

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（金沢税務署長）
令和6年11月13日棄却・控訴

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	鳥飼 重和
同	瀧谷 耕二
同訴訟復代理人弁護士	小西 功朗
被告	国
同代表者法務大臣	鈴木 馨祐
処分行政庁	金沢税務署長
	酒井 義久
同指定代理人	印南 真吾
同	梶間 恭平
同	松田 俊之
同	神下 真由美
同	室澤 和彰

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 金沢税務署長が令和2年7月28日付けで原告に対してした原告の平成30年5月1日から平成31年4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55億2145万0041円及び納付すべき法人税額12億8031万5500円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 金沢税務署長が令和2年7月28日付けで原告に対してした原告の平成30年5月1日から平成31年4月30日までの課税事業年度の地方法人税の更正処分のうち課税標準法人税額12億8032万円及び納付すべき地方法人税額5633万4000円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

- 1 ホテルの経営等の事業を行う原告は、別紙1物件目録記載1の土地（以下「本件土地」という。）及び同目録記載2の建物（以下「本件建物」といい、本件土地と併せて「本件不動産」という。）を購入し、本件建物を1年3か月間、売主に賃貸（リースバック）した後、これを

取り壊した。その後、原告は、本件土地上に新たに建物を建築し、ホテルとして開業した。

原告は、平成30年5月1日から平成31年4月30日までの事業年度及び課税事業年度（以下、これらを併せて「本件事業年度」という。）に係る法人税及び地方法人税の各申告において、取り壊した本件建物の帳簿価額を固定資産除却損として損金の額に算入したところ、処分行政庁は、本件建物の帳簿価額は本件土地の取得価額に算入すべきであるとして、当該損金算入を認めず、法人税の更正処分（以下「本件法人税更正処分」という。）及びそれに伴う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。）並びに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。）及びそれに伴う過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件地方法人税賦課決定処分」という。また、上記4つの処分を併せて以下「本件各更正処分等」という。）をした。

本件は、原告が、本件各更正処分等が違法であるとして、本件法人税更正処分及び本件地方法人税更正処分のうち修正申告による法人税額及び地方法人税額をそれぞれ超える部分並びに本件法人税賦課決定処分及び本件地方法人税賦課決定処分の取消しを求める事案である。

2 本件の関係法令等の定めは、別紙2のとおりである。

3 前提事実（争いのない事実、顕著な事実及び掲記の証拠により容易に認められる事実。なお、枝番号のある書証は、特段の記載のない限り、枝番号を全て含む。）

（1）原告について（乙5）

原告は、昭和63年5月●日に設立された、ホテル、旅館、浴場及び喫茶・軽食等の飲食店並びにレジャー産業の経営及び賃貸に関する事業等を目的とする内国法人であり、ホテル経営、マンション開発等の事業を行う企業グループであるBグループに属している。

（2）本件建物について（乙3の1・2、乙12、23）

本件建物は、地下2階付き10階建て（登記簿上の延床面積4785.71㎡）であり、昭和39年頃に建築された鉄筋コンクリート造の建物である。

本件不動産は、原告が取得する以前は、一般財団法人C（以下「本件売主」という。）が所有していた。

本件売主は、平成22年1月に本件不動産を取得し、以後、健康診査事業を行う診療所として本件建物を利用していた。

（3）本件不動産の購入の経緯等（甲1～3、乙3の1・2、乙16、23）

ア 本件売主は、平成28年2月頃、診療所の移転に伴い、本件不動産を競争入札の方法により売却することとし、入札要綱（以下「本件入札要綱」という。甲1）を開示した。本件入札要綱には、売却条件として、所有権移転日（決済引渡日）である平成28年9月末日から平成29年12月末日まで、本件建物及び本件土地上の設備、駐車場等につき、定期建物賃貸借契約を締結し、本件売主にリースバックするとの条件（以下「本件リースバック条件」という。）が明記されていた。

原告は、同競争入札に参加することとし、平成28年3月4日付けで、購入価格総額を51億1120万円（税別）、内訳を本件土地につき33億1120万円、本件建物につき18億円として、本件不動産の購入を申し込んだところ、同競争入札の結果、優先交渉権を獲得した。

イ 原告は、平成28年3月30日、本件売主との間で、本件不動産を52億5520万円（内訳は、本件土地が33億1120万円、本件建物が18億円、消費税等が1億440

0万円)で購入する旨の売買契約を締結し(以下「本件売買契約」といい、その売買契約書を「本件売買契約書」という。甲3)、本件売主に対し、手付金を支払った。

本件売買契約書4条は、本件不動産の引渡し及び所有権移転登記申請の手続は、平成28年9月30日又は別途合意する日に行い、それらと同時に、原告が売買代金から手付金を差し引いた残額を支払う旨を定めている。

本件売買契約書5条は、所有権移転時期を売買代金完済時と定めている。

本件売買契約書16条には、用途制限等に関し、次の定めがある。

① 原告は、本件売主が本件不動産売却後に本件不動産の近隣にて新たに健康診査事業を行う予定であることに鑑み、平成31年12月末日まで、本件不動産について、本件売主の書面による事前の承諾を得ない限り、自ら又は本件不動産を賃借する場合の賃借人をして、健康診査事業その他これらに類する業の用に使用し、又は使用させないものとする(第1項)。

② 原告は、本件建物を「解体もしくは改装して」ホテル及びその附帯設備として利用することを目的に本件不動産を買い受けるものであるが、万が一、平成31年12月末日までの間に、本件不動産を売却するような事態となった場合、第三者が本件建物を健康診査事業等の用に使用することがないように、本件建物を自己の責任と費用負担において「解体し、もしくは当該建物をホテル等に改装するものとする」(第2項)。

ウ 原告は、平成28年9月30日、本件売主に対し、本件売買契約の残代金を全額支払った。同日、本件不動産につき、同日付け売買を原因として、本件売主から原告への所有権移転登記がされた。

(4) 本件建物に係る定期賃貸借契約の締結(甲5、弁論の全趣旨)

原告と本件売主は、平成28年9月30日、原告が本件売主に対して、賃料を月額723万8350円、賃貸借期間を同日から平成29年12月31日までとして、本件建物(付属設備、駐車場等を含む。)を賃貸する旨の定期建物賃貸借契約(以下「本件賃貸借契約」という。)を締結した。

その後、本件賃貸借契約は、約定どおり、平成29年12月31日、終了した。

(5) 本件建物の取壊し及びホテルの建設、開業(乙3の4、乙6、18～21、弁論の全趣旨)

ア 原告は、平成29年11月30日、D株式会社との間で、本件建物の解体工事につき、平成30年7月6日、E株式会社との間で、本件建物の地下解体工事につき、それぞれ請負契約を締結した。これらの工事は、平成30年12月頃までに完了した。

イ 原告は、平成30年11月30日、株式会社Fとの間で、本件土地上新築するホテルの建築工事につき、請負契約を締結した。

令和2年7月7日頃、本件土地に地上●●階建てで客室数●●室を有するホテル(以下「本件ホテル」という。)が完成した。なお、本件ホテルの建物は、鉄骨造であり、登記簿上の延床面積(駐車場を除く。)は、9518.73㎡である。

ウ 原告は、平成28年6月、駐車場として利用されていた本件土地の隣地(●●区●●、●●及び●●。これらを併せて以下「本件隣地」という。)の所有権を強制競売により取得し、本件隣地上に地上●●階建てで客室数●●室を有する鉄骨造のホテル(登記簿上の延床面積は2863.21㎡。以下「本件隣地ホテル」という。)を新築した。本件隣地ホテルは、令和元年6月に完成し、同年7月、G㊤として開業した。

原告は、本件ホテルと本件隣地ホテルを併せて一体的に管理・運営することとし、令和2年11月6日、本件ホテル及び本件隣地ホテルを併せて「G㊦」（総客室数●●室）として開業した。

（6）原告の税務申告における本件建物の扱い等

ア 原告は、平成28年5月1日から平成29年4月30日までの事業年度ないし課税事業年度及び平成29年5月1日から平成30年4月30日までの事業年度ないし課税事業年度（以下「平成30年4月期」という。）において、本件建物を事業用資産として計上し、その減価償却費を損金の額に算入していた。

