

福岡地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求事件

国側当事者・国(福岡税務署長)

平成23年11月11日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	丸山 隆寛
同補佐人税理士	川上 浩二
被告	国
同代表者法務大臣	平岡 秀夫
処分行政庁	福岡税務署長 後藤 洋二
被告指定代理人	倉野 紀子
同	大坪 正宏
同	戸上 吉幸
同	柳 良一
同	藤田 典之
同	和多 範明
同	今林 秀治
同	濱口 正
同	田中 郁子
同	大藪 紹氏

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。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

処分行政庁が、原告の平成18年分の所得税について、平成20年10月31日付けでした更正処分のうち、総所得金額503万7279円、分離長期譲渡所得1億3329万1415円、納付すべき税額2006万1200円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分(ただし、いずれも異議決定及び審査裁決により一部取り消された後のもの)をいずれも取り消す。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、原告が、自己所有の土地を譲渡し、その譲渡代金の一部を原告が代表取締役を務める株式会社の債務に係る保証債務及び清算人を務める株式会社の債務の履行に充てたところ、その履行に伴って生じた求償権の一部が行使できないこととなったとして、その譲渡した資産の譲渡

所得のうち、求償権の行使ができないこととなった部分の金額について、譲渡所得の金額の計算上なかったものとみなす所得税法（以下「法」という。）64条2項の規定を適用するとともに、税理士に対する報酬が土地の譲渡に係る法33条3項の「その資産の譲渡に要した費用の額」（以下「譲渡費用」という。）に当たるなどとして、平成18年分の所得税の確定申告を行ったところ、処分行政庁が、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件原処分」という。）を行ったため、原告が、これを不服として、本件原処分のうち、処分行政庁がした異議決定及び国税不服審判所長がした平成22年1月14日付け判決により一部取り消された後の処分（以下「本件処分」という。）の取消しを求めている事案である。

2 前提事実

(1) 当事者等

原告は、株式会社A（以下「A」という。）の代表取締役であり、平成18年11月30日に解散した株式会社B（以下「B」といい、Aと併せて「本件各社」という。）の清算人である。

乙（以下「乙」という。）は、原告の妻であり、本件各社の取締役であった。

（争いのない事実）

(2) 本件各社の債務

ア Aは、株式会社C銀行（以下「C銀行」という。）に対し、平成18年11月30日の時点で、別表1①ないし③の借入金債務を負担していた（以下、これらの債務を併せて「本件債務1」という。）。

本件債務1については、別表1①ないし③の「連帯保証人」欄記載の者がそれぞれ連帯保証していた。

（争いのない事実）

イ Bは、平成18年11月30日の時点で、C銀行に対し、別表2①の借入金債務を（以下「本件債務2」という。）、D金融公庫に対し、別表2②及び③の借入金債務を（以下、これらの債務を併せて「本件債務3」という。）負担していた。

本件債務2については、別表2②の「連帯保証人」欄記載の者が連帯保証し、本件債務3の別表2②及び③の各債務については、別表2②及び③の「連帯保証人」欄の者がそれぞれ連帯保証していた。

（争いのない事実）

ウ また、Bは、別表3①ないし⑦の「債権者」欄記載の者に対し、別表3①ないし⑦の「金額」欄記載の債務を負担していた（以下、これらを併せて「本件債務4」という。）。

（争いのない事実）

(3) 原告及びBによる土地の譲渡等

ア 原告は、平成18年11月30日、E特定目的会社に対し、原告が所有する福岡市中央区●●ないし●●の土地（以下「本件土地」という。）を、代金4億4825万2015円で売却した。

（争いのない事実）

イ Bは、平成18年11月30日、Bが所有する本件土地上に存在する建物（以下「本件建物」という。）を代金6億7200万円で売却した。

（争いのない事実）

(4) 原告による代位弁済等

ア 原告は、平成18年11月30日、C銀行に対し、本件債務1の保証債務の履行として、残元金合計1億5091万5000円から戻利息1万4611円を差し引いた上、遅延損害金139万8342円を加算した額である1億5229万8731円を、本件債務2の保証債務の履行として、残元金の一部である1億6415万4477円をそれぞれ本件土地の売却代金から代位弁済した。

(争いのない事実、弁論の全趣旨)

イ また、原告は、平成18年11月30日、D金融公庫に対し、本件債務3の保証債務の履行として、402万円を本件土地の売却代金から代位弁済した。

(争いのない事実、弁論の全趣旨)

ウ さらに、原告は、平成18年12月20日から平成19年5月22日までの間に、Bの負担していた本件債務4の合計4037万3851円を、本件土地の売却代金から支払った。

(争いのない事実、甲6の1ないし3、同7、弁論の全趣旨)

(5) 原告による求償権放棄の通知

ア 原告は、平成18年12月30日付け内容証明郵便により、Aに対し、同年11月30日現在同社が債務超過の状態にあり、支払能力がないと思われることから、原告が同社のC銀行に対する債務を代位弁済したことによる求償権1億5229万8731円のうち8000万円について債務免除し、求償権を放棄することを通知した。

(争いのない事実、乙2)

イ 原告は、平成18年12月30日付け内容証明郵便により、Bに対し、同社が同年11月30日付けで解散の受付に入り、支払能力がないことから、原告が同社のC銀行及びD金融公庫に対する債務を代位弁済したことによる求償権1億6817万4477円を含む清算終了に必要な資金2億0700万円について債務免除し、求償権を放棄することを通知した。

(争いのない事実、乙3)

ウ 原告は、平成18年12月30日付け内容証明郵便により、乙に対し、原告が本件各社の借入金である本件債務1の1億5229万8731円及びBのC銀行からの借入金である本件債務2のうち原告が代位弁済した1億6415万4477円の合計額である3億1645万3308円(なお、これらの金額の合計額は正確には、3億1645万3208円となる。)を代位弁済したことに伴い、乙はこれらの債務の連帯保証人の一方であり、上記代位弁済金の2分の1について負担部分があるため、原告が乙に対して求償権を有することとなる当該代位弁済額の2分の1である1億5822万6604円について、乙には明らかに支払能力がないとして、求償権を放棄することを通知した(以下「本件通知」という。)

(争いのない事実、乙4)

(6) 乙の資産

乙は、平成18年12月30日時点で、別表5のと通りの資産を有していた。

(争いのない事実)

(7) 確定申告

原告は、法定申告期限内の平成19年3月14日、納税地を管轄する福岡税務署長に対し、平成18年分の所得税の確定申告において、分離長期譲渡所得の金額の計算に当たり、①AのC銀行からの借入金の代位弁済額1億5229万8731円のうち8000万円並びに②B

