

東京高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国（目黒税務署長）

平成25年7月17日棄却・確定

（第一審・東京地方裁判所、平成●●年（〇〇）第●●号、平成25年3月22日判決、本資料263号－52・順号12176）

判 決

控訴人	甲
控訴人	乙
上記2名訴訟代理人弁護士	矢作 和彦
同補佐人税理士	赤坂 光則
被控訴人	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	目黒税務署長 平川 良治
被控訴人指定代理人	長谷川 健太郎
同	山口 克也
同	福井 聖二
同	梶山 清児
同	森田 敦
同	小西 加津奈

主 文

- 1 本件各控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人らの負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 目黒税務署長が控訴人甲に対し平成21年8月31日付けでした平成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。
- 3 目黒税務署長が控訴人乙に対し平成21年8月31日付けでした平成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。
- 4 訴訟費用は、第1、2審を通じ、被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要（以下、略語等は、原則として、原判決に従う。）

1 事案の要旨

本件は、①控訴人甲が、目黒税務署長が同控訴人に対し平成21年8月31日付けでした平成18年分所得税の更正処分（本件更正処分1）及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件賦課決定処分1）の取消しを求め、②控訴人乙が、同税務署長が、同控訴人に対し同日付けでした平成18年分所得税の更正処分（本件更正処分2）及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件賦課決定処分2）の取消しを求めた事案である。

上記各処分は、控訴人らが、平成18年に、丙（丙）に対して控訴人らが所有する有限会社A（A）の株式を譲渡した際に、その対価として、同社が有限会社B（B）に対して有していた債権（本件貸付金等債権）を譲り受け、これによ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上記株式譲渡に係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の認定の下に行われたものである。控訴人らは、上記株式譲渡及び債権譲受けが対価関係にあることを争い、また、予備的に、上記債権譲受けによる収入額を争った。

原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却したところ、控訴人らが、これを不服として、請求の認容を求めて控訴した。

2 当事者の主張等

前提となる事実、本件の各処分の根拠及び適法性についての被控訴人の主張、争点及びこれに関する当事者の主張の要点は、次のとおり当審における控訴人らの補充的主張を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要等」の1ないし3に記載のとおりであるから、これを引用する。

（当審における控訴人らの補充的主張）

- (1) 被控訴人は、丙がAから本件貸付金等債権を取得したことを前提とした三面契約が成立している旨を主張する。

しかし、丙が上記債権を取得した事実は存在せず、本件基本合意書の当事者は、上記債権が、Aから丁に対して譲渡されることを前提としていることが明らかである。よって、丙が上記債権を取得したことを前提とする三面契約は成立していない。よって、控訴人らのA株式の譲渡と上記債権の取得との間には対価関係はない。

- (2) 丙は、証人尋問において、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ことを明確に否定している。本件基本合意書の作成に携わった丁の代理人であったG弁護士も、控訴人らのA株式の譲渡と控訴人らに対する本件貸付金等債権の譲渡が対価関係にあるわけではないと明言している。

このように、本件基本合意書の作成当事者は、控訴人らのA株式の譲渡と控訴人らに対する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ものであり、本件基本合意書等の規定に鑑みれば、個々の合意内容は別個独立したものであり、A株式の譲渡と本件貸付金等債権の譲渡とは対価関係のない別個の契約関係である。

- (3) 仮に、控訴人らが、A株式の譲渡の対価として、本件貸付金等債権を譲り受けたとしても、以下のとおり、本件貸付金等債権の取得時の価額は零円と算定すべきである。

ア Bの経営状況は、長期間にわたり、2億円近い債務超過の状態にあり、債務超過解消の目的が全く立たず、平成16年4月期から平成18年4月期まで毎年営業損失を計上している状況であった。

イ 本件貸付金等債権は、本件基本合意書及び本件合意書が作成された平成18年12月時点まで、全く返済されないまま、増加してきていた。

ウ Bに本件貸付金等債権を返済する支払能力がないことは、関係者において認識されていた。

本件貸付金等債権の債権者であるAは、同債権について、回収が極めて困難であると判断して、平成11年9月に6500万円の貸倒引当金を計上した後、毎年これを順次増額して計上し、平成17年9月期には約2億9132万円(未払利息を含む全額)を計上していた。これに対してAは、税務当局から何らの指摘も受けておらず、最終的には、その残金3億0249万4112円について雑損失処理を行っている。

