

東京高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消請求控訴事件
国側当事者・国(玉川税務署長)

令和3年6月2日棄却・確定

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、令和2年9月25日判決、本資料270号-95・順号13455)

判 決

控訴人	甲 (以下「控訴人甲」という。)
控訴人	乙 (以下「控訴人乙」という。)
控訴人	丙 (以下「控訴人丙」という。)
上記3名訴訟代理人弁護士	栗林 信介 田中 良幸 齋藤 拓磨
被控訴人	国
代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	玉川税務署長 宮部 国輝
指定代理人	淵 政博 若狭 圭悟 池谷 仁 長田 和英 小林 真帆

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人らの負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 玉川税務署長が平成28年7月29日付けで控訴人甲に対してした、平成25年7月●日開始の被相続人丁の相続に係る相続税の決定処分(平成28年12月26日付けでされた減額更正処分後のもの)のうち納付すべき税額8万0200円を超える部分、及び無申告加算税の賦課決定処分のうち同加算税の額1万2000円を超える部分をいずれも取り消す。
- 3 玉川税務署長が平成28年6月29日付けで控訴人乙に対してした、平成25年7月●日開

始の被相続人丁の相続に係る相続税の更正処分（平成28年12月5日付けでされた再調査の決定によりその一部が取り消された後のもの）のうち課税価格1億2568万3000円及び納付すべき税額481万4300円を超える部分、並びに過少申告加算税の賦課決定処分（平成28年12月5日付けでされた再調査の決定によりその一部が取り消された後のもの）のうち同加算税の額69万6500円を超える部分をいずれも取り消す。

- 4 玉川税務署長が平成28年9月14日付けで控訴人丙に対してした、平成25年7月●日開始の被相続人丁の相続に係る相続税の更正処分（平成29年1月31日付けでされた減額更正処分後のもの）のうち納付すべき税額50万5400円を超える部分、及び過少申告加算税の賦課決定処分（平成29年1月31日付けでされた変更決定処分後のもの）のうち同加算税の額5万円を超える部分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要（以下、略称は原判決の例による。）

- 1 控訴人乙及び控訴人丙は、被相続人である丁の本件相続に係る相続税の申告（納付すべき税額はいずれも0円とするもの）をしたところ、玉川税務署長は、本件相続により取得した財産として丁の控訴人甲に対する本件求償債権を課税価格に計上した上で、控訴人乙及び控訴人丙に対し、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をするとともに、控訴人甲に対し、相続税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分をした。

本件は、控訴人らが、丁が本件相続の開始前に控訴人甲に対し、本件求償債権につき債務を免除する意思表示をしたことにより、本件求償債権は消滅したなどと主張して、上記各処分の一部の取消しを求めた事案である。

- 2 原判決は、控訴人甲及び控訴人丙が通則法77条1項の申立期間を徒過したことについて正当な理由はないとして、控訴人甲及び控訴人丙の訴えをいずれも却下し、丁が本件相続の開始前に控訴人甲に対し、本件求償債権につき債務を免除する意思表示をしたとは認められないとして、控訴人乙の請求を棄却した。そこで、控訴人らは、原判決の全部を不服として控訴した。
- 3 「前提事実」、「争点及び当事者の主張」は、原判決を後記4のとおり補正し、当審における補足主張を後記5のとおり追加するほか、原判決「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1ないし3に記載のとおりであるから、これを引用する。

4 原判決の補正

- (1) 原判決3頁14行目の「養子である。」の後に「控訴人甲は、税理士兼公認会計士であり、G税理士法人の代表社員である。（乙10）」を、同頁19行目の「丁の養子」の前に「Aの子で、」を、同頁26行目の「以下」の前に「代表者は戊。」を、それぞれ加える。
- (2) 同6頁23行目の「すなわち、」の次に「通則法77条1項ただし書に規定する「正当な理由」は、限定的に解釈すべきでなく、「不服申立制度の目的及び法的安定性の要請を考慮し、そのような例外を認めることが社会通念上相当であるとするような理由」と解釈すべきである。」を加える。
- (3) 同7頁5行目から6行目までを、以下のとおり改める。
- 「以上の経緯に鑑みれば、控訴人甲及び控訴人丙の審査請求を認めたとしても、不服申立制度の目的及び法的安定性を害することにはならず、そのような例外を認めることは社会通念上相当であるから、控訴人甲及び控訴人丙が不服申立期間内に不服申立てをしなかったことにつき「正当な理由」があるというべきである。」
- (4) 同8頁5行目の末尾に「そして、本件求償債権につき債務を免除した場合の債務免除益に

