

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(仙台北税務署長)

平成26年10月15日棄却・上告・上告受理申立

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成26年5月30日判決、本資料264号-101・順号12482)

判 決

控 訴 人	株式会社A
同代表者代表清算人	丁
同訴訟代理人弁護士	熊坂 敏彦
被控訴人	国
同代表者法務大臣	馬場 みどり
処分行政庁	仙台北税務署長
	吉原 裕二
被控訴人指定代理人	逸見 佳代
同	木村 快
同	久野 綾
同	岩淵 実
同	畠田 卓也
同	若木 淳一

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(なお、この項(第1)においては、以下、所得の金額又は納付すべき税額が増加する方向をプラス、欠損金額又は還付金の額に相当する税額が増加する方向をマイナスと見て、ある金額よりもプラス方向の部分を「超える部分」と表現することとする。)

- 1 原判決を取り消す。
- 2 仙台北税務署長が平成22年7月6日付けで控訴人に対してした控訴人の平成17年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の更正の処分(ただし、国税不服審判所長が平成24年6月26日付けで控訴人に対してした裁決(本件裁決)により一部取り消された後のもの。)のうち所得の金額27万9450円及び納付すべき法人税の額5万7600円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)を取り消す。
- 3 仙台北税務署長が平成22年7月6日付けで控訴人に対してした控訴人の平成18年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の更正の処分(ただし、本件裁決により一部取

り消された後のもの。)のうち所得の金額38万0745円及び納付すべき法人税の額7万9500円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)を取り消す。

4 仙台北税務署長が平成22年7月6日付けで控訴人に対してした控訴人の平成19年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の更正の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)のうち所得の金額31万7385円及び納付すべき法人税の額6万1400円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)を取り消す。

5 仙台北税務署長が平成22年7月6日付けで控訴人に対してした控訴人の平成20年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の更正の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)のうち所得の金額43万8803円及び納付すべき法人税の額6万5200円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)を取り消す。

6 仙台北税務署長が平成22年7月6日付けで控訴人に対してした控訴人の平成21年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の更正の処分のうち欠損金額543万1708円及び還付金の額に相当する法人税の額7935円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、本件裁決により重加算税の賦課決定の処分が取り消された後のもの。)を取り消す。

7 仙台北税務署長が平成22年7月6日付けで控訴人に対してした控訴人の平成19年1月1日から同年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税(消費税等)の更正の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)のうち課税標準額2億6316万2000円及び納付すべき消費税の額181万0600円並びに納付すべき地方消費税の額45万2600円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)を取り消す。

8 仙台北税務署長が平成22年7月6日付けで控訴人に対してした控訴人の平成20年1月1日から同年12月31日までの課税期間の消費税等の更正の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)のうち課税標準額2億6449万7000円及び納付すべき消費税の額125万0900円並びに納付すべき地方消費税の額31万2700円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの。)を取り消す。

9 仙台北税務署長が平成22年7月6日付けで控訴人に対してした控訴人の平成21年1月1日から同年12月31日までの課税期間の消費税等の更正の処分のうち課税標準額3億2210万9000円及び納付すべき消費税の額366万7700円並びに納付すべき地方消費税の額91万6900円並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、本件裁決により重加算税の賦課決定の処分が取り消された後のもの。)を取り消す。

第2 事案の概要(略語は新たに定義しない限り原判決の例による。以下本判決において同じ。)

1 控訴人は、平成7年1月11日付けで株式会社B(B)との間で締結した控訴人に対して「契約顧問先」を譲渡する旨の契約(本件譲渡契約)に基づきBに対して支払った「営業収益手数料」(本件支払手数料)について、本件支払手数料の額から消費税等の額に相当する金額を控除した金額を本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入し、また、控訴人の代表取締役であ

