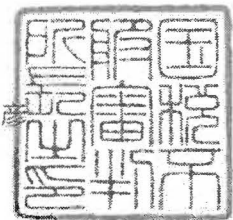


裁 決 書

大裁(所)令 5 第 50 号

令和 6 年 5 月 28 日

国税不服審判所長 清 野 正 彦



審査請求人

住 所

氏 名

原 処 分 庁

原 処 分

令和 4 年 11 月 25 日付でされた被相続人[REDACTED]に係る平成 29 年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分並びに過少申告加算税の賦課決定処分

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

審査請求をいずれも棄却する。

理 由

1 事実

(1) 事案の概要

本件は、原処分庁が、被相続人の所得税等の準確定申告に対し、調査の結果、一般株式等の譲渡所得について申告漏れがあったとして、更正処分等を行ったところ、相続人である審査請求人（以下「請求人」という。）が一般株式等の譲渡の事実はない、又は仮に譲渡の事実があったとしても被相続人の意思無能力により無効であるなどとして、原処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令等

関係法令等は別紙のとおりである。

なお、別紙で定義した略語については、以下、本文及び別表でも使用する。

(3) 基礎事実

当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

なお、以下では、所得税及び復興特別所得税を併せて「所得税等」という。

イ 被相続人について

被相続人（以下「本件被相続人」という。）は、生まれであるところ、に死亡し、同人に係る相続が開始した。当該相続に係る相続人は、本件被相続人の配偶者である（以下「」という。）、長男である（以下「」という。）及び二男である請求人の3名である。

ロ 評価会社について

(イ) について

A （以下「本件評価会社1」という。）は、に設立された一般区域貨物自動車運送事業等を目的とする資本金1,000万円の株式会社である。

本件被相続人は、本件評価会社1の代表取締役であったが、平成28年8月8日に辞任した。また、は、平成25年8月12日から本件評価会社1の代表取締役を務めている。

B 平成29年1月25日現在における本件評価会社1の株主名簿によれば、本件評価会社1の発行済株式総数20,000株のうち、本件被相続人が4,000株、が8,000株、（以下「本件評価会社2」といい、本件評価会社1と併せて「本件各評価会社」という。）が8,000株をそれぞれ

保有していた。

C 本件評価会社1は、株券発行会社である。

(v) 本件評価会社2について

A 本件評価会社2は、に設立された海陸運送業及び海運代理店業等を目的とする資本金1,000万円の株式会社である。

本件被相続人は、本件評価会社2の代表取締役であったが、平成29年4月24日に退任した。また、は、本件評価会社2の代表取締役を務めている。

B 平成29年1月25日現在における本件評価会社2の株主名簿によれば、本件評価会社2の発行済株式総数80,000株のうち、本件被相続人が36,000株、が4,000株、が30,000株、請求人が10,000株をそれぞれ保有していた。

C 本件評価会社2は、株券発行会社である。

ハ 譲受会社について

(以下「本件譲受会社」という。)は、に設立された総合リース業等を目的とする資本金1,500万円の株式会社である。

本件被相続人は、平成22年6月23日に本件譲受会社の代表取締役に就任したが平成28年5月16日に退任した。また、は、遅くとも平成8年6月28日以降、本件譲受会社の代表取締役を務めている。さらに、(以下「」という。)も、平成28年5月16日以降、本件譲受会社の代表取締役を務めている。

ニ 株式譲渡契約について

(イ) 本件評価会社1の株式譲渡契約について

A 本件被相続人が本件譲受会社に対し、次の約定で、本件被相続人が保有する本件評価会社1の株式4,000株(以下「本件株式1」という。)を1株当たりで譲渡する旨の本件被相続人及び本件譲受会社の記名押印のある平成29年1月23日付株式譲渡契約書(以下「本件契約書1」といい、当該株式譲渡を「本件譲渡1」という。)が存在する。

なお、本件譲受会社の記名において、代表取締役としては、が記載されていた。

(A) 平成29年1月31日までに、譲渡代金(以下「本件譲渡代金1」という。)を本件被相続人の指定する預金口座に振り込み支払う。

(B) 本件譲渡代金 1 の受領日をもって本件株式 1 に係る権利は本件譲受会社に移転する。

B 本件契約書 1 には、譲渡者として本件被相続人の氏名が不動文字で記載されており、その記名の右側には本件被相続人の姓が刻印された印鑑（以下「本件印章」といい、これによって顕出された印影を「本件印影」という。）が押印されているが、本件印章は、本件被相続人が印鑑登録をしている実印ではない。

本件印影は、本件被相続人が所有する建物に係る賃貸借契約書（以下「本件賃貸借契約書」という。）の賃料振込先口座欄の訂正箇所に訂正印として押印されている印章の印影と一致するか、少なくとも極めて酷似している。

なお、本件賃貸借契約書には、契約期間が「平成29年 3 月15日から」と記載されている。

C 平成29年 1 月27日、本件譲受会社から本件被相続人名義のの普通預金口座（口座番号）（以下「本件口座」という。）に対し、本件譲渡代金 1 と同額のが振り込まれた。

D 本件株式 1 は、譲渡制限の付された株式であり、株式の譲渡には取締役会の承認を要するところ、平成29年 2 月 6 日付で、本件評価会社 1 の取締役会（以下「本件取締役会 1」という。）において本件譲渡 1 を承認する取締役会議事録が作成されている。

E 平成29年 1 月30日現在における本件評価会社 1 の株主名簿において、本件株式 1 について、本件被相続人から本件譲受会社への名義書換がなされている。

(ロ) 本件評価会社 2 の株式譲渡契約について

A 本件被相続人が本件譲受会社に対し、次の約定で、本件被相続人が保有する本件評価会社 2 の株式36,000株（以下「本件株式 2」といい、本件株式 1 と併せて「本件各株式」という。）を 1 株当たりで譲渡する旨の本件被相続人及び本件譲受会社の記名押印のある平成29年 1 月27日付株式譲渡契約書（以下「本件契約書 2」といい、当該株式譲渡を「本件譲渡 2」という。また、本件契約書 1 及び本件契約書 2 を併せて「本件各契約書」といい、本件各契約書に係る各株式譲渡契約を併せて「本件各契約」といい、本件譲渡

1 及び本件譲渡 2 を併せて「本件各譲渡」という。) が存在する。

なお、本件譲受会社の記名において、代表取締役としては、[REDACTED] が記載されていた。

(A) 平成29年 2 月28日までに、譲渡代金 [REDACTED] (以下「本件譲渡代金 2」といい、本件譲渡代金 1 と本件譲渡代金 2 を併せて「本件各譲渡代金」という。) を本件被相続人の指定する預金口座に振り込み支払う。

(B) 本件譲渡代金 2 の受領日をもって本件株式 2 に係る権利は本件譲受会社に移転する。

B 本件契約書 2 には、譲渡者として本件被相続人の氏名が不動文字で記載されており、その記名の右側には本件印章が押印されている。

C 平成29年 1 月30日、本件譲受会社から本件口座に対し、本件譲渡代金 2 と同額の [REDACTED] (以下、本件口座に振り込まれた本件譲渡代金 1 と同額の [REDACTED] (上記(イ)のC) と併せて「本件各金員」という。) が振り込まれた。

D 本件株式 2 は、譲渡制限の付された株式であるところ、平成29年 1 月31日付で、本件評価会社 2 の取締役会 (以下「本件取締役会 2」といい、本件取締役会 1 と併せて「本件各取締役会」という。) において本件譲渡 2 を承認する取締役会議事録が作成されている。

なお、本件取締役会 2 の議事録には、本件被相続人も取締役会に出席し、本件譲渡 2 の承認決議にも参加した旨が記載されている。また、本件取締役会 2 の議事録には、[REDACTED] が議長として議事を進行した旨の記載がある一方、本件被相続人に議長という肩書が記載されている。さらに、本件被相続人の記名の右側には、本件被相続人の姓が刻印された印鑑が押印されている。

E [REDACTED] 現在における本件評価会社 2 の株主名簿において、本件株式 2 について、本件被相続人から本件譲受会社への名義書換がなされている。

ホ 本件被相続人作成の指示書について

(イ) 平成 9 年指示書について

本件被相続人は、請求人、[REDACTED] 及び [REDACTED] 宛に、本件被相続人に万一のことがあった場合に、本件被相続人が保有する本件評価会社 1 の株式については、本

件評価会社2が適正な価格で買い取ること、同じく本件被相続人が保有する本件評価会社2の株式については、本件譲受会社^しが買い取った上で借入金の返済に充てること等を指示する内容の平成9年8月16日付指示書（以下「本件平成9年指示書」という。）を作成していた。

(ロ) 平成17年指示書について

本件被相続人は、請求人、[REDACTED]及び[REDACTED]宛に、本件被相続人に万一のことがあった場合に、本件被相続人が保有する本件各評価会社の株式を本件評価会社2が買い取ること等を指示する内容の平成17年4月30日付指示書（以下「本件平成17年指示書」という。）を作成していた。

ヘ 贈与契約について

本件被相続人が請求人に対し、現金[REDACTED]を贈与することを内容とし、本件被相続人の署名押印のある平成28年11月4日付贈与契約書（以下「本件贈与契約書1」といい、本件贈与契約書1による贈与を「本件贈与1」という。）が存在する。

また、本件被相続人が[REDACTED]に対し、現金[REDACTED]を贈与することを内容とし、本件被相続人の署名押印のある平成28年11月4日付贈与契約書（以下「本件贈与契約書2」といい、本件贈与契約書2による贈与を「本件贈与2」という。本件贈与契約書1及び本件贈与契約書2を併せて「本件各贈与契約書」といい、本件各贈与契約書に係る贈与契約を「本件各贈与契約」という。）が存在する。

