

■ Article ■

構築物の耐用年数／携帯電話基地局の鉄塔・鉄柱・鉄筋コンクリート柱

～ K D D I 事件～

平成 31 年 1 月 18 日東京地裁判決（却下・棄却） Z 8 8 8 - 2 2 2 5

税理士 依田 孝子

はじめに

法人税に関する最近の判決では減価償却関係の事案が多いようである。今回は、携帯電話大手の K D D I の携帯電話基地局の鉄塔等の耐用年数について争われた東京地裁判決を紹介する。この事案は、2014 年 8 月、新聞紙上で法人税の更正処分(5 期分)により約 71 億円の追徴課税がされたとして話題となったものである。なお、東京地裁判決では、国税通則法（通則法）改正後の再調査に、同法 74 条の 11（調査の終了の際の手続）第 6 項に反する違法があったか否か、原告が鉄塔等の耐用年数 21 年を適用したことにつき、同法 65 条（過少申告加算税）4 項の「正当な理由」があったか否かも争点となっている。

I 事案の概要

- ① 原告は、電気通信事業を営む法人であり、平成 13 年 10 月、A 社を吸収合併したものである。また、A 社は、その吸収合併前の平成 12 年 11 月、B 社を吸収合併した。
- ② 原告は、携帯電話による通信サービスの用に供する鉄塔、鉄柱及び鉄筋コンクリート柱（本件各鉄塔等）の耐用年数を 21 年としてこれらに係る減価償却資産の償却費を計算し、これを損金の額に算入して、平成 21 年 3 月期から平成 25 年 3 月期までの法人税及び平成 25 年 3 月課税事業年度の復興特別法人税の確定申告をした。
- ③ これに対して、処分行政庁（新宿税務署長）は、鉄塔及び鉄柱の耐用年数は 40 年、鉄筋コンクリート柱の耐用年数は 42 年であるとして、平成 21 年 3 月期から平成 25 年 3 月期までの法人税等の各更正処分及び過少申告加算税等の各賦課決定処分（本件各更正処分等）を行った。
- ④ また、原告は、平成 26 年 3 月期及び平成 26 年 3 月課税事業年度において、本件各鉄塔等の耐用年数を、処分行政庁が各更正処分で適用した耐用年数（40 年又は 42 年）に基づき、法人税等の確定申告をした上で、これらについて耐用年数の適用に誤りがあったとしてそれぞれ更正の請求を行ったところ、処分行政庁から、更正をすべき理由がない旨の通知処分（本件各通知処分）を受けた。
- ⑤ 本件は、原告が、処分行政庁が法人税の各更正処分に適用した鉄塔等の耐用年数には誤りがあるなどと主張して、本件各更正処分等及び本件各通知処分について、それぞれ全部又は一部の取消しを求める事案である。

本件各鉄塔等に適用した耐用年数						
	資産の種類	耐用年数省令別表第一				
		種類	構造又は用途	細目	耐用年数	
原告	鉄塔	構築物	電気通信事業用のもの	その他の線路設備	21年	
	鉄柱					
	鉄筋コンクリート柱					
処分行 政庁		構築物	放送用又は無線通信用のもの	鉄塔及び鉄柱	円筒空中線式のもの	30年
	鉄塔・鉄柱				その他のもの	40年
	鉄筋コンクリート柱				鉄筋コンクリート柱	42年

II 東京地裁の判断

1 本件各鉄塔等が「その他の線路設備」に該当するか否か

- ① 耐用年数省令や他の法令において「その他の線路設備」又は「線路設備」を明確に定義付けた規定は存在しない。もっとも、耐用年数省令別表第1の種類「構築物」に、構造又は用途「電気通信事業用のもの」の区分が追加され、その細目として「通信ケーブル」、「地中電線路」及び「その他の線路設備」の3つが定められたのは、日本電信電話公社の民営移行を背景とした、電気通信事業法の施行並びに電気通信事業会計規則及び電気通信主任技術者規則を含む同法の関係法令の制定施行に伴う昭和60年の改正（昭和60年大蔵省令第15号）であることが認められるところ、電気通信事業法24条に基づき定められた電気通信事業会計規則の別表第1及び電気通信事業法46条2項が委任する電気通信主任技術者規則6条に、いずれも「線路設備」の文言が存在することからすれば、耐用年数省令別表第1が定める「その他の線路設備」における「線路設備」は、電気通信事業法並びに同法の下位法令である電気通信事業会計規則及び電気通信主任技術者規則（電気通信事業法等）からのいわゆる借用概念であると解するのが相当である。
- ② 電気通信事業法等における「線路設備」とは、ケーブル及びその支持物並びにこれらに附帯する設備のうち市内線路又は市外線路を構成するもの（具体的には加入者宅や通信センタの間を相互に結ぶもの）を指すものと解され、耐用年数省令別表第1が定める「その他の線路設備」における「線路設備」の意義も同様に解すべきである。
- ③ 証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件各鉄塔等は、原告の携帯電話通信の基地局において、携帯電話通信の電波を送受信するためのアンテナを高所で支持するために設置された鉄塔等であり、同アンテナと無線通信用の送受信機等とを結ぶ本件同軸ケーブル（給電線）を固定しているものと認められる。
- ④ そうすると、本件同軸ケーブルは、基地局の内部においてアンテナと送受信機等を繋いでいるものにすぎず、当該基地局と移動通信制御局等との間を結ぶものではない点で、市内線路又は市外線路を構成するものではないことは明らかであるから、電気通信事業法等における「線路設備」には該当しない。

