

東京高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 法人税更正処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国（芝税務署長）
平成20年12月2日棄却・確定

判 示 事 項

- (1) 原告会社は、①取締役の訴外会社に対する債務の担保として差し入れた株式の売却について同意しておらず、②同意をしたとしても、当該同意は、訴外会社には当該担保株式を売却する法的に有効な処分権がないにもかかわらず、これがあるとの要素の錯誤に基づいてしたものであるから、当該担保株式の売却は無効であり、よって、原告会社は訴外会社に対する損害賠償請求権を取得するが、取締役に対する求償権を取得するものではないとの原告会社の主張が、証拠によれば、原告会社は訴外会社の当該担保株式の売却について同意していたと認められることなどから、訴外会社がした当該担保株式の売却は有効であり、そして、その売却代金を取締役の損失の補填に当てたことが認められるから、原告会社は取締役に対し、損失額相当額について求償権を取得したことが認められるとして排斥された事例（原審判決引用）
- (2) 法人税における収益計上時期の判定（原審判決引用）
- (3) 仮に取締役に対し損失額相当額の求償権を取得したとしても、法人税基本通達2-1-43（損害賠償金等の帰属の時期）が適用あるいは類推適用されるべきであるから、係争事業年度にこれを益金の額に計上する必要はないとの原告会社の主張が、当該損失額相当額の求償権は、担保株式等の売却に係る売却代金が、取締役と訴外会社との間の消費貸借契約の元本及び利息へ充当され、又は取締役の損失の補てんに充てられたことにより、発生したというべきであり、かつ、その額は、原告会社が支出した当該損失額相当額に確定されているのであるから、不法行為に基づく損害賠償請求権のように不確定要素が多いものとはいえず、これと同列に論じることができないとして排斥された事例（原審判決引用）
- (4) 訴外会社による担保株式の売却及び原告会社が行った株式の売却に係る売却手数料は、原告会社が保有する株式を現金にする際に必要となった費用であり、原告会社自身の費用であるから、取締役に対する求償権が発生しないとの原告会社の主張が、①担保株式の売却代金は、売却手数料を除きすべて取締役と訴外会社との間の消費貸借契約の元本及び利息に充当されていること、②原告会社が売却した株式が取締役の信用取引の決済のために売却されたことを原告会社が自認していること、③原告による売却株式の売却代金は、売却手数料を除きすべて取締役の損失の補てんに充てられていることからすると、当該担保株式及び原告による売却株式に係る売却手数料は、取締役の債務の弁済のために要した費用であり、原告会社のための費用であるということとはできないとして排斥された事例（原審判決引用）
- (5) 原告会社は、係争事業年度の法人税確定申告書において、取締役に対する求償権相当額について益金の額に算入することなく、内訳書の雑損失の欄に、取締役の「債務保証の履行による損失（請求権行使不能）」と記載して、これを損金の額に算入しているのであるから、貸倒れを認めることができない本件においては、原告会社は、当該求償権を放棄したものと認めるのが相当であり、当該求償権相当額は、「債務の免除による利益その他の経済的な利益」に該当し、法人税法35条4項（役員給与の損金不算入額）所定の賞与に該当するとされた事例（原審判決引用）

