

熊本地方裁判所 平成●●年(○○)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件

国側当事者・国(人吉税務署長)

平成22年10月1日棄却・確定

判 決

原告 株式会社A

上記代表者代表取締役 甲

上記訴訟代理人弁護士 三藤 省三

被告 国

上記代表者法務大臣 柳田 稔

上記処分行政庁 人吉税務署長

山口 孝浩

上記指定代理人 早崎 裕子

同 戸上 吉幸

同 坪田 圭介

同 松山 哲夫

同 山崎 司

同 上妻 成夫

同 野村 英雄

同 清水 芳子

同 岸 勇樹

同 丸山 京一郎

同 林 俊生

同 池川 雅昭

同 濱田 和隆

同 井手上 秀文

主 文

1 原告の請求をいずれも棄却する。

2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

人吉税務署長が、平成20年7月4日付けで原告に対してした平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度の法人税に係る更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度の法人税につ

き、青色確定申告をしたところ、人吉税務署長が、平成20年7月4日付けで更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行ったのに対し、原告が、同処分は違法であると主張して、同処分の取消しを求めた事案である。

1 前提事実（以下の各事実は、当事者間に争いがないか、文中掲記の各証拠により、容易に認定することができる。）

(1)ア 原告は、自転車等の販売、修理を業とする株式会社である。

イ 訴外甲（以下「甲」という。）は、平成16年11月20日以降、原告の代表取締役である者である。（甲4）

訴外乙（甲の父。以下「乙」という。）は、原告設立当初から代表取締役を務め、平成16年11月20日に同代表取締役を退任して以降は、原告の取締役である者である。（甲4）

訴外丙（甲の兄。以下「丙」という。）は、昭和61年11月24日以降、原告の取締役である者である。（甲4）

訴外丁（甲の母。以下「丁」といい、甲、乙、丙及び丁をまとめて「甲ら」という。）は、平成16年11月20日以降、原告の監査役である者である。（甲4）

ウ 原告の株主は、乙、丁、丙、B（甲の伯母である。）及びC（甲の伯父である。）の5名である。同人らの平成17年5月25日における株式保有数は、原告の発行済株式総数200株のうち、乙が102株、丁が54株、丙が40株、B及びCが2株ずつであり、原告は同族会社（法人税法2条10号）に該当する。（甲1、4）

(2) 原告は、平成17年5月25日、甲を議長として、乙、丁及び丙出席による臨時株主総会を開催した（以下「本件臨時株主総会」という。）。

本件臨時株主総会において、未処理損失金1500万円余の解消のため、甲らに対し、合計1500万円（乙及び丁がそれぞれ450万円、丙及び甲がそれぞれ300万円）の債権の放棄（免除）を要請することが、出席株主全員の賛成により承認可決された（以下「本件臨時株主総会議決」という。）。（甲1）

(3) 原告は、平成17年7月1日付けで、甲らに対し、「債権放棄（免除）のお願い」と題する文書を送付し、上記(2)の債権放棄の要請をした。（甲5の2～5）

(4) 甲らは、原告に対し、それぞれ本件臨時株主総会議決の内容のとおり債権放棄をする旨の平成17年9月1日付け「債権放棄の通知」と題する書面を送付した（以下「本件各債権放棄」という。）。（甲1）

(5) 原告は、平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）につき、本件各債権放棄により債務免除を受けたとして、当該債務免除の額を益金の額に算入するとともに、法人税法59条2項（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）により計算した欠損金額を損金の額に算入し、人吉税務署長に対し、青色の確定申告書に「所得金額又は欠損金額」を0円、納付すべき「法人税額」を0円と記載して、法定申告期限までに確定申告をした。

(6) 人吉税務署長は、上記(5)の確定申告に対し、平成20年7月4日付けで、本件各債権放棄による債務免除は、法人税法施行令117条各号（平成18年政令第125号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する事実に該当しないとして、所得金額を1217万9794円、納付すべき税額を301万3700円とする更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の額を42万6500円とする賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」とい

い、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。) をした。

- (7) 原告は、本件更正処分等を不服として、熊本国税不服審判所長に対して審査請求の申立てをした(以下「本件審査請求」という。)。

これに対し、熊本国税不服審判所長は、平成21年6月30日、同審査請求を棄却した(以下「本件裁決」という。)(弁論の全趣旨)

2 法令等の定めの概要(本件に関係のない部分については一部省略する。)

- (1) 法人税法第59条第2項(会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入)

内国法人について民事再生法の規定による再生手続開始の決定があつたことその他これに準ずる政令で定める事実が生じた場合において、その内国法人が次の各号に掲げる場合に該当するときは、その該当することとなった日の属する事業年度(以下この項において「適用年度」という。)前の各事業年度において生じた欠損金額で政令で定めるものに相当する金額のうち当該各号に定める金額の合計額に達するまでの金額は、当該適用年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

