

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税及び地方法人税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(麻布税務署長)
令和2年8月6日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	大石 篤史
同	栗原 宏幸
同	緒方 航
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	麻布税務署長 中野 欣治
同指定代理人	別紙1 指定代理人目録記載のとおり

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

- 1 処分行政庁が、平成29年7月28日付けで原告に対してした、平成27年4月1日から平成28年3月31日までの事業年度分の法人税の更正処分のうち所得金額103億2864万4117円、納付すべき税額22億2415万円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(ただし、麻法特第878号でされたものに限る。)を取り消す。
- 2 処分行政庁が、平成29年7月28日付けで原告に対してした、平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税事業年度分の地方法人税の更正処分のうち課税標準法人税額23億4948万7000円、納付すべき税額1億0337万7400円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(ただし、麻法特第901号でされたものに限る。)を取り消す。

第2 事案の概要

原告は、B株式会社(以下「対象会社」という。)の大株主であった乙(以下「乙氏」という。)との間で、対象会社の株式の公開買付けに係る応募契約(以下「本件応募契約」という。)を締結した上で、対象会社の株式についての公開買付け(以下「本件公開買付け」という。)を行い、その後対象会社の発行済株式の全部を所有するに至ったが、対象会社において不適切な会計処理が行われていたことが判明したことから、対象会社とともに乙氏外1名に対する損害賠償を求める訴え(以下「本件別訴」という。)を提起したところ、乙氏外1名及び本件別訴の補助参加人が原告に対し「解決金」名目で連帯して1億4000万円(以下「本件

解決金」という。)の支払義務があることを認める旨の条項を含む訴訟上の和解(以下「本件和解」という。)が成立し、原告は本件解決金を受領した。

本件は、原告が、平成27年4月1日から平成28年3月31日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)の法人税について、本件解決金の額を益金の額に算入するとともに、子会社株式評価損勘定を用いて本件解決金の額と同額を損金の額に算入して確定申告及び修正申告をし、この計算を前提として平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税事業年度(以下「本件課税事業年度」という。)の地方法人税の確定申告及び修正申告をしたところ、処分行政庁が、当該評価損の対象とされた株式についてその評価損を損金の額に算入することができる事実は生じていないなどとして、上記法人税及び上記地方法人税に係る更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分(以下「本件各更正処分等」という。)をしたことから、これらの取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

(1) 各事業年度の益金の額に算入すべき金額

法人税法(平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。)22条1項は、内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする旨規定し、同条2項は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする旨規定する。そして、同条4項は、同条2項に規定する収益の額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする旨規定している。

(2) 損害賠償金等に係る益金の額に算入すべき時期

法人税基本通達2-1-43は、他の者から支払を受ける損害賠償金の額は、その支払を受けるべきことが確定した日の属する事業年度の益金の額に算入するが、法人がその損害賠償金の額について実際に支払を受けた日の属する事業年度の益金の額に算入している場合には、これを認める旨定めている(乙15〔174頁〕)。

2 前提事実(証拠の引用のない事実は当事者間に争いがない。)

(1) 原告等について

ア 原告は、東京証券取引所市場第一部に株式を上場する株式会社である。

イ (ア) 対象会社は、東京証券取引所が開設するいわゆるマザーズ市場に株式を上場していたが、本件公開買付けの後である平成21年8月●日に上場廃止となった。

(イ) 本件公開買付けが開始された平成21年3月3日当時、対象会社の代表取締役は、乙氏及び丙(以下「丙氏」という。)であった。

(ウ) 丁(以下「丁氏」といい、乙氏及び丙氏と併せて以下「乙氏ら」という。)は、本件公開買付けが開始された当時、対象会社の取締役であった。

(2) 本件公開買付け等について

ア 原告は、平成21年3月2日、原告による対象会社の普通株式(以下「本件普通株式」という。)の公開買付け(本件公開買付け)に関して、対象会社の大株主であった乙氏との間で「公開買付に関する契約書」(以下「本件応募契約書」という。)を取り交わし、本件応募契約を締結した。

本件応募契約書には、①乙氏が、その直接所有する本件普通株式1万2555株（以下「本件乙氏所有株式」という。）について、原告が1株の買付価格を7万円として行う本件公開買付けに応募すること、②本件応募契約の締結日及び公開買付けによる買付価格が支払われた日現在において、乙氏が原告に開示した対象会社等の直近事業年度の計算書類及び連結計算書類が一般に公正妥当と認められる会計原則に従って作成され、これらの計算書類の基準時現在又は対象期間における対象会社等の財務状況を正確に表示していることにつき、乙氏が原告に対して表明し、保証すること、③乙氏が、当該表明及び保証に違反があったことに起因して原告に生じた損害（弁護士費用を含む。）を補償すること（ただし、補償すべき損害等の額の上限は、買付価格に本件乙氏所有株式の数を乗じた金額の50%とする。）などが定められていた（甲2）。

イ 原告は、平成21年3月3日、本件普通株式1株につき7万円を買付け等の価格として、本件公開買付けを行う旨を公告した。その後、原告は、同月31日、買付け等の期間の終期を同年4月14日に、決済の開始日を同月21日にそれぞれ訂正する旨公告した。

ウ 乙氏は、本件乙氏所有株式の全部をもって本件公開買付けに応募した。

エ 原告は、本件公開買付けにより、決済の開始日を平成21年4月21日として、本件乙氏所有株式を含む本件普通株式3万4538株を取得し、乙氏には原告から8億7885万円の対価が支払われた。

オ その後、平成21年9月、原告は、いわゆるスクイーズアウト手続により、対象会社の発行済み株式の全部を所有して対象会社を完全子会社化するに至った（乙11〔3頁〕、18の1・2、弁論の全趣旨）。

（3）対象会社における不適切会計処理の判明

ア 原告は、対象会社の過年度の財務諸表等において不適切と思われる会計処理が存在していた可能性があることが判明したため、平成22年3月16日、社外調査委員会を設置し、対象会社の会計処理について調査を行い、同委員会は、原告に対し、同年4月21日、対象会社の過年度の財務諸表等について不適切な会計処理が確認された旨報告した。

イ 対象会社は、平成22年4月30日、有価証券報告書に係る訂正報告書を関東財務局長に提出し、原告は、同年7月30日、有価証券報告書等に係る訂正報告書を関東財務局長に提出した。

ウ 金融庁長官は、上記イの有価証券報告書等やその訂正報告書につき、「重要な事項につき虚偽の記載がある」として、平成23年1月19日、納付すべき課徴金の額を原告につき1200万円、対象会社につき1099万9999円とする納付命令の決定をした。

（4）本件別訴の経緯等について

ア 原告及び対象会社（以下「本件別訴原告ら」という。）は、C弁護士（以下「C弁護士」という。）らに訴訟代理を委任し、平成22年8月12日、東京地方裁判所に、乙氏及び丙氏を被告として、取締役の第三者に対する責任、不法行為責任等に基づく損害賠償金約10億円の連帯支払を求める本件別訴（同庁平成●●年（○○）第●●号損害賠償請求事件）を提起した（甲5、乙3）。

イ 丙氏は、本件別訴の係属中に丁氏に対して訴訟告知をし、丁氏は、平成24年4月、

丙氏の補助参加人として本件別訴に補助参加した。

ウ 本件別訴において、乙氏は、D弁護士（以下「D弁護士」という。）に訴訟代理を委任した。

エ（ア）本件別訴においては、平成27年11月頃から、和解のための協議が行われた（弁論の全趣旨）。

（イ）原告及び対象会社は、平成27年12月7日、本件別訴の裁判所（以下「本件別訴裁判所」という。）及び乙氏らに対し、和解条項案（以下「本件別訴原告ら条項案」という。）を提示した。本件別訴原告ら条項案においては、乙氏らが原告に対し本件解決金として連帯して1億4000万円の支払義務があることを認め、同月30日限り一括して原告名義口座に振り込む旨の条項（第1項）に続いて、原告及び乙氏らが、本件解決金の支払は、原告による対象会社の株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることを確認する旨の条項（第2項。文言は別紙2の「本件別訴原告ら条項案」欄のとおり。以下、本件和解条項に至るまでの各条項（案）の各第2項を単に「第2項」ということがある。）が記載されていた（乙29〔4、13頁〕）。

