

広島高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税額等更正処分取消請求控訴事件
国側当事者・国(徳山税務署長)

平成24年8月2日原判決一部取消・その他・上告・上告受理申立て

(第一審・広島地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年9月14日判決、本資料261号-176・順号11766)

判	決
控訴人(被告)	国
代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	徳山税務署長 関戸 俊夫
訴訟代理人弁護士	吉岡 浩
指定代理人	田部 悟
同	赤代 道郎
同	中岡 肇
同	上杉 浩之
同	岡本 千穂
被控訴人(原告)	A株式会社 (以下「被控訴人A」という。)
代表者代表取締役	甲
被控訴人(原告)	有限会社B (以下「被控訴人B」という。)
代表者代表取締役	甲
上記両名訴訟代理人弁護士	中村 友次郎
同	清木 敬祐
同	川崎 政之
同	杉岡 茂
同	内田 邦彦

主 文

- 1 原判決中、控訴人敗訴部分を取り消す。
- 2 上記取消しに係る被控訴人らの請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人らの負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

主文と同旨

第2 事案の概要

1 被控訴人Aは、平成16年11月10日、子会社である被控訴人Bとの間で、別紙物件目録記載1、2の各土地（以下、別紙物件目録記載1の土地を「本件土地1」、同記載2の土地を「本件土地2」といい、これらを併せて「本件各土地」という。）を代金9200万円で被控訴人Bに売り渡す旨の売買契約を締結するとともに、被控訴人Bから、本件各土地を、建物所有目的、期間20年、賃料月額100万円で賃借する旨の賃貸借契約を締結した。

徳山税務署長は、平成20年2月29日、被控訴人Aの法人税の確定申告について、本件各土地の譲渡は、本件各土地の適正な価額1億4462万0682円より低い対価をもって行われた取引であり、その譲渡価額と本件各土地の適正な価額との差額5262万0682円は、被控訴人Aの収益の額に含まれるとともに、子会社である被控訴人Bに対する寄附金に該当するが、寄附金の損金算入限度額を超える5122万3960円の部分は損金の額に算入されないこと等を理由として、被控訴人Aに対し、所得金額1億3619万6801円、納付すべき法人税額962万6800円とする更正処分及びこれに伴う過少申告加算税96万2000円の賦課決定処分をし（以下「本件A処分」という。）、また、同日、被控訴人Bの法人税の確定申告について、適正な価額1億4462万0682円と売却額9200万円との差額である5262万0682円は土地受贈益として益金の額に算入されること等を理由として、被控訴人Bに対し、所得金額6510万5820円、納付すべき法人税額1774万8800円とする更正処分及びこれに伴う過少申告加算税250万6500円の賦課決定処分をした（以下「本件B処分」という。）。

本件は、被控訴人らが、本件各土地の売買価額9200万円は適正な価額であるとして、被控訴人Aが、本件A処分のうち所得金額1億0733万7280円、納付すべき法人税額371万3000円を超える部分及びこれに伴う過少申告加算税の賦課決定処分の取消しを求め、被控訴人Bが、本件B処分のうち所得金額を1248万5138円として計算した額を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分の取消しを求める事案である。

原判決は、本件各土地には借地権が設定されていたから、その底地価額となる1億0648万円が本件各土地の適正な価額であると認定した上で、被控訴人Aの請求についてはこれを認容し、被控訴人Bの請求については、本件B処分のうち所得金額2696万5138円、納付すべき法人税額465万2500円を超える部分及びこれに伴う過少申告加算税賦課決定処分のうち、過少申告加算税額54万2500円を超える部分の取消しを求める限度で認容し、その余の請求を棄却したので、控訴人が、本件控訴をした。

なお、被控訴人Bは控訴をしていないので、当審における審理、判断の対象は、被控訴人Aの取消し請求及び被控訴人Bの取消し請求のうち、請求が認容された部分に限られる。

2 前提事実（当事者間に争いがないか、後掲証拠又は弁論の全趣旨により認められる事実）

(1) 被控訴人Aの計画

被控訴人Aは、山口県岩国市内の店舗において、株式会社Kの代理店業務を行っていたが、売り場や駐車場が手狭になったため、移転先を探していたところ、本件各土地等が担保不動産競売手続に付されていることを知り、これを競落して、本件各土地上に建物を建築し、この建物に上記店舗を移転させることを企図した。ただし、被控訴人Aは、設立予定の被控訴人B（被控訴人Aの子会社）に本件各不動産を帰属させ、被控訴人Bからこれを賃借して利用するとの方針を立てていたが、被控訴人Bの設立が競売手続に間に合わないため、被控訴人Aが、上記競売手続に参加して、本件各土地を取得し、これを設立後の被控訴人Bに売り渡し、被控訴人Bから本件各土地を賃借して、これに上記建物を建設することを計画した。

