

東京地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求事件  
国側当事者・国(千葉南税務署長)  
令和3年1月29日棄却・確定

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	中村 信雄
同訴訟復代理人弁護士	藤尾 将之
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	千葉南税務署長
	根本 修
同指定代理人	江原 謙一
	木村 智広
	茂泉 尚子
	伊藤 英一
	田崎 尚
	佐藤 公信

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

千葉南税務署長が平成29年12月26日付けで原告に対してした、平成26年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち所得金額4210万0917円、納付すべき税額1288万2600円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分(平成30年4月25日付け変更決定処分後のもの)を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、原告が、譲り受けた債権の取得価額と回収額との差額の利益が雑所得に当たるとして平成26年分の所得税及び復興特別所得税について更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を受けたことから、上記利益は一時所得に当たると主張して、これらの処分の取消しを求める事案である。
- 2 前提事実(証拠等の掲記のない事実は、当事者間に争いがない。)
  - (1) 原告は、平成25年8月29日から平成28年9月30日まで、A株式会社(以下「A社」という。)の代表取締役であった者である。
  - (2) A社は、平成5年4月●日に設立された発行済株式総数200株の株式会社であり、平成

21年2月17日から原告が代表取締役役に就任する平成25年8月29日まで、乙が代表取締役を務めていた（乙11、18）。

(3) 原告が代表取締役役に就任する前のA社の状況

ア A社は、平成21年4月1日から平成25年4月30日までの間の各事業年度において、売上を一切計上していなかった。

A社の平成25年4月30日現在の貸借対照表によれば、資産の部の合計は1000万0184円（現金及び預金184円、前渡金500万円、土地500万円）であるのに対し、負債の部の合計は1億6700万8560円（うち乙からの借入金合計1億6391万2200円）であった。

イ A社は、平成25年5月31日、同社の現金及び預金、前渡金並びに土地合計1000万0184円を乙からの借入金の返済に充てた。これにより、乙からの借入金は1000万0184円減額され、合計1億5391万2016円となり、A社の資産は皆無となった。

(4) A社の買収に至る経緯

ア A社の代表取締役であった乙は、平成24年頃、A社を売却したいと考え、何人かの知人に売却先があれば教えてほしいと依頼していたところ、不動産会社を経営していた丙から、株式会社B（以下「B」という。）の代表取締役である丁がA社を買いたいとの意向を持っているという話を聞き、平成25年6月23日から同年8月29日にかけて（乙15）、A社の売却に向け、乙、丙、丁及び戊税理士の4名で3、4回打合せを行った。

イ 上記打合せにおいて、乙は、A社を買収する条件として、丁から以下の①ないし③の3点の申入れを受けた。

① A社の決算期を変更すること。

② A社が有していた貸付金1億円を貸倒損失として経理処理すること。

③ A社の定款上の目的に「土木工事及び土地開発」を追加すること。

ウ A社は、上記丁の申入れに応じ、平成25年6月25日の臨時株主総会において、定款上の目的に「土木工事及び土地開発」を追加し、4月1日から翌年3月31日までであった事業年度を5月1日から翌年4月30日までと変更するなどの定款変更を決議するとともに、平成25年4月1日から同月30日までの事業年度において、貸倒損失1億円を計上した。

(5) A社の株式及び債権の譲受け等

ア 原告は、かつて、丁がトラブルになっていた際、丁から、協力してくれれば千葉県木更津市の土地の造成工事は原告が会社を立ち上げた際に仕事を出してあげるなどと言われ、丁に協力したことがあった。

イ 原告は、丁との共通の知人である丙から、元が取れるように仕事は助ける、A社に仕事を回し損はしないようにするなどと言われ、A社の株式の譲受けを勧められた。

ウ 原告は、乙から、平成25年8月29日、丙を乙の連帯保証人としてA社の株式100株を代金1万円で譲り受けるとともに、乙がA社に対して有する貸付金債権（平成25年4月30日現在1億6391万2200円）のうち8195万6100円を代金103万円で譲り受けた。なお、原告が乙から譲り受けた貸付金債権の額は、実際には、

上記8195万6100円から乙が同年5月31日に弁済を受けた1000万0184円（前記（3）イ）を除いた7195万5916円であった（以下、原告が譲り受けた7195万5916円の貸付金債権を「本件債権」という。）。

原告は、平成25年8月29日、A社の代表取締役役に就任し、平成28年9月30日の株主総会決議によりA社が解散するまでの間、引き続き代表取締役としての職務を務めた。

