

熊本地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税額更正処分等取消請求事件  
国側当事者・国(菊池税務署長)  
平成28年9月21日棄却・確定

判 決

当事者の表示 別紙1「当事者目録」記載のとおり

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 菊池税務署長が平成24年12月25日付けでした平成19年12月1日から平成20年11月30日までの事業年度の法人税の更正処分(ただし、平成26年6月2日付け裁決によって一部取り消された後のもの。)のうち所得金額4億6274万9544円、納付すべき税額1億3687万1200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、平成26年6月2日付け裁決によって一部取り消された後のもの。)のうち納付すべき税額67万7000円を超える部分をいずれも取り消す。
- 2 菊池税務署長が平成24年12月25日付けでした平成21年12月1日から平成22年11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2億8123万9183円、納付すべき税額8298万7700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分の全部をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、①菊池税務署長(以下「処分行政庁」という。)が原告に対してした平成19年12月1日から平成20年11月30日までの事業年度(以下「平成20年11月期」という。)の法人税の更正処分(以下「平成20年11月期更正処分」という。)には、㊦原告が適正な価額でした株式の取得につき受贈益を認めた点、㊧平成18年12月1日から平成19年11月30日までの事業年度(以下「平成19年11月期」という。)に発生した経費を平成20年11月期の損金として算入することを認めるべきであるのに、これを認めなかった点に誤りがあり、違法であると主張して、平成20年11月期更正処分のうち、上記㊦の受贈益と認められた額を益金の額に算入せず、かつ、上記㊧の経費を損金に算入して計算した所得金額に対応する法人税額を超える部分の取消し、及び、同更正処分に対応する過少申告加算税の賦課決定処分のうち、上記法人税額に対応する加算税額を超える部分の取消しを求めるとともに、②処分行政庁が原告に対してした平成21年12月1日から平成22年11月30日までの事業年度(以下「平成22年11月期」という。)の法人税の更正処分(以下「平成22年11月期更正処分」という。)は、原告が同年3月に取得した管理型埋立最終処分場から排出された浸出水を処理するための施設(以下「本件浸出水処理施設」という。)及び原告が同年7月に取得

した自社給油所及び洗車場（以下「本件給油設備等」という。）のうち、それぞれ一体の減価償却資産として特別償却の対象とすべき資産を、過度に細分化して評価した上、その一部について特別償却を否定した違法があると主張して、平成22年11月期更正処分のうち、上記特別償却の対象とすべき資産につき特別償却を適用して計算した所得金額に対応する法人税を超える部分の取消し、及び、同更正処分に対応する過少申告加算税の賦課決定処分のうち、上記法人税額に対応する加算税額を超える部分の取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

別紙2「関係法令」記載のとおりである。

2 前提事実（争いのない事実並びに後掲の各証拠及び弁論の全趣旨によって容易に認められる事実）

(1) 当事者等

ア 原告

原告は、昭和51年5月に設立された、産業廃棄物の処理・処分等を業とする株式会社であり、昭和52年7月1日から昭和53年6月30日までの事業年度以降、法人税の青色申告の承認を受けている（甲1）。

また、原告は、租税特別措置法（以下「措置法」という。）第42条の4第6項に規定する中小企業者に該当し、平成22年11月期の確定申告書には、同法42条の6第7項に規定する明細書を添付していた。

イ A株式会社

A株式会社（以下「A」という。）は、産業廃棄物の収集運搬業を目的として設立された法人であったが、平成21年4月●日、原告に吸収合併された（乙49）。

(2) 株式の譲受け

ア 平成20年7月7日にされた後記ウの株式譲渡の直前におけるAの株主並びにその所有株式数及び持株割合は次のとおりであり、原告、甲及び乙は、財産評価基本通達188（1）に定める「同族株主」であり、かつ、同通達188（2）に定める「中心的な同族株主」に当たり、丙、丁、戊、B及びC（以下「本件少数株主」という。）は、上記「同族株主」又は「中心的な同族株主」に当たらない株主であった（甲2の1及び2、弁論の全趣旨）。

株主	所有株式数	持株割合
原告	405株	50.6%
甲	190株	23.8%
丙	65株	8.1%
乙	60株	7.5%
丁	20株	2.5%
戊	20株	2.5%
B	20株	2.5%
C	20株	2.5%

イ 当時、Aの代表取締役は甲であり、乙はその妻であった。また、丙及び丁は同社取締役、戊及びBは同社従業員、Cは同社監査役であった（甲2の1及び2、弁論の全趣旨）。

ウ 原告は、平成20年7月7日、甲、乙及び本件少数株主から、別紙3「原告のAの株式の取得状況」のとおり、Aの株式合計395株を代金合計1975万円（1株当たり5万

円)で譲り受け(乙12、13)、同社の発行済株式の全部を保有するに至った(以下、原告が本件少数株主から譲り受けたAの株式を「本件株式」という。)

なお、平成20年5月期のAの純資産額は2億4269万3016円であり、発行済株式総数は800株であった(乙18)。

エ 平成20年7月7日当時、Aの株式は証券取引所に上場されておらず、「気配相場のある株式」(財産評価基本通達168(2))に当たる株式でもなかった。

オ なお、Aの株式については過去に取引事例があり、その譲渡日、譲渡者の氏名及び役職等、譲受者の氏名及び役職等、譲渡の対象となった株式の数及び取引金額は、別紙4「Aの株式の過去の取引」記載のとおりである(乙19、弁論の全趣旨)。

### (3) 本件浸出水処理施設について

ア 本件浸出水処理施設は、管理型埋立最終処分場から排出される浸出水の浄化等を目的とした施設である。原告は、①有限会社Dに対し、本件浸出水処理施設の新築工事を総額2億0532万4762円(消費税及び地方消費税の額を除く。以下同じ。)で(乙32ないし39)、②E株式会社(以下「E」という。)に対し、本件浸出水処理施設の追加工事を4400万円で、③F(屋号はG)に対し、本件浸出水処理施設の建設工事設計等を35万円で(乙42、43)、④H株式会社に対し、本件浸出水処理施設の警報設備工事を12万3809円(乙44)で、⑤Eに対し、本件浸出水処理施設の機械設備工事を1億6220万円でそれぞれ請け負わせ、平成22年3月9日、本件浸出水処理施設を取得した。

各工事の施工業者、内訳、概要、金額及び資産分類に関する当事者の主張等は、別紙5「本件浸出水処理施設に係る工事の内訳及び当事者の主張等」記載のとおりである。

イ 原告は、本件浸出水処理施設のうち、対象資産の名称「水処理施設構築物」として減価償却の対象とした部分(2億3951万2858円)につき、定率法を選択した(甲3、弁論の全趣旨)。

### ウ 本件浸出水処理施設の構造等

(ア) 本件浸出水処理施設の全体図は別紙6「全体配置図」のとおりであり(なお、同図の①ないし⑤の番号は、別紙9「フローシート」の番号に対応する。)、主要な設備として、貯留槽(幅21.2m、長さ56.25m、高さ7.5m。以下「本件貯留槽」という。)、処理槽(幅21.7m、長さ38.3m、高さ6.85m。以下「本件処理槽」という。)、機械室(幅5m、長さ9.9m、高さ3.55m)、脱水機室(幅5.4m、長さ7.2m、高さ6.75m)、薬品タンク(幅3.3m、長さ13.3m、高さ0.9mのものと幅3.3、長さ5.8m、高さ0.9mのものがある。)が存在する(甲7)。

本件貯留槽の概要は、別紙7「フローシート図(1)」のとおりであり、鉄筋コンクリート造の半地上半地下式の槽として1個の構造物となっているが、内部を壁で仕切ることによって、沈砂槽、原水槽及び8区画の貯留槽等に区分されている(甲7)。区分された各槽には、散気装置、ポンプ等、貯留された浸出水に酸素を送る、浸出水を移送する等の機能をもつ機械が設置されている(乙58、60)。

本件処理槽は、本件貯留槽から通路を挟んで反対側に設置された槽であり、水管によって本件貯留槽と繋がっている。その概要は、別紙8「フローシート図(2)」のとおりであるが、本件処理槽も、鉄筋コンクリート造りの半地上半地下式の槽として1個の構造物となっており、内部を壁で仕切ることによって、流量調整槽、沈殿槽、曝気槽、脱窒槽、

硝化槽等に区分され、区分された各槽には、散気装置、攪拌機、ポンプ等、浸出水に酸素を供給し、攪拌する、浸出水を移送する等の機能をもつ機械が設置されている。これらの機械の働きにより、スクリーニング（排水中の夾雑物の除去）、凝集沈殿処理、生物処理、ろ過処理等を行い、浸出水を浄化する（乙58、60）。

(イ) 管理型埋立最終処分場からの浸出水の流入方式は自然流入とされているが、流量調整のためにバルブピット（コンクリートで囲まれた柵状の工作物の中に浸出水仕切弁が設置され、これを調節することによって、浸出水が流れ込む量を調整する施設。以下「本件バルブピット」という。）が設置されており、本件バルブピットを経由した浸出水は、地下に埋設された水管（以下「本件流入管」という。）を通して本件貯留槽に流入する（甲7、乙41）。

(ウ) なお、上記設備のうち、機械室及び脱水機室が「建物」（法人税法施行令13条2号）として措置法42条の6に定める特別償却の対象とならないこと、薬品タンクが「機械及び装置」（措置法42条の6第1項1号）として特別償却の対象となることについては、当事者間に争いが無い。

また、原告は、本件処理槽の付近に、埋立最終処分場以外で生じた汚水を貯留し、上澄み部分の雨水のみを外部に流出させ、土砂を流出させないようにするための沈砂池（造成工事費1028万5713円。以下「本体沈砂池」という。）も保有しているが（乙57）、これが「構築物」として特別償却の対象とならないことについても、当事者間に争いが無い。

(エ) 本件浸出水処理施設における処理工程は別紙9「フローシート」のとおりである。処理方式は、「前処理＋凝集沈殿処理＋生物処理（好気・嫌気）＋凝集沈殿処理＋ろ過処理・活性炭処理」とされ、その概要は次のとおりである（甲7）。

i 前処理

夾雑物やSS（浮遊物質）類などをスクリーン及び凝集沈殿処理により除去する。

ii 生物反応部

活性汚泥の働きによる曝気・接触酸化処理を行い、BOD（生物学的酸素要求量により指標される微生物によって分解されやすい有機物による汚れ）を除去する。

微生物の働きによる脱窒・硝化処理を行い、T-N（無機態及び有機態の全窒素）が除去される。

iii 高度処理部

砂ろ過処理により、微細なSSを除去する。

活性炭吸着装置にて、COD（化学的酸素要求量により指標される有機物汚れ）を除去する。

iv 汚泥処理

発生した汚泥を濃縮した上、脱水処理を施す。

v 臭気・換気処理部

換気することにより臭気を除去する。

(4) 本件給油設備等

ア 本件給油設備等は、原告の自社給油所及び洗車場であり、原告が保有するトラック等に軽油を補給するとともに、高圧洗浄機等によって車両を洗浄する機能を有する設備である

(甲1、甲9の4)。

イ その全体像は、別紙10「配置・平面図」のとおりであり、底面は横幅約9m、縦約26mで、コンクリートにより舗装された路面となっている。中央部分で大きく二つの区画に分けられ、それぞれ、自社給油所、洗車場として使用されている。

洗車場の舗装路面の上には、高圧水によりトラック等を洗浄する機械である高圧洗浄機が独立して設置されており、また、舗装路面の中央部には、地面を掘削して設置されたコンクリート製のU字溝があり、同U字溝に流れ込む排水等は、集水桝及び埋設された水管を通じて油分離槽に流入し、水と油が分離された上で、排水桝、排水管を通じて排出される。

自社給油所の舗装路面の上には、固定式片面高速S型計量機及び管理機器オートレジスター（以下「本件計量機等」という。）が設置されており、これによってトラック等に給油を行う（甲9の2、9の4ないし6）。また、地下には、軽油を貯留する直径約2.1m、全長6668mmのタンク（以下「本件地下タンク」という。）が設置され、油管によって上記計量機と接続している。本件地下タンクの上部はコンクリートで舗装されており、基礎部分はコンクリートで固められ、タンク支柱により支えられている。

また、給油所として使用される部分を囲む形で、油溝が掘られている。（甲9の2、9の4、9の6）

ウ 原告は、I株式会社に対し、本件給油設備等の設置工事を1527万5000円で請け負わせ、平成22年7月31日に同設備を取得した（甲9の1ないし6）。各工事の内訳、概要、金額及び資産分類に関する当事者の主張等は、別紙11「本件給油設備等に係る工事の内訳及び当事者の主張等」のとおりであり、原告は、建築工事のうち場内コンクリート工事及び外構工事によって上記コンクリートによる舗装路面、油溝、集水桝、油分離槽、U字溝等を取得し、自家用給油所新設工事のうち地下タンク関連工事により本件地下タンクを取得した。また、建築工事のうちの躯体工事は、本件地下タンクを設置するためのコンクリートの底盤、支柱の設置、タンク設置後の穴の埋戻し等の工事である（甲9の2）。

エ なお、本件浸出水処理施設のうち、給油上屋工事（101万5005円）によって取得された雨よけ用の上屋（取得費合計は102万2804円）が、耐用年数45年の「構築物」（法人税法施行令13条2項）に該当し、特別償却の対象とならないことについては、当事者間に争いが無い。

オ なお、本件給油設備等において選択された償却方法は定率法である（甲3、弁論の全趣旨）。

#### (5) 確定申告等

平成20年11月期の確定申告等の経緯は、別紙12「課税の経緯」の事業年度「平成20年11月期」、平成22年11月期の確定申告などの経緯は、同別紙の事業年度「平成22年11月期」各記載のとおりであり、それぞれの概要は以下のとおりである。

##### ア 平成20年11月期

原告は、平成21年1月29日、平成20年11月期の法人税について、所得金額を4億3615万9055円、納付すべき税額を1億2889万4200円とする確定申告をし（甲2の1、乙1）、その後を受けた税務調査を踏まえ、平成21年5月8日、平成20年11月期の法人税の所得金額を4億4015万5375円、納付すべき税額を1億30

09万3000円とする修正申告をした（甲2の2）。

処分行政庁は、平成21年5月26日、国税通則法65条1項の規定に基づく過少申告加算税11万9000円の賦課決定処分をした（乙2）。

イ 平成22年11月期

原告は、平成23年1月31日、平成22年11月期の法人税について、本件浸出水処理施設及び本件給油設備等につき、次の（ア）、（イ）のとおり特別償却を行った上、所得金額を2億8123万9183円、納付すべき税額を8298万7700円とする確定申告をした（甲3）。

