

那覇地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件  
国側当事者・国(北那覇税務署長)  
平成20年8月6日棄却・確定

### 判 示 事 項

- (1) 青色申告法人の帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をする場合における更正通知書に附記すべき理由の程度
- (2) 本件各更正処分の理由附記は、原告会社にとっていずれの法令の要件を充足するのかがい知ることとはできず、課税庁の判断の慎重、合理性を担保しているとはいえないから、不備があり違法であるとの原告会社の主張が、本件各更正処分に係る更正通知書には、本件各土地建物の契約書上の売買価額の区分が適正な価額を反映していると認められない根拠、課税庁の採用した土地価額と建物価額の区分方法の採用理由、具体的な算定方法、算定に用いられた資料、計算式、算定の結果などが詳細に説明されているというべきであり、課税庁の判断の慎重、合理性の担保や不服申立ての便宜といった理由附記制度の趣旨目的を損なうところはないとして排斥された事例
- (3) 法人税法施行令54条1項1号(減価償却資産の取得価額)の「当該資産の購入の代価」の意義
- (4) 本件各契約でそれぞれ土地及び建物の価額が合意されており、それに従って各価額を認めるべきであるとの原告の主張が、土地及び建物の固定資産税評価額等との比較結果に本件各契約時における本件各建物の状況等を併せ考えると、本件各契約書における土地及び建物の価額の割付けは、その客観的な価値と比較して著しく不合理なものと認められるから、本件各契約書に記載された土地と建物への代金額の割付額をそのまま当該資産の購入の代価として認めることはできないとして排斥された事例
- (5) 地価のように高騰する要因も少なく、取得時の標準的な建築価額等が客観的に求めやすい建物の対価の額を算出し、当該価額を土地及び建物の合計取得額から控除した残額を土地の取得価額とする直接法は、中古資産の場合には、取得時の適正な価額を算出するために損耗による補正や物価変動による時点修正を行う必要があるなどの不都合な面もあるものの、一応の合理性を有する算定方法といえることから、ほかによるべき方法の見だし難い本件においては、直接法により本件各土地建物の価額を算定することも許容されると判断された事例
- (6) 法人税法による規定でない建築統計年報を適用した建物価額の算定方法は、憲法98条1項(憲法の最高性と条約及び国際法規の遵守)にいう「国務に関するその他の行為」に該当し、憲法84条(租税法律主義)に反しその効力を有しないとの原告会社の主張が、建築統計年報は、客観的な合理性を有する資料であると認められることから、当該建物の建築に要した金額が不明である本件の場合において、建築統計年報を斟酌して1平方メートル当たりの工事費予定額を求め、本件各建物に対応する建築物工事費予定額を算定し、当該価額を本件各建物の建築時における建築価額として、これに減価償却による減算をして得られた価額を合理的な建物価額とすることには一定の合理性を認めることができるとして排斥された事例
- (7) 本件各建物の前所有者はいずれも個人であり、個人の場合の減価償却方法は、所得税法により定額法によるべきと法定されているところ、課税庁は、定率法を採用して算定した未償却残高を売買契約時の建物の再取得価額としており、誤りであるとの原告会社の主張が、中古建物の市場価額を算定

する場合には、固定資産の生産性が最も高いと考えられる初年度の償却額が最も大きく、その後その生産性が低下するに従って償却額も規則的に減少する定率法を用いて減価償却費を算定することには一定の合理性が認められるとして排斥された事例

- (8) 減価償却資産の耐用年数等に関する省令3条1項（中古資産の耐用年数等）の「使用可能期間」の意義
- (9) 原告は、本件各建物の耐用年数を一律25年と見積もって減価償却費を計算しているが、本件各建物の建築年月日や構造がそれぞれの建物で異なっていることからすれば、その使用可能期間が一律に25年であるとは考え難く、原告会社の見積りには合理性がないものと認められると判断された事例
- (10) 課税庁は、耐用年数の適用等に関する取扱通達（平成10年6月23日付課法2-7による改正前のもの）1-5-2に規定する簡便法により耐用年数を計算しているところ、簡便法は、比較的明らかな数値によって耐用年数を算出できるなどの合理性が認められ、租税の公平な負担を図る見地からみても相当な算出方法であって、中古資産の耐用年数の計算方法として一定の合理性を有するものといえると判断された事例

### 判 決 要 旨

- (1) 税務署長が青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合には、更正通知書にその更正の理由を附記しなければならないとされているところ（法人税法130条2項）、これは、法が、青色申告制度を採用し、青色申告に係る所得の計算については、それが法定の帳簿組織による正当な記載に基づくものである以上、その帳簿の記載を無視して更正されることがないことを納税者に保障した趣旨にかんがみ、更正処分庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与える趣旨に出たものというべきであり、したがって、帳簿書類の記載自体を否認して更正をする場合において更正通知書に附記すべき理由としては、単に更正に係る勘定科目とその金額を示すだけでなく、そのような更正をした根拠を帳簿記載以上に信憑力のある資料を摘示することによって具体的に明示することを要するが（最高裁昭和●●年（○）第●●号同38年5月31日第二小法廷判決・民集17巻4号617頁、同昭和●●年（○）第●●号同54年4月19日第一小法廷判決・民集33巻3号379頁等）、帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をする場合においては、同更正は納税者による帳簿の記載を覆すものではないから、更正通知書記載の更正の理由が、そのような更正をした根拠について帳簿記載以上に信憑力のある資料を摘示するものでないとしても、更正の根拠を前記の更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由附記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものである限り、法の要求する更正理由の附記として欠けるところはないと解するのが相当である（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同60年4月23日第三小法廷判決・民集39巻3号850頁参照）。
- (2) 省略
- (3) 法人税法施行令54条1項は、同項1号において、購入した減価償却資産の取得価額について、「当該資産の購入の代価」（同号イ）と「当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の額」（同号ロ）の合計額としている。ところで、上記購入の代価については、土地と建物が一括して売買され、その売買契約において定められた土地及び建物それぞれの価額がその客観的な価値と比較して著しく不合理なものである場合に、これを同条項の取得価額としてそのまま認めることは、売買契約の際に、土地と建物への代金額の割り付けを操作することで容易に減価償却資産として損金に算入される額を操作できることとなり、これが租税負担の公平の原則に反する結果となるのは明らかである。

したがって、このような場合には、合理的な基準により算定される土地価額と建物価額の割付額をもって、同条項にいう「当該資産の購入の代価」と解するのが相当である。

(4)～(7) 省略

(8) 減価償却資産の耐用年数は、法人税法施行令56条（減価償却資産の耐用年数、償却率等）の委任により、減価償却資産の耐用年数等に関する省令により法定されている。平成10年3月31日大蔵省令第50号による改正前の同省令3条1項は、中古資産の耐用年数につき、法人の事業の用に供された当該資産の耐用年数は、法定耐用年数にかかわらず、事業の用に供した時以後の使用可能期間の年数によることができる旨規定していた。そして、同条項による使用可能期間の見積りに当たっては、減価償却資産の耐用年数は減価償却費の計算の基礎となる数字であるから、これを納税義務者の意思でいかようにも見積もることができるものとするれば、納税義務者が減価償却費を容易に操作できることになり、租税公平負担の原則に照らして許されない。よって、その見積りが合理的なものであることを要するのは当然であり、見積りに合理性がないと認められるときには、合理的な方法によりその算定がなされるべきである。

(9)・(10) 省略

判	決
原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
原告訴訟代理人弁護士	宮良 皓
被告	国
同代表者法務大臣	保岡 興治
処分行政庁	北那覇税務署長 根元 英一郎
被告指定代理人	赤谷 圭介
同	福本 昌弘
同	中田 和彦
同	上原 直樹
同	伊藤 彰
同	知念 辰巳
同	宮里 昭司
同	小室 陽一郎

## 主 文

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

## 事実及び理由

### 第1 請求の趣旨

- 1 処分行政庁が平成17年12月20日付けでした原告の平成13年11月1日から平成14年10月31日までの事業年度（以下「平成14年10月期」という。）の法

人税に係る更正処分（以下「平成14年10月期更正処分」という。）のうち、所得金額マイナス176万5647円を超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金2463万8233円を下回る部分を取り消す。

- 2 処分行政庁が平成17年12月20日付けでした原告の平成14年11月1日から平成15年10月31日までの事業年度（以下「平成15年10月期」といい、平成14年10月期と併せて「本件各事業年度」という。）の法人税に係る更正処分（以下「平成15年10月期更正処分」といい、平成14年10月期更正処分と併せて「本件各更正処分」という。）のうち、所得金額マイナス60万5870円を超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金1775万8359円を下回る部分を取り消す。