った丁(丁)に対して支給時期を1か月ごととして支給した給与(本件役員給与)の額について、平成19年12月期の途中である同年10月1日以降に支給するものにつきこれを減額する改定(本件給与改定)をしていたにもかかわらず、同年1月から同年9月までの間に支給した本件役員給与のうち本件給与改定後の金額である月額20万円を超える部分も含めて平成19年12月期に丁に本件役員給与として支給した金額の全額を平成19年12月期の所得の金額の計算上損金の額に算入して、それぞれ原告の本件各事業年度の法人税の確定申告(本件各確定申告)をしたところ、仙台北税務署長が、平成22年7月6日、控訴人に対し、①本件支払手数料の額は法人税法37条7項に定める寄附金の額に該当する、②本件給与改定は法人税法施行令69条1項1号(現行のもの。なお、平成19年1月1日から開始する控訴人の平成19年12月期の所得に対する法人税については、同年政令第83号附則2条の規定により、同令による改正前の法人税法施行令69条1項の規定(原判決別紙2の2(1))が適用されること、同項2号と現行の同項1号ハ及び平成19年政令第83号による改正前の法人税法施行令69条1項1号と現行の同号イがいずれもほぼ同趣旨のものである(原判決別紙2の2(1)及び(2)参照)ことに照らし、以下、当事者の主張を記載する部分においては、現行の同号であることを示した上で記載する。)に定める事由に該当しないなどとして、本件各処分等をした。

本件は、控訴人が、①本件譲渡契約は、Bの収益獲得源泉を控訴人に譲渡したものであって、本件支払手数料は、上記の譲渡との対価性を有し、寄附金に該当しない、②本件給与改定は、現行の法人税法69条1項1号ハ(上記の改正前の同項2号)の定める事由に該当するなどと主張し、本件各処分等が違法であるとして、その取消しを求める事案である。

2 原審は、控訴人の請求をいずれも棄却した。

当裁判所も、原審と同じく、控訴人の請求はいずれも棄却すべきものと判断した。

3 関係法令の定め、前提事実、本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被控訴人の主張、争点及び争点に関する当事者の主張の要点は、後記4のとおり当審における当事者の主張を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」の「第2 事案の概要」1～5(原判決6頁25行目～36頁22行目。別紙及び別表を含む。)に記載のとおりであるからこれを引用する。

4 当審における当事者の主張

(1) 控訴人の主張

ア 本件譲渡契約書の記載方法に鑑みれば、本件譲渡契約書第2条の営業手数料は、本件譲渡契約書第1条の契約顧問先の譲渡の対価として規定されている。

イ GやJの事業も、丁が会計事業の顧客を中心に展開していたもので、そこから得られる給与負担金等の利益も、広い意味では、Mのグループとしての利益という性格を有していた。そこで、控訴人とBは、控訴人の収益を、契約顧問先から得られたもの、給与負担金、などと細分化せずに全体としてとらえ、控訴人とBが納得する妥当な金額として、本件支払手数料の額を決めたものである。

ウ 原判決は、控訴人がBに対し当初は記帳整理及び決算書類の調製に係る業務を委託していたが、その後委託していないことを、資産譲渡を否定する一要素としているようであるが、そもそも、控訴人がBに対して記帳代行等の会計事業の業務を委託したという事実は全く存在しない(控訴人の記帳整理等業務をBの従業員が行うことについて、控訴人は、平成7年当初、Bからの人材派遣の対価として出向料を計上している。甲10)。

エ 控訴人とBは、平成22年6月30日付けで合意書(本件合意書)を締結し、本件譲渡契

約を解除して契約顧問先等をBに帰属させ、その後、Bは、契約顧問先を株式会社C（C）に譲渡し、Cが顧客を引き継いでいる。

これに対し、仙台北税務署は、本件合意書は内容虚偽である等と主張して、Cの青色申告の承認取消処分を行ったが、審査請求手続において、国税不服審判所は、「会計業務に係る事業はBを経由してCに譲渡されたものと認められる。」旨の裁決（別件裁決）を出した。