のC銀行及びD金融公庫からの借入金並びに本件債務4の代位弁済額の合計2億0700万円の合計額である2億8700万円を求償権の行使不能額として所得税法64条2項を適用し、譲渡所得の金額計算上なかったものとみなした上、本件土地及び原告が所有する福岡市中央区の土地及び建物に係る固定資産税（以下「本件固定資産税」という。）161万4000円及び税理士報酬21万円（以下「本件税理士報酬」という。）を当該分離長期譲渡所得に係る譲渡費用として計算し、別表4の「確定申告(A)」欄のとおり記載した確定申告書を（以下「本件確定申告書」という。）提出して確定申告を行った。

本件確定申告に伴い、福岡税務署長に提出された保証債務の履行のための資産の譲渡に関する計算明細書には、原告が、本件債務4について、清算人又は第二次納税義務者として、債務を履行した旨記載されていた。

（争いのない事実、乙1、同5ないし同8）

(8) 課税経緯等

ア 当初の処分

福岡税務署長は、原告の平成18年分の所得税について税務調査（以下「本件税務調査」という。）を行い、平成20年10月31日、別表4の「更正処分等(B)」欄のとおり、本件原処分を行った。なお、本件原処分を行うに当たって、福岡税務署長が算出した原告の納付すべき税額等の計算過程は別紙のとおりである（以下、別紙中の略語を本文においても使用する。）。

（争いのない事実、乙9）

イ 異議決定

原告は、本件原処分を不服として、平成20年12月10日、福岡税務署長に対し、異議申立てを行い、平成21年2月9日、福岡税務署長は、別紙4の「異議決定(C)」欄のとおり、本件原処分の一部を取り消す異議決定をした（以下「本件異議決定」という。）。

（争いのない事実、乙10）

ウ 裁決

原告は、上記異議決定により、一部取り消された後の原処分を不服として、平成21年3月6日、国税不服審判所長に対し、審査請求を行ったところ、国税不服審判所長は、本件債務3について、原告と丁との間において、連帯保証人間の負担割合についての特約があり、その特約によれば、丁の負担割合はゼロであり、原告は丁に対して求償権を行使することができなかつたとして、法64条2項の適用を認め、平成22年1月14日付けで、別表4の「裁決(D)」欄のとおり、上記異議決定を経た後の原処分の一部を取り消す裁決を行った（以下「本件裁決」という。）。

（争いのない事実、甲1）

3 争点及び当事者の主張

(1) 本件債務1及び2に係る保証債務について、「求償権の全部又は一部を行使することができないこと」（法64条2項）に当たるか（争点1、本件否認額1関係）

ア 原告の主張

(ア) 「求償権の全部又は一部を行使することができないこと」（法64条2項）の意義等について

法64条2項に定める「求償権」とは、主たる債務者に対する求償権を指すのであり、

共同保証人に対する求償権まで拡張して解釈するべきではない。

したがって、法64条2項の「求償権の全部又は一部を行使することができないこと」に当たるかについては、主たる債務者に対して求償権を行使できない場合をいい、共同保証人に対して求償権を行使できるか否かは問わないと解すべきである。

また、法64条2項の求償権行使不能の要件は、法律上求償権が消滅した場合を指すだけでなく、法律上求償権は存在するが、その行使が事実上不能に帰した場合も含む。

なお、本件処分の適法性については、被告において立証すべきであるから、法64条2項の適用がないことについても、被告が立証する責任を負う。

(イ) 本件について、上記の要件を満たすことについて

a 乙に対する求償権の行使について

(a) 共同保証人の負担部分は、第1に当事者間の特約によって決定され、第2に特約がなくとも連帯債務を負担することによって受けた利益が異なるときには、その割合によるとされ、第3に前記第1及び第2の基準によって負担割合が定まらないときは平等の割合によるとされている。そして、本件債務1及び同2をそれぞれ連帯保証していた原告と乙の間の負担割合についてみると、原告が本件各社の代表者であり、経営責任者であったのに対し、乙は両社の取締役として補助的立場で経営に関与していたところ、経営者である原告の妻として、金融機関の要請により単に形式的、名目的に保証人となったにすぎないのであって、原告と乙の間では、乙に絶対に保証人としての迷惑をかけないという黙示的な合意がなされたのであるから、前記の共同保証人の負担部分に関する第1又は第2の基準によって、原告との関係で乙の負担割合はゼロであり、原告は、乙に対し、法律上求償権を行使することができない。

(b) また、仮に原告と乙の負担割合が2分の1ずつであったとしても、原告は、事実上、その妻であり、単に形式的、名目的に保証人となったにすぎない乙に対して求償権を行使することはできない。

すなわち、民法159条が夫婦関係の継続中の時効の停止を定めているが、これは、夫婦関係の継続中は、相互の間で権利行使することは事実上困難であることを理由として設けられたものであり、このことは、夫婦間には、仮に法律上権利が存在する場合であっても、事実上これを行行使することができない場合があることを民法自体が予定していることを示すものなのである。

なお、乙は、平成22年5月21日に死亡し、原告の求償権の行使は今後とも不可能となった。

(c) 以上より、原告は、乙に対して求償権を有しないのであり、そのことを確認し、明確にする意味で、念のために債権放棄の書面を乙に送付したのであり、この債権放棄によって初めて求償権がなくなったわけではない。

b Aに対する求償権の行使について

Aにおける平成18年12月30日の債務免除益反映前の純資産額は、マイナス5769万2414円であり、また、平成19年2月28日現在の純資産額もマイナス3772万9062円であって、平成18年12月30日の債務免除益反映の直後に帳簿上において一時的にプラスになったかのように見えるが、実際には、上記債務免除益反映の前後を通じてマイナスであり、債務免除益反映後のAの時価ベースによる純資産は、

別表6の「債務免除益反映後H18.12.30」欄の「資産金額－負債金額」欄記載の2230万5786円から以下の退職引当金3017万1900円及び売掛金の不良債権2600万0251円を差し引いた額であり、3386万6365円の債務超過となっていたのである。

すなわち、同社の貸借対照表の負債の部に、当時業務縮小のために支払が予想された退職引当金3017万1900円が計上されていなかったため、同日以後に従業員に対する退職金支払がなされて負債が顕在化した。また、同日における売掛金は、債務免除益反映の前後を通じて7605万9786円と計上されているが、これは、帳簿価格であって、この中には、2600万0251円の不良債権が含まれているため、時価で評価した売掛金の価値は、大幅に低下していたのであり、債務免除益によって、貸し倒れ償却を行ったのである。

c 結論

以上のとおり、原告は、本件否認額1について、連帯保証人である乙に対し求償権を行使することはできず、また、Aに対して求償権を行使することもできなかったのであるから、法64条2項の「求償権の全部又は一部を行使することができないこととなったとき」という要件を満たすというべきである。

