

福岡地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 更正処分等取消請求事件  
国側当事者・国(大牟田税務署長)  
令和3年3月10日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	馬奈木 昭雄
同	柴藤 拓也
同	高峰 真
同	市橋 康之
同	鍋島 典子
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	大牟田税務署長
	井上 和義
被告指定代理人	九谷 福弥
同	岩下 良一
同	中島 和彦
同	飛永 光信
同	仁位 和久
同	兵藤 武史
同	古賀 稚佳子
同	宮寄 智範
同	廣松 志津佳
同	黨 秀幸

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

- 1 大牟田税務署長が平成29年10月30日付けで原告に対してした、平成26年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち納付すべき税額マイナス(還付金の額に相当する税額)21万0063円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 2 大牟田税務署長が平成29年10月30日付けで原告に対してした、平成27年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち納付すべき税額マイナス(還付金の額に相当する税額)20万4986円を超え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

本件は、日本国に駐留するアメリカ合衆国の軍隊（以下「駐留軍」という。）の基地内にある沖縄県宜野湾市●●及び同市●●の各土地（以下、併せて「本件沖縄土地」という。）等の不動産を所有する原告が、平成26年分及び平成27年分（以下「本件各年分」という。）の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）の確定申告において、本件沖縄土地の使用に伴う損失補償の金額の一部を平成27年分の総収入金額に算入し、別表1ないし11の費用等（以下「本件経費」という。）を本件各年分の不動産所得に係る必要経費に算入したところ、大牟田税務署長が、上記損失補償の金額についてはその全額を平成27年分の総収入金額に算入すべきであり、本件経費については本件各年分の必要経費に算入することはできないなどとして、原告に対し、本件各年分の所得税等の更正（以下「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、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。）をしたため、被告を相手に、本件各更正処分のうち各申告額を超える部分及び上記各賦課決定の取消しを求める事案である。

### 1 関係法令の定め

別紙1「関係法令の定め」記載のとおり。

### 2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実。なお、証拠番号は特記なき限り枝番号を含む。）

#### （1）原告

原告は、本件沖縄土地のほか、福岡県柳川市●●の土地（以下「本件柳川土地」という。）並びに同県久留米市●●の土地（以下「本件久留米土地」という。）及び同土地にある家屋（以下「本件久留米建物」といい、本件久留米土地と併せて「本件久留米土地等」という。）を所有する者である（乙3、14～16）。

#### （2）損失補償に至る経緯

ア 原告は、昭和43年1月16日、本件沖縄土地を取得し、その後、被告に対し、本件沖縄土地を駐留軍の軍用地として賃貸していた（乙3、4）。

イ 沖縄防衛局長は、平成23年12月28日付けで、沖縄県収用委員会に対し、本件沖縄土地について、「日本国とアメリカ合衆国との間の相互協力及び安全保障条約第六条に基づく施設及び区域並びに日本国における合衆国軍隊の地位に関する協定の実施に伴う土地等の使用等に関する特別措置法」（以下「駐留軍用地特措法」という。）14条により適用される、土地収用法39条1項に基づく使用の権利取得裁決の申請及び同法47条の2第3項に基づく明渡裁決の申立てを行った（乙5）。

ウ 沖縄防衛局長は、本件沖縄土地の使用期限（平成24年5月15日）を迎えることとなったが、時期において使用するために必要な権利を取得するための手続きが完了しなかったことから、駐留軍用地特措法15条1項に基づき、本件沖縄土地を引き続き使用（暫定使用）した。沖縄防衛局長は、上記暫定使用に伴い、平成24年4月16日から平成26年10月30日までにかけて、原告に対し、同条3項に基づき、別表12のとおり合計6回にわたり、本件沖縄土地に関する損失補償のための担保を供託した旨をそれぞれ通知した（乙6）。

エ 原告は、上記ウの各通知のうち、平成25年4月24日及び同年10月29日付けで通知された損失補償合計676万9302円について、平成26年11月4日付けで

担保取得請求を行い、沖縄防衛局長は、同月7日付けで、上記損失補償を原告が取得することを承認し、原告は上記損失補償の金額を取得した（乙7、8）。

オ 沖縄県収用委員会は、平成26年12月11日付けで、上記イの申請及び申立てに対し、①本件沖縄土地の使用の権利取得の時期（以下「本件権利取得時期」という。）及び明渡しの期限（以下「本件明渡し期限」という。）がいずれも平成27年4月1日であること、②本件沖縄土地の使用期間は本件権利取得時期から平成31年3月31日までであること、③本件沖縄土地の暫定使用に対する損失補償（以下「本件暫定使用損失補償」という。）並びに本件沖縄土地及び本件沖縄土地に関する所有権以外の権利に対する損失補償（以下「本件権利取得損失補償」といい、本件暫定使用損失補償と併せて、「本件損失補償」という。）を、別表13のとおりとする旨の裁決（以下「本件使用裁決」という。）を行った（乙5）。

カ 沖縄防衛局長は、平成27年2月6日付けで、原告に対し、本件損失補償の金額の支払通知を行うとともに、その受領方法等について回答を求めた（乙9）。

キ 沖縄防衛局長は、平成27年3月24日、那覇地方法務局沖縄支局に対し、原告が上記カの通知に記載した回答期限までに回答しなかったため、原告が本件損失補償の金額を受領しなかったことを供託の原因たる事実として、これを供託し、同月27日付けで、原告に対し、本件損失補償の金額を供託した旨を通知した（乙10）。

ク 原告は、平成27年12月21日、本件損失補償の金額4075万0983円に利息6520円が加算された金額（4075万7503円）を受領した（乙11）。

### （3）本件各処分に至る経緯

ア 原告は、大牟田税務署に対し、平成26年3月11日、原告の平成25年分の所得税等の確定申告書を、平成27年3月13日、原告の平成26年分の所得税等の確定申告書を、平成28年3月14日、原告の平成27年分の所得税等の確定申告書を、それぞれ提出した。原告の平成25年分及び本件各年分における申告額及びその内訳は、別表14及び15の「確定申告」欄のとおりである。（甲1、2、乙19）

イ 原告は、大牟田税務署の職員による税務調査（以下「本件調査」という。）を受け、平成29年8月21日、本件各年分の所得税等の各修正申告書を提出した。原告の本件各年分における修正申告額及びその内訳は、別表14及び15の「修正申告」欄のとおりである（乙20、21）。

ウ 大牟田税務署長は、平成29年10月30日付けで、原告に対し、原告の平成25年分及び本件各年分の所得税等に係る更正及び過少申告加算税賦課決定をした。原告に対する上記各処分の金額及びその内訳は、別表14の「更正処分等」及び別表15の「更正処分」欄のとおりである。

なお、大牟田税務署長は、平成27年分の所得税等の更正において、原告が不動産所得に係る必要経費として算入した平成27年度の本件沖縄土地に係る固定資産税の金額に加え、平成28年度から平成30年度までの固定資産税見積額として当該固定資産税の3倍に相当する金額（以下「本件処分行政庁加算経費」という。）を必要経費として算入した。

（以上につき、甲3、4、乙22）

### （4）不服申立て及び本件訴訟に至る経緯

ア 原告は、平成25年分の更正処分及び本件各処分を不服として、平成30年1月28日付けで、国税不服審判所長に対し、審査請求をした。これに対し、国税不服審判所長は、平成31年1月10日付けで、平成25年分の更正処分に係る審査請求を却下し、本件各処分に係る審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。同裁決に係る裁決書は、平成31年1月18日付けで、原告に送達された。（甲5、6、乙23）

イ 原告は、令和元年7月17日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

### 3 本件各処分の根拠

被告が主張する、原告の本件各年分の所得税等に係る納付すべき税額の計算は、別紙2「本件各処分の根拠」記載のとおりである。

### 4 主たる争点及びこれに関する当事者の主張

本件の主たる争点は、（1）本件損失補償の全額を平成27年分の不動産所得に係る総収入金額に算入すべきか、（2）本件経費が本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当するか、（3）本件処分行政庁加算経費を必要経費として算入したことの適否、（4）賃貸料の10%を必要経費に算入することができるかである。

（1）争点（1）（本件損失補償の全額を平成27年分の不動産所得に係る総収入金額に算入すべきか）について

（被告の主張）

ア 所得税法では、現実の収入の有無にかかわらず、その収入の原因たる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして、その権利確定の時期の属する年分の課税所得を計算するという建前（権利確定主義）を採用しているとされており（同法36条1項）、その収入の原因となる権利が確定する時期は、それぞれの権利の特質を考慮して決定されるべきである。

本件損失補償の金額は、本件使用裁決に基づき支払金額が確定するものであるが、地方防衛局長が本件使用裁決において定められた本件権利取得時期及び本件明渡し期限までに、権利取得裁決に係る補償金及び明渡し裁決に係る補償金（暫定使用による損失の補償）を払い渡し又は供託しないときは、権利取得裁決及び明渡し裁決の効力が失われることとなる（土地収用法100条、駐留軍用地特措法16条）。

本件では、沖縄防衛局長は、本件損失補償の供託を申請し、原告に対しこれに関する通知をしたのであるから、本件使用裁決において定められた本件権利取得時期及び本件明渡し期限である平成27年4月1日に、本件沖縄土地を使用する権利を取得したこととなる。これにより、原告は、本件損失補償の支払を受けるべき原因となる法律関係が成立し、本件損失補償の全額について、返還の必要に迫られることなくこれを自由に支配管理し得る事実が生じていたこととなったのであるから、遅くとも、同日において本件損失補償に係る所得の実現があったというべきである。

よって、本件損失補償については、その全額（4075万0983円）を平成27年分の不動産所得の金額の計算上総収入金額に算入すべきである。

イ 原告は、本件権利取得損失補償について、所得税基本通達（昭和45年7月1日付け直審（所）30国税庁長官通達）36-7（2）の趣旨が及び、使用期間の経過により確定し、各年分に応じて収入として計上されるべきものである旨主張するが、本件使用裁決の内容に、上記通達が前提とする「一定期間を経過すれば、その全部又は一部が賃

貸人に帰属することが取り決められている」といった規定は認められないことから、本件は上記通達が適用される場面ではない。

ウ また、原告は、本件暫定使用損失補償について、平成26年に取得したものであり平成27年分に算入することはできない旨主張するが、原告は、沖縄防衛局長から本件損失補償の金額について供託した旨の通知を受け、その一部のみについて担保取得請求を行い、承認書の交付を受けているものの、その余については、担保取得請求を行わず、本件使用裁決まで供託されたままの状態が続いていた。損失補償のための担保については、原告が沖縄防衛局長に請求するときは、「その全部又は一部を取得することができる」とされていること、担保取得請求を行わず供託された状態が続いている部分については、暫定使用による損失の補償を要するものとし、本件使用裁決のうち明渡裁決において、収用委員会が、暫定使用期間に係る補償金として改めて裁決するものとされていること（駐留軍用地特措法16条3項参照）、沖縄防衛局長は、暫定使用による損失の補償を了したときは、提供した担保を取り戻すことができるものとされていること（同法15条6項）からすると、損失補償に係る供託金については、原告からの担保取得請求がなく、供託されたままの状態では「支配管理し得る事実が生じていた」とはいえず、所得が実現しているとは認められない。

