

東京地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号 更正処分取消等請求事件

国側当事者・国（目黒税務署長）

平成25年3月22日棄却・控訴

判 決

原告	甲
原告	乙
原告ら訴訟代理人弁護士	矢作 和彦
原告ら補佐人税理士	赤坂 光則
被告	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	目黒税務署長 佐々木 辰男
被告指定代理人	長谷川 健太郎

ほか別紙指定代理人目録記載のとおり

主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 目黒税務署長が原告甲に対し平成21年8月31日付けでなした平成18年分所得税の更正処分（以下「本件更正処分1」という。）のうち総所得金額零円及び還付金の額556万0180円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分1」といい、本件更正処分1と併せて「本件処分1」という。）はいずれも取り消す。
- 2 目黒税務署長が原告乙に対し平成21年8月31日付けでなした平成18年分所得税の更正処分（以下「本件更正処分2」という。）のうち総所得金額零円及び還付金の額484万1058円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分2」といい、本件更正処分2と併せて「本件処分2」という。）はいずれも取り消す。

第2 事案の概要等

本件は、平成18年に丙（以下「丙」という。）に対して保有していた有限会社A（以下「A」という。）の株式の①2500株を譲渡した原告甲（以下「原告甲」という。）及び②1500株を譲渡した原告乙（以下「原告乙」という。）が、処分行政庁から、当該譲渡の対価としてAが有限会社B（以下「B」という。）に対して有していた貸付金等の債権をもってする収入があったにもかかわらず同年分の所得税の確定申告において当該譲渡による譲渡所得の金額を総所得金額に算入していなかったとして本件処分1及び2を受けたことから、これらの取消しを求めている事案である。

1 前提となる事実（当事者間に争いのない事実、括弧内掲記の証拠又は弁論の全趣旨により容易に認定することができる事実及び当裁判所に顕著な事実である。以下「前提事実」という。）

(1) 原告らと関係者間の従前の関係等について

ア(ア) Aは、遊技場（ぱちんこ店）の経営とこれに附帯する不動産管理業務を目的とする有限会社である。丁（以下「丁」という。）は、昭和47年にA及びBを設立し、これらの代表取締役役に就任した。Aの社員の構成と各社員の保有する出資の口数は、丁が9500口、原告甲が2500口、原告乙が1500口、戊（以下「戊」という。）が1500口であった。

丙は、丁の配偶者であったC（以下「C」という。）の弟であり、大学在学中の昭和41年から丁の経営するぱちんこ店で働き始め、大学卒業後も引き続き丁の下で働いていた。

丁とCは、昭和61年10月に離婚した。Cは、昭和62年5月、丁との間の子である原告ら及び戊とともに、有限会社D（以下「D」という。）を設立し、丁が経営していたぱちんこ店の近くにぱちんこ店を開業した。また、原告らは、A及びBの取締役であったにもかかわらずDの経営を重視したため、A及びBの経営が苦しくなり、これにより、丁は、原告らに対して不信感を強め、丙を次第に重用するようになった。

（甲8の1、9、証人丙）

(イ) 丁は、平成6年9月5日、丙に対し、Aの出資3000口を譲渡し、同日に開催されたAの社員総会においてそれを承認する決議がされた。また、丁の提案により、同日に開催されたAの社員総会において丙がAの取締役に選任された。さらに、丁は、平成7年8月1日、丙に対し、Aの出資5000口を譲渡し、同日に開催されたAの社員総会においてそれを承認する決議がされた。これにより、丙は、Aの出資の口数の過半数を取得した。

（甲9）

イ(ア) 原告らは、平成9年10月、A及びBを被告として、丙を取締役に選任するものとした社員総会の決議が不存在であるとし、当該決議が不存在であることの確認を求める訴えを提起するとともに、丙の両社の取締役としての職務の執行の停止を求める仮処分（東京地方裁判所平成●●年（○ ○）第●●号、同第●●号事件）を申し立てた（甲8の1、乙5）。当該紛争については、平成●●年●月●日、原告ら、A、B、丙及び丁との間で、以下の内容の条項を含む裁判上の和解が成立した（乙5。なお、以下に掲げる条項は、乙5のものである。）。

a 丁は、原告らに対し、原告らが丁に対して特定の店舗を賃貸すること等を条件として、Bの経営権を譲渡する（1項）。

b 丙は、Bの取締役を辞任する（6項）。

c 原告らは、Aの取締役を辞任する（7項）。

d 原告らは、丁に対し、BがA及び丁に対して平成●●年●月●日現在において次の債務を負担していることを確認し、これらを、平成11年7月1日以降、毎月合計最低50万円以上を返済することを確認する。ただし、受領した金員を以下の債務中のいずれに充当するかは、丁が指定する（9項）。

(a) Aに対する借入債務（以下「本件貸付金等債権」という。9項1号）

① 残元金 2億3574万9096円

② ①に対する未払利息 2196万2301円

(b) 丁に対する借入債務（９項２号）

残元金 ７７４４万３９４０円

(c) 丁に対する未払賃料債務（平成●年●月●日までの分。９項３号） ６４７３万１９２６円

(イ) さらに、平成１１年２月１５日、大要、丙と丁がＡの経営権を、原告らがＢの経営権をそれぞれ取得するという内容の合意がされ、これを受けて、同日、原告らはＡの取締役役を辞任し、同年５月２９日、戊は取締役役を解任されたが、同人は特段異議を述べなかった。一方、丙は、Ｂの取締役役を辞任した。（甲８の１、９、１０、証人丙）

ウ 丁は、Ｅ株式会社（以下「Ｅ」という。）から鉄道高架下（以下「本件高架下」という。）を賃借していた（この賃貸借に係る契約を、以下「本件高架下賃貸借契約」という。）ところ、本件高架下に別紙物件目録１記載(1)の建築物（以下「本件高架下建築物１」という。）を築造し、本件高架下建築物１については、平成７年１１月●日に昭和２９年１２月日不詳新築を原因として表示の登記がされ、平成７年１１月●日に丁名義で所有権の保存の登記がされた。また、丁は、本件高架下に別紙物件目録１記載(2)の建築物（以下「本件高架下建築物２」といい、本件高架下建築物１と併せて「本件高架下建築物」という。）を築造し、本件高架下建築物２については、同年１２月●日に昭和３９年１２月日不詳新築を原因として表示の登記がされ、平成７年１２月●日に丁名義で所有権の保存の登記がされた。

丁及びＡは、平成１２年３月、本件高架下賃貸借契約の賃借人の名義を丁のままにしておくとして丁が死亡した際に原告らが賃借権の相続を主張して再びＡの経営に介入するおそれがあったこと等から、丁からＡにその賃借人の名義を変更した（なお、平成１４年１２月に本件高架下賃貸借契約の賃借人の名義は丁に戻された。）。そして、平成１２年４月以降、本件高架下賃貸借契約に係る賃料はＡ名義で支払われることとなった（平成１４年１２月以降も同じ。）。なお、Ａは、丁に対し、本件高架下建築物の賃料の名目で、平成９年１月分までは月額３１５万円（税込み）を、同年２月分から平成１２年３月分までは月額２１０万円（税込み）を支払っていたが、同年４月分以降については上記賃料名目の金員を支払っていない。これに関し、丁は、Ａを被告として、本件高架下建築物の未払賃料の支払を求めるとともに、同建築物の明渡し等を求める訴え（東京地方裁判所平成●●年（○ ○）第●●号等事件）を提起した。東京地方裁判所は、平成１８年７月１３日、丁とＡとの間における本件高架下建築物に係る賃貸借契約の存在を認定した上で、丁は同賃貸借契約の賃料の減額を了解したのであるから、Ａが賃料未払の債務不履行をしたとは認められない等として、丁の請求をいずれも棄却する判決を言い渡した。（甲９）

エ 丁は、平成１５年５月３０日、原告らと弁護士数人を連れてＡの事務所を訪れ、帳簿類、いわゆる銀行印等を持ち去り、Ａの経営を混乱させた。

Ａは、平成１５年９月１６日、臨時社員総会を開催し、丁を取締役から解任する旨の決議をし、丙は、丁から譲り受けた８０００口の出資を保有する前提でこれに賛成した。しかし、議長であった丁は、上記８０００口の出資の丙への譲渡を認めず、解任案の否決を宣言した。

丙は、平成１６年１月２０日、丁及びＡを被告として、丁がＡの取締役でないことの確認を求める訴え（東京地方裁判所平成●●年（○○）第●●号事件）を提起したところ、東京地方裁判所は、平成●年●月●日、丙のＡに対する請求を認容し、丁に対する請求に係る訴えの部分を却下する判決を言い渡した。Ａは、この判決に対して控訴（東京高等裁判所平

成●●年（○○）第●●号事件）を提起したが、東京高等裁判所は、平成●年●月●日、控訴を棄却する判決を言い渡し、その後、上記の丙の勝訴判決が確定した。（甲8の1及び2、9）

オ Eは、平成17年10月11日、丁に対し、本件高架下賃貸借契約を鉄道事業遂行上の必要性を理由に平成18年3月31日をもって終了させると通知した（甲9）。

カ 丁は、平成17年、丙及びその妻であるF（以下「F」という。）を被告として、別紙物件目録2記載の土地及び建物についてされていた横浜地方法務局小田原支局平成10年3月●日受付第5398号根抵当権設定登記の抹消登記手続を求める訴え（東京地方裁判所平成●●年（○○）第●●号事件）を提起した。東京地方裁判所は、平成18年5月12日、丁の上記請求をいずれも棄却する判決を言い渡した。（甲10）

(2) A、丙、F及び丁は、平成18年12月2日、以下の内容の基本合意書（以下「本件基本合意書」という。）による合意をした（甲6。なお、以下に掲げる条項は、甲6のものである。）。

ア 丁は、その有するAの株式1500株の全部を丙に譲渡する（2条1項）。

イ 丁は、原告ら及び戊が有するAの株式5500株の全部について、これらの者をして、AがBに対して有する本件貸付金等債権（同日において総額2億9713万9158円であった。弁論の全趣旨）の全部を丁に譲渡することを条件として、これを丙に譲渡させるものとする。なお、丙は、かかる株式の譲受けにつきあらかじめ承諾する（2条2項）。

ウ 原告ら及び戊が丙に対し上記イの株式の譲渡をしたときは、Aは、丁に対し、本件貸付金等債権を譲渡する。なお、丁は、譲り受けた本件貸付金等債権を原告ら及び戊に対しそのまま譲渡するものとする（2条3項）。

エ 丙及びFは、その有するBの株式の全部を丁に譲渡する（2条4項）。

(3) 丁と原告ら及び戊とは、平成18年12月2日、以下の内容の合意書（以下「本件合意書」という。）による合意をした（甲7。なお、以下に掲げる条は、甲7のものである。）。

ア 丁は、本件貸付金等債権について、これをAから譲り受け、そのまま原告ら及び戊に譲渡する（1条）。

イ 上記アの譲渡の実行と引換えに、原告ら及び戊は、本件基本合意書の定めに基づき、それぞれ有するAの株式の全部（合計5500株）を丙に譲渡する（2条）。

ウ 本件貸付金等債権については、上記イの定めにより放出する株式の数に応じた割合で、原告ら及び戊の各人に帰属するものとする（3条）。

(4) 原告ら及び戊は、平成18年12月14日付けで、本件基本合意書2条2項の定めに基づき、AがBに対して有する本件貸付金等債権を丁に譲渡することを条件として、原告ら及び戊の保有するAの株式全部を丙に譲渡し（この譲渡を、以下「本件株式譲渡」といい、この際に作成した書面2通（作成名義人が原告甲のものと原告乙のもの）を、以下「本件株式譲渡証書」という。）、丙は、同日付けで、「平成18年12月2日付けにて締結された基本合意書2条に基づき、甲、乙および戊が有する有限会社Aの株式5500株の全部について、同人らから私に対する株式譲渡証書（3通）を正に受領いたしました。」と記載した受領書（以下「本件受領書」という。）を丁に交付した。（乙3の1及び2、4、弁論の全趣旨）。

