

横浜地方裁判所 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(大和税務署長)  
平成22年7月21日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	安江 邦治
同訴訟復代理人弁護士	安江 裕太
同補佐人税理士	志岐 昭敏
被告	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	大和税務署長
被告訴訟代理人弁護士	今村 隆
同指定代理人	出田 潤二
同	片桐 克典
同	小松 欣子
同	綿引 英明
同	渡邊 晃樹
同	山口 克也

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

大和税務署長が平成19年6月29日付けでした、原告の平成18年度の所得税更正処分のうち、納付すべき税額539万7400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。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

本件は、原告が、訴外乙(以下「亡乙」という。)及び訴外丙(以下「亡丙」という。)から順次相続した(以下、亡乙の死亡による相続を「本件第1次相続」といい、亡丙の死亡による相続を「本件第2次相続」という。)大和市所在の土地(以下「本件譲渡物件」という。)の譲渡(以下「本件譲渡」という。)に係る譲渡所得のうち、①物納申請中であった大和市所在の宅地(1205.5㎡。以下「本件物納地」という。)上に存在した借地権(以下「本件借地権」という。)及び建物(以下、本件借地権と併せて「本件借地権等」という。)の購入代金相当額については所得税法9条1項10号、所得税法施行令26条が、②その余の部分については、本件譲渡物件は、原告の営んでいた山林業の事業用資産であるから、租税特別措置法(以下「措置法」という。)

37条の特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例が、それぞれ適用されると解されるにもかかわらず、これらの規定をいずれも適用しないとした大和税務署長の平成19年6月29日付け所得税更正処分（以下「本件更正処分」という。）のうち納付すべき税額539万7400円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分（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。）は違法であるとして、本件更正処分等の取消しを求める事案である。

2 基礎となる事実（当事者間に争いのない事実及び証拠により容易に認められる事実）

- (1) 亡乙は、平成2年8月29日に、亡丙は、平成3年1月17日に、それぞれ死亡した（争いが無い）。
- (2) 原告は、平成3年2月28日、厚木税務署長に対し、他の共同相続人3名とともに、本件第1次相続に係る相続税の申告書（以下「本件第1次相続税申告書」という。）を提出するとともに、本件第1次相続に係る相続税の延納申請書（以下「第1次相続延納申請書」という。）を提出した（争いが無い）。
- (3) 原告は、同年3月7日、本件譲渡物件について、本件第1次相続及び本件第2次相続に伴う所有権移転登記をした（争いが無い）。
- (4) 原告は、同年7月16日、厚木税務署長に対し、本件第2次相続に係る相続税の申告書（以下「本件第2次相続税申告書」という。）を提出するとともに、本件第2次相続に係る相続税の延納申請書（以下「第2次相続延納申請書」という。）を提出した（争いが無い）。
- (5) 原告は、平成4年2月26日、厚木税務署長に対し、本件第2次相続に係る相続税の修正申告書を提出した（争いが無い）。
- (6) 原告は、平成6年6月9日、本件第1次相続延納申請及び本件第2次相続延納申請により延納していた本件第1次相続及び本件第2次相続に係る各相続税のうち、本件第1次相続については9億6689万7400円（以下「第1次特例物納申請額」という。）、本件第2次相続については4億8947万9100円（ただし、平成6年8月11日に減額された後のもの。以下「第2次特例物納申請額」という。）について、延納から物納に変更するため、措置法70条の10（平成7年法律第55号による改正前のもの。以下、同改正前の措置法を「旧措置法」という。）に規定する特例物納の許可申請（以下、第1次特例物納申請額に係る申請を「第1次特例物納申請」といい、第2次特例物納申請額に係る申請を「第2次特例物納申請」という。）をした（争いが無い）。
- (7) 原告は、平成17年12月5日、株式会社A（以下「A」という。）との間で、本件譲渡物件を1億6500万円（以下「本件譲渡代金」という。）で譲渡する旨の売買契約（以下「本件売買契約」という。）を締結した。その後、買主がAからAの関連会社である株式会社B（以下「B」という。）に変更となり、原告は、平成18年11月30日、Bに対し、買主変更後の本件売買契約に基づき、本件譲渡物件を本件譲渡代金で売った（争いが無い）。
- (8) 原告は、平成17年12月14日、物納申請中であった本件物納地上に存在した本件借地権等を、訴外丁（以下「丁」という。）から8100万円で購入した（争いが無い）。原告が平成18年分の所得税の確定申告書に添付した「物納の為に支出した金額」と題する書面（乙12）には、原告が物納のために本件借地権等を買収することになったとして、その物納のために本件譲渡代金の中から8678万8142円を支出した旨の記載がある（争いが無い。以下、原告が本件借地権等を買収に当たり支出したとする金額を「本件借地権等購入代金相

