

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（三島税務署長）

平成26年10月29日棄却・上告受理申立

（第一審・東京地方裁判所、平成●●年（〇〇）第●●号、平成26年2月28日判決、本資料264号－40・順号12421）

判 決

控訴人（原告）	甲
被控訴人（被告）	国
代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	三島税務署長
	上田 幹男
指定代理人	新保 裕子
同	増永 寛仁
同	小原 弘行
同	尾関 孝信
同	田中 義人

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 原判決を次のとおり変更する。
- 2 三島税務署長が平成23年3月14日付けで控訴人に対してした平成19年分ないし平成21年分の所得税の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分（ただし、いずれも平成24年8月14日付け裁決（同年9月24日付けの裁決書訂正書による訂正後のもの）により一部取り消された後のもの）のうち、原判決別表1－1ないし3に係る「原告主張額」欄中の「総所得金額」欄、「納付すべき税額」欄及び「過少申告加算税」欄にそれぞれ記載された金額を超える部分をいずれも取り消す。
- 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（略称は原判決のものをを用いる。）

- 1 本件は、原判決別表2記載の千葉県内及び東京都内の不動産（本件G物件、本件J物件、本件K物件、本件H物件、本件L物件、本件I物件、本件D物件。以上、総称して本件各物件。）を所有し、その賃貸業を営んでおり、本店所在地を控訴人の住所地、目的を不動産賃貸等として平成19年10月●日に設立された株式会社E（本件会社）の代表取締役役に就任し、本件各物件に関して本件会社との間で同日に本件管理委託契約及び本件業務委託契約等を締結した控訴人が、

平成19年分ないし平成21年分（本件各係争年分）の控訴人に係る所得税の各確定申告（本件各確定申告）をしたところ、三島税務署長が、平成23年3月14日付けで本件各係争年分の所得税の各更正の処分（本件更正処分。平成24年8月14日付け裁決（本件裁決。同年9月24日付けの裁決書訂正書により一部訂正されている。）により一部取り消された後のもの。）及び過少申告加算税の各賦課決定処分（本件賦課決定処分。本件裁決により一部取り消された後のもの。）をしたため、本件更正処分及び本件賦課決定処分（本件更正処分等）には、①控訴人が本件会社に対して本件管理委託契約及び本件業務委託契約等に基づいて支出した費用の一部（設備の修繕費、貸室リフォーム代金、修繕積立金等）が必要経費として認定されていない、②本件各物件に係る償却費の計算が誤っている、③各更正通知書に附記された理由に不備がある、④税務相談における控訴人に対する説明との関係で信義則に反する違法がある、⑤本件各確定申告における過少申告には国税通則法65条4項所定の「正当な理由」があるなどと主張して、処分行政庁の属する被控訴人に対し、前記第1の2記載の本件更正処分等の一部の取消しを求める事案である。

原審は、本件請求について、三島税務署長が平成23年3月14日付けで控訴人に対してした控訴人の平成19年分の所得税の更正の処分（本件裁決により一部取り消された後のもの）のうち総所得金額3629万5791円及び納付すべき所得税の額816万7800円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分（本件裁決により一部取り消された後のもの）のうち85万6000円を超える部分について理由があるとしてその限度で認容し、その余の請求をいずれも理由がないとして棄却したため、控訴人が控訴人の敗訴部分を不服として控訴した。なお、被控訴人は本件請求の上記認容部分について控訴及び附帯控訴をしておらず、同部分は当審における審判の対象となっていない。

2 本件の関係法令等の定め、前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張の要点は、後記3において当審における控訴人の新たな主張等及びこれに対する被控訴人の反論を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要等」の2ないし5（原判決3頁5行目から同73頁19行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決34頁7行目の「本判決別紙8」を「原判決別表8」に、同8行目の「その他の修繕費用」を「その他修繕費用」に、同46頁8行目の「建設設備」を「建築設備」にそれぞれ改める。

3 当審における控訴人の新たな主張等及びこれに対する被控訴人の反論
（控訴人）

(1) 控訴人の不動産所得に係る償却費以外の必要経費の算入に関し、本件会社は、本件管理委託契約及び本件業務委託契約に係る「設備の修繕」及び「貸室リフォーム」を控訴人の委託により実際に行っている。このことは、控訴人が当審において提出する本件会社の総勘定元帳を元にして平成26年3月28日に本件会社が作成した平成19年分（同年10月1日から同年12月31日まで）、平成20年分及び平成21年分の修繕費内訳表並びに同表添付の領収書ないしレシート類（以下「本件領収書等」という。）及びチェックリスト表（各写し）によって立証されている（甲241の1ないし3。以下、同添付資料を併せて「本件添付資料」という。）。