ト 上場株式の売却について

本件被相続人は、[REDACTED]（以下「[REDACTED]」という。）[REDACTED]に口座を開設しており、同口座において、平成28年12月8日に[REDACTED]の株式1,401株が売却され、平成29年2月1日に[REDACTED]の株式1,000株及び同月2日に同社株式256株（以下、[REDACTED]の株式及び[REDACTED]の株式を併せて「本件各上場株式」という。）が売却されていた。

なお、本件各上場株式の売却は、[REDACTED]が本件被相続人の代理人として[REDACTED]に発注したものである。

チ 所得税等の準確定申告について

請求人、[REDACTED]及び[REDACTED]は、平成30年1月25日、別表1の「確定申告」欄のとおり、

本件被相続人に係る平成29年分の所得税等の準確定申告（以下「本件申告」という。）をしたが、本件申告には、本件各譲渡に係る一般株式等の譲渡所得は含まれていなかった。

リ 相続税の申告について

請求人は、平成30年8月1日、本件被相続人に係る相続税の申告について、本件評価会社1の株式2,000株（本件株式1の一部）及び本件評価会社2の株式36,000株（本件株式2）をそれぞれ本件被相続人の相続財産とする相続税の申告書を原処分庁に提出した。

その後、請求人は、同年9月5日、上記申告における本件株式2の価額を見直すなどをした上で、相続税の修正申告書を原処分庁に提出した。

(4) 審査請求に至る経緯

イ 原処分庁は、本件各譲渡について、所得税法第59条第1項第2号に規定する

「その時における価額」は、本件株式1については1株当たり（総額）、本件株式2については1株当たり（総額）であるとし、上記(3)のニの(イ)のA及び同(ロ)のAのとおり、本件被相続人が本件株式1については1株当たり（総額）、本件株式2については1株当たり（総額）という、それぞれその2分の1に満たない金額によって譲渡していると認められることから、その時における価額に相当する金額により譲渡があったものとみなし、本件被相続人に一般株式等の譲渡所得が生じたとして、令和4年11月25日、別表1の「更正処分等」欄のとおり、本件被相続人に係る平成29年分の所得税等の更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分及び本件賦課決定処分を併せて「本件各処分」という。）をした。

なお、原処分庁は、本件各処分をするに当たり、令和4年11月15日付で請求人に対し、本件被相続人に係る相続税について、上記(3)のロのとおり、請求人によって相続財産として申告された本件評価会社1の株式2,000株（本件株式1の一部）及び本件評価会社2の株式36,000株（本件株式2）をそれぞれ相続財産から除外することなどとした減額更正処分をした。

ロ 請求人は、本件各処分を不服として、別表1の「再調査の請求」欄のとおり、令和5年2月15日に再調査の請求をしたところ、再調査審理庁は、本件譲渡1の

時における本件株式1の1株当たりの株式の価額を、別表2のとおり■■■■■とし、
 本件譲渡2の時における本件株式2の1株当たりの株式の価額を、別表3のとおり■■■■■とした上で、一般株式等の譲渡所得金額を別表4のとおりとして、令和5年5月9日付で棄却の再調査決定をした。

ハ 請求人は、再調査決定を経た後の本件各処分に不服があるとして、令和5年6月2日、その全部の取消しを求めて審査請求をした。

2 争点

(1) 本件各契約が存在するか否か、また、本件各契約が存在するとしても無効であるか否か（争点1）。

(2) 本件各契約が存在するといえず、又は無効である場合に、課税処分をすることができるか否か（争点2）。

3 争点についての主張

(1) 争点1（本件各契約が存在するか否か、また、本件各契約が存在するとしても無効であるか否か。）について

原 処 分 庁	請 求 人
<p>イ 本件各契約が存在するか否かについて</p> <p>本件各契約は、以下の理由により存在する。</p> <p>(イ) 本件各契約書の成立の真正について</p> <p>本件各契約書は、いずれも本件被相続人を譲渡者、本件譲受会社を購入者として作成され、末尾に本件被相続人の記名押印並びに本件譲受会社の記名及び社判の押印があるから、真正に成立したものである。</p> <p>なお、本件各契約書に押印されている本件印章は、本件被相続人が平</p>	<p>イ 本件各契約が存在するか否かについて</p> <p>本件各契約は、以下の理由により存在しない。</p> <p>(イ) 本件各契約書の成立の真正について</p> <p>A 本件各契約書には、いずれも本件被相続人の記名のみで署名はなく、実印の押印もない。</p> <p>また、本件各契約書は■■■■■のみが保有しており、本件被相続人は、本件各契約書の原本も写しも保有しておらず、■■■■■から請求人及び■■■■■に対して本件各譲渡の経緯につ</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>成29年3月頃に第三者との間で締結した本件賃貸借契約書に訂正印として使用されているのであるから、本件各契約書に本件印章が使用されていたとしても不自然であるとはいえない。</p>	<p>いて説明もないことからすると、本件各契約書は、事後的に作成されたものである可能性が高い。</p> <p>B 請求人及びが知る限りにおいて、本件印影は、本件被相続人が生前に個人として使用していた印章により顕出されたものではない。本件印章を購入した者、その購入時期、購入後の保管状況も不明であることに加え、本件被相続人の姓は珍しい姓ではなく、その印章は容易に入手できるから、本件印章が本件被相続人の使用していた印章であるかは疑わしい。</p> <p>C 仮に、本件印章が本件被相続人の使用していた印章であったとしても、本件各契約当時の本件被相続人のの進行状況からすれば、本件被相続人が単独で自ら本件印章を押印することはあり得ない。</p> <p>D また、仮に、本件被相続人が役員を務める会社の業務に使用するために又は会社に預けたものが本件各契約書に使用されていたのであれば、それは本件印章の預託の趣旨に反する。</p> <p>さらにいえば、本件被相続人と</p>

