

横浜地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税等更正処分取消請求事件  
国側当事者・国(戸塚税務署長)  
平成24年5月23日棄却・確定

判 決

原告	有限会社A
同代表者取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	船橋 俊司
同	今村 有希
同訴訟復代理人弁護士	星原 正明
同補佐人税理士	田中 潤
同	長谷川 博
被告	国
同代表者法務大臣	小川 敏夫
処分行政庁	戸塚税務署長 小方 和典
被告指定代理人	長澤 範幸
同	茅野 純也
同	綿引 英明
同	加藤 晴康
同	神谷 明夫
同	多田 英里
同	木村 快

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

- 1 戸塚税務署長が原告に対し平成18年6月30日付けでした平成15年7月1日から平成16年6月30日までの事業年度の法人税の更正処分(ただし、平成20年11月25日付け裁決(以下「本件裁決」という。)により一部取り消された後のもの)のうち、納税すべき税額851万6200円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの)のうち9万8000円を超える部分を取り消す。
- 2 戸塚税務署長が平成18年6月30日付けで原告に対してした平成16年7月1日から平成17年6月30日までの事業年度の法人税の更正処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの)のうち納付すべき税額251万9000円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの)のうち15万9500円を超える

部分を取り消す。

- 3 戸塚税務署長が平成18年6月30日付けで原告に対してした平成16年6月1日から平成17年6月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分（ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの）のうち納付すべき消費税額383万2300円を超える部分、納付すべき地方消費税額95万8000円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分（ただし、本件裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。

## 第2 事案の概要

### 1 事案の骨子

本件は、原告が、平成15年に別紙物件目録記載1の各土地（以下「本件土地1」という。）並びに本件土地1上の中古構築物（以下「本件中古構築物1」という。）を、平成16年に同日録記載2の各土地（以下「本件土地2」といい、本件土地1と併せて「本件各土地」という。）並びに本件土地2上の中古構築物等（以下「本件中古構築物等2」といい、本件中古構築物1と併せて「本件各中古構築物等」という。）を、順次買い受けたとして、平成15年7月1日から平成16年6月30日までの事業年度（以下「平成16年6月期」という。）及び同年7月1日から平成17年6月30日までの事業年度（以下「平成17年6月期」という。）において、本件各中古構築物等に係る減価償却費を損金の額に算入して法人税の確定申告を行うとともに、本件各中古構築物等の取得の対価に係る消費税相当額を控除対象仕入税額に含めて平成15年7月1日から平成16年6月30日までの課税期間に係る消費税等の確定申告を行ったところ、処分行政庁が、原告において有償取得したのは本件各土地のみであり、本件各中古構築物等は無償取得したものであるから、本件各中古構築物等に係る減価償却費相当額を損金の額に算入することはできず、また、本件各中古構築物等取得の対価に係る消費税相当額を控除対象仕入税額に含めることもできないとして、法人税及び消費税等の更正処分等（以下「本件各処分」という。）を行い、国税不服審判所長も審査請求に対する本件裁決において本件各中古構築物等の売買代金を不当に低く評価して本件各処分の一部しか取り消さなかったことが違法であるとして、本件裁決により一部取り消された後の本件各処分の取消しを求めた事案である。

- 2 基礎となる事実（当事者間に争いのない事実、当裁判所に顕著な事実、各項末尾掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

- (1) 原告は、昭和54年7月2日、非鉄金属、屑鉄及び廃品等の回収を事業目的として設立された有限会社であり、昭和58年ころ以降、産業廃棄物収集運搬業の許可を得た上、産業廃棄物の減量及び無毒化を内容とする実質的な中間処理業を営み、昭和62年ころ以降原告肩書地に事務所兼作業施設を構えてきたが、平成12ないし13年ころ以降、近隣住民から騒音、振動、埃などの公害を理由として作業施設の操業停止や移転を求められ、その後、横浜市から、作業施設についての建築基準法違反を理由とする是正勧告（除却）を受け、10トントラック11台が駐車できる事業用地を探していた（甲33、乙3、5、原告代表者本人）。

- (2) 本件土地1の売買経緯等

- ア 原告は、株式会社B（代表取締役乙。以下「B」という。）が原告肩書地から自動車で約10分の距離にあって周辺に農地があり、かつ、市街化調整区域内にある本件土地1を借入金返済のため売却しようとしていたことから、上記事業用地に好適であるとしてこれを買受けることとし、平成15年11月ころ、本件土地1を対象物件とし、その登記簿上の地積に一坪当たり17万円を乗じて算出した4875万円を代金とし、引渡し及び所有権移転登

記申請手続完了の期限を平成15年11月中旬ころとし、それと同時に同代金の支払をする旨の記載があるものの、本件中古構築物1を売買物件の表示欄に記載していない、B持参の土地売買契約書（以下「本件売買契約書1」という。）を交わした（以下「本件売買1」という。甲1ないし3、7、28ないし30、33、乙3ないし5、原告代表者本人、弁論の全趣旨）。

イ Bは、平成15年12月15日ころ、原告に対し、同日付けの本件売買1を原因とする本件土地1の所有権移転登記手続を行い、かつ、本件土地1並びに本件中古構築物1を引き渡し、原告は、同日ころ、訴外株式会社C銀行戸塚支店（以下「C銀行」という。）に対し、本件中古構築物1については担保物権の設定手続をせず、本件土地1について極度額5280万円の根抵当権を設定した上、C銀行から、借入金使途を「土地（駐車場）購入資金」として4800万円を借り入れるなどして、Bに対し、前記売買代金を支払った（甲2、3、33、35の1、2、乙3、5、原告代表者本人、弁論の全趣旨）。

ウ 原告は、同日付けで、本件売買1に係る代金4875万円を一旦固定資産台帳の土地勘定に全額記載した後、本件中古構築物1が本件土地1上の門扉、塀、ピッド及びコンクリート舗装地面であるとして、その取得価額を合計1417万5000円と算定し（別表の1ないし3項原告の主張欄参照）、土地勘定から構築物勘定へ振り替えた（甲8、乙1、原告代表者本人）。

### (3) 本件土地2の売買経緯等

ア 原告は、平成16年半ばころ、Bとの間で、本件土地1の近隣にあり、かつ、市街化調整区域内にある本件土地2を更に買い受けることとして、本件土地2を対象物件とし、その登記簿上の地積に一坪当たり17万円を乗じて算出した6154万円を代金とし、引渡し及び所有権移転登記申請手続完了の期限を平成16年中とし、それと同時に同代金の支払をする旨の記載があるものの、本件中古構築物等2を売買物件の表示欄に記載していないB持参の土地売買契約書（以下「本件売買契約書2」という。）を交わした（以下「本件売買2」といい、本件売買1と併せて「本件各売買」という。甲4、7、30、33、乙3、原告代表者本人）。

イ Bは、平成16年6月28日ころ、原告に対し、同日付けの本件売買2を原因とする本件土地2の所有権移転登記手続を行い、かつ、本件中古構築物等2を引き渡し、原告は、同日ころ、C銀行に対し、本件中古構築物等2については担保物権の設定手続をせず、本件土地2について極度額6000万円の根抵当権を設定した上、C銀行から、借入金使途をリサイクル用品の保管及び資材置場用途の「土地購入資金」として6000万円を借り入れるなどして、Bに対し、前記売買代金を支払った（甲5、6、33、36の1、2、乙3、5、原告代表者本人、弁論の全趣旨）。