エ 原告の知人であるCも、乙から、平成25年8月29日、丙を乙の連帯保証人としてA社の株式100株を代金1万円で譲り受けるとともに、乙がA社に対して有する貸付金債権（平成25年4月30日現在1億6391万2200円）のうち8195万6100円を代金103万円で譲り受けた。

オ 上記ウ、エの各契約は、A社の売却に係る最後の打合せが行われた場で締結されたが、その場には、原告、C、乙、丙のほか、契約当事者でない丁及び戊も同席しており、各契約締結の際には、原告及びCは各契約に係る契約書に署名するのみで何も発言せず、各契約書は、丁及び戊が作成し用意したものであった。

#### （6）原告が代表取締役役に就任した後のA社の状況

ア A社は、平成25年9月26日、Bから木更津市の宅地造成工事（以下「本件工事」という。）を代金3億9600万円（支払方法・工事着手の時2億2750万円、完成引渡しの時1億6850万円）で請け負い、同年11月5日、当該工事代金の一部である2億2750万円を前受金として受領した。これにより、A社は、本件債権に係る債務を弁済する資力を回復した（乙19）。

イ A社は、平成25年9月27日、株式会社D（以下「D」という。）に対し、本件工事を代金2億6500万円（支払方法・工事着手から60日以内に1億円、完成引渡しの時1億6500万円）で下請けに出した（乙21）。

本件工事は、当初、BからDに代金の見積りが依頼され、平成25年7月12日付けでDからBに2億4500万円の見積書が提出されていたものであった。

#### （7）本件債権の弁済

A社は、平成26年4月30日、原告に対し、本件債権に係る債務の弁済として7195万5916円を支払い、原告はこれを受領した。原告は、これにより、本件債権の取得価額である103万円と回収額との差額である7092万5916円の利益（以下「本件利益」という。）を得た。

#### （8）A社は、平成25年5月1日から平成26年4月30日までの間の事業年度において、売上高5199万2173円、当期純利益1708万3795円を計上した。

A社の平成26年4月30日現在の貸借対照表によれば、資産合計は1億4148万7619円（現金・預金6195万2619円、前渡金7950万円、敷金3万5000円）、負債合計は2億8141万2200円（前受金2億2750万円、短期借入金5391万2200円）であった（乙12・6頁）。

#### （9）原告は、平成27年3月4日、平成26年分の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）につき、本件利益を所得に計上せず、課税総所得金額は295万4000円、納付すべき所得税等の額は4万4200円である旨の確定申告をした。

#### （10）千葉南税務署長は、平成29年12月26日付けで、原告の平成26年分の所得税等につ

き、本件利益は雑所得に該当するとして、課税総所得金額は7666万8658円、納付すべき所得税等の額は2746万7800円（差引納付すべき所得税等の額は2742万3600円）である旨の更正処分（以下「本件更正処分」という。）をするとともに、納付すべき過少申告加算税額を408万8000円とする過少申告加算税の賦課決定処分をした。

(11) 千葉南税務署長は、平成30年4月25日付けで、納付すべき過少申告加算税額を406万1500円に変更する旨の変更決定処分をした（以下、変更後の過少申告加算税賦課決定処分を「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件各処分」という。）。

(12) 原告は審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成31年3月12日付けで、原告の審査請求を棄却する旨の裁決をした。

(13) 原告は、令和元年9月4日、本件訴えを提起した（裁判所に顕著な事実）。

### 3 所得税法の定め

一時所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいう（所得税法（平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ）34条1項）。

雑所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得をいう（同法35条1項）。

### 4 争点及び争点に関する当事者の主張

（被告の主張）

(1) 本件利益は、原告の代表取締役の地位に基づく一連の職務行為に密接に関連して給付されたものであること

ア 所得税法34条1項にいう「労務その他の役務の対価としての性質」を有する給付は、当該給付の報酬性や当該給付と役務との間の対価の相当性が明らかなものに限定すべきではなく、当該給付の担税力に関わる性質や利益発生の態様からみて、当該給付が、一般的に人の地位や職務行為に対応、関連してされているなど、抽象的又は一般的な役務行為に密接に関連してされたものであれば、当該給付は「労務その他の役務の対価としての性質」を有すると解すべきである。

イ 原告がA社の代表取締役に就任する前は、乙がA社に有している債権全額の弁済を期待できる状況にはなかったところ、原告がA社の代表取締役に就任し、代表取締役としての職務行為として、原告の知人が代表取締役を務める会社と取引を行った結果、A社の財務状態が改善し、多額の預金を有するに至ったことからすれば、本件債権の弁済を可能とするA社の資力の回復は、原告のA社の代表取締役としての地位に基づく一連の職務行為の結果生じたものというべきである。