- ① これらの事実の生じた時においてその内国法人に対し政令で定める債権を有する者(当該内国法人との間に連結完全支配関係がある連結法人を除く。)から当該債権につき債務の免除を受けた場合(当該債権が債務の免除以外の事由により消滅した場合でその消滅した債務に係る利益の額が生ずるときを含む。)その債務の免除を受けた金額(当該利益の額を含む。)
- ② これらの事実が生じたことに伴いその内国法人の役員等から金銭その他の資産の贈与を受けた場合その贈与を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額

③ 第25条第3項又は第33条第3項の規定の適用を受ける場合 第25条第3項の規定により当該適用年度の所得の金額の計算上益金の額に算入される金額から第33条第3項の規定により当該適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される金額を減算した金額

- (2) 法人税法施行令第117条(再生手続開始の決定に準ずる事実等)

法人税法第59条第2項(会社更生等による債務免除等があつた場合の欠損金の損金算入)に規定する政令で定める事実は、次の各号に掲げる事実とし、同項第1号に規定する政令で定める債権は、それぞれ当該各号に定める債権とする。

- ① 民事再生法の規定による再生手続開始の決定があつたこと
同法第84条(再生債権となる請求権)に規定する再生債権(同法に規定する共益債権及び同法第122条第1項(一般優先債権)に規定する一般優先債権で、その再生手続開始前の原因に基づいて生じたものを含む。)

- ② 内国法人について旧商法の規定による整理開始の命令があつたこと
その整理開始前の原因に基づいて生じた債権

- ③ 内国法人について破産法の規定による破産手続開始の決定があつたこと
同法第2条第5項(定義)に規定する破産債権(同条第7項に規定する財団債権でその破産手続開始前の原因に基づいて生じたものを含む。)

- ④ 前3号に掲げる事実に準ずる事実(会社更生法又は金融機関等の更生手続の特例等に関する法律の規定による更生手続開始の決定があつたことを除く。)

当該事実の発生前の原因に基づいて生じた債権

- (3) 法人税基本通達第12-3-1(整理開始の命令に準ずる事実等。平成17年課法2-14

による改正前のもの。以下「本件通達」という。)

法人税法施行令第117条第4号（整理開始の命令に準ずる事実等）に規定する「前3号に掲げる事実に準ずる事実」とは、次に掲げる事実をいう。

- ① 同条第1号から第3号までに掲げる事実以外において法律の定める手続による資産の整理があつたこと。
- ② 主務官庁の指示に基づき再建整備のための一連の手続を織り込んだ一定の計画を作成し、これに従つて行う資産の整理があつたこと。
- ③ ①及び②以外の資産の整理で、例えば、親子会社間において親会社が子会社に対して有する債権を単に免除するというようなものでなく、債務の免除等が多数の債権者によって協議の上決められる等その決定についてし意性がなく、かつ、その内容に合理性があると認められる資産の整理があつたこと。

3 争点

本件更正処分等の適法性（本件各債権放棄による債務免除が、法施行令117条各号に掲げる事実に該当せず、法59条2項を適用して欠損金額の損金算入をすることはできないか。）

（被告の主張）

- (1) 本件各債権放棄による債務免除は、私的整理であることが明らかであるから、本件では、本件各債権放棄が、法人税法施行令117条4号に規定する「前3号に掲げる事実に準ずる事実」、すなわち、民事再生法等の法的整理に準ずる事実に該当するか否かが問題となる。そこで検討するに、法人税法59条2項は、本来益金として所得に加算され法人税が課されるべき債務免除益等につき、企業の再生等を所期の計画どおりに行うことを可能とするために、同法59条2項の民事再生法の規定による再生手続開始の決定があつたことその他これに準ずる政令で定める事実（法人税法施行令117条各号）に該当する場合に限つて、例外的に、青色欠損金等の範囲を超える欠損金額についても損金算入を認めることにより、債務免除益等に対する法人税の負担軽減を認めた特別の規定である。そうであるならば、企業の私的整理が、法人税法施行令117条4号の「前3号に準ずる事実」、すなわち、民事再生法等の法的整理に準ずる事実に該当するためには、経済的破綻のおそれのある財務状態である法人が、債務免除等により企業再生が図られたこと、すなわち、当該債務免除等が法人の企業再生に寄与するような改善策であったことを要する。そして、法人税法施行令117条4号は、すべての私的整理をその対象としているのではなく、特に民事再生法等に「準ずる」事実と定め、民事再生法等の法的整理とその性質、内容、要件などが同様又は類似しているものを対象としていることからすれば、本件各債権放棄による債務免除が民事再生法等の法的整理に準ずる事実に該当するためには、①経済的破綻のおそれがある財務状態の法人に対する債務免除であつて、②多くの債権者による協議によって決められる等、その「決定にし意性がなく」、かつ、その「内容に合理性がある」と認められる資産整理であることが要件となる。
- (2) しかしながら、以下のアないしキのとおり、本件各債権放棄は、①経済的破綻のおそれがある財務状態の法人に対する債務免除であるとは認められない。
ア 原告は、決算報告書上、本事業年度までの各事業年度において債務超過となつてゐるが、その要因である負債状況を見ると、平成15年10月1日から平成16年9月30日までの事業年度（以下「平成16年9月期」という。以下、同様に各事業年度の末月により事業年度を特定する。）では、固定負債総額のうち、甲らからの借入金総額1745万5532円

