

東京地方裁判所 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(柏税務署長)  
令和3年9月17日棄却・控訴

判 決

原告	甲
原告	乙
原告	丙
原告	丁
上記4名訴訟代理人弁護士	高橋 貴美子
上記4名補佐人税理士	野坂 征
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	柏税務署長 西村 英樹
同指定代理人	市原 麻衣 淵 政博 倉田 将幸 池谷 仁 長田 和英 小林 真帆

主 文

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

事実及び理由

第1 請求

柏税務署長(以下「本件税務署長」という。)が平成29年11月28日付けで原告らに対してそれぞれした次の各処分(以下「本件各処分」という。)をいずれも取り消す。

- 1 被相続人戊(以下「本件父」という。)に係る平成24年分の所得税の各更正処分(以下「平成24年分各更正処分」という。)のうち総所得金額マイナス123万5859円を超える部分及び翌年へ繰り越す純損失の金額265万3976円を下回る部分
- 2 本件父に係る平成25年分の所得税の各更正処分(以下「平成25年分各更正処分」という。)のうち総所得金額マイナス108万5930円を超える部分及び翌年へ繰り越す純損失の金額320万1323円を下回る部分
- 3 本件父に係る平成26年分の所得税及び復興特別所得税(以下「所得税等」という。)の各更正処分(以下「平成26年分各更正処分」とい、平成24年分各更正処分及び平成25年

分各更正処分と併せて「本件各更正処分」という。)のうち総所得金額24万5462円を超える部分、分離長期譲渡所得(一般分)の金額2120万1990円を超える部分及び納付すべき税額439万1700円を超える部分並びに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」という。)

## 第2 事案の概要

### 1 事案の要旨

事案の概要は、後記2から4までのとおりであるところ(なお、後記2から4までにおいて定義した略語については、この項においても用いることとする。)、その要旨は、次のとおりである。

- (1) 本件父は、昭和59年12月に本件祖父からの贈与(本件贈与)により本件土地1を含む本件贈与資産を取得し、昭和62年7月に本件土地1及びその上に所在する建物を譲渡したところ、このうち本件土地1の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上、租税特別措置法37条1項の規定(「特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例」について定めた規定)の適用を受けることを前提にして、昭和62年分確定申告書を提出し、後日、その買換資産として、本件資産(本件建物の持分55分の24)を取得した。
- (2) その後、本件父は、本件相続取得分(本件建物の持分55分の31)も取得した上で、平成26年7月に本件土地2から7まで及び本件建物を譲渡(本件譲渡)した。  
なお、これに係る売買契約書には、その代金の内訳が記載されていなかった。
- (3) 本件父が、平成24年分確定申告書、平成25年分確定申告書及び平成26年分確定申告書を提出し、また、本件父の死後に、その相続に係る相続人である原告らが、平成26年分修正申告書を提出したところ、本件税務署長は、①本件資産については、本件父が租税特別措置法37条1項の規定の適用を受けてその買換資産として取得したものであり、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)の買換資産」に該当するから、その取得価額は、同法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定により、いわゆる引継価額で計算すべきであること、②本件土地2から7までの取得費(概算取得費)の額を計算するに当たり、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法としては、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの相続税評価額と本件建物の相続税評価額との比で按分して計算する按分法を採用すべきであることなどを理由に、平成24年分から平成26年分までにおける本件建物の貸付け(本件貸付け)に係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得(一般分)の金額に誤りがあるなどとして、本件各処分をした。
- (4) 本件は、原告らが、①本件贈与が負担付贈与であったことなどに鑑みると、昭和62年7月にされた本件土地1の譲渡につき租税特別措置法37条1項に規定する要件を満たしていないから、本件資産は、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)の買換資産」に該当せず、同法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定を適用することはできない旨、②本件土地2から7までの取得費(概算取得費)の額を計算するに当たり、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法としては、本件譲渡による収入金額から本件建物の固定資産税評価額を控除して計算する差引法を採用すべきである旨などを主

張して、本件各処分取消しを求めた事案である。

- (5) 本件では、大別して、①本件資産の取得価額と、②本件譲渡における本件土地2から7までの収入金額が争点になっているところ、このうち①の争点については、専ら、⑦租税特別措置法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)」に該当するためには、同項に規定する要件を満たしていたことが必要であるか否かと、④仮にこれが必要であるとして、昭和62年7月にされた本件土地1の譲渡につき当該要件を満たしていたか否かの2点に分けて争われている。

## 2 主な関係法令等の定め

主な関係法令等の定めは、別紙1のとおりであるところ(なお、本件の争点と関係しない部分については適宜省略している。また、別紙1において定義した略語については、以下においても用いることとする。)、このうち租税特別措置法37条及び37条の3に係る要旨は、次のとおりである。

- (1) 租税特別措置法37条1項及び同項の表の14号は、個人が、その有する土地等で、当該譲渡の日の属する年の1月1日において当該個人の同法31条2項に規定する所有期間が10年を超えるもののうち事業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、減価償却資産で事業の用に供されるものの取得をし、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)を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、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する旨を定めている。

そして、上記の「所有期間」について、租税特別措置法31条2項の規定による委任を受けた租税特別措置法施行令20条2項は、当該個人が譲渡をした土地等をその取得をした日の翌日から引き続き所有していた期間とする旨を定めているが、同条3項は、同項3号に規定する贈与等により取得した土地等については、当該贈与をした者等が当該土地等の取得をした日において、当該個人が、その取得をし、かつ、その日の翌日から引き続き所有していたものとみなす旨を定めている。

また、租税特別措置法37条4項は、同条1項の規定は、個人が、当該譲渡をした日の属する年の翌年中(同条3項に規定する政令で定めるやむを得ない事情があるため、当該翌年中に同条1項の表の各号の下欄に掲げる資産の取得をすることが困難である場合において、政令で定めるところにより税務署長の承認を受けたときは、当該資産の取得をすることができるものとして、当該翌年の12月31日後2年以内において当該税務署長が認定した日までの期間内)に買換資産の取得をする見込みであり、かつ、当該取得の日から1年以内に買換資産を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所轄税務署長の承認を受けたときについて準用する旨を定めている。

- (2) 租税特別措置法37条の3第1項は、「第37条第1項(同条第3項及び第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(前条第1項若しくは第2項の規定による修正申告書を提出し、又は同条第3項の規定による更正を受けたため、第37条第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等があった場合において、譲渡所得の金額を計算するとき、政令で定めるところにより、当該買換

資産の取得価額は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ、当該各号に掲げる金額（引継価額）とする旨を定めている。そして、同法37条の3第1項3号は、「第37条第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」については、「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」とする旨を定めている。

### 3 前提事実

次の事実は、当事者間に争いのない事実又は当裁判所に顕著な事実のほか、掲記の証拠（なお、以下、書証番号は、特記しない限り、枝番の記載を省略する。）又は弁論の全趣旨によって認めることができる事実である。

- (1) 本件父は、昭和59年12月、その父であるC（以下「本件祖父」という。）からの贈与（以下「本件贈与」という。）により別紙2土地目録記載1の土地（以下「本件土地1」といい、同目録記載の他の土地についても同様に表記する。）を含む土地及び建物並びに現金及び預金（以下「本件贈与資産」という。）を取得した。（甲7、乙16、17、22）
- (2) 本件父は、本件贈与により本件贈与資産を取得する一方で、本件祖父の借入金債務（以下「本件借入金債務」という。）を引き受けたとして、本件税務署長に対し、昭和60年2月20日、課税される財産の価額の合計額を89万6015円（本件贈与資産の価額1億1511万6060円（後記アからオまでの各価額の合計額）から本件借入金債務の価額1億1422万0045円を控除した後の金額）とし、基礎控除額60万円を控除した後の課税価格を29万6000円（ただし、1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）とし、納付すべき税額を2万7600円とする昭和59年分の贈与税の申告書を提出した。（甲7、乙17、22）

ア 本件土地1の価額	4803万1789円
イ 本件土地1を除く土地の価額	3720万1385円
ウ 本件土地1上に所在する建物の価額	2128万2168円
エ 前記イの土地上に所在する建物の価額	787万8418円
オ 現金及び預金の価額	72万2300円

- (3) 本件父は、Dに対し、昭和62年7月28日、事業の用に供していた本件土地1及びその上に所在する建物を代金3億円（このうち本件土地1の代金は2億3400万円）で譲渡した。（甲1～3、7、乙16、22）
- (4) 本件父は、本件税務署長に対し、昭和63年2月26日、昭和62年分の所得税の確定申告書（乙18。以下「昭和62年分確定申告書」という。）を提出した。（甲7、乙18、22）

この昭和62年分確定申告書には、「買換え承認申請書」と題する書面、「譲渡所得計算明細書」と題する書面及び「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面が添付されていたところ、このうち、①「買換え承認申請書」と題する書面には、昭和63年10月10日に買換資産として減価償却資産を取得する予定であり、その取得価額の見積額が2億3400万円である旨、租税特別措置法37条4項に規定する税務署長の承認の申請をする旨などが記載され、②「譲渡所得計算明細書」と題する書面には、同日に買換資産として建物（貸家）を取得する予定であり、その取得価額の見積額が2億3400万円である旨、同日に当該建物を事業又は居住の用に供する見込みである旨などが記載され、③「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面には、上記（3）の本件土地1の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の

計算上、同条1項の規定が適用された結果、分離長期譲渡所得の金額が0円になる旨などが記載されていた。(甲1～3、7、乙22)

なお、その後、上記分離長期譲渡所得の金額に係る修正申告書の提出又は更正処分がされたことはない。(甲7、弁論の全趣旨)

(5) 本件父及びその母であるE(以下「本件祖母」という。)は、平成元年3月、別紙3建物目録記載の建物(以下「本件建物」という。)を代金5億5000万円で新築したところ、これにより、本件父が取得した持分は55分の24であり(以下、本件建物のうち本件父が取得した当該持分に係るものを「本件資産」という。)、本件祖母が取得した持分は55分の31であった(以下、本件建物のうち本件祖母が取得した当該持分に係るものを「本件相続取得分」という。)(甲7、乙1、2、22)

(6) 本件父は、本件税務署長に対し、平成元年3月9日、「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面の別紙を提出したところ、当該別紙には、同月6日に「柏市●●」所在の「RC4階建」の建物(本件建物)を取得し、「共同住宅」の用に供した旨、「買換(代替)資産の買入代金」が「譲渡代金」を上回る旨などが記載されていた。(甲7、乙1、22、弁論の全趣旨)

(7) 本件祖母は、平成20年10月●日に死亡したところ、その相続に係る相続人である本件父は、当該相続により本件相続取得分を取得した。(甲7、乙2、22)

(8) 本件父は、有限会社Fに対し、平成26年7月、本件土地2から7まで及び本件建物を代金2億9500万円で譲渡した(以下「本件譲渡」という。)(甲7、乙2、3、19、22)

なお、これに係る売買契約書には、当該代金の内訳が記載されていなかった。(乙19)

(9) 本件父は、本件税務署長に対し、法定申告期限までに、別紙4から6までの各「確定申告」欄のとおり平成24年分の所得税の確定申告書(乙6。以下「平成24年分確定申告書」という。)、平成25年分の所得税等の確定申告書(乙10。以下「平成25年分確定申告書」という。)及び平成26年分の所得税等の確定申告書(乙21。以下「平成26年分確定申告書」という。)を提出した。(甲7、乙6～8、10、11、20～22)

(10) 本件父は、平成29年2月●日に死亡したところ、その相続に係る共同相続人は、子である原告ら4名のみであった。(甲7、乙22、弁論の全趣旨)

(11) 原告らは、本件税務署長に対し、平成29年7月10日、別紙6の「修正申告等」欄のとおり本件父に係る平成26年分の所得税等の修正申告書(乙12。以下「平成26年分修正申告書」という。)を提出した。(甲7、乙12～14、22)

(12) 本件税務署長は、平成26年分修正申告書の提出を受けて、原告らに対し、平成29年9月27日付けで、別紙6の「修正申告等」欄のとおり本件父に係る平成26年分の所得税等の過少申告加算税の各賦課決定処分をした。(甲7、乙22)

(13) 本件税務署長は、①本件資産については、本件父が租税特別措置法37条1項の規定の適用を受けてその買換資産として取得したものであり、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)の買換資産」に該当するから、その取得価額は、同法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定により、いわゆる引継価額で計算すべきであること、②本件土地2から7までの取得費(概算取得費)の

額を計算するに当たり、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法としては、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの相続税評価額（昭和39年4月25日付け直資56ほか「財産評価基本通達」（ただし、平成27年4月3日付け課評2-5による改正前のもの。以下「評価通達」という。）の規定により評価した財産の価額のこと。以下同じ。）と本件建物の相続税評価額との比で按分して計算する計算方法（以下、このように何らかの計算方法により計算した土地の価額と建物の価額との比で按分して計算する計算方法を「按分法」という。）を採用すべきであることなどを理由に、平成24年分から平成26年分までにおける本件建物の貸付け（以下「本件貸付け」という。）に係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額に誤りがあるなどとして、原告らに対し、平成29年11月28日付けで、別紙4及び5の各「更正処分」欄並びに別紙6の「更正処分等」欄のとりの本件各処分をした。（甲4～7、乙22）

(14) 原告らは、平成30年2月21日、別紙4から6までの各「再調査の請求」欄のとりの再調査の請求をしたが、再調査審理庁は、同年5月22日付けで、当該再調査の請求をいずれも棄却する旨の決定をした。（甲7、乙22）

(15) 原告らは、平成30年6月14日、別紙4から6までの各「審査請求」欄のとりの審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成31年4月1日付けで、当該審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。（甲7、乙23）

(16) 原告らは、令和元年9月27日、本件訴えを提起した。

なお、原告らは、本件訴えにおいて、当初は、本件各処分の取消しだけでなく、本件父に係る平成25年分の復興特別所得税の更正処分の取消しも求めていたが、令和3年6月3日、これに係る部分の訴えを取り下げ、被告もこれに同意した。

#### 4 争点及び争点に関する当事者の主張

本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、別紙7のとおりであるところ（なお、別紙7において定義した略語については、以下においても用いることとする。）、本件では、①本件資産の取得価額と、②本件譲渡における本件土地2から7までの収入金額が争点になっている。これらの争点に関する当事者の主張は、次のとおりである。

(1) 争点（1）（本件資産の取得価額—租税特別措置法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定の適用の可否）について

##### ア 被告の主張

(ア) a 租税特別措置法37条の3第1項柱書きは、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」と定めているところ、この規定によれば、自ら確定申告書の提出により同項の規定の適用を受けた者は、事後的に同項に規定する要件を満たしていないことが判明したとしても、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することになると解される。また、申告納税制度の下では、課税の前提となる事実を最も熟知している納税者が自ら課税標準及び税額を計算して納税申告書を提出すべき義務を負い、当該納税申告書が提出されると、原則として、課税標準及び税額が当該納税申告書に記載されたところにより確定することになるところ、本件でいえば、同項の規定の適用を受けたことも含め、課税標準及び

