

名古屋高等裁判所金沢支部 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求控訴事件
国側当事者・国(小松税務署長)

平成22年9月1日一部認容・確定

(第一審・金沢地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成21年3月24日判決、本資料259号-53・順号11166)

判	決
控訴人	甲
控訴人	乙
控訴人	丙
控訴人	丁
控訴人	戊
控訴人ら訴訟代理人弁護士	山村 三信
同	細見 孝次
被控訴人	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	小松税務署長
	浦畑 勉
同指定代理人	川山 泰弘
同	坂上 公利
同	岩見 靖一
同	樋上 浩司
同	稲葉 真
同	笠松 美樹
同	中澤 豊
同	神保 誠一
同	稲 敬示

主 文

- 1 原判決を次のとおり変更する。
- 2 小松税務署長が、控訴人甲に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億2391万6702円を超える部分及び控訴人甲の納付すべき税額1139万1600円を超える部分、並びに、これに伴う控訴人甲に対する過少申告加算税賦課決定のうち、126万2100円を超える部分を、いずれも取り消す。
- 3 小松税務署長が、控訴人乙に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億2391万6702円を超える部分及び控訴人乙の納付すべき税額284万7900円を超える部分、並びに、これに伴う控訴人乙に対する過少申告加算税賦課決定のうち、31万5500円を超える部分を、いずれも取り消す。

- 4 小松税務署長が、控訴人丙に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億2391万6702円を超える部分及び控訴人丙の納付すべき税額284万7900円を超える部分、並びに、これに伴う控訴人丙に対する過少申告加算税賦課決定のうち、31万5500円を超える部分を、いずれも取り消す。
- 5 小松税務署長が、控訴人丁に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億2391万6702円を超える部分及び控訴人丁の納付すべき税額284万7900円を超える部分、並びに、これに伴う控訴人丁に対する過少申告加算税賦課決定のうち、31万5500円を超える部分を、いずれも取り消す。
- 6 小松税務署長が、控訴人戊に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億2391万6702円を超える部分及び控訴人戊の納付すべき税額284万7900円を超える部分、並びに、これに伴う控訴人戊に対する過少申告加算税賦課決定のうち、31万5500円を超える部分を、いずれも取り消す。
- 7 控訴人らのその余の請求をいずれも棄却する。
- 8 訴訟費用は第一、二審を通じてこれを3分し、その2を控訴人らの負担とし、その余を被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 控訴人ら

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 小松税務署長が、控訴人甲に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億7684万4788円及び控訴人甲の納付すべき税額268万8100円を超える部分、並びに、控訴人甲に対する過少申告加算税賦課決定を、いずれも取り消す。
- (3) 小松税務署長が、控訴人乙に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億7684万4788円及び控訴人乙の納付すべき税額67万2000円を超える部分、並びに、控訴人乙に対する過少申告加算税賦課決定を、いずれも取り消す。
- (4) 小松税務署長が、控訴人丙に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億7684万4788円及び控訴人丙の納付すべき税額67万2000円を超える部分、並びに、控訴人丙に対する過少申告加算税賦課決定を、いずれも取り消す。
- (5) 小松税務署長が、控訴人丁に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億7684万4788円及び控訴人丁の納付すべき税額67万2000円を超える部分、並びに、控訴人丁に対する過少申告加算税賦課決定を、いずれも取り消す。
- (6) 小松税務署長が、控訴人戊に対し平成17年3月10日付けでしたAの平成13年分所得税の更正のうち、Aの分離長期譲渡所得金額1億7684万4788円及び控訴人戊の納付すべき税額67万2000円を超える部分、並びに、控訴人戊に対する過少申告加算税賦課決定を、いずれも取り消す。

2 被控訴人

本件各控訴をいずれも棄却する。

第2 事案の概要

- 1 本件は、亡A（以下「亡A」という。）の相続人である控訴人らが、被控訴人に対し、処分行政庁である小松税務署長が控訴人らに対して平成17年3月10月付けでした亡Aの平成13年分所得税の更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件各処分」という。）には所得税法64条2項所定の保証人の資産譲渡に関する特例（以下「本件特例」という。）の適用を否定した違法があるなどと主張して、本件各処分の取消しを求めた事案である。

原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却したため、控訴人らが本件控訴を提起した。

2 前提事実

（争いのない事実及び証拠等から容易に認められる事実）

(1) 当事者等

ア 亡Aは、四代目B（m。以下「四代目B」という。）及びR（以下「R」という。）の長男であり、四代目Bの跡を継いで、昭和52年6月、産業機械用各種チェーン等の製造販売等を目的とするC株式会社（乙1の1及び2。以下「C」という。）の代表取締役社長に就任し、昭和56年8月、建設工事業等を目的とするD株式会社（乙4の1及び2。以下「D」という。）の代表取締役（平成8年12月に代表取締役会長）及び後記のE株式会社（以下「E」という。）の代表取締役社長に就任していたほか、損害保険代理業等を目的とするF有限会社（甲30。以下「F」という。）の代表取締役も務めていた者である（甲22、32）。

イ 亡Aは、平成14年8月28日死亡した。

亡Aの相続人は控訴人らであるところ、控訴人甲（以下「控訴人甲」という。）は亡Aの妻（相続分2分の1）であり、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。）及び同戊（以下「控訴人戊」という。）はいずれも亡Aの子（相続分各8分の1）である。

控訴人甲は、亡Aの死後である平成14年9月、Fの代表取締役に就任した（甲30）。

ウ G（以下「原審証人G」という。）は、四代目B及びRの三男であり、平成8年12月Dの代表取締役社長に、亡Aの死後である平成14年8月Cの代表取締役社長に、それぞれ就任したほか、遅くとも平成2年ころまでにはEの代表取締役専務に就任していた（甲29、原審証人G）。

(2) C及び関連会社

ア Cは、産業機械用並びに輸送機器用各種チェーン、ベルト、その他伝導品の製造及び販売等を目的とする株式会社であり、平成●●年●●月●●日当時の資本金の額は22億2624万円で、n証券取引所市場等に上場している。（甲21、32ないし35、乙1の1及び2、乙2）

イ Eは、昭和11年1月20日にE株式会社として設立され、昭和56年10月に現商号に変更された株式会社であり、石川県のSにおいて旅館経営を主な事業としていた（乙3）。

Eは、TとUの二つの旅館を経営していたが、平成2年ころにUを株式会社Vに売却し、平成8年1月16日には、経営難からTも閉鎖した。

Eは、平成8年1月以降、休業状態となり、平成13年12月27日に解散し、平成14年3月25日に清算が終了した(乙3)。

ウ Dは、昭和21年にD株式会社として設立され、昭和56年10月6日に現商号に変更されたものであり、建築工事業、土木工事業等を目的とする資本金の額3950万円(平成13年当時)の株式会社である(乙4の1及び2、乙5)。

エ F

Fは、損害保険代理業等を業とする有限会社である。

(3) Eの銀行借入れ等

ア 株式会社Y銀行(以下「Y銀行」という。)は、平成2年9月5日、Eに対し、証書貸付の方法により、7億1000万円を貸し付けた。

イ 亡A及び原審証人Gは、同日、Y銀行との間で、EのY銀行に対する前記アの貸金債務につき、Eと連帯して保証する旨の連帯保証契約を締結した。

ウ Eは、Y銀行に対し、平成7年5月31日新規貸付に係る手形貸付による債務を負担していたところ(乙10の2、弁論の全趣旨)、亡A及び原審証人Gは、平成12年4月25日、Y銀行との間で、EのY銀行に対する上記手形貸付による債務につき、4500万円を限度としてEと連帯して保証するとの限定保証契約を締結した。

エ 平成13年6月22日当時、Eは、Y銀行に対し、前記アの証書貸付による貸金債務残額4億2000万円(乙10の1)及び前記ウの手形貸付による貸金債務4500万円(乙10の2)の合計4億6500万円の貸金債務(以下「本件直接融資分の債務」という。)を負担していた。また、亡A及び原審証人Gは、同銀行に対し、同額の連帯保証債務(以下、これらの保証債務を「本件保証債務①」という。)を負担していた。