がその約76.3%を占めており、金融機関からの資金借入れはD金融公庫からの540万円のみである。したがって、当該固定負債を理由に原告が信用不安に陥っていたとは認められないし、甲ら親族らからの借入れが原因となって原告の事業の継続に著しい支障が生じていたとも認められない。

イ 原告の本件事業年度の決算報告書における支払利息は、総額39万7562円であり、その支払先はD金融公庫及びE信用金庫であり、平成16年9月期の決算報告書における支払利息は、総額25万5708円であって、その支払先はD金融公庫のみであって、原告が甲らに利息を支払った事実は存在しない。

ウ 企業の倒産は、支払手形の決済不能や事業継続のために仕入れた借入資金の返済が滞ることが原因となる場合が多いところ、原告の借入額及び負債の額は、平成13年9月期以降ほぼ一定額で推移していることからすれば、原告が借入金の弁済に窮していた状況にはなかったことは明らかである。

エ 原告が、本店移転のための土地購入及び新規事業の展開のために、新たに、E信用金庫人吉支店から、平成17年8月30日に337万円の、同年10月21日に2200万円及び1100万円の合計3637万円の融資を受けている（以下、まとめて「本件各融資」という。）ことからすれば、原告が経済的破綻のおそれがある財務状況になかったことは明らかである。

オ 本件各債権放棄の要請が行われた株主総会の検討事項は、「今後の経営方針について、本店移転、新規事業の展開等の予定があること及びその内容」であり、議案となっている「財務健全化の必要性」は主題でないことがうかがわれる。

カ 原告の本件事業年度の総勘定元帳に記載されている借入金勘定によれば、平成16年10月25日から平成17年9月26日までの間、原告はD金融公庫に対して、毎月20万円を滞りなく返済している。

また、甲らの債権についても、平成16年11月2日から平成17年5月12日までの期間において、乙に対し15万円、丁に対し119万5000円、丙に対して7万円を返済しているものの、甲らと原告との関係からして、本件各債権放棄の直前までに借入金につき一括弁済を迫られるなどの原告の経営を圧迫するような事態は発生していない。

キ 原告は、事業上の取引において、仕入先に対しては仕入れた月の翌月に支払をしており、各月の支払状況を見る限り、原告が仕入先等の相手方に対し支払を長期間滞ったような事実はない。

(3) また、本件各債権放棄による債務免除は、以下のとおり、②多くの債権者による協議によって決められる等、その「決定にし意性がなく」、かつ、その「内容に合理性がある」と認められる資産整理にも該当しない。すなわち、本件各債権放棄は、新規借入れを目的とするものであって、再生計画に基づいて行われた、内容に合理性のある資産整理には該当しない。

ア 本件各債権放棄は、原告の代表取締役である甲及び株主でありかつ甲の親族である乙、丁及び丙が行ったものである。一方、原告が、原告の仕入先や他の借入先等である債権者に対して債権放棄等を要請した事実はなく、原告は、そもそも甲ら親族以外の債権者等に債権放棄等の要請をすることを予定していなかった。したがって、本件各債権放棄は、親族のみの協議による親族に対する借入金を対象とするものであり、一般的にその決定に至る過程に、恣意性がないとは認め難い。

これに対し、原告は、本件各債権放棄は、借入金の大半を占める債権者が協力して債権放棄をした旨主張するが、乙、甲及び丙3名の借入金は、前事業年度における丁の借入金残高1174万5952円のうちおよそ半額の545万円を債権放棄の直前に乙、甲及び丙の借入金残高に振り替えたものであり、これは、甲らが、債権放棄をするに当たり、形式上、多数債権者による合理性のある資産整理と見せかけようとしただけであり、原告の主張は失当である。

イ 本件各債権放棄は、臨時株主総会の議事録によれば、「今後の経営方針について、本店移転、新規事業の展開等の予定があること及びその内容を説明」した上でされているのであり、本件各債権放棄は金融機関からの資金調達を有利に運ぶための財務健全化策として、甲ら役員に対して要請されたものと解するのが素直であり、本件各債権放棄が原告の経済的破綻を避けるために再生計画の一環として行われたとはいえない。実際、原告は、本件臨時株主総会議決の後、E信用金庫人吉支店から、新たに本件各融資を受けて競売物件（以下「本件競売物件」という。）を取得している。また、E信用金庫人吉支店においても、原告は決算上債務超過の状態にあるものの、これにより経済的破綻のおそれがあるとは判断していないのであり、金融機関は、原告の経営状態につき、新規店舗の開設に伴う家賃等の経費削減により改善されると見ていたものといえるのである。したがって、本件各債権放棄は新規借入れを目的とするものであって、再生計画に基づいて行われた、内容に合理性のある資産整理には該当しない。