(2) また、控訴人が本件会社に委託して実際に実施された上記(1)の「設備の修繕」及び「貸室リフォーム」に係る費用の合計金額は、「設備の修繕費」が控訴人の不動産収入8500万円の2%、「貸室リフォーム代金」が3%程度であり、それぞれ上記各契約において明示されて

いる各費用の定額に相当することが認められる。

したがって、本件管理委託契約及び本件業務委託契約が毎月定額で支出することを定めている「設備の修繕費」及び「貸室リフォーム代金」の名目による各金員の支出（以下「本件各支出」という。）については、これを受け取った時点で、本件会社に設備の修繕及び貸室のリフォームを行う債務が生じ、その時点で控訴人においてこれを支払う債務が確定したものとして、本件各支出を全て必要経費として算入すべきである。

- (3) なお、被控訴人が、当審において賃貸用に供するマンションの修繕積立金の税務上の取扱いとして提出する乙31は、その作成年月日が明らかにされていない上、その内容が国税庁の基本通達ではなく、また、国税庁の公式の見解を表示したものでもないため、課税処分取消訴訟において証拠として採用されるべきものではない。

(被控訴人)

- (1) 控訴人の上記(1)及び(2)の主張は、否認ないし争う。
- (2) 控訴人が当審において新たに提出する証拠（甲241の1ないし3）は、本件更正処分時には提出されていなかったものであるところ、一般に、更正処分時に提出されなかった資料等に基づき、納税者が必要経費に該当すると主張する場合においては、納税者において経費該当性を合理的に推認させるに足りる程度の具体的な立証を行わない限り、当該支出が必要経費に該当しないと事実上の推定が働くものというべきである（最高裁判所平成9年10月28日第三小法廷判決・税務訴訟資料229号340頁参照）。
- (3) 控訴人が当審に至って提出した本件添付資料を精査すると、本件会社は控訴人からの本件各支出について本件各物件に係る設備の修繕や貸室のリフォームとは関係のない費目に支出していることが認められるなど、本件添付資料によっては、本件各支出がされた時点又は遅くとも本件各係争年分の末日までに、控訴人が本件会社に対して本件各支出に対応する本件各物件の個別具体的な設備の修繕や貸室のリフォームを委託したことを確認することができないのであって、控訴人は、上記(2)の程度の具体的立証をしておらず、控訴人においてそれに要した費用を支払うべき債務が成立していたとは認められないから、本件各支出を必要経費として算入するための債務が確定していたとは認められず、本件各支出は、必要経費に該当しない。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、控訴人の本件請求は、原審が認容した限度で理由があり、その余の請求はいずれも理由がないと判断する。その理由は、後記2において原判決を補正し、後記3及び4において当審における控訴人の新たな主張に対する判断を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1ないし7（原判決73頁21行目から同108頁末行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。
- 2 (1) 原判決82頁9行目から同10行目にかけての「推認することができるから」を次のとおり改める。

「推認することができること、加えて、控訴人が、当審において、本件管理組合の組合員である控訴人は本件会社に対してF管理規約の定める管理費及び特別修繕費に相応する本件D物件管理委託契約の定める管理費及び修繕積立金の額を毎月支払う義務が生じているから、控訴人が本件会社に修繕積立金を拠出した時点で債務の確定があると認められる旨主張していることから、控訴人は本件D物件管理委託契約に基づく修繕積立金の支払義務及びその拠出に係る控訴人と本件会社との関係について控訴人の上記の主張のとおり認識し、上記修繕積立

