

札幌地方裁判所 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(小樽税務署長)

令和6年2月5日棄却・控訴

判 決

|           |                |
|-----------|----------------|
| 原告        | 株式会社A          |
| 同代表者代表取締役 | 甲              |
| 同訴訟代理人弁護士 | 沼上 剛人          |
| 被告        | 国              |
| 同代表者法務大臣  | 小泉 龍司          |
| 同指定代理人    | 唐津 祐吾          |
| 同         | 川村 哲司          |
| 同         | 坂田 祐輔          |
| 同         | 新吾 正義          |
| 同         | 中 祐規           |
| 処分行政庁     | 小樽税務署長<br>宮崎 潤 |

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

小樽税務署長が、原告に対して令和3年6月28日付けでした平成30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のうち納付すべき税額110万4000円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分、同年1月1日から同年12月31日までの課税事業年度の地方法人税の更正のうち納付すべき地方法人税額4万8500円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分及び同年1月1日から同年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正のうち納付すべき消費税額319万7300円並びに納付すべき地方消費税額86万2700円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、独立行政法人B(以下「本件機構」という。)が施工するC建設工事に関連して、本件機構に対して別紙1の物件目録記載の各土地(以下「本件各土地」という。)を譲渡したところ、その譲渡に係る収益を益金の額に算入していなかったことについて、小樽税務署長が、本件各土地の引渡しは既に完了しているため同収益を益金の額に算入すべきであるとして、法人税等の更正処分等を行ったのに対し、原告が、本件各土地の引渡時期は、

本件各土地の物件（建物、工作物等。以下「本件建物等」という。）の解体、撤去等が完了したことを本件機構が確認した令和2年12月14日であり、同処分等には本件各土地の引渡時期を誤って認定した違法があると主張して、同処分等の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

別紙2のとおり

2 前提事実（争いがない事実並びに後掲証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定できる事実）

(1) 原告は、素材製材の販売等を目的とする株式会社である。

(2) 原告と本件機構は、本件機構が施行するC建設工事のため、平成30年9月7日、原告が所有していた本件各土地を6445万0047円（以下「本件売買代金」という。）で本件機構に譲渡する売買契約（以下「本件売買契約」という。）を締結するとともに（甲2）、原告に対し、原告が本件各土地の建物等を解体・撤去することなどの補償金として2億3637万0510円（以下「本件補償金」という。）を支払う旨の本件建物等の移転に伴う物件移転補償契約（以下「本件補償契約」という。）を締結した（甲3）。

なお、本件機構は、本件各土地の取得事務をD公社（以下「本件公社」という。）に委託しており、上記契約に係る原告との書類のやり取り等は、本件公社を通じて行った。

(3) 原告は、平成31年2月28日付けで、本件売買代金を平成30年1月1日から同年12月31日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）及び平成30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。）の所得の金額の計算上益金の額に算入せずに、別紙3別表1の「確定申告」欄記載のとおり、本件事業年度の法人税及び本件課税事業年度の地方法人税の確定申告をした（乙10）。

また、原告は、平成31年2月28日付けで、本件売買代金を資産の譲渡等の対価の額の合計額に含めず、平成30年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「本件課税期間」という。）の課税売上割合を99.99パーセントとした上で、消費税法30条1項（平成24年法律第68号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する国内において行った課税仕入れ（同法2条1項12号）に係る消費税額（以下「控除対象仕入税額」という。）を計算し、別紙3別表1の「確定申告」欄記載のとおり、本件課税期間の消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の確定申告をした（乙11）。

(4) これに対し、小樽税務署長は、令和3年6月28日付けで、原告に対し、本件売買代金を本件事業年度及び本件課税事業年度の所得の金額の益金の額に算入すべきであり、また、本件売買代金を本件課税期間の資産の譲渡等の対価の額の合計額に含めるべきであるとして、別紙3別表1の「更正処分等」欄記載のとおり、本件事業年度の法人税の更正処分（以下「本件法人税更正処分」という。）、本件課税事業年度の地方法人税の更正処分（以下「本件地方法人税更正処分」という。）及び本件課税期間の消費税等の更正処分（以下「本件消費税等更正処分」といい、本件法人税更正処分及び本件地方法人税更正処分と併せて「本件各更正処分」という。）をし、さらに、本件事業年度の法人税、本件課税事業年度の地方法人税及び本件課税期間の消費税等の過少申告加算税の各賦課決定処分（以下、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。）をした（乙12～14）。

(5) 原告は、令和3年8月16日付けで、本件各更正処分等を不服として国税不服審判所長に対し審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、令和4年3月22日付けで、原告の審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした（甲1）。

(6) そのため、原告は、令和4年9月15日、本件各更正処分等の取消しを求めて、本件訴訟を提起した(顕著な事実)。

### 3 争点及び当事者の主張

本件各土地の「引渡しの日」(法人税法22条の2第1項)及び「引渡しがあった日」(消費税法基本通達9-1-13。以下、両者を併せて単に「引渡しの日」という。)は、平成30年12月20日であるといえるか。

(原告の主張)

(1) 本件売買契約及び本件補償契約は、実質的に収用目的のもので、本件各土地上に存する本件建物等の撤去と一体となっている契約であり、本件補償契約の記載事項及び各契約の履行状況等の取引実態の事実を考慮して総合的に判断されるべきである。そして、本件各土地の引渡しは、買主である本件機構が収用目的(建設工事)に従った土地の使用を開始し得ることになったことになって初めて完了したというべきであるから、本件土地の「引渡しの日」は、本件建物等の解体、撤去及び整地を終えたことを本件公社が確認した令和2年12月14日というべきである。

