

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消等請求事件  
国側当事者・国(緑税務署長)  
平成24年7月3日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	鈴木 康司
同補佐人税理士	江原 均
被告	国
同代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	緑税務署長 川勝 修一
同指定代理人	関根 英恵 茅野 純也 服部 文子 奥田 芳彦 村上 広行 藁谷 貴弘

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

処分行政庁が平成22年7月30日付けで原告に対してした平成20年4月1日から平成21年3月31日までの事業年度分の法人税の更正処分(以下「本件更正処分」という。)のうち所得金額22億8875万6085円、法人税額6億8522万2900円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(以下、「本件賦課決定」といい、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。)のうち26万6000円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、結婚式場、披露宴会場の運営等を目的とする株式会社である原告が、専門結婚式場等の敷地の用に供することを目的として、事業用定期借地権設定契約(以下「本件契約」という。)を締結した際、仲介業者に対して支払った仲介手数料(以下「本件仲介手数料」という。)の金額を平成21年3月期(平成20年4月1日から平成21年3月31日までの事業年度をいう。以下同じ)の損金の額に算入して法人税の確定申告をしたところ、処分行政庁から、本件仲介手数料について、本件契約の締結により設定された事業用定期借地権(以下「本件定期借地権」という。)を

取得するために支出したものであり、本件定期借地権の取得価額に含めるべきものであって、平成21年3月期の損金の額に算入されないなどとして、平成21年3月期の法人税の更正（本件更正処分）及び過少申告加算税賦課決定（本件賦課決定）を受けたため、本件仲介手数料は平成21年3月期の損金に算入されるべきであり、これをしなかった本件更正処分等には法令の解釈・適用を誤った違法があるなどと主張して、その一部取消しを求める事案である。

#### 1 関係法令及び通達の定め

##### (1) 法人税法2条22号関係

固定資産とは、土地（土地の上に存する権利を含む。）、減価償却資産、電話加入権その他の資産で政令で定めるものをいう（法人税法2条22号。なお、法人税法施行令（以下「施行令」という。）12条参照）。

##### (2) 法人税法22条関係

ア 内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする（1項）。

イ 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする（3項柱書き）。

（ア） 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額（同項1号）

（イ） 上記（ア）に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額（同項2号）

（ウ） 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの（同項3号）

ウ 当該事業年度の収益の額及び上記イ（ア）ないし（ウ）に掲げる当該事業年度の損金の額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする（4項）。

##### (3) 施行令54条1項1号関係

購入した減価償却資産の施行令48条から50条まで（減価償却資産の償却の方法）に規定する取得価額は、以下の金額の合計額とする（1項柱書き及び1号柱書き）。

ア 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）（イ）

イ 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（ロ）

##### (4) 施行令137条関係

借地権の設定により土地を使用させ、又は借地権の転貸その他他人に借地権に係る土地を使用させる行為をした内国法人については、その使用の対価として通常権利金その他の一時金を収受する取引上の慣行がある場合においても、当該権利金の収受に代え、当該土地の価額に照らし当該使用の対価として相当の地代を収受しているときは、当該土地の使用に係る取引は正常な取引条件でされたものとして、その内国法人の各事業年度の所得の金額を計算するものとする。

##### (5) 施行令138条関係

ア 内国法人が建物又は構築物の所有を目的とする借地権の設定により他人に土地を使用させる場合において、その借地権の設定によりその土地の価額が2分の1以上下落するときに、設定の直前における当該土地の帳簿価額に、その設定の直前における当該土地の価額のうち

に借地権の価額の占める割合を乗じて計算した金額は、その設定があった日の属する事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する（1項）。

イ 上記アの規定に該当する場合において、借地権等の設定に伴い、通常の場合の金銭の貸付けの条件に比し特に有利な条件による金銭の貸付け（いずれの名義をもってするかを問わず、これと同様の経済的性質を有する金銭の交付を含む。）その他特別の経済的な利益を受けるときは、当該金銭の貸付けにより通常の場合で金銭の貸付けを受けた場合に比して受ける利益その他当該特別の経済的な利益の額をその設定の対価の額に加算した金額をもってその借地権等の設定の対価として支払を受ける金額とする（2項）。

(6) 法人税基本通達7-3-8関係

借地権の取得価額には、土地の賃貸借契約又は転貸借契約に当たり借地権の対価として土地所有者又は借地権者に支払った金額のほか、借地契約に当たり支出した手数料その他の費用の額を含むものとする（乙13。法人税基本通達（以下「基本通達」という。）7-3-8柱書き及び(3)）。

(7) 基本通達7-3-16の2関係

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、施行令54条（減価償却資産の取得価額）の規定及びこれに関する取扱いの例による。

(8) 基本通達13-1-10関係

法人が借地権の設定等に当たり保証金、敷金等の名義による金銭を受け入れた場合においても、その受け入れた金額がその土地の存する地域において通常收受される程度の保証金等の額（その額が明らかでないときは、借地権の設定契約による地代の3月分相当額とする。）以下であるときは、当該受け入れた金額は、施行令138条2項（特別の経済的な利益）に規定する「特に有利な条件による金銭の貸付け」には該当しないものとする。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに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) 原告等

原告は、昭和61年6月19日に設立された株式会社であり（平成22年10月1日に商号を「株式会社B」から「A株式会社」に変更）、結婚式場及び披露宴会場の運営、記念品を軸とした商品の販売並びにサービスの提供を事業内容としている。

なお、原告は、平成14年10月に、株式会社C（以下「C」という。）との間で業務提携を行い、平成20年4月に、Cの完全子会社となっている。

(2) 本件契約等

ア 本件契約に先立つ予約契約

原告は、平成20年10月1日、D株式会社（以下「D」という。）との間において、Dの所有する千葉県浦安市内に所在する土地4456.3㎡（以下「本件借地」という。別紙1-1物件目録2記載）につき、専門結婚式場等の敷地の用に供することを目的として、Dを賃貸人、原告を賃借人とする事業用定期借地権設定契約（本件契約）を締結する旨合意し、同契約に関し、事業用定期借地権設定予約契約（以下「本件予約契約」といい、同日付けの本件予約契約に係る事業用定期借地権設定予約契約書を「本件予約契約書」という。）を締結した。

