

仙台地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税等更正処分等取消請求事件

国側当事者・国(仙台中税務署長)

令和6年9月26日却下・棄却・確定

判 決

当事者の指示 別紙1当事者目録記載のとおり

主 文

- 1 本件訴えのうち、別紙2訴え却下目録記載1及び同2の部分に係る訴えをいずれも却下する。
- 2 その余の部分に係る原告らの請求をいずれも棄却する。
- 3 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 仙台中税務署長が甲に対し令和3年7月8日付けでした、甲の令和元年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分(いずれも令和3年12月20日付けでされた再調査決定によりその一部が取り消された後のもの)のうち、分離長期譲渡所得の金額1億6638万2896円、納付すべき税額2541万7300円を超える部分、並びに、過少申告加算税の賦課決定処分(令和3年12月20日付けでされた再調査決定によりその一部が取り消された後のもの。以下、令和3年12月20日付けでされた再調査決定によりその一部が取り消された後の所得税及び復興特別所得税の更正処分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を併せて「甲更正処分等」という。)をいずれも取り消す。
- 2 仙台中税務署長が原告乙に対し令和3年7月8日付けでした、原告乙の令和元年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分(いずれも令和3年12月20日付けでされた再調査決定によりその一部が取り消された後のもの)のうち、分離長期譲渡所得の金額1億3464万5589円、納付すべき税額2060万4300円を超える部分、並びに、過少申告加算税の賦課決定処分(令和3年12月20日付けでされた再調査決定によりその一部が取り消された後のもの。以下、令和3年12月20日付けでされた再調査決定によりその一部が取り消された後の所得税及び復興特別所得税の更正処分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を併せて「原告乙更正処分等」という。また、甲更正処分等と原告乙更正処分等を併せて「本件各更正処分等」という。)をいずれも取り消す。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

甲及び原告乙は、医療法人A(以下「本件医療法人」という。)の出資持分の譲渡(以下「本件M&A」という。)に関連して、株式会社B(以下「B」という。)に支払った仲介手数料(以下「本件M&A仲介手数料」という。)及び丙公認会計士(補佐人)に支払った手数料(以下「本件業務手数料」といい、本件M&A仲介手数料と併せて「本件仲介手数料等」という。)の全額を、本件M&Aと同時にに行った本件医療法人に対する別紙3の区分①～⑤の

宅地5筆（以下、順に「本件①土地」～「本件⑤土地」といい、これらを併せて「本件土地」という。）の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上、収入金額から控除する資産の譲渡に要した費用（以下「譲渡費用」という。）に算入してそれぞれ所得税及び復興特別所得税（以下、併せて「所得税等」という。）の確定申告を行った。

本件は、処分行政庁が、本件仲介手数料等は本件M&Aの実現に要した費用であって、その全額が本件土地の譲渡に要した費用には当たらないとして、甲及び原告乙に対してそれぞれ所得税等の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件各更正処分等）を行ったところ、再調査決定によって一部取り消された後の処分を不服として、甲の相続人であり甲の国税の納付義務を承継した原告らが甲更正処分等の取消しを求め、原告乙が原告乙更正処分等の取消しを求める事案である。

2 関係法令等の定め

別紙4のとおり。

3 前提事実（争いがないか、掲記する証拠及び弁論の全趣旨により容易に認めることができる事実をいう。以下、特に断りのない限り証拠には枝番を含む。）

（1）当事者等

原告乙は医師として本件医療法人の理事長を、甲は本件医療法人の理事を務めてきた者であり、両者とも本件医療法人の出資持分を有していた。また、本件土地は、本件医療法人の経営する病院の敷地として利用されており、原告乙及び甲が本件土地を所有又は共有していた。

甲は、令和4年1月●日に死亡し、同人の相続人である原告乙、原告丁、原告戊、原告Cが甲の国税の納付義務を承継した（甲1）。

（2）本件の経緯

甲及び原告乙は、本件医療法人の経営を他に引き継ぐため、平成30年9月11日、Bとの間で、本件医療法人の法人提携を目的とした仲介業務委託契約（以下、「本件M&A仲介契約」といい、同契約に係る契約書を「本件M&A仲介契約書」という。乙7）を締結し、同日、補佐人との間で、本件M&A仲介契約に係る業務に対する助言業務を目的とした業務委託契約（以下「本件業務契約」といい、同契約に係る契約書を「本件業務契約書」という。乙8）を締結した。そして、甲及び原告乙の本件医療法人の出資持分が、D株式会社（当時の商号は、合同会社D。以下、商号変更の前後を通じ「D社」という。）に対して譲渡されるとともに、令和元年10月17日には、甲及び原告乙の所有又は共有する本件土地を本件医療法人に対して譲渡する旨の契約（以下「本件土地売買契約」といい、同契約に係る契約書を「本件土地売買契約書」という。乙3）が締結された（乙3、7、8、弁論の全趣旨）。

原告乙は、令和元年10月31日、甲の分も含め、Bの子会社である株式会社Eに対して本件M&A仲介手数料を支払い、同年11月5日、補佐人に対して本件業務手数料を支払った。

（3）令和元年分の所得税等の申告

甲及び原告乙は、令和2年3月12日、処分行政庁に対し、それぞれ法定申告期限内に確定申告（以下、甲のした確定申告を「甲確定申告」といい、甲の提出した確定申告書を「甲確定申告書」といい、原告乙のした確定申告を「原告乙確定申告」といい、原告乙の提出した確定申告書を「原告乙確定申告書」という。乙1、2）をした。

