

山形地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(山形税務署長)
令和3年3月9日却下・棄却・控訴

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣 処分行政庁	上川 陽子 山形税務署長
同訴訟代理人弁護士	田中 浩幸 真田 昌行
同指定代理人	筒井 督雄 佐々木 賢一 境谷 一樹 倉知 大輔 高橋 幸一 中西 毅彦 小林 敦 菅野 雄平 小野 弘光 阿部 慎司 服部 真実子 山田 剛弘

主 文

- 1 本件訴えのうち、仙台北税務署長が平成29年11月30日付けで原告に対してした、原告の平成27年分の所得税に係る更正処分のうち、総所得金額マイナス1122万2179円、還付金の額に相当する税額112万8036円を超えない部分の取消しを求める部分を却下する。
- 2 本件訴えのうち、仙台北税務署長が平成29年11月30日付けで原告に対してした、原告の平成28年分の所得税に係る更正処分のうち、総所得金額1824万2982円、納付すべき税額321万9600円を超えない部分の取消しを求める部分を却下する。
- 3 原告のその余の請求をいずれも棄却する。
- 4 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求の趣旨

- 1 行政処分庁が、平成29年11月30日付けで原告に対してした、原告の平成27年分の所得税に係る更正処分のうち、不動産所得マイナス1406万0986円、不動産総所得マイナ

ス1132万2179円、課税される所得金額（総所得）0円、納付すべき税額0円を超える部分及び還付金の額に相当する税額112万8036円、翌年へ繰り越す純損失1132万2179円を下回る部分並びに過少申告加算税の賦課決定を取り消す。

- 2 行政処分庁が、平成29年11月30日付けで原告に対してした、原告の平成28年分の所得税に係る更正処分のうち、不動産所得1473万6416円、不動産総所得1746万3134円、課税される所得金額（総所得）1554万6000円、納付すべき税額299万1700円、過少申告加算税（加算税の基礎となる税額）0円、過少申告加算税（加算税の額）0円、加算税の基礎となる税額0円、加算税の額0円を超える部分及び還付金の額に相当する税額22万7900円を下回る部分並びに過少申告加算税の賦課決定を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、不動産業を営む原告が、土地と共に取得した建物を取壊し、当該建物の取得に要した金額及びその取壊しに要した費用の額を不動産所得の金額の計算上必要経費に算入して平成27年分及び平成28年分の所得税の申告をしたのに対し、仙台北税務署長が、当該建物の取得は当初から建物を取壊して土地を利用する目的であることが明らかであるから、当該建物の取得に要した金額及びその取壊しに要した費用の額は当該建物の存する土地の取得費に算入され、不動産所得の金額の計算上必要経費に算入することができないとして、上記2年分の所得税についてそれぞれ更正処分（以下、併せて「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定（以下、併せて「本件各賦課決定処分」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。）を行ったことから、原告が、本件各更正処分等は違法であるとして、その一部の取消しを求める事案である。

なお、原告は、本件訴えにおいて、平成27年分及び平成28年分の所得税について、確定申告等により既に確定している所得税及び復興特別所得税の申告額を超えない部分についても取消しを求めている。

2 関係法令等の定め

(1) 所得税法

ア 不動産所得の必要経費について

所得税法26条1項は、不動産所得とは、不動産、不動産の上に存する権利、船舶又は航空機の貸付けによる所得をいう旨規定している。

同条2項は、不動産所得の金額は、その年中の不動産所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とする旨規定する。

同法37条1項は、その年分の不動産所得の金額の計算上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、これらの所得の総収入金額に係る売上原価その他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（償却費以外の費用でその年において債務の確定しないものを除く。）の額とする旨規定する。

同法51条1項は、居住者の営む不動産所得を生ずべき事業の用に供される固定資産その他これに準ずる資産で政令で定めるものについて、取りこわし、除却、滅失その他の事由により生じた損失の金額は、その者のその損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額の計算上、必要経費に算入する旨規定する。

イ 譲渡所得について

同法 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する。

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している。

同法 38 条 1 項は、譲渡所得の金額の計算上控除する資産の取得費は、別段の定めがあるものを除き、その資産の取得に要した金額並びに設備費及び改良費の額の合計額とする旨規定する。

(2) 所得税基本通達（以下「本件通達」という。）

ア 本件通達 2-16 は、不動産所得を生ずべき業務の用に供される令第 6 条「減価償却資産の範囲」に規定する資産は、現に稼働していない場合であっても、これらの業務の用に供されるために維持補修が行われており、いつでも稼働し得る状態にあるときは、減価償却資産に該当する旨規定する。

イ 本件通達 38-1 は、所得税法 38 条 1 項の譲渡所得の金額の計算上控除する資産の取得費につき、以下のとおり定めている。

「自己の有する土地の上に存する借地人の建物等を取得した場合又は建物等の存する土地（借地権を含む。以下この項において同じ。）をその建物等と共に取得した場合において、その取得後おおむね 1 年以内に当該建物等の取壊しに着手するなど、その取得が当初からその建物等を取壊して土地を利用する目的であることが明らかであると認められるときは、当該建物等の取得に要した金額及び取壊しに要した費用の額の合計額（発生資材がある場合には、その発生資材の価額を控除した残額）は、当該土地の取得費に算入する。」

(3) 国税通則法（以下「通則法」という。）

ア 過少申告加算税

通則法 65 条 1 項は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があつたときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき第 35 条第 2 項の規定により納付すべき税額に 100 分の 10 の割合（修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があつたことにより当該国税について更正があるべきことを予知してされたものでないときは、100 分の 5 の割合）を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨規定し、同 2 項は、同 1 項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額と 50 万円とのいずれか多い金額を超えるときは、同項の過少申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、その超える部分に相当する税額に 100 分の 5 の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定する。

また、同条 4 項は、同条 1 項又は 2 項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちその修正申告又は更正前の税額（還付金の額に相当する税額を含む。）の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、前記各項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令でさだめるところにより計算した金額を控除して、前記の各項の規定が適用される旨規定している。

イ 財産債務に係る過少申告加算税又は無申告加算税の特例

内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律（以下「国送金等調書法」という。）6条の3第2項は、財産債務に係る所得税に関し修正申告等があり、通則法65条の規定の適用がある場合において、国送金等調書法6条の2第1項の規定により税務署長に提出すべき財産債務調書について提出期限内に提出がないとき、又は提出期限内に税務署長に提出された財産債務調書に記載すべき当該修正申告等の基因となる財産若しくは債務についての記載がないときは、通則法65条の規定による過少申告加算税の額は、同条の規定にかかわらず、同条の規定により計算した金額に、当該過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定している。

3 前提事実（当事者間に争いのない事実及び掲記の証拠等により容易に認められる事実）

(1) 当事者

原告は、複数の不動産を賃貸する不動産賃貸業を営んでいる。

(2) 売買契約の締結の経緯等

ア 売買契約（甲19、乙27ないし乙32）

原告及びその長男である訴外乙（以下、原告と併せて「原告ら」という。）は、平成27年7月10日、訴外丙（以下「訴外丙」という。）から、訴外丙が所有する別紙物件目録記載1ないし4の土地（以下「本件土地」と総称する。）及び同目録記載5及び6の建物（以下「本件建物」と総称する。）を、以下のとおりの約定で買い受けた（以下「本件売買契約」という。）。

