

東京高等裁判所 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(伊予三島税務署長)

平成23年7月19日棄却・上告

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年1月28日判決、本資料261号-14・順号11604)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	北尾 隆幸
被控訴人	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	伊予三島税務署長 瀬能 伸治
同指定代理人	秦 智子
同	今井 健
同	多田 歳男
同	濱 孝幸
同	森岡 実

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て平成19年12月10日付けでした、平成16年分の所得税の更正処分のうち納付すべき税額120万6900円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分のうち過少申告加算税の額2万5000円を超える部分をいずれも取り消す。
- 3 処分行政庁が控訴人に対して平成19年12月10日付けでした、平成17年分の所得税の更正処分のうち納付すべき税額284万9600円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分のうち過少申告加算税の額2万9000円を超える部分をいずれも取り消す。
- 4 処分行政庁が控訴人に対して平成19年12月10日付けでした、平成18年分の所得税の更正処分のうち納付すべき税額168万3400円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分のうち過少申告加算税の額13万9000円を超える部分をいずれも取り消す。
- 5 処分行政庁が控訴人に対して平成19年12月10日付けでした平成16年4月から同19年6月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要(用語の略称及び略称の意味は、原判決に従う。)

- 1 本件は、処分行政庁から、平成19年12月10日付けで、平成16年分から平成18年分までの所得税に係る更正処分（本件各更正処分）及び過少申告加算税賦課決定処分（本件各賦課決定処分）並びに平成16年4月から平成19年6月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の納税告知処分（本件各納税告知処分）を受けた控訴人が、これらの各処分を不服として、その取消しを求める事案である。
- 2 原判決は、控訴人の請求を全部棄却したので、控訴人はこれを不服として控訴した。
- 3 本件における前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張は、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の1ないし6（原判決3頁3行目から37頁7行目まで。なお、「原告」は「控訴人」と、「被告」は「被控訴人」とそれぞれ読み替える。以下引用部分について同じ。）に記載のとおりであるから、これを引用する。
- 4 当審における当事者の主張

(1) 控訴人

ア 争点(1)（控訴人が乙から本件土地建物の貸付けに係る対価として受領した金員が不動産所得に係る賃貸料収入に該当するか否か。）について

原判決は、「控訴人が乙から本件土地建物の貸付けに係る対価として受領した金員は不動産所得に係る賃貸料収入に該当しない。」としているが不当である。

控訴人と乙が本件土地建物に係る賃貸借契約を締結していることは明らかであり、控訴人は、乙から本件土地建物の使用の対価として賃料を受領しているのであるから、この賃料は不動産所得に係る賃貸料収入に該当する。賃貸借契約と使用貸借契約の区別の基準は有償か否かであるから、賃料がいくらかということは両者を区別する基準にはならない。原判決のような見解によれば、賃料がいくら以下になれば賃貸借契約が使用貸借契約と認定されてしまうのかという区別の基準が不明確であり、納税者の予測可能性を奪うおそれがある。

イ 争点(2)（本件自宅、本件自動車等及び海外旅行に係る費用並びに修繕取壊積立金等が不動産所得に係る必要経費に算入できるものか否か。）について

(ア) 本件不動産業務について

原判決は、本件不動産業務（控訴人が行っている不動産貸付業務）に要する時間やコストは、比較的小さなものであるということができるとしているが、事実誤認である。

控訴人は、賃貸物件のオーナーとして常に物件の状況に気を配っている。本件のように、物件を一括して賃貸している場合でも、空き部屋が増えれば、借入人（転貸人）の経営が悪化し、結果として、賃貸人である控訴人にも影響が及ぶからである。それゆえ、控訴人は、できるだけ各物件を満室状態にするように最大限の努力をしなければならないのであり、本件不動産業務には、それ相応の時間やコストがかかるのである。

(イ) 本件自宅に係る費用について

原判決は、本件自宅に係る費用を家事関連費であると認めながら、業務の遂行上必要である部分を明らかに区分することができないとして、不動産所得に係る必要経費への算入を認めなかったが、これは事実誤認である。

本件自宅は、控訴人と妻の二人暮らしであり、その居住スペースは限られているところ、それ以外は全て控訴人の不動産事業のために使用している執務スペースであり、その区分は明確である。すなわち、本件自宅のうち、居住スペースは、浴室、寝室、納戸であり、延床面積に占めるこれらの部屋の面積の比率は、本件自宅全体の2割程度である。一方事