金の支出に係る本件会社との関係において控訴人と本件管理組合を一体のものとして認識していることが認められ、また、その認識に沿う契約実態であること、すなわち、控訴人が本件会社に対して本件D物件管理委託契約の定める修繕積立金を毎月支出する契約実態にあり、この修繕積立金の支出に係る本件会社との関係において控訴人と本件管理組合が一体のものとされる契約実態にあると認められること、このことは、本件D物件管理委託契約における修繕積立金に係る約定に加えて控訴人が本件D物件に係る全ての区分所有権を取得して本件管理組合の構成員が控訴人一人となっており、上記のとおりその社団性の存続に疑問を差し挟む余地があること（建物の区分所有等に関する法律3条の解釈上、本件D物件の区分所有関係が控訴人の単独所有となり、同条所定の団体でなくなった本件管理組合が清算手続による消滅の過程にあると解する余地があること）によるものと解されるのであって、本件会社は、本件D物件管理委託契約に基づいて収納・保管業務及び修繕費の支払業務を行う同契約に係る修繕積立金に関して（前提事実(3)オの本件D物件管理委託契約書3条及び原判決別表9掲記の出納業務並びに同契約書6条1ないし3項、5項、7項参照）、本件管理組合からの「預り金」として本件管理組合名義で収納・保管している普通預金口座から平成21年3月16日に900万円の現金を引き出して一旦控訴人名義の普通預金口座に振り込み、その翌日にその全額が控訴人名義の定期預金500万円及び同400万円として預け入れられたため、これを本件管理組合についての管理会計（BS）勘定の資産の部の「立替金」900万円として会計処理しており、他方、控訴人から同月9日に本件管理組合の普通預金口座に「預り金」400万円が振り込まれたため、これを本件管理組合についての管理会計（BS）勘定の負債及び剰余金の部の「預り金」400万円として会計処理しており、同月31日時点における本件管理組合についての修繕積立金（BS）勘定の資産の部の「一般会計預け金」が496万1570円、同管理会計（BS）勘定の負債及び剰余金の部の「修繕会計預金」が496万1570円として会計処理していることが認められ（甲198、199、240の1、弁論の全趣旨。なお、上記の会計処理によると、本件会社は上記別表9の出納業務として約定されている修繕積立金について管理費等の振り替えを受ける口座とは別に修繕積立金名義の口座を設けて保管することを履行していないことが認められる。）、このような本件会社による修繕積立金に係る収納・保管業務の状況は、上記修繕積立金の支出に係る控訴人及び本件管理組合と本件会社との関係についての控訴人の上記の認識やそれに沿う契約実態の表れであるといえるものであって、本件会社においても、控訴人と同じ認識を有しているために上記のような修繕積立金の収納・保管業務を行っていることが認められることからすると」

- (2) 同13行目から同14行目にかけての「解するのが相当である。」を「解するのが相当であり、これを相当としない事情等を認めるに足りる的確な証拠はない。」に改める。
- (3) 同83頁5行目の「そうすると」の次に「、上記(1)の同日以後の「修繕積立金」に係る説示に加え、この点も考慮すれば」を加え、同10行目から同11行目にかけての「およそ認められないことになる」を「到底認めることができない」に改める。
- (4) 同97頁7行目の「認められ、」を次のとおり改める。

「認められる。加えて、消費税法施行前に控訴人が購入した上記①の物件及び売買契約書に買主が負担する消費税等の額に相当する金額が零円であると明記されている上記②の物件はもとより、その余の上記③及び④の各物件についても、控訴人が取得した時に消費税等の額に相当する金額を控訴人が負担するものとして各物件の代金が定められたことを認めるに足り

る確たる証拠はない。」

- (5) 同103頁10行目及び同14行目の「222の1・2」の次に「、242、243の1・2」をそれぞれ加え、同13行目の「の一部」を削り、同末行目の「再建築費評点数と同一」を「内訳を正確に示すもの」に改める。

3 当審における控訴人の新たな主張に対する判断

- (1) 控訴人は、控訴人の不動産所得に係る償却費以外の必要経費の算入に関し、当審において、甲241の1ないし3の修繕費内訳表及び本件添付資料（各写し）を新たに提出し、本件管理委託契約及び本件業務委託契約に係る「設備の修繕」及び「貸室リフォーム」は控訴人の委託によって本件会社が実際に行っている旨主張するとともに、その金額は上記各契約が毎月定額で支出することを定めている「設備の修繕費」及び「貸室リフォーム代金」名目の本件各支出に相当するから、本件会社が控訴人から本件各支出を受けた時点で本件会社には設備の修繕及び貸室のリフォームを行う債務が生じ、控訴人には本件各支出に係る債務が確定したとして本件各支出を全て必要経費として算入すべきである旨主張する。