ウ 原告は、同日付けで、本件売買2に係る代金6154万円を一旦土地勘定に全額記載した上で、本件中古構築物等2が門扉、塀、アスファルト舗装地面、車庫・作業場、2F資材置場及び地下室であるとして、その取得価額を合計3937万5000円と算定し、うち1102万円5000円（別表の5ないし7項原告の主張欄参照）を土地勘定から構築物勘定へ、うち2835万円（別表の8ないし12項原告の主張欄参照）を建物附属設備勘定へ、それぞれ振り替えた（甲8、9、乙1、原告代表者本人）。

### (4) 法人税及び消費税の納付経緯

ア 平成16年6月期の法人税に係る確定申告の内容

原告は、平成16年8月31日、前記(2)及び(3)の各ウのとおり、土地勘定から構築物勘定へ振り替えた金額を各減価償却資産の取得価額とし、いずれの資産についても、償却方法を定率法（法人税法施行令53条1号（平成19年政令83条による改正前のもの））により、耐用年数を6年として減価償却費を計算し、平成16年6月期につき合計368万4446円を損金の額に算入した上、所得金額を2572万8618円とし、納付すべき税額を707万8400円とする法人税の確定申告をし、同金員を納付した（甲8、弁論の全趣旨）。

イ 平成16年度の消費税に係る確定申告の内容

原告は、平成16年8月31日、本件各中古構築物等の取得価額とした5355万円（別表の1ないし3項及び5ないし10項の合計価額）に係る消費税204万円を控除対象仕入税額として、課税標準に係る消費税額から控除し、原告が納付すべき消費税の額を377万5100円とし、納付すべき地方消費税の額を94万3700円（納付すべき消費税等の額合計471万8800円）とする確定申告をし、同金員を納付した（甲9、弁論の全趣旨）。

ウ 平成17年6月期の法人税に係る確定申告の内容

原告は、平成17年8月31日、前記アと同じ減価償却費の計算方法に基づき、平成17年6月期につき合計1590万7106円を損金の額に算入した上、所得金額を472万5256円とし、納付すべき税額を103万9500円とする法人税の確定申告をし、同金員を納付した（甲10、弁論の全趣旨）。

(5) 減価償却資産の申告

原告は、平成17年2月7日、横浜市泉区長に対し、本件各中古構築物等のうち、別表の8ないし10項の物件を除いたものにつき、初めて減価償却資産申告書を提出し、固定資産（償却資産）税を納付した（甲11、13、原告代表者本人）。

(6) 本件各処分

処分行政庁は、平成18年6月30日、本件各土地の売買代金には、本件各中古構築物等の価額が含まれない等の理由に基づき、以下の各決定をし、原告に通知した（甲14ないし16、弁論の全趣旨）。

ア 本件処分1

平成16年6月期の法人税について、原告所得金額を3180万6364円（前記(4)アの確定申告における所得金額2572万8618円+本件各中古構築物等の取得価額合計5355万円について減価償却費損金算入額368万4446円+使途不明の支払手数料180万円+架空のコンサルタント料150万円-損金額に算入される更正処分により増加した事業税額90万6700円）と認定し、納付すべき税額を962万1700円（上記認定に係る所得金額に対する国税通則法118条1項（1000円未満端数切捨て）及び法人税法66条（税率の定め）に基づく税額890万1800円+使途不明の支払手数料180万円に対する租税特別措置法62条2項に基づく税額72万円-平成16年6月期の法人税の確定申告書に記載された所得税額等89円につき、国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後の金額）と、差引納付すべき法人税額を254万3400円とする法人税の更正決定並びに過少申告加算税20万9000円（過少申告加算税対象額209万円に国税通則法65条1項に基づき100分の10を乗じた額）及び重加算税15万7500円（国税通則法68条1項、同法施行令28条1項に基づく重加算税対象額45

万円に100分の35を乗じた額)の各賦課決定(以下、併せて「本件処分1」という。)

#### イ 本件処分2

同期の消費税について、課税標準額を4億6724万3000円と認定し、これに対する消費税率100分の4を乗じた消費税額1868万9720円から控除対象仕入税額1281万7399円を控除した納付すべき消費税額を587万2300円とし、差引納付すべき消費税額209万7200円とし、納付すべき消費税額を課税標準額として地方税法72条の83に基づき100分の25を乗じて譲渡割額を146万8000円とし、差引納付すべき譲渡割額を52万4300円とし、差引納付すべき消費税等の額262万1500円の賦課をする税の更正決定並びに過少申告加算税25万5000円(過少申告加算税対象額255万円に国税通則法65条1項に基づき100分の10を乗じた額)及び重加算税2万4500円(国税通則法68条1項、同法施行令28条1項に基づく重加算税対象額7万円に100分の35を乗じた額)の各賦課決定(以下、併せて「本件処分2」という。)

#### ウ 本件処分3

平成17年6月期の法人税について、原告の所得金額を2538万8812円(前記(4)ウの確定申告における課税所得金額472万5256円+本件中古構築物等取得の無償性に基づく減価償却費の損金不算入額1590万7106円+用途不明の支払手数料80万円+損金に算入されない外注費の額21万9525円+仕入れの過大記載額434万9625円-事業税認容額61万2700円)と認定し、納付すべき税額を729万6200円(課税所得金額に対する法人税額697万6400円+用途不明の支払手数料に対する税額32万円-同ウの確定申告における所得税額116円)とし、差引納付すべき法人税額を625万6900円とする税の更正決定並びに過少申告加算税87万6500円(過少申告加算税対象額619万円に国税通則法65条1項に基づき100分の10を乗じた額)及び重加算税2万1000円(国税通則法68条1項、同法施行令28条1項に基づく重加算税対象額6万円に100分の35を乗じた額)の各賦課決定(以下「本件処分3」という。)

#### (7) 本件判決の経緯

原告は、国税不服審判所長に対し、平成18年8月23日に本件処分1及び本件処分3について審査請求を、同月29日に本件処分2について異議申立て(平成18年10月4日にみなす審査請求となった。)をしたところ、国税不服審判所長は、上記審査請求等を併合し、平成20年11月25日、本件各売買の代金に本件各中古構築物等の対価が含まれると認定した上、本件各中古構築物等の価額を707万6184円(固定資産税評価額や相続税評価額等の公的機関による評価額を基準として算定することができず、他に適正な価額を算出する方法を見だし難い状況から、Bが採用した本件各中古構築物等の価額を当該本件各中古構築物等の建築時における取得価額から減価償却費を差し引く算定方法に基づく別表本件判決の認定欄記載1ないし4についての価額180万0354円及び同5ないし12についての価額527万5830円の合計)、平成16年6月期において記載されるべき減価償却費の総額を32万9470円、平成17年6月期において記載されるべき減価償却費の総額を149万1722円と評価して、以下のアないしウのとおり、本件各処分の一部を取り消す旨の本件判決をし、原告に通知した(甲17)。

ア 平成16年6月期の法人税について、所得金額を3147万6894円と認定し、納付すべき税額を952万2700円(取消額9万9000円)、過少申告加算税を19万900