(2) 原告は、圧縮記帳による節税を受けられることが重要であり、本件機構もかかるメリットを原告が受けられることを当然の前提として説明していたところ、圧縮記帳によるメリットを受けるためには、原告が、令和2年12月14日に本件各土地を引渡すことにより、本件売買代金及び本件補償金の残金を受領した上で、これを令和2年度の収入に計上するとともに、新たな土地購入費用や建物建築費用、引越し費用等の経費を費用に計上して、圧縮記帳をすることができるのであるから、本件各土地の「引渡しの日」は、令和2年12月14日というべきである。

(3) しかし、処分行政庁は、本件建物等の存在及び解体等の事実の有無を考慮することなく、本件各土地の「引渡しの日」を、本件土地に設定されていた根抵当権が抹消された平成30年12月20日と認定し、土地譲渡益の計上漏れを理由とする本件各更正処分等をしたのであるから、本件各更正処分等は違法である。

(被告の主張)

(1) ア 不動産の譲渡の取引においては、代金の支払と同時に当該不動産の引渡しや所有権移転登記がされることにより取引が一時に完了し、「引渡しの日」が客観的に明白な場合がある一方、諸般の事情により各契約当事者の給付等が段階的に複数回に分かれてされ、外見上は「引渡しの日」が必ずしも明らかでない場合も存在するところ、後者のような場合には、「引渡しの日」を判断するに当たっては、契約上買主に所有権がいつ移転するものとされているかに加えて、代金の支払に関する約定の内容及び実際の支払の状況、所有権移転登記の申請に必要な書類等の引渡しの状況、当該不動産に係る経費の負担の売主から買主への移転時期、所有権の移転の登記の時期等の取引に関する諸事情を考慮し、当該不動産の現実の支配が移転した時期をもって、当該不動産に係る「引渡しの日」と判断するのが相当である。また、現実の支配が移転した時期の判断に当たっては、法人税基本通達2-1-14及び2-1-2の定めにおいて、代金の相当部分を收受するに至った日又は所有権移転の申請(所有権移転登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む。)をした日のいずれか早い日とされていることも参照して検討するのが相当である。

本件売買契約においては、本件各土地の所有権の移転（1条2項）、引渡期限（2条）、所有権の移転登記（3条）、代金の請求及び支払（5条）の日がそれぞれ異なっており、本件売買契約上、本件各土地の引渡しの日が客観的に明白であるとはいえない。したがって、本件においては、本件売買契約に関する諸事情を考慮し、本件各土地の現実の支配が移転したといえる時期をもって、本件各土地の引渡しの日であると判断するべきである。

本件機構は、本件売買契約締結の時点で本件各土地に係る所有権の移転を受けた上、本件売買契約において、「原告は、平成31年1月31日までに本件機構に本件各土地を引き渡す。」とされていたところ、原告は、本件各土地の引渡しに当たって本件売買契約上の義務として負っていた根抵当権の抹消登記を平成30年12月20日に行った。これは、原告が本件各土地の引渡しに向けて本件売買契約上の義務を果たしたものであり、この根抵当権の抹消登記がされたことで、本件機構は、あらかじめ原告から提供を受けていた本件各土地に係る所有権移転登記の申請に必要な書類によって同登記をすることができるようになった。この時点で、原告は、本件売買契約上、本件各土地の引渡しのために必要な行為は全て尽くしたものと認められる。他方、原告は、根抵当権の抹消登記をしたことによって、本件売買契約上、本件各土地の引渡しがあった後に受け取ることのできるとされていた本件売買代金の約7割に相当する金員を受け取ることができるようになり、本件機構においてその支払のための手続を行った。そして、本件売買契約上、本件各土地に対する公租公課について、本件各土地の引渡日の属する年までのものは原告が負担するとされていたところ、本件各土地の固定資産税及び都市計画税は、平成30年度までは原告が負担し、平成31年度以降は、原告ではなく本件機構が納税義務者として負担していた。そして、原告と本件機構との間で、本件機構が納めた税額の調整等を行っていないことからすれば、原告及び本件機構においても、本件各土地の引渡しの日が平成30年中であると認識していたといえる。

そうすると、平成30年12月20日の時点で、本件機構は、本件各土地について観念的ではなく、登記名義上も本件各土地について所有権移転を受けたことを公示することのできる状態になった上、原告においても、本件売買代金の約7割の代金を受け取ることのできる状態となったのであるから、この時点で、本件各土地の現実の支配は、本件機構に移転したものと認められる。

したがって、本件各土地の引渡しの日は、平成30年12月20日である。

イ 本件売買契約は、本件各土地の売買を目的とする契約である一方、本件補償契約は、本件建物等の移転補償等を目的として、原告と本件機構との間で別途締結された契約であって、それぞれが異なる目的のために締結された独立の契約である。本件売買契約書の内容によれば、本件補償契約に基づく本件建物等の移転の時期は、本件各土地の引渡しの日に影響を及ぼさないものであったといえるべきである。

- (2) 原告が本件事業年度に代替資産を取得しなかったとしても、租税特別措置法64条の2に基づく圧縮記帳の特例を適用する余地はあるから、本件各土地の「引渡し日」を平成30年12月20日とすると圧縮記帳の特例を適用できないとする原告の主張は前提を欠いている。

### 第3 当裁判所の判断

- 1 認定事実（前提事実及び争いのない事実に加え、後掲証拠及び弁論の全趣旨によって認めら

れる事実)

