

東京地方判所 平成●●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

令和4年3月2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	岡 伸浩 谷貝 彰紀 鳥山 綾子 小林 一輝
被告	国
同代表者法務大臣	古川 禎久
処分行政庁	芝税務署長 小原 清志
同指定代理人	別紙1指定代理人目録記載のとおり

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 芝税務署長が平成28年6月27日付けで原告に対してした平成22年4月1日から平成23年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額1億0744万6839円及び納付すべき税額3006万4900円を超える部分並びに上記法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 芝税務署長が平成28年6月27日付けで原告に対してした平成23年4月1日から平成24年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額3378万8568円及び納付すべき税額781万6000円を超える部分並びに上記法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 芝税務署長が平成28年6月27日付けで原告に対してした平成24年4月1日から平成25年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額1926万4346円及び納付すべき税額280万9100円を超える部分並びに上記法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 4 芝税務署長が平成28年6月27日付けで原告に対してした平成25年4月1日から平成26年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額9515万3684円及び納付すべき税額2213万9100円を超える部分並びに上記法人税に係る過少申告加算

税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

- 5 芝税務署長が平成28年6月27日付けで原告に対してした平成26年4月1日から平成27年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額9197万6936円及び納付すべき税額2041万9900円を超える部分並びに上記法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 6 芝税務署長が平成28年6月27日付けで原告に対してした平成24年4月1日から平成25年3月31日までの事業年度の復興特別法人税の更正処分のうち課税標準法人税額407万2000円及び納付すべき税額40万6000円を超える部分並びに上記復興特別法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 7 芝税務署長が平成28年6月27日付けで原告に対してした平成25年4月1日から平成26年3月31日までの事業年度の復興特別法人税の更正処分のうち課税標準法人税額2342万4000円及び納付すべき税額231万5400円を超える部分並びに上記復興特別法人税に係る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 事案の概要等

本件は、原告が、平成22年4月1日から平成23年3月31日までの事業年度（以下「平成23年3月期」といい、原告の他の事業年度についても同様に表記する。）から平成27年3月期までの各事業年度（以下「本件各事業年度」という。）の法人税並びに平成24年4月1日から平成25年3月31日までの課税事業年度（以下「平成25年3月課税事業年度」といい、原告の他の課税事業年度についても同様に表記する。）及び平成26年3月課税事業年度の各課税事業年度（以下「本件各課税事業年度」という。）の復興特別法人税について、発行済株式総数の10パーセント以上の割合の株式を保有し続けている中華人民共和国（以下「中国」という。）香港特別行政区（以下「香港」という。）に本店を有する外国法人であるB（以下「B」という。）には租税特別措置法（以下「措置法」という。）66条の6第1項（以下、同項に規定する税制を「外国子会社合算税制」という。）が適用されないことを前提として、それぞれ確定申告をしたところ、芝税務署長から、Bは、その平成21年6月1日から平成22年5月31日までの事業年度（以下「平成22年5月期」といい、Bの他の事業年度についても同様に表記する。）から平成26年5月期までの各事業年度（以下「本件各事業年度（香港）」という。）を通じ、原告の特定外国子会社等（外国子会社合算税制の適用対象となる外国法人。後記1（1）ア参照）に該当し、かつ、香港において、その事業の管理、支配及び運営を自ら行っていたとはいえないことなどから、本件各事業年度における原告の所得の計算上、Bに外国子会社合算税制を適用し、Bに係る同項所定の課税対象金額相当額を益金の額に算入すべきであるとして、いずれも平成28年6月27日付けで、本件各事業年度の法人税の各更正処分（以下「本件各法人税更正処分」といい、各事業年度の法人税の更正処分をそれぞれ「平成23年3月期法人税更正処分」などという。）及び本件各課税事業年度の復興特別法人税の各更正処分（以下「本件各復興特別法人税更正処分」といい、各課税事業年度の復興特別法人税の更正処分をそれぞれ「平成25年3月期復興特別法人税更正処分」などという。また、本件各法人税更正処分と本件各復興特別法人税更正処分を併せて「本件各更正処分」という。）並びにこれらに伴う過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」といい、そのうちの本件各法人税更正処分に伴うものを「本件法人税各賦課決定処分」といい、本件各復興特別法人税更正処分に伴うものを「本件復興特別

法人税各賦課決定処分」という。また、本件各賦課決定処分と本件各更正処分を併せて「本件各処分」という。)を受けたことから、Bに外国子会社合算税制を適用した本件各処分はその範囲においていずれも違法であると主張して、本件各処分の取消しを求める事案である。

1 関連法令の定め

以下では、特に断りのない限り、措置法は平成27年法律第9号による改正前のものを、租税特別措置法施行令(以下「措置法施行令」という。)は平成27年政令第148号による改正前のものをそれぞれ指す(なお、平成22年5月期及び平成23年3月期においては、措置法は平成22年法律第6号による改正前のもの、措置法施行令は平成22年政令第58号による改正前のものがそれぞれ適用されるため、必要に応じ、これらの改正前の法令の内容を付記する。)

(1) 外国子会社合算税制による益金算入

ア 措置法66条の6第1項柱書きは、同項各号に定める内国法人(国内に本店又は主たる事務所を有する法人。措置法2条1項2号、所得税法2条1項6号)に係る外国関係会社(外国法人(内国法人以外の法人)で、その発行済株式又は出資の総数又は総額のうちに居住者(国内に住所を有する者等。措置法2条1項1号の2、所得税法2条1項3号)、内国法人等が有する直接及び間接保有の株式等(株式又は出資をいう。以下同じ。)の数の合計数又は合計額の占める割合が100分の50を超えるもの。措置法66条の6第2項1号)のうち、本店又は主たる事務所の所在する国又は地域(以下「本店所在地国」という。)におけるその所得に対して課される税の負担が本邦における法人の所得に対して課される税の負担に比して著しく低いものとして政令で定める外国関係会社に該当するもの(以下「特定外国子会社等」という。)が、昭和53年4月1日以後に開始する各事業年度において適用対象金額(措置法66条の6第2項2号)を有する場合には、その適用対象金額のうち、その内国法人の有する当該特定外国子会社等の直接及び間接保有の株式等の数(内国法人等が直接に有する外国法人の株式の数又は出資の金額及び他の外国法人を通じて間接に有するものとして政令で定める当該外国法人の株式の数又は出資の金額の合計数又は合計額(措置法66条の6第2項3号))に対応するものとしてその株式等の請求権(剰余金の配当等、財産の分配その他の経済的な利益の給付を請求する権利。措置法66条の6第1項柱書き)の内容を勘案して政令で定めるところにより計算した金額(以下「課税対象金額」という。)に相当する金額は、その内国法人の収益の額とみなして当該特定外国子会社等の各事業年度の終了の日の翌日から2月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する旨を定める。

イ 措置法66条の6第1項1号は、上記アの「同項各号に掲げる内国法人」の一つとして、その有する外国関係会社の直接及び間接保有の株式等の数の当該外国関係会社の発行済株式又は出資の総数又は総額のうちに占める割合が100分の10以上(ただし、平成22年法律第6号による改正前は100分の5以上)である内国法人を定める。

(2) 特定外国会社等の範囲

措置法施行令39条の14第1項は、措置法66条の6第1項に規定する政令で定める外国関係会社は、法人の所得に対して課される税が存在しない国又は地域に本店又は主たる事務所を有する外国関係会社(同項1号)及びその各事業年度の所得に対して課される租税の額が当該所得の金額の100分の20以下(ただし、平成22年政令第58号による改正前

は100分の25以下)である外国関係会社(同項2号)とする旨を定める。

(3) 適用対象金額

措置法66条の6第2項2号は、前記(1)アの「適用対象金額」について、特定外国子会社等の各事業年度の決算に基づく所得の金額につき、法人税法及び措置法による各事業年度の所得の金額の計算に準ずるものとして政令で定める基準により計算した金額(以下「基準所得金額」という。)を基礎として、政令で定めるところにより、当該各事業年度開始の日前7年以内に開始した各事業年度において生じた欠損の金額及び当該基準所得金額に係る税額に関する調整を加えた金額をいう旨を定める。

(4) 前記(1)の適用除外

ア 措置法66条の6第3項(以下「適用除外規定」という。なお、平成22年法律第6号による改正前は3項及び4項に分かれて規定されていたが、規定の内容は同じであるため、以下では、特に断りのない限り、同改正の前後を通じ、同改正後の項番号に統一して表記する。)は、特定外国子会社等が、次の(ア)ないし(ウ)に掲げる要件(以下「適用除外要件」という。)の全てを満たしている場合には、特定外国子会社等のその該当する事業年度に係る適用対象金額については、同条1項の規定の適用を除外する旨を定める。

(ア) 当該特定外国子会社等の事業が、株式等若しくは債券の保有、工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらの準ずるもの若しくは著作権の提供又は船舶若しくは航空機の貸付けを主たる事業とするもの(株式等の保有を主たる事業とする特定外国子会社等のうち、当該特定外国子会社等が他の外国法人の事業活動の総合的な管理及び調整を通じてその収益性の向上に資する業務を行う場合における当該他の外国法人として政令で定めるものの株式等の保有を行うものとして政令で定めるもの(以下「事業持株会社」という。)を除く。)ではないこと(以下「事業基準」という。なお、平成22年法律第6号による改正前においては、事業基準を満たさない特定外国子会社等の範囲から事業持株会社を除く旨の定めはなかった。)(措置法66条の6第3項柱書き)

(イ) 当該特定外国子会社等の本店所在地国においてその主たる事業を行うために必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施設を有し(以下「実体基準」という。)、かつ、その事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること(以下「管理支配基準」という。)(措置法66条の6第3項柱書き)

(ウ) a 当該特定外国子会社等の行う主たる事業が卸売業、銀行業、信託業、金融商品取引業、保険業、水運業又は航空運送業に該当する場合には、その事業を主として当該特定外国子会社等に係る関連者(措置法66条の6第1項各号に掲げる内国法人、措置法施行令39条の17第7項各号に掲げる者等。以下同じ。)以外の者との間で行っている場合として政令(措置法施行令39条の17第8項。平成22年政令第58号による改正前は同条第2項)で定める場合に該当すること(以下「非関連者基準」という。)(措置法66条の6第3項1号)

b 当該特定外国子会社等の行う主たる事業が製造業その他の上記aに掲げる事業以外の事業に該当する場合には、その事業を主として本店所在地国において行っている場合として政令(措置法施行令39条の17第12項。平成22年政令第58号による改正前は同条5項)で定める場合に該当すること(以下「所在地国基準」と

いう。) (措置法66条の6第3項2号)

イ (ア) 措置法施行令39条の17第8項1号 (平成22年政令第58号による改正前は同条第2項1号) は、措置法66条の6第3項1号に規定する「政令で定める場合」は、同項に規定する特定外国子会社等の各事業年度において行う主たる事業が卸売業に該当するときは、当該各事業年度の棚卸資産の販売に係る収入金額の合計額のうちに関連者以外の者との間の取引に係る販売取扱金額の合計額の占める割合が100分の50を超える場合又は当該各事業年度において取得した棚卸資産の取得価額の合計額のうちに関連者以外の者との間の取引に係る仕入取扱金額の合計額の占める割合が100分の50を超える場合とする旨を定める。

(イ) 措置法施行令39条の17第7項は、措置法66条の6第3項1号に規定する「政令で定める者」として、以下の者を定める。

a 措置法66条の6第3項1号に掲げる事業を主として行う特定外国子会社等と同条2項6号に規定する政令 (措置法施行令39条の16第6項) で定める特殊の関係にある者 (措置法施行令39条の17第7項5号イ)

なお、措置法施行令39条の16第6項は、措置法66条の6第2項6号が政令で定める特殊の関係にある者として、法人における役員 (措置法施行令39条の16第6項1号へ)、法人 (当該法人と同項1号に定める特殊の関係のある個人を含む。) が他の法人を支配している場合における当該他の法人 (同項2号イ) 等を定める。

b 措置法66条の6第3項1号に掲げる事業を主として行う特定外国子会社等に係る措置法第40条の4第1項各号、第66条の6第1項各号等に掲げる者と同条2項6号に規定する政令 (措置法施行令39条の16第6項) で定める特殊の関係にある者 (措置法施行令39条の17第7項5号ロ)

ウ 措置法施行令39条の17第12項3号 (平成22年政令第58号による改正前は同条5項3号) は、措置法66条の6第3項2号に規定する「政令で定める場合」は、同項に規定する特定外国子会社等の各事業年度において行う主たる事業が前記ア (ウ) aに掲げる事業及び不動産業・物品賃貸業以外の事業に該当するときは、主として本店所在地国において事業を行っている場合とする旨を定める。

(5) 適用除外規定の適用を受けるための要件

措置法66条の6第7項 (なお、平成22年法律第6号による改正前は同条6項であるが、規定の内容は同じであるため、以下では、同改正の前後を通じ、同改正後の項番号に統一して表記する。) は、確定申告書に、適用除外規定の適用がある旨を記載した書面 (法人税の申告書別表17 (3) 「特定外国子会社等に係る課税対象金額又は個別課税対象金額の計算に関する明細書」をいい、以下「適用除外記載書面」という。) を添付し、かつ、適用除外規定の適用があることを明らかにする書類その他の資料を保存している場合に限り、適用除外規定の適用を受けることができる旨を定める (以下、同項に定める適用除外規定の適用を受けるための要件を「書面添付等要件」という。)

(6) 国税通則法 (平成27年法律第9号による改正前のもの。以下「通則法」という。) における税務調査等に関する定め

ア 通則法74条の2第1項は、国税庁、国税局又は税務署の職員 (以下「税務署職員等」

という。)は、法人税に関する調査について必要があるときは、法人に対し、質問し、その事業に関する帳簿書類その他の物件を検査し、又は当該物件の提示若しくは提出を求めることができる旨を定める。

イ 通則法74条の11第1項は、税務署長は、国税に関する実地の調査を行った結果、更正決定等をすべきと認められない場合には、納税義務者であって当該調査において質問調査等の相手方となった者に対し、その時点において更正決定等をすべきと認められない旨を書面により通知するものとする旨を定める。

ウ 通則法74条の11第6項は、税務署職員等は、上記イの通知をした後においても、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、当該通知を受けた納税義務者に対し、再度、質問検査等を行うことができる旨を定める。

2 前提事実（当事者間に争いが無い、掲記の各証拠及び弁論の全趣旨により認めることができる事実）

(1) 原告

ア 原告は、大正11年4月●日に設立された金属材料・部品の販売等を営む内国法人である。(乙12、13)

イ 原告の代表取締役は、平成7年から現在に至るまで、甲である。

また、本件各事業年度を通じて原告の金属材料・部品事業を担当する常務取締役であった乙（以下「乙」という。）は、本件各事業年度（香港）を通じてBの董事（わが国の会社法における取締役に相当する香港会社法上の会社の機関。以下同じ。）を兼任していた。（甲55、63、乙12、14、19ないし23、証人乙、原告代表者）

ウ 原告は、本件各事業年度（香港）を通じ、Bの発行済株式総数の30パーセントの割合の株式を保有していたほか、香港法人であるC（以下「C」という。）の発行済株式総数の60パーセントの割合の株式を保有していた。

(乙18の1ないし18の5、38の1ないし38の5)

(2) 原告以外のBの株主

ア D株式会社（以下「D」という。）

(ア) Dは、昭和57年8月●日に設立された焼結部品（金属粉末を金型に詰めて圧縮成形し、焼結炉で焼き固める技法等を用いて製造される金属部品。以下同じ。）の製造等を営む内国法人である。(乙15、16)