これに対し、原告が、本件暫定使用損失補償として供託されたもののうちその一部については、担保取得請求を行っているから、平成27年分の不動産所得に算入することはできない旨主張する。しかし、駐留軍用地特措法15条4項に基づく担保の取得を請求する者は、地方防衛局長による「承認書」の交付を受けなければ担保を取得することができないのであるから、原告が担保取得請求を行ったことのみをもって所得の実現があったとはいえない。原告が主張する担保取得請求については、沖縄防衛局はこれを承認しておらず、原告は、当該請求に係る供託金について、供託所に払渡しを求める権利を取得していなかったといえる。

そもそも、原告の上記主張は、原告が提出した確定申告書の内容とも矛盾するものであり、理由がない。

(原告の主張)

ア 本件損失補償は、原告が本件沖縄土地を一定期間使用させるという役務を提供し、その期間に対応するものとして支払われたものである。したがって、所得税基本通達36-7(2)の趣旨が当てはまり、使用期間の経過により権利が確定するといえるから、対応する年度に応じて収入として計上されるべきであり、このような考え方を否定する確立した最高裁判例はない。そうすると、平成27年分の原告の不動産所得の計算上、総収入額に算入される損失補償は、本件権利取得損失補償の4分の1に相当する701万0541円である。

イ 被告は、権利確定主義を前提に、原告が損失補償を支配管理し得る事実が生じた時期に、上記損失補償について不動産所得として計上すべきである旨主張するが、本件暫定使用損失補償は、平成27年以前に、沖縄防衛局長により供託されており、その時点で、原告が本件暫定使用損失補償を支配管理し得る事実が生じたのであるから、本件暫定使用損失補償1270万8817円については、平成27年分に算入し得ないはずである。

これに対し、被告は、担保取得請求をしなければ、支配管理し得る事実が生じていたと

はいえない旨を主張するが、原告は被告が指摘する担保取得請求の他にも、担保取得請求をしている。被告の解釈を前提にしても、この部分については、担保取得請求の時点で、「支配管理し得る事実が生じていた」ということができるから、平成27年分に算入することはできない。さらに、被告は、原告が主張する担保取得請求は、沖縄防衛局が承認していないから、平成26年中に所得が実現したとはいえない旨主張するが、駐留軍用地特措法15条4項は、不承認とする場面を想定していないし、不承認処分を行った時期が不明であり、不承認とした理由に係る駐留軍用地特措法16条2項の解釈にも疑義があるから、不承認を理由に所得が実現していないなどということとはできない。

(2) 争点(2) (本件経費が本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当するか) について  
(被告の主張)

ア 必要経費の判断基準について

ある支出が所得税法37条1項所定の必要経費として総収入金額から控除され得るためには、客観的にみてそれが業務と直接関係を持ち、かつ、業務の遂行上必要な支出であることを要し、それに該当するか否かは、当該業務内容などの個別具体的な諸事情に即し、社会通念に従って実質的に判断する必要がある。また、当該支出が業務の遂行上必要なものであるというためには、単に納税者の主観的判断によるのではなく、客観的に通常必要な経費として認識できるものでなければならない。

そして、ある年分において未だ貸付けの用に供されていない土地に係る固定資産税等が、その年分における不動産所得を生ずべき業務について生じた費用と認められるためには、当該業務を営む者がその主観において当該土地を貸付けの用に供する意図を有しているというだけでは足りず、当該土地がその形状、種類、性質その他の状況に照らして、近い将来において確実に貸付けの用に供されるものと考えられるような客観的な状態にあることを必要とするものと解すべきである。

イ 本件沖縄土地に関する費用(後記クの積立金相当額を除く。)について

原告は、本件沖縄土地に関する必要経費として、①乙、丙及び丁(以下「乙ら」という。)に対して支給した給料賃金(以下「本件給料賃金」という。)、②原告の沖縄県への交通費、同県での宿泊費及び丙へ支払った費用等(以下「本件維持管理等費用」という。)、③戊弁護士(以下「戊弁護士」という。)に対して支払った費用(以下「本件弁護士費用」という。)、④原告が支払ったコピー及び郵送に関する費用(以下「本件コピー等費用」という。)並びに⑤原告が購入した傘の費用(以下「本件傘費用」といい、本件給料賃金、本件維持管理等費用、本件弁護士費用及び本件コピー等費用と併せて、「本件沖縄土地関連費用等」という。)を主張する。

しかし、本件損失補償の金額は、土地収用法65条に基づく鑑定の評価額(以下「本件鑑定評価額」という。)と沖縄防衛局長による損失補償の見積額(以下「本件沖縄防衛局長見積額」という。)とを比較検討し、算出したものであるところ、このような算出過程において、沖縄県収用委員会が原告に対して土地収用法等の法令で規定する以外の何らかの資料の提供や現況確認等を求めたことは認められない。そうすると、本件沖縄土地関連費用等は、客観的にみて原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、業務の遂行上必要な支出があったとは認められないため、本件各年分の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。

また、本件沖縄土地関連費用等のうち原告が主張する調査等を行った支出については、本件沖縄土地は損耗等による資産価値の減少等は通常考えられず、駐留軍によって継続して使用されていることからしても、必要経費であるとはいえない。

加えて、本件沖縄土地関連費用等のうち本件沖縄土地の返還の情報収集のために支出されたもの、基地問題、防衛省及び防衛局の業務正常化、税務行政の正常化を目的とする費用については、不動産所得を生ずべき業務とは関連性のない家事費に該当する支出であるから、必要経費とは認められない。

なお、原告は、本件沖縄土地関連費用等を支出したことにより、本件損失補償の金額の算定に影響を与えた旨主張するが、本件沖縄土地関連費用等は、本件損失補償の金額が算定された後に支払われたものであるから、原告の上記主張が誤っていることは明らかである。

#### ウ 本件給料賃金について

原告は、乙らの活動等に対して給料を支払っていたところ、当該乙らの活動は、本件沖縄土地の維持管理等に必要な不可欠であったとして、別表1のとおり、本件給料賃金（平成26年108万円、平成27年分108万円）を本件各年分の必要経費に計上する。

しかし、乙らが行ったとする防衛局、県庁、市役所、法務局、弁護士及び地主会（地主を含む。）等（以下、これらを併せて「本件各関係機関等」という。）との折衝等の行為や原告への情報提供によって、本件沖縄土地の維持管理がされてきたといえる客観的な事実は認められない。また、乙らの行為が、本件沖縄土地の維持管理等に必要な不可欠であったかは明らかにされていないし、これによって、本件沖縄土地がどのような評価を受け、その評価が金額の算定にどのように結びついたのかも明らかではない。仮に乙らの行為が、本件沖縄土地の返還等に関するものであるとすれば、それに要する費用は、返還後の個人保有資産である土地に関する費用というべきである。したがって、本件給料賃金は、客観的に必要経費として認識できるものではなく、むしろ、個人消費生活上の費用というべきであり、家事費に該当するものであるから、必要経費に算入することはできない。

#### エ 本件維持管理等費用について

原告は、沖縄県を訪れ、本件各関係機関等との面談、調査及び必要な措置を講じるなどしたことにより、本件沖縄土地が維持管理されてきたとして、別表2及び3のとおり、これによって発生した本件維持管理等費用（平成26年分27万0950円、平成27年分75万2403円）を本件各年分の必要経費に計上する。

しかし、原告の上記行為によって、本件沖縄土地の維持管理がされてきたといえる客観的な事実は認められないし、それによって、本件沖縄土地の維持管理にどう影響したかも明らかでない。また、本件沖縄土地の使用料は、駐留軍用地特措法及び土地収用法に基づき算出されるものであるから、本件維持管理等費用が本件損失補償の金額の決定等に影響を与えることはない。そもそも、土地の場合、損耗等による資産価値の減少等は通常考えられないし、原告が現地を訪れなければならない理由もない。

なお、原告は、本件沖縄土地について、一般の不動産賃貸と同様に賃貸人である原告が維持管理する必要がある旨主張するが、原告の上記主張は、原告による土地の維持管理を行うこと自体が基本的には考えられないという本件沖縄土地の特殊性を無視するもの

であり失当である。

したがって、本件維持管理等費用は、本件各年分の必要経費に算入することはできない。  
オ 本件弁護士費用について

原告は、戊弁護士に対して本件沖縄土地に係る土地管理及び契約について相談しており、これは業務の遂行上必要なものであるとして、別表4のとおり、戊弁護士に対する支払金額の一部である本件弁護士費用（平成26年分10万5000円）を平成26年分の必要経費に計上する。

しかし、本件弁護士費用が、土地管理及び契約に関する相談費用等であることを示す客観的な資料は提出されていないし、基地問題、防衛省及び防衛局の業務正常化に関する費用は原告の不動産所得を生ずべき業務とは関連性がなく、家事費としての支出であるため、原告の主張は理由がない。

カ 本件コピー等費用について

原告は、本件コピー等費用について、土地建物の維持管理及び契約等に関する費用であり、本件沖縄土地の維持管理に必要なものであるとして、別表5及び6のとおり、本件コピー等費用（平成26年分1万6550円、平成27年分2万4320円）を本件各年分の必要経費に計上する。

しかし、本件コピー等費用が本件沖縄土地の維持管理及び契約に関する費用等であることを示す客観的な資料は原告から提出されていないし、基地問題、防衛省及び防衛局の業務正常化、税務行政の正常化に関する費用は不動産所得を生ずべき業務とは関連性がなく、家事費としての支出であるため、原告の主張は理由がない。

キ 本件傘費用について

原告は、本件傘費用について、本件沖縄土地の維持管理等のために沖縄に訪問した際、雨天時には傘を購入する必要があるとあり、業務の遂行上必要なものであるとして、別表7のとおり、本件傘費用（平成27年分718円）を平成27年分の必要経費に計上する。

しかし、傘は日常生活に必要な物品であるから、本件傘費用は、不動産所得を生ずべき業務とは関連性のない家事費である。仮に、原告が主張するような家事関連費としての側面があったとしても、本件傘費用は、所得税法施行令96条1号が定める要件を満たしておらず、原告の主張は理由がない。