（ア）本件浸出水処理施設の取得費用から本件沈砂池の造成工事に係る1028万5713円を除いた額のうち、①2億3951万2858円について、取得等年月日平成22年3月9日、事業の用に供した年月日同日、特別償却限度額7185万3857円、対象資産の名称「水処理施設構築物」として、②1億6220万円について、取得年月日及び事業の用に供した年月日同日、特別償却限度額4866万円、対象資産の名称「水処理施設機械」として、それぞれ措置法42条の6第1項1号に規定する特別償却を行った。

（イ）本件給油設備等につき、取得等年月日平成22年7月31日、事業の用に供した年月日同日、取得価額1527万5000円、特別償却限度額458万2500円の（対象資産の名称）「給油設備」として、措置法42条の6第1項1号に規定する特別償却を行った。

（6）更正等

処分行政庁は、平成24年12月25日、原告に対し、①平成20年11月期分の法人税について、原告が本件株式を取得したことにより4867万3625円の受贈益が発生しているから、これを益金に算入すべきであるとして、所得金額を4億8882万9000円、納付すべき税額を1億4469万5200円に増額する更正処分（平成20年11月期更正処分）及び過少申告加算税146万円の賦課決定処分を行い（甲4）、②平成22年11月期分の法人税について、原告による確定申告において、本件浸出水処理施設及び本件給油設備等につき、措置法42条の6第1項に定める「機械及び装置」に該当しない部分を特別償却の対象としており、減価償却超過額が認められるなどとして、所得金額を3億1619万5370円、納付すべき税額を9347万4500円とする更正処分（平成22年11月期更正処分）及び過少申告加算税104万8000円の賦課決定処分を行った（甲5）。

（7）不服申立て等

ア 原告は、平成25年2月16日、上記（6）記載の各処分（以下「本件各更正処分等」という。）につき異議申立てをし、その後、次のとおり、平成20年11月期、平成22年11月期等において経費の計上時期に誤りがあり、各期の所得金額が過大となっている旨申し立てたが、同年5月16日、処分行政庁は上記異議申立てを棄却する異議決定をした（乙7ないし9）。

① 平成20年11月期 1070万0731円

② 平成22年11月期 857万7469円

イ 上記異議棄却決定を不服とする原告が国税不服審判所長に対して審査請求を行ったところ、国税不服審判所長は、平成24年12月25日、①平成20年11月期の法人税の更

正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分に対する審査請求について、経費の過大計上926万8396円、経費の計上漏れ1052万1581円がそれぞれ認められるとして、これらの差額である125万3185円は所得金額から減算すべきであるから、所得金額は4億8757万5815円、納付すべき税額は1億4431万9000円と認められるとして、更正処分のうち37万6200円、過少申告加算税の賦課決定のうち3万8000円に当たる部分を取り消し、②平成22年11月期の法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分に対する審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲6。以下「本件裁決」という。）。

(8) 原告は、平成26年11月19日、本件各更正処分等の一部の取消しを求めて本件訴訟を提起した。

### 3 被告が主張する原告の法人税額等

被告が本件訴訟において主張する原告の平成20年11月期及び平成22年11月期の法人税額及び過少申告加算税の算出過程、計算根拠等は、以下のとおりである。なお、原告は、平成20年11月期の受贈益計上漏れ及び経費の計上漏れの額、並びに、平成22年11月期の減価償却超過額（特別償却）の額を争うものであり、その余の算出根拠となる数額、計算方法等については争っていない。

#### (1) 平成20年11月期について

##### ア 所得金額の計算

(ア) 申告所得金額 4億4015万5375円

(イ) 受贈益計上漏れ 5232万2885円

原告は、本件株式を低額で取得したことから、1株当たり13万2463円の受贈益があったというべきであり、その額に取得株式数395株を乗じて計算した額が受贈益の計上漏れとなる。

(ウ) 経費の計上漏れ 125万3185円

原告は、平成18年12月1日から平成19年11月30日までの事業年度（以下「平成19年11月期」という。）の損金である926万8396円を平成20年11月期分の経費として計上したが、これは経費の過大計上に当たる。したがって、本件裁決において平成22年11月期の経費計上漏れとして認定された1052万1581円から上記過大計上に当たる額を控除した金額が、経費の計上漏れとなる。

(エ) 所得金額 4億9122万5075円

申告所得金額（上記（ア））に、受贈益計上漏れの額（上記（イ））を加算し、経費の計上漏れの額（上記（ウ））を減算した金額である。

##### イ 納付すべき法人税額

(ア) 法人税額 1億4672万7500円

原告の平成20年11月期の所得金額（上記（エ））に、国税通則法118条1項を適用し、法人税法66条1項及び2項所定の税率を乗じて算出した金額である。

(イ) 控除税額 131万3439円

原告の修正申告書記載の控除税額である。

(ウ) 納付すべき法人税額 1億4541万4000円

所得金額に対する法人税額（上記（ア））に、所得税額の控除税額（上記（イ））を控

除した金額のうち100円未満を切り捨てた額である。

ウ 過少申告加算税 142万2000円

平成20年11月期更正処分により新たに納付することとなった税額1422万円（1万円未満切り捨て）に100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 平成22年11月期について

ア 所得金額の計算

(ア) 申告所得金額 2億8123万9183円

(イ) 減価償却超過額（特別償却限度額の計算の誤り）

7097万4215円

本件浸出水処理施設及び本件給油設備等に含まれる資産の特別償却限度額の合計は546万2142円であり、損金の額に算入できる金額は同金額が限度というべきであるから、平成22年11月期の確定申告において原告が上記資産の特別償却限度額として損金の額に算入した7643万6357円から546万2142円を控除した額である7097万4215円は、特別償却に係る減価償却超過額となり、所得金額に加算される。

(ウ) 減価償却超過額（普通償却限度額の計算の誤り）

139万3484円

原告の確定申告には、法人税法31条1項に規定する償却限度額（以下「普通償却限度額」という。）に関する計算に誤りがあり、本件浸出水処理施設及び本件給油設備等について原告が普通償却として損金算入した額のうち139万3484円は損金の額に算入することができないから、普通償却に係る減価償却超過額となり、所得金額に加算すべきである。

なお、本件裁決において、上記減価償却超過額は134万6553円と認定されており、原告は、本訴においてこれを争っていない。

(エ) 修繕費の計上漏れ 2000万円

(オ) 保険料の計上漏れ 215万1036円

(カ) 保険金積立金の取崩し漏れ 1521万3545円

(キ) 経費の過大計上 0円

本件裁決においては、平成22年11月期の経費の過大計上として893万3227円、経費の計上漏れとして841万1384円がそれぞれ認定されているが、原告の所得金額に加算すべき金額又は減算すべき金額はない。

(ク) 所得金額 3億1624万2301円

申告所得金額（上記（ア））に、減価償却超過額（上記（イ）（ウ））を加算し、修繕費の計上漏れ（上記（エ））、保険料の計上漏れ（上記（オ））及び保険金積立金の取崩し漏れ（上記（カ））を減算した金額である。

イ 納付すべき税額

(ア) 法人税額 9391万2600円

原告の平成22年11月期の所得金額（上記ア（ク））に、法人税法66条1項及び2項並びに措置法42条の3の2（いずれの法律も平成23年法律82号による改正前のもの）に基づき、所得金額3億1624万2000円（千円未満切捨て）として計算し



た金額である。

(イ) 控除税額 42万3926円

原告の確定申告書記載の控除税額である。

(ウ) 納付すべき法人税額 9348万8600円

所得金額に対する法人税額(上記(ア))から、所得税額の控除税額(上記(イ))を控除した金額のうち100円未満を切り捨てた額である。

ウ 過少申告加算税 104万8000円

平成22年11月期更正処分により新たに納付することとなった税額1048万円(1万円未満切り捨て)に100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

#### 4 争点

- (1) 本件株式の取得により原告に発生した受贈益の有無及び額(以下、単に「本件株式取得による受贈益の有無及び額」という。)
- (2) 平成19年11月期の経費を平成20年11月期分の損金として算入することの可否(以下、単に「損金算入の可否」という。)
- (3) 本件浸出水処理施設及び本件給油設備等のうち、「機械及び装置」として特別償却が認められる資産の範囲(以下、単に「特別償却の範囲」という。)

#### 5 争点(1)(本件株式取得による受贈益の有無及び額)について

##### (1) 被告の主張

ア 本件少数株主は、いずれもA又は原告の役員、従業員等であるから、本件株式の売買が純然たる第三者間での取引であるとはいえない上、1株当たり5万円という価額は、当該売買の直前である平成20年5月期におけるAの1株当たり純資産の額を大きく下回ることからしても、本件株式の売買価額が適正な価額であるとはいえない。

イ 法人が株式を譲受時の適正な価額より低い対価で譲り受けた場合、当該対価と譲受時における適正な価額との差額は、受贈益として益金の額に算入すべきであり、このとき、株式の「適正な価額」は、受贈益が発生したとされる時点における時価により評価されるべきである。

法人税基本通達9-1-13、9-1-14は、上場有価証券等以外の株式について評価損を計上する場合の期末の時価についての取扱いを定めており、これらの規定は、取引相場のない株式の客観的な取引価額を会社の規模等の実態に即して評価することを目的として定められているものであるから、株式を低額で譲り受けた場合における株式の時価を算定するに当たっても適用することができる。

ウ 本件株式は、証券取引所に上場されておらず、気配相場もない上場有価証券等以外の株式に当たるから、法人税基本通達9-1-13、9-1-14に基づき時価を算定することとなる。そして、本件株式は、同通達9-1-13(1)ないし(3)に定められた株式には該当しないから、同規定の(4)に従い、「事業年度終了の日又は同日に最も近い日におけるその株式の発行法人の事業年度終了の時における1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額」を算出すべきである。そこで、同通達9-1-14の規定に従って時価を算出することとなるが、同規定における「中心的な同族株主」(財産評価基本通達188(2)参照)に当たるか否かは、株式の譲受人について判断すべきところ、本件において、譲受人である原告は「中心的な同族株主」に当たるから、A

が財産評価基本通達178に定める「小会社」に該当するものとして、本件株式を評価すべきである。そして、同通達179によると、小会社の株式の時価は、純資産価額方式又は純資産価額方式と類似業種比準価額方式との併用方式（以下「併用方式」という。）により評価することとなる。

本件株式を併用方式によって評価すると、1株当たり18万2463円、純資産価額方式のみによって評価すると1株当たり24万1626円となるから、より低額である併用方式により計算した額である18万2463円を本件株式1株当たりの時価とすべきである。

エ なお、原告は、本件株式には、いずれも1株当たりの価額を5万円とする過去の取引事例があるから、本件株式の時価も5万円であったと主張するが、原告の主張する取引事例は、いずれもA又は原告の関係者間における取引であって、純然たる第三者間における取引とはいえず、かつ、これらの取引が当時のAの1株当たりの純資産額（約30万円）を大きく下回る額での取引であることからすれば、上記の取引事例をもって本件株式の時価を5万円とすることはできない。

オ よって、本件株式1株当たりの時価は18万2463円であり、1株当たりの取得価額である5万円との差額である13万2463円が益金の額に算入されるべきであるから、総額5253万2885円（13万2463円×395株）の受贈益が発生した。

## （2）原告の主張

ア 原告は、本件株式をそれぞれ1株当たり5万円で譲り受けたが、Aの株式については、従前の取引においても1株当たり5万円での取引事例があることに加え、配当還元方式によって算出した額を下回る額でもあることからすれば、1株当たり5万円とする売買は適正な価額での売買である。したがって、原告に受贈益は発生しない。

イ 被告は、財産評価基本通達179（3）の計算方法に従い、純資産方式と類似業種比準方式の併用方式により株式を評価すべきと主張する。しかしながら、本件株式が譲渡された当時、Aの発行済株式の過半数を原告が保有しており、他のA株主には、支配権維持の利益がなく、配当期待権程度の利益しかなかったのであるから、そもそも純資産方式を用いて計算するのは誤りである。

ウ また、被告は、法人税基本通達9-1-13、9-1-14を適用するべきであるとし、株式の譲受人である原告が同通達9-1-14の「中心的な同族株主」に当たることを前提に、原告を「小会社」に該当するものとした上、財産評価基本通達178、179を適用すべきであると主張するが、法人税基本通達9-1-14は、従前より評価の対象となる株式を保有していた法人について適用されるものであること、株式を譲渡した場合の株式評価を問題にした所得税法基本通達59-6（1）が、財産評価基本通達188の「同族株主」に該当するかどうかを譲渡人側につき判断すべきとしていることからすれば、法人税基本通達9-1-14の「中心的な同族株主」に当たるか否かは、従前から株式を保有する譲渡人につき判断すべきであり、これを譲受人である原告について判断するのは誤りである。

## 6 争点（2）（損金算入の可否）について

### （1）被告の主張

ア 法人税法22条3項により損金の額に算入すべき金額は、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（同条4項）。そして、企業会計原則に従った会計処理は、「一般に公正妥当と認められる会計処理」に適合するといえるところ、同原則によれば、収益とそれを生み出すために要した費用は同一の会計年度に計上されなければならないが、費用のうち個別の利益との対応関係が明らかでないものについては、当該費用が発生した年度の損金の額に算入すべきである（発生主義・費用収益対応の原則）。

原告が平成20年11月期の損金に算入すべきであると主張する経費は、水道費、光熱費、法定福利費及び通信費であり、いずれも特定の収益との対応関係を明らかにできない費用に該当するから、法人税法22条3項2号により、「債務の確定」時において損金に算入することになる。

そうすると、上記原告主張に係る経費は、債務確定時である平成19年11月期の損金の額に算入すべきであり、同期において損金の額に算入しなかった額を平成20年11月期の損金の額に算入することは、発生主義・費用収益対応の原則に反し、その他、法人税法上、ある事業年度に発生した費用について、その後の事業年度の損金の額に算入することを許容する規定もない。

イ なお、申告納税方式の下では、納税義務者による申告が第一義的に要求されるから、原告は、自ら申告の額を誤った以上、税務調査において看過されたからといって、処分行政庁の処分が違法にはならない。

## (2) 原告の主張

ア 原告は、平成19年11月期の経費となる水道費、光熱費、法定福利費及び通信費の合計926万8396円を、誤って平成20年度11月期分の損金の額に算入したが、同額についてはもはや平成19年11月期の損金の額に算入することができないから、平成20年11月期分の損金の額への算入が許されるべきである。

イ 上記平成19年11月期分の経費の計上の誤りは、原告が善意で行ったものであり、平成21年5月8日付修正申告に先立ち実施された税務調査においても看過され、原告が自主的に年度末の経費計上の誤りを申告したことにより判明したものである。このように、課税庁が上記誤りを看過したことにより、原告は更正の請求ないし更正の申出をする時機を逸し、他方、原告による自主的な申告を契機として上記の誤りが判明したという経緯を踏まえると、上記アの算入を認めないことは正義に反する。