これに対し、原告は、本件各融資に当たっての経営改善計画書（以下「本件経営改善計画書」という。）をE信用金庫人吉支店に提出した時点では、既に財務の健全化の観点から本件各債権放棄の手続は取られていたのであり、本件競売物件の取得と本件各債権放棄は直接的には関係ない旨主張する。しかしながら、上記(2)のとおり、原告は甲からの借入金により経済的破綻のおそれがある財務状態にあったのではないから、本件各債権放棄により経営状況が改善されたとは認められないし、本件各債権放棄は本件臨時総会において本店移転及び新規事業計画の実行という議題を受けて決定されており、E信用金庫の内部資料等からも、原告が新規融資を受けることを目的として、決算書上の債務超過を解消すべく本件各債権放棄による債務免除を行ったものと見るのが相当であるから、原告の主張は失当である。

(4) 以上によれば、本件各債権放棄は法人税法施行令117条4号に規定する「前3号に掲げる事実に準ずる事実」すなわち、民事再生法等の法的整理に準ずる事実に該当せず、本件更正処分等は、別紙本件更正処分等の根拠記載のとおりの計算となるから、本件更正処分等はいずれも適法である。

(原告の主張)

(1) 本件裁決は、法人税法施行令117条4号に規定する「前3号に掲げる事実」とは、債務超過に陥った債務者について民事再生法等の法的整理の手続に準じ、すべての債権者に対して公正な弁済が行われているものに限られるべきであると論じているが、かかる解釈は余りに狭すぎるというべきである。本件裁決は、上記解釈をもとに本件通達も定められている旨述べているが、本件通達は、①法律の定める手続による資産の整理、②主務官庁の指示に基づく再建整備のための資産の整理のほか、③①及び②以外の整理でも、例えば債務の免除等が多数の債権者によって協議の上決められる資産の整理も含まれるとしている。そうであるならば、債務の免除について多数の債権者によって協議の上決められ、その判定に恣意性がなくかつその内

容に合理性があると認められるときには、なお上記施行令第117条4号の「民事再生法等の法的整理に準ずる事実」に該当するというべきである。

そこで検討するに、原告の借入先は、役員4名のほかに国民金融公庫のみであり、同公庫からの借入残高は全体の4分の1程度でしかない。また買掛金についても、小口の取引先がほとんどである。それにもかかわらず、債権者集会を開き、事業の再建のためすべての債権者に対して等しく免除を求めるのは現実的ではなく、そうしなければ欠損金の損金算入が認められないというのであれば、当該債権放棄を事業の再建に生かせなくなるものといえる。本件では、原告が、債務超過の下、それを解消するため借入金の大半を占める債権者が協力して債権放棄をしている以上、私的協議によるものにすぎないとする議論は実体を無視した議論といわざるを得ない。本件裁決は、原告が債務超過にあったこと、本件各債権放棄による債務免除が、原告の再建のために行われたものであることは認めているのであるから、本件各債権放棄は上記施行令117条4号の「準ずる事実」に該当するというべきである。

(2) 以上に対し、被告は、原告には経済的破綻のおそれがなかった旨、さらには本件債務免除が原告の再生に寄与するものではなかった旨主張する。

しかしながら、原告は、毎年損失を計上し、債務超過の状態にあった。原告がこれまで事業を継続することができたのは、役員らからの借入金があったからであり、もしこれらの借入れができていなければ、事業は既に頓挫していたはずである。借入れが会社外部の第三者からされたのか、内部の役員からされたのかによって、経済的破綻のおそれを区別するのは極めて恣意的な判断といわざるを得ず、原告の事業自体がながらく損失を繰り越す状況にあり、原告の資金・資産で自ら支払えない以上、原告は経済的破綻のおそれがある財務状態にあったということになるのである。また、役員への支払（返済）がほとんどされていないのは、原告が借入金の返済をする資金的な余裕がなかったことを示すのであって、このことは原告が経済的に破綻していたからにほかならない。原告が経済的に破綻していたかどうかは、原告の支払能力や債務超過の有無をもって判断すべきであり、役員からの借入金であるので事実上返済を強制されていないことは考慮されるべきではない。さらに、原告が本件各融資を受けられたのは、本件各債権放棄により財務状態が改善され、事業の再建計画が評価されたからであり、本件各債権放棄がなければ経済的に破綻のおそれがあったことに変わりはないはずである。加えて、原告は、本件各債権放棄により債務超過と繰越損失を解消し、新たに金融機関から融資を受けることにより、本社所在地を移転して順調に事業を展開していった。本件各債権放棄がなければ、原告は事業の継続をあきらめざるを得なかつたが、本件各債権放棄がされたことにより、原告の再生、再建の途が開かれたのである。

したがって、上記被告の主張は失当である。

(3) また、被告は、本件各債権放棄には恣意性があった旨主張する。

しかしながら、原告が親族からの借入金のみ債権放棄の対象としたのは、親族からの借入金が負債の4分の3を超えてるので、本件各債権放棄さえされれば財務状態が一気に改善することになること、金融機関や仕入先等の取引先に債権放棄を求めれば、原告の対外的信用を毀損するおそれがあったためである。また、丁の借入金の一部を他の者に振り替えたのは、平成16年11月に乙が代表取締役を辞任し、息子の甲に事業を承継した際、いずれ丁も原告の事業から手を引くことにし、同女の貸付金を贈与税の基礎控除額を考慮して他の者に譲っただけにすぎない。したがって、上記借入金の振替が見せかけのものであるというのは余りにもうが