当額」という。)

- (9) 東京国税局長は、平成18年12月13日、本件物納地を収納した(乙13)。
- (10) 原告は、平成19年3月15日、大和税務署長に対し、平成18年分の所得税の確定申告書(乙1)を提出した。原告は、同申告で、本件譲渡代金のうち、本件借地権等の購入に充当された金額は実質的に物納したものであるから、本件借地権等購入代金相当額は、措置法40条の3が適用され、また、本件譲渡物件は林業の用に供した資産であるところ、本件譲渡代金のうち、本件借地権等購入代金相当額を差し引いた金額は、新たな事業用資産の購入に充当する予定であるから、同差引金額(以下「本件買換資産購入代金相当額」という。)については、同法37条の適用があるとして、それぞれ同各規定の適用を前提に本件譲渡に係る譲渡所得の計算をした(乙1)。
- (11) 東京国税局長は、原告の第1次特例物納申請に対し、同申請における各特例物納土地の全部について物納の許可をし、収納した(乙13ないし18)。
- また、東京国税局長は、原告の第2次特例物納申請に対し、同申請における各特例物納土地の全部について物納許可をし、収納した(乙19、20)。
- (12) 大和税務署長は、原告に対し、平成19年6月29日付けで、本件譲渡については措置法40条の3及び同法37条の特例はいずれも適用できないとして、本件更正処分等を行った(争いがない)。
- (13) 原告は、同年8月3日及び同月13日、本件更正処分等を不服として、大和税務署長に対し、異議申立てをしたところ、大和税務署長は、同年10月31日付けで同異議申立てを棄却する旨の決定を行った(争いがない)。
- (14) 原告は、同年11月30日、同異議棄却決定を不服として、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたところ、同所長は、平成20年10月27日付けで同審査請求を棄却する旨の判決を行った(争いがない)。
- (15) 原告は、平成21年4月28日、本件更正処分等の取消しを求めて、本訴を提起した(当裁判所に顕著な事実)。

### 3 争点及び当事者の主張

- (1) 本件借地権等購入代金相当額は、所得税法9条1項10号に規定する非課税所得に該当するか否か。

(原告の主張)

所得税は、①資力を喪失して債務の弁済をすることが著しく困難であり(以下「非課税要件①」という。)、かつ、②国税通則法(以下「通則法」という。)2条10号に規定する強制換価の手続(滞納処分、強制執行、担保権の実行としての競売、企業担保権の実行手続及び破産手続)の執行が避けられないと認められる場合における資産の譲渡による所得で(以下「非課税要件②」という。)、③当該債務の弁済に充てられた(以下「非課税要件③」という。)ものには、課されない(所得税法9条1項10号、所得税法施行令26条(以下、併せて「本件法令」という。))。

そして、「資力」とは、個人がその有する財産の運用や事業によって、支払に必要な資金を作り出す力をいい、具体的には、一定期間における経常的収入から経常的支出を差し引いた金額が、その時点において納期が到来している税金や既に支払期日が到来している債務の弁済金に満たない場合に、その不足する資金を作り出す力をいうものと解すべきである。そうすると、

非課税要件①の「資力を喪失して債務の弁済が著しく困難である場合」とは、一定の期間における経常的収入から経常的支出を差し引いた金額が、その時点において納期が到来して督促を受けている債務等の弁済金に満たず、その不足する資金を作り出す力がないために、支払期日が到来している債務の弁済が、一般的に許容される期間を超え、かつ、資産を売却したことによる収入をもってしても著しく困難な場合と解される。

