

平成26年11月26日判決言渡

平成26年(行コ)第288号 第二次納税義務納付告知処分取消請求控訴事件

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 東京国税局長が控訴人に対して平成22年5月19日付けでした株式会社Aの平成20年度法人税の滞納国税本税6億3043万8619円及びこれに対する加算税2億0647万5500円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(ただし、平成23年5月23日付け裁決により一部取り消された後のもの)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 事案の概要等

1 事案の要旨

本件の事案の概要は、以下のとおりである。

控訴人と株式会社A(以下「滞納会社」という。)は、いわゆるBの運営に関与していた会社であり、控訴人は、滞納会社の唯一の株主として、同社から剰余金の配当(188億9011万1520円。以下「本件配当」という。)を受けた。その後、東京国税局長は、本件配当が国税徴収法39条にいう「第三者に利益を与える処分」に当たるとして、控訴人の納付の限度額を151億1208万9216円(本件配当の額から源泉所得税額を控除した額)とする、滞納会社の滞納国税に係る第二次納税義務の告知処分(以下「本件告知処分」という。)をした。そこで、控訴人は、本件告知処分(ただし、平成23年5月23日付け裁決により一部取り消された後のもの)が違法であると主張して、

その取消しを求めている。

原判決は、控訴人の請求を棄却したので、これを不服とする控訴人が、原判決を取り消し、本件告知処分を取り消すことを求めて、控訴した。

2 前提事実、争点及び当事者の主張

前提事実、争点及び当事者の主張は、後記第3の2のとおり控訴人の当審における補充主張を摘示し、次のとおり原判決を補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1ないし3に記載のとおりであるから、原判決の「原告」を「控訴人」に、「被告」を「被控訴人」にそれぞれ読み替えた上で（以下同じ）、これを引用する。

（原判決の補正）

- (1) 4頁26行目の「法律」の後に「（以下「ケイマン法」という。）」を加える。
- (2) 5頁12行目の「平成12年12月」を「平成12年10月」に改める。
- (3) 7頁8行目の「5億4420万600円」を「5億4420万4600円」に改める。
- (4) 9頁11行目の「毎年」を「半年ごとに」に改める。
- (5) 12頁10行目の「C」の後に「ないし控訴人」を加える。
- (6) 同23行目の「Cが」の後に「，Dの出資元本と」を加える。
- (7) 15頁20行目の「なお，」から同21行目末尾までを、次のとおり改める。

「なお，滞納会社は，平成18年12月，ある会社の株式を譲り受ける契約に関する違約金（この譲受けの前に，当該会社を他社と合併させたことに対するもの。）に関して民事訴訟を提起した（甲26）。」

- (8) 17頁4行目の「過大計上である」の後に「（E社の株主であるCらに帰属する資金等である。）」を加える。
- (9) 18頁11行目の「乙36」の前に「甲1，」を加える。

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、原審と同様に控訴人の請求は、理由がないと判断する。その理由は、下記1のとおり原判決を補正し、当審における控訴人の補充主張に対する判断として2を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」の1ないし4に説示するとおりであるから、これを引用する。なお、原判決は、本件投資事業の開始当初、E社に留保される本件成功報酬に相当する利益の配分についてなした合意について、「当初配分合意」のほか「本件利益分配合意」を同義語として用いていると解されるが、本判決では、「当初配分合意」の語を用いることとする。

1 原判決の補正

5 2 頁 9 行目の「他の業務に比して重要性が劣るものであり、」を次のとおり改める。

「投資を続けてもらうことはファンドが一定の利益を上げる限り容易であり、報告等も困難でないと解されるものであり、他方で投資先の選定やアクティビスト業務が、専門的な知識・経験に基づく複雑な判断と高度の交渉能力等を要し、かつ、利益の獲得に直結する業務であることに鑑みると、保守業務は重要性が劣るものであること、」

2 控訴人の当審における補充主張に対する判断

(1) 被控訴人は、当審において、次のとおり補充主張をする。

①原判決は、滞納会社が本件投資事業開始当初からその中核的な役割を担っていたと認定しており、そうであれば、本件係争売上金額は、滞納会社の業務に対する正当な報酬であり、過大売上分には該当しないとされるべきである。しかし、原判決は、控訴人の役割に対して支払われた対価が全て売上でないとしており、自己矛盾に陥っている。