原 処 分 庁	請 求 人
	<p> ■の関係性からすれば、本件被相続人が■又は会社関係者に対して本件印章について包括的な使用許可を与えていたとは到底考えられない。また、当時の本件被相続人の意思能力や出社状況、■と本件被相続人との面会や会話の状況等からすると、本件各契約に関し、本件被相続人が■又は会社関係者に対して、本件印章について、個別に使用許諾を与えていたとも到底考えられない。 </p> <p> E 本件印章が本件賃貸借契約書に押印されていたとしても、本件賃貸借契約書の作成経緯や訂正印を押印した者が不明であるから、本件被相続人が本件賃貸借契約書に本件印章を使用する許可を与えていたという事情でもない限り、本件被相続人が本件印章を使用していたとはいえない。 </p> <p> また、本件印章は、■の管理下にあったのであるから、本件被相続人の有効な承諾を得ずに押印された可能性を排斥できない。 </p> <p> F したがって、本件各契約書が存在するとしても、本件被相続人の関与なく作成された可能性が非常 </p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>(ロ) 本件各譲渡の外観の存在について</p> <p>A 本件各金員の振込みについて</p> <p>本件各契約書に沿って、本件譲受会社から本件各金員が本件被相続人の給与の受取や光熱費及び施設料の引落しに日常的に使用されている本件口座に入金されているのであるから、本件被相続人は、本件各金員の振込みを認識しており、本件各譲渡について経済的成果が発生し、存続している。</p> <p>B 取締役会の承認について</p> <p>本件各取締役会において、本件各譲渡が承認され、それぞれ取締役会議事録が作成されている。</p>	<p>に高く、本件各契約書は真正に成立したものではない。</p> <p>(ロ) 本件各譲渡の外観の存在について</p> <p>A 本件各金員の振込みについて</p> <p>は、から本件各金員の振込みの連絡を受けておらず、本件各金員の振込みを確認したのは本審査請求に至った後のことである。また、本件各契約の当時の本件被相続人のの進行状況等も踏まえると、本件被相続人が本件各金員の振込みを知っていたとは到底考えられない。</p> <p>加えて、本件各金員が本件口座に振り込まれている事実があったとしても、は、本件被相続人の預金口座を把握していたから、本件譲受会社が本件口座に本件各金員を振り込み、本件各譲渡代金が支払われたという外形を作出することは容易に可能であった。</p> <p>B 取締役会の承認について</p> <p>本件取締役会2の議事録において、本件被相続人が本件取締役会2に出席し、議決にも参加したことになるが、当該取締役会の開催場所とされているビルにはエレベーターがなく3階まで勾配</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>C 株主名簿の名義書換について</p> <p>本件各評価会社において、本件各株式の株主を本件被相続人から本件譲受会社に変更する株主名簿の名義書換も行われている。</p>	<p>が急な階段を上っていかなければならず、[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>当時[REDACTED]の本件被相続人が本件取締役会2に参加することは[REDACTED]である。また、当該議事録は、本件被相続人と[REDACTED]のいずれが議長であるかも分からないような記載であることも踏まえると、実際には、本件取締役会2は開催されておらず、本件各取締役会の議事録は、[REDACTED]の意向を受けて形式的に作成されたものと推認される。</p> <p>C 株主名簿の名義書換について</p> <p>会社法上、株主名簿には、株主の氏名又は名称及び住所、株主の有する株式の種類と数、株主が株式を取得した日、株券の番号を記載することが定められているが、本件各評価会社の各株主名簿には、株式を取得した日や株券番号も記載されておらず、特に本件評価会社1の株主名簿は、本件譲渡1の前後で体裁や内容が変更されており、不自然であることからすると、本件各評価会社の各株主名簿は、いずれも[REDACTED]の意向を受け</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>D 所得税等の準確定申告書の提出について</p> <p>[REDACTED] 及び [REDACTED] は、本件各譲渡があったものとして、本件被相続人の平成29年分の所得税等の準確定申告につき修正申告書を原処分庁に提出している。</p>	<p>て、形式的に作成されたものであると推認される。</p> <p>D 所得税等の準確定申告書の提出について</p> <p>[REDACTED] は、本件申告に当たって、本件各譲渡を [REDACTED]（以下「本件税理士」という。）に何も伝えていなかったことがうかがわれることから、本件各譲渡の事実の存在、本件各契約の有効性には多大な疑問がある。</p> <p>E [REDACTED] が本件各譲渡の存在を偽装した可能性について</p> <p>(A) 本件各譲渡の存在を偽装する動機</p> <p>[REDACTED] は、平成20年頃に同人が役員を務める会社において [REDACTED]</p> <p>[REDACTED] があり、更に、経営方針の相違に端を発して、[REDACTED] がグループ企業数社の役員を辞任し、本件被相続人が当該グループ企業の役員に復帰するということがあったところ、本件被相続人が生前中に [REDACTED] に有利な遺言書を作成していなかったため、[REDACTED] は、グループ企業の支配権を確保するとともに、本件各株式</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>(ハ) 小括</p> <p>以上からすると、真正に成立した本件各契約書が存在するほか、本件各金員の振込みなどの本件各譲渡の外観が存在するから、本件各契約は存在する。</p> <p>ロ 本件各契約は無効であるか否かについて</p> <p>(イ) 本件各契約は意思無能力により無効であるか否かについて</p> <p>以下の理由により、本件被相続人は、本件各契約の当時、本件各譲渡を理解できる程度の判断能力を維持</p>	<p>を遺産分割の対象とならないようにするために、本件各譲渡を仮装する必要性と理由があった。</p> <p>(B) 本件各譲渡の存在の仮装が推認される事情</p> <p>■は、本件各譲渡について、事前に税理士や弁護士に相談していなかったものと推認され、本件申告に際しても本件各譲渡について本件税理士に説明していなかったことがうかがわれることからすると、■が本件各譲渡の存在を仮装したものである可能性が高い。</p> <p>(ハ) 小括</p> <p>以上からすると、本件各譲渡の外観が存在するとしても、それは外観だけが存在するにすぎないものであるから、本件各契約は存在しない。</p> <p>ロ 本件各契約は無効であるか否かについて</p> <p>(イ) 本件各契約は意思無能力により無効であるか否かについて</p> <p>以下の理由により、本件各契約の当時、本件被相続人の判断能力は著しく低下しており、本件各契約は意</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>しており、本件各契約は有効である。</p> <p>A 本件各契約の当時、本件被相続人は、少なくとも請求人や[REDACTED]のことを忘れておらず、[REDACTED]の言うことに対し理解を示していたことがうかがえる。</p>	<p>思無能力により無効である。</p> <p>A 本件被相続人は、平成23年12月に[REDACTED]の診断を受けており、本件各契約の1年以上前である平成27年12月時点において、既に[REDACTED]であった。本件被相続人の年齢（本件各契約の当時[REDACTED]）や[REDACTED]の一般的な経過を考えれば、本件各契約の時点においては、本件被相続人の[REDACTED]が更に進行していたことが容易に推察できる。</p> <p>つまり、本件各契約の当時、本件被相続人は、いわゆる[REDACTED]のような状態ではなく、恒常的に意思無能力の状況にあった。</p> <p>そもそも、意思能力は、日常的な会話が外見上成立しているか否かといったレベルで判断するものではなく、具体的な法律行為との関連で判断されるものであり、本件各譲渡があったとされる時点において、金額面及び会社の支配権という意味においても重要な本件各株式の譲渡について理解できるだけの判断能力があったか否かという点で判断されるべきところ、</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>B 本件各契約の約 2 か月半前である平成28年11月 4 日に、本件被相続人から請求人及び■■■■■に対する贈与を内容とする本件被相続人の署名押印がある本件各贈与契約書が作成されていることから、本件被相続人は、本件各譲渡の説明や書面の意味について理解する能力が欠如していたとはいえない。</p> <p>C 本件被相続人が本件各契約の約 2 か月前及び本件各契約の 1 週間後に本件各上場株式を売却していることからすれば、本件被相続人が本件各譲渡について理解する能力が欠如していたとはいえない。</p>	<p>本件被相続人にそのような意思能力はなかったことは明らかである。</p> <p>B 上記Aからすると、本件各贈与契約の時点においても、本件被相続人の■■■■■は相当程度進行していた。</p> <p>また、本件各贈与契約は、■■■■■が本件被相続人の意思を推測して、■■■■■の判断で進めたものであり、本件被相続人に対し事前及び事後にも本件各贈与契約について説明していないのであるから、本件各贈与契約の事実をもって本件被相続人に意思能力があったことにはなり得ない。</p> <p>C ■■■■■は証券会社取引代理人届を提出しており、本件被相続人から本件各上場株式の売却を包括的に委任されていたという事実はなかったが、■■■■■には無権代理に該当するという認識もなかったため、■■■■■が同人の判断で本件各上場株式を売却した。つまり、■■■■■は、本件被相続人に対し、売却の意思を確認していないのであるから、本件各上場株式が売却されているとしても、本件被相続人に意</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>D 以上より、本件各契約の当時、 本件被相続人は意思無能力ではな かったから、本件各契約は有効で ある。</p> <p>(ロ) 本件各契約は無権代理か否か</p> <p>A 本件各譲渡については、平成28 年10月又は11月に、 又は を 介して、本件被相続人の了承を得 ていた。</p> <p>平成29年1月19日に、本件被相 続人が保有していた本件評価会社 1の株式2,000株の株券について、 の配偶者を通じて に引き渡し た旨を記載した、 作成の書面 が存在することからすれば、本件 各譲渡に が関与していたと推 認することができる。</p> <p>B 本件各金員は、本件被相続人が 日常的に使用する本件口座に入金 され、その後、本件譲受会社に返</p>	<p>思能力があったことを示す事実には なり得ない。</p> <p>D 以上より、本件各契約の当時、 本件被相続人は意思無能力であつ たから、本件各契約は無効である。</p> <p>(ロ) 本件各契約は無権代理か否か</p> <p>A は、本件各譲渡について本件 被相続人の了承を得ていた旨申述 するが、 の申述は変遷しており 信用できない。</p> <p>また、 は、本件各譲渡につ いて から説明を聞いたことはな く、本件被相続人に本件各契約書 の内容を確認してもらう等の取次 ぎをしたことはなく、 は本件 各譲渡に一切関与していない。</p> <p> が本件株式1のうち2,000株 の株券を に渡したのは、貸金庫 から会社関係の書類が出てきたか ら単純に に渡しただけであり、 は、本件被相続人や から、 株券を に渡すよう指示されてい たわけではなく、本件各譲渡に関 与していない。</p> <p>B 上記イの(ロ)のAのとおり、本件 被相続人が本件各譲渡を認識して いたとはいえない。</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>金されていないことからすると、本件被相続人は、本件各譲渡代金が本件口座に入金されていたことを知り得なかったとはいえず、本件各譲渡の認識がなかったとはいえない。</p> <p>C 本件被相続人が作成した本件平成17年指示書には、■を本件評価会社2や本件譲受会社等の主宰者とする旨が記載され、株主権の行使を■に委任していること等からすると、本件被相続人が保有する株式を■が主宰する法人へ譲渡する旨を本件被相続人の遺志として示したことがうかがえるから、本件各譲渡が本件被相続人の生前の指示及び遺志に反するものとはいえない。</p>	<p>C 本件被相続人は、本件平成9年指示書及び本件平成17年指示書において、本件評価会社1の株式は本件評価会社2が買い取ることを指示していた。</p> <p>また、本件被相続人は、本件評価会社2の株式について、本件平成9年指示書においては本件譲受会社買い取ることを指示していたが、本件平成17年指示書においては本件評価会社2が買い取ることを指示していた。これは、平成13年商法改正によりいわゆる金庫株が解禁されたことを踏まえて、本件評価会社2が本件評価会社2の株式も取得するように変更したものと推認することができる。</p> <p>また、過去の経緯からすれば、本件被相続人は、■を完全に信頼して社長職を任せたわけではないから、本件被相続人の個人財産である株式について■に自由に処分</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>を任せる意図を有していたわけではない。</p> <p>したがって、最終的には本件各株式のいずれも本件評価会社2が買い取ることが本件被相続人の遺志であったのであるから、本件譲受会社が譲受人となっている本件各譲渡は本件被相続人の遺志に反している。</p> <p>D 以上から、本件各契約は、 が関与した上で、本件被相続人の意思に基づき行われたものである。</p> <p>(ハ) 小括</p> <p>以上からすると、本件各契約は、有効に成立したものと認められる。</p>	<p>を任せる意図を有していたわけではない。</p> <p>したがって、最終的には本件各株式のいずれも本件評価会社2が買い取ることが本件被相続人の遺志であったのであるから、本件譲受会社が譲受人となっている本件各譲渡は本件被相続人の遺志に反している。</p> <p>D 以上から、本件各契約は、本件被相続人の意思に基づかず権限なく行われたものである。</p> <p>(ハ) 小括</p> <p>以上からすると、本件各契約は、本件被相続人の意思無能力により無効であるか、又は権限なく行われたものであって無効である。</p>

