

東京地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号 所得税更正処分等取消請求事件

国側当事者・国（安芸税務署長）

平成27年6月30日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	遠藤 幸子
同	中田 好泰
同	宇野 康枝
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	安芸税務署長
	宮西 敏之
同指定代理人	早田 祐介

ほか別紙1 指定代理人目録のとおり

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

安芸税務署長が原告に対して、平成24年3月1日付けでした平成20年分の所得税更正処分のうち、分離長期譲渡所得金額229万8479円、これに対する税額34万4700円、申告納税額マイナス96万0170円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

- 1 原告は、原告の父である乙（以下「乙」という。）から相続するなどして取得した土地（A宅地）を譲渡し、当該土地の譲渡所得を含め平成20年分の所得税に係る確定申告をしたところ、安芸税務署長は、①乙は当該土地につき事業の用に供するなどした買換資産として租税特別措置法（昭和49年法律第17号による改正前のもの。以下「旧措置法」という。）37条1項に規定する特例（以下「本件買換特例」という。）の適用を受けた者であり、課税の繰り延べがされているから、当該土地の譲渡所得については同法37条の3第1項に基づいて取得価額を算定すべきであるとし、また、②原告が買主から受領した当該土地に係る固定資産税及び都市計画税相当額（当該土地の引渡日からその年の12月31日までの期間に対応するもの。以下「本件未経過固定資産税等相当額」という。）を譲渡所得に係る総収入金額に算入すべきであるなどとして、更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。）をした。

本件は、原告が、被告に対し、①乙は本件買換特例の適用を受けた者ではないこと、②本件未經過固定資産税等相当額は譲渡所得に係る総収入金額に算入すべきではないことを主張して、本件更正処分等の取消しを求める事案である。

2 関係法令の定めについて

(1) 譲渡所得について

所得税法 33 条 1 項は、譲渡所得とは資産の譲渡による所得をいう旨規定し、同条 3 項は、譲渡所得の金額は、その年中の当該所得に係る総収入金額から当該所得の基因となった資産の取得費及びその資産の譲渡に要した費用の額の合計額を控除し、その残額の合計額から譲渡所得の特別控除額を控除した金額とする旨規定する。

(2) 贈与等により取得した資産の取得費等について

所得税法 60 条 1 項 1 号は、居住者が、相続（限定承認に係るものを除く。）により取得した譲渡所得の基因となる資産を譲渡した場合における譲渡所得の金額の計算については、その者が引き続きこれを所有していたものとみなす旨規定する。

(3) 本件買換特例について

ア 旧措置法 37 条 1 項は、個人が、昭和 45 年 1 月 1 日から昭和 50 年 12 月 31 日までの間に、首都圏整備法 2 条 3 項に規定する既成市街地内にある土地（棚卸資産その他これに準ずる資産で政令で定めるものを除く。）（譲渡資産、表の 1 号イ上欄）のうち事業（事業に準ずるものとして政令で定めるものを含む。以下旧措置法 37 条の 4 までにおいて同じ。）の用に供しているものの譲渡をした場合において、当該譲渡の日の属する年の 12 月 31 日までに、既成市街地以外の地域内にある土地の取得をし、かつ、当該取得の日から 1 年以内に、当該取得をした資産（買換資産、表の 1 号イ下欄）を当該各号の下欄に規定する地域内にある当該個人の事業の用に供したとき、又は供する見込みであるときは、①当該譲渡による収入金額が当該買換資産の取得価額以下である場合にあっては、当該譲渡に係る資産の譲渡がなかったものとし、②当該収入金額が当該取得価額をこえる場合にあっては、当該譲渡に係る資産のうちそのこえる金額に相当するものとして政令で定める部分の譲渡があったものとして、旧措置法 31 条若しくは 32 条又は所得税法 33 条の規定を適用する旨規定する。

租税特別措置法施行令 25 条 2 項は、旧措置法 37 条 1 項に規定する事業に準ずるものとして政令で定めるものは、事業と称するにいたらない不動産又は船舶の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行なうものとする旨規定する。

イ 旧措置法 37 条 4 項は、同条 1 項の規定は、昭和 45 年 1 月 1 日から昭和 50 年 12 月 31 日までの間に首都圏整備法 2 条 3 項に規定する既成市街地内にある土地（譲渡資産）で事業の用に供しているものの譲渡をした個人が、当該譲渡をした日の属する年の翌年中に既成市街地以外の地域内にある土地の取得をする見込みであり、かつ、当該取得の日から 1 年以内に当該取得をした資産（買換資産）を当該各号の下欄に規定する地域内にある当該個人の事業の用に供する見込みである場合において、大蔵省令で定めるところにより納税地の所轄税務署長の承認を受けたときについて準用する。

ウ 旧措置法 37 条 6 項は、同条 1 項の規定は、同項の規定の適用を受けようとする者の同項の譲渡をした日の属する年分の確定申告書に、同項の規定の適用を受けようとする旨の記載があり、かつ、当該譲渡をした資産の譲渡価額、買換資産の取得価額又はその見積額に関する明細書その他大蔵省令で定める書類の添附がある場合に限り、適用する旨規定する。

(4) 特定の事業用資産の買換えの場合の更正の請求、修正申告等について

ア 旧措置法37条の2第1項は、旧措置法37条1項の規定の適用を受けた者は、買換資産の取得をした日から1年以内に、当該買換資産を同項の表の各号の下欄に規定する地域内にある当該個人の事業の用に供しない場合又は供しなくなった場合には、これらの事情に該当することとなった日から4月以内に同項に規定する譲渡の日の属する年分の所得税についての修正申告書を提出し、かつ、当該期限内に当該申告書の提出により納付すべき税額を納付しなければならない旨規定する。

イ 旧措置法37条の2第2項は、旧措置法37条4項において準用する同条1項の規定の適用を受けた者は、買換資産の取得をした場合において、その取得価額が税務署長の承認を受けた取得価額の見積額に対して過不足額があるとき（1号）に該当する場合で、それが過大となったときにあっては、当該買換資産の取得をした日から4月以内に同条4項に規定する譲渡の日の属する年分の所得税についての更正の請求をすることができるものとし、1号に該当する場合で不足額を生ずることとなった場合、又は、旧措置法37条4項に規定する譲渡の日の属する年の翌年中に買換資産の取得をせず、又は同項に規定する取得の日から1年以内に、買換資産を同項に規定する事業の用に供せず、若しくは供しなくなった場合（2号）にあっては、当該買換資産の取得をした日又は2号に該当する事情が生じた日から4月以内に同項に規定する譲渡の日の属する年分の所得税についての修正申告書を提出し、かつ、当該期限内に当該申告書の提出により納付すべき税額を納付しなければならないものとする旨規定する。

ウ 旧措置法37条の2第3項は、上記アの場合において、修正申告書の提出がないときは、納税地の所轄税務署長は、当該申告書に記載すべきであった所得金額、所得税の額その他の事項につき国税通則法24条又は26条の規定による更正を行なう旨規定する。

エ 国税通則法24条は、税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する旨規定し、同法26条は、税務署長は、同法24条の規定による更正をした後、その更正をした課税標準等又は税額等が過大又は過少であることを知ったときは、その調査により、当該更正に係る課税標準等又は税額等を更正する旨規定する。

オ 平成16年法律第14号による改正前の国税通則法70条1項は、更正に係る国税の法定申告期限から3年を経過した日以後においては更正することができない旨規定する。

(5) 買換資産に引き継がれる取得価額について

旧措置法37条の3第1項は、旧措置法37条1項（同条3項及び4項において準用する場合を含む。以下この条において同じ。）の規定の適用を受けた者（旧措置法37条の2第1項若しくは2項の規定による修正申告書を提出し、又は同条3項の規定による更正を受けたため、旧措置法37条1項の規定による特例を認められないこととなった者を除く。）の買換資産に係る所得税法49条1項の規定による償却費の額を計算するとき、又は当該買換資産の取得の日以後その譲渡（譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含む。）、相続、遺贈若しくは贈与があった場合において、譲渡所得の金額を計算するときの当該買換資産の取得価額（取得価額の引継ぎ）を各号において規定し、その3号において、旧措置法37条1項の譲渡による収入

金額が買換資産の取得価額に満たない場合においては、当該譲渡をした資産の取得価額等にその満たない額を加算した金額に相当する金額とする旨規定する。

(6) 個人の譲渡所得の課税の特例に関する経過措置について

昭和62年法律第96号附則46条2項は、昭和62年法律第96号により改正された租税特別措置法37条1項及び3項並びに同法37条の3第1項の規定は、個人が昭和62年10月1日以後に同法37条1項に規定する資産の譲渡をした場合について適用し、同日前に旧措置法37条1項に規定する資産の譲渡をする場合については、なお従前の例による旨規定する。

(7) 固定資産税について

ア 地方税法343条1項は、固定資産税は、固定資産の所有者に課する旨規定し、同条2項は、当該所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者をいう旨規定する。

イ 地方税法359条は、固定資産税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とする旨規定する。

(8) 都市計画税について

ア 地方税法702条1項は、市町村は、都市計画法に基づいて行う都市計画事業又は土地区画整理法に基づいて行う土地区画整理事業に要する費用に充てるため、当該市町村の区域で都市計画法5条の規定により都市計画区域として指定されたもの（以下「都市計画区域」という。）のうち同法7条1項に規定する市街化区域（当該都市計画区域について同項に規定する区域区分に関する都市計画が定められていない場合にあっては、当該都市計画区域の全部又は一部の区域で条例で定める区域）内に所在する土地及び家屋に対し、その価格を課税標準として、当該土地又は家屋の所有者に都市計画税を課することができる旨規定し、地方税法702条2項は、当該所有者とは、当該土地又は家屋に係る固定資産税について同法343条において所有者とされ、又は所有者とみなされる者をいう旨規定する。

イ 地方税法702条の6は、都市計画税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とする旨規定する。

3 前提事実（当事者間に争いがないか、文中記載の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定することができる事実）

(1) 本件土地等の取得、売却等について

ア 乙による本件土地等の取得

(ア) 乙は、株式会社B（以下「B」という。）との間で、昭和48年4月6日付けで、神奈川県逗子市●●（平成5年2月1日に町名を変更した後は「神奈川県逗子市●●」である。）●●に所在する宅地（374.04平方メートル。以下「本件土地1」という。）、同所●●に所在する宅地（82.31平方メートル。以下「本件土地2」という。）、神奈川県逗子市●●に所在する宅地（15.81平方メートル。以下「本件土地3」という。）及び神奈川県逗子市●●（平成5年2月1日に町名を変更した後は「神奈川県逗子市●●」である。）●●に所在する宅地（3.36平方メートル。以下「本件土地4」といい、本件土地1ないし本件土地4を併せて「本件土地」という。）を、契約締結時に570万円、昭和48年6月7日に800万円、同年8月7日に1483万1200円（旧公道路敷の付け替え手続が完了しない場合は、同日に1368万1000円、旧公道路敷の所有権移転可能時期に115万0200円）を支払う旨のA宅地売買契約（以下「A宅地売買契約」

という。)を締結し、本件土地を2853万1200円で取得した(甲10、乙5)。

(イ) 乙は、本件土地のうち本件土地1及び本件土地2を昭和48年6月●日付けで、本件土地3及び本件土地4を昭和49年2月●日付けでそれぞれ乙名義とする所有権移転登記手続をした。

(ウ) 本件土地は、昭和48年4月6日当時、旧措置法37条1項の買換資産の表の1号イに規定する既成市街地以外の土地であった。

また、本件土地は、第一種低層住居専用地域であり、本件土地に係る地域は昭和31年1月27日建設省告示第148号により風致地区の指定を受けており、建築基準法69条の規定による逗子市建築協定条例に基づき制定されたA地区建築協定の建築協定区域内に位置することから、本件土地における建物の用途は一戸建専用住宅に限定されており、長屋建住宅及び共同住宅は建築できず、その旨売買契約書に明記されている。

イ 本件48年譲渡土地

(ア) 乙は、C株式会社(以下「C」という。なお、昭和54年3月14日にD株式会社と商号を変更した。)と昭和48年6月30日付けで、横浜市港南区●●(昭和60年7月22日に町名を変更した後は「横浜市港南区●●」である。)●●所在の土地(155.30平方メートル)及び同所●●所在の土地(186.04平方メートル。以下、両土地を併せて「本件48年譲渡土地」という。)を、契約締結時に883万1200円、所有権移転登記時に316万8800円、残額1400万円を分割払い(昭和48年6月末日から昭和58年1月末日まで毎月12万円、昭和58年2月末日に8万円)として、同社に売り渡す旨の不動産売買契約(以下「本件48年譲渡土地売買契約」という。)を締結し、本件48年譲渡土地を2600万円で譲渡した。

(イ) Cは、本件48年譲渡土地について、昭和48年6月30日の売買を原因とし、昭和51年3月●日付けでC名義とする所有権移転登記手続をした。

(ウ) 本件48年譲渡土地は、昭和48年6月30日当時、旧措置法37条1項の譲渡資産の表の1号イに規定する既成市街地内にある土地であった。

ウ 本件建物の新築

乙は、昭和53年3月18日付けでE株式会社と工事請負契約を締結し、昭和53年11月●日に神奈川県逗子市●●(平成5年2月1日に町名を変更した後は「神奈川県逗子市●●」である。)●●及び同所●●に所在する建物(家屋番号●●。以下「本件建物」という。)を新築したとして建物の所有権保存登記手続をした。