- (6) 原判決が控訴人会社の訴外会社に対する別件の損害賠償請求訴訟の1審判決のみに基づいて、控訴人会社が担保株式の売却に同意していたことなどを認定しており、不当であるとの控訴人会社の主張が、①控訴人会社は、担保株式の売却代金の内5億800万円分を財団法人に寄付していること、②その余の担保株式などの売却代金については、控訴人会社の取締役に対する保証債務履行に使用されたものとして会計処理し、法人税の確定申告をしていること、③控訴人会社は、訴外会社に対して、訴外会社が控訴人会社の同意なくして担保株式を売却したなどの約定違反の処分行為により当該担保株式を失ったことによる損害の賠償を求める別件訴訟を提起して争い、双方共主張・立証を尽くした上、別件訴訟1審判決がされたことを踏まえての当該原判決の判示であるとして排斥された事例
- (7) 控訴人会社の訴外会社に対する損害賠償請求権の存否が別件訴訟で争われており、法人税基本通達2-1-43（損害賠償金等の帰属の時期）において争いが決着するまでの間は損害賠償請求権の益金不算入を認めている以上、損害賠償請求権と両立し得ない関係にある損失額相当額の求償権については、少なくとも当該損害賠償請求権の不存在が別件訴訟で確定し、その裏返しとして当該求償権の存在が確定するまでは、これを益金に算入しないことが認められるべきとの控訴人会社の主張が、係争事業年度における控訴人会社の法人税確定申告において、控訴人会社が取締役に対する保証債務の履行を前提としていることは明らかであり、当該求償権は取締役の債務について控訴人会社が株式を担保提供し、その債務を消滅させたことにより取得したものであるから、当該損害賠償請求権とは発生原因事実を同一にするものではなく、当該求償権の成否の判断は別件訴訟の確定を待たなければならないものではないとして排斥された事例
- (8) 株式の売却手数料については、およそ株式を換価する場合にはいかなる場合においても必要となる費用であり、当該費用に関して控訴人会社の取締役に対する求償権が生じる法的根拠が不明であるとの控訴人会社の主張が、控訴人会社において担保株式の売却手数料を証券会社に対して負担しないことを認めるに足りる証拠はなく、控訴人会社株式の売却手数料についても、控訴人会社は、控訴人会社の取締役の委託を受けて、当該株式を担保に提供し、その代金をもって証券会社に対する取締役の債務の支払に充てたものであるから、控訴人会社は、保証債務に関する規定に従って取締役に対して弁済相当額のほか、避けることのできなかった費用についても求償権を取得し（民法351条（物上保証人の求償権）、459条（委託を受けた保証人の求償権）、442条2項（連帯債務者間の求償権）参照）、株式売却が通例証券会社を通じて行われることから、当該担保株式等の売却手数料は、上記避けることのできなかった費用であるというべきであるとして排斥された事例
- (9) 係争事業年度における控訴人会社の法人税確定申告書の雑益、雑損失等の内訳書の「取締役の保証債務履行による損失（請求権行使不能）」との記載は、その字句から演繹的に一義的な意思内容を導けるような性質のものではなく、取締役に対する求償権の回収を放棄したのではなく、その後の取締役の資力回復等を待って回収を想定しているものであって、多額の課税関係を生じる結果となる「求償権の放棄」を意味すると解することは経験則に反する上、当該確定申告書を作成した税理士も、同様の主張を陳述書に記載しているとの控訴人会社の主張が、①当該陳述書は更正処分後に作成されたものであり、その内容は当該内訳書の文言の意味内容から乖離し、②控訴人会社が振替伝票においても「保証債務履行損」と記載し、当該確定申告においても「債務保証の履行による損失（請求権行使不能）」と記載していることに加え、③控訴人会社はその株式すべてを取締役が所有している会社であり、④控訴人会社が当該確定申告までに求償権の行使をした形跡がないことなどから、貸倒れが認められない本件においては、控訴人会社が取締役に対する求償権の行使を放棄したものと推認するのが合理的であるとして排斥された事例

- (10) 取締役は確定申告書に目を通しておらず、控訴人会社及び取締役の双方において巨額の課税が生じる結果となる行為を意図することはあり得ないから、損失額及び手数料相当額の求償権を放棄することはあり得ないとの控訴人会社の主張が、控訴人会社らにおいて当該求償権を放棄することにより源泉所得税が課せられることを予期していなかったとしても、このこと故に求償権の放棄をしなかったということとはできないとして排斥された事例
- (11) 訴外会社による担保株式の売却は、控訴人会社及び取締役の意に反して最安値の時点で大量に行われ、両名とも財産を喪失した被害者であるのに、損失額及び手数料相当額にかかる源泉所得税の課税は、本件更正による法人税の課税を上回る金額であって過酷な二重課税であるとの控訴人会社の主張が、担保株式の売却による損失は、控訴人会社及び取締役と訴外会社との間の取引関係により生じたものであるのに対し、源泉所得税の課税は、控訴人会社が、求償権を放棄し、取締役が求償債務を免れることにより、同人に実質的にその役員等に対して給与を支給したのと同様の経済的効果をもたらすものであるから、改正前の法人税法35条4項（役員賞与等の損金不算入）所定の「債務の免除による利益その他の経済的な利益」に該当し、同条所定の賞与に該当することによるものであるから、源泉所得税の課税が過酷な二重課税であるということとはできないとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1) 省略
- (2) ある収益をどの事業年度に計上すべきかは、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従うべきであり、これによれば、収益は、その実現があった時、すなわち、その収入すべき権利が確定した時の属する年度の益金に計上すべきものと解するのが相当である（最高裁判平成●●年（〇〇）第●●号同5年11月25日第一小法廷判決・民集47巻9号5278頁参照）。
- (3)～(11) 省略
- （第一審・東京地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号、平成20年7月11日判決、本資料258号－130・順号10988）

