

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 諏訪税務署長が控訴人に対して平成20年2月29日付けでした株式会社A（A）の滞納国税及び滞納処分費についての第二次納税義務に係る納付通知書による告知処分を取り消す。
- 3 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

本判決において用いる略称は，原判決のものである。

1 事案の要旨

本件は，控訴人が，Aから受けた本件事業譲渡に関し，処分行政庁から，平成20年2月29日付けで，Aの滞納国税（消費税及び地方消費税1740万3388円並びに延滞税）及び滞納処分費について，国税徴収法38条の規定により，控訴人において本件事業譲渡に際しAから控訴人に対して譲渡された原判決別紙1記載の本件財産を限度とする第二次納税義務を負うとして，納付通知書による告知処分（本件処分）を受けたことについて，① 控訴人は，本件事業譲渡においてAから積極財産の額と同額の債務を承継しており，実質的な利得がないから，納税義務はない旨，② 本件処分時において，控訴人が本件事業譲渡により取得した積極財産のうち実質的に残存しているのは846万9416円のみであり，控訴人は，その額の範囲で納税義務を負う旨主張して，本件処分の取消しを求めた事案である。

- 2 原判決は，控訴人の請求を棄却したため，控訴人がこれを不服として控訴をした。

3 関係法令の定め、前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張の要旨は、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の2から5に記載のとおりであるから、これを引用する。

ただし、原判決7頁10行目の「利益」の次に「(積極財産の価額から消極財産の価額を差し引いた額。積極財産しか想定されない場合には当該積極財産)」を加える。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、控訴人の請求は理由がないものと判断する。その理由は、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決を次のとおり改める。

(1) 原判決9頁4行目の「様々であり」を「様々であるから」と改める。

(2) 原判決9頁6行目冒頭から同10行目末尾までを次のとおり改める。

「その余が『受けた利益を限度とする』旨の原則を定めたものであるとにわかに解することはできず、結局、国税徴収法上、控訴人の主張するような原則が規定されていると解することはできない。」

2 (1) 控訴人は、控訴理由として、原判決は、国税徴収法38条の「納税者が」

「親族その他の特殊関係者に事業を譲渡し、」及び「譲受財産(取得財産を含む。)」の各文言の解釈を誤っており、同条の譲受財産は、譲受人が事業譲渡において譲渡人から積極財産と消極財産とを同時に譲り受けた場合にはその差額として得た利益を指すものであるとし、その理由として原審主張を繰り返すとともに、次のとおり主張する。

ア 原判決が国税徴収法中の「財産」の用語は、特段の注記がない限り積極的な資産価値を有し、担保権や差押え、換価等の対象となる個々の資産又はその総体を意味するとしたのは、同法38条以外はいずれも積極財産しか想定されない場合の規定であるから、誤りである。

イ 原判決が、国税徴収法38条が「譲受財産」と定めていること、それが

譲受人が事業譲渡により譲り受けた「財産」を意味し、同条において「譲受事業」、「譲受財産の価額」等とは定められていないことなどを理由に、「譲受財産」を譲受人が移転・承継を受けた積極財産と消極財産との差額であるとする控訴人の主張を排斥したのは誤りであり、事業譲渡の多くは、譲受人が営業権（いわゆる「のれん」）を取得するため、譲渡人から積極財産と消極財産を併せ継承している現実を踏まえれば、現時点においては、譲受財産は、上記差額を意味すると解すべきである（なお、国税徴収法基本通達（昭和41.8.22徴徴4-13外5課共同）38条関係9は、国税徴収法38条に規定する事業の譲渡の意義につき、旧商法245条1項1号の「営業ノ全部又ハ重要ナル一部ノ譲渡」の意義について判示した最高裁昭和36年（オ）第1378号同40年9月22日大法廷判決・民集19巻6号1600頁を引用してこれを述べるが、この判決の事案は、消極財産がなく積極財産のみが譲渡されたものであり、譲受人に債務が承継された場合について検討を加えられずに制定された国税徴収法38条に規定する事業の譲渡の解釈は、上記の現実を無視するものである。）。

