

平成25年7月18日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号、同第●●号 還付金充当処分取消請求、各追加的併合申立控訴、同附帯控訴事件(原審・東京地方裁判所平成●●年(〇〇)第●●号、平成●●年(〇〇)第●●号、同第●●号)

口頭弁論の終結の日 平成25年5月8日

判 決

控訴人兼附帯被控訴人

国

(以下「被告」という。)

処分行政庁

東京国税局長

被控訴人兼附帯控訴人

X

(以下「原告」という。)

主 文

1 被告の控訴について

本件控訴を棄却する。

2 原告の附帯控訴について

(1) 納税保証の否認による還付金に対する附帯請求について

ア 原告の主位的附帯請求を棄却する。

イ 被告は、原告に対し、7億2094万円に対する平成21年10月22日から還付のための支払決定の日又はその充当の日まで、平成21年10月22日から同年12月31日までについては年4.5%の割合、平成22年1月1日から平成24年12月31日までについては年4.3%の割合、平成25年1月1日以降については年7.3%の割合又は租税特別措置法93条1項に規定する特例基準割合(ただし、当該特例基準割合に0.1%未満の端数があるときは、これを切り捨てる。)のいずれか低い割合による金員(ただし、

これに100円未満の端数があるときはその端数金額を切り捨てる。)を支払え。

(2) 第三者納付の否認による返還請求について

原告の本件附帯控訴を棄却する。

3 なお、原判決主文1項中の附帯請求に関する部分は、原告の訴えの交換的変更により失効している。

4 控訴費用は被告の負担とし、附帯控訴費用は原告の負担とする。

## 事 実 及 び 理 由

### 第1 当事者の求める裁判

#### 1 被告の控訴の趣旨

(1) 原判決主文1項を取り消す。

(2) 上記部分に係る原告の請求をいずれも棄却する。

#### 2 原告の附帯控訴の趣旨

##### (1) 納税保証の否認による還付金に対する附帯請求について

ア 原判決主文1項及び3項中の納税保証の否認による還付金の附帯請求に関する部分を以下のとおり変更する。

##### イ 主位的附帯請求

被告は、原告に対し、7億2094万円に対する平成21年10月12日から支払済みまで、平成21年10月12日から同年12月31日までについては年4.5%の割合、平成22年1月1日から平成24年12月31日までについては年4.3%の割合、平成25年1月1日以降については年7.3%の割合又は租税特別措置法93条1項に規定する特例基準割合のいずれか低い割合による金員を支払え(原告は、原審における附帯請求〔7億2094万8970円に対する平成21年9月12日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の請求〕を、当審において、

上記のとおり、国税通則法58条1項に基づく請求へと交換的に変更し、これを主位的附帯請求とした。)

ウ 予備的附帯請求

主文2項(1)イ同旨(原告は、原審における附帯請求〔7億2094万8970円に対する平成21年9月12日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の請求〕を、当審において、上記のとおり、国税通則法58条1項に基づく予備的附帯請求として追加した。)

(2) 第三者納付の否認による返還請求について

ア 原判決主文3項中の株式会社Cに関する第三者納付の否認による返還請求を棄却した部分を取り消す。

イ 被告は、原告に対し、3億2907万1000円及びうち3億2907万円に対する平成21年3月11日から支払済みまで、平成21年3月11日から同年12月31日までについては年4.5%の割合、平成22年1月1日から平成24年12月31日までについては年4.3%の割合、平成25年1月1日以降については年7.3%の割合又は租税特別措置法93条1項に規定する特例基準割合のいずれか低い割合による金員を支払え(原告は、原審における附帯請求〔3億2907万1000円に対する平成21年2月11日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の請求〕を、当審において、上記のとおり、国税通則法58条1項に基づく請求へと交換的に変更した。)

第2 事案の概要

- 1 本件は、(1) 処分行政庁が、平成21年9月24日付けで、破産者株式会社B(以下「破産者」という。)の破産管財人である原告に対する国税還付金の一部を、破産者が破産者の子会社である株式会社A(以下「A」という。)の滞納法人税について同年2月13日に納税保証したことに基づく国税債務に相当額で充当する旨の処分をしたところ、原告が、ア 破産者がした上記納税

