

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国(泉大津税務署長)

平成21年10月7日棄却・確定

(第一審・大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成21年4月16日判決、本資料259号-68・順号11181)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	後藤 秀継
同	田部井 大輔
上記2名補佐人税理士	藤巻 光雄
被控訴人	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	泉大津税務署長
	中田 光男
同指定代理人	平井 優子
同	杉浦 弘浩
同	田中 庸喜
同	歌橋 一美

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 処分行政庁が控訴人に対し平成18年8月31日付けでした控訴人の平成15年分所得税の更正処分のうち、総所得金額213万円、課税総所得金額0円、分離長期譲渡所得の金額0円、納付すべき税金0円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人が平成15年中にした家屋及びその敷地の譲渡について、租税特別措置法(平成16年法律第14号による改正前のもの。以下「措置法」という。)35条1項に基づく居住用財産の譲渡所得の特別控除(以下「本件特例」という。)の適用があることを前提に平成15年分の所得税の確定申告をしたのに対し、処分行政庁が上記譲渡には本件特例の適用がないことを前提に更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をしたことから、控訴人が上記申告を超える部分の取消しを求めた事案である。

原審は、上記譲渡について本件特例の適用を否定し、控訴人の請求を棄却したので、控訴人がこれを不服として控訴した。

2 前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張は、後記3において原判決の補正をし、後記4において当審における控訴人の主張を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中「第2 事案の概要」の1ないし5（原判決2頁8行目から同7頁21行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

3 原判決の補正

(1) 原判決2頁末行から3頁3行目までを「(1) 控訴人とその母である乙（以下「乙」という。）は、昭和57年5月29日、同月27日売買を原因として、奈良県橿原市所在の原判決別紙物件目録2記載の建物（以下「本件家屋」という。）及びその敷地である同目録1記載の土地（以下「本件土地」といい、本件建物と本件土地を併せて「本件物件」という。）について、持分各2分の1の割合とする共有持分移転登記を経由した。」に改める。

(2) 原判決3頁4、5行目の「代金3600万円で譲渡した（以下「本件譲渡」という。）。」を「代金3600万円でHに譲渡し（以下「本件譲渡」という。）、同年5月23日にこれを引き渡した。」と改める。

(3) 原判決3頁9行目から15行目までを次のとおり改める。

「(4) 処分行政庁は、平成18年7月25日、控訴人及び控訴人の関与税理士である丙税理士（以下「丙税理士」という。）に対し、本件家屋が控訴人の居住の用に供している家屋に該当せず、本件譲渡に係る譲渡所得には本件特例は適用されない旨指摘した上、修正申告書を提出するよう指導したが、控訴人は修正申告に応じなかった。そこで、処分行政庁は、平成18年8月31日付けで、控訴人の分離長期譲渡所得の金額を1399万9555円、納付すべき税額を246万6200円とする更正処分（以下「本件更正処分」という。）とともに、過少申告加算税34万4000円を賦課する賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件課税処分」という。その内容の骨子は原判決別紙「課税等の経緯」、原判決別紙「課税長期譲渡所得金額の計算表」、原判決別紙「過少申告加算税の計算表」各参照。）をした。」

(4) 原判決3頁16行目から19行目までを「(5) 控訴人は、平成18年10月10日、本件課税処分を不服として処分行政庁に対し異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年12月25日付けで同異議申立てを棄却する決定をした。控訴人は、平成19年1月19日、国税不服審判所長に対し審査請求をしたが、国税不服審判所長は、同年12月17日付けで、上記審査請求を棄却する裁決をした。」に改める。

(5) 原判決6頁5行目の「居住してたところ」を「居住していたところ」に改める。

4 当審における控訴人の主張

(1) 本件家屋は、本件譲渡がされた平成15年2月23日当時、乙と同様、控訴人にとっても、生活関係の拠点として使用されている実態にあった。

ア 本件物件は、乙と控訴人との共有物件であったため、乙が平成15年中にした本件物件の譲渡についても、本件特例の適用が争点となった訴訟（大阪地方裁判所平成●●年（○○）第●●号、以下「別件訴訟」という。）が存在した。乙は、本件家屋のほかに、奈良県A郡所在の借家（以下「A借家」という。）を賃借し、同借家にも居住していたが、別件訴訟判決は、「乙が本件家屋で過ごすのは、毎週1泊2日ないし2泊3日ではあったものの、本件