- (2)ア 検討するに、たしかに、事業の譲渡にあつては、通常、事業用資産等の積極財産のみならず、当該事業に係る債務等の消極財産も譲受人に移転されるものと認められるが（弁論の全趣旨）、国税徴収法38条は、このような事業の譲渡の実態を前提としつつ、租税債務は、私人間の合意によって譲受人に移転させることができないため、譲渡人が納付すべき国税を譲受人から強制的に徴収することができず、また、事業の譲渡に伴ってそれまで譲渡人に対する滞納処分の引当てとなっていた財産が譲受人に移転するため、譲受人から譲渡人に対し事業の譲受に対する相応の対価が支払われたとしても、譲渡人に対する滞納処分が困難となり、国税の確保に支障が生じる場合があること、一方、事業の譲渡に際して通常譲渡人に対し相応の対価を支払う譲受人に対し、譲渡人が納税すべき国税についての第二

次納税義務を無限定に負わせるのは譲受人の利益を不当に害するおそれがあることを考慮し、事業の譲受人が譲渡人の親族その他の特殊関係者である場合に限り、かつ、譲受人に譲渡された財産を限度として、譲受人に対し第二次納税義務を負わせることとし、これにより、国税の徴収の確保を図ることとしたものと解される。

しかるときは、国税徴収法38条の「譲受財産」とは、事業の譲渡がなければ納税義務を負う譲渡人の責任財産を構成し、その国税に係る滞納処分の引当てとなっていたもの、すなわち、譲渡人が当該事業の譲渡前に有していた積極的な資産価値を有し、担保権や差押え、換価等の対象となる個々の資産であって当該事業の譲渡により譲受人に移転したもの又はその総体を意味するものと解するのが相当である。

イ そして、国税徴収法においては多数の規定において「財産」の用語が用いられているところ、それらを通観すれば、「財産」は、特段の定義や注記、限定等がない限り、積極的な資産価値を有し、担保権や差押え、換価等の対象となる個々の資産あるいはその総体を意味するものと解されるのであって、仮に、国税徴収法38条の「譲受財産」、すなわち、譲受人が譲渡人からその事業の譲渡により譲り受けた「財産」が上記の「財産」とは別の意味を有するものであるとすれば、そのための定義や注記、限定等がされてしかるべきものと考えられるところ、そのような文辞は存しない。

また、同条は、第二次納税義務の範囲につき「譲受財産を限度」とする旨定めて譲受財産自体をもって限定し、その価額や取得に要した費用等に言及していないのであるから、同条の「譲受財産」は、第二次納税義務の客観的範囲に関する限りその価額、価値等が考慮されないことを含意するものと解するのが相当である。

ウ 以上の事業の譲渡の実態を前提とする国税徴収法38条の趣旨を踏まえ、同法における「財産」の用語の意味及び同条の文辞にかんがみれば、同条

の「譲受財産」が控訴人の主張するように積極財産の価額と消極財産の価額との差額を意味するものとは解されず，他に同条において「財産」の用語が用いられながら，同法 36 条柱書及び同法 38 条それ自体における定義及び注記によるものを除き，他の法条と別異に解すべき事情や理由があることを認めるに足りる的確な証拠はない。