イ 被告の主張

(ア) 法64条2項の意義等について

法64条2項が、保証債務を履行するために資産を譲渡した場合において、その履行に伴う求償権の行使が不能となったときは、その金額に対応する部分の金額は、当該各種所得の計算上、所得がなかったものとみなすとした趣旨は、保証人が、将来保証債務を履行したとしても、主債務者に対する求償権の行使によって実質的な経済的負担を免れ得るとの予期の下に、保証契約を締結して他人の債務の履行について契約上の義務を負担したところ、その義務を履行するために資産の譲渡を余儀なくされ、しかも保証契約の締結時の予期に反して求償権を行使することができなくなった場合、これらの経緯を全体としてみると、当該資産の値上がり益を現実に享受する機会を失ったものとして、資産の譲渡代金が回収不能になった場合と類似した利益状況にあり、また、資産の譲渡者は、実質的にその譲渡による所得は享受していないことを考慮して、課税上の救済のため、例外的に租税減免をするという点にある。

このように、法64条2項は、原則的な課税要件規定に対して、租税政策上の見地から特に課税上の救済を図った例外規定であるから、租税法律主義の見地から、納税者の不利益に拡張解釈することも、納税者の有利に縮小解釈することも許されないし、かかる規定の適用を基礎づける事実の立証責任は、納税者である原告にある。

そして、主債務者に対して求償権を行使できる場合だけでなく、共同保証人に対して求償権を行使できる場合においても、計算上、譲渡所得を保持することができるのであるから、法64条2項の適用に際し、「求償権の全部又は一部を行使することができないこと」の要件の判断に際しては、主債務者のみならず、共同保証人に対する求償権の行使ができないことも必要である。

また、上記要件は、求償権行使の相手方である主債務者が、倒産して事業を廃止してしまったり、事業回復の目処が立たず、破産若しくは私的整理に委ねざるを得ない場合はも

ちろんのこと、主たる債務者の債務超過が著しく、その状態が相当長時間にわたって継続することが予測されるため、求償債務の弁済の見込みがない場合、又はこれらに準ずる場合であって、そのことが、求償権放棄の際、主たる債務者の経理内容から客観的に確実となったときをいうと解されている。

主たる債務者である法人の代表者等が、その法人の債務に係る保証債務を履行した場合において、法64条2項におけるその代表者等の求償権行使の能否判定については、所得税基本通達51-11の取扱いに準じ、当該法人がその代表者等の求償権放棄後も存続し、経営を継続している場合であっても、①その代表者等の求償権が、代表者等と金融機関等他の債権者との関係からみて、他の債権者の有する債権と同列に扱うことが困難である等の事情により、放棄せざるを得ない状況にあったと認められ、かつ、②その法人が求償権を放棄（債務免除）することによっても、なお債務超過の状況にある場合においては、その求償権は行使不能と解される。

(イ) 本件について、法64条2項の要件を欠くことについて

a 乙に対する求償権の行使について

本件債務1及び同2については、いずれも乙が連帯保証していたものであり、同じく連帯保証人である原告が同債務を弁済したのであるから、民法442条1項によれば、原告は、乙に対して、同人の負担部分について求償権を有する。そして、原告は、乙に対する平成18年12月30日付け債務免除通知において、同人には、原告が代位弁済した額の2分の1の負担部分があり、同負担部分についての求償権を放棄する旨記載していたのであるから、原告と乙の負担割合は、それぞれ2分の1であり、原告は、乙に対し、代位弁済額の2分の1についての求償権を有していた。

また、乙は、平成18年12月30日時点において、別表5のとおり合計2933万9748円相当の資産を有していたのであるから、原告は、乙に対し、少なくとも同額についての求償権を行使することが可能であった。

b Aに対する求償権の行使について

原告がAの負担していた本件債務1を代位弁済した後、Aに対する債務免除及び求償権放棄を行い、これを反映した後の平成18年12月30日時点におけるAの資産負債の状況は、別表6のとおりであり、債務超過の状態になかった。

したがって、本件債務1に関する原告の保証債務については、求償権放棄の際、Aが債務超過の状態にあることが、同社の経理内容から客観的に確実であったとはいえず、主たる債務者である法人が、求償権放棄（債務免除）によっても、なお債務超過の状況にあるという、求償権行使が不能と判断される要件に該当せず、Aの財務状況からすれば、原告は同社に対する債務免除額8000万円について同社に求償権を行使できたのである。

c 結論

以上のとおり、原告は、本件否認額1について、連帯保証人である乙に対し求償権を行使することが可能であり、また、Aに対して求償権を行使することも可能であったのであるから、法64条2項の「求償権の全部又は一部を行使することができないこととなったとき」という要件を満たさない。

(2) 本件債務4の弁済が法64条2項の「保証債務」の「履行」に当たるか（争点2、本件否

認額2関係)

ア 原告の主張

(ア) 「保証債務」の「履行」(法64条2項)の意義について

法64条2項が適用されるのは、民法446条に規定する保証人の債務又は民法454条に規定する連帯保証人の債務の履行があった場合に限られるわけではない。

(イ) 本件債務4の弁済が上記条項にいう「保証債務」の「履行」に当たるかについて

- a 平成18年11月30日に本件建物を売却してBが解散した後に残った本件債務4は、本来同社が本件建物の売却代金から支払うことを予定していた債務であるが、同代金が入金されたC銀行渡辺通支店が、本件建物売却代金の全額をBの同行に対する借入金と相殺したために、支払ができなくなり、同社の代表者であり清算人である原告が、本件債務4の弁済を行ったのである。

仮に、Bが、本件建物の売却代金から本件債務4を弁済し、その後、原告が、本件債務4の額と同額をC銀行渡辺通支店への借入金の弁済を行えば、法64条2項が適用されるものであるところ、これは、本件における場合とB及び原告の負担した金額は同額であり、これによる経済的効果も同様である。

そうすると、同条項にいう「保証債務を履行する」場合と経済的実質が同じであるにもかかわらず、納税額に大きな差異が生じることは租税公平主義、実質課税の原則に反するから、本件債務4の弁済は、法64条2項の「保証債務を履行する」に該当するといふべきである。

- b また、本件債務4のうち、別表3④ないし⑦の債務は、租税債務であり、原告は、Bの清算人として、同債務について第二次納税義務を負担しているところ、租税債務の第二次納税義務は、保証債務と同等あるいはそれ以上の負担であるから、所得税法64条2項の「保証債務」に含まれると解するべきである。