(2) 争点2 (本件各契約が存在するといえず、又は無効である場合に、課税処分をすることができるか否か。) について

原 処 分 庁	請 求 人
<p>本件各契約が仮に不存在であるか、又は本件各契約が無効であるとしても、以下の理由により、本件各契約があったとして課税関係を構成することが相当であり、課税処分をすることができる。</p> <p>イ 譲渡所得の発生について</p> <p>会社法上、株券発行会社において</p>	<p>本件各契約は不存在であるか、又は本件各契約は無効であるから、以下の理由により課税処分をすることはできない。</p> <p>イ 譲渡所得の発生について</p> <p>会社法上、株券発行会社において</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>は、株券の交付がなければ株式譲渡の効力が発生しないとされているが、仮に、株券発行会社において株券が発行されていなかったとしても、現に株式譲渡契約書が作成され、その譲渡代金が支払われ、その譲渡を承認する旨の取締役会決議もなされ、譲受人が株主として振る舞っているような場合には、権利確定主義の見地からすれば、株式の増加益の利得という経済的利得が確定的に発生しているものとみるべきであるから、譲渡所得は発生している。</p>	<p>は、株券の交付がなければ、株式譲渡の効力が発生しないところ、本件各株式に係る株券交付の事実や株式の譲渡に株券の交付を要しない特段の事情の存在が原処分庁によって立証されていないのであるから、本件各契約の効力は発生しておらず、譲渡所得は全く生じていない。</p>
<p>ロ 経済的成果の発生と消失について</p> <p>(イ) 経済的成果とは、所得税の課税対象とされ、一旦納税義務が発生した所得を意味するものと解すべきであるところ、本件各契約書の定めに沿って本件各譲渡代金が本件譲受会社から本件被相続人名義の本件口座に振り込まれ、本件被相続人が本件各契約に係る本件各譲渡代金を収受していることから、本件各譲渡について経済的成果が発生し、それが存続している。</p> <p>(ロ) 仮に、請求人が主張するように本件各契約が無効であったとしても、</p>	<p>ロ 経済的成果の発生と消失について</p> <p>(イ) 上記(1)の「請求人」欄のイの(ロ)のAのとおり、本件被相続人は、本件各金員が本件口座に入金されていたことを知っていたとは到底考えられない。</p> <p>したがって、本件各金員の振込みの事実があったとしても、上記(1)の「請求人」欄のイの(ハ)のとおり、本件各譲渡はその外観が存在するにすぎず、実際には存在しないものであるから、本件各譲渡について経済的成果が発生しているとはいえない。</p> <p>(ロ) 仮に、本件各契約が存在しないといえない場合であっても、本件のよ</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>通則法第23条第2項は後発的事由による更正の請求について規定しているところ、納税申告書の提出時には納税申告書の瑕疵ないしは減額更正をすべき事由が内在しなかったが、後日、後発的にそのような事実が発生する場合があります、このような場合には、後発的事由が発生してから2か月以内に限り更正の請求を認めることとしている。この制度は、意思表示の瑕疵等により無効な行為がなされたが、その無効であることが知られず、経済的成果が発生してそのまま存続している場合には、課税が実質的負担力に着目して行われることから、それに対しても課税が行われるべきという前提の下に成り立っている。</p> <p>そうすると、この趣旨からも、代金の授受などの経済的成果が発生してそのまま存続している本件各契約については、これがあるものとして課税関係を構成することが相当である。</p>	<p>うに、一方当事者の意思無能力により契約が無効となる場合には、課税負担の錯誤のような場合と異なり、経済的成果が発生しているものとして課税関係を構成すべきとの主張は当たらない。</p> <p>また、本件譲受会社が、本件各譲渡の事実を仮装していただけでなく、本件被相続人の意思無能力を知っていた場合は、本件各譲渡代金の振込みは、民法第705条《債務の不存在を知ってした弁済》の非債弁済に当たる。非債弁済となる場合には、本件譲受会社は、本件被相続人に対し、本件各譲渡代金の返還を請求することができず、本件被相続人は本件各譲渡代金を返還しなくてよいのであるから、給付を受けた者に経済的成果があることを根拠として、譲渡所得課税の正当化を認めることとすれば、不当な結果となるため、経済的成果の消失の有無にかかわらず、課税処分は違法なものとして取り消されるべきである。</p> <p>そして、相続人間で本件口座の預金について遺産分割協議が成立しておらず、本件口座の預金から返金することが不可能であることに加え、</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>ハ 小括</p> <p>以上のとおり、仮に本件各契約が存在するといえず、又は無効であったとしても、経済的成果が発生し、それが失われていない以上は、本件各契約があるものとして課税関係を構成することが相当であるから、課税処分をすることができる。</p>	<p>返金しようにも本件各契約の有効を主張している本件譲受会社及びが受領するはずもないのであるから、そもそも経済的利益を失わせることが著しく困難であって、このような場合にまで経済的成果が失われていることを理由として課税処分を維持することは著しく不当である。</p> <p>(ハ) 仮に、無効な本件各契約によって得られた経済的成果が当事者の下から失われていないことを理由とした課税が正当化されるとしても、それは当事者の下に留まっている経済的利益（本件各金員合計）が限度であり、その他の部分に関する本件各処分は当然に違法なものとして取り消されるべきである。</p> <p>ハ 小括</p> <p>以上のとおり、本件各契約は不存在であるから課税処分は取り消されるべきである。また、本件各契約は無効でもあるところ、本件については、経済的成果が失われていないからといって、課税処分を維持することは著しく不当であるから、課税処分は全部取り消されるべきである。仮に、課税が正当化されるとしても、それは当事者の下に留まっている経済的利益が限度で</p>

原 処 分 庁	請 求 人
	ある。

4 判断

(1) 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 本件各契約書に押印されている印章について

(イ) 本件各契約書に本件印章を押印したのは■である。そして、本件賃貸借契約書以外に、本件印章と同一又は酷似した印影の印章が押印されている書類は、証拠上存在しない。

(ロ) 本件印章を保管していたのは■である。

(ハ) ■は、原処分庁所属の調査担当職員に対し、本件被相続人から本件印章を預かったのは、本件各契約の20年以上前である旨申述するものの、本件被相続人から本件印章を預かった理由も明確ではなく、現在の保管状況も明らかではない。

ロ 本件各譲渡の経緯について

■又は■は、原処分庁所属の調査担当職員又は再調査審理庁所属の再調査審理担当職員に対し、本件各譲渡の経緯について、次のとおりそれぞれ申述した。

(イ) ■は、令和3年10月13日、要旨次のとおり申述した。

A 本件各譲渡について、■から本件被相続人に伝えてもらい、本件被相続人の了承を得た。

B 本件各譲渡の手続は、■が本件被相続人に代わって行った。

C 本件各譲渡の譲渡価額は、本件被相続人が作成していた本件平成17年指示書に記載された金額を参考にしたものであり、■が譲渡価額を検討したことはない。

(ロ) ■は、令和3年12月8日、要旨次のとおり申述した。

■は、本件被相続人に対し、同人が本件各株式を取得した時期や取得価額を確認していない。

(ハ) ■は、令和4年4月12日、要旨次のとおり申述した。

A ■が実印ではない本件印章を本件各契約書に押印した。本件印章は■が鞆

に入れて保管していたが、今はないかもしれない。

B は、本件各譲渡の内容について に説明し、本件被相続人に対して本件各譲渡について説明して確認を取るよう依頼した。本件各譲渡は、基本的には本件平成17年指示書に基づいて行ったものである。

C は、本件各契約書を に渡し、 が本件各譲渡の意思を本件被相続人に確認し、本件被相続人の了承を得た。

(二) は、令和5年3月15日及び同年4月4日、要旨次のとおり申述した。

A 明確な時期は覚えていないが、本件被相続人から株式の譲渡について提案があった。

B 本件各譲渡については、平成28年10月か11月頃、 を介して、本件被相続人の了承を得た後、さらに、同月中に、 が本件被相続人に本件各譲渡について話をした。

C 本件各譲渡が本件平成17年指示書の作成から相当期間経過後に行われたのは、 の都合によるものである。本件平成17年指示書では、本件各株式は本件評価会社2に譲渡することとされていたが、 から本件被相続人に対し、本件各株式を本件譲受会社が買い受けることを提案し、了承を得た。

(ホ) は、令和4年4月12日、要旨次のとおり申述した。

A から本件各譲渡の説明を受け、本件被相続人に本件各譲渡の意思を確認したところ、 の説明のとおり処理でよいということであったので、その旨を に伝えた。

B 本件各契約書は、 から渡されたものであるか明確な記憶はないが、 が に渡したと言うのであれば、 から自宅で説明を受けて、本件各契約書を預かり、本件被相続人に確認してもらったのだと思う。

(ハ) は、令和5年3月22日、本件各譲渡の話を本件被相続人に取り次いだことはない旨申述した。また、本件被相続人から、本件各株式を本件譲受会社に売却するよう言われて、これを に取り次いだことはない旨を記載した 作成の令和4年10月23日付メモが存在する。

ハ 本件被相続人らの生活状況について

本件被相続人は、平成21年頃から と共に介護付有料老人ホームである (以下「本件施設」という。)に入居していたが、本件各譲渡の当時

は本件施設と自宅を行ったり来たりする生活であった。

本件被相続人は、本件各評価会社及び本件譲受会社並びにグループ企業である [REDACTED] 等の役員を務めていたが、高齢となり、平成26年頃から各会社に出社することはなくなった。

ニ 本件被相続人の意思能力について

(イ) 本件被相続人は、平成23年12月頃から [REDACTED] の症状が出始め、 [REDACTED] で [REDACTED] の診断を受けて投薬治療を始めた。

(ロ) 平成27年1月14日に実施された介護保険の要介護認定調査において、本件被相続人には、 [REDACTED] となっているが、 [REDACTED] 、 [REDACTED] とされていた。また、社会生活への適応については、 [REDACTED] 、 [REDACTED] とされていた。