(4) Dの銀行借入れ等

ア Y銀行は、Dに対し、平成6年2月23日から平成11年2月22日にかけて、手形貸付の方法により、別紙1「融資状況一覧表」の「Y銀行大聖寺支店」欄記載のとおり、合計2億1000万円を貸し付けた。

イ Dは、平成6年2月23日から平成11年2月22日にかけて、前記アの借入金をそれぞれ出金して、Eに対し、別紙1「融資状況一覧表」の上段「E」欄記載のとおり、合計2億1000万円を貸し付けた。

ウ 亡A及び原審証人Gは、平成4年2月10日、Y銀行との間で、DのY銀行に対する前記アの貸金債務を含む貸金債務につき、5億円を限度としてDと連帯して保証するとの限定保証契約を締結した。

エ 株式会社j銀行(以下「j銀行」という。)は、平成7年9月8日、Dに対し、1億円を貸し付けた。

オ Dは、平成7年9月11日、前記エの1億円を出金して、これをEに貸し付けた。

カ 株式会社Z銀行(以下「Z銀行」という。)は、平成9年9月30日、Dに対し、1億円を貸し付けた。そして、Dは、この借入金により、同日、j銀行に前記エの貸金債務1億円を返済した。

キ 亡A及び原審証人Gは、平成8年8月13日、Z銀行との間で、DがZ銀行に対して負担する前記カの貸金債務を含む貸金債務につき、Dと連帯して保証するとの連帯保証契約を締結した。

ク 平成13年6月22日当時、Dは、Y銀行に対する前記アの貸付に係る2億1000万円の貸金債務（乙11、12の1ないし7）及びZ銀行に対する前記カの貸付に係る1億円の貸金債務（乙13）を負担していた。

また、Eは、Dに対し、前記イの貸付に係る2億1000万円の貸金債務及び前記オの貸付に係る1億円の貸金債務を負担していた（以下、前記イの2億1000万円の債務及び前記オの1億円の債務を併せて「本件迂回融資分の債務」という。）。

そして、亡A及び原審証人Gは、Y銀行に対する前記ウの保証契約に基づく貸金2億1000万円の連帯保証債務（以下、これらの保証債務を「本件保証債務②」という。）及びZ銀行に対する前記キの保証契約に基づく貸金1億円の連帯保証債務（以下、これらの保証債務を「本件保証債務③」といい、本件保証債務①ないし③を併せて「本件各保証債務」という。）を負担していた。

(5) 亡Aによる不動産譲渡

ア 亡Aは、平成13年5月28日、その所有する土地（神戸市所在の宅地628.09平方メートル。以下「i物件」という。）を、神戸市が施行する都市計画事業のための買収に応じて3億0776万2000円で譲渡し、同年6月13日、その代金を受領した（乙6、8）。

イ 亡Aは、平成13年5月28日、その所有する土地及び建物（石川県江沼郡〔現在の同県加賀市〕所在の宅地ほか18筆の土地合計3361.02平方メートル及び同県江沼郡〔現在の同県加賀市〕ほか所在の鉄筋コンクリート造陸屋根地下3階付7階建旅館〔Tの建物〕延べ床面積8796.87平方メートル。以下、これらの土地建物を併せて「a物件」といい、i物件及びa物件を併せて「本件各物件」という。）を、Fに対し、3億1000万円で売却し、同年6月22日、その代金を受領した（甲93、乙7、8、22）。

（以下、亡Aによる本件各物件の譲渡を「本件譲渡」という。）

(6) 借入金債務の弁済等

ア 亡Aは、平成13年6月13日、i物件の譲渡により受領した3億0776万2000円を、E名義のY銀行大聖寺支店普通預金口座（以下「EのY銀行口座」という。）に送金し、同月22日には、a物件の譲渡により受領した3億1000万円のうち2億6400万円を、EのY銀行口座に入金した（乙9の1）。この結果、亡AがEのY銀行口座に送金した額は上記合計5億7176万2000円となる。

イ Eは、平成13年5月28日、Fに対し、その所有するTの敷地など土地建物を2億0400万円で売却した。そして、同年6月22日、Fから、EのY銀行口座に、その売却代金2億0400万円が入金された。（甲92、乙9の1及び2、乙23の1ないし13）

ウ 平成13年6月22日、EのY銀行口座から、Y銀行に対し、本件直接融資分の債務の弁済として4億6500万円が支払われ、Y銀行から、Eに対し、戻利息32万7584円が支払われた（乙10の1及び2）。この結果、Eの差引弁済額は4億6467万2416円となる。

エ 同日、EのY銀行口座から、D名義の預金口座に、本件迂回融資分の債務額に相当する3億1000万円が送金された。Dは、同日、この資金を原資として、Y銀行に対する貸金債務2億1000万円及びZ銀行に対する貸金債務1億円をいずれも弁済し、Y銀行からは戻利息合計10万7870円が、Z銀行からは戻利息3万5958円がそれぞれ支払われた。この結果、Dの差引弁済額は、Y銀行への2億0989万2130円及びZ銀行への999

6万4042円の合計3億0985万6172円となる。(乙11、12の1ないし7、乙13)

(以下、上記ア、ウ、エの一連の送金ないし弁済を「本件各弁済」ということがある。)

(7) 課税処分及び本件訴訟に至る経緯

ア 亡Aは、平成13年分の所得税について、法定申告期限内である平成14年3月15日付けで、小松税務署長に対し、本件各保証債務を履行するため本件譲渡をしたがその履行に伴う求償権を行使することができないこととなったとして、本件特例の適用があることを前提に、別表1「課税処分等の経緯(所得税・平成13年分)」の(1)区分欄記載のとおり税額等を計算して、確定申告書(乙40。以下「本件申告書」という。)を提出した。

亡Aは、その後の同年8月28日死亡した(前記(1)イ)。

イ 小松税務署長は、平成17年3月10日付けで、別表1「課税処分等の経緯(所得税・平成13年分)」の(2)区分欄記載のとおり税額等を算出し、本件各処分をした。その具体的内容は別紙2「本件各処分の経緯」とおりであるが、本件特例の適用については、本件直接融資分の債務の弁済に充てられた額の約2分の1についてのみ肯定し、残り約2分の1及び本件迂回融資分の債務に関する弁済についてはその適用を否定したものである。なお、本件各弁済の原資となっているのは、前記のとおり、E自ら売却した不動産の売却代金2億0400万円(前記(6)イ)及び亡Aの不動産売却代金のうち5億7100万円(前記(6)ア参照)であるところ、本件各処分においては、本件直接融資分の債務4億6500万円の弁済(前記(6)ウ)がすべて亡Aの不動産売却代金5億7100万円から賄われたことを前提として、税額等が算出されている。

ウ 控訴人らは、平成17年5月2日、金沢国税局長に対し、本件各処分を不服として別表1「課税処分等の経緯(所得税・平成13年分)」の(3)区分欄記載のとおり異議申立てをしたが、同局長は、同年7月28日付けで、上記異議申立てを棄却する旨の決定をした(乙14)。

エ 控訴人らは、同年8月24日、国税不服審判所長に対し、異議棄却決定を経た後の本件各処分を不服として別表1「課税処分等の経緯(所得税・平成13年分)」の(5)区分欄記載のとおり審査請求をしたが、同所長は、平成18年5月31日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決をした(乙15)。

オ 控訴人らは、同年10月24日、本件訴えを提起した。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、本件各弁済につき本件特例(所得税法64条2項)が適用されるか否か、具体的には、①「保証債務を履行するため資産の譲渡があった場合」に当たるか否か、すなわち、本件各弁済は保証債務の履行に当たるか、また、本件譲渡は保証債務を履行するためのものといえるか(牽連関係の有無)、②「求償権の全部又は一部を行使することができない」場合に当たるか否かである。

これに関する当事者の主張は、次のとおり補正し(なお、原判決中の「本件被相続人」はいずれも「亡A」と読み替えるものとする。)、4項のとおり当審における当事者の主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の第2の3に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決15頁18行目、19行目及び16頁12行目の各「E分債務の弁済」をそれぞれ「本件直接融資分の債務及び本件保証債務①に係る弁済」と改め、21行目の「E分債務」を「本件直接融資分の債務及び本件保証債務①」と改める。

