

■ Article ■

太陽光発電設備等を「事業の用に供した日」

東京地裁令和2年1月17日判決（平成30年（行ウ）534号法人税更正処分等取消請求事件）税資（250号～）270号順号13368

税理士 佐藤善恵

【事実の概要】

1 原告法人は、平成27年4月1日から平成28年3月31日までの事業年度（以下、「本件事業年度」という。）において太陽光発電設備等を取得してその償却費を損金の額に算入して法人税等の確定申告をした。これについて原処分庁は、その償却費の損金算入を否認するなどして法人税等の更正処分等を行った。

本件は、租税特別措置法（以下、「措置法」という。）42条の12の5第1項「生産性向上設備等」を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（平成28年法律第15号による改正前のもの。）の規定（以下、「本件規定」という。）における「事業の用に供した日」の意義を判断した事例である。

課税処分までの主な経緯は、次のとおりである。

2 原告は、平成27年12月、本件の太陽光発電事業に係る設備につき「事業の生産性の向上に特に資するもの」であることの確認申請をし、経済産業大臣よりその確認申請の通知を受けた。そして、平成28年3月28日までに本件発電システム本体及び本件フェンス等（注）の完成引き渡しを受けた。

（注）設備等に関する判決文の略語定義は以下のとおりである。

（1）「本件発電システム本体」…本件発電設備に係る太陽光電池モジュール群、パワーコンディショナー及びキュービクル受変電設備を電線ケーブルで連結した発電システム本体の総称

（2）「本件発電設備」…本件の太陽光発電設備（系統連系（電力会社の電力系統に接続すること。）のための設備等含む）

（3）「本件フェンス等」…本件発電設備を囲むフェンス及び門扉

（4）「本件発電所」…上記「本件発電設備」及び「本件フェンス等」の総称

3 原告は、平成28年3月31日までに本件発電所の建設工事に係る代金（総額279,180,000円（うち消費税等20,680,000円））の全額を支払った。この代金の内訳（各税抜価格）は以下のとおりである。

（1）本件発電システム本体の設置工事…249,886,901円

（2）本件フェンス等の設置工事…6,813,099円

（3）本件発電システム本体を電力会社の電気系統に接続することに関する工事負担金1,800,000円

原告は、本件事業年度において本件発電システム本体及び本件フェンス等に係る金額に本件規定を適用し、工事負担金に係る繰延資産償却費10,000円を損金の額に算入した。

これに対して原処分庁は、本件発電システム本体及び本件フェンス等の「事業の用に供した日」は本件事業年度中ではないとして、その損金算入を認めなかった。ただし、本件の審査請求段階において（以下、この判断を「本件審判所裁決」という。）¹、本件フェンス等は、引渡しの日が「事業の用に供した日」に該当するとして（本件事業年度中であるとして）原処分の一部が取消された。

- 4 本件発電システム本体から電力会社に電気を送るためには、電力会社の送配電設備から本件発電所内の受給地点までの高圧架空引込線の新設等といった系統連系をするために必要な工事（以下、「系統連系のための工事」という。）が完了していなければならない。

しかし、この系統連系のための工事が完了した日は平成28年9月27日、実際に系統連系がされて売電が開始したのは同月28日であった。

なお、原告は、平成28年9月28日以降、本件発電システム本体を用いて発電したほぼ全ての電力を売電している。

【判旨】

請求棄却。

「減価償却資産は、法人の事業に供され、その用途に応じた本来の機能を発揮することによって収益の獲得に寄与するものと解されるから（最高裁平成20年9月16日第三小法廷判決・民集62巻8号2089頁）、ある資産を『事業の用に供した』か否かは、個別具体的な事実関係を前提として、当該資産をその用途に応じた本来の機能を発揮するために使用を開始したと認められるか否かにより、認定及び判断すべきものと解するのが相当である。」

「本件において減価償却資産に該当するか否かが問題となっている資産は、本件発電システム本体であるところ、……本件発電システム本体の用途は、本件電気事業者に対して売電するための電力を発電することであり、その本来の機能は、本件電気事業者に対して売電することによりその対価を得ることにあるものと認められる。」

「そうすると、本件発電システム本体は、単に発電をすることが物理的に可能であるというのみならず、本件発電システム本体により発電した電力を本件電気事業者に対して売電することができることが物理的に可能となることによって初めて、その用途に応じた本来の機能を発揮することができるものと認められるから、本件の証拠関係の下においては、本件発電システム本体を『事業の用に供し

た』ということが出来るのは、本件発電システム本体により発電した電力を本件電気事業者に対して売電することができることが物理的に可能となったときであるというべきである。」