なお、原告は、平成29年11月30日時点の本件建物の帳簿価額16億6797万6246円を損金として経理処理したが、平成30年4月30日までに本件建物の解体工事が完了しなかったため、平成30年4月期の確定申告においては、同額を「固定資産除却損否認」として益金の額に算入した。（乙1）

イ 原告は、平成30年5月1日から平成31年4月30日までの事業年度ないし課税事業年度（本件事業年度）に係る確定申告では、平成30年4月期に「固定資産除却損否認」として益金の額に算入した16億6797万6246円につき、「固定資産除却損当期認容額」として当期利益の額から減算した。その後、原告は、令和2年6月22日に修正申告を行い（以下、同修正申告に係る申告書を「本件修正申告書」という。乙2の2）、本件建物の減価償却費に当たる2210万3673円につき、過大に損金の額に算入したものとして、「既存建物（除却損過大額）」として当期利益に加算した。（乙2の1・2）

（7）処分行政庁による更正処分等

ア 処分行政庁は、原告が本件事業年度の税務申告において損金の額に算入した本件建物の帳簿価額に相当する16億4587万2573円（上記（6）の「固定資産除却損当期認容額」と「既存建物（除却損過大額）」の差額。以下「本件建物帳簿価額」という。）につき、本件土地の取得価額に計上すべきであり、本件事業年度の損金の額に算入すべきではないなどとして、令和2年7月28日付けで、原告に対し、本件各更正処分等をした。（甲8、9）

イ 原告は、令和2年10月15日、本件各更正処分等を不服として審査請求をしたが、国税不服審判所長は、令和3年6月23日付けで、同審査請求を棄却する裁決をした。（甲10）

ウ 原告は、令和3年10月21日、本件訴えを提起した。（顕著な事実）

4 本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張は、別紙3のとおりである（なお、別紙中で定義した略称は、本文中においてもこれを用いる。）。

5 争点

本件における争点は、本件建物帳簿価額が、本件土地の取得価額に算入すべきものとして、損金の額に算入されないか否かである。

6 争点に対する当事者の主張

（被告の主張）

（1）法人税法施行令54条1項1号の類推適用について

法人税法施行令54条1項1号は、減価償却資産の取得価額の範囲について規定したもの

であり、土地等の非減価償却資産の取得価額の範囲について規定したものではないが、取得価額の範囲について減価償却資産と非減価償却資産とで別異に解すべき理由はないし、公正妥当な会計慣行からすれば、非減価償却資産の取得価額についても、減価償却資産の取得価額に関する上記規定を類推適用するのが相当である。

そうすると、土地の取得価額は、①当該資産の購入の代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税その他当該資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）、②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のが相当である。

(2) 土地の取得価額に土地上の建物の帳簿価額を算入すべき場合について

ア 法人が当初から建物を取り壊して土地を利用する目的で、建物と土地（借地権を含む。）を同時に取得し、建物を取り壊した場合、建物の取得費用（帳簿価額）は、実質的には土地の購入の対価（土地を購入するために要した付随費用を含む。）と評価することができるから、法人税法施行令54条1項1号を類推適用し、土地の取得価額に算入すべきである。

法人税基本通達7-3-6（以下「本件基本通達」という。）は、これと同趣旨を定めたものと解される。

イ そして、一般に「取得」とは所有権の取得を意味し、資産の所有権を取得することによって当該資産を事業の用に供することが可能となることや、「当初から建物を取り壊して土地を利用する目的」であることが明らかと認められる場合には、建物の取得価額が実質的に土地の所有権の対価的性質を有するため、上記アのとおり建物の取得価額を土地の取得価額に算入すべきであることからすれば、建物の存する土地の所有権を建物の所有権と共に取得した時点を基準に、「建物を取り壊して土地を利用する目的」であることが明らかといえるか否かを検討すべきである。

また、当初から建物を取り壊して土地を利用する目的であることが明らかと認められるか否かについては、当該土地・建物の取得に至る経緯、取得時の当該建物の客観的状況、取得後の当該建物の利用状況、建物取壊しの時期、経緯や目的等の諸事情を総合的に考慮して決するのが相当である。

(3) 当てはめ

次の各事情を総合的に考慮すると、本件不動産の所有権移転時である平成28年9月30日時点において、原告が本件建物を取り壊して本件土地を利用する目的であったことが明らかである。

ア 本件建物の客観的状況

本件建物は昭和39年に新築されたものであり、本件売買契約締結時において既に築50年以上が経過しており、ホテルとは用途の異なる診療所として長年利用されていた。このことに加え、本件建物につき老朽化や機能低下がみられ補修修繕が必要であることや、建築資材等にアスベスト等が使用されている可能性があることが本件売買契約の際の重要事項説明書や本件売買契約書に明記されていたことからすれば、本件建物を改装してホテルとして再利用することは現実的ではなかった。

イ 本件不動産の取得経緯等

原告を含むBグループは、本件売買契約の締結前から、●●地域の利便性や歓楽街の近

さといった高稼働・高収益が見込める利点に着目して新規ホテルの出店の意欲を有していたところ、原告は、平成28年2月頃から、株式会社H（以下「本件設計会社」という。）に依頼して、本件土地上にホテルを新築した場合の客室等の数の見積りを行い、それに基づき入札案件チェックシートを作成し、本件建物の解体期間を見込んで固定資産税の負担額を算定して、収支を計算していた。そして、原告は、同年3月4日の本件不動産の購入申込み時には、本件建物の解体費用を見積もるなどしており、同時点において、本件建物を取り壊し、本件ホテルを建設することを計画していた。

また、原告は、本件不動産の購入の意思決定に係る内部決裁の際にも、本件不動産の代金額を本件土地の坪数で除して坪単価を算定するなど、一貫して、本件不動産の代金額を本件土地の価格と同視して入札価格や購入の意思決定を行っていた。

さらに、原告は、同年4月初旬までには、本件設計会社に対し、本件ホテルを建設する場合の客室等の見積りを依頼し、同年5月●日には、全国紙に、「㊦」と呼称する●●階建てのホテルを令和2年春に開業予定である旨の広告をした。

そして、原告は、平成28年5月31日までには、株式会社I銀行（以下「本件銀行」という。）に対し、本件ホテルの新築に係る融資の打診をし、その際、本件土地上に本件ホテルを新築することを前提とする事業計画書を提出し、同年7月4日には、本件土地上に本件ホテルを新築する計画を進めるために測量等を依頼することを決定した。

原告は、同年9月30日に本件ホテルの新築に係る設計提案募集を行い、同年10月7日には、本件ホテルの用地として本件土地を取得したことを公表した。

以上の経緯等に照らせば、原告は、本件不動産の購入申込み以前から一貫して、本件不動産の取得後に本件建物を取り壊して本件ホテルを新築することを計画していたことが明らかである。

ウ 取壊し時期及び経緯等

原告は、本件賃貸借契約の賃貸借期間終了前である平成29年11月30日には、本件建物の解体工事を発注するなどして本件ホテルの建築工事の具体的な準備に着手した。

エ これらの事情を総合考慮すれば、本件売買契約締結時から、原告が本件建物を取り壊して本件土地を利用する目的であったことは明らかであり、それゆえ、所有権の取得時である平成28年9月30日時点において、原告が本件建物を取り壊して本件土地を利用する目的であったことは明らかである。

（４）小括

したがって、本件建物帳簿価額は、本件土地の取得価額に算入すべきであり、損金の額には算入されない。

（原告の主張）

（１）法人税法施行令54条1項1号の類推適用について

被告は、土地の取得価額の算定につき、減価償却資産の取得範囲について定めた法人税法施行令54条1項1号を類推適用すべきである旨主張するが、租税法は侵害規範であり、法的安定性の要請が強く働くから、みだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されない。

（２）土地の取得価額に土地上の建物の帳簿価額を算入すべき場合について

ア 土地とは別個の独立した資産である建物の帳簿価額を土地の取得価額に算入すべき場合とは、建物及びその敷地である土地の取得が客観的にみて土地の取得と同視できる場合に

