

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(蒲田税務署長)
平成21年12月24日棄却・確定

判 決

原告	甲
訴訟代理人弁護士	猪狩 俊郎
同	高石 博司
同	横山 順一
同	中村 誠
同	亀岡 弘敬
同	桑名 俊光
同	岡本 大毅
同	若山 和秀
被告	国
代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	蒲田税務署長
	清宮 義男
指定代理人	三村 仁
同	雨宮 恒夫
同	出田 潤二
同	山中 義一
同	伊藤 仁志
同	佐藤 直志

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

処分行政庁が、原告に対し、平成18年11月13日付けでした原告の平成17年分の所得税の更正処分のうち、総所得金額1353万9079円、分離長期譲渡所得の金額0円、納付すべき税額94万2600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、平成17年分の所得税の申告をしたところ、処分行政庁から、①原告からA株式会社(以下「A」という。)への別紙物件目録1記載の2、4、5及び7ないし11の土地(以下「本件譲渡物件」という。)の譲渡(以下「本件売買契約」という。)に係る売買代金(以下「本

件売買代金」という。) 5億円につき譲渡所得が申告されておらず、②賃貸用マンション(以下「本件建物」という。)の建設に関して支出した業務委託費(以下「本件業務委託費」という。)につき、所得税法(ただし、平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。)2条1項19号所定の減価償却資産の取得価額に算入して不動産所得の必要経費の金額を計算すべきである等として、更正処分(以下「本件更正処分」という。)及び過少申告加算税賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。)を受けたため、④本件売買代金につき、(a)本件売買契約は、B株式会社(以下「B」という。)の代表取締役である乙(以下「乙」という。)から担保を設定するにすぎない旨申し向けられた結果締結したものであって、本件売買契約に係る契約書(以下「本件売買契約書」という。)の表示から推認される意思と原告の真意との間には不一致があるから、錯誤無効であり、本件売買契約に係る譲渡所得は発生しない、(b)仮に本件売買契約が有効であるとしても、本件売買代金は、乙によって横領されたから雑損控除(所得税法72条)として総所得金額から控除されるべきである、⑤本件業務委託費につき、所得税法施行令(ただし、平成19年政令第82号による改正前のもの。以下同じ。)7条1項3号の開発費に該当するから繰延資産として必要経費の額を計算すべきであるなどとして、本件処分の取消しを求めている事案である。

1 関係法令の定め

(1) 譲渡所得

所得税法33条は、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(同条1項)であって、たな卸資産の譲渡その他営利を目的として継続的に行われる資産の譲渡による所得又は山林の伐採若しくは譲渡による所得以外のもの(同条2項)をいう旨規定している。

(2) 雑損控除

所得税法72条は、居住者又はその一定の親族の有する資産について災害又は盗難若しくは横領による損失が生じた場合において、その年における当該損失の金額の合計額が一定の金額を超えるときは、その超える部分の金額を、その居住者のその年分の総所得金額等から控除するものとし(同条1項)、その控除を雑損控除という(同条3項)旨規定している。

(3) 減価償却資産と繰延資産

ア 減価償却資産

所得税法2条1項19号は、減価償却資産とは、不動産所得若しくは雑所得の基因となり、又は不動産所得、事業所得、山林所得若しくは雑所得を生ずべき業務の用に供される建物、構築物、機械及び装置、船舶、車両及び運搬具、工具、器具及び備品、鉱業権その他の資産で償却をすべきものとして政令で定めるものをいう旨規定し、これを受けた同法施行令6条は、上記減価償却資産は、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち、建物及びその附属設備(暖冷房設備、照明設備、通風設備、昇降機その他建物に附属する設備をいう。)等(時の経過によりその価値の減少しないものを除く。)とする旨規定している。

イ 減価償却資産の償却費の計算の方法等

所得税法26条2項は、不動産所得の金額につき、その年中の不動産所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とする旨規定し、同法37条は、その年分の不動産所得の金額の計算上必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、同所得の総収入金

額に係る売上原価その他当該総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（償却費以外の費用でその年において債務の確定しないものを除く。）の額とする旨規定しているところ、同法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同法37条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、その取得をした日及びその種類の区分に応じ政令で定める償却の方法の中からその者が当該資産について選定した償却の方法（償却の方法を選定しなかった場合には、償却の方法のうち政令で定める方法）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旨規定している。これを受けた同法施行令120条1項1号は、建物につき、定額法又は定率法によって計算する旨定め、同令126条1項1号は、同令120条1項1号に規定する建物の取得価額につき、（あ）当該資産の購入の代価（同号イ）、（い）引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税その他当該資産の購入のために要した費用（同号イ括弧書）及び（う）当該資産を業務の用に供するために直接要した費用の額（同号ロ）の合計額とする旨定めている。

ウ 繰延資産

所得税法2条1項20号は、繰延資産とは、不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務に関し個人が支出する費用のうち支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもので政令で定めるものをいう旨規定し、これを受けた同法施行令7条1項は、個人が支出する費用（資産の取得に要した金額とされるべき費用及び前払費用を除く。）のうち開発費（新たな技術若しくは新たな経営組織の採用、資源の開発又は市場の開拓のために特別に支出する費用をいう。）等を繰延資産とする旨規定している。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

- (1) 原告は、自己の所有する東京都大田区所在の土地（以下「本件建物敷地」という。）の賃借人から借地権を買い取り、同土地上に賃貸用マンション（本件建物）を建築することを検討していたところ、その話を聞き知った知人を介して、Bの代表取締役である乙を紹介され、本件建物敷地に本件建物を建築する計画を乙に任せることとし、平成15年1月8日、Bとの間で上記建設事業に関する業務委託契約を締結し（以下、同契約に係る契約書を「本件業務委託契約書」という。甲4）、同年6月26日、Oとの間で本件建物を建設する工事請負契約を締結する（以下「本件工事請負契約」といい、同契約に係る契約書を「本件工事請負契約書」という。乙6）とともに、平成16年2月13日、Bとの間で、本件業務委託契約書に記載された内容を変更する旨の業務委託変更契約を締結した（以下、同変更契約に係る契約書を「本件業務委託変更契約書」（甲5）といい、同変更契約後の契約を「本件業務委託契約」という。）。（甲4、5、乙5、6、31、33、34）
- (2) 原告は、平成16年4月ころ、乙から、原告の所有する土地を株式会社C（以下「C」という。）に担保として提供して、2年間資金を運用し、原告には、その利益配当として2年間で3000万円を支払う旨の申出を受け、これを承諾し、Bとの間で、①同年7月7日、原告がBに別紙物件目録1記載の土地（以下「CA物件」という。なお、本件譲渡物件はその一部である。）を代金3億8000万円で売却すること、原告がBに上記売買代金の全額を支払うことによってBが原告にCA物件を返却すること等を記載した契約書（乙8）を作成するとと

もに、②同年8月2日、原告がBに別紙物件目録2記載の土地及び建物（以下「CB物件」という。）を代金2億2000万円で売却すること、原告がBに上記売買代金の全額を支払うことによってBが原告にCB物件を返却すること等を記載した契約書（乙18）を作成した。（乙5、8、18、37、68）

- (3) Bは、CA物件及びCB物件につき、株式会社D（以下「D」という。）を介し、原告所有の土地を譲渡担保に供してCから融資を受けるべく、Dとの間で、買戻特約付きの売買契約を締結し、さらに、Dが、売買契約及び再売買予約契約を締結することを通じて、合計4億8000万円の融資を受け、CA物件及びCB物件につき、原告からCへの所有権移転登記（ただし、別紙物件目録2の〔土地〕記載8及び9並びに〔建物〕記載4については、所有権移転仮登記）が経由された。（甲12ないし19、乙5、8ないし15、18ないし35、37、49、50、68）
- (4) 平成17年2月以降、上記再売買予約契約に係る買戻期限が到来し、B及び原告としては、このままではCに対して支払うべき金利等の負担が増大するのみならず、Cに対して譲渡担保に供していた原告の自宅土地建物を含む不動産すべてを買い戻すことができなくなることから、Bは、返済資金を調達するの必要に迫られた。（乙37、38、83）
- (5) 原告は、Aとの間で、平成17年4月15日、原告がAに本件譲渡物件を代金5億円で売却すること等を記載した本件売買契約書（甲2）を作成し、同日、原告を代理してBがAから5億円を受領した。（甲2、乙38、43、44）
- (6) 原告は、平成17年分の所得税につき総所得金額704万5726円、還付されるべき税額2万7900円とする確定申告を法定申告期限内にした。
- (7) 処分行政庁は、平成18年11月13日、別表1「課税処分等の経緯」の「更正処分等」欄記載のとおり、本件更正処分等をした。その後の異議申立て及び審査請求並びにこれらに対する決定及び裁決の経緯は、同別表記載のとおりである。
- (8) 原告は、平成20年9月12日、本件訴訟を提起した。（顕著な事実）