## 7 争点(3)(特別償却の範囲)について

### (1) 被告の主張

ア 本件浸出水処理施設について

(ア) 本件浸出水処理施設が全体として浸出水処理のための設備として機能するからといって、本件貯留槽、本件処理槽、本件バルブピット及び本件流入管が、各部分に設置された機械等を含めた全体として一つの「機械及び装置」に当たることにはならず、各資産ごとに「機械及び装置」に該当するか否かを検討すべきである。

(イ) そして、本件貯留槽及び本件処理槽は、いずれも鉄筋コンクリート造の水槽であり、土工事、型枠工事、コンクリート工事、配筋工事などの各工事によって、その主要部分は土地に固定的に付着され、容易に移動できない状態となっているから、「土地に定着する土木又は工作物」（法人税法施行令13条2号）として「構築物」に該当する。また、これらは一義的には浸出水を貯留するという機能を有しており、本件機械とは別個に修

繕可能であり、耐用年数も各別に考えることができるのであるから、各槽に設置された機械と併せて単一の減価償却資産として扱うことはできない。

この点、平成20年における税制改正(平成20年4月30日号外財務省令第32号。以下「平成20年改正」という。)前の耐用年数省令は、汚水処理の用に供されている減価償却資産のうち「槽、塔、水路、貯水池」を「機械及び装置」ではなく、「構築物」に分類すべきものとして例示していた。同改正後、上記の例示は削除されたものの、汚水処理の用に供されている減価償却資産の定義・範囲に変更があったわけではないから、同改正後も、上記「槽、塔、水路、貯水池」は「構築物」に当たり、「機械及び装置」には該当しない。そうすると、「槽」に当たる本件貯留槽及び本件処理槽は、いずれも「構築物」であり、上記耐用年数省令別表の沿革からしても、「機械及び装置」に該当しないことは明らかである。

なお、本件貯留槽ないし本件処理槽は「製造工程中にある中間受けそう及びこれに準ずる貯そう」ではなく、その容量や規模の大きさにも照らせば、耐用年数通達1-3-2が定める本件機械の一部と認められる水槽等には当たらない。

(ウ) 本件バルブピットは、浸出水仕切弁を備えたコンクリート製の柵から成るとの構造から、「土地に定着する土木設備又は工作物」として「構築物」に該当するというべきであり、個別に修繕ないし取り替えが可能である上、浸出水の流量を調整するという独自の機能を有しているのであるから、本件貯留槽やそこに設置された機械等と一体として「機械及び装置」に当たるとすることはできない。

なお、本件バルブピットは、コンクリートで囲まれた柵状の工作物の中に仕切弁が設置され、仕切弁を閉じることによって、埋立処分場から本件貯留施設に汚水を導入するための施設であるから、平成20改正前の耐用年数省令別表第5において「構築物」として例示されていた「水路」に当たり、このことから、本件バルブピットが「構築物」に当たることは明らかである。

(エ) 本件流入管は、汚水を本件バルブピットから本件貯留槽に導入する管であることから、耐用年数省令別表第1における、種類が「構築物」、構造又は用途が「金属製のもの」、細目が「送配管」の「鋼鉄製のもの」として「構築物」に該当する。

また、本件流入管が、本件バルブピットから本件貯留槽に汚水を導入するための施設として、平成20年改正前の耐用年数省令別表第5において「構築物」とされていた「水路」に当たるものと評価できることから、「構築物」に該当することは明らかである。

#### イ 本件給油設備等について

原告は、場内コンクリート工事及び外構工事により、本件給油設備等のコンクリートによる舗装路面、油溝、集水柵、油分離槽、U字溝等を取得したが、これらの資産は、「土地に定着する工作物」として「構築物」に該当する。また、原告が地下タンク関連工事及び躯体工事により取得した本件地下タンク及びその躯体部分等の資産も、「土地に定着する工作物」として「構築物」に該当する。

なお、原告は、上記の資産がいずれも高圧洗浄機ないし本件計量機等の機械と一体として「機械及び装置」に当たると主張するが、それぞれ構造において異なる上、整地、タンクの設置等の異なる用途があることから、個別に評価することが可能であり、これを上記機械と一体の減価償却資産として「機械及び装置」に該当するということはできない。

## (2) 原告の主張

### ア 本件浸出水処理施設について

(ア) 本件貯留槽、本件処理槽、本件バルブピット及び本件流入管と本件貯留槽ないし本件処理槽に設置された機械等は、同時期に、浸出水処理という同一の目的をもって取得され、一体としてその効用を発揮させるため機能する設備であり、全体として一つの「機械及び装置」(措置法42条の6第1項1号)に当たるといふべきであり、そのように解することが、中小企業の設備投資を促進するという同規定の趣旨にも適合する。

(イ) 仮に、本件浸出水処理施設を合理的な範囲で一定の機能、処理工程ごとに分解して把握するとしても、次のとおり、分解して把握された各部分がそれぞれ「機械及び装置」に該当する。

#### i 本件貯留槽及び本件処理槽について

流量調整、曝気、浸出水処理等の各工程において水を貯留する「槽」の部分は、それぞれ、そこに設置されたポンプ、散気装置、攪拌機等の機械と一体として働いてはじめて機能し、効用を発揮するものであり、逆に、これらの機械は、「槽」の部分を取り除くと、浸出水の調整、処理等のための機械として機能しないという関係にある。したがって、各工程に設置された機械から「槽」の部分を切り離して独自の効用を考へることはできず、各工程における「槽」は、それぞれに設置された機械と不可分一体の関係にあり、それぞれの工程における機械と一体として「機械及び装置」に当たる。

よって、本件浸出水処理施設を各工程に分解するとしても、各工程における機械から、「槽」の部分を切り離し、独立の減価償却の単位とすることはできない。

#### ii 本件バルブピットについて

本件バルブピットは、浸出水処理施設のうち取水の工程を構成するものであって、浸出水取水のために機能する他の機械等と一体として、「機械及び装置」に当たる。

#### iii 本件流入管について

本件流入管は、管理型埋立最終処分場から本件浸出水処理施設に浸出水を導入する管として、本件バルブピットや浸出水取水のために機能する他の機械等とともに浸出水取水の工程を構成し、一体となってその効用を発揮するものであるから、「機械及び装置」の一部である。

(ウ) 被告は、本件貯留槽、本件処理槽、本件バルブピット及び本件流入管が、それぞれ水を貯留する、送水するなどの独自の機能を有していることから、それぞれが独立した減価償却資産として「構築物」に該当すると主張するが、耐用年数通達1-3-2が生産工程の一部としての機能を有する貯蔵そう、配管施設等は「構築物」に該当せず、「機械及び装置」に該当する旨定めていることから明らかなように、水を貯留する、送水するといった機能を有していることのみをもって、独立の減価償却資産として「構築物」に該当するということにはならない。

(エ) なお、平成20年改正により、汚水処理の用に供されている減価償却資産等の耐用年数を定めた耐用年数省令別表第5の「構築物」の細目欄に例示として掲げられていた「槽、塔、水路、貯水池」の文言があえて削除されたことからすると、同省令は、「槽」や「水路」であっても、使用の実態から「機械及び装置」と一体として機能する設備は、「機械及び装置」に当たるものと解していることが明らかである。

#### イ 本件給油設備等について

本件給油設備等が給油のための設備として機能するためには、高圧洗浄機や本件計量機等の機械のみならず、消防法に従い、軽油取扱いに付随する危険を防止するほか、軽油自体を同法に適合する形で保管等するために、地下タンク、コンクリート舗装された底面や、外溝等の設備が必要不可欠であって、かつ、これらの設備について、上記の機械と離れて独立の効用を認めることはできない。

そうすると、上記の設備等は、いずれも高圧洗浄機、本件計量機等と一体となって一つの効用を有するものとして、「機械及び装置」に該当する。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 争点（1）（本件株式取得による受贈益の有無及び額）について

（1）法人が、譲受時における適正な価額より低い対価により資産を譲り受けた場合、当該対価の額と上記資産の譲受時における適正な価額との差額は、収益の額を構成し、法人税法22条2項により当該事業年度の益金の額に算入すべきである。

したがって、原告が本件株式を適正な価額よりも低額の対価で譲り受けたと認められる場合には、当該対価と適正な価額との差額を益金の額に算入する必要があるところ、株式の適正な価額は、本件株式引渡時の時価により算定すべきである。

（2）そこで、1株当たり5万円という本件株式の取引価額が適正な価額といえるか否かにつき検討すると、本件株式の譲渡人である本件少数株主が、いずれも譲渡時においてAの役員、従業員又は役員の妻であった者であり（前提事実（2）ア、イ）、純然たる第三者ではないことからすれば、本件株式の価額は、当事者間において種々の経済性を考慮して定められた価額であるとは認められない。

また、原告は、過去にいずれも1株当たり5万円の価額での取引事例があるから、同額での取引は適正な価額による取引であると主張するが、その数は8件程度と少数にとどまる上、これらの取引は、①A従業員と原告取締役との取引、②原告取締役間での取引、③原告取締役とA取締役の取引、④A取締役と原告の取引、⑤原告従業員と原告の取引又は⑥原告取締役とA代表取締役の取引であり、いずれもA又はその株主である原告の関係者間での取引であって（前提事実（2）オ）、前示のとおり、純然たる第三者間における取引ではなく、他に、株式の客観的価値を反映して定められたと認めるに足りる証拠もない。

よって、1株当たり5万円という価額が本件株式の適正な価額であるとは認められない。

（3）ア そうすると、本件株式の引渡し時における時価をいかなる方法により評価すべきかが問題となるが、上記のとおり、本件株式について純然たる第三者間における取引事例があるとは認められず、Aと事業の種類、規模、収益の状況等が類似する他の法人の株式価額があるとも認められないから、これらの取引事例や、具体的な他の法人の株価に基づいて時価を算定することは相当でない。

イ この点、原告が、本件株式を取得することで、Aの全株式を保有し、同社を完全子会社化したことからすると、原告は、本件株式の取得により、少数株主の利益等を考慮することなく、Aの存続、会社資産の譲渡、解散、清算等を自由に決することができるようになったのであり、同社の資産は実質的に原告に帰属するに至ったといえることができる。そうすると、親会社である原告が、完全子会社であるAの株式を取得する場合の株式の時価を評価する上で、同社の純資産額を考慮することが不可欠であるから、本件株

式の適正な価額を算定する方式としては、純資産方式を基本とすべきである。

ウ これに対し、原告は、本件株式が譲渡されるより前から、原告がAの発行済株式の過半数を保有していたことから、その他の株主には配当期待権程度の利益しかなく、配当還元方式により評価することが適切であると主張する。しかしながら、上記のとおり、原告は、本件株式を取得し、Aを完全子会社化することによって、業務決定権のみならず、同社の資産自体を実質的に取得したというべきであるから、本件株式の譲渡により原告の得た利益が配当期待権にとどまるとはいえず、原告の主張は採用できない。

エ ところで、処分行政庁は、法人税基本通達9-1-13、9-1-14を適用し、原告が「中心的な同族株主」（財産評価基本通達188（2））に当たるとした上、純資産価額方式により算出した額よりも低額となる併用方式により算出した額で本件株式の時価を算出している。

同通達9-1-13は、非上場株式で気配相場のないものにつき法人税法33条2項の規定を適用する場合の当該株式の価額は、売買実例がない株式で公開の途上になく、当該株式を発行する法人と事業の種類、規模、収益の状況等が類似する他の法人の株式の価額がないときは、「当該事業年度終了の日又は同日に最も近い日におけるその株式の発行法人の事業年度終了の時における1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額」とする旨を定めている。もっとも、このような一般的、抽象的な評価方法の定めに基づいて株式の価額を算定することは困難であり、他方、非上場株式の評価方法については財産評価基本通達に規定があり、その評価方法は相続又は贈与における財産評価手法として一般的に合理性を有し、課税実務上も定着しているものであるから、これと著しく異なる評価方法を法人税の課税において導入することは、法人の財産を評価する上で、混乱を招くことになるから、法人税基本通達9-1-14は、このような混乱を回避するため、財産評価基本通達の定める非上場株式の評価方法を、原則として法人税課税においても採用することを明らかにしつつ、この評価方法が法人税課税の場面に適合しない部分もあることから、一定の条件を付加したものと解される。同規定が、「中心的な同族株主」に該当する株主が保有する株式について、その発行会社が大会社又は中会社であっても、常に「小会社」に該当することとして、純資産方式又は併用方式により株式の時価を算出することとしているのも、上記の条件に含まれるが、これは、法人税課税の場面においては、大会社ないし中会社であっても、完全子会社の株式を評価するに当たっては、親会社にとっての当該株式の価値を当該子会社の純資産の額と切り離して考えることができないと考えられることから、財産評価基本通達を修正したものと解され（乙16）、前記イで述べたことからすれば、当該修正には合理性がある。

法人税基本通達9-1-13、9-1-14のこのような趣旨に加え、低額で株式を譲り受けた場合の株式の適正な価額の算定について定めた規定も他にないことからすると、本件株式の価額の算定に当たって、上記法人税基本通達の各規定により時価を算出することは合理的である。

そこで、本件についてみると、上記のとおり、本件株式は証券取引所に上場されておらず、気配相場もなく、第三者間における適正な取引価額もない、いわゆる上場有価証券以外の株式であり、売買実例のある株式又は公開途上にある株式でもなく、事業の種

類、規模、収益の状況等が類似する他の法人の株式の価額が存在するとも認められないから、本件株式の時価を評価する場合、法人税基本通達9-1-13(4)により、「1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額」を株式の価額とすべきであり、法人税基本通達9-1-14の評価方法を参考にして当該価額を算出するのが相当である。

そして、本件株式を取得した原告は「中心的な同族株主」(財産評価基本通達188(2))に当たることから、Aを同通達178に定める「小会社」に該当するものとして、同通達179(3)の純資産方式又は併用方式により、その価額を定めるべきこととなり、平成20年7月7日の株式引渡時における本件株式の時価は、純資産方式により計算すると1株当たり24万1626円、併用方式により計算すると1株当たり18万2463円となり(弁論の全趣旨)、処分行政庁は、このうち、低い方の額である1株当たり18万2463円を採用したのであるから、その判断には合理性があり、適法である。

オ なお、原告は、法人税基本通達9-1-14を適用する上で、「中心的な同族株主」であるか否かは、従前から株式を保有している譲渡人(本件少数株主)について判定すべきであり、このことは、所得税法上のいわゆる「みなし譲渡」課税(所得税法59条1項)の基礎となる株式の「その時における価額」について定めた通達であり、法人税基本通達9-1-14と構成を同じとする所得税基本通達59-6において、財産評価基本通達188(1)の「中心的な同族株主」に該当するかどうかを譲渡人について行うことを明記していることから明らかであると主張する。