限られると解すべきである。そして、本件建物に係る本件賃貸借契約のように、建物が一定の期間にわたり事業の用に供されている場合には、建物及び土地の取得が土地の取得と同視できる場合に該当し得ないから、建物の帳簿価額を土地の取得価額に算入することはできない。

被告は、本件基本通達の取扱いが一般に公正妥当と認められる会計処理に当たることを前提として、当初から建物を取り壊してその敷地を利用する目的が明らかである場合は、土地の取得価額に建物の帳簿価額を算入すべきである旨主張するが、本件基本通達の取扱いは、一般に公正妥当と認められる会計処理とはいえない。また、当初から建物を取り壊して土地を利用する目的があるか否かという主観的な要素によって会計処理が左右されることはあり得ず、当該目的を有することが課税要件となることはない。当該目的の有無は、建物及び土地の取得が土地の取得と同視できる場合であるかどうかを判断する際の考慮要素の一つにすぎない。

イ 仮に被告の主張のとおり、本件基本通達に沿って検討するとしても、当該目的の判断の基準時を所有権移転時とするのは相当でない。

本件基本通達は、当初から建物を取り壊してその敷地を利用する目的であることが明らかである場合は、買主が建物の商品価値に着目しておらず、むしろ建物除却後の土地の更地価値に着目して売買金額の意思決定をしているのが通常とみられることから、建物の帳簿価額を土地の取得価額に算入すべきとするものである。このような本件基本通達の趣旨からすれば、上記目的であることが明らかか否かの判断は、売買金額の意思決定をした時点、すなわち、売買契約締結時を基準にすべきである。

(3) 当てはめ

ア 仮に本件基本通達に沿って検討するとしても、次の各事情を総合的に考慮すると、本件売買契約締結時である平成28年3月30日において、本件建物を取り壊して本件土地を利用する目的であったことが明らかとは認められない。

(ア) 本件売買契約書16条2項の規定

本件売買契約書16条2項には、買主（原告）は、本件建物を「解体もしくは改装して」ホテル及びその附帯設備として利用することを目的に本件不動産を買い受けるものである旨の記載があるところ、「もしくは改装して」との記載は、本件建物を改装して利用することを選択肢として残すために、原告の要望によって設けられたものであり、原告が本件建物を改装して利用することも想定していたことは明らかである。

(イ) 本件売買契約における本件不動産の売買金額

原告は、本件建物につき18億円で購入する意思決定をしており、本件建物の商品価値に着目している。また、原告は、本件土地を33億1120万円で購入しているが、この売買単価約271万3209円/㎡は、近隣の平成28年7月の基準地価163万円/㎡の約1.7倍であり、本件土地の売買金額が低額に設定されているという事情はない。

(ウ) 資材費や人件費の高騰等

平成26年頃から資材費や人件費の高騰が続いており、また、平成27年頃からは、東京オリンピック・パラリンピック2020（以下「東京オリンピック」という。）の関連施設や大型オフィスビルの工事需要の高まりによって、ゼネコンによる受注の選別

が始まっていた。平成２８年当時は、そのような事情から、原告のそれまでの建設工事の発注基準が全く機能しておらず、ゼネコンに言われるままの工事費、着工日、工期での発注を余儀なくされており、原告の建築担当者は、東京オリンピックが終わるまでは発注を控えた方がよい旨の上申を執行部に対して行っていた。

(エ) 本件建物の改装に係るボリュームチェック

原告は、平成２８年２月２５日付けで、「検討中案件チェックシート（プラン検討）」（以下「平成２８年２月２５日付けチェックシート」という。甲７）を作成し、本件建物を改装した場合の客室数等を想定したボリュームチェックを行っており、本件建物を改装して利用するプランがあったことは明らかである。

(オ) 小括

これらの事情からすれば、本件売買契約締結時において、本件建物を改装するという選択肢があったといえるから、原告が本件建物を取り壊して本件土地を利用する目的であったことが明らかとはいえない。

イ また、仮に、被告の主張のとおり、所有権移転時である平成２８年９月３０日を基準時としても、次の事情も踏まえると、当初から本件建物を取り壊して本件土地を利用する目的であったことが明らかとはいえない。

(ア) ホテルの新築プランが作成されていなかったこと

原告が本件不動産の所有権を取得した平成２８年９月３０日時点では、具体的なホテルの新築プランは、全く作成できていなかった。

原告は、平成２８年９月３０日、本件ホテルの新築に係る設計提案募集を行い、同年１０月１８日に、設計会社によるプレゼンテーションが行われたが、そこで示されたプランは、いずれも採用には至らなかった。

また、本件設計会社は、原告に対し、その後も新築プランの提案を継続していたが、所有権移転から約１年が経過した平成２９年９月１１日においても、ホテルの高さや、内廊下にするか外廊下にするかなどの基本的な方向性すら決められていなかった。

(イ) 本件建物を改装するよりも取り壊して新築する方が合理的であると判断できる状況ではなかったこと

平成２８年当時は、上記ア（ウ）のとおり、資材費や人件費の高騰、ゼネコンによる受注の選別が行われていたところ、改装するよりも新築する方が合理的であるかを判断するためには、それぞれの場合に要するコストと収入を見積もる必要があるが、平成２８年９月３０日時点では、新築プランが全く作成できていなかったことなどから、それらを見積もることができる状況ではなかった。

また、同日時点では、本件売主に本件建物を１年３か月の間、賃貸することが決まっていたから、同日時点において、改装するよりも新築する方が合理的であるか否かを判断する必要もなかった。

(ウ) したがって、仮に所有権移転時を基準とするとしても、原告が当初から本件建物を取り壊して本件土地を利用する目的であったことが明らかとはいえない。

(４) 小括

したがって、本件建物帳簿価額は、本件土地の取得価額に算入することはできず、損金の額に算入される。

第3 当裁判所の判断

1 土地の取得価額の範囲について

- (1) 法人税法22条3項及び同条4項は、法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき原価、費用及び損失の額について、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旨規定しているところ、土地等の非減価償却資産の取得価額の範囲については、法令上、明文の規定が存在せず、「別段の定め」が存在しないから、同基準に従って計算すべきである。

そして、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準を要約したものと認められる企業会計原則（乙24）第3の5は、貸借対照表に記載する資産の価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上しなければならないこととし、有形固定資産の取得原価には、原則として、当該資産の引取費用等の付随費用を含めることとしているところ、これは、公正妥当な会計慣行を確認的に明文化したものと解される。

また、法人税法施行令54条1項1号は、固定資産のうち減価償却資産の取得価額の範囲について、①当該資産の購入代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税その他当該資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）及び②当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の合計額とする旨を定めており、同項も、上記公正妥当な会計慣行を確認的に明文化したものと解される。

なお、同項は、非減価償却資産の取得価額の範囲について規定するものではないが、本件記録上、非減価償却資産の取得価額の範囲について、上記会計慣行とは別個の会計慣行があることはうかがわれず、取得価額の範囲について減価償却資産と非減価償却資産とで別異に解すべき理由はない。法人税法施行令が減価償却資産の取得価額の範囲について規定をおいたのは、減価償却資産については、取得価額の決定が損金の額に算入される償却費を計算する上で重要であるためと解されるのであり、非減価償却資産について、上記会計慣行の適用を排除する趣旨ではないというべきである。

したがって、土地等の非減価償却資産の取得価額の計算においても、法人税法施行令54条1項1号の前提となった会計慣行は妥当するといえるから、同項の趣旨に沿って計算するのが相当である。

- (2) よって、土地の取得価額の範囲は、①当該資産の購入代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税その他当該資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）及び②当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の合計額と解するのが相当である。

2 土地の取得価額に土地上の建物の帳簿価額を算入すべき場合の判断枠組み

- (1) 法人が土地及び当該土地上にある建物を同時に取得し、短期間のうちに、当該建物の取壊しに着手するなど、当該土地建物の取得の目的が当該建物を取り壊して当該土地を利用するためであることが明らかと認められるときは、結局、法人は、当該土地の取得のために当該建物を取得したものであるとすることができるのであり、当該建物の取得価額とその取壊費用は、客観的にみて当該土地の所有権の取得の対価としての性質を有しているから、当該土地の購入代価（付随費用を含む。）（法人税法施行令54条1項1号イ参照）として、当該土地の取得価額に算入すべきである。本件基本通達は、これと同趣旨を定めたものと解され、その内容は合理的なものと認められる。

