

Ⅲ 判例研究 Ⅲ

雑損控除の対象となる損失の意義について (詐欺ないし恐喝による損失の取扱いを中心として) - 国税不服審判所平成17年7月1日裁決 -

渡 邊 英 之

1 《事案の概要》

本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）に生じた損失が所得税法第72条《雑損控除》に規定する雑損控除の対象となる盗難に該当するか否かを主な争点とする事案である。

2 《裁決》

(1) 《裁決のポイント》

請求人が被った紳士録の掲載料や登録抹消料として支出した金員に係る損失は、詐欺ないし恐喝により生じたものであるから雑損控除の対象とはならないとした事例（平成14年分の所得税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分・棄却・平成17年7月1日裁決）

(2) 《裁決の要旨》

請求人は、「右翼団体系のLら（以下「本件加害者」という。）から、「人事録の掲載に係る年会費を支払わなければ、あちこちの団体が、場合によっては、勤務先や自宅に乗り込む」「人事録の木版を買い取れ」「ブラックブックという人名録の抹消料を支払え」などと次々脅迫を受け、請求人や家族の身の危険を感じ、本件損失に係る金員を支払ったものであり、自らの意思に基づいて現金を支払ったのではなく、本件加害者から抵抗

不能の状態に陥るほどの暴行に等しい脅迫を受け、その結果、意思能力を欠き、現金を強取されたものであるから、本件損失は盗難により生じたものである。また、J警察署に届け出た「盗難による被害届」（以下「本件届出」という。）は、数度の事情聴取を受け被害の内容を十分承知しているJ警察署の担当刑事からの進言によるものであり、J警察署長はこれを受理し、本件届出を受理した旨の証明書（以下「本件証明書」という。）を交付しているのであるから、J警察署長は、本件損失を盗難によるものと認識しており、本件証明書はその事実を証明している。」旨主張する。

しかしながら、所得税法第72条第1項の規定から、雑損控除の対象となる損失は、「災害又は盗難若しくは横領による」ものに限られると解される。ところ、請求人は、①電話で脅迫されて本件損失に係る金員を支払っていること、②J警察署は、請求人が届出をした事件を、盗難事件ではなく紳士録の掲載料や登録抹消料として現金をだまし取る詐欺ないし恐喝による事件として捜査しており、本件届出は誤って受理され本件証明書が交付されたこと、③請求人が受けたという脅迫の内容及び態様が請求人の主張どおりであることからすると、本件加害者が、請求人の反抗を抑圧する程度の脅迫を加えたとは認められないから、本件損失は、請求人が現金を強取されたことにより生じたものではなく、詐欺ないし恐喝により生じたものとするのが相当であって、「災害又は盗難若しくは横領による」ものとは認められない。したがって、本件損失は、雑損控除の対象とはならない。

3 《検討》

(1) 雑損控除の趣旨

雑損控除は、納税者等有する資産について、災害又は盗難若しくは横領による異常な損失が生じたことにより納税者の担税力が減殺された場合に、納税者の税負担を緩和することを目的として設けられている所

得控除である。

(2) 現行の雑損控除の概要

居住者又はその者と生計を一にする配偶者その他の親族でその年分の総所得金額等が基礎控除の額38万円以下の者の有する資産（生活に通常必要でない資産及び被災事業用資産を除く。）について、災害又は盗難若しくは横領による損害が生じた場合（災害関連支出をした場合を含む。）において、その年における当該損失の金額の合計額が次の区分に応じて計算した金額を超えるときは、その超える部分の金額を、その居住者のその年分における総所得金額等から控除する（所得税法第72条）。

イ 災害関連支出の金額が5万円以下（災害関連支出の金額がない場合を含む。）の場合

その居住者のその年分の総所得金額等の10%に相当する金額

ロ 災害関連支出の金額が5万円を超える場合

次の(イ)と(ロ)のいずれか低い金額

(イ) その年における損失の金額－(災害関連支出の金額－5万円)