(2) 被控訴人Aの本件各土地の取得

ア 本件各土地は、D株式会社（以下「D」という。）が所有し、その利用関係は、別紙図面に記載のとおりであり、本件土地1の①の部分に、Dの事務所兼居宅である別紙物件目録記載3の建物、Dの工場である別紙物件目録記載4の建物、その他附属建物が建築され、また、本件土地2の③の部分は、Fに対し建物所有目的で賃貸され（大部分は駐車場）、本件土地2の②の部分は、Dが使用していた（なお、Fへの賃貸より前に設定された抵当権に基づき競売手続が行われたので、競落により、上記Fの賃借権は消滅している。）。

イ 山口地方裁判所岩国支部（以下「本件執行裁判所」という。）は、入札期間を平成16年10月5日から同月12日まで、最低売却価額を9808万3000円として、本件各土地及び別紙物件目録記載3、4の各建物（以下「本件各建物」という。）の競売手続（以下「本件競売手続」という。）を実施した（乙4）。

ウ 被控訴人Aは、上記(1)の計画のとおり、平成16年10月12日、本件競売手続について、1億3000万円の入札し、同月26日、本件執行裁判所から売却許可決定を受け、同年11月8日、代金を納付して、本件各土地及び本件各建物の所有権を取得し、同月10日、その旨の所有権移転登記手続がされた（乙5ないし10）。

エ 被控訴人Aは、本件各土地及び本件各建物の所有権を取得したころ、C株式会社に対し、請負代金500万円で、本件各建物の解体工事を発注した（乙13、24、25）。C株式会社は、平成16年11月8日、本件各建物の解体工事に着手し、同月17日に本件各建物の解体を完了させた（乙44の1ないし7）。これにより、本件各建物の不動産登記簿は、同月26日、同月25日取毀を原因として、閉鎖された（乙9、10）。

(3) 本件売買契約及び本件賃貸借契約

ア 被控訴人Aは、平成16年10月12日、被控訴人Aが100%出資する子会社として、被控訴人B（不動産賃貸業などを目的とし、唯一の取締役が被控訴人Aの代表取締役である甲が就任した。）を設立した（乙2、3）。

イ 被控訴人Aと被控訴人Bは、上記(1)の計画のとおり、平成16年11月10日、被控訴人Aが、被控訴人Bに対し、本件各土地を代金9200万円で売り渡す旨の売買契約を締結し（以下「本件売買契約」という。）、平成16年11月30日、被控訴人Aから被控訴人Bに対し、本件各土地の所有権移転登記手続がされた（乙7、8、11）。

上記代金額は、本件競売手続の評価書における本件各土地及び本件各建物の一括価格が9808万3000円であり、本件各土地のみの内訳価格が6809万3000円であったことから、その比率0.693を被控訴人Aの競落価額1億3000万円に乗じて9022万円という金額を算出し、これを基準として、本件各土地の売買代金額を9200万円としたものであった。

また、本件売買契約では、被控訴人Aは、被控訴人Bに対し、本件各土地を現在有姿のまま売り渡すこと、本件各土地について一切の負担を消滅させ、担保権、利用権等による制限を受けない完全な所有権を移転することを約定していた（乙11）。

ウ 被控訴人Aと被控訴人Bは、上記(1)の計画のとおり、平成16年11月10日、被控訴人Bが、被控訴人Aに対し、本件各土地を、建物所有目的、期間20年、賃料月100万円（権利金の授受はなし）の約定で賃貸する旨の賃貸借契約（以下、「本件賃貸借契約」という。）を締結した（甲6、乙12）。

上記賃料額は、法人税法施行令137条に規定する相当の地代になるよう意図し、権利金の授受がないことを前提に、本件各土地及び山口県岩国市●●町●●の土地（本件賃貸借契約の賃借地に追加されることが予定されていた土地。以下「I土地」という。）の更地価額を、路線価に基づき評価通達の例により計算し、その過去3年間における平均額に6%を乗じて1189万3826円という数値を算出し、これに相当する月額100万円（年額1200万円）としたものであった（乙37、38）。