- ⑤ したがって、本件同軸ケーブルを固定するところの本件各鉄塔等も、電気通信事業法等における「線路設備」には該当せず、それゆえ、耐用年数省令別表第1が定める「その他の線路設備」にも該当しないというべきである。

2 本件鉄柱が「鉄塔及び鉄柱・円筒空中線式のもの」に該当するか否か

- ① 原告は、本件各鉄塔等が耐用年数省令別表第1の構造又は用途「放送用又は無線通信用のもの」に該当するとしても、そのうち鉄柱（本件鉄柱）は、その細目「鉄塔及び鉄柱・円筒空中線式のもの」に該当する旨主張する。
- ② 「円筒空中線式のもの」の意義に関しては、法令において、これを明確に定義付けた規定は存在しない。この点、「円筒」とは、まるい筒や円柱を意味し、「空中線」とはアンテナを意味するものであるところ、「式」とは、名詞の下に付いたとき、一定の方式、形式、やり方である意味を表すものであるから、「鉄塔及び鉄柱・円筒空中線式のもの」とは、その字義に従って解釈すると、円筒（まるい筒又は円柱）で構成されたアンテナの方式による鉄塔及び鉄柱のことをいうものと解され、少なくとも、鉄塔又は鉄柱のうちそれ自体がアンテナの役割を担っているものをいうものと解される。
- ③ 旧耐用年数省令別表1の改正は、民間放送局によるAMラジオ放送に使用される鉄塔等に適用する耐用年数を整備するためにされたものであり、「鉄塔及び鉄柱・円筒空中線式のもの」の前身である旧耐用年数省令別表1の構造又は用途「放送用のもの」、細目「鉄塔」「円筒空中線式のもの」は、鉄塔自体をアンテナとする円筒鉄柱を適用対象とすることが想定されたものであるとうかがわれるのであるから、これらの旧耐用年数省令別表1の改正経過は、「鉄塔及び鉄柱・円筒空中線式のもの」に関する上記解釈を裏付けるものである。
- ④ したがって、「鉄塔及び鉄柱・円筒空中線式のもの」とは、鉄塔及び鉄柱のうち、少なくとも鉄塔及び鉄柱自体がアンテナの役割を担っているものをいうものであるところ、本件各鉄塔等は、アンテナを支持するものであり、鉄塔又は鉄柱自体がアンテナの役割を担っているものではないから、「鉄塔及び鉄柱・円筒空中線式のもの」には該当しない。

3 本件各鉄塔等に適用される耐用年数

- ① 本件各鉄塔等は、その形状等に照らし、法人税法施行令13条2号所定の「構築物」に該当し、法人税法2条23号所定の減価償却資産に当たるところ、耐用年数省令別表第1の種類「構築物」に該当する。そして、本件各鉄塔等が、耐用年数省令別表第1の構造又は用途「電気通信事業用のもの」、細目「その他の線路設備」に該当しないことは前記のとおりであり、また、構造又は用途「電気通信事業用のもの」の他の細目（「通信ケーブル」及び「地中電線路」）のいずれにも該当しないこともまた、その形状等に照らし明らかである。
- ② 他方、本件各鉄塔等が支持するアンテナ及び本件同軸ケーブルで繋がれた送

受信機は、一体となって携帯電話通信用の周波数の電波の送受信を行うものと認められ、これらの設備は、一体として無線通信（電波法2条2号及び3号参照）を行うものといえるから、アンテナ及び本件同軸ケーブルが固定された本件各鉄塔等は、構造又は用途「放送用又は無線通信用のもの」に該当する。もっとも、本件各鉄塔等は、前記のとおり、その形状のいかんを問わず、細目「鉄塔及び鉄柱・円筒空中線式のもの」には該当しない。

