

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求事件

国側当事者・国(相模原税務署長)

平成21年7月24日棄却・確定

判 決

原告	甲
訴訟代理人弁護士	北村 一夫 松谷 栄士
被告	国
代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	相模原税務署長 守富 哲夫
指定代理人	間野 明 嶺山 登 加藤 義隆 信本 努 関野 真幹

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。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

相模原税務署長が原告に対し平成19年3月13日付けでした原告の同17年分所得税の更正処分のうち納付すべき税額541万7600円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、株式会社A(平成11年11月1日にA株式会社から商号変更。以下、商号変更の前後を通じて「A」という。)との間で締結していた建物賃貸借契約を解約し、Aから同契約所定の保証金返還債務の免除を受けたことにより受けた経済的利益について、これを一時所得として申告したところ、相模原税務署長から、これが不動産所得に当たるとして、原告の平成17年分所得税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたことから、被告に対し、上記各処分の取消しを求めた事案である。

1 前提事実

本件の前提となる事実は、次のとおりである。なお、証拠若しくは弁論の全趣旨により容易に認めることのできる事実又は当裁判所に顕著な事実は、その旨付記しており、それ以外の事実は、当事者間に争いがない。

(1) 原告の父乙（以下「乙」という。）は、平成元年11月6日、Aとの間で、「合意書」と題する書面（以下「本件合意書」といい、本件合意書に係る合意を「本件合意」という。）を作成し、別紙1物件目録記載の各建物（本件合意書には別紙1物件目録と異なる内容が記載されているが、当該記載に係る「本件建物」が別紙物件目録記載の各建物と同一の建物であることは明らかである。以下、これらが同一の建物であることが明らかである場合には、区別せずに「本件各建物」という。）の建築及び賃貸借に関して、次のような内容の合意をした。（乙1、弁論の全趣旨）

ア 前文

乙とAは、互いに協力して、本件各建物を乙の所有物として建築し、これを付帯駐車場を含めAに一括賃貸することを前提とし、別添の建物賃貸借契約書（省略）を基本として、次の事項について合意する。

イ 1項

乙は、Aの協力のもとに、平成2年6月1日までに本件各建物の建築工事に着手し、同年12月1日までにこれらを完成することを目標とする。

ウ 2項

乙とAとは、本件各建物の着工日が確定次第速やかに賃貸借の予約契約書を作成し、これに調印するものとする。

エ 3項

建築概要及び賃貸借基本条件は、以下のとおりとする。

(ア) 所在地（省略）

(イ) 使用目的

本件各建物はAが経営する自動車販売用店舗及びサービス工場として使用する。

(ウ) 投資区分及び乙の負担額

乙の投資基準は建物本体及び建築にまつわる諸経費及び諸費用とし、1億円を超えないものとする。万一超える場合は乙とAとで協議の上決定するものとする。

(エ) 契約期間 20年間

(オ) 敷金 1000万円（無利息とする。）

(カ) 保証金 9000万円（3年間据え置き、4年目より17年間均等月賦返済。ただし、無利息とする。）

(キ) 賃料月額 185万6000円

オ 5項（施工業者）

本件各建物の建築については、その使用目的にそって、Aの設計仕様によりAの指定する設計施工業者に発注するものとする。

(2) 乙は、平成2年6月14日、Aとの間で、本件各建物について賃貸借契約書（以下「本件契約書」といい、本件契約書に係る契約を「本件契約」という。）を作成し、次のような内容の合意をした。

ア 第1条（賃貸借物件の表示）

乙は、A立案の出店計画に基づき、乙の所有する本件各建物を建築し、建物完成後これをAに賃貸することを予約した。

イ 第2条（本件各建物の賃貸の目的）

本件各建物は、Aが経営する自動車販売用店舗、事務所及びサービス工場として使用する。

ウ 第6条（契約期間）

本件各建物の賃貸借期間は、予約完結日から満20年間とする。

エ 第7条（賃料）

賃料を月額185万6000円とし、毎月末日限りその翌月分を支払うものとする。

オ 第9条（保証金）

Aは、本件契約に関する保証金（以下「本件保証金」という。）として9000万円を乙に預託する。

本件保証金は無利息とし、3年間据え置き、4年目から20年目までの17年間にわたり、204回に分割して、乙は毎月末日に44万円ずつ（最終月は68万円）をAに返還する。

