

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正及び加算税賦課決定一部取消等請求控訴事件

国側当事者・国(三島税務署長)

平成30年11月15日棄却・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30年4月12日判決、本資料268号-34・順号13139)

判 決

当事者の表示 別紙1当事者目録記載のとおり

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴人の当審における拡張請求を棄却する。
- 3 当審における訴訟費用はすべて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 処分行政庁が平成26年3月11日付けで控訴人に対してした控訴人の平成22年分から平成24年分までの各年分の所得税に係る過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 (1) 処分行政庁が平成26年3月14日付けで控訴人に対してした控訴人の平成22年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額2287万4991円及び納付すべき税額349万0500円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分のうち3万2000円を超える部分をいずれも取り消す。
(2) 処分行政庁が平成26年3月14日付けで控訴人に対してした控訴人の平成23年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額1747万4324円及び納付すべき税額88万6200円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分(ただし、いずれも平成27年11月4日付け裁決により一部取り消された後のもの)をいずれも取り消す。
(3) 処分行政庁が平成26年3月14日付けで控訴人に対してした控訴人の平成24年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額2179万4839円及び納付すべき税額303万5700円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分(ただし、いずれも平成27年11月4日付け裁決により一部取り消された後のもの)をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

- 1 不動産貸付業を営む控訴人(原告)は、平成22年分から平成24年分までの各年分(以下「本件各係争年分」という。)の所得税について、各確定申告(以下「本件各確定申告」という。)及び各修正申告(以下「本件各修正申告」という。)をしたところ、処分行政庁から、(ア)本件各修正申告に基づく過少申告加算税の各賦課決定処分(以下「本件各賦課決定処分1」という。)を受けるとともに、(イ)本件各係争年分に係る控訴人の不動産所得につき、①

必要経費に算入することができない修繕費や修繕積立金等を必要経費に算入したこと、②不動産の減価償却費を過大に必要経費に算入したこと、③総収入金額に算入すべき敷金を算入していないことなどから、本件各修正申告後の申告額が過少であることを理由に、各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及びこれらの更正処分に基づく過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分2」といい、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。）を受けた。

本件は、控訴人が、(ア) 本件各更正処分は、その根拠とされている上記①～③がいずれも誤りであるから違法である（したがって、これらの更正処分に基づく本件各賦課決定処分2も違法である。）、(イ) 本件各賦課決定処分1及び本件各更正処分等は、理由附記の不備があるから違法である、(ウ) 本件各修正申告に係る修正申告書の提出は「更正があるべきことを予知してされたものでないとき」（国税通則法65条5項）に行われたものであって、本件各修正申告には同条1項の規定は適用されないから、これに反してされた本件各賦課決定処分1は違法である、(エ) 本件各更正処分に基づく税額計算の基礎となった事実につき更正前の税額計算の基礎とされなかったことについて「正当な理由」（同条4項）があるから、同項を適用せずにされた本件各賦課決定処分2は違法であると主張して、別紙2の1記載の部分について本件各更正処分並びに本件各賦課決定処分1及び2（ただし、平成23年分及び平成24年分については平成27年1月4日付け裁決により一部取り消された後のものに限る。）の取消しを求めた事案である。

原審が本件各更正処分等のうち平成22年分及び平成23年分について別紙2の2記載の部分の限度で控訴人の請求を認容し、その余を棄却したところ、控訴人が控訴し、当審において、本件各更正処分について、控訴の趣旨3（1）ないし（3）のとおり請求を拡張した。（拡張分は、控訴人における請求の「納付すべき税額」に予定納税額が含まれていたのを正したものであり、控訴人の主張する税額の計算方法及び自認している納税額に変動はない。）

2 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旨は、次の点を改めるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の1ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決6頁3行目の「オ（イ）」を「ウ（イ）」に改める。
- (2) 原判決18頁9行目の「○」を「〇」に改める。
- (3) 原判決22頁17行目の「争点①～⑧及び⑫」を「争点①～⑧、⑩及び⑫」に改める。
- (4) 原判決91頁24行目の「示す」の次の「る」を削る。
- (5) 原判決102頁17行目の「ア（エ）」を「(1) エ」に改める。
- (6) 原判決107頁20行目及び113頁21行目の各「(4) 」の次にそれぞれ「原則として、行政処分庁において、収入のみならず経費についても、行政処分庁の主張額以上に経費が存在しないことを立証すべき責任があると解されるところ、」を加える。
- (7) 原判決108頁3行目から同4行目まで及び114頁4行目の「経費」から同5行目までをいずれも「行政処分庁の主張額以上に経費が存在したことが明らかにされた。」に改める。
- (8) 原判決108頁16行目の「支払義務が」の次の「に」を削る。
- (9) 原判決121頁19行目及び124頁18行目の各「(1) 」の次にそれぞれ「所得税法45条1項2号に該当し必要経費に算入されないのは所得税の額のみである。」を加える。
- (10) 原判決130頁8行目末尾に改行して次のとおり加える。