(2) 確定申告書等の存否

ア 乙の昭和48年分の所得税に係る確定申告(以下「昭和48年分確定申告」という。)に関しては、税務署に提出された確定申告書又は修正申告書(それらの控えも含む。)が現存せず、また、本件買換特例に関する更正処分がされたことを示す処分書は存在しない。

イ 本件買換特例の事務に関しては、税務署の資産課税部門において処理する事務についての具体的な事務処理手順を定めた「資産税事務提要」に基づき、「取引価額引継整理票」を作成すべきこととされている(乙12)。本件更正処分当時において、本件土地及び本件48年譲渡土地に係る取得価額引継整理票の原本(昭和51年2月21日付けのもの3枚。乙2の1枚目及び2枚目、乙21。以下「本件引継整理票原本」という。)が存在していた。

(3) その後の経緯

ア 昭和61年2月●日、乙が死亡し、乙の相続が開始した。

乙の法定相続人は、原告、原告の母である丙（以下「丙」という。）及び原告の姉である丁（以下「丁」という。）であるところ、原告は本件土地持分の2分の1及び本件建物持分の3分の1を相続し、丙は本件土地持分の2分の1及び本件建物持分の3分の1を相続し、丁は本件建物持分の3分の1を相続した。

イ 平成6年8月●日、丙が死亡し、丙の相続が開始した。

丙の法定相続人は、原告及び丁であるところ、原告は本件土地持分の10分の4を相続し、丁は本件土地持分の10分の1及び本件建物持分の3分の1を相続した。その結果、原告は本件土地持分の10分の9（後記4のとおり原告の平成20年分の所得税の算定において分離長期譲渡所得の対象とされている。以下「本件土地長期譲渡所得持分」という。）及び本件建物持分の3分の1（同上。以下「本件建物長期譲渡所得持分」という。）を所有し、丁は本件土地持分の10分の1（後記4のとおり原告の平成20年分の所得税の算定において分離短期譲渡所得の対象とされている。以下「本件土地短期譲渡所得持分」という。）及び本件建物持分の3分の2（同上。以下「本件建物短期譲渡所得持分」という。）を所有することになった。

ウ 原告は、平成7年3月18日、丁との間で、丁から本件土地持分の10分の1（本件土地短期譲渡所得持分）及び本件建物持分の3分の2（本件土地短期譲渡所得持分）を平成18年4月1日付けで譲渡価額3000万円として買い取る旨の売買契約を締結し、同日、同契約に基づき本件土地短期譲渡所得持分及び本件建物短期譲渡所得持分を取得した。

エ 丁は、平成19年3月頃、平成18年分の所得税に係る確定申告において、本件土地短期譲渡所得持分及び本件建物短期譲渡所得持分の上記ウの譲渡に係る譲渡所得について、収入金額3000万円、必要経費953万3756円及び特別控除額2046万6244円として租税特別措置法35条（居住用財産の譲渡所得の特別控除）の適用を受けようとする旨の記載をした所得税確定申告書を鎌倉税務署長に提出した（甲14）。

（4）本件土地及び本件建物の譲渡について

ア 原告は、平成20年5月16日、株式会社F（以下「F」という。）に対し、本件土地及び本件建物を6500万円で売り渡す旨の売買契約（以下「本件売買契約」という。）を締結し、平成20年6月13日に引き渡した。

イ 本件売買契約の第10条は、本件土地及び本件建物に賦課される公租公課は、平成20年1月1日を起算日として、本件土地及び本件建物の引渡日の前日までの分を売主である原告が負担し、引渡日以降の分を買主であるFが負担する旨定めているところ、原告は、平成20年6月13日、本件土地及び本件建物の引渡日である同日から同年12月31日までの期間に対応する本件土地及び本件建物に賦課される固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）相当額（本件未経過固定資産税等相当額）として13万2017円を受領した。

（5）本件訴訟に至る経緯について

ア 課税処分等の経緯は、別紙2「課税処分等の経緯」のとおりである。

イ 高知県安芸郡に住所を有する原告は、平成21年3月12日、平成20年分の所得税について、譲渡資産の譲渡価額を6500万円、取得価額を実際の取得価額2853万1200円として譲渡所得の金額の計算を行い、安芸税務署長に平成20年分の所得税の確定申告書

(以下「本件確定申告書」という。)を法定申告期限内に提出した。

ウ 原告は、平成23年12月7日、平成20年分の所得税について、譲渡費用の一部に誤りがあるとして、安芸税務署長に修正申告書(以下「本件修正申告書」という。)を提出した。

エ 安芸税務署長は、譲渡所得の金額の計算においては本件買換特例により引き継がれた取得価額を基に計算すべきであり、また、譲渡資産に係る所有権移転日以降の期間に対応する固定資産税等相当額が買主から売主である原告に支払われた金員(本件未経過固定資産税等相当額)は譲渡所得に係る総収入金額に算入すべきであるとして、平成24年3月1日、原告に対し、平成20年分の所得税について、総所得金額953万2000円から所得控除額の合計額192万7520円を差し引いた課税総所得金額760万4000円、これに対する税額を111万2920円、課税分離長期譲渡所得金額2307万7000円、これに対する税額を346万1550円、納付すべき税額を255万2800円とする更正処分(本件更正処分)及び過少申告加算税を49万9000円とする賦課決定処分(本件賦課決定処分)を行った。

オ 原告は、平成24年4月5日、安芸税務署長に対し、本件更正処分等を不服として異議申立てを行ったところ、安芸税務署長は、平成24年6月29日、棄却の異議決定を行った。

カ 原告は、平成24年7月24日、高松国税不服審判所長に対し、上記異議決定を経た後の本件更正処分等を不服として審査請求を行ったところ、高松国税不服審判所長は、平成25年3月22日、棄却の裁決を行った。

キ 原告は、上記裁決を経た後の本件更正処分等を不服として、平成25年9月18日、本件訴訟を提起した。

4 被告の主張する本件更正処分等の根拠及び適法性

別紙3「被告の主張する本件更正処分等の根拠及び適法性」のとおり。なお、原告は、本件訴訟において、後記5の争点に関する部分のほかに、本件更正処分等の根拠及び適法性を争っていない。

5 争点及び争点についての当事者の主張

本件の争点は、本件更正処分等の適法性であり、具体的には、①乙が、本件48年譲渡土地を譲渡資産とし、本件土地を買換資産とする本件買換特例の適用を受けた者かどうか(争点1)、②本件未経過固定資産税等相当額を譲渡所得に係る総収入金額に算入することの適否(争点2)である。

(1) 争点1(乙が本件買換特例の適用を受けた者かどうか)について

(被告の主張の要旨)

ア 乙が昭和48年分確定申告書において本件買換特例の適用を受けようとする旨の記載をしたこと

(ア) 本件引継整理票原本は、乙が本件買換特例の適用を受けようとする旨の記載をした確定申告書及びその添付書類を所轄横浜南税務署に提出しなければ作成されないものであり、かつ、本件引継整理票原本は、これらが提出されていなければ、同署において資産税事務を担当していた戊(以下「戊」という。)において記載することができない事項が記載されている。

すなわち、その記載内容についてみるに、まず、買換資産について、本件引継整理票原本に記載された「譲渡者」、「取得価額を引き継いだ資産(買換資産等)」の「所在地番」、

「種類」、「数量」、「買換資産等の実際の取得価額等」及び「引き継いだ取得時期」と、A宅地売買契約の売買契約書に記載された買主、所在地、面積、売買代金及び本件土地の不動産登記簿における所在、地番、地目、地積、所有権移転登記の受付年月日とが一致することからすれば、本件引継整理票原本に記載された買換資産である土地は、本件土地と同一であると認められる。次に、譲渡資産について、本件引継整理票原本に記載された「取得価額が引き継がれた資産（譲渡資産）」の「所在地番」、「種類」、「数量」、「譲渡年月日」、「譲渡価額」と、本件48年譲渡土地売買契約の売買契約書における所在地、地目、面積、契約年月日、売買代金及び本件48年譲渡土地の契約における譲受人への所有権移転登記原因の売買年月日とが、本件引継整理票原本の所在地番に字名が記載されていないこと及び譲受人であるCが「G（株）」と誤って記載されていることを除いては一致することからすれば、本件引継整理票原本に記載された譲渡資産である土地も、本件48年譲渡土地と同一のものであることが認められる。

(イ) 乙は、本件土地について、昭和48年4月6日にBとの間でA宅地売買契約を締結し、契約時に570万円、同年6月7日に800万円、同年8月7日に1483万1200円を支払うこととして、同年6月●日付けで本件土地1及び本件土地2を乙名義とする所有権移転登記手続きを行い、同日に債務者を乙とする1400万円の金銭消費貸借契約を原因として、抵当権者をH連合会とする抵当権設定登記手続きを行い、昭和49年2月●日付けで本件土地3及び本件土地4の所有権移転登記手続きを行った後、昭和53年3月18日付けで本件建物の工事請負契約を締結するまでの間、本件土地に自宅を建てる工事を行うなどせず、「当該個人の事業の用に供したとき、又は供する見込みであるとき」との要件を充足させるに当たって支障となることを行っていない。

乙は、本件48年譲渡土地について、昭和48年6月30日にCとの間で本件48年譲渡土地売買契約を締結し、契約時に883万1200円、所有権移転登記時に316万8800円、残金1400万円を分割払い（同月から昭和58年1月までは毎月末日に12万円、昭和58年2月末日には8万円）として受領することとした。本件48譲渡土地は、CのI工場敷地として使用されていたところ、乙は、本件48年譲渡土地売買契約が締結されてから約2年9か月間は所有権移転登記手続きをすることなく、昭和51年3月●日付けで乙からCへの所有権移転登記手続きをしており、本件48年譲渡土地の使用状況は変更されなかったことが窺われる。

本件48年譲渡土地売買契約は、売主が乙、買主がCであり、乙が売買時期及び売買代金を相当程度自由に決定することができたと認められるところ、売買契約の時期及び所有権移転登記の時期からすれば本件土地の取得と本件48年譲渡土地の譲渡は関連性があるとみるのが自然であり、売買代金の価額からすれば本件48年譲渡土地の譲渡による収入金額が買換資産である本件土地の取得価額以下である場合には本件48年譲渡土地の譲渡がなかったものとされる本件買換特例の適用を目指して設定した価額である。

(ウ) したがって、本件48年譲渡土地及び本件土地のかかる取引状況等に照らすと、本件買換特例の要件を充足すべく行われたものであることが明白である。

イ 乙から本件買換特例を受けようとする確定申告書の提出を受けた税務署が本件買換特例を適用したこと

(ア) 取得価額引継整理票は、租税特別措置法又は所得税法に規定する譲渡所得に関する課税

の繰延べの特例の適用を受け、譲渡資産の取得価額の引継ぎが行われた買換資産等について、その取得価額の引継事績を明らかにし、じ後に買換資産等が譲渡された場合に、譲渡所得等の計算が適正に行われているかどうかについて確認することを目的として作成されるものである。

そして、作成された取得価額引継整理票は、昭和51年頃は当時の資産税事務提要（以下「旧事務提要」という。）に基づいて買換資産の所在地を所轄する税務署において保管管理することとされていたが、平成12年頃から現行の資産税事務提要（以下「現行事務提要」という。）に定められているとおり特例適用者の住所地又は事業所の所在地の所轄署で保管管理するよう変更された。

（イ）本件引継整理票原本の作成経緯及び保管状況については、次のとおりであり、適正に保管管理されていたことは明らかである。

- a 乙は、昭和48年4月6日付けで、BとA宅地売買契約を締結し、本件土地を285万3千1200円で取得し、他方、同年6月30日付けで、本件48年譲渡土地をCに2600万円で売り渡す旨の本件48年譲渡土地売買契約を締結した。
- b 乙は、昭和49年3月頃、昭和48年分確定申告において、本件48年譲渡土地の譲渡所得に関し、本件買換特例の適用を受けようとする旨及び本件買換特例の適用を受けた税額等を記載した確定申告書を作成し、所轄横浜南税務署長に提出した。
- c 横浜南税務署において資産税事務を担当していた戊は、昭和51年2月21日、本件土地及び本件48年譲渡土地に係る取得価額引継整理票（本件引継整理票原本）を作成した。

昭和51年当時、取得価額引継整理票は、買換資産の所在地を所轄する税務署において保管管理することとされていたところ、本件引継整理票原本は、買換資産である本件土地の所在地（神奈川県逗子市）を所轄する鎌倉税務署に送付され、これ以降、同署内で取得価額引継整理票つづりにつつられて保管されていた。

- d 平成12年頃、取得価額引継整理票は、買換資産の所有者の住所地又は事業所の所在地を所轄する税務署において保管管理するとして、従来の保管管理の方法から変更されたことに伴い、鎌倉税務署は、順次、取得価額引継整理票に記載された買換資産の所有者の住所地等を住民票等で確認するなどの事務手続を行った。
- e その中で、鎌倉税務署は、平成12年ないし平成14年頃、本件引継整理票原本1枚目及び2枚目並びに本件引継整理票原本3枚目の写し（以下「原告分本件引継整理票」という。）と本件引継整理票原本1枚目の写し及び2枚目の写し並びに本件引継整理票原本3枚目（以下「丁分本件引継整理票」という。）を作成し、本件引継整理票原本及び本件引継整理票原本の写しをそれぞれ原告分本件引継整理票と丁分本件引継整理票に分けた。

