

福岡高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 追加的併合申立事件（被併合事件 福岡高等裁判所
平成●●年（〇〇）第●●号 裁決取消し請求控訴事件）

国側当事者・国（八幡浜税務署長事務承継者松戸税務署長）

平成27年3月25日却下・棄却・上告・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26年7月1日判決、本資料264
号－202・順号12583）

判 決

追加的併合申立事件原告（平成●●年（〇〇）第●●号事件控訴人、同原審原告）

甲

（以下「原告」という。）

追加的併合申立事件被告（平成●●年（〇〇）第●●号事件被控訴人、同原審被告）

国

（以下「被告」という。）

同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	八幡浜税務署長
同指定代理人	前田 華奈
同	陣内 均
同	廣瀬 哲也
同	小倉 大助
同	的場 秀彦
同	沼田 渉
同	玉井 真紀
同	水上 啓一

主 文

- 1 八幡浜税務署長が平成24年2月28日付けでした平成18年分の所得税に係る決定処分により納付すべき本税の額61万7500円及び無申告加算税の賦課決定処分により納付すべき無申告加算税の額9万7000円を超える部分の取消しを求める訴えをいずれも却下する。
- 2 原告のその余の請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 当事者の求めた裁判

1 請求の趣旨

八幡浜税務署長が平成24年2月28日付けでした、平成18年分、平成19年分、平成20年分、平成21年分及び平成22年分の所得税の各決定処分及び無申告加算税の各賦課決定処分（以下、上記の年全体を「本件各年分」、上記各処分を「本件各決定処分」という。）をい

ずれも取り消す。

(なお、原告は、被併合事件の原審において、国税不服審判所長(以下「裁決行政庁」という。))が平成25年4月22日付けで原告に対してした裁決(東裁(所)平24第193号、以下「本件裁決」という。))の取消しを求めていたが、当審において、追加的に上記請求の趣旨の訴えを併合提起し、裁決取消し請求事件の訴えを取り下げた。)

2 請求の趣旨に対する答弁

主文同旨

第2 事案の概要等

1 事案の概要

- (1) 原告が、本件各決定処分を不服として、異議申立てを経て裁決行政庁に対し審査請求をしたが、裁決行政庁は本件各決定処分の一部(平成18年分の所得税に係る決定処分により納付すべき本税の額61万7500円及び無申告加算税の賦課決定処分により納付すべき無申告加算税の額9万7000円を超える部分)を取り消し、その余の審査請求を棄却する本件裁決をした。
- (2) 本件は、原告が、本件裁決には原告の主張を審理していない違法があると主張して、被告に対し、本件裁決の取消しを求めたところ(福岡地方裁判所(以下「原審裁判所」という。))平成●●年(○○)第●●号)、原審裁判所は原告の請求を棄却し、これを不服とした原告が控訴したが(平成●●年(○○)第●●号裁決取消し請求控訴事件)、当審において、原告は、裁決取消の訴えと原処分取消しの訴えとを誤って提起したと述べて、追加的に本件各決定処分の取消しを求める訴えを併合提起し(行政事件訴訟法19条1項、20条)、裁決取消し請求事件の訴えを取り下げたものである。

2 前提事実

- (1) 原告は、本件各年分において、大分県内に存在するアパート6棟(以下「本件各アパート」という。))を賃貸することにより家賃収入を得ていた(乙4、7)。
- (2) 八幡浜税務署長は、平成24年2月28日付けで、原告に対し、以下の本件各決定処分を行った。

平成18年	所得税	本税の額	63万0700円
		無申告加算税の額	10万1000円
平成19年	所得税	本税の額	65万9900円
		無申告加算税の額	10万5000円
平成20年	所得税	本税の額	94万1900円
		無申告加算税の額	16万3000円
平成21年	所得税	本税の額	81万9100円
		無申告加算税の額	13万7000円
平成22年	所得税	本税の額	96万6400円
		無申告加算税の額	16万7000円

- (3) 原告は、平成24年4月19日、八幡浜税務署長に対し、本件各決定処分を不服として異議申立てを行った。

これに対し、八幡浜税務署長は、同年6月18日付けで原告の異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をし、その異議決定書の謄本は同月30日に原告に送達された。