保証は、破産者の支払停止前6箇月以内にした無償行為であるとして、破産法160条3項に基づきこれを否認し、それにより納税保証が無効となるから上記充当処分は違法であると主張して、その取消しを求め、かつ、イ 被告に対し、① 納税保証が否認されたことにより還付金請求権については直接請求することができることになると主張して、上記納税保証に係る債務に充当された還付金及びこれに対する附帯の請求をするとともに、② ①と選択的に、不当利得返還請求権に基づいて、充当された還付金相当額の返還及びこれに対する附帯の請求をし、さらに、(2)破産者の子会社である株式会社C(以下「C」という。)の滞納国税について同年2月10日に納付したのは破産者であり(Cではない。)、この納付は破産者の支払停止前6箇月以内にした無償行為であるから破産法160条3項に基づきこれを否認すると主張して、被告に対し、納付した滞納国税相当額の返還及びこれに対する附帯の請求をした事案である。

争いのない事実等、関連法令の定め、争点及び争点に関する当事者の主張は、後記3及び4のとおり当審における当事者双方の主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中「第2 事案の概要」の1ないし4に記載のとおりであるから(ただし、原判決17頁16行目冒頭から18頁4行目末尾までを削る。)、これを引用する。

2 原審は、上記1(1)アの充当処分の取消しを求める訴えを不適法であるとして却下し、上記1(1)イ①の還付金の請求については、請求に係る還付金の全部とこれに対する附帯請求の一部を認容してその余の附帯請求を棄却し、上記1(2)の返還請求を全部棄却した。

被告は、上記1(1)イ①の請求認容部分を不服として本件控訴を提起した。

原告は、上記1(1)イ①の附帯請求の棄却部分及び上記1(2)の請求棄却部分を不服として本件附帯控訴を提起し、当審において、上記1(1)イ②の不当利得返還請求に係る訴えを取り下げた上、前記第1の2の(1)及び(2)の各イのとおり各附帯請求をいずれも交換的に変更し、さらに、前記第1の2

(1) ウの予備的附帯請求を追加した(したがって、上記1(1)アの充当処分  
の取消しを求める訴え及び上記1(1)イ②の不当利得返還請求は、当審に  
おける審判の対象ではない。)

なお、上記第1の2(1)イに付記したとおり、原告は、当審における訴え  
の交換的変更前は、附帯請求として、還付金に対する民法所定の遅延損害金を  
請求していたところ、原審は、還付金に対する還付加算金の支払を命じたもの  
であるが、原判決主文1項中の附帯請求に関する部分は前記訴えの交換的変更  
により失効している。

### 3 当審における被告の主張

#### (1) A関係(本件納税保証に対する否認権行使)

本件納税保証(破産者が平成21年2月13日にしたAの滞納国税〔法人  
税〕についての納税保証)は、以下のとおり、破産法160条3項の否認権  
行使における無償性の要件及び有害性の要件をいずれも満たさない。

##### ア 無償性の要件について

##### (ア) 判断基準等

破産法160条3項の無償行為の否認権は、破産者がした一般債権者を  
害する行為の効力を否定し、責任財産から失われた財産を破産財団に回復  
するための制度であるから、破産者が義務なくして行った他人の債務の保  
証の対価としての経済的利益は、保証料に限らず、破産者にもたらされる  
当該保証と直接の因果関係のある現実的な利益であってこれにより破産  
者の責任財産の価値が維持又は増殖され一般債権者が利益を得るといえ  
るものも該当し、この経済的利益があれば、無償性が否定されて同項の要  
件を欠くというべきである。また、破産者の行為が無償行為であるか否か  
は、当該行為が行われた時点を基準に考えるべきであるから、その時点に  
おいて経済的利益が得られることが相当高度の蓋然性をもって見込まれ  
る限り、事後的に生じた事情によりその利益が得られなかったとしても、当

