

東京高等裁判所 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(館山税務署長事務承継者船橋税務署長)

平成23年10月19日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年3月23日判決、本資料261号-57・順号11647)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	山下 清兵衛 北村 美穂子 山下 功一郎 田代 浩誠
被控訴人	国
同代表者法務大臣 処分行政庁	平岡 秀夫 館山税務署長事務承継者船橋税務署長 播摩 文明
同指定代理人	長 好行 西田 昭夫 服部 文子 木崎 弘之 森田 敦 中澤 直人

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 処分行政庁が平成21年7月4日付けでした控訴人の平成19年分所得税の更正のうち納付すべき税額572万1100円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 3 訴訟費用は第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要

- 1 事案の概要、前提事実、税額等に関する当事者の主張、争点及び争点に関する当事者の主張の要旨は、次の2のとおり、当審における控訴人の主張を付加するほか、原判決「事実及び理由」の「第2 事案の概要」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

(1) 本件控訴人所有地の借地人となったA社が控訴人に支払った1億9645万5240円（本件金員）は、借地権設定の際の権利金として、長期譲渡所得に係る収入である。その根拠は次のとおりである。

ア 控訴人とA社は、平成17年9月27日付け「合意解約に関する基本事項」（甲10の1）に基づき、本件賃貸借契約を合意解約することを合意し、平成19年11月26日に至り、本件建物賃貸借契約を合意解約した。同日付け「合意解約書」（甲10の2）第3条には、本件賃貸借契約を合意解約することに伴って残存期間賃料相当額として、A社が控訴人に対して本件金員相当額の賃料支払債務を負うとされているが、実態と合致していない。本件金員の額の計算方法は、A社が控訴人所有地への借地権設定の対価として支払う額を算定する際に便宜的に用いられたにすぎない。

イ 控訴人は、Dに本件区分所有建物を売却しており、同建物所有権を喪失した後に、建物賃料を受領することはあり得ない。控訴人は、平成19年11月27日以降本件区分所有建物の賃料収入を得ることを予定しておらず（甲10の2・第5条）、A社は必ずしも残存賃貸借期間の控訴人の賃料収入を補償する必要はなかったのであり、A社が、残存賃貸借期間の控訴人の賃料収入を補償する趣旨で本件金員を負担することはあり得ない。

ウ 控訴人は、A社の突然の強い要請により、本件区分所有建物の買主予定者をA社からDに変更し、Dに本件区分所有建物を5000万円で売却しているが、同建物の固定資産評価額は1億5670万4037円である（甲1の2）。A社が負担した本件金員には、Dが控訴人から本件区分所有建物を購入する代金を一部肩代わりする趣旨も含まれている。A社はDの発行済株式総数1150株のうち13%に相当する150株を保有しており、Dとの間に資本関係があり、Dは平成23年8月3日に民事再生手続開始の申立てを行い、同手続において、A社がDから本件区分所有建物を買い取ることが決まっており（甲26の1・2）、さらなる資金援助が行われることになっている。

エ 控訴人は、A社との間で、538㎡もある控訴人所有地について賃料月額17万8970円という低額で賃貸借契約を締結しており、（甲10の4）、A社が控訴人から取得した権利は借地権であるから、A社が控訴人に支払った本件金員は、借地権設定料である。

オ 控訴人は、本件区分所有建物をA社に2億5000万円で売却し、A社から受領した金銭を長期譲渡所得又は一時所得として確定申告することを考えていたのであり（甲21）、本件金員を不動産所得とした場合、長期譲渡所得とした場合に比して納付すべき所得税額が7293万0900円も高額となるのであるから、控訴人が不動産所得として確定申告を行わねばならない形式、すなわち賃料補償の趣旨で受領する意思を有していたとは到底考えられない。