(1) 本件売買契約の契約書(甲2)には、次のような内容が定められている。

ア 1条2項

本件各土地の所有権は、契約締結の日(平成30年9月7日)に本件機構に移転するものとする。

イ 2条1項

原告は、平成31年1月31日までに本件機構に本件各土地を引き渡すものとする。この場合、本件各土地に質権、抵当権又は先取特権が設定されているときは、原告において、あらかじめ当該権利を消滅(当該権利が登記されているときは、当該権利を抹消する。)させるものとする。

ウ 2条2項

本件各土地に物件〔中略〕が存するときは、原告と本件機構とは、この契約締結に先立って別途物件移転補償契約を締結するものとする。

エ 3条

本件各土地の所有権移転登記は本件機構が囑託するものとし、原告は、本件機構が本件各土地の所有権移転登記を囑託するために必要な関係書類を遅延なく本件機構に提出するものとする。

オ 5条1項

原告は、次の各号により本件売買代金の支払を請求することができるものとする。

1号 2条により土地を引き渡し、かつ、3条に規定する書類を提出したときに6445万0047円のうち4511万円

2号 本件各土地の所有権移転登記が完了したときに6445万0047円から前号の規定により請求した金額を控除した金額

(2) 本件補償契約の契約書(甲3)には、次のような内容が定められている。

ア 2条

原告は、平成33年(令和3年)3月31日までに本件建物等に移転するものとする。

イ 3条1項

原告は、次の各号により本件補償金の支払を請求することができる。

1号 この契約を締結したときに、1億6545万円

2号 本件建物等の撤去を完了した後、2億3637万0510円から前号の規定により請求した金額を控除した金額

(3) 原告は、平成30年9月3日までに、本件機構に対し、本件各土地の所有権移転登記に必要な登記原因証明情報兼登記承諾書、印鑑証明書を提出した。

(4) 原告は、平成30年9月20日、本件機構から本件補償金のうち1億6545万円を受領した。

(5) 原告は、平成30年12月20日、本件各土地に設定されていた根抵当権設定登記の抹消登記手続を行い、同日付で同登記がされた(乙5の1ないし4)。

(6) 原告は、平成31年1月31日、本件機構から本件売買代金のうち4511万円を受領した。

(7) 本件機構は、本件各土地について、平成30年12月28日、同年9月7日売買を原因と

する原告から本件機構への所有権移転登記を登記官に嘱託し、同年12月28日付けで同登記がされた(乙5の1ないし4)。

(8) 本件機構と原告は、本件売買契約締結後、上記(1)オの5条1項2号が定める本件売買代金の残金について、本件建物等の解体及び撤去後に支払う旨口頭で合意した。

(9) 本件公社は、令和2年12月14日、本件建物等の撤去が完了したことを確認した。

(10) 原告は、令和2年12月18日、本件機構から本件売買代金の残金及び本件補償金の残金を受領した。

2 (1) ア 法人税法上、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、資本等取引以外の取引に係る収益の額とするものとされ(同法22条2項)、当該事業年度の収益の額は、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すべきものとされている(同条4項)ことからすると、ある収益をどの事業年度に計上すべきかは、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従うべきであり、これによれば、収益は、その実現があった時、すなわち、その収入すべき権利が確定したときの属する年度の益金に計上すべきものと解するのが相当である(最高裁平成5年11月25日第一小法廷判決・民集47巻9号527頁参照)。

イ そして、法人税基本通達は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に適合すると解されるから、同法22条の2第1項の目的物の引渡しの日解釈については、同通達に基づいて検討することができるというべきであるところ、同通達2-1-14本文は、「固定資産の譲渡に係る収益の額は、別に定めるものを除き、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入する。」「(注)本文の扱いによる場合において、固定資産の引渡しの日がいつであるかについては、2-1-2の例による。」と定め、同通達2-1-2により、引渡しの日がいつか明らかでないときは、(1)代金の相当部分(おおむね50%以上)を收受するに至った日か、(2)所有権移転登記の申請(その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む。)をした日のうちいずれか早い日にその引渡しがあったものとするできると定めている。

なお、消費税法上の資産の譲渡等の時期についても、法人税法の収益の計上時期と同様に解されること、消費税法基本通達9-1-13、9-1-2が、上記法人税基本通達と同趣旨の取扱を定めている。

(2) 法人税法上、本件各土地の譲渡に係る収益の額(本件売買代金額)は、本件各土地の引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入すべきところ(同法22条の2、法人税基本通達2-1-14本文)、前記認定事実のとおり、本件売買契約では、契約書の1条2項において、本件各土地の所有権は、契約締結の日(平成30年9月7日)に本件機構に移転するとされる一方、2条1項において、原告は、平成31年1月31日までに本件機構に本件各土地を引き渡すものとされていたものの、本件各土地には根抵当権が設定されていたことから、原告は、あらかじめこれらの根抵当権設定登記を消滅させるものとされていたこと、また、5条1項1号において、本件売買代金の支払は、本件各土地を引渡し、かつ、本件各土地の所有権移転登記に必要な書類を提出したときに、本件売買代金6445万0047円のうち4511万円を支払うこととされ、さらに、本件機構と原告との間で、本件売買代金の残金を、本件建物等の解体及び撤去後に支払うことが口頭で合

意されていたことなどの事情によると、本件各土地の「引渡し日」がいつであるかは一義的に明確であるとはいえない。

そうすると、法人税基本通達2-1-2（消費税法基本通達9-1-2）に従うと、①原告は、平成31年1月31日に本件売買代金の約70%（ $\div 4511$ 万円 $\div 6445$ 万0047円 $\times 100$ ）を収受するに至っているが、②これにより早い日である平成30年12月20日に、原告は、本件各土地に設定されていた根抵当権設定登記の抹消登記をし、かつ、原告は、既に、同年9月3日までに、本件機構に対して、本件各土地の所有権移転登記に必要な書類を提出していたから、本件各土地の引渡しの日は、平成30年12月20日であるといえることができる。