(ロ) 上記のイの金額

ハ その年における損失の金額がすべて災害関連支出の金額である場合

5万円と上記のイの金額とのいずれか低い金額

(3) 雑損控除の沿革

災害等によって生じた個人的損失に対する税法上の救済策としては、戦後、昭和22年（1947年）の税制改正によって、当時の所得税法第52条に、「納税義務者が、災害その他の事由に因り著しく資力を喪失して、納税困難と認められるときは、政府は、命令の定めるところにより、所得税を軽減し又は免除することができる」旨規定されていた（旧所得税法第52条）が、命令の定めと合わせてみても、この規定はあいまいであっ

たため、差別待遇が生ずるおそれがあっただけでなく、実際問題として納税者は権利として救済を請求し得ないという問題があったとされている。

そのため、昭和24年（1949年）9月に連合国軍最高司令官総司令部（通称GHQ：General Head Quarters）から発表されたシャウプ勧告（シャウプ使節団日本税制報告書：Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission）において、和文及び英文で次のように勧告されている。

シャウプ使節団日本税制報告書
第1編第5章E節 - 特別控除
雑損に対する控除

現行法において税務当局に「災害その他の理由で納税資力を喪失」した個人の所得税を減免する権限を与えている一般的な規定が存する。法律はこのような場合に与えられるべき救済は施行規則によって規定することを指示しているが、施行規則も同様にあいまいである。一般にこのようなあいまいな規定は好ましくない。なぜなら、一方では、差別待遇のおこる余地を与え、他方ではどういう結果になるかについての保証もなく、納税者に申請を行うはっきりした基礎を与えないからである。實際上、納税者は、無視されるのがせきの山だから、このような規定の特別考慮を受けるため申請するのは無意味だと考えるようになるかも知れない。徴収額を増大するため、税務署に直接または間接に重圧が加われれば、特にそうである。

合衆国において普通与えられている救済の形式は、火災、盗難のようなものによって蒙ったある種の個人損失の控除を許している。しかし、この結果は、多数の小さな種目の控除が行われて税務行政にはなだしく手間をかけるが、それに応じて公平が増加するということにはなっていない。したがって、損失を受けた納税者で、かれの純所得（そ

の損失を差し引かないで計算した)の10%を超過する損失を蒙ったものに限りに、その限りにおいて損失の控除を許すことを勧告する。こうすれば、納税者は、特別の考慮を税務署から受けるため陳情することをしなくても、かれのはっきりした申請をなして、減免を与えられることになろう。同時に税務行政にあたっている者は、少額の控除申請にわずらわされないであろう。

この損失控除可能性に対する制限は、個人的損失のみに適用される。取引や営業に関連した損失は、やはり全額控除されるであろう。

(英文)

Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission
Volume 1 Chapter 5 Section E - Special Deductions
Deductions for Miscellaneous Losses.

There is in the present law a general provision permitting the tax authorities to abate the income tax of an individual if he has "badly lost his ability to pay because of calamities or other reasons". While the law directs that the relief to be granted in such cases be specified by regulation, the regulations appear to be equally vague. In general such a vague provision is undesirable, since on the one hand it gives opportunity for the exercise of favoritism, and on the other gives the taxpayer no definite basis for making a claim with any assurance of what the outcome will be. Indeed, the taxpayer may well feel that it is useless to press a claim for special consideration under such a provision, since all he will get will be a brush off. This is particularly likely to be true if any pressure is directly or indirectly being brought to bear on the tax office to increase its receipts.

The form of relief usually granted in the United States is to per-

mit the deduction of certain individual losses, such as those from fire, theft, and the like. However, this has led to the practice of deducting a large number of petty items, which unduly encumbers the administration of the tax without producing any corresponding increase in equity. Accordingly, it is recommended that relief for taxpayer who have suffered losses be allowed by permitting the taxpayer to deduct such losses, but only to the extent that they exceed 10 per cent of his net income (as computed without the benefit of the loss deduction). This will give the taxpayer a definite claim and a definite abatement of tax that he can count on without having to petition the tax office for a special favor. At the same time the administration will not be bothered with claims for the deduction of petty amounts.

The above limitation on the deductibility of losses would apply only to personal losses. Losses incurred in connection with a trade or business would still be allowed to be deducted in full.

