

令和7年度 全国統一研修会

税理士が知っておきたい 最近の注目判例

＜ 講 師 ＞

弁護士

内田 久美子 先生

【日程・会場】

令和7年7月3日（木） ウェディングプラザアラスカ

令和7年7月4日（金） 郡山ビューホテルアネックス

【時 間】

午後1時～午後5時

東 北 税 理 士 会

東北税理士会 研修会

税理士損害賠償請求訴訟を含む

最近の注目判例等

2025年7月3日/4日
13時～17時

和田倉門法律事務所
弁護士 内田 久美子

目次

第1 税務裁決事例

- ✓ M&AのDD費用の取得価額該当性を肯定（請求棄却）・・・4頁
- ✓ 和解による解決金には
価格弁償金以外の法的性質を有する金員が含まれていると認定（請求認容）・・・15頁

第2 税務訴訟事例

- ✓ 誤納金還付請求における和解金の性質の主張立証責任は請求者にあると判断（納税者敗訴）・・・27頁
- ✓ 訴訟上の和解に基づく解決金の法的性質を損害賠償金であると認定（納税者敗訴）・・・30頁
- ✓ 賃貸借契約解除に伴い支払われた金銭は資産の譲渡等の対価ではないと認定（納税者勝訴）・・・46頁
- ✓ 相続開始後に免除された借入債務の控除を否定（納税者敗訴）・・・62頁
- ✓ 内縁の夫からの高額な金員の受領について婚姻費用分担義務の履行と認定（納税者勝訴）・・・76頁
- ✓ 新株発行等による相続税減少につき総則6項適用否定（納税者勝訴）・・・85頁

第3 税賠訴訟事例

- ✓ 専門家である税理士の義務とは？・・・115頁
- ✓ 委任事項外の空き家特例適用にかかる説明助言懈怠（税理士（一部）敗訴）・・・119頁

第 1 税務裁決事例

3

M&AのDD費用の取得価額
該当性を肯定（請求棄却）

国税不服審判所令和6年1月24日
裁決

4

当審判所の判断

4 当審判所の判断

(1) 法令解釈

法人税法施行令第119条第1項第1号は、内国法人が購入した有価証券の取得価額は、その購入の代価（購入手数料その他その有価証券の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）とする旨規定しているところ、この「購入手数料その他その有価証券の購入のために要した費用」とは、その文言からすれば、実際に取得した有価証券について、原則として、当該有価証券の取得を目的としてその取得に関連して支出する一切の費用が含まれると解するのが相当である。

(2) 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ ■■■■■■■■■■■■に係るDDについて

(イ) 請求人は、上記1の(3)のハの(ハ)の法務DDの委託の成果物である令和2年1月29日付の報告書を■■■■■■■■■■■から受領した。

当該報告書には、請求人が■■■■■■■■■■■の株主から■■■■■■■■■■■の株式を譲り受けることについて、■■■■■■■■■■■の弁護士が■■■■■■■■■■■に対して行った法務DDの結果について報告する目的で作成するなど記載されている。

(ロ) 請求人は、上記1の(3)のハの(ハ)の財務DD及び税務DDの委託に際し、■■■■■との間で、令和2年1月23日付の業務委託契約書を取り交わした。

当該業務委託契約書には、請求人が■■■■■■■■■■■の取得を行い又は行うことを予定している旨記載されている。

ロ ■■■■■■に係るDDについて

(中略)

当審判所の判断

(3) 検討

イ 有価証券の取得価額に加算すべき「有価証券の購入のために要した費用」とは、上記(1)のとおり、実際に取得した有価証券について、原則として、当該有価証券の取得を目的としてその取得に関連して支出する一切の費用が含まれると解されるところ、この判断に当たっては、例えば、取得しようとする有価証券の候補が複数ある場合において、いずれの有価証券を取得すべきかを決定するために行うDDに係る費用は、通常、取得を目的とする株式が特定されていないことから、実際に取得した有価証券の取得との関連性は希薄であるといえる。

しかし、少なくとも、特定の有価証券を取得する前提で行うDDに係る費用は、その特定の有価証券の取得を断念した場合を除き、当該有価証券の取得を目的としてその取得に関連して支出する費用というべきである。

ロ これを本件についてみると、上記(2)のとおり、本件買収対象会社に対するDDに係る見積書、DDの報告書及び業務委託契約書において、いずれも対象業務や委託する業務等として本件買収対象会社の各株式取得に伴うなどと記載されていることからすると、請求人は、本件買収対象会社に対するDDを、本件買収対象会社の各株式という特定の株式の取得を目的として委託したものと認められる。

ハ そして、請求人が行った上記ロの委託は、上記1の(3)のロないしへのことからすると、請求人が企業買収を行う際の通常の手順に沿ったものであり、請求人にとってDDは、買収する会社の株式を取得するために必要なプロセスの一つと評価でき、本件各DD費用は、本件買収対象会社の各株式という特定の株式の取得を目的としてその取得に関連して支出した費用であると認められる。

ニ したがって、本件各DD費用は、法人税法施行令第119条第1項第1号に規定する「その有価証券の購入のために要した費用」に当たる。

(4) 請求人の主張について

請求人は、上記3の「請求人」欄の主張のとおり、「その有価証券の購入のために要した費用」は、株式を購入すると決めた後の費用のみが該当し、本件各DD費用は、取締役会等の意思決定前に発生したものであることから、株式を購入するか否かの意思決定を得るための必要経費であり、「その有価証券の購入のために要した費用」に当たらない旨主張する。

当審判所の判断

しかしながら、企業買収において、実際に特定の株式の取得が完了するまでの一連の流れからみれば、**特定の株式を購入するか否かの意思決定を得るための費用も当該株式の取得を目的としてその取得に関連した支出であることに変わりはなく**、また、上記（１）のとおり、「購入手数料その他その有価証券の購入のために要した費用」には、**原則として、当該株式の取得を目的としてその取得に関連して支出する一切の費用が含まれると解されることから、株式を購入すると決めた後の費用のみが法人税法施行令第119条第1項第1号に規定する「その有価証券の購入のために要した費用」に該当すると解することはできない。**

また、上記（３）のハで検討した、**本件各DD費用は本件買収対象会社の各株式という特定の株式の取得を目的としてその取得に関連して支出した費用であるとの判断は、取締役会等によって意思決定される前後で変わるものではない。**

これに対し、仮に請求人が主張するように取締役会等による意思決定を判断基準とするのであれば、取締役会等の開催時期を前後させるなど恣意の介在する余地が生じることとなり、こうした事態は、公平な所得計算を行うべきであるという法人税法上の要請に反するものといわざるを得ないのであって、法人税法がそのような事態を容認しているとは解されない。

したがって、この点に関する請求人の主張は採用できない。

（５） 請求人のその他の主張について

請求人は、本件各DD費用と同様のDDに係る費用の会計処理について、前回、令和元年度に行われた請求人に対する税務調査（以下「前回調査」という。）において指摘がなかったことから容認されたと判断している。この会計処理についての判断と本件各更正処分における原処分庁の判断が異なっていることについて原処分庁から明確な説明を受けていないため、原処分庁による一貫性を欠く取扱いは、課税の予見可能性を著しく損ね、納税者の権利・利益を侵害するものであるなどと主張する。

しかしながら、前回調査と判断が異なることに対する説明の有無にかかわらず、**前回調査において、請求人が是正を求められなかったからといって、原処分庁が、DDに係る費用の会計処理について、誤りであることが明らかになった段階では是正を求めることは不当なものとはいえない。**また、**当審判所の調査の結果によっても、過去の税務調査において、原処分庁がDDに係る費用の会計処理について請求人の取扱いを積極的に容認した事実は認められない。**

9

当審判所の判断

したがって、この点に関する請求人の主張には理由がない。

（６） 本件各更正処分の適法性について

上記（３）のとおり、本件各DD費用は、いずれも法人税法施行令第119条第1項第1号に規定する「その有価証券の購入のために要した費用」に当たる。これを前提に、当審判所において請求人の本件各事業年度における法人税の所得金額及び納付すべき法人税額並びに本件各課税事業年度における地方法人税の課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額を計算すると、いずれも本件各更正処分の額と同額と認められる。そして、本件各更正処分のその他の部分について、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これらを不相当とする理由は見当たらない。

したがって、本件各更正処分はいずれも適法である。

（７） 本件各賦課決定処分の適法性について

上記（６）のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であり、また、本件各更正処分により納付すべき税額の計算の基礎となった事実が本件各更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、国税通則法第65条《過少申告加算税》第4項第1号（令和4年法律第4号による改正前のもの）に規定する**正当な理由があるとは認められない。**そして、当審判所において請求人の本件各事業年度の法人税及び本件各課税事業年度の地方法人税に係る過少申告加算税を計算すると、いずれも本件各賦課決定処分の額と同額と認められる。

したがって、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

（８） 結論

よって、審査請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり裁決する。

10

裁決例 当審判所の判断

(1) 有価証券の取得価額に算入すべき

「有価証券の購入のために要した費用」とは、

原則として、当該有価証券の取得を目的としてその**取得に関連して支出する一切の費用**が含まれると解される。

(2) DDにかかる費用については、

✓取得しようとする有価証券の**候補が複数**ある場合において、**いずれの有価証券を取得すべきか**を決定するために行うDDに係る費用

→取得価額に**加算しない**

✓**特定の有価証券**を取得する前提で行うDDに係る費用

→取得を断念した場合を除き、取得価額に**加算すべき**

裁決例について

1 過去の関連裁決例

①平成26年4月4日裁決の要旨

✓「株式の取得をするために要した費用」とは、その文言からすれば、実際に取得した株式について、**原則として、当該株式の取得を目的としてその取得に関連して支出する一切の費用が含まれる**と解するのが相当。

✓少なくとも、**特定の法人の株式**を取得する前提で行う調査等に係る費用は、その**特定の法人の株式の取得を断念した場合を除き、当該株式の取得を目的としてその取得に関連して支出する費用**というべきである。

✓本件ミーティングの内容からすれば、請求人は、**本件経営統合の検討に着手した時点から、経営統合の相手方をA社に限定していたものと認められる。**→**本件ミーティングが行われた時点**において、株式交換により、A社の株式を取得することを目的としていたもの。

※この時点で、**経営統合の意思が確定的に固まっていた**と評価された事情あり。

裁決例について

②平成22年2月8日裁決の要旨

- ✓ どの有価証券を購入するか特定されていない時点において、**いずれの有価証券を購入すべきであるか決定するために行う調査等に係る支出は、この有価証券の購入のために要した費用にはあたらない。**
- ✓ **特定の有価証券を購入する意図の下で当該有価証券の購入に関連して支出される費用は、有価証券の購入のために要した費用として当該有価証券の取得価額にあたる。**
- ✓ 請求人は、平成19年7月18日開催の臨時取締役会においてA社の株式の取得の決議をした。→同日をもって、請求人がA社の株式を取得することを決意したと認定。
- ✓ 請求人は、平成19年7月26日にBに対してA社の財務調査を依頼。当該財務調査費用は、特定の有価証券を購入することを**決定した後に当該有価証券の購入に関連して支出される費用に該当し、取得価額に算入される。**

13

裁決例について

2 M&A取引におけるDDの重要性

例 (株)東芝の(当時)子会社Westinghouse Electric Company LLC.(WEC)によるStone&Webster,Inc.(S&W)の買収

3 法人税法施行令第119条1項1号

・ 取得価額は、その購入の対価（購入手数料その他その有価証券の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）とする

4 一般的なM&A取引における買収側のプロセス（相対取引）

対象会社の選定→FAなどの選定→守秘義務契約締結→基本合意書の締結
→法務・税務・財務等のDD→買収条件交渉→取締役会決議等の機関決定
→株式譲渡契約（最終契約）締結→株式譲渡の実行（クロージング）
〈参考〉「中小M&Aガイドライン」契約書サンプル

5 その他 令和4年10月5日裁決

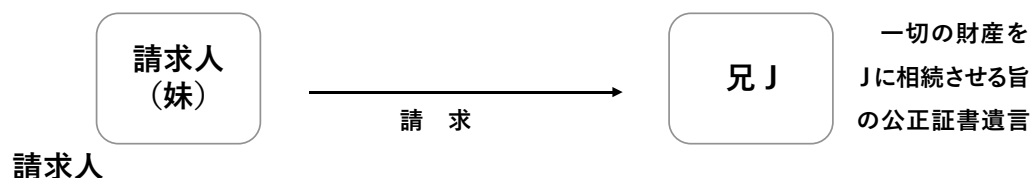
14

和解による解決金には価額弁償金以外の法的性質を有する金員が含まれていると認定（請求認容）

国税不服審判所令和6年7月3日 裁決

15

裁決例 事案



請求人	請求
H30/12/6	M家裁 遺産分割調停申立て
H31/3/29	M家裁 上記調停にて、Jに対し遺留分減殺請求の意思表示
R元/12/7 (本件訴訟提起)	N地裁 ①不法行為による返還請求権等に基づき金銭支払請求 ②所有権移転登記について、共有持分権に基づき更正登記手続請求 (主) 法定相続分 (予) 遺留分 ③有価証券等の財産が遺産であることの確認請求
R2/2/12	N地裁、本件訴訟を地裁に移送
R2/10/6	本件訴訟② (予) 請求の趣旨を価額弁償としての支払請求に変更
R4/3/●	本件訴訟上の和解が成立

16

事案の概要／基礎事実

(1) 事案の概要

本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）が請求人の兄を相手方とする訴訟において、訴訟上の和解が成立し、当該和解により兄から請求人に対して支払われることとなった解決金について、原処分庁が、当該解決金は遺留分減殺請求に基づく価額弁償金であって、当該金額のうち請求人の相続税の申告において課税価格に含まれていなかった金額を課税価格に算入する旨の相続税の更正処分を行ったところ、請求人が当該更正処分において課税価格に算入された金額は、遺留分減殺請求に基づく価額弁償金を超過する金額であって、損害賠償金に該当するものであるから相続税の課税価格に算入されないなどとして原処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令

(略)

(3) 基礎事実

当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 相続について

(イ) 請求人の父であるH（以下「本件被相続人」という。）は、平成28年6月〇日に死亡し、その相続（以下「本件相続」という。）が開始した。

なお、請求人は、同日、本件相続の開始を知った。

(ロ) 本件相続に係る法定相続人は、本件被相続人の長男であって請求人の兄であるJ及び本件被相続人の長女である請求人の2名である。

なお、本件被相続人の配偶者であり請求人及びJの母であるK（以下「母K」という。）は、平成25年6月〇日に死亡した。

ロ 本件被相続人の遺言について

(イ) 本件被相続人は、平成25年10月1日付で、同人が有する財産について、Jと請求人に等分にて相続させる旨の自筆証書遺言をした。

(ロ) 遺言者を本件被相続人とするL法務局所属公証人作成の平成26年4月2日付遺言公正証書（平成26年第〇号。以下、当該遺言公正証書による遺言を「本件公正証書遺言」という。）には、本件被相続人が同日までにした遺言は一切無効として撤回する旨及び被相続人が有する一切の財産をJに相続させる旨の記載があった。

17

事案の概要／基礎事実

ハ 遺留分減殺請求の意思表示について

請求人は、平成30年5月頃、本件公正証書遺言の存在を知り、同年12月6日、Jを相手方として、M家庭裁判所に遺産分割調停の申立てをした上で、平成31年3月29日、当該遺産分割調停において、Jに対し、遺留分減殺請求の意思表示をした。

ニ 訴訟について

(イ) 請求人は、令和元年12月7日、Jを被告とし、①主位的には、本件公正証書遺言は無効であり、本件相続について法定相続分に応じて本件被相続人の財産を相続したとして、予備的には、仮に本件公正証書遺言が有効であるとしても、遺留分減殺請求権を行使したとして、以下の請求をするとともに、②有価証券等の財産が本件被相続人の遺産であることの確認を求める訴え（以下「本件訴訟」という。）をN地方裁判所に提起した。

A Jが本件被相続人及び母K名義の預金を無断で引き出した上、本件被相続人の意思に基づかずに本件被相続人からJの子に対する教育資金贈与をしたとして、不法行為による損害賠償請求権又は不当利得返還請求権に基づき、主位的に約1,082万円、予備的に約643万円の支払請求

B 本件相続後に本件被相続人の不動産につきされた本件被相続人からJへの所有権移転登記について、共有持分権に基づき、主位的に、請求人及びJの持分を各2分の1ずつとする更正登記手続請求、予備的に、請求人の持分を4分の1、Jの持分を4分の3とする更正登記手続請求

(ロ) N地方裁判所は、令和2年2月12日、本件訴訟をP地方裁判所（以下、単に「裁判所」という。）へ移送する決定をした。

(ハ) 請求人は、令和2年10月6日、上記(イ)のBの予備的請求の趣旨を、以下の内容に変更する旨裁判所に申し立てた。

A 民法第1041条所定の遺贈の目的の価額の弁償としての約2,549万円の支払請求

B Jが上記Aの支払を行わない場合において、上記(イ)のBの不動産について、所有権の一部4分の1（請求人の持分）の移転登記手続請求

18

事案の概要／基礎事実

ホ 和解について

(イ) 裁判所は、令和3年11月30日、本件訴訟における請求人の代理人弁護士であるQ弁護士及び本件訴訟におけるJの代理人弁護士であるR弁護士に対し、和解案の金額として〇〇〇〇円を提示した。

Q弁護士は、同年12月4日、請求人に対し、上記和解案について、当事者双方の主張する遺産の額と裁判所が認定する遺産の額を対比するとともに、裁判所が認定する遺産の額を基に法定相続分、遺留分及び和解案の額を記載した和解検討用試算表（以下「本件試算表」という。）を添付した電子メールで報告した。本件試算表には、本件被相続人の遺産の額の合計金額は〇〇〇〇円、当該合計金額から相続債務2,164,522円を差し引いた残額は〇〇〇〇円、法定相続分の額は当該残額の2分の1の金額である〇〇〇〇円、遺留分額は当該残額の4分の1の金額である〇〇〇〇円及び和解案の金額は〇〇〇〇円である旨記載されていた。

(ロ) 令和4年3月〇日、請求人とJとの間で、訴訟上の和解（以下「本件和解」といい、本件和解に係る和解調書を「本件和解調書」という。）が成立した。

本件和解に係る和解条項は、要旨次のとおりである。

A Jは、請求人に対し、解決金として〇〇〇〇円（以下「本件解決金」という。）の支払義務があることを認める。

B Jは、請求人に対し、本件解決金を、令和4年4月15日限り、請求人代理人名義の普通預金口座に振り込む方法により支払う。ただし、振込手数料はJの負担とする。

C 請求人は、その余の請求を放棄する。

D 請求人及びJは、請求人とJの間には、本件に関し、本和解条項に定めるほかは何らの債権債務のないことを相互に確認する。

E 訴訟費用は各自の負担とする。

(4) 審査請求に至る経緯

イ 原処分庁所属の調査担当職員（以下「本件調査担当職員」という。）は、令和4年8月25日、請求人に対して、本件相続に係る相続税（以下「本件相続税」という。）の調査を開始した。

19

基礎事実／争点／当審判所の判断

ロ 請求人は、令和5年7月3日、遺留分減殺請求に基づく価額弁償金を取得したとして、本件解決金の一部について、別表の「申告」欄のとおり記載した本件相続税の申告書を原処分庁に提出し、本件相続税の申告をした。

なお、上記申告書に記載された各金額は、本件調査担当職員が、令和5年4月26日に、請求人に対して送付した相続税の申告書の様式に記載された各金額と同一であった。

ハ 原処分庁は、令和5年7月7日付で、請求人に対し、本件解決金について、その全額が本件被相続人の相続財産に対する遺留分減殺請求に基づく価額弁償金に該当するとして、別表の「更正処分」欄のとおり更正処分（以下「本件更正処分」という。）をした（以下、本件解決金（〇〇〇〇円）のうち、本件更正処分により増加した請求人の取得財産の価額に対応する金員（〇〇〇〇円）を「本件金員」という。）。

ニ 請求人は、上記ハの処分に不服があるとして、令和5年9月28日に、審査請求をした。

2 争点

本件金員は、請求人のJに対する遺留分減殺請求に基づく価額弁償金に該当するか否か。

4 当審判所の判断

(1) 遺留分減殺請求権について

民法第1028条に規定する遺留分とは、一定の相続人（遺留分権利者）のために法律上留保されるべき被相続人の財産の一定割合であり、その遺留分を侵害する遺贈がされたために、同法第1031条の規定に基づき、遺留分権利者がその受遺者に対して遺留分減殺請求をし、その目的物の返還を受けた場合、当該遺贈は当該減殺請求により遺留分を侵害する限度において失効し、受遺者が取得した権利はその限度で当然に当該減殺請求をした遺留分権利者に帰属することになるから、遺留分権利者が現物返還を受けた当該目的物は、相続税法第2条《相続税の課税財産の範囲》第1項に規定する「相続又は遺贈により取得した財産」に該当し、相続税の課税財産になる。

20

当審判所の判断

また、民法第1041条の規定に基づく**価額弁償は、この現物返還に代わるものであるから、受遺者が現物返還に代えて価額弁償をした場合において遺留分権利者が取得した弁償金も、同様に、相続税法第2条第1項に規定する「相続又は遺贈により取得した財産」に該当し、相続税の課税財産になると解するのが相当である。**

遺産全部を包括的に特定の相続人に相続させる旨の遺言による相続が遺留分減殺請求の対象となる場合においても、遺贈が遺留分減殺請求の対象となる場合と別異に解する理由はないから、以上と同様に解するのが相当である。

そして、遺留分の算定の基礎となる財産の価額の合計額（以下「基礎財産合計額」という。）は、被相続人が相続開始の時において有した財産の価額にその贈与した財産の価額を加えた額から債務の全額を控除して算定され（民法第1029条第1項）、遺留分権利者全員の総体的遺留分は、基礎財産合計額に民法第1028条が規定する遺留分の割合を乗じることによって算定される。さらに、遺留分権利者の各自の個別的遺留分は、総体的遺留分に法定相続分（民法第900条）の割合を乗じることによって算定される（民法第1044条）。

(2) 認定事実

Q弁護士及びR弁護士は、本件訴訟の過程において、請求人及びJが主張する遺留分額を記載した各財産一覧表を作成した。各財産一覧表には、請求人が主張する基礎財産合計額は〇〇〇〇円、当該合計額を前提とした請求人の遺留分額が〇〇〇〇円であり、Jが主張する基礎財産合計額は〇〇〇〇円、当該合計額を前提とした請求人の遺留分額が〇〇〇〇円であると記載されていた。

(3) 本件解決金に関するQ弁護士及びR弁護士の申述等

イ Q弁護士が、令和5年6月23日に本件調査担当職員に対し申述した内容及び同日付で作成し、本件調査担当職員に提出した書面の内容は、おおむね次のとおりである。

(イ) 本件解決金の金額は、最終の和解協議において、裁判官が、本件公正証書遺言が有効であることを前提とした上で、損害賠償請求もしている兄妹間の関係をも考慮し、遺産の額をJの相続税の申告額より多めに見積もり、かつ、遺留分割合をある程度無視して遺留分額を超える財産が請求人に渡るように調整したものである。

(ロ) 本件試算表は、Q弁護士が作成したものであるが、相続債務を含む本件被相続人の遺産の額と和解案の金額（本件解決金の金額）は裁判官より伝えられたものである。

21

当審判所の判断

ロ R弁護士が、令和5年6月22日に本件調査担当職員に対し申述した内容及び本件訴訟において和解案が提示された際にJに送付した報告書の記載内容は、おおむね次のとおりである。

(イ) 本件訴訟においては、請求人の損害賠償請求については認定されず、遺留分のみが検討されることになった。

(ロ) 本件解決金の金額は、裁判所が提示した本件被相続人の遺産の額の合計金額約〇〇〇〇円にJの特別受益約〇〇〇〇円を加え、相続債務117,578円を差し引いた残額の4分の1の金額に遅延利息相当額（年利〇パーセント、約3年分の約〇〇〇〇円）を加算して最終的に微調整した金額であり、それで和解に応じたと思う。

(4) 検討

本件金員は、本件解決金の一部であることから、本件解決金の性質について、以下、検討する。

イ 本件和解調書の内容について

本件和解調書には、上記1の(3)のホの(ロ)のとおり、本件解決金が遺留分減殺請求に基づく**価額弁償金であることを示す記載はないから、本件和解調書の記載からは、本件解決金の法的性質を判断することはできない。**

ロ 本件訴訟における請求人の主張について

上記1の(3)のニの(イ)のとおり、請求人は、本件訴訟において、予備的請求として遺留分減殺請求を主張しているが、主目的には、**本件公正証書遺言は無効であることを前提として、本件相続について法定相続分に応じて本件被相続人の財産（その中には本件被相続人のJに対する不法行為による損害賠償請求権等が含まれている。）を相続したと主張していることから、予備的な主張を根拠にして本件解決金の全額が遺留分であると判断することもできない。**

ハ 和解に至る経緯について

上記(2)のとおり、各財産一覧表には、請求人が主張する請求人の遺留分額が〇〇〇〇円であり、Jが主張する請求人の遺留分額が〇〇〇〇円であると記載されているところ、その中間の金額は、〇〇〇〇円となり、本件解決金の金額〇〇〇〇円と近似している。しかしながら、上記(2)のとおり、各財産一覧表は、Q弁護士及びR弁護士が、本件訴訟の過程において、双方の主張を記載して作成したものにすぎない。

22

当審判所の判断

そして、裁判所は、最終的には、上記1の(3)のホの(イ)のとおり、令和3年11月30日、本件解決金の金額を提示しているところ、上記(3)のイの(イ)のQ弁護士の申述等によると、本件解決金は、損害賠償請求もしている兄妹間の関係をも考慮して、遺留分額を超える金額として算出されたことになるのに対して、同口のR弁護士の申述等によると、請求人の損害賠償請求については認定（考慮）されなかったものの、本件解決金には遺留分に係る遅延利息相当額が含まれていることになる。

本件解決金の算定根拠に関する上記のようなQ弁護士及びR弁護士の申述等の内容からすると、本件解決金の中に、請求人の遺留分減殺請求に基づく価額弁償金が含まれていること自体は認められるものの、上記の各申述等の内容に相当程度の齟齬がみられることに鑑みると、本件訴訟の担当裁判官が、本件解決金のうち、どの部分を遺留分減殺請求に基づく価額弁償金とし、どの部分をそれ以外の性質のものと考えていたのかは定かではないといわざるを得ない。

そうすると、少なくとも本件解決金の全額が遺留分減殺請求に基づく価額弁償金であると認めることはできない。

二 当審判所に提出された他の証拠資料等について

当審判所に提出された他の証拠資料等においても、**本件解決金の全額が遺留分減殺請求に基づく価額弁償金であると認めるに足りる客観的な証拠はない。**

ホ 小括

以上のことから、本件解決金は、その全額が遺留分減殺請求に基づく価額弁償金であると認めるに足りる客観的な証拠はなく、**価額弁償金以外の法的性質を有する金員が含まれていることを否定できない。**

したがって、**本件金員が、請求人のJに対する遺留分減殺請求に基づく価額弁償金に該当すると断定することはできず、その法的性質は不明であるといわざるを得ないし、その中に遺留分減殺請求に基づく価額弁償金に該当する金員が含まれているとしても、当該金員が幾らであるのかも定かではない。**

(5) 原処分庁の主張について

イ 原処分庁は、上記3の「原処分庁」欄の(2)のとおり、①請求人は、本件訴訟における予備的請求において、遺留分に基づく価額弁償として、合計約3,193万円を請求していたことからすると、自己の個別的遺留分の額を当該請求額であると認識していたと認められること、②Jは、原処分庁に対し、本件解決金の金額は、各財産一

23

当審判所の判断

覧表における請求人及びJがそれぞれ主張した遺留分算定の基礎となる財産を基に算出した遺留分額の中間の金額である旨を主張しており、本件和解後に本件解決金の全額が請求人の個別的遺留分であることを前提として行動していたことから、本件解決金の全額が価額弁償金に該当する旨主張する。

しかしながら、**そもそも、原処分庁は、請求人の遺留分額の算定の根拠となる基礎財産合計額を明らかにしておらず、その結果、本件解決金の法的性質は不明であるといわざるを得ないところ、上記(4)の口のとおり、請求人による遺留分減殺請求の主張は予備的な主張にすぎないから、当該主張を根拠にして本件解決金の全額が遺留分減殺請求に基づく価額弁償金であると判断することはできない。**

また、Jが本件和解後に本件解決金の全額が請求人の個別的遺留分であることを前提として行動していたとしても、上記(3)の口のR弁護士の申述等によると、**Jは、少なくとも本件和解の時点においては、本件解決金には遺留分減殺請求に基づく価額弁償金以外のものが含まれていると認識していたことになる。**そのため、本件和解当時のJの認識を前提にしたとしても、本件解決金の全額が遺留分減殺請求に基づく価額弁償金であると認めることはできない。

したがって、原処分庁の主張は採用できない。

ロ 原処分庁は、上記3の「原処分庁」欄の(4)のとおり、仮に、本件解決金が、遺留分減殺請求に基づく価額弁償金に該当しないとしても、本件和解は、実質的には遺産分割であるといえ、その場合、本件解決金は、遺産分割に基づく代償金に該当するから、本件金員の額は、本件相続に係る請求人の相続税の課税価格を構成する旨主張する。

しかしながら、遺産の分割に関する事件は、法令により家庭裁判所の管轄に属するところ、**本件和解は、上記1の(3)の二及びホのとおり、地方裁判所で行われているから遺産分割に係る和解ではないことは明らかである。また、請求人とJとの間で、本件相続に係る遺産分割の合意があったと認めるに足りる証拠はないのであるから、本件解決金が遺産分割に基づく代償金であると認めることはできない。**

したがって、原処分庁の主張には理由がない。

24

当審判所の判断

(6) 原処分適法性について

上記1の(3)のイの(イ)からすると、本件相続税の法定申告期限は平成29年4月〇日であるところ、上記1の(4)のハのとおり、原処分はそこから5年経過後の令和5年7月7日に行われているから、通則法第70条第1項第1号が規定する更正の除斥期間を経過して行われたものである。そのため、本件において、原処分が適法に行われたといえるためには、原処分が更正の特則である相続税法第35条第3項本文及び同項第1号の要件を満たす必要がある。

この点、原処分庁は、本件和解により、Jが請求人に対し遺留分減殺請求に基づく価額弁償金として本件解決金を支払うことが確定したことは、相続税法第32条第1項第3号の事由（遺留分による減殺の請求に基づき弁償すべき額が確定したこと）に該当するとして、本件相続に係るJの相続税について、同号の規定によるJの更正の請求に基づく更正をし、一方、請求人に対しては、同法第35条第3項本文及び同項第1号の要件を満たすとして本件更正処分をしたと解される。

そして、相続税法第35条第3項本文の規定による更正は、税務署長が同法第32条第1項第3号の規定による更正の請求に基づく更正をした場合であることを要件としているのであるから、当該要件は、同号所定の事由が認められることを前提とするものである。

しかしながら、上記(4)のとおり、**本件金員は、遺留分減殺請求に基づく価額弁償金であると断定することはできないのであるから、本件金員について、遺留分による減殺の請求に基づき弁償すべき額が確定したとはいえず、上記Jの更正の請求については相続税法第32条第1項第3号の事由があるとは認められない。**

したがって、**原処分は、相続税法第35条第3項第1号の要件を満たさないから、違法であり、その全部を取り消すべきである。**

(7) 結論

よって、審査請求には理由があるから、原処分の全部を取り消すこととする。

第2 税務訴訟事例

26

誤納金還付請求における和解金の性質の主張立証責任は請求者にあると判断（納税者敗訴）

大阪地裁地裁平成27年4月17日
判決

27

主文と請求／事案の概要

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。

第2 事案の概要

- 1 本件は、原告が、訴訟上の和解に基づく和解金の支払の際、所得税法183条1項所定の源泉徴収義務（以下、「源泉徴収義務」という。）を負っていたことを前提として、上記和解金について、同法185条1項所定の源泉徴収すべき所得税（以下「源泉所得税」という。）に相当する金額を被告に納付したが、上記和解金の性質は所得税法28条1項に規定する給与等ではなく原告は源泉徴収義務を負わないから上記納付に係る金員は誤納金である旨主張して、被告に対し、国税通則法56条1項に基づき、上記金員22万8226円及びこれに対する税務署長がその誤納の事実の確認をした日（国税通則法58条1項3号、国税通則法施行令24条2項2号）とする訴状送達の日（平成26年5月14日）の翌日から起算して1月を経過した日である平成26年6月15日から支払済みまで国税通則法58条1項、租税特別措置法95条、93条2項に規定する年1.9%の割合による還付加算金の支払を求める事案である。
- 2 **前提事実（顕著な事実、当事者間に争いのない事実並びに証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定できる事実）**
 - (1) 原告は、印刷業等を目的とする株式会社である。
 - (2) 乙（以下「乙」という。）は、原告を被告として訴えを提起したが（大阪地方裁判所平成●●年（○○）第●●号）、原告との間で、平成25年7月●日の同訴訟第7回弁論準備手続期日において、以下の内容のとおり、訴訟上の和解（以下「本件和解」という。）をした。（甲1）
 - ア 原告は、乙に対し、「**本件解決金として130万円の支払義務**」があることを認める（1項）。
 - イ 原告は、乙に対し、上記アの金員を、同月末日限り、弁護士（預り口）名義の普通預金口座に振り込む方法により支払う。ただし、振込みにかかる費用は原告の負担とする（2項）。
 - ウ 乙は、その余の請求を放棄する（3項）。
 - エ 乙及び原告は、乙と原告の間には、本和解条項に定めるもののほかには一切債権債務がないことを相互に確認する（4項）。