対する贈与税については、検討の結果、控訴人甲が無資力状態であるため、相続税法8条ただし書を根拠に非課税となる旨を確認できていた。」を加える。

(5) 同8頁7行目の「合意があった」を「合意があり、C弁護士もこれを認識していた」に改める。

(6) 同8頁12行目の「述べていた」を「述べており、C弁護士もこれを認識していた」に改める。

(7) 同9頁6行目の「求めなかった」を「求めることはなく、その場に同席したC弁護士もこれを認識していた」に改める。

(8) 同9頁25行目の末尾に改行の上、以下のとおり加える。

「また、戊らは、本件求償債権の記載がない上記相続財産目録に対して何ら異議を述べていないが、それは、戊らも、丁が本件求償債権につき債務を消滅させたと認識していたためである。

これらのことは、丁が本件求償債権につき債務を免除する黙示の意思表示をしたことを裏付ける事実である。」

(9) 同10頁2行目の末尾に改行の上、以下のとおり加える。

「控訴人甲は、本件和解成立後も、H銀行に対して毎月数十万円の弁済を続けており、財務状態が厳しかった。丁は、平成24年2月1日、控訴人甲に対し、H銀行に対する債務の弁済のため、①6457万1747円及び②135万9786円を送金したが、当該送金は、丁が本件求償債権について債務を免除しているからこそその行動である。」

(10) 同10頁8行目の末尾に改行の上、以下のとおり加える。

「もっとも、丁は、本件求償債権につき債務を免除することに関する書面を作成していないが、それは、戊らとの関係では、本件和解条項29項により、後日、争いになる余地がなく、控訴人らとの関係でも、丁は、本件和解成立当時、予め合意した通り本件求償債権につき債務を免除したものであり、後日、免除の有無や有効性が争われる事態を想定しておらず、書面作成の必要性がなかったからである。したがって、書面が作成されていなくても、丁が控訴人甲に対し、本件求償債権について債務を免除したことは明らかである。」

(11) 同12頁20行目の末尾に改行の上、以下のとおり加える。

「また、控訴人ら提出の連絡文書(甲52、53)は、戊らが、上記相続財産目録に本件求償債権が記載されていないことに異議を述べていないことを示すものではないし、戊らが、丁が本件求償債権につき債務を消滅させたと認識していたことを示すものでもない。」

(12) 同12頁23行目の末尾に改行の上、以下のとおり加える。

「丁が本件求償債権を行使せず、控訴人甲が本件求償債権につき債務を弁済しないことにより、丁の生前に本件求償債権が時効によって消滅した場合には、本件求償債権は丁の相続財産とはならず、戊らは、時効消滅による控訴人甲の利益について遺留分減殺請求をすることができない。この場合、丁は本件求償債権について債務を免除していないので、債務免除をした場合の債務免除益に対する贈与税も課されないことになる。

また、丁が平成24年2月1日控訴人甲に対して送金した金員のうち、①6457万1747円は、H銀行からの借入金のうち丁の負担部分に相当する金額の返済資金であり、

② 135万9786円は、繰上げ返済に係る手数料である。これらの送金は、控訴人甲名義となっていたH銀行からの借入金について、丁の負担部分を返済するためのものであり、丁が本件求償債権について債務を免除したことを示すものではない。

(ケ) 控訴人らは、戊らとの関係を含めた様々な場面において、争いとなる可能性がないと認められるような場合であっても、契約書等の書面を作成している。特に、本件において、丁が本件求償債権について債務を免除した場合には、控訴人甲の債務免除益に対して8000万円を超える多額の贈与税が課される可能性があったところであり、税理士である控訴人甲や本件和解に関与したC弁護士であれば、控訴人甲が、相続税法8条ただし書の要件を満たすことを課税庁に説明できない場合に贈与税を課される可能性があるなどのリスクを当然想定していたはずである。そして、控訴人らが主張するとおり、丁が本件求償債権につき債務を免除する意思表示をしており、控訴人甲が無資力状態で債務免除益に対して贈与税が課されないという認識であったのであれば、堂々と契約書等の書面を作成し、納付すべき税額が0円である旨の贈与税の申告書を提出すればよかつたはずである。