## 第2 事案の概要

本件は、原告の平成14年10月期及び平成15年10月期（本件各事業年度）の各法人税について、処分行政庁（北那覇税務署長）の行った本件各更正処分の取消しを求める事案である。

- 1 前提事実（各掲記の証拠（枝番のすべてを表す場合は、枝番の表記を省略する。以下同じ。）等によるほかは、当事者間に争いがない。）

### (1) 原告

原告は、平成4年8月12日に設立された、飲食店等の経営、不動産売買・賃貸等を目的とする株式会社であり、青色申告の承認を受けている法人である。

### (2) 本件各建物

原告は、平成8年2月7日、別紙1-1物件目録1記載の土地及び建物（以下、同別紙記載の各土地建物を、「X土地」等とそれぞれ同別紙かっこ内に記載のとおりいう。また、同別紙記載のすべての建物を併せて「X建物」といい、X土地と併せて「X土地建物」という。）について、乙（以下「乙」という。）との間で、代金合計1億2406万4000円とする売買契約（以下「甲契約」という。）を締結してこれらを取得した。同売買契約書（以下「甲契約書」という。）には、土地代金を6500万円、建物代金を5906万4000円とする旨記載されている。なお、A3、C2及びC3の各建物は未登記建物である。（乙1、4、5）

また、原告は、平成8年4月3日、別紙1-2物件目録2記載の土地及び建物（以下、同別紙記載の各土地建物を、「Y土地」等とそれぞれ同別紙のかっこ内に記載のとおりいう。また、同別紙記載のすべての建物を併せて「Y建物」といい、Y土地と併せて「Y土地建物」という。さらに、X建物とY建物を併せて「本件各建物」といい、X土地建物とY土地建物を併せて「本件各土地建物」という。）について、丙（以下「丙」という。）との間で、代金合計6000万円とする売買契約（以下「乙契約」といい、甲契約と併せて「本件各契約」という。）を締結してこれらを取得した。同売買契約書（以下「乙契約書」といい、甲契約書と併せて「本件各契約書」という。）には、土地代金を3600万円、建物代金を2400万円とする旨記載されている。

（乙1、6、7）

### (3) 確定申告

ア 原告は、平成7年11月1日から平成8年10月31日までの事業年度（以下「平成8年10月期」という。）の法人税の確定申告において、本件各建物を建物勘定

に計上する際、X建物については、甲契約書上の建物代金額5906万4000円及び取得費用352万7630円の合計金額6259万1630円を建物の価額とし、また、Y建物については、乙契約書上の建物代金額2400万円を建物の価額として計上した上で、本件各建物は減価償却資産に当たるとし、本件各建物の減価償却費を算出する際の耐用年数を一律25年、償却率を0.088として減価償却限度額を算出して、合計536万3047円の減価償却費を計上し、損金の額に算入して申告した。その後、原告は、毎年確定申告において、本件各建物の売買契約代金を計算の基礎として減価償却費を計上し、損金の額に算入して申告を行っている。(乙8)

イ 原告は、上記アのように本件各建物の取得価額を算出し、損金に算入する本件各建物の減価償却費として、平成14年10月期の法人税の確定申告においては450万9888円を、平成15年10月期の法人税の確定申告においては411万3017円をそれぞれ計上するなどして、別紙2「本件各事業年度の法人税に係る課税の経緯」の「確定申告」欄記載のとおり、処分行政庁に対し、本件各事業年度の法人税の確定申告書を、それぞれ法定申告期限内に提出した。(甲2)

#### (4) 更正処分

処分行政庁は、沖縄国税事務所長による調査結果に基づき、平成17年12月20日付けで、原告の本件各事業年度の法人税について、別紙2「本件各事業年度の法人税に係る課税の経緯」の「更正処分」欄記載のとおり、本件各更正処分をした。(甲3)

被告が主張する本件各更正処分の根拠は、別紙3「本件各更正処分の根拠」記載のとおりである。

#### (5) 審査請求

原告は、本件各更正処分を不服として、平成18年2月21日、国税不服審判所長に対し、審査請求を行ったが、国税不服審判所長は、平成19年3月26日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決をした。(甲4)

#### (6) 本訴提起等

原告は、平成19年9月10日、本件訴えを提起した。(当裁判所に顕著な事実)

なお、原告は、本件と同様に本件各土地建物の取得価額の算出方法や減価償却費の計上方法についての処分行政庁の判断等を不服として、処分行政庁が原告に対し平成11年12月17日付けでした原告の平成8年10月期、平成8年11月1日から平成9年10月31日までの事業年度及び同年11月1日から平成10年10月31日までの事業年度(以下「平成10年10月期」という。)の各法人税の更正処分等の取消しを求める訴えを当裁判所に提起した(当裁判所平成●●年(〇〇)第●●号法人税更正処分等取消請求事件)が、平成16年9月21日に原告の請求をいずれも棄却する旨の判決がされ、同判決に対する原告の控訴も棄却され(福岡高等裁判所那覇支部平成●●年(〇〇)第●●号法人税更正処分等取消請求控訴事件。平成18年1月19日判決)、さらに、同判決に対する原告の上告を棄却し、また、同事件を上告審として受理しない旨の決定がされて(最高裁判所平成●●年(〇〇)第●●号、同年(〇〇)第●●号。平成19年9月20日第一小法廷決定)、原告敗訴判決が確

定した。(乙1ないし3)

## 2 争点

### (1) 本件各更正処分の理由附記に不備があるか。

(被告の主張)

本件各更正処分は、原告の帳簿書類の記載自体を信用できないとするのではなく、原告が本件各建物を取得したという事実を前提に、本件各建物に係る減価償却費の計算方法及びその額という法的な評価を原告と異にしてされたものであるから、帳簿書類の記載以上に信憑力のある資料を摘示することを要せず、更正の根拠を、更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由附記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものであれば足りる。

本件各更正処分に係る更正通知書では、本件各建物ごとに「更正後の取得価額」、「更正後の耐用年数」、「更正後の償却率」、「貴社の損金算入償却額」、「更正後の当期償却限度額」。及び「差引償却限度超過額」を記載し、いかなる計算過程で減価償却超過額が算出されたのかが明示されている。そして、上記本件各建物の取得価額については、平成8年10月期の法人税の更正処分に係る更正通知書において、本件各建物の契約書上の売買代金価格が本件各建物の適正な価額を反映しているとは認められないとする根拠、本件各土地建物の合理的な価額を直接法(後記(2)(被告の主張)ア記載のとおり。)によって算出したこと及びその理由、本件各建物の価額を算定するに当たって建築統計年報を用いて建築価額を求め、当該建築価額から当該建物の取得時(甲契約又は乙契約締結時)まで定率法による減価償却を行った未償却残高に諸費用を加算した額を本件各建物の合理的な取得価額としたこと及びその理由、具体的な算定方法などが詳細に明示され、また、上記耐用年数については、平成10年10月期の法人税の更正処分に係る更正通知書において、本件各建物の耐用年数及びその算定根拠が具体的に明示されていたことなどからして、原告が、本件各更正処分に係る更正通知書の記載から、本件各建物の取得価額及び耐用年数が更正された理由を容易に理解・把握できたことは明らかである。

(原告の主張)

法人税法130条2項が一般に行政処分に理由を附記すべきとしているのは、処分庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を納税者に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものであって、青色申告書に係る更正をする場合は、更正通知書に理由の附記を要する旨規定している。そして、帳簿否認による更正の場合には、納税者に帳簿書類の備付け・記録・保存を義務付ける反面、帳簿調査に基づく実額課税を課税手続面から補償するとの趣旨に出たものであり、法的評価による更正の場合も、備付けの帳簿書類・記録を基にした事実に対する法的評価の判断による課税をするのであるから、帳簿否認による更正の場合と同様の趣旨に出たものと解するべきであり、附記すべき理由は、原則としていかなる法令によるのかうかがい知る程度の記載が要求される。しかし、本件各更正処分の理由附記は、原告にとっていずれの法令の要件を充足するのかうかがい知ることはできず、処分行政庁の判断の慎重、合理性を担保しているとはいえないから、不備があり、違法である。