しかしながら、株式の譲受人に発生した受贈益の額を算定する場合、譲受人が当該株式の譲受けによりいかなる利益を得たかを基準とすべきであるから、「中心的な同族株主」に当たるか否かは「譲受人」について判断するのが相当である。所得税基本通達59-6は、株式の譲渡人において生じた譲渡益に課税する場面における取扱いを示したものであって、場面を異にするから、株式の譲受人である法人の受贈益を算定する場面に類推するのは失当であり、原告の主張は採用できない。

(4) したがって、本件株式の1株当たりの時価を18万2463円と認めた上、原告に総額5253万2885円の受贈益が発生しているとした処分行政庁の判断は適法であり、同額は、平成20年11月期の益金に算入すべきである。

## 2 争点(2)(損金算入の可否)について

(1) 企業会計においては、期間損益を正確に把握するため、収益とそれを生み出すために要した費用は同一の会計年度に計上する必要がある(費用収益対応の原則)、かかる原則は、一般に公正妥当と会計処理の基準(法人税法22条4項)として、法人所得の計算についても妥当する。したがって、収益とそれを生み出すために要した費用は同一の会計年度に計上する必要がある、費用のうち、販売費、一般管理費等、特定の収益との対応関係を明らかにできないものは、当該費用が発生した事業年度の費用として計上すべしである(法人税法22条3項2号)。

本件において、原告が平成20年11月期の損金に算入すべきであるとして主張する費用は、水道費、光熱費、法定福利費及び通信費であり、いずれも法人税法22条3項2号所定の費用に該当するところ、これらの費用は、債務の確定を条件に損金の額に算入される(同号かっこ書き)。そして、上記の費用は、いずれも平成19年11月期に債務が確定し、同期



に発生したものであることについて争いがないのであるから、これを同事業年度における損金の額に算入すべきものであって、平成20年11月期の損金の額に算入することはできない。

- (2) これに対し、原告は、上記の費用を誤って平成20年度11月期分の経費として計上してしまい、もはや平成19年度11月期分の損金の額に算入することはできないのであるから、平成20年度11月期分の経費として損金の額に算入することが許されるべきであると主張する。しかしながら、ある事業年度に発生した経費を他の事業年度の経費として計上することは、当該事業年度の収益を生み出すことに寄与しない費用の損金計上を認めることとなり、費用収益対応の原則に反し、許されないというべきであり、原告の主張するような修正方法を許容する規定もない。

また、原告は、上記の経費計上の誤りにつき善意であり、税務調査においても看過されたのであるから、原告の自主的な申告により経費計上の誤りが判明した後に、上記経費計上の誤りを理由として加算税を課すことは正義に反するとも主張する。しかしながら、税務調査において経費計上の誤りが看過されたからといって、その経費を計上した計算が正しかったことになるわけではなく、そもそも経費計上の誤りは原告の過失によるものであることからすれば、その後、その誤りが判明した段階で加算税を課すことが正義に反するとはいえず、このことは、過誤の発覚が原告の申告に起因する場合で合っても異なるところがない。

よって、原告の主張はいずれも採用できない。

### 3 争点(3)(特別償却の範囲)について

#### (1) 認定事実

##### ア 本件浸出水処理施設について

###### (ア) 本件バルブピット

本件バルブピットは、コンクリートで囲まれた柵状の工作物の中に浸出水仕切弁が設置され、これで調節することによって、管理型埋立最終処分場から流出する浸出水の量を調整する施設である。本件貯留槽の東側に独立して設置され、本件流入管を通じて同槽に繋がっている。(乙41、乙57・4頁)

###### (イ) 本件流入管

本件流入管は、浸出水を本件バルブピットから本件貯留槽へ送水するため地下に埋設された水管である(乙41、57・4頁)。

###### (ウ) 本件貯留槽(甲7、乙57・8頁)

本件貯留槽は、本件処理槽の処理能力(後記のとおり、1日当たり200m<sup>3</sup>)に適した量の浸出水を本件処理槽に送水するため、管理型埋立最終処分場から本件バルブピット及び本件流入管を経由して流入する浸出水を一旦貯留し、送水量を管理する機能を有する槽であり、幅21.7m、長さ38.3m、高さ6.85mの鉄筋コンクリート造りの半地上半地下式の槽として一つの構造物となっており、その内部を壁で仕切ることによって、次のiないしiiiの各槽に区分されている。また、上部は支柱壁によって支えられた上屋根で覆われている。

###### i 沈砂槽

沈砂槽は、幅2.0m、長さ2.0m、水深2.6mであり、本件流入管を通った浸出水が流れ込み、砂等の固形物が沈殿、分離される。内部にはエアリフト及び散

気装置が設置され、浸出水内に酸素が送り込まれる（甲 8 の 6、8 の 7、乙 5 8）。

ii 原水ポンプ槽（甲 8 の 6、8 の 7）

原水ポンプ槽は、幅 6. 2 m、長さ 4. 0 m、水深 1. 5 m であり、内部に設置された散気装置により浸出水内に酸素が供給される。また、浸出水をくみ上げて貯留槽に送水するため、原水ポンプが設置されている。

iii 貯留槽（甲 8 の 6、8 の 7）

貯留槽は、本件処理槽に送水する前の浸出水を貯留しておく槽であり、幅 1 0. 0 m、長さ 1 2. 5 m、水深 5. 2 m の区画が 8 個存在し、貯留中の浸出水の腐敗を防ぐため、空気の泡を発生し汚水中の汚泥を均一化するための散気装置が設置されている。

(エ) 本件処理槽（甲 7、8 の 6、8 の 7、乙 2 6、5 7、5 8）

本件処理槽は、鉄筋コンクリート造りの半地上半地下式の槽であり、1 個の大きな構造物の内部を壁で仕切ることによって、次の i ないし ix 及び xi、xii の各槽に区分されている。その上部には、薬品投入配管、エア配管（SUS、SGP、PVC 製）が設置され、槽内に薬品又は酸素を供給する仕組みとなっている（乙 5 7（13 頁）、5 8）。

本件処理槽の 1 日当たりの浸出水の処理量（Q）は、2 0 0 m<sup>3</sup> である（甲 7）。

i 流量調整槽

流量調整槽は、幅 4. 0 m、長さ 7. 5 m、有効水深 4. 0 m の区画であり、本件処理槽内に導入する浸出水を一定量に調整し、過剰な浸出水を本件貯留槽に返送するための槽である。

内部には金属製の散気装置が取り付けられ、上部の配管を通じて槽内に空気が送られる。上部に原水電磁流量計、計量装置が設置され、これを用い浸出水を計量し、流量を調整した上で第 1 凝集沈殿処理設備に送水する。（甲 7（No. 12）、8 の 6、8 の 7、乙 2 6、5 7（9 頁）、5 8）。

ii 第 1 凝集沈殿処理設備

第 1 凝集沈殿処理設備は、第 1 凝集反応槽、第 1 凝集槽、第 1 凝集沈殿槽、第 1 PH 調整槽によって構成される。第 1 凝集反応槽は、幅 1. 1 m、長さ 3. 5 m、水深 1. 5 m、第 1 凝集槽は、幅 1. 0 m、長さ 3. 5 m、水深 1. 4 m であり、それぞれ内部に金属製の攪拌機が設置され、また、薬品を投入するための配管が設置されている（甲 8 の 6、8 の 7）。

第 1 凝集沈殿槽は、幅 3. 5 m、長さ 3. 5 m、有効水深 3. 3 m であり、上部は露天となっており、点検用の歩廊が設置されている。形状はホッパー型であり、内部には、浸出水を分散させるためのセンターウェルが設置され、中央部分には底部に堆積した汚泥を吸い上げる汚泥引抜ポンプが設置されている（甲 8 の 6、8 の 7、乙 5 7・11 頁）。

これらの槽では、まず、スクリーンにより夾雑物等を除去した後、第 1 凝集反応槽、第 1 凝集槽に PAC、硫酸バンド、苛性ソーダ、硫酸等の薬品を投入し、攪拌機により攪拌することで、浸出水中の微粒子を結合させて集塊を形成し、沈殿させ、同槽に設置された汚泥引抜ポンプで汚泥を吸い上げて、浸出水内の SS（浮遊物質）類を除去する。

第 1 PH 調整槽の区画は幅 1. 0 m、長さ 3. 5 m、水深 1. 0 m であり、薬品を

投入した上、内部に設置された金属製の攪拌機により攪拌するなどして、浸出水のpH（水素イオン指数）を調整する機能を有している。

### iii 曝気槽

曝気槽は、幅4.1m、長さ7.5m、水深5.0mのものと、幅5.0m、長さ10.0m、水深5.0mのものがあり、合計6個の区画からなる（甲8の6、8の7）。上部に設置された配管から、槽内部の水面に垂直に没する形で吊り下げられたライザー管を通じて送られた酸素が、散気装置によって浸出水内に供給され、浸出水と酸素及び槽内の活性汚泥を混濁、反応させることで、BODを除去する。

### iv 第1沈殿槽

第1沈殿槽は、直径4.5m、有効水深4.2mのホッパー型の槽である。内部にはセンターウェルが設置され、流入する浸出水を分散させつつ、活性汚泥を沈降させ、中心部に設置された汚泥掻寄機によって、沈降した活性汚泥を中央部に集め、汚泥ポンプで活性汚泥計量槽に移送する。上部は露天となっており、点検用の歩廊が架けられている。

### v 脱窒槽・硝化槽

第1脱窒槽は、幅4.0m、長さ8.5m、水深4.6mであり、微生物の働きにより浸出水の脱窒を行う工程である。内部には水中攪拌機、ポンプ等が備え付けられている。（甲8の6、8の7）。

硝化槽は幅3.6m、長さ8.5m、水深4.5mであり、その中で微生物の働きにより浸出水の硝化を行う。上部に設置されたエア配管から、槽内部の水面に垂直に没する形で吊り下げられたライザー管を通じて酸素を送り、金属製の散気装置によって微生物の働きを活性化させる。また、硝化汚泥引抜ポンプで汚泥を上部に吸引し、上部の配管、汚泥計量機を通じて汚泥を除去する（甲8の6、8の7）。

第2脱窒槽は、幅4.5m、長さ7.5m、水深4.4mであり、水中攪拌機、ポンプ等が備え付けられ、浸出水の脱窒を行う。

これらの工程を通じて、浸出水からT-N（無機態及び有機態の全窒素）が除去される。

### vi 再曝気槽

再曝気槽は、幅4.5m、長さ5.7m、水深4.3mであり、内部に設置された散気装置により酸素を供給し、活性汚泥の働きによってBODを除去する。また、剥離汚泥引抜ポンプにより汚泥を上部に吸引し、上部の剥離汚泥計量機を通じて汚泥が除去される（乙57・16頁）。

### vii 中継槽

中継槽は、幅2.3m、長さ4.5m、有効水深3.5mであり、再曝気槽を経由した浸出水を貯留する。

### viii 第2凝集沈殿処理設備

第2凝集沈殿設備は、第2凝集反応槽、第2凝集槽、第2凝集沈殿槽、第2PH調整槽によって構成される。

第2凝集反応槽は、幅1.0m、長さ3.5m、水深1.5m、第2凝集槽は、幅1.0m、長さ3.5m、水深1.4mであり、内部に攪拌機が設置されている。第

2凝集沈殿槽は、幅3.5m、長さ3.5m、有効水深3.3mである。これらの槽において、凝集沈殿処理が施される。

第2PH調整槽は幅1.1m、長さ3.5m、水深1.0mであり、内部で浸出水のpHを調整する。

ix ろ過原水槽

ろ過原水槽は、幅3.0m、長さ3.5m、有効水深4.5mであり、内部にろ過ポンプが設置されている。

x 砂ろ過・活性炭吸着装置

砂ろ過装置は、砂ろ過処理により、浸出水から微細なSS（浮遊物質）を除去する装置であり、活性炭吸着装置は、不純物を吸着させることで、浸出水からCODを除去する装置である。いずれも、本件処理槽の上部（屋上）に設置されており、薬品タンクに制御盤等が備え付けられた構造となっている（乙57・18頁、乙58）。砂ろ過・活性炭吸着装置が「機械及び装置」として独立して特別償却の対象となることについては、当事者間に争いが無い。

xi ろ過逆洗水槽、処理水槽

ろ過逆洗水槽は、幅3.5m、長さ5.1m、有効水深4.3mであり、その内部には逆流ポンプが設置されている。

処理水槽は、幅2.0m、長さ8.4m、有効水深4.0mであり、処理された浸出水は一旦ここに流入した上、処理水移送ポンプにより外部に圧送される。

xii 汚泥濃縮槽、汚泥貯留槽

汚泥濃縮槽は、幅3.0m、長さ4.5m、有効水深5.0mであり、ホッパー型となっている。汚泥貯留槽には、幅4.5m、長さ10.0m、水深5.0mのものと、幅2.0m、長さ7.4m、水深5.0mのものがある。

汚泥濃縮槽は、浸出水処理の各過程で排出される汚泥を濃縮し、貯留するための設備であり、脱離液を分離して濃縮した汚泥を汚泥貯留槽に送り、同槽内に設置された攪拌機により汚泥を攪拌しつつ貯留した上、汚泥移送ポンプで脱水機室に移送し、同室において汚泥の脱水を行う。

xiii 以上のとおり、本件処理槽において、流量調整、汚泥の濃縮、沈殿処理、曝気、活性汚泥の沈殿、脱窒・硝化、ろ過、汚泥の圧縮といった各工程を経て、浸出水の浄化が行われることになるが、これらの工程においては、薬品や微生物を反応・作用させたり、汚泥等を沈降させるために必要な期間、浸出水を貯留しておくことが不可欠であり、そのための本件処理槽内の各槽が、処理工程における主たる効用を担っているといえる。そして、本件処理槽に設置された機械は、上記の各工程において酸素の供給、浸出水の攪拌等を行うことで薬品や微生物の働きを補助したり、汚泥を吸引し、また、各槽間の送水を行うなどして、本件処理槽における浸出水の浄化を補助し、促進する効用を有している。

イ 耐用年数省令別表の改正の経緯

耐用年数省令別表第5の改正の経緯は、別紙13「公害防止用減価償却資産の耐用年数表の制定と改正の経緯」のとおりであり、平成20年改正前の別表第5は、「汚水処理用設備」の耐用年数のみを定めており、その種類として「構築物」、「機械及び装置」を掲記し

た上、「構築物」の細目欄に「槽、塔、水路及び貯水池その他のもの」と記載していたところ、同改正によって、改正前に「ばい煙処理用設備」の耐用年数を定めていた別表第6と改正前の別表第5が統合されて改正後の別表第5となり、「公害防止用減価償却資産」の耐用年数表とされた。その際、「構築物」と「機械及び装置」の区別は維持されたが、細目欄の「槽、塔、水路及び貯水池その他のもの」との記載は削除された。