上記各確定申告の内容は別紙5の「確定申告」欄記載のとおりである。甲は分離長期譲渡所得の金額を1億6645万9722円（乙1〔3枚目、「61」欄〕）、納付すべき税額を2542万9100円（乙1〔1枚目、「47」欄〕）であるとして申告し、原告乙は分離長期譲渡所得の金額を1億3467万2657円（乙2〔3枚目、「61」欄〕）、納付すべき税額を2060万8400円（乙2〔1枚目、「47」欄〕）であるとして申告した。

また、甲及び原告乙は、甲確定申告書及び原告乙確定申告書における分離長期譲渡所得の金額の計算に当たり、本件M&A仲介手数料4182万4898円と本件業務手数料910万6553円の全額を本件土地の譲渡費用とした上で、これを本件土地売買契約において甲及び原告乙がそれぞれ受け取る売買代金額（甲が2億0452万8600円、原告乙が1億6547万1400円。乙3）の割合によってあん分計算した額を、甲及び原告乙のそれぞれの譲渡費用であるとした。

（4）更正処分等

処分行政庁は、令和3年7月8日付けで甲及び原告乙に対し、本件仲介手数料等は、本件土地の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上、いずれも譲渡費用に当たらないとして、別紙5の「更正処分等」欄に記載のとおり、それぞれ令和元年分の所得税等の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をした（乙30の1・2）。

（5）再調査の請求

ア 甲及び原告乙は、上記（4）の令和元年分の所得税等の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を不服として、令和3年9月8日付けで、再調査審理庁（処分行政庁）に対してそれぞれ再調査の請求をした（乙31の1・2）。

イ 再調査審理庁（処分行政庁）は、令和3年12月20日付けで、上記（4）の令和元年分の所得税等の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分の一部を取り消す旨の決定（以下「本件再調査決定」という。）をした（乙32の1・2）。

上記決定において、本件M&A仲介手数料及び本件業務手数料の一部は、本件土地の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上譲渡費用に当たるとされ、甲に課すべき所得税等及び過少申告加算税の額は別紙5（1）の「再調査決定」欄記載のとおりとされ、原告乙更正処分等において、原告乙に課すべき所得税等及び過少申告加算税の額は別紙5（2）の「再調査決定」欄記載のとおりであるとされた。

（6）審査請求

甲及び原告乙は、令和4年1月13日、本件各更正処分等を不服として、国税不服審判所長に対してそれぞれ審査請求をした（乙33の1・2）。

国税不服審判所長は、令和4年11月1日付けで、甲の地位を承継した原告らと原告乙のそれぞれの審査請求をいずれも棄却する裁決をした（乙34の1・2）。

（7）本訴の提起

原告らは、令和5年3月30日、本件各更正処分等の取消しを求めて本件訴えを提起した（当裁判所に顕著な事実）。

4 争点

- （1）納税者の申告した課税標準又は税額を更正の請求によらずに納税者に有利に変更できるか否か（本案前の争点）
- （2）本件仲介手数料等のうち所得税法33条3項の譲渡費用に該当する部分

5 争点に関する当事者の主張

(1) 争点1 (納税者の申告した課税標準又は税額を更正の請求によらずに納税者に有利に変更できるか否か(本案前の争点))について

(被告の主張)

所得税のような申告納税方式による国税は、その納付すべき税額が納税者の申告により確定することを原則とし(通則法15条1項、16条1項1号及び2項1号)、納税者が自ら行った申告により一旦確定した課税標準等又は税額等を自己に有利に変更しようとする場合には、更正の請求(通則法23条)の手続によらなければならない、その他の救済手段によることは許されないから、更正処分のうち申告額を超えない部分について、更正の請求の手続を経ないで取消しを求めることは、不適法なものとして許されない。

これを本件についてみると、甲更正処分等のうち分離長期譲渡所得の金額1億6645万9722円及び納付すべき税額2542万9100円を超えない部分については甲確定申告により確定し、原告乙更正処分等のうち分離長期譲渡所得の金額1億3467万2657円及び納付すべき税額2060万8400円を超えない部分については原告乙確定申告により確定し、いずれについても更正の請求の手続は行われていないから、上記各部分の取消しを求める原告らの訴えは、不適法なものであり、却下されるべきである。

(原告らの主張)

甲確定申告及び原告乙確定申告の記載内容の過誤の原因は、本件土地④の購入代金が200万円であることが判明していなかったこと及び本件土地売買契約書に貼付した収入印紙代6万円が未計上であったというものである。当該過誤は被告も認めており、当事者間で争いが無いものである以上、当該過誤が是正される必要性は非常に大きい。

仮に本件訴えによって当該過誤を是正することが認められない場合、既に分離長期譲渡所得の金額に関する不服申立ての手続が係属しているにもかかわらず、原告らにおいて別途、更正の請求の手続を行わなければならない、原告らの手続の負担が増大し、仮に更正の請求をしたとしても本件再調査決定の税額は確定申告額を大きく上回っているため、結果として税額が変更されることはなく、更正の請求が無意味となる可能性もある。

以上によれば、本件においては、更正の請求の手続によらずに、甲確定申告及び原告乙確定申告における過誤の是正が認められるべきである。

(2) 争点2 (本件仲介手数料等のうち所得税法33条3項の譲渡費用に該当する部分)について

(原告らの主張)