(ア) 売買代金 合計9000万円

(イ) 代金支払方法

本件売買契約締結時（手付金） 500万円

同年8月5日限り 8500万円

(ウ) 所有権移転及び引渡し時期 同年8月5日

(エ) 原告らは、訴外丙に対して、本件売買契約に基づき、同年7月10日に手付金として500万円を、同年8月5日に残金の8500万円をそれぞれ支払った。

(オ) 原告らは、同日の売買を原因として、本件土地については原告らの共有名義で、本件建物については原告名義で、それぞれ所有権移転登記を受けた。

イ 本件土地及び本件建物（以下「本件土地建物」という。）の概要（乙8、乙16ないし乙21、乙27ないし乙32）

(ア) 本件土地は、原告が、平成26年10月3日、訴外株式会社Aから買い受けた土地（山形市●●、●●、●●、●●）及び同土地の上にある倉庫・店舗（山形市●●、●●、●●、家屋番号●●。以下、訴外株式会社Aから買い受けた土地及び建物を「旧A土地建物」と総称する。）と道路を挟んで隣接する土地である。

(イ) 本件建物は、昭和48年12月3日新築の倉庫及び昭和55年1月31日新築の事務所である。

(3) 本件建物の取壊し及び本件土地の賃貸借契約等（乙31、乙32、乙34ないし乙36）

ア 原告は、平成27年11月25日、株式会社Bとの間で、本件建物の解体撤去工事契約を締結し、株式会社Bは同年12月28日までに本件建物の解体を完了した。原告は、本件建物の解体等の費用として460万円を支払った。

イ 原告らは、同年12月10日、株式会社C（以下「C」という。）に対し、賃貸期間を平成28年1月1日から20年間、賃料について、本件土地につき月額50万円、旧A土地建物につき月額70万円として、本件土地及び旧A土地建物を賃貸した。

(4) 原告による申告（乙2、乙3、乙7）

ア 原告は、平成27年分及び平成28年分の所得税及び復興特別所得税について、別表1の「確定申告」欄の「①」欄ないし「⑱」欄（平成27年分）及び「⑳」欄ないし「㉟」欄（平成28年分）のとおりに記載した各年次の確定申告書を、いずれも法定申告期限までに、当時の原告の納税地を所管する仙台北税務署長に提出した。

イ その後、原告は、仙台北税務署の調査を受け、平成29年6月29日、平成27年分の所得税及び復興特別所得税について、別表1の「修正申告」欄の「①」欄ないし「⑱」欄のとおりに記載した平成27年分修正申告書を提出した。

(5) 本件各更正処分等（甲4、甲6、乙5、乙6）

仙台北税務署長は、平成29年11月30日付けで、別表1の「更正処分等」欄のとおり、平成27年分及び平成28年分の所得税及び復興特別所得税について、本件各更正処分等を行なった。

(6) 本件訴えに至る経緯（乙8、乙9）

原告は、本件各更正処分等を不服として、平成30年2月16日付けで、国税不服審判所長に審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成31年2月6日、原告の審査請求を棄却する旨の裁決をした。なお、原告は、平成30年12月20日、住所を仙台市から山形市に異動したため、これに伴い、原処分庁は仙台北税務署長から山形税務署長となった。

原告は、令和元年7月23日、本件訴えを提起した。

4 被告の主張する本件各更正処分の根拠及び適法性

被告の主張する本件各更正処分に係る所得税額等は、次のとおりである。

(1) 平成27年分更正処分の根拠

ア 総所得金額（別表1の「更正処分等」欄の「①」欄） 2967万7821円
（ア）及び（イ）の各金額の合計額である。

（ア）不動産所得の金額（別表1の「更正処分等」欄の「②」欄） 2693万9014円
原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）記載の不動産所得の金額マイナス1396万0986円に、以下に示したaの金額を加算し、bの金額を減算したものである。

a 必要経費（減価償却費） 4100万円

原告が主張する本件建物の価額4100万円について、原告が本件建物の取壊しにより生じた損失として必要経費（減価償却費）に誤って算入していたものである。

b 青色申告特別控除額 10万円

前記金額は、租税特別措置法25条の2第1項1号の規定による金額である。

（イ）雑所得の金額（別表1の「更正処分等」欄の「③」欄） 273万8807円

原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）記載の雑所得の金額と同額である。

イ 上場株式等の譲渡所得等の金額（別表1の「更正処分等」欄の「④」欄）

75万0139円

原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）記載の上場株式等の譲渡所得の金額と

同額である。

ウ 上場株式等の配当所得の金額（別表１の「更正処分等」欄の「⑤」欄） 3万9532円
原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）記載の上場株式等の配当所得の金額と同額である。

エ 所得控除の額の合計額（別表１の「更正処分等」欄の「⑥」欄） 124万6178円
原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）記載の所得から差し引かれる金額の合計（㉕）134万6178円から、前記アの総所得額に基づき所得税法73条1項の規定により医療費控除の金額を再計算した結果、控除額が14万4378円から4万4378円に減額となったことによる差額10万円を減算した金額である。

オ 課税総所得金額（別表１の「更正処分等」欄の「⑦」欄） 2843万1000円
前記アの総所得金額2967万7821円から前記エの所得控除の額の合計額124万6178円を差し引いた後の金額（ただし、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。

カ 上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額（別表１の「更正処分等」欄の「⑧」欄） 0円
原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）に記載された株式等の譲渡所得金額75万0139円から同申告書に記載された本年度分の株式等に係る譲渡所得等から差し引く損失額75万0139円を控除した金額と同額である。

キ 上場株式等に係る課税配当所得の金額（別表１の「更正処分等」欄の「⑨」欄） 0円
原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）記載の上場株式等の配当所得金額3万9532円から同申告書記載の本年度分の上場株式等に係る配当所得から差し引く損失額3万9532円を控除した金額と同額である。

ク 納付すべき税額（別表１の「更正処分等」欄の「⑬」欄） 762万8400円
次の（ア）及び（イ）の合計金額から（ウ）及び（エ）の金額を差し引いた後の金額（ただし、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）算出税額の合計額（別表１の「更正処分等」欄の「⑬」欄） 857万6400円
前記オの課税総所得金額2843万1000円に所得税法89条1項の規定に基づき、所定の税率を乗じて算出した税額である。

（イ）復興特別所得税額（別表１の「更正処分等」欄の「⑭」欄） 18万0104円
前記（ア）の算出税額の合計額857万6400円に東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（以下「復興財源確保法」という。）13条の規定に基づき、所定の税率を乗じて算出した税額である。

（ウ）源泉徴収税額（別表１の「更正処分等」欄の「⑯」欄） 29万6036円
原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）記載の源泉徴収税額の金額と同額である。