原告は、本件譲渡物件の売却を決意した当時、既に手持ち金銭による相続税債務の弁済をすることが不可能で、かつ、一定期間における経常的収入と経常的支出との差額だけで同債務の弁済をすることも資金調達力を欠くため著しく困難な状態であって、仮に経常収支残高のすべてを未納相続税の支払に充てたととしても、金融機関から強制換価手続の執行を受ける状態にあったから、非課税要件①及び②を満たしていたことは明らかである。また、原告は、本件借地権等を購入することによって本件物納地の資産価値を高めた上で、これを相続税債務の代物弁済に充てたのであるから、本件借地権等購入代金相当額が、間接的ながら相続税債務の弁済に充当されたと評価でき、非課税要件③も満たされたというべきである。

被告は、資力を喪失して債務の弁済が著しく困難であるか否かの判断について債務超過の有無を基準としているが、法令上、債務超過の有無は要件となっていないから、このような要件を付加することは、所得税法9条1項10号の立法経緯に照らしても、租税法律主義、憲法84条に反するものである。また、特例物納においては、利子税・延滞税が加算されることや、固定資産評価額は、いわゆる更地価額を意味し、借地権等が存在する場合には当該土地の価値は更に低くなり、固定資産評価額を合計しても原告の資料を正しく反映したものにはならないことなどからすれば、上記利子税・延滞税について何ら考慮することなく、本件譲渡時点で原告が所有していた不動産の固定資産税評価額の合計額をもって、原告に十分な資力があつたとする被告の主張は失当であるし、原告の資力は貸借対照表上の形式的な評価ではなく、原告の実生活に根ざした解釈を基に評価されるべきものである。

なお、被告は、所得税法9条1項10号の解釈に当たり、所得税基本通達を引用するが、通達は法規ではなく、飽くまで行政庁内部の通知にすぎないのであるから、通達に法的拘束力はなく、通達に規定されているからといって、被告の主張が法的に裏付けられることにはならない。

(被告の主張)

譲渡所得の課税は、一般に、課税資産の値上がりによりその資産の所有者に帰属する増加益を所得として、その資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会にこれを清算して課税する趣旨のものであると解されるから、債務の弁済のために資産の譲渡が行われた場合であっても、当該資産について値上がり益が譲渡所得として実現している以上は、課税の対象とされるのが原則である。しかしながら、強制換価手続等によって行われる資産の譲渡は、その資産の所有者の資産状態が悪化し、自己の有する資産の全部をもってしても債務の全部を弁済することができないような状態に陥って初めてなされる場合が多く、かかる場合に譲渡所得に対する課税を行っても、結果的には徴収不能となることが明らかであることから、所得税法9条1項10号は、「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難である場合」において、通則法2条10号に規定する「強制換価手続」による資産の譲渡による所得その他これに類するものとして、所得税法施行令26条に規定する一定の資産の譲渡による所得については、非課税としているのである。

そして、所得税法9条1項10号に規定する非課税所得に該当するためには、資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難である場合において強制換価手続による資産の譲渡があった場合（同号）、又は、資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難であり、かつ、強制換価手続の執行が避けられないと認められる場合における資産の譲渡による所得で、その譲渡対価が当該債務の弁済に充てられた場合（同法施行令26条）に該当することが必要であるところ、本件譲渡は、強制換価手続による資産の譲渡によるものでないことは明らかであるから、本件譲渡が同法9条1項10号に規定する非課税所得に該当するためには、①「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」であること、②「強制換価手続の執行が避けられないと認められる場合における資産の譲渡」であること、③「その譲渡に係る対価が当該債務の弁済に充てられたもの」であることが必要である。

