

名古屋高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消請求控訴事件
国側当事者・国(岐阜北税務署長)

平成21年11月20日棄却・上告

(第一審・岐阜地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成21年6月10日判決、本資料259号-108・順号11221)

判 決

控訴人(1審原告)	甲
被控訴人(1審被告)	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	岐阜北税務署長 仲井 一正
指定代理人	田原 浩子
同	浅野 真哉
同	松田 清志
同	若島 文宏

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 当事者の求めた裁判

1 控訴人

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 岐阜北税務署長が平成19年4月24日付けでした、控訴人の平成18年分所得税の更正処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。

2 被控訴人

主文と同旨

第2 事案の概要

- 1 控訴人は、土地及び建物を取得後に建物の改装工事費用に充てた借入金について、平成19年法律第6号による改正前の租税特別措置法41条1項1号、租税特別措置法施行令(平成19年政令第92号による改正前のもの)26条1項6号所定の「借入金」に該当するとし、それを前提として、岐阜北税務署長に対し、平成18年分の所得税の確定申告をしたところ、同税務署長は、上記借入金、同号所定の「借入金」に該当するとは認められないとして、控訴人に対し、平成18年分の所得税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をした。

本件は、控訴人が、上記税務署長の上記各処分は違法であると主張して、被控訴人に対し、上

記各処分取消しを求めた事案である。

原判決は、控訴人の請求をいずれも棄却した。そこで、控訴人が控訴した。

2 関係法令等、前提事実、争点及び争点についての当事者の主張は、以下のとおり原判決を付加訂正するほか、原判決の「第2 事案の概要」欄の1ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

3 原判決の付加訂正

(1) 原判決4頁10行目冒頭から同頁20行目末尾までを、次のとおり改める。

「(2) 平成19年政令第92号による改正前の租税特別措置法施行令（以下「措置法施行令」という。）26条

19項

法第41条第3項に規定する政令で定める工事は、次に掲げる工事で当該工事に該当するものであることにつき財務省令で定めるところにより証明がされたものとする。

1号 増築、改築、建築基準法第2条第14号に規定する大規模の修繕又は同条第15号に規定する大規模の模様替（以下、これらを併せて「増築等」という。）

2号ないし4号 省略

(3) 昭和55年に発遣された通達（「租税特別措置法に係る所得税の取扱いについて」（昭和55年12月26日付直所3-20ほか国税庁長官通達。平成19年6月22日付課個2-13ほかによる改正前のもの。以下「措置法通達」という。））

ア 41-24

「家屋の取得対価の額」には、次に掲げる金額を含むものとする。

(1) その家屋と一体として取得した当該家屋の電気設備、給排水設備、衛生設備及びガス設備等の附属設備の取得の対価の額

(2) その家屋の取得の日以後居住の用に供する日前にした当該家屋に係る修繕に要した額

(3) 省略」

(2) 原判決7頁15行目末尾を改行のうえ、次のとおり付加する。

「また、後記「平成5年改正税法のすべて」（国税庁）377頁に基づく解釈を参考にすれば、措置法通達41-26は、「大規模な修繕に係る工事と併せて同一の者から取得等している場合で、当該構築物等の取得等の対価がきん少と認められるときは、措置法通達41-24にかかわらず、当該構築物等の取得等の対価の額を家屋の取得対価の額に含めて差し支えない。」と解することができる。」

(3) 原判決7頁21行目末尾を改行のうえ、次のとおり付加する。

「オ 措置法通達41-24(2)にいう修繕は、措置法41条3項、措置法施行令26条19項1号に規定されるように、「大規模の修繕」とそれ以外の修繕とを含むものと解すべきである。

また、「平成5年改正税法のすべて」（国税庁）377頁には、（増改築等の範囲に関し）「増築、改築、建築基準法第2条第14号に規定する大規模の修繕又は同条第15号に規定する大規模の模様替に係る工事（その工事と併せて行うその家屋と一体となって効用を果たす電気設備、給排水設備、衛生設備、ガス設備等の設備の取替え又は取付けに係る工事を含む。）」との説明があるところ、措置法通達41-24(2)にいう修繕

に大規模の修繕が含まれることと平行に考えれば、措置法通達41-24(1)にいう「その家屋と一体として取得した…取得の対価の額」とは、併せて行う工事でありその家屋と一体として効用を果たす附属設備の取得の費用を含むと解することができる。その際、「工事と併せて行う」とは、「工事と同一の者が行う」と解すべきでなく、「工事と同一時期に行う」と解釈すべきである。

そこで、本件工事にも、電気設備、給排水設備、衛生設備、ガス設備等の設備の取替え又は取付けに係る工事が含まれるが、それらの費用は、措置法通達41-24(1)に含まれると解することができる。

- (3) なお、措置法通達41-24(2)は、「その家屋の取得の日以後居住の用に供する日前にした当該家屋に係る（大）修繕に要した額」を家屋取得の対価とするが、昭和63年に追加された措置法41条1項は、「その者の居住の用に供している家屋の大規模な修繕の額」を、家屋取得対価の額としており、両規定の間には、措置法通達41-24(2)が「居住開始前の大規模な修繕」とし、措置法41条1項が「大規模の修繕を居住開始後」とするという矛盾が生じていた。

法令解釈通達は、本来、法令の解釈であるため、法令に反したり、法令の意図する範囲を超えることは許されない。「法律の優位の原則」によれば、措置法通達41-24(2)が、家屋取得の対価として認めている「居住開始前の大規模な修繕」を、措置法41条1項が「大規模の修繕を居住開始後」に限定しているため、「居住開始前の大規模な修繕」は、家屋取得の対価に含めることができなくなる。しかし、行政庁が、信託の対象となる公的見解を表示した場合には、信義誠実の原則（民法1条2項）が適用されるというべきであり、国税庁長官が、納税者に有利な措置法通達を公表した場合には、その措置法通達を否定する措置法本文があっても、措置法通達の解釈を認めるべきである。