3 税額等に関する当事者の主張

被告が本件訴訟において主張する原告の総所得金額、納付すべき税額及び過少申告加算税の額等は、別紙「更正等の根拠及び計算」のとおりであり、本件の争点（後記4(1)及び(2)）に関する部分を除き、計算の基礎となる金額及び計算方法に争いはない。

4 争点

- (1) 本件売買代金の課税処理の適否
 - ア 本件売買代金が譲渡所得に該当するか否か。
 - イ 本件売買代金相当額の雑損控除の可否
- (2) 本件業務委託費が本件建物の取得価額に該当するか否か。

5 争点に関する当事者の主張の要旨

- (1) 争点(1)（本件売買代金の課税処理の適否）について
 - ア 争点(1)ア（本件売買代金が譲渡所得に該当するか否か）について
（原告の主張の要旨）

乙は、平成16年4月ころ、原告の自宅を訪れ、原告に対し、原告所有の土地を担保として資金を借り入れ、その資金をBが2年間運用して利益を出し、2年間で3000万円の配当をするなどと申し向け、同年6月ころ、原告が乙の申出を受け入れることとしたのを受け

て、原告の不動産を担保として借入れを行うために必要な契約書である旨説明し、(a)同年7月7日、CA物件に係る売買契約(買戻特約付き)を、(b)同年8月2日、CB物件に係る売買契約(買戻特約付き)をそれぞれ締結させたが、その当時、既に、Bは破綻寸前であり、買戻期限までに当該不動産を買い戻すことが到底不可能な状況にあったことは明らかであって、乙は、上記売買契約により、原告が各不動産の所有権を失うことを当然に認識していたにもかかわらず、Cから融資を受けるために、原告の不動産を騙し取る目的で、あえて各不動産の所有権移転登記を行った。

そして、乙は、上記のとおり、原告の各不動産に関して買戻特約付き売買契約を締結してCから合計4億8000万円の融資を受けたが、その後、Cから返済を迫られるや、Aとの間で本件譲渡物件に係る本件売買契約を締結して同社から5億円を調達し、Cへの弁済並びにCA物件及びB物件の買戻資金の一部に充てることを計画し、原告に対し、不動産を担保として別の業者から借入れを行うために必要な契約書であること、今回も売買するわけではないので心配は要らない旨説明した上、原告が自己の所有する不動産の賃貸業務及びそれに付随する管理業務の一部を乙に委任するなどして乙を信用していたことを奇貨として、原告に契約内容を確認するいとまを与えず、本件売買契約書に署名押印させた。したがって、原告が本件売買契約を締結したのは、真実は本件不動産をAに売却する意図である乙から、担保を設定するにすぎない旨申し向けられた結果、本件譲渡物件を担保として提供することにより借り入れた資金を運用することで利益が上げられるとの認識を有しているにすぎなかったのであって、本件売買契約書の表示から推認される意思と原告の真意との間には不一致があるから、本件売買契約は、錯誤により無効(民法95条)である(なお、原告は、平成17年11月21日、Aに対し、詐欺を理由として、本件売買契約を取り消す旨の意思表示をしたが、この事実は、上記錯誤無効の主張を裏付ける事情(欺罔と誤信の存在)として主張するものである。)

原告とAとの間の本件売買契約の締結は、乙が企図したBの運用資金の詐取という詐欺行為の一環としてその目的達成のための手段として仕向けられたものであって、一連の詐欺行為の中から本件売買契約のみを取り出して、形式的にその有効性を判断すべきでない。

したがって、本件売買契約は無効であり、本件売買契約に係る譲渡所得も発生しない。

(被告の主張の要旨)

原告は、平成17年4月15日、本件売買契約書に自ら署名して、原告の実印を押印した上、本件売買契約に関する本件委任状及び本件領収証、登記関係書類にも自ら署名して実印を押印したものであり、本件売買契約の成立に関し、疑問を差し挟む余地はない。また、Aから原告の意思確認を依頼された司法書士の丙(以下「丙司法書士」という。)は、平成17年4月13日、原告宅において、原告の本人確認、所有権移転登記の意思確認を行ったところ、原告は、丙司法書士に対し、本件譲渡物件の所有権をAに移転する旨の意思表示を行っている。そして、本件売買契約時である平成17年4月15日当時、Bは、担保提供したCA物件及びCB物件のいずれの買戻期間を経過しても買い戻すための資金を準備できていない状態であり、株式会社E(以下「E」という。)から借入れをすることができるとしても、その金額は買戻金額に満たないものであったため、このままでは、原告は、原告の自宅土地建物を含め自己が所有していた物件の多くについてその所有権を失い、原告の自宅土地建物からの立退きを求められるおそれがあったため、金策に窮したBがCA物件及びCB

物件の買戻代金を準備するためには、本件譲渡物件をAへの譲渡するしかなかったのであり、このような客観的状況に照らせば、原告が買戻資金の調達方法として本件譲渡物件の売買を行ったと解するのが自然である。契約書の形式上も、BがCA物件及びCB物件を利用してCから融資を受けた際には、いずれの契約にも買戻特約ないし再売買予約が付され、各契約の売主が売戻代金等を買主に支払うことによって、最終的には原告に物件の所有権が戻ってくるのが前提となっていたが、本件売買契約にはそのような買戻特約や原告、A間での再売買予約は存在しないことから、このことが裏付けられる。

原告が主張するように平成16年6月ころないしCA物件及びCB物件を担保提供した同年7月又は9月ころ、既にBが破綻寸前であったことや買戻期限までに当該不動産を買い戻すことが到底不可能な状況にあったことを裏付ける証拠はない。また、乙が原告の不動産を騙し取るつもりならば、Eから融資を受け、また、Aに本件譲渡物件を譲渡してまで、CA物件及びCB物件を買い戻す必要もなかったというべきである。

したがって、原告が、本件譲渡物件をAに担保として提供するのではなく、売却するものであることを認識していたことは明らかであり、本件売買契約は有効に成立しているから、原告の主張は理由がない。

イ 争点(1)イ（本件売買代金相当額の雑損控除の可否）について

（原告の主張の要旨）

乙は、本件売買代金5億円（現金及び小切手）を原告のために預り保管中、原告の許可なく、4億円をBのCに対する債務の弁済に充て、1億円をF株式会社（以下「F」という。）に対する仲介料として支払い、もって、ほしいままにこれを自己の用途に充てる目的で着服して横領した。原告の手元に本件売買代金が入ってくる予定がなかったというのは、あくまで乙の意図によるものであり、原告自身が、自らの所有する不動産を売却しておきながら、手元に売買代金が入ってくることを予定しないことなどあり得ないことは明らかである。

したがって、仮に本件売買契約が有効であるとしても、原告は、本来自己のために費消できるはずであった本件売買代金5億円を乙によって横領され、これにより同額の損失を被っているから、上記5億円につき、雑損控除（所得税法72条）として、総所得金額から控除されるべきである（ただし、雑損控除については、上記第1の請求の限度で主張するものである。）。

（被告の主張の要旨）

原告は、本来取得できるはずの売買代金を乙に横領されているから、売買代金相当額の5億円を総所得金額から雑損控除すべきである旨主張するが、本件売買契約は、CA物件及びCB物件の買戻資金を準備するために行われたものであり、そもそも原告の手元に本件譲渡物件の売買代金が入ってくる予定などなかったものであり、乙に横領行為は認められない。また、原告は、本件売買契約に係る売買代金をBが受領した後においても、Eに提供した担保物件をBに譲渡するなど取引を継続し、平成18年3月にBが破産するまで本件売買代金の返還を同社に求めた形跡がないことから、乙の横領の事実は認められない。

BがFに対して交付した1億円については、支払の趣旨の詳細は不明であるが、仮にこれが仲介手数料として支払われたのであれば、本件売買契約の締結に必要な経費として原告が当然に支払うべきものであるから、横領にはならないし、そもそも、本件売買代金の使途について、Bは原告から包括的な委任を受けていたというべきであるから、Fに対する1億円

の支払が原告の委任の趣旨に反するとはいえない。

したがって、本件売買代金相当額の5億円につき雑損控除を行う根拠に欠ける。

(2) 争点(2) (本件業務委託費が本件建物の取得価額に該当するか否か) について

(原告の主張の要旨)

本件業務委託契約の内容は、(a)本件建物の建築に係る立地調査、基本計画プラン・建築計画プランの作成等の基本企画業務、(b)建築確認に係る各種工事監理等の設計監理業務のほか、(c)本件建物に係る基本構想及び周辺環境等の事前調査等のコンサルタント業務、(d)本件建物の近隣住民等に係る近隣対策業務、(e)施行会社との折衝業務等も含まれており、特に上記(c)ないし(e)の業務に関しては、建物を建築した上、賃貸業の用に供するのに必要不可欠な業務とはいえ、あくまで建物の建築に伴い生じる可能性のある紛争を予防したり、賃貸業を営む上で有益なアドバイスを原告に与えたりすることを目的として委託された業務にすぎない。