ウ A社の代表取締役に就任し、代表取締役としてA社の経営に係る各種の取引を行うという原告の一連の行為は、代表取締役として受ける役員給与等のほか、A社の経営を通じた経済的な利益の獲得を期待して行われたものであり、本件利益も当該経済的な利益の一部であるといえることができる。

エ 本件利益は、本件債権の債権者としての地位に基づきA社から受けた弁済により生じたものであるとともに、A社の代表取締役となり、A社の経営を通じて経済的な利益の獲得を期待して行われた、原告の代表取締役の地位に基づく一連の職務行為に密接に関

連して給付されたものということができるから、本件利益に係る所得は「労務その他の役務の対価としての性質」を有し、一時所得に該当しない。

(2) 本件利益は偶発的に生じたと評価すべきではないこと

原告は、本件利益は本件債権をたまたま譲り受けたところ偶然にもA社に利益が生じたことから本件債権の回収ができたにすぎないものであって、本件利益は偶発的に生じたもので一時所得に該当すると主張する。

しかし、私人間の自由意思に基づく契約や法人がその目的に従って活動した結果として生じた利益について、これを偶発的な利益と評価するのであれば、通常の事業活動においても将来確実に利益が得られるとは限らないのであるから、おおよそ全ての利益は偶発的に生じたものとなってしまうかねず、そのような評価に合理性を認めることはできない。

その点をおくとしても、丁がA社の買収に名乗りを上げ、丁及び丙らが同席する中でA社の売却に係る打合せが数回行われ、最終的に原告がA社の代表取締役就任し、乙と原告とが株式売買及び債権譲渡を行うことによりA社の買収が完成し、その後も、買収前に原告が丁と事前に協議していた内容のとおり、また原告が丙から言われていたとおり、A社がBから工事を受注するなど、丁の意向を受けた原告が、A社の唯一の行為者として取引等を行った結果、A社の財務状態が改善し多額の預金を有するに至ったことからすれば、債権譲渡やA社の財務状況の改善を偶然生じたものと評価すべきではない。

(3) 本件利益に係る所得は、利子所得ないし譲渡所得のいずれにも該当せず、一時所得にも該当しないから、雑所得に該当する。

本件利益を雑所得として計算すると、納付すべき所得税等の額は本件更正処分の額と同額であり、納付すべき過少申告加算税の額は本件賦課決定処分の額と同額であるから、本件各処分はいずれも適法である。

(原告の主張)

(1) 一般的に、「役務」とは労働などによるつとめを意味し、「対価」とはある給付の代償として相手方から受けるものを意味する。被告の主張(1)の解釈は採用されるべきではない。

仮に被告の解釈のように考えとしても、本件利益は、原告の本件債権の債権者としての地位に基づき給付されたものであって、原告のA社の代表取締役としての地位に基づく職務行為に密接に関連して給付されたものではない。原告による代表取締役としての職務の遂行は、同時にA社の代表取締役として報酬を受領することとなる自身の利益を追求する側面も少なからず有することになるだろうが、当該側面を有することをもって、本件利益がA社の代表取締役としての地位に基づく職務行為に密接に関連して給付されたものと評価することは余りに恣意的であり、密接関連性を不当に拡大して解釈するものといわざるを得ない。

(2) 原告は、原告が行ったA社の買収に伴い、回収することを前提としていない本件債権をたまたま譲り受けたところ、偶然にもA社に利益が生じたことから本件債権の回収ができたにすぎないものであって、本件利益は偶発的に生じたものであるから、一時所得に該当するといふべきである。

(3) 本件利益は一時所得に該当し、本件更正処分は違法であるから、本件更正処分のうち所得金額4210万0917円、納付すべき税額1288万2600円を超える部分及び本件賦課決定処分の取消しを求める。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 本件利益が「労務その他の役務の対価としての性質」を有するかについて