（ウ）乙氏は、平成27年12月7日付けで、本件別訴裁判所に対し、本件別訴原告ら条項案第2項に関し、同条項は解決金を支払う理由を確認するものであるが、和解協議に当たり、当事者間で解決金支払の理由について確認した経緯はなく、また、和解に当たり、解決金支払の理由を定める必要もないことから、同項については削除してもらいたい旨を記載した上申書（以下「本件別訴乙氏上申書」という。）を提出した（乙24）。

（エ）本件別訴裁判所は、平成27年12月8日、本件別訴の当事者に対し、和解条項の修正案（以下「本件別訴裁判所修正案」という。）を送付した。本件別訴裁判所修正案においては、第2項につき、別紙2の「本件別訴裁判所修正案」欄記載のとおり、「原告ら案」及び「被告ら案」（以下それぞれ単に「原告ら案」、「被告ら案」という。）が併記されていた（甲21）。

（オ）平成27年12月9日、本件別訴の第4回和解期日（以下、単に「第4回和解期日」という。）が開かれ、裁判所を介して協議の結果、最終的に、乙氏らが原告に対して本件解決金として1億4000万円の支払義務を有することを確認し、これを同月30日までに支払うこと等を定める和解条項（以下「本件和解条項」といい、同条項を含む和解調書を「本件和解調書」という。）の内容で訴訟上の和解（本件和解）が成立した。本件和解条項の第2項は、本件別訴原告ら条項案と同じく、本件解決金の支払は「原告Aによる原告Bの株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることを確認する」というものであった。また、本件和解条項の第9項において、原告は本件別訴被告ら（乙氏及び丙氏）に対するその余の請求を放棄することとされた（甲5、22の2、乙29〔15～17頁〕）。

オ 原告は、平成27年12月25日、本件和解に基づき、乙氏から1億2000万円、丙氏及び丁氏から各1000万円の合計1億4000万円を本件解決金として受領した。

（5）本件解決金の額等に係る原告の確定申告について

ア 原告は、上記（4）オのとおり受領した本件解決金の額1億4000万円を、本件事業年度の損益計算書において「営業外収益」の額として計上して、「当期純利益」の額8

2億1746万0832円を算出した。

イ 原告は、本件事業年度の法人税について、上記アの会計上の処理を前提に、本件解決金の額を益金の額に算入し、併せて、本件解決金の額と同額を「子会社株式評価損認容」勘定を用いて損金の額に算入して（以下「本件減算処理」という。）、別紙3記載1の「確定申告」及び「修正申告」欄記載のとおり、本件事業年度の法人税の確定申告及び修正申告をした。

ウ 原告は、上記法人税の確定申告における所得金額に対する法人税額又は上記法人税の修正申告における所得金額に対する法人税額を課税標準法人税額として、別紙3記載2の「確定申告」及び「修正申告」欄記載のとおり、本件課税事業年度の地方法人税に係る確定申告及び修正申告をした。

(6) 本件各更正処分等及び本件訴えの提起について

ア 処分行政庁は、平成29年7月28日付けで、別紙3記載1の「本件法人税更正処分等」欄及び別紙3記載2の「本件地方法人税更正処分等」欄記載のとおり、本件各更正処分等を行った。

イ 原告は、平成29年10月25日付けで、国税不服審判所長に対し、本件各更正処分等に対する審査請求を行った。

ウ 国税不服審判所長は、平成30年9月12日付けで、上記イの審査請求に対し、棄却する旨の裁決をした。

エ 原告は、平成31年3月8日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、本件各更正処分等の適法性であり、主として、本件解決金の額が本件事業年度の益金の額に算入すべき金額であるか否か、具体的には、本件解決金が、損害賠償金として支払われたものであるか、本件乙氏所有株式の取得対価の返金として支払われたものであるかが争われている。

(被告の主張)

(1) 本件解決金の額は本件事業年度の益金の額に算入すべき金額であること

ア 訴訟上の和解に係る解釈の基準

訴訟上の和解に基づいて当事者間の給付を受ける権利・給付義務が確定した場合における当該権利義務の法的性質は、原則として、和解条項を含む和解調書の記載から判断されるものであるが、仮に、当該記載自体によってこれが明らかでない場合には、一般法律行為の解釈と同様、その文言と共にその解釈に資すべき他の事情、特に当該訴訟の経過等をも十分に参酌の上、当事者の真意を探究して、その権利義務の法的性質が判断されるべきである。

イ 本件解決金は損害賠償請求権に基づく損害賠償金として支払われたものであること

(ア) 和解調書の記載に基づく検討

a 本件別訴は、取締役の対第三者責任等の法的根拠に基づく損害賠償請求権を訴訟物としており、本件和解調書における請求の表示の記載からすれば、本件和解は、損害賠償請求権である上記訴訟物を前提に行われたといえる。そして、本件和解条項において、乙氏らが連帯して原告に対し本件解決金の支払義務があることを認め（第1項）、原告は乙氏及び丙氏に対するその余の請求を放棄する（第9項）ものと記載さ

れていることからすれば、上記支払義務が本件別訴の訴訟物の一部について合意するものであることは明らかである。

また、本件別訴において原告が賠償金を請求した損害は、①「株式対価の過大支払」（合計10億0446万0840円であり、本件乙氏所有株式に係る部分のみを算定の対象としているものではない。）、②調査委員会費用、③追加監査費用及び④課徴金の額であるところ、本件和解条項第2項において、本件解決金の支払は原告による対象会社の株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることが確認されている。そうすると、本件和解により、原告が本件別訴において取締役の第三者に対する責任等を根拠として主張した上記①に係る損害の額のうち1億4000万円が、損害賠償請求権として確定したものであるといえる。

このように、本件和解条項を含む本件和解調書の記載からすれば、本件解決金が損害賠償金として支払われたものであることは明らかである。

b (a) これに対し、原告は、本件和解において、本件解決金が本件乙氏所有株式の売買代金の減額分を返還するものであることが合意された旨主張する。

(b) しかしながら、本件別訴において、本件乙氏所有株式に係る購入の代価を返還することが請求の原因とされたことはないし、本件和解調書においてもその旨の記載はない。

(c) また、本件解決金が本件乙氏所有株式に係る購入代価を返還するものであるとすれば、本件解決金の支払義務は乙氏のみが負うべきものであるところ、本件和解条項において、本件解決金は乙氏らが連帯してその支払義務を負うものと記載されており、本件解決金の性質を上記のように解することは本件和解条項の文言と齟齬する。

この点について、原告は、債権回収の確実性を増すための措置として連帯債務とした旨を主張する。しかしながら、そのような趣旨であれば、乙氏を主債務者、丙氏及び丁氏を連帯保証人とする連帯保証とすることが通常かつ自然であるといえる。また、連帯保証は、主たる債務者の承認の効力、連帯保証債務の時効完成及び免除の相対的効力の観点からすれば、連帯債務に比べて債権者にとって有利な法律構成であることからみても、真に株式の購入代価の返還義務について合意したのであれば、連帯債務ではなく連帯保証を選択したはずである。

したがって、連帯債務という法律構成を選択したことは、株式の購入代価を返還するものとみることよりも損害賠償金とみることと整合するものといえる。

(d) さらに、金融商品取引法は、公開買付けによる株券等の買付けを行う場合の買付け等の価格について、いわゆる均一性規制を定め（27条の2第3項、同法施行令8条3項）、併せてその価格の引下げといった不利益変更を禁止するとともに（27条の6第1項1号）、公開買付者に対して買付届出書に記載した買付条件等による買付け等に係る受渡しその他の決済を行うことを義務付けている（27条の13第4項）ことからすれば、公開買付者に、買付届出書に記載した買付価格をもって応募者から取得した株式等について、その買付価格を引き下げることが請求する法律上の権利はない。