0円（取消額1万円）、重加算税を15万7500円とする。

イ 同期の消費税等について、課税標準額が4億6724万3000円である旨の原処分の認定を維持しつつ、納付すべき消費税の額を560万2700円（取消額26万9600円）、納付すべき地方消費税の額を140万0600円（取消額6万7400円）、過少申告加算税22万1000円（取消額3万4000円）、重加算税を2万4500円とする。

ウ 平成17年6月期の法人税について、所得金額を2395万7990円と認定し、納付すべき税額を674万6900円（取消額42万9300円）、過少申告加算税を79万4000円（取消額6万4500円）、重加算税を2万1000円とする。

(8) 原告は、平成21年5月27日、本件訴えを提起した（当裁判所に顕著な事実）。

### 第3 争点及びこれに関する当事者の主張

#### 1 本件審理の対象ないし本件に対する裁決の拘束力の有無

(原告の主張)

本件の審理の対象は、本件裁決によって一部取消変更された後の本件各処分（実質的な減額再更正処分）であって、総額主義、すなわち、それが当該課税処分によって確定された税額の適否であり、処分行政庁の認定等に誤りがあっても、確定された税額が総額において処分時に客観的に定まっている税額を上回らなければ当該課税処分は適法と解することは、処分行政庁に蒸し返し自由を認めるという点で憲法31条の手続的正義の観点から疑問があり、被告が本件各処分の適法性の主張を維持している点は失当である。

また、裁決の主文と不可分な理由には、国税通則法102条の規定により拘束力が生じるというべきであるから、被告が、訴訟において、総額主義や裁決と異なる理由を主張すること（理由の差替え）は拘束力に反し違法であり、しかも総額主義の採用と同様憲法31条の適正手続に反し、許されない。

そうすると、被告が本件各構築物等取得の無償性ないし本件裁決を下回る取得価額を主張することは許されない。

(被告の主張)

課税処分の取消訴訟における実体上の審理の対象は、当該課税処分によって確定された税額の適否であり、処分行政庁の認定等に誤りがあっても、確定された税額が総額において処分時に客観的に定まっている税額を上回らなければ当該課税処分は適法と解される（最高裁平成4年2月18日第三小法廷判決・民集46巻2号77頁）。

また、裁決の拘束力（国税通則法102条1項）は、裁決によって原処分が取り消され又は変更された場合には、原処分庁を含む関係行政庁が、同一の事情の下で当該裁決によって排斥された原処分の理由と同じ理由で同一人に対し再び同一内容の処分をすることが許されないということにとどまるのであり、裁決を経た後の課税処分取消訴訟において、被告が裁決と異なる金額を主張することも、裁決理由中の判断と異なる主張をすることも当然に許される（大阪高裁平成14年10月10日判決・訟務月報50巻7号2065頁、東京地裁昭和63年4月20日判決・行政事件裁判例集39巻3・4号302頁）。

そうすると、被告は、本件において、(1)本件各中古構築物等取得の無償性、又は(2)①本件各中古構築物等の売買代金総額が707万6184円を、②平成16年6月期において記載されるべき減価償却費の総額が32万9470円を、③平成17年6月期において記載されるべき減価償却費の総額が149万1722円を、それぞれ上回るものではなく、本件裁決により一部取り

消された後の本件各処分が適法であることを主張立証すべきであり、かつ、それで足りる。

## 2 本件各中古構築物等が無償取得されたものであるか否か

(被告の主張)

本件各中古構築物等は、以下に示す理由から明らかなおり、無償で取得したものであるから、減価償却費の額は0円となり、また、本件各中古構築物等の取得に係る支払対価は0円であるから、控除対象仕入税額として課税標準額に対する消費税額から控除される消費税額も0円となる。

### (1) 本件中古構築物1取得の無償性

ア 本件売買契約書1には、本件中古構築物1を売買の対象とする記載がなく、原告とBは、本件売買1の交渉過程においても、本件中古構築物1について何ら交渉しなかった(乙2)。

イ 本件土地1上には、本件売買1当時、フェンス囲い、砕石敷及び砂置場が存在したが、フェンス囲いは産業廃棄物中間処理作業時に発生する騒音や飛散等を防ぐ特別な設備ではなく、砂置場は産業廃棄物の中間処理用に製作された特殊な処理溝ではなく、原告が主張するようなコンクリート張りの地面はなかったのであるから(乙2、6)、それ自体単独で売買の対象になるような固有の価値を持つ構築物であったとはいえないのであり、本件土地1はいわば更地同然であった。

ウ Bは、本件売買1当時、本件土地1上の「構築物については価値があるものとは思っていなかった」から、「本件売買1により本件土地1だけを売り渡した旨の認識」を有していた。

エ 原告は、横浜市からは是正勧告を受けるなどして、C銀行に対し、原告所有の10トントラック11台を駐車できる本件土地1を買い受ける旨述べて融資を受け、本件売買1をしたのであり(乙5)、本件中古構築物1に特段の価値を見いだす状況ではなかった。

オ 原告が本件売買1当時に本件中古構築物1について1417万5000円もの価値を見いだしていたのであれば、平成16年度償却資産申告書に含めて平成16年1月31日までに申告するはずであるところ(地方税法383条)、原告は、平成17年度の償却資産申告書において、本件中古構築物1を新規取得した旨の申告をした(甲11)。

### (2) 本件中古構築物等2取得の無償性

ア 本件売買契約書2には、本件中古構築物等2を売買の対象とする記載がなく、原告とBは、本件売買2の交渉過程においても、本件中古構築物等2について何ら交渉しなかった。

イ 本件土地2上には、本件売買2当時、Bが取得した別表本件判決の認定欄記載5ないし12の各構築物が存在したが、いずれも、それら自体単独で売買の対象になるような固有の価値など持たないものであり、そのうち鉄骨造作業所はBが平成11年5月に233万円余で築造した簡易なもので、地下室は当初から漏水により浸水し全く使えなかったものであり、他の構築物も産業廃棄物の中間処理作業に有益な設備ではない(乙2、3、5、6)。

ウ Bは、本件売買2当時、本件土地2上の「構築物については価値があるものとは思っていなかった」から、本件売買2により「本件土地2だけを売り渡した」と認識している。

エ 原告は、本件売買2当時の本件土地2上の各構築物の状況が、本件売買1当時の本件土地1上の各構築物の状況と異なるものであったにもかかわらず、本件売買2においても、Bに対し、本件売買1の売買代金を参考として、坪17万円で買い受ける旨の申込みをしたのであり(乙3)、本件中古構築物等2に特段の価値を認めていなかった。

(原告の主張)

本件各中古構築物等は、本件各売買の目的物であり、それぞれ有償で取得したものである。

すなわち、本件各売買が本件各土地上にある本件各中古構築物等をその対象外としているとはみることができず、本件各売買契約書記載の売買代金がそれぞれ各土地及び各中古構築物等の合計価額とみるのが相当である。

殊に、原告は、産業廃棄物の中間処理業を営む者であるところ、平成12ないし13年ころ以降、近隣住民から操業停止ないし移転を求められ、横浜市から違反建築等を理由とする是正勧告を受けていた上、中間処理業では、本件各土地内の処理溝であるピッド、騒音や飛散防止用に本件各土地の周囲に張り巡らされている門扉及び塀、重量のあるトラックが入構しても陥没しない地面のコンクリート張りやアスファルト敷き、車庫、資材置場などから構成される本件各中古構築物等を利用する必要性があった上、本件各土地は建物の建てられない市街化調整区域内にあるから、原告としては、本件各中古構築物等を本件各土地と一体として取得する価値があるのに対し、単に本件各土地を更地の状態で取得する必然性はない。