- ③ したがって、本件各鉄塔等のうち、鉄塔又は鉄柱であるものは、構造又は用途「放送用又は無線通信用のもの」、細目「鉄塔及び鉄柱」「その他のもの」に該当し、その耐用年数は40年であり、鉄筋コンクリート柱であるものは、構造又は用途「放送用又は無線通信用のもの」、細目「鉄筋コンクリート柱」に該当し、その耐用年数は42年である。

4 本件調査に通則法74条の11第6項に反する違法があったか否か

- ① 通則法74条の11第6項は、「第2項の調査」の結果につき更正決定等をした後等においても、当該職員は、新たに得られた情報に照らし非違があると認めるときは、通則法74条の2から74条の6までの規定に基づき、更正決定等を受けた納税義務者に対し、質問検査等を行うことができる旨を定めており、通則法74条の11第2項の調査の結果について行った更正決定等の後等に当該職員が行う再度の質問検査等は、「新たに得られた情報に照らし非違があると認めるとき」に限り行うことができる旨を明らかにしている。
- ② そして、これら通則法74条の11の適用関係に関し、平成23年改正法附則39条3項は、新通則法74条の11は、平成25年1月1日以後に新通則法74条の9第3項1号に規定する納税義務者に対して行う同条1項に規定する質問検査等（平成23年経過措置調査等に係るものを除く。以下同じ。）について適用する旨を定めている。
- ③ 上記平成23年改正法附則39条3項の定めに加え、通則法74条の11第2項自体が当該職員に対し納税義務者に対する調査結果の内容の説明義務を定めるものであることにも照らすと、同項所定の「国税に関する調査」とは、平成25年1月1日以後に新通則法に基づき行われる質問検査等をいうものであり、同項は、当該質問検査等の結果、更正決定等をすべきと認める場合に適用されることは明らかであるところ、それに伴い、通則法74条の11第6項所定の「第2項の調査」もまた、平成25年1月1日以後に新通則法に基づき行われる質問検査等をいうものと解するのが相当である。
- ④ したがって、通則法74条の11第6項は、平成25年1月1日以後に新通則法に基づき行われる質問検査等の調査の結果について行った更正決定等の後等に行う再度の質問検査等の実施要件を定めたものと解するのが相当である。
- ⑤ 本件では、前回各調査は平成25年1月1日より前に行われていたから、前回各調査は通則法74条の11第6項所定の「第2項の調査」に該当せず、前回

各調査の結果に基づき処分行政庁により前回各処分が行われていたとしても、本件調査（平成25年7月に開始された東京国税局の職員による調査）に通則法74条の11第6項は適用されないから、本件調査に違法はない。

5 通則法65条4項所定の正当な理由があったか否か

- ① 原告は、前記の原告の主張が認められなかったとしてもこれには相応の根拠があるとした上で、㊦B社に対し平成6年10月以降に行われた広島国税局による税務調査の際にB社が同国税局調査管理課から得た回答及び④原告が設立以来約30年間鉄塔等の耐用年数を21年とすることについて課税当局から指導等を受けたことがないことを根拠に、通則法65条4項所定の「正当な理由」がある旨主張する。
- ② しかし、上記㊦については、仮に、広島国税局調査管理課の職員（主査）が、平成7年に、B社に対して、B社が使用する鉄塔等の耐用年数を21年とする解釈を示し、かつ、原告がこれを信頼して各更正事業年度の法人税について税務申告をした事実が認められたとしても、原告は課税当局の一職員が示した法規解釈に依拠したにすぎないというべきであるし、上記④についても、仮に、原告が主張するとおりの事実が認められたとしても、それをもって課税当局が本件各鉄塔等の耐用年数を21年とすることについて積極的な承認をしたものと評価することはできない。
- ③ その他、本件各鉄塔等が「その他の線路設備」に該当する旨の原告の主張が判例や租税官庁の見解等に裏付けられているものではないことも踏まえれば、本件において真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があるということとはできず、通則法65条4項所定の「正当な理由」があるとはいえない。

6 結論

平成21年3月期から平成24年3月期までの各更正処分及び各賦課決定処分は、いずれも適法なものと認められ、原告の請求を棄却する。（平成25年3月期の更正の請求及び平成26年3月期の通知処分は、平成30年6月に法人税等の修正申告をしたことにより、訴えの利益はないとして、却下されている。）

【コメント】

上記判決のほか、減価償却関係の最近の裁判例として、パン等の製造場で使用されている冷蔵庫等が「機械及び装置」と「器具及び備品」のいずれに該当するかが争われたもの（平成30年3月14日大阪地裁・Z888-2206）、請負契約による機械装置の取得時期について争われたもの（平成30年3月6日東京地裁・Z888-2211、平成30年9月5日東京高裁・Z888-2212）などがある。

《関連ホームページ》

- T A I N S ホームページ <http://www.tains.org/>

以上