そして、本件売買契約の取引の内容に照らしても、平成30年12月20日の時点で、原告は、本件機構に対して負っていた本件売買契約上の義務を全て尽くし、本件売買代金の約70%を請求することができるようになっていいる上、本件機構は、本件各土地について、いつでも所有権移転登記手続をすることができる状態となっていることからすると、本件各土地は、平成30年12月20日の時点で、現実の支配の移動があったといえることができるから、取引の実態に即してみても、平成30年12月20日の時点をもって、本件各土地の「引渡し日」とすることは相当であるといえることができる。

- 3（1）原告は、本件売買契約及び本件補償契約は、実質的に収用目的のもので、本件各土地上に存する本件建物等の撤去と一体となっている契約であり、本件各土地の引渡しは、買主である本件機構が収用目的（建設工事）に従った土地の使用を開始し得ることになったことになって初めて完了したというべきであるから、本件土地の「引渡しの日」は、本件建物等の解体、撤去及び整地を終えたことを本件公社が確認した令和2年12月14日というべきである旨主張する。

しかし、本件売買契約と本件補償契約は、別個に締結された契約である上に、本件売買契約において、本件補償契約の内容とは無関係に、本件各土地の所有権移転登記がされることとされ、かつ、原告も本件売買代金の約70%を請求することができることになってきたことからすると、本件機構が施行するC建設工事のために本件売買契約と本件補償契約が締結され、これらの契約が関連していることや、本件売買代金の約30%の残金の支払時期が本件建物等の解体及び撤去後に変更されたことなどを踏まえても、上記認定を左右するには足りない。

- （2）また、原告は、収用等があった場合における圧縮記帳の特例（租税特別措置法64条、64条の2）によるメリットを受けるためには、新たな土地を取得し、建物を建築することが前提であり、令和2年12月14日に本件各土地を引き渡さなければ、本件売買代金及び本件補償金の残金を受領できず、圧縮記帳をすることによる税法上のメリットを受けることができなかつたから、本件各土地の引渡しは、令和2年12月14日とすべきである旨主張する。

しかしながら、同法64条の2第1項は、収用等のあった日を含む事業年度において代替資産を取得しなくとも、当該事業年度から2年以内に取得する見込みがある場合には、課税を繰り延べる余地があることを定めているのであるから、本件建物等を解体及び撤去することにより本件売買代金及び本件補償金の残金を受領しなければ、圧縮記帳をすることによる税法上のメリットを得ることができなかつたとはいえない。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

- 4 以上によれば、本件各土地の「引渡しの日」は、平成30年12月20日であるというべきところ、これを前提とした本件各更正処分等は、別紙3の本件各更正処分の根拠記載のとおり、適法なものと認めることができる（弁論の全趣旨）。
- 5 よって、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。

札幌地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 右田 晃一

裁判官 小野 健

裁判官 小林 遼平

(別紙1)

物 件 目 録

- |   |     |            |            |
|---|-----|------------|------------|
| 1 | 所 在 | 小樽市        | [REDACTED] |
|   | 地 番 | [REDACTED] |            |
|   | 地 目 | 宅地         |            |
|   | 地 積 | 1472.17    | 平方メートル     |
| 2 | 所 在 | 小樽市        | [REDACTED] |
|   | 地 番 | [REDACTED] |            |
|   | 地 目 | 宅地         |            |
|   | 地 積 | 18.20      | 平方メートル     |
| 3 | 所 在 | 小樽市        | [REDACTED] |
|   | 地 番 | [REDACTED] |            |
|   | 地 目 | 宅地         |            |
|   | 地 積 | 66.15      | 平方メートル     |
| 4 | 所 在 | 小樽市        | [REDACTED] |
|   | 地 番 | [REDACTED] |            |
|   | 地 目 | 宅地         |            |
|   | 地 積 | 1637.13    | 平方メートル     |

以 上

(別紙2)

## 関係法令の定め

### 第1 法人税法

#### 5 2.2条

2項 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の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。

10 4項 第2項に規定する当該事業年度の収益の額〔中略〕は、別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする。

#### 2.2条の2

15 1項 内国法人の資産の販売若しくは譲渡又は役務の提供（以下この条において「資産の販売等」という。）に係る収益の額は、別段の定め〔中略〕があるものを除き、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。

### 第2 消費税法（平成24年法律第68号による改正前のもの。乙19の1）

#### 2条

20 1項 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

12号 課税仕入れ 事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け〔中略〕ること〔中略〕をいう。

#### 30条

25 1項 事業者〔中略〕が、国内において行う課税仕入れ（特定課税仕入れに該当するものを除く。以下この条及び第32条から第36条までにおいて同

じ。)〔中略〕については、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の〔中略〕課税標準額に対する消費税額(以下この章において「課税標準額に対する消費税額」という。)から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額(当該課税仕入れに係る支払対価の額に108分の6・3を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。)〔中略〕につき課された又は課されるべき消費税額(附帯税の額に相当する額を除く。次項において同じ。)の合計額を控除する。

1号 国内において課税仕入れを行った場合 当該課税仕入れを行った日  
2項 前項の場合において、同項に規定する課税期間における課税売上高が5億円を超えるとき、又は当該課税期間における課税売上割合が100分の95に満たないときは、同項の規定により控除する課税仕入れに係る消費税額、〔中略〕につき課された又は課されるべき消費税額(以下この章において「課税仕入れ等の税額」という。)の合計額は、同項の規定にかかわらず、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める方法により計算した金額とする。