これを本件についてみると、まず、①「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合とは、前記所得税法9条1項10号の趣旨からすれば、債務者の債務超過の状態が著しく、その者の信用、才能等を活用しても、現にその債務の全部を弁済するための資金を調達することができないのみならず、近い将来においても調達することができないと認められる場合をいい、これに該当するかどうかは、譲渡所得が生ずる原因となった資産の譲渡が行われた時点の現況により判断すべきであるところ（所得税基本通達9-12の2（平成19年3月29日付け課法9-1による改正前のもの。以下「所得税基本通達」という。）参照）、原告は、平成18年ないし平成20年の各1月1日現在において、不動産を多数所有している上、原告が大和税務署長に対して提出した所得税の確定申告書によれば、同各年分における原告の総収入金額は、平成18年分が1億5286万8850円、平成19年分が1億5739万7860円、平成20年分が1億4757万0155円に上っている。

このように、原告は、本件譲渡が行われる前の平成18年1月1日現在、同譲渡が行われた直後の平成19年1月1日現在、及び本件特例物納申請が許可・収納された後の平成20年1月1日現在において、いずれも多数の不動産を所有し、かつ、多額の収入を得ていたものと認められる。特に、原告が主張する債務超過の原因である第1次特例物納申請額及び第2次特例物納申請額について許可・収納された後の平成20年における同人の資産の所有状況については、同人が所有する資産のうち同人の単独名義の土地のみを対象としたとしても、合計50万7118.74㎡を所有しており、これらの土地に係る固定資産評価額の合計額だけでも38億1387万3501円と極めて多額に上っている。

また、原告が大和税務署長に対し提出した平成18年分所得税青色申告決算書（乙37）の記載を踏まえ、これらの土地に係る賃貸借状況等を考慮したとしても、本件譲渡時における原告所有（単独名義のみ）の各土地の評価額の合計は約39億2876万円と極めて多額に上り、単純に固定資産評価額ベースによる評価額だけでも合計約28億1266万円に上っている上、土地以外の資産も合計約11億8741万円程度あったと認められる。

他方で、原告における借入金等の債務については、原告が平成21年3月16日に大和税務署長に対して提出した平成20年分の所得税の確定申告書に添付された原告に係る財産及び債務の明細書（乙25）によれば、原告の平成20年12月31日現在における債務の金額は、5億4553万3254円であり、また、本訴において、原告は、平成17年12月14日現在における相続税債務以外の借入金残高は6億2131万4770円であったと述べており、同日から平成20年12月31日にかけて債務が7578万1516円減少していることか

らすると、本件譲渡時である平成18年11月30日現在における借入金残高は6億円前後と推認できる。原告が大和税務署長に提出した平成18年分所得税青色申告決算書の「貸借対照表（資産負債調）」に記載された科目のうち、負債と認められる各科目の合計額は約6億4266万円とされているから、同額を基準にしても、原告は、本件譲渡時、同借入金残高と第1次特例物納申請額及び第2次特例物納申請額の合計14億5637万6500円との合計約20億9903万円程度の債務を有していたと認められる一方で、本件譲渡があった直後の平成19年1月1日現在において、原告は、固定資産評価額ベースで少なくとも合計約28億円を超える土地及び約11億円を超える資産を有していたと認められる。したがって、原告が、本件譲渡日である平成18年11月30日現在において、債務超過となるほどの債務を有していたとは認められず、債務超過の状態が著しいとは到底いえない状態にあったことは明らかであるから、①「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」であるとは認められない。原告は、特例物納申請が却下された場合の利子税・延滞税の加算を問題にするが、これらは本件譲渡時において現に存する債務ではなく、仮に特例物納申請が却下された場合において想定される債務の金額を述べているにすぎず失当であるし、原告は、原告所有の各土地における賃借権の存在等を考慮すれば、同各土地の評価額は被告主張の価額よりも相当低額になると主張するが、前記のとおり、原告が大和税務署長に対して提出した平成18年分所得税青色申告決算書（乙37）を基に不動産賃貸借の状況等を踏まえたとしても、約30億円ないし約19億円の資産超過状態になっていること明らかであるから、原告の主張には理由がない。