また、本件賃貸借契約では、被控訴人Bは、被控訴人Aに対し、被控訴人Bが所有する本件各土地を被控訴人Aに賃貸することを約定していた（乙12）。

なお、被控訴人Aは、本件各土地に対する借地権を取得したが、相当の地代を支払うことを理由に、貸借対照表において、上記借地権を資産として計上していない（乙39）。

(4) Iの土地の賃借地への追加

ア 被控訴人Bは、平成16年12月2日、Dから、本件各土地に隣接するI土地及び山口県岩国市●●町●●の土地を買い受け、その旨の所有権移転登記をした（乙14、15）。

これらの土地の位置関係は、別紙図面に記載のとおりである。

イ 被控訴人Bと被控訴人Aは、平成16年12月2日、本件賃貸借契約に、賃貸物件として上記I土地を加え、賃料額は変更しないことを合意した（乙16）。

(5) 被控訴人Aの本件各土地の利用

ア 被控訴人Aは、平成17年1月21日、C株式会社に対し、本件各土地及びI土地上に店舗・事務所の建物（床面積延べ545.76㎡）を建設することを注文し、これにより、平成17年4月25日ころ、同建物が建築され、平成17年5月20日、上記建物の所有権保存登記をした（甲9）。

イ 被控訴人Aは、上記建物に株式会社Kの代理店を開設し、その営業を続けている。（甲9）

(6) 本件A処分及び本件B処分

ア 被控訴人Aは、平成15年12月1日から平成16年11月30日までの事業年度の法人税について、確定申告期限内（平成17年2月2日）に、徳山税務署長に対し、別紙「課税等の経過表（原告A）」の「A 確定申告」欄記載のとおりの内容の確定申告をした（乙17）。また、被控訴人Bは、平成16年10月12日から平成17年9月30日までの事業年度の法人税について、確定申告期限内（平成17年11月28日）に、徳山税務署長に対し、別紙「課税等の経過表（原告B）」の「A 確定申告」欄記載のとおりの内容の確定申告をした（乙2）。

イ 徳山税務署長は、平成19年8月20日から、被控訴人A及び被控訴人Bに対する法人税の調査を行った。

ウ 徳山税務署長は、上記法人税調査の結果に基づき、平成20年2月29日、被控訴人Aに対し、財産評価基本通達に基づき、路線価より算出した本件各土地の適正な価額は1億4462万0682円であるとして、適正な価額と売却額との差額である5262万0682円は、固定資産売却益として益金の額に算入され、これは法人税法37条3項が規定する寄附金に該当するが、寄附金の損金算入限度額を超える5122万3960円の部分は損金の額に算入されないなどとして、別紙「課税等の経過表（原告A）」の「B 本件A更正処分」欄記載のとおり、所得金額1億3619万6801円、納付すべき法人税額962万6800円とする更正処分及びこれに伴う過少申告加算税96万2000円の賦課決定処分（本件

A処分)をした(甲3)。

エ 徳山税務署長は、上記法人税調査の結果に基づき、平成20年2月29日、被控訴人Bに対し、上記5262万0682円は、土地受贈益として益金の額に算入されるなどとして、別紙「課税等の経過表(原告B)」の「B 本件B更正処分」欄記載のとおり、所得金額6510万5820円、納付すべき法人税額1774万8800円とする更正処分及びこれに伴う過少申告加算税250万6500円の賦課決定処分(本件B処分)をした(甲4)。

(7) 本訴の提起

被控訴人A及び被控訴人Bは、それぞれ、平成20年4月28日、国税不服審判所長に対し、上記各処分について審査請求をしたが、平成21年2月18日、いずれも審査請求を棄却する旨の裁決がされ、その裁決書謄本は、同月24日ころ被控訴人らに送達された(甲1の1、2、甲2の1、2)。そこで、被控訴人Aは、本件A処分の取消しを求め、被控訴人Bは、本件B処分の取消しを求め、平成21年8月12日、本訴を提起した。

3 争点

(1) 法人税は、法人の所得金額などを課税標準として課される国税であり、主に法人税法(平成18年3月31日法律第10号による改正前のもの、以下同じ。)に規定されているが、法人の所得金額は、当該事業年度の益金の額から損金の額を控除して計算されること、当該事業年度の益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、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額と定められている(法人税法22条2項)。