1号 当該課税期間中に国内において行った課税仕入れ〔中略〕につき、課税資産の譲渡等にのみ要するもの、課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等(以下この号において「その他の資産の譲渡等」という。)にのみ要するもの及び課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するものにその区分が明らかにされている場合 イに掲げる金額にロに掲げる金額を加算する方法

イ 課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れ〔中略〕の税額の合計額

ロ 課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ〔中略〕の税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算した金

額

2号 前号に掲げる場合以外の場合 当該課税期間における課税仕入れ等の税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算する方法

第3 租税特別措置法（平成30年法律第95号による改正前のもの。）

64条

1項 法人〔中略〕の有する資産（〔中略〕以下この条、次条〔中略〕において同じ。）で次の各号に規定するものが当該各号に掲げる場合に該当することとなった場合〔中略〕において、当該法人が当該各号に規定する補償金、対価又は清算金の額（当該資産の譲渡〔中略〕に要した経費がある場合には、当該補償金、対価又は清算金の額のうちから支出したのものとして政令で定める金額を控除した金額。以下この条及び次条において同じ。）の全部又は一部に相当する金額をもって当該各号に規定する収用、買取り、換地処分、権利変換、買収又は消滅（以下この款において「収用等」という。）のあった日を含む事業年度において当該収用等により譲渡した資産と同種の資産その他のこれに代わるべき資産として政令で定めるもの（以下第65条までにおいて「代替資産」という。）の取得〔中略〕をし、当該代替資産につき、その取得価額（その額が当該補償金、対価又は清算金の額〔中略〕を超える場合には、その超える金額を控除した金額。〔中略〕）に、補償金、対価若しくは清算金の額から当該譲渡した資産の譲渡直前の帳簿価額を控除した残額の当該補償金、対価若しくは清算金の額に対する割合（次条において「差益割合」という。）を乗じて計算した金額（以下この項〔中略〕において「圧縮限度額」という。）の範囲内でその帳簿価額を損金経理により減額し、又はその帳簿価額を減額することに代えてその圧縮限度額以下の金額を当該事業年度の確定した決算において積立金として積み立てる方法（当該事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法を含む。）により経理したときは、そ

の減額し、又は経理した金額に相当する金額は、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。

1号 資産が土地収用法等〔中略〕の規定に基づいて収用され、補償金を取得する場合（政令で定める場合に該当する場合を除く。）

2号 資産について買取りの申出を拒むときは土地収用法等の規定に基づいて収用されることとなる場合において、当該資産が買い取られ、対価を取得するとき（政令で定める場合に該当する場合を除く。）

4項 第1項の規定は、確定申告書等に同項の規定により損金の額に算入される金額の損金算入に関する申告の記載及びその損金の額に算入される金額の計算に関する明細書の添付があり、かつ、同項の規定の適用を受けようとする資産が同項各号又は第2項各号に掲げる場合に該当することとなったことを証する書類として財務省令で定める書類を保存している場合に限る、適用する。

#### 64条の2

1項 法人の有する資産で前条第1項各号に規定するものが当該各号に掲げる場合に該当することとなった場合〔中略〕において、当該法人が、収用等のあつた日を含む事業年度〔中略〕終了の日の翌日から収用等のあつた日以後2年を経過するまでの期間（〔中略〕以下この項〔中略〕において「指定期間」という。）内に補償金、対価又は清算金の額（当該収用等のあつた日を含む事業年度において当該補償金、対価又は清算金の額の一部に相当する金額をもって代替資産の取得をした場合には、当該資産の取得価額を控除した金額。以下この条において同じ。）の全部又は一部に相当する金額をもって代替資産の取得をする見込みであるとき〔中略〕は、当該補償金、対価又は清算金の額で当該代替資産の取得に充てようとするものの額に差益割合を乗じて計算した金額以下の金額を当該収用等のあつた日を含む事業年度の確定した決算において特別勘定を設ける方法〔中略〕によ

り経理したときに限り、その経理した金額に相当する金額は、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。

#### 第4 法人税基本通達(乙15の1・2)

##### 2-1-2

5 棚卸資産の販売に係る収益の額は、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入するのであるが、その引渡しの日がいつであるかについては、例えば出荷した日、船積みをした日、相手方に着荷した日、相手方が検収した日、相手方において使用収益ができることとなった日等当該棚卸資産の種類及び性質、その販売に係る契約の内容等に応じその引渡しの日として合理的であると認められる日のうち法人が継続してその収益計上を行うこととしている日  
10 によるものとする。この場合において、当該棚卸資産が土地又は土地の上に存する権利であり、その引渡しの日がいつであるかが明らかでないときは、次に掲げる日のうちいずれか早い日にその引渡しがあったものとすることができる。

(1) 代金の相当部分(おおむね50%以上)を収受するに至った日

15 (2) 所有権移転登記の申請(その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む。)をした日

##### 2-1-14

固定資産の譲渡に係る収益の額は、別に定めるものを除き、その引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入する。ただし、その固定資産が土地、  
20 建物その他これらに類する資産である場合において、法人が当該固定資産の譲渡に関する契約の効力発生の日において収益計上を行っているときは、当該効力発生の日は、その引渡しの日に近い日に該当するものとして、法第22条の2第2項(収益の額)の規定を適用する。

(注) 本文の取扱いによる場合において、固定資産の引渡しの日がいつである  
25 にかについては、2-1-2の例による。

#### 第5 消費税法基本通達

### 9-1-2

棚卸資産の引渡し日がいつであるかについては、例えば、出荷した日、相手方が検収した日、相手方において使用収益ができることとなった日、検針等により販売数量を確認した日等、当該棚卸資産の種類及び性質、その販売に係る契約の内容等に応じその引渡しの日として合理的であると認められる日のうち事業者が継続して棚卸資産の譲渡を行ったこととしている日によるものとする。この場合において、当該棚卸資産が土地又は土地の上に存する権利であり、その引渡しの日がいつであるかが明らかでないときは、次に掲げる日のうちいずれか早い日にその引渡しがあったものとすることができる。

