

【裁決年月日】平成17年 9月12日 【請求結果】棄却

【参照法令】所得税法9条、所得税法施行令30条、所得税法施行令94条、国税通則法37条

1 事実

(1) 事案の概要(争点)

本件は、審査請求人(以下「請求人」という。)が、その所有する土地を権限なく使用(占有)する者から損害賠償金として金員を受領している場合に、それが課税所得に該当するか否か(争点1)及び請求人に対する課税処分が違法であることを理由に督促処分の取消しを求めることができるか否か(争点2)の二つを争点とする事案である。

(2) 争いのない事実。

請求人は、昭和53年1月から、雑種地(以下「本件土地」という。)を所有し、本件損害賠償人の支払者であるE社とは、昭和58年4月22日、F簡易裁判所において、本件土地に関して、裁判上の和解(以下「本件和解」という。)により、E社が、本件土地を駐車場として、昭和58年5月1日から昭和60年4月30日までの2年間、月額賃料15万円とする賃貸契約を結んだ。

請求人は、E社に対し、昭和60年4月4日賃貸契約の更新には応じられない旨通知し、その後も数度にわたり、同趣旨及び本件土地の返還を求める旨を書面により意思表示しているが、E社は、返還請求に応じず、その後も本件土地を駐車場として使用している。

E社は、請求人に対し、和解当時の月額15万円から、その後徐々に増額して、平成15年中は、毎月35万円の金員(以下「本件金員」という。)を支払っている。

本件金員のうち平成15年1月分はG税務署長により、平成15年2月分から同年12月分は、G税務署長からその事務を承継した原処分庁により差押さえを受け、請求人の滞納国税に充当されている。

2 主張

(1) 請求人の主張

イ 争点 1 について

請求人は、E社による長年にわたる本件土地の占有によって、本件土地を自由に使用することができない状況となり、多大な損害を被り、また、長年にわたり重い身体的負担を負い、心身に対して深刻な損害を受けている。本件金員は、E社が本件土地を明け渡すまでの間、請求人がE社から受けている損害に対する賠償金であり、所得税法第9条第1項第16号に規定する非課税所得に該当する。本件金員を不動産所得の総収入金額であるとしてなされた、本件課税処分は違法である。

ロ 争点 2 について

上記イのとおり、本件課税処分は違法であるから、本件課税処分に基づく本件督促処分は違法である。

(2) 原処分庁の主張

イ 争点 1 について

〔1〕E社が本件土地の返還に応じないことにより、請求人が心身に著しい損害を受けたと認めるに足る証拠がないこと及び〔2〕E社は、請求人からの損害賠償金の額の引上げ要求に対して、本件土地の周辺の土地事情等を勘案したところで本件金員の額を決定したと認められることからすれば、本件金員は、請求人の心身に追加された損害について支払を受けた損害賠償金に該当するとはいえ、請求人が本件土地を使用収益することができないことに伴う損害を補償するものであると解される。

したがって、本件金員は、所得税法施行令第94条により、請求人の不動産所得に係る総収入金額に算入すべきものである。

ロ 争点 2 について

上記(イ)のとおり、本件決定処分は適法であり、請求人の場合、国税通則法第66条《無申告加算税》第1項に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当しないから、本件賦課決定処分は適法である。

3 判断

(1) 争点1について

イ 所得税法第9条第1項第16号、同法施行令第30条及び第94条の趣旨は、損害賠償が他人の被った損害を補てんし、損害がないのと同じ状態にすることを目的とするものであって、その間に所得の観念を入れることが酷であるから、これを非課税所得とし、他方、損害賠償金の名目で支払われたとしても、そのすべてが非課税所得になるわけではなく、本来所得となるべきもの又は得べかりし利益を喪失した場合にこれが賠償されるときは、喪失した所得(利益)が補てんされるという意味においてその実質は所得(利益)を得たのと同じの結果に帰着すると考えられるから、これを非課税所得としないとするものである。

ロ これを本件についてみると、請求人とE社との間の本件土地の賃貸借契約は終了しており、本件金員がE社から請求人に対して支払われた損害賠償金であることについては、請求人及び原処分庁の双方に争いはなく、上記基礎事実によっても、本件金員は損害賠償金と認められる。

