

長崎地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分等取消請求事件  
国側当事者・国(長崎税務署長)  
平成27年10月5日棄却・控訴

判 決

原告	有限会社A
上記代表者取締役	甲
原告訴訟代理人弁護士	吉田 良尚
同	岡田 雄一郎
同	甲谷 健幸
同補佐人税理士	江崎 鶴男
同	福岡 耕二
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	長崎税務署長
	岩崎 忠孝
被告指定代理人	早崎 裕子
同	岩元 和男
同	小倉 大助
同	藤山 雄二
同	藤本 啓介
同	石橋 輝明
同	永ノ尾 紀幸
同	大坪 正宏
同	楠窪 泰浩
同	出水 涼子
同	古賀 誠
同	久松 泰雄
同	森田 一也
同	中島 和彦

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

長崎税務署長が、原告に対して、平成24年4月25日付けで行った、平成21年7月1日か

ら平成22年6月30日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額2276万5476円及び納付すべき税額533万6500円を超える部分、並びに、過少申告加算税の賦課決定処分を、いずれも取り消す。

## 第2 事案の概要

原告は、平成22年4月、土地建物を売買により取得し、その際に、その年の固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）の税額のうち日割計算による未経過分に相当する金額（以下「固定資産税等日割分」ともいう。）を支払うことを合意して、売主に支払った（以下「本件精算金」という。）。そして、法人税について、本件精算金の額を損金の額に算入するなどして確定申告をしたところ、長崎税務署長（処分行政庁）から、本件精算金は上記土地建物の取得価額に含まれるなどとして、法人税の更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。）を受けた。

本件は、原告が、被告に対し、本件精算金は上記土地建物の取得価額に含まれず、損金に算入されるべきものであるなどと主張して、本件更正処分等の取消しを求める事案である。

### 1 関係法令の定め

別紙1のとおり

### 2 前提事実

以下の事実は、当事者間に争いが無い、後掲各証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる。

#### (1) 原告について

原告は、菓子製造業等を営む法人である。

#### (2) 原告の不動産取得

ア 原告は、平成22年4月9日、破産者B株式会社破産管財人との間で、原告を買主、上記破産管財人を売主（以下「本件売主」という。）として、長崎県西彼杵郡等の土地（以下「本件土地」という。）及び本件土地上の建物（以下「本件建物」といい、本件土地と併せて「本件不動産」という。）の売買契約を締結した（以下「本件売買契約」という。）。

本件売買契約の不動産売買契約書（以下「本件契約書」という。甲1）では、1条（売買価格）で、代金3300万円（土地価格2250万円、建物価格1050万円、消費税内税）で売り渡す旨が定められていたほか、8条（収益及び負担の帰属）で、「本物件に賦課される公租公課ならびにガス、水道、電気等の料金については、（中略）引渡しを境とし、原則として日割をもって精算するものとする。ただし、固定資産税の日割は起算日を1月1日から本年12月31日までを1年として計算する」旨が定められ、11条（契約解除および違約金）で、当事者の一方がこの契約の条項に違背したときは、契約を解除できる旨が定められていた。

原告は、同日（平成22年4月9日）、本件売主に3300万円を支払い、本件不動産の引渡しを受けた。

イ 平成22年度の固定資産税等の額は、本件土地につき31万9830円、本件建物につき51万1370円（合計83万1200円）であった。

原告は、平成22年4月15日、本件売主に対し、本件契約書8条に基づき、本件土地、本件建物に係る同月9日以降の固定資産税等日割分として、それぞれ23万3958円、3

7万4070円（合計60万8028円）を支払った（本件精算金）。

ウ 原告は、同年11月30日以降、本件建物をその事業の用に供した。（乙4、5）

### （3）原告の確定申告

原告は、法定の申告期限内である平成22年8月31日、平成21年7月1日から平成22年6月30日までの事業年度（以下「平成21年事業年度」という。）の法人税について、所得金額2276万5476円、差引所得に対する法人税額586万4000円（中間申告分の法人税額を差し引いた納付すべき法人税額は533万6500円）と記載した青色の確定申告書（乙6）を長崎税務署長（処分行政庁）に提出した。

原告は、①上記法人税の額の算定過程において、本件精算金は、租税公課であり一般管理費（法人税法22条3項2号）にあたるとして、本件精算金の額（合計60万8028円）を損金の額に算入した。また、原告は、②上記法人税の額の算定の前提となる消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の額の算定において、消費税等の額と当該消費税等に係る取引の対価の額とを区別しないで処理する方式（税込経理方式）を選択適用し、本件精算金のうち本件建物に係る分は、消費税の課税仕入れ（消費税法2条1項12号）の対価の額に含まれないことを前提に、消費税等の額を計算（なお、課税期間における売上税額から課税仕入れに係る消費税額が控除される（消費税法30条）ため、課税仕入れの対価が減少すれば、納付すべき消費税等の額が増加し、課税仕入れの対価が増加すれば、納付すべき消費税等の額が減少するという関係になる。）した上で、法人税の額の算定において、上記計算による納付すべき消費税等の額を、損金経理により未払金に計上し、租税公課として損金（法人税法22条3項）に算入した。（乙6、7）