判	決
控 訴 人	有限会社A
代表者清算人	甲
訴訟代理人弁護士	辰野 守彦
同	根本 良介
同	柳 誠一郎
同	志摩 美聡
同	高木 侑子
被控訴人	国
代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	芝税務署長
	磯川 光昭
指定代理人	中野 康典
同	雨宮 恒夫
同	飯塚 篤
同	清水 一夫

同 川上 昌
同 殖栗 健一

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

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) 芝税務署長が控訴人に対して平成16年7月6日付けでした同14年7月1日から同15年6月30日までの事業年度分の法人税の更正のうち、所得金額1億3229万6702円、納付すべき税額2980万0300円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定をいずれも取り消す。
- (3) 芝税務署長が控訴人に対して平成16年7月6日付けでした、
 - ① 同14年7月から同年12月までの期間分の源泉徴収による所得税の納税の告知及び不納付加算税の賦課決定
 - ② 同15年1月から同年6月までの期間分の源泉徴収による所得税の納税の告知及び不納付加算税の賦課決定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。

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、控訴人代表者である甲（以下「甲」という。）のB銀行（以下「B銀行」という。）に対する債務の担保としてB銀行に株式を差し入れていた控訴人が、当該株式が売却されその売却代金が上記債務の弁済に充当されるなどしたことから、その弁済額等を損金の額に算入するなどして法人税の確定申告（以下「本件確定申告」という。）をしたところ、芝税務署長から、上記弁済額等を損金の額に算入することはできないなどとして、法人税の更正及び過少申告加算税の賦課決定を受け、また、甲に対する上記弁済額等に係る求償権を放棄したとして、源泉徴収による所得税（以下「源泉所得税」という。）の納税の告知及び不納付加算税の賦課決定を受けたことから、被控訴人に対し、上記株式の売却はB銀行が違法にしたものであるから、上記弁済額等を損金の額に算入することができ、また、甲に対する上記求償権を放棄してはいないなどとして、上記各処分を取消しを求める事案である。

原判決は控訴人の請求をいずれも棄却したため、控訴人がこれを不服として控訴した。

- 2 「関係法令の定めと通達」、「前提事実」、「争点」及び「当事者の主張」は、以下のとおり控訴人の当審における補充主張を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。

3 (控訴人の当審における補充主張)

(1) 本件担保株式2及び本件担保株式3の売却の有効性等の認定について

原判決は、本件担保株式2及び本件担保株式3の売却の有効性及び本件条項の有効性や解釈について当事者間で争われているのに、未確定の控訴人のB銀行に対する別件の損害賠償請求訴訟（以下「別件訴訟」という。）の1審判決（甲15の1）に基づいて認定しており、不当である。

(2) 本件損失額相当額の求償権の益金算入時期について

控訴人は、原審において、B銀行に対する損害賠償請求権の存否については別件訴訟で当事者間で争われていて、法人税基本通達2-1-43において争いが決着するまでの間は損害賠償請求権の益金不算入を認めている以上、損害賠償請求権と両立し得ない関係にある本件損失額相当額の求償権については、少なくとも上記損害賠償請求権の不存在が別件訴訟で確定し、その裏返しとして上記求償権の存在が確定するまでは、同通達の趣旨が損なわれないよう、これを益金に算入しないことが認められるべきであると主張したにもかかわらず、原判決においてこの点についての判断が遺脱している。

(3) 本件手数料相当額の求償権の成否について

本件担保株式3及び本件控訴人売却株式にかかる手数料については、およそ控訴人が株式を換価する場合にはいかなる場合においても必要となる費用であって、当該費用については求償権が生じる法的根拠が不明であるから、求償権が生じるとの判断は誤りである。

