

税務訴訟資料 第259号-124(順号11237)

東京高等裁判所 平成●●年(○○)第●●号 法人税更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国(福山税務署長)

平成21年7月1日棄却・確定

(第一審・東京地方裁判所 平成●●年(○○)第●●号、平成21年1月16日判決、本資料259号-3・順号11116)

判 決

控訴人	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	鳴戸 大二 井上 祐司 山本 純弥
被控訴人	国
同代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	福山税務署長 後藤 洋次郎
同指定代理人	川勝 庸史
同	雨宮 恒夫
同	三保 信幸
同	周布 京幸
同	高木 幸典

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 当事者の求めた裁判

1 控訴の趣旨

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 福山税務署長が控訴人に対して平成18年7月7日付けでした控訴人の平成15年4月1日から平成16年3月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分のうち、納付すべき法人税額1861万1100円を超える部分及び過少申告加算税11万600円を超える部分をいずれも取り消す。
- (3) 福山税務署長が控訴人に対して平成18年7月7日付けでした控訴人の平成16年4月1日から平成17年3月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分のうち、納付すべき法人税額2774万1700円を超える部分及び過少申告加算税14万200円を超える部分をいずれも取り消す。

(4) 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

2 控訴の趣旨に対する答弁

主文同旨

第2 事案の概要

本件は、中小企業者等が機械等を取得した場合等の特別償却又は法人税の税額の特別控除を定めた租税特別措置法（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下「措置法」という。）42条の6の適用の有無が問題となった事案である。すなわち、主として臨床検査、公害検査、水質検査等を目的とする会社であり、医療機関でない控訴人が、臨床検査で使用するリース物件である原判決別表1及び別表2記載の各資産（以下「本件各資産」という。）について、これが措置法42条の6第1項1号の減価償却資産に該当し、同条3項の規定が適用されるとして法人税の確定申告をしたところ、福山税務署長から、同規定の適用を否定する内容の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたため、控訴人は、これらの処分の取消しを求めた。

措置法42条の6第1項1号には減価償却資産として「機械及び装置並びに器具及び備品」を挙げている。このうち「器具及び備品」について同号は財務省令で定めるものに限ると規定するが、同号の委任を受けた財務省令である租税特別措置法施行規則20条の2の2第1項には、本件各資産に該当するものが存在しない。

この点につき控訴人は、本件各資産は措置法42条の6第1項1号の「機械及び装置」に該当すると主張したが、原審は、同号の「機械及び装置」並びにこれと区別される「器具及び備品」の意義を一義的に決することはできないとし、ある減価償却資産がいずれに該当するかの判断に当たっては、法的安定性の観点から、関連法規との整合性が図られるような解釈をする必要があるとした上で、本件各資産は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令（平成19年財務省令第21号による改正前のもの。以下「耐用年数省令」という。）（別表第二）の「機械及び装置」ではなく、耐用年数省令（別表第一）の「器具及び備品」のうちの「医療機器」に当たるから、措置法42条の6第1項1号の「機械及び装置」に該当しないとして、控訴人の請求を棄却したところ、控訴人が不服を申し立てた。

そのほかの事案の概要は、次のとおり削除、訂正、又は付加するほかは、原判決の事実及び理由欄の「第2 事案の概要」に記載のとおりであるから、これをここに引用する。

- 1 原判決19頁11行目の「ではなく「器具及び備品」」を削除する。
- 2 原判決20頁2行目の末尾の次に行を改めて、次のとおり加える。

「イ また、「機械及び装置」の「機械」は「主に人力以外の動力による複雑で大規模な構造のもの」をいい、「装置」についても「ある目的のために機械・道具などを取り付けること、また、そのしきけ」をいうのであって、大規模かつ複雑な構造のものをいう。

これに対し、「器具及び備品」の器具とは、その言葉の通常の用法から、「仕組みの簡単な器械」であり、備品とは備え付けておく品物であって、複雑な構造作用を伴うものは該当しない。

したがって、本件各資産は、複雑かつ大規模なものであるから「機械及び装置」に該当し、「器具及び備品」にはあたらない。

このように、「機械及び装置」と「器具及び備品」とは明確に区別できるのであり、それにもかかわらず、定義・意義を明確にすることなく法解釈をするのは、いたずらに法的安定性を害するだけでなく、納税者の予測可能性を侵奪し、課税要件を不明確にするものであり、

租税法律主義（憲法84条）に反する。

ウ なお、「租税特別措置法第10条の3第1項、第3項及び第4項並びに第42条の6第1項から第3項までの規定の適用を受ける機械及び装置並びに器具及び備品を指定する件」（昭和59年3月31日通省産業省告示第121号）では、本件各資産と同一機能を有するものは、ほとんど「機械及び装置」とされている。