カ 第10条（敷金）

Aは、敷金（以下「本件敷金」という。）として1000万円を乙に差し入れる。本件敷金は無利息とし、乙は、本件契約終了後、Aが本件各建物の完全な明渡しを終了した日の翌日から1箇月以内に、本件敷金をAに返還する。

ただし、未払賃料その他Aの負担に帰すべき債務の不履行がある場合には、乙はそれらの金額を控除した残額を返還する。

キ 第21条（契約解除）

（ア） 1項

乙は、Aが次の各号の1に該当するときは、何らの通知催告を要しないで本契約を解除できる。

- a Aが賃料の支払を3箇月以上怠ったとき。
- b 第17条に違反したとき。
- c その他、契約当事者としての信頼を破壊する行為をしたとき。

（イ） 2項（省略）

ク 第22条（中途解除）

Aは、本件契約の期間の中途において解約権を行使することができない。ただし、乙とAの合意が成立したときは、この限りではない。

ケ 第24条（期間中途における契約の終了）

第21条（中略）により、期間中途において本件賃貸借契約が終了した場合の本件敷金及び本件保証金の返還は、次のとおりとする。

（ア） 本件敷金

- 3年未満 全額返還しない。
- 4年目以降 全額返還しない。

（イ） 本件保証金

- 3年未満 全額返還しない。
- 4年目以降 残存額返還しない。

(3) 乙は、1億0300万円の費用を出捐して本件各建物を建築し、平成3年3月12日に完成した。これにより、本件契約書第1条の予約が完結し、本件契約に係る本件各建物の賃貸借契約が効力を生じ、その賃貸借期間は、同日から20年間となった。

(4) 乙は、平成12年7月6日に死亡し、同年10月9日、原告を含む乙の相続人全員により

遺産分割協議がされ、本件各建物及びその敷地並びに本件保証金及び本件敷金の各返還債務について、次のとおり遺産分割協議が成立した。(甲6)

ア 原告は、本件各建物及びその敷地の持分各5分の3を取得し、丙及び丁は、本件各建物及びその敷地の持分各5分の1ずつを取得する。

イ 原告は、乙のすべての債務を承継する。

(5) 原告は、本件各建物の賃貸人の地位を代表し、平成17年2月22日、Aとの間で解約合意書(以下「本件解約合意書」という。)を作成し、本件契約を合意解約した(以下「本件合意解約」という。)。本件解約合意書には、次のような内容の合意が記載されている。(甲11)

ア 第1条(合意解約)

原告とAは、本件契約を平成17年6月30日をもって合意解約をする。

イ 第2条(解約金)

原告とAは、平成17年6月30日現在の本件保証金の残金が3060万円であり、本件敷金の総額が1000万円であることを双方が確認し、Aは解約金として、原告に対する本件保証金残金及び本件敷金の総額合計4060万円の返還請求権を放棄する。

ウ 第3条(明渡し、原状回復)

原告は、Aが本件各建物の原状回復義務を負わないことを確認し、Aは現状のまま本件各建物を原告に明け渡す。

(6) 原告は、平成18年3月10日、相模原税務署長に対し、平成17年分の所得税の確定申告について、別紙2「A確定申告」欄記載のとおり記載した申告書(以下「本件確定申告書」という。)を提出した。

また、原告は、平成19年2月27日、相模原税務署長に対し、平成17年分の所得税について、別紙2「B修正申告」欄記載のとおり記載した修正申告書(以下「本件修正申告書」という。)を提出した。

(7) 原告の平成17年分の所得税に係る平成19年3月13日付け更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分(以下、上記更正処分を「本件更正処分」、上記過少申告加算税賦課決定処分を「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と本件賦課決定処分を併せて「本件各処分」という。)並びに本件各処分に対する不服申立ての経緯は、別紙2のとおりである。

(8) 原告は、平成20年10月10日、本件訴えを提起した。(当裁判所に顕著な事実)

## 2 争点

(1) 原告が本件保証金の残金の返還債務の免除を受けたことにより受けた経済的利益(以下「本件利益」という。)は、所得税法26条1項の不動産所得に当たるか。

(2) 本件利益について、所得税法90条1項の臨時所得として平均課税を適用すべきか。

## 3 当事者の主張

(被告の主張)