本件予約契約書には、おおむね次のとおり記載されている。

- (ア) D及び原告は、本件借地について、本件契約を締結する旨合意し、同契約に関し、本件予約契約を締結する（前文）。
- (イ) D及び原告は、平成20年10月30日又は同日以前でD及び原告が別途書面により合意する日に、本件契約を締結する（1条1項）。
- (ウ) 原告は、やむを得ない理由により、上記(イ)の期限までに本件契約を締結することができない場合には、あらかじめDに対し書面によりその理由及び新たな期限を示して、Dの同意を得なければならない（1条2項）。
- (エ) 本件契約における基本事項
- a 契約方式（2条1項）  
公正証書による事業用定期借地権設定契約
  - b 賃貸借期間（2条2項）  
本件契約に基づいて公正証書が作成された日より、平成42年3月31日までとする。
  - c 地代（2条3項）  
1か月1348万円（消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）は別）とする。ただし、建設着工日より営業開始日までの期間は、原告は、Dに対し、上記地代の3分の1に相当する1か月449万3000円（消費税等別）を地代として支払うものとする。
  - d 予約証拠金及び敷金（2条4項）  
敷金は、月額地代の12か月分の1億6176万円とする。原告はDに対し、本件予約契約の締結と同時に、予約証拠金として8088万円を預託する。ただし、予約証拠金には利息を付さないものとし、同証拠金は、本件契約締結時に、敷金の一部に充当されるものとする。敷金の残額8088万円については、原告は、Dに対し、工事着工日に支払うものとする。  
また、本件予約契約が解除された場合、Dは、原告に対し、速やかに預託された予約証拠金を返還する。
  - e 停止条件（2条7項）  
D及び原告は、本件予約契約の効力が、D及びE株式会社との間の平成20年3月28日付け建物賃貸借予約契約が終了することを停止条件として発生することに合意する。
- (オ) 上記(イ)の期限（上記(ウ)により新たな期限について同意を得た場合には当該新たな期限とする。）までに本件契約が締結されない場合、本件予約契約は将来に向かってその効力を失う（3条1項）。

## イ 本件契約

原告は、平成20年12月16日、Dとの間において、Dを賃貸人、原告を賃借人とする本件契約を締結し、同契約に係る公正証書（以下「本件公正証書」という。）を作成した。

本件公正証書には、おおむね、次の記載がある。

- (ア) 賃貸人D、賃借人原告及び原告の連帯保証人であるCは、平成20年12月16日、別紙1-1物件目録記載1の土地のうち同記載2の借地の部分（本件借地）について、借地借家法23条2項に基づく事業用定期借地権設定契約を締結する（前文）。
- (イ) D及び原告は、本件契約に基づく本件借地に係る借地権が、専ら専門結婚式場の企画

運営の事業の用に供する別紙2の建物（以下「本件建物」という。）の所有を目的として設定するものであることを合意し、これが借地借家法23条2項に定める事業用定期借地権に当たることを承認した（1条2項）。

(ウ) 本件契約に基づく賃貸借の期間は、平成20年12月16日から平成42年3月31日までとする（2条1項）。本件契約は、上記期間（2条1項）の満了により終了し、その更新がないものとする（2条2項）。

(エ) 本件契約における地代（以下「本件地代」という。）は、1か月金1348万円（消費税等別）とする（3条1項）

(オ) 上記(エ)の規定にかかわらず、平成20年12月16日以降、原告が本件建物の建設工事に着工することが可能となった日の前日までの期間については、上記(エ)の地代は発生しないものとし、原告は、工事着工日以降、原則としてDが指定する営業開始日の前日までの期間については、上記(エ)の地代の3分の1相当額である1か月金449万3000円（消費税等別）を地代としてDに支払うものとする（3条2項）。

(カ) 原告は、Dに対し、敷金として、金1億6176万円を預け入れるものとする（4条1項）。

(キ) 上記敷金については、利息を付さず、Dは、本件契約が終了し、本件借地の明渡しが完了したときに、原告にこれを返還する。ただし、本件契約に基づく延滞賃料、損害金等の原告の負担すべき債務が残存するときは、Dは、任意に上記敷金をもってその債務の弁済に充当することができる（4条2項）。

(ク) 原告は、Dに対し、上記(カ)の敷金を以下のとおり支払うものとする（6条及び同条で引用する「事業用定期借地権設定契約書」28条3項）。

a 金8088万円

本件契約締結日限り。ただし、原告は、原告及びD間の上記ア(エ)dの規定に基づき原告がDに対して預託した予約証拠金を、上記敷金の一部の支払に充当することができる。

b 金8088万円

工事着工日限り。

(ケ) 原告は、本件契約が終了したときは、明渡期日までに原告の費用と責任で、本件建物及び外構施設のほか、原告が本件借地に敷設又は設置した造作及び設備、基盤施設、その他原告の所有物等を本件借地から収去し、かつ、原告の責めによる基盤施設の破損又は土壌の汚染等については修復するなどして、本件借地を原状に復し、これをDに明渡すものとする（6条及び同条で引用する「事業用定期借地権設定契約書」17条1項）。

ウ 本件契約に係る原告の経理処理等

原告は、本件予約契約に基づき、消費税等の額を除く本件地代の6か月分に相当する額8088万円を予約証拠金としてDに預託し、本件契約の締結日にこれを敷金に充当し、平成21年3月期において、新店舗開発に係る敷金保証金として、同額を資産に計上した。

(3) 本件仲介手数料

ア 本件仲介手数料の支払

(ア) 原告は、Dとの間で上記(2)アで述べた本件予約契約の締結の際に同契約を媒介したF株式会社（なお、同社は、平成21年11月4日に商号を「G株式会社」に変更してい