ク 本件沖縄土地にあった墓地を将来復元するための費用及び上記費用を請求するための調査費用として、原告が本件沖縄土地に係る賃料収入の中から継続的に積み立てる必要があるとする積立金相当額（以下「本件積立金相当額」という。）について

原告は、本件積立金相当額について、本件沖縄土地が原告に返還された際に実施される原状復元工事のために積み立てておく必要があるとあり、業務の遂行上必要なものであるとして、別表1のとおり、本件積立金相当額（平成26年分400万円、平成27年分600万円）を必要経費に計上する。

しかし、本件積立金相当額は、いわゆる準備金を指すものと解されるが、準備金はそれを計上した年分の収益に対応しない上、それらの支出又は損失が将来において発生するかどうかが不確実であり、その金額の予測も困難であるから、上記年分の必要経費に算入することができないのが原則である。もっとも、租税特別措置法は、経済政策上の理由から、所得税及び法人税は、準備金勘定の設定を認め、一定の限度額の範囲内でその勘



定に積み立てた金額（積立金）を必要経費ないし損金の額に算入することを例外として認めているが、同法における準備金の規定は限定列举と解される。そして、同法は、墓の積立金について規定しておらず、本件積立金相当額は、同法のいずれの規定にも該当しないものであるから、本件各年分の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。

ケ 本件柳川土地に係る本件各年分の固定資産税（以下「本件柳川固定資産税」という。）及び原告が本件柳川土地に関して支払った看板代等（以下「本件柳川土地関連費用」という。）について

原告は、本件柳川土地を購入当初から不動産所得を生ずべき業務の用に供しているとして、別表1及び8のとおり、本件柳川固定資産税及び本件柳川土地関連費用（平成26年分3万6200円、平成27年分5万2400円）を本件各年分の必要経費に計上する。

しかし、本件各年分の所得税等の確定申告書によれば、本件柳川土地は、本件各年分において貸付けの用に供されていなかったことが認められる。また、本件柳川土地には、本件各年分のほとんどの期間中、「貸土地」と明記された看板（以下「本件看板」という。）が設置されていなかったし、本件看板は簡易な造りであり、撤去することも困難ではないと考えられる。以上に加え、税務調査時の原告の回答内容等に照らせば、本件柳川土地は近い将来において確実に貸付けの用に供されるものと考えられるような客観的な状態にあったとは認められない。

コ 原告が本件久留米土地等に関して支払った弁護士費用、交通費等（以下「本件久留米土地等関連費用」という。）について

原告は、本件久留米建物は近い将来賃貸する予定となっており、本件久留米土地等については、不動産所得を生ずべき業務の用に供されているとして、別表9のとおり、本件久留米土地等関連費用（平成27年分101万3123円）を平成27年分の必要経費に計上する。

しかし、平成27年分の所得税等の確定申告書によれば、本件久留米土地等は、平成27年当時において貸付けの用に供されていなかったことが認められる。また、原告は、平成27年中に、第三者に対し、本件久留米土地上の建物の取去と立退きを求めていたのであるから、このような状況で、賃借人を募集していたとは到底認められない。したがって、本件久留米土地等は、平成27年当時、近い将来において確実に貸付けの用に供されるものと考えられるような客観的な状態にあったとは認められない。

サ 原告の所得税に関する課税処分取消訴訟、審査請求及び税務調査対応等の費用（以下「本件審査請求等関連費用」という。）について

原告は、本件審査請求等関連費用について、不動産所得から生じる利益を維持するために必要な費用であるとして、別表10及び11のとおり、本件審査請求等関連費用（平成26年分5万4520円、平成27年分4885円）本件各年分の必要経費に計上する。

しかし、原告は、単に「不動産所得から生じる利益を維持するために必要な費用である」と主張するのみで、その具体的な理由及び根拠については、何も主張立証していない。また、本件審査請求等関連費用は、原告の所得税に関する課税処分取消訴訟、審査請求及び税務調査等に基因する費用であると認められるところ、このような訴訟や審査請求等

は原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき義務と何ら対応するものではなく、これを必要経費に算入することはできない。

(原告の主張)

ア 必要経費の判断基準

所得税法37条1項は、「必要経費に算入すべき金額」を、「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」（以下「個別対応費用」という。）と「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」（以下「期間対応費用」という。）の2つに分類するところ、東京高裁平成24年9月19日判決（判タ1387号190頁）は、期間対応費用に係る「業務関連性」の要件に直接性は不要であり、支出が業務の遂行上必要である場合には、期間対応費用として控除が認められると判示した。

したがって、本件経費の必要経費該当性を判断するに当たっては、個別対応費用のみに着目するのは不十分であり、期間対応費用に該当するかどうかも判断しなければならない。

イ 本件給料賃金について

原告は、別表1のとおり、平成26年及び平成27年、乙らに対し、本件給料賃金を支払っているところ、乙らは、本件沖縄土地から遠方に居住する原告の代わりに、本件沖縄土地の維持管理や本件各関係機関等との折衝等を行っているほか、原告に対して必要な情報提供や助言を行うなどしている。また、乙らは、原告を自家用車で送迎したり、原告の代わりに説明会に出席したりするなど、原告の業務に協力することもあった。そして、本件沖縄土地については、所有者がその維持管理をすることが「沖縄県における駐留軍用地跡地の有効かつ適切な利用の推進に関する特別措置法」（以下「跡地利用特措法」という。）及び「沖縄県の区域内における位置境界不明地域内の各筆の土地の位置境界の明確化等に関する特別措置法」（以下「位置境界明確化法」という。）上求められていることに照らすと、このような乙らの活動は、本件沖縄土地の維持管理や本件各関係機関との交渉等には必要不可欠なものであり、このような活動が本件沖縄土地の評価に結びついたものであるといえる。したがって、本件給料賃金は、業務の遂行上必要なものであることは明らかであり、業務との関連性もあるから、本件各年分の必要経費と認められる。

これに対し、被告は、本件沖縄土地関連費用等が平成26年以降に支出されたことを理由に本件損失補償の金額の算定に影響を与えることはない旨主張するが、本件損失補償の金額の算定に際し、平成26年以降に支出された費用が考慮されなかったのは、本件損失補償の金額を算定した鑑定人の審査結果に起因するものにすぎず、これを考慮することができないわけではない。

ウ 本件維持管理等費用について

原告は、別表2及び3のとおり、平成26年及び平成27年に本件維持管理等費用を支出しているところ、本件沖縄土地の賃貸料等を得るために必要な対応をし、これらの対応により、本件沖縄土地が維持管理されてきた。そして、本件維持管理等費用は、このような対応をするために、原告が沖縄県を訪れ、本件各関係機関等と面談し、調査及び必要な措置を講じるなどしたことに基づく費用であって、業務の遂行上必要なものであ

ることは明らかであり、業務との関連性もあるから、本件各年分の必要経費と認められる。

これに対し、被告は、原告が本件沖縄土地を維持管理する必要はない旨主張するが、一般の不動産賃貸の場合には、賃貸人が賃貸物件の適切な維持管理のために現地を訪れる行為が否定されるべきものではないし、本件沖縄土地の所有者である原告には、跡地利用促進法及び位置境界明確化法上その維持管理を行うことが求められている。特に本件沖縄土地は、米軍基地として使用されており、有害物質により汚染されて資産価値の減少等が生じる可能性がある。そうすると、本件沖縄土地を維持管理する必要がない旨の被告の上記主張は、採用することができない。

#### エ 本件弁護士費用について

原告は、別表4のとおり、平成26年に本件弁護士費用を支出しているところ、本件弁護士費用は、本件沖縄土地の管理及び契約に関する相談費用である。原告は、戊弁護士に対し、基地問題、防衛省及び防衛局の業務正常化等に関する相談をしており、これらの全てが本件沖縄土地の賃貸料を得ることに関連しており、本件沖縄土地の維持管理に必要なものである。このことは、駐留軍が本件沖縄土地を継続使用しているからといって異なることはない。実際、業務上必要なものとして弁護士費用を支出した場合には、客観的な資料がなくとも必要経費として認められている。したがって、本件弁護士費用は、業務の遂行上必要なものであり、業務との関連性もあるから、本件各年分の必要経費と認められる。

#### オ 本件コピー等費用について

原告は、別表5及び6のとおり、平成26年及び平成27年に本件コピー等費用を支出しているところ、本件コピー等費用は、①土地建物の維持管理及び契約、②基地問題、③防衛省及び防衛局の業務正常化、④税務行政の正常化に関する文書を本件各関係機関等へ送付するための費用であるところ、これらの業務は、本件沖縄土地の維持管理のために必要なものである。そして、業務上必要なコピー等の支出については、その目的を示す客観的な資料などないのが通常であり、それでも必要経費として認められている。したがって、業務との関連性を有する本件コピー等費用については、本件各年分の必要経費と認められる。

#### カ 本件傘費用について

原告は、別表7のとおり、平成27年に本件傘費用を支出しているところ、本件沖縄土地の維持管理のために沖縄県を訪問した際、雨天時には傘を購入する必要があることは自明であるから、本件傘費用は、業務の遂行上必要なものであることは明らかであり、業務との関連性もあるから、平成27年分の必要経費と認められる。なお、衣類や食事と異なり、傘は雨天時の屋外において必要なものであるから、本件傘費用を家事費ということとはできない。

#### キ 本件積立金相当額について

原告は、別表1のとおり、本件各年分の本件積立金相当額を積み立てたところ、本来駐留軍が本件沖縄土地の原状回復義務を負っていたが、被告が駐留軍に対する本件沖縄土地を将来復元するための費用に係る請求権を放棄したため、原告が原状回復を負担することとなった。本件積立金相当額については、原告が、本件沖縄土地が返還された際、

墓の原状復元工事を実施することに備え、あらかじめ積み立てておいたものである。したがって、本件積立金相当額は、業務の遂行上必要なものであり、本件各年分の必要経費と認められる。

ク 本件柳川固定資産税及び本件柳川土地関連費用について

原告は、別表1のとおり、本件各年分の本件柳川固定資産税を支払い、別表8のとおり、平成26年及び平成27年に本件柳川土地関連費用を支出したところ、本件柳川土地については、賃貸用建物を建築するために購入したものであるが、その後、貸地とすることに方針を変更し、平成20年には建設業者に使用させ、平成27年には本件看板を設置し、平成29年には本件柳川土地の一部を第三者に貸し付けている。それゆえ、本件柳川土地は、購入当初から不動産所得を生ずべき業務の用に供されていたといえる。したがって、本件柳川固定資産税及び本件柳川土地関連費用は、本件各年分の必要経費と認められる。

