

平成21年9月29日判決言渡し 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号更正処分賦課決定処分取消等、各法人税納税告知処分取消等、各第二次納税義務告知処分取消請求控訴事件

(原審・東京地方裁判所平成●●年(〇〇)第●●号、同●●年(〇〇)第●●ないし第●●号、第●●号、第●●号)

口頭弁論終結日・平成21年7月7日

判 決

控訴人	株式会社X 1 (以下「控訴人会社」という。)
控訴人	X 2 (以下「控訴人X 2」という。)
控訴人	X 3 (以下「控訴人X 3」という。)
控訴人	X 4 (以下「控訴人X 4」という。)
被控訴人	国

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 当事者の求めた裁判

1 控訴の趣旨

- (1) 原判決を取り消す。

(2)ア 品川税務署長が控訴人会社に対して平成16年9月28日付けでした控訴人会社の平成13年1月1日から同年12月31日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）に係る法人税の更正処分のうち、所得金額217万0341円及び差引所得に対する法人税額29万5500円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

イ 品川税務署長が控訴人会社に対して平成16年9月28日付けでした控訴人会社の平成13年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「本件課税期間」という。）に係る消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の各更正処分のうち、消費税額94万2000円及び地方消費税額23万5500円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

ウ 品川税務署長が控訴人会社に対して平成16年9月28日付けでした平成13年1月から同年6月までの各月分及び平成14年1月から同年6月までの各月分（以下「本件各期間分」という。）の源泉徴収に係る所得税（以下「本件源泉所得税」という。）の納税告知処分及び不納付加算税賦課決定処分を取り消す。

(3)ア 東京国税局長が控訴人X2に対して平成17年2月4日付けでした控訴人会社の滞納国税に係る第二次納税義務の納付通知書による告知処分（ただし、平成17年4月27日付けで取り消した後のもの）を取り消す。

イ 東京国税局長が控訴人X3に対して平成17年2月4日付けでした控訴人会社の滞納国税に係る第二次納税義務の納付通知書による告知処分（ただし、平成17年4月27日付けで取り消した後のもの）を取り消す。

ウ 東京国税局長が控訴人X4に対して平成17年2月4日付けでした控訴人会社の滞納国税に係る第二次納税義務の納付通知書による告知処分を取り消す。

(4)ア 東京国税局長が控訴人X2に対して平成17年4月27日付けでした控訴人会社の滞納国税に係る第二次納税義務の納付通知書による告知処分を取り消す。

イ 東京国税局長が控訴人X3に対して平成17年4月27日付けでした控訴人

会社の滞納国税に係る第二次納税義務の納付通知書による告知処分を取り消す。

2 控訴の趣旨に対する答弁

主文同旨

第2 事案の概要

1 本件は、

- (1) 控訴人会社が、被控訴人に対し、控訴人会社の本件事業年度の法人税等の確定申告において営業譲渡に係る収益が計上されていないこと等を理由として品川税務署長がした①法人税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分、②消費税等の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分並びに③源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税賦課決定処分について、控訴人会社は営業譲渡による対価を得たことはなく、控訴人会社の取締役又は従業員が「個人の営業的価値であるパーソナルグッドウィル (personal goodwill)」を譲渡してその対価を得たものであると主張して、上記各処分の取消しを、
- (2) 控訴人X 2、控訴人X 3 及び控訴人X 4（一括して、以下「控訴人X 3ら3名」という。）が、被控訴人に対し、控訴人会社の取締役又は従業員である控訴人X 3ら3名に対する平成17年2月4日付けで東京国税局長がした(1)の控訴人会社の法人税等の更正処分等に係る滞納国税に関する国税徴収法39条所定の第二次納税義務の告知処分（以下「第1次納付告知処分」という。）について、控訴人会社には滞納国税を徴収すべき十分な資産があるなどと主張して、第1次納付告知処分の取消しを、
- (3) 控訴人X 2 及び控訴人X 3 が、被控訴人に対し、控訴人X 2 及び控訴人X 3 について第1次納付告知処分の一部を取り消し、当該部分について、平成17年4月27日付けで東京国税局長がした国税徴収法39条所定の第二次納税義務の告知処分（以下「第2次納付告知処分」という。）について、控訴人会社には滞納国税を徴収すべき十分な資産があるなどと主張して、第2次納付告知処分の取消しを

