

大阪高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求控訴事件  
国側当事者・国(城東税務署長)

令和3年1月14日棄却・確定

(第一審・大阪地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、令和2年3月12日判決、本資料270号-35・順号13395)

判 決

控訴人	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	金 喜朝
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	城東税務署長 藤本 聡
同指定代理人	藤田 圭祐
同	市谷 諭史
同	小泉 雄寛
同	正木 昭会
同	舛島 智
同	岡本 和宏
同	山本 康太

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 城東税務署長が平成28年11月28日付けで控訴人に対してした平成27年8月1日から同年10月31日までの課税期間(以下「本件課税期間」という。)に係る消費税の更正処分のうち、納付すべき税額マイナス1232万2335円を超える部分を取り消す。
- 3 城東税務署長が平成28年11月28日付けで控訴人に対してした本件課税期間に係る地方消費税の更正処分のうち、納付すべき税額マイナス332万5074円を超える部分を取り消す。
- 4 城東税務署長が平成29年5月17日付けで控訴人に対してした本件課税期間に係る消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。)の過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 5 城東税務署長が平成29年5月15日付けで控訴人に対してした平成27年8月1日から平

成28年7月31日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）に係る法人税の更正処分のうち、納付すべき税額1010万7000円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

- 6 城東税務署長が平成29年5月15日付けで控訴人に対してした平成27年8月1日から平成28年7月31日までの課税事業年度（以下「本件課税事業年度」という。）に係る地方法人税の更正処分のうち、納付すべき税額44万4900円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

## 第2 事案の概要

### 1 本件について

#### (1) 本件請求について

本件は、控訴人（原審原告）が、本件課税期間に係る消費税等、本件事業年度に係る法人税及び本件課税事業年度に係る地方法人税の各確定申告において、乙（以下「本件売主」という。）から、その所有する原判決別紙2物件目録記載2の建物（以下「本件建物」という。）及びその敷地である大阪市が所有する同目録記載1の土地の一部（地積116.32平方メートルの範囲。以下「本件土地」という。）の借地権（以下「本件借地権」といい、本件建物と併せて「本件不動産」という。）を買い受ける旨合意した売買契約（以下「本件売買契約」という。）に係る契約書（以下「本件契約書」という。）に記載された本件建物の代金額に基づいて、法人税及び地方法人税における減価償却資産の取得価額（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」）並びに消費税等における課税仕入れに係る支払対価の額（消費税法<平成27年法律第9号による改正前のもの。以下同じ。>30条1項柱書きの「課税仕入れに係る支払対価の額」）をそれぞれ算出して確定申告をしたところ、城東税務署長が、本件建物の購入の代価及び課税仕入れに係る支払対価の額について、いずれも、本件契約書に記載された本件建物の売買代金額ではなく、本件建物及び本件借地権の各固定資産税評価額の価額比と本件不動産の売買代金を基に算出した価額によるべきであるとして、消費税等、法人税及び地方法人税の各更正処分（以下、順に「本件消費税等更正処分」、「本件法人税更正処分」、「本件地方法人税更正処分」といい、これらを併せて「本件各更正処分」という。）並びに過少申告加算税の各賦課決定処分を行ったことから、控訴人がこれを不服として、被控訴人（原審被告）を相手に、本件各更正処分のうち確定申告額を超える部分及び上記各賦課決定処分の取消しを求める事案である。

#### (2) 原審及び本件控訴について

原審は、控訴人の本件請求をいずれも棄却したところ、これを不服とする控訴人が本件控訴した。

### 2 関係法令等の定め及び前提事実

#### (1) 原判決の引用

関係法令等の定め及び前提事実は、後記(2)のとおり原判決を補正するほかは、原判決「事実及び理由」中の第2の1及び2（3頁9行目から7頁18行目及び原判決別紙3（33頁冒頭から37頁末尾まで））記載のとおりであるから、これを引用する。なお、引用文中、「別紙3」は「原判決別紙3」と、「別表」は「原判決別紙」と、それぞれ読み替えるものとする（以下同じ。）。