そして、上記のシャウブ勧告を受け、昭和25年（1950年）の税制改正によって、所得税法第11条の3に、

第1条第1項（無制限納税義務者）の規定に該当する個人が、震災、風水害、火災その他これらに類する災害又は盗難に因り資産（商品、原材料、製品、半製品、仕掛品その他命令で定める資産を除く。以下本条において同じ。）について損失を受けた場合において、当該損失額（保険金、損害賠償金等に因り補てんされた金額を除く。）が、その個人の総所得金額の10分の1を超過するときは、その超過額を、その個人の総所得金額から控除する。第1条第2項第1号（この法律の施行地にある資産を有する制限納税義務者）の規定に該当する個人の

この法律の試行地にある資産に係るこれらの損害についても、また同様とする。

という雑損控除の規定が設けられ、当該規定は、災害又は盗難により生じた損失について、総所得金額の10分の1を超えた金額を控除額とするもので、上記のシャープ勧告にはほぼ即して設けられた規定であることがうかがえる。

また、人為的災害、横領及び詐欺による損失の取扱いについては、昭和26年1月1日付直所1-1「所得税法に関する基本通達について」(旧所得税基本通達)において、

327 法第11条の3の規定による雑損の原因は、災害と盗難であるが、次の諸点に留意する。

- (1) 災害とは、震災、風水害等の天災の外、自己の意思によらない火災その他の人為的災害をも含むものとする。
- (2) 横領されたことによる損失は、盗難による損失に準じて取り扱うものとするが、横領者等からその回収の見込がない場合に限るものとする。

328 詐欺による損失は、法第11条の3の規定による雑損には該当しないが、仕入等について詐欺にかかったような場合には、その損失額が仕入原価等を通じて表現されることがあることに留意する。

と定められ、人為的災害及び横領による損失については雑損控除の対象とするが、詐欺により生じた損失については対象としないことが明記されている。

ただし、昭和37年(1962年)の税制改正において、横領による損失については、災害又は盗難による損失に加えて雑損控除の対象とする旨の

所得税法の改正が行われ、当該改正に伴い、旧所得税基本通達に規定されていた上記の規定も廃止されている。

なお、雑損控除については、昭和37年の税制改正において、上記の改正のほか、対象資産から生活に通常必要でない資産及び被災事業用資産を除き、損害が生じた場合に災害関連支出をした場合を含むとする旨の改正が行われ、さらに、昭和40年（1965年）の税制改正においては、納税者と生計を一にする配偶者その他の親族でその年分の総所得金額等が基礎控除の額に相当する金額以下の者の有する資産についても対象とする旨の改正が、昭和56年（1981年）の税制改正においては、雪下ろし費用についても適用対象となるように災害関連支出の金額の足切限度額を5万円とする旨の改正がそれぞれ行われ、今日に至っている。

(4) 詐欺ないし恐喝による損失の取扱いについて

雑損控除は、当初は災害控除や災難控除と呼ばれ、前述のとおり、シャウプ勧告を受け昭和25年の税制改正によって新設されたものであるが、災害又は盗難による損失を雑損控除の対象とする趣旨について、昭和25年4月に発行された「国税の解説」には、「災害控除の原因は、納税者の意思または行為にもとづかないで発生した災害や盗難であります」との記述があり、同書の執筆担当で、同税制改正において中心的な役割を果たしていた忠佐市氏（当時は大蔵省主税局調査課長）の著書「租税法要論」（昭和25年10月発行）には、「税法による災難控除の原因となる災害または盗難は、納税義務者の意思または行為にもとづかないで発生したものを予定しているものと解することができる」との見解が示されている。

また、旧所得税基本通達327及び328の趣旨について、当時、大蔵省の広報誌として発行されていた「財政」誌の昭和25年8月号には、村山達雄氏（当時は国税庁所得税課長）による「改正所得税法の解説」と題された記事に、

次は第11条の3であります。これは雑損控除の規定であります。ここで先づ問題になりますのは、雑損の原因が何であるかという問題であります。法文は震災、風水害、火災、その他これに類する災害又は盗難ということに限定されております。そこで災害というのは、本人の責に帰すべからざるものをいうのか、あるいは本人の意思に出でないものをいうのか。すなわち、過失に因る失火のようなものが災害の原因になるかどうかという問題であります。雑損控除を設けたという本来の趣旨からいって、失火も又災害に該当すると解すべきものと思います。但し放火が含まれないことは当然でありましょう。横領に因る損害は、それ自身盗難に因る損害ではありませんが、盗難と非常に類似した原因であるので、雑損の原因として盗難と同様に扱うべきものと考えております。詐欺に因る損害が含まれないことは当然であります。通常詐欺に因って品質の悪い品物を割高に仕入れたというような場合においては、その売却による収入金額に比べて、必要経費がそれだけよけいにかかることになって、おのずから負担が調整されることになると思います。

