

東京高等裁判所 令和●●年（〇〇）第●●号 更正請求却下処分取消請求控訴事件

国側当事者・国（本所税務署長）

令和5年9月14日棄却・確定

（第一審・東京地方裁判所、令和●●年（〇〇）第●●号、令和5年1月27日判決、本資料273号・順号13809）

判 決

控訴人（一審原告）	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	内山 忠明
同補佐人税理士	久賀 光興
同	久賀 大典
被控訴人（一審被告）	国
同代表者法務大臣	小泉 龍司
処分行政庁	本所税務署長
	根本 千代美
同指定代理人	高橋 紀子
同	神山 ひな
同	東山 俊雄
同	齋藤 誠密
同	海老澤 祐維
同	加藤 栞
同	板垣 悟

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

- 1 原判決を取り消す。
- 2 本所税務署長が令和2年3月16日付けで控訴人に対してした平成28年8月1日から平成29年7月31日までの事業年度の法人税の更正の請求について更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 3 本所税務署長が令和2年3月16日付けで控訴人に対してした平成28年8月1日から平成29年7月31日までの課税事業年度の地方法人税の更正の請求について更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

第2 事案の概要等（以下、理由説示部分も含めて原判決の略称を用いる。）

- 1 株式会社である控訴人は、民事再生法の規定に基づく再生計画認可の決定の確定により権利の変更（一部支払免除）がされた預託金制ゴルフ会員権の預託金返還請求権（本件預託金債権）について、平成29年7月25日にゴルフクラブの退会手続が完了して預託金の返還を受けたとして、平成28年8月1日から平成29年7月31日までの事業年度及び課税事業年度（本件事業年度等）の法人税及び地方法人税（法人税等）の確定申告において会員権償還損として計上したところ、本所税務署の職員による実地調査によって一部支払免除を受けた預託金返還請求権が本件事業年度等の損金の額には算入されない旨の指摘を受け、本所税務署長に対し、本件事業年度等に係る法人税等の修正申告書を提出した。

本件は、控訴人が、上記のとおり一部支払免除を受けた預託金返還請求権について、ゴルフクラブの退会手続が完了した日の属する本件事業年度等の損金の額に算入されるべきであるとして、本件事業年度等に係る法人税等の各更正の請求をしたところ、本所税務署長が令和2年3月16日付けで更正をすべき理由がない旨の各通知処分をしたことから、その取消しを求めた事案である。

原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したところ、控訴人は、これを不服として控訴した。

- 2 関係法令等の定め、前提事実並びに争点及び争点に関する当事者の主張は、次のとおり原判決を補正し、後記3において当審における当事者の補充主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の2ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

（1）原判決13頁23行目の「明白である。」から25行目の「であるから、」までを「明白であり、」に改める。

（2）原判決15頁7行目の「本件預託債権」を「本件預託金債権」に改める。

3 当審における当事者の補充主張

（控訴人の主張）

- （1）預託金債権は、無形固定資産である預託金制ゴルフ会員権の一構成要素であり、企業会計原則によれば、「無形固定資産については、当該資産の取得のために支出した金額から減価償却累計額を控除した価額をもって貸借対照表価額とする。」とされている。預託金債権のみを無形固定資産から切り離して評価することができるとすれば、預託金制ゴルフ会員権に係る包括的な権利義務関係を無形固定資産として会計処理することとした意義が失われ、上記企業会計原則の趣旨に反する。また、法人税法33条1項は、資産の評価換えをして帳簿価額を減額した場合、そ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ているから、無形固定資産の一構成要素である預託金債権の減額部分を損金算入することは、同項の規定に反する。

さらに、企業会計原則は、「企業会計は、その処理の原則及び手続を每期継続して適用し、みだりにこれを変更してはならない。」として継続性の原則を定めており、預託金債権のみを無形固定資産から切り離して金銭債権として評価することは上記継続性の原則にも反する。

- （2）預託金制ゴルフ会員権取得のための入会金は、その支出時には既に返還されないことが確定しているが、課税実務上、入会金の支出を損金算入すべき事業年度は支出時ではなくゴルフクラブ退会時の事業年度であるとされており、これは、預託金制ゴルフ会員権に係る包括的な権利義務関係を無形固定資産として会計処理することを前提とした取扱いであると解される。預託金債権も無形固定資産の一構成要素であるから、その減額部分を損金算入すべき

事業年度について、再生計画認可決定の確定による一部支払免除時の事業年度とすることは、上記のような入会金に関する取扱いとの間で一貫性を欠き、不合理である。

(被控訴人の反論)

- (1) 預託金制ゴルフ会員権に係る包括的な権利義務関係は、性質上不可分なものではないから、当事者間の合意等によりその権利義務関係を切り離すことは可能である。原審で主張したとおり、本件預託金債権は、本件支払免除によって無形固定資産である本件会員権から切り離され、金銭債権として顕在化した上で消滅したと解されるから、本件支払免除の効力が生じた平成17年1月31日以降も本件預託金債権の全部が無形固定資産の一構成要素であることを前提とする控訴人の主張には理由がない。また、本件損失額が損金算入される根拠は、本件預託金債権の元本金額のうち97.5%に相当する額の金銭債権が消滅し、貸倒損失が発生したためであるから、本件損失額が損金算入されることと法人税法33条1項が規定する場面とは無関係である。

さらに、本件損失額が損金算入されるのは、本件会員権について無形固定資産としての会計処理が変更された結果ではなく、金銭債権である本件預託金債権に貸倒れという会計事実が生じた結果であるから、継続性の原則の適用は問題とならない。