(5) 原告らは、法定申告期限内に平成18年分の所得税の確定申告書をそれぞれ提出したが、当該各申告において、上記(4)のAの株式の譲渡に係る所得の金額は総所得金額に算入されておらず、総所得金額はいずれも零円とされ、還付金の額として、次のとおりとされていた（乙

1、2)。

ア 原告甲について 556万0180円

イ 原告乙について 484万1058円

(6)ア 処分行政庁は、平成21年8月31日、原告甲に対し、Aの株式の譲渡に係る所得が申告漏れとなっていたとして、以下のとおり、本件処分1をした(甲1の1)。

(ア) 新たに納付すべき税額 924万3100円

(イ) 差し引き納付すべき税額 1480万3200円

(ウ) 過少申告加算税 219万5000円

イ 処分行政庁は、平成21年8月31日、原告乙に対し、Aの株式の譲渡に係る所得が申告漏れとなっていたとして、以下のとおり、本件処分2をした(甲1の2)。

(ア) 新たに納付すべき税額 395万2200円

(イ) 差し引き納付すべき税額 879万3200円

(ウ) 過少申告加算税 129万3500円

(7) 原告らは、平成21年10月29日、東京国税局長に対し、本件処分1及び2についてそれぞれ異議申立てをした(甲2の1及び2、甲4の1及び2)。

東京国税局長は、同年12月22日、上記各異議申立てをいずれも棄却する決定をした(甲3の1及び2)。

(8) いずれも平成22年1月22日、国税不服審判所長に対し、原告甲は本件処分1になお不服があるとして、原告乙は、本件処分2になお不服があるとして、それぞれ審査請求(以下「本件審査請求」という。)をした(甲4の1及び2)。

国税不服審判所長は、平成23年1月18日付けで、本件審査請求をいずれも棄却する裁決をした(甲5)。

(9) 原告らは、平成23年7月21日、当裁判所に対し、本件訴えを提起した(当裁判所に顕著な事実)。

2 本件処分1及び2の根拠及び適法性についての被告の主張

本件処分1及び2の根拠及び適法性についての被告の主張は、次の3に述べるもののほか、別紙「本件処分1及び2の根拠及び適法性についての被告の主張」記載のとおりである。

3 争点及び当事者の主張の要点

(1) 本件株式譲渡について原告らが対価を収入したか(争点1)

ア 被告の主張の要点

(ア) 本件について、①本件基本合意書が作成・締結された目的は、丁及び丙において、Eとの立ち退き交渉に当たり、両者の権利関係を整理し、Eから得る補償金を最大化する方が得策であると考え、AとBとを完全に分離した上で、Eからの補償金の分配方法などについても取り決め、それまでの丁と丙との間の紛争を一挙に解決することにあつたこと、②丁の代理人であるG弁護士(以下「G弁護士」という。)は、本件基本合意書及び本件合意書を作成するに当たり、丙の代理人であるH弁護士(以下「H弁護士」という。)と交渉してその内容について合意した上、原告らの同意も得ており、本件基本合意書及び本件合意書の内容は、丁、原告ら及び丙のそれぞれの要求を反映させた内容になっていること、③本件基本合意書及び本件合意書は同じ日付で作成されているところ、いずれも、G弁護士が丁の代理人として作成し、丁の代理人として記名押印していること、④本件基本

合意書とは別に本件合意書が作成された理由は、Aを巡る紛争はもともと丁と丙の間の紛争であり、原告ら及び戊と丙との間には過去にA及びBの経営権を巡って争いがあったことから、G弁護士が、原告ら及び戊が本件基本合意書の当事者とならない方が良いと考えたこと及び本件基本合意書の当事者ではない原告ら及び戊に本件基本合意書の内容を確実に履行してもらうためにすぎなかったこと、⑤本件基本合意書において、丁を通じて原告ら及び戊が本件貸付金等債権を取得すると規定されたのは、原告ら及び戊が保有するAの株式を手放すことについて、丁が原告ら及び戊を説得しやすくするためにすぎなかったことなどの事情に加え、⑥丙は、本件基本合意書2条について、一つの条項でも欠けたら合意は成り立たないと考えていたこと（乙7）などからすれば、本件基本合意書及び本件合意書は、相互に密接な関連性を有し、当初から本件基本合意書及び本件合意書が一体のものとして成立し機能することが予定され、そのいずれか一つの条項でも履行されない場合には、関係当事者が本件基本合意書及び本件合意書を締結した目的が達成できないものであったと認められる。

そして、本件基本合意書及び本件合意書の締結に至る経緯を前提として、本件基本合意書及び本件合意書の文言並びに当事者が達成しようとしていた経済的・社会的目的などからすれば、本件基本合意書及び本件合意書により、全体として次の内容の契約が丁、原告ら及び戊、丙並びにAの間で締結されたものと認めるのが、契約当事者の合理的意思解釈に合致する。

- a 丁が丙に、丁所有のA株式1500株を譲渡する。
- b 丙は、丁に、丙が所有するB株式600株を譲渡する。
- c 原告ら及び戊は、丙に、原告ら及び戊が所有するA株式5500株を譲渡し、丁を経由して下記dの本件貸付金等債権をA株式の譲渡の対価として譲り受ける。
- d 丙は、原告ら及び戊から上記cの株式の譲渡を受け、その対価として、丁を経由して、Aから取得した本件貸付金等債権を原告ら及び戊に譲渡する。

以上からすれば、本件基本合意書及び本件合意書により、私法上、丁は、A株式1500株を丙に譲渡する対価としてB株式600株を取得し、原告ら及び戊は、A株式を丙に譲渡する対価として、Aから取得した本件貸付金等債権を丙から丁を介して、原告ら及び戊の所有する株式数（原告甲につき2500株、原告乙及び戊につき1500株）に応じて原告ら及び戊の所有する株式総数5500株に占める割合でそれぞれ取得することを内容とする三面契約が成立したものと認めるのが相当である。

（イ） 原告らの主張に対する反論

- a G弁護士は、本件基本合意書について、「息子達が持っている（有）A社株式5500株と（有）Bに対して持っている債権が個々に対価関係にある訳ではありません。」と述べつつも、「つまり、丁及び息子達が丙へ譲渡した（有）A社株式7000株と丙が丁及び息子達へ譲渡した（有）B社株式600株及び（有）Aが（有）Bに対して持っている債権などの記載事項の全てをもって対価と捉えることになります。」（乙6・4枚目）と述べており、原告らと丙との間でA株式の無償による譲渡契約、Aないし丁と原告らとの間で本件貸付金等債権の無償による譲渡契約がそれぞれ別個に成立したなどとは評価していない。

むしろ、本件基本合意書及び本件合意書が作成された経緯等並びにG弁護士の回答

内容を併せ考えれば、G弁護士は、本件基本合意書及び本件合意書について、実体法上、丁がA株式1500株を丙に譲渡する対価としてB株式600株を取得し、原告ら及び戊は、A株式を丙に譲渡する対価として、Aから取得した本件貸付金等債権を丙から丁を介して原告ら及び戊の所有する株式数に応じて原告ら及び戊の所有する株式総数5500株に占める割合でそれぞれ取得することを内容とする三面契約に該当することを認めているといえる。

b 丙及びAにおける経理処理に係る原告らの主張について

- (a) 原告らは、丙が、A株式を額面の700万円と評価して三面契約の経理処理を行っていることを根拠に原告らが取得したA株式の価額が550万円にすぎないと主張するが、丙が評価したA株式の価額は、単にその額面金額を基にしたものであり、何ら合理的な算定根拠に基づくものではないから、丙のA株式に係る処理を根拠とする原告らの主張には理由がない。

その点をおくとしても、丙は、丁に支払うべきA株式とB株式の額面額の差額640万円について、Aに負担させ、本件貸付金等債権をもって支払に充てた上、Aが負担した金額相当の債務と丙のAに対する貸付金を相殺処理しているが、Aは、上記相殺処理が行われた後のAの法人税に係る税務調査において、雪谷税務署の職員から、Aから丙を経由して原告ら及び戊へされた本件貸付金等債権の譲渡は、丙が負担すべきA株式の取得代金をAが丙に代わって負担したものであるからAの丙に対する本件貸付金等債権の譲渡に係る譲渡損（雑損失）の計上は認められない旨の指摘を受け、顧問税理士を始めとする複数の税理士らによる助言を踏まえ、これに従い、Aは、譲渡された本件貸付金等債権相当額がAから丙に対する貸付金債権であることを前提とした内容の法人税の修正申告書を提出し、同貸付金について金銭消費貸借契約書を作成している（乙10・2枚目）。

そうすると、A及び丙は、A株式の対価として本件貸付金等債権相当額が原告らに譲渡されたことを前提にした処理をしているといえるから、原告らの上記主張には理由がない。

- (b) 原告らは、Aが、本件貸付金等債権について、前記(a)で述べたとおりA株式とB株式の額面額の差額640万円とを相殺処理により減額した上で、残額を雑損失処理していることを理由に、Aにおいて本件貸付金等債権の価額を零円ないし640万円と評価していると主張するが、Aは、本件貸付金等債権について、全額を益金の金額に算入する処理を行っているから、原告らの上記主張はその前提を欠く。

なお、原告らは、Aの経理処理上、Aが本件貸付金等債権を丙に対する貸付金として処理されたことはないなどと主張するが、丙が支払うべきA株式の取得代金については、Aからの借入金として処理されていることは明らかである。

- (c) 仮に、原告らが主張するように、原告らと丙との間でA株式の無償での譲渡契約が成立しており、これとは別個に、Aないし丁と原告らとの間で本件貸付金等債権の無償での譲渡契約が成立しているのであれば、私法上は、原告らから丙へのA株式の贈与があったと評価できるから、丙は当該贈与に係る贈与税の申告が必要となるところ、丙がそのような内容の税務申告をした事実はない。

また、原告らが主張するように、Aから丁への本件貸付金等債権の無償譲渡及び

丁から原告らへの同債権の無償譲渡がされたとすれば、Aは、本件貸付金等債権を丁ないし原告らに対する寄附金として処理すべきところ、Aにおいてそのような内容の処理はされていない。

- c 本件基本合意書において、Fの所有するB株式や根抵当権の解除等も契約の対象となっているとの原告らの主張について

本件基本合意書においては、Fの所有するB株式を丁に譲渡することも合意内容となっているところ、Fが丁にB株式を譲渡することが契約の内容となっていたとしても、原告ら及び戊がA株式を譲渡する対価として本件貸付金等債権を取得したことに変わりはないから、既に述べた三面契約の解釈に何ら影響を与えるものではない。

また、本件基本合意書においては、A株式、B株式及び本件貸付金等債権の帰属以外に、丁、原告ら及び戊並びに丙の間のトラブルの解決方法等についても合意されているが、それらは、A株式、B株式及び本件貸付金等債権の譲渡に関する契約と直接関係するものではないから、上記の三面契約の解釈に影響を与えるものではない。

- d A株式と本件貸付金等債権の額面額に係る原告らの主張について

- (a) 原告らは、丙が譲り受けたA株式と譲り渡したB株式の評価額の差額640万円について、丙のAに対する貸付金と相殺処理を行っており、これは明らかに被告の主張と異なると主張する。

しかし、丙が評価したA株式及びB株式の価額は、単にそれぞれの額面金額を基にしたものであり、何ら合理的な算定根拠に基づくものではないし、Aは、丙のA株式の取得対価として本件貸付金等債権が丙を介して原告らに譲渡されたことを前提にした処理をしているから、丙のA株式に係る処理を根拠とする原告らの主張には理由がない。

