

税務訴訟資料 第264号－169（順号12550）

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

国側当事者・国（北見税務署長、苫小牧税務署長、函館税務署長、札幌東税務署長事務承継者札幌南税務署長）

平成26年10月22日棄却・上告・上告受理申立

（第一審・東京地方裁判所、平成●●年（○○）第●●号、同年（○○）第●●号、同年（○○）第●●号、同年（○○）第●●号、以下それぞれ「④事件」などと表記する。平成26年5月28日判決、本資料264号－98・順号12479）

判 決	
控 訴 人	A株式会社 （④事件原告、以下「控訴人A」という。）
同代表者代表取締役	X
控 訴 人	B株式会社 （⑤事件原告、以下「控訴人B」という。）
同代表者代表取締役	Y
控 訴 人	C株式会社 （⑥事件原告、以下「控訴人C」という。）
同代表者代表取締役	Z
控 訴 人	D株式会社 （⑦事件原告、以下「控訴人D」という。）
同代表者代表取締役	Y
上記4名訴訟代理人弁護士	遠藤 幸子
同	中田 好泰
同	宇野 康枝
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
④事件処分行政庁	北見税務署長 平井 光夫
⑤事件処分行政庁	苫小牧税務署長 河村 俊
⑥事件処分行政庁	函館税務署長 大西 国彦
⑦事件処分行政庁	札幌東税務署長事務承継者 札幌南税務署長 飯田 孝光
被控訴人指定代理人	木村 智博
同	木村 快
同	小原 弘行

同	宮森 弘治
同	佐藤 誠一
同	阪本 智也
同	野口 一郎

主 文

本件控訴をいずれも棄却する。

控訴費用は控訴人らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 北見税務署長が、平成22年6月21日付けで控訴人Aに対してした平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、欠損金額844万0596円、納付すべき税額マイナス97万0368円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分（いずれも平成23年6月30日付け裁決による一部取消後のもの）を取り消す。
- 3 苫小牧税務署長が、平成22年6月21日付けで控訴人Bに対してした平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得の金額600万1381円、納付すべき税額マイナス570万2376円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分（いずれも平成23年6月30日付け裁決による一部取消後のもの）を取り消す。
- 4 函館税務署長が、平成22年6月21日付けで控訴人Cに対してした平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、欠損金額624万7372円、納付すべき税額マイナス514万6931円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分（いずれも平成23年6月30日付け裁決による一部取消後のもの）を取り消す。
- 5 函館税務署長が、平成22年6月21日付けで控訴人Cに対してした平成19年4月1日から平成20年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得の金額676万8122円、納付すべき税額122万6500円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 6 札幌東税務署長が、平成22年6月21日付けで控訴人Dに対してした平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、欠損金額738万0882円、納付すべき税額マイナス148万3421円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分（いずれも平成23年6月30日付け裁決による一部取消後のもの）を取り消す。
- 7 札幌東税務署長が、平成22年6月21日付けで控訴人Dに対してした平成19年4月1日から平成20年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得の金額0円、納付すべき税額マイナス17万1235円を超える部分及び重加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要等（なお、略語は、特に断らない限り、原判決の例による。）

1 事案の概要

本件は、控訴人らが、平成18年3月24日、取引相場のない株式会社E（本件会社）の株式（本件株式）を、1株当たり5万円で譲り受け（本件各譲受）、確定申告をしたところ、処分行政庁である各税務署長から、各譲渡はいずれも時価（譲受時の価額）より低い価額による資産の

譲受けであり、本件株式の時価と譲受価格（取得価額）との差額が受贈益（益金）に当たるとして、法人税の各更正処分及び各過少申告加算税賦課決定処分又は重加算税賦課決定処分を受けたことから、本件各更正処分等（一部は、国税不服審判所の各裁決による一部取消後のもの）の取消しを求めた事案である。

原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却した。そこで、控訴人らが、これを不服として、本件控訴を提起した。

2 関係法令等の定め、前提事実並びに本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被控訴人の主張

原判決6頁6行目の「原告d」を「控訴人A」と改めるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要等」の1項ないし3項（原判決3頁11行目から6頁19行目）に記載のとおりであるから（原判決別紙3、5、別表2ないし6を含む。）、これを引用する。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

(1) 次のとおり補正し、後記(2)のとおり当審における控訴人らの主張を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要等」の4項及び5項（原判決6頁20行目から9頁23行目）に記載のとおりであるから（原判決別紙6を含む。）、これを引用する。