との解説がなされている。

上記のとおり、詐欺による損失については、昭和25年の税制改正の当初から雑損控除の対象とはならないとされ、恐喝による損失についても同様に雑損控除の対象とはならないとされているのであるが、これらの取扱いは、詐欺ないし恐喝は横領と異なり、詐欺ないし恐喝という犯罪行為そのものが、納税者の意思に基づいて成立すること、また、金員を払い込むといった納税者の行為によって犯罪行為が完成することから、納税者のいわば不注意によって間接的に発生する盗難や横領と異なり、納税者の責めに帰すべき事由が直接的な発生原因となる損失であると解されていることによるものと思われる。

また、仕入等について詐欺にかかったような場合には、その損失額が仕入原価等を通じて表現され、おのずから負担が調整されるのであるから、あえて雑損控除によって救済する必要はないとの判断もなされていたものと解されるところである。

この雑損控除の対象となる損失の意義について、初めての判決となる長崎地裁昭和32年12月18日判決は、「所得税法第11条の3に謂うところの損失とは、その損失を生じた者の意思に基かないところの災害による損失のみを意味し、その損失を生じた者の意思の介在する場合の損失は、これを含まないものであると解するのが、右規定において、法の使用した用語に照らし、相当であると認められる」と判示し、また、最高裁昭和36年10月13日判決（第一審：横浜地裁昭和33年11月28日判決、控訴審：東京高裁昭和34年12月26日）は、「法11条の3により控除される雑損とは、納税義務者の意思に基かない、いわば災難による損失を指すことは、同条の規定上からも明らか」との判断を示しており、確立された判例として今日に至っている。

ただし、詐欺ないし恐喝による損失の取扱いについては、昭和37年の税制改正に当たって、政府税制調査会において議論され、「税制調査会における資産損失及び借地権に関する税制整備の審議経過」（昭和37年1月）には、

雑損控除の事由として現在認められている盗難の外に、詐欺を加えることの可否について議論されたが、詐欺は、盗難に比べて被害者の側にも責任がある場合があること、個々のケースにおいて詐欺であるかどうかの認定について税務執行上紛議が生ずるおそれがあること等の理由から、詐欺は、その事由に加えないことを適当と認めた。恐喝は、詐欺の場合よりは、客観的な判定が容易であるが、問題となつた事例に乏しいこと等の理由から、やはりこれを雑損事由に加えることは行なわず、現在、国税庁通達で事実上認められている横領を雑損事

由として制度化すべきである。

との答申が示されている。このように、詐欺が雑損控除の事由に加えられなかった理由に、詐欺については、盗難よりも納税者の責めに帰すべき事由がある、いわゆる帰責性が認められることが挙げられており、また、恐喝については、制度として雑損事由に加えることも可能ではなかったかとも思われるが、事例に乏しいこと等の理由から見送られている。

ところで、当該答申を受け、前述のとおり、横領を雑損事由に加える所得税法の改正が行なわれたのであるが、そもそも基本的な課税要件ともいうべき横領について法律ではなく通達で定め、執行上認めてきたことには問題がなかったとはいえないと思われる。本来、所得税法上は「災害又は盗難」に限定して列挙されていたにもかかわらず、明らかに犯罪としての類型が異なる横領による損失について、盗難による損失に準じて取り扱うこととしたため、盗難又は横領と詐欺との相違を説明するために、雑損とは、納税者の意思に基づかない、いわば災難による損失を指すとの判断を示す必要があったのではないかと考えられるところである。

(注) 豪雪の場合における雪下ろし費用等も、昭和52年10月27日通達により雑損控除の対象とされていたものの、昭和56年改正により、所得税法施行令206条第2項に「災害により住宅家財等につき現に被害が生じ、又はまさに被害が生ずるおそれのあると見込まれる場合において、当該住宅家財等に係る被害の拡大又は発生を防止するため緊急に必要な措置を講ずるための支出」との規定が設けられている(昭和56年改正税法のすべて20頁)。