平成14年頃、原告が高知県安芸郡に異動していたことが判明したため、鎌倉税務署は、安芸税務署に対して原告分本件引継整理票を送付し、丁分本件引継整理票を引き続き保管管理していた。

その送付を受けた安芸税務署は、平成14年以降、安芸税務署個人課税部門内の取得価額引継整理票つづりにつつって、原告分本件引継整理票を保管管理していた。

- f 原告分本件引継整理票が作成されてから安芸税務署に送付されるまでの間である平

成12年ないし平成14年頃の間、本件引継整理票原本の3枚目及び原告分本件引継整理票の3枚目に×印が付された。

- g 平成10年ないし平成14年頃、国税総合管理システムが導入され、安芸税務署及び鎌倉税務署は、本件土地に関し、原告分本件引継整理票及び丁分本件引継整理票が保管されている旨のデータを入力した。
 - h 丁は、平成18年4月1日付けで、原告に対して本件土地短期譲渡所得持分及び本件建物短期譲渡所得持分を譲渡し、平成19年3月頃、その譲渡に係る譲渡所得について、租税特別措置法35条（居住用不動産の譲渡所得の特別控除）の適用を受けようとする旨の記載をした所得税確定申告書を所轄鎌倉税務署長に提出した。
 - i 安芸税務署個人課税部門は、平成20年12月頃、登記情報から本件土地が譲渡されたことを把握し、安芸税務署担当者が、国税総合管理システムから本件土地に係る譲渡所得資料カードを出力し、当該譲渡所得資料カードを確認したところ、本件土地に関して原告分本件引継整理票が同部門において保管管理されていることが判明し、同部門内にあった取得価額引継整理票を確認したところ、原告分本件引継整理票がつづられていた。
 - j 安芸税務署担当者は、平成23年11月、本件確定申告書の調査を行った際、原告分本件引継整理票の3枚目が写しであったことから、その調査の一環として、その当時、鎌倉税務署に保管されていた丁分本件引継整理票の3枚目（本件引継整理票原本の3枚目）の送付を受け、以降、丁分本件引継整理票の3枚目を安芸税務署において保管管理していた。
- (ウ) 本件引継整理票原本は、公務員である本件引継整理票原本作成者である戊がその権限に基づき職務上作成した文書であり、その記載内容から、昭和51年2月21日時点で、昭和48年分確定申告において本件買換特例の適用を受けたことを証明するものである。
- ウ 昭和48年分確定申告後に、本件買換特例を適用しない旨の義務的修正申告等又は更正処分がなされなかったこと
- (ア) 買換資産を取得した上で確定申告書において本件買換特例の適用を受けようとする旨を記載して申告をしたものの、結局、当該買換資産をその取得の日から1年以内に個人の事業の用に供しないか、又は供しなくなった場合には、これらの事情が生じた日から4月以内（買換資産の取得をした日から最長1年4月以内）に旧措置法37条の2第1項の規定による修正申告（以下「義務的修正申告」という。）をしなければならず、義務的修正申告がなされなければ、税務署長は、その調査に基づきその申告書に係る課税標準等又は税額等を更正することとなるところ、その更正に係る国税の法定申告期限から3年を経過した日以後において更正をすることはできなかった。

また、義務的修正申告ではない一般の修正申告（以下「修正申告」といい、義務的修正申告と併せて「義務的修正申告等」という。）についても、国税の徴収権の消滅時効が絶対的効力を持つとされていることなどから、法定納期限から5年を経過すると、修正申告を含む納税申告をすることができなくなる。

以上からすれば、特定の事業用資産の買換えの場合の義務的修正申告等の手続については、義務的修正申告は最長で1年4か月、修正申告は法定納期限から5年、更正処分は法定申告期限から3年を経過することによって、これらを行うことができなくなるところ、

昭和48年分確定申告に関し、義務的修正申告については乙が本件土地を取得した昭和49年2月25日から1年4月を経過した日である昭和50年6月26日以降、修正申告については法定納期限である昭和49年3月15日から5年を経過した日である昭和54年3月16日以降、更正処分については法定申告期限から3年を経過した日である昭和52年3月16日以降はすることができなくなり、昭和54年3月16日以降にはいずれの方法によっても本件買換特例の適用を否認することはできない。

- (イ) 税務署においては、本件買換特例の適用を受けようとする旨が記載された所得税確定申告書が提出された場合、その申告書について申告審理を行い、必要に応じて実地調査や確認調査を行った結果、本件買換特例の適用を認めたものについて、取得価額引継整理票を作成することとなり、他方で、税務署において、本件買換特例の適用を認めない場合には、取得価額引継整理票を作成することはなく、このような場合、まず、当該納税者に対し、本件買換特例の適用を受けない税額等による修正申告を促し、当該納税者がこれに応じなかったときは、税務署が本件買換特例の適用を否認する更正処分を行うこととなる。

昭和51年2月21日当時、所轄横浜南税務署において、昭和48年分確定申告に本件買換特例の適用を認めていたことからすれば、少なくとも乙が昭和48年分確定申告をした昭和49年3月頃から、本件引継整理票原本作成者である戊が昭和51年2月21日に本件引継整理票原本を作成するまでの間には、乙による義務的修正申告等も、横浜南税務署長による更正処分もなされていなかったことは明らかである。

- (ウ) 仮に、本件買換特例の適用を受けた後に、納税者が義務的修正申告等を行い、又は所轄税務署長が更正処分を行い、本件買換特例の適用が否認されれば、取得価額引継整理票は、譲渡所得実地調査書等に添付されて譲渡所得実地調査書つづりにつづられることになる。乙が修正申告をすることができた昭和54年3月15日まで、鎌倉税務署内の取得価額引継整理票つづりにつづられて保管管理されていたことは明らかであり、本件引継整理票原本の存在自体から、昭和51年2月21日から昭和54年3月15日までの間にも、本件買換特例の適用を否認する義務的修正申告等又は更正処分がなされていないことは明らかである。

- エ 以上によれば、本件買換特例の適用を受けた乙の昭和48年分確定申告に関して義務的修正申告等又は更正処分がなされたとは認められず、昭和48年分確定申告による租税債務は確定しており、原告は、旧措置法37条の3第1項に規定する同法37条1項の規定の適用を受けた者に該当することから、同法37条の3第1項の規定により本件土地の取得価額を計算することとなる。

(原告の主張の要旨)

- ア 乙が昭和48年分確定申告書において本件買換特例を受けようとする記載をしていたとは考えられないこと
- (ア) 本件48年譲渡土地売買契約に伴う所有権移転登記手続がされたのは昭和51年であり、所有権を有さず、所有権移転登記もなく、使用状況は同じで、売買の事実が外部からわからない状態の昭和48年に、不動産売却の確定申告をするかについては疑問がある。
- (イ) 乙が本件買換特例を受けるためには、本件48年譲渡土地を譲渡した日の属する年分の確定申告書に、本件買換特例の適用を受けようとする旨等の記載や資料の添付が必要であるところ、原告は、確定申告書の控えを有しておらず、買換特例の話を聞いたこともない。

(ウ) 以下のとおり、取引の内容や本件土地の現況等からみて、本件４８年譲渡土地の譲渡については本件買換特例の適用が受けられない状況にあった。

a 本件４８年譲渡土地について

乙は、昭和４８年６月３０日、Ｃに対し、本件４８年譲渡土地を売却する旨の契約（本件４８年譲渡土地売買契約）を締結しているところ、本件４８年譲渡土地はＣのＩ工場敷地であり、乙が賃貸していたものをＣに売却したものである。

本件４８年譲渡土地売買契約における売買代金は２６００万円、契約締結と同時に８８３万１２００円を支払い、さらに３１６万８８００円を支払った時に所有権移転登記手続をするとされ、残金１４００万円は昭和４８年６月から昭和５８年２月まで１０年間の分割払いで金利も８．７パーセントと約定されており、Ｃは乙が社長を務める会社であること、所有権移転登記手続は昭和５１年３月●日にされること、１４００万円について貸付金の性質を窺わせることなどの点は通常の不動産売買と異なるものである。

b 本件土地について

乙は、昭和４８年４月６日、造成中であり、旧公道路敷の付け替えが完了していない本件土地を買い受ける契約（Ａ宅地売買契約）を締結しているところ、かかる契約において、所有権移転登記手続は売買代金２８５３万１２００円の完済の時とされ、昭和４８年６月●日と昭和４９年２月●日の２回に分けて登記手続をされている。

また、本件土地は、庭園邸宅地として売却されており、建築協定において、建築の用途は一戸建て専用住宅とすることと決められており、長屋建住宅や共同住宅を建築することはできないとされており、原告は、自宅しか建築できない土地であることから、昭和５３年３月１８日に必要な手続を経て本件建物の建築工事請負契約を締結している。

c 本件買換特例の要件に該当しないこと

事業の用に供する資産とは、営利を目的とし、自らの危険と計算で継続的に行う事業のために使用する資産をいい、原則として譲渡当時に現実かつ継続的に事業の用に供されている資産をいうところ、本件土地の利用管理については、第一種低層住居専用地域の用途であり、貸し駐車場などの収益事業の用に供されたことはないことからすれば事業の用に供することはできないし、本件建物の着工は昭和５３年であり、取得の日から１年以内に、個人の事業の用に供したとき、又は供する見込みがあるとはいえない。

また、本件４８年譲渡土地売買契約の締結は昭和４８年であるものの、所有権移転登記手続がなされたのは、昭和５１年であり、仮に所有権移転登記時を基準として申告していれば本件買換特例の時期にあたらない。

さらに、Ａ宅地売買契約は昭和４８年であるが、所有権移転登記手続がされたのは昭和４８年及び４９年の２回であり、本件４８年譲渡土地が昭和４８年に譲渡されたとするとしても、期間制限に適合しない部分がある。

d 以上のとおり、本件４８年譲渡土地の売却と本件土地の購入は、本件買換資産の特例が適用される事案ではない。

イ 本件引継整理票原本の存在をもって、税務署が本件買換特例を適用したとはいえないこと

(ア) 本件引継整理票原本は、以下のとおり、不自然な記載が散見され、信用性が低い。

a 「特例適用条文」の記載について

本件引継整理票原本には、措置法を丸で囲み、条文として３７と記載されているだけ

であり、旧措置法37条1項各号の場所や用途などの区別が不明であることからすれば、本件引継整理票原本は作成途中の書面にすぎない可能性がある。

b 「G（株）」の記載について

本件引継整理票原本には、「低額譲受者」として「G（株）」と記載されており、譲受人であるCの記載を誤っており、単純な誤りの確認がなされる状況にすらなかったものであり、記載内容は信用できない。

c ×印の記載について

本件引継整理票原本には、1年8月の実務経験しか有しない戊の捺印があるのみであり、戊だけでなく上席が確認した形跡はないし、原告分本件引継整理票の3枚目に赤色のラインマーカーで大きく×印がつけられていることからすれば、税務署内部で確認手続を受け決裁を経て内部書類として完成したものではないことが窺われ、統括官に全部又は一部を否決され、統括官に提出されず反故にされた紙である可能性がある。

d 「引き継いだ取得価額」の記載について

本件引継整理票原本に従って本件土地1ないし本件土地4の引き継いだ取得価額を合計すると、4筆で548万9197円であり、被告主張額と近似するも同一ではなく、被告の計算額は本件引継整理票原本に基づいて算定されたものではない。

e 「低額譲受者」の記載について

本件引継整理票原本には、「低額譲受者」という記載があるところ、本件48年譲渡土地の売買は、契約締結時に883万1200円、さらに316万8800円を支払った時に所有権移転登記手続をするとされ、残金1400万円は昭和48年6月から昭和58年2月までの分割払いとして金利8.7パーセントと約定しているという変形の売買契約であることからすれば、かかる契約を不動産売買と金銭消費貸借とに分けて、個人から法人への土地の低額譲渡であるとして本件引継整理票原本を作成したものであり、本件土地について本件買換特例の適用を受けていなかった可能性がある。

(イ) 上記の点に加え、以下の諸点からすると、本件引継整理票原本は、乙の本件買換特例を受けようとする確定申告書を受けて作成され、内部書類として完成したものとは考えられない。

a 丁持分の譲渡の際の取扱いについて

本件引継整理票原本には、共有者については写しを作成している旨の記載があり、共有者と考えられる丁は、本件土地の持分を譲渡した際の譲渡所得について、譲渡内容の内訳書を鎌倉税務署に提出しているところ、かかる内訳書によれば、本件土地の持分に係る取得費において本件買換特例を適用しないで計算しており、鎌倉税務署から更正処分等もされていないことからすれば、本件土地について本件買換特例の適用を受けていなかったことが窺われる。

b 本件土地の調査について

本件引継整理票原本は、昭和51年2月21日に作成されたものであるところ、本件48年譲渡土地の所有権移転登記手続がなされた昭和51年3月●日まで登記上所有者は変更されていないのであるから、所有権移転登記前に譲渡を認定したのか不明である上、A宅地売買契約の売買契約書からは居住用宅地であることは明らかであり、本件建物の建築が着工された昭和53年3月18日まで本件土地は更地であったのである

ことからすれば、本件土地が事業の用に供していないことは明白であったにもかかわらず、書面による確認調査しかすることなく作成されることは現実的ではなく、本件土地について確認調査が無事完了した上で本件買換特例が適用されたとは考えがたい。