したがって、法人の所得金額の計算上、無償による資産の譲渡も収益の発生原因と規定されているものであるが、これは、法人が資産を他に譲渡する場合は、その譲渡が代金の受入れその他資産の増加を来すべき反対給付を伴わないものであっても、譲渡時における資産の適正な価額に相当する収益があると認識されるからである。そうすると、譲渡時における適正な価額より低い対価をもってする資産の低額譲渡の場合でも、当該資産には譲渡時における適正な価額に相当する経済的価値が認められるものであるから、益金の額に算入すべき収益の額には、当該資産の譲渡の対価の額のほか、これと当該資産の譲渡時における適正な価額との差額も含まれるものと解するのが相当である(最高裁判所平成7年12月19日第三小法廷判決・民集49巻10号3121頁参照)。また、譲受時における適正な価額より低い対価をもってする資産の低額譲受の場合も、益金の額に算入すべき収益の額には、当該資産の譲受の対価の額と当該資産の譲受時における適正な価額との差額も含まれることとなる。

ところで、上記適正な価額とは、上記法令の趣旨に照らせば、当該資産につき不特定多数の当事者における自由な取引において通常成立すると認められる価額(以下「通常取引価額」という。)をいうものと解される。

(2) そうすると、本件の主たる争点は、被控訴人Aが被控訴人Bに対し本件各土地を代金9200万円売り渡したことについて、この適正な価額(通常取引価額)が本件A処分及び本件B処分認定された1億4462万0682円を下回らないものであったかどうかの点にある。

4 争点に関する当事者の主張

(1) 控訴人の主張

ア 被控訴人Aは、平成16年11月10日、被控訴人Bとの間で、本件各土地を代金920

0万円を被控訴人Bに売り渡す旨の本件売買契約を締結するとともに、被控訴人Bから、本件各土地を、建物所有目的、期間20年、賃料月額100万円を賃借する旨の本件賃貸借契約を締結した。

しかし、本件売買契約においては、売買代金は借地権の設定を考慮しない金額とされ、売買の目的物は使用収益に制約のない完全な所有権とされ、本件賃貸借契約においては、被控訴人Bは、その所有する土地の全部を被控訴人Aに賃貸すると約されていた。また、法律上、土地所有者が当該所有地に自己を借地権者とする借地権を設定しようとしても、混同が生ずるため、このような借地権の設定をすることはできない。その上、本件各土地上に存した本件各建物は、被控訴人Aが自らの負担で取り壊し、更地にした上で、被控訴人Bに引き渡ししている。

そうすると、被控訴人Aは、被控訴人Bに対し、建物が存在せず、賃借権等の負担もない、更地状態の本件各土地を売り渡し、その後、被控訴人Bが、被控訴人Aに対し、本件賃貸借契約を締結して、本件各土地に借地権を設定したものというべきである。

イ したがって、本件各土地の適正な価額は、借地権等により制限を受けた価額（底地価額）ではなく、建物の存在や借地権等の制約を受けない土地（更地）の価額（更地としての通常の取引価額）となる。

ウ なお、本件売買契約当時、本件各土地に本件賃貸借契約に基づく借地権が設定されていたとしても、本件各土地の存する地域では、借地権の設定について権利金を授受する取引上の慣行があったところ、上記借地権の設定に権利金の授受がなく、かつ、法人税法施行令137条に基づく相当の地代の支払が約定されていたのであるから、法人税法上は、上記借地権の価額が0円と評価される結果、本件各土地の適正な価額は、借地権等の制約を受けない土地（更地）の価額と同じとなる。

エ 本件各土地の適正な価額（更地としての通常の取引価額）は、財団法人E研究所が不動産鑑定評価書において鑑定した1億5150万円となる。

オ 以上によれば、本件売買契約は、適正な価額より低い対価をもってする資産の低額譲渡の場合に当たり、当該資産の譲渡の対価の額のほか、これと当該資産の譲渡時における適正な価額との差額も益金の額に算入すべき収益の額とされる。

(2) 被控訴人A及び被控訴人Bの主張

ア 土地取引における当該土地の適正な価額は、私人間の自由な取引において合意された価額というべきである。

しかるところ、本件各土地の代金額については、本件各土地及び本件各建物を合計する最低売却価額9808万3000円のうち、本件各土地のみの価額部分（6809万3000円）の比率0.693を、被控訴人Aの競落価額1億3000万円に乗じて9022万円という金額を算出し、これを基準として、代金額を9200万円としたものであって、経済的合理性があり、私的自治の範囲内で定めたものというべきである。