- (1) 代金の相当部分（おおむね50%以上）を収受するに至った日
- (2) 所有権移転登記の申請（その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む。）をした日

### 9-1-13（乙1）

固定資産の譲渡の時期は、別に定めるものを除き、その引渡しがあった日とする。ただし、その固定資産が土地、建物その他これらに類する資産である場合において、事業者が当該固定資産の譲渡に関する契約の効力発生の日を資産の譲渡の時期としているときは、これを認める。

（注） 本文の取扱による場合において、固定資産の引渡しの日がいつであるかについては、9-1-2の例による。

以上

(別紙3)

本件各更正処分の根拠

1 本件法人税更正処分の根拠

被告が本件訴訟において主張する原告の本件事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき法人税の額は、次のとおりである。

(1) 所得金額 (別表2の①欄)

6408万7820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2の②欄)

736万6473円

上記金額は、原告が小樽税務署長に提出した本件事業年度の法人税の確定申告書別表一(一)(乙第10号証1枚目)の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

イ 所得金額に加算すべき金額 (別表2の③欄)

6445万0047円

上記金額は、本件売買代金の額であり、本件各土地は平成30年12月20日に引渡し完了していることから、本件事業年度の所得金額に加算される。

ウ 所得金額から減算すべき金額 (別表2の④欄)

772万8700円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額の合計額であり、法人税法22条3項の規定により、本件事業年度の所得金額から減算される。

(ア) 本件各土地の譲渡原価 (乙第10号証34枚目(固定資産の内訳書))

503万5700円

上記金額は、本件各土地の帳簿価額であり、本件各土地の譲渡原価として損金の額に算入される。

(4) 控除対象外消費税額等

269万3000円

上記金額は、後記3(11)のとおり、原告が納付すべき消費税等の合計額であるところ、本件課税期間の消費税等の計算上控除することができない消費税等の額であるから、本件事業年度の損金の額に算入される。

(2) 所得金額に対する法人税額（別表2の⑤欄）

1432万4358円

上記金額は、上記(1)の所得金額（通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に法人税法66条1項（平成28年法律第15号による改正前のもの。）、同条2項（令和2年法律第8号による改正前のもの。）、租税特別措置法42条の3の2第1項（平成31年法律第6号による改正前のもの。）の規定に基づく税率を乗じて計算した金額である。

(3) 法人税額から控除される所得税額等（別表2の⑥欄）

827円

原告においては、利子等及び配当等によって所得税を源泉徴収されていることなどから、その所得税額が法人税額から控除される（法人税法68条1項（平成30年法律第7号による改正前のもの。）、所得税法181条1項、同法24条1項）。上記金額は、法人税額から控除される所得税額であり、本件事業年度の法人税の確定申告書別表一（一）（乙第10号証1枚目）の「控除税額の計算」の「所得税の額」欄に記載された金額である。

(4) 納付すべき法人税額（別表2の⑦欄）

1432万3500円

上記金額は、上記(2)の金額から上記(3)の金額を減算した金額（通則法11

9条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたもの。)である。

(5) 既に納付の確定した法人税額 (別表2の⑧欄)

110万4000円

本件事業年度の法人税の確定申告における納付金額は、納付すべき法人税額から差し引く必要がある。その金額が上記金額であり、本件事業年度の法人税の確定申告書別表一(一)(乙第10号証1枚目)の「差引所得に対する法人税額」欄に記載された金額である。

(6) 差引納付すべき法人税額 (別表2の⑨欄)

1321万9500円

上記金額は、上記(4)の金額から上記(5)の金額を減算した金額(通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたもの。)である。

2 本件地方法人税更正処分の根拠

原告の本件課税事業年度の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税の額は、次のとおりである。

(1) 課税標準法人税額 (別表3の①欄)

1432万4000円

上記金額は、次のアの金額にイの金額を加算した金額(通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。)である。

ア 確定申告における基準法人税額 (別表3の②欄)

110万4900円

上記金額は、本件課税事業年度の地方法人税の確定申告書別表一(一)(乙第10号証1枚目)の「課税標準法人税額の計算」の「基準法人税額」の「所得の金額に対する法人税額」欄に記載された金額である。

イ 基準法人税額に加算すべき金額 (別表3の③欄)

1321万9458円

上記金額は、上記1のとおり、本件法人税更正処分により納付すべき法人税額が増加した結果、本件課税事業年度の基準法人税額が増加したものである。

(2) 課税標準法人税額に対する地方法人税額 (別表3の④欄)

63万0256円

上記金額は、上記(1)の課税標準法人税額に地方法人税法10条1項(平成28年法律第15号による改正前のもの。)の規定に基づく税率を乗じて計算した金額である。

(3) 既に納付の確定した地方法人税額 (別表3の⑥欄)

4万8500円

本件課税事業年度の地方法人税の確定申告における納付金額は、納付すべき地方法人税額から差し引く必要がある。その金額が上記金額であり、本件課税事業年度の地方法人税の確定申告書別表一(一)(乙第10号証1枚目)の「差引地方法人税額」欄に記載された金額である。

(4) 差引納付すべき地方法人税額 (別表3の⑦欄)

58万1700円

上記金額は、上記(2)の金額から上記(3)の金額を減算した金額(通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたもの。)である。

