

福岡高等裁判所 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(福岡税務署長)

平成24年9月20日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・福岡地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年11月11日判決、本資料261号-217・順号11807)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	増田 英敏 宮岡 孝之
被控訴人	国
同代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	福岡税務署長 町田 國廣
同指定代理人	倉野 紀子 大坪 正宏 鶴田 貴志 和多 範明 今林 秀治 田中 郁子 山口 智 井上 信也 山田 直人 尾崎 洋介

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 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 処分行政庁が、原告の平成18年分の所得税について、平成20年10月31日付けでした更正処分のうち、総所得金額503万7279円、分離長期譲渡所得1億3329万1415円、納付すべき税額2006万1200円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分(ただし、いずれも異議決定及び審査裁決により一部取り消された後のもの)をいずれも取り消す。
- 3 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要(略語は原判決の表記による。)

- 1 本件は、自己所有の土地(本件土地)を譲渡した代金の一部を、自らが代表取締役を務める株

株式会社（A）の債務に係る保証債務及び清算人を務める株式会社（B）の債務の履行にそれぞれ充てた控訴人が、上記各債務の履行に伴って生じた求償権を一部行使することができなくなったとして、これに相当する金額につき、譲渡所得の金額の計算上なかったものとみなす所得税法（法）64条2項の規定を適用するとともに、その頃税理士に対して支払った報酬につき、本件土地の譲渡に必要なものである（譲渡費用）として、譲渡所得に含まれないものとする法33条3項の規定を適用し、平成18年分の所得税の確定申告を行ったところ、処分行政庁が、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件原処分）を行ったため、控訴人が、これを不服として、本件原処分のうち、処分行政庁がした異議決定及び国税不服審判所長がした平成22年1月14日付け裁決により一部取り消された後の処分（本件処分）の取消しを求めている事案である。原審が控訴人の請求を棄却したため、控訴人がこれを不服として控訴した。

2 前提事実並びに争点及び当事者の主張

(1) 本件の前提事実並びに争点及び当事者の主張については、後記(2)のとおり補正し、同(3)で、当審における当事者の補足的及び追加的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2及び3のとおりであるから、これを引用する（なお、以下、原判決を摘示ないし引用する場合は、「原判決第2の2」のように表記し、当審において補正があるときは、補正後のものによる。）。

(2) 原判決の補正

ア 4頁24行目末尾に改行の上、次を加える。

「エ 控訴人は、平成18年12月29日、Aに1350万1160円の短期貸付けを行うこととし、同金額を同社の代理人として乙に送金したが（以下「本件送金1」という。）、同金員は同社の乙に対する借入金債務の清算に充てられた（その帰属については争いがある。）。（甲15、乙27の1・2）

オ 控訴人は、同日、Bに662万3000円の短期貸付けを行うこととし、同金額を同社の代理人として乙に送金したが（以下「本件送金2」という。）、同金員は同社の乙に対する未払費用の支払に充てられた（その帰属については争いがある。）。（甲14、乙25の1・2）」

イ 5頁末行目から6頁2行目までを、次のとおり改める。

「乙については、平成18年12月30日時点で、原判決別表5のとおり、その名義の資産がある（預貯金の実質的な帰属について、乙であるか控訴人であるか争いがある。）。」

(3) 当審における当事者の補足的及び追加的主張（争点(1)）

（控訴人）

ア 乙に対する求償権（本件債務1及び2に関するもの）の行使について

(ア) 乙は資産を有していないこと

a 乙名義の資産（預金）の大半は、実質的に控訴人に帰属するものであり、その限りでは単なる名義人にすぎない。すなわち、控訴人は、本件土地を売却した代金のうち、1350万2000円（本件送金1）をA名義で、622万3840円（本件送金2）をB名義でそれぞれ乙に送金しているが、これは、本来、控訴人に帰属するものであるところ、乙との老後の生活資金のため送金したにすぎず、預り金としての性質を有するものである。このように、実質所得者課税の原則に従って資産の帰属を認定すれば、乙は資産を有していないのである。

b 乙の資産（預金）は、本件送金1及び2が錯誤無効であることから、控訴人に返還されるべきものであること

控訴人は、本件送金1及び2により、本件各社の乙に対する債務を代位弁済し、当該送金分（控訴人の取得する求償権相当分）について法64条2項の税額控除を受けて、上記送金相当額を老後の資産として確保するよう意図していたのであるが、法64条2項の税額控除が受けられないとすれば、本件送金1及び2は錯誤によるものであり、これが無効であるから、上記送金分の返還義務を負う乙に資産があると認定することはできない。