そして、土地建物の取得の目的が当該建物を取り壊して当該土地を利用するためであることが明らかと認められるか否かについては、当該土地・建物の取得に至る経緯、当該建物の客観的状況、取得後の当該建物の利用状況、当該建物の取壊しの時期、経緯及び目的等の諸事情を総合的に考慮して判断するのが相当である。なお、当該建物の取得後、取壊し前に当該法人がこれを事業の用に供した場合には、当該事業をするに至った経緯、期間、内容等を踏まえた上で、かかる事情を上記の考慮要素の一つである「取得後の当該建物の利用状況」として評価するのが相当である。この点に関し、原告は、当該建物を一定の期間にわたり事業に供している場合には、当該建物の帳簿価額を当該土地の取得価額に算入することはできない旨主張するが、当該法人が当該事業をするに至った経緯、期間、内容等には様々なものがあり得るから、当該建物を一定の期間にわたり事業に供したからといって、一律に当該建物の帳簿価額を当該土地の取得価額に算入しないとするのは相当でない。

また、一般に「取得」とは所有権の取得を意味するものである上、「土地建物の取得の目的が当該建物を取り壊して当該土地を利用するためであることが明らかと認められるか否か」との判断枠組みは、上記の説示から明らかなおと、当該建物の取得価額とその取壊費用が客観的にみて当該土地の所有権の取得の対価としての性質を有しているか否かを判断するためのものであることからすると、上記目的の有無の判断は、当該土地建物の所有権移転時を基準とするのが相当である。

- (2) 原告は、本件基本通達の取扱いにつき、主観的要素を課税要件とすべきではないなどと主張するが、上記(1)のとおり、上記(1)の判断枠組みは、当該建物の取得価額とその取壊費用が客観的にみて当該土地の所有権の取得の対価としての性質を有しているか否かを判断するためのものであり、法人の主観そのものを課税要件とするものではないから、原告の主張には理由がない。

3 認定事実

前提事実、後掲証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

(1) 本件不動産の取得に至る経緯

ア Bグループの営業戦略

原告を含むBグループでは、平成22年4月以降、「●●」と題する中期5か年計画の下、東京都心でトップを取る戦略を開始し、平成27年にスタートした新たな中期5か年計画である「●●」においては、東京都心から地方中核都市へとエリアを広げ、大型タワーホテルの出店も積極的に進めていくこととされた。平成27年12月当時、●●エリアにおけるBグループのホテルは、計画中の「G◎」を含め●●棟で総客室数は●●室であったところ、同エリアにおける第5弾目となるホテル「G⑩」の新築工事の起工式に先立ち行われた記者発表において、Bグループの甲代表は、「●●を誇る『●●駅』と、●●街『●●』を踏まえると、現計画の倍以上の部屋数があっても需要は大いに見込める。」「東京都内でも●●エリアがトップの高稼働・高収益を上げており、今後も注力していくエリアである。」などと述べた。なお、上記記者発表時に計画中であった「G◎」は、平成28年9月30日時点では、既に建設工事が開始されていた。

当時、令和2年に開催予定の東京オリンピックに向けて、資材費や人件費の高騰、人材不足等の現象もみられたが、他方で、来日観光客の大幅な増大及びこれによる商機の拡大も見込まれていた。結局、上記「●●」は、中断されたり撤回されたりすることなく進め

られ、同年１１月６日時点で、Ｇネットワークとして●●室展開を達成した。（乙３の４、乙７、８、１３、証人乙、証人丙）

イ 入札に至る経緯

（ア）本件売主は、本件建物の老朽化のため、診療所を本件建物から近隣の物件に移転することとし、本件不動産を競争入札の方法により売却することとした。そして、平成２８年２月頃、本件入札要綱が作成、開示された。

本件入札要綱（甲１）には、買主側の「容認事項」として、本件建物及びその設備につき、経年変化により老朽化・機能低下がみられ、補修・修繕等が必要となり費用がかかる可能性があること、アスベスト・ＰＣＢ等の現行の関係諸法令では使用が禁止されている資材が使用されているおそれがあることなどが記載される一方、売主は、一切の瑕疵担保責任を負わないことが記載されていた。

また、本件入札要綱には、売却条件の一つとして、本件リースバック条件が定められており、平成２８年９月末日から平成２９年１２月末日まで、本件建物及び本件土地上の設備等につき、月額７２３万８３５０円の賃料で本件売主にリースバックをし、定期建物賃貸借契約を締結することが売却条件とされていた。また、本件リースバック条件には、明渡しの条件につき「原状回復なしの現状返還」との記載があった。

本件リースバック条件は、本件売主が、本件不動産の売却後も新しい診療所へ移転するまでは本件建物において継続して業務を行う必要があるため、設けられたものであった。（前提事実（３）ア、甲１、乙２３）

（イ）原告は、本件土地においてホテル事業を行うため、本件不動産を取得すべく、本件入札要綱記載の容認事項や売却条件等を了承して、上記（ア）の競争入札に参加することとし、同競争入札に先立ち、本件設計会社に対し、本件土地上にホテルを新築する場合の客室等の見積もり（ボリュームチェック）を依頼した。この際、原告は、本件建物を改装した場合のボリュームチェックは依頼しなかった。

本件設計会社は、上記依頼を受け、新築するホテルのボリュームチェックを行い、平成２８年２月２２日付けのメモ（乙８・４頁、乙９の１・２頁、乙３３・５頁）を作成した。同メモには、本件土地上に●●階建て客室数●●室のホテルを新築するプランが記載されていた。原告は、その頃、同メモを基に、案件チェックシート（乙９の１）を作成した。同シートには、本件土地上に●●階建て客室数●●室のホテルを新築した場合における工事費や客室単価が見積もられていた。（甲３４、３５、乙８、９の１、乙３３、証人乙、証人丙）

（ウ）原告は、平成２８年２月２５日付けで、本件建物を改装した場合を想定した平成２８年２月２５日付けチェックシート（甲７）を作成した。

平成２８年２月２５日付けチェックシートは、外部の設計会社等によるボリュームチェックを経ずに、原告内部において検討・作成された資料であるところ、本件建物をホテル及びサービスアパートとして使用することを前提とするものであり、ホテルの客室を●●室、住戸を●●戸と見積もり、それらを前提とした工事費が見積もられていたが、客室単価は見積もられていなかった。

平成２８年２月２５日付けチェックシートは、路線価を「６，６１１千円／坪」と記載しているが、実際の平成２７年分の本件土地の路線価は約４１３万２０００円／坪で

あり、約247万9000円の差があった。さらに、本件建物の所在地は●●区●●であるにもかかわらず、対象の物件名につき「●●区●●」と記載されていた。また、平成28年2月25日付けチェックシートには、本件建物の地下2階に関する記載がなかった。

平成28年2月25日付けチェックシートは、その後、更新されたり修正されたりすることはなく、原告の社内において、平成28年2月25日付けチェックシートを用いて本件建物の改装に関するプレゼンテーションが行われたこともなかった。

さらに、原告が、設計事務所をはじめ、外部の業者に対し、本件建物の改装を前提とした客室数の見積り（ボリュームチェック）を依頼したことはなかった。（甲34、乙31、証人丙、証人乙）

（エ）本件不動産の購入申込みに当たっては、購入価格の総額（税別）のほか、土地及び建物の内訳を記載する必要があったところ、原告は、平成28年3月4日付けで、購入価格総額を51億1120万円（税別）、内訳を本件土地につき33億1120万円、本件建物につき18億円として、本件不動産の購入申込みを行った。なお、これらの内訳は、原告が支払うことのできる総額を算出し、それを本件土地と本件建物に割り振ったものであり、価格決定に当たり、不動産鑑定士等による不動産鑑定は行われなかった。