次に、原告は、前記第2の2(6)記載のとおり、旧措置法70条の10第1項に基づいて第1次特例物納申請及び第2次特例物納申請を行っているが、特例物納の許可に係る申請書の提出があった場合には、旧措置法70条の10第8項所定の期間物納申請税額にかかる分納税額の納期限が延長されることになる。原告は、第1次特例物納申請額及び第2次特例物納申請額のすべてについて申請に係る特例物納の許可を受けているところ、本件譲渡が行われた平成18年11月30日は物納申請期間中であって、原告の上記各物納申請額に係る分納税額の納期限は延長されているのであるから、原告が第1次特例物納申請及び第2次特例物納申請に係る相続税に対する滞納処分が避けられない状況下において本件譲渡を行ったものでないことは明らかである。そして、その他原告において、強制執行、担保権の実行としての競売等が避けられない状況にあるとの事情も何ら見受けられない。したがって、本件譲渡が②「強制換価手続の執行が避けられないと認められる場合における資産の譲渡」に当たらないことは明らかである。

さらに、前記所得税法9条1項10号の趣旨からすれば、債務の弁済以外にその資産の譲渡対価の一部が他に流用されるということは、未だ納税資力・能力を失っていないことができるから、③譲渡に係る対価が当該債務の弁済に充てられたかどうかは、資産の譲渡による対価の全部が当該譲渡時において有する債務の弁済に充てられたかどうかにより判定すべきである（所得税基本通達9-12の4参照）。本件の場合、そもそも本件借地権等購入代金相当額は本件借地権等の取得のための支出であり、債務の弁済に充てられたものでないことは明らかであるし、本件譲渡代金のうち本件買換資産購入代金相当額については、本件物納とは無関係に処理されているのであって、いずれにしても、原告が本件譲渡代金のすべてを債務の弁済に充てたといえないことは明らかであるから、③「その譲渡に係る対価が当該債務の弁済に充てられたもの」であるとはいえない。

以上からすれば、本件譲渡代金の一部である本件借地権等購入代金相当額は、所得税法9条1項10号に規定する非課税所得には該当しない。

なお、原告は、所得税基本通達9-12の2について、通達は法規ではないから、通達で所得税法9条1項10号に関する要件を付加するのは租税法律主義に反するなど主張するが、同通達は、所得税法9条1項10号や所得税法施行令26条の趣旨を踏まえ、これらの規定をより明確にした合理的なものであるから、原告の主張は失当である。

(2) 本件譲渡代金のうち本件買換資産購入代金相当額部分につき措置法37条の適用があるか否か。

(原告の主張)

措置法37条1項は、特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得についての課税の特例を規定しているが、ここにいう「事業」については、所得税法27条1項が「事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で、政令で定めるものから生ずる所得」をいうと規定し、所得税法施行令63条が、同項にいう政令で定める事業として、農業、林業及び水産養殖業等のほか、対価を得て継続的に行う事業を規定している。

原告は、農業、林業、不動産貸付業を行っているところ、本件譲渡物件は、本件譲渡時、林業の用に供していた資産であるから、措置法37条1項にいう「事業の用に供している資産」に当たる。原告は、本件譲渡時、神奈川県大和市、同県伊勢原市等に合計約49.399ヘクタールの山林素地を所有し、林業を継続してきた。本件譲渡物件についても、山林火災に備えて森林国営保険及び損害賠償責任保険を掛けるなど、継続的な経営管理を行っており、原告が本件譲渡物件を林業の用に供していたことは明らかである。

被告は、本件譲渡物件の写真や本件譲渡物件に関する関係者らの供述を根拠に本件譲渡物件が継続的に管理されていないなどと主張するが、同写真及び供述には、本件譲渡物件でない第三者の所有地について撮影あるいは供述したものが含まれており、これらを根拠に本件譲渡物件の状況を認定することはできない。また、被告は、本件譲渡物件において継続的に植林や造林等の経営管理を行うために必要な帳簿の作成を行っていないことを本件譲渡物件が林業の用に供しているとはいえないことの根拠としているが、原告は、林業に関する収入支出を記載した書面を作成しているし、一般的に現在の日本の林業は極めて不振な状況にあり、被告の指摘するようなスケジュール管理をしている林業者はほとんどいないことなどからすれば、管理簿や帳簿がないからといって林業を経営していないことにはならない。