「エ 本件H物件について、控訴人は、平成6年7月頃、市川税務署の税務相談を受けたところ、相談員は固定資産税課税標準により、土地の金額と建物の金額を按分し、具体的な計算式を示して、貸し始める時点での未償却残高を教示した。控訴人は、貸し始める時期が変更になったことを考慮しただけで教示された計算式を使い平成6年分の確定申告を行った。固定資産税課税標準により按分する方法は下級審裁判例（甲57の1、2）においても合理的であると判断されている。これらの事情からしても、平成6年当時、国税庁として、土地と建物の区分に固定資産税評価額でなく固定資産税課税標準が採用されていた。その後、国税庁は、正式に固定資産税課税標準を使う方法が誤っていることを納税者に周知していないこと、平成6年当時、固定資産税課税標準を用いていた納税者は控訴人の他に大勢いると推認できることからすれば、控訴人だけに更正処分することは平等原則に反する。」

- (11) 原判決134頁24行目の「評価計算資料（甲89の4）に」を削る。
- (12) 原判決139頁23行目の「また」の次に「、処分行政庁担当者は、領収書及び貸室返還時の立会記録により、実際に修繕がされたことを確認している部分があるから、その部分の理由附記が必要であるが、それが欠落している。さらに」を加える。
- (13) 原判決144頁18行目の「乙32」を「乙37」に改める。
- (14) 原判決204頁23行目の「13万4000円を加算した金額」を削る。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求は、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分2の平成22年分及び平成23年分について別紙2の2記載の部分の限度で理由があり、その余は理由がないものと判断する。その理由は、次の点を改めるほかは、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13に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決28頁12行目の「本件会社から原告への費用支払請求」を「控訴人から本件会社への費用支払の指示」に、同15行目の「費用が原告に請求」を「費用支払が控訴人から指示」に、29頁19行目から20行目にかけての「原告に対する費用支払請求」を「控訴人からの費用支払指示」に、同22行目の「費用が原告に請求」を「費用支払が控訴人から指示」にそれぞれ改める。
- (2) 原判決32頁24行目の「(本件質疑応答事例。別紙4の2「被告の主張の要旨」(3)参照)」を「(本件質疑応答事例によれば、このような取扱いがされていることが認められる。)」に改める。
- (3) 原判決35頁4行目から5行目にかけての「行われ」から同5行目の「請求されていた」までを「行われていた」に、36頁8行目の「行ったことや」から同9行目の「ことを」までを「行ったことを」に、同10行目の「行われ」から同11行目の「請求されていたもの」までを「行われた」にそれぞれ改める。
- (4) 原判決40頁8行目の「また」から同11行目の「37-25参照。」までを次のとおり改める。

「所得税法37条1項は、必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用の額とする旨規定し、同法45条1項2号は所得税の額は必要経費に算入しない旨規定する。そして、所得税の額を必要経費に算入

しないとされているのは、所得税はもともと所得の中から納付することが予定されているからであって、所得税は、所得税法37条1項所定の当該総収入金額を得るため直接に要した費用及び所得を生ずべき業務について生じた費用には該当しないと解される。そうだとすれば、所得税の額を確定させるための所得税に関する紛争を解決するために支出した弁護士の報酬その他の費用も、所得税法37条1項所定の当該総収入金額を得るため直接に要した費用及び所得を生ずべき業務について生じた費用には該当しないと解される。所得税基本通達37-25は、上記解釈を明文化したものと解されるのであって、所得税法の規定とは別に必要経費に算入しない項目を設けたものとは解されないから、違法でない。控訴人は、同通達は、納税者に認められた所得控除をすることができる権利を制限することとなるから違法であると主張するが、以上に照らし採用できない。」

- (5) 原判決40頁19行目から同21行目までを削る。
- (6) 原判決41頁5行目の「上記のとおり」の次に「必要経費として算入できない」を加える。
- (7) 原判決41頁8行目の「上記業務委託料について」の次に「、所得税基本通達45-1を踏まえても」を加える。
- (8) 原判決41頁18行目から19行目にかけての「家事関連費等に含まれる」を「必要経費に算入されない」に改める。
- (9) 原判決48頁18行目末尾に改行して次のとおり加える。