28

当裁判所の判断

- オ 訴訟費用は、各自の負担とする（5項）。
- (3) 原告は、乙に対し、同月31日、本件和解に基づく和解金（以下「本件和解金」という。）として、107万1774円を支払った。
 - (4) 原告は、被告（城東税務署）に対し、同年8月12日、本件和解金に係る源泉所得税として、22万8226円を納付した。（乙1）
 - (5) 原告は、平成26年5月1日、本件訴訟を提起した。（顕著な事実）

第3 当裁判所の判断

- 1 **源泉所得税として納付した金員について、源泉徴収義務を負わないことを理由として、国税通則法56条1項に基づく誤納金還付請求をする場合には、当該還付請求権を有していると主張する者が、源泉徴収義務を負わないことについての主張立証責任を負っていると解すべきである。**

したがって、本件において、原告が乙に対して平成25年7月31日に支払った本件和解金が所得税法28条1項に規定する給与等ではなく、原告が源泉徴収義務を負わないことについては、原告が立証責任を負っているところ、本件全証拠によってもこれを認めるに足りない（なお、上記2（2）のとおり、本件和解金は訴訟上の和解に基づく金員であって、本件和解金の名目が「本件解決金」となっており、本件和解にはいわゆる清算条項が存在しているが、それらのことから直ちに、本件和解金が所得税法28条1項に規定する給与等ではないと認めることはできない。）。
- 2 **結論**

以上によれば、原告の請求は理由がないのでこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

29

訴訟上の和解に基づく解決金の法的性質を損害賠償金であると認定 (納税者敗訴)

東京地裁令和2年8月6日判決
東京高裁令和3年3月11日判決

30

主文／事案の概要

【地裁】

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。

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。

31

前提事実

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。

32

前提事実

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」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（〇〇）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

33

前提事実

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）に対するその他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。

34

前提事実／争点

(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。

35

当裁判所の判断

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めるところ、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1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

略

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」**であると定めているものの、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」等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

36

当裁判所の判断

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

37

当裁判所の判断

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。

38

当裁判所の判断

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えることができる。

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年判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えるべきである。

39

当裁判所の判断

(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と認められない**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えることはできず、**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。

40

当裁判所の判断

【高裁】

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。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、本件各更正処分等は適法であり、控訴人の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、次項に当審における控訴人の補充主張に対する判断を付加するほか、原判決の「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。（略）

2 当審における控訴人の補充主張に対する判断

(1) 本件和解当事者の真意等の検討の誤りに関する主張について

控訴人は、控訴人（本件別訴の代理人弁護士）において、本件解決金への課税を回避するため、顧問税理士兼公認会計士の助言により、わざわざ本件和解条項第2項を挿入し、これを本件乙氏所有株式の売買代金の減額として取り扱うことを意図していたことは明らかである一方、乙氏らは、損害賠償責任を認めることに対して一貫して非常に強い抵抗感を示し、本件解決金が損害賠償であることを明確に否定する立場を採っていた上、最終的に本件和解条項第2項について本件別訴原告ら案をそのまま受け入れることを選択したとの本件和解に至る経緯等を踏まえれば、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の返還であると認められるべきことは明らかであるのに、原判決が、本件解決金について、少なくとも控訴人の真意ではありえない損害賠償金と認定したのは誤りであると主張する。

原判決第3の2（2）及び証拠（甲22の2、23ないし26、28ないし32、乙24、29）によれば、本件和解に至る経緯等の中で、控訴人は、本件解決金に課税されることを可能な限り回避するため、控訴人の公認会計士及び税理士の助言を踏まえ、第2項を新たに加えることなどを内容とする本件別訴原告ら案を提示したところ、当初乙氏らは、D弁護士を通じて第2項の内容に難色を示して対案である被告ら案を

41

当裁判所の判断

提示したものの、第4回和解期日において第2項を挿入する趣旨が本件解決金に対する課税を回避できる可能性が高いことにあるとの説明を裁判所から受け、最終的に第2項の内容をそのまま受け入れて本件和解に合意したとの事実が認められる。そうすると、本件和解条項第2項の内容である「**本件解決金の支払は控訴人による対象会社の株式の取得価額が過大であったことを理由とするものであること**」を本件和解の合意内容とする趣旨が**本件解決金への課税を可能な限り回避するためであったことについては、当事者間に共通の認識があったもの**と認められる。

しかし、更に進んで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（一部返還）であったというのであれば、本件解決金への課税を極力回避したいという認識を超えて、**同株式の売買契約の当事者である控訴人と乙氏との間において代金減額に関する具体的な話し合いがもたれて然るべきであるし、より端的に、本件和解条項第2項において、本件解決金の支払が本件乙氏所有株式の売買代金の減額（一部返還）を理由として行われたことを明記すれば足りる。**ところが、本件別訴の原告らによって本件別訴原告ら条項案の提案がされたのは、本件和解が成立した第4回和解期日のわずか2日前である平成27年12月7日のことであり、その内容を基に本件解決金の法的性質が当事者間で具体的に議論されたという経緯も見当たらない。また、乙氏らの検討の結果として、早期に本件別訴を終結するために本件別訴原告ら条項案の第2項をそのまま受け入れるに至ったことが認められるものの、それを超えて、**乙氏と控訴人との間に本件乙氏所有株式の売買代金を減額するとの合意が明示又は黙示に成立したとの事情はうかがわれない。**

かかる事情に加え、**本件別訴の内容（訴訟物）及び経緯や、本件和解において、本来本件乙氏所有株式の売買代金の返還債務を負うはずのない丙氏や丁氏が本件解決金の連帯支払債務を負っていること、丙氏及び丁氏が本件解決金の債務の履行として本件解決金の一部を現実に支払っていること**等原判決説示の諸事情に照らすと、本件解決金の法的性質が損害賠償ないし損害賠償により近い性質のものであると認めるのが相当である。

なお、乙氏側は、本件解決金が損害賠償の名目で支払われるのを避けたいとの意向を有し、本件和解交渉において、本件解決金の支払が「控訴人による対象会社の株式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」とするものである旨を本件和解調書に記載することを希望したことがうかがわれる（甲21、弁論の全趣旨）。しかし、本件別訴や本件和解の経緯、本件和解条項の内容、本件解決金の金額に加え、**乙氏自身が、国税局職員からの聴取に対し、本件解決金は損害賠償に対する解決金であると理解し、本件乙**

42

当裁判所の判断

氏所有株式の売買対価の一部を返還するものであるとの認識は有していなかったと供述していること（乙23）も考慮すると、乙氏側が前記の意向を有していたことを踏まえても、本件解決金が損害賠償ないしこれに近い性質を有するものであるとの前記認定判断は左右されないというべきである。したがって、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の返還であるとの控訴人の主張は採用することができない。

(2) 本件和解調書の記載に基づく検討や本件和解の経緯等に基づく検討等の誤りに関する主張について

ア 控訴人は、原判決の本件和解調書の記載に基づく検討について、①乙氏らが連帯して債務を負担することとなったのは、乙氏らから提案があり控訴人が特に異議を述べる必要がなかったからそのまま本件和解条項に反映されただけにすぎないし、②本件和解条項第2項において対象となる株式が本件乙氏所有株式に限定されていないが、本件和解に至る経過等に照らせば、第2項の文言上は本件乙氏所有株式を指すと解釈するのが合理的であるから、原判決の認定・判断には誤りがある旨主張する。

しかし、①本件乙氏所有株式の売買代金の一部返還であることに控訴人が強く固執していたのであれば、損害賠償の連帯債務と解釈される可能性が極めて高い本件和解条項第1項等を法律の専門家である本件別訴の原告ら代理人弁護士や企業会計及び税務の専門家である控訴人の公認会計士がそのまま採用していたのは不可解であるし、その点に関して「乙氏らから提案があり控訴人が特に異議を述べる必要がなかったからそのまま本件和解条項に反映されただけにすぎない」旨の控訴人の上記主張は説得力に欠けるといわざるを得ない。

また、②本件和解に至る経過等に照らしても、本件別訴原告ら条項案を基に本件解決金の法的性質が当事者間で具体的に議論された経緯も見当たらず、乙氏と控訴人との間に本件乙氏所有株式の売買代金を減額するとの合意が明示又は黙示に成立したとの事情はうかがわれないことは、前記(1)に説示のとおりである。そうすると、本件和解条項第2項の「対象会社の株式の取得対価が過大であった」との文言について、本件乙氏所有株式を指すと限定解釈することが合理的であるとも認められない。そもそも、本件和解条項第2項の内容である「本件解決金の支払は控訴人による対象会社の株式の取得価額が過大であったこと」を理由とするとの文言は、本件解決金の法的性質が損害賠償の実質を有することとも十分に整合することにも留意する必要がある（本件別訴では損害賠償額の内訳として、控訴人による対象会社の株式取得に係る支払が過大であったことを理由とする損害賠償金がそのほとんどを占めている。）。

43

当裁判所の判断

したがって、控訴人の上記主張を採用することはできない。

イ 控訴人は、原判決の本件和解の経緯等に基づく検討について、①本件和解に至る経過等からすれば、本件解決金の条項（第1項及び第2項）は、本件別訴の訴訟物から切り離されたものであることは明らかであり、②本件和解条項第2項に損害賠償との文言がないことからすれば、本件解決金が売買代金の減額分の返還であることは明らかである。また、③丙氏及び丁氏が連帯債務を負担することは、平成27年11月の時点で既に確定していたことであるから、その後、本件解決金の法的性質が定まったからといってこれを覆すだけの合理的な理由は見出し難いというべきである。さらに、④本件和解当時、乙氏らの真意は本件解決金の法的性質を売買代金の減額分の返還とすることにあつたとみるべきであるから、これらの事情に照らすと、原判決の認定・判断は誤りであるなどと主張する。

しかし、①少なくとも平成27年12月7日に本件別訴原告ら条項案が提示されるまで、本件解決金の法的性質が和解協議の俎上に載ったことはなく（甲23ないし25、28、29、乙29）、それ以降、本件乙氏所有株式の売買代金の減額について当事者間で具体的に議論された経緯は認められない（弁論の全趣旨）。また、②第4回和解期日において、本件解決金が売買代金の減額分の返還であるとの明示的な説明もされなかった（甲22の2、乙29）のであるから、これらの本件和解に至る経過等に照らしても、第2項の文言から本件解決金は売買代金の減額分の返還であるとの趣旨が明らかであるとはいえないというべきである。

また、③本件乙氏所有株式の売買代金の一部返還であることに控訴人が強く固執していたというのであれば、損害賠償の連帯債務と解釈される可能性が極めて高い本件和解条項第1項等を控訴人側がそのまま採用していたのは不可解であることは、前記アに説示のとおりである。そして、第2項を挿入した目的が本件解決金に対する課税の回避ということにあつたのであれば、むしろ、本件解決金の法的性質が定まった後に、本件和解条項第1項及び第2項の文言を含め、和解条項全体の整合性を図るのが自然かつ合理的というべきであって、本件解決金の法的性質が定まったからといって連帯支払義務を覆すだけの合理的な理由は見出し難いとの控訴人の前記主張は理解し難い。

さらに、④本件和解当時、乙氏らの真意は本件解決金の法的性質を売買代金の減額分の返還とすることにあつたことを裏付ける的確な証拠はない。

44

当裁判所の判断

証拠（甲23、乙24、29）及び弁論の全趣旨によれば、確かに、乙氏らは、当初、損害賠償責任を認めることに対して強い抵抗感を示し、本件解決金が損害賠償であることを明確に否定する立場を採っていたことがうかがわれる。しかし、本件別訴において和解協議が開始された平成27年11月以降、乙氏らにおいて本件別訴の終局を目指して積極的に和解成立に向けた譲歩を重ねていた事実が認められる（甲22の2、24ないし29、乙29）から、乙氏らが、**本件解決金の法的性質が最終的に損害賠償金の実質を有すると解釈されることを甘受して和解合意に至ったとしても不自然とはいえない**。その点は措くとしても、**本件別訴原告ら条項案が提示されて以降、これを基に本件解決金の法的性質が当事者間で議論された形跡も見当たらず、乙氏と控訴人との間に本件乙氏所有株式の売買代金を減額（一部返還）するとの合意が明示又は黙示に成立したとの事情はうかがわれない**ことは、これまで繰り返して説示したとおりである。加えて、先にも指摘したとおり、証拠（乙23）によれば、**乙氏自らが、国税局職員からの聴取に際し、本件解決金が損害賠償に対する解決金であると理解しており、乙氏所有株式の売買対価を返還したものではないとの認識を述べている**ことも考慮すると、本件和解当時、本件解決金の支払に関する乙氏らの真意が本件乙氏所有株式の取得対価の一部の返還にあつたと解することはできないというべきである。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

※その他、和解金の性質が問題となりやすいケース

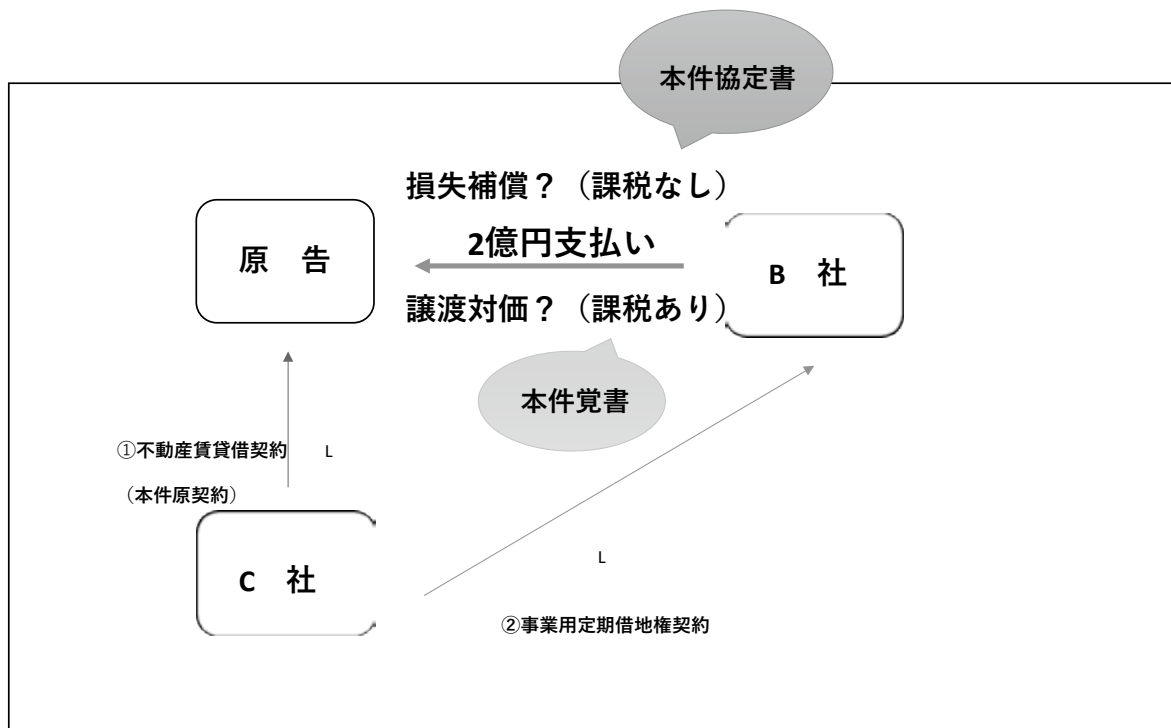
45

賃貸借契約解除に伴い支払われた
金銭は資産の譲渡等の対価ではな
いと認定（納税者勝訴）

広島地裁令和6年1月10日判決

46

裁判例事案



47

裁判例時系列

H24/07/30	原告とC社 本件不動産の賃貸借契約（本件原契約）を更新（期間10年：R4/07/30まで）
H31/02頃～	原告 本件不動産からの撤退を検討、同業者を探すよう依頼するも見つからず、B社と協議開始
H31/04/19	原告とB社 「本件協定書」を締結（物件移転等補償契約）～通常生じる損失に対する補償として2億円（①本件協定締結時2000万円、②本件不動産引渡し時 1億8000万円）を支払う。
H31/04/19	B社→原告 2000万円振込
H31/04/19～	原告 C社や地権者らに、本件不動産からの撤退、およびB社が本件土地に出店する意向である旨を伝える。以後、B社が本件土地上で開店することに向けて契約内容等の協議開始。C社や地権者から、原告撤退後も賃料を保障するよう要望が出される。
R1/08/28	原告、B社及びC社 「本件覚書」を締結（本件原契約上の地位を、R1/09/01より原告からB社に移転）
R1/8/29	B社→原告 1億8000万円振込
R3/02/22	B社とC社 本件土地につき事業用定期借地権設定契約締結

48

主文と請求／事案の概要

主文

- 1 処分行政庁が、原告に対し、令和3年6月29日付けでした、平成31年1月1日から令和元年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち納付すべき消費税額553万8800円及び納付すべき地方消費税額156万2200円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 訴訟費用は被告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

主文同旨

第2 事案の概要等

1 事案の概要

パチンコ店を営む原告は、平成31年1月1日から令和元年12月31日までの課税期間（以下「本件課税期間」という。）の消費税及び地方消費税に係る確定申告をする際、株式会社B（以下「B社」という。）から受け取った2億円（以下「本件金銭」という。）は、原告がC社（以下「C社」という。）との賃貸借契約を解除し、目的不動産から退去撤退することに伴い支払われた損失補償金であるとして、本件金銭を課税標準額に含めなかった。これに対し、処分行政庁は、本件金銭は、原告の賃借人としての地位をB社に譲渡したことへの対価であり、消費税法2条1項9号の「課税資産の譲渡等」の対価の額に該当するとして更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「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。）を行った。

本件は、原告が本件各処分の取消しを求める事案である。

2 関係法令等の定め

本件に関する法令等の定めは、以下に規定するもののほかは、別紙1に記載のとおりである。

(1) 消費税法

49

関係法令等の定め

ア 2条1項

同項は定義規定であり、8号において、「資産の譲渡等」とは「事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供（略）」をいうと定め、9号において、「課税資産の譲渡等」とは「資産の譲渡等」のうち、6条1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいうと定め、12号において、「課税仕入れ」とは「事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供を受けること」をいうと定めている。

イ 4条1項

国内において事業者が行った資産の譲渡等には消費税を課すると定めている。

ウ 28条1項

課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。）と定めている。

エ 30条1項1号

事業者が、国内において行う課税仕入れについては、当該課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額を控除する旨定めている。

(2) 国税通則法（以下「通則法」という。）

通則法65条1項は、期限内申告書が提出された場合において、更正があったときは、当該納税者に対し、その更正に基づき納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨規定している。

(3) 消費税法基本通達（乙1。以下「通達」という。）

50

関係法令等の定め／前提事実

ア 5-1-3（資産の意義）

通達5-1-3は、消費税法2条1項8号に規定する「資産」とは、取引の対象となる一切の資産をいうから、棚卸資産又は固定資産のような有形資産のほか、権利その他の無形資産が含まれることに留意する旨定めている。

イ 5-2-1（資産の譲渡の意義）

通達5-2-1は、消費税法2条1項8号に規定する「資産の譲渡」とは、**資産につきその同一性を保持しつつ、他人に移転させること**をいう旨定めている。

ウ 5-2-7（建物賃貸借契約の解除等に伴う立退料の取扱い）

通達5-2-7は、**建物等の賃借人が賃貸借の目的とされている建物等の契約の解除に伴い賃借人から収受する立退料は、賃貸借の権利が消滅することに対する補償、営業上の損失又は移転等に要する実費補償などに伴い授受されるものであり、資産の譲渡等の対価に該当しない旨定めており、同通達注書は、建物等の賃借人たる地位を賃借人以外の第三者に譲渡し、その対価を立退料等として収受したとしても、これらは建物等の賃借権の譲渡に対する対価として受領されるものであり、資産の譲渡等の対価に該当することになるから留意する旨定めている。**

3 前提事実（当事者間に争いが無い事実、当裁判所に顕著な事実並びに後掲の証拠及び弁論の全趣旨によって容易に認定できる事実）

(1) 当事者等

ア 原告は、パチンコ店を含む遊技場の経営等を目的とする法人であり、C社から土地及び建物を借り受けてパチンコ店を営んでいた（乙2）。

イ C社は、店舗の賃貸等を目的とする法人である（乙3）。

ウ B社は、中古自動車販売業を営む法人である（乙9）。

51

前提事実

(2) B社の原告に対する2億円(本件金銭)の支払いに至る経緯

ア C社は、かねてより、**広島市内の土地(以下「本件土地」という。)**をその地権者ら(以下、同地権者らから所有権や共有持分権を承継した者を含めて「本件各地権者」という。なお、本件各地権者の一部はC社の株主である。)から借り受けていたところ、**昭和62年7月7日、原告に対し本件土地及び同土地上新築する建物(以下、「本件建物」といい、本件土地と併せて「本件不動産」という。)をパチンコ店として賃貸する旨の契約(以下「本件原契約」という。)を原告との間で締結し、同年11月2日に本件建物を建築した。**本件原契約は平成14年7月29日及び平成24年7月30日に更新され、同日の更新では、賃貸借の期間を同日から起算して10年間、賃料を1か月275万円(税込288万7500円)とすることとされた。(乙4～乙8)

イ 原告は、B社が本件土地の利用を希望したことから、本件原契約を解除した上で、本件建物を撤去し本件土地から退去することとなった。そこで、原告及びB社は、**平成31年4月19日付け「物件移転等に関する協定書」及び同日付け「覚書」(以下、これらの文書を「本件協定書」という。)を作成し、記載内容について協定した(以下、同協定を「本件協定」という。)**。本件協定書には、**原告が本件原契約の合意解除を行い、B社と本件各地権者及びC社との間で新たな賃貸借契約を締結すること、B社から原告に対し、本件原契約解約日の確定に伴い通常生じる損失に対する補償として、本件協定締結時に2000万円、本件不動産の引渡し時に1億8000万円を支払うこと等が記載されている。**(甲3、乙10)

ウ 平成31年4月19日、B社から、原告名義の預金口座に2000万円が振り込まれた(乙11)。

エ 原告、B社及びC社は、**令和元年8月28日付け「契約上の地位承継に関する覚書」(以下「本件覚書」という。)を作成し、その記載内容について合意した(以下、同合意を「本件覚書合意」という。)**。本件覚書には、**原告、B社及びC社は、本件原契約に基づく原告の契約上の地位の一切(以下「本件原契約上の地位」という。)を、同年9月1日をもって、原告がB社に承継することに合意すること、本件原契約をB社の営業開始日をもって合意解約すること、B社とC社は、同営業開始日を始期とする事業用定期借地権(30年)を設定することを約し、同年12月27日までに事業用定期借地権設定契約を締結すること等が記載されている。**(乙14)

オ B社は、令和元年8月29日、原告名義の預金口座に**1億8000万円を振り込んだ(乙11)**。同日に振り込まれた1億8000万円及び前記ウの平成31年4月19日にB社が原告名義の預金口座に振り込んだ2000万円を**併せた2億円が本件金銭である。**)。 52

前提事実

(3) 本件訴訟に至る経緯

ア 原告は、処分行政庁に対し、法定申告期間内である令和2年2月27日に、本件課税期間の消費税及び地方消費税につき、納付すべき消費税額を553万8800円、納付すべき地方消費税額を156万2200円とする納税申告を行った(乙17)。

イ 処分行政庁は、**本件金銭は、消費税法2条1項9号の「課税資産の譲渡等」に該当するため、同金銭の税抜き金額である1億8518万5185円を本件課税期間の課税標準額に加算するべきであるとして、令和3年6月29日付けで、原告に対し、本件課税期間の消費税及び地方消費税につき、納付すべき消費税額を1720万5500円、納付すべき地方消費税額を471万0300円とする本件更正処分及び過少申告加算税の額を186万6500円とする本件賦課決定処分をした(甲1)。**

ウ 原告は、令和3年8月30日、本件各処分不服があるとして、国税不服審判所長に対し、審査請求を行った。

これに対し、国税不服審判所長は、令和4年8月23日付けで、前記審査請求を棄却する旨の決定をした。(甲2)

エ 原告は、令和5年2月17日、本件訴訟を提起した。

4 争点及び争点に関する当事者の主張

本件の争点は、本件各処分の適法性であり、具体的には、**本件金銭が消費税法4条1項、28条1項の課税対象になるか否か、すなわち、本件金銭が同法2条1項8号の「資産の譲渡等」の対価に当たるか**であり、これに関する当事者の主張は、以下のとおりである。

(中略)

当裁判所の判断

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記第2の3記載の前提事実、後掲各証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認定できる。

- (1) 原告とC社は、原告が本件不動産をパチンコ店として利用することを目的として賃貸する旨の契約（本件原契約）を締結し、以降、更新を重ねていた。最後の更新は平成24年7月30日にされていたところ、同更新により定められた期間満了までの期間は同日から10年、本件原契約の賃料は1か月275万円（税込288万7500円）であった。（乙5の1～乙5の3）
- (2) 原告は、パチンコ業界への規制強化により集客力を失い、売上が減少していったことから、平成31年2月頃、本件不動産を利用する際に負担した営業権等の費用の回収を目的として、本件不動産から撤退することを検討するようになり、株式会社D（以下「D社」という。）に対し、本件不動産において引き続きパチンコ店を営業する同業者を探そう依頼した。一方で、中古自動車販売業を営むB社は、かねてより広島市内に大型店舗を出店したいと考えており、希望に合った国道に面した広い土地を探していたところ、D社から原告が本件土地から撤退することを検討しているとの情報を得たため、本件土地のみの利用を希望した。原告は、本件不動産の利用を希望する同業者が現れないことから、B社との協議に応じることにしたが、その結果、パチンコ店舗用各種設備の撤去等をし、かつ営業権等を消滅させざるを得なくなり、相当の損失が生じることとなるため、B社にその補填を求めた。B社は、これに応じることにして、立退料としてどの程度の額を支払えるかの検討に入った。（甲5、甲8、乙9）
- (3) 原告とB社は、D社の立会いの下、平成31年4月19日付けで本件協定書を作成し、本件協定を締結した。本件協定書の記載内容は以下のとおりである。なお、B社は、本件協定に先立ち、同社が原告に対し本件協定に基づき2億円を支払うことの可否について社内稟議を行っているところ、同社内稟議の申請データには、「標題」として「広島市物件立ち退き料」、購入品目（非課税）として「立ち退き料」、「非課税合計」として「200,000,000」と記載されている。（甲3、甲5、甲8、乙10）

ア 前文

原告とB社は、原告が本件各地権者及びC社から賃貸している本件不動産に関して、本件原契約の合意解除を行い、B社と本件各地権者及びC社間で新たな賃貸借契約を締結することについて、以下のとおり合意した。

54

当裁判所の判断

イ 第1条（本件協定書の目的）

原告及びB社は、B社と本件各地権者及びC社間で新たに賃貸借契約を締結するに当たり、本件原契約の合意解約の日（以下「本件原契約解約日」という。）を、原告の当初計画よりも早い時期にすることについて、次条以下の条項により、物件移転等補償契約を結ぶものとする。

ウ 第2条（補償金額について）

B社は、原告に対し、前条の規定により、本件原契約解約日の確定に伴い通常生じる損失に対する補償として、2億円を次のとおり支払うものとする。

(ア) 本件協定締結時 2000万円

(イ) 本件不動産の引渡し時 1億8000万円

エ 第3条（その他条件）

原告は、本件原契約解約日以降、B社と本件各地権者及びC社間において、本件不動産に係る賃貸借契約を締結すること及び当該契約の期間を30年とすることに關する同意を、本件原契約解約日までに本件各地権者及びC社から得ることとする。

オ 第4条（本件協定の解約について）

原告が、本件原契約の合意解除が不可能なとき又は本件各地権者及びC社の承諾が得られないときは、原告・B社共に、本件協定を解約できるものとする。

カ 第5条（協議事項）

本件協定の解釈に疑義が生じたとき、または定めのない事項について、原告及びB社は誠意をもって協議し解決を図るものとする。

キ 平成31年4月19日付け「覚書」により追加された条件

原告は、B社が希望した場合は、本件建物の解体、造成及び建物の新築を行うことについての同意を、本件原契約解約日までにC社から得ることとする。

- (4) 平成31年4月19日、B社は、原告名義の預金口座に2000万円を振り込んだ（乙11）。

55

当裁判所の判断

- (5) 原告は、平成31年4月19日、C社に対し、本件不動産からパチンコ店を撤退する意向であること、B社が本件土地に出店する意向であることを伝え、以降、B社が本件土地上で店舗を開店することに向けた契約内容等の協議が行われた。同協議の中で、C社は、現状の家賃を保障してもらいたいとの希望を述べた。また、本件各地権者らの一部は、期間満了日が令和4年7月30日であった本件原契約が期間満了前に解約されることにより生じる解約違約金を、原告に対し請求するべきである旨の意見を述べた。そこで、原告及びB社は、C社に対し、本件原契約の借主を原告からB社に変え、本件原契約の月額賃料をB社が支払うようにすることで、原告に本件原契約の解約違約金を発生しないようにしたい旨要望した。その後、C社及び本件各地権者は本件原契約の借主を原告からB社に変更することに同意した。(甲4、乙12、乙13)
- (6) 以上の協議を踏まえ、原告、B社及びC社は、令和元年8月28日付けで本件覚書を作成し、同記載内容について合意(本件覚書合意)した。本件覚書の記載内容は以下のとおりである。本件覚書合意後、B社は、C社に対し、本件原契約に基づき賃料月275万円を支払った。(乙13、乙14)
- ア 第1条(地位承継)
原告、B社及びC社は、本件原契約上の地位を、令和元年9月1日をもって、B社が賃借権の目的を自動車販売、買取、整備、車検、钣金、その他これに付随及び関連する一切の事業の用に供することに變更し、賃借借を承継することに合意した。なお、月額賃料は、税込275万円とする。
- イ 第2条(既払代金等の処理)
前条による契約上の地位承継に伴い、C社は、本件原契約に基づき、原告がC社に預託している敷金900万円を、本件覚書の締結以後、原告に返還し、新たにB社は、C社へ敷金900万円を預託する。
- ウ 第3条(賃貸借期間)
(ア) この地位承継により、本件不動産の賃借人たる地位がB社に移転することになるが、原告、B社及びC社は、本件原契約を、B社の営業開始日をもって合意解約するものとする。
(イ) B社とC社は、B社の営業開始日を始期とする事業用定期借地権(30年)を設定することを約し、令和元年12月27日までに事業用定期借地権設定契約を締結するものとする。
- エ 第4条(その他)

56

当裁判所の判断

- 原告及びC社は、令和元年12月27日までに、本件覚書記載の建物(本件建物)を解体するものとする。なお、本件建物解体後についても、B社は、C社に対して、継続して月額賃料275万円を支払うものとし、新たな事業用定期借地権契約に基づく賃料が発生するまでの間、B社とC社で授受される賃料は変動しないものとする。
- (7) 原告は、B社に対し、令和元年8月23日付け請求書(以下「本件請求書」という。)により、1億8000万円の支払いを請求し、B社は、令和元年8月29日、原告名義の預金口座に1億8000万円を振り込んだ。本件請求書には、「ご請求額 ¥180,000,000」の記載の下に、「但し、(略)計12筆土地(本件土地)に関する補償金残代金として」との記載があり、内訳には、前記1億8000万円の費目として「補償金(本物件引き渡し時)『物件移転等に関する協定書』第2条による(2019年4月19日付締結)」との記載がある。(甲9、乙11)
- (8) 原告が営業していた本件不動産上のパチンコ店は、令和元年8月中に閉店し、C社は、約1000万円をかけて本件建物を解体し、原告は、令和元年9月1日までに、合計153万5000円をかけて本件土地内のうどん店解体撤去工事、空調機移設更新工事、解体に伴う電気工事及び給排水工事を行った。(甲6の1~甲6の4、乙12、乙13)
- (9) B社とC社は、令和3年2月22日付け事業用定期借地権設定契約書により、自動車販売・買取・整備・車検・钣金・その他これに付随及び関連する一切の事業の用に供する建物の所有を目的とし、契約期間30年、賃料月額275万円とする本件土地についての事業用定期借地権設定契約を締結した(乙13、乙16)。
- (10) B社は、本件建物解体後、本件土地の地中に大量の障害物があることが判明したためにこれを除去する作業を行い、その後新店舗の建設を開始した後、令和3年3月6日、同新店舗の営業を開始した(乙13)。
- (11) B社は、本件金銭を「補償金」として仕分け、消費税の課税仕入れに計上しなかったが、令和2年6月の税務調査の際には、調査担当者に対し、本件金銭が賃借人としての地位の移転の対価である旨説明したため、国税局から、同金銭を課税仕入れとして計上することについて承認を受け、消費税の仕入れ税額控除を受けた(乙9)。

