

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(飯塚税務署長)
平成21年10月6日棄却・控訴

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
同処分行政庁	飯塚税務署長
同指定代理人	赤谷 圭介
同	松本 秀一
同	岩元 亙
同	河野 玲子
同	右近 秀二

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 請求の趣旨

- 1 飯塚税務署長が、平成19年3月14日付けで原告に対してした、原告の平成15年分の所得税についてした更正処分のうち、総所得金額260万7304円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(ただし、いずれも平成20年4月22日付け裁決により一部取り消された後のもの)を取り消す。
- 2 飯塚税務署長が、平成19年3月14日付けで原告に対してした、原告の平成16年分の所得税についてした更正処分のうち、総所得金額730万7214円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(ただし、いずれも平成20年4月22日付け裁決により一部取り消された後のもの)を取り消す。
- 3 飯塚税務署長が、平成19年3月14日付けで原告に対してした、原告の平成17年分の所得税についてした更正処分のうち、総所得金額507万7325円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、福岡県飯塚市に居住する原告が、飯塚税務署長に対し、平成15年ないし同17年の各年分の所得税について確定申告を行ったところ、飯塚税務署長は、同確定申告には誤りがあるとして更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分(以下「本件各更正処分等」という。)を行ったため、更正処分のうち原告主張の総所得金額を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(ただし、平成15年分及び同16年分については、原告の審査請求に対する裁決により一部取り消された後の

もの)の取消しを求める事案である。

1 前提事実(認定根拠の掲記のない事実は争いがない。)

(1) 課税及び訴訟に至る経緯

原告は、福岡県飯塚市に居住する税理士である。(弁論の全趣旨)

原告は、平成15年ないし同17年の各年分の所得税について、青色申告の方法により、別紙「課税及び訴訟に至る経緯」(1)ないし同(3)記載の各「確定申告(A)」欄のとおり記載した確定申告書を、それぞれ法定申告期限までに、納税地を管轄する飯塚税務署長に提出した。

飯塚税務署長は、原告の本件各年分の所得税について調査を行い、その調査結果に基づき、平成19年3月14日付けで、本件各更正処分等を行った。対して、原告は、本件各更正処分等の全部取消しを求めて、平成19年5月11日付けで、国税不服審判所長に対し、審査請求を行った。これに対し、国税不服審判所長は、平成20年4月22日付けで、かかる審査請求について、本件各更正処分等のうち、別紙「課税及び訴訟に至る経緯」(1)ないし同(3)記載の各「裁決(D)」欄記載のとおり、平成15年分及び同16年分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し、平成17年分の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分に対する審査請求については棄却する旨の裁決をした。

原告は、平成20年10月22日、本件訴訟を提起した。(当裁判所に顕著)

(2) 本件各更正処分の内容

ア 平成15年分

飯塚税務署長は、原告の平成15年分の確定申告について、青色申告決算書に計上されている事業所得の権利金償却として必要経費に算入されている35万円、更に不動産所得の計算上必要経費に算入されている減価償却費337万9398円、未払利息296万8443円、雑損失887万4728円を否認し、権利金償却のうち21万8750円を認容した。更正後の具体的金額は、別紙「課税及び訴訟に至る経緯」(1)の「更正処分等(B)」欄記載のとおりである。

イ 平成16年分

飯塚税務署長は、原告の平成16年分の確定申告について、青色申告決算書に計上されている事業所得の権利金償却として必要経費に算入されている210万円、更に不動産所得の計算上必要経費に算入されている減価償却費309万3164円、未払利息296万8443円、雑損失887万4728円、計算違算分37万5261円を否認し、不動産所得に係る総収入金額に算入している82万2039円を雑所得とした。更正後の具体的金額は、別紙「課税及び訴訟に至る経緯」(2)の「更正処分等(B)」欄記載のとおりである。

ウ 平成17年分

飯塚税務署長は、原告の平成17年分の確定申告について、青色申告決算書に計上されている事業所得の権利金償却として必要経費に算入されている210万円を否認し、更に事業所得に減価償却費92万5627円を加算、固定資産売却益226万4335円を事業所得より外して譲渡所得とし、不動産所得の計算上必要経費に算入されていた支払利息1944万6155円を否認し、減価償却費203万2784円を認容し、雑所得の計算で、A株式会社(以下「A」という。)の権利金償却、収益金その他を包含し、損益通算はできないと0にしている。更正後の具体的金額は、別紙「課税及び訴訟に至る経緯」(3)の「更正処分等(B)」欄記載のとおりである。

(3) 本件各更正処分等の前提となる事実関係等

ア Aとの契約

原告は、平成15年11月25日、Aとの間で、原告が1050万円（消費税込）を支払い、これに対し、Aが粗利益から業務委託費及び保険料を控除するなどして計算した金額を受取金として原告に支払う旨の「L」パートナーシステム契約（以下「本件契約」という。）を締結した。

原告は、本件契約に基づき、Aに対して支払った購入金（以下「本件購入金」という。）1050万円について、「権利金償却」として、平成15年分に35万円、平成16年分に210万円、平成17年分に210万円をそれぞれ原告の事業所得に係る必要経費に算入した。

原告は、本件契約に基づき、Aから、平成16年中に82万2039円、平成17年中に314万7549円の受取金を受領し、上記受取金について、各年分の不動産所得に係る収入金額に計上した。

本件契約では、Aにつき民事再生手続開始の申立てがなされた場合は、本件契約は終了するものとし、原告は、受取金その他名目のいかなを問わず、一切の金銭をAに請求することができない旨規定されていたところ、Aは、平成17年10月3日、東京地方裁判所に民事再生手続開始決定の申立てを行い、同月17日に同裁判所から同決定を受けた。

イ B株式会社（以下「B」という。）の借入金の連帯保証と担保物件の取得

原告が取締役を務めていたBは、平成元年11月8日、B及び当時の同社代表取締役であった乙（以下「乙」という。）所有の別紙物件目録記載の各物件（以下、別紙物件目録記載1の各土地を「C物件土地」、別紙物件目録記載2の各建物を「C物件建物」といい、これらを併せて「C物件」という。）を担保として、M整備公団（以下「本件公団」という。）から1億9000万円を借り入れた。