家屋の利用は、娯楽や一時的な目的に出たものではなく、本件借家（A借家）及び本件家屋双方において生活することを選択した一つの生活スタイルに基づくものと認めることができる。」と判示して、乙の資産譲渡について本件特例の適用を認めた。

イ 本件事案と本件訴訟の事案とでは、①本件物件が、丁（乙の夫で控訴人の父）と乙が居住目的で購入したものであり、同目的が本件譲渡まで変更されることがなかった点、②本件家屋は居住に必要な家財道具一式が備わり、電気、ガス、水道の使用量も相当量に達し、本件家屋に架設された電話の使用料金も相当額に達していた点、③本件家屋以外に、乙はA借家、控訴人は大阪府B市の借家（以下「B借家」という。）を賃借し、該借家にも各々居住していたという点で、基本的に同一である。

ウ 乙は、平成17年3月15日胃癌で死亡したが、控訴人は、B借家に妻子ともども転居した後も、乙が本件家屋にいるときには本件家屋に行くようにしており、特に乙の体調が悪くなり始めた平成12、3年以降は、乙が本件家屋にいるときには必ず本件家屋で生活していた。その意味で、控訴人は、乙をある種介護あるいは世話する目的で本件家屋で生活していたものであり、このような形態は、たとえ週末を中心とするものであったとしても、決して娯楽や一時的な目的に出たものではなく、借家及び本件家屋双方において生活することを選択した一つの生活スタイルに基づくものというべきである。

(2) 本件事案と別件訴訟の事案とでは、調査の始期も終期もほぼ同じと考えられ、更正処分に対する除斥期間の定めがあるにしても、処分行政庁による本件課税処分が、A税務署長が平成17年2月9日付けで乙に対してした更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分（以下「別件課税処分」という。）から1年6か月遅れたことに正当な理由を見出すことはできない。その遅れは当不当の段階を超えており、税務署長の恣意的課税を禁止した国税通則法24条に違反する。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求は理由がないから棄却すべきであると判断する。その理由は、2において原判決の補正をし、3において当審における控訴人の主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中「第3 当裁判所の判断」の1及び2（原判決7頁23行目から同14頁25行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の補正

(1) 原判決8頁12行目の「証拠（甲4、5、7、8、17、乙3から5まで、7）」を「前記第2の2及び3の事実、証拠（甲4、5、7、17、乙3ないし5、7の1・2、8ないし10）」に改める。

(2) 原判決8頁14行目から20行目までを次のとおり改める。

「ア 乙は、昭和30年以前からA借家を賃借し、同所を住民票上の住所としていた。乙の夫丁は、昭和47年3月ころ、戊の名義で本件物件を購入したが、同年4月4日死亡し、その後は、乙が本件物件についてローンの支払を行った。乙と控訴人は、昭和49年3月ころ本件家屋に入居し、控訴人のみが昭和49年3月14日、本件建物が所在する橿原市に住民票を移した。控訴人は、昭和56年12月4日婚姻したが、その後も数年間本件建物に居住し、昭和60年ころ、大阪府B市に借家を借りて転居した。控訴人並びにその妻、長男、長女及び二女の住民登録の平成6年8月29日以降の異動状況は、原判決別表4「住民登録の異動状況」記載のとおりである（ただし、同別表中「請求人」とあるのは、いず

