

福岡高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分等取消請求控訴事件

国側当事者・国(長崎税務署長)

平成28年3月25日棄却・確定

(第一審・長崎地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成27年10月5日判決、本資料265号-148・順号12731)

判 決

当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり。

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 長崎税務署長が、控訴人に対して、平成24年4月25日付けで行った平成21年7月1日から平成22年6月30日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額2276万5476円及び納付すべき税額533万6500円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

- 1 事案の要旨(略称は、特記するもの以外、原判決の表記に従う。)
 - (1) 控訴人は、平成22年4月、土地建物を売買により取得し、その際に、その年の固定資産税及び都市計画税(固定資産税等)の税額のうち日割計算による未経過分に相当する金額(固定資産税等日割分)を支払うことを合意して、同額の金銭(本件精算金)を売主に支払った。そして、法人税について、本件精算金の額を租税公課(一般管理費)として損金の額に算入するなどして確定申告をしたところ、長崎税務署長(処分行政庁)から、本件精算金は上記土地建物の取得価額に算入すべきものであり、租税公課として損金の額に算入することはできないなどとして、法人税の更正処分(本件更正処分)及び過少申告加算税の賦課決定処分(本件賦課決定処分)を受けた。

本件は、控訴人が、被控訴人に対し、本件精算金は上記土地建物の取得価額に含まれず、損金に算入されるべきものであるなどと主張して、本件更正処分等の取消しを求めた事案である。

- (2) 原審(平成27年10月5日判決言渡し)は、本件更正処分等はいずれも適法であるとして、控訴人の請求をいずれも棄却したので、控訴人が控訴した。

2 前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張

後記3のとおり原判決を付加訂正し、後記4のとおり当審における当事者の補足的主張を加える外は、原判決「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」1ないし3記載のとおりである

から、これを引用する。

3 原判決の付加訂正

原判決（別紙1）22頁19行目末尾に行を改め、次を加える。

「第5 関係通達

- 1 法人税基本通達7-3-3の2（固定資産の取得価額に算入しないことができる費用の例示）

不動産取得税、自動車取得税などの租税公課等の費用の額は、たとえ固定資産の取得に関連して支出するものであっても、これを固定資産の取得価額に算入しないことができる。

- 2 法人税基本通達7-3-16の2（減価償却資産以外の固定資産の取得価額）

減価償却資産以外の固定資産の取得価額については、別に定めるもののほか、法人税法施行令第54条の規定及びこれに関する取扱いの例による。

- 3 法人税基本通達9-5-1（租税の損金算入の時期）

法人が納付すべき国税及び地方税（法人の各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されないものを除く。）については、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に定める事業年度の損金の額に算入する。

- (2) 賦課課税方式による租税 賦課決定のあった日の属する事業年度とする。ただし、法人がその納付すべき税額について、その納期の開始の日（納期が分割して定められているものについては、それぞれの納期の開始の日とする。）の属する事業年度又は実際に納付した日の属する事業年度において損金処理をした場合には、当該事業年度とする。

- 4 消費税法基本通達10-1-1（譲渡等の対価の額）

消費税法第28条第1項本文に規定する「課税資産の譲渡等の対価の額」とは、課税資産の譲渡等に係る対価につき、対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他の経済的利益の額をいい、消費税額等を含まないものであるが、この場合の「收受すべき」とは、別に定めるものを除き、その課税資産の譲渡等を行った場合の当該課税資産等の価額をいうのではなく、その譲渡等に係る当事者間で授受することとした対価の額をいうのであるから留意する。

- 5 消費税法基本通達10-1-6（未経過固定資産税等の取扱い）

固定資産税、自動車税等（省略）の課税の対象となる資産の譲渡に伴い、当該資産に対して課された固定資産税等について譲渡の時に未経過分がある場合で、その未経過分に相当する金額を当該資産の譲渡について收受する金額とは別に收受している場合であっても、当該未経過分に相当する金額は当該資産の譲渡の金額に含まれるのであるから留意する。」