なお、控訴人乙と控訴人丙は、本件相続に係る相続税の申告について、課税価格の合計額が基礎控除額（9000万円）以下であることから、申告義務がなかったにもかかわらず、あえて納付すべき税額を0円とする申告書を提出している（原判決別表「課税処分等の経緯」参照）。」

(13) 同22頁10行目の「甲」を「控訴人甲」に、同頁17行目及び同23頁6行目の「原告丁」を「丁」に、それぞれ改める。

5 当審における補足主張

(1) 控訴人らの主張

ア 本件求償債権の放棄・同債権に係る債務の免除を裏付ける事実は、①本件和解は、無資力状態に陥った控訴人甲が破産手続開始の申立てを準備せざるを得ない状況にある中、丁が、これに反対し、自らが控訴人甲の債務を連帯保証し、本件求償債権につき債務を免除することを控訴人甲との間で予め合意した上で成立したものであること、②丁は、本件和解成立直後、「これで一切解決ですね。」「もう忘れましょう。」と発言し、戊らが交付した額面合計921万4261円の預金小切手についても、控訴人甲に交付するよう促したこと、③丁は、本件和解が成立した平成20年11月27日から本件相続が開始した平成25年7月●日までの間、本件求償債権を行使しなかったばかりか、控訴人甲に対して6500万円を超える金員を送金していること、④丁は、控訴人甲に対し、平成25年1月8日財産管理の委任事務開始の申入れをし、同年3月31日付けで財産目録を作成する際に本件求償債権が存在しないことを確認していること、⑤本件求償債権の存在を認識していたC弁護士は、本件遺言執行に当たって作成した遺産目録に本件求償債権を記載しておらず、戊らもそのことに対して異議を述べていないこと、⑥控訴人乙も、丁と同様、本件和解が成立した日に、控訴人甲に対する求償債権につき債務を免除したことである。

これらの各事実は相互に関連しており、全体を総合してみると、本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除していたからこそあり得る事実関係であり、放棄や免除がなければ矛盾ともいふべき不自然かつ不合理な事実関係である。

イ 丁は、本件和解において、平成17年5月に養子縁組をして法律上も子となった控訴

人甲のため、無資力状態の控訴人甲の債務を連帯保証すると同時に、その債務を弁済した。本件求償債権を控訴人乙に相続させた場合には、控訴人甲が無資力状態にある以上、本件求償債権の行使によりその弁済を受けることは期待できないばかりか、仮に控訴人甲から弁済を受けたとしても夫婦世帯の収入が増えるわけではなく、多額の相続税が課されるだけで、経済的合理性は全くない。一般的な常識・社会通念に照らして、丁が本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除していたことは明らかである。

(2) 被控訴人の反論

ア 控訴人らは、令和元年6月28日開催された原審第6回口頭弁論期日までの間は、仮に丁が本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除した場合には、控訴人甲が贈与税を負担することを前提とする主張をしていた。

ところが、控訴人らは、令和元年12月6日開催された原審第8回口頭弁論期日において、特段の理由なく、丁が本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除した場合でも、相続税法8条ただし書を根拠に、控訴人甲は贈与税を課されない主張するようになった（原審原告第5準備書面参照）。控訴人らは、このように合理的な理由なく主張を変遷させている。

イ 本件求償債権を控訴人乙に相続させた場合、控訴人甲が無資力状態にある以上、本件求償債権の行使によりその弁済を受けることは期待できず、仮に控訴人甲から弁済を受けたとしても夫婦世帯の収入が増えるわけではなく、多額の相続税が課されるだけで、経済的合理性が全くないとの控訴人らの主張は、相続税や贈与税を回避するための身勝手な言い訳にすぎない。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人甲及び控訴人丙の訴えは不適法であり、控訴人乙の請求は理由がないと判断する。その理由は、原判決を後記2のとおり補正し、当審における補足主張に対する判断を後記3のとおり加えるほか、原判決「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の補正