ア 原判決7頁5行目の「下落」の後に「の」を加え、6行目の「地価公示標準値」を「地価公示標準地」と改める。

イ 原判決7頁19行目の「考えらえる」を「考えられる」と改める。

ウ 原判決8頁12行目の「原告A及び」を「控訴人A、」と改める。

(2) 当審における控訴人らの主張

ア 原審は、「法人税通達及び評価通達の定める評価方法が本件株式と同種の株式の適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有するものであると認められる場合において、本件株式の価額が上記の各通達の定めるところに準じて算定されたと認められるときには、それによつては本件株式の客観的な交換価値を適切に算定することができない特別の事情の存しない限り、当該価額は、客観的交換価値を上回るものではないと推認するのが相当である。」とする（原判決9頁20行目から26行目）。

控訴人らは、株式の低額譲受けについて法人税法22条2項を適用し、本件株式の客観的交換価値である時価の算定に当たり、法人税通達9-1-13又は9-1-14に準じた評価方法により、当該株式の価額を評価することについては、争わない（控訴理由書2頁、7頁）。

しかし、本件建物については、評価通達によらず、個別評価すべきである。法人税通達のうち、評価通達以外の通達は、行政庁内部の処理方法を定めた命令にすぎず、租税法律主義の下において法源になるものではないし、法人税通達については、事案に即した弾力的運用をすべきであつて、更正処分等の適正性判断において、それに従っていれば一般的合理性が認められるというものではない。原審は、無限定に広く法人税通達の法源性を認めるとともに、課税処分取消訴訟において所得計算の根拠となる収入金額及び経費について、実質的に処分行政庁の立証の軽減を図るもので不当である。

控訴人らは、個別的な財産評価について、その推認を疑わせる事情を指摘したのであるから、法人税通達の定める評価方法の一般的合理性では足りず、処分行政庁において、評価対象財産が評価額を下回らないこと、すなわち、本件株式の価額が客観的な交換価値である時

価を超えないこと（本件株式の時価が62万6762円であること、本件建物の時価が12億3459万8077円であること）を証明すべきである。

イ 原審は、本件会社の株式価額を構成する本件建物の時価を12億3459万8077円と評価し、本件株式の価額を1株当たり62万6762円とする被控訴人の評価を是認し、本件各更正処分等を適法とした。

しかし、法人税は、法人の各事業年度の所得に課税されるものであるから、資産評価についてもそれを使用収益されるものとして通常付される価額が用いられ、課税時点において、通常取引される場合に成立する取引価額こそが問題であり、各法人も、それに基づいて経済活動をしている。

本件建物は、バブル期に建築されたものであり、バブル崩壊後、経済社会の中で売買を通じて評価し直され、その時代の取引価額に収斂されているにもかかわらず、本件建物については、バブル期に要した価額を基に再建築価額により算定された固定資産税評価基準で評価された結果、実際の取引価額との間に著しい乖離が生じている。

m駅前地区の景気は悪化する一方であり（甲25）、平成18年3月当時、同地区所在の本件建物が12億3459万8077円で売買されることはあり得ず、通常の取引価額を表す不動産鑑定評価額（f鑑定・甲6）に基づき、3億6400万円と評価すべきであって、原審の判断は、合理性を欠くものである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人らの請求は、いずれも理由がないから棄却すべきものと判断する。その理由は、次のとおり補正し、後記2のとおり当審における控訴人らの主張に対する判断を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」（原判決93頁24行目から126頁21行目）に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決95頁10行目の「相当であるところ、」の後に「課税対象となる財産は多種多様であり、客観的な交換価値が一義的に確定されるものではないから、法人税において資産を評価する際も、法人税通達及び評価通達に定められた評価方法によって算定すべきであり、このような画一的取扱いは、納税者間の公平という観点からも合理的であって、通達の定めが租税法規に照らして合理性を有する限り、当該通達の定めに従って租税法規を解釈適用するのが相当である。また、」を加える。

(2) 原判決107頁7行目の末尾に「そして、再建築費評点数の算定に当たっては、前年度の再建築費評点数に物価水準により算定した工事原価に相当する費用の変動割合（再建築費評点補正率）を乗ずることにより補正することとされており（固定資産評価基準第2章第3節四・乙58）、固定資産評価基準によれば、固定資産税評価額の算定において物価水準の変動が反映されている。」を加え、24行目の「標準値」を「標準地」と改める。