そして、上記のとおり、〔1〕請求人は、E社に対して、損害賠償金を請求するに当たって、本件土地をE社が使用(占有)することによる経済的損失に対する損害賠償の部分と精神的苦痛に対する損害賠償の部分とを明らかにしないで請求していること、〔2〕E社は本件和解において合意した賃貸借契約期間満了後も継続して本件土地を駐車場として使用し、請求人に対して、その使用の対価と称して本件金員を支払っていること、〔3〕請求人は、E社が支払う上記〔2〕の対価を損害賠償金として受領し、その増額を数度にわたり要求していること、〔4〕E社は、請求人に対して、本件和解に基づく賃貸借契約期間中は月額150,000円を支払い、当該賃貸借契約期間満了後も毎月の送金を継続し、その金額を徐々に増額して、平成13年5月以降は月額350,000円としていること、〔5〕E社は、請求人の損害賠償金の増額要求に対して、送金している金額が周辺の土地事情からみても決して低い額ではない旨回答していることが認められる。

上記のとおり、本件金員の支払を求めた請求人の請求方法、本件金員の額及びその金額の変遷、本件金員の支払態様、支払者であるE社の認識などの事実を総合すると、請求人がE社から支払を受けている本件金員は、請求人がその心身に受けた損害を賠償するためのものでも、資産に加えられた損害につき支払を受ける見舞金でもなく、請求人の本件土地に対する使用収益を妨げて請求人の得べかりし利益を喪失させて生じさせた経済的損害を賠償するためのものであると認めるのが相当である。

そうすると、本件金員は、損害賠償金であるが、本来所得となるべきもの又は得べかりし利益を喪失した場合にこれを賠償するためのものであるから、喪失した所得(利益)が補てんされるという意味においてその実質は所得(利益)を得たのと同じの結果に帰着すると考えられ、それは課税所得となるものというべきである。

ハ そして、上記1の(3)の八の所得税法施行令第94条の規定によれば、本件金員は、請求人の業務の遂行により生ずべき不動産所得に係る収入金額に代わる性質を有するものというべきである。

ニ 以上のとおり、本件金員は、所得税法第9条第1項第16号に規定する非課税所得の損害賠償金には該当せず、請求人の不動産所得の金額の計算上総収入金額に算入されることとなるから、この点に関する請求人の主張を採用することはできない。

(2) 争点2 について

本件課税処分は適法であり、本件督促処分も国税通則法第37条第1項の規定に基づいて行われたものであり適法である。

4 研究

(1) 本裁判について

結論としては、本裁判はやむをえない判断であったと思う。

本判決では、取得した金員の全額が不動産所得の収入金額とされ、請求人が主張している「長年にわたり重い身体的負担を負い、心身に対して深刻な損害をうけている。」ということに対する損害賠償については、「本件金員の支払を求めた請求人の請求方法、本件金員の額及びその金額の変遷、本件金員の支払態様、支払者であるE社の認識などの事実を総合」して判断した結果、「本来所得となるべきもの又は得べかりし利益を喪失した場合にこれを賠償するためのものであるから、喪失した所得（利益）が補てんされるという意味においてその実質は所得（利益）を得たのと同様の結果に帰着すると考えられ、それは課税所得となるものというべきである。」とし、「本金員は損害賠償金である。」と認定した上で、損害賠償金であるからと言って、無条件で非課税になるわけではなく、その実質が所得を得たのと同様の結果に帰着するものは課税所得となると判断している。

（２）損害賠償金、見舞金等が非課税所得とされている趣旨

損害賠償金、見舞金等が非課税とされている趣旨について、札幌高等裁判所（控訴審）平成 5年 7月20日判決において、「所得税法9条（非課税所得）（昭和63年法律109号による改正前のもの）1項21号、同法施行令30条によれば、損害賠償金、見舞金及びこれに類するものは非課税所得とされているところ、その趣旨は、それらの金員は受領者の心身、資産に加えられた損害を補填する性質のものであって、社会通念上積極的な所得として課税するのに適しないからであり、その各規定が非課税所得としているのは、そのような実質的な意味での損害賠償金等をいうのであって、本来所得となるべきものや得べかりし利益を喪失した部分が損害賠償金等の名目で支払われた場合には、実質的には所得を得たのと同様の結果となるから、非課税所得に当たらないものと解するのが相当である。」と判示している。

（３）非課税制度及び損害賠償金にかかる非課税規定

非課税には、歴史的にみると、国王、天皇、皇族、僧侶等特定の者に対しては租税を課さないという人的非課税（「免税特権」という。）の制度が採られていたこともあるが、現在では、人的非課税は、外交官、公共法人等に限られ、特定の所得について、社会政策的立場または課税技術上の要請等から課税されない物的非課税の制度が非課税所得として規定されている。

