

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分賦課決定処分取消等請求事件 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税納税告知処分取消等請求事件 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税納税告知処分取消等請求事件 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税納税告知処分取消等請求事件 平成●●年(〇〇)第●●号 第二次納税義務告知処分取消請求事件 平成●●年(〇〇)第●●号 第二次納税義務告知処分取消請求事件

国側当事者・国(品川税務署長、東京国税局長)

平成20年11月27日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 訴外米国法人の日本子会社が譲渡を受ける資産の購入価格(以下「本件譲渡金額」という。)は、訴外米国法人が作成した平成10年8月20日付けの意思確認書(以下「本件意思確認書」という。)4条に基づいて算定されたものであるとの原告会社らの主張が、①訴外米国法人の日本子会社が作成した平成13年3月19日付けの契約書(以下「本件契約書」という。)は、その冒頭部分において、契約が「平成13年3月19日付けで締結され、効力を生じる」と明確に記載した上、6.1項で、「本契約は法的拘束力を有する」旨規定しているのに対し、本件意思確認書は、その前文で同書面を「取引提案の基本的枠組みを述べたもの」とし、「取引の完成は両社が受諾できる明示的な契約の調印を条件とする」旨規定していること、②本件譲渡金額の具体的な額は、本件意思確認書では定められておらず、本件契約書において定められたこと、③本件意思確認書は平成10年8月に作成されたのに対し、本件契約書は、原告会社の代表者らが訴外米国法人のために業務を行い始めた平成13年1月から間もない時期である同年3月19日付けで作成されていることからするならば、本件契約書が最終的な合意であり、本件意思確認書は、交渉過程における検討事項を確認したものにはすぎないとして排斥された事例
- (2) 本件譲渡金額は、訴外米国法人の日本子会社が原告会社の代表取締役らの「個人の営業的価値(personal goodwill)」の対価として原告会社の代表取締役らに支払われたとの原告会社らの主張が、本件契約書においては、①売主が原告会社と訴外法人とされていること、②売主は、原告会社の全営業資産に関する一切の権利、利益を買主に譲渡するものであり、当該資産には、有形の資産のみならず、全顧客リスト、企業秘密、取引上の名称、その名称に関する営業権(goodwill of business)、ライセンスに基づく権利などを含むと規定されていること、③その資産の購入価格として本件譲渡金額が記載され、その支払先は売主が指定する銀行口座と規定されていること、④原告会社の代表者らの個人の営業的価値に関する対価について明示的に定めた条項がないことからすると、本件契約書は、航空貨物取次業等を行う目的のために有機的一体として機能している原告会社の有形、無形の資産を、買主に譲渡し、原告会社がその対価を得ることを定めたものと解するほかないとして排斥された事例
- (3) 本件意思確認書の4項は、拘束力のあるものと規定され、これにより個人の営業的価値(personal goodwill)の対価が原告会社の経営幹部に支払われることが合意されたこと、本件契約書は本件意思確認書が対象としていない部分について作成され、支払われるべき金額と支払方法を定めたものにすぎず、本件契約書において上記の合意が変更されたとみるべきではないとの原告会社らの主張が、本件意思確認書の4項は、新会社の業績を基礎として、一定の金員を原告会社の

株主に対して支払うという内容の規定であること、原告会社の株主には原告会社の代表者ら5名以外の者も存在することから、この規定が、原告会社の代表者ら5名の個人の営業的価値（personal goodwill）のみを評価してその対価を原告会社の代表者ら5名に支払うという内容ではないとして排斥された事例

- (4) 本件譲渡金額は、訴外米国法人の日本子会社が原告会社の代表取締役らの「個人の営業的価値（personal goodwill）」の対価として原告会社の代表取締役らに支払われたとの原告会社らの主張が、原告会社の代表者ら5名が、貨物取次業を円滑に行うために取引先等との人的関係を築いてきたものであるとしても、それは原告会社の業務として行われてきたものであって、原告会社の事業とは別に個人の事業として行われたものではないとして排斥された事例
- (5) 本件譲渡金額は、訴外米国法人の日本子会社が原告会社の代表取締役らの「個人の営業的価値（personal goodwill）」の対価として原告会社の代表取締役らに支払われたとの原告会社らの主張が、原告会社らは、処分行政庁に対し本件取引は株式譲渡による株式会社自体の譲渡であると主張し、訴状の主位的請求原因でもそれを維持し、その後、本件訴訟の準備書面において個人の営業的価値（personal goodwill）の譲渡であるとの主張を本格的に展開するようになったという経緯が存し、このような経緯は、本件取引の当時において、原告会社らの意思内容が個人の営業的価値（personal goodwill）の譲渡ではなかったことの証左というべきであるとして排斥された事例
- (6) 平成12年11月の書簡や、平成12年12月の電子メールの存在から、本件意思確認書の4項の合意はその時期に至るまで変更されたものではないとの原告会社らの主張が、本件意思確認書の4項の内容自体、原告会社らの本件取引は個人の営業的価値（personal goodwill）の譲渡であるとの主張に沿うものとはいえないとして排斥された事例
- (7) 訴外米国法人の日本子会社が商法246条2項の手續において検査役に提出した営業譲渡契約案からすると、同社は、平成12年11月ころの時点においては、原告会社及び訴外法人からその営業の一切を譲り受けることを意図していたと解されるのであり、訴外米国法人の日本子会社が、本件契約書において、本件意思確認書の4項に従った取引を行う意思を有していなかったことは明らかであるとされた事例
- (8) 本件契約書は、譲渡の対象となる資産を、原告会社の全営業資産に関する一切の権利等と定め、個人の営業的価値とは定めておらず、また、その対価の帰属者を原告会社の株主又は特定の個人とする旨の規定を置いていないことからすると、結局、本件契約書は、本件意思確認書の4項の内容を変更したものとみざるを得ないとされた事例
- (9) 原告会社の代表者は本件契約書の内容を理解しないまま署名したとの原告会社らの主張が、本件契約書の記載内容によれば、原告会社の営業が譲渡の対象とされており、個人の営業的価値（personal goodwill）については何ら言及がなく、対価の支払先が原告会社の代表者ら5名やその他の株主とはされておらず、さらに、原告会社の代表者が長年にわたり米国など海外との間の取引に携わった経験を有することの勘案から排斥された事例
- (10) 本件契約書のその他の規定内容（個人が契約当事者とされていること、個人が競業避止義務を負い、契約不履行等の場合に責任を負うべきとする規定があることなど）は、本件譲渡金額が個人の営業的価値（personal goodwill）の対価であることと合致するものであるとの原告会社らの主張が、本件契約書において、原告会社及び訴外法人に加えて、個人当事者が契約の当事者とされたのは、原告会社及び訴外法人の業務に関与したことがある者に対し競業避止義務を負わせる

ことを意図したものと解されるところ、会社の営業譲渡が行われる際に、その業務に携わっていた者に競業避止義務を負わせる合意をすることは必ずしも不自然とはいえないとして排斥された事例

(11) 国税徴収法 39 条（無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務）にいう「滞納処分を執行してもなおその徴収すべき額に不足すると認められる場合」の意義

(12) 訴外法人は創業第二期以来黒字を続けており、十分な価格の生命保険積立金や役員貸付金を有し、本件貸付金の弁済能力に何ら問題がないとする原告会社の代表者らの主張が、訴外法人の営業利益は僅かなものにすぎないし、上記の積立金等の資産も、訴外法人が本件貸付金に関する債務を負担していることに比較すると十分ではなく、その弁済能力には疑問があるとして排斥された事例

(13) 原告会社がした本件課税期間に係る消費税等の確定申告は期限後申告であるから無申告加算税として 281 万 7000 円を課することができる。これに対し、本件消費税賦課決定処分は、過少申告加算税として 275 万 8000 円を賦課したものであるが、これによって原告会社が上記の無申告加算税の賦課決定を受ける場合を超える不利益を受けていないことが明らかであり、また、過少申告加算税と無申告加算税はいずれも申告義務を適正に履行しなかった納税者に対する行政上の制裁として賦課されるものであり、その性質を共通にしていることを勘案すると、原告会社は、同処分の取消しを求める法律上の利益を有しないとされた事例

判 決 要 旨

(1)～(10) 省略

(11) 「滞納処分を執行してもなおその徴収すべき額に不足すると認められる場合」とは、第二次納税義務を負わせるかどうかの判定をしようとする時の現況において、差押さができる滞納者の財産の見積価額の総額が、徴収しようとする国税の額に不足すると認めるときをいうものと解される。