そこで、「居住の用に供する前にした大規模の修繕の額」を、家屋取得の対価と認めるべきである。」

- (4) 原判決7頁22行目冒頭の「(3)」を「(4)」と改める。

- (5) 原判決9頁22行目末尾を改行のうえ、次のとおり付加する。

「(5) 控訴人は、措置法通達41-24(2)にいう修繕に、措置法41条3項、措置法施行令26条19項1号に規定される「大規模の修繕」とそれ以外の修繕とが含まれるとしたうえで、建築後使用されたことのある家屋の取得費用に、大規模の修繕の費用のみならず、「当該工事と併せて行う当該家屋と一体となって効用を果たす設備の取替え又は取付けに係る工事」も含むとして、具体的には、本件工事費用のうち、大規模の修繕に係る工事及び電気設備、給排水設備、衛生設備、ガス設備等の設備の取替え又は取付けに係る工事の費用が、これに含まれる旨主張する。

しかし、措置法通達41-24(2)の趣旨は、特に中古家屋を購入した場合には、大なり小なりの修繕を施すことが多いと考えられるが、この修繕のための費用については、それがその中古家屋に入居するまでに要したものであれば、家屋の対価の額に含めることが実情に即していると考えられたためであり、したがって、そこにいう修繕とは、建築後使用されたことのある家屋の取得の場面の問題であるが、それに対し、措置法施行令26条19項1号は、措置法41条1項に規定する増改築等に関するものであるから、そこにいう大規模の修繕とは、居住の用に供している家屋の増改築等の場面の問題である。

したがって、措置法施行令26条19項1号の規定する大規模の修繕と措置法通達41-24(2)にいう修繕とは、その適用場面を全く異にするものであるから、この点を無視して、措置法施行令26条19項を措置法通達41-24(2)の解釈に持ち込もうとする控訴人の主張は、失当である。

また、控訴人は、措置法通達41-24(2)と措置法41条1項とが矛盾しているなどと主張するが、措置法通達41-24(2)と措置法41条1項、3項、措置法施行令26条19項1号とが、その適用場面を異にすることは、前記のとおりである。

したがって、控訴人の主張する矛盾も起こりようがなく、控訴人の主張は、失当である。」

(6) 原判決9頁23行目冒頭の「(5)」を「(6)」と改める。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないから棄却すべきものと判断するが、その理由は、以下のとおり、原判決を付加訂正するほかは、原判決「第3 裁判所の判断」欄の1及び2に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の付加訂正

(1) 原判決11頁18行目末尾を改行のうえ、次のとおり付加する。

「さらに、控訴人は、措置法通達41-24(2)にいう修繕に、措置法41条3項、同施行令26条19項1号に規定される「大規模の修繕」とそれ以外の修繕とが含まれるとしたうえで、建築後使用されたことのある家屋の取得費用に、大規模の修繕の費用のみならず、「当該工事と併せて行う当該家屋と一体となって効用を果たす設備の取替え又は取付けに係る工事」も含むとして、具体的には、本件工事費用のうち、大規模の修繕に係る工事及び電気設備、給排水設備、衛生設備、ガス設備等の設備の取替え又は取付けに係る工事の費用が、これに含まれる旨主張する。

しかし、措置法通達41-24(2)が、修繕のための費用を家屋の対価の額に含める趣旨は、後記イのとおりである。これに対し、措置法施行令26条19項1号は、現に居住の用に供している家屋の増改築等の場面で、どの範囲の費用を特別税額控除の対象にすべきであるかという観点から規定されたものであり、その趣旨や適用場面を異にする。そもそも住宅借入金の特別控除は、持家取得の促進を目的として創設された特別の減税措置であって、公平、中立の見地から、ある程度厳格な適用が要請されるとみられるから、そうだとすれば、措置法施行令26条19項1号を、当然に、措置法通達41-24(2)の解釈に及ぼすことはできない。

したがって、「当該工事と併せて行う当該家屋と一体となって効用を果たす設備の取替え又は取付けに係る工事」の費用に係る前記控訴人の主張は、失当であり、採用することはできない。」

(2) 原判決12頁14行目冒頭から同末尾までを、次のとおり改める。

「また、控訴人は、措置法通達41-26について、大規模な修繕に係る工事と併せて同一の者から取得等している場合で、当該構築物等の取得等の対価がきん少と認められるときは、措置法通達41-24にかかわらず、当該構築物等の取得等の対価の額を、家屋の取得対価の額に含めて差し支えないと解することができるなどと主張するが、措置法施行令26条19項1号の規定の解釈を、当然に、措置法通達41-24(2)の解釈に取り入れることができないことは、前記のとおりであり、したがって、控訴人の主張は、採用す

ることができない。

エ その他の主張について

控訴人は、措置法通達41-24(2)と措置法41条1項との間に矛盾が生じているなどとして、それを前提にする主張するが、措置法通達41-24(2)と措置法41条1項、3項、措置法施行令26条19項1号とが、その適用場面を異にすることは、前記のとおりであり、したがって、矛盾が生ずる余地はなく、控訴人の主張は、失当である。

控訴人は、その他るる主張するが、いずれも理由がない。

以上によれば、本件工事費用のための借入金は、上記(1)③に該当しない。」

第4 よって、原判決は相当であって、控訴人の本件控訴は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所民事第3部

裁判長裁判官 高田 健一

裁判官 上杉 英司

裁判官 堀 禎男