さらに、本件各土地の適正な時価は坪5万ないし6万円であり（甲33、原告代表者）、本件各売買において、売買価額の算定の基礎としている坪17万円という金額は、Bと原告が、本件各中古構築物等の価値ないし価額を考慮して定めたものである。

### 3 本件各中古構築物等の取得価額は、本件裁決の認定額を上回るか否か

（被告の主張）

(1) まず、本件各中古構築物等の時価の算定については、非木造非住宅の建設工事費デフレーターが平成11年度に99.7であったのに対し、平成15年度に98.1、平成16年度に99.1であって（乙8、9）、さほど変化がなく、他に、本件各中古構築物等の再取得価額が変動したことを示す要因が認められず、本件各中古構築物等の当初の取得価額と本件各売買時点における再取得価額との間にそれほど大きな差異が生じていないと認められるから、法人税基本通達（平成19年課法2-3による改正前のもの。以下同じ。）9-1-3及び同通達9-1-19（乙11）の趣旨に基づき、本件各中古構築物等のBによる新築時の取得価格を再取得価格とみなして、その取得時から売買取引時までの期間について定率法により償却を行ったものとした場合に計算される未償却残額（以下「本件未償却残額」という。）に相当する金額をそのまま本件各中古構築物等に係る時価とすることに合理性がある。

そこで、上記算定方法により時価を算定すると、Bの本件中古構築物1の取得価額は合計250万円、本件各中古構築物等2の取得価額は合計860万1480円であり、各構築物ごとに法定耐用年数（甲17）を用い、償却方法として定率法を採用して、順次事業年度ごとの減価償却費相当額及び事業年度末の帳簿価額相当額を求めた上で、本件未償却残額を算定すると、本件中古構築物1については119万1396円、本件中古構築物等2については380万3821円となり、その合計額は499万5217円となるから、本件裁決が認定した707万6184円を下回る。

これに対し、原告は、Bの取得価額が自己建築によるものであるから、その利益相当分が上乘せされなければ、正当な取得価額にはならない旨主張するが、本件各売買の実態によると、本件各中古構築物等の取得価額を超えてBに生じた利益はすべて本件各土地の売却に起因するものと考えられるから、本件各中古構築物等の売却に係るBの利益を勘案する必要はないというべきである。

(2) 次に、原告は、Bの用途から原告の用途に組み替えた上で、本件各中古構築物等を中古資産として取得したことから、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。)3条1項2号ロ及び同条4項の規定により算出された耐用年数(本件裁決で認定された耐用年数と同じ。甲17)を用いて、定率法により平成16年6月期の本件各中古構築物等に係る減価償却費を求めると、総額は20万4011円となり、本件裁決が認定した32万9470円を下回る(なお、原告は本件各中古構築物等のいずれの資産についても、耐用年数を一律に6年として減価償却費を算定しているが、減価償却資産に係る耐用年数は、資産の種類や構造、用途等に応じて、耐用年数省令別表1に定める耐用年数を基礎として償却されるべきであるから、資産の種類や構造又は用途にかかわらず一律に同じ耐用年数を基礎として減価償却費を算定することはできず、また耐用年数を6年とした根拠も明らかでない)。

- (3) 上記(2)と同じ方法により平成17年6月期の本件各中古構築物等に係る減価償却費を算定すると、総額は99万6292円となり、この金額は、本件裁決が認定した149万1722円を下回る。
- (4) 以上に対し、原告の主張する本件各中古構築物等の価額算定方法とその正当性に関する主張は、以下のとおり、いずれも失当である。

ア 原告は、本件各土地が通常の時価で売買されたことを前提として本件各売買代金から本件各土地の価額を控除して本件各中古構築物等の価額を求めるという算定方法(以下「土地差引法」という。)が正当であると主張する。

しかしながら、まず、本件各土地の売買代金は、原告とBの間の合意によって個別に決まるものであって、現実に当事者間で成立した個々の土地の売買代金が、その時点における路線価等を基に算出したその土地の評価額と一致するとは限らないから、本件各土地についてこのような評価額を算出したところで、本件各土地の売買価格が直ちに明らかになるわけではない。殊に、原告が、本件各売買当時の本件各土地の路線価を0.8で除して算定した額が本件各土地の時価として正当であるとした上で、本件各売買における代金総額から同価額を減じて算出した本件各中古構築物等の価額は、原告が主張する価額とは大きくかけ離れたものである(本件中古構築物1については2044万9105円増、約144%、本件中古構築物等2については994万6021円減、約25%もの開差がある。)。また、原告は、本件売買1当時、近隣住民から激しい苦情を受けていた上、賃借地上の中間処理施設が違反建築であったために横浜市からは是正勧告を受けており、他に移転しなければならないという強いプレッシャーを受けていたところ、本件各土地は、市街化調整区域内にあり将来的にも近隣が住宅街になる可能性が極めて少なく、しかも、原告事務所から車で10分ほどの距離にある原告にとって好都合で魅力的な物件であったというのであるから、仮に、そのような状況があったとすれば、原告が本件各土地を相場よりも高額で買い受ける特別な事情があったというべきである。

そうすると、原告が当該数式を基本として本件各中古構築物等の価額を求めたとは到底認められない。

イ 次に、Bは、平成11年5月ころに本件各中古構築物等を取得した際の材料代及び人工代を算出した、建物科目計233万1880円及び構築物科目876万9600円の合計1110万1480円を固定資産台帳に記載しており(乙2)、事実と異なる低い取得価額を記載する理由はないから、同記載額は正当な取得価額であると考えられ、しかも、本件各中古構築物等は本件各売買当時には4年又は5年程度Bの事業用に供されて物理的に劣化し、同

取得価額よりも減価していたことが明らかであるところ、原告が確定申告において記載した本件各中古構築物等の取得価額は合計5355万円であって、Bの取得価額のおよそ4.8倍にもなっており、この一事だけをもってしても、原告が記載した本件各中古構築物等の取得価額が正当なものではないことが明らかである。

他方、Bは、平成11年ころ、本件土地1（現況田、ただし一部86㎡の地目は畑）について坪10万円（地目畑部分につき坪30万円）で、本件土地2（現況田）について坪10万円で、それぞれ買い受け（乙3）、その後、自ら土盛り及び土留めをした上整地して利用価値を高めたのであるから、本件各土地は、本件各売買当時、大きく増価していたことができ、B元代表取締役が知人の不動産会社から周辺の売買例を聞いた上、坪15万円程度になる可能性があるとして認識していたのは合理的である。

しかも、原告は、本件売買1に至った動機が前記アのとおりであると主張している。

そうすると、原告の主張するような土地差引法は、全く合理性を欠くというべきである。ウ さらに、原告は、有限会社D（以下「D社」という。）作成の本件各中古構築物等についての合計見積額5622万7500円（甲18の1、2）が原告主張の取得価額の根拠であると主張する。