(1) 争点(1)について

ア 不動産所得とは、不動産等の貸付けによる所得をいう(所得税法26条1項)ところ、不動産所得を生ずべき業務に関し、当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由により当該業務の収益の補償として取得する補償金その他これに類するもので、その業務の遂行により生ずべきこれらの所得に係る収入金額に代わる性質を有するものも不動産所得に係る収入金額に当たる(所得税法施行令94条1項2号)。

イ(ア) 本件契約は、乙が、Aが使用する本件各建物を建築し、これをAに賃貸することを内容としており、本件保証金はその建築費に充てられたものである。そして、本件契約上、本件保証金は無利息として、その返還期間は本件契約の賃貸借期間と一致しており、賃料との相殺による返還が可能ないように定められており、賃貸人が現実に金銭を支払って返還することがなくても完済できるようにされている。

また、本件契約においては、本件各建物の借主であるAからは解約権を行使することができず、中途解約するためには貸主との合意が必要とされている。これは、本件契約の解約によって、賃貸人において、本件各建物に係る賃料収入がなくなり、賃料との相殺による本件保証金の返還ができなくなる一方で、賃貸人に本件保証金の返還債務だけが残る事態が生ずるのを防ぐ趣旨であり、本件保証金は、本件契約の期間において賃料をもって返還されることを予定していたものと認められる。

(イ) 本件保証金の預託は、Aが賃借する本件各建物の建築費に充てられることが予定されていたものであり、本件各建物の建築は、本件契約によりAが本件各建物を使用するという目的のための手段であって、本件契約とは密接不可分の関係にあるから、本件保証金の預託も、本件契約とは密接不可分の関係にあり、一体と評価すべきものである。

(ウ) Aは、不採算店舗である本件各建物での営業からの撤退を決め、本件契約を解約するため、原告と交渉したところ、原告は、Aに対し、本件契約の継続ができないのであれば、同じ契約条件で新しい賃借人を紹介することを求めた。しかし、新しい賃借人が見つからなかったことなどから、Aにおいて、本件敷金及び本件保証金の残金の請求を放棄する条件を承諾して、本件合意解約をしたものである。このような合意がされたのは、前記(ア)のとおり、本件保証金の返還が賃料収入によりまかなわれることが予定されていたことに理由があり、したがって、本件保証金の残金の免除は、本件保証金の返還に充てられるべき将来の賃料収入が失われることに対する補償にほかならないというべきである。

(エ) したがって、本件利益は、本件契約を基因とし、当該契約の解約に伴って生じたものにほかならず、所得税法施行令94条1項2号にいう「補償金その他これに類するもの」に当たり、不動産所得に係る総収入金額に算入されることが明らかである。

ウ 原告は、本件利益は、本件合意解約に基づいて独立に発生したものであり、本件利益が一時所得に当たる旨を主張する。

しかしながら、本件合意解約は、本件契約が存在することを前提として、その解約に至る合意の内容を明らかにしたものであって、本件合意解約が本件契約と無関係に単独で存在するものではなく、したがって、本件利益も本件契約とは無関係に本件解約合意書の定めのみに基づいて発生したものではない。また、一般に、賃貸人と賃借人の間で、賃貸借契約の解約に当たって、賃貸人が得べかりし賃料の補償の趣旨の金銭が支払われることが合意され、その合意に基づいて、賃料の補償金が支払われたならば、当該合意が賃貸借契約とは別の合意であろうと、あるいは賃貸借契約に従った合意であろうと、いずれにしてもその賃料の補償金という性質からして、所得税法施行令94条1項2号に規定するものに当たると解するのが相当である。

そして、所有する不動産を不動産所得を生ずべき業務の用に供する中で、個別の不動産賃貸借契約の終了に当たって当該契約に定められた条項に従い権利関係を清算することは、一時的なことでも偶発的なことでもないから、本件利益は一時所得には当たらない。