(2) 仮に本件金員が長期譲渡所得に該当しないとしても本件金員は、控訴人に生じた損害を賠償する趣旨で支払われたものであり、賠償金であって不動産利用の対価ではないから、一時所得にあたる。A社の控訴人に対する本件賃貸借契約の解約の申入れは、本件賃貸借契約書（甲8）第13条特約1の期間満了前に解約することができないとの特約に違反するものとして債務不履行を構成し、合意解約書の作成段階において、A社が中途解約金を支払うという債務不履行を前提とした条項（甲22・第7条）が存在しており、A社の一方的債務不履行があったことは明らかである。

(3) 平均課税の適用

仮に、本件金員が不動産所得にあたるとしても、控訴人には、所得税法90条4項所定の事項を確定申告書に記載しなかった「やむを得ない事情」（同条5項）があるので、同条1項に規定する平均課税の適用を受けることができる。課税における合法性の原則は、担税力考慮の域外である手続的要件についてまで、法律上の文言の堅守を要求するものではないから、「やむを得ない事情」の解釈に当たっては、極力、実体要件を満たしている者を救済できるような解釈を行うべきであり、確定申告書に記載しなかったことにつき、重篤な帰責性があるとは認められない者については「やむを得ない事情」が存在するというべきである。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、原判決の結論は正当であると判断する。その理由は、次の2のとおり当審における控訴人の主張に対する判断を付加するほか、原判決「事実及び理由」の「第3 当裁判所の判断」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) 本件金員が長期譲渡所得に係る収入金額にあたることの主張について

控訴人の主張は、実質的に原審における主張の繰り返しであって、引用に係る原判決（15頁10頁から23頁5行目まで）が説示するとおり、本件金員は、不動産所得に係る収入金額に算入されるべきであり、長期譲渡所得に係る収入金額に算入されるべきものとは認められないが、以下、控訴人の主張について検討する。

ア 控訴人は、A社との間の合意解約書（甲10の2）第3条の、A社が控訴人に対し「本件賃貸借契約を期間内において解約することに伴う残存期間賃料相当額として金196,455,240円の賃料支払債務を負っていることを相互に確認する。」との規定が実態と合致していないとし、本件金員の算定方法は便宜的なものであると主張する。しかし、合意解約書（甲10の2）は、当事者間の相当の交渉を経て成立したもので、その内容は当事者の法的な合意内容を表示していると認めるのが相当であり、また、本件金員の額が本件賃貸借契約の残存期間賃料相当額として、残存賃貸借期間60か月に賃料月額327万4254円を乗じた金額として算定されているのであり、算定の根拠は明らかである。借地権設定のための権利金の額を定めるに際し、上記算定方法を便宜的に用いる合理性はなく、そのような便宜的算定がなされたことを窺わせる証拠もない。また、A社の担当者が控訴人主張の事実を認めていることの証拠もない。控訴人の上記主張は採用できない。

イ 控訴人は、Dに本件区分所有建物を売却しており、建物の所有権を喪失した後に建物賃料を受領することはあり得ず、合意解約書（甲10の2）5条にもその旨記載されていると主張する。しかし、A社が残存期間賃料相当額の支払債務を負うことと、平成19年11月27日以降に賃料が発生しないことは、いずれも合意解約書（甲10の2）に合意内容として記載されており、前者の支払により後者が発生しないことを確認したものに過ぎないと解されるから、控訴人の上記主張は失当である。

ウ 控訴人は、Dに代金5000万円で売却された本件建物区分所有権の固定資産評価額が1億5670万4037円であり、A社が負担した本件金員には、本件区分所有建物の購入代金を一部肩代わりする趣旨が含まれていると主張する。控訴人主張の本件区分所有建物の評価額（甲25等）を前提とすると、同建物についての本件売買契約の売買代金は低額であることが認められ（控訴人の確定申告における計算によれば、本件区分所有建物の売却により1億4895万7956円の損失が生じている。甲1の1・譲渡所得の内訳書）、本件金員