（エ）予定納税額（別表１の「更正処分等」欄の「⑰」欄） 83万2000円
原告が提出した平成27年分修正申告書（乙2）記載の予定納税額と同額である。

（2）平成28年分更正処分の根拠

ア 総所得金額（別表１の「更正処分等」欄の「⑳」欄） 3299万7313円
次の（ア）及び（イ）の各金額の合計額である。

- (ア) 不動産所得の金額（別表１の「更正処分等」欄の「㉑」欄） ３０２７万０５９５円
原告が提出した平成２８年分確定申告書（乙３）記載の不動産所得の金額２５９６万
７９４７円から、次の a の金額を減算し、b の金額を加算したものである。
- a 収入金額 ２８万８０００円
原告が提出した平成２８年分青色申告決算書（乙４）に添付した「平成２８年の
収入一覧表」の順号２９記載の、宮城県仙台市青葉区●●所在の駐車場に係る地代
５７万６０００円につき、当該駐車場の土地の原告の所有権は２分の１であるため、
２８万８０００円となった。
- b 必要経費 ４５９万０６４８円
次の（a）及び（b）の金額の合計額である。
- （a）修繕費 ４２１万２０００円
原告が本件建物の解体撤去工事費用として必要経費に誤って算入していた
ものである。
- （b）必要経費（減価償却費） ３７万８６４８円
平成２８年分青色決算書（乙４）において減価償却費について計上誤りが
認められた、別表２「平成２８年分不動産所得の減価償却資産に係る減価償
却費の差額一覧」の減価償却資産の「償却費（更正額）」欄と「償却費（申
告額）」欄の差額の合計額である。
- (イ) 雑所得の金額（別表１の「更正処分等」欄の「㉒」欄） ２７２万６７１８円
原告が提出した平成２８年分確定申告書（乙３）記載の雑所得の金額と同額である。
- イ 上場株式等の譲渡所得の金額（別表１の「更正処分等」欄の「㉓」欄）
２８８万７８４３円
原告が提出した平成２８年分確定申告書（乙３）添付の株式等に係る譲渡所得等の金額
の計算明細書記載の株式等の譲渡所得の金額と同額である。
- ウ 上場株式等の配当所得の金額（別表１の「更正処分等」欄の「㉔」欄）
１４４万６５３３円
原告が提出した平成２８年分確定申告書（乙３）記載の配当等の額と同額である。
- エ 所得控除の額の合計額（別表１の「更正処分等」欄の「㉕」欄） １９１万６９９４円
原告が提出した平成２８年分確定申告書（乙３）記載の所得税控除の額の合計額２０２
万０９４６円から、所得税法７３条１項の規定により医療費控除の金額を再計算した結
果、控除額が５８万４０５６円から４８万０１０４円に減額になったことによる差額１
０万３９５２円を減算した金額である。
- オ 課税総所得金額（別表１の「更正処分等」欄の「㉖」欄） ３１０８万円
前記アの総所得金額３２９９万７３１３円から前記エの所得控除の額の合計額１９１万
６９９４円を差し引いた後の金額（ただし、通則法１１８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。
- カ 上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額（別表１の「更正処分等」欄の「㉗」欄） ０円
原告が提出した平成２８年分確定申告書（乙３）記載の上場株式等に係る課税譲渡所得
等の金額と同額である。
- キ 上場株式等に係る課税配当所得の金額（別表１の「更正処分等」欄の「㉘」欄）

103万6000円

原告が提出した平成28年分確定申告書（乙3）に記載の上場株式等に係る課税配当所得等の金額と同額である。

ク 納付すべき税額（別表1の「更正処分等」欄の「㉞」欄） 916万0500円

次の（ア）及び（イ）の合計金額から（ウ）の金額を差し引いた後の金額（ただし、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）算出税額の合計額（別表1の「更正処分等」欄の「㉚」欄） 979万1400円

次のa及びbの合計額である。

a 課税総所得金額に対する税額（別表1の「更正処分等」欄の「㉑」欄）

963万6000円

前記オの課税総所得金額3108万円に所得税法89条1項の規定に基づき、所定の税率を乗じて算出した税額である。

b 上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額（別表1の「更正処分等」欄の「㉓」欄） 15万5400円

前記キの上場株式等に係る課税配当所得の金額103万6000円に租税特別措置法8条の4第1項の規定に基づき、所定の税率を乗じて算出した税額である。

（イ）復興特別所得税額（別表1の「更正処分等」欄の「㉔」欄） 20万5619円

前記（ア）の算出税額の合計額979万1400円に復興財源確保法13条の規定に基づき、所定の税率を乗じて算出した税額である。

（ウ）源泉徴収税額（別表1の「更正処分等」欄の「㉕」欄） 83万6421円

原告が提出した平成28年分確定申告書（乙3）に記載の源泉徴収税額と同額である。

（3）本件各更正処分の適法性

被告が、本件訴訟において主張する本件各更正処分に係る納付すべき税額は、前記（1）クの762万8400円及び前記（2）クの916万0500円であるところ、この金額は、本件各更正処分における納付すべき税額と同額となることから、本件各更正処分は適法である。

5 被告の主張する本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

本件各更正処分は前述のとおり適法であり、本件各更正処分により原告が新たに納付すべき税額の基礎となった事実のうち、本件各更正処分前における税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法65条4項の正当な理由があると認められるものはない。

また、原告は平成27年分及び平成28年分の総所得金額が2000万円を超え、かつ、各年分の12月31日において、その価額の合計額が3億円以上の財産を有していたが、財産債務調書を提出期限内に提出していない。

したがって、原告に課されるべき所得税及び復興特別所得税に係る過少申告加算税の額は、本件各更正処分により原告が新たに納付すべきことになった税額を基礎として算出すると、平成27年分が172万5000円、平成28年分が73万4000円となる。

そうすると、課されるべき過少申告加算税の金額は、本件各賦課決定処分の額（別表1の「更正処分等」欄の「㉑」欄及び「㉓」欄）と同額であるから、本件各賦課決定処分は適法である。

6 争点

- (1) 本件訴えのうち、既に確定している所得税及び復興特別所得税の申告額を超えない部分の取消請求に係る部分の適法性
- (2) 本件建物の取得に要した金額及びその取壊しに要した費用の額は、原告の不動産所得の金額の計算上必要経費か、本件土地の取得費か

7 争点に対する当事者の主張

- (1) 争点(1) (本件訴えのうち、既に確定している所得税及び復興特別所得税の申告額を超えない部分の取消請求に係る部分の適法性) について

(被告の主張)

本件訴えのうち、確定申告書等により既に確定している所得税及び復興特別所得税の申告額を超えない部分の取消しを求める部分は、訴えの利益を欠き、不適法である。

(原告の主張)

原告は、平成27年分及び平成28年分の確定申告につき、本件通達38-1が適用されるか否かを争っているだけであり、既に確定している部分については争う趣旨ではない。

- (2) 争点(2) (本件建物の取得に要した金額及びその取壊しに要した費用の額は、原告の不動産所得の金額の計算上必要経費か、本件土地の取得費か) について

(被告の主張)

ア 所得税の課税対象となる各種所得(利子所得を除く。)の金額は、収入金額又は総収入金額から必要経費その他について一定の控除をした金額である(所得税法23条ないし同法35条)。

すなわち、所得税法は、純資産増加説を採用し、全ての個人の純資産の増加をもたらすものはその担税力を増加させるものとして、包括的に所得概念を捉えていることから、所得を生ずるのに直接かつ通常必要とされる経費は、純資産の減少により担税力の減殺要因になるものとして、課税所得の金額の計算上必要経費等として控除することを認めており、不動産所得、事業所得、山林所得及び雑所得の金額の計算上、必要経費の控除が認められ、その他の所得についても、譲渡所得における譲渡資産の取得価額の控除などにより投下資本の回収に当たる部分は課税の対象から除外されている。

この趣旨に基づいて、所得税法38条1項は、譲渡所得の金額の計算上控除する資産の取得費は、別段の定めがあるものを除き、その資産の取得に要した金額並びに設備費及び改良費の額の合計額とする旨規定しており、これに関連して、課税実務上の取扱いを定めた本件通達38-1は、建物の取得に要した金額及び取壊しに要した費用の額の合計額を土地の取得費に算入する基準を示しており、それによると、土地と共に取得した建物を取壊した場合、その建物の取得に要した金額及び取壊しに要した費用の額は、当該建物が「事業の用に供される」ものであった場合には、所得税法51条1項の規定により不動産所得の必要経費に算入され、「当初からその建物を取壊して土地を利用する目的であることが明らか」であった場合には、本件通達38-1の定めにより土地の取得費に算入することになる。