(2) 争点(2)について

ア 所得税法2条1項24号、90条にいう「臨時所得」の範囲を定めた所得税法施行令8条柱書き及び同条3号は、不動産貸付業務に係る「3年以上の期間の不動産所得の補償として受ける補償金に係る所得」、「その他これらに類する所得」を臨時所得として規定しているところ、ここでいう所得の補償とは、業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止に伴い生じた逸失利益、すなわち当該不動産貸付業務を継続すれば得られたであろう所得の額の補償を意味し、所得とその所得を得るために継続して生ずる費用の合計額、すなわち収入金額に相当する金額の補償をいうものと解すべきである。したがって、所得税法施行令8条3号にいう3年以上の期間の不動産所得の補償として受ける補償金に係る所得に当たるか否かは、その補償金の額が当該不動産貸付業務に係る3年分の収入金額相当額以上であるか否かによって判断される。そして、本件利益の金額である4060万円は、本件各建物貸付業務に係る3年分の収入金額である4195万8000円(改訂後の月額賃料194万2500円×原告の持分5分の3×36箇月分)に満たないから、臨時所得に当たらない。

イ また、臨時所得に係る平均課税が適用されるためには、確定申告書に所得税法90条4項所定の臨時所得に係る平均課税の適用を受ける旨の記載及び同条1項各号に掲げる金額の合計額の計算に関する明細の記載がされていることが要件となる(申告要件)、本件確定申告書には、上記各記載はされておらず、そのことについて、所得税法90条5項の「やむを得ない事情」があるとはいえないから、本件利益について、臨時所得に係る平均課税を適用することはできない。

(3) 被告が主張する本件各処分根拠及び適法性は、別紙3のとおりである。

(原告の主張)

(1) 争点(1)について

ア 本件各建物は、本件契約締結時から存在したものではなく、乙は、本件契約の締結と同時に、Aから、本件各建物の建築資金として9000万円を借り入れる旨の金銭消費貸借契約を締結し、この資金によって本件各建物を建築した上で、Aに本件各建物を賃貸借したものであり、上記消費貸借契約は、本件契約とは別個の独立した契約である。したがって、本件利益は、上記消費貸借契約の借主の地位を承継した原告が、貸主であるAから、残債務の返還を免除されたことによって生じた金銭消費貸借上の利益である。

この点、最高裁昭和●●年(○ ○)第● ●号同51年3月4日第一小法廷判決・民集30巻2号25頁は、目的物の所有権が移転し、賃貸人の地位が移転した場合には、賃貸借契約と密接な関係に立つ敷金については引き継がれるが、建築協力金として賃借人から差し入れられた保証金は引き継がれないとしており、建築協力金としての保証金契約は、たとえ、賃貸借契約書の中にその合意内容が記載されていたとしても、賃貸借契約とは別個独立の消費貸借契約であると判示しており、本件もこれと同様である。

そして、本件契約については、原告とAとの間で、新たに本件解約合意書に係る契約を締結することにより解約されたものであり、本件利益は、本件解約合意書の定めに従って新たに発生したものであって、一時的、偶発的利得であり、不動産所得には当たらず、一時所得に当たることが明らかである。

イ 被告は、本件利益は、本件契約を基因とし、当該契約の解約に伴って生じたものであり、本件保証金の残金の免除は、本件保証金の返還に充てられるべき将来の賃料収入の補償であ

るから、所得税法施行令94条1項2号の「補償金その他これに類するもの」に当たると主張する。

しかし、本件利益は、原告とAとの間で、新たに本件解約合意書に係る合意が成立したことにより、新たに発生したものであり、本件契約書の内容に基づいて生じたものではない。本件保証金は、本件契約に係る賃料をもって返還されることが予定されていたものであるが、それは本件契約の存続中のことにすぎない。本来、本件契約の解約権を有していないAが解約を申し入れた場合においては、本件保証金の残額の処理は、新たな合意の形成にゆだねられていたというべきであるところ、本件利益は、本件契約の中途解約に伴う「ペナルティ（違約金）」的な意味合いを有するものであって、賃料収入の補償の趣旨であるということとはできない。

## (2) 争点(2)について

ア 仮に、本件利益が不動産所得に当たるのであれば、本件利益の額は4060万円であり、本件契約の中途解約による原告の損失額の3年分である2268万円以上であるから、所得税法施行令8条3号の要件を満たし、また、原告の平成17年分の総所得金額の100分の20以上であることから、所得税法90条1項の要件を満たす。