務所としても使用しているのは、玄関、応接室、座敷、居間、食堂、トイレ、倉庫であり、不動産事業専用の事務スペースもある。これらからすると、本件自宅に係る費用のうち、少なくとも2分の1は不動産所得に係る必要経費として認められなければならない。

(ウ) 本件自宅倉庫にかかる費用について

原判決は、本件自宅倉庫は主に本件不動産業務に関連しない用途に利用されていることが認められるとしているが、事実誤認である。

本件自宅倉庫は、非常に頑丈で強固な造りであるところ、これは契約書等の重要書類を安全に保管するためのものであり、まさに、不動産業務のためだけに建築したものである。したがって、本件自宅倉庫に係る費用については、不動産所得に係る必要経費として認められなければならない。

(エ) 本件自動車に係る費用について

原判決は、本件自動車に係る費用を不動産所得に係る必要経費として認めなかった。しかし、控訴人は、本件自動車を私用にも使っているが、実際に、本件不動産業務に係る賃貸物件の状況を見に行くために、本件自動車を使用していたのであるから、その一部は不動産所得に係る必要経費として認められなければならない。

(オ) 本件二輪車の軽自動車税について

本件二輪車は、大地震が発生したときに本件不動産業務に係る賃貸物件に急行するために購入したものであり、不動産所得に係る必要経費として認められなければならない。

(カ) 海外旅行の旅費交通費について

原判決は、本件各海外旅行について、本件不動産業務の遂行上必要なものであったということとはできないとするが、事実誤認である。

控訴人は、マンションの空室率を減らすために腐心しており、そのための調査研究をしてきた。本件各海外旅行も、上記調査研究の一環であり、帰国後、実際に、その成果は活かされ、控訴人の賃貸物件の空室率は低いままで維持できている。よって、本件各海外旅行の旅費交通費は必要経費として認められなければならない。

(キ) 修繕取壊積立金について

原判決は、不動産の将来の取壊しや修繕のための積立金が不動産所得を得るために直接要した費用又は不動産を生ずべき業務の遂行に必要な費用であるということとはできず、また、所得税法その他関係法令に、これを必要経費として算入することができる旨の別段の定めもないとして、本件積立金は、これを控訴人の不動産所得の計算上必要経費に算入することはできないとする。

しかし、控訴人は、修繕積立について別段の定めがない所得税等の不備を問題にしているのであり、修繕のための毎年の積立額を必要経費と認めないことは、不動産の取壊し等のために資金を捻出することができず、結果として、控訴人の財産権を侵害するというべきである。

(ク) 雑費について

原判決は、控訴人の主張する雑費を必要経費と認めなかった。しかし、控訴人が不動産事業を営んでいることは事実であり、事業を継続していくには、不動産業者等と情報交換のために打合せのための会食等の費用が不可避免にかかる。控訴人の支出は毎年100万円を優に超えており、少なくとも、平成16年には50万円、平成17年には75万円、

平成18年には50万円を支出しているのであるから、これらについては必要経費として認められるべきである。

(ケ) 本件寄付金について

原判決は、本件寄付金について、不動産業務の遂行上必要な支出であるということではできないとするが、事実誤認である。本件寄付金は、マンションのオーナーとして地域社会との関係を円滑にするとともに、不動産事業を営む上で不可欠な情報を入手しやすくするためであり、必要経費に算入されるべきである。

ウ 争点(3) (株式に係る譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期はいつか。) について

原判決は、「控訴人は、本件株式について、平成15年分の譲渡所得として申告していないにもかかわらず、平成16年分の譲渡所得の総収入金額にも算入すべきでない」と主張しており、その主張には一貫性がなく、失当というべきである。」とする。しかし、控訴人は、平成16年分の所得を計算するうえで、約定日を基準とする方法を選択したため平成16年分の所得には入らないと主張しているだけであって、一貫性がないということはない。

エ 争点(4) (上場株式等に係る譲渡所得の金額の計算上控除する取得費の金額はいくらか。) について

原判決は、M株、P株、R株、S株の取得費について、いずれも不明であるとするが、控訴人が原審で提出した証拠からすると、いずれの株式の取得価額も明確に認定できる。

オ 争点(5) (災害による立木の損失は山林所得に係る必要経費に算入できるものか否か。) について

原判決は、必要経費への算入を認めなかったが不当である。

控訴人は、その所有する山林に登り、台風により倒れた木を自ら数えている。また、1本1万円という見積価額は、b新聞等を参考にしている。必要経費への算入が認められるべきである。