(12)・(13) 省略

判 決

第 1 事件原告 株式会社 A

同代表者代表取締役 甲

第 2、第 5 事件原告 乙

第 3、第 6 事件原告 丙

第 4 事件原告 丁

原告ら訴訟代理人弁護士 桜木 秀樹

ほか別紙代理人等目録 1、2 記載のとおり

被告 国

同代表者法務大臣 森 英介

処分行政庁 品川税務署長

藤山 隆雄

処分行政庁 東京国税局長

森本 学

被告指定代理人 武藤 京子

ほか別紙代理人等目録 3 記載のとおり

主 文

- 1 第1事件ないし第6事件原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は、第1事件ないし第6事件を通じ、原告らの負担とする。

事実及び理由

第1 請求

1 第1事件

- (1) 品川税務署長が第1事件原告に対し平成16年9月28日付けでした同原告の平成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円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- (2) 品川税務署長が第1事件原告に対し平成16年9月28日付けでした同原告の平成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円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- (3) 品川税務署長が第1事件原告に対し平成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。

2 第2ないし第4事件

- (1) 東京国税局長が第2事件原告に対し平成17年2月4日付けでした第1事件原告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。
- (2) 東京国税局長が第3事件原告に対し平成17年2月4日付けでした第1事件原告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。
- (3) 東京国税局長が第4事件原告に対し平成17年2月4日付けでした第1事件原告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。

3 第5、第6事件

- (1) 東京国税局長が第5事件原告に対し平成17年4月27日付けでした第1事件原告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) 東京国税局長が第6事件原告に対し平成17年4月27日付けでした第1事件原告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。

第2 事案の概要

第1事件は、品川税務署長が、第1事件原告（以下「原告会社」という。）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、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、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をしたことに関し、原告会社が、原告会社は営業譲渡をしてその対価を得たことは

なく、原告会社の取締役又は従業員がその「個人の営業的価値 (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求めた事案である。

第2ないし第4事件は、東京国税局長が、平成17年2月4日付けで、原告会社の取締役又は従業員である同事件原告らに対し、原告会社の上記の法人税等の更正処分等に係る滞納国税について国税徴収法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。）をしたことに関し、同事件原告らが、原告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求めた事案である。

第5、第6事件は、東京国税局長が、同事件原告らとの関係において第1次納付告知処分の一部を取り消した後、同部分について、平成17年4月27日付けで国税徴収法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。）をしたことに関し、同事件原告らが、原告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求めた事案である。

1 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）

(1) 当事者等

ア 原告会社は、航空運送代理業等を目的として、平成2年に設立された会社であり、その商号は、設立当時、「株式会社B」であったが、平成8年4月20日、「株式会社C」に変更し、平成14年3月6日、現在の商号に変更した（乙1の1ないし4）。

原告丙（以下「原告丙」という。）は原告会社の代表取締役、原告乙（以下「原告乙」という。）は、原告会社の取締役、原告丁（以下「原告丁」という。）は、原告会社の従業員であった（以下、上記の原告3名を「原告丙ら3名」という。）。

イ 米国人である「D」（以下「D社」という。）は、原告会社の買収を企図し、原告会社と交渉をしていたところ（以下、この買収に係る取引を「本件取引」という。）、平成11年、子会社として、日本法人であるC株式会社（以下「C社」という。）を設立した（乙2）。

ウ D社は、本件取引に関し、平成10年8月20日付けの「Letter of Intent」（以下「本件意思確認書」という。）を作成した（甲5）。また、C社は、本件取引に関し、平成13年3月19日付けの「Asset Purchase Agreement」（以下「本件契約書」という。）を作成した（甲6）。本件契約書において、C社が譲渡を受ける資産の購入価格は、3億9440万2385円（以下「本件譲渡金額」という。）と記載されている。

エ C社は、平成13年5月8日から16日までの間に、本件譲渡金額の半額である1億9720万1193円を、原告丙ら3名を含む5名（以下「原告丙ら5名」という。）の個人名義の預金口座に振り込んだ（以下この振込みを「平成13年5月の振込み」という。）。その内訳は以下のとおりである。

① 原告丙	1億0644万1193円
② 原告乙	5916万円
③ 戊（原告会社の取締役）	1960万円

- ④ E（原告会社の従業員） 600万円
- ⑤ 原告丁 600万円

オ C社は、平成14年1月10日、本件譲渡金額の残額のうち9860万0596円を、原告丙及び同乙の個人名義の預金口座に振り込んだ（以下この振込みを「平成14年1月の振込み」という。）。その内訳は以下のとおりである。

- ① 原告丙 6902万0596円
- ② 原告乙 2958万円

(2) 原告会社の確定申告等

原告会社は、平成14年4月1日、品川税務署長に対し、本件事業年度に係る法人税の確定申告書を提出した（甲1）。また、原告会社は、平成14年4月1日、品川税務署長に対し、本件課税期間に係る消費税等の確定申告書を提出した。それらの内容は、それぞれ別表1及び2の確定申告欄記載のとおりである。

原告会社は、これらの確定申告において、本件譲渡金額を益金等として計上しなかった。他方、原告丙ら5名は、本件譲渡金額につき、原告会社の株式を譲渡したのものとして所得税の確定申告をした（弁論の全趣旨）。

(3) 課税処分の経緯

ア 品川税務署長は、平成16年9月28日付けで、①原告会社の本件事業年度に係る法人税の更正処分（以下「本件法人税更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件法人税賦課決定処分」という。）、②本件課税期間に係る消費税等の更正処分（以下「本件消費税更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件消費税賦課決定処分」という。）、③本件各期間に係る源泉所得税の各納税告知処分（以下「本件源泉所得税告知処分」という。）及び不納付加算税の賦課決定処分（以下「本件源泉所得税賦課決定処分」という。）をした（甲2ないし4）。

イ 原告会社は、平成16年11月24日、上記の各処分（以下「本件各処分」という。）を不服として異議申立てをしたが、処分行政庁は、平成17年2月21日、異議申立てを棄却する決定をした。原告会社は、同年3月16日、国税不服審判所長に対し、上記の異議決定を不服として審査請求をしたが、同所長は、平成18年3月14日、審査請求を棄却する裁決をした。

ウ 上記の課税処分、異議決定及び裁決の経緯は、別表1ないし4の各該当欄記載のとおりである。

(4) 第二次納税義務の告知処分の経緯

ア 東京国税局長は、平成17年2月4日付けで、国税徴収法39条に基づき、原告丙ら3名が平成13年5月の振込みによって原告会社から同条所定の利益処分を受けたとして、同原告らに対し、本件各処分に係る原告会社の滞納国税（別紙租税債権目録参照）につき、第二次納税義務の納付通知書による告知（第1次納付告知処分）をした。同処分において納付すべき金額とされた額は以下のとおりである（乙20の1ないし3）。

- ① 原告丙 1億7546万1789円
- ② 原告乙 8874万円

③ 原告丁

600万円

原告丙ら3名は、上記処分を不服として異議申立てをした。

イ 東京国税局長は、原告丙及び同乙に対する第1次納付告知処分のうち、別紙租税債権目録番号2に係る滞納国税に関する部分について、その法定納期限（平成14年7月10日）の1年前の日より以前にされた利益処分（平成13年5月の振込み）を理由として第二次納税義務を課したことは誤りであるとして、平成17年4月27日付けで、同部分を取り消した（乙21の1、2）。そして、東京国税局長は、同日付けで、国税徴収法39条に基づき、原告丙及び同乙が平成14年1月の振込みによって原告会社から同条所定の利益処分を受けたとして、上記原告らに対し、上記滞納国税につき、第二次納税義務の納付通知書による告知（第2次納付告知処分）をした（乙22の1、2）。なお、上記の第2次納付告知処分における納付すべき金額は、第1次納付告知処分において取り消された部分に係る納付すべき金額と同額である。

原告丙及び同乙は、第2次納付告知処分を不服として、異議申立てをした。

ウ 東京国税局長は、第1次納付告知処分に対する異議申立てについて、平成17年6月15日付けで異議棄却決定をし、第2次納付告知処分に対する異議申立てについて、同年7月1日付けで異議棄却決定をした。

原告丙ら3名は、これらの異議棄却決定を経た後の第1次及び第2次納付告知処分につき、国税不服審判所長に対して審査請求をしたところ、同所長は、平成18年7月12日、審査請求を棄却する裁決をした。同裁決は、同月13日、原告丙及び同乙に送達された（乙30の1、2）。

エ 原告丙ら3名は、平成19年1月10日、第1次納付告知処分の取消しを求める訴え（第2ないし第4事件）を提起した。また、原告丙及び同乙は、同年8月22日、第2次納付告知処分の取消しを求める訴え（第5及び第6事件）を提起した。もっとも、第2次納付告知処分の取消しを求める訴えについては、行政事件訴訟法14条3項本文所定の出訴期間を経過していた。