(被告の主張)

措置法37条1項にいう「事業」とは、所得税法27条1項に規定する「事業」と同義であると解されるどころ、本件譲渡物件が事業の用に供されていたか否かについては、少なくとも、原告が本件譲渡物件において営利を目的とした立木の伐採又は譲渡をするために、本件譲渡物件に植林や造林等の経営管理を継続的に行っていたことを要すると解すべきである。

これを本件についてみると、本件譲渡物件は周辺住宅に囲繞された袋地に所在し、そもそも植林や造林等の管理をするのが困難な状況にある上、本件譲渡物件の写真(乙29の1及び2、30、35、45等)によれば、本件譲渡物件が荒廃した雑木林に近い状況であったことが明らかである上、本件譲渡物件に関する関係者らの供述(乙29の1及び2、30、32ないし35)からしても、本件譲渡物件の状況は、全く手入れがなされていない状況であったと認められるから、原告において、営利を目的として山林の伐採又は譲渡をするために、本件譲渡物

件の造林等の経営管理を継続的に行っていたとは到底認められない。このような事情に加え、原告が本件譲渡物件において継続的な経営管理を行うために必要な帳簿の作成を行っていないと認められることや、原告が本件譲渡物件の立木を売却したと主張するところの立木は本件譲渡物件の立木ではないと認められることなどからすれば、本件譲渡物件が措置法37条1項にいう「事業の用に供している資産」に該当しないことは明らかである。

なお、原告は、本件譲渡物件に対し、森林国営保険及び損害賠償責任保険を掛けていることを原告が本件譲渡物件の継続的な経営管理を行っていたこととして主張するが、森林国営保険及び損害賠償責任保険の対象となる森林は、林業として継続的に経営管理されている森林に限定されるわけではないから、同各保険に加入していることをもって、原告が本件譲渡物件を継続的に経営管理していることの証左となるものではない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 争点(1)について

(1) 資産譲渡所得に対する課税は、課税資産の値上がりによりその資産の所有者に帰属する増加益を所得として、その資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会に、これを清算して課税するものであるところ（最高裁昭和47年12月26日第三小法廷判決・民集26巻10号2083頁参照）、強制換価手続等によって資産の譲渡が行われるような場合には、当該資産の所有者の資産状態が悪化し、同人のその他の資産や種々の資金調達 노력等をもってしても、債務の全部を弁済することが不可能な状態に陥っている場合が多く、このような場合に当該所有者に対して、譲渡所得についての課税を行っても、徴収不能になることが明らかである。そこで、本件法令は、「資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難」である場合を非課税要件の1つとしたのであり、それは、債務者の債務超過の状態が著しく、その者が有するその他の資産の価値や資金調達能力に照らしても、その債務の全部を弁済するための資金を調達することができず、近い将来においても調達することができないと認められる場合をいうと解すべきである。

また、本件法令は、「国税通則法2条10号に規定する強制換価手続の執行が避けられないと認められる場合における資産の譲渡による所得であること」を非課税要件の一つとしているが、これは、強制換価手続が執られている場合と選択的に規定されている要件であるから、当該資産譲渡当時に、強制換価手続が執られてはいないものの、譲渡資産の所有者の資産、資金調達能力等に照らして、近い将来強制換価手続の執行が避けられない場合による譲渡であり、強制換価手続による譲渡と同視すべき場合をいうものと解すべきである。

(2) 以上を踏まえて、本件譲渡時における原告の資産状況についてみると、証拠（乙22）によれば、原告は、平成18年1月1日現在から平成20年1月1日現在にかけて、多数の土地を所有ないし共有していたことが認められ、平成19年1月1日現在の固定資産評価額の合計額は、被告が提出した原告の平成18年分所得税青色申告決算書（乙37。後記のとおり、原告はこの点についての証拠を何ら提出しない。）に基づいて原告所有の不動産における賃借権の存在等を考慮し、固定資産税評価額ベースで試算しても約28億円と認められる。