本件投資事業では、もともと滞納会社を含む国内法人がアクティビスト業務を含む中核的な業務を遂行しており、これら国内法人に報酬を支払わない

と税務上問題になると考えられたため（なお、原判決は、この主張に対する判断を示していない。）、上記業務遂行の実態に合わせて国内法人に報酬を支払うこととし、日付を遡って本件覚書等の文書が作成されたものである。なお、E社の業務は形式的なものであり、その対価は毎年の管理費用（ファンド出資総額の2パーセント）で十分であった。

また、保守業務は、ファンドが利益を上げ始めてからその重要性を生じるものであり、本件投資事業では、それが平成17年1月以降であった。そのため、保守業務の報酬も、それ以降に生じたものである。保守業務の期間が短期間であることは、滞納会社が得た報酬の対価性を否定するものではない。

以上からは、滞納会社が受け取っていた本件係争売上金額は、正当な業務の対価（報酬）というべきである。

②当初配分合意は、E社の出資者の出資割合に応じて利益を配分するというものである。しかし、上記出資割合と、実際の配分割合とは大きく乖離している。例えば、Dは一般投資家の紹介料も受け取っていて、この分も計上すべきであり、そうするとその出資割合（20パーセント）を上回っている。また、Fが受け取った額は5億円近く、Gのそれは1億円以上少ない。以上からは、当初配分合意が存続していたとはいえず、同合意が存続していたことを1つの根拠として、本件係争売上金額を滞納会社の売上として計上することは合理性を欠くとした原判決の認定は誤っている。

③原判決は、本件配当が、徴収法34条に規定する第二次納税義務との対比からも、徴収法39条に定める無償譲渡等に該当するか否か（争点2）については判断しないとしながら、本件配当が、実質的に解散に伴う残余財産の配分に類する行為であると認定しており、矛盾している。また、そのような解釈は、租税法律主義に抵触する類推解釈である。

(2) 上記主張①について

上記補正に係る原判決が判示する、H社及びその一部を分社化した滞納会

社が、本件投資事業の開始当初から、本件投資事業の中核的役割を負っていたという事実は、敷衍すると、H社及び滞納会社は、平成16年6月ころにアクティビスト業務の業務委託契約を締結した前後を通じて、同2社及びE社の大株主であったCの主導の下に一体的に経営されている状態が継続しており、その意味でH社及び滞納会社が、他の国内法人（I社等）とともに本件投資事業の中核的役割を果たしてきたということであって、滞納会社のみが独りそれを果たしてきたということではない。また、H社や滞納会社等の国内法人が果たしてきた業務の内容・程度を各法人ごとに具体的に認定できる証拠はない。このことも考慮すると、上記補正に係る原判決及び後記(3)のとおり、当初配分合意が存続する中で、H社等の国内法人が、E社から受け取るJの成功報酬について定めた文書（本件覚書等、しかも、わざわざ日付を約3年遡らせている。）が、滞納会社等国内法人の業務の実態等を正確に反映したものであり、滞納会社が成功報酬名義で受け取った金員が、実質的にその業務の対価であると評価することはできない。

また、控訴人は、本件投資事業の実態と、その利益をE社に留保していることが、税務上問題であると指摘されたことから、後に上記文書を作成したと主張する。この点、上記補正にかかる原判決のとおり、Cは、課税を免れるためにケイマン法人であるE社に利益を留保し、後にこれを出資割合に応じて配分することを予定していたが、平成13年5月頃、Jに係る本邦での税務上の取扱いについて、税理士から、①E社とH社との取引（投資一任業務に係る報酬）に対しては、移転価格税制が適用となり、その報酬額が独立企業間価格に比べて過少である場合には、独立企業間価格でH社の日本における課税所得が算定されることとなること、②E社が日本国内で業務を行っているとした場合には、日本での法人税の課税対象となることなどの指摘を受け（甲13, 32, 37）、課税を回避するため、E社に留保された利益を滞納会社等国内法人に移転することを考えたものであり、本件投資事業

の業務運営の実態に合わせるということが、上記文書の作成の動機であったとは認め難い。このことも、本件係争売上金額が、滞納会社の業務の対価とは評価できないことの一つの根拠といえる。