原告は、上記借入れの際、乙と共にBの連帯保証人となり、Bの借入金に係る保証債務（以下「本件保証債務」という。）を負うこととなった。

原告は、平成6年6月6日、Bの借入金に係る担保物であったC物件を1億2149万9200円で競売により取得した。

ウ 原告の、本件保証債務及び担保物件の取得に関連する必要経費算入処理

原告は、平成9年分以降、本件保証債務の残高に対して本件公団に支払うべき損害金及び借入利息が毎年発生しているとして、平成15年分に1184万3171円及び平成16年分に1184万3171円（以下、平成15、16年分の損害金及び借入利息を併せて「本件各保証債務未払利息等」という。）を不動産所得に係る必要経費に算入した。

また、原告は、平成6年6月に取得した別紙物件目録記載2(2)の工場（以下「本件貸工場」という。）の取得価額5963万8270円に、本件公団に支払うべき損害金8576万6739円及び利息648万7836円（以下、損害金と利息を併せて「損害金等」という。）並びに本件貸工場の取得資金であるD銀行からの借入金に係る利息311万5000円（以下「本件借入利息」という。）を加算し、同加算後の金額1億5500万7845円を取得価額として計算した平成6年分から同14年分までの減価償却費の累計額を控除して同加算後の金額に係る平成14年末の未償却残高6831万9952円を算出し、同未償却残高から本件貸工場の平成14年末の未償却残高3129万2026円を差し引く方法

により3702万7926円を算出し、これを別紙物件目録記載2(1)の事務所・倉庫（以下「本件貸店舗」という。）の取得価額に計上した。

そして、原告は、本件貸工場について、耐用年数を平成6年分から同10年分までは41年、平成11年分以降は24年として減価償却費を計算し、平成15年分に287万8866円、平成16年分に261万4010円をそれぞれ原告の不動産所得に係る必要経費に算入した。もっとも、ここで原告が計算の前提として採用した本件貸工場についての法定耐用年数は誤っており、実際には、平成9年分までは26年、平成10年分以降は24年が正確な値であった。

他方、原告は、本件貸工場の附属設備（以下「本件附属設備」という。）は平成10年に除却したとして、本件附属設備の減価償却費については本件各年分の不動産所得に係る必要経費に算入していない。

また、原告は、C物件土地を取得するために要した負債の利息であると主張する1944万6155円（以下「本件支払利息」という。）を、「損金不算入利息」として、平成17年分の不動産所得に係る必要経費に算入した。

エ 原告がした平成14年分の所得税の更正の請求等

原告は、平成15年12月26日、飯塚税務署長に対し、平成14年分の所得税の更正の請求を行ったところ、飯塚税務署長は、平成16年3月11日付けで、「更正をすべき理由がない旨の通知処分」をし、さらに、同日付けで、平成13年分及び同14年分の所得税の各更正処分（以下「前回各更正処分」という。）及び過少申告加算税の各賦課決定処分を行った。（以下、上記通知処分、前回各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分を併せて、「前回各更正処分等」という。）

原告は、前回各更正処分等を不服として、平成16年4月5日に国税不服審判所長に対し審査請求をしたところ、同審判所長は、当該審査請求に対し、平成17年3月28日付けで、棄却の裁決をした。

前回各更正処分については、原告が平成13年に本件附属設備の除却損を計上していたところ、同処分においてこれを否認した結果、本件各年分において、本件附属設備に係る減価償却費を不動産所得の必要経費として算入すべきところ、原告がこれを算入していなかったため、本件各更正処分においてこれを認容した。

2 争点

- (1) 本件契約が所得税法（以下「法」という。）上の事業に該当するか。
- (2) 本件公団に対する損害金等及び本件借入利息を本件貸店舗の取得価額に計上できるか。
- (3) 本件改造費用支出額を本件貸店舗の取得価額に計上できるか。
- (4) 本件貸工場に係る減価償却費の計算に誤りがあるか。
- (5) 本件各保証債務未払利息等が不動産所得に係る必要経費に該当するか。
- (6) 本件支払利息が平成17年分の不動産所得に係る必要経費に該当するか。

3 争点に対する当事者の主張

(1) 争点(1)について

（被告の主張）

法上の事業所得における「事業」とは、自己の計算と危険において営利を目的とし対価を得て継続的に行う経済活動のこととされており、ある経済活動が、事業に当たるかについては、

当該経済活動について、営利性、有償性、継続性、反復性の有無、自己の危険と計算における企画遂行性の有無、その取引に費やした精神的あるいは肉体的労力の程度、人的・物的設備の有無、その取引の目的、その者の職歴・社会的地位・生活状況等の諸点を検討した上で判断されるべきである。

そして、本件契約についてみると、原告はAの行う電話事業そのものには全く関与しておらず、本件契約により、単に、Aに支払った本件購入金に応じて、受取金を受け取る権利を取得しただけである。また、かかる受取金の額についても、自己の肉体的労力の程度等とは無関係に、Aの独自の裁量に基づく事業活動の結果によるものであることからすれば、原告が本件契約に係る電話事業を自己の危険と計算において行っていたものとは認められない。

したがって、原告の本件契約に基づく経済的行為は、法上の「事業」に当たらず、本件契約から生じた受取金は事業所得に該当しない。

そして、上記受取金は、法23条及び24条の各規定からすれば、利子所得、配当所得、不動産所得、給与所得、退職所得、譲渡所得、山林所得、一時所得のいずれにも該当しないから、結果的に雑所得に該当するものである。

(原告の主張)

本件契約は、パートナーシステム契約であって、原告とAとの共同事業である。本件契約では、原告は、Aに業務委託をし、Aの電話事業によって生じた粗利益よりパートナーとして受け取る権利の代金が一義的に定まり、4年間にわたって収益があれば、継続的に対価を得られる内容となっている。