(4) 原告は、平成24年7月24日、裁決行政庁に対し、本件各決定処分を不服として、審査請求をした。

これに対し、裁決行政庁は、平成25年4月22日、原告に対して本件裁決を行った。本件裁決は、本件各決定処分のうち、平成18年分の所得税に係る決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を、それぞれ税額1万3200円及び4000円の限度で取り消し、その余の審査請求を棄却するものであった。

(5) 原告は、同年10月18日、本件裁決を不服として、本件裁決の取消訴訟を大分地方裁判所に提起したところ、同裁判所は、平成26年1月15日付け移送決定により、本件を原審裁判所に移送した。

第3 当事者の主張

1 本案前の主張

【被告の主張】

原告が取消しを求める本件各決定処分のうち、平成18年分の所得税に係る決定処分については本税の額61万7500円を超える部分、及び無申告加算税の賦課決定処分により納付すべき無申告加算税の額9万7000円を超える部分については、本件裁決によって取り消されており、上記各部分の取消しを求めることは訴えの利益を欠き不適法であるから、これを却下すべきである。

2 本案についての当事者の主張

【原告の主張】

(1) 被告の主張する本件各年分の所得税等について

本件各決定処分は、本件各アパートの賃貸収入や経費について推計して税額を決定したものであるが、本件各アパートの中には25所帯のうち4所帯しか入居していないものもあるから、推計課税に合理性はない。

(2) 災害等による損失について

原告は、以下の災害等により損失を受けたものであるが、こうした損失からは容易に立ち直れないものであり、原告は納税をする状態になく、収入から災害等による損失を控除すべきである。

ア 原告は、平成8年4月●日午前4時10分頃、愛媛県西予市●●及び●●所在の自宅及び倉庫を、火災のため焼失した。

イ 原告は、平成10年1月●日9時26分、大分県別府市所在の「A」を、火災のため焼失した。

ウ 原告は、平成16年12月●日午前3時頃、別府市の原告の自宅に強盗に入られ、513万9000円を盗まれた。

エ 原告は、平成20年6月4日及び同月30日に、合計745万円をだまし取られた。

(3) 必要経費について

原告は、本件各アパート経営のために、以下の必要経費を支出しているが、本件各決定処分はこれらを収入から控除していない。

ア 原告は、平成11年9月から平成12年まで、Aの再建築を行い、有限会社Bに対し、建築費用4600万円を支払った。

イ 原告は、平成16年4月28日、大分県別府市の田(647㎡。以下「本件土地」とい

う。)を購入し、売買代金4000万円を支払った。

原告は、Aには駐車場がないことから、その斜め向いにある本件土地を駐車場にするために購入したのであり、この代金はアパート経営の必要経費である。

ウ 原告は、本件土地を駐車場として使用するために、平成16年4月29日から平成23年5月1日まで、工事作業を行った。原告は、本件土地の代金を支払ったために資金がなくなり、満80歳を越える高齢であるにもかかわらず1人で作業していたが、足を痛め、未だに駐車場は完成していない。この経費の具体的金額は、原告への日当1万円(水を汲み上げるガソリン代を含む。)とすると年間300万円であり、平成16年4月28日から平成23年5月1日までを7年間として計算すると2100万円であり、必要経費の総計は1億0700万円となるから、アパート経営の収入を上回るものである。

【被告の主張】

(1) 被告の主張する本件各年分の所得税等

ア 推計課税について

所得税法156条は、推計課税の方法による課税処分を認めているところ、これは、本来、所得税の課税が収入及び支出の実額に基づくべきものであることを前提として、課税庁が納税義務者の所得金額を実額で把握することができなかった場合に、課税を断念することとすると租税の公平負担の見地から妥当でないことから、実額に基づく課税の例外として、所得金額を間接的な資料に基づいて推計して課税することを認めたものである。

原告は、預金通帳、賃貸借契約書及び領収書等の一部を保存していたのみで、帳簿を作成しておらず、八幡浜税務署の職員は、原告に対し、再三にわたり所得金額の計算に必要な書類の提示を求めたが、原告はこれに応じなかったものであり、推計課税の必要性が認められる。

八幡浜税務署長は、原告名義の普通預金口座に振り込まれた本件各アパートの家賃収入等を基に算定した原告の不動産所得に係る総収入金額を基礎として、これに原告と業種・業態、事業規模等が類似する同業者(以下「本件比準同業者」という。)の総収入金額に占める青色申告特典控除前の所得金額(以下「特前所得金額」という。)の割合の平均値(以下「平均特前所得率」という。)を乗じて、所得金額を推計する方法(比準法)を用いて推計した。