(1) 原判決14頁5行目の末尾に改行の上、以下のとおり加える。

「控訴人甲及び控訴人丙は、通則法77条1項ただし書に規定する「正当な理由」は、限定的に解釈すべきでなく、「不服申立制度の目的及び法的安定性の要請を考慮し、そのような例外を認めることが社会通念上相当であるとするような理由」と解釈すべきであり、控訴人甲及び控訴人丙の審査請求を認めたとしても、不服申立制度の目的及び法的安定性を害することにはならず、社会通念上相当であると主張する。しかし、「正当な理由」をそのように解釈すべき積極的な根拠はなく、以上の認定・説示に係る諸事情が認められる本件においては、控訴人甲及び控訴人丙が不服申立期間内に不服申立てをしなかったことにつき「正当な理由」があるということはできないから、上記主張を採用することはできない。」

(2) 同15頁21行目の「本件和解条項29項は、」の次に「戊らが、本件求償債権について、「相続等名目の如何を問わず、同求償債権を取得した場合においても」と規定し、文言上、」を加える。

(3) 同15頁23行目の「原告乙の上記主張」の次に「（本件和解に先立って、丁と控訴人甲

- との間に、本件求償債権について返済を要しない旨の合意があったとの主張)」を加える。
- (4) 同15頁24行目の「そして、」から同16頁4行目末尾までを、以下のとおり改める。
「そして、控訴人甲の上記供述の内容を前提とするにしても、上記のような会話により、本件和解が成立する前に、丁と控訴人甲との間で本件求償債権について返済を要しない旨の確定的な合意が成立したとまで認めることはできないし、債務を免除する意思表示とは、それにより当該債務を消滅させる効果を持つものである（民法519条）ところ、丁の上記発言は、その内容及びその発言に至る経緯を鑑みると、本件求償債権を消滅させる旨をあらかじめ確定的に表示したものと認めることもできない。」
- (5) 同19頁22行目及び20頁8行目の「かかる認識に具体的な根拠があるということとはできない」を、いずれも「かかる認識に客観的かつ確定的に債務免除がされたと解し得る具体的な根拠があるということとはできない」に改める。
- (6) 同20頁8行目の末尾に改行の上、以下のとおり加える。
「また、控訴人らは、戊らが、本件求償債権が記載されていない相続財産目録に対して何ら異議を述べていないのは、戊らも、丁が本件求償債権を消滅させたと認識していたためであると主張する。しかし、控訴人らの提出に係る連絡文書（甲52、53）は、戊らが代理人弁護士を通じてC弁護士に対し、丁の宝石類について確認し又は銀行取引等について報告するよう求めた文書であって、これらの文書により、戊らが相続財産目録に本件求償債権が記載されていないことに異議を述べていないと認めることはできないし、戊らが、丁が本件求償債権を消滅させたと認識していたと認めることもできず、他にこれを認めるに足りる証拠はない。」
- (7) 同20頁11行目から20行目までを、以下のとおり改める。
「ク 控訴人らは、本件和解が成立した平成20年1月27日から本件相続が開始した平成25年7月●日までの間、本件求償債権は行使されたことがなく、弁済されたこともないことを主張する。
確かに、証拠（甲19、控訴人甲本人）によれば、丁は、本件和解が成立した平成20年1月27日から本件相続が開始した平成25年7月●日までの間、控訴人甲に対して本件求償債権の支払を求めたことはなく、また、控訴人甲も本件求償債権に対して弁済をしたことはないことが認められる。しかし、債権者は、その有する債権をいつ行使するかを自由に決定することができ、さらには、債務が時効によって消滅するまでの間これを行せず、当該債権を時効によって消滅させることもできる。
そして、通常は、債権が時効により消滅することは、債権者にとって不利益でしかないため、債権者が債権の行使を怠ることは合理的な行動とはいえないが、債務者に、債務の免除を受けた際に負担すべき贈与税の負担を免れる効果を生じさせる余地がある場合（相続税法7、8条参照）において、債務者が贈与税の負担を免れることについて債権者と債務者との間に共通の利益が存するときは、債権者が債権の行使を怠り、当該債権を時効によって消滅させる行為も、合理的な行動といえることがあり得る。他方、債務者にとっても、債権の時効消滅により、債務の負担から逃れた上、債務の免除を受けた場合に負担すべき贈与税の負担を免れる効果を楽しむことからすれば、当該債務の弁済をすることが考えられないことはもちろん、債務の承認など、消滅時効の中断事由となるような行為をすることも考えられない。」