また、本件購入金に消費税が付加されていること、法の列挙する雑所得の例にパートナー契約に基づく受取金が掲げられていないこと、契約金を支払い、その代償としてサービスの代価を受けるという業務委託の意義からしても、本件契約が法上の「事業」に該当することは明らかであり、上記受取金は事業所得に該当する。

なお、雑所得は、所得税基本通達35-1及び35-2に列挙されたもののみをいうのであって、ここに列挙されていない本件契約に係る受取金は、その意味でも雑所得に当たらない。

(2) 争点(2)について

(被告の主張)

原告が本件貸店舗の取得価額として計上した3702万7926円は、本件公団に対する損害金及び本件借入利息の合計額に基づき算出された金額であるところ、本件公団に対する損害金等は、原告が、Bの連帯保証人になったことに起因して発生したものであって、原告が、本件貸工場を購入するために要した費用ではなく、本件貸工場を業務の用に供するために直接要した費用でもない。

さらに、本件借入利息は、原告が本件貸工場の取得資金として借り入れた金員に係る利息であって、同様に、原則として資産の取得価額に含まれないものである。しかも、本件借入利息は、原告が、本件貸工場を不動産賃貸の業務の用に供した後に発生したものであることから、例外的に取得価額に含まれる場合にも該当せず、本件借入利息が発生した年分の必要経費に算入すべきものである。

したがって、本件公団に対する損害金等及び本件借入利息は、いずれも本件貸工場の取得価額に算入することはできない。

また、法施行令126条1項によれば、C物件の競売による取得が「当該資産の購入」(同

項1号イ)に該当し、その落札金額が、その「購入の代価」として、C物件の取得価額の計算の基礎となることは明らかであって、時価相当額が取得価額とされることはない。

(原告の主張)

法施行令126条が規定するとおり、取得価額は、購入代価と付随費用で構成され、それがいかなるものであるかは列挙されており、業務の用に供することが要件となっている。

本件公団に対する損害金等及び本件借入利息は、購入建物(本件貸工場)に付随したものであり、購入代価を構成するものであり、この落札購入については、公団側の要請もあり、不動産賃貸業を行うために絶対必要な費用である。すなわち、業務の用に供する付随費用で、建物を構成するといえるから、法施行令126条1項1号に該当する。

そして、上記損害金等及び借入利息は、建物取得についての付随費用として建物の時価相当額を構成するものである。

したがって、本件貸工場の取得価額をもとに、本件公団に対する利息を加算した上で算出した本件貸店舗の時価相当額に基づく取得価額として3702万7926円の計上及び当該取得価額に基づく減価償却費の不動産所得の必要経費への算入を認めるべきである。

(3) 争点(3)について

(被告の主張)

原告が、C物件建物の簿外資産であると主張する、改造費用等と称する資料に記載された金額(以下「本件改造費用支出額」という。)については、いずれの資料についても工事内容等の詳細が不明であり、当該各資料に係る工事が実際に行われたかどうかを確認することができない。

また、仮に原告の主張するような改造が行われたとしても、原告は、前回各更正処分等に係る税務調査の際、本件貸店舗の改造費用について、原告が負担したのではなく、株式会社E(以下「E」という。)が負担したものである旨回答しており、その証拠も提出している。

そのため、本件改造費用支出額が、原告による本件貸店舗の取得価額に該当するということはない。

(原告の主張)

改造費用についての証拠資料等は添付しており、工事請負業者も明記されているので、疑問のある点があれば被告の側で調査することができるはずである。被告の側で確認した上で、簿外資産の認容と、その減価償却費の減額更正をなすべきである。

また、F信用金庫の原告名義の普通預金口座から資金が出されているし、Eが改造費用を負担したのは、本件貸店舗の二階部分の一室(Eが事務所として使用した。)のことであって、全体のことでない。

(4) 争点(4)について

(被告の主張)

所得税における減価償却は、法及び法施行令等の法令の規定に従って計算される、いわゆる強制償却とされているから、法定耐用年数についても法令に定められた年数で計算しなければならない。原告が任意に耐用年数を短縮等することはできない。

飯塚税務署長が、本件各更正処分において行った本件貸工場の減価償却費の是正は、原告が、本件貸工場の本件各年分の法定耐用年数として24年(平成9年までの旧耐用年数は26年)としたのは合理的であるとした上で、当該新旧耐用年数に応じた償却率により、本件貸工場の

減価償却費を再計算した結果によるものであり、正当である。

さらに、原告は、平成13年に本件附属設備を除却したとして、平成13年分の不動産所得の計算上、本件附属設備に係る固定資産除却損を計上したが、前回各更正処分において、除却の事実がないとして当該除却損の計上は否認されている。したがって、本件各更正処分においても、本件附属建物の除却の事実がないものとして、当該設備に係る減価償却費を算定して認容したものであるから、正当である。

(原告の主張)

原告の計算による方が繰越価額が多くなり、被告計算の帳簿価額に合わせると過年度償却不足ということになり、雑損で計上せざるを得ないはずである。しかし、かかる価額更正はなされておらず、被告の更正は一貫性のないものである。

平成10年申告時において、建物附属設備は除却されていたが、原告はその事実を失念し、平成10年申告において必要経費に算入すべきところ、計上漏れとなった。そして、平成13年に必要経費に算入したところ、被告はその事実はないものとし、更正をし、償却を認めたものである。平成13年の更正は除却をないものとしているが、そうであれば平成10年に除却の事実があるので、平成10年に遡って減額更正をするのが国税通則法24条の趣旨に沿うものである。

(5) 争点(5)について

(被告の主張)

本件各保証債務未払利息等は、原告がC物件を取得する以前、Bの連帯保証人となったことに起因して発生したものであるところ、これが原告の不動産所得の総収入金額を得るため直接要した費用に当たらないことは明らかであり、また、販売費、一般管理費その他不動産所得を生ずべき業務について生じた費用とも認められない。

したがって、本件各保証債務未払利息等は、不動産所得に係る必要経費に当たらない。

(原告の主張)