本件比準同業者の抽出については、別府税務署の管轄内に所得税の納税地を有する者で、同署管内又は大分税務署管内に賃貸不動産を有する個人のうちから本件各年分ごとに、抽出基準を設け、その基準を満たす同業者を機械的に複数抽出したものである。本件比準同業者は、いずれも帳簿書類の備付けのある青色申告者であり、経営状態が異常であると認められる者や、更正処分等に対して不服申立てをしている者を除外しており、総収入金額及び必要経費の算出根拠となる資料の正確性も十分に担保されている。さらに、本件比準同業者は16件ないし19件あり、営業条件等の個別性を捨象し、平均化するに足る件数であり、原告の不動産所得の金額を算出する方法として合理的なものである。

イ 総収入、税額の算定

原告が、本件各年分において、本件各アパートを賃貸することによって得た家賃収入は、別紙1のとおりである。

本件各年分の本件比準同業者の総収入金額、特前所得金額、特前所得率及び平均特前所

得率は、別紙２の１ないし５のとおりである。

原告の総所得金額は、別紙１の本件各年分の「合計」欄記載の金額に、別紙２の１ないし５の本件特前所得率を乗じることにより算定した。

そうすると、原告の本件各年分の総所得金額は、別紙３①のとおりとなり、ここから所得控除の額として社会保険料及び所得税法８６条所定の基礎控除額の金額の合計額（別紙３④）を控除して、課税総所得金額を算定し、これに対する所得税法所定の税率を乗じ（別紙３⑤）、平成１８年については定率減税をすると（別紙３⑦）、納税すべき税額は、別紙３⑧のとおりとなる。

ウ 原告は、本件各年分の所得につき所得税の申告書をいずれも提出しておらず、法定申告期限までに申告書を提出しなかったことについて国税通則法６６条１項ただし書の「正当な理由」があると認められないのであるから、同法６６条１項１号及び２項の規定により無申告加算税が課されることになり、その額は、それぞれ以下のとおりとなる。

平成１８年	９万７０００円
平成１９年	１０万５０００円
平成２０年	１６万３０００円
平成２１年	１３万７０００円
平成２２年	１６万７０００円

エ 以上によれば、本件各決定処分（平成１８年分については本税の額６１万７５００円及び無申告加算税の額９万７０００円を超える部分を除く。）はいずれも適法である。

（２）災害等による損失について

原告は、①平成８年４月●日の火災により愛媛県西予市所在の自宅及び倉庫を焼失した、②平成１０年１月●日の火災により大分県別府市所在のＡを焼失した、③平成１６年１２月●日に大分県別府市所在の自宅において現金５１３万９０００円を盗まれた、④平成２０年６月に２回にわたり合計７４５万円をだまし取られた旨主張し、かかる災害等により損失を受けたとして雑損控除（所得税法７２条１項）の対象とすべきと主張するが、いずれも以下のとおり雑損控除の対象とは認められない。

ア 上記①ないし③の損失について

そもそも本件各年分より前の平成８年、平成１０年及び平成１６年に生じたものであるから、本件各年分の雑損控除の対象とならない。

イ 上記④の損失について、原告の損失は、貸付金の返済がされていないことをいうものと解されるが、雑損控除は、損失の発生原因を災害、盗難及び横領に限定するところ、詐欺、恐喝等占有者の瑕疵ある意思表示に基づいて財物の占有を失うに至った場合を含むものではない。原告の貸付金について返済が滞っているか、貸し倒れになったというものであれば、損失といえるものではなく、仮に、原告が詐欺被害にあったものとしても、雑損控除の対象となる災害、盗難又は横領のいずれにも該当しない。

（３）必要経費について

原告が必要経費として主張する以下の点については、いずれも必要経費として認めることはできない。

ア 原告は、Ａの建築費用４６００万円を支払ったと主張するが、これは推計課税において減価償却費として控除されているから、さらに費用として控除されるべきではない。

イ 原告は、本件土地を４０００万円で購入したと主張するが、これは建物賃貸収入に対応する必要経費ではない。

ウ 原告は、本件土地を駐車場にするための工事費用がかかっていると主張するが、原告自身の労務費は、当該納税者から他人に経済的価値が移転するものではないから費用には当たらないし、そもそも本件土地の整地は完成しておらず、アパート賃貸の業務の用に供されていないから、費用とは認められない。