仮に、公開買付者及び応募者において決済金額の返還（株式の購入代価の返

還)の合意がされたとしても、これを実際に行えば、懲役刑を含む罰則の適用を受ける可能性がないではなく、そのような合意をせずとも、買付者の応募者に対する損害賠償請求によって同様の効果を実現し得るのであるから、合意に基づき決済金額の返還を受けるという手法を採用することは考え難い。

(イ) 本件和解の経緯に基づく検討

- a 乙氏は、本件別訴裁判所に対し、本件別訴原告ら条項案第2項について、和解協議に当たって当事者間で解決金支払の理由について確認した経緯はなく、和解に当たり解決金支払の理由を定める必要もないとして、その削除を要請する旨記載した本件別訴乙氏上申書を提出した。また、D弁護士は、第4回和解期日において、第2項の文言調整を求めたが、本件別訴裁判所から、本件別訴原告らが同条項について、このような文言を記載しないと本件解決金を収入に計上しなければならなくなり、課税される蓋然性が高くなるため変更はできない旨主張しているとの説明を受け、乙氏らにおいて各人の和解成立を優先させる意向が示されたことから、上記条項については文言調整を行わず、その他の和解条項案の諸点の修正をもって和解に応じることとした。

この点に関して、原告に対する税務調査において、D弁護士は、株式の取得対価が過大であったか否かの認定もされていないのに、過大額の埋め合わせとして解決金を支払うということはおかしなことであると考えたが、様々な事情により裁判を早期に終結させる必要があったため、第2項に関し、本件別訴原告らが提案した文言を受け入れることとした旨供述し、また、乙氏も、本件解決金の支払は、当初売買の対価を返還したものではない旨供述しており、これらの供述は上記の経緯を裏付けるものである。

一方で、原告が、本件別訴における和解交渉において、乙氏に対し、本件乙氏所有株式の購入代価の返還を求めた形跡は認められない。

- b 原告は、税務上の理由から本件別訴原告ら条項案第2項を提案し、乙氏らがこの提案の意図を認識した上で本件和解に合意した旨主張する。

しかしながら、乙氏において、本件別訴原告らの提案が税務上の理由にあることを認識したとしても、和解成立のために原告が提案する文言を受け入れる以上に、原告への課税が回避される法的構成に合意しなければならない理由はない。そして、乙氏らは、和解成立を優先させる意向から本件別訴原告らの案の変更を求めなかったものであり、その認識としては「過大額の埋め合わせとして解決金を支払う」ことに合意したものにすぎない。したがって、本件和解条項第2項は、株式の購入代価の返還に合意したことの根拠となるものではない。

- c また、原告は、本件解決金が売買代金の減額分であることが合意されたといえないのであれば、本件和解において原告に動機又は表示の錯誤があることになり、本件和解が無効となるという不合理な帰結となる旨主張する。

しかしながら、そもそも本件和解が錯誤無効であったとしても、本件各更正処分等の効力に影響を及ぼすものではない。また、仮に原告が税務の観点から本件乙氏所有株式の購入代価の返還を合意したかったのであれば、その旨を乙氏に提案し、合意を得て、その旨を明記した和解条項を作成すべきであり、それが可能であったにもかかわらず、そのような提案をせず、本件解決金の性質について損害賠償金と解される本

件和解条項により和解を成立させたのであるから、本件和解について原告に錯誤があるとしても、かかる錯誤について原告に重大な過失があったことは明らかであり、原告は本件和解について錯誤無効を主張できない（平成29年法律第44号による改正前の民法95条ただし書）。

d 以上からすれば、本件和解において、本件乙氏所有株式の購入代価を返還するものとして本件解決金を支払う旨の合意がされたとは認められない。

(ウ) 取得対価の減額分として返金を受けた金員が益金に算入されないとする原告の主張について

原告は、売買契約の当事者間において代金額の前提とされた条件の不充足により当初の代金額が目的物の経済的価値に比して過大となったことに基づき、売買当事者間において当初の代金を減額する旨の合意が成立した場合、買主が代金の減額分として返金を受けた金員は、税務上、売買目的物の取得価額の減額として取り扱われ、買主の益金の額に算入されない旨主張する。

しかしながら、原告が主張の根拠とする法人税基本通達7-3-17の2（乙15。以下「本件通達」という。）及び国税庁ウェブサイト上の「減価償却資産を事業の用に供した後に購入代価の値引きがあった場合の処理」と題する事例（甲10。以下「本件質疑応答事例」という。）は、いずれも有価証券を対象とするものではない。また、原告が主張の根拠とする裁決事例（国税不服審判所平成18年9月8日裁決・裁決事例集72号325頁。以下「平成18年裁決」という。）は、有価証券の相対取引の事例であり、公開買付けの方法による本件とは事案が異なる。

ウ 損害賠償金を益金に算入しないとする「別段の定め」（法人税法22条2項）はないこと

本件解決金は、本件和解により原告に確定した損害賠償請求権に基づいて支払われた損害賠償金であるところ、法人税法上、かかる損害賠償金の額を益金の額に算入しないとする同法22条2項にいう「別段の定め」は存在しない。

エ 小括

以上のとおり、本件解決金の額は、本件和解により原告に確定した損害賠償請求に基づいて支払われた損害賠償金の額であり、本件乙氏所有株式の購入代価の返還額ではないから、法人税法上、益金の額に算入されるものである。

(2) 本件解決金の額と同額を「子会社株式評価損認容」として損金の額に算入する理由がないこと

法人税法33条は、原則として、資産の評価換えにより帳簿価額を減額した場合の減額した部分の金額は、損金の額に算入しない旨規定し（同条1項）、例外的に、当該資産について災害による著しい損傷により当該資産の価額がその帳簿価額を下回ることとなったことその他の政令で定める事実が生じた場合に限って当該減額した部分の金額のうちの一定の金額を損金の額に算入することとしている（同条2項）。そして、法人税法施行令（平成28年政令第146号による改正前のもの。以下同じ。）119条の13第1号から3号までに掲げる有価証券以外の有価証券（本件事業年度における対象会社の株式はこれに該当する。）についての上記「その他の政令で定める事実」とは、「その有価証券を発行する法人の資産状態が著しく悪化したため、その価額が著しく低下したこと」とであると規定され

る（同令68条1項2号口）。

そして、原告の税理士は、本件減算処理について、対象会社の株式に係る評価損として損金の額に算入したものではなかった旨供述し、また、原告の経理担当者は、対象会社の株式について、平成28年3月末時点において、対象会社の業績は好調であり、評価減をする必要があるような状態ではなかった旨供述していることなどからすれば、対象会社の株式について、法人税法施行令68条1項2号口に規定する「事実」が生じたとは認められず、そうである以上、対象会社の株式について、法人税法上、「子会社株式評価損認容」の額を損金の額に算入することはできない。

(3) 本件各更正処分等が適法であること

以上を前提として検討すると、別紙4のとおり、本件各更正処分等はいずれも適法である。

(原告の主張)

(1) 当事者間で取得対価の減額が合意された場合、減額分は買主の益金に算入されないこと

本件通達及び本件質疑応答事例は、国定資産又は減価償却資産について取得対価の返還が合意された場合には、法人税の解釈実務上、返還分として受け取った金員は当該資産の取得価額の減額と取り扱われていることを示しているところ、このような考え方は有価証券の売買においても適用されるべきものであり、実際に、平成18年判決は有価証券の譲渡に関して同様の考え方に立っている。なお、被告は、相対取引である平成18年判決の事案と本件とは事案が異なると主張するが、原告と乙氏は本件応募契約を締結し、同契約において、買付価格が7万円であること等の条件が合意され、公開買付けが開始された場合には本件乙氏所有株式の全部を応募することが義務付けられていることなどからすれば、少なくとも乙氏に関しては、相対取引と同様に、上記株式の譲渡に関し具体的な合意が成立していたとみるべきであるから、事案が異なるということとはできない。