したがって、上記(a)ないし(e)の業務(少なくとも上記(c)ないし(e)の業務)に係る費用は、本件建物を取得するために要した費用に該当せず、新たな事業の開始のために特別に支出する必要があるから、所得税法施行令7条1項2号の開発費に該当する。

(被告の主張の要旨)

繰延資産は、相手方から役務の提供を受けたにもかかわらず、その支出の効果が支出の日以後1年以上に及ぶことから、支出時の必要経費とせずに繰り延べて、総収入金額の発生年分に対応させるべき必要経費として「資産」と擬制したものであり、会計処理技術上、貸借対照表の資産の部に計上されるだけのものであって、処分可能な価値を有する本来の資産とは異なるのであるから、本来の資産の取得に要した金額は減価償却資産として減価償却されるべきであり、それ以外で支出された費用のうち、支出の効果が支出の日以後1年以上に及ぶものを繰延資産というべきである。

したがって、本件業務委託費が繰延資産の開発費に該当するというためには、当該費用が、①資産の取得に要した金額とされるべき費用(取得費)ではなく、又は前払費用でないこと、②業務に関し個人が支出する費用であって、かつ、その支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶこと、③新たな技術若しくは新たな経営組織の採用、資源の開発、市場の開拓又は新たな事業の開始のために特別に支出する費用であることのいずれにも該当しなければならないというべきである。

本件業務委託費は、本件業務委託契約書に記載されているとおり、鉄筋コンクリート造りの地上5階建建物(延べ床面積753㎡)を建築するために締結された業務委託契約に係るものであることは明らかであるところ、その委託業務の内容は、建設請負業者(施工会社)による建物の建設以外の業務すべてであり、中高層建物を建設し、賃貸業を行う上で一般的に必要な業務すべてに係るものであるから、所得税法施行令126条1項に規定するとおり、「資産の購入又は建設等のために要した費用及び資産を業務の用に供するために直接要した費用の額」にほかならず、本件建物の取得価額に含まれることは明らかであるから、上記①の要件を満たさない。

したがって、本件業務委託費は、建物の取得価額に含まれ、減価償却の対象となるというべきである。

第3 当裁判所の判断

- 1 前記前提事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

- (1) 原告は、自己の所有する東京都内の複数の土地を賃貸し、その地代収入を得るなどするとともに、平成12年11月28日、平成14年4月22日及び平成15年12月25日にも、借地権付き建物等を買受け、その際に、自己所有の不動産を担保として金融機関から買収資金を調達する等の不動産取引を行っていたが、自己の所有する本件建物敷地の賃借人から借地権を買取り、同土地上に賃貸用マンション（本件建物）を建築することを検討していたところ、その話を聞き知った知人を介して、Bの代表取締役である乙を紹介された。（乙5、31、33、34）
- (2) 原告は、本件建物敷地に本件建物を建築する計画を乙に任せることとし、平成15年1月8日、Bとの間で上記建設事業に関する本件業務委託契約を締結し、同年6月26日、Oとの間で本件建物を建設する工事請負契約を締結するとともに、平成16年2月13日、Bとの間で、本件業務委託契約書に記載された内容を変更する旨の業務委託変更契約を締結した。本件業務委託契約書及び本件業務委託変更契約書の概要は、原告が、本件建物（鉄筋コンクリート造りの地上5階建て建物。延べ床面積753㎡）を建築するため、(a)本件建物の建築に係る立地調査、基本計画プラン、建築計画プランの作成等の基本企画業務、(b)建築確認に係る各種工事監理等の設計監理業務、(c)本件建物に係る基本構想及び周辺環境等の事前調査等のコンサルタント業務、(d)本件建物の近隣住民等に係る近隣対策業務、(e)施行会社との折衝業務をBに委託すること等を内容とするものである。本件建物については、平成16年2月24日に所有権保存登記がされた。（甲4、5、乙6、7）
- (3) 原告は、平成16年4月ころ、乙から、原告の所有する土地をCに担保として提供して、2年間資金を運用し、原告には、その利益配当として2年間で3000万円を支払う旨の申出を受け、これを承諾し、これを受けた乙は、D等を介し、原告所有の土地を譲渡担保に供してCから高額・高利の融資を受けることとし、後記(4)及び(5)のとおり各契約を締結する等した。（乙5、37、49、50、68）
- (4)ア Bは、平成16年7月7日、原告との間で、原告からCA物件（なお、本件譲渡物件はその一部である。）を3億8000万円で買受けする旨の売買契約を締結したが、同契約には、原告がBに上記売買代金の全額を支払うことによってBが原告にCA物件を返却する旨の買戻特約が付されていた。（乙8）
- イ Bは、同日、Dとの間で、CA物件をDに4億1000万円で譲渡する旨の売買契約を締結したが、同契約には、BがDに上記売買代金の全額を支払うことによってDがBにCA物件を返却する旨の買戻特約が付されていた（以下「本件CA物件契約書」という。）。（乙9）
- ウ Dは、同日、Cとの間で、CA物件をCに2億4000万円で譲渡する旨の売買契約を締結するとともに、DがCに対し同年12月15日（以下「C買戻期限A」という。）までに3億円（以下「C買戻代金」という。）及び同物件に係る登録免許税、司法書士手数料、再売買日までの期間に応じた固定資産税相当額を支払うことによってCA物件を再び買受けする旨の不動産再売買予約契約を締結した。（乙10、11）
- エ Bは、平成16年7月7日、Dを介して、Cから、上記ウの代金2億4000万円を受領した。他方、CA物件については、同月8日、同月7日付け売買を原因として、原告からCへの所有権移転登記が経由された。（甲12ないし19、乙12ないし15、49、50）
- オ Dは、自らの契約上の地位を株式会社G（以下「G」という。）に承継させるため、平成

- 16年7月13日、B及びGとの間で、おおむね以下の内容の合意をした（以下の各項の末尾に合意書の条項を掲記する。）。（乙17）
- (ア) CA物件に関するBとDとの売買契約について、Dの地位をGに承継させる（1条）。
 - (イ) CA物件に関するBとDとの売買契約は、CからDを経由して2億4000万円の融資を受けることが目的であって、本件CA物件契約書に記載された売買代金4億1000万円は無効であり、CA物件の所有者はBである（3条）。
 - (ウ) 上記(イ)の融資金2億4000万円のうち、2億2500万円の返済と同時に、本件CA物件契約書記載の買戻特約にかかわらず、真の所有者であるBに名義を回復することをD及びGは確認した。ただし、D及びGは、Bに名義を回復するに当たり、Cに対し、7500万円を支払うものとする（4条）。
 - (エ) 上記(ウ)の事項について、平成16年12月15日までを行使期間とするが、BがGに対して同期間の延長を申し出たときは、GとDは共同でCに期間の延長をさせた上で、半年単位で期間の延長ができるものとする（5条）。
- カ Dは、平成16年12月21日、Cとの間で、C買戻代金を3億5000万円に変更し、C買戻期限Aを平成17年2月15日とする再売買予約変更契約を締結した。（乙35）
- (5)ア Bは、平成16年8月2日、原告との間で、原告から原告が所有するCB物件を2億2000万円で買い受ける旨の売買契約を締結したが、同契約には、原告がBに上記売買代金の全額を支払うことによってBが原告にCB物件を返却する旨の買戻特約が付されていた。（乙18）
- イ Bは、同年9月2日、Dとの間で、CB物件をDに2億4000万円で譲渡する旨の売買契約を締結したが、同契約には、BがDに上記売買代金の全額を支払うことによってDがBにCB物件を返却する旨の買戻特約が付されていた。（乙19）
- ウ Dは、同日、Cとの間で、CB物件を2億4000万円で譲渡する旨の売買契約を締結するとともに、おおむね以下の内容の再売買予約契約を締結した（以下の各項の末尾に再売買予約契約書の条項を掲記する。）。（乙20、21）。
- (ア) Dは、CB物件をCに2億4000万円で売り渡す（1条）。
 - (イ) D及びCは、CB物件の一部に株式会社M、原告又は原告の長男丁（以下「丁」という。）を債務者とする債務に係る債権を被担保債権とする担保権（以下「原告ら債務の担保権」という。）が設定されていることを確認し、後記(エ)の予約完結権が消滅した場合には、B及び乙の責任において、原告ら債務の担保権に係る設定登記を抹消することを前提として上記(ア)の代金額が決定されたものであることを確認する（2条）。
 - (ウ) 別紙物件目録2の[土地]記載8及び9並びに[建物]記載4（以下「原告の自宅土地建物」という。）については、DからCへの引渡し及び所有権移転登記を留保する（3条）。
 - (エ) DとCは、Dが、Cに対し、現金3億円並びにCが上記売買契約により負担することとなった登録免許税、司法書士手数料、不動産取得税及び売買予約完結日までの固定資産税相当額を支払うことによって、CB物件を再び買い受ける旨の売買の予約をした（4条）。
 - (オ) 上記再売買予約完結権の行使期間は、平成17年2月末日（以下「C買戻期限B」という。）とし、Dは、同日が経過した後は同完結権を失うとともに、Cに対し、原告の自宅土地建物につき、占有者を退去させた上、引渡し及び所有権移転登記を行う（5条）。