(3) 原判決110頁2行目の「上回るものではないである」を「上回るものではない」と改める。

(4) 原判決120頁13行目の「高額である旨の」を「高額である旨を」と改める。

(5) 原判決121頁19行目から20行目にかけての「本件各譲受から7年以上が経過したものであること」の後に「（甲25を踏まえても同様である。）」を加える。

2 当審における控訴人らの主張について

(1) 上記第2の3(2)アの主張について

控訴人らは、株式の低額譲受けに法人税法22条2項を適用し、本件株式の客観的交換価値である時価の算定に当たり、法人税通達9-1-13又は9-1-14に準じた評価方法により、当該株式の価額を評価することについては争わないところ、引用に係る補正後の原判決(94頁19行目から100頁21行目)に説示するとおり、法人税通達9-1-13及び9-1-14は、法人税に関して資産を評価する際、株式の客観的な交換価値である時価を求めるという点において、上場有価証券等以外の株式について資産の評価換えによる評価損の算定の際、当該株式の客観的な交換価値である時価を算定するものとして、その基礎を同じくするものであり、本件株式の価額が法人税通達及び評価通達の定めるところに準じて算定されたと認められるときには、それが一般的合理性を有するものであることから、それによっては本件株式の客観的な交換価値を適切に算定することができない特別の事情の存しない限り、当該価額は客観的な交換価値である時価を上回るものではないと推認される。この判断枠組みは、課税処分取消訴訟における立証責任の原則を踏まえた合理的なものであり、法人税通達の法源性を無限定に広く認めるものではないし、処分行政庁の立証を軽減させるものでもない。

そして、本件においては、引用に係る原判決に説示するとおり、法人税通達9-1-13に該当する事情はなく(100頁22行目から105頁10行目)、また、本件建物について法人税通達9-1-14及び評価通達の定めるところに準ずる評価方法によっては本件建物の客観的な交換価値を適切に算定することができない特別の事情等(109頁11行目から124頁16行目)があるとは認められないから、課税時期(本件譲受日)における本件建物の評価額は、12億3459万8077円(原判決別紙6の2(2)ア、別表13)と認められる。

控訴人らは、本件建物については、評価通達によらず、個別評価すべきである旨主張するが、法人税通達9-1-14は、一定の条件の下に上場有価証券等以外の株式の価額について、評価通達178から189-7までの例により算定した価額とすることを認めるところ(乙10)、法人税通達9-1-14(2)が、土地と有価証券に関して条件を付する趣旨は、土地については、一般の市場価額と相続税評価額による土地評価額との間に関係があることがあるからであり、上場有価証券については、一般に期末の時価が明らかであることから、期末の一般の市場価額を用いることが要求されるものである。そうすると、建物については、上記の趣旨が妥当するとはいえないから、控訴人らの主張は合理的ではない。評価通達の定める固定資産税評価額により家屋の価額を算定するという方法が当該家屋の適正な時価を算定する方法として一般的合理性を有することは、原判決(106頁23行目から107頁7行目、108頁24行目から109頁10行目)に説示したとおりであって、本件事実関係の下では、その推認を疑わせる事情があるとはいえない。

したがって、控訴人らの上記主張は、理由がない。

(2) 上記第2の3(2)イの主張について

本件建物が、バブル期に建築されたものであることは、控訴人らが指摘するとおりであるが、引用に係る補正後の原判決(106頁23行目から107頁7行目、108頁24行目から109頁9行目)に説示するとおり、固定資産評価基準によれば、固定資産税評価額の算定において物価水準の変動が反映されている上、証拠(乙40)によれば、本件建物に係る固定資産税評価額の算定において、所定の補正がされているものと認められるから、控訴人らの主張は、その前提を欠くものである。

そもそも不動産の価格の形成においては種々の要因があり、通常取引される場合に成立する

取引価額が時価であるとはいえず、本件において、控訴人ら各鑑定による不動産鑑定の評価額によるべきでないことは、引用に係る原判決（１０９頁２３行目から１１４頁末尾）に説示するとおりである。

したがって、控訴人らの上記主張は、理由がない。

- (3) 控訴人らが縷々述べるその余の主張は、いずれも法的に意味がないものか、又は独自の見解であって、上記の判断を左右するものではない。

第４ 結論

以上によれば、控訴人らの請求はいずれも理由がないから棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当であって、本件控訴は理由がない。

よって、本件控訴をいずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第２２民事部

裁判長裁判官 加藤 新太郎

裁判官 河田 泰常

裁判官 河本 晶子