ケ 本件久留米土地等関連費用について

原告は、別表9のとおり、平成27年に本件久留米土地等関連費用を支出したところ、本件久留米土地等を近い将来借家とするために、有限会社Aに対して図面作成等を依頼している。実際、本件久留米土地等については、平成27年の段階で、借家や貸地の問合せ等もあった。したがって、本件久留米土地等も不動産所得を生ずべき業務の用に供されており、本件久留米土地等関連費用については、平成27年分の必要経費と認められる。

コ 本件審査請求等関連費用について

原告は、別表10及び11のとおり、平成26年及び平成27年に本件審査請求等関連費用を支出したところ、実際に、原告は、過去に審査請求をして、所得税の必要経費の算入が認められた経験があり、審査請求等を行うことは、適正な所得税の計算上、不動産所得を保持するには必要不可欠な法的手段である。したがって、本件審査請求等関連費用は、不動産所得から生じる利益を維持するために必要な費用であるから、本件各年分の必要経費と認められる。

(3) 争点(3) (本件処分行政庁加算経費を必要経費として算入したことの適否) について  
(被告の主張)

大牟田税務署長は、平成27年分の不動産所得に係る必要経費の算定に当たり、平成27年度の固定資産税の金額(44万8200円)に基づき、平成28年度ないし平成30年度の固定資産税に相当する金額を算定し、この金額(134万4600円)を必要経費として計上したが、このような大牟田税務署長の判断に違法な点はない。

なお、固定資産税の見積額と確定額との間に差額が生じた場合には、金額が確定した各年分の必要経費又は総収入金額として調整するため、原告に不利益は生じない。

(原告の主張)

大牟田税務署長は、平成27年分の不動産所得に係る必要経費について、平成27年度の固定資産税の金額を基に算定しているが、既に確定した固定資産税が判明している場合には、それによって算定すべきである。

(4) 争点(4) (賃貸料の10%を必要経費に算入すべきか否か) について  
(被告の主張)

原告は、本件沖縄土地に係る賃貸料の10%を必要経費として算入すべきである旨主張する。しかし、賃貸料の10%を不動産所得に係る必要経費に算入することを認める法令上の規定はなく、原告が提出するメモや復命書（甲12）は、宜野湾市の職員が作成したものであり、原告が主張するような取扱いを裏付ける証拠とはいえない。よって、本件沖縄土地に係る賃貸料の10%を原告の不動産所得の計算上必要経費に算入することは認められない。

（原告の主張）

沖縄県内の税務署においては、賃貸料の10%について、不動産所得の計算上必要経費に算入することが認められており、このような取扱いは平成28年分の申告まで維持されていた。均一な課税実務の執行の見地からすれば、沖縄県外の地主に対し、同県内の地主と区別して、不利な課税を行うことは著しく不合理であるから、本件沖縄土地の賃貸料の10%については、不動産所得の金額の計算上必要経費に算入されるべきであり、それを認めなかった本件各更正処分は違法である。

### 第3 当裁判所の判断

1 争点（1）（本件損失補償の全額を平成27年分の不動産所得に係る総収入金額に算入することができるか）について

（1）所得税法36条1項は、その年分の各種所得の金額の計算上総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額とする旨規定する。その趣旨は、現実の収入の有無にかかわらず、その収入の原因となる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして、その権利確定の時期の属する年分の課税所得を計算するという建前（いわゆる権利確定主義）を採用しているものと解されるどころ、上記の収入の原因となる権利が確定する時期は、それぞれの権利の特質を考慮して決定すべきである（最高裁昭和53年2月24日第二小法廷判決・民集32巻1号43頁参照）。

そして、駐留軍用地特措法14条に基づき同法3条の規定による土地の使用に関して適用される土地収用法72条所定の使用する土地に対する補償金は、その全額を、所得税法36条1項に基づき、その払渡しを受けた日の属する年における収入すべき金額として所得の金額の計算上総収入金額に算入すべきものと解するのが相当である（最高裁平成10年11月10日第三小法廷判決・集民190号145頁。以下「最高裁平成10年判決」という。）。

（2）前記前提事実によれば、沖縄県収用委員会は、平成26年12月11日付けの本件使用判決により、本件沖縄土地に関して、本件権利取得時期及び本件明渡し期限を平成27年4月1日と定めるとともに、本件暫定使用損失補償（平成24年5月15日から平成27年3月31日までの対象期間）の金額を既払い分を除き1270万8817円とし、本件権利取得損失補償（平成27年4月1日から平成31年3月31日までの対象期間）の金額を2804万2166円としたこと（前提事実（2）オ）、沖縄防衛局長は、原告が本件損失補償を受領しなかったため、平成27年3月24日、本件権利取得時期及び本件明渡し期限までに、本件損失補償の金額4075万0983円を供託し、同月27日付けでこれを通知したこと（前提事実（2）キ）、原告は、同年12月21日、供託された損失補償の金額4075万0983円に利息6520円が加算された金額を受領したこと（前提事実（2）ク）が認められる。

最高裁平成10年判決に照らせば、本件損失補償の金額の供託時（平成27年3月24日）と本件権利取得時期及び本件明渡し期限（同年4月1日）のいずれの時点をもって収入の原因となる権利の確定（所得の実現）があったものと評価すべきかについては議論があり得るものの、いずれも平成27年中に行われたものであるから（なお、原告による供託金の受領も同年12月21日に行われている。）、上記の点をいずれに解するとしても、本件損失補償の全額（4075万0983円）につき、平成27年における収入すべき金額として所得の金額の計算上総収入金額に算入すべきことは明らかである。

### （3）原告の主張

#### ア 本件権利取得損失補償について

（ア）所得税基本通達36-7（2）は、不動産の貸付けをしたことに伴い敷金、保証金等の名目により收受する金銭等の額のうち、不動産等の貸付期間の経過に応じて返還を要しないこととなる部分の金額がある場合における当該返還を要しないこととなる部分の金額は、当該貸付けに係る契約に定められたところにより当該返還を要しないこととなった日の属する年分の不動産所得の金額の計算上総収入金額に算入するものとする旨定めている（乙1）。そして、原告は、本件権利取得損失補償においては、所得税基本通達36-7（2）の趣旨が当てはまり、使用期間の経過により所得が確定するから、各年分に応じて収入として計上されるべきである旨主張する。

しかし、上記主張は、最高裁平成10年判決の第一審である那覇地裁平成6年12月14日判決（判タ887号194頁）が採用する考え方であるが、この考え方が最高裁平成10年判決により採用されていないことは明らかである。原告の主張は、確定した最高裁判例の趣旨に反する独自の見解であって、採用することができない。

（イ）原告は、本件権利取得損失補償につき、その金額を受領した時期の属する年分の総収入金額に算入すべきとする確立した最高裁判例はない旨主張する。

しかし、最高裁平成10年判決は、駐留軍用地特措法14条に基づき同法3条の規定による土地の使用に関して適用される土地収用法72条所定の使用する土地に対する補償金につき、原告が主張するような解釈を採用していないことは明らかであって（上記（ア）参照）、本件に当てはめるに当たっては、その権利の確定時期につき、最高裁平成10年判決の事案における補償金の払渡時に相当するものとして本件権利取得損失補償の供託時とみるか、供託と払渡しの差異に着目して本件使用裁決で定められた本件権利取得時期とみるかについて、結論に影響しない範囲で議論の余地があるにすぎない。原告の上記主張は採用することができない。

#### イ 本件暫定使用損失補償について

（ア）原告は、本件損失補償のうち本件暫定使用損失補償については、平成27年よりも前から、沖縄防衛局長により供託されており、その一部については平成26年に担保取得請求を行っているから、これらについてはその時点で権利が確定しており、平成27年分の不動産所得に算入することはできない旨主張する。

そこで、駐留軍用地特措法及び駐留軍用地特措法施行令（日本国とアメリカ合衆国との間の相互協力及び安全保障条約第六条に基づく施設及び区域並びに日本国における合衆国軍隊の地位に関する協定の実施に伴う土地等の使用等に関する特別措置法施行令）の定めをみると、地方防衛局長は、認定土地等の所有者の請求があるときは、承認書を

交付して、暫定使用の損失補償の内払として、駐留軍用地特措法15条2項の規定による担保の全部又は一部を取得させることができるが（同条4項、駐留軍用地特措法施行令9条）、このように認定土地等の所有者が、駐留軍用地特措法15条2項に基づき供託された暫定使用に係る損失補償に相当する金銭を取得したときは、収用委員会は、明渡裁決において、地方防衛局長が支払うべき補償金の残額を裁決しなければならないとされ（同法16条3項）、地方防衛局長は、上記暫定使用に係る損失補償を行ったときは、上記担保を取り戻すことができるとされている（同法15条6項）。

このような駐留軍用地特措法及び駐留軍用地特措法施行令の定めにも照らせば、駐留軍用地特措法15条2項に基づき供託された金額のうち、認定土地等の所有者が、同条4項が定める担保取得請求を行い、地方防衛局長がこれを承認し、供託金を現実に取得したものについては、その時点で、これを自己の所有として自由に管理支配することが可能であり、遅くとも当該供託金の取得により所得が実現されたものと解するのが相当である。他方で、同条2項に基づき供託された金額であっても、認定土地等の所有者が、同条4項に定める担保取得請求を行ったものの、地方防衛局長の承認がなく、供託金を現実に取得していないものについては、地方防衛局長は同法16条に基づき認定土地等の所有者に対して損失の補償を行うことにより、これを取り戻すことが可能であるとし、その後に行われる明渡裁決においてその金額が確定するものといえるから、認定土地等の所有者が上記供託金を取得していない時点では、未だこれを自由に管理支配し得る事実が生じていたということとはできず、上記供託金に係る所得の実現があったということとはできない。

しかるに、原告が指摘する本件暫定使用損失補償に係る供託金（乙6の1、6の2、6の5、6の6）については、その一部につき、原告が平成26年中に担保取得請求を行ったことが認められるが（甲13）、上記いずれの供託金についても、本件使用裁決以前に、沖縄防衛局長から承認書の交付が行われ、原告がこれを取得したことは認められないから、上記供託金について、平成26年分の不動産所得に算入すべきものということとはできない。

よって、原告の上記主張は採用することができない。

(イ) これに対し、原告は、駐留軍用地特措法15条4項は担保取得請求があった場合に不承認とすることを想定していないこと等から、不承認を理由に所得が実現していないとはいえない旨主張する。

しかし、明渡裁決により認定土地等の所有者に支払うべき損失補償の金額が裁決された後に、認定土地等の所有者が、同項に基づく担保取得請求を行うような場合には、地方防衛局長は、二重払を防止するという観点から、駐留軍用地特措法施行令9条2項において定める承認書を交付しないことが許されるというべきである。