したがって、本件利益は、同項の臨時所得に当たるというべきであり、平均課税が適用されるべきである。

イ 被告は、本件確定申告書には、所得税法90条1項の規定の適用を受ける旨及び同項各号に掲げる金額の合計額の計算に関する明細の記載がされていないことから、平均課税の適用を受けるために必要とされる申告要件を欠いている旨主張する。

しかし、原告は、本件利益が不動産所得ではなく、一時所得であると考えて本件確定申告をしたものであり、確定申告書に、本件利益が不動産所得に該当することを前提とする記載をすることはできなかったというべきであるから、所得税法90条5項の「やむを得ない事情」があるというべきである。

## 第3 争点に対する判断

### 1 争点(1)について

(1) 前記第2の1の前提事実に加え、証拠及び弁論の全趣旨（各事実の後に付記する。）によれば、以下の事実を認めることができる。

ア 本件契約は、乙が、Aの出店計画に沿って本件各建物を建築した上、Aに賃貸することを内容とする契約である。本件各建物については、本件合意において、Aの設計仕様により、Aが指定した設計施工業者に発注して建築することが合意されていたものであり、本件各建物の建築に要した資金は、Aが乙に預託する本件保証金及び本件敷金をもって支払うことが予定され、実際にこれらの金員が本件各建物の建築工事代金の支払に充てられた。（乙2、弁論の全趣旨）

イ 本件契約書において、本件各建物の賃貸借期間は、本件契約の予約完結日から20年間とされており、借主であるAからは原則として解約権を行使することができないが、乙とAとの間で合意が成立したときには解約できるものとされている。また、Aは、本件保証金9000万円及び本件敷金1000万円を乙に差し入れることとされ、乙は、本件敷金については本件契約終了による本件各建物の明渡し後に、また、本件保証金については、上記賃貸借期間のうち4年目から20年目までの17年間にわたり分割して毎月、それぞれ支払うも

のとされ、いずれも無利息とされている。そして、上記4年目以降、本件合意解約に至るまでの間、各月の賃料の支払と保証金の返還は相殺による決済がされており、Aは各月の賃料から保証金の返還額44万円を控除した金額を賃貸人の指定する金融機関の口座に送金する方法により支払っていた。(乙2、弁論の全趣旨)

ウ Aは、本件各建物を、店舗(B店)等として利用していたが、同店舗での販売について赤字が続いたため、同店舗の閉鎖を決定し、原告との間で本件契約の解約交渉を開始した。これに対し、原告は、当初、本件契約の継続を希望し、契約の継続ができない場合には、代わりの賃借人を紹介することを希望したことから、Aは新たな賃借人を探したが、条件に合致する賃借人は見つからなかった。そこで、Aにおいては、本件契約の解約は、A側からの一方的な事情に基づく申込みであり、本件保証金は、本件各建物の建築の費用に充てられ、原告の手元に残っていないことから、これを放棄しなければ原告は本件契約の解約に応じないものと考え、本件敷金及び本件保証金の残金を放棄することを条件として提示し、原告がこれを受け入れたことから、原告との間で、本件契約を合意解約することとし、本件解約合意書が作成された。

(乙2、弁論の全趣旨)

(2)ア 所得税法26条1項所定の不動産所得は、「不動産、不動産の上に存する権利、船舶又は航空機の貸付けによる所得」をいうところ、ここでいう「貸付けによる」とは「貸付けに基づいて」又は「貸付けを原因として」と同じ意味であって、「貸付け」とはこれによって貸主に一定の経済的利益をもたらすものをいい、有償契約である賃貸借契約がその中心となるものと解することができる。そして、賃貸借契約は、当事者の一方がある物の使用及び収益を相手方にさせることを約し、相手方がこれに対して賃料を支払うことを約することによって成立する契約である(民法601条)から、「貸付けによる所得」とは、使用収益期間に対応して、定期的かつ継続的に支払われる賃料がその典型であるが、これに限らず、借主から貸主に移転される経済的利益のうち、目的物を使用収益する対価としての性質を有するものをいうと解するのが相当である。これを受けて所得税法施行令94条1項2号は、不動産所得を生ずべき業務に関し、当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由により当該業務の収益の補償として取得する補償金その他これに類するもので、その業務の遂行により生ずべきこれらの所得に係る収入金額に代わる性質を有するものも、不動産所得に当たるものと規定している。