したがって、売買契約の当事者間において代金額の前提とされた条件の不充足により当初の代金額が目的物の経済的価値に比して過大となったことに基づき、売買当事者間において当初の代金を減額する旨の合意が成立した場合、買主が代金の減額分として返金を受けた金員は、税務上、売買目的物の取得価額の減額として取り扱われ、買主の益金の額に算入されないと解される。

(2) 本件解決金は本件乙氏所有株式の売買代金の減額分を返金する性質のものであること

ア 訴訟上の和解に係る解釈の基準

訴訟上の和解といえども、その内容は私法上の和解契約であって、当該契約の効力が訴訟上の和解の効力を左右することとなるのであるから、訴訟上の和解の文言解釈に当たっては、一般法律行為の解釈基準が適用されると解すべきであり、具体的には、文言のみに拘泥することなく、文言とともにその解釈に資すべき他の事情、特に、当該訴訟事件の従前の経過等をも参酌して当事者の真意を探求すべきである。

イ 本件解決金についての検討

(ア) 株式の売買（公開買付けによる株式の取得も、私法上は株式の売買に変わりがない。）において、代金の減額分として買主が返還を受ける金員が課税されないこと（前記（1））は、株式譲渡が手法として用いられることが多い企業買収の実務において、弁護士を含む専門家であれば誰もが知る常識的事項である。一方、売買代金の減額では

ない単なる損害賠償金が受領者において課税されることも、また自明である、

- (イ) 本件別訴においては、平成27年11月頃から和解のために協議が進められていたところ、同年12月8日、本件別訴裁判所修正案が提示され、第2項につき原告ら案として、本件解決金の支払は対象会社の「株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることを確認する」、被告ら案として、本件解決金の支払は対象会社の「株式の取得対価の算定過程の合理性の有無を主たる争点とする紛争を解決することを目的とするものであることを確認する」という両案が示された。

その後、同月9日、第4回和解期日が開かれ、C弁護士は、本件別訴裁判所に対し、被告ら案の場合、本件解決金に課税されることで和解において回収した額の4割弱に相当する金額を納めることとなる一方、原告ら案の場合、本件解決金に対し課税されない可能性が高いという意見を公認会計士から受けており、これを踏まえ、第2項については原告ら案でなければ受け入れられない旨を説明し、本件別訴裁判所は、D弁護士及び丙氏、丁氏の各代理人に対し、その説明内容を伝えた。そして、第2項については、乙氏らの訴訟代理人の同意の下、誤記を訂正した上で原告ら案が採用され、本件和解が成立した。

- (ウ) 前記(ア)の売買代金の減額に関する税務実務の取扱い及び上記(イ)の本件和解成立の経緯によれば、本件和解条項の第2項の趣旨は、本件解決金の私法上の法的性質を株式取得対価の過大分を減額するものとするることにより、本件解決金に対する課税を避けることにあったといえる。そして、原告がこのような趣旨で原告ら案の提案をしたこと、原告ら案でなければ税務上の理由から本件和解に合意できないことは、本件別訴裁判所を通じて明確に乙氏らの代理人に伝わり、同人らは、原告ら案の趣旨を十分に了解した上で本件和解に応じたものである。そうすると、本件和解条項第2項を含む本件和解の内容は、上記実務を熟知する立場にある弁護士であれば通常想定する法律関係、すなわち、本件乙氏所有株式の売買代金の減額分の返還として本件解決金を支払う旨の合意であると解するほかない。

仮に、本件解決金が損害賠償金であるとすれば、本件和解に関して原告に動機の錯誤又は表示の錯誤が成立するという不合理な帰結となるから、この点からも、本件解決金は株式の売買代金の減額分を返還するものであると考えるほかない。

ウ 被告の主張に対する反論

- (ア) 被告は、本件別訴の訴訟物の内容や、本件和解条項第9項において原告が「その余の請求」を放棄する旨定めていることから、本件和解条項第1項は本件別訴の訴訟物の一部についての合意である旨主張する。しかしながら、訴訟上の和解においては、訴訟物以外の法律関係を含めて和解することができるのであるから、被告の論理には飛躍がある。むしろ、損害賠償請求訴訟等における訴訟上の和解において、和解条項に支払の対象として「解決金」という名目が用いられるのは、当該支払が訴訟物である損害賠償請求権に係る損害賠償金とは異なる支払であることを意味するためであることが一般的である。
- (イ) 被告は、本件別訴において原告が賠償金を請求した損害が「株式対価の過大支払」等であるところ、本件和解条項第2項において、本件解決金の支払は原告による対象会社の株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることが確認されている

として、本件解決金の法的性質は損害賠償金である旨主張する。これは、「株式対価の過大支払」と本件和解条項2項の「株式の取得対価が過大であったことを理由とする」との文言の類似性に着目し、本件解決金の法的性質が損害賠償金であることが本件別訴の訴訟物及び請求原因と整合的である旨主張するものと思われる。しかしながら、前記イの本件和解成立の経緯に照らせば、上記各文言の意味が異なることは明らかである。

(ウ) 被告は、税務調査におけるD弁護士の供述を根拠として、本件和解の合意内容は過大額の埋め合わせであって過大額の返還ではない旨主張する。しかしながら、上記供述は本件解決金の法的性質に関して述べたものではなく、同弁護士が本件別訴に関して当時作成した報告書等にも、本件解決金が過大額の埋め合わせとして支払われる旨を説明した箇所はない。

(エ) 被告は、原告が原告ら案を提案した趣旨が税務上の理由にあることを乙氏が認識したとしても、和解成立のために文言を受け入れたにすぎず、原告への課税が回避される法的構成を受け入れたとはいえない旨主張する。しかしながら、前記イ(ウ)のとおり、上記文言を受け入れたという乙氏らの意思表示は、売買代金の減額の合意と評価することのできるものであり、原告の主張が認められるためには上記意思表示に加えて上記法的構成への合意が別途必要であるということとはできない。

(オ) 被告は、本件解決金が損害賠償金であるとすれば、原告には本件和解につき錯誤があることとなり不合理であるとの原告の主張(前記イ(ウ))に対し、原告には錯誤につき重過失があることから錯誤の主張が許されない旨主張する。

しかしながら、そもそも原告は本件和解の錯誤無効を主張しているものではない。

なお、仮に重過失の有無が問題になるとしても、本件別訴和解に至る協議において、C弁護士らは原告ら案の趣旨について十分に説明を尽くしており、本件別訴裁判所が上記趣旨を十分に理解せず、又は乙氏らに対し上記趣旨を十分に伝えることなく、本件和解の成立に至ったということは不合理であるから、原告に重過失があったとはいえない。

(カ) 被告は、本件和解条項において、本件解決金につき乙氏らが連帯して支払う義務を負うとされており、本件解決金が購入代価の返還であると解することは本件和解条項の文言と齟齬する旨主張する。

しかしながら、本件和解の内容についてどのような法律構成を採用するかは、原則として当事者の私的自治に委ねられるべき性質のものであり、乙氏の負う売買代金の返還義務を丙氏及び丁氏が連帯して負担することも、当然に私法上有効なものであって、これにより債権回収の確実性が増すことから、これを拒む理由はない。

これに対し、被告は、債権回収の確実性を増すための措置を定めるのであれば、連帯債務ではなく連帯保証とすることが通常かつ自然であり、債権者にとっても有利な法律構成であるとし、本件和解において連帯債務という法律構成を選択したことは、株式の購入代価を返還するものとみるよりも損害賠償金とみることと整合的である旨主張する。

しかしながら、原告は、本件和解において、本件解決金が期限までに入金されることが原告の満足する内容で担保されていれば、それ以上に和解交渉を長引かせる必要はなかったところ、本件解決金の入金期限が和解成立日の21日後とされ、この支払が原告による乙氏所有の不動産に係る仮差押命令申立事件に係る保全命令の申立ての取下げの