った考え方である。

したがって、上記被告の主張は失当である。

- (4) さらに、被告は、本件各債権放棄が本件競売物件の取得のためであるかのような主張をする。

しかしながら、原告は、新たな事業の取組として、小型船舶の取扱いと会社所在地の移転を考え、会社所在地の移転については、自己資金はないものの、金融機関から融資を受けることができるのであれば、熊本地方裁判所人吉支部の本件競売物件を取得して会社を移そうと考えた。そこで、原告は、本件競売物件取得等のために平成17年8月初めころ、E信用金庫人吉支店に3000万円の融資の申込みをしたが、その際に提出した経営改善計画書でも明らかなるとおり、同計画書の提出時点では既に本件各債権放棄の手続は取られていた。すなわち、原告は上記融資の申込みとは関係なく、原告の財務の健全化の観点から債権放棄の手続を済ませていたのであり、本件競売物件の取得と本件各債権放棄は直接的には関係しない。したがって、かかる被告の主張も失当である。

- (5) 以上によれば、本件各債権放棄は法人税法施行令117条4号に規定する「前3号に掲げる事実」、すなわち、民事再生法等の法的整理に準ずる事実に該当するのであって、本件更正処分等が適法とは認められない。

第3 争点に対する判断

1 (1) 上記法令等の定めの概要のとおり、法人税法59条2項1号は、「内国法人について民事再生法の規定による再生手続開始決定があつたことその他これに準ずる政令で定める事実が生じ」、同法人の債権者から債務の免除を受けた場合の欠損金の損金算入を認めているところ、同条項を受け、上記政令で定める事実が、法人税法施行令117条各号に規定されている。そして、上記前提事実のとおり、本件各債権放棄は、本件臨時株主総会議決を契機とした、いわゆる私的整理であるから、本件各債権放棄について法人税法59条2項の欠損金の損金算入が認められるか否かは、原告に法人税法施行令117条4号の「前3号に掲げる事実に準ずる事実」が存在したか否かによることとなる。

- (2) そこで検討するに、法人に対して債務免除がされた場合、同債務免除益は益金として所得に加算され、法人税が課されることとなるところ、民事再生法の規定による再生手続開始決定がされる等により当該法人の再生が図られ、当該法人の役員又は株主等から債務の免除がされた場合等においては、かかる債務の免除等について課税がされれば企図された当該法人の再生に支障が出るため、法人税法59条2項は、上記債務の免除益のうち、同法57条及び58条による繰越欠損金の損金算入を超える分についても、欠損金への算入を認めたものである。

すなわち、法人税法は、一定の期間（事業年度）を区切り、その期間中の事業活動の結果としての所得金額を計算し、法人税を課すこととしており、その期間以外の期間に係る所得金額又は欠損金額の通算を行う仕組みにはなっていない。しかしながら、かかる原則を貫けば、継続して事業を営む企業にとって過重な負担を強いることになるため、法人税法は、同法57条により、青色申告書を提出した法人に限り、事業年度開始の日前7年以内に開始した事業年度において生じた欠損金の損金算入を認め、同法58条により、青色申告書を提出していない場合においても、事業年度開始の日前7年以内に開始した事業年度において災害により生じた欠損金に限り損金算入を認めている。そして、同法59条は、上記企業の再生への配慮から、上記同法57条及び58条による欠損金の損金算入を超える過去の欠損金額についても損金算

入を認めたものである。

以上によれば、法人税法第59条は、法人税法の原則に対するいわば例外のさらなる例外を規定したものといえるのであり、かかる法人税法の構造からすれば、同法第59条第2項を受けた法人税法施行令第117条第4号の「前3号に掲げる事実に準ずる事実」は、これを広く解釈するのは相当ではなく、同条第1号ないし3号に定める民事再生法による再生手続開始決定等を経て法の規定に基づき行われる資産の整理と同視し得る、経済的破綻の状態にある当該企業の再生を目的とする、適正な手続による合理的な内容の資産の整理が行われる場合をいうものと解するのが相当である。そして、本件通達もかかる解釈に基づくものとして正当といえるから、本件においては、上記解釈を前提として、経済的破綻のおそれがある財務状態であるか否かに加え、上記通達第3号に規定する、その決定について恣意性がなく、かつ、その内容に合理性があると認められる資産の整理であったか否かという観点からも、法人税法施行令第117条第4号の「前3号に掲げる事実に準ずる事実」の存否につき検討することとする。

2 証拠（甲1、4、5の2～5、6、乙1、12、13の1～3、14～17、18の1・2、19～21）及び弁論の全趣旨によれば、前提事実に加え、以下の事実が認められる（争いのない事実を含む。）。

(1) 原告の帳簿上の財務状況

ア 原告は、決算報告書上、別表1のとおり、平成13年9月期から本件事業年度までの5事業年度において、債務超過となっている。（甲4）

イ 原告は資金不足になった場合に甲らから借り入れることで対処しており、かかる借入及び返済が繰り返され、借入金額が累積した結果、かかる債務超過が生じた。（甲4、弁論の全趣旨）