## (2) 原判決の補正

- ア 3頁17行目「本店所在地」の前に、「平成11年6月3日以降の」を加える。
- イ 3頁23行目「商店街内」の次に、「(本件建物前の1日平均通行量5万人)」を加え、「存在する」を「存在し、本件各処分の当時、コンビニエンスストアの店舗として賃貸されていた。」に改める。
- ウ 3頁24行目「延べ約7万人」の次に、「(阪急京都本線、阪急神戸本線又は阪急宝塚本線を各利用し、B駅から乗車した人員及び同駅で降車した人員を合算した数)」を加える。
- エ 3頁26行目「乙3」の前に「甲6、」を加える。
- オ 4頁1行目「本件土地に」を「原判決別紙物件目録記載1の土地の一部である116.32平方メートルの範囲を敷地(本件土地のこと)として本件売主が大阪市から建物所有を目的として賃借したことによる借地権付き(本件借地権のこと)のものであり」と改める。
- カ 4頁2行目「乙7」の前に「甲6、」を、「8」の次に「、22」をいずれも加える。
- キ 4頁4行目「本件不動産」を「控訴人が本件売主から本件不動産」と改める。
- ク 4頁5行目「以下」の前に「税込金額。」を加え、「売買する」を「買い受ける」と改める。
- ケ 4頁7行目「本件売主に対し、」の次に「本件借地権付きの」を加える。
- コ 5頁7行目「減価償却費」の前に「当期の」を加える。
- サ 5頁13行目「原告主張建物価額(税込金額)」から16行目末尾までを「本判決別紙のとおり按分計算して算出した額(前記負担清算金のうち3万5099円及び前記仲介手数料のうち145万1108円)を加算した金額である(乙24、25、30)。」と改める。
- シ 5頁26行目及び6頁1行目「固定資産税評価額」の前にいずれも「平成27年度」を加える。
- ス 6頁19行目「を同様に按分して算出した」を「200万円について、前記(ア)の本件建物と本件借地権の各固定資産税額で按分した20万4655円(税込金額)のうち」と改める。
- セ 6頁21行目「負担精算金4万4074円(税抜金額)を合計した金額であること」を「負担精算金4万7600円(税込金額)について、全て課税対象である本件建物の取得価額に含まれるものとして、うち4万4074円(税抜金額)を、いずれも加算して合計した金額2628万9145円(税抜金額)であることから、これらに基づいて計算した本件建物に係る当該事業年度における減価償却限度額は250万6231円となるため、前記ア(ア)の確定申告における当期減価償却費との差額1696万6935円及びこれに伴う雑収入の計上漏れ(59円)を所得金額に加算したこと」と改める。
- ソ 34頁20行目「又は無償の供与」を削除する。
- タ 34頁26行目末尾の次に「(所得税法(昭和40年法律第33号)28条1項(給与所得)に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く。)」を加える。
- チ 35頁26行目「事業者」の次に「(消費税法9条1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。)」を加える。

ツ 37頁3行目「税額」の次に「(同項に規定する納付すべき税額が当該超える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額)」を加える。

### 3 争点及び争点に関する当事者の主張

#### (1) 原判決の引用

争点及び争点に関する当事者の主張は、後記(2)のとおり原判決を補正し、後記(3)のとおり、当審における控訴人の補充主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」中の第2の3及び4(7頁19行目から15頁16行目まで)記載のとおりであるから、これを引用する。

#### (2) 原判決の補正

ア 10頁13行目及び15行目「473万1000円」の次にいずれも「<本件建物>」を、10頁13・14行目「4150万2976円」及び15行目「5600万円」の次にいずれも「<本件借地権>」を加える。

イ 10頁21行目「又は建物」を削除し、「代金総額」の前に「売買」を加え、「他方の」を「建物」と改める。

ウ 11頁5行目「代金総額」の前に「売買」を加える。

#### (3) 当審における控訴人の主張(争点(2)及び(3)について)

ア 本件のように土地(借地権)と建物とが一括して売買された場合、法人税法上の減価償却資産に係る「当該資産の購入の代価」(法人税法施行令54条1項1号イ)や消費税法上の仕入に係る消費税額控除に係る「課税仕入れに係る支払対価の額」(消費税法30条1項柱書き)は、いずれも売買契約の当事者が合意した土地(借地権)と建物の内訳価額どおり認めるべきであり、それぞれの価額がその客観的な価額と比較して著しく不合理であることをもって、例外を認めるべきではない。