(2) 本件各建物の取得価額（損金に算入される減価償却費の額）

（被告の主張）

ア 本件各建物の取得価額の算出方法について

処分行政庁は、本件各土地建物の取得価額を算定するに当たって、原告が主張する本件各契約書上における売買代金額は、いずれも公平な課税という観点に照らして合理的な価額を反映しているとはいえないことから、合理的な算定方法に基づいて本件各土地建物の取得価額を算定することとし、具体的には、地価のように高騰する要因も少なく、取得時の標準的な建築価額等が客観的に求めやすい建物の対価の額を算出し、当該価額を土地及び建物の合計取得額から控除した残額を土地の取得価額とすることとした（以下、当該算出方法を「直接法」という。）。

そして、処分行政庁は、本件各建物の価額を算定するに当たって、本件各建物の建築時の価額が不明であるため、建築価額の算出方法として、別紙５－１「各建物の構造、床面積等及び再取得価額」及び別紙５－２「X土地、Y土地及び各建物の取得価額」のとおり、平成８年度版（平成７年４月１日から平成８年３月３１日まで）及び平成９年度版（平成８年４月１日から平成９年３月３１日まで）の建設省（現国土交通省。以下同じ。）編集の「建築統計年報」における沖縄県の構造別及び用途別工事費予定額を斟酌して１平方メートル当たりの工事費予定額を求め、本件各建物の各床面積に対応する工事費予定額（新築価額）を算出し、当該価額を本件各建物の建築時における建築価額としてとらえ、当該建築価額から当該建物の取得時（甲契約又は乙契約締結時）までの減価償却費を差し引いた未償却残高（再取得価額）に諸費用を加算した額を本件各建物の合理的な取得価額とした。

イ 建築統計年報について

建築統計年報は、建設省が、建築の動態を把握するために、建築基準法１５条に基づく建築工事届等を基に、統計法による指定統計等として毎月実施している建築動態統計調査の結果を取りまとめて毎年刊行しているものであり、上記建築動態統計調査は、建築基準法１５条の規定により行われた届出や報告を基に各都道府県の建築主事等が必要事項を調査票に転記作成して行われていることからすれば統計指標としての正確性及び有用性を有し、客観的合理性のある指標であると考えられる。

原告は、法人税法による規定でない建築統計年報を適用した建物価額の算定方法は、憲法８４条に反するなど主張するが、法人税法施行令５４条１項１号は、購入した減価償却資産の取得価額について、「当該資産の購入の代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税…その他当該資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）」（同号イ）と「当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の額」（同号ロ）の合計額とする旨規定しているところ、上記「当該資産の購入の代価」とは、原則として合理的な基準により算定される当該資産の合理的な価額をいうと解するのが相当である。

そして、建築統計年報は、統計指標としての正確性及び有用性を有し、客観的合理性のある指標であり、建築統計年報を用いて本件各建物の各床面積に対応する工事費予定額（新築価額）を算出し、当該価額を本件各建物の建築時における建築価

額としてとらえ、当該建築価額から当該建物の取得時（甲契約又は乙契約締結時）までの減価償却費を差し引いた未償却残高（再取得価額）に諸費用を加算した額を本件各建物の取得価額とすることは、本件各建物の「購入の代価」を算定する合理的な算定方法であり、算定された価額は本件各建物の合理的な価額であるから、法人税法及びその委任を受けた法人税法施行令に適合するものであって、何ら租税法主義に反するものではない。

#### ウ 減価償却費の算定方法（定率法）について

(ア) 処分行政庁は、本件各建物の建築時における建築価額から当該建物の取得時（甲契約又は乙契約締結時）までの期間について差し引く減価償却費について、定率法によって算出している。定率法とは、「減価償却資産の取得価額（２年度目以降は未償却残高）にその償却費が毎年度一定の割合で逡減するように、その資産の耐用年数に応じた償却率を乗じて計算した金額を各年度分の償却費として償却する方法」であり、固定資産の生産性が最も高いと考えられる初年度の償却額が最も大きく、その後その生産性が低下するに従って償却額も規則的に減少する（また、当初は修繕費が少なく済み、徐々に修繕費が余計にかかるようになる）ため、定額法とは別の意味で合理的で体系的な方法であるとされる。

本件のように、中古建物の市場価格を算定する場合には、毎年度の償却額が同一になる定額法ではなく、上記のように、固定資産の生産性が最も高いと考えられる初年度の償却額が最も大きく、その後その生産性が低下するに従って償却額も規則的に減少する定率法を用いて減価償却費を算定することは合理的である。

(イ) 原告は、本件各建物の前所有者はいずれも個人であり、個人の場合の減価償却方法は、所得税法により定額法によるべきと法定されていると主張するところ、確かに、個人が平成10年3月31日以前に取得した建物について、所得税の計算上減価償却をする場合、届出により定額法又は定率法のいずれかを選択することができ（所得税法施行令120条1項1号イ）、償却方法を選択しなかった場合は定額法によることとなる（同令125条1号）が、これは飽くまで所得税の計算における必要経費としての減価償却費の算出に関する規定であって、本件のように、法人が個人から取得した中古建物の再取得価額を算定するに当たって、売主である個人が所得税の計算において用いていた減価償却方法と同じ減価償却方法を用いなければならないなどということにはならないことは明らかである。

#### エ 不動産登記費用等の加算

処分行政庁は、別紙5-2「X土地、Y土地及び各建物の取得価額」記載のとおり、本件各建物の建築時における建築価額から当該建物の取得時（甲契約又は乙契約締結時）までの減価償却費を差し引いた未償却残高（再取得価額）に、本件各土地建物に係る不動産登記費用、仲介手数料及び立退料を加算した額を本件各建物の取得価額とした。

#### オ 本件各建物の耐用年数及び償却率について

(ア) 処分行政庁は、原告が本件各建物の減価償却費を算出する際に用いた耐用年数（一律25年）及び償却率（0.088）を見直し、別紙6「各建物の見積り

耐用年数及び償却率」記載のとおり、簡便法により本件各建物の耐用年数を算定し、定率法による償却率によって減価償却費を算定した。

(イ) これに対し、原告は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令3条1項には「使用可能年数を合理的に見積もるべき」とは明記されていないなどとも主張するが、減価償却資産の耐用年数は減価償却費の計算の基礎となる数字であるから、これを納税義務者の意思でいかようにも見積もることができるものとするれば、納税義務者が減価償却費を容易に操作できることになり、租税負担公平の原則に照らして許されないのであって、納税義務者の見積りに合理性がないと認められるときに、合理的な方法によりその算定がされなければならないことは当然であり、原告の主張は理由がない。

カ 以上をもとに計算すると、本件各建物の取得価額及び損金に算入される減価償却費の額は、平成14年10月期は別紙4-1「平成14年10月期の建物の減価償却費の再計算」記載のとおりとなり、平成15年10月期は別紙4-2「平成15年10月期の建物の減価償却費の再計算」に記載のとおりとなる。

(原告の主張)

ア 建築統計年報について

本件各建物の取得価額について、処分行政庁は、建築統計年報に基づき再取得価額を算定したとするが、法人税法による規定でない建築統計年報を適用した建物価額の算定方法は、憲法98条1項にいう「国務に関するその他の行為」に該当し、憲法84条に反しその効力を有しない。

租税法律主義を規定した憲法84条の下においては、租税の種類や課税の根拠のような基本的事項のみでなく、納税義務者、課税物件、課税標準、税率はもとより賦課、納付、徴税の手續もまた法律により規定すべきとされ、法律が租税に関し政令以下の法令に委任することが許されるのは、徴収手續の細目を委任するとか、あるいは個別的・具体的な場合を限定して委任するなど、租税法律主義の本質を損ねないものに限られる。

法人税法22条4項は、同法65条により法人税法施行令54条1項に個別具体的な場合を限定して委任しており、同条項は、「減価償却資産の第48条から第50条までに規定する取得価額は、次の各号に掲げる金額とする。」とされ、第1号は、「購入した減価償却資産 次に掲げる金額とする。」とされ、「イ 当該資産の購入の代価（省略）」と明記されている。そして、本件各建物の購入代価は、本件各契約書に明記されているとおりであるから、個別の購入代価が不明ならば、建築統計年報を用いてX建物の各建物の建築価額を求め、その求められた各建物の金額を合算し、その合算した金額に対しその求められた各建物の金額で各建物の構成比を割り出す。その各建物の算出された構成費を用いて甲契約書に記載されているX建物の金額に乗ずればX建物の各建物の個別の購入代価が判明する。Y建物についても同様である。