3 本件消費税等更正処分の根拠

原告の本件課税期間の消費税等の課税標準額及び納付すべき消費税等の額は、次のとおりである。

(1) 課税標準額 (別表4の①欄)

1億7669万8000円

上記金額は、原告が小樽税務署長に提出した本件課税期間に係る消費税等の確定申告書(乙第11号証1枚目)の「課税標準額」欄に記載した金額と同額

である。

(2) 課税標準額に対する消費税額 (別表4の②欄)

1113万1974円

上記金額は、上記(1)の金額に、消費税法29条(平成24年法律第68号3条による改正前のもの。)の規定により100分の6.3の税率を乗じて算出した金額であり、原告が、本件課税期間の消費税等の確定申告書(乙第11号証1枚目)の「消費税額」欄に記載した金額と同額である。

(3) 控除税額小計 (別表4の⑥欄)

581万3971円

原告の本件課税期間の控除対象仕入税額については、次のイのとおり、課税売上割合が100分の95に満たないことに加え、課税仕入れについて、課税対応課税仕入れ、非課税対応課税仕入れ及び共通対応課税仕入れとに区分が明らかにされていないことから(乙第17号証1枚目)、消費税法30条2項2号の規定により、同項所定の課税仕入れ等の税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算することとなる。

そうすると、原告の本件課税期間の課税仕入れ等の税額の合計額及び課税売上割合は、次のア及びイのとおりであるから、控除対象仕入税額は581万3971円であり(別表4の③欄)、返還等対価に係る税額及び貸倒れに係る税額がともに0円であることから(別表4の④欄及び⑤欄)、控除税額小計は上記金額のとおりである。

ア 課税仕入れ等の税額の合計額 (別表5の⑨欄)

793万4601円

原告が、本件課税期間の消費税等の確定申告書付表2(乙第11号証3枚目)の「課税仕入れ等の税額の合計額」欄に記載した金額と同額である。

イ 課税売上割合 (別表5の⑦欄)

73.27 (以下省略) パーセント

本件売買代金は、本件課税期間の消費税の計算上国内において行った資産の譲渡等の対価に含まれることから、消費税法施行令48条1項の規定により計算した原告の本件課税期間における課税売上割合は、上記割合となる。

(4) 差引税額 (別表4の⑦欄)

531万8000円

上記金額は、上記(2)の金額から上記(3)の金額を控除した後の金額 (通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの。) である。

(5) 既に納付の確定した本税額 (別表4の⑧欄)

319万7300円

本件課税期間の消費税等の確定申告における消費税の納付金額は、納付すべき消費税額から差し引く必要がある。その金額が上記金額であり、本件課税期間の消費税等の確定申告書 (乙第11号証1枚目) の「差引税額」欄に記載された金額である。

(6) 差引納付すべき消費税額 (別表4の⑨欄)

212万0700円

上記金額は、上記(4)の金額から上記(5)の金額を減算した金額 (通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたもの。) である。

(7) 課税標準となる消費税額 (別表4の⑩欄)

531万8000円

上記金額は、上記(4)の金額と同額であり、地方税法72条の82の規定によるところの地方消費税の課税標準額である。

(8) 納付すべき地方消費税額 (別表4の⑪欄)

143万5000円

上記金額は、上記(7)の課税標準となる消費税額に地方税法72条の83の規定に基づく税率を乗じて計算した金額(地方税法20条の4の2第3項の規定により100円未満の端数を切り捨てたもの。)である。

(9) 既に納付の確定した譲渡割額(別表4の⑫欄)

86万2700円

本件課税期間の消費税等の確定申告における納付金額は、納付すべき地方消費税額から差し引く必要がある。その金額が上記金額であり、本件課税期間の消費税等の確定申告書(乙第11号証1枚目)の「譲渡割額」の「納税額」欄に記載された金額である。

(10) 差引納付すべき譲渡割額(別表4の⑬欄)

57万2300円

上記金額は、上記(8)の金額から上記(9)の金額を減算した金額である。

(11) 納付すべき消費税等の合計額(別表4の⑭欄)

269万3000円

上記金額は、上記(6)の金額と上記(10)の金額を合計した金額である。

以上

別表1 本件各更正処分等の経緯

(単位:円)

| 項目    | 区分          | 確定申告        | 更正処分等       | 審査請求      | 裁決        |
|-------|-------------|-------------|-------------|-----------|-----------|
|       |             | 平成31年2月28日  | 令和3年6月28日   | 令和3年8月16日 | 令和4年3月22日 |
| 法人税   | 年 月 日       | 平成31年2月28日  | 令和3年6月28日   | 令和3年8月16日 | 令和4年3月22日 |
|       | 所得金額        | 7,366,473   | 64,087,820  | 全部取消し     | 棄却        |
|       | 納付すべき税額     | 1,104,000   | 14,323,500  |           |           |
|       | 過少申告加算税の額   |             | 1,926,500   |           |           |
| 地方法人税 | 年 月 日       | 平成31年2月28日  | 令和3年6月28日   | 令和3年8月16日 | 令和4年3月22日 |
|       | 課税標準法人税額    | 1,104,000   | 14,324,000  | 全部取消し     | 棄却        |
|       | 納付すべき税額     | 48,500      | 630,200     |           |           |
|       | 過少申告加算税の額   |             | 62,000      |           |           |
| 消費税等  | 年 月 日       | 平成31年2月28日  | 令和3年6月28日   | 令和3年8月16日 | 令和4年3月22日 |
|       | 課税標準額       | 176,698,000 | 176,698,000 | 全部取消し     | 棄却        |
|       | 控除対象仕入税額    | 7,934,601   | 5,813,971   |           |           |
|       | 納付すべき消費税額   | 3,197,300   | 5,318,000   |           |           |
|       | 納付すべき地方消費税額 | 862,700     | 1,435,000   |           |           |
|       | 過少申告加算税の額   |             | 269,000     |           |           |