平成20年改正の趣旨は、減価償却資産の使用実態を踏まえ、機械及び装置を中心に資産区分の大括り化を図るとともに、法定耐用年数を見直す点にあり、機械及び装置の耐用年数を定めた同省令別表第2の資産区分も同時に改正され、「設備の種類」が大括り化されるなどしている。(甲11、乙63)

(2) 以上の事実に基づき判断する。

ア 本件では、本件浸出水処理施設及び本件給油設備等を構成する資産のうち、措置法42条の6第1号に定める「機械及び装置」に該当する資産の範囲が争われているが、同規定に定める「機械及び装置」は、同項柱書の減価償却資産に該当し、措置法2条25号は、措置法42条の6を含む第3章における減価償却資産の意義について、法人税法2条23号に規定する減価償却資産をいうと規定している。

イ 減価償却は、有形固定資産について、その取得原価を資産の利用を通じて達成された各年度の売上収益と対応させる(企業会計原則第3・5参照)ために、その効用が持続する年数、すなわち耐用年数にわたって費用として配分する手法である。耐用年数は、資産の取得時点で将来の利用可能期間を見積もることにより算出されるが、その期間の見積りは、通常の維持・補修を加えつつ資産を正常に使用した場合の物質的な利用可能年数に、通常予想される程度の技術革新に起因した一般的な機能低下を織り込んで行うことになる。もっとも、かかる耐用年数を客観的かつ個別具体的に算定することは困難であるから、画一的処理を図るため、耐用年数省令において法定耐用年数が定められ、同省令1条1号は、法人税法2条23号に掲記された「機械及び装置」以外の有形減価償却資産についての法定耐用年数を定め(同省令別表第1)、同省令1条2号は、「機械及び装置」の法定耐用年数を別途定めている(同省令別表第2)。このように、「機械及び装置」とそれ以外の有形減価償却資産の法定耐用年数がそれぞれ別に定められているのは、「機械及び装置」とそれ以外の有形減価償却資産とでは、通常、その効用が持続する年数が異なるためであると解される。

かかる減価償却制度の趣旨に照らせば、法人が取得した複合的資産が減価償却資産としての「機械及び装置」に該当するかどうかは、当該資産の構造、素材等に照らし、独立して修理、更新が可能であり、かつ、独自の効用も果たし得ると認められる単位に分解して判断すべきである。

ウ 本件浸出水処理施設について

(ア) これを本件浸出水処理施設についてみると、まず、本件バルブピットは、管理型埋立最終処分場と本件貯留槽の間に設置されたコンクリートで囲まれた柵状の工作物であり(前提事実(3)ウ(イ)、認定事実ア(ウ))、構造上、本件貯留槽、本件処理槽とは独立しており、別個に修理、更新等が可能である。また、内部に設置された浸出水仕切弁を調節することによって、本件貯留槽に流入する浸出水の量を調整するという独自の効用を有していることも考慮すれば、本件バルブピットは独立した減価償却資産であると

解される。そして、コンクリート製の工作物として土地に定着した状態にあることからすれば、「土地に定着する工作物」として、「構築物」に当たるといふべきである。

(イ) 本件流入管は、本件バルブピットから本件貯留槽へ浸出水を導入する水管であり、ともにコンクリート製である本件バルブピット及び本件貯留槽とは独立して修理、更新することが可能であり、浸出水を送水するという独自の効用を有している。したがって、本件流入管は、独立した減価償却資産として減価償却の単位となるといふべきであり、土地に埋設、固定された管であることからすれば、「土地に定着する工作物」として、独立して「構築物」に該当するといふべきである。

(ウ) 本件貯留槽と本件処理槽は、通路を挟んで離れた位置にあり、両槽がそれぞれ同一の水管の両端に繋がっているにすぎないから、構造上、物理的に一体であるとは認め難い上、浸出水を貯留する槽としてそれぞれ独自の機能、構造を有している（前提事実（3）ウ（ア））。また、それぞれ独立して修理、更新することも可能であるから、本件貯留槽と本件処理槽は、別個の減価償却資産であるといふべきである。

このうち、本件貯留槽は、幅21.2m×長さ56.25m×高さ7.5mの鉄筋コンクリート製の槽であり、内部に沈砂槽、原水ポンプ槽、貯留槽等の区画が存在するが、もともと1個の槽の内部を壁で仕切って区分されているにすぎず（前提事実（3）ウ（ア））、全体として、処理前の浸出水を一旦貯留し、本件処理槽への送水量を管理するという機能を与えられ、1個の効用を果たしているのであるから、本件貯留槽は鉄筋コンクリート製の槽として単一の減価償却資産に当たるといふべきである。

また、本件処理槽も、幅21.7m×38.3m×高さ6.85mの鉄筋コンクリート製の槽であり、内部で流量調整槽、沈殿槽、曝気槽、脱窒槽、硝化槽等の区画に分けられ、これらの区画において微生物や薬品等の働きにより浸出水の浄化が行われるが、その構造は、複数の独立した槽が組み合わせられて浸出水の処理工程を重ねるというのではなく、1個の槽の内部を壁で仕切って各区画の中で異なる処理を行うというものであるから、全体として単一の構造物と評価すべきである（前提事実（3）ウ（ア）、認定事実ア（エ））。そうすると、本件処理槽も、鉄筋コンクリート製の槽として1個の減価償却資産に当たるといふべきである。

そして、本件貯留槽及び本件処理槽が、いずれも半地上半地下式のコンクリート製の槽であり、工事によって土地に定着していることからすれば、これらは、それぞれ「土地に定着する工作物」（法人税法施行令13条2号）として、「構築物」に該当するといふべきである。

なお、本件貯留槽及び本件処理槽には、Eが行った貯留槽金物類工事ないし処理槽金物類工事により、点検用開口が制作されるとともに、昇降用タラップ、手摺が設置されており、本件貯留槽には、同社がした貯留槽建屋建具等工事によりスチールドア等が設置されているが（乙41）、これらはいずれも各槽の点検等のための付属設備であるから、それぞれ、本件貯留槽ないし本件処理槽の一部を構成するといふべきである。

(エ) ところで、本件貯留槽には、前提事実（3）ウ（ア）、認定事実ア（ア）のとおり、浸出水を貯留する間に酸素を供給する散気装置、浸出水を送水するためのポンプ等の機械が取り付けられており、これらの機械は、酸素を送ることで貯留中の浸出水の腐敗を防止する効用を有する資産であり、本件処理槽に移送されるまでの間浸出水を貯留すると

いう本件貯留槽全体の目的を補助する効用を有しているが、浸出水を貯留するという主たる効用を有するのは本件貯留槽である。

他方、本件貯留槽に設置された機械は、鉄筋コンクリート製の本件貯留槽とは素材や規模の点において異なる上、構造上、機械が槽の各部に取り付けられているにすぎず、各機械を槽から取り外して修理、更新することが可能であり、上記機械が設置されていることによって、槽自体の耐用年数が左右されるものではない。

よって、本件貯留槽に設置された機械と本件貯留槽とは、別個の減価償却資産に当たるといふべきである。

(オ) また、前提事実(3)ウ(ア)、認定事実ア(エ)のとおり、本件処理槽には、浸出水の浄化のため、水中に酸素を供給する配管、散気装置、浸出水を攪拌する攪拌機、汚泥や浸出水を吸引、移送するためのポンプ等の機械が取り付けられているが、これらの機械は、本件処理槽内の各槽で行われる流量調整、汚泥の凝縮、沈殿処理、曝気、活性汚泥の沈殿、脱窒・硝化、ろ過、汚泥の圧縮といった一連の工程を効率的に進めるために設置されたものであり、内部に貯留された浸出水を浄化するという本件処理槽全体の目的を達成するための効用を有するから、その意味では、本件処理槽及びその内部の各槽に設置された機械は、いずれも浸出水の浄化という共通の目的を補助、促進する効用を有しているといふことができる。しかしながら、浄化する対象が液体である関係上、浸出水に薬品や微生物を反応・作用させたり、汚泥等を沈降させて、浸出水を浄化するために必要な時間が経過するまで、浸出水を貯留しておくことが不可欠であるから、本件処理槽で行われる汚水処理において主たる効用を担っているのは槽それ自体であるといふべきであり、これに設置された機械の役割は、上記各槽における浸出水の浄化作用を促進するための補助的なものととどまるとみるのが相当である。

また、本件処理槽に設置された機械は、鉄筋コンクリート製の本件処理槽とは素材や規模の点において異なる上、設置部分から取り外して修理、更新することが可能であるから、上記機械が槽に設置されていることによって、槽自体の耐用年数が左右されることはない。

よって、本件処理槽に設置された機械と本件処理槽とも、別個の減価償却資産に当たるといふべきである。

(カ) これに対し、原告は、本件貯留槽、本件処理槽、本件バルブピット及び本件流入管と本件貯留槽ないし本件処理槽に設置された機械等が、浸出水処理という同一の目的をもって取得され、一体として機能する設備であるから、全体として「機械及び装置」に当たるといふべきであり、中小企業の設備投資の促進という措置法42条の6の趣旨にも照らせば、素材、構造や物理的規模に拘泥して、対象資産の範囲を細分化するべきではないと主張する。

しかしながら、措置法42条の6第1項1号に規定する「機械及び装置」は減価償却資産の分類を指すところ、有形固定資産の効用持続年数とその構造、素材、物理的規模等によって異なることは明らかであるから、減価償却がその取得原価を効用持続年数にわたって費用として配分する手法である以上、「機械及び装置」の対象となる資産の単位は、その構造、素材、物理的規模等も考慮した上で判断するのが相当であり、浸出水処理という同一の目的をもって取得されたことをもって、直ちに減価償却資産として一体

であるということはいえない。

この点、汚水処理用減価償却資産の耐用年数については、耐用年数省令2条1号を受けた同省令別表第5（公害防止用減価償却資産の耐用年数表）によって法定耐用年数が定められているところ、別表第5は、「機械及び装置」と「構築物」を掲記し、それぞれ異なる法定耐用年数を定めている（認定事実イ）。かかる規定によれば、耐用年数省令においても、汚水処理用減価償却資産の中に「機械及び装置」に該当するものと「構築物」に該当するものがあることが前提とされており、全体として汚水処理の機能を有していることをもって、直ちに一つの減価償却資産に当たると解されるものでないことは明らかである。

さらに、認定事実イのとおり、汚水処理用設備の耐用年数を定めた平成20年改正前の耐用年数省令別表第5は、「構築物」の細目欄に、「槽、塔、水路及び貯水池その他のもの」を掲記していたところ、同改正によって、上記記載は削除されたが、改正の趣旨は、減価償却資産の使用実態を踏まえ、「機械及び装置」を中心に、資産区分の大括り化を図るとともに、法定耐用年数を見直すというものであって（認定事実イ）、「構築物」や「機械及び装置」といった、法人税法2条23号に掲げられた資産の分類まで見直すものではないと解される。そうすると、従前「槽」に当たるとされた資産は、改正後も「構築物」に当たるといふべきである。そして、本件浸出水処理施設は、汚水処理設備として一般的な構造のものであると考えられるところ（乙54参照）、同施設において、社会通念上「槽」に該当するものは、本件貯留槽と本件処理槽のほかにはないことからすれば、本件貯留槽及び本件処理槽は、いずれも平成20年改正前の耐用年数省令別表第5の細目欄に掲記された「槽」に当たり、「構築物」に該当するといふべきである。

なお、原告は、上記細目欄の記載が削除されたのは、「槽」であることの一事をもって「構築物」であると断ずることはできず、その実態によっては「機械及び装置」に当たり得ることを確認する趣旨であると主張する。しかしながら、前示のとおり、同改正において「構築物」や「機械及び装置」に該当する資産の分類に変更があったとは解されず、上記細目欄の記載が削除されたのは、「ばい煙処理用設備の耐用年数」を定めた別表第6と「汚水処理用設備の耐用年数」を定めた別表第5（いずれも同改正前のもの）が、改正後の耐用年数省令別表第5として統合されたことに伴うものにすぎないと考えられ、また、本件処理槽、本件貯留槽の構造、素材、効用等に照らし、その使用の実態を考慮したとしても「機械及び装置」に該当するとはいえないことは既に説示したとおりである。

(キ) さらに、原告は、仮に本件浸出水処理施設を各工程ごとに合理的な範囲で分解して把握するとしても、合理的な範囲で分けた各設備（浸出水処理設備、浸出水調整設備、曝気設備、浸出水導入設備、浸出水処理設備等）が、それぞれにおいて、一体となってその効用を発揮するものであるから、それぞれの工程ごとに一体の資産として減価償却の対象になるとも主張する。

そこで検討すると、本件貯留槽、本件処理槽は、内部において、貯留、流量調整、曝気、硝化、脱窒等の各工程ごとに水を貯留するため、貯留槽、流量調整槽、曝気槽、硝化槽、脱窒槽等の各区画に分かれているけれども、その構造は、一つの槽の内部を仕切ることによって各区画に分けたものにすぎないし、本件貯留槽と本件処理槽とが、それ



ぞれ1個の資産として取得されている（前提事実（3）ア）のであるから、前記（ア）で説示したとおり、その構造や機能に照らせば、本件貯留槽、本件処理槽は、減価償却資産としてそれぞれ単一の資産であると考えざるばかりでなく、各工程に分けて、内部で仕切られた各区画がこれに設置された機械等と一体の設備を構成する資産であると評価することはできない。

原告は、各工程において水を貯留する「槽」の部分は、それぞれ、これに設置された機械と一体として働いて初めて機能し、効用を発揮するものであり、逆に、これらの機械は、「槽」の部分を取り除くと、浸出水の調整、処理等のための機械として機能しないのであるから、不可分一体の資産であると主張するが、本件貯留槽ないし本件処理槽に設置された散気装置、攪拌装置、汚泥吸引装置等の機械は、いずれも水処理のために、水に対して作用する機械であるから、水中又は貯留された水の付近に設置されて初めて効用を発揮することは当然であり、そのことをもって直ちに水を貯留する「槽」と一体の資産になるということとはできない。

また、本件バルブピット及び本件流入管は、浸出水を導入するための設備ではあるが、前記のとおり、流量を調整する、処理中の浸出水を移送するという独自の一般的効用を有しており、その構造や素材等に照らしても、それぞれ別の資産というべきであるから、浸出水を導入するための機能を有するからといって、本件貯留槽に設置されたポンプ等の機械と一体であるとはいえない。

