

速報税理御中 2010年11月20日 5200字 2011年1月1日号予定

海外不動産の贈与の時は平成12年4月1日以降であるとした事例
東京高判平成19年10月10日税資257号順号10797 TAINS:Z888-1350

立教大学法学部 浅妻章如

1. 事実関係

カリフォルニア州では、複数の者による不動産共同所有の一形態としてジョイント・テナンシーが認められる。合有不動産権と訳されるものの日本における合有とは異なる。共同所有者たるジョイント・テナンツの持分は均等であり、他の同意を得ずに自分の権益を他人に転売することができる権利（持分処分自由）や訴訟を提起し不動産の分割を請求できる権利（分割請求権）を有している反面、ジョイント・テナンツの1人が死亡すると、その持分が生存している他のジョイント・テナンツに移転する。ジョイント・テナンシーの要件を満たしていない場合でも、共同所有しようとする者への譲渡自体が無効になることはなく、テナンシー・イン・コモンによる譲渡としての効果が発生し、不動産所有者が各自独立した持分を有するが、持分は均等でなくともよい。

被相続人戊は、原告乙（戊の妻。以下、両者を併せて「亡戊夫妻」）とともに、平成12年3月12日、アメリカ合衆国カリフォルニア州所在の土地建物（以下「本件不動産」）を訴外A及びB（BはAの妻。以下、両者を併せて「A夫妻」）から88万ドルで買う売買契約を締結した。同月24日、戊は本件不動産を原告丙（戊の子）に贈与する証書（以下「本件贈与証書」）を日本の公証役場において作成した。同月27日、A夫妻は亡戊夫妻に本件不動産を譲渡する証書（以下「本件譲渡証書1」）を作成し、同日戊が88万ドル全額を負担して送金した。同月28日、本件譲渡証書1はカリフォルニア州の公証人の認証を受けた。同月29日、本件不動産のA夫妻から亡戊夫妻への所有権移転登記手続きがなされた。同日、丙は戊から本件不動産の譲渡を受ける登記準備書面を作成した。同年4月11日、亡戊乙夫妻は、丙及び原告丁（丙の妻。以下、両者を併せて「丙夫妻」）に対し、ジョイント・テナンシーとして本件不動産を無償譲渡する契約書（以下「本件譲渡証書2」）を作成した。同月28日、本件譲渡証書2について日本の公証役場において宣誓認証を受けた。本件譲渡証書2は同日から同年5月5日までに丙夫妻に到達した。同年5月5日、カリフォルニア州において、本件不動産の亡戊夫妻から丙夫妻への所有権移転登記手続きがなされた。戊は平成13年3月6日に死亡し、原告甲（戊の子）、乙及び丙の3名が相続した。亡戊夫妻は本件不動産の贈与時点の前5年以内において日本国内に住所を有していた。日本国籍を有する丙夫妻は平成2年3月以降日本に住所を有していない。甲は相続開始時日本に住所を有していた。

租税特別措置法（平成15年法律第8号による改正前）69条2項は、贈与により日本国外にある財産を取得した個人でその財産を取得した時において日本国内に住所を有しない者のうち日本国籍を有する者（その者又は当該贈与に係る贈与者が当該贈与前5年以内に日本国内に住所を有したことがある場合に限る。）は、贈与税を納める義務があると規定していた（現相続税法1条の4参照）。この規定は平成12年4月1日以降の贈与等に適用されることとなっていた（措置法附則（平成12年法律第13号抄）19条1項）。国税通則法15条2項5号は「贈与…による財産の取得の時」を贈与税の納税義務成立時期と規定していた。相続税法基本通達（平成15年6月24日改正前）1・1の2共7は「書面によるものについてはその契約の効力の発生した時、書面によらないものについてはその履行の時」（現1の3・1の4共8参照）を贈与による財産の取得時期と規定していた。

2. 争点

争点1：乙は戊から本件不動産の購入代金の半分の贈与（相続税法9条）を受けたか。

争点2：本件不動産の亡戊夫妻から丙夫妻への贈与（以下、「本件贈与」）に措置法69条2項が適用されるか。

争点1に関し、被告税務署長は、ジョイント・テナンツとして乙は財産の半分を取得した等と主張した。原告は、戊は本件不動産を取得する際に夫婦はジョイント・テナンシーを利用することがアメリカの慣習であると誤解しただけで、乙は見たこともない本件不動

産持分を取得した感覚は持ってない、乙の意思を無視してジョイント・テナンシーが創設されたとは認定できない、本件不動産は丙夫妻に移転することが予定されていたため乙の名義取得は「名義上の利益付与」にすぎない、等と主張した。

争点2に関し、被告は、措置法の「財産を取得した時」とは、贈与による財産権の移転が当事者間において確定的に生じたものと認められる時と解すべきであるところ、本件贈与証書は契約当事者及び贈与の客体の点でジョイント・テナンシーと齟齬しており贈与の目的物の特定も欠いている上、同証書が丙夫妻に交付された事実が認められないから、3月24日に本件贈与契約は成立してない、4月11日作成の本件譲渡証書2が丙夫妻に到達した4月28日から5月5日までの間に本件贈与契約は成立した、仮に本件贈与契約成立が3月31日以前であるとしても、本件不動産の所有権移転が確定的に生じたのは5月5日である等と主張した。原告は、3月24日に国際電話で贈与の申込み・受諾の意思表示をし、3月28日に丙夫妻が住宅所有者保険を締結したので、3月24日の時点で贈与の意思表示及び履行に欠けるところはなく本件贈与契約は成立した、また、対抗問題について規定する法例10条は妥当せず、意思主義（民法176条）に基づき贈与契約の成立時期である贈与の意思表示の時期が所有権の移転時期と解すべきであるところ、本件贈与証書が作成された3月24日ないしは戊が本件譲渡証書1を取得し丙夫妻への贈与が可能となった3月27日に丙夫妻が本件不動産の所有権を取得した、或いは登記準備書面が作成された3月29日に本件贈与の意思が明白になり丙夫妻は所有権を取得した等と主張した。

原審静岡地判平成19年3月23日税資257号順号10665は原告の請求を棄却。原告は控訴し、丙夫妻が3月29日時点で前記事情（住宅所有者保険・登記準備書面）に加え本件不動産の利用、占有を開始したから、贈与行為は完了しており、書面によらない贈与であるとしても履行が完了していた等の主張を追加した。

3. 判決要旨 控訴棄却・請求棄却（確定）

控訴審判決は原判決を引用しているので要旨も原判決から引用する。（〔 〕内、浅妻）

争点1①「仮に……亡戊夫妻の本件不動産取得につき……成立要件の一部が欠けていたことによりジョイント・テナンシーが成立しないとしても、……同夫妻がジョイント・テナンツであることを明示した本件譲渡証書1、2に各自署名していることからすれば、原告乙は、亡戊とともにジョイント・テナンシーという共同所有形態を認識・了承の上で本件不動産を取得する意思であったことは明らかであり、……乙は、テナンシー・イン・コモンの共同所有形態により、亡戊と2分の1の持分割合で本件不動産を取得した」。