イ 前記例外を認めるとしても、憲法上の要請である租税法律主義からすれば、その例外を認める事案は、極めて限定されるべきである。控訴人主張建物価額(税抜金額・税込金額とも)は、差引法という一般に承認された合理的な算定方法に基づき算出されたものであること、控訴人は、これを算出するに当たり、顧問税理士に相談、確認していたもので、割付操作や過大計上の意図はなく、本件売主とも、借地権価額と区別した内訳価額として合意していたこと、控訴人は、本件建物が今後も数十年にわたり使用が見込まれ、その収益力を期待して購入し、現にこれを賃貸することにより収益を得ていること、本件建物の固定資産税評価額は実勢価格より相当に低く、本件売買代金の総額自体、財産評価基本通達による評価額や固定資産税評価額に基づく本件建物及び本件借地権の評価額の合計と比較して非常に高額であるから、控訴人主張建物価格(税抜金額)が高額だとしても、著しく不合理とまではいえないこと等の事情からすれば、本件は、例外を認めるべき事案ではない。

ウ 控訴人主張建物価額(税抜金額・税込金額とも)が、本件建物の客観的価値の比して著しく不合理であったとしても、憲法上の要請である租税法律主義からすれば、本件各更正処分等に当たり、前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」については、著しく不合理といえないと判断されるところまで減額した金額を算出すべきである。本件各更正処分等は、本件建物の前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」として、合理的な基準により算定される合理的な価額が相当として算出された額に基づきされたものにす

ぎず、租税負担の公平の原則に反する不適法なものである。売買契約の当事者が合意した価額が不合理であっても「著しく不合理」とまではいえない場合には、当該合意した価額に基づいて法人税等が課されるのに、著しく不合理な場合には、税務署が合理的と考える価額に基づいて法人税等が課される結果、不合理な価額で合意した買主の方が著しく不合理な価額で合意した買主よりも税負担が軽くなるのは、租税負担の公平の原則に反するというべきである。

エ 本件建物の前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」として、合理的な基準により算定される合理的な価額によるべきとしても、本件借地権は、一般の借地権とは異なり、公用又は公共用に供するため必要とするときは賃貸借期間中でも解除が可能であり、契約上、貸主である大阪市から立退きを求めるに当たり、正当事由を要することも明記されておらず、その効力が弱められている。したがって、本件借地権は、通常より低額に評価されるべきであるところ、被控訴人は、その点を何ら考慮せずに、通常の借地権割合を乗じて本件借地権の価額を算出しており、その価額との按分法による被控訴人主張建物価額（税抜金額・税込金額とも）は、本件建物の前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」として、合理的な価額とはいえない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 はじめに

当裁判所も、控訴人の本件各請求はいずれも理由がないものと判断する。その理由は、後記2において認定した事実を前提に、後記3及び4において、争点（1）ないし（3）及び本件各更正処分等の適法性について、当審における控訴人の主張も含めて判断するところによる。

#### 2 認定事実について

##### （1）原判決の引用

認定事実についての判断は、後記（2）のとおり原判決を補正するほかは、原判決「事実及び理由」中の第3の1（15頁18行目から19頁9行目まで）記載のとおりであるから、これを引用する。

##### （2）原判決の補正

ア 16頁4行目「乙4」の次に「、5」を加える。

イ 16頁11・12行目「同年7月31日」を「後記イのとおり」と改める。

ウ 16頁13行目「20」の次に「、21」を加える。

エ 17頁1行目「伝えたものの、本件売主に直接伝えることはなかった。」を伝えたところ、総額が変わらなければよい旨の返事を受けた。」と改め、17頁3行目「20」の次に、「、21、23」を加える。

オ 17頁6行目「作成した」の次に「本件売買代金の内訳価額が記載された（前記前提事実（3）イ）を加える。

カ 17頁8行目「乙20」を「乙12、20、21」と改める。

キ 17頁14行目「本件仲介業者に対し、」の次に「本件売買契約の」を加える。

ク 17頁23・24行目「旧借地法の適用があるものとして賃貸借期間の満了後に更新することが見込まれており」を「平成3年法律第90号附則第2条第2号の規定による廃止前の借地法（以下「旧借地法」という。）の適用があり、地上建物が存在する限り更新することを前提とし、建物の建替え等も届出があれば認めることとされているほ

か」に改める。

ケ 19頁8行目「であるとして、」の次に「平成27年度の本件建物に係る賃貸料収入1287万円（税込金額）を加えた4101万0020円（税込金額）に108分の100を乗じた3797万2240円（税抜金額）を課税標準額とする」を加える。