しかし、控訴人が当審において初めて提出する証拠（甲241、244ないし247。枝番を含む。）は本件各支出が必要経費に該当しないとの上記引用に係る原判決（上記補正後のもの。以下同じ。）の認定判断を左右するものではなく、控訴人の上記主張は採用することができない。その理由は、以下のとおりである。

- (2) 一般に、所得税に係る課税処分取消訴訟における所得の存在及びその金額は、原則として処分行政庁の属する被告が立証責任を負うと解されるところ、納税者である原告が更正処分の当時に存在せず、あるいは更正処分時に提出しなかった資料等に基づき必要経費に該当すると主張する場合には、当該証拠との距離からみても、原告において経費該当性を合理的に推認させるに足りる程度の具体的な立証を行わない限り、当該支出が必要経費に該当しないとの事実上の推定が働くことと解することができる（前記最高裁判所平成9年10月28日第三小法廷判決参照）。
- (3) これを本件についてみると、控訴人が当審において提出する本件領収書等の文書が本件各係争年分の原処分調査時に存在していたというのであれば、控訴人が本件会社の取締役の地位にあり、その発行済株式の全部を保有し、控訴人の配偶者が本件会社の代表取締役であること（争いがない。）及び控訴人と本件会社との間の本件コンサルティング委託契約及び本件会計税務事務委託契約によって控訴人の所得税の申告及びこれに係る不服申立ての作業、税務調査対応作業等の業務が控訴人から本件会社に委託されていることからすると、控訴人は本件会社の保管に係る本件領収書等の原本を資料として提示ないし提出することができたにもかかわらず、当該調査時にこれらの提示・提出を一貫して拒んでおり（乙2の1、弁論の全趣旨）、さらに、原審においても別の法人格をもった本件会社の資料は控訴人に請求されても提出できないなどと主張してこれらを提出することなく、当審に至って初めて本件添付資料の写しを提出するに至ったものであるから（弁論の全趣旨）、本件においても上記(2)の事実上の推定が働くというべきである。
- (4) しかるところ、控訴人が、当審において、本件会社が本件D物件を含む本件各物件に係る「設備の修繕費」及び「貸室リフォーム代金」の領収書及びレシート類の写しであると主張して提出する甲241の1ないし3を見ると、名宛人の記載がないもの、作成者が不動文字で記載されているが押印のないもの、支払先の住所の記載がないものがあり、作成者による支払の

対象（商品名等）の記載がないものが多く含まれている。加えて、作成者以外の者による手書きでその支払の対象が記載してある本件領収書等を精査すると、被控訴人が指摘するように、「スペアキー作製費」（甲２４１の１・５枚目）や「カンイ型ヒーター」（甲２４１の２・６５枚目）と書き込まれているが、そのレシートに印字された商品記号等によって実際に購入されたのが「電球」や「ふとん乾燥機」であることが判明しているものがあり（乙３５、３６、弁論の全趣旨）、本件領収書等における書込み部分の信憑性は減殺されている。

被控訴人は、以上説示の本件領収書等の写しの形式及び内容によって本件各物件に係る「設備の修繕費」及び「貸室リフォーム代金」の費目との関連性の有無やその原本の存在及び真正な成立を確認することができないことから、これらを争い、また、その証明力を争っており、上記説示のとおり、控訴人が本件領収書等の提出を一貫して拒んでおり、その原本を提示・提出せず、当審で初めてその写しを提出するに至ったことも考慮すれば、本件領収書等の写しに係る書証の形式的証拠力を直ちに肯定することは困難であり、また、その証明力には疑問がある。

さらに、本件領収書等の写しに支払の対象について手書きの記載があるものを精査すると、仮にその書込み部分が正しいものであったとしても、被控訴人が指摘するように、支払の対象である商品等として、「カメラ三脚」（甲２４１の２・８８枚目）、「デジタルカメラ」（同８９枚目）、「車オイル」（同９３枚目）、「リモコン」（甲２４１の３・１２２枚目）、「パソコン」（同１２７枚目）、「プリンター」（同１２８枚目）、「レーザープリンター補修」（同１３２枚目）等があり、また、上記のとおり「ふとん乾燥機」も支払の対象となる商品とされているのであって、社会通念上、これらの商品等が本件各物件に係る「設備の修繕費」及び「貸室リフォーム代金」としての支出に該当すると認めることは困難であり、これを認めるに足りる確な証拠はない。

