

<公正処理基準の解釈が争点となったもの>

5. 有姿除却による除却損の損金性を否定した国の主張が斥けられたケース  
～中部電力事件（東地判 H19.1.31 税務資料 257 号 10623 順号）～

(1) 事案の概要

電気事業者である X 社は、その保有する 5 基の火力発電設備（以下、本件火力発電設備）といたします。）について、電気事業法等に基づく廃止のための手続を執った上で、各発電設備ごと一括してその設備全部につき、いわゆる有姿除却に係る除却損を計上し、これを損金の額に算入して確定申告をしました。

処分行政庁は、各発電設備を構成する個々の資産のすべてが固定資産としての使用価値を失ったことが客観的に明らかではなく、今後通常の方法により事業の用に供する可能性がないとは認められないなどとして、平成 14 年 3 月期については 35 億円余を、平成 15 年 3 月期については 18 億円余を、それぞれ損金に算入されないとして、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定（本件処分等）を行いました。

本件は、X 社が、本件処分等は有姿除却等に関する法令の解釈を誤った違法なものであると主張して、本件処分等のうち上記発電設備の除却損の損金算入に係る部分について、取消しを求めた事案です。

(2) 争点

本件火力発電設備の廃止が電気事業会計規則にいう除却に当たるか

法人税法

第 22 条

3 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**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、次に掲げる額とする。

- 一 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
- 二 前号に掲げるもののほか、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
- 三 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

4 第 2 項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、一般に公正妥当と認められる**会計処理の基準**に従って計算されるものとする。

## 電気事業法

### 第 34 条

- 1 電気事業者（…）は、**経済産業省令で定めるところにより**、その事業年度並びに勘定科目の分類及び貸借対照表、損益計算書その他の財務計算に関する諸表の様式を定め、その会計を整理しなければならない。

## 電気事業会計規則

### 第 4 条

一般電気事業（…）及び卸電気事業（以下「電気事業」という。）の用に引き続き供するために建設、購入その他の事由によって取得した**土地、建物、構築物、機械装置その他の資産は、電気事業固定資産勘定をもつて整理しなければならない。**

### 第 14 条

**電気事業固定資産を除却**した場合は、当該除却物品に関する帳簿原価並びに工事費負担金及び減価償却累計額の金額をそれぞれの当該勘定から減額しなければならない。

法人税法において、除却損についての「別段の定め」はないことから、「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」（いわゆる公正処理基準）により計算されるべきことになるところ、電気事業法 34 条の委任により制定された経済産業省令たる**電気事業会計規則が公正処理基準にあたることについては**、国も、X社も、争いませんでした。

国は、電気事業会計規則 14 条による除却の対象となる資産の単位としては、同規則 4 条等に鑑み、「建物」「構築物」「機械装置」等に該当する個々の資産である等と主張しました。

これに対し、X社は、電気事業会計規則 14 条を始めとする電気事業会計規則の定めは、いかなる記帳をすべきかという会計技術的問題について規定した条文にすぎず、電気事業会計上いかなる場合に除却が認められるかという除却の実体的要件につき規定したものでないと主張しました。そして、電気事業会計に係る文献において、除却とは、「既存の施設場所において資産としての固有の用途を廃止すること」（電気事業の経理（平成 9 年版）106 頁）と説明されていることから、電気事業固定資産の除却とは、「既存の施設場所におけるその電気事業固定資産としての固有の用途を廃止する」ことを意味するものであり、これが除却の実体的要件である等と主張しました。

このように、本件においては、**電気事業会計規則等の解釈および本件火力発電設備の廃止へのあてはめ**が問題となりました。

## (3) 判決 (東地判 H19.1.31 税務資料 257 号 10623 順号)

本件判決は、電気事業者が従うべき公正処理基準について、「電気事業会計規則の諸規定のほか、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準を含むものというべきである。」が、同規則は特則であるため、「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に優先して適用される」とした上、電気事業固定資産の除却の意義については、「…要するに既存の施設場所におけるその物品としての固有の用途を廃止して電気事業固定資産から減額することを指すのである。」(通商産業省公益事業局編・電気事業会計規則の概要 68 頁)と解説され、…電気事業会計規則は、…電気事業法 34 条の委任により制定された経済産業省令であることに照らすと、その解釈に当たっては、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準のほか、電気事業の所管官庁等によるこのような解説の趣旨を十分に考慮に入れるべきであり、したがって、同規則にいう『電気事業固定資産の除却』とは、『既存の施設場所におけるその電気事業固定資産としての固有の用途を廃止する』ことを意味するものと解するのが相当である」と判示しました。

そして、本件火力発電設備の廃止が電気事業会計規則にいう除却にあたるかについては、「本件火力発電設備…は、…経済性が劣っていたこと、…本件火力発電設備…は、…法定耐用年数である 15 年を大幅に超えて運用がされていたこと、このため、…年間を通じて運用を停止する長期計画停止を行ってきたこと、…経年火力発電設備対策が重要な経営課題とされていたことから、廃止ユニット候補として本件火力発電設備が選定され、所定の社内手続及び電気事業法に基づく届出の手続を経て、…廃止に至ったもので…再稼働には通常の間検を大幅に超える費用と時間が必要になると想定される。しかも、このような費用と時間をかけて再稼働したとしても、低効率で経済性が劣る経年火力発電設備が再稼働されるにすぎないから、X 社がこのような選択をするはずがないことは、社会通念上明らかということが出来る…電力会社 10 社においては、…41 年間に合計 169 基の本件火力発電設備と同種の発電設備が廃止されたところ、それらのうち廃止後に再稼働されたものは 1 基も存在しない。以上の諸点を総合すれば、本件火力発電設備については、電気工作物変更届出書に記載された廃止日の時点で、将来再稼働される可能性はないというべきである。」とし、「本件火力発電設備がその廃止により発電という機能を二度と果たすことがなくなった以上、本件火力発電設備を構成する電気事業固定資産の『既存の施設場所』における『固有の用途』も完全に失われたことになる」として、本件火力発電設備を構成する電気事業固定資産については、除却の要件が充足されており、その有姿除却は認められる等と判断し、X の請求を認容しました。

(4) 本件のポイント

- ・「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」(いわゆる公正処理基準)

金子宏『租税法(第14版)』(青林書院) 204、205頁

公正妥当な会計処理の基準の意義については、3つの点に注意する必要がある。

第1は、企業会計原則の内容や確立した会計慣行が必ず公正妥当であるとは限らないことである。

第2は、企業会計原則や確立した会計慣行が決して網羅的であるとは言えないことである。

第3は、公正妥当な会計処理の基準は、法的救済を排除するものであってはならないことである。

第4 むすび