本件M&Aは本件医療法人の経営の引継ぎが目的であり、Bを介して甲、原告乙及びD社との間で協議した結果、本件土地の譲渡を条件とした本件医療法人の出資持分の譲渡という手法が採用され、本件医療法人の出資持分及び病院底地である本件土地をD社が総額3億7000万円を買収することになり、本件医療法人の出資持分と本件土地の価額は、上記3億7000万円を割り振る形をとることになったのであるから、上記出資持分の譲渡と本件土地の譲渡は一体の取引であった。

Bは、甲及び原告乙に対し、その希望する条件に沿う譲受人としてD社を紹介し、甲及び原告乙とD社との間の協議を仲介した。補佐人も、上記出資持分の譲渡と本件土地の譲渡が一体となった本件M&Aの全体に対する助言を行った。したがって、B及び補佐人は、本件

土地の譲渡のために必要な業務を行ったということができる。

そして、上記出資持分の譲渡と本件土地の譲渡は密接不可分の関係にあり、これに係るB及び補佐人の報酬である本件仲介手数料等を、上記出資持分の譲渡に係る部分と本件土地の譲渡に係る部分に明確に区分することはできない。

この場合、担税力に応じた課税という租税上の原則を踏まえると、本件仲介手数料等のうち上記出資持分の譲渡に係る部分と本件土地の譲渡に係る部分は、それぞれの譲渡による収入金額に応じてあん分して得た金額とするのが合理的である。そうすると、本件仲介手数料等の金額を上記出資持分の譲渡価額3円と本件土地の譲渡価額3億7000万円であん分することになるから、本件仲介手数料等の全額が本件土地の譲渡に必要な費用として譲渡費用に該当する。

(被告の主張)

所得税法33条3項にいう「その資産の譲渡に要した費用」(譲渡費用)は、資産の譲渡を実現するために直接に必要な支出を意味し、資産の譲渡に当たって支出された費用が所得税法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である。

Bが行った業務は、本件M&A仲介契約に基づいて本件医療法人の出資持分の譲渡を内容とする本件M&Aを助言するための仲介業務であって、本件土地の譲渡に関する仲介業務は含まれていないし、補佐人が行った業務も本件M&Aを成就させるための助言業務であって、本件土地の譲渡に関する業務は含まれていない。

以上によれば、本件仲介手数料等は、いずれも客観的に見て本件土地の譲渡を実現するために必要な支出であったということとはできず、本件仲介手数料等は、甲及び原告乙の令和元年分の所得税等における分離長期譲渡所得の金額の計算上、譲渡費用に該当しない。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記前提事実並びに後掲各証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

(1) 本件M&Aの仲介業務に係る契約

甲及び原告乙並びに本件医療法人は、平成30年9月11日、Bとの間で、要旨、以下の内容の仲介業務委託契約(本件M&A仲介契約)を締結した(乙7)。

ア 第1条(目的)

本件医療法人、甲及び原告乙は、本件医療法人の法人提携(以下「本件提携」という。)を実現するため、Bに対し、本件提携の仲介に関する専門的な業務を行うことを委託し、Bはこれを受託するものとする。

イ 第2条(定義)

(ア) 本件提携とは、以下の場合のいずれかを指すものとする。

- a 社員及び役員(役員は理事並びに監事及び評議員を指すものとする。)の交代
ただし、出資持分を有する場合には、出資持分譲渡を伴うものとする。
- b 法人合併・分割、事業譲渡等

- c 技術提携・販売提携等の業務上の提携
- d 前各号の他、法人が業務上の相乗効果を期待して行う、相互協力のための一切の手段

(イ)「本件業務」とは、本件提携の仲介に関して行う、次条各号に列挙する業務をいう。

(ウ)「対象法人等」とは、本件医療法人又は本件提携の内容が事業譲渡である場合における当該事業をいう。

ウ 第3条（本件業務の範囲）

Bは、本件医療法人、甲及び原告乙に対し、以下に列挙する本件業務を、第21条に規定する仲介者としての義務を遵守の上、本件提携の進捗等に応じて適宜執り行うものとする。

(ア) 対象法人等についての法人価値判断の参考資料の作成

(イ) 本件提携に必要な情報の収集・調査及び資料の作成

(ウ) 候補先の選定及び候補先に対する情報提供

(エ) 本件提携の基本スキームの立案及び助言

(オ) 本件提携に関する実務手続上の助言及び交渉のスケジューリング

(カ) 本件提携に必要な契約書等の草案の作成

(キ) 本件提携交渉の立会い及び助言

(ク) 本件提携に必要な法人精査（デューデリジェンス）のセッティング、立会い及び助言

(ケ) その他本件提携の進捗状況に応じ必要なサービスの提供

エ 第5条（成功報酬）

(ア) 最終契約が締結された場合、本件医療法人、甲及び原告乙は、Bに対し、成功報酬として、本件医療法人の時価総資産価額（営業権を含む。）について以下の報酬表の区分毎の手数料率を乗じて得られた金額の累計額（ただし、当該累計額が2000万円を下回るときは、2000万円とする。）に消費税相当額を加算した金額を支払うものとする。

報酬表

譲渡法人の時価総資産価額（営業権を含む。）	手数料率
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%