争点2②「本件で問題となっている……亡戊夫妻から原告丙夫妻への本件不動産の所有権の移転時期……は不動産の物権変動に関する問題であるから、その準拠法は法例10条により本件不動産の所在地であるカリフォルニア州法である。」「法例10条が物権変動の対抗問題のみに適用される」のではない。「カリフォルニア州民法1091条によれば、…不動産の譲渡が有効であるためには、……が要件として必要であり、将来所有権を移転させる内容に留まる合意は[不動産譲渡]証書として無効である」。

③（平成12年3月24日付の）「本件贈与証書……には贈与者たる原告乙の名前や受贈者たる原告丁の名前が記載されておらず、同証書が原告丙夫妻に交付された事実を認めるに足りる証拠はない上、同証書には……将来本件不動産の所有権を移転させる意図が示されていることなどの事実からすれば、……物権を移転するための有効な不動産譲渡証書に該当しない。」「これに対し、本件譲渡証書2……は、……[カリフォルニア州で不動産の譲渡を有効たらしめる]各要件を全て満たしている」と認められるから、同証書が原告丙夫妻に交付された平成12年4月28日から同年5月5日までの間に本件不動産の所有権が同夫妻に移転した」。

④「本件贈与契約の成立時期が平成12年3月31日以前であるのか、それとも、同年4月1日以降であるのかを検討するまでもなく、法例10条及びカリフォルニア州民法1091条により、原告丙夫妻が本件贈与を原因として本件不動産の所有権を取得した時期

は同日以降である」。

4. 評釈

結論の正当化は考えられないではないが、贈与税回避を企んだ原告ら（尤も、仮に4月1日より前の贈与であったとしても、戊が死亡前5年以内に日本に住所を有していたならば、本件不動産も3年以内の贈与財産として相続税の対象となったであろうが）を憎むあまりか、判旨には先走ったところがあり、審議不足があると考え。本件には興味深い問題があり、特別に4頁頂いた。

I 争点1：乙の受贈意思

乙は本件不動産を取得する意思がなく、戊の誤解にすぎないと読める。判旨①は乙の署名を重視しているが、署名が常に取得を基礎付けるとは限らない。日本民法に照らせば心裡留保（民法93条：相手方が知っていたら無効）又は錯誤無効（民法95条）の可能性も考えうる。カリフォルニア州民法において心裡留保・錯誤無効に類する法的効果が有るのか不明であるが、乙の意思の探求及び法的効果の探求について、判旨には審議不足があるのではないかとの疑問が湧く。

なお、仮に不動産を取得する乙の意思が認められたとしても、短期間しか保有する意思がないのに、或る財産の将来の利益全ての割引現在価値であるところの財産価値について受贈したと認定されるのは、余りに酷である。相続に関し相次相続控除（相続税法20条）等の配慮がある一方で、贈与に関する本件で解釈・運用で救うのは難しいかもしれないが、立法論としては救済を講ずるべきであろう。これは信託における受益者の受贈の認定とも関わる論点である。

II 争点2：所有権移転時期と贈与財産取得時期とのズレの可能性

被告は「贈与による財産権の移転が当事者間において確定的に生じたものと認められる時」について贈与契約成立時期と所有権移転時期とに分けて論じているが、判旨②は「問題となっている」のは「所有権の移転時期」であるとする。更に④で本件贈与契約の成立時期の検討は不要とまで明言している。この点で判旨は被告主張よりも先走っている。

判旨は「財産」取得時期を「所有権」移転時期とする。これは、措置法・国税通則法の解釈としてありえないではないものの、通達や従来の実務と整合しない懸念がある。

例えば【2012年に金銭99円あげるという書面付贈与契約を2011年に締結した】場合、2011年の贈与として通達及び従来の実務は扱うのではなかろうか。割引率年10%の想定下で2011年に90円の純資産増加が受贈者に生じていると経済的には言える（相続事案であるが所謂生命保険年金二重課税事件・最判平成22年7月6日判時2079号20頁参照）。この実務を正当化するとすれば、「財産」は【金銭所有権等の物権的権利】のみならず【債権的権利に基づく契約上の地位】をも含むから、ということであろう。そして通達の「契約の効力」という文言を物権変動と解すことには無理がある。だからこそ被告は贈与契約成立時期（撤回は遡及効を持たないので、贈与契約は撤回可能であっても【成立】はすると思われるところ、本稿では撤回不可能な状態を以て贈与契約の【成立】とする。被告が「確定的」という表現を用いるのも同趣旨であろう）を論じたのであろう。

それでも不動産の贈与に関しては、「財産」は物権的権利に限定される、というのが判旨の前提であろうか。しかし所謂農地買主相続事件・最判昭和61年12月5日訟月33巻8号2154頁等に照らせば、物権的権利に限定されるとは言い難い。

それでも、「財産」の「取得」時期は所有権移転時期であるとする判旨の論理は、措置法・国税通則法の解釈として理解できないではない。例えば【2012年に土地を無償譲渡するという内容の書面付贈与契約を2011年に締結した】場合、財産取得時期は2011年として扱うというのが通達や従来の実務と整合的であるかもしれないが、法の正しい解釈としては2012年として扱う、というのが判旨の（とりわけ④の）前提にある筈である。

III 争点2：贈与契約の準拠法と成立時期

不動産の物権変動についてはカリフォルニア州法が準拠法となるが、本件贈与契約の準

扱法は判旨で触れられてない。判旨は本件贈与契約の準扱法も暗黙裡にカリフォルニア州法であるとしているのであろうか。しかし物権変動と贈与契約の準扱法が同じである必然性はなかろう（溜池良夫『国際私法講義』322、354頁等参照）。【2012年にカリフォルニア州法を準扱法として不動産を無償譲渡するという書面付贈与契約を日本法を準扱法として2011年に締結する】という場合も考えるのではないか。本件贈与契約の準扱法は日本法であるとすれば、(原告が、カリフォルニア州法は対抗問題のみ関係する、等と筋違いの主張をしてしまったせい) 判旨にはこの点でも審議不足があると考えられる。