57

当裁判所の判断

2 本件金銭が「資産の譲渡等」の対価に当たるか

(1) 消費税は、物品やサービスの各取引段階において付与される付加価値に着目して課税するというものであり、資産が消滅するなどして付加価値が生じない場合には課税の問題は生じない。

そのため、消費税法2条1項8号は、消費税が課されることになる「資産の譲渡等」とは、「事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供」をいうとし、通達においては、「資産の譲渡」にいう「資産」とは、有形資産から無形資産までおよそ取引の対象となる全ての資産を含むとされ〔5-1-3（資産の意義）〕、「資産の譲渡」とは、資産の同一性を保持しつつ、それを他人に移転することをいうとされ〔5-2-1（資産の譲渡の意義）〕、「建物等の賃借人が賃貸借契約の解除に伴い賃借人から受領する立退料は、賃貸借の権利が消滅することに対する補償、営業上の損失又は移転等に要する実質補償などに伴い受領されるものであり、資産の譲渡等の対価に該当しない。」とされる一方、「建物等の賃借人たる地位を賃借人以外の第三者に譲渡し、その対価を立退料等として受領したとしても、これらは建物等の賃借権の譲渡に係る対価として受領されるものであり、資産の譲渡等の対価に該当することになる」〔5-2-7（建物賃貸借契約の解除等に伴う立退料の取扱い）〕とされている。

(2) ア 被告は、本件金銭は本件原契約上の地位の移転に対する対価であるから「資産の譲渡等」に対する対価に当たる旨主張する。

しかしながら、前記認定事実によれば、原告は、本件不動産からの撤退に当たり、中古自動車販売業者のB社と協議をせざるを得なくなったが、その結果、パチンコ店の営業に係る権利等の喪失、パチンコ店舗用各種施設の撤去の費用等の損失などが生じたことから、その補償をB社に求めたこと、B社がこれに応じたことになったため、原告とB社は、「原告は、本件原契約を解除する。B社は、C社との間で新たな賃貸借契約を締結するとともに、原告に対して本件原契約を解除して店舗の撤退をすることに伴い生じる損失補償金として2億円を支払う。」ことを内容とする本件協定を締結したこと、B社は本件協定に基づいて平成31年4月19日に2000万円を、令和元年8月29日には「本件協定に基づく損失補償金の支払いを求める」旨記載された本件請求書に応じる形で残金1億8000万円を支払ったことが認められる。したがって、本件金銭は、本件原契約上の解約により同契約上の地位が消滅することに対する対価であるといえる。

58

当裁判所の判断

確かに、本件覚書合意では、本件原契約上の地位を原告からB社に移転させる旨が合意されている。しかし、前記認定事実によれば、本件協定に基づき本件原契約を同契約の期間満了解約日より早く解約することについて、C社が賃料を得られなくなることについての不安を訴え、本件各地権者の一部が原告に対し解約違約金を請求すべきである旨の意見を出したこと、にもかかわらず、結局、原告からC社に賃料相当損害金の趣旨の金員が支払われることなく、C社が原告に対し解約違約金を請求することのないまま、原告からB社への賃借人の地位の承継についてC社及び本件各地権者が同意したこと、本件覚書合意では、B社の営業開始日をもって本件不動産を対象とする本件原契約を合意解約し、同日を始期とする本件土地のみを対象とする事業用定期借地権を設定することとなっていたこと、元々、B社は、本件土地のみを希望しており、本件建物は不要であったこと、本件覚書合意後に本件建物は解体等され、B社所有の建物が新店舗として建築されたことが認められるが、これらの事実を鑑みると、本件覚書合意は、もっぱら、原告が本件不動産から撤退した（賃料を支払う理由がなくなった）後もB社が本件原契約の賃料を継続して支払うという法形式を採ることで、C社が賃料を得られない期間をなくすこと、及び、原告に対し本件原契約の早期解約に伴う解約違約金を請求しないことについて本件各地権者の納得を得ることを目的として、締結されたものであるといえ、B社が本件原契約上の地位に基づいて本件建物の使用収益をすることはおよそ予定されていなかったといえる。また、本件覚書には、新たに賃借人となるB社が賃借人のC社に支払う賃料に関する記載はあるが、賃借人の地位承継に伴いB社が原告に支払う金員に関する記載あるいは本件協定に基づき支払われる2億円を本件覚書合意に基づき支払われる2億円に振り替える等の記載はない。さらに、本件協定に基づき2億円が支払われたことを裏付ける証拠（甲9）はあるのに対し、本件覚書合意に基づきB社が原告に何らかの金員を支払ったことを裏付ける証拠はない。そうすると、本件金銭を本件覚書合意に基づく本件原契約上の地位の譲渡に対する対価ということではできない。

以上より、被告の主張は採用できない。

イ B社の管理本部長である乙は、本件覚書作成時に、B社が原告に対し本件原契約上の地位の移転に対する対価として2億円を支払う旨を合意した旨供述する（乙9）。

しかしながら、前記認定事実によれば、B社は、消費税の納税申告の際に本件金銭を「補償金」として仕分け、「課税仕入れ」として消費税額からの控除の対象としていなかったにもかかわらず、税務調査が実施された際に

59

当裁判所の判断

初めて本件金銭が本件原契約上の地位の対価である旨説明し、「課税仕入れ」として計上することについて税務調査の調査担当者から許可を得て、消費税の仕入れ税額控除を受けている。乙は、当初本件金銭を「課税仕入れ」として計上していなかったことについて、経理処理を誤ったためである旨供述しているが、B社のような企業が2億円もの大金の経理処理を誤るとは考えられない上、当初「課税仕入れ」として処理していなかった本件金銭を、その後の税務調査時になって「課税仕入れ」としたことについての合理的な説明も客観的資料もない。また、本件原契約上の地位の承継に対し2億円もの対価を発生させるのであれば、本件覚書にその旨を明記して合意することが一般的であり、明記することについて特段障害はなかったにもかかわらず、前記アのとおり、本件覚書にその旨が明記されていないことは不自然である。そのため、前記乙の供述を信用することはできない。

(3) 以上より、本件金銭は、本件原契約上の地位という資産が消滅することに対する対価として支払われたものといえ、「資産の譲渡等」の対価とはいえない。

3 本件各処分 of 適法性について

(1) 本件更正処分について

前記2の判断並びに別紙2記載の被告が主張する課税の根拠及び計算によれば、本件課税期間に納付すべき税額の計算は、別表3-1及び別表3-2のとおりとなる。

以上によれば、本件更正処分のうち別表3-1及び別表3-2で認定した納付すべき税額を超える部分は、違法であって、取消しを免れない。

(2) 本件賦課決定処分について

上記(1)の判断によれば、本件更正処分によって新たに納付すべき税額は存在しないこととなるから、本件賦課決定処分は、課税要件を欠く違法なものであって、取消しを免れない。

4 結論

以上によれば、原告の請求には理由があるから、これらを認容することとして、主文のとおり判決する。

60

裁判例 当裁判所の判断

①本件協定書

(経緯) 原告が、パチンコ店の営業権等や同店舗用施設の撤去費用等の**損失補償**をB社に求め、B社がこれに応じた。

(内容) 「**損失補償金として2億円を支払う**」

(結果) 本件協定書に基づき、2億円が支払われた →**損失補償金である。**

②本件覚書

(経緯) C社や地権者から、**原契約残期間の賃料相当額**を支払うよう要求された。

(内容) 原告撤退後も、B社が**原契約の賃料**を継続して支払う。

③B社の管理本部長乙の証言

不自然、不合理。客観的資料なし。

61

相続開始後に免除された借入債務の控除を否定（納税者敗訴）

東京地裁令和6年11月28日判決

62

主文と請求／事案の概要

主文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告らの負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 杉並税務署長が原告Aに対して令和3年2月9日付けでした、被相続人Fの相続に係る相続税の更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 2 杉並税務署長が原告Bに対して令和3年2月9日付けでした、被相続人Fの相続に係る相続税の更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 3 杉並税務署長が原告Cに対して令和3年2月9日付けでした、被相続人Fの相続に係る相続税の更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 4 杉並税務署長が原告Dに対して令和3年2月9日付けでした、被相続人Fの相続に係る相続税の更正の請求に対してその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

本件は、F（平成26年10月27日死亡。以下「亡F」という。）の財産を相続した原告らが、**亡Fの借入債務のうち相続開始後に免除された部分について相続税の課税価格の計算上控除すべきである**として相続税の各更正の請求をしたのに対し、杉並税務署長から、同部分の債務は相続税法（平成27年法律第9号による改正前のもの。以下同じ。）14条1項にいう「**確実に認められるもの**」に該当しないことを理由に、更正をすべき理由がない旨の通知処分をそれぞれ受けたため、同各通知処分が違法であるとして、その取消しを求める事案である。

63

関係法令等の定め

1 関係法令の定め

別紙1「関係法令の定め」のとおりである（なお、同別紙並びに後出の別紙2において定める略称等は、以下の本文においても用いることとする。）。

（別紙1）

関係法令の定め

第1 相続税法

1 13条（債務控除）1項

相続又は遺贈（包括遺贈及び被相続人からの相続人に対する遺贈に限る。以下この条において同じ。）により財産を取得した者が1条の3第1号又は第2号の規定に該当する者である場合においては、当該相続又は遺贈により取得した財産については、課税価格に算入すべき価額は、当該財産の価額から次に掲げるものの金額のうちその者の負担に属する部分の金額を控除した金額による。

1号 被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの（公租公課を含む。）

2号 略

2 14条（債務控除）

(1) 1項

前条の規定により**その金額を控除すべき債務は、確実に認められるものに限る。**

(2) 2項

前条の規定によりその金額を控除すべき公租公課の金額は、被相続人の死亡の際債務の確定しているものの金額のほか、被相続人に係る所得税、相続税、贈与税、地価税、再評価税、登録免許税、自動車重量税、消費税、酒税、たばこ税、揮発油税、地方揮発油税、石油ガス税、航空機燃料税、石油石炭税及び印紙税その他の公租公課の額で政令で定めるものを含むものとする。

3 22条（評価の原則）

この章で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該

64

関係法令等の定め

財産の取得の時における時価により、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による。

第2 相続税法施行令第3条（債務控除をする公租公課の金額）

1項（平成27年政令第144号による改正前のもの。以下同じ。）

相続税法14条2項に規定する政令で定める公租公課の額は、被相続人（遺贈をした者を含む。以下同じ。）の死亡の際納税義務が確定しているもののほか、被相続人の死亡後相続税の納税義務者が納付し、又は徴収されることとなった次に掲げる税額とする。ただし、相続人（同法3条1項に規定する相続人をいい、包括受遺者を含む。以下同じ。）の責めに帰すべき事由により納付し、又は徴収されることとなった延滞税、利子税、過少申告加算税、無申告加算税及び重加算税に相当する税額（地方税法の規定による督促手数料、延滞金、過少申告加算金、不申告加算金、重加算金及び滞納処分費の額を含む。）を含まないものとする。

1号 被相続人の所得に対する所得税額

2号 被相続人が相続若しくは遺贈又は贈与により取得した財産に対する相続税額又は贈与税額

3号 被相続人が有していた地価税法（平成3年法律第69号）2条1号（定義）に規定する土地等に対する地価税の額

4号 被相続人が資産再評価法（昭和25年法律第110号）3条（基準日）に規定する基準日において有していた資産につき同法8条1項（個人の減価償却資産の再評価）（同法10条1項（非事業用資産を事業の用に供した場合の再評価）において準用する場合を含む。）若しくは16条1項から3項まで（死亡の場合の再評価の承継）の規定により再評価を行い、又は同法8条2項（同法10条3項において準用する場合を含む。）若しくは9条（個人の減価償却資産以外の資産の再評価）の規定により再評価が行われたものとみなされた場合における当該再評価に係る再評価税額

5号 被相続人が受けた登記、登録、特許、免許、許可、認可、認定、指定若しくは技能証明に係る登録免許税又は被相続人が受けた自動車検査証の交付若しくは返付若しくは軽自動車についての車両番号の指定に係る自動車重量税につき納税の告知を受けた税額

6号 被相続人の行った消費税法（昭和63年法律第108号）2条1項8号（定義）に規定する資産の譲渡等又は当該被相続人の引き取る同項10号に規定する外国貨物に係る消費税の額

65

関係法令等の定め／前提事実

- 7号 被相続人が移出し、又は引き取る酒類、製造たばこ、揮発油、石油ガス税法（昭和40年法律第156号）に規定する課税石油ガス又は石油石炭税法（昭和53年法律第25号）に規定する原油、石油製品、ガス状炭化水素若しくは石炭に係る酒税、たばこ税、揮発油税、地方揮発油税、石油ガス税又は石油石炭税の額
- 8号 被相続人により航空機に積み込まれた航空機燃料に係る航空機燃料税の額
- 9号 被相続人が印紙税法（昭和42年法律第23号）11条1項（書式表示による申告及び納付の特例）又は12条1項（預貯金通帳等に係る申告及び納付等の特例）の承認を受けて作成した課税文書に係る印紙税の額
- 10号 被相続人が負担すべきであった地方税法1条1項14号（用語）に規定する地方団体の徴収金（都及び特別区のこれに相当する徴収金を含む。）の額

以上

2 前提事実（当事者間に争いがなければ後掲各証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実並びに当裁判所に顕著な事実）

(1) 当事者等

ア 亡Fは、G（平成14年10月23日死亡。以下「亡G」という。）の子である。

イ 原告Bは、亡Fの妻である。原告A、原告C及び原告Dは、いずれも亡Fの子である。

(2) 亡Fの債務の発生経緯等

ア 亡Gは、平成5年9月6日、株式会社△△銀行（当時の商号。その後商号変更がされているが、その前後を通じて「本件銀行」という。）から16億円を借り入れ（以下、同借入れに係る契約を「本件金銭消費貸借契約」という。）、亡Fは、同日、これを連帯保証した。

イ 本件銀行は、平成14年2月15日、亡G及び亡Fを被告として、本件金銭消費貸借契約及び上記アの連帯保証契約に基づき、16億円及びこれに対する利息遅延損害金の連帯支払を求める訴え（東京地方裁判所平成14年（ワ）第3102号）を提起した（甲2、乙3）。

66

前提事実

亡Gは、同年4月26日、本件銀行を被告として、本件金銭消費貸借契約に基づく債権を被担保債権として亡Gが所有する不動産に設定された各根抵当権設定登記の抹消登記手続を求める訴え（東京地方裁判所平成14年（ワ）第9020号）を提起した（甲2、乙4）。上記各訴訟は併合審理された（以下、併合後の同各訴訟を「本件前訴」という。）。

亡Gは、本件前訴の係属中である同年10月23日に死亡し、原告A及び亡Fを含む6名の相続人（以下「亡G相続人ら」という。）が本件前訴を承継した。

ウ 本件前訴について、平成16年4月15日、本件銀行と亡G相続人らとの間で和解が成立した（以下、この和解を「本件和解」という。）。

本件和解の内容のうち、本件に関連する部分の要旨は、別紙2「本件和解の要旨」のとおりである。

(別紙2) 本件和解の要旨

- 亡G相続人らは、本件銀行に対し、本件金銭消費貸借契約に係る借入債務（16億円。以下「本件借入債務」という。）をその法定相続分に従って支払う義務があることを確認する。亡Fは、自身を除いた5名の同各債務を引き受け、亡F以外の5名は、同債務引受けを承認する。（1項）
- 亡Fは、本件銀行に対し、上記1の債務を次のとおり支払う（4項）。
 - 平成16年9月30日限り 3億7130万円
 - 平成18年12月31日限り 2億5000円
 - 平成19年から平成28年まで毎年6月30日限り 50万円ずつ（10回、合計500万円）
 - 平成28年7月31日限り 9億7370万円
- 亡Fが、本件銀行に対し、上記2（1）から（3）までの合計6億2630万円を期限の利益を失うことなく支払ったときは、本件銀行は、亡Fに対し、同（4）の9億7370万円の支払義務（以下「本件債務」という。）を免除する（以下、上記6億2630万円の支払に係る上記停止条件を「本件支払条件」といい、本和解条項を「本件債務免除条項」という。）（5項）。

67

前提事実

4 亡Fが、上記2の分割金の支払を怠り、本件銀行がその履行を請求してから1週間以内に遅滞した金額の全額を支払わないときは、当然に期限の利益を失い、亡Fは、本件銀行に対し、直ちに上記2の金員から既払金を控除した残金全額及びこれに対する遅延損害金（年1割）を支払う(6項)。

以上

(3) 本件和解後の経緯等

ア 亡Fは、本件支払条件に従い、本件銀行に対し、平成16年9月30日までに3億7130万円を、平成18年12月31日までに2億5000万円をそれぞれ支払った。

亡Fは、本件支払条件に従い、本件銀行に対し、平成19年から平成26年までの毎年6月に各50万円（合計400万円）を支払った。

これにより、本件支払条件により亡Fが支払うべき分割金の残額は100万円となった。

イ 亡Fは、平成26年10月27日に死亡し、原告らを相続人とする相続が開始した（以下「本件相続」といい、その開始日を「本件相続開始日」という。）。

原告らは、本件相続が開始したことに伴い、平成27年6月24日付けで、本件銀行に対し、「債務引受契約証書（兼相続届）」と題する書面を提出した。同書面には、亡Fが本件相続開始日現在で本件銀行に対して負っていた本件借入債務（相続発生時残高9億7470万円）は、原告らがそれぞれの相続割合に応じて承継するとともに、原告Aが、自身を除く3名の債務を免責的に引き受け、原告Bが、原告Aが負う債務を重層的に引き受け、両名が本件支払条件に従って弁済する旨記載されていた。

ウ 原告A及び原告Bは、平成27年6月25日、本件支払条件に従い、本件銀行に対し、それぞれ25万円を支払った。

エ 原告らは、平成27年8月12日、亡Fの遺産についての分割協議を成立させ、これにより、原告A及び原告Bは、亡Fの本件借入債務の全てを各2分の1の割合で承継した。

オ 原告A及び原告Bは、平成28年6月15日、本件支払条件に従い、本件銀行に対し、それぞれ25万円を支払った。

これにより、本件銀行は、本件債務免除条項に従い、原告A及び原告Bに対し、本件債務(9億7370万円)を免除した（以下、この債務免除を「本件債務免除」という。）。

68

前提事実

(4) 本件訴えの提起に至る経緯

ア 原告らは、平成27年8月21日、杉並税務署長に対し、亡Fが本件相続開始日現在において負っていた本件借入債務の残高9億7470万円（本件債務である9億7370万円と、同年6月30日及び平成28年6月30日限りで支払うこととなっている各50万円の合計額）を相続税法13条1項1号に規定される債務控除の対象として、次のとおり、本件相続に係る相続税（以下「本件相続税」という。）の申告書を共同で提出した（甲1）。

(ア) 原告A 課税価格 1億9501万1000円

納付すべき税額 5356万0500円

(イ) 原告B 課税価格 4億2841万7000円

納付すべき税額 919万5500円

(ウ) 原告C 課税価格 1億0631万1000円

納付すべき税額 2919万8800円

(エ) 原告D 課税価格 6013万4000円

納付すべき税額 1651万6000円

イ 原告A、原告C及び原告Dは、平成29年5月12日、杉並税務署長からの修正申告の勧奨に従い、次のとおり、上記アの債務控除の対象から本件債務(9億7370万円)を除外するなどの修正をした本件相続税の修正申告書を共同で提出した（乙14）。

また、原告Bは、次のとおり、上記と同様の更正をした本件相続税の更正の請求書を提出した（乙15）。

(ア) 原告A 課税価格 6億8095万6000円

納付すべき税額 2億5303万8300円

(イ) 原告B 課税価格 8億8722万7000円

納付すべき税額 149万1300円

(ウ) 原告C 課税価格 1億2661万1000円

納付すべき税額 4704万7500円

(エ) 原告D 課税価格 7163万4000円

納付すべき税額 2661万8600円

69

前提事実

- ウ 杉並税務署長は、平成29年5月26日付けで、原告Bに対し、上記イの更正の請求の全部を認める減額更正処分をし、原告A、原告C及び原告Dに対し、上記イの修正申告に基づき過少申告加算税の各賦課決定処分をした。
- エ 原告A及び原告Bは、平成28年分の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）の各確定申告において、本件債務免除による利益（以下「本件債務免除益」という。）を申告していなかったところ、杉並税務署長は、本件債務免除益が一時所得に該当するとして、平成30年4月25日付けで、原告A及び原告Bに対し、平成28年分の所得税等の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分をした。
- オ 原告らは、令和2年8月21日、杉並税務署長に対し、本件債務は相続税の課税価格の計算上控除すべきであるとして、次のとおり、本件相続税の更正の請求書をそれぞれ提出した（乙1の1~4）。
- （ア）原告A 課税価格 1億9410万6000円
納付すべき税額 5343万4600円
- （イ）原告B 課税価格 4億0037万7000円
納付すべき税額 110万4600円
- （ウ）原告C 課税価格 1億2661万1000円
納付すべき税額 3485万4300円
- （エ）原告D 課税価格 163万4000円
納付すべき税額 1971万9800円
- カ 杉並税務署長は、令和3年2月9日付けで、原告らそれぞれに対し、上記オの各更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨の各通知処分（以下「本件各通知処分」という。）をした。
- キ 原告らは、令和3年4月30日付けで、本件各通知処分を不服として審査請求をしたが、国税不服審判所長は、令和4年4月13日、原告らの審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした（甲7の1~4、甲8）。
- ク 原告らは、令和4年10月18日、本件訴えを提起した。

70

当裁判所の判断

3 争点

- (1) 本件債務は、相続税法13条1項によりその金額を控除すべき債務（同法14条1項）に当たるか（争点1）
- (2) 本件債務免除益に係る所得税等は、債務控除の対象となる「公租公課」（相続税法13条1項1号かっこ書、14条2項）に当たるか（争点2）

第3 当裁判所の判断

1 争点1（本件債務は、相続税法13条1項によりその金額を控除すべき債務（同法14条1項）に当たるか）について

(1) 「確実に認められる」（相続税法14条1項）の意義

ア 相続税法は、相続によって取得した財産の課税価額に算入すべき価額について、「被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの」の金額を控除した金額による（同法13条1項柱書及び同項1号）、その金額を控除すべき債務は「確実に認められるものに限る」としている（同法14条1項）。このように、**被相続人の債務の金額は取得財産の価格から控除されるが、その趣旨は、その債務の弁済に必要な資金を課税対象外として相続人に留保させ、担税力に配慮した公平な課税を行うためである**と解される。そうすると、存在が確実な債務であっても、その性質上、相続人が履行するとは限らず、必ずしも相続人ないし相続財産の負担とはならないものは、原則として、控除すべき債務の対象から除かれなければならないということになる。したがって、上記の「**確実に認められる**」債務とは、**債務が存在するだけでなく、その履行が確実に認められる債務を意味すると解すべきである**。

イ 原告らの主張について

（ア）原告らは、上記第2の4（1）（原告らの主張）ア（ア）のとおり、相続税法14条1項の規定を**文理解釈**すれば、「**確実に認められる**」か否かを検討すべき対象は「債務」、すなわちその存在である旨主張する。

しかし、相続税法14条1項の文理解釈として原告ら主張のものしかあり得ないとまではいえず、また、同項の前提となる同法13条1項1号は「被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの」と規定しており、「現に存する

71

当裁判所の判断

もの」という形で、債務の存在を表す文言を別に明記しているから、少なくとも同法14条1項の「債務」が、その存在（又は成立）のみを意味するものであるとは解し難い。

そうすると、相続税法14条1項については、**文理解釈のみに拠って規定の意味内容を明らかにすることが困難であり、規定の趣旨目的に照らしてその意味内容を明らかにする必要がある**というべきであるから、上記アの解釈は租税法律主義に反するものではない。

したがって、原告らの上記主張は採用することができない。

(イ) 原告らは、上記第2の4 (1) (原告らの主張) ア (イ) のとおり、**最高裁昭和49年判決**の判示からすれば、相続税法14条1項の趣旨を、同法22条に基づく現況による評価が可能な債務に限定するものである旨主張する。

最高裁昭和49年判決は、要旨、相続税の課税価格の算定上控除すべき債務が確定金額の金銭債務である場合でも、その金額が当然控除すべき債務の額となるものではなく、その債務の利率や弁済期等の現況によって控除すべき額を個別的に評価しなければならない旨判示し、また、係争中の損害賠償債務のような弁済額未確定の債務の評価につき、弁済すべきことが確実と認められる金額の限度で同法22条にいう取得財産の価額から控除すべき債務として評価の対象となるのであり、そのような金額の債務として評価した結果により、控除すべき金額が決まることとなる旨判示している。

このように、**最高裁昭和49年判決は、弁済額未確定の債務の評価について、弁済すべきことが確実と認められる金額の限度で同条の評価対象となるというにとどまり、これを超えて、同法14条1項の趣旨について、同法22条に基づく現況による評価が可能な債務に限定するものであると判示したものと解されない。**

したがって、原告らの上記主張は採用することができない。

(ウ) 原告らは、上記第2の4 (1) (原告らの主張) ア (ウ) のとおり、相続税法14条1項の趣旨を解釈するに当たって参照すべき**旧相続税法制定当時の立法資料等**によれば、同規定の趣旨は、仮装された債務をもって債務控除が行われることを抑止することにあったものであるから、「**確実と認められる**」ためには、債務の成立が証拠上確実であれば足りる旨主張する。

しかし、旧相続税法は、昭和22年、憲法及び民法の改正を受けて、家督相続の廃止や申告納税制度の採用等を盛り込んだ全文改正が行われ（昭和22年法律第87号によるもの）、昭和25年には、シャープ使節団日本税制

当裁判所の判断

報告書に基づき、相続税の課税方式が遺産税方式から取得者の担税力に見合った遺産取得税方式に改められるなどの全文改正が行われ、**現行の相続税法（昭和25年法律第73号）になっているのであるから（乙24）、旧相続税法制定当時の立法資料を参照し得るとしても、それは限定的なものにとどまらざるを得ない。**

そもそも、原告らが指摘する旧相続税法の法案審議（甲21、22、43）において、同法5条2項の趣旨が、原告らの主張する、債務の存在が確実であることを要求することによって、仮装された債務をもって債務控除が行われることを抑止するものであると**明示したものは見当たらない**。旧相続税法制定当時の法案審査委員を務めた衆議院議員が校閲し、衆議院書記が執筆した文献（甲47）に、同規定が「政府力確實ト認メタルモノニ限ル」とした趣旨について、債務というものの範囲は極めて漠然としたものであるから、口頭の約束により成立した債務を無制限に放任すれば、曖昧な債務をもって脱税を図る者が続出することになってしまうためであり、また、いかなる債務が確実であるかは一つの事実の問題に属する旨の記載があることは認められるが、**この記載を踏まえても、その債務が確実であることの対象が、債務の存在に限定されているとみることとはできない**。かえって、そのように曖昧な債務をもって脱税を図る者が続出することを防止する理由は、上記アのとおり、その債務の弁済に必要な資金を課税対象外として相続人に留保させ、担税力に配慮した公平な課税を行うためであると解し得るのであり、少なくとも、取得者の担税力に見合った遺産取得税方式が採用された現行の相続税法における上記アの解釈は左右されるものではない。

したがって、原告らの上記主張は採用することができない。

(2) **本件債務が「確実と認められるもの」に当たるか**

ア **本件債務は、本件和解の本件債務免除条項により、期限の利益を喪失することなく本件支払条件に従って分割金の支払がなされた時には免除されるものであった（前提事実(2)ウ）。**

そして、**本件相続の開始時においては、分割金の残額が合計100万円であったから（前提事実(3)ア）、本件相続開始当時の原告らの財産状況（本件相続により、原告Aは約8億4700万円、原告Bは約10億7500万円の財産を取得した。乙14）によれば、上記残額の支払義務の履行は容易であったと認められる。**

以上によれば、本件債務は、**近い将来に本件和解の本件債務免除条項に基づいて本件銀行から免除されることにより、その履行がされない可能性が極めて高かったといえるから、相続税法14条1項にいう「確実と認められるもの」に当たらない。**

当裁判所の判断

したがって、本件債務は、同法13条によりその金額を控除すべき債務に当たらない。

イ 原告らの主張について

(ア) 原告らは、上記第2の4(1) (原告らの主張) イ (イ) のとおり、一定の場合に債務の履行を要することがあり、債務者がその場合には債務の履行をする意思を有していたのであれば債務の履行の確実性が認められる旨主張する。

しかし、履行の確実性について、原告らの上記主張のように解すべき根拠は見当たらない上、原告らの主張するもので足りると解すると、上記 (1)アで示した相続税法14条1項の趣旨に反する結果を生じかねない。

したがって、原告らの上記主張は採用することができない。

(イ) 原告らは、上記第2の4(1) (原告らの主張) イ (ウ) のとおり、本件債務の「現況」を評価するに当たり (相続税法22条)、少なくとも本件債務のうち本件債務免除益に係る所得税等相当額は債務控除の対象とすべきである旨主張する。

しかし、本件債務は、同法14条1項の「確実と認められるもの」に該当しないから、同法22条の「当該財産の価額から控除すべき債務」に該当しないのであって、本件債務を「現況」により評価するという事態は生じ得ない。

したがって、原告らの上記主張は採用することができない。

2 争点2 (本件債務免除益に係る所得税等は、債務控除の対象となる「公租公課」 (相続税法13条1項1号かっこ書、14条2項) に当たるか) について

(1) 相続税法14条2項は、債務控除の対象となる「公租公課」 (同法13条1項1号かっこ書) について、被相続人の死亡の際に確定しているもののほか、被相続人に係る所得税等その他の公租公課の額で政令で定めるものを含むものとする、としている。

そして、当該政令として定められた同法施行令3条1項をみても、**被相続人の死亡後に発生した、相続人に課せられる債務免除益に係る所得税等が、債務控除の対象となる「公租公課」に当たるものとした規定は見当たらない。**

したがって、本件債務免除益に係る所得税等は、債務控除の対象となる「公租公課」に該当しないのであり、これを原告らの本件相続税から控除することはできない。

74

当裁判所の判断

(2) 原告らは、上記第2の4 (2) (原告らの主張) アのとおり、債務控除の対象となる公租公課の範囲は法令上限定されていないことを前提に、被相続人の相続開始の時点で発生する蓋然性が高く、かつ、現実に課されることとなった公租公課は債務控除の対象とすべきである旨主張する。

しかし、相続税法上、債務控除の対象となる「公租公課」に、本件債務免除益に係る所得税等に相当するものが挙げられていないのは上記 (1)のとおりである。

これを措き、同法施行令3条1項各号に準ずるものを債務控除の対象にすることがあり得るとしても、同法14条2項及び同法施行令3条1項が、その範囲を、**被相続人について納税義務が確定し、又は成立している公租公課に限定していることは明らか**であって、これを超えて、原告らの主張する、**被相続人の相続開始の時点で発生する蓋然性が高く、かつ、現実に課されることとなった公租公課を含むものとみるべき根拠は見当たらない。**

そして、本件債務免除益に係る所得税等は、本件相続の開始後に、原告A及び原告Bに対してされた本件債務免除により発生した所得 (本件債務免除益) について、原告A及び原告Bの所得として課税されたものであって、被相続人である亡Fの納税義務として確定し、又は成立しているものではないから、同法施行令3条1項各号に準ずるものには当たらない。

したがって、原告らの上記主張は採用することができない。

3 本件各通知処分の適法性について

上記1及び2で説示したところによれば、原告らがした本件相続税の各更正の請求につき更正をすべき理由がないとしてされた本件各通知処分はいずれも適法である。

4 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとして、主文のとおり判決する。

75

内縁の夫からの高額な金員の受領について婚姻費用分担義務の履行と認定 (納税者勝訴)

東京高裁令和6年12月12日判決

76

主文と請求／事案の概要

主文

- 1 原判決を次のとおり変更する。
- 2 沼津税務署長が控訴人に対し平成30年12月19日付けで、控訴人の平成24年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定を取り消す。
(以下略)

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

主文と同旨

第2 事案の概要 (略称は、別に定めない限り原判決のものを用いる。以下同じ。)