原告は、同申込みに先立ち、同月1日、「入札案件チェックシート」と題する内部資料（乙10）を作成し、同月8日に加筆した。同資料においては、上記購入価格総額を本件土地の坪数で除した金額が路線価ベースの坪単価と共に記載され、また、本件建物の解体費用は1億1400万円と見積もられていた。さらに、同資料には「収支」の欄が存在し、「支出」として本件建物の解体期間を考慮した27か月分の本件建物の固定資産税の額が記載されていた。（前提事実（3）ア、甲1、乙10、証人乙）

ウ 本件売買契約の締結

（ア）原告は、平成28年3月24日頃、本件売買契約の締結に係る決裁を行った。

同決裁に当たり、「分譲事業用地購入資金依頼書」（乙11）が作成され、原告代表者の承認印が押印されているところ、同資料には、「売買金額」の欄に本件土地と本件建物の金額の内訳が記載されていたものの、「物件」の欄には本件土地のみが表示されていた。また、同資料には、売買代金額と共に、同額を本件土地の坪数で除した金額が記載されていた。（乙11）

（イ）本件売主は、本件不動産の明渡し後に近隣において健康診査事業を行う予定であり、しかも、本件建物自体がノウハウであると考えていたため、本件建物において本件売主の事業と競業する事業が行われることを懸念し、これを避けるべく、本件不動産の明渡し後速やかに原告が本件建物を解体する旨を本件売買契約書上明らかにすることを求めた。これに対し、原告は、本件売主の上記懸念に一定の理解を示しつつ、本件売買契約において、本件不動産の取得の目的は「ホテルおよびその附帯設備運営のため」と明記し、「建物は、解体もしくは改装してホテルおよびその付帯設備として利用すること」を本件売買契約書上に記載することで本件建物に何ら手を加えることなくそのままの状態で医療施設として使用することがないことをご理解いただきたいとして、本件不動産の明渡し後速やかに原告が本件建物を解体する旨の条項を入れることに反対した。

この結果、本件売買契約書16条の用途制限等に関する条項において、同条2項に

「解体もしくは改装して」、「解体し、もしくは本件建物をホテル等に改装する」などの文言を含む記載がされることとなった。(甲 3、6、34、証人乙)

(ウ) 原告は、平成 28 年 3 月 30 日、本件売主との間で、本件売買契約を締結した。本件売買契約書(甲 3)及び本件売買契約に係る重要事項説明書(乙 12)には、買主側の「容認事項」として、本件建物及びその設備等につき、経年変化により老朽化・機能低下がみられ、補修・修繕等が必要となり費用がかかる可能性があること、アスベスト・P C B等の現行の関係諸法令では使用が禁止されている資材が使用されているおそれがあることなどが記載される一方、本件売主は、P C B廃棄物については自己の責任と費用負担において保管・処分するものの、アスベストについては瑕疵担保責任を負わない旨が記載されていた。

なお、本件売主は、本件建物におけるアスベスト及びP C Bの使用の有無等について調査を実施していなかったところ、原告は、そのことを認識しており、しかも、Bグループの建物の建築や改修を担当する部署の責任者(証人丙)は、既存建物の増改築を行うためにはアスベスト等について再調査を行う必要があることも認識していたが、原告は、本件売買契約の締結前も締結後も、これらの調査を行わなかった。(前提事実(3)イ、甲 3、乙 10、12、証人丙)

(2) 本件売買契約締結後の事情

ア 本件ホテルの建設準備

(ア) 原告は、本件売買契約締結後、本件設計会社に対し、本件土地及び本件隣地にそれぞれホテルを新築する場合のボリュームチェックを依頼し、本件設計会社は、平成 28 年 4 月 4 日付けで 3 パターンのメモ(乙 8・4 頁以下、乙 33・6 頁以下)を作成して、原告に提示した。原告は、上記メモに記載された客室数等を基に、本件土地上にホテルを新築する場合の収支見込額を試算した。(乙 8、33、証人丙、弁論の全趣旨)

(イ) Bグループでは、平成 28 年 5 月●●日の●●新聞(全国版)に、ホテル「B」を新築し、令和 2 年(2020 年)春開業予定である旨記載した広告を掲載した。

なお、同広告においては、同ホテルについて、地上●●階建て客室数●●室と宣伝されており、10 階建ての本件建物(前提事実(2))の改装ではなく、ホテルを新築することを前提とする広告であった。(乙 13)

イ 本件不動産の取得費用及び本件ホテルの建設費用の資金調達

本件不動産の購入及び本件ホテルの建設のための資金は、Bグループに属する G 株式会社が調達することとなり、同社は、遅くとも平成 28 年 4 月頃、本件銀行に対し、上記資金の融資を打診した。原告は、同月 28 日以降、少なくとも 3 回にわたり、本件銀行に対し、本件土地及び本件隣地にそれぞれホテルを新築する場合の向後 15 年間の収支見込み額等を詳細に記載した事業計画書(乙 14・5 頁以下、乙 28 の 2、乙 29 の 2)を提出した。本件銀行は、上記打診につき、ホテルの新築案件として審査し、同年 7 月 26 日、融資することを決定した。

これを受け、G 株式会社は、同月 29 日、本件銀行との間で、コミット型シンジケートローン契約(以下「本件ローン契約」という。)を締結した。本件ローン契約は、融資の内容がトランシェ A 及びトランシェ B の 2 つに区分されており、トランシェ A は、総コミット金額(貸付けの限度額)が 69 億円、資金使途につき、本件土地及び本件隣地の取得

金に係る原告宛て転貸資金と設定され、トランシェBは、総コミット金額が111億円、資金使途につき、本件土地に存在する既存建物の解体資金並びに本件土地及び本件隣地に建築する建物の建設費用等に係る原告宛て転貸資金と設定された。

同年9月30日、本件ローン契約に基づき、本件土地の取得分として54億円の融資が実行された。(甲16、34、乙14、28、29、証人乙)

ウ 本件土地の測量

Bグループの建物の建築や改築等を担当する部署の担当者は、平成28年7月4日、本件土地及び本件隣地にそれぞれホテルを新築する計画を進めるに当たり、敷地の測量及び近隣建物の高さを測定するために、土地家屋調査士法人に測量等を依頼することの承認を求める旨の稟議書(乙15)を起案した。同稟議書には、本件土地及び本件隣地上の各ホテルの「新築計画を進めるにあたり」と明記され、さらに、「プロジェクトを進めるため、早々に実施したいと考えます。」との部長意見が付記されていたところ、丁専務取締役及び戊社長は、これを承認した。

その後、上記各ホテルの新築計画に必要となる、本件土地及び本件隣地等の測量が行われた。(乙15、証人乙、証人丙、弁論の全趣旨)

(3) 本件不動産の所有権取得及びその後の事情

ア 原告は、平成28年9月30日、本件売主に対し、本件売買契約の残代金を支払い、本件不動産の所有権を取得した。(前提事実(3)ウ、乙16)

イ 原告は、平成28年9月30日、本件売主との間で、賃料を月額723万8350円、賃貸借期間を同日から平成29年12月31日までとして、本件賃貸借契約を締結した。

本件賃貸借契約においては、本件売主による本件ビルの原状変更には原告の事前の承諾を必要とする旨の約定(9条)と共に、什器、備品の撤去を除き、本件売主は原状回復義務を負わないとの約定(17条(1))が定められた。(前提事実(4)、甲5)

ウ 本件ホテルの設計提案募集

原告は、本件土地及び本件隣地上に本件ホテル及び本件隣地ホテルをそれぞれ新築するに当たり、平成28年9月30日付けで新築工事提案要綱(乙8・10頁以下)を作成し、設計提案募集を行った。

同提案要綱においては、●●区総合設計制度を利用して最大限の容積率の緩和を受け、客室数の最大化を目指す旨の記載(11頁)や、本件不動産の現況につき「既存ビル使用中(2017年12月末明渡し予定、その後解体工事)」との記載(13頁)があり、本件建物を取り壊して新たに高層(タワー)のホテルを新築するとの想定となっていた一方で、本件建物を取り壊さず改装する可能性があることを示唆する記載はなく、また、原告は、上記募集に参加した各設計会社に対し、改装する可能性がある旨の説明をしなかった。