条件とされ、これに加えて、乙氏らが連帯して支払義務を負うこととされたことから、本件解決金が本件和解の成立からそれほど期間を置かずに原告に入金されることは十分に担保されていたものである（実際上記期限以前に入金が完了している。）。したがって、被告が主張する点は、純理論的あるいは些末な事項に係る実務的感覚を欠いた指摘であるといわざるを得ない。

第3 当裁判所の判断

1 判断の枠組み

本件においては、本件解決金の額が原告の本件事業年度の益金の額に算入されるべきであるか否かに関して、訴訟上の和解に基づいて支払われた本件解決金の法的性質が損害賠償金であるか、あるいは株式の売買代金の減額分を返還するものであるかが争われている。

この点に関して、裁判上の和解により当事者の一方が相手方に対して負担した給付義務の内容は、和解調書の文言の解釈によって定まるところ、その文言の解釈に当たっては、一般の法律解釈と同様に、文言とともにその解釈に資するべき他の事情も参酌して当事者の真意を探求し、その権利義務の法的性質を判断する必要がある（大審院昭和●●年（〇〇）第●●号同年11月24日決定・大審院裁判例7巻民事267頁、最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同31年3月30日第二小法廷判決・民集10巻3号242頁参照）。

したがって、本件解決金の法的性質を判断するに当たっては、本件和解条項の文言とともに、その解釈に資するべき他の事情として本件和解に至る経緯等を参酌した上で判断することが必要である。

2 認定事実

前記前提事実、後掲各証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件和解に至る経緯等に関して、以下の事実が認められる。

(1) 本件別訴における原告の請求等

ア 本件別訴における原告の損害賠償請求の法的根拠は、次のとおりである。

(ア) 乙氏に対する請求の法的根拠は、①本件応募契約の表明保証条項に係る違反に基づく責任、②取締役の第三者に対する責任（会社法429条1項、430条）、③不法行為責任（民法709条、719条）及び④平成26年法律第44号による改正前の金商法22条1項に基づく責任である（乙3〔10頁〕、4〔3頁〕）。

(イ) 丙氏に対する請求の法的根拠は、①取締役の第三者に対する責任（会社法429条1項、430条）、②不法行為責任（民法709条、719条）及び平成26年法律第44号による改正前の金商法22条1項に基づく責任である（乙3〔10頁〕、4〔3頁〕）。

イ 原告は、本件別訴において、乙氏と丙氏に対し、連帯して、損害賠償として10億1954万7735円（ただし、前記（ア）①に基づく請求は4億3942万5000円を限度とする。）及びこれに対する遅延損害金の支払を求めた（乙3〔10頁〕、8〔1頁〕）。

上記損害額の内訳は、次のとおりである（いずれも争いが無い。）。

(ア) 対象会社の株式取得に係る過大支払額 10億0446万0840円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 本件公開買付け時 8億5965万0820円

上記金額は、本件別訴において原告が本件公開買付けにおける本件普通株式の適正価格であると主張した額4万5110円と買付価格7万円との差額2万4890円に、原告が本件公開買付けにより取得した本件普通株式の数3万4538株を乗じて算出した額である。

b 完全子会社化時 1億4481万0020円

上記金額は、本件別訴において原告が本件普通株式の適正価格であると主張した額4万5110円と、対象会社の完全子会社化（前記前提事実（2）オ）に伴う買受けの際にその対価の額の基礎とされた本件普通株式の価格7万円との差額2万4890円に、上記買受けの際にその対価の額の基礎とされた株式数5818株を乗じて算出した額である。

(イ) 調査委員会費用 1054万1895円

(ウ) 追加監査費用 94万5000円

(エ) 課徴金 360万円

(2) 本件別訴における和解協議の経緯等

ア 本件別訴においては、平成27年11月頃から和解協議が開始された（前記前提事実（4）エ（ア））。

イ 平成27年11月24日、本件別訴の第2回和解期日（以下「第2回和解期日」という。）が開かれた。

乙氏らは、本件別訴裁判所に対し、和解案として支払を提案できる上限が1億4000万円（乙氏が1億2000万円、丙氏及び丁氏が各1000万円）であり、一部は分割払を考えている旨を説明した。

その後、本件別訴裁判所は、本件別訴原告らと協議した上で、乙氏らに対し、物的担保を付すことができるか否か及び乙氏の財産状態等について質問し、乙氏らは、会社役員である乙氏ら3名の連帯債務となっていることから担保は十分であると考えているが、原告取締役会が懸念するのであれば乙氏の自宅土地建物持分に対する抵当権を設定することは許容し得ること等を伝えた上で、本件別訴原告らへ伝える内容は本件別訴裁判所に任せる旨を伝えた。

そして、原告取締役会において本件別訴に関し和解の余地があるか否かの検討を行うこととなり、本件別訴裁判所は、同年12月3日に和解期日を指定した（以上につき乙26）。

ウ 本件別訴原告らは、平成27年12月7日、本件別訴裁判所及び乙氏らに対し、「解決金の支払は、原告Aによる原告Eの株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることを確認する。」との条項（第2項）を含む本件別訴原告ら条項案を送付した（前記前提事実（4）エ（イ））。

エ 乙氏の訴訟代理人であるD弁護士は、平成27年12月7日付けで、本件別訴裁判所に対し、和解協議に当たり当事者間で解決金支払いの理由について確認した経緯はなく、和解に当たり解決金支払の理由を定める必要もないことから、第2項については削除してもらいたい旨を記載した本件別訴乙氏上申書を提出した（前記前提事実（4）エ（ウ）、乙24）。

オ 本件別訴裁判所は、平成27年12月8日、本件別訴の当事者に対し、第2項につい

て原告ら案と被告ら案を併記した本件別訴裁判所修正案を提示した（前記前提事実（4）エ（エ））。

カ 平成27年12月9日、第4回和解期日が開かれた。

（ア）第4回和解期日においては、まず、本件別訴被告ら側が退席した状態で、本件別訴原告らと本件別訴裁判所との間の協議が行われ、C弁護士らは、本件別訴裁判所修正案について、第2項以外は受け入れられるが、第2項については、原告ら案とは異なる表現の場合には本件解決金に課税されてしまうことから、原告ら案でなければ受け入れられない旨述べた。

本件別訴裁判所は、本件別訴原告らに対し、課税されると断言する根拠は何であるかを確認したところ、原告担当者は、公認会計士及び税理士の見解である旨を説明し、C弁護士らは、原告ら案の表現でなければ和解ができないという点は取締役会で話されたものではないが、取締役会では本件解決金に課税されないことが検討の前提になっている旨伝えた（以上につき甲22の2〔1、2頁〕）。

（イ）上記（ア）の協議の後、本件別訴原告らが退席した状態で、本件別訴被告ら側と本件別訴裁判所との協議が行われた（甲22の2〔2頁〕）。

本件別訴裁判所は、本件別訴被告ら側に対し、本件別訴原告らの意見として、第2項は原告ら案でなければ本件解決金に課税される蓋然性が高いと考えており、同案は練り上げられたものであって今日は変更できない旨を述べていることを伝えた上で、第2項の文言の変更に関してC弁護士らは本件別訴原告らを説得する能力がなく、課税可能性については公認会計士兼税理士に確認しており、期日に同席している社内弁護士もこの点に同意していたことから、信用性が高いと考えられる旨を伝えた（乙29〔15、16頁〕）。

そこで、D弁護士は乙氏へ、本件別訴の丙氏代理人は丙氏へそれぞれ状況を説明し、乙氏及び丙氏は、和解成立を優先させるとの意向を示した（乙29〔16頁〕）。

そして、D弁護士及び上記丙氏代理人は、第2項の原告ら案は飽くまでも課税対策であるという旨の言質を本件別訴原告らから取るとの方針を固め、本件別訴裁判所に対し、この点を確認したい旨等を伝えた（乙29〔16頁〕）。