「本件発電システム本体により発電した電力を本件電気事業者に対して売電することができることが物理的に可能となったのは、(平成28年9月)27日であり、本件発電システム本体を『事業の用に供した』ということが出来るのも、同日であると認めるのが相当である。」

【解説】

1 本件は措置法である本件規定の「事業の用に供した日」の解釈を争うものである。本件規定は、法人税法第31条の規定による普通償却限度額を超えて特別償却等を認める制度であるところ、法人税法には「事業の用に供した日」との文言を含む規定はないが、法人税法施行令第13条に事業の用に供していないものを除く旨が規定されているから、普通償却においても事業の用に供した日の認定が必要であることは言うまでもない。

基本的な減価償却制度の趣旨を確認しよう。減価償却は、減価償却資産の取得価額を、費用配分の原則により各事業年度に配分するという会計の基本的な考え方によるものである²。あるいは、費用収益対応の原則によって徐々に(取得価額を)費用化するものとも説明される³。

2 原告は本件発電システム本体の「事業の用に供した日」は、その試運転が終わり売電契約申込みに対する承諾を待つみの段階であった平成28年3月28日である旨主張した。また、法人税基本通達7-1-3《稼働休止資産》に照らせば、本件発電システム本体はいつでも稼働し得る状況にあったといえるとも主張した。

しかし、裁判所が結論とした「事業の用に供した日」すなわち「当該資産をその用途に応じた本来の機能を発揮するために使用を開始したと認められる日」は系統連系のための工事が完了した9月27日である。試運転が終わっていても、系統連系が終わらない限り現実に売電することはできなかったからである。そして、原告の法基通7-1-3に関する主張について、裁判所は、同通達の稼働休止資産と本件とは事案を異にすると述べた。

なお、実際に売電が開始したのは系統連系に係る工事完了日の翌28日であったが、「事業の用に供した日」は、売電が物理的に可能となった27日と判断された点も押さえておきたい。

3 さて、本判決のもう一つの争点「本件負担金(180万円)が本件事業年度における繰延資産に該当するか否か」にも触れておく。本件負担金とは、本件発

電システム本体を電力会社の電力系統に接続する系統連系をするために必要な工事に係る工事負担金である。本件負担金が繰延資産に該当すること自体は当事者の間に争いはない。

原告は、本件負担金について法基通 8-3-5《固定資産を利用するための繰延資産の償却の開始の時期》により、支払債務が確定した本件事業年度（平成 28 年 3 月期）における繰延資産である旨主張したが認められなかった。

本件負担金は本件系統連系のための工事費用に関するものである。そのため、裁判所は、本件負担金は本件系統連系のための工事が完了して本件系統連系が物理的に可能となる状態になって初めて支出の効果が生ずるものと認められるから、その工事が完了した平成 28 年 9 月 27 日の属する事業年度における損金の額に算入すべきと判断した。

- 4 なお、本件の国税不服審判所における裁決は、本件フェンス等は本件発電システム本体とは別個の減価償却資産として、本件事業年度中に事業の用に供されたと判断している。すなわち、償却単位としては、「本件発電システム本体と本件フェンス等は、本件発電所を構成する減価償却資産であるが、本件フェンス等は、本件発電システム本体から物理的に独立した構築物であり……本件発電システム本体と一体となって売電のための機能を果たすものでもない」との理由から別個の減価償却資産としたのである。その上で本件フェンス等は本件事業年度中に事業の用に供されたと判断している。その理由は、「本件フェンス等は、その引渡日から売電が開始されるまでの間も本件発電システム本体への接触による感電等の事故……を避ける必要性があり、実際に本件フェンス等はその目的に沿った機能を発揮していたと認められる。」というものであった。

【検討課題】

- 1 仮に本件発電システムが、自社利用のためだけに設置されていた場合、「事業の用に供した日」は 9 月 27 日とされるか。また、発電量の半分を売電することを予定して発電システムを設置した場合はどうか。
- 2 本件の「事業の用に供した日」は、実際の売電開始の日である 9 月 28 日ではなく物理的に可能となった同月 27 日であった。仮に実際の売電開始が 1 年後であっても同じ結論となるか。

以上

¹ 国税不服審判所平成 30 年 6 月 19 日裁決。

<https://www.kfs.go.jp/service/JP/111/12/index.html>

² 企業会計原則第三「貸借対照表原則」五。「資産の取得原価は、資産の種類に応じた費用配分の原則によって、各事業年度に配分しなければならない」

³ 金子宏『租税法〔第 24 版〕』弘文堂（2021 年 11 月）389 頁。