- (b) 原告らは、丙がAから本件貸付金等債権を借り入れる処理や、Aが本件貸付金等債権をAの丙に対する貸付金とする処理のいずれも契約書が作成されず、返済方法も合意されていないなど極めて不自然かつ実体の伴わない処理であり、具体的な契約内容は不明であると主張する。

しかしながら、丙は、Aの経理処理に関し、金銭消費貸借契約書（乙10の別添1）及び臨時株主総会議事録（乙10の別添2）を雪谷税務署所部職員に対し提出しているから、上記処理が実体を伴わないものであるとはいえず、原告らの主張は前提を誤るものであって理由がない。

- (c) 原告らは、Aが被告が主張するような処理を行ったのは、従来のように本件貸付金等債権を雑損失として処理すると、丙はAから本件貸付金等債権を譲り受けたと認定され、役員賞与となり、Aは本件貸付金等債権について損金算入が認められず、法人税の課税対象とされてしまうことになるから、丙は税務当局の主張を前提として課税されないような処理を後付けで行ったものと考えられることなどからすれば、被告の主張は極めて不自然であると主張する。

しかしながら、Aは、法人税に係る税務調査において、雪谷税務署所部職員から、Aから丙を経由して原告ら及び戊へされた本件貸付金等債権の譲渡は、丙が負担すべきA株式の取得代金をAが丙に代わって負担したものであるからAの丙に対する本件貸付金等債権の譲渡に係る雑損失の計上は認められない旨の指摘を受け、顧

問税理士を始めとする複数の税理士らによる助言を踏まえ、飽くまで自らの意思でこれに従い、譲渡された本件貸付金等債権相当額は、Aから丙に対する貸付金であることを前提とした内容の法人税の修正申告書を提出し、同貸付金について金銭消費貸借契約書を作成している（乙10・1及び2枚目）。

なお、Aが雪谷税務署所部職員に提出した金銭消費貸借契約書（乙10・3枚目）及び臨時株主総会議事録（乙10・4枚目）の作成日付は「平成23年4月25日」とされているものの、Aの経理処理は、平成18年12月にAから丙に対する貸付金が生じたことを前提に修正されたものであり、上記法人税の修正申告書も同処理を前提としたものである。

したがって、丙が税務当局の主張を前提として課税されないような処理を後付けで行ったとはいえず、丙が既に述べた三面契約について上記経理処理をしたことが上記の三面契約に係る被告の主張の不合理性を裏付ける事情になるとはいえない。

イ 原告らの主張の要点

以下のとおり、原告らが本件貸付金等債権を譲り受けたのは、丁と丙との間の様々な紛争を解決する方法の中の一つの手段であり、本件株式譲渡の対価としてではない。

（ア） 本件基本合意書及び本件合意書が作成された経緯

本件株式譲渡は、本件基本合意書及び本件合意書に基づいて行われたものであるところ、本件基本合意書及び本件合意書が作成された経緯は、大要、以下のとおりである。

Aの株主であり代表取締役であった丁は、同社の取締役であった丙に対し、丙が既に高齢であった丁を巧みに操り、Aの株式の過半数を取得するなど、丁の持つAの株主権や経営権、更には丁の個人資産を不当に取得し又は取得しようとしたとして、様々な訴訟を提起していた。

かかる訴訟を経て、利害が鋭く対立する関係にあった丁と丙との間で、丙がAを完全支配し、丁がBを完全支配することで、両者を切り離し、両者間の紛争を最終的に解決すべく、本件基本合意書及び本件合意書が締結された。そして、その中で、Aが保有していた本件貸付金等債権を譲渡することにより、Bを、丙が完全支配することになるAの管理下から外す処理を行うことになったのである。

このように、原告らが本件貸付金等債権を譲り受けたのは、あくまで丁と丙との間の様々な紛争を解決すべく、BとAを完全に切り離すためのものであって、本件株式譲渡の対価とする趣旨ではない。

かかる事実、本件基本合意書において、本件株式譲渡と本件貸付金等債権の譲渡のみが規定されているのではなく、A、丙、F、丁を巡る様々な紛争についての解決方法が合意されており、また、未解決の問題についても列挙し、当事者間で誠意をもって協議を行うものとされており、本件株式譲渡や本件貸付金等債権譲渡は、その中の一つとして他の事項とは別個独立のものとして規定されているにすぎないことから、明らかである。

（イ） 本件基本合意書の内容

本件基本合意書2条4項によれば、丙及びFはその有するBの全ての株式を丁に譲渡することとされており、本件株式譲渡と同時に行われるのは本件貸付金等債権の譲渡だけではなく、丙及びFが所有するB株式の丁に対する譲渡も行われている。

さらに、本件基本合意書3条によれば、A株式の譲渡と引換えに、丙及びFは、A株式

の譲渡と同時に丁の資産の根抵当権負担の除去を行うこととされている。

そして、本件基本合意書では、A、丙、F、丁を巡る様々な紛争について解決方法が合意されており、また、未解決の問題についても列挙した上で、当事者間で誠意をもって協議を行うものとされており、A株式の譲渡や本件貸付金等債権の譲渡については、その中の一つとして規定されているにすぎない。

このように、本件基本合意書の内容に鑑みても、Aの丁に対する本件貸付金等債権の譲渡が原告らの丙に対するA株式の譲渡の対価として行われたものでないことは、明らかである。

以上の事実から、一つ一つの個々の合意内容は別個独立して成立していると考えられるべきである。

(ウ) 本件合意書の目的

本件合意書について、G弁護士は、「基本合意書成立の後で、息子達から基本合意書の内容を聞いていない等と言われたら話しが全て台無しになるので、法的安定性を確保するため、私が丁の代理人として息子達との間でしっかり書類を取ったもの」であるとしている(乙6・4頁)。すなわち、本件合意書は、G弁護士が、本件基本合意書の当事者ではない原告らに対し、飽くまで、本件基本合意書の内容を理解させ、その実行に協力させる目的で作成したものであり、本件基本合意書の実行を担保するという本件基本合意書とは異なる目的で作成された本件基本合意書から全く独立したものである。

このように、本件合意書は、飽くまで本件基本合意書の実行を担保するために別個独立して合意したものにすぎず、本件基本合意書と関連してはいても一体となるものではなく、ましてや、かかる合意書までも併せ読み込んで、本件貸付金等債権の譲渡がA株式の譲渡対価であると理解することなど到底できない。

(エ) 各契約の当事者

本件貸付金等債権の譲受けが本件株式譲渡の対価でないことは、本件株式譲渡の当事者は丁、原告ら及び戊と丙とであるが、本件貸付金等債権の譲渡の当事者は丁(又は原告ら及び戊)とAとであり、そもそも当事者が異なることから明らかである。

また、本件基本合意書2条2項には、本件株式譲渡の対価として原告らが本件貸付金等債権を譲り受けるとは一切規定されておらず、あくまでAが本件貸付金等債権の全部を丁に譲渡することを条件として原告ら及び戊が丙に対して本件株式譲渡を行うこととされているにすぎない。

本件において課税の前提としていかなる契約が成立しているかを検討するに際しては、当然ながら、本件基本合意書等の当事者が合意した書面の記載に忠実に解釈するべきであって、租税法律主義から、法律の根拠なしに、課税のための法形式の解釈は許されるべきではない。

したがって、本件基本合意書、本件合意書及び本件株式譲渡証書(乙3の1及び2)から、原告らと丙との間でA株式の無償での譲渡契約が成立し、また、これとは別個に、Aないし丁と原告らとの間で本件貸付金等債権の無償での譲渡契約が成立していると解すべきである。

なお、本件貸付金等債権の譲渡はA株式の譲渡の「対価」とされているのではなく、飽くまで「条件」とされているにすぎず、両者を関連付けることはできない。

(オ) 本件基本合意書の作成当事者の意思等

本件基本合意書について、丁の代理人として作成に携わったG弁護士は、「第2条の記載事項は同意のための前提条件で、個々の事項の何と何が対価関係にあるというわけではない」と明言している(乙6・2頁)。また、G弁護士は、東京国税局の担当官からの、「基本合意書の第2条の記載事項については、第2項及び第3項の記載内容を見ると、息子達の持っている(有)A株式5500株と(有)Aが(有)Bに対して持っている債権が対価関係にあるように読み取れるのですが」との問いに対して、「息子達が持っている(有)A株式5500株と(有)Aが(有)Bに対して持っている債権が個々に対価関係にある訳ではありません。」と明確にこれを否定している(乙6・4頁)。そして、G弁護士は、本件基本合意書について、2条以外にも「基本合意書の第1条に記載の(E対応)や第3条に記載の(根抵当の解除)なども重要な条件でした」としている(乙6・3頁)。

以上の事実から、本件基本合意書の作成当事者は、A株式の譲渡と本件貸付金等債権の譲渡が対価関係にあるとは全く考えていなかったことが明らかであり、むしろ、個々の契約は個々の契約として合意(成立)し、その上で当事者間の紛争を解決させたと考えるのが妥当である。

(カ) 本件基本合意書等の規定等

本件基本合意書2条3項、本件合意書1条及び原告らの本件株式譲渡証書によれば、本件貸付金等債権はAが丁に対して譲渡するものとされており、丙がAから本件貸付金等債権を取得するなどとはどこにも記載されていない。

そもそも被告が主張するような丙がAから「本件貸付金等債権を借り入れる」などという法形式は極めて不自然で実態も不明確であり、このような極めて不自然な法形式を当事者が選択するなど通常はあり得ない。当然、Aから丙に本件貸付金等債権が譲渡された等の通知は債務者であるBには一切されていない。

このように、当事者間の合意内容を明記している本件基本合意書及び本件合意書の規定からは、丙がAから本件貸付金等債権を取得したなどという事実は認められず、また、そもそもかかる極めて不自然な形式を当事者が選択したなどと解する余地は全くない。

(キ) 丙の認識

丙は、本件基本合意書に基づく処理の後、譲り受けたA株式合計7000株を額面で総額700万円と評価し、また、譲り渡したB株式を額面で60万円と評価し、差額の640万円については、丙のAに対する貸付金と相殺処理している(乙7・4頁)。

かかる処理を前提とすれば、原告ら及び戊の保有株式5500株の価額は合計550万円にすぎず、このように丙は、原告ら及び戊から譲り受けたA株式を本件貸付金等債権の額面額とは大きく懸け離れた550万円と評価し、また、Aが丁側に本件貸付金等債権を譲渡したことをもってAが丙のために立替払をしたものとの前提に立って、A株式の譲渡と本件貸付金等債権の譲渡とを何ら関連付けることなく、経理処理をしている。

以上の事実から、丙は、本件貸付金等債権の譲渡はA株式の譲渡対価ではなく、むしろAによる本件貸付金等債権の譲渡とA株式の譲渡を別個のものと認識していたことは明らかである。

(ク) Aの認識

Aは、本件貸付金等債権について、A株式の額面額とB株式の額面額の差額640万円

について相殺処理により減額した上で、残金全額3億0249万4112円を雑損失処理している（乙7・4頁）。

すなわち、Aにおいて、丙に対するA株式の譲渡とAによる本件貸付金等債権の譲渡とが対価関係にあるような処理は全くなされておらず、むしろ、上記相殺後の本件貸付金等債権の残額全額を雑損失処理していることから明らかなとおり、本件貸付金等債権の対価は零（ないし丙に対する貸付金の640万円の相殺処理に鑑みて実質的には640万円）として処理しているのである。

まして、被告が主張するように、①Aが丙に対して本件貸付金等債権を貸し付け、②本件貸付金等債権をA株式5500株の取得価額の対価として費消したものであるから、Aの処理としては、本件貸付金等債権をAの丙に対する貸付金とした等という処理は一切なされていない。