さらに、措置法42条の6は、中小企業者等が機械等を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除についての規定であり、1項の「特定機械装置等」は措置法施行令27条の6において取得価額が160万円以上のもの又はリース費用の総額が210万円以上のものと規定されている。そして、本件各資産はいずれも取得価額が160万円以上又はリース費用の総額が210万円以上のものである。

以上のことから、本件各資産は、措置法42条の6第1項1号の「機械及び装置」に該当するものといえる。

このように、措置法42条の6は、バブル経済崩壊後の長期にわたる景気の低迷を開拓する観点から、民間投資を促進するための税法上の措置であり、政策的に特別償却を認めるものである。これに対し、耐用年数省令（別表第一）は、昭和22年に賦課課税方式が申告納税方式に改められた際の便宜的な規定であり、法的拘束力はなく、絶対唯一のものではなく、昭和45年の改正等により簡素化と弾力化がなされ、政策的な例外も入っているのであって法解釈の基準となるものではなく、措置法42条の6とは目的を全く異にするものである。」

3 原判決20頁3行目の「イ」を「エ」と改める。

4 原判決20頁13行目「本件各資産はいずれも前記要件を充足するから、」を次のとおり改める。

「被控訴人の主張のように、法律である措置法45条の2第1項の「医療用機器等」との整合性よりも、省令である耐用年数省令（別表第一）の「医療機器」との整合性を優先することは、租税法律主義（憲法84条）に違反するものである。本件各資産は、」

5 原判決20頁16行目の「ウ」を「オ」と改める。

6 原判決21頁1行目の「エ」を次のとおり改める。

「カ 被控訴人は、本件各資産が他の機器と一体となって設備を形成し、その一部として各機能を果たすものでないから、「機械及び装置」とは認められないとするが、都会においては、田舎のように広大で平坦な敷地を確保することはできず、やむなく、機器を分散して設置することになるが、個別に置かれても、それぞれの機器は連合し統合して結果を生み出しているものである。本件各資産が一箇所に設置されていないからといって、耐用年数省令（別表第二）の機械及び装置に該当しないとするならば、法の恣意的適用というほかない。」

控訴人は中小企業であり、企業間での競争力、国際競争力を蓄えるため、また最新のサービスを提供するため、日進月歩の分析器・測定器を購入し投資する必要がある。控訴人が措置法42条の6による特例を受けられないすることは、法の下の平等（憲法14条）に違反するものである。

キ」

7 原判決21頁9行目から10行目にかけての「必要があるところ、関連法規である」を次のとおり改める。

「必要がある。」

措置法2条2項25号は、減価償却資産を法人税法2条23号に規定する減価償却資産をいうものとし、同条の委任を受けた法人税法施行令13条は、「機械及び装置」(3号)並びに「器具及び備品」(7号)を減価償却資産としてあげている。

そして、耐用年数省令1条1項1号は、法人税法施行令13条7号(「器具及び備品」)の資産の耐用年数は別表第一に定めるところによると規定し、耐用年数省令1条1項2号は、法人税法施行令13条3号(「機械及び装置」)の資産の耐用年数は別表第二に定めるところによると規定している。

それゆえ、特別償却について規定した措置法42条の6第1項1号の「機械及び装置」並びに「器具及び備品」とは、耐用年数省令(別表第二)の「機械及び装置」並びに耐用年数省令(別表第一)の「器具及び備品」と同じものといえる。

そして、

- 8 原判決22頁7行目の末尾の次に行を改めて、次のとおり加える。

「また、そもそも、措置法45条の2は、第1号で「医療用の機械及び装置並びに器具及び備品で政令で定めるもの」と規定し、「医療用機器等」が「機械及び装置」又は「器具及び備品」のいずれに当たるかを特に問題としていない。当該資産が措置法45条の2の「医療用機器等」に当たるとしても、それだけでは「機械及び装置」又は「器具及び備品」のいずれに該当するかは不明のままであり、同条は、「機械及び装置」並びに「器具及び備品」の解釈に資するものではない。」

- 9 原判決22頁12行目「記載のとおりである。」を次のように改める。

「記載のとおりであり、本件各処分において何ら恣意的な法令の適用はなされておらず、租税法律主義(憲法84条)や法の下の平等(憲法14条)に反するものではない。」

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も控訴人の本件請求は理由がないものと判断する。その理由は、次のとおり付加し、又は訂正するほかは、原判決の事実及び理由欄の「第3 争点に対する判断」に記載のとおりであるから、これをここに引用する。

- (1) 原判決22頁16行目の「法令上の」を「同法及び他の法令上」と改める。
(2) 原判決23頁13行目の末尾の次に行を改めて、次のとおり加える。

「したがって、規模の大小、構造の複雑簡易だけからは、ある資産が措置法にいう「機械及び装置」に該当するか、「器具及び備品」に該当するかを決することはできないから、この点に関する控訴人の主張(第2の4(1)イ)は採用できない。」