る。以下「F社」という。)から、宅地建物取引業法34条、35条及び35条の2の規定に基づき、同法35条1項所定の本件借地に係る重要事項等の説明を受け、同条項で規定する重要事項説明書を受領するとともに、本件契約成立時に仲介手数料として本件地代の1か月分に相当する金額を支払うことを承諾した。

(イ) その後、上記(2)イで述べたとおり、原告は、平成20年12月16日、Dとの間で本件契約を締結し、その翌日である同月17日、F社に対し、1か月分の本件地代に相当する1348万円に消費税等の額を含めた1415万4000円を本件仲介手数料として支払った。

イ 本件仲介手数料に係る原告の経理処理

原告は、平成20年12月17日付けで、F社に支払った本件仲介手数料1415万4000円のうち消費税等の額を除く1348万円を支払手数料として計上し、平成21年3月期の損金の額に算入した。

(4) 本件更正処分等に至る経緯

ア 法人税の確定申告

原告は、法定申告期限内である平成21年6月30日、緑税務署長に対し、別紙3の「確定申告」の各欄記載のとおり、平成21年3月期の法人税の確定申告をした。

イ 本件更正処分等

緑税務署長は、平成22年7月30日、原告の平成21年3月期の法人税につき、別紙3の「更正処分」の各欄記載のとおり、本件更正処分等をした。

被告が本訴において主張する原告の平成21年3月期の法人税の所得金額及び納付すべき税額等は別紙4(なお、別紙4添付の別表については、別表4-1と表記することとする。)の記載のとおりであり、本件の争点に関する部分を除き、法人税額等の計算の基礎となる金額及び計算方法に争いはない。

(5) 本訴提起に至る経緯等

ア 原告は、平成22年9月17日付けで国税不服審判所長に対し、別紙3の「審査請求」の各欄記載のとおり、審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、平成23年4月6日付けで、原告に対し、同審査請求を棄却する旨の裁決をした。

イ 原告は、平成23年7月21日、本件訴えを提起した。(顕著な事実)

3 争点及び争点に関する当事者の主張の要旨

本件更正処分等の適法性、すなわち、本件仲介手数料は本件定期借地権の取得価額を構成し、損金に算入されないか否かが争点であり、これに関する当事者の主張の要旨は以下のとおりである。

(被告の主張の要旨)

(1) 事業用定期借地権は、法人税法2条22号及び施行令12条が定める法人税法上の固定資産のうち「土地の上に存する権利」に含まれるところ、借地権等の非減価償却資産の取得価額の範囲については、法人税法上、明文の規定がない。

この点、法人税法22条3項及び4項は、法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき原価、費用及び損失の額について、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるべき旨規定していることから、借地権等の非減価償却資産の取得価額についても、上記基準に従い解釈すべきである。そして、上記基準を要約したもの

と認められる企業会計原則（第3の5）によれば、貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならないこととし、有形固定資産の取得原価には、原則として、当該資産の引取費用等の付随費用を含めることとされている。

施行令54条1項1号は、固定資産のうち減価償却資産の取得価額の範囲について、①当該資産の購入代価（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）及び②当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の合計額とする旨規定しているところ、これは上記会計慣行を明文をもって規定したものであり、同項は、借地権等の非減価償却資産の取得価額の範囲について規定するものではないが、取得価額の範囲について減価償却資産と非減価償却資産とで別異に解すべき理由はないし、公正妥当な会計慣行からすれば、非減価償却資産の取得価額についても、減価償却資産の取得価額に関する上記規定を類推適用するのが相当である。これと同様の趣旨から、基本通達7-3-16の2は、非減価償却資産である固定資産の取得価額については、別に定めるもののほか、施行令54条の規定及びこれに関する取扱いの例によると定め、基本通達7-3-8は、普通借地権の取得価額につき、借地契約に当たり支出した手数料その他の費用等の付随費用が含まれる旨を定めているが、この定めは上記の趣旨に沿ったもので相当であり、事業用定期借地権についても適用されるものと解される。

したがって、事業用定期借地権の取得価額には、事業用定期借地権の対価として土地所有者に支払った金額のほか、基本通達7-3-8に定める付随費用も含まれると解すべきである。

なお、借地権の設定は、直接「資産の購入」という概念には当てはまらないが、借地権の取得価額について施行令54条1項1号の類推適用を受けるのは、権利金の授受があるなど借地権設定の対価が明示的に存在するときのみならず、実質的に借地権設定の対価としての意味を持つ給付が伴うときも含まれるものと解される（近隣の地価よりも比較的高い相当代が収受される借地契約であっても、借地権の対価としての意味を持つ給付がされないとは限らない。）。

(2) これを本件についてみるに、本件契約によれば、本件定期借地権は事業用定期借地権と認められ、原告は、本件契約に当たり、Dに対し、権利金を支出した事実はないものの、本件地代の6か月分に相当する額8088万円を敷金として無利息で差し入れており、Dにおいて、本件契約が終了し、本件借地の明渡し完了時に同金員を原告に返還するまでの間、上記敷金の運用益を得ることができることとなる。

このように、原告は、賃貸人たるDに対して、本件定期借地権の取得に伴い直接的な対価としての支出をしていないものの、本件契約に基づき無利息の敷金を差し入れることにより、Dに経済的利益を与え、事業用定期借地権を現実に取得したということができ、上記敷金は借地権の対価に当たるから、施行令54条1項1号が類推適用され、取得価額の範囲については基本通達7-3-8に従うこととなる。

そして、本件仲介手数料は、原告が、本件契約に際して、F社がその媒介をしたことに対する対価として同社に支払ったものであり、借地契約に当たり支出した手数料であって、本件定期借地権の取得に要した付随費用に該当するから、企業会計原則に照らしても本件借地権の取得価額を構成するといふべきである。

したがって、本件仲介手数料の額のうち、消費税等の額を除いた1348万円は、平成21年3月期の所得の金額の計算上損金の額に算入することはできず、借地権の取得価額として資産に計上しなければならない。