2 本件各処分の適法性に関する被告の主張

別紙「本件各処分の適法性に関する被告の主張」記載のとおりである。

3 争点

- (1) 本件譲渡金額の性質（本件譲渡金額は、原告会社がC社に営業譲渡をしたことへの対価として原告会社に支払われたものか、あるいは、原告丙ら5名の「個人の営業的価値（personal goodwill）」の対価として原告丙ら5名に支払われたものか）
- (2) 第2次納付告知処分の取消しを求める訴えの適法性（出訴期間を徒過したものとして不適法というべきか）
- (3) 第二次納税義務に係る徴収不足要件の具備の有無（原告会社につき滞納処分を執行してもなお徴収すべき額に不足すると認められるか否か）

4 争点に関する当事者の主張の概要

- (1) 本件譲渡金額の性質（争点1）
（被告の主張）

本件契約書（甲6）は、本件取引に関する確定的、最終的な合意を示したものであるところ、同契約書によれば、売主が原告会社及びその関連会社とされ、買主がC社とされており、また、本件取引の対象となる資産の保有者が原告会社とされ、売主が買主にすべての営業資産を売り渡すこととされ、買主は資産購入価格として本件譲渡金額を売主が指定する銀行口座へ支払うこととされているのであるから、本件取引は、原告会社はその財産によって営んでいた営業活動をC社に受け継がせる取引であり、原告会社はその対価として本件譲渡金額を得たものと認められる。

したがって、本件取引による収益は、法人税上、資産の譲渡又は有償による資産の譲渡に係る収益の額として益金の額に算入され、消費税法上、課税資産の譲渡等の対価の額として消費税が課されることとなる。そして、原告丙ら5名が受領した金員は、原告丙が、その勤務実績等の評価を行った上で、賞与として配分したものにはかならない。

（原告らの主張）

本件譲渡金額は、以下のとおり、原告丙ら5名の「個人の営業的価値（personal goodwill）」の対価として原告丙ら5名に対し支払われたものというべきである。

ア 個人の営業的価値（personal goodwill）は、個人的色彩の強い会社の場合、経営幹部たる主要株主自身の業界における個人的信用評価が、その会社の業務において重要な価値を有していることから認められるものである。このような個人の営業的価値は、個人に帰属しており、会社には帰属していない。本件におけるその具体的な内容としては、①業界における信用、評価、②人的関係に基づいて顧客を集める力、③事業譲渡後も一定期間勤務する約束、④個人としての競業を禁止する約束、⑤航空貨物取次業を営むのに必要な許認可を取得できる地位がある。

イ 原告会社及びその株主たる経営幹部は、D社との間で、平成10年8月から9月ころ、以下の合意に達し、その内容が本件意思確認書（甲5）に記載された。

（ア） D社が依頼した会計事務所が原告会社の財務内容を精査し、その確実性、透明性について確認ができた場合は、D社が原告会社の株主からその株式を買い取る方法により原告会社を買収する。

（イ） 上記の確認ができない場合、次の方法による。

① D社は、新しく日本法人である子会社（C社）を設立し、原告会社の事業は当該子会社に譲渡されるが、その譲渡価格は固定資産の簿価とする。

② D社側は原告丙らなど原告会社の経営幹部である株主に対し、個人の営業的価値（personal goodwill）の対価を支払う。その額は、平成10年9月1日から計算される各年度の純利益の平均値の3倍とする。

ウ D社は、平成12年10月ころまでに、上記イ（ア）の株式買取の方法を採らないことを決定した。そして、D社側が原告会社に固定資産の対価として支払う額は、約2400万円と合意され、また、原告会社の株主たる経営幹部の個人の営業的価値（personal goodwill）の対価として同幹部に対して支払う額は、前記イ（イ）②の方式に従って計算された3億9440万2385円（本件譲渡

金額)と確定した。さらに、平成12年11月ころ、事業譲渡日が平成13年1月1日と合意され、事業譲渡はそのころ実行された。

エ 本件契約書(甲6)は、事業譲渡の実行の数か月後に作られたものであり、上記イ及びウの合意を変更するものではない。

(2) 第2次納付告知処分の取消しを求める訴えの適法性(争点2)

(被告の主張)

第2次納付告知処分の取消しを求める訴え(第5及び第6事件)の提起は、行政事件訴訟法14条3項本文所定の出訴期間を経過してされたものであり、そのことについて正当な理由はないから、上記の各訴えは不適法である。

(原告らの主張)

東京国税局長は、第1次納付告知処分により、本来第二次納税義務を課すことができない金額について納税義務を課し、これを是正する手段として、第2次納付告知処分を行わざるを得なくなったのであるから、第2次納付告知処分は、第1次納付告知処分を補完する処分でしかない。このような発令の経緯にかんがみると、第1次納付告知処分は第2次納付告知処分を内包するというべきであるから、第1次納付告知処分の取消しを求める訴えについて出訴期間が遵守されている以上、第2次納付告知処分の取消しを求める訴えも出訴期間の点で不適法とされるべきではない。

(3) 第二次納税義務に係る徴収不足要件の具備の有無(争点3)

(被告の主張)

原告会社は、本件取引後、いわゆる休業の状態にあったところ、東京国税局長は、第1次及び第2次納付告知処分(以下「本件各納付告知処分」という。)の時点において把握していた原告会社等の決算書を基に財産調査をした。その結果、平成15年12月末時点で残高のあった預金総額1億5542万5322円は、調査日現在で31万円余となっていた。また、原告会社は、平成16年12月末の時点において、関連会社に対する貸付金債権として合計約3億8000万円を有していたが、これを差し押さえて公売処分したとしても、その現在価値は、滞納国税を完納するに足りるものではなかった。したがって、原告会社については滞納処分を執行してもなお徴収すべき額に不足すると認められる。

(原告らの主張)

東京国税局長は、原告会社の預金残高と決算書類を調べただけで、原告会社の財産の現況について役員から聴取もせず、原告会社が営業資産を有しなくなったことから、安易に支払能力を有しないという誤った判断をした。

原告会社は、関連会社に対し貸付金として約3億8000万円を有しているところ、関連会社の返済能力には問題がなく、東京国税局長は、これを差し押さえて長期にわたり弁済を受けることができる。また、原告会社は、C社に対して9800万円の債権を有しているところ、C社の返済能力にも問題がない。

第3 当裁判所の判断

1 本件譲渡金額の性質(争点1)について

(1) 本件取引の経緯

文中記載の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 原告丙は、F株式会社で約14年間勤務した後、外資系の航空貨物取次業者（P社）で約4年間勤務し、その後独立して、昭和58年、株式会社G（以下「G社」という。）を設立した。その後、同原告は、平成2年に原告会社を設立して同社において大口貨物取次業を取り扱うこととし、また、株式会社H（以下「H社」という。）を設立して同社において小口貨物取次業を取り扱うこととした。原告乙も、原告丙とほぼ同様に、F株式会社、外資系の航空貨物取次業者（P社）の勤務を経て、原告会社の設立時から取締役となり、その経営にあっていた。原告丁は、P社で勤務した後、原告会社に入社した（甲20、乙1の1、原告丙本人）。

原告会社の平成12年11月ころにおける株主は、原告丙ら5名のほか、I（G社の取締役）であり、その株式の保有状況は、原告丙が740株、原告乙が80株、戊及びIがそれぞれ60株、E及び原告丁がそれぞれ30株（合計1000株）であった（甲7）。

イ D社は、米国ワシントン州で設立された法人であり、米国を中心に、航空貨物、海上運送、通関手続及び国内外配送業務を行っている。原告会社とD社とは取引関係にあり、平成8年ころは、原告会社の収益の多くがD社関係の取引によるものとなっていた（甲20、乙34）。

ウ 本件意思確認書（甲5）

D社は、かねてから日本における支店として原告会社を買収することを企図し、原告会社との間で交渉を行っていた。D社は、平成10年8月20日付けで本件意思確認書（甲5）を作成し、原告丙は原告会社の代表者としてこれに署名した（甲20）。その内容は、以下のとおりである。

（ア） 本書簡はD社による原告会社の買収に関する相互の意思を書面にしたものである。本書簡に記述された条件は折衝に基づいたもので取引提案の基本的枠組みを述べたものである。提案に係る取引の完成は両社が受諾できる形式内容の明示的な契約の調印を条件とする（前文）。