別表2 本件事業年度の法人税の所得金額及び納付すべき法人税額

(単位：円)

| 項 目                      | 番号          | 金 額        |            |
|--------------------------|-------------|------------|------------|
| 所 得 金 額<br>( ② + ③ - ④ ) | ①           | 64,087,820 |            |
| 確定申告における所得金額             | ②           | 7,366,473  |            |
| 所得金額に加算すべき金額             | ③           | 64,450,047 |            |
| 所得金額から減算すべき金額            | ④           | 7,728,700  |            |
| 所得金額に対する法人税額             | ⑤           | 14,324,358 |            |
| 法人税額から控除される所得税額等         | ⑥           | 827        |            |
| 納付すべき法人税額                | ⑦           | 14,323,500 |            |
| 既に納付の確定した法人税額            | ⑧           | 1,104,000  |            |
| 差引納付すべき法人税額(⑦-⑧)         | ⑨           | 13,219,500 |            |
| 加算税                      | 加算税の基礎となる税額 | ⑩          | 13,210,000 |
|                          | 過少申告加算税の額   | ⑪          | 1,926,500  |

(注)1 「⑦」、「⑨」の各欄は、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。  
(注)2 「⑩」欄は、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金額である。

別表3 本件課税事業年度の課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額

(単位：円)

| 項 目                             | 番号          | 金 額        |         |
|---------------------------------|-------------|------------|---------|
| 課 税 標 準 法 人 税 額<br>( ② + ③ )    | ①           | 14,324,000 |         |
| 確定申告における基準法人税額                  | ②           | 1,104,900  |         |
| 基準法人税額に加算すべき金額                  | ③           | 13,219,458 |         |
| 課税標準法人税額に対する<br>地方法人税額 (①×4.4%) | ④           | 630,256    |         |
| 納 付 す べ き 地 方 法 人 税 額           | ⑤           | 630,200    |         |
| 既に納付の確定した地方法人税額                 | ⑥           | 48,500     |         |
| 差引納付すべき地方法人税額<br>( ⑤ - ⑥ )      | ⑦           | 581,700    |         |
| 加算税                             | 加算税の基礎となる税額 | ⑧          | 580,000 |
|                                 | 過少申告加算税の額   | ⑨          | 62,000  |

(注)1 「①」欄は、通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注)2 「⑤」、「⑦」の各欄は、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注)3 「⑧」欄は、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金額である。

別表4 本件課税期間の消費税等の課税標準額及び納付すべき税額

(単位：円)

| 区 分                 |                       | 番号                  | 金 額         |           |
|---------------------|-----------------------|---------------------|-------------|-----------|
| 消<br>費<br>税         | 課税標準額                 | ①                   | 176,698,000 |           |
|                     | 課税標準額に対する消費税額         | ②                   | 11,131,974  |           |
|                     | 控<br>除                | 控除対象仕入税額 (別表5⑩欄の金額) | ③           | 5,813,971 |
|                     |                       | 返還等対価に係る税額          | ④           | 0         |
|                     | 税<br>額                | 貸倒れに係る税額            | ⑤           | 0         |
|                     |                       | 控除税額小計 (③+④+⑤)      | ⑥           | 5,813,971 |
|                     | 差引税額 (②-⑥)            | ⑦                   | 5,318,000   |           |
|                     | 既に納付の確定した本税額          | ⑧                   | 3,197,300   |           |
|                     | 差引納付すべき消費税額 (⑦-⑧)     | ⑨                   | 2,120,700   |           |
|                     | 地<br>方<br>消<br>費<br>税 | 課税標準となる消費税額         | ⑩           | 5,318,000 |
| 納付すべき地方消費税額         |                       | ⑪                   | 1,435,000   |           |
| 既に納付の確定した譲渡割額       |                       | ⑫                   | 862,700     |           |
| 差引納付すべき譲渡割額 (⑪-⑫)   |                       | ⑬                   | 572,300     |           |
| 納付すべき消費税等の合計額 (⑨+⑬) |                       | ⑭                   | 2,693,000   |           |
| 加<br>算<br>税         | 加算税の基礎となる税額           | ⑮                   | 2,690,000   |           |
|                     | 過少申告加算税の額             | ⑯                   | 269,000     |           |

(注)1 「①」欄は、通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注)2 「⑦」及び「⑨」の各欄は、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注)3 「⑩」、「⑬」の各欄は、地方税法20条の4の2第3項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注)4 「⑯」欄は、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金額である。

別表5 本件課税期間の消費税等の課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表

(単位：円)

| 項 目                       | 番号 | 金 額               |
|---------------------------|----|-------------------|
| 課税売上額                     | ①  | 176,698,772       |
| 免税売上額                     | ②  | 0                 |
| 課税資産の譲渡等の対価の額 (①+②)       | ③  | 176,698,772       |
| 課税資産の譲渡等の対価の額 (③の金額)      | ④  | 176,698,772       |
| 非課税売上額                    | ⑤  | 64,450,391        |
| 資産の譲渡等の対価の額 (④+⑤)         | ⑥  | 241,149,163       |
| 課税売上割合 (③/⑥)              | ⑦  | 0.732736410119740 |
| 課税仕入れに係る支払対価の額            | ⑧  | 136,021,734       |
| 課税仕入れ等の税額の合計額 (⑧×6.3/108) | ⑨  | 7,934,601         |
| 控除対象仕入税額 (⑨の金額×⑦)         | ⑩  | 5,813,971         |