しかしながら、そもそも、D社による見積額は、本件各中古構築物等の再調達価格であり、本件各中古構築物等がB取得後4ないし5年間にわたりその事業用に供されていた中古資産で減価していたことを考慮しないものであって、原告が本件各中古構築物等の取得価額として再調達価格を根拠とすること自体不合理である。また、本件各中古構築物等の取得価額の根拠を再調達価格とすることは、本件各中古構築物等を原告の廃棄物処理事業にそのまま転用できるものであったことを理由として本件各中古構築物等の対価を含めた本件各売買の代金を合意した旨の主張とも矛盾する。しかも、前記見積額は、Bの取得価額1110万1480円の5倍以上であり、前記のとおりデフレーターにさほどの変化がないこと及びD社の種々の数量、単位及び単価の根拠が不明であること（甲18の1、2）に照らせば、適正な再調達価格を算出したものとは到底考えられない。原告は、Bの取得価額を検証しようのないものであると反論するが、Bは、建設の際に使った材料代と人工代に基づいて減価償却資産台帳に同取得価額を記載したのであり、それが自己建設の実態に基づき法人税法施行令54条1項2号に沿った額であることがうかがわれ正確なものといえるから、前記原告の主張は失当である。

さらに、原告は、本件各中古構築物等の取得価額の記載に当たって、同見積額に自由自在に大幅な修正を加えており、その修正理由にも合理的な裏付けはなく、その修正が恣意的であると評価せざるを得ず（例えば、「D社見積の50%相当を現場管理費等として計上した。」「本件売買1の塀と同価値とみなした」などとし、根拠が不明である。）、同見積額を基礎としたとはもはやいえないものとなっている。

エ 後記の原告の主張(5)の計算方法は、区分所有建物の専有部分の売買のように買主が一つの契約で建物部分と土地部分を共に買い受けることが明白な事情下にある事案についてのものであるのに対し、本件各売買では、本件各中古構築物等が売買対象であることが明白でないから、これを本件各中古構築物等の価額の掲載方法として採用することはできないと考えられる。また、不動産鑑定士丙作成の意見書（以下「丙意見書」という。甲30、31）による本件各中古構築物等の価額は、耐用年数を一律20年と査定した点で不合理で

ある上、原告主張の取得価額と比較すると、本件中古構築物1については218万8250円（15%）減、本件中古構築物等2については718万5750円（17%）減であり、それぞれの差額が生じた根拠が不明であって、原告主張額が正当であることの根拠とはなり得ない。また、丙意見書は、前記のとおり合理的根拠を欠くD社による見積額を基礎としつつ、これを査定するという手法を採っており、合理的根拠を欠くといわざるを得ない。

(5) したがって、本件裁決により一部取り消された後の本件各処分は、いずれも適法である。

(原告の主張)

(1) 本件各中古構築物等の価額は、土地差引法で計算すべきであるところ、本件各土地の時価は、路線価が一般に時価（公示価格）の8割と理解されていることから、当時の路線価から算出できる。その結果は、以下のとおり、本件中古構築物1が3642万4105円であり、本件中古構築物等2が2942万8979円である。

ア 4875万円－路線価986万0716円÷0.8＝3642万4105円

イ 6154万円－路線価3211万1021円÷0.8＝2942万8979円

(2) 本件中古構築物1については、上記(1)アの計算結果と原告主張の価額1417万5000円とに大きな差があるようにみえるが、これは、本件土地1が原告の事業に必要な施設を備えており、場所的近接性からも魅力的な土地であったため、土地について相場よりかなり高額で買い受けたことによるものであり、本件中古構築物1の時価との差額は結局土地代金として上乘せさせられたものであるから、原告の主張は正当である。

(3) 本件中古構築物等2については、上記(1)イの計算結果と、原告主張の価額3937万5000円との間にそれほど齟齬はない。

(4) さらに、原告は、D社の本件各土地の図面（甲28、29）に基づく工事単価を集積した見積額（甲18の1、18の2）を基礎に本件各中古構築物等の取得価額を記載したのであって、同価額には正当性が認められる。

被告は、Bの取得価額を根拠として上記正当性を否定するが、同取得価額は、減価償却資産の元帳すら提出されていない以上その妥当性を検証しようのないものであり、しかも、本件各中古構築物等がBの自己建築によるもので減価償却資産の購入の場合に比べて低くなる点（法人税法施行令54条1項）を無視して不合理である。

なお、D社の見積額をBによる新築時の取得価格とした場合、新築時から本件各売買までの期間について、償却を行ったものとした場合に計算される未償却残額は、本件売買1については平成15年12月時点で985万1281円、本件売買2については平成16年6月の時点で2714万1358円となる。

(5) また、土地及び中古構築物等が代金内訳の明示のないまま一括して売買された場合には、土地及び中古構築物を直接法により個別に時価評価した額の和と売買代金総額との差額について直接法による個々の時価の比率により按分計算する方法（以下「直接法による時価比率に基づく按分法」という。）も合理的であるところ、丙意見書によると、本件中古構築物1の価額は827万6000円、本件中古構築物等2の価額は2747万5000円であり、これを基礎として、上記計算をすると、本件中古構築物1は1707万2000円、本件中古構築物等2は3415万8000円となり（甲30、31）、原告の主張価額は、上記計算方法による価額と大差がないから、合理的である。

(6) 以上から、本件裁決が認定した減価償却費の損金不算入額を0円として計算すると、平成

16年6月期における納付すべき法人税額は851万6200円、過少申告加算税額は9万8000円であり、平成17年6月期における納付すべき法人税額は251万9000円、過少申告加算税額は15万9500円である。また、平成16年6月期における消費税額は383万2300円、納付すべき地方消費税額は95万8000円、過少申告加算税額は0円である。したがって、本件裁決により一部取り消された後の本件各処分は違法であるから、その取消しを求める。

#### 第4 争点に関する当裁判所の判断

##### 1 本件の審理の対象ないし本件に対する裁決の拘束力の有無

課税処分の取消訴訟における実体上の審理の対象は、当該課税処分によって確定された税額の適否であり、処分行政庁の認定等に誤りがあっても、確定された税額が総額において処分時に客観的に定まっている税額を上回らなければ当該課税処分は適法と解され（最高裁平成4年2月18日第三小法廷判決・民集46巻2号77頁）、しかも、国税通則法102条1項は、「裁決は、関係行政庁を拘束する。」と規定するとどまるどころ、行政処分の審査請求手続と行政処分の取消訴訟手続とは全く別個の手続であり、裁決を経た後の課税処分の取消訴訟において、課税庁が裁決で認定された金額と異なる主張をすることも、裁決理由中の判断と異なる主張を行うことも許されないとする理由はないものといわねばならない。そうすると、被告は、(1)本件各中古構築物等取得の無償性又は(2)①本件各中古構築物等の売買代金総額が707万6184円を、②平成16年6月期において記載されるべき減価償却費の総額が32万9470円を、③平成17年6月期において記載されるべき減価償却費の総額が149万1722円を、それぞれ上回るものではないことを主張立証することができ、かつ、かかる主張立証がされれば、本件裁決により一部取り消された後の本件各処分は適法であるというべきである。