(3)ア これに対し、原告は、借地権を設定した土地については、施行令138条が適用され、借地権設定により、土地の帳簿価額に借地権の価額の占める割合を乗じて計算した金額は、損金の額に算入され、借地権設定により、一個の所有権が、所有権（いわゆる底地権）と借地権に分割され、土地の一部譲渡と同じ経済効果を持つが、このような借地権割合での土地の一部購入と同一視できる実態のない本件定期借地権の設定には施行令54条1項1号の適用の余地はないなどと主張している。

しかし、施行令138条は、建物又は構築物の所有を目的とする借地権の設定により、その土地の価額が2分の1以上下落する場合に、借地権の設定者がその土地の帳簿価額の一部を譲渡原価として損金の額に算入することを定めたものであるから、借地権設定により土地の所有権が底地権と借地権とに分割されるなどという原告の上記主張は、同条を正解しないものであって、前提において失当である。また、上記規定は、借地権の設定者の譲渡損益の計算に関する規定であり、借地権の取得価額とは関係ないから、借地権の取得価額の適否を判断する根拠とはならない。

イ 次に、原告は、事業用定期借地権を設定した場合は、借地権割合が零となるから、「購入した資産」と評価できないと主張しているが、事業用定期借地権においても借地権価格は発生し、借地権割合を算定できなくても、借地権の価値が借地権設定時に存在することが否定されるものではない。

ウ そして、原告は、企業会計上資産として計上すべき本件定期借地権の価額がない以上、本件仲介手数料は、当然に取得価額を構成するものではないと主張している。

しかし、権利金を授受する場合には、賃借人はその権利金の対価を借地権勘定として資産に計上することとなり、保証金や敷金を授受する場合には、その保証金等を預け金勘定として資産に計上することとなり、いずれの場合も、賃借人が借地権を取得する一方で、貸借人が借地権設定による経済的利益を享受していて、経済的效果に変わりはない。これを、原告の上記主張によれば、「権利金」名目で対価を支払うか否かによって、借地権を取得するために要した費用が一時の損金の額に計上できるか否かを左右されることとなり、著しく不合理である。

また、施行令139条2項は、借地権等の設定に当たり、特に有利な条件による金銭の貸付けその他特別の経済的な利益を受ける場合には、その特別な経済的利益についても借地権の取得価額に含めることとしており、この経済的利益を貨幣的に評価する場合もあるところであり、基本通達13-1-10は、上記の「特に有利な条件による金銭の貸付け」について、地代の3か月分相当額を超える保証金、敷金等の名義による金銭を収受している場合がこれに該当するとしている。

本件定期借地権は、施行令138条1項に規定する借地権の設定により地価が著しく低下する場合に該当せず、同条2項の適用はなく、特別な経済的利益を貨幣評価することは強制されないものの、原告は、本件契約において、敷金として地代の12か月分に相当する金額を支払うこととして、本件定期借地権設定に当たり、地代の3か月分相当額を優に超える金額を無利息で貸し付けているに等しく、このような特別な経済的利益を借地権設定の対価に当たるといえないわけではない。

そうすると、本件定期借地権の設定に当たり権利金が授受されていなくても、上記(2)のとおり、原告は、本件契約により敷金を差し入れて本件定期借地権を取得したのであるから、

施行令54条1項1号が類推適用されるというべきである。

エ さらに、原告は、本件更正処分等は、20年間にわたって仲介手数料を経費処理することを否定し、20年先の借地の返還時まで損失処理を先延ばしさせるものであるなどと主張している。

しかし、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準を要約した企業会計原則においても、固定資産の取得価額には取得に要した付随費用が含まれるとされているのであるから、借地権を取得するのに要した費用である本件仲介手数料は企業会計原則に照らしても全額損金経理すべきものではない。また、定期借地権においては、① 強行法としての借地借家法等による借地権の保護（法的保護利益）は特約により排除され得るし、② 借地権の需給不均衡により発生する付加価値（付加価値利益）も市場性の点で普通借地権よりやや劣るものの、③ 権利金の支払その他土地の価値の維持、増加に借地人の寄与・貢献が存在することに起因する利益（寄与配分利益）自体は、定期借地権終了後も借地人に帰属・配分されるべきものとして残存することになるから、定期借地権が期間満了により消滅した場合、借地権の価値を評価して清算がされることも否定できない。また、借地借家法は、事業用定期借地権について、同法19条の土地の賃借権の譲渡又は転貸の許可の適用を排斥しておらず、借地権の設定された土地の上の建物を譲渡する場合、地主の承諾の下、賃借権の譲渡、転貸を可能としており、本件契約でも、Dの書面による承諾があった場合には、本件定期借地権の一部又は全部の第三者へ譲渡、転貸できるから、本件定期借地権につき、借地権の対価として支払った金額を回収することもできる。

したがって、本件契約の期間満了時の借地権の価値の清算や借地権の対価として支払った金額の回収の途が残されている以上、本件更正処分等によって、損失処理を20年も先延ばしさせるものであることなどをいう原告の主張は理由がない。

オ よって、原告の上記主張は、いずれも理由がない。

(4) したがって、本件仲介手数料の額のうち消費税等の額を除いた1348万円につき、借地権の取得価額に含めるべきものであって損金の額に算入されないとして、平成21年3月期の所得金額に加算した本件更正処分は適法であり、これにより原告が新たに納付すべき法人税額670万8900円については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとも認められないから、本件賦課決定も適法である。

(原告の主張の要旨)