損害賠償金については、所得税法は第9条において「次に掲げる所得については、所得税を課さない。」とし、その第1項第16号において「損害保険契約に基づき支払を受ける保険金及び損害賠償金（これらに類するものを含む）で、心身に加えられた損害又は突発的な事故により資産に加えられた損害に起因して取得するものその他の政令で定めるもの」を規定している。

また、これに関わる政令として所得税法施行令第30条において、「・・・政令で定める保険金及び損害賠償金（これらに類するものを含む）は、次に掲げるものその他これらに類するもの（これらのものの額のうちに同号の損害を受けた者の各種所得の金額の計算上必要経費に算入される金額を補てんするための金額が含まれている場合には、当該金額を控除した金額に相当する部分）とする。」と規定し、第1号から3号までにそれぞれ非課税となる保険金及び損害賠償金等を規定し、同第2号及び3号において、「これらのうち第94条（事業所得の収入金額とされる保険金等）の規定に該当するものを除く。」と規定している。

（４）担税力と所得

所得について、「所得税法は、課税の対象となる所得の意義について、格別これを明らかにする規定を置いていないが、・・・同法は、人の担税力を増加させる利得は、その源泉の如何、形式の如何、合法性の有無を問わず、全て所得として把握するものとし、法令等において非課税とする趣旨の規定がない限り、これを課税の対象としているものと解するのが相当である。」（横浜地裁 平成1年7月22日判決）

「所得税法は、各人に発生帰属した経済的利益のすべてを「所得」として把握し、明らかに非課税とする趣旨がない限り、その発生原因又は法律関係のいかんを問わず、すべてこれを「課税所得」としているものと解すべきである。」（静岡地裁 昭和50年10月28日判決）（控訴審：東京高裁昭和51年9月13日判決）

上記判決が示すように、基本的に担税力を増加させる利得は特別に非課税規定がない限りにおいて、理由の如何を

問わず課税対象となると考えられる。それゆえ、違法な取引に基づく利得も実際に収受し自由に処分できる状況になっていれば、課税所得を構成するということになるのである。

松沢智先生は「所得概念については、経済的利得がすべて所得となるのではなく、社会的な秩序の力によって、財産権の内容をなす経済的利益がその者の継続された事実的支配の裡にあって、担税力を認めうる程度にその利益を享受していると認められるような客観的事情が備わることによって課税適状を生じ初めて所得となりうるのである。」(松沢智著 新版租税実体法 補正版 p118)と述べられ、「課税所得は、そのことによって当然に一定額の租税債務が発生する。そのために、課税所得は、租税の支払能力(担税力)があり、かつ課税適状にあることを要することになる」(新版租税実体法 補正版 p170)とも述べられている。

その意味において、損害賠償金であっても、「本来所得となるべきもの又は得べかりし利益を喪失した場合にこれを賠償するためのもの」は、本来の所得と同様に担税力があると言えるから、課税所得となるのである。けだし、地代と収受するか損害賠償金として収受するかで、その経済的効果は同一であるにも関わらず、一方は課税、他方は非課税となるのでは公平性に欠けるからである。

(5) 実質的な意味での損害賠償金の立証

本事案において、当初の賃貸契約を締結するに至った経緯が紛争の和解によることであったことやその後の更新拒否の状況等を考え合わせると、請求人が言うように「長年にわたり重い身体的負担を負い、心身に対して深刻な損害を受けている。」という状況も少なからず生じていたとも考えられる。

しかし、その点において、請求人は、全額を損害賠償金として受領するとの態度をとっており、そのことが、却って「心身に受けた損害を賠償するための」実質的な意味での損害賠償金を不明確にしてしまったと言える。

通常の家賃相当額と、精神的苦痛や心身への損害に対する賠償金とを分けて、合理的な計算根拠が示され、合意文書等が作成されている等の証拠文書の作成がなされていた場合には、判断も異なったのではないだろうか。

これについては、譲渡所得の対価の中に非課税所得となる損害賠償金が含まれているか否かについて最高裁まで争われた事件で、(北海道の工場廃液により汚染された土地の買取りにあたり、通常一反あたり50万円以下の土地を倍以上の値段で購入したホクレンとの売買代金中に損害賠償金を含むか否かが争われた。)最高裁第三小法廷 平成6年1月25日判決では、「契約書上売買代金と表示された金額の中に損害賠償金を含ませることについて当事者間に合意の存在する場合や、右合意の存在までは認められないとしても、売買代金額がその物件の価格に対比して合理的な説明がつかない程高額であって、契約締結に至った経緯に照らし損害賠償金を含むと解しなければ不合理な場合は、売買代金中に損害賠償金を含むと認め得る余地がある」と判示している。