- c 本件引継整理票には作成者欄に新人職員の印が一つあるのみで、上席が確認した形跡はない。とすれば、当時、内部書類として決裁を経て完成したものではなかった可能性がある。
 - d 旧事務提要においては、取得価額引継整理票のうち、その作成後10年を経過したものは、除却した上廃棄するものとしているところ、本件引継整理票原本は、昭和48年という約40年前のものであり、旧事務提要の取り扱いに反した結果、たまたま残っていたものである。
 - e 旧事務提要の取り扱いでは、取得価額引継整理票が作成された後、かかる作成の基礎となった裏付け資料が保管されないため、後日、担当者以外の者が基礎資料にあたってその正誤を確認することはできないところ、現行事務提要の取り扱いでは、取得価額引継整理票に譲渡所得の内訳書と登記簿事項証明書の写しを添付して保管することとされていることからすれば、譲渡所得の内訳書等で正誤を確認のできない本件引継整理票原本は信用できない。
- ウ 本件引継整理票原本の保管管理には以下のような問題があり、仮に乙が本件買換特例の適用を受ける旨の申告をしていたとすれば、むしろ、その後に修正申告等を行ったと解すべきであること
- (ア) 本件引継整理票原本は、写しを作成し、原告分本件引継整理票と丁分本件引継整理票に分けて保管されているところ、原告分本件引継整理票及び丁分本件引継整理票は写しと原本が混ざったものであり、かかる保管方法は一般的なものではないし、共有者のそれぞれについて同じものを保管するという管理となっているのであれば、丁分本件引継整理票を安芸税務署に移す必要がないことからすれば、本件引継整理票原本について杜撰な管理がされていた可能性がある。
 - (イ) 取得価額引継整理票は、取得価額引継整理票つづりにつづられて保管管理され、修正申告などがあったときに、その取得価額引継整理票つづりから外し、譲渡所得実地調査書つづりにつづられるとすると、丁は、本件土地の持分について、平成18年に譲渡していることからすれば、かかる時点で丁分本件引継整理票は譲渡所得実地調査書につづられることになるにもかかわらず、丁分本件引継整理票に譲渡済み等の記載がされておらず、原告分本件引継整理票についても既に義務的修正申告等がなされて用済みのものが取得価額引継整理票つづりから外されずにそのままつづり間違えられた可能性がある。
- エ 小括
- 以上のとおり、乙は本件買換特例の適用を受けようとする申告をしたとは認められないことから本件買換特例の適用を受けておらず、仮にその適用を受けていたとしても、実体的にはその適用を受けることができないにもかかわらず適正な確認審査をすることなく適用を認めており、それに基づいて課税することは不当であるから、本件更正処分等は違法である。
- (被告の再反論)
- ア 乙が昭和48年分確定申告書で本件買換特例を受けようとする記載をしていたとは考えられないという主張について

(ア) 原告は、①本件４８年譲渡土地売買契約の締結は昭和４８年中に行われているが、同土地の所有権移転登記手続がされたのは昭和５１年になってからであるから、売買の事実が外部からわからない状態の昭和４８年分として同土地の売却に係る譲渡所得に関する確定申告をするかについては現実的に疑問であり、②仮に所有権移転登記時を基準とし、昭和５１年分として確定申告したとするならば、本件買換特例が適用される時期には該当せず、③本件土地に係る売買契約の締結は昭和４８年中にされているものの、所有権移転登記手続がされたのは昭和４８年と昭和４９年の２回であるから、本件買換特例が適用される期間制限に適合しない部分があるとも主張する。

しかしながら、所得税は申告納税方式を採用しており、納税者の選択により譲渡所得の基となった資産の譲渡に関する契約の効力発生の日によることもでき、乙が本件４８年譲渡土地の売買契約を締結した昭和４８年分の所得として申告したとしても不自然ではないし、昭和５１年分として申告されたとする、乙は昭和５２年２月１６日から同年３月１５日の間に申告したことになるところ、本件引継整理票原本が昭和５１年２月２１日に作成されていることからすれば、申告もされていない段階において本件引継整理票原本の各項目の具体的事項を記載することなど不可能であるといえ、本件４８年譲渡土地に係る所得が昭和５１年分として申告されたことを前提とする主張に理由はない。

(イ) 本件土地の現況等からみて、本件買換特例の適用が受けられない状況等にあったという主張について

原告は、本件土地は、その取得の日から１年以内に、個人の事業の用に供したとき、又は供する見込みがあるとはいえないとも主張する。

しかしながら、買換資産を事業の用に供することとは、事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で、相当の対価を得て継続的に行うものもこれに含まれ、本件土地が更地であっても、一戸建て専用住宅が建築されていたとしても、本件土地を第三者に相当の対価を得て継続的に賃貸した場合には事業の用に供したと認められるものであるところ、本件土地について、Ａ地区建築協定書には、長屋建住宅や共同住宅を建築することはできないとする建物に関する規制はあるものの、第三者に賃貸してはならないとするなどの使用に関する規制はないことから、更地の状態で第三者に賃貸して事業の用に供することは可能であったことからすれば、乙がかかる賃貸借契約を証する証書を作成し、提示するなどすれば、本件土地が事業の用に供されたと判断しても何ら不自然なものではなく、職員の書類審査をもって確認調査は完了することになるし、仮に１年以内に個人の事業の用に実際に供されていなかったとしても、本件買換特例の適用を受けた者に該当する。

イ 本件引継整理票原本に不自然な記載が散見されるという主張について

(ア) 「特例適用条文」の記載について

原告は、取得価額引継整理票に根拠条項を記載することは不可欠であり、本件引継整理票原本においては、措置法を丸で囲み、条文として「３７」と記載されているにすぎず、不十分であると主張する。

しかしながら、本件買換特例の適用を受ける場合には、確定申告書の記載において「措法３７条」というように該当条項を記載すれば足り、旧措置法３７条１項においては、どの号に該当したとしても、また他の項に該当したとしても、引き継ぐべき取得価額の計算

は同じであり、項及び号まで記載する必要がないことからすれば、買換資産に引き継がれる取得価額の引継事績を明らかにするためには、本件引継整理票原本に記載のとおり、条文のみ記載すれば十分である。

(イ)「G (株)」の記載について

原告は、本件引継整理票原本の「低額譲受者」欄に記載されている「G (株)」がCの誤りであるから、本件引継整理票原本の信用性に問題がある旨主張するが、「機材」を「機械」と書き誤っただけであり、その他の記載事項が不動産売買契約や登記簿謄本に記載されている事項と一致することからすれば、単純な誤記だけをもって、本件引継整理票原本の信用性に影響を及ぼすものではない。

(ウ)×印の記載について

原告は、本件引継整理票原本には作成者欄に新人職員の印が一つあるのみで、上席が確認したという形跡がないことから、税務署内部で確認手続を経て内部書類として完成したものではなかった可能性もある旨主張するが、昭和51年当時においても、現行事務提要と同様に、取得価額引継整理票を作成した際は、譲渡所得申告審理事績書等に添付して、事案の処理に併せて決裁を受けることとされていたことからすれば、本件引継整理票原本は、これを作成した際に、確認調査書に添付した上で、併せて決裁を受けて適正に作成されたものであることに何ら疑いの余地はない。

また、原告は本件引継整理票原本に×印が記載されていることをもって、不要、無価値、無意味な書類であり、課税の根拠にはできないと主張するが、原告分本件引継整理票の3枚目は本件引継整理票原本の写しであり、当該写しは平成12年の管理方法の変更時に行った所有者及び住所地等の確認の際に、鎌倉税務署において作成されたものであるから、原告分本件引継整理票に×印が付されたのは平成12年以降であるといえ、本件引継整理票原本の決裁過程において統括官が×印を記載したものではないことは明らかであり、本件買換特例が適用されたことに関する証明力を減殺するものではない。

(エ)「引き継いだ取得価額」の記載について

原告は、本件引継整理票原本において筆ごとに計算された「引き継いだ取得価額」欄の合計額が被告主張額と同一ではないと主張するが、取得価額引継整理票においては物件ごとに記載する必要があるため、その面積按分による計算過程において生じた1円未満の端数を切り捨てて算出しており、他方で本件更正処分においては面積按分を行う必要がないため、1円未満の端数処理をしていないところ、かかる1円未満の端数処理により、本件引継整理票原本の金額の合計額と本件における被告の主張と間に開差が3円生じていることからすれば、かかる開差は合理的に説明ができるものである。

(オ)「低額譲受者」の記載について

原告は、本件引継整理票原本の「低額譲受者」欄に法人名が記載されていることからすれば、個人から法人への土地の低額譲渡に該当するとして申告しており、本件買換特例の適用を受けていない旨主張するが、本件48年譲渡土地の譲渡が低額譲渡に該当する場合には、資産を譲渡した個人に対して時価に相当する金額により譲渡所得が課されることとなるところ、本件引継整理票原本における譲渡資産の譲渡価額の欄には、時価に相当する金額ではなく、売買契約の金額2600万円が記載されていることからすれば、低額譲渡に該当するとして申告したとは認められず、本件引継整理票原本の「低額譲受者」欄に便

宜上譲受人の法人名を記載したにすぎない。

また、原告は、本件買換特例に専用の用紙を用いず、低額譲渡のものを使用する理由が不明であると主張するが、当時の所得税法及び旧措置法における課税の繰延べの特例が適用される場合に作成することとされていた取得価額引継整理票については、本件引継整理票原本の様式が兼用されることとされており、その特例ごとの異なる様式は存在していなかったのであるし、1種類の様式をもって所得税法や旧措置法等に定める様々な特例に対応することができたため、その文言を訂正する理由も必要性もなかったものであり、原告の主張には理由がない。

ウ 丁に対しては、本件買換特例の適用がない前提で課税されているという主張について

原告は、丁が平成18年分の譲渡所得について、旧措置法37条の3第1項を適用しないで計算した譲渡所得の内訳書等を鎌倉税務署に提出しており、鎌倉税務署は丁に対して更正処分等をしていないと主張する。

しかしながら、丁は、原告に対して譲渡した本件土地持分の10分の1（本件土地短期譲渡所得持分）及び本件建物持分の3分の2（本件建物短期譲渡所得持分）に係る譲渡所得について、租税特別措置法35条（居住用財産の譲渡所得の特別控除）の適用を受けており、譲渡所得金額は、譲渡価額（3000万円）から必要経費（953万3756円）を控除し、その残額（2046万6244円）から同条の規定による3000万円を限度とした特別控除額を控除して算出した結果、譲渡所得金額は0円となったと認められているところ、丁の譲渡所得の金額は本件と同様に買換資産であるとして取得価額を引き継いだとしても変わることがなく、更正処分をする理由とならないのであり、本件土地が本件買換特例の適用を受けた買換資産に該当しないとする根拠となるものではない。

エ 本件引継整理票原本の保管管理に問題があるという主張について

（ア）原告は、取得価額引継整理票が、旧事務提要に従って作成される書類であれば、保存期間についても従うことは当然であり、本件引継整理票原本は旧事務提要の取り扱いに反したものである旨主張するが、取得価額引継整理票は、本件買換特例の適用を受け、譲渡資産の取得価額を引き継いだ買換資産について、その取得価額の引継事績を明らかにし、じ後における譲渡所得等の計算の資料とするために使用するものであるから、その趣旨目的からして当然に、取得価額を引き継いだ買換資産が譲渡され、繰り延べられた譲渡益部分についての課税が実現されるまでの間は保管管理されるべきものであるし、本件引継整理票原本が作成された当時も、取得価額引継整理票は、高松国税局管内及び東京国税局管内において永年保存とされていたものであるから、原告の主張に理由はない。

（イ）原告は、旧事務提要の取り扱いでは、じ後において、本件引継整理票原本の記載内容の正誤を確認することができないから、本件引継整理票原本の信用性は低いと主張するが、本件引継整理票原本の記載内容については、本件土地及び本件48年譲渡土地に係る不動産売買契約書及び登記簿謄本の基礎資料によって、その記載内容が事実であることが確認できるのであり、一部に軽微な誤記はあるものの、本件引継整理票原本の記載内容と基礎資料の事実関係が一致することからすれば、本件引継整理票原本は事実に基づき適正に作成されたものであることが明らかである。

（ウ）原告は、原告分本件引継整理票と丁分本件引継整理票に原本と写しが混在していることについて、一方に原本、他方に写しというように原本と写しが混ざった保管方法は一般的

ではないと主張するが、原告分本件引継整理票と丁分本件引継整理票作成の経緯は前記（被告の主張の要旨）イ（イ）eのとおりであり、このことをもって本件買換特例の適用の有無についての証明力を減殺するものではない。

また、原告は、丁分本件引継整理票について、共有者のそれぞれについて同じものを保管することとしていたにもかかわらず、安芸税務署に移されたことからすれば、杜撰な管理が行われている可能性がある旨主張するが、丁分本件引継整理票が鎌倉税務署から安芸税務署に送付されたのは、平成23年であるし、安芸税務署が原告の平成20年分の所得税の調査を行うに当たり、原告分本件引継整理票の3枚目の原本を確認するために送付を受けたものであるから、合理的な理由があつて安芸税務署において保管されることとなったものである。