被告は、法人税法施行令54条1項を勝手に解釈し、「建築統計年報（建設省）の活用に当たっての留意事項」（資産税課情報第25号、平成12年8月25日、国税庁資産税課）には、建築統計年報は、「原則として、護渡所得の計算を行う場

合にのみ使用することを目的として作成されたものであることに留意すること」と明記されているにもかかわらず、建築統計年報を本件各建物の取得価額の算出方法として活用した。

イ 定率法について

本件各建物の前所有者はいずれも個人であり、個人の場合の減価償却方法は、所得税法により定額法によるべきと法定されているが、処分行政庁は、定率法を採用して算定した未償却残高を売買契約時の建物の再取得価額としており、明らかに誤りである。原告が、名古屋国税局及び東京国税局の電話相談室にそれぞれ問い合わせたところ、実務上は定額法を用いているとの回答であった。

ウ 本件各建物の耐用年数について

処分行政庁は、中古資産の耐用年数について、減価償却資産の耐用年数等に関する省令3条1項の規定により使用可能年数を合理的に見積もるべきところ、原告において合理的に見積もった事実が確認できないことから耐用年数の適用等に関する取扱通達（昭和45年5月25日付直法4-25「例規」）1-5-2の中古資産の耐用年数の見積りの簡便法に基づいて積算したとのことであるが、減価償却資産の耐用年数等に関する省令3条1項には「使用可能年数を合理的に見積もるべき」とは明記されていない。また、通達は法規の性格を持たず、一般の国民は直接これに拘束されない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)（本件各更正処分の理由附記に不備があるか）について

- 【判示(1)】** (1) 税務署長が青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合には、更正通知書にその更正の理由を附記しなければならないとされているところ（平成14年10月期につき、平成14年法律第79号による改正前の法人税法130条2項。平成15年10月期につき、法人税法130条2項）、これは、法が、青色申告制度を採用し、青色申告に係る所得の計算については、それが法定の帳簿組織による正当な記載に基づくものである以上、その帳簿の記載を無視して更正されることがないことを納税者に保障した趣旨にかんがみ、更正処分庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与える趣旨に出たものというべきであり、したがって、帳簿書類の記載自体を否認して更正をする場合において更正通知書に附記すべき理由としては、単に更正に係る勘定科目とその金額を示すだけではなく、そのような更正をした根拠を帳簿記載以上に信憑力のある資料を摘示することによって具体的に明示することを要するが（最高裁昭和●●年(○)第●●号同38年5月31日第二小法廷判決・民集17巻4号617頁、同昭和●●年(○○)第●●号同54年4月19日第一小法廷判決・民集33巻3号379頁等）、帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をする場合においては、同更正は納税者による帳簿の記載を覆すものではないから、更正通知書記載の更正の理由が、そのような更正をした根拠について帳簿記載以上に信憑力のある資料を摘示するものでないとしても、更正の根拠を前記の更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由附記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものである限り、法の要求する更正理由の附記として欠けるところはないと解する

のが相当である（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同60年4月23日第三小法廷判決・民集39卷3号850頁参照）。

- (2) 本件各更正処分は、本件各建物の減価償却費に係る帳簿書類の記載自体を否認するものではなく、原告主張の計算方法及び額による減価償却費が損金に算入されるといふ確定申告書における原告の法的評価を修正するものである。そして、その理由として、本件各更正処分に係る更正通知書（甲3）には、それぞれ、原告が本件各事業年度の確定申告において本件各建物に係る減価償却費として計上した額について、平成8年10月期の法人税調査において建物の取得価格が更正され、かつ、平成10年10月期の法人税調査において、耐用年数を更正したものである旨が記載され、また、各建物ごとの更正後の取得価額、更正後の耐用年数、更正後の償却率、原告の損金算入償却額、更正後の当期償却限度額及び差引償却限度超過額を示した一覧表が記載されているとともに、C2建物については、平成12年4月に撤去されており、平成11年11月1日から平成12年10月31日までの事業年度（以下「平成12年10月期」という。）において除却損として更正されているから、本件各事業年度において損金の額に算入されない旨記載されている。そして、平成8年10月期の原告の法人税の更正処分に係る更正通知書（乙11）において、本件各契約書による土地価額及び建物価額は適正な価額を反映しているとは認められず、本件各契約書の土地価額及び建物価額を適正な土地価額及び建物価額に区分する方法として直接法を採用するとした上で、本件各建物の価額を算定するに当たって建築統計年報を用いて建築価額を求め、当該価額から取得時（甲契約又は乙契約締結時）まで定率法による減価償却を行った未償却残高に諸費用を加算した額を本件各建物の合理的な取得価額としたこと及びその理由、具体的な算定方法などが詳細に明示されている。また、上記更正後の耐用年数については、平成10年10月期の原告の法人税の更正処分に係る更正通知書（乙12）において、耐用年数及びその算定根拠が具体的に明示されている。

これらからすれば、原告が、本件各更正処分に係る更正通知書の記載から、本件各建物の取得価額及び耐用年数が更正された理由を容易に理解・把握できたことは明らかである。

- 【判示(2)】** (3) 以上によれば、本件各更正処分に係る更正通知書には、本件各土地建物の契約書上の売買価額の区分が適正な価額を反映していると認められない根拠、処分行政庁の採用した土地価額と建物価額の区分方法の採用理由、具体的な算定方法、算定に用いられた資料、計算式、算定の結果などが詳細に説明されているというべきであり、処分行政庁の判断の慎重、合理性の担保や不服申立ての便宜といった理由附記制度の趣旨目的を損なうところはないというべきである。

したがって、本件各更正処分に係る更正通知書の理由の附記に違法はない。

- 2 争点(2)（本件各建物の取得価額（損金に算入される減価償却費の額））について

- 【判示(3)】** (1) 法人税法施行令54条1項は、同項1号において、購入した減価償却資産の取得価額について、「当該資産の購入の代価」（同号イ）と「当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の額」（同号ロ）の合計額としている。ところで、上記購入の代価については、土地と建物が一括して売買され、その売買契約において定められた土地及び建物それぞれの価額がその客観的な価値と比較して著しく不合理なもので

ある場合に、これを同条項の取得価額としてそのまま認めることは、売買契約の際に、土地と建物への代金額の割り付けを操作することで容易に減価償却資産として損金に算入される額を操作できることとなり、これが租税負担の公平の原則に反する結果となるのは明らかである。したがって、このような場合には、合理的な基準により算定される土地価額と建物価額の割付額をもって、同条項にいう「当該資産の購入の代価」と解するのが相当である。

(2) 本件各契約における土地及び建物の価額割付けの合理性について

本件各契約における土地建物の代金総額が本件各契約のとおりであることは当事者間に争いがなく、以下、本件各契約書においてそれぞれ割り付けられた土地及び建物の価額の合理性について検討する。

ア 甲契約書では、X土地建物の代金合計額1億2406万4000円とされ、その内訳として、X土地の代金額が6500万円、X建物の代金額が5906万4000円とされており、乙契約書では、Y土地建物の代金合計額6000万円とされ、その内訳として、Y土地の代金額が3600万円、Y建物の代金額が2400万円とされている。(前提事実(2))

イ 土地及び建物の固定資産税評価額等との比較

X土地については、平成8年度におけるX土地の固定資産税評価額は2億1063万8686円であり、路線価にX土地の面積を乗じた価額は1億7431万4600円であり、近隣の土地の公示価格にX土地の面積を乗じた価額は2億0199万9860円であって(乙15ないし17)、これらの価額に比して、甲契約書におけるX土地の代金額6500万円は著しく低額である。

Y土地については、固定資産税評価額、固定資産税評価額による按分法で算定される価額(土地と建物の固定資産税評価額比率に従って売買代金額を割り振る方法)、財産評価基本通達による評価額(路線価)、近隣の公示価格の各方法による価額のうち、最高の価額は平成8年度の固定資産税評価額の8157万0158円(乙15)であり、最低の価額は固定資産税評価額に基づく按分法による約5879万2650円(6000万円×8157万0158円÷(8157万0158円+167万5102円)(乙15))であると認められるが、これらに比して、乙契約書におけるY土地の代金額3600万円は相当程度低額であるといえる。他方で、Y建物については、平成8年度の固定資産税評価額が合計167万5102円(乙15)であり、固定資産税評価額に基づく按分法によると約120万7350円であって、これらの価額に比して、乙契約書におけるY建物の代金額2400万円は著しく高額である。