(イ) 本件各事業年度（香港）を通じてDの代表取締役であった丙（以下「丙」という。）は、本件各事業年度（香港）を通じてBの董事も兼任していた。また、本件各事業年度（香港）のうち、平成24年9月27日までDの取締役であった丁（以下「丁」という。）は、本件各事業年度（香港）を通じ、同年11月1日までBの董事長（香港会社法上、会社を対外的に代表する会社の機関。以下同じ。）と総経理（香港会社法上、経営のトップとして経営管理活動を行う会社の機関。以下同じ。）を兼任していた。そして、本件各事業年度（香港）のうち遅くとも平成21年6月30日以降の期間においてDの取締役であった戊（以下「戊」という。）は、丁の後任として、本件各事業年度（香港）のうち平成24年11月1日以降の期間においてBの董事長兼総経理であった。

(乙15、17、19ないし23)

(ウ) Dは、本件各事業年度（香港）を通じ、Bの発行済株式総数の40パーセントの割合

の株式を保有していた。(乙18の1ないし18の5)

(エ) なお、丙は、本件各事業年度(香港)を通じ、さいたま市内に住所を有する居住者であり、個人として、Bの発行済株式総数の10パーセントの割合の株式を保有していた。

(乙18の1ないし18の5)

イ E株式会社(以下「E」という。)

(ア) Eは、昭和29年5月●日に設立された軸受等の販売等を営む内国法人である。

(乙25、26)

(イ) 平成21年5月20日から平成24年12月31日までEの取締役であったFは、本件各事業年度(香港)のうち平成21年9月15日から平成25年8月30日までの期間、Bの董事であった。

(乙19ないし23、27)

また、平成26年12月5日から平成27年7月1日までEの取締役であったGは、Fの後任として、本件各事業年度(香港)のうち平成25年8月30日以降の期間、Bの董事であった。

(乙23、25)

(ウ) Eは、本件各事業年度(香港)を通じ、Bの発行済株式総数の10パーセントの割合の株式を保有していたほか、少なくとも、本件各事業年度(香港)のうち平成24年5月期、平成25年5月期及び平成26年5月期において、香港法人であるH(以下「H」という。)の発行済株式総数の99.9997パーセントの割合の株式を保有していた。

(乙18の1ないし18の5、74の1ないし74の3)

ウ I株式会社(以下「I」という。)

(ア) Iは、昭和31年9月●日に設立された軸受等の販売等を営む内国法人である。

(乙28、29)

(イ) 本件各事業年度(香港)を通じてIの代表取締役であったJは、本件各事業年度(香港)を通じてBの董事を兼任していた。

(乙19ないし23、28、30)

(ウ) Iは、本件各事業年度(香港)を通じ、Bの発行済株式総数の10パーセントの割合の株式を保有していた。また、Jは、少なくとも、本件各事業年度(香港)のうち平成24年5月期、平成25年5月期及び平成26年5月期において、Iの現地法人であるK(以下「K」という。)の発行済株式総数の過半数の株式を保有していた。

(乙18の1ないし18の5、75の1ないし75の3)

(3) C

ア Cは、平成8年6月に香港において設立され、香港に本店を有し、焼結部品等の販売を営む外国法人である。

(乙36)

イ 乙は、本件各事業年度(香港)を通じ、Cの董事であり、焼結部品グループの責任者であった。

(甲55、証人乙)

ウ 前記(1)ウのとおり、Cの発行済株式総数のうち60パーセントの割合の株式は、本件各事業年度(香港)を通じ、原告が保有していた。

(乙38の1ないし38の5)

エ Cは、本件各事業年度(香港)を通じ、「●●」内の1フロアに本店事務所(以下「C本店事務所」という。)を有していた。

(甲10の3、10の4、25の3、25の4、乙24、38の1ないし38の5、弁論の全趣旨)

(4) Bの設立経緯等

ア 原告は、かねてより、材料販売事業とシナジー効果を図りつつ、より高い付加価値を創出することができる金属部品事業に進出することを企図していたところ、焼結部品メーカーであるDにおいて、乙の説得に応じ、多数の日系大手事務機器メーカーの中国進出に伴う焼結部品市場の拡大を見据え、中国広東省内で焼結部品の委託加工生産を行うための香港法人（B）を設立することを決定し、原告に対して共同出資を求めてきたことを受け、遅くとも平成11年頃から原告の投資委員会において検討を開始し、平成12年4月19日開催の取締役会において、Bの設立に対して出資及び金銭の貸付けを行うことを承認・決定した。原告は、Bに対する上記投資（出資及び金銭の貸付け）により、金属部品事業に進出する足掛かりを得ることのほか、Bの取り扱う焼結部品の販売権をCに取得させ、関係商社との競合を避けながら、商権を確立することなども期待していた。

（甲33の1ないし33の5、55、63、乙41、証人乙、原告代表者）

イ 原告は、上記アの投資を行うに先立ち、Dとの間で、要旨、以下の内容の協定を取り交わした。

（ア）Dは、原告に対し、以下の販売支援を行う。

- a D及びBは、原告及びCに対し、業界・需要家動向に関する情報の提供を行う。
- b Dは、既取引先以外の新規客先について、原告を優先的に起用する。
- c Dは、Bをして、香港及び中国広東省内の取引については、Hの既商権に含まれるものを除き、優先的にCを起用させる。
- d Dは、Bをして、その購入する原材料及び粉末冶金製品の輸出入については、原告又はCを優先的に起用させる。

（イ）原告は、Bに対し、以下の出資及び貸付けを行う。

- a 原告は、Bを支援するため、Bの資本金100万香港ドル（以下、香港ドルを「HKD」と表記する。）の20パーセントに相当する20万HKDを出資する。
- b 原告は、Bの生産設備購入金額の一部として、4700万円を限度としてBに対して貸付けを行う。 （甲33の6、33の7〔別紙4〕）

ウ Bの設立に当たっては、原告のほか、D、E、I、L株式会社（以下「L」という。）及びDの代表取締役である丙個人が出資することとなり、これらの出資者は、平成12年5月29日付けで、要旨、以下の内容の合意を取り交した。

（ア）Bは、粉末冶金製品の製造・組立・販売をその営業目的とし、同製品を中国広東省東莞市（以下「東莞市」という。）所在の加工工場に委託して製造・組立てをし、これを販売する事業を行う。

なお、同製品の生産及び品質保持に関しては、Dが全面的に管理及び指導をする。

（イ）Bの資本金を100HKDとし、出資者からの出資比率を以下のとおりとする。

D	40パーセント（40万HKD）
原告	20パーセント（20万HKD）
E	10パーセント（10万HKD）
I	10パーセント（10万HKD）
L	10パーセント（10万HKD）
丙	10パーセント（10万HKD）

（ウ）上記（イ）の出資者のうち、丙以外の者は、Bの設備導入資金及び運営資金として、

Bに対し、以下のとおり、初期貸付けを行う。

D	1億1000万円
原告	4700万円
E	3850万円
I	1850万円
L	850万円

(エ) Bの役員には、Dから2名、その他の出資法人から各1名が就任することとし、Dからの役員をBの代表者とする。

(オ) Bにおいては、毎年1回の株主総会を開催するほか、必要に応じ、適時の取締役会を開催する。(甲33の7〔別紙5〕、乙42)

エ 原告は、平成18年頃、Lが倒産したことに伴い、前記ウ(イ)のLの出資分を追加で引き受けることとなり、以後、Bの発行済株式総数の30パーセントの割合の株式を保有することとなった。Bに対する各出資者の出資比率は、本件各事業年度(香港)を通じて、上記の点を除き、Bの設立当初の出資比率(前記ウ(イ))と変わらない。

(乙18の1ないし18の5、43、弁論の全趣旨)

(5) B

ア Bは、上記(4)の経緯を経て、平成12年に設立された金属部品の販売等を営む外国法人である。(乙19ないし23、31ないし35、弁論の全趣旨)

イ 本件各事業年度(香港)におけるBの董事は、前記(4)ウ(エ)の合意に基づき、Bの株主である内国法人の役員で占められており、董事長と総経理は、本件各事業年度(香港)を通じ、丁又は戊(ただし、本件各事業年度(香港)のうち、丁の在任期間は平成24年11月1日まで、戊の在任期間は同日以降。以下同じ。)が兼任していた(前記(1)イ、(2)ア(イ)、イ(イ)、ウ(イ))。

ウ Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、CからC本店事務所内の机二つ分のスペースを賃借し、同スペースをBの本店事務所として使用していた。

(甲10の3、10の4、25の3、25の4、乙18の1ないし18の5、24、38の1ないし38の5、48、弁論の全趣旨)

エ(ア) Bが取り扱う粉末冶金製品は、Bの設立以来、一貫して、東莞市に所在するB専用の工場(以下、後記(ウ)の法人化の前後を問わず、「M工場」という。)で製造された焼結部品のみであり、これらの焼結部品は、本件各事業年度(香港)を通じ、基本的に、ユーザーからの引き合いを獲得したC、H又はK(以下「香港三商社」という。)からの注文を受けてM工場において製造され、製造された焼結部品は香港三商社に販売され、M工場から直接、香港三商社に納品された後、香港三商社からユーザーに販売・納品されていた。Bの取り扱う焼結部品は、個々のユーザーによって求める仕様がそれぞれ異なる完全受注生産の製品であったことから、香港三商社がそれぞれの顧客であるユーザーからBの取り扱う焼結部品について引き合いを獲得し、Bに対してユーザーの求める仕様の焼結部品の販売等を打診し、Bとの間で、品質や価格等に関する擦り合わせを経て、Bにおいてユーザーからの要望に応じることができる場合に、製品の製造・販売に関する契約が締結されていた。そのため、Bにおいて、本件各事業年度(香港)を通じ、香港三商社から独立した商流の中で販売活動を行っ

たり、独自に宣伝、広告その他の販売促進活動を行ったりすることは基本的になかった。なお、香港三商社の顧客は明確に住み分けがされており、香港三商社間で顧客が競合することは基本的になかった。

(乙19ないし23、45、47、証人乙、弁論の全趣旨)

(イ) M工場における焼結部品の製造は、当初、いわゆる来料加工貿易(中国本土にとっての外国企業や香港の企業が、中国本土の工場に原材料、設備、技術を無償で提供して製品の加工・製造を委託し(以下、このような中国本土の工場を「委託加工工場」という。)、加工賃を支払うとともに、完成した製品の全量を引き取るという一連の委託加工生産の方式)として行われており、その間、Bは、権限ある行政機関から来料加工貿易に関して許可を得た中国企業との間で、M工場(当時の名称はN)を委託加工工場とする来料加工貿易のための各種契約を締結し、同中国企業に対して加工賃等を支払いつつ、実質的にM工場の操業を行っていた。(乙47、弁論の全趣旨)

(ウ) その後、Bは、中国政府からM工場を独資企業(100%出資による現地法人)にするよう行政指導を受けたことから、平成22年4月9日、M工場を、O(以下「O」という。)として法人化(完全子会社化)した。

Oの董事には、丙、丁及び乙が就任し、董事長兼総経理には丁が就任した(ただし、平成24年9月頃に丁は辞任し、後任として戊がOの董事長兼総経理に就任した。この点を除き、本件各事業年度(香港)を通じて、Oの董事及び総経理についての異動はなかった。)(甲28の1、28の2、乙72、73、弁論の全趣旨)

オ(ア) 前記(1)ウ、(2)ア(ウ)(エ)、イ(ウ)、ウ(ウ)のとおり、Bの発行済株式は、本件各事業年度(香港)を通じ、その全てが居住者である丙並びに内国法人であるD、原告、E及びIにより保有されており、Bの発行済株式総数に占める居住者及び内国法人の株式保有割合は100分の50を超えていたから、Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、措置法66条の6第2項1号に規定する外国関係会社に該当していた。

(イ) また、本件各事業年度(香港)におけるBの所得に対して課された租税の額は、当該所得の金額の100分の20以下(措置法施行令39条の14第1項。ただし、平成22年5月期については100分の25以下)であった。

(乙31ないし35、44、45、47、弁論の全趣旨)

(ウ) そのため、Bは、本件各事業年度(B)を通じ、Bの発行済株式総数の100分の10以上(30パーセント)の株式を直接保有していた原告(前記(1)ウ)にとって、特定外国子会社等に該当していた。

(6) 本件訴訟に至る経緯等

ア(ア) 原告は、芝税務署長に対し、本件各事業年度の法人税について、いずれも法定申告期限(いずれも平成29年法律第4号による改正前の法人税法75条の2第1項の規定により1か月間延長されたもの)までに、別表1-1ないし1-5の各「確定申告」欄記載のとおり所得金額等を記載した青色の確定申告書を提出して確定申告をした。

なお、原告の提出したこれらの確定申告書には、その提出時点において、いずれも適用除外記載書面が添付されていなかった。(乙2ないし6)

(イ) 原告は、芝税務署長に対し、本件各課税事業年度の復興特別法人税について、いず

れも法定申告期限（いずれも東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（以下「復興財確法」という。）53条4項の規定により1か月間延長されたもの）までに、別表2-1及び2-2の各「確定申告」欄記載のとおり課税標準法人税額等を記載した青色の確定申告書を提出して確定申告をした。（乙7、8）

イ（ア）原告は、平成25年7月26日、平成24年3月期の法人税について別表1-2の「更正の請求」欄記載のとおり所得金額等を更正することを求める更正の請求をし、芝税務署長は、平成25年9月26日付けで、同表の「前回更正処分」欄記載のとおり更正処分をした。（乙9、弁論の全趣旨）

（イ）芝税務署職員は、原告に対し、平成26年10月9日、平成24年3月期ないし平成26年3月期の法人税等に係る税務調査を行った。

原告は、同税務調査を受け、同年11月28日、平成26年3月期の法人税及び平成26年3月課税事業年度の復興特別法人税について、それぞれ別表1-4及び2-2の各「修正申告」欄記載のとおり所得金額、課税標準法人税額等を修正する旨の修正申告書を芝税務署長に提出して修正申告をした。（乙10、11）

（ウ）芝税務署長は、原告に対し、平成26年12月24日付けで、上記（イ）の税務調査の結果に基づき、平成24年3月期及び平成25年3月期の法人税並びに平成25年3月課税事業年度の復興特別法人税等に係る更正決定等をすべきとは認められない旨の通知（以下「本件通知」という。）をした。（甲15）

ウ Dは、平成21年8月1日から平成26年7月31日までの期間における各事業年度の法人税及び平成24年8月1日から平成26年7月31日までの期間における各課税事業年度の復興特別法人税について、Bに外国子会社合算税制の適用がないことを前提として確定申告をしたところ、行田税務署長から、BがDの特定外国子会社等に該当すること、Bが管理支配基準を満たさないこと及びDの提出した本件各事業年度の法人税に係る確定申告書に適用除外記載書面が添付されていないことを理由に、同確定申告に係る所得の計算上、Bについて外国子会社合算税制の適用があるとして、平成27年6月29日付けで、上記の各法人税及び各復興特別法人税につき、それぞれ更正処分を受けた。

（甲21〔3枚目、7枚目〕、43）

エ（ア）芝税務署職員は、原告に対し、平成27年12月10日に事前説明（以下「本件事前説明」という。）を行った上で、平成28年2月1日、本件各事業年度における法人税等について、原告本社に臨場の上で調査（以下「本件臨場調査」といい、本件事前説明以降に原告に対して行われた一連の税務調査手続であって、本件各処分の基礎とされたものを「本件調査手続」という。）を行った。