(イ) 控訴人の乙に対する求償権は、事実上これを行行使することができないこと

a 夫婦関係にある控訴人と乙とは、家族として生活を共にしており、一個の消費単位を形成しているから、事業者の総収入から生計を一にする親族に対して支払がされている部分について課税することにより租税の公平性を実現する目的をも有しているといわれる所得税法56条の趣旨に照らし、また、夫婦が生計を一にするという実質的な観点を取り入れて第三者と夫婦との間での請求ないし求償関係を一回的に解決すべきであるとする最高裁昭和51年3月25日第一小法廷判決（民集30巻2号160頁）の趣旨からも、控訴人が乙に対して求償権を行行使することは予定していないというべきである。

b また、求償権行使の可否を検討するに当たっては、債権者である控訴人の事情も考慮されなければならない（最高裁平成16年12月24日第二小法廷判決〔民集58巻9号2637頁〕等参照）。控訴人が、乙に対して求償権を行行使する場合としては、離婚するか、又は婚姻関係が破綻しているなど生活を共にしないことを前提とする場合以外に、社会通念上あり得ない。控訴人が、税理士や課税当局に、再三にわたり他に迷惑をかけない方法について相談を重ねていたことを併せ考慮すると、乙に対して求償権の行使ができるとする判断は不当である。

イ Aに対する求償権（本件債務1に関するもの）の行使について

被控訴人は、平成19年12月4日及び5日に、Aの税務調査を行い、貸倒償却金4040万5623円から消費税額を控除した3931万4323円が回収不能であることを認めている。これを考慮すれば、Aは債務超過である。

（被控訴人）

ア 乙に対する求償権の行使について

(ア) 乙には資産があること

a 本件送金1及び2は、いずれも本件各社が控訴人から短期借入れを行い、乙に対する未払費用を清算するために行われているのであり（甲7、14、15、乙25ないし27〔枝番含む〕）、いずれも乙が受け取るべき金員として実質的に乙に帰属する。その原資となるものが控訴人の本件土地の売却代金であることによっても変わるところはない。

b 本件送金1及び2は、いずれも本件各社が行ったものであり、控訴人が当該行為の錯誤を主張することはできない上、錯誤の内容は控訴人個人の課税負担に関する事柄であるから、本件各社において動機の錯誤となるものではない。

更に、節税対策は納税者の自己責任により行われるべきものであり、現実に課税され

た時点で当初の期待に反することを理由に、しかも、法定申告期限を経過した後に、自らが選択した法形式を否定することはできない。

(イ) 乙に対する求償権を行使することができないとはいえないこと

a 所得税法は、原則として個々の所得者ごとに課税するいわゆる個人単位課税を採用しているところ、法56条は、その特例（いわゆる家族単位課税）であり、この特例を根拠に、夫婦間での求償権の行使をを否定する見解は独自のものである。また、引用する裁判例は本件とは事案を異にするものである。

b 控訴人が主張する「債権者の事情」とは、単に求償権を行使する相手方が妻であるというだけであり、乙が本件各社の取締役であり、相当額の報酬等を得ていたことからすれば、控訴人が乙に求償権を行使することが社会的に困難であったものとはいえない。

イ Aに対する求償権の行使について

法人の資産負債の状況が債務超過かどうかの判定を行うに当たって、売掛金、貸付金及び手形等の評価をするについては、時価ベースによりこれを行うことはなく、実質主義をいう控訴人の主張は誤りである。主債務者の債務超過については、主債務者に対する求償権の放棄の際におけるその経理内容から、これが客観的に確実であるときをいうと解されており、Aについては、帳簿上、一時的にであってもプラスになった事実がある以上、債務超過であるとはいえない。

さらに、Aが平成18年12月30日までに貸倒償却した金額は1440万5372円であるから、同月31日以降に貸倒償却した金額2600万0251円については考慮する必要がなく、したがって、平成19年2月期の貸倒償却4040万5623円が是認されたことが、求償権放棄の際のAの資産負債の状況が債務超過かどうかの判定に影響を及ぼすものではないことは明らかである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、①Aの債務（本件債務1）及びBの債務（本件債務2）について控訴人と共同保証人の関係にある乙は、実質的な資産を有しており、本件各社の債権者に対してその債務（本件債務1及び2）を代位弁済して求償権を取得した控訴人は、乙に対して当該求償権を行使することができない（法64条2項）とはいえず、A（本件債務1関係）において債務超過であったともいえないから、本件債務1及び2に関する保証債務の履行に係るもの（本件否認額1）について法64条2項は適用されず（争点(1)）、また、②Bの清算手続においていまだ残余財産の分配等を行っていない段階では、その清算人である控訴人が第二次納税義務を負うものではなく、控訴人がBの債務（本件債務4）を代位弁済しても保証債務の履行を行ったもの（法64条2項）とはいえないから、本件債務4の弁済額相当分（本件否認額2）について法64条2項は適用されず（争点(2)）、更に、③本件土地の譲渡に関する必要経費であるとする税理士への支払は、確定申告書類作成等に対する対価であって土地譲渡に要した費用（譲渡費用）には当たらないから、法33条3項の適用はないのであって（争点(3)）、これらの判断を前提として行われた本件処分は適法であって、控訴人の請求は理由がないものと判断する。