このように、国税不服審判所は、控訴人からB、BからCへの契約顧問先の譲渡、すなわち、会計事業の譲渡の事実を認めている。この際の契約顧問先の譲渡は、Bから控訴人に対する譲渡の場合と同じように、契約顧問先との個別交渉による契約の切替等の方法で行われている。

したがって、本件においても、契約顧問先の譲渡があったとみるべきである。

オ 控訴人の顧問先の多くが変動しているわけではないし、契約顧問先の譲渡によって、顧問先を継続的に維持できるのみならず、顧問先から派生する利益までも享受できるのであるから、こうした利益を総合的にとらえて対価の額を決めることは、経済取引として合理的である。契約顧問先の譲渡によって、長期的・高額・安定的な収益が見込めるから、控訴人の利益のほぼ全額に相当する金額を支払うことは、当然である。

カ 本件譲渡契約の根本的な動機は、Bから会計部門を切離し、丁が公認会計士として顧問先を維持できるようにした上で、本来Bに帰属するはずであった会計事業から得られる利益によって、同社の債務を返済していくことにあった。バブル崩壊後の経済環境の中で、Bの会計事業を保全して債務を返済していくことは、債権者からの要請でもあった。丁は、この動機を実現するために、税務上問題がない「通常の経済取引」として本件譲渡契約を締結したのである。公認会計士である丁が、熟慮の上、税務上問題がない方法として、本件譲渡契約を締結する判断をしたのであり、「通常の経済取引として是認することができる。」とみることも十分可能である。

また、控訴人とB間では、Bと控訴人は実質的には一体であり、本来はBのものである会計事業を形式的には控訴人が譲り受けて事業を営むものの、利益はBに帰属させるという認識もあった。顧問先及び会計事業を譲り受けるという多大な利益を受けながら、何ら対価を支払わないということの方が、一般常識に反するものである。

## （２） 被控訴人の主張

ア 控訴人の上記（１）アの主張は争う。本件譲渡契約書の内容に照らせば、その文言において、本件支払手数料が本件譲渡契約に係る顧問先の譲渡対価であるとは認められない。

イ 控訴人の上記（１）イの主張は争う。本件支払手数料の支払額を定める対象に給与負担金等が含まれているという事情は、本件顧問先から生じる収益とは無関係のものが本件支払手数料の支払額の一部を構成するということを意味するのであるから、本件支払手数料が本件顧問先の譲渡対価である旨の控訴人の主張とは明らかに整合しない。

ウ 控訴人の上記（１）ウの主張は争う。平成13年12月期までは、本件顧問先に係る記帳整理及び決算書類の調製に係る業務にはBに所属する従業員が従事していたのであり、甲第10号証の決算書に「出向負担金」との科目が用いられていることを前提としても、同業務を控訴人自らが行っていなかったことによりはならず、控訴人の主張は会計上の科目名が「委託料」ではないことを指摘する程度のものにすぎない。原判決の判示は、むしろ、Bの従業員が控訴人に移籍した平成14年12月期以降においてはBに対して業務を委託して

おらず、本件支払手数料がBの遂行する何らかの業務に係る対価ではないことを判示した点に意味があるのであり、控訴人の主張は的外れである。

エ 控訴人の上記（１）エの主張は争う。別件裁決において、控訴人からB、BからCへの会計事業の譲渡の事実が認められたからといって、本件において、本件支払手数料が「契約顧問先の譲渡」の対価であるという結論が直ちに導かれるものではない。また、本件において、被控訴人は、本件譲渡契約書の内容が虚偽である旨主張しているのではなく、本件支払手数料に対価性がないことを主張しているのであるから、別件裁決の上記判断を本件において参照すべき理由もない。

オ 控訴人の上記（１）オの主張は争う。控訴人と会計顧問契約等を締結していた者は、7年間で半数以上が入れ替わっていることからすると、本件譲渡契約締結時期から10年以上経過した本件各事業年度においては、その大半が控訴人の契約顧問先ではなくなっていることが強く推認される。