法64条2項の文言上は、同項が適用される要件として、納税者が保証債務を負担していたことが必要とされているが、所得税基本通達64-4(以下「本件通達」という。)は、民法446条に規定する保証人の債務又は同法454条に規定する連帯保証人の債務の履行があった場合のほか、①不可分債務の債務者の債務の履行があった場合、②連帯債務者の債務の履行があった場合、③合名会社又は合資会社の無限責任社員による会社の債務の履行があった場合、④身元保証人の債務の履行があった場合、⑤他人の債務を担保するため質権若しくは抵当権を設定した者がその債務を弁済し又は質権若しくは抵当権を実行された場合、⑥法律の規定により連帯して損害賠償の責任がある場合において、その損害賠償金の支払があったときについても、法64条2項の適用を認めている。

憲法84条に規定する租税法律主義の内容の一つである合法性の原則によれば、本件通達は、法64条2項を正しく解釈することによって認められるべき適用範囲の拡張を、確認的に明らかにしたにすぎない。

法64条2項の趣旨、目的からすると、同項の拡張解釈するべき場合は、本件通達の場合に限定されると解するべき理由はないのであって、第二次納税義務の場合は、これらと同等あるいはそれより重い負担であることから、法64条2項について目的論的解釈による拡張解釈をした上、同項を適用するべきである。

イ 被告の主張

(ア) 「保証債務」の「履行」(法64条2項)の意義について

法64条2項に定める「保証債務」の履行があった場合とは、民法446条に規定する保証人の債務又は同法454条に規定する連帯保証人の債務の履行があった場合とされている。

また、本件通達に該当する場合に法64条2項の適用が認められるのは、その債務の履行等に伴って求償権が生ずることとなるときは、保証債務の履行の場合と同様の事情にあるものと認められることからである。

(イ) 本件債務4の弁済が上記条項にいう「保証債務」の「履行」に当たるかについて

a 本件債務4の各弁済は、原告が、Bの清算人又は第二次納税義務として行ったとしているものであるが、これらは、民法446条以下に規定する保証債務や連帯保証債務、本件通達に定められた債務に該当しない。

また、法64条2項の趣旨は、前記のとおりであるところ、原告は、将来本件債務4を履行したとしても、Bに対する求償権の行使によって実質的な経済的負担を免れるとの予期の下に保証契約又はそれに準ずる契約を締結し、その契約の履行として本件各債務を弁済したわけではないことは明らかであり、原告は、事前の保証契約又はそれに準ずる契約なくして債務の弁済を行ったものであるから、本件債務4の各弁済につき、法的な保証債務の履行に準ずるものと評価することはできない。

b 本件債務4のうち、本件租税債務については、Bが、原告から短期借入金として資金を借り入れてこれを支払ったのであり、原告が本件租税債務を支払ったのではない。

また、清算人等の第二次納税義務は、国税についても地方税についても、清算人等が、法人が納付すべき税金を納付しないで残余財産の分配又は引渡しをし、滞納処分を執行しても徴収すべき額に不足することとなった場合に限り、分配又は引渡しをした財産の価額の限度でこれを負う(国税徴収法34条1項、地方税法11条の3第1項)ものであるところ、本件租税債務が支払われた当時、原告が上記のような第二次納税義務を負っていたとはいえず、仮に原告が本件租税債務を支払ったものであるとしても、法64条2項を適用することはできない。

c したがって、本件債務4の各弁済は、法64条2項に規定する「保証債務」の履行に当たらないから、本件否認額2について、法64条2項を適用することはできない。

(3) 本件税理士報酬が法33条3項の「資産の譲渡に要した費用」に当たるか(争点3)

ア 原告の主張

本件税理士報酬は、形式的には「平成18年度確定申告料」として請求されているが、実質的には、本件土地の売却のためのコンサルト料であって、本件土地の譲渡のために直接要した費用であるから、譲渡費用に当たる。

すなわち、丙税理士(以下「丙税理士」という。)は、本件各社の顧問税理士であり、これらの会社からは、月々の顧問料を受け取っていたが、原告からは受け取っていなかった。そして、丙税理士は、原告が本件土地及び本件建物についての譲渡の意思表示をするために不可欠である譲渡に係る税金や残余の弁済に充てることが可能な資金についての助言をしたのであって、これがなければ、原告は不動産を譲渡することの決定ができなかったのであるから、本件税理士報酬は本件土地の売却のためのコンサルト料である。

イ 被告の主張

資産の譲渡に当たって支出された費用が譲渡費用に当たるかどうかは、一般的、抽象的に当該資産を譲渡するために当該費用が必要であるかどうかによって判断するのではなく、現実に行われた資産の譲渡を前提として、客観的に見てその譲渡を実現するために当該費用が必要であったかどうかによって判断すべきものである。

本件税理士報酬については、丙税理士の原告に対する請求書の細目に「平成18年度確定申告」と記載されており、同年度分の確定申告に関する請求に係るものであると認められること等からすれば、原告の本件土地の譲渡所得に係る確定申告書類の作成の対価であると認められる。

そして、確定申告書類の作成等の対価としての税理士報酬は、譲渡を実現するために直接必要な支出であるとはいえず、譲渡が実現した後に、当該譲渡に伴い間接的に発生した支出であるから、本件税理士報酬を客観的に判断すれば、本件土地の譲渡を実現するために必要な費用とは認められず、本件土地の譲渡に係る譲渡費用には該当しない。

したがって、本件税理士報酬は、譲渡費用に当たらない。

第3 当裁判所の判断

1 争点に対する判断

- (1) 争点1（本件債務1及び2に係る保証債務について、「求償権の全部又は一部を行使することができないこと」（法64条2項）に当たるか）について

ア 判断

(ア) 法64条2項は、保証債務を履行するため資産の譲渡があった場合において、その履行に伴う求償権の全部又は一部を行使することができないこととなったときは、その行使することができないこととなった金額に対応する部分の金額は、当該各種所得の計算上、所得がなかったものとみなす旨規定しているところ、その趣旨は、保証人が、将来保証債務を履行したとしても、主たる債務者に対する求償権の行使によって実質的な経済的負担を免れ得るとの予期の下に、保証契約を締結して他人の債務の履行について契約上の義務を負担したところ、その義務を履行するために資産の譲渡を余儀なくされ、しかも保証契約の締結時の予期に反して求償権を行使することができなくなった場合においては、これらの経緯を全体としてみると、当該資産の値上がり益を現実に享受する機会を失ったものとして、資産の譲渡代金が回収不能になった場合と類似した利益状況にあるといえるから、求償権を行使することができなくなった限度で当該資産の譲渡による所得に対する課税を免れさせることによって、特に課税上の救済を図ろうとする点にあると解するのが相当である。