したがって、本件各土地の適正な価額は、売買当事者である被控訴人らが合意した9200万円というべきである。

イ 仮に上記アの主張が認められないとしても、被控訴人らは、本件売買契約と本件賃貸借契約とを同時に締結したので、本件売買契約当時、売買対象である本件各土地には借地権が設定されていたのである。そして、本件各土地の存する地域では、借地権の設定について権利

金を授受する取引上の慣行がなかったから、権利金の授受がなく、かつ、相当な地代を収受していても、借地権価額が0円と評価されることはなかったのである。

したがって、本件各土地の適正な価額は、更地の価額ではなく、更地の価額から借地権価額を控除した底地の価額である。

ウ 以上によれば、本件売買契約は、適正な価額より低い対価をもってする資産の低額譲渡の場合には当たらず、更地価額と本件各土地の代金額との差額は、益金の額に算入すべき収益の額とはされない。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、被控訴人ら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、以下のとおりである。

2 本件売買契約における本件各土地の適正な価額

(1) 本件各建物や本件賃貸借契約との関係

ア 前記認定のとおり、本件各土地には、本件各建物が建築されていたものであり、また、被控訴人Aは、平成16年11月10日、被控訴人Bとの間で、本件各土地を代金9200万円で被控訴人Bに売り渡す旨の本件売買契約を締結するとともに、被控訴人Bから、本件各土地を、建物所有目的、期間20年、賃料月額100万円で賃借する旨の本件賃貸借契約を締結しているものである。

そうすると、本件売買契約は、被控訴人Aが、借地権等の負担のある本件各土地を被控訴人Bに譲渡したものなのか、あるいは、借地権等の負担のない本件各土地を被控訴人Bに譲渡し、その後、被控訴人Bとの間で、借地権を設定したのかが問題となる。

イ そこで、検討するに、本件売買契約においては、被控訴人A及び被控訴人Bは、本件競売手続の評価書における本件各土地及び本件各建物の一括価格9808万3000円のうち、本件各土地のみの価格部分(6809万3000円)の比率0.693を、被控訴人Aの競落価額1億3000万円に乗じて9022万円という金額を算出し、これを基準として、代金額を9200万円と合意したものであって、本件賃貸借契約に係る借地権価額を算定し、これを本件各土地の更地価額から控除して売買代金を算定したようなことはうかがわれないのであるから、上記借地権の設定を考慮せず代金額を合意しているといえることができる。また、本件売買契約において、被控訴人Aは、被控訴人Bに対し、本件各土地についての一切の負担を消滅せしめ、担保権、利用権等による制限を受けない完全な所有権を移転することを約していたのである。本件賃貸借契約においても、被控訴人Bは、その所有する本件各土地の全部を被控訴人Aに賃貸するものと約していたのである。さらに、土地所有者が当該所有地に自己を借地権者とする借地権を設定しようとしても、法律上、混同が生ずるため、このような借地権の設定をすることはできないといえることができる。加えて、本件各土地上に存した本件各建物は、売主である被控訴人Aが自らの負担で取り壊して、更地にし、これを被控訴人Bに引き渡しているのである。

そうすると、被控訴人Aは、被控訴人Bに対し、本件各建物は存在せず、本件賃貸借契約に係る賃借権の負担もない、更地状態の本件各土地を売り渡し、その後、被控訴人Bが、被控訴人Aに対し、本件賃貸借契約を締結して、本件各土地に借地権を設定したものというほかない。

ウ したがって、本件各土地の適正な価額は、借地権等により制限を受けた価額(底地価額)

ではなく、本件各建物の存在や本件賃貸借契約に係る借地権の制約を受けない土地（更地）の価額（更地としての通常の取引価額）ということになる。

エ なお、本件売買契約当時、本件各土地に本件賃貸借契約に基づく借地権が設定されていたとすると、更地価額から借地権価額を控除した金額が適正な価額となるが、本件各不動産の存する地域では、借地権の設定について権利金を授受する取引上の慣行があるところ（乙41）、上記借地権の設定に権利金の授受がなく、かつ、法人税法施行令137条に基づく相当の地代の支払が約定されていたのであるから（法人税基本通達13-1-2参照）、法人税法上の所得の算定においては、上記借地権の価額が0円と評価される（経済的には、当該地代の資本還元額が当該土地の更地としての価額と同等となるから、地主のもとに当該土地の更地としての価額がそのまま残されていて、借地人に対する借地権部分に相当する経済的価値の移転はなかったものとみなされる。）結果、本件各土地の適正な価額は、借地権の制約を受けない土地（更地）の価額と同じになるものというべきである。現に、被控訴人Aも、相当の地代を支払うことを理由に、貸借対照表において、本件各土地に対する借地権を資産として計上していないのである。