ウ 本件各建物の状況等

(ア) X建物のうち、B及びC1建物は昭和36年に、A1、A2及びC2建物は昭和39年に建築されたものである。A3及びC3建物については建築年月日が不明であるが、原告への譲渡人である乙がX土地建物を購入した平成2年1月には存在していたもので、後記各建物の老朽化の程度等から考えて、上記各建物とさほど相違ない時期に建築された相当に古いものであることは十分に考えられることである。(乙11、12、14)

乙は、平成2年1月にX土地建物を売買により取得したが、自らX建物を利用することはなかった。甲契約書には、土地が6500万円、建物が5906万4000円と記載されているが、乙は、それらについて意識して契約を締結したことはなく、土地と建物を区別して金額を考えたことはなかった。乙は、坪130万円くらいで取得したX土地を坪80万円くらいで原告に譲渡した旨申述している。(前提事実(2)、乙18)

なお、X建物のほとんどについては、甲契約締結当時、電力の供給が停止されており、その後も供給が再開されることはなかった(乙14、22、25)。

(イ) Y建物のうちD建物は昭和31年に、E建物は昭和36年に建築された。原告への譲渡人である丙は、乙契約締結当時、建物は古くなりすぎて土地と区別して値段をつけられるものとは考えておらず、逆に、建物の取壊しに費用がかかるため、土地の値段が安くされると思っていた。また、契約締結に至るまでの間、土地が1坪当たり幾らかということで原告側と交渉が行われた。乙契約書には、土地が3600万円、建物が2400万円と記載されているが、丙は、それらの区別について、意識して契約を締結したことはなかった。なお、原告が購入するまでは、Y建物には丙が居住していたが、同人が居住していた当時、同建物には雨漏りがあった。(前提事実(2)、乙11、12、14、19、24)

エ 以上のとおり、前記イの比較結果に前記ウの本件各契約時における本件各建物の状況等を併せ考えると、本件各契約書における土地及び建物の価額の割付けは、その客観的な価値と比較して著しく不合理なものと認められる。

#### 【判示(4)】

これに対し、原告は、本件各契約でそれぞれ土地及び建物の価額が合意されており、それに従って各価額を認めるべきである旨主張する。しかしながら、甲契約については、売主である乙は、契約の際、総額で幾らで売ればよいと考えており、土地と建物の値段について考えたことはなく、甲契約書に記載されている土地と建物の値段及びその算定根拠については分からない旨申述している(乙18)、原告代表者も、乙との契約の交渉を仲介人である丁のみと行っており、乙とは会っておらず、丁が言うのをそのまま了解した旨供述しており、また、契約に際して建物の内部を確認していない(乙23)。また、乙契約についても、丙は、土地と建物の金額は前もって契約書に書かれており、丙が決めたものではない旨申述している(乙19)。

これらからすると、本件各契約書に記載された土地と建物への代金額の割付額をそのまま当該資産の購入の代価として認めることはできないものというべきであって、原告の上記主張は失当である。

(3) 直接法による本件各土地建物の取得価額の算定について

ア 処分行政庁は、本件各土地建物の取得価額を直接法によって算出していることから、まず、直接法によることが適切かどうかについて検討する。

本件においては、本件各契約において定められた本件各土地建物の代金総額については争いがなく、不合理であるともいえないところ、X建物の一部が未登記でその固定資産評価額が判明せず、また、X土地の固定資産税評価額は甲契約による土地及び建物の売買価額を超えている(乙15)から、固定資産税評価額等に依拠し

**【判示(5)】**

て算出する方法は採り得ず、土地の合理的な価額を算出して差引き計算することもできない。また、近隣の類似取引事例も見当たらず（乙14）、これを参考に算出することもできない。他方で、地価のように高騰する要因も少なく、取得時の標準的な建築価額等が客観的に求めやすい建物の対価の額を算出し、当該価額を土地及び建物の合計取得額から控除した残額を土地の取得価額とする直接法は、中古資産の場合には、取得時の適正な価額を算出するために損耗による補正や物価変動による時点修正を行う必要があるなどの不都合な面もあるものの、一応の合理性を有する算定法といえるのであって、上記のとおり、ほかによるべき方法の見だし難い本件においては、直接法により本件各土地建物の価額を算定することも許容されるというべきである。

イ 本件各建物の取得価額について

そこで、次に、具体的な建物価額の算定方法をみるに、被告は、本件各建物の建築時の建物価額が不明であり、平成8年度版及び同9年度版の建設省編集に係る建築統計年報（乙9）による沖縄県の構造別及び用途別工事費予定額を斟酌して1平方メートル当たりの工事費予定額を求め、本件各建物の各床面積に対応する建築物工事費予定額（新築価額）を算出し、当該価額を本件各建物の建築時における建築価額（取得価額）としてとらえ、この建築価額から本件各契約による本件各建物の取得時まで定率法による減価償却費を差し引いた未償却残高価額（再取得価額）に諸費用を加算した額が本件各建物の合理的な取得価額である旨主張するので、その合理性について検討する。

(ア) 建築統計年報を用いることについて

証拠（乙9）によれば、建築統計年報は、建設省が建築の動態を把握するため、建築基準法15条の規定による建築工事届等をもとに、統計法による指定統計等として毎月実施している建築動態統計調査の結果をまとめたものであるところ、上記建築基準法の規定では、建築主が建築物を建築しようとする場合又は建築物の除却の工事を施工する者が建築物を除却しようとする場合においては、これらの者は、原則として、建築主事を経由して、その旨を都道府県知事に届け出なければならないとされ、また、市町村の長は、当該市町村の区域内における建築物が火災、震災、水災、風災その他の災害により滅失し、又は損壊した場合においては、原則として都道府県知事に報告しなければならないとされ、これにより上記の届出等がなされていることからすれば、同年報は客観的な合理性を有する資料であると認められる。

**【判示(6)】**

そして、減価償却資産の償却制度は、時間の経過又は使用によりその価値を減じていく資産の取得に要した費用について、費用と収益を対応させるため、資産の減価に応じて徐々に費用化しようとする制度であるが、当該建物の建築に要した金額が不明である本件の場合において、上記の方法により求められたその時点での建物の建築価額を算定し、これに減価償却による減算をして得られた価額を合理的な建物価額とすることには一定の合理性を認めることができる。

**【判示(7)】**

(イ) 定率法により減価償却費を算出することについて

本件のように、中古建物の市場価格を算定する場合には、固定資産の生産性が

最も高いと考えられる初年度の償却額が最も大きく、その後その生産性が低下するに従って償却額も規則的に減少する定率法を用いて減価償却費を算定することには一定の合理性が認められる。

(ウ) 耐用年数及び償却率の算出方法について

**【判示(8)】**

a 減価償却資産の耐用年数は、法人税法施行令56条の委任により、減価償却資産の耐用年数等に関する省令により法定されている。平成10年3月31日大蔵省令第50号による改正前の同省令3条1項は、中古資産の耐用年数につき、法人の事業の用に供された当該資産の耐用年数は、法定耐用年数にかかわらず、事業の用に供した時以後の使用可能期間の年数によることができる旨規定していた。

そして、同条項による使用可能期間の見積りに当たっては、減価償却資産の耐用年数は減価償却費の計算の基礎となる数字であるから、これを納税義務者の意思でいかようにも見積もることができるものとすれば、納税義務者が減価償却費を容易に操作できることになり、租税負担公平の原則に照らして許されない。よって、その見積りが合理的なものであることを要するのは当然である、見積りに合理性がないと認められるときには、合理的な方法によりその算定がなされるべきである。