本件調査手続は芝税務署職員であるP国際税務専門官（以下「P専門官」という。）、Q法人課税第●部門統括国税調査官（以下「Q統括官」という。）等が担当した（以下、P専門官、Q統括官等の本件調査を担当した税務署職員を「本件調査担当者」という。）。（甲36、37、40）

（イ）原告は、平成28年4月1日、芝税務署において、C及びBに係る各適用除外記載書面を提出しようとしたところ、P専門官は、Cに係る適用除外記載書面のみを受領し、Bに係る適用除外記載書面を受領しなかった。

そこで、原告は、同月8日、改めて、芝税務署長宛てに、Bについて、資料とともに適用除外記載書面を郵送した。(甲19の1、弁論の全趣旨)

(ウ) 芝税務署長は、原告に対し、本件調査手続の結果に基づき、平成28年6月27日付けで、本件各事業年度の法人税については、別表1-1ないし1-5の各「更正処分」欄記載のとおり、本件各課税事業年度の復興特別法人税については、別表2-1及び2-2の各「更正処分」欄記載のとおり、それぞれ更正処分等(本件各処分)をした。

本件各更正処分に係る各更正通知書(以下「本件各更正通知書」という。)には、更正の理由として、Bが特定外国子会社等に該当すること、Bは管理支配基準を満たさないこと及び原告の提出した本件各事業年度の法人税に係る確定申告書には適用除外記載書面が添付されていないことから、Bについて適用除外規定の適用がないことが付記されている。他方で、本件各更正通知書には、Bが所在地国基準又は非関連者基準を満たさないことから適用除外規定の適用がないことは付記されていない。

(甲1の1ないし1の5)

オ 原告は、平成28年9月21日、本件各処分について審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成29年9月7日付けで同審査請求を棄却する旨の裁決をし、同裁決は同月19日、原告に通知された。(甲2、3)

カ 原告は、平成30年3月7日、本件訴訟を提起した。(顕著な事実)

3 課税の根拠

被告が主張する原告の本件各事業年度における所得金額、納付すべき税額及び過少申告加算税の額等は、別紙2「被告の主張する本件各処分の根拠等」のとおりであり、後記4の争点に関する部分を除き、その計算の基礎となる金額及び計算方法について、当事者間に争いはない。

4 争点

本件の争点は、以下のとおりである。

なお、Bが本件各事業年度(香港)を通じて原告の特定外国子会社等に該当すること、Bが、適用除外要件のうち、事業基準及び実体基準を満たしていることについて、当事者間に争いはない。

- (1) Bは本件各事業年度(香港)において管理支配基準を満たしていないといえるか(以下「争点1」という。)
- (2) 被告は、本件訴訟において、本件各更正通知書に付記されていないにもかかわらず、Bが本件各事業年度(香港)を通じて所在地国基準又は非関連者基準を満たさない旨の主張を追加することができるか(以下「争点2」という。)
- (3) 本件各事業年度(香港)において、Bには所在地国基準と非関連者基準のうち、いずれの基準が適用されるのか。また、Bは当該基準を満たしていないといえるか(以下「争点3」という。)
- (4) 原告は、確定申告後にBに係る適用除外記載書面を芝税務署長に提出したことにより、本件各事業年度におけるBに係る書面添付等要件を追完したといえるか(以下「争点4」という。)
- (5) 芝税務署長において、原告に対し、本件各事業年度におけるBに係る書面添付等要件を満

たしていないことなどを理由に、外国子会社合算税制を適用することは、信義則に反するか（以下「争点5」という。）。

(6) 本件調査手続に重大な手続的違法があり、そのために本件各処分は違法になるか（以下「争点6」という。）。

5 争点に関する当事者の主張

(1) 争点1（Bは本件各事業年度（香港）において管理支配基準を満たしていないといえるか。）

(被告の主張)

ア（ア）適用除外規定は、正常な海外投資活動を阻害しないようにするため、本店所在地国において独立企業としての実体を備え、かつ、それぞれの業態に応じ、その他において事業活動を行うことに十分な経済合理性があると認められる海外子会社等を外国子会社合算税制の適用除外とするという考え方に基づくものである。そして、管理支配基準が適用除外要件の一つとして規定されたのは、事業の管理、支配及び運営という企業の機能面に着目して独立企業としての実体を備えている必要があるとの考え方に基づくものである。これらの考え方に照らすと、特定外国子会社等がその本店所在地国において、その事業の管理、支配及び運営を自ら行っているといえるか否かについては、特定外国子会社等の重要な意思決定機関である株主総会及び取締役会の開催、役員職務執行、会計帳簿の作成及び保管等が行われている場所並びにその他の状況を勘案の上、判断すべきである。

(イ) この点につき、原告は、特定外国子会社等がその事業の管理、支配及び運営を株主である内国法人等から独立して自ら行っていれば、管理支配基準を満たすというべきであり、本店所在地国における董事職務執行の有無、本店所在地国における株主総会及び董事会の開催の有無を重視すべきではない旨を主張する。

しかし、適用除外要件を定める措置法66条の6第3項における「その本店又は主たる事務所の所在する国又は地域において」との文言は、これに続く実体基準の部分のみならず、これと「かつ」という併合的接続詞で結ばれる管理支配基準の部分にも掛かっていると解するのが、文理上、自然である。また、適用除外要件は、特定外国子会社等であっても、独立企業としての実体を備え、本店所在地国において事業活動を行うことにつき十分な経済合理性がある場合にまで外国子会社合算税制を及ぼすすれば、わが国の民間企業の海外における正常かつ合理的な経済活動を阻害するおそれがあることに鑑みて、それを防止する趣旨で設けられたものであるから、管理支配基準において「その本店又は主たる事務所の所在する国又は地域において」という要件を満たすことを要しないとすれば、上記の立法趣旨を没却することになる。そのため、原告の上記主張は前提を欠き、妥当でない。

(ウ) また、原告は、管理支配基準を満たすか否かについて、特定外国子会社等が本店所在地国において事業活動を行うことに十分な経済合理性があると認められるか否かという観点から検討すべきであると主張するが、管理支配基準の判断において、個別の規定の文言を離れて、経済合理性を有するか否かという実質的な判断を行うことは妥当ではない。

イ そこで、まず、Bの業務執行に関する重要な意思決定についてみると、以下のとおり、

本件各事業年度（香港）を通じ、上記の意思決定は、〇に常駐する董事長である丁又は戊が中国本土において行っており、その結果を書面決議によって他のBの董事が承認していたにすぎないから、Bの業務執行に関する重要な意思決定が香港において行われていたということとはできない。

(ア) 本件各事業年度（香港）を通じ、Bの株主総会における決議は、実際に株主を招集した上でされたわけではなく、いずれの決議も、書面の持ち回りによる書面決議の方法によってされていたにすぎないから、Bの株主総会が香港において開催されていたとはいえない。

(イ) 本件各事業年度（香港）におけるBの董事会に係る議事録のうち、平成21年9月15日付け、平成22年4月1日付け及び同年11月20日付けの各議事録のほかは、いずれも開催場所の記載がなく、戊や丙は、Bの董事会は香港において開催されていなかったと認識していること、乙も、Bの董事会は書面決議の方法により行われていたと認識していることなどからすれば、本件各事業年度（香港）を通じ、Bの董事会の決議は、実際に董事を招集した上でされたことはなく、いずれの決議についても書面の持ち回りによる書面決議の方法によってされていたにすぎないといえるし、その際に、各董事が実質的な議論をした事実もうかがわれない。そのため、Bの董事会が香港において開催されていたとはいえない。

なお、平成21年9月15日付け、平成22年4月1日付け及び同年11月20日付けのBの董事会議事録には、丙、丁及び乙が出席者又は参加者として記載されているが、丙はこれらの日に日本国内にいたから、実際に、これらの日において、Bの董事会が香港で開催されたわけではない。

(ウ) Bの株主又は董事が実際に招集されて開催された会合は、本件各事業年度（香港）を通じ、日本国内のDの会議室において毎年7月に開催されていたBの決算状況等の報告会のみであったところ、株主総会を書面決議で行う前に、あらかじめ、上記報告会を日本国内で行っていたというのであるし、少なくとも、Bの役員（董事長及び董事）の認識としては、Bの実質的な株主総会は上記報告会であつといえる。

ウ 役員職務執行についてみると、以下のとおり、本件各事業年度（香港）を通じ、香港において、Bの董事としての職務を執行することによって、その管理、支配及び運営に携わっていた者はいなかった。

(ア) 丁又は戊は、いずれも、本件各事業年度（香港）を通じ、中国本土に所在するM工場に常駐しながら、Bの董事としての職務を執行していたのであるから、香港において、Bの董事としての職務を執行していたとはいえない。

なお、香港は、中国本土とは異なる税制の下、租税の負担が著しく低く定められた地域であるため、外国子会社合算税制の適用上、中国本土とは異なる「地域」とされる。そのため、外国子会社合算税制の適用上、Bの本店の所在地である香港とM工場の所在地である中国本土の東莞市とは異なる「地域」とされるから、M工場においてBの事業の管理、支配及び運営に係る職務を執行していたとしても、香港においてBの事業の管理、支配及び運営を行ったことにはならない。

(イ) 乙は、以下のとおり、Bの董事としての職務を執行していたとはいえない。

a 原告は、乙において、Bの董事として、Bの取り扱う焼結部品の新規ユーザーの開

拓及び市場マーケティングを行っていたと主張するが、これらの活動はCの得意先の開拓にほかならないから、乙は、本件各事業年度（香港）を通じ、Cの業務に従事していたのみであり、Bの董事としての職務を執行していたとはいえない。そもそも、上記の各業務がBの董事としての職務として分掌されていたことを示す証拠はないところ、乙はBとC以外の香港三商社との取引には関与していなかったこと、乙はBから報酬を得ていなかったこと、乙が獲得した新規顧客は基本的にCの得意先としてCを介してBに焼結部品の製造を発注していたのであり、乙としては、焼結部品の価額をめぐりユーザーとBとの利益が衝突する場面においては、商社の立場から、Bに値下げの交渉をすることがあったことなどからしても、このことは裏付けられている。

b 原告は、乙において、Bの董事として、丁との間で定期的にBの経営に関する会議を行っていたと主張するが、乙によれば、そうした会議の場所はM工場であったというのであるし、会議といっても、損益分岐点等を示すグラフを参照しながら、Bの利益状況等について議論したという程度の抽象的なものにとどまっていたものである。また、そうした会議は、Bの董事長が丁から戊に替わった平成24年11月以降は行われなくなったというのであるから、丁と乙との個人的な関係に基づき行われていた情報交換程度の意味合いしかなかったといえる。これらのことに照らせば、原告の主張する会議が乙と丁との間で行われていたとしても、そのことをもって、乙がBの経営そのものに深く関与していたと評価することはできない。

c そのほか、原告は、乙において、Bの設立時に主要な役割を担ったこと、Bの董事として、原告の関連法人の顧客をBの工場に案内したり、M工場の製造部長の採用を進言したり、Bの資金繰りに奔走したりしたなどと主張する。しかし、仮に、乙がBの設立時に主要な役割を果たしていたとしても、Bの設立から10年近く経過した本件各事業年度（香港）における乙のBに対する関与がBの董事として職務執行と評価されることには必ずしもならないし、その他の乙の活動として指摘されている事項は、いずれもCの董事総経理又は原告の取締役という立場から行った関与として説明することができるものにすぎない。

(ウ) 丙は、本件各事業年度（香港）を通じ、Bの毎月の販売実績や重要事項について書面等で報告を受けていたものの、自らは香港に常勤していたわけではなく、香港において、Bの董事としての職務を執行していたとはいえない。

(エ) その他の董事は、いずれも、本件各事業年度（香港）を通じて、Bの経営に参画しておらず、香港において、Bの董事としての職務を執行していない。

エ Bの会計帳簿の作成及び保管状況等についてみると、Bの会計帳簿及び決算書類は、M工場に常勤するBの従業員がM工場において作成したインボイス等のデータを基にして作成されている。そのため、会計帳簿等を作成したのが香港法人であり、それらの会計帳簿等が香港で保管されていたとしても、その基となる資料やインボイス等は、中国本土に所在するM工場において作成されていたものといえる。

オ 以上からすると、Bは、中国本土において管理、支配及び運用がされていたというべきであり、本件各事業年度（香港）を通じ、本店所在地国である香港において管理、支配及び運営がされていたとはいえないから、管理支配基準を満たしていないといえる。

(原告の主張)

ア 外国子会社合算税制は、株主たる内国法人等に係る課税対象金額が、通常であれば、当該内国法人等に対する利益の配当又は剰余金の分配として交付されるべき性質のものであり、株主は外国子会社等にそうさせるだけの支配力を持っているにもかかわらず、外国子会社等が配当を全くあるいは僅かしか行なっていないため、留保所得を蓄積しているところに租税負担の回避を推認し得るという考え方に基づいている。また、適用除外規定は、軽課税国に所在する外国子会社等であっても、その地に所在することに十分な経済合理性があれば、課税対象としないとする考え方に基づいている。そうであれば、管理支配基準を満たすか否かは、特定外国子会社等が本店所在地国において事業活動を行っており、そのことに十分な経済的合理性があるといえるか、機能的側面において株主である内国法人等から独立した企業としての実体を備えているかといった観点から判断すべきである。

なお、措置法66条の6第3項は、管理支配基準の主体を「特定外国子会社等」と定め、「特定外国子会社等の役員」と定めるものではないし、同項の「その本店又は主たる事務所の所在する国又は地域において」との文言は、「その事業の管理、支配及び運営を自ら行っているもの」の部分には掛からないというべきであるから、上記判断に際しては、Bの董事個人が香港で職務執行を行っていたか否かという点を重視すべきではない。また、上記判断に際し、株主総会等の開催場所を殊更に重視することも不合理である。

イ 上記アの判断基準に照らすと、以下のとおり、Bが香港において事業活動を行うことに十分な経済合理性があった。また、本件各事業年度を通じ、Bでは、丁又は戊及び乙が中心となってBの董事としての職務を執行しており、内国法人等によってBの管理、支配及び運営がされていたという事情はないため、Bは、内国法人等から機能的に独立した法人としての実体を備えていた。そのため、Bは本件各事業年度（香港）を通じ、管理支配基準を満たしていないとはいえない。

(ア) Bは、香港又は中国広東省に進出する日系事務機器メーカーの現地法人に対して焼結部品を提供することを目的として設立された会社であり、実際に、Bの取り扱う焼結部品のユーザーの多くはそうした会社であったところ、大手のメーカーが部品等の購買、決済窓口を香港に設置していたことなどから、Bの本店を香港に構えることに十分な経済合理性があったのであり、その設立に租税回避目的はない。

(イ) 本件各事業年度（香港）においてBの董事長兼総経理であった丁又は戊は、人員の採用、生産管理、資金管理等のほか、ユーザーから引き合いのあった図面に基づく見積り、試作品の作製、ユーザーによる工場視察への対応、契約の締結、製造、納品、クレーム対応、代金請求等の各業務において、Bの経営の責任者として最終的な決裁権限を有していた。丁又は戊は、日々の職務については、Bの事務所から自動車ですら約1時間程度の通勤圏にあり、かつ、華南地区という同一の経済圏に属するM工場内において行っていた。これは、技術者出身の焼結部品の専門家として、部品図面等からの見積り、製品の試作、製造等の業務を担うため、M工場で職務を執行することに合理性があったことによる。また、丁又は戊は、Bの副総経理であるR（以下「R」という。）と共に、銀行や取引先との交渉のため、必要に応じて香港においても職務を執行していた。