（エ）原告は、用済みである丁分本件引継整理票との外観上の違いがないことを根拠に、原告分本件引継整理票についても用済みのものである可能性がある旨主張するが、前記（被告の主張の要旨）ウのとおり、義務的修正申告等又は更正処分により本件買換特例の適用を否認したとは認められないし、本件引継整理票原本作成者が作成したものの決裁を受けられなかったものが取得価額引継整理票つづりに紛れ込んでつづられてしまったなどという事務手続上のミスによって、本件買換特例の適用を受けていないのに本件引継整理票原本が保管されてしまったという可能性については、単なる憶測の域を超えるものではない。

オ 以上からすれば、原告の主張はいずれも理由がなく、本件引継整理票原本は、その記載内容から、昭和51年2月21日時点で、本件買換特例の適用を受けたことを証明するものである。

（2）争点2（本件未経過固定資産税等相当額を譲渡所得に係る総収入金額に算入することの適否）について

（被告の主張の要旨）

ア 固定資産税は、固定資産の所有の事実に応税力を認めて課税される一種の財産税であり、都市計画税は、都市計画事業等によって土地又は家屋の所有者がそれらの利用価値の増大、価格の上昇等の利益を受けることに着目して課される税であつて、いずれもその賦課期日における土地又は家屋の所有者を納税義務者として賦課されるものであるから、当該年度の賦課期日後に所有者の異動が生じたとしても、新たに所有者となった者が当該賦課期日を基準として課される固定資産税等の納税義務を負担することはない。

すなわち、固定資産税等は、賦課期日後に所有者の異動が生じた場合であっても、課税関係に変動が生じることを予定していないのであつて、賦課期日後に資産の所有者となった者が、当該資産のその年の固定資産税等の納税義務を負うことはないから、不動産売買契約等において、固定資産税等の未経過部分について取引慣行又は契約上の履行として、当該売買契約当事者間で金員の授受をしたとしても、それはあくまでも固定資産税等の納税義務者として支払ったものではなく、当該売買契約当事者間の合意によって生じた債権債務関係に基づいて行われたものであり、当該授受は、実質的には売買契約の履行にすぎず、また、その授受が行われなければ、当該契約の解除原因ともなり得るものであることからすれば、譲渡人が受け取ることとなった固定資産税等相当額は、当該固定資産税等相当額を受け取るべき基金となった資産を譲渡する際にして受け取った金員であつて、実質的には当該資産の代価を構成すべきものである。

これを本件についてみると、原告は、本件土地及び本件建物の譲渡に当たり、買主であるFから本件未経過固定資産税等相当額を受領しているところ、当該金員は、本件売買契約に係る一つの条件として、本件土地及び本件建物の売買代金の一部として受領したものであるから、本件未経過固定資産税等相当額は、資産の譲渡に基因し、実質的には当該資産の代価を構成する給付と認められるのであり、原告の譲渡所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべきものである。

イ 原告の主張に対する反論

(ア) 固定資産税等は、その賦課期日である毎年1月1日現在における固定資産の所有者として登録されている者に対してその全部が課税される税であり、その年の途中でほかの者に譲渡したからといって、譲渡者の固定資産税等の納付額に何らの影響も及ぼすものではない。

(イ) 未経過固定資産税相当額を支払うことを合意した場合、かかる合意は、固定資産の売買契約における新たな債権債務を発生させる売買条件の一つにほかならず、資産の譲渡に基因した給付そのものであり、その合意に基づいて授受された未経過固定資産税等相当額は、単なる預り金ではなく、実質的には、当該固定資産の売買代金の一部である。

ウ 以上のとおり、原告の譲渡所得の金額の計算上、本件未経過固定資産税等相当額を総収入金額に算入し、本件土地を買換資産に該当するものとして、旧措置法37条の3第1項の規定に基づき、その取得価額を算定して行った本件更正処分等は適法である。

(原告の主張の要旨)

ア 取引通念上、未経過固定資産税という概念が一般的に用いられ、固定資産税が時間の経過に伴って発生すると取り扱われていることからすれば、未経過固定資産税は今後その固定資産を所有することになる新所有者が負担するのが公平にかなうところ、賦課決定日の所有者が納税義務を負担するという制度になっているため、やむなく未経過固定資産税相当額を旧所有者に交付し預けて、旧所有者がその年間は支払を代行しているものである。

また、不動産売買における売買金額は、売買当事者が合意したその不動産の客観的交換価値であるのに対し、固定資産税は契約金額にかかわらず課されるものであり、売買代金や資産の譲渡との因果関係がないことは明らかである。

イ したがって、本件未経過固定資産税等相当額の性質は預り金であり、資産の譲渡に基因しそれと因果関係のある給付とはいえないから、資産価値に包含される金額ではなく、譲渡価額に加算すべきものではない。

第3 当裁判所の判断

1 争点1（乙が本件買換特例の適用を受けた者かどうか）について

(1) 認定事実

前記前提事実、争いのない事実、文中記載の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 取得価額引継整理票の作成と保管一般について

(ア) 取得価額引継整理票は、租税特別措置法又は所得税法に規定する課税の繰延べの特例の規定を受け譲渡資産の取得価額を引き継いだ事案について、その取得価額の引継事績を明らかにし、じ後における譲渡所得等の金額の計算の資料とするために作成するものであり、その作成、管理方法、様式、記載要領等は、税務署の資産課税部門において処理する事務

についての具体的な事務処理手順を定めた資産税事務提要に規定されている（乙１２）。

- （イ）取得価額引継整理票作成者は、税務署に課税の繰延べの特例を適用した確定申告があった場合に、申告審理を経て実地調査や確認調査をしないとした事案及び実地調査や確認調査を行った後に課税の繰延べの特例の適用を認めた事案において、取得価額引継整理票を作成する（乙１２）。

取得価額引継整理票作成者は、本件買換特例の適用に係る確認調査において、売買契約書、登記事項証明書等により取得の有無及び取得価額を確認し、賃貸借契約書、不動産所得の確定申告書等により事業の用に供したかなどを確認する（乙１２、２３）。

- （ウ）取得価額引継整理票作成者は、確認調査を経て取得価額引継整理票を作成した場合、確認調査事績書に取得価額引継整理票を添付して決裁を受ける（乙１２、１９、２３）。

- （エ）取得価額引継整理票は、課税の繰延べの特例の適用を受けた資産を譲渡するまで取得価額引継整理票つづりにつづって保管する（乙１６、２３）。

当該資産が譲渡されて納税された場合、課税の繰延べの特例に該当しない事実が判明して修正申告書が提出された場合、作成した取得価額引継整理票について統括官の決裁を受けることができない場合等により取得価額引継整理票の保管が不要になると、取得価額引継整理票は取得価額引継整理票つづりから抜き出して、譲渡所得実地調査書つづりにつづられる。（乙２３）

取得価額引継整理票は、旧事務提要においては、取得価額引継整理票のみを買換資産の物件所在地の所轄署において管理していたが、平成１２年頃から、本件買換特例適用者の住所地又は事業所の所在地の所轄署において、市区町村別５０音順に名寄せし、内訳書及び登記事項証明書の写しを添付の上、取得価額引継整理票つづりに編てつして管理するよう変更された（乙１２）。

イ 本件引継整理票原本の作成と保管について

- （ア）横浜南税務署の職員であった戊は、昭和５１年２月２１日、本件引継整理票原本（乙２、２１）を作成した。本件引継整理票原本は、旧事務提要において取得価額引継整理票を管理することとなっていた買換資産の所在地を所轄する鎌倉税務署に送付され、これ以降同署内で取得価額引継整理票つづりにつづられて保管されていた（乙１２）。

- （イ）平成１２年頃、取得価額引継整理票の保管が買換資産の所在地を所轄する税務署から現行事務提要に定められている本件買換特例適用者の住所地又は事業所の所在地の所轄署で管理するように変更されたことに伴って、鎌倉税務署は、取得価額引継整理票に記載された買換資産の所有者の住所を住民票等で確認するなどの事務手続を行い、平成１２年１０月２６日に原告の住所を確認し、平成１３年２月１４日に丁の住所を確認した上で、本件引継整理票原本については、その写しを作成し、原告分本件引継整理票と丁分本件引継整理票に分けた上で、原告分本件引継整理票は平成１４年に原告の納税地を所轄する安芸税務署に引き継がれ、安芸税務署個人課税部門内の取得価額引継整理票つづりにつづられて保管管理されており、丁分本件引継整理票は、引き続き鎌倉税務署に保管されていた（乙２、１２、２１ないし２４）。

- （ウ）安芸税務署個人課税部門は、平成２０年１２月頃、登記情報から本件土地が譲渡されたことを把握し、当時の安芸税務署担当者が、国税総合管理システムから本件土地に係る譲渡所得資料カードを出力し、当該譲渡所得資料カードを確認したところ、本件土地に関し

て原告分本件引継整理票が同部門において保管管理されていることが判明し、同部門内にあった取得価額引継整理票を確認したところ、原告分本件引継整理票がつづられていた(乙24)。

(エ) 安芸税務署担当者は、平成23年11月、本件確定申告書の調査を行った際、原告分本件引継整理票の3枚目が写しであったことから、その調査の一環として、その当時、鎌倉税務署に保管されていた丁分本件引継整理票の3枚目の送付を受け、以降、丁分本件引継整理票の3枚目を安芸税務署において保管していた(乙26)。

ウ 本件引継整理票原本の記載内容

本件引継整理票原本は、次のとおりの記載内容を含むものである(乙2、21)。

(ア) 本件引継整理票原本の1ないし3枚目の「非事業用」、「事業用」及び「併用」の記載には、いずれも「事業用」の記載を丸で囲んでいる。

(イ) 本件引継整理票原本の1ないし3枚目の「譲渡者(特例適用者)」欄には、いずれも乙の氏名、住所及び職業が記載されている。

(ウ) 本件引継整理票原本の1ないし3枚目の「低額譲受者」欄には、いずれも「G(株)」の会社名及び住所が記載されている。

(エ) 本件引継整理票原本の1枚目の「取得価額を引き継いだ資産(買換資産等)」の「所在地番」欄には「逗子市●●」、その横に赤字で「⇒●●」、同「種類」欄には「宅地」、同「数量欄」には「374.04㎡」、同「買換資産等の実際の取得価額等」欄には「28,531,200×374.04/475.52=22,442,399円」、同「引き継いだ取得時期」欄には「48年6月●日」、同「引き継いだ取得価額」欄には「4,317,757円」と記載されている。

(オ) 本件引継整理票原本の2枚目の「取得価額を引き継いだ資産(買換資産等)」の「所在地番」欄には「逗子市●●」、同「種類」欄には「宅地」、同「数量欄」には「82.31㎡」、同「買換資産等の実際の取得価額等」欄には「28,531,200×82.31/475.52=4,938,599円」、同「引き継いだ取得時期」欄には「48年6月●日」、同「引き継いだ取得価額」欄には「950,151円」と記載されている。

(カ) 本件引継整理票原本の3枚目の「取得価額を引き継いだ資産(買換資産等)」の「所在地番」欄左部分には「逗子市●●」、右部分には「逗子市●●」、同「種類」欄左部分及び右部分には「宅地」、同「数量欄」左部分には「15.81㎡」、右部分には「3.36㎡」、同「買換資産等の実際の取得価額等」欄左部分には「28,531,200×15.81/475.52=948,599円」、右部分には「28,531,200×3.36/475.52=201,603円」、同「引き継いだ取得時期」欄左部分及び右部分には「49年2月●日」、同「引き継いだ取得価額」欄左部分には「182,503円」、同「引き継いだ取得価額の計算根拠」欄右部分には計算結果として「38,786」と記載されている。

(キ) 本件引継整理票原本の1ないし3枚目の「取得価額を引き継がれた資産(譲渡資産)」の「所在地番」欄左部分には「横浜市南区●●」、右部分には「同左●●」、同「種類」欄左部分及び右部分には「宅地」、同「数量」欄左部分には「155.30㎡」、右部分には「186.04㎡」、同「譲渡年月日」欄左部分及び右部分には「48年6月●日」、同「譲渡価額」欄には「26,000,000円」といずれも記載されている。

(ク) 本件引継整理票原本の３枚目の「取得価額を引き継いだ資産（買換資産等）」及び「取得価額が引き継がれた資産（譲渡資産）」欄の右部分には、ピンク色のラインマーカーにより×印が記載されている。

また、本件引継整理票原本の３枚目写しの「取得価額を引き継いだ資産（買換資産等）」及び「取得価額が引き継がれた資産（譲渡資産）」欄の左部分には、ピンク色のラインマーカーにより×印が記載されている。