該行為が無償行為となるものではない（以上につき、最高裁昭和62年判決〔最高裁昭和62年7月3日第二小法廷判決・民集41巻5号1068頁をいう。以下同じ。〕）。

(イ) 本件納税保証と経済的利益

本件納税保証は、以下のとおり、破産者がAから債権を回収し、また、E銀行株式会社（以下「E銀行」という。）から融資を受けることによって、少なくともその責任財産を維持するために行ったものであり、その時点では、破産者が上記債権回収及び銀行融資という直接的かつ現実的な経済的利益を享受できる見込みがあったから、無償性の要件を満たさない。

a 破産者とAとの経済的依存（利害）関係等

破産者と完全子会社であるAの間には経済的依存（利害）関係がある。すなわち、Aは、破産者の事業のうちの不動産担保融資及び貸金債権回収の業務を担当し、顧客に対する融資を破産者の稟議（乙73）及び貸付けによる資金によって行い、破産者は、その後に顧客に対する貸金債権を同社から譲り受けて担保不動産に破産者を債権者とする抵当権の設定を受け、金融機関から上記貸金債権を担保とする融資によって調達した資金を同社に貸し付けていた（乙6）。Aは、平成21年2月3日の廃業届提出後も貸金債権の回収業務を続けていた（乙11）から、上記関係は同月13日の本件納税保証の時点でも存続していた。

b 本件納税保証

破産者は、自らの存続のため、破産者と経済的依存関係にあつて貸金債権回収業務を行っていたAに対する滞納処分を回避し、同社を存続させる必要があつた。しかし、国税通則法37条に基づき、平成20年11月14日に破産者に対する14億3570万1900円の、同月27日にAに対する9億8411万8200円の各国税の督促

状が発付され、発付後10日以内に完納しなければ差押処分が避けられない状況となった（国税徴収法47条1項1号）。そこで、破産者は、東京国税局と折衝し、同年12月2日、破産者、A及びCの合計28億0734万9700円の滞納国税を券面額とし、振出日を平成21年2月15日とする先日付小切手（本件小切手①）を振り出して委託納付することにより、同小切手の振出日までの滞納処分を回避した（なお、本件小切手①の振出は、無償行為には該当しない。）。

しかし、破産者は、同小切手の平成21年2月15日の振出日までに決済資金を調達することができなかった（破産者の同月上旬の預金残高は8億円程度であった〔乙78〕。）ため、東京国税局に対し、同小切手を差し替えて納付期日を延期するように求めたが拒絶されたので、同小切手の不渡り及び滞納処分を避けるため、金融機関と融資交渉を行ったところ、E銀行から同月19日又は同月20日に融資を受けられる見込みとなった。そこで、破産者は、同月10日、東京国税局と納付期日の延期を再度交渉し、Aにみるべき担保がなかったことから、同月13日、本件納税保証をし、同小切手を振出日を同月25日とする小切手（本件小切手②）に差し替え、上記不渡り及び滞納処分を回避した（乙6の4～7頁）。なお、本件小切手①の不渡りは、破産者が上場していたF証券取引所1部の上場廃止基準に該当し、破産者の重大な信用毀損を招くものであるから、本件納税保証は、上記融資を得るためにも不可欠であった。

c Aからの債権回収

Aは、同社に対する破産者の債権に対し、本件納税保証前の平成20年12月5日に8億円、同月29日に5億6000万円及び平成21年1月9日に6600万円をそれぞれ破産者の預金口座に振り込んで支払い（乙45、74）、同月31日時点で、上記債権として合

計約 5 6 6 億円及び顧客に対する貸金等債権として合計約 6 3 4 億円をそれぞれ計上していた（乙 7 5）。破産者は、同社に対する債権を同社が顧客から回収する貸金によって順次回収することを予定していた。また、同社は、貸金債権の回収を続けており、平成 2 1 年 2 月 1 3 日に本件納税保証がされた時点で、少なくとも合計 2 5 2 6 万 8 5 7 8 円の預金債権（乙 2 6）、合計 5 億 3 6 0 6 万 4 5 6 1 円の担保貸金債権（担保不動産の評価。乙 2 6）及び合計 1 2 億 6 4 5 2 万円の貸金債権を有していた（乙 7 6）。

以上のとおり、破産者にとって、本件納税保証は、A に対する滞納処分を回避し、同社が顧客から回収した資金によって破産者の同社に対する債権を回収するために不可欠であり、破産者の同社からの債権回収は相当高度の蓋然性をもって見込まれており（同社は、本件納税保証当時、滞納税額を超える換価価値があり、破産者に対する弁済原資となる十分な資産を有していた。）、この債権回収は破産者に直接的かつ現実的な経済的利益をもたらし、破産者の責任財産の価値を維持するものであった。