原告の課税処分の取消訴訟における実体上の審理の対象及び裁決の拘束力に関する解釈は、独自の見解であり、これを採用することはできない。

##### 2 本件各中古構築物等が無償取得されたものであるか否か

###### (1) 本件中古構築物1について

ア 被告は、本件中古構築物1が、前記第2の2(2)アのとおり本件売買契約書1に売買対象物件として記載されておらず、原告がC銀行に示した同(2)イの資金用途から外れ、証拠(乙2、3、原告代表者本人)及び弁論の全趣旨によれば、Bと原告との間の明示的な売買交渉の対象とされず、B代表取締役乙(以下「乙社長」という。)が平成18年3月23日財務事務官に対し、「構築物については価値のあるものとは思っていなかった。」旨の申述をしたこと、しかも、そのうちフェンス囲いが産業廃棄物の中間処理作業時に発生する騒音や飛散等を防ぐ特別な設備ではなく、砂置場が産業廃棄物の中間処理用に製作された特殊な処理溝ではなく、本件土地全面を舗装するコンクリートはなく碎石敷しかなかったことが認められることから、原告の事業に有用で固有の価値を持つものであったとはいえず、同2(5)のとおり原告が平成16年度償却資産申告書にこれを記載しなかったのは原告もその価値を認めていなかったためであるとして、本件売買1の対象物件ではなく、原告が無償で取得した物である旨主張する。

イ そして、本件中古構築物1が本件売買1当時それら自体として独立の経済的価値があったとは直ちにいうことができない。しかしながら、証拠(乙2、6)及び弁論の全趣旨によれば、別表の3及び4項の構築物は、本件土地1に原告所有の10トントラックで産業廃棄物

を搬入し一時保管する上でなお有用な状態であることが認められ、かつ、その性質上、地面に締め固められて物理的に付着し容易に分離ないし移動し得ないものであり、継続的に本件土地1に付着せしめた状態で使用されることにより、本件土地1の価値を高めるその構成部分というべきものである。次に、同1ないし3項の各構築物は、いずれも本件土地1とともにBが所有していた物であることについて当事者間に争いがなく、かつ、本件土地1の排他的占有又は駐車場若しくは動産の保管その他の事業用途による使用収益の継続に役立てられていた物であって、原告の事業用途、すなわち、10トントラック11台の駐車及び保管、産業廃棄物の散逸防止及び一時保管の限りで転用できるものであったことは、その構造上明らかである。そうすると、本件各中古構築物1は、原告にとって本件土地1の一部として又はその経済的効用を高める物として、本件土地1とともにその所有権移転がされるについて一定の対価支払に値するもの、すなわち、売り渡されるべき価値のあるものであったといわなければならない。反面、原告とBが本件中古構築物1について本件売買契約書1の売買物件として明記せず、しかも、明示的な売買交渉をしなかったことは、必ずしも本件中古構築物1が本件売買1の対象物件であることを否定する要素ではないというべきである。

また、原告が本件売買1の代金を調達するに当たり借入金使途を「土地（駐車場）購入資金」としていたことは前記第2の2(2)イのとおりであり、乙社長が本件中古構築物1の経済的価値について否定的な申述をしたことは前示アのとおりであり、C銀行が本件中古構築物1につき担保として取得する手続きをしなかったことは前記第2の2(2)イのとおりである。しかしながら、証拠（甲33、乙2、原告代表者本人）及び弁論の全趣旨によれば、原告が本件中古構築物1についてその内心において自らの事業に転用できると見込み、本件売買1後にそれを自らの事業用途に活用していること、他方、Bがその取得当時から本件売買1当時までの間本件中古構築物1を固定資産台帳（減価償却資産明細書）に記載し続けたことが認められるから、原告及びBが本件売買1当時本件中古構築物1に全く経済的価値がない旨の認識をしていたとは考えられない。次に、原告が、C銀行に対し本件土地1につき根抵当権を設定した当時、本件土地1及び本件中古構築物1の所有権を有していたことについて当事者間に争いがなく、別表の4項本件判決の認定欄記載の碎石敷が付加物（民法370条）であったということができ、同1ないし4項の各構築物がB所有時に引き続き本件土地1上で原告の事業用途に活用され始めていたことは前示のとおりで、これらは本件土地1の従物というべきであり（民法87条1項）、本件土地1に対する根抵当権設定の効力が及ぶから（同条2項）、独立して担保取得の手続きをとる必要がなかったことは明らかである。さらに、本件中古構築物1がいずれも原告にとって本件土地1の経済的価値を高めるものであることは前示のとおりであり、証拠（乙3）及び弁論の全趣旨によれば、B取締役丁（以下「丁取締役」という。）が本件各中古構築物等について、「現状のまま引き渡した後は、原告がそれを取り壊すなり利用するなりご自由という感覚」であったことが認められることと前示アの乙社長の申述とを総合すると、Bは、原告が本件中古構築物1をその事業に転用できれば前示の経済的価値が生かされるため、全く無価値であるとまではいえないものの、原告が本件中古構築物等をその事業用に転用できない場合にはその経済的価値がなく、かえって除去費用相当額を土地売買代金から減額されること等をおそれていたため、乙社長が前示アの申述をしたに過ぎないというべきである。

他方、被告の主張する本件土地1の無償取得がいかなる私法上の法律原因に基づくものな

のかは不明である。仮に、それが、Bが原告に対し、本件売買1とは別に、本件中古構築物1を黙示的に贈与し又はその所有権を放棄したことであれば、かかる黙示の意思表示（表示行為）を認めるに足りる客観的な証拠は何らなく、前記の被告が根拠とする認定事実のみから黙示の贈与契約の成立又は所有権放棄の意思表示を推認するに足りないことも前示各事実に照らし明らかである。

そして、本件中古構築物1を本件売買1の対象物件から除外した上、Bが原告から新たにその占有権原を取得してその所有権を維持するという事は、本件売買1のような事業用地の売買においては取引通念上あり得ないから、本件中古構築物1を本件売買1の対象物件から除外するという事は、とりもなおさず、Bが本件売買1に基づく売主の引渡債務の履行として本件各中古構築物1の収去義務を負うことと解するのが自然であるところ、原告が本件中古構築物1を自らの事業用途に転用する目的があったことは前示のとおりであり、証拠（甲33、乙2、3、原告代表者本人）及び弁論の全趣旨によれば、Bが負債の返済に窮していたため、原告との本件売買1の交渉過程で本件中古構築物1の収去費用負担を強いられることを恐れてその取扱いについてあえて触れなかったことが認められるから、原告がBに対し本件中古構築物1の収去を求める意思及びBがこれに応じる意思など毛頭なかったというべきである。

以上の各事実を総合すると、Bと原告が、本件土地1に本件中古構築物1が存する現状有姿の状態、各物件の代金内訳を明示せずに本件中古構築物1を本件土地1とともに売り渡したことを推認できるというべきである。

## (2) 本件中古構築物等2について

ア 被告は、本件中古構築物等2が、前記第2の2(3)アのとおり本件売買契約書2に売買対象物件として記載されておらず、証拠（乙2、3、原告代表者本人）及び弁論の全趣旨によれば、明示的な売買交渉の対象ともされず、乙社長が平成18年3月23日財務事務官に対し「価値のあるものとは思っていなかった。」ものである旨の申述をしたこと、本件中古構築物1と同様に産業廃棄物の中間処理作業用の特別な設備ではないことが認められるから、固有の価値を持つものであったとはいえず、しかも、本件中古構築物1と異なる資産であるにもかかわらず、同(3)アのとおり本件土地2の売買代金が本件土地1と同様に坪17万円に面積を乗じて算出されたのは原告が本件中古構築物等2に固有の価値を認めていなかったためであるとして、本件売買2の対象物件ではなく、原告が無償で取得した物であると主張する。