（イ） D社が企業の買収を行う場合、通常、被買収企業の発行済株式を取得することではなく、買収後の事業を行う目的で設立される新会社に移転される事業、業務上の許認可及び無形価値に対し、被買収企業の株主に営業権（goodwill of the business）の対価を支払うことを典型とする。被買収企業の株主が被買収企業を解散し、投資額と累積利益を回収するために株主の利益を精算するのは自由である。

しかし、日本の事業に参入する外国企業は参入規制に直面し、必要な許認可を新会社が取得することに困難がある。したがって、D社は、同社にとって典型的な方法ではなく、原告会社の発行済み株式を取得したい。もっとも、それは、原告会社の負債と資産につきD社が明確に判断できるように会計事務所（J）が原告会社の良好な財務状況に関する報告書をD社に提出できるかどうかにかかっている（3項）。

（ウ） 臨時的措置として次の案を考慮されたい。Jが原告会社の資産が決算書に記載されているとおりのことを確認をD社に与える報告書を出すことができない場合、D社は新会社を設立する。必要なすべての手続をとって原告会社の免

許を利用して新会社で業務を開始したい。当社はこの方式による業務の詳細を考え出さなければならない。当社がこの方向に進む場合、原告会社の株主に対し、本書簡の別表1に記載されている方法（1998年（平成10年）8月1日に始まる2年間の各事業年度の税引前利益の平均値の3倍を原告会社の株主に対して支払うというもの）で対価を支払いたい。ただし、それは新会社の業績に対してであって、旧会社の業績ではない。原告丙らが原告会社を解散するのは自由である（4項）。

(エ) D社は、平成10年3月から原告会社の経理状況の監査に相当の時間を費やしたが、過去の会計上の結果に基づいて原告会社の価格を決定することはできない状況にある。そこで、D社は、原告会社の株主に対して、原告会社の事業を承継した後、営業権（goodwill of the business）に対する対価として1998年（平成10年）8月1日に始まる2年間の各事業年度の税引前利益の平均値の3倍（本書簡の別表1に示されたもの）を支払うものとする。もしJが原告会社の帳簿価格について合理的な確証を与える場合は、原告会社の現在の株主は、Jの報告書作成の6か月後に簿価の金額の2分の1に相当する配当金を受領する。残額の2分の1は営業権代の支払と同時に支払われるものとする。営業権代と最終配当金の支払は、下記の保証を条件とする（7項）。

(オ) 原告会社の株主は、Jが確認する資産の額につき保証する（8項）。

(カ) 本取引は、D社のみ判断で中核従業員として指定される社員の雇用が継続されることを条件とする。現在は原告会社に正社員はおらず、原告会社の従業員はすべてG社の社員であるが、原告会社のために働いている現行の社員はすべて原告会社の正規従業員となるものとする。原告会社及びG社のすべての幹部及び中核従業員は競業禁止契約を締結する必要がある（12項）。

(キ) 買収に関しD社と原告会社の相互の意思を記載した本書簡は、買収のために合意すべきすべての事項を含むものではない。また、買収に関して拘束的合意を構成するものではなく、契約書が調印されて交付されるまでは、いずれか一方が相手方に対し如何なる義務を負うものではない。しかしながら、4項は、本書簡の受諾をもって双方を完全に拘束する。拘束力のある規定に違反しない限り、いずれか一方も本書簡を破棄することができる（後文）。

エ C社の設立

D社は、平成11年3月16日、運送代理業等を目的とする子会社として、日本法人であるC社を設立した。C社の設立当時の取締役は、D社側の3名のほか、原告丙であり、同原告が代表取締役に就任した（乙2）。

オ 平成12年11月の書簡（甲17）

D社は、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、原告丙は原告会社の代表者としてこれに署名した。その内容は以下のとおりである。

(ア) この書簡の目的は、平成10年9月の協議の内容について確認することである。買収する会社の発行済株式を購入することは当社の通常の方法ではない。当社の「買収」においては、買収後の事業を行う目的で設立される新会社に移転さ

れる事業、業務上の許認可及び無形価値に対し、株主に営業権（goodwill of the business）の対価を支払う。

(イ) 原告会社の有する許認可は、当社が新たに設立した会社であるC社に移転することができるようである。当社が必要とするのは、顧客取次業許認可、海運混載業許認可、航空貨物混載業許認可、IATA許認可である。他方、当社にとっては、直接的にも間接的にも、原告会社の財務諸表の資産の部に含まれているもののほかに何らの債務も承継しないということが重要である。これらのことを前提として、我々は、平成10年9月、シアトルにおいて、次の3つのポイントに従って手続を進めることに合意した。

- ① 新会社（C社）を設立する。
- ② 新会社においてすべての許認可登録をする。
- ③ ライセンスと従業員が移転できるまでの間、原告会社はD社に対して利益とマネジメント・フィーを支払うことに合意した。

カ 平成12年12月の電子メール（甲18）

D社の従業員でC社を担当していたNは、平成12年12月1日付けの電子メール（甲18）を作成し、D社の関係者に送付した。その内容は以下のとおりである。

(ア) 原告丙に代わって、平成10年と同11年の利益の寄与（profit contribution）の問題について説明する。

(イ) これは資産譲渡の問題であって、原告丙のグッドウィルの問題ではない。原告丙のグッドウィルは、150万ドル以上で、ボーナス前、マネジメント・フィー後の営業利益の3倍の額とすることで合意されている。グッドウィルは資産の価格を含まない。

(ウ) 平成10年、D社に日本支店の営業開始日を同年9月とすることで合意し、このとき、原告丙や日本側の関係者は、D社は同年8月末の時点で資産を購入し、同年9月以降の資産と負債一式を引き受けるものと信じていた。このような理解のもとで、10%の会社運営諸経費と利益の寄与（純利益）の両方をD社に支払う義務があるという思い込みが生まれ、一定の金額が支払われた。

(エ) ところが、先日の監査でD社が負債を除く資産を購入したのは平成12年8月末の時点であることが原告丙に伝えられた。すなわち、D社日本支店は今日に至るまで原告丙の資金とリスクで運営されてきたことになる。このことから、原告丙は、利益の寄与（純利益）の払戻を請求したいと考えている。

キ 検査役報告書（甲7）

C社は、原告会社から営業資産を譲り受けるに当たり、事後設立に関する商法（平成17年法律第87号による改正前のもの。以下同じ。）246条2項の規定に基づき、検査役の選任を裁判所に請求した。検査役（Q監査法人）は、平成12年11月20日、検査役報告書を提出した（甲7）。同報告書には以下の記載がある。

(ア) 同報告書の作成に際し、C社から提示された営業譲渡契約案は以下のとおりであった（同報告書添付資料2）。

- ① 原告会社及びG社（売主）がC社に譲渡すべき財産は、譲渡日現在の本営業に属する財産の一切とし、その詳細は本契約締結後に売主とC社とが協議の上

これを決定する。ただし、現金、得意先売掛金、不動産、債務は譲渡財産に含まれない（2条）。

- ② 売主がC社に譲渡する本営業の対価は、150万米ドル又は当初2年間（すなわち平成11年及び平成12年）の本営業に係る平均年間収入の3倍のいずれか多い金額とするが、300万米ドルを超えることはないものとする。この対価の支払方法及び支払時期については売主と買主とが協議のうえ決定する（3条）。

(イ) 検査役は、売主の代表者に対し、上記(ア)②の定める算定方法を確認し、必要な会計情報を入手した上、平成10年9月1日から平成12年8月31日までの収入を基礎として営業譲渡代金を推定したところ、その額は2億7669万円となった。

ク C社は、平成13年1月1日付けで、原告会社の本店及び支店と同一の所在地に支店を設置した（乙2）。そして、原告丙ら5名は、平成13年1月から、原告会社ではなく、C社のために業務を行うこととした。原告会社には、当時、45名程度の従業員がいたが、これらの従業員もC社に移籍した。もともと、事務所は原告会社と同じ場所を使用していた（甲20、原告本人）。

また、原告会社は、C社に対し、平成13年1月1日付けで、原告会社の備品等の固定資産の譲渡代金として2571万7810円（消費税前の額は2449万3152円）を請求した。同請求書には、請求内容を示す「固定資産表」が添付されている（甲23）。

ケ 本件契約書

C社は、平成13年3月19日付けで、本件契約書（甲6）を作成した。その内容は以下のとおりである。

(ア) この資産購入契約は、原告会社、G社、原告丙、同乙、同丁、戊、I、E、K、L、M及びC社（買主）の間で、平成13年3月19日付けで締結され、効力を生じる（冒頭部分）。