税額が確定申告書に記載されたところにより確定したことになるから、以上で述べた解釈は、この申告納税制度の下での当然の帰結というべきであるし、同項の規定による特例の趣旨が課税の繰延べであることとも整合する（同項の規定の適用による課税の繰延べという効果を享受したにもかかわらず、その者が「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当しないとすると、繰り延べられた課税がその後も実現されないことになる。）。

そして、前記3（4）から（6）までのとおり、本件父は、昭和62年分確定申告書の提出に当たり、前記3（3）の本件土地1の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上、租税特別措置法37条1項の規定の適用を受け、その買換資産として本件資産を取得したものであるし、その後に、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされたこともないことからすると、本件父が同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することは明らかであり、その本件父が買換資産として取得した本件資産も、同法37条の3第1項柱書きに規定するその「の買換資産」に該当することになる。

b これに対し、原告らは、後記イ（ア）a及びbのとおり、前記3（3）の本件土地1の譲渡につき租税特別措置法37条1項に規定する要件を満たさない場合には、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当するということとはできない旨などを主張する。

しかしながら、自ら確定申告書の提出により租税特別措置法37条1項の規定の適用を受けた者は、事後的に同項に規定する要件を満たしていないことが判明したとしても、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することになると解されることは、上記aで述べたとおりである。

また、租税特別措置法37条の3第1項柱書きは、二つ目の括弧書きにおいて、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者」から「前条第1項若しくは第2項の規定による修正申告書を提出し、又は同条第3項の規定による更正を受けたため、第37条第1項の規定による特例を認められないこととなった者」を除く旨を定めている。これは、事後的に同項に規定する要件を満たさなくなった場合における修正申告書の提出又は更正処分に対応して明文で除外事由を設けたものにとどまり、原告らの主張するように、同法37条の3第1項の規定の適用が除外される場面をこれらの場合に限定する趣旨で設けたものとは解されないし、確定申告書の提出時から当該要件を満たしていなかったにもかかわらず、誤って同法37条1項の規定の適用を受けたが、その後にこれに係る修正申告書の提出又は更正処分がされて同項の規定の適用が否定された場合については、そもそも当該除外事由に該当するか否かを検討するまでもなく、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者」に該当しないことになるから、原告らの主張するような不合理な結果が生じることはないといえる。

したがって、この点に関する原告らの主張は理由がない。

c また、原告らは、後記イ（ア）a及びcのとおり、本件贈与が本件祖父にも経済

的な利益を生じさせる負担付贈与であり、租税特別措置法施行令20条2項3号に規定する「贈与」に該当しないことなどから、前記3(3)の本件土地1の譲渡につき租税特別措置法37条1項に規定する要件を満たしていない旨なども主張する。

しかしながら、前記a及びbで述べたところをおくとしても、後記(a)から(e)までで述べるところによれば、この点に関する原告らの主張は理由がない。

(a) 租税特別措置法37条1項の規定を適用することができることを前提とした昭和62年確定申告書が、専門家である原告ら補佐人税理士において作成されたことなどに照らすと、本件贈与と本件借入金債務の引受けとの結び付きはなかったものと考えられるし、前記3(2)の昭和59年分の贈与税の申告書の記載をみても、本件贈与が法的に負担付贈与であったか否かは明らかでない。

(b) 仮に本件贈与が法的に負担付贈与であったとしても、本件贈与による譲渡が所得税法59条2項の規定に該当する譲渡(著しく低い価額の対価として政令で定める額(資産の譲渡の時における価額の2分の1に満たない金額)による譲渡)であった場合には、同法60条1項柱書き及び同項2号の規定による取得価額及び取得時期の引継ぎがされ、その結果として、租税特別措置法37条1項の表の14号の上欄に規定する「所得税法の施行地にある土地等、建物又は構築物で、当該譲渡の日の属する年の1月1日において当該個人の第31条第2項に規定する所有期間が10年を超えるもの」に該当し、前記3(3)の本件土地1の譲渡につき同法37条1項に規定する要件を満たすことになること、本件では、当該場合であった可能性が高いと考えられる。

すなわち、本件贈与による譲渡が所得税法59条2項の規定に該当する譲渡(著しく低い価額の対価として政令で定める額(資産の譲渡の時における価額の2分の1に満たない金額)による譲渡)であったか否かについては、本件贈与資産(ただし、前記3(1)の現金及び預金を除く。)の譲渡価額の合計額(本件では、前記3(2)の本件借入金債務の価額1億1422万0045円から前記3(2)オの現金及び預金の価額72万2300円を控除した後の金額がこれに相当するから、当該合計額は、1億1349万7745円になる。以下「本件贈与負担額」という。)がその通常取引価額の2分の1に満たない金額であったか否かによることになる。そして、前記3(2)ウ及びエの建物の通常取引価額の合計額については、当該建物の未償却残高の合計額1億1547万8605円(当該建物の取得価額の合計額1億2310円から当該建物を所有していた期間の償却費の額に相当する金額の合計額762万1395円を控除した後の金額)と近似したものであったと考えられるところ、本件贈与負担額のうち前記3(2)ウ及びエの建物に係るものの合計額は、2893万2179円(ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの)であるから、その通常取引価額の合計額の2分の1を大きく下回るものであったとすることができる。また、本件土地1及び前記3(2)イの土地の通常取引価額の合計額については、明らかでないところがあるものの、本件贈与がされた昭和59年当時は、時価の高騰により、土地及び建物の通常取引価額と相続税評価額との間の開きが問題視されており、その後、平成元年3月29日付け直評



5ほか「負担付贈与又は対価を伴う取引により取得した取得した土地等及び家屋等に係る評価並びに相続税法第7条及び第9条の規定の適用について」（以下「負担付贈与通達」という。）が発遣されたことなどに照らすと、本件贈与負担額のうち本件土地1及び前記3（2）イの土地に係るものの合計額とその通常の取引価額の合計額との間についても、相当程度の開きがあったものと推認することができる。加えて、本件祖父が作成した「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面（乙29）において、本件贈与による譲渡に係る譲渡所得の金額がマイナス137万2780円と記載されていたことなども考慮すれば、本件贈与による譲渡は、所得税法59条2項の規定に該当する譲渡であった可能性が高いものといえる。

なお、原告らの主張するように、路線価等について、公示価格と同水準の価格の70%をめどとすることとされていたとしても、本件贈与がされた昭和59年当時は、時価の高騰により、土地の実勢価格と公示価格との間に開きが生じていたし、公示価格と同水準の価格の70%と路線価等との間の開きも指摘される状況にあったことなどに照らすと、それをもって、直ちに本件贈与による譲渡が所得税法59条2項の規定に該当する譲渡（著しく低い価額の対価として政令で定める額（資産の譲渡の時における価額の2分の1に満たない金額）による譲渡）であったことを否定することはできないものと解される。

- (c) 租税特別措置法37条1項の規定は、例外的に課税の繰延べを認めるものであるから、納税者が同項の規定の適用を求め、同項に規定する要件を満たす旨を主張する場合には、納税者側にその立証責任があるものと解される。本件は、これとは反対に、納税者である原告らが当該要件を満たさない旨を主張するものであるが、前記3（4）から（6）までのとおり、本件父は、昭和62年分確定申告書の提出に当たり、前記3（3）の本件土地1の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上、同項の規定の適用を受け、その買換資産として本件資産を取得したものであり、この課税の繰延べが生じているという利益状況に変わりはないし、納税者が本来立証責任を負うべき同項の規定の適用を前提とする確定申告書を提出しておきながら、その後前記を翻して当該要件を満たさない旨を主張する場合にまで、被告側に立証責任があると解するのは相当ではない。そのため、本件贈与が法的に負担付贈与であったことに加え、本件贈与による譲渡が所得税法59条2項の規定に該当する譲渡に該当しないことについても、その立証責任は原告ら側にあるものと解される。
- (d) 所得税法60条1項柱書き及び同項2号の規定については、同法59条2項の規定に該当する譲渡があった場合には、前所有者が同項の規定の適用を前提とする確定申告書を提出したか否かにかかわらず、その譲受人に適用されるものと解される。
- (e) 本件各更正処分は、平成24年分から平成26年分までにおける本件貸付けに係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、租税特別措置法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定を適用すべきことを理由としてされたものであるところ、本

件における被告は、これに沿った主張をするものであるから、原告らの主張するように、処分理由の差し替えがあるなどということはできない。

- (イ) なお、原告らは、後記イ（イ）のとおり、本件において租税特別措置法 37 条の 3 第 1 項 3 号に規定する「第 37 条第 1 項の譲渡」又は「当該譲渡」に該当する譲渡があったということとはできない旨なども主張する。

しかしながら、自ら確定申告書の提出により租税特別措置法 37 条 1 項の規定の適用を受けた者は、事後的に同項に規定する要件を満たしていないことが判明したとしても、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、同法 37 条の 3 第 1 項柱書きに規定する「第 37 条第 1 項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することになると解されることは、前記（ア） a で述べたとおりであるから、原告らの主張する「第 37 条第 1 項の譲渡」又は「当該譲渡」も、それを前提としたものとして解されるべきであるし、仮に確定申告書の提出時から客観的にみて当該要件を満たしていなかったとしても、それをもって、直ちに「第 37 条第 1 項の譲渡」又は「当該譲渡」に該当しないことになるものではないといえる。

したがって、この点に関する原告らの主張は理由がない。

- (ウ) 以上で述べたところによれば、平成 24 年分から平成 26 年分までにおける本件貸付けに係る不動産所得の金額及び平成 26 年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、租税特別措置法 37 条の 3 第 1 項柱書き及び同項 3 号の規定を適用することができることは明らかであり、これにより計算した本件資産の取得価額（引継価額）は、別紙 10 のとおりになる。

#### イ 原告らの主張

- (ア) a 租税特別措置法 37 条の 3 第 1 項柱書きは、「第 37 条第 1 項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」と定めているところ、一般に、法令に規定する要件を満たさない場合には、当該規定を適用することはできないから、前記 3（3）の本件土地 1 の譲渡につき同項に規定する要件を満たさない場合には、「第 37 条第 1 項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当するということとはできないし、平成 24 年分から平成 26 年分までにおける本件貸付けに係る不動産所得の金額及び平成 26 年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、同法 37 条の 3 第 1 項柱書き及び同項 3 号の規定を適用することもできないことになる。

本件では、本件土地 1 が租税特別措置法 37 条 1 項の表の 14 号以外の各号の上欄に掲げる資産に該当するものであったとかがわせる事情は見当たらないから、前記 3（3）の本件土地 1 の譲渡につき同項に規定する要件を満たすためには、本件土地 1 が同表の 14 号の上欄に掲げる資産、すなわち「所得税法の施行地にある土地等、建物又は構築物で、当該譲渡の日の属する年の 1 月 1 日において当該個人の第 31 条第 2 項に規定する所有期間が 10 年を超えるもの」に該当することが必要になるところ、「第 31 条第 2 項に規定する所有期間」とは、租税特別措置法施行令 20 条 2 項 3 号に規定する「贈与」等以外の事由により取得した場合には、当該取得した日の翌日から所有していた期間のことをいうものと解される。ここでいう「贈与」には、贈与者に経済的な利益を生じさせる負担付贈与は含まれないと解

するのが相当であるところ（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同63年7月19日第三小法廷判決・裁判集民事154号443頁参照）、本件で問題になる本件贈与については、前記3（2）のとおり、本件父が本件贈与資産を取得する一方で、本件借入金債務を引き受けたものであり、本件祖父にも経済的な利益を生じさせる負担付贈与であったといえるから、ここでいう「贈与」には該当しないことになる。そして、本件父が本件贈与により本件土地1を取得した日の翌日から所有していた期間は、前記3（3）の本件土地1の譲渡までの約2年8月であったから、本件土地1が同欄に掲げる資産、すなわち「所得税法の施行地にある土地等、建物又は構築物で、当該譲渡の日の属する年の1月1日において当該個人の第31条第2項に規定する所有期間が10年を超えるもの」に該当しないことは明らかである。そのため、前記3（3）の本件土地1の譲渡につき当該要件を満たしていないと認められるから、平成24年分から平成26年分までにおける本件貸付けに係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、租税特別措置法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定を適用することはできないことになる。

- b これに対し、被告は、前記ア（ア）aのとおり、自ら確定申告書の提出により租税特別措置法37条1項の規定の適用を受けた者は、事後的に同項に規定する要件を満たしていないことが判明したとしても、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することになると解される旨などを主張する。

しかしながら、租税特別措置法37条の3第1項柱書きは、二つ目の括弧書きにおいて、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者」から「前条第1項若しくは第2項の規定による修正申告書を提出し、又は同条第3項の規定による更正を受けたため、第37条第1項の規定による特例を認められないこととなった者」を除く旨を定めている。この除外事由で問題になる同法37条の2第1項から3項までの規定は、いずれも確定申告書の提出時においては同法37条1項に規定する要件を満たしていたものの、その後の事情により当該要件を満たさなくなった場合に、これに係る修正申告書の提出をすべき旨又は更正処分を行う旨を特別に規定したものであるから、当該除外事由に該当するのは、その文理上、確定申告書の提出時においては当該要件を満たしていたものの、その後の事情により当該要件を満たさなくなった場合に限られ、確定申告書の提出時から当該要件を満たしていなかったにもかかわらず、誤って同項の規定の適用を受けた場合については、当該除外事由に該当しないことになる。そして、被告の主張する解釈を前提として、確定申告書の提出時から当該要件を満たしていなかったにもかかわらず、誤って同項の規定の適用を受けたが、その後にこれに係る修正申告書の提出又は更正処分がされて同項の規定の適用が否定された場合について検討すると、同項の規定の適用場面においては、同項の規定が適用されず、その結果として、原則どおり、譲渡した資産のキャピタル・ゲイン（当該資産を所有していた期間における値上がり益のこと。以下同じ。）に対する課税がされることになる一方で、同法37条の3第1項の規

定の適用場面においては、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者」に該当するものの、当該除外規定には該当しないことから、同法37条の3第1項の規定が適用され、その結果として、再度当該キャピタル・ゲインに対する課税がされることになる。このように、被告の主張する解釈は、二重課税という不合理な結果が生じるものであり、採用の限りではないし、同項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」については、その文理上も、確定申告書の提出時において当該要件を満たしており、かつ、同項の規定の適用を受けた者をいうと解すべきである。