「控訴人は、①本件Q物件及び②本件I・C物件について、控訴人が消費税等の額に相当する金額を負担していないとしても、①本件Q物件の前々所有者から前所有者に所有権が移転されるときに5%の消費税が課税されて、控訴人は消費税込みの建物を課税仕入れしたとみられ、②本件I・C物件の前所有者が新築時に3%の消費税が含まれていたことは明らかであると主張する。しかし、固定資産税評価額を適正な時価（客観的な交換価値）とみるべきことは前記（4）イのとおりであるところ、控訴人の主張する事情は時価形成の事情にすぎないから、考慮する必要はない。

カ 控訴人は、本件H物件について、平成6年当時、国税庁として、土地と建物の区分に固定資産税評価額でなく固定資産税課税標準が採用されていたところ、その後、国税庁は、正式に固定資産税課税標準を使う方法が誤っていることを納税者に周知していないこと、平成6年当時、固定資産税課税標準を用いていた納税者は控訴人の他に大勢いると推認できることからすれば、控訴人だけを更正処分して不利益にすることは平等原則に反すると主張する。しかし、固定資産税の課税標準は、当該土地又は家屋の基準年度に係る賦課期日における価格で土地課税台帳若しくは土地補充課税台帳又は家屋課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に登録されたもの（地方税法349条1項）であって、固定資産税評価額と一致し、この限りでは、固定資産税課税標準を用いることも固定資産税評価額を用いることと同義であり合理性があるが、固定資産税の課税標準等の各種の特例（同法349条の3ないし349条の3の4）が適用される場合には、固定資産税の課税標準が土地及び建物の時価とかい離することは明らかである。控訴人が指摘する下級審裁判例（甲57の1、2）も上記特例が適用される場合にまで固定資産税課税標準を用いることに合理性があると判断したものとは解されない。仮に、控訴人が税務相談をした際、相談員が固定資産税課税標準により、土地の金額と建物の金額を按分する等の計算方法を教示したとしても、同事実のみでは、国税庁として、土地と建物の区分に固定資産税評価額でなく固定資産税

課税標準が採用されていたと認めるに足りない。平成6年当時、国税庁として、土地と建物の区分に固定資産税評価額でなく固定資産税課税標準が採用されていた事実及び固定資産税課税標準を用いていた納税者が控訴人の他に大勢いた事實は認められない。

したがって、控訴人の主張は採用できない。」

- (10) 原判決49頁13行目末尾に「そして、建築時から取得時までの経年に応じた損耗等については、所得税法49条に定める減価償却費の計算方法によるのが相当である。なお、上記は、建物と建物附属設備とを区分する割合を算出する計算方法であって、評価額を認定するものではないから、建物等に係る固定資産税評価の減価方法と、上記減価償却費の計算方法(定額法)が異なることのみでは、整合性がないとはいえない。」を加える。
- (11) 原判決58頁21行目末尾に「控訴人は、本件各更正処分は、帳簿の記載に誤りがあるというのか、法の適用の結果であるのかが不明であるから、この点の附記がない点で既に違法であると主張するが、後記のとおり本件各更正処分等通知書の記載から了知される処分理由によれば、帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をしていることが明らかにされていると認められる。」を加える。
- (12) 原判決60頁4行目末尾に改行して次のとおり加える。
「控訴人は、処分行政庁は、控訴人の修繕費全額を否認しているところ、処分行政庁担当者は、領収書及び貸室返還時の立会記録により、実際に修繕がされたことを確認している部分があるから、その部分の理由附記が必要であるが、それが欠落しているから理由附記の不備があるといえると主張する。しかし、控訴人は、本件各確定申告及び本件各修正申告において、本件会社に支払った本件修繕費及び本件貸室リフォーム代金の総額を必要経費として申告し個別の修繕費を申告しておらず(甲1及び2の各1ないし3、弁論の全趣旨)、本件における税務調査において同主張をしたと認めるに足りる証拠はないから、理由附記として、個別の修繕費が必要経費と認められない理由を記載すべきとはいえない。」
- (13) 原判決61頁11行目の「所得税法」から同行目の「該当しない」までを「所得税法45条1項1号所定の必要経費とされない家事関連費に該当する」に改める。
- (14) 原判決62頁7行目末尾に改行して次のとおり加える。
「控訴人は、処分行政庁は、任意に選択した方法で自己の減価償却費の金額の計算をしてその差額をもって更正処分をしたが、処分行政庁が選択した方法以外にも計算方法はあるので、減価償却費が一義的に決まるものではないところ、自己の計算は合理的であると記載せず、控訴人の減価償却費の計算のどこに誤りがあるか具体的に明らかにしていないから、理由附記としては十分でない」と主張する。しかし、理由附記として処分行政庁が採用した算定方法を記載すれば、その判断過程を逐一検証することができるから、理由附記の趣旨を充足する程度に具体的なものというべきである。処分行政庁が採用した計算方法が合理的であり控訴人の計算方法が不合理である理由を記載しなければ理由附記として不備があるということとはできない。」
- (15) 原判決67頁19行目の「同月21日付け」を「平成25年(26年の誤記)1月21日付け」に改める。
- (16) 原判決71頁16行目、72頁1行目の各「認識し得た」を「認識した」にいずれも改める。