(1) 所得税法34条1項にいう「労務その他の役務の対価としての性質」を有する給付は、当該給付の報酬性や当該給付と役務との間の対価的相当性が明らかなものに限定すべきではなく、当該給付の担税力に関わる性質や利益発生の様態からみて、当該給付が、一般的に人の地位や職務行為に対応、関連してされているなど、抽象的又は一般的な役務行為に密接に関連してされたものであれば、当該給付は「労務その他の役務の対価としての性質」を有すると解すべきである（東京高裁昭和46年12月17日判決・税務訴訟資料64号1672頁・乙7、大阪高裁平成18年2月23日判決・税務訴訟資料256号10327順号・乙9、東京高裁平成23年6月29日判決・税務訴訟資料261号11705順号、東京高裁平成23年11月16日判決・税務訴訟資料261号11809順号、東京高裁平成24年2月22日判決・税務訴訟資料262号11887順号・乙3、大阪高裁平成28年10月6日判決・訟務月報63巻4号1205頁、東京高裁平成28年11月17日判決・税務訴訟資料266号12934順号参照）。

(2) 前記前提事実によれば、A社の財務状態が本件債権全額の弁済を可能とする程度にまで改善したのは、原告のA社の代表取締役としての地位に基づく役務の提供の結果であると認められる。

そして、原告が本件債権全額の弁済を受け、本件利益を受けることができたのは、A社の財務状態が改善されたためであり、原告の役務の提供がなければ原告が本件利益を受けることもなかったことも認められる。

(3) しかし、一般に、債務を弁済する資力を有する債務者が弁済期にある債務を弁済することは、債権者の債務者における地位や職務行為に着目してされるものではなく、当該債務者の債権者であれば役務提供の有無にかかわらずにされるのが通常であるから、債権の弁済を受けるといふ利益は、債権者の職務行為に着目し、それに密接に関連してされたものと認められるような特段の事情がない限り、「労務その他の役務の対価としての性質」を有するものではないというべきである。

(4) これを本件についてみると、本件債権の弁済が、原告がA社に役務を提供したことに着目し、これと密接に関連してされたものと認めるに足りる証拠はない。

この点に関し、原告と共にA社の株式及び乙の貸付金債権を譲り受けたCは、平成25年8月29日にA社の取締役役に就任しているが（乙18）、現実にA社の取締役として役務を提供したことはなく（乙17）、A社の財務状態が改善した後も当該債権の弁済を受けていない（乙13、17）。Cが債権の弁済を受けていない理由は明らかでなく、その理由が、原告はA社に役務を提供し、Cが役務を提供していないことにあつたと断定できる根拠もないから、原告が本件債権の弁済を受ける一方、同じく債権者であるCがA社の資力回復後も弁済を受けていないという事実があつたとしても、そのことから直ちに、本件債権の弁済が、原告がA社の代表取締役として役務を提供したことに着目して行われたと推認することはできない。

(5) そうすると、本件債権の弁済は、専ら原告の本件債権の債権者としての地位に関連してされた給付というべきであつて、原告がA社に代表取締役としての役務を提供したことに密接に関連してされたものということとはできない。

(6) なお、本件におけるA社の財務状態の改善が原告の役務の提供によるものと認められることは上記のとおりであるが、一般に、債務者の資力の改善には様々な要因が複合的に関与しているのが通常であり、それに対する債権者の役務の提供との対応関係を判断するのは困難であることも多いと思料される。そうであれば、債務者の財務状態の改善のために努力し、債務者の財務状態の改善と債権者の役務の提供との間の因果関係が明らかになった勤勉な債権者の得た利益は雑所得として課税されるのに対し、債権者の役務の提供に加えて様々な要因が重なったことにより債務者の資力が改善し弁済を受けることができた（債権者の役務の提供がなくても資力が改善していた可能性が否定できない）債権者の得た利益は一時所得としての課税を受けるにとどまることになり、納税者間の公平性に欠けることにもなりかねない。

(7) 以上によれば、原告がA社から受けた本件債権の弁済は、原告のA社に対する役務の提供に密接に関連してされたものということとはできないから、本件利益が「労務その他の役務の対価としての性質」を有するとは認められない。

## 2 本件利益の偶発性について

(1) 一時所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の「一時の所得」で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいうところ（所得税法34条1項）、そこでいう「一時の所得」とは、一時的、偶発的に生じた所得をいうものと解するのが相当であるから、偶発的に生じたものでない所得は、たとえ利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得で、営利を目的とする継続的行為から生じた所得でなく、労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものであっても、一時所得には該当しないというべきである。

(2) 保険契約に基づく満期保険金や競馬の払戻金（営利を目的とする継続的行為から生じたものを除く。）は、保険契約や勝馬投票契約といった、利益の獲得を目的とした計画的、打算的な行為から生じる利益ではあるものの、その利益の発生は契約締結時点では不確定であることから、その利益は偶発的に生じる利益であって一時所得であると解されているものである（乙1、5）。