同募集には、本件設計会社を含む2社が参加し、同年10月18日に2社によるプレゼンテーションが実施された。その後、本件設計会社が本件建物の新築に係る設計監理業務を受注した。(甲14、18、乙8、証人丙)

エ 本件建物の解体工事に係る契約の締結

原告は、本件土地にホテルを新築するため、本件土地上の既存建物を解体すべく、平成29年11月30日、D株式会社との間で、本件建物の解体工事につき、平成30年7月6日、E株式会社との間で、本件建物の地下解体工事につき、それぞれ請負契約を締結し

た。(前提事実(5)、乙18、19)

4 検討

- (1) 土地建物の取得の目的が建物を取り壊して土地を利用するためであることが明らかであると認められるか否かについて

ア 本件不動産の取得に至る経緯等

原告は、本件不動産の購入に係る入札に先立ち、本件設計事務所に本件土地上にホテルを新築する場合のボリュームチェックを依頼し、その場合の工事費や客室単価等を見積もるとともに(認定事実(1)イ(イ))、本件建物の解体費用を見積もり、本件建物の解体期間を考慮した固定資産税の額を算出するなどしていた(同(エ))。その一方で、本件建物の改装を前提としたボリュームチェックを原告が外部の業者に依頼したことはなく、原告が上記前提の下に作成した平成28年2月25日付けチェックシート(甲7)は、本件建物の地下2階や客室単価の見積りの記載がなく、路線価の坪単価や所在地の記載に誤りがあるといった不正確・不十分なものであり、それにもかかわらず、その後、更新されたり修正されたりすることはなく、また、これを用いて本件建物の改装に関するプレゼンテーションが行われたこともなかった(同(ウ))。

また、原告は、本件建物につき、築50年以上が経過して老朽化し機能低下がみられるほか、アスベスト等が使用されているおそれがあることを認識しつつ、本件売主が一切の瑕疵担保責任を負わないことなどを了承し、上記入札に参加することとした(認定事実(1)イ(ア)、(イ))。さらに、原告は、本件不動産の価格の算定において、本件建物について不動産鑑定を行わず、本件不動産の購入申込みにおいて本件建物の価格を18億円としたのも、原告が支払うことのできる総額を算出し、それを本件土地と本件建物に割り振ったものにすぎない(同(エ))。なお、証人乙は、上記総額を算出した後、公示価格等をみて、その取りあえず2倍くらいを本件土地の価格とし、残りを本件建物の価格として割り振った旨証言している〔22頁〕。しかも、原告は、本件不動産の全体の購入金額を本件土地の坪数で除して路線価ベースの坪単価と比較するなどしていたというのであるから(認定事実(1)イ(エ)、ウ(ア))、本件不動産の購入に当たり、原告が本件建物の機能や価値に着目していなかったのは明らかである。

これらの事情からすると、原告は、本件建物ではなく、本件土地の価値に着目して本件不動産を購入するか否かの判断をしていたことがうかがわれるのみならず、本件不動産の購入に係る入札前から本件売買契約の締結に至るまでの間、ほぼ一貫して、本件建物を取り壊して本件土地上にホテルを新築することを前提とした行動をとっていたと認められる。

イ 本件売買契約締結後の事情

原告は、本件売買契約締結後、直ちに本件設計会社に本件土地上にホテルを新築した場合のボリュームチェックを依頼してメモを作成させ、これを基に本件土地上にホテルを新築する場合の収支見込額を試算したほか(認定事実(2)ア(ア))、その後、本件不動産の所有権を取得するまでの間、平成28年5月●日には、全国紙に本件土地上にホテルを新築することを前提とした広告を掲載し(同(イ))、同年7月4日頃には、本件土地上にホテルを新築する計画を進めるために業者に測量を依頼する旨を社長決裁により決定した(認定事実(2)ウ)。さらに、原告は、同年4月以降、少なくとも3回にわたり、本件銀行に対し、本件土地上にホテルを新築することを前提とする事業計画書を提出した上で、

同年7月29日、その建築費用を用途に含む本件ローン契約を締結し（同イ）、その後、本件不動産の所有権を取得した同年9月30日には、本件建物を取り壊して新たに高層のホテルを新築するとの想定の下、設計提案募集を行った（認定事実（3）ウ）。

このように、原告は、本件売買契約の締結後、一貫して、本件建物を取り壊して本件土地上にホテルを新築することを前提とした行動をとっていたと認められる。

ウ 本件建物の客観的状況等

本件建物は昭和39年頃に建設され、原告が所有権を取得した時点で既に築50年以上が経過しており、それまでホテルではなく診療所として利用されていたこと（前提事実（2））、老朽化や機能低下がみられる上、アスベスト・PCB等が使用されている可能性があること及び本件売主はアスベストについて瑕疵担保責任を負わないことが本件売買契約書や重要事項説明書に明記されていたこと（認定事実（1）イ（ア）、ウ（ウ））、それにもかかわらず原告が本件売買契約の締結前も締結後もそれらの使用について調査をしていなかったこと（認定事実（1）ウ（ウ））からすると、本件建物を改装してホテルとして利用することは、現実的ではなかったと認められる。

また、原告が作成した平成28年2月25日付けチェックシート（甲7）によっても、本件建物をホテルに改装した場合の客室数は●●室であり、本件ホテルの7分の1程度にすぎないところ、原告を含むBグループの営業戦略や、同グループにおける●●エリアの位置付け及びホテルの開発状況（認定事実（1）ア）からして、ホテルの新築ではなく本件建物を改装してホテルとして利用することは、現実的な選択肢であったとは考えにくい。

エ 取得後の本件建物の利用状況（本件賃貸借契約の締結について）

原告は、本件建物の所有権を取得した後、本件賃貸借契約に基づき、1年3か月間、これを本件売主にリースバックしているところ、本件賃貸借契約は、本件売主が診療所の機能を別の物件に移転するまで本件建物において従前同様に業務を行わなければならないという、専ら本件売主側の都合により締結されたものであり、本件入札要綱の売却条件とされていたものである。また、本件賃貸借契約の内容は、本件入札要綱に定められた賃料、期間、原状回復義務等の条件から変更はなく、原告において、その条件について本件売主と交渉した形跡も、賃料の妥当性等について検討した形跡もうかがわれない。さらに、本件賃貸借契約においては、原告の承諾を前提に原状変更がされ得ることが想定されていたが、什器、備品の撤去を除き、本件売主は原状回復義務を負わないこととされていた。

（以上につき、前提事実（4）、認定事実（1）イ（ア）、（3）イ、証人丙）

これらの事情に加え、そもそも、原告は、本件土地においてホテル事業を行うため、本件不動産を取得したものであること（認定事実（1）イ（イ））からすると、本件賃貸借契約は、本件不動産の購入に当たり、いわばパッケージの一つとして締結されたものにすぎないといえるのであって、原告が本件賃貸借契約の事業性に着目して本件売買契約を締結したとは認められず、上記リースバックは、本件不動産の取得の目的が本件建物を取り壊して本件土地を利用するためであったことを否定する事情とはいえない。

オ 本件建物の取壊しの時期、経緯及び目的

原告は、本件賃貸借契約の終了前である平成29年11月30日、本件土地にホテルを新築するため、本件土地上の既存建物を解体すべく、本件建物の解体工事を業者に発注したものであり（前提事実（5）、認定事実（3）エ）、速やかに本件建物の解体に着手した

ということができる。

これは、本件不動産の取得に先立ち原告が本件銀行に提出した事業計画書の趣旨に沿った行動と評価することができる。

カ 以上によれば、本件建物を改装してホテルとして利用することは、本件建物の客観的状況等からして現実的ではなく、また、原告を含むBグループの営業戦略等からしても現実的な選択肢であったとは考えにくいところ、原告は、本件建物ではなく、本件土地の価値に着目して本件不動産を購入するか否かの判断をしていた上、本件不動産の入札段階から本件売買契約の締結まではほぼ一貫して、本件売買契約の締結後は一貫して、本件建物を取り壊して本件土地上にホテルを新築することを前提とした行動をとっていたと認められる。