丁も、平成19年4月期に、Bには、借入金や賃料等の支払能力がない経営状況であるとして、同社に対して2億6197万4168円の債権放棄をしている。

(4) 仮に、本件貸付金等債権について返済が見込まれるとしても、相当長期間の分割返済とするほかないことが明白である。そうであるならば、平成18年12月時点の時価評価としては、事業継続性など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るところ、同時点における本件貸付金等債権の時価評価は、限りなく零円に近い金額であったというべきである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人らの請求は、いずれも理由がないと判断する。その理由は、次のとおり補正し、当審における控訴人らの補充的主張に対する判断を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」の1ないし3に説示するとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の補正

(1) 40頁21行目から44頁3行目までを次のとおり改める。

「ア 上記認定事実及び前記前提となる事実(前記第2の1)によれば、本件基本合意書及び本件合意書の作成の経緯、目的について以下の(ア)ないし(カ)の事実を認めることができる。

(ア) 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

(イ) 丁の代理人であつたG弁護士は、本件基本合意書及び本件合意書を作成するに当たり、丙の代理人であつたH弁護士と交渉してその内容について合意した上、控訴人らの同意も得ていたことにより、本件基本合意書及び本件合意書の内容は、丁、丙及び控訴人らのそれぞれの要求を反映させた内容になっていること

(ウ) 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

(エ) 本件基本合意書と本件合意書が別個の合意書として作成された理由は、Aを巡る紛争はもともと丁と丙との間の紛争であり、控訴人ら及び戊と丙の間には過去にA及びBの経営権を巡って争いがあつたことから、G弁護士が、控訴人ら及び戊が本件基本合意書上、一緒に当事者とならない方が良く考えたことにあり、本件基本合意書とは別個独立の合意のための合意書とする趣旨で本件合意書を作成したものではなかつたこと

(オ) 本件基本合意書において、控訴人ら及び戊が本件貸付金等債権を取得することについて、丁を通じて取得すると規定されたのは、控訴人ら及び戊が保有するAの株式を手放すことについて、丁が控訴人ら及び戊を説得しやすくするために、債権譲渡がより確実に履行される仕組みを作ったものであること

(カ) 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

イ 上記各事情を総合すれば、本件基本合意書及び本件合意書に係る合意は、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中の各事項の合意が一体のものとして成立し機能することを予定して合意されたものと認めるのが相当である。

そして、各合意の内容及びその成立の目的、経緯に照らせば、本件基本合意書及び本件合意書に係る合意によって、以下の(ア)ないし(オ)の内容の合意が丁、丙、控訴人ら及び戊並びにAの間で一体の合意として成立したものと認めるのが相当である。

(ア) 丁は、丙に対し、丁所有のA株式1500株を譲渡する。

(イ) 丙は、丁に対し、丙が所有するB株式600株を譲渡する。

(ウ) 控訴人ら及び戊は、丙に対し、控訴人ら及び戊が所有するA株式5500株を譲渡する。

(エ) A(代表者丙)は、丁を経由して、控訴人ら及び戊に対し、本件貸付金等債権を譲渡する。

(オ) その他、丙及び丁は、両者間において、前記1(1)ア(ア)ないし(ウ)のとおり、根抵当権の解除を行い、E対応において協力し、未解決の論点の確認等を行う。

よって、上記(ウ)の合意に係る株式の譲渡と上記(エ)の合意に係る本件貸付金等債権は、譲渡の当事者を異にするものであるが、控訴人ら及び戊に関して一体のものとして合意されたものであるから、対価関係にあると解するのが相当である。そして、その余の合意に関して、控訴人ら及び戊がA株式5500株の譲渡によって得る対価として認めるに足りるものはない。

ウ なお、控訴人らが所有するA株式の丙への譲渡については、控訴人らと丙との間で、控訴人らによる譲渡の意思表示を記載した平成18年12月14日付けの本件株式譲渡証書が作成されている(戊との間でも同様の書面が作成されているものと推認できる。)

これは、前記(1)イ(イ)cの丙の申述によれば、丙が、控訴人ら及び戊の有するA株式の丙への譲渡に関して、控訴人ら及び戊が本件基本合意書において同株式譲渡の当事者となっていなかったことから、過去に控訴人ら及び戊との間で何度も紛議を生じていた経緯を考慮し、上記譲渡の履行を確実なものとする目的で、控訴人ら及び戊に作成を求めたものであることが認められる。よって、本件株式譲渡証書は、本件基本合意書及び本件合意書によって既に成立していた合意を、さらに明確化するために作成された書面であり、これによって始めて控訴人らと丙との間にA株式の譲渡の合意の意思表示が行われたものではないから、前記認定に反する書面とはいえない。