以上によれば、控訴人が当審において初めて提出する本件領収書等の写しは全体として形式的証拠力及び証明力について疑問が多く、直ちに採用することは困難であり、少なくとも経費該当性を合理的に推認させるに足りる程度の具体的な立証であるとは認めることができない。

- (5) 以上に加えて、本件管理委託契約及び本件業務委託契約において定額で約定された「設備の修繕費」及び「貸室リフォーム代金」は、その支出の時点では本件各物件の修繕に係る債務が確定したものとはいえず、これが認められて経費該当性が肯定されるためには、控訴人が本件会社に対して本件各物件の修繕について別途指示し、あるいは個別に合意した事実が認められる必要があると解されることは、上記引用に係る原判決が説示するとおりである。

しかるところ、控訴人が当審において初めて提出する本件領収書等の写し（甲２４１の１ないし３）は、いずれも上記の個別の指示や合意の存在を直接証するものではなく、これらを証する控訴人と本件会社との間で取り交わされた見積書、注文書、請求書、納品書、その他これに類するフックス送信文書等の客観的な証拠が一切存在しないこと（弁論の全趣旨）を併せて考慮すれば、上記のとおり形式的証拠力及び証明力に疑問のある上記の各証拠について、経費該当性を合理的に推認させるに足りる程度の具体的な立証であるとは認め難いといわざるを得ない。控訴人が当審において追加提出する証拠（甲２４４ないし２４７。各写し。枝番を含む。）を斟酌しても、この判断は左右されない。

- (6) なお、控訴人は、当審において、本件添付資料（甲２４１の１ないし３）の中のチェックリスト表の写しを引用し、本件会社は本件各物件の入居者の退去時の立会いをした都度上記チ

チェックリスト表を作成して控訴人にファックス送信しており、控訴人は当該文書を見て本件会社との間でその物件に係る原状回復及びリフォーム業務の範囲内容及び金額を誠実に協議して決め、本件会社に対して口頭で指示した旨主張する。

しかし、上記チェックリスト表は、本件会社が退去立会いの際に作成したものであることはうかがわれるものの、各作成の当時に本件会社が控訴人に対してファックス送信したことを証するものではないから、控訴人の上記の本件会社と間の個別協議の主張を裏付けるものとはいえず、他にこれを認めるに足りる的確な証拠はなく、弁論の全趣旨に照らし、上記の控訴人の当審における主張も採用することができない。

- (7) 以上のとおり、控訴人が当審において初めて提出する証拠（甲 2 4 1、2 4 4 ないし 2 4 7。枝番を含む。）は、本件管理委託契約及び本件業務委託契約に係る「設備の修繕費」及び「貸室リフォーム代金」の経費該当性を合理的に推認させるに足りる程度の具体的な立証であるとは認めることができないから、本件各支出が必要経費に該当しないとの推定は覆されることはない。

他に本件各支出が必要経費に該当しないとの上記引用に係る原判決の認定判断を左右するに足りる的確な証拠はない。

- 4 (1) 控訴人は、当審において、上記 3 のほかにも、控訴人と本件会社は本件管理委託契約及び本件業務委託契約における委託業務として本件各物件の「設備の修繕」及び「貸室リフォーム」に係る業務をすることを口頭で合意した、あるいは、本件会社は修繕を実施するに当たり、控訴人に連絡し、控訴人の指示又は了解によって修繕が実際に行われた等の主張を付加するが、これらの控訴人の当審における主張を認めるに足りる的確な証拠はなく、弁論の全趣旨に照らし、採用することができない。

- (2) また、控訴人は、当審において、本件各争点に関して原審と重ねて縷々主張するが、上記引用に係る原判決の認定判断及び弁論の全趣旨に照らし、いずれも採用することができない。

さらに、本件全証拠によっても、上記の認定判断を左右するに足りる事情等は認めることはできず、上記の認定判断を左右するに足りる的確な証拠もない。

- 5 よって、控訴人の本件請求は原審が認容した限度で理由があるからこれを認容し、その余の請求はいずれも理由がないからこれらを棄却すべきであり、原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第 9 民事部

裁判長裁判官 下田 文男

裁判官 橋本 英史

裁判官 関口 剛弘