イ そこで、本件について検討するに、原告は、乙の死亡後、遺産分割協議により、本件各建物の持分5分の3を取得し、その賃貸人の地位を引き継いだことから、Aからの賃料を継続的に得ていたが、その一方で、本件保証金及び本件敷金の返還債務を承継したものである。ただし、本件保証金の返還については、前記(1)イのとおり、賃料と相殺処理されていたことから、現実に原告が金銭支出の負担を負うことはなく、本件保証金の返還が賃料収入によりまかなわれることが、本件契約上予定されていたとみることができる。

原告は、本件契約の合意解約により、上記賃料収入を失うこととなった一方で、本件保証金の残金及び本件敷金の返還債務の免除を受け、本件利益を得たものであるところ、前記(1)イのとおり、本件契約についてはAからの解約権の行使は制限されており、原告が本件契約の継続を希望したことから、Aが、本件契約の解約の条件として上記返還債務の免除を提示したものである。したがって、本件利益は、Aの一方的な事情によって本件契約を解約し、

これにより失われる原告の将来の賃料収入の補償としての性質を有するものというべきである。

以上によれば、本件利益は、原告の不動産所得を生ずべき業務に関連して得た経済的利益の額であることは明らかであって、所得税法施行令94条1項2号にいう「補償金その他これに類するもの」に当たるものと解するのが相当である。

- (3) 原告は、本件保証金の預託は、本件各建物の賃貸借契約とは別個の独立した消費貸借契約であり、本件利益は、本件各建物の賃貸借契約とは別個の合意解約により新たに生じたものであるから、本件賃貸借契約書に基づいて生じたものではなく、賃料収入の補償の趣旨を有するものということとはできないと主張する。

しかし、前記(1)アのとおり、本件契約は、乙において、Aの出店計画に沿って本件各建物を建築した上、本件各建物をAに賃貸することを内容とする契約であるところ、本件保証金は、本件合意時から本件各建物の建築資金に充てることを予定して乙に預託されたものであり、本件保証金の預託と本件各建物の賃貸借を一体として、同一の本件契約書により締結したものであって、本件保証金の預託が、本件各建物の賃貸借契約とは別個独立の消費貸借契約であるということとはできない。また、確かに、本件利益は、本件合意解約に基づいて生じたものであるが、本件解約合意書には、第1条に本件契約を合意解約すること、第2条にAが本件保証金の残金及び本件敷金の返還請求権を放棄することがそれぞれ記載されているのであって、本件契約の合意解約と本件保証金等の返還請求権の放棄が一体として合意されているというべきであり、本件利益が、本件契約とは別個独立の合意解約により生じたものであるということとはできない。

この点につき、原告は、最高裁昭和●●年(○ ○)第● ●号同51年3月4日第一小法廷判決・民集30巻2号25頁を引用して、賃貸借契約の対象となった建物の建築協力金としての保証金契約は、賃貸借契約とは別個独立のものである旨を主張するが、上記最高裁判決は、当該事例において、賃貸借契約の対象建物の所有権を譲り受けた新たな賃貸人は、旧賃貸人の保証金返還債務を承継しない旨を判示した事例判例にすぎず、一般論として、賃貸借契約を締結するに当たって、いわゆる建築協力金としての保証金が賃貸人に差し入れられている場合において、上記保証金に係る契約と賃貸借契約とが別個独立の契約であることを述べたものではないというべきである。したがって、上記最高裁判決は、本件とは事案を異にするものというべきであり、原告の上記主張は採用できない。

## 2 争点(2)について

- (1) 所得税法90条1項は、居住者のその年分の変動所得の金額及び臨時所得の金額の合計額がその年分の総所得金額の100分の20以上である場合には、平均課税の方法でその者のその年分の課税総所得金額に係る所得税の額を計算することができる旨を規定する。

しかし、上記平均課税の適用を受けるためには、納税者が、確定申告書に同項の規定の適用を受ける旨及び同項各号に掲げる金額の合計額の計算に関する明細の記載があることが必要であるところ(同条4項)、本件確定申告書に上記記載はされておらず(甲1)、本件利益については、平均課税の適用を受けるための要件を欠いていることが明らかである。