したがって、Aは、本件貸付金等債権の譲渡はA株式の譲渡対価ではなく、むしろ本件貸付金等債権の譲渡とA株式の譲渡を別個のものと認識していたことは明らかである。

（ケ） Aの株式価値と本件貸付金等債権の額面額

本件貸付金等債権の譲渡がA株式の譲渡の対価であるならば、両者の価値は均衡しているのが通常である。特に、原告ら及び戊と丙は強く利害対立をしている関係であり、かかる間での取引であればなおさらのことである。

しかしながら、丙は、譲り受けたA株式合計7000株を額面で総額700万円と評価しており、かかる処理を前提とすれば、原告ら及び戊の保有株式の価額は合計550万円にすぎない。

また、Aの平成19年9月期における決算報告書上の純資産額は6654万1959円である。しかるに、Aの発行済株式総数は1万5000株であり、1株当たりの純資産額は4436円となる。そうすると、原告甲の保有A株式2500株の価額は1109万円、原告乙の保有A株式1500株の価額は665万4000円、戊の保有A株式1500株の価額は665万4000円となり、このように、上記3名が保有するA株式を合わせたとしても、その価額は2439万8000円にすぎない。

もっとも、上記純資産額はA株式の時価ではなく、Aの資産を時価で評価すれば、前払金はそもそも資産性が認められず、有形固定資産も価値のある資産としては評価できず、その他電話加入権等も資産としては評価できない等、Aが実質的に債務超過である（株式の価値が零である）ことは明らかである。

以上のとおり、A株式の価値と本件貸付金等債権の額面額とは大きく懸け離れており、通常、このように経済的価値が大きく懸け離れたものを譲渡対価とすることは考えられない。

（コ） 被告の主張の不自然性

被告が主張する三面契約は、丙が本件貸付金等債権を取得するに当たって、①Aから本件貸付金等債権を借り入れ、②本件貸付金等債権をA株式5500株の取得価額の対価として費消したものであるから、Aの処理としては、本件貸付金等債権をAの丙に対する貸付金としたものである旨の主張を前提とする。

しかし、丙は、譲り受けたA株式を額面で700万円と評価し、他方で、譲り渡したB株式を額面で60万円と評価し、差額の640万円について丙のAに対する貸付金と相殺

処理を行っており、このような丙の行った処理は明らかに被告の主張と異なるものである。なお、丙がAの発行済株式総数の過半数を保有しており、原告ら及び戊はいわゆる少数株主にすぎずその株式は売却可能性に乏しかったことからすれば、実務上、少数株主が保有する株式の評価として額面を用いることには十分に合理性が認められる。

そもそも、丙が平成23年に修正申告をする際にされた、従前の経理処理を改めて、本件貸付金等債権を借り入れるという処理も、本件貸付金等債権をAの丙に対する貸付金とする処理も、いずれも極めて不自然かつ実体の伴わない処理であり、具体的な契約内容は全く不明である。

Aから丙に対して本件貸付金等債権を貸し付ける根拠は全くなく、当事者間で契約書も存在しないものと考えられ、ましてや、Aの丙に対する貸付金の返済方法も合意されていないと考えられるなど、被告の上記主張の法律関係は全く不明である。

Aがかかる極めて不自然な処理を行ったのは、税務当局が主張するように本件貸付金等債権の譲渡とA株式の譲渡が対価関係にあるという前提に立つならば、従前の処理のままでは丙がAから本件貸付金等債権を譲り受けたと認定され、丙は本件貸付金等債権が役員報酬であるとみなされ、給与所得課税の対象となり、また、Aにおいては、本件貸付金等債権について損金算入が認められず、法人税の課税対象とされてしまうことになる。そして、かかる指摘を受けていた当時、原告らは税務当局と係争中で、原告らの主張が受け入れられていなかったことから、丙は、上記税務当局の主張を前提とした上で、課税されないような処理を後付けで行ったものと考えられるのである。

(サ) 前記(コ)に述べた丙による修正申告に係る金銭消費貸借契約書(乙10の別添1)の締結日(平成23年4月25日)及び金銭の貸付日(前同日)が本件基本合意書等の締結日と全くかけ離れていること、明らかに返済能力のない丙に無担保で2億9713万9158円もの大金を貸し付けることなど商慣習法上到底考えられないこと、Aには貸付けを行う資金がないこと、返済期日に返済する予定もないこと等に鑑みれば、上記金銭消費貸借契約は明らかに有効ではなく、何らの事実を証明するものでない。

(2) 原告らの譲渡所得に係る収入金額は本件貸付金等債権の額面額を原告らの保有していたAの株式の数に応じてあん分したものであるか(争点2)

ア 被告の主張の要点

(ア) 所得税36条1項は、「金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合」の収入すべき金額は、「その金銭以外の物又は権利その他の経済的な利益の価額」によることと規定し、同条2項は、現金以外の資産その他の経済的利益は、原則、権利を取得したときにおける収入時の時価で評価されるとしていることから、原告らのA株式の譲渡に係る収入金額は、本件貸付金等債権の取得時の価額(時価)となる。

これを本件についてみると、債権は、債務者に破産等の事由が生じ、債権が回収不能となるような事態が発生しない限り、債権額全額を債務者に訴求できるものであるところ、Bにおいては、平成19年4月期ないし平成22年4月期において、毎年、営業利益を計上し、長期借入金の額も年々減少していること、平成19年4月期ないし平成23年4月期の決算書上、一貫して本件貸付金等債権の全額が原告ら及び戊からの借入金として計上されていること及び平成19年4月期から平成23年4月期まで相当額の役員報酬を支払っており、特に、平成22年4月期及び平成23年4月期においては、原告らに対し1

200万円という高額な役員報酬を支払っていることが認められ、原告らが本件貸付金等債権を取得した当時及びその後においても本件貸付金等債権の債務者であるBに破産等の事由が生じ、債権が回収不能となるような事態が発生していたとは認められない。

したがって、原告らが本件貸付金等債権を取得した当時及びその後においても原告らは本件貸付金等債権の全額につきBに訴求することが可能であったと認められるから、原告らのA株式の譲渡に係る収入金額は、本件貸付金等債権の全額である2億9713万9158円である。

(イ) 原告らの主張に対する反論

a Aの貸倒引当金の処理についての原告らの主張に理由がないこと

原告らは、Aは平成18年9月期の決算までに、本件貸付金等債権のうち2億9332万9394円について、法人税法52条1項等に基づき、個別評価金銭債権に係る貸倒引当金に繰入れ処理をしており、これに基づき所轄税務署に対し確定申告を行っているが、これに対して何らの更正処分も行われていないから、本件貸付金等債権の評価額は零である旨主張する。

法人税法は、将来発生することが予測される費用について、一定の要件に該当するときには個別評価金銭債権に係る貸倒引当金として損金算入を認めているところ（法人税法52条1項）、Aの平成18年9月期決算までに、本件貸付金等債権のうち、2億9332万9394円について、個別評価金銭債権に係る貸倒引当金に繰入れ処理され、特別損失に計上されていることが認められるものの、当該貸倒引当金は、Aの決算上、各事業年度の翌期に每期洗替えされている。そして、平成20年9月期において、本件貸付金等債権は、雑損失として損金処理したものの、その後、その全額が益金の金額に算入される処理に訂正されている（乙9・2枚目）。

したがって、原告らの上記主張は誤った前提によるものであって、理由がない。

b 本件貸付金等債権の回収の優劣を述べる原告らの主張に理由がないこと

原告らは、本件貸付金等債権は、人的担保も物的担保も設定されていない無担保債権であり、返済された実績もなく、人的担保や物的担保が設定された取引金融機関の貸付金債権とは保全状況が全く異なる債権であり、また、A株式の譲渡後は株主である原告らの債権となり、かかるいわば身内の債権は、取引金融機関などの外部債権者の債権に比べて、回収において劣後することは慣習上自然かつ通常のことであるから、経済的な価値が認められない旨主張する。

原告らの上記主張の趣旨は判然としないが、そもそも、原告らがいうところの「身内の債権」が、取引金融機関の有する債権と比較して法的に劣後しているとは認められない。また、仮に、慣習上、原告らのいう「身内の債権」が他の債権よりも事実上回収において劣後することがあるとしても、飽くまで人的関係に基づき事実上回収が劣後するにすぎず、本件貸付金等債権の価額に何ら影響するものではないし、Bは、現に事業を継続しており、今後も事業を継続し、収益を得ることにより、債務の返済資金を獲得し、債務を支払うことが十分可能であることが優に認められるから、本件貸付金等債権の経済的な資産価値がないとの原告らの主張には理由がない。

イ 原告らの主張の要点

百歩譲って、原告らが本件株式譲渡の対価として本件貸付金等債権を譲り受けたものとし

ても、以下のとおり、本件貸付金等債権の経済的な資産価額は零であり（所得税法３６条２項）、したがって、原告らに本件貸付金等債権の譲渡による譲渡所得は生じない。

（ア） Bの経営状況

a 本件貸付金等債権の債務者であるBの資産負債の状況は、帳簿価額で以下のとおりである。

(a) 平成１６年４月期 約１億９２７０万円の債務超過（甲１１の１）

(b) 平成１７年４月期 約１億７９００万円の債務超過（甲１１の２）

(c) 平成１８年４月期 約１億８８００万円の債務超過（甲１１の３）

(d) 平成１９年４月期 約１億７０００万円の債務超過（甲１１の４）

b Bは相当長期間にわたり大幅な債務超過の状態で、債務超過解消の目途も全く立っていないかった。

また、Bの損益状況は、平成１９年４月期は約４９００万円の営業利益を計上しているが（甲１１の４）、平成１６年４月期は約１７００万円の営業損失（甲１１の１）、平成１７年４月期は約１６７万円の営業損失（甲１１の２）、平成１８年４月期は約３８６６万円の営業損失（甲１１の３）を計上している。

そして、本件貸付金等債権については全く返済されていないばかりか、貸付金も未払金も平成１８年４月期まで徐々に増加している状態であり（甲５別表３、甲１１の１ないし４）、平成１９年４月期にはBについて借入金や未払賃料等を支払う能力がなく、新規に発生する賃料を支払うことも困難な経営状況であるとして、債務免除が実施されるに至っている（甲１２）。

被告は、本件基本合意書に基づく処理が行われた後、Bの経営状況が従前より改善されていることに言及するが、かかる被告の主張は、権利を取得したときにおける収入時の時価とその後の事情を混同するものであり、採用できない。

Bの経営状況は、本件貸付金等債権の譲渡等が行われた後、原告らがBの株主権及び経営権を確保し、経営努力を行ったために改善の兆しを見せているのである。役員報酬についても同様であるが、実際には役員報酬は全額が支払われているわけではなく、むしろ原告甲に対する未払金は平成２１年４月期から平成２３年４月期にかけて４８１万４１９０円増加し、原告乙に対する未払金は８２４万７４９５円増加している。それにもかかわらず、本件貸付金等債権に対する返済はいまだに一切されておらず、かかるその後の返済状況に鑑みても、平成１８年１２月当時、本件貸付金等債権について一括で全額の返済を行うことは到底不可能な状況である。

加えて、仮に本件貸付金等債権に対する返済を見込むとしても、相当長期間の分割返済とするほかないことは明白である、しかるに、平成１８年１２月当時の時価評価としては、事業継続性等、様々な要素を加味しつつ、現在価値に割り引いた金額とされるべきであり、そうすると、本件貸付金等債権の時価評価としては、限りなく零に近い金額しか算定されない。

（イ） 貸倒引当金の計上

本件貸付金等債権は平成１０年２月頃までAが経営難にあったBに貸付けを行ったことで発生したものであるが、その後も、Bの経営状況は改善せず、本件貸付金等に対する返済は一切されていない。