平成27年1月6日付主治医意見書においては、 [REDACTED] 、日常の意思決定を行うための [REDACTED] 、自分の [REDACTED] とされていた。

以上の要介護認定調査の結果及び主治医意見書を踏まえて、本件被相続人の要介護度は、平成27年1月29日付で [REDACTED] と認定された。

(ハ) 平成27年12月22日に実施された介護保険の要介護認定調査において、本件被相続人には、 [REDACTED] 、 [REDACTED] となっているが、 [REDACTED] 、 [REDACTED] とされていた。また、社会生活への適応については、 [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] とされていた。

平成27年12月25日付主治医意見書においても、 [REDACTED] 、日常の意思決定を行うための [REDACTED] 、自分の [REDACTED] とされていた。

以上の要介護認定調査の結果及び主治医意見書を踏まえ、本件被相続人の要介護度は、平成28年1月21日付で [REDACTED] と認定された。

(ニ) 本件被相続人は、平成28年1月29日、本件施設が作成した「私の医療に関する希望書」で今後の治療方針や延命措置等についての自らの意思を表明し、署名押印した。

(ホ) 本件被相続人は、平成27年10月7日以降、[REDACTED]に定期的に通院するようになったところ、本件各契約の前後の時期である平成28年11月30日及び平成29年2月1日の[REDACTED]の診察においては、本件被相続人及び[REDACTED]は、本件被相続人の症状等について特段の変化を訴えておらず、後記(ハ)のとおり、平成29年5月に[REDACTED]を発症するまでは、本件被相続人には、[REDACTED]ものの、[REDACTED]であった。

(ハ) 本件被相続人は、平成29年5月18日に[REDACTED]との診断を受け、[REDACTED]に入院し、同年7月12日に退院したが、[REDACTED]になった。また、本件被相続人は、[REDACTED]になったため、要介護認定の変更申請を行った。

平成29年6月5日に実施された介護保険の要介護認定調査において、[REDACTED]

[REDACTED]、[REDACTED]、[REDACTED]
[REDACTED]とされており、[REDACTED]

以上の要介護認定調査の結果を踏まえ、本件被相続人の要介護度は、平成29年6月16日付で[REDACTED]と認定された。

ホ 本件各株式の株券の交付について

(イ) 本件株式1について

本件被相続人の保有する本件株式1(4,000株)のうち2,000株については株券が発行済みであったが、残り2,000株については株券が発行されていた事実は確認できない。

本件被相続人は、昭和61年以降、[REDACTED]
[REDACTED]において貸金庫を利用していたところ、[REDACTED]は、平成29年1月19日、当該貸金庫内に保管されていた本件株式1の株券2,000株を[REDACTED]の配偶者である[REDACTED]を介して、本件譲受会社の代表取締役である[REDACTED]に引き渡した。

(ロ) 本件株式2について

本件譲渡2の当時、本件株式2の株券が発行されていた事実は確認できない。

ヘ 本件譲受会社における経理処理について

本件譲受会社は、同社の当座預金に係る総勘定元帳において、平成29年1月27日付及び同月30日付で、本件口座に振り込んだ本件各金員を本件被相続人からの本件各株式の取得に係る出金として処理した。

ト 贈与契約について

(イ) 本件被相続人が、請求人に対し、現金を贈与する旨の平成26年10月26日付及び平成27年1月2日付の各贈与契約書が存在する。

(ロ) 本件被相続人が、に対して、現金を贈与する旨の平成26年11月10日付及び平成27年2月1日付の各贈与契約書が存在する。

(ハ) 本件各贈与契約書並びに上記(イ)及び(ロ)の各贈与契約書は、請求人によって作成されたものであるが、いずれにも本件被相続人の署名押印がある。

(ニ) 請求人は、平成29年2月20日、本件贈与1について贈与税の申告書をに提出した。その後、請求人は、平成29年6月19日、相続時精算課税の計算明細書の添付漏れがあったとして、に更正の請求書を提出し、同税務署長は、同月21日、相続時精算課税の適用を認めて更正した。

(ホ) は、本件贈与2について、贈与税の申告書を原処分庁に提出した。

(ヘ) は、令和5年3月22日、再調査審理庁所属の再調査審理担当職員に対し、本件贈与2について、本件被相続人に本件贈与2の意思があった旨申述した。

一方、は、同年9月9日、当審判所に対し、平成26年以降、は本件被相続人の了承を得ることなく、本件被相続人が従前から行っていた親族（、請求人、請求人の配偶者、請求人の子ら及びの配偶者）に対する贈与を再開した旨記載した陳述書を提出した。

チ 本件各上場株式の取引について

本件被相続人は、平成19年5月17日、に対して、証券取引についてを代理人とする取引代理人届を提出した。

は、取引代理人届の継続について年1回の本人確認を行っているところ、の営業員は、平成28年3月16日及び平成29年3月16日に本件被相続人に対し、上記取引代理人届の継続を確認した。

リ 本件口座について

(イ) は、平成25年又は26年頃から本件被相続人に代わり、同人名義の預金口

座の入出金を行うようになった。

- (ロ) 本件口座には、本件被相続人が役員を務めていた、及びからの給与が振り込まれていた。なお、は、及びの代表取締役を務めている。

また、本件口座の預金からは、定期的に500,000円又は1,000,000円の現金が引き出されているほか、本件被相続人及びが入居する本件施設の施設使用料や、電気代、ガス代が引き落とされていた。

- (ハ) 請求人、及びの間で、平成30年7月27日及び令和4年4月25日に本件被相続人の相続財産の一部についてが取得することを内容とする遺産分割協議が成立したが、本件口座の預金については、遺産分割協議が成立していない。

ヌ 請求人の相続税の申告について

上記1の(3)のロの請求人が提出した相続税の申告書及び修正申告書のいずれにおいても、本件口座の預金は、本件被相続人の相続財産とされている。

ル 本件各契約の不存在又は本件各契約の無効を前提とする行動の有無について

- (イ) 請求人は、本審査請求がされた令和5年6月2日までに、本件各契約の不存在又は本件各契約の無効を理由として、本件各株式が本件被相続人の相続財産に帰属することを確認する遺産確認の訴え等の民事訴訟を提起しておらず、その他判決等によって本件各契約の不存在又は本件各契約の無効は確認されていない。

- (ロ) 本件被相続人並びに相続人である請求人、及びのいずれも、本件譲受会社に対して、本件各金員を返還していない。

- (2) 争点1（本件各契約が存在するか否か、また、本件各契約が存在するとしても無効であるか否か。）について

イ 検討

- (イ) による本件各契約の締結

上記1の(3)のニの(イ)のA及びB並びに同(ロ)のA及びBのとおり、本件各契約書には、本件被相続人の記名押印があるところ、上記(1)のイの(イ)及び(ロ)のとおり、本件各契約書に本件印章を押印したのはであり、同人が本件印章を保管していた。また、上記(1)のロのとおり、本件各譲渡の経緯についての及び

の各申述には変遷や食い違いが見られるものの、これらの各申述のうち、その内容に齟齬が生じていない部分を前提とした場合には、本件各譲渡が行われた時期に、本件各株式を本件譲受会社が買い受けることを決定したのはであるということになるのであるから、本件各譲渡は、の主導の下に行われたものと認められる。

以上からすれば、は、本件各契約書に、本件被相続人に代わって本件被相続人の記名押印をする方式（いわゆる署名代理の方式）によって署名をした上で、本件被相続人の代理人として本件各契約を締結したものとみるのが相当である。

したがって、本件各契約に係る意思表示は、本件被相続人の代理人であると称するによって、本件被相続人のためにすることを示して行われたものであり、代理行為としての成立要件を充たしているのであるから、本件各契約が存在であるということとはできず、本件においては、その法律効果が本人である本件被相続人に帰属するか否かを検討すべきことになる。

(ロ) 本件被相続人のに対する代理権の授与の有無

A 本件被相続人が意思無能力であったか否か

上記(イ)のによる本件各契約の効果が、本件被相続人に帰属するためには、本件被相続人が、に対し、本件各契約について代理権を授与したと認められる必要がある。そして、本件各契約の当時、本件被相続人が意思無能力である場合には、本件被相続人がに対し上記代理権を授与することはできない。

そこで、検討するに、上記(1)のニの(イ)から(ハ)までのとおり、本件被相続人は、平成23年12月頃からの症状が現れ、の診断を受けていたところ、平成27年12月頃には、

、
であった。そして、上記(1)のニの

(イ)から(ホ)までで認定した事実からすると、本件各契約が行われた平成29年1月頃の本件被相続人のの症状は、平成27年12月頃の状態から大きな変化はなく推移しており、平成29年5月18日にを起こすまでは、

ものの、

ということができる。

以上からすると、本件各契約の当時、本件被相続人の、本件被相続人が本件各契約の時点において、恒常的に意思能力を欠く状況であったということとはできない。

したがって、本件各契約の当時、本件被相続人が意思無能力であったとはいえない。

B 代理権の授与の有無

続いて、本件被相続人が、に対し、本件各契約について代理権を授与したといえるか否かについて検討する。

(A) 本件印章の使用

上記1の(3)のニの(イ)のBのとおり、本件印章は、本件被相続人の実印ではない。

また、上記1の(3)のニの(イ)のB及び上記(1)のイの(イ)のとおり、本件印章と同一又は極めて酷似した印影の印章が押印されている書類は、本件賃貸借契約書しか判明しておらず、しかも本件賃貸借契約書の署名押印欄又は記名押印欄ではなく、賃料の振込先口座の訂正箇所には訂正印として押印されているにすぎない。