イ これを本件についてみると、次のとおり、原告は、(ア)本件売買契約時及び(イ)本件土地建物の所有権移転時のどちらの時点においても、株式会社D(以下「D」という。)に対して、本件土地とともに本件建物を一旦賃貸するものの、その後Dにおいて

本件建物を取壊して本件土地のみを賃貸の目的とすることとして、本件建物を取り壊すとの条件で本件建物と共に本件土地を購入したものと見える。そのことは、以下の内容からも明らかであり、原告らの本件土地建物の取得は、本件通達38-1に定める「その取得が当初からその建物等を取壊して土地を利用する目的であることが明らかであると認められるとき」に該当する。

(ア) 本件売買契約時

原告らは、平成27年4月頃、Dから、旧A土地建物と本件土地建物を併せて借り受けた旨の申出を受けたため、同年5月頃から訴外丙と本件土地建物の買受交渉を開始した。その結果、原告らは、同年7月10日、訴外丙から代金を9000万円として本件土地建物を買う旨の本件売買契約を締結したものであり、原告らがDへの賃貸を目的として本件土地建物を購入したのは明らかである。

このことは、Dが、本件売買契約締結前の同月2日付け及び本件売買契約締結後である同月24日付けの各文書（甲10、甲12）で、原告に対し、本件建物を解体して本件土地を更地として使用したいこと、本件建物の解体工事はDにおいて行うことなどの意向を繰り返し伝え、原告らが何ら異議を唱えていなかったことから明らかである。

さらに、原告らから本件土地建物の取得費用についての融資の申込みを受けたE銀行が同月17日に作成した担保不動産調査票（乙23）及び担保権設定明細表（乙24。以下、これらを併せて「本件融資関係書類」という。）にも、本件土地建物の利用区分が「宅地（更地）」と記載されていたほか、「本件購入価格：90,000千円（土地・建物合わせて）」、「建物については取壊し予定」、「※建物は取壊し予定であり入担しない」などと記載されており、E銀行が同年8月5日に原告らに対して5000万円を貸し付けた際の金銭消費貸借契約書（乙26）にも、資金用途として「土地購入資金」と記載され、実際に、同融資金に係る貸金債権を被担保債権とする抵当権は、本件土地についてのみ設定され、本件建物には設定されていないことから、本件建物を取り壊す予定であったことが明らかである。

また、本件建物のうち倉庫は築後約42年、事務所は築後約36年が経過しているものであり、20年近くも新たなテナントが見つかっていなかったものであって、本件建物自身に経済的価値はなかった。このことは、原告がDに送付した同年6月26日付け文書（甲9）に、本件建物は相当に古いので売買代金の対象として考慮しなかった旨が記載されていること、原告が不動産業者に旧A土地建物並びに本件土地建物のテナント募集を依頼した際、本件建物について「大幅な修繕が必要」と指摘していたことに照らしても明らかである。

以上に照らせは、原告が、本件土地建物を取得した上で、Dにおいて本件建物を取り壊すとの条件で、本件土地のみをDに賃貸するという目的で、同年7月10日、訴外丙と本件売買契約を締結したのは明らかである。

(イ) 本件土地建物の所有権移転時

原告は、本件土地建物の所有権の移転時には、Dから送付された同月21日付けのファクシミリ文書（甲11）により、同社が山形への出店を中止する意向であることが明らかになったと認識しており、本件建物を購入した後にテナントを募集して本件建物を利用しようと意図していたのであって、本件土地の価値のみに着目して本件土地建物の

所有権を取得しようとしたのではなかったが、同年8月5日の本件売買契約の代金決済を無事に成し遂げるため、E銀行に融資を実行してもらう目的で、Dに出店を中止しない旨の書面の作成を依頼し、送付を受けた同月24日付けの文書(甲12)をE銀行に送付し、E銀行に対してDが出店すると装っていたにすぎないと主張する。

しかし、原告が、Dから送付を受けた同月21日付けのファクシミリ文書(甲11)には、同年8月中旬に開催される役員会議で承認されず、次回の役員会議でも承認されなければ断念せざるを得ないという状況にあると記載されているものの、同文書によって、Dの山形への出店中止が明確に通知されているわけではない。

原告らは、上記文書の受領後、本件売買契約に基づく本件土地建物の引渡日である同年8月5日までの間に、Dに対し、上記のような事情に関して問合せや抗議等を行ったことはなく、訴外丙に対し、本件売買契約に係る引渡日の延期を申し入れたり、同契約の変更や解除を申し入れたりしたこともない。

さらに、原告が仙台北税務署の担当者に宛てて提出した平成29年3月13日付け「丙氏の土地購入に関する経緯について」と題する書面(乙22)には、「今までの銀行やDとのやりとりから、8月5日の融資日には、銀行からまたどんな質問・要請が出されるかもわからず、またそれに対してDがどう返答するかもわからなかったので、私は手付金の放棄も視野の中に入れて、8月5日に臨むことにした。」、「何とか8月5日に銀行から融資を受けて丙さんとの取引が成立し、所有権の移転登記をすることができた。直ぐにDへ、丙さんとの取り引きが成立し、所有権の移転登記も完了した旨伝えた」と記載されており、これらの記載に照らせば、平成27年8月5日の時点において、原告がDとの取引を継続する意思を有していたことは明らかである。

以上に照らせば、原告は、本件土地建物の引渡しと所有権移転登記を受け、本件土地建物の所有権を取得した同日の時点においても、本件売買契約の締結日である同年7月10日の時点と同様に、本件土地建物を取得した上で、Dにおいて本件建物を取り壊すとの条件で、本件土地のみをDに賃貸するという目的を有していたことが明らかである。

(ウ) 本件建物の取壊しに至る事情

原告らは、本件土地建物の所有権を取得した後である同年8月17日、同月15日に開催されたDの役員会議において山形への出店につき承認を得られなかったことを知り、本件土地建物をDに賃貸するという当初の目的を断念した。

その後、原告らは、旧A土地建物及び本件土地建物のテナント募集を行った結果、Cから、本件建物を取壊した上で旧A土地建物と本件土地を併せて借り受けたい旨の申出を受けたため、解体業者に依頼して本件建物を取壊した上で、原告らとCとの間で、旧A土地建物及び本件土地について賃貸借契約を締結したものである。

しかし、上記の事情は、原告らが本件土地建物の所有権を取得した後の事情であり、原告が当初から本件建物を取壊して本件土地を利用する目的で本件建物を取得したという点を何ら左右するものではない。

また、原告は、本件土地建物をDに賃貸するという当初の目的を断念した後も、本件建物は経済的価値が乏しいという前提でテナントの募集を行い、本件建物の取壊しを条件とするCからの借受けの申出に直ちにに応じているのであるから、依然として本件建物を取壊して本件土地を利用する目的であったことが明らかというべきである。

ウ 以上のとおり、原告らの本件土地建物の取得は、本件通達 38-1 に該当する行為であり、本件建物の取得に要した金額及び取壊しに要した費用の額は、平成 27 年分及び平成 28 年分の必要経費ではなく、本件土地の取得費とするのが相当であって、これを前記各年分の不動産所得の必要経費として計上することはできないのであるから、本件更正処分は適法である。

(原告の主張)

ア 本件通達 38-1 の「・・その取得後おおむね 1 年以内に当該建物等の取壊しに着手する等・・」とは、土地等と建物等を取得した直後に建物等を取り壊すような場合であり、しかも、これは取得の際に計画されていた取壊しが実現した場合を指す。すなわち、本件通達が適用されるためには、取得する際にあった建物等の取壊しの計画と実際に行われた建物等の取壊しに一連の関連性があることを要する。