(カ) 上記(オ)にかかわらず、Dが、C買戻期限Bまでに、原告ら債務の担保権に係る設定登記を抹消した上、Cに対し6000万円を支払い、かつ、原告の自宅土地建物に係るCへの所有権移転登記の経由に必要な書類を交付した場合には、C買戻期限Bを平成17年8月末日まで延長する(6条)。

エ Bは、平成16年9月2日、Dを介して、Cから、上記ウの代金2億4000万円を受領した。他方、CB物件については、同日、同日付けの売買を原因として、原告からCへの所有権移転登記(ただし、原告の自宅土地建物については、所有権移転仮登記)が経由された。(乙22ないし34、49、50)

(6) 原告、丁及びBは、平成17年2月、㊶原告が、Bに対し、上記(3)イ及び同(4)アのとおり、CA物件及びCB物件を買戻特約付き売買契約を締結する形式で、上記各物件の運用をゆだね、㊷上記各物件につき、(a)Bが、上記(3)ウ及びビエのとおり、Dとの間で売買契約を締結し、(b)Dが、同(4)イ及びウのとおり、Cとの間で売買契約及び再売買予約契約を締結して、所有権の移転を形式上行うことを通じて、上記各物件の運用を行い、(c)運用の終了と同時に上記各物件の名義を原告に回復するとともに、㊸Bが、原告に対し、平成17年7月8日から3か月以内に1500万円及び同年9月3日から3か月以内に1500万円の合計3000万円を配当することを約する旨の覚書を作成した(以下、この書面を「本件覚書」という。乙36)。(乙36)

(7)ア 平成17年2月以降、Cとの間で定められたC買戻期限A(ただし、上記(4)カのとおり変更された後のもの)及びC買戻期限B(同(5)ウ(オ))が到来し、B及び原告としては、このままではCに対して支払うべき金利等の負担が増大するのみならず、Cに対して譲渡担保に供していた原告の自宅土地建物を含む不動産すべてを買い戻すことができなくなることから、Bは、返済資金を調達する必要に迫られ、新たな借入先として株式会社H(以下「H」という。)の子会社であるEを探し出し、Eからの借入金をCA物件及びCB物件に係る弁済に充ててCB物件がBに返却されることを前提に、CB物件をEに担保として提供することを条件として、5億1000万円の融資を確保したものの、それだけではCへの買戻代金合計6億5000万円にさえ及ばず、かつ、他に資金を調達できる借入先も見つからなかった。そのため、Bは、原告所有の不動産の一部を売却して上記返済資金の不足を補うべく、CA物件のうち本件譲渡物件につき売買代金5億円の売買契約を締結して資金を調達することとし、その売却先を探していたところ、同年4月、Fから紹介された株式会社I(以下「I」という。)を介してAからその引き合いがあり、Aは、Iを通じて本件譲渡物件を調査した上、それで採算が合うと判断し、買主として代金5億円で本件譲渡物件を購入することとした。(乙37、38、83)

イ(ア) Aは、Cが大阪の業者であったので、大阪に事務所を開設している丙司法書士に対し、本件譲渡物件の所有権移転登記申請の手續と、原告本人の確認及び原告が本件譲渡物件につき売買に基づく所有権移転登記の意思があることの確認を依頼したが、その後、売買契約の当日は原告が外出できないというIからの情報により、原告本人の確認及び原告が本件譲渡物件につき売買に基づく所有権移転登記の意思があることの確認をあらかじめ東京都内に所在する原告の自宅に赴いて行うことを丙司法書士に依頼した。丙司法書士は、平成17年4月13日、原告の自宅を訪れ、原告から旅券の提示を受けて本人確認をするとともに、原告が本件譲渡物件につき売買に基づく所有権移転登記をすることについて

て了解していることを確認し、その際に原告の対応等に何ら不自然なところはないものと認識したので、その旨をAに対して報告した。(乙38、41、42、83、84)

(イ) 原告は、平成17年4月15日午前7時30分ころ、原告の自宅を訪問したBの社員戊(以下「戊」という。)の持参に係る本件売買契約書(甲2)、委任状(原告が本件譲渡物件の「売買の全権限(契約・引渡し・金銭代理受領等)」をBに委任する旨の委任状。以下「本件委任状」という。乙43)及び領収証(本件売買契約に基づく売買代金(5億円)を領収した旨の領収証。以下「本件領収証」という。乙44)につき、いずれも原告の実印(原告の印鑑証明書の登録に係る印鑑)を押印して、本件売買契約書及び本件領収証については署名押印をし、本件委任状については記名押印をした。なお、本件売買契約書には、前記(4)及び(5)の譲渡担保における各契約書と異なり、買戻特約は付されておらず、また、原告とAとの間で再売買の予約に関する契約も締結されていない。(甲2、乙43ないし45、79)

(ウ) Aは、同日に本件売買契約の締結及び本件売買代金の決済をすることとして、同日午前中に原告の署名押印及び記名押印のある本件売買契約書及び本件委任状をA本社において受け取り、それぞれに原告の実印による押印がされていることを確認した上、本件売買契約書に押印した。(甲2、乙38、43ないし45、83)

(エ) 原告は、同日正午ころ、原告の自宅を訪問した丙司法書士から、①CA物件に係るC名義の所有権移転登記の抹消登記につき、これに必要な解除証書及び原告が上記登記の申請に関する権限を丙司法書士に委任する旨の委任状、②本件譲渡物件に係るAへの所有権移転登記につき、これに必要な登記原因証明情報及び上記登記の申請に関する権限を丙司法書士に委任する旨の委任状等を示され、いずれも原告の実印(印鑑証明書の登録に係る印鑑)を押印して、上記①の委任状については署名押印をし、その余の書類については記名押印をした。(乙41、45、46、83、84)

(オ) 平成17年4月15日午後、J銀行本店において本件売買代金の授受・決済が行われ、原告の代理人としてBの専務取締役が出席し、Cの代表取締役、Aの社員及び丙司法書士らがこれに立ち会い、A側は、本件売買代金5億円(内訳は、現金2億円、その余は預金小切手で5000万円1通、2500万円2通、2億円1通)を原告の代理人であるBに交付し、引換えに本件領収証を受領した。本件売買代金の授受・決済後、丙司法書士は、本件譲渡物件の所有権移転登記の申請をするため東京法務局城南出張所に赴いたところ、原告が戊とともに既に同出張所に来ており、その帰路も最寄り駅まで原告及び戊と同道したが、終始、原告の対応等に何ら不自然なところはないものと認識した。(乙2、38、41、44、79、80、83、84、87ないし93)

ウ なお、①Aは、Iとの間で、平成17年7月15日までの間、本件譲渡物件の売却に関する権限を唯一同社に対してのみ与え、同社は同物件の売却に最善を尽くすものとする旨の同年4月15日付け覚書(乙39)を作成し、②I、B及びDは、原告がAに対して本件譲渡物件を売却したことを前提とした上で、B及びDが同年7月15日までに売買代金5億円で本件譲渡物件を再び買い受ける旨の再売買の予約をすること、その予約完結権の行使期間は同日までとし、同日が経過した後は、Bはその権利を失うこと等を約した不動産売買予約契約書(乙40)を作成した。(乙39、40)

(8) Bは、同月15日、本件売買代金の授受・決済と同時に、Eとの間で、借入金5億100

0万円、元本弁済期平成19年4月13日、利息年8%、遅延損害金年14%とする旨の金銭消費貸借契約を締結するとともに、同契約に係る債務を担保するために、原告の承諾を得て、別紙物件目録1記載の1、3、6及び12の土地（CA物件のうち本件譲渡物件を除いたもの）並びに別紙物件目録2記載の土地及び建物（CB物件。以下、併せて「E担保物件」という。）につき、債権者をE、債務者をBとする極度額6億1200万円の根抵当権を設定してその設定登記を経由し、Eから上記金額（以下「E借入金」という。）を借り受けた。（乙12ないし15、22ないし34、47、48）

(9)ア Bは、平成17年4月15日、本件売買代金及びE借入金を原資として、Dに対し、CからのCA物件及びCB物件の買戻代金として7億2500万円（その内容は、借入金返済、支払利息、遅延損害金、登記費用、弁護士報酬等から構成される。）を支払った。この結果、CA物件及びCB物件につき、C名義の所有権移転登記及び所有権移転仮登記が抹消され、登記上の所有名義が原告に回復された上、本件譲渡物件については、改めてAへの所有権移転登記が経由された。（甲12ないし19、乙12ないし15、22ないし34、49、50）