そして、連帯保証債務を履行した場合において、他に連帯保証人が存する場合には、共同保証人に対しても求償権を有するものであるところ（民法465条1項、同法442条）、法64条2項は、求償権の相手方について何ら限定を設けておらず、文理上、これを主債務者に対する求償権に限定すべき根拠は何ら見当たらないし、上記のような法64条2項の趣旨に照らして実質的に考慮しても、共同保証人に対して求償権を行使することができるときは、その限度で、資産の値上がり益を現実に享受することができるのであるから、上記求償権の相手方には、共同保証人も含まれると解すべきである。

したがって、共同保証人に対して求償権を行使することができるときには、法64条2

項が適用されないというべきである。

また、法64条2項は、例外的な租税減免規定であるから、これを基礎付ける事実については、原告に立証責任があると解するのが相当である。

(イ) これを本件についてみると、前記のとおり、本件債務1及び2については、原告のほか乙も連帯保証人となっており、連帯保証人の一人である原告が本件債務1及び同2を弁済したのであるから、原告は、乙に対して負担割合に応じて求償権を有するというべきである。

そこで、同人の負担部分の有無及び割合について検討するに、共同保証人は、特約のない限り平等の負担部分を有すると解されるところ（最高裁昭和46年3月16日判決・民集25巻2号173頁参照）、原告自身、乙との間で負担部分について明示的な特約を締結したことがないことは自認している。

そして、原告は、黙示的な特約があったとし、その根拠として、原告が本件各社の代表者であり、乙が取締役にすぎなかったこと、乙が原告の妻であり、金融機関の要請により形式的、名目的に保証人となったことを挙げているところ、そもそもこれらの事情は一般的外形的な事情にすぎず、これらが存在したとしても、直ちに求償権についての黙示の特約を認めるに足りるものではない。

また、上記事情のうち、原告が本件各社の代表者であり、乙が取締役であったこと、乙が原告の妻であったことは証拠上これを認めることができるものの、乙が保証人となった趣旨について、原告の主張を裏付ける的確な証拠は見当たらず、かえって、証拠（甲12、乙5、同13、同20、同21）及び弁論の全趣旨によれば、乙は、平成11年5月18日Aの取締役に就任し、平成18年当時には常勤の取締役であり、平成18年3月1日から平成19年2月28日までの間に546万円（月額45万5000円）の役員報酬の支払を受けており、また、退職に当たり、平成19年2月28日、役員退職慰労金として、2400万円の支払を受けたこと、また、乙は、Bの取締役にも就任しており、平成18年12月29日には、それまでの未払報酬622万3000円の支払を受けたことが認められ、このように、乙がAの常勤の取締役として同社の経営に関与しており、相当額の報酬や退職慰労金を得ていたこと、Bについても取締役として、相当額の報酬を得ていたこと等に照らし、原告の前記主張事実はにわかに認め難いというべきである。

さらに、前記のとおり、原告は、乙に対し、本件通知をするに当たり、乙は、原告の本件債務1及び同2の代位弁済額の2分の1について負担部分があり、原告は乙に対し同額の求償権を有する旨の記載をしており、このことは、原告の上記主張と明らかに矛盾するものである。

以上に照らし、本件全証拠によっても、原告と乙との間において、負担部分に関する特約が成立していたとは認めるに足りないというべきであり、他に負担部分を左右する事情も見当たらないから、原告は、乙に対して、求償権を有していたというべきである（なお、本件債務1及び2には他に共同保証人があるものも含まれるが、この点は、これらの者に対する求償の可否にかかわらず、後記の乙の資産額について求償が可能であったことを左右するものではない。）。

そして、前記認定事実のとおり、本件通知の日である平成18年12月30日時点において、乙は、別表5のとおり、合計2933万9748円の資産を有していたと認められ

るから、原告は、同額について求償権を行使することができたものであり、同額については、法64条2項の適用はない。

そうすると、Aに対する求償権行使が可能であったかどうかについて判断するまでもなく、本件否認額1について、法64条2項は適用されないというべきである。

イ 原告の主張について

(ア) 法64条2項の意義等について

原告は、法64条2項の「求償権」は、主たる債務者に対する求償権のみを指し、共同保証人に対する求償権にまで拡張して解釈するべきではない旨主張する。

しかしながら、前記のとおり、上記条項の文理に照らしても、実質的にみても、ここにいる「求償権」に共同保証人に対する求償権が含まれることは明らかであり、原告の上記主張は採用することができない。

(イ) 原告が乙に対し求償権を行使することはできなかつたとの主張について

- a 原告は、原告及び乙の本件各社に対する経営の関与の度合いを比較すると、乙は、単に形式的、名目的に保証人となつたにすぎず、原告と乙の間では、乙に絶対に保証人としての迷惑をかけないという黙示的な合意がなされたのであるから、共同保証人間の負担割合は第1に当事者間の特約によって決定され、第2に当事者の受けた利益の割合によるとされていることに鑑みれば、原告との関係で乙の負担割合はゼロであり、原告は、乙に対し、法律上求償権を行使することができなかつた等と主張する。

しかしながら、前記のとおり、代表取締役と取締役、夫と妻という関係のみで原告がというような黙示の特約を推認することはできないし、前記認定の乙の本件各社の経営への関与の程度等に照らし、乙が単に形式的、名目的な保証人であつたとも考え難い。

また、原告も乙も連帯保証人であつたものであり、その受けた利益が異なると認めるに足りる的確な証拠も見当たらない。

さらに、原告は、前記認定の本件通知の記載について、乙に対してはもともと求償権を有せず、その行使もできないものであつたが、そのことを確認し、明確にする意味でこれを送付したにすぎないなどと主張しているが、もし、そうであつたのであれば、乙が負担部分を有しないことを確認する旨の書面を乙と取り交わし、又は送付すれば足りたのであり、これを妨げる事情は見当たらないのであるから、本件通知に、わざわざ負担部分という語を用い、その割合を2分の1と明確に記載するようなことは考えられず、原告の上記主張は不自然であつて採用することができない。

- b また、原告は、妻であり、単に形式的、名目的に保証人となつたにすぎない乙に対しては、事実上、求償権を行使することができなかつたというべきであつて、このように夫婦間に法律上の権利が存在しても事実上これを行使することができない場合があることは、民法159条が夫婦関係継続中の時効停止を認めていることを踏まえると、民法自体が予定している等と主張する。

しかしながら、もとより民法が夫婦間の金銭債権の行使が許されないものとしているものではなく、原告の上記主張は、せいぜい共同保証人間の人的関係に基づく心情的な困難性をいうものにすぎず、これをもって、求償権の全部又は一部の行使ができなくなつたといえるものではないのであつて、原告の上記主張は採用できない。