(17) 原判決 7 1 頁 2 0 行目末尾に「控訴人は、処分行政庁は、非違事項等を記載し、控訴人に
了知させることが十分にできたにもかかわらずそれもしていないので、修正申告をしなければ
処分行政庁が更正処分をすることが必至であったということはできず、控訴人が、やがて
更正に至るべきことを認識したうえで修正申告書を提出したのではないと主張する。しか
し、上記のとおり、本件各修正申告において控訴人が修正した本件各物件の減価償却費の計
算方法については、以前の各更正処分においても否認された結果、前々回訴訟及び前回訴訟
において争点となっていたものであるところ、控訴人は処分行政庁による調査が実際に開始
されたことを認識していたのであるから、処分行政庁から非違事項の指摘等がなくても、修
正申告をしなければ処分行政庁が更正処分をすることが必至であり、控訴人が、やがて更正
に至るべきことを認識したうえで修正申告書を提出したものと認められる。」

(18) 原判決 7 3 頁 1 0 行目の「正しい」を「誤りである」に改める。

(19) 原判決 7 3 頁 1 2 行目から同 1 5 行目の「、また」までを次のとおり改める。

「しかしながら、前記のとおり、仮に、平成 6 年に控訴人が税務相談をした際、相談員が
固定資産税課税標準により、土地の金額と建物の金額を按分する等の計算方法を教示した
としても、同事実のみでは、国税庁として、固定資産税課税標準按分法によっていたと認
めることはできないし、控訴人に正当な理由があるとはいえない。また、平成 6 年当時、
大阪国税局の現職の課長が編集した公刊物（甲 5 6 の 1、2）に、固定資産税評価額按分
法は合理的な計算とは言えない旨が記載されているが、その理由は、建物については毎年、
土地については 3 年ごとに評価替えが行われている実態等からと記載されているのであつ
て、土地について評価替えのない年は時点修正をして固定資産税按分法を用いることまで
不合理と述べているものとは解されない。固定資産税課税標準按分法を用いていた納税者
が控訴人の他に大勢いたと認めるに足りる証拠はない。さらに、控訴人指摘の下級審裁判
例（甲 5 7 の 1、2）は、控訴人の主張する固定資産税課税標準按分法が合理的であると
判断したものとは解されない。加えて」

2 よって、控訴人の請求を、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分 2 の平成 2 2 年分及び平
成 2 3 年分について別紙 2 の 2 記載の部分の限度で認容し、その余を棄却した原判決は相当で
あつて、本件控訴は理由がないから、これを棄却すべきであり、また、控訴人の当審における
拡張請求も、理由がないから、これを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 2 民事部

裁判長裁判官 白石 史子

裁判官 大垣 貴靖

裁判官山崎栄一郎は、差支えのため、署名押印することができない。

裁判長裁判官 白石 史子

当事者目録

控訴人	G
被控訴人	国
上記代表者法務大臣	山下 貴司
処分行政庁	三島税務署長
	丸山 新次
上記指定代理人	宇波 なほ美
同	伊藤 隆行
同	渋川 佐紀子
同	見崎 治久
同	横内 悟
同	田中 卓也

以上

別紙2

1 原審において控訴人が取消しを求めた部分

本件各賦課決定処分1 全部

本件各更正処分

平成22年分 総所得金額2287万4991円及び納付すべき税額518万6900円を超える部分

平成23年分 総所得金額1747万4324円及び納付すべき税額318万1600円を超える部分

平成24年分 総所得金額2179万4839円及び納付すべき税額464万8300円を超える部分

本件各賦課決定処分2 平成22年分につき3万2000円を超える部分、平成23年分及び平成24年分につき全部

2 原判決において取り消された部分

本件各更正処分

平成22年分 総所得金額3509万1112円及び納付すべき税額837万7300円を超える部分

平成23年分 総所得金額2897万8658円及び納付すべき税額526万7700円を超える部分

本件各賦課決定処分2

平成22年分 67万円を超える部分

平成23年分 53万8500円を超える部分

以上