### （4）本件更正処分等

長崎税務署長は、平成24年4月25日付けで、原告の平成21年事業年度の法人税について、所得金額を2339万1304円、差引所得に対する法人税額を605万1800円、差引納付すべき法人税額を18万7800円とする旨の更正処分（本件更正処分）及び原告の平成21年事業年度の過少申告加算税を1万8000円とする旨の過少申告加算税の賦課決定処分（本件賦課決定処分）、並びに、原告の平成21年事業年度の消費税等について、減少する消費税等の額を1万7800円とする旨の更正処分（以下「本件消費税等減額更正処分」という。）をし、その後、原告はその旨の通知書（甲2）を受領した。

長崎税務署長が本件更正処分等をした根拠は、別紙2のとおりであり、長崎税務署長は、①本件精算金の額合計60万8028円は、法人税法施行令54条1項1号イの「当該資産の購入の代価」にあたり、「取得価額」（同法31条6項）に算入すべきものであって、租税公課であり一般管理費（同法22条3項2号）にあたるものとして「損金」の額に算入することはできないとし、②法人税の額の算定の前提となる消費税等の額の算定においても、本件精算金のうち本件建物に係る金額は、消費税法30条1項の「課税仕入れの支払対価」に含まれ、消費税等の課税取引に該当するとした。

### （5）審査請求等

ア 原告は、平成24年5月23日、国税不服審判所長に対し、本件更正処分等の取消しを求めて、国税通則法75条4項1号に基づき、異議申立を経ずに審査請求（乙1）をした。

イ 国税不服審判所長は、平成25年8月30日付けで、上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をし、原告は、同年9月3日、その旨の裁決書（甲5）を受領した。上記裁決におい

て、国税不服審判所長は、本件精算金は、法人税法施行令54条1項1号イの「当該資産の購入の代価」（取得関連費用ではなく狭義の購入の代価）に該当すると判断した。

ウ 原告は、平成25年11月28日、本訴を提起した。

### 3 争点及び争点に対する当事者の主張

本件の争点は、本件精算金が「当該資産の購入の代価」（法人税法施行令54条1項1号イ）にあたるとして本件不動産の「取得価額」（同法31条6項）に算入すべきか、固定資産税等そのものであるなどとして「損金」（同法22条3項）に算入すべきか、及び、本件精算金のうち本件建物に係る分が「課税仕入れに係る支払対価」（消費税法30条1項）にあたるといえるかどうかである。

（被告の主張）

#### （1）本件精算金の性質

本件精算金は、本件不動産の売買契約を締結するに際し、本件売主が1年を単位として納税義務を負う固定資産税等について、原告がこれを負担することなく当該固定資産を購入するという期間があるという状況を調整するため、原告と本件売主が本件売買契約における取引条件の一つとして、本件契約書の条項により負担の取り決めをし、同条項により生じた債権債務関係に基づいて授受されたものである。また、本件売買契約上、本件精算金が支払われない場合、それは本件売買契約の解除原因となり得るものである。

したがって、本件精算金は、その実体・実質ないし内容に従って判断し認定すれば、その全額が、本件不動産の「取得価額」（狭義の購入の代価）に含まれるものである（法人税法31条6項、同法施行令54条1項1号イの規定の準用。なお、本件土地及び事業の用に供していない本件建物は減価償却資産以外の固定資産であるから、同条項の準用となる。）。

このことは、消費税法の「課税仕入れに係る支払対価」の額の計算においても同様であり、本件精算金のうち本件建物に係る分は、本件建物の取得価額に含まれ課税取引にあたる。この取扱いは、消費税法基本通達10-1-6の取扱いと一致するものである。

したがって、本件精算金が本件不動産の「取得価額」に含まれるなどとした本件更正処分等は、適法である。

#### （2）原告の主張について

ア 原告は、本件精算金は固定資産税等そのものないしその実質を有するものであると主張するが、失当である。

まず、固定資産税及び都市計画税は、いずれも、年ごとに、その賦課期日における土地又は家屋の所有者を納税義務者として課されるものであり、日割りで課されるものではない。地方税法は、固定資産税等について、その賦課期日である毎年1月1日現在において、所有者として登記又は登録されている者に課すると規定している（同法343条1項、359条、702条、702条の6）、固定資産税等の課税対象期間について定めた規定や、売買により年の途中で固定資産の所有者に変動があった場合に固定資産税等の納税義務者の地位に変動が生じる旨の規定はない。地方税法上、賦課期日後に所有者の変動が生じた場合であっても、課税関係に変動が生じることは予定されていないのであって、賦課期日後に資産の所有者となった者が、当該資産のその年の固定資産税等の納税義務を負うことはないのであり、本件精算金は、固定資産税等そのものではあり得ない。