- (2) 原判決16頁16行目及び25行目の各「本件各弁済」をそれぞれ「本件直接融資分の債務及び本件保証債務①に係る弁済」と改め、26行目の「E」を削る。
- (3) 原判決18頁11行目の「E」を削る。
- (4) 原判決19頁2行目の「E」を削り、4行目の「E分債務の」を「本件保証債務①につき」と改める。
- (5) 原判決19頁7行目から8行目にかけての「前記争いのない事実等(8)イ(イ)d」を「別紙2『本件各処分経緯』」と改める。
- (6) 原判決19頁8行目及び17行目の各「E分債務」をそれぞれ「本件直接融資分の債務及び本件保証債務①」と改め、9行目の「E」を削る。
- (7) 原判決21頁11行目及び22頁4行目の各「E保証債務」をそれぞれ「本件直接融資分の債務」と改め、21頁24行目の「E分債務の」を「本件保証債務①につき」と改め、22頁4行目から5行目にかけて及び13行目の各「E保証債務の」をそれぞれ「本件保証債務①につき」と改め、22頁5行目から6行目にかけての「D保証債務」を「本件保証債務②及び③」と改める。
- (8) 原判決23頁13行目から14行目にかけての「E分債務」を「本件保証債務①」と改め、16行目の「E分債務の」及び24頁7行目の「E保証債務の」をそれぞれ「本件直接融資分の債務に係る」と改める。
- (9) 原判決25頁3行目「D」から4行目「入金されているところ」までを「Dは、Y銀行及びj銀行からの入金額をそのまま、ほぼすべてその入金日のうちにEに入金しているところ」と改め、14行目の「D保証債務」を「本件保証債務②及び③」と改め、17行目から18行目にかけての「Dを介する債務の」を「本件迂回融資分の債務に関する」と改める。
- (10) 原判決25頁22行目の「D貸金」を「本件迂回融資分の債務」と改め、26頁1行目から2行目にかけての「D」を削る。
- (11) 原判決26頁5行目の「D保証債務」を「本件保証債務②及び③」と改める。
- (12) 原判決26頁13行目及び14行目の各「D保証債務」をそれぞれ「本件保証債務②及び③」と改める。
- (13) 原判決26頁21行目の「D貸金」を「債務」と改め、24行目の「D保証債務を履行した」を「本件各弁済の」と改め、26行目の「D貸金」を「本件迂回融資分の債務」と改め、27頁2行目の「D保証債務」を「本件保証債務②及び③」と改める。

4 当審における当事者の主張

(控訴人らの主張)

- (1) 本件迂回融資分の債務に関する弁済における求償権の発生根拠について
 - ア 本件迂回融資分の債務については、Dを通してEに貸付けがされているが、実質的な主債務者はEである。そして、亡Aが金融機関に対して弁済したことにより、Eの金融機関に対する債務が消滅するという利益を得る一方、亡Aは損失を被った。
よって、亡Aは、不当利得返還請求権に基づき、Eに対する求償権を有することになるところ、この求償権は行使不可能である。
 - イ また、迂回融資については、Dは経済的便益を受けておらず、亡Aが弁済したとしてもDが求償されるいわれはなく、経済的便益を受けたEが負担すべきことは自明の理である。
よって、迂回融資の実施に当たっては、E、D、亡Aの間で、亡Aが保証債務を履行した

ときは、Eに求償するという合意が成立していた。しかしながら、Eの経営状況がその後悪化し、求償権行使が不可能となったものである。

(2) 保証契約締結時の状況等について

ア 一般論として、主債務者の履行が期待できない場合に保証契約を締結することはあり得ない。

また、債務超過であるからといって債務が履行できないというわけではない。さらに、Eの貸借対照表上の金額（簿価）を比較して債務超過であっても、U及びTを時価相当額に換算すれば事情が異なる。

イ 亡A及び原審証人Gが保証契約を締結した時、Eは事業を継続していたから、業績が回復すれば主債務者であるEからの返済が可能となる。旅館業は景気動向による売上げの変動も大きい。U売却後、Eの経営は改善しており、亡AはTを立て直そうという強い意思をもって経営に当たっていた。

(被控訴人の主張)

求償権の行使による回収の期待を有しない場合の本件特例の適否について

ア 所得税法64条2項の趣旨については、保証人が、たとえ将来保証債務を履行することになったとしても主債務者に対する求償権を行使することによって最終的な経済的負担は免れ得るとの予期の下に、保証契約を締結したにもかかわらず、一方では保証債務の履行を余儀なくされたために資産を譲渡し、他方では保証契約締結時の予期に反して求償権を行使することができなくなった場合においては、これらの経緯を全体としてみると、当該資産の値上がり益を現実に享受する機会を失ったものとして、求償権を行使することができなくなった限度で、当該資産の譲渡による所得に対する課税を免れさせることによって、特に課税上の救済を図ろうとするものである。

そうすると、保証契約締結時において、主債務者に対する求償権行使の可能性がなく、連帯保証人の一人が自らの負担割合を10とし、他の連帯保証人の負担割合を零とする合意をした場合は、当該負担割合を10とした連帯保証人は、求償権行使による回収の期待を全く持たないというべきであるから、同条項の適用はないというべきである。

イ Eは、昭和60年12月期末から平成元年12月期末までいずれの事業年度末においても30億円超の債務を有し、平成元年12月期末の累積赤字も26億円超に達し、昭和60年から平成元年まで連年債務超過の状態であり、平成2年にUを21億5000万円で売却したが、同年12月期末における負債が約18億円残り、Y銀行からの借入金については、亡Aのほかに初めて原審証人Gを連帯保証人として7億1000万円について借換えをしたが、依然として債務超過の状態であった。

したがって、仮に、亡Aと原審証人Gとの間で負担部分零合意があったとしても、亡A及び原審証人Gが平成2年9月5日付けでEとY銀行との7億1000万円の金銭消費貸借契約について連帯保証をしたころには、Eに対する求償が客観的にみてほとんど不可能な状態にあったものであり、亡Aは、上記事実を知り得た上で原審証人Gの負担割合零合意をしたのであるから、連帯保証契約時において、求償権行使による回収の期待を全く持たなかったというべきである。よって、本件特例の適用はない。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記前提事実、争いのない事実、掲記証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件に関し、以下の事実が認められる。

(1) Eは、SにおいてU及びTの二つの旅館経営を主な事業としていたが、原審証人GがEの経営に関与するようになった昭和54年ころには、施設が荒廃し従業員の意欲も低下して赤字がかさむ状況にあり、昭和60年ころには、老朽化したUを閉鎖するに至った。その後も赤字が続き、平成元年12月期末には累積赤字が26億円に達し、平成2年7月にUを約21億5000万円で売却して借入金の返済等に充てたが、なお約10億円の借入金及び約8億円の未払金が残った。このうちY銀行からの借入金については、同年9月5日、借換えの形で7億1000万円の融資が実行され、亡A及び原審証人Gがこれを連帯保証した。

Eは、平成3年、平成4年に営業利益を計上したものの、その後は平成14年に清算終了するまで営業損失を重ね、この間の平成8年1月16日にはTを閉鎖して休業状態となり、銀行借入金の利息と人件費（従業員数は1ないし3名）その他メンテナンス費用を払うのみの状態であり、平成12年12月期末の累積赤字は15億円余となっていた。

なお、平成12年12月31日当時のEの借入金の内訳は、Y銀行に対する本件直接融資分の債務（合計4億6500万円）及びDに対する本件迂回融資分の債務（合計3億1000万円）のほか、亡Aの親族に対する債務（合計3億5968万0133円）であった。この親族関係の債務のうち、亡Aに対する債務は7313万3670円、原審証人Gに対する債務は1億3482万3232円であり、同人に係る債務は四代目BのEに対する貸金を順次相続したものであった。