- (2) この点について、原告は、本件利益が一時所得に当たるものと判断して本件確定申告をしたものであり、本件確定申告書に本件利益が不動産所得に当たることを前提とする記載をする余地はなかったのであるから、所得税法90条5項にいう「やむを得ない事情」があるとして、

平均課税の適用が認められるべきである旨主張する。

しかしながら、同項にいう「やむを得ない事情」とは、自然災害等の天災その他本人の責めに帰すことのできない客観的な事情をいうと解すべきであって、申告者の法の不知や事実の誤認などの主観的事情はこれに当たらないというべきである。本件において、原告が、本件利益を臨時所得として平均課税の適用を受ける旨を本件確定申告書に記載しなかったことについて、自然災害等の天災その他本人の責めに帰すことのできない客観的な事情があったとは認められず、原告の主張するところは、結局のところ、原告の主観的事情にすぎないというべきであるから、上記「やむを得ない事情」に当たらないことは明らかであって、この点に関する原告の主張は採用できない。

### 3 本件各処分 of 適法性

#### (1) 本件更正処分 of 適法性

以上述べたところ及び弁論の全趣旨によれば、原告の平成17年分所得税の納付すべき税額は、いずれも別紙3記載第1の被告の主張のとおりであると認められる。そうすると、本件更正処分における同年分所得税の納付すべき税額は、これと同額であるから、本件更正処分は適法である。

#### (2) 本件賦課決定処分 of 適法性

前記(1)のとおり、本件更正処分は適法であるところ、本件更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実が、本件更正処分前における税額の基礎とされていなかったことについて、国税通則法65条4項にいう正当な理由があるとは認めることはできない。

したがって、過少申告加算税の額は、いずれも別紙3記載第2の被告の主張のとおりである。そうすると、本件賦課決定処分における過少申告加算税は、これと同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

### 第4 結論

よって、原告の請求は理由がないから、これらをいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 波多江 真史

裁判官 家原 尚秀

物件目録

- 1 所 在 相模原市  
家屋番号  
種 類 店舗  
構 造 鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺平屋建  
床 面 積 368.64㎡
  
- 2 所 在 相模原市  
家屋番号  
種 類 作業所  
構 造 鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺平屋建  
床 面 積 193.50㎡

(別紙2)

## 本件各処分を経緯

(単位：円)

項目		A確定申告	B修正申告	C更正処分等	D異議申立て	E異議決定	F審査請求	G審査裁決
年月日		平成18年3月10日	平成19年2月27日	平成19年3月13日	平成19年4月6日	平成19年7月4日	平成19年7月9日	平成20年4月15日
総所得金額	①	27,252,807	27,759,467	43,309,467	27,759,467	棄却	27,759,467	棄却
内訳	事業（農業）所得の金額	②	△2,302,292	△1,795,632	△1,795,632		△1,795,632	
	不動産所得の金額	③	14,505,099	14,505,099	45,105,099		14,505,099	
	雑所得の金額	④	0	0	0		0	
	一時所得の金額	⑤	15,050,000	15,050,000	0		15,050,000	
	所得控除の額の合計額	⑥	2,601,637	2,601,637	2,601,637		2,601,637	
課税総所得金額	⑦	24,651,000	25,157,000	40,707,000	25,157,000		25,157,000	
課税総所得金額に対する税額	⑧	6,630,870	6,818,090	12,571,590	6,818,090		6,818,090	
定率減税額	⑨	250,000	250,000	250,000	250,000		250,000	
申告納税額	⑩	6,380,800	6,568,000	12,321,500	6,568,000		6,568,000	
予定納税額	⑪	1,150,400	1,150,400	1,150,400	1,150,400		1,150,400	
納付すべき税額	⑫	5,230,400	5,417,600	11,171,100	5,417,600		5,417,600	
過少申告加算税の額	⑬	—	18,000	575,000	0		0	

(注) ②「事業（農業）所得の金額」欄の△は、損失の金額を表す。

(別紙3)