(2) 原告のその他の主張について

ア 本件売買契約書16条2項について

原告は、本件売買契約書16条2項における「もしくは改装して」との記載が原告の要望によって設けられたことからして、原告が本件建物を改装してホテルとして利用することも想定していたことは明らかである旨主張する。

しかしながら、上記記載が設けられた経緯は認定事実(1)ウ(イ)のとおりであり、同項の主たる目的は、本件建物において本件売主の事業と競合する健康診査事業が行われないことを確保する点にあるといえるのであって、本件建物を解体するか改装するかという点に主眼のある条項ではないから、同項の上記記載をもって、本件売買契約締結当時、本件建物の改装の現実的可能性があったと直ちに評価することはできない。

そして、本件売買契約の締結前からほぼ一貫して、本件売買契約の締結後は一貫して、原告が本件建物を取り壊してホテルを新築することを前提とした行動をとっていたと認められるのは、上記(1)のとおりである。

イ 平成28年2月25日付けチェックシートについて

原告は、平成28年2月25日付けチェックシートのとおり、本件建物を改装した場合のボリュームチェックを行っており、本件建物を改装してホテルとして利用するプランがあった旨主張する。

しかしながら、原告は、本件売買契約の締結前及び締結後、本件設計会社に対し、本件土地上にホテルを新築する場合の客室等の見積もり(ボリュームチェック)を依頼し、これを基に収支見込みを試算するなどしたのに対し(認定事実(1)イ(イ)、(2)ア(ア))、本件ホテルの改装を前提としたボリュームチェックを外部の業者に依頼したことはなく、原告が作成した平成28年2月25日付けチェックシートは、本件建物の地下2階や客室単価の見積りの記載がなく、路線価の坪単価や所在地の記載に誤りがあるといった不正確・不十分なものであり、それにもかかわらず、その後、更新されたり修正されたりすることはなく、また、これを用いて本件建物の改装に関するプレゼンテーションが行われたこともなかった(認定事実(1)イ(ウ))。このような事情からすると、平成28年2月25日付けチェックシートの存在は、所有権移転時である平成28年9月30日時点において本件建物の改装の可能性があったことをうかがわせるものではなく、むしろ、これが作成されて以降、本件建物の改装について原告内部で具体的な検討がされなかったことを裏付けるものといえる。

ウ 資材費や人件費の高騰について

原告は、平成26年頃から資材費や人件費の高騰が続いていたことなどから、原告の建築担当者が執行部に対して東京オリンピックが終わるまでは発注を控えた方がよい旨を上申した旨主張し、証人丙は、これに沿う証言及び陳述（甲35）をする。

しかしながら、そのような上申を裏付ける客観的証拠はない上、当時、原告を含むBグループにおいては、「●●」という中期5か年計画の下、積極的にホテルの新築を進めており、中でも、●●エリアは「高収益を上げており、今後も注力していくエリア」として認識され、現に、平成27年12月から平成28年9月にかけて、「G⑩」及び「G⑨」の新築工事が着工されたことや（認定事実（1）ア）、原告が駐車場であった本件隣地を同年6月に取得してその後本件隣地ホテルを新築したこと（前提事実（5）ウ）からすると、仮にそのような上申が存在したとしても、採用されなかったといえる。そして、実際、原告が一貫して、本件土地上にホテルを新築することを前提とした行動をとっていたことは、上記（1）のとおりである。

エ 新築の具体的なプランが作成されていなかったことについて

原告は、平成28年9月30日時点において新築の具体的なプランが作成されていなかった旨主張するが、本件建物は本件賃貸借契約により同日から1年3か月間、本件売主に賃貸することとなっていた上、原告は、本件ローン契約の締結により、本件土地上にホテルを新築するための資金を調達する目途を立てていたのであるから（認定事実（2）イ）、同日時点において新築の具体的なプランが確定していなかったとしても、必ずしも不自然ではないし、同日時点において本件建物を取り壊してホテルを新築するとの方針が確定していたことと矛盾するものでもない。

オ したがって、原告の上記各主張は、いずれも採用することができない。

（3）小括

以上によれば、原告が本件不動産の所有権を取得した平成28年9月30日の時点において、原告は、本件建物を取り壊して本件土地上にホテルを新築することを決め、これに沿った行動をしていたものであり、本件不動産の取得の目的が本件建物を取り壊して本件土地を利用するためであったことは明らかであると認められる。

したがって、本件建物帳簿価額は、客観的にみて、本件土地の所有権の取得の対価としての性質を有するといえるから、本件土地の取得価額に算入すべきであり、これを損金の額に算入することはできない。

5 本件各更正処分等の適法性

以上を前提として、本件各更正処分等の適法性について検討する。

（1）本件法人税更正処分について

原告の本件事業年度における所得金額及び納付すべき法人税額は、別紙3の1に記載のとおりであり、これらの各金額は、本件法人税更正処分における所得金額及び納付すべき法人税額（甲8）とそれぞれ同額であるから、本件法人税更正処分は、適法である。

（2）本件地方法人税更正処分について

原告の本件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は、別紙3の2に記載のとおりであり、これらの各金額は、本件地方法人税更正処分における課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額（甲9）とそれぞれ同額であるから、本件法人税更正処分は、

適法である。

(3) 本件法人税賦課決定処分及び本件地方法人税賦課決定処分について

本件において、通則法65条4項1号（ただし、令和4年法律第4号による改正前のもの）の「正当な理由」は認められないところ、本件事業年度の法人税及び地方法人税に係る過少申告加算税の額は、別紙3の3及び4にそれぞれ記載のとおりであり、本件法人税賦課決定処分及び本件地方法人税賦課決定処分における金額とそれぞれ同一であるから（甲8、9）、上記各賦課決定処分は、適法である。

(4) したがって、本件各更正処分等は、いずれも適法である。

第4 結論

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て、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 篠田 賢治

裁判官 高部 祐未

裁判官 金澤 康

(別紙1)

物件目録

1 所在地
5 地番
地目
地積

区
宅地
1220.40m²

2 所在地
10 家屋番号
種類
構造
床面積

区
診療所

鉄筋コンクリート造陸屋根地下2階付き10階建

1階	657.49m ²	2階	606.42m ²
3階	750.37m ²	4階	490.27m ²
5階	490.27m ²	6階	490.27m ²
7階	486.22m ²	8階	104.88m ²
9階	52.44m ²	10階	52.44m ²
地下1階	80.93m ²	地下2階	523.71m ²

(別紙 2)

関連法令等の定め

1 法人税法及び法人税法施行令

(1) 法人税法 2 条 1 項 2 2 号は、固定資産は、土地(土地の上に存する権利を含む。)、
減価償却資産、電話加入権その他の資産で政令で定めるものをいう旨、また、
同項 2 3 号は、減価償却資産は、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すべきものとして
政令で定めるものをいう旨それぞれ規定している。

(2) 法人税法 2 2 条 1 項は、内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年
度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする旨規定し、同
条 3 項は、損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、①当
該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の
額(同項 1 号)、②上記①のほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の
費用(償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないもの
を除く。)の額(同項 2 号)、③当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引
に係るもの(同項 3 号)とする旨規定している。

そして、同条 4 項は、上記①から③の金額は、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旨
規定している。

(3) 法人税法 3 1 条(令和 2 年法律第 8 号による改正前のもの。以下同じ。) 1 項
は、内国法人の各事業年度終了の時において有する減価償却資産につきその償
却費として同法 2 2 条 3 項の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上損
金の額に算入する金額は、その内国法人が当該事業年度においてその償却費と
して損金経理した金額のうち、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
却の方法に基づき政令で定めるところにより計算した金額に達するまでの金額

とする旨規定している。

- (4) 法人税法施行令 54 条 1 項は、減価償却資産の取得価額について、同項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し、購入した減価償却資産 (同項 1 号) 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) (同号イ) 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」 (同号ロ) との合計額を減価償却資産の取得価額とする旨規定している。