（甲25、26、29、乙20、21、30ないし34、38、39、43ないし52、原審証人e、原審証人f）

(2) Eの株主構成は、平成3年12月31日時点では、Rが92.5パーセント（筆頭株主）、亡Aが1.2パーセント（第2位）であり、原審証人Gは0.6パーセント（第7位）であったが、R死亡後の平成5年12月31日時点では、亡Aが47.5パーセント（筆頭株主）、W（四代目Bの二男）が24.0パーセント（第2位）、原審証人Gが23.7パーセント（第3位）となり、この3名の持株数及び持株比率は平成14年の清算終了時まで同一であった。なお、EはDとは資本関係がなかった。

（甲13、14、乙20、21、30ないし34、原審証人e）

(3) Eでは、原審証人Gが経営に関わるようになった昭和54年ころ以降、原審証人Gが経営の中心となる営業を担当しており（同人はその後、常務を経て遅くとも平成2年ころまでには代表取締役専務に就任した。）、代表取締役社長であった亡AはCの経営に力を注いでおり、旅館の経営には手が回らない状態であった。資金繰りに関しては、原審証人Gにおいて財務状況を知り得る書類に幾度となく目を通す機会があり、同人が亡Aに資金繰りが苦しい旨報告し、亡AがEの経理部長であった原審証人f（以下「原審証人f」という。）と相談して、やりくりをする状況であった。もっとも、Y銀行の行員からは、原審証人GがTの実質的経営者であると認識されており、同人は原審証人fとともに同銀行の行員に対応し、同銀行山中支店に何度か来店もしていた。（甲29、乙35、38、39、原審証人f、原審証人G）

原審証人Gは、Tを閉鎖した平成8年中にはEから役員報酬を受け取っていたが、平成9年以降、Eは役員報酬の支給自体を行っていない。また、原審証人Gには、平成13年中、DやCなど関連会社からの合計3000万円を超える給与収入のほか、Cの株式配当等の収入があ

った。(乙30ないし34、41)

- (4) 原審証人Gは、Eを主債務者とする銀行借入れにつき、亡Aとともに昭和50年代から連帯保証人となることがあったが、亡Aの依頼により、同人とともに、Eを主債務者として、平成2年9月5日のY銀行に対する7億1000万円の連帯保証(本件保証債務①に係るもの)、平成4年2月10日のY銀行に対する5億円を限度とする連帯保証(本件保証債務②に係るもの)、Y銀行に対する平成7年5月31日の新規貸付の際の連帯保証及びその更新となる平成12年4月25日の4500万円を限度とする連帯保証(本件保証債務①に係るもの)、平成8年8月13日のZ銀行に対する連帯保証(本件保証債務③に係るもの)をそれぞれ行っている。(前提事実、乙14、15、36、原審証人G、弁論の全趣旨)

また、原審証人Gは、亡AからEの債務の担保として株券を提供するよう指示され、平成7年5月31日付で、「有価証券担保差入証」と題する書面(乙16の1)とともにCの株券20万株を担保としてY銀行に差し入れた。その時点で、Cの株は1株あたり460円であり、原審証人Gの保有していた20万株の時価は9200万円であった。なお、上記差入れの際の「有価証券担保差入証」と題する書面には、「担保権設定者は、債務者が別に差し入れた銀行取引約定書第1条に規定する取引によって貴行に対して現在および将来負担するいっさいの債務の根担保として前記銀行取引約定書の各条項のほか後記約定に従い、貴行に対してこの差入証記載の有価証券を差し入れます。」と記載されている。

上記Cの20万株の株券は、本件各弁済が完了した平成13年6月22日、原審証人Gに返還された。

(甲16、乙16の1ないし3、原審証人G)

- (5) Dは、建築・土木を事業内容とする会社であり、前記のとおりEとの資本関係はない。原審証人Gは、Eの経営に関与するようになった時期とほぼ同じ昭和54年ころから、Dの経営に関与するようになった。その当時、DもEの旅館と同様、代表取締役社長であった亡Aの手が回らないような状況にあり、建屋は古く社員の士気も低下していた。原審証人GはDにおいても営業を担当するようになったが、後に同社の常務を経て平成4年12月ころ同社代表取締役専務に、平成8年12月同社代表取締役社長に就任し、平成18年12月同社の代表取締役及び取締役を退任した。

(乙5、甲29、原審証人G、弁論の全趣旨)

- (6) Dは、前記前提事実のとおり、平成6年から平成11年にかけて、銀行から合計3億1000万円の借入れをし、これを即日ないし数日(最大3日)中にEに貸し付けた。これは、EがTの経営及びT閉鎖後のメンテナンス等のため運転資金を必要としていたものの、多額の負債を抱え、銀行から直接融資を受けることが困難であったため、Dを通して、いわゆる迂回融資の形で銀行から融資を受けることにしたものであり、Dにおいて上記金員に相当する資金需要があったわけではなかった。また、融資の際、金融機関から、DのEへの送金について問題とされたことはなかった。

DとEとの間では、上記合計3億1000万円の貸借について金銭消費貸借契約書は作成されていないが、Dにおける本件各弁済前の平成12年9月30日時点の貸借対照表において短期貸付金3億1500万円が計上されているのに対し、同会社における本件各弁済後の平成13年9月30日時点の貸借対照表では短期貸付金が3億1000万円減額され500万円となっている。

(甲19、20、29、95、乙19、原審証人G)

- (7) 亡Aは、阪神大震災後、所有するi物件を神戸市に賃貸していたが、平成12年終わりころから平成13年ころにかけて、同物件を処分してEの銀行関係の借入金を返済して清算することとし、Eの監査役であったg(以下「g」という。同人は、平成13年6月までCの監査役も兼任しており、同月からCの常務取締役役に就任した者である。甲34、乙3)とともにEの清算計画を具体化させた。そして、i物件の売却代金だけではEの銀行関係の借入金の返済に不足していたため、a物件及びEが所有する不動産も売却してその代金を借入金返済に充てることとした。平成13年3月ころには、原審証人Gもgから聞いてその計画を知った。これらのEの清算計画の実施において、神戸市との折衝、売買契約の締結と履行、Eの清算人の選定、清算の臨時総会、配当金の支払など事務的な手続は、当時Cの経理課長であった原審証人e(以下「原審証人e」という。)が担当して行った。(甲22、29、原審証人e、原審証人G)

本件各物件及びEが所有する物件の処分及び借入金返済の経緯は前記前提事実のとおりである。

Eは、銀行関係の借入金に係る本件各弁済の後、親族からの借入金につき支払の免除を受けた。その合計額は9億3144万2133円でありうち亡Aから免除を受けた額は6億4489万5670円、原審証人Gから免除を受けた額は1億3482万3232円である。亡Aから免除を受けた上記6億4489万5670円は、亡Aからの従前の借入金7313万3670円(前記(1))及び亡Aが本件各物件を譲渡した後にEのY銀行口座に入金した5億7176万2000円(前記(6)ア)の合計額に相当する。(乙20)

Eの清算に伴う残余財産分配可能額は930万9851円であった。(乙20)

本件各弁済後、原審証人Gが、亡A又は控訴人らから、本件各保証債務につき、求償請求を受けたことはなかった。

- (8) 甲家は安政3年(1856年)I(初代B)が興したのが始まりであり、三代目Bが他社と協力して昭和8年にCの前身であるO株式会社を設立させ(昭和13年C株式会社に商号変更)、その後も甲家の者が代々Cを引き継いできた。

亡Aは、30歳代で父である四代目Bの跡を継ぎ、甲家の長男としての責任感が強く、原審証人Gにとっては父親のような存在でもあった。(甲21、22、29、原審証人G)

- (9) 亡A及び原審証人Gらの父である四代目Bは昭和56年8月21日に、その妻Rは平成4年10月3日にそれぞれ死亡したが、その遺産相続状況はおおむね以下のとおりであった。

(甲24ないし27)

ア 四代目Bの遺産について

相続財産純資産価額合計20億8519万6407円のうち、亡Aが相続したのは合計6億7546万2160円、原審証人Gが相続したのは合計1億3299万9947円である。亡Aが相続した財産は、宅地やC本社周辺の土地が多く、このほか、Cの71万1633株や、Y銀行、Z銀行及びd等の換価性の高い株式を相続したのに対し、原審証人Gは、Cの20万株を除けば、山林や原野など換価性の低いものを相続した。また、債務については、亡Aがすべて相続した。