したがって，控訴人の前記の主張は，採用することができない。

エ 控訴人は，その他種々主張するが，それらは，いずれも当裁判所の判断を動かすに足りるものではない。

3 (1) 控訴人は，控訴理由として，同族会社等の行為又は計算に関し，課税の回避・軽減を図る目的の下にされた不自然不合理なものを否認し，非同族会社において通常されるであろう行為又は計算に引き直して課税するため，所得税法 157 条，法人税法 132 条及び相続税法 64 条は，このような否認等について定め，国税徴収法 36 条は，同族会社からこれらの規定により課された国税を徴収することができない場合に，同国税につき，これらの規定により否認された納税者の行為等につき利益を受けたものとされる者を第二次納税義務者としてその利益を受けた限度で課税する旨定めているところ，同法 38 条は，同法 36 条を更に補完するものであり，これらは，全て不公正な取引がされた場合を対象としているから，同法 38 条所定の「事業譲渡」は，不公正なものに限定して解釈すべきであり，本件事業譲渡は，債務超過の状態にあった A が破産手続開始決定を受ければ，その取引先が不利益を被り，地域医療に不安を招来する可能性があったため，会社法，その関連法規等に基づき資産及び負債の適正かつ客観的な評価を経てされたものであって，不公正な取引に当たらず，その当事者が同族関係にあることのゆえに控訴人が第二次納税義務を負うとするのは公平を害する旨主張する。

(2) 検討するに，証拠（乙 6，7）及び弁論の全趣旨によれば，次のとおり認められる。

ア 所得税及び法人税の課税は、実質課税の原則に基づいて行われるが、同条の制定前は、その徴収につき、その所得の源泉となった財産が第三者の名義になっている場合には、当該財産を目的とする滞納処分を行うことができなかったこと、また、法人税等の更正又は決定に際し同族会社等の行為又は計算を否認して課税を行うことにより、実質課税の原則に沿った処理がされてきたが、その徴収につき、やはり特別の措置が存しなかったことから、昭和33年12月8日の租税徴収制度調査会答申を踏まえ、国税の賦課と徴収との調整を図るため、国税徴収法36条において、実質課税の原因となった財産の権利者又は行為若しくは計算により利益を受けたとみなされる者にそれぞれ所定の第二次納税義務を負わせることとして徴税の適正を期することとした。

イ 一方、国税徴収法38条は、事業の譲渡につき、それが納税者の親族その他の特殊関係者に対して行われ、かつ、その譲受人が同一とみられる場所において同一又は類似の事業を営んでおり、その事業形態が譲渡前と同様であって、譲受人に帰属する財産が実質的には譲渡人に帰属しているものと取り扱っても公正を失しない場合及び範囲に限定して、当該譲受人に譲受財産を限度とする第二次納税義務を負わせ、徴税の適正を期することとしたものである。

(3) そうすると、国税徴収法36条と同法38条は、ともに第二次納税義務について定めるものであるが、その取り扱う事柄の違いに応じた上記各規定の趣旨及び内容は全く同じものではないのであるから、第二次納税義務に係る規定のゆえ、直ちに同法38条が同法36条を補完するものであると解すべきであるとはいえない。

したがって、控訴人の前記の主張は、その前提において採用することができない。

4 控訴人は、控訴理由として、控訴人は、Aから譲り受けた財産のうち実質的

に残存している保証金 846 万 9416 円を限度として第二次納税義務を負うにすぎないにもかかわらず，原判決が本件処分時における財産の残存価格をもって国税徴収法 38 条の「譲受財産」と解することはできないとしたのは，「譲受財産」の解釈を誤ったものである旨主張する。

しかし，前示したところに加え，同条は，第二次納税義務の範囲につき「譲受財産を限度」とする旨定め，その価額ではなく譲受財産自体で限定しているほか，同条の「譲受財産」には取得財産（その財産の異動により取得した財産及びこれらの財産に基因して取得した財産（国税徴収法 36 条柱書））が含まれる一方，同法 39 条におけるような「現に存する限度」といった限定を付していないことに照らせば，同法 38 条の規定する第二次納税義務が本件処分時の残存価額を限度とするものであると解することはできない。

したがって，控訴人の前記の主張は採用することができない。

第 4 結論

以上の次第で，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，主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第 4 民事部

裁判長裁判官 稲 田 龍 樹

裁判官 原 啓 一 郎

裁判官

内

堀

宏

達