（ウ）上記（イ）の協議の後、本件別訴被告ら側が退席した状態で、本件別訴原告らと本件別訴裁判所との協議が行われた。

本件別訴裁判所は、本件別訴原告らに対し、本件別訴被告ら側からの質問として、第2項について原告ら案の文言にこだわる理由を正確に聞きたい旨伝えた。

これを受けて、C弁護士らは、本件別訴裁判所に対し、原告取締役会において受領する金額全額が課税されることなく回収できることを前提に考えていたが、公認会計士が、受領する1億4000万円に単純に課税されるとすれば4割弱に当たる金額を税金として納めなければならないのに対し、被告ら案の表現では課税され、原告ら案の表現では課税されない可能性が高い旨述べることから、本件別訴原告らは原告ら案にこだわりがある旨伝えた（以上につき甲22の2〔2、3頁〕）。

（エ）上記（ウ）の協議の後、本件別訴原告らが退席した状態で、本件別訴被告ら側と本件別訴裁判所との協議が行われた（甲22の2〔3頁〕）。

本件別訴裁判所は、本件別訴被告ら側に対し、上記（ウ）のC弁護士らの説明内容を

伝えた上で、本件別訴原告らは第2項につき原告ら案でまとめていただきたいと述べている旨伝えたところ、本件別訴被告ら側は、本件別訴裁判所に対し、原告ら案を受け入れる旨を伝えた（乙29〔16、17頁〕）。

（オ）上記（エ）の協議の後、本件別訴被告ら側が退席した状態で、本件別訴裁判所は、本件別訴原告らに対し、第2項については本件別訴被告ら側に原告ら案で了承してもらった旨伝え、他の条項の修正等について協議をした。その後、両当事者が同席した状態で、本件別訴裁判所が本件別訴裁判所修正案からの変更点を確認した上で本件和解条項を読み上げ、各当事者がその内容に同意し、同条項の内容で本件和解が成立した（甲22の2〔3、4頁〕、乙29〔17項〕）。

キ 原告は、平成27年12月25日、本件和解に基づき、乙氏から1億2000万円、丙氏及び丁氏から各1000万円の合計1億4000万円を本件解決金として受領した（前記前提事実（4）オ）。

3 本件解決金の法的性質について

（1）本件和解調書の記載に基づく検討

ア 前記前提事実（4）エ（オ）のとおり、本件和解条項第1項は、支払の名目を「本件解決金」として定めているものの、損害賠償請求権を訴訟物とする訴訟において、和解によって支払を合意する金員が損害賠償の実質を有するものである場合であっても、和解調書上、その名目を「解決金」とすることは一般にみられることからすれば、本件和解条項における「本件解決金」という名目それ自体をもって、当該金員が損害賠償金として支払われるものでないということはできず、上記名目によって本件解決金の法的性質を確定することはできない。

イ（ア）前記前提事実（4）エ（オ）、前記2（1）のとおり、①原告は、本件別訴において、前記2（1）アの各請求権を訴訟物とし、対象会社の株式の取得対価が過大であったこと等を損害として、乙氏及び丙氏に対し、約10億円の賠償金の連帯支払を求めており、②本件和解条項第1項は、乙氏らが原告に対し、連帯して1億4000万円を支払う義務があることを認める旨定め、③本件和解条項第2項は、上記金員の支払につき、原告による対象会社の「株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることを原告、対象会社及び乙氏らの間で確認する」旨定めている。

（イ）以上の点を踏まえて検討すると、上記（ア）①の本件別訴における訴訟物のうち、少なくとも取締役の対第三者責任及び不法行為（共同不法行為）に基づく損害賠償請求権については、乙氏らが連帯債務を負い得るものであること、原告は、本件別訴において、これらの訴訟物等に基づいて、上記（ア）①のとおり、対象会社株式の取得対価が過大であったこと等に係る損害賠償金の支払を求めていたことからすれば、本件和解条項に上記（ア）②及び③の定めがある点は、本件解決金の法的性質が損害賠償金であることと整合するものであるといえる。

（ウ）一方、前記（ア）③のとおり、本件和解条項中に、本件解決金の支払理由は原告による株式の取得対価が過大であったことである旨確認する趣旨の条項がある点は、本件解決金の法的性質が、本件C氏所有株式の売買代金（私法上、公開買付者及び応募株主は、公開買付期間の末日に、売り付けた株式に関して確定的に売買契約を締結したことになると解される。甲20）の減額分であることとも整合する事情である。

しかしながら、本件和解条項第2項には、「原告Aによる原告B〔中略〕の株式の取得」の対価が過大であった旨も記載されており、対象となる株式を本件乙氏所有株式に限定していない。この点は、本件解決金の法的性質が本件乙氏所有株式の売買代金の減額分であることと整合しないものであるといえる。

また、本件乙氏所有株式の売買代金の減額分を返還するのであれば、その支払義務は本来的には売主である乙氏のみが負うものであるが、本件和解においては、前記(ア)②のとおり、乙氏と丙氏及び丁氏の支払義務は、区別されることなく全体として一つの連帯債務として構成されている。そうすると、本件和解条項中に前記(ア)②の定めがあることは、本件解決金の法的性質が本件乙氏所有株式の売買代金の減額分を返還するものであることと整合しないといえる。

(エ) これに対し、原告は、本件解決金の支払につき連帯債務と定められたことについて、連帯債務であれば担保として十分と原告が考えたことによるものにすぎない旨主張する。

しかしながら、本件解決金の支払を乙氏らの連帯債務とすることは、本件解決金が本件乙氏所有株式の売買代金の減額分であることと整合しない一方、損害賠償金であることと整合することは上記(イ)、(ウ)のとおりである。また、前記2(2)キのとおり、丙氏及び丁氏自身が1000万円ずつの支払を原告に対してしている以上、原告の主張を踏まえても、前記(ア)②の定めがあることは、本件解決金の法的性質について、本件乙氏所有株式の売買代金の減額分ではなく損害賠償金とみるべき有力な事情といえる。

ウ なお、前記前提事実(4)エ(オ)のとおり、本件和解条項第9項には、原告は乙氏及び丙氏に対する「その余の請求」を放棄すると定められている。

この条項は、原告が本件別訴において乙氏及び丙氏に損害賠償を請求しており、本件解決金としてその一部が認められ、その余の請求を放棄するというものと解することができるから、本件解決金が損害賠償金であることと整合するものといえる。

一方で、前記2(1)イ(ア)のとおり、原告は、本件別訴において乙氏に対し賠償を請求していた損害には本件乙氏所有株式の取得価格と本来の価格との差額(減額分)が含まれていることから、本件解決金が上記差額の一部を補填するものとみて、補填されない請求部分を「その余の請求」と表現したと理解することもできる。そうすると、本件和解条項第9項の定めは、本件解決金が売買代金の減額分を返還するものであることと整合しないとは言えない。

(2) 本件和解の経緯等に基づく検討

ア 前記前提事実(4)エ、前記2(1)ア、(2)イのとおり、①本件別訴の訴訟物は取締役の対第三者責任等による損害賠償請求権であること、②本件解決金の額が僅少なものであるとはいえないこと、③第2回和解期日において、乙氏らと本件別訴裁判所は、本件解決金の乙氏ら各自の負担部分について協議していること、④本件別訴乙氏上申書には解決金支払の理由について確認した経緯はない旨の記載があること等からみて、それまでの和解協議において本件解決金の法的性質に関する事項について協議がされたことがうかがわれないことに照らせば、少なくとも本件別訴原告ら条項案が提示されるまで、乙氏ら及び本件別訴裁判所においては、本件解決金が損害賠償金であると認識して

いたとみるのが自然である。

そして、本件別訴原告ら条項案が提示された後も、前記2(2)カの経緯に照らせば、第4回和解期日において、原告から、本件解決金が本件乙氏所有株式の減額分の支払であるとする明示的な説明があったとはいえない。また、本件解決金が本件乙氏所有株式の売買代金の減額分であるとするれば、売主でない丙氏及び丁氏は本来的には債務を負担しないにもかかわらず、本件別訴裁判所から本件別訴原告ら条項案第2項の原告ら案について説明を受けてから本件和解成立に至るまでの間、乙氏らにおいて、本件解決金につき丙氏及び丁氏が本来的に債務を負担しないことを前提とした検討がされた形跡はなく、かえって、前記2(2)キのとおり、丙氏及び丁氏は、原告に対し、本件解決金としてそれぞれ1000万円を支払っている。