計上されている借入金6120万5014円は、確かに保証債務であるが、不動産賃貸業を営むに当たり、落札に伴う付随費用であり、この債務から発生する利息及び雑損失は必要経費に算入されるべきである。

(6) 争点(6)について

(被告の主張)

本件支払利息は、平成11年以前の不動産(C物件土地)所得に係る借入金利息であって、そもそも平成17年分の不動産所得の必要経費には該当しない上、租税特別措置法41条の4第1項の規定により生じなかったものとみなされた負債の利息は、損益通算の適用上だけでなく、その他の所得税に関する法令の規定の適用上も生じなかったとみなされるのであって、営業権として資産計上できるものでもなく、当該土地の譲渡時に取得原価に加算できる性質のものでもない。

したがって、本件支払利息は、平成17年度分の不動産所得に係る必要経費に当たらない。

(原告の主張)

国際会計基準では、借入費用については、原則として即時に費用処理するものとしているが、代替処理として借入費用の資産化が認められる。そして、意図した使用又は販売が可能となるまでに相当の期間を必要とする資産について、資産化できる期間は、資産に係る支出とともに

借入費用が発生し、かつ使用・販売となった時点で終了する。

したがって、土地売買が完了し、登記した時点で、資産化されていた損金不算入利息は必要経費となるとするのが、実算課税の原則から見て妥当な処理である。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (本件契約が法上の事業に該当するか。) について

(1) 認定事実

前記第2の1(3)アの事実、証拠(甲2)及び弁論の全趣旨によれば、本件契約の契約書に、要旨、以下のような規定があることが認められる。

ア 1条 本契約に定めるところに従い、販売者は、購入者に対し、販売者の営む「L」(販売者が提供するメタル線及び光ファイバーを利用した直加入電話のサービス)の特定の複数回線から計上される最長4年間の粗利益から一定の計算のもとで算出された金額を受領する権利を取得させ、かかる金額を、購入者の有する口数に応じて、契約期間を通じて支払うものとする。

イ 3条2項 販売者は、本事業の遂行については、自己の裁量をもって行うことができるものとし、購入者は、本事業に関与する権利を有しないものとする。

ウ 同条3項 購入金、その他本事業に関連して販売者が取得する権利及び受け入れた財産等は、すべて販売者に帰属するものとする。

エ 4条2項 購入者は本契約に基づき、本募集期限(平成15年11月28日)までに購入金として1口金1000万円に対して出資口数を乗じた金額及び消費税相当額を販売者の定める口座へ振り込むものとし、購入者は本契約締結後に当該購入金及び消費税相当額の返金を、本条第5項に規定する場合を除き、販売者に対して請求できない。

オ 6条1項 総粗利益は、対象回線につき以下の数式により毎受取金計算対象月毎に計算する。

(中略)

$$\text{③ 総粗利益} = \text{総売上高} - \text{総売上原価}$$

カ 同条2項 総受取金は、以下の数式で計算する。

$$\text{総受取金} = \text{総粗利益} - \text{業務委託費} - \text{保険料}$$

キ 同条3項 各購入者に係る受取金は、以下の数式で計算する。

(ア) ユーザー初回粗利益総額が金60万円に全購入者の有する口数を乗じた金額以上である場合

$$\text{受取金} = \text{総受取金} \div \text{全購入者の合計購入口数}$$

(イ) ユーザー初回粗利益総額が金60万円に全購入者の有する口数を乗じた金額に満たない場合

$$\text{受取金} = \text{総受取金} \div \text{優先口数}$$

(2) 争点に対する判断

事業所得とは、各種の事業から生ずる所得のことである(法27条1項、法施行令63条参照)。ここにいう事業とは、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ反覆継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務のことをいう(最高裁昭和56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁参照)。そして、あ

る経済活動が事業に該当するかどうかは、活動の規模と態様、相手方の範囲等、種々の要素を考慮して、社会通念によって判断すべきである。

前記前提事実及び上記認定事実によれば、本件契約は、原告がAに対して購入金を支払い、Aが粗利益に応じた受取金を原告に対して支払う契約であって、Aの行う業務には原告は関与できないというものであることが認められる。

そうすると、原告は、Aに支払った本件購入金に応じて、受取金を受領する権利を取得したにとどまり、受取金の額も、Aの独自の裁量に基づく事業活動の結果定まるものであることからすれば、原告が「自己の計算と危険」において行っていたものとはいえない。

なお、原告は、原告がAに支払った購入金に消費税が課されていることをもって、原告の本件契約に関する行為が事業に該当する旨主張する。しかしながら、消費税の課税対象は、国内において事業者が行った資産の譲渡等（消費税法4条1項）であり、ここでいう資産の譲渡等とは、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（同法2条1項8号）。そして、本件においては、原告がAに支払った購入金に消費税相当額が付加されているという事情は、その対価としてAが行う役務の提供が事業に当たることを基礎づける要素にはなり得るが、原告の契約が事業に当たることを基礎づける要素にはならないというべきである。この点についての上記原告の主張は失当である。

したがって、原告の本件契約に関する行為は、法所定の事業に該当せず、本件契約に係る受取金は事業所得に当たらないし、本件購入金も事業所得に係る必要経費には当たらない。

そして、事業所得に当たらない場合、その他のいずれの類型にも当たらないものであれば雑所得といえる（法35条1項）。所得税基本通達35-1、35-2に列挙されたものは例示にすぎず（乙19参照）、それ以外でも雑所得に当たる場合があることは明らかであって、上記通達を根拠に本件契約に係る受取金が雑所得に当たらないとする原告の主張は失当というほかない。

2 争点(2)（本件公団に対する損害金等及び本件借入利息を本件貸店舗の取得価額に計上できるか。）について

前記第2の1(3)ウの事実によれば、原告が本件貸店舗の取得価額として計上した3702万7926円は、本件公団に対する損害金及び本件借入利息の合計額に基づき算出された金額であることが認められる。

上記のうち本件公団に対する損害金は、Bが本件公団から借り入れた金員の返済を怠ったために生じたものであって、その債務を負うのは原告がBの借入れの連帯保証人となったためである。したがって、本件公団に対する損害金について、本件貸店舗の取得価額とすることはできない。