したがって、本件和解が成立した日から本件相続が開始した日までの間に、本件求償債権が行使されたことがなく、弁済されたこともないからといって、直ちに、丁が本件求償債権を消滅させる黙示の意思表示をしたことを推認できるわけではない。

ケ 控訴人らは、丁が、平成24年2月1日、控訴人甲に対し、H銀行に対する債務の弁済のため、①6457万1747円及び②135万9786円を送金したが、当該送金は丁が本件求償債権について債務を免除しているからこそその行動であると主張する。

証拠（乙16、22）及び弁論の全趣旨によれば、確かに、丁の銀行預金口座から控訴人甲の銀行預金口座に対し、上記送金がされたことが認められるが、他方、上記①の金員は、H銀行からの借入金債務のうち丁の負担部分に相当する債務の返済資金として、上記②の金員は同借入金債務を繰上返済するための手数料としてそれぞれ送金されたものであり、いずれもその用途に充てられていることも認められるところであって、上記各送金は丁が同借入金債務のうちその負担部分に係る債務を返済するためにされたものである。したがって、上記各送金の事実が、丁が本件求償債権につき債務を免除する黙示の意思表示をしたことを裏付けるものともいえない。」

3 当審における補足主張に対する判断

(1) 控訴人らが本件求償債権の放棄・同債権に係る債務の免除を裏付けると主張する事実を個別に検討すると、いずれも、丁が本件求償債権につき債務を免除する黙示の意思表示をしたことを推認させるものとはいえず、丁が同意意思表示をしたことを裏付けるものともいえないことは、前記補正の上引用する原判決「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」の2(2)に記載のとおりである。

(2) 控訴人らは、当審において、本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除したことを裏付ける事実を列挙し、これらの各事実は相互に関連しており、それらを総合してみると、本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除していたからこそあり得る事実であり、放棄や免除がなければ不自然かつ不合理な事実関係である旨主張する。

しかしながら、控訴人らの主張する上記各事実を総合的に勘案しても、控訴人らが主張する3つの時点のいずれかにおいて、丁が本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除する旨の黙示の意思表示をしたと認定するためには、以下のような疑問点を指摘せざるを得ないところである。

(3) 疑問点の第1は、丁は、本件和解の前後を問わず、控訴人甲に対し、本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除する旨の明示の意思表示をしていない（弁論の全趣旨）が、これはなぜかという点である。

控訴人らは、あくまでも丁が控訴人甲に対し、本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除する黙示の意思表示をしたというべきであると主張するにとどまる上、その時期についても、主位的に、①本件和解が成立した平成20年11月27日を、予備的に、②丁が控訴人甲に対し財産管理に関する委任事務開始の申込みをした平成25年1月8日又は③控訴人甲が本件求償債権の記載のない丁の財産目録を作成した同年3月31日のいずれかの時点を主張するのみであるが、丁の控訴人甲に対する本件求償債権の放棄・免除の意思表示が黙示的にされたものにとどまり、かつ、その時期も一義的に確定されないことは、上記意思表示が、客観的かつ確定的なものでないことを推認させるものである。

(4) ア 疑問点の第2は、丁、控訴人乙及び控訴人甲が、本件和解条項中に、丁が本件求償債

権を放棄し又は同債権に係る債務を免除した場合の帰すうについて、明示的な条項を置かなかつたのはなぜかという点である。

イ 丁が、本件和解条項 2 項及び 2 9 項並びにこれに基づく連帯保証債務の履行によって控訴人甲に対し、1 億 7 7 9 4 万 8 1 2 5 円の本件求償債権を取得したこと、本件和解条項 2 9 項において、戊らは、「相続等名目の如何を問わず」、本件求償債権を取得した場合においても、本件求償債権を譲渡、担保に供することなく、また、控訴人甲に対し何らの請求をしないことを確約する旨の条項を置いたことは、前記補正の上引用する前提事実（3）記載のとおりである。

