

東京地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件

国側当事者・国(日本橋税務署長)

令和5年7月20日認容・確定

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	金丸 和弘
同	末岡 晶子
同	栗原 宏幸
同	捨田利 拓実
同補佐人税理士	丸山 木綿子
被告	国
同代表者法務大臣	齋藤 健
処分行政庁	日本橋税務署長
	梶原 忍
同指定代理人	別紙1 指定代理人目録記載のとおり

主 文

- 1 日本橋税務署長が令和元年9月30日付けで原告に対してした、原告の被合併法人であるB株式会社の平成26年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額マイナス3706万9439円、課税留保金額0円、納付すべき税額0円を各超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金額6億2410万8020円を下回る部分並びに同法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 日本橋税務署長が令和元年9月30日付けで原告に対してした、原告の被合併法人であるB株式会社の平成26年1月1日から同年12月31日までの課税事業年度の復興特別法人税の更正処分のうち、納付すべき税額0円を超える部分及び同復興特別法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 日本橋税務署長が令和元年9月30日付けで原告に対してした、原告の被合併法人であるB株式会社の平成27年1月1日から同年11月30日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、翌期へ繰り越す欠損金額6億2454万2394円を下回る部分を取り消す。
- 4 訴訟費用は被告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

主文1項ないし3項と同旨

第2 事案の概要

B株式会社は、平成26年2月10日付けで、同社が事業に関して有する権利義務の一部を

株式会社Cに承継させるという吸収分割をする旨の契約を同社との間で締結した上で、同年12月●日に解散し、平成27年12月●日に原告に吸収合併された。

処分行政庁は、原告に対し、原告の被合併法人であるB株式会社の平成26年1月1日から同年12月31日までの事業年度（以下「平成26年12月事業年度」という。）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をするに際して、上記分割契約においてB株式会社が分割承継法人である株式会社Cに移転した資産及び負債の分割の時の価額を6億0132万円と算定し、同年1月1日から同年12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。）の復興特別法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分並びに平成27年1月1日から同年11月30日までの事業年度（以下「平成27年11月事業年度」といい、平成26年12月事業年度と併せて「本件各事業年度」という。）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おいても、上記算定を前提とした。

本件は、原告が、①平成26年12月事業年度に係る法人税の更正処分の理由付記に不備があり違法である、②処分行政庁が上記各処分をするに際して、上記分割契約においてB株式会社が分割承継法人である株式会社Cに移転した資産及び負債の分割の時の価額を6億0132万円と算定したのは誤りであり、同算定を前提とする上記各処分は違法であると主張し、上記各処分の取消しを求める事案である。

1 法人税法の定め

別紙2「法人税法の定め」に記載のとおりである。

内国法人が分割により分割承継法人にその有する資産又は負債の移転をしたときは、当該分割承継法人に当該移転をした資産及び負債の当該分割の時の価額による譲渡をしたものとして、当該内国法人の各事業年度の所得を計算するが（法人税法62条1項）、適格分社型分割の場合は、同項の規定にかかわらず、当該分割承継法人に当該移転をした資産及び負債の当該適格分社型分割の直前の帳簿価額による譲渡をしたものとして、当該内国法人の各事業年度の所得の金額を計算することになる（同法62条の3）。

2 前提事実（当事者間に争いがないか後掲各証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実並びに当裁判所に顕著な事実）

（1）当事者等

ア 原告は、酒類、加工食品、農産食品、畜産食品、水産食品、冷蔵・冷凍食品、飲料、氷、製造たばこ、その他食料品の製造、販売、輸出入業等を事業目的とする株式会社であり、平成28年1月1日に現商号に変更する前は「D株式会社」という商号であった。原告は、平成25年12月31日時点において、B株式会社（以下「B社」という。）の発行済株式の全てを保有していた。（甲4、乙1）

イ B社は、乳製品及び食料品一般卸・小売業並びに陸上一般貨物の運送業等を事業目的とする株式会社である。B社は、平成24年10月1日、E株式会社に対して卸売事業を分割により譲渡し、それ以降は物流事業のみを行っていた。

B社の平成22年12月31日時点の貸借対照表における純資産合計額はマイナス1億0396万9060円、平成25年12月31日時点の貸借対照表における純資産合計額はマイナス4億8824万1430円であった。

（甲5、9、乙3、4）

ウ 株式会社Cは、食料品、飲料水の卸売業、小売業並びに配送センターの管理運営業務等

を事業目的とする株式会社であり、平成26年2月●日に協同組合Cの組織を変更して設立された（甲7。以下、同組織変更の前後を問わず「C社」という。）。

C社の平成24年2月29日時点の貸借対照表における純資産合計額はマイナス2億9581万4159円であった（甲32）。

（2）C社の協同組合から株式会社への組織変更と第三者割当増資

ア 協同組合であるC社における平成24年12月当時の筆頭出資者は、株式会社F（以下「F社」という。）であり、F社に次ぐ出資者はB社であった（乙4、5）。

イ 株式会社としてのC社は、上記（1）ウのとおり、平成26年2月●日、協同組合からの組織変更によって設立された。

B社、F社及びG株式会社（以下「G社」という。）の3社は、平成26年2月3日付けで、C社に対してそれぞれが有していた各建設協力金（以下「本件各建設協力金」という。）に係る債権の額（B社1億6245万円、F社9200万円及びG社2330万円）を現物出資し、C社が上記3社に対して第三者割当増資により普通株式を発行するとする、いわゆるデット・エクイティ・スワップ（以下「DES」といい、C社に関する上記DESを「本件DES」という。）を実行し、上記3社は、申込者としてそれぞれ募集株主申込証に署名押印した。C社は、本件DESを実行するに際し、上記3社を含むC社の全株主（以下「本件各株主」という。）から上記実行について同意を得ていることから、当該実行を可決する旨の株主総会の決議があったものとみなされたとしている。

（乙6～8。枝番号を含む。）

（3）B社とC社との間の分割契約等

ア 本件分割契約の内容

B社とC社は、平成26年2月10日付けで、B社が事業に関して有する権利義務の一部をC社に承継させる旨の吸収分割（以下「本件分割」という。）をする旨の契約を締結した（以下、当該契約を「本件分割契約」という。）。本件分割契約の概要は以下のとおりである。

（甲10）

（ア）本件分割がその効力を生ずる日（以下「効力発生日」という。）は、平成26年3月31日とする（本件分割契約4条本文）。

（イ）B社は、会社法に定める吸収分割の方法により、効力発生日に、B社の営む物流事業（以下「本件物流事業」という。）に関して有する権利義務の一部をC社に承継させ、C社はこれをB社から承継する（本件分割契約1条）。

（ウ）B社は、平成25年12月31日現在の貸借対照表、財産目録その他同日現在の計算を基礎とする別紙3「承継する権利義務の明細」（以下「本件明細表」という。甲10の別紙1）に、効力発生日までの増減を加減した、本件物流事業に関する資産、負債並びに本件明細表に記載の本件事業に関する契約に係る権利、義務及び契約上の地位（以下「本件承継資産負債」という。）を、効力発生日においてC社に承継する（本件分割契約5条）。なお、本件承継資産負債に現預金は含まれていない。

（エ）C社は、B社に対し、C社の普通株式9083株（以下「本件交付株式」という。）を発行し、その全てを本件承継資産負債に代わり交付する（本件分割契約2条）。

（オ）本件分割により、C社の資本金の額、資本準備金及び利益準備金の額は増加させない

(本件分割契約3条)。

イ 本件分割契約の履行

B社は、平成26年3月31日、本件分割契約に基づき、本件承継資産負債をC社に引き継ぎ、本件交付株式を取得した。

(4) 本件訴訟に至る経緯

ア B社及び原告による申告

B社は、平成26年12月事業年度の法人税及び本件課税事業年度の復興特別法人税について法定申告期限までに申告書を提出した。なお、上記法人税の申告においては、本件分割が法人税法62条の3第1項の適格分社型分割に該当することを前提として、本件承継資産負債につき分割の直前の帳簿価額による譲渡をしたものとして、譲渡損益を計上していなかった。

B社は、平成26年12月●日に株主総会の決議により解散し、平成27年12月●日に原告に吸収合併された。同吸収合併によりB社の国税の納付義務を承継した原告は、B社の平成27年11月事業年度の法人税について法定申告期限までに申告書を提出した。

(甲1、5)

イ 処分行政庁による更正処分等

処分行政庁は、令和元年9月30日付けで、原告に対して以下の各処分をした。

(ア) 更正処分

- a 別表1の「更正処分及び賦課決定処分」欄記載の法人税更正処分（以下「平成26年12月期法人税更正処分」という。甲1）

処分行政庁は、本件分割は適格分社型分割には該当せず、本件承継資産負債を本件分割時の価額により譲渡をしたものとして譲渡損益を計上する必要があるとし、本件承継資産負債の価額を6億0132万円と算定の上で、本件分割の直前の税務上の帳簿価額2598万6096円を控除した5億7533万3904円の譲渡利益計上もれがあるとして、平成26年12月期法人税更正処分をした（甲1、6の1、乙28、29）。

平成26年12月期法人税更正処分の更正通知書（以下「本件更正通知書」という。甲1）には、「本件分割は（中略）適格分割に該当しませんので、移転した資産及び負債の本件分割時の価額により譲渡をしたものとして譲渡損益を計算したところ、譲渡利益の額は、本件分割によりCに移転した資産及び負債の価額601,320,000円から次表の移転した資産及び負債の帳簿価額の合計額25,986,096円を控除した575,333,904円となりますので、当該金額を当事業年度の所得金額に加算しました。」と記載されており、表には、科目と金額がそれぞれ記載の上で、帳簿価額の合計額が2598万6096円になる旨記載されている。

- b 別表2の「更正処分及び賦課決定処分」欄記載の復興特別法人税更正処分（以下「復興特別法人税更正処分」という。甲2）
- c 別表3の「更正処分及び賦課決定処分」欄記載の法人税更正処分（以下「平成27年11月期法人税更正処分」といい、平成26年12月期法人税更正処分及び復興特別法人税更正処分と併せて「本件各更正処分」という。甲3）

(イ) 賦課決定処分

- a 別表1の「更正処分及び賦課決定処分」欄記載の過少申告加算税の賦課決定処分
(以下「本件法人税賦課決定処分」という。甲1)
- b 別表2の「更正処分及び賦課決定処分」欄記載の過少申告加算税の賦課決定処分
(以下「本件復興特別法人税賦課決定処分」といい、本件法人税賦課決定処分と併
せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各賦課決定処分及び本件各更正処分を併
せて「本件各処分」という。甲2)

ウ 審査請求手続

原告は、令和元年11月13日付けで、国税不服審判所長に対し、本件各処分の取消し
を求めて審査請求をした。国税不服審判所長は、令和3年9月1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た。(甲17)

(5) 本件訴訟の提起

原告は、令和3年12月2日、本件訴訟を提起した(当裁判所に顕著な事実)。

(6) 課税の根拠及び計算に係る被告の主張

課税の根拠及び計算に係る被告の主張は、後記4(2)のほか、別紙4のとおりである。
原告は、争点に関する部分を除き、その計算の基礎となる金額及び計算方法を争うことを明
らかにしていない。

3 争点

(1) 理由付記の不備による違法性の有無

(2) 本件承継資産負債の時価

4 争点に対する当事者の主張

(1) 争点(1)(理由付記の不備による違法性の有無)について

(原告の主張)

課税当局の算定した時価に基づいて納税者の帳簿書類に計上されていない所得金額を加算
する更正処分を行う場合には、更正の理由として、当該更正処分の基礎となった時価がいか
なる根拠、基準に基づいて算出されたものであるのかが示されなければならない。

平成26年12月期法人税更正処分は、本件分割が適格分社型分割に該当することを否認
しているだけでなく、処分行政庁が算定した本件承継資産負債の価額6億0132万円及び
譲渡利益の額5億7533万3904円という各金額は、B社の帳簿には記載されておらず、
当該帳簿に記載されているその他の数値を用いて算出することもできないことからすると、
更正の理由として、当該更正処分の基礎となった時価の算定根拠、基準を示すことが不可欠
であるにもかかわらず、本件更正通知書の更正の理由にはそのような記載は一切存在しない。

したがって、本件更正通知書の更正の理由には理由付記の不備があるから、本件更正通知
書に係る課税処分は違法である。

(被告の主張)

