

福岡高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 課税処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(大牟田税務署長)

平成23年3月24日棄却・上告受理申立て

(第一審・福岡地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年8月24日判決、本資料260号-137・順号11493)

判	決
控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	上鶴 和貴
被控訴人	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	大牟田税務署長
	過能 義隆
同指定代理人	内藤 寿彦
	坪田 圭介
	戸上 吉幸
	松本 秀一
	田中 耕一
	藤田 典之
	大里 正幸
	河野 玲子
	濱口 正
	大薮 紹氏

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 大牟田税務署長が、平成19年8月23日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成16年分所得税に関する更正処分のうち、総所得金額422万4798円及び納付すべき税額9万8600円を超える部分(大牟田税務署長の平成20年1月8日付け異議決定により一部取り消された後のもの)を取り消す。
- 3 大牟田税務署長が、平成19年8月23日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成17年分所得税に関する更正処分のうち、総所得金額163万4826円及び納付すべき税額マイナス2万0300円を超える部分を取り消す。

4 大牟田税務署長が、平成19年8月23日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成18年分所得税に関する更正処分のうち、総所得金額175万1669円及び納付すべき税額マイナス10万2200円を超える部分を取り消す。

5 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案概要（略語は原判決の表記による。）

1 本件は、平成16年分ないし平成18年分（本件各年分）の所得税の確定申告をし、大牟田税務署長から、控訴人の同申告に挙げられた支出・費用は必要経費として認められないとして更正処分（本件更正処分）を受けた控訴人が、被控訴人に対し、①上記支出・費用は所得税法上の必要経費に該当する、②本件更正処分は信義則違反・権利濫用に該当する、③本件土地の復元積立金は所得に該当しない、④本件土地等についての販売管理費等については、損益通算をすべきであるとし、これらを認めない同税務署長の本件更正処分には違法があると主張して、本件各年分の所得税に関する更正処分のうち、控訴人の申告を超える部分の取消しを求めた事案である。

原判決が、控訴人の主張をいずれも排斥し、控訴人の請求を棄却したため、控訴人が控訴した。

2 争いのない事実並びに争点及び争点に対する主張

(1) 争いのない事実並びに争点及び争点に対する主張は、後記(2)で補正し、同3で当審において当事者が補充した主張を付加するほか、原判決の「事実及び理由」欄の第2の1、2のとおりであるから、これを引用する（以下、原判決を引用ないし摘示するときは「原判決第2の1」のように表示する。）。

(2) 6頁16行目の「写しに内容」を「写しの内容」と、7頁24行目の「必要になったものである。」を「必要となったものであり、所得を生ずべき業務について生じた費用（所得税法37条）というべきである。そして、上記増加費用が家事費に該当するか否かを判断するに際しては、国が米軍基地のために本件土地を借り上げ、そのために墓地の移転を要することが必要となったという特殊事情を考慮すべきである。」とそれぞれ改める。

3 当審において当事者が補充した主張

争点(3)（復元積立金は所得に該当するか）について

（控訴人）

沖縄防衛局（国）の局長は、「本件賃貸借契約は土地に関するものであるから、借主である国において地上物件である墓について原状回復等の義務はない」旨正式かつ公式の見解を述べている（甲6）。この見解によれば、本件賃貸借契約では、墓・墓地について控訴人に損害が生じるとしても、賃借人（国）はそれについて原状回復等の義務を負わないという前提で、賃料を設定していることになる。したがって、この賃料には、本件土地にあった墓・墓地が使用不可能になったことの損害の賠償ないし補償としての性質があるというべきである。

また、本件賃貸借契約は、沖縄での戦闘後に米軍が基地のために土地を占領し、その後に国が米軍のためにこれを地主から半ば強制的に借り上げたことで成立したという特殊事情がある。本件賃貸借契約に基づいて支払われる賃料が、沖縄県民が受けた損害の填補・補償という性質を有していても、何ら不自然ではない。