エ 以上の認定に関し、控訴人らは、丙が控訴人ら及び戊からA株式の譲渡を受けることとAの代表者として本件貸付金等債権を譲渡することとの対価関係を認識していなかったこと、丁の代理人であったG弁護士も本件基本合意書中の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旨明言していることなど、上記対価関係に関して、本件基本合

意書及び本件合意書に係る合意の当事者の意思を欠いていると主張する。

しかし、本件基本合意書及び本件合意書に係る合意が一体のものとして合意されたことは前記のとおりであり、合意に至る経過に照らし、各当事者が、個々の合意が独立して成立するものではなく、一体として始めて成立するものであることを認識していたことは明らかであるから、上記各合意の当事者は、各合意に基づき取得する財産と譲渡する財産との取得と譲渡が不可分一体として行われるものであることを認識していたものと認めるのが相当である。そうであるとすれば、個々の合意事項間の対価性について具体的な認識を有していなかったとしても、上記各合意に基づき取得する財産と譲渡する財産との間に対価性があったと認めることについて各当事者の意思の面においても不足するところはないというべきである。よって、控訴人らの上記主張は理由がない。

なお、Aは、平成19年10月1日から平成20年9月30日までの決算期において、丙からの借入金（長期借入金として貸借対照表に計上）を640万円（丙が取得したA株式の額面700万円から丙が譲渡したBの株式の額面60万円の差額相当額）減額し、本件貸付金等債権について、雑損失として処理し、前期に繰り入れていた同債権に係る貸倒引当金の全額を戻し入れて特別利益に計上している（甲15の8、9、乙7）。しかし、このような会計処理は、本件貸付金等債権が丙個人が控訴人ら及び戊から取得したA株式5500株の対価として譲渡されたことと特に矛盾するものではない。」

(2) 46頁20行目の「営業損失」を「営業利益」に、同21行目の「経常損益」を「経常利益」にそれぞれ改める。

(3) 48頁11行目末尾に続けて以下を加える。

「これを債権をもって収入する場合についてみれば、債権は、債務者に倒産等の事由が生じない限り、債権額全額の支払を求め得るものであるから、収入する金額は債権額となり、所得税の算定に当たっては、その債権額を収入金額とするのが相当である。」

(4) 49頁2行目末尾に続けて以下を加える。

「その間に、主力取引金融機関であるJ銀行目黒支店からの長期借入金残高も平成16年4月末（第32期末）時点で1億8208万2000円であったものが、毎年順調に返済が行われて減少し、平成19年4月末（第35期末）時点で5926万8000円、平成20年4月末（第36期末）時点で3326万8000円となっている（甲16の2ないし6）。」

(5) 同6行目の「長期借入金の」から同9行目の「うかがわれる。）」までを次のとおり改める。

「長期借入金の金額は3億3100万円余りであり、そのうち5926万8000円は順次弁済中の上記銀行からの借入金、2億3500万円余は本件貸付金等債権、約2099万円余は控訴人らによる貸付金となっていた（甲16の5）。一方」

(6) 同15行目の「ものである」の次に「(もっとも、第35期については、丁による2億6000万円余りの上記債務による免除益とBの不動産及び遊技機を売却した際の売却損約2億6000万円の双方を計上した上での当期利益である（甲16の5）。また、第36期については、Bが店内改装を行い、これによって生じた5800万円余の設備廃棄損を計上したことにより、当期損失が計上されたものであり（甲16の6）、上記損失を計上して店舗改装を行う収益力があったことをうかがうことができる。）」

(7) 同21行目の「この処理については」から同26行目末尾までを次のとおり改める。

「この処理については、本件貸付金等債権が全く返済されないまま、Aの上記事業年度まで毎

年発生する利息の分ずつ増加してきていたことを踏まえ、Aにおいて、回収が困難な状態にあると認識していたことに基づくものと考えられる。しかし、上記引当金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、上記認識にかかわらず、本件貸付金等債権の回収が客観的に困難な状況にあったとまでは認められない。上記返済が全く行われていなかったのは、AとBとの間の紛争の存在等も原因となっていたと推認することができる。したがって、上記会計処理をもって、Bの経営状況が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状況にあったと認めることはできない。