処分行政庁は、B社において、本件分割が適格分社型分割であることを前提に法人税法6
2条の3第1項の規定を適用して、本件承継資産負債を帳簿価額によって譲渡したものとし
て所得を計算して申告したのに対し、本件分割が適格分社型分割に該当しないとして、同法
62条1項の規定に基づき、平成26年12月期法人税更正処分をしたものである。また、
本件各更正処分は、帳簿書類に記載されている、本件分割の存在、時期及び当事者間で実際

に行われた取引価額自体を否認するものではなく、本件分割契約に基づき、B社とC社との間で実際に行われた取引価額を是認した上で行われたものである。

本件更正通知書に記載されている「本件分割によりCに移転した資産及び負債の価額601,320,000円」は、処分行政庁側が独自に算定したものではなく、原告が、本件承継資産負債の価額を6億0132万円と算定し、B社とC社との間において、当該価額とC社株式9083株（本件交付株式）が客観的な交換価値であるとして、本件各株主の同意を受けた上で形成された取引価格をそのまま本件分割によりC社に移転した資産及び負債の価額として採用したものであることから、当該金額を採用するに当たり、処分行政庁の恣意が介入する余地はない。したがって、上記記載は、処分行政庁の判断過程を省略なく記載したものといえるから、帳簿書類の記載について納税者と法的な評価を異にして更正する場合である本件において、更正処分庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するという理由付記の趣旨を充足するものといえ、不備はない。

（2）争点（2）（本件承継資産負債の時価）について

（被告の主張）

ア 「分割の時の価額」の意義

法人税法62条1項にいう「分割の時の価額」による譲渡とは、分割による資産等の時価による譲渡をいい、時価とは、正常な取引において形成された価額、すなわち客観的な交換価値をいうものである。

イ 原告がDCF法によって算定したB社の企業価値には合理性があること

本件承継資産負債の時価は、本件分割時のB社の企業価値6億0132万円と同額であり、同企業価値は、ディスカウント・キャッシュ・フロー法（以下「DCF法」という。）により算定されたものである。

DCF法は、事業を行うことによって生み出される外部資本提供者（株主、銀行等の債権者）に対して分配可能な将来フリー・キャッシュ・フローを、株主資本と負債の加重平均資本コスト（以下「割引率（WACC）」という。）で現在価値に割り引くことにより、評価対象企業の事業価値を算定するものであり、利益やキャッシュ・フローに注目して企業を評価するインカム・アプローチにおける代表的な手法であって、企業が生み出すキャッシュ・フローに着目するという点において、財務的には最も理論的な評価手法である。

原告は、本件分割についてC社の全株主（本件各株主）から同意を得るために、B社の事業価値をキャッシュ・フローベースによって算定することを検討していたことがうかがえ、DCF法により、B社について、事業価値が5億9700万円、企業価値（株主価値）が6億0132万円（C社については、事業価値が4億8000万円、企業価値（株主価値）が4億7236万3000円）となる旨をF社に説明している。そして、当該事業価値の算定を基礎として、本件承継資産負債の客観的な交換価値としてC社からB社へ交付する株式を9083株とする旨の本件分割契約について、本件各株主からの同意を得ている。

原告は、B社の企業評価について、①B社の平成25年から平成29年までの各年度（以下「本件各年度」という。）に係る予測営業利益及びB社の本件各年度に係る予測減価償却費から本件各年度のフリー・キャッシュ・フローを算定した上で（以下、算定の基礎となる別紙5の予測損益等を「本件事業計画」という。乙12・5枚目）、②本件各年

度のフリー・キャッシュ・フローとC社の割引率（WACC）（5.6%）、B社の割引率（WACC）（5.7%）及び同業他社の割引率（WACC）（4.1%）の平均値である5.0%を用いて、予測期間終了後のフリー・キャッシュ・フローの割引現在価値4億8600万円を算定した。そして、原告は、当該割引現在価値4億8600万円に本件各年分のフリー・キャッシュ・フローの割引現在価値の合計額1億1100万円及び平成25年11月30日の現預金残高432万円を加算して、B社の企業価値（株主価値）を6億0132万円と算定した（以下、原告の上記算定を「本件価値算定」という。）。

本件事業計画における予測営業利益、予測減価償却費などの各項目については、一般的なDCF法で用いられる項目であり、項目及び数値に問題はない。期間の予測は最低10年以上必要とする考え方もあるが、実務上は3年から5年程度を予測することが多いところ、本件における予測した期間も5年間にわたっているので、その期間についても問題はない。

以上によれば、本件価値算定には合理性がある。

ウ 原告が算定したB社の企業価値は正常な取引において形成された価額であり、本件承継資産負債の客観的な交換価値であること

原告はDCF法によりB社の企業価値を6億0132万円と算定し、B社は、C社への本件承継資産負債の譲渡に対し、その対価として、企業価値を基礎に算定した本件交付株式（9083株）を取得している。

原告は、F社に対し、合理的な算定方法であるDCF法により算定したB社及びC社の事業価値の説明をしており、C社の本件各株主は、C社から送付された本件提案書に対して、株式買取請求権を行使することなく、本件同意書をC社に提出し、B社及びC社は、本件同意書の提出日以降となる平成26年3月31日付けで本件分割契約を締結している。

DCF法による株主価値の算定は、フリー・キャッシュ・フローや割引率（WACC）が事業の将来性の予測を含むため、その予測次第で算定結果に幅が生ずることを避けられないが、自由な意思決定ができる独立・対等な立場にある当事者（以下「独立当事者」という。）の間で、DCF法を用いて現実取引価格が形成された事実は、事業を手放す側（分割法人）と取得する側（分割承継法人）との間で事業の将来性の予測が一致したことを示すものといえるから、独立当事者の間で一般的に用いられているDCF法の算定過程に従って現実形成された取引価格は、客観的な交換価値を示している蓋然性が高い。本件分割契約は、原告、B社及びC社の株主総会において適法な手続を経て締結されており、また、本件分割に先立って行われた本件DESの際にC社の株主の意向を考慮してB社及びC社の企業価値が算定されており、本件分割における価値算定も基本的には本件価値算定に沿っていたことからすると、本件承継資産負債の時価は、本件DESが形成される前に価格が形成されていたものである。B社はC社の第2順位の株主であり、その株式保有割合も22.8%程度にとどまっており、支配関係等は認められないことからすれば、B社とC社とが独立当事者であったといえることができる。そうすると、本件承継資産負債の時価6億0132万円は、B社とC社間において、それぞれの立場における経済的合理性に基づき熟考がされた上で決定された価額といえる。

株式会社H（以下「H」という。）が算定した本件承継資産負債の時価（甲15）は、事後的に価値を算定したものであり、分割契約を成立させるための種々の経済性を考慮し

た調整、すなわち、純資産ベースで評価した場合にC社の既存の株主からの反発が予想され、F社から統合に関する資料としてB社及びC社の企業評価をした評価明細書類の提出を求められたりするなどの種々の調整を行ったものとはいえず、本件承継資産負債の時価としては相当ではない。

エ 小括

原告が算定し処分行政庁が是認したB社の企業価値6億0132万円は、客観的資料に基づく合理的な算定方法によって決定されたものであり、取引当事者間における正常な取引において形成された価額、すなわち客観的な交換価値（分割の時ににおける時価）である。（原告の主張）

ア 法人税法上の「時価」（財産の客観的な交換価値）とは、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額である。

B社によるC社の株式保有割合22.8%は、それ自体として相当程度高い割合であること、C社は、B社が北海道からの高度化資産導入による物流事業センター事業の展開を図るため、取引先、同業者等に出資を要請して設立した協同組合であること、組織変更までのC社の代表理事及び専務理事をB社の代表取締役及び取締役がそれぞれ兼任していること、C社とB社との間で本件分割契約の経済条件等に関する交渉がおこなわれていないことからすると、B社とC社とが独立当事者の関係にあったと評価することはできない。

イ 本件価値算定の内容が合理性を欠くこと

本件価値算定は、以下のとおり、その基礎とされた事業計画が合理的・客観的な作成過程を経ておらず、算定過程において相応の論理性・客観性が担保されていないから、合理性を欠く。

（ア）役務収益について

本件事業計画におけるB社の役務収益について、初年度である平成25年度は「受託終了等の影響」による「収益減少見込み」の数値が計上されているものの、翌期以降は具体的な根拠もないまま初年度とほぼ同じ数値が計上されていることからすると、実質的には本件事業計画が作成された平成25年度の着地見込みだけが予想されているにとどまる。また、C社の役務収益についても、実質的には平成25年度及び平成26年度の役務収益が予想されているにとどまる。

（イ）物流費について

本件事業計画におけるB社の物流費は、実質的には平成25年度及び平成26年度分の物流費が予想されているにとどまり、C社の物流費についても同様である。

本件事業計画においては、役務収益（売上げ）から物流費を控除することにより限界利益（売上費から変動費を控除した額）を算定しており、物流費を変動費として扱っているが、直近の実績に加えて今後の変動要因も織り込みつつ、具体的な根拠をもって変動比率を予測するべきであるのに、そのような予測をしていない。

（ウ）販売・管理費について

本件事業計画におけるB社の販売・管理費は、定年等による人件費削減及び平成26年以降のバックオフィス業務（営業やマーケティングなど売上げに直結するフロントオフィス業務を支援する業務を指す。以下同じ。）のグループ内統合により大幅なコスト

削減を見込むとされているが、定年等により従業員が退職した場合には、これに代わる新たな従業員を採用する必要がある、また、バックオフィス業務のグループ内統合は、外注先であるグループ会社への業務委託料の発生を伴うものであり、実質的な費用削減効果を減殺するものであったことを考慮すると、大幅な削減を前提とすることは不合理である。

本件事業計画におけるC社の販売・管理費は、平成25年度はバックオフィス業務見直しによるコスト削減を通じて大幅な減少が見込まれるとし、平成26年度以降は平成25年予測ベースの経費率で一定との想定の下に数値が据え置かれており、実質的には単年度における費用削減効果を予想しているにすぎず、また、上記のとおり、バックオフィス業務のグループ内統合につき大幅な削減を前提とすることは不合理である。

(エ) 予測期間について

企業価値は、評価対象企業の業績が長期的に維持し得る状態にあることを前提としているから、事業計画に基づいてフリー・キャッシュ・フローを見積もる期間（予測期間）は評価対象企業の業績が長期的に維持し得る状態に達するまでの期間に設定する必要がある、おおむね3年から5年程度を前提とする場合が多い。本件事業計画において、形式上5年間の予測が行われているが、B社については役務収益は単年度、物流費は2年度、C社については、役務収益及び物流費は2年度、販売・管理費は単年度の予測が行われているにすぎず、DCF法の基礎とするために必要な期間を予測したものとはいえない。

(オ) 法人税等の取扱いを誤っていること

本来であれば、フリー・キャッシュ・フローの計算において、法人税等の金額は営業利益の金額から控除されるべきであるが、本件価値算定においては、法人税等の負担を一切考慮していない。

しかし、法人税法上、分割法人の繰越欠損金を分割承継法人に引き継ぐことはできないため（同法57条2項参照）、分割法人であるB社の繰越欠損金による節税効果を本件事業の価値に織り込む余地はないこと、C社の繰越欠損金についても、繰越欠損金の繰越控除ができる期間は法定されているから（同条1項）、当該期間の経過後は法人税等が生じるものとして扱わなければ実態に合致しないことからすると、法人税等を一切考慮していないことは不合理である。

(カ) 設備投資の取扱いを誤っていること

本件事業計画において設備投資は一切考慮されていないにもかかわらず減価償却費が毎年度計上されているが、設備投資を行わずして事業を永久的に継続させることは不可能であり、また、減価償却費は過去の設備投資による支出を、取得した資産の耐用年数にわたり費用として配分することによって計上されるため、設備投資が行われずに減価償却だけが継続されることはあり得ないことから、設備投資の上記取扱いは不合理である。

(キ) 割引率（WACC）に根拠がないこと

DCF法においては、将来のフリー・キャッシュ・フローを現在価値に割り引くため、合理的な割引率（WACC）を採用する必要がある、本件価値算定においては5.0%とされている。しかし、C社（5.6%）、B社（5.7%）、同業者（4.1%）の割