**【判示(9)】**

b 原告は、本件各建物の耐用年数を一律25年と見積もって減価償却費を計算している(前提事実(3))が、前記(2)ウ記載のとおり、本件各建物は、その建築年月日が昭和31年から昭和39年まで幅があり(なお、同記載のとおり、A3及びC3の各建物の建築年月日は不明である。)、その構造も鉄筋コンクリートブロック造のものもあれば木造トタン葺のものもある(前提事実(2)、別紙1-1物件目録1、別紙1-2物件目録2)。このように、それぞれの建物で建築年月日や構造が異なっていることからすれば、その使用可能期間が一律に25年であるとは考え難く、これを合理的に説明できる事情も特に主張、立証されていないので、原告の見積りには合理性がないものと認められる。

c 処分行政庁は、簡便法により耐用年数を計算しているところ、その計算式は以下のとおりである。

① 法定耐用年数の全部を経過した資産

$$\text{法定耐用年数} \times 20 \div 100$$

② 法定耐用年数の一部を経過した資産

$$(\text{法定耐用年数} - \text{経過年数}) + \text{経過年数} \times 20 \div 100$$

③ 残存耐用年数に1年未満の端数が生じたときは、これを切り捨て、その年数が2年未満の場合には2年とする。

**【判示(10)】**

簡便法は、比較的明らかな数値によって耐用年数を算出できるなどの合理性が認められ、租税の公平な負担を図る見地からみても相当な算出方法であって、中古資産の耐用年数の計算方法として一定の合理性を有するものといえる。

d そこで、簡便法により本件各建物の耐用年数を算定し、償却率を判断すると、別紙6「各建物の見積り耐用年数及び償却率」記載のとおりとなる。

(エ) 以上をもとに算定される本件各建物の取得価額は、別紙5-1「各建物の構

造、床面積等及び再取得価額」記載のとおりとなる。なお、A 3 建物及びC 3 建物については建築年月日が不明であるため、前主である乙の取得日をもって建築年月日に代えて計算しているが、建築年月日が不明である以上これによれないのはやむを得ないところであり、また、この方法によれば、通常、減価償却資産としての建物の価額は建築年月日に基づいて計算するよりも高くなるとみられ、原告にとっては有利であるから、このような代替方法を採用することも許容されると解される。

ウ X 土地又はY 土地の取得価額は、それぞれ、本件各契約に定められた代金額から、前記イ記載の方法で求められるX 建物又はY 建物の代金額を控除することによって求められる。

さらに、原告は、X 土地建物の取得に際し、B 建物を賃借していたB に立退料400 万円を支払い、また、X 土地建物の不動産登記費用としてC 事務所に107 万2735 円を支払い、さらに、Y 土地建物の取得に際し、戊ほか1 名に仲介手数料として150 万円、上記事務所不動産登記費用として48 万2525 円を支払っており(乙14)、これらの支出は本件各土地建物の取得価額に加算すべきである。

これらの金額を加算して得られる本件各土地建物の取得価額は、別紙5-2「X 土地、Y 土地及び各建物の取得価額」記載のとおりとなる。

- 3 また、C 2 建物については、平成12 年4 月に撤去され、平成12 年10 月期の更正処分において、既に除却損として処理済みである(甲3)。
- 4 以上を基に計算すると、本件各事業年度における原告の所得金額及び翌期へ繰り越す欠損金は、別紙3「本件各更正処分の根拠」記載のとおりと認められるから、本件各更正処分は適法である(なお、処分行政庁は、本件各事業年度において一部の減算処理を誤っているが、それによっても所得金額が大きくなったり、又は翌期へ繰り越す欠損金の額が少なくなることはない)。
- 5 よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれを棄却し、訴訟費用の負担について行政事件訴訟法7 条、民事訴訟法61 条を適用して、主文のとおり判決する。

那覇地方裁判所民事第1 部

裁判長裁判官 田中 健治

裁判官 加藤 靖

裁判官 渡邊 康年

(別紙1-1) 物件目録1 (X土地建物)

1 (X土地)	所在地	那覇市
	地目	宅地
	地積	512.69平方メートル
2-1 (A1建物)	所在地	那覇市
	構造	鉄筋コンクリートブロック並木造陸屋根トタン交葺平家建
	床面積	92.56平方メートル
2-2 (A2建物)	所在地	那覇市
	構造	木造トタン葺1階建
	床面積	14.31平方メートル
2-3 (A3建物)	所在地	那覇市
	構造	木造トタン葺1階建
	床面積	22.81平方メートル
		(未登記)
3 (B建物)	所在地	那覇市
	構造	木造瓦葺交葺平家建
	床面積	38.01平方メートル
4-1 (C1建物)	所在地	那覇市
	構造	鉄筋コンクリート造陸屋根平家建
	床面積	178.51平方メートル
4-2 (C2建物)	所在地	那覇市
	構造	木造セメント瓦葺2階建
	床面積	40.88平方メートル
		(未登記)
4-3 (C3建物)	所在地	那覇市
	構造	鉄筋コンクリート造陸屋根2階建
	床面積	49.50平方メートル
		(未登記)

以上

(別紙1-2) 物件目録2 (Y土地建物)

- |         |     |                 |
|---------|-----|-----------------|
| 1 (Y土地) | 所在地 | 那覇市             |
|         | 地目  | 宅地              |
|         | 地積  | 198.54平方メートル    |
| 2 (D建物) | 所在地 | 那覇市             |
|         | 構造  | 木造瓦葺2階建         |
|         | 床面積 | 99.16平方メートル     |
| 3 (E建物) | 所在地 | 那覇市             |
|         | 構造  | 鉄筋コンクリート造陸屋根2階建 |
|         | 床面積 | 165.59平方メートル    |

以上

## 別紙2

本件各事業年度の法人税に係る課税の経緯

(単位：円)

事業年度		区分	確定申告	更正処分	審査請求	審査裁決
平成 14年 10月 期	年月日		平成14年12月27日	平成17年12月20日	平成18年2月21日	平成19年3月26日
	所得金額		△1,765,647	0	△1,765,647	棄却
	所得税額等の還付金額		9	9	9	
	納付すべき法人税額		△9	△9	△9	
	翌期へ繰り越す欠損金		24,638,233	7,551,639	24,638,233	
平成 15年 10月 期	年月日		平成15年12月25日	平成17年12月20日	平成18年2月21日	平成19年3月26日
	所得金額		△605,870	0	△605,870	棄却
	所得税額等の還付金額		0	0	0	
	納付すべき法人税額		0	0	0	
	翌期へ繰り越す欠損金		17,758,359	5,478,688	17,758,359	

(別紙3) 本件各更正処分の根拠

1 平成14年10月期の法人税の更正処分

(1) 所得金額 零円

所得金額は、次のアの金額にイの金額を加算し、ウ及びエの金額を減算した額である。

ア 申告所得金額 △176万5647円

イ 申告所得金額への加算金額合計 272万9357円

申告所得金額への加算金額は、次の(ア)の金額に(イ)の金額を加算した金額である。

(ア) 損金の額に算入されない建物の減価償却費 10万9288円

原告は、平成14年10月期に係る確定申告において、本件各建物に係る減価償却費として、450万9888円を損金の額に算入しているが、C2建物は、平成12年4月に除却されており、処分行政庁が原告に対し平成14年12月24日付けで行った平成11年11月1日から平成12年10月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分において除却損として更正(損金処理)されているので、原告が損金に計上したC2建物に係る減価償却費用10万9288円は損金の額に算入されない(別紙4-1「平成14年10月期の建物の減価償却費の再計算」参照)。

(イ) 減価償却費の償却限度超過額 262万0069円

本件各建物の取得価額及び耐用年数は、別紙4-1「平成14年10月期の建物の減価償却費の再計算」の「更正後の取得価額」欄及び「更正後の耐用年数」欄のとおり算出され、それに基づいてC2建物を除く本件各建物に係る減価償却限度額を計算すると、平成14年10月期の減価償却限度額は178万0531円となる(別紙4-1「平成14年10月期の建物の減価償却費の再計算」の「更正後の当期償却限度額」欄参照)。

したがって、原告が減価償却費として損金に算入した450万9888円のうち、前記(ア)の10万9288円及び上記減価償却限度額178万0531円の合計188万9819円を超える262万0069円は損金の額に算入されない(平成19年法律第6号による改正前の法人税法31条1項)。

ウ 申告所得金額からの減算金額(所得税等還付金額の益金不算入) 82円

原告は、平成12年11月1日から平成13年10月31日までの事業年度(以下「平成13年10月期」という。)の所得税の還付金額62円及び県民税の還付金額20円の合計82円を雑収入として計上しているが、当該金額は平成13年10月期において既に益金の額に算入されているので、所得金額から減算した。なお、原告は、上記県民税の還付金額20円については確定申告において減算処理を行っていることから、上記更正処分における減算処理はその限度で誤っていたことになる。

エ 繰越欠損金の当期控除額 96万3628円

繰越欠損金の当期控除額は、前記アの△176万5647円にイの272万9357円を加算し、ウの82円(正しくは62円)を減算した96万3628円(正しくは96万3648円)となる(平成14年法律第79号による改正前の法人税法57条1項)。

(2) 翌期へ繰り越す欠損金の額 755万1639円

原告は、平成14年10月期の確定申告において、「翌期へ繰り越す欠損金又は災害損失金」を2463万8233円としているところ、処分行政庁が原告に対し平成14年12月24日付けで