イ Bは、本件売買代金及びE借入金（合計10億1000万円）につき、①平成17年4月15日、上記アのとおり、Dに対し、CからのCA物件及びCB物件の買戻代金として7億2500万円を支払い（本件売買代金から4億円、E借入金から2億2500万円を支出）、②同日、E担保物件の一部に設定されていた原告ら債務の担保権（原告のK信用組合及びL株式会社に対する債務の各抵当権、丁のL株式会社に対する債務の抵当権、株式会社MのN金融公庫に対する債務の根抵当権）に係る被担保債権につき、1億7394万円をもって弁済した（E借入金から支出。その結果、原告ら債務の担保権に係る登記は抹消された。）ほか、③同日、Fに対し、1億円を玄払う（本件売買代金から支出）などして使用した。（甲3、乙22、24、25、28ないし32、34、38、49、50）。

(10) Bが前記(7)ウのとおりIを通じてAとの間で約した本件譲渡物件に関する再売買予約における再売買の期限内に本件譲渡物件を買い受けることができなかったことから、Aが、平成17年7月ころ、本件譲渡物件の借地人に対し、賃貸人や地代振込先の変更を通知するなどしたことを契機に、原告らとAとの間で紛争が生じた。そこで、原告は、Aを被告として、Aとの間で本件譲渡物件の売買をした事実はなく、本件譲渡物件に係るAへの所有権移転登記の経由を承諾した事実もない、外形上原告とAとの間に存在する売買契約は、Bの詐欺によるものであり、Aは悪意であったから、同契約を取り消す等と主張し、上記登記の抹消登記手続を求めて、平成17年7月29日、東京地方裁判所に訴えを提起したが、同裁判所は、平成18年6月29日、原告のAに対する本件譲渡物件の売却に係る十分な認識の存在を認定した上で、本件売買契約は有効であるとして、原告の請求を棄却し、原告の控訴を受けた東京高等裁判所も、平成19年8月8日、同様の理由で原告の控訴を棄却し、さらに、原告の上告及び上告受理申立てを受けた最高裁判所も、平成19年12月4日、上告棄却及び上告受理申立ての不受理の決定をした。（乙1、2、51、52、61）

(11) B及びその代表取締役である乙は、平成18年3月13日、東京地方裁判所に破産手続開始の申立てをし、同月22日、それぞれ破産手続開始の決定がされた。なお、前記(4)アのとおり、原告が、Bとの間でCA物件につき売買契約を締結して以後、上記(9)イのとおり、本件売買代金及びE借入金（合計10億1000万円）を原資として、原告らの債務合計1億7

394万円の弁済がされているものの、その他に、上記破産手続開始決定に至るまでの間にBから受領した金員は、2000ないし2500万円程度である。(乙2、37、69、73、弁論の全趣旨)

(12) Bは、E借入金の返済を遅滞したことから、E担保物件の一部(E担保物件のうち別紙物件目録2記載の[土地]記載9及び[建物]記載4を除いたもの)につき、Eの親会社であるHに売却して、E借入金を弁済することを計画し、原告の了解を得た上、上記E担保物件の一部につき、平成18年2月24日、いずれも同日付け売買を原因として、原告からBへ、BからHへの各所有権移転登記を経由したところ、原告は、同年8月24日、破産者B破産管財人及びHを被告として上記E担保物件の一部の所有権移転登記抹消登記手続等を求めて東京地方裁判所に訴えを提起し、その登記原因とされた原告とBとの間の売買契約がBの詐欺によるものである等と主張したが、同裁判所は、平成19年11月28日、原告の主張に係るBの詐欺及び原告の誤信の事実は認められず、上記売買契約は有効であるとして、原告の請求を棄却し、原告の控訴を受けた東京高等裁判所も、平成20年5月29日、同様の理由で原告の控訴を棄却した。(乙12ないし15、22、23、25ないし31、33、34、54、55、56の1・2、同57ないし59、62)

2 争点(1)(本件売買代金の課税処理の適否)について

(1) 争点(1)ア(本件売買代金が譲渡所得に該当するか否か)について

ア 前記1の認定事実に基づき検討するに、(ア)本件売買契約の締結当時の客観的状況として、Bは、Cに対して担保として提供したCA物件及びCB物件のいずれについても買戻期限が到来していたものの、買戻するための資金を準備できていない状態であり、EからCB物件を担保として提供することを条件として5億1000万円の融資を受けてもなお、CA物件及びCB物件の買戻金額に満たないことから、原告としては、このままでは、原告の自宅土地建物を含めて自己が所有していたCA物件及びCB物件についてその所有権を完全に失って回復できなくなり、原告の自宅土地建物からの立退きを求められる蓋然性が高かったこと、(イ)原告は、平成17年4月15日、本件売買契約書及び本件領収証に自ら原告の実印を押印して署名押印した上、本件売買契約に関する本件委任状及び登記関係書類にも自ら原告の実印を押印して記名押印したこと、(ウ)契約書の形式上も、(a)BがCA物件及びCB物件を利用してCから融資を受けた際には、いずれの契約にも買戻特約ないし再売買予約契約が付され、各契約の売主が売買代金等を買主に支払うことによって、最終的には原告に各物件の所有権が回復されることが前提とされていたほか、原告らとBとの間で、本件覚書(乙36)が作成され、CA物件及びCB物件がいずれも担保として提供されたものであることが明らかにされており、(b)EからE担保物件を利用して融資を受ける際にも、原告は、E担保物件を担保に供する旨を明確に記載した承諾書(乙47)を作成しているのに対し、(c)本件売買契約については、原告とA間でそのような買戻特約や再売買予約は付されておらず、単純な売買契約となっていること(なお、前記1(7)ウのとおり、B及びDは、Iを通じてAとの間で、本件譲渡物件につき再売買の予約をする旨の不動産売買予約契約書を作成しているが、これは、本件売買契約の直接の当事者ではないB及びDが、Aとの間で、自ら買主として独自に本件譲渡物件を買い受ける機会を確保したものにすぎず、原告とAとの間の本件売買契約に関して直接的・具体的に付された特約、条件等ではない。)、(エ)本件において、当初のCとの取引時に、買戻特約付き売買契約が締結されたのは、原告所有の土地を担保と

して資金を借り入れ、その資金をBが2年間運用して利益を出し、原告に2年間で3000万円の配当をするとの投資計画に端を発することも併せ考慮すると、原告は、当初のCとの取引時には、各不動産につき買戻特約付き売買契約を締結することを通じて、乙の提案した投資計画の原資を調達する意図であったものの、その後の状況の逼迫を踏まえ、本件売買契約の締結時には、原告の自宅土地建物を含む自己の所有していた物件の多くについてその所有権を失うのではなく一部の損失にとどめるべく、本件譲渡物件に限っては、その売却代金をCA物件及びCB物件の買戻資金に充てるため、Aに担保として提供するのではなく、やむを得ず通常の売買として売却するものであることを認識していたものと認めるのが相当であり、したがって、本件売買契約は有効に成立しており、原告が欺罔により錯誤に陥ったとは認められず、錯誤により無効となるものではないというべきである。

イ この点につき、原告は、乙は、原告が乙を信用していたことを奇貨として、原告に契約内容を確認するいとまを与えず、本件売買契約書に署名押印させた旨主張するが、①原告の上記主張を客観的に裏付ける的確な証拠はない一方、②前記1(7)イ(ア)のとおり、丙司法書士は、本件売買契約に先立つ2日前に、原告宅を訪れ、原告から旅券の提示を受けて本人確認をするとともに、原告が本件譲渡物件につき売買に基づく所有権移転登記をすることについて了解していることを確認していること(乙84)、③Bの社員戊の陳述(乙79)によっても、同(イ)のとおり、戊が、本件売買契約の当日、原告から原告の自宅において本件売買契約書等に署名・押印を受けた際にも、原告を急がせたり、各文書の内容を原告が確認することを妨げるような状況があったとほうかがわれないこと、また、④原告は、前記1(1)のとおり、平成12年11月28日、平成14年4月22日及び平成15年12月25日にも、借地権付建物等を買受け、その際、自己所有の不動産を担保として金融機関から買収資金を調達する等の不動産取引を行っていたもので、このような状況等に照らせば、原告が、本件売買契約書の内容に、買戻特約又は再売買予約が付されていないことを認識することは容易に可能であったと考えられるにもかかわらず、本件売買契約書への署名押印の際に将来の買戻し又は再売買の可否、条件等について確認、質問等を行った刑跡も見受けられないことに加えて、⑤本件譲渡物件は、位置的にまとまりのない複数の物件を組み合わせる形で本件売買契約の目的物とされ、しかも、原告の自宅土地建物を含む不動産はいずれも本件売買契約の目的物から除外されていることに照らして、本件売買契約の目的物の選定に当たっては原告の意向が働いていたものと推認されること等にかんがみると、原告の上記主張は理由がなく(原告本人の上記主張に沿う供述(乙5、53、60、68)は、別件訴訟において、契約書の内容を全く見ないで押印したこともあると述べ(乙60)、本件売買契約書も、契約の内容を全然知らずに署名押印し、本件領収証も見たことがないと述べる(乙53)など、全体として、それ自体不自然な点が多く、にわかには採用し難い。)、原告は、本件売買契約書の調印により本件譲渡物件を担保提供ではなく通常の売買として売却することを認識していたものと認めるのが相当である。