また、租税法規は侵害規範であり、法的安定性の要請が強く働くことから、その解釈は、原則として文理解釈によるべきである。租税特別措置法37条の2第1項は、「前条第1項の規定の適用を受けた者」と定めているところ、一般に、法令上の用語として「適用」と「準用」とは明確に区別して用いられていることなどに照らすと、同条3項及び4項における準用によって同項の規定が適用される場合であっても、「前条第1項の規定の適用を受けた者」に該当することはないと解すべきであるから、ましてや、同項に規定する要件を満たさず、事実上、同項の規定の適用を受けたにとどまる場合においては、「前条第1項の規定の適用を受けた者」に該当する余地はないものといえる。そして、同法37条の3第1項柱書きは、これと同様の文言を用いて、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」と定めているから、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」についても、当該要件を満たしており、かつ、同項の規定の適用を受けた者しか含まれないと解するのが相当である。その上、確定申告書の提出時から当該要件を満たしていなかったにもかかわらず、誤って同項の規定の適用を受けた場合において、その後これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされず、繰り延べた譲渡所得に対する課税ができない事態が生じたとしても、それは、本件税務署長がこの点に関する調査をせず、漫然と、更正処分の除斥期間を徒過したことに原因があるといわざるを得ないし、当該事態を回避するために、被告の主張するような文理に反した解釈をすることは、租税法律主義の原則に反して許されないというべきである。

さらに、租税特別措置法37条1項の規定による特例の趣旨が課税の繰延べであるとしても、そもそも同項に規定する要件を満たさない場合には、課税の繰延べをすべきとはいえないし、同法37条の3第1項の規定の趣旨を踏まえても、被告の主張する解釈を導くことはできないものと解される。

加えて、被告の主張する申告納税制度についても、税額が確定申告書の提出によって確定することを意味するものにとどまるし、被告の主張する解釈がその申告納税制度の下での当然の帰結であるとするには、論理の飛躍があるといわざるを得ない。

したがって、この点に関する被告の主張は理由がない。

- c また、被告は、前記ア（ア）cのとおり、本件贈与が法的に負担付贈与であったか否かが明らかではないし、仮に本件贈与が法的に負担付贈与であったとしても、本件贈与による譲渡は、所得税法59条2項の規定に該当する譲渡であった可能性

が高いものといえるから、前記3（3）の本件土地1の譲渡につき租税特別措置法37条1項に規定する要件を満たしていなかったとは認められない旨なども主張する。

しかしながら、後記（a）から（g）までで述べるところによれば、この点に関する被告の主張は理由がない。

（a）前記3（2）の昭和59年分の贈与税の申告書の記載をみれば、本件贈与が経済的な利益を生じさせる負担付贈与であったことは明らかであるし、このことは、本件土地1に設定された根抵当権の内容等とも整合する。

（b）本件贈与による譲渡が所得税法59条2項の規定に該当する譲渡であった可能性が高いものといえる旨の被告の主張は、仮定に仮定を重ねたものにとどまり、想像の域を超えるものではないし、この点については、同法60条1項柱書き及び同項2号の規定の適用を主張する被告側にその立証責任があるというべきである。

（c）前記3（2）の本件贈与資産の価額は、相続税評価額によるものであったところ、路線価等については、公示価格と同水準の価格の70%をめどとすることとされていたし、その他に、これを覆すに足りる事情も見当たらないことなどに照らすと、本件贈与による譲渡が所得税法59条2項の規定に該当する譲渡（著しく低い価額の対価として政令で定める額（資産の譲渡の時ににおける価額の2分の1に満たない金額）による譲渡）であったとは考え難い。

（d）被告の主張する負担付贈与と通達は、本件贈与がされた後に発遣されたものであるから、その規定が適用されることはない。また、地価公示指数の推移をみても、本件贈与がされた昭和59年当時は、前年のほぼ横ばいで推移していたし、その他に、時価の高騰があったと裏付けるに足りる事情も見当たらないことなどに照らすと、時価の高騰があったとは認められない。

（e）所得税法59条及び60条の規定の経緯等に照らすと、同条1項柱書き及び同項2号の規定が適用されるためには、本件祖父に係る昭和59年分の所得税の確定申告書の提出に当たり、同法59条2項の規定が適用されていたことが必要になるものと解される。そして、本件祖父が作成した「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面（乙29）の記載によれば、当該確定申告書の提出に当たり、同項の規定が適用されていなかったことは明らかであるし、その後、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされたこともないから、同法60条1項柱書き及び同項2号の規定が適用される余地はない。

（f）所得税法59条2項は、「当該対価の額が当該資産の譲渡に係る山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算上控除する必要経費又は取得費及び譲渡に要した費用の額の合計額に満たないとき」と定めているところ、これに該当するか否かは、譲渡した資産ごとに判断すべきものと解される。そして、本件祖父が作成した「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面（乙29）の記載によれば、本件贈与による本件土地1及び前記3（2）イの土地の譲渡価額が8512万3308円であるのに対し、その取得費の額は425万6165円であるから、これに該当しないことは明らかである。

(g) 本件各更正処分の更正通知書には、所得税法60条1項柱書き及び同項2号の規定についての記載がされていないから、この点に関する被告の主張が当該更正通知書に記載されていない処分理由を新たに主張するものであることは明らかであり、処分理由の差し替えがあったものと認められる。そして、当該更正通知書に記載された処分理由と被告の当該主張との間には、基本的な課税要件事実の同一性がなく、被告に当該主張をさせることによって、原告らの手続的権利に著しい支障を生じさせる結果になることなどに照らすと、当該処分理由の差し替えは違法なものというべきであるから、本件において被告が当該主張をすることは許されない。

(イ) また、租税特別措置法37条の3第1項3号は、「第37条第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」については、「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」とする旨を定めているところ、「第37条第1項の譲渡」又は「当該譲渡」とは、その文理上、同項に規定する「個人が、昭和45年1月1日から昭和65年12月31日までの間に、その有する資産（括弧内略）で次の表の各号の上欄に掲げるもののうち事業（括弧内略）の用に供しているものの譲渡（括弧内略）」のことをいうものと解される。そして、本件土地1が同項の表の各号の上欄に掲げる資産に該当しないことは、前記(1) aで述べたとおりであるから、本件において「第37条第1項の譲渡」又は「当該譲渡」に該当する譲渡があったとは認められない。そのため、平成24年分から平成26年分までにおける本件貸付けに係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、同法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定を適用しても、本件資産の取得価額を計算することができないことになる。

(ウ) さらに、租税特別措置法37条1項は、買換資産について、「当該譲渡の日の属する年の12月31日までに、当該各号の下欄に掲げる資産の取得（建設及び製作を含むものとし、贈与又は交換によるものその他政令で定めるものを除く。以下第37条の3までにおいて同じ。）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（以下同条までにおいて「買換資産」という。））」と定めている。「当該譲渡」とは、その文理上、同項に規定する「個人が、昭和45年1月1日から昭和65年12月31日までの間に、その有する資産（括弧内略）で次の表の各号の上欄に掲げるもののうち事業（括弧内略）の用に供しているものの譲渡（括弧内略）」のことをいうものと解されるところ、その他に、読替規定等も見当たらず、同法37条の3第1項の規定においても同様に解すべきものと考えられるから、同項に規定する「買換資産」についても、これに該当するためには、同表の各号の上欄に掲げる資産があり、その譲渡に対応して当該各号の下欄に掲げる資産を取得したことが必要になるものと解される。そして、本件土地1が同表の各号の上欄に掲げる資産に該当しないことは、前記(ア) aで述べたとおりであるから、本件資産が「買換資産」に該当することはない。そのため、平成24年分から平成26年分までにおける本件貸付けに係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、同項柱書き及び同項3号の規定を適用することはできないものと解される。

(エ) 以上で述べたところによれば、平成24年分から平成26年分までにおける本件貸付

けに係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、租税特別措置法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定を適用することができないことは明らかである。

(2) 争点(2) (本件譲渡における本件土地2から7までの収入金額) について

ア 被告の主張

(ア) 本件のように、土地及び建物（以下「複合不動産」という。）の譲渡による収入金額が当該土地の収入金額と当該建物の収入金額とに区分されていない場合には、当該土地の取得費（概算取得費）の額を計算するに当たり、これらを区分することが必要になる。これらを区分する計算方法については、法令の規定等で定められていないから、その実情等に応じ、合理的な計算方法により区分することが必要になると解される。

(イ) a 本件では、この合理的な計算方法として、専ら、①原告らの主張する本件譲渡による収入金額2億9500万円から本件建物の固定資産税評価額1億2282万0790円を控除して計算する計算方法（以下、このように複合不動産の譲渡による収入金額から何らかの計算方法により計算した建物の価額を控除して計算する計算方法を「差引法」という。）と、②被告の主張する本件譲渡による収入金額2億9500万円を本件土地2から7までの相続税評価額1億0787万9541円と本件建物の相続税評価額8597万4553円との比で按分して計算する按分法のいずれを採用すべきかが争われている。

b まず、原告らの主張する差引法について検討すると、一般に、差引法が合理的な計算方法であるためには、複合不動産の譲渡による収入金額とそこから控除する建物の価額とが、同一の事情の下で、かつ、同一の基準により計算したものであることが必要になるものと解されるところ、原告らの主張する差引法は、本件譲渡による収入金額（実際の取引価額）から本件建物の固定資産税評価額を控除して計算するというものであり、これらが異なる基準により計算したものであることは明らかである。加えて、実際の取引価額については、取引当事者間の個別的な事情等による影響があり得ることなども考慮すると、本件建物の価額が固定資産税評価額と評価されていたなどの場合でない限り、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものであるとは認められない（仮にそのような場合でないにもかかわらず、原告らの主張する差引法を採用すると、当該影響を本件建物の収入金額には反映させず、本件土地2から7までの収入金額にだけ反映させるという不合理な結果となる。）。

c 次に、被告の主張する按分法について検討すると、一般に、按分法は、実際の取引価額に取引当事者間の個別的な事情等による影響があつたとしても、これを土地の収入金額と建物の収入金額との双方に反映させ、差引法を採用した場合に生じる不合理な結果を回避することができる上、基礎とする土地の価額と建物の価額とが適正なものである限り、合理的な計算方法として許容されるものと解される。そして、被告の主張する按分法は、本件譲渡による収入金額（実際の取引価額）を本件土地2から7までの相続税評価額と本件建物の相続税評価額との比で按分して計算するというものであるところ、これらの相続税評価額は、評価通達という同一の基準により計算したものであり、いずれの価額も適正なものといえる。加えて、租税

負担の公平、納税者の便宜、徴税費用の削減等の観点からも、相続税評価額を基礎とすることには合理性があると認められることなども考慮すれば、被告の主張する按分法は、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものと認められる。

d これに対し、原告らは、後記イ（イ）のとおり、被告の主張する按分法が、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものとは認められない旨などを主張する。

しかしながら、被告の主張する按分法が、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものとは認められることは、上記cで述べたとおりであるし、原告らの主張する按分法、すなわち本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの公示価格水準の価額（相続税評価額を0.8で割り戻した価額。以下同じ。）と本件建物の固定資産税評価額との比で按分して計算する按分法は、異なる基準により計算した本件土地2から7までの価額と本件建物の価額とを基礎とするものであるから、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものとは認められない。

したがって、この点に関する原告らの主張は理由がない。

(ウ) 以上で述べたところによれば、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法としては、被告の主張する按分法を採用すべきであり、これにより区分した本件土地2から7までの収入金額は、1億6416万7101円になる。

イ 原告らの主張

(ア) 平成26年分修正申告書において採用した差引法は、本件譲渡による収入金額2億9500万円から本件建物の固定資産税評価額1億2282万0790円を控除して計算するというものであり、何ら不合理な点は認められないところ、これにより区分した本件土地2から7までの収入金額は、1億7217万9210円になる。

(イ) これに対し、被告は、前記ア（イ）のとおり、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として、原告らの主張する差引法が合理的なものとは認められない一方で、被告の主張する按分法は合理的なものとは認められる旨などを主張する。

しかしながら、仮に按分法に一定の合理性があるとしても、被告の主張する按分法については、合理性なものとは認められない。すなわち、被告の主張する按分法は、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの相続税評価額と本件建物の相続税評価額との比で按分して計算するというものであるところ、本件土地2から7までの相続税評価額及び本件建物の相続税評価額の合計額1億9385万4094円は、本件譲渡による収入金額（実際の取引価額）2億9500万円の65%程度にとどまるものであるし、本件譲渡において買い急ぎ等の事情がなかったことなどに照らすと、これが適正な時価であるとは到底認められない。この一因としては、路線価が公示価格の80%をめどに定められていることにあると考えられるから、本件土地2から7までに係る相続税評価額を0.8で割り戻した公示価格水準の価額を基礎とする按分法によって計算すべきこ



となるが、これにより区分した本件土地2から7までの収入金額は、1億8014万6109円であり、被告の主張する本件土地2から7までの収入金額1億6416万7101円を上回ることになる（上記（ア）の原告らの主張する本件土地2から7までの収入金額1億7217万9210円も上回ることになる。）。

また、被告の主張する按分法は、本件土地2から7までの相続税評価額と本件建物の相続税評価額とを基礎とするものであるところ、土地の相続税評価額については、国税局長が定めた路線価を基に計算したものである一方で、建物の相続税評価額については、地方公共団体の長が定めた固定資産税評価額を基に計算したものであり、その決定機関が異なることなどに照らすと、同一の基準により計算したものであるとはいえないし、仮に同一の基準により計算されたものであるとしても、時価と開きがあるものである場合には、それを基礎とする按分法が合理的なものであるとはいえないことになる。

したがって、この点に関する被告の主張は理由がない。

（ウ）以上で述べたところによれば、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法としては、原告らの主張する差引法を採用すべきであり、これにより区分した本件土地2から7までの収入金額は、1億7217万9210円になる。

### 第3 当裁判所の判断

1 争点（1）（本件資産の取得価額—租税特別措置法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定の適用の可否）について

（1）本件では、租税特別措置法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」の解釈が争われているので、以下、この点について検討する。

ア 租税特別措置法37条1項の規定による特例は、個人が事業の用に供している一定の資産を譲渡した上で、所定の期間内に買換資産を取得し、その取得の日から1年以内に当該買換資産を事業の用に供する場合等において、課税の繰延べを認めている。本来、個人が事業の用に供している資産を譲渡した場合には、原則として、当該資産を所有していた期間におけるキャピタル・ゲインに対する課税がされることになるが、その結果として、設備更新による企業設備の合理化等の意欲がそがれるおそれがあることから、それを防ぐために、当該特例が置かれたものと解される。

この繰り延べられたキャピタル・ゲインに対する課税については、その後を買換資産の譲渡等がされた際に実現されるべきことになるところ、租税特別措置法37条の3第1項は、このような仕組みを、譲渡した資産の取得価額を取得した買換資産に引き継がせるという形で表現し、その取得価額の計算等について規定を置いている。

イ 租税特別措置法37条の3第1項柱書きは、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」と定めているところ、一般に、「適用」との文言は、法令の規定を対象となる者、事項、事件等に対してあてはめ、これを働かせることを意味するものである。そして、同法37条の3第1項柱書きは、当該文言に続けて、それ「を受けた者」と定めており、それ「を受けることができる者で、その適用を受けたもの」などとは定めていない。このような文理等に照らすと、自ら同法37条1項の規定を当てはめて同項に規定する要件を満たすとする確定申告書を提出し、これを働かせて同項の規定の適用

による課税の繰延べという効果享受した者は、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、客観的にみて当該要件を満たしていたか否かにかかわらず、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することになると解される。