したがって、本件賃貸借契約に基づく賃料は、少なくともその一部には損害の填補としての性質があるというべきであって、復元積立金は所得から除外するのが相当である。

（被控訴人）

争う。

沖縄防衛局長の上記見解は、本件賃貸借契約書（乙12）上、賃貸物件として地上物件である墓が明示されていないことから（同契約書1条参照）、墓について賃貸物件にかかる原状回復義務（同15条1項参照）はないと述べているにすぎないとも解され、上記見解からは、本件賃貸借契約において、本件土地上にある墓の費用については補償されることはないとするものであるか否かは定かでない。本件賃貸借契約において、本件土地上に墓が存在することが前提となっていれば、同契約書11条により賃貸物件ではない墓を移転する際には移転の補償がされ、同17条により賃貸借に伴い移転した墓を復帰させる際には、復帰費用が補償されるものと解することも可能である。

いずれにせよ、本件賃貸借契約において、本件土地上の墓の移転や復帰に要する費用が補償されるか否かについては、沖縄防衛局と控訴人との間で締結された同契約の内容に関するものであるから、沖縄防衛局と控訴人との間で決せられるべき事項であって、処分行政庁の関知するところではない。ただし、仮に同契約によって本件土地上にある墓の移転や復帰に要する費用が補償されなくても、本件賃貸借契約書6条からすれば、沖縄防衛局が、控訴人に対し、本件土地賃貸借の賃料について、賃貸物件である本件土地の使用等の対価として賃料を支払っていることは明らかであり、これを賃貸物件ではない本件土地上の墓に関する損害の填補として支払われた金銭と解することはできない。

したがって、沖縄防衛局長の上記見解を考慮しても、本件賃貸借契約における賃料が損害の填補ないし賠償としての性質を有するということはできない。

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ものと判断する。そのように判断する理由は、後記2で補正し、同3で当審において控訴人が補充した主張に対する判断を付加するほか、原判決第3のとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の補正

(1) 20頁8行目の「甲5によると」から同9行目から同10行目にかけての「確認するようなことをしていない。」までを次のとおり改める。

「証拠（甲5）によれば、控訴人において、平成20年に至るまで、米軍基地内に立ち入り、本件土地の現況を確認したことがないことが認められ、また、控訴人が米軍基地の外から本件土地の状況を調査・確認するような行動をとったことについても、これを認めるに足りる証拠はない。」

(2) 22頁10行目冒頭から同12行目末尾までを、次のとおり改める。

「しかし、大牟田税務署の担当官が本件給与賃金は経費として相当であると述べたとする控訴人の主張に関連して、控訴人は、①昭和50年の税務申告のころから、税務署は本件給与賃金を経費とすることを認めていた、②(ア)控訴人が昭和58年に大牟田税務署から所得税の税務調査を受けた際、控訴人と同税務署との間で経費とすることについて協議し、控訴人が説明して、税務署側にこれについて理解してもらえた、(イ)担当官が、その際、国の施策に協力する者に対し、これ以上不利益を課することはできない旨述べた旨陳述する(甲5)。しかし、控訴人のこれらの陳述内容を裏付ける客観的な証拠がない上、上記①については、昭和50年ころの本件土地の所有者は控訴人の父であって、所有者でない控訴人が大牟田税務署との間で協議等をしたことを認めるに足りる証拠がなく、同②のうち上記(ア)の点については、控訴人の陳述内容を見ても、大牟田税務署の担当官が発言したとされる内容は曖昧

であり、同(イ)の点については、担当官が控訴人の陳述するとおり発言したとしても、その発言内容に照らし、担当官の個人的な感想を述べたものとするのが自然であり、正式な見解として述べたものとは解し難いことからすると、控訴人の上記陳述を直ちに採用することはできず、他に控訴人の上記主張を認めるに足りる証拠はない。」