- (2) 預託金制ゴルフ会員権取得のための入会金は、返還されることが予定されていないものであり、預託金債権のような独立した権利ではない。入会金と預託金債権とはその法的性質が異なるものであるから、税務上の取扱いが異なることは当然である。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、控訴人の本件請求はいずれも理由がないと判断する。その理由は、次のとおり原判決を補正し、後記2において当審における当事者の補充主張に対する判断を加えるほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決18頁2行目から3行目にかけての「できるから、」から同行目末尾までを「できる。」に改める。
- (2) 原判決21頁9行目から10行目にかけての「したものでも」を「したものでは」に、11行目の「構成要素」を「一構成要素」に、21行目の「性格」を「性質」に、それぞれ改める。
- (3) 原判決22頁15行目の「時期を、選択することができる」を「時期を選択することができる」に改める

2 当審における当事者の補充主張について

- (1) 控訴人は、預託金債権のみを無形固定資産から切り離して評価することができるとすれば、預託金制ゴルフ会員権に係る包括的な権利義務関係を無形固定資産として会計処理することとした意義が失われ、無形固定資産の貸借対照表価額に関する企業会計原則の趣旨に反する旨主張する。

しかし、預託金制ゴルフ会員権は、施設利用権、年会費支払義務、預託金債権等を含む包括的な権利義務関係であるところ、これらを構成する個々の権利義務自体は性質上不可分のものであるとまではいえないから、当事者間の合意その他の法律の規定に基づいて切り離すことが可能であることは、上記1で原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1を引用して説示したとおりである。そして、民事再生法に基づく本件認可決定により認

可された本件再生計画は、本件会員債権者の施設利用権（プレー権）としての優先的予約権及び優待的料金設定などについては継続して保護することを保障する一方で、本件預託金債権についてはその元本金額の97.5%に相当する額（本件損失額）の本件支払免除を受けるものとしており（上記第2の1で引用した原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の3（3））、これによって、施設利用権と本件預託金債権とが一体的にではなく個別の権利としてその消長が切り分けられたことは明らかである。このことを法的に評価するとすれば、本件損失額については、確定した本件認可決定によって認可された本件再生計画に従い、本件支払免除の効力が生じた平成17年1月31日に、顕在化した上で切り捨てられて消滅したものと解するのが相当である。このように解したとしても、預託金制ゴルフ会員権に係る包括的権利義務関係を無形固定資産として会計処理することとした意義が失われるとか、無形固定資産の貸借対照表価額に関する企業会計原則の趣旨に反するなどということはいえない。

また、控訴人は、無形固定資産の一構成要素である本件預託金債権の減額部分を損金算入することは法人税法33条1項に反する旨主張するが、本件預託金債権が平成17年1月31日以降も無形固定資産の一構成要素であるとの同主張の前提を欠くことは上記説示したところから明らかである上、本件損失額が損金の額に算入されるのは、本件預託金債権の一部免除による損失が発生したからであって、法人税法33条1項が規定する「資産の評価替えをしてその帳簿価額を減額した場合」に該当するからではないから、上記主張は採用することはできない。

さらに、控訴人は、預託金債権のみを無形固定資産から切り離して金銭債権として評価することが企業会計原則における継続性の原則に反するとも主張するが、本件預託金債権が貸倒損失として損金算入されるのは、上記1で原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の3を引用して説示したとおり、本件会員権から切り離された本件預託金債権という金銭債権に貸倒れという会計事実が生じた結果であり、無形固定資産についてその処理を変更した結果ではない。そして、上記貸倒れという会計事実について2つ以上の会計処理の原則又は手続の選択適用が認められている場面ではないから、本件預託金債権に係る損金算入について、企業会計原則における継続性の原則違反の問題が生ずるとはいえない。

- (2) 控訴人は、預託金制ゴルフ会員権取得のための入会金の支出を損金算入すべき事業年度はゴルフクラブ退会時の事業年度であるとされているから、預託金債権の減額部分を損金算入すべき事業年度についてもこれと同様に扱わなければ一貫性を欠く旨主張する。

そこで検討するに、課税実務上、預託金制ゴルフ会員権取得のための入会金は、ゴルフ会員権の取得価額の一部として資産に計上されるが、ゴルフクラブを退会してもその返還を受けることができない入会金に相当する金額については、その損金算入すべき時期がゴルフクラブ退会時の事業年度とされている（乙14）。このように返還を受けることができない入会金は、預託金債権のような金銭債権等の権利として観念することはできず、貸倒れという会計事実が生ずることはないものである。上記のとおり、入会金相当額の損金算入時期がゴルフクラブ退会時の事業年度とされているのは、入会金は権利ではないものの、ゴルフ会員権を他に売却してその支出に相当する額を回収することも可能であることなどから、ゴルフクラブ退会の時点で損金の額に算入するのが相当と解されることによるものであって、入会金とは法的性質を異にする預託金債権について、これと同様に扱うべき合理的理由は見出し

難い。

したがって、課税実務上、預託金制ゴルフ会員権取得のための入会金相当額の損金算入時期がゴルフクラブ退会時の事業年度とされていることは、切り捨てられた（一部支払免除を受けた）預託金債権の損金算入時期をゴルフクラブ退会時の事業年度とすることの根拠にはならないというべきであって、控訴人の上記主張は採用することができない。

- 3 以上によれば、控訴人の本件請求をいずれも棄却した原判決は相当であり、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第14民事部

裁判長裁判官 松本 利幸

裁判官 加本 牧子

裁判官森健二は、転補により署名押印することができない。

裁判長裁判官 松本 利幸