この点、上記(1)のイの(ハ)のとおり、は、本件印章は、本件各契約の20年以上前に本件被相続人から預かったものである旨申述する。しかし、印章を他人に預託する際には預託の目的を取り決めておくのが通常であるにもかかわらず、が本件被相続人から本件印章を預かった目的は明らかでなく、また、は、上記(1)のイの(ハ)及び同口の(ハ)のAのとおり、本件印章の保管状況についても、自分の鞆に入れて保管していたが現在の保管状況は分からないなどと不自然かつ曖昧な申述をしていることからすると、本件印章は本件被相続人から預かったものであるとのの申述は信用できない。

以上からすると、本件印章は、本件被相続人の使用していた印章であるとは認められないので、が本件印章を使用したことから、本件被相続人がに対して本件各契約の締結についての代理権を授与していたと推認することはできない。

(B) 及び が本件被相続人の意思を確認したか否か

上記(1)のロの(イ)、(ハ)及び(ニ)のとおり、 は、本件各譲渡について、当初、 を介して本件被相続人の意思を確認したと述べ、自ら本件被相続人の意思を確認したとは申述していなかったところ、その後、 を介して意思確認をした上で、自ら本件被相続人に意思確認をしたと申述を変遷させており、本件被相続人に対して本件各譲渡の意思を誰がどのように確認したか否かという重要な経緯につき申述に一貫性がなく、 のこの点に関する申述は信用できない。

また、 も本件各譲渡について、上記(1)のロの(ホ)及び(ハ)のとおり、当初は、本件被相続人の意思を確認した旨申述し、本件各契約書を から渡されたか明確な記憶はないものの、本件各契約書を預かって本件被相続人に確認してもらったのだと思う旨申述していたにもかかわらず、その後、本件各譲渡の話を本件被相続人に取り次いだことはないと申述を変遷させており、本件被相続人に本件各譲渡の意思を確認したか否かという重要な経緯について申述に一貫性がなく、 のこの点に関する申述も信用できない。

したがって、 及び の上記各申述からは、 又は が、本件各譲渡についての本件被相続人の意思を確認したとの事実や、本件被相続人が、 に対し、本件各契約の締結についての代理権を授与したとの事実を認めることはできない。

(C) 本件平成9年指示書及び本件平成17年指示書

上記1の(3)のホのとおり、本件被相続人は、同人の死後、同人が保有する本件評価会社1の株式を本件評価会社2が買い取ることを希望していた。また、本件被相続人は、同人が保有する本件評価会社2の株式について、平成9年の時点においては、本件被相続人の死後、本件譲受会社が買い取ることを希望していたが、平成17年の時点においては、本件被相続人の死後、本件評価会社2が買い取ることを希望していた。そうすると、本件被相続人の死後に、本件評価会社2が本件各株式を買い取ることが平成17年の時点における本件被相続人の遺志であったといえる。

このことに加えて、そもそも本件平成9年指示書及び本件平成17年指示

書は、法定相続人に宛てて、本件被相続人の死後の遺産の処分に関する遺志を記載したものと解されるから、これをもって本件被相続人が生前に本件各株式を譲渡する意思を有していたことを読み取ることはできないのはもとより、本件被相続人が本件各株式の譲渡についての代理権を に授与したとの事実を推認することもできない。

(D) 株券の引渡し

上記(1)のホの(イ)のとおり、 は、本件譲渡1の直前である平成29年1月19日に、貸金庫内に保管していた本件評価会社1の株券2,000株を に引き渡したと認められる。しかしながら、当該事実からは、 が本件被相続人から本件譲渡1についての了承を得ていたことや、本件被相続人が に対し、本件譲渡1に係る契約の締結についての代理権を授与していたことを推認することはできない。

(E) 本件口座への入金

上記1の(3)のニの(イ)のC及び同(ロ)のCのとおり、本件各金員が平成29年1月27日及び同月30日、本件被相続人名義の本件口座に振り込まれている。しかしながら、上記(1)のリの(ロ)のとおり、本件口座には、本件被相続人が役員を務めていた会社からの給与の振込みが行われているところ、当該会社の中には が代表取締役を務めている会社があることからすると、 は本件口座の存在を従前から知っていたと考えられるので、本件各金員が本件口座に振り込まれている事実から直ちに、本件被相続人が本件各譲渡を了承していたことや、本件被相続人が に本件各契約の締結に係る代理権を授与していたことを推認することはできない。

(F) 本件取締役会2の議事録

上記1の(3)のニの(ロ)のDのとおり、平成29年1月31日付の本件取締役会2の議事録には、本件被相続人も取締役会に出席し、本件譲渡2の承認決議にも参加した旨が記載され、本件被相続人の記名の右側には、本件被相続人の姓が刻印された印鑑が押印されている。しかしながら、当該印鑑の印影が本件被相続人の印章により顕出されたことを示す証拠はなく、他に、本件被相続人の意思に基づいて本件取締役会2の議事録が作成されたことを認めるに足りる証拠はない。よって、本件取締役会2の議事録の本件被

相続人作成部分については、成立の真正が認められず、本件被相続人が本件取締役会2に出席し、本件譲渡2の承認決議に参加したとは認められない。

そうすると、本件取締役会2の議事録に本件被相続人の記名押印があることをもってしても、本件被相続人が本件譲渡2について了承していたとはいえないし、本件被相続人が■に対し、本件譲渡2に係る契約の締結についての代理権を授与していたことを推認することもできない。

(G) 小括

以上からすれば、本件被相続人が■に対して本件各契約について代理権を授与していたと認めることはできない。

したがって、本件各契約は、■による無権代理行為によるものと認められるので、本件被相続人に対してその効力を生じない。

ロ 請求人の主張について

(イ) 本件各契約は不存在である旨の主張について

請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のイの(ロ)のとおり、本件各契約はその存在を仮装されたものであり、不存在である旨主張する。

しかしながら、本件各契約に係る意思表示は、本件被相続人の代理人であると称する■によって、本件被相続人のためにすることを示して行われたものであり、代理行為としての成立要件を充たしているので、本件各契約が不存在であるということができないことは上記イの(イ)で説示したとおりである。

したがって、請求人の主張には理由がない。

(ロ) 本件被相続人の意思能力に関する主張について

請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のロのとおり、本件被相続人は、本件各契約の当時、意思無能力であった旨主張する。

しかしながら、本件被相続人の■の状態等からすれば、本件各契約の当時、本件被相続人が恒常的に意思能力を欠く状況であったとはいえないことは、上記イの(ロ)のAで説示したとおりである。

したがって、請求人の主張には理由がない。

(3) 争点2（本件各契約が存在するといえず、又は無効である場合に、課税処分をすることができるか否か。）について

イ 法令解釈

- (イ) 所得税は、株式の譲渡等の原因行為そのものにではなく、その結果として取得した経済的成果に担税力を認めて課税するものであるから、仮に原因行為について、実体的に無効であるなどの瑕疵があったとしても、当該経済的成果が原因行為の瑕疵を基因として現実に失われない限り、所得税の課税物件を欠くことにはならないものと解するのが相当である。
- (ロ) また、譲渡所得に対する課税は、資産の値上がりによりその資産の所有者に帰属する増加益を所得として、その資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会に、これを清算して課税する趣旨のものであるから、譲渡所得に対する課税においては、資産の譲渡は課税の機会にすぎず、その時点において所有者である譲渡人の下に生じている増加益に対して課税されることとなるところ、所得税法第59条第1項は、同項各号に掲げる理由により譲渡所得の基因となる資産の移転があった場合に当該資産についてその時点において生じている増加益の全部又は一部に対して課税できなくなる事態を防止するため、「その時における価額」に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなすこととしたものと解される。

ロ 検討

- (イ) 上記(2)のイの(ロ)のBの(G)のとおり、本件各契約は、[REDACTED]による無権代理行為によるものと認められるものの、上記1の(3)のニの(イ)のC及び同(ロ)のCのとおり、本件各金員が本件被相続人名義の本件口座に振り込まれており、無権代理行為に基づき譲渡人とされる本件被相続人に財貨が移動している。

この点について、請求人は、本件被相続人は、[REDACTED]のため本件各金員の本件口座への振込みを認識し得ず、経済的成果は発生していない旨主張する。しかしながら、上記(1)のロの(ロ)のとおり、本件口座には本件被相続人が役員を務める会社から支給される給与が振り込まれていることに加え、本件口座からは本件被相続人及び[REDACTED]が入居する本件施設の利用料金や光熱費が引き落とされ、定期的に現金が引き出されていることからすると、本件口座は、本件被相続人が日常的に使用する預金口座であるということができるので、上記のとおり本件各金員が本件口座に振り込まれている以上、本件被相続人が本件各金員の振込みの事実を認識しているか否かや、本件被相続人が本件口座について、

自ら金銭管理を行っていたか否かにかかわらず、本件被相続人が、本件各譲渡に伴う経済的成果を取得していることは明らかである。

そして、本件各契約の法律効果が、本件被相続人に帰属しないのであるならば、本件被相続人の相続人である請求人、■■■■■及び■■■■■は、本件各金員を本件譲受会社に返還すべきであるところ、請求人は、本件各契約の無効を主張するものの、上記(1)のルの(イ)のとおり、本件各契約の無効を前提として遺産確認の訴え等の訴訟を提起しておらず、他に判決等で本件各契約の無効が確認された事実も認められない。また、上記(1)のヌのとおり、請求人も本件口座の存在及び本件口座への本件各金員の振込みを認識しているにもかかわらず、請求人、■■■■■及び■■■■■は、上記(1)のルの(ロ)のとおり、現在に至るまで本件譲受会社に対し本件各金員を返還していない。このように、本件被相続人の相続人である請求人、■■■■■及び■■■■■が本件各金員を返還していない以上、本件各譲渡に係る経済的成果が消失したとは認められない。