さらに、上記補正に係る原判決のとおり、H社及び滞納会社が受領する本件成功報酬には、Dの分も含まれていたこと、保守業務に対する対価としても高額に過ぎるといえることから、本件係争売上金額が、滞納会社の業務の対価としての成功報酬であるとは評価し難いものである。

したがって、控訴人の上記主張①は理由がなく、採用することができない。

(3) 上記主張②について

上記補正にかかる原判決のとおり、Jの手仕舞いに伴う利益の実質的な配分は、当初配分合意における配分割合と大きな齟齬がない内容となっている。

当初配分合意と比較して多少の変動があったことは確かであるが、それは、Cの刑事訴追という突発的な事態に対処するために、早急にJを手仕舞いすることを余儀なくされたという事情があったからである。そうした事情のもと、株式の売却等当初予定していなかった方法を取ったことや、当事者相互の関係（甲13）、さらに、より多くの利益の獲得を目指す関係者間の駆け引きなどに起因する修正があったものと推認されるのであって、多少の変動があったからとして、前提として当初配分合意が存続していたとの認定を左右するものではない。

なお、控訴人は、まず、Dに対する利益配分額を評価するに当たって、別途收受していた紹介料が含まれていない点を問題とするが、Cは、当初紹介業務は共同で会社を設立し、そこで実施するのが当然と考えていたものの、Dから、同社が単独で行った投資者の紹介については直接紹介料を受領したいとの要望を受け、これを承諾したと認められる（甲30）。そうすると、そもそも、当初配分合意に基づきDが受け取るべき利益に、紹介料が含まれるとは認められない。

以上に加え、上記補正に係る原判決及び(2)で説示したとおり、CがE社、H社及び滞納会社の大株主であり、H社及び滞納会社の経営を一体として主導していたことや、E社のその他の株主にはDの関係者もいるという状況の下で、税務調査に基づく東京国税局からの修正申告を行う意思の確認依頼に対し、Cが、「私、(有)K、(株)Lについては修正申告を行う意思があります。(株)M(判決注・滞納会社)については、現在の株主及び経営者に修正申告を行うよう申し入れます。」と回答していることから、Cが、国税当局の指摘に応じて自己の裁量に基づき本件修正申告等の対応をしたものと認められる。こうした経緯に照らしても、当初配分合意が存続していたとの評価は相当であるといわざるを得ない。

したがって、控訴人の上記②の主張は理由がなく、採用することができない。

(4) 上記主張③について

そもそも上記補正にかかる原判決は、徴収法34条に基づき第二次納税義務が発生したと認定しているものではなく、その類推適用をしているものではないことはいうまでもない。

そして、徴収法34条と39条とは、別個に第二次納税義務の要件について定めたものであり、かつ、相互に排他的に適用されるものとは解されないから、前者の要件事実ないしそれに密接に関連する重要な事実を、後者において斟酌したからといって、徴収法34条について実質的に判断し適用ないし類推適用したことになるものではない。

なお、上記補正にかかる原判決のとおり、徴収法39条にいう「第三者に利益を与える処分」とは、滞納者の積極財産の減少の結果、第三者に利益を与えることとなる処分をいい、また、当該利益が株式に対する配当であるときは、それが、滞納者である会社の株主に異常な利益を与え、実質的にみてそれが必要かつ合理的な理由に基づくものとはいえないと評価できることを

要すると解される。そして、本件配当が、滞納会社の資産の大部分を控訴人に支払うものであること、そのような配当は正常に営業を継続している株式会社が実施するとは考えがたいこと、その意味では実質的に解散に伴う残余財産の配分に類する行為であるという事実ないし評価は、上記「第三者に利益を与える処分」該当性の判断に係る重要な事情と認められ、これを考慮できることは当然である。

したがって、控訴人の上記③の主張も理由がなく、採用することができない。

(5) その他、控訴人が縷々主張するところは、上記補正にかかる原判決の結論を左右するものではない。

第4 以上によれば、上記第2の1記載の原判決の判断は相当である。よって、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12民事部

裁判長裁判官 林 道晴

裁判官 高瀬順久

裁判官 朝倉佳秀