よって、原告の主張は採用できない。

(ク) なお、耐用年数通達1-3-2は、「生産工程の一部として機能を有しているものは、構築物に該当せず、機械及び装置に該当するとした上、「醸成、焼成等の用に直接使用される貯蔵そう、仕込そう、窯等」（同通達1-3-2（1））、「ガス貯そう、薬品貯そう又は水そう及び油そうのうち、製造工程中にある中間受けそう又は水そう及びこれに準ずるそうで、容量、規模等からみて機械及び装置の一部であるとみとめられるもの」（同（2））、「工場薬品、ガス、水又は油の配管施設のうち、製造工程に属するもの」（同（3））を例示として挙げている。しかし、本件貯留槽及び本件処理槽は、いずれも「醸成、焼成」等に直接使用される槽ではなく、その構造に加え、容量、規模等からしても、「機械及び装置の一部」であるとは認められない。また、本件バルブピット及び本件流入管は、本件浸出水処理施設に流入する浸出水の流量を調整し、また、移送するものであるから、「製造工程に属する配管施設」ということもできない。したがって、耐用年数通達1-3-2の規定によっても、上記本件貯留槽等の各資産が「機械及び装置」に該当するとはいえない。

(ケ) 以上より、本件浸出水処理施設のうち、本件貯留槽、本件処理槽、本件バルブピット、本件流入管は、いずれも「機械及び装置」に該当せず、措置法42条の6第1項の特別償却の対象にならない。

#### エ 本件給油設備等について

(ア) 原告が場内コンクリート工事により取得した本件給油設備等のコンクリートによる製舗装路面、油溝、集水桝、油分離槽、U字溝等の資産は、いずれも基礎工事等によって土地に定着した資産であり、給油設備や駐車場の地面を整地してトラック等の走行を容易にするとともに、流出した水や油を溝に流し込み、排出するという独自の効用を有し

ていることから（前提事実（４）イ）、その構造、機能に照らし、一つの減価償却資産として「構築物」に該当するというべきである。また、本件給油設備等には、軽油の量を調整するなどして、トラックに給油を行うための機械である本件計量機等や、高圧水によりトラックを洗車するための高圧洗浄機といった機械が設置されているが、これらは、コンクリートの舗装路面の上にそれぞれ独立して設置されており、上記場内コンクリート工事によって土地に定着した各資産と構造的に一体であるとは認め難い（前提事実（４）イ）。加えて、個別に修理、更新等が可能であると考えられる上、上記のとおり効用も個別に考えられることからすると、高圧洗浄機又は本件計量機等と上記場内コンクリート工事によって取得された資産が一体として「機械及び装置」に該当するとはいえない。

次に、本件地下タンクは、その構造に照らし、躯体工事により設置された躯体部分等と一体の減価償却資産というべきであり、本件計量機等に供給する軽油を貯留する施設であるものの、構造としては油管を通じて繋がっているにすぎず、素材や規模も異なることからすれば、各別に修理、更新が可能と考えられる上、軽油を貯留するという独自の効用を有しているのであるから、本件計量機等と一体であると解することはできない。

（イ）原告は、本件給油設備等が給油のための設備として、消防法に従って安全に機能するためには、高圧洗浄機や本件計量機等の機械のみではなく、上記の舗装路面、油溝や、本件地下タンク等の資産が必要不可欠であるから、これらは全て一体として「機械及び装置」に該当すると主張するが、上記のとおり、減価償却資産の単位は、その構造や素材から独立して修理、更新が可能であり、また独自の効用を果たし得ると認められるかによって判断すべきであり、本件給油設備が一体として機能していることをもって直ちに一つの減価償却資産に当たるとすることはできない。

よって、原告の主張は採用できない。

（ウ）以上によれば、原告が場内コンクリート工事（３８０万４７１０円）及び外構工事（５６万４０００円）により取得した資産は、耐用年数省令別表第１のうち、種類が「構築物」、構造又は用途が「舗装道路及び舗装路面」、細目が「コンクリート敷のもの」に当たり、耐用年数１５年の構築物となるから、措置法４２条の６第１項の特別償却の対象とならない。また、自家用給油所新設工事のうち地下タンク関連工事（２３４万２５００円）及び躯体工事（１７６万２８８０円）は、本件地下タンクの取得費用であるといえ、本件地下タンクは、耐用年数省令別表第１のうち、種類が「構築物」、構造又は用途が「金属製のもの」、細目が「水そう及び油そう」の「鋼鉄製のもの」に当たり、耐用年数１５年構築物となり、上記特別償却の対象とはならない。

なお、本件計量機等、高圧洗浄機等の機械及び装置に該当する部分は、小売業用設備ではない給油設備ないし洗車設備であるから、耐用年数省令別表第２番号５５の設備の種類「前掲の機械及び装置以外のもの並びに前掲の区分によらないもの」、細目「主として金属製のもの」として耐用年数１７年の「機械及び装置」となる。

#### ４ 税額の計算

以上を前提に、平成２０年１１月期、平成２２年１１月期の税額をそれぞれ計算する。

##### （１）平成２０年１１月期

###### ア 所得金額の計算

(ア) 申告所得金額 4億4015万5375円 (甲2の2)

(イ) 受贈益計上漏れ 5232万2885円

原告には、本件株式の取得により、1株当たり13万2463円の受贈益があったと認められるから、その額に取得株式数395株を乗じて計算した5232万2885円が、受贈益の計上漏れとして認められる。

(ウ) 経費の計上漏れ 125万3185円

上記2のとおり、原告が、平成20年11月期分の損金として計上した額のうち926万8396円は、平成19年11月期の損金に当たり、平成20年11月期分の損金として計上することはできないから、同額につき経費の過大計上がある。したがって、本件裁決において平成22年11月期の経費計上漏れとして認定された1052万1581円から上記過大計上に当たる額を控除した125万3185円は、経費の計上漏れに当たる。

(エ) 所得金額 4億9122万5075円

申告所得金額(上記(ア))に、受贈益計上漏れの額(上記(イ))を加算し、経費の計上漏れの額(上記(ウ))を減算した金額である。

#### イ 納付すべき法人税額

(ア) 法人税額 1億4672万7500円

上記ア(エ)の額から、国税通則法118条1項の規定により1000円未満を切り捨てた金額に、所得税法66条1項及び2項(平成22年3月31日号外法律第6号による改正前のもの)に規定する税率(800万円以下の部分につき100分の22、800万円を超える部分につき100分の30)を乗じて計算した金額である。

(イ) 控除税額 131万3439円

原告の修正申告書記載の控除税額である。

(ウ) 納付すべき法人税額 1億4541万4000円

所得金額に対する法人税額(上記(ア))に、所得税額の控除税額(上記(イ))を控除した金額の100円未満を切り捨てた額である。

ウ 過少申告加算税 142万2000円

平成20年11月期更正処分により新たに納付することとなった税額1422万円(本件裁決において納付すべき税額とされた1億4431万9000円(甲4、6)から修正申告書記載の納付すべき税額1億3009万3000円(甲2の2)を控除して、1万円未満を切り捨てたもの)に100分の10の割合を乗じて計算した金額である(国税通則法65条1項)。

エ 平成20年11月期更正処分(平成21年6月2日付け裁決により一部取り消された後のもの)において納付すべきとされた1億4431万9000円は、上記納付すべき法人税額(上記イ(ウ))を上回らず、また、同更正処分に伴う過少申告加算税の賦課決定処分の金額は上記過少申告加算税(上記ウ)の額と同額であるから、これらの処分は適法である。

#### (2) 平成22年11月期

##### ア 所得金額の計算

(ア) 申告所得金額 2億8123万9183円 (甲3)

(イ) 減価償却超過額（特別償却） 7097万4215円

- i 上記3（1）のとおり、本件浸出水処理施設のうち、本件処理槽、本件貯留槽、本件バルブピット、本件流入管は、いずれも措置法46条の2所定の特別償却の対象とならないから、これを前提に特別償却限度額を計算すると、別紙14「本件浸出水処理施設の資産の分類及び額」のとおりとなり、原告が「水処理施設構築物」として特別償却の対象資産の取得価額とした2億3951万2858円のうち、特別償却の対象となる資産の取得価額は1257万5473円である。
- ii 前提事実（4）ウ、エ及び上記3（2）エによれば、本件給油設備等の資産の分類及び額は別紙15「本件給油設備等に係る資産の分類及び額」記載のとおりとなり、原告が「給油設備」として特別償却の対象資産の取得価額とした1527万5000円のうち、特別償却の対象となる資産の取得価額は563万1673円である。
- iii 以上を前提に特別償却限度額を計算すると、別紙16の1「特別償却限度額及び減価償却超過額の計算」記載のとおりとなり、減価償却超過額は7097万4215円となる。

(ウ) 減価償却超過額（普通償却） 139万3484円

- i また、原告は、本件浸出水処理施設の取得費用のうち、Eに請け負わせた機械設備工事（1億6200万円）及び沈砂池の取得費用（1028万5713円）を控除した2億3951万2858円につき、耐用年数15年の構築物として普通償却をした上、確定申告をしたが、これには、耐用年数31年の「建物」に該当することについて争いがない機械室及び脱水機室の取得費用である1634万2738円が含まれている。したがって、普通償却限度額の計算は、別紙16の2「浸出水処理施設に係る普通償却限度額及び減価償却超過額の計算」記載のとおりとなり、減価償却の超過額は129万9248円であると認められる。
- ii 本件給油設備等についても、原告は、耐用年数15年の構築物として普通償却をした上、確定申告をしたが、これには、耐用年数45年の構築物である雨よけ用の上屋の取得費用が含まれる上、機械及び装置に当たる部分（取得費用合計563万1673円）は、耐用年数が17年となる（上記3（2）エ（ウ））から、普通償却限度額の計算は、別紙16の3「給油設備及び洗車場に係る普通償却限度額及び減価償却超過額の計算」のとおりとなり、9万4236円の償却超過額が認められる。

(エ) 修繕費の計上漏れ 2000万円

(オ) 保険料の計上漏れ 215万1036円

(カ) 保険金積立金の取崩し漏れ 1521万3545円

(エ) ないし (カ) の額については争いがない。

(キ) 経費の過大計上 0円

なお、本件裁決においては、平成22年11月期の経費の過大計上として893万3227円、経費の計上漏れとして841万1384円がそれぞれ認定され、その差額が経費の過大計上とされているが、被告自身、経費の過大計上額はないと主張していることに鑑み、経費の過大計上は0円であると認める。

(ク) 所得金額 3億1624万2301円

申告所得金額（上記（ア））に、減価償却超過額（上記（イ）（ウ））を加算し、修繕費

の計上漏れ（上記（エ））、保険料の計上漏れ（上記（オ））及び保険金積立金の取崩し漏れ（上記（カ））を減算した金額である。

イ 納付すべき法人税額

（ア）法人税額 9391万2600円

上記ア（ク）の額から、国税通則法118条1項の規定により1000円未満を切り捨てた金額に、所得税法66条1項、2項、措置法42条の3の2（いずれも、平成23年6月30日号外法律第82号による改正前のもの）に規定する税率（800万円以下の部分につき100分の18、800万円を超える部分につき100分の30）を乗じて計算した金額である。

（イ）控除税額 42万3926円（甲3）

（ウ）納付すべき法人税額 9348万8600円

所得金額に対する法人税額（上記（ア））から、所得税額の控除税額（上記（イ））を控除した金額の100円未満を切り捨てた額である。

ウ 過少申告加算税 104万8000円

原告が、平成22年11月期更正処分により新たに納付することとなった税額1048万円（同更正処分により納付すべきとされた9347万4500円（甲5）から、確定申告書記載の納付すべき税額8298万7700円（甲3）を控除して、1万円未満を切り捨てたもの）に100分の10の割合を乗じて計算した金額である（国税通則法65条1項）。

エ 平成22年11月期更正処分において納付すべきとされた9347万4500円は、上記納付すべき法人税額（上記イ（ウ））を上回らず、また、同更正処分に伴う過少申告加算税の賦課決定処分の金額は上記過少申告加算税（上記ウ）の額と同額であるから、これらの処分は適法である。

第4 結論

以上によれば、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。

熊本地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 一木 文智

裁判官 永田 雄一

裁判官 寺田 悠亮

原告	J 株式会社
同代表者代表取締役	丙
同訴訟代理人弁護士	本田 悟士
同補佐人税理士	守田 潤一郎
被告	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
処分行政庁	菊池税務署長
	今村 英雄
被告指定代理人	堀田 佳輝
同	石橋 輝明
同	吉岡 啓三
同	光 洋平
同	染川 洋一郎
同	檜垣 拓也
同	鈴木 讓
同	平野 美穂
同	比嘉 陽子
同	小林 豊和
同	松村 昌則
同	竹本 英孝
同	亀井 勝則
同	鈴木 章義
同	鶴田 貴志

## 関係法令

## 1 受贈益と株式の評価に関して

- (1) 法人税法22条2項は、「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する。」と規定している。
- (2) 法人税基本通達9-1-13は、「上場有価証券等以外の株式につき法第33条第2項（資産の評価換えによる評価損の損金算入）の規定を適用する場合の当該株式の価額は、次の区分に応じ、次による。(1) 売買実例のあるもの・当該事業年度終了の前日6月間において売買の行われたもののうち適正と認められるものの価額、(2) 公開途上にある株式（金融商品取引所が内閣総理大臣に対して株式の上場の届出を行うことを明らかにした日から上場の日の前日までのその株式）で、当該株式の上場に際して株式の公募又は売出し（以下9-1-13において「公募等」という。）が行われるもの（(1)に該当するものを除く。）・金融商品取引所の内規によって行われる入札により決定される入札後の公募等の価格等を参酌して通常取引されると認められる価額、(3) 売買実例のないものでその株式を発行する法人と事業の種類、規模、収益の状況等が類似する他の法人の株式の価額があるもの（(2)に該当するものを除く。）・当該価額に比準して推定した価額、(4) (1) から (3) までに該当しないもの・当該事業年度終了の日又は同日に最も近い日におけるその株式の発行法人の事業年度終了の時ににおける1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額」と規定している。
- (3) 法人税基本通達9-1-14は、「法人が、上場有価証券等以外の株式(9-1-13の(1)及び(2)に該当するものを除く。)について法第33条第2項（資産の評価換えによる評価損の損金算入）の規定を適用する場合において、事業年度終了の時ににおける当該株式の価額につき昭和39年4月25日付直資56・直審(資)17「財産評価基本通達」(以下9-1-14において「財産評価基本通達」という。)の178から189-7まで(取引相場のない株式の評価)の例によって算定した価額によっては、課税上弊害がない限り、次によることを条件としてこれを認める。(1) 当該株式の価額につき財産評価基本通達179の例により算定する場合(同通達189-3の(1)において同通達179に準じて算定する場合を含む。)において、当該法人が当該株式の発行会社にとって同通達188の(2)に定める「中心的な同族株主」に該当するときは、当該発行会社は常に同通達178に定める「小会社」に該当するものとしてその例によること。(2) 当該株式の発行会社が土地(土地の上に存する権利を含む。)又は金融商品取引所に上場されている有価証券を有しているときは、財産評価基本通達185の本文に定める「1株当たりの純資産価額(相続税評価額によって計算した金額)」の計算に当たり、これらの資産については当該事業年度終了の時ににおける価額によること。(3) 財産評価基本通達185の本文に定める「1株当たりの純資産価額(相続税評価額によって計算した金額)」の計算に当たり、同通達186-2により計算した評価差額に対する法人税額等に相当する金額は控除しないこと。」と規定している。
- (4) 財産評価基本通達178は、「取引相場のない株式の価額は、評価しようとするその株式の