また、国税不服審判所平成21年2月16日裁決は、自宅の取壊しに伴い生じたアスベストの除去費用が雑損控除の対象となるか否かを争点とした事案について、建築当時は合法であったアスベストが、その後使用を禁止され、除去費用の負担を余儀なくされたこと自体は、予見及び回避不可能であり、納税者の責めに帰すべきものではなく、納税者の意思に

基づかないものとしても、改正された法令に基づき費用負担が生じたこと自体を「人為による異常な災害」とみることはできないとの判断を示しており、この判断自体は妥当であるというべきものの、納税者の意思に基づく損失か否かという基準だけでは判断ができないことを改めて示したともいうべきであって、納税者の意思に言及することは納税者の誤解につながるおそれがあるのではないかとの疑問も残るところである。

(注) 京都地裁平成8年6月7日判決では、相続税を免れるため生前に仮装譲渡した株式を相手方に横領されたため、株式の引渡しをめぐる訴訟に係る訴訟費用が雑損控除の対象となり得るかが争われた事例につき、「その発生について納税義務者に一定の帰責性が認められ、かつ、その態様が租税負担公平の観点からは認し難いようなものについてまで、同条項の適用を認めるのは相当でない」と解せられる。」と判示し、横領による損失であったとしても、納税者の責めに帰すべきこと等が認められる場合には、雑損控除の対象とはならない旨を示している。

したがって、「災害又は盗難」に横領が加えられた昭和37年改正後の現行の雑損控除にあっては、最高裁昭和36年10月13日判決を単純に引用するのではなく、所得税法第72条に限定して列挙された「災害又は盗難若しくは横領」という法定原因による損失のみに限定されるという法令解釈の下に、個別の事案について判断をすることが望ましいのではないかと思われる。

(5) 詐欺ないし恐喝による損失の取扱いに対する批判について

これまで詐欺ないし恐喝による損失が雑損控除の対象とならない理由と背景について述べてきたが、これらの取扱いについては批判もあることから、以下検討することとしたい。

まず、雑損控除は、納税者の担税力が減殺された場合に、納税者の税負担を緩和することが制度の趣旨であるから、「災害又は盗難若しくは横領」という法定原因以外の原因についても類推ないし拡張解釈して認められるべきではないかという批判があるが、前述のとおり法定原因に

限定されているというべきであろう。この点について、名古屋地裁昭和63年10月31日判決は、

所得税法72条は、その資産について災害又は盗難若しくは横領による損失が生じた場合、その一定額を所得から控除することを認めているが、課税行政の明確性、公平の観点からみて、右控除の事由は限定的に規定されており、かつ、同条に定める「横領」の概念も刑法上の「横領罪」と同一のものと解するのが相当である。原告は、この点につき、横領は所有者らとの間に信頼関係に基づく委託行為が介在し、刑法上も詐欺、恐喝と区別する理由に乏しいと主張するが、損害発生をもたらす実行行為自体は、横領においては所有者の意思に関わりなく行われるのに反し、詐欺、恐喝などにおいては、瑕疵が存するとはいえ一応所有者の意思に基づいて財物の移転等が行われる点に差異が認められるので、両者を区別することに全く理由がないわけではなく（もともと、上記所得税法72条が災害、盗難及び横領の三事由のみに限定して雑損控除を認めることの立法論的な当否については、議論の余地があらうと思われるが、これは同条の解釈とは別問題である。）、何よりも類推ないし拡張解釈によってもたらされる課税行政の混乱を考慮すると、原告の右主張は、到底、採用することができない。

と判示しており、控訴審である名古屋高裁平成元年10月31日判決、最高裁平成2年10月18日判決も原審の判断を維持しているところである。

また、横浜国立大学の岩崎政明教授は、

- ① 雑損控除の規定における「盗難」という文言は、シャウブ勧告及び米国内国歳入法典におけるtheft（セフト）という文言の訳語であるが、この概念は、アメリカでは、窃取、強取のほか、詐欺、横領及び恐喝などを含めた広い意味に解釈されている。したがっ

