

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(越谷税務署長)

平成23年12月12日棄却・上告

(第一審・さいたま地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年8月31日判決、本資料261号-153・順号11743)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	中村 隆
被控訴人	国
同代表者法務大臣	平岡 秀夫
処分行政庁	越谷税務署長 杉山 秀夫
被控訴人指定代理人	大口 紋世
同	西田 昭夫
同	岡田 智辰
同	竹田 富雄
同	櫻井 保晴

主 文

本件控訴を棄却する。

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 控訴人の平成19年1月1日から同年12月31日までの年度について、越谷税務署長のした次の処分のうち、総所得金額2591万5771円、納付税額110万0400円を超える部分を取り消す。

平成21年8月26日付け「平成19年分所得税の更正／加算税の賦課決定通知書」をもって、原判決別表のとおり所得税額を更正し、過少申告加算税を賦課した更正決定処分

第2 事案の概要

- 1 本件事案の概要は、以下のとおり補正し、後記3のとおり当審における控訴人の主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中「第2 事案の概要等」に記載のとおりであるから、これを引用する。
  - (1) 原判決2頁12行目以下に「寄付」とあるのを全て「寄附」に改める。
  - (2) 原判決3頁25行目の「[本件金員]という。」を「[本件金員]といい控訴人主張の本件金員の払込みに係る寄附を「本件寄附」ともいう。」に改める。

2 原審は、控訴人の請求を棄却したので、控訴人は、これを不服として本件控訴を提起した。

3 当審における控訴人の主張

(1) 謙抑主義について

徴税者は、租税法律主義により、所得税法の解釈運用において謙抑的であることが当然に要請され（謙抑主義）、法に基づかない課税及び法が認める範囲を超える課税は許されず、また、課税の控除においては、明確に控除すべきでない場合を除いて控除しないことは許されないのであって、控除の要件はできるだけ広く解釈されるべきである。

(2) 本件寄附について

ア 本件寄附は、寄附者である控訴人及び寄附を受けた設立後の法人（設立前〔設立中〕の法人を含む。）のいずれもが、設立後の法人へ寄附をするという意思を有しており、かつ、経済的（実質的）にも設立後の法人へ富が移転しているのであって、設立前（設立中）の法人には使用・費消されていない。

本件寄附を、本件口座への払込時期のみに注目して、設立前（設立中）の法人への寄附であるとするのは、形式主義・硬直主義的解釈であって謙抑主義に反するものであり、また、所得税法の立法趣旨に反して寄附金控除の要件を同法が定める以上に厳格に解釈適用し、同法の許容範囲を超える過大な徴税権を行使する結果となる。

イ 控訴人は、設立後のAに寄附する意思で、本件贈与契約に基づき、平成19年12月21日及び同月26日に本件口座に本件金員（合計1億6801万円）を払い込んだ。設立後のAは、所得税法78条2項3号所定の特定公益増進法人であるから、本件寄附は、同号により、寄附金控除の対象とすべきである。

(3) 所得税法78条2項3号の解釈について

ア 所得税法78条2項2号がかっこ書（以下「2号かっこ書」という。）を置いて設立前（設立中）の法人への寄附金を含むこととしているのは、同号の対象となる寄附が、設立後の法人の資金・資産だけでなく、設立前（設立中）の法人の資金・資産をも対象としていることを明文化したものにすぎない。したがって、同項3号に2号かっこ書のような定めがないことは、設立前にされた寄附が必ず設立前（設立中）の法人への寄附となり、設立後の法人への寄附とはならないことの論拠とはならず、同項3号の寄附について、設立前（設立中）の法人への寄附を全て設立後の法人への寄附としてはならないとしたものとはいえない。

イ 同項3号の寄附が設立後の法人への資金・資産に限られるとしても、本件寄附が設立前（設立中）の法人への寄附であるとする根拠とはならない。また、同項3号に2号かっこ書のような明文がないからといって、専ら設立後の法人の業務に関する資金・資産となり、設立前（設立中）の法人に費消されることのない寄附について、寄附の時期を厳格に解釈し、設立後の法人への寄附としてはならないとまではいえない。

ウ 設立後の法人への寄附の時期を、法人の設立後でなければならないとした規定はなく、寄附の時期を法人の設立の前後で厳格に区分し、その時期のみによって、設立前（設立中）の法人への寄附であるか設立後の法人への寄附であるかを区分する実質的根拠はない。

エ したがって、2号かっこ書の存在は、同項3号の場合に、必ずしも設立前にされた設立後の法人に対する寄附を一律に同項3号の対象から排除する根拠とはならず、これに反する解釈は、寄附金控除の対象を狭小にし、租税法律主義に反する納税者に不利な解釈である。

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。その理由は、後記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は、原判決の「事実及び理由」中「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりである（ただし、原判決7頁2行目以下に「寄付」とあるのを全て「寄附」に改める。）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

前記第2の3の当審における控訴人の主張は、要するに、法人に対する寄附は、当該法人が既に設立されているか、いまだ設立前（設立中）であるかにかかわらず、特定寄附金として所得税法78条2項3号による寄附金控除の対象になるものと解すべきであり、これに反する同法の解釈は、租税法律主義あるいは謙抑主義等に反し、許されないというものである。