カ 控訴人の上記（１）カの主張は争う。控訴人がBに対して本件支払手数料を支払うことに通常の経済取引としての合理性があるか否かは、丁の取引動機によって左右されるものではない。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所の判断は、次のとおり改め、後記2のとおり当審における当事者の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」の「第3 当裁判所の判断」1～5（原判決36頁24行目～43頁15行目。別紙及び別表を含む。）に記載のとおりであるから、これを引用する。

（１） 原判決39頁2行目～3行目「その額」を「その額」と改める。

（２） 原判決39頁4行目「③原告は、」～7行目「委託していないところ」を「③本件顧問先に係る記帳整理及び決算書類の調製に係る業務に従事していたBの従業員が平成14年12月期に控訴人に移籍し、その後、控訴人がBに本件顧問先に係る記帳整理及び決算書類の調製に係る業務を委託した事実はないところ」と改める。

（３） 原判決42頁15行目「明らかである」を「明らかであること」と改める。

（４） 原判決43頁13行目「別紙4」を「別紙3」と改める。

2 当審における当事者の主張に対する判断

（１） 控訴人は、本件譲渡契約書の記載方法に鑑みれば、本件譲渡契約書第2条の営業手数料は、本件譲渡契約書第1条の契約顧問先の譲渡の対価として規定されていると主張する。

しかし、前記引用に係る原判決（前記1で改めた後のもの。以下同じ。）が説示するとおり、本件譲渡契約書（甲7）において、（あ）控訴人がBからBの契約顧問先（本件顧問先）の全部を譲り受ける旨（同契約書1条）及び（い）営業収益手数料（本件支払手数料）として控訴人の利益分をBに対して支払う旨（同契約書2条）の定めはあるものの、上記（あ）の対価となる具体的な金額若しくはその支払方法又は上記（い）が上記（あ）の対価である旨の定めはなく、控訴人の主張は採用できない。

（２） 控訴人は、GやJの事業も、丁が会計事業の顧客を中心に展開していたもので、そこから得られる給与負担金等の利益も、広い意味では、Mのグループとしての利益という性格を有していた、控訴人とBは、控訴人の収益を、契約顧問先から得られたもの、給与負担金、などと細分化せずに全体としてとらえ、控訴人とBが納得する妥当な金額として、本件支払手数料

の額を決めたものであると主張する。

しかし、控訴人がG、J及び丁から給与負担金等の名目により收受した金員（本件收受金）の額であって、控訴人が本件顧問先との間で締結した会計顧問契約等による収益（本件顧問契約等収益）とは異なるものも、本件支払手数料の支払に当たりその額を定める対象から除外されていないことがわかることは、原判決が説示するとおりである。本件收受金が、いずれも丁が関与して得られたものという意味で、Mのグループとしての利益という性格を有するということができるとしても、本件顧問契約等収益とは異なる本件收受金が、本件支払手数料の支払に当たりその額を定める対象から除外されていないことは、本件支払手数料が本件顧問先の譲渡の対価であることと整合しない事情であるといわざるを得ない。

(3) 控訴人は、控訴人とBは、平成22年6月30日付けで本件合意書を締結し、本件譲渡契約を解除して契約顧問先等をBに帰属させ、その後、Bは、契約顧問先をCに譲渡し、Cが顧客を引き継いだ、仙台北税務署は、本件合意書は内容虚偽である等と主張して、Cの青色申告の承認取消処分を行ったが、審査請求手続において、国税不服審判所は、「会計業務に係る事業はBを経由してCに譲渡されたものと認められる。」旨の別件裁決を出した、国税不服審判所は、控訴人からB、BからCへの契約顧問先の譲渡、すなわち、会計事業の譲渡の事実を認めており、本件においても、契約顧問先の譲渡があったとみるべきであると主張する。