引率（WACC）の平均は5.13%であり、5.0%ではない。各社の割引率（WACC）の計算過程では小数点以下1桁又は2桁まで算出しているのに、最終的な計算結果だけ小数点以下を切り捨てる合理的な理由はない。その点を措くとしても、割引率（WACC）は株式資本コストと負債資本コストを加重平均することによって求められるところ、これらのコストは、市場全体に共通する計算要素と会社ごとに異なる計算要素から成るのであり、各社の数値の平均を用いて割引率（WACC）を求める場合は、各社ごとの差異を生じさせている後者の計算要素のみを平均して計算する必要がある、前者の市場全体に共通する計算要素をも加味した最終的な計算結果である各社の割引率（WACC）を単純に平均しても正しい計算結果は得られないから、5.0%を割引率（WACC）として採用したことについて合理的・客観的な根拠は見当たらない。

（ク）加算する必要のない現預金の額を加算していること

DCF法による価値評価において、評価時点におけるストックとしての現預金を事業価値に含める必要は原則としてない。そもそも、本件分割契約において、B社の現預金はC社に引き継がれる対象となっていない。したがって、本件事業の実質的な事業価値が、DCF法により算定された本来の事業価値に評価時点の現預金を含めた価値（企業価値）であるとはいえない。

ウ 本件価値算定の経緯が合理性を欠くこと

本件価値算定は、価値算定の専門家によるものではなく、また、独立当事者との取引の対価を算出するために行われたものでもなく、原告の北海道支社（以下「原告支社」という。）の当時の部長（以下「原告支社部長」という。）が子会社との取引の対価を算出するために行ったものであり、しかも、その対価は現金ではなく子会社の株式であり、その株式数を算出するために必要なのは分割比率（相対値）であった。また、原告支社部長が本件価値算定の手法として複数の算定手法の中からDCF法を採用したのは、建設協力金のDESや吸収分割を含む一連の再編スキームについてC社の他の組合員の同意が得られる分割比率を算出しなければならないという政策的な考慮によるものであり、また、F社のC社への出資比率を20%未満にしたいとの意向も充足する分割比率とする必要があった。

他方で、当時、原告の社内関係者は、B社のC社への吸収分割は、税務上適格分社型分割に当たり、B社には当該吸収分割による譲渡損益が発生しないため、本件事業の価値がどのような金額であっても、B社の課税所得には影響しないと考えており、会計上も、本件分割は簿価取引となるため、原告及びB社の損益には影響を与えないと考えていた。そのため、原告の社内関係者は、本件事業及びB社の価値算定は、飽くまでC社の各組合員が納得するような分割比率の算定のために行われるものであると理解しており、本件価値算定の結果が客観的な価値を意味するとの認識は一切なかった。

また、本件価値算定のフリー・キャッシュ・フローの計算において、割引率（WACC）を5.0%とする根拠は特になかったが、平成25年8月にF社から数値の裏付けを求められたため、継続的に専門的アドバイスを受けていたI株式会社（以下「I社」という。）の担当者に根拠の作成を依頼し、おおむねの平均値を採ったという案を採用して割引率（WACC）の説明資料を作成したものである。

以上の本件価値算定の経緯は、本件価値算定に合理性が認められないことの裏付けとなる。

エ 本件価値算定の結果と第三者評価機関による算定結果の乖離

本件価値算定により本件承継資産負債の価額として算出された6億0132万円は、事業価値の算定に精通している専門家であり、第三者評価機関として国内有数の実績を有するHが算定した本件事業の価値（0円から1729万5000円の範囲）と大きく乖離している。また、本件価値算定によれば、C社の株主価格は4億7236万3000円であるとされているところ、Hが算定したC社の株式価値（0円から1760万3000円の範囲）と大きく乖離している。したがって、本件価値算定は、その内容を検証するまでもなく合理性を欠いている。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前提事実、後掲各証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

- (1) B社は、平成10年2月頃、北海道からの高度化資金導入による物流事業センター事業の展開を図るため、取引先、同業者等に出資を要請してC社を協同組合として設立し、B社が主体となってC社の運営をしてきた。協同組合としてのC社の組合員の出資金及び建設協力金の金額は別紙6「C社の出資金及び建設協力金額」のとおりである。（甲29、乙4）
- (2) 原告は、平成21年3月、北海道地域における低温事業の強化を目的としてB社を買収した。

原告支社の担当者は、平成22年4月頃、B社及びC社の今後の取組方針につき、C社の資金面での問題点（中小企業高度化資金返済740万円、銀行借入れ約250万円の約定弁済（いずれも月額）が存在しており、C社単体では銀行等からの追加融資は期待できないことなど）及び組織運営面での問題点（従来、B社が運営全般を仕切ってきたこともあり、C社が各組合員に対して厳しい運営状況を十分に伝えずに組合事業を行ってきたため、リスクが顕在化した現時点において各組合員に対して責任履行を要求し難い状況にある等）を指摘した上で、原告によるC社支援案を策定した。なお、同支援策の策定の際には、原告のスタンスとして、将来的にC社を協同組合として存続させるべきか、株式会社化によりAとして取り込んでいくべきか、法律上の手続も確認しながら多角的な観点から検討が必要である旨も指摘している。

原告支社の担当者は、上記取組方針につき、原告の経営会議において審議を求めたところ、平成22年4月26日、「要件を再整理し、経営企画部と連動の上、再度プランを練り直すとともに、各関係先と交渉結果を踏まえて、再度議案の事」として留保とされた。

（甲29、31）

- (3) 原告支社の担当者は、平成24年12月17日、C社の組織変更及びB社との統合について、①C社の協同組合としての存続は現時点においてはメリットがなく、他の組合員も原告のグループが主体となつての運営を望む意向が強いことから、応分の責任負担を求めて組合組織を解消して原告のグループ内に取り込むこと、②物流事業の専門会社となったB社はメーカー物流、共配事業で一定の事業規模を維持する機能を有しており、C社の持つ低温庫内物流受託事業と併せ、エリア物流事業としての位置付けを明確にし、事業基盤の拡充を図ることを方向性として目指し、具体的対応策として、③C社の組織変更、④他組合員持分の株式集約（③の組織変更と同時に他組合員の出資分をB社が買い取り、C社をB社の100%子会社とする。買取価格は債務超過のため実質無価値であるが、組織変更及び買取交渉をス

ムーズに進める上で出資額の10分の1を前提に交渉を進める。)、㊦B社との統合(B社の100%子会社化後に、C社を存続会社とし、B社を消滅会社とする合併を行い、エリアの低温物流事業会社としての基盤を整える。)をする内容の議案を発議した。上記議案は、同日、原告の経営会議において審議され、「再提議(債務超過を圧縮するスキームについて組合員各社と交渉の上、再度上程とのこと)」となった。(乙4)

- (4) 上記(3)の審議結果を受け、原告の関係者は、平成25年1月から2月にかけて更に検討を重ねた。同月15日付け「協同組合CとB株式会社統合の件」と題する書面(乙9)には、「表題の件に関し、2013年1月30日の検討会で確認されたストラクチャーは以下のとおり」として、「組織変更」、「債務の株式化(DES)」、「Cの株式譲渡」、「Bの分割型分割」、「Bの清算」という各項目が挙げられているところ、そのうち、「Cの株式譲渡」及び「Bの分割型分割」の各項目には以下の内容が記載されている。(甲29、乙9)

ア 「Cの株式譲渡」の項目

(ア) 内容

「Cを北海道エリアにおけるA傘下の物流事業会社とするため、その後の手続に先立ちBが保有しているC株式をAに譲渡する。」

(イ) 課題

「C株式の評価についてどうするか。」

「いずれの評価となっても税務上は、BはAの100%子会社であるためグループ法人税制により課税関係は発生しない(繰り延べられる)。」

イ 「Bの分割型分割」の項目

(ア) 内容

「Bの物流事業を集約するため、Cに分割する。」

「分割型分割であるため、対価となるC株式はBの株主であるAに配当として渡る。」

「結果、3(注：上記アを指す。)の株式譲渡と合わせて、AがCの株主となる。」

(イ) 課題

「分割した事業の評価を如何するか。なお、現状のBの物流事業は利益を出している。」とし、以下の2つの方法が考えられる旨及びそれぞれのメリット・デメリットの記載がある。

- a 事業の価値を評価しない方法(収益性を評価せず、資産負債をバランスさせて分割する方法など)

〔メリット〕事業の価値をゼロとするために対価となる株式の発行はなく出資比率が変更しないことから、既存株主から受け入れられやすいこと

〔デメリット〕価値のある事業を対価なしに分割するため、原告以外の株主に対して無償で価値を提供することになること

- b 事業の価値を評価する方法

- (a) 純資産を付けて分割する方法(貸借対照表ベースでの価値評価)

〔メリット〕正当な価値評価に基づく対価が原告に割り当てられるため利益の流出がないこと

〔デメリット〕C社が債務超過状態(価値がゼロ)のため、原告の出資比率が100%近くなり、既存株主からの反発が予想されること

(b) 収益性を評価して分割する方法（キャッシュ・フローベースの価値評価）

〔メリット〕 B社及びC社の双方のキャッシュ・フローをベースに評価するため、C社が債務超過であっても既存株主の出資分に価値が付くこと

〔デメリット〕 C社にキャッシュ・フローがあることが大前提のため、評価方法が純資産評価に比べて面倒であり、かつ、将来のキャッシュ・フローのみを評価する場合、その妥当性の判断が難しいこと

- (5) 原告支社部長は、平成25年3月中旬頃、C社の各組合員の了解を得るため、当時のC社の代表幹事兼B社の代表取締役、C社の専務理事兼B社の取締役と協議を行い、原告の考えている方針（①C社を協同組合として存続させる意義が薄くなっており、原告の北海道エリア政策として、物流事業に特化したB社とC社の機能を統合し、原告の商流対応のみならず、エリアの様々な業種の低温物流全般を担う組織へ変更することを方向性として持っていること、②上記①の実現のために、C社を現状の出資比率のまま株式会社化して本件事業を資産負債と共に吸収分割し、残ったB社を清算することを考えていること、③C社の株式会社化のためには組合員全員の了解のもとに進める必要があるが、出資金と建設協力金をどうするかにつき、多額の建設協力金を積んでいるF社とG社にまず相談することとし、2社から賛同が得られれば他の組合員にも当該スキームの説明をしたいと考えていること）を共有の上、C社の各組合員への説明を開始することとした（甲29、33の1・2）。

なお、「平成25年5月21日現在の意見交換状況」と題する書面（甲34）は、同日時点におけるC社の各組合員とのC社の株式会社化に係る協議状況を記載した書面であり、筆頭出資者であるF社の欄には、①出資金の株式化について「条件付き了承」、「持分法適用会社を避けること。※20%未満に出来ない場合、優先株の検討。建設協力金株式化含めて20%未満になれば普通株式転換及び非常勤役員派遣を検討」、②建設協力金の取扱いへの見解について、「条件付き了承」、「持分法適用会社を避けること。」との記載がある。

- (6) F社の担当者が作成した平成25年7年30日付け「備忘記録報告書（商談・照会・相談等）」と題する書面（乙10）には、C社の株式会社化の進展状況につき、原告支社部長並びにC社の理事長及び事務局長から聞き取った内容として、以下の内容が記載されている。

（乙10）

ア 株式会社化の方法

（ア）現在の出資金を平成26年3月1日株式に転換する。

資本の額7900万円 F社1900万円 比率24.05%

（イ）B社の建設協力金を株式に転換する。

資本の額2億4150万円 F社1900万円 比率7.88%

B社の持分については原告に売却予定である。

（ウ）B社をC社に吸収合併し、残りの建設協力金につきDESを実行する。出資比率はDCF法で算定する。

原告の試算における企業価値は、C社4億8000万円、B社5億9700万円（1:1.24）

イ 特記事項

B社の吸収合併と、残りの建設協力金のDESの実行とを同時期に行うことでF社の出資比率は20%未満を保てる。

(7) 原告の従業員は、平成25年9月頃、F社から事業価値評価の明細を提出するよう求められたため、割引率(WACC)を5%とする資料を作成した原告支社部長に対して同数値の根拠を確認したところ、何ら根拠はないとの回答を受けた。そこで、原告の上記従業員は、同月3日、I社の担当者に対し、上記事情を説明した上で、C社の株式化に係る割引率(WACC)につき後付けで根拠を付ける必要があるため、I社がDCF法で算定する割引率(WACC)の算定フォーマットで低温物流会社の割引率(WACC)の算定をすることを依頼し、結果的に5%に近い数値になることを期待する旨申し添える内容のメールを送信した。(甲29、38～40)