(ケ) 本件引継整理票原本の１ないし３枚目の「特例適用条文」欄の「所」、「法」及び「措」の記載の「措」をいずれも丸で囲み、「３７条」といずれも記載されている。

(コ) 本件引継整理票原本の１ないし３枚目の「申告等のあった税務署」欄には、いずれも「横浜南署」と記載されている。

(サ) 本件引継整理票原本の１ないし３枚目の「整理票作成年月日」欄には、いずれも「５１．２．２１」と記載されている。

(シ) 本件引継整理票原本の１ないし３枚目の「作成の基となった簿書名」欄には、いずれも「４８年分」の「確認調査書」である旨記載されている。

(ス) 本件引継整理票原本の１ないし３枚目の「作成者」欄には、いずれも「戊」の判子が押印されている。

(２) 検討

ア 乙が昭和４８年分確定申告書において本件買換特例を受けようとする旨の記載をしたか否かについて

(ア) 前提事実（１）ア及びイ並びに上記認定事実ウによれば、①乙が実際に譲渡した本件４８年譲渡土地と、本件引継整理票原本に「取得価額が引き継がれた資産（譲渡資産）」として記載された各土地とは、同一のものであり、かつ、本件４８年譲渡土地売買契約の契約日（昭和４８年６月３０日）と代金額（２６００万円）が、本件引継整理票原本上の記載と一致していること、②乙がＡ宅地売買契約により実際に取得した本件土地と、本件引継整理票原本に「取得価額を引き継いだ資産（買換資産等）」として記載された各土地とは、同一のものであり、かつ、Ａ宅地売買契約における売買代金額（２８５３万１２００円）及び所有権移転登記手続の日（昭和４８年６月●日及び昭和４９年２月●日）が、本件引継整理票原本上の記載と一致していることが認められる。そして、上記認定事実イ（ア）によれば、本件引継整理票原本は、横浜南税務署において資産税事務を担当していた戊が、昭和５１年２月２１日付けで作成したことが認められる。

以上のとおり、税務署の職員が作成した本件引継整理票原本には、昭和４８年に契約がされた２つの不動産取引について、本件買換特例の適用に必要な具体的な事実関係がおおむね正確に記載されており、その事実関係は、納税者からの申告と資料の提供がなければ当該署員がおよそ知り得ない性質のものであることからすると、乙は、昭和４８年分確定申告において、本件４８年譲渡土地の譲渡所得を算定するに当たり、本件４８年譲渡土地を譲渡資産、本件土地を買換資産として本件買換特例の適用を受けようとする旨の記載をし、確定申告をしたことが推認される。

(イ) これに対し、原告は、上記推認を妨げる事情として、本件土地は、第一種低層住居専用

地域にある上、庭園邸宅地として売却されており、建築協定で建築の用途は一戸建て専用住宅に限定され、共同住宅を建築することはできないとされていて、実際にも乙は昭和53年に自宅を建築しており、それまでの間、貸し駐車場などの収益事業の用に供したこともないことからすると、本件土地については、「取得の日から1年以内に…個人の事業の用に供したとき（…）、又は供する見込みがある」土地に当たるとはいえず、本件買換特例が適用される事案ではない旨を主張する。

しかしながら、本件買換特例にいう「個人の事業」とは、事業と称するにいたらない不動産又は船舶の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行なうものを含むとされており（旧措置法37条1項、租税特別措置法施行令25条2項）、相当の所得を得る目的で継続的に対価を得て買換資産を賃貸する行為であれば、事業と称するに至らないものであってもこれに当たるものと解される。そして、証拠（甲10ないし13）及び弁論の全趣旨によれば、本件建物の建築を開始するまで更地であった本件土地について、本件土地が所在するA地区の建築協定書には、建築の用途として一戸建て専用住宅とし、長屋建住宅や共同住宅を建築できないとの規制はあるが、第三者に賃貸してはならない規制はないことからすると、本件土地については、これを第三者に賃貸し、あるいは、一戸建ての住宅を建築して当該住宅を第三者に賃貸する方法等により、相当の対価を得て継続的に不動産の貸付け等を行うことができる状況にあったことが認められる（甲10、11、17）。また、前記（1）アの認定のとおり、取得価額引継整理票作成者は、本件買換特例の適用に係る確認調査において、売買契約書、登記事項証明書等により取得の有無及び取得価額を確認し、賃貸借契約書、不動産所得の確定申告書等により事業の用に供したかなどを確認することになっており、本件引継整理票原本には、作成の基礎となった名簿名が「確認調査書」である旨の記載があるところ、作成者である戊は、本件の確認調査について具体的な記憶はないものの、現地調査はしておらず、納税者か関与税理士に書類等の提出を求めて確認するにとどまっていたと考えられる旨の供述をしており（乙12）、単なる書面上の審査にとどまっていたことがうかがわれる。以上の点を勘案すれば、原告の主張する上記の事情を勘案しても、本件は、本件買換特例が適用される事案ではないとまではいえないと解されるところである。

（ウ）また、原告は、本件48年譲渡土地については、本件48年譲渡土地売買契約に係る所有権移転登記手続が昭和51年3月●日にされており、同日をもって譲渡の日とすれば、本件買換特例が適用される事案ではない旨主張する。

しかし、そもそも、本件買換特例は、昭和45年1月1日から昭和62年9月31日までの間にされた資産の譲渡について適用されるものであるし（旧措置法37条1項、昭和62年法律第96号附則46条2項）、また、譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期は、譲渡所得の基因となる資産の引渡しがあった日によるものとしつつ、納税者の選択により、当該資産の譲渡に関する契約の効力発生の日により総収入金額に算入して申告があったときは、課税実務上、これを認める扱い（所得税基本通達36-12）とされているところ（乙17）、前記前提事実のとおり、本件48年譲渡土地の譲渡に関する本件48年譲渡土地売買契約の効力発生日は昭和48年6月30日であることからすれば、昭和51年3月●日付けで本件48年譲渡土地売買契約に伴う本件48年譲渡土地の所有権移転登記手続がされているとしても、本件買換特例の適用を受けることは、課税実務上、可能で

あったと認められる。したがって、原告の上記主張は採用することができない。

(エ) さらに、原告は、A宅地売買契約に伴う本件土地の所有権移転登記の最終的な時期は昭和49年2月●日であり、同日をもって本件土地の取得があったとされれば、本件48年譲渡土地の譲渡がされた昭和48年中の取得ではないことになるから、本件買換特例の適用を受けることができる事案ではないと主張する。

しかし、譲渡所得算定における他から取得した資産に係る取得の日については、課税実務上、上記の所得税基本通達36-12に準じて判定した日とする扱い（所得税基本通達33-9（1））とされているところ（弁論の全趣旨）、前記前提事実のとおり、本件土地の譲渡に関するA宅地売買契約の効力発生日は昭和48年4月6日であることからすれば、同年6月●日付けでA宅地売買契約に伴う本件土地1及び本件土地2の所有権移転登記手続、昭和49年2月●日付けで同契約に伴う本件土地3及び本件土地4の所有権移転登記手続がそれぞれされているとしても、本件買換特例の適用を受けることは、課税実務上、可能であったと認められる。したがって、原告の上記主張は採用できない。

イ 乙から本件買換特例を受けようとする確定申告書の提出を受けた税務署が、本件買換特例を適用したかについて

(ア) 上記認定事実アによれば、一般に、①取得価額引継整理票は、租税特別措置法又は所得税法に規定する譲渡所得に関する課税の繰延べの特例の適用を受け、譲渡資産の取得価額の引継ぎが行われた買換資産等について、その取得価額の引継事績を明らかにし、じ後に買換資産等が譲渡された場合に、譲渡所得等の計算が適正に行われているかどうかについて確認することを目的として作成されるものであること、②取得価額引継整理票作成者は、事務手続上、税務署に課税の繰延べの特例の適用を受けようとする旨の確定申告があり、確認調査を行った後に課税の繰延べの特例の適用を認めた事案において取得価額引継整理票を作成し、確認調査事績書に取得価額引継整理票を添付して決裁を受け、その後、課税の繰延べの特例の適用を受けた資産を譲渡するまで取得価額引継整理票つづりにつづって保管するものとされていること、③取得価額引継整理票作成者は、本件買換特例の適用を受けようとする旨の申告があれば、確認調査を行って、売買契約書、登記事項証明書等により取得の有無及び取得価額を確認し、賃貸借契約書、不動産所得の確定申告書等により事業の用に供したかなどの特例の要件充足を確認するものであることが認められる。

そして、上記認定事実イ及びウ並びに証拠（乙12、23）によれば、横浜南税務署の職員であった戊は、上記②の職務上定められた手順どおり、本件買換特例の適用について一定の確認調査を行い、本件土地を事業の用に供したかなどを確認して、本件引継整理票原本を作成し、確認調査事績書に本件引継整理票原本を添付して統括官の決裁を受けたものと認められる。

そうすると、乙は、昭和48年分確定申告において、本件48年譲渡土地を譲渡資産、本件土地を買換資産とする本件買換特例の適用を受けた者に当たると認められる。

(イ) これに対し、原告は、本件引継整理票原本には、不自然な記載が散見され、確定申告書を受けて作成されたとは考えられない旨主張するので、その点について検討する。

a 「特例適用条文」の記載について

本件引継整理票原本において「措」を丸で囲み、条文として「37条」と記載されていること（前記（1）ウ（ケ））については、本件引継整理票原本の作成の基因となっ

た旧措置法の特例に関する条項を記載しており、旧措置法37条の適用を認める趣旨の記載がされていることは明らかというべきである。そして、譲渡資産に係る本件48年譲渡土地売買契約を昭和48年6月30日、買換資産に係るA宅地売買契約を同年4月6日にそれぞれ締結しており（前記前提事実（1）ア及びイ）、かかる契約の効力発生日をそれぞれ譲渡所得の総収入金額の収入すべき時期及び資産の取得日とする扱いとされていること（上記ア（ウ）及び（エ）参照）からすれば、乙は昭和48年分確定申告の確定申告書において旧措置法37条1項の適用を受けようとする旨の記載をしていたと認めることができる。

b 「G（株）」の記載について

本件引継整理票原本において「G（株）」と記載されていること（上記認定事実ウ（ウ））については、「C（株）」の単純な誤記であることは明らかである。

c ×印の記載について

原告分本件引継整理票の3枚目にピンク色のラインマーカーによる×印が記載されていることについては、上記認定事実イ（イ）及びウ（ク）のとおり、かかる×印が記載された原告分本件引継整理票の3枚目は本件引継整理票原本の写しであり、当該写しが作成されたのは、本件取得価額引継整理票原本が作成された後である平成12年ないし13年頃であることからすれば、かかる×印の記載をもって本件引継整理票原本について統括官の決裁を受けることができなかつたと認めることはできない。

d 「引き継いだ取得価額」の記載について

上記認定事実ウ（エ）、（オ）及び（カ）によれば、本件土地1ないし本件土地4に係る本件引継整理票原本の「引き継いだ取得価額」欄記載の各金額の合計額は、548万9197円であるところ、被告の主張する本件土地の取得価額は、548万9200円とされており（別紙3）、両者の間には3円の開差が生じている。これについては、本件引継整理票原本における本件土地1ないし本件土地4の引き継いだ取得価額は、これらの土地の面積によって按分することで筆ごとに取得価額を計算し、1円未満の端数を切り捨てる計算方法によって算出されていることが認められるところ、本件更正処分においては、本件土地1ないし本件土地4を併せて引き継いだ取得価額を計算しているものであり（別紙3）、本件引継整理票原本における取得価額と本件更正処分における取得価額に上記開差は合理的に説明できる範囲内というべきである。

e 「低額譲受者」の記載について

本件引継整理票原本に「低額譲受者」欄の記載があることについては、証拠（乙23）によれば、昭和51年当時、取得価額引継整理票は、当時の所得税法及び旧措置法における課税の繰延べの特例が適用される場合に兼用されている様式であったことが認められ、このことからすれば、「低額譲受者」の記載をもって、乙が本件買換特例の適用を受けていなかったと認めることはできない。

f 以上によれば、原告の上記主張は、前記（ア）の判断を左右するものとはいえず、他に、本件引継整理票原本が本件買換特例を適用する内部的決裁を受けていないにもかかわらず取得価額引継整理票つづりに紛れ込んでつづられたものであることを窺わせる具体的な事情もうかがわれない。

（ウ）原告は、丁に対しては、本件買換特例の適用がない前提で課税されているのに、原告に

対しては、その適用がある前提で課税されているのは不当であると主張する。

しかしながら、丁の有していた本件土地の持分（本件土地短期譲渡所得持分）の譲渡に係る譲渡所得において本件買換特例による取得価額の引継ぎを理由とする更正処分がされていないことについては、丁は、原告に対して譲渡した本件土地持分の10分の1（本件土地短期譲渡所得持分）及び本件建物持分の3分の2（本件建物短期譲渡所得持分）に係る譲渡所得について、租税特別措置法35条（居住用財産の譲渡所得の特別控除）の適用を受けているところ、譲渡所得金額は、譲渡価額である3000万円から必要経費である953万3756円を控除し、その残額である2046万6244円から同条規定による3000万円を限度とした特別控除額を控除して算出した結果、譲渡所得金額は0円となる（甲14）ため、本件土地短期譲渡所得持分の譲渡について、買換資産であるとして取得価額を引き継いだものとして譲渡所得金額の計算を行ったとしても当該特別控除額の控除によりいずれにしても譲渡所得金額は0円となるため、本件土地短期譲渡所得持分の譲渡について更正処分をする必要はなく、本件土地が本件買換特例の適用を受けた買換資産に該当しないことを前提として丁に対して課税されたものではない。

したがって、原告の上記主張は採用できない。

（エ）原告は、本件引継整理票原本が作成された昭和51年2月21日当時、本件買換特例の適用の要件の有無につき確認調査していたのであれば、本件買換特例の適用がないことが明白となっていたはずであり、本件引継整理票原本が決裁を経て完成したものではなかった可能性がある旨主張する。

しかしながら、前記ア（イ）及び（ウ）で判示したとおり、当時における確認調査は、単なる書面上の審査にとどまっていたというのであり、また、本件48年譲渡土地の所有権移転登記手続の日が本件引継整理票原本の作成の日の後になっていたとしても実務的には本件買換特例の適用が可能とされていたことに照らすと、原告の上記主張は採用することができない。