発行会社（以下「評価会社」という。）が次の表（略）の大会社、中会社又は小会社のいずれに該当するかに応じて、それぞれ次項の定めによって評価する。ただし、同族株主以外の株主等が取得した株式又は特定の評価会社の株式の価額は、それぞれ188（同族株主以外の株主等が取得した株式）又は189（特定の評価会社の株式）の定めによって評価する。（以下省略）」と規定している。

(5) 財産評価基本通達179は、「前項により区分された大会社、中会社及び小会社の株式の価額は、それぞれ次による。(1)大会社の株式の価額は、類似業種比準価額によって評価する。ただし、納税義務者の選択により、1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）によって評価することができる。(2)中会社の株式の価額は、次の算式により計算した金額によって評価する。ただし、納税義務者の選択により、算式中の類似業種比準価額を1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）によって計算することができる。類似業種比準価額×L+1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）×(1-L) 上の算式中の「L」は、評価会社の前項に定める総資産価額（帳簿価額によって計算した金額）及び従業員数又は直前期末以前1年間における取引金額に応じて、それぞれ次に定める割合のうちいずれか大きい方の割合とする。イ 総資産価額（帳簿価額によって計算した金額）及び従業員数に依る割合（別表1）、ロ 直前期末以前1年間における取引金額に依る割合（別表2）(3)小会社の株式の価額は、1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）によって評価する。ただし、納税義務者の選択により、Lを0.50として(2)の算式により計算した金額によって評価することができる。」と規定している。

(6) 財産評価基本通達180は、「前項の類似業種比準価額は、類似業種の株価並びに1株当たりの配当金額、年利益金額及び純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）を基とし、次の算式によって計算した金額とする。この場合において、評価会社の直前期末における資本金等の額（法人税法第2条（定義）第17号に規定する資本金等の額をいう。以下同じ。）を直前期末における発行済株式数（自己株式（会社法第113条第4項に規定する自己株式をいう。以下同じ。）を有する場合には、当該自己株式の数を控除した株式数。以下同じ。）で除した金額（以下「1株当たりの資本金等の額」という。）が50円以外の金額であるときは、その計算した金額に、1株当たりの資本金等の額の50円に対する倍数を乗じて計算した金額とする。

$$A \times \{[(B \div B) + (C \div C) \times 3 + (D \div D)] \div 5\} \times 0.7$$

ア 上記算式中の「A」、「B」、「C」、「D」、「B」、「C」及び「D」は、それぞれ次による。

「A」＝類似業種の株価、「B」＝評価会社の1株当たりの配当金額、「C」＝評価会社の1株当たりの利益金額、「D」＝評価会社の1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）、「B」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの配当金額、「C」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの年利益金額、「D」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）（注）類似業種比準価額の計算に当たっては、B、C及びDの金額は183《評価会社の1株当たりの配当金額等の計算》により1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の金額として計算することに留意する。

イ 上記算式中の「0.7」は、178（取引相場のない株式の評価上の区分）に定める中



会社の株式を評価する場合には「0.6」、同項に定める小会社の株式を評価する場合には「0.5」とする。」と規定している。

- (7) 財産評価基本通達188は、(2)において、「『中心的な同族株主』とは、課税時期において同族株主の1人並びにその株主の配偶者、直系血族、兄弟姉妹及び1親等の姻族（これらの者の同族関係者である会社のうち、これらの者が有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の25%以上である会社を含む。）の有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の25%以上である場合におけるその株主をいう。」と規定している。

## 2 減価償却に関して

- (1) 法人税法2条(定義)23号は、減価償却資産とは、「建物、構築物、機械及び装置、船舶、車両及び運搬具、工具、器具及び備品、鉱業権その他の資産で償却をすべきものとして政令で定めるものをいう。」と規定している。
- (2) 法人税法31条(減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法)(平成22年法律第6号による改正前のもの)は、「内国法人の各事業年度終了の時に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(各事業年度の損金の額に算入する金額)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(以下この条において「損金経理額」という。)のうち、その取得をした日及びその種類の区分に応じ政令で定める償却の方法の中からその内国法人が当該資産について選定した償却の方法(償却の方法を選定しなかつた場合には、償却の方法のうち政令で定める方法)に基づき政令で定めるところにより計算した金額(次項において「償却限度額」という。)に達するまでの金額とする。」と規定している。
- (3) 法人税法施行令13条(減価償却資産の範囲)は、「法人税法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、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち次に掲げるもの(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。」とし、同条2号には、「構築物(ドック、橋、岸壁、栈橋、軌道、貯水池、坑道、煙突その他土地に定着する土木設備又は工作物をいう。)」が掲記されている。
- (4) 法人税法施行令48条の2(平成22年政令第51号による改正前のもの)第1項は、「平成19年4月1日以後に取得をされた減価償却資産(第6号に掲げる減価償却資産にあつては、当該減価償却資産についての所有権移転外リース取引に係る契約が平成20年4月1日以後に締結されたもの)の償却限度額の計算上選定をすることができる法第31条第1項(減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法)に規定する資産の種類に応じた政令で定める償却の方法は、次の各号に掲げる資産の区分に応じ当該各号に定める方法とする。」とし、同条1項の各号には次のア及びイが規定されている。

ア 同条1項1号は、「建物(第三号及び第六号に掲げるものを除く。)」は、「定額法(当該減価償却資産の取得価額にその償却費が毎年同一となるように当該資産の耐用年数に応じた償却率を乗じて計算した金額を各事業年度の償却限度額として償却する方法をいう。以下この目及び第七目(減価償却資産の償却限度額等)において同じ。)」によると規定している。

イ 同条1項2号は、「第13条第1号(減価償却資産の範囲)に掲げる建物の附属設備及び同条第2号から第7号までに掲げる減価償却資産(次号及び第6号に掲げるものを除く。)」は、「定額法」又は「定率法(当該減価償却資産の取得価額(既にした償却の額で各事業年

度の所得の金額又は各連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入された金額がある場合には、当該金額を控除した金額)にその償却費が毎年一定の割合で逡減するように当該資産の耐用年数に応じた償却率を乗じて計算した金額(当該計算した金額が償却保証額に満たない場合には、改定取得価額にその償却費がその後毎年同一となるように当該資産の耐用年数に応じた改定償却率を乗じて計算した金額)を各事業年度の償却限度額として償却する方法をいう。以下この目から第7目までにおいて同じ。)によると規定している。

(5) 法人税法施行令54条1項(平成22年政令第51号による改正前のもの)は、「減価償却資産の第48条から第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、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。」と規定し、同条1項1号には、「購入した減価償却資産」については、「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(関税法第2条第1項第4号の2(定義)に規定する附帯税を除く。)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)」と「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」の合計額とする旨規定している。

(6) 法人税法施行令56条は、「減価償却資産の第48条第1項第1号及び第3号並びに第48条の2第1項第1号から第3号まで(減価償却資産の償却の方法)に規定する耐用年数、第48条第1項第1号並びに第48条の2第1項第1号及び第2号に規定する耐用年数に応じた償却率、同号に規定する耐用年数に応じた改定償却率、同条第5項第1号に規定する耐用年数に応じた保証率並びに第48条第1項第1号及び第3号並びに第3項に規定する残存価額については、財務省令で定めるところによる。」と規定している。

(7) 耐用年数省令1条(平成23年財務省令第81号による改正前のもの)は、「法人税法(昭和40年法律第34号)第2条第23号(定義)に規定する減価償却資産(以下「減価償却資産」という。)のうち鉱業権(租鉱権及び採石権その他土石を採掘し又は採取する権利を含む。以下同じ。)及び坑道以外のものの耐用年数は、次の各号に掲げる資産の区分に応じ当該各号に定める表に定めるところによる。」とし、同条1項の各号には次のア及びイが規定されている。

ア 同条1項1号は、「法人税法施行令(昭和40年政令第97号)第13条第1号、第2号及び第4号から第7号まで(減価償却資産の範囲)に掲げる資産(坑道を除く。)」は、「別表第1(機械及び装置以外の有形減価償却資産の耐用年数表)」を適用すると規定している。

イ 同条1項2号は、「法人税法施行令第13条第3号に掲げる資産」は、「別表第2(機械及び装置の耐用年数表)」を適用すると規定している。

(8) 耐用年数省令2条は、「次の各号に掲げる減価償却資産の耐用年数は、前条第一項の規定にかかわらず、当該各号に掲げる表に定めるところによる。」と規定している。

同条1号は、「汚水処理(汚水、坑水、廃水又は廃液の沈でん、ろ過、中和、生物化学的方法、混合、冷却又は乾燥その他これらに類する方法による処理をいう。)又はばい煙処理(大気汚染防止法(昭和43年法律第97号)第2条第1項若しくは第8項(定義等)に規定するばい煙若しくは粉じん又は同法第17条第1項(特定物質に関する事故時の措置)に規定する特定物質(ばい煙を除く。)の重力沈降、慣性分離、遠心分離、ろ過、洗浄、電気捕集、音波凝集、吸収、中和、吸着又は拡散の方法その他これらに類する方法による処理をいう。)

の用に供されている減価償却資産で別表第五（公害防止用減価償却資産の耐用年数表）に掲げるもの」は、耐用年数省令別表第5（公害防止用減価償却資産の耐用年数表）を適用すると規定している。

(9) 措置法42条の6（平成23年法律第82号による改正前のもの）第1項は、「第42条の4第6項に規定する中小企業者又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するもの（以下この条において「中小企業者等」という。）が、平成10年6月1日から平成24年3月31日までの期間（括弧内省略）内に、その製作の後事業の用に供されることがない次の減価償却資産（第1号又は第2号に掲げる減価償却資産にあつては、政令で定める規模のものに限る。以下この条において「特定機械装置等」という。）を取得し、又は特定機械装置等を製作して、これを国内にある当該中小企業者等の営む製造業、建設業その他政令で定める事業の用（第4号に規定する事業を営む法人で政令で定めるもの以外の法人の貸付けの用を除く。以下この条において「指定事業の用」という。）に供した場合には、その指定事業の用に供した日を含む事業年度（解散、合併による解散を除く。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除く。以下この条において「供用年度」という。）の当該特定機械装置等の償却限度額は、法人税法第31条第1項又は第2項の規定にかかわらず、当該特定機械装置等の普通償却限度額と特別償却限度額（当該特定機械装置等の取得価額（括弧内省略）の100分の30に相当する金額をいう。）との合計額とする。」とし、同条1項の各号は次のアないしエを規定している。

ア 「一 機械及び装置並びに器具及び備品（器具及び備品については、事務理の能率化等に資するものとして財務省令で定めるものに限る。）」

イ 「二 ソフトウェア（政令で定めるものに限る。）」

ウ 「三 車両及び運搬具（貨物の運送の用に供される自動車で輸送の効率化等に資するものとして財務省令で定めるものに限る。）」

エ 「四 政令で定める海上運送業の用に供される船舶」

(10) 措置法施行令27条の6（平成24年政令105号改正前のもの）第3項は、「法第42条の6第1項に規定する政令で定める規模のものは、機械及び装置にあつては一台又は一基（通常一組又は一式をもつて取引の単位とされるものにあつては一組又は一式とする。以下この項において同じ。）の取得価額（法人税法施行令第54条第1項各号の規定により計算した取得価額をいう。以下この項において同じ。）が160万円以上のものと（中略）する。」と規定している。

(11) 耐用年数通達1-3-2（構築物と機械及び装置の区分）は、「次に掲げるもののように生産工程の一部としての機能を有しているものは、構築物に該当せず、機械及び装置に該当するものとする。」として、次のアないしウを規定している。

ア 醸成、焼成等の用に直接使用される貯蔵そう、仕込そう、窯等

イ ガス貯そう、薬品貯そう又は水そう及び油そうのうち、製造工程中にある中間受そう及びこれに準ずる貯そうで、容量、規模等からみて機械及び装置の一部であると認められるもの

ウ 工業薬品、ガス、水又は油の配管施設のうち、製造工程に属するもの

注 タンカーから石油精製工場内の貯蔵タンクまで原油を陸揚げするために施設されたパイプライン等は、構築物に該当する。

- (12) 耐用年数通達 2-8-4 (その他の小売業用設備) は、「別表第 2 の『45 その他の小売業用設備』には、機械及び装置で、日本標準産業分類の中分類『60 その他の小売業』の業種用の設備として通常使用しているものが該当することに留意する。」と規定している。
- (13) 耐用年数通達 2-9-4 (汚水処理用減価償却資産に該当する機械及び装置) は、「汚水処理用減価償却資産には、例えば、沈でん又は浮上装置、油水分離装置、汚泥処理装置、ろ過装置、濃縮装置、ばっ気装置、洗浄又は冷却装置、中和又は還元装置、燃焼装置、凝縮沈殿装置、生物化学的処理装置、輸送装置、貯留装置等及びこれらに附属する計測用機器、調整用機器、電動機、ポンプ等が含まれる。」と規定している。

別表1 財産評価基本通達179

イ 総資産価額（帳簿価額によって計算した金額）及び従業員数に応ずる割合

卸売業	小売・サービス業	卸売業、小売・サービス業以外	割合
14億円以上（従業員数が50人以下の会社を除く。）	7億円以上（従業員数が50人以下の会社を除く。）	7億円以上（従業員数が50人以下の会社を除く。）	0.90
7億円以上（従業員数が30人以下の会社を除く。）	4億円以上（従業員数が30人以下の会社を除く。）	4億円以上（従業員数が30人以下の会社を除く。）	0.75
7,000万円以上（従業員数が5人以下の会社を除く。）	4,000万円以上（従業員数が5人以下の会社を除く。）	5,000万円以上（従業員数が5人以下の会社を除く。）	0.60

(注) 複数の区分に該当する場合には、上位の区分に該当するものとする。

別表2 ロ 直前期末以前1年間における取引金額に応ずる割合

卸売業	小売・サービス業	卸売業、小売・サービス業以外	割合
50億円以上80億円未満	12億円以上20億円未満	14億円以上20億円未満	0.90
25億円以上50億円未満	6億円以上12億円未満	7億円以上14億円未満	0.75
2億円以上25億円未満	6,000万円以上6億円未満	8,000万円以上7億円未満	0.60

別紙3 原告のAの株式の取得状況

(単位：円)