(8) 原告の担当者は、平成25年9月18日、F社を訪問した際、同社が、G社、J及びKが本件DESに応じないという回答をしたことに対する不平等感を指摘したことを受けて、同3社に対し、C社統合のスキームが破綻した場合のC社の運営状況(建設協力金が返済されるような状況ではないこと)を踏まえて再度意思確認をする必要性がある等検討し、その内容を「C統合の件議事録」と題する書面(乙12)に記載した。

原告支社部長は、別紙5のとおり、B社については平成24年12月決算期の貸借対照表上の数値を、C社については平成25年2月決算期の貸借対照表上の数値をそれぞれ基礎として、予測期間を5年(平成25年から平成29年まで)とする本件事業計画を策定した。本件事業計画は、①B社の役務収益について、「H25は受託終了等の影響で収益減少見込み。以降も厳しい状況が続くとの予測からH26年は更に減少させ、その後は一定とした。」との検討結果を踏まえ、⑦役務収益(共配)につき平成25年度は5億2300万円、平成26年度から平成29年度までは5億2000万円、⑧役務収益(受託)につき平成25年度は8億6200万円、平成26年度から平成29年度は8億2000万円と、②B社の販売・管理費について、「定年等による人件費減に加え、H26年以降バックオフィス業務のグループ内統合により大幅なコスト削減を見込む。」との検討結果を踏まえ、平成25年度は5200万円、平成26年度は3500万円、平成27年度及び平成28年度は3200万円、平成29年度は3000万円と、③C社の役務収益について「Aの業務受託増加によりH25年、H26年は収益増加を見込む。以降は拠点のキャパシティー上の制約から一定とした。」との検討結果を踏まえ、平成25年度は6億7800万円、平成26年度から平成29年度までは7億円と、④C社の販売・管理費について、「H25予算はバックオフィス業務見直しによるコスト削減を実行。H26以降はH25年予測ベースの経費率で一定とした。」との検討結果を踏まえて、平成25年は3億9500万円、平成26年度から平成29年度までは4億円と、それぞれ策定された(乙12・5枚目)。

「C統合の件議事録」と題する書面及びその添付書類(乙12・5～7枚目)には、本件事業計画を基に、DCF法を用いて本件事業及びC社の価値算定をした過程、すなわち、B社の本件各年度に係る予測営業利益及び予測減価償却費から本件各年度のフリー・キャッシュ・フローを算定した上で、本件各年度のフリー・キャッシュ・フローとC社の割引率(WACC)(5.6%)、B社の割引率(WACC)(5.7%)及び同業他社の割引率(WACC)(4.1%)の平均値である5.0%を用いて、予測期間終了後のフリー・キャッシュ・フローの割引現在価値4億8600万円を算定し、当該割引現在価値4億8600万円に本件各年分のフリー・キャッシュ・フローの割引現在価値の合計額1億1100万円及び平成25年11月30日の現預金残高432万円を加算して、B社の企業価値(株主価値)

6億0132万円と算定し、上記算定の前提として、B社及びC社共に繰越欠損金を有しているため法人税を考慮しておらず、予測期間中、特段の投資予定はないため、設備維持などの恒常的設備投資については長期的な影響を考慮していない旨が記載されている。

(甲29、35の1・2、乙12)

(9) 原告の担当者は、平成25年10月3日、G社を訪問し、本件DESの意向について再度検討してもらうこととしたところ、G社は、同月4日、出資比率が4.5%程度に留まることを条件として本件DESに応じる旨の回答をした(甲43)。

(10) 原告の平成25年11月5日付け「議案書」と題する書面(乙13)には、C社の各組合員の出資金について全額株式化し、建設協力金についてDESにて全額株式化することとし、①C社の組織変更、②建設協力金のDES(債務の株式化。各組合員の建設協力金を株式化することで組合員に応分の負担を求め、これによりC社の債務超過額を大幅に減少させる。)、③B社との統合(C社を承継会社とするB社の本件事業の吸収分割を行い、エリアの低温物流事業会社としての基盤を整える。)、④C社株式の原告への売却、⑤B社の清算(原告がB社の未処理欠損金約5億8900万円を引き継ぐことにより節税効果がある。)旨の実施スキームが記載されている。

また、上記書面には、上記スキームにつき、B社(建設協力金1億6249万円9000円)、F社(同9200万円)及びG社(同2330万円)は合意し、J(同800万円)及びK(同600万円)は拒否し説得にも応じなかったため、同2社の建設協力金についてはDESをしない形で上記スキームを実施することとし、同2社に対しては、C社の債務超過額以上の資本蓄積がなされない限り建設協力金の返済を開始しない旨の内容を盛り込んだ契約の締結を交渉する旨が記載されている。

(11) 原告支社の担当者は、平成25年11月3日、C社の各組合員の出資金及び建設協力金の全額株式化並びにエリアの低温物流事業会社の整備を目的とする実施スキームとして、①C社の組織変更、②建設協力金のDES、③B社との統合、④C社株式の原告への売却、⑤B社の清算を掲げ、B社、F社及びG社が上記スキームに合意したためDESを実施し、上記スキームに合意しなかったJ及びKに対しては、C社の債務超過額以上の資本蓄積がされない限り建設協力金の返済を開始しない旨の内容を盛り込んだ契約の締結を交渉する旨の内容の議案を発議し、同日、原告の経営会議において承認された。なお、同決裁については、平成26年1月21日の原告の取締役会において承認された。(乙13、15)

(12) 原告支社の担当者は、平成26年1月14日、C社の建設協力金の株式化並びに吸収分割によるC社及びB社のエリア低温物流事業の統合の実施のために、以下の内容の稟議を求めた。(乙14)

ア 統合形態(DES)の内容

B社の建設協力金(1億6249万9000円)をDESにより株式転換することによりB社の50.6%子会社化し、同時にF社及びG社もDESに応じ、総額2億7779万9000円を株式化する。また、株式化総額の2分の1(1億3889万9500円)を資本金に組み入れることとする。

イ 統合形態(吸収分割)の内容

B社を分割会社、C社を承継会社とし、分割によりB社の出資比率は78.3%となる。また、B社の本件事業に関わる資産負債を引き継ぐが、売掛債権及び買掛債務は引き継が

ない。

ウ 稟議に係る添付資料のうち、「株主構成シミュレーション（H25年11月末現在）」と題する書面について

上記書面の「C株主価値」欄には、「株主価値」の価値額「472,363」（千円）、
「B株主価値」欄において、「現預金」の価値額「4,320」（千円）、「株主価値」の価値額「601,320」（千円）との記載がある。

(13) 原告支社の担当者は、平成27年7月6日、原告の経営会議において、B社はC社の株式を原告に売却することを前提としていたが、税理士から、C社の株式の評価額に懸念があるとの指摘を受けたことをもって、原告によるB社の吸収合併で対応する内容の議案を発議した。同発議の際に用いた添付資料のうち、「懸念点の指摘事項」と記載のある書面（以下「本件添付書面」という。）には、本件分割の際、B社及びC社それぞれの将来事業計画から以下のとおり企業価値を算定し、C社の株式の割当数を決めた旨が記載されている。（乙21）

ア C社

企業価値	4億7236万3000円
発行株式数	7135株
1株当たりの価値	6万6204円

イ B社

企業価値	6億0132万円
C社の株式の割当数	9083株

2 争点（1）（理由付記の不備による違法性の有無）について

（1）法人税法130条2項が青色申告に係る法人税について更正をする場合には更正通知書に更正の理由を付記すべきものとしているのは、法が、青色申告制度を採用し、青色申告に係る所得の計算については、それが法定の帳簿組織による正当な記載に基づくものである以上、その帳簿書類の記載を無視して更正されることがないことを納税者に保障した趣旨に鑑み、更正処分庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与える趣旨に出たものというべきであり、したがって、帳簿書類の記載自体を否認して更正する場合において更正通知書に付記すべき理由としては、単に更正に係る勘定科目とその金額を示すだけではなく、そのような更正をした根拠を帳簿書類の記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示することによって具体的に明示することを要するが（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同38年5月31日第二小法廷判決・民集17巻4号617頁、最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同54年4月19日第一小法廷判決・民集33巻3号379頁等）、帳簿書類の記載自体を否認することなく更正をする場合においては、上記の更正は納税者による帳簿の記載を覆すものではないから、更正通知書記載の更正の理由が、そのような更正をした根拠について帳簿の記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示するものでないとしても、更正の根拠を上記の更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものである限り、法の要求する更正理由の付記として欠けるところはないと解するのが相当である（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同60年4月23日第三小法廷判決・民集39巻3号850頁参照）。

(2) これを本件についてみると、前提事実(4)ア及びイ(ア) aのとおり、B社は、本件分割が、法人税法62条の3第1項の適格分社型分割に該当することを前提として、本件承継資産負債につき分割の直前の帳簿価額による譲渡をしたものとして、譲渡損益を計上しなかったところ、処分行政庁が、本件分割は適格分社型分割には該当せず、本件分割時の本件承継資産負債の価額により譲渡をしたものとして譲渡損益を計上する必要があるとして、平成26年12月期法人税更正処分をしたものである。そして、前提事実(4)イ(ア) aのとおり、本件更正通知書には、本件分割は適格分社型分割には該当しないこと、本件承継資産負債の本件分割時の時価は6億0132万円であることに加え、控除すべき本件承継資産負債の帳簿価額の各科目と金額、合計額が記載されている。

上記事情からすれば、処分行政庁は、本件分割が適格分社型分割に該当しないと判断し、本件分割が適格分社型分割に該当することを前提としたB社の申告内容を更正したものであり、法人税法上、適格分社型分割に該当する場合は「適格分社型分割の直前の帳簿価額による譲渡」をしたものとして所得の金額を計算するが(同法62条の3第1項)、適格分社型分割に該当しない場合は「分割の時の価額による譲渡」をしたものとして所得の金額を計算する(同法62条1項)と規定されていることから、本件承継資産負債の時価の算定を必要としたものであり、帳簿の記載を無視して更正を行ったものではない。したがって、本件更正通知書記載の更正の理由が、そのような更正をした根拠について帳簿の記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示するものでないとしても、更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足する程度に更正の根拠を具体的に明示するものである限り、法の要求する更正理由の付記として欠けるところはないと解するのが相当である。

そこで、本件更正通知書において、処分行政庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足する程度に更正の根拠を具体的に明示するものといえるか否かを検討する。本件更正通知書には、本件承継資産負債の時価の価額として「601,320,000円」と記載されているところ、本件更正通知書において同価額の根拠が示されていないことについては、原告の指摘するとおりである。しかしながら、本件更正通知書の上記記載によれば、処分行政庁が本件承継資産負債の時価の価額を上記のとおり評価していることは明らかであり、上記時価の価額自体に不服がある場合には不服申立てをすることができることを踏まえると、不服申立ての便宜という面からの要請に対して必要な材料を提供しているといえることができる。

また、前提事実(3)のとおり、本件分割契約は、B社とC社との間で締結された、B社が本件承継資産負債を譲渡する代わりにC社の普通株式9083株を交付するという内容のものであるところ、認定事実(12)及び(13)のとおり、原告の経営会議において本件分割の内容に係る審議で使われた本件添付書面には、C社について企業価値4億7236万3000円、発行株式数7135株、1株当たりの価値6万6204円、B社について企業価値6億0132万円、本件分割におけるC社の株式の割当数9083株との記載があり、本件分割契約の割当数と同じであること、その他、B社及びC社の企業価値につき他の評価をしたと認めるに足りる証拠及び本件分割契約において本件添付書面に記載された以外の根拠を基にC社の株式割当数9083株としたと認めるに足りる証拠はないことからすると、本件分割契約は、本件承継資産負債の価額を6億0132万円と算定して締結されたものと認めるのが相当である。

以上のとおり、処分行政庁が本件承継資産負債の時価として算定した6億0132万円は、原告自身が算出したものであって、このことからすれば、原告はその算出の根拠、基準について当然に把握しているものであり、他方、処分行政庁は上記価額を独自に算定しておらず、算出の過程又は上記数額の選択に処分行政庁の恣意性は介入していない。そうすると、本件更正通知書の記載内容に上記時価の価額の根拠が記載されていないことを踏まえても、本件更正通知書の記載につき、更正処分庁の恣意抑制という理由付記制度の趣旨目的を充足していないとはいふことはできない。