イ Rの遺産について

相続財産純資産価額合計25億8594万6708円のうち、亡Aが相続したのは合計1

4億7081万7543円、原審証人Gが相続したのは合計5億5981万4897円である。原審証人Gが相続したものは、Eの約201万株やEに対する貸付金など換価性のないものであった。また、亡Aは、Rの借入金、公租公課、その他一切の債務及び葬式費用の全部を相続した。

2 争点①（保証債務を履行するため資産の譲渡をした場合に当たるか。すなわち、本件各弁済は保証債務の履行に当たるか、また、本件譲渡は保証債務を履行するためのものといえるか。）について

(1) 保証債務の履行といえるか

ア 前記認定事実によれば、亡Aは、i 物件及びa 物件を売却し、i 物件の代金3億0776万2000円、a 物件の代金のうち2億6400万円をEのY銀行口座に送金し、この合計5億7176万2000円と、そのころ、Eが売却し、EのY銀行口座に入金になった不動産の売却代金2億0400万円が原資となって、平成13年6月22日、EのY銀行口座から、本件直接融資分の債務の弁済として、4億6467万2416円（戻利息32万7584円控除後の金額）がY銀行に、また、本件迂回融資分の債務の弁済として、D名義の預金口座を経由して、2億0989万2130円（戻利息10万7870円控除後の金額）がY銀行に、9996万4042円（戻利息3万5958円控除後の金額）がZ銀行に支払われたと認めるのが相当であるところ、亡Aは、本件直接融資分の債務（EのY銀行に対する債務）、本件迂回融資分のDのY銀行及びZ銀行に対する各債務を連帯保証していたのであるから、各銀行への弁済額合計7億7452万8588円のうち、Eが売却した不動産の前記売却代金2億0400万円を差し引いた5億7052万8588円については、亡Aによる保証債務の履行と認めるのが相当である。

イ なお、本件迂回融資分の債務に関しては、金融機関がDに合計3億1000万円を貸し付け、DからEに対し同額の貸付けがされており、亡A及び原審証人Gは、金融機関に対し、Dと連帯して保証するとの保証契約を締結している。

しかし、その経緯は前記認定事実のとおり、Eにおいて多額の負債を抱えており直接銀行からの融資を受けることができない状況であったため、いわゆる迂回融資としてDが銀行から借り入れる形をとったものであることが認められる。実際、銀行から借り入れた金員がほぼ即日中、最大でも3日後にはEへ送金され、本件各弁済の際も、EからDに弁済した額が同日中に金融機関へそのまま弁済されているのであって、Dにおいて上記資金を利用した形跡はなく、すべてEの資金需要に応じた融資であったというべきである。

したがって、本件迂回融資分の債務については、関係者の行為の実質に照らすと、Eが主債務者の立場にあり、亡A及び原審証人Gは、Eの連帯保証人的立場にあるものというべきであり、本件特例の適否を判断するに当たっては、かかる実質的な法律関係に基づいて検討するのが相当である。

ウ また、前記前提事実のとおり、亡Aは、本件各弁済につき、本件各物件を譲渡した代金をもって直接、金融機関に弁済するのではなく、EのY銀行口座にいったん入金した上、Eが同口座から銀行に対し本件直接融資分の債務を弁済し、又は、Dに対し本件迂回融資分の債務を弁済し、即日Dが銀行に対し同額の弁済をするという形をとっている。

しかし、その金員の流れからすると、本件各弁済のうち金融機関に対する弁済は、いずれも、亡Aの本件各物件の譲渡代金及びEのFに対する所有物件の売却代金が原資となってい

ることは明らかであり、亡Aが本件各物件の譲渡代金のうちEのY銀行口座に入金した合計5億7176万2000円のうち少なくとも5億7100万円について、Eが他の用途に流用した形跡はない(乙9の1)。また、亡Aが直接弁済するのではなく、EのY銀行口座を経由した理由について、Eの清算計画の実施を担当した原審証人eは、金融機関側が不良貸付という実績を作らないため融資先本人(主債務者)から回収したという形をとりたかったためである旨説明しているところ(甲22、原審証人e)、上記説明が不合理であるということもできない。

したがって、本件各弁済全体を実質的に見れば、亡Aによる弁済ということができ、本件特例の適否の判断においてはかかる実質面を考慮して判断するのが相当である。

エ 以上のとおりであって、亡Aが本件各物件を譲渡して得た代金の一部をEのY銀行口座に入金し、同口座から本件直接融資分の債務及び本件迂回融資分の債務の弁済がされ、さらに、Dの金融機関に対する債務の弁済がされたことは、いずれも、亡Aの保証債務の履行に当たるものというべきであり、この点に関する被控訴人の主張は、採用することができない。

(2) 資産譲渡と保証債務の履行との関係

前記認定事実のとおり、本件各物件の譲渡はEの清算計画の中で計画されたものであり、本件譲渡がされた平成13年当時、Eは旅館をすべて閉鎖し営業による収入のない状態が数年間続いていたこと、親族からの借入金はともかくとして、銀行関係の借入金である本件直接融資分の債務及び本件迂回融資分に関する債務については返済の必要があったこと、しかし、これら銀行関係の借入金は合計7億7500万円に上るのに対し、Eの平成12年12月期末の資産は、土地建物以外に見るべきものはなく、上記借入金を賄うだけのものはなかったこと(乙21、30)などの事情に照らすと、本件譲渡及びE所有の不動産の売却以外に上記借入金につき弁済の当てがあったとはいえない。さらに、本件譲渡後速やかに本件各弁済がされ、約9か月後にはEが解散し清算が終了したことも併せ考慮すれば、亡Aによる本件譲渡は、保証債務の履行のために行われたものと認めるのが相当である。

(3) 以上によれば、その余の点について判断するまでもなく、本件譲渡及び本件各弁済は、所得税法64条2項にいう「保証債務を履行するため資産の譲渡があった場合」に該当するものというべきである。

3 争点②(求償権の全部又は一部を行使することができない場合に当たるか)について

(1) Eに対する求償について

ア Eは、本件直接融資分の債務における主債務者であり、本件直接融資分の債務の弁済により亡Aに対し求償義務を負う者であることは明らかである。

また、Eは、本件迂回融資分の債務の弁済についても、亡Aに対し求償義務を負うというべきである。すなわち、本件迂回融資分の債務に関しては、銀行との関係で形式的に見れば、Dが主債務者、亡A及び原審証人Gが連帯保証人であって、Eは融資当事者ではないから、亡Aが保証債務を履行した場合、亡Aが当然にEに対する求償権を取得するということはできない。しかしながら、前記認定のとおり、その実質はDを介した迂回融資であり、Eの資金需要に応じてEに対してなされた融資(貸金)であって、Dにおいてその資金を利用した形跡はない。加えて、前記のとおり、Eの清算に当たって亡Aが免除したEに対する債権の中には、従前からの貸金のほかに、本件譲渡後に亡AがEのY銀行口座へ送金し、少なくともその大部分が本件各弁済の原資となった5億7176万2000円が含まれているとい

うことができることからすると、E、亡A及びDの間では、亡Aが本件保証債務②及び③を履行した場合、DではなくEが主債務者的立場にある者として全部求償義務を負担するとの合意が成立していたものと認めるのが相当である。

したがって、Eは、本件迂回融資分の債務に関して保証債務を履行した亡Aに対し、上記合意に基づき、その全額についていわば主債務者として求償義務を負担していたものというべきである。

イ そこで、次に、Eからの回収の可能性について検討する。

前記認定事実のとおり、Eはその主たる業務である旅館経営を平成8年に止め、以後本件各弁済時に至るまで営業による収益はなく、平成12年12月期末において累積赤字が15億円を超えており、本件各弁済に先立つ本件譲渡はEの清算のためにされたものであったことなどの経緯に照らすと、本件各弁済時において、亡AのEに対する求償権の行使は、Eがその所有物件を売却したことにより取得した売却代金2億0400万円相当を別にして、Eの清算時における残余財産分配可能額のうち亡Aに割り当てられるべき部分を除いては、およそ不可能であったといわざるを得ない。