また、自ら租税特別措置法37条1項の規定を当てはめて同項に規定する要件を満たすとする確定申告書を提出し、これを働かせて同項の規定の適用による課税の繰延べという効果享受した者は、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、当該確定申告書の提出時から客観的にみて当該要件を満たしていなかったとしても、その効果享受していることになるところ、それにもかかわらず、以上で述べた解釈とは異なり、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」には該当せず、同法37条の3第1項の規定が適用されないことになると解すると、上記アで述べた同項の規定の趣旨、すなわち繰り延べられたキャピタル・ゲインに対する課税を実現しようとする趣旨に反する結果となるから、この点でも、以上で述べた解釈が採用されるべきものといえる。

ウ これに対し、原告らは、前記第2の4（1）イ（ア）a及びbのとおり、①一般に、法令に規定する要件を満たさない場合には、当該規定を適用することができないこと、②租税特別措置法37条の3第1項柱書きが二つ目の括弧書きにおいて定める除外事由等を考慮すると、被告の主張する解釈（なお、当該解釈は、その結論において、上記イで述べた解釈に沿うものといえる。）では、確定申告書の提出時から同法37条1項に規定する要件を満たしていなかったにもかかわらず、誤って同項の規定の適用を受けたが、その後これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされて同項の規定の適用が否定された場合には、二重課税という不合理な結果が生じてしまうこと、③租税法規の解釈は、原則として文理解釈によるべきであるところ、確定申告書の提出時から当該要件を満たしていなかったにもかかわらず、誤って同項の規定の適用を受けた場合において、その後これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされず、繰り延べた譲渡所得に対する課税ができない事態が生じたとしても、それは、本件税務署長がこの点に関する調査をせず、漫然と、更正処分の除斥期間を徒過したことに原因があるといわざるを得ないし、当該事態を回避するために、被告の主張するような文理に反した解釈をすることは、租税法律主義の原則に反して許されないというべきであること、④同項の規定による特例の趣旨が課税の繰延べであるとしても、そもそも当該要件を満たさない場合には、課税の繰延べをすべきとはいえないし、同法37条の3第1項の規定の趣旨を踏まえても、被告の主張する解釈を導くことができないことなどを理由として、前記第2の3（3）の本件土地1の譲渡につき当該要件を満たさない場合には、同項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当するということができない旨などを主張する。

しかしながら、自ら租税特別措置法37条1項の規定を当てはめて同項に規定する要件を満たすとする確定申告書を提出し、これを働かせて同項の規定の適用による課税の繰延べという効果享受した者は、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、客観的にみて当該要件を満たしていたか否かにかかわらず、同法37条の3第1項に規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することになると解されることは、上記イで述べたとおりである。そして、同法37条の3第1

項柱書きは、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」と定めているところ、その文理等に照らし、同項の規定の適用を受けることができたか否かではなく、同項の規定の適用を受けたか否かが問題にされていることは明らかであるから、上記①の理由をもって、上記イで述べた解釈が左右されることはないものといえる。

また、上記②で問題とされている場合（確定申告書の提出時から租税特別措置法37条1項に規定する要件を満たしていなかったにもかかわらず、誤って同項の規定の適用を受けたが、その後にこれに係る修正申告書の提出又は更正処分がされて同項の規定の適用が否定された場合）には、もはや同項の規定の適用による課税の繰延べという効果を享受していないから、上記イで述べた解釈を前提としても、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することはなく、原告らの主張するような不合理な結果は生じないものと解される。なお、同法37条の3第1項柱書きは、二つ目の括弧書きにおいて、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者」から「前条第1項若しくは第2項の規定による修正申告書を提出し、又は同条第3項の規定による更正を受けたため、第37条第1項の規定による特例を認められないこととなった者」を除く旨を定めているところ、これは、同法37条の3の直前に置かれた同法37条の2第1項から3項までにおいて、事後的に当該要件を満たさなくなった場合における修正申告書の提出又は更正処分について規定が置かれていることから、それに対応して、その修正申告書の提出又は更正処分がされたときには当然のことながら同法37条の3第1項の規定が適用されないということを定めたものととどまり、この二つ目の括弧書きの規定をもって、上記イで述べた解釈が左右されることはないものと解される。

加えて、憲法84条に規定する租税法律主義の原則に照らすと、租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではないというべきであり（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同48年11月16日第二小法廷判決・民集27巻10号1333頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同22年3月2日第三小法廷判決・民集64巻2号420頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同27年7月17日第二小法廷判決・裁判集民事250号29頁参照）、上記③の理由は、これを前提としたものと解されるが、上記イで述べた解釈は、租税特別措置法37条の3第1項柱書きの規定の文理等に照らして解釈したものであり、みだりに規定の文言を離れて解釈したのではないから、原告らの主張するように、租税法律主義の原則に反するなどということはできない。

さらに、租税特別措置法37条1項の規定の適用場面のみを考えれば、同項に規定する要件を満たさない場合には、同項の規定の適用による課税の繰延べをすべきではないことになるが、本件で問題になっているのは、それにもかかわらず、同項の規定の適用による課税の繰延べという効果を享受した者が、その後、同法37条の3第1項の規定の適用場面において、同項に規定する「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当するか否かであり、同法37条の3第1項の規定の趣旨、すなわち繰り延べられたキャピタル・ゲインに対する課税を実現しようとする趣旨に照らすと、実際に、同項の規定の適用による課税の繰延べという効果を享受していることを捨象して検討することは相当ではないし、また、上記イで述べた解釈とは異なる解釈によると、当該趣旨に反する結果になることは、上記イで述べたとおりである。

その他にも、原告らは、るる主張するが、以上で述べた当裁判所の判断に反するものであるか、あるいは、当該判断に直接関わらないものであってこれを左右しないものであるから、いずれも採用の限りではない。

したがって、この点に関する原告らの主張は理由がない。

(2) 前記(1)で述べた解釈に照らし、本件父が租税特別措置法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)」に該当するか否かについて検討すると、前記第2の3(4)から(6)までのとおり、本件父は、昭和62年分確定申告書の提出に当たり、前記第2の3(3)の本件土地1の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上、同項の規定の適用を受け、その買換資産として本件資産を取得したものであるから、本件父が、自ら同項の規定を当てはめて同項に規定する要件を満たすとする確定申告書を提出し、これを働かせて同項の規定の適用による課税の繰延べという効果を享受した者であったことは明らかである。そして、前記第2の3(4)のとおり、その後これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされたこともないから、客観的にみて当該要件を満たしていたか否かにかかわらず、本件父は、同法37条の3第1項柱書きに規定する「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)」に該当するものと認められる。

(3) ア また、租税特別措置法37条の3第1項柱書きは、「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)」との文言に続けて、そ「の買換資産」と定めているから、これが「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)」を受けた規定であることは、その文理等に照らして明らかである。そして、自ら同項の規定を当てはめて当該要件を満たすとする確定申告書を提出し、これを働かせて同項の規定の適用による課税の繰延べという効果を享受した者は、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、客観的にみて当該要件を満たしていたか否かにかかわらず、「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた(括弧内略)」に該当することになると解されることは、前記(1)イで述べたとおりであるし、上記(2)で述べたとおり、この「第37条第1項(括弧内略)の規定の適用を受けた者(括弧内略)」に該当する本件父が買換資産として取得した本件資産は、そ「の買換資産」に該当するものと認められる。

イ これに対し、原告らは、前記第2の4(1)イ(ウ)のとおり、租税特別措置法37条1項は、買換資産について、「当該譲渡の日の属する年の12月31日までに、当該各号の下欄に掲げる資産の取得(建設及び制作を含むものとし、贈与又は交換によるものその他政令で定めるものを除く。以下第37条の3までにおいて同じ。)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(以下同条までにおいて「買換資産」という。))」と定めているところ、「当該譲渡」とは、その文理上、同項に規定する「個人が、昭和45年1月1日から昭和65年12月31日までの間に、その有する資産(括弧内略)で次の表の各号の上欄に掲げるもののうち事業(括弧内略)の用に供しているものの譲渡(括弧内略)」のことをいうものと解され、その他に、読替規定等も見当たらず、同法37条の3第1項の規定においても同様に解釈すべきものと考えられるから、同項に規定する「買換資産」についても、これに該当するためには、同表の各号の上欄に掲げる資産があり、その譲渡に対応して当該各号の下欄に掲げる資産を取得

したことが必要になる旨などを主張する。

しかしながら、租税特別措置法37条の3第1項柱書きは、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」との文言に続けて、そ「の買換資産」と定めているから、これが「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」を受けた規定であることは、その文理等に照らして明らかであるし、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当する本件父が買換資産として取得した本件資産が、そ「の買換資産」に該当するとしても、その規定の文言をみだりに離れて解釈したことにはならないものと解される。

したがって、この点に関する原告らの主張は理由がない。

- (4) また、原告らは、前記第2の4（1）イ（イ）のとおり、本件において租税特別措置法37条の3第1項3号に規定する「第37条第1項の譲渡」又は「当該譲渡」に該当する譲渡があったということはできない旨なども主張する。

しかしながら、租税特別措置法37条の3第1項3号の規定は、同項柱書きの規定を受け、同項柱書きに規定する要件を満たす場合の取得価額の計算等について定めるものであるから、同号に規定する「第37条第1項の譲渡」又は「当該譲渡」については、当該要件を前提としたものとして解するのが相当である。そして、自ら同項の規定を当てはめて同項に規定する要件を満たすとする確定申告書を提出し、これを働かせて同項の規定の適用による課税の繰延べという効果を享受した者は、これに係る修正申告書の提出又は更正処分がされない限り、客観的にみて当該要件を満たしていたか否かにかかわらず、「第37条第1項（括弧内略）の規定の適用を受けた者（括弧内略）」に該当することになると解されることは、前記（1）イで述べたとおりであるから、客観的にみて当該要件を満たしていなかったとしても、それをもって、直ちにここでいう「第37条第1項の譲渡」又は「当該譲渡」に該当しないことになるものではないと解される。

したがって、この点に関する原告らの主張は理由がない。

- (5) 以上で述べたところによれば、その余の点について判断するまでもなく、平成24年分から平成26年分までにおける本件貸付けに係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、租税特別措置法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定を適用することができるものと認められ、これにより計算した本件資産の取得価額（引継価額）は、別紙10のとおりになる（なお、これにより計算した本件資産の取得価額（引継価額）が別紙10のとおりになること自体は、原告らも争っていない。）。

## 2 争点（2）（本件譲渡における本件土地2から7までの収入金額）について

- (1) 本件では、前記第2の3（8）のとおり、本件譲渡による収入金額2億9500万円が、本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分されていないところ、このように、複合不動産の譲渡による収入金額が土地の収入金額と建物の収入金額とに区分されていない場合には、当該土地の取得費（概算取得費）の額を計算するに当たり、これらを区分することが必要になる。そして、これらを区分する計算方法については、法令の規定等で定められていないところ、いかなる計算方法でも許されるとすると、当該土地の収入金額と当該建物の収入金額との間の均衡が保たれず、租税負担の公平に反する結果になることは明らかであるし、租税負担の公平、納税者の便宜、徴税費用の削減等の観点も踏まえ、合理的

な計算方法により区分することが必要になると解される。

(2) ア 本件では、この合理的な計算方法として、専ら、原告らの主張する差引法と被告の主張する按分法のいずれを採用すべきかが争われている。

イ そこで、まず、原告らの主張する差引法について検討すると、一般に、実際の取引価額は、売主の利益及び諸経費に加え、取引当事者間の個別的な事情等も踏まえて形成されるものであるところ、原告らの主張する差引法で基礎とする建物の固定資産税評価額では、これらの事情が考慮されていないことから、原告らの主張する差引法を採用すると、これらの事情による影響を建物の収入金額には反映させず、土地の収入金額にだけ反映させることになるため、これらの間の均衡が保たれているとはいえず、その他に、本件全証拠を精査しても、原告らの主張する差引法が合理的な計算方法であるとうかがわせる事情は見当たらない。

そのため、原告らの主張する差引法は、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものとは認められない。

ウ 次に、被告の主張する按分法について検討すると、一般に、按分法は、実際の取引価額を何らかの計算方法により計算した土地の価額と建物の価額との比で按分して計算する計算方法であるから、当該土地の価額と当該建物の価額との比を用いることに合理性があると認められる限り、これにより区分した当該土地の収入金額と当該建物の収入金額との均衡を保つことができるものと解されるし、上記イで述べたように、実際の取引価額が、売主の利益及び諸経費に加え、取引当事者間の個別的な事情等も踏まえて形成されるものであるとしても、これらの事情による影響を土地の収入金額と建物の収入金額との双方に反映させることができるものといえる。そして、被告の主張する按分法で基礎とする土地の価額と建物の価額は、いずれも評価通達の規定により評価した相続税評価額であるところ、この評価通達は、相続税法22条に規定する時価、すなわち相続等により取得した財産の客観的交換価値が必ずしも一義的に確定されるものではなく、その的確な評価が必ずしも容易でないことに鑑み、国税庁長官が、国税庁内部の取扱いを統一するとともに、租税負担の公平、納税者の便宜、徴税費用の削減等を図るために、各種の調査事績に基づいて定めたものであり、一般に、適正な時価を評価する評価方法の一つとして用いられているものといえるから、これらの比を用いることには合理性があると認められる。

そのため、被告の主張する按分法は、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものとして認められる。

エ これに対し、原告らは、前記第2の4(2)イ(イ)のとおり、①仮に按分法に一定の合理性があるとしても、原告らの主張する按分法によるべきであること、②土地の相続税評価額については、国税局長が定めた路線価を基に計算したものである一方で、建物の相続税評価額については、地方公共団体の長が定めた固定資産税評価額を基に計算したものであり、その決定機関が異なることなどに照らすと、同一の基準により計算したものであることはできないこと、③仮に同一の基準により計算されたものであるとしても、時価と開きがあるものである場合には、それを基礎とする按分法が合理的なもの

ということとはできないことなどを理由として、被告の主張する按分法が、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものとは認められない旨などを主張する。

しかしながら、原告らの主張する按分法は、本件土地2から7までの公示価格水準の価額（相続税評価額を0.8の割合で割り戻した価額）と本件建物の固定資産税評価額という異なる基準により計算した価額の比で按分して、本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とを区分しようとするものであるから、これらの価額の間均衡が保たれているとはいえず、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なものとは認められない。