判旨が被告主張よりも先を行って【所有権】移転時期のみを検討したことの裏を返すと、本件贈与契約の成立時期は4月1日より前であったと認定する余地が否定しきれない、と判旨は懸念したのかもしれない。そして、贈与契約の「書面」は緩やかに解されてきた(最判昭和60年11月29日民集39巻7号1719頁：受贈者ではない第三者への移転登記依頼書が民法550条「書面」にあたるとした事例、判例百選Ⅱ債権第6版94頁、内田貴『民法Ⅱ』158頁等参照) ことからすると、たとい3月24日時点で贈与契約未成立というとしても(日本民法下では他人物贈与も有効であるが、本件贈与証書を以て贈与契約が成立したか疑問は残る)、3月29日時点でも贈与契約未成立であると言えるか(カリフォルニア州民法下で履行が完了していたか疑問は残るが、所謂公正証書事件・名古屋高判平成10年12月25日訟月46巻6号3041頁で贈与契約の公正証書が作成されても父が不動産を実質的に手放してないので贈与契約は成立してないと判断されたこととの反対解釈として、3月29日に丙夫妻が本件不動産を利用し始めたことは日本法下での贈与契約の成立に関して軽視し難いのではなかろうか)、疑問の余地がある。無論、被告主張の通り贈与契約成立時期も4月1日以降であるとすれば、判旨の審議不足はともかくとして、結論は正当化といえよう。

Ⅳ 争点2：通達と禁反言・信義則または行政先例法

要するに、物権変動はカリフォルニア州民法下で4月1日以降であっても、贈与契約成立時期については(特に日本民法下ならば)4月1日以降であったか疑問の余地がある。

判旨は「所有権」移転時期のみに着目しており、これが国税通則法の財産取得時期の解釈として正しいとしても、贈与契約成立時期を以て財産取得時期としてきた通達及び従来の実務との整合性について、疑義が生ずる。通達が誤っているとしても、通達に沿った納税者の主張を斥けることは、禁反言・信義則の問題または行政先例法の拘束力の問題を惹起しうる。だからこそ被告は贈与契約成立時期が4月1日以降であると主張したのであろう。

しかし判旨は通達が誤っている等とは言わず、「贈与による財産の移転時期については前記のとおり相続税法基本通達で明らかにされており」とまで述べる。そう述べつつ、財産取得時期について通達が「契約の効力」を基準としているのに所有権取得時期という物権変動のみを基準とする判旨は、不誠実ではあるまいか。

物権変動のみを基準とすることが正しい法解釈であるとするならば、判旨には、禁反言・信義則または行政先例法の問題について、審議不足があると考えられる。通達が正しい法解釈であるとするならば、判旨には、贈与契約の準扱法と成立時期について、審議不足があると考えられる。

敢えて、通達は誤っていないと言いつつ判旨が所有権移転時期のみに着目することの正当化を図るとすれば、通達は贈与契約成立時期と所有権移転時期とのズレがあまり生じないであろう日本法下の状況を前提としたものであり、外国法下における所有権移転時期と日本法又は外国法下における贈与契約成立時期とのズレが生じうる状況は通達の射程外である、という議論が考えられようか。しかしそうであるならば本件で通達の射程外であると判旨で明示すべきであったろう。

贈与税決定処分等取消請求事件
静岡地方裁判所平成17年（行ウ）第7号
平成19年3月23日民事第1部判決

判 決

原告 甲
原告 乙
原告 丙
原告 丁
原告ら訴訟代理人弁護士 大石康智
被告 浜松西税務署長 藪崎玉日
同指定代理人 中島千絵美
同 北村勝
同 望月隆一
同 八木重樹
同 青木稔典
同 松本良二
同 土屋尚也

主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告らの負担とする。

事実及び理由

第1 請求の趣旨

- 1 被告が、平成15年7月8日付けで原告甲に対してした同人の平成13年3月6日の相続開始に係る相続税の更正処分のうち相続税額2658万4300円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分のうち過少申告加算税額55万8000円を超える部分をいずれも取り消す。
- 2 被告が、平成15年7月8日付けで原告乙、同丙、同丁に対してした同人らの平成12年分贈与税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

1 事案

本件は、被相続人戊（以下「亡戊」という。）が、平成12年3月、原告乙（以下「原告乙」という。）とともにアメリカ合衆国カリフォルニア州に所在する後記土地建物（以下「本件不動産」という。）を購入し、その後、同不動産を原告丙（以下「原告丙」という。）及び原告丁（以下「原告丁」という。）に贈与したところ、これらに関して被告が、〔1〕原告乙に対し贈与税決定処分及び無申告加算税賦課決定処分、〔2〕原告丙及び同丁に対しそれぞれ贈与税決定処分及び無申告加算税賦課決定処分、〔3〕原告甲（以下「原告甲」という。）に対し相続税更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をしたため、原告らがその取消しをそれぞれ請求した事案である。

2 前提事実（証拠により認定した事実は末尾に証拠掲げる。）

（1）当事者等

ア 原告乙は亡戊の妻であり、原告丙及び同甲は亡戊の子である。

原告丁は同丙の妻である。

イ 亡戊及び原告乙（以下、両者を併せて「亡戊夫妻」という。）は、原告丙及び同丁（以下、両者を併せて「原告丙夫妻」という。）に対する本件不動産の贈与がなされた時点の前5年以内において日本国内に住所を有していた。

ウ 原告丙夫妻はいずれも日本国籍を有する者であるが、平成2年3月以降現在に至るまで日本国内に住所を有していない。

エ 原告甲は、平成13年3月6日当時、日本国内に住所を有していた。

（2）ジョイント・テナンシー制度の概要

アメリカ合衆国カリフォルニア州では、2名以上の者による不動産の共同所有の一形態としてジョイ

ント・テナンシーを認めており、この所有形態による不動産所有者のことをジョイント・テナンツという。ジョイント・テナンシーは、一般的に合有不動産権と翻訳されているものの、ここにいう「合有」は、必ずしも日本における「合有」とは概念が一致せず、各ジョイント・テナンツが、他のジョイント・テナンツの同意を得ずに自分の権益を他人に転売することができる権利（持分処分自由）や訴訟を提起し不動産の分割を請求できる権利（分割請求権）を有している反面、ジョイント・テナンツの1人が死亡すると、その持分が生存している他のジョイント・テナンツに移転するという点に特色がある（乙1の1、乙2）。

ジョイント・テナンシーが成立するためには、特定の不動産について、〔1〕2名以上の者が同時に所有権を取得すること、〔2〕全員が同一の証書によって所有権を取得すること、〔3〕各自の持分が均等であること、〔4〕全員が財産全体を占有していることの4つの要件が充足されていなければならない（乙1の1）。

2人以上の者がジョイント・テナンシーとして不動産の譲渡を受けた場合、上記の成立要件を満たしていないためジョイント・テナンシーが創設されないときでも、当該譲渡自体が無効になることはなく、テナンシー・イン・コモンによる譲渡としての効果が発生する（乙6ないし8）。テナンシー・イン・コモンは、不動産所有者が各自独立した持分を有し、各自の持分が均等である必要はない（乙1の2、2）。

（3）贈与及び相続の経緯等

ア 本件不動産は、アメリカ合衆国カリフォルニア州サンマテオ郡フォスター市に所在する。

イ 亡戊夫妻は、平成12年3月12日、訴外A及び訴外B（以下、両者を併せて「A夫妻」という。）との間で本件不動産を代金88万ドルで買受ける旨の売買契約を締結した（以下「本件売買契約」という。甲1）。