しかるに、証拠（甲13、乙5、6の5、6の6）及び弁論の全趣旨によれば、沖縄県収用委員会は、平成26年12月11日、本件使用裁決により、平成24年5月15日ないし平成27年3月31日の本件沖縄土地の暫定使用に係る本件暫定使用損失補償の金額を定めたところ、原告は、平成26年12月12日付けで、同年5月15日ないし平成27年5月14日を担保の対象期間とする担保取得請求を行い、同請求に係る請求書は平成26年12月15日に沖縄防衛局長に到達したことが認められる。このよう

な事実経過を踏まえ、沖縄防衛局長は、既に本件使用裁決を行ったことを理由に、原告に対し、上記担保取得請求に係る承認書を交付しなかったのであり、このような沖縄防衛局長の対応は、上記のとおり、駐留軍用地特措法及び駐留軍用地特措法施行令上、許容されているものといえる。そして、前記（ア）のとおり、上記承認書の交付を受けていない以上、原告において、平成26年中に上記担保取得請求に係る所得の実現があったとはいえないから、原告の上記主張は採用することができない。

なお、原告は、上記の他にも、原告が本件使用裁決の裁決書正本の送達を受ける前に、沖縄防衛局長が原告の担保取得請求を承認しないことは許されないと主張するが、原告独自の見解であって採用することができない。また、原告は、駐留軍用地特措法16条2項は同法15条4項により損失補償の内払を受ける権利を取得する効果を失わせるものではないとも主張するが、原告が承認書の交付を受けていない以上、所得の実現があったといえないことは前述のとおりであり、当該主張は上記判断を左右するものではない。

(4) 以上によれば、本件損失補償は、その全額（4075万0983円）を平成27年分の不動産所得の金額の計算上総収入金額に算入すべきものと認められる。

## 2 争点（2）（本件経費が本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当するか）について

### (1) 必要経費該当性の判断基準等

所得税法26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し、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、当該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に直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他当該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する。これらの規定による必要経費の控除の趣旨は、原資を維持しつつ拡大再生産を図るといふ資本主義経済の要請から、所得を稼得するための投下資本の回収部分に課税が及ぶことを避ける点にあるものと解される。

他方、同法45条1項は、居住者が支出し又は納付する家事上の経費及びこれに関連する経費で政令で定めるもの（同項1号）の額は、不動産所得の金額の計算上、必要経費に算入しない旨規定し、所得税法施行令96条1項1号は、必要経費に該当する経費として、家事上の経費に関連する経費の主たる部分が不動産所得を生ずべき業務の遂行上必要であり、かつ、その必要である部分を明らかに区分することができる場合における当該部分に相当する経費を掲げている。

以上のような関係規定の文言及びその趣旨を踏まえると、ある支出が不動産所得の金額の計算上必要経費として控除されるためには、当該支出が不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有し、かつ、当該業務の遂行上必要であることを要すると解するのが相当である。

そして、必要経費該当性の判断に当たっては、投下資本の回収部分に課税が及ぶことを避けるという必要経費の控除の趣旨に加え、家事上の経費との区別や恣意的な必要経費の計上防止の要請等の観点も踏まえると、関係者の主観的判断を基準とするのではなく、客観的な見地から判断すべきであり、また、当該支出の外形や名目等から形式的類型的に判断するものではなく、当該支出の趣旨や内容など個別具体的な諸事情に即し、社会通念に



従って実質的に判断すべきである。

## (2) 認定事実

前提事実、各項掲記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 本件沖縄土地について

(ア) 原告は、平成26年から平成27年にかけて、本件沖縄土地の状況を確認したり、本件各関係機関等と協議したりするために沖縄県を訪れることがあった(甲21、乙12、原告本人)。

(イ) 沖縄県に居住する乙らは、平成26年から平成27年にかけて、原告から依頼を受け、原告に代わって、本件沖縄土地に関する情報収集や本件各関係機関等との面談等を行っており、原告が本件各関係機関等と協議する場合には、原告を送迎したり、協議の場に同席したりすることがあった。原告は、その対価として、乙及び丙に対して月7万円、丁に対して月2万円を支払っていた(甲21、22、乙12、原告本人)。

(ウ) 沖縄県収用委員会は、本件損失補償の金額の算定に当たって、本件鑑定評価額と本件沖縄防衛局長見積額とを比較検討した結果、本件鑑定評価額の方が、価格形成上の諸要因をより合理的に考慮して算定しているとして、本件鑑定評価額に本件沖縄土地の面積及び使用期間を乗じた額を土地収用法72条において準用する同法71条の「相当な価格」と認定した上で、当該金額に物価の変動に応ずる修正率を乗じて得た金額をもって本件損失補償の金額を算定した。(乙5)

(エ) 本件沖縄土地の平成25年度ないし平成28年度の固定資産税の金額は、いずれも44万8200円であった(乙13)。

### イ 本件柳川土地について

(ア) 原告は、平成5年頃、本件柳川土地を取得した(乙14)。

(イ) 本件柳川土地は、平成26年から平成28年までの間、賃貸の用に供されることはなかった。また、本件各年分の確定申告書に添付された収支内訳書(不動産所得用)の「不動産所得の収入の内訳」欄には、本件柳川土地に係る賃貸料収入に関する記載はなかった。(甲1、2、21)

(ウ) 原告は、平成27年12月頃、本件柳川土地上に本件看板を設置した。本件看板には、大きく「貸土地」と記載され、その下に連絡先の電話番号及び原告の名字が記載されている。(甲21、乙43)

(エ) 原告は、平成29年1月20日から同月30日までの間、本件柳川土地のうち自動車2台分の土地を3000円で貸し付けた(甲18、21)。

### ウ 本件久留米土地等について

(ア) 原告は、平成27年7月23日、本件久留米土地等を競売により取得した。本件久留米土地等には、原告が取得する前から、B(以下「B」という。)が所有する建物(家屋番号●●。以下「別件久留米建物」という。)が存在していたところ、別件久留米建物にはC(以下「C」という。)が居住していた。(乙15~18)

(イ) 原告は、平成27年9月29日、BやCに対し、別件久留米建物を収去又は退去した上で、本件久留米土地の明渡し等をするよう求め、福岡地方裁判所久留米支部に訴えを提起した(以下「別件建物明渡し訴訟」という。)。平成27年12月1日、別件建物明渡し訴訟の第1回口頭弁論期日が実施され、平成28年2月24日、別件建物明渡

し訴訟について、B及びCが別件久留米建物及び残置物の所有権を放棄した上で原告が別件久留米建物を収去し、B及びCが本件土地を明け渡すこと等を内容とする和解が成立した。(乙18)

(ウ) 別件久留米建物は、平成28年3月22日、取り壊された(乙17)。

(エ) 原告は、令和元年9月1日、Dに対し、本件久留米建物を、賃貸借期間を2年間として賃貸した(甲19、21)。

(オ) 本件各年分の確定申告書に添付された収支内訳書(不動産所得用)の「不動産所得の収入の内訳」欄には、本件久留米土地等に係る賃料収入に関する記載はなかった(甲1、2)。

(3) 本件沖縄土地関連費用等(本件給料賃金、本件維持管理等費用、本件弁護士費用、本件コピー等費用及び本件傘費用)について

ア 原告は、本件沖縄土地の維持管理等のために本件沖縄土地関連費用等を支出したとして、これが必要経費に該当する旨主張する。

しかし、原告による維持管理業務の必要性という観点から検討するに、本件沖縄土地は、所有者である原告の意思にかかわらず、法令に基づき、本件使用裁決により定められた使用期間が満了するまでの間、駐留軍の軍用地として継続的な使用に供される土地であることに照らすと、本件沖縄土地の所有者である原告は、沖縄防衛局長の使用を妨害することなくこれを受忍する義務を負うものの、それを超えて、継続的に本件沖縄土地を維持管理し使用させるという、賃貸人のような役務提供義務を負うものではないと解される。したがって、上記使用期間において、本件沖縄土地を原告が自ら維持管理することは想定されておらず、原告においてそのような業務を遂行する必要性もないといわざるを得ない。

また、本件損失補償の金額への影響という観点からみても、本件損失補償の金額は、沖縄県収用委員会が、土地収用法の規定に基づき、本件鑑定評価額と本件沖縄防衛局長見積額を比較検討し、本件鑑定評価額を採用した上で、本件鑑定評価額に物価の変動に応ずる修正率を乗じて算出されたものであり(認定事実ア(ウ))、その金額の算定において、原告が本件沖縄土地関連費用等を支出したことが影響するものとはいえないし、実際に影響したことを裏付ける証拠等も見当たらない。

さらに、本件沖縄土地の資産価値の維持ないし増加という観点からみても、本件沖縄土地は、その性質上、建物のように損耗等による資産価値の減少が想定されるものではない上、暫定使用に供される以前から駐留軍が本件沖縄土地を継続的に使用していたこと等からすれば、原告が本件沖縄土地関連費用等を支出したことにより、本件沖縄土地の客観的な資産価値が維持ないし増加するものとはいえないし、これにより実際に上記資産価値が維持ないし増加したことを裏付ける証拠等も見当たらない。

そうすると、原告が本件沖縄土地の維持管理等のために支出したとする本件沖縄土地関連費用等は、客観的にみて、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務の遂行上必要なものということとはできない。

なお、本件沖縄土地の維持管理業務の要否に関し、原告は、跡地利用特措法及び位置境界明確化法上、原告には本件沖縄土地を維持管理することが義務付けられていた旨主張する。しかし、跡地利用特措法は、国、沖縄県又は関係市町村の責務を明文化したもの

であって、原告が指摘する規定の内容を踏まえても、駐留軍用地の所有者等に対し、その維持管理を義務付ける根拠となるものとはいえない（なお、同法7条の規定は、駐留軍用地の所有者等に、国等の施策に協力すること等の努力義務を課すものにすぎない。）。また、位置境界明確化法は、太平洋戦争の被害等により位置境界が不明確な地域が広範かつ大規模に存在する沖縄県の土地について、位置境界を明確化するために制定されたものであるところ（同法1条）、本件沖縄土地については、昭和56年5月19日に国土調査による成果に基づく地積更正登記が行われており、遅くともその時までには位置境界は明らかになっていたものと認められるから（乙40）、平成26年ないし平成27年において、位置境界明確化法により、本件沖縄土地の維持管理業務の必要性が基礎付けられるものとはいえない。原告の上記主張は採用することができない。

したがって、本件沖縄土地関連費用等については、原告の本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当しないというべきである。

#### イ 原告の主張

原告は、本件沖縄土地関連費用等について、①本件給料賃金、②本件維持管理等費用、③本件弁護士費用、④本件コピー等費用、⑤本件傘費用の項目ごとに、それぞれ必要経費である旨主張するので、以下検討する。