(イ) 時価総資産価額は、本件医療法人の譲渡価額算定の基準日となった時点の貸借対照表に基づき、営業権に相当する金額を含めて算出する。

(ウ) 事業譲渡の場合における時価総資産価額は、譲渡対象事業に係る移動時価総資産価額（営業権を含む。）とする。

(2) 補佐人（丙公認会計士）との業務委託契約

甲及び原告乙は、平成30年9月11日、補佐人との間で、要旨、以下の内容の業務委託契約（本件業務契約）を締結した（乙8）。

ア 柱書き

甲及び原告乙と補佐人とは、本件M&A仲介契約に係る業務に対する助言業務として、以下のとおり契約する。

イ 第1条（目的）

補佐人は、甲及び原告乙が出資している本件医療法人の業務移転等に関して、甲及び原告乙のために必要な助言を行うこととする。

ウ 第3条（報酬及び支払時期）

報酬と支払時期は、本件M&A仲介契約書記載の報酬及び支払時期と同様とするが、同契約書第4条（法人評価料及び案件化料）の規定は適用せず、同契約書第5条（成功報酬。前記（1）エ）については、最低報酬の規定は適用せず、手数料率を1%とする。

(3) 本件医療法人の出資持分の譲渡（本件M&A）の状況等

ア Bは、複数の候補先に本件医療法人の買収を提案していたところ、D社は、Bから本件医療法人を紹介され、令和元年8月27日、Dを通じ、本件医療法人に対し、希望譲受価格を3億7000万円として同法人の経営権の譲受けを希望する旨の意向を表明した書面（以下「本件意向表明書」という。乙9）を送付した（乙9、22、24）。

本件意向表明書には、本件医療法人の経営権の譲受けのスキームとして、D社又は同社グループの法人若しくは自然人による本件医療法人の全出資持分の譲受け及びD社又は同社グループの法人が指定する者による本件医療法人の社員・役員への就任が想定されていること、並びに、希望譲受価格は3億7000万円であり、その内訳は①役員退職慰労金の合計額を含む出資持分の譲受価格、②役員借入金の全額の返済、③甲及び原告乙の所有する本件医療法人の病院の底地の買取価格の合計額であるとの記載があった（乙9）。

イ 甲及び原告乙は、令和元年9月30日、D社との間で、甲及び原告乙の本件医療法人の出資持分をD社に対し2円で譲渡する旨の出資持分譲渡契約（以下「第一次出資持分譲渡契約」という。）を締結した。

上記契約の17条は、甲及び原告乙が本件医療法人に対し、譲渡日までに本件土地を合計3億7000万円（税別）で売却する手続きを行い、D社は、本件医療法人に当該手続きを行わせる旨定めている（乙11）。

ウ 甲は、令和元年10月31日、本件医療法人に1億3848万3273円を出資し、同日、D社との間で、これによる出資持分（1億3848万3273口）をD社に対し1円で譲渡する旨の出資持分譲渡契約を締結した（乙11、12、26、32の1・2）。

(4) 本件土地の譲渡等

ア 甲及び原告乙は、令和元年10月17日、本件医療法人との間で、本件土地を本件医療法人に対して代金合計3億7000万円で譲渡する旨の契約を締結した（本件土地売買契約）。本件土地売買契約において、本件医療法人は、売買代金総額3億7000万円のうち、甲に対して2億0452万8600円を、原告乙に対して1億6547万1400円を支払う旨定めている（乙3）。

イ 本件土地の売買代金並びに甲及び原告乙の出資持分の取引額について、D社において、本件医療法人の経営を黒字経営にするためには買取価格は3億7000万円が限度であったが、本件土地の鑑定評価額が3億7000万円を超えてしまったため、本件土地の購入に関して低額譲受けに伴う受増益の計上といった税務上の問題が発生しないように、本件

土地の売買代金は3億7000万円、税務上の問題のない出資持分の取引額は3円とされた(乙24)。

(5) 本件仲介手数料等の支払状況

ア 本件M&A仲介手数料の額は、本件M&A仲介契約書5条(前記(1)エ)に従い、本件医療法人の令和元年7月31日付けの貸借対照表記載の総資産合計8億4314万8563円(本件土地の金額3億1340万8911円を含む。)に対し、レーマン方式(本件M&A仲介契約書5条の「報酬表」)により5億円以下5%、5億円超10億円以下4%を乗じて算出した額(3872万5943円)とされた(乙27、28)。

原告乙は、令和元年9月30日付けで、「本件医療法人の出資持分譲渡に関わる仲介手数料」として、上記3872万5943円及び消費税(8%)309万8075円の合計額である4182万4018円の支払の請求を受け、令和元年10月31日、株式会社Eの口座に上記金員を振り込んで支払うとともに、振込手数料880円を別途負担した(合計額は4182万4898円)。なお、上記請求はBが上記E名義で行ったものであり、上記E名義の口座に振り込まれた金員はBに対する支払として処理されている(乙14、19の1・2、27)。

イ 補佐人は、令和元年9月30日付けで、「M&A手数料」として843万1485円及び消費税(8%)67万4518円の合計額である910万6003円の支払を請求し、原告乙は、同年11月5日、補佐人に対し、同金員を支払うとともに、振込手数料550円を別途負担した(合計額は910万6553円)(乙14、20の1・2)。

(6) 本件再調査決定の要旨(乙32の1・2)