ウ 亡戊は、平成12年3月24日、原告丙に本件不動産を贈与する旨の贈与証書（以下「本件贈与証書」という。）を作成し、同日、日本の公証役場において、確定日付の付与を受けた（甲2）。

エ A夫妻は、平成12年3月27日、本件不動産を亡戊夫妻に譲渡する旨の譲渡証書（以下「本件譲渡証書1」という。）を作成し、同月28日、アメリカ合衆国カリフォルニア州サンマテオ郡公証人の認証を受けた（甲4）。

亡戊は、平成12年3月27日、本件不動産の購入代金88万ドルを全額負担し、自己の銀行預金口座からアメリカ合衆国の不動産業者に送金し、そのころ本件譲渡証書1を取得した（甲3、乙3の1及び2）。

オ 平成12年3月29日、アメリカ合衆国カリフォルニア州において、本件不動産について、A夫妻から亡戊夫妻に対する所有権移転登記手続がなされた。

原告丙は、平成12年3月29日、亡戊から本件不動産の譲渡を受ける旨の登記準備書面（所有権変更報告書）を作成した（甲5）。

カ 亡戊夫妻は、平成12年4月11日、原告丙夫妻に対し、ジョイント・テナンシーとして、本件不動産を無償譲渡する旨の契約書（以下「本件譲渡証書2」という。）を作成した。

キ 亡戊夫妻は、平成12年4月28日、本件譲渡証書2について、日本の公証役場において宣誓認証を受け、同日から同年5月5日までの間に同証書が原告丙夫妻に到達した（弁論の全趣旨）。

ク 平成12年5月5日、アメリカ合衆国カリフォルニア州において、本件不動産について、亡戊夫妻から原告丙夫妻に対する所有権移転登記手続がなされた。

ケ 亡戊は平成13年3月6日に死亡し、相続が開始した。同人の相続人は、原告乙、同丙及び同甲の3名である。

（4）本件関連法規等

ア 相続税法の定め

相続税法（平成15年法律第8号による改正前のものをいう。以下同じ。）は、贈与税の納税義務者について、贈与（贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を除く。以下同じ。）により財産を取得した個人で当該財産を取得した時において日本国内に住所を有する者については、その者が贈与により取得した財産の全部に対し贈与税を課すると規定し（同法1条の2第1号、2条の2第1項）、贈与により日本国内にある財産を取得した個人で当該財産を取得した時において日本国内に住所を有しない者については、贈与により取得した財産で日本国内にあるものに対し、贈与税を課すると規定していた（同法第1条の2第2号、2条の2第2項）。

イ 平成12年度税制改正による特例

租税特別措置法（平成15年法律第8号による改正前のものをいう。以下同じ。）69条2項は、贈与税の納税義務者について、贈与により日本国外にある財産を取得した個人でその財産を取得した時において日本国内に住所を有しない者のうち日本国籍を有する者（その者又は当該贈与に係る贈与者が当

該贈与前5年以内に日本国内に住所を有したことがある場合に限る。)は、贈与税を納める義務があると規定していた。

なお、この特例は、平成12年4月1日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得した財産に係る相続税又は贈与税について適用され、平成12年3月31日以前に相続若しくは遺贈又は贈与により取得した財産に係る相続税又は贈与税については従来どおりとされた(同法附則(平成12年法律第13号抄)19条1項)。

すなわち、前記(1)イ、ウ記載のとおり、亡戊夫妻から原告丙夫妻に対する本件不動産の贈与がされた時点の前5年以内に亡戊夫妻が日本国内に住所を有し、かつ、原告丙夫妻は日本国籍を有するが日本国内に住所を有していないため、同夫妻が贈与により本件不動産を取得した時期が平成12年3月31日以前であれば租税特別措置法69条2項の適用はなく、同夫妻に贈与税が課されることはないが、本件不動産の取得時期が同年4月1日以後であれば同条項が適用され、同夫妻に贈与税が課されることになる。

ウ 通達等

国税通則法15条2項5号は、贈与税は贈与による財産の取得の時に納税義務が成立すると規定し、相続税法基本通達(昭和34年1月28日付け直資10で国税庁長官が各国税局長宛てに通達した「相続税法基本通達の全部改正について」であり、平成15年6月24日付け課資2-1ほか「相続税法基本通達等の一部改正について」による改正前のものをいう。以下同じ。)1・1の2共-7は、贈与による財産の取得時期について「書面によるものについてはその契約の効力の発生した時、書面によらないものについてはその履行の時」と規定していた(乙5)。

エ カリフォルニア州法

カリフォルニア州民法1091条は、不動産権は、任意不動産権又は期間1年以下の不動産に関するもの以外、法律の運用によって、又は不動産権を処分する当事者若しくは書面で授権されたその代理人の署名入り証書によってのみ移転できると規定している(乙16)。

また、カリフォルニア州において不動産の譲渡が有効であるためには、不動産譲渡証書が、〔1〕書面で作成されていること、〔2〕譲与人を指定していること、〔3〕被譲与人を指定していること、〔4〕譲与人もしくは同人の代理人により署名されていること、〔5〕被譲与人に交付されていること、〔5〕被譲与人によって受諾されていることが必要である。そして、将来所有権を移転させる内容に留まる合意は不動産譲渡証書としては無効であり、所有権を移転させるものではない(乙8)。

(5) 原告らに対する課税処分

ア 被告は、平成15年7月8日付けで、〔1〕原告乙に対し、本件不動産の購入代金の2分の1について亡戊から原告乙に対する贈与があったとして、〔2〕原告丙及び同丁に対し、亡戊夫妻から原告丙夫妻に対する本件不動産の贈与を平成12年4月1日以降の贈与と認定し、租税特別措置法69条2項により、それぞれ贈与税を納める義務があるとして、〔3〕原告甲に対し、上記〔1〕及び〔2〕の贈与は亡戊死亡による相続開始前3年以内に行われたものであり、相続税法19条1項により、亡戊の相続人である原告乙及び同丙が当該贈与によって取得した財産の価額が本件相続税の課税価格に加算されるので、原告甲がした相続税の申告は過少申告であるとして、原告らに対し、それぞれ下記概要の贈与税の決定処分、相続税の更正処分及び加算税の賦課決定処分をした(以下「本件各処分」という。甲8、弁論の全趣旨)。

(ア) 原告乙に対する課税処分

贈与税の課税価格 4687万6000円
 納付すべき贈与税額 2456万9400円
 無申告加算税 368万4000円

(イ) 原告丙及び同丁に対する各課税処分

贈与税の課税価格 各4689万8000円
 納付すべき贈与税額 各2458万3700円
 無申告加算税 各368万7000円

(ウ) 原告甲に対する課税処分

相続税の課税価格 1億2979万3000円
 納付すべき相続税額 2963万1500円
 過少申告加算税 86万3000円

イ 原告らは、平成15年9月2日、被告に対し、本件各処分に関する異議申立てをしたが、被告は、同年12月2日付けで同異議申立てを棄却した。

ウ 原告らは、平成15年12月26日、国税不服審判所に対し、さらに本件各処分に関する審査請求を申し立てたが、同審判所長は、平成16年12月21日付けで同審査請求を棄却した。