- 1 本件は控訴人が、沼津税務署長(処分行政庁)から、**控訴人名義の普通預金口座(本件各預金口座)に入金された金員のうち、Aが原資を出捐した金員(本件各金員)について、控訴人がAから贈与により取得した財産**であるとして、平成30年12月19日付けで、**本件各年分(平成24年分～同29年分)の贈与税の各決定処分(本件各決定処分)及び無申告加算税の各賦課決定処分(本件各賦課決定処分。全体として本件各処分)**を受けたため、**本件各金員の一部は控訴人が取得したのではなく、その余の本件各金員は、Aから内縁関係にある控訴人に対する生活費又は両者の実子及び控訴人の連れ子の教育費等の婚姻費用分担義務の履行として受領したものであって、贈与により取得した財産ではなく、そうでなくとも、扶養義務者相互間における生活費又は教育費に充てるためにした贈与に係る贈与税の非課税財産を定めた相続税法21条の3第1項2号の規定(以下「本件非課税規定」ともいう。)**が適用されると主張して、被控訴人を相手に、本件各処分の取消しを求める事案である。

77

事案の概要

原審は、

①本件各預金口座は、いずれも控訴人により控訴人名義で開設されたものであること等から控訴人に帰属する一方、Aや控訴人家族が居住していた△△住居及び□□町住居の各賃料に関しては、賃貸借契約の当事者であるA本人が支払義務を負うから、Aが控訴人に対し各貸主への振込みを委託したにすぎず、本件各年分の贈与税の課税価格から除くべきであるとし、

②その余の本件各金員について、内縁関係には婚姻費用分担義務も類推適用されるべきであるが、贈与は内縁関係を含む親和な者の間で行われることが多く、租税回避の手段として用いられる危険性もあるから、婚姻費用分担義務の履行と認めるには、交付者が被交付者に対して内縁関係に基づく婚姻費用分担義務を負っており、かつ、移転財産額が同義務の範囲内であること及び交付者が実際に同義務の履行として当該財産を移転したことを認めるに足りる特別な事情があることを要するとした上で、Aは、控訴人の連れ子であるB及び控訴人との間の血縁上の子であるC（以下、この2人を「子供達」ともいう。）と養子縁組又は認知をしておらず、子供達の扶養義務を負っていないから、仮にAと控訴人との間で内縁関係が認められるとしても、子供達の教育費の支払が婚姻費用分担義務の履行と認められる余地はなく、また、A自身の具体的な収入額等が不明であるなど婚姻費用分担義務の具体的内容が不明であるから、本件各金員の入金が婚姻費用分担義務の履行として行われたものと認めることはできず、上記特別の事情は認められないとして、△△住居及び□□町住居の各賃料相当分を除く本件各金員は、控訴人が贈与により取得した財産であり、

③本件非課税規定にいう「扶養義務者」とは、納税義務者と法律上の婚姻関係にある者に限られると解するのが相当であり、Aが控訴人と法律上の婚姻関係にある者ではない以上、同規定が適用されるものとはいえないとし、

④△△住居及び□□町住居の賃料相当額を贈与税の課税価格から除外し、本件各処分のうち平成24年分～同26年分の贈与税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分の一部を取り消し、その余の控訴人の請求をいずれも棄却したところ、控訴人がその敗訴部分を不服として控訴した。

したがって、当審の審理対象は、本件各処分のうち平成24年分～同26年分の△△住居及び□□町住居の賃料相当額を除く本件各金員を贈与税の課税財産とすることの適否に限られる。

78

当裁判所の判断

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、控訴人の請求を一部認容した部分以外の部分をいずれも棄却した原審の判断と異なり、本件各処分をの取消しを求める被控訴人の請求はいずれも全部理由があると判断する。その理由は、次のとおりである。（中略）

3 争点①（本件各金員が、控訴人がAから贈与により取得した財産であるか。）について

(1) 相続税法21条所定の贈与税の課税財産となる「贈与」該当性、本件各預金口座に入金された本件各金員の控訴人への帰属財産該当性、本件各金員のうち△△住居及び□□住居の各賃料相当額に係る贈与税の課税価格該当性についての判断は、原判決15頁2行目から同17頁8行目までに記載のとおりであるから、これを引用する。

(2) そこで、△△住居及び□□町住居の各賃料相当額を除く本件各金員が、控訴人がAから贈与により取得した財産であるか否かについて検討する。

ア まず、控訴人とAとの内縁関係の成否について検討する。

内縁の成立には、婚姻の意思（社会通念上の夫婦になる意思）と夫婦共同生活（社会観念上夫婦共同生活と認められるような共同生活の事実）が存在することが必要であるところ、補正後認定事実（1）のとおり、Aは、過去に3度の婚姻歴はあるものの、最後の離婚は平成10年1月であり、控訴人と平成13年頃に知り合って半年程で交際を始め、その3か月後に同棲を開始し、Aがフィリピンに渡航した後は、控訴人が日本とフィリピンを行き来し、Aが日本に帰国した平成22年1月以降は、双方が、Aが主に住居等で使用する□□町住居と控訴人家族が主に居住する△△住居を行き来し、平成25年12月以降は、控訴人及びAは、B（平成28年3月まで）、C及び控訴人の両親と現在の住所地である静岡県駿東郡（以下省略）の住居で生活しているものであり、平成22年には、Aと控訴人との間に血縁関係があるCが生まれている。そして、控訴人が提出した写真や手紙等（甲25～33）は、Aが控訴人家族の一員として生活し、子供達がAを父親と認識していることを推認させるものであり、その他、Aの仕事・税務の関係者（●●●●、◆◆◆◆税理士）は、税務調査で聴取を受けた時点から、両者が内縁関係にあり、CがAの実子と理解していると陳述等をしており（甲14、15、40、乙21～24、28、原審証人●●●●）、A及び控訴人も、両者が内縁関係にあり、CがAの血縁上の子である旨の陳述及び供述等をしている（甲6、9、

79

当裁判所の判断

原審証人A、原審控訴人本人）。そして、これらの陳述や供述等は、BがAの血縁上の子でないこと（ただし、AはBが1歳半から我が子同様に育てており、BもAを父の父と思っていること）や家族の生活実態、Aの反社会的勢力との関係等（反社会的勢力から狙われるに至ったこと、家族の生命・安全のため控訴人家族と身分関係を形成せず、自己名義での銀行・証券口座等を持たず、クレジットカードも作成していないこと）、刑務所の入出所、控訴人の病気を含めて具体的で一貫しており、客観的な事実経過としても相互に齟齬や矛盾はなく、被控訴人がAの有罪歴や刑務所への入所歴が異なることを主張していないことや、処分行政庁も、少なくとも本件各処分及び再調査決定の段階まで、控訴人とAとが内縁関係にあることを認めていたこと（甲1、2）とも相まって、全体として信用し得るものといえる。そうすると、Aは、比較的大規模な事業を行って財を成したところ、拳銃の所持により約3年半の実刑判決を受け、平成13年頃に刑務所を出所したが、現在に至るまで反社会的勢力から狙われていることを懸念しており、そのため、子供達に対し養子縁組や認知をしておらず、控訴人宅に住民票を移動していない旨のAの証言等（甲6、原審証人A）が不自然、不合理であるとはいえず、上記の懸念が現実化した場合にはAを含めた控訴人家族の生命・身体等に危害が及ぶことになることに照らし、反社会的勢力から狙われていることを懸念している旨の証言等が具体性・切迫性がないともいえないから、大筋で信用することができる。そして、Aが、子供達に対し養子縁組や認知をしておらず、平成15年から同28年まで品川区で住民票の登録がされており、控訴人宅に住民票を移動していないことをもって、控訴人との間の婚姻の意思に疑義を生じさせるものとはいえず、また、常に同一の住居で共同生活をしていなければ夫婦共同生活に欠けるものともいえない。

以上の諸点からすれば、**控訴人とAは、本件各処分当時において、婚姻の意思と夫婦共同生活があったと認めるのが相当であり、内縁関係にあったものと認められる。**

80

当裁判所の判断

イ 次に、**内縁関係についても法律婚と同様に婚姻費用分担義務の規定（民法760条）が準用される**ところ（最高裁昭和32年（オ）第21号同33年4月11日第二小法廷判決・民集12巻5号789頁）、**婚姻費用は、夫婦及び未成年子を含む婚姻共同生活を営む上で必要な一切の費用を指すものであり、衣食住の費用はもとより、医療費、娯楽費、交際費、老後の準備、更には未成年子の養育費と教育費等が含まれ、当該夫婦の収入や資産等によって定まる暮らし振りに応じて広い内容を持ち得る。そして、婚姻費用の具体的内容は、基本的には夫婦間の合意によって決せられることからすれば、夫婦の収入、資産状態等によって規定される生活の程度や状態に応じて、当該合意に基づいて個別にその該当性を判断するのが相当であり、また、一方配偶者の連れ子や未認知の血縁上の子の教育費・養育費についても、他方配偶者や未認知の血縁上の親には法律上の扶養義務は認められないものの、同様に、夫婦の収入、資産状態等によって規定される生活の程度や状態に応じて、夫婦間の合意に基づき婚姻共同生活を営む上で必要な一切の費用として婚姻費用に当たるものと認めるのが相当**である。

なお、上記合意については書面等が作成されていない場合も多いことが想定される。このような場合には、内縁関係にある夫婦間の財産の移転が婚姻費用分担義務の履行に該当するか贈与に該当するかが問題となり得るが、**これがいずれに該当するかは、当該財産の移転に至る経緯や当該財産の額・移転の頻度、夫婦それぞれの収入や資産、当該移転に対する認識、当該移転後の使途等に基づいて判断するのが相当**である。

これに対し、被控訴人は、内縁関係を含む夫婦間における財産の移転が租税回避の手段として利用される危険性があるため、婚姻費用分担義務の履行として認められるか否かは、これを肯定するに足る特別な事情があったか否かという観点から判断すべきであると主張する。確かに、内縁関係を含む夫婦間における財産の移転には、租税回避の手段として利用される危険性があることは、被控訴人の指摘するとおりである。そこで、その一般的な危険性も適切に考慮した上で、本件に即して、上記のとおり、その該当性につき、夫婦の収入・資産との対比や財産の移転の内実を照らし、**具体的な事実関係に基づき個別に判断**することとし、仮に、外形上、婚姻費用分担義務の履行としての体裁を採っていたとしても、**不相当に過大である又は目的外で給付**がされたものと認められる場合には、同義務の履行としてされたものではない財産の移転、すなわち**贈与に該当**すると判断するのが相当である。

81

当裁判所の判断

ウ そこで、以上の判断枠組みを前提として、本件各金員に係る財産の移転に至る経緯や本件各金員の額・移転の頻度、Aと控訴人それぞれの収入や資力、当該移転に対する認識、本件各金員の用途等をみると、Aから入金された本件各金員は、引用に係る原判決別表1～6のとおり、平成24年が3890万円、平成25年が2942万3341円、平成26年が3366万円、平成27年が1673万円、平成28年が3734万円、平成29年が3008万円（合計1億8613万3341円）であり、一般的な婚姻費用分担額として非常に高額であることは否めない。もっとも、本件各処分当時、控訴人は収入がなく特段の資産があることもうかがわれないのに対し、Aは資産が少なくとも50億円超を有すると証言している（原審証人A）ところ、補正後認定事実記載のAの生活状況からすると、その証言に近い資産を有していると認定し得ることや、控訴人は、平成22年にCを出産した後、筋痛性脳脊髄炎・甲状腺機能低下症・若年性更年期障害等から、相当期間、日常生活を送るのが困難な状態が続いていたこと、平成26年4月まで賃借していた口口町住居の月額賃料は135万円であり、この住居費も本件各金員に含まれることからすれば、**本件各金員の入金の経緯として、A、控訴人及び子供達の生活費・教育費等（水道光熱費、生活費、維持管理費、通信費、学習費、家事費、自治会費、旅行費、学費）に充てるためであったと認めることに特段の不自然、不合理があるものとはいえない。**

また、本件各金員の入金当時、Aの収入や資産内容の詳細は裏付け資料の提出がないため特定して認定することは困難であるものの、後記の用途内容に照らせば、**本件各金員のうち、身体上の障害を有し、収入がない控訴人や未認知の血縁上の子及び控訴人の連れ子に対する生活費、教育費その他遊興費等に充てられた金員が、上記認定のAの資産に比して不相当に高額であるとはいえず、その資産規模に照らせば、全体として、Aと控訴人との合意に某つく婚姻費用分担義務の履行の範囲内の金員であると捉えられ得るものである。**そして、本件各金員は、引用に係る原判決別表1～6のとおり、毎月ではないものの定期的に1か月から数か月単位でまとまった入金がされており、その用途を見ても、証拠（乙7、12、14、18）及び弁論の全趣旨によれば、①**生活費**として、水道光熱費（423万1935円、別紙1-1）、クリーニング費（69万4515円、別紙1-2）、セコム費（30万9600円、別紙1-3）、セコム・ダスキン費（797万1047円、別紙3）、通信費（336万8915円、別紙1-4）、維持管理費（30万5640円、別紙2-1）、家事費（9万5360円、

82

当裁判所の判断

別紙2-2）、自治会費（6万円、別紙2-3）及びB生活費（333万7459円、別紙6）であること、②**教育費**として、学習費（188万6016円（別紙1-5）、70万8697円（別紙2-4））及び学費（732万2140円（別紙4）、1616万3175円（別紙5））であること、③**旅行費**として、2794万2192円（別紙7）及び81万2868円（別紙2-5）であること（これらの合計は7520万9559円であり、別紙1-1～同1-5は控訴人静岡銀行口座、別紙2-1～同2-5は控訴人みずほ銀行口座、別紙4は控訴人スルガ銀行口座、別紙5は控訴人三井住友銀行口座からの各支払であり（合計3595万8861円）、別紙3、6及び7の合計3925万0698円はクレジットカード利用である。）がそれぞれ認められ、その他、④**クレジットカードの利用**（別紙3、6及び7を含む。）として、引用に係る原判決別紙5「各クレジットカードの利用内訳表」（乙36）のとおり、ブランド品購入（5029万6393円）、エステサロン費用（404万7544円）、海外旅行費用（2628万8617円）、国内旅行費用（805万9022円）、医療機関支払（435万2550円）、水道光熱費（165万0570円）、通信費・サービス等（1089万7251円）、維持管理費（763万7975円）及びその他（918万0521円）の合計1億2241万0443円である（ただし、乙36・3枚目にある返金、ポイント利用、現金払及び口座引き落としを控除すれば、合計1億1221万3301円である。）、これらの用途に費消された本件各金員が、Aと控訴人の収入や資産等によって定まる暮らし振りに応じた婚姻費用の概念から格別に外れるものがあるとはいえず、これらのことは、本件各金員が生活費・教育費等のためであるとするA及び控訴人の認識にも沿うものといえる。加えて、その具体的な金額や内容は明らかではないものの、**本件各金員の相当部分は住民登録をしていないとの理由から預金口座を開設できないAのために使用されたものと推察されるのであり、これらを勘案すれば、多額の資産を有するAから収入のない控訴人に対する婚姻費用分担の合意に基づく義務の履行として不相当に過大である又は目的外で給付がされたものと認めることはできない。**

そして、控訴人による各支出の合計額として、生活費・教育費等（水道光熱費、生活費、維持管理費、通信費、学習費、家事費、自治会費、旅行費、学費）の合計からクレジットカード支出分を控除した3595万8861円と、クレジットカード利用1億2241万0443円及び住居費4027万円（別紙2-6、同2-7）を加えると、合計1億9863万9304円となり、本件各金員の合計額1億8613万3341円と近似し、前者が後者を上回っていることからすれば、**本件各金員からの支出は全体として生活費・養育費等の支出にとどまり、夫婦間の合意に某つき婚姻費用として支払われたものと認めるのが相当である。**

83

当裁判所の判断

(3) 以上からすれば、本件各金員は、Aから控訴人に対し合意に基づく婚姻費用分担義務の履行として支払われたものであり、控訴人がAから贈与により取得した財産であると認めることはできない。したがって、これが贈与により取得した財産であるとして行われた本件各処分はいずれも違法であり、取り消されるべきである。

第4 結論

以上によれば、その余の点を判断するまでもなく、本件各処分の取消しを求める控訴人の請求はいずれも理由があるから、これを認容するのが相当であり、これと異なる原判決は一部不当であるから、原判決を変更することとして、主文のとおり判決する。

新株発行等による相続税減少につき
総則6項適用否定
(納税者勝訴)

東京地裁令和7年1月17日判決

主文と請求／事案の概要

主文

- 1 本件訴えのうち、別紙2請求目録記載の各請求に係る部分を却下する。
- 2 松本税務署長が原告らそれぞれに対して平成30年9月7日付けでした別紙3処分目録記載ないし7の各処分をいずれも取り消す。
- 3 訴訟費用は被告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 主文2項と同旨
- 2 別紙2請求目録記載のとおり。第2 事案の概要

1 事案の骨子

原告らは、亡〇〇（平成25年10月14日死亡。本件被相続人）から**相続又は遺贈により取得した財産のうち株式会社X**（以下「X社」という。）の**株式**（以下「本件株式」という。）について、財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56、直審（資）17国税庁長官通達。ただし、平成26年4月2日付け課評2-9ほか「財産評価基本通達の一部改正について（法令解釈通達）」による改正前のもの。以下「評価通達」という。）179(3)ただし書の定める方法（以下「併用方式」という。）により価額を評価して上記相続又は遺贈に係る相続税（以下「本件相続税」という。）の申告をした後、評価通達189-3 ただし書の定める方法（以下「S1+S2方式」という。）により価額を評価して本件相続税の修正申告をしたが、やはり併用方式により評価すべきであるとして、更正の請求（以下「本件各更正の請求」という。）をした。

松本税務署長は、**本件株式の価額は評価通達の上記各定めによって評価することが著しく不相当と認められるから、評価通達6により、国税庁長官の指示を受けて、評価通達185本文の定める方法（以下「純資産価額方式」という。）により評価すべきであるとして、原告らに対し、各増額更正処分（以下「本件各更正処分」という。）をするとともに、原告Aを除く原告らに対し、過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）をし、また、原告らに対し、本件各更正の請求について、更正をすべき理由がない旨の各通知処分（以下「本件各通知処分」という。）をした。**

86

関係法令等の定め

本件は、原告らが、被告を相手に、本件各更正処分のうち本件各更正の請求に係る税額等を超える部分及び本件各賦課決定処分の取消し並びに本件各通知処分の取消しを求めるとともに、本件相続税の税額等を本件各更正の請求に係る税額等とする各更正処分をすることの義務付けを求める事案である。

2 関係法令等の定め

(1) 相続税法

ア 相続税法17条は、相続又は遺贈により財産を取得した者に係る相続税額は、その被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した全ての者に係る相続税の総額に、それぞれこれらの事由により財産を取得した者に係る相続税の課税価格が当該財産を取得した全ての者に係る課税価格の合計額のうちに占める割合を乗じて算出した金額とする旨を規定する。

そして、相続税法18条1項は、相続又は遺贈により財産を取得した者が当該相続又は遺贈に係る被相続人の一親等の血族及び配偶者以外の者である場合においては、その者に係る相続税額は、同法17条の規定により算出した金額にその100分の20に相当する金額を加算した金額とする旨を規定し、同条2項本文は、同条1項の一親等の血族には、同項の被相続人の直系卑属が当該被相続人の養子となっている場合を含まないものとする旨を規定する。

イ 相続税法22条は、同法第3章で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は当該財産の取得の時における時価により、当該財産の価額から控除すべき債務の金額はその時の現況による旨を規定する。

(2) 租税特別措置法（平成26年法律第10号による改正前のもの。以下「措置法」という。）

措置法9条の7第1項は、相続又は遺贈による財産の取得をした個人で当該相続又は遺贈につき相続税法の規定により納付すべき相続税額があるものが、当該相続の開始があった日の翌日から当該相続に係る同法27条1項又は29条1項の規定による申告書の提出期限の翌日以後3年を経過する日までの間に当該相続税額に係る課税価格の計算の基礎に算入された非上場会社の発行した株式をその発行した当該非上場会社に譲渡した場合において、当該譲渡をした個人が当該譲渡の対価として当該非上場会社から交付を受けた金銭の額が当該非上場会社の資本金

87

関係法令等の定め

等の額のうちその交付の基因となった株式に係る所得税法25条1項に規定する株式に対応する部分の金額を超えるときは、その超える部分の金額については、同項の規定は、適用しない旨規定する（以下、措置法9条の7第1項に規定するみなし配当課税の特例を「みなし配当特例」という。）。

措置法39条1項は、相続又は遺贈による財産の取得をした個人で当該相続又は遺贈につき相続税法の規定による相続税額があるものが、当該相続の開始があった日の翌日から当該相続に係る同法27条1項又は29条1項の規定による申告書の提出期限の翌日以後3年を経過する日までの間に当該相続税額に係る課税価格の計算の基礎に算入された資産の譲渡をした場合における譲渡所得に係る所得税法33条3項の規定の適用については、同項に規定する取得費は、当該取得費に相当する金額に当該相続税額のうち当該譲渡をした資産に対応する部分として政令で定めるところにより計算した金額を加算した金額とする旨規定する（以下、措置法39条1項に規定する相続財産に係る譲渡所得の課税の特例を「取得費加算特例」という。）。

(3) 評価通達

本件に係る評価通達の定めは、別紙4のとおりであり、その概要は、次のとおりである。

ア（ア）評価通達においては、取引相場のない株式の価額は、評価しようとするその株式の発行会社（評価会社）が大会社、中会社及び小会社のいずれに該当するかに応じて、それぞれ評価通達179の定めによって評価するものとされており（評価通達178本文）、評価通達179（3）においては、小会社について、原則として、純資産価額方式（評価通達185本文）により評価し（評価通達179（3）本文）、納税義務者の選択により、類似業種比準方式と純資産価額方式とを併用する方式（併用方式）により評価することができるものとされている（同ただし書）。

（イ）ただし、特定の評価会社の株式の価額は、評価通達189の定めによって評価するものとされている（評価通達178ただし書）。

評価通達189に定める特定の評価会社のうち、比準要素数1の会社（同（1））の株式の価額は、原則として、純資産価額方式により評価し（評価通達189-2本文）、納税義務者の選択により、類似業種比準方式と純資産価額方式とを併用する方式（ただし、評価通達179（3）ただし書の併用方式とは算式中の係数が異なる。）により評価することができるものとされている（評価通達189-2ただし書）。

88

関係法令等の定め／前提事実

また、株式保有特定会社（評価通達189（2））の株式の価額は、原則として、純資産価額方式により評価し（評価通達189-3本文）、納税義務者の選択により、SI+S2方式により評価することができるものとされている（同ただし書）。

なお、評価会社が、株式保有特定会社に該当するかどうかを判定する場合において、課税時期前において合理的な理由もなく評価会社の資産構成に変動があり、その変動が株式保有特定会社に該当すると判定されることを免れるためのものと認められるときは、その変動はなかったものとして当該判定を行うものとされている（評価通達189柱書きなお書き）。

イ 評価通達6は、評価通達の定めによって評価することが著しく不相当と認められる財産の価額は国税庁長官の指示を受けて評価する旨を定める。

3 前提事実（証拠等を掲記した事実を除いて、当事者間に争いがない。なお、以下において、本件被相続人に係る相続を「本件相続」といい、後記(3)の遺贈と併せて「本件相続等」という。）

(1) 原告ら

原告A及びH（以下「訴外H」という。）は、本件被相続人（大正12年7月16日生。乙13）の**実子**である。

原告Bは、原告Aの妻であり、原告C、原告D及び原告Eは、原告A及び原告Bの子（本件被相続人の**孫**）である。

原告F及び原告Gは、訴外Hの子（本件被相続人の**孫**）である。

原告Fは、平成13年8月3日に、原告Dは、平成25年7月29日に、それぞれ、本件被相続人と**養子縁組**をした。

(2) X社等

ア（ア）X社は、昭和56年12月3日に本件被相続人らによって不動産の売買等、損害保険代理業及び生命保険の募集に関する業務等を行うことを目的として設立された株式会社である。

（イ）本件相続開始時において、原告Bは、X社の代表取締役であり、原告A及び訴外Hは、X社の取締役であった（乙10の1・2）。なお、X社の平成25年9月期（平成24年10月1日から平成25年9月30日までの事業年度。以下、他の事業年度も同様に表記する。）において、原告B及び原告Aのほかに、X社の業務に従事する者はなかった。

89

前提事実

(ウ) X社は、平成25年8月9日、臨時株主総会を開催し、原告A及び訴外Hが株主として出席した(乙17)。同株主総会においては、①損害保険代理業及び生命保険の募集に関する業務について、投資業及び有価証券の保有等との目的に変更するなど、定款の一部を変更すること、②同年9月30日に普通株式1株につき40円(総額1836万円)を配当すること(以下、この配当を「本件配当」という。)、③募集株式の種類及び数を普通株式90万5440株、払込金額を36億0002万9440円(1株当たり3976円)、払込期日を同年8月9日とし、**本件被相続人に上記90万5440株の全てを割り当てることとする、第三者割当てによる募集株式発行**(以下「**本件新株発行**」という。)をすること等について決議した。上記の1株当たりの払込金額は、Y社がX社の依頼を受けて同月7日付けで作成した株式価値評価報告書(甲44)に記載されている同年6月30日時点におけるX社の株式の1株当たりの評価額と同額である。

本件被相続人は、平成25年4月18日から同年5月9日までの間、それまで保有していた上場株式を売却し、その売却代金相当額から源泉所得税等を控除した残額合計37億5529万3440円を、本件被相続人名義の普通預金口座を入金していたところ、同年8月9日、同預金口座から上記払込金額と同額をX社名義の預金口座に払い込み、**本件新株発行に係る株式を引き受け**(以下、この引受けを「**本件出資**」という。)、X社の発行済株式総数及び各株主の所有株式数は、別表1の「本件新株発行前」欄記載のとおりから「本件新株発行後」欄記載のとおりとなった(なお、X社は、同月12日、同月9日付けで発行済株式の総数を45万9000株から136万4440株に変更した旨を登記した上で、Y社が上記の評価額を1株当たり3537円に修正したことを受けて、平成26年4月11日付けで、上記発行済み株式総数を147万6856株に更正する登記(以下「**本件更正登記**」という。))をしたところ、同別表の「本件新株発行後」欄記載の株式数は、本件更正登記後のものである。以下、特に断らない限り、本件新株発行により発行された株式数は、本件更正登記後の株式数(101万7856株)をいう。)

X社は、平成25年9月30日、本件新株発行前のX社の株主であった原告A及び訴外Hに対し、それぞれ本件配当に係る税引き後の配当額(原告Aに対して1150万7268円、訴外Hに対して310万3620円)を支払った(本件配当)。

X社は、平成24年9月期末において、帳簿価額13億2347万0414円の投資有価証券を有し、貸借対照表における資産合計14億8405万7875円の約89.2%を投資有価証券が占めていたが、本件出資後の平成25年9月期末において

90

前提事実

うち「投資有価証券株式」13億0555万0062円の占める割合は、約26.1%となった。

イ(ア)株式会社S(以下「S社」という。)は、昭和20年12月4日に本件被相続人によって金型及び治工具の製造販売、電気通信機械器具部品の製造販売等を目的として設立された株式会社であり、株式会社東京証券取引所に上場し、自動車関連製品の製造販売等を行っている。

(イ)原告Aは、平成13年12月にS社の代表取締役就任したが、平成22年12月に代表取締役を解任され取締役となり、本件相続開始時においても、取締役であった。

平成25年3月31日(本件相続開始の直前に終了した事業年度の期末)の時点において、X社及び原告Aが保有するS社の株式数の合計は、S社の発行済株式総数の過半数を占めていた。

(3) 本件相続等

ア 本件被相続人は、平成25年6月15日付けで、次の内容の遺言(以下「**本件遺言**」という。)をした。

(ア) 本件被相続人の土地建物を全て原告Dに遺贈する。

(イ) 本件被相続人の預金及び**株式を8分の1ずつ原告ら及び訴外Hに相続させ、遺贈する。**

(ウ) その余の財産を原告Aに相続させる。

イ 本件被相続人は、平成25年10月14日に死亡した。

ウ 本件被相続人の相続人である**原告A、原告D、原告F及び訴外H**の間において、平成26年8月12日、次の内容の遺産分割協議(以下「**本件遺産分割協議**」という。)が成立した。

(ア) 原告A、原告D、原告F及び訴外Hは、同人らに対する上記アによる**遺贈のうち、本件株式、預貯金、S社の株式及び簡易保険の給付金に係る部分を放棄し**、それらの財産が本件被相続人の**相続財産に帰属**することを確認する。

(イ) 原告A及び訴外Hは、いずれも本件株式、預貯金、S社の株式及び簡易保険の給付金を取得しない。

(ウ) **原告D及び原告Fは、それぞれ本件株式25万4464株を取得するとともに**、預貯金、S社の株式及び簡易保険の給付金の8分の2に相当する部分を取得する。

エ 上記アないしウ(本件相続等)により、X社の各株主及びその所有株式数は、別表1の「本件相続後」欄記載のとおりとなった。

91

前提事実

なお、原告Aを除く原告らは、平成29年7月31日及び同年8月14日、X社に対し、本件相続等により取得した本件株式の全部（原告Bは一部）を、1株当たり3736円でそれぞれ譲渡し（以下、これらの譲渡を併せて「本件各譲渡」という。）、原告D、原告C及び原告Eは、同月25日、X社から、それぞれ同月14日にX社に譲渡した株式数と同数の株式を、1株当たり3736円で引き受けた（以下、この引受けを「本件引受け」という。）。本件各譲渡及び本件引受け後のX社の各株主及びその所有株式数は、それぞれ別表1の「本件各譲渡後」及び「本件引受け後」のとおりである。その後、原告Aを除く原告らは、本件各譲渡を前提に、みなし配当特例を適用して（原告F及び原告Gは、みなし配当特例に加え、取得費加算特例も適用して）、平成29年分の所得税及び復興特別所得税の申告をした。

(4) 本件相続税に関する確定申告、更正の請求、松本税務署長による処分等

ア 原告らは、平成26年8月13日（法定申告期限内）、松本税務署長に対し、本件株式(101万7856株)の価額につき併用方式（評価通達179（3）ただし書）により1株当たり1853円と評価した上で、別表2の「申告（期限内）」欄のとおり（課税価格の合計額21億0992万1000円、納付すべき税額の総額10億4813万0100円）、本件相続税の確定申告をした。

原告らは、平成29年1月17日、松本税務署長に対し、本件相続税の修正申告をし、さらに、同年6月19日、松本税務署長に対し、本件株式の価額につきSI+S2方式（評価通達189-3ただし書）により1株当たり2263円と評価することを前提に、同表の「修正申告②等」欄（「過少申告加算税の額」欄を除く。課税価格の合計額25億3736万6000円、納付すべき税額の総額13億0374万6700円）のとおり、本件相続税の修正申告をした（以下、この修正申告を「本件各修正申告」という。）。

イ 松本税務署長は、平成29年7月7日付け又は同月21日付けで、原告らに対し、本件株式の価額につき、評価通達189-3本文により、純資産価額方式により評価すべきであるとして、別表2の「更正処分等①」欄のとおり、本件相続税に係る各増額更正処分をするとともに、原告Aを除く原告らに対し、過少申告加算税の各賦課決定処分をした。

92

前提事実／争点

ウ 原告らは、平成29年12月8日、松本税務署長に対し、本件株式の価額は併用方式により1株当たり1858円と評価すべきであるとして、別表2の「本件各更正請求」欄のとおり（課税価格の合計額21億2513万4000円、納付すべき税額の総額10億5641万2200円とするもの。なお、同欄記載の納付すべき税額等は、原告らによる平成30年2月8日付け変更後の額である。）、本件各更正の請求をした。

松本税務署長は、平成30年2月23日付けで、原告らに対し、本件各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した。

エ 松本税務署長は、平成30年9月7日付けで、①原告らに対し、上記イの各増額更正処分により増加した税額等と同額を減額する内容の減額更正処分をするとともに、②原告Aを除く原告らに対し、過少申告加算税の変更決定をし、また、③原告らに対し、上記通知処分を取り消した。

その上で、松本税務署長は、評価通達6に基づく国税庁長官の指示により、本件株式の価額を純資産価額方式により1株当たり3443円と評価することを前提に（以下、この額を「本件各更正処分価額」という。）、平成30年9月7日付けで、④原告らに対し、別表2の「本件各更正処分等」欄のとおり（課税価格の合計額37億3843万7000円、納付すべき税額の総額20億2438万0500円）、本件相続税に係る納付すべき税額を増額する各増額更正処分（本件各更正処分）をするとともに、⑤原告Aを除く原告らに対し、本件各賦課決定処分をし、また、⑥原告らに対し、本件各更正の請求について、更正をすべき理由がない旨の各通知処分（本件各通知処分）をした。

(5) 本件訴えに至る経緯

原告らは、平成30年11月29日、国税不服審判所長に対し、本件各更正処分、本件各賦課決定処分及び本件各通知処分を不服として、審査請求をしたが、国税不服審判所長は、令和3年8月27日、原告らの各審査請求を棄却する旨の裁決をした。