4 当審における当事者の補足的主張

【控訴人】

- (1) 最高裁昭和47年判決は、地方税法が課税理論を考慮せず徴収技術から固定資産税の納税義務者を定めている旨判示している。また、固定資産税の課税根拠は、市町村の行政サービスに対する応益課税である。そうすると、固定資産税は、本来は1月1日現在における所有人名義人（徴税技術上の負担義務者）に課税されるというのではなく、真実の所有者（課税理

論上の負担義務者)に課税されるべきものである。

- (2) 本件精算金が「取得価額」や「購入の代価」であると認定することは、法令の規定なくして行った認定であり、法人税法及び企業会計原則に違反する。法人税法上、固定資産税又は本件精算金の取扱いに關しての個別の規定がないので、その損金性は一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従うこととなり、本件精算金は、その経済的実質から一般管理費として損金算入されるべきである(甲27)。
- (3) 本件精算金の支払義務は、固定資産税の実質的な課税根拠から導かれる義務であり、また、その金額は所有権の移転日を要素として客観的に定まり、これに基づいて支払われる金員は租税の納付に充てられることが予定されている。このような性質に鑑みると、本件精算金の支払義務は私法上の債務であるが、固定資産税としての実質は失われていないとみるべきである。また、買主からみても、自己の所有期間に応じて所有に伴う費用である固定資産税を負担しているのであるから、固定資産の所有に着目した応益的な負担という意味で、固定資産税の実質は失われていないといえる。

本件精算金が固定資産税の実質を有する以上、買主が事業性所得を有する者である場合には、支払った精算金は、事業性所得の計算上損金又は必要経費に算入できるというべきである。これに対し、買主が事業性所得を有しない場合、買主には、これを自己の資産として利用することによって帰属所得が発生することになるが、この帰属所得そのものが課税されないために、これに対応する費用である精算金を経費として控除することもできないことになる。

- (4) 本件精算金の支払は、昭和36年最高裁判決のとおり、売買当事者間の衡平を図るために売買契約において付随的に合意した義務の履行としての支払である。本件売買契約書第1条ないし第5条からは、売買代金3300万円と所有権移転登記手続及び引渡とが同時履行となっている。固定資産税の精算金やガス、水道、電気等の料金は支払時期の定めもなく、同時履行の定めもない。このことから、本件精算金が売買代金ではないことは明らかである。

【被控訴人】

- (1) 本件売買契約書第8条は、同契約書第1条に規定した本件不動産の売買価格とは別に、固定資産税等の日割相当額について精算条項を設けているが、年の途中で行われた不動産の売買について、買主に固定資産税等日割相当額を負担させる法的根拠はなく、買主のこの負担はあくまで売買当事者間の合意に基づいて発生したものと認められる。
- (2) 租税法律主義の下では、法律の根拠なくして、当事者の選択した法形式を通常用いられる法形式にひき直し、それに対応する課税要件が充足されたものとして取り扱う権限を処分行政庁に認めることはできない。しかし、本件においては、処分行政庁は、当事者が選択した法形式を否認したわけではなく、本件精算金の性質をその実体に即して本件不動産の購入の代価と認定したにすぎない。したがって、本件精算金が本件不動産の価額の一部を形成するとした処分行政庁の認定は租税法律主義に反するものではないし、法人税法及び企業会計原則に反するものではない。
- (3) 固定資産税等の性質が応益課税であるとしても、年の途中で不動産を売買する際に売主が負担した固定資産税等を売買当事者間で①精算するか否か、②精算する場合にどのような方法で精算するかは、売買当事者間の合意により自由に取り決めることができるのであって、売買の当事者には固定資産税等について、所有期間に応じた負担をすべき法令上の義務はな

いのであるから、本件精算金は、まさに当事者間の合意に基づいて発生したと認められる。また、本件不動産については、固定資産税等の賦課期日である1月1日の所有者と登記名義人が同じであるという点で、昭和47年最高裁判決の事案とは異なるから、同判決の判旨を踏まえても、本件精算金を法律上の当然の負担義務を起因とする不当利得返還債務と同視することはできない。

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、原判決と同じく、本件更正処分等はいずれも適法であり、その取消しを求める控訴人の請求はいずれも理由がないものと判断する。その理由は、後記1のとおり原判決を付加訂正し、後記2のとおり当審における当事者の補足的主張に対する判断を加える外は、原判決「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」記載のとおりであるから、これを引用する。