したがって、原因行為である本件各契約は無権代理によるものであり、本件被相続人にその効果が帰属するものではないものの、その結果として生じた本件各譲渡に係る経済的成果が、これを基因として現実に失われていない以上、上記イの(イ)のとおり、所得税の課税物件を欠くことにはならず、所得税を課税することができる。

(ロ) また、上記イの(ロ)のとおり、譲渡所得に対する課税は、資産の譲渡の時点において所有者である譲渡人の下に生じている資産の増加益に対して課税されるものであり、所得税法第59条第1項は、同項各号に掲げる理由により譲渡所得の基因となる資産の移転があった場合に「その時における価額」に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなすこととしたものと解される。

本件各譲渡のように、所得税法第59条第1項第2号が規定する、法人に対し、著しく低い価額の対価の額で譲渡したような場合（後記(4)参照）においては、経済的成果である本件各譲渡代金の限度で課税するものではなく、「その時における価額」に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなして課税するものである。

したがって、本件各譲渡においては、本件各譲渡代金の額ではなく、本件各株式の「その時における価額」、すなわち時価の額が譲渡所得の収入すべき金

額として課税されることとなる。

ハ 請求人の主張について

- (イ) 本件各契約の効力が発生していないため譲渡所得は発生していない旨の主張について

請求人は、上記 3 の (2) の「請求人」欄のイのとおり、株券発行会社においては、株券の交付がなければ、株式譲渡の効力が発生しないところ、本件各株式に係る株券交付の事実や株式の譲渡に株券の交付を要しない特段の事情の存在が原処分庁によって立証されていないのであるから、本件各契約の効力は発生せず、譲渡所得も発生していない旨主張する。

しかしながら、上記ロのとおり、本件各譲渡に係る経済的成果が現実に失われていない以上、所得税の課税物件を欠くことにはならず、所得税を課税することができるのであって、株券交付の要否及び有無は、上記結論を左右しない。

よって、請求人の主張は採用できない。

- (ロ) 本件各契約が意思無能力により無効となる場合に課税することが不当である旨の主張について

請求人は、上記 3 の (2) の「請求人」欄のロの (ロ) のとおり、原因行為たる本件各契約が意思無能力により無効である場合においては、無効を原因として経済的成果が消失しなければ課税されるのは著しく不当である旨主張する。

しかしながら、上記 (2) のイの (ロ) の A のとおり、本件各契約の当時、本件被相続人が意思無能力であったとはいえない上、そもそも、原因行為である本件各契約の効力が否定される理由如何によって、課税の可否を区別すべき理由もない。

したがって、請求人の主張は採用できない。

- (ハ) 本件各金員の振込みが非債弁済となる場合に課税することは不当である旨の主張について

請求人は、上記 3 の (2) の「請求人」欄のロの (ロ) のとおり、本件譲受会社が本件被相続人の意思無能力を認識しており、本件各金員の振込みが非債弁済となる場合には、本件譲受会社は本件被相続人に対し、本件各譲渡代金の返還を請求することができず、本件被相続人は本件各譲渡代金を返還しなくてよいのであるから、経済的成果が消失していないことを理由に課税するのは著しく不

当である旨主張する。

しかしながら、上記ロの(イ)のとおり、所得税は、取得した経済的成果に担税力を認めて課税するものであるところ、本件各譲渡による経済的成果が現実に失われていない以上、本件各譲渡代金の返還義務の有無にかかわらず課税されるものである。

したがって、請求人の主張は採用できない。

(ニ) 経済的成果を消失させることが事実上不可能である場合に課税することは不当である旨の主張について

請求人は、上記3の(2)の「請求人」欄のロの(ロ)のとおり、本件口座の預金について相続人間で遺産分割協議が成立していないだけでなく、本件各譲渡代金を返還しようとしたとしても、本件各契約の存在を主張する本件譲受会社が本件各譲渡代金を受領しないであろうから、経済的成果を失わせることが事実上不可能であるため課税処分は不当である旨主張する。

しかしながら、本件口座の預金以外にも本件被相続人の相続財産は存在し、上記(1)のロの(ハ)のとおり、一部の相続財産については遺産分割協議が成立しているのであるから、相続人である請求人又はが本件口座以外の相続財産から、本件譲受会社に対して本件各譲渡代金相当額を返還することも可能であるし、本件譲受会社が受領を拒否すれば供託することも可能であるから、本件各譲渡に係る経済的成果を失わせることは事実上不可能ではない。

したがって、請求人の主張は採用できない。

(ホ) 課税されるのは経済的成果の範囲内に限られる旨の主張について

請求人は、上記3の(2)の「請求人」欄のロの(ハ)のとおり、仮に、課税処分が維持されとしても、経済的成果の範囲内である本件各譲渡代金の額の限度においてのみである旨主張する。

しかしながら、本件各譲渡のように、法人に対し、著しく低い価額の対価の額で譲渡したような場合（後記(4)参照）においては、「その時における価額」に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなして課税するものであって、経済的成果である本件各譲渡代金の額の限度において課税されるものではないことは、上記ロの(ロ)のとおりである。

したがって、請求人の主張は採用できない。

(4) 本件更正処分の適法性

上記(3)のとおり、原因行為である本件各契約が無権代理によるものであっても、本件被相続人が本件各譲渡による経済的成果を取得し、当該経済的成果が現実に失われていない以上、所得税の課税物件を欠くことにはならない。

当審判所の調査及び審理の結果によれば、本件譲渡1の時ににおける本件株式1の1株当たりの価額は、別表2のとおり[]であると認められるのに対し、本件株式1の取引価額である1株当たり[]という価額は、本件譲渡1の時ににおける本件株式1の価額の2分の1に満たない対価の額である。

また、本件譲渡2の時ににおける本件株式2の1株当たりの価額は、別表5のとおり[]であると認められるのに対し、本件株式2の取引価額である1株当たり[]という価額は、本件譲渡2の時ににおける本件株式2の価額の2分の1に満たない価額である。

したがって、本件各譲渡については、所得税法第59条第1項第2号及び所得税法施行令第169条の各規定により、譲渡所得の金額の計算上、本件各株式の「その時ににおける価額」、すなわち時価による譲渡があったものとみなされ、これを前提に算出した本件被相続人の一般株式等の譲渡所得金額は、別表6のとおりとなり、所得税等の納付すべき税額は、別表7のとおりとなって、この金額は本件更正処分のそれを上回るから、本件更正処分は適法である。

なお、本件更正処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不当とする理由は認められない。

(5) 本件賦課決定処分の適法性について

上記(4)のとおり、本件更正処分は適法であり、また、本件において、通則法第65条（令和4年法律第4号及び令和5年法律第3号による改正前のもの。）《過少申告加算税》第4項第1号に規定する正当な理由があるとは認められない。そして、当審判所においても、請求人の平成29年分の過少申告加算税の額は、本件賦課決定処分における金額と同額であると認められる。

したがって、本件賦課決定処分は適法である。

(6) 結論

よって、審査請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり裁決する。

別表 1

審査請求に至る経緯

単位:円

区 分		確定申告	更正処分等	再調査の請求	再調査決定
年 月 日		平成30年 1 月 25 日	令和 4 年11月 25 日	令和 5 年 2 月 15 日	令和 5 年 5 月 9 日
総 所 得 金 額 ①		全部の取消し			棄 却
分離課税	一般株式等の譲渡所得金額 ②				
	上場株式等の譲渡所得金額 ③				
	上場株式等の分離配当所得金額 ④				
	本年分で差し引く上場株式等に係る譲渡損失金額 ⑤				
所得税等の納付すべき税額 ⑥					
請求人に係る過少申告加算税の額 ⑦					

(注) 1 上記確定申告は、所得税法第125条《年の途中で死亡した場合の確定申告》に規定する準確定申告である。

2 [REDACTED]

別表 2

本件株式 1 の 1 株当たりの株式の価額の計算
(再調査審理庁調査額)

項 目			再調査審理庁調査額
1 株当たりの資本金等の額の計算	直前期末の資本金等の額	①	<div style="background-color: black; width: 100%; height: 100%;"></div>
	直前期末の発行済株式数	②	
	直前期末の自己株式数	③	
	1 株当たりの資本金等の額 (①÷(②-③))	④	
	1 株当たりの資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数 (①÷50円)	⑤	
比準要素等の金額の計算	類似業種の株価	⑥	
	比準割合	⑦	
	1 株 (50円) 当たりの比準価額 (⑥×⑦×0.6) (10銭未満切捨て)	⑧	
類似業種比準価額 (⑧の金額×④/50円)		⑨	
1 株当たりの純資産価額		⑩	
1 株当たりの価額 <div style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 2px;"> ⑩の金額と次の算式によって計算した金額とのいずれか低い方の金額 (算式) ⑨の金額×0.50+⑩の金額×0.50 </div>		⑪	

- (注) 1 本件譲渡 1 直前、本件被相続人と本件評価会社 2 は、本件評価会社 1 の「中心的な同族株主」であったことから、上記⑪欄の計算は、所基通59-6 (2) の定めにより「小会社」として計算されることとなる。
- 2 上記⑧欄の「0.6」とは、評価通達上、本件評価会社 1 が「中会社」に該当することから適用される割合である。

別表 3

本件株式 2 の 1 株当たりの株式の価額の計算
(再調査審理庁調査額)