3 争点

(1) 原告乙は、亡戊から本件不動産の取得資金の2分の1又は持分2分の1の贈与を受けたと認められるか

(被告の主張)

本件譲渡証書1では、A夫妻がジョイント・テナンツとしての亡戊夫妻に対して本件不動産を譲渡する旨が記載され、かつ、本件譲渡証書2では、亡戊夫妻がジョイント・テナンツとして、ジョイント・テナンツとしての原告丙夫妻に本件不動産を譲渡する旨が記載されているから、原告乙はジョイント・テナンシーという共同所有形態で本件不動産を取得したというべきである。

そして、前記2(2)記載のとおり、ジョイント・テナンシーの成立要件として、ジョイント・テナンツ各自の持分が均等であることが必要であり、ジョイント・テナンシーとして財産を取得し、所有する以上、ジョイント・テナンツ間の持分は均等でしかあり得ない。

よって、亡戊が本件不動産の購入代金を全て負担した以上、原告乙は、同不動産の取得資金の2分の1又は持分2分の1を亡戊から贈与されたというべきである。

(原告らの主張)

原告乙は、日本に居住していて本件不動産を占有したことがなく、亡戊と持分割合が同一であると考えたこともないのであるから、前記ジョイント・テナンシーの成立要件〔3〕及び〔4〕を充足しておらず、よって、本件において、ジョイント・テナンシーは創設されていない。また、本件では、亡戊が本件不動産を取得する際、夫婦が住宅を購入する場合にはジョイント・テナンシー制度を利用することがアメリカの慣習であると誤解しただけであり、原告乙も本件不動産の持分を取得した感覚を持ち合わせていないのであるから、同人の意思を無視してジョイント・テナンシーが創設されたと認定することはできない。

仮に本件不動産についてジョイント・テナンシーが創設されたとしても、原告乙が共有持分を取得する必要はなかったこと及び同人の贈与受諾の意思表示がなかったことからすれば、原告乙にあっては持分零のジョイント・テナンシーによる取得であると解するのが相当である。

そして、本件不動産については原告丙夫妻に対する所有権移転が予定されていたため、原告乙の名義取得は「名義上の利益付与」にすぎず、取得した利益全額も残存しない点に特別の事情が存するから、原告乙が本件不動産の購入資金の2分の1又は持分2分の1を亡戊から贈与されたと認めることはできない。

(2) 亡戊夫妻から原告丙夫妻に対する本件不動産の贈与（以下「本件贈与」といい、この契約を「本件贈与契約」という。）に租税特別措置法69条2項が適用されるか

(被告の主張)

ア 本件贈与契約の成立時期

租税特別措置法69条2項の「財産を取得した時」とは、贈与による財産権の移転が当事者間において確定的に生じたものと認められる時と解すべきであるところ、本件贈与契約が成立したのは、以下の理由により、平成12年4月28日から同年5月5日までの間のことであると認められ、よって、同条項が適用される。

本件において、平成12年3月24日に作成された本件贈与証書は契約当事者及び贈与の客体の点で本件贈与契約の内容（ジョイント・テナンシー）と齟齬しており、贈与の目的物の特定も欠いている上、同証書が原告丙夫妻に交付された事実も認められないから、この時点で本件贈与契約が成立したとは認められない。これに対し、同年4月28日に作成された本件譲渡証書2では、契約当事者、贈与の客体ともに本件贈与契約の内容（ジョイント・テナンシー）と一致しており、贈与の目的物の記載も具体的かつ詳細になされ、特定されていると認められるから、本件譲渡証書2によって初めて亡戊夫妻から原告丙夫妻に対する贈与の意思表示がされたと認めるべきである。そして、同証書は、遅くとも同年5月5日までに原告丙夫妻に到達したのであるから、本件贈与契約の成立時期は、同年4月28日から同年5月5日までの間であるというべきである。

イ 本件贈与契約による本件不動産の所有権移転時期

仮に本件贈与契約が成立したのが平成12年3月31日以前であると認定されたとしても、以下の理由により、本件贈与契約による本件不動産の所有権移転が確定的に生じたと認められる時点は同年4月1日以降であり、結局、本件贈与に租税特別措置法69条2項が適用される。

本件不動産の所有権移転時期は、法例（平成18年法律第78号による改正前のものをいう。以下同じ。）10条1項により、所在地法であるカリフォルニア州民法によることになるが、本件贈与証書には譲渡人たる原告乙の名前や譲受人である原告丁の名前が記載されておらず、同証書が原告丙夫妻に交付されていない上、将来所有権を移転させる意図を示していることなどからすれば、前記2(4)エ記載の各要件に照らし、同証書は物権を移転するための有効な不動産譲渡証書に該当しない。これに対し、

本件譲渡証書2は同要件〔1〕ないし〔5〕を全て満たし、有効であるというべきであるから、原告丙夫妻にジョイント・テナンシーとして確定的に本件不動産の所有権が移転したのは、本件譲渡証書2が原告丙夫妻に交付された平成12年5月5日である。

（原告らの主張）

ア 本件贈与契約の成立時期

亡戊夫妻及び原告丙夫妻は、平成12年3月24日、国際電話において、本件不動産の贈与の申込みと受諾の意思表示をした。だからこそ、原告丙夫妻は、同月28日、本件不動産について住宅所有者保険を締結したのである。よって、同月24日の時点で、贈与の申込みの意思表示、受諾の意思表示及び履行に欠けるところはなく、この時点で本件贈与契約は成立しているから、本件贈与に租税特別措置法69条2項は適用されない。

イ 本件贈与契約による本件不動産の所有権移転時期

本件は第三者や贈与当事者間において不動産の移転が問題となっている場合ではないから、対抗問題を生じる場面ではなく、よって、対抗問題について規定する法例10条は妥当しない。また、平成12年度税制改正による特例が贈与を原因とする財産取得時期に関して意思主義（民法176条）と対抗要件主義（法例10条）のいずれを採用するかを明確に法定しなかった以上、租税法律主義（憲法84条）の観点に照らし、同特例は納税者が複数解釈の中からいずれを選択するかを許す趣旨であると解すべきである。とすれば、意思主義（民法176条）に基づき、贈与契約の成立時期である贈与の申込みと受諾の意思表示がなされた時期を贈与による所有権の移転時期と解すべきであり、本件贈与による所有権移転時期は、「本件贈与証書により当該贈与の意思が明白になった時」ないし「本件贈与証書による条件が完全に成就した時」と解するのが相当であるから、原告丙夫妻は、本件贈与証書が作成された平成12年3月24日、ないしは亡戊が本件譲渡証書1を取得し、直ちに原告丙夫妻に対する本件贈与が可能となった同月27日に本件不動産の所有権を取得したというべきである。また、そうでないとしても、亡戊から原告丙に対する本件不動産の所有権移転に関する登記準備書面（甲5）が作成された同月29日に本件贈与の申込みの意思と受諾の意思が明白になったと認められるから、この時点で原告丙夫妻は本件不動産の所有権を取得したというべきである。

