

ブラッシュアップ判例・裁決例
【解説動画付】

賃貸借契約を解除し店舗撤退に伴い 収受した損失補償金の消費税課税

明治学院大学法学部教授 渡辺 充

広島地裁令5（行ウ）第3号，令6・1・10判決（納税者勝訴・確定）（TAINS:Z888-2557）

Brush up
point

本件は、賃貸借契約を解除し店舗撤退に伴い収受した損失補償金（本件金銭）の消費税課税が問題となった事案である。広島地裁は、次の判断ポイントに基づき、本件金銭は、賃借人としての地位の譲渡に当たらず、消費税法2条1項9号の「課税資産の譲渡等」の対価の額に該当しないとして、納税者勝訴の判決を下した。

- (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消費税の課税関係は生じない。
- (2) 「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（消費税法基本通達5-2-1）、建物等の賃借人が賃貸借契約の解除に伴い賃借人から授受する立退料は、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質補償などに伴い収受されるものであり、資産の譲渡等の対価に該当しない。
- (3) 「本件協定書」と「本件覚書」の検討によると、本件金銭は、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、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。

【動画解説】

この記事については、著者が解説動画をYouTubeにアップしており、次のQRコードから視聴できます。是非、ご覧ください（36分）。
<https://youtu.be/hPv8uo8SczE>



I 事実関係

〔1〕パチンコ店を営む原告X社は、平成31年1月1日から令和元年12月31日までの本件課税期間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社（中古自動車販売業を営む法人）から受け取った2億円（以下、「本件金銭」という。）は、X社がC社（店舗の賃貸

等を目的とする法人）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、本件金銭を消費税の課税標準額に含めなかった。

これに対し、被告処分行政庁Y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、本件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べきであるとして、令和3年6月29日付けでX社に対し、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471万300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行った。

X社はこの本件各処分等を不服として、所定の手続きを経て本訴に及んだ。

〔2〕B社のX社に対する2億円（本件金銭）の支払いに至る経緯は、次のとおりである。

C社は、かねてより、広島市内の本件土地をその地権者らから借り受けていたところ、昭和62年7月7日、X社に対し本件土地及び同土地上に新築する建物をパチンコ店として賃貸する旨の契約をX社との間で締結し、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。

X社は、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、X社及び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」を作成し（以下、これらの文書を「本件協定書」という。）、記載内容について協定した。本件協定書には、X社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X社に対し、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た。そして、平成31年4月19日、B社から、X名義の預金口座に2000万円が振り込まれた。

X社、B社及びC社は、令和元年8月28日付けで「契約上の地位承継に関する覚書」（以下、この文書を「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。本件覚書には、X社、B社及びC社は、本件原契約に基づくX社の契約上の地位の一切を、同年9月1日をもって、X社が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。

B社は、令和元年8月29日、X社名義の預金口座に1億8000万円を振り込んだ。同日に振り込まれた1億8000万円及び前記の平成31年4月19日にB社がX社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。

II 主たる争点と当事者の主張

本件の争点は、本件金銭が消費税法2条1項8号の「資産の譲渡等」の対価に当たるか否かである。当事者の主張は、次のとおりである。

納税者の主張	税務当局の主張
<p>本件金銭は「資産の譲渡等」の対価ではない。</p> <p>(ア) 本件金銭は、本件協定に基づき、X社が本件不動産からパチンコ店を撤退するに当たり生じる損失を補償して本件原契約を消滅させるために、損失補償金として支払われたものである。</p> <p>「資産の譲渡等」とは、資産につきその同一性を保持しつつ他人に移転することをいい、単に資産が消滅したという場合はこれに含まれないものと解するのが相当であるから、本件金銭は「資産の譲渡等」の対価に当たらない。</p> <p>(イ) Yは、本件金銭は本件原契約上の地位がB社に移転したことの対価である旨主張する。しかしながら、Yが同主張の根拠とする本件覚書は、本件原契約が解除された後にB社とC社の間で新たな借地権契約を締結するととなり、X社が本件不動産から立ち退いた後新たな借地権契約が締結されるまでの間、C社が賃料収入を得られなくなるところ、これを防ぐために、B社においてX社が本件不動産から立ち退いた後も賃料相当額を支払い続けることを明らかにする目的で作成されたものであり、本件原契約上の地位を移転することを目的に作成されたものではない。本件覚書により、本件原契約の対象である本件建物は令和元年12月27日までに解体され、B社の営業開始日をもって本件原契約を合意解除することが当事者間で合意されていることから明らかなどおり、本件原契約は消滅することが前提とされているところ、このような消滅することが前提となっている本件原契約上の地位が経済的な価値がある資産として取引の対象になり得ないのは明白である。</p> <p>また、Yの主張によると、B社は、本件覚書作成時からわずか4か月しか残存していない本件原契約上の地位を2億円で取得したことになるが、このような金額の設定は営利を目的とする会社の行動として経済的合理性がない。</p>	<p>本件金銭は「資産の譲渡等」の対価である。</p> <p>(ア) 「資産の譲渡等」とは、資産につきその同一性を保持しつつ他人に移転することをいい、権利、法律上の地位等の譲渡も「資産の譲渡等」に当たる。</p> <p>また、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收受したとしても、同立退料等は建物等の賃借権の譲渡に対する対価として受領されたものといえるから、「資産の譲渡等」の対価に当たる。</p> <p>(イ) X社が本件不動産において経営しているパチンコ店から撤退し、B社が本件土地に新店舗を出店するという目的を達成するために最終的に選択された法形式は、本件協定に基づく本件原契約の合意解除ではなく、本件覚書合意に基づく本件原契約上の地位の移転であり、このことは、本件覚書合意の経緯及び本件覚書の記載内容から明らかである。</p> <p>また、新店舗開店に伴い、B社がX社から承継した本件原契約がB社とC社との間で合意解除された等の本件覚書合意の履行状況を踏まえると、本件覚書合意がされた時点では、X社とC社との間で本件原契約が合意解除されておらず、本件原契約が消滅していなかったことは明らかである。</p> <p>なお、本件金銭の決済時期や金額並びにB社の管理本部長である乙は、本件金銭は本件原契約上の地位をB社が承継することの対価である旨認識していた旨述べている。</p> <p>以上からすれば、X社は、本件原契約上の賃借人の地位の同一性を保持しつつこれを第三者であるB社に譲渡し、その対価として本件金銭を受領したものと認められることから、本件金銭は「資産の譲渡等」の対価に該当する。</p>