したがって、本件更正通知書の記載に法の要求する更正理由の付記として欠けるところはなく、理由付記の不備による違法性があるとはいえない。

3 争点（２）（本件承継資産負債の時価）について

（１）法人税法62条1項の「分割承継法人に当該移転をした資産及び負債の当該（中略）分割の時の価額」とは、分割時における時価をいうものと解すべきところ、時価とは、財産の客観的な交換価値をいうものであり、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいうものと解され、課税の明確性や公平を確保する観点からは、一定の客観的な基準によって算定された価額であることが要請されるというべきである。

（２）上記2（２）において判示したとおり、本件分割契約は、本件承継資産負債の価額を6億0132万円と算定して締結されたものと認めるのが相当であるところ、当該算定の合理性につき、以下、検討する。

ア 組織再編の対価の価額の合理性を判断するに際して、独立当事者間の交渉により価額が形成された場合においては、各当事者は自己の利益を最大化するために行動することが通常であることから、原則として、当該価額は合理的に形成されたものとして、時価による取引が行われたと解するのが相当である。そこで、本件分割契約に係る対価の価額が独立当事者間の交渉により形成されたものと認められるか否かについて検討する。

認定事実（１）から（１３）までのとおり、本件分割契約は、B社の100%親会社であった原告が、B社とC社とを統合することによって北海道地域の低温物流事業会社の整備をすることを目的として、原告がC社の組合員等の意向を調整した上で本件DES等を実施し、また、C社の株式1株当たりの価値を6万6204円と算定の上でC社の普通株式の割当数を決めるなどの過程を経て締結されたものであること、C社はもともとB社が北海道からの高度化資金導入による物流事業センター事業の展開を図るために、取引先、同業者等に出資を要請して設立した協同組合であり、従前はB社が主体となってC社の運営をしてきたこと、B社はC社に対して出資金1800万円（出資金全体の22.78%）、建設協力金1億6249万9800円（建設協力金全体の55.68%）を支出していること、本件分割契約締結当時のB社とC社の代表取締役は同一人物であったこと（甲10）も踏まえると、B社とC社とは独立当事者の関係にあるとはいえない。したがって、本件分割契約に係る取引価額は独立当事者の交渉により形成されたものであると認めることはできない。

イ 関連会社間における組織再編の対価の価額の合理性を判断するに際しても、独立当事者間の組織再編と同程度の公正な手続を経て価格が決定された場合は、原則として、合意された価額を時価として取り扱うのが相当である。そこで、本件において、独立当事者間の

組織再編と同程度の公正な手続を経て価格が決定されたと認められるか否かについて検討する。

(ア) 認定事実(8)のとおり、原告支社部長は、本件承継資産負債の対価となるC社の株価・割当数を定めるに当たって、B社の平成24年12月決算期の貸借対照表上の数値及びC社の平成25年2月決算期の貸借対照表上の数値を基礎としてDCF法に基づき本件事業の価値とC社の価値を算定したものである。

DCF法は、事業を行うことによって生み出される外部資本提供者(株主、銀行等の債権者)に対して分配可能な将来フリー・キャッシュ・フローを、株主資本と負債の加重平均資本コスト(割引率(WACC))で現在価値に割り引くことにより、評価対象企業の事業価値を算定する評価手法であり、①評価対象企業の事業計画を分析して、事業計画の計画期間における債権者と株主に分配可能なフリー・キャッシュ・フローを算定し、②事業計画の期間以降のフリー・キャッシュ・フローを推定して、事業計画期間終了時点の事業の価値(残存価値)を算定し、③フリー・キャッシュ・フローを現在価値に割り引く際に用いる割引率を算定し、④フリー・キャッシュ・フローと残存価値を、上記③の割引率を使って現在価値(事業価値)に割り戻し、⑤非事業用資産価値の加算をし、有利子負債等の減算をすることにより、株主資本価値の算定を行うものである。DCF法は、将来キャッシュ・フローを基礎とする点で投資家の合理的投資心理と合致し、また、当該企業に関するリスクも割引率を通じて織り込むことで評価に反映させることができるものであるが、将来キャッシュ・フローの予測や予測期間以降の成長率の見積りを正確に行うことは容易ではなく、経営者や投資家の恣意性が大きく介入する可能性があり、また、割引率も見積りや判断の要素が含まれることから、DCF法により算定された株主資本価値をもって適正な時価というためには、その算定過程において論理性と客観性が相応に担保された公正なものである必要がある。

そこで、以下、本件価値算定の過程が、論理性と客観的が相応に担保された公正なものといえるかどうかについて検討する。

(イ) 認定事実(8)のとおり、本件価値算定においては、B社の平成24年12月決算期の貸借対照表上の数値を基礎とし、本件事業計画の策定をしてDCF法を用いた算定をしているものである。

a 本件事業計画の策定内容の合理性・客観性の有無

(a) 役務収入について

認定事実(8)のとおり、本件事業計画は、B社の役務収益について、平成25年度は受託終了等の影響で収益減少見込みとし、平成26年度は「厳しい状況が続くとの予測から更に減少させ」、それ以降の年度については「その後は一定とした。」旨、C社の役務収益については、「Aの業務受託増加によりH25年、H26年は収益増加を見込む。以降は拠点のキャパシティー上の制約から一定とした。」ことを考慮の上で策定されたものであるところ、少なくとも、B社の平成25年度の役務収益、C社の平成25年度及び平成26年度の役務収益以外の年度に係る予測は、客観的な裏付けに基礎付けられたものとはいえない。

(b) 販売・管理費について

認定事実（８）及び証拠（乙１２）によれば、本件事業計画は、Ｂ社の販売・管理費について、「定年等による人件費減に加え、Ｈ２６年以降バックオフィス業務のグループ内統合により大幅なコスト削減を見込む。」とし、平成２５年度は５２００万円、平成２６年度は３５００万円、平成２７年度及び平成２８年度は３２００万円、平成２９年度は３０００万円と、各予測値を策定していることが認められる。しかしながら、平成２５年度から平成２６年度にかけて大幅なコスト削減を可能とする客観的な裏付けとなる証拠ないし事情は見当たらず、また、平成２６年度から平成２９年度にかけて断続的な費用の削減が見込まれる具体的な根拠も明確ではない。

（ｃ）予測期間について

認定事実（８）のとおり、本件事業計画において予測期間が５年間と設定されているが、上記（ａ）及び（ｂ）のとおり、少なくとも平成２７年度から平成２９年度までの予測は客観的な数値や論理的な根拠の裏付けがあるとはいえない。

（ｄ）その他の事情について

本件事業計画につき、Ｂ社又はＣ社の過去の業績の検討を通じて、市場規模、占有率、利益率など、業績に直接的な影響を及ぼし得る主要な変数の将来的な推移を予測して策定したと認めるに足りる証拠ないし事情は見当たらない。

（ｅ）小括

上記（ａ）ないし（ｄ）からすると、本件事業計画の内容に合理性・客観性があるとはいえない。

ｂ 本件価値算定の論理性・客観性の有無

（ａ）法人税が考慮されていないことについて

認定事実（８）のとおり、本件価値算定においては、Ｂ社及びＣ社が繰越欠損金を有していることを理由に法人税が考慮されていない。

しかしながら、本件分割により、Ｂ社の有していた繰越欠損金をＣ社に引き継ぐことができないことからすると、本件価値算定において、法人税が一切考慮されていないことは論理性・客観性を欠くものである。

（ｂ）設備投資について

認定事実（８）のとおり、本件価値算定においては、予測期間中の恒常的設備投資に係る長期的な影響が考慮されていない。

しかし、本件事業計画においては減価償却費が毎年度計上されていること、本件事業計画において想定されている期間（５年間）は短期間とはいえないことからすると、設備投資が一切ないままに減価償却費のみ計上されるという内容に論理性・客観性があるとはいえない。

（ｃ）割引率（ＷＡＣＣ）について

本件価値算定において、割引率（ＷＡＣＣ）は５．０％と設定されているが、Ｃ社（５．６％）、Ｂ社（５．７％）、同業者（４．１％）の割引率（ＷＡＣＣ）の平均は約５．１３％であり、本件価値算定における割引率（ＷＡＣＣ）についてのみ小数点以下を切り捨てる合理的な理由はない。また、ＤＣＦ法におけ

る割引率（WACC）は、当該評価対象となっている会社固有の計算要素に基づいて算定されるものであることからすると、単純に他社の割引率（WACC）の平均値により算定された上記割引率につき論理性・客観性が担保されているということとはできない。

また、本件価値算定における割引率（WACC）の設定経緯からも、上記割引率につき論理性・客観性が担保されているとはいえない。すなわち、認定事実（7）及び（8）のとおり、割引率（WACC）を5%と設定したのは原告支社部長であるところ、原告支社部長が企業価値を算定する専門知識を有し中立的な立場で価値算定を行う第三者評価機関と同等の客観性を有するものであると認めるに足りる証拠がないことに加え、原告支社部長は客観的根拠に基づいて割引率を5%と設定したものではなく、また、原告の従業員は、F社から事業価値評価の明細を求められた際に後付けの根拠をつけるためにI社に割引率（WACC）の算定を依頼の上、5%に近い数値になることを期待する旨申し添えていることも併せ考えると、本件価値算定において設定された5%という数値につき、論理性・客観性が担保されているということとはできない。

（d）現預金について

認定事実（8）のとおり、本件価値算定の過程において、平成25年11月30日の現預金残高432万円を加算している。

本件価値算定において算定した価値は、B社の企業価値、すなわち、本件事業の価値であり、本件承継資産負債の価額であるところ、前提事実（3）ア（ウ）のとおり、本件承継資産負債に現預金が含まれていないことからすると、上記432万円の加算は合理性を欠く。

（e）その他の事情について

上記アにおいて判示したとおり、本件分割契約は、B社の100%親会社であった原告が、B社とC社とを統合するために採用したスキームの一つであって、本件分割契約に至る経緯（認定事実（2）～（13））に鑑みれば、本件分割契約におけるC社の価値・割当数を決める前提において実施した本件DESにおいて、本件分割は適格分社型分割に該当すること及びB社には譲渡損益が発生しないことを前提とした上で、C社の各組合員の上記スキームに対する協力を得るために原告の従業員が交渉・調整・検討を重ねていたものであり、その過程においてB社やC社の企業価値について客観的な営業状態や付加価値を基に算定した形跡は見当たらない。

c 小括

以上からすると、本件事業計画の内容に合理性・客観性があるとはいい難く、本件価値算定の過程が論理性・客観性が担保された公正なものであったということとはできず、その他、本件承継資産負債の時価を6億0132万円と算定したことが合理的であると認めるに足りる証拠はない。また、本件においては鑑定が実施されておらず、本件全証拠によっても、DCF法により、本件分割時の本件承継資産負債の価額の算定を行うのに必要な数値を確定することができない。

（3）本件承継資産負債の時価に関する証拠としては、H作成の意見書（甲15）があるところ、

同意見書は、①本件事業計画は一般的にDCF法による算定の基礎たり得ないが、物流事業の経営環境は成熟化しており、過去の平均的な利益が将来も維持されとの想定には一応の合理性が認められること等から、収益還元法及び類似会社比較法による評価結果の重複をもって本件事業の価値算定を行うべきであった、②平成24年12月期及び平成25年12月期の平均利益を用いた場合の事業価値は1729万5000円であるから、収益還元法による本件事業の評価額は0円から1729万5000円となる、③平成24年12月期及び平成25年12月期の平均利益を用いた場合の事業価値は、EV/EBIT倍率を用いた場合が1422万2000円、EV/EBITDA倍率を用いた場合が2438万4000円となり、適用される倍率の違いを特に考慮しない場合、類似会社比較法による本件事業の評価額は0円から2438万4000円となる、④薄価純資産法により求められる薄価純資産は3万9425円となる、⑤収益還元法と類似会社比較法を採用し、それぞれによる評価結果を併用法で総合評価することにより、本件事業の価値は0円から1729万5000円の範囲となり、薄価純資産法による評価額3万9425円が同範囲に含まれることから相当である旨記載されている。

Hが第三者評価機関として、本件分割の検討がされた当時の資料に基づき、B社の平成24年12月期及び平成25年12月期の平均利益を用いて本件事業の価値算定をしていること、収益還元法及び類似会社比較法のいずれもが企業価値の算定方法として一般的に合理性が認められている手法であるといえるところ、収益還元法及び類似会社比較法を併用したHの本件事業の価値算定過程につき、特に不合理と認めるに足りる点は見当たらないことからすると、本件事業の価値、すなわち本件承継資産負債の価値が最大で1729万5000円の価値を有するとするHの意見書にも相応の合理性がある。