##### （ア）本件給料賃金

原告は、本件給料賃金は、沖縄県に在住する乙らの活動に対して支払われたものであり、本件沖縄土地の特殊性に照らすと、本件沖縄土地の維持管理等のためには、乙らの活動が必要不可欠である旨主張する。

しかし、本件各関係機関等との折衝や原告に対する情報提供等の乙らの活動が実際に行われていたとしても、前記アのとおり、本件損失補償の金額への影響や本件沖縄土地の資産価値の維持等の観点からみて、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務の遂行上必要なものとは認められない。また、本件沖縄土地の返還や返還後の跡地利用等に関する活動については、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有するとは認められない。

そうすると、乙らに対して支払われた本件給料賃金については、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有し、かつ、当該業務の遂行上必要なものとは認められないから、必要経費に該当しないというべきである。

##### （イ）本件維持管理等費用

原告は、本件沖縄土地の維持管理等のために必要な対応をしており、そのために支出した交通費や郵送料等の本件維持管理等費用は、必要経費に該当する旨主張する。

しかし、本件維持管理等費用が別表2及び3のとおり実際に支出されていたとしても、前記アのとおり、本件維持管理等費用は、本件損失補償の金額への影響や本件沖縄土地の資産価値の維持等の観点からみて、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務の遂行上必要なものとは認められない。また、原告は、本件維持管理等費用は、基地問題、防衛省及び防衛局の業務正常化又は税務行政の正常化のために支出したものも含まれる旨主張するが、そのような支出については、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有するとは認められない。

なお、原告は、駐留軍用地は駐留軍により汚染されており、維持管理をする必要がな

いとはいえない旨主張するが、本件維持管理等費用について、そのような汚染の除去や、その発生ないし拡散の防止等のために支出されたものとは認められないから、原告の主張を前提にしても、本件維持管理等費用が必要経費に該当するとは認められない。

そうすると、本件維持管理等費用については、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有し、かつ、当該業務の遂行上必要なものとは認められないから、必要経費に該当しないというべきである。

#### (ウ) 本件弁護士費用

原告は、本件沖縄土地の管理及び契約につき戊弁護士に相談したとして、その相談のため平成26年中に支払った本件弁護士費用は、必要経費に該当する旨主張する。

しかし、本件沖縄土地の管理及び契約に関する相談費用として、実際に本件弁護士費用が支払われたとしても、前記アのとおり、本件弁護士費用は、本件損失補償の金額への影響や本件沖縄土地の資産価値の維持等の観点からみて、原告の平成26年分の不動産所得を生ずべき業務の遂行上必要なものとは認められない。また、原告は、戊弁護士に対して、基地問題、防衛省及び防衛局の業務正常化等に関する相談をしたと主張するが、このような相談の費用については、上記(イ)と同様、原告の平成26年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有するとは認められない。

そうすると、本件弁護士費用については、原告の平成26年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有し、かつ、当該業務の遂行上必要なものとは認められず、必要経費に該当しないというべきである。

#### (エ) 本件コピー等費用

原告は、本件コピー等費用は、①土地建物の維持管理及び契約、②基地問題、③防衛省及び防衛局の業務正常化、④税務行政の正常化に関する文書を関係機関に送付するための費用であり、必要経費に該当する旨主張する。

しかし、上記の目的のために本件コピー等費用が実際に支出されたとしても、前記アのとおり、本件コピー等費用は、本件損失補償の金額への影響や本件沖縄土地の資産価値の維持等の観点からみて、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務の遂行上必要なものとは認められない。また、上記②ないし④の目的で支出されたものについては、上記(イ)と同様、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有するとは認められない。

そうすると、本件コピー等費用については、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有し、かつ、当該業務の遂行上必要なものとは認められず、必要経費に該当しないというべきである。

#### (オ) 本件傘費用

原告は、本件傘費用は、本件沖縄土地の維持管理等のために沖縄に訪問した際に購入したものであり、必要経費に該当する旨主張する。

しかし、本件傘費用は、前記アのとおり、本件損失補償の金額への影響や本件沖縄土地の資産価値の維持等の観点からみて、原告の本件各年分の不動産所得を生ずべき業務の遂行上必要なものとは認められない。そもそも、傘は日常生活に必要な物品であり、その購入本数も平成27年3月6日の1本(718円)のみであることに照らせば、本件傘費用は原告個人の消費生活上の費用ということができ、家事費に該当するというべ

きである（所得税法45条1項1号）。原告の上記主張は採用することができない。

ウ 以上のとおり、本件沖縄土地関連費用等については、原告の本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当しないというべきである。これに反する原告の主張はいずれも採用することができない。

(4) 本件積立金相当額について

原告は、本件沖縄土地が返還された際の墓の原状復元工事に備えるために積み立てた本件積立金相当額につき、必要経費に該当する旨主張する。

しかし、本件積立金相当額は、将来本件沖縄土地が返還された時に備えて積み立てているというのであるから（甲21、原告本人）、将来の年度の収益に対応するものであり、本件各年分の収益とは対応していないから、特別の定めがない限り、必要経費に該当するということとはできない。

そして、租税特別措置法は、将来の支出の準備として積み立てる準備金につき、一定の限度額の範囲内でその勘定に積み立てた金額を必要経費ないし損金の額に算入することを認めているが（同法20条ないし22条、24条の2、52条の3、55条ないし57条の8、58条）、原告が主張する本件積立金相当額は、同法が定める準備金には該当しない。

したがって、本件積立金相当額については、原告の本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当しないというべきである。

(5) 本件柳川固定資産税及び本件柳川土地関連費用について

ア 個人の所有する土地には種々の利用方法があり、その利用方法等を後に変更することも可能であるし、将来の売却や利用を検討しつつ当面は利用しない場合もあることから、個人の所有する不動産で、ある年において未だ貸付けの用に供されていなかったものに係る固定資産税やその不動産の維持管理のために支出した費用等が、その年における不動産所得を生ずべき業務について生じた費用と認められるためには、その者がその主観において当該土地を貸付けの用に供する意図を有しているというだけでは足りず、貸付けの用に供されるものであることが外部から客観的に識別できるような状態、すなわち、当該土地がその形状、種類、性質その他の状況からして、近い将来において貸付けの用に供されるものと考えられるような客観的な状態にあることが必要というべきである。

イ 原告は、本件柳川土地はその購入当初から不動産所得を生ずべき業務の用に供されているなどとして、本件柳川固定資産税及び本件柳川土地関連費用は本件各年分の必要経費に該当する旨主張する。

しかし、認定事実イのとおり、本件柳川土地は平成26年から平成28年までの間、賃貸の用に供されていなかったことが認められ、その間に、本件柳川土地の賃貸に向けて、仲介業者に依頼して賃貸人を募集していたとか、原告と将来賃借人となり得る者との間で具体的なやり取り等が行われたなどといった事情もうかがわれないから、本件柳川土地が、平成26年及び平成27年当時、近い将来において貸付けの用に供されるものと考えられるような客観的な状態にあったとは認められない。

なお、認定事実イ（ウ）のとおり、原告は、平成27年12月頃、本件柳川土地上に本件看板を設置したことが認められるが、平成27年の大半はそのような看板は設置されていないことに加え、原告が税務調査時に「看板もないのに経費には認められない

というので平成27年12月に貸地の看板を立てました」と申述していること（乙12）や、原告の主張によっても平成29年1月までは貸付けが行われていないことにも照らせば、本件看板の設置という上記事情を持って上記認定判断を左右するには足りない。

したがって、本件柳川固定資産税及び本件柳川土地関連費用については、原告の本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当しないというべきである。

(6) 本件久留米土地等関連費用

原告は、本件久留米土地等は不動産所得を生ずべき業務の用に供されていたとして、本件久留米土地等関連費用は平成27年分の必要経費に該当する旨主張する。

しかし、認定事実ウによれば、本件久留米土地等は、平成27年当時、賃貸の用に供されていなかったところ、原告は、同年7月に本件久留米土地等を取得し、同年9月に本件久留米土地の明渡し等を求めて別件建物明渡し訴訟を提起し、平成28年2月に同訴訟の被告らと和解が成立したことが認められる。このように、別件建物明渡し訴訟が係属している最中に、原告が本件久留米土地等の賃借人を募集していたとか、本件久留米土地等の賃貸に向けて将来賃借人となり得る者との間で賃貸借契約に関する具体的なやり取り等が行われたなどといった事情を認めるに足りる証拠はない。そうすると、本件久留米土地等が、平成27年当時、近い将来において貸付けの用に供されるものと考えられるような客観的の状態にあったとは認められない。

したがって、本件久留米土地等関連費用については、原告の平成27年分の不動産所得に係る必要経費に該当しないというべきである。

(7) 本件審査請求等関連費用

原告は、本件審査請求等関連費用は、不動産所得を保持するために必要な費用であるとして、必要経費に該当する旨主張する。

しかし、本件審査請求等関連費用は、本件各処分取消訴訟、審査請求及び税務調査等のために支出されたものであるところ、これらの支出は、本件各年分の不動産所得を生ずべき業務と合理的な関連性を有するとは認められず、必要経費に該当するとは認められない（最高裁昭和51年10月1日第二小法廷判決・税務訴訟資料90号7頁参照）。なお、本件審査請求等関連費用は、所得税基本通達37-25において必要経費に算入するものとされている費用には当たらない。

したがって、本件審査請求等関連費用については、原告の本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当しないというべきである。

(8) 小括

以上によれば、本件経費（前記(3)ないし(7)の各費用等）は、いずれも原告の本件各年分の不動産所得に係る必要経費に該当しないというべきである。

3 争点(3)（本件処分行政庁加算経費を必要経費として算入したことの適否）について

原告は、大牟田税務署長が、平成27年度の固定資産税の金額を3倍して平成28年度以降3年度分の固定資産税相当額を見積もり、これを原告の平成27年分の不動産所得の必要経費としたことにつき、平成28年度以降の固定資産税につき既に金額が判明している場合にはそれによるべきである旨主張する。

この点に関し、所得税基本通達37-3は、翌年以後の貸付期間の賃貸料を一括して収受し

た場合の必要経費について、資産の貸付けの対価としてその年分の総収入金額に算入された賃貸料でその翌年以後の貸付期間にわたるものに係る必要経費については、その総収入金額に算入された年において生じた当該貸付の業務に係る費用又は損失の金額とその年の翌年以後当該賃貸料に係る貸付期間が終了する日までの各年において通常生ずると見込まれる当該業務に係る費用の見積額との合計額をその総収入金額に算入された年分の必要経費に算入することができる旨定めているところ（乙1）、この扱いは、不動産所得に係る翌年以降の賃借料を一括して収受した場合における、収受した年の必要経費に算入すべき金額に関する解釈運用として合理的なものであり、必要経費に関する法令解釈として相当である。