ウ その一方で、本件和解条項中には、丁が本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除した場合について、文言上規定した条項は見られない。

この点に関し、控訴人らは、戊らの請求を封じるために本件和解条項 2 9 項を定めたものであり、丁が控訴人甲に対して本件求償債権に係る債務を免除した場合に、戊らが控訴人甲に対し、債務免除益について何らかの請求をできるとするのは、同項を設けた趣旨に反するなど主張する。しかし、本件和解条項 2 9 項では、戊らは、丁の控訴人甲に対する本件求償債権について、相続等の名目の如何を問わず、これを取得した場合においても、控訴人甲に対し何らの請求をしないことを確約しているものの、それにとどまるから、丁が控訴人甲に対し、本件求償債権につき債務を免除した場合に、戊らが控訴人甲に対し、免除によって控訴人甲が取得した債務免除益について何らかの請求をする可能性が残されているというべきであり、少なくとも同項の解釈上の見解の相違を理由として、紛争が継続するおそれはなお残存していたというべきである。

それにもかかわらず、本件和解条項中に、丁が本件求償債権に係る債務を免除した場合の債務免除益について、戊らは控訴人甲に対し何らの請求をしないことを確約するなどの明文の規定を置かなかつた理由としては、①上記免除の有無についてあいまいなままにしておきたかつたこと、又は、②本件和解条項中に上記免除を明記してしまうと、後記のとおり、債務免除益に対する贈与税が課される可能性があるので、それを避けたかつたことが考えられるところである。

上記①について、証拠（甲 7、乙 1 1、1 2）及び弁論の全趣旨によれば、本件和解は、その成立に至るまで、丁、控訴人乙及び控訴人甲の代理人である C 弁護士と戊らの代理人との間で調整が重ねられたこと、その過程で、本件和解条項 2 9 項を追加することについて、戊らの代理人から難色を示されたものの、裁判所の調整を経て、同代理人も最終的に現在の形の 2 9 項を入れることを承諾したことが認められ、こうした経緯からすれば、丁、控訴人乙及び控訴人甲としては、戊らとの関係では、本件求償債権に係る債務の免除の有無やこれが免除された場合の債務免除益の取扱いについて、これ以上深入りせずにあいまいなままにしておく意図であつたことが認められる。これは、本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除する旨の客観的かつ確定的な黙示の意思表示がされていないことを推認させる事情の一つというべきである。

（5）ア 疑問点の第 3 は、控訴人甲が、相続税法 8 条ただし書、同条 1 号の規定により、丁から本件求償債権の放棄・免除を受けたとしても贈与税が課されないと考えたのであれば、その旨の税務申告をしなかつたのはなぜかという点である。

イ 控訴人甲が税理士兼公認会計士であることは、前記補正の上引用する前提事実

(1) ア記載のとおりであり、証拠（甲19、乙11）及び弁論の全趣旨によれば、丁と控訴人甲らとは、本件和解に先立ち、C弁護士の出席も得て、丁が債務免除をした場合の債務免除益に対する贈与税の課税の可能性についての検討をしていたこと、控訴人甲は、最終的に、上記債務免除益に対する贈与税について税務申告をしていないことが認められる。

ウ この点について、控訴人らは、贈与税を納税しないのだから税務申告をする必要性がないと主張し、控訴人甲も、原審における本人尋問において、丁が本件求償債権につき債務を免除したことにより生じる債務免除益について、相続税法8条ただし書、同条1号の規定により、贈与税が課されることはないので、税務申告をしなかった旨供述する。

しかし、証拠（乙1）及び弁論の全趣旨によれば、丁を被相続人とする相続税について、控訴人甲は税務申告をしていないが、控訴人乙と控訴人丙は納付すべき税額が0円であるにもかかわらず、税務申告をしていることが認められる（原判決別表「課税処分等の経緯」参照）ところであり、そうだとすると、前記贈与税の税務申告について、申告の必要性がないから税務申告をしなかったという控訴人乙の主張はにわかに措信し難いところである。また、控訴人らは、令和元年12月6日に開催された原審第8回口頭弁論期日で陳述した原審原告ら第5準備書面において初めて、本件に相続税法8条ただし書、同条1号の規定の適用がある旨の主張をした（当裁判所に顕著な事実）が、控訴人らが、丁が本件求償債権につき債務を免除したことにより生じる債務免除益について、相続税法8条ただし書、同条1号の規定により贈与税が課されることはないと確信していたのであれば、上記の主張の提出の経緯も不自然というほかはない。