### 3 争点（1）から（3）までの判断について

#### （1）原判決の引用

争点（1）から（3）までについての判断は、後記（2）のとおり原判決を補正し、後記（3）のとおり、争点（2）及び（3）に係る当審における控訴人の主張に対する判断を付加するほかは、原判決「事実及び理由」中の第3の2から4まで（19頁10行目から30頁3行目まで）記載のとおりであるから、これを引用する。

#### （2）原判決の補正

ア 26頁1行目「賃料」の次に「（共益費を含む）」を加える。

イ 26頁17・18行目「賃貸借期間の満了後にも更新がされることが見込まれており」を「旧借地法の適用がある借地権として取り扱われており、地上建物が存在する限り更新することを前提とし、建物の建替え等も届出があれば認めることとされているほか」と改める。

ウ 26頁24行目「合理的な価額についてみると、」の次に「本件のように」を加える。

エ 26頁24・25行目の「建物の固定資産税評価額等を上回る価額で譲渡する場合」を「築30年を超えた中古建物を、それらの財産評価基本通達による評価額や固定資産税評価額の合計額と比較して非常に高額で譲渡する場合、本件建物の適正な価額を新築当時の工事原価や固定資産税評価額を基礎として直接算出する（いわゆる直接法による）のは困難であり、前記（2）イのとおり、差引法によることとともに合理的なものとはいえないところ、これに比べて」と改める。

オ 28頁4行目「規定していることからすれば、」の次に「その対価が課税標準となる課税資産の譲渡人からみた場合の」を加える。

カ 28頁5行目「（同項9号）と」の次に「その対価に基づいて控除すべき消費税額が計算される資産の譲渡人からみた場合の」を加える。

#### （3）当審における控訴人の主張に対する判断（争点（2）及び（3）について）

ア 控訴人は、本件のように土地（借地権）と建物とが一括して売買された場合、「当該資産の購入の代価」（法人税法施行令54条1項1号イ）や「課税仕入れに係る支払対価の額」（消費税法30条1項柱書き）は、いずれも売買契約の当事者が合意した土地（借地権）と建物の内訳価額どおり認めるべきであり、例外を認めるべきではないと主張する。

しかしながら、関係法令の規定の解釈上、同主張を採用することができないことは、前記補正の上引用した原判決説示のとおり（21頁6行目から23頁17行目まで、27頁22行目から29頁14行目まで）である。

イ 控訴人は、前記例外を認めるとしても、憲法上の要請である租税法律主義からすれば、その例外を認める事案は、極めて限定されるべきであり、控訴人主張建物価額（税抜金額・税込金額とも）は、差引法という一般に承認された合理的な算定方法に基づき算出されたものであることや、控訴人主張建物価格（税抜金額）が高額だとしても、著しく

不合理とまではいえないこと等の事情からすれば、本件は、例外を認めるべき事案ではない旨主張する。

しかしながら、本件のような借地権とその借地上に存在する築30年以上の中古建物の適正な価額を、それらの財産評価基本通達による評価額や固定資産税評価額に基づく合計額と比較して非常に高額で同時に売買する場合において、直接法や差引法に合理性がないことや、控訴人の意図はともかくとして、本件不動産の収益力が、本件建物自体の価値によるものではなく、本件不動産の優れた立地条件による価値に起因するものであることは、いずれも、前記補正の上引用した原判決説示のとおり（23頁24行目から26頁9行目まで）である。したがって、本件建物の価額について、控訴人主張建物価格（税抜金額・税込金額とも）をそのまま採用することは相当ではないというべきである。

ウ 控訴人は、控訴人主張建物価額（税抜金額・税込金額とも）が、本件建物の客観的価値に比して著しく不合理であったとしても、憲法上の要請である租税法律主義からすれば、本件各更正処分等に当たり、前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」については、著しく不合理といえないと判断されるまで減額した金額を算出すべきである旨主張する。