が実質的にその経済的な埋め合わせとしての意義を有するとしても、本件金員がどのような法的性質を有するものとして支払われたかは、これを合意した当事者の合理的な意思解釈によって決められるべきものである。本件において、控訴人とA社は、合意解約書（甲10の2）により、残存期間賃料相当額として本件金員を支払うことを明示的に合意しているところ、合意解約前の本件賃貸借契約の内容は、その期間が平成24年11月26日までとされた上、期間中の解約ができないものとされ、不可抗力等により本件区分所有建物が毀損するなどして賃貸借契約が失効した場合に、A社が残存賃貸借期間の賃料相当損害金を支払うものとされており、控訴人の責めに帰すべき事由がない場合に、賃貸借期間満了時までの控訴人の賃料債権が保護される内容となっていること（甲8、乙8）を参酌すると、残存期間賃料相当額として本件金員を支払う合意は、本件賃貸借契約と整合性があり、合意解約の内容として合理性を有するものといえる。これに対し、本件控訴人所有地についての本件土地賃貸借契約書（甲10の4）において、借地権設定の対価としての権利金等の定めはされていないところ、本件土地の価額が2700万円（1㎡あたり5万円）を超えない程度であること（乙19の1・2及び弁論の全趣旨）、本件土地賃貸借契約の期間は平成24年11月26日まで（本件賃貸借契約の期間終了時と同じである。）の5年間であり、その後1年毎の更新とされていること、賃料の額が坪当たり1100円として月額17万8970円（年額にすると214万7640円）とされ、賃料の6か月相当分である107万3820円を敷金として預託することが定められていることを参酌すると、本件土地賃貸借契約において、借地権設定の対価としての権利金の授受を定めないことが不自然であるとはいえず、借地権設定の対価として土地の価額の7倍を超える額の本件金員を借地権設定の対価として授受することが合理性を有するといえないことは明らかである。

なお、控訴人は、控訴人が不動産所得として確定申告を行わねばならない賃料補償の趣旨で本件金員を受領する意思を有していなかったと主張するが、控訴人が合意解約書（甲10の2）取り交わしの際、所得の性質を考慮した上で本件金員の趣旨を合意したと認めるに足る証拠はないから、控訴人の主張は、本件金員の法的性質についての判断を左右するものではない。

- (2) 控訴人は、本件金員が長期譲渡所得に該当しないとしても、一時所得にあたりと主張するが、引用に係る原判決（23頁6行目から同頁19行目まで）が説示するとおり、本件金員が、A社の債務不履行による損害賠償の趣旨で支払われ、一時所得に該当するとの控訴人の主張には理由がない。なお、控訴人とA社との本件賃貸借契約の解約交渉において、解約合意書（案）（甲22）に「中途解約違約金として」残存期間賃料を支払う旨の記載がされていたことが認められるが、同記載が合意されたものとは認められない。
- (3) 控訴人は、本件金員が不動産所得にあたりととしても、控訴人には、所得税法90条4項所定の事項を確定申告書に記載しなかった「やむを得ない事情」（同条5項）があるので、同条1項の規定する平均課税の適用を受けることができると主張する。

しかし、控訴人の主張及び甲24によれば、控訴人から委任を受けた丁税理士は、本件金員が不動産所得として、臨時所得であると考えてる余地があることを認識しつつ、譲渡所得と考えることについて合理的な根拠があるとして、譲渡所得として申告したことが認められ、同申告は控訴人の委任の趣旨に沿ったものと解されるから、控訴人が確定申告書に臨時所得の平均課税の適用を受ける旨の記載をしなかったことに所得税法90条5項のやむを得ない事由があ

るとは認められない（なお、丁税理士については、税務署職員とのやりとり等、上記やむを得ない事由の有無について立証するものではないので、人証として採用しなかった。）。

- 3 よって、控訴人の請求を棄却した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、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第17民事部

裁判長裁判官 南 敏文

裁判官 野村 高弘

裁判官 棚橋 哲夫