また、原告は、原告とAとの間の本件売買契約の締結は、乙が企図したBの運用資金の詐取という詐欺行為の一環としてその目的達成のための手段として仕向けられたものであって、一連の詐欺行為の中から本件売買契約のみを取り出して、形式的にその有効性を判断すべきでない旨主張するが、そもそも、乙がBの運用資金を詐取するという目的を有していたことを客観的に裏付ける証拠はない上(乙がBにおいてEから融資を受けるなどして買戻資

金を調達し、C A物件及びC B物件の買戻しに努め、本件譲渡物件以外の当該各物件を買い戻して原告の所有権を回復した経緯からも、原告の上記主張に係る乙の一連の詐取の意図はにわかに認め難い。)、既に検討したところによれば、原告は、本件譲渡物件をAに担保として提供するのではなく通常の売買として売却するものであることを認識していたものと認められ、そのことについて欺罔により錯誤に陥ったとは認められないから、原告の主張は理由がない。

原告のその余の主張も、上記アの判断を左右するに足りるものとは認められない。

ウ したがって、本件売買契約が通常の売買として有効に成立している以上、本件売買代金5億円は、譲渡所得に該当するものというべきである。

(2) 争点(1)イ (本件売買代金相当額の雑損控除の可否) について

本件売買代金相当額の雑損控除の可否は所得税法72条1項にいう「横領」の成否(原告の主張に係る乙による本件売買代金相当額の横領の事実の存否)によって決せられるものであるところ、①原告は、本件売買契約に関して、本件譲渡物件の「売買の全権限(契約・引渡し・金銭代理受領等)」という包括的な権限をBに委任する旨の本件委任状(乙43)を作成していることに加えて、②本件売買契約の目的が、前記(1)のとおり、本件売買契約の締結当時の客観的状況として、原告の自宅土地建物を含めて自己が所有していたC A物件及びC B物件についてその所有権を完全に失って回復できなくなり、原告の自宅土地建物からの立退きを求められる蓋然性が高かったことから、原告の自宅土地建物を含む自己の所有していた物件の多くについてその所有権を失うのではなく一部の損失にとどめるべく、本件譲渡物件に限っては、その売却代金をC A物件及びC B物件の買戻資金に充てるため、やむを得ず通常の売買として売却して売却代金を得ることになったこと等を考慮すると、本件売却代金を、Cに対する返済(C A物件及びC B物件のCからの買戻資金に充てること)自体に用いることはもとより、本件譲渡物件を売却して売却代金を得てC A物件及びC B物件を買い戻すこと等により原告の所有不動産の喪失を最小限にとどめるために要する不動産取得税・固定資産税、登記費用、司法書士報酬等の事務手続費用及び関係各方面への手数料・謝礼その他の諸費用の支払に用いることは、本件売買契約に関して原告からBに対する委任の範囲に含まれるものと解される。そして、前記1(9)イのとおり、本件売買代金5億円のうち4億円はCに対してC A物件及びC B物件の買戻代金として支払われているところ、この支払が、上記委任の範囲に含まれることは明らかである。また、その余の1億円については、本件売買契約に関してIを紹介したFに対して支払われているところ、(ア)本件売買契約書(甲2)には、売主を原告、買主をAとして、双方の署名又は記名及び押印がされているものの、仲介業者に関する記載がなく、上記1億円の授受に係るF発行のB宛ての領収証にも上記金員が仲介手数料として支払われた旨の記載はないなど、上記金員が仲介手数料として支払われたことを客観的に裏付ける証拠はない一方、(イ)(a)上記のとおり、本件売買契約に関する原告からBに対する委任の範囲が包括的かつ広範に及ぶこと、(b)前記1(7)ウのとおり、B及びDは、I(原告から本件譲渡物件を買い受けたAから、本件売買契約の3か月後である平成17年7月15日までの間、本件譲渡物件の売却に関する権限を唯一与えられていた。乙39)との間で、同日までに原告・A間の本件売買代金と同額で本件譲渡物件を再び買い受ける旨の再売買の予約(乙40)を行っており、これは、B及びDが、本件売買契約後3か月の間に、Aよりも高額の代金で本件譲渡物件を購入する者を探すこと等を通じて、原告の所有不動産の喪失を最小限にとどめる目的を達成する

ために策定したものがわかれるところ、Iは、そもそも、Fを通じて本件売買契約に関与したものであること等にかんがみると、上記1億円は、同社を通じて、その一部が、本件譲渡物件を売却して売却代金を得てCA物件及びCB物件を買い戻すこと等を円滑に実現するために要した上記諸費用の一部の支払に充てられ、その余が、上記のとおりIとの間の本件譲渡物件に係る再売買の予約を成立させるための手数料・謝礼等ないし上記再売買の代金の一部前払分（手付等又はこれに準ずるものとして差し入れられ、再売買の予約が完結しなかった場合でも返戻されないもの）に充てられたものと推認され、他方、これを覆すに足りる的確な証拠はない以上、本件全証拠によっても、本件売買契約に関して原告から委任を受けたBにおいて本件売買代金5億円のうち1億円をFに支払った行為が、上記の包括的かつ広範な委任の範囲を超える乙個人の不法な領得に当たると認めるには足りないというべきである。

したがって、本件証拠上、乙が本件売買残金5億円を横領したとは認められず、本件売買代金相当額につき、横領による損失として雑損控除をすることはできないものというべきである。

3 争点(2) (本件業務委託費が本件建物の取得価額に該当するか否か) について

(1) 所得税法2条1項20号及び同法施行令7条1項（前記関係法令の定め(3)ウ参照）の文言に照らすと、繰延資産としての開発費に該当するためには、①業務に関し個人が支出する費用であって、かつ、その支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶこと、②資産の取得に要した金額とされるべき費用（取得費）ではなく、かつ、前払費用でもないこと及び③事業を開始するまでの間に開業準備のために特別に支出する費用であることが必要となる。そして、同法施行令7条1項柱書の括弧書において、取得費及び前払費用を除外するとの上記②の要件が設けられた理由は、繰延資産は、相手方から役務の提供を受けたにもかかわらず、その支出の効果が支出の日以後1年以上に及ぶことから、支出時の必要経費とせずに繰り延べて、総収入金額の発生年分に対応させるべき必要経費として「資産」と擬制したものであり、会計処理技術上、貸借対照表の資産の部に計上されるだけのものであって、処分可能な価値を有する本来の資産とは異なるのであるから、繰延資産から本来の資産の取得に要した金額が除外されることは、いわば当然のことであって、資産の取得に要した費用（取得費）が繰延資産と同様にその支出の効果が1年以上に及ぶ場合には繰延資産と解される余地があるため、これを排除するために上記②の要件が明記されたものと解される。そうすると、当該費用が減価償却資産の取得価額の一部として減価償却されるべきか、繰延資産として償却されるべきかは、まず、上記②の要件の観点から、当該費用が減価償却資産の取得価額の一部として減価償却されるべきかどうかを検討した上で、減価償却資産として評価できない場合に初めて、繰延資産に該当するかどうかを検討すべきものと解される。

(2) そして、賃貸用マンションである本件建物（鉄筋コンクリート造りの地上5階建建物・延べ床面積753㎡）が所得税法2条1項19号及び同法施行令6条（前記関係法令の定め(3)ア参照）に規定する減価償却資産に該当することは明らかであるところ、本件業務委託費が本件建物の取得価額に該当するか否かを検討するに、同法施行令126条1項1号（前記関係法令の定め(3)イ参照）は、同令120条1項1号に規定する建物の取得価額に関して、(あ)当該資産の購入の代価、(い)引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税その他当該資産の購入のために要した費用及び(う)当該資産を業務の用に供するために直接要した費用の額の合計額とする旨定めているが、本件業務委託費については、上記(う)に該当するか否かが問題となる。

そこで進んで検討するに、上記(う)の「当該資産を業務の用に供するために直接要した費用の額」とは、当該減価償却資産を本来の業務の目的に従って稼働を開始するに至るまでの支出の総額をいうものと解されるところ、一般に中高層の建物を建築する場合には、事前に都市計画法、建築基準法及び地方公共団体の条例の規制の確認、建設予定地の調査（建物本体を支えるための支持地盤の調査や敷地面積の調査など）、建築物の設計、地方公共団体に対する建築確認申請及び条例に基づく届出関係書類の提出などのほか、実際に建物を建設するための建設業者の選定及び同建設業者との請負契約の締結（請負代金の交渉及び決済を含む。）並びに建設工事期間中の工事の施工監理、完成した建物の竣工時の検査なども必要となるほか、本件建物の建築が計画された東京都大田区においては、本件建物のように建築物の高さが10メートルを超えるものについては、同区の条例により、近隣住民に対し、建設計画の事前公開及び説明会の開催を行い、その旨の報告書を建物の建設着工前に同区に提出することが求められており（乙65ないし67）、建物の建築及び使用開始までに、近隣住民への電波障害の補償や苦情対応、日照被害等に関する対応措置などの近隣対策を行う必要があり、特に賃貸用の建物に関しては、十分な稼働率を確保する観点から、当該建物の周辺環境等も踏まえつつ、当該建物をどのようなコンセプトで賃貸するかといったマーケティング計画の策定も賃貸用建物としての供用開始に先立って必要となるものと考えられる。