#### d E 銀行からの融資

破産者は、貸金債権を E 銀行に譲渡する方法によって平成 2 0 年 5 月 2 9 日から同年 1 2 月 3 0 日までの間に延べ 9 回の資金調達をし、平成 2 1 年 1 月 2 6 日にも同様の方法により約 1 7 9 億円の資金を調達していた（乙 7 7）。

そして、前記のとおり、破産者は、E 銀行から同年 2 月 1 9 日又は 2 0 日に融資がされる見込みとなり、同月 2 0 日までに E 銀行の稟議もされていた。この融資は、破産者に直接的かつ現実的な経済的利益をもたらし、責任財産の維持増殖に資するものであるから、上記融資を受けることは本件納税保証の対価としての経済的利益の 1 つであ



ったということができ、E銀行の前記融資実績及び稟議などから、本件納税保証当時、破産者がE銀行から上記融資を受けられる高度の蓋然性があったことは明らかである。

なお、その後、追加担保提供のため融資が数日遅れることとなり、更にその後、E銀行から融資の追加条件として役員の過半数をE銀行が送り出す者に変更することを求められ、破産者がこれを拒否したため、結果として融資は実行されなかった（乙6の5～7頁）。

#### イ 有害性の要件について

##### （ア）有害性の判断基準

無償行為の否認を含む財産減少行為における有害性は、破産者の行為によってその責任財産が絶対的に減少したといえるか否かによって判断すべきであり、破産法上の債権の優先劣後の差異をもって有害性の強弱を論じるべきではない。

##### （イ）本件納税保証と有害性

本件納税保証は、破産者、A及びCの滞納国税について破産者が既に本件小切手①による債務負担をしていた状況で行われ、これによる破産者の新たな経済的負担による責任財産の絶対的減少はないから、有害性の要件を満たさない。

#### ウ 還付加算金について

##### （ア）還付加算金の計算期間

仮に本件納税保証が無償行為として否認され、本件充当処分に公定力がないとすれば、原告は同処分の取消しを要せずに還付金を請求することができることになるが、原告が請求し得る還付金は、原告が行った法人税法80条に基づく本件還付請求に係る還付金32億4318万1121円のうちの本件充当処分の対象とされた7億2094万8970円である。これは、同条に基づく還付であるから、還付加算金の起算日は、同条7項

の規定に基づき、本件還付請求に係る原告の確定申告書の提出期限である平成21年7月21日（法人税法75条の2第1項、14条1項1号及び会社法471条5号の規定により破産手続開始決定の日の翌日から3月以内）の翌日から3月を経過した日である同年10月22日となり（起算日を同月12日とする原告の主張は根拠がない。）、還付加算金の終期は同条7項の規定に基づき、支払決定の日となる。

（イ） 還付加算金の端数計算

国税通則法120条3項は、「還付加算金の確定金額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が1000円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。」と規定し、同条4項は、「還付加算金の額を計算する場合において、その計算の基礎となる還付金等の額に1万円未満の端数があるとき、又はその還付金等の額の全額が1万円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。」と規定する。したがって、支払を命ずる還付金に対する還付加算金については、同条3項の適用により、100円未満の端数金額を切り捨てるべきである。

（2） C関係（本件納付に対する否認権行使）

ア 本件納付の主体について

原告の本件納付に係るCの滞納国税相当額の返還請求は、本件納付が第三者弁済に該当することを前提とし、それが破産法160条3項の破産者がした行為であるとするものであるから、本件納付の主体は、それが国税通則法41条1項所定の第三者納付に該当するか否かによって判断されるべきことになる。そして、第三者納付の効果が生ずるためには、納付書に第三者納付であることが明示され、第三者納付であることが客観的かつ外形的に明らかにされていなければならない（同条1項、国税通則法施行規則16条、同規則別紙第1号書式備考7）ところ、本件納付に係る納付書（乙43）には、納税者としてCの名称等のみが記載され、破産者の名称

等は一切記載されていないから、納付書に第三者納付であることが明示されているとはいえない。したがって、本件納付は、その原資の支出者及び納付に至る経緯等について検討するまでもなく、破産者による第三者納付であると認めることはできない。なお、東京国税局が平成21年2月10日にCの資産状況を確認したこと及びCに担保となるべき資産がないことを確認したことを認めるべき証拠はなく（乙6の記載により上記各事実を認めることはできない。）、仮にそのような事実が認められるとしても、そのことにより本件納付が破産者による第三者納付となるものでもない。