また、被告の主張する按分法が、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法として合理的なもの認められることは、上記で述べたとおりであるし、その他に、本件全証拠を精査しても、本件土地2から7までの相続税評価額及び本件建物の相続税評価額が時価と開きがあるものであることを具体的にうかがわせる事情は見当たらない。なお、本件土地2から7までの相続税評価額については、国税局長が定めた路線価を基に計算したものである一方で、本件建物の相続税評価額については、地方公共団体の長が定めた固定資産税評価額を基に計算したものであるが、いずれも、上記で述べたように、国税庁長官が、国税庁内部の取扱いを統一し、租税負担の公平、納税者の便宜、徴税費用の削減等を図るために、各種の調査実績に基づいて定めた評価通達の規定により評価したものであることになり、それだけをもって、直ちにこれらの比を用いることの合理性を否定すべきということとはできないし（仮にそれだけをもって合理性を否定すべきとすると、相続税法22条に規定する時価としても、およそ土地の相続税評価額と建物の相続税評価額との間の均衡を保つことができず、評価通達の規定による評価方法の一般的な合理性すら否定することにつながるが、課税実務上、その一般的な合理性すら否定されているとは考え難い。）、本件では、その他に、被告の主張する按分法よりも合理的なものとする計算方法は主張されていない。

したがって、この点に関する原告らの主張は理由がない。

- (3) 以上で述べたところによれば、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法としては、被告の主張する按分法を採用すべきであり、これにより区分した本件土地2から7までの収入金額は、1億6416万7101円になる（なお、これにより区分した本件土地2から7までの収入金額が1億6416万7101円になること自体は、原告らも争っていない。）。

### 3 本件各処分適法性

平成24年分から平成26年分までにおける本件貸付けに係る不動産所得の金額及び平成26年分における本件譲渡に係る分離長期譲渡所得（一般分）の金額の計算上、租税特別措置法37条の3第1項柱書き及び同項3号の規定を適用することができ、これにより計算した本件資産の取得価額（引継価額）が別紙10のとおりになることは、前記1で述べたとおりである。また、本件譲渡による収入金額を本件土地2から7までの収入金額と本件建物の収入金額とに区分する計算方法としては、被告の主張する按分法を採用すべきであり、これにより区分した

本件土地2から7までの収入金額が1億6416万7101円になることは、上記2で述べたとおりである。そして、前記第2の3の本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張のうちその他の部分については、原告らも争っていないから、本件各処分はいずれも適法なもの認められる。

#### 第4 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由がないから、これらを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 市原 義孝

裁判官 小西 圭一

裁判官 和田 崇寛



## 主な関係法令等の定め

- 1 所得税法（ただし、平成24年分につき平成25年法律第5号による改正前のもの、平成25年分につき平成26年法律第10号による改正前のもの、平成26年分につき平成27年法律第9号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）
  - (1) 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を定めている。
  - (2) 所得税法33条3項柱書きは、譲渡所得の金額は、次の各号に掲げる所得につき、それぞれ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（当該各号のうちいずれかの号に掲げる所得に係る総収入金額が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に満たない場合には、その不足額に相当する金額を他の号に掲げる所得に係る残額から控除した金額。以下この条において「譲渡益」という。）から譲渡所得の特別控除額を控除した金額とする旨を定めている。そして、同項1号は、資産の譲渡（同条2項の規定に該当するものを除く。同条3項2号において同じ。）でその資産の取得の日以後5年以内にされたものによる所得（政令で定めるものを除く。）を掲げ、同号は、資産の譲渡による所得で同項1号に掲げる所得以外のものを掲げている。
  - (3) ア 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を定めている。  
イ 所得税法38条2項柱書きは、譲渡所得の基因となる資産が家屋その他使用又は期間の経過により減価する資産である場合には、同条1項に規定する資産の取得費は、同項に規定する合計額に相当する金額から、その取得の日から譲渡の日までの期間のうち次の各号に掲げる期間の区分に応じ当該各号に掲げる金額の合計額を控除した金額とする旨を定めている。そして、同条2項1号は、その資産が不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務の用に供されていた期間については、同法49条1項の規定により当該期間内の日の属する各年分の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入されるその資産の償却費の額の累積額とする旨を定め、同法38条2項2号は、同項1号に掲げる期間以外の期間については、同法49条1項の規定に準じて政令で定めるところにより計算したその資産の当該期間に係る減価の額とする旨を定めている。
  - (4) 所得税法49条1項は、居住者のその年12月31日において有する減価償却資産につきその償却費として同法37条の規定によりその者の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する金額は、その取得をした日及びその種類の区分に応じ、償却費が毎年同一となる償却の方法、償却費が毎年一定の割合で遞減する償却の方法その他の政令で定める償却の方法の中からその者が当該資産について選定した償却の方法（償却の方法を選定しなかった場合には、償却の方法のうち政令で定める方法）に基づき政令で定めるところにより計算した金額とする旨を定めている。
  - (5) ア 所得税法59条（ただし、昭和60年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。）

1 項柱書きは、次の各号に掲げる事由により居住者の有する山林（事業所得の基因となるものを除く。）又は譲渡所得の基因となる資産の移転があった場合には、その者の山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額により、これらの資産の譲渡があったものとみなす旨を定めている。そして、同項1号は、贈与（法人に対するものに限る。）又は相続（限定承認に係るものに限る。）若しくは遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限る。）を掲げ、同項2号は、著しく低い価額の対価として政令で定める額による譲渡（法人に対するものに限る。）を掲げている。

なお、所得税法施行令（ただし、昭和60年政令第59号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）169条は、所得税法59条1項2号に規定する政令で定める額は、同項に規定する山林又は譲渡所得の基因となる資産の譲渡の時における価額の2分の1に満たない金額とする旨を定めている。

イ 所得税法59条2項は、居住者が同条1項に規定する資産を個人に対し同項2号に規定する対価の額により譲渡した場合において、「当該対価の額が当該資産の譲渡に係る山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算上控除する必要経費又は取得費及び譲渡に要した費用の額の合計額に満たないとき」は、その不足額は、その山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算上、なかったものとみなす旨を定めている。

(6) 所得税法60条（ただし、昭和60年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。）1項柱書きは、居住者が次の各号に掲げる事由により取得した所得税法59条1項に規定する資産を譲渡した場合における事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑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を定めている。そして、同法60条1項1号は、贈与、相続（限定承認に係るものを除く。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。）を掲げ、同項2号は、同法59条2項の規定に該当する譲渡を掲げている。

2 租税特別措置法（ただし、平成24年分につき平成25年法律第5号による改正前のもの、平成25年分につき平成26年法律第10号による改正前のもの、平成26年分につき平成27年法律第9号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）

(1) 租税特別措置法31条の4第1項本文は、個人が昭和27年12月31日以前から引き続き所有していた土地等又は建物等を譲渡した場合における長期譲渡所得の金額の計算上収入金額から控除する取得費は、所得税法38条及び61条の規定にかかわらず、当該収入金額の100分の5に相当する金額とする旨を定めている（以下、租税特別措置法31条の4第1項本文に規定する取得費を「概算取得費」という。）。

なお、昭和46年8月26日付け直資4-5（例規）ほか「租税特別措置法（山林所得・譲渡所得関係）の取扱いについて」（ただし、平成28年7月29日付け課資3-4による改正前のもの。乙4。）31の4-1は、租税特別措置法31条の4第1項の規定は、昭和27年12月31日以前から引き続き所有していた土地等又は建物等の譲渡所得の金額の計算につき適用されるのであるが、昭和28年1月1日以後に取得した土地等又は建物等の取得費についても、同項の規定に準じて計算して差し支えないものとする旨を定めている。

(2) ア 租税特別措置法37条（ただし、昭和62年法律第96号による改正前のもの。以下

同じ。) 1項は、「個人が、昭和45年1月1日から昭和65年12月31日までの間に、その有する資産(所得税法第2条第1項第16号に規定する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。以下この条、第37条の4及び第37条の5において同じ。)で次の表の各号の上欄に掲げるもののうち事業(事業に準ずるものとして政令で定めるものを含む。以下第37条の5までにおいて同じ。)の用に供しているものの譲渡(譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含むものとし、第33条から第33条の3までの規定に該当するもの及び贈与、交換又は出資によるものその他政令で定めるものを除く。以下この条において同じ。)」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、当該各号の下欄に掲げる資産の取得(建設及び製作を含むものとし、贈与又は交換によるものその他政令で定めるものを除く。以下第37条の3までにおいて同じ。)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(以下同条までにおいて「買換資産」という。)」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(当該期間内に当該事業の用に供しなくなったときを除く。)、又は供する見込みであるときは、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、当該収入金額が当該取得価額を超える場合にあっては、当該譲渡に係る資産のうちその超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、租税特別措置法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を定めている。そして、同表の14号の上欄は、「所得税法の施行地にある土地等、建物又は構築物で、当該譲渡の日の属する年の1月1日において当該個人の第31条第2項に規定する所有期間が10年を超えるもの」を掲げ、同号の下欄のイは、減価償却資産(同欄のロに掲げるものを除く。)で同法の施行地にある事業の用に供されるものを掲げている。

なお、租税特別措置法施行令(ただし、昭和62年政令第333号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。)20条2項は、租税特別措置法31条2項に規定する政令で定める期間は、当該個人が同条1項に規定する譲渡をした同項に規定する土地等又は建物等(同施行令20条3項において「土地等又は建物等」という。)をその取得(建設を含む。同項において同じ。)をした日の翌日から引き続き所有していた期間とする旨を定めているところ、同項柱書きは、同条2項の譲渡をした土地等又は建物等が次の各号に掲げる土地等又は建物等に該当するものである場合には、当該譲渡をした土地等又は建物等については、当該個人が当該各号に掲げる日においてその取得をし、かつ、当該各号に掲げる日の翌日から引き続き所有していたものとみなして、同項の規定を適用する旨を定めている。そして、同条3項3号は、昭和48年1月1日以後に所得税法60条1項各号に該当する贈与、相続、遺贈又は譲渡により取得した土地等又は建物等については、当該贈与をした者、当該相続に係る被相続人、当該遺贈に係る遺贈者又は当該譲渡をした者が当該土地等又は建物等の取得をした日とする旨を定めている。

イ 租税特別措置法37条4項は、同条1項及び2項の規定は、昭和45年1月1日から昭和65年12月31日までの間に同条1項の表の各号の上欄に掲げる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(同条3項に規定する政令で定めるやむを得ない事情があるため、当該翌年中に当該各号の下欄

に掲げる資産の取得をすることが困難である場合において、政令で定めるところにより  
税務署長の承認を受けたときは、当該資産の取得をすることができるものとして、当該  
翌年の12月31日後2年以内において当該税務署長が認定した日までの期間内。同法  
37条の2第2項2号において同じ。)に当該各号の下欄に掲げる資産の取得をする見  
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し、  
この場合において、同法37条1項中「取得価額」とあるのは、「取得価額の見積額」  
と読み替えるものとする旨を定めている。

ウ 租税特別措置法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付がある場合に限り、適  
用する旨を定めている。

(3) ア 租税特別措置法37条の2(ただし、昭和62年法律第96号による改正前のもの。  
以下同じ。)第1項は、「前条第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を定めている。

イ 租税特別措置法37条の2第2項柱書きは、同法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、次の各号のいずれかに該当する場合には、同法37条の  
2第2項1号に該当する場合で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月以内に同法37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、同号に該当する場合で不足額を生ずること  
となったとき、又は同法37条の2第2項2号に該当するときにあっては、当該買換資  
産の取得をした日又は同号に該当する事情が生じた日から4月以内に同法37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  
を定めている。そして、同法37条の2第2項1号は、買換資産の取得をした場合にお  
いて、その取得価額が同法37条4項に規定する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を掲げ、同法37条の2第2項2号は、同法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  
しなくなった場合を掲げている。

ウ 租税特別措置法37条の2第3項は、同条1項若しくは2項2号の規定に該当する場  
合又は同項1号に規定する不足額を生ずることとなった場合において、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う旨

を定めている。

- (4) 租税特別措置法37条の3（ただし、昭和62年法律第96号による改正前のもの。以下同じ。）第1項柱書きは、「第37条第1項（同条第3項及び第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（前条第1項若しくは第2項の規定による修正申告書を提出し、又は同条第3項の規定による更正を受けたため、第37条第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は、政令で定めるところにより、当該買換資産の取得価額は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ、当該各号に掲げる金額（租税特別措置法37条1項の譲渡に要した費用があるときは、政令で定めるところにより計算した当該費用の金額を加算した金額）とする旨を定めている（以下、同法37条の3第1項の規定により計算した取得価額を「引継価額」という。）。そして、同法37条の3第1項3号は、「第37条第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」については、「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」とする旨を定めている。

なお、租税特別措置法施行令25条の2第3項は、租税特別措置法37条の3第1項の規定により同項各号に掲げる金額に加算する同項に規定する費用の金額は、譲渡資産の譲渡に関する費用の金額のうち同法37条1項、3項又は4項の規定による譲渡所得の金額の計算上控除されなかった部分の金額とする旨を定めている。

### 3 相続税法

相続税法22条は、この章で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価による旨を定めている。

## 平成24年分各更正処分等に係る経緯

(単位：円)

区分		確定申告	更正処分	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決
		平成25年3月12日	平成29年11月28日	平成30年2月21日	平成30年5月22日	平成30年6月14日	平成31年4月1日
総所得金額 (②+③+④-⑤)		①	△1,235,859	0	△1,235,859	△1,235,859	
内訳	不動産所得の 金額	②	△1,380,389	584,404	△1,380,389	△1,380,389	
	雑所得の金額	③	144,530	144,530	144,530	144,530	
	一時所得の金額	④	0	0	0	0	
	本年分で差し引く 繰越損失額	⑤	0	728,934	0	0	
	分離長期譲渡所得 (一般分)の金額	⑥	0	0	0	0	
分離長期譲渡所得 (軽課分)の金額	⑦	0	0	0	0		
所得控除の額の合計額 (⑨+⑩)		⑧	762,000	678,800	762,000	762,000	
内訳	社会保険料控除	⑨	382,000	298,800	382,000	382,000	
	基礎控除	⑩	380,000	380,000	380,000	380,000	
課税さ れる所 得金額	①対応分	⑪	0	0	0	0	
	⑥対応分	⑫	0	0	0	0	
	⑦対応分	⑬	0	0	0	0	
算出 税額	⑪に対する税額	⑭	0	0	0	0	
	⑫に対する税額	⑮	0	0	0	0	
	⑬に対する税額	⑯	0	0	0	0	
	小計 (⑭+⑮+⑯)	⑰	0	0	0	0	
納付すべき税額		⑱	0	0	0	0	
翌年へ繰り越す 純損失の金額		⑲	2,653,976	1,418,117	2,653,976	2,653,976	

(注) △印は、損失の金額を示す。

## 平成25年分各更正処分等に係る経緯

(単位：円)