しかしながら、本件訴えは本件各更正処分等の一部又は全部の取消しを求める訴えであり、その訴訟物は本件各更正処分等の違法性一般であるところ、本件各更正処分等に当たり、処分行政庁である城東税務署長が認定した本件建物の前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」は、合理的な基準により算定された合理的な価額であり、そのために用いられた按分法は本件建物の価額を算出するための最も合理的な方法であって、前提となる法解釈も、租税負担の公平の原則に沿い、法人税法、法人税法施行令及び消費税法の各規定から導かれる適法なものであることは、前記補正の上、引用した原判決説示のとおり（26頁23行目から27頁19行目まで、29頁18行目から30頁1行目まで）である。したがって、城東事務所長による本件建物の価額の算定に関し、本件各更正処分等の一部又は全部の取消しを認める理由となるべき違法性があると認めることはできない。

控訴人は、不合理な価額で合意した買主の方が著しく不合理な価額で合意した買主よりも税負担が軽くなるのは、租税負担の公平の原則に反するとも主張する。

しかるところ、建物と借地権が一括して売買された場合の当該建物に係る前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」の解釈について、前記補正の上引用した原判決が説示するとおり、原則として、当事者が売買契約において定めた価額によるのが相当であると解することができるのは、取引により定められる売買代金額は、当事者の主観的事情により目的物の客観的な価値と多少の差が生ずることはあっても、通常は客観的な価値と整合し、大きく乖離することはないと考えられるからである。したがって、合意により定められた価額が客観的な価値と比較して著しく不合理なものではない限り、当該合意により定められた価額に基づいて課税することには合理性がある（この意味において、「著しく不合理」と認められる場合以外は、合意された価額には合理性があるということができるから、これと異なる前提に立つ控訴人の主張は採用することができない。）。しかし、合意により定められた価額が著しく不合理な場合には、関係法令の解釈上、当

該価額に基づいて課税することは相当ではなく、他に合理的に依拠することができる合意価額がない以上、課税当局において目的物の客観的な価値を探究し、これに基づいて課税することになるのであり、控訴人が主張するような事態が発生するのは、控訴人が自ら著しく不合理な価額を定めたことによるものであるから、これをもって租税負担の公平に反するということはできない。これに加えて、城東税務署長が本件各更正処分等に当たり、職権をもって、「著しく不合理とまではいえない価額」を算出する義務を負担する法令上の根拠は見当たらないから、控訴人の前記主張は、独自の見解を述べるものというほかない。

エ その他、控訴人は、本件借地権は、一般の借地権とは異なり、公用又は公共用に供するため必要とするときは賃貸借期間中でも解除が可能であり、契約上、貸主である大阪市から立退きを求めるに当たり、正当事由を要することも明記されておらず、その効力が弱められていることから、通常より低額となるべきところ、被控訴人は、その点を何ら考慮せずに、通常の借地権割合を乗じて本件借地権の価額を算出していることから、その価額との按分法による被控訴人主張建物価額（税抜金額・税込金額とも）は、本件建物の前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」として、合理的な価額とはいえないと主張する。

しかしながら、前記補正の上、引用した原判決認定事実（４）のとおり、本件借地権は、旧借地法の適用がある借地権として取り扱われているのであるから、契約書の記載にかかわらず、旧借地法の正当事由に関する規定その他の借地人保護の規定の適用が排除されているということとはできない。本件借地権が長期間にわたり安定的に使用収益し得るものとして、一般の借地権と同等若しくはそれ以上に経済的価値を有するものと認められることは、前記補正の上引用した原判決判示のとおり（２６頁１６行目から２２行目まで）である。他方、相続税路線価の借地権割合を乗じて算出された本件借地権の価額との按分法による被控訴人主張建物価額（税抜金額・税込金額とも）が、本件建物の前記「購入の代価」や前記「支払対価の額」として、合理的な価額と認められることは、前記のとおりである。

オ そうすると、控訴人の前記アからエまでの各主張は、いずれも採用することができない。

#### ４ 本件各更正処分等の適法性について

以上によれば、控訴人が原審及び当審において主張する点はいずれも採用することができず、本件各更正処分等は、本件建物の「購入の代価」（法人税法施行令５４条１項１号イ）及び「課税仕入れに係る支払対価の額」（消費税法３０条１項柱書き）について合理的な基準により合理的な価額を算定した上で行われたもので、適法と認められる。

#### 第４ 結論

よって、控訴人の本件請求はいずれも理由がないので棄却すべきところ、これを棄却した原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。



裁判官 坂上 文一

裁判官倉地真寿美は、転補のため、署名・押印することができない。

裁判長裁判官 清水 響

別紙省略