したがって、本件納付は破産者がした行為とはいえないから、原告による否認権行使は理由がない。

#### イ 還付加算金について

仮に本件納付行為が否認され、結果としてそれが目的を欠く納付となった場合、被告は、破産者の破産管財人である原告に対し、当該金員を国税通則法上の過誤納金として還付し、同法58条等に定める期間及び割合によって計算された還付加算金を支払うべきことになる。なお、東京国税局長は、平成21年2月25日、Cに対し、当該過誤納金のうち53万0700円を還付済みであるから、還付すべき過誤納金残額は3億2854万0300円となる。

### 4 当審における原告の主張

#### (1) A関係（本件納税保証に対する否認権行使）

##### ア 無償性の要件について

(ア) 破産法160条3項の無償行為の否認における無償性は、専ら破産者について決すれば足り、経済的利益が破産者の財産に帰したことが認められない限り、無償行為に当たるといふべきである（最高裁昭和62年判決）。

本件納税保証は、東京国税局の指示によるものであり（破産者が自ら経

済的利益を得ることを意図して行ったものではない。) 、破産者は、0.1%という僅少な保証料さえ受領しておらず、何ら経済的利益を得ていない。

(イ) Aからの債権回収

破産者のAからの債権回収は、既存貸付金の回収としての意味しかないが、同社の預金債権は被告が差し押さえ(乙26の15~20枚目)、破産者には同社が回収したとされる貸金債権等の回収金も送金されなかった(なお、乙76の別紙1、別紙4、別紙10~13の記載のそご等からすれば、同社の口座に被告主張の入金がされたこと自体が疑わしい。)

(ウ) E銀行からの融資

Aは、本件納税保証当時、190億円を超える債務超過で、半年間に200億円を超える損失があり(乙6の別紙6・7)、平成21年2月3日に廃業届を提出しており、同社が自ら滞納国税を全額納付できる見込みはなかった。破産者は、本件納税保証により保証額を限度とする損失リスクを負っただけで、何ら経済的利益を受けていない。

また、本件納税保証は、E銀行が融資をするか否かとは全く関係がない。E銀行は、既に破産者の経営状態に懐疑的になっていたため、追加担保の提供要求に加えて役員の送り込みという融資条件を提示しており、破産者の信用力の低下は既に本件納税保証当時から存在していたのであって、破産者がE銀行から融資を得られる見込みは当初からほとんどなく、本件納税保証後の事情によって融資が受けられなかったものではない。

以上のとおり、本件納税保証当時、破産者はE銀行から融資を受けられる高度の蓋然性はなく、その融資を本件納税保証の対価的な経済的利益とみる余地はない。

イ 有害性の有無について

本件納税保証は、行政庁に対し、裁判所の手続を経ずに自ら滞納処分を

執行できる地位を取得させる（破産手続開始決定前に滞納処分に着手すれば、劣後的破産債権となるものを含む租税等の請求権の優先的満足を受け得る。）ものであって、有害性の要件を満たしている。

仮に本件納税保証によって破産者の責任財産が減少しないとしても、原告は、本件小切手①及び②の各振出行為及びその原因関係である各債務負担行為のうちAの滞納国税に相当する部分について否認権を行使しており（原告の平成23年2月16日付け訴えの変更申立書）、本件納税保証が破産者の責任財産の絶対的減少に当たらないとすることはできない。

#### ウ 還付加算金について

##### （ア）主位的主張

Aの滞納国税相当額7億2094万8970円に対する還付加算金の起算日は、国税通則法58条1項3号及び同法施行令24条2項5号の規定に基づき、本件充当処分があった日の翌日から起算して1箇月を経過する日である平成21年10月12日であり、終期は、国税通則法58条1項柱書の規定に基づき、支払決定の日である。