れも「控訴人」と読み替えるものとする。）」

- (3) 原判決8頁22、23行目の「同社に対しては、」から同24行目の「住所とし」までを「同社に対し、B借家（平成9年6月22日住民登録）の所在地を住所とし」に改める。
- (4) 原判決9頁8行目の「乙は、」から同12行目の「手入れ等を行っていた。」までを「乙は、平成13年4月4日から平成17年2月まで、Aが実施するF派遣事業（一人暮らし老人の訪問事業）の対象者とされていた。同派遣事業の訪問日誌（乙8別紙）には、乙が、遅くとも平成13年4月から平成15年5月初めまでの間、ほぼ毎週金曜日午後には本件家屋を訪れて家の掃除や庭の除草、家庭菜園の手入れ等を行い、翌土曜日か翌々日曜日にはA借家に戻る生活を送っていたこと、乙は、平成15年8月ころ腹痛を訴えて通院し、同年11月27日手術のため入院したが、それまでは地区の行事にも積極的に参加するなど、訪問員から見ても元気であったことが記載されている。」に改め、同13行目の「備えられていた。」を「備えられており、平成12年1月分から平成15年10月分にかけて、いずれも相当量ないし相当時間利用されていた。」に改め、同14、15行目の「原告の銀行口座」を「控訴人名義の銀行預金口座（G銀行神宮前支店）」に改める。
- (5) 原判決9頁16行目の「原告及び乙は、」から同18行目の「買主に引き渡した。」までを「控訴人は、妻に依頼して、平成15年1月11日、控訴人の住民登録をB借家の所在地から本件家屋の所在地に異動させ、同月14日、乙の住民票をA借家の所在地から本件家屋の所在地に異動させた。控訴人と乙は、同年2月23日、Hとの間で、本件家屋を代金3600万円で譲渡する旨の売買契約を締結し（本件譲渡）、同年5月23日、本件家屋を買主に引き渡した。」に改める。
- (6) 原判決10頁2行目冒頭から同12、13行目の「同判決は確定した。」までを次のとおり改める。
- 「ク 乙は、平成17年3月15日死亡した。控訴人は、乙の唯一の相続人として、同月17日付けで、A税務署長に対して別件課税処分について異議申立てをしたが、A税務署長は、同年6月15日付けで、上記異議申立てを棄却する旨の決定をした。控訴人は、同年7月1日付けで、国税不服審判所長に対して審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成18年1月13日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決をした。
- 控訴人は、平成18年4月10日、別件課税処分の取消し等を求めて、大阪地方裁判所に別件訴訟を提起した。同裁判所は、平成19年11月1日、平成13年4月以降の乙の本件家屋の利用状況が、ほぼ毎週金曜日午後にはA借家から本件家屋に行き、本件家屋の管理をするのみならず、本件家屋に設置された設備を利用して家事を行い、ビールを飲みながら食事をしたり、家族や知人と電話で会話をしたりするなどして過ごした後、翌土曜日又は日曜日にA借家に戻るというものであった旨認定した上、「乙が本件家屋で過ごすのは、毎週1泊2日ないし2泊3日ではあったものの、本件家屋の利用は、娯楽や一時的な目的に出たものではなく、本件借家及び本件家屋双方において生活をするを選択した一つの生活スタイルに基づくものと認めることができる。したがって、本件家屋は、乙にとって生活関係の拠点として使用されている実態にあったというべきである。」と判示して別件課税処分を取り消す旨の判決をし、同判決は確定した。」

- (7) 原判決13頁7、8行目の「調査を行っていない」を「調査を行っていない」に改め、同14頁3行目の「そのことを自体から」を「そのこと自体から」に改める。

3 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 措置法35条1項該当性について

ア 控訴人は、B借家への転居後も、乙が本件家屋を訪れているときは本件家屋に行くようにしており、特に乙の体調が悪くなり始めた平成12、3年以降は、乙を介護あるいは世話する目的で、乙が本件家屋にいるときは、控訴人も必ず本件家屋で生活していたと主張し、その上で、控訴人の生活状況は、乙と同様に、たとえ週末を中心とするものであったとしても、B借家と本件家屋の双方で生活することを選択した一つの生活スタイルに基づくものというべきであり、別件訴訟判決の判断に従えば、控訴人がした本件譲渡についても本件特例の適用が認められてしかるべきであると主張する。