しかるに、本件権利取得損失補償は、本件沖縄土地の平成27年4月1日から平成31年3月31日までの使用期間に対応するものであるが、前記1のとおり、本件権利取得損失補償の金額全額について、平成27年分の総収入金額に計上すべきであると解されるのであるから、これに対応する必要経費として、平成27年度の固定資産税の金額のほかに、平成28年度ないし平成30年度の固定資産税相当額を加えた金額を平成27年分の不動産所得の計算上必要経費としたことは、上記のとおり合理性の認められる所得税基本通達37-3に沿ったものである。そして、原告が本件損失補償に係る確定申告をする際に把握することができる直近の本件沖縄土地の固定資産税の金額は、平成27年度の固定資産税の金額であること、本件沖縄土地の平成25年度から平成28年度までの固定資産税の金額は、いずれも44万8200円であったこと（認定事実ア（エ））からすると、平成27年度の本件沖縄土地に係る固定資産税の金額を基に3年度分の固定資産税の金額を見積もることについては、合理性があると認められる。

なお、上記のように解しても、現実の固定資産税の金額との間で差額が生じた場合には、その差額をその異なることとなった日の属する年分の必要経費に算入することができるかと解されるから（所得税基本通達37-3参照）、納税者に格別の不利益が生ずることはない。

したがって、大牟田税務署長が、平成27年度の本件沖縄土地に係る固定資産税の金額を基に3年度分の固定資産税の金額を見積もり、これを平成27年の不動産所得の必要経費として算入したことにつき、違法と解すべき事情は見当たらない。原告の上記主張は採用することができない。

#### 4 争点（4）（賃貸料の10%を必要経費に算入すべきか否か）について

原告は、沖縄県内の税務署においては、不動産所得の計算上、軍用地の賃貸料の10%を必要経費に算入することが認められており、本件沖縄土地についても、賃貸料の10%を必要経費に算入すべきであると主張する。

しかし、賃貸料の10%を一律に必要経費に算入することを認める法令上の定めはなく、また、そのように解すべき法的根拠も見当たらない。仮に、沖縄県内の税務署において、事実上、軍用地の賃貸料の10%を必要経費に算入する運用が行われていたことがあったとしても、法令にない取扱いを正当と認めることはできないから、上記の事情は結論を左右するものではない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

#### 第4 結語

よって、原告の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、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 徳地 淳

裁判官 渡邊 隆浩

裁判官 野上 幸久



関係法令の定め

1 所得税法

- (1) 所得税法26条(不動産所得)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。
- (2) 所得税法36条(収入金額)1項は、その年分の不動産所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額とする旨規定する。
- (3) 所得税法37条(必要経費)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、不動産所得の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、一般管理費その他不動産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する。
- (4) 所得税法45条(家事関連費等の必要経費不算入等)1項1号は、居住者が支出し又は納付する家事上の経費及びこれに関連する経費で政令で定めるものの額は、その者の不動産所得の金額の計算上、必要経費に算入しない旨規定する。

2 所得税法施行令

所得税法施行令96条(家事関連費)1号は、所得税法45条1項1号(必要経費とされない家事関連費)に規定する政令で定める経費は、家事上の経費に関連する経費の主たる部分が不動産所得を生ずべき業務の遂行上必要であり、かつ、その必要である部分を明らかに区分することができる場合における当該部分に相当する経費以外の経費とする旨規定する。

3 駐留軍用地特措法(乙2)

- (1) 駐留軍用地特措法3条(土地等の使用又は収用)は、駐留軍の用に供するため土地等を必要とする場合において、その土地等を駐留軍の用に供することが適正かつ合理的であるときは、この法律の定めるところにより、これを使用し、又は収用することができる旨規定する。
- (2) 駐留軍用地特措法14条(土地収用法の適用)は、同法3条の規定による土地等の使用又は収用に関しては、この法律に特別の定めのある場合を除くほか、「土地等の使用又は収用」を「土地収用法第3条各号の1に掲げる事業」と、「地方防衛局長」を「起業者」とみなして、土地収用法の規定を適用する旨規定する。
- (3) 駐留軍用地特措法15条(認定土地等の暫定使用)1項は、地方防衛局長は、認定土地等について、その使用期間の末日以前に土地収用法39条1項の規定による裁決の申請及び土地収用法47条の2第3項の規定による明渡裁決の申立てをした場合で、当該使用期間の末日以前に必要な権利を取得するための手続が完了しないときは、損失の補償のための担保を提供して、当該使用期間の末日の翌日から、当該認定土地等についての明渡裁決において定められる明渡しの期限までの間、引き続き、これを使用することができる旨規定する。
- (4) 駐留軍用地特措法15条2項は、同条1項の規定による担保の提供は、地方防衛局長において、暫定使用の期間の6月ごとに、あらかじめ自己の見積もった損失補償額(当該見積額が当該認定土地等の暫定使用前直近の使用に係る賃借料若しくは使用料又は補償金の6月分に相当する額を下回るときは、その額とする。)に相当する金銭を当該認定土地等の所在地の供託所に供託して行うものとする旨規定する。

- (5) 駐留軍用地特措法 15 条 3 項は、同条 2 項の規定による供託をしたときは、防衛省令で定めるところにより、遅滞なく、その旨を収用委員会及び当該認定土地等の所有者に通知しなければならない旨規定する。
- (6) 駐留軍用地特措法 15 条 4 項は、地方防衛局長は、認定土地等の所有者の請求があるときは、政令で定めるところにより、同法 16 条 1 項の損失の補償の内払として、同条 2 項の規定による担保の全部又は一部を取得させるものとする旨規定する。
- (7) 駐留軍用地特措法 15 条 6 項は、地方防衛局長は、同法 16 条 1 項の規定による損失の補償を了したときは、政令で定めるところにより、同法 15 条 1 項の規定により提供した担保を取り戻すことができる旨規定する。
- (8) 駐留軍用地特措法 16 条 1 項は、暫定使用によって認定土地等の所有者が受ける損失（以下「暫定使用による損失」という。）については、土地収用法 6 章 1 節中土地の使用による損失の補償に関する規定に準じて補償しなければならないとして、この場合において、損失の補償は、暫定使用の時期の価格（土地又は土地に関する所有権以外の権利に対する損失の補償については、その土地及び近傍類地の地代及び借賃等又はその建物及び近傍同種の建物の借賃等を考慮して算定した暫定使用の時期の価格）によって算定しなければならない旨規定する。
- (9) 駐留軍用地特措法 16 条 2 項は、収用委員会は、認定土地等について明渡裁決をする場合において、当該明渡裁決において定める明渡しの期限までの間に暫定使用の期間があるときは、当該明渡裁決において、併せて暫定使用による損失の補償を裁決しなければならないとし、同条 3 項は、同法 15 条 4 項の規定により、認定土地等の所有者が担保を取得したときは、収用委員会は、同法 16 条 2 項の規定による裁決において、地方防衛局長が支払うべき補償金の残額及びその権利者又は地方防衛局長が返還を受けることができる額及びその債務者を裁決しなければならない旨規定する。

#### 4 駐留軍用地特措法施行令（乙 35）

駐留軍用地特措法施行令 9 条（法 15 条 4 項の規定による担保の取得） 2 項は、地方防衛局長は、駐留軍用地特措法 15 条 4 項の規定により担保を取得させるには、承認書を交付してしなければならない旨規定する。

#### 5 土地収用法

- (1) 土地収用法 39 条（収用又は使用の裁決の申請） 1 項は、地方防衛局長は、同法 26 条 1 項の規定による事業の認定の告示があった日から 1 年以内に限り、収用し、又は使用しようとする土地が所在する都道府県の収用委員会に収用又は使用の裁決を申請することができる旨規定する。
- (2) 土地収用法 47 条の 2（収用又は使用の裁決） 第 2 項は、収用又は使用の裁決は、権利取得裁決及び明渡裁決とするとし、同条 3 項は、明渡裁決は、地方防衛局長、土地所有者又は関係人の申立てをまっしてするものとする旨規定する。
- (3) 土地収用法 48 条（権利取得裁決） 1 項 2 号は、権利取得裁決においては、土地又は土地に関する所有権以外の権利に対する損失の補償について裁決しなければならない旨規定する。
- (4) 土地収用法 71 条（土地に対する補償金の額）は、収用する土地又はその土地に関する所有権以外の権利に対する補償金の額は、近傍類地の取引価格等を考慮して算定した事業の認定の告示の時における相当な価格に、権利取得裁決の時までの物価の変動に応ずる修正率を

乗じて得た額とする旨規定する。

- (5) 土地収用法 72 条は、同法 71 条の規定は、使用する土地又はその土地に関する所有権以外の権利に対する補償金の額について準用する旨規定する。
- (6) 土地収用法 73 条（その他の補償額算定の時期）は、この節に別段の定めがある場合を除くの外、損失の補償は、明渡裁決の時の価格によって算定しなければならない旨規定する。
- (7) 土地収用法 95 条（権利取得裁決に係る補償の払渡し又は供託等）1 項は、地方防衛局長は、権利取得裁決において定められた権利取得の時期までに、権利取得裁決に係る補償金、加算金及び過怠金（以下「補償金等」という。）の払渡しをしなければならない旨規定する。
- (8) 土地収用法 95 条 2 項は、補償金等を受けるべき者がその受領を拒んだとき（1 号）、又は補償金等を受領することができないとき（2 号）等は、地方防衛局長は、同条 1 項の規定にかかわらず、権利取得の時期までに補償金等を供託することができる旨規定する。
- (9) 土地収用法 97 条（明渡裁決に係る補償の払渡し又は供託等）1 項は、地方防衛局長は、明渡裁決で定められた明渡しの期限までに、明渡裁決に係る補償金の払渡しをしなければならないとし、同条 2 項は、同法 95 条 2 項の規定は、同法 97 条 1 項の場合に準用する旨規定する。
- (10) 土地収用法 100 条（収用又は使用の裁決の失効）1 項は、地方防衛局長が権利取得裁決において定められた権利取得の時期までに、権利取得裁決に係る補償金等の払渡し又は供託をしないときは、権利取得裁決は、その効力を失い、裁決手続開始の決定は、取り消されたものとみなすとし、同条 2 項は、地方防衛局長が、明渡裁決において定められた明渡しの期限までに、明渡裁決に係る補償金の払渡し又は供託をしないときは、明渡裁決は、その効力を失う旨規定する。
- (11) 土地収用法 101 条（権利の取得、消滅及び制限）2 項本文は、土地を使用するときは、地方防衛局長は、権利取得裁決において定められた権利取得の時期において、裁決で定められたところにより、当該土地を使用する権利を取得し、当該土地に関するその他の権利は、使用の期間中は、行使することができない旨規定する。