III 判決の要旨

〔1〕本件金銭が「資産の譲渡等」の対価に当たるか否かについて、広島地裁はまず、次のとおり基本的姿勢を判示した。

「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授受する立退料は、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質補償などに伴い收受されるものであり、資産の譲渡等の対価に該当しない。』とした。

しかし一方で、「『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收受したとしても、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。」とし、本件における2つの解釈が成り立つことを事前に整理した。

〔2〕そこで、本件への当てはめであるが、Y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したが、「X社は、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るようになったことから、その補償をB社に求めたこと、B社がこれに応じるようになったため、X社とB社は、『X社は、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、X社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』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。」とした。

なお、本件覚書合意では、本件原契約上の地位をX社からB社に移転させる旨が合意されているが、この覚書の本質については、「本件覚書合意は、もっぱら、X社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、X社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。」とし、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」と判示した。

以上、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。」として、納税者勝訴の判決が下された。本件は第1審で確定している。

IV 解 説

〔1〕本件は、実は、損失補償金の課税をめぐる法解釈の問題ではなく、「本件協定書」と「本件覚書」という2つの文書が存在し、異なる内容を示した書面となっていることが問題であり、そのどちらが本来の契約の実態に即したものであるかという、課税要件事実の認定が問題となっている。

〔2〕したがって、「Ⅲ. 判決の要旨」では省略したが、広島地裁は、はじめに次のとおりこの点につきその問題点の整理をしている。

① X社は、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、D社に対し、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X社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。

そこで、X社は、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。X社とB社は、D社の立会いの下、平成31年4月19日付で「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。その全文内容は省略するが、本件協定書の前文には、次のとおり記述されている。「前文 X社とB社は、X社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。」すなわち、これは原契約の合意解除を謳い、それに伴う物件移転等補償契約書としているのである。

② 次に、X社は、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。その協議の中で、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、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、X社に対し請求すべきである旨の意見を述べた。そこで、X社及びB社は、C社に対し、本件原契約の借主をX社から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、X社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X社からB社に変更することに同意したのである。

すなわち、この協議を踏まえたものが、令和元年8月28日付けの「本件覚書」であり、その第1条は地位承継とし、「X社、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変更し、賃貸借を承継することに合意した。」としたのである。

〔3〕このように、本件において、「本件協定書」と「本件覚書」の2つの書面があり、前者を重点的にみた場合、本件金員は賃貸借契約を解除し店舗撤退に伴い収受した損失補償金であり消費税については不課税となるが、後者の地位承継に基づく権利の移動と解すると、資産の譲渡等となり消費税の課税が行われるというのが本件の本質なのである。

以上のような整理のもと、広島地裁は、上記判旨のとおり、「本件覚書」は、本件賃貸借契約上の地位をX社からB社に移転させる旨が合意されているが、当該合意は、もっぱら、X社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社が本件賃貸借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などを目的として締結されたものであると判断し、あくまで「本件協定書」の記載内容を重視し、本件金銭は、本件賃貸借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判示した。筆者も当該解釈は妥当なものと考えた。

〔4〕なお、建物賃貸借契約の解除等に伴う立退料の取扱いについては、過去に有名な「伊場仙事件」（東京地裁平8年（行ウ）第34号、平9・8・8判決（LEX/DB:28030471））がある。この事件は、営業用建物の賃借権の合意解除につき、賃貸人である事業者から賃借人らに対して支払われた立退料が、消滅する資産の対価であることを理由に、立退料の課税仕入れを認めなかった最初の判決例であるが、その理由は次のとおりであった。