なお、M工場は、独資企業化の前後を問わず、Bの董事であった丁又は戊によって管理運営されており、M工場において製造された焼結部品をBにおいて販売するという実態に変わりなかったことからすれば、M工場は、Bと同一の経済圏に所在する一拠点

(一支店)と解すべきである。そのため、丁又は戊がBの董事としての職務の執行をしていた場所がM工場であったとしても、その行為の結果と責任はBに帰属するものといえるから、このことは、管理支配基準を肯定する事情にはなり得ても、否定する事情にはなり得ない。

(ウ) a 乙は、Bの設立において中心的な役割を果たした者であり、Bの設立後も、原告の取締役とCの董事兼総経理を務めつつ、Bの董事を兼務し、CとBが香港におけるビジネス上のシナジー効果を最も発揮することができるように、Bの取り扱う焼結部品の新規ユーザーの開拓や市場マーケティングを担当し、Bのためにユーザーからの引き合いを獲得していた。EやIとは異なり、原告はもともとDとは取引関係になく、焼結部品の販路を有していなかったことから、香港三商社出身の董事の中でも、乙だけが、上記のような新規ユーザーの開拓等を積極的に行っていた。具体的には、乙は、香港・広東省に進出した日系企業のリストの中から、焼結部品を使っていると思われる会社に営業を行ったり、原告の中国現地法人の顧客が同社の工場を訪問した際に、M工場に案内してBが取り扱う焼結部品の営業をしたりしていた。Bの取り扱う焼結部品は個々のユーザーのニーズに合わせた完全受注生産の製品であったことから、ユーザーからの引き合いを獲得する営業は最も重要な業務の一つであったところ、香港又は中国本土における新規ユーザーのほぼ全てが乙の営業活動によって獲得されたものであった。乙にとって、Bの営業業務とCにおける焼結部品グループの責任者としての業務は大きく重なるものであったが、営業先からC以外の商社を通じてBと取引をしたいという要望を受けた場合には、乙は、そうした要望にも応じていた。乙は、Bの董事であった期間中、継続的に香港に滞在し、香港のBの事務所に併設するC本店事務所を主要なオフィスとして、上記のようなBの営業活動を行っていたものである。

b 乙は、年間で50回以上、丁との間で、Bの経営に関する会議を開き、Cだけでなく、香港三商社全てとの間の売上げ・利益の状況、工場の稼働率、製品の品質状況を把握するとともに、生産設備の導入のほか、乙の営業活動により入手された市場及び顧客の需要動向等についても話し合いを行うなどBの経営全般に深く関与していた。

c その他にも、乙は、Bの董事として、M工場の製造部長の採用活動を行ったり、資金繰りが困難となった際には、Bの株主である内国法人から貸付けを受けることができるように調整したり、自己の判断において、HやKから支払サイトの短縮化を取り付けたりしたことがあったところ、これらのことから乙がBの経営に深く関与していたことが裏付けられる。

ウ (ア) Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、香港会社法及び定款に基づき、定時株主総会決議を毎年12月31日付けで書面決議の方法によって行い、定時株主総会の開催を省略していた。また、これらの株主総会の議事録は、会社秘書役(議事録等の各種書類の準備、提出、保管等を業務とする香港会社法上の機関。以下同じ。)である香港法人のaにおいて、作成、保管等をしていた。

なお、Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、毎年7月頃にDの本店所在地においてBの決算概要や営業成績等について、出資会社の役員に対して報告会を開いていた

が、これは、法的な意義を有する会議体ではなく、実際に、同報告会においては、法的な効力を有する決議は行われていない。

(イ) Bは、本件各事業年度（香港）を通じ、香港会社法及び定款に基づき、取締役会に相当する董事会の決議の多くを書面により行い、董事会の開催を省略していた。また、これらの取締役会の議事録は、会社秘書役である香港法人のaにおいて、作成、保管等をしてきた。もっとも、Bは、香港で董事会を開催することもあり、例えば、平成22年4月1日及び同年11月20日に香港で董事会を開催している。

なお、丁、戊及び乙以外のBの董事は、香港会社法及び定款に従い、書面決議の方法によって董事会における議決権を行使することを通じて董事としての監督機能を果たしていた。

エ 本件各事業年度に係るBの会計帳簿や決算書類の作成状況等も、Bが管理支配基準を満たすことと整合する。

すなわち、本件各事業年度（香港）に係るBの会計帳簿は、香港法人であるSが作成しており、Sを個人で運営しているUが実際の作業を行っていたところ、Sは、専らBの会計業務のみを行う会社であり、同人は、実質的には、Bに雇用され、その指揮監督下にあった。また、Bの会計帳簿等は、本件各事業年度（香港）を通じ、香港の倉庫会社であるT（以下「T社」という。）において保管されていた。

オ なお、被告の提出する関係者の質問応答記録書（乙44ないし50）は、いずれも趣旨が不明瞭であったり、事実と異なったりする点が多々あり、不適切な誘導等によって聴取されたことが強く推認される伝聞証拠であるから、信用性に欠ける。

(2) 争点2（被告は、本件訴訟において、本件各更正通知書に付記されていないにもかかわらず、Bが本件各事業年度（香港）を通じて所在地国基準又は非関連者基準を満たさない旨の主張を追加することができるか。）

(原告の主張)

ア 青色申告書による申告（以下「青色申告」という。）についての更正処分の取消訴訟において、更正通知書に付記されていない理由の追加が許されることになれば、追加された理由について審査請求の段階で争う機会が失われることになる上、法人税法130条2項が、更正処分をする行政庁の判断の慎重さ及び合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を図り、その手続的な権利を保障するために更正通知書に更正の理由の付記を求めた趣旨が没却される。また、青色申告についての更正処分に関しては再更正処分が法定されているのであるから（通則法26条）、青色申告についての更正処分の取消訴訟において更正通知書に付記されていない理由の主張を許すことは、本来、再更正処分によって行われるべき処分理由の追加を再更正処分によらずに行うことを認めることになるところ、これは法の予定しない事態であるといえる。そのため、青色申告についての更正処分の取消訴訟において、更正通知書に付記されていない理由を主張することは許されない。

原告は、本件各事業年度において、法人税等を青色申告しているところ、本件各更正通知書には、Bについて所在地国基準又は非関連者基準を満たさない旨の記載はない。

したがって、被告は、本件訴訟において、Bについて所在地国基準又は非関連者基準を満たさない旨の新たな処分理由の主張を追加することはできない。

イ 仮に、更正通知書に付記されていない理由であっても、更正通知書に付記された理由との間に基本的な課税要件事実の同一性があり、主張の追加によって納税者の手続的権利に格別の支障がないと認められるときには、例外的に理由の追加を許容し得るという前提に立ったとしても、適用除外要件は、「事業基準」、「実体基準」、「管理支配基準」及び「所在地国基準又は非関連者基準」という異なる要件から構成されているのであるから、所在地国基準又は非関連者基準と本件更正通知書においてその欠缺が付記されている管理支配基準及び書面添付等要件とは別の課税要件であって両者の間に基本的な課税要件事実の同一性は認められない。このことは、所在地国基準と非関連者基準のいずれの基準が適用されるかを検討するには、本件各事業年度（香港）において、Bの主たる事業が何か、当該事業が本店所在地国において行われていたか、関連者以外の者との間で行われていたかといった事実の認定を要することになるところ、これらの事実、いずれも管理支配基準及び適用除外記載書面に関する争点では全く争われることのない事実関係であることから明らかである。そうである以上、所在地国基準又は非関連者基準に関する新たな主張を本件訴訟の段階で許すことになれば、原告において審査請求の段階でこれを争う機会を奪うことになる。また、所在地国基準又は非関連者基準を満たすか否かを検討するに当たっては、Bの平成22年5月期から平成26年5月期にかけての業務実態を明らかにする必要があるところ、当時のBの業務執行を中心的に行っていた丁及び乙は既に退職しており、当時の資料は散逸していることが想定されることからすれば、Bの発行済株式総数の30パーセントの割合の株式しか保有していない原告にとって、上記の点に関する資料を収集することは困難であり、原告の防御上の不利益は著しい。

したがって、上記前提に立ったとしても、被告は、本件訴訟において、Bについて所在地国基準又は非関連者基準を満たさない旨の新たな処分理由の主張を追加することはできない。

ウ 本件調査担当者は、税務調査の段階から、所在地国基準又は非関連者基準も含めて全ての適用除外要件を検討する旨を原告に対して説明しながら、あえて、Bが所在地国基準又は非関連者基準を満たしていない旨を更正の理由として付記しなかったのであるし、本件調査手続後、新たな事実関係が判明したわけでもないから、本件各更正処分から約3年が経過した本件訴訟の段階に至ってその旨の主張を追加することは、本件各更正通知書に付記された事項のみが争点となると信頼した原告に対する不意打ちであって、必要性及び許容性がなく、信義則にも反し、許されない。

エ Bが所在地国基準を満たさない理由として被告が主張する内容は争点3における被告の主張欄記載のとおりであるところ、これは、平成29年政令第114号による改正によって新設された措置法施行令39条の14の3第20項3号及び平成29年財務省令第24号による改正によって新設された租税特別措置法施行規則（以下「措置法規則」という。）22条の11第2項各号が否定した従前の不適切な取扱いに基づくものといえるから、課税の取扱いの公平の観点からも、そうした主張の追加を認めるべきではない。

オ 除斥期間経過後に理由の追加をすることができるとする、除斥期間の経過により更正処分自体を行うことができない場合でも、他の理由により更正処分をしておきさえすれば、理由を追加することにより、実質的に除斥期間経過後に更正処分をすることができるのと変わらない事態が生ずるところ、このような事態は租税法律関係の早期安定という除斥期

間の趣旨に反するから、かかる理由の追加は許されない。

この点につき、被告は、平成31年3月13日付け準備書面(3)において、Bが所在地国基準又は非関連者基準を満たさない旨の主張を追加したところ、少なくとも、本件各処分のうち、平成25年3月期以前の確定申告を対象とするものについては、同主張の追加の時点で、これらの確定申告に係る更正決定の除斥期間(通則法70条)を経過している。

したがって、少なくとも、本件各処分のうち、平成25年3月期以前の確定申告を対象とするものについて、Bが所在地国基準又は非関連者基準を満たさない旨の主張を追加することは、除斥期間の趣旨に反し、許されない。

(被告の主張)

ア 課税処分取消訴訟の訴訟物は課税処分の違法性一般であり、その審理の範囲は、課税処分によって確定された税額が総額において処分時に客観的に存した税額を上回るか否かを判断するのに必要な事項の全部に及び、処分理由は単なる攻撃防御方法にすぎないから、被告は、原則として、処分時の処分理由とは異なる理由を主張することができる。

そして、本件各更正通知書に付記された理由以外の理由についての主張であったとしても、当該主張が納税者に争訟上格別の不利益を与えるものでない場合には、そもそも理由の差替えの枠外の問題として、当該新たな主張は許される(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同56年7月14日第三小法廷判決・民集35巻5号901頁)。

イ 措置法66条の6第3項は、特定外国子会社等が同項に規定する適用除外要件として、「事業基準」、「実体基準」、「管理支配基準」及び「所在地国基準又は非関連者基準」という四つの基準を定めており、特定外国子会社等がこれらの四つの基準からなる適用除外要件を全て満たした場合に、同条1項の適用を除外するという法律効果が生ずるのであるから、これら四つの基準は同一の課税要件であり、所在地国基準又は非関連者基準に関する被告の主張は、本件各更正通知書に付記された理由と基本的な課税要件事実の同一性のある主張であるといえる。

また、原告としては、Bについて、外国子会社合算税制の適用が除外されることを前提として確定申告をしている以上、原告において、管理支配基準及び所在地国基準又は非関連者基準を満たすことにつき検討する機会があったといえるし、適用除外要件の適用を受けようとするのであれば、確定申告の段階で、必要な資料を収集して、適用除外となるか否かを検討した上で、適用除外記載書面を添付すべきであり、確定申告の後においても、その収集した資料を保存しておく必要があった。また、原告は、Bの株主として、Bの決算状況、経営状態等の事業の状況について当然把握していたはずである。そうであれば、本件訴訟において、被告から所在地国基準又は非関連者基準に関する主張がされたとしても、原告に争訟上格別の不利益を与えることはない。

ウ 本件各更正通知書に「所在地国基準又は非関連者基準」に係る付記がなかったとしても、所在地国基準又は非関連者基準を満たさないことが攻撃防御の対象とはならない旨の税務官庁の見解が表示されたことにはならないから、被告が本件訴訟において所在地国基準又は非関連者基準に係る主張をしたとしても、原告に対する不意打ちとはならず、信義則に反することにもならない。

エ したがって、被告は、本件訴訟において、本件各更正通知書に付記されていないものの、

Bが本件各事業年度（香港）を通じて所在地国基準又は非関連者基準を満たさない旨の主張を追加することができる。

オ なお、原告は、更正決定等に関する除斥期間（通則法70条1項）を根拠に、理由の追加は許されないと主張するが、同項にいう「更正決定等」に理由の追加が含まれていないことは文理上明らかである。また、理由の追加は、除斥期間内にされた課税処分の適法性を基礎付ける攻撃防御方法の一つにすぎず、それにより、既にされた課税処分の税額が変動するものでもない以上、新たな課税処分を行うものとは評価されるものではないから、これを認めても、租税法律関係の早期安定という通則法70条1項の趣旨は害されない。そのため、除斥期間経過後には理由の追加が認められないとする原告の上記主張は失当である。

(3) 争点3（本件各事業年度（香港）において、Bには所在地国基準と非関連者基準のうち、いずれの基準が適用されるのか。また、Bは当該基準を満たさないといえるか。）

（被告の主張）

ア（ア）特定外国子会社等の営む主たる事業が非関連者基準の適用対象となる卸売業等（措置法66条の6第3項1号）に該当するのか、それとも、所在地国基準の適用対象となる卸売業等以外の事業（同項2号）に該当するのかについては、措置法通達66の6-17において、原則として日本標準産業分類の分類を基準として判定するものとされているところ、かかる判定方法は十分合理的であり、課税の公平の見地から相当である。

（イ）これをBについてみると、Bは、本件各事業年度（香港）を通じ、M工場で製造した製品を販売する事業を行っていたため、その主たる事業は「卸売業」又は「製造業」のいずれであるところ、そのいずれかであるかについては、上記（ア）に照らし、BがM工場における製造行為を自ら行っていたといえるか否かにより判定すべきである。

（ウ）この点について、Bは、平成22年5月期及び平成23年5月期の財務諸表において、原材料、仕掛品、完成品、労務費（賃金）といった製造業に特徴的な科目を計上するとともに、製造行為に基づく損益を計上している。また、Bは、同期間における財務諸表及び税務申告書に、主な事業活動として「金属製品の製造及び取引」と記載している。これらのことからすれば、本件各事業期間のうち平成22年5月期及び平成23年5月期におけるM工場の製造行為はBが自ら行っていたといえるから、同期間におけるBの主な事業は製造業であったといえる。