仮にこれらが認められないとしても、本件においては、〔1〕平成12年3月24日作成の本件贈与証書によって「書面による停止条件付きの贈与」が行われ、〔2〕原告丙が直ちにこれを受諾し、〔3〕平成12年3月27日の本件譲渡証書1の作成によって条件が成就しているから、遅くとも同日には原告丙夫妻に本件不動産の所有権が移転している。これは、本件贈与が書面によらない贈与とされる場合であっても異なる。

以上より、本件贈与に租税特別措置法69条2項は適用されない。

第3 当裁判所の判断

1 争点（1）について

（1）証拠（甲1、4、7）によれば、以下の各事実が認められる。

ア 本件売買契約書の購入者欄には、亡戊及び原告乙の署名がある。

イ 本件譲渡証書1には、A夫妻がジョイント・テナンツとしての亡戊夫妻に対して本件不動産を譲渡する旨が記載されている。

ウ 本件譲渡証書2には、亡戊夫妻がジョイント・テナンツとして、ジョイント・テナンツとしての原告丙夫妻に本件不動産を譲渡する旨が記載され、亡戊及び原告乙の署名がある。

（2）以上の認定事実及び前記第2の2（3）イ、エ、カ記載の各前提事実を総合して考慮すれば、原告乙は、亡戊とともにジョイント・テナンシーという共同所有形態を了承の上本件不動産を取得する意思であったことは明らかであるものの、本件売買契約締結当時、亡戊夫妻が本件不動産を直接占有していたことを裏付ける証拠は何ら存在しない。したがって、前記ジョイント・テナンシーの成立要件〔4〕がジョイント・テナンツによる直接の占有を意味するのであれば、本件売買契約に基づく譲渡はその成立要件を満たさないから、同夫妻はジョイント・テナンシーとして本件不動産を取得することができず、前記第2の2（2）記載のとおり、当該譲渡はテナンシー・イン・コモンとしての効果を有することになる。

しかしながら、仮に原告らが主張するように亡戊夫妻の本件不動産取得につきジョイント・テナンシーの成立要件の一部が欠けていたことによりジョイント・テナンシーが成立しないとしても、上記のとおり、亡戊夫妻が、同夫妻がジョイント・テナンツであることを明示した本件譲渡証書1、2に各自署名していることからすれば、原告乙は、亡戊とともにジョイント・テナンシーという共同所有形態を認識・了承の上で本件不動産を取得する意思であったことは明らかであり、前記ジョイント・テナンシーの成立要件〔3〕のとおり、同共同所有形態においては各自の持分が均等であるとされていること、亡戊夫妻の間で本件不動産の持分につきこれと異なる合意がなされたと認めるに足りる証拠は存在しな

いことなどからすれば、原告乙は、テナンシー・イン・コモン共同所有形態により、亡戊と2分の1の持分割合で本件不動産を取得したと認めるのが相当である。したがって、ジョイント・テナンシーの成否にかかわらず、原告乙の持分は零であると解するのが相当であるとする原告らの主張は採用できない。

そして、前記第2の(3)エ記載のとおり、本件不動産の購入代金は全て亡戊が負担しており、原告乙は本件不動産に関する購入代金を負担することなく本件不動産の持分2分の1を取得したものと認められるから、相続税法9条により、本件不動産の持分2分の1の価額に相当する金額、すなわち、本件不動産の購入代金の2分の1の金員を亡戊から贈与により取得したものとみなすのが相当である。

(3)なお、原告らは、原告乙の名義取得は「名義上の利益付与」にすぎず、取得した利益全額も残存していないと主張するが、上記(2)記載のとおり、原告乙は、たとえ短期間であったとしても、対価を支払わずに本件不動産の持分2分の1を取得したことは明らかであり、よって、同持分に相当する利益を受けていることも明らかであるから、この点に関する原告らの主張も採用できない。

2 争点(2)について

(1)本件で問題となっているのは本件贈与を原因とする亡戊夫妻から原告丙夫妻への本件不動産の所有権の移転時期であるところ、これは不動産の物権変動に関する問題であるから、その準拠法は法例10条により本件不動産の所在地であるカリフォルニア州法である。したがって、法例10条が物権変動の対抗問題のみに適用されるかのごとき原告らの主張は同条の解釈を誤ったものであり、これを前提とする原告らの主張はいずれも採用できない。

そして、カリフォルニア州民法1091条によれば、不動産権は原則として当事者又は書面で授権されたその代理人の署名入り証書によってのみ移転できることになり、カリフォルニア州で不動産の譲渡が有効であるためには、前記第2の2(4)エ記載のとおり、不動産譲渡証書が、〔1〕書面で作成されていること、〔2〕譲与人を指定していること、〔3〕被譲与人を指定していること、〔4〕譲与人もしくは同人の代理人により署名されていること、〔5〕被譲与人に交付されていること、〔5〕被譲与人によって受諾されていることが要件として必要であり、将来所有権を移転させる内容に留まる合意は同証書として無効である。

これを本件についてみるに、本件不動産の贈与者は亡戊夫妻であり、受贈者は原告丙夫妻である点に争いはないところ(弁論の全趣旨)、本件贈与証書(甲2)には贈与者たる原告乙の名前や受贈者たる原告丁の名前が記載されておらず、同証書が原告丙夫妻に交付された事実を認めるに足りる証拠はない上、同証書には「私は、下記物件を購入後、貴殿に対し、下記物件を直ちに無償贈与いたします。」と記載されており、将来本件不動産の所有権を移転させる意図が示されていることなどの事実からすれば、同証書は上記〔2〕ないし〔5〕の各要件を満たしておらず、物権を移転するための有効な不動産譲渡証書に該当しないとわざるを得ない。これに対し、本件譲渡証書2(甲7)は、前記第3の1(1)ウ記載の認定事実及び第2の2(3)カ、キ記載の各前提事実を総合すれば、上記〔1〕ないし〔5〕の各要件を全て満たしていると認められるから、同証書が原告丙夫妻に交付された平成12年4月28日から同年5月5日までの間に本件不動産の所有権が同夫妻に移転したとみるのが相当である。

よって、本件贈与契約の成立時期が平成12年3月31日以前であるのか、それとも、同年4月1日以降であるのかを検討するまでもなく、法例10条及びカリフォルニア州民法1091条により、原告丙夫妻が本件贈与を原因として本件不動産の所有権を取得した時期は同日以降であると認められるから、本件贈与には租税特別措置法69条2項が適用されることになる。