本件再調査決定においては、要旨次のとおりの判断がされた。

ア 本件M&A仲介契約に基づくBの業務は、本件医療法人の法人提携を目的としたものであり、甲及び原告乙から本件医療法人に対してされた本件土地の移転は、その目的の実現のために行った一連の取引によって生じたものと認められる。そして、本件仲介手数料は、上記法人提携を実現させたことによる成功報酬であり、本件土地売買契約に係る業務に対する報酬を含むと認められる。

譲渡費用は、資産の譲渡を実現するために必要な費用であったかどうかにより判断されるところ、Bの本件土地売買契約に係る業務は、上記法人提携を実現させた一連の業務の一部であると認められることから、本件仲介手数料の全額を譲渡費用として認めることは相当ではない。本件仲介手数料が本件土地を含む本件医療法人の全資産の合計金額を算定根拠としていることに鑑み、本件医療法人の総資産の金額に占める本件土地の金額の割合により、本件仲介手数料を本件土地売買契約に係る金額とそれ以外の金額にあん分して譲渡費用を算定することが合理的であると認めることができる。

また、本件業務契約は、本件M&A仲介契約に係る助言業務の報酬等を定めたものであり、本件業務手数料は、本件仲介手数料と同様とすると定められていることから、譲渡費用に当たる部分についても、本件仲介手数料と同様に算定することが合理的であると認められる(乙32の1[22、23頁]・2[22、23頁])。

イ 甲についての本件土地の譲渡費用は、以下のとおりである(乙32の1[23~25頁])。

(ア) 甲の本件土地の譲渡所得に係る収入金額は、本件土地売買契約に係る甲の譲渡価額2

億0452万8600円に、本件土地の固定資産税相当額精算金59万2000円のうち32万7245円を加算した2億0485万5845円になる。

- (イ) 本件M&A仲介手数料のうち譲渡費用に該当する金額は、本件M&A仲介手数料4182万4018円と振込手数料880円の合計額4182万4898円を、本件土地売買契約の代金総額3億7000万円及び本件土地の固定資産税相当額精算金59万2000円との合計額3億7059万2000円に占める前記(ア)の甲の収入金額の割合によりあん分し、これによって得た額を本件医療法人の総資産の金額8億4314万8563円に占める本件土地の金額3億1340万8911円の割合(以下「本件土地割合」という。)によりあん分した859万3983円である。
- (ウ) 本件業務手数料のうち譲渡費用に該当する金額は、本件業務手数料910万6003円と振込手数料550円の合計910万6553円を、本件土地売買契約の代金総額3億7000万円及び本件土地の固定資産税相当額精算金59万2000円との合計額3億7059万2000円に占める前記(ア)の甲の収入金額の割合によりあん分し、これによって得た額を本件土地割合によりあん分した187万1172円(1円未満切上げ)である。
- (エ) 本件土地売買契約書に収入印紙6万円の貼付が認められることから、収入印紙代6万円を、本件土地売買契約の代金総額3億7000万円及び本件土地の固定資産税相当額精算金59万2000円との合計額3億7059万2000円に占める前記(ア)の甲の収入金額の割合によりあん分した金額3万3167円(1円未満切上げ)を譲渡費用として認める。
- ウ 原告乙についての本件土地の譲渡費用は、以下のとおりである(乙32の2〔23～25頁〕)。
- (ア) 原告乙の本件土地の譲渡所得に係る収入金額は、本件土地売買契約に係る原告乙の譲渡価額1億6547万1400円に、本件土地の固定資産税相当額精算金59万2000円のうち26万4754円を加算した1億6573万6154円になる。
- (イ) 本件M&A仲介手数料のうち譲渡費用に該当する金額は、本件M&A仲介手数料4182万4018円と振込手数料880円の合計額4182万4898円を、本件土地売買契約の代金総額3億7000万円及び本件土地の固定資産税相当額精算金59万2000円との合計額3億7059万2000円に占める前記(ア)の原告乙の収入金額の割合によりあん分し、これによって得た額を本件土地割合によりあん分した695万2858円である。
- (ウ) 本件業務手数料のうち譲渡費用に該当する金額は、本件業務手数料910万6003円と振込手数料550円の合計910万6553円を、本件土地売買契約の代金総額3億7000万円及び本件土地の固定資産税相当額精算金59万2000円との合計額3億7059万2000円に占める前記(ア)の原告乙の収入金額の割合によりあん分し、これによって得た額を本件土地割合によりあん分した151万3849円(1円未満切上げ)である。
- (エ) 本件土地売買契約書に収入印紙6万円の貼付が認められることから、収入印紙代6万円を、本件土地売買契約の代金総額3億7000万円及び本件土地の固定資産税相当額精算金59万2000円との合計額3億7059万2000円に占める前記(ア)の原

告乙の収入金額の割合によりあん分した金額2万6834円（1円未満切上げ）を譲渡費用として認める。

エ 本件土地の取得費について

甲更正処分等について、甲確定申告の際には判明していなかった本件土地④の購入代金200万円を取得費として認める（乙32の1〔24頁〕、弁論の全趣旨）。

2 争点1（納税者の申告した課税標準又は税額を更正の請求によらずに納税者に有利に変更できるか否か（本案前の争点））について

所得税法は、申告納税制度を採用して、その納付すべき税額が納税者の申告により確定することを原則とし（通則法15条1項、16条1項1号及び同条2項1号）、確定申告書記載事項の過誤の是正の方法については、更正の請求（通則法23条）という特別の規定を設けていることに照らすと、納税者の申告に過誤があったことを理由として申告額を超えない部分について更正の請求の手続を経ないで取消しを求めることは、当該過誤が客観的に明白かつ重大であって、更正の請求による方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合でなければ、不適法なものとして許されないというべきである。