(1) 借地権の取得価額の取扱いを定めた直接の規定はないため、施行令54条の規定によらざるを得ないが、同条1項1号は、「購入した減価償却資産の取得価額」と規定されているところ、本件定期借地権は、貨幣額で合理的に測定できないものであり（むしろ、本件定期借地権は、① 契約の更新ができないこと、② 建物の再築による期間延長ができないこと、③ 原状回復義務があること、④ 建物買取請求権がないこと、⑤ 借地における事業が制限されること、⑥ 契約解除等に伴う違約金が多額であることなどの普通借地権に比して大きな義務を負担しており、これらの事情からすれば、本件定期借地権の法人税法上の価額を零とするのも不合理ではない。）、法人税法上の「資産」に当たらないし、「購入」の字義的な意味からすれば、売買（本件においては事業用定期借地権設定）が約され、代金額が明示されることが不可欠な要素であるところ、本件契約においては借地権の対価は支払われておらず、「購入」にも

当たらない。

もつとも、借地権割合での土地の一部購入と同一視できる実態がある場合には、同号の適用の余地があるが、借地権を設定した土地については、土地の帳簿価額に借地権の価額の占める割合を乗じて計算した金額は損金の額に算入されるという施行令138条が適用されるどころ、借地権設定により一個の所有権が所有権（いわゆる底地権）と借地権に分割され、土地の一部譲渡と同じ経済的効果を持つので、借地権は購入した資産と評価できる。しかし、借地権割合零の本件契約の場合は、定期借地権を購入した資産と評価することはできず、本件契約には借地権割合での土地の一部購入と同一視できる実態がないから、施行令54条1項1号の適用の余地はない。

また、施行令54条1項1号は、当該資産の購入のために要した費用は、購入の代価に加算すると規定しているところ、「加算」とは、取得価額に当該資産の購入のために要した費用を加えることであり、対価の支払がなく、取得価額が零の本件契約の場合には、資産の購入に要した費用が発生する余地はない。仲介手数料も当然に取得価額を構成するものではないところ、借地権の対価として支払った金額がない本件契約においては、加算する対象の貨幣的評価額がないので、本件仲介手数料は取得価額に含まれない。

さらに、本件更正処分等は、20年間にわたって仲介手数料を経費処理することを否定し、20年先の借地の返還時まで損失処理を先延ばしさせるものであって、このため、土地を使用する結婚式場・披露宴会場の運営事業に対し、課税が先行する不合理を生じさせ、収益とその原価の対応という法人税法22条3項の所得金額の計算原理（費用収益対応の原則）に違背する結果をもたらす。

そして、基本通達7-3-8の定めが合理的なのは、対価として支払った金額及び借地契約に当たり支出した手数料その他の費用の額を借地権の転売によって回収することができ、又は土地所有者から立退料名目で代価を得る時点で一括回収することができることによるものであるところ、本件定期借地権は、転売できるような資産価値もなく、立退料も一切支払われない契約となっているため、費用を回収することは不可能であるから、上記通達は本件には妥当しない。

よって、本件仲介手数料を本件定期借地権の取得価額とする本件更正処分は違法であり、これを前提としてされた本件賦課決定も違法である。

(2) 被告は、原告が無利息の敷金を差し入れることによりDに経済的利益を与えており、これが借地権の対価に当たると主張している。

しかし、敷金の法的性質は、賃貸借契約終了の際、賃借人に債務不履行があるときは当然にその債務の弁済に充当され、債務不履行がなければ返還するという停止条件付き返還債務を伴う金銭所有権の移転であり、借地権の対価というべき経済的利益の提供には該当しない。また、法人税法上、会計処理上、敷金の差入れによる経済的利益の額を計算したり、収益に計上するとか、資産に計上するとかの規定や取扱いは特にない。

本件契約に基づく敷金の差入れも上記の一般的な敷金の差入れと同様に借地権の対価というべき経済的利益の提供には当たらないから、被告の上記主張は理由がない（なお、国税庁としても、定期借地権設定時に、定期借地権者が借地権設定者に対し、借地に係る契約期間の賃料の一部又は全部を一括前払の一時金として支払うこととした場合で、定期借地権者が前払費用、借地権設定者が前受収益と経理することとしたときには特別の課税関係が生じないとして

おり、この国税庁の取扱いと被告の主張は矛盾している。)

また、被告は、施行令138条2項や基本通達12-1-10を引用しているが、これは、借地権設定者の譲渡損益に関する規定であり、借地権設定により土地の価額が50%以上低下したかどうかの判定に限って適用される規定であり、本件とは関係がない。

よって、被告の上記主張は、いずれも理由がない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 本件仲介手数料は本件定期借地権の取得価額を構成し、損金に算入されないか否かについて

(1) 法人税法2条22号及び施行令12条は、法人税法上の固定資産について、土地（土地の上に存する権利を含む。）、減価償却資産、電話加入権その他の資産で政令で定めるものをいうと定めており、事業用定期借地権を含む借地権は「土地の上に存する権利」に当たり、固定資産として土地と同様の取扱いを受けることになる（非減価償却資産とされ、これに投下した費用は、借地権の消滅や譲渡等に際して除却損失や譲渡原価等として損金算入させることになる。）。

また、法人税法は、資産の取得価額や損金の算入に関して個々具体的な個別的規定を定めているものの（同法29条ないし60条の3）、事業用定期借地権の設定に際して支出した仲介手数料が当該事業用定期借地権の取得価額を構成するか、そうではなく支出した事業年度の損金に算入されるべきかについては、具体的な明文の規定を定めておらず、一般的規定として、法人税の課税標準である各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とすることとされているところ（同法22条1項）、同法は、法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき当該事業年度の収益に係る原価、費用、損失の額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする」と定めるにとどまっている（同条3項、4項）。したがって、これらの定めからすれば、上記のような事業用定期借地権設定の際の仲介手数料が事業用定期借地権の取得価額を構成するか、そうではなく支出した事業年度の損金に算入されるべきかについては、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準や上記個別規定に現れた法の政策的・技術的配慮をしんしゃくして解釈すべきである。