それぞれ求めた事案である。

原審は、控訴人らの本件各請求をいずれも理由がないと判断して棄却したため、控訴人らがこれを不服として控訴した。

- 2 本件における「前提事実（争いのない事実並びに文中記載の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）」、「本件各処分の適法性に関する被控訴人の主張」、「争点」及び「争点に関する当事者の主張の概要」は、原判決を次のとおり補正し、当審における控訴人らの補充主張を次のとおり付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中の第2の1ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決8頁25行目の「法人税上」を「法人税法上」に改める。

(2) 当審における控訴人らの補充主張

本件取引は、控訴人X3ら5名が個人に帰属していた営業権であるパーソナルグッドウィルを譲渡し、直接その対価の支払いを受けたのであり、控訴人会社が事業を譲渡して、その対価の支払いを受けたわけではないから、本件各処分は取り消されるべきである。

ア（ア）本件契約書（甲6）について

本件契約書は、平成13年3月19日付けで作成され、その前文では、同日に効力が生じることを、1.1条では、平成12年12月31日以降できるだけ早く本件取引を完了させるため最善の努力を尽くすことを定めている。しかし他方、同年11月には控訴人会社及びA社の事業はすべてB社に移転し、平成13年1月4日にはB社での事業が開始して、本件契約書で譲渡の対象とされている営業用資産はB社で同日から使用が始まり、従業員もB社に転籍し、社会保険料等の支払いもB社において行っていた。したがって、本件契約書は、本来作成される必要性がなかったものである上、契約書の内容も、作成日付より前の期日である平成12年12月31日を履行日とし、かつ、実際の履行日である同年11月よりも後の期日を

履行日として定めるなどの矛盾があり、このような事後的に作成された本件契約書に基づいて本件取引の内容を確定するのは相当ではない。

また、本件契約書は、控訴人X 3ら5名もそれぞれ契約当事者となっており、内容的にも、控訴人X 3ら5名が当事者となっている契約等に変更がないことや倒産手続が開始されていないことを誓約事項とした上で、これに違反があった場合には控訴人X 3ら5名、控訴人会社及びA社が買主の損害を補填するとの条項があるなど、控訴人X 3ら5名の個人に帰属していた営業権の譲渡を前提にしているから、会社間の単なる事業譲渡に関する契約書でないことは明らかである。

(イ) 控訴人X 3は、英語をほとんど読めなかったので、CことCの説明を受けて、本件契約書がそれまでの交渉をまとめたD社内用の書類であるとの認識で、その内容を十分に確認しないままこれに署名したにすぎない。

イ 本件意思確認書（甲5）について

本件意思確認書4項は、事業譲渡の方法を株式の譲渡又はパーソナルグッドウィルの譲渡の方法によるとしているし、通常の実業譲渡であれば控訴人会社に支払われるはずの対価を控訴人会社の株主に対して支払うと定めている。ここで対象となる株主とは、創業者で経営幹部である主要株主やそれに準じる者であり、本件においては、控訴人X 3ら5名がこれに当たる。したがって、本件取引は、原判決が認定した事業譲渡とは明らかに異なっており、本件意思確認書4項からも、株式の譲渡又はパーソナルグッドウィルの譲渡の方法により事業が承継されたものと考えべきである。

ウ 本件取引の交渉経過について

控訴人らとB社及びD社は、それまでも慎重に事前の交渉を進めてきていたのであるから、本件意思確認書の内容と異なる方法で本件取引を実施するのであれば、再度覚書进行かわすか、メールでのやり取りを経るはずであるが、実際にはそのような形跡は全くない。むしろ、その後の平成12年11月20日付

けのD社の書簡（甲17。平成12年11月の書簡）では、D社が事業の譲渡を受ける場合は、株式の譲渡ではなく、パーソナルグッドウィルの譲渡によることが典型的であると指摘して、D社は、パーソナルグッドウィルの譲渡の方法による事業承継を行うことを明確にしており、また、同年12月1日付けのD社の幹部であるCの電子メール（甲18。平成12年12月の電子メール）にも「控訴人X3のグッドウィルという概念」との表現があるところ、その後の交渉過程でも当事者の意図が変更されたことは窺われないから、平成13年1月1日の事業承継は、パーソナルグッドウィルの譲渡という手法により行われたものと見るべきである。

また、原判決が認定した通常の事業譲渡とパーソナルグッドウィルの譲渡では、前者の方法が税務上も控訴人らに不利となるのであるから、あえて前者の方法に変更する理由がなく、平成12年11月20日まで当事者間で合意されていた内容が特段の理由もなく突然変更されたと考えるのは明らかに不自然である。なお、検査役報告書（甲7）の営業譲渡契約案及び平成12年12月31日付けの営業譲渡契約書（乙14）の記載内容について控訴人らは全く了知しておらず、控訴人らの関与がないままB社が一方的に作成したものすぎない。