その一方で、原告が負っていた債務は、原告自身が提出した平成20年分の所得税の確定申告書に添付した財産及び債務の明細書（乙25）によれば、平成20年12月31日現在において5億4553万3254円であると認められるほか、平成18年分所得税青色申告決算書（乙37）添付の貸借対照表によれば、平成18年12月31日現在の負債総額は約6億42



66万円と認められること、原告は、平成17年12月14日現在における相続税債務以外の借入残高を6億2131万4770円と主張していることからすると、本件譲渡が行われた平成18年11月30日当時における原告の債務の金額は、約6億円前後であったと推認され、その他、同推認を覆すに足りる証拠はない。そうすると、同債務額に相続税債務約14億5637万円を加えた債務を原告の負債とした場合、原告所有の単独名義の不動産の価格のみを取り上げても、本件譲渡当時、原告は相当程度資産超過の状態にあったと認められるから、原告において債務超過の状態が著しく、原告が有する資産の価値や資金調達能力に照らして、債務の全部を弁済することができないような状態にあったとは認められないし、その他、原告に対して、強制換価手続が間近に迫っているなどの事情もうかがえない。そうすると、本件借地権等購入代金相当額については、非課税要件①及び②を満たさず、所得税法9条1項10号は適用されないことは明らかというべきである。

これに対し、原告は、独自の計算をし、原告所有土地の処分による債務弁済資金調達金が約9億円程度であり、原告の資産を売却して債務を弁済しようとしてもその全部を弁済することが困難であるから、「資力を喪失して債務の弁済が著しく困難な場合」に当たるなどと主張するが、その計算の裏付けとなる証拠を何ら提出しておらず、これをもって、原告の資産状況を正しく反映しているとは認められない。その他、原告が主張する点を踏まえても、前記判断を左右せず、原告の主張は採用できない。

そうすると、その余の点について判断するまでもなく、本件借地権等購入代金相当額について、所得税法9条1項10号は適用されないというべきである。

## 2 争点(2)について

(1) 措置法37条1項にいう「事業」とは、所得税法27条1項に規定する「事業」と同義であると解されるどころ、同条項にいう「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、かつ反復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から生ずる所得をいうと解される（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）。また、「事業」には林業が含まれると解されるどころ、山林の所有者が当該資産を林業の用に供しているといえるためには、上記「事業」の意義等からすれば、山林の伐採又は営利を目的とした譲渡を反復継続して行い、植林や造林等の経営管理を継続的に行うなど、社会通念上、客観的に山林業と認められる業務の用に供していることが必要であると解するのが相当である。

(2) これを本件についてみると、証拠（乙29の1及び2、30、32ないし35、45ないし47）によれば、原告が本件譲渡物件について、植林や造林等の経営管理を継続的に行っていたとはいえないし、営利を目的とした譲渡を反復継続していたことを示す証拠もない。したがって、原告が本件譲渡物件につき経営管理を継続的に行うなどして客観的に山林業と認められる業務の用に供したとは到底認められない。

これに対し、原告は、乙29の1及び2、乙30の写真は本件譲渡物件が全く撮影されていない写真であるし、関係者の供述（乙29の1及び2、30、32ないし35）は、本件譲渡物件ではない隣地について述べたものにすぎないものが含まれているなどと主張するが、それらを裏付ける証拠を提出していない。また、原告は、森林国営保険及び損害賠償責任保険を掛けていたことを同人が本件譲渡物件の管理をしていた根拠とするようであるが、同各保険は、森林について、災害による損害を填補する保険と、施設により第三者に生じさせた損害を填補

する保険であって、同各保険に加入している事実をもって、直ちに、林業として、山林の伐採又は営利を目的とした譲渡を反復継続して行い、植林や造林等の経営管理を継続的に行っていたことの根拠とはならないというべきである。その他、原告が主張する点を踏まえても、前記判断を左右せず、原告の主張は採用できない。

### 3 結論

以上によれば、本件において、所得税法9条1項10号及び措置法37条1項を適用しなかった本件更正処分は適法であり、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のうち、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から、本件賦課決定処分も適法である。

したがって、原告の請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

横浜地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 佐村 浩之

裁判官 日下部 克通

裁判官 赤谷 圭介