(2) 本件各土地の適正な価額の算定

財団法人E研究所作成の不動産鑑定評価書（乙19）は、不動産鑑定士が、不動産鑑定評価基準（乙18）に基づいて、借地権負担のない本件各土地の平成16年11月10日現在の通常の取引価額を評価したものであるところ、資料の収集、評価の方法その他において不動産鑑定の手法を逸脱するような不合理な点はうかがわれなから、その評価額1億5150万円をもって、本件各土地（更地）の適正な価額（通常の取引価額）と認めるのが相当である（なお、上記不動産鑑定評価書では、建付地であるとして若干減額評価をしている部分があるが、その程度は大きくなく、また、これによって、被控訴人らの利益が損なわれることはないので、上記価額をもって、本件各土地（更地）の適正な価額（通常の取引価額）と認めるものである。）。

なお、本件各土地の適正な価額の評価方法について、本件A処分及び本件B処分は、評価通達に定められている、路線価を基にして算定する評価方法を採用したが、路線価は相続税等の課税に当たって1年間適用されるものでしかなく、評価の安全性等を考慮して、公示価格の水準より低額になるように評価されているものであるのに対し、法人税の課税においては、評価の安全性を考慮する必要はないから、路線価を基にした価額をもって評価する方法は採用することができない。また、被控訴人A及び被控訴人Bは、本件競売手続に係る評価書（甲5）を基にして算出された売買代金額を合意しているが、上記評価書による評価は、通常の不動産取引に比べて買受人を募ることが困難な競売手続で売却されることを前提とした価額であり、不動産の一般取引市場において形成されるいわゆる正常価額を評価したものではないから、採用することができない。さらに、被控訴人らは、G鑑定書（甲8、9）及び丙意見書（甲10、11）を提出するが、これらは、本件各土地に借地権が設定されていることを前提に本件各土地の価額を鑑定評価したものであるから、採用することはできない。

3 本件各土地の売買について、低額譲渡の取扱い

以上によれば、本件売買契約は、適正な価額より低い対価をもってする資産の低額譲渡の場合に当たるので、当該資産の譲渡の対価の額のほか、これと当該資産の譲渡時における適正な価額との差額も益金の額に算入すべき収益の額とされることとなる。

4 本件A処分の適法性

前記のとおり、本件各土地の適正な価額は1億5150万円であるから、本件売買契約による本件各土地の代金9200万円との差額5950万円は、益金の額に算入されるべきこととなり、他方、同額が法人税法37条8項に規定する寄附金に該当するため損金の額に算入することになるが、寄附金の損金算入限度額が定められている（法人税法37条3項）ので、これを超える5801万7287円は損金の額に算入されないこととなる。

これを前提として被控訴人Aの平成15年12月1日から平成16年11月30日までの事業年度の法人税についてみると、証拠（乙17）及び弁論の全趣旨によれば、控訴人が主張する別紙「課税等の経過表（原告A）」の「C 被告主張」欄記載のとおりとなり、所得の金額が1億4299万0128円、納付すべき法人税額が1166万5000円、過少申告加算税の額が116万6000円となることが認められる。

したがって、本件A処分における納付すべき法人税額962万6800円、過少申告加算税の額96万2000円をいずれも上回るから、本件A処分は適法なものと認められる。

5 本件B処分の適法性

前記のとおり、本件各土地の適正な価額は1億5150万円であるから、本件売買契約による本件各土地の代金9200万円との差額5950万円は、土地受贈益として益金の額に算入されるべきこととなる。

これを前提として被控訴人Bの平成16年10月12日から平成17年9月30日までの事業年度の法人税についてみると、証拠（乙2）及び弁論の全趣旨によれば、控訴人が主張する別紙「課税等の経過表（原告B）」の「C 被告主張」欄記載のとおりとなり、所得の金額が7198万5138円、納付すべき法人税額が2001万0900円、過少申告加算税の額が284万6500円であると認められる。