(4) 控訴人の甲に対する求償権の放棄について

B銀行による担保株式の処分が無断売却である場合には控訴人の甲に対する求償権は発生しないのであるから、現にB銀行に対して無断売却による別件訴訟を提起している控訴人が、当該請求とは両立しない関係にある求償権の存在を認めているとはいえず、かかる状況を考慮すれば、求償権を放棄したと認定することは社会通念に著しく反する認定であって誤りである。

すなわち、本件内訳書の「債務保証の履行による損失（請求権行使不能）」との記載は、一義的な意思内容を導けるような性質の記載ではないのであるから、他の諸般の事情も総合して社会通念に照らして合理的意味内容を吟味した上で解釈すべきであるところ、わずか20文字足らずの記載が地方税を含めて総額20億円を上回る課税を惹起することになり、不合理な解釈である。そして、上記記載を行った乙税理士（以下「乙」という。）は、上記表現は回収を放棄したことを意味するのではなく、申告時点においては回収できないことを意味するのであって、その後の資産状況の良好化や第三者からの回収により、当該損失が補填されていることを想定し、回収できた時点で決算に計上すると考えていた旨陳述書に記載し、他方、甲は高齢で会計に疎いことから本件確定申告書及び添付書類の記載内容に全く目を通していなかったこと、控訴人及び甲の双方において巨額の課税が生じる結果となる行為を意図したことはあり得ず、わざわざこれを行ったとは考えられないこと、B銀行の無断売却に係る株式喪失の損失については、法人税基本通達2-1-43による損害賠償の計上とは別に、損失として当該年度に計上することが可能であったこと、控訴人及び甲の意に

反して最安値の時点で本件担保株式2及び本件担保株式3の大量売却がなされ、経済的には財産を喪失した被害者であるのに、さらに株式売却に伴う法人税を上回る本件源泉所得税の課税を行うことは過酷な二重課税であることに照らすと、社会通念に照らして合理的範囲を超えた過酷に過ぎる処分であるというべきである。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も控訴人の請求は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訂正し、控訴人の当審における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に記載のとおりであるから、これを引用する。

【判示(1)～(5)】 (1) 原判決19頁6行目の「証拠(甲15の1)」を「引用にかかる原判決の「前提事実」の(5)ないし(9)の事実証拠(甲12の2、15の1、乙2)」と改める。

(2) 原判決22頁2行目及び13行目の「原本」とあるのを「元本」と改める。

(3) 控訴人の当審における補充主張(1)について

【判示(6)】 控訴人は、原判決が証拠として甲15の1のみに基づいて、控訴人が本件担保株式3の売却に同意していたことなどを認定したことを非難するが、控訴人は、引用にかかる原判決前提事実の(5)ないし(9)記載のとおり、本件担保株式1の売却代金の内5億0800万円分を本件財団法人に寄付していること、その余の本件担保株式3に相当する売却代金及び本件担保株式2並びに本件控訴人売却株式の売却代金については、いずれも保証債務履行に使用されたものとして会計処理をして、本件事業年度の法人税の確定申告をしていること、控訴人は、B銀行に対して、B銀行が控訴人の同意なくして本件担保株式1を売却したなどの約定違反の処分行為により上記担保株式を失ったことによる損害の賠償を求める訴訟(別件訴訟)を提起して争い、双方共主張・立証を尽くした上(甲9、12の1・2、13の1ないし6、14の1ないし8)、別件訴訟1審判決(甲15の1)がされたことを踏まえての判示であることは明らかであるから、控訴人の主張は正鵠を得ないものであり、採用できない。

(4) 控訴人の当審における補充主張(2)について

【判示(7)】 控訴人は、B銀行に対する本件担保株式2及び本件担保株式3等の処分が違法であるとして同株式を失ったことによる損害賠償を請求している控訴人が甲に対して求償権を行使することは背理であり、両者は両立しないことを前提に上記主張をするようであるが、本件確定申告において、控訴人が甲に対する保証債務の履行を前提としていることは前示のとおりであるし、上記求償権は甲の債務について控訴人が本件株式を担保提供し、その債務を消滅させたことにより取得したというものであるから、上記損害賠償請求権とは発生原因事実を同一にするものではなく、上記求償権の成否の判断は別件訴訟の確定を待たなければならないものではないし、上記損害賠償請求権の存否確定を待たず、益金に算入することは、法人税基本通達2-1-43の趣旨を損なうことにはならないというべきであるから、控訴人の主張は採用できない。