また、還付加算金の割合は、同法58条1項により、還付金等の区分に従い、同項各号に定める日の翌日からその支払決定の日までの期間の日数に応じ、その金額に年7.3%の割合を乗じて計算した金額をその還付すべき金額に加算しなければならないとしているが、上記年7.3%の割合については、租税特別措置法93条1項に規定する特例基準の割合のいずれか低い割合による金員とされている。したがって、還付加算金の割合は、平成21年1月1日から同年12月31日までについては年4.5%、平成22年1月1日から平成24年12月31日までは年4.3%、平成25年1月1日以降については年7.3%の割合又は租税特別措置法93条1項に規定する特例基準割合のいずれか低い割合によることになる。

##### （イ）予備的主張

仮にAの滞納国税相当額7億2094万8970円の還付が法人税法80条の欠損金の繰越しによる還付に当たるとすれば、同条7項に基づく還付加算金を支払うべきである。

(2) C関係(本件納付に対する否認権行使)

ア 本件納付の主体等について

(ア) 本件納付の支払原資は、破産者の財産である。破産者は、平成21年2月10日、その預金口座から3億7907万1000円を出金し(甲12の1・2)、東京国税局の指示に従って、そのうちの3億2907万1000円をCの滞納国税として支払い(本件納付)、その余の5000万円を破産者の滞納国税として納付したのであり(甲15)、同日、破産者に臨場して財産調査を行った東京国税局担当者も、Cに担保となる資産がないことを確認した上、破産者が提出した領収証書によって本件納付を確認している(乙6)。

そして、Cは、当時既に債務超過に陥っており、しかもその主要資産である営業貸付金には極度額1800億円の質権が設定されていたから、破産者が本件納付(立替払)によってCに対して取得した求償権は無価値であり、破産者は、本件納付により何らの経済的利益を受けていない。

したがって、本件納付は、破産法160条3項の破産者の無償行為であり、被告は、原告に対し、同法167条1項に基づき、本件納付相当額を返還すべき義務がある。

(イ) 国税通則法の規定等により、本件納付の主体が破産者であることを否定することはできない。すなわち、同法41条は、第三者の納付及びその代位を定めたものであり、同条1項における第三者納付であることを客観的・外形的に明らかにすべき要請は、大量的・反復的に行われる納税処理との関係上、同条2項及び3項の適用を受ける者を特定するための要件にすぎない(破産法160条3項における破産者の行為であるか

否かという事実認定の問題とは全く次元を異にする。) 。今日の一般的な租税法理論においては、法的安定性と予測可能性の確保の観点から、私法の規定は、その適用を排除する旨の規定がない限り租税法律関係においても適用され、その旨の規定がないのに租税法律関係の特殊性を根拠として私法規定の適用を排除することはできないとされており、このことは破産法の否認権の規定にも当然に妥当する(甲13)。

#### イ 還付加算金の附帯請求について

Cの滞納国税相当額3億2907万1000円に対する還付加算金の起算日は、国税通則法58条1項3号及び同法施行令24条2項5号の規定に基づき、本件納付があった日の翌日から起算して1箇月を経過する日である平成21年3月11日であり、終期は、国税通則法58条1項柱書の規定に基づき、支払決定の日である。

また、還付加算金の割合は、前記(1)ウのとおりである。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、後記2及び3のとおり、(1)原告の納税保証の否認による還付金の請求は理由があり、その還付金に対する附帯請求につき、当審における訴えの交換的変更後の主位的附帯請求は理由がないが、予備的附帯請求は理由があり、(2)原告の第三者納付の否認による返還請求及びその返還金額に対する当審における訴えの交換的変更後の附帯請求は全て理由がないものと判断する。

#### 2 原告の還付金及び還付加算金の請求(A関係)について

##### (1) 原告の請求及び主張の要旨

原告は、破産者が平成21年2月13日にAの滞納国税の納税保証である本件納税保証をしており、原告が同年7月2日に法人税法80条に基づいて法人税の還付を求める本件還付請求をしたところ、処分行政庁が同年9月24日に国税還付金を本件納税保証による保証債務(同月11日現在の同社の

滞納国税 7 億 2 0 9 4 万 8 9 7 0 円) に充当する本件充当処分をしたので、破産法 1 6 0 条 3 項に基づいて本件納税保証を否認し、これにより本件納税保証が無効になったと主張して、被告に対し、本件充当処分に係る同社の滞納国税分の還付金及び還付加算金を請求する。