項 目			再調査審理庁調査額
資産及び負債の金額	資産の部	現金預金	
		前払費用	
		土地	
		建物	
		車両	
		投資株式	
		出資金	
		保証金	
		合計	
	負債の部	前受金	
		未払金	
		未払消費税	
		未払法人税等	
		保証金	
		合計	
純資産価額（①－②）		③	
発行済株式数		④	
1株当たりの純資産価額（③÷④）		⑤	
類似業種比準価額		⑥	
1株当たりの価額 ⑤の金額と次の算式によって計算した金額とのいずれか低い方の金額 （算式）⑥の金額×0.25+⑤の金額×0.75		⑦	

(注) 上記「資産の部」及び「負債の部」の各金額は、相続税評価額である。

別表 4

一般株式等の譲渡所得金額の内訳
(再調査審理庁調査額)

項 目		本件株式 1	本件株式 2	合 計
1 株当たりの価額	①			
株式数	②			
収入金額 (①×②)	③			
取得費	④			
譲渡に要した費用	⑤			
差引金額 (③－④－⑤)	⑥			
一般株式等の譲渡所得金額	⑦			

別表 5

本件株式 2 の 1 株当たりの株式の価額の計算
(審判所認定額)

項 目		審判所認定額
資産及び負債の金額	資産の部	現金預金
		前払費用
		土地
		建物
		車両
		投資株式
		出資金
		保証金
	合計	①
	負債の部	前受金
		未払金
		未払消費税
		未払法人税等
		保証金
	合計	②
純資産価額 (①－②)		③
発行済株式数		④
1株当たりの純資産価額 (③÷④)		⑤
類似業種比準価額		⑥
1株当たりの価額 $\left(\begin{array}{l} \text{⑤の金額と次の算式によって計算した金額とのいずれか低い方の金額} \\ \text{(算式) ⑥の金額} \times 0.25 + \text{⑤の金額} \times 0.75 \end{array} \right)$		⑦

- (注) 1 上記「資産の部」及び「負債の部」の各金額は、相続税評価額である。
 2 上記「資産の部」の「建物」欄及び「投資株式」欄の各金額については、それぞれ別表 5 付表 1 及び付表 3 のとおりである。
 3 上記 2 以外の金額等については、再調査審理庁調査額と同じである。

別表 5 付表 1

本件評価会社 2 の所有する建物の価額について
(審判所認定額)

項 目		本件建物 1	本件建物 2	本件建物 3	合 計
所在地	①				
固定資産税評価額	②	15,429,420円	24,984,380円	6,271,100円	
上記②に乗ずる倍率	③	1.0	1.0	1.0	
借家権割合	④	100分の30	100分の30		
賃貸割合	⑤	486.88分の97.38	386.08分の289.56		
相続税評価額 (②×③－②×③×④×⑤)	⑥	14,503,616円	19,362,894円	6,271,100円	40,137,610円

- (注) 1 上記③欄の倍率は、評価通達別表 1 に定められたものである。
 2 上記④欄の割合は、大阪国税局長により定められた平成29年分のものである。
 3 本件建物 3 の相続税評価額等は、再調査審理庁調査額と同じである。

別表 5 付表 2

本件評価会社 2 の保有する本件株式 1 の価額について
(審判所認定額)

項 目		審判所認定額
純資産価額（相続税評価額）	①	
発行済株式数	②	
1 株当たりの純資産価額（①÷②）	③	
同族株主等の議決権割合が50%以下の場合（③×80%）	④	
類似業種比準価額	⑤	
1 株当たりの価額 $\left[\begin{array}{l} \text{③の金額と次の算式によって計算した金額とのいずれか低い方の金額} \\ \text{(算式) ③の金額} \times 0.25 + \text{⑤の金額} \times 0.75 \end{array} \right]$	⑥	

(注) 1 本件評価会社 2 は、本件被相続人の法人たる同族関係者であり、本件評価会社 2 と本件被相続人は本件株式 1 を合計12,000株（60%）保有していたことから、上記④欄の計算は適用できない（評価通達185ただし書）。
2 上記⑥欄の「0.75」等の割合は、本件評価会社 1 が評価通達上「中会社」に該当することから適用されるものである。

別表 5 付表 3

本件評価会社 2 の保有する投資株式について
(審判所認定額)

銘 柄		単 価	持株数	価 額
本件評価会社 1	①			
その他の株式	②			50,173,090 円
合 計	③			

(注) 1 上記①欄に係る「単価」欄の価額は、別表 5 付表 2 の⑥欄の価額である。
2 上記②欄に係る「価額」欄の価額は、再調査審理庁調査額と同じである。

別表 6

**一般株式等の譲渡所得金額の内訳
(審判所認定額)**

項 目		本件株式 1	本件株式 2	合 計
1 株当たりの株式の価額	①			
株式数	②			
収入金額 (①×②)	③			
取得費	④			
譲渡に要した費用	⑤			
差引金額 (③－④－⑤)	⑥			
一般株式等の譲渡所得金額	⑦			

(注) 本件株式 1 に係る所得金額等は、再調査審理庁調査額 (別表 4) と同じである。

別表 7

審判所認定額

(単位：円)

項 目			審判所認定額
所得金額	総所得		①
	分離課税	一般株式等の譲渡所得	②
		上場株式等の譲渡所得	③
		上場株式等の分離配当所得	④
本年分で差し引く上場株式等に係る譲渡損失			⑤
所得控除額の計			⑥
課税される所得金額	総所得		⑦
	分離課税	一般株式等の譲渡所得	⑧
		上場株式等の譲渡所得	⑨
		上場株式等の分離配当所得	⑩
算出税額	⑦に対する税額		⑪
	⑧に対する税額		⑫
	⑨に対する税額		⑬
	⑩に対する税額		⑭
	計		⑮
所得税額から差し引かれる金額	配当控除		⑯
差引所得税額			⑰
再差引所得税額			⑱
復興特別所得税額 (⑱×2.1%)			⑲
所得税等の額 (⑱+⑲)			⑳
所得税等の源泉徴収税額			㉑
所得税等の申告納税額			㉒
所得税等の納付すべき税額			㉓

(注) 上記㉓欄の括弧書は、請求人の納付すべき税額である。

別紙

関 係 法 令 等

- 1 所得税法第59条《贈与等の場合の譲渡所得等の特例》第1項第2号は、著しく低い価額の対価として政令で定める額による譲渡（法人に対するものに限る。）により居住者の有する譲渡所得の基因となる資産の移転があった場合には、その者の譲渡所得の金額の計算については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額により、これらの資産の譲渡があったものとみなす旨規定している。
- 2 所得税法施行令第169条《時価による譲渡とみなす低額譲渡の範囲》は、上記1に規定する政令で定める額は、上記1に規定する譲渡所得の基因となる資産の譲渡の時における価額の2分の1に満たない金額とする旨規定している。
- 3 所得税基本通達（昭和45年7月1日付直審（所）30国税庁長官通達。ただし、令和元年6月28日付課個2-22ほかによる改正前のもの。以下「所基通」という。）59-6《株式等を贈与等した場合の「その時における価額」》は、所得税法第59条第1項の規定の適用に当たって、譲渡所得の基因となる資産が株式である場合の同項に規定する「その時における価額」とは、所基通23～35共-9《株式等を取得する権利の価額》に準じて算定した価額により、この場合、同通達の(4)の二に定める「1株又は1口当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額」とは、原則として、次によることを条件に、財産評価基本通達（昭和39年4月25日付直資56ほか国税庁長官通達。ただし、平成29年9月20日付課評2-46ほかによる改正前のもの。以下「評価通達」という。）178《取引相場のない株式の評価上の区分》から189-7《株式の割当てを受ける権利等の発生している特定の評価会社の株式の価額の修正》までの例により算定した価額とする旨定めている。
 - (1) 評価通達188《同族株主以外の株主等が取得した株式》の(1)に定める「同族株主」に該当するかどうかは、株式を譲渡した個人の当該譲渡直前の議決権の数により判定すること。
 - (2) 当該株式の価額につき評価通達179《取引相場のない株式の評価の原則》の例により算定する場合において、株式を譲渡した個人が当該株式の発行会社にとって評価通達188の(2)に定める「中心的な同族株主」に該当するときは、当該発行会社は常に評価通達178に定める「小会社」に該当するものとしてその例によること。

- (3) 当該株式の発行会社が土地（土地の上に存する権利を含む。）又は金融商品取引所に上場されている有価証券を有しているときは、評価通達185《純資産価額》の本文に定める「1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）」の計算に当たり、これらの資産については、当該譲渡の時ににおける価額によること。
- (4) 評価通達185の本文に定める「1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）」の計算に当たり、評価通達186－2《評価差額に対する法人税額等に相当する金額》により計算した評価差額に対する法人税額等に相当する金額は控除しないこと。
- 4 国税通則法（以下「通則法」という。）第23条（平成27年法律第9号による改正前のもの。）《更正の請求》第1項は、納税申告書を提出した者は、同項各号のいずれかに該当する場合には、当該申告書に係る国税の法定申告期限から5年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等につき更正をすべき旨の請求をすることができる旨規定しており、同項第1号は、上記の場合として、当該申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額が過大であるときを規定している。

また、同条第2項は、納税申告書を提出した者は、同項各号のいずれかに該当する場合（納税申告書を提出した者については、当該各号に定める期間の満了する日が同条第1項に規定する期間の満了する日後に到来する場合に限る。）には、同項の規定にかかわらず、当該各号に定める期間において、その該当することを理由として同項の規定による更正の請求をすることができる旨規定し、同条第2項第1号は、上記の場合として、その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実に関する訴えについての判決により、その事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したときを規定し、その確定した日の翌日から起算して2月以内に、同条第1項の規定による更正の請求をすることができる旨規定している。