また、Aは、平成18年9月期の決算までに、本件貸付金等債権のうち2億9332万9394円について、法人税法52条1項、法人税法施行令96条2項及び法人税基本通達11-2-6に基づき、個別評価金銭債権に係る貸倒引当金に繰入処理をしている（甲13）。

そして、Aは、所轄税務署に対し、平成18年9月期の確定申告において、本件貸付金等債権の評価額をおよそ零として確定申告を行っているが、これに対して、何らの更正処分も行われていない。

平成20年9月期には、税務の専門家である税理士の意見に基づき、本件貸付金等債権から640万円を差し引いた残額の全額について、回収不能であるとする雑損失処理を行っている。このように、税務の専門家である税理士の判断によっても本件貸付金等債権の経済的価値が認められないとされていたのである。

かかるAにおける本件貸付金等債権の貸倒処理及びこれに対する税務当局の対応並びに税理士の見解に基づく上記雑損失処理の状況に鑑みても、本件貸付金等債権に経済的価値が認められないことは明らかである。

（ウ） 担保の状況等

本件貸付金等債権は、人的担保も物的担保も設定されていない無担保債権であり、返済された実績もなく、人的担保や物的担保が設定された取引金融機関の貸付金債権とは保全状況が全く異なる債権である。

また、本件貸付金等債権は、元々はグループ会社であったAの債権であり、その譲渡後は株主である原告らの債権となるのであり、このようないわば身内の債権は、取引金融機関を始めとする外部債権者の債権に比べて、その回収において劣後することは実務慣習上ごく自然かつ通常のことである。

そして、現に、本件貸付金等債権は、第三者へ売却したり担保に差し入れたりして資金調達することのできる価値のあるものではない。

かかる本件貸付金等債権の保全状況及び性質に鑑みても、本件貸付金等債権に経済的な価値が認められるべきものでないことは明らかである。

（エ） 本件基本合意書の作成当事者の認識等

G弁護士は、「（有）Aが債権を放棄するとしなかったのは、債権を丁に渡す方が、より穏当な処理である判断したから」としており、また、「丙も有限会社Bから貸付金を回収することは不可能だと思っていたためか」、「債権譲渡については、あっさり了解してくれました。」としている。

すなわち、丙及び原告らを含む本件基本合意書の作成に関わった当事者は、本件貸付金等債権について経済的な価値を見いだしていなかったのである。

そもそも、原告らと丙は強く利害対立のある当事者であり、かかる間で経済的価値のある債権を容易に手放すわけがない。

また、本件基本合意書には、本件貸付金等債権の譲渡金額等は一切記載されていないが、これは当事者が本件貸付金等債権を零又は備忘価格程度と評価していたからにほかならない。

（オ） A及び丙の認識

丙によれば、Aにおいては、A株式の額面額700万円とB株式の額面額60万円の差

額640万円をAが負担したものとして、丙からの借入金と相殺処理により減額されている。かかる処理は、丙に譲渡されたA株式を額面で総額700万円と評価し、丙から丁に譲渡されたB株式を額面で総額60万円と評価し、その差額である640万円を丙が丁側に支払う必要があるところ、Aが本件貸付金等債権を丁に譲渡したことをもって丁側に対して640万円の立替払をしたものとし、かかるAの640万円分の負担について丙のAに対する貸付金の一部返済とみなしたということを意味する。

その上で、本件貸付金等債権の残額3億0249万4112円全額について雑損失処理されており、関係当事者は本件貸付金等債権の回収可能性を全く認めていないことが分かる。

したがって、関係当事者が、本件貸付金等債権の譲渡をもってAが640万円の負担をしたと理解したことからすれば、本件貸付金等債権の経済的価値を640万円と評価していたともいえるが、本件貸付金等債権の残額の全額を雑損失処理していることからすれば、本件貸付金等債権の経済的価値を零と評価していたと認められる。

(カ) 本件貸付金等債権に対する返済状況等

被告はBの経営改善をるる主張するが、本件貸付金等債権の債務者であるBについて、確かに営業利益は従前より改善しているものの、かかる被告の主張は、権利を取得したときにおける収入時の時価とその後の事情を混同するものである。

本件貸付金等債権の譲渡等が行われた平成18年12月当時、Bは大幅な債務超過であり、それまで何年もの間、営業利益を計上できていなかったのである。Bの経営状況は、本件貸付金等債権の譲渡等が行われた後、原告らがBの株主権及び経営権を確保し、経営努力を行ったために、改善されたのである。役員報酬についても同様であり、本件貸付金等債権の譲渡等が行われた後、原告らがBの株主権及び経営権を確保し、経営努力を行ったことで、役員報酬を計上できるようになったものであるが、実際には役員報酬は全額が支払われているわけではなく、むしろ原告甲に対する未払金は平成21年4月期から平成23年4月期にかけて481万4190円増加し、原告乙に対する未払金は824万7495円増加している。

それにもかかわらず、本件貸付金等債権に対する返済はいまだに一切なされておらず、かかるその後の返済状況に鑑みても、平成18年12月当時、本件貸付金等債権について一括で全額の返済を行うことは到底不可能な状況である。

また、仮に本件貸付金等債権に対する返済を見込むとしても、相当長期間の分割返済とするほかないことは明白である。しかるに、平成18年12月当時の時価評価としては、事業継続性等、様々な要素を加味しつつ、現在価値に割り引いた金額とされるべきであり、そうすると、本件貸付金等債権の時価評価としては、限りなく零に近い金額しか算定されない。

かかる事実からも、本件貸付金等債権の時価は零であると評価されるべきである。

(キ) A株式の時価

被告が主張するように、本件貸付金等債権の譲渡がA株式の譲渡対価であるならば、両者の価値は均衡しているのが通常である。特に、原告ら及び戊と丙は強く利害対立をしている関係であり、かかる間での取引であればなおさらのことである。

しかるに、丙は、譲り受けたA株式7000株を額面700万円と判断して経理処理を

行っており、かかる処理を前提とすれば、原告ら及び戊の保有株式の価額は合計550万円にすぎない。

また、Aの平成19年9月期における決算報告書上の純資産額は6654万1959円であり、Aの1株当たりの純資産額は4436円である。そして、原告ら及び戊が保有するA株式を合わせたとしても、その価額は2439万8000円にすぎない。

もともと、上記純資産額はA株式の時価ではなく、Aの資産を時価で評価すれば、前払金はそもそも資産性が認められず、有形固定資産も価値のある資産としては評価できず、その他電話加入権等も資産としては評価できない等、Aが実質的に債務超過である（株式の価値が零である）ことは明らかである。

以上のとおり、A株式の価値と本件貸付金等債権の額面額とは大きく懸け離れており、このような事実からしても、本件貸付金等債権の時価が額面額2億9713万9158円であるなど、到底あり得ない。

(ク) 本件貸付金等債権の額面額を時価とすることの不合理性

仮に本件貸付金等債権の経済的価値が額面額そのものであるとすれば、貸付金等債権について一切返済がなされず、遅延利息が増加すればするほど、当該貸付金債権の経済的価値が増すことになる。本件貸付金等債権についても、一度も元金及び利息の返済がなされておらず、未払金が年々増加しているが、かかる返済遅延の状況が続くにつれて、遅延利息を含む債権の合計額は増加しており、返済遅延の状況が続けば続くほど債権の経済的価値（時価）が上がるということになる。

しかしながら、このような、返済が滞れば滞るほど、その経済的価値が増すような結論が不合理であることは一見して明らかである。

第3 当裁判所の判断

1 争点1（本件株式譲渡について原告らが対価を収入したか）について

(1) 認定事実

括弧内掲記の証拠によれば、以下の事実（以下「認定事実」という。）を認めることができる。

ア A、丙、F及び丁は、丁においてはG弁護士を、その余の者においてはH弁護士をそれぞれ代理人として、本件基本合意書による合意をしたものであるが、その際、前提事実(2)記載のもの以外にも、以下のとおりの内容を合意した（甲6。なお、以下に掲げる条項は、甲6のものである。）。

(ア) E対応

本件高架下に関しては、第一にAの事業体としての存続を確保すること、第二に補償に係る経済的利益の最大化を図ることを基本方針としてEとの間で交渉に当たるものとし、丁は、Aがその交渉窓口となることにつき承諾する（1条1項本文）。

(イ) 根抵当権の解除

丙及びFは、丁に対し、丁、原告ら及び戊が2条（前提事実(2)）に定める株式の譲渡をするのと引換えに、別紙物件目録2記載の土地及び建物につき、横浜地方法務局小田原支局平成10年3月●日受付第5398号根抵当権設定登記の目的である根抵当権を解除し、速やかに同登記の抹消登記を行う（3条）。

(ウ) その他の論点

A、丙及びF並びに丁の間において整理ないし解決すべき権利義務関係として双方から提示された次の論点が存在すること（これ以外に論点が存在することを排除するものではない。）を認識し、解決可能なものから順次速やかに合理的な解決を図るべく、誠意をもって協議を行うものとする。（4条）

- a 丁のAからの離脱に伴う分離の問題
- b 丁がAのI事務所から本店に移動させた書類等のうち未返還のものの返還の問題
- c Aの帳簿に計上されている金銭債権の確認及び処理の問題
- d 丁のAの取締役の退任に関わる精算の問題
- e その他丁とAとの間の過去の金銭その他の利益の移転に関する問題
- f 丁が使用しているA名義の自動車の返還問題

イ 丙は、平成21年4月13日、東京国税局課税第一部資料調査第二課の財務事務官に対し、大要以下のとおり申述した（乙7）。

（ア） 本件基本合意書を作成する際、丙は自らの代理人であるH弁護士に対し、AからBや丁にお金を払うようにしないでほしい旨伝えた。

また、丙は、H弁護士に対し、AとBを完全に分離するため、双方の債権債務が発生しないようにしてほしい旨伝えた。

（イ） 本件基本合意書2条について

- a 丁がAから解任されていることもあり、Aの株式について丁、原告ら及び戊の名義が丁に残ると後に紛争となるおそれがあるため、丁の株式を丙に移動することにした。これに伴い、丙からは、本件貸付金等債権と丙名義のBの株式を丁に移動することとした。なお、丙が受け取ったA株式は7000株で、丙が渡したB株式は600株であった。
- b 本件基本合意書2条の4つの項目は、一つでも欠けたら合意は成り立たなかったと思う。
- c 本件基本合意書において、原告ら及び戊は合意の相手となっていなかったため、本件基本合意書2条に記載されている株式の移動を確実に行うために、本件株式譲渡証書を作成した。Aの株式について、過去に何度も原告ら及び戊との間で問題が生じていたため、原告ら及び戊は本件株式譲渡証書を、丙はこれについての本件受領書を作成したものである。
- d 税金処理について

丙が受け取ったAの株式7000株を額面で700万円と判断し、丙が手放したBの株式600株を額面で60万円と判断した。本件基本合意書に基づき、本来丙が丁に支払うべきAとBの株価の差額640万円については、実際には丁に対し支払っていないが、Aが負担してくれたという意味もあり、丙がAに貸し付けていた貸付金と相殺処理をした。具体的には、平成20年9月30日にAの長期借入金科目で640万円を相殺処理している。併せて、AがBに対して持っている本件貸付金等債権から640万円を引いた合計3億0249万4112円を雑損失処理している。

ウ G弁護士は、平成21年4月21日、東京国税局課税第一部資料調査第二課の財務事務官に対し、大要以下のとおり申述した（乙6、弁論の全趣旨）。

（ア） Aは本件高架下においてぱちんこ店を営業していたところ、平成18年に、本件高架

下の立ち退きに関する問題について丁と丙との間で立ち退き交渉についてお互いに協力するため早期に紛争を解決することとなり、それまでの丁と丙との間の紛争を解決する目的で、両名の権利義務関係を確定して紛争解決を図るための方針を定めたのが本件基本合意書である。