行った平成13年10月期の法人税の更正処分により、同期の「翌期へ繰り越す欠損金又は災害損失金」（平成14年10月期以降に繰り越す欠損金）の額が851万5267円に更正されていることから、平成14年10月期の「翌期へ繰り越す欠損金又は災害損失金」の額は、上記851万5267円から、前記(1)エの繰越欠損金の当期控除額である96万3628円（正しくは96万3648円）を差し引いた755万1639円（正しくは755万1619円）となる（平成14年法律第79号による改正前の法人税法57条1項）。

## 2 平成15年10月期の法人税の更正処分

### (1) 所得金額 零円

所得金額は、次のアの金額にイの金額を加算し、ウ及びエの金額を減算した額である。

ア 申告所得金額 △60万5870円

イ 申告所得金額への加算金額合計 267万8824円

(ア) 損金の額に算入されない建物の減価償却費 9万9670円

原告は、平成15年10月期に係る確定申告において、C2建物に係る減価償却費として、9万9670円を損金の額に算入しているが、前記1(1)イ(ア)のとおり、C2建物は、平成12年4月に除却されており、平成12年10月期の法人税の更正処分において除却損として更正（損金処理）されているので、原告が損金に計上したC2建物に係る減価償却費用9万9670円は損金の額に算入されない（別紙4-2「平成15年10月期の建物の減価償却費の再計算」参照）。

(イ) 減価償却費の償却限度超過額 257万9154円

原告は、本件各建物に係る減価償却費として、411万3017円を損金の額に算入しているが、本件各建物の取得価額及び耐用年数は、別紙4-2「平成15年10月期の建物の減価償却費の再計算」の「更正後の取得価額」欄及び「更正後の耐用年数」欄のとおり算出され、それに基づいてC2建物を除く本件各建物に係る減価償却限度額を計算すると、平成15年10月期の減価償却限度額は143万4193円となる（別紙4-2「平成15年10月期の建物の減価償却費の再計算」の「更正後の当期償却限度額」欄参照）。

したがって、原告が減価償却費として損金に算入した411万3017円のうち、前記(ア)の9万9670円及び上記減価償却限度額143万4193円の合計153万3863円を超える257万9154円は損金の額に算入されない（平成19年法律第6号による改正前の法人税法31条1項）。

ウ 申告所得金額からの減算金額（所得税等還付金額の益金不算入） 3円

原告は、平成14年10月期の県民税の還付金額3円を雑収入として計上しているが、当該金額は平成14年10月期において既に益金の額に算入されているので、所得金額から減算した。なお、原告は、上記県民税の還付金額3円については確定申告において減算処理を行っていることから、上記更正処分における減算処理は誤っていたことになる。

エ 繰越欠損金の当期控除額 207万2951円

繰越欠損金の当期控除額は、前記アの△60万5870円にイの267万8824円を加算し、ウの3円（正しくは零円）を減算した207万2951円（正しくは207万2954円）となる（平成16年法律第14号による改正前の法人税法57条1項）。

### (2) 翌期へ繰り越す欠損金の額 547万8688円

平成15年10月期の翌期へ繰り越す欠損金の額は、前記1(2)の翌期（平成15年10月期）

へ繰り越す欠損金の額755万1639円（正しくは755万1619円）から、前記(1)エの繰越欠損金の当期控除額である207万2951円（正しくは207万2954円）を差し引いた547万8688円（正しくは547万8665円）となる（平成16年法律第14号による改正前の法人税法57条1項）。

以上

## 別紙 4 - 1

平成 14 年 10 月期の建物の減価償却費の再計算

建物	明細	所在地	構造	面積	原告が申告した 取得価額	更正後の 取得価額	更正後の 耐用 年数	更正後の 償却率	原告の 損金算入額	更正後の当期 償却限度額	差引償却 限度超過額	損金不算入額
X建物	A1建物	那覇市	鉄筋コンクリートブロック並木造 陸屋根トタン交ぶき平屋建	92.56㎡		3,320,157円	34年	0.066	532,035円	176,579円	355,456円	355,456円
	A2建物	那覇市	木造トタン葺一階建	14.31㎡		240,961円	4年	0.432	38,613円	17,366円	21,247円	21,247円
	A3建物	那覇市	木造トタン葺一階建（未登記）	22.81㎡		2,116,302円	19年	0.114	339,124円	164,608円	174,516円	174,516円
	B建物	那覇市	木造瓦葺交ぶき平屋建	38.01㎡		4,640,038円	4年	0.438	743,537円	360,749円	382,788円	382,788円
	C1建物	那覇市	鉄筋コンクリート造陸屋根平屋建	178.51㎡		3,084,018円	12年	0.175	494,195円	303,051円	191,144円	191,144円
	C2建物	那覇市	木造セメント瓦葺二階建（未登記）	40.88㎡		682,009円	4年	0.438	※109,288円			109,288円
	C3建物	那覇市	鉄筋コンクリート造陸屋根二階建 （未登記）	49.50㎡		6,171,815円	55年	0.041	988,995円	223,178円	765,817円	765,817円
X建物計					62,591,630円	20,255,300円			3,245,787円	1,245,531円	1,890,968円	2,000,256円
Y建物	D建物	那覇市	木造瓦葺二階建	99.16㎡		1,784,935円	4年	0.438	253,489円	138,773円	114,716円	114,716円
	E建物	那覇市	鉄筋コンクリート造陸屋根二階建	165.59㎡		7,116,179円	32年	0.069	1,010,612円	396,227円	614,385円	614,385円
	Y建物計					24,000,000円	8,901,114円			1,264,101円	535,000円	729,101円
合計									4,509,888円	1,780,531円	2,620,069円	2,729,357円

(注) 1 各建物の「原告の損金算入額」欄の金額は、原告が、X建物、Y建物についてそれぞれ一括して減価償却費を計算し損金に算入している（「原告の損金算入額」欄の「X建物計」、「Y建物計」の額）ことから、X建物、Y建物それぞれの「更正後の取得価額」の合計額に対する各建物の「更正後の取得価額」の割合により、X建物、Y建物の「原告の損金算入額」（「X建物計」、「Y建物計」の額）を按分して求めた計算値である。

例：A1建物の原告の損金算入額

$$3,245,787 \times \frac{3,320,157}{20,255,300} = 532,035$$

X建物の原告の  
損金算入額計

A1建物の更正  
後の取得価額

X建物の更正後  
の取得価額計

(注) 2 C2建物については、平成12年4月に撤去されていたため、平成12年10月期の更正処分において、既に除却損として処理済みであることから、当該建物に係る「原告の損金算入額」（上表中の※の額）を否認したものである。

## 別紙 4 - 2

平成15年10月期の建物の減価償却費の再計算

建物	明細	所在地	構造	面積	原告が申告した 取得価額	更正後の 取得価額	更正後の 耐用 年数	更正後の 償却率	原告の 損金算入額	更正後の当期 償却限度額	差引償却 限度超過額	損金不算入額
X建物	A1建物	那覇市	鉄筋コンクリートブロック並木造 陸屋根トタン交ぶき平屋建	92.56㎡		3,320,157円	34年	0.066	485,215円	164,925円	320,290円	320,290円
	A2建物	那覇市	木造トタン葺一階建	14.31㎡		240,961円	4年	0.432	35,215円	9,760円	25,455円	25,455円
	A3建物	那覇市	木造トタン葺一階建（未登記）	22.81㎡		2,116,302円	19年	0.114	309,281円	145,843円	163,438円	163,438円
	B建物	那覇市	木造瓦葺交ぶき平屋建	38.01㎡		4,640,038円	4年	0.438	678,106円	202,741円	475,365円	475,365円
	C1建物	那覇市	鉄筋コンクリート造陸屋根平屋建	178.51㎡		3,084,018円	12年	0.175	450,706円	250,017円	200,689円	200,689円
	C2建物	那覇市	木造セメント瓦葺二階建（未登記）	40.88㎡		682,009円	4年	0.438	※ 99,670円			99,670円
	C3建物	那覇市	鉄筋コンクリート造陸屋根二階建 （未登記）	49.50㎡		6,171,815円	55年	0.041	901,964円	214,028円	687,936円	687,936円
X建物計					62,591,630円	20,255,300円			2,960,157円	987,314円	1,873,173円	1,972,843円
Y建物	D建物	那覇市	木造瓦葺二階建	99.16㎡		1,784,935円	4年	0.438	231,182円	77,991円	153,191円	153,191円
	E建物	那覇市	鉄筋コンクリート造陸屋根二階建	165.59㎡		7,116,179円	32年	0.069	921,678円	368,888円	552,790円	552,790円
	Y建物計					24,000,000円	8,901,114円			1,152,860円	446,879円	705,981円
									4,113,017円	1,434,193円	2,579,154円	2,678,824円