1 原判決の付加訂正

- (1) 原判決14頁17行目中「不当で、」を「不当に名義人に損失を及ぼし、これにより真の所有者が利益を受けることになり、このことに」と改める。
- (2) 原判決19頁9行目中「できない」を「できず、いずれも前記関係通達の取扱いをもって相当と考える。」と改める。

2 当審における当事者の補足的主張に対する判断

- (1) 控訴人は、①最高裁昭和47年判決は、地方税法が課税理論を考慮せず徴収技術から固定資産税の納税義務者を定めている旨判示していること、②固定資産税の課税根拠は、市町村の行政サービスに対する応益課税であることから、固定資産税は、徴税技術上の負担義務者に課税されるのではなく、課税理論上の負担義務者に課税されるべきものであると主張する。

しかし、前記説示のとおり、地方税法上、固定資産税の納税義務を負うのは一定の時点の所有名義人のみであり、その時点以降当該不動産等を譲り受けた者がいるとしても、当該譲受人が前記納税義務を負うものではない。そして、最高裁昭和47年判決は、課税上の技術的考慮から上記方式を採用していることを述べているにとどまり、地方税法が課税理論を考慮していないことを述べているものではない。さらに、固定資産税の課税根拠として市町村の行政サービスに対する応益課税であるという側面があるとしても（それが学説上の通説であるとしても）、それをもって、ただちに課税理論上の負担義務者に課税義務があることにはならない（そもそも地方税法は、所有期間に応じて各所有者に課税義務を負わせる規定とはなっていない。）。控訴人の上記主張は採用できない。

- (2) 控訴人は、本件精算金が「取得価額」や「購入の代価」であると認定することは、法令の規定なくして行った認定であり、法人税法及び企業会計原則に違反すると主張する。

しかし、本件精算金の取扱いについて法令の定めがない以上、その実態に即して法人税法等関係法令の解釈の結果、処分行政庁が「取得価額」や「購入の代価」と認定したものであり、それ自体何ら法令違反は認められない。控訴人の上記主張は失当である。

- (3) 控訴人は、本件精算金の支払義務は、固定資産の所有に着目した応益的な負担という意味で、固定資産税としての実質は失われていない等と主張する。しかし、前記認定のとおり本件精算金は当事者間の合意に基づいて発生したものである上、地方税法上、所有期間に応じて各所有者が課税義務を負う規定とはなっていないことは前記のとおりである。控訴人の上記主張は失当である。

- (4) 控訴人は、本件精算金の支払は、昭和36年最高裁判決のとおり、売買当事者間の衡平を

図るために売買契約において付随的に合意した義務の履行としての支払であると主張する。しかし、本件契約書第8条及び第10条を併せると、本件売買契約においては固定資産税等日割分の支払について合意し、それも解除事由となることから、契約の要素となっているというべきである。控訴人の上記主張は失当である。なお、控訴人の前記主張は、固定資産税日割額もガス、電気、水道などの料金の日割精算金と同質であり、販売費及び一般管理費となることをいうものと理解される。しかし、前者は、当該不動産の引渡前に既に売主において発生している支出であって、引渡しによって新たに買主が負担すべき事後的支出ではないのに対し、後者は、引渡後は当然に買主が負担すべき事後的支出である点で性質が異なり、両者を同様に理解する必要はない。この点でも控訴人の前記主張は失当である。

(5) 控訴人は、当審においてその他縷々主張するが、いずれも前記認定判断を左右するものではなく、採用の限りではない。

3 結論

以上のとおり、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 田中 俊次

裁判官 金光 健二

裁判官 上田 洋幸

(別紙)

当事者目録

控訴人（一審原告）	有限会社A
同代表者取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	吉田 良尚 岡田 雄一郎
同補佐人税理士	江崎 鶴男 福岡 耕二
被控訴人（一審被告）	国
同代表者法務大臣 処分行政庁	岩城 光英 長崎税務署長 身吉 英二
同指定代理人	早崎 裕子 小倉 大助 石橋 輝明 古賀 誠 楠窪 泰浩 久松 泰雄 大坪 正宏 森田 一也 中島 和彦 出水 涼子