まず、一般に公正妥当な会計処理の基準を要約したものと認められる企業会計原則によれば、貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならないとされ（第3の5）、このうち、有形固定資産（建物、構築物、機械装置、船舶、車両運搬具、工具器具備品、土地、建物仮勘定等）の取得原価には、原則として当該資産の引取費用等の付随費用を含めるとされ、無形固定資産（営業権、特許権、地上権、商標権等）については、当該資産の取得のために支出した金額から減価償却累計額を控除した価額をもって貸借対照表価額とする（第3の4(一)B、第3の5D、E）と定められている。

施行令54条1項1号は、減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法を定めた法人税法31条6項の委任を受けて、減価償却資産の取得価額の範囲を当該資産の購入代価（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）及び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の合計額とすると定めているが、これも、有形固定資産のうち減価償却資産の取得原価の取扱いに関する企業会計原則を明文で規定したものと解することができる。他方、施行令は、事業用定期借地権のような非減価償却資産の取得価額の範囲については特に規定していな

いが、上記企業会計原則にいう無形固定資産（なお、地上権は例示的列挙であって、土地利用権という点で同様の事業用定期借地権も無形固定資産に含まれるものと解される。）についても、取得原価についてはまず当該資産の取得のために支出した金額を考慮するものとされていて、有形固定資産の取得価額に関する企業会計原則と同様の考え方を採っていることや、減価償却資産と非減価償却資産はその残存価額の点等で違いは出てくるものの、このことから取得価額の範囲について違いを生じさせることにもならず、別異に解すべき理由も特に見当たらないことからすれば、非減価償却資産である事業用定期借地権についても施行令54条1項1号を類推適用するのが相当である。

したがって、事業用定期借地権を含む借地権の取得価額には、借地契約の締結に当たり当該借地権の対価として借地権設定者に支払った金額のほか、借地契約締結に当たり支出した手数料その他の費用の額も当該資産の購入（有償取得）のために要した費用の額に含まれるものと解される（これと同旨の解釈を示す基本通達7-3-8柱書き及び(3)の定めも相当なものと解される。）。

(2) 上記(1)の観点から前提事実で認定した本件定期借地権等についてみると、本件定期借地権は事業用定期借地権であり、本件契約の締結に当たり当該借地権の設定の対価として借地権設定者に支払った金額のほか、本件契約締結に当たり支出した手数料その他の費用の額も本件定期借地権の購入（有償取得）のために要した費用の額に含まれるものと解されるところ、本件仲介手数料は、本件契約に先だつてその基本合意をした本件予約契約を媒介したF社に対し、本件契約成立時に本件契約の成立を仲介したことに係る手数料ということができ（前提事実(3)、乙4）、本件契約締結に当たり支出した手数料その他の費用の額に含まれるから、本件仲介手数料は、本件定期借地権の取得価額に含まれると解すべきであり、平成21年3月期の損金の額には算入されない。

(3)ア これに対し、原告は、本件定期借地権は、貨幣額で合理的に測定できないから、施行令54条1項1号にいう「資産」に当たらず、本件定期借地権の設定は代金額が明示されておらず対価の支払もないから「購入」に当たらないし（本件定期借地権の設定では、借地権割合が零となり、資産の購入に当たらないとも主張する。）、そうである以上、費用の「加算」ということもあり得ないから、本件定期借地権の取得価額の範囲について施行令54条1項1号は類推適用されないと主張している。

しかし、借地借家法23条2項の事業用定期借地権は、専ら事業の用に供する建物の所有を目的とし、かつ、存続期間を10年以上30年未満とする借地権であり、借地権者の建物買取請求権は認められず、普通借地権のような更新や期間の延長はないものの、最低存続期間が保障され、当該期間内において当該土地を独占的に使用収益する権利が保障されているものである。このような権利内容からすると、少なくとも他人の土地を借りて、独占的に使用収益することによって得られる利益又は便益は、借地権の経済的価値を成すものということが出来る。本件定期借地権も、「土地の上に存する権利」である以上、法人税法2条22号の固定資産として法人税法上の資産に該当するし、本件定期借地権の価額は明らかではないものの、その権利内容としても、本件借地を専門結婚式場等の敷地として、当該事業の用に供して独占的に使用収益する利益又は便益を有するものであるし、これによる相当程度の収入も見込まれることからすれば、経済的価値を有することは明らかであり、不動産鑑定的手法を通じて貨幣額上の評価をすることも可能であるから、「資産」に当たらないとの原告

の主張は理由がない。そして、前掲の企業会計原則においても、権利金等の一時金の授受の有無にかかわらず、土地利用権である地上権について経済的価値を認めて無形固定資産とし、その取得価額の範囲を決めているものと解されるし、法人税法や施行令上も特に権利金等の一時金の授受の有無で取扱いを分ける規定をしていない。

次に、施行令54条1項1号は、取得価額のうち「購入の代価」を構成するものとして、減価償却資産の純粋な購入代金のみ限定しておらず、引取運賃や購入手数料等の諸費用を加えている上、1号柱書きやその他の関係法令を見ても「購入」の具体的な意義について、購入時に購入代金の授受がされる取引形態だけに限定する旨の定めは特にない。また、その他の同項各号をみても、自己の建設等に係る減価償却資産（2号）、自己が生育させた牛馬等（3号）、自己が成熟させた果樹等（4号）、適格合併等により移転を受けた減価償却資産（5号）、これ以外の方法により取得した減価償却資産（6号）と定めていて、民法の契約類型と必ずしも対応していない。以上からすると、施行令54条1項1号は、購入時に購入代金が支払われることに着目した規定というよりは、取引の有償性に着目して取引に要した購入代金やその他の諸費用等を取得価額とするとした規定と解すべきである。

そうすると、本件契約のように、定期借地権設定契約の締結時に権利金のような一時金の授受がされていなくても、当該敷地の使用収益に見合った対価（権利金のような一時金を授受していない場合に措定される使用収益の対価。いわゆる通常地代）の意味合いを超える額の地代（施行令137条にいう「相当の地代」）やその他の経済的利益の授受がされていて、定期借地権設定契約全体から定期借地権の設定に対する経済的補償（以下、このように当該取引全体からみて資産の取得の際の対価と評価できるものを「広義の対価」という。）がされていると評価できる場合も定期借地権設定における有償性が肯定されるものということができ、施行令54条1項1号を類推適用することができるものと解される。