(3) 23頁3行目末尾に改行の上、次のとおり加える。

「また、控訴人は、大牟田税務署との間で、税務申告等に際し本件給与賃金を経費とすることについて協議等をした旨陳述するが、同陳述が採用できないことは上記アのとおりである。」

(4) 23頁13行目の「該当するものではない」から同22行目末尾までを次のとおり改める。

「該当するものではなく、本件賃貸借契約は土地に関するものであるから、地上物件である墓について原状回復等の義務はない旨の沖縄防衛局長の見解はこれを裏付けるものである旨主張する。

そこで検討するのに、本件賃貸借契約書(乙12)には、控訴人被控訴人間の本件土地についての契約が賃貸借契約であることが明示されているところ、これによれば、特段の事情がない限り、同契約は賃貸借契約であると解するのが相当である。

そして、本件賃貸借契約書によれば、賃貸借契約の目的となる土地に所在する物件で、賃借人である国が賃借しないものは移転する必要がある、その移転費用や復帰費用については国がこれを補償する旨規定されている(11条、17条)。確かに、控訴人からの「墓地は復元されるのか」との照会に対し、沖縄防衛局長は、「本件土地の賃貸借契約書において締結されている物件等は、土地のみの契約になっており、地上物件である墓についての契約はない。よって、返還時において、墓についての原状回復の義務はないものと考えられる。」旨回答している(甲6、7)。しかし、同沖縄防衛局長の回答は、本件賃貸借契約書上、本件土地上の物件である墓が賃貸借の対象としてあるいは本件土地上に所在する物件として明示されていないことから(同1条)、墓について原状回復義務はない(同15条1項)と回答したにとどまるものと解する余地もあり、必ずしも、上記本件賃貸借契約の約定を踏まえた上、本件土地上にある墓に関する費用について補償されることはないとは断言していると解することはできない。そして、仮に、墓の回復、復帰に要する費用が補償されないとしても、本件賃貸借契約書の6条により、沖縄防衛局が控訴人に対して支払っている金員が本件土地の賃貸料であることが明示され、同契約書上、その金員が損害の補償又は賠償であることをうかがわせる条項等は見受けられないことからすると、控訴人の主張のとおり、本件賃貸借契約につき、これが国において本件土地を米軍基地に提供するためのものであるという特殊性があるとしても、これが通常の賃貸借契約とは認められない特段の事情があるということとはできず、本件賃貸借契約における賃料が損害の填補としての性質を有するものと認めることはできないから、これを前提とする控訴人の主張は、採用することができない。」

3 当審において控訴人が補充した主張に対する判断

(1) 控訴人は、沖縄防衛局長の見解及び本件賃貸借契約の特殊性を踏まえて、同契約に基づく賃料は、少なくともその一部には損害の填補ないし賠償としての性質があるというべきであって、復元積立金は所得から除外するのが相当である旨主張する。

しかしながら、控訴人の照会に対する沖縄防衛局長の回答や本件賃貸借契約が国が本件土地を米軍基地として提供するためのものであることを考慮しても、本件賃貸借契約における賃料

の支払が損害の填補ないし賠償としての性質を有するものとは認められないことは、前判示（原判決第3の3。ただし補正後のもの。以下同様とする。）のとおりである。控訴人の主張は採用できない。

(2) なお、控訴人は、①控訴人が支出した本件給与賃金及び本件雑費が所得税法上の必要経費に該当すること、②本件更正処分が信義則違反・権利濫用に該当することを重ねて主張するが、上記主張にいずれも理由がないことは前判示（上記①のうち本件給与賃金の点について原判決第3の1(2)イ、本件雑費の点について同1(2)オ、同②について同2）のとおりである。

4 以上によれば、原判決は相当であり、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。

福岡高等裁判所第5民事部

裁判長裁判官 西 謙二

裁判官 脇 由紀

裁判官 桂木 正樹