(イ) 原告丙、同乙、同丁、戊、I、E、K、L及びM（以下「個人当事者」という。）は、原告会社ないしG社の株式を所有している。C社は、後述の対価と引き換えに、原告会社のすべての営業資産の権利を取得することを希望し、G社及び原告会社（売主）はこれを売り渡すことを希望している（前文）。

(ウ) 売主は、担保権等による制限のない原告会社の全営業資産に関する一切の権利、所有権、利益（本件資産）を、買主に譲渡する。本件資産には、固定資産、賃借権、全顧客リスト、雇用契約、著作権、企業秘密、取引上の名称、当該名称に関する営業権（goodwill of business）、ライセンスに基づく権利等を含むが、これらに限定されない。買主により購入されるべきその他の資産がある場合は、売主が合意する売買金額が別添資料1.1に記載されている（なお、別添資料1.1は、上記ク記載の固定資産表と同様の内容のものである。）。

買主及び売主は、平成12年12月31日以降できるだけ早く本取引を完遂すべき最善を尽くすことを合意する。本件資産の実際の譲渡日を「完了日」とい

- う（１．１項）。
- (エ) 売主は、現金、売掛金、不動産、債務を留保し、譲渡しない（１．２項）。
- (オ) 資産購入価格は、以下の計算による金額と合意された。１５０万米ドル、又は平成１１年及び平成１２年の８月３１日に終了する最初の２事業年度の平均収益（マネジメント・フィーを控除したもの）を３倍した額のどちらか多い金額。この計算により決定された実際の購入価格は、別添資料１．３に示すとおり、３億９４４０万２３８５円である。
- 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。売主は購入価格の５０％（若しくは１億９７２０万１１９３円相当の米ドル）を平成１２年３月３１日から９０日以内に受領する。残りの５０％は分割額９８６０万０５９６円（若しくは米ドル相当額）の２回払で支払われ、第１回支払は平成１３年１２月末日まで、第２回は平成１４年１２月末日までに支払われるものとする（１．３項）。
- (カ) 購入金額は別添資料１．４に示すとおり本件資産間に割り当てられるものとする（１．４項）。
- (キ) 売主と個人当事者は、買主及びD社との間で競業禁止契約を締結する（１．５項）。
- (ク) 完了日現在において、売主のすべての従業員は、日本の法習慣で要求される退職手当の負担なく、C社の従業員となる（１．８項）。
- (ケ) 本契約書における買主の売主からの資産購入は以下の前提条件に従う。①本契約で意図されている取引を完遂するために買主に求められる企業手続（商法２４６条で要求されている手続を含み、これに限定されない。）を完了日までに完了していること。②買主が売主から譲渡を受ける営業に従事するため、日本の貨物取扱業法、輸出入仲介業法、航空法の下、必要とされるすべての許認可、申請が完了日以前に適法に取得又は作成されていること。③商法２６条２項に従い、原告会社の負債については売主は責任を負わないための登記申請を完了日後速やかに行うために必要な手続が完了日以前にされていること（５．１項）。
- (コ) 本契約書１．３項により買主が負う対価支払義務は、以下が前提条件とする。①売主から買主への営業資産の譲渡が本契約書に従って完了すること。②売主の買主への補助（商法２６条２項の登記を完了日後速やかにすることかできる書類の作成を含み、これに限られない。）。
- (サ) 本契約は、本契約当事者に法的拘束力を有する。本契約は一方当事者の書面による同意なく譲渡してはならない（６．１項）。
- コ 原告丙は、原告会社及びG社の代表取締役として、また、個人として、本件契約書に署名した。また、その他の個人当事者も本件契約書に署名した。なお、本件契約書には、１．４項で言及されている別添資料１．４が付されていない。
- サ C社は、平成１３年５月、通関業の許可を取得し（乙４）、他方で、原告会社は、同年６月、C社に対して営業譲渡をしたことを理由として通関業の廃業の申請をした（乙３）。また、原告会社は、同年１１月、C社に対して営業譲渡をしたことを理由とする第一種利用運送事業の譲渡譲受認可申請等を行い、平成１４年１月、そ

これらの許可を得た（乙5ないし11）。さらに、原告会社は、同年3月、航空運送業代理店業の廃業の届出をする一方で、C社が同代理店業の経営の届出をした（乙12、13）。

シ C社は、平成14年1月15日付けで、商法26条2項に基づき原告会社の債務について責に任じない旨の登記をした。また、同年3月31日付けで、原告丙はC社の代表取締役を退任し、Nが代表取締役に就任した（乙2）。

(2) 検討

ア 被告は、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ると主張するのに対し、原告らは、本件譲渡金額の交付は本件意思確認書4条に基づいてされたものであると主張する。

【判示(1)】

イ この点、前記(1)で認定したところによれば、①本件契約書は、その冒頭部分において、契約が「平成13年3月19日付けで締結され、効力を生じる」と明確に記載した上（(1)ケ(ア)）、6. 1項で、「本契約は法的拘束力を有する」旨規定している（(1)ケ(サ)）のに対し、本件意思確認書は、その前文で同書面を「取引提案の基本的枠組みを述べたもの」とし（(1)ウ(ア)）、「取引の完成は両社が受諾できる明示的な契約の調印を条件とする」旨規定していること（(1)ウ(ア)）、②本件譲渡金額の具体的な額は、本件意思確認書では定められておらず（(1)ウ）、本件契約書において定められたこと（(1)ケ(オ)）、③本件意思確認書は平成10年8月に作成された（(1)ウ）のに対し、本件契約書は、原告丙らがC社のために業務を行い始めた平成13年1月から間もない時期である同年3月19日付けで作成されていること（(1)ケ）からするならば、本件取引については、本件契約書が最終的な合意であり、本件意思確認書は、交渉過程における検討事項を確認したものすぎないと解さざるを得ない。

【判示(2)】

ウ そして、前記(1)で認定したとおり、本件契約書においては、①売主が原告会社とG社とされていること（前文）（(1)ケ(イ)）、②売主は、原告会社の全営業資産に関する一切の権利、利益を買主に譲渡するものであり、当該資産には、有形の資産のみならず、全顧客リスト、企業秘密、取引上の名称、その名称に関する営業権（goodwill of business）、ライセンスに基づく権利などを含むと規定されていること（1. 1項）（(1)ケ(ウ)）、③その資産の購入価格として本件譲渡金額が記載され、その支払先は売主が指定する銀行口座と規定されていること（1. 3項）（(1)ケ(オ)）、④原告ら5名の個人の営業的価値に関する対価について明示的に定めた条項がないことからすると、本件契約書は、航空貨物取次業等を行う目的のために有機的一体として機能している原告会社の有形、無形の資産を、買主に譲渡し、原告会社はその対価を得ることを定めたものと解するほかはない。したがって、本件取引は、原告会社がC社に対して営業譲渡を行い、その対価として、C社が原告会社に対し本件譲渡金額等を支払う内容のものと認めることができる。

【判示(3)】

エ これに対し、原告らは、本件意思確認書の4項は、拘束力のあるものと規定され、これにより個人の営業的価値（personal goodwill）の対価が原告会社の経営幹部に支払われることが合意されたこと、本件契約書は本件意思確認

書が対象としていない部分について作成され、支払われるべき金額と支払方法を定めたものにすぎず、本件契約書において上記の合意が変更されたとみるべきではないことを主張する。

しかしながら、本件意思確認書の4項は、新会社の業績を基礎として、一定の金員を原告会社の株主に対して支払うという内容の規定であって、その文言に照らしても、また、原告会社の株主には原告ら5名以外の者も存在することからしても、この規定が、原告ら5名の個人の営業的価値（personal goodwill）のみを評価してその対価を原告ら5名に支払うという内容ではないことは明らかであるから、原告らの上記主張はそもそも前提を欠くといわざるを得ない。また、原告ら5名が、貨物取次業を円滑に行うために取引先等との人的関係を築いてきたものであるとしても、それは原告会社の業務として行われてきたものであって、原告会社の事業とは別に個人の事業として行われたものではない（原告丙本人）というのであるから、原告らが主張するような個人の営業的価値（personal goodwill）を認め得るかどうか自体、甚だ疑問であるといわざるを得ない。

【判示(4)】

また、原告らの本件訴訟における最終的な主張は、本件取引は、企業買収において通常行われる、①株式譲渡による株式会社自体の譲渡でも、②営業譲渡による事業の譲渡でもなく、③個人の営業的価値（personal goodwill）の譲渡であるというものであるが、原告らは、処分行政庁に対し、本件取引は①の株式譲渡であると主張し、第1事件の訴状の主位的請求原因でもそれを維持しており、その後、準備書面(3)において③の主張を本格的に展開するようになったという経緯が存するところ、このような経緯は、本件取引の当時において原告らの意思内容が③ではなかったことの証左というべきである。