(2) 原審証人Gに対する求償について

ア 原審証人Gは、本件各保証債務においていずれも亡Aとともに連帯保証人であったところ、確かに、亡A及び控訴人らが本件各弁済後、原審証人Gに対して求償権を行使したと認めるに足りる証拠はなく、また、亡Aは、甲家の長男として、また、C及び関連企業において経営のトップとして、格別の影響力を有しており、亡Aらの両親の相続に際し負債はすべて亡Aが相続するなど、亡Aが日常兄弟らに債務の負担を積極的に求めようとしなかったことがうかがわれる。

しかしながら、原審証人Gは、Eの代表権を有する取締役であり、それも単に名目的なものではなく、旅館業における営業という業務の中心的立場を担っており、資金繰りに関する決定は事実上亡Aの判断に委ねられていたということがいえるものの、原審証人G自身が銀行とのやり取りをすることもあり、Eの経営が苦しい事情等も十分理解し得る立場にあったといえることができる。このような意味で、原審証人GはEの経営に実質的に関与していたといえ、逆に、亡AにおいてはEの経営には手が回らない状況にあった。そして、原審証人Gは少なくともTを閉鎖した平成8年時点で役員報酬を受け取っており（なお、翌平成9年以降はEでは役員報酬の支給自体を行っていなかった。）、同人の稼働状況等に照らし、それ以前もEから報酬を受け取っていたことがうかがわれるし、同人はEの株主でもあって、特にR死亡後は保有率23.7パーセント（第3位）の株主であったから、Eから経済的利益を受けていたのがもっぱら亡Aのみであったということはできず、原審証人Gもまた経済的利益を受けていたといえることができる。

また、原審証人Gは、Eの債務につき、平成7年5月31日付けでCの株券20万株（時価9200万円相当）を担保としてY銀行に差し入れていた（本件各弁済により返還を受けた。）ほか、Eの清算にあたっては、Eに対し、1億3400万円余の債務免除をしている。これらの財産が四代目Bから順次相続により取得したものであり、あるいは、原審証人Gに対して新たな出捐や現実の履行を求めるものではないとしても、上記各事実は、原審証人GがEの債務につき万が一の場合に一定の負担を求められ得る立場にあったことを裏付けるものであるといえる。

イ 控訴人らは、亡Aが、平成2年9月5日の借換えに際して連帯保証をする際、原審証人Gに対し、「わしに任せておけ」と述べたと主張し、原審証人Gも原審において同趣旨の証言をしている。しかし、同人は、平成17年の金沢国税局職員からの事情聴取に際しては、平成2年当時を振り返るとあまり記憶はないが、亡Aが「私にすべて任せておけ」といったようなニュアンスで話をされたと思っている、亡Aは口数が少なく、また兄弟なのであうんの呼吸で判断することがあったと述べ、また、「自分が負担するから」とか「迷惑をかけないから」という言葉では言われていないと述べていること（乙38、39）に照らすと、亡Aが同人に任せておけと述べたとしても、その趣旨は必ずしも明確ではなく、原審証人Gの負担割合を零とする趣旨かどうかはその発言自体では明らかとはいえない。また、原審証人Gは、平成19年1月10日、別件審査裁決手続において、亡Aから言われるまま保証や担保提供をしたが、自分の負担が全くないとは考えていなかったと述べていることに照らしても、亡Aの上記発言の趣旨が連帯保証人たる原審証人Gの負担割合を零とする趣旨であるとまでは直ちにはいえないというべきである。

また、原審証人Gは、原審において、Eの清算前に、Cの社屋内にある社長室に出向いて、亡Aに対し、同人所有物件を処分してEの借入金返済に充てEを清算すると聞いたが、それでいいのかと尋ねたところ、亡Aは「それでいい。」と返答したと証言する。しかし、他方で、原審証人Gは、別件審査裁決手続においては、そのようなやりとりがされた時期について、本件各弁済後であると供述し、かつ、その発言の趣旨は、亡A自らが履行した保証債務について原審証人Gの負担すべき債務がなくなったという意味の発言であったと供述している。このように、発言の時期やその趣旨に関して同人が述べるところは必ずしも一貫していない上、「それでいい。」という発言自体、その趣旨は曖昧であって、原審証人Gの求償義務の有無まで含む趣旨か否かは必ずしも明確ではない。

したがって、控訴人らが主張するような亡Aの発言があったとしても、それ自体は直ちに原審証人Gの負担部分がないことを裏付けるものということとはできない。

ウ 以上からすれば、亡Aの甲家あるいはCグループ企業内における立場等を勘案しても、Eを主債務者ないし実質的な主債務者とする銀行に対する債務について、原審証人Gの負担割合を零とするような特段の事情は認められないというべきである。そうすると、連帯保証人間の負担割合は、均等割合であると解すべきであり、原審証人Gは、亡Aと同等割合の負担部分を有するものと認めるのが相当である。

エ 前記認定事実のとおり、原審証人Gは、平成13年当時、Dなど関連会社から合計3000万円を超える給与収入を得ており、また、本件各弁済により返還を受けたCの株券等の財産等も保有していたということができ、資力がないということとはできない。

したがって、亡Aは、原審証人Gに対し、求償権を行使することが可能であったというべきである。

(3) Dに対する求償について

ア 本件迂回融資分の債務に関し、Dは、債権者である銀行との関係では主債務者であるが、前記認定のとおり、保証人を含む債務者側の関係者間では、DではなくEが主債務者的立場にある者として全部求償義務を負うこととされていたものと認められる。

イ そして、前記のとおり、Dは銀行からの借入金を直ちにEへ送金し、Eからの弁済金を直ちに銀行へ弁済しており、当該金員を自ら使用していないから、一連の融資において何らの

利益も受けておらず、負担もしていないといえる。また、そもそも、両社は亡Aや原審証人Gが代表取締役であったという共通点を有するが、DとEとは資本関係もなく、業務内容も全く別であって、DがEの負債について究極的に負担させられるべき事情は格別見いだせない。

そうすると、Dが亡Aから求償権を行使されるいわれはないというべきであって、亡AはDに対して求償権を行使することはできない。

(4) 求償権行使の範囲

以上を前提にすると、本件直接融資分の債務に関しては、主債務者であるEに対する求償権の行使は、残余財産分配可能額のうち亡Aに割り当てられるべき額（その額は、本件各処分における額と同様、644万5792円と解するのが相当である。ただし、本件迂回融資分の債務に関しても同様であるため、それぞれの債権額に応じて按分することになる。）を除いては不可能であり、連帯保証人である亡Aと原審証人Gの負担割合は均等（2分の1ずつ）と解すべきところ、亡Aは、原審証人Gに対し、弁済額から上記Eに対する求償可能額を除いた額の2分の1について求償権を行使することが可能であるから、求償権を行使することができない額は、残余の2分の1となる。

本件迂回融資分の債務に関しては、主債務者の立場にあるEに対する求償権の行使は、上記同様、残余財産分配可能額のうち亡Aに割り当てられるべき額を除いては不可能であり、また、連帯保証人的立場にあり、かつ、負担部分を有する亡A及び原審証人Gの負担割合は均等（2分の1ずつ）であって、Dについては負担部分がないと解すべきであるところ、亡Aは、原審証人Gに対し、弁済額から上記Eに対する求償可能額を除いた額の2分の1について求償権を行使することが可能であるから、求償権を行使することができない額は、残余の2分の1となる。

なお、被控訴人は、主債務者に対する求償権の行使による回収の期待を有しない場合に連帯保証人の一人が負担割合を100パーセントとし、他の連帯保証人の負担割合を零とする合意をした場合は本件特例の適用がないと主張するが、前記のとおり、原審証人Gについて負担割合を零とする合意その他特段の事情を認めることはできないから、被控訴人の主張はその前提を欠くものであり採用の限りではない。

4 税額等の計算について

以上を前提に、税額等を計算すると、別紙3「税額等の計算（裁判所）」のとおりとなるから、本件更正処分のうち、亡Aの分離長期譲渡所得金額1億2391万6702円を超える部分、控訴人甲の納付すべき税額1139万1600円を超える部分並びに控訴人乙、同丙、同丁及び同戊の各納付すべき税額284万7900円を超える部分と、これらに伴う本件賦課決定処分のうち、控訴人甲につき126万2100円を超える部分並びに控訴人乙、同丙、同丁及び同戊につき各31万5500円を超える部分は、いずれも取り消されるべきこととなる。