原告らは、令和4年2月28日、本件訴えを提起した。

5 争点及び争点に関する当事者の主張

本件の争点は、①本件各更正処分価額が本件株式の客観的交換価値を上回り、本件各更正処分が相続税法22条に違反するか否か、②本件株式の価額を評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとなることが平等原則に違反するか否かであり、（以下略）。

93

当裁判所の判断

第3 当裁判所の判断

1 争点2（本件株式の価額を評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとするのが平等原則に違反するか否か）について

- (1) 租税法上の一般原則としての平等原則は、租税法の適用に関し、同様の状況にあるものは同様に扱われることを要求するものと解される。そして、評価通達は相続財産の価額の評価の一般的な方法を定めたものであり、課税庁がこれに従って画一的に評価を行っていることは公知の事実であるから、課税庁が、特定の者の相続財産の価額についてのみ評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとすることは、たとえ当該価額が客観的な交換価値としての時価を上回らないとしても、合理的な理由がない限り、上記の平等原則に違反するものとして違法というべきである。もっとも、上記に述べたところに照らせば、相続税の課税価格に算入される財産の価額について、評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するというべき事情がある場合には、合理的な理由があると認められるから、当該財産の価額を評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとするのが上記の平等原則に違反するものではないと解するのが相当である（令和4年最判）。
- (2) 本件被相続人の相続財産のうち、本件株式の価額について、評価通達の定めにより評価した場合の評価方法は、X社は小会社（評価通達178）に該当するため、原告らが本件各更正の請求において併用方式を選択したことから併用方式により評価することとなる（1株当たり1858円）。なお、この点に関し、被告は、評価通達189柱書きなお書きが適用される場合に係る主張をするが、同なお書きの要件該当性につき、具体的な主張立証をしないから、同なお書きが適用される場合に係る被告の主張は採用することができない。
したがって、本件株式の価額について、評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するというべき事情がない限り、本件各更正処分は、上記の平等原則に違反するものとして違法というべきである。
- (3) ア 被告は、本件新株発行等により、原告らの相続税の負担は著しく軽減されることになり、また、原告A及び本件被相続人は、本件新株発行等が原告らの相続税の負担を減じさせるものであることを知り、かつ、これを期待していたから、本件において、課税庁が、原告らの相続財産の価額について評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとしたとしても、上記の平等原則に違反しない旨を主張する。

94

当裁判所の判断

イ（ア）前提事実(1)～(3)の事実関係の下において、前記(2)のとおり、本件株式の価額を評価通達の定める方法（併用方式）により評価することを前提とすると、別表5のとおり、課税価格の合計額は21億2513万4000円、相続税の総額は8億8156万6500円となり、相続税法18条による加算等をした後の納付すべき相続税額は、合計10億5641万2200円となる。

他方、本件新株発行等をしなかった場合（本件相続と異なり、本件被相続人が、相続開始時において、本件株式を保有しておらず、本件出資の額と同額の現金又は預貯金を有しており、かつ、原告らが上記額の現金又は預貯金を均等に相続又は遺贈により取得したと仮定した場合）についてみると、別表4のとおり、課税価格の合計額は38億3398万8000円であり、相続税の総額は17億3599万3500円となり、これに相続税法18条による加算等をした額が納付すべき相続税額の合計額となる。

そうすると、本件新株発行等をしたことにより、課税価格の合計額は、17億0885万4000円（約45%）、相続税の総額は8億5442万7000円（約49%）減少することとなり、納付すべき相続税額も、おおむねこれらと同程度の割合で減少するものと考えられる。

ただし、評価通達179（3）は、小会社の株式の価額の評価方法について、納税義務者による純資産価額方式と併用方式の選択を認めているところ、仮に原告らが純資産価額方式を選択していれば、課税価格の合計額、相続税の総額、納付すべき相続税額は本件各更正処分におけるそれらと同額となり（前記前提事実（4）.それぞれ37億3843万7000円、16億8821万8500円、20億2438万0500円である。）、上記の本件新株発行等をしなかった場合からの課税価格の合計額、相続税の総額の減少の程度は、それぞれ955万1000円（約2.5%）、4777万5000円（約2.8%）にとどまる。そうすると、上記のとおり、本件株式の価額を併用方式により評価することを前提とすると、本件新株発行等をしたことにより、相続税の総額等は相当限度減少するものの、この減少は、原告A及び本件被相続人が本件新株発行等をしたことにより直ちに生ずるものではなく、評価通達179（3）が、小会社の株式の価額の評価方法について、納税義務者による純資産価額方式と併用方式の選択を認めていることにも起因するものといえる。なお、客観的な交換価値としての時価は一義的なものではなく、その評価方法も複数あり得るところ、評価方法が異なれば、それぞれの方法が合理的であっても評価額に違いが生ずるのは当然であるから、本件株式の価額を評価通達の定める方法（併用方式）により評価した額と、本件各更正処分価額（純資産価額

95

当裁判所の判断

方式により評価した額)や本件報告書における評価額との間に大きな離れがあることをもって、評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するというべき事情があるということはできない(令和4年最判参照)ことはもとより、評価通達が、純資産価額方式と併用方式のそれぞれを合理的な評価方法とし、いずれによるかは専ら納税義務者の選択に委ねることとしている以上、仮に原告A及び本件被相続人が本件新株発行等をした時点で併用方式を選択することを予定していたとしても、そのことを上記の事情の有無の判断に当たり重視することは相当でない。

(イ) 前提事実 (3)アのとおり、本件被相続人は、本件新株発行等に先立ち、本件被相続人の預金及び株式を8分の1ずつ原告ら及び訴外Hに相続させ、又は遺贈することなどを内容とする本件遺言をしたところ、本件遺言の内容を前提とすれば、原告Aを除く原告らに係る相続税額は、相続税法18条により、相続税の総額を基に同法17条の規定により算出した金額にその100分の20に相当する金額を加算した金額となる。

そして、証拠(乙8)及び弁論の全趣旨によれば、本件被相続人は、原告Aに対し本件相続開始前に本件遺言の具体的内容を知らせることはしていなかったものの、相続税法18条による相続税の加算がされることとなるとしても、本件被相続人の孫らに相続財産を取得させる意向を原告Aに示しており、原告A及び本件被相続人は、このような本件被相続人の意向を前提に、本件新株発行等をし、原告Aは、原告D、原告F及び訴外Hとの間で、上記意向に沿う本件遺産分割協議を成立させたことが認められる。

これらの行為は、本件被相続人の相続に係る相続税につき、本件被相続人の法定相続人らが法定相続分を取得する場合に比し、相続税法18条による加算がされることとなる行為である。

(ウ) 上記(ア)のとおり、本件株式の価額を併用方式により評価することを前提にすると、本件新株発行等により、本件相続に係る課税価格の合計額及び相続税の総額は、相当程度減少することとなるが、課税価格の合計額は21億2513万4000円、相続税の総額は8億8156万6500円となお相当高額に及んでおり、それらの減少の割合も5割未満にとどまるものであって、相続税法18条による加算等をした後の納付すべき相続税額は、合計10億5641万2200円に及ぶ。また、上記の減少は、評価通達が、小会社の株式の価額について、納税義務者による純資産価額方式と併用方式の選択を認めていることにもよるものであり、必ずしも本件新株発行等のみによるものではない。そうすると、本件新株発行等により、原告らの相続税の負担が著しく軽減されるものであると評価することは困難である。

96

当裁判所の判断

加えて、上記(イ)のとおり、原告A及び本件被相続人は、本件被相続人の相続に係る相続税につき、相続税法18条による相続税の加算がされることとなる行為もしており、これらの行為も含めて全体としてみれば、原告A及び本件被相続人の行為が、それにより、原告らの相続税の負担が著しく軽減されるものであると評価することまではできない。

ウ 以上によれば、本件において、本件株式の価額を評価通達の定める方法により評価することが、本件新株発行等のような行為をせず、又はすることのできない他の納税者と原告らとの間に看過し難い不均衡を生じさせ、実質的な租税負担の公平に反するということはできない。

したがって、本件株式の価額を評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとすることは、租税法上の一般原則としての平等原則に違反するといわざるを得ない。

2 本件各更正処分及び本件各賦課決定処分に係る取消請求について

本件株式の価額を評価通達の定める方法により評価した価額は、前記1(2)のとおり、1株当たり1858円であるところ、これを前提にすると、課税価格の合計額は21億2513万4000円、納付すべき税額の総額は10億5641万2200円となり、本件各更正の請求における税額等(別表2の「本件各更正請求」欄の額)と同額となる。

原告らの本件各更正処分に係る取消請求は、本件各更正処分のうち本件各更正の請求に係る税額等を超える部分の取消しを求める請求であるところ、前提事実(4)のとおり、原告らは、本件相続税に関し、申告をした後、本件各更正の請求をした上で、本件各更正処分(増額更正処分)を受けたものであるから、本件各更正処分に係る取消訴訟においては、本件各更正処分のうち本件各更正の請求に係る税額等を超える部分の取消しを求めることができるものと解される。

そうすると、原告らの本件各更正処分に係る取消請求は、争点1について検討するまでもなく、理由がある。

また、これまで述べたところによれば、本件各更正処分に伴ってされた本件各賦課決定処分も違法となるから、原告らの本件各賦課決定処分の取消請求も、理由がある。

97

当裁判所の判断

3 本件訴えのうち、別紙2請求目録記載の各請求に係る部分について

前記2のとおり、本件各更正処分のうち本件各更正の請求に係る税額等を超える部分は取り消されるべきであるから、原告らには、もはや、本件各更正の請求について、更正をすべき理由がない旨の本件各通知処分の取消しを求める訴えの利益は存しないものといわざるを得ない。したがって、本件訴えのうち、本件各通知処分の取消しを求める部分は不適法である。

また、そうである以上、本件訴えのうち、本件相続税の税額等を本件各更正の請求に係る税額等とする各更正処分をすることの義務付けを求める部分は、行政事件訴訟法37条の3第3項2号の要件を満たさないから、不適法であるといわざるを得ない。

第4 結論

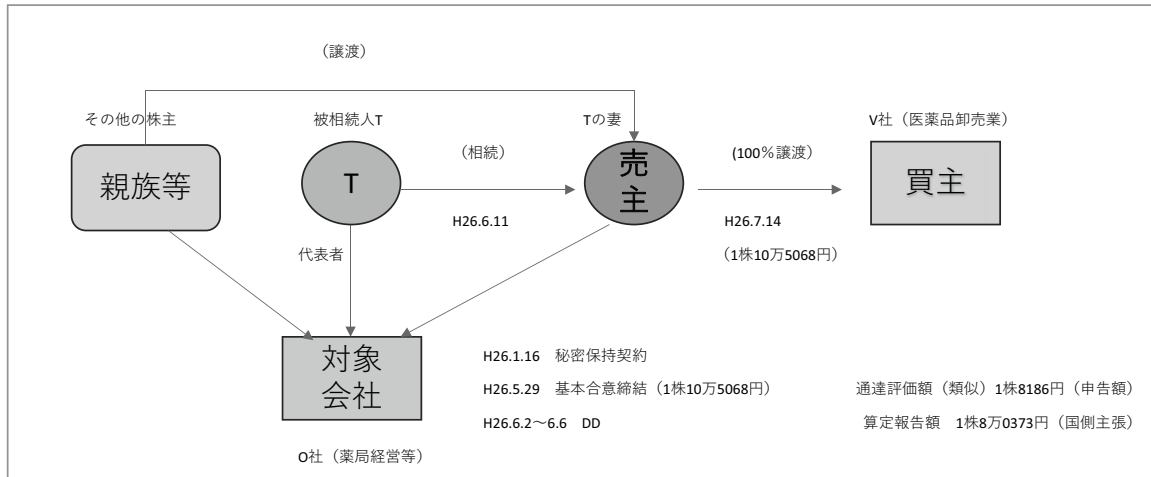
よって、本件訴えのうち、別紙2請求目録記載の各請求に係る部分は不適法であるからこれを却下し、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分に係る取消請求はいずれも理由があるからこれらを認容することとして、主文のとおり判決する。

【参考資料】

取引相場のない株式の評価につき
総則6項の適用を否定
(納税者勝訴)

東京地裁令和6年1月18日判決

東京高裁令和6年8月28日判決



事案の概要／裁判所の判断（地裁）

第2 事案の概要

本件は、被相続人T（以下「本件被相続人」という。）の相続人である原告らが、本件被相続人の相続（以下「本件相続」という。）により取得した財産の価額を財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56ほかによる国税庁長官通達。平成26年6月2日付け課評2-19ほかによる改正前のもの。以下「評価通達」という。）の定める方法により評価して本件相続に係る相続税（以下「本件相続税」という。）の申告をしたところ、S税務署長（処分行政庁）から、**本件相続に係る財産のうち株式の価額について評価通達の定めにより評価することが著しく不相当と認められる**などとして、本件相続税の各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及びこれに伴う過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と本件各賦課決定処分を併せて「本件各更正処分等」という。）を受けたことから、これらを不服として、本件各更正処分等（本件各更正処分にあつては、請求の趣旨記載の各税額を超える部分に限る。）の取消しを求める事案である。

第3 当裁判所の判断

当裁判所は、**処分行政庁が本件相続株式につき、評価通達180の定める方法による評価額（類似業種比準価額）と異なる価額を算出して原告らに対して本件各更正処分等を行ったことは違法**であり〔争点（1）〕、原告らの主位的請求は認容すべきものと判断する。その理由は、以下のとおりである。

1 本件相続開始日における本件相続株式の時価について

(1) 最高裁令和4年判決の判断枠組み

ア 相続税法22条は、相続等により取得した財産の価額を当該財産の取得の時における時価によるとするが、ここにいう時価とは当該財産の客観的な交換価値をいうものと解される。そして、評価通達は、上記の意味における時価の評価方法を定めたものであるが、上級行政機関が下級行政機関の職務権限の行使を指揮するために発した通達にすぎず、これが国民に対し直接の法的効力を有するというべき根拠は見当たらない。

裁判所の判断（地裁）

そうすると、相続税の課税価格に算入される財産の価額は、当該財産の取得の時に客観的な交換価値としての時価を上回らない限り、同条に違反するものではなく、このことは、当該価額が評価通達の定める方法（評価通達のうち評価通達6以外の定めに基づく相続財産評価に関する通常の方法をいう。以下同じ。）により評価した価額を上回るか否かによっては左右されないというべきである。

評価通達価額 < 算入価額 ≧ 客観的交換価値としての時価 ← 相続税法22条OK

イ 他方、租税法上の一般原則としての平等原則は、租税法の適用に関し、同様の状況にあるものは同様に取り扱われることを要求するものと解される。そして、評価通達は相続財産の価額の評価の一般的な方法を定めたものであり、課税庁がこれに従って画一的に評価を行っていることは公知の事実であるから、**課税庁が、特定の者の相続財産の価額についてのみ評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとする**ことは、**たとえ当該価額が客観的な交換価値としての時価を上回らないとしても、合理的な理由がない限り、上記の平等原則に違反するものとして違法というべき**である。もっとも、**上記に述べたところに照らせば、相続税の課税価格に算入される財産の価額について、評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するというべき事情がある場合には、合理的な理由があると認められるから、当該財産の価額を評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとする**ことも**上記の平等原則に違反するものではない**と解するのが相当である。ただし、**本件通達評価額と本件算定報告額との間に大きな乖離があるということのみをもって直ちに上記事情があるということ**はできない。

評価通達価額 < 算入価額 ≧ 客観的交換価値としての時価 ← 憲法14条原則NG

102

【参考】総則6項事件

【最高裁三小判 R4・4・19】

本件は、共同相続人である上告人らが、相続財産である**不動産の一部について、財産評価基本通達**（以下「評価通達」という。）の**定める方法により価額を評価して相続税の申告をしたところ**、札幌南税務署長から、**当該不動産の価額は評価通達の定めによって評価することが著しく不相当と認められるから別途実施した鑑定による評価額をもって評価すべきである**として、それぞれ更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）を受けたため、被上告人を相手に、これらの取消しを求める事案である。

被相続人(H24年6月に94才で死亡)が、死亡の3年半前(甲不動産)又は2年半前(乙不動産)に取得した2棟の収益物件(賃貸用マンション)にかかる評価。

甲不動産

H21年1月 8億3700万円で購入、通達評価額 2億0004万1474円、鑑定評価額 7億5400万円

乙不動産

H21年12月 5億5000万円で購入、通達評価額 1億3366万4767円、鑑定評価額 5億1900万円

H25年3月 遺言により取得した1名が5億1500万円で第三者に売却

本件購入・借入れがなかったとすれば、本件相続に係る相続税の課税価格の合計額は6億円を超えるものであった。本件申告においては、課税価格の合計額は2826万1000円とされ、基礎控除の結果、相続税の総額はゼロ円とされていた。

103

裁判所の判断（地裁）

(2) 当てはめ

そこで、本件相続株式につき、「評価通達の定める方法（本件においては評価通達180の定める類似業種比準価額）による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するというべき事情」（以下「特段の事情」という。）があるか否かについて検討する。

ア 最高裁令和4年判決は、実質的には、特段の事情がある場合に評価通達6を適用することを肯定しているものと解されるが、当該特段の事情としてどのようなものが挙げられるかについて一般論として明示はしておらず、被相続人側の租税回避目的による租税回避行為がない場合について直接判示したものは解されない。もっとも、最高裁令和4年判決が租税回避行為をしなかった他の納税者との不均衡、租税負担の公平に言及している点に鑑みると、**租税回避行為をしたことによって納税者が不当ないし不公平な利得を得ている点を問題にしていることがうかがわれる。**

イ 本件においては、最高裁令和4年判決の事案とは異なり、本件被相続人及び本件相続人らが相続税その他の租税回避の目的で0社株式の売却を行った（又は行おうとした）とは認められない。そうすると、本件各更正処分等の適否は、本件相続開始日以前に本件通達評価額を大きく超える金額での売却予定があった0社株式について、実際に本件相続開始日直後に当該金額で予定どおりの売却ができ、その代金を本件相続人らが得たことをもって、この事実を評価しなければ、「取引相場のない大会社の株式を相続しながら評価通達の定める方法による評価額を大幅に超えるこのような売却による利益を得ることができなかった）他の納税者と原告らとの間に看過し難い不均衡を生じさせ、実質的な租税負担の公平に反する」（最高裁令和4年判決）といえるかどうかによって判断すべきこととなる。

裁判所の判断（地裁）

ウ 相続開始後に納税、遺産分割、事業承継のための親族間での株式等事業承継用資産の集約その他の理由により、相続財産の一部を売却して現金化することは格別稀有な事情ではないが、かかる際に評価通達の定める方法による評価額よりも相当高額で現金化することができたとしても、当該売却やそれに向けて交渉をすること自体は何ら不当ないし不公平なことではなく、仮にそのような売却を行うことができたとしても、売却価額ではなく**評価通達の定める方法による評価額で当該財産を評価して相続税を申告することが問題視されることは一般的ではない。**また、相続開始後に相続財産を評価通達の定める方法による評価額よりも著しく高い価格で売却することができたとしても、その売却価額が当該財産の（被相続人による）取得価額よりも高額であれば、当該売却による利益は**譲渡所得税による納税対象とされること**になるし、これによって相続時と売却時に二度納税することになる。こうした点をも考慮すれば、相続税を軽減するために被相続人の生前に多額の借金をした上であらかじめ不動産などを購入して評価通達の定める方法における現金と不動産など他の財産に係る評価額の差異を利用する租税回避行為をしているような場合でない限り、当該相続対象財産を評価通達の定める方法による評価額を超える価格で評価して課税しなければ相続開始後に相続財産の売却をしなかった又はすることができなかった他の納税者と**比較してその租税負担に看過し難い不均衡があるとまでいうことは困難**である。

逆に、ある財産を相続して評価通達の定める方法による評価額で相続税を納税した上で、一定期間経過後に当該財産を上記評価額と比して著しく高い価格で売却することができた者を想定すると、相続財産を高値で処分したことは共通するのにも、本件各更正処分等のように**相続直近の時期に売却した者のみ当該売却価格に着目されて評価通達の定める方法による評価額を超える財産評価を受けて高額な相続税納税義務を負うという不利益が生ずることも想定される。**そうすると、相続直後に相続財産を評価通達の定める方法による評価額を著しく超える価額で売却した（又はすることができた）者が売却しなかった（又はすることができなかった）者に比して常に有利であるとも限らず、むしろ、相続財産を相続開始直後に売却した場合にのみ評価通達の定める方法による評価額を超える財産評価を受けることは、明らかに前者にとって不利であるともいえる。このように考えると、相続開始直後に相続財産の一部を高額で売却することができたとしても、その事実に着目して相続課税をしなければ**他の納税者との間で租税負担に看過し難い不均衡があると必ずしも断じ得ない。**

裁判所の判断（地裁）

エ 本件では、本件相続開始日直後に本件売却価格という評価通達の定める方法による評価額を大幅に上回る高値で本件相続株式を売却することができたという事情に加え、本件相続開始日以前から本件被相続人が0社株式の売却の交渉をしており、かつ、その生前の段階でV社との間でその譲渡予定価格まで基本合意していたという事情が認められる。しかしながら、この場合であっても、**最終的に本件相続株式の売却が成立し、本件相続人らが本件通達評価額を大幅に上回る代金を現に取得したという事情がなければ、およそ本件算定報告額をもって課税しなければ他の納税者との間に看過し難い不均衡が生ずるといえることはできない。**しかも、一般にM&Aが終了しても前オーナーがしばらく会長や顧問等の職に就き、引継ぎを円滑に行うようにすることが多く、逆にM&Aの途中で前オーナーが死亡した場合には（引継ぎが困難になるため）買い手側が手を引く例があるところ、本件においても、本件被相続人は0社のカリスマ的なオーナーであったため、V社（本件基本合意以前から本件被相続人に対し、平成26年度の定時株主総会までは取締役会長に、その後も相談役又は顧問に留まって欲しい旨の意向を表明していた。甲5）が本件相続開始によって本件相続株式の買取りを取りやめる可能性もあったことがうかがわれる（乙20）のであって、本件基本合意が本件相続の後も本件相続人らとの間でそのまま存続するか否か自体、本件相続開始日においては不透明な状況であったといわざるを得ない。なお、上記の点に加え、本件基本合意が譲渡予定価格等について本件被相続人及びV社を法的に拘束するものではないとしていた点や本件被相続人において0社株式の全部を取りまとめ又は買い集めることが前提条件とされていた点〔前提事実（3）ウ〕などに鑑みれば、譲渡予定価格による本件相続株式の売買代金債権を相続財産と同視することも困難である。したがって、本件相続開始日以前から0社株式の譲渡予定価格が本件被相続人とV社との間で事実上合意されていたという事情を殊更重視するのは相当ではない。

加えて、相続開始後に評価通達の定める方法による評価額より著しく高い価額での売却によってほぼ同額の利得を得た納税者を想定した場合においても、上記売却に向けた交渉が相続の前後にまたがっている納税者に対して当該売却額に着目した相続課税をしなければ、相続開始後に売却に向けた交渉を開始した納税者との間に租税負担の点で看過し難い不均衡があるともいえない（むしろ、前者に対してのみ高額の課税をすることの方が不公平とも考えられる。）。

以上によれば、**本件相続の開始前から0社株式の譲渡予定価格が事実上合意されていたという事情をもって、特段の事情（の一部）**といえることはできない。

106

裁判所の判断（地裁）

オ また、評価通達は、評価通達6が適用される場合を除き、公開株式のように個別性が低く客観的な価格が容易に算定され又は判明するような相続財産でない限り、不動産など個別の評価において、**あらかじめ定められた一定の方法で算出された価格をもって当該相続財産の価格と評価することとしており、当該方法によって算定された価格ではなく、相続開始後に行われた当該財産の具体的な取引価格を参照したり、類似の取引事例を考慮して当該財産を評価したりする方法は採用していない。**

仮に、課税庁が相続開始後の取引といった個別事情を考慮するとすれば、相続開始日と売却時期がどの程度接近していれば当該売却の事実を考慮するのか、評価通達の定める方法による評価額と売却価額の間どの程度の差があれば評価通達6に基づく個別評価をするか、個別評価をするとしてどのように評価するかといった点が問題になるところ、**これらについての基準はなく、課税庁が個別にその適否を判断することにならざるを得ない。**しかしながら、そのようなこと自体、課税庁による恣意的判断が介入したり、他の事例との間で不合理な差異が生じたりする余地があって、評価通達の趣旨や平等原則の要請に反するというべきであり、適用の有無の別やその具体的方法の差異について、納税者間に不均衡又は不利益が生ずる可能性を否定することができない。

これを納税者側から見ると、相続税の申告前に、相続後に全部又は一部の相続財産を評価通達の定める方法による評価額とは異なる額で売却した場合において、上記評価額に従って算出した額で申告をすべきかどうか、いかなる場合にこれと異なる額で申告をすべきか、異なる額で申告をすべきか異なる額で申告すべきかが一切明らかでないこととなるし、同様に、相続税申告後に相続財産を売却した場合に、その売却額に従って算出した額で修正申告をすべきかどうか不明である。また、納税者側が、評価通達の定める方法による評価額に依って申告をした場合には、事後的に課税庁の判断で上記評価額とも売却額とも異なる額を前提とした予測可能性のない更正処分を受ける危険を負わなければならない。**評価通達6という極めて抽象的な規定を除けば、法令にも評価通達その他の通達にもかかる事態が具体的に想定されているとは解し難い点も併せて考えれば、納税者側が租税回避行為をしていたような場合は別として、納税者がかかる不安定な地位に置かれ、不利益を受けるのは、申告納税制度や評価通達の趣旨に照らし、強い疑問が残るものといわざるを得ない。**

107

裁判所の判断（地裁）

カ 以上の点を考慮すれば、本件のように、相続財産となるべき株式売却に向けた交渉が相続開始前から進行しており、相続開始後に実際に相続開始前に合意されていた価格で売却することができ、かつ、当該価格が評価通達6の定める方法による評価額を著しく超えていたという事実をもってしても、直ちに納税者側に不当ないし不公平な利得があるという評価をすることは相当ではなく、評価通達6を納税者の不利に適用するに当たっては、上記オで説示したような不均衡や不利益等を納税者に甘受させるに足りる程度の一定の納税者側の事情が必要と解すべきである。例えば、被相続人の生前に実質的に売却の合意が整っており、かつ、売却手続を完了することができたにもかかわらず、相続税の負担を回避する目的をもって、他に合理的な理由もなく、殊更売却手続を相続開始後まで遅らせたり、売却時期を被相続人の死後に設定しておいたりしたなどの場合であるとか、最高裁令和4年判決の事例のように、納税者側が、それがなかった場合と比較して相続税額が相当程度軽減される効果を持つ多額の借入れやそれによる不動産等の購入といった積極的な行為を相続開始前にしていたという程度の事情が特段の事情として必要なものと解される。

(3) 本件算定報告額による本件相続株式の評価の適否

以上を踏まえて検討するに、本件では0社株式の売却手続が進行中に本件被相続人が死亡しているところ、その手続が遅れたとか、本来は本件被相続人の生前に売却手続を完了することができたといった事情は認められない。本件相続において、本件被相続人が本件相続開始日以前に行った行為は、本件基本合意及びその後の本件買収監査への協力にとどまるどころ、これらの行為は、本件相続開始日以降に行われた本件相続株式の売却の結果を含めて評価したとしても、それがなかった場合と比べて本件相続税の金額を軽減する効果を持つものではない。よって、本件において特段の事情はないものというほかはないから、本件相続株式の価額については本件通達評価額によって評価すべきであり、評価通達6を適用して本件算定報告額を用いて本件相続株式を評価した本件各更正処分等は、最高裁令和4年判決の示した判断枠組みに照らし、平等原則という観点から違法である。

Cf 控訴審である東京高裁令和6年8月28日判決も原判決支持（納税者勝訴で確定）→次頁

裁判所の判断（高裁）

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所の判断は、次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」の1及び2に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決11頁5行目の「ただし」から6行目末尾までを削る。
- (2) 原判決11頁12行目から20頁16行目までを次のとおり改める。

ア 控訴人は、本件において評価通達6を適用すべき根拠として、本件相続株式につき、本件通達評価額と本件相続開始日における交換価値との間に著しいかい離があり、被控訴人らがそのことを十分に認識することは可能であった旨主張する。

しかし、取引相場のない株式の交換価値は、本来、専門的評価を経ない限り判明し得ないものであって、（現に、控訴人は、株式会社△△△△に評価を委託している。）、外形的事実によって取引相場のない株式の交換価値を合理的に推測することが可能であるとは必ずしもいえない。とりわけ、M&Aが行われる場合においては、高度な経営判断や双方の交渉の結果等により株式の売買代金が決定されるのであって、売買代金が交換価値を反映しているとは限らないというべきである。

このことは、結果的に、専門的評価により交換価値と評価通達180に定める類似業種比準価額とのかい離の程度が著しいと判定された場合においても変わらないのであって、本件相続株式について、譲渡予定価格（10万5068円）と本件算定報告額（8万0373円）が比較的近く、これらが本件通達評価額（8186円）と大きくかい離しているからといって、更正処分の時点にさかのぼって、譲渡予定価格が交換価値を反映したものであるとして、評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するというべき事情（特段の事情）が存在していたということにはならない。

そして、評価通達6の適用に当たり、上記かい離の有無を公平に判断するためには、他の相続案件も含め、取引相場のない株式その他市場性のない相続財産の全てについて、専門的評価を行うべきであって、合理的な理由がないのに、特定の相続財産のみについて専門的評価を行い、これを基にして課税処分を行うことは、平等原則に反するものというべきである。

裁判所の判断（高裁）

イ 控訴人は、取引相場のない株式会社について、売買契約が成立し、その所有権が買主に移転する前に、当該株式の所有者である売主が死亡した場合、売主の相続財産は売買代金債権になり、その価額は原則として売買代金相当額で評価される（最高裁昭和56年（行ツ）第89号同61年12月5日第二小法廷判決・訟務月報33巻8号2149頁参照）とした上で、相続開始時に売買契約成立に至っていなかったとしても、近い将来売買契約が成立し、売買代金債権に転化する蓋然性が高い場合には、当該株式の価値が現実的に実現する蓋然性が高いものとして、当該株式の価値としては、その売買代金相当額が一つの基準になり得るところであると主張する。

しかし、上記最高裁判決は、農地の売買契約が成立し、代金の相当部分の履行があったという場合において、農地法所定の要件が具備される前であっても、相続財産は売買代金債権である旨判断したものであって、**本件のように、売買契約が未だ成立していない場合とは明らかに状況を異にする**というべきである。すなわち、**売買契約が成立していない状況において上記のような蓋然性を判断するためには、中間合意の存在・内容、想定される売買契約の内容、契約を締結しようとした動機・目的、交渉経過、当事者の関係、契約締結前の仮の履行行為の有無・内容等、種々の事情を考慮する必要がある**、信義則や権利濫用のような一般条項以外の場面でこのような不明確な基準によることは不適切であるといわざるを得ない。さらには、控訴人は、当該株式の価値は売買代金相当額に反映されていると主張するものようであるが、そのこと自体、専門家による判定を経ない限り明らかであるとはいえないし、とりわけ、**非上場会社の買収においては、上場会社と比較して個別性が強い**ため、**買収価格が交換価値を反映しているという経験則が存すると直ちにいうこともできない**。

したがって、控訴人の主張するような、近い将来における売買契約の成立及び売買代金債権への転化の蓋然性の程度を基準にすることは適切でない。

なお、仮に、上記蓋然性の程度を基準とすることが許容されると解したとしても、本件相続開始日において、被控訴人らとY社との間で本件相続株式の**売買契約が成立し、譲渡予定価格による売買代金債権に転化する蓋然性が高かったと認めることはできない**。

すなわち、**本件基本合意15条には、①同合意の目的が、合意時点における双方の共通の理解を確認するものであること、②X社株式の譲渡に関する公表(9条)、守秘義務(10条)、有効期間(11条)、権利義務の**

110

裁判所の判断（高裁）

譲渡禁止(12条)、準拋法・裁判管轄(13条)、本件基本合意に関する費用(14条)、法的拘束力(15条)及び規定外事項は協議の上解決すること(16条)を除き、**双方を法的に拘束するものではないことが定められていることが認められ(甲6)、譲渡予定価格に法的な拘束力があることは明確に否定されているものであるし、本件基本合意の後に本件買収監査が行われ、これによる財務調査報告書がY社に提出されたのは本件被相続人の死亡後である平成26年6月20日であり、さらに、同月25日には、Y社がX社を今後運営するに当たっての法律上の問題点の有無についての調査結果が弁護士事務所から提出されているのであるから、Y社においても、本件被相続人が死亡した時点においては、X社株式を譲渡予定価格により取得する確定的意思を有していたとは直ちに認め難い**。

ウ 最高裁令和4年判決は、評価通達6の適用の有無に当たり、被相続人が、相続税の負担を減じ又は免れさせる行為をしたことを考慮しているところ、本件被相続人及び被控訴人らによるこれに類する行為があったとは認め難い。