第４ 当裁判所の判断

１ 本案前の主張について

原告が取消しを求める本件各決定処分のうち、平成１８年分の所得税に係る決定処分については本税の額６１万７５００円を超える部分、及び無申告加算税の賦課決定処分により納付すべき無申告加算税の額９万７０００円を超える部分については、本件裁決によって取り消されており、上記各部分の取消しを求めることは訴えの利益を欠き不適法であるから、これを却下するのが相当である。

２ 本件各年分の所得税等について

(１) 証拠（甲７の１ないし５、乙３、４、８ないし１０）及び弁論の全趣旨によれば、原告は、本件各アパートの収入について帳簿を作成しておらず、本件各年分の所得について所得税の申告をせず、八幡浜税務署の担当者から再三にわたり所得金額の認定・計算に必要な資料の提出を求められても提出せず、非協力的であったこと、本件各決定処分後の異議申立てにかかる調査及び審査請求による手続においても、原告は、家賃が振り込まれた預金通帳、賃貸借契約書及び領収書等の一部を提示したにすぎず、「入居者に誰がいて、費用がどうなっていたのか把握するのは難しい」などと述べたものであり、原告の収入及び支出の実額による税額の計算ができなかったことを認めることができ、推計課税の必要があったと認められる。

そして、上記各証拠及び弁論の全趣旨に照らせば、八幡浜税務署のした推計課税の推計方法については被告主張のとおり、合理的に推計されたものと認めることができる。

(２) 原告は、本件各アパートの中には、２５所帯のうち４所帯しか入居していないなどと主張して推計課税の合理性を争っているが、その主張は具体性を欠き、これを裏付ける証拠の提出もないのであり、この点の原告の主張は採用することができず、推計課税の必要性及び合理性についての上記判断を覆すに足りない。

(３) 以上によれば、本件各年度の推計課税は合理性があり、本件各決定処分（平成１８年分の所得税に係る決定処分については本税の額６１万７５００円を超える部分、及び無申告加算税の賦課決定処分により納付すべき無申告加算税の額９万７０００円を超える部分を除く。）は適法にされたものと認めるのが相当である。

３ 災害等による損失について

(１) 原告の災害等による損失については、雑損控除（所得税法７２条１項）の対象となるかが問題となる。

(２) しかしながら、雑損控除は、災害又は盗難若しくは横領による損失が生じた場合に、その年における当該損失について、その年分の総所得金額等から控除する制度であるところ、原告の主張する平成８年４月●日の火災による自宅及び倉庫の焼失、平成１０年１月●日の火災によるアパートの焼失、及び平成１６年１２月●日の強盗による損害に関しては、いずれも本件各年分における損失ではないから、本件各年分の所得税計算における雑損控除の対象に

ならない。

- (3) 原告は、平成20年6月に2回にわたり合計745万円をだまし取られたとも主張している。この点、原告は、金を貸した相手方に返済の意思がなく、返済を受けることができないことから、詐欺被害にあったとして警察に告訴したことが認められる(乙8)。

しかしながら、原告が告訴したことは認められるとしても、実際に詐欺の事実があったか否かは不明であり、仮に詐欺の事実があったものとしても、雑損控除が認められるのは災害又は盗難若しくは横領の場合であり、原告の告訴にかかる詐欺の事実は、災害又は盗難若しくは横領のいずれにも該当しないから、この件も雑損控除の対象になり得ない。

- (4) なお、上記(2)掲記の損失については、雑損失が生じた年分の所得税につき確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して申告書を提出している場合に限り、繰越控除が適用されるが、原告は確定申告書も提出していないから繰越控除の適用の余地はない(所得税法71条1項、2項)。

4 必要経費について

- (1) 原告は、平成11年9月から平成12年までに建築したAの建築費用4600万円を支出したと主張して、有限会社B作成名義の「工事証明書」(甲5)を提出する。

しかしながら、上記証明書は建築した当時のものではなく、平成26年9月1日の日付であり、信用性に乏しいといわざるを得ない。

さらに、建築費用を要したとしても、賃貸用建物の建築費用については家賃収入に対応する経費(減価償却費)となし得るところ、推計課税の計算において採用された本件比準同業者の特前所得金額は、減価償却費を含めた必要経費が控除された後の金額であるから、既に建物建築費用については必要経費として控除されているとすることができる。そうであれば、原告の主張する建築費用を、本件の推計計算後の金額からさらに控除することは認められない。