さらに、控訴人らは、控訴人甲が、本件和解成立当時、無資力状態にあったと主張し、その根拠として、原審原告ら第4準備書面、第5準備書面及び最終準備書面に添付された平成20年11月27日付け控訴人甲財産状況明細上、控訴人甲は大幅な債務超過にあった旨を主張する。しかしながら、上記の控訴人甲財産状況明細が本件和解成立当時に作成されたものではないことは、控訴人甲が原審における本人尋問において自認するところである。控訴人らは、これらは本件和解当時に作成していた明細や手控えに基づいて控訴人甲が作成したと主張し、控訴人甲は、原審における本人尋問において概ねこれに沿う供述をするが、元になった明細や手控え自体は本件において証拠として提出されていないから、直ちに上記の控訴人甲財産状況明細の記載を採用することはできない。

加えて、前記認定・説示のとおり、控訴人甲は、平成24年2月1日、丁から、H銀行からの借入金に対する返済資金①6457万1747円と繰上げ返済手数料②135万9786円の送金を受けて、同借入金の繰上げ返済をしているほか、証拠（乙16）及び弁論の全趣旨によれば、平成15年にH銀行から1億円の金員を借り入れて以降、平成24年2月までの間、毎月50万円前後の返済を続けていたことが認められるから、控訴人甲は、債務超過ではあったものの、恒常的に支払不能状態にあったわけではない。

エ 以上の事実によれば、丁及び控訴人らは、丁が本件求償債権につき債務を免除したことにより生じる債務免除益に対して贈与税が課されることを強く危惧していたこと、そのため、控訴人甲は、上記債務免除益に対する贈与税について税務申告をしていないことが認められる上、前記（4）ウの②記載のとおり、本件和解条項中に上記免除を前

提とする条項を明記しなかったのは、これを明記すると債務免除益に対する贈与税の課税の可能性が高まるため、これを避けようとしたものと考えられる。

- (6) 以上の認定・説示によれば、①丁は控訴人甲に対し、本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除する旨の明示の意思表示をしておらず、控訴人らの主張において、丁の控訴人甲に対する本件求償債権の放棄・免除の意思表示は黙示的にされたものにとどまり、かつ、その時期も一義的に確定されないものであること、②丁、控訴人乙及び控訴人甲は、本件和解条項中に、丁が本件求償債権を放棄し又は同債権に係る債務を免除した場合の帰すうについて明示的な条項を置いていないが、その理由としては、上記免除の有無についてあいまいなままにしておきたかったこと、又は、これを明記すると債務免除益に対する贈与税の課税の可能性が高まるため、これを避けようとしたことが考えられること、③丁及び控訴人らは、丁が本件求償債権につき債務を免除したことにより生じる債務免除益に対して贈与税が課されることを強く危惧しており、そのために、控訴人甲は、上記贈与税について税務申告をしていないことが認められるのみならず、④控訴人らが本件求償債権の放棄・同債権に係る債務の免除を裏付ける事実として主張する事実は、それ自体、本件求償債権につき債務を免除する黙示の意思表示をしたことを裏付けるものとはいえないか、又は債務を免除する客観的かつ確定的な意思表示を推認させるものとはいえないことは、前記補正の上引用する原判決「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」の2(2)において認定・説示するとおりである。

これらの事情を総合すれば、本件において、丁及び控訴人甲は、あえて債務免除に係る手続をしなかったものであり、本件求償債権につき債務を免除する黙示の債務免除もなかったものと認定するのが相当である。

第4 結論

以上によれば、控訴人甲及び控訴人丙の訴えは不適法であるから却下すべきであり、控訴人乙の請求は理由がないから棄却すべきところ、これと同旨の原判決は正当である。よって、本件控訴を棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第11民事部

裁判長裁判官 大竹 昭彦

裁判官 原 克也

裁判官 土屋 毅