しかし、以下のとおり、控訴人の主張は、採用することができない。

(1)ア 租税法律主義は、課税要件を法によって明確に定めることを要求するものである。

イ これを所得税について見ると、所得税法は、総所得金額等から所得控除をして課税所得金額を算出し、これに税率を乗じて算出される税額から更に税額控除をして所得税額を算出するものとしており、所得控除については、同法72条ないし86条の規定に該当するものを課税所得金額の算出において総所得金額等から控除すべきことを定めている。

そして、同法78条は、所得控除における寄附金控除について、同条1項において、特定寄附金を総所得金額等から控除する旨を規定し、同条2項において、特定寄附金とは、同項1号ないし3号に掲げる寄附金、すなわち、同項1号所定の国又は地方公共団体に対する寄附金、同項2号所定の公益を目的とする事業を行う法人又は団体に対する寄附金（当該法人の設立のためにされる寄附金その他の当該法人の設立前においてされる寄附金で政令で定めるものを含む。）のうち、同号イ及びロの要件を満たすと認められるものとして政令で定めるところにより財務大臣が指定したもの、同項3号所定の同法別表第1に掲げる法人その他特別の法律により設立された法人のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして政令で定めるものに対する当該法人の主たる目的である業務に関連する寄附金（前2号に規定する寄附金に該当するものを除く。）をいう旨を規定している（このような寄附金控除制度の趣旨は、引用に係る原判決の「第3 当裁判所の判断」中の1に説示のとおりである。）。

ウ 上記のとおり、特定寄附金を規定する所得税法78条2項は、同項2号所定のいわゆる指定寄附金について、「当該法人の設立のためにされる寄附金その他の当該法人の設立前においてされる寄附金で政令で定めるものを含む。」とする2号かつこ書を置いているのに対し、同項3号所定のいわゆる特定公益増進法人に対する寄附金については、「設立された法人のうち」とのみ規定し、当該法人の設立前においてされる寄附金が特定寄附金に該当しないことを明確に規定している。

したがって、同項3号所定の特定公益増進法人に対する寄附金として所得控除の対象となる特定寄附金であるといえるためには、その寄附が設立された法人に対して行われたものであることが必要であり、その法人の設立前においてされる寄附は、同項3号所定の特定公益増進法人に対する寄附金となり得ないことは明らかである。

なお、控訴人は、課税の控除においては明確に控除すべきでない場合を除いて控除しないことは許されず、控除の要件はできるだけ広く解釈されるべきである旨主張するが、所得税法は、前記のとおり、寄附金控除について、控除すべきものを明確に規定しており、これに

該当しないものまでを控除するような同法の解釈適用が許されないことは当然であり、これに反する上記主張は失当である。

(2)ア Aは、引用に係る原判決の「第2 事案の概要等」中の2の(1)エ、(2)、(3)のとおり、埼玉県知事が平成19年12月19日付けで社会福祉法32条の規定により設立を認可（本件認可）し、同法34条により、同月28日にその主たる事務所の所在地において設立の登記をすることによって成立した社会福祉法人（特定公益増進法人）であるところ、本件金員の本件口座への払込みは、Aが成立する前の同月21日及び26日に行われている。

したがって、控訴人が主張する本件金員の払込みに係る本件寄附が、所得税法78条2項3号所定の「設立された法人」のうちの政令に定めるものに対する寄附に該当しないことは明らかである。

イ 控訴人は、控訴人の意思等を挙げて、本件口座への払込時期のみに注目して本件寄附を設立前のAへの寄附であるとするのは、謙抑主義に反し、所得税法の寄附金控除の立法趣旨に反するなど主張する。

しかし、前記(1)のとおり、所得税法78条2項は、同項各号において、所得控除の対象となる特定寄附金を、その寄附を受ける者及び寄附の時期によって明確に区別して規定している。控訴人が本件金員を所得控除の対象となる寄附とするのであれば、Aが設立された後にこれを行うべきであるところ、控訴人は、あえてAが設立される前の平成19年12月21日及び同月26日に本件金員の払込みをしているのであって、この払込みに係る本件寄附を設立後のAへの寄附であるとする余地はなく（引用に係る原判決の「第3 当裁判所の判断」中の2、3）、このように解することは、謙抑主義や所得税法の寄附金控除の立法趣旨に何ら反するものではない。このことは、寄附をする者及び寄附を受ける者の意思、経済的な富の移転の実質あるいは移転された金員の実際の使用・費消の内容などによって左右されるものではないから、控訴人の上記主張は、理由がない。

ウ 控訴人は、以上のほか、控訴人の主張と異なる所得税法78条2項3号の解釈適用は納税者に不利なもので、租税法律主義に反するなどとも主張するが、これらの主張は、寄附金控除に関する同条の規定を正解しない独自の見解であって、採用することができない。

### 3 結論

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15民事部

裁判長裁判官 井上 繁規

裁判官 笠井 勝彦

裁判官 菅野 正二郎