これを本件についてみると、前記第2の3（3）のとおり、甲更正処分等のうち、分離長期譲渡所得の金額1億6645万9722円及び納付すべき税額2542万9100円を超えない部分については、甲の確定申告により確定したものであり、甲及び原告らは更正の請求の手続を行っておらず（甲8〔15頁〕、弁論の全趣旨）、原告乙更正処分等のうち、分離長期譲渡所得の金額1億3467万2657円及び納付すべき税額2060万8400円を超えない部分については、原告乙の確定申告により確定したものであり、原告乙は更正の請求の手続を行っていない（甲9〔15頁〕、弁論の全趣旨）。

これに対し、原告らは、確定申告の際の過誤は被告も認めているものであるほか、更正の請求の手続を経なければならないとすれば手続の負担が増大し、仮に更正の請求をしたとしても本件における再調査決定の税額は確定申告額を大きく上回っているため、結果として税額が変更になることはない旨主張するが、上記主張をもって、更正の請求による方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情があるとは認められない。

以上によれば、請求の趣旨第1項につき、甲更正処分等のうち、分離長期譲渡所得の金額1億6645万9722円及び納付すべき税額2542万9100円を超えない部分、並びに、請求の趣旨2項につき、原告乙更正処分等のうち、分離長期譲渡所得の金額1億3467万2657円及び納付すべき税額2060万8400円を超えない部分の取消しを求める原告らの訴えは不適法であるから、これらを却下すべきである。

3 争点2（本件仲介手数料等のうち所得税法33条3項の譲渡費用に該当する部分）について

(1) 本件仲介手数料等が譲渡費用に該当するという原告の主張を前提に検討するとしても、前記認定事実（1）エ、（2）ウ及び（5）のとおり、本件M&A仲介手数料は、令和元年7月31日付けの本件医療法人の貸借対照表の総資産額（本件土地の金額を含む。）を基準に計算されており、本件業務手数料についても、Bの本件M&A仲介手数料と同様の計算方法とするとしているから、譲渡費用に該当し得るのは、本件仲介手数料等の全額ではなく、本件仲介手数料等を本件医療法人の総資産の金額に占める本件土地の金額の割合（本件土地割

合)によりあん分して得た金額に限られるとするのが相当である。

これに対し、原告らは、本件医療法人の出資持分の譲渡と本件土地の譲渡は密接不可分の関係にあることに加え、税負担は各人の担税力に応じて配分されるべきものであるから、本件仲介手数料等のうち上記出資持分の譲渡に係る部分と本件土地の譲渡に係る部分は、それぞれの譲渡による収入金額に応じてあん分して得た金額とするのが合理的であるとして、本件各手数料の全額を譲渡費用に算入すべきであると主張する。

しかし、本件仲介手数料等の金額は、本件土地を含む本件医療法人の令和元年7月31日付けの貸借対照表記載の総資産額を基準に算定されていることは上記のとおりであり、成約に至った譲渡による収入額を基準に算定されることとはされていないことに照らすと、本件仲介手数料等の金額を本件医療法人の出資持分の譲渡による収入金額と本件土地の譲渡による収入金額であん分し、本件仲介手数料等の全額を譲渡費用とすべきであるとの原告の主張を採用することはできない。

(2) 前記認定事実(6)のとおり、本件再調査決定においては、本件仲介手数料等のうち譲渡費用に該当する部分について、甲及び原告乙のいずれについても、本件土地割合であん分した金額についてのみ譲渡費用に該当すると認めている。そして、前記認定事実によれば、そのあん分計算の基礎となる事実には誤りがあるとは認められない。また、本件各更正処分等における甲及び原告乙の令和元年の所得税等に関する分離長期譲渡所得の金額が、適法な分離長期譲渡所得の金額を超えることとなるべき事情は見当たらない。

(3) また、本件各更正処分等のうち甲及び原告乙それぞれの過少申告加算税の賦課決定処分についても、甲及び原告乙が本件仲介手数料等の全額が譲渡費用に該当するとして分離長期譲渡所得の計算を誤って行ったことによるものであり、譲渡費用に該当するか否かの判断を誤ったことについて、甲及び原告乙の責めに帰することのできない客観的な事由が存在したとは認められないことから、通則法65条4項に規定する「正当な理由」は認められない。したがって、本件各更正処分等のうち甲及び原告乙の過少申告加算税の賦課決定処分についても違法なものであるとは認めることはできない。

(4) 以上によれば、本件仲介手数料等が譲渡費用に該当するという原告の主張を前提に検討するとしても、本件仲介手数料等のうち所得税法33条3項の譲渡費用に該当する部分は、本件再調査決定で譲渡費用であると認められた部分に限られるから、これを前提とする本件各更正処分等は、甲及び原告乙に課されるべき適法な税額を超えないことは明らかであり、本件各更正処分等が違法であるとは認めることはできない。

第4 結論

以上によれば、本件訴えのうち、別紙2訴え却下目録記載1及び同2の部分に係る訴えは不適法であるから、いずれも却下することとし、その余の部分に係る原告らの請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとして主文のとおり判決する。

仙台地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 前田 志織

裁判官 根本 宜之

裁判官 東影 将希

当事者目録

[Redacted]

原告

乙 [Redacted]