すなわち、**X社が設立されてから本件相続開始日まで、X社株式は、一貫して定款による譲渡制限のある株式であったのであり、また、X社株式の評価額を下げるような行為がされたことはうかがわれない**。

そして、譲渡予定価格が、その時点で相続が発生した場合における評価通達180による評価額を大きく上回るものであったことは、本件の経過に照らし明らかであるから、**本件基本合意は、本件被相続人の生存中に売買契約が成立した場合、代金債権に転化し、又は代金が支払われることによって、相続税の負担を増大させる可能性を有するものであり、相続税の負担を減じ、又は免れさせるという効果は存しない**。

本件被相続人又は被控訴人らが、相続税の負担を減じ、又は免れさせる行為をしたと認めることができない以上、本件被相続人又は被控訴人らの行為に着目した場合に、他の納税者との関係で**不公平であると判断する余地はない**。

他に、不公平が生じる要素として、同種の遺産を相続により取得した者との均衡が考えられるところ、取引相場のない株式を遺産として取得した者を比較の対象とした場合、当該遺産は、評価通達180の定める類似業種比準価額により評価することになるのであって、被控訴人らとの間で**不公平が生じる余地はない**。また、取引相場のある株式を相続により取得した者を比較の対象とした場合、遺産の種類が異なる以上、**不公平が生じる余地はない**。

111

裁判所の判断（高裁）

工 控訴人は、本件売却価格が本件相続株式の客観的交換価値を反映したものであるとも主張するが、そのようなことは、相続開始時における交換価値について専門家による判定を行わない限り認定し得ないものであることは、前記説示のとおりであり、評価通達6を適用すべき特段の事情に該当するとはいえない。

(3) 原判決20頁17行目の「(5)」を「(3)」に改める。

2 当審における控訴人の主張のうち、評価通達6の適用に当たり、租税回避行為があることは要件とならないとする点については、当裁判所はそのような要件が存するものと説示しているものではないから、同主張に対する判断の必要はない。

当審における控訴人のその他の主張は、本件の判断に直接関わるものではない一般論や、原審における主張の実質的な繰返しであり、これに対する判断は、引用に係る原判決の説示（当審における補正後のもの）のとおりである。

3 結論

以上によれば、被控訴人らの請求を認容した原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

参考裁決事例

取引相場のない株式の価額を国税庁長官の指示を受けて評価した価額によるものとするのが租税法上の一般原則としての平等原則に違反するということとはできないとした事例（平成29年7月相続開始に係る相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分・棄却・令06-03-25公表裁決）

【国税不服審判所ホームページ】

請求人は、原処分庁が、財産評価基本通達（評価通達）6《この通達の定めにより難しい場合の評価》の定めに基づき、請求人の祖母（本件被相続人）が保有していた取引相場のない株式（本件株式）の価額を評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額（原処分庁評価額）によるものとしたことが租税法上の一般原則としての平等原則に違反する旨主張する。

しかしながら、

- ① 本件株式を発行する会社（本件会社）の事業年度の変更及びその決算期中の剰余金の配当（本件各行為）を行ったことによって、請求人の納付すべき税額は、本件各行為が行われなかった場合に比べて、約50%もの減少となることから、請求人の相続税の負担は著しく軽減されたといえ、また、
- ② 請求人は、本件各行為が近い将来発生することが予想される本件被相続人からの相続において請求人の相続税の負担を減じさせるものであることを知り、かつ、これを期待して、本件各行為に係る各々の臨時株主総会を開催し、本件被相続人らと意思を相通じて賛成の議決権を行使したと推認できるから、本件各行為は請求人の租税負担の軽減をも意図して行われたものということができ、上記①及び②の事情の下においては、本件株式の価額について評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが、本件各行為のような行為をせず、又はすることのできない他の納税者と請求人との間に看過し難い不均衡を生じさせ、実質的な租税負担の公平に反するというべきであり、合理的な理由があると認められるから、本件株式の価額を国税庁長官の指示を受けて評価した価額によるものとするのが平等原則に違反するということとはできない。（令6.3.25金裁（諸）令5-5）

第3 税賠訴訟事例

114

専門家である税理士の義務とは？

115

専門家である税理士の義務とは？

税理士と依頼者との契約関係は、一般的に民法上の**委任契約**関係と解されている（→**善管注意義務**）。

- ① 忠実義務
- ② 善管注意義務
- ③ 説明・助言義務

< 忠実義務 >

= 依頼者との**合意内容**を忠実に履行すべき義務

∴ 専門家は、一般に顧客の依頼を受けて仕事をするのであるから、依頼者の求めに応じた仕事をするのが原則。

< 善管注意義務 >

= **依頼内容の実現**にあたっては、依頼者から特別に指示があったか否かを問わず、善良なる専門家として尽くすべき**慎重な配慮を尽くす**義務。

∴ 依頼者は、専門家が高度に専門的な知識と技能を有するが故に自己の事務の処理を専門家に任せたのであるから、専門家は**依頼者の信頼に応える**だけの質の高い仕事をする職責を負っているといえることができる。

(注意義務の水準)

= 専門家に対する信頼に応えるのにふさわしい「**高度**」なもの。

= (具体的には) **関連法令および実務に通じた標準的な専門家に期待される注意義務の程度**が基準となる。

※ 善管注意義務とは、**受任者の職業・地位・知識等において一般的に要求される平均人の注意義務**、委任契約の**信任義務**から特に**期待される誠実な受任者の**なす注意義務である。

専門家である税理士の義務とは？

< 説明・助言義務 >

= 依頼者に対して**有効な情報を提供**し、**依頼者が適切な判断をなし得るように配慮**すべき義務。

∴ さらに、専門性が高くなればなるほど、依頼者には適切な判断をする能力が欠けることになるが、そのこと故に全てを専門家が独占的に判断したのでは、**依頼者の自己決定権（憲法13条）**を不当に制約することになってしまう。

※ 専門家責任に特有の義務

民法415条1項（債務不履行に基づく損害賠償）

本文

債務者がその**債務の本旨に従った履行をしない**とき又は債務の履行が不能であるときは、債権者は、**これによって生じた損害**の賠償を請求することができる。

但書

ただし、その債務の不履行が**契約その他の債務の発生原因及び取引上の社会通念**に照らして債務者の責めに帰することができない事由によるものであるときは、この限りでない。

「債務」不履行

民法415条1項

本文

債務者がその債務の本旨に従った履行をしないとき又は債務の履行が不能であるときは、債権者は、これによって生じた損害の賠償を請求することができる。

但書

ただし、その債務の不履行が契約その他の債務の発生原因及び取引上の社会通念に照らして債務者の責めに帰することができない事由によるものであるときは、この限りでない。



税理士にどのような情報が入ってきていたか？

118

委任事項外の空き家特例適用
にかかる説明助言懈怠
(税理士一部敗訴)

東京地裁令和6年9月2日判決

119

主文と請求／事案の概要

主文

- 1 被告は、原告Aに対し、509万1350円及びこれに対する令和5年3月9日から支払済みまで年3%の割合による金員を支払え。
- 2 被告は、原告Bに対し、509万1130円及びこれに対する令和5年3月9日から支払済みまで年3%の割合による金員を支払え。
- 3 原告らのその余の請求をいずれも棄却する。
- 4 以下略

事実及び理由

第1 請求

- 1 被告は、原告Aに対し、699万6177円及びこれに対する（主位的）令和3年9月7日から又は（予備的）令和4年12月20日から支払済みまで年3%の割合による金員を支払え。
- 2 被告は、原告Bに対し、699万5717円及びこれに対する（主位的）令和3年9月7日から又は（予備的）令和4年12月20日から支払済みまで年3%の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

原告らは、原告らの母●●（以下、単に「母」という。）の相続税の申告を税理士である被告に委任した。本件は、原告らが、被告に対し、別紙物件目録記載1の土地（以下「本件土地」という。）及び同土地上の同目録記載2及び3の建物（以下「本件建物」といい、本件土地と併せて「本件不動産」という。）について、被相続人の居住用財産（空き家）に係る譲渡所得の特別控除の特例（以下「空き家特例」という。）の適用を受けることで譲渡所得に対する所得税等を生じさせないことが可能であったにもかかわらず、被告が同特例の適用要件について原告らに対する適切な説明や助言指導を怠ったために同特例の適用を受けることができず、譲渡所得に対する所得税等の支払を余儀なくされたと主張して、主位的に不法行為に基づき、予備的に委任契約上の債務不履行に基づき、原告Aにおいては損害賠償金699万6177円（所得税及び住民税460万9600円、税理士報酬23万9250円、慰謝料100万円、弁護士費用114万7327円）、原告Bにおいては損害賠償金699万5717円（所得税及び住民

120

主文と請求／事案の概要

税相当損害金460万9200円、税理士報酬23万9250円、慰謝料100万円、弁護士費用114万7267円）及びこれに対する相続登記の申請日の翌日である令和3年9月7日（主位的請求）又は被告に対する催告の後の日である令和4年12月20日（予備的請求）から支払済みまで民法所定の年3%の割合の遅延損害金の支払を求める事案である。

1 前提事実（当事者間に争いがなく、後掲証拠（特に記載のない限り、枝番を含む。以下同じ。）及び弁論の全趣旨によって容易に認められる事実）

(1) 当事者等

ア 原告らは、〇〇（以下、単に「父」という。）及び母の子である。父は、平成24年1月27日、死亡し、母は、令和3年1月6日、死亡した。

イ 被告は、原告らから母の相続税の申告を受任した税理士である。

(2) 空き家特例（租税特別措置法35条3項）

空き家特例とは、相続又は遺贈により取得した被相続人居住用家屋又は同家屋の敷地等を売却した際、一定の要件を満たせば、譲渡所得の金額から最大3000万円までを控除することができる制度である。空き家特例の適用を受けるためには、家屋及びその敷地等の両方を相続又は遺贈により取得することが必要であり、家屋及びその敷地等のいずれか一方のみの取得の場合には同特例は適用されない。

(3) 本件不動産

本件不動産は、生前、父母が居住していたものである。

本件建物は、登記上、父の名義であり、父死亡後も相続登記はされていなかった（甲5）。本件土地は、以前は借地であったが、母が、父の死後である平成24年9月1日、売買により取得し、母名義で登記されていた（甲4）。

(4) 被告との面談、遺産分割協議及び相続登記

ア 原告らは、令和3年2月16日、被告の事務所において、初めて被告と面談し、同年3月5日、被告に対し、母の相続税の申告を委任した（甲1）。

イ 原告らは、令和3年9月2日、被告の事務所において、被告から紹介されたX司法書士（以下「X司法書士」と

121

当裁判所の判断

いう。)が作成した母の遺産分割協議書(甲6の1)及び父の遺産分割協議書(甲6の2)に署名押印し、各遺産分割協議を成立させ、同月6日、上記各遺産分割協議書に基づき、本件不動産の相続登記手続をした(甲4、甲5)。母の遺産分割協議書は、本件土地を原告らが各2分の1の割合で取得するという内容を含むものであり、父の遺産分割協議書は、本件建物を原告らが各2分の1の割合で取得するという内容を含むものであった。

ウ原告らは、令和3年11月24日、被告の事務所において被告と面談した。

(5) 本件土地の売却、所得税の申告

原告らは、令和4年1月11日、本件土地を株式会社●●●●に代金8800万円で売却した(甲7)。原告らは、令和5年3月9日、本件土地の売却に伴う譲渡所得から空き家特例に基づく控除をすることなく、所得税の申告をした(甲39)。

2 争点

- (1) 説明助言指導義務違反による不法行為及び債務不履行の有無
- (2) 損害額及び過失相殺の成否

第4 当裁判所の判断

1 認定事実

前提事実、証拠(後掲証拠のほか、甲47、甲48、乙7、原告A、原告B、被告)及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

- (1) 原告らは、令和3年2月16日、母の相続に伴う税金の問題を相談するため、被告の事務所を訪問し、初めて被告と面談した。原告らは、この面談で母の遺産の内容を被告に説明した際、被告に対し、本件建物は、母の遺産ではあるものの、登記上の所有名義は父のままになっていることを伝え、さらに母の遺産の分割方法はまだ決まっていないことも伝えた。これを受けて、被告は、原告らに対し、相続税の申告について説明するとともに、「売却したときの話」、「所得税の対策」として、母が居住していた本件不動産を賃貸に出すことなく3年以内に売却した場合には譲渡所得から3000万円を控除することができる旨の説明をした。この際、被告は、「お父さまの名義がまだ不動産の方に残っているようなんですけど」、「その名義変更から始めないと」として本件建物の名義が父にあることを気にかける発言をしていた。(以上につき、甲45、甲50)

122

当裁判所の判断

- (2) 原告らは、令和3年3月5日、被告に対し、母の相続税の申告を委任した(甲1)。
 - (3) 原告らは、令和3年7月18日、本件土地を原告らが2分の1ずつ取得した上で売却することに合意し、被告に対し、法定相続割合に基づいて遺産分割を行うことにしたことを伝えるとともに、司法書士の紹介を依頼するメール(甲21、乙2の2・3)を送った。これを受けて、被告は、原告らに対し、X司法書士を紹介した。
 - (4) X司法書士は、令和3年8月27日、原告らに対し、母の遺産分割協議書と父の遺産分割協議書の案文を添付した上で、母名義の本件土地と父名義の本件建物を原告らがそれぞれ2分の1の割合で取得することを説明するメール(甲40、乙6の1)を送付した。同メールは、被告にもCCとして送付されており、被告も添付されていた遺産分割協議書の案文(本件建物につき、原告らが母を経由せずに父から直接取得するもの)を確認していた(乙6の1、被告[5頁])。被告は、同日、上記メールに返信するかたちで、X司法書士に対し、上記遺産分割協議書への署名押印手続を被告の事務所で行うことを了承した(甲40、乙6の2)。
- 被告は、同月28日、原告らに対し、見積書(甲2、甲41の2)を作成し、メール(甲41の1)で送付した。同見積書は、被告が代表を務める法人名で作成されているが、X司法書士が行う相続登記手続及び遺産分割協議書作成を見積の対象とするもので、本件建物については数次相続されることを前提に算定されている。
- (5) 原告Bは、令和3年9月1日、X司法書士に電話で挨拶をした際、同人に対し、原告らが本件土地を売却する意向であることを伝えた(原告B)。
 - (6) 原告らは、令和3年9月2日、被告の事務所において、被告及びX司法書士が同席して打合せをし、X司法書士が用意した母の遺産分割協議書(甲6の1)及び父の遺産分割協議書(甲6の2)にそれぞれ署名押印するとともに、X司法書士に対し、本件不動産の相続登記手続を委任した。この際、X司法書士は、原告らに対し、「本来その(父から母へ、母から原告らへの)2回に分けて相続の手続をしないとイケないというところが本来のところなんですけれども、一定の方法で申請をすれば、これ1回にまとめていいよというような、そういった手続きで今回はさせていただきます。」

「メリットとしては、お手続き1回で済むので士業に対する、司法書士に対する報酬も1回分でいいし、あと税金も1回分の税金でいいよ。」としてメリットを説明した上で、遺産分割協議書には不動産の売却について記載する必要がないことを説明し、併せて、売却の仲介業者としてY株式会社(以下「Y社」という。)を紹介した。

123

当裁判所の判断

この打合せにおいて、原告Aが本件土地を売却した場合の税金について懸念を示したのを受けて、被告は、「実はですね、住宅控除がけっこう大きいのがありまして」、「3000万円までは利益は控除できるんです。」として、原告らに対し、本件不動産を賃貸せずに3年以内に売却した場合には譲渡所得から3000万円を控除することができるので税金が600万円程度お得になることや、土地の価格の上昇がそろそろ止まるので3年以内に売却するのが良いことを説明助言し、併せて、上記3年の売却期限の起算日について調査して回答することを伝えた。(以上につき、甲20)

- (7) 原告らは、令和3年9月6日、X司法書士を通じて、署名押印した遺産分割協議書に基づき、本件不動産の相続登記手続をした(甲4、甲5)。
- (8) 原告Aは、令和3年10月12日、被告から請求された相続税申告手続費用、遺産分割協議書作成料、本件不動産の相続登記手続に関する費用(X司法書士の費用を含む)を被告の預金口座に振り込んだ(甲3、甲51の2)。
- (9) 原告らは、令和3年11月6日、X司法書士とともにY社xxxxセンターを訪れたところ、Y社の担当者から、土地建物につき父母それぞれから原告らに対して相続登記がされているため、空き家特例の適用を受けることができないのではないかとの疑問を示された(甲27、甲47、甲48)。
- (10) 被告は、X司法書士から上記Y社担当者の疑問を伝えられ、これを受けて、令和3年11月12日、原告らに対し、空き家特例の件で再度話がしたい旨のメール(甲26)を送付した。被告は、同月24日、被告の事務所で原告らと面談し、原告らに対し、土地建物が父母それぞれから原告らに相続登記がされているため、本件不動産を売却しても空き家特例の適用を受けることができないことを伝えた(甲31、甲33)。
- (11) 原告らは、令和4年1月11日、本件土地を株式会社●●●●に8800万円で売却し、同年2月21日、本件建物を取り壊した上で、同年4月21日、同社に対し、本件土地を引き渡した(甲4、甲5、甲7)。
- (12) 原告Aは、令和4年6月14日、被告とは別の税理士に本件土地の売却によって空き家特例の適用を受けることができるのかについて相談したものの、上記税理士から空き家特例の適用を受けるのは難しいとの回答を受けた(甲36、甲47)。また、原告Aは、同年9月、世田谷税務署と大宮税務署に対して、本件土地の売却が空き家特例の適用対象となるのかを照会したものの、上記各署の職員から、本件建物を母から相続したとは認められないことを理由に、本件土地の売却は空き家特例の適用対象ではないとの回答を受けた(甲47)。

124

当裁判所の判断

2 争点1(説明助言指導義務違反による不法行為及び債務不履行の有無)について

- (1) 税理士は、相続税の申告を受任した際には、税務の専門家として、法令に適合した申告を行うべき義務を負うほか、委任契約上の善管注意義務ないし信義則上の義務として、依頼者の利益に配慮し、法令の許容する限りで依頼者の利益を図るべき義務を負い、このような義務を怠ったときには不法行為責任及び債務不履行責任を負うものと解するのが相当である。

この点、被告及び補助参加人は、被告が負う義務は契約上の委任事項に限定される旨主張するところ、委任契約上の善管注意義務ないし信義則上の義務は原則として委任事項を対象に生じるものであって、不法行為責任を問う場合であっても、当事者間の委任関係を前提にする以上、原則として委任事項を対象にした義務を問題にすべきものといえることはできる。他方、委任契約において、受任者が、委任事項に関連する委任事項外の事項について委任事項外であることを明確にしたうえで最低限の回答を行うのにとどまらず、委任者に対して特段の留保を付すことなく積極的に説明、助言指導を行うのであれば、委任者の立場からすれば、専門家としての説明、助言指導であることに差異はないのであるから、委任事項外であるとはいえ、上記関連事項についても専門家としての善管注意義務及び信義則上の義務が生じるものといわざるを得ない。

- (2) 認定事実(6)によれば、被告は、令和3年9月2日、原告らが、X司法書士が作成した案のとおり、本件建物について父から直接取得する内容の遺産分割協議書を作成しようとしていること、かつ、原告らとX司法書士が本件土地を売却することを前提とした話を進めていることを認識した上で、原告らに対し、空き家特例について制度の一般的な紹介にとどまらず、その適用要件や節税効果について本件不動産を売却した場合に即して具体的に説明したほか、空き家特例を利用して本件不動産を売却することを積極的に勧め、空き家特例の適用要件の1つである3年の売却期限の起算日について調査した上で回答することを約したことが認められる。原告らと被告の委任契約の対象は相続税申告であるから(認定事実(2))、本件不動産の売却は委任事項外ではあるもの、被告は、上記のとおり、本件不動産売却時の空き家特例の活用について具体的に説明し、積極的に売却を勧め、一部の調査まで約していたのであって、このとき、委任事項外であることを明示して被告の説明内容を別の専門家に再度確認すべきことを告げた形跡はうかがえず、かえって、被告は、原告らに対し、X司法書士が用意した遺産分割協議書を基に相続登記の手続を進めた上で、本件土地を売却することにより、空き家特例の適用を受けられるものと誤信させたものと認められる。

125

当裁判所の判断

上記経過を前提とすれば、被告は、専門家である税理士として原告らに空き家特例について説明や助言指導を行う以上、委任事項に含まれていないとしても、用意されていた遺産分割協議書を基に相続登記を行った場合に本件不動産の売却が空き家特例の適用対象となるのかについて確認しておく義務があったというほかない。

そして、国税庁が確定申告書に添付して提出することを求めている令和3年分用の空き家特例のチェックシート（甲9）や平成28年7月から令和3年5月までに発行された各種の税務専門誌（甲10ないし甲13）には、空き家特例の適用を受けるためには、被相続人居住用家屋及び同家屋の敷地等の両方を相続又は遺贈により取得する必要がある旨の記載があることからすれば、遅くとも同年9月2日の時点においては、このような知識は、空き家特例について説明や助言指導を行う際に税理士として当然に把握しておくべき基本的な内容になっていたものと認められるところ、税理士である被告においてこれらを調査した上、上記知識を得ることはさほど困難とはいえず、上記調査を求めることが被告に過大な義務を課すものとはいえない。

被告が上記義務を尽くした上で原告らに説明や助言指導をしていれば、令和3年9月2日の時点で、原告らに遺産分割協議の内容について再検討の機会を与えることは十分可能であったといえることができる。

そうすると、被告は、令和3年9月2日の打合せにおいて、原告らに対し、空き家特例について説明、助言指導をするに際し、依頼者の利益を図るための具体的な義務として、X司法書士が案文を作成した遺産分割協議書を基に相続登記手続をした場合に、本件不動産の売却が空き家特例の適用対象となるか否かを調査した上で原告らに説明や助言指導をする義務があったといえるべきである。

なお、遺産分割協議書の案文の作成は被告が行ったわけではないものの、認定事実(3)、(4)及び(8)のとおり、X司法書士は被告が紹介したものであり、その費用は被告が被告自身の費用と併せて受け取る関係にあった上、被告は事前に遺産分割協議書の案文の送付も受けているのであって、被告は原告らの遺産分割協議にも相応の関与をしていたといえるのであるから、遺産分割協議書の案をX司法書士が作成した事実は被告の上記義務の発生を妨げるものとはいえない。以上と異なる被告及び補助参加人の主張は、採用することができない。

126

当裁判所の判断

(3) ア 上記のとおり、被告は、原告らに対し、空き家特例の適用について説明助言指導義務を負っていたところ、認定事実(6)によれば、被告は、上記義務を怠り、原告らに対し、遺産分割協議の内容について再検討の機会を与えることなく、そのまま相続登記手続を進めたことにより、本件土地の売却が空き家特例の適用要件を満たさないこととなり、その結果、原告らに損害を与えたものと認められる。

イ (ア) これに対し、被告は、本件土地の売却に伴う所得税の申告にあたり、遺産分割協議書を作成し直すか、本件建物の更正登記を行うことで、空き家特例の適用を受ける余地があったと主張する。

しかしながら、認定事実(12)によれば、**本件建物について母からではなく父からの相続登記がされていることを理由に、本件土地の売却が空き家特例の適用対象になることにつき複数の否定的な見解が示されている上、このような見解に沿う国税不服審判所の裁決例も存在するのであって（甲34、丙1）、本件建物の相続登記手続が終わった後に、遺産分割協議書を作成し直したり、本件建物の更正登記を行ったとしても、空き家特例の適用を受けることができたとは認められず、被告の上記主張は、採用することができない。**

(イ) a 補助参加人は、被告が、原告らに対し、空き家特例の適用について説明助言指導義務を負っていたとしても、令和3年9月2日の打合せで空き家特例の一般的な説明をするとともに、同年11月24日の面談で本件不動産を売却しても空き家特例の適用がないことについて説明したとして、上記義務違反はなかったと主張する。

しかし、上記のとおり、被告が原告らに対し負っていた説明助言指導義務の具体的な内容は、原告らが署名押印した遺産分割協議書を基に相続登記手続をした場合に、本件不動産の売却が空き家特例の適用対象となるか否かを調査して原告らに説明や助言指導をするというものであって、**被告は、原告らが本件不動産の相続手続をする前にこのような説明や助言指導を行う義務を負っていたのであり、同年11月24日の打合せ時点の説明によって被告が同義務を履行したと評価することはできない。**

b また、補助参加人は、原告らが行った遺産分割協議は、令和3年9月2日に原告らに対し空き家特例の説明をする前に成立したとして、被告の説明助言指導義務違反と原告らの被った損害との間に因果関係はないと主張する。

しかし、認定事実(1)、(4)及び(6)によれば、原告らが上記遺産分割協議を行ったのは、費用節約のメリットを説くX司法書士のアドバイスに沿ったものにもすぎず、原告らは、もともと、本件建物が、母の遺産に含まれ

127

当裁判所の判断

ることを前提に遺産分割を行う意思を有していたのであるから、被告が令和3年9月2日に空き家特例の説明をした時点で上記の説明助言指導義務を尽くしていれば、原告らにおいて遺産分割協議書の内容を修正し、修正された内容の相続登記を行うことは十分可能であり、その場合、空き家特例の適用を受けることができたといえる。

したがって、補助参加人の上記各主張は、いずれも採用することができない。

- (4) 以上によれば、被告は、原告らに対し、説明助言指導義務違反による不法行為責任及び債務不履行責任を負うというべきである。

3 争点2（損害額及び過失相殺の成否）について

- (1) 所得税及び住民税について

空き家特例が適用された場合の譲渡所得にかかる所得税等の額と原告らが実際に負担した同所得税等の額の差額は、被告の不法行為及び債務不履行と相当因果関係のある損害であるといえるところ、証拠（甲38、甲39、甲49）及び弁論の全趣旨によれば、原告らは、空き家特例の適用を受けることができれば、原告Aにおいては少なくとも462万8500円（所得税348万9300円、住民税113万9200円）、原告Bにおいては少なくとも462万8300円（所得税348万9200円、住民税113万9100円）、譲渡所得に対する所得税等の課税を免れることができたものと認められる。

したがって、これらの額については、被告の不法行為と因果関係のある原告らの損害と認められる。

- (2) 税理士報酬について

証拠（甲1ないし甲3、甲51）及び弁論の全趣旨によれば、原告らは、被告に対し、母の相続税の申告及び父母の遺産分割協議書作成の対価として47万8500円を支払ったことが認められるものの、これらの費用は、被告の不法行為又は債務不履行がなければ支払を免れることのできた費用とはいえないから、被告の不法行為と因果関係のある損害とは認められない。

- (3) 慰謝料について

原告らが被告の不法行為又は債務不履行によって空き家特例の適用を受けることができなかったとしても、財産的利益の侵害であることに鑑みると、特段の事情がない限り、これをもって慰謝料を請求することはできないというべきであるところ、本件において、慰謝料を認めるべき特段の事情があるとは認められない。

128

当裁判所の判断

- (4) 過失相殺

2 (3)イ (ア) のとおり、本件不動産の相続登記後において、遺産分割協議書を作成し直し、その旨の更正登記を行ったとしても、空き家特例の適用を受けることができたとは認められないから、上記相続登記後の原告らの行動について過失を問う余地はない。上記相続登記前の原告らの行動について、原告らの過失を基礎づける具体的な事実は認めるに足りない。

- (5) 弁護士費用について

本件事案の内容、審理の経過、認容する請求の内容その他本件において認められる諸般の事情を考慮すると、被告の不法行為により原告らに生じた弁護士費用のうち、原告Aにおいては46万2850円、原告Bについては46万2830円を、相当因果関係のある損害と認めるのが相当である。

- (6) 小括

以上によれば、被告は、不法行為に基づき、原告Aに対しては、509万1350円の損害賠償金及びこれに対する損害発生日である令和5年3月9日（令和4年分の所得税の申告日）以降の年3%の割合による遅延損害金の支払義務を負い、原告Bに対しては、509万1130円の損害賠償金及びこれに対する同日以降の年3%の割合による遅延損害金の支払義務を負う。

第5 結論

よって、原告Aの請求は主文第1項の限度で、原告Bの請求は主文第2項の限度で、いずれも理由があるからこれらを認容し、その余の請求はいずれも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。

129

弁護士 内田久美子

和田倉門法律事務所（ワダクラモン ホウリツジムシヨ）

2016年1月東京大手町に創設。取扱分野は会社法・金商法・租税法・相続法ほか。

2025年6月現在弁護士20名（出向者を含む）、税理士2名（うち1名は弁護士を兼務）

略歴

千葉県生まれ。千葉県立千葉高等学校卒業。慶応義塾大学文学部哲学科卒業。

1997年司法試験合格。司法修習（52期）を経て2000年4月弁護士登録，鳥飼総合法律事務所入所。2008年1月より同事務所パートナー弁護士。2016年1月，東京大手町に和田倉門法律事務所を創設。上場会社5社の社外役員（取締役・監査役）を現任。

參考資料

(参考資料7)各種契約書等サンプル

参考として、以下の各種契約書等サンプルを掲載するが、あくまでも例であり、具体的な契約書等の作成に際しては、弁護士等の専門家に相談することが望ましい。

(1)仲介契約書(M&A 仲介業務委託契約書)サンプル

譲り渡し側株主が仲介者との間で締結する仲介契約を前提としている。

(2)秘密保持契約書サンプル

譲り渡し側と譲り受け側が直接締結する場合の秘密保持契約を前提としている。

(3)基本合意書サンプル

株式譲渡を前提に、譲り渡し側株主(1名)と譲り受け側が締結する基本合意を前提としている。

(4)株式譲渡契約書サンプル

譲り渡し側株主(1名)と譲り受け側が締結する株式譲渡契約を前提としている。

(5)事業譲渡契約書サンプル

譲り渡し側と譲り受け側が締結する事業譲渡契約を前提としている。

※ (1)(3)(4)(5)については、それぞれ、日本弁護士連合会・日弁連中小企業法律支援センター編「事業承継法務のすべて」(きんざい、平成30年発刊)より抜粋し一部加工。

(1) 仲介契約書(M&A 仲介業務委託契約書) サンプル

M&A 仲介業務委託契約書

【譲り渡し側株主】(以下「甲」という。)及び【仲介者】(以下「乙」という。)は、甲が株主となっている【譲り渡し側(株式会社)】(代表者:〇〇、本店所在地:〇〇。以下「対象会社」という。)に関する M&A 取引(株式の譲渡及び取得、事業譲渡及び譲受、増資の引受け、合併、株式交換、会社分割、資本業務提携等の取引をいい、以下「本件取引」という。)に関し、乙が甲に対し仲介・斡旋その他の業務を提供することについて、以下のとおり契約(以下「本契約」という。)を締結する。

第1条 (本件取引に関する仲介・斡旋等の業務の依頼)

甲は、甲又は対象会社が、本件取引の相手方候補となる者(以下「候補先」という。)との間で本件取引を行うことに関して、乙に対して、以下の各号に定める仲介・斡旋その他の業務(以下「本件サービス」という。)を依頼し、乙は、必要に応じ本件サービスを実施する。ただし、乙は、甲又は対象会社の代理人として法律行為を行うことはないものとする。

- ① 候補先の紹介及び斡旋
- ② 候補先の業務、財務及び経営戦略に関する情報の提供
- ③ 甲が本件取引の是非を検討及び決定するに際しての助言及び補助
- ④ 候補先又はその親会社若しくは株主に対する本件取引の提案
- ⑤ 本件取引の交渉への立会い
- ⑥ 本件取引のスキーム、価格その他取引条件にかかる助言
- ⑦ 本件取引の推進に必要な資料、企業概要書、諸手続及びスケジュールリング等にかかる助言並びに補助
- ⑧ その他前各号に付随するサービスの提供

第2条 (専任条項)

- 1 甲は、本契約の有効期間中、本件サービス及びこれに類似する業務を乙以外の第三者に依頼しないものとし、また対象会社をしてこれを第三者に依頼させないものとする。
- 2 前項にかかわらず、甲は、特段の理由がない限り、乙に事前に予告した上で、第4条第2項第2号及び第3号に定める者に対し、本件取引に関する一切の相談を行うことができる。

注: 専任条項は実務上多く見られる一方、第2項に定める者の範囲について

は、セカンド・オピニオンの必要な場合を想定し、当事者間において認識を共有する必要がある。

第3条（直接交渉の制限）

甲は、乙の事前の承諾なく、本件取引に関して、候補先（乙が関与又は接触し、甲に対して紹介した者に限る。）又はその代理人に接触しないものとし、また対象会社をして同様の行為をさせないものとする。

注：直接交渉の制限に関する条項は実務上多く見られる一方、交渉（接触）の目的、候補先の範囲を限定しない場合、通常の事業活動のために交渉や、依頼者自身が候補先を発見する活動が妨げられるおそれがある。直接交渉が制限される交渉の目的や候補先の範囲等について、当事者間において認識を共有し、共有した内容が適切に契約書に反映されているか確認する必要がある。