カ 争点(6) (賃貸不動産に係る管理業務等を行った者に対して支払った金員の所得区分は何か。また、当該金員は、源泉徴収すべき所得に当たるか否か。) について

原判決は、丁についても、戊についても、その労務の対価として控訴人から報酬を給付されていたものというべきである、とするが、いずれも事実誤認である。本件の事実関係に照らせば、控訴人と丁及び戊との契約関係は、いずれも請負契約である。

仮に、控訴人と丁及び戊との間に雇用契約が認められたとしても、控訴人には、源泉徴収義務はない。なぜなら、源泉徴収制度は、納税義務者に対し、何らの補償もなしに、他人の税金を徴収して納付する義務を負わせるものであり、憲法29条3項に違反するからである。

(2) 被控訴人の反論

ア 争点(1) (控訴人が乙から本件土地建物の貸付けに係る対価として受領した金員が不動産所得に係る賃貸料収入に該当するか否か。) について

物の使用収益に伴う金員の支払があつたとしても、それが対象物の使用収益に対する対価の意味を持たない金員の支払である場合には、民法601条に規定する賃貸借には該当せず、民法593条にいう使用貸借に該当する。また、所得税法26条1項にいう不動産所得とは、不動産等の貸付による所得であり、その意義は、原判決が説示するとおり、「当事者の一方が相手方に不動産等を使用させて、その対価を得ることを目的とする行為から生ずる所得をいうもの」である。

そうすると、使用貸借なのか賃貸借なのかを分別する対価性の有無の判断に当たっては、結局、その支払われた金員の多寡や性質及び当事者間の関係を考慮する必要があるのであり、本件土地建物に関する事実関係から、本件土地建物に関する乙から控訴人に対する毎月5000円の支払を、「本件土地建物の使用収益の対価というよりは、控訴人の援助及び本件土地建物の使用許諾に対するいわば謝礼のようなものであったというのが相当である」と認められた原判決は正当である。

イ 争点(2) (本件自宅、本件自動車等及び海外旅行に係る費用並びに修繕取壊積立金等が不動産所得に係る必要経費に算入できるものか否か。) について

(ア) 本件不動産業務について

本件マンション土地建物は、控訴人がAに貸し付け、AがBに転貸し、Bが各入居者に転貸しているものであり、控訴人はAに定額で貸し付けているのであるから、控訴人自身には、空室率を減らすことに腐心する必要性は見いだせない。また、このほかの不動産業務についても、控訴人が代表取締役又は取締役を務める会社に対するものであり、その内容及び用途からも、賃借人が容易に交代するものとは考え難い。

よって、控訴人の不動産貸付業務に要する時間やコストは、比較的小さなものである旨の原判決の判示は正当である。

(イ) 本件自宅倉庫に係る費用について

本件不動産業務に要する時間やコストは比較的小さなものであるから、契約関係書類も多量であるとは認められず、本件自宅倉庫を当該書類の保管のためだけに頑丈な造りとしたという控訴人の主張は、客観的に見てもその理由を欠き、本件不動産業務との関連性は極めて低いといえる。

この点、平成19年6月4日に処分行政庁の調査担当職員らが本件自宅倉庫を控訴人立会いの下、確認したところ、本件自宅倉庫が主に本件不動産業務に関連しない用途に利用されていたことが認められることから、本件不動産業務との関連性がないことが裏付けられる。

(ウ) 修繕取壊積立金について

本件積立金は、企業会計上も租税理論上も当年度の必要経費に算入することはできず、税引後の利益の中から積み立てるべき性質のものであり、経済政策上の理由から特に認められた租税特別措置法の規定にも該当しないものであることから、不動産所得の必要経費として認められない。

この点について、控訴人は、所得税法等の不備であり、控訴人の財産権を侵害するものであると主張するが、実際に、不動産の取壊しや修繕費用の支出があったときには、必要経費に算入できるのであるから、財産権を侵害する旨の上記控訴人の主張は理由がない。

ウ 争点(3) について (株式に係る譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期はいつか。) について

控訴人の主張に一貫性がないことは、原判決の述べる通りである。

エ 争点(6) (賃貸不動産に係る管理業務等を行った者に対して支払った金員の所得区分は何か。また、当該金員は、源泉徴収すべき所得に当たるか否か。) について

丁についても、戊についても、その労務の対価として控訴人から報酬を給付されていたものというべきであって、本件各報酬は所得税法28条1項に規定する給料又は賃金に該当す