て、刑法上の「窃盗」という訳語が当てられていない以上、「盗難」の意味は占有者の意思に反する財物の占有奪取と限定的に解すべきいわれはなく、詐欺、恐喝等占有者の瑕疵ある意思に基づく占有移転もこれに含める余地がある。

- ② 現行所得税基本通達においては、旧所得税基本通達328のように、詐欺による損失を雑損控除の対象から除外する旨の明示の定めが設けられていない。
- ③ 雑損控除の目的は、「異常損害によって低下した担税力に即応した公平な課税を実現すること」にあり、当該損失の発生について十分な注意を払っていた納税者を他の納税者より優遇することにあるのでも、逆に注意義務を怠っていた納税者にペナルティーを課すことにあるのでもない。

との主張を展開しているが、この点についても、

- ① 雑損控除の規定における「盗難」という文言は、「窃盗」の被害を受けた納税者の側からみれば「盗難」に当たることから用いられているというべきであり、「盗難」がtheftの訳語であったとしても、前述のとおり、詐欺等を雑損控除の対象としないことは当該規定の制定当初からの趣旨であって、theftの概念を借用しているとまではいえないというべきである。また、シャープ勧告が米国の救済の形式として示している規定は、災害及び盗難損失(casualty and theft losses)の控除について規定している米国内国歳入法典第165条(Internal Revenue Code Section 165)とされているが、シャープ勧告は、同第165条のtheftのように控除の対象を広げるべきであることを勧告しているのではなく、税務行政の効率化の観点から、純所得の10%超の損失を対象とする足切り限度額を設けるべきであることを勧告しているとみるべきであ

る。さらに、同第165条は、災害及び盗難損失として控除できる金額は、1件につき一律100ドル、及び、調整総所得の10%を超える部分に限られる旨規定しており、1件につき100ドル以下の損失や、年間を通して損失額が調整総所得の10%に満たない場合には、控除をすることができないとされているが、1件につき一律100ドル超とする規定は1964年(昭和39年)の改正で、調整総所得の10%を超える部分に限られる旨の規定は1982年(昭和57年)の改正で設けられたものであって、シャープ勧告当時には、これらの規定はなく、シャープ勧告においても米国内国歳入法典第165条の執行は非効率であるとして批判されているところである。これらの点からみると、シャープ勧告にtheftという用語が用いられているのは、米国内国歳入法典第165条の取扱いを例示的に示したものにすぎず、米国内国歳入法典第165条のような規定を我が国においても設けるのではなく、米国のように非効率な執行にならないように10%の足切限度額を設けるべきであることを主張しているものと解される。

- ② 前述のとおり、昭和37年の税制改正によって、「災害又は盗難」に横領が加えられ、雑損控除の対象となる損失は「災害又は盗難若しくは横領」という法定原因に限定されることとなったことから、旧所得税基本通達327及び328が廃止されたのであって、同328の廃止によって、詐欺による損失が雑損控除の対象となることはない。
- ③ 雑損控除の目的が上記主張のとおりであるとしても、前述のとおり、雑損控除の対象となる損失は「災害又は盗難若しくは横領」という法定原因に限定されており、法定原因以外の原因については類推ないし拡張解釈して認められるべきではないのであって、詐欺ないし恐喝についても認めるのであれば、法令の改正によって対応すべきである。

との理由から、採用することはできないと思われる。

(5) 本判決の判断について

本件の主たる争点は、請求人に生じた損失が所得税法第72条に規定する雑損控除の対象となる盗難に該当するか否かであり、本判決では、まず、雑損控除の規定から、雑損控除の対象となる損失は、「災害又は盗難若しくは横領による」ものに限られると解されるとしている。

そして、これを本件についてみると、被相続人は、電話で脅迫されて本件口座に金員を振り込んでおり、また、J警察署は、本件事件について詐欺ないしは恐喝による事件として捜査していること、被相続人が受けたという脅迫の内容及び態様は、請求人らの主張のとおりであることからすると、本件加害者が、被相続人の反抗を抑圧する程度の脅迫を加えたとは認められないから、本件損失は、被相続人が現金を強取されたことにより生じたものではなく、詐欺ないし恐喝により生じたものとするのが相当であって、「災害又は盗難若しくは横領による」ものとは認められないとする。