そうすると、前記1(2)の認定に係る本件業務委託契約における委託業務の内容である(a)本件建物の建築に係る立地調査、基本計画プラン、建築計画プランの作成等の基本企画業務、(b)建築確認に係る各種工事監理等の設計監理業務、(c)本件建物に係る基本構想及び周辺環境等の事前調査等のコンサルタント業務、(d)本件建物の近隣住民等に係る近隣対策業務、(e)施行会社との折衝業務といった各業務は、いずれも賃貸用建物としての供用開始のために必要な作業というべきであり、これらの作業を委託するために支出した本件業務委託費は、減価償却資産である本件建物を本来の業務の目的に従って稼働を開始するに至るまでの支出であって、上記(う)の「当該資産を業務の用に供するために直接要した費用の額」として本件建物の取得価額に該当するものと解される。

- (3) 原告は、特に上記(c)ないし(e)の業務に関しては、建物を建築した上、賃貸業の用に供するのに必要不可欠な業務とはいえ、あくまで建物の建築に伴い生じる可能性のある紛争を予防したり、賃貸業を営む上で有益なアドバイスを原告に与えたりすることを目的として委託された業務にすぎず、上記(a)ないし(e)の業務（少なくとも上記(c)ないし(e)の業務）に係る費用は、本件建物を取得するために要した費用に該当せず、新たな事業の開始のために特別に支出する必要がある旨主張する。

しかしながら、上記(2)に説示したところによれば、上記(a)ないし(e)の業務は、上記(c)ないし(e)の業務を含め、各業務の性質上、いずれも賃貸用建物としての供用開始のために必要な作業であることは明らかであり、したがって、これらの業務の委託に係る本件業務委託費が、減価償却資産である本件建物を本来の業務の目的に従って稼働を開始するに至るまでの支出であって、上記(う)の「当該資産を業務の用に供するために直接要した費用の額」として本件建物の取得価額に該当するものと解される以上、原告の上記主張は理由がない。

- (4) したがって、本件業務委託費は、本件建物を取得するために要した費用であるから、減価償却資産である本件建物の取得価額に含まれ、上記(1)②の要件との関係上、繰延資産には該当しないというべきである。

4 本件各処分の適法性

以上を前提に、原告の平成17年分の所得税についてみると、被告が本訴において主張する別紙「更正等の根拠及び計算」の第1記載の本件更正処分の根拠はいずれも相当であり、かつ、その根拠に基づいて算定した原告の上記年分の納付すべき税額は、同別紙の第1の6記載のとおり7335万2500円であると認められ、別表1（項目Bの⑭欄）記載の本件更正処分における上記年分の納付すべき税額7320万7000円は、上記7335万2500円の範囲内であるから、本件更正処分は、適法というべきである。

そして、本件更正処分が適法である場合に賦課すべき上記年分の過少申告加算税の額は、別紙「更正等の根拠及び計算」の第2の1及び2記載のとおりであるところ、原告は、上記年分の所得税について、納付すべき税額を過少に申告していたものであり、納付すべき税額を過少に申告していたことについて国税通則法65条4項に規定する正当な理由の存在を基礎付ける事情を認めるに足りる証拠はないことから、これと同額の税額を課した本件賦課決定処分も、適法というべきである。

第4 結論

よって、原告の請求は、いずれも理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法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2部

裁判長裁判官 岩井 伸晃

裁判官 三輪 方大

裁判官 新宮 智之

物件目録 1

- 1 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：41.71m²
- 2 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：161.97m²
- 3 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：124.31m²
- 4 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：133.23m²
- 5 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：142.19m²
- 6 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：248.22m²
- 7 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：1127.10m²
- 8 所 在：大田区
地 番：

地 目：宅地
地 積：756.97 m²

9 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：1215.32 m²

10 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：252.44 m²

11 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：355.76 m²

12 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：216.89 m²

物件目録2

[土地]

- | | | |
|---|------------------|----------------------------------|
| 1 | 所
地
地
地 | 在：大田区
番：
目：宅地
積：109.13㎡ |
| 2 | 所
地
地
地 | 在：大田区
番：
目：宅地
積：165.29㎡ |
| 3 | 所
地
地
地 | 在：大田区
番：
目：宅地
積：122.93㎡ |
| 4 | 所
地
地
地 | 在：大田区
番：
目：宅地
積：420.01㎡ |
| 5 | 所
地
地
地 | 在：大田区
番：
目：宅地
積：461.81㎡ |
| 6 | 所
地
地
地 | 在：大田区
番：
目：宅地
積：115.79㎡ |
| 7 | 所
地
地
地 | 在：大田区
番：
目：宅地
積：610.11㎡ |
| 8 | 所
地 | 在：大田区
番： |

地 目：宅地
地 積：494.13m²

9 所 在：大田区
地 番：
地 目：宅地
地 積：298.06m²

[建物]

1 所 在：大田区
家屋番号：
種 類：居宅
構 造：木造瓦葺2階建
床 面 積：1階 47.51m²
 2階 19.83m²

2 所 在：大田区
家屋番号：
種 類：居宅
構 造：木造セメント瓦・亜鉛メッキ鋼板葺2階建
床 面 積：1階 49.58m²
 2階 13.22m²

3 所 在：大田区
家屋番号：
種 類：共同住宅
構 造：木造瓦葺2階建
床 面 積：1階 89.39m²
 2階 76.55m²

4 所 在：大田区
家屋番号：
種 類：居宅
構 造：鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺3階建
床 面 積：1階 117.53m²
 2階 121.10m²
 3階 66.24m²

更正等の根拠及び計算

第1 更正の根拠及び計算

1 総所得金額（別表2の①欄の金額） 1749万7072円

上記金額は、次の(1)及び(2)の金額の合計額である。

(1) 不動産所得の金額（別表2の②欄の金額） 1387万0072円

上記金額は、次のアの金額からイないしカの金額を控除した金額である。

ア 総収入金額（別表3の①欄の金額） 4802万9626円

上記金額は、所得税法（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）36条に規定する原告の平成17年分の不動産所得の金額の計算上収入すべき金額である。

イ 本件建物に係る減価償却費（別表3の⑤欄の金額及び別表4の順号⑬のE欄の合計欄の金額） 715万5177円

上記金額は、本件建物の減価償却費の金額であり、具体的な計算過程は、以下のとおりである。

原告が、本件建物の建設の請負人である〇株式会社横浜支店（以下「〇」という。）に支払った金額の合計額2億1562万8000円（以下「本件建物の建設費」という。）を減価償却資産の耐用年数等に関する省令で定ある耐用年数、償却率等の異なる各減価償却資産の種類、構造又は用途別に按分したものが、別表4の順号①ないし⑪のAの各欄の金額である。

そして、原告が本件業務委託契約に基づき支払った費用（本件業務委託費。2625万円）は、本件建物の建設全体に係る費用であるから、減価償却費の計算に当たっては、本件建物の建設費の各費用に按分して加算するのが相当である。

そこで、本件建物の建設費（2億1562万8000円）と本件建物に設置された外観モニタメントの購入代金300万円（別表4の順号⑫のAの金額）との合計である2億1862万8000円（別表4の順号⑬のAの金額）に占める各減価償却資産の建設費又は購入費用の価額の割合によって、本件業務委託費を配分したものが、別表4の順号①ないし⑫のBの各欄の金額である。

したがって、本件建物に係る各減価償却資産の取得価額は、同資産の直接の建設費又は購入費用（別表4のAの各欄）に上記のとおり配分した本件業務委託費（別表4のBの各欄）を加算した金額（別表4のCの各欄）となり、これを基に所得税法施行令120条及び129条の規定による減価償却費を計算した金額（別表4のEの欄）を合計したものが本件建物に係る平成17年分の減価償却費（別表4の順号⑬のEの合計欄）の金額となる。

ウ 本件建物以外の減価償却資産に係る減価償却費（別表3の⑥欄の金額）

152万5999円

上記金額は、本件建物以外の減価償却資産に係る減価償却費の金額であり、原告が平成18年3月13日付けで蒲田税務署長あてに提出した平成17年分の所得税の確定申告書（以下「本件確定申告書」という。乙3）に添付された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。乙4）に上記イ以外の減価償却費として記載された金額の合計額である。