そして、施行令138条が、借地権を設定した地主である内国法人について、借地権の設定により当該土地の価額が2分の1以上下落する場合（当該土地の帳簿価額の一部を借地権の設定があった日の属する事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することになる場合）に該当する場合において（同条1項）、借地権等の設定に伴い、通常の場合の金銭の貸付けの条件に比し特に有利な条件による金銭の貸付け（いずれの名義をもってするかを問わず、これと同様の経済的性質を有する金銭の交付を含む。）その他特別の経済的な利益を受けるときは、当該金銭の貸付けにより通常の場合で金銭の貸付けを受けた場合に比して受ける利益その他当該特別の経済的な利益の額をその設定の対価の額に加算した金額を借地権の設定の対価とすると定めている（2項）ことからすると、法人税法及び施行令は、権利金等の借地権設定の際に授受される地主において将来返還する必要のない一時金のみを借地権設定の対価とするとまでは限定しておらず、通常の場合の金銭の貸付けの条件に比し特に有利な条件による金銭の貸付けを受ける場合に、当該金銭の貸付けにより通常の場合で金銭の貸付けを受けた場合に比して受ける利益の額（特別の経済的利益の額）についても、借地権設定の際に授受される対価を構成するものとして排除していないといえる。経済的にも、確かに定期借地権設定契約においては、存続期間が満了すれば当該借地は地主に更地で返還されるため、借地権者は当該借地の使用权、利用権を取得するだけであるから、将来の土地の価額の上昇があっても、このような値上がり益は地主に帰属するということができるが、当該契約によって、借地人が借地借家法上一定の保護を受けて権利が強化されていることや

将来の土地の価額の上昇に応じて地主において現実に地代の値上げができる保障も必ずしもないことからすると、当該土地の価額がいわゆる底地価額まで下落してしまうという現象が生じ得るといえる。そして、定期借地権設定契約においては、上記のとおり、借地権者は当該借地の使用权、利用権のみを取得すると評価できることからすれば、権利金のような地主において返還の必要のない一時金の授受はされないのが一般的であるものの、定期借地権の設定により、地主に借地権の存続期間中は当該借地を借地人に使用収益させる法的・経済的負担を負わせることとなるから、定期借地権の設定の際に、これに対する経済的補償がされることがあり得ることは否定することができないものといえる。ことに、定期借地権設定契約において授受される保証金や敷金が、契約終了の際の未払地代や原状回復費用の担保としての性質だけでなく、地代を前受けした場合のように期限の利益付きの利息負担のない資金運用に供される性質を有する場合もあり得るところであり、このような資金運用により借地権設定者が受ける利益が通常の場合の金銭の貸付けの条件に比し特に有利な条件による金銭の貸付けその他特別の経済的な利益に当たるといえるときは、通常の場合で金銭の貸付けを受けた場合に比して受ける利益の額が、少なくとも上記経済的負担の補償（広義の対価）に当たる性格を有することは明らかであり、それだけではなく、上記利益の額を直接借地権設定の対価と評価することも可能であると解される。

したがって、原告主張の「対価」とは、施行令54条1項1号イにいう当該資産の購入の「代価」（及び基本通達7-3-8にいう「対価」）を意味するのか、それとは離れて一般的な対価関係を意味するのか不明確であるが、少なくとも事業用定期借地権の設定の際に権利金等の一時金の授受がされていない場合であっても、通常の場合の金銭の貸付けの条件に比し特に有利な条件による金銭の貸付けその他特別の経済的な利益を借地権設定者が受けている場合には広義の対価を受けているといえるから、事業用定期借地権の設定が施行令54条1項1号にいう「購入」に直接当てはまらないとしても、同号を類推適用する根拠は失われていないというべきである（なお、原告主張の「対価」が施行令54条1項1号イにいう当該資産の購入の「代価」（及び基本通達7-3-8にいう「対価」）を意味するとしても、その主張は、同号を直接適用することができないことをいうものにとどまる。）。)

そして、施行令54条1項1号イは、購入した減価償却資産の購入代価やその他の諸費用を取得価額に含めるというものであり、同号は資産を「購入」したかどうかという形式に着目した規定とは解されず、借地権の設定が資産の「購入」の概念に直接当てはまらないからといって、広義の対価が授受されている取引における資産の取得に類推適用することは否定されないというべきである。

これを本件定期借地権についてみるに、前記のとおり、原告において専門結婚式場等の敷地として独占的に本件借地を長期間使用収益するというものであって、借地権設定者に借地人による長期間の使用収益を甘受させ、底地価額の下落といった経済的負担を強いるものといえるところ、権利金の授受はされていないが、前提事実でも認定したとおり、原告は、借地権設定者であるDに対し、本件契約締結日及び工事着工日に、それぞれ地代6か月分に相当する8088万円の合計1億6176万円（地代の12か月分）を敷金として差し入れることとされており、当該敷金に関する契約内容も、敷金返還請求権には、利息が付されず、Dは、本件契約が終了し、本件借地の明渡しが完了したときに、本件契約に基づく延滞賃料、損害金等の原告の債務が残存するときは、上記敷金で債務の弁済に充当し、残額を原告に返

還するというものとなっている。このように、敷金の額としても地代の1年分と多額であり、利息も付されておらず、返還時期も最長20年と長期間に及ぶことからすれば、上記敷金は、単なる未払地代や原状回復費用の担保としての性質を有するにとどまるものと断定することはできず、Dにおいて多額の金員を無利息で受領して、長期の返済猶予を得て資金運用することができるものと評価し得るから、上記敷金は、通常の場合の金銭の貸付けの条件に比し特に有利な条件による金銭の貸付けに該当し得る（なお、上記経済的利益については、本件更正処分等において、借地権設定の対価に当たるとして施行令54条1項1号を類推適用して「代価」とすることまではされていないが、少なくとも広義の対価には該当する。本件では、施行令138条1項にいう借地権の設定により借地の地価が著しく低下する場合に該当しないため、同条2項が直接適用されることはなく、法人税法上、上記経済的利益を貨幣評価して経理処理することは求められておらず、したがって、地主側において、上記経済的利益につき、借地権設定の対価に当たる益金として課税されなかったため、借地権者である原告側においても、上記経済的利益が施行令54条1項1号イにいう購入の「代価」として顕在化しなかったにすぎない。）。