被告は、Hの上記評価は、本件分割契約を成立させるための種々の経済性を考慮していない旨主張するが、前判示のとおり、時価とは、財産の客観的な交換価値をいうものであるところ、認定事実（4）のとおり、本件承継資産負債の時価を算定するには複数の手法があり、本件分割契約を成立させるための種々の経済性を考慮することは必要不可欠な要素ではないこと、本件価値算定は、DCF法を採用の上で本件分割契約を成立させるための種々の経済性を考慮してされたものであるが、前判示のとおり論理性・客観性が担保された公正なものであった等とはいえず採用することはできないことからすれば、被告の上記主張には理由がない。

本件においては、本件で提出されている証拠に鑑み、本件承継資産負債の時価を、Hの上記意見書の評価額の上限である1729万5000円と認めるのが相当である。

（4）上記（3）のとおり本件承継資産負債の時価を1729万5000円と認めたことに基づく、本件各事業年度の法人税及び本件課税事業年度の復興特別法人税の計算は、別紙7のとおりである。

ア 平成26年12月期法人税更正処分について

別紙7の1（1）のとおり、平成26年12月事業年度の所得金額はマイナス4576万0535円、課税留保金額及び納付すべき税額はいずれも0円、翌期へ繰り越す欠損金は6億3279万9116円であるから、平成26年12月法人税更正処分のうち、所得金額マイナス3706万9439円、課税留保金額0円、納付すべき税額0円を各超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金額6億2410万8020円を下回る部分の取消しを求め

る原告の請求は理由がある。

イ 平成２７年１１月期法人税更正処分について

別紙７の１（２）のとおり、平成２７年１１月事業年度の翌期に繰り越す欠損金額は６億３３２３万３４９０円であるから、平成２７年１１月期更正処分のうち、翌期へ繰り越す欠損金額６億２４５４万２３９４円を下回る部分の取消しを求める原告の請求は理由がある。

ウ 復興特別法人税更正処分について

別紙７の２のとおり、本件課税事業年度の復興特別法人税につき、納付すべき税額は０円であるから、復興特別法人税更正処分のうち、納付すべき税額０円を超える部分の取消しを求める原告の請求は理由がある。

エ 本件各賦課決定処分について

上記ア及びウのとおり、平成２６年１２月事業年度の法人税及び本件課税事業年度の復興特別法人税について、納付すべき税額はいずれも０円であるから、本件各賦課決定処分の取消しを求める原告の請求はいずれも理由がある。

４ 結論

以上によれば、原告の請求はいずれも理由があるからこれを認容することとし、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第２部

裁判長裁判官 品田 幸男

裁判官 横井 靖世

裁判官 彦田 まり恵

(別紙1)

指 定 代 理 人 目 録

高橋紀子、今西貴洋、松尾直哉、依田友和、森田太、小島愛大

以 上

(別紙 2)

法 人 税 法 の 定 め

1 2 条 (定義)

(1) 1 2 号の 9

5 分割型分割 次に掲げる分割をいう。

イ 分割により分割法人が交付を受ける分割対価資産（分割により分割承継法人によって交付される当該分割承継法人の株式（出資を含む。以下 1 2 号の 1 7 までにおいて同じ。）その他の資産をいう。以下 1 2 号の 1 1 までにおいて同じ。）の全てが当該分割の日において当該分割法人の株主等に交付される場合又は分割により分割対価資産の全てが分割法人の株主等に直接に交付される場合のこれらの分割

10
15
ロ 分割対価資産がない分割（以下この号及び次号において「無対価分割」という。）で、その分割の直前において、分割承継法人が分割法人の発行済株式等の全部を保有している場合又は分割法人が分割承継法人の株式を保有していない場合の当該無対価分割

(2) 1 2 号の 1 0

分社型分割 次に掲げる分割をいう。

イ 分割により分割法人が交付を受ける分割対価資産が当該分割の日において当該分割法人の株主等に交付されない場合の当該分割（無対価分割を除く。）

20
ロ 無対価分割で、その分割の直前において分割法人が分割承継法人の株式を保有している場合（分割承継法人が分割法人の発行済株式等の全部を保有している場合を除く。）の当該無対価分割

(3) 1 2 号の 1 1

25
適格分割 次のいずれかに該当する分割で分割対価資産として分割承継法人又は分割承継親法人（分割承継法人との間に当該分割承継法人の発行済株式等の全部を直接又は間接に保有する関係として政令で定める関係がある法人をい

う。)のうちいずれか一の法人の株式以外の資産が交付されないもの(当該株式が交付される分割型分割にあつては、当該株式が分割法人の発行済株式等の総数又は総額のうちに占める当該分割法人の各株主等の有する当該分割法人の株式の数(出資にあつては、金額)の割合に応じて交付されるものに限る。)をいう。

イ その分割に係る分割法人と分割承継法人との間にいずれか一方の法人による完全支配関係その他の政令で定める関係がある場合の当該分割

ロ その分割に係る分割法人と分割承継法人との間にいずれか一方の法人による支配関係その他の政令で定める関係がある場合の当該分割のうち、次に掲げる要件の全てに該当するもの

(1) 当該分割により分割事業(分割法人の分割前に行う事業のうち、当該分割により分割承継法人において行われることとなるものをいう。ロにおいて同じ。)に係る主要な資産及び負債が当該分割承継法人に移転していること。

(2) 当該分割の直前の分割事業に係る従業者のうち、その総数のおおむね100分の80以上に相当する数の者が当該分割後に当該分割承継法人の業務(当該分割承継法人との間に完全支配関係がある法人の業務並びに当該分割後に行われる適格合併により当該分割事業が当該適格合併に係る合併法人に移転することが見込まれている場合における当該合併法人及び当該合併法人との間に完全支配関係がある法人の業務を含む。)に従事することが見込まれていること。

(3) 当該分割に係る分割事業が当該分割後に当該分割承継法人(当該分割承継法人との間に完全支配関係がある法人並びに当該分割後に行われる適格合併により当該分割事業が当該適格合併に係る合併法人に移転することが見込まれている場合における当該合併法人及び当該合併法人との間に完全支配関係がある法人を含む。)において引き続き行われることが見込まれ

ていること。

ハ その分割に係る分割法人と分割承継法人（当該分割が法人を設立する分割である場合にあっては、当該分割法人と他の分割法人）とが共同で事業を行うための分割として政令で定めるもの

5 ニ その分割（一の法人のみが分割法人となる分割型分割に限る。）に係る分割法人の当該分割前に行う事業を当該分割により新たに設立する分割承継法人において独立して行うための分割として政令で定めるもの

(4) 12号の13

適格分社型分割 分社型分割のうち適格分割に該当するものをいう。

10 2 62条（合併及び分割による資産等の時価による譲渡）1項

内国法人が合併又は分割により合併法人又は分割承継法人にその有する資産又は負債の移転をしたときは、当該合併法人又は分割承継法人に当該移転をした資産及び負債の当該合併又は分割の時の価額による譲渡をしたものとして、当該内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。この場合においては、当該合併又は当該分割（中略）により当該資産又は負債の移転をした当該内国法人（中略）は、当該合併法人又は当該特定分割型分割に係る分割承継法人から新株等（中略）又は当該特定分割型分割に係る分割対価資産（中略）をその時の価額により取得し、直ちに当該新株等又は当該分割対価資産を当該内国法人の株主等に交付したものとす。

20 3 62条の3（適格分社型分割による資産等の帳簿価額による譲渡）1項

内国法人が適格分社型分割により分割承継法人にその有する資産又は負債の移転をしたときは、法人税法62条1項（合併及び分割による資産等の時価による譲渡）の規定にかかわらず、当該分割承継法人に当該移転をした資産及び負債の当該適格分社型分割の直前の帳簿価額による譲渡をしたものとして、当該内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。

以 上

課税の根拠及び計算に係る被告の主張

1 本件各事業年度更正処分の根拠及び適法性

(1) 本件各事業年度更正処分の根拠

被告が本件訴訟において主張するB社の平成26年12月事業年度の法人税の所得金額、納付すべき法人税額及び翌期に繰り越す欠損金の額並びに平成27年11月事業年度の翌期に繰り越す欠損金の額は、次のとおりである。

なお、所得金額の頭部に「△」を付したものは、当該金額が欠損金額であることを表す。

ア 平成26年12月期法人税更正処分の根拠

(ア) 所得金額 (別表4⑤B欄) 1億0765万2893円

上記金額は、次のaの金額にb及びcの金額を加算し、dの金額を減算した金額である。

a 確定申告における所得金額 (別表4①A欄) △3777万5090円

上記金額は、B社が平成27年3月25日に札幌中税務署長に対して提出した平成26年12月事業年度の法人税確定申告書 (以下「平成26年12月事業年度確定申告書」という。) 別表一 (一) (甲6の1・1枚目) の「所得金額又は欠損金額」(1欄) に記載された金額と同額である。

b 本件承継資産負債の譲渡利益計上もれ (別表4②B欄)

5億7533万3904円

上記金額は、次の(a)の金額から(b)の金額を控除した金額であり、法人税法22条及び同法62条1項の規定により、平成26年12月事業年度のB社の所得金額に加算すべき金額である。

(a) 本件承継資産負債の分割の時の価額 6億0132万円

上記金額は、本件承継資産負債の本件分割の時の価額である。本件分割は適格分社型分割に該当しないことから、B社からC社に移転した本件承継資産負債は、法人税法62条1項の規定により、本件承継資産負債の本件分割の時の価額により譲渡をしたものとして所得金額を計算することとなる。

(b) 本件承継資産負債の帳簿価額 2598万6096円

上記金額は、本件承継資産負債の税務上の帳簿価額であり (別表5・合計D欄)、次のiないしiiiを合計した金額である。

i 本件承継資産負債の会計上の帳簿価額 (別表5・合計A欄) 3万9425円

上記金額は、本件承継資産負債の会計上の帳簿価額であり、当該金額は、原告が作成した「承継する権利義務の明細 (平成26年3月31日)」(乙28。なお、「貸倒引当金 (固定)」及び「退職給付引当金」はマイナスの金額となる。) に記載された金額の合計額と同額である。

ii 本件承継資産負債の税務上の利益積立金額 (別表5・合計B欄)

2524万1020円

上記金額は、本件承継資産負債に係る税務上の利益積立金額であるが、移転もれとなっていた金額 (甲6の1・5枚目・3の④欄及び4の④欄の合計額)

であることから、本件承継資産負債の税務上の帳簿価額に加算すべき金額である。

- iii 本件承継資産負債に係る期中損金経理額として損金の額に算入されない金額
(別表5・合計C欄) 70万5651円

上記金額は、B社が、本件分割は適格分社型分割に該当するとして、移転資産等のうち減価償却資産に係る、法人税法31条2項に規定する損金経理額に相当する金額として、平成26年12月事業年度の損金の額に算入した金額であり、平成26年4月2日にB社が札幌中税務署長に対して提出した、適格分社型分割等による期中損金経理額等の損金算入に関する届出書に記載された金額(乙29・2枚目「1-3月償却額」欄の最下段の金額)と同額である。

しかしながら、本件分割は適格分社型分割に該当しないことから、当該損金経理額は平成26年12月事業年度の損金の額に算入されないため移転資産等の税務上の帳簿価額に加算すべき金額である。

- c 減価償却費のうち損金の額に算入されない金額(別表4③B欄)

70万5651円

上記金額は、上記b(b) iiiに記載のとおり、平成26年12月事業年度の損金の額に算入されない金額であることから、平成26年12月事業年度の所得金額に加算すべき金額である。

- d 損金の額に算入される欠損金の当期控除額の増加額(別表4④B欄)

4億3061万1572円

上記金額は、上記(ア) aの金額に上記b及びcを加算した金額の100分の80に相当する金額であり、法人税法57条1項の規定により、平成26年12月事業年度の損金の額に算入される金額である。

- (イ) 所得金額に対する法人税額(別表4⑥B欄)

2745万1260円

上記金額は、上記(ア)の所得金額(ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)に、法人税法66条1項、同条2項及び6項に規定する税率(100分の25.5)を乗じて計算した金額である。

- (ウ) 課税留保金額(別表4⑦B欄)

1371万円

上記金額は、次のaの金額からbの金額を控除した金額(ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

- a 留保金額(別表7⑦欄)

5億0220万2987円

上記金額は、次の(a)の金額に(b)の金額を加算し、(c)ないし(f)の金額を控除した金額である。

- (a) 留保所得金額(別表6⑦「留保」欄、別表7①欄)