- (3) 原判決24頁6行目の「観点」の次に「及び適用が問題となる法規の立法趣旨」を、同8行目の「などしても、」の次に「その言葉の通常の用法からは」を、それぞれ加える。
(4) 原判決24頁10行目の「決することはできない」から同13行目末尾までを、次のとおり改める。

「決することはできない。このような場合、当該用語はいずれも法令上の用語であるから、その解釈に当たっては、当該用語が使用されその適用が問題となっている法規の立法趣旨及びその法規に関連する他の法規上の用例・意義並びにそれらとの整合性が考慮されなければならない。」

- (5) 原判決24頁14行目「そこで検討するに、」の次に続けて、次のとおり加える。

「措置法42条の6は、総合経済対策の一環として中小企業の設備投資の促進という観点から

創設されたものであり、一定の要件に合致する減価償却資産に限って、特例的に特別償却又は法人税額の特別控除を認めることにしたものである。そして、対象となる減価償却資産の一として、同条1項1号に「機械及び装置並びに器具及び備品」を掲げるも、器具については、「事務処理の能率化等に資するものとして財務省令で定めるものに限る」との限定を置いている。また、機械及び装置についても、控訴人も主張するように、措置法施行令27条の6に、措置法42条の6が適用されるためには取得価額が160万円以上のもの(2項)、あるいはリース費用の総額が210万円以上のもの(6項)とする旨の規定が存在する。これらの規定の趣旨からすると、措置法42条の6第1項1号の「機械及び装置」は、ある程度の価額・規模以上のものに限定していることが明らかである。ただし、同施行令の規定から取得価額が160万円以上のものあるいはリース費用の総額が210万円以上のものであれば必然的に機械及び装置となるわけではないことは言うまでもない。本件各資産が同号の「機械及び装置」に該当するというためには、更に検討が必要である。

まず、

- (6) 原判決25頁2行目の冒頭から同3行目の「定められた」までを、次のとおり改める。

「ところで、耐用年数省令は、減価償却資産の耐用年数についての画一的処理を図るために定められた法的拘束力を有する省令であり、控訴人の主張するような便宜的な規定ではなく、法解釈の基準となり得る」

- (7) 原判決28頁21行目「いわざるを得ない。」の次に行を改めて、次のとおり加える。

「控訴人は、本件各資産が一箇所に設置されていないことを理由に耐用年数省令(別表第二)の「機械及び装置」に該当しないとするならば、法の恣意的適用というほかない旨主張する。しかし、「機械及び装置」といえるためには標準設備(モデルプラント)を形成していなければならず、設置箇所が同じ場所であるかどうかはともかく、資産の集合体が集団的に生産手段やサービスを行っていなければならないものというべきである。しかるに、本件各資産が運動あるいは連携して一体となって設備を形成していることを認めるに足りる証拠はない。逆に証拠(甲9ないし21、乙9)によれば、本件各資産は、その目的(検査項目等)は共通でなく、それぞれが独立して機能するものであることが認められる。したがって、控訴人の主張は採用できない。」

- (8) 原判決29頁3行目の末尾の次に行を改めて、次を加える。

「なお、控訴人は、告示(昭和59年3月31日通商産業省告示第121号)には本件各資産と同一機能を有するものがほとんど「機械及び装置」とされていると主張するが、仮に本件各資産が同告示の別表のいずれかに該当するとしても、同告示は、措置法42条の6第1項1号に規定する「機械及び装置」並びに「器具及び備品」について定めたものであって、「機械及び装置」についてのみ定めたものでないことは文言上明らかであり、控訴人の主張は当該告示の内容を正解したものではないと言わざるを得ない。」

したがって、措置法42条の6の立法趣旨に照らしても、同条第1項1号の「機械及び装置」として特別償却等の対象となるものは、耐用年数省令の別表第二に列挙された368の機械及び装置並びにこれらとの対比においてその該当性が決定されるもの(同表369)に限定されているものと理解することができるから、これが何ら不明確で租税法律主義に違反するものであるといえないことは明らかである。」

- (9) 原判決29頁13行目の「そもそも」から15行目の「その点を措くとしても、」までを削

除する。

(10) 原判決30頁9行目の「(前記第2の4(1)イ)」を「(前記第2の4(1)エ)」に改める。

(11) 原判決31頁4行目の末尾の次に行を改めて、次のとおり加える。

「(3) 控訴人は中小企業であり、企業間での競争力、国際競争力を蓄えるため、また最新のサービスを提供するため、日進月歩の分析器・測定器を購入し投資する必要がある、控訴人のみが措置法42条の6による特例を受けられないとすることは、法の下の平等(憲法14条)に違反する旨主張するが、同主張はあくまで立法論であって、政策的観点から措置法の明文の規定に反する解釈をすることは許されないものである。」

2 以上のとおりであって、当裁判所の上記判断と同旨の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。

東京高等裁判所第20民事部

裁判長裁判官 山崎 恒

裁判官 山本 博

裁判官 小林 元二