そのように判断する理由は、後記2のとおり、当審における補足的及び追加的主張に対して判断を加えるほかは、原判決の第3の1ないし3のとおりであるから、これを引用する（ただし、21頁7行目の「前記認定事実のとおり」を、「前記前提事実(6)のとおり」と改める。）。

2 当審における当事者の主張に対する判断（争点(1)〔本件債務1及び2に係る保証債務につき

法64条2項の適用の可否]について)

(1) 乙に対する求償権の行使について

ア 控訴人は、当審において、乙が実質的な資産を有していない旨主張する。

しかし、乙は、本件各社の取締役として活動して報酬等を得ており（なお、乙は平成19年2月28日にAの取締役を退任するに当たり2400万円の退職慰労金を取得している〔乙13、21〕。）、控訴人が乙に対する求償権を放棄する旨通知した当時、乙はAに対しては1350万1160円の、Bに対しては662万3000円の各未払費用請求債権を有していたのであり、控訴人は、本件土地の売却代金の一部を本件各社に短期貸付けをした上、その代理人として、本件各社の乙に対する上記未払費用相当分を乙に送金（本件送金1及び2）してこれを清算しているのである（甲7、14、15、乙25ないし27〔いずれも枝番を含む。〕）から、送金された金員は、いずれも乙が受け取るべきものであって、実質的にも乙に帰属するものと認めるのが相当である。このことは、その送金、したがって乙の預金の原資となるものが控訴人の土地売却代金であるとしても変わるところはない。

また、控訴人は、本件送金1及び2は錯誤により無効であって、乙はその返還義務を負う以上、資産がない旨主張する。

しかし、控訴人の主張する控訴人自身の節税対策のためという事情が、本件送金1及び2の主体である本件各社にとっての錯誤の事情となりうるものとは認められず、また、そのような主張を法定申告期限を経過した後には許されないというべきである。

したがって、控訴人の上記各主張はいずれも採用することができない。

イ 控訴人は、当審においても重ねて、乙に対しては求償権を行使することはできない旨主張する。

しかし、乙は控訴人と夫婦ないし家族としての生活を共にしていたものと推認されるが、その一事をもって、夫婦間では相互に求償権を行使することが予定されていないものということはできない。法56条の趣旨ないし裁判例によって、経済的単位を一にする夫婦間の求償権の行使が予定されないものと解釈すべきとする控訴人の主張は、独自のものであって採用することができない。

すなわち、また、控訴人が乙に対する求償権を行使することができるか否かを検討するに当たって、債権者である控訴人の事情をも考慮するとしても、乙は、本件各社の取締役（Bにおいては常勤取締役）として活動し、報酬等を得るなど（控訴人の補助的立場にあるとしても）、控訴人とは別個にその社会的地位を確立し、自らの名で収入（財産）を得ている上、控訴人と共に本件各社の債務（本件債務1及び2）の共同保証人になっているのであるから、そのような乙に対して、本件各社の代位弁済をした控訴人が求償権を行使するについて、離婚するか、婚姻生活が破綻するかなど人生を共にしないことを前提とする場合以外に社会通念上あり得ないなどということとはできないのである。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

(2) Aに対する求償権の行使について

上記(1)のとおり、控訴人は、乙に対して求償権を行使することができたのであるから、Aに対する求償権行使が可能であったかどうかについて判断するまでもなく、本件否認額1について、法64条2項は適用されないことになるが、なお、貸倒償却を考慮すればAが当時債務超過であってこれに対する求償権を行使することができない状況であったとする控訴人の主

張について検討する。

証拠（甲16ないし19、乙29）によれば、Aは、計上していた総額4040万5623円の債権のうち1440万5372円のそれを平成18年12月29日に、うち2600万0251円のそれを平成19年2月28日にそれぞれ貸倒償却する扱いをした上、これらを平成19年2月期の貸倒償却分として修正申告をしたことが認められるが、乙に対する求償権を放棄した時点におけるAの資産負債の状況を判断するに当たっては、平成18年12月31日以降に貸倒償却した2600万0251円について、これを考慮することはできず、これを考慮すべきとする控訴人の主張は採用することができない。

- 3 以上によれば、控訴人の請求を棄却すべきものとした原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第5民事部

裁判長裁判官 西 謙二

裁判官 足立 正佳

裁判官 島田 正人