一般に、債権を額面額未満の譲渡代金額で譲り受ける者は、譲渡代金額を超える額の弁済を受けて利益を得られることを期待して債権を譲り受けるものであるとしても、譲受け時点で譲渡代金額を超える額の弁済を受けられるか否かは不確定であるのが通常である（譲受け時点で債務者に弁済資力があれば、実質的に譲渡代金額を超える額の価値を有する債権の低額譲渡として譲受人に贈与税が課され得ることとなる。相続税法7条参照）から、債権を額面額未満の譲渡代金額で譲り受け、譲渡代金額を超える額の弁済を受けたことによる利益は、債権の譲受けの時点において、債務者の資力が回復して譲渡代金額を超える額の弁済を受けられることを予測し得る状態に置かれ、かつ、これを予期して債権を譲り受けたことが認められるといった特段の事情のない限り、偶発的に生じる利益というべきである。

(3) これを本件についてみると、①本件債権の譲受けの時点においてA社の資産は皆無であり、平成21年4月1日以降の各事業年度における売上もなかったにもかかわらず、原告は合計

104万円という代金を支払ってA社の株式及び本件債権を譲り受け、A社の代表取締役役に就任していること、②乙がA社の売却先を探していたところ丁が名乗りを上げ、乙、丙、丁及び戊の4名で複数回の打合せを行い、丁の申入れを受けてあらかじめA社の定款上の目的に「土木工事及び土地開発」が追加されるなどされていたこと、③原告及びCはそれまで乙と面識はなく、旧知の丁や丙からの紹介で、最終段階で株式及び債権を譲り受けることになったものであること（乙13、15）、④原告は、丁から、かつて、協力してくれれば木更津市の土地の造成工事は原告が会社を立ち上げた際に仕事を出してあげるなどと言われ、丁に協力したことがあったこと、⑤原告は、丙から、元が取れるように仕事は助ける、A社に仕事を回し損はしないようにするなどと言われ、A社の株式の譲受けを勧められていたこと、⑥原告及びCによるA社の株式及び債権の譲受けは、乙と丁らとの間で進められていたA社の売却に係る最後の打合せが行われた場でされ、原告、C、乙、丙のほか、契約当事者でない丁及び戊も同席していたこと、⑦A社が本件債権に係る債務の弁済資力を回復したのは、A社が本件債権の譲受けの約1か月後である平成25年9月26日にBから代金3億9600万円の本件工事を受注し、同年11月5日にその前受金2億2750万円を受領したことによるものであるが、本件工事については、本件債権の譲受け前である同年7月12日時点で、DからBに代金2億4500万円の見積書が提出されていたこと、などの本件における一連の経緯からすれば、本件債権の譲受けの時点で、原告は、あらかじめ丁の立てた計画に従って、A社の株式及び本件債権を譲り受けてA社の代表取締役役に就任し、丁が代表取締役を務めるBからA社が本件工事の発注を受け、A社はこれをそのまま従前から受注予定であったDに下請けに出し、A社は下請代金を支払ってもなお本件債権を弁済し得るだけの資力を回復し、A社が原告に本件債権を弁済する、といった事態を予測し得る状態に置かれ、かつ、これを予期して本件債権を譲り受けたものと認めるのが相当である。

そうすると、本件利益は、本件債権の譲受け時点において確実に発生することが予測されていたものであって、偶発的に生じたものとは認められない。

原告は、原告が行ったA社の買収に伴い、回収することを前提としていない本件債権をたまたま譲り受けたところ、偶然にもA社に利益が生じたことから本件債権の回収ができたにすぎないものであって、本件利益は偶発的に生じたものであるなどと主張するが、上記認定事実に照らし、採用できない。

(4) 以上によれば、本件利益が偶発的に生じたものとは認められない。

### 3 結論

本件利益は偶発的に生じた「一時の所得」ではないから、一時所得に該当しない。

そして、本件利益は、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得であるから、雑所得に当たる。

本件利益は雑所得に当たることを前提に計算すると、納付すべき所得税等の額は本件更正処分のおりである（弁論の全趣旨）から、本件更正処分は適法である。

本件更正処分による納付すべき所得税等の額を前提に計算すると、納付すべき過少申告加算税の額は本件賦課決定処分のおりであり（弁論の全趣旨）、過少申告につき正当な理由も認められないから、本件賦課決定処分は適法である。

よって、原告の請求は理由がないから棄却することとし、主文の通り判決する。



東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 市原 義孝

裁判官 西村 康夫

裁判官 永田 大貴