区分		確定申告	更正処分	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決
		平成26年3月14日	平成29年11月28日	平成30年2月21日	平成30年5月22日	平成30年6月14日	平成31年4月1日
総所得金額 (②+③+④-⑤)		①	△1,085,930	0	△1,085,930		△1,085,930
内訳	不動産所得の金額	②	△1,125,930	838,863	△1,125,930		△1,125,930
	雑所得の金額	③	40,000	40,000	40,000		40,000
	一時所得の金額	④	0	0	0		0
	本年分で差し引く繰越損失額	⑤	0	878,863	0		0
分離長期譲渡所得(一般分)の金額		⑥	6,923,708	6,923,708	6,923,708		6,923,708
分離長期譲渡所得(軽課分)の金額		⑦	0	0	0		0
所得控除の額の合計額		⑧	1,038,280	1,038,280	1,038,280		1,038,280
課税される所得金額	①対応分	⑨	0	0	0	棄却	0
	⑥対応分	⑩	5,885,000	5,885,000	5,885,000		5,885,000
	⑦対応分	⑪	0	0	0		0
算出税額	⑨に対する税額	⑫	0	0	0		0
	⑩に対する税額	⑬	882,750	882,750	882,750		882,750
	⑪に対する税額	⑭	0	0	0		0
	小計(⑫+⑬+⑭)	⑮	882,750	882,750	882,750		882,750
復興特別所得税額(⑮×0.021)		⑯	18,537	18,537	18,537		18,537
納付すべき税額(⑮+⑯)		⑰	901,200	901,200	901,200		901,200
翌年へ繰り越す純損失の金額		⑱	3,201,323	539,254	3,201,323		3,201,323

(注) 1 △印は、損失の金額を示す。

2 順号⑨から⑭までの各金額は、1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

3 順号⑰の金額は、100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

## 平成26年分各更正処分及び本件各賦課決定処分等に係る経緯

(単位：円)

区分		確定申告	修正申告等	更正処分等	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決
		平成27年3月12日	平成29年7月10日	平成29年11月28日	平成30年2月21日	平成30年5月22日	平成30年6月14日	平成31年4月1日
総所得金額 (②+③+④-⑤)		① 517,685	245,462	4,705,052	245,462	棄却	245,462	棄却
内訳	不動産所得の金額	② 272,223	0	1,797,521	0		0	
	雑所得の金額	③ 0	0	0	0		0	
	一時所得の金額	④ 3,446,785	3,446,785	3,446,785	3,446,785		3,446,785	
	本年分で差し引く繰越損失額	⑤ 3,201,323	3,201,323	539,254	3,201,323		3,201,323	
分離長期譲渡所得（一般分）の金額（⑦-⑧-⑨）		⑥ 7,388,596	21,201,990	89,500,369	21,201,990		21,201,990	
内訳	譲渡価額	⑦ 295,000,000	295,000,000	295,000,000	295,000,000		295,000,000	
	取得費	⑧ 277,937,384	264,043,990	195,745,611	264,043,990		264,043,990	
	譲渡費用	⑨ 9,674,020	9,754,020	9,754,020	9,754,020		9,754,020	
分離長期譲渡所得（軽課分）の金額		⑩ 12,323,475	12,323,475	12,323,475	12,323,475		12,323,475	
所得控除の額の合計額（⑫+⑬）		⑪ 986,420	986,420	1,018,420	986,420		986,420	
内訳	社会保険料控除	⑫ 606,420	606,420	638,420	606,420		606,420	
	基礎控除	⑬ 380,000	380,000	380,000	380,000		380,000	
課税される所得金額	⑭対応分	⑭ 0	0	3,686,000	0	0		
	⑯対応分	⑮ 6,919,000	20,461,000	89,500,000	20,461,000	20,461,000		
	⑰対応分	⑯ 12,323,000	12,323,000	12,323,000	12,323,000	12,323,000		
算出税額	⑭に対する税額	⑰ 0	0	309,700	0	0		
	⑮に対する税額	⑱ 1,037,850	3,069,150	13,425,000	3,069,150	3,069,150		
	⑯に対する税額	⑱ 1,232,300	1,232,300	1,232,300	1,232,300	1,232,300		
	小計 (⑰+⑱+⑱)	⑳ 2,270,150	4,301,450	14,967,000	4,301,450	4,301,450		
復興特別所得税額 (⑳×0.021)		㉑ 47,673	90,330	314,307	90,330	90,330		
納付すべき税額 (⑳+㉑)		㉒ 2,317,800	4,391,700	15,281,300	4,391,700	4,391,700		
過少申告加算税の額		㉓		1,620,000	取消し	取消し		
		㉔		204,000				

(注) 1 順号⑭から⑰までの各金額は、1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

2 順号⑱の金額は、100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

3 順号㉑の金額は、本件各賦課決定処分に基づき原告らがそれぞれ納付すべきことになった過少申告加算税の額の合計額である。

4 順号㉔の金額は、本文第2の3(12)の各賦課決定処分に基づき原告らがそれぞれ納付すべきことになった過少申告加算税の額の合計額である。  
なお、当該各賦課決定処分がされたのは、平成29年9月27日付けである。



## 本件各処分の根拠及び適法性（被告の主張）

## 1 平成24年分各更正処分の根拠

被告の主張する本件父に係る平成24年分の所得税の課税標準等及び納付すべき税額等は、次のとおりである。

(1) 総所得金額 0円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号①の金額）は、所得税法22条2項及び70条1項の規定により、後記ア及びイの各金額の合計額から後記ウの金額を控除した後の金額である。

ア 不動産所得の金額 82万5860円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号②の金額）は、後記（ア）の金額から後記（イ）及び（ウ）の各金額を控除した後の金額である。

(ア) 収入金額 2900万2258円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号③の金額）は、平成24年分確定申告書に添付された「平成24年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）」と題する書面（乙7。以下「平成24年分青色決算書」という。）に記載された収入金額と同額である。

(イ) 必要経費 2752万6398円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号④の金額）は、後記aからcまでの各金額の合計額である。

a 本件建物の償却費の額 734万7750円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号⑤の金額）は、後記（a）及び（b）の各金額の合計額（別紙9の「平成24年分」欄の「合計（I+II）」欄の金額）である（なお、別紙9の（注）1参照。また、「減価償却資産の計算書」と題する書面（乙8の5枚目）に記載された「建物附属設備」の「電気水道設備」（ただし、取得価額が7000万円と記載されたもの）を「附属設備」という。さらに、本件建物の建物本体の取得価額は、4億8000万円（本件建物の取得価額5億5000万円から附属設備の取得価額7000万円を控除した後の金額）であるところ、本件建物の建物本体のうち、4億7000万円（「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面の別紙（乙1）に記載された本件建物の「購入代金」5億4000万円から附属設備の取得価額7000万円を控除した後の金額）に相当する部分を「本体A」といい、その余の1000万円に相当する部分を「本体B」という。）。

(a) 本件資産の償却費の額 100万1205円

標記の金額（別紙9の「平成24年分」欄の「小計（I）」欄の金額）は、本文第2の3（4）から（6）までのとおり、本件父が、昭和62年分確定申告書の提出に当たり、本文第2の3（3）の本件土地1の譲渡に係る分離長期譲渡所得の金額の計算上、租税特別措置法37条1項の規定の適用を受け、その買換資産として本件資産を取得したことから、同法37条の3第1項柱書き

及び同項3号の規定により、本件資産が引き継いだ取得価額（引継価額）を別紙10のとおり計算した上で、その取得価額（引継価額）を基にして所得税法施行令120条1項1号イ（1）に規定する償却の方法（以下「旧定額法」という。）により計算した金額である。

(b) 本件相続取得分の償却費の額 634万6545円

標記の金額（別紙9の「平成24年分」欄の「小計（Ⅱ）」欄の金額）は、本件相続取得分の実際の取得価額を基にして所得税法施行令120条の2第1項1号イ（1）に規定する償却の方法（以下「定額法」という。）により計算した金額である。

b 本件建物以外の償却費の額 160万3540円

標記の金額は、平成24年分青色決算書に記載された償却費の額1180万7539円からそのうちの本件建物の償却費の額1020万3999円を控除した後の金額である。

c 償却費以外の必要経費の合計額 1857万5108円

標記の金額は、平成24年分青色決算書に記載された必要経費の合計額3038万2647円から上記bの1180万7539円を控除した後の金額である。

(ウ) 青色申告特別控除額 65万円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号⑥の金額）は、租税特別措置法25条の2第3項に規定する青色申告特別控除額である。

イ 雑所得の金額 14万4530円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号⑦の金額）は、平成24年分確定申告書に記載された雑所得の金額と同額である。

ウ 本年分で差し引く繰越損失額 97万0390円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号⑨の金額）は、前年（平成23年分）以前3年内の各年に生じて繰り越された純損失の金額863万2155円（別紙11の「合計」欄の順号⑩の金額）のうち、所得税法70条1項の規定により前記ア及びイの各金額の合計額97万0390円から控除される金額である。

(2) 所得控除の額の合計額 67万8800円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号⑮の金額）は、本件父が平成24年中に納付した社会保険料の額29万8800円（別紙8の「平成24年分」欄の順号⑯の金額）及び平成24年分確定申告書に記載された基礎控除の額38万円（別紙8の「平成24年分」欄の順号⑰の金額）の合計額である。

(3) 課税総所得金額 0円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号⑱の金額）は、前記（1）の総所得金額と同額である。

(4) 納付すべき税額 0円

上記（3）のとおり、課税総所得金額が0円であることから、納付すべき税額は算出されない。

(5) 翌年へ繰り越す純損失の金額 141万8117円

標記の金額（別紙8の「平成24年分」欄の順号㉔の金額）は、繰り越された平成22年

分の純損失の金額53万8583円（別紙11の「平成22年分」欄の順号②の金額）及び平成23年分の純損失の金額87万9534円（別紙11の「平成23年分」欄の順号②の金額）の合計額である。

## 2 平成25年分各更正処分の根拠

被告の主張する本件父に係る平成25年分の所得税の課税標準等及び納付すべき税額等は、次のとおりである。

(1) 総所得金額 0円

標記の金額（別紙8の「平成25年分」欄の順号①の金額）は、所得税法22条2項及び70条1項の規定により、後記ア及びイの各金額の合計額から後記ウの金額を控除した後の金額である。

ア 不動産所得の金額 83万8863円

標記の金額（別紙8の「平成25年分」欄の順号②の金額）は、後記（ア）の金額から後記（イ）及び（ウ）の各金額を控除した後の金額である。

(ア) 収入金額 2957万0867円

標記の金額（別紙8の「平成25年分」欄の順号③の金額）は、平成25年分確定申告書に添付された「平成25年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）」と題する書面（乙11。以下「平成25年分青色決算書」という。）に記載された収入金額と同額である。

(イ) 必要経費 2808万2004円

標記の金額（別紙8の「平成25年分」欄の順号④の金額）は、後記aからcまでの各金額の合計額である。

a 本件建物の償却費の額 688万9208円

標記の金額（別紙8の「平成25年分」欄の順号⑤の金額）は、後記（a）及び（b）の各金額の合計額（別紙9の「平成25年分」欄の「合計（I+II）」欄の金額）である（なお、別紙9の（注）1参照）。

(a) 本件資産の償却費の額 93万7207円

標記の金額（別紙9の「平成25年分」欄の「小計（I）」欄の金額）は、前記1（1）ア（イ）a（a）の取得価額（引継価額）を基にして旧定額法により計算した金額である。

(b) 本件相続取得分の償却費の額 595万2001円

標記の金額（別紙9の「平成25年分」欄の「小計（II）」欄の金額）は、本件相続取得分の実際の取得価額を基にして定額法により計算した金額である。

b 本件建物以外の償却費の額 175万1079円

標記の金額は、平成25年分青色決算書に記載された償却費の額1125万5080円からそのうちの本件建物の償却費の額950万4001円を控除した後の金額である。

c 償却費以外の必要経費の合計額 1944万1717円

標記の金額は、平成25年分青色決算書に記載された必要経費の合計額3069万6797円から上記bの1125万5080円を控除した後の金額である。

(ウ) 青色申告特別控除額 65万円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号⑥の金額）は、租税特別措置法２５条の２第３項に規定する青色申告特別控除額である。

イ 雑所得の金額 ４万円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号⑦の金額）は、平成２５年分確定申告書に記載された雑所得の金額と同額である。

ウ 本年分で差し引く繰越損失額 ８７万８８６３円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号⑨の金額）は、前年（平成２４年分）以前３年内の各年に生じて繰り越された純損失の金額１４１万８１１７円（別紙１１の「合計」欄の順号②の金額）のうち、所得税法７０条１項の規定により前記ア及びイの各金額の合計額８７万８８６３円から控除される金額である。

(２) 分離長期譲渡所得（一般分）の金額 ６９２万３７０８円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号⑩の金額）は、平成２５年分確定申告書に記載された分離長期譲渡所得（一般分）の金額と同額である。

(３) 所得控除の額の合計額 １０３万８２８０円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号⑮の金額）は、平成２５年分確定申告書に記載された所得控除の額の合計額と同額である。

(４) 課税分離長期譲渡所得（一般分）の金額 ５８８万５０００円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号⑲の金額）は、前記（２）の分離長期譲渡所得（一般分）の金額から上記（３）の所得控除の額の合計額を控除した金額（ただし、国税通則法（ただし、平成２４年分につき、平成２５年法律第５号による改正前のもの、平成２５年分につき、平成２６年法律第１０号による改正前のもの、平成２６年分につき、平成２７年法律第９号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）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。

(５) 納付すべき税額 ９０万１２００円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号㉔の金額）は、後記ア及びイの各金額の合計額（ただし、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。）２４条２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 課税分離長期譲渡（一般分）の金額に対する税額 ８８万２７５０円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号㉔の金額）は、前記（４）の課税分離長期譲渡所得（一般分）の金額５８８万５０００円に租税特別措置法３１条１項所定の税率を乗じて計算した金額である。

イ 復興特別所得税の額 １万８５３７円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号㉕の金額）は、上記アの金額８８万２７５０円に復興財源確保法１３条所定の税率を乗じて計算した金額である。

(６) 翌年への繰り越す純損失の金額 ５３万９２５４円

標記の金額（別紙８の「平成２５年分」欄の順号㉘の金額）は、前記（１）ウの繰り越された純損失の金額１４１万８１１７円から前記（１）ウの本年分で差し引く繰越損失額８７万８８６３円を控除した後の金額である。

３ 平成２６年分各更正処分の根拠

被告の主張する本件父に係る平成26年分の所得税等の課税標準等及び納付すべき税額等は、次のとおりである。

(1) 総所得金額 470万5052円

標記の金額(別紙8の「平成26年分」欄の順号①の金額)は、所得税法22条2項及び70条1項の規定により、後記ア及びイの各金額の合計額から後記ウの金額を控除した後の金額である。

ア 不動産所得の金額 179万7521円

標記の金額(別紙8の「平成26年分」欄の順号②の金額)は、後記(ア)の金額から後記(イ)及び(ウ)の各金額を控除した後の金額である。

(ア) 収入金額 2038万4703円

標記の金額(別紙8の「平成26年分」欄の順号③の金額)は、平成26年分修正申告書に添付された「平成26年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)」と題する書面(乙13。以下「平成26年分青色決算書」という。)に記載された収入金額と同額である。

(イ) 必要経費 1793万7182円

標記の金額(別紙8の「平成26年分」欄の順号④の金額)は、後記aからcまでの各金額の合計額である。

a 本件建物の償却費の額 401万8702円

標記の金額(別紙8の「平成26年分」欄の順号⑤の金額)は、後記(a)及び(b)の各金額の合計額(別紙9の「平成26年分」欄の「合計(I+II)」欄の金額)である(なお、別紙9の(注)1参照)。