本件各処分の根拠及び適法性

第1 本件更正処分の根拠及び適法性

1 本件更正処分の根拠

(1) 総所得金額 4 3 3 0 万 9 4 6 7 円

上記金額は、次のアないしエの各金額の合計額である。

ア 事業（農業）所得の金額 △ 1 7 9 万 5 6 3 2 円

上記金額は、原告が本件修正申告書（甲2）に記載した事業（農業）所得の金額と同額である。

なお、金額の前の△は、損失の金額を表す。以下同じ。

イ 不動産所得の金額 4 5 1 0 万 5 0 9 9 円

上記金額は、次の（ア）の金額から（イ）及び（ウ）の各金額を控除した後の金額である。

（ア）総収入金額 5 1 0 2 万 4 2 3 8 円

上記金額は、次の a 及び b の各金額の合計額である。

a 申告額 2 0 4 2 万 4 2 3 8 円

上記金額は、原告が本件確定申告書に添付した平成17年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（以下「本件青色決算書」という。）に記載した収入金額の合計額（④欄の金額）と同額である。

b 本件利益の金額 3 0 6 0 万円

上記金額は、原告が、本件解約合意により受けた本件保証金残金の返還を要しなくなったことによる経済的利益の金額である。

（イ）必要経費の合計額 5 2 6 万 9 1 3 9 円

上記金額は、原告が本件青色決算書に記載した必要経費の合計額（⑱欄の金額）と同額である。

（ウ）青色申告特別控除額 6 5 万円

上記金額は、租税特別措置法25条の2第3項の規定による控除額であり、原告が本件青色決算書に記載した青色申告特別控除額（⑳欄の金額）と同額である。

ウ 雑所得の金額 0 円

上記金額は、原告が本件修正申告書（甲2）に記載した雑所得の金額と同額である。

エ 一時所得の金額 0 円

原告は、前記修正申告において、本件利益を一時所得に係る収入金額に該当するとして申告しているが、本件利益は前記イ（ア）bのとおり不動産所得に当たることから、一時所得の金額は0円となる。

(2) 所得控除の額の合計額 2 6 0 万 1 6 3 7 円

上記金額は、原告が本件修正申告書に記載した医療費控除の額92万8320円、社会保険料控除の額65万2600円、生命保険料控除の額4万5717円、損害保険料控除の額1万5000円、扶養控除の額58万0000円及び基礎控除の額38万0000円の合計額と同額である。

(3) 課税総所得金額 4 0 7 0 万 7 0 0 0 円

上記金額は、前記(1)の総所得金額4330万9467円から前記(2)の所得控除の額の合計額

260万1637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。）である。

(4) 納付すべき税額 1117万1100円

上記金額は、次のアの金額からイ及びウ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1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。）である。

ア 課税総所得金額に対する税額 1257万1590円

上記金額は、前記(3)の課税総所得金額4070万7000円に所得税法89条1項（平成18年法律第10号による改正前のもの。）の税率（経済社会の変化等に対応して早急に講ず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11年法律第8号。ただし、平成18年法律第10号による廃止前のもの。以下「負担軽減措置法」という。）4条の特例を適用したもの。）を乗じて算出した金額である。

イ 定率減税額 25万円

上記金額は、負担軽減措置法6条2項（ただし、平成17年法律第21号による改正前のもの。）の規定により計算した定率減税額であり、原告が本件修正申告書に記載した金額と同額である。

ウ 予定納税額 115万0400円

上記金額は、原告の平成17年分の所得税に係る第1期及び第2期の予定納税額の合計金額であり、原告が本件修正申告書に記載した予定納税額と同額である。

## 2 本件更正処分の適法性について

被告が、本件訴訟において主張する原告の平成17年分所得税の納付すべき税額は、上記1(4)のとおり、1117万1100円であるところ、当該金額は、本件更正処分に係る納付すべき税額（別紙2「C更正処分等」欄の「納付すべき税額⑫」の金額）と同額であるから、本件更正処分は適法である。

## 第2 本件賦課決定処分の根拠及び適法性について

前記第1の2のとおり本件更正処分は適法であるところ、本件更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実が、本件更正処分前における税額の基礎とされていなかったことについて、国税通則法65条4項にいう正当な理由があるとは認められない。

したがって、本件更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額575万円（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。）を基礎として、これに同法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額57万5000円（別紙2「C更正処分等」欄の「過少申告加算税の額⑬」の金額）に相当する過少申告加算税を賦課決定した本件賦課決定処分は適法である。

以上