しかし、本件の場合、D の当初の取壊計画は中止され、本件土地建物の取得時には本件建物にテナントを入れて活用するとの計画に変更されていたが、その後、偶然に C から本件建物を取壊して本件土地を借りたいと依頼され、これに基づいて本件建物を取壊したにすぎず、当初計画していた本件建物の取壊しと実際に取壊した際の計画には何ら関連性がない。それにもかかわらず、行政処分庁は、本件通達を適用し本件更正処分等を行なったのであるから、違法である。

イ また、被告は、原告が本件土地建物の所有権を取得した同年 8 月 5 日時点において、D が出店することを前提に、本件土地建物を本件土地のみに着目して取得したと主張しているが、否認する。

すなわち、以下の述べる事実から、原告は、同年 8 月 5 日時点において、D が山形への出店を中止することを知っていたのであり、本件土地のみに着目して本件土地建物を取壊したのではないことが明らかである。

(ア) D からの文書及び同社の山形への出店中止

原告は、D から、同社の山形出店のため、旧 A 土地建物に加え、当該土地に隣接する本件土地も必要であるとして、本件土地建物を原告が購入して D に貸し出してほしいとの依頼を受けた。原告は、D の要望に応えるため、本件土地建物の所有者であった訴外丙と交渉を開始し、平成 27 年 7 月 10 日、本件土地建物の売買代金を 9000 万円とする本件売買契約を締結した。

原告は、同日、E 銀行に対し、本件土地建物の購入資金を借り受けるため、9000 万円の融資を申し込んだ。しかし、E 銀行は、D に圧力をかけて出店を妨害しようとしていた。そのような状況の中で、原告は、同月 21 日、D から、「役員会議で承認が下りなければ、山形出店は難しい」という記載がある文書を受け取り、D の山形への出店中止を知ることとなった。

しかしながら、原告は、本件売買契約の手付金として既に訴外丙に 500 万円を支払っていたことを考慮し、また、信頼が重要な不動産業での信頼を失わないために、本件売買契約を解除することなく訴外丙から本件土地建物の所有権を取得しようと考え、D に出店を前提とした文書の提出を依頼して E 銀行から融資を受け、同年 8 月 5 日、残代金を支払って本件土地建物の所有権を取得した。

したがって、原告は、当初の目的であった D への賃貸ではなく、本件土地建物を取得

した上で、テナントを入れて活用していくことを意図していた。

(イ) 本件建物の所有権移転登記

原告は、本件売買契約の残代金を支払った後、E銀行、仲介した不動産業者、訴外丙から、本件建物は近い将来取り壊す予定なのであるから、何十万円もかけて本件建物の所有権移転登記をしなくていいのではないかとのアドバイスをもらったが、Dの山形への出店が中止されたと認識していたことから、本件建物を取り壊さず、テナントを募集することとしたため、本件建物の所有権移転登記を行った。

(ウ) 本件建物へのテナント募集

原告は、同月下旬に、本件土地建物のテナントの募集を始めた。その中で、同年10月下旬頃にCから旧A土地建物と一緒に本件土地を借りたいという申込みがあった。原告は、Cから本件建物の撤去を依頼されたことから、同年12月に本件建物を解体した。

このように、原告は、テナントの募集を開始しており、同年8月5日の時点で本件建物の賃貸を意図していたことが明らかである。

(エ) 山形税務署への問い合わせ

原告は、Dによる出店がない可能性があると考え、同年7月15日、山形税務署に本件土地建物の取得費用の関係について問い合わせをしており、このことは、原告が、Dによる出店がないことを認識していたことを示すものである。

原告は、上記山形税務署への問い合わせで、土地建物につきテナントを募集し、応募した者が建物を不要とする意向を示したため、当該建物を取壊した場合、建物の取得価格につき不動産所得の必要経費として計上できるとの回答を受けており、本件では本件建物の取得費及び当該建物の取壊費用は不動産所得の必要経費として計上できるはずである。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (本件訴えのうち、既に確定している所得税及び復興特別所得税の申告額を超えない部分の取消請求に係る部分の適法性) について

(1) 請求の趣旨1及び2について

原告は、令和2年8月25日付け「訴状訂正書(2)」において、請求の趣旨を変更し、平成27年分の所得税に係る更正処分については、不動産総所得マイナス113万2179円、課税される所得金額(総所得)0円、納付すべき税額0円を超える部分及び還付金の額に相当する税額112万8036円を下回る部分並びに過少申告加算税の賦課決定の取消しを求め、平成28年分の所得税に係る更正処分については、不動産総所得174万63134円、課税される所得金額(総所得)1554万6000円、納付すべき税額299万1700円、過少申告加算税(加算税の基礎となる税額)0円、過少申告加算税(加算税の額)0円、加算税の基礎となる税額0円、加算税の額0円を超える部分及び還付金の額に相当する税額22万7900円を下回る部分並びに過少申告加算税賦課決定の取消しを求めるとしている。

まず、原告は、平成27年分及び平成28年分の更正処分のうち、既に自身が認めている範囲を除いて取消しを求めているが、自身が認めている範囲を示すために、不動産総所得、課税される所得金額(総所得)、納付すべき税額、過少申告加算税額(加算税の額)、加算税の基礎となる税額、加算税の額等を記載してその範囲を特定している。しかし、租

税に係る訴訟においては、総所得金額及び納付すべき税額（あるいは欠損金額及び還付金の額）を記載することによって、自身が税額として認める範囲を示した上で、取消しを求める処分の範囲を特定することとされている。そうすると、原告自身が自認している額を示し、処分の取消しを求める範囲を特定するのに必要な記載以外は、実質的に意味のない記載となる。

原告が変更した請求の趣旨に記載された納付すべき税額については、平成27年は0円、平成28年は299万1700円である。他方、総所得金額については、該当する項目はないものの、訴状（令和2年1月14日付け）においては平成27年の総所得の金額がマイナス1132万2179円と記載され、変更された請求の趣旨では、同じ金額が不動産総所得の項目で記載され、このことは平成28年も同様である。さらに、この数額は、原告が令和2年2月26日に提出した「訴状訂正書」に添付された表の「計（総所得）」の欄に記載された額でもあることから、原告が令和2年8月25日付け「訴状訂正書（2）」の請求の趣旨において記載している不動産総所得の額が、取消しを求める範囲の特定に必要な総所得の額であると解される。そうすると、原告は、平成27年度分の更正処分については、総所得金額がマイナス1132万2179円、還付金の額に相当する税額が112万8036円、納付すべき税額が0円、平成28年分の更正処分については、総所得金額が1746万3134円、納付すべき税額が299万1700円であるとして、それぞれ取消しを求める範囲を特定するための数額を示していると認められる。

次に、原告は、令和2年2月26日付け「訴状訂正書」の請求の趣旨と、請求の趣旨の変更後である同年8月25日付けの「訴状訂正書（2）」記載の請求の趣旨とでは、取消しを求める範囲を特定するために必要な数額については上記のとおりであるものの、変更前の請求の趣旨では「超える部分」と表現していたが、変更後は一部で「下回る」という表現を用いている。しかし、当該「下回る」という表現を解釈するに当たり、文言どおりに解釈すると、自身が自認している部分についても取消しを求めるということになるが、原告が表現を変更したのは、原告自身が従前の請求の趣旨で「超える部分」と表現していた部分につき言葉遣いに誤りがあると考えたからであり、原告が、本件の争点はあくまでも本件通達38-1の適用の有無であって、それ以外については山形税務署長と合意済みであると述べていることからすると、「下回る」を文字通りに解釈し、取消しを求める範囲を拡張したとするのは、原告の上記の説明からは適当ではなく、原告の意思にも合致しない。そして、還付金の額に相当する税額について、増額の更正処分を受けたことに不服がある場合、申告額を超える部分について不服を申し立てるべきこととなるが、申告額を超えるということは、還付金額が減額になることであるから、原告は還付金額が減額になることと捉えて「下回る」部分の取消しを求める旨の表現を用いたものと理解することもできる。そうすると、原告は、請求の趣旨で、当該「下回る」という表現を用いているものの、従前のおり、原告が範囲の特定のために示した数額を超える部分の取消しを求めていると解される。