（エ）これに対し、Bは、平成24年5月期ないし平成26年5月期の財務諸表において、原材料、仕掛品、完成品といった製造業に特徴的な科目も製造行為に基づく損益も計上しなくなり、平成23年5月期以前と比べて労務費（賃金）の計上額を大幅に減少させるとともに、Oからの商品の購入金額を大幅に増加させている。また、Bは、平成24年5月期ないし平成26年5月期における財務諸表及び税務申告書に、主な事業活動として「金属製品の取引」のみを記載している。これらのことからすれば、本件各事業期間のうち平成24年5月期ないし平成26年5月期におけるM工場の製造はBが自ら行っているとはいえないから、同期間におけるBの主たる事業は卸売業であったといえる。

（オ）Bにおいては、平成22年5月期から平成23年5月期にかけて、M工場における

製造の状況が来料加工の実態にあったところ、M工場における製造は実質的にBが行っていたものであるからこそ、Bの財務諸表等には、前記（ウ）のとおり、Bの主たる事業が製造業であることを基礎付ける種々の記帳がされているというべきであるし、Oが設立されて1年程度経過して以降、M工場における製造がOの製造事業として行われるようになったからこそ、Bの財務諸表等には、上記（エ）のとおり、Bの主たる事業が卸売業であることを基礎付ける種々の記帳がされているといえる。

なお、Bは、平成22年5月期まで、事務設備等、製造業で通常必要とされる有形固定資産を計上していたのに、平成23年5月期にはそれらを計上しなくなったところ、これは、Bにおいて、平成23年5月期中に、これらの有形固定資産の全てをOに売却したことによるものと認められる。Bが以後、同様の有形固定資産を取得したことはないから、上記の有形固定資産の売却の事実からも、平成24年5月以降のBの主たる事業が製造業から卸売業に変更したことが裏付けられる。

- イ（ア）特定外国子会社等が行う主たる事業が製造業である場合には、適用除外要件として、所在地国基準が適用されるどころ、所在地国基準を満たすためには、その事業にとっての本質的な行為である製造行為が本店所在地国で行われていなければならない。なお、措置法施行令39条の14の3第20項3号の改正については、所在地国基準を満たすこととなる従前の解釈を明確化したものではなく、新設されたものであることが明らかであるから、同条の規律が本件に適用されることはない。

しかし、平成22年5月期及び平成23年5月期におけるBの製造行為が行われていたM工場は中国本土に所在するから、Bは主たる事業である製造業を本店所在地国である香港において行っていないといえる。

したがって、Bは、平成22年5月期及び平成23年5月期において、所在地国基準を満たしていない。

- （イ）特定外国子会社等が行う主たる事業が卸売業である場合には、適用除外要件として、非関連者基準が適用されるどころ、非関連者基準を満たすためには、仕入額又は売上額のいずれかのうちに占める関連者以外の者との取引の割合が50パーセントを超えていなければならない。

しかし、平成24年5月期から平成26年5月期までの間のBの仕入金額及び売上金額のうちに占める関連者以外の者との間の取引の割合は、いずれも50パーセントを超えていない。

したがって、Bは、平成24年5月期ないし平成26年5月期において、非関連者基準を満たしていない。

- ウ（ア）なお、管理支配基準を満たさない場合とは、本店所在地国において、その事業の管理、支配及び運営を自ら行っていない場合であり、事業の存在自体を認定することができない場合ではないから、主たる事業の存在を前提として、管理支配基準を満たさず、かつ、所在地国基準又は非関連者基準も満たさない場合を想定することは可能である。そのため、被告において、Bが管理支配基準を満たさないと主張することと、Bが所在地国基準又は非関連者基準を満たさないと主張することは何ら矛盾しない。

- （イ）また、措置法66条の6第3項1号に該当する卸売業等については、その事業活動が必然的に国外に及ぶことから、所在地国基準を適用することができないことを踏ま

えて、非関連者基準が設けられているところであって、卸売業の本質的行為というべき営業行為及び販売行為について所在地国基準を満たすか否かを検討する原告の主張は、その点を看過した失当な主張である。

(原告の主張)

ア (ア) Bの主たる事業は、本件各事業年度(香港)を通じ、M工場という外部の工場で製造される金属部品について、ユーザーからの引き合いを受けて、見積り、試作、工場監査、受注・納品、販売、代金回収及びクレーム対応といった諸活動を行うことであるところ、かかる事業の内容は、措置法66条の6第3項1号に掲げるいずれの事業にも該当しないから、同項2号により、Bの事業には所在地国基準が適用される。

(イ) 所在地国基準が適用除外要件の一つとされる趣旨は、本店所在地国において資本を投下し、その地と密接に関連して事業活動を行っている場合には、その地に所在することについて十分な経済合理性があると推認される点にあることからすると、所在地国基準を満たすか否かの判断は、当該事業にとって本質的行為は何か、当該事業における重要な活動やプロセスが何かという観点から検討すべきである。

(ウ) これをBの事業についてみると、Bが取り扱う焼結部品は、香港三商社等を通じて引き合いのあったユーザーから貸与された図面に基づいて見積りを行い、試作、工場監査といった過程を経て、受注することができて初めて、製造を開始することができる完全受注生産の製品である。そのため、Bの利益の源泉は、製品の設計や組立て加工を中心とする一般的な製造業のそれとは異なり、受注を獲得して製品を販売する活動にあるといえるから、Bの事業における本質的行為は、営業・販売活動にあるといえるところ、Bの営業・販売活動は、本件各事業年度(香港)を通じて香港において行われていた。

(エ) したがって、Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、所在地国基準を満たす。

イ (ア) 仮に、Bの主たる事業が製造業であると解したとしても、平成29年政令第114号による改正によって新設された措置法施行令第39条の14の3第20項3号及び平成29年財務省令第24号による改正によって新設された措置法規則22条の11第2項各号において明確化された所在地国基準の解釈に照らせば、Bは所在地国基準を満たす。

(イ) すなわち、上記(ア)の新設規定は、本店所在地国において事業を行っている経済実態があるにもかかわらず、工場が本店所在地国以外に存在するという形式的な事情のみを捉えて、所在地国基準を満たさないと判断することは、外国子会社合算税制を過度に広く適用してしまうこと(いわゆるオーバーインクルージョン)になるため、自社工場や製造委託先の工場が本店所在地国以外の国又は地域に所在する場合であっても、重要な業務を通じて製造に主体的に関与していると認められる場合であれば、所在地国基準を満たすものとしている。

(ウ) 上記(イ)の判断基準に照らせば、Bの董事長である丁又は戊がM工場における生産管理を含めて、製品の製造に主体的に関与していたことは明らかであるから、M工場自体は中国本土にあったとしても、Bは、M工場の製造における重要な業務を通じて製造に主体的に関与していたといえるため、所在地国基準を満たす。

ウ (ア) なお、被告は、Bの主たる事業について、Bの財務諸表の記載等といった形式的な

事情から、平成22年5月期及び平成23年5月期は製造業である一方で、平成24年5月期から平成26年5月期までは卸売業であると主張する。

しかし、Bは、本件各事業年度（香港）を通じて、香港で受注し、M工場において製品を製造し、香港で販売するという事業を行っており、Bの主たる事業の実態に何ら変更はない。また、平成22年5月期及び平成23年5月期においてBが受注・販売していた製品は、Bが自らの工場で製造しているわけではなく、外部の工場であるM工場で製造しているのであるから、Bの主たる事業が製造業なのであれば、Bが、M工場における製造行為に関し、人員、施設や設備、原材料、製品の品質、納期や工程、原価といった事項を自らの責任と判断において主体的に管理していることが具体的に主張、立証されなければならないところ、被告は、そのような主張、立証を全くしていない。このように、被告の上記主張は実態を無視した不合理なものであり、失当である。

(イ) 被告は、Bが管理支配基準を満たさないと主張する一方で、Bが所在地国基準又は非関連者基準を満たさないと主張する。

しかし、所在地国基準又は非関連者基準は、管理支配基準が満たされることを前提とした上で検討されるべき基準であるから、被告の主張は矛盾しており、失当である。

(4) 争点4（原告は、確定申告後にBに係る適用除外記載書面を芝税務署長に提出したことにより、本件各事業年度におけるBに係る書面添付等要件を追完したといえるか。）

(原告の主張)

ア 措置法66条の6第7項は、確定申告書の提出後に適用除外記載書面を提出することで書面添付等要件を追完することを特段制限していないところ、後記イ（イ）（ウ）のとおり、適用除外記載書面の追完が認められている事例があることからすれば、課税庁には適用除外記載書面の追完を認めるか否かについて裁量があるといえる。また、期限後申告が認められる以上、適用除外記載書面の追完も認められるべきであるし、外国子会社合算税制の税務調査に応じたのに、課税庁において適用除外記載書面を受領することができないというのは合理性に欠ける。これらのことからすれば、確定申告後に適用除外記載書面の追完をすることは認められるべきである。

イ 以下の事実関係からすれば、書面添付等要件の追完を認めるという行政先例法の成立又は緩和通達の存在が認められるし、芝税務署長は、実際に、適用除外要件を具備している場合には、書面添付等要件の追完を認める運用をしていたといえる。

(ア) P専門官は、本件臨場調査の際に、原告代表者らに対し、Bについて、原告が適用除外記載書面を提出することを認め、提出がされた場合には、これを受領するが、適用除外要件を満たさないことを理由として更正処分となる見込みである旨の発言をしており、書面添付等要件が満たされていないことを理由として更正処分をする旨の説明はしなかった。実際に、芝税務署長は、原告に対し、Bに係る適用除外記載書面の添付がないことを理由として、直ちに更正処分をすることはせず、Bが管理支配基準を満たすか否かを検討した上で、本件各処分をしている。

(イ) P専門官は、本件事前説明及び本件臨場調査の際に、原告代表者らに対し、Cについて、原告が適用除外記載書面を提出することを認める旨の発言をした。また、P専門官は、本件臨場調査の際に、Cについては適用除外要件を満たすから、課税上の問題は生

じない旨の発言をしており、実際に、平成28年4月1日、原告からCの適用除外記載書面を受領した。その後、芝税務署長は、原告に対し、Cに係る適用除外記載書面の添付がないことを理由として更正処分をしなかった。

(ウ) Eは、その確定申告書にEの特定外国子会社等であるHに係る適用除外記載書面を添付していなかったにもかかわらず、そのことを理由とする更正処分を受けていない。

ウ 原告は、本件臨場調査時に、Cは適用除外要件を満たし、Bは満たさないという判定を受け、その後、双方の適用除外記載書面を提出したが、P専門官は、Cの分は受領したものの、Bの分は受領しなかった。こうした対応は、処分行政庁が適用除外要件を満たすと判断した場合には書面添付等要件の追完を認める一方で、適用除外要件を満たさないと判断した場合には書面添付等要件の追完を認めないとするものであるところ、これは恣意的な対応である。そのため、原告による書面添付等要件の追完を認めないことは租税平等主義（憲法14条1項）に反する。

エ 以上によれば、原告は、確定申告書の提出後に適用除外記載書面を芝税務署長に提出することにより書面添付等要件を追完したというべきである。

(被告の主張)

ア 措置法66条の6第7項は、文言上、事後的に書面添付等要件の追完を認めたものとはいえないし、追完を認めることは、措置法66条の6第1項各号の内国法人に適用除外規定の適用を受ける旨の意思を明らかにさせるとともに、課税庁において、判断の根拠となる資料を早期かつ確実に収集し、適正かつ迅速に判断することを可能にするという同項の趣旨に反する。

したがって、確定申告書に適用除外記載書面を添付していなければ、適用除外規定の適用を受けることはできず、確定申告書の提出の後に適用除外記載書面を提出しても、書面添付等要件を追完することはできない。

イ 平成27年法律第9号による改正により新設された措置法66条の6第8項は、適用除外記載書面の添付がなかったことについてやむを得ない事情があると認められるときに限り、事後的に適用除外記載書面を提出することで適用除外規定の適用を認めているところ、同項は創設規定であるから、同改正前には、やむを得ない事情があった場合でも「追完」を認めることはできない。そのため、同項の適用がない本件各事業年度においては、適用除外記載書面を確定申告後に提出することにより書面添付等要件を追完することができるかと解する余地はない。

ウ 租税法の領域は、租税法律主義の要請により、法律による行政の原理が強く支配しているから、行政先例法も含めて成文法に抵触する慣習法が成立する余地はない。また、原告が主張するような緩和通達は存在しない。

エ P専門官は、本件臨場調査の際に、書面添付等要件の追完を認める旨の発言も適用除外記載書面が提出された場合には適用除外要件の有無を判断する旨の発言もしていないし、本件事前説明の際に、適用除外規定の適用を受けるためには確定申告書に適用除外記載書面を添付しなければならない旨の説明をしている。また、Q統括官は、本件調査の後、原告の顧問税理士に対し、確定申告後に適用除外記載書面が提出されたとしても、書面添付等要件を追完することはできず、それでも提出するのであれば、税務署長宛ての意見書を作成し、その添付書類として提出してもらいたい旨を伝えている。原告としても、そのこ

とを了解していたからこそ、Bの適用除外記載書面を参考資料又は資料として提出したものである。

オ ある特定外国子会社等に係る書面添付等要件を満たしていないとしても、当該特定外国子会社等に係る基準所得金額、適用対象金額及び課税対象金額を直ちに把握することができないわけではないし、適用除外要件を満たしていなければ、それ自体も更正処分の理由となることから、書面添付等要件を満たしていないことが判明しても、適用除外要件の有無について更に調査・検討を行うことは不合理なことではない。そのため、Bに係る書面添付等要件を満たしていないことを理由とした更正処分が直ちにされなかったとしても、芝税務署長において、書面添付等要件の追完を認めたことにはならない。

カ P専門官において、本件臨場調査の後、原告が提出しようとしたBの適用除外記載書面を受領しなかったことは事実であるが、P専門官は、Bの業種が平成23年5月期の途中から卸売業に変わっていたにもかかわらず、原告の平成24年3月期以後の適用除外記載書面の非関連者基準の項に記載がされておらず、Bが管理支配基準を満たすことについての説明資料も添付されていなかったことをも考慮して、上記の対応をしたものであるから、上記の対応は、恣意的なものではない。

(5) 争点5 (芝税務署長において、原告に対し、本件各事業年度におけるBに係る書面添付等要件を満たしていないことなどを理由に、外国子会社合算税制を適用することは、信義則に反するか。)

(原告の主張)

原告は、以下のような税務官庁の対応を正当に信頼して納税申告をしてきたものであり、そうした信頼に反して本件各処分がされたことで経済的に不利益を被った。取り分け、原告にとっては、税務官庁が長年にわたり書面添付等要件を満たされていないことに気付かないという事態を想定することはできず、適用除外記載書面の提出が必要であることや外国子会社合算税制が適用される可能性があることについて早期に検討する機会を奪われたのであり、そのことについて原告の責めに帰すべき事情はない。そうすると、本件では、納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお原告の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別な事情があるといえるから、芝税務署長において、これまでの対応を翻し、原告に対して、Bに係る外国子会社合算税制を適用することは、信義則に反し、許されない。

ア 原告は、長年にわたり、確定申告書の添付書類である「国外関連者に関する明細書」にCの発行済株式総数の60パーセントの割合の株式を保有していることを記載するとともに、「外国子会社から受ける配当の益金不算入に関する明細書」にBの発行済株式総数の30パーセントの割合の株式を保有している旨を記載することで、特定外国子会社等を有することを前提とした確定申告をしていたし、芝税務署の法人課税部門の統括国税調査官にも特定外国子会社等を有することを前提とした説明をしていた。それにもかかわらず、芝税務署長は、原告に対し、適用除外規定の適用を受けるには適用除外記載書面の添付が必要となる旨の指摘をしたことはなく、かえって、昭和55年以降、8回にわたって、原告を優良申告法人として表敬してきた。こうした芝税務署長の対応は、従前の原告の納税申告について、更正処分をすべき事情のない適正なものである旨を公的に表示してきたものといえる。