5 結論

そうすると、控訴人らの請求は上記の限度で理由があるから認容し、その余は理由がないから棄却すべきところ、これと異なり、控訴人らの請求を全部棄却した原判決は失当であって、本件控訴の一部は理由があるから、原判決を上記の趣旨に変更することとして、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所金沢支部第1部

裁判長裁判官 山本 博

裁判官 佐野 信

裁判官 浅岡 千香子

別紙1 融資状況一覧表

Y銀行大聖寺支店			D		E	
	貸出日	金額	入金日	出金日	入金日	金額
1	H6. 2. 23	50,000,000	H6. 2. 23	H6. 2. 23	H6. 2. 23	50,000,000
2	H6. 9. 20	20,000,000	H6. 9. 20	H6. 9. 20	H6. 9. 20	20,000,000
3	H7. 4. 14	20,000,000	H7. 4. 14	H7. 4. 14	H7. 4. 14	20,000,000
4	H8. 6. 14	30,000,000	H8. 6. 14	H8. 6. 14	H8. 6. 14	30,000,000
5	H9. 2. 5	30,000,000	H9. 2. 5	H9. 2. 5	H9. 2. 5	30,000,000
6	H9. 11. 28	20,000,000	H9. 11. 28	H9. 12. 1	H9. 12. 1	20,000,000
7	H10. 7. 23	20,000,000	H10. 7. 23	H10. 7. 23	H10. 7. 23	20,000,000
8	H11. 2. 22	20,000,000	H11. 2. 22	H11. 2. 22	H11. 2. 22	20,000,000
	合計	210,000,000			合計	210,000,000

j銀行金沢支店			D		E	
	貸出日	金額	入金日	出金日	入金日	金額
1	H7. 9. 8	100,000,000	H7. 9. 11	H7. 9. 11	H7. 9. 11	100,000,000
	合計	100,000,000			合計	100,000,000

別紙2

本件各処分を経緯（別表1(2)参照）

- 1 総所得金額 5915万3705円
総所得金額は、本件申告書に総所得金額として記載された金額のとおりであり、不動産所得金額、配当所得金額、給与所得金額の合計額である（別表1(2)①）。
- 2 分離長期譲渡所得の金額 1億7684万4788円
小松税務署長は、分離長期譲渡所得金額につき、以下の(1)の金額から(2)ないし(5)の合計額を差し引いた額として上記金額を算出した。
なお、小松税務署長が算出した分離長期譲渡所得の計算明細は、別表2記載のとおりである。
- (1) 譲渡収入金額 6億1776万2000円
i 物件の譲渡代金3億0776万2000円と、a物件の譲渡代金3億1000万円を合計した金額であり、本件申告書に記載されたものと同額である（別表2①）。
- (2) 取得費 1億6170万3900円
上記金額は、以下のア及びイの合計額である（別表2②）。
- ア 本件各物件のうち建物及び付属設備 1億3086万5800円
取得価額2億1678万1236円から減価償却費相当額8591万5436円を控除した金額である。
- イ 本件各物件のうち土地 3083万8100円
租税特別措置法（平成16年法律第14号による改正前のもの。以下「措置法」という。）31条の4に基づき、概算取得費として算出される土地の譲渡収入金額の5%相当額であり、a物件にかかる土地の概算取得費1545万円、i物件の概算取得費1538万8100円を合計した額である。
- (3) 譲渡費用 10万0000円
上記金額は、本件申告書に添付された譲渡所得の内訳書に記載された金額と同額であり、印紙代10万円である。
- (4) 本件特例の適用額 2億2911万3312円
小松税務署長は、本件直接融資分の債務に関する返済4億6467万2416円から、Eの残余財産分配可能額のうち亡Aの債務免除額に対応する644万5792円を差し引いた残額の2分の1に相当する金額のみを本件特例の適用対象額とした（小松税務署長は、本件迂回融資分の債務に関する弁済については、一切本件特例の適用を認めなかった。）。
なお、小松税務署長は、Eの残余財産分配可能額のうち、亡Aの債務免除額に対応する金額を644万5792円と算定したが、これは同社の清算に伴う残余財産分配可能額930万9851円に、清算に際し行われた債務免除額9億3144万2133円に占める亡Aの債務免除額6億4489万5670円の割合を乗じて算定した。
- (5) 特別控除額 5000万0000円
i物件については、収用交換等の場合の譲渡所得等の特別控除（措置法33条の4）に該当すると認められ、特別控除額は5000万円となる（別表2⑥）。
- 3 所得控除の合計額 197万0112円
上記金額は、本件申告書の所得控除の合計額として記載された金額と同額である（別表1(2)⑥）。
- 4 課税総所得金額 5718万3000円

上記金額は、上記1の総所得金額から3の所得控除の合計額を差し引いた上、国税通則法118条1項を適用して1000円未満の端数を切り捨てた金額であり、本件申告書の課税総所得金額として記載された金額と同額である（別表1(2)⑦）。

5 課税分離長期譲渡所得金額 1億7684万4000円

小松税務署長は、上記2の分離長期譲渡所得金額から、国税通則法118条1項を適用して1000円未満の端数を切り捨てて、上記金額を算出した（別表1(2)⑧）。

6 算出税額 5203万6510円

小松税務署長は、下記(1)及び(2)の合計額により、上記金額を算出した（別表1(2)⑨）。

(1) 課税総所得金額に対する税額 1866万7710円

上記金額は、上記4の課税総所得金額に、所得税法89条1項所定の税率（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措置に関する法律（以下「負担軽減措置法」という。）4条の特例を適用したもの。）を乗じて算出された金額であり、本件申告書に総所得金額に対する税額として記載された金額と同額である（別表1(2)⑩）。

(2) 課税分離長期譲渡所得金額に対する税額 3336万8800円

小松税務署長は、上記5の課税分離長期譲渡所得金額1億7684万4000円について、4000万円以下の部分に15%の税率を、4000万円を超える部分に20%の税率をそれぞれ乗じて、合計し、上記金額を算出した（措置法31条の2第1項。別表1(2)⑪）。

7 配当控除 55万9597円

上記金額は、所得税法92条1項3号イにより算定した配当控除の額であり、本件申告書の配当控除額の記載と同額である（別表1(2)⑫）。

8 定率減税額 25万0000円

上記金額は、負担軽減措置法6条2項かつこ書所定の金額であり、本件申告書の定率減税額として記載された金額と同額である（別表1(2)⑬）。

9 源泉徴収税額 1248万1748円

上記金額は、亡Aの配当所得及び給与所得にかかる所得税の源泉徴収税額であり、本件申告書に源泉徴収税額として記載された金額と同額である（別表1(2)⑭）。

10 納付すべき税額（申告納税額） 3874万5100円

小松税務署長は、上記6の算出税額から7ないし9の合計額を差し引いた上、国税通則法119条1項を適用して100円未満の端数を切り捨てて、上記金額を算出した（別表1(2)⑮）。