(2)なお、本件贈与が書面によってされたことは上記のとおりであるが、仮に原告らが主張するように本件贈与が平成12年3月24日に口頭でされたとしても、前記第2の2(4)ウ記載のとおり、租税法上の贈与による財産の取得時期は、「書面によらないものについてはその履行の時」と規定され、「その履行の時」とは贈与の履行が終了した時、すなわち、その引渡しあるいは所有権移転登記手続がなされた時であると解されるところ、同(3)ク記載のとおり、本件不動産について亡戊夫妻から原告丙夫妻に対する所有権移転登記手続がなされたのは同年5月5日であり、同年3月31日以前に原告丙夫妻に対し本件不動産の引渡しがなされたとの主張立証もないことから、結局、同夫妻が本件不動産の所有権を取得した時期を同日以前であると解する余地はない。

また、原告らは、本件不動産の所有権移転時期を「本件贈与証書により当該贈与の意思が明白になった時」ないし「同贈与証書による条件が完全に成就した時」と解するのが相当であると主張するが、贈与による財産の移転時期については前記のとおり相続税法基本通達で明らかにされており、原告らの上記主張は独自の解釈であるといわざるを得ない。

さらに、原告らは、本件贈与証書によって書面による停止条件付きの贈与が行われ、平成12年3月27日の本件譲渡証書1の作成によって遅くとも同日には原告丙夫妻に本件不動産の所有権が移転した、これは本件贈与が書面によらない贈与とされる場合であっても異ならないと主張するが、原告らの

主張を前提とすれば、本件譲渡証書1の作成によって条件が成就し、その時点で同夫妻に本件不動産の所有権が移転する以上、その後さらに本件譲渡証書2を作成する必要はなく、この点に関する原告らの主張は不合理であって採用できない。

3 結論

よって、本件各処分はいずれも適法であり、原告らの請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

静岡地方裁判所民事第1部

裁判長裁判官 宮岡章 裁判官 男澤聡子 裁判官 佐野倫久

贈与税決定処分等取消請求控訴事件

東京高等裁判所平成19年(行コ)第142号

平成19年10月10日第9民事部判決

判 決

控訴人(原告) 甲

控訴人(原告) 乙

控訴人(原告) 丙

控訴人(原告) 丁

控訴人ら訴訟代理人弁護士 大石康智

被控訴人(被告) 浜松西税務署長 片桐教夫

指定代理人 中島千絵美

同 板垣浩

同 林亮二

同 竹川徳行

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 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 被控訴人が、平成15年7月8日付けで控訴人甲(以下「控訴人甲」という。)に対してした同人の平成13年3月6日の相続開始に係る相続税の更正処分のうち相続税額2658万4300円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分のうち過少申告加算税額55万8000円を超える部分をいずれも取り消す。

3 被控訴人が、平成15年7月8日付けで控訴人乙(以下「控訴人乙」という。)、同丙(以下「控訴人丙」という。)、同丁(以下「控訴人丁」という。)に対してした平成12年分贈与税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

4 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要

1 戊(平成13年3月6日死亡。以下「亡戊」という。)及び控訴人乙夫婦は、米国カリフォルニア州に所在する土地建物を購入し、その後、これを同州に居住する息子夫婦である控訴人丙及び同丁に贈与した。

被控訴人は、平成15年7月8日付けで、〔1〕亡戊から控訴人乙に対して上記土地建物の購入代金の2分の1について贈与があったとして、控訴人乙に対し贈与税決定処分(納付すべき贈与税額2456万9400円)及び無申告加算税賦課決定処分(無申告加算税368万4000円)を、〔2〕平成12年4月1日以降に亡戊及び控訴人乙から控訴人丙及び同丁に対して上記土地建物の贈与がされたとして、控訴人丙及び同丁に対しそれぞれ贈与税決定処分(納付すべき贈与税額各2458万3700円)及び無申告加算税賦課決定処分(無申告加算税各368万7000円)を、〔3〕上記各贈与は亡

戊死亡前3年以内に行われたので、贈与によって取得した財産の価額が相続税の課税価格に加算される
として、亡戊の子である控訴人甲に対し、相続税更正処分（納付すべき相続税額2963万1500円）
及び過少申告加算税賦課決定処分（過少申告加算税86万3000円）をそれぞれした。

本件は、控訴人らが、上記各処分が違法であると主張して、被控訴人に対し、その取消しを求めるの
に対し、被控訴人が、上記各処分は適法であると主張して、控訴人らの請求を争う事案である。

原判決は、上記各処分は適法であると判断し、控訴人らの請求をいずれも棄却したので、控訴人らが
控訴をした。

2 本件における前提事実及び争点は、下記3に当事者の当審における主張を付加するほか、原判決の
「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の2項及び3項（原判決2頁22行目から同12頁20行
目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

3 当事者の当審における主張

(1)

控訴人ら

ア 控訴人乙は、本件不動産を見たことがなく、支配したこともない。したがって、控訴人乙がジョイ
ント・テナンシーによって本件不動産の贈与を受けたことはない。

イ 国税通則法15条2項5号は、「贈与による財産の取得の時」に贈与税の納税義務が成立する旨定
めている。また、相続税法基本通達1・1の2共-7の(2)は、贈与による財産の取得時期について
「贈与の場合 書面によるものについてはその契約の効力の発生した時、書面によらないものについ
てはその履行の時」と規定し、同1・1の2共-10は、「所有権等の移転の登記又は登録の目的となる
財産について、1・1の2共-7の(2)の取扱いにより贈与の時期を判定する場合において、その贈
与の時期が明確でないときは、特に反証のない限りその登記又は登録があった時に贈与があったもの
として取り扱うものとする」と規定している。

ところで、贈与対象財産が米国にあり、贈与者と受贈者が日本人同士であれば、民法の意思主義に従
い、当事者間の意思表示のみで贈与が成立するというべきである。なお、米国不動産にも登記がされる
が、日本人がほとんど経験しない米国不動産の贈与については、贈与の時期が明確でないというこ
ができるので、「反証を許す」場合に当たるというべきである。

そうすると、控訴人丙夫婦は、平成12年3月29日の時点において、既に、登記準備書面を作成し、
住宅所有者保険契約を締結し、本件不動産の利用、占有を開始していたのであるから、亡戊夫婦及び控
訴人丙夫婦の双方とも、贈与行為が完了し、あとは米国での手続を残すのみと考えていたのである。
したがって、本件不動産について、書面によらない贈与の履行が完了しており、遅くとも同日が「贈与
による財産の取得の時」に当たるというべきである。

(2) 被控訴人

ア 控訴人乙は、本件譲渡証書2に署名しているのであるから、対価を支払わないで、本件不動産の所
有権の2分の1を贈与により取得したというほかない。このことは、控訴人乙に贈与による利益を受け
る意識があった否かによって、左右されるものではない。