(a) 本件資産の償却費の額 54万6703円

標記の金額(別紙9の「平成26年分」欄の「小計(I)」欄の金額)は、前記1(1)ア(イ)a(a)の取得価額(引継価額)を基にして旧定額法により計算した金額である。

(b) 本件相続取得分の償却費の額 347万1999円

標記の金額(別紙9の「平成26年分」欄の「小計(II)」欄の金額)は、本件相続取得分の実際の取得価額を基にして定額法により計算した金額である。

b 本件建物以外の償却費の額 133万3161円

標記の金額は、平成26年分青色決算書に記載された償却費の額722万4360円(ただし、手書きで修正された後のもの)からそのうちの本件建物の償却費の額589万1199円を控除した後の金額である。

c 償却費以外の必要経費の合計額 1258万5319円

標記の金額は、平成26年分青色決算書に記載された必要経費の合計額1946万2480円(ただし、手書きで修正される前のもの)からそのうちの本件建物の償却費の額687万7161円を控除した後の金額である。

(ウ) 青色申告特別控除額 65万円

標記の金額(別紙8の「平成26年分」欄の順号⑥の金額)は、租税特別措置法25条の2第3項に規定する青色申告特別控除額である。

イ 一時所得の金額 344万6785円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号⑧の金額）は、平成２６年分修正申告書に記載された一時所得の金額と同額である。

ウ 本年分で差し引く繰越損失額 ５３万９２５４円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号⑨の金額）は、前年（平成２５年分）以前３年内の各年に生じて繰り越された純損失の金額５３万９２５４円（別紙１１の「合計」欄の順号④の金額）のうち、所得税法７０条１項の規定により前記ア及びイの各金額の合計額５２４万４３０６円から控除される金額である。

(２) 分離長期譲渡所得（一般分）の金額 ８９５０万０３６９円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号⑩の金額）は、後記アの金額から後記イ及びウの各金額を控除した後の金額である。

ア 譲渡価額 ２億９５００万円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号⑪の金額）は、平成２６年分修正申告書に記載された譲渡価額と同額である。

イ 取得費の額 １億９５７４万５６１１円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号⑫の金額）は、後記（ア）の及び（イ）の各金額の合計額である。

(ア) 本件建物（その他資産を含む。）の取得費の額 １億８７５３万７２５６円

標記の金額は、後記 a から c までの各金額の合計額（別紙１２の「小計（Ⅰ＋Ⅱ＋Ⅲ）」欄の金額）である。

a 本件資産の取得費の額 ２５３９万４６０６円

標記の金額（別紙１２の「小計（Ⅰ）」欄の金額）は、前記１（１）ア（イ） a（a）の取得価額（引継価額）から、その取得価額（引継価額）を基にして旧定額法により計算した本件資産の取得の日（平成元年３月）から譲渡の日（平成２６年７月）までの期間における償却費の額の累積額を控除した後の金額である。

b 本件相続取得分の取得費の額 １億４１７２万５２６７円

標記の金額（別紙１２の「小計（Ⅱ）」欄の金額）は、本件相続取得分の実際の取得価額から、その取得価額を基にして旧定額法又は定額法により計算した本件資産の取得の日（平成元年３月）から譲渡の日（平成２６年７月）までの期間における償却費の額の累積額を控除した後の金額である。

なお、相続（限定承認に係るものを除く。）により取得した資産については、所得税法６０条１項柱書き及び同項１号の規定により、被相続人の取得時期及び取得価額を引き継ぐことになる。

c その他資産の取得費の額 ２０４１万７３８３円

標記の金額（別紙１２の「小計（Ⅲ）」欄の金額）は、「減価償却資産の計算書」と題する書面（乙８の５枚目）に記載された①「建物」の「建物（屋上防水工事他）」に係る「当期減少額」１１６９万９１６８円（別紙１２の「建物（屋上防水工事他）」欄の金額）、②「建物附属設備」の「浴室改修工事」、「台所改修工事」及び「台所・浴室改修工事」に係る「当期減少額」の合計額６７８万５１１９円（別紙１２の「附属設備（浴室・台所改修工事）」欄の金額）並びに③「構築物」の「駐車場追加塗装工事他」及び「駐車場改修工事他」に係る「当期減少額」の合

計額 193万3096円（別紙12の「構築物（駐車場改修工事他）」欄の金額）の合計額である。

(イ) 本件土地2から7までの取得費（概算取得費）の額 820万8355円

標記の金額（別紙13の順号⑥の金額）は、本件譲渡による収入金額2億9500万円を本件土地2から7までの相続税評価額1億0787万9541円と本件建物の相続税評価額8597万4553円との比で按分して計算する按分法により、本件土地2から7までの収入金額を1億6416万7101円（別紙13の順号⑤の金額）と計算した上で、租税特別措置法31条の4第1項の規定により、その計算した金額に100分の5の割合を乗じて計算した金額である。

ウ 譲渡費用の額 975万4020円

標記の金額（別紙8の「平成26年分」欄の順号⑬の金額）は、平成26年分修正申告書に添付された「譲渡所得の内訳書」と題する書面（乙14）に記載された譲渡費用の額と同額である。

(3) 分離長期譲渡所得（軽課分）の金額 1232万3475円

標記の金額（別紙8の「平成26年分」欄の順号⑭の金額）は、平成26年分修正申告書に記載された分離長期譲渡所得（軽課分）の金額と同額である。

(4) 所得控除の額の合計額 101万8420円

標記の金額（別紙8の「平成26年分」欄の順号⑮の金額）は、平成26年分修正申告書に記載された所得控除の額の合計額98万6420円（別紙6の「修正申告等」欄の順号⑩の金額）に、本件父が平成26年中に納付した社会保険料の額3万2000円を加算した金額である。

(5) 課税される所得金額

ア 課税総所得金額 368万6000円

標記の金額（別紙8の「平成26年分」欄の順号⑯の金額）は、前記（1）の総所得金額470万5052円から上記（4）の所得控除の額の合計額101万8420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（一般分）の金額 8950万円

標記の金額（別紙8の「平成26年分」欄の順号⑰の金額）は、前記（2）の分離長期譲渡所得（一般分）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。

ウ 課税分離長期譲渡所得（軽課分）の金額 1232万3000円

標記の金額（別紙8の「平成26年分」欄の順号⑱の金額）は、前記（3）の分離長期譲渡所得（軽課分）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。

(6) 納付すべき税額 1528万1300円

標記の金額（別紙8の「平成26年分」欄の順号㉔の金額）は、後記アからエまでの各金額の合計額（ただし、復興財源確保法24条2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 30万9700円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号㉑の金額）は、前記（５）アの課税総所得金額３６８万６０００円に所得税法８９条１項所定の税率を乗じて計算した金額である。

イ 課税分離長期譲渡所得（一般分）の金額に対する税額 １３４２万５０００円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号㉒の金額）は、前記（５）イの課税分離長期譲渡（一般分）の金額８９５０万円に租税特別措置法３１条１項所定の税率を乗じて計算した金額である。

ウ 課税分離長期譲渡所得（軽課分）の金額に対する税額 １２３万２３００円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号㉓の金額）は、前記（５）ウの課税分離長期譲渡所得（軽課分）の金額１２３万２３００円に租税特別措置法３１条の３第１項所定の税率を乗じて計算した金額である。

エ 復興特別所得税の額 ３１万４３０７円

標記の金額（別紙８の「平成２６年分」欄の順号㉔の金額）は、前記アからウまでの各金額の合計額１４９６万７０００円に復興財源確保法１３条所定の税率を乗じて計算した金額である。

（７）翌年へ繰り越す純損失の金額 ０円

翌年へ繰り越す純損失の金額はない。

#### ４ 本件各更正処分の適法性

本件父に係る平成２４年分及び平成２５年分の所得税並びに平成２６年分の所得税等の納付すべき税額及び翌年へ繰り越す純損失の金額は、前記１（４）及び（５）、２（５）及び（６）並びに３（６）及び（７）のとおりであるところ、これらの金額は、いずれも本件各更正処分における本件父に係る平成２４年分及び平成２５年分の所得税並びに平成２６年分の所得税等の納付すべき税額及び翌年へ繰り越す純損失の金額と同額になるから、本件各更正処分は、いずれも適法なものである。

#### ５ 本件各賦課決定処分の根拠

（１）上記４のとおり、平成２６年分各更正処分は、いずれも適法なものであるところ、平成２６年分各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額の計算の基礎となった事実のうちに、平成２６年分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国税通則法６５条４項に規定する正当な理由があると認められるものはない。

（２）平成２６年分各更正処分に伴って原告らに課されるべき過少申告加算税の額は、各人共に後記ア及びイの各金額の合計額４０万５０００円になる。

ア 通常分の過少申告加算税の額 各２７万２０００円

標記の金額（別紙１４の「原告ら」欄の順号⑧の各金額）は、平成２６年分各更正処分にに基づき新たに納付すべきことになった税額１０８８万９６００円を原告らの相続分（各４分の１）により按分して計算した上で（国税通則法５条２項）、その計算した金額２７２万円（ただし、復興財源確保法２４条６項及び国税通則法１１８条３項の規定により１万円未満の端数を切り捨てた後のもの）について、復興財源確保法２４条４項及び国税通則法６５条１項の規定により、別紙１４のとおり計算した金額である。

イ 加重分の過少申告加算税の額 各１３万３０００円

標記の金額（別紙１４の「原告ら」欄の順号⑨の各金額）は、平成２６年分各更正処分



に基づき納付すべきことになった税額1088万9600円を原告らの相続分（各4分の1）により按分して計算した金額272万2400円（別紙14の「原告ら」欄の順号①の各金額）に国税通則法65条3項1号に規定する累積増差税額51万8400円（別紙14の「原告ら」欄の順号②の各金額）を加算した金額324万0800円のうち、同項2号に規定する期限内申告税額57万9450円（別紙14の「原告ら」欄の順号③の各金額）と50万円とのいずれか多い方の金額である当該期限内申告税額を超える部分に相当する金額266万円（ただし、復興財源確保法24条6項及び国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に同法65条2項所定の税率を乗じて計算した金額である。

#### 6 本件各賦課決定処分の適法性

平成26年分各更正処分に伴って原告らに課されるべき過少申告加算税の額は、前記5（2）のとおりであるところ、これらの金額は、いずれも本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額になるから、本件各賦課決定処分は、いずれも適法なものである。

## 納付すべき税額等の計算（被告の主張）

（単位：円）

区分	順号	金額			
		平成24年分	平成25年分	平成26年分	
総所得金額（②+⑦+⑧-⑨）	①	0	0	4,705,052	
内訳	不動産所得の金額（③-④-⑥）	825,860	838,863	1,797,521	
	収入金額	29,002,258	29,570,867	20,384,703	
	必要経費	27,526,398	28,082,004	17,937,182	
	うち本件建物の減価償却費	7,347,750	6,889,208	4,018,702	
	青色申告特別控除額	650,000	650,000	650,000	
	雑所得の金額	144,530	40,000	0	
	一時所得の金額	0	0	3,446,785	
	本年分で差し引く繰越損失額	970,390	878,863	539,254	
分離長期譲渡所得（一般分）の金額（⑪-⑫-⑬）	⑩	0	6,923,708	89,500,369	
内訳	譲渡価額	0	7,550,533	295,000,000	
	取得費	0	377,525	195,745,611	
	譲渡費用	0	249,300	9,754,020	
分離長期譲渡所得（軽課分）の金額	⑭	0	0	12,323,475	
所得控除の額の合計額（⑯+⑰）	⑮	678,800	1,038,280	1,018,420	
内訳	社会保険料控除	⑯	298,800	658,280	638,420
	基礎控除	⑰	380,000	380,000	380,000
課税される 所得金額 〔1,000円未満切捨て〕	⑱対応分	⑱	0	0	3,686,000
	⑲対応分	⑲	0	5,885,000	89,500,000
	⑳対応分	⑳	0	0	12,323,000
算出 税額	⑱に対する税額	㉑	0	0	309,700
	⑲に対する税額	㉒	0	882,750	13,425,000
	⑳に対する税額	㉓	0	0	1,232,300
	小計（㉑+㉒+㉓）	㉔	0	882,750	14,967,000
復興特別所得税額（㉔×0.021）	㉕		18,537	314,307	
納付すべき税額（㉔+㉕）〔100円未満切捨て〕	㉖	0	901,200	15,281,300	
過少申告加算税の額	㉗	—	—	1,620,000	
翌年へ繰り越す純損失の金額	㉘	1,418,117	539,254	0	

- (注) 1 順号⑤の金額は、別紙9の「平成24年分」欄、「平成25年分」欄又は「平成26年分」欄の「合計(I+II)」欄の金額である。  
2 順号⑨の金額は、別紙11の「合計」欄の順号①、③又は⑤の金額である。  
3 「平成26年分」欄の順号⑩の金額は、別紙12の「合計(I+II+III)」欄の金額及び別紙13の順号⑥の金額の合計額である。  
4 「平成26年分」欄の順号㉗の金額は、本件各賦課決定処分に基づき原告らがそれぞれ納付すべきことになった過少申告加算税の額の合計額である。  
5 順号㉘の金額は、別紙11の「合計」欄の順号②、④又は⑥の金額である。

## 本件建物の償却費の額の計算（被告の主張）

（単位：円）

種類	共用年月	①	②	③	④	⑤	平成24年分		平成25年分		平成26年分	
		取得価額 (引継価額)	償却の基礎 になる金額	償却 方法	耐用 年数 (年)	償却 率	⑥ 償却 期間 (月)	償却費 (②×⑤×⑥)	⑦ 償却 期間 (月)	償却費 (②×⑤× ⑦)	⑧ 償却 期間 (月)	償却費 (②×⑤×⑧)
本件資産	本体 A	205,090,909 (42,970,127)	38,673,114	旧 定 額 法	47	0.022	12 12	850,808	12 12	850,808	7 12	496,304
	本体 B	4,363,636 (4,363,636)	3,927,272		47	0.022	12 12	86,399	12 12	86,399	7 12	50,399
	附属 設備	30,545,455 (6,399,806)	5,759,825		15	0.066	12 12	63,998	12 12	償却済み	7 12	償却済み
	小計 (I)	240,000,000 (53,733,569)						1,001,205		937,207		546,703
本件相続取得分	本体 A	264,909,091	264,909,091	定 額 法	47	0.022	12 12	5,828,000	12 12	5,828,000	7 12	3,399,666
	本体 B	5,636,364	5,636,364		47	0.022	12 12	124,000	12 12	124,000	7 12	72,333
	附属 設備	39,454,545	39,454,545		15	0.067	12 12	394,545	12 12	1	7 12	償却済み
	小計 (II)	310,000,000						6,346,545		5,952,001		3,471,999
合計 (I + II)	550,000,000 (363,733,569)							7,347,750		6,889,208		4,018,702