イ 本件通知は、課税当局の納税者に対する説明責任を果たすために通則法74条の11第

1項に基づき作成された公的な文書であるから、原告の納税申告には更正処分をすべき事情がない旨の税務官庁による公的見解の表示に該当する。

なお、上記アのとおり、原告は本件各処分に先立ち、長年にわたり、確定申告書の添付書面に特定外国子会社等を有することを前提とした記載をしていたのであるから、原告が本件各事業年度の確定申告書にBに係る適用除外記載書面を添付していなかったことをもって、「新たに得られた情報に照らし非違があると認めるとき」（通則法74条の1第6項）に該当することはない。

ウ 前記（4）（原告の主張）イ（ア）、（イ）のとおり、P専門官は、原告に対し、本件事前説明及び本件臨場調査の際に、税務調査後に適用除外記載書面の提出が可能である旨説明した。P専門官は国際税務調査の専門家であり、同席したQ統括官らも同説明に異議を述べなかった。また、芝税務署長は、原告に対し、Cに係る適用除外記載書面の追完を認めており、Cに係る適用除外記載書面の添付がないことを理由として外国子会社合算税制の適用による更正処分をしていない。これらの対応は、書面添付等要件の追完が可能である旨の税務官庁による公的見解の表示に該当する。

（被告の主張）

信義則の適用により課税処分が違法なものとして取り消される特別な事情が存するといえるためには、少なくとも、税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したことを前提として、納税者がその表示を正当に信頼し、その信頼に基づいて行動したにもかかわらず、後に当該表示に反する課税処分が行われたため、納税者が経済的不利益を受けることになったことが必要である。しかし、本件においては、以下のとおり、このような特別な事情は認められないから、芝税務署長において、原告に対し、Bに係る書面添付等要件が欠けることを理由として外国子会社合算税制を適用することが信義則に反することはない。

ア 芝税務署長において、原告に対し、適用除外記載書面の提出を求めてこなかったとしても、以下の事情に照らせば、Bに係る適用除外記載書面の添付を要しないと、原告の確定申告には添付漏れはない旨の公的見解を表示したことにはならない。

（ア）納税者は、自らの判断と責任において、法令の規定に基づき納税申告をすべき義務を負っているのであって、税務官庁において、提出された確定申告書に係る必要書類の不足の有無を確認し、添付を促さなければならない法的義務を負うものではない。

（イ）特定外国子会社等に該当するか否かを判断するには、少なくとも当該外国法人の株式等を保有している者やその者の保有割合、当該外国法人の所得金額や本店所在地国において課された租税の額等を明らかにする必要があるところ、原告が確定申告書に添付した「国外関連者に関する明細書」及び「外国子会社から受ける配当等の益金不算入に関する明細書」には、Bが原告の特定外国子会社等に該当するか否かを判定するために必要な情報は網羅的に記載されていなかった。

イ 表敬状は、申告納税制度の趣旨に則した近年の申告等について表敬するとともに、今後の適正な申告と納税が行われることを期待して行われる事実上の行為にすぎないものであり、表敬のあった直近の事業年度や調査のあった事業年度又はその後の事業年度について、更正処分を行わないことを確約するものではない。そのため、芝税務署長が過去に原告を優良申告法人として表敬していたとしても、原告の確定申告には添付漏れはない旨の税務官庁としての公的見解を表示したことにはならない。

ウ 通則法74条の11第1項に基づく通知は、それまでの調査に基づき、納税者の申告に対する課税当局の一応の態度を表明するものにすぎず、課税当局において、その後新たに得られた情報に照らし非違が認められるときは、更正処分をすることもあり得るから、芝税務署長が本件通知をしたからといって、原告の確定申告には添付漏れはない旨の税務官庁としての公的見解を表示したことにはならない。

エ P専門官は、本件臨場調査において、書面添付等要件の追完を認める旨の発言をしていないし、仮に、本件調査においてされたP専門官の発言が適用除外記載書面の事後的な提出を認める趣旨のものとして受け止められたとしても、P専門官には書面添付等要件の追完を認める権限はないし、P専門官が口頭で行った説明の内容は、公表された通達又はこれに準ずるもののような確定した見解の表示ではないから、同発言をもって、税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したことにはならない。なお、Dの税務調査時における担当税務署の職員の対応が原告に対して何らかの公的見解を示したものと評価される余地はない。

オ 本件各更正処分による納付すべき税額の増加は、本来法律に従って負担すべき税額が顕在化したものにすぎないから、信義則の適用によって回避すべき経済的不利益には該当しない。

(6) 争点6 (本件調査手続に重大な手続的違法があり、そのために本件各処分は違法となるか。)

(原告の主張)

処分行政庁は、以下のとおり、合理的な資料、根拠に基づかず、当初から結論ありきで本件調査手続を行っている。かかる恣意的な調査手続には重大な手続的違法があるというべきであるから、これに基づいてされた本件各処分も違法な処分として取り消されるべきである。

ア Bが香港において事業の管理、支配及び運営を自ら行っていたか否かを検討するに当たっては、丁及び乙に対するヒアリング調査を行うことが不可欠であったにもかかわらず、本件調査手続においては、両名に対するヒアリング調査が行われていない。

イ 本件調査担当者としては、Bについて、株式保有割合の最も高いDに対して更正処分を行った後で、それよりも少ない株式保有割合を有するにとどまる原告に対して異なる判断をすることを全く想定していなかった。そのため、本件調査手続は当初から結論ありきであって、実際に、本件臨場調査は平成28年2月1日の僅か1日のみで終わっており、その中でもBの調査に要した時間は二、三時間にすぎなかった。

ウ 本件調査手続で作成された質問応答記録書は、いずれも反対尋問を経ないまま課税庁側で一方的に作成された伝聞証拠にすぎず、内容も質問の趣旨を明確にすることなく誘導尋問的に作成されたか、本人に無断で作成された内容虚偽のものであるから、合理的な資料、根拠とはいえない。

(被告の主張)

課税庁としては、税務調査により課税標準の存在が認められる限り、課税処分をしなければならず、更正処分の取消訴訟においては客観的な課税標準の有無が争われ、これについて完全な審査がされることからすれば、調査手続の単なる瑕疵は更正処分の適法性に影響を及ぼさないとすべきであり、調査手続が刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用にわたる等重大な違法を帯び、何らの調査なしに更正処分をしたに等

しいものとの評価を受ける場合に限り、当該更正処分取消原因に当たり得ると解するのが相当である。しかし、以下のとおり、本件調査手続には重大な手続的違法はない。

ア 通則法74条の2は、調査権限を有する税務署職員等に対し、職権調査の一方法として質問検査を行う権限を与えており、質問検査の範囲、程度、時期、場所等実定法上特段の定めのない質問検査の実施の細目については、質問検査の必要があり、かつ、これと相手方の私的利益との衡量において社会的通念上相当な限度にとどまる限り、権限ある税務署職員等の合理的な選択に委ねられている。そのため、誰に対して質問検査を実施するかについても、税務署職員等の合理的な選択に委ねられており、丁及び乙に対して質問検査が実施されていないことをもって、直ちに本件調査手続に手続的違法があるということとはできない。

イ また、本件調査手続においては、丙や戊らに対する質問検査が実施されており、それらの調査を踏まえ、当時、既に原告を退職して中国にいたとされる乙や過去に董事長であった丁に対してまで質問検査を実施すべき必要はないとの判断の下、本件各処分が行われたのであるから、本件各処分について、何らの調査なしにされたに等しいものと評価することはできない。

ウ 本件調査手続の過程で作成された質問応答記録書はいずれも信用性のある合理的な資料であって、これらを根拠の一つとして本件各処分がされたからといって、本件各処分に重大な手続的違法が生ずることにはならない。

第3 当裁判所の判断

1 争点1 (Bは本件各事業年度(香港)において管理支配基準を満たしていないといえるか。)について

(1) 判断の枠組み

ア 外国子会社合算税制は、内国法人が、法人の所得等に対する租税の負担がないか又は極端に低い国又は地域に外国関係会社を設立して事業活動を行うことによって、自らが直接事業活動を行う場合より租税の負担を不当に軽減し又は回避し、我が国における課税を免れることとなる事態に対処するために、租税負担割合が20パーセント以下(平成22年4月1日以前については25パーセント以下)である国又は地域に本店等を有する特定外国子会社等の所得金額のうち当該内国法人の有する当該特定外国子会社等の株式等の数に対応する部分の金額(課税対象金額)を当該内国法人の所得の計算上、収益の額とみなして合算課税するものである。そして、適用除外要件は、外国子会社合算税制が正常な海外投資活動を阻害しないようにするため、特定外国子会社等の中でも、本店所在地国において独立企業としての実体を備え、かつ、事業の実態に応じ、その地において事業活動を行うことに十分な経済合理性があると認められる外国子会社等を外国子会社合算税制の適用範囲から除外するために設けられた要件であり、適用除外要件の一つである管理支配基準は、事業の管理、支配及び運営という企業の機能面に着目して、独立企業としての実体を備え、本店所在地国において事業活動を行うことに十分な経済合理性があるといえるか否かを検討する基準であると解される。

そうすると、管理支配基準を満たすか否かについては、当該特定外国子会社等が、事業の管理、支配及び運営を独立企業として本店所在地国において自ら行っているか否かによって判断すべきであり、事業の管理、支配及び運営を本店所在地において自ら行っている

といえるか否かについては、事業の実態を踏まえ、その事業上の意思決定やこれに基づく経営管理活動が本店所在地国において経常的にされているか否かを、株主総会や取締役会（香港法人においては董事会）の開催状況、各役員の職務執行の状況、会計記録の作成・保管の状況その他経営資源の管理の状況等を総合的に勘案して判断するのが相当である。

イ なお、措置法66条の6第1項は、租税の負担が著しく低い「国」だけではなく、そうした「地域」に本店又は主たる事務所が所在する外国関係会社に対しても外国子会社合算税制を適用しているところ、これは、ある「国」のうち、租税の負担がないか、著しく低く定められた特定の「地域」に所在する外国関係会社についても、外国子会社合算税制の適用対象に含める趣旨であると解されるから、その適用除外要件である管理支配基準を満たすには、特定外国子会社等が、その本店又は主たる事務所の所在する「地域」と同一の「地域」において、自ら管理、支配及び運営を行っていることが必要になるものと解される。

そして、香港は、英国から中国に返還された後も、特別行政区として、中国本土とは異なる法制度が適用され、税制上も、中国本土とは異なる独自の租税制度を有し、かつ、その租税の負担は中国本土より著しく低い水準にあり、そのことは本件各事業年度（香港）においても変わらなかったこと（乙31ないし35、44〔別添12〕、弁論の全趣旨）からすれば、香港は、本件各事業年度（香港）を通じ、外国子会社合算税制の適用上、租税の負担が著しく低く定められた「地域」に該当し、同一の経済圏であるか否かにかかわらず、中国本土とは異なる「地域」に該当していたといえる。

したがって、本店所在地が香港であるBが本件各事業年度（香港）において管理支配基準を満たすためには、その事業の管理、支配及び運営を本店の所在する「地域」たる香港において自ら行っていたといえることを要し、中国本土において、その事業の管理、支配及び運営が行われていたとしても、管理支配基準を満たさない。

ウ そこで、以下では、Bの事業の実態を踏まえ、その事実上の意思決定やこれに基づく経営管理活動が本店所在地国である香港において経常的にされているか否かを、株主総会や董事会の開催状況、各役員の職務執行の状況、会計記録の作成・保管の状況その他経営資源の管理の状況等を総合的に勘案して判断する。

(2) 認定事実（括弧内に掲記した証拠及び弁論の全趣旨によって認定することができる事実）

ア 本件各事業年度（香港）におけるBの株主総会、董事会等の開催状況

(ア) Bの株主総会

a Bは、本件各事業年度（香港）を通じ、香港会社法の規定に基づき、毎年12月31日付けで、書面決議の方法によって定時株主総会決議を行い、定時株主総会の開催を省略していた。これらの定時株主総会決議においては、いずれも、監査報告書及び会計処理、董事及び監査役の再任、並びに役員報酬に関する決議がされた。

(甲8の1ないし8の5、24の1ないし24の5)

b Bは、上記aのほかに、香港会社法の規定に基づき、平成24年12月1日付けで、書面決議の方法によって、丁の退職金の支払を承認する旨の株主総会決議を行った。

(甲10の11の1、25の11の1)

c なお、Bの会社秘書役は、少なくとも、上記bに係る株主総会議事録を保管している。

(甲9、弁論の全趣旨)

(イ) Bの株主に対する報告会

丁又は戊は、Bの董事長としての立場で、本件各事業年度（香港）を通じ、毎年7月に、Dの本社会議室において、Bの株主である内国法人の代表者らに対し、B及びM工場を一体としてみた場合の暫定的な財務報告の内容（なお、平成22年5月期までは、M工場をBの工場として位置付けたものとなっており、平成23年5月期以降はM工場（O）をBの製造子会社として位置付けて両社の財務報告を合算したものとなっている。）、利益目標の達成状況のほか、M工場の設備投資の状況、労務管理の状況等といったB及びM工場の経営状況を報告していた。

（乙46、48、50、52ないし57、弁論の全趣旨）

(ウ) Bの董事会

a Bは、本件各事業年度（香港）において、中間配当、董事の選任及び辞任、財務報告書類及び監査報告書の承認、丁に対する退職金の支払、本店事務所の変更等につき、董事会で決議をした。

（甲10の1ないし14、11の1、11の2、25の1ないし25の14、26の1、26の2）

なお、これらの決議に係る議事録には、書面決議の方法によって決議を行った旨の記載があるもの（甲10の5、10の7、10の10、10の11の2、10の13、25の5、25の7、25の10、25の11の2、25の13）のほか、その旨の記載がなく、董事会の開催日、開催場所、出席董事等の記載があるもの（甲10の1ないし10の4、10の6、10の8、10の9、10の12、10の14、11の1、11の2、25の1ないし25の4、25の6、25の8、25の9、25の12、25の14、26の1、26の2）も存在するが、後者についても、実際には、書面決議によって行われており、本件各事業年度（香港）を通じ、Bの董事が香港に参集して董事会を開催の上、決議を行うことはなかった。（証人乙、弁論の全趣旨）

b なお、Bの会社秘書役は、上記aに係る董事会議事録（ただし、平成22年11月20日付けのもの（甲11の2、26の2）を除く。）を保管している。

（甲9、弁論の全趣旨）

イ 本件各事業年度（香港）におけるBの董事の職務の執行状況

(ア) 丁又は戊

丁又は戊は、本件各事業年度（香港）を通じ、Bの董事長兼総経理及びM工場の責任者（M工場の法人化後はOの董事長兼総経理）として、M工場の法人化の前後を問わず、B及びM工場を一体として経営し、M工場における経営管理全般（設備管理、材料の購買管理、製品の品質管理、納期管理、原価管理、労務管理、資金管理等）を担っていたほか、香港三商社等を通じてユーザーからの引き合いがあった場合には、ユーザーから貸与された図面を基に自ら製造原価や販売価格を見積り、試作品を作製した上で、ユーザーの望む品質や価格等との擦り合わせ、ユーザーの工場視察対応、契約の締結、製造、納品、クレーム対応、代金請求等の各業務において、経営の責任者として最終的な決裁をしていた。