イ そして、本件中古構築物等2が本件売買2当時それら自体として独立の経済的価値があったとは直ちにいうことができない。しかしながら、本件売買2当時、別表の7項の構築物は、本件土地2に原告所有の10トントラックを駐車し、それによって同8及び10項の構築物に動産（前記第2の2(3)イ記載のリサイクル用品及び資材等）を搬入する上で経済的に有用であり、かつ、本件土地2に物理的に付着して容易に分離ないし移動し得ないものであり、継続的に本件土地2に付着せしめた状態で使用されることにより、本件土地2の価値を高めるその構成部分というべきものである。次に、同5、6及び8ないし12項の各構築物は、本件土地2とは独立しているものの、いずれも本件土地2とともにBが所有していた物であったことについて当事者間に争いがなく、かつ、同5及び6項の各構築物は本件土地2の排他的占有又は大型自動車若しくは動産の保管等に役立てられ、同8、11及び12項の各構

建築物は、本件土地2上の作業場所としての価値を付加し、同10項の構築物は、本件土地2に天日に晒されても差し支えない動産の保管場所としての価値を付加する物であって、原告にとってその事業用途の一部に転用できるものであったことは、本件中古構築物1と同様その構造上明らかである。そうすると、本件中古構築物等2は、原告にとって、本件土地2の一部として又はその経済的効用を高める物として、本件土地2とともにその所有権移転がされるについて一定の対価支払に値するもの、すなわち、売り渡されるべき価値のあるものであったといわなければならない、反面、原告とBが本件中古構築物等2について本件売買契約書2の売買物件として明記せず、しかも、明示的な売買交渉をしなかったことは、必ずしも本件中古構築物等2が本件売買2の対象物件であることを否定する要素ではないというべきである。

また、乙社長が財務事務官に対し本件中古構築物等2の経済的価値について否定的な申述をしたことは前示アのとおりであり、C銀行が本件中古構築物等2につき担保としての取得手続をしなかったことは前記第2の2(3)イのとおりである。しかしながら、証拠(甲33、乙2、原告代表者本人)及び弁論の全趣旨によれば、原告が本件中古構築物等2についてその内心において自らの事業に転用できると見込んでいたこと、他方、Bがその取得当時から本件売買2当時までの間本件中古構築物等2を固定資産台帳(減価償却資産明細書)に記載し続けたことが認められるから、原告及びBが本件売買2当時本件中古構築物等2に経済的価値がない旨の認識をしていたとは考えられない。次に、本件中古構築物等2が、いずれも、本件土地2の付加物又は従物であることは前示の性状から明らかで、本件土地2に対する根抵当権設定の効力が及ぶと解されるから、独立して担保取得の手続をとる必要がなかったことは明らかである。さらに、本件中古構築物等2がいずれも原告にとって本件土地2の経済的価値を高めるものであることは前示のとおりであり、乙社長の前示アの申述は前示(1)イと同趣旨に過ぎないというべきである。

他方、被告の主張する本件土地2の無償取得がいかなる私法上の法律原因に基づくものなのかは不明である。仮に、それが、Bが原告に対し、本件売買2とは別に、本件中古構築物等2を黙示的に贈与し又はその所有権を放棄したことでありとすれば、かかる黙示の意思表示(表示行為)を認めるに足りる客観的な証拠は何らなく、前記の被告の主張に沿う認定事実のみから黙示の贈与契約の成立又は所有権放棄の意思表示を推認するに足りないことも前示各事実に照らし明らかである。

そして、本件中古構築物等2を本件売買2の対象物件から除外した上、Bが原告から新たにその占有権原を取得してその所有権を維持するということは、本件売買2のような事業用地の売買においては取引通念上あり得ないから、本件中古構築物等2を本件売買2の対象物件から除外するということは、とりもなおさず、Bが本件売買2に基づく売主の引渡債務の履行として本件中古構築物等2の収去義務を負うことと解するのが自然であるところ、原告が本件中古構築物等2を自らの事業用途に転用する目的があったことは前示のとおりであり、他方、証拠(甲33、乙2、3、原告代表者本人)及び弁論の全趣旨によれば、Bが本件売買1に基づく売買代金を株式会社C銀行及び株式会社E銀行に対する借入金債務の弁済に充当してもなおE銀行から残債務の返済を迫られていたため、原告との本件売買2の交渉過程で本件中古構築物等2の収去費用負担を強いられることを恐れてその取扱いについても本件売買1の交渉過程と同様にあえて話に出さなかったことが認められるから、原告が

Bに対し本件中古構築物等2の取去を求める意思及びBがこれに応じる意思など毛頭なかったというべきである。

以上の各事実を総合すると、Bと原告が、本件土地2に本件中古構築物等2が存する現状有姿の状態、各物件の代金内訳を明示せずに本件中古構築物等2を本件土地2とともに売り渡したことを推認できるというべきである。

### 3 本件各中古構築物等の取得価額は、本件裁決の認定額を上回るか否か

(1) ア 本件各中古構築物等売買代金の額が本件各売買上明示されなかったことは当事者間に争いがなく、このような場合には、当事者の合理的意思として、その時価をもって代金額とするのが相当であると解される。ところ、証拠（乙8、9）及び弁論の全趣旨によれば、非木造非住宅の建設工事費デフレーターがBによる新築取得時である平成11年度に99.7であったのに対し、本件売買1当時である平成15年度に98.1、本件売買2当時である平成16年度に99.1であってさほど変化がないことが認められ、しかも、他に本件各中古構築物等の再取得価額が変動したことを示す要因が認められないから、その算定方法としては、本件各中古構築物等のBによる新築時の取得価格を再取得価格とみなして、本件未償却残額に相当する金額をそのまま本件各中古構築物等に係る時価とする方法が合理的と考えられる（法人税基本通達9-1-3及び同通達9-1-19。乙11）とする被告の主張は、相応の合理性を備えたものと解される。

イ そして、同方法により本件各中古構築物等の時価を算定すると、証拠（甲17、乙2）及び弁論の全趣旨によれば、Bが平成11年5月ころに本件各中古構築物等を取得した際の材料代及び人工代を算出し、建物科目計233万1880円及び構築物科目876万9600円の合計1110万1480円を固定資産台帳（減価償却資産明細書）に記載し（これを本件中古構築物1と本件中古構築物等2に振り分けると、前者が合計250万円、後者が合計860万1480円である。）、各構築物の種類に対応する法定耐用年数を用い、定率法を採用して、順次事業年度ごとの減価償却費相当額及び事業年度末の帳簿価額相当額を求めた上で、本件未償却残額を算定すると、本件中古構築物1については119万1396円、本件中古構築物等2については380万3821円となり、その合計額は499万5217円となることが認められる。また、Bが事実と異なる低い取得価額を記載すれば、本件各中古構築物等に係る減価償却費及び本件各中古構築物等の取得の対価に係る控除対象仕入税額が低額となり、本来負担すべき税額を超過する法人税並びに消費税及び地方消費税の納付を余儀なくされるから、かかる事実と異なる記載をすることは考え難く、他方、それが自己建設の実態に基づき法人税法施行令54条1項2号に沿った額であることがうかがわれるから、同記載額は正当な取得価額であるといえることができる。そうすると、前記台帳記載の本件各中古構築物等の取得価額合計は、本件裁決の認定額合計707万6184円を下回る。なお、証拠（乙3、原告代表者本人）及び弁論の全趣旨によれば、Bが大型のU字型側溝というイメージで別表記載9の地下室を試作したものの、その部品のジャンクション部分からの漏水が酷かったため当初から全く使えず、売り物にならなかったため、これを在庫として保管していたものに過ぎず、これを固定資産台帳に記載しなかったことが認められ、これについては、無価値と評価するのが相当である。