よって、本件貸付金等債権の時価について、Bの経営状態から、平成18年12月の取得時点で、限りなく零円に近い金額であったとする控訴人らの上記主張は理由がない。」

3 当審における控訴人らの補充的主張に対する判断

- (1) 控訴人らは、丙がAから本件貸付金等債権を取得したことを前提とした被控訴人の主張はその前提を欠くものであるから、控訴人らのA株式の譲渡と本件貸付金等債権の取得との間には対価関係はないと主張する。

確かに、丙が本件貸付金等債権をAから取得した事実を認めるに足る証拠はない。しかし、控訴人ら及び戊によるA株式5500株の丙に対する譲渡と控訴人ら及び戊による本件貸付金等債権のAから丁を介しての取得とが、一体として評価される本件基本合意書及び本件合意書に係る各合意の下に行われたものと評価できることからすれば、株式の譲渡と本件貸付金等債権の取得について、これらが同一当事者間で行われていないことを前提としても、その間に対価関係を認めることができる。したがって、丙が本件貸付金等債権を上記各合意において一旦取得した事実が認められないとしても、これによって、上記対価関係の認定が妨げられるものではない。なお、丙は、Aの代表者であり、かつ、その過半の株式を有する株主でもあったのであるから、Aによる本件貸付金等債権の丁を介しての控訴人らに対する譲渡は、実質的に、丙による譲渡行為と同視することができるものとして評価することができる。

よって、控訴人らの上記主張は理由がない。

- (2) 控訴人らは、丙や丁の代理人であったG弁護士が、控訴人らによるA株式の譲渡と本件貸付金等債権の譲渡とが対価関係にあることを認識していなかったことから、上記対価関係の存在は認められないと主張する。

しかし、本件基本合意書及び本件合意書に係る各合意の当事者において、各合意に基づく財産の取得と譲渡とが不可分一体として行われるものであることを認識していたものと認めることができ、個々の合意事項間の対価性について具体的な認識を有していなかったとしても、上記各合意に基づき取得する財産と譲渡する財産との間に対価性があつたと認めることについて、各当事者の意思の面においても不足するところはないというべきことは、前記補正後の原判決で説示するとおりである。

よって、控訴人らの上記主張は理由がない。

- (3) 控訴人らは、Bには、その経営状況に照らし、本件貸付金等債権を弁済する能力がなかったから、本件貸付金等債権は零円と評価されるべきである旨を、Aや丁の認識、行動などを根拠として主張する。

しかし、Bが収益を上げながら営業を継続し、倒産等の状況になかったことは、前記補正後の原判決で説示するとおりであり、控訴人らの主張する事由によっては、Bが倒産状態にあつ

たこと、あるいは、本件貸付金等債権の弁済能力がなかったことを認める根拠とはならない。なお、本件貸付金等債権が、平成10年7月6日の和解においてその額及び支払義務が確定された後、ほとんど弁済されないまま、未払利息が増大していたことが事実であるとしても、これは、Bの経営権を有する控訴人らと本件貸付金等債権の債権者であるAの経営権を有する丙との間、さらには、丁と丙との間にも本件基本合意書及び本件合意書により両社をめぐる権利関係が完全に分離されるまでの間、紛争が継続していたことも原因とみることができるのであり、これをもって、直ちにBによる上記債権の支払能力がないことを認めることはできないというべきである。

よって、控訴人らの上記主張は理由がない。

- (4) 控訴人らは、Bが、本件貸付金等債権の弁済が可能であるとしても、弁済には長期間を要する経営状態にあるから、これを考慮すると、平成18年12月時点の本件貸付金等債権の評価額は零円であると主張する。

しかし、Bの経営状態については、前記認定のとおり、その収支の状況、さらに、銀行からの借入金を順次弁済しつつあることに照らせば、本件貸付金等債権の評価に際して、減額評価を相当とするほどに、その弁済が長期化することが見込まれる状態にあるとまで認めることはできない。

よって、控訴人らの上記主張は採用することができない。

- (5) 控訴人らは、控訴理由書において、以上のほか、原審の認定及び判断を争い種々の主張をするが、いずれも以上の結論を左右するに足りるものではない。

第4 結論

以上によれば、控訴人らの請求はいずれも理由がないから棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当である。よって、本件控訴はいずれも理由がないから、これを棄却することとする。

東京高等裁判所第12民事部

裁判長裁判官 難波 孝一

裁判官 中山 顕裕

裁判官 飛澤 知行