ると認められること、本件各報酬の支払者である控訴人は、同法183条1項に規定する源泉徴収義務を負うことは、原判決が判示するとおりである。なお、控訴人が処分行政庁に提出した本件各係争年分の収支内訳書（不動産所得用）の給料賃金の内訳欄に、本件各報酬の金額を記載していることから、控訴人自身がこれらを給料賃金として認識していたことがうかがわれる。

控訴人は、源泉徴収制度自体が憲法29条3項に違反するものである旨を主張するが、源泉徴収制度は、これによって国は税収を確保し、徴税手続を簡便にしてその費用と労力を節約し得るのみならず、納税者側においても申告、納付等に関する煩雑な事務から免れることができ、また、徴収義務者にしても、給与の支払をする際所得税を天引きし、その翌月10日までにこれを国に納付すればよいのであるから、利するところがないとはいえず、合理的な制度であって、公共の福祉の要請にこたえるものである。そして、源泉徴収制度のために、納税義務者以外の第三者に補償を与えることなく徴収納付義務を課すことについて、その履行に必要な経済的負担は、徴収義務者の経営規模や収入金額に比較すれば僅少で、財産権の内在的制約の範囲内にあると考えられるから、当該負担は憲法29条3項にいう公共のために私有財産を用いる場合には該当せず、同項に違反していないというべきである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の本訴請求はすべて理由がないと判断する。その理由は、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」（原判決37頁8行目から70頁7行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 争点(1)（控訴人が乙から本件土地建物の貸付けに係る対価として受領した金員が不動産所得に係る賃貸料収入に該当するか否か。）について

控訴人は、「控訴人が乙から本件土地建物の貸付けに係る対価として受領した金員は不動産所得に係る賃貸料収入に該当しない。」とした原判決の判断は不当であると主張する。

しかし、物の使用収益に伴う金員の支払があったとしても、それが対象物の使用収益に対する対価の意味を持たない金員の支払である場合には、民法601条に規定する賃貸借には該当せず、民法593条にいう使用貸借に該当するというべきである（最高裁昭和35年4月12日第三小法廷判決・民集14巻5号817頁、同昭和41年10月27日第一小法廷判決・民集20巻8号1649頁参照）。前記引用に係る理由中、該当部分記載の前提事実及び証拠によれば、控訴人と乙との間の本件土地建物賃貸借契約の締結の経緯及び内容についての原判決の認定（原判決38頁7行目から39頁5行目まで）は相当であり、この認定事実を前提に、控訴人が乙から受領していた金員は本件土地建物の使用収益に対する対価とはいえず、不動産所得に係る賃貸料収入に該当しないとした原判決の判断は相当である。

よって、この点に関する控訴人の主張は理由がない。

(2) 争点(2)（本件自宅、本件自動車及び海外旅行に係る費用並びに修繕取壊積立金等が不動産所得に係る必要経費に算入できるものか否か。）について

ア 本件不動産業務について

控訴人は、原判決が「本件不動産業務に要する時間やコストは、比較的小さなものであるということが出来る。」としたことに事実誤認があると主張するが、原判決は、本件不動産業務の実態の詳細を認定し（原判決40頁8行目から最終行まで）、これを前提にして上記

のとおり判断したものであり、その認定・判断は相当なものであって、事実誤認はない。

イ 本件自宅に係る費用について

控訴人は、原判決が本件自宅に係る費用を家事関連費であると認めながら、業務の遂行上必要である部分を明らかに区分することができないとして、不動産所得に係る必要経費への算入を認めなかったことに事実誤認があると主張するが、本件証拠上、本件自宅について、業務の遂行上必要である部分を明らかに区別することができないこと及び本件自宅が本件不動産業務の遂行のために具体的にどのように利用されているかを認めるに足りないことは、原判決が正当に判示するとおり（原判決43頁6行目から18行目まで）であり、原判決に事実誤認はない。

ウ 本件自宅倉庫にかかる費用について

控訴人は、原判決が本件自宅倉庫は主に本件不動産業務に関連しない用途に利用されていることが認められるとしたことに事実誤認があると主張する。

しかし、原判決は、本件不動産業務の実態や本件自宅倉庫の具体的な使用状況を認定し（原判決44頁16行目から45頁4行目まで）、これを前提にして、本件自宅倉庫は主に不動産業務に関連しない用途に利用されていることが認められるとしたものであって、原判決の上記認定・判断は相当なものというべきであり、原判決に事実誤認はない。