- (2) 原告は、本件土地を購入したとして、本件土地の「土地売渡證書」(甲4)を提出する。

しかしながら、土地の取得費は、その金銭が土地に転化しているにすぎないものであつて、賃貸料等の収入を得るためにその価値が犠牲となっているものでないことは明らかであるから、必要経費に算入することはできないものであり、また、所得税法上、土地の取得費は当該土地を譲渡したときの譲渡所得の金額の計算上控除される取得費として取り扱われること(所得税法33条3項)からも、土地の取得費を不動産所得の金額の計算上必要経費に算入することはできないものである。

- (3) 原告は、本件土地を駐車場にするための工事作業の費用について、必要経費とすべきである旨の主張をする。

しかしながら、原告は、自ら行った労務について給料相当額を不動産所得の必要経費に算入すべきであると主張していると解されるが、給料とは、一般には、広く雇用契約における労務の給付に対して支払われる報酬であり、雇用契約は、他人の労務を利用することを目的とし、その労務の対価として報酬(給料)が位置づけられていると解されるが、原告の主張は、原告自身に対する報酬であつて、本来の意味での報酬(給料)とは性質を異にしているといわざるを得ない。また、こうした納税者自身に対する日当相当額は、当該納税者から他人に経済的価値が移転するものではないから、これが不動産所得にかかる収益を獲得するための価値犠牲分とも認められない。

また、原告の主張にかかる「水を汲み上げるガソリン代」は、そもそも原告がそのような支出をしたことを認めるに足りる的確な証拠がない上、本件土地の整地に要したものであるとすれば、本件土地を譲渡した場合の譲渡所得から控除される取得費を構成するものであって（所得税法３８条１項）、本件各アパートの家賃収入による不動産所得の計算において、必要経費に算入すべきものではない。

- ５ 以上によれば、原告の請求のうち、平成１８年分の所得税に係る決定処分については本税の額６１万７５００円を超える部分、及び無申告加算税の賦課決定処分により納付すべき無申告加算税の額９万７０００円を超える部分については不適法であるから、これを却下し、その余は理由がないからいずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第２民事部

裁判長裁判官 高野 裕

裁判官 吉村 美夏子

裁判官 上田 洋幸

別紙 1、別紙 2－1 から別紙 2－5 まで 省略

(別紙3)

被告の主張する所得税の総所得金額等及び納付すべき税額等

(単位：円)

項目		順号	平成18年分	平成19年分	平成20年分	平成21年分	平成22年分
総所得金額 (②+③)		①	5,515,258	5,845,845	7,273,609	6,632,487	7,380,898
内 訳	不動産所得の金額	②	5,515,258	5,845,845	7,273,609	6,632,487	7,380,898
	雑所得の金額	③	0	0	0	0	0
所得控除の額 の合計額		④	433,700	408,000	425,900	399,460	413,220
課税総所得金額 (①-④)		⑤	5,081,000	5,437,000	6,847,000	6,233,000	6,967,000
課税総所得金額 に対する税額		⑥	686,200	659,900	941,900	819,100	966,410
定率減税額		⑦	68,620				
納付すべき税額 (⑥-⑦)		⑧	617,500	659,900	941,900	819,100	966,400

注1：順号⑤の金額は、1000円未満の端数を切り捨てた金額である。

注2：順号⑧の金額は、100円未満の端数を切り捨てた金額である。

平成●●年（○○）第●●号追加的併合申立事件

（被併合事件：福岡高等裁判所平成●●年（○○）第●●号裁決取消し請求控訴事件、同原審・福岡
地方裁判所平成●●年（○○）第●●号）

更 正 決 定

追加的併合申立事件原告（平成●●年（○○）第●●号事件控訴人、同原審原告）

甲

追加的併合申立事件被告（平成●●年（○○）第●●号事件被控訴人、同原審被告）

国

上記当事者間の標記事件について、当裁判所が平成27年3月25日に言い渡した判決に明白な誤りがあったので、職権により、次のとおり決定する。

主 文

1 当事者の表示に

「処分行政庁 八幡浜税務署長」とあるのを

「処分行政庁 八幡浜税務署長事務承継者松戸税務署長」と、

2 3頁5行目に

「平成●●年（○○）第●●号」とあるのを、

「平成●●年（○○）第●●号」と、

それぞれ更正する。

平成27年3月26日

福岡高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 高野 裕

裁判官 吉村 美夏子

裁判官 上田 洋幸