また、年の途中で固定資産の所有者が変動した場合、固定資産税等日割分について、当事

者間の精算合意の有無にかかわらず、不当利得返還請求権が成立するわけではない。前記のとおり、本件精算金は、当事者間の合意に基づいて発生した私法上の債務にかかるものであり、本件精算金を、本件不動産の買主である原告が当然に負担すべき租税債務等の法定債務と同視することはできない。

したがって、本件精算金が固定資産税等そのものないしその実質を有するものであるということはできない。

イ 原告のその他の主張も、いずれも否認ないし争う。

(原告の主張)

(1) 本件精算金の性質

ア 固定資産税は、当該不動産の所在地で人々が公共サービスを受ける便益の大きさに応じて課税される応益税であるところ、年の途中で所有者が変更した場合、売主が受ける行政サービスは所有権移転の前日までであり、所有権移転の日以後は、買主が行政サービスを受けることになるのであるから、固定資産税のうち所有権移転の日以後の分は、徴税上の納税義務者である売主ではなく、上記固定資産税の性質から導かれる「課税理論上の負担義務者」である買主（真の所有者）が負担すべきである。

しかし、地方税法は、徴税技術上の便宜から、固定資産税の賦課期日とその年の1月1日として定め、上記行政サービスを享受する多寡にかかわらず、各年の固定資産税等は、一律に全て1月1日の所有者（徴税技術上の納税義務者）が負担すべきものと定めている。

その結果、年の途中に不動産が譲渡された場合、地方税法上の「徴税技術上の納税義務者」と「課税理論上の負担義務者」の不一致が生じ、特段の事情のない限り、民法の衡平の原則に基づいて売主の買主に対する固定資産税等日割分の不当利得返還請求権が発生する（例えば、最高裁昭和47年1月25日第三小法廷判決（民集26巻1号1頁。以下「最高裁昭和47年判決」という。）や、東京高裁昭和41年7月28日判決など）。商慣習上、買主が固定資産税等日割分を負担しているのも、上記の不一致を補うものであるし、全国のほとんどの市町村で固定資産税等の減免制度が設けられているのは、課税権者自身も不動産の所有期間を意識しているからにはほかならない。

そうすると、土地建物の売買において、買主が売主に支払う固定資産税等日割分は、土地建物の代価そのものではなく、固定資産税等そのものというべきである。仮に固定資産税等日割分が固定資産税等そのものでないとしても、固定資産税等日割分に関する合意は、買主の当然の負担義務（不当利得返還義務）に基づくものであって、買主が売主に精算金を支払うことと引き換えに、売主が上記不当利得返還請求権を放棄することを本旨とする無名契約と解されるものであるから、固定資産税等日割分は固定資産税等の実質を有するものである。

イ 上記のとおり、本件精算金は、固定資産税等そのものないし固定資産税等の実質を有するものであるから、法人税法22条3項の販売費・一般管理費に該当し、「損金」の額に算入すべきものである。また、法人所得計算における消費税の未払計上額の計算においても、本件精算金のうち本件建物に係る分は、租税公課そのものであり不課税取引であるから、原告のした確定申告の納付すべき消費税等の額に過大計上はない。

したがって、本件精算金を損金の額に算入せず、納付すべき消費税等の額に過大計上があるとした本件更正処分等は、法令の適用を誤った違法なものであり、取り消されるべきである。

## (2) 被告の主張について

被告は、本件精算金が本件不動産の取得価額に含まれると主張するが、上記観点のみならず、以下の諸点からも失当である。

ア 固定資産税等日割分に係る本件精算金が、法人税法31条6項の「取得価額」や同法施行令54条1項1号イの「当該資産の購入の代価」に該当する旨を定めた法令はないし、中小企業の会計に関する指針、企業会計原則等の「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」（同法22条4項）においても、固定資産税等日割分が固定資産の取得価額を構成するとの定めはない。

イ 本件売買の当事者の意識は、本件不動産の売買代金は3300万円（本件契約書1条）で、固定資産税等日割分はガス、水道、電気等の料金と同質の扱い（同8条）である。また、土地建物の売買において、買主が固定資産税等日割分を売買代金とは別の性質のものとして負担することは、商慣習として定着している。

本件不動産の売買代金は上記3300万円に固定資産税等日割分を加えた金額である、との長崎税務署長の認定は、事実認定を誤ったものであり、法人税法上の個別否認規定なく売買当事者が選択した法律構成を否認してそれと異なる税務上の認定をしたものであるから、法人税法に違反する。

ウ また、前記のとおり、固定資産税等日割分は、固定資産税等そのもので買主が負担すべきものであるのに、これを資産の取得価額に含めるのは、「費用収益対応の原則」にも違背する。

エ 固定資産税等日割分が当該固定資産の購入の代価にあたることは、固定資産税の負担義務は契約の要素ではなく附随的義務であるとした最高裁昭和36年11月21日第三小法廷判決（民集15巻10号2507頁。以下「最高裁昭和36年判決」という。）にも反する。

オ さらに、固定資産税等日割分が当該固定資産の購入の代価にあたることと、対象不動産の価値は、取引日によって大きく変わらないはずであるのに、売買価格が取引の時期で大きく異なることになり、不合理であるし、簿記的観点からも、例えば、時価・帳簿価額共に1億円の土地が代価1億円と固定資産税等日割分90万円で譲渡された場合に、買主側の帳簿価額は時価を上回る1億90万円となるなどの不合理が生ずる。