第4条（秘密保持義務）

- 1 甲及び乙は、(i)本件取引の検討又は交渉に関連して相手方から開示を受けた情報、(ii)本契約の締結の事実並びに本契約の存在及び内容、並びに(iii)本件取引に係る交渉の経緯及び内容に関する事実（以下「秘密情報」と総称する。）を、相手方の事前の書面による承諾なくして第三者に対して開示してはならず、また、本契約の目的以外の目的で使用してはならない。ただし、上記(i)の秘密情報のうち、以下の各号のいずれかに該当する情報は、秘密情報に該当しない。
 - ① 開示を受けた時点において、既に公知の情報
 - ② 開示を受けた時点において、情報受領者が既に正当に保有していた情報
 - ③ 開示を受けた後に、情報受領者の責に帰すべき事由によらずに公知となった情報
 - ④ 開示を受けた後に、情報受領者が正当な権限を有する第三者から秘密保持義務を負うことなく正当に入手した情報
 - ⑤ 情報受領者が秘密情報を利用することなく独自に開発した情報
- 2 前項の規定にかかわらず、甲及び乙は、以下の各号のいずれかに該当する場合には、秘密情報を第三者に開示することができる。
 - ① 自己（甲においては対象会社を含む。）の役員及び従業員に対し、本件取引のために合理的に必要とされる範囲内で開示する場合
 - ② 弁護士、公認会計士、税理士、司法書士及びフィナンシャル・アドバイザーその他の秘密保持義務を負うアドバイザーに対し、本件取引のために合理的

に必要とされる範囲内で開示する場合

- ③ 裁判所、政府、規制当局、所轄官庁その他これらに準じる公的機関・団体（事業承継・引継ぎ支援センターを含む。）に対し、合理的に必要とされる範囲内で開示する場合
 - ④ 甲が本件取引に係る対象会社の債務等に関して負う個人保証について、当該個人保証の提供先となる金融機関等に対し、当該個人保証の扱いについて相談する目的のために、合理的に必要とされる範囲内で開示する場合（本件取引の成立前の相談を含む。）
- 3 甲及び乙は、本件取引が成約に至らなかった場合には、相手方より開示された秘密情報（その写しも含む。）を、相手方から返還請求があれば速やかに返還する。
 - 4 第5条に定める本契約の有効期間にかかわらず、本条に定める秘密保持の義務は別段の定めがない限り、本契約の有効期間満了後3年間存続する。

注：本サンプルは、譲り渡し側との契約を前提としているが、譲り受け側との契約の場合、本条第2項④は不要。

第4条の2（候補先に対する報酬等の開示）

甲は、甲が乙に支払う報酬に係る事項（第6条に定める報酬のほか、本契約に基づかない本件取引に係る報酬を含み、本契約締結後に報酬に係る事項に増額の変更があった場合には、変更後の事項を含む。）を、候補先に開示することに同意する。

注：仲介者には構造的な利益相反のおそれが存在するところ、これが顕在化することを防止する観点から、本ガイドラインにおいては仲介者に対し、一方当事者から受領する報酬について、もう一方の当事者（譲り受け側/譲り渡し側）に開示することを求めている。これに関連する双方の依頼者からの同意に係る条項である。なお、FA 契約の場合は、本条は不要。

第5条（有効期間）

- 1 本契約の有効期間は本契約締結日から1年間とする。ただし、有効期間の満了日の1週間前までに甲又は乙による特段の申出がない場合、本契約は、同じ条件で更に1年間、自動的に延長されるものとする。
- 2 前項の規定にかかわらず、本契約は、本件取引の検討又は交渉が終了した場合には、その時点で終了する。

第6条（報酬等）

- 1 甲は乙に対し以下の要領で報酬を支払う。

① 着手金

甲は乙に対し、(i) 甲若しくは対象会社と候補先とが当事者面談を行い本件取引の検討を進めることを甲若しくは対象会社と候補先との間で確認した場合、又は(ii) 甲若しくは対象会社と候補先との間で秘密保持契約を締結した場合には、当事者面談後又は甲若しくは対象会社と候補先との間の秘密保持契約締結後〇日以内に、着手金として金〇〇円を支払う。着手金は本件取引が成就しなかった場合でも返還されないものとする(ただし、第7条第3項に規定する清算を行う場合を除く。)

② 中間金

甲は乙に対し、甲又は対象会社と候補先との間で本件取引についての基本的な合意がなされた後〇日以内に、中間金として金〇〇円を支払う。中間金は本件取引が成就しなかった場合でも返還されないものとする(ただし、第7条第3項に規定する清算を行う場合を除く。)。なお、本条における基本的な合意とは、基本合意(基本合意書、覚書、確認書等、合意文書の名称は問わない。)の締結及び候補先から甲又は対象会社に対する意向表明書の差し入れを含む、デュー・ディリジェンス前になされる合意をいう。

③ 成功報酬

甲又は対象会社と候補先との間で本件取引が実行された場合には、甲は乙に対し、本件取引の対価の価額(以下「譲渡価額」という。)に応じて、下記の表に従い、各階層の「基準となる価額」に「乗じる割合」をそれぞれ乗じて算出した金額を合算した合計額を、本件取引実行後〇日以内に、成功報酬として支払う。ただし、当該合計額が金〇〇円(以下「最低報酬」という。)未満となる場合には、最低報酬を支払う。なお、本項第1号及び前号に基づき支払済みの着手金及び中間金は、成功報酬から差し引くものとする。

記

基準となる価額(円)	乗じる割合(%)
5億円以下の部分	5
5億円超10億円以下の部分	4
10億円超50億円以下の部分	3
50億円超100億円以下の部分	2
100億円超の部分	1

注:上記のうちいずれを採用するかは、各仲介者の個別の判断による。例えば、①着手金及び③成功報酬を採用する者もいれば、③成功報酬のみ採用する者もいる。また、最低手数料(最低報酬)を定める者もいる。なお、上記のような表に基づいて報酬額を算定する場合でも、「基準となる価額」や「乗

「じる割合」は各仲介者の個別の判断によるため、上記の価額・割合はあくまで一例である。上記のような表を用いることなく定額を請求する者もいる。

- 2 本件取引が実行されることなく本契約が終了した場合で、本契約終了後2年以内に甲又は対象会社と候補先(乙が関与又は接触し、甲に対して紹介した者に限る。)との間で本件取引が実行された場合には、第5条に定める有効期間にかかわらず、甲は乙に対し、本条第1項第3号の報酬を支払うものとする。

注: 仲介者から紹介を受けた取引の話が一旦は不成立となった場合において、その後しばらくして当該仲介者の介在なしに M&A 取引の話が復活して取引が成立したときは、一定の期間内についてのものは報酬が発生することを定めている。

- 3 甲が本条で定める報酬を支払う場合には消費税(本項においては、消費税及び地方消費税をいう。)額分として当該金額に消費税率を乗じて算出される金額を加算して支払う。
- 4 本条で定める報酬に加え、乙が本件サービスを遂行する上で要した費用のうち、甲の事前の了解を得た特別の事由(出張、外部への委託調査等)により出費が生じた場合には、甲は乙に対し当該費用を支払う。

第7条 (解除)

- 1 甲は、本件取引の実行前に限り、いつでも本契約を解除することができる。
- 2 乙は、次のときには、本契約を解除することができる。
 - ① 甲が、第6条に定める報酬のいずれかの支払を約定通り行わず、かつ、乙が相当の期間を定めて催告したにもかかわらず、これに応じなかったとき
 - ② 甲が乙に対し虚偽の事実を申告し、又は事実を正当な理由なく告げなかったため、乙の本件サービスの処理に著しい不都合が生じたとき
- 3 第1項及び前項の規定により解除した場合には、本件サービスの業務実施の程度に応じて第6条記載の報酬及び費用の清算を行うこととし、業務実施の程度についての甲及び乙の協議結果に基づき、第6条に定める報酬及び費用の全部又は一部の返金又は支払を行うものとする。

第8条 (乙の責任)

- 1 甲は、乙が行う助言等の採否の決定、本件取引に関する各種契約締結の決定及び本件取引に関する諸手続を、自らの判断で行い、かつ自ら契約締結行為をなすものとする。
- 2 乙は、本件サービスの実施について、甲に対し、善良な管理者の注意義務を負う。
- 3 乙は、本契約に基づき甲に対し一定の成果ないし効果の実現を保証し又は請

け負うものではない。

4 乙は、次の利益相反行為を行わない。

- ① 候補先から追加で手数料を取得し、候補先に便宜を図る行為（甲のニーズに反したマッチングの優先的实施又は不当に低額（※）な譲渡価額への誘導等）
- ② リピーターとなる候補先を優遇し、候補先に便宜を図る行為（甲のニーズに反したマッチングの優先的实施又は不当に低額（※）な譲渡価額への誘導等）
- ③ 甲の希望した譲渡額よりも高額（※）で本件取引が成立した場合、甲に対し、正規の手数料とは別に、希望した譲渡額と成立した譲渡額の差分の一定割合を報酬として要求する行為
- ④ 甲又は候補先より伝達を求められた事項を相手方に対して伝達しない行為、もしくは、甲又は候補先が実際には告げていない事項を偽って相手方に対して伝達する行為
- ⑤ 甲にとってのみ有利又は不利な情報を認識した場合に、当該情報を甲に対して伝達せず、秘匿する行為

注：本サンプルは、譲り渡し側との仲介契約を前提としているが、FA 契約の場合は、本条第4項は不要。また、譲り受け側との仲介契約の場合、（※）部分については高低を逆とする必要がある。

第9条（準拠法・管轄）

- 1 本契約は、日本法に準拠し、これに従って解釈される。
- 2 本契約に関する一切の紛争（調停を含む。）については、〇〇地方裁判所を第一審の専属的合意管轄裁判所とする。

第10条（誠実協議）

甲及び乙は、本契約に定めのない事項及び本契約の条項に関して疑義が生じた場合には、信義誠実の原則に従い、誠実に協議の上解決する。

（以下、本頁余白）

本契約締結の証として本書2通を作成し、甲乙記名押印の上各1通を保有する。

〇〇年〇〇月〇〇日

甲

(住 所)

(氏 名)

印

乙

(所在地)

(名 称)

(代表者)

印

(2) 秘密保持契約書サンプル

秘密保持契約書

【譲り渡し側】(以下「甲」という。)及び【譲り受け側】(以下「乙」という。)は、甲に関する M&A 取引(株式の譲渡及び取得、事業譲渡及び譲受、増資の引受け、合併、株式交換、会社分割、資本業務提携等の取引をいい、以下「本件取引」という。)の可能性を検討するに際し、甲乙が相互に開示する情報等の秘密保持について、以下のとおり契約(以下「本契約」という。)を締結する。

第1条 (秘密保持義務)

- 1 甲及び乙は、(i)本件取引の検討又は交渉に関連して相手方から開示を受けた情報、(ii)本契約の締結の事実並びに本契約の存在及び内容、並びに(iii)本件取引に係る交渉の経緯及び内容に関する事実(以下「秘密情報」と総称する。)を、相手方の事前の書面による承諾なくして第三者に対して開示してはならず、また、本契約の目的以外の目的で使用してはならない。ただし、上記(i)の秘密情報のうち、以下の各号のいずれかに該当する情報は、秘密情報に該当しない。
 - ① 開示を受けた時点において、既に公知の情報
 - ② 開示を受けた時点において、情報受領者が既に正当に保有していた情報
 - ③ 開示を受けた後に、情報受領者の責に帰すべき事由によらずに公知となった情報
 - ④ 開示を受けた後に、情報受領者が正当な権限を有する第三者から秘密保持義務を負うことなく正当に入手した情報
 - ⑤ 情報受領者が秘密情報を利用することなく独自に開発した情報
- 2 甲及び乙は、前項の規定にかかわらず、以下の各号のいずれかに該当する場合には、秘密情報を第三者に開示することができる。
 - ① 自己の役員及び従業員並びに弁護士、公認会計士、税理士、司法書士及びフィナンシャル・アドバイザーその他のアドバイザーに対し、本件取引のために合理的に必要とされる範囲内で秘密情報を開示する場合。ただし、開示を受ける者が少なくとも本条に定める秘密保持義務と同様の秘密保持義務を法令又は契約に基づき負担する場合に限るものとし、かかる義務の違反については、その違反した者に対して秘密情報を開示した当事者が自ら責任を負う。
 - ② 法令等の規定に基づき、裁判所、政府、規制当局、所轄官庁その他これら

に準じる公的機関・団体(事業承継・引継ぎ支援センターを含む。)等により秘密情報の開示を要求又は要請される場合に、合理的に必要な範囲内で当該秘密情報を開示する場合。なお、かかる場合、相手方に対し、かかる開示の内容を事前に(それが法令等上困難である場合は、開示後可能な限り速やかに)通知しなければならない。

- ③ 甲の経営者等が本件取引に係る甲の債務等に関して負う個人保証について、当該個人保証の提供先となる金融機関等に対し、当該個人保証の扱いについて相談する目的のために合理的に必要とされる範囲内で開示する場合(本件取引の成立前の相談を含む。)
- 3 甲及び乙は、相手方より開示された秘密情報(その写しも含む。)を、相手方から返還請求があれば速やかに返還する。
- 4 第3条に定める本契約の有効期間にかかわらず、本条に定める秘密保持の義務は別段の定めがない限り、本契約の有効期間満了後3年間存続する。

第2条 (損害賠償)

情報受領者が本契約上の義務に違反したことにより、情報開示者が損害を被った場合、情報受領者は、情報開示者に生じた損害(合理的な範囲の弁護士費用を含む。)を賠償しなければならない。

第3条 (有効期間)

本契約の有効期間は、本契約締結日より2年間とし、有効期間満了までに何れの当事者からも解約の申し出がない場合には、更に1年間延長し、以後も同様とする。

第4条 (準拠法及び管轄裁判所)

- 1 本契約は、日本法に準拠し、これに従って解釈される。
- 2 本契約に関する一切の紛争(調停を含む。)については、〇〇地方裁判所を第一審の専属的合意管轄裁判所とする。

第5条 (誠実協議)

甲及び乙は、本契約に定めのない事項及び本契約の条項に関して疑義が生じた場合には、信義誠実の原則に従い、誠実に協議の上解決する。

(以下、本頁余白)

本契約締結の証として本書2通を作成し、甲乙記名押印の上各1通を保有する。

〇〇年〇〇月〇〇日

甲

(所在地)

(名 称)

(代表者)

Ⓜ

乙

(所在地)

(名 称)

(代表者)

Ⓜ

(3)基本合意書サンプル

基本合意書

※あくまでも例であり、当事者の意向を制約するものではなく、具体的な内容は、当事者間での調整により設定される。必要に応じて弁護士等の専門家に相談することが望ましい。

【譲り渡し側(株式会社)】(代表者:〇〇、本店所在地:〇〇。以下「対象会社」という。)の株主【譲り渡し側株主】(以下「甲」という。)及び対象会社の株式の譲受希望者【譲り受け側】(以下「乙」という。)は、乙が対象会社の発行済株式の全部を甲より譲り受ける件(以下「本株式譲渡」という。)に関する基本的な事項について、以下のとおり合意した(以下「本合意」という。)

第1条(目的)

- 1 乙は、〇〇年〇〇月〇〇日を期限に、対象会社の発行済株式の全部を譲り受ける意向を有し、甲はそれを了承した。
- 2 甲は、乙に対し対象会社株式を譲渡するものとし、改めて甲と乙の間で株式譲渡契約(以下「最終契約」という)を締結する。

第2条(承継対象財産及び個人保証解除)

- 1 乙が最終契約により甲から承継する財産(以下「承継対象財産」という。)は、甲が保有する、対象会社の発行済株式の全てである普通株式〇〇株とする。
- 2 乙は、本株式譲渡に際し、対象会社の債務を対象会社の役職員が保証している契約につき、当該保証が解除されるよう最大限努力する。

第3条(譲渡価額)

第2条第1項に規定する承継対象財産の対価(以下「譲渡価額」という。)は、金〇〇円を目途とする。ただし、正式な譲渡価額は、最終契約締結時に甲乙双方の協議により合意した金額とする。

第4条(デュー・ディリジェンス)

乙は、本合意締結の日から1か月間を目処に、対象会社の〇〇年〇〇月〇〇日時点における貸借対照表その他の事前開示資料の正確性及び妥当性等を検証するため、対象会社に対する調査(デュー・ディリジェンス)を行うことができるものとし、甲はこれに協力するものとする。

第5条（独占的交渉権）

甲は、本合意の有効期間中は他のいかなる者との間でも、対象会社に係るM&A取引（対象会社株式の譲渡及び取得、対象会社の事業譲渡及び譲受、増資の引受け、合併、株式交換、会社分割、資本業務提携等の取引をいう。）に関する交渉を行ってはならない。

第6条（善良な管理者の注意義務）

甲は、本合意締結後、最終契約締結までの間は、善良な管理者の注意をもって、対象会社の業務の執行及び財産の管理運営を行い、乙の事前の同意を得ずして、対象会社において次の各号に掲げる行為、その他対象会社の経営内容に重大な影響を与える行為をしてはならない。

- ① 重大な資産の譲渡、処分、賃借権の設定等
- ② 新たな借入れ実行その他の債務負担行為及び保証、担保設定行為
- ③ 非経常的な設備投資及び仕入行為
- ④ 非経常的な契約の締結及び解約、解除
- ⑤ 非経常的な従業員の新規採用
- ⑥ 増資、減資
- ⑦ 前各号の他、日常業務に属さない事項

第7条（秘密保持義務）

- 1 甲及び乙は、(i)本株式譲渡の検討又は交渉に関連して相手方から開示を受けた情報、(ii)本合意の締結の事実並びに本合意の存在及び内容、並びに(iii)本株式譲渡に係る交渉の経緯及び内容に関する事実（以下「秘密情報」と総称する。）を、相手方の事前の書面による承諾なくして第三者に対して開示してはならず、また、本合意の目的以外の目的で使用してはならない。ただし、上記(i)の秘密情報のうち、以下の各号のいずれかに該当する情報は、秘密情報に該当しない。

- ① 開示を受けた時点において、既に公知の情報
- ② 開示を受けた時点において、情報受領者が既に正当に保有していた情報
- ③ 開示を受けた後に、情報受領者の責に帰すべき事由によらずに公知となった情報
- ④ 開示を受けた後に、情報受領者が正当な権限を有する第三者から秘密保持義務を負うことなく正当に入手した情報
- ⑤ 情報受領者が秘密情報を利用することなく独自に開発した情報

- 2 甲及び乙は、前項の規定にかかわらず、以下の各号のいずれかに該当する場合には、秘密情報を第三者に開示することができる。

- ① 自己(甲においては対象会社を含む。)の役員及び従業員並びに弁護士、公認会計士、税理士、司法書士及びフィナンシャル・アドバイザーその他のアドバイザーに対し、本合意の目的のために合理的に必要な範囲内で秘密情報を開示する場合。ただし、開示を受ける者が少なくとも本条に定める秘密保持義務と同様の秘密保持義務を法令又は契約に基づき負担する場合に限るものとし、かかる義務の違反については、その違反した者に対して秘密情報を開示した当事者が自ら責任を負う。
 - ② 法令等の規定に基づき、裁判所、政府、規制当局、所轄官庁その他これらに準じる公的機関・団体(事業承継・引継ぎ支援センターを含む。)等により秘密情報の開示を要求又は要請される場合に、合理的に必要な範囲内で当該秘密情報を開示する場合。なお、かかる場合、相手方に対し、かかる開示の内容を事前に(それが法令等上困難である場合は、開示後可能な限り速やかに)通知しなければならない。
 - ③ 甲が本株式譲渡に係る対象会社の債務等に関して負う個人保証について、当該個人保証の提供先となる金融機関等に対し、当該個人保証の扱いについて相談する目的のために合理的に必要な範囲内で開示する場合(本株式譲渡の成立前の相談を含む。)
- 3 甲及び乙は、本株式譲渡が成約に至らなかった場合には、相手方より開示された秘密情報(その写しも含む。)を、相手方から返還請求があれば速やかに返還する。
 - 4 第9条に定める本合意の有効期間にかかわらず、本条に定める秘密保持の義務は別段の定めがない限り、本合意の有効期間満了後3年間存続する。

第8条(法的拘束力)

本合意第1条ないし第3条における定めは、本合意時点における本株式譲渡についての甲乙間の了解事項の確認を目的とするものであり、何らの法的拘束力を有しない。

第9条(有効期間)

本合意は本合意締結の日より発効し、本合意が解除される場合又は最終契約の履行が完了した場合を除き、〇〇年〇〇月〇〇日までは有効に存続する。

第10条(準拠法・合意管轄)

- 1 本合意は、日本法に準拠し、これに従って解釈される。
- 2 本合意に関する一切の紛争(調停を含む。)については、〇〇地方裁判所を第一審の専属的合意管轄裁判所とする。

第11条（誠実協議）

甲及び乙は、本合意に定めのない事項及び本合意の条項に関して疑義が生じた場合には、信義誠実の原則に従い、誠実に協議の上解決する。

（以下、本頁余白）

本合意締結の証として本書2通を作成し、甲乙記名押印の上、各1通を保有する。

〇〇年〇〇月〇〇日

甲

（住 所）

（氏 名）

Ⓜ

乙

（所在地）

（名 称）

（代表者）

Ⓜ

(4) 株式譲渡契約書サンプル

株式譲渡契約書

※あくまでも例であり、当事者の意向を制約するものではなく、具体的な内容は、当事者間での調整により設定される。必要に応じて弁護士等の専門家に相談することが望ましい。

【譲り渡し側株主】(以下「甲」という。)及び【譲り受け側】(以下「乙」という。)は、【譲り渡し側(株式会社)】(代表者:〇〇、本店所在地:〇〇。以下「対象会社」という。)の発行済株式の全てである普通株式〇〇株(以下「本株式」という。)の甲から乙に対する譲渡(以下「本株式譲渡」という。)に関し、本日、以下のとおり株式譲渡契約(以下「本契約」という。)を締結する。

注:簡易な株式譲渡契約書として、次の条項のみを設ける例もあり得る。

第1条(目的)

第2条(本株式の譲渡)

第3条(譲渡価格)

第4条(本株式譲渡の実行)

第13条(甲の義務)

第14条(乙の義務)

第15条(本契約の解除)

第18条(秘密保持義務)

第27条(誠実協議)

第1章 本株式の譲渡

第1条(目的)

本契約は、対象会社の一層の発展を目指し、本株式を甲が乙に対して譲渡することにより、対象会社の経営権を乙に移転することを目的として、締結する。

第2条(本株式の譲渡)

甲は、乙に対し、本契約の規定に従い、〇〇年〇〇月〇〇日又は甲及び乙が書面により別途合意する日(以下「クロージング日」という。)において、本株式を譲り渡し、乙は甲から本株式を譲り受ける。

第3条(譲渡価格)

本株式譲渡における本株式の対価(以下「本譲渡価額」という。)は、金〇〇円(1株あたり金〇〇円)とする。

第4条(本株式譲渡の実行)

1 甲は、乙に対し、クロージング日に、乙から本譲渡価額の支払を受けることと引換えに、次の各号の書類を交付する。

- ① 甲の印鑑証明書
- ② 本株式に係る株券
- ③ 第5条第2号及び第9条第1号に定める本株式譲渡を承認した対象会社の取締役会決議に係る議事録の原本証明付写し

注:多くの中小企業は、発行済株式が全て譲渡制限株式である会社(いわゆる非公開会社)であり、株式譲渡については会社の承認(原則として、取締役会設置会社では取締役会決議、取締役会非設置会社では株主総会決議を要するが、定款でそれ以外の方法とすることもできる。)が必要である。

④ 第12条第1項及び第2項に定める対象会社の全取締役及び全監査役の辞任届

⑤ 対象会社の株主名簿(クロージング日の前日時点でのもの)の原本証明付写し

2 乙は、甲に対し、クロージング日に、前項各号の書類の引渡しを受けることと引換えに、本譲渡価額を支払う。

3 前項の支払は、乙が下記の銀行口座に振込送金する方法により行う。ただし、振込手数料は乙の負担とする。

記

銀行支店名 〇〇銀行 〇〇支店

口座種別 普通預金

口座番号 〇〇

口座名義 甲

4 本株式譲渡の効力は、本条第1項に従い行われる株券の交付時に生じる。

注:本サンプルは、対象会社が株券発行会社であるという前提である。株券発行会社の場合、有効な株式譲渡のためには、原則として株券の交付が必要である。

5 甲及び乙は、クロージング日において、甲及び乙による本条第1項及び第2項の各義務の履行(以下「クロージング」という。)後直ちに、対象会社をして、本株式に係る甲から乙への株主名簿の名義書換を行わせる。

注:株券発行会社であるか否かにかかわらず、株式譲渡後には、株主名簿の名義書換を行う必要がある。

第2章 前提条件

第5条（乙のクロージングの前提条件）

乙は、クロージング日において甲について次の各号が満たされていることを前提条件として、第4条第2項に定める乙の義務を履行する。なお、クロージング日において以下の各号の条件が一部でも満たされていない場合には、乙は、第4条第2項に定める義務の履行を拒絶できるが、その任意の裁量により、以下の各号の条件の一部又は全部を放棄することができる。ただし、かかる条件の一部又は全部の放棄によっても、以下の各号の条件が充足したとみなされるものではなく、また、甲は、本契約に基づく表明及び保証の違反に基づく責任その他本契約に定める甲の責任を減免されるものではない。

- ① 第7条に規定する甲の表明及び保証が、クロージング日において、真実かつ正確であること。ただし、軽微な点における誤りは除く。
- ② 第9条に規定する甲の義務が全て履行されていること。

第6条（甲のクロージングの前提条件）

甲は、クロージング日において乙について次の各号が満たされていることを前提条件として、第4条第1項に定める甲の義務を履行する。なお、クロージング日において以下の各号の条件が一部でも満たされていない場合には、甲は、第4条第1項に定める義務の履行を拒絶できるが、その任意の裁量により、以下の各号の条件の一部又は全部を放棄することができる。ただし、かかる条件の一部又は全部の放棄によっても、以下の各号の条件が充足したとみなされるものではなく、また、乙は、本契約に基づく表明及び保証の違反に基づく責任その他本契約に定める乙の責任を減免されるものではない。

- ① 第8条に規定する乙の表明及び保証が、クロージング日において、真実かつ正確であること。ただし、軽微な点における誤りは除く。
- ② 第10条に規定する乙の義務が全て履行されていること。

第3章 表明及び保証

第7条（甲の表明及び保証）

甲は、乙に対し、本契約締結日及びクロージング日において、別紙1に記載の各事項が真実かつ正確であることを表明し保証する。

第8条（乙の表明及び保証）

乙は、甲に対し、本契約締結日及びクロージング日において、別紙2に記載の

各事項が真実かつ正確であることを表明し保証する。

第4章 クローリング前の取扱い

第9条（甲の義務）

甲は、乙に対し、本契約締結日後クローリングまでの間に、次の各号に定める義務を履行するものとする。

- ① 甲は、対象会社の取締役会をして、本株式譲渡を承認する旨の決議をさせなければならない。
- ② 甲は、対象会社をして、対象会社の活動を通常の事業活動の範囲内で行わせなければならない。通常の事業活動の範囲外の活動については、事前に乙の同意を得なければ行わせてはならない。
- ③ 甲は、第7条に規定する表明保証に違反することとなる行為を行わず、違反の事実又はそのおそれが生じた場合、直ちにその旨並びに当該事実又はそのおそれの詳細を乙に対して通知する。

第10条（乙の義務）

乙は、甲に対し、本契約締結日後クローリングまでの間に、次の各号に定める義務を履行するものとする。

- ① 乙は、対象会社の債務を対象会社の役職員が保証している契約(以下本条において「経営者保証」という。)につき、当該契約の相手方(金融機関等、以下本条において「相手方」という。)との間で、書面又は口頭による交渉の実施や、相手方から要請される書類の提出や必要な面談等を行い、経営者保証の解除又は新規差し入れに関し、相手方より意向表明を得た上で、当該意向表明の結果を甲に対して通知する。
- ② 乙は、前号の意向表明の結果、経営者保証の解除又は新規差し入れ手続を進めることができる場合は、相手方から保証契約書、保証差入書等その他手続を進めるために必要となる書面の交付を受け、必要事項を記載の上、これを相手方に差し入れる。
- ③ 乙は、クローリング後直ちに当該変更登記を完了するため、本株式譲渡に伴う対象会社の代表取締役及び取締役の変更登記に係る必要書類(就任承諾書・印鑑登録証書等)の作成を完了させ、当該書類を甲及び相手方に提出する。
- ④ 乙は、本契約締結日後クローリングまでの間に、第8条に規定する表明保証に違反することとなる行為を行わず、違反の事実又はそのおそれが生じた場合、直ちにその旨並びに当該事実又はそのおそれの詳細を甲に対して通

知する。

注:なお、本条①～③は、クローリング時に譲り渡し側の経営者保証の対象となっている債務を譲り受け側の資力により返済し、別途譲り受け側が借り換えを行う場合は不要。

第5章 クローリング後の取扱い

第11条（役員退職慰労金の支払）

- 1 乙は、対象会社をして、クローリング後速やかに、クローリングに際して対象会社の代表取締役を辞任する甲に対して金〇〇円の役員退職慰労金を支払う旨の承認決議を行わせ、甲に対して当該役員退職慰労金を支払わせるものとする。
- 2 乙は、対象会社をして、前項の金員を、下記の銀行口座に振込送金する方法により支払わせる。ただし、振込手数料は対象会社の負担とする。

記

銀行支店名 〇〇銀行 〇〇支店
口座種別 普通預金
口座番号 〇〇
口座名義人 甲

- 3 乙は、対象会社をして、本条に定める役員退職慰労金の支払について、法令等に従い、所要の源泉徴収を行わせる。

第12条（対象会社の役員）

- 1 甲は、クローリング日付の辞任届を作成して対象会社に提出し、クローリングに際して対象会社の取締役及び代表取締役を辞任する。
- 2 甲は、対象会社の甲以外の全取締役及び全監査役をして、クローリング日付の辞任届を作成させて対象会社に提出させ、クローリングに際して対象会社の取締役ないし監査役を辞任させる。
- 3 甲は、乙がクローリング日においてクローリング後直ちに対象会社の株主総会を開催して、乙が、(i)別途指定するとおり対象会社の定款を変更し、かつ、(ii)別途指名する者を対象会社の役員に選任できるよう協力する。

第13条（甲の義務）

- 1 甲は、クローリング後、乙の合理的な求めに応じて、必要な引継ぎ（決算及び税務申告に関するものを含む。）について、合理的な範囲で協力する。甲及び乙は、別途協議して、引継ぎの詳細を取り決める。

- 2 甲は、本契約締結後〇年間は、乙及び対象会社の書面による承諾がない限り、対象会社と競業関係に立つ業務を行わず、又は第三者をしてこれを行わせない。
- 3 甲は、本契約締結後〇年間、自ら又はその関係者を通じて、対象会社の従業員を勧誘し、対象会社からの退職を促し、又はその他何らの働きかけも行わないことを約する。
- 4 甲は、乙又は対象会社が、甲の表明及び保証が正確若しくは真実でなかったこと又は甲の本契約上の債務不履行に関し、第三者から損害賠償の請求その他のクレームを受けた場合、乙からの求めに応じ、当該クレームの処理につき乙又は対象会社に協力する。
- 5 甲は、本株式について、所有権、株主権その他の権利を主張する第三者の存在が判明した場合には、甲の費用と責任において、当該第三者が主張する本株式に関する一切の権利を消滅させる。
- 6 甲は、クロージング前の商取引等に関する税務調査を受けた乙から連絡を受けた場合には、相互に協力して対応する。

第14条（乙の義務）

- 1 乙は、原則として、クロージング後、対象会社の従業員を全員継続雇用する。
- 2 乙は、クロージング前の商取引等に関する税務調査を受けた甲から連絡を受けた場合には、相互に協力して対応する。
- 3 乙は、対象会社をして、対象会社の債務を対象会社の役職員が保証している契約につき、当該契約の相手方と書面又は口頭による交渉を行い、当該保証の解除を合意させなければならない。乙は、当該保証が合意解除されたことを示す書類を甲に交付するよう最大限努力する。甲が対象会社のために保証している契約について、保証債務の履行その他の損害、損失又は費用が発生した場合には、乙は、甲の損害、損失又は費用を補償する。

第6章 解除

第15条（本契約の解除）

- 1 甲及び乙は、相手方に本契約に定める表明保証、義務又は約束に違反があった場合、相当期間を定めて催告し、相手方が当該期間内にこれを是正しないときは、クロージング前に限り、本契約を解除することができる。
- 2 甲及び乙は、前項の定めにかかわらず、相手方が、別紙1の(1)⑤及び(2)⑭に規定する第7条に基づく甲の表明及び保証に違反した場合又は別紙2の⑤に規定する第8条に基づく乙の表明及び保証に違反した場合には、相手方