「本件立退料は、都市部の営業用建物の賃貸借の合意解除に際し、事業者である賃借人らに立退料として支払われたものであり、右の補償金としての性格を有することは明らかであるが、その額が高額であることも考え併せると、借家権の対価としての性格を併せ有する可能性も否定できない。しかし、本件立退料の中に借家権の対価とみるべき部分があるとしても、その借家権はあくまでも観念上のものであり、本件立退料が右の補償金としての性格をも有することからすれば、本件建物の賃借権は、右認定のとおり、あくまでも原告と賃貸人らとの合意解除により終了し消滅したものとみるほかはなく、原告と賃借人らとの間で本件建物の賃借権の売買がされたということとはできない。また、本件で賃借人らに借家権なる権利が発生していると観念できるとしても、それは右合意解除により消滅するものであり、これが合意解除による本件建物の明渡しという取引に際して原告に移転するとみるのは困難である。」

すなわち、一般に立退料は補償金の性格を有するとともに、観念的には借家権の対価としての性質をもつ可能性があるが、立退料の支払いにより賃借権（借家権）が消滅することにより消費税の課税対象となる「資産の譲渡等」はないものと判示したのである。

〔5〕現在、消費税法基本通達5-2-7においても、建物賃貸借契約の解除等に伴う立退

料の取扱いについては、次のとおり定められている。

〔(建物賃貸借契約の解除等に伴う立退料の取扱い)〕

5-2-7 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貸人から收受する立退料(不動産業者等の仲介を行う者を經由して收受する場合を含む。)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。

(注) 建物等の賃借人たる地位を賃貸人以外の第三者に譲渡し、その対価を立退料等として收受したとしても、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のであるから留意する。〕

すなわち、単に立退料といってもその收受の実態をみて課税の判断がなされることになるが、立退料と消費税の関係は、立退料の「性質」によって、①営業補償金としての立退料は不課税、②移転補償金としての立退料は不課税、③賃借権の譲渡対価としての立退料は課税と異なる。そこで、その取扱いを定めたものが上記の通達であるが、周知のとおり、通達はあくまで法源ではないが、法の一つの解釈を示したもので、実務上は有用である。本件においては、広島地裁は消費税法基本通達5-2-7の解釈は、消費税法上の解釈としても妥当であると考え、契約の実質的判断からすると、賃貸借契約が解除され、その賃借権が消滅している場合は、資産が消滅するなどして付加価値が生じない場合となるから、それによる対価があったとしても消費税の基本姿勢に従って「資産の譲渡等」(消法2①八)に該当しないと判断した。筆者も本件解釈は妥当なものであると考え、本件判旨に賛成する。

〔わたなべ・みつる〕

ワンヘルス

評論家 和泉 哲雄

元は保健領域の取組みを先導する概念である。今日では、人間と自然の関係全体を根本的に規定し直す知の枠組みと実践の基盤に転換しつつある印象を持つ。マスコミはもっとその動向に注目すべきである。

源流は、前世紀の60年代半ば、一人の米国人獣医師が動物と人間の健康を一体として捉え、獣医師と医師が連携して健康問題に取り組む重要性を指摘したことにある。

今世紀に入ると致死率の高い感染症の相次ぐ発生が世界的にも注目される。人と動物の健康に新たに環境の健全性が加わり、三位一体で一つの健康と捉え、守るための包括的な取組みが、ワンヘルスアプローチとして提起されるようになった。国の枠組みを超え、多様な主体が様々なレベルで主体的な連携・協力・統合のあり方を模索始めている。昨年のG7広島サミット首脳宣言でも、「統合的な取組を通じて、全体的なワンヘルスアプローチを適用することにより、気候変動、生物多様性の損失及び汚染によって悪化するものを含む国際保健上の脅威に対処すること」へのコミットが表明された。

ワンヘルスアプローチが要請される背景には、ここ100年間に人と動物の共通感染症が増加、世界的な流行になることが稀でなくなったことがある。人の感染症の6割が、SARSやMERS、BSE、鳥インフルなど人獣共通感染症である。それは、近年新

たに発見された新興感染症の7割以上を占めるという。最近では、新型コロナウイルスがパンデミックを引き起こし、世界中を混乱に陥れた。

科学技術の進歩と高度産業社会の発展、金融資本主義の拡張が森林破壊を押し進め、人獣が接近し過ぎたことが主因であることはもはや定説だ。更に地球温暖化の悪影響などと相俟って、ワンヘルスの課題は一層困難度を増している。

先の大戦からおよそ80年、経済格差と社会分断を拡大させ、地球環境悪化を加速させてきた市場原理主義(新自由主義)、成長至上主義、そして際限ない欲望の自己増殖・グローバル化としての資本主義への不信と懐疑が高まっているのも尤もだ。

ワンヘルスの理念と実践は、環境の健全性にコミットする以上、保健の域を超え経済に関わる。脱成長の理論や新コミュニズムなどと並び「成長」を妄信し続ける世界の政治・経済に対する異議申立てになり得る。

環境は常に「地域」に根差す。わが国企業のほとんどは中小企業であり、GDPの半分を占める。ワンヘルスは、これら新潮流の考え方と立場が違って、共有する価値観も多い。共闘すれば、中小企業を核に自然を大切に小さな地域経済のネットワーク的集積として新たな経済システムの形成に寄与できるだろう。