イ 贈与税の納税義務は、国税通則法15条2項5号により、「贈与による財産の取得の時」に成立し、
この「取得の時」とは、贈与による財産権の移転が当事者間において確定的に生じたものと客観的に認
められる時と解されるが、贈与の対象となる本件不動産が米国カリフォルニア州に所在するので、法例
(平成18年法律第78号による改正前のものをいう。以下同じ。)10条1項により、同州の民法が
準拠法となるのである。そして、同州民法1091条によれば、本件譲渡証書2が作成された平成12
年4月11日以降に本件不動産が贈与により取得されというべきである。

なお、本件贈与の時期は明確であるから、相続税法基本通達1・1の2共-10に規定する反証が許
される場合には当たらない。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人らの請求はいずれも理由がないものと判断する。その理由は、下記2に当裁判
所の判断を付加するほか、原判決が「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1項及び2項（原
判決12頁22行目から同16頁19行目まで）において認定・説示するところと同一であるから、こ
の認定・説示を引用する。

2 当裁判所の判断の補足

(1) 控訴人乙に対する贈与税決定処分及び無申告加算税賦課決定処分について

ア 控訴人乙は、本件不動産の2分の1の贈与を受けたことを否認し、控訴人乙に対する贈与税決定処
分及び無申告加算税賦課決定処分が違法であると主張する。

イ しかし、以下の事実が認められることは、原判決が認定するとおりである。

(ア) 亡戊及び控訴人乙は、本件不動産を購入しようと考え、平成12年3月12日、所有者である

A夫妻との間で、本件不動産を代金88万ドルで買受ける旨の本件売買契約を締結し、その旨の売買契約書(甲1、12の1)を取り交わした。

(イ) A夫妻は、平成12年3月27日、ジョイント・テナンシーを創設する亡戊及び控訴人乙に対し本件不動産を譲渡する旨の本件譲渡証書1(甲4、12の2)を作成し、同月28日、アメリカ合衆国カリフォルニア州サンマテオ郡公証人の認証を受けた。

(ウ) 亡戊は、平成12年3月27日、本件不動産の購入代金88万ドルを自己の銀行預金口座からアメリカ合衆国の不動産業者に送金し、そのころ本件譲渡証書1を取得したが、控訴人乙は上記代金を負担しなかった。

(エ) 平成12年3月29日、アメリカ合衆国カリフォルニア州において、本件不動産について、A夫妻から亡戊及び控訴人乙に対する所有権移転登記手続がされた。

(オ) 亡戊及び控訴人乙は、平成12年4月11日、ジョイント・テナンツとして、ジョイント・テナンシーを創設する原告丙夫妻に対し本件不動産を無償で譲渡する旨の本件譲渡証書2(甲7、12の5)を作成し、平成12年4月28日、本件譲渡証書2について、日本の公証役場において宣誓認証を受け、同日から同年5月5日までの間に、同証書を控訴人丙夫妻に送付した。

(カ) 平成12年5月5日、アメリカ合衆国カリフォルニア州において、本件不動産について、亡戊及び控訴人乙から原告丙夫妻に対する所有権移転登記手続がされた。

ウ 上記事実によれば、控訴人乙は、亡戊と共に、ジョイント・テナンシーを創設して本件不動産を購入していることが明らかであるところ、ジョイント・テナンシーにおいては、各自の持分が均等であるとされているのであるから、ジョイント・テナンシー又はテナンシー・イン・コモン共同所有形態により本件不動産の権利の2分の1を取得したものと認めるのが相当である。

そして、本件不動産の購入代金はすべて亡戊が負担したのであって、控訴人乙は、購入代金を負担することなく本件不動産の持分2分の1を取得したものであるから、少なくとも、相続税法9条により、本件不動産の持分2分の1の価額に相当する金額、すなわち、本件不動産の購入代金の2分の1の金員を亡戊から贈与により取得したものとみなされるのである。

したがって、控訴人乙に対する贈与税決定処分及び無申告加算税賦課決定処分は適法であり、控訴人乙の上記アの主張は採用することができない。

(2) 控訴人丙及び同丁に対する贈与税決定処分及び無申告加算税賦課決定処分について

ア 控訴人丙及び同丁は、平成12年3月31日以前である同月29日に本件不動産の贈与を受けたとして、控訴人丙及び同丁に対する贈与税決定処分及び無申告加算税賦課決定処分は違法であると主張する。

イ しかし、租税特別措置法69条の規定は、平成12年法律第13号の附則19条により「平成12年法律第13号の施行日(平成12年4月1日)以降に贈与により取得した財産」に係る贈与税について適用されるところ、この「財産の取得」がいつの時点でなされたかは、国税通則法15条2項5号にいう「贈与による財産の取得の時」の解釈と同様、贈与による財産権の移転が当事者間において確定的に生じたものと客観的に認められるか否かにより判断していくのが相当である。そして、本件では、贈与の対象となる本件不動産が米国カリフォルニア州に所在するので、本件不動産の物権変動については、本件贈与税決定処分がされた当時施行されていた法例10条1項に基づき、同州法を準拠法として判断していくことになるのである。

そして、同州民法(1091条)によれば、不動産権は原則として当事者又は書面で授権されたその代理人の署名入り証書によってのみ移転できることになっており、同州において不動産の譲渡が有効であるためには、不動産譲渡証書が、〔1〕書面で作成されていること、〔2〕譲与人を指定していること、〔3〕被譲与人を指定していること、〔4〕譲与人若しくは同人の代理人により署名されていること、〔5〕被譲与人に交付されていること、〔6〕被譲与人によって受諾されていることが要件として必要であり、将来所有権を移転させる内容に留まる合意は同証書としての効力を有しないとされているのである。

ウ そうすると、本件贈与証書、登記準備書面、住宅所有者保険契約などが上記証書としての効力を有しないことは明らかであり、上記証書の要件を満たす本件譲渡証書2によって本件贈与の効力が生じたものというべきであり、控訴人丙及び同丁が本件不動産の所有権を取得した時期は、本件譲渡証書2が成立した平成12年4月1日以降となるので、本件贈与には租税特別措置法69条2項が適用されることになるというべきである。

したがって、控訴人丙及び同丁に対する贈与税決定処分及び無申告加算税賦課決定処分は適法であり、控訴人丙及び同丁の上記主張は採用することができない(なお、租税特別措置法69条2項、平成12年法律第13号附則19条の定めが明確を欠いているといえないことは明らかで、同条等は憲法84条に違反するものではない)。

3 結論

よって、控訴人らの請求をいずれも棄却した原判決は相当であり、本件控訴はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第9民事部

裁判長裁判官 大坪丘 裁判官 宇田川基 裁判官 新堀亮一

California Civil Code

1091. An estate in real property, other than an estate at will or for a term not exceeding one year, can be transferred only by operation of law, or by an instrument in writing, subscribed by the party disposing of the same, or by his agent thereunto authorized by writing.