また、本件借入利息についても、Bが本件公団から借り入れた金員の利息にすぎず、その債務を原告が負うのは、あくまで原告が連帯保証人となったためであるといえる。したがって、本件借入利息についても、本件貸店舗の取得価額とすることはできない。

さらに、原告は、本件貸店舗の取得価額は、本件公団に対する損害金や本件借入利息を考慮した時価相当額によるべきである旨主張する。しかし、前記第2の1(3)イのとおり、原告は本件貸店舗を競売で競落して取得したのであって、法施行令126条1項1号からすれば、競落価格が取得価額になることは明らかであるというべきであり、この点に関する原告の主張は理由がない。

したがって、本件公団に対する損害金等及び本件借入利息を本件貸店舗の取得価額に計上する

ことはできないというべきである。

3 争点(3) (本件改造費用支出額を本件貸店舗の取得価額に計上できるか。) について

(1) 認定事実

証拠(甲6、19、乙4の1ないし5、乙27の1・2、乙28ないし31)及び弁論の全趣旨によれば、次の各事実が認められる。

ア 飯塚税務署長は、原告の本件各年分の所得税について調査を行い、その際に原告は以下の各資料を提出した。そして、その各資料の記載内容は、要旨、掲記のとおりである。

(ア) 工事請負契約書(甲6の1枚目、乙4の1)

平成8年5月10日付け、原告とN株式会社との契約書の写し。

工 事 名 有限会社G改修工事

工 事 場 所 飯塚市

工 期 平成8年5月10日から同年6月30日

請負代金額 741万6000円(消費税相当額を含む。)

(イ) 受取書(甲6の2枚目、乙4の2)

無地の封筒の表面の写しで、手書きにより、「相殺済」、「4500万円」、「現金2500万円」、「立退料として」、「H. 7. 3月22日」、「乙」(名前の右端に押印がなされている。)との記載がある。

(ウ) 内訳明細書(甲6の4枚目、乙4の3)

内訳明細書の写しであり、工種欄に「工事費」、品名欄に「φ130m/mボーリング」、「ケーシング」、「孔内洗浄費」などと、金額欄の合計金額として78万8000円と記載されている。

なお、同明細書の上部余白には「06-06-03 18:42 H」との印字があるほか、手書きにより、「H8. 6. 5」、との記載があり、また、同明細書の下部余白には、手書きで「(有) H」と記載されている。

(エ) 工事請負契約書(乙4の4)

原告と有限会社Iとの契約書の写し。以下の記載があるが、工事名、契約日付、工期等の記載はない。

工 事 場 所 飯塚市

請負代金額 139万8740円(消費税相当額4万0740円を含む。)

(オ) 工事請負契約書(乙4の5)

平成8年5月10日付け、原告と株式会社Jとの契約書の写し。

工事名称 K事務所

工 期 平成8年5月10日から同年6月30日

請負代金 242万0500円(消費税相当額7万0500円を含む。)

イ 原告は、本件訴訟において、以下の各資料を書証として提出した。その記載内容は、要旨、下記のとおりである。

(ア) 御見積書(甲6の3枚目)

平成8年4月22日付けの原告に対する有限会社Iからの見積書の写し。

工事名 K事務所設備工事

見積金額合計 375万6428円(消費税別途)

工事の名称 給水設備工事、排水設備工事、冷暖房設備等

(イ) 設計書 (甲19)

株式会社O事務所の作成に係るK事務所P工場改装工事設計図であって、平成8年4月との記載がある。

ウ Eは、有限会社G (以下「G」という。) が平成12年11月10日に商号変更したもので、その当時、福岡県飯塚市に本店を置き、丙が代表取締役であった。(乙28)

エ 原告は、前回更正処分に係る税務調査の際、本件貸店舗の改造について、調査担当者に対し、原告ではなく、Eが行ったものである旨述べ、その証拠として同社の固定資産減価償却内訳表を添付した。(乙27の1・2)

上記内訳表によると、「改修工事」の項目で、取得年月「H0807」、取得価額「8,550,000」との計上がなされている。(乙27の2)

オ 原告の平成8年分所得税青色申告決算書の貸借対照表の資産の部には、「立替金」として12月31日(期末)欄に1699万8171円が計上されている。(乙29)

原告の平成9年分所得税青色申告決算書の貸借対照表の資産の部には、「(G)立替金」として、1月1日(期首)欄に1699万8171円、12月31日(期末)欄に1386万4367円がそれぞれ計上されている。(乙30)

原告の平成10年分所得税青色申告決算書の貸借対照表の資産の部には、「G立替金」として、1月1日(期首)欄に1386万4367円、12月31日(期末)欄に1344万6378円がそれぞれ計上されている。(乙31)

(2) 争点に対する判断

ア 上記(1)のとおり、原告は、本件改造費用支出額を本件貸店舗の取得価額に当たる旨主張し、その事実を裏付ける資料として、上記(1)ア(ア)ないし(オ)の各資料を、調査官に対し、提出している。

イ しかしながら、(1)ア(ア)ないし(オ)の各資料の記載内容を検討しても、以下のとおり、本件貸店舗の改造費用に当たるものであるか明らかでない。また、イ(ア)及び(イ)の各資料の記載内容を検討しても、同様に、本件貸店舗の改造費用に当たるものであるか明らかでない。

(ア) 工事請負契約書 ((1)ア(ア)。甲6の1枚目、乙4の1)については、「有限会社G改修工事」と記載されているのみで、工事内容が何ら明らかでない。

(イ) 受取書 ((1)ア(イ)。甲6の2枚目、乙4の2)については、「立退料として」との記載がなされているものの、どこからの立退きであるか不明である。

(ウ) 内訳明細書 ((1)ア(ウ)。甲6の4枚目、乙4の3)については、何らかの掘削工事の内訳明細書であることは認められるが、本件貸店舗に関連するものであるか不明である。