(5) 控訴人の当審における補充主張(3)について

控訴人は、本件担保株式2及び本件担保株式3をB銀行が売却したことが無効であると主張するが、控訴人において上記株式の売却に伴う売却手数料を本件証券会社に対して負担しないことについてはこれを認めるに足りる証拠はないし、また、本件控訴人株式の売却手数料についても、控訴人は、控訴人の代表者である甲の委託を受け

【判示(8)】

て、上記株式を担保に提供し、その代金をもって本件証券会社に対する甲の債務の支払に充てたものであるから、控訴人は、保証債務に関する規定に従って甲に対して弁済相当額のほか、避けることのできなかった費用についても求償権を取得する（民法351条、459条、442条2項参照）。そして、株式売却は、通例証券会社を通じて行われるものであるから、その売却にかかる手数料は上記避けることのできなかった費用であるというべきであり、控訴人は甲に対し、上記各売却株式に係る本件手数料についても求償権を取得したものであるといえる。

(6) 控訴人の当審における補充主張(4)について

控訴人は、本件確定申告書の雑益、雑損失等の内訳書の「甲の保証債務履行による損失（請求権行使不能）」との記載は、その字句から演繹的に一義的な意思内容導けるような性質のものではなく、甲に対する求償権の回収を放棄したのではなく、その後の甲の資力回復等を待って回収を想定しているものであって、多額の課税関係を生じる結果となる「求償権の放棄」を意味すると解することは経験則に反するなどとし、本件確定申告書を作成した乙税理士も、申告時点において甲に対する求償権の回収を断念したわけではなく、回収が可能になった時点において改めて決算に計上するつもりであったと主張し、乙の陳述書（甲10）にはこれに沿う趣旨の記載部分がある。

しかしながら、上記陳述書は本件各処分がなされた後に作成されたものであるし、その内容は上記確定申告書の内訳書の文言の意味内容からは乖離するというほかなく、また、控訴人は、振替伝票においても「保証債務履行損」と記載しており、本件確定申告においても、上記のとおり「債務保証の履行による損失（請求権行使不能）」と記載していることに加えて、控訴人はその株式すべてを甲が所有している会社であること、本件確定申告までに求償権の行使をした形跡のないことなどからすると（甲1、乙2、3、8）、貸し倒れが認められない本件においては、控訴人において甲に対する求償権の行使を放棄したもの（これにより甲は多額の債務を免れることになる。）と推認するのが合理的であるというべきである。

【判示(9)】

また、控訴人は、甲自身は本件確定申告書に目を通しておらず、控訴人及び甲の双方において巨額の課税が生じる結果となる行為を意図することはあり得ないから、本件損失額及び本件手数料相当額の求償権（以下「本件求償権」という。）を放棄することはあり得ない旨主張するが、控訴人らにおいて本件求償権を放棄することにより源泉所得税が課せられることを予期していなかったとしても、このこと故に求償権の放棄をしなかったということとはできない。

【判示(10)】

さらに、控訴人は、本件担保株式2及び本件担保株式3の売却は、控訴人及び甲の意に反して最安値の時点で大量に行われ、両名とも財産を喪失した被害者であるのに、本件損失額及び本件手数料相当額にかかる源泉所得税（以下「本件源泉所得税」という。）の課税が行われることは、本件更正による法人税の課税を上回る金額であって過酷な二重課税であると主張するが、上記株式の売却による損失は、控訴人及び甲とB銀行との間の取引関係により生じたものであるのに対し、本件源泉所得税の課税は、控訴人が、本件求償権を放棄し、甲が本件求償債務を免れることにより、同人に実質的にその役員等に対して給与を支給したのと同様の経済的効果をもたらすものであ

【判示(11)】

るから、改正前の法人税法 35 条 4 項所定の「債務の免除による利益その他の経済的な利益」に該当し、同条所定の賞与に該当することによるものであるから、本件源泉所得税の課税が過酷な二重課税であるということとはできない。

2 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 宗宮 英俊

裁判官 坂井 満

裁判官 黒津 英明