(2) 原告の借入先について

ア 原告における平成13年9月期から本件事業年度までの借入金の借入先は別表2の「借入先」欄記載のとおりであり、その借入金額は同表の「借入先」欄と「事業年度」欄の対応する欄記載のとおりである。（甲4、弁論の全趣旨）

イ 上記アの借入先のうち、利息の支払がされているのはD金融公庫及びE信用金庫であり、甲らに対しては利息の支払はされていない。なお、本件事業年度における原告の支払利息は39万7562円であり、平成16年9月期における原告の支払利息は25万5708円であった。（甲1、乙1、12、弁論の全趣旨）

ウ 原告は、本件事業年度において、D金融公庫に対し、毎月20万円を滞りなく返済し続けていた。また、原告は、本件事業年度において、乙に対して合計15万円（平成17年4月23日に10万円、同年5月12日に5万円。）を、丁に対して合計119万5000円（平成16年11月2日に110万円、同月5日に3万円、同月25日に5万円、平成17年1月21日に1万5000円。）を、丙に対して7万円（平成16年11月20日）をそれぞれ返済した。（乙14）

(3) 原告の取引先について

原告は、その取引先に対し、戊なる取引先を除き、前月の仕入れに対して翌月滞りなく全額の支払をしていた。また、原告は、戊に対しても、平成17年8月を除き、概ね前月の仕入れ額の半額程度を翌月には滞りなく支払っていた。（乙15）

(4) 本件各債権放棄に至る経緯

ア 平成17年5月25日開催の本件臨時株主総会は、債権放棄要請を議題とするものであった。本件臨時株主総会において、議長は、当該期（平成16年11月1日から平成17年10月31日まで）の業績見通し及び財務状況について、平成17年4月30日現在の仮決算書を配布するなどして出席者に詳細に説明した後、今後の経営方針について、本店移転、新規事業の展開等の予定があること及びその内容を説明した。

同説明後、議長は、原告が早急に対処すべき課題の一つとして財務健全化の必要性を述べ、その方策等を検討したい旨発言し、本件各債権放棄を要請して未処理損失金1500万円余を解消することを諮り、出席者全員の賛成により、同議案が可決された。

（甲1、乙1）

イ 原告が甲らに平成17年7月1日付けで送付した「債権放棄（免除）のお願い」と題する書面には、本件各債権放棄は債務超過（未処理損失金1503万9000円）の処理のためであることの記載がある。（甲5の2～5）

ウ 平成17年8月31日現在における甲らの原告に対する貸付金は、甲が323万7512円、乙が452万2110円、丁が525万0952円及び丙が329万2857円であり、合計は1630万3431円であった。（甲4）

エ 原告は、本件各債権放棄による債務免除のための手続として、D金融公庫や仕入先には債権放棄についての債権者集会、相談、通知等は行っていない。また、原告は、このまま債務超過の状態が続けば倒産の危険にあったものの、再建計画書のようなものは作成していない。なお、乙は、本件審査請求時、再建計画書のようなものとしては、本件経営改善計画書があるくらいだと供述している。（甲4、弁論の全趣旨）

オ 乙は、本件審査請求時、概ね以下のとおり供述した。（甲4、弁論の全趣旨）

（ア） 原告が、甲らへの本件各債権放棄を要請するに当たって本件各債権放棄の総額を1500万円と算定した根拠は、請求人の帳簿上の累積欠損金の額と甲らの請求人に対する債権額がほぼ同額であり、1500万円の債権放棄を要請することで当該累積欠損金を整理できたからである。それ以外の理由はない。

（イ） 原告が甲らに対して本件各債権放棄を要請したのは、このまま債務超過の状態を放置するといずれは会社が成り立たなくなることや長年の懸案であった累積債務の解消のためである。ただし、原告は、弁済期の到来した債務に対する支払について、役員からの借入れにより支払っていたので、破産の危機にあったこともなく、事業の継続に著しい支障を来たすこともなかった。

（ウ） 本件各債権放棄により債務免除を受けたのは、金融機関から融資を受けることを目的としたためではなく、あくまでも請求人の経営の健全化のためにしたことであり、本件各債権放棄の内容に合理性はあると思っている。

（エ） 原告が債権者集会を開催しなかった理由は、開催することにより取引先と取引をすることができなくなり、その結果、請求人が事業継続することができなくなることを心配したためである。

（5） 本件各融資及び本件競売物件取得の経緯

ア（ア） 原告は、E信用金庫から、熊本地方裁判所人吉支部平成●●年(○○)第●●号事件に係る競売物件（本件競売物件。熊本県人吉市所在の宅地外7筆の土地及び建物。）の取得及び新店舗移転に伴う運転資金のための融資を受けることとし、平成17年8月10日付け