5億3808万1757円

上記金額は、平成26年12月事業年度確定申告書別表三(一)(甲6の1・3枚目)の「留保所得金額」(1欄)に記載された金額△3795万7798円に上記(ア)のb及びcの金額を加算した金額である。

- (b) 前期末配当等の額(別表7②欄)

0円

上記金額は、B社の平成25年12月事業年度に係る利益の配当の額である。

- (c) 当期末配当等の額 (別表 7 ③欄) 0 円
 上記金額は、平成 26 年 12 月事業年度に係る利益の配当の額である。
- (d) 控除法人税額 (別表 7 ④欄) 2745 万 1260 円
 上記金額は、上記 (イ) の金額から後記 (オ) の金額を控除した金額である。
- (e) 控除復興特別法人税額 (別表 7 ⑤欄) 274 万 5100 円
 上記金額は、東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法 (平成 26 年 3 月 31 日法律第 10 号改正後のもの。以下「復興財源確保法」という。) 48 条の規定により、上記 (d) の金額 (ただし、国税通則法 118 条 1 項の規定に基づき 1000 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額) に 100 分の 10 を乗じて計算した金額である。
- (f) 控除住民税額 (別表 7 ⑥欄) 568 万 2410 円
 上記金額は、法人税法施行令 139 条の 10 の規定に基づき、上記 (d) の金額に 100 分の 20.7 を乗じて計算した金額である。
- b 留保控除額 (別表 7 ⑨欄) 4 億 8849 万 2169 円
 上記金額は、次の (a) ないし (c) の金額のうち最も多い金額 ((c)) である。
- (a) 所得基準額 (別表 7 ⑩欄) 2 億 1530 万 5786 円
 上記金額は、法人税法 67 条 5 項 1 号に規定する金額であり、平成 26 年 12 月事業年度確定申告書別表三 (一) (甲 6 の 1・3 枚目) の「所得等の金額」(36 欄) に記載された金額△3777 万 5090 円に、上記 (ア) の b 及び c 金額を加算した金額の 100 分の 40 に相当する金額である。
- (b) 定額基準額 (別表 7 ⑪欄) 2000 万円
 上記金額は、法人税法 67 条 5 項 2 号に規定する金額である。
- (c) 積立金基準額 (別表 7 ⑫欄) 4 億 8849 万 2169 円
 上記金額は、法人税法 67 条 5 項 3 号に規定する金額であり、次の i の金額の 100 分の 25 に相当する金額から、次の ii の金額を控除した金額である。
- i 期末資本金の額 (別表 7 ⑬欄) 3000 万円
 上記金額は、平成 26 年 12 月事業年度申告書別表三 (一) (甲 6 の 1・3 枚目) の「期末資本金の額又は出資金の額」(9 欄) に記載された金額と同額である。
- ii 期末利益積立金額 (別表 7 ⑭欄) △4 億 8099 万 2169 円
 上記金額は、平成 26 年 12 月事業年度確定申告書別表三 (一) (甲 6 の 1・3 枚目) の「期末利益積立金額」(14 欄) に記載された金額と同額である。
- (エ) 課税留保金額に対する税額 (別表 4 ⑧B 欄) 137 万 1000 円
 上記金額は、上記 (ウ) の課税留保金額に、法人税法 67 条 1 項に規定する税率 (課税留保金額のうち年 3000 万円以下の金額については 100 分の 10、年 3000 万円を超え、年 1 億円以下の金額については 100 分の 15、年 1 億円を超える金額については 100 分の 20) を乗じて計算した金額である。
- (オ) 法人税額から控除される所得税額等 (別表 4 ⑨B 欄) 0 円
 上記金額は、法人税法 68 条 1 項の規定により法人税の額から控除される金額であり、

平成26年12月事業年度確定申告書別表一（一）（甲6の1・1枚目）の「控除税額の計算」の「計」（43欄）欄に記載された金額と同額である。

（カ）納付すべき法人税額（別表4⑩B欄） 2882万2200円
上記金額は、上記（イ）の金額に上記（エ）の金額を加算し、上記（オ）の金額を差し引いた金額（ただし、国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）である。

（キ）既に納付の確定した法人税額（別表4⑪B欄） 0円
上記金額は、平成26年12月事業年度確定申告書別表一（一）（甲6の1・1枚目）の「差引所得に対する法人税額」（13欄）欄に記載された金額と同額である。

（ク）差引納付すべき法人税額（別表4⑫B欄） 2882万2200円
上記金額は、上記（カ）の金額から上記（キ）の金額を差し引いた金額であり、本件各更正処分により原告が新たに納付すべき法人税額である。

（ケ）翌期へ繰り越す欠損金額（別表4⑬B欄） 1億5642万7009円
B社は、平成26年12月事業年度法人税確定申告書において、翌期へ繰り越す欠損金額を、平成26年12月事業年度に繰り越された平成26年12月事業年度前に生じた欠損金額5億8703万8581円（甲6の1・7枚目、「控除未済欠損金額」（3欄）の「計」欄）及び平成26年12月事業年度の欠損金額3777万5090円（同「控除未済欠損金額」の「欠損金額」欄）の合計額である6億2481万3671円（同「翌期繰越額」（5欄）の「合計」欄）と記載しているが、上記（ア）dのとおり、本件事業年度前に生じた欠損金額4億3061万1572円は、平成26年12月事業年度の損金の額に算入され、また、上記（ア）のとおり、平成26年12月事業年度の所得金額は1億0765万2893円であり、当該事業年度に生じた欠損金額はないから、翌期へ繰り越す欠損金額1億5642万7009円である。

イ 平成27年11月期法人税更正処分の根拠

翌期に繰り越す欠損金額 1億5686万1383円
上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）の金額を加算した金額である。

（ア）平成27年11月事業年度の青色欠損金額 43万4374円
上記金額は、原告が平成27年12月24日に日本橋税務署長に対して提出した平成27年11月事業年度法人税確定申告書別表七（一）（甲11・8枚目「翌期繰越額」（5欄）の「青色欠損金」欄）に記載された金額と同額である。

（イ）平成27年11月事業年度に繰り越される欠損金額 1億5642万7009円
上記金額は、上記ア（ケ）のとおり、平成27年11月事業年度に繰り越される欠損金額である。

（2）本件各事業年度更正処分の適法性

ア 平成26年12月事業年度

被告が本件訴訟において主張するB社の平成26年12月事業年度の法人税の所得金額及び納付すべき法人税額並びに翌期へ繰り越す欠損金額は、上記（1）ア（ア）、（ク）及び（ケ）のとおり、平成26年12月期法人税更正処分における金額（甲1・1枚目「更正又は決定の金額」欄の「1」、「20」及び「23」欄）と同額であるから、平成26年12月期法人税更正処分は適法である。

イ 平成27年11月事業年度

被告が本件訴訟において主張する平成27年11月事業年度の翌期に繰り越す欠損金額は、上記（１）イのとおり、平成27年11月事業年度法人税更正処分における金額（甲3・1枚目「更正又は決定の金額」欄の「23」欄）と同額であるから、平成27年11月期法人税更正処分は適法である。

2 本件課税事業年度更正処分の根拠及び適法性

（１）本件課税事業税更正処分の根拠

被告が本件訴訟において主張するB社の本件課税事業年度の復興特別法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額は、次のとおりである。

ア 課税標準法人税額（別表8④欄） 2745万1000円

上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）の金額を加算した金額（ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）である。

（ア）申告基準法人税額（別表8①欄） 0円

上記金額は、B社が平成27年3月25日に札幌中税務署長に対して提出した本件課税事業年度における復興特別法人税確定申告書（以下「本件課税事業年度確定申告書」という。）（甲6の2・1枚目）の「基準法人税額」（14欄）に記載された金額と同額である。

（イ）基準法人税額に加算される金額（別表8②欄） 2745万1260円

上記金額は、上記（１）アのとおり、平成26年12月期法人税更正処分により増加した所得金額に対する法人税額であり、本件課税事業年度の基準法人税額に加算される金額である。

イ 課税標準法人税額に対する復興特別法人税額（別表8⑤欄） 274万5100円

上記金額は、復興財源確保法48条の規定により、上記アの課税標準法人税額に100分の10の税率を乗じて計算した金額である。

ウ 控除税額（別表8⑥欄） 0円

上記金額は、復興財源確保法49条1項の規定により、課税標準法人税額に対する復興特別法人税額から控除される金額であり、本件課税事業年度確定申告書（甲6の2・1枚目）の「控除税額」（3欄）に記載された金額と同額である。

エ 納付すべき復興特別法人税額（別表8⑦欄） 274万5100円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を差し引いた金額である。

オ 既に納付の確定した復興特別法人税額（別表8⑧欄） 0円

上記金額は、本件課税事業年度確定申告書（甲6の2・1枚目）の「差引この申告により納付すべき復興特別法人税額」（4欄）に記載された金額と同額である。

カ 差引納付すべき復興特別法人税額（別表8⑨欄） 274万5100円

上記金額は、上記エの金額から上記オの金額を差し引いた金額であり、本件各更正処分により原告が新たに納付すべき復興特別法人税額である。

（２）本件課税事業年度更正処分の適法性

被告が本件訴訟において主張するB社の本件課税事業年度に係る課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額は、上記（１）ア及びカのとおりであり、本件課税事業年度更正処分における課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額（甲2・1枚目「更正又は

決定の金額」の「５」欄及び「１２」欄）と同額であることから、本件課税事業年度更正処分は適法である。

3 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

(1) 本件法人税賦課決定処分の根拠

上記１（２）アのとおり、平成２６年１２月期法人税更正処分は適法であるところ、同更正処分により、原告が新たに納付すべき法人税の額については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法（平成２８年法律第１５号による改正前のもの。以下同じ。）６５条４項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、本件各事業年度の法人税更正処分に伴って課されるべき過少申告加算税の額は、本件法人税更正処分の差引納付すべき法人税額２８８２万円（同法１１８条３項の規定に基づき１万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に１００分の１０の割合を乗じて算出した金額２８８万２０００円及び当該差引納付すべき法人税額２８８万２２００円のうち５０万円を超える部分に相当する税額２８３２万円（同法１１８条３項の規定に基づき１万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に１００分の５の割合を乗じて算出した金額１４１万６０００円の合計額４２９万８０００円となる（同法６５条１項及び２項）。

(2) 本件法人税賦課決定処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する本件各事業年度の法人税更正処分に伴って賦課されるべき過少申告加算税の額は、上記（１）のとおり、４２９万８０００円である。そして、上記過少申告加算税の額は、本件法人税賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲１・１枚目「過少申告加算税」欄の「加算税の額」欄）と同額であることから、本件法人税賦課決定処分は適法である。

4 本件復興特別法人税賦課決定処分の根拠及び適法性について

(1) 本件復興特別法人税賦課決定処分の根拠

上記２のとおり、本件課税事業年度の復興特別法人税賦課決定処分は適法であるところ、本件課税事業年度の復興特別法人税賦課決定処分により、原告が新たに納付すべき法人税の額については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法６５条４項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、本件課税事業年度更正処分に伴って課されるべき過少申告加算税の額は、本件課税事業年度更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった復興特別法人税２７４万円（甲２・１枚目「更正又は決定の金額」の区分「１２」欄。ただし、国税通則法１１８条３項の規定に基づき１万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に同法６５条１項の規定に基づき１００分の１０の割合を乗じて算出した金額２７万４０００円に同条２項の規定に基づき、本件復興特別法人税更正処分により新たに納付すべきこととなった復興特別法人税額２７４万５１００円（同「更正又は決定の金額」の区分「１２」欄）のうち５０万円を超える部分の額２２４万円（同法１１８条３項の規定に基づき１万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に１００分の５の割合を乗じて算出した金額１１万２０００円を加算した金額３８万６０００円である。

(2) 本件復興特別法人税賦課決定処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する本件課税事業年度の復興特別法人税賦課決定処分に伴っ

て賦課されるべき過少申告加算税の額は、上記（１）のとおり、３８万６０００円である。
そして、上記過少申告加算税の額は、本件復興特別法人税賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額（甲２・１枚目「過少申告加算税」欄の「加算税の額」欄）であることから、本件復興特別法人税賦課決定処分は適法である。

以上

(別紙 7)

本件各事業年度の法人税及び本件課税事業年度の復興特別法人税

- 1 B社の平成26年12月事業年度の法人税の所得金額、納付すべき法人税額及び翌期に繰り越す欠損金の額並びに平成27年11月事業年度の翌期に繰り越す欠損金の額について