## 第3 当裁判所の判断

### 1 本件精算金の性質について

(1) まず、固定資産税は、土地、建物及び償却資産の資産価値に着目し、その所有という事実負担税力を認めて課する一種の財産税であり、都市計画税は、都市計画事業等によって土地又は家屋の所有者がそれらの利用価値の増大、価格の上昇等の利益を受けることに着目して課される目的税であると解されるところ、固定資産は所有者の変動が頻繁に生ずるわけではないし、固定資産税等に応益的性格が含まれているとしても、必ずしも各所有者が享受する行政サービスの内容程度等と当該資産の価値の大小やその所有期間とが直結ないし比例するわけではないと考えられるし、何よりも、大量に存在する固定資産について、市町村等が、その存在ないし存在期間や、その真の所有者ないし所有期間等を、逐一正確に把握することは事実上困難である。そこで、地方税法は、租税法律主義の下で、固定資産税等の課税要件を定めるに際し、固定資産税等の上記性質や課税上の技術的考慮から、その要件の充足の有無を判定する基準時

(4月1日から始まる年度の固定資産税等の基準時)としての賦課期日を当該年度の初日の属する年の1月1日と定めて、課税客体を1月1日に存在する固定資産とすることを明らかにし(同法342条、359条、702条1項、702条の6)、また、土地建物の所有者等については登記登録制度が整備され、登記簿等には真の所有者が登記登録され、土地建物の譲渡等があった場合には、その譲渡当事者間において速やかに所有権移転の登記登録が行われる建前となっていることも踏まえて、納税義務者を固定資産(1月1日に存在する固定資産)の所有者(1月1日現在の所有者)とした上で(同法343条1項、702条1項)、その所有者とは登記簿等に所有者として登記又は登録されている者をいうと定めて、その者に課税することを明らかにした(同法343条2項、702条2項)ものと解される。このように、地方税法上、固定資産税等は、1月1日を基準として年ごとに課税されるものであって、所有期間に対応して課税されるものではなく、仮に年の途中で建物を新築しても当該年度の固定資産税等は課税されないし、年の途中で建物が滅失しても当該年度の固定資産税等が返還されることはないし、賦課期日後に売買等により所有者の変動が生じたとしても、新たな所有者(買主)に当該年度の固定資産税等が課税されることはないし、旧所有者(売主)に当該年度の固定資産税等が返還されることもない。固定資産税等の課税関係は、地方税法の規定によって定まるのであって、私人間の合意のみによって固定資産税等の課税関係や納税義務者が変更されることはない。

したがって、本件売買契約のように、年の途中で固定資産の売買契約を締結するに際し、買主が売主に対し、売主が納税義務を負担する固定資産税等の税額のうち売買契約による所有権移転等の後の期間の部分に相当する金額(固定資産税等日割分)を支払う旨の合意をしたとしても、その合意に基づく買主の支払は、固定資産税等に係る買主の納税義務に基づくものではなく、固定資産税等そのものではないことが明らかである。

- (2)そして、上記合意は、固定資産の売買契約を締結するに際し、1月1日現在の所有者(売主)が年ごとに納税義務を負う固定資産税等につき、買主がこれを負担することなく当該不動産を購入して使用収益できる期間があるという状況を調整するために、あるいは、そのような状況を当該不動産の有する性質ないし価値の一つとみなして、個々的に行われるものであって、売買代金と同様に、買主が当該不動産を購入するためにその支払いを約束するものにほかならない。

本件売買契約において、本件契約書1条において売買代金が定められ、同8条において本件精算金(固定資産税等日割分)の支払いが定められているのも、上記と同様である上、契約上、本件精算金の支払いを怠った場合にも売主が本件売買契約を解除することができる旨が定められていること(同11条)も考慮すれば、本件精算金は、実質的には、本件売買契約に基づく本件不動産の「購入の代価」の一部を成すものと解するのが相当であるし、本件精算金のうち本件建物に係る分は、実質的には、「課税仕入れに係る支払対価」の一部を成すものと解するのが相当である。

- (3)なお、年の途中で土地建物の売買契約を締結するについては、宅建協会等が作成している不動産売買契約書のひな形(甲11、12)が本件契約書と同様のものであることなどからすれば、本件売買契約と同様に、当該不動産の売買代金とは別の条項で、買主が売主に固定資産税等日割分を支払う旨を定めること(以下「類型①」という。)が多いものと考えられるが、その他にも、買主が当該年度の固定資産税等の納税義務を負わないことも考慮して、その点も含

めて当該不動産の売買代金自体を決めること（以下「類型②」という。）や、当事者間で固定資産税等の負担について特に協議しないまま当該不動産の売買代金を決めること（以下「類型③」という。）もあるものと考えられる。