で、E信用金庫に対し、本件経営改善計画書を提出した。本件経営改善計画書には、「財務面」欄の「改善が必要な問題点」欄に、金融機関の借入れはD金融公庫のみであるが、役員等からの借入れが1745万5000円あり、債務超過となっている旨の記載があり、「具体的な改善方法」欄に、税理士と相談の上、役員等からの借入れにつき本件各債権放棄がされること、平成17年度決算において債務免除益を計上するため、債務超過が解消されることの記載がある。(甲6、弁論の全趣旨)

(イ) 本件経営改善計画書は、E信用金庫人吉支店の担当者に原告の決算書を提示し、甲が当該担当者に説明したものに基づいて、同文書により作成したものである。(甲4、弁論の全趣旨)

イ E信用金庫は、原告への融資に当たって、平成17年8月4日付けで『収支兼キャッシュフロー計画表』の見込額算出根拠なる内部文書を作成した。同文書には、平成17年9月期につき、本件各債権放棄により特別利益1745万5000円が見込まれることが記載されている。また、E信用金庫は、平成17年8月22日付けで「融資事前協議書」なる内部文書を作成した。同文書には、担当の意見として、原告が上記アの本件競売物件の取得及び新店舗移転に伴う運転資金のための融資を求めており、今後は売上げも回復し、将来性は十分期待できる旨、店長の意見として、原告は純新規の融資先であり、将来性もあり、是非支援したい旨の記載がある。(乙19、21)

ウ E信用金庫は、原告への融資に当たり、G保証協会八代支所に対して、平成17年10月18日付けで「(株) A案件の補足説明」と題する文書を交付した。同文書には、今後の方針として、原告の売上げは、固定客を多数抱えており、現在より減少する可能性は低い旨、人件費については、乙及び丁の給与をカットすることによって年間240万円の経費削減がされる旨、地代家賃については新店舗を購入することで312万円経費削減が可能となる旨、債務超過については、固定負債(D金融公庫、役員等からの借入金)が主要因だが、本件債務放棄により繰越損失がなくなり、債務超過が改善される旨が記載されている。(乙20)

エ 原告は、E信用金庫から、平成17年8月30日に337万円、同年10月21日に2200万円及び1100万円の本件各融資を受け、本件競売物件を取得した。(乙13の1～3、17、18の1・2)

(6) 借入金の振替について

原告及び甲らは、本事業年度において、原告の丁に対する借入金につき、平成16年9月期の約半額を、乙、甲及び丙の3名の借入金残高に振り替えた。(乙14、16、弁論の全趣旨)

3(1) 上記2(1)のとおり、原告は、その帳簿上の計算においては、本事業年度までの5事業年度において、債務超過の状態にあったものである。

(2) しかしながら、本件で行われた原告の資産の整理は、本件各債権放棄による債務免除のみであるところ、①前提事実(1)のとおり、原告は同族会社であって、その借入金の4分の3を超える部分は、原告の役員兼株主であって原告と利害を同じくする甲らからのものであること、②上記2(1)イ及び(2)イ・ウのとおり、甲らからの借入金は、資金不足が生じた場合に資金繰りのために甲らから借入れ及び弁済を繰り返した結果生じたものであって、利息が発生したり、返済が直ちに要求されるようなものではなかったこと、③上記2(2)ウ及び(3)のとおり、取引先金融機関であるD金融公庫及び仕入先等の取引相手方との間において原告の支払が滞るよ

うな事態は生じていなかったこと、④上記2(2)アのとおり、平成16年9月期までの4事業年度においては、原告の主たる取引金融機関はD金融公庫のみであったといえ、同金融機関との取引はその借入額に変遷はあるものの継続しており、原告の借入金の総額には大きな変遷が見られないこと、⑤上記2(5)のとおり、E信用金庫は、原告の問題点として債務超過の点を挙げ、本件各債権放棄による改善がされたことを融資の考慮要素としてはいるものの、本件各債権放棄の額の2倍を上回る合計3637万円を、新規の取引先である原告に融資するに至っていることといった事情に加え、乙が、原告は、弁済期の到来した債務に対する支払について、役員からの借入れにより支払っていたので、破産の危機にあったこともなく、事業の継続に著しい支障を来たしたこともなかった旨供述していることを併せ考慮すれば、原告が、長期的に見ればともかく、短期的に見て直ちに経済的に破綻するような状況であったとは認められない。

また、①前提事実(2)及び上記2(4)のとおり、本件各債権放棄は、同族会社である原告の本件臨時株主総会を経てされたものであるところ、それには、原告の経営陣である甲らのみが関与し、取引金融機関及び取引相手方等原告の対外的な債権者の関与をあえて排除していること、及び②上記2(4)エのとおり、原告は本件における資産の整理に当たり、再建計画書等、原告の再生に関する具体的な計画を有していないことからすれば（なお、上記2(5)ア(イ)のとおり、本件経営改善計画書は本件各融資のためにE信用金庫人吉支店の担当者が実質的に作成したものであって、同文書を再建計画書に類する文書と認めることはできない。）、甲らによる多数の債権者の合意に基づくという原告の主張を考慮してもなお、本件各債権放棄が恣意性を排除して決定されたと認めるることはできず、民事再生法による再生手続等と同視し得るような原告の再生のための手続がされたとは認められない。むしろ、上記2(4)アの本件臨時株主総会の議事の経緯及び上記2(5)アないしウの本件各融資に至る経緯からすれば、本件各債権放棄は、本件競売物件の獲得という新たな事業展開に必要な本件各融資のため、帳簿上の債務超過を解消することを目的としてされたことが伺われるのであって、原告の経営陣である甲らの経営判断として財務状態を改善したという評価を超えて、本件における資産の整理が企業の再生に寄与したものと評価することはできない。