【判示(5)】

【判示(6)】

なお、原告らは、平成12年11月の書簡（前記(1)オ）や、平成12年12月の電子メール（前記(1)カ）の存在を指摘し、本件意思確認書の4項の合意はその時期に至るまで変更されたものではないと主張する。しかしながら、本件意思確認書の4項の内容自体、原告らの上記③の主張に沿うものとはいえないことは前記のとおりであるから、上記主張はその前提を欠くものである。加えて、C社が商法246条2項の手續において検査役に提出した営業譲渡契約案（前記(1)キ(ア)）からすると、同社は、平成12年11月ころの時点においては、原告会社及びG社からその営業の一切を譲り受けることを意図していたと解されるのであり、C社が、本件契約書において、本件意思確認書の4項に従った取引を行う意思を有していなかったことは明らかである。

【判示(7)】

【判示(8)】

そして、本件契約書は、譲渡の対象となる資産を、原告会社の全営業資産に関する一切の権利等と定め、個人の営業的価値とは定めておらず、また、その対価の帰属者を原告会社の株主又は特定の個人とする旨の規定を置いていないことからすると、結局、本件契約書は、本件意思確認書の4項の内容を変更したものとみざるを得ない。

以上のとおりであるから、本件意思確認書の4項を基礎とする原告らの上記主張は採用することができない。

【判示(9)】

オ また、原告らは、原告丙は本件契約書における上記の内容を理解しないまま署名

したと主張し、これに沿う供述（原告丙本人）がある。

しかしながら、本件契約書の1頁目から2頁目に存在する1. 1項及び1. 3項の記載内容からすると、原告会社の営業が譲渡の対象とされており、個人の営業的価値（personal goodwill）については何ら言及がないことや、対価の支払先が原告ら5名やその他の株主とはされていないことは、一見すれば容易に判明する事柄であり、このことに、原告丙が長年にわたり米国など海外との間の取引に携わった経験を有することを勘案すると、上記の主張は採用することができないというべきである。

【判示(10)】 カ さらに、原告らは、本件契約書のその他の規定内容（個人が契約当事者とされていること、個人が競業避止義務を負い、契約不履行等の場合に責任を負うべきとする規定があることなど）は、本件譲渡金額が個人の営業的価値（personal goodwill）の対価であることと合致するものであると主張する。

この点、本件契約書において、原告会社及びG社に加えて、個人当事者が契約の当事者とされたのは、原告会社又はG社の業務に関与したことがある者に対し競業避止義務を負わせることを意図したものと解されるところ、会社の営業譲渡が行われる際に、合わせて、その業務に携わっていた者に競業避止義務を負わせる合意をすることは必ずしも不自然とはいえないから、上記の規定の存在は、上記の認定を覆すに足りるものとまではいえないと解される。

よって、原告らの上記主張を採用することはできない。

2 第2次納付告知処分の取消しを求める訴えの適法性（争点2）について

前記第2の1（前提事実）(4)のとおり、第2次納付告知処分の取消しを求める訴え（第5、第6事件）については、行政事件訴訟法14条3項所定の出訴期間を経過して提起されたものである。

しかしながら、上記同(4)で認定したところによれば、①第1次納付告知処分と第2次納付告知処分とは、別の処分ではあるものの、同一の滞納国税に係る同一の者に対する第二次納税義務に関するものであり、かつ、処分行政庁が、前者に誤りがあったことを理由としてその一部を自ら取り消し、取り消した部分に相当するものとして後者の処分を行い、その前後において納付すべき税額の変更がないこと、②原告丙らは、いずれの納付告知処分に対しても異議申立てを行い、さらに、審査請求をしたものであること、③第1次納付告知処分の取消しを求める訴え（第2、第3事件）は、同処分のうち、一部取消し後の部分のみを争う趣旨が明示されているものではなく、全体を争う趣旨であることが明らかであることがそれぞれ認められる。これらの事情からすれば、第2次納付告知処分に係る取消訴訟（第5、第6事件）は、第1次納付告知処分に係る取消訴訟（第2、第3事件）の提起の時から既に提起されていたものと同様に取り扱うのが相当であり、出訴期間の遵守に欠けるところがないものと解すべきである。

したがって、第2次納付告知処分に係る取消訴訟（第5、第6事件）は適法であるというべきである。

3 第二次納税義務に係る徴収不足要件の具備の有無（争点3）について

(1) 本件各納付告知処分に至る経緯

文中記載の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

- ア 原告会社の本件事業年度における損益計算書上、営業収益は0であり、その後の事業年度（以下、平成14年度等と略称する）も同様である（甲1、16、乙17、18）。
- イ 原告会社の平成14年度の貸借対照表上、流動資産は4億3658万円余であり、そのうち現金預金が2億7687万円余であった。また、原告会社の平成15年度の貸借対照表上、流動資産は4億3421万円余であり、そのうち、現金預金が1億5545万円余、G社に対する売掛金、未収入金及び立替金が合計1億8540万8980円であった（乙17、18、29）。
- ウ 品川税務署長は、原告会社に対し、平成16年9月28日付けで本件各処分を行い、同年11月25日付けで、その納付を督促した（乙19）。
- エ 原告会社の平成16年度の貸借対照表上、流動資産は4316万円余に減少した。その内訳は、現金預金が43万円余、売掛金が1990万円余、仮払金（訴訟費用）が2047万円余、未収入金が235万円であった。他方、新たに、固定資産として、G社等の関連会社に対する長期貸付金合計3億8156万円余（以下「本件貸付金」という。）が計上されていた（甲16）。
- オ 本件貸付金の内容（当初の契約書が、平成16年12月10日付けの覚書で変更された後のもの）は以下のとおりである。
- （ア） G社に対し、1億8540万8980円を貸し付ける。返済は平成16年から同25年まで毎年末に250万円、平成26年から平成29年まで毎年末に500万円、平成30年末に1億4040万8980円をそれぞれ支払う（甲8の1、2）。
- （イ） G社に対し、1億0708万6000円を貸し付ける。返済は平成16年から同25年まで毎年末に150万円、平成26年から平成29年まで毎年末に300万円、平成30年の年末に8008万6000円をそれぞれ支払う（甲9の1、2）。
- （ウ） 株式会社O（以下「O社」という。）に対し、9407万0490円を貸し付ける。返済は平成16年から同25年まで毎年末に100万円、平成26年から平成29年まで毎年末に250万円、平成30年の年末に7407万0490円をそれぞれ支払う（甲10の1、2）。
- なお、本件貸付金については、いずれも、利息が1%とされ、物的担保及び人的担保が付されていない。また、平成30年の最終弁済額の弁済方法については、「期限到来時別途協議する」旨の約定がある。
- カ G社の営業利益は、平成15年度及び平成17年度において赤字であり、平成16年度は黒字となったがその額は74万円余であった（甲11）。また、O社の営業利益及び経常利益は、平成15年度及び平成16年度において赤字であり、平成17年度においては1億2828万円余の未処理損失を計上し、平成15年度から平成17年度にかけて、貸借対照表上、債務超過となっていた（甲13）。なお、H社の経常利益は、平成15年度において赤字であり、平成16年度及び平成17年度の黒字は127万円ないし162万円程度であった（甲12）。
- キ 原告会社は、本件契約書（甲6）上、C社に対し、9860万0596円（平成

14年12月末日を弁済期とするもの)の債権(以下「本件未払金」という。)を有し、C社は同金額を支払っていなかったところ、C社は、D社が原告会社に対して有するコーポレート・マネージング・フィーを譲り受けた上、これを自働債権として、平成17年3月17日付けで、本件未払金に係る債務を対当額で相殺する旨の意思表示をした(乙15、16)。

ク 原告会社の本件各処分に係る滞納税額は、同処分当時、合計2億6038万7818円(延滞税を含まない額)であった(乙19、29)。

(2) 検討

【判示(11)】

ア 国税徴収法39条にいう「滞納処分を執行してもなおその徴収すべき額に不足すると認められる場合」とは、第二次納税義務を負わせるかどうかの判定をしようとする時の現況において、差押えができる滞納者の財産の見積価額の総額が、徴収しようとする国税の額に不足すると認めるときをいうものと解される。