エ 繰延資産の償却費（別表3の⑦欄の金額） 0円

本件業務委託費は、本件建物の取得価額に含めるべきものであり、繰延資産の償却費となる金額はない。

オ 租税公課（別表3の⑧欄の金額） 143万8200円

上記金額は、大田都税事務所長が原告に対して賦課決定した平成17年度固定資産税及び都市計画税115万9300円並びに平成17年度個人事業税27万8900円の合計額である。

カ その他の必要経費の額（別表3の⑨欄の金額） 2404万0178円

上記金額は、本件青色決算書に上記イないしオ以外の不動産所得の必要経費として記載された金額の合計額である（乙4）。

(2) 雑所得の金額（別表2の③欄の金額） 362万7000円

上記金額は、本件確定申告書に記載された雑所得の金額2万7000円に、原告が平成17年中にBから受領した地代補填額360万円を加算した金額であり、原告の平成20年12月24日付けの訴状訂正申立書における審査請求額と同額（別表1の④のE審査請求欄の金額）である。

2 分離長期譲渡所得の金額（別表2の④欄の金額） 4億7492万円

上記金額は、次の(1)の金額から(2)及び(3)の金額を控除した金額である。

(1) 譲渡収入金額 5億円

上記金額は、原告が、平成17年4月15日にAに譲渡した本件譲渡物件の譲渡価額である（甲2）。

(2) 取得費 2500万円

上記金額は、租税特別措置法（以下「措置法」という。）31条の4に規定する長期譲渡所得の金額の計算上収入金額から控除する取得費であり、上記(1)の譲渡収入金額5億円の100分の5に相当する金額である。

(3) 譲渡費用 8万円

上記金額は、本件売買契約に係る本件売買契約書（甲2）に貼付する収入印紙の金額である。

3 所得控除の合計額（別表2の⑤欄の金額） 469万3434円

上記金額は、本件確定申告書に記載された所得控除の合計額に所得税法83条の規定する配偶者控除の額38万円を加算した金額である（乙3）。

4 課税総所得金額（別表2の⑥欄の金額） 1280万3000円

上記金額は、上記1の総所得金額1749万7072円から上記3の所得控除の合計額469万3434円を控除した後の金額（ただし、国税通則法（以下「通則法」という。）118条1項の規定により、1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

5 課税分離長期譲渡所得（別表2の⑦欄の金額） 4億7492万円

上記金額は、上記2の金額から1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である（通則法118条1項）。

6 納付すべき税額（別表2の⑬欄の金額） 7335万2500円

上記金額は、次の(1)及び(2)の金額の合計額から(3)の金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）及び(4)の金額を控除した後の金額である。

(1) 課税総所得金額に対する税額（別表2の⑧欄の金額） 261万0900円

上記金額は、上記4の課税総所得金額1280万3000円に対し、所得税法89条1項に規

定する税率を乗じて求めた金額である。

(2) 課税分離長期譲渡所得の金額に対する税額 (別表2の⑨欄の金額) 7123万8000円

上記金額は、措置法31条1項の規定に基づき、上記5の課税分離長期譲渡所得の金額4億7492万円に、100分の15の税率を乗じて計算した金額である。

(3) 定率減税 (別表2の⑩欄の金額) 25万円

上記金額は、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17年法律第21号による改正前のもの) 6条2項による控除税額である。

(4) 予定納税額 (別表2の⑫欄の金額) 24万6400円

上記金額は、本件確定申告書に記載された予定納税額と同額である (乙3)。

第2 本件賦課決定処分の根拠及び計算

通則法65条1項及び2項の規定に基づく金額 1095万9500円

上記金額は、次の1の金額に2の金額を加算した金額である。

1 通則法65条1項の規定に基づく金額 732万3000円

上記金額は、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7323万円 (本件更正処分に係る納付すべき税額7320万7000円に、確定申告に係る還付金の額に相当する税額2万7900円を加算したもの (甲1))。ただし、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) に100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

2 通則法65条2項の規定に基づく金額 363万6500円

上記金額は、上記1の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7323万円のうち、本件確定申告書の期限内申告額21万8500円と50万円のいずれか多い方の金額である50万円を超える部分に相当する金額7273万円 (ただし、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) に100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

別表1 課税処分等の経緯

(単位：円)

項	目	A確定申告	B更正処分等	C異議申立て	D異議決定	E審査請求	F審査裁決	
年	月	日	平成18年3月13日	平成18年11月13日	平成18年12月20日	平成19年3月19日	平成19年4月18日	平成20年3月17日
総	所得金額	①	7,045,726	17,011,855	7,045,726	棄却	13,539,079	棄却
内訳	不動産所得の金額	②	7,018,726	16,984,855	7,018,726		9,912,079	
	給与所得の金額	③	0	0	0		0	
	雑所得の金額	④	27,000	27,000	27,000		3,627,000	
	分離長期譲渡所得の金額	⑤	—	474,920,000	0		0	
所得控除の額の合計額	⑥	4,313,434	4,693,434	4,313,434	4,693,434			
課税総所得金額	⑦	2,732,000	12,318,000	2,732,000	8,845,000			
課税分離長期譲渡所得金額	⑧	—	474,920,000	0	0			
課税総所得金額に対する税額	⑨	273,200	2,465,400	273,200	1,439,000			
課税分離長期譲渡所得金額に対する税額	⑩	—	71,238,000	0	0			
定率減税額	⑪	54,640	250,000	54,640	250,000			
申告納税額	⑫	218,500	73,453,400	218,500	1,189,000			
予定納税額	⑬	246,400	246,400	246,400	246,400			
納付すべき税額	⑭	△27,900	73,207,000	△27,900	942,600			
過少申告加算税の額	⑮		10,959,500	0	0			

(注) ⑭「納付すべき税額」欄の△は、還付金の額に相当する税額を表す。

別表2 課税標準等及び納付すべき税額

(単位：円)

区分		被告主張額
①	総所得金額	17,497,072
②	内訳 不動産所得の金額	13,870,072
③		雑所得の金額
④	分離長期譲渡所得の金額	474,920,000
⑤	所得控除の合計額	4,693,434
⑥	課税総所得金額	12,803,000
⑦	課税分離長期譲渡所得の金額	474,920,000
⑧	課税総所得金額に対する税額	2,610,900
⑨	課税分離長期譲渡所得金額に対する税額	71,238,000
⑩	定率減税額	250,000
⑪	申告納税額	73,598,900
⑫	予定納税額	246,400
⑬	納付すべき税額	73,352,500
⑭	過少申告加算税	10,959,500

別表3 不動産所得の金額

(単位：円)

	項目		被告主張額
①	収 入 金 額		48,029,626
②	内 訳	賃 貸 料	47,513,626
③		更 新 料 等	516,000
④	必 要 経 費		34,159,554
⑤	内 訳	本 件 建 物 の 減 価 償 却 費	7,155,177
⑥		本 件 建 物 以 外 の 減 価 償 却 費	1,525,999
⑦		繰 延 資 産 の 償 却 費	0
⑧		租 税 公 課	1,438,200
⑨		そ の 他 の 必 要 経 費 の 額	24,040,178
⑩	不 動 産 所 得 の 金 額		13,870,072

別表4 本件建物に係る減価償却費の計算

(単位：円)

順号	減価償却資産の名称	A 建設費又は購入費	B あん分した本件 業務委託費の額	C 減価償却資産 の取得価額	D 償却の基礎 となる金額	償却方法	耐用年数	償却率	E 減価償却費
①	建物本体	173,886,563	20,878,032	194,764,595	175,288,136	定額法	47年	0.022	3,856,339
②	電気設備工事	9,815,190	1,178,480	10,993,670	9,894,303	定額法	15年	0.066	653,024
③	給排水衛生設備工事	15,839,250	1,901,771	17,741,021	15,966,919	定額法	15年	0.066	1,053,817
④	空気調和設備工事	2,800,169	336,208	3,136,377	2,822,740	定額法	15年	0.066	186,301
⑤	昇降機設備工事	4,667,250	560,383	5,227,633	4,704,870	定額法	17年	0.058	272,883
⑥	外構工事	2,209,445	265,281	2,474,726	2,227,253	定額法	15年	0.066	146,999
⑦	集合郵便受け	272,160	32,677	304,837	274,353	定額法	10年	0.100	27,436
⑧	自転車ラック	424,473	50,965	475,438	427,895	定額法	18年	0.055	23,535
⑨	インターホン設備	1,212,750	145,611	1,358,361	1,222,525	定額法	6年	0.166	202,940
⑩	屋外排水設備	960,750	115,354	1,076,104	968,494	定額法	15年	0.066	63,921
⑪	エアコン(24基)	3,540,000	425,037	3,965,037	3,568,533	定額法	6年	0.166	592,377
⑫	外観モニュメント	3,000,000	360,201	3,360,201	3,024,181	定額法	40年	0.025	75,605
⑬	合計	218,628,000	26,250,000	244,878,000					7,155,177