- (注) 1 「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面の別紙(乙1)には、本件建物の「購入代金」が540,000,000円と記載されているが、「減価償却資産の計算書」と題する書面(乙8の5枚目)には、本件建物の取得価額が480,000,000円、附属設備(電気水道設備)の取得価額が70,000,000円と記載されており、後者の金額(合計550,000,000円)が正しいものと認定した。そして、これを本体A470,000,000円の部分、本体B10,000,000円の部分及び附属設備70,000,000円の部分に区分し、それぞれの償却費の額を計算した。
- 2 本件資産及び本件相続取得分の取得価額は、(注)1の区分に応じた取得価額(本体Aは470,000,000円、本体Bは10,000,000円、附属設備は70,000,000円)を本文第2の3(5)の持分割合(本件父の持分割合は55分の24、本件祖母の持分割合は55分の31)により按分して計算した金額である。
- 3 本件資産の引継価額は、別紙10の順号⑩、⑪、⑫又は⑬の金額である。
- 4 本体A及び本体Bは、鉄筋コンクリート造の建物(住宅用)であり、その耐用年数は、47年であるところ、耐用年数47年の償却率は、旧定額法でも定額法でも0.022である。
- 5 附属設備(電気水道設備)の耐用年数は、15年であるところ、耐用年数15年の償却率は、旧定額法で0.066、定額法で0.067である。
- 6 減価償却資産の償却の方法は、平成19年3月31日以前に取得したものには旧定額法が適用され、同年4月1日以後に取得(相続による取得を含む。)したのものには定額法が適用される。
- 7 平成24年分における本件資産及び本件相続取得分に係る附属設備の償却費の額(5年間の均等の方法による減価償却(所得税法施行令134条2項))は、次のとおり計算した金額である。
- (1) 本件資産に係る附属設備の均等償却： $(6,399,806円 - 6,079,816円 - 1円) \div 5 \approx 63,998円$   
償却可能限度額： $6,399,806円 \times 95\% \approx 6,079,816円$
- (2) 本件相続取得分に係る附属設備の均等償却： $(39,454,545円 - 37,481,818円 - 1円) \div 5 \approx 394,545円$   
償却可能限度額： $39,454,545円 \times 95\% \approx 37,481,818円$

## 本件資産が引き継いだ取得価額の計算（被告の主張）

（単位：円）

区分	順号	金額
本件土地1（譲渡資産）の譲渡価額（収入金額）	①	234,000,000
本件土地1の取得価額	②	47,655,569
本件土地1の譲渡に要した費用の金額	③	78,000
本件資産（買換資産）の実際の取得価額（本体A及び附属設備に係るもの）	④	235,636,364
うち本体Aに係るもの	⑤	205,090,909
うち附属設備に係るもの	⑥	30,545,455
本件資産（買換資産）の実際の取得価額（本体Bに係るもの）	⑦	4,363,636
本件土地1の収入金額が本件資産の取得価額に満たない金額〔④-①〕	⑧	1,636,364
本件資産が引き継いだ取得価額（本体A及び附属設備に係るもの）〔②+③+⑧〕	⑨	49,369,933
うち本体Aに係るもの〔⑨×⑤÷④〕	⑩	42,970,127
うち附属設備に係るもの〔⑨×⑥÷④〕	⑪	6,399,806
本件資産が引き継いだ取得価額（本体Bに係るもの）〔⑦と同額〕	⑫	4,363,636
本件資産が引き継いだ取得価額〔⑨+⑫〕	⑬	53,733,569

（注）1 順号②の金額は、次のとおり、本文第2の3（2）の本件借入金債務の価額から本件第2の3（2）オの現金及び預金の価額を控除した後の金額に、本文第2の3（2）の本件贈与資産（ただし、本文第2の3（2）オの現金及び預金を除く。）の価額のうち本文第2の3（2）アの本件土地1の価額が占める割合を乗じて計算した金額である。

$$\begin{array}{ccccccc} \text{本件借入金債務の価額} & & \text{現金及び預金の価額} & & \text{本件土地1の価額} & & \text{本件贈与資産の価額} \\ & & & & & & \text{(ただし、現金及び預金を除く。)} \\ (114,220,045\text{円} & - & 722,300\text{円}) & \times & (48,031,789\text{円} & \div & 114,393,760\text{円}) = & 47,655,569\text{円} \end{array}$$

- 2 順号③の金額は、「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面の別紙（乙1）に記載された本件土地1（譲渡資産）の譲渡費用の額と同額である。
- 3 順号④の金額は、「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面の別紙（乙1）に記載された本件建物の「購入代金」540,000,000円に、本文第2の3（5）の本件父の持分割合（55分の24）を乗じて計算した金額である。
- 4 順号⑤及び⑥の金額は、順号④の金額を本体Aの価額（470,000,000円）と附属設備の価額（70,000,000円）の比で按分して計算した金額である。
- 5 順号⑦の金額は、本体Bの価額（10,000,000円）に本文第2の3（5）の本件父の持分割合（55分の24）を乗じて計算した金額である。

## 翌年に繰り越す純損失の金額の計算（被告の主張）

（単位：円）

区分		順号	繰り越された純損失の金額			合計
			平成21年分	平成22年分	平成23年分	
		①	7,214,038	538,583	879,534	8,632,155
平成24年分	本年分で差し引く繰越損失額	①	970,390	0	0	970,390
	翌年へ繰り越す純損失の金額	②		538,583	879,534	1,418,117
平成25年分	本年分で差し引く繰越損失額	③		538,583	340,280	878,863
	翌年へ繰り越す純損失の金額	④			539,254	539,254
平成26年分	本年分で差し引く繰越損失額	⑤			539,254	539,254
	翌年へ繰り越す純損失の金額	⑥				0

## 本件建物等の取得費（未償却残高）の額の計算（被告の主張）

（単位：円）

種類	共用年月 又は 共用期間	① 取得価額 (引継価額)	② 償却の基礎 になる金額	③ 償却方法	④	⑤ 償却率	⑥ 償却 期間	⑦ 償却費の 累積額 (②×⑤×⑥)	⑧ 未償却残高 (①-⑦)	
					耐用 年数 (年)					
本件資産	本体A	平成元年3月から平成9年12月まで	205,090,909 (42,970,127)	38,673,114	旧定額法	60	0.017	8年10月	5,807,404	23,053,491
		平成10年1月から平成26年7月まで				47		0.022	16年7月	
	本体B	平成元年3月から平成9年12月まで	4,363,636 (4,363,636)	3,927,272	旧定額法	60	0.017	8年10月	589,739	2,341,114
		平成10年1月から平成26年7月まで				47		0.022	16年7月	
	附属設備	平成元年3月から (償却済み)	30,545,455 (6,399,806)	5,759,825	旧定額法	15	0.066	償却済み	償却済み	1
	小計（Ⅰ）									25,394,606
本件相続取得分	本体A	平成元年3月から平成9年12月まで	264,909,091	238,418,181	旧定額法	60	0.017	8年10月	35,802,462	138,772,641
		平成10年1月から平成20年10月まで				47		0.022	10年10月	
		平成20年11月から平成26年7月まで		264,909,091	定額法	47	0.022	5年9月	33,510,999	
	本体B	平成元年3月から平成9年12月まで	5,636,364	5,072,727	旧定額法	60	0.017	8年10月	761,751	2,952,625
		平成10年1月から平成20年10月まで				47		0.022	10年10月	
		平成20年11月から平成26年7月まで		5,636,364	定額法	47	0.022	5年9月	712,999	
附属設備	平成元年3月から (償却済み)	39,454,545	35,509,090	定額法	15	0.067	償却済み	償却済み	1	
小計（Ⅱ）									141,725,267	
その他資産	建物 (屋上防水工事他)	13,900,000	13,900,000	「減価償却資産の計算書」と題する書面 (乙8の5枚目)より				11,699,168		
	附属設備 (浴室・台所改修工事)	7,948,850	7,948,850	「減価償却資産の計算書」と題する書面 (乙8の5枚目)より				6,785,119		
	構築物 (駐車場改修工事他)	2,455,825	2,455,825	「減価償却資産の計算書」と題する書面 (乙8の5枚目)より				1,933,096		
小計（Ⅲ）									20,417,383	
合計（Ⅰ+Ⅱ+Ⅲ）									187,537,256	

- (注) 1 「譲渡内容についてのお尋ね」と題する書面の別紙(乙1)には、本件建物の「購入代金」が540,000,000円と記載されているが、「減価償却資産の計算書」と題する書面(乙8の5枚目)には、本件建物の取得価額が480,000,000円、附属設備(電気水道設備)の取得価額が70,000,000円と記載されており、後者の金額(合計550,000,000円)が正しいものと認定した。そして、これを本体A470,000,000円の部分、本体B10,000,000円の部分及び附属設備70,000,000円の部分に区分し、それぞれ償却費の額を計算した。
- 2 本件資産及び本件相続取得分の取得価額は、(注)1の区分に応じた取得価額(本体Aは470,000,000円、本体Bは10,000,000円、附属設備は70,000,000円)を本文第2の2(5)の持分割合(本件父の持分割合は55分の24、本件祖母の持分割合は55分の31)により按分して計算した金額である。
- 3 本件資産の引継価額は、別紙10の順号⑩、⑪、⑫又は⑬の金額である。
- 4 本体A及び本体Bは、鉄筋コンクリート造の建物(住宅用)であり、その耐用年数は、平成9年12月31日以前については60年、平成10年1月1日以後については47年であるところ、耐用年数60年の償却率は、旧定額法で0.017であり、耐用年数47年の償却率は、旧定額法でも定額法でも0.022である。
- 5 附属設備(電気水道設備)の耐用年数は、15年であるところ、耐用年数15年の償却率は、旧定額法で0.066、定額法で0.067である。
- 6 減価償却資産の償却の方法は、平成19年3月31日以前に取得したものには旧定額法が適用され、同年4月1日以後に取得(相続による取得を含む。)したのものには定額法が適用される。
- 7 順号⑦の金額は、順号②の金額に順号⑤の償却率を乗じて計算した金額(ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの)を1年分当たりの償却費の額とした上で、これに順号⑥の期間を乗じて計算した金額(ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。
- 8 その他資産とは、本件建物を取得した後本件建物に関して支出した金額のうち資産計上されたものであり、その「未償却残高」欄の「小計(Ⅲ)」欄の金額は、「減価償却資産の計算書」と題する書面(乙8の5枚目)に記載された①「建物」の「建物(屋上防水工事他)」に係る「当期減少額」11,699,168円、②「建物附属設備」の「浴室改修工事」、「台所改修工事」及び「台所・浴室改修工事」に係る「当期減少額」の合計額6,785,119円並びに③「構築物」の「駐車場追加塗装工事他」及び「駐車場改修工事他」に係る「当期減少額」の合計額1,933,096円の合計額である。

## 本件土地2から7までの取得費（概算取得費）の額の計算（被告の主張）

（単位：円）

区分	順号	金額
本件土地2から7まで及び本件建物の譲渡価額（収入金額）	①	295,000,000
平成26年分における本件土地2から7までの相続税評価額	②	107,879,541
平成26年分における本件建物の相続税評価額	③	85,974,553
平成26年分における本件土地2から7まで及び本件建物の相続税評価額〔②+③〕	④	193,854,094
本件土地2から7までの譲渡価額（収入金額）〔①×②÷④〕	⑤	164,167,101
本件土地2から7までの取得費（概算取得費）の額〔⑤×5%〕	⑥	8,208,355

(注) 1 順号②の金額は、次のとおり計算した金額である。

- (1) 一路線に面する宅地  
 $94,000円 [正面路線価] \times 0.92 [奥行価格補正率] = 86,480円 [A]$
  - (2) 二路線に面する宅地  
 $86,480円 [A] + 92,000円 [裏面路線価] \times 0.92 [奥行価格補正率] \times 0.02 [二方路線影響加算率] = 88,172円 [B]$
  - (3) 不整形地  
 $88,172円 [B] \times 0.92 [不整形地補正率※] = 81,118円 [C]$   
 ※不整形地補正率は次のとおり算出した。  
 $64m [想定整形地の間口距離] \times 40m [想定整形地の奥行距離] = 2,560m^2 [想定整形地の地積]$   
 $(2,560m^2 [想定整形地の地積] - 1621.84m^2 [不整形地の地積]) \div 2,560m^2 [想定整形地の地積] = 37% [かけ地割合]$   
 $\Rightarrow$ かけ地割合37%の不整形地補正率：0.92
  - (4) 自用地の評価額  
 $81,118円 [C] \times 1621.84m^2 [地積] = 131,560,417円 [自用地の評価額]$
  - (5) 貸家建付地の評価額  
 $131,560,417円 [自用地の評価額] \times (1 - 60% [借地権割合] \times 30% [借家割合]) = 107,879,541円 [順号②の金額]$
- 2 順号③の金額は、次のとおり計算した金額である。  
 $122,820,790円 [固定資産税評価額] \times (1 - 30% [借家権割合]) = 85,974,553円 [順号③の金額]$

## 過少申告加算税の額の計算（被告の主張）

（単位：円）

区分	順号	原告ら				
		甲	乙	丙	丁	
加算税の対象となる税額	①	2,722,400	2,722,400	2,722,400	2,722,400	
累積増差税額	②	518,400	518,400	518,400	518,400	
期限内申告税額	③	579,450	579,450	579,450	579,450	
③の金額と50万円のいずれか多い方の金額	④	579,450	579,450	579,450	579,450	
①の金額と(①+②-④)の金額のいずれか少ない方の金額	⑤	2,661,350	2,661,350	2,661,350	2,661,350	
通常分	加算税の基礎となる税額〔①〕 (1万円未満切捨て)	⑥	2,720,000	2,720,000	2,720,000	2,720,000
	加算税の割合	⑦	10%	10%	10%	10%
	加算税の額〔⑥×⑦〕	⑧	272,000	272,000	272,000	272,000
加重分	加算税の基礎となる税額〔⑤〕 (1万円未満切捨て)	⑨	2,660,000	2,660,000	2,660,000	2,660,000
	加算税の割合	⑩	5%	5%	5%	5%
	加算税の額〔⑨×⑩〕	⑪	133,000	133,000	133,000	133,000
過少申告加算税の額〔⑧+⑪〕		⑫	405,000	405,000	405,000	405,000

- (注) 1 順号①の金額は、平成26年分各更正処分に基づき納付すべきことになった税額10,889,600円（別紙6の「更正処分等」欄の順号②の金額から別紙6の「修正申告等」欄の順号②の金額を控除した後の金額）を原告らの相続分（各4分の1）により按分して計算した金額である。
- 2 順号②の金額は、別紙6の「修正申告等」欄の順号②の金額から別紙6の「確定申告」欄の順号②の金額を控除した後の金額2,703,900円を原告らの相続分（各4分の1）により按分して計算した金額（100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。
- 3 順号③の金額は、別紙6の「確定申告」欄の順号②の金額を原告らの相続分（各4分の1）により按分して計算した金額である。



別紙 2、別紙 3、省略