なお、平成22年になつて乙が死亡したものとしても、平成18年分の原告の所得税

に係る本件処分の適法性が左右されるものでないことはいうまでもない。

(2) 争点2 (本件債務4の弁済が法64条2項の「保証債務」の「履行」に当たるか) について

ア 判断

法64条2項にいう「保証債務」とは、民法446条に規定する保証人の債務又は同法454条に規定する連帯保証人の債務のほか、本件通達で列举されている場合がこれに当たるが、上記列举は例示的なものと解されるから、これらの場合に限られるものとはいえない。

しかしながら、法64条2項の文理及び前記趣旨からすれば、同条項にいう「保証債務」といえるためには、少なくとも、まず、法律上他人に帰属する債務について、これを履行すべき法律上の義務ないし責任を負担するものであり、負担の時点において、将来これを履行したときは、求償権が発生し、その行使が可能であることが見込まれるものでなければならず、他人の債務について責任を負った場合であっても、当初から求償権が発生せず、又は求償権を行使することができない場合には、これに当たらないというべきである。

これを本件についてみると、原告がBに貸付を行い、同社が本件債務4の弁済を行ったものかどうかはひとまずおいて、仮に、原告が、本件債務4の弁済を行ったものとして検討するに、清算人が清算中の会社の債務について支払の義務を負わないことはいうまでもないし、第二次納税義務は、法人が解散した場合において、当該法人に課される租税を納付又は納入しないで残余財産の分配又は引渡しをし、当該法人に対して滞納処分を執行してもその徴収すべき額に不足すると認められる場合に、清算人がその分配又は引渡しをした財産の価額を限度として負担するのであり(国税徴収法34条1項、地方税法11条の3)、証拠(乙18)及び弁論の全趣旨によれば、本件租税債務の支払当時、原告は、Bの清算人として、いまだ残余財産の分配又は引渡しをしていなかったものと認められ、第二次納税義務を負っていたものでもないから、原告が上記弁済に先立ってその義務を負っていたものではない。

そうすると、原告は、任意にBの債務を代位弁済したものにすぎないから、これによって同社に対して求償権が発生することが期待できるとしても、その時点では、同社は既に清算中であって、同社に対する求償権の行使が可能であったとは認められない。

そうすると、前記の観点から、本件債務4の弁済をもって、法64条2項の「保証債務」の発生根拠事実と解することはできない。

なお、この点をおくとしても、原告は、本件債務4を履行するため本件土地を売却したのではなく、法64条2項にいう「保証債務を履行するため資産を譲渡した」ものとは認められず、この観点からも、同条項の該当性が認められるものではない。

イ 原告の主張について

(ア) この点、原告は、本件債務2の連帯保証人として、本件債務4の額と同額を本件土地の売却代金から弁済していれば、同額について法64条2項が適用されるのであるから、これと経済的に同視し得る本件においても、同項が適用されるべきである旨主張する。

しかしながら、本件においては、原告がBの債務を連帯保証人として弁済した事実は、形式的にも実質的にも認められず、そうである以上、上記条項が適用されないのは、租税法主義の観点からも当然のことであり、経済的に同視し得る場合にも拡張し得るなどとする原告の主張には何ら根拠がないというべきであって、到底採用できるものではない。

(イ) また、原告は、本件租税債務については、原告は、Bの清算人として、同債務につい

て第二次納税義務を負担しているところ、租税債務の第二次納税義務は、保証債務と同等あるいはそれ以上の負担であるから、所得税法64条2項の「保証債務」に含まれると解すべきである旨主張する。

しかしながら、そもそも、第二次納税義務の発生要件は前記のとおりであり、一般に、清算人が第二次納税義務を負担する時点では、法人に対する求償が不能であると考えられるから、この場合の第二次納税義務をもって、およそ法64条2項の「保証債務」に該当するとはいえない。

また、前記のとおり、原告が本件債務4の弁済の時点で第二次納税義務を負っていたとはいえないし、原告が第二次納税義務を履行するために本件土地を売却したと認めるに足る証拠もない。

したがって、上記のいずれの点からみても、原告の上記主張は採用できない。

(3) 争点3（本件税理士報酬が法33条3項の「資産の譲渡に要した費用」に当たるか）について

ア 判断

(ア) 資産の譲渡に当たって支出された費用が法33条3項にいう譲渡費用に当たるかどうかは、一般的、抽象的に当該資産を譲渡するために当該費用が必要であるかどうかによって判断するのではなく、現実に行われた資産の譲渡を前提として、客観的にみてその譲渡を実現するために当該費用が必要であったかどうかによって判断すべきものである（最高裁平成18年4月20日判決・裁判集民事220号141頁等参照）。

(イ) これを本件についてみると、証拠（乙5、同15ないし同17）及び弁論の全趣旨によれば、原告が処分行政庁に提出していた平成17年度、平成18年度、平成20年度、平成21年度の収支内訳書（不動産所得用）には、いずれも丙税理士に対する税理士報酬として3万1500円と記載されており、これは、同書面の作成及びこれに伴う事務作業に対する報酬であると推認される。

そして、原告は、本件確定申告の際に、本件土地の売却による売買代金による本件債務1ないし同4の弁済に関し、法64条2項が適用されることを前提として確定申告をしており、他の年度の確定申告と比較して譲渡所得が発生したこと、保証債務の履行のための資産の譲渡に関する計算明細書等譲渡所得に係る確定申告書類を作成し、処分行政庁に提出する必要があったこと（法64条3項、法施行規則38条）からすれば、他の年度の申告の場合に加えて一定の書類の提出が要求され、これに伴い事務作業も増加するものであるから、上記の税理士報酬に加えて相当程度の税理士報酬が発生すると推認される。

また、上記に加え、証拠（乙14）及び弁論の全趣旨によれば、丙税理士は、平成19年3月12日付けの請求書（以下「本件請求書」という。）に基づき、原告に対し、本件税理士報酬を請求したが、同請求書の本件税理士報酬の「細目（商品名）」欄に、「平成18年度確定申告」と記載したことが認められ、上記の日付が、本件確定申告書が提出された日（平成19年3月14日）のわずか2日前であることを併せ考慮すれば、本件税理士報酬は、前記の書類作成及び事務作業に対する対価であったと推認されるというべきである。