に対して書面で通知することで、本契約を解除することができる。

- 3 本契約の解除後も、第7章の規定に基づく補償の請求は妨げられない。

第7章 補償

第16条（甲による補償）

- 1 甲は、乙に対し、第7条に定める甲の表明保証の違反又は本契約に基づく甲の義務の違反に起因又は関連して乙が被った損害、損失又は費用（合理的な弁護士費用を含む。以下「損害等」という。）を補償する。
- 2 前項の補償のうち、甲の表明保証の違反に基づく補償責任は、乙が、クロージング日から〇年経過するまでに書面により甲に請求した場合に限り生じるものとし、合計損害額〇〇円を上限とする。
- 3 甲は、乙が第1項に基づく補償の請求の対象となる自らの損害等の拡大を防止するための措置を執らなかったことにより拡大した損害等については、第1項に基づく補償責任を条理上合理的な範囲で免れるものとする。
- 4 本契約に商法第526条の規定は適用されないものとする。

第17条（乙による補償）

- 1 乙は、甲に対し、第8条に定める乙の表明保証の違反又は本契約に基づく乙の義務の違反に起因又は関連して甲が被った損害等を補償する。
- 2 前項の補償のうち、乙の表明保証の違反に基づく補償責任は、甲が、クロージング日から〇年経過するまでに書面により乙に請求した場合に限り生じるものとし、合計損害額〇〇円を上限とする。
- 3 乙は、甲が第1項に基づく補償の請求の対象となる自らの損害等の拡大を防止するための措置を執らなかったことにより拡大した損害等については、第1項に基づく補償責任を条理上合理的な範囲で免れるものとする。

第8章 一般条項

第18条（秘密保持義務）

- 1 甲及び乙は、本契約締結日から〇年間、(i)本契約の検討又は交渉に関連して相手方から開示を受けた情報、(ii)本契約の締結の事実並びに本契約の存在及び内容、並びに(iii)本契約に係る交渉の経緯及び内容に関する事実（以下「秘密情報」と総称する。）を、相手方の事前の書面による承諾なくして第三者に対して開示してはならず、また、本契約の目的以外の目的で使用してはならない。ただし、上記(i)の秘密情報のうち、以下の各号のいずれかに該当する

情報は、秘密情報に該当しない。

- ① 開示を受けた時点において、既に公知の情報
 - ② 開示を受けた時点において、情報受領者が既に正当に保有していた情報
 - ③ 開示を受けた後に、情報受領者の責に帰すべき事由によらずに公知となった情報
 - ④ 開示を受けた後に、情報受領者が正当な権限を有する第三者から秘密保持義務を負うことなく正当に入手した情報
 - ⑤ 情報受領者が秘密情報を利用することなく独自に開発した情報
- 2 甲及び乙は、前項の規定にかかわらず、以下の各号のいずれかに該当する場合には、秘密情報を第三者に開示することができる。
- ① 自己(甲においては対象会社を含む。)の役員及び従業員並びに弁護士、公認会計士、税理士、司法書士及びフィナンシャル・アドバイザーその他のアドバイザーに対し、本契約に基づく取引のために合理的に必要な範囲内で秘密情報を開示する場合。ただし、開示を受ける者が少なくとも本条に定める秘密保持義務と同様の秘密保持義務を法令又は契約に基づき負担する場合に限るものとし、かかる義務の違反については、その違反した者に対して秘密情報を開示した当事者が自ら責任を負う。
 - ② 法令等の規定に基づき、裁判所、政府、規制当局、所轄官庁その他これらに準じる公的機関・団体(事業承継・引継ぎ支援センターを含む。)等により秘密情報の開示を要求又は要請される場合に、合理的に必要な範囲内で当該秘密情報を開示する場合。なお、かかる場合、相手方に対し、かかる開示の内容を事前に(それが法令等上困難である場合は、開示後可能な限り速やかに)通知しなければならない。

第19条 (第三者への公表日)

- 1 本契約締結及びこれに関する一切の事実の対外的公表の日(以下「公表日」という。)は、〇〇年〇〇月〇〇日とする。当該対外的公表の方法等については、甲及び乙が協議の上決定する。
- 2 各当事者は、公表日まで、本契約締結及びこれに関する一切の事実について秘密保持に努めるものとする。

第20条 (公租公課及び費用)

甲及び乙は、原則として、本契約及び本契約が予定する取引に関連して発生する公租公課、アドバイザーに対する費用・報酬、その他一切の費用については、各自これを負担する。

第21条（通知等）

本契約に関する相手方に対する通知等は、後記当事者欄記載の住所ないし所在地に対して行われる。ただし、甲及び乙は、本契約締結後、書面により相手方に通知することにより、連絡先の変更を行うことができる。本条に従い通知等がされたにもかかわらず、当該通知等が延着し又は未着となった場合、通常到達すべき日に到達したものとみなされ、その効力が発生する。

第22条（残存効）

本契約が終了した場合であっても、第7章及び第8章（第19条を除く。）の規定は引き続き効力を有する。

第23条（完全合意）

本契約は、本株式譲渡に関する当事者の完全な合意であり、これ以前に本株式譲渡に関して甲乙間で交わされた文書、口頭を問わず、いかなる取決め（秘密保持に関する契約を含む。）も全て失効する。

第24条（契約上の地位又は権利義務の譲渡等）

甲及び乙は、相手方の書面による事前の承諾を得ない限り、本契約上の地位又は本契約に基づく権利義務につき、直接又は間接を問わず、第三者に譲渡、移転、承継又は担保権の設定その他の処分をしてはならない。

第25条（条項の可分性）

本契約の一部の条項が無効、違法又は執行不能となった場合においても、その他の条項の有効性、適法性及び執行可能性はいかなる意味においても損なわれることなく、また、影響を受けない。

第26条（準拠法・管轄）

- 1 本契約は、日本法に準拠し、これに従って解釈される。
- 2 本契約に関する一切の紛争（調停を含む。）については、〇〇地方裁判所を第一審の専属的合意管轄裁判所とする。

第27条（誠実協議）

甲及び乙は、本契約に定めのない事項及び本契約の条項に関して疑義が生じた場合には、信義誠実の原則に従い、誠実に協議の上解決する。

（以下、本頁余白）

本契約締結の証として本書2通を作成し、甲乙記名押印の上、各1通を保有する。

〇〇年〇〇月〇〇日

甲

(住 所)

(氏 名)

印

乙

(所在地)

(名 称)

(代表者)

印

(別紙1) 甲が表明及び保証する事項

(1) 甲に関する表明及び保証

① 自然人

甲は、日本国籍を有し日本国に居住する自然人であること。

② 本契約の締結及び履行

甲は、本契約を適法かつ有効に締結し、これを履行するために必要な権限及び権能を全て有しており、法令等上の制限及び制約を受けていないこと。

③ 強制執行可能性

本契約は、甲により適法かつ有効に締結されており、かつ乙により適法かつ有効に締結された場合には、甲の適法、有効かつ法的拘束力のある義務を構成し、かかる義務は、本契約の各条項に従い、甲に対して執行可能であること。

④ 法令等との抵触の不存在

甲による本契約の締結及び履行は、(i)甲に適用ある法令等又は司法・行政機関等の判断等に違反するものではなく、(ii)甲が当事者である契約等について、債務不履行事由等を構成するものではないこと。また、甲による本契約の締結又は履行に重大な影響を及ぼす、甲を当事者とする訴訟等は係属しておらず、かつ、将来かかる訴訟等が係属するおそれもないこと。

⑤ 反社会的勢力との関係の不存在

甲は、反社会的勢力ではなく、反社会的勢力との間に取引、資金の提供、便宜の供与、経営への関与その他一切の関係又は交流がないこと。

なお、反社会的勢力とは、以下の者のことを指し、本契約において以下同じとする。

- i 暴力団(その団体の構成員(その団体の構成団体の構成員を含む。)が集団的に又は常習的に暴力的不法行為等を行うことを助長するおそれがある団体をいう。)
- ii 暴力団員(暴力団の構成員をいう。)
- iii 暴力団準構成員(暴力団員以外の暴力団と関係を有する者であって、暴力団の威力を背景に暴力的不法行為等を行うおそれがある者、又は暴力団若しくは暴力団員に対し資金、武器等の供給を行う等、暴力団の維持若しくは運営に協力し若しくは関与する者をいう。)
- iv 暴力団関係企業(暴力団員が実質的にその経営に関与している企業、暴力団準構成員若しくは元暴力団員が経営する企業で暴力団に資金提供を行う等、暴力団の維持若しくは運営に積極的に協力し若しくは関与

する企業又は業務の遂行等において積極的に暴力団を利用し暴力団の維持若しくは運営に協力している企業をいう。)

- v 総会屋等(総会屋、会社ゴロ等企业等を対象に不正な利益を求めて暴力的不法行為等を行うおそれがあり、市民生活の安全に脅威を与える者をいう。)
- vi 社会運動等標ぼうゴロ(社会運動若しくは政治活動を仮装し、又は標ぼうして、不正な利益を求めて暴力的不法行為等を行うおそれがあり、市民生活の安全に脅威を与える者をいう。)
- vii 特殊知能暴力集団等(上記 i ないし vi に掲げる者以外の、暴力団との関係を背景に、その威力を用い、又は暴力団と資金的なつながりを有し、構造的な不正の中核となっている集団又は個人をいう。)
- viii その他上記 i ないし vii に準ずる者

⑥ 倒産手続等の不存在

甲について、支払停止、手形不渡、銀行取引停止等の事由は生じておらず、かつ、破産、民事再生等の倒産手続開始の申立てはされておらず、それらの申立て事由も生じておらず、私的整理も行われていないこと。

⑦ 対象会社との取引の不存在

クロージング日において、甲と対象会社の間には、甲が対象会社の役員として提供する役務及びそれに対する報酬等の支払を除き、役務、便益の提供その他の取引(契約書の有無を問わない。)は存在しないこと。ただし、本契約において記載がある事項については、この限りではない。

(2) 対象会社に関する表明及び保証

① 対象会社の設立及び存続

対象会社は、日本法に基づき適法かつ有効に設立され、かつ存続する株式会社であり、現在行っている事業に必要な権限及び権能を有していること。

② 対象会社の株式

- i 対象会社の発行済株式は本株式が全てであること。本株式は、その全てが適法かつ有効に発行され、全額払込済みの普通株式であること。
- ii 甲は、本株式の全てを何らの負担、制限及び制約のない状態で、適法かつ有効に所有していること。
- iii 本株式について、訴訟等、クレーム等、司法・行政機関等の判断等は存在しないこと。
- iv 対象会社は、転換社債、新株引受権付社債、新株引受権、新株予約権、新株予約権付社債その他対象会社の株式を取得できる権利を発行又は付与していないこと。

③ 子会社及び関連会社の不存在

対象会社は、子会社及び関連会社を有していないこと。

④ 倒産手続等の不存在

対象会社について、支払停止、手形不渡、銀行取引停止等の事由は生じておらず、かつ、破産、民事再生、会社更生、特別清算等の倒産手続開始の申立てはされておらず、それらの申立て事由も生じておらず、私的整理も行われていないこと。

⑤ 計算書類等

〇〇年〇〇月〇〇日を終期とする事業年度に係る対象会社の計算書類その他の甲が乙に開示した計算書類等(以下「本計算書類等」という。)は、適用ある法令等及び日本において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に従って作成されており、その作成基準日及び対象期間における対象会社の財政状態及び経営成績を、重要な点において正確に示していること。

⑥ 資産

対象会社は、その事業の遂行のために使用している有形又は無形資産につき、有効かつ対抗要件を具備した所有権、賃借権又は使用権を保有しており、かかる資産上には対象会社以外の者に対する債権を被担保債権とする担保権は存在しないこと。また、対象会社の所有に係る不動産は、良好な状態に維持されており、重要な変更を加えられていないこと。

⑦ 知的財産権

対象会社は、その事業を遂行するにあたり必要な全ての特許権、実用新案権、意匠権、商標権、著作権その他の知的財産権(以下「知的財産権」という。)について、自ら保有するか又は知的財産権を使用する権利を有しており、第三者の知的財産権を侵害しておらず、過去に侵害した事実もなく、侵害しているとのクレームを受けたこともないこと。また、第三者が対象会社の知的財産権を侵害している事実もないこと。

⑧ 負債

対象会社は、保証契約、保証予約、経営指導念書、損失補填契約、損害担保契約その他第三者の債務を負担し若しくは保証し、又は第三者の損失を補填し若しくは担保する契約の当事者ではないこと。対象会社は、〇〇年〇〇月〇〇日以降、通常の業務過程で生じる債務及び負債、本計算書類等に記載された負債、第11条に従い甲に支払われる役員に係る役員退職慰労金債務を除き、一切の債務及び負債を負担していないこと。

⑨ 重要な契約

対象会社が締結する重要な契約は全て有効に成立・存続し、それぞれ各契約の全当事者を拘束し、かつ執行可能な義務を構成すること。全ての重

要な契約に関し、これらの内容を変更若しくは修正し、又は契約の効果を減ずるような約束は、口頭又は文書を問わず一切存在しないこと。全ての重要な契約について、本契約の締結及び履行は解除事由又は債務不履行を構成せず、また、当該契約の相手方による理由なき解除を認める規定は存在しないこと。全ての重要な契約について、対象会社の債務不履行の事実は存在せず、また、今後債務不履行が発生するおそれもないこと。

⑩ 競業避止義務の不存在

対象会社は、取引先等との契約において、競業避止義務等の義務のうち、その事業の遂行に重大な影響を与える制限を内容とする義務を負っていないこと。

⑪ 労働関係

対象会社は、その従業員に対し法令等上支払義務を負っている全ての賃金を支払っていること。対象会社には、以下に記載されたもの以外にストライキ、ピケッティング、業務停止、怠業その他従業員との間での労働紛争は存在しないこと。対象会社は、いかなる従業員に対しても、退職金等の経済的利益を提供する義務を負っていないこと。対象会社においては、以下の一又は複数の労働組合が組織されており、対象会社と当該労働組合との間で以下の労働協約が締結されていること及び以下に記載されたもの以外に組織された労働組合はなく、締結されている労働協約も存在しないこと。

(略)

⑫ 税務申告等の適正

対象会社は、過去7年間、国内外において、法人税をはじめとする各種課税項目及び社会保険料等の公租公課について適法かつ適正な申告を行っており、適時にその支払を完了していること。また、クロージング日以前の事業に関して、対象会社に対する課税処分がなされるおそれは存在しないこと。

⑬ 法令遵守

対象会社は、過去〇年間において、適用ある法令等(労働関連の各法令等を含む。)及び司法・行政機関等の判断等を、重要な点において、遵守しており、重要な点において、これらに違反したことはないこと。対象会社は、過去〇年間において、事業停止等の一切の行政処分を受けていないこと。

⑭ 反社会的勢力との関係の不存在

対象会社及びその役員は反社会的勢力ではなく、反社会的勢力との間に取引、資金の提供、便宜の供与、経営への関与その他一切の関係又は交流がないこと。対象会社の従業員は、甲の知る限り、反社会的勢力ではなく、反社会的勢力との間に取引、資金の提供、便宜の供与、経営への関与

その他一切の関係又は交流がないこと。

⑮ 情報開示

本契約の締結及び履行に関連して、甲又は対象会社が、乙に開示した本株式又は対象会社に関する一切の情報(本契約締結日前後を問わず、また、書面等の記録媒体によると口頭によるとを問わない。)は、重要な点において、全て真実かつ正確であること。

注: 表明保証条項は、乙側から上記のような内容のものを、もし事実と異なるところがあれば予め教えて欲しいという趣旨も込めて提案されることがある。その場合、甲側としては、表明保証の内容について理解し、事実と異なるところがあれば(例えば、中小企業の場合、計算書類に誤りが含まれていること等は多い。)、契約書の中に、表明保証の対象から除外する事項を別途明記する必要がある。表明保証の内容をよく理解せずに事実と反することを表明保証してしまうと、後に損害賠償等のトラブルになる可能性があるので注意が必要である。

(別紙2) 乙が表明及び保証する事項

① 設立及び存続

乙は、日本法に基づき適法かつ有効に設立され、かつ存続する株式会社であり、現在行っている事業に必要な権限及び権能を全て有しており、法令等上の制限及び制約を受けていないこと。

② 本契約の締結及び履行

乙は、本契約を適法かつ有効に締結し、これを履行するために必要な権限及び権能を有していること。乙による本契約の締結及び履行は、その目的の範囲内の行為であり、乙は、本契約の締結及び履行に関し、法令等又は乙の定款その他内部規則において必要とされる手続を全て適法に履践していること。

③ 強制執行可能性

本契約は、乙により適法かつ有効に締結されており、かつ甲により適法かつ有効に締結された場合には、乙の適法、有効かつ法的拘束力のある義務を構成し、かかる義務は、本契約の各条項に従い、乙に対して執行可能であること。

④ 法令等との抵触の不存在

乙による本契約の締結及び履行は、(i) 乙に適用ある法令等又は司法・行政機関等の判断等に違反するものではなく、(ii) 乙の定款その他内部規則に違反するものではなく、(iii) 乙が当事者である契約等について、債務不履行事由等を構成するものではないこと。また、乙による本契約の締結又は履行に重大な影響を及ぼす、乙を当事者とする訴訟等は係属しておらず、かつ、将来か

かる訴訟等が係属するおそれもないこと。

⑤ 反社会的勢力との関係の不存在

乙及びその役員は反社会的勢力ではなく、反社会的勢力との間取引、資金の提供、便宜の供与、経営への関与その他一切の関係又は交流がないこと。乙の従業員は、乙の知る限り、反社会的勢力ではなく、反社会的勢力との間取引、資金の提供、便宜の供与、経営への関与その他一切の関係又は交流がないこと。

⑥ 倒産手続等の不存在

乙について、支払停止、手形不渡、銀行取引停止等の事由は生じておらず、かつ、破産、民事再生、会社更生、特別清算等の倒産手続開始の申立てはされておらず、それらの申立て事由も生じておらず、私的整理も行われていないこと。

(5)事業譲渡契約書サンプル

事業譲渡契約書

※あくまでも例であり、当事者の意向を制約するものではなく、具体的な内容は、当事者間での調整により設定される。必要に応じて弁護士等の専門家に相談することが望ましい。

【譲り渡し側】(以下「甲」という。)及び【譲り受け側】(以下「乙」という。)は、甲が現に営む事業のうち、〇〇事業(以下「承継対象事業」という。)を乙に譲渡することに関し、以下のとおり事業譲渡契約(以下「本契約」という。)を締結する。

第1条 (事業譲渡)

甲は、本契約に定める条項に従い、承継対象事業を乙に譲渡し、乙はこれを譲り受ける(以下「本事業譲渡」という。)

第2条 (クロージング日)

本事業譲渡を行う日(以下「クロージング日」という。)は、〇〇年〇〇月〇〇日とする。ただし、手続上の都合等により必要があるときは、甲乙協議のうえクロージング日を変更することができる。

第3条 (承継対象財産)

- 1 本事業譲渡により、甲は乙に対し、クロージング日をもって、(i)承継対象事業に属する別紙1に記載の資産(以下「承継対象資産」という。)を譲渡するものとし、(ii)承継対象事業に関して甲が締結している別紙2に記載の第三者との間の契約(修正、変更、付随契約、特約等を含む。以下「承継対象契約」という。)における契約上の甲の地位の一切を移転するものとする。なお、別紙1及び2に記載された以外の資産又は契約を、本事業譲渡に伴い譲渡する場合、その価額等については甲乙が協議の上で決定するものとする。

注:事業譲渡の対象となる承継対象財産を特定することが重要である。個別の動産レベルまで全て厳密に特定する必要はないが、貸借対照表上の各表示科目に沿って可能な限り具体的に特定することが望まれる(ただし、登記手続を伴う不動産等については、地番や面積等まで個別に厳密に特定しておく必要がある。)

- 2 本事業譲渡により、乙は、クロージング日をもって、承継対象事業に関し甲が負担する別紙3に記載の債務(以下「承継対象債務」といい、承継対象資産、承継対象契約及び承継対象債務を総称して「承継対象財産」という。)を免責的に引き受けるものとし、甲及び乙は、かかる債務の引受けにつき必要な手続

(当該債務の引受けに対する当該債務の債権者からの承諾の取得を含む。)を相互に協力の上、行うものとする。なお、甲及び乙は、乙が承継対象債務以外のいかなる債務も承継しないことを確認する。

注：債務も承継対象財産に含めることは可能であるが、譲り受け側は債務を負担し、譲り渡し側は債務を免れるという形(免責的債務引受)とするためには、その旨の債権者の承諾が必要となる。そのような承諾がない場合には、原則として、譲り渡し側・譲り受け側の連帯債務となる(併存的債務引受)。

第4条 (取引先の承継)

甲は、承継対象事業に関する甲の仕入先・販売店・下請先等の取引先(以下「取引先」という。)に対して、公表日(第19条において定義される。)以降クロージング日の前日までに、本事業譲渡について十分な説明を行い、かつ、乙が取引先を承継できるよう、取引先の承諾を得るものとする。万が一、乙が取引先の全部又は一部を承継できない場合は、甲乙で別途協議の上対策を講じるものとする。

第5条 (従業員の取扱い)

- 1 甲は、承継対象事業に従事している甲の従業員を、乙の従業員として転籍させるものとし、詳細については甲乙別途協議の上決定するものとする。
- 2 甲は、クロージング日に、前項により乙に転籍する従業員に対し、クロージング日までに発生する賃金・退職金債務その他甲との労働契約に基づき又はこれに付帯して発生した一切の債務を履行し、乙は同債務を承継しないものとする。

第6条 (譲渡代金)

- 1 承継対象事業の譲渡の対価(以下「譲渡代金」という。)は、金〇〇円(消費税及び地方消費税を別途支払うものとする。)とする。
- 2 乙は、譲渡代金をクロージング日までに、甲が別途指定する銀行口座に振込送金する方法により、甲に支払う。なお、振込手数料は乙の負担とする。

第7条 (株主総会決議)

甲は、クロージング日までに、本契約の承認及び本事業譲渡に必要な事項に関する甲の株主総会の決議を得るものとする。

注：株式会社が全事業の事業譲渡を行う場合等には、原則として、出席株主の議決権の3分の2以上による株主総会決議(特別決議)が必要となる。

第8条（許認可）

甲及び乙は、本契約締結後速やかに、本事業譲渡に必要な許認可の取得、登録、届出等の手続を協力して行うものとし、手続に必要な費用は乙の負担とする。

第9条（移転手続）

- 1 甲は、承継対象財産の細目を記載した引継書を作成し、クロージング日に当該引継書とともに承継対象財産並びに関係証憑、帳簿類及び承継対象事業に含まれる甲の取引先リストを乙に引き渡すものとする。
- 2 前項の承継対象財産の引渡しにつき、移転行為又は対抗要件としての登記・登録・通知・裏書・第三者の承諾等の諸手続を必要とするものについては、クロージング日後30日以内に当該手続を完了するものとする。ただし、乙が免除又は手続完了の遅延を了承した手続についてはこの限りではない。

第10条（表明及び保証）

1 甲による表明及び保証

甲は、乙に対し、本契約締結日及びクロージング日において、別紙4-1（甲の表明保証事項）に掲げる各事項が真実かつ正確であることを表明及び保証する。

2 乙による表明及び保証

乙は、甲に対し、本契約締結日及びクロージング日において、別紙4-2（乙の表明保証事項）に記載された各事項が真実かつ正確であることを表明及び保証する。

第11条（公租公課等の負担）

- 1 承継対象財産に対する固定資産税等の公租公課、保険料、電気・水道・ガス等の使用料金等については、納税告知書、請求書等の宛名名義の如何にかかわらず、日割計算によりクロージング日前日までの分は甲が負担し、クロージング日以降の分は乙が負担する。
- 2 第9条第2項の移転手続に要する登録免許税等の公租公課は、乙が負担する。

第12条（善管注意義務）

甲は、本契約締結のときからクロージング日まで、承継対象事業及び承継対象財産を善良な管理者の注意をもって管理し、承継対象事業及び承継対象財産に重大な影響・変動を及ぼす行為をする場合は、予め乙の書面による承諾を得

なければならない。

第13条（競業避止義務）

甲は、クロージング日以後〇年間は、乙が承継する承継対象事業と競合する事業を自ら行わず、また他人をして行わせないものとする。

第14条（本事業譲渡実行の前提条件）

1 甲の義務の前提条件

甲の本事業譲渡を実行する義務（承継対象財産の譲渡を含む。）は、クロージング日において以下の各条件の全てが成就していることを前提とする。ただし、甲は、以下の各条件のいずれについても、その裁量により条件不成就を主張する権利を放棄することができる。

- ① 第10条第2項において規定された乙による表明及び保証が、重要な点において真実かつ正確であること。
- ② 乙が、クロージング日までに本契約に基づきなすべき義務を全ての重要な点において履行しかつ遵守していること。

2 乙の義務の前提条件

乙の本事業譲渡を実行する義務（第6条第2項に定める譲渡代金支払義務を含む。）は、クロージング日において以下の各条件の全てが成就していることを前提とする。ただし、乙は、以下の各条件のいずれについても、その裁量により条件不成就を主張する権利を放棄することができる。

- ① 第10条第1項において規定された甲による表明及び保証が、重要な点において真実かつ正確であること。
- ② 甲が、クロージング日までに本契約に基づきなすべき義務を全ての重要な点において履行しかつ遵守していること。
- ③ クロージング日までに、本事業譲渡を承認する甲の株主総会議事録の原本証明付写しが乙に対し提出されていること。

第15条（事業譲渡条件の変更及び本契約の解除）

本契約締結の日からクロージング日までの間において、以下のいずれかの事由が甲又は乙に生じた場合は、他方当事者は、クロージング日までの間に限り本契約を解除することができる。ただし、甲及び乙は、解除を行うに際しては事前に協議を行うものとする。また、甲及び乙は、本契約の解除に代えて、協議の上、本契約を変更することができる。

- ① 天災地変その他の事由により、甲又は乙の資産状態、経営状態に重大な変動が生じた場合。

- ② 本契約に定める甲又は乙の義務に重大な違反が存する場合。
- ③ 甲が、通常の業務の範囲を超えて、承継対象事業の価値を減少させ、又は本事業譲渡の実行を困難にするおそれのある行為を新たに行った場合(ただし、甲乙間にて合意の上行う場合を除く。)
- ④ その他本事業譲渡の実行に重大な支障となる事態(第14条の前提条件不充足を含む。)又は本事業譲渡を困難にする事態が生じている場合。

第16条 (甲による補償)

- 1 甲は、乙に対し、第10条第1項に定める甲の表明保証の違反又は本契約に基づく甲の義務の違反に起因又は関連して乙が被った損害、損失又は費用(合理的な弁護士費用を含む。以下「損害等」という。)を補償する。
- 2 前項の補償のうち、甲の表明保証の違反に基づく補償責任は、乙が、クロージング日から〇年経過するまでに書面により甲に請求した場合に限り生じるものとし、合計損害額〇〇円を上限とする。
- 3 甲は、乙が第1項に基づく補償の請求の対象となる自らの損害等の拡大を防止するための措置を執らなかったことにより拡大した損害等については、第1項に基づく補償責任を条理上合理的な範囲で免れるものとする。
- 4 本契約に商法第526条の規定は適用されないものとする。

第17条 (乙による補償)

- 1 乙は、甲に対し、第10条第2項に定める乙の表明保証の違反又は本契約に基づく乙の義務の違反に起因又は関連して甲が被った損害等を補償する。
- 2 前項の補償のうち、乙の表明保証の違反に基づく補償責任は、甲が、クロージング日から〇年経過するまでに書面により乙に請求した場合に限り生じるものとし、合計損害額〇〇円を上限とする。
- 3 乙は、甲が第1項に基づく補償の請求の対象となる自らの損害等の拡大を防止するための措置を執らなかったことにより拡大した損害等については、第1項に基づく補償責任を条理上合理的な範囲で免れるものとする。

第18条 (秘密保持義務)

- 1 甲及び乙は、本契約締結日から〇年間、(i)本契約の検討又は交渉に関連して相手方から開示を受けた情報、(ii)本契約の締結の事実並びに本契約の存在及び内容、並びに(iii)本契約に係る交渉の経緯及び内容に関する事実(以下「秘密情報」と総称する。)を、相手方の事前の書面による承諾なくして第三者に対して開示してはならず、また、本契約の目的以外の目的で使用してはならない。ただし、上記(i)の秘密情報のうち、以下の各号のいずれかに該当する

情報は、秘密情報に該当しない。

- ① 開示を受けた時点において、既に公知の情報
 - ② 開示を受けた時点において、情報受領者が既に正当に保有していた情報
 - ③ 開示を受けた後に、情報受領者の責に帰すべき事由によらずに公知となった情報
 - ④ 開示を受けた後に、情報受領者が正当な権限を有する第三者から秘密保持義務を負うことなく正当に入手した情報
 - ⑤ 情報受領者が秘密情報を利用することなく独自に開発した情報
- 2 甲及び乙は、前項の規定にかかわらず、以下の各号のいずれかに該当する場合には、秘密情報を第三者に開示することができる。
- ① 自己の役員及び従業員並びに弁護士、公認会計士、税理士、司法書士及びフィナンシャル・アドバイザーその他のアドバイザーに対し、本契約に基づく取引のために合理的に必要とされる範囲内で秘密情報を開示する場合。ただし、開示を受ける者が少なくとも本条に定める秘密保持義務と同様の秘密保持義務を法令又は契約に基づき負担する場合に限るものとし、かかる義務の違反については、その違反した者に対して秘密情報を開示した当事者が自ら責任を負う。
 - ② 法令等の規定に基づき、裁判所、政府、規制当局、所轄官庁その他これらに準じる公的機関・団体（事業承継・引継ぎ支援センターを含む。）等により秘密情報の開示を要求又は要請される場合に、合理的に必要な範囲内で当該秘密情報を開示する場合。なお、かかる場合、相手方に対し、かかる開示の内容を事前に（それが法令等上困難である場合は、開示後可能な限り速やかに）通知しなければならない。

第19条（第三者への公表日）

- 1 本契約締結及びこれに関する一切の事実の対外的公表の日（以下「公表日」という。）は、〇〇年〇〇月〇〇日とする。当該対外的公表の方法等については、甲及び乙が協議の上決定する。
- 2 各当事者は、公表日まで、本契約締結及びこれに関する一切の事実について秘密保持に努めるものとする。

第20条（契約上の地位又は権利義務の譲渡等）

甲及び乙は、相手方の書面による事前の承諾を得ない限り、本契約上の地位又は本契約に基づく権利義務につき、直接又は間接を問わず、第三者に譲渡、移転、承継又は担保権の設定その他の処分をしてはならない。

第21条（準拠法・管轄）

- 1 本契約は、日本法に準拠し、これに従って解釈される。
- 2 本契約に関する一切の紛争（調停を含む。）については、〇〇地方裁判所を第一審の専属的合意管轄裁判所とする。

第22条（誠実協議）

甲及び乙は、本契約に定めのない事項及び本契約の条項に関して疑義が生じた場合には、信義誠実の原則に従い、誠実に協議の上解決する。

（以下、本頁余白）

本契約締結の証として本書2通を作成し、甲乙記名捺印の上、各1通を保有する。

〇〇年〇〇月〇〇日

甲

(所在地)

(名 称)

(代表者)

Ⓜ

乙

(所在地)

(名 称)

(代表者)

Ⓜ

(別紙1)

承継対象資産

【承継する資産を記載する】

例

- 1 甲が所有する後記不動産目録記載の土地及び建物
- 2 以下に列挙する上記1記載の建物の附属設備、構築物
(略)
- 3 以下に列挙する上記1記載の建物内に設置された機械装置
(略)
- 4 以下に列挙する承継対象事業に関連する工具器具備品
(略)
- 5 以下に列挙する承継対象事業に関連する車両運搬具
(略)
- 6 以下に列挙する承継対象事業に関連する在庫(商品、原材料、貯蔵品)
(略)
- 7 以下に列挙する承継対象事業に関連する電話加入権
(略)
- 8 以下に列挙する承継対象事業に関連するソフトウェア
(略)
- 9 その他承継対象事業に必要な一切の資産(ただし、現預金、売掛金を除く)
...

(別紙2)

承継対象契約

【承継する契約を記載する】

例

- 1 令和元年6月5日付け株式会社〇〇との間に締結した取引基本契約
- 2 令和2年2月1日付け株式会社〇〇との間に締結した建物賃貸借契約
...

(別紙3)

承継対象債務

【承継する債務を記載する】

例

- 1 令和元年6月5日付け株式会社〇〇との間に締結した取引基本契約第8条に規定する株式会社〇〇に対する保証金返還債務

...

(別紙4-1)

甲による表明及び保証

【甲による表明及び保証の内容を記載する】

(別紙4-2)

乙による表明及び保証

【乙による表明及び保証の内容を記載する】

