となっている。ただし、留

要:事業的規模で不動産賃

東京国税局 事実概

貸を行っている地主Bは、

されている。

務について生じた費用」と

算入すべき金額は、・・

業

ある。

金額・・計算上必要経費に

「その年分の不動産所得の

ってその回答も同様の趣旨

に準拠したものであり、従 後者は福岡国税局の事案

うになった。

汚染土壌対策工事を施すよ 特定有害物質が検出され、 値を超えるダイオキシン等 その後、当該土壌から基準 賃貸して収入を得ていた。

とは、所得税法37条1項で が問題となる。不動産所得

なされている。

係る同処理について回答が

であるがゆえにその業務性

産所得の計算における事案 国税局の回答事例は、不動

金工場跡の土壌汚染対策に いて所得税事案における鍍 7月2日付東京国税局にお 理について、次に平成26年

が、20年以上前に同事業廃 地で農薬製造を行っていた

: A法人は従前自社所有

 ${\rm I\hspace{-.1em}I\hspace{-.1em}I}$

東京国税局

所得税事案

福岡国税局 事実概

以降、工場跡地の一部を

先に述べたように、東京

工壌汚染対策に係る税務処 してダイオキシン等による 税局で法人税法上の事案と

平成22年3月26日付福岡国

回答事例において、まず

当する」ことを前提として

回答となっている。

II

回答事例

なる。回答事例において

申請をし、当該土地上のC

法人所有鍍金工場の競売申

収入を得られない。

0

要がある。

由などを総合的判断する必 造、休止の時間、休止の

は、その土地からは一切

土壌汚染対策工事期間

本件では、地主Bは当該

借地人であるC法人は破産 して土地を賃貸していた。 鍍金工場を営むC法人に対

「業務用固定資産

えに、その業務性が問題と 算における事案であるがゆ は、後者が不動産所得の計 意しなければならないの

壌汚染対策に係る税務上の取扱い

はじめに

Ι

場面も少なくない。土壌汚 現場においても、事業者、 的に数千万円から数億円と の処理に関する費用は一般 染に関する処理は土壌汚染 た、当該処理に要する期間 対策法により定められ、そ 場でその処理を求められる 高まってきている。税務の 汚染に対する国民の関心が も長期間にわたっていく。 工地所有者のそれぞれの立 福島原発事故以降、土壌

> がある。 回答事例という。)に掲載 たって慎重な判断が求めら 断の参考となるだろう注目 れることになるが、その判 このことから税務処理にあ 「文書回答事例」(以下、 べき事例が国税庁HP

り下げ検証してみたい。 わったことから、事例を掘 については筆者が直接に関 し、特に所得税事案の件 本稿では、回答事例を紹

にしている。

「被害拡大を予防する観点要する」支出であり、②は 前の状態に回復するために

立てがされた。地主Bが買 も概ね、①汚染土壌の掘削 事を施すようになった。 をし、またそれぞれの通達 検出され、汚染土壌対策工 値を超える特定有害物質 で同様の取扱いを明らかに 答事例では、所得税及び法 といった支出が生ずる。回 理処分委託、④地下水浄化 除去及び良質土による埋 い受けた後、土壌から基準 していることから次のよう し、②掘削区域のアスファ に係る税務処理:両事案と 、税が政令等で同様の規定 ト舗装、③汚染土壌の処 土壌汚染対策工事費用

①は「土壌が汚染される

とする。更には、「地盤沈 との取扱いを準用し、修繕 から設置」するもので、 務提供を受けた事業年度な の取扱いに準拠して「沈下 下や被災した場合」の通達 とはいえないから、修繕費 り、価値を増加させるもの ①、②とも当該固定資産の については、処理処分の役 費とすべきとしている。③ するために行う補強工事」 り、「被災前の効用を維持 前の状態に回復」させた 使用可能期間を延長させた し年分において損金ない られる。

確定しているものを損金な いし各年分において債務が 支出が続くが各事業年度な 地下水が浄化し終わるまで し必要経費とする。④は、 し必要経費とする

の公示を受けてしまうのだ 地主Bはその後に汚染土壌 少し詳しく事実関係を付け どうかということになって えるか否か次第で、回答事 加える。土地を買い受けた が、先の法人税事案では特 り、当該対策工事費用が業 しまうのである。この点 例の検討の段階に進めるか 務について生じた費用とい に論点とならないところで 本件を研究するに、もう 土壌汚染対策法が 不動産所得を生ずべき業務 当該不動産が貸付けられ、 務について生じた費用とな るためには、一般的には、