(注) 1 各建物の「原告の損金算入額」欄の金額は、原告が、X建物、Y建物についてそれぞれ一括して減価償却費を計算し損金に算入している（「原告の損金算入額」欄の「X建物計」、「Y建物計」の額）ことから、X建物、Y建物それぞれの「更正後の取得価額」の合計額に対する各建物の「更正後の取得価額」の割合により、X建物、Y建物の「原告の損金算入額」（「X建物計」、「Y建物計」の額）を按分して求めた計算値である。

例：A1建物の原告の損金算入額

$$2,960,157 \times 3,320,157 \div 20,255,300 = 485,215$$

X建物の原告の  
損金算入額計

A1建物の更正  
後の取得価額

X建物の更正後  
の取得価額計

(注) 2 C2建物については、平成12年4月に撤去されていたため、平成12年10月期の更正処分において、既に除却損として処理済みであることから、当該建物に係る「原告の損金算入額」（上表中の※の額）を否認したものである。

## 各建物の構造、床面積等及び再取得価額

建物区分	構造等	床面積 ①	用途	耐用年数 償却率	建築年月日	新築価額単価 ②	減価償却累計額 ③	再取得価額 (①×②)-③
那覇市								
A 1 建物	鉄筋コンクリートブロック並木造陸屋根トタン交ぶき平屋建	92.56	住宅	60年 0.038	昭和 39年1月10日	円 123,163	円 8,110,470	円 3,289,497
A 2 建物	木造トタン葺一階建	14.31	住宅	24年 0.092	昭和 39年1月10日	166,832	2,148,629	238,736
A 3 建物	木造トタン葺一階建 (未登記)	22.81	住宅	24年 0.092	平成 2年1月13日	166,832	1,689,135	2,116,302
那覇市								
B 建物	木造瓦葺交ぶき平屋建	38.01	住宅	24年 0.092	昭和 36年11月	166,832	5,707,156	634,128
那覇市								
C 1 建物	鉄筋コンクリート造陸屋根平屋建	178.51	飲食店	40年 0.056	昭和 36年11月25日	123,163	18,930,289	3,055,538
C 2 建物	木造セメント瓦葺二階建 (未登記)	40.88	住宅	24年 0.092	昭和 39年1月10日	166,832	6,138,083	682,009
C 3 建物	鉄筋コンクリート造陸屋根二階建 (未登記)	49.50	住宅	60年 0.038	平成 2年1月13日	157,810	1,639,780	6,171,815
那覇市								
D 建物	木造瓦葺二階建	99.16	住宅	24年 0.092	昭和 31年5月	174,248	15,550,588	1,727,843
那覇市								
E 建物	鉄筋コンクリート造陸屋根二階建	165.59	住宅	60年 0.038	昭和 36年11月	157,778	19,237,892	6,888,567

(注) 1 償却率は定率法による。

2 減価償却累計額は、建築年月から建物の売買契約年月（甲契約においては平成8年2月、乙契約においては平成8年4月）の前月までの減価償却費の累計額である。

3 新築価額単価は、建設省（現国土交通省）建設経済局調査情報課発刊の「建築統計年報」の平成8年度版及び平成9年度版による沖縄県の構造別、用途別の工事費予定額を床面積の合計で除して、1㎡当たりの工事費予定額を算定し、その価額を新築価額単価とした。

4 建築年月から建物の売買契約年月までの経過年数が耐用年数を超過しているA2建物、B建物、C2建物及びD建物については、その残存価額（①×②×0.1）をもって再取得価額とした。

## X土地、Y土地及び各建物の取得価額

(単位：円)

区分	土地建物再取得価額 a	立退料 b	仲介手数料 (注3①) c	不動産登記費用 (注3②)(注3③) d	土地建物再取得価額(付随費用含む) e (a+b+c+d)
X土地	① 107,875,975			1,005,460	108,881,435
A1建物	② 3,289,497			30,660	3,320,157
A2建物	③ 238,736			2,225	240,961
A3建物	④ 2,116,302				2,116,302
B建物	⑤ 634,128	4,000,000		5,910	4,640,038
C1建物	⑥ 3,055,538			28,480	3,084,018
C2建物	⑦ 682,009				682,009
C3建物	⑧ 6,171,815				6,171,815
Y土地	⑨ 51,883,590		1,284,590	413,231	53,081,411
D建物	⑩ 1,727,843		43,196	13,896	1,784,935
E建物	⑪ 6,888,567		172,214	55,398	7,116,179
合計		4,000,000	1,500,000	482,525	1,072,735

(注) 1 A3建物、C2建物及びC3建物は未登記となっている。

2 仲介手数料及び不動産登記費用のX土地、Y土地及びA建物等への按分金額は、土地建物再取得価額aに下記3の按分比率を乗じて計算した。なお、立退料はB建物へ配賦した。

3 按分比率は、以下のとおり計算した。

① 仲介手数料(1,500,000円)の按分比率

$$Y土地 = ⑨ \div (⑨ + ⑩ + ⑪)$$

$$D建物 = ⑩ \div (⑨ + ⑩ + ⑪)$$

$$E建物 = ⑪ \div (⑨ + ⑩ + ⑪)$$

② 不動産登記費用(482,525円)の按分比率は、①と同じである。

③ 不動産登記費用(1,072,735円)の按分

$$X土地 = ① \div (① + ② + ③ + ⑤ + ⑥)$$

$$A1建物 = ② \div (① + ② + ③ + ⑤ + ⑥)$$

$$A2建物 = ③ \div (① + ② + ③ + ⑤ + ⑥)$$

$$B建物 = ⑤ \div (① + ② + ③ + ⑤ + ⑥)$$

$$C1建物 = ⑥ \div (① + ② + ③ + ⑤ + ⑥)$$

(参考) 売買契約書記載の金額と再取得価額との比較

(単位：円)

区分	土地建物売買契約額	土地建物再取得価額	土地建物再取得価額(付随費用含む)
甲契約	X土地	65,000,000	107,875,975
	X建物	59,064,000	16,188,025
	X土地建物	124,064,000	124,064,000
乙契約	Y土地	36,000,000	51,383,590
	Y建物	24,000,000	8,616,410
	Y土地建物	60,000,000	60,000,000

各建物の見積り耐用年数及び償却率

建物区分	構造等	用途	法定耐用年数 a	建築年月日	経過年数 b	見積り耐用 年数(注) 1	償却率 (定率法)
A 1 建物	鉄筋コンクリートブロック並木造陸屋根トタン交ぶき平屋建	住 宅	年 60	昭和 39年1月10日	32年0月	年 34	0.066
A 2 建物	木造トタン葺一階建	住 宅	24	昭和 39年1月10日	32年0月	4	0.438
A 3 建物	本造トタン葺一階建 (未登記)	住 宅	24	平成 2年1月13日	6年0月	19	0.114
B 建物	木造瓦葺交ぶき平屋建	住 宅	24	昭和 36年11月	34年3月	4	0.438
C 1 建物	鉄筋コンクリート造陸屋根平屋建	飲 食 店	40	昭和 36年11月25日	34年2月	12	0.175
C 2 建物	木造セメント瓦葺二階建 (未登記)	住 宅	24	昭和 39年1月10日	32年0月	4	0.438
C 3 建物	鉄筋コンクリート造陸屋根二階建(未登記)	住 宅	60	平成 2年1月13日	6年0月	55	0.041
D 建物	木造瓦葺二階建	住 宅	24	昭和 31年5月	39年11月	4	0.438
E 建物	鉄筋コンクリート造陸屋根二階建	住 宅	60	昭和 36年11月	34年5月	32	0.069

(注) 1 簡便法による残存耐用年数は次による(耐用年数通達1-5-2)。

- ① 法定耐用年数の全部を経過したもの

$$\text{法定耐用年数} \times 20 / 100 \rightarrow a \times 20 / 100$$

- ② 法定耐用年数の一部を経過したもの

$$(\text{法定耐用年数} - \text{経過年数}) + \text{経過年数} \times 20 / 100 \rightarrow (a-b) + b \times 20 / 100$$

- 2 残存耐用年数に1年未満の端数が生じたときは、これを切り捨て、その年数が2年未満の場合には2年とする。