丁又は戊は、これらの職務を遂行するにはM工場の製造現場において執務を行う必要があったことから、本件各事業年度（香港）を通じ、M工場に常勤しており、決算書の

作成等の関係で香港に立ち寄ることはあったものの、Bの本店事務所においてその職務を執行することは基本的になかった。

(乙45、47ないし49、52ないし57、弁論の全趣旨)

(イ) 乙

a 乙は、本件各事業年度（香港）を通じ、Bの董事であるとともにCの董事兼総経理及び原告の取締役でもあったところ、Bの取り扱う焼結部品の新規ユーザーを開拓することがBの董事としての自身の主たる役割であるとの認識の下、香港において、継続的に市場動向を調査し、丁との間で情報を共有していたほか、香港等に進出した日系企業の中から焼結部品を使っていると思われる会社に自らアポイントを取り、丁と連携を取りながら、Bの取り扱う焼結部品の新規ユーザーを獲得していた。また、乙は、中国に所在する原告の関連法人の顧客が同法人の工場を訪問した際に、M工場にも案内して、Bの取り扱う焼結部品を紹介していた。なお、乙は、Cの従業員に対し、Cの業務の中で焼結部品の需要がある企業の情報に接した場合にはその旨を伝えるよう一般的な指示はしていたものの、Cの従業員をBの営業活動に動員することはなかった。

Cの焼結部品グループの粗利益の七、八割はBとの取引が占めていたこともあり、乙にとって、上記のようなBの営業活動とCにおける焼結部品グループの責任者としての業務は大きく重なるものであった。また、上記の営業活動によって獲得した新規ユーザーは、基本的に、Cを介してBに焼結部品の製造を発注することになっていた。もっとも、乙は、営業先から、C以外の商社を通じてBの取り扱う焼結部品を購入したいという要望を受けた場合には、そのような要望にも応えていた。

(甲55、証人乙)

b 乙は、上記aの香港における営業活動のほかに、M工場において、丁とB及びM工場の経営に関する会議を頻繁に行っており、売上げや利益、工場の稼働率等の情報を共有した上で、製品の品質改善等、種々の経営上の課題について、協議を行っていた。もっとも、こうした会議は、Bの董事長が丁から戊に変更された平成24年11月以降は実施されることはなくなった。また、乙は、ユーザーからのクレーム対応の一環として、自らの判断で、必要に応じて、M工場の生産現場の職員と掛け合うこともあった。

(甲55、証人乙)

c その他にも、時期は定かではないが、乙は、過去に、M工場責任者の採用活動を行ったり、プレス機を購入するに当たりBの資金繰りが困難となった際に、Bの株主である内国法人らから貸付けを受けられるように取り計らったり、H及びKからBに対する支払サイトを60日から30日に短縮することを取り付けたりしたことがあった。

(甲55、68の1ないし70、証人乙)

d なお、乙は、原告及びCから報酬を得ていたが、BやOからは報酬を得ていなかった。これは、原告やCからすると取引先に当たるBやOから乙が報酬をもらうことは利益相反に抵触するおそれがあることから、原告の内規上、禁じられていたことによる。

(証人乙)

e また、香港三商社間では顧客の住み分けがされていたものの、潜在的に顧客が競合する関係にあったことから、Cの董事総経理を兼ねていた乙としては、H及びKに係

る取引関係に関与することはしなかった。(証人乙)

(ウ) Bのその他の董事

a Bの董事のうち、丁、戊及び乙以外の者は、本件各事業年度(香港)を通じ、董事会の書面決議に参加したことのほかに、Bの業務上の意思決定に関与しておらず、香港において、Bの董事としての職務を執行することはなかった。

(乙47、48、50、弁論の全趣旨)

b なお、丙は、Dの代表者としての立場から、丁又は戊に対し、毎月、Bの売上先ごとの販売実績とBのDに対するロイヤリティーの計算根拠を報告させていたほか、経営上の重要事項について個別に報告するよう指示していたが、基本的には、B及びOの経営全般を丁又は戊の判断に委ねていた。(甲39、乙46、48、弁論の全趣旨)

ウ 会計帳簿の作成及び保管

(ア) Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、香港の法人であるS(以下「S」という。)に対し、月次の貸借対照表及び損益計算書の作成等の経理に関する業務を委託していた。なお、Sは、Bの従業員(会計担当)であるUが個人で運営する会社であった。

(甲12、乙48、弁論の全趣旨)

(イ) Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、香港の会計事務所であるV会計士事務所の財務諸表監査を受けていた。

(甲5の1ないし5の4、23の1ないし23の3、弁論の全趣旨)

(ウ) Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、香港の倉庫会社であるT社に対し、会計帳簿等の書類の保管を委託していた。

(甲13の1ないし13の12、27の1ないし27の8、39、乙48、弁論の全趣旨)

エ B及びM工場の物的設備及び従業員

(ア) Bは、本件各事業年度(香港)を通じ、CからC本店事務所内の机二つ分のスペースを本店事務所として賃借しており、業務のために必要であれば、C本店事務所の電話とファクシミリを利用することもできた。しかし、Bの本店事務所に常勤するBの従業員はいなかったため、Bの本店事務所にユーザー等から連絡があった場合には、事実上、Cの従業員が応答し、M工場に取り次いでいた。(乙24、47、48、弁論の全趣旨)

(イ) 本件各事業年度(香港)におけるBの従業員には、総経理である丁又は戊以外に、副総経理のR、総経理助理のW、会計担当のUがいた。そのうちのU以外の者は、基本的に、M工場で勤務しており、Oの従業員たる地位も兼ねていた。

なお、Dの技術者であるXは、B設立後、相当期間、M工場に常勤し、M工場の法人化後はOの従業員として、現場作業員に技術指導をしていたところ、同人も、本件各事業年度(香港)において、Bの従業員の地位を有していた可能性がある。

(乙47、48、49、72、弁論の全趣旨)

(ウ) M工場は、各種のプレス機、焼結炉、真空炉、施盤、フライス盤、試験機、測定器等の生産設備を擁する総面積8000平方メートル(工場6300平方メートル、附属宿舍1700平方メートル)の工場であり、平成28年6月時点での生産能力は月産最大4000万個であった。また、M工場には、本件各事業年度(香港)を通じ、生産現場担当として300名弱、総務部として20名前後の従業員がいた。

(乙16、72、弁論の全趣旨)

オ 本件各事業年度（香港）におけるBの売上高等

(ア) 平成22年5月期

① Cに対する売上げ	43,783,053.35 HKD
② 売上げ合計	103,770,946.01 HKD
③ ①が②に占める割合	0.422 (小数点第4位を四捨五入)

(乙20〔5頁、16頁〕)

(イ) 平成23年5月期

① Cに対する売上げ	46,502,059.10 HKD
② 売上げ合計	121,557,126.62 HKD
③ ①が②に占める割合	0.383 (小数点第4位を四捨五入)

(乙20〔5頁、16頁〕)

(ウ) 平成24年5月期

① Cに対する売上げ	45,870,052.20 HKD
② 売上げ合計	135,896,242.40 HKD
③ ①が②に占める割合	0.338 (小数点第4位を四捨五入)

(乙21〔5頁、16頁〕)

(エ) 平成25年5月期

① Cに対する売上げ	40,809,846.90 HKD
② 売上げ合計	136,040,157.47 HKD
③ ①が②に占める割合	0.300 (小数点第4位を四捨五入)

(乙22〔5頁、17頁〕)

(オ) 平成26年5月期

① Cに対する売上げ	37,718,352.53 HKD
② 売上げ合計	144,554,816.38 HKD
③ ①が②に占める割合	0.261 (小数点第4位を四捨五入)

(乙23〔5頁、17頁〕)

(3) 検討

ア 以上を前提に検討するに、まず、Bの株主総会及び董事会は、本件各事業年度（香港）を通じ、いずれも書面決議により行われているところ（前記（2）ア（ア）、（ウ））、香港会社法によれば、株主総会決議及び董事会決議は、任期満了前の監査役又は董事の解任決議を除き、書面決議によることができるから（甲34の1、34の2）、本件各事業年度（香港）におけるBの株主総会決議及び董事会決議は、いずれも香港会社法上、有効にされていたとはいえる。

しかし、管理支配基準が、独立企業としての実体を備え、本店所在地国において事業活動を行うことに十分な経済合理性があるといえるか否かを企業の機能面に着目して検討する基準であることを踏まえると、管理支配基準を満たしているか否かの判断においては、株主や董事による意思決定が実際に本店所在地国である香港において行われたといえるか否かが重要な考慮要素になるといえるところ、本件各事業年度（香港）におけるBの株主総会及び董事会の各書面決議は、いずれもその構成員が香港に参集することなく書面の持

ち回りにより行われたものであるから（前記（２）ア（ア）、（ウ））、これらの書面決議に係る意思決定の内容が香港において実質的に協議され、決められていたものと評価することはできない。

そのため、株主総会及び董事会の書面決議が香港会社法上有効に行われていたとしても、本件各事業年度（香港）におけるBの事業上の意思決定が香港において経常的に行われていたということとはできない。

イ そこで進んで検討するに、Bの事業上の意思決定は、株主総会決議や董事会決議として行われるものに限られず、その内容及び範囲はBの事業の実態に即して捉えられるべきであるところ、Bは、Dが東莞市に進出して焼結部品の生産拠点（M工場）を築き、香港三商社がM工場で製造された焼結部点を香港等に所在する事務機器メーカー等のユーザーに販売するというスキームの下で設立された会社であり（前記前提事実（４））、実際に、Bの取り扱う焼結部点はM工場で製造された焼結部点に限定されていたものである（前記前提事実（５））。また、M工場で製造する焼結部点は、ユーザーによって異なるニーズに合わせた完全受注生産型の製品であるため、Bにおいて、正式な受注を得るには、M工場における生産能力等を踏まえ、見積り、試作品の作製等を行った上で、品質や価格等に関するユーザーの要望との擦り合わせを行う必要があり、そのために、D出身の丁又は戊がBの董事長兼総経理とM工場の責任者（M工場の法人化の後はOの董事兼総経理）を兼任してM工場に常駐し、M工場の経営管理全般を行い、M工場の生産能力等を把握した上で、Bが受注を得るために要する諸活動を行っていたものである（前記（２）イ（ア））。これらのことからすれば、M工場の法人化の前後を問わず、BとM工場の経営は一体であり、Bの事業上の意思決定は、M工場の経営を含んだものとして、一体的に行われていたといふべきである。

ウ 上記イを踏まえて、Bの各董事の職務の執行状況についてみると、Bの董事長兼総経理である丁又は戊は、本件各事業年度（香港）を通じ、M工場に常駐し、M工場の経営管理全般を行いつつ、M工場の生産能力等を前提として、香港三商社を通じて引き合いのあったユーザーとの間で、受注に向けて見積りや試作品の作製等の業務を自ら行うとともに、受注後は、M工場における製造、納品、クレーム対応等を指揮監督していたことに加えて（前記（２）イ（ア））、Bの董事長として、Bの株主に対し、毎年７月に、BとM工場とを一体としてみた場合の暫定的な財務報告、利益目標やM工場の設備投資計画等について報告を行っていた（前記（２）ア（イ））。これに対し、丁又は戊及び乙以外の董事は、董事会の書面決議に参加するほかにBの董事としての職務を執行していなかった（前記（２）イ（ウ））。

こうした各董事の職務の執行状況に照らせば、後記エのとおり、乙において、Bの董事として職務を執行していた面があることが否定できないことを考慮しても、本件各事業年度（香港）におけるBの事業上の意思決定は、基本的に、丁又は戊の裁量に委ねられていたといふべきであり、Bの経営は、こうした事業上の意思決定に基づき、M工場の経営と一体のものとして、M工場において、経常的に管理されていたと評価するのが相当である。

エ（ア）この点につき、原告は、Bの取り扱う焼結部点が完全受注生産の製品であることから、Bの経営上、ユーザーからの引き合いを獲得することが極めて重要であったとした上で、乙において、丁との間で情報共有を図りながら、継続的に市場調査を行い、

Bの取り扱う焼結部品の香港における新規ユーザーを開拓していたことは、Bの董事としての重要な職務の執行であったといえるから、こうした香港における乙の営業活動を理由として、Bは管理支配基準を満たす旨を主張する。

a しかし、M工場で製造される焼結部品のユーザーへの販売については、基本的にCを含む香港三商社の営業活動に委ねられており、Bにおいて、香港三商社とは別個独立した独自の営業を行うことは予定されていなかったといえるところ（前記前提事実（4）、同（5）エ（ア））、乙が継続的に行っていた市場調査や新規ユーザーの開拓といった営業活動は、Bの取り扱う焼結部品の取引が粗利益の七、八割を占めていたというCの焼結部品部門の営業活動と大きく重なるものであり、そうした営業活動によって獲得された新規ユーザーは、基本的に、Cの取引先という立場で、Cを介してBから焼結部品を購入することとなっていたものである（前記（2）イ（イ）a）。そして、商社であるCとメーカーであるBとは、基本的に協力関係にある一方で、各々の利益の最大化が常に一致するとは限らず、潜在的には利益相反の可能性のある関係であるところ、実際に、乙は、そうした潜在的な利益相反の可能性に配慮して、原告及びCから報酬を得る一方で、BやOからは報酬を得ていなかったものである（前記（2）イ（イ）d）。

これらのことからすると、乙が行っていたBの取り扱う焼結部品の新規ユーザー開拓等の営業活動は、Bの董事として職務を執行したものと評価することができる一方で、少なくとも、その大部分はCの董事として職務を執行したものと評価することができるものであったといえるし、C及びその背後に控える原告から独立した立場において、専らBの董事としての立場から行われたものと評価することは困難であったといえる。そのため、管理支配基準が、独立企業としての実体を備え、本店所在地国において事業活動を行うことに十分な経済合理性があるといえるか否かを企業の機能面に着目して検討する基準であることを踏まえると、乙の行った市場調査や新規ユーザー開拓といった営業活動をもって、本件各事業年度（香港）におけるBの事業上の意思決定やこれに基づく経営管理活動が本店所在地国である香港において経常的にされていたと評価することはできない。

b また、乙がBのために行っていた営業活動は、基本的に、BとCの売上げを同時に拡大することを目指すものであり、BからCが焼結部品を仕入れ、これを新規ユーザーに販売することを念頭に置かれたものであったといえるところ、BのCへの売上げは、本件各事業年度（香港）において、B全体の売上げのうちおおむね26パーセントから42パーセント程度にとどまること（前記（2）オ）、乙は、基本的に、BとC以外の商社との間の取引に関与することを控えていたこと（前記（2）イ（イ）e）などからすれば、乙の営業活動を最大限評価しても、乙において、Bの営業活動全体を統括していたということとはできない。このことからしても、乙がBのために行っていた営業活動をもって、本件各事業年度（香港）におけるBの事業上の意思決定やこれに基づく経営管理活動の主要な部分が本店所在地国である香港において経常的にされていたと評価することはできない。

なお、乙において、新規ユーザー開拓の際に、C以外の商社を介してBから焼結部品を購入したいという要望に応えたことがあったとしても、乙は、基本的に、B

とCの売上げを同時に拡大するために営業活動を行っていたものといえ、経常的にC以外の商社を介した焼結部品のユーザーの開拓を行っていたとは評価することができないから、この点は上記結論を左右しない。