しかし、これらは、いずれも、買主は当該年度の固定資産税等の納税義務を負わないという法律関係にあることを大前提として、当事者間で売買契約の諸条件を決めるに際して、それをそのまま受け入れるか（類型③）、当事者間の合意によって、買主において当該年度の固定資産税等を納付しなくてよいという状況を調整することにするか（類型①ないし類型②）による相違にすぎないし、類型①と類型②は、いずれも、上記状況を考慮した上で、買主が当該不動産を購入するために売主に支払う金員の総額を、売買代金と固定資産税等日割分に外形上区分するか（類型①）、そのような区分をせず売買代金自体の中を含めるか（類型②）という形式の相違があるのみで、その実体ないし実質は異ならないというべきである。このような観点からしても、本件精算金は、実質的には、本件売買契約に基づく本件不動産の「購入の代価」の一部を成すもの等と解するのが相当である。

## 2 原告の主張について

- (1) これに対し、原告は、固定資産税等の性質からすれば、地方税法は固定資産税等を当該不動産の真の所有者（課税理論上の負担義務者）に対して課すことを前提としているとして、固定資産税等日割分は固定資産税等そのものであると主張する。

しかし、租税法律主義の下、課税関係（税の負担義務ないし納税義務）は、法律で課税要件が定められて初めて生じるところ、前記のとおり、地方税法は、固定資産税等の性質ないし課税理論と課税技術上の問題の双方を考慮して、法律上の負担義務者（納税義務者）を1月1日に存在する固定資産の同日現在の所有者とする旨を定めたのであるから、固定資産税等の負担義務者（納税義務者）は1月1日現在の固定資産の所有者であって、それ以外の者が納税義務を負うことはないことは明らかであるし、所有期間に応じて小分けして各所有者が納税義務を負うものでないこと等も明らかである。

「課税理論上の負担義務者」と「徴税技術上の納税義務者」なる概念を持ち出して、固定資産税等日割分が固定資産税等そのものであるとする原告の上記主張は、地方税法が、課税理論と徴税技術の双方を考慮して法律上の負担義務者（納税義務者）を定めたことを正しく捉えていない独自の見解といわざるを得ず、採用し得ない。

- (2) また、原告は、買主が支払う固定資産税等日割分が固定資産税等そのものではないとしても、売主の買主に対する固定資産税等日割分の不当利得返還請求権が発生している（固定資産税等日割分に関する合意は、この買主の当然の負担義務に基づくものである。）として、固定資産税等の実質を有するものであると主張する。

ア 確かに、前記のとおり、地方税法が、1月1日現在の固定資産の所有者を納税義務者と定めた上、その所有者とは登記又は登録されている者をいうと定めたことからすれば、1月1日現在の登記登録上の名義人と真の所有者が異なっていたため、名義人が課税されて納税義務を負ったというような場合は、そのような事態に至ったのは、本来は両当事者間で真の所有者への登記登録の変更手続きが行われるべきであった（1月1日までにそれが行われていれば、本来法が予定していた通り真の所有者が納税義務を負っていた。）のに、両当事者間でそのような手続きが行われなかったことに原因があることも踏まえて、民法の衡平の原則に基づいて、両当事者間の関係において、名義人が課税され、真の所有者が課税を免れたこと

は、不当で、法律上の原因がないとして、不当利得返還請求権を認めることができると解される。しかし、1月1日現在で真の所有者が登記登録されていたところ、その後不動産の譲渡等が行われたにすぎない場合、当該年度の固定資産税等について1月1日現在の所有者（売主）が納税義務を負うのは法が予定した通りの事態であり、それ自体は法律上の原因に基づくものであって、当然に固定資産税等日割分の不当利得返還請求権が認められるものではないと解される。

イ なお、原告は、最高裁昭和47年判決を指摘するが、同判決は、1月1日現在の登記登録上の名義人と真の所有者が異なっていた場合に、名義人が課税されて納付した固定資産税等相当額について真の所有者に対する不当利得返還請求を認めたものであって、年の途中で不動産の譲渡が行われた場合について判断したものではないのであり、年の途中で不動産の譲渡が行われた場合に、当然に固定資産税等日割分相当額の不当利得返還請求が認められるとする旨を判示した最高裁判決は存在しない。また、原告は、固定資産税等の減免制度が設けられている旨も指摘するが、そのような減免制度は、地方税法において統一的なものとして設けられているわけではなく、各市町村ごとに条例等で定められているにすぎない上、その制度に基づく減免措置は、それ自体、法律上の根拠に基づくものであって、法令上の定めがないにもかかわらず、所有期間に応じて固定資産税等の負担義務が生じるとする原告の主張を根拠づけるものではない。

ウ したがって、売主の買主に対する固定資産税等日割分の不当利得返還請求権が発生している（買主が当然に負担義務を負っている。）ことを前提として、当事者間の合意に基づく固定資産税等日割分（なお、月割にするか日割にするか、日割にする場合でも1月1日からの日割とするか4月1日からの日割とするか、所有権移転後の分とするか引渡後の分とするか等も、当事者間の合意により定められているのが実情と思われる。）の支払が、固定資産税等の実質を有するものであるとする原告の上記主張も、その前提を欠くものであり、採用し得ない。固定資産税等日割分を取得価額に含めるのは「費用収益対応の原則」に違背する旨の原告の主張も、同様にその前提を欠くものであり、採用できない。