そうすると、本件税理士報酬は、確定申告書類作成及びこれに伴う事務作業に対する対価であるから、本件土地の譲渡の後に間接的に必要となった費用であって、客観的にみて、

土地の譲渡を実現するために直接必要な費用ということとはできない。

したがって、本件税理士報酬は、法33条3項の「資産の譲渡に要した費用」に当たらず、同項は適用されない。

イ 原告の主張について

上記判断に対し、原告は、丙税理士は、原告が本件土地に及び本件建物についての譲渡の意思表示をするために不可欠である譲渡に係る税金や残余の弁済に充てることが可能な資金についての助言をしたのであって、これがなければ、原告は不動産を譲渡することの決定ができなかったのであるから、本件税理士報酬は本件土地の売却のためのコンサルト料であり、土地の譲渡のために直接要した費用である旨主張し、これに沿う陳述書（甲12）を提出する。

しかしながら、本件請求書が発行されたのは、本件土地の売却から約3か月も後であること、丙税理士自ら本件請求書の細目に本件税理士報酬が平成18年度の確定申告に対する費用である旨の記載をしていること等に照らし、上記陳述書の記載は採用できず、他に本件税理士報酬が本件土地の売却のためのコンサルト料であることを裏付ける的確な証拠がないことからすれば、原告の上記主張は採用できない。

2 本件処分の適法性

以上のとおり、本件各否認額について法64条2項の適用を否認し、また、本件税理士報酬について法33条3項の適用を否認した判断に違法はなく、本件処分は適法である。

3 結論

以上によれば、原告の請求は、理由がないからこれを棄却することとし、訴訟費用の負担について行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第3民事部

裁判長裁判官 増田 隆久

裁判官 長谷川 秀治

裁判官 渡部 みどり

別紙

処分行政庁が算出した原告の納付すべき税額等の計算過程

- 1 総所得金額 503万7279円
総所得金額は、原告が本件確定申告書に記載した金額と同額である。
- 2 分離長期譲渡所得金額 2億0479万0686円
分離長期譲渡所得金額は、次の(1)の金額に、(2)及び(3)の金額を加算し、(4)の金額を減算した金額である。
- (1) 原告が本件確定申告書に記載した申告所得金額 1億3329万1415円
- (2) 所得税法64条2項適用否認額 7017万5271円
原告が、所得税法64条2項の適用があるとして譲渡所得の収入金額から控除した2億8700万円のうち、処分行政庁が所得税法64条2項の適用を否認した金額は、次のアないしウの金額の合計額である。
- ア 本件債務1及び2に関する保証債務の履行に係るもの（以下「本件否認額1」という。） 2933万9748円
原告が、当該保証債務につき代位弁済し、求償権行使が不能であるとして所得税法64条2項を適用し資産の譲渡所得の金額の計算上なかったものとみなした金額のうち、2933万9748円については、別表5のとおり、連帯保証人である乙が資力を有しており、同人に対する求償権の行使が可能であることから、所得税法64条2項の適用を否認した。
- イ 本件債務3に関する保証債務の履行に係るもの 201万円
原告が、当該保証債務につき代位弁済し、求償権行使が不能であるとして所得税法64条2項を適用し資産の譲渡所得の金額の計算上なかったものとみなした402万円のうち、当該金額を連帯保証人数で均等割（2分の1）して算出した金額201万円については、もう一方の連帯保証人である丁（以下「丁」という。）に対する求償権の行使が可能であるとして、所得税法64条2項の適用を否認した。
- ウ 本件債務4の弁済額相当分（以下「本件否認額2」という。） 3882万5523円
原告のBに対する代位弁済額は、2億0700万円（当金額は原告が概算により算出したものである。）である。このうち、C銀行及びD金融公庫に係る借入金の代位弁済額の合計額は1億6817万4477円であるから、2億0700万円から1億6817万4477円を差し引いた金額3882万5523円が、本件債務4の代位弁済額4037万3851円（別表3）に当たることとなる。
原告が、Bの債務に関し所得税法64条2項を適用した2億0700万円のうち、保証債務の履行のための資産の譲渡に関する計算明細書に記載された本件債務4の代位弁済額4037万3851円（別表3）の一部である3882万5523円（確定申告で計上した額）については、原告が保証債務の履行のための資産の譲渡に関する計算明細書の「保証債務の種類」欄に、「連帯保証人」ではなく、「清算人」ないし「第二次納税義務」と記載したとおり、保証契約がなく、かつ保証債務とはいえないことから、所得税法64条2項の適用を否認した。
- (3) 譲渡費用否認額 182万4000円
処分行政庁が否認した本件土地の譲渡に係る譲渡費用は、次のア及びイの合計額である。
- ア 本件税理士報酬 21万円

原告が本件土地の譲渡費用に算入した本件税理士報酬については、A及びBの債務整理に関する金融機関との交渉に対する報酬であり、本件土地の譲渡に係る譲渡費用には該当しないとして否認した。

イ 本件固定資産税額 161万4000円

譲渡費用とは、資産の譲渡を実現するために直接必要な費用及びその資産の譲渡価額を増加させるために譲渡に際して支出した費用に限定されるものであり、原告が本件土地の譲渡費用に算入した固定資産税は、資産の維持又は管理に要した費用であることから、本件土地の譲渡に係る譲渡費用には該当しないとして否認した。

(4) 譲渡費用認容額 50万円

処分行政庁が認容した本件土地の譲渡に係る譲渡費用は、次のアからイを差し引いた金額である。

ア 譲渡費用未計上額 60万円

原告が本件土地の譲渡費用として計上した仲介手数料の金額348万円について、原告及びBが平成18年12月11日に有限会社Fに支払った1020万円を基に、原告が負担すべき仲介手数料を当該土地・建物の譲渡価額の案分割合によって計算すると、原告が負担すべき仲介手数料は408万円となり、原告が仲介手数料として計上した348万円との差額60万円が譲渡費用として計上されていなかった。

イ 譲渡費用過大計上額 10万円

原告が本件土地の譲渡費用として計上した収入印紙代の金額24万4000円について、本件土地及び本件土地の上に存する建物の譲渡に係る契約書にちょう付された収入印紙代の総額36万円を、当該土地・建物の譲渡価額の案分割合によって計算すると、原告が負担すべき収入印紙代は14万4000円となり、原告が収入印紙代として計上した24万4000円との差額10万円が、譲渡費用として過大に計上されていた。

3 所得控除の額の合計額 111万5171円

所得控除の額の合計額は、原告が本件確定申告書に記載した、社会保険料控除の額73万2171円、損害保険料控除の額3000円及び基礎控除の額38万円の合計額と同額である。

4 課税総所得金額 392万2000円

課税総所得金額は、前記1の総所得金額503万7279円から上記3の所得控除の額の合計額111万5171円を控除した後の金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）であり、原告が本件確定申告書に記載した課税総所得金額と同額である。