- (イ) G弁護士は、丁の意向を全面的に受けて本件基本合意書を作成し、また、原告ら及び戊も関係者であるので、本件基本合意書の内容について説明を行い、同意を得た。
- (ウ) 丁は、丙との間の裁判ではずっと敗訴しており、その当時控訴中だったので、非常に不利な状況の中で、比較的有利な条件で丙と紛争解決の合意をすることができたのは、渡りに船という感じであり、正に天の配剤とでもいうべきことであった。
- (エ) 本件基本合意書については、その記載事項の全ての記載事項をもって機能するものであり、2条の記載事項は合意のための前提条件で、個々の事項の何と何が対応関係にあるというわけではない。

本件基本合意書の2条を各項に分けたのは、それぞれが合意の前提条件であることを意味している。

- (オ) Aの株式については、丙が丁、原告ら及び戊の所有するAの株式全部が欲しいと強く主張していたので、丁の意向として、同人の責任で原告ら及び戊の有していた株式も含め、7000株を集めて丙に渡すことになった。そのため、本件基本合意書の当事者である丁の有している1500株の譲渡について2条1項に記載し、原告ら及び戊の有している5500株について同条2項に記載した。
- (カ) 原告ら及び戊は、丙との権利関係を完全にきれいにするためにAの株式を手放すことが必要であれば株式の譲渡に同意するが、権利関係の解消には本件貸付金等債権をきれいにすることが一番重要であり、Aの株式を手放すための絶対条件であると主張していた。そのため、交渉の当事者である丁がAから債権を譲り受け、丁から原告ら及び戊へとそのまま譲渡することを2条2項及び3項に記載した。丁を通して原告ら及び戊が債権を取得するようにしたのは、原告ら及び戊に対してA株式を手放すことを説得するため、より確実に債権譲渡が履行されることを明記したものである。なお、Aが債権を放棄することとしなかったのは、債権を丁側に渡す方が、より穏当な処理であると判断したからである。

丙もBから本件貸付金等債権を回収することは不可能であると思っていたためか、丁、原告ら及び戊の保有するA株式を全て渡すことを条件に、本件貸付金等債権を譲渡することについてはあっさりとして了解してくれた。
- (キ) 丙の有しているBの株式を全部奪いたいという丁の意向があったため、Bの株式譲渡について2条4項に規定した。
- (ク) 本件基本合意書においては、丁、原告ら及び戊が丙へ譲渡したA株式7000株と、丙が丁、原告ら及び戊へ譲渡したB株式600株及び本件貸付金等債権などの記載事項の全てをもって、対価ととらえることとなる。
- (ケ) 本件基本合意書は、丁と丙を当事者として紛争を解決するために作成された合意事項であり、本件基本合意書成立の後で原告ら及び戊から本件基本合意書の内容を聞いていない等と言われると全て台無しになるので、法的安定性を確保するため、G弁護士が、丁の代理人として、原告ら及び戊との間でしっかり書類を取ったものが本件合意書である。
- (コ) G弁護士は、本件基本合意書の合意事項について税金面での検討はしていない。また、

丁からも、G弁護士に対して税金面での意向や相談はなかった。丁が税理士等の専門家に相談していたか否かについては知らない。

エ Aは、平成23年4月25日、丙との間で、以下の内容の金銭消費貸借契約（以下「本件貸金契約」という。）を締結した（乙10・別添1。なお、以下に掲げる条項は、乙10・別添1のものである。）。

（ア） Aは、丙に対し、以下の約定で金銭を貸し付け、その元本額を交付し、丙はこれを受領した（1条）。

a 元本 2億9713万9158円（1条(1)）

b 借入日 平成23年4月25日（1条(2)）

c 返済期日 平成25年4月24日（1条(3)）

d 利息 元本に対して年利2.5%（1条(4)）

（イ） 丙は、平成25年4月24日に元本及び利息の全額を一括してAの指定する金融機関口座へ振り込む方法で弁済する（3条）。

オ 丙は、平成24年3月6日、東京国税局課税第一部国税訟務官室の財務事務官に対し、大要以下のとおり申述した（乙10）。

（ア） 本件基本合意書、本件合意書及び最終合意書と題する書面を作成する際、Aの経理処理について、丙が譲り受けたAの株式と譲渡したBの株式をそれぞれ額面で評価し、原告ら及び戊に支払うべきA株式の譲受けに係る債務をAのBに対する債権と相殺した。その後、平成20年9月期において、相殺後の本件貸付金等債権と未収利息を雑損失として処理した。

（イ） その後、Aの法人税に係る税務調査において、上記(ア)の処理について、雪谷税務署の担当官から、丙が原告ら及び戊から取得したA株式5500株の取得代金は、AがBに対して有していた本件貸付金等債権を原告ら及び戊に譲渡することによって、Aが丙に代わって支払ったものであるから、雑損失として処理した金額は、丙に対する賞与又は貸付金とすべきである旨指摘を受けた。

（ウ） そこで、顧問税理士や他の知り合いの税理士に相談し検討した結果、丙が支払うべきA株式の取得代金をAから借り入れたとして、本件貸金契約に係る契約書及び臨時株主総会議事録を作成した。

（エ） また、顧問税理士や他の知り合いの税理士に相談し検討した結果、当時、本件審査請求についての裁決において、原告ら及び戊は丙にA株式を譲渡する対価として本件貸付金等債権を取得したとの判断がされたと聞いていたこともあり、雪谷税務署の担当官の上記指摘を受け入れ、この指摘に沿ってAの当初の経理について修正し、平成18年12月にAから丙に対する貸付金が生じたとして、平成20年9月期に損金処理した雑損失を益金に算入するとともに、同貸付金に係る貸付金利息について、平成19年9月期ないし平成22年9月期の法人税の修正申告を行った。

(2) 検討

ア 原告ら及び戊によるそれぞれの保有していたAの株式の丙への譲渡（本件株式譲渡）は、直接には、平成18年12月14日付けで丙との間でされた、本件株式譲渡証書及びこれらに対する本件受領書による合意に基づくものであるところ（なお、証拠（乙4、7）によれば、上記の際に戊と丙との間でも本件株式譲渡証書と同旨の書面が作成されたものと認めら

れる。）、本件株式譲渡証書においては、Aが本件基本合意書2条2項の定めに基づき本件貸付金等債権を丁に対して譲渡することを条件として、丙に対してそれぞれの保有するAの株式を譲渡するものとされていたものである（前提事実(4)）。

ところで、上記のように本件株式譲渡の前提とされた同月2日の本件基本合意書による合意については、①合意の当事者は、丁（その代理人はG弁護士）、A、丙及びF（以上3名の代理人はH弁護士）であったところ、Aについては当時は丙が代表取締役であって（証人丙）、実質的には丁と丙との間でそれぞれの代理人を通じて交渉が進められたものと推認されること、②丙の主たる関心は、AとBを完全に分離することにあり、丁、原告ら及び戊の保有するAの株式を全部取得することを希望していたこと（認定事実イ(ア)、ウ(オ)）、③一方、G弁護士は、丁の代理人として、丁の意向を全面的に受けて本件基本合意書を作成し、また、関係者である原告ら及び戊にも本件基本合意書の内容について説明を行い、同意を得ていたところ（認定事実ウ(イ)）、原告ら及び戊は、丙との権利関係の解消には本件貸付金等債権の処理をすることがAの株式を手放すための絶対条件であると主張していたため（なお、丙は、その証言中で、本件株式譲渡を受けるに際してG弁護士から本件貸付金等債権を譲渡してほしいという話があったことを認めている。）、G弁護士としては、原告ら及び戊がAの株式を手放すことを説得するため、より確実に債権譲渡が履行されることを明記する趣旨で、丙との交渉当事者である丁がAから本件貸付金等債権を譲り受け、丁から原告ら及び戊へそのまま譲渡することを、本件基本合意書2条2項（丁は、Aが本件貸付金等債権を丁に譲渡することを条件として、原告ら及び戊をしてそれぞれの保有するAの株式を丙に譲渡させる旨のもの。前提事実(2)イ）及び3項（Aは、原告ら及び戊がそれぞれの保有するAの株式を丙に譲渡したときは、丁に対して本件貸付金等債権を譲渡するものとし、丁は、譲り受けた本件貸付金等債権を原告ら及び戊に対してそのまま譲渡するものとする旨のもの。前提事実(2)ウ）を記載したこと（認定事実ウ(カ)）、④G弁護士は、原告ら及び戊が合意の当事者となっていない本件基本合意書による合意の法的安定性を確保するため、これと同一の日付けで、丁の代理人として、原告ら及び戊との間で、本件合意書による合意をしたのであり（認定事実ウ(ケ)、甲7）、これにおいては、丁は、本件貸付金等債権をAから譲り受け、そのまま原告ら及び戊に譲渡するものとし、原告ら及び戊は、これと引換えに、本件基本合意書の定めに基づき、それぞれの保有するAの株式を丙に譲渡する旨が定められていたこと（前提事実(3)）、⑤丙においても、原告ら及び戊が本件基本合意書による合意の当事者ではなかったことから、Aの株式につき原告ら及び戊との間で過去に何度も問題が生じていたことを踏まえ、本件基本合意書2条に定められた株式の移動を確実に行うため、原告ら及び戊から本件株式譲渡証書を徴求し、自らは本件受領書を作成したものであること（認定事実イ(イ) c）といった事情が存在するところである。

そして、丙においても、既に述べた本件基本合意書2条2項の定めの内容について、その証言中で述べているとおり、「やはりメインと言いますか、大事なことなので、有限会社AがBに対する貸付金と、私には丁の株式を譲渡されるという、そこは非常に大きい問題の1つであったので、そこら辺はやっぱり条件として付けたわけですね。」「やはりそれがまとまらないと、まあ全体的なこともあるんですけども、それがまとまらないとやはり合意にならないわけですから。」といった認識を有していたことも考慮すると、本件株式譲渡証書及びこれらに対する本件受領書による合意によってされた本件株式譲渡については、①本

件基本合意書による合意によって、丁が、Aの保有していた本件貸付金等債権を、原告ら及び戊から丙への本件株式譲渡がされることとの条件付きで既に取得していたことを前提に、②原告らにおいて、本件株式譲渡をすることにより、本件貸付金等債権を、本件基本合意書による合意を前提とした本件合意書による合意に従い丁から取得することとなることが、一体として合意の内容を成していたものと認めるのが相当である。

イ この点に関し、丙は、その証言中で、本件株式譲渡を受けることとAの代表取締役として本件貸付金等債権を丁に譲渡することとの対価関係を明確に認識していたわけではない旨を述べ、本件基本合意書には丁側と丙側との紛争に係る他の事項についての合意もされているところであって（認定事実ア）、G弁護士も本件基本合意書による合意はそれに記載された事項の全てをもって機能するものと認識していたところであるが（認定事実ウ（エ）及び（ク））、既に述べたとおり、本件株式譲渡は、直接には、その目的とされたAの株式を保有していた原告ら及び戊と丙との間で本件株式譲渡証書及びこれらに対する本件受領書による合意がされたことによって譲渡当事者間で成立したものであって、当該合意においては、本件株式譲渡証書及び本件受領書の記載の内容のほか、これらの前提となった本件基本合意書及び本件合意書の記載の内容にも照らし、原告らにおいて本件貸付金等債権を取得することが一体として内容を成していたと認めるのが相当であって、当該合意が成立する過程における当事者の動機等のいかんによって、上記の認定判断が直ちに左右されるものとは解し難い。