譲渡日	譲渡者	役職等	譲受者	株数	取引金額
平成20年7月7日	甲	A代表取締役	原告	190	9,500,000
	乙	甲の妻		60	3,000,000
	丙	A取締役		65	3,250,000
	丁	A取締役		20	1,000,000
	戊	A従業員		20	1,000,000
	B	A従業員		20	1,000,000
	C	A監査役		20	1,000,000
合計				395	19,750,000

(注)「役職等」欄は、株式の譲渡が行われた日の譲渡者の役職である。



施工業者	工事の内訳		概要	番号	金額 (単位: 円)	原告	被告	証拠
有限会社D	浸出水処理施設新築工事		本件処理槽の新築工事費用	①	195,039,049	機械及び装置	構築物	乙32ないし35、38、39
	浸出水貯留施設新築工事		本件貯留槽の新築工事費用	②		機械及び装置	構築物	
	沈砂池		本件沈砂池の工事費用	③	10,285,713	構築物 (争いなし)		
E (追加工事)	浸出水流入管等工事	浸出水バルブピット土木工事	本件バルブピットの工事費用	④	1,000,000	機械及び装置	構築物	乙41
		浸出水流入管工事	本件流入管の工事費用	⑤	2,135,000	機械及び装置	構築物	
		機械設備工事	本件処理槽において処理が終了した処理水を焼却炉まで移送する水中型污水圧送ポンプの本体、その設置工事及び試運転等の費用	⑥	4,150,000	機械及び装置 (争いなし)		
		試運転調整費		⑦	30,000			
		運搬費		⑧	85,000			
	薬品タンク及び流量計工事		薬品タンク及び流量計の工事費用	⑨	6,800,000	機械及び装置 (争いなし)		
	土木建築工事		機械室及び脱水機室の建屋部分の工事費用	⑩	14,500,000	建物 (争いなし)		
	処理槽金物類工事		本件処理槽の点検用開口、昇降用タラップ、手摺等の取付工事費用	⑪	4,800,000	構築物(本件処理槽と一体)	機械及び装置	
	貯留槽金物類工事		本件貯留槽の点検用開口、昇降用タラップ、手摺等の取付工事費用	⑫	4,600,000	構築物(本件貯留槽と一体)	機械及び装置	
	貯留槽建屋建具等工事		本件貯留槽のドア、ガラスウール張り等の費用	⑬	1,000,000	構築物(本件貯留槽と一体)	機械及び装置	
	共通仮設費		④ないし⑬の工事の共通費用	⑭	600,000			
	運搬費			⑮	600,000			
	現場管理費			⑯	1,200,000			
	一般管理費			⑰	2,500,000			
設計料、建築確認業務費		本件処理槽、本件貯留槽、機械室及び脱水機室の設計に係る費用等		⑱	350,000			
H	警報装置		汚水処理の各装置の異常を知らしめる警報装置の工事費用	⑲	123,809	機械及び装置 (争いなし)		乙44
E (機械設備工事)	管理型最終処分場浸出水処理施設機械設備工事		本件処理槽及び本件貯留槽に取り付けられた機械等の工事費用	⑳	162,000,000	機械及び装置 (争いなし)		乙58

略称は判決本文中のものによる。



別紙6から別紙10まで 省略

工事の内訳		概要	番号	金額 (単位:円)	原告	被告	証拠
建築工事	給油上屋工事	雨よけ用の屋根の設置費用	①	1,015,005	構築物		甲 9 の 2
	躯体工事	本件地下タンクを設置するためのコンクリートの底盤、支柱等工事、タンク設置後の穴の埋戻し工事等の費用	②	1,762,880	機械及び装置	構築物	
	場内コンクリート工事	本件給油設備のコンクリートによる舗装路面、油溝、集水桝、油分離槽、U字溝等の工事費用	③	3,804,710	機械及び装置	構築物	
	外構工事		④	564,000			
電気設備工事		本件計量機等ないし高圧洗浄機に付属する設備の工事費用	⑤	928,528	機械及び装置 (争いなし)		
給排水工事		ポリエチレン管、ビニル管を地下に埋設するための工事費用等	⑥	1,158,967	被告は構築物に該当すると主張するが、処分行政庁は「機械及び装置」としている。		
高圧洗浄機		高圧洗浄機の取得・工事費用	⑦	480,000	機械及び装置 (争いなし)		
自家用給油設備新設工事	地下タンク関連工事	本件地下タンクの取得・工事費用	⑧	2,342,500	機械及び装置	構築物	
	計量器・機器工事	本件計量機等、給油のための自家用の機械及び装置の取得・工事費用	⑨	1,500,000	機械及び装置 (争いなし)		
	油配管工事		⑩	515,000			
	電気設備工事		⑪	416,000			
	消防申請作成費		⑫	150,000			
	消火器 (収納BOX共)・標示板		⑬	55,000			
	その他雑費		⑭	171,500	機械及び装置	⑧ないし⑬の額に応じて按分して配賦	
遠隔式油圧計		本件計量機等に付属する設備の工事費用	⑮	220,000	機械及び装置 (争いなし)		
共通仮設費		本件給油設備等の取得のための共通費用	⑯	270,000			
諸経費			⑰	845,910			
設計費及び官庁提出			⑱	300,000			
値引き			⑲	△1300000			
追加工事			現地調査・関係各所 打ち合わせ調整及び報告書作成手数料	⑳			

略称は判決本文中のものによる。

別紙12 課税の経緯

(単位：円)

事業年度	番号	区分 項目	①確定申告	②修正申告	③更正及び過少申告加算税賦課決定	④異議申立て	⑤異議決定	⑥審査請求	⑦裁決	⑧被告主張額	⑨原告主張額	
平成20年11月期	1	年月日	期限内	平21.5.8 平21.5.26	平24.12.25	平25.2.16	平25.5.16	平25.6.6 全部取消し	平26.6.2 一部取消し	本訴	本訴	
	2	確定申告額	436,159,055	436,159,055	436,159,055	全部取消し	棄却	436,159,055	436,159,055	436,159,055	436,159,055	
	3	修正申告による増加額	0	3,996,320	3,996,320			3,996,320	3,996,320	3,996,320	3,996,320	3,996,320
	4	株の受贈益計上漏れ	0	0	48,673,625			0	48,673,625	52,322,885	33,115,750	
	5	経費過大計上	0	0	0			0	9,268,396	9,268,396	0	
	6	経費計上漏れ	0	0	0			△10,700,731	△10,521,581	△10,521,581	△10,521,581	
	7	所得金額(2～6計)	436,159,055	440,155,375	488,829,000			429,454,644	487,575,815	491,225,075	462,749,544	
	8	法人税額	130,207,700	131,406,500	146,008,700			131,406,500	145,632,500	146,727,500	138,184,700	
	9	控除税額	1,313,439	1,313,439	1,313,439			1,313,439	1,313,439	1,313,439	1,313,439	
	10	納付すべき税額	128,894,200	130,093,000	144,695,200			130,093,000	144,319,000	145,414,000	136,871,200	
	11	過少申告加算税		119,000	1,460,000			0	1,422,000	1,422,000	677,000	
平成21年11月期	12	年月日	期限内		平24.12.25							
	13	確定申告額	283,534,814		283,534,814							
	14	保険料損金算入額	0		△6,094,602							
	15	事業税損金算入額	0		△4,672,700							
	16	所得金額(13～15計)	283,534,814		272,767,512							
	17	法人税額	84,100,200		80,870,100							
	18	控除税額	715,304		715,304							
	19	納付すべき税額	83,384,800		80,154,700							
	20	過少申告加算税			0							
平成22年11月期	21	年月日	期限内		平24.12.25	平25.2.16	平25.5.16	平25.6.6 全部取消し	平26.6.2 棄却	本訴	本訴	
	22	確定申告額	281,239,183		281,239,183	全部取消し	棄却	281,239,183	281,239,183	281,239,183	281,239,183	
	23	減価償却超過額(特別償却)	0		70,974,215			0	70,974,215	70,974,215	5,209,663	
	24	減価償却超過額(普通償却)	0		1,346,553			1,346,553	1,346,553	1,393,484	1,346,553	
	25	修繕費	0		△20,000,000			△20,000,000	△20,000,000	△20,000,000	△20,000,000	
	26	保険料	0		△2,151,036			△2,151,036	△2,151,036	△2,151,036	△2,151,036	
	27	保険積立金等	0		△15,213,545			△15,213,545	△15,213,545	△15,213,545	△15,213,545	
	28	経費過大計上	0		0			0	8,933,227	0	8,933,227	
	29	経費計上漏れ	0		0			△8,577,469	△8,411,384	0	△8,411,384	
	30	所得金額(22～29計)	281,239,183		316,195,370			236,643,686	316,717,213 (316,195,370)	316,242,301	281,239,183 (250,952,661)	
	31	法人税額	83,411,700		93,898,500			83,411,700	94,055,100	93,912,600	83,411,700	
	32	控除税額	423,926		423,926			423,926	423,926	423,926	423,926	
	33	納付すべき税額	82,987,700		93,474,500			82,987,700	93,631,100	93,488,600	82,987,700	
	34	過少申告加算税			1,048,000			0	1,048,000	1,048,000	0	
平成23年11月期	35	年月日	期限内		平24.12.25							
	36	確定申告額	160,710,829		160,710,829							
	37	減価償却費認容	0		△8,347,925							
	38	その他	0		△5,444,311							
	39	所得金額(36～38計)	160,710,829		146,918,593							
	40	法人税額	47,253,000		43,115,400							
	41	控除税額	193,984		193,984							
	42	納付すべき税額	47,059,000		42,921,400							
43	過少申告加算税			0								

(注) ⑦30欄の括弧書きは、更正金額を表す。  
 ③30欄の括弧書きは、原告が本来の所得金額であると主張する額を表す。



施工業者	工事の内訳		概要	番号	金額(単位:円)	機械及び装置	構築物		建物	
							本件処理槽及び本件貯留槽	その他		
有限会社D	浸出水処理施設新築工事		本件処理槽の新築工事費用	①	195,039,049		195,039,049			
	浸出水貯留施設新築工事		本件貯留槽の新築工事費用	②						
E (追加工事)	浸出水流入管等工事	浸出水バルブピット土木工事	本件バルブピットの工事費用	③	1,000,000			1,000,000		
		浸出水流入管工事	本件流入管の工事費用	④	2,135,000			2,135,000		
		機械設備工事	本件処理槽において処理が終了した処理水を焼却炉まで移送する水中型污水圧送ポンプの本体、その設置工事及び試運転等の費用	⑤	4,150,000	4,150,000				
		試運転調整費		⑥	30,000	30,000				
		運搬費		⑦	85,000	85,000				
	薬品タンク及び流量計工事		薬品タンク及び流量計の工事費用	⑧	6,800,000	6,800,000				
	土木建築工事		機械室及び脱水機室の建屋部分の工事費用	⑨	14,500,000					14,500,000
	処理槽金物類工事		本件処理槽の点検用開口、昇降用タラップ、手摺等の取付工事費用	⑩	4,800,000			4,800,000		
	貯留槽金物類工事		本件貯留槽の点検用開口、昇降用タラップ、手摺等の取付工事費用	⑪	4,600,000			4,600,000		
	貯留槽建屋建具等工事		本件貯留槽のドア、ガラスウール張り等の費用	⑫	1,000,000			1,000,000		
	仮計 (③ないし⑫の合計額)				39,100,000	11,065,000	10,400,000	3,135,000	14,500,000	
	共通仮設費		③ないし⑫の工事の共通費用 (③ないし⑫の合計額の割合に応じて配賦)	⑬	600,000	169,796	159,591	48,107	222,506	
	運搬費			⑭	600,000	169,796	159,591	48,107	222,506	
	現場管理費			⑮	1,200,000	339,591	319,181	96,215	445,013	
一般管理費		⑯		2,500,000	707,481	664,961	200,448	927,110		
F	設計料、建築確認業務費		本件処理槽、本件貯留槽、機械室及び脱水機室の設計に係る費用等 (①ないし⑯の合計額のうち、本件処理槽及び本件貯留槽の取得に係る額と、機械室及び脱水機室に係る額の割合に応じて配賦)	⑰	350,000		324,397		25,603	
H	警報設備工事		汚水処理の各装置の異常を知らしめる警報装置の工事費用	⑱	123,809	123,809				
合計 (①～⑱)					239,512,858	12,575,473	210,594,647		16,342,738	

略称は判決本文中のものによる。

## 本件給油設備等に係る資産の分類及び額

工事の内訳		概要	番号	金額 (単位:円)	機械及び装置	構築物 (15年)	構築物 (45年)
建築工事	給油上屋工事	雨よけ用の屋根の設置費用	①	1,015,005			1,015,005
	躯体工事	本件地下タンクを設置するためのコンクリートの底盤、支柱等工事、タンク設置後の穴の埋戻し工事等の費用	②	1,762,880		1,762,880	
	場内コンクリート工事	本件給油設備のコンクリートによる舗装路面、油溝、集水桝、油分離槽、U字溝等の工事費用	③	3,804,710		3,804,710	
	外構工事		④	564,000		564,000	
電気設備工事		本件計量機等ないし高圧洗浄機に付属する設備の工事費用	⑤	928,528	928,528		
給排水工事		ポリエチレン管、ビニル管を地下に埋設するための工事費用等	⑥	1,158,967	1,158,967		
高圧洗浄機		高圧洗浄機の取得・工事費用	⑦	480,000	480,000		
自家用給油設備新設工事	地下タンク関連工事	本件計量機等、給油のための自家用の機械及び装置の取得・工事費用	⑧	2,342,500		2,342,500	
	計量器・機器工事		⑨	1,500,000	1,500,000		
	油配管工事		⑩	515,000	515,000		
	電気設備工事		⑪	416,000	416,000		
	消防申請作成費		⑫	150,000	150,000		
	消化器 (収納BOX共)・表示板		⑬	55,000	55,000		
	その他雑費		⑭	171,500	90,805	80,695	
遠隔式油圧計		本件計量機等に付属する設備の工事費用	⑮	220,000	220,000		
仮計 (①ないし⑮の合計額)				15,084,090	5,514,300	8,554,785	1,015,005
共通仮設費		本件給油設備等の取得のための共通費用であるから、資産区分ごとの①ないし⑮の合計額の割合により按分して配賦する。	⑯	270,000	98,704	153,128	18,168
諸経費			⑰	845,910	309,240	479,749	56,921
設計費及び官庁提出			⑱	300,000	109,671	170,142	20,187
値引き			⑲	1,300,000	475,242	737,281	87,477
追加工事		現地調査・関係各所 打ち合わせ調整及び報告書作成手数料	⑳	75,000	75,000		
合計 (①ないし⑱及び㉑の合計から⑲を控除した額)				15,275,000	5,631,673	8,620,523	1,022,804

略称は判決本文中のものによる。

別紙16の1から別紙16の3まで 省略