したがって、結局のところ、原告は、以下の内容につき判断を求めていると認められる。

ア 請求の趣旨1

行政処分庁が、平成29年11月30日付けで原告に対してした、原告の平成27年分の所得税に係る更正処分のうち、総所得金額マイナス1132万2179円、還付金の

額に相当する税額112万8036円、納付すべき税額0円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定を取り消す。

イ 請求の趣旨2

行政処分庁が、平成29年11月30日付けで原告に対してした、原告の平成28年分の所得税に係る更正処分のうち、総所得金額1746万3134円、納付すべき税額299万1700円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定を取り消す。

(2) 所得税法が採用する申告納税制度（通則法16条1項1号、同条2項1号、所得税法120条）の下においては、納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原則としている（通則法15条1項、16条1項1号）。そして、申告納税方式の下では、納税者において、自ら確定させた税額等について過大であると申告し、自己に有利に変更しようとする場合は、通則法23条に規定する更正の請求によらなければならないとされ、確定申告して納付すべき税額とされた額を超えない部分については、申告者である納税者自身による上記の更正の請求により是正しない限り、原則としてその是正を求める訴えはできないというべきである。そのため、確定申告に対してされた増額更正の処分のうち、申告額を超えない部分について取消しを求める訴えには、原則として訴えの利益がない。

(3) 本件についてみると、原告は、平成27年分及び平成28年分の所得税及び復興特別所得税について、平成27年分修正申告書（乙2）及び平成28年分確定申告書（乙3）を提出した後、更正の請求を行っていない。そうすると、本件訴えのうち、当該申告により、既に確定している所得税及び復興特別所得税の申告額（平成27年度分につき、総所得金額マイナス1122万2179円、還付金の額に相当する税額112万8036円、平成28年度分につき、総所得金額1824万2982円、納付すべき税額321万9600円）を超えない部分の取消しを求める部分については、訴えの利益がなく、不適法である。

2 争点（2）（本件建物の取得に要した金額及びその取壊しに要した費用の額は、原告の不動産所得の金額の計算上必要経費か、本件土地の取得費か）について

(1) 取得費について

所得税法38条1項及び本件通達によると、土地と共に取得した建物の取得費及び取壊し費用についての扱いに関し、土地及び建物を取得した後、概ね1年以内に当該建物の取壊しに着手するなど、その取得が当初からその建物等を取壊して土地を利用する目的であることが明らかであると認められるときは、当該建物の取得に要した金額及び取壊しに要した費用の額の合計額を当該土地の取得費に算入すると定められている。

本件通達は、土地等と建物等を共に取得する場合、その直後（概ね1年以内）に建物等を取り壊すようなときは、当該土地等の取得者は共に建物を取得していたとしても、土地等のみの価額に着目して取得したものであることが明らかであるとして、建物の取得価額及び取壊し費用は土地等の取得費に算入するのが相当であるとするものであり、かかる取扱いは、所得税法38条1項の解釈として合理性があるといえる。

本件通達の趣旨及びその内容に照らすと、当初から建物を取壊し、土地を利用する目的であることが明らかか否かについては、土地の取得目的、取得金額、土地の更地としての相場価格、建物の建築年数、現況、老朽度や利用価値、建物の取壊時期や取壊目的等の諸事情を総合し、客観的に判断するのが相当である。

また、本件通達は、土地及び建物の所有権を取得した場合と規定しているから、所有権

を取得した日を基準として判断するのが相当である。

なお、原告は、本件通達の解釈につき、「・・・その取得後おおむね1年以内に当該建物等の取壊しに着手する等」とは、取得から取壊しに至るまでに一連の関連性があることを前提としていると主張するが、本件通達は、前記のとおり、土地と共に建物も取得した場合において、建物を取壊して土地のみを利用する目的であり、当該土地のみの価値に着目したといえる場合に適用されるのであり、当初の計画とは異なる計画によって建物を取壊したとしても、土地及び建物の取得時に土地のみの価額に着目していたと認められる場合には本件通達が適用されるのであるから、原告の上記主張は採用できない。

(2) 認定事実

前記前提事実に加え、証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

ア 本件売買契約を締結するに至る経緯（甲9、甲10、甲13、甲15、甲19、乙22ないし乙25）

(ア) Dは、平成27年4月頃、原告所有の旧A土地建物だけでなく、訴外丙が所有している本件土地も一緒に借りたいとして、原告に対し、本件土地建物を購入し、旧A土地建物と一緒に貸し出してくれないかとの相談を持ち掛けた。

原告は、Dからの提案を受け、訴外丙と本件土地建物の購入について交渉を始めた。

(イ) Dと原告との間では、本件土地建物の取得に関し、本件建物をDが取り壊すことが前提とされていた。

原告は、同年6月26日付けの文書（甲9）で、Dに対し、訴外丙との本件土地建物に関する交渉過程を説明し、本件土地の価額について訴外丙から9500万円と提示されたこと、その価額は周辺の土地の価額の約2倍でありかなり高いこと、仮に原告自身で本件建物を取壊した際にかかる大まかな費用を計算し、その上でDが本件建物を取り壊す方がよいことなどを伝えた。

(ウ) Dは、同年7月2日付けの文書（甲10）で、原告に対し、本件土地を原告から借りたいとの意向に変更がない旨、本件土地建物を原告に購入してもらい、Dが本件建物の解体などを行う旨を伝えた。

(エ) 原告らは、同月10日、訴外丙との間で本件売買契約を締結した。

なお、原告は、訴外丙から本件土地建物の代金につき9500万円と提示されていたが、9000万円でないで購入しない旨を伝えた結果、本件土地建物の代金が9000万円となった。

原告らは、本件売買契約に基づき、同日、訴外丙に対して手付金として500万円を支払った。

イ 本件売買契約締結から本件土地建物の所有権移転を受けるまでの経緯（甲11、甲12、甲13、乙23ないし26）

(ア) Dは、原告に対し、今後の流れとして、「8月中旬予定社外役員を含め役員会議での山形出店予定を提案する。山形出店の承認が下りれば、（承認が下りなければ再度資料作成し、次回役員会議にかけ直す。再度承認が下りなければ山形出店は難しい）甲様と最終契約内容を決定。」などと記載された同年7月21日付けの文書（甲11）を送付した。

原告は、当該文書を受領してから本件土地建物を取得するまで、Dに対して山形への出店の有無を尋ねていない。

(イ) 原告は、E銀行に対し、本件土地建物を購入するための融資を申込み、それを受け、E銀行は、同月7月17日、融資の可否を判断するため本件融資関係書類を作成した。

本件融資関係書類のうち担保不動産調査表(乙23)には、本件土地の利用区分として「宅地(更地)」、補足説明の欄に、土地と建物を合わせて購入価格が9000万円であり、「建物については取壊し予定」との記載がある。また、担保権設定明細表(乙24)には担保権を設定する物件として土地のみが記載され、注意書きとして、建物は取壊し予定であり、担保の対象とはしない旨の記載がある。