したがって、請求人らの、被相続人が自らの意思に基づいて現金を支払ったのではなく、本件加害者から抵抗不能の状態に陥るほどの暴行に等しい脅迫を受け、その結果、意思能力を欠き、現金を強取されたのであるから、本件損失は、盗難により生じたものである旨の主張には理由がないとしている。

また、請求人らは、J警察署長が本件損失を盗難によるものと認識している旨主張するが、J警察署は、本件事件について詐欺ないしは恐喝による事件として捜査している上、J警察署長は、本件証明書の交付の基因となったEからの申請書を誤って受理し、本件証明書を交付したものであること、及び本件加害者が被相続人に対してした行為は、被相続人の反抗を抑圧する程度の脅迫ではないと認められることからすると、

本件証明書に記載されている内容により、本件損失が盗難により生じたと認めることはできず、この点に関する請求人らの主張には理由がないとしている。

以上の結果、請求人らの主張にはいずれも理由がなく、また、本件損失は、詐欺ないし恐喝により生じたものであり、災害又は盗難若しくは横領による損失とは認められないので、雑損控除の対象とはならないとの判断が示されており、妥当な判断であるといえよう。ただし、本件損失が雑損控除の法定原因には当たらないという判断をするのであれば、少なくとも盗難及び横領の意義について、詐欺ないし恐喝との相違が理解できるような説明をしておくべきではないかと思われる。国税不服審判所平成20年9月19日裁決には、

「盗難」や「横領」の概念について、所得税法に規定はなく、刑法上の窃盗罪にいう窃盗や横領罪にいう横領と同一のものと解するのが相当である。

そして、盗難とは、占有者の意に反する第三者による財物の占有の移転であると解され、また、横領とは、自己の財物を占有する第三者によってその財物を不正に領得されることをいうものであり、委託者と受託者との間に委託信任関係があることを前提に、その物に関する占有を取得した受託者において、これをほしのままに処分するなど不法領得の意思を実現させたといえることが必要と解される。

との記述があり、請求人にとってはやや難しい説明ではあるが、ある程度の記述は必要であろう。

さらに、本裁決書判断部分における「本件加害者が、被相続人の反抗を抑圧する程度の脅迫を加えたとは認められないことから、本件損失は、被相続人が現金を強取されたことにより生じたものではなく、」とは、本件は刑法第236条にいう「強盗」ではないことを表現しているも

のと解せられるが、一般的に雑損控除の対象となる「盗難」とは刑法第235条でいう「窃盗」を意味すると解せられているところ、「強盗」も「窃盗」と同様、所有者の意思に基づかずに財物の移転等が行われていることから、「強盗」も「窃盗」と同じく雑損控除の対象となる「盗難」に含まれることは相当であると解せられる。

なお、今後も同種の事案が発生することが想定されることから、本裁判は今後の参考となる事例として評価できるものと思われる。

〈参照条文〉

所得税法第72条

〈参照判決〉

長崎地裁昭和32年10月18日判決

最高裁昭和36年10月13日判決

名古屋地裁昭和63年10月31日判決

京都地裁平成8年6月7日判決

国税不服審判所平成20年9月19日裁決

国税不服審判所平成21年2月16日裁決

〈参照文献〉

G H Q 「シャープ使節団日本税制報告書」巻1 102～103頁

大蔵省・地方自治庁編「国税の解説（新税読本巻の1）」（日本週報社）20頁

大蔵省主税局「税制調査会における資産損失及び借地権に関する税制整備の審議経過」

（昭和37年1月）19～20頁

国税庁「昭和56年 改正税法のすべて」19～21頁

金子宏「所得課税の法と政策」（有斐閣）38頁

忠佐市「租税法要論」（日本評論社）54頁

雑損控除の対象となる損失の意義について
(詐欺ないし恐喝による損失の取扱いを中心として) (591)-123-

村山達雄「改正所得税法の解説(4)」(「財政」昭和25年8月号)

(大蔵財務協会) 73~74頁

岩崎政明「租税判例研究」(ジュリスト804号)(有斐閣) 121~123頁

伊藤公哉「アメリカ連邦税法(第3版)」(中央経済社) 281~285頁

佐藤英明「雑損控除制度-その性格づけ」(日税研論集第47号)

(日本税務研究センター) 30~31頁