エ 本件取引の対価の受取人について

通常の事業譲渡であれば、その対価は、B社から控訴人会社及びA社に支払われるべきところ、本件取引では、事前にD社から控訴人X3らに対して分配額が確認され、控訴人X3らが指示した分配額に従ってB社から控訴人X3ら5名の個人名義の口座に送金されており、これは実質的にはD社から控訴人X3ら5名への対価の支払いであって、本件意思確認書4項の記載にも合致している。そして、D社は、事業承継の方法として株式の譲渡を受ける方法とパーソナルグッドウィルの譲渡を受ける方法とを控訴人会社に提案していたところ、本件取引では、控訴人会社の株式がB社に譲渡されていないのであるから、上

記送金は、パーソナルグッドウィルの譲渡の合意に基づく控訴人X 3ら5名への対価の支払いと見るのが最も自然である。

控訴人X 3は、控訴人会社の代表者として、B社から2 5 7 1万7 8 1 9円の支払いを、また、控訴人X 3ら5名は、D社から合計3億9 4 4 0万2 3 8 5円の支払いを受けているところ、当事者は、前者を控訴人会社からB社への事業用資産譲渡の対価、後者をパーソナルグッドウィルの譲渡の対価と区別して考えていたのであり、本件意思確認書の内容が平成1 2年1 1月の事業承継において実現されたものといえることができる。

オ D社CEOであるE（以下「E」という。）の証言について

Eは、別件の訴訟（東京地方裁判所平成●●年（〇〇）第●●号、平成●●年（〇〇）第●●号、同第●●号事件。以下「別件訴訟」という。）において、本件取引に関して、控訴人X 3らがビジネスをやめることに対する対価及び競争禁止の対価を個人に対して支払うとの意思を有していたこと、この支払いは控訴人X 3が人脈及びノウハウを生かして新会社で勤務することにより事業がスムーズに継続されることに対する対価としての性質を有することを供述し、また、平成1 0年8月の最終的な合意を本件意思確認書で文書化したものであると供述しており（甲2 6）、この供述内容に照らしても、本件取引は、パーソナルグッドウィルの譲渡の方法により事業が承継されたものと考えらるべきである。

カ 租税法律主義違反について

課税の前提となる法形式の選択は当事者の自治に委ねられているところ、本件では、取引の準拠法としてワシントン州法が選択され、同州で認められているパーソナルグッドウィルの譲渡という手法が取られたにもかかわらず、原判決は、譲渡の対価が控訴人X 3ら個人に支払われたとの明白な事実に対して、当事者が選択していない法形式を前提に本件各処分を適法なものとしているから、租税法律主義に反するというべきである。

第3 当裁判所の判断

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、原判決を次のとおり補正し、当審における控訴人らの補充主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中の第3に説示するとおりであるから、これを引用する。

1(1) 原判決13頁18行目、19行目の「当社」を、いずれも「D社」に改める。

(2) 同15頁4行目から6行目までを、次のとおり改める。

「D社は、控訴人会社の代表取締役である控訴人X3宛の平成12年11月20日付けの書簡（甲17。以下「平成12年11月の書簡」という。）を作成し、控訴人X3は、控訴人会社の代表者として、この記載内容を承認し、同意する趣旨でこれに署名した。その内容は、以下のとおりである。」

(3) 同15頁8行目、9行目、12行目、13行目、15行目の「当社」を、いずれも「D社」に改める。

(4) 同15頁16行目の「資産」を「資本」に改める。

(5) 同16頁4行目の「150万ドル以上で、」を「150万ドル以上、又は、」に改める。

(6) 同20頁3行目の「5月」を「6月」に改める。

(7) 同20頁18行目の「4条」を「4項」に改める。

(8) 同21頁13行目から14行目にかけて、同22頁2行目、4行目、6行目、同23頁17行目の「原告ら5名」をいずれも「控訴人X3ら5名」に改める。

(9) 同24頁16行目の「原告X3ら」を「控訴人X3及び控訴人X2」に改める。

(10) 同28頁24行目の「原告ら5名」を「控訴人X3ら5名」に改める。

(11) 同29頁14行目、16行目から17行目にかけて、18行目の「不申告加算税」をいずれも「無申告加算税」に改める。

2 当審における控訴人らの補充主張に対する判断

(1) 本件契約書（甲6）について

本件契約書が取引の履行後に作成されていることなどから、このような本件契約書に基づき本件取引の内容を確定することは相当でないと控訴人らは主張する。しかしながら、契約書を作成する目的には法律関係を明確にしておくという効果もあり、本件においても、本件取引についての法律関係を明確にして当事者に対する法的拘束力を持たせること（第Ⅵ章 6. 1項参照）を目的として本件契約書が作成されたものと考えられるのであり、単に事業の譲渡に伴ない資産の使用開始等が事実上先行していたからといって、契約書を作成する意味がなくなるものではない。そして、本件契約書は、本件取引の交渉経過を踏まえた上で、当事者間における合意の内容を明確にしておくために作成されたものと推認されるから、控訴人らの上記主張を採用することはできない。