したがって、Dが上記の資金運用によって通常の場合で金銭の貸付けを受けた場合に比して受ける利益（差別的利益）が存在し得るところ、これが本件定期借地権の設定の広義の対価に該当することは明らかであるから、本件定期借地権の設定（取得）につき施行令54条1項1号の類推適用をすることは許されるものというべきであり、原告の上記主張は理由がなく、採用することができない。

イ また、原告は、本件更正処分等は、20年先の借地返還時まで仲介手数料の損失処理を先延ばしさせるものであり、原告の事業に対し、課税先行の不合理を生じさせ、費用収益対応の原則に違反すると主張している。

しかし、費用収益対応の原則とは、権利義務の確定により同一事業年度に帰属する収益及び費用について、収益に対してそれを獲得するために要した費用を対応させて同年度の利益を決定することをいうところ、事業用定期借地権は専ら事業の用に供する建物の所有目的の借地権であり、事業用定期借地権は、当該事業を営む者にとっては、長期間にわたって収益を生み出す源泉であって、その取得に要した取得価額は、将来の収益に対する費用の一括前払の性質を有することができ、このような事業用定期借地権の資産としての性質を上記原則に照らしてみれば、取得の年度に一括して費用に計上すべきではなく、借地期間の満了時に、もはや事業を営むことができなくなり、事業用定期借地権の価値が減価することによって取得時の費用が現実化するというべきである。

したがって、原告の主張は理由がなく、採用することができない。

## 2 本件更正処分等の適法性

以上のとおり、本件仲介手数料の額のうち、消費税等の額を除いた1348万円を本件定期借地権の取得価額を構成するものとしてされた本件更正処分は適法であり、これにより原告が新たに納付すべき法人税額670万8900円については、本件全証拠をみても、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとも認められないから、本件賦課決定も適法である。

## 第4 結論

以上の次第で、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとし、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。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 菅野 昌彦

裁判官林史高は、差し支えのため署名押印することができない。

裁判長裁判官 川神 裕

別紙 1 - 1 ~ 2 及び別表 4 - 1 省略

## 本件更正処分等の経緯

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税の額
確定申告	21・6・30	2,279,873,310円	682,558,000円	—
更正処分	22・7・30	2,302,236,085円	689,266,900円	670,000円
審査請求	22・9・17	2,279,873,310円	682,558,000円	0円
審査裁決	23・4・6	棄却		

以上

## 被告主張に係る本件更正処分等の根拠及び計算

原告の平成21年3月期の法人税の所得金額及び納付すべき税額並びに本件賦課決定に係る過少申告加算税の額の計算過程は以下のとおりである。

## 1 法人税の所得金額及び納付すべき税額

(1) 所得金額 (別表4-1⑤欄) 23億0223万6085円

上記金額は、次のアの金額にイの金額を加算した金額である。

ア 申告所得金額 (別表4-1①欄) 22億7987万3310円

上記金額は、原告が平成21年6月30日に緑税務署長に提出した確定申告書に記載された所得金額と同額である。

イ 所得金額に加算される金額 (別表4-1④欄) 2236万2775円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額の合計額である。

(ア) 交際費等の損金不算入額 (別表4-1②欄) 888万2775円

上記金額は、原告が、Cグループ創業50周年記念大会に係る宴会費として支出した費用であり、租税特別措置法(平成21年法律第61号による改正前のもの)61条の4第3項に規定する交際費等に該当するため、同条1項により平成21年3月期の損金の額に算入されない金額である。

(イ) 支払手数料のうち損金の額に算入されない額 (別表4-1③欄) 1348万円

上記金額は、原告が、専門結婚式場等の建設を目的として賃貸人と本件定期借地権設定契約を締結した際に、仲介業者に支払った仲介手数料を損金の額に算入(勘定科目は「支払手数料」である。)していた金額であり、本件契約により設定された定期借地権の取得価額に含めるべき金額であるから、平成21年3月期の損金の額に算入されない金額である。

(2) 所得金額に対する法人税額 (別表4-1⑥欄) 6億9003万0800円

上記金額は、上記(1)の所得金額(国税通則法。以下「通則法」という。)118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てた後の金額)に法人税法66条1項及び2項(平成22年法律第6号による改正前のもの)に定める税率100分の30(ただし、所得金額のうち800万円以下の金額については100分の22)を乗じて計算した金額である。

(3) 控除所得税額等 (別表4-1⑦欄) 76万3874円

上記金額は、上記確定申告書に記載された控除所得税額等の金額と同額である。

(4) 納付すべき法人税額 (別表4-1⑧欄) 6億8926万6900円

上記金額は、上記(2)の金額から上記(3)の金額を控除した金額(通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額)である。

(5) 既に納付の確定した本税額 (別表4-1⑨欄) 6億8255万8000円

上記金額は、上記確定申告書に記載された差引所得に対する法人税額と同額である。

(6) 差引納付すべき法人税額 (別表4-1⑩欄) 670万8900円

上記金額は、上記(4)の金額から上記(5)の金額を差し引いた金額(通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額)であり、本件更正処分により原告が新たに納付すべき法人税額である。

## 2 過少申告加算税額

67万円

上記1の法人税額を基にすると、本件更正処分により原告が新たに納付すべき法人税額670万8900円となり、本件更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、原告が新たに納付すべきこととなった法人税額670万円（ただし、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に対して100分の10の割合を乗じて算出した金額67万円となる。

以上