したがって、本件B処分における納付すべき法人税額1774万8800円、過少申告加算税の額250万6500円をいずれも上回るから、本件B処分は適法なものと認められる。

6 以上の次第で、本件各処分は適法であって、被控訴人らの請求はいずれも理由がないから、原判決中、控訴人敗訴部分を取り消し、これに係る被控訴人らの請求をいずれも棄却することとして、主文のとおり判決する。

広島高等裁判所第4部

裁判長裁判官 宇田川 基

裁判官 近下 秀明

裁判官 丹下 将克

別紙物件目録並びに別紙本件各土地、土地 I 及び土地 J の位置図 省略

課税等の経過表（原告A）

（単位：円）

項目		区分	A	B	C	
			確定申告	本件A 更正処分	被告主張	
当 初 所 得 金 額		①	107,337,280	107,337,280	107,337,280	
更 正 に よ る	加 算 項 目	期 末 商 品 棚 卸 高 の 過 少 計 上 額	②	0	24,294,100	24,294,100
		固 定 資 産 売 却 益 の 計 上 漏 れ	③	0	52,620,582	59,500,000
		受 取 利 息 の 計 上 漏 れ	④	0	85,161	85,161
		加 算 計 (② + ③ + ④)	⑤	0	76,999,943	83,879,261
加 算 減 算 項 目	減 算 項 目	期 首 商 品 棚 卸 高 の 過 少 計 上 額	⑥	0	46,743,700	46,743,700
		寄 附 金 の 損 金 算 入 額	⑦	0	52,620,682	59,500,000
		減 算 計 (⑥ + ⑦)	⑧	0	99,364,382	106,243,700
加 算 項 目	差 引 加 減 算 金 額 (⑤ - ⑧)		⑨	0	▲22,364,439	▲22,364,439
	寄 附 金 の 損 金 不 算 入 額 (別 表 3 ⑭)		⑩	0	51,223,960	58,017,287
所 得 金 額 (① + ⑨ + ⑩)		⑪	107,337,280	136,196,801	142,990,128	
法 人 税 額		⑫	31,561,100	40,218,800	42,257,000	
法 人 税 額 の 特 別 控 除 額		⑬	1,584,834	615,675	615,675	
法 人 税 額 計 (⑫ - ⑬)		⑭	29,976,266	39,603,125	41,641,325	
控 除 所 得 税 額 等		⑮	27,644	27,644	27,644	
差 引 所 得 に 対 す る 法 人 税 額 計 (⑭ - ⑮)		⑯	29,948,600	39,575,400	41,613,600	
既 に 納 付 の 確 定 し た 法 人 税 額		⑰	26,235,600	29,948,600	29,948,600	
納 付 す べ き 法 人 税 額 (⑯ - ⑰)		⑱	3,713,000	9,626,800	11,665,000	
過 少 申 告 加 算 税 の 額		⑲	0	962,000	1,166,000	

(注) ⑨欄の▲印は、減少額を示す。

課税等の経過表（原告B）

（単位：円）

項目		区分		A	B	C
				原告申告	本件B 更正処分	被告主張
当初所得金額			①	12,445,724	12,445,724	12,445,724
更正による 加算 減算 項目	加算項目	土地受贈益計上漏れ	②	0	52,620,682	59,500,000
		受取地代計上漏れ	③	0	1,032,792	1,032,792
		加算計 (② + ③)	④	0	53,653,474	60,532,792
	減算項目	支払利息計上漏れ	⑤	0	993,378	993,378
		減算計 (⑤)	⑥	0	993,378	993,378
	差引加減算金額 (④ - ⑥)			⑦	0	52,660,096
所得金額 (① + ⑦)			⑧	12,445,724	65,105,820	71,985,138
法人税額			⑨	3,093,500	18,891,500	20,955,500
留保	課税留保金額		⑩	0	19,508,000	21,489,000
	同上に対する税額 (別表5 ㉓)		⑪	0	1,950,800	2,148,900
法人税額計 (⑨ + ⑪)			⑫	3,093,500	20,842,300	23,104,400
控除所得税額等			⑬	5	5	5
差引所得に対する法人税額計 (⑫ - ⑬)			⑭	3,093,400	20,842,200	23,104,300
既に納付の確定した法人税額			⑮	0	3,093,400	3,093,400
納付すべき法人税額 (⑭ - ⑮)			⑯	3,093,400	17,748,800	20,010,900
過少申告加算税の額			⑰	0	2,506,500	2,846,500