この見積価額の算定に関し、国税徴収法基本通達(第39条関係1、第22条関係4)は、継続収入に係る債権又は将来生ずべき債権がある場合には、それを換価するものとしてその価額を算定することとし(乙26)、さらに具体的な評価方法を定めた「公売財産評価事務提要」は、貸付金等の債権の評価につき、「一定の利率の下で複利計算して一定期間後に一定額を受け取るために現在要する額を算定する方法」によりその現在価値を求めるが、債権の評価に当たっては、その債権に担保が付されていることの有無及び第三債務者の資力状況によってその価値に差異があることに留意する旨を定めているところ(乙28)、このような見積価額の算定方法には、合理性があると認められることができる。

イ これを本件についてみると、上記の算定方法により、還元率として相当と認められる商事法定利率6%を適用し、第1次納付告知処分がされた平成17年2月4日の時点における本件貸付金の現在価値を算定すると、2億2053万3468円となることが認められる(弁論の全趣旨)。そして、前記(1)で認定したとおり、本件貸付金については担保が付されておらず、また、債務者であるG社及びO社の財務状況が健全とはいえないことを勘案すると、本件貸付金の見積金額は、上記の算定金額を相応の割合をもって減価すべきものと解すべきである。

しかるに、徴収しようとする税額は、上記の時点までの延滞税額を含めると2億7590万5118円となる(弁論の全趣旨)というのであるから、原告会社の他の流動資産の存在を勘案しても、差押えができる滞納者の財産の見積価額の総額が、徴収しようとする国税の額に不足することは明らかであるといわざるを得ない。

【判示(12)】

ウ これに対し、原告丙ら3名は、G社は創業第二期以来黒字を続けており、十分な価格の生命保険積立金(7400万円)や役員貸付金(7490万円)を有し、本件貸付金の弁済能力に何ら問題がないと主張する。しかしながら、前記(1)で認定したとおり、G社の営業利益は僅かなものにすぎないし、上記の積立金等の資産も、G社が本件貸付金に関する債務として合計約2億9200万円を負担していることに比較すると十分ではなく、G社の弁済能力には疑問がある。したがって、上記原告らの主張は採用することができない。

なお、原告丙ら3名は、原告会社がC社に対して9860万0596円の債権(本

件未払金)を有するとも主張するようであるが、前記(1)で認定したとおり、同債権はC社の原告会社に対する別の債権によって相殺に供されており、その存否には紛争があること(乙34)からすると、これを原告会社の財産に加えることは相当ではないというべきである。上記原告らの主張は採用することができない。

4 本件各処分及び本件各納付告知処分の適法性について

(1) 本件各処分の適法性

ア 前記1(2)で判断したとおり、本件取引は、平成13年3月19日付けで、原告会社がC社に対して営業譲渡を行い、その対価として、C社が原告会社に対し本件譲渡金額を支払うものであるから、本件譲渡金額から消費税等相当額を控除した金額(以下「本件収益額」という。)は、原告会社の本件事業年度に係る法人税の所得の金額に加算すべきである。他方、このことを前提とすれば、原告ら5名が本件取引に関し本件事業年度中に受け取った金員は、原告会社が同人らに対して経済的利益を与えたものであって、臨時的な給与とすることができるから、その額を原告会社の本件事業年度の所得の金額から減算すべきである。もっとも、上記金員のうち、取締役である3名が受け取った金額は、法人税法(平成18年法律第10号による改正前のもの)35条1項の規定により、損金の額に算入されない。

以上によれば、本件事業年度における原告会社の所得金額及び法人税額は、別紙「被告の主張」1(1)ないし(5)記載のとおりとなるところ、本件法人税更正処分はこれと同額であるから、同処分は適法である。また、過少申告加算税の金額は、同(7)記載のとおりとなるところ、本件法人税賦課決定処分はこれと同額であるから、同処分は適法である。

イ 前記1(2)の判断によれば、本件収益額は、本件課税期間に係る消費税等の課税標準に加算すべきであり、本件課税期間に係る原告会社の消費税等の額は別紙「被告の主張」2(1)ないし(8)記載のとおりとなるところ、本件消費税更正処分はこれと同額であるから、同処分は適法である。また、原告会社がした本件課税期間に係る消費税等の確定申告は期限後申告であるから不申告加算税として同(10)記載の金額を課することができる。これに対し、本件消費税賦課決定処分は、過少申告加算税として275万8000円を賦課したものであるが(甲3)、これによって原告会社が上記の不申告加算税の賦課決定を受ける場合を超える不利益を受けていないことが明らかであり、また、過少申告加算税と不申告加算税はいずれも申告義務を適正に履行しなかった納税者に対する行政上の制裁として賦課されるものであり、その性質を共通にしていることを勘案すると、原告会社は、同処分の取消しを求める法律上の利益を有しないと解すべきである。

ウ 前記1(2)の判断によれば、原告丙ら5名が受領した2億9580万1789円は、原告会社が原告丙ら5名に対し経済的利益を与えたものであり、所得税法28条1項所定の給与等を支給したものと認められるから、原告会社が納付すべき源泉所得税の額は、別紙「被告の主張」3(2)記載のとおりとなるところ、本件源泉所得税告知処分はこれと同額であるから、同処分は適法である。また、不納付加算税の金額は、同(4)記載のとおりとなるところ、本件源泉所得税賦課決定処分はこれと同額であるから、同処分は適法である。

【判示(13)】

(2) 本件各納付告知処分の適法性

原告会社につき滞納処分を執行してもなお徴収すべき額に不足すると認められることは、前記3で判断したとおりである。また、前記1(2)の判断を前提とすれば、原告丙ら3名は、本来は原告会社に帰属すべき本件譲渡金額の一部をそれぞれ受領しているのであるから、同原告らは、原告会社から同金額の利益を与える処分を受けたということができる。そして、同原告らが受領した金額に照らすと、この処分がなければ徴収不足を生じなかったということができる。以上によれば、本件各納付告知処分は、国税徴収法39条所定の要件を具備するものとして、適法であるというべきである。

- 5 以上によれば、原告らの請求にはいずれも理由がないからこれを棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条、65条1項本文を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 定塚 誠

裁判官 谷口 豊

裁判官 工藤 哲郎

(別紙)

代理人等目録

1 第2ないし第6事件原告ら訴訟代理人弁護士

櫻井 義夫

2 第1事件原告補佐人税理士

高橋 達夫 田島 秀則 小林 洋

3 被告指定代理人

- | | | | | |
|---------------|-------|-------|-------|--|
| (1) 全事件 | 雨宮 恒夫 | 荒井 剛 | | |
| (2) 第1事件 | 葛葉 兼一 | 田中 正美 | 森本 利佳 | |
| (3) 第2ないし第6事件 | 長坂 光弘 | 神後 善二 | 岡部 博昭 | |

(別紙)

本件各処分の適法性等に関する被告の主張

1 本件法人税更正処分及び法人税賦課決定処分の根拠と適法性

(1) 所得金額 3億6579万1726円

次のア及びイの各金額を合計し、ウの金額を控除した金額である。

ア 申告所得金額(争いが無い) 217万0341円

原告会社の法人税の確定申告書に記載された所得金額である。

イ 所得金額に加算すべき金額 5億6082万2578円

次の(ア)ないし(ウ)の金額を合計した金額である。

(ア) 資産の譲渡に係る収益計上漏れ 3億7562万1319円

原告会社がC社に対し営業資産を譲渡したことに係る収益の額であり、本件譲渡金額(3億9440万2385円)から、消費税等相当額を控除した額(以下「本件収益額」という。)である。

(イ) 損金の額に算入されない役員賞与の額 1億8520万1193円

本件譲渡金額のうち、原告会社がその取締役(原告丙、同乙及び戊)に支払った金額の合計額である。いずれも原告会社の役員に対する臨時的な給与であるから、法人税法(平成18年法律第10号による改正前のもの)35条1項の規定により、原告会社の本件事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されない。

(ウ) 雑益計上漏れ 66円

本件収益額に係る消費税等相当額と本件消費税更正処分により納付すべきこととなる消費税等の金額との差額である。

ウ 所得金額から減算すべき金額 1億9720万1193円

本件譲渡金額のうち、原告会社が原告丙ら5名に支払った金額の合計額である。いずれも各人に対する臨時的な給与であるから、原告会社の所得の金額から減算する。

(2) 所得金額に対する法人税額 1億0909万7300円

前記(1)の所得金額(所要の端数処理をしたもの)に法人税法66条(ただし、経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減に関する法律16条1項の規定を適用した後のもの)に規定する税率を乗じて計算した金額である。