(エ) 工事請負契約書 ((1)ア(エ)。乙4の4)については、原告が注文者である工事請負契約書であることは認められるが、工事内容、工期等が不明であり、いつ行われた、どのような内容の工事であるかが明らかでない。

(オ) 工事請負契約書 ((1)ア(オ)。乙4の5)については、原告が注文者であるK事務所の工事請負契約書であることは認められるが、工事場所、工事内容等が不明であり、工事の対象及び内容が明らかでない。

(カ) 御見積書 ((1)イ(ア)。甲6の3枚目)については、あくまで見積書であって、記載

されている額が実際に支払われたかは明らかでない。また、工事名はK事務所設備工事とされているが、この記載のみでは本件貸店舗に係るものであるかは明らかでない。

(キ) 設計書 ((1)イ(イ)。甲19)については、そもそも本件貸店舗に係るものであるか明らかでないし、本件貸店舗に係るものであるとしても原告の出捐でなされた工事であるか明らかでない。

ウ(ア) このように、本件は、原告が被告に対して提出した資料のみでは必要経費の支出の有無及び額が明らかにならない場合であるということができる。

そして、課税処分の根拠事実である不動産所得金額に争いがある場合、課税庁は、かかる所得金額の存在を立証すべきであり、この意味で、収入とともに必要経費についても主張立証責任を負担するというべきである。もっとも、あらゆる経費の不存在までもすべて課税庁が主張立証すべきであると解するのは課税庁にとって酷に過ぎるものといわざるを得ない。他方、納税者側では、所得金額に関し反証を挙げることは有利かつ容易である。したがって、課税庁が主張立証した以外の経費の存在を納税者が主張して、所得金額を争う場合には、これに関する反証によるべきであり、かかる反証が尽くされないときは、課税庁の主張立証した所得金額につき証明があったものと解すべきである。

そこで、本件について、原告の反証がされているといえるかどうか、上記(1)ア、イの各資料について検討する。

(イ) 上記(1)ア(イ)は、原告が乙に立退料を支払ったことを窺わせる資料である。しかし、前記のとおり、何に関する立退料であるかが不明である上、乙は、原告が本件貸店舗を取得した際の元所有者であり、乙に対して立退料を支払うべき法的理由はないし、乙が、原告が取締役を務めるBの代表取締役であったことからすれば、任意の明渡しを受けるために事実上立退料の支払を余儀なくされたとも想定し難いのであって、必要経費としての立退料の不存在について反証がされたとはいえない。

(ウ) さらに、上記(1)ア(ウ)についても、何らかの掘削工事の内訳明細書であるにとどまり、これが原告の支出に係るものであるかや、本件貸店舗についてのものであるか明らかでないのであって、やはり、反証としては不十分であるというべきである。

(エ) その他の資料については、本件貸店舗について原告の注文により工事が行われたことを一応窺わせるものであるということができる。

しかし、原告が主張する本件貸店舗に係る改造費用(立退料を除く。)は、証拠(甲6、乙4)から窺われる範囲でも、合計1577万9668円に過ぎないところ、前記(1)オのとおり、原告の平成8年ないし同10年分の所得税青色申告決算書には、Gへの立替金として1699万8171円、1386万4367円、1344万6378円がそれぞれ計上されており、改造費用額を大きく上回っている。そうすると、Gが改造費を支出したのは本件貸店舗の一部についてのみである旨の原告の主張は信用できず、上記資料によって、原告の支出で本件貸店舗の改装がなされたとの原告の主張を裏付けるには至っていない。なお、仮に、原告名義の銀行預金口座から支出がなされているとしても、Gの債務を立て替えたことと何ら矛盾するものではなく、これによって原告の支出が裏付けられるものでもない。したがって、やはり、必要経費としての改造費用の不存在について反証があったとはいえない。

エ 以上検討したところによると、本件改造費用支出額は、本件貸店舗の取得価額に該当しな

い。

4 争点(4) (本件貸工場に係る減価償却費の計算に誤りがあるか。) について

(1) 認定事実

前記第2の1(3)ウの事実、証拠(乙1、21)及び弁論の全趣旨によれば、次の各事実が認められる。

ア 法49条1項は、「居住者のその年12月31日において有する減価償却資産につきその償却費として第37条(必要経費)の規定によりその者の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する金額は、その者が当該資産について選定した償却の方法(括弧内略)に基づき政令で定めるところにより計算した金額とする。」と規定している。

つまり、所得税法においては、減価償却資産の範囲、取得価額、償却の方法、耐用年数等について詳細な規定を設けるとともに、これらの規定に従って計算される償却費の全額を、帳簿経理のいかんにかかわらず必要経費に算入すること(いわゆる強制償却)としている。

(乙21)

イ 平成10年3月31日以前に取得した減価償却資産に係る償却方法は、定額法及び定率法のいずれかを選択できる旨が定められている(平成16年3月31日政令第100号改正前の所得税法施行令120条1項1号イ)。

そして、原告は、このうち定率法を選択した(乙1)。

定率法における、年ごとの減価償却費の計算方法は以下のとおりである。

未償却残高×償却率＝減価償却額(ただし、年の途中で事業の用に供した場合などには、「本年中に事業に使用していた月数/12」を乗じる。)

(当裁判所に顕著)

ウ 減価償却資産の償却率は、平成19年3月31日以前に取得した資産の場合、法定耐用年数26年については0.085、同24年については0.092である。(当裁判所に顕著)

(2) 争点に対する判断

ア 原告は、本件貸工場の減価償却費を計算するに際して、平成6年6月に当該物件を取得以後、平成10年分までは、同工場の耐用年数を41年として不動産所得の金額の計算上、減価償却費を計算している。

しかし、前記第2の1(3)ウのとおり、本件に適用すべき旧耐用年数は26年であり、かかる旧耐用年数の適用は平成9年分までであるところ、飯塚税務署長が、本件各更正処分において行った本件貸工場の減価償却費の是正において、本件貸工場の法定耐用年数として、平成9年までは26年、それ以降は24年としたのは、これに沿ったものである。そして、かかる耐用年数を前提とした上で、当該新旧耐用年数に応じた償却率(法定耐用年数26年については0.085、同24年については0.092)により、本件貸工場の減価償却費を再計算した結果、本件貸工場に係る減価償却費が算出されており、その結果、平成15年分の本件貸工場の減価償却費は246万5582円となるのであって、以上の計算の過程に誤りは見出せない。