2 法人税基本通達

法人税基本通達 7-3-6 は、法人が建物等の存する土地 (借地権を含む。以下同通達において同じ。) を建物等と共に取得した場合又は自己の有する土地の上に存する借地人の建物等を取得した場合において、その取得後おおむね 1 年以内に当該建物等の取壊しに着手する等、当初からその建物等を取り壊して土地を利用する目的であることが明らかであると認められるときは、当該建物等の取壊しの時における帳簿価額及び取壊費用の合計額 (廃材等の処分によって得た金額がある場合は、当該金額を控除した金額) は、当該土地の取得価額に算入する旨定めている。

以上

(別紙3)

本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

1 本件法人税更正処分の根拠及び適法性

(1) 本件法人税更正処分の根拠

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額は、次のとおりである。

ア 所得金額(別表1・③欄) 71億6732万2614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) 申告所得金額(別表1・①欄) 55億2145万0041円

上記金額は、本件修正申告書に記載された所得金額(乙2の2・1枚目1欄)と同額である。

(イ) 損金の額に算入されない固定資産除却損当期認容額(別表1・②欄)

16億4587万2573円

上記金額は、原告が本件修正申告書の所得の金額の計算に関する明細書において、本件事業年度の損金の額に算入した固定資産除却損当期認容額16億6797万6246円と既存建物(除却損過大額)として所得金額に加算した2210万3673円の差額であり、当該差額は、本件土地の取得価額に算入すべきものと認められるから、本件事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することはできない。

イ 所得金額に対する法人税額(別表1・④欄)

16億6216万2704円

上記金額は、前記アの所得金額71億6732万2000円(ただし、国税通則法(以下「通則法」という。)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。)に、法人税法66条1項及び2項並びに租税特別措置法42条の3の2第1項に規定する税率(所得金額のう

ち年800万円以下の金額については100分の15、それを超える金額については100分の23.2)を乗じて計算した金額である。

ウ 法人税額から控除される所得税の額(別表1・⑥欄)

4836円

上記金額は、法人税法68条の規定により法人税額から控除される所得税の額であり、本件修正申告書に記載された所得税の額(乙2の2・1枚目13欄)と同額である。

エ 納付すべき法人税額(別表1・⑦欄) 16億6215万7800円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を差し引いた金額(ただし、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。

オ 既に納付の確定した法人税額(別表1・⑧欄)

12億8031万5500円

上記金額は、本件修正申告書に記載された法人税額(乙2の2・1枚目14欄)と同額である。

カ 差引納付すべき法人税額(別表1・⑨欄)

3億8184万2300円

上記金額は、前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額であり、原告が新たに納付すべき法人税額である。

(2) 本件法人税更正処分の適法性

原告の本件事業年度の所得金額及び納付すべき法人税額は、前記(1)のとおり、それぞれ71億6732万2614円(前記(1)ア)及び16億6215万7800円(前記(1)エ)であるところ、これらの各金額は、いずれも本件法人税更正処分における所得金額及び納付すべき法人税額(甲8・1枚目「更正又は決定の金額」の1及び19欄)とそれぞれ同額であるから、本件法人税更正処分は適法である。

2 本件地方法人税更正処分の根拠及び適法性

(1) 本件地方法人税更正処分の根拠

原告の本件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額は、次のとおりである。

ア 課税標準法人税額(別表2・④欄) 16億6216万2000円

上記金額は次の(7)の金額に(イ)の金額を加算した金額(ただし、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。

(7) 申告基準法人税額(別表2・①欄) 12億8032万0400円

上記金額は、本件修正申告書に記載された基準法人税額(乙2の2・1枚目33欄)と同額である。

(イ) 基準法人税額に加算される金額(別表2・②欄)

3億8184万2304円

上記金額は、前記1(1)イの金額から12億8032万0400円(乙2の2・1枚目4欄)を差し引いた金額であり、本件事業年度の基準法人税額の増加額として、原告の課税標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地方法人税額(別表2・⑤欄)

7313万5128円

上記金額は、前記アの課税標準法人税額に、地方法人税法(平成28年法律第15号による改正前のもの)10条1項に規定する税率(100分の4.4)を乗じて計算した金額である。

ウ 納付すべき地方法人税額(別表2・⑥欄)

7313万5100円

上記金額は、前記イと同額(ただし、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。

エ 既に納付の確定した地方法人税額(別表2・⑦欄)

5 6 3 3 万 4 0 0 0 円

上記金額は、本件修正申告書に記載された納付すべき地方法人税額(乙2の2・1枚目42欄)と同額である。

オ 差引納付すべき地方法人税額(別表2・⑧欄)

1 6 8 0 万 1 1 0 0 円

上記金額は、前記ウの金額から前記エの金額を差し引いた金額である。

(2) 本件地方法人税更正処分の適法性

原告の本件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は、前記(1)のとおり、それぞれ16億6216万2000円(前記(1)ア)及び7313万5100円(前記(1)ウ)であるところ、これらの各金額はいずれも本件地方法人税更正処分における課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額(甲9・1枚目「更正又は決定の金額」の3及び12欄)とそれぞれ同額であるから、本件地方法人税更正処分は、適法である。

3 本件法人税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

前記1(2)のとおり、本件法人税更正処分は適法であるところ、原告が同処分により新たに納付すべき法人税額については、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、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、本件法人税更正処分に係る過少申告加算税の額は、通則法65条1項の規定に基づき、本件法人税更正処分により新たに納付すべきこととなった税額3億8184万2300円(甲8・1枚目「更正又は決定の金額」の21欄。ただし、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)に100分の10を乗じて算出した金額である3818万4000円となる。

(2) 本件法人税賦課決定処分の適法性

本件法人税賦課決定処分に係る過少申告加算税の額は、前記(1)のとおりであるところ、これ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8・1枚目「この通知により納付すべき又は減少(一印)する税額」の「過少申告加算税」欄)と同額であるから、本件法人税賦課決定処分は、適法である。

5 4 本件地方法人税賦課決定処分の根拠及び適法性

(1) 本件地方法人税賦課決定処分の根拠

前記2(2)のとおり、本件地方法人税更正処分は適法であるところ、原告が同処分により新たに納付すべき地方法人税額については、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、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、本件地方法人税更正処分に係る過少申告加算税の額は、通則法65条1項の規定に基づき、本件地方法人税更正処分により新たに納付すべきこととなった税額1680万0000円(甲9・1枚目「更正又は決定の金額」の14欄。ただし、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)に100分の10を乗じて算出した金額である168万0000円となる。

(2) 本件地方法人税賦課決定処分の適法性

本件地方法人税賦課決定処分に係る過少申告加算税の額は、前記(1)のとおりであるところ、これは本件地方法人税賦課決定処分における過少申告加算税の額(甲9・1枚目「この通知により納付すべき又は減少(一印)する税額」の「過少申告加算税」欄)と同額であるから、本件地方法人税賦課決定処分は、適法である。

以上

別表1 平成31年4月期の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額

(単位:円)

区 分			順号	金 額
所得金額	申告所得金額		①	5,521,450,041
	加算額	損金の額に算入されない固定資産除却損当期認容額	②	1,645,872,573
	所得金額 (①+②)		③	7,167,322,614
所得金額に対する法人税額			④	1,662,162,704
法人税額の特別控除額			⑤	0
控除所得税額等			⑥	4,836
納付すべき法人税額 (④-⑤-⑥、100円未満の端数切捨て)			⑦	1,662,157,800
既に納付の確定した法人税額			⑧	1,280,315,500
差引納付すべき法人税額(⑦-⑧)			⑨	381,842,300

別表2 平成31年4月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税額

(単位:円)

区 分			順号	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	1,280,320,400	
		加算額	基準法人税額に加算される金額	②	381,842,304
		基準法人税額 (①+②)		③	1,662,162,704
	課税標準法人税額(③、1000円未満の端数切捨て)		④	1,662,162,000	
	課税標準法人税額に対する地方法人税額		⑤	73,135,128	
納付すべき地方法人税額 (⑤、100円未満の端数切捨て)		⑥	73,135,100		
既に納付の確定した地方法人税額		⑦	56,334,000		
差引納付すべき地方法人税額(⑥－⑦)		⑧	16,801,100		