(3) 法人税額から控除される所得税額 18万1861円

法人税法68条(平成15年法律第8号による改正前のもの)に規定する法人税額から控除される所得税額であり、原告会社が本件確定申告書に記載した金額と同額である。

(4) 納付すべき法人税額 1億0891万5400円

前記(2)の金額から(3)の金額を差し引いた金額(所定の端数処理をしたもの)である。

(5) 差引納付すべき法人税額 1億0861万9900円

前記(4)の金額から確定申告書記載の法人税額を差し引いた金額である。

(6) 本件法人税更正処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する所得金額及び納付すべき法人税額は、上記のとおりであり、本件法人税更正処分におけるものと同額であるから、同処分は適法である。

(7) 本件法人税賦課決定処分の適法性

前記(5)の金額については、その計算の基礎となった事実について原告会社がこれを計算の基礎

としなかったことにつき国税通則法（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）
65条4項の「正当な理由」があるとは認められない。

上記の金額につき、同条1項及び3項に基づいて算定した過少申告加算税の額は、1626万6500円となる。

この額は、本件法人税賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であるから、同処分は適法である。

2 本件消費税更正処分及び消費税賦課決定処分の根拠と適法性

(1) 課税標準額 4億0061万4000円

次のア及びイの各金額を合計した金額（所定の端数処理をしたもの）である。

ア 申告額（争いが無い） 2499万3381円

原告会社の消費税等の確定申告書に記載された課税資産の譲渡等の対価の額である。

イ 課税資産の譲渡等の対価の額に加算すべき金額 3億7562万1319円

本件譲渡金額から消費税等相当額を控除した金額（本件収益額）である。

(2) 課税標準額に対する消費税額 1602万4560円

前記(1)の金額に、消費税法29条の規定に基づき税率100分の4を乗じて算出した金額である。

(3) 差引税額 1596万6800円

前記(2)の金額から、確定申告書記載の控除対象仕入税額を差し引いた金額（所定の端数処理をしたもの）である。

(4) 差引納付すべき消費税額 1502万4800円

前記(3)の金額から、確定申告書記載の消費税額を差し引いた金額である。

(5) 地方消費税の課税標準額 1596万6800円

前記(2)の金額から、確定申告書記載の控除対象仕入税額を差し引いた金額である。

(6) 譲渡割額 399万1700円

前記(5)の金額に地方税法72条の83の規定に基づき税率100分の25を乗じて算出した金額である。

(7) 差引納付すべき譲渡割額 375万6200円

前記(6)の金額から、確定申告書記載の譲渡割額を差し引いた金額である。

(8) 差引納付すべき消費税等の額 1878万1000円

前記(4)の金額と同(7)の金額の合計金額である。

(9) 本件消費税更正処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する原告会社の消費税等に係る課税標準額及び納付すべき消費税額は、上記のとおりであり、本件消費税更正処分におけるものと同額であるから、同処分は適法である。

(10) 本件消費税賦課決定処分の適法性

原告会社がした本件課税期間に係る消費税等の確定申告は期限後申告である。そして、前記(8)の金額については、その計算の基礎となった事実について原告会社がこれを計算の基礎としなかったことに国税通則法66条2項の「正当な理由」があるとは認められない。この金額につき、同条1項に基づいて算定した無申告加算税の額は、281万7000円となる。

本件消費税賦課決定処分は、過少申告加算税として275万8000円を賦課決定したものであ

るが、これにより原告が不利益を受けていないことが明らかであるから、同処分は取り消されるべきではない。

3 本件源泉所得税告知処分等の根拠と適法性

- (1) 原告会社は、本件譲渡金額のうち2億9580万1789円を原告ら5名に支払うことにより、所得税法28条1項所定の給与等を支給したものと認められる。その支払年月日及び額は、別表5のとおりである。
- (2) 原告会社は、上記の給与等の額について、所得税を徴収し、源泉所得税を納付すべき義務を負う。その納付すべき税額は、別表6のとおりである。
- (3) 本件源泉所得税告知処分における納付すべき税額は、上記(2)と同額であるから、同処分は適法である。
- (4) 原告会社が本件源泉所得税告知処分による納付すべき税額を法定納期限までに納付しなかったことについて、国税通則法67条1項ただし書の「正当な理由」があるとは認められない。この金額に対する不納付加算税の額は、別表7のとおりであり、本件源泉所得税賦課決定処分はこれと同額であるから、同処分は適法である。

別表1 本件法人税処分等の経緯

(単位：円)

	年月日	所得金額	差引所得に対する法人税額	過少申告加算税
確定申告	平成14年4月1日	2,170,341	295,500	—
更正処分等	平成16年9月28日	365,791,726	108,915,400	16,266,500
異議申立て	平成16年11月24日	2,170,341	295,500	—
異議決定	平成17年2月21日	棄却		
審査請求	平成17年3月16日	2,170,341	295,500	—
審査裁決	平成18年3月14日	棄却		

別表2 本件消費税処分等の経緯

(単位：円)

	年月日	課税標準額	納付すべき消費税額	納付すべき地方消費税額	過少申告加算税	無申告加算税
確定申告	平成14年4月1日	24,993,000	942,000	235,500	—	—
賦課決定	平成14年6月26日	—	—	—	—	58,500
更正処分等	平成16年9月28日	400,614,000	15,966,800	3,991,700	2,758,000	
異議申立て	平成16年11月24日	24,993,000	942,000	235,500	—	
異議決定	平成17年2月21日	棄却				
審査請求	平成17年3月16日	24,993,000	942,000	235,500	—	
審査裁決	平成18年3月14日	棄却				

別表3 本件源泉処分の内訳

(単位：円)

年月分	区分	法定納期限	納付すべき税額	不納付加算税の額
平成13年1月～13年6月分		平成13年7月10日	68,770,212	6,877,000
平成14年1月～14年6月分		平成14年7月10日	34,477,806	3,447,000
合計			103,248,018	10,324,000

別表4 本件源泉処分の経緯

(単位：円)

区分	年月日	納付すべき税額	不納付加算税の額
納税告知処分等	平成16年9月28日	103,248,018	10,324,000
異議申立て	平成16年11月24日	0	0
異議決定	平成17年2月21日	棄却	
審査請求	平成17年3月16日	0	0
審査裁決	平成18年3月14日	棄却	

別表 5

本件賞与額

(単位：円)

支払年月日	丙	乙	戊	E	丁	合計
平成13年5月8日	106,441,193	59,160,000	19,600,000	—	—	185,201,193
平成13年5月9日	—	—	—	6,000,000	—	6,000,000
平成13年5月16日	—	—	—	—	6,000,000	6,000,000
平成14年1月10日	69,020,596	29,580,000	—	—	—	98,600,596
合計	175,461,789	88,740,000	19,600,000	6,000,000	6,000,000	295,801,789

別表 6

本件賞与額に係る源泉所得税額

(単位：円)

支給期間	本件賞与額	本訴において主張する 納付すべき税額	本件告知処分における 納付すべき税額
平成13年1月～6月分	197,201,193	68,770,212	68,770,212
平成14年1月～6月分	98,600,596	34,477,806	34,477,806
合計	295,801,789	103,248,018	103,248,018

別表 7

本件源泉所得税賦課決定処分

(単位：円)

支給期間	本件告知処分の納付 すべき税額	不納付加算税の額	本件源泉所得税賦課 決定処分における不 納付加算税の額
平成13年1月～6月分	68,770,212	6,877,000	6,877,000
平成14年1月～6月分	34,477,806	3,447,000	3,447,000
合計	103,248,018	10,324,000	10,324,000

別紙

租税債権目録

滞納者 住所 東京都品川区
名称 株式会社A

上記の者の平成17年2月4日現在における滞納税額は、次のとおりである。

(税額単位・円)

順号	税目	課税区分	課税期間	法定納期限	納期限	督促年月日	本税額	区分	加算税	利子税	延滞税額
1	源泉所得税	告知	平13.1 └ 平13.6	13.7.10	16.10.28	16.11.25	68,770,212	不納付	6,877,000	—	要す
2	源泉所得税	告知	平14.1 └ 平14.6	14.7.10	16.10.28	16.11.25	34,477,806	不納付	3,447,000	—	要す
3	法人税	更生	平13.1.1 └ 平13.12.31	14.2.28	16.10.28	16.11.25	108,619,900		16,266,500	390,400	要す
4	消費税及 地方消費税	更生	平13.1.1 └ 平13.12.31	14.2.28	16.10.28	16.11.25	18,781,000		2,758,000	—	要す
				以	下	余	白				
合計							230,648,918		29,348,500	390,400	0
滞納処分費											—
総計										260,387,818	ほか法律による延滞税

(注) なお、上記記載の本税額が未納もので、延滞税額欄に「要す」と記載されているものについては、本税が完納にいたるまで国税通則法及び租税特別措置法所定の延滞税額を要する。