5 課税分離長期譲渡所得金額 2億0479万円

課税分離長期譲渡所得金額は、前記2の分離長期譲渡所得金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

6 納付すべき税額 3078万6100円

納付すべき税額は、次の(1)及び(2)の各金額の合計額から(3)ないし(5)の各金額を差し引いた後の金額（ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(1) 課税総所得金額に対する税額 45万4400円

課税総所得金額に対する税額は、所得税法89条1項（ただし、経済社会の変化等に対応して早急に構すべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律（平成17年法律第21号による改正

後のもの。以下「負担軽減法」という。) 4条の規定による読替え後の税率)に基づき、前記4の課税総所得金額392万2000円のうち、330万円以下の金額について100分の10の割合を、330万円を超える金額について100分の20の割合をそれぞれ乗じて算出した金額の合計額であり、原告が本件確定申告書に記載した金額と同額である。

(2) 課税分離長期譲渡所得金額に対する税額 3071万8500円

課税分離長期譲渡所得金額に対する税額は、租税特別措置法31条1項の規定に基づき、前記5の課税分離長期譲渡所得金額2億0479万円に100分の15の割合の税率を乗じて算出した金額である。

(3) 定率減税額 12万5000円

定率減税額は、負担軽減法6条2項の規定により計算した金額であり、原告が本件確定申告書に記載した金額と同額である。

(4) 源泉徴収税額 13万3190円

源泉徴収税額は、原告が本件確定申告書に記載した金額と同額である。

(5) 予定納税額 12万8600円

予定納税額は、原告が本件確定申告書に記載した金額と同額である。

7 過少申告加算税 107万2000円

過少申告加算税は、国税通則法65条1項の規定に基づき、次の「加算税の基礎となる税額」の金額に100分の10の割合の税率を乗じて算出した金額である。

○ 加算税の基礎となる税額 1072万円

加算税の基礎となる税額は、上記6の納付すべき税額3078万6100円から原告が本件確定申告書の「納める税金」欄に記載した税額2006万1200円を差し引いた金額(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

別表 1

Aの借入金					
番号	借入金の内訳				残元金 H18. 11. 30現在
	借入先	借入年月日	借入金額	連帯保証人	
①	C銀行	平成15年9月4日	21,324,000円	原告 乙	14,382,000円
②	C銀行	平成15年9月4日	56,331,000円	原告 乙	38,001,000円
③	C銀行	平成18年3月6日	100,338,000円	原告 乙 戊 B	98,532,000円
合計			177,993,000円	合計	(152,298,731円) 150,915,000円

() の金額は原告が保証債務の履行として代位弁済した金額

別表 2

Bの借入金（金融機関）					
番号	借入金の内訳				残元金 H18. 11. 30現在
	借入先	借入年月日	借入金額	連帯保証人	
①	C銀行	平成4年6月11日	350,000,000円	原告 乙 A	(164,154,477円) 225,653,330円
②	D金融公庫	平成15年8月27日	3,500,000円	原告 丁	(1,260,000円) 1,260,000円
③	D金融公庫	平成17年9月30日	3,500,000円	原告 丁	(2,760,000円) 2,760,000円
合計			357,000,000円	合計	(168,174,477円) 229,673,000円

() の金額は原告が保証債務の履行として代位弁済した金額

別表 3

Bが金融機関以外に別途負担していた各債務						
	債権者	債務の内容	本件保証債務明細書2に記載された事項		支払年月日 (本件裁決)	金額 (本件保証債務明細書2)
			保証債務の種類	保証債務●●(判読不明(編集者注))年月日		
①	戊	未払報酬	清算人	平成18年12月20日	平成18年12月20日	1,165,000円
②	乙	未払報酬	清算人	平成18年12月29日	平成18年12月29日	6,223,000円
③	G	不明	清算人	平成18年11月30日	—	702,139円
④	福岡市	固定資産税・償却資産税	第二次納税義務	平成18年12月20日	平成19年1月5日	2,694,000円
⑤		固定資産税・償却資産税			平成19年3月12日	
⑥	福岡税務署	消費税及び地方消費税	第二次納税義務	平成18年1月31日	平成19年1月31日	29,473,300円
⑦	福岡税務署	源泉所得税	第二次納税義務	平成18年5月31日	平成19年5月22日	116,412円
合計						40,373,851円

別表 4

(単位：円)

区分		確定申告(A)	更正処分等(B)	異議決定(C)	裁決(D)	
年月日		平成19・3・14	平成20・10・31	平成21・2・9	平成22・1・14	
所得金額	不動産所得	1	3,106,115	3,106,115	1,535,253	1,535,253
	給与所得	2	0	0	0	0
	雑所得	3	1,931,164	1,931,164	1,931,164	1,931,164
	総所得金額(1+2+3)	4	5,037,279	5,037,279	3,466,417	3,466,417
	分離長期譲渡所得	5	133,291,415	204,790,686	204,790,686	202,780,686
し引かれる金額から差額	社会保険料控除	6	732,171	732,171	732,171	732,171
	損害保険料控除	7	3,000	3,000	3,000	3,000
	基礎控除	8	380,000	380,000	380,000	380,000
	所得控除額の計	9	1,115,171	1,115,171	1,115,171	1,115,171
課税される所得金額 (9の金額を4、5から順に控除)	総所得	11	3,922,000	3,922,000	2,351,000	2,351,000
	分離長期譲渡所得	12	133,291,000	204,790,000	204,790,000	202,780,000
算出所得	11に対する税額	13	454,400	454,400	235,100	235,100
	12に対する税額	14	19,993,650	30,718,500	30,718,500	30,417,000
算出税額(13+14)		15	20,448,050	31,172,900	30,953,600	30,652,100
税金から差し引かれる金額		16	0	0	0	0
災害減免額・外国税額控除		17	0	0	0	0
再差引所得税額(15-16-17)		18	20,448,050	31,172,900	30,953,600	30,652,100
定率減税額		19	125,000	125,000	125,000	125,000
源泉徴収税額		20	133,190	133,190	133,190	133,190
申告納税額(18-19-20)		21	20,189,860	30,914,700	30,695,400	30,393,900
予定納税額		22	128,600	128,600	128,600	128,600
確定納税額(21-22) (納付すべき税額)		23	20,061,200	30,786,100	30,566,800	30,265,300
差引納付すべき税額又は減少(△印)する税額		24	—	10,724,900	-219,300	-301,500
過少申告 加算税	加算税の基礎となる税額	25	—	10,720,000	10,500,000	10,200,000
	加算税の額	26	—	1,072,000	1,050,000	1,020,000
処理結果等			—	—	一部取消	一部取消

別表 5・6 省略