（オ）小括

以上のとおりであるから、乙は、本件48年譲渡土地を譲渡資産とし、本件土地を買換資産として、本件買換特例の適用を受けた者に当たると認めることができる。

ウ 本件買換特例を適用しない旨の義務的修正申告等又は更正処分の有無について

（ア）旧措置法37条1項の規定の適用を受けた者は、買換資産の取得をした日から1年以内に、当該買換資産を同項の各号の下欄に規定する地域内にある当該個人の事業の用に供しない場合又は供しなくなった場合には、これらの事情に該当することとなった日から4月以内に修正申告（義務的修正申告）をしなければならず（旧措置法37条の2第1項）、義務的修正申告をすることができるのは買換資産の取得をした日から1年4月以内に限られるところ、前記（1）イの認定のとおり、本件引継整理票原本は、昭和51年2月21日に横浜南税務署において作成された後、鎌倉税務署に送付されて取得価額引継整理票つづりに保管されていたことからすれば、本件土地の取得の日から1年4月以上経過した昭和51年2月21日時点において、本件買換特例の適用を受けているものとして本件引継整理票原本が作成されていたことが認められる。そうすると、乙が義務的修正申告をしたと認めることはできない。

（イ）また、義務的修正申告がされない場合における昭和48年分確定申告に係る更正につい

ては、更正に係る国税の法定申告期限から3年を経過した日以後においてすることができない（旧措置法37条の2第3項、国税通則法24条、平成16年法律第14号による改正前の国税通則法70条1項）ところ、上記同様に、本件引継整理票原本は、昭和48年分確定申告の法定申告期限である昭和49年3月15日から3年以上を経過した平成12年ないし平成13年頃まで、鎌倉税務署内において取得価額引継整理票につづられて管理されていたことが認められる。そうすると、鎌倉税務署は、乙が本件買換特例の適用を受けているものとして本件引継整理票原本を保管していたというべきであり、乙が更正処分を受けたと認めることはできない。

（ウ）さらに、更正又は再更正の処分がない場合における修正申告については、国税の徴収権が法定納期限後5年で時効により消滅することとされ、かかる消滅時効は絶対的効力を有する（国税通則法72条1項、2項）ことからすれば、かかる時効完成後は修正申告書を提出することができないというべきであるところ、上記同様に、本件引継整理票原本は、昭和48年分確定申告の法定納期限である昭和49年3月15日から5年以上を経過した平成12年ないし平成13年頃まで、鎌倉税務署内において取得価額引継整理票につづられて管理されていたことが認められる。そうすると、鎌倉税務署は、乙が本件買換特例の適用を受けているものとして本件引継整理票原本を保管して、乙が更正又は再更正の処分がない場合における修正申告をしたと認めることはできない。

（エ）他に、乙がした昭和48年分確定申告について、義務的修正申告等及び更正がされたと認めるに足りる証拠はない。

（オ）これに対し、原告は、本件引継整理票原本については、原告分と丁分とが、それぞれ写しと原本が混ざったものとなっているなど、保管管理方法が杜撰であり、修正申告等がされて用済みになったにもかかわらず、取得価額引継整理票つづりから外されずにいた可能性がある旨主張する。

しかしながら、上記認定事実イ（イ）のとおり、本件引継整理票原本が原告分と丁分とに分離されたのは、平成13年頃であるところ、この時点では既に修正申告や更正処分がされる可能性は皆無であったことは上記判示のとおりであるから、上記の分離の方法の当否については、本件とは直接の関係のないものといわざるを得ず、管理が杜撰であるとの原告の主張は当を得ないというべきである。

（カ）小括

以上のとおり、乙が、昭和48年分確定申告について、義務的修正申告等をしたことにより、又は更正処分を受けたことにより本件買換特例の適用を受けなくなったと認めることはできない。

（3）争点1のまとめ

以上によれば、乙は、本件48年譲渡土地を譲渡資産とし、本件土地を買換資産とする旧措置法37条1項所定の本件買換特例の適用を受けていたと認められる。そうすると、個人である乙が、昭和48年6月30日に本件48年譲渡土地売買契約を締結し、既成市街地内にあり、事業の用に供している本件48年譲渡土地を売買代金2600万円で譲渡し、昭和48年4月6日に既成市街地以外の地域内にある本件土地を売買代金2853万1200円で取得しており、本件土地取得の日から1年以内に当該個人の事業の用に供する見込みがある（旧措置法37条1項）として、本件買換特例の適用を受けたことが認められるところ、乙は、旧措置法

37条の2第1項による修正申告書を提出し、又は同条3項の規定による更正を受けたとは認められないため、買換資産の譲渡所得の金額を計算する際に取得価額の引継ぎがされることとなる（旧措置法37条の3第1項）。

よって、旧措置法37条の3第1項に基づいて本件土地長期譲渡所得持分の取得価額を計算することができるというべきである。

なお、原告は、乙が本件買換特例の適用を受けていたとしても、実体的にはその適用を受けることができないにもかかわらず適正な確認審査をすることなく適用が認められたのであるから、それに基づいて課税することは不当である旨主張する。しかしながら、上記（2）ア（イ）ないし（エ）で判示したとおり、本件においては、納税者等が提出した資料に基づき、本件買換特例の適用について一定の確認調査が行われたことがうかがわれ、その適用の基礎を全く欠くことまでの事情は認め得ないことからすると、原告の主張はその前提において採用できない。

2 争点2（本件未経過固定資産税等相当額を譲渡所得に係る総収入金額に算入することの適否）について

（1）固定資産税は、固定資産の所有の事実に応税力を認めて課される一種の財産税であり、都市計画税は、都市計画事業等によって土地又は家屋の所有者がそれらの利用価値の増大、価格の上昇等の利益を受けることに着目して課される目的税であって、いずれも、各年ごとに、その賦課期日（当該年度の初日の属する年の1月1日）における土地又は家屋の所有者を納税義務者として課されるもの（地方税法343条1項、2項、359条、702条、702条の6）であり、当該年度の賦課期日後に所有者の異動が生じたとしても、新たに所有者となった者が当該賦課期日を基準として課される固定資産税等の納税義務を負担することはない。

したがって、賦課期日とは異なる日をもって固定資産の売買契約を締結するに際し、買主が売主に対し、売主が納税義務を負担することになる固定資産税等の税額のうち売買契約による所有権移転後の期間の部分に相当する金額を支払うことを合意した場合、この合意に基づく金額の支払は、固定資産税等に係る買主の納税義務に基づくものではないことが明らかである。そして、この合意は、固定資産の売買契約を締結するに際し、売主が1年を単位として納税義務を負う固定資産税等につき買主がこれを負担することなく当該固定資産を購入するという期間があるという状況を調整するために個々的に行われるものであることからすると、この合意に基づく金額は、実質的には、当該固定資産の購入の代価の一部を成すものと解することが相当である。

（2）この点に関し、原告は、本件未経過固定資産税等相当額の性質は預り金であり、資産の譲渡に基因しそれと因果関係のある給付とはいえないから、資産価値に包含される金額ではなく、譲渡価額に加算すべきものではない旨主張する。

しかしながら、前記前提事実のとおり、本件売買契約において、本件土地及び本件建物に賦課される固定資産税等のうち本件土地及び本件建物の引渡日以降の分をFが負担するとされているため、原告は本件未経過固定資産税等相当額として13万2017円を取得しているところ、本件土地及び本件建物に係る平成20年分の固定資産税等の課税客体ではないFが、同課税客体である原告に対し、本件売買契約の締結の際になされた合意に基づいて、本件未経過固定資産税等相当額を支払っているものであることからすれば、本件未経過固定資産税等相当額は、実質的には本件土地及び本件建物の資産の購入の代価の一部であると解すべきであり、原告の主張を採用することはできない。

- (3) 以上によれば、本件未経過固定資産税等相当額は、実質的には資産の購入の代価の金額の一部であると解されるから、原告の譲渡所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべきものである。

3 本件更正処分等の適法性について

- (1) 原告は、本件訴訟において、争点に関する部分のほかに本件更正処分の根拠及び適法性を争っていないところ、上記1及び2によれば、平成20年分所得税について原告の納付すべき税額は、別紙3の1(6)のとおり256万6400円であると認められ、本件更正処分における原告の納付すべき税額は255万2800円は、上記金額の範囲内であるから、本件更正処分は適法である。

- (2) 上記(1)のとおり、本件更正処分は適法であるところ、本件更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額に基づいて計算した過少申告加算税の額は、別表1の㉔「被告の主張額」欄のとおり49万9000円であるところ、本件賦課決定処分における過少申告加算税の金額49万9000円と同額であることから、本件賦課決定処分は適法である。

第4 結論

よって、原告の請求は理由がないからいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 谷口 豊

裁判官 工藤 哲郎

裁判官 大西 正悟

(別紙1)

指定代理人目録

長倉哲也 高橋富士子 泰田憲賢 磯部剛 熊田利彦 松本博文 大矢根寛

以上

(別紙2)

課税処分等の経緯

(単位：円)

区分		確定申告	修正申告	更正処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
年月日		平成21年3月12日	平成23年12月7日	平成24年3月1日	平成24年4月5日	平成24年6月29日	平成24年7月24日	平成25年3月22日
所得金額	配当所得	7,922,800	7,922,800	7,922,800	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
	給与所得	1,609,200	1,609,200	1,609,200				
	計（総所得）	9,532,000	9,532,000	9,532,000				
	分離短期譲渡所得	0	0	0				
	分離長期譲渡所得	1,983,184	2,207,421	23,077,238				
所得金額から差し引かれる金額	医療費控除	173,820	173,820	173,820				
	社会保険料控除	943,700	943,700	943,700				
	生命保険料控除	50,000	50,000	50,000				
	配偶者控除	380,000	380,000	380,000				
	基礎控除	380,000	380,000	380,000				
	所得控除額の計	1,927,520	1,927,520	1,927,520				
課税される所得金額	総所得	7,604,000	7,604,000	7,604,000				
	分離短期譲渡所得	0	0	0				
	分離長期譲渡所得	1,983,000	2,207,000	23,077,000				
算出税額	課税される総所得金額に対する税額	1,112,920	1,112,920	1,112,920				
	課税される分離短期譲渡所得金額に対する税額	0	0	0				
	課税される分離長期譲渡所得金額に対する税額	297,450	331,050	3,461,550				
	計	1,410,370	1,443,970	4,574,470				
配当控除		792,280	792,280	396,140				
源泉徴収税額		1,625,510	1,625,510	1,625,510				
申告納税額		△1,007,420	△973,820	2,552,800				
過少申告加算税		—	—	499,000				

(注) 申告納税額欄の△は、還付金の額に相当する税額を示す。

被告の主張する本件更正処分等の根拠及び適法性

1 本件更正処分の根拠

被告が、主張する原告の平成20年分の所得税の納付すべき税額等の算定根拠は別表1ないし8のとおりであり、その根拠は次のとおりである。

(1) 総所得金額 (別表1の③欄) 953万2000円

上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。

ア 配当所得の金額 (別表1の①欄) 792万2800円

上記金額は、D株式会社 (以下「D」という。なお、変更前の商号は「C株式会社」である。) からの平成20年分の株式配当であり、本件修正申告書に記載された金額と同額である (甲2)。

イ 給与所得の金額 (別表1の②欄) 160万9200円

上記金額は、有限会社J (以下「J」という。) が発行した平成20年分給与所得者の源泉徴収票の給料等225万6000円及びDが発行した平成20年分給与所得者の源泉徴収票の給料等30万円の合計額255万6000円について、給与所得控除後の金額であり、本件修正申告書に記載された金額と同額である (甲2)。

(2) 分離長期譲渡所得の金額 (別表2の⑭欄) 2316万8296円

上記金額は、次のアの金額から、イないしエの各金額の合計額を控除した後の金額である。

ア 譲渡価額 (別表2の③A欄) 5861万8815円

上記金額は、本件売買契約の売買代金のうち本件土地に係る売買代金6500万円及び本件未経過固定資産税等相当額13万2017円のうち、相続により取得した10分の9の持分 (本件土地長期譲渡所得持分) に相当するそれぞれの金額5850万円 (別表2の①A欄) 及び11万8815円 (別表2の②A欄) の合計額である。

イ 取得費 (別表2の⑪A欄) 960万6501円

上記金額は、次の (ア) 及び (イ) の各金額の合計額から、(ウ) の金額を控除した後の金額である。

(ア) 取得価額 (別表2の⑥A欄) 2000万2291円

上記金額は、次の a 及び b の各金額の合計額である。

a 本件土地の取得価額 (別表2の④A欄、別表3の⑮欄) 596万2906円

上記金額は、次の (a) 及び (b) の各金額の合計額である。

(a) 引き継いだ取得価額 (別表3の③欄) 494万0280円

上記金額は、乙が昭和48年分の所得税の確定申告において本件土地につき本件買換特例の適用を受けていたとして、本件引継整理票原本に記載された「引き継いだ取得価額」に基づいて、本件48年譲渡土地の取得価額等295万8000円と、本件土地の購入価額2853万1200円から本件48年譲渡土地の譲渡価額2600万円を控除した253万1200円の合計額である548万9200円 (別表3の①欄) のうち、相続により取得した10分の9の持分 (本件土地長期譲渡所得持分) に相当する金額である。