(3) さらに、原告は、本件売買の当事者の意識は、売買代金は3300万円で固定資産税等日割分はガス水道電気料金と同質の扱いである旨や、買主が固定資産税等日割分を売買代金とは別の性質のものとして負担することは、商慣習としても定着している旨、本件不動産の売買代金が上記3300万円で固定資産税等日割分を加えた金額であるとする長崎税務署長の認定は、法律上の根拠なく本件売買契約の当事者が選択した法律構成を否認してそれと異なる税務上の認定をしたものであり、法人税法に違反する旨も主張する。

ア しかし、本件精算金を本件不動産の購入の代価と認めること（本件売買契約に基づく売買代金と固定資産税等日割分が「購入の代価」にあたりと認定すること）は、本件売買契約が成立したことを前提としたその契約内容に関する法的な認定ないし解釈によるものである。

前記のとおり、合意による本件精算金の支払は、固定資産税等そのものではないし、当然に不当利得返還請求権が認められるものでもない。その固定資産税等日割分名目の金額の支払は、本件契約書上に定められているのであって、本件売買契約と離れて別個に当該合意がされたのではない。また、ガス水道電気料金は、供給者との契約に基づいてその使用期間ないし使用量に応じて支払うべきもので、購入後（引渡後）の分は購入後（引渡後）に事後的に発生するものであるが、固定資産税等は、年ごとに課されるものであって、その所有期間

に応じて新所有者（買主）にも課されるものではない。これらのことも踏まえて、本件売買契約の内容を合理的に解釈すれば、その実体ないし実質は、当事者間において売買契約の諸条件を定めるに際して、買主が、当該年度の固定資産税等を納付することなく使用収益できる期間がある当該不動産を購入するために、売買代金名目の金額と固定資産税等日割分名目の金額を売主に支払うことにしたというものにほかならないのであって、これらが当該不動産の「購入の代価」にあたりと解釈ないし認定するのが相当なことは、前記のとおりである。

イ なお、宅建協会等の不動産売買契約書のひな形から、慣習的に、売買代金と固定資産税等日割分が別の条項で定められることが多いとはいえるものの、証拠（甲19、21、乙13、14）及び弁論の全趣旨によれば、税務行政の場面では、従前から（少なくとも平成8年頃以降）一貫して、固定資産税等日割分は「購入の代価」にあたりとして運用されてきたことや、そのように解釈運用されている旨が記載された文献や解説書等も出版されてきたことが認められるのであって、固定資産税等日割分が当該不動産を購入するために支払う対価とは別の性質のものであるとか、固定資産税等そのものとして損金に算入されるなどといった慣習ないし商慣習が定着しているとは認められない。

ウ 長崎税務署長の「購入の代価」にあたりとの認定は、前記アと同様の観点から実体ないし実質に即してされたものといえ、真実に存在する法律関係から離れて課税要件事実の存否を判断して、本件売買契約の当事者が選択した法律構成を否認したものとはいえないから、原告の上記主張も採用できない。

(4) 原告は、固定資産税等日割分が「取得価額」や「購入の代価」に該当する旨を定めた法令はないし、企業会計原則等にもそのような定めはない旨も主張するが、同様に、それが固定資産税等そのものあるいはその実質を有するものである旨を定めた法令等もないのであるから、結局、それが「購入の代価」等にあたりといえるかどうかは、関係規定と事実関係を踏まえて解釈認定するほかないところ、本件精算金は「購入の代価」等にあたりと解釈認定するのが相当なことは、前記のとおりである。

(5) 原告は、固定資産税等日割分が購入の代価にあたりとすることは、最高裁昭和36年判決に反する旨も主張するが、同判決は、不動産の売買契約後、所有権移転登記までの間の数年間の固定資産税等の負担義務について、特段の事情のない限り契約の要素ではなく附随的義務である旨を判示したものであって、年の途中で売買契約を締結するに際して契約上で固定資産税等日割分の支払を合意し、それも解除事由に含むものと定めた本件とは事案の内容が異なるから、原告の上記主張も採用できない。

(6) その他にも、原告は、固定資産税等日割分が購入の代価にあたりとすると、対象不動産の価値は取引日によって大きく変わらないはずであるのに、売買価格が取引の時期で大きく異なり不合理である旨や、簿記的観点からも不合理である旨なども主張する。

しかし、固定資産税等の税率は固定資産税評価額等の合計約1.7%に過ぎない上、不動産の代価は、当該不動産の客観的な価値のみならず、需給関係や、主観的価値、取引的価値、その他様々な要素を勘案して、売買当事者間の合意によって決められるものなのであり、固定資産税等日割分を考慮する場合、その取引日によって売買価格が若干異なり得るのは、まさに当事者間でその点を考慮することを合意したからにほかならないのであって、それが不合理であるなどとはいえない。当該不動産の時価と実際の取引価額（売買価格）、帳簿価額も、それぞれ内容を異にするものであり、それらの額が異なり得るのも不合理なこととはいえない。