5 同所

原告

丁 [Redacted]

同所

原告

戊 [Redacted]

同所

原告

己 [Redacted]

10

上記4名訴訟代理人弁護士

山口 修 広

上記4名補佐人税理士

丙 [Redacted]

[Redacted]

被告

国

15

同代表者法務大臣

小 泉 龍 司

処 分 行 政 庁

仙 台 中 税 務 署 長

指 定 代 理 人

三 ヶ 田 佑 樹

同

金 岡 徳 佑 樹

同

鶏 徳 藤 達 学

20

同

佐 藤 達 雄

同

小 松 紗 希

尾 崎 広 典

以上

訴え却下目録

- 1 仙台中税務署長が甲（以下「甲」という。）に対し令和3年7月8日付けでした、甲の令和元年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分（いずれも令和3年12月20日付けでされた再調査決定によりその一部が取り消された後のもの）のうち、分離長期譲渡所得の金額1億6638万2896円、納付すべき税額2541万7300円を超える部分を取り消す旨の訴えのうち、分離長期譲渡所得の金額1億6645万9722円、納付すべき税額2542万9100円を超えない部分の取消しを求める部分。
- 2 仙台中税務署長が原告乙（以下「原告乙」という。）に対し令和3年7月8日付けでした、原告乙の令和元年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分（いずれも令和3年12月20日付けでされた再調査決定によりその一部が取り消された後のもの）のうち、分離長期譲渡所得の金額1億3464万5589円、納付すべき税額2060万4300円を超える部分を取り消す旨の訴えのうち、分離長期譲渡所得の金額1億3467万2657円、納付すべき税額2060万8400円を超えない部分の取消しを求める部分。

以上

関係法令の定め

第1 国税通則法（以下「通則法」という。）

（納税義務の成立及びその納付すべき税額の確定）

6 15条 国税を納付する義務（源泉徴収等による国税については、これを徴収して国に納付する義務。以下「納税義務」という。）が成立する場合には、その成立と同時に特別の手続を要しないで納付すべき税額が確定する国税を除き、国税に関する法律の定める手続により、その国税についての納付すべき税額が確定されるものとする。

10 2及び3 （略）

（国税についての納付すべき税額の確定の方式）

16条 国税についての納付すべき税額の確定の手続については、次の各号に掲げるいずれかの方式によるものとし、これらの方式の内容は、当該各号に掲げるところによる。

15 一 申告納税方式 納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原則とし、その申告がない場合又はその申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長又は税関長の調査したところと異なる場合に限り、税務署長又は税関長の処分により確定する方式をいう。

20 二 （略）

2 国税（前条第三項各号に掲げるものを除く。）についての納付すべき税額の確定が前項各号に掲げる方式のうちいずれの方式によりされるかは、次に定めるところによる。

25 一 納税義務が成立する場合において、納税者が、国税に関する法律の規定により、納付すべき税額を申告すべきものとされている国税 申告納税方式

二 （略）

(更正の請求) (令和4年3月31日号外法律第4号による改正前のもの)

23条 納税申告書を提出した者は、次の各号のいずれかに該当する場合には、当該申告書に係る国税の法定申告期限から五年(第二号に掲げる場合のうち法人税に係る場合については、十年)以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等(当該課税標準等又は税額等に関し次条又は第二十六条(再更正)の規定による更正(以下この条において「更正」という。)があつた場合には、当該更正後の課税標準等又は税額等)につき更正をすべき旨の請求をすることができる。

一 当該申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかつたこと又は当該計算に誤りがあつたことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額(当該税額に関し更正があつた場合には、当該更正後の税額)が過大であるとき。

二 前号に規定する理由により、当該申告書に記載した純損失等の金額(当該金額に関し更正があつた場合には、当該更正後の金額)が過少であるとき、又は当該申告書(当該申告書に関し更正があつた場合には、更正通知書)に純損失等の金額の記載がなかつたとき。

三 第一号に規定する理由により、当該申告書に記載した還付金の額に相当する税額(当該税額に関し更正があつた場合には、当該更正後の税額)が過少であるとき、又は当該申告書(当該申告書に関し更正があつた場合には、更正通知書)に還付金の額に相当する税額の記載がなかつたとき。

2 納税申告書を提出した者又は第二十五条(決定)の規定による決定(以下この項において「決定」という。)を受けた者は、次の各号のいずれかに該当する場合(納税申告書を提出した者については、当該各号に定める期間の満了する日が前項に規定する期間の満了する日後に到来する場合に限る。)には、同項の規定にかかわらず、当該各号に定める期間において、その該当することを理由として同項の規定による更正の請求(以下「更正の請求」という。)をするこ

とができる。

5 一 その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となつた事実に関する訴えについての判決（判決と同一の効力を有する和解その他の行為を含む。）により、その事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したとき その確定した日の翌日から起算して二月以内

10 二 その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算に当たつてその申告をし、又は決定を受けた者に帰属するものとされていた所得その他課税物件が他の者に帰属するものとする当該他の者に係る国税の更正又は決定があつたとき 当該更正又は決定があつた日の翌日から起算して二月以内

三 その他当該国税の法定申告期限後に生じた前二号に類する政令で定めるやむを得ない理由があるとき 当該理由が生じた日の翌日から起算して二月以内

15 3 更正の請求をしようとする者は、その請求に係る更正前の課税標準等又は税額等、当該更正後の課税標準等又は税額等、その更正の請求をする理由、当該請求をするに至った事情の詳細その他参考となるべき事項を記載した更正請求書を税務署長に提出しなければならない。