本件和解の経緯に係る以上の事情は、本件解決金の法的性質を損害賠償金と解することに整合するものであるということが出来る。

イ(ア) 一方、原告は、本件解決金に対する課税を避ける趣旨で原告ら案を提案したこと、原告ら案でなければ税務上の理由から本件和解に合意できないことは、本件別訴裁判所を通じて明確に乙氏らの代理人に伝わり、同人らは原告ら案の趣旨を十分に了解して本件和解に応じたのであるから、本件解決金は本件乙氏所有株式の売買代金の減額分として支払われる旨合意されたものであると主張する。

(イ) 確かに、本件乙氏所有株式は、原告が乙氏から公開買付期間の末日に確定的に売買契約を締結して取得したと解される(前記(1)イ)有価証券であるから、本件解決金の法的性質が、本件乙氏所有株式の売買代金の減額分を返還するものと認められるのであれば、本件解決金に相当する金額は、本件乙氏所有株式の取得価額から減額する処理をすることが許されると解される。

そして、近時の企業買収に係る契約に関する文献(甲12。なお、その初版は第4回和解期日以前に刊行されている。)においても、株式譲渡契約における表明保証条項違反に基づく補償に関して、取得価額から減額する処理を認めた平成18年裁決を引用してこのような処理が紹介されていたことに照らせば、第4回和解期日の時点において、企業買収分野を取り扱う弁護士であれば、表明保証条項違反に基づく補償については損害賠償と取得価額の減額の双方の可能性があり、後者であれば当該補償金に対して課税されないこととなることを知っていた可能性が十分にあったといえる。

以上の事情に照らすと、前記2(2)カ(イ)、(エ)の原告からの説明を受けて、乙氏の訴訟代理人であるD弁護士や丙氏、丁氏の各訴訟代理人において、原告ら案が本件解決金の法的性質を本件乙氏所有株式の売買代金の減額分を返還するものとするを意図したものであると理解することが可能であったことは否定し難いというべきである。

(ウ) しかしながら、一般的に、株式譲渡契約における表明保証条項違反の補償金の性質については、損害賠償金、譲渡価格の調整(減額)のいずれの考え方もありうるとされている(甲12)ところ、前記2(1)のとおり、本件別訴における訴訟物には譲渡価格の調整(減額)としての表明保証条項違反の補償金請求が含まれていない上、前記2(2)カ(ア)、(ウ)のとおり、第4回和解期日の席上における原告ら案の意図の説明は、本件解決金に対し課税されることを避けるものである旨にとどまり、譲

渡価格の調整としての表明保証条項違反による補償金（売買代金の減額分）であるといった法的構成の下に本件解決金の支払を求める旨の明確な表示があったとはいえない。そして、同期日において本件和解が成立するまでの間に、D弁護士や上記各代理人が、本件解決金について上記のような法的構成によるものである可能性があることを認識した上での行動をとったことを認めるに足りる証拠もなく、かえって丙氏及び丁氏自身が本件解決金の一部を原告に対して支払っている点は、上記のような法的構成に整合しないものといわざるを得ない。そうすると、原告ら案が本件解決金の法的性質を上記（イ）のとおりとすることを意図したものであると認識することが可能であったことを考慮しても、本件和解成立時において、上記弁護士らやその連絡を受けた乙氏らが、本件解決金の法的性質が本件乙氏所有株式の売買代金の減額分を返還するものであると認識した上で、このような性質の金員としてこれを支払うことについてまで合意したものは認められないというべきである。

以上によれば、原告ら案の趣旨の説明を受けて本件和解条項に合意した乙氏らにおいて、本件解決金が本件乙氏所有株式の減額分として支払われることにつき合意していた旨をいう原告の主張を採用することはできない。

（3）まとめ

以上のとおり、本件和解調書の記載は、本件解決金の法的性質が損害賠償金であることと整合的である一方、本件乙氏所有株式の売買代金の減額分の支払であることと整合しない部分があるといわざるを得ない。また、本件和解の経緯に係る事情を見ても、本件和解条項の第2項について、第4回和解期日において原告ら案の趣旨が課税上の理由であるとの説明がされたこと等を考慮しても、これを根拠に本件乙氏所有株式の売買代金の減額分の支払として本件解決金を支払う旨の合意があったものということとはできず、かえって、本件解決金の法的性質を損害賠償金とみることと整合する事情もうかがわれる。そうすると、乙氏らは、本件和解において、原告が取得した対象会社の株式の対価が過大であったことを理由とする損害賠償金として本件解決金を支払い、原告はこれを受領したものと認めるのが相当である。

4 本件各更正処分等の適法性

上記3のとおり、本件解決金は損害賠償金の性質を有する金員であり、平成27年12月9日の第4回和解期日において請求権が確定し（前記前提事実（4）エ（オ））、同月中に支払われた（前記前提事実（4）オ）ことからすれば、本件解決金の額は、これらの日を含む本件事業年度における益金の額に算入すべき金額となる。また、本件課税事業年度の課税標準法人税額については、当該益金の額を本件事業年度の益金の額に算入した所得金額に対する法人税額とすべきこととなる。

そして、本件解決金の額と同額を損金の額として差し引くべきことを認めるに足りる事情があるとは認められない。

したがって、別紙4のとおり、本件各更正処分等はいずれも適法であると認められる。

5 結論

以上によれば、原告の請求は理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

裁判長裁判官 森 英明
裁判官 三貫納 有子
裁判官 鈴鹿 祥吾

(別紙1)

指定代理人目録

山元 智晶、倉田 将幸、東山 俊雄、新良 昌也、中園 藍

以上

(別紙2)

本件和解条項等一覧表

	本件別訴原告ら 条項案 (乙29 〔13、14枚目〕)	本件別訴裁判所修正案 (甲21〔2～4枚目〕)	本件和解条項 (甲5)
2項	原告〔ママ〕と被告ら〔乙氏及び丙氏〕及び補助参加人〔丁氏〕は、前項の解決金の支払は、原告Aによる原告Bの株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることを確認する。	(原告ら案) 原告〔ママ〕と被告ら〔乙氏及び丙氏〕及び補助参加人〔丁氏〕は、前項の解決金の支払は、原告Aによる原告B〔中略〕の株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることを確認する。 (被告ら案) 原告〔ママ〕と被告ら〔乙氏及び丙氏〕及び補助参加人〔丁氏〕は、前項の解決金の支払は、原告Aによる原告B〔中略〕の株式の取得対価の算定過程の合理性の有無を主たる争点とする紛争を解決することを目的とするものであることを確認する。	原告らと被告ら〔乙氏及び丙氏〕及び補助参加人〔丁氏〕は、前項の解決金の支払は、原告Aによる原告B〔中略〕の株式の取得対価が過大であったことを理由とするものであることを確認する。

(注：〔 〕内は裁判所による注記である。)

(別紙3)

1 本件法人税更正処分等に係る課税の経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき税額	過少申告加算税
確定申告	法定申告期限内	10,317,356,802	2,221,452,100	—
修正申告	平成29年6月15日	10,328,644,117	2,224,150,000	—
修正申告に係る過少申告加算税賦課決定処分	平成29年7月28日	—	—	269,000
本件法人税更正処分等	平成29年7月28日	10,468,644,117	2,257,610,000	3,346,000
審査請求	平成29年10月27日	本件法人税更正処分等の取消し		
裁決	平成30年9月12日	棄却		

2 本件地方法人税更正処分等に係る課税の経緯

(単位：円)