また、丙及びAは、本件株式譲渡がされた後の当初の経理処理において、上記に述べたところとは異なる前提に立つ処理をしていたものであるが（認定事実イ（イ）d、オ（ア））、このような経理処理は、丙及びAの依頼していた税理士の判断によってされたものであり（証人丙）、この点はひとまずおくとしても、これらの者が後に上記の経理処理を改めたこと（認定事実エ、オ（エ）、乙9、10）にも照らし、上記の当初の経理処理のいかんによって本件株式譲渡の合意の既に述べたような客観的な内容が直ちに左右されると認めるべき根拠は見いだし難いところである。

原告らは、本件株式譲渡の目的であるAの株式と本件貸付金等債権との間の価額における均衡に問題があることを指摘するが、本件株式譲渡が原告らを含む丁側とAを含む丙側との間の長年にわたる紛争を早期に解決する一環としてされたとの事情（前提事実(1)、認定事実ア、イ及びウ、証人丙）を考慮すると、本件株式譲渡については、通常の商取引とは異なる事情の下にされたものと認めるのが相当であり、原告らの上記の指摘は、既に述べた認定判断を直ちに左右するものとは解し難い。

2 争点2（原告らの譲渡所得に係る収入金額は本件貸付金等債権の額面額を原告らの保有していたAの株式の数に応じてあん分したものであるか）について

(1) 事実関係

本件証拠（各認定事実の末尾に掲記する。）によれば、Bの決算報告書には、以下の記載があることが認められる。

ア 平成15年5月1日から平成16年4月30日まで（第32期）

（ア）資産の部の合計額 6億8617万8366円

（イ）負債の部の合計額 8億7887万7207円（うち長期借入金4億9962万5036円）

- (ウ) 資本の部の合計額 ー1億9269万8841円
- (エ) 売上総利益 2億4907万1874円
- (オ) 営業損失 170万1816円
- (カ) 経常利益 1945万8461円
- (キ) 当期利益 269万9888円
- (ク) 前期繰越損失 2億1374万8729円
- (ケ) 当期末処理損失 2億1104万8841円
- (コ) 役員報酬 2100万円

(甲11の1、証人丙)

イ 平成16年5月1日から平成17年4月30日まで(第33期)

- (ア) 資産の部の合計額 6億9237万2783円
- (イ) 負債の部の合計額 8億7130万4111円(うち長期借入金4億6715万1036円)
- (ウ) 資本の部の合計額 ー1億7893万1328円
- (エ) 売上総利益 2億5928万2007円
- (オ) 営業損失 166万9235円
- (カ) 経常利益 2304万5578円
- (キ) 当期利益 1376万7513円
- (ク) 前期繰越損失 2億1104万8841円
- (ケ) 当期末処理損失 1億9728万1328円
- (コ) 役員報酬 2100万円

(甲11の2、証人丙)

ウ 平成17年5月1日から平成18年4月30日まで(第34期)

- (ア) 資産の部の合計額 6億6167万2762円
- (イ) 負債の部の合計額 8億4967万2836円(うち長期借入金4億3014万3036円)
- (ウ) 資本の部の合計額 ー1億8800万0074円
- (エ) 売上総利益 2億2166万8522円
- (オ) 営業損失 3866万1750円
- (カ) 経常利益 150万4372円
- (キ) 当期損失 906万8746円
- (ク) 前期繰越損失 1億9728万1328円
- (ケ) 当期末処理損失 2億0635万0074円
- (コ) 役員報酬 2100万円

(甲11の3、証人丙)

エ 平成18年5月1日から平成19年4月30日まで(第35期)

- (ア) 資産の部の合計額 3億4241万6114円
- (イ) 負債の部の合計額 5億1229万9315円(うち長期借入金3億0015万7096円)
- (ウ) 純資産の部の合計額 ー1億6988万3201円

- (エ) 売上総利益 2億1826万8129円
- (オ) 営業利益 4902万7012円
- (カ) 経常利益 3億3206万0644円
- (キ) 当期利益 1811万6873円
- (ク) 役員報酬 1333万2096円

(甲11の4、証人丙)

オ 平成19年5月1日から平成20年4月30日まで(第36期)

- (ア) 資産の部の合計額 3億5466万1764円
- (イ) 負債の部の合計額 5億2627万9737円(うち長期借入金2億7010万4419円)
- (ウ) 売上総利益 2億5062万5348円
- (エ) 営業損失 8732万7443円
- (オ) 経常損益 1億1182万3402円
- (カ) 当期損益 -177万7453円
- (キ) 繰越損益 -1億8996万7973円

(甲5、乙8)

カ 平成20年5月1日から平成21年4月30日まで(第37期)

- (ア) 資産の部の合計額 3億7111万7557円
- (イ) 負債の部の合計額 5億2749万3967円(うち長期借入金2億4610万4419円)
- (ウ) 純資産の部の合計額 -1億5637万6410円
- (エ) 売上総利益 2億9855万3820円
- (オ) 営業利益 9904万7268円
- (カ) 経常利益 1億1918万8397円
- (キ) 当期利益 1524万1563円
- (ク) 役員報酬 600万円

(甲14の1)

キ 平成21年5月1日から平成22年4月30日まで(第38期)

- (ア) 資産の部の合計額 3億4769万0899円
- (イ) 負債の部の合計額 4億7274万1457円(うち長期借入金2億3683万6419円)
- (ウ) 純資産の部の合計額 -1億2505万0558円
- (エ) 売上総利益 3億2365万7174円
- (オ) 営業利益 8460万6758円
- (カ) 経常利益 1億1684万4128円
- (キ) 当期利益 3132万5852円
- (ク) 役員報酬 2400万円

(甲14の2)

ク 平成22年5月1日から平成23年4月30日まで(第39期)

- (ア) 資産の部の合計額 3億1196万9356円

- (イ) 負債の部の合計額 4億7433万3620円（うち長期借入金2億3683万6419円）
(ウ) 純資産の部の合計額 ー1億6236万4264円
(エ) 売上総利益 2億0615万0189円
(オ) 営業損失 1240万6610円
(カ) 経常利益 714万9800円
(キ) 当期損失 3731万3706円
(ク) 役員報酬 2400万円

(甲14の3)

(2) 検討

所得税法36条1項は、「金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合」の収入すべき金額は、「その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額」によるものと規定し、同条2項は、上記価額は「当該物若しくは権利を取得し、又は当該利益を享受する時における価額」（いわゆる時価）によって評価するものと定めている。

原告らは、Bが相当長期にわたり大幅な債務超過の状態であり、債務超過解消の目途も全く立っていなかったこと等から、本件貸付金等債権の時価評価は限りなく零に近い金額であると主張する。

ところで、平成18年12月に本件株式譲渡がされる前のBのいわゆる財務状況については、前記(1)アないしウ（第32期から第34期まで）に記載したとおりであり、毎事業年度において1億7800万円余ないし1億9200万円余のいわゆる債務超過の結果となっていたものであるが、そのような結果については、長期借入金の金額が4億3000万円余ないし5億円弱に及んでいたことによるものであり、そのうちの相当の部分を本件貸付金等債権が占めていたものと推認される。一方、そのような中で、Bにおいては、上記の各事業年度において2億2000万円余ないし2億6000万円弱の売上総利益を得、相当額の役員報酬を計上した上で、営業損失は、第34期は3800万円余に及んだものの、第32期及び第33期は170万円前後にとどまり、経常利益として、第32期は1900万円余、第33期は2300万円余、第34期においても150万円余を得、最終的に、第34期は900万円余の当期損失となったが、第32期及び第33期においては、270万円弱及び1400万円弱の当期利益を得ていたものである。その上で、本件株式譲渡がされた第35期に含まれる平成19年1月10日には、本件基本合意書による合意に基づきBの株式を取得した丁において、合計2億6000万円余のBに対する債権の放棄がされ（甲12）、これに伴って、第35期においては、長期借入金の金額は3億円余に減少し、その大部分は本件貸付金等債権であると推認される状態になる一方（なお、このことは、第37期ないし第39期の決算報告書（甲14の1ないし3）の各「借入金及び支払利子の内訳書」からも明らかにうかがわれる。）、第35期から第39期までにおいて、売上総利益は2億円余ないし3億2000万円余であり、相当額の役員報酬を計上した上で、1200万円余の営業損失となった第39期を除き、4900万円余ないし9900万円余の営業利益を得、当期損失となった第36期（170万円余）及び第39期（3700万円余）を除き、1500万円余ないし3100万円余の当期利益を得ていたものである。このような経営状況の下において、Bについて、いわゆる倒産等に至ることが見込まれる事情が具体的に存在することをうかがわせる証拠等は見当たらない。

Aにおいては、平成18年10月1日から平成19年9月30日までの事業年度において、当時はAが保有していた本件貸付金等債権の債権額におおむね相当する金額につき貸倒引当金を計上して法人税の確定申告をしていたものであるが（甲13、乙9）、この処理については、次の事業年度にいわゆる洗替えの処理がされていたもので（乙9）、既に述べたような上記の時期におけるBの収支の状況に照らすと、AとBとの間の紛争の存在を背景に事実上回収に問題があるものとして取り扱われていたものと推認され、そのことをもって、Bの経営の状況につき既に述べたところが直ちに左右されるものとは解し難い。

本件貸付金等債権の本件株式譲渡当時の価額をいわゆる額面額をもって評価することを不合理とする原告らのその余の主張についても、本件株式譲渡がされるに至った事情の既に述べたような特殊性や、本件株式譲渡により本件貸付金等債権の債権者となった原告らのBとの関係における地位（いずれもBの役員である。甲14の1ないし3、弁論の全趣旨）、A及び丙における既に述べたような経理処理の変遷等を考慮すると、いずれも採用することができないというべきである。

そうすると、原告らの本件株式譲渡による譲渡所得に係る収入金額については、本件貸付金等債権の額面額を原告らがそれぞれ保有していたAの株式の数に応じてあん分したものとなる（前提事実(3)ウ参照）と認めるのが相当である。

- 3 以上に述べたところのほか、弁論の全趣旨によれば、本件処分1及び2の根拠及び適法性については、別紙「本件処分1及び2の根拠及び適法性についての被告の主張」記載のとおり認めるのが相当である。

第4 以上の次第で、原告らの請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとし、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 八木 一洋

裁判官 福渡 裕貴

裁判官 横井 靖世

(別紙)

指定代理人目録

市原 久幸	山口 克也	鈴木 吉憲	梶山 清児
森田 敦	小西 加津奈		

(別紙)

本件処分1及び2の根拠及び適法性についての被告の主張

本件訴えにおいて被告が主張する原告らの平成18年分の所得税に係る課税標準等及び税額等は、別表1ないし4に記載のとおりであり、その計算根拠の詳細は、次のとおりである。

1 原告甲について

(1) 原告甲に係る本件更正処分1の根拠

ア 株式等に係る譲渡所得の金額（別表1の順号1欄の金額、別表2の順号3欄の金額） 1億2831万0092円

上記金額は、租税特別措置法（平成19年法律第6号による改正前のもの。以下「措置法」という。）37条の10の規定に基づき計算したAの株式の譲渡による譲渡所得の金額であり、次の(ア)の金額から(イ)の金額を控除した後の金額である。

(ア) 収入金額（別表2の順号1欄の金額） 1億3506万3254円

上記金額は、本件貸付金等債権の金額（2億9713万9158円）に平成18年12月2日の直前において原告甲が保有していたAの株式2500株が原告ら及び戊が保有していた同社の株式の総数5500株に占める割合を乗じて算出した金額である。

(イ) 取得費（別表2の順号2欄の金額） 675万3162円

上記金額は、昭和46年8月26日付け国税庁長官通達「租税特別措置法（譲渡所得・山林所得関係）の取扱いについて」（直資4－5ほか。平成18年12月19日付け課資3－12ほかによる改正前のもの。以下「措置法通達」という。）37の10－14の定めにより、上記(ア)の金額1億3506万3254円に100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