11 更正処分により納付すべき所得税額 3336万8800円

小松税務署長は、上記10の納付すべき税額から、本件申告書に記載されている納付すべき税額537万6300円との差額により、上記金額を算出した。

12 過少申告加算税額 411万1500円

小松税務署長は、上記11の税額から、国税通則法65条1項及び2項により、上記金額を算出した。

13 控訴人ら各自の納付すべき税額

控訴人らは、亡Aが死亡したことにより、法定相続分に従い、本件各処分が行われることとなった。

(1) 控訴人甲

納付すべき所得税額 1668万4400円

過少申告加算税 205万5700円

(2) その他の控訴人ら4名

納付すべき所得税額

417万1100円

過少申告加算税

51万3900円

別表 1

課税処分等の経緯（所得税・平成13年分）

（単位：円）

区分	項目	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
		確定申告 平成14年3月15日	更正・賦課決定 平成17年3月10日	異議申立て 平成17年5月2日	異議決定 平成17年7月28日	審査請求 平成17年8月24日	審査裁決 平成18年5月31日
	① 総所得金額（②＋③＋④）	59,153,705	59,153,705	59,153,705	棄却	59,153,705	棄却
内訳	② 不動産所得の金額	5,055,452	5,055,452	5,055,452		5,055,452	
	③ 配当所得の金額	11,191,953	11,191,953	11,191,953		11,191,953	
	④ 給与所得の金額	42,906,300	42,906,300	42,906,300		42,906,300	
	⑤ 分離長期譲渡所得の金額	0	176,844,788	0		0	
	⑥ 所得控除の合計額	1,970,112	1,970,112	1,970,112		1,970,112	
	⑦ 課税総所得金額（①－⑥）	57,183,000	57,183,000	57,183,000		57,183,000	
	⑧ 課税分離長期譲渡所得の金額	0	176,844,000	0		0	
	⑨ 算出税額（⑩＋⑪）	18,667,710	52,036,510	18,667,710		18,667,710	
内訳	⑩ ⑦に対する税額	18,667,710	18,667,710	18,667,710		18,667,710	
	⑪ ⑧に対する税額	0	33,368,800	0		0	
	⑫ 配当控除	559,597	559,597	559,597		559,597	
	⑬ 定率減税額	250,000	250,000	250,000		250,000	
	⑭ 源泉徴収税額	12,481,748	12,481,748	12,481,748		12,481,748	
	⑮ 納付すべき税額（申告納税額） （⑨－⑫－⑬－⑭）	5,376,300	38,745,100	5,376,300		5,376,300	
	⑯ 過少申告加算税の額	—	4,111,500	—		—	

分離長期譲渡所得金額の計算明細

項目	金額	摘要	(参考) 確定申告額
① 譲渡収入金額	617,762,000円	① i 物件：307,762,000円 ② a 物件：310,000,000円 (うち土地309,000,000円)	617,762,000円
② 取得費	161,703,900円	建物及び建物付属設備について、概算取得費ではなく、取得費と償却費相当額により計算し認容 ※(注) 1	30,888,100円
③ 譲渡費用	100,000円	印紙代	100,000円
④ 保証債務	229,113,312円	Y銀行山中支店への弁済に係るもの ※(注) 2	571,762,000円
⑤ 長期譲渡所得金額 (①-②-③-④)	226,844,788円		15,011,900円
⑥ 特別控除額	50,000,000円	i 物件について、租税特別措置法 33 条の 4 該当	15,011,900円
⑦ 課税対象となる長期譲渡所得金額 (⑤-⑥)	176,844,788円		0円

(注) 1 ②欄の「取得費」について

当初の確定申告においては、譲渡物件のすべてを概算取得費(5%)で計上していたが、a 物件の建物及び建物付属設備については、取得価額等の実額が判明したことから、取得価額から償却費相当額を差し引き取得費として認容する。

	(取得価額)	(償却費相当額)		
(1) a 物件 (建物・付属設備)	216,781,236	—	85,915,436	= 130,865,800円
(2) a 物件 (土地)	[譲渡収入] 309,000,000	×	0.05	= 15,450,000円
(3) i 物件 (土地)	[譲渡収入] 307,762,000	×	0.05	= 15,388,100円
			(1)~(3)の計	<u>161,703,900円</u>

2 ④欄の「保証債務」について

$$\begin{array}{l} \text{(借入金返済額)} \quad \text{(清算による分配可能額)} \\ (464,672,416 \quad - \quad 6,445,792(A)) \quad \times \quad 1/2 \quad = \quad \underline{229,113,312円} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{(Eの清算による分配可能額)} \quad (A) \quad = \quad \text{(Eの清算額)} \quad 9,309,851 \quad \times \quad (644,895,670 \div 931,442,133) \\ \text{(Eに係る被相続人の債務免除額)} \quad \leftarrow \quad \text{(Eに係る債務免除額の合計)} \end{array}$$

別紙3

税額等の計算（裁判所）

1	総所得金額 本件各処分と同じ。	5915万3705円
2	分離長期譲渡所得の金額 以下の(1)の金額から(2)ないし(5)の合計額を差し引いた額である。	1億2391万6702円
(1)	譲渡収入金額 6億1776万2000円 本件各処分と同じ。	
(2)	取得費 1億6170万3900円 本件各処分と同じ。	
(3)	譲渡費用 10万0000円 本件各処分と同じ。	
(4)	本件特例の適用額 2億8204万1398円 各銀行への弁済額（4億6500万円+3億1000万円-戻利息合計47万1412円=7億7452万8588円）のうち、Eが自ら所有する物件の売却により得た代金2億0400万円を優先的に弁済に充て、残余の5億7052万8588円が、亡Aの本件各物件の処分により得た代金6億1776万2000円から弁済されたものとし、この5億7052万8588円から、Eの残余財産分配可能額のうち亡Aの債務免除額に対応する644万5792円を差し引いた残額5億6408万2796円の2分の1に相当する額が、本件特例の適用対象額となる。	
(5)	特別控除額 5000万0000円 本件各処分と同じ。	
3	所得控除の合計額 本件各処分と同じ。	197万0112円
4	課税総所得金額 本件各処分と同じ。	5718万3000円
5	課税分離長期譲渡所得金額 上記2の分離長期譲渡所得金額から、国税通則法118条1項を適用して1000円未満の端数を切り捨てた額である。	1億2391万6000円
6	算出税額 下記(1)及び(2)の合計額である。	4145万0910円
(1)	課税総所得金額に対する税額 1866万7710円 本件各処分と同じ。	
(2)	課税分離長期譲渡所得金額に対する税額 2278万3200円 上記5の課税分離長期譲渡所得金額1億2391万6000円について、4000万円以下の部分に15%の税率を、4000万円を超える部分に20%の税率をそれぞれ乗じて、合計した額である（措置法31条の2第1項）。	
7	配当控除 本件各処分と同じ。	55万9597円
8	定率減税額 本件各処分と同じ。	25万0000円

9	源泉徴収税額	1 2 4 8 万 1 7 4 8 円
	本件各処分と同じ。	
10	納付すべき税額	2 8 1 5 万 9 5 0 0 円
	上記6の算出税額から7ないし9の合計額を差し引いた上、国税通則法119条1項を適用して100円未満の端数を切り捨てた額である。	
11	更正処分により納付すべき所得税額	2 2 7 8 万 3 2 0 0 円
	上記10の納付すべき税額から、本件申告書に記載されている納付すべき税額537万6300円との差額である。	
12	過少申告加算税額	2 5 2 万 4 3 0 0 円
	上記11の税額から、国税通則法65条1項、2項、119条4項に従い（甲1ないし5の各4枚目「加重分の過少申告加算税がある場合の過少申告加算税の税額の計算書」の「区分」欄記載の計算方法参照）算出した額である。	
13	控訴人ら各自の納付すべき税額	
	亡Aの死亡に伴い、法定相続分により分割した額である（国税通則法119条により100円未満の端数を切り捨てた。）。	
(1)	控訴人甲（2分の1）	
	納付すべき所得税額	1 1 3 9 万 1 6 0 0 円
	過少申告加算税	1 2 6 万 2 1 0 0 円
(2)	その他の控訴人ら4名（各8分の1）	
	納付すべき所得税額	2 8 4 万 7 9 0 0 円
	過少申告加算税	3 1 万 5 5 0 0 円

更正決定

控訴人	甲
同	乙
同	丙
同	丁
同	戊
被控訴人	国

上記当事者間の平成●●年（○○）第●●号所得税更正処分等取消請求控訴事件につき、当裁判所
が平成22年9月1日言い渡した判決に明白な誤りがあるから、職権により次のとおり更正する。

主 文

- 1 上記判決中、2頁13行目から14行目にかけての「126万2100円」並びに31頁16行
目及び42頁8行目の各「126万2100円」をいずれも「126万2000円」、41頁25
行目の「252万4300円」を「252万4000円」と、それぞれ更正する。
- 2 同判決42頁4行目から5行目にかけての「(国税通則法119条により100円未満の端数を
切り捨てた。)」を削除する。

平成22年9月15日

名古屋高等裁判所金沢支部第1部

裁判長裁判官 山本 博

裁判官 佐野 信

裁判官 浅岡 千香子