## 本件各処分 of 根拠

## 1 本件各更正処分 of 根拠

被告が本件において主張する本件各年分の所得税等に係る原告の納付すべき税額の計算根拠は次のとおりである。

## (1) 平成26年分

ア 総所得金額 930万0288円

上記金額は、次の(ア)ないし(ウ)の金額の合計額である。

(ア) 不動産所得に金額 615万6590円

上記金額は、次のaの金額からbの金額を控除した後の金額である。

a 総収入金額 676万9302円

上記金額は、原告が平成26年分の所得税等の修正申告書(以下「平成26年分修正申告書」という。)に添付された平成26年分収支内訳書(不動産所得用)において計上したとおりの金額である(乙20、25)

b 必要経費の合計額 61万2712円

上記金額は、原告が平成26年分修正申告書において「経費」として計上した金額(604万5451円)から必要経費としては認められない金額(本件給料賃金の額:108万円、本件柳川固定資産税の額:3万5400円、本件積立金相当額:400万円、本件維持管理等費用の額:27万0950円、本件弁護士費用の額:10万5000円、本件コピー等費用の額:1万6550円、本件柳川土地関連費用の額:800円、本件審査請求等関連費用の額:5万4520円)を控除し、原告が大牟田税務署長に提示した領収書などに記載された金額(119万1332円)から原告が修正申告の際に減額した金額(57万9000円)を控除した金額(61万2332円)と原告が平成26年分の不動産所得に係る必要経費として算入した雑費の金額(48万1851円)の差額(13万0481円)を加算した金額である(甲3、乙20)。

(イ) 給与所得の金額 150万円

上記金額は、原告が平成26年分修正申告書において計上したとおりの金額である(乙20)。

(ウ) 雑所得の金額 164万3698円

上記金額は、原告の平成26年分の公的年金等の源泉徴収票に記載された金額(老齢基礎・厚生年金:132万3694円、通産関係独立行政法人に係る厚生年金基金:152万0004円)から所得税法35条の規定を基に算定した公的年金等控除額を控除した金額(120万円)を控除した雑所得の金額である(乙26、27)。

イ 所得控除の額の合計額 138万4465円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額の合計額である。

(ア) 社会保険料控除の額 100万4465円

上記金額は、原告が平成26年中に支払った国民健康保険税の額85万1000円及び介護保険料の額15万3465円の合計額である(乙26、28、29)。

(イ) 基礎控除の額 38万円

上記金額は、所得税法86条に規定される金額である。

ウ 課税総所得金額 791万5000円

上記金額は、前記アの総所得金額930万0288円から前記イの所得控除の額の合計額138万4465円を差し引いた後の金額（ただし、国税通則法118条1項により1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

エ 納付すべき税額 84万2100円

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の合計金額から（ウ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1項により100円未満の端数金額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 118万4450円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額791万5000円に所得税法89条1項に規定する税率（課税総所得金額195万円以下の部分につき5%、195万円を超え330万円以下の部分につき10%、330万円を超え695万円以下の部分につき20%、695万円を超え900万円以下の部分につき23%）を乗じて算出した金額である。

(イ) 復興特別所得税額 2万4873円

上記金額は、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13条の規定により算出した復興特別所得税額である。

(ウ) 所得税等の源泉徴収税額 36万7194円

上記金額は、原告が平成26年分修正申告書に計上した金額である（乙20）。

(2) 平成27年分

ア 総所得金額 4197万6034円

上記金額は、次の（ア）ないし（ウ）の金額の合計額である。

(ア) 不動産所得の金額 3889万6423円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 総収入金額 4075万0983円

上記金額は、本件損失補償の全額である。

b 必要経費の合計額 185万4560円

上記金額は、平成27年分の所得税等の修正申告書（以下「平成27年分修正申告書」という。）に添付した「H27年総計表」と題する書面に支出の合計として計上した金額（943万7809円）から、必要経費としては認められない金額（本件給料賃金の額：108万円、本件柳川固定資産税の額：3万0800円、本件積立金相当額：600万円、本件維持管理等費用の額：75万2403円、本件コピー等費用の額：2万4320円、本件傘費用の額：718円、本件柳川土地関連費用の額：2万1600円、本家久留米土地等関連費用の額：101万3123円、本件審査請求等関連費用の額：4885円）を控除し、本件処分行政庁加算経費（134万4600円）を加算した金額である（乙21）。

(イ) 給与所得の金額 150万円

上記金額は、原告が平成27年分修正申告書において計上したとおりの金額である（乙21）。

(ウ) 雑所得の金額 157万9611円  
上記金額は、原告が平成27年分修正申告書において計上したとおりの金額である  
(乙21)。

イ 所得控除の額の合計額 100万6017円  
上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額の合計額である。

(ア) 社会保険料の額 52万8017円  
上記金額は、原告が平成27年中に支払った国民健康保険税の額41万2100円及び介護保険料の額11万5917円の合計額である(乙30、31)。

(イ) 寄付金控除の額 9万8000円  
上記金額は、原告が平成27年中に支払った宜野湾市ふるさと応援寄付金の額10万円から所得税法78条により算定した金額(2000円)を控除した寄付金控除の金額である(乙32)。

(ウ) 基礎控除の額 38万円  
上記金額は、所得税法86条に規定される金額である。

ウ 課税総所得金額 4097万円  
上記金額は、前記アの総所得金額4197万6034円から前記イの所得控除の額の合計額100万6017円を控除した金額(ただし、国税通則法118条1項により1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)である。

エ 納付すべき税額 1360万9800円  
上記金額は、次の(ア)及び(イ)の合計金額から(ウ)の金額を控除した金額(ただし、国税通則法119条1項により100円未満の端数金額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 1364万0500円  
上記金額は、前記ウの課税総所得金額4097万円に所得税法89条1項に規定する税率(課税総所得金額195万円以下の部分につき5%、195万円を超え330万円以下の部分につき10%、330万円を超え695万円以下の部分につき20%、695万円を超え900万円以下の部分につき23%、900万円を超え1800万円以下の部分につき33%、1800万円を超え4000万円以下の部分につき40%、4000万円を超える部分につき45%)を乗じて算出した金額である。

(イ) 復興特別所得税 28万6450円  
上記金額は、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13条の規定により算出した復興特別所得税額である。

(ウ) 所得税等の源泉徴収税額 31万7091円  
上記金額は、原告が平成27年分修正申告書に計上した金額である。

### (3) 小括

したがって、被告が主張する原告が納付すべき所得税等の税額は、平成26年分が84万2100円、平成27年分が1360万9800円であり、本件更正処分に係る納付すべき税額と同額である。

## 2 本件各賦課決定の根拠

被告が本件において主張する原告の納付すべき加算税額の計算根拠は次のとおりである。

(1) 平成26年分 13万3500円

上記金額は、次のア及びイの金額の合計額である。

ア 国税通則法65条1項に基づく過少申告加算税 10万5000円

上記金額は、平成26年分の所得税等の更正処分により原告が納付すべきこととなった税額105万2163円(上記1(1)エの金額〔84万2100円〕と平成26年分修正申告書において算出される還付金の額〔21万0063円〕を合計した金額)の1万円未満の端数を切り捨てた金額105万円(国税通則法118条3項)を基礎として、これに国税通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じた金額である(乙20)。

イ 国税通則法65条2項に基づく過少申告加算税 2万8500円

上記金額は、国税通則法65条2項に基づき、上記アのとおり原告が納付すべきこととなった税額105万2163円に原告の平成26年分の修正申告により増加する税額2万2600円を加算した金額107万4763円のうち50万円を超える部分に相当する金額57万4763円の1万円未満の端数を切り捨てた57万円(同法118条3項)に100分の5の割合を乗じた金額である(甲1、乙20)。

(2) 平成27年分 204万6500円

上記金額は、次のア及びイの金額の合計額である。

ア 国税通則法65条1項に基づく過少申告加算税 138万1000円

上記金額は、平成27年分の所得税等の更正処分により原告が納付すべきこととなった税額138万14786円(上記1(2)エの金額〔1360万9800円〕と平成27年分修正申告書において算出される還付金の額〔20万4986円〕を合計した金額)の1万円未満の端数を切り捨てた金額138万14786円(国税通則法118条3項)を基礎として、これに国税通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じた金額である(乙21)。

イ 国税通則法65条2項に基づく過少申告加算税 66万5500円

上記金額は、国税通則法65条2項の規定に基づき、上記アのとおり原告が納付すべきこととなった税額138万14786円に原告の平成27年分の修正申告により増加する税額800円を加算した金額138万15586円のうち50万円を超える部分に相当する金額133万15586円の1万円未満の端数を切り捨てた133万15586円(同法118条3項)に100分の5の割合を乗じた金額である。

別表 1 4 審査請求に至る経緯

(単位：円)

区分		確定申告	修正申告	更正処分等	
申告等の年月日		法定申告期限内	平成29年8月21日	平成29年10月30日	
平成25年分	総所得金額	3,174,896	—	3,108,210	
	内訳	不動産所得の金額		0	△66,686
		給与所得の金額		1,500,000	1,500,000
		雑所得の金額		1,674,896	1,674,896
	所得税等の納付すべき税額			△217,516	△224,254
	過少申告加算税の額			—	—
平成26年分	総所得金額	3,676,549	3,898,748	9,300,288	
	内訳	不動産所得の金額	532,851	723,851	6,156,590
		給与所得の金額	1,500,000	1,500,000	1,500,000
		雑所得の金額	1,643,698	1,674,897	1,643,698
	所得税等の納付すべき税額		△232,729	△210,063	842,100
	過少申告加算税の額		—	—	133,500
平成27年分	総所得金額	3,073,091	3,079,611	41,976,034	
	内訳	不動産所得の金額	0	0	38,896,423
		給与所得の金額	1,500,000	1,500,000	1,500,000
		雑所得の金額	1,573,091	1,579,611	1,579,611
	所得税等の納付すべき税額		△205,802	△204,986	13,609,800
	過少申告加算税の額		—	—	2,046,500

(注) 「所得税等の納付すべき税額」欄の△印は、還付金の額に相当する税額を示す。

別表 1 5 不動産所得の総収入金額及び必要経費の金額

(単位：円)

年分・項目		区分	確定申告	修正申告	更正処分
平成25年分	総収入金額		4,874,174	—	568,694
	必要経費の金額		4,954,980		635,380
平成26年分	総収入金額		6,769,302	6,769,302	6,769,302
	必要経費の金額		6,236,451	6,045,451	612,712
平成27年分	総収入金額		7,010,543	7,010,543	40,750,983
	必要経費の金額		9,437,809	9,437,809	1,854,560



別表 1 ~ 別表 1 3 省略