上記融資を担当したE銀行の職員は、原告の調査を担当した仙台北税務署の職員に対し、本件土地には本件建物もあったが、Dに貸し出す場合には取り壊すという条件であったことから、本件建物には抵当権を設定せず、土地のみに抵当権を設定したと説明した。

(ウ) Dは、原告に対し、山形への出店の予定について、「・・・A跡地と隣の土地を当社8月中旬開催の役員会議通過後、下記の内容で出店予定しておりますので、宜しくお願い致します。」と記載され、賃貸条件の欄には、本件土地建物についての解体・アスファルト・照明・水道工事はDが負担する旨の内容が記載された同年7月24日付けの文書(甲12)を送付した。

原告は、上記文書を、購入資金の融資を依頼していたE銀行に送付した。

(エ) 原告は、同月27日付けの文書(甲13)にて、Dに対し、E銀行から、Dの出店中止の場合を考え、土地購入をその時点で諦めれば手付金の損害だけで済むこと、代金9000万円で本件土地を購入したとしても賃料の増額は20万円にすぎないのであって採算が取れないこと、採算を取るためには40万円から50万円の賃料の増額が必要となること、融資ができないときの対応などについて質問や助言が寄せられた旨を伝えた上で、E銀行からの融資が中止されないよう、E銀行から山形への出店の有無を具体的に尋ねられた場合は、必ず出店する旨を回答してほしいとの要望を伝えた。

(オ) 原告らは、同年8月5日、E銀行と5000万円の金銭消費貸借契約を締結し、同額の融資を受けた。当該金銭消費貸借契約書(乙26)には、資金用途について「土地購入資金」と記載されている。

上記を受け、同日、本件土地について、当該金銭消費貸借に係る同日付けの抵当権設定契約を原因として、債権額を5000万円、抵当権者をE銀行、連帯債務者を原告らとする抵当権設定登記がされた一方、本件建物を対象とする抵当権は設定されなかった。

(カ) 原告らは、同日、訴外丙に本件土地建物の売買代金の残額を支払い、本件土地建物の引渡しを受けるとともに、同日付けの売買を原因とする本件土地建物の所有権移転登記手続を原告らの費用負担で行った。

ウ 本件建物の取壊しに至る経緯(甲20、甲21、乙31ないし乙34)

(ア) 原告は、Dの役員会が同月15日に開催され、そこで同社の山形への出店の提案があると聞かされていたものの、同日にDから何らの連絡もなかったことから、同月17日、Dに連絡をしたところ、役員が一人欠席し、山形への出店の承認が得られなかった旨の説明を受けた。原告は、同日以降、Dに対して連絡をすることはなかった。

- (イ) 原告は、同月 27 日頃、本件土地建物についてテナント募集の看板を掲げ、さらに、不動産業者に本件土地建物のテナント募集の広告を依頼した。原告は、その広告において、本件建物に関し、骨格は丈夫にできているものの、20 年近くテナントが入っておらず、屋根や壁の修繕が必要だったことに基づいて、「大幅な修繕が必要」と記載した。
- (ウ) 上記募集を見た C は、同年 11 月頃、原告に対し、旧 A 土地建物に加え本件土地建物を借りたい旨の申出をするとともに、本件建物は不要であるから取壊してほしいとの要望をした。
- (エ) 原告は、上記 (ウ) の要望を受け、前提事実 (3) アのとおり、同年 12 月 28 日、原告の費用において本件建物を取壊した。

(3) 本件通達 38-1 の適用の可否

ア 本件土地の取得目的、取得金額及び土地の更地としての相場価格

(ア) 本件土地の取得目的

認定事実イ (ア) のとおりの D から原告に送付された文書の内容、その後、同 (ウ) 及び (エ) のとおりの、原告と D とのやり取り、さらにその後、D が原告に対して行った説明 (認定事実ウ (ア)) からすると、原告は、本件土地建物の所有権を取得した同年 8 月 5 日の時点において、D の山形への出店が実現されない可能性があることを懸念していたと認められるものの、D が山形へ出店することを念頭に置いて、本件建物を取り壊すことを前提として、D に対して本件土地を賃貸するため、本件土地を取得したと認められる。

なお、D が山形に出店しない場合であっても、前提事実 (2) イ (イ) 及び認定事実ウ (イ) のとおり、本件建物は、その取得当時、大規模な修繕を行わなければテナントを入れられる状況ではなかったものであり、また、認定事実ウ のとおり、原告は、本件建物を取得して半年もたたないうちに、D とは異なる会社の要望ではあったが、本件建物を取壊しているのであるから、原告は、結局は本件土地に着目して、これを事業に利用することを目的として、本件土地を取得したといえる。

この点、原告は、同時点で、D の山形への出店がないことを確信しており、本件土地建物の取得時には、本件建物を利用することも目的としていたと主張し、それに沿う証拠として、D の出店中止を知らされた文書 (甲 11)、本件建物の所有権移転登記、取得後のテナント募集及び山形税務署への問い合わせメモがあるとする。

しかし、認定事実イ (ア) のとおり、原告が受け取った D からの文書 (甲 11) には、同社の山形への出店を中止する旨が明確に記載されておらず、本件建物の所有権移転登記手続をしたことも、その後に取り壊す際の滅失登記手続の便宜のために行ったとも考えられることからすると、上記結論を覆すに足りる事情とはいえない。さらに、原告が、本件建物を取得した後にテナントを募集していることは、認定事実ウ (ア) 及び (イ) のとおり、D への賃貸が実現しなくなった後でのことであり、上記結論を左右するものとはいえず、仮に原告の主張のとおり山形税務署への問い合わせをしていたとしても、原告が D の出店中止に関する連絡をもらったとする同年 7 月 21 日より前のことであるから、本件土地に係る取得目的に関係のあるものとはいえない。

(イ) 本件土地の取得金額及び更地としての相場価格

前提事実 (2) のとおり、原告らは、本件売買契約に基づき本件土地建物の代金とし

て9000万円を支払っている。そして、その金額が、認定事実ア（イ）で原告が述べるように、本件土地（更地）の周辺の相場価格より2倍近く高い価格であったとしても、当該価格は、Dが本件建物を取り壊すことを前提として、本件土地建物を貸し出して採算が取れると原告が判断して設定した価格であるから、本件土地の価格であるといえる。

イ 本件建物の建築年数、現状、老朽度や利用価値

前記事実（2）イ（イ）及び認定事実ウ（イ）のとおり、本件建物は、建築されてから既に35年以上が経過しており、テナントも20年近く入っていないものであり、原告も、本件建物についてのテナント募集の広告において、本件建物には大幅な修繕が必要であるとしている。また、認定事実イ（イ）のとおり、原告は、本件建物を取り壊すという前提でE銀行に対する説明をしており、E銀行において本件土地のみに抵当権を設定させているから、同年8月5日の時点において、本件建物に具体的な利用価値があることを前提とする行動を取っていないといえる。さらに、原告は、認定事実ウ（ウ）及び（エ）のとおり、本件土地の取得後間もない頃に、Cの要請に従い、本件建物を取壊している。

以上によれば、本件建物は、建築年数や現状、老朽度に照らし、そのまま利用できる物件ではなく、利用価値は極めて乏しいものといえる。

ウ 建物の取得時期及び取壊し目的

前提事実（2）アのとおり、原告は、本件建物を本件土地と共に取得し、前提事実（3）アのとおり、本件建物を購入した後わずか4か月しか経過していない時点で、Cから本件建物は不要であり取壊してほしいと要望され、原告の資金で取壊した。