イ さらに、原告は、平成13年に本件附属設備を除却したとして、平成13年分の不動産所得の計算上、本件附属設備に係る固定資産除却損を計上したが、前回各更正処分において、除却の事実がないとして当該除却損の計上は否認されている。

そして、本件処分においても、本件附属設備の除却の事実はないものとして、当該設備に係る減価償却費を算定し、認容したものである。そうであるとすれば、かかる減価償却費の認容は、本件訴訟で問題となっている平成15年分ないし同17年分の各所得税額を確定するに当たり、原告にとって利益になるものであるから、これを理由として本件各更正処分等を取り消すことはできないというべきである。

ウ また、原告は、原告の法定耐用年数の誤りにより生じた過年度償却不足は雑損で計上せざるを得ないなどと主張するが、所得税法における減価償却費の計算がいわゆる強制償却とされていることに鑑みれば、原告の誤りにより生じた償却不足を翌年以降の雑損として計上することはできないといわざるを得ない。原告の上記主張は独自のものであり、採用の限りでない。

- 5 争点(5) (本件各保証債務未払利息等が不動産所得に係る必要経費に該当するか。)について
法が規定する必要経費とは、当該収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用(法37条1項)をいう。

そして、前記第2の1(3)イのとおり、本件各保証債務未払利息等は、原告がBの連帯保証人になったことに起因して発生したものであるから、原告の不動産所得の総収入金額を得るため直接要した費用には当たらないし、不動産所得を生ずべき業務について生じた費用とも認められない。

したがって、本件各保証債務未払利息等は、不動産所得に係る必要経費には該当しない。

- 6 争点(6) (本件支払利息が平成17年分の不動産所得に係る必要経費に該当するか。)について
(1) 認定事実

前記第2の1(3)イ、ウの事実、証拠(乙23)及び弁論の全趣旨によれば、次の各事実が認められる。

ア 租税特別措置法41条の4第1項は、「個人の平成4年分以降の各年分の不動産所得の金額の計算上生じた損失の金額がある場合において、当該年分の不動産所得の金額の計算上必要経費に算入した金額のうち不動産所得を生ずべき業務の用に供する土地又は土地の上に存する権利(括弧内略)を取得するために要した負債の利子の額があるときは、当該損失の金額のうち当該負債の利子の額に相当する部分の金額として政令で定めるところにより計算した金額は、所得税法第69条第1項の規定その他の所得税に関する法令の規定の適用については、生じなかったものとみなす。」と規定している。

イ 本件支払利息は、原告が平成6年6月にC物件土地を取得するために要した借入金の支払利息であり、平成6年6月から平成11年の間に発生した支払利息の累積額のうち、租税特別措置法41条の4第1項の規定により生じなかったとみなされた部分を、原告が損金不算入利息の名目で資産計上し、平成17年分に借入利息として必要経費に算入したものである。
(乙23)

- (2) 争点に対する判断

本件支払利息は、平成11年以前の不動産所得に係る借入金利息であって、そもそも平成17年分の不動産所得の必要経費には該当しない。

また、前記租税特別措置法41条の4第1項の規定内容に鑑みると、同規定は不動産所得の金額の計算上生じた損失のうち土地に係る負債の利息の額に相当する部分の金額の存在を一

切否定するものであるから、その損失のうち土地等に係る負債の利息の額に相当する部分については、純損失の繰越控除や繰戻し還付等の対象にならないことになる。そうであるとすれば、租税特別措置法41条の4第1項の規定により生じなかったものとみなされた負債の利息は、損益通算の適用上だけでなく、その他の所得税に関する法令の規定の適用上も生じなかったとみなされるものであって、営業権として資産計上できるものでもなく、当該土地の譲渡時に取得原価に加算できる性質のものでもない。

したがって、本件支払利息は、平成17年分の不動産所得に係る必要経費に該当しない。

本争点に関する原告の主張は独自の見解にすぎず、採用の限りでない。

第4 結論

以上の次第で、本件各更正処分等は、いずれも適法であり、原告の請求は理由がないこととなる。よって、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 西井 和徒

裁判官 塚田 奈保

裁判官 益留 龍也

(別紙)

物件目録

1 土地

(1) 所在 飯塚市
地番
地目 宅地
地積 158.38 m²

(2) 所在 飯塚市
地番
地目 宅地
地積 965.07 m²

(3) 所在 飯塚市
地番
地目 宅地
地積 430.87 m²

(4) 所在 飯塚市
地番
地目 宅地
地積 602.05 m²

(5) 所在 飯塚市
地番
地目 雑種地
地積 1695.00 m²

(6) 所在 飯塚市
地番
地目 雑種地
地積 690.00 m²

2 建物

(1) 所在 飯塚市
家屋番号
種類 事務所・倉庫
構造 鉄筋コンクリート造・鉄骨造陸屋根地下1階付2階建
床面積 1階 427.64 m²
2階 202.50 m²
地下1階 90.00 m²

(2) 所在 飯塚市
家屋番号
種類 工場
構造 鉄骨造スレート葺2階建
床面積 1階 527.00 m²
2階 51.71 m²

以上

別紙

課税及び訴訟に至る経緯

(1) 平成15年

(単位：円)