また、本件契約書の条項には控訴人X 3ら5名個人とB社との営業権の譲渡を前提とする事項が含まれているとの点については、原判決23頁から24頁の第3の1(2)カにおいて説示しているとおりであり、また、控訴人X 3が内容を十分に確認しないまま本件契約書に署名したとの点については、原判決23頁の第3の1(2)オにおいて説示しているとおりであり、いずれも控訴人らの主張を採用することはできないというべきである。なお、別件訴訟におけるEの証言（甲26）によれば、Eは、控訴人X 3との間では英語でメールのやりとりをしており、控訴人X 3が英語をよく理解していると供述しているのであり、控訴人X 3が本件契約書の内容を十分認識できないまま署名したとは認めることができない。

(2) 本件意思確認書（甲5）について

本件意思確認書の4項に基づき本件取引をパーソナルグッドウィルの譲渡の方法によると合意されたとは認めることができないことは、原判決21頁から23頁の第3の1(2)エにおいて説示しているとおりであり、本件意思確認書の4項についての控訴人らの主張を採用することはできない。

(3) 本件取引の交渉経過について

平成12年11月の書簡（甲17。原判決15頁のオ）は、あくまでも本件意

思確認書の内容を確認するものにすぎないところ、本件意思確認書に基づき本件取引をパーソナルグッドウィルの譲渡の方法によると合意されたとは認めることができないことは前記のとおりであり、また、平成12年12月の電子メール（甲18。原判決15頁から16頁のカ）も、本件取引の合意内容について直接言及したものとは認められないから、これらの書証により、本件取引がパーソナルグッドウィルの譲渡の方法によったものであるとの控訴人らの主張は採用することができない。

なお、検査役報告書に添付された営業譲渡契約案（甲7）と、平成12年12月31日付けの営業譲渡契約書（乙14）とは同一の内容であると認められるところ、控訴人X3は、控訴人会社及びA社双方の代表取締役としてこれらに署名押印しており、平成10年から平成12年末ころまでは両者の代表取締役印を自ら保管していたにもかかわらず、その内容を了知していない理由については合理的な説明をしていないから、この点についての控訴人X3の原審における供述部分は採用することができない。

(4) 本件取引の対価の受取人について

控訴人らは、B社から控訴人X3ら個人への振込みが、実質的にはD社からの対価の支払いであって、本件意思確認書4項が実現されたものであると主張する。しかしこれは、本件契約書第1条 1. 3項にある「購入価格の支払いは米ドルにて売主が指定する銀行口座へ送金される。」との条項に従って、売主であった控訴人会社が指定した控訴人X3ら5名の個人名義の口座に送金されたものと解することができるし、D社は本件契約書における直接の契約当事者にはなっていないのであるから、控訴人X3ら5名の個人名義の口座に対価が振り込まれているからといって、ただちに控訴人X3ら5名がパーソナルグッドウィルを譲渡した対価の支払いを受けたことになるものではない。

(5) Eの証言について

甲26によれば、別件訴訟において、Eは、本件取引に関して支払われた金員

について、控訴人X 3ら5名の個人からパーソナルグッドウィルを譲り受けた対価であると供述しているわけではなく、控訴人会社を買収した対価であると供述しているにすぎないのであり、Eの証言により、本件取引がパーソナルグッドウィルの譲渡の方法によったものとは認めることができない。

(6) 租税法律主義について

原判決は、本件契約書による合意が本件取引についての最終的な合意であり、これに基づき控訴人会社に事業譲渡の対価が支払われたとの認定判断を踏まえて本件各処分を適法と判断したものであり、そのことが控訴人らの主張する取引の法形式と異なる控訴人らに不利益なものであるからといって、租税法律主義に反することにはならないのであり、控訴人らの主張は採用することができない。

3 結論

よって、これと結論を同じくする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16民事部

裁判長裁判官	奥田隆文
裁判官	坂井 満
裁判官	黒津英明