(2) 還付金の請求について

原告の還付金 7 億 2 0 9 4 万 8 9 7 0 円の請求は、理由がある。その理由は、後記 (3) のとおり当審における被告の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「第 3 当裁判所の判断」の 1 の (1)、(2) 及び (3) のアないしウに記載のとおりである (ただし、原判決 2 1 頁 2 5 行目から 2 6 行目にかけて及び 2 2 頁 2 行目の各「原告」をいずれも「破産者」に改める。) から、これを引用する。

(3) 当審における被告の主張に対する判断

ア 無償性の要件について

(ア) 被告は、破産者と A との経済的依存 (利害) 関係等を挙げて、本件納税保証は破産者に対し同社からの債権回収及び E 銀行からの融資という経済的利益をもたらすものであるから、破産法 1 6 0 条 3 項の否認権行使における無償性の要件を満たさない旨主張する (前記第 2 の 3 (1) ア)。

(イ) しかし、A からの債権回収及び E 銀行からの融資は、いずれも本件納税保証の対価となる経済的利益に当たるとはいえない。

すなわち、同社からの債権回収は、もともと破産者の責任財産 (積極財産) に含まれている同社に対する既存の債権を回収するものであって、これを回収したからといって、破産者にその責任財産の増加という経済的利益をもたらすものではない。しかも、同社は、既に国税を滞納し、平成 2 1 年 2 月 3 日、関東財務局長に対して業績不振のため貸金業を廃止した旨を記載した廃業等届出書を提出し、それ以降は債権の回収程度の業務を行



う状況であり（乙11）、同月10日、東京国税局がその資産状況や資金繰り状況等を調査するため破産者（同社の親会社）に臨場して同社の決算調整前の貸借対照表及び損益計算書を調査しても同社は担保となる資産を有しているとは認められなかったのであって、破産者の消極財産となる債務の増加のみを生じさせる行為である本件納税保証を行い、上記状況にある同社に対する滞納処分を当面回避したからといって、それが破産者の責任財産を維持することになるとも認められない。なお、被告は、同社は本件納税保証当時滞納税額を超える換価価値がある財産を有し、破産者への返済の原資となる資産が十分あった旨主張する（前記第2の3（1）ア（イ）c）が、そのような事実を認めるべき証拠はない（被告が挙げる同社の破産者に対する本件納税保証以前の振込みや同社の納税申告書等〔乙26、45、74～76〕の記載によって、上記主張事実を認めるには足りない。そもそも、同社がそのような資産を有しているのであれば、滞納国税を同社から徴収することが可能であり、破産者が同社に対する滞納処分を回避するために本件納税保証をする必要もないはずである。）。

また、破産者がE銀行からの融資を受けることも、破産者の積極財産を増加させるものではない。しかも、当該融資は、破産者の説明によっても、平成21年2月10日（火曜日）の時点では、前日に金融機関数行と借入交渉を行い、E銀行から借入交渉に応じるとの回答があったが、検討会が週明けになり、融資の実行は同月19日又は同月20日になる見込みであるとされ、同月13日に本件納税保証がされた後の同月20日（金曜日）の時点においても、E銀行の稟議は取り付けることができたが担保条件が厳しく折り合いが付いていないといった状態であり、実現可能性の乏しいものであった（乙6。なお、破産者は、E銀行から更に役員の過半数をE銀行から送り出す者に変更するよう追加の条件を提示され、結局、融資を受けられず、同月23日に再生手続開始の申立てをするに至った。）。

したがって、被告の上記主張は、採用することができない。

イ 有害性の要件について

(ア) 被告は、本件納税保証は破産法160条3項の否認権行使における有害性の要件を満たさない旨主張する（前記第2の3（1）イ）。

(イ) しかし、引用に係る原判決の「第3 当裁判所の判断」中の1（1）イに説示のとおり、本件納税保証は、破産者が本件小切手①による債務とは別個の、しかも国税債権者に自力執行権や優先徴収権が付与された租税債務を負担することになるのであって、これが破産債権者を害し、破産財団の価値を実質的に減少させるものであることは明らかである。

したがって、被告の上記主張は、採用することができない。

(4) 還付加算金の請求について

原告の還付金7億2094万8970円の請求は理由があるところ、上記請求は、原告が平成21年7月2日に日本橋税務署長に提出した法人税法80条の規定に基づく欠損金の繰戻しによる還付請求書（乙28）をもってした本件還付請求に基づくものである（引用に係る原判決の「第2 事案の概要」中の1（3）カ）。