20 4 税務署長は、更正の請求があつた場合には、その請求に係る課税標準等又は税額等について調査し、更正をし、又は更正をすべき理由がない旨をその請求をした者に通知する。

5 更正の請求があつた場合においても、税務署長は、その請求に係る納付すべき国税（その滞納処分費を含む。以下この項において同じ。）の徴収を猶予しない。ただし、税務署長において相当の理由があると認めるときは、その国税の全部又は一部の徴収を猶予することができる。

25 6 輸入品に係る申告消費税等についての更正の請求は、第一項の規定にかかわらず、税関長に対し、するものとする。この場合においては、前三項の規定の

適用については、これらの規定中「税務署長」とあるのは、「税関長」とする。

7 前二条の規定は、更正の請求について準用する。

(過少申告加算税) (令和3年3月31日号外法律第11号による改正前のもの)

65条 期限内申告書(還付請求申告書を含む。第三項において同じ。)が提出された

5 場合(期限後申告書が提出された場合において、次条第一項ただし書又は第七項の規定の適用があるときを含む。)において、修正申告書の提出又は更正があつたときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき第三十五条第二項(期限後申告等による納付)の規定により納付すべき税額に百分の十の割合(修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があつたこと
10 により当該国税について更正があるべきことを予知してされたものでないときは、百分の五の割合)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。

2 前項の規定に該当する場合(第五項の規定の適用がある場合を除く。)において、前項に規定する納付すべき税額(同項の修正申告又は更正前に当該修正申告又は更正に係る国税について修正申告書の提出又は更正があつたときは、その国税に係る累積増差税額を加算した金額)がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額と五十万円とのいずれか多い金額を越えるときは、同項の過少申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、その越える部分に相当する税額(同項に規定する納付すべき税額が当該
15 越える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額)に百分の五の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする。

3 (略)

4 次の各号に掲げる場合には、第一項又は第二項に規定する納付すべき税額から当該各号に定める税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの項の規定を適用する。
25

一 第一項又は第二項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実

のうちにその修正申告又は更正前の税額（還付金の額に相当する税額を含む。）の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合 その正当な理由があると認められる事実に基づく税額

5 二 第一項の修正申告又は更正前に当該修正申告又は更正に係る国税について期限内申告書の提出により納付すべき税額を減少させる更正その他これに類するものとして政令で定める更正（更正の請求に基づく更正を除く。）があつた場合 当該期限内申告書に係る税額（還付金の額に相当する税額を含む。）に達するまでの税額

10 5 （略）

第2 所得税法

（譲渡所得）

15 3 3条 譲渡所得とは、資産の譲渡（建物又は構築物の所有を目的とする地上権又は賃借権の設定その他契約により他人に土地を長期間使用させる行為で政令で定めるものを含む。以下この条において同じ。）による所得をいう。

2 （略）

20 3 譲渡所得の金額は、次の各号に掲げる所得につき、それぞれその年中の当該所得に係る総収入金額から当該所得の基因となった資産の取得費及びその資産の譲渡に要した費用の額の合計額を控除し、その残額の合計額（当該各号のうちいずれかの号に掲げる所得に係る総収入金額が当該所得の基因となった資産の取得費及びその資産の譲渡に要した費用の額の合計額に満たない場合には、その不足額に相当する金額を他の号に掲げる所得に係る残額から控除した金額。以下この条において「譲渡益」という。）から譲渡所得の特別控除額を控除した金額とする。

25 一 資産の譲渡（前項の規定に該当するものを除く。次号において同じ。）でその資産の取得の日以後五年以内にされたものによる所得（政令で定める

ものを除く。)

二 資産の譲渡による所得で前号に掲げる所得以外のもの

4及び5 (略)

以上

5

課税の経緯一覧表

甲
(1) 訴外 令和元年分所得税等

(単位：円)

項目	区分	確定申告	更正処分等	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁 決
申告等の年月日		R 2. 3. 1 2	R 3. 7. 8	R 3. 9. 8	R 3. 1 2. 2 0	R 4. 1. 1 3	R 4. 1 1. 1
総所得金額		2,285,590	2,285,590	一部取消し	2,285,590	全部取消し	棄 却
内 訳	不動産所得	714,050	714,050		714,050		
	雑所得	1,571,540	1,571,540		1,571,540		
分離長期譲渡所得の金額		166,459,722	194,579,653		184,070,839		
納付すべき税額		25,429,100	29,735,700		28,126,300		
過少申告加算税の額			430,000		269,000		

乙
(2) 原告 令和元年分所得税等

(単位：円)

項目	区分	確定申告	更正処分等	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁 決
申告等の年月日		R 2. 3. 1 2	R 3. 7. 8	R 3. 9. 8	R 3. 1 2. 2 0	R 4. 1. 1 3	R 4. 1 1. 1
総所得金額		10,960,331	10,960,331	一部取消し	10,960,331	全部取消し	棄 却
内 訳	不動産所得	714,050	714,050		714,050		
	給与所得	9,256,720	9,256,720		9,256,720		
	雑所得	989,561	989,561		989,561		
分離長期譲渡所得の金額		134,672,657	157,422,747		148,955,805		
納付すべき税額		20,608,400	24,092,600		22,795,800		
過少申告加算税の額			348,000		218,000		

以上

