

税法入門

相互売買による代金相殺決済は 補足金付交換契約と認定しうるか (岩瀬事件)

事案の概要

本件は、バブル景気当時の地上げに関するものである。XとXの母が所有する土地等（本件譲渡資産）について、不動産業者が地上げ交渉をしたが、Xらは当初売却意思がないことを表明していた。しかし、不動産業者が根気強く地上げ交渉をし、周辺の土地も地上げされ環境が悪化した事情などから、Xらは、不動産業者に対し、適切な代替資産があり、譲渡価額をもって代替土地及び代替建物の建築費用及び税金を支払ってなお利益のある価額で譲渡できるなら譲渡に応ずることとし、本件譲渡資産とほぼ等価（約7億円）の土地等（本件取得資産）を交換し、あわせて約3億円を取得することに合意した。その際、Xらは、本件譲渡資産を国土法の不勧告価額である約7億円で売却し、不動産業者の本件取得土地を約4億円で購入する旨の各売買契約を締結し、各売買代金を相殺し、その残金として約3億円の交付を受けた。そこで、Xらは、譲渡所得の申告にあたり、譲渡収入を約7億円として、確定申告した。

これに対して、課税庁は、この取引が、形式上は売買契約（民法555条）の形がとられているものの、実質的には補足金付交換契約（民法586条2項）に該当

するものであることから、Xらの所得は、本件取得資産の時価7億円と差金約3億円を加算した約10億円であるとして、更正処分を行なったため、Xらとその取消を求め、本件訴訟を提起した事案である。

主たる争点

本件取引は、

- ①本件譲渡資産及び本件取得資産の各別の売買契約があり、その各売買代金を相殺した差額を本件差金として支払ったもののなか
- ②本件譲渡資産と本件取得資産及び本件差金を相互に相手方に移転することを内容とする交換契約なのかが問題となった。

*譲渡所得金額

- ①の場合：取得土地価額は、譲渡土地の価額7億円から差金3億円を控除した4億円であるとし、譲渡所得は取得土地価額4億円に差金3億円を加算した7億円となる。
- ②の場合：取得土地7億円と差金3億円の合計10億円

原判決は、その取引の経過等からして、本件取引は、

上記②であるとした。

判決要旨

●東京高判平成11年6月21日

「本件取引に関しては、本件譲渡資産の譲渡及び本件取得資産の取得について各別に売買契約書が作成されており、当事者間で取り交わされた契約書の上では交換ではなく売買の法形式が採用されて」おり、これはXらに発生することとなる「本件譲渡資産の譲渡による譲渡所得に対する税負担の軽減を図るためであった」と推認できる。しかし、「どのような法形式、どのような契約類型を採用するかは、両当事者間の自由な選択に任されて」おり、補足金付交換契約という本件取引の経済的な実体に適合した契約類型を採用するのではなく、税負担の軽減を図るという考慮から、「より迂遠な面のある方式である本件譲渡資産及び本件取得資産の各別の売買契約とその各売買代金の相殺という法形式を採用することが許されないとすべき根拠」はない。また、「本件取引において採用された売買契約の法形式が仮装のものであるとすることは困難」であり、さらに、「いわゆる租税法律主義の下においては、法律の根拠なしに、当事者の選択した法形式を通常用いられる法形式に引き直し、それに対応する課税要件が充足されたものとして取り扱う権限が課税庁に認められているものではないから」、本件更正処分は、所得金額及び課税価格並びに納付すべき税額を過大に認定した違法なものである。

コメント

租税法の適用にあたり、課税要件事実の認定が必要であるが、要件事実の認定に必要な事実関係や法律関係の「外観と実体」ないし「形式と実質」がくいちがっている場合には、外観や形式に従ってではなく、実体や実質に従って、それらを判断し認定しなければならないとされる。ただし、このことは、真実に存在する法律関係に即して要件事実の認定がなされるべきことを意味するに止まり、真実に存在する法律関係から離れて、その経済的効果・目的に即して法律要件の存否を判断することを許容するものではない（金子・租税法139頁参照）。

本判決は、経済的実質に即した課税要件の認定が行なわれるべきであるとするいわゆる「実質課税の原則」について、前述したような意味に限定して用い、契約当事者間で行なわれた法律行為の性質について事実認定をし、納税者の主張を認めたものであり、このような事案の法律問題の解釈に関し、参考になると思われる。

なお、本判決は、平成15年6月13日に上告不受理決定が出され、確定した。

<参考文献>

租税法第10版・金子宏
重要租税判決の実務研究増補改訂版・品川芳宣
判例時報1685号33頁（控訴審）
判例時報1656号72頁（一審）

（税務特別委員会副委員長 池田 里江）