イ しかしながら、乙は、本件譲渡後の平成15年秋に体調を崩して通院するまでは、毎週金曜日には、AのA借家から樫原市の本件家屋まで電車又は徒歩で独力で移動した上で、本件家屋の維持管理等を行うほか、本件家屋に設置された設備を利用して週末を過ごし、翌土曜日か翌々日曜日には、A借家に戻るといって生活を数年にわたり規則正しく続けており、地域行事や宗教行事にも積極的に参加するなど一人で自立した生活を送っていたものであり、乙の体調が悪化し、控訴人がA借家を毎週訪れて面倒を見るようになったのは、平成16年1月以降であるから（上記2(4)、乙8）、平成12、3年の時点で、控訴人が主張するように、乙が体調の悪化のために、控訴人の介護あるいは世話を要する状態にあったとは推認できない。

しかも、控訴人は、平成16年6月15日及び同年10月27日に行われた別件課税処分についての調査では、控訴人の妻子が本件借家に移転した後も、自分は乙を1人残せないため、本件家屋で乙と2人で居住しており、本件借家に行くのは月1、2日である旨申述していたにもかかわらず（乙4、5）、平成19年1月19日付け本件審査請求の理由書では、平成12年ころから本件家屋で乙と週の半分程度生活し、半分は本件借家で妻子と共に生活していた旨主張を変え（甲4、6）、さらに、本訴で提出した陳述書では、週末を中心として本件家屋で乙と同居していた旨述べるなど（甲17）、本件家屋における自らの生活実態について、著しい主張及び供述の変遷があることが認められる。控訴人が実際に本件家屋を使用していたのであれば、上記のように、本件家屋とB借家における控訴人自身の滞在日数や頻度に関する主張や供述に、税務調査と本件訴訟とで逆転するほどの著しい変遷が生じることは不自然であるから、控訴人の陳述書（甲17）のうち、本件家屋の使用頻度に関する部分は採用することができず、他に控訴人が乙の介護あるいは世話をする目的で、毎週末本件家屋で乙と生活していたことを認めるに足りる証拠はない。

なお、本件家屋の近隣住民がA税務署担当職員の質問に答えた平成16年5月25日付け質問てん末書（甲7）には、控訴人について、週末に本件家屋に来ていたが宿泊していたかは分からないと申述する部分がある。しかし、同近隣住民は、乙については、毎週ほとんど欠かさず金曜日に来て土曜日にAの に帰っていた旨明言するものの、控訴人が本件家屋を訪れた頻度については述べていないのであり、上記てん末書をもって、控訴人が乙と同様の頻度、すなわちB借家と本件家屋の双方で生活しているといえるほどに、頻繁かつ定期的に本件家屋を訪れていたことの証左とすることはできない。

ウ 以上によれば、控訴人が、乙と同様、本件家屋を生活の拠点の一つとして利用していたことを認めるに足りる証拠はない。よって、本件家屋は、措置法35条1項にいう「居住の用

に供する家屋」に該当せず、本件譲渡に係る控訴人の譲渡所得に本件特例の適用は認められない。

(2) 課税手続の違法性について

控訴人は、控訴人に対する調査が乙に対する調査と並行して行われたにもかかわらず、処分行政庁が別件課税処分から1年6か月後に本件課税処分を行ったことは、社会通念上不当の段階を超えた処分の遅れであり、国税通則法24条に反すると主張する。

しかしながら、本件課税処分は、国税通則法70条1項が規定する通常の増額更正をなし得る期間内に行われたものであり、確定権の除斥期間内に更正処分が行われた以上、上記期間内のいかなる時期に処分が行われたかをもって、本件課税処分が違法になるとは解し得ない。

また、A税務署長が乙に対する別件課税処分を行った後、処分行政庁が直ちに控訴人に対する更正処分を行わなかったからといって、処分行政庁が、本件譲渡に本件特例の適用があることを前提とする控訴人の申告内容を是認する旨明示的に表示したと解することはできないから、本件課税処分が別件課税処分の1年6か月後に行われたことをもって、処分行政庁に信義則違反があり、本件課税処分が違法であるともいえない。

第4 結論

以上のとおり、控訴人の請求を棄却した原判決は相当であって、本件控訴は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。

大阪高等裁判所第1民事部

裁判長裁判官 小松 一雄

裁判官 塚本 伊平

裁判官 阿多 麻子