エ 本件自動車に係る費用等について

控訴人は、原判決が、本件自動車に係る費用、本件二輪車の軽自動車税、海外旅行の旅費交通費について、いずれも不動産所得に係る必要経費と認めなかったことが不当であると主張するが、上記各費用が不動産所得に係る必要経費と認められないことは、原判決が説示するとおり（原判決46頁10行目から47頁10行目まで、同頁17行目から48頁3行目まで、同頁10行目から49頁11行目まで）であり、控訴人の主張はいずれも理由がない。

オ 修繕取壊積立金について

控訴人は、修繕取壊積立金について必要経費と認めるための法整備をしていない所得税法等の不備が控訴人の財産権を侵害するものであると主張するが、上記控訴人の主張が採用できないことは、原判決が述べるとおり（原判決50頁3行目から9行目まで）である。

カ 雑費及び本件寄付金について

控訴人は、原判決が雑費及び本件寄付金を不動産所得に係る必要経費と認めなかったことが不当であると主張するが、上記各費用が不動産所得に係る必要経費と認められないことは、原判決が説示するとおり（原判決50頁14行目から19行目まで、51頁1行目から11行目まで）である。

(3) 争点(3)について（株式に係る譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期はいつか。）について

本件株式に係る譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期について、本件株式については、契約の効力が発生したと思われる平成15年分の譲渡所得としては申告されていないことから、本件株式の受渡日である平成16年1月6日であるとした原判決の判断は正当というべきである。控訴人は、約定日を基準とする方法を選択したため平成16年分の所得には入らないと主張しているだけであって、一貫性がないということはないなどと反論するが、上記原判決の判断に何ら影響しない主張であり、それ自体失当である。

(4) 争点(4)（上場株式等に係る譲渡所得の金額の計算上控除する取得費の金額はいくらか。）

について

控訴人は、M株、P株、R株、S株の取得費について、いずれも不明であるとした原判決は不当であると主張するが、上記各株式の取得費がいずれも不明であることは、原判決が適切に説示するとおり（原判決56頁4行目から57頁18行目まで、58頁最終行から60頁7行目まで、62頁1行目から17行目まで、63頁13行目から64頁4行目まで）であり、控訴人の主張は、原審における主張の繰り返しにすぎず、採用できない。

(5) 争点(5)（災害による立木の損失は山林所得に係る必要経費に算入できるものか否か。）について

控訴人は、立木の損失を必要経費と認めなかった原判決を非難するが、控訴人が主張するような立木が倒れた事実があったことを認めるに足りる証拠がないことは、原判決が判断するとおりである。

控訴人は、当審において、立木が倒れた事実を証するものとして控訴人本人の陳述書（甲23）を援用するが、これを裏付ける客観的証拠がないことに照らせば、上記陳述書の信用性には疑問があり、この陳述書のみから立木が倒れた事実を認めることはできない。

(6) 争点(6)（賃貸不動産に係る管理業務等を行った者に対して支払った金員の所得区分は何か。また、当該金員は、源泉徴収すべき所得に当たるか否か。）について

ア 控訴人は、原判決が、丁及び戊のいずれについても、その労務の対価として控訴人から報酬を給付されていたと認定したことに事実誤認があると主張する。

しかし、丁及び戊が控訴人が給付されていた報酬が労務の対価であったことは、原判決が適切に説示するとおり（原判決66頁最終行から68頁5行目まで）であり、控訴人の主張は、原審における主張の繰り返しにすぎず、採用できない。

イ 控訴人は、源泉徴収制度は、納税義務者に対し、何らの補償もなしに、他人の税金を徴収して納付する義務を負わせるものであり、憲法29条3項に違反すると主張するが、源泉徴収制度が合理的な制度であって、違法や違憲の問題が生じないものであることは、原判決が説示するとおり（原判決68頁15行目から69頁1行目まで）である。控訴人の主張は、独自の見解であり、採用できない。

3 以上によれば、本件各更正処分、本件各賦課決定処分及び本件納税告知処分について、いずれも適法であるとした原判決は、相当である。

第4 結論

以上によれば、控訴人の本訴請求はいずれも理由がないから、これを棄却した原判決は相当である。よって、本件控訴は理由がないから、棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第4民事部

裁判長裁判官 芝田 俊文

裁判官 大久保 正道

裁判官 浅見 宣義