(3) 以上によれば、本件における資産の整理（本件各債権放棄）は、その決定につき恣意性が排除されておらず、また、その内容につき原告の再生を目的とするものとして合理性を有しない。

したがって、本件における資産の整理（本件各債権放棄）は、法人税法施行令117条4号の「前3号に掲げる事実に準ずる事実」に該当しないので、本件各債権放棄につき法人税法59条2項の欠損金の損金算入を認めることはできない。そうであるならば、本件更正処分等は、別紙本件更正処分等の根拠に記載のとおりの計算となり、いずれも適法と認められる。

第4 結論

よって、原告の本訴請求を棄却することとし、主文のとおり判決する。

熊本地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 原 克也

裁判官 古賀 英武

裁判官 植田 裕紀久

別紙

本件更正処分等の根拠

1 本件更正処分

(1) 所得金額

次のアにイを加算した金額。

ア 申告所得金額

0円

原告の本件事業年度の法人税の確定申告書に記載された金額である。

イ 欠損金の当期控除額の過大額

1217万9794円

本件各債権放棄は、法人税法59条2項による欠損金の算入ができないところ、原告が、1217万9794円を、同条項に基づき所得金額の計算上損金に算入していたため、同金額を申告所得金額に加算する。

(ア) 債務免除を受けた金額

1500万0000円

(イ) 次のaからbを控除した金額

1220万0524円

a 前事業年度以前の事業年度から繰り越された欠損金額

1500万9896円

b 青色欠損金（法人税法57条）の額

280万9372円

(ウ) 法59条2項を適用しないで計算した場合の所得金額

1217万9794円

(2) 納付すべき法人税額

301万3700円

法人税法66条1項及び2項（平成18年法律第10号による改正前のもの。ただし、経済社会の変化等に対応して早急に講すべき所得税及び法人税の負担軽減に関する法律16条1項による置き換え後の税率による。）により、上記(1)の所得金額（国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てたもの。）のうち、800万円に100分の22の税率を乗じて計算した176万円と所得金額1217万9000円から800万円を差し引いた417万9000円に100分の30の税率を乗じて計算した125万3700円との合計金額。

2 本件賦課決定処分

過少申告加算税額

42万6500円

過少申告加算税の額は、①国税通則法65条1項（平成18年法律第10号による改正前のもの。）の規定に基づき、上記1(2)の納付すべき法人税額301万3700円（国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てたもの。以下同じ。）に100分の10の割合を乗じて算出した30万1000円及び②同法65条2項の規定に基づき、上記1(2)の納付すべき法人税額301万3700円から同法3項2号の規定により計算される期限内申告税額0円と50万円とのいずれか多い金額である50万円を控除した251万円に100分の5の割合を乗じて算出した12万5500円の合計額。

別表1 請求人の資産・負債の状況

(単位：円)

事業年度 区分	平成13年9月期	平成14年9月期	平成15年9月期	平成16年9月期	本件事業年度
流動資産	22,769,459	19,768,806	20,066,779	19,662,022	23,355,920
固定資産	3,393,073	3,063,614	4,585,529	4,231,560	4,864,798
資産の部合計	26,162,532	22,832,420	24,652,308	23,893,582	28,220,718
流动負債	9,059,510	7,807,713	6,118,379	6,047,946	11,166,887
固定負債	18,901,232	17,586,972	22,521,052	22,855,532	7,199,431
負債の部合計	27,960,742	25,394,685	28,639,431	28,903,478	18,366,318
資本金	10,000,000	10,000,000	10,000,000	10,000,000	10,000,000
法定準備金	30,000	30,000	30,000	30,000	30,000
剰余金	△11,828,210	△12,592,265	△14,017,123	△15,039,896	△175,600
資本の部合計	△1,798,210	△2,562,265	△3,987,123	△5,009,896	9,854,400

別表2 請求人の借入金の内訳

(単位：円)

事業年度 借入先	平成13年9月期	平成14年9月期	平成15年9月期	平成16年9月期	本件事業年度
乙	1,435,280	2,021,020	3,900,100	2,389,580	22,110
丁	12,115,952	12,615,952	13,320,952	11,745,952	750,952
丙	550,000	550,000	1,450,000	2,170,000	292,857
甲	—	—	1,450,000	1,150,000	237,512
D金融公庫	7,200,000	4,800,000	2,400,000	5,400,000	3,000,000
E信用金庫人吉支店	—	—	—	—	2,896,000
その他	200,000	100,000	0	0	0
合計	21,501,232	20,086,972	22,521,052	22,855,532	7,199,431