そうすると、上記還付金に対する還付加算金については、前記第2の3（1）ウの被告の主張のとおり計算されるべきことになり、これに反する前記第1の2（1）イの主位的附帯請求は理由がなく、同ウの予備的附帯請求は理由がある。

3 原告の滞納国税相当額の返還等の請求（C関係）について

(1) 原告の請求及び主張の要旨

原告は、本件納付（平成21年2月10日にされたCの滞納国税3億2907万1000円の納付）をしたのは破産者であり、原告はこれを破産法160条3項に基づいて否認したと主張して、被告に対し、本件納付に係る滞納国税相当額の返還及び還付加算金を請求する（なお、還付加算金の附帯請

求は、原審における民法所定の遅延損害金の附帯請求と交換的に変更したものである。 ) 。

(2) 返還等の請求について

原告のCに関する滞納国税相当額の返還請求は、理由がない。その理由は、後記(3)のとおり当審における原告の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「第3 当裁判所の判断」の2に記載のとおりであるから、これを引用する。

(3) 当審における原告の主張に対する判断

ア 原告は、本件納付をしたのは原告であり、国税通則法41条の規定によって原告の請求を拒むことはできない旨主張する(前記第2の4(2))。

イ しかし、本件納付が破産者によってされたものであることを認めるに足りる証拠はない。すなわち、平成21年2月10日、破産者の預金口座から本件納付の原資となり得る3億7907万1000円が出金され(甲12の1)、破産者の総勘定元帳には合計額が本件納付額と同額となる「C立替分 法人税」の記載がある(甲12の2)が、上記出金がされてその一部がCの滞納国税の支払に充てられたとしても、そのことによって直ちに破産者が上記国税を第三者納付したと認めることはできない(例えば、第三者が納税者に納税資金を貸し付け、これによって納税者が納税をした場合であっても、第三者においては自ら立替払をした旨の会計処理をすることがあり得る。 )。そして、本件納付に係る同日付け領収証書(乙43)は、それ自体がC以外の第三者が上記国税を納付したことを示すものではなく、しかも破産者に関する記載は一切存在しないのであるから、これをもって破産者が本件納付をしたものと認めることはできない(むしろ、国税通則法41条1項、国税通則法施行規則16条、同規則別紙第1号書式備考7に定める第三者納付の手続がされた形跡がないことからすれば、本件納付はCが行ったものと推認される。 )。なお、同日、破産者は、上記

領収証書を所持しており、これを東京国税局に提示している（乙6）が、そのことによって直ちに破産者が上記国税を第三者納付したと認めることはできない。なお、本件納付がされた当時の破産者財務部長作成の陳述書（甲15）には、東京国税局の指示に従って上記領収証書に係る支払をした旨の記載等があるが、破産者による第三者納税であるというのにその形式が採られなかったことなどについて何らの説明がなく、上記判断を覆すに足りるものではない。

したがって、原告の上記主張は、採用することができない。

そうすると、本件納付が破産者の行為であることを前提とする原告の否認権行使に係る請求は理由がない。

#### 4 結論

以上のとおり、（1）原告の納税保証の否認による還付金の請求は理由があるから認容し、その還付金に対する附帯請求につき、当審における訴えの交換的変更後の主位的附帯請求は理由がないから棄却し、予備的附帯請求は理由があるから認容すべきであり、（2）原告の第三者納付の否認による返還請求及びその返還金額に対する当審における訴えの交換的変更後の附帯請求は全て理由がないから棄却すべきである。

よって、（1）被告の本件控訴は理由がないから棄却し、（2）原告の附帯控訴については、ア 原告の納税保証の否認による還付金に対する還付加算金に係る附帯控訴における主位的附帯請求は理由がないから棄却し、予備的附帯請求は理由があるから認容し、イ 原告の第三者納付の否認による返還請求に係る附帯控訴は理由がないから棄却し、（3）なお、原判決主文1項中の附帯請求に関する部分は原告の訴えの交換的変更により失効しているからその旨を明らかにすることとして、主文のとおり判決する。

裁判長裁判官

井上 繁規

裁判官

笠井 勝彦

裁判官

宮永 忠明