これに対し、原告は、Bの取得価額が自己建築によるものであるから、その利益相当分が上乗せされなければ、正当な取得価額にはならない旨主張するが、上記が正当な価額と解さ



れることは前示のとおりであり、また、仮に平均的な現場管理費率と利益率との和を著しく超過するものということのできる4割を付加したとしても、その合計額は、本件裁決の認定価額を下回るのであるから、同主張は失当といわざるをえない。

ウ 次に、原告は、Bの用途から原告の用途に組み替えた上で、本件各中古構築物等を中古資産で取得したことは前示のとおりであるところ、証拠（甲17）及び弁論の全趣旨によれば、各構築物ごとに耐用年数省令3条1項2号ロ及び同条4項の規定により算出された耐用年数（本件裁決で認定された耐用年数と同じ）を用いて、定率法により平成16年6月期の本件各中古構築物等に係る減価償却費を求めると、総額は20万4011円となることが認められ、同金額は、本件裁決が認定した32万9470円を下回る。

エ さらに、証拠（甲17）及び弁論の全趣旨によれば、前示ウと同じ方法により平成17年6月期の本件各中古構築物等に係る減価償却費を算定すると、総額は99万6292円となることが認められ、同金額は、本件裁決が認定した149万1722円を下回る。

(2) 以上に対し、原告は、本件各中古構築物等の取得価額が別表1ないし3及び5ないし10項原告の主張欄記載のとおりであると主張し、以下の裏付けを述べる。

ア まず、原告は、土地差引法、すなわち、本件各売買当時の本件各土地の路線価を0.8で除して算定した額を本件各土地の時価とみなした上、本件各売買における代金総額から同価額を減じる算定方法によると、本件中古構築物1が3642万4105円であり、本件中古構築物等2が2942万8979円であって、原告の主張する取得価額を裏付けるものであるという。

しかしながら、証拠（乙2、3、原告代表者本人）及び弁論の全趣旨によれば、本件各土地の現況がBによる取得当時に田で、その買受代金が坪10万円（本件土地1の一部86㎡は地目畑で坪30万円）であったところ、Bがその取得後に土盛り、土留め及び整地をして利用価値を高めた上本件中古構築物等を建設したのであって、本件各土地が本件各売買当時大きく増価していたということができること、乙社長が知人の不動産会社から周辺の売買例を聞き坪15万円程度で売れる可能性があることと認識し、それより少しでも高く売り借入金をより多く弁済したいと考えていたこと及び原告代表者も本件各売買当時にBによる本件各土地の増価を認識していたことが認められる上、原告が事業用地を速やかに取得する必要性に迫られていたことは前記第2の2(1)のとおりであり、しかも、本件各土地が原告肩書地から自動車で行くことのできる市街化調整区域内にありその周辺には本件各売買当時でも農地がある状況であったことは同2(2)アのとおりで、多少の騒音が生じても周辺住民から苦情を受ける可能性が低く、原告にとり絶好の物件であったということができるのであって、本件各土地のみの買受代金が坪17万円と定められても何ら不思議ではない状況であったということが出来る。それにもかかわらず、路線価を基礎として本件各土地の時価を算定し土地差引法を適用することは、路線価と本件各土地との個別格差及び取引の実情を全く無視するもので、著しく不合理であるといわねばならない。

他方、本件各中古構築物等は、本件各売買当時、既に4年又は5年程度Bの事業用に供されて物理的に劣化し、同取得価額よりも減価していたことが明らかであるところ、原告が確定申告において記載した本件各中古構築物等の取得価額は合計5355万円であって、Bの取得価額のおよそ4.8倍であるから、原告の記載した本件各中古構築物等の取得価額が正当なものであるとは到底いえない。

イ 次に、原告は、D社の合計見積額5622万7500円をその主張の裏付けとしている。

しかしながら、まず、D社による見積額は、本件各中古構築物等の再調達価格であり、本件各中古構築物等がB取得後4ないし5年間その事業に供されていた中古資産であって減価していることを考慮しないもので不合理である。次に、再調達価格を本件各中古構築物等の取得価額の根拠とすることは、本件各中古構築物等を原告の廃棄物処理業の一部にそのまま転用できるものであったことを理由として本件各中古構築物等の対価を含めた本件各売買の代金を合意したことが前示2のとおりであることも矛盾する。さらに、前記見積額は、Bの取得価額1110万1480円の5倍超であること、前示のとおりデフレーターにさほどの変化がないこと及びD社の種々の数量、単位及び単価の根拠が不明であることに照らせば、適正な再調達価格を算出したものとはいえない。しかも、原告は、本件各中古構築物等の取得価額の記載に当たって、前記見積額に自由自在に大幅な修正を加えており、もはやこれを基礎としたとはいえないものである。したがって、前記見積額を原告の主張する取得価額の裏付けというには到底足りないというべきである。

ウ さらに、原告は、直接法による時価比率に基づく按分法を適用する丙意見書の算定結果を原告の主張の裏付けとする。

しかしながら、まず、証拠（甲30、31）及び弁論の全趣旨によれば、丙意見書が、本件各中古構築物等の耐用年数を一律20年と査定したことが認められるところ、耐用年数を一律20年として減価償却費を記載することは、減価償却資産に係る耐用年数が資産の種類や構造、用途等に応じて、耐用年数省令別表1に定める耐用年数を基礎として償却されるべきものであることに反し、かつ、耐用年数を20年とした根拠も明らかでない。次に、上記各証拠及び弁論の全趣旨によれば、丙意見書による本件各中古構築物等の取得価額の算定結果を原告主張の取得価額と比較すると、本件中古構築物1については218万8250円（15%）減、本件中古構築物等2については718万5750円（17%）減であるにもかかわらず、各差額が生じた根拠について説明のないことが認められる。さらに、前記各証拠及び弁論の全趣旨によれば、丙意見書がD社による見積額を基礎とし、同見積対象項目のうち本来本件各中古構築物等に含めるべきでない項目を除外し、又は、過大部分を減額修正するという手法を採っていることが認められるところ、D社による見積額自体が失当であることは前示イのとおりであり、殊に、その前提となる種々の数量、単位及び単価の根拠についてすら不明である以上、丙意見書の査定手法を適用すること自体失当であるといわざるを得ない。

エ したがって、原告の主張する本件各中古構築物等の取得価額は、合理的な評価に裏付けられるものとは到底いうことができず、他方、被告の主張に沿った前示の時価の算定は相応の合理性を備えたものと解されるのであって、これに代わる本件裁決が認定した時価の金額を超える額の合理的な算定方法の提示がない以上、本件裁決により一部取り消された後の本件各処分は適法であるというべきである。

#### 4 結論

以上によると、原告の請求は、いずれも理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり、判決する。

裁判長裁判官 佐村 浩之  
裁判官 日下部 克通  
裁判官 小堀 瑠生子

別紙物件目録及び別表本件各中古構築物等の取得価額 省略