かえって、税務処理は統一かつ明確なものであることが望ましいところ、例えば年の途中で不動産の売買契約が法人間で行われた場合、固定資産税等日割分名目の金額も「購入の代価」にあたるとする場合は、前記の類型①②③いずれのケースにおいても、同様の税務処理がされて、その処理内容も明瞭簡潔である（買主側では、売買代金名目の金額と固定資産税等日割分名目の金額の合計額が、当該不動産の取得価額となる。売主側では、売買代金名目の金額と固定資産税等日割分名目の金額の合計額が、当該不動産の売却価額（譲渡所得）となり、当該年度の固定資産税等の金額が一般管理費として損金に算入される。）のに対し、固定資産税等日割分名目の金額は固定資産税等そのものなどとして損金に算入されるとする場合は、各類型ごとの税務処理が必ずしも明確ではないものとなったり、少なくとも類型①と②はその実体ないし実質は同じであるのに税務処理が異なることになったり、売主側では当期に正当に計上していた固定資産税等分の一般管理費（損金）に関して、次期に何らかの修正を要する事態が生じたりするなどの不都合が生じてしまう。

固定資産税等日割分を「購入の代価」にあたるすると、種々の不合理が生じる旨の原告の上記主張も、当を得たものとはいえない。

- (7) したがって、本件精算金（固定資産税等日割分）が固定資産税等そのものないし固定資産税等の実質を有するものとして、「損金」に算入すべきものであるなどとする原告の主張は、採用できない。

### 3 結論

- (1) 以上のとおり、本件精算金は、「当該資産の購入の代価」の一部に該当するから、法人税法 22 条 1 項、3 項、31 条 1 項、6 項、同法施行令 54 条 1 項 1 号イの規定（準用）により、平成 21 年事業年度の所得の金額の計算上、これを本件不動産の「取得価額」に算入すべきであり、販売費ないし一般管理費として「損金」に算入することはできない。

また、本件精算金のうち本件建物に係る額は、「課税仕入れに係る支払対価」に含まれ、これに伴って本件課税期間の納付すべき消費税等の額が減少する（消費税法 30 条 1 項）ところ、平成 21 年事業年度の所得の金額の計算上、その減少分を「損金」に算入することはできない。

- (2) そして、前提事実及び弁論の全趣旨によれば、上記内容に基づいて原告の平成 21 年事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき法人税額を計算すると、本件更正処分に係る所得金額及び納付すべき法人税額と同額になるものと認められるから、本件更正処分及びこれに基づいてなされた本件賦課決定処分は、適法というべきである。

- (3) よって、原告の本件請求は、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。

長崎地方裁判所民事部

裁判長裁判官 田中 俊行

裁判官 吉岡 透

裁判官 武富 一晃

第1 法人税法（平成22年3月31日号外法律第6号による改正前のもの）

1 22条（各事業年度の所得の金額の計算）

1項 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。

3項 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。

2号 前号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（・・・）の額

4項 第2項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、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。

2 31条（減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法）

1項 内国法人の各事業年度終了の時において有する減価償却資産につきその償却費として第22条第3項（・・・）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入する金額は、その内国法人が当該事業年度においてその償却費として損金経理をした金額（・・・）のうち、・・・政令で定めるところにより計算した金額（・・・）に達するまでの金額とする。

6項 第1項の・・・償却費の計算の基礎となる減価償却資産の取得価額その他減価償却資産の償却に関し必要な事項は、政令で定める。

第2 法人税法施行令（平成22年3月31日政令第51号による改正前のもの）

1 13条（減価償却資産の範囲）

法第2条第23号（減価償却資産の意義）に規定する政令で定める資産は、・・・次に掲げるもの（事業の用に供していないもの及び時の経過によりその価値の減少しないものを除く。）とする。

1号 建物及びその附属設備（・・・）

2 54条（減価償却資産の取得価額）

1項 減価償却資産の・・・取得価額は、次の各号に掲げる資産の区分に応じ当該各号に定める金額とする。

1号 購入した減価償却資産 次に掲げる金額の合計額

イ 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）

ロ 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

第3 地方税法（平成23年6月30日号外法律第83号による改正前のもの）

1 342条（固定資産税の課税客体等）

1項 固定資産税は、固定資産に対し、当該固定資産所在の市町村において課する。

2 343条（固定資産税の納税義務者等）

1項 固定資産税は、固定資産の所有者（・・・）に課する。

2項 前項の所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者（・・・）として登記又は登録されている者をいう・・・。