区分	年月日	課税標準法人税額	納付すべき税額	過少申告加算税
確定申告	法定申告期限内	2,346,789,000	103,258,700	—
修正申告	平成29年6月15日	2,349,487,000	103,377,400	—
修正申告に係る過少申告加算税賦課決定処分	平成29年7月28日	—	—	11,000
本件地方法人税更正処分等	平成29年7月28日	2,382,947,000	104,849,600	147,000
審査請求	平成29年10月27日	本件地方法人税更正処分等の取消し		
裁決	平成30年9月12日	棄却		

(別紙4)

本件各更正処分等の根拠及び適法性

1 本件事業年度の法人税に係る更正処分の適法性

原告の本件事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき法人税額は、それぞれ下記のとおりであり、上記法人税に係る更正処分における所得金額及び納付すべき法人税額（甲8の1〔1枚目「更正又は決定の金額」1及び18欄〕）は、いずれも下記（1）及び（5）の各金額と同額であるから、上記更正処分は適法である。

(1) 所得金額（別表1③欄） 104億6864万4117円

上記金額は、次のアの金額にイの金額を加算した金額である。

ア 修正申告における所得金額（別表1①欄） 103億2864万4117円

上記金額は、原告が、平成29年6月15日に処分行政庁に対して提出した本件事業年度の法人税の修正申告書（以下「本件法人税修正申告書」という。）別表一（一）に記載された所得金額（甲7〔1枚目・1欄〕）と同額である。

イ 所得金額に加算すべき金額（別表1②欄） 1億4000万円

上記金額は、原告が、本件事業年度の所得の金額の計算上、「子会社株式評価損認容」勘定を用いて損金の額に算入した額であるが（甲7〔5枚目〕）、本件解決金は損害賠償金であって、当該子会社株式の購入の代価の返還を受けたものではないから、その額は益金の額に算入されるものであり、また、当該子会社株式について、法人税法施行令68条1項2号に規定する各事実が生じたとは認められないため、法人税法33条2項には該当せず、同条1項の規定により損金の額に算入されない額である。

(2) 所得金額に対する法人税額（別表1④欄） 25億0200万5916円

上記金額は、前記（1）の所得金額（ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。）に、法人税法66条1項に規定する税率（100分の23.9）を乗じて計算した金額である。

(3) 法人税額の特別控除額（別表1⑤欄） 1億1905万8306円

上記金額は、所得金額に対する法人税額から控除される金額であり、本件法人税修正申告書別表一（一）に記載された法人税額の特別控除額（甲7〔1枚目・3欄〕）と同額である。

(4) 控除所得税額（別表1⑥欄） 1億2533万7582円

上記金額は、所得金額に対する法人税額から控除される金額であり、本件法人税修正申告書別表一（一）に記載された所得税額の控除税額（甲7〔1枚目・12欄〕）と同額である。

(5) 納付すべき法人税額（別表1⑦欄） 22億5761万円

上記金額は、前記（2）の金額から前記（3）及び（4）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）である。

(6) 既に納付の確定した法人税額（別表1⑧欄） 22億2415万円

上記金額は、本件法人税修正申告書別表一（一）の「差引所得に対する法人税額」欄（甲7〔1枚目・13欄〕）に記載された金額と同額である。

(7) 差引納付すべき法人税額 (別表1⑨欄) 3346万円

上記金額は、前記(5)の金額から上記(6)の金額を減算した金額である。

2 本件課税事業年度の地方法人税に係る更正処分の適法性

原告の本件課税事業年度の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額は、それぞれ下記のとおりであり、上記地方法人税に係る更正処分における課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額(甲8の2〔1枚目「更正又は決定の金額」3及び12欄〕)は、いずれも下記(1)及び(2)の各金額と同額であるから、上記更正処分は適法である。

(1) 課税標準法人税額 (別表2④欄) 23億8294万7000円

上記金額は、次のアの金額にイの金額を加算した金額(ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。)である。

ア 申告基準法人税額 (別表2①欄) 23億4948万7610円

上記金額は、原告が、平成29年6月15日に処分行政庁に対して提出した本件課税事業年度の地方法人税の修正申告書(以下「本件地方法人税修正申告書」という。)別表一(一)に記載された基準法人税額(甲7〔1枚目・32欄〕)と同額である。

イ 基準法人税額に加算すべき金額 (別表2②欄) 3346万円

上記金額は、本件事業年度の法人税に係る所得金額に加算すべき金額(前記1(1)イの金額1億4000万円)により増加した所得金額に対する法人税額(前記1(7))であり、本件課税事業年度の地方法人税の基準法人税額に加算すべき金額である。

(2) 納付すべき地方法人税額 (別表2⑥欄) 1億0484万9600円

上記金額は、地方法人税法(平成28年法律第15号による改正前のもの)10条1項の規定により、前記(1)の課税標準法人税額23億8294万7000円に100分の4.4の税率を乗じて計算した金額(ただし、国税通則法119条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。)である。

(3) 既に納付の確定した地方法人税額 (別表2⑦欄) 1億0337万7400円

上記金額は、本件地方法人税修正申告書別表一(一)の「差引地方法人税額」欄(甲7〔1枚目・40欄〕)に記載された金額と同額である。

(4) 差引納付すべき地方法人税額 (別表2⑧欄) 147万2200円

上記金額は、前記(2)の金額から上記(3)の金額を減算した金額である。

3 本件事業年度の法人税に係る過少申告加算税賦課決定処分の適法性

前記1のとおり、本件事業年度の法人税に係る更正処分は適法であるところ、原告が上記更正処分に伴い新たに納付すべき法人税の額については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、上記更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、上記更正処分の差引納付すべき法人税額3346万円(前記1(7))に100分の10の割合を乗じて算出した金額334万6000円となる(国税通則法65条1項)。

そして、本件事業年度の法人税に係る過少申告加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額(甲8の1〔1枚目「この通知により納付すべき又は減少(一印)する税額」の「過少申告加算税」欄〕)は、これと同額であるから、上記賦課決定処分は適法である。

4 本件課税事業年度の地方法人税に係る過少申告加算税賦課決定処分の適法性

前記2のとおり、本件課税事業年度の地方法人税に係る更正処分は適法であるところ、原告が上記更正処分に伴い新たに納付すべき地方法人税の額については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、上記更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、上記更正処分の差引納付すべき法人税額（前記2（4）。ただし、国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。）147万円に100分の10の割合を乗じて算出した金額14万7000円となる（同法65条1項）。

そして、本件課税事業年度の地方法人税に係る過少申告加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲8の2〔1枚目「この通知により納付すべき又は減少（一印）する税額」の「過少申告加算税」欄〕）は、これと同額であるから、上記賦課決定処分は適法である。

以上

(別紙4)

別表1 本件事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額

(単位：円)

区分		No.	金額
所得金額	申告所得金額	①	10,328,644,117
	加算額 子会社株式評価損計上額	②	140,000,000
	所得金額 (①+②)	③	10,468,644,117
所得金額に対する法人税額		④	2,502,005,916
法人税額の特別控除額		⑤	119,058,306
控除所得税額		⑥	125,337,582
納付すべき法人税額 (④-⑤-⑥、100円未満の端数切捨て)		⑦	2,257,610,000
既に納付の確定した法人税額		⑧	2,224,150,000
差引納付すべき法人税額 (⑦-⑧)		⑨	33,460,000

(別紙4)

別表2 本件課税事業年度の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき税額

(単位：円)

区分		No.	金額	
課税標準法人税額の計算	基準法人税額の計算	申告基準法人税額	①	2,349,487,610
	加算額	増加した所得金額に対する法人税額	②	33,460,000
		基準法人税額 (①+②)	③	2,382,947,610
		課税標準法人税額 (③、1,000円未満の端数切捨て)	④	2,382,947,000
地方法人税額		⑤	104,849,668	
納付すべき地方法人税額 (⑤、100円未満の端数切捨て)		⑥	104,849,600	
既に納付の確定した地方法人税額		⑦	103,377,400	
差引納付すべき地方法人税額 (⑥-⑦)		⑧	1,472,200	