なお、所得金額の頭部に「△」を付したものは、当該金額が欠損金額であることを表す。

- (1) 平成26年12月事業年度の法人税の所得金額、納付すべき法人税額及び翌期に繰り越す欠損金の額について

ア 所得金額 (別表4⑤C欄) △4576万0535円

上記金額は、次の(ア)の金額に(イ)の金額を加算し、(ウ)の金額を減算した金額である。

(ア) 確定申告における所得金額 (別表4①A欄) △3777万5090円

上記金額は、B社が平成27年3月25日に札幌中税務署長に対して提出した平成26年12月事業年度の法人税確定申告書(以下「平成26年12月事業年度確定申告書」という。)別表一(一)(甲6の1・1枚目)の「所得金額又は欠損金額」(1欄)に記載された金額と同額である。

(イ) 減価償却費のうち損金の額に算入されない金額 (別表4③C欄) 70万5651円

上記金額は、B社が、本件分割は適格分社型分割に該当するとして、移転資産等のうち減価償却資産に係る、法人税法31条2項に規定する損金経理額に相当する金額として、平成26年12月事業年度の損金の額に算入した金額であり、平成26年4月2日にB社が札幌中税務署長に対して提出した、適格分社型分割等による期中損金経理額等の損金算入に関する届出書に記載された金額(乙29・2枚目「1-3月償却額」欄の最下段の金額)と同額である。

しかしながら、本件分割は適格分社型分割に該当しないことから、当該損金経理額は平成26年12月事業年度の損金の額に算入されないため移転資産等の税務上の帳簿価額に加算すべき金額である。

(ウ) 本件承継資産負債の譲渡損失計上もれ (別表4②C欄) 869万1096円

上記金額は、次のaの金額からbの金額を控除した金額であり、平成26年12月事業年度のB社の所得金額から減算すべき金額である。

a 本件承継資産負債の分割の時の価額 1729万5000円

上記金額は、本件承継資産負債の本件分割時の価額である。

b 本件承継資産負債の帳簿価額 2598万6096円

上記金額は、次の(a)ないし(c)を合計した金額であり、法人税法62条の3第1項が規定する本件承継資産負債の税務上の帳簿価額である(別表5・合計D欄)。

(a) 本件承継資産負債の会計上の帳簿価額 (別表5・合計A欄) 3万9425円

上記金額は、本件承継資産負債の会計上の帳簿価額(乙34)であり、当該金額は、原告が作成した「承継する権利義務の明細(平成26年3月31日)」(乙28。なお、「貸倒引当金(固定)」及び「退職給付引当金」はマイナスの金額となる。)に記載された金額の合計額と同額である。

(b) 本件承継資産負債の税務上の利益積立金額 (別表 5・合計 B 欄)

2524万1020円

上記金額は、本件承継資産負債に係る税務上の利益積立金額であるが、移転もれとなっていた金額 (甲 6 の 1・5 枚目・3 の④欄及び 4 の④欄の合計額) であることから、本件承継資産負債の税務上の帳簿価額に加算すべき金額である。

(c) 本件承継資産負債に係る期中損金経理額として損金の額に算入されない金額 (別表 5・合計 C 欄)

70万5651円

上記金額は、上記 (イ) に記載のとおり、平成 26 年 12 月事業年度の損金の額に算入されない金額であることから、平成 26 年 12 月事業年度の所得金額に加算すべき金額である。

イ 所得金額に対する法人税額 (別表 4⑥C 欄) 0円

上記金額は、所得金額 (上記ア) に対する法人税額である。

ウ 課税保留金額 (別表 4⑦C 欄) 0円

上記金額は、法人税法 67 条 3 項が規定する留保金額であり、同条 1 項が規定する特定同族会社の特別税率による税額の基礎となる金額である。

エ 納付すべき法人税額 (別表 4⑩C 欄) 0円

上記金額は、上記イ及びウを基礎に算出される平成 26 年 12 月事業年度の納付すべき法人税額である。

オ 翌期へ繰り越す欠損金額 (別表 4⑬C 欄) 6億3279万9116円

B 社が平成 26 年 12 月事業年度法人税確定申告書において記載した、平成 26 年 12 月事業年度に繰り越された平成 26 年 12 月事業年度前に生じた欠損金額 5 億 8 7 0 3 万 8 5 8 1 円 (甲 6 の 1・7 枚目、「控除未済欠損金額」(3 欄) の「計」欄) に上記アの平成 26 年 12 月事業年度の欠損金額 4 5 7 6 万 0 5 3 5 円を加算した金額である。

(2) 平成 27 年 11 月事業年度の翌期に繰り越す欠損金の額

翌期に繰り越す欠損金額 6億3323万3490円

上記金額は、次のアの金額にイの金額を加算した金額である。

ア 平成 27 年 11 月事業年度の青色欠損金額 43万4374円

上記金額は、原告が平成 27 年 12 月 24 日に日本橋税務署長に対して提出した平成 27 年 11 月事業年度法人税確定申告書別表七 (一) (甲 11・8 枚目「翌期繰越額」(5 欄) の「青色欠損金」欄) に記載された金額と同額である。

イ 平成 27 年 11 月事業年度に繰り越される欠損金額 6億3279万9116円

上記金額は、上記 (1) オのとおり、平成 27 年 11 月事業年度に繰り越される欠損金額である。

2 B 社の本件課税事業年度の復興特別法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額について

(1) 課税標準法人税額 0円

上記金額は、復興財源確保法 47 条、44 条 1 号により、本件課税事業年度の B 社の課税標準法人税額となる平成 26 年 12 月事業年度の B 社の法人税の額 (別表 4⑥C 欄) である。

(2) 納付すべき復興特別法人税額 0円

以上

別表1 平成26年12月事業年度の法人税に係る課税の経緯

(単位:円)

区 分	年 月 日	所 得 金 額	納付すべき税額	翌期へ繰り越す べき欠損金額	過少申告加算税
確 定 申 告	法定申告期限内	△ 37,775,090	0	624,813,671	—
更正処分及び 賦課決定処分	令和元年9月30日	107,652,893	28,822,200	156,427,009	4,298,000
審 査 請 求	令和元年11月13日	△ 37,775,090	0	624,813,671	—
裁 決	令和3年9月1日	棄 却			

別表2 本件課税事業年度の復興特別法人税に係る課税の経緯

(単位:円)

区 分	年 月 日	課 税 標 準 法 人 税 額	納付すべき税額	過少申告加算税
確 定 申 告	法定申告期限内	0	0	—
更正処分及び 賦課決定処分	令和元年9月30日	27,451,000	2,745,100	386,000
・ 審 査 請 求	令和元年11月13日	0	0	—
裁 決	令和3年9月1日	棄 却		

別表3 平成27年11月事業年度の法人税に係る課税の経緯

(単位:円)

区 分	年 月 日	所 得 金 額	納付すべき税額	翌期へ繰り越す べき欠損金額	過少申告加算税
確 定 申 告	法定申告期限内	△ 434,374	0	625,248,045	—
更正処分及び 賦課決定処分	令和元年9月30日	△ 434,374	0	156,861,383	—
審 査 請 求	令和元年11月13日	△ 434,374	0	625,248,045	—
裁 決	令和3年9月1日	棄 却			

別表4 平成26年12月事業年度の法人税に係る課税の経緯

区分			確定申告額 A	本件法人税更正処分類 B	裁判所認定額 C	
所得金額の計算	申告所得金額		①	△ 37,775,090	△ 37,775,090	
	加算	本件承継資産負債の譲渡利益計上もれ	②		575,333,904	△ 8,691,096
		減価償却費のうち損金の額に算入されない額	③		705,651	705,651
	減算	損金の額に算入される繰越欠損金の当期控除額の増加額	④		430,611,572	
		所得金額 (①+②+③-④)			⑤	107,652,893
所得金額に対する法人税額			⑥	0	27,451,260	0
留保金	課税留保金額		⑦	0	13,710,000	0
	同上に対する税額		⑧	0	1,371,000	0
控除所得税額等			⑨	0	0	0
納付すべき法人税額 (⑥+⑧) (100円未満の端数切捨て)			⑩	0	28,822,200	0
既に納付の確定した本税額			⑪	0	0	0
差引納付すべき法人税額 (⑩-⑪) (100円未満の端数切捨て)			⑫	0	28,822,200	0
翌期へ繰り越す欠損金額			⑬	624,813,671	156,427,009	632,799,116

(注) 「△」はマイナスの金額を表す。

別表5 本件分割における移転資産等の税務上の帳簿価額

(単位:円)

移転資産等		会計上の 帳簿価額 A	税務上の利益 積立金額 B	期中損金経理額 とならない金額 C	合計金額 (A+B+C) D
①	未収収益	30,240	0	0	30,240
②	建物	11,447,069	0	426,171	11,873,240
③	車両運搬具	1	0	0	1
④	器具備品	1,506,165	0	192,981	1,699,146
⑤	ソフトウェア	873,168	0	86,499	959,667
⑥	長期貸付金	11,435,142	0	0	11,435,142
⑦	貸倒引当金	△ 11,675,382	11,664,042	0	△ 11,340
⑧	退職給与引当金	△ 13,576,978	13,576,978	0	0
合 計		39,425	25,241,020	705,651	25,986,096

別表6 平成26年12月事業年度の所得金額の明細

(単位：円)

区 分		順号	総 額	処 分	
				留 保	社外流出
申告に係る所得金額		①	△ 37,775,090	△ 37,957,798	182,708
加算金額	本件承継資産負債の譲渡利益計上もれ	②	575,333,904	575,333,904	0
	減価償却費のうち損金の額に算入されない額	③	705,651	705,651	0
	加算金額計	④	576,039,555	576,039,555	0
減算金額	損金の額に算入される繰越欠損金の当期控除額の増加額	⑤	430,611,572	0	430,611,572
	減算金額計	⑥	430,611,572	0	430,611,572
課税所得金額 (①+④-⑥)		⑦	107,652,893	538,081,757	△ 430,428,864

(注)「△」は、マイナスの金額を表す。

別表7 平成26年12月事業年度の課税留保金額の明細

(単位:円)

区 分		順号	金 額
当期留保金額	留保所得金額 (別表2 順号⑦「留保」欄)	①	538,081,757
	前期末配当等の額	②	0
	当期末配当等の額	③	0
	控除法人税額	④	27,451,260
	控除復興特別法人税額 (④の金額を千円未満切り捨てた金額×10%)	⑤	2,745,100
	控除住民税額 (④×20.7%)	⑥	5,682,410
	留保金額 (①+②-③-④-⑤-⑥)	⑦	502,202,987
課税留保金額	積立金基準額	期末資本金の額	⑧ 30,000,000
		同上の25%相当額	⑨ 7,500,000
		期首利益積立金額	⑩ △ 480,992,169
		期末利益積立金額	⑪ △ 480,992,169
		差引積立金基準額 (⑨-⑪ (マイナスの場合は0円))	⑫ 488,492,169
	定額基準額	2000万円×12/12相当額	⑬ 20,000,000
	所得基準額	所得金額総計 (繰越欠損金控除前所得金額)	⑭ 538,264,465
		受取配当等の益金不算入額	⑮ 0
		法人税額の還付金等	⑯ 0
		所得等の金額 (⑭+⑮+⑯)	⑰ 538,264,465
		所得基準額 (⑰×40%)	⑱ 215,305,786
	留保控除額 (⑫、⑬、⑱のうち最も多い金額)		⑲ 488,492,169
	課税留保金額 (⑦-⑲) (1000円未満切り捨て)		⑳ 13,710,000

(注)「△」は、マイナスの金額を表す。

別表 8 本件課税事業年度の復興特別法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき税額
(単位：円)

区 分				金 額
課税標準法人税額の計算	基準法人税額の計算	申告基準法人税額	①	0
	加算	基準法人税額に加算する金額	②	27,451,260
		基準法人税額 (①+②)	③	27,451,260
		課税標準法人税額 (③について1000円未満の端数を切り捨てた金額)	④	27,451,000
課税標準法人税額に対する復興特別法人税額			⑤	2,745,100
控除税額			⑥	0
納付すべき復興特別法人税額 (⑤-⑥) (100円未満の端数切捨て)			⑦	2,745,100
既に納付の確定した復興特別法人税額			⑧	0
差引納付すべき法人税額 (⑦-⑧) (100円未満の端数切捨て)			⑨	2,745,100

別紙 3、5、6 省略