(b) その他取得等に要した費用 (別表3の⑭欄) 102万2626円

上記金額は、契約書印紙代5000円（別表3の④欄）、登録免許税39万5300円（別表3の⑤欄）、不動産取得税23万7200円（別表3の⑥欄）及び一次登録免許税10万5400円（別表3の⑦欄）の合計額である74万2900円（別表3の⑧欄）のうち、相続により取得した10分の9の持分（本件土地長期譲渡所得持分）に相当する金額66万8610円（別表3の⑨欄）と二次登録免許税23万3600円（別表3の⑩欄）及び登記費用20万8920円（別表3の⑪欄）の合計額である44万2520円（別表3の⑫欄）のうち、相続により取得した5分の4の持分に相当する金額35万4016円（別表3の⑬欄）の合計額である。

b 本件建物の取得価額（別表4の⑮欄、別表2の⑤A欄） 1403万9385円
上記金額は、次の（a）及び（b）の各金額の合計額である。

（a）取得価額（別表4の⑭欄） 1402万4518円

上記金額は、新築代金4106万円（別表4の①欄）、契約書印紙代1万円（別表4の②欄）、地鎮祭費2万2000円（別表4の③欄）、建築確認申請費用17万2200円（別表4の④欄）、水道引込工事代金等8万9000円（別表4の⑤欄）、工事管理契約金25万円（別表4の⑥欄）、ガス工事代14万0455円（別表4の⑦欄）、上棟式費用4万5000円（別表4の⑧欄）、登記費用9万9400円（別表4の⑨欄）、建物浄装代5万9400円（別表4の⑩欄）、登録免許税3万8500円（別表4の⑪欄）及び不動産取得税8万7600円（別表4の⑫欄）の合計額である4207万3555円（別表4の⑬欄）のうち、相続により取得した3分の1の持分（本件建物長期譲渡所得持分）に相当する金額である。

（b）相続に要した費用（別表4の⑰欄） 1万4867円

上記金額は、一次登録免許税4万4600円（別表4の⑮欄）のうち、相続により取得した3分の1（本件建物長期譲渡所得持分）の持分に相当する金額である。

（イ）設備費及び改良費（別表2の⑨A欄） 108万3333円

上記金額は、本件土地の整地造園工事100万円のうち相続により取得した10分の9の持分（本件土地長期譲渡所得持分）に相当する金額90万円（別表2の⑦A欄）及び本件建物の改修工事代金55万円のうち相続により取得した3分の1の持分（本件建物長期譲渡所得持分）に相当する金額18万3333円（別表2の⑧A欄）の合計額である。

（ウ）減価償却費相当額（別表2の⑩A欄、別表5の⑤欄） 1147万9123円

上記金額は、本件建物分の減価償却費相当額3404万1713円（別表5の①欄）、登録免許税分の減価償却費相当額2万7375円（別表5の②欄）及び設備・改良分の減価償却費相当額36万8280円（別表5の③欄）の合計額である。

ウ 譲渡費用（別表2の⑫A欄） 225万7965円

上記金額は、測量費用25万円、仲介料・印紙代209万2500円及びその他の費用16万6350円の合計額である合計250万8850円（甲2）のうち、相続により取得した10分の9の持分（本件土地長期譲渡所得持分）に相当する金額である。

エ 分離短期譲渡欠損金額（別表2の⑬B欄） 2358万6053円

上記金額は、後記（3）における分離短期譲渡における欠損金額であり、当該損失の金額は、租税特別措置法31条1項の規定により、分離長期譲渡所得の金額から控除する。

（3）分離短期譲渡所得の金額 0円

上記金額は、次のアの金額から、イ及びウの各金額の合計額を控除すると2358万6083円の欠損となるが、上記（２）エのとおり、分離長期譲渡所得の金額から控除することから0円となる。

ア 譲渡価額（別表２の③Ｂ欄） 651万3202円

上記金額は、本件売買契約における本件土地の売買代金6500万円のうち、売買により取得した10分の1の持分（本件土地短期譲渡所得持分）に相当する金額650万円（別表２の①Ｂ欄）及び本件未経過固定資産税等相当額13万2017円のうち、売買により取得した10分の1の持分（本件土地短期譲渡所得持分）に相当する1万3202円（別表２の②Ｂ欄）の合計金額である。

イ 取得費（別表２の⑪Ｂ欄） 2984万8370円

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額の合計額から、（ウ）の金額を控除した金額である。

（ア）土地の取得価額（別表２の④Ｂ欄、別表６の⑤欄） 2304万9119円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である。

a 本件土地の取得価額（別表６の①欄） 2292万4724円

上記金額は、平成7年3月18日付けで丁との間において締結した本件土地の持分10分の1（本件土地短期譲渡所得持分）及び本件建物の持分3分の2（本件建物短期譲渡所得持分）の売買代金3000万円から、後記（イ）aの建物の取得価額707万5276円を控除した金額である。

b 取得に要した費用 12万4395円

上記金額は、登録免許税2万9200円（別表６の②欄）、不動産取得税5万4700円（別表６の③欄）及び登記費用4万0495円（別表６の④欄）の合計額である。

（イ）建物の取得価額（別表２の⑤Ｂ欄、別表７の⑤欄） 720万1071円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である。

a 本件建物の取得価額（別表７の①欄） 707万5276円

上記金額は、別表７の注２のとおり、本件建物の平成18年4月1日時点における減価償却費相当額控除後の金額のうち、売買により取得した本件建物の持分3分の2（本件建物短期譲渡所得持分）に相当する金額である。

b 取得に要した費用 12万5795円

上記金額は、登録免許税3万3100円（別表７の②欄）、不動産取得税5万5200円（別表７の③欄）及び登記費用3万7495円（別表７の④欄）の合計額である。

（ウ）減価償却費相当額（別表２の⑩Ｂ欄、別表８） 40万1820円

ウ 譲渡費用（別表２の⑫Ｂ欄） 25万0885円

上記金額は、測量費用25万円、仲介料・印紙代209万2500円及びその他の費用16万6350円の合計額である合計250万8850円（甲２）のうち、売買により取得した持分10分の1（本件土地短期譲渡所得持分）に相当する金額である。

（４）所得控除の額の合計額 192万7520円

上記金額は、医療費控除17万3820円（別表１の⑥欄）、社会保険料控除94万3700円（別表１の⑦欄）、生命保険料控除5万円（別表１の⑧欄）、配偶者控除38万円（別表１の⑨欄）及び基礎控除38万円（別表１の⑩欄）の合計額である。

(5) 課税される所得金額

ア 課税総所得金額（別表１の⑫欄） 760万4000円

上記金額は、上記（１）の総所得金額953万2000円から、上記（４）の所得控除の額の合計額192万7520円を控除した後の金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により、1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

イ 課税分離長期譲渡所得金額（別表１の⑭「被告の主張額」欄） 2316万8000円

上記金額は、上記（２）の分離長期譲渡所得金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により、1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(6) 納付すべき税額（別表１の⑳「被告の主張額」欄） 256万6400円

上記金額は、次のア及びイの各金額の合計金額からウ及びエの各金額を控除した後の金額（ただし、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

ア 課税総所得金額に対する税額（別表１の⑮欄） 111万2920円

上記金額は、上記（５）アの課税総所得金額760万4000円に所得税法89条1項所定の税率を乗じて算出した金額である。

イ 課税分離長期譲渡所得金額に対する税額（別表１の⑰「被告主張額」欄） 347万5200円

上記金額は、上記（５）イの課税分離長期譲渡所得金額2316万8000円に平成22年法律第6号による改正前の租税特別措置法31条1項所定の税率を乗じて算出した金額である。

ウ 配当控除の額（別表１の⑱欄） 39万6140円

上記金額は、上記（１）アの配当所得金額792万2800円に所得税法92条1項3号イ所定の税率を乗じて算出した金額である。

エ 源泉徴収税額（別表１の㉑欄） 162万5510円

上記金額は、Dが発行した平成20年分給与所得者の源泉徴収票の源泉徴収税額9000円、Jが発行した平成20年分給与所得者の源泉徴収票の源泉徴収税額3万1950円並びにDが発行した平成20年分配当、剰余金の分配及び基金利息の支払調書の源泉徴収税額158万4560円（甲2）の合計額である。

2 本件更正処分の適法性

被告が主張する原告の平成20年分所得税の納付すべき税額は、上記1（6）のとおり256万6400円であるところ、本件更正処分における原告の納付すべき税額は255万2800円（別表１の㉒「本件更正処分等」欄）であり、上記被告主張額の範囲内であるから、本件更正処分は適法である。

3 本件賦課決定処分の根拠及び適法性

上記2のとおり、本件更正処分は適法であるところ、原告は平成20年分所得税を過少に申告していたものであり、原告に対しては、本件更正処分により新たに納付すべきこととなった税額を基礎として、国税通則法65条1項及び2項に基づき過少申告加算税が賦課されることになる。

原告に対して課される過少申告加算税の額は、本件更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額352万円（ただし、国税通則法118条3項により、1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）である352万円に、国税通則法65条1項の規定に基づき100分の10の

割合を乗じた金額 35 万 2 0 0 0 円と、国税通則法 6 5 条 2 項の規定に基づき、本件更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額 3 5 2 万 6 6 0 0 円と本件修正申告書の提出によって増加した税額 3 万 3 6 0 0 円の合計額 3 5 6 万 0 2 0 0 円のうち、期限内申告税額 6 1 万 8 0 9 0 円を超える部分に相当する税額 2 9 4 万円（ただし、国税通則法 1 1 8 条 3 項により、1 万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に 1 0 0 分の 5 の割合を乗じた金額 1 4 万 7 0 0 0 円の合計金額 4 9 万 9 0 0 0 円（別表 1 の㉔「被告の主張額」欄）であるところ、本件賦課決定処分における過少申告加算税の金額 4 9 万 9 0 0 0 円（別表 1 の㉔「本件更正処分等」欄）と同額であることから、本件賦課決定処分は適法である。

以上

別表 1

本件更正処分等及び被告の主張額

(単位：円)

区分			本件更正処分等	被告の主張額
所得金額	配当所得の金額	①	7,922,800	7,922,800
	給与所得の金額	②	1,609,200	1,609,200
	小計（総所得）（①＋②）	③	9,532,000	9,532,000
	分離短期譲渡所得	④	0	0
	分離長期譲渡所得	⑤	23,077,238	23,168,296
所得金額から差し引かれる金額	医療費控除	⑥	173,820	173,820
	社会保険料控除	⑦	943,700	943,700
	生命保険料控除	⑧	50,000	50,000
	配偶者控除	⑨	380,000	380,000
	基礎控除	⑩	380,000	380,000
	所得控除額の計 （⑥＋⑦＋⑧＋⑨＋⑩）	⑪	1,927,520	1,927,520
課税される所得金額	課税総所得	⑫	7,604,000	7,604,000
	課税分離短期譲渡所得	⑬	0	0
	課税分離長期譲渡所得	⑭	23,077,000	23,168,000
納付すべき税額	課税総所得金額に対する税額	⑮	1,112,920	1,112,920
	課税分離短期譲渡所得金額に対する税額	⑯	0	0
	課税分離長期譲渡所得金額に対する税額	⑰	3,461,550	3,475,200
	小計（⑮＋⑯＋⑰）	⑱	4,574,470	4,588,120
	配当控除の額	⑲	396,140	396,140
	源泉徴収税額	⑳	1,625,510	1,625,510
	納付すべき税額 （⑱－⑲－⑳）	㉑	2,552,800	2,566,400
過少申告加算税		㉒	499,000	499,000

注 1 課税総所得及び課税分離長期譲渡所得は1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

2 納付すべき税額は100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

3 納付すべき税額欄の△は、還付金の額に相当する税額を示す。

別表 2

譲渡所得の金額の計算

(単位：円)

区分			順号	分離長期譲渡所得(A)	分離短期譲渡所得(B)
譲渡価額	売買価額		①	58,500,000	6,500,000
	未経過固定資産税等相当額		②	118,815	13,202
	小計(①+②)		③	58,618,815	6,513,202
取得費	取得価額	土地	④	5,962,906	23,049,119
		建物	⑤	14,039,385	7,201,071
		計(④+⑤)	⑥	20,002,291	30,250,190
	設備費 及び 改良費	土地	⑦	900,000	0
		建物	⑧	183,333	0
		計(⑦+⑧)	⑨	1,083,333	0
	減価償却費相当額		⑩	11,479,123	401,820
	小計(⑥+⑨-⑩)		⑪	9,606,501	29,848,370
	譲渡費用		⑫	2,257,965	250,885
	分離(長期及び短期)譲渡所得金額(③-⑪-⑫)		⑬	46,754,349	△23,586,053
分離長期譲渡所得の金額(⑬の(A)+(B))			⑭	23,168,296	

注 1 原告と F の間において締結された本件土地建物の売買契約書において本件建物の代金額が零円と記載されており、本件建物が引渡の翌月には取り壊されていることから、当該売買契約の売買代金は、全て土地に係るものとして算定した。

2 上記順号①、②及び⑫欄の各金額は、それぞれ全体の価額を本件土地について原告が相続により取得した持分 (10 分の 9) に相当する部分を分離長期譲渡所得と、丁から売買により取得した持分 (10 分の 1) に相当する部分を分離短期譲渡所得として、持分の割合により按分して算定した。

3 上記順号⑬の「分離短期譲渡所得 (B)」欄の△印は、損失金額を示す。

別表 3 から別表 8 まで 省略