区分			確定申告(A)	更正処分等(B)	審査請求(C)	裁決(D)	
年月日			平成16・3・15	平成19・3・14	平成19・5・11	平成20・4・22	
所得金額	事業所得の金額	1	5,668,871	6,018,871	全部取消しを求める	6,018,871	
	不動産所得の金額	2	△5,879,707	9,342,862		9,151,398	
	給与所得の金額	3	2,554,400	2,554,400		2,554,400	
	雑所得の金額	4	263,740	44,990		44,990	
	総所得金額(1+2+3+4)	5	2,607,304	17,961,123		17,769,659	
	分離先物取引所得の金額	6	0	0		0	
し引かれる金額から差	雑損、医療費控除	7					
	社会保険料控除	8	543,630	543,630		543,630	
	生命保険料・損害保険料控除	9	52,660	52,660		52,660	
	老年者控除	10	500,000	0		0	
	障害者控除	11	400,000	400,000		400,000	
	配偶者控除	12					
	配偶者特別控除	13					
	扶養控除	14					
	基礎控除	15	380,000	380,000		380,000	
所得控除額の計	16	1,876,290	1,376,290	1,376,290			
課税される所得金額(5-16)		17	731,000	16,584,000	16,393,000		
算出税額(17に対する税額)		18	73,100	3,745,200	3,687,900		
税金から差し引かれる金額		19	61,448	61,448	61,448		
災害減免額・外国税額控除		20					
再差引所得税額(18-19-20)		21	11,652	3,683,752	3,626,452		
定率減税額		22	2,331	250,000	250,000		
源泉徴収税額		23	4,368,682	4,368,682	4,368,682		
申告納税額(21-22-23)		24	△4,359,361	△934,930	△992,230		
予定納税額		25	0	0	0		
確定納税額(24-25)		26	△4,359,361	△934,930	△992,230		
差引納付すべき税額又は減少(△印)する税額		27		3,424,400	3,367,100		
過少申告 加算税	加算税の基礎となる税額	28		3,420,000	3,360,000		
	加算税の額	29		488,000	479,000		
翌年へ繰り越す先物取引に係る損失の金額		30	2,970,535	2,970,535	2,970,535		

(2) 平成16年分

(単位：円)

区分			確定申告(A)	更正処分等(B)	審査請求(C)	裁決(D)	
年月日			平成17・3・15	平成19・3・14	平成19・5・11	平成20・4・22	
所得金額	事業所得の金額	1	15,292,518	17,392,518	全部取消しを求め る	17,392,518	
	不動産所得の金額	2	△10,918,644	3,193,003		2,945,481	
	給与所得の金額	3	2,669,600	2,669,600		2,669,600	
	雑所得の金額	4	263,740	0		0	
	総所得金額(1+2+3+4)	5	7,307,214	23,255,121		23,007,599	
	分離先物取引所得の金額	6	0	0		0	
し引かれる金額から差	雑損、医療費控除	7					
	社会保険料控除	8	520,830	520,830		520,830	
	生命保険料・損害保険料控除	9	65,000	65,000		65,000	
	老年者控除	10	500,000	0		0	
	障害者控除	11	400,000	400,000		400,000	
	配偶者控除	12					
	配偶者特別控除	13					
	扶養控除	14					
	基礎控除	15	380,000	380,000		380,000	
	所得控除額の計	16	1,865,830	1,365,830		1,365,830	
課税される所得金額	総所得金額(5-16)	17	5,441,000	21,889,000		21,641,000	
	分離先物取引所得の金額(6)	18		0		0	
算出税額	17に対する税額	19	758,200	5,608,930		5,517,170	
	18に対する税額	20	0	0		0	
	算出税額計(19+20)	21	758,200	5,608,930		5,517,170	
税金から差し引かれる金額			22				
災害減免額・外国税額控除			23				
再差引所得税額(21-22-23)			24	758,200		5,608,930	5,517,170
定率減税額			25	151,640		250,000	250,000
源泉徴収税額			26	4,236,566		4,236,566	4,236,566
申告納税額(24-25-26)			27	△3,630,006		1,122,300	1,030,600
予定納税額			28				
確定納税額(27-28)			29	△3,630,006		1,122,300	1,030,600
差引納付すべき税額又は減少(△印)する税額			30			4,752,300	4,660,600
過少申告加算税	加算税の基礎となる税額	31		4,750,000		4,660,000	
	加算税の額	32		682,000		668,500	
翌年へ繰り越す先物取引に係る損失の金額			33	5,496,580		5,496,580	5,496,580

(3) 平成17年分

(単位：円)

区分			確定申告(A)	更正処分等(B)	審査請求(C)	裁決(D)		
年月日			平成18・3・15	平成19・3・14	平成19・5・11	平成20・4・22		
所得金額	事業所得の金額	1	10,401,165	9,311,203	全部取消しを求める	棄却		
	不動産所得の金額	2	△8,468,380	5,473,195				
	給与所得の金額	3	2,880,800	2,880,800				
	雑所得の金額	4	263,740	0				
	総合譲渡所得の金額	5		539,964				
	総所得金額(1+2+3+4+5)	6	5,077,325	18,205,162				
	分離短期譲渡所得の金額	7		2,150,000				
所得金額から差し引かれる金額	雑損、医療費控除	8						
	社会保険料控除	9	600,830	600,830				
	生命保険料・損害保険料控除	10	65,000	65,000				
	障害者控除	11	400,000	400,000				
	配偶者控除	12						
	配偶者特別控除	13						
	扶養控除	14						
	基礎控除	15	380,000	380,000				
	所得控除額の計	16	1,445,830	1,445,830				
課税される所得金額	総所得金額(6-16)	17	3,631,000	16,759,000				
	分離短期譲渡所得の金額(7)	18		2,150,000				
算出税額	17に対する税額	19	396,200	3,797,700				
	18に対する税額	20		645,000				
	算出税額計(19+20)	21	396,200	4,442,700				
税金から差し引かれる金額			22					
災害減免額・外国税額控除			23					
再差引所得税額(21-22-23)			24	396,200			4,442,700	
定率減税額			25	79,240			250,000	
源泉徴収税額			26	4,202,226			4,202,226	
申告納税額(24-25-26)			27	△3,885,266			△9,526	
予定納税額			28	0			0	
確定納税額(27-28)			29	△3,885,266			△9,526	
差引納付すべき税額又は減少(△印)する税額			30				3,875,700	
過少申告	加算税の基礎となる税額		31				3,870,000	
加算税	加算税の額		33				555,500	