- 3 359条（固定資産税の賦課期日）  
固定資産税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の一月一日とする。
  - 4 702条（都市計画税の課税客体等）
    - 1項 市町村は、都市計画法に基づいて行う都市計画事業又は土地区画整理法に基づいて行う土地区画整理事業に要する費用に充てるため、・・・土地及び家屋に対し、その価格を課税標準として、当該土地又は家屋の所有者に都市計画税を課することができる・・・。
    - 2項 ……前項の「所有者」とは、当該土地又は家屋に係る固定資産税について第343条（・・・）において所有者とされ、又は所有者とみなされる者をいう。
  - 5 702条の6（都市計画税の賦課期日）  
都市計画税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の一月一日とする。
- 第4 消費税法（平成23年6月30日号外法律第82号改正前のもの）
- 1 28条（課税標準）
    - 1項 課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。以下この項及び次項において同じ。）とする・・・。
  - 2 30条（仕入れに係る消費税額の控除）
    - 1項 事業者（・・・）が、国内において行う課税仕入れ・・・については、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の・・・課税標準額に対する消費税額（・・・）から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に百五分の四を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。）・・・の合計額を控除する。
      - 1号 国内において課税仕入れを行った場合 当該課税仕入れを行った日

以上

## 1 本件更正処分の根拠

(1) 所得金額	2 3 3 9 万 1 3 0 4 円
ア 原告が確定申告書(乙6)で申告した所得金額	2 2 7 6 万 5 4 7 6 円
イ 固定資産税に係る租税公課の過大計上額	6 0 万 8 0 2 8 円
<p>本件精算金は、本件不動産に係る「当該資産の購入の代価」(法人税法施行令54条1項1号イ)に該当するから、本件不動産の取得価額に算入すべきである。本件精算金は、固定資産税等そのものではなく、租税公課として一般管理費に計上し、損金の額に算入することはできない。</p>	
ウ 納付すべき消費税等に係る租税公課の過大計上額	1 万 7 8 0 0 円
(ア) 原告の納付すべき消費税等の額	
a 消費税	
(a) 課税標準額	5 億 5 2 2 9 万 5 0 0 0 円
原告が確定申告書(乙7)で申告した額	
(b) 課税標準額に対する消費税額	2 2 0 9 万 1 8 0 0 円
前記(a) × 4 / 100 (消費税法4条)	
(c) 課税仕入れに係る支払対価の額	3 億 0 6 4 8 万 2 1 4 2 円
本件精算金のうち本件建物に係る金額37万4070円については、本件建物の取得価額に含まれ、消費税法上の課税取引に該当するから、課税仕入れに係る支払対価の総額は、原告が確定申告書(乙7)で申告した額3億0610万8072円に、上記37万4070円を加算した金額となる。	
(d) 控除対象仕入税額	1 1 6 7 万 5 5 1 0 円
前記(c) × 4 / 105 (消費税法30条1項)	
(e) 貸倒れに係る税額	1 0 3 2 円
原告が確定申告書で申告した額	
(f) 差引税額	1 0 4 1 万 5 2 0 0 円
前記(b) - (d) - (e) (ただし、国税通則法119条1項に基づき100円未満の端数を切り捨て) (消費税法30条1項、39条1項)	
b 地方消費税	
(a) 課税標準額	1 0 4 1 万 5 2 0 0 円
前記a(f)の差引税額(地方税法72条の77第2号)	
(b) 譲渡割額	2 6 0 万 3 8 0 0 円
前記(a) × 25 / 100 (地方税法72条の83)	
c 納付すべき消費税等	1 3 0 1 万 9 0 0 0 円
前記a(f) + b(b)	
(イ) 前記(ア)のとおり、原告の納付すべき消費税等の額は1301万9000円であるところ、原告は、確定申告書(乙7)において、納付すべき消費税等の額を1303万6800円(差引税額1042万9500円+譲渡割額・納税額260万7300円)として、1303万6800円を損金の額に算入していることから、差額の1万7800円については、過大に損金の額に算入していることになる(なお、納付すべき消費税等の額が減少	

する点については、本件消費税等減額更正処分を行った。)

エ 所得金額 2339万1304円

前記ア+イ+ウ

(2) 法人税額 605万7300円

前記(1)の所得金額(ただし国税通則法118条1項に基づき1000円未満の端数を切り捨て)に、法人税法66条1項及び2項に規定する税率(ただし平成23年法律第114号による改正前の租税特別措置法42条の3の2第1項による読替後の税率による。所得金額800万円以下の部分につき18パーセント、800万円を超える部分につき30パーセント)を乗じて計算した額

(3) 差引所得に対する法人税額 605万1800円

前記(2)の法人税額605万7300円から、原告が確定申告書(乙6)で申告した控除税額5423円を控除(法人税法68条)した額(ただし通則法119条1項に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の額)

(4) 差引納付すべき法人税額 18万7800円

前記(3)の差引所得に対する法人税額605万1800円から、既に納付の確定した本税額、すなわち、原告が確定申告書(乙6)で申告した額586万4000円を控除した額

## 2 本件賦課決定処分の根拠

前記1のとおり、原告は、平成21年事業年度の法人税を過少に申告していたところ、原告には国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」が存するとは認められない。過少申告加算税は、国税通則法65条1項に基づき、1万8000円となる。

本件更正処分により新たに納付すべきこととなった税額18万円(国税通則法118条3項に基づき1万円未満の端数金額を切り捨て)×10/100(国税通則法65条1項)

以上