イ 所得控除の金額の合計額（別表1の順号2欄の金額） 129万2982円

上記金額は、社会保険料控除の額85万9982円、生命保険料控除の額5万円、損害保険料控除の額3000円及び基礎控除の額38万円の合計額であり、原告甲が平成19年3月14日付けで目黒税務署長に提出した平成18年分の所得税の確定申告書（乙1。以下「原告甲所得税申告書」という。）に記載したそれぞれの金額の合計額（乙1・1枚目・㊸欄）と同額である。

ウ 株式等に係る課税譲渡所得の金額（別表1の順号3欄の金額）

1億2701万7000円

上記金額は、上記アの株式等に係る譲渡所得の金額1億2831万0092円から上記イの所得控除の金額の合計額129万2982円を控除した後の金額（ただし、国税通則法（平成19年法律第6号による改正前のもの。以下「通則法」という。）118条1項の規定により、1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）である。

エ 納付すべき税額（別表1の順号7欄の金額） 1336万7300円

上記金額は、次の(ア)の金額から(イ)及び(ウ)の金額を控除した後の金額（ただし、通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）である。

(ア) 株式等に係る課税譲渡所得の金額に対する税額（別表1の順号4欄の金額） 1905万2550円

上記金額は、上記ウの株式等に係る課税譲渡所得の金額1億2701万7000円に、措置法37条の10第1項の規定する税率100分の15を乗じて計算した金額である。

(イ) 定率減税額（別表１の順号５欄の金額） １２万５０００円

上記金額は、経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税法及び法人税法の負担軽減措置に関する法律（ただし、平成１８年法律第１０号による廃止前のもの。以下「負担軽減措置法」という。）６条２項の規定により算出した定率減税額である。

(ウ) 源泉徴収税額（別表１の順号６欄の金額） ５５６万０１８０円

上記金額は、原告甲が原告甲所得税申告書に記載した源泉徴収税額（乙１・１枚目・㊸欄）と同額である。

(2) 原告甲に係る本件更正処分１の適法性

被告が主張する原告甲の納付すべき税額は、上記(1)エで述べたとおり、１３３６万７３００円であるところ、原告甲に係る本件更正処分１における納付すべき税額９２４万３１００円は、これを下回るから、上記被告主張額の範囲内で行われた原告甲に係る本件更正処分１は、適法である。

(3) 原告甲に係る本件賦課決定処分１の根拠

被告が本件訴えにおいて主張する原告甲に係る過少申告加算税額及びその計算根拠は、次のとおりである。

ア 通則法６５条１項により計算した金額 １４８万円

上記金額は、原告甲に係る本件更正処分１により差し引き納付すべきこととなった税額１４８０万円（甲１の１・１枚目の「本税の額」欄の金額。なお、通則法１１８条３項の規定により１万円未満を切り捨てた後のもの。）に、通則法６５条１項の規定に基づき１００分の１０の割合を乗じて計算した金額である。

イ 通則法６５条２項により加算する金額 ７１万５０００円

上記金額は、通則法６５条２項の規定に基づき、原告甲に係る本件更正処分１により差し引き納付すべきこととなった税額１４８０万３２００円のうち、５０万円を超える部分に相当する税額１４３０万円（通則法１１８条３項の規定により１万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に１００分の５の割合を乗じて計算した金額である。

ウ 原告甲に係る過少申告加算税の額 ２１９万５０００円

上記金額は、通則法６５条１項及び２項の規定に基づき、上記アの金額１４８万円に、上記イの金額７１万５０００円を加算した金額である。

(4) 原告甲に係る本件賦課決定処分１の適法性

上記(2)で述べたとおり原告甲に係る本件更正処分１は適法であり、被告が本件訴えで主張する原告甲に係る過少申告加算税は、上記(3)に記載したとおり２１９万５０００円であるところ、原告甲において、同人に係る本件更正処分１により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実が同処分前における税額の基礎とされていなかったことについて通則法６５条４項にいう正当な理由があるとは認められないから、原告甲に係る本件賦課決定処分１は、適法である。

2 原告乙について

(1) 原告乙に係る本件更正処分２の根拠

ア 株式等に係る譲渡所得の金額（別表３の順号１欄の金額） ７６９８万６０５５円

上記金額は、措置法３７条の１０の規定に基づき計算したＡの株式の譲渡による譲渡所得の金額であり、次の(ア)の金額から(イ)の金額を控除した後の金額である。

(ア) 収入金額（別表４の順号１欄の金額） ８１０３万７９５２円

上記金額は、本件貸付金等債権の金額２億９７１３万９１５８円に、平成１８年１２月２日の直前において原告乙が保有していたＡの株式１５００株が原告ら及び戊が保有していた同社の株式の総数５５００株に占める割合を乗じて算出した金額である。

(イ) 取得費（別表４の順号２欄の金額） ４０５万１８９７円

上記金額は、措置法通達３７の１０－１４の定めにより、上記(ア)の金額８１０３万７９５２円に１００分の５の割合を乗じて算出した金額である。

イ 所得控除の金額の合計額（別表３の順号２欄の金額） １０８万４６９８円

上記金額は、社会保険料控除の額６５万１６９８円、生命保険料控除の額５万円、損害保険料控除の額３０００円及び基礎控除の額３８万円の合計額であり、原告乙が平成１９年３月１４日付けで目黒税務署長に提出した平成１８年分の所得税の確定申告書（乙２。以下「原告乙所得税申告書」という。）に記載したそれぞれの金額の合計額（乙２・１枚目・㊦欄）と同額である。

ウ 株式等に係る課税譲渡所得の金額（非上場分）（別表３の順号３欄の金額） ７５９０万１０００円

上記金額は、上記アの株式等に係る譲渡所得の金額から上記イの所得控除の金額の合計額１０８万４６９８円を控除した金額（ただし、通則法１１８条１項の規定により、１０００円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）である。

エ 株式等に係る譲渡所得の金額（上場分）（別表３の順号４欄の金額） ２５万９０００円

上記金額は、上場株式等に係る譲渡所得の金額（ただし、通則法１１８条１項の規定により、１０００円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）である。

オ 納付すべき税額（別表３の順号１０欄の金額）（別表３の順号１０欄の金額） ６４２万６７００円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額から(ウ)、(エ)及び(オ)の金額を控除した後の金額（ただし、通則法１１９条１項の規定により、１００円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）である。

(ア) 株式等に係る課税譲渡所得の金額に対する税額（非上場分）（別表３の順号５欄の金額） １１３８万５１５０円

上記金額は、上記ウの株式等に係る課税譲渡所得の金額（非上場分）７５９０万１０００円に、措置法３７条の１０第１項の規定する税率１００分の１５を乗じて計算した金額である。

(イ) 株式等に係る課税譲渡所得の金額に対する税額（上場分）（別表３の順号６欄の金額） １万８１３０円

上記金額は、上記エの株式等に係る課税譲渡所得の金額（上場分）２５万９０００円に、措置法３７条の１１第１項の規定する税率１００分の７を乗じて計算した金額である。

(ウ) 配当控除の額（別表３の順号７欄の金額） １万０４６７円

上記金額は、原告乙が原告乙所得税申告書に記載した配当所得の金額２０万９３３５円（乙２・１枚目・㊥欄）に所得税法９２条１項の規定により算出した税額控除額である。

(エ) 定率減税額（別表３の順号８欄の金額） １２万５０００円

上記金額は、負担軽減措置法６条２項の規定により算出した定額減税額である。

(オ) 源泉徴収税額（別表３の順号９欄の金額） ４８４万１０５８円

上記金額は、原告乙が、原告乙所得税申告書に記載した源泉徴収税額（乙２・１枚目・
③欄）と同額である。

(2) 原告乙に係る本件更正処分２の適法性

被告が主張する原告乙の納付すべき税額は、上記(1)のオで述べたとおり、６４２万６７０
０円であるところ、原告乙に係る本件更正処分２における納付すべき税額３９５万２２００円
は、これを下回るから、上記被告主張額の範囲内で行われた原告乙に係る本件更正処分２は、
適法である。

(3) 原告乙に係る本件賦課決定処分２の根拠

被告が本件訴えにおいて主張する原告乙に係る過少申告加算税額及びその計算根拠は、次の
とおりである。

ア 通則法６５条１項により計算した金額 ８７万９０００円

上記金額は、原告乙に係る本件更正処分２により差し引き納付すべきこととなった税額８
７９万円（甲１の２・１枚目の「本税の額」欄の金額。なお、通則法１１８条３項の規定に
より１万円未満を切り捨てた後のもの。）に、通則法６５条１項の規定に基づき１００分の
１０の割合を乗じて計算した金額である。

イ 通則法６５条２項により加算する金額 ４１万４５００円

上記金額は、通則法６５条２項の規定に基づき、原告乙に係る本件更正処分２により差し
引き納付すべきこととなった税額８７９万３２００円のうち、５０万円を超える部分に相当
する税額８２９万円（通則法１１８条３項の規定により１万円未満の端数を切り捨てた後の
もの。）に１００分の５の割合を乗じて計算した金額である。

ウ 原告乙に係る過少申告加算税の額 １２９万３５００円

上記金額は、通則法６５条１項及び２項の規定に基づき、上記アの金額８７万９０００円
に、上記イの金額４１万４５００円を加算した金額である。

(4) 原告乙に係る本件賦課決定処分２の適法性

上記(2)で述べたとおり原告乙に係る本件更正処分２は適法であり、被告が本件訴えで主張
する原告乙に係る過少申告加算税は、上記(3)に記載したとおり１２９万３５００円である
ところ、原告乙において、同人に係る本件更正処分２により新たに納付すべき税額の計算の基礎
となった事実が、同処分前における税額の基礎とされていなかったことについて通則法６５条
４項にいう正当な理由があるとは認められないから、原告乙に係る本件賦課決定処分２は、適
法である。

別紙 物件目録 1 及び 2 省略

別表 1 所得税額等の計算（原告甲）

（単位：円）

1 株式等に係る譲渡所得の金額（別表 2 の 3 欄）	128,310,092
2 所得控除の金額の合計額	1,292,982
3 株式等に係る課税譲渡所得の金額	127,017,000
4 株式等に係る課税譲渡所得の金額に対する税額	19,052,550
5 定率減税額	125,000
6 源泉徴収税額	5,560,180
7 納付すべき税額（4－5－6）	13,367,300
8 過少申告加算税	2,195,000

（注 1） 3 欄の金額は、1000 円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

（注 2） 7 欄の金額は、100 円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表 2 株式等に係る譲渡所得の金額の計算（原告甲）

（単位：円）

1 譲渡収入金額	135,063,254
2 取得費	6,753,162
3 譲渡所得金額（1－2）	128,310,092

別表 3 所得税額等の計算（原告乙）

（単位：円）

1 株式等に係る譲渡所得の金額（別表 4 の 3 欄）	76,986,055
2 所得控除の金額の合計額	1,084,698
3 株式等に係る課税譲渡所得の金額（非上場分）	75,901,000
4 株式等に係る課税譲渡所得の金額（上場分）	259,000
5 株式等に係る課税譲渡所得の金額に対する税額（非上場分）	11,385,150
6 株式等に係る課税譲渡所得の金額に対する税額（上場分）	18,130
7 税額控除	10,467
8 定率減税額	125,000
9 源泉徴収税額	4,841,058
10 納付すべき税額（ $5 + 6 - 7 - 8 - 9$ ）	6,426,700
11 過少申告加算税	1,293,500

（注 1） 3 及び 4 欄の金額は、1000 円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

（注 2） 10 欄の金額は、100 円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表 4 株式等に係る譲渡所得の金額の計算（原告乙・非上場分）

（単位：円）

1 譲渡収入金額	81,037,952
2 取得費	4,051,897
3 譲渡所得金額（ $1 - 2$ ）	76,986,055