しかし、別件裁決において、平成22年6月30日付けの本件合意書が内容虚偽のものであるとは認められず、控訴人からB、BからCへの会計事業の譲渡が認められたとしても、そのことは、平成7年1月11日付けの本件譲渡契約における本件支払手数料が、本件顧問先の譲渡の対価であるか否かとは関係がないというべきであり、控訴人の上記主張は採用できない。

(4) 控訴人は、控訴人の顧問先の多くが変動しているわけではないし、契約顧問先の譲渡によって、顧問先を継続的に維持できるのみならず、顧問先から派生する利益までも享受できるのであるから、こうした利益を総合的にとらえて対価の額を決めることは、経済取引として合理的である、契約顧問先の譲渡によって、長期的・高額・安定的な収益が見込めるから、控訴人の利益のほぼ全額に相当する金額を支払うことは、当然であると主張する。

しかし、原判決が説示するとおり、本件顧問先と本件各事業年度において控訴人と会計顧問契約等を締結していた者とが全く同一であるとはいえないこと、本件譲渡契約の締結から平成17年12月期の前の控訴人の事業年度（平成16年1月1日から同年12月31日までの事業年度）までの間に約10年の期間が経過しているところ、控訴人は、その間、控訴人の利益のほぼ全額に相当する金額を本件支払手数料の名目によりBに支払い続けてきていること、本件收受金の額であって、本件顧問契約等収益とは異なるものも、本件支払手数料の支払に当たりその額を定める対象から除外されていないことがわかることも併せ考慮すると、本件各事業年度において控訴人の利益のほぼ全額に相当する金額を専らBの債務の返済に充てるために支払う行為（本件各事業年度における本件支払手数料の支払）については、通常の経済取引として是認することができる合理的な理由が存在するとはいえないというべきであり、控訴人の上記主張は採用できない。

(5) 控訴人は、本件譲渡契約の根本的な動機は、Bから会計部門を切り離し、丁が公認会計士として顧問先を維持できるようにした上で、本来Bに帰属するはずであった会計事業から得られる利益によって、同社の債務を返済していくことにあった、バブル崩壊後の経済環境の中で、Bの会計事業を保全して債務を返済していくことは、債権者からの要請でもあった、丁は、

この動機を実現するために、税務上問題がない「通常の経済取引」として本件譲渡契約を締結したのである、公認会計士である丁が、熟慮の上、税務上問題がない方法として、本件譲渡契約を締結する判断をしたのであり、「通常の経済取引として是認することができる。」とみることも十分可能である、控訴人とB間では、Bと控訴人は実質的には一体であり、本来はBのものである会計事業を形式的には控訴人が譲り受けて事業を営むものの、利益はBに帰属させるという認識もあった、顧問先及び会計事業を譲り受けるという多大な利益を受けながら、何ら対価を支払わないということの方が、一般常識に反すると主張する。

しかし、控訴人がBに対して本件支払手数料を支払うことに通常の経済取引としての合理性があるか否かは、丁の動機によって左右されるものではないし、公認会計士が熟慮して判断したものであるから通常の経済取引として是認することができるということもできない。また、原判決が説示するとおり、控訴人及びBは、株式会社としてそれぞれ個別に設立され、別個の法人格を有するものとして活動しているものである上、本件において、控訴人とBを法律上同一のものとして取り扱うべき法令上の根拠又はそれが相当であることをうかがわせる証拠ないし事情も見当たらない。

本件各事業年度において控訴人の利益のほぼ全額に相当する金額を専らBの債務の返済に充てるために支払う行為（本件各事業年度における本件支払手数料の支払）について、通常の経済取引として是認することができる合理的な理由が存在するとはいい難いことは原判決が説示するとおりであり、控訴人の上記主張は採用できない。

#### 第4 結論

よって、原判決は相当であるから、本件控訴を棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第1民事部

裁判長裁判官 福田 剛久

裁判官 塩田 直也

裁判官 中野 琢郎