エ 以上のとおり、原告は、Dが山形へ出店して本件土地のみを利用するために、これを貸し出す目的で、又は、仮にDが出店しない場合であっても、専ら本件土地を自己の事業に利用する目的で、本件土地を取得しているといえ、また、本件建物は、その建築年数や現状、老朽度からしてそのまま利用できる物件ではなく、利用価値が極めて乏しいものであり、さらに、原告は、本件建物の所有権を取得した後4か月しか経過していない時点で、本件建物を自己資金で取壊しているのであって、これらの事情からすると、原告は、専ら本件土地の価値に着目し、本件土地建物を取得したと認められる。

したがって、原告による本件土地建物の取得は、それを取得した日である平成27年8月5日の時点で、本件建物を取壊して本件土地を利用する目的であることが明らかであったと認められ、本件建物の取得に要した金額及び取壊しに要した費用の額の合計額は、所得税法38条1項が規定する当該土地の取得費に算入されるべきものである。

（4）本件各更正処分等の適法性について

以上よれば、本件建物の取得費及び取壊し費用は、本件土地の取得費に算入され、不動産所得の金額の計算上、これらを必要経費に算入することはできない。そうすると、本件建物の取得費及びその取壊し費用が本件土地の取得費に算入されるべきものとして、原告が、平成27年分の修正申告において、必要経費（減価償却費）として経費に算入していた4100万円と、平成28年分の申告において、修繕費として経費に算入していた421万2000円について、経費への誤った算入を更正するため、これらを所得金額に加算した本件各更正処分（前記第2の4の（1）ア（ア）及び同（2）ア（ア）の更正）は、所得税法に則った適法なものというべきであり、本件各更正処分等のその余の部分につい

ては、原告も実質的に争っておらず、処分行政庁の判断に適法性を疑わせる事情は全く窺
われないから、本件各更正処分等は、いずれも適法である。

第4 結論

以上のとおりであり、本件訴えのうち、平成27年分更正処分のうち総所得金額マイナス1
122万2179円、還付金の額に相当する税額112万8036円を超えない部分の取消し
を求める部分及び平成28年分更正処分のうち総所得金額1824万2982円、納付すべき
税額321万9600円を超えない部分の取消しを求める部分については不適法であるからこ
れらを却下し、その余の部分に係る請求はいずれ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。

山形地方裁判所民事部

裁判長裁判官 貝原 信之

裁判官 原 雅基

裁判官 板場 敦子

- 1 所在地 山形市●●
地番 ●●
地目 宅地
地積 689.27平方メートル
- 2 所在地 山形市●●
地番 ●●
地目 宅地
地積 25.20平方メートル
- 3 所在地 山形市●●
地番 ●●
地目 宅地
地積 168.22平方メートル
- 4 所在地 山形市●●
地番 ●●
地目 宅地
地積 195.30平方メートル
- 5 所在地 山形市●●
家屋番号 ●●
種類 倉庫
構造 鉄骨造カラー鉄板葺平家建
床面積 341.90平方メートル
- 6 所在地 山形市●●
家屋番号 ●●
種類 事務所
構造 鉄骨造カラー鉄板葺2階建
床面積 1階 128.17平方メートル
2階 131.67平方メートル

別表 1

本件所得税等更正処分等の経緯

(単位：円)

年分	項目	確定申告	修正申告	更正処分等	審査請求	審査裁決	
平成 27 年分	申告等の年月日	平成 28 年 2 月 18 日	平成 29 年 6 月 29 日	平成 29 年 11 月 30 日	平成 30 年 2 月 16 日	平成 31 年 2 月 6 日	
	総所得金額 (②+③)	① △37,077,759	△11,222,179	29,677,821	△11,222,179	29,677,821	
	内訳	不動産所得の金額	② △39,785,400	△13,960,986	26,939,014	△13,960,986	26,939,014
		雑所得の金額	③ 2,707,641	2,738,807	2,738,807	2,738,807	2,738,807
	上場株式等の譲渡所得等の金額	④ 750,139	750,139	750,139	750,139	750,139	
	上場株式等の配当所得の金額	⑤ 39,532	39,532	39,532	39,532	39,532	
	所得控除の額の合計額	⑥ 1,346,178	1,346,178	1,246,178	1,346,178	1,246,178	
	課税総所得金額	⑦ 0	0	28,431,000	0	28,431,000	
	上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額	⑧ 0	0	0	0	0	
	上場株式等に係る課税配当所得の金額	⑨ 0	0	0	0	0	
	算出税額	課税総所得金額に対する税額	⑩ 0	0	8,576,400	0	8,576,400
		上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額	⑪ 0	0	0	0	0
		上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額	⑫ 0	0	0	0	0
	算出税額の合計額 (⑩+⑪+⑫)	⑬ 0	0	8,576,400	0	8,576,400	
	復興特別所得税額 (⑬×2.1%)	⑭ 0	0	180,104	0	180,104	
	所得税及び復興特別所得税の額 (⑬+⑭)	⑮ 0	0	8,756,504	0	8,756,504	
	源泉徴収税額	⑯ 296,036	296,036	296,036	296,036	296,036	
	予定納税額	⑰ 832,000	832,000	832,000	832,000	832,000	
	納付すべき税額 (⑮-⑰-⑱)	⑲ △1,128,036	△1,128,036	7,628,400	△1,128,036	7,628,400	
	過少申告加算税の額			1,725,000	0	1,725,000	
平成 28 年分	申告等の年月日	平成 29 年 3 月 13 日		平成 29 年 11 月 30 日	平成 30 年 2 月 16 日	平成 31 年 2 月 6 日	
	総所得金額 (⑳+㉑)	㉐ 28,694,665		32,997,313	28,785,313	32,997,313	
	内訳	不動産所得の金額	㉑ 25,967,947		30,270,595	26,058,595	30,270,595
		雑所得の金額	㉒ 2,726,718		2,726,718	2,726,718	2,726,718
	上場株式等の譲渡所得等の金額	㉓ 2,887,843		2,887,843	2,887,843	2,887,843	
	上場株式等の配当所得の金額	㉔ 1,446,533		1,446,533	1,446,533	1,446,533	
	所得控除の額の合計額	㉕ 2,020,946		1,916,994	1,916,994	1,916,994	
	課税総所得金額	㉖ 16,222,000		31,080,000	16,416,000	31,080,000	
	上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額	㉗ 0		0	0	0	
	上場株式等に係る課税配当所得の金額	㉘ 1,036,000		1,036,000	1,036,000	1,036,000	
	算出税額	課税総所得金額に対する税額	㉙ 3,817,260		9,636,000	3,881,280	9,636,000
		上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額	㉚ 0		0	0	0
		上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額	㉛ 155,400		155,400	155,400	155,400
	算出税額の合計額 (㉙+㉚+㉛)	㉜ 3,972,660		9,791,400	4,036,680	9,791,400	
	復興特別所得税額 (㉜×2.1%)	㉝ 83,425		205,619	84,770	205,619	
	所得税及び復興特別所得税の額 (㉜+㉝)	㉞ 4,056,085		9,997,019	4,121,450	9,997,019	
	源泉徴収税額	㉟ 836,421		836,421	836,421	836,421	
	予定納税額	㊱ 0		0	0	0	
	納付すべき税額 (㉞-㊱-㊲)	㊲ 3,219,600		9,160,500	3,285,000	9,160,500	
	過少申告加算税の額			734,000	7,500	734,000	

(注) 1 「総所得金額」欄及び「不動産所得の金額」欄の△印の金額は、損失金額を示す。
 2 「所得税等の納付すべき税額」欄の△印の金額は、還付金の額に相当する税額を示す。
 3 「㉓」欄の金額は、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を示す。
 4 「審査請求」欄の金額は、審査請求書の内容から被告が算定したものを示す。

別表 2 省略