則、土地の所有者に汚染対 は再度対策工事の必要に迫 る。汚染進行がある場合に タリング調査をし続け、地 2年毎に地下水を汲み上げ 貸地募集広告は現実的では た。土壌汚染処理期間中の 策を要請することからその 下水浄化の確認作業をす 基準値以下になるまでモニ 対策工事を施すようになっ 益物件利用する。ただし、 し、時間貸駐車場として収 後はアスファルト敷に い。因みに、対策工事完

得をいう。』ものであり、 権利・・の貸付けによる所 動産、不動産の上に存する 例がある。「所得税法にお いて不動産所得とは、 は認められないとした裁決 について生じた費用の額と 地の固定資産税について、 準備している場合の当該土 である必要がある。例え は、当該土地が業務用資産 分において生じた支出を必 をいうもの」と解され*-、 不動産所得を生ずべき業務 不動産所得を生ずべき業務 ば、非業務用の土地を新た 要経費に算入できるために に賃貸用として利用すべく 「不動産所得を生ずべき業 収入金額の発生しない年 当該貸付けに係る業務



【荒川】

要するもの」*2とされる。 の用に供されていることを 解すべきとされる。 おける「事業」と同意義に に鑑みると、この場合の で貸付けを行っていること 更に、本件が事業的規模 事業」とは、事業所得に

供すること、という事情を 相当な理由があること、③ 斟酌して「事業」の要件 のあてはめが可能となる。 計画し引き続き業務の用に 対策工事後に駐車場設備 汚染が発覚したために対策 するのではなく、元々貸付 休止せざるを得ないことに と、②当該資産につき土壌 していた業務資産であると そうすると、本件では① 事の必要があり、貸付を 業務用資産を新たに賃貸

> れている。ただし、本手続 めるため」*。に有効だとさ 的安定性と予測可能性を高 がなされた」もので、「法 とするなど、抜本的見直し 会をも文書回答手続の対象

を明らかにしたものであ もこれに含めるということ 念はもっと広く解すべきで かかる通達を準用する。 本通達2―16(現に稼動し はない。そこで、所得税基 る。・・貸家住宅の空家・ あり、機械の一時的な休止 人の可否につき明確な定め ・このような資産について こいない資産)減価償却 において、収入の発生しな 「本通達は、『業務』の概 ,年分における必要経費算 ところで、土地の貸付け 業態やその資産の構

資産』・・

かの判断の上でも同様の考 となる資産』であるかどう \mathbf{V}

れ又はこれらの所得の起因 『事業の用に供される固定 こその資産が・・ 業務の用に供さ え方がとられることにな る。」*∞本通達を拡大解釈 ることに差し支えはないだ し、土地の貸付けに準用す

損失ついて

租税法の基本原則

また、「事前照会に対す

れ、「担税 要とされる支出であると解 配分されなければならな 間に担税力に即して公平に となる。「税負担は国民の 税」の実現ができないこと 分にも累進税率が適用さ 要経費としえなかった場合 得税法についていえば、必 部分を現状に復すために必 り、当該支出は価値の低落 い」*4ことから、その意味 低下することとなる。つま ことにより は、それに には結果的に担税力低下部 本件土壌汚染対策工事で 力に応じた課 係る支出をする

それによれば、「従来受け

あるが、次の見解がある。 機能を果たしうるか*5で 法的安定性・予測可能性の が、租税法律主義における る文書回答手続」制度自体

税者の個別の事情に係る照 付けてこなかった特定の納

V おわりに

考えるべきだろう。

測可能性の機能は限定的と 鑑みれば、法的安定性・予 制度が法規ではないことに

も、税務の いことである。本回答事例 対策処理に迫られる。そん が計画される折、土壌から な例は、もはや珍しくはな 特定有害物質が検出され、 ところにマンションの建築 のとして難しい判断を必要 文えてきた 戦後の日 一場として 利用されていた に製造業、かつて 現場に携わるも 本の経済発展を

とされる一例であった。 ろう。税務判断において 緯、現状、今後の展望等を 本回答事例がその際の一助 ていただくことが肝要で、 は、個々の事実における経 似のケースもでてくるであ 総合勘案したうえで検討し となればありがたい。 実務において、今後も類

* 3 * 2 通達逐条解説』28頁 大蔵 財務協会 裁決事例集26-77頁 前掲 『平成24年版所得税基本 昭和58年4月7日裁決 * 1 83 頁

5** 前掲4、**107頁参照 *6 酒井克彦『事前照会に対 *4 金子宏『租税法 [第19 版]』81頁 弘文堂 する文書回答手続きの在り

方』税大論叢44号