(イ) また、原告は、乙において、丁との間でBやM工場の経営全般にわたる課題について頻繁に会議をしていたこと（前記（2）イ（イ）b）をもって、乙はBの董事として、事業上の意思決定に関与する重要な職務を執行していたと主張する。

しかし、こうした会議の実施場所は、中国本土のM工場における丁の執務室（M工場の法人化後にあつては董事長室）であつたのであるし、仮に、その場で種々の経営上の課題が協議されていたとしても、その結果がどのような形でB及びM工場の事業上の意思決定に反映されていたかは明らかではなく、丁において、最終的な事業上の意思決定をするに当たり、事実上、参酌された可能性があるにとどまる。また、上記会議は、Bの董事長が丁から戊に交替した平成24年11月以降は行われなくなったというのであるから、Bの意思決定手続において正規に組み込まれていたものとはいえず、乙と丁との個人的な信頼関係の下で事実上行われていたものであつた面も否定することができない。そのため、乙と丁との間で、上記のような会議が行われていたとしても、これを根拠として、本件各事業年度（香港）におけるBの事業上の意思決定やこれに基づく経営管理活動が本店所在地国である香港において経常的にされていたと評価することはできない。

(ウ) そのほかにも、原告は、乙において、M工場の現場責任者の採用活動を行ったり、M工場でプレス機を購入するに当たり、Bの株主である内国法人らから貸付けを受けられるように取り計らったり、H及びKからBに対する支払サイトを短縮することを取り付けたりしたことがあつたこと（前記（2）イ（イ）c）などをもって、乙のBの董事としての職務の執行がBの経営において重要な意味を持っていたことを主張する。

しかし、それらの乙の活動が本件各事業年度（香港）においてされたものであるかは判然としないし、仮に、本件各事業年度（香港）において、それらの活動が行われたことがあつたとしても、乙において、B及びM工場の従業員の採用や資金繰りのために、本件各事業年度（香港）を通じて経常的に業務を行っていたとまでは認められない以上、乙のBの董事としての職務執行をもって、本件各事業年度（香港）におけるBの事業上の意思決定やこれに基づく経営管理活動が本店所在地国である香港において経常的にされていたと評価することはできない。

オ（ア） Bの会計記録の作成及び保管の状況についてみると、BはM工場と一体的に経営されていたこと（前記イ、ウ）、Bの本店事務所にはBの従業員は常勤しておらず、会計担当のU以外の従業員は基本的にM工場において勤務していたこと（前記（2）エ（ア）（イ））などからすると、日々の業務の中で作成される会計帳簿の基となるデータはM工場において作成され、日常の経営管理に役立てられていたことがうかがわれ、外部報告のための基礎資料となる正式な会計帳簿については、こうしたデータを基に、会計担当のUが香港において作成し、同会計帳簿は、香港の会計事務所による監査を経た後、香港の倉庫会社において保管されていたものといえる（前記（2）ウ）。

(イ) また、Bの物的設備や従業員といった経営資源については、BはM工場と一体的に

経営されていたといえるところ（前記イ、ウ）、これらの経営資源のほぼ全てはM工場の操業に供されており（前記（2）エ）、M工場において管理されていたといえる（前記ウ）。

（ウ）そうすると、Bの会計帳簿それ自体の作成や保管は香港において行われているものの、Bの日々の業務における経営資源の管理は、基本的に、香港ではなく、中国本土所在のM工場において行われていたといえる。

カ 以上より、Bは、本件各事業年度（香港）を通じ、独立した企業としての実体を有するものの、その事業の実態に照らすと、事業上の意思決定及びそれに基づく経営管理活動は、M工場に常駐する丁又は戊により、M工場と一体のものとして経常的に行われていたといえるから、本件各事業年度（香港）におけるBは、本店所在地である香港ではなく、M工場の所在する中国本土において、自ら管理、支配及び運営をしていたものといえる。

（4）小括

したがって、Bは、本件各事業年度（香港）を通じて、管理支配基準を満たしていない。そのため、本件では、争点2ないし5について判断するまでもなく、原告の本件各事業年度における法人税に係る各所得金額の計算上、Bには適用除外規定は適用されず、外国子会社合算税制が適用されることになる。

2 争点6（本件調査手続に重大な手続的違法があり、そのために本件各処分は違法になるか。）について

（1）原告は、本件調査手続について、本件各処分に先行するDに対する更正処分（前記前提事実（6）ウ）を受けて行われたものである以上、Dに対する更正処分と整合しない処分をすることを当初から想定していない結論ありきの調査手続であり、実際に、丁及び乙に対するヒアリング調査をしないまま、不当な誘導尋問により一方的に作成されたか、本人に無断で作成された虚偽の内容を含む質問応答記録書を根拠資料として、Bが管理支配基準を満たさないとの結論を導いているなどとして、本件調査手続には重大な違法があると主張する。

（2）しかし、質問検査の範囲については、実定法上、特段の定めはなく、個別の事案において、具体的に誰に対してどのような内容の調査を行うかという点は、調査権限を有する税務署職員等の合理的な選択に委ねられるべき事項であるところ、本件調査手続においては、B及びM工場の事業の実態について事情を知る戊及び丙について質問調査が行われていること（乙48、49）を踏まえれば、丁及び乙に対するヒアリング調査をするまでもなく、本件各事業年度（香港）におけるBが香港において自ら管理、支配及び運営を行っていないと判断することが、不合理なものであると断言することはできない。

また、被告が提出する質問応答記録書の内容が不当な誘導尋問により作成されたものであるとか、本人に無断で作成された虚偽の内容であるなどといったことを的確に裏付ける証拠はない。

（3）したがって、本件調査手続には原告の指摘するような重大な手続的違法があったとはいえず、そうである以上、重大な手続的違法ゆえに本件各処分が違法となることもない。

3 本件各処分の適法性

（1）本件各法人税更正処分の適法性

以上によれば、原告の本件各事業年度における法人税に係る各所得金額の計算上、原告の特定外国子会社等に該当するBには措置法66条の6第1項が適用されることとなる。その

結果、Bの本件各事業年度（香港）における各課税対象金額をこれに対応する原告の本件各事業年度の各益金の額にそれぞれ算入すべきこととなり、これにより各算出した原告の本件各事業年度における各所得金額及び各納付すべき法人税額は、別紙2の1記載のとおりと認められる。そして、これらの各所得金額及び各法人税額は、本件各法人税更正処分において、原告の本件各事業年度の法人税に係る各所得金額及び各納付すべき税額とされている額（別表1-1ないし1-5における「更正処分等」の項目の「所得金額」欄及び「納付すべき税額」欄記載の各金額）と同一であるから、本件各法人税更正処分は、いずれも適法である。

(2) 本件各復興特別法人税更正処分の適法性

上記(1)のとおり、本件各法人税更正処分はいずれも適法であるところ、原告の本件各事業年度における法人税額を前提として各算出した本件各課税事業年度における各課税標準法人税額及び各納付すべき復興特別法人税額は、別紙2の3記載のとおりと認められる。そして、これらの各課税標準法人税額及び各復興特別法人税額は、本件各復興特別法人税更正処分において、原告の本件各課税事業年度における復興特別法人税に係る各課税標準法人税額及び各納付すべき税額とする額（別表2-1及び2-2における「更正処分等」の項目「課税標準法人税額」欄及び「納付すべき税額」欄記載の各金額）と同一であるから、本件各復興特別法人税更正処分は、いずれも適法である。

(3) 本件各賦課決定処分の適法性

上記(1)(2)のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であるところ、原告の本件各事業年度における法人税及び本件各課税事業年度における復興特別法人税に係る各過少申告加算税の額は、別紙2の5記載のとおりであると認められる。そして、これらの各過少申告加算税の額は、本件各賦課決定において原告の本件各事業年度における法人税及び本件各課税事業年度における復興特別法人税に係る各過少申告加算税額（別表1-1ないし1-5並びに別表2-1及び2-2における「更正処分等」の項目「過少申告加算税」欄記載の金額）と同一であるから、本件各賦課決定処分は、いずれも適法である。

(4) したがって、本件各処分は、いずれも適法である。

4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないから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 市原 義孝

裁判官 依田 吉人

裁判官 伊藤 嘉恵

(別紙1)

指定代理人目録

能登谷 宣仁 山元 智晶 宮脇 智砂子 平山 陽子 海老澤 祐維
小埜寺 信哉

以上

(別紙2)

被告の主張する本件各処分の根拠等

1 本件各法人税更正処分の根拠

被告が本訴において主張する本件各法人税更正処分に係る所得金額及び納付すべき税額は、次のとおりである。

(1) 平成23年3月期

ア 所得金額 (別表3-1④欄) 1億4750万0087円

上記金額は、次の(ア)の金額に(イ)及び(ウ)の金額を加算した金額である。

(ア) 確定申告における所得金額 (別表3-1①欄) 1億0742万2605円

上記金額は、原告が、処分行政庁に対し、平成23年6月30日に提出した平成23年3月期の法人税に係る確定申告書(以下「平成23年3月期法人税確定申告書」という。)に記載された所得金額(乙2の1枚目・別表一(一)「1」欄)と同額である。

(イ) 特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額 (別表3-1②欄・別表5-1⑩欄)

4005万3248円

上記金額は、Bが特定外国子会社等に該当するため、原告の収益の額とみなして平成23年3月期の益金の額に算入すべき、課税対象金額に相当する金額である。

(ウ) 受取配当等の益金不算入額の減少額 (別表3-1③欄) 2万4234円

上記金額は、原告が平成23年3月期の法人税の確定申告における所得の金額の計算上、益金の額に算入しなかった金額であるが、法人税法23条(平成23年法律第114号による改正前のもの)の規定に基づき計算した受取配当等の益金不算入限度額を超えることから、原告の所得金額に加算すべき金額である。

イ 所得金額に対する法人税額 (別表3-1⑤欄) 4329万円

上記金額は、前記アの所得金額(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)に、法人税法66条1項及び2項(平成23年法律第114号による改正前のもの)並びに措置法42条の3の2第1項(平成23年法律第114号による改正前のもの)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18、それを超える金額については100分の30)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額等 (別表3-1⑥欄) 120万8802円

上記金額は、法人税法68条1項(平成23年法律第114号による改正前のもの)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、平成23年3月期法人税確定申告書に記載された所得税の額(乙2の1枚目・別表一(一)「42」欄)と同額である。

エ 納付すべき法人税額 (別表3-1⑦欄) 4208万1100円

上記金額は、前記イの金額から上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。

(2) 平成24年3月期

ア 所得金額 (別表3-2⑤欄) 9978万8831円

上記金額は、次の(ア)の金額に(イ)及び(ウ)の金額を加算し、(エ)の金額を減算した金額である。

(ア) 前回更正処分における所得金額 (別表 3-2①欄) 3376万2478円

上記金額は、原告が、処分行政庁に対し平成25年7月26日にした平成24年3月期の法人税に係る更正の請求に対して、処分行政庁が、平成25年9月26日付けでした更正処分における所得金額 (乙5の27枚目・「更正又は決定の金額」の「1」欄) と同額である。

(イ) 特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額 (別表 3-2②欄・別表 5-2⑩欄) 6984万5063円

上記金額は、Bが特定外国子会社等に該当するため、原告の収益の額とみなして平成24年3月期の益金の額に算入すべき、課税対象金額に相当する金額である。

(ウ) 受取配当等の益金不算入額の減少額 (別表 3-2③欄) 2万6090円

上記金額は、原告が平成24年3月期の法人税の確定申告における所得の金額の計算上、益金の額に算入しなかった金額であるが、法人税法23条 (平成27年法律第9号による改正前のもの) の規定に基づき計算した受取配当等の益金不算入限度額を超えることから、原告の所得金額に加算すべき金額である。

(エ) 事業税及び地方法人特別税の損金算入額 (別表 3-2④欄) 384万4800円

上記金額は、平成23年3月期法人税更正処分により増加した所得金額に対応する事業税及び地方法人特別税に相当する額として損金の額に算入されるものであり、原告の所得金額から減算すべき額である。

イ 所得金額に対する法人税額 (別表 3-2⑥欄) 2897万6400円

上記金額は、前記アの所得金額 (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) に、法人税法66条1項及び2項 (平成23年法律第114号による改正前のもの) 並びに措置法42条の3の2第1項 (平成23年法律第114号による改正前のもの) 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18、それを超える金額については100分の30) 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額等 (別表 3-2⑦欄) 136万0311円

上記金額は、法人税法68条1項 (平成23年法律第114号による改正前のもの) 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、平成24年3月期の法人税に係る確定申告書に記載された所得税の額 (乙3の1枚目・別表一 (一)「42」欄) と同額である。

エ 納付すべき法人税額 (別表 3-2⑧欄) 2761万6000円

上記金額は、前記イの金額から上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。

(3) 平成25年3月期

ア 所得金額 (別表 3-3⑥欄) 8849万2468円

上記金額は、次の (ア) の金額に (イ) 及び (ウ) の金額を加算し、(エ) 及び (オ) 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 3-3①欄) 1924万2260円

上記金額は、原告が、処分行政庁に対し、平成25年7月1日に提出した平成25年3月期の法人税に係る確定申告書 (以下「平成25年3月期法人税確定申告書」という。) に記載された所得金額 (乙4の1枚目・別表一 (一)「1」欄) と同額である。

(イ) 特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額 (別表 3-3②欄・別表 5-3⑪欄) 7579万5145円

上記金額は、Bが特定外国子会社等に該当するため、原告の収益の額とみなして平成25年3月期の益金の額に算入すべき、課税対象金額に相当する金額である。

(ウ) 受取配当等の益金不算入額の減少額 (別表 3-3③欄) 2万2225円

上記金額は、原告が平成25年3月期の法人税の確定申告における所得の金額の計算上、益金の額に算入しなかった金額であるが、法人税法23条(平成27年法律第9号による改正前のもの)の規定に基づき計算した受取配当等の益金不算入限度額を超えることから、原告の所得金額に加算すべき金額である。

(エ) 寄附金の損金不算入額の過大額 (別表 3-3④欄) 23万3262円

上記金額は、原告が平成25年3月期の法人税の確定申告における所得の金額の計算上、損金の額に算入しなかった金額であるが、平成25年3月期法人税更正処分により所得金額が増加することに伴い寄附金の損金算入限度額が増加することから、損金の額に算入されるべきものであり、原告の所得金額から減算すべき金額である。

(オ) 事業税及び地方法人特別税の損金算入額 (別表 3-3⑤欄) 633万3900円

上記金額は、平成24年3月期法人税更正処分により増加した所得金額に対応する事業税及び地方法人特別税に相当する額として損金の額に算入されるものであり、原告の所得金額から減算すべき額である。

イ 所得金額に対する法人税額 (別表 3-3⑦欄) 2172万5460円

上記金額は、前記アの所得金額(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)に、法人税法66条1項及び2項(平成27年法律第9号による改正前のもの)並びに措置法42条の3の2第1項(平成27年法律第9号による改正前のもの)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25.5)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額等 (別表 3-3⑧欄) 126万3212円

上記金額は、法人税法68条1項(平成29年法律第4号による改正前のもの)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、平成25年3月期法人税確定申告書に記載された所得税の額(乙4の1枚目・別表一(一)「42」欄)と同額である。

エ 納付すべき法人税額 (別表 3-3⑨欄) 2046万2200円

上記金額は、前記イの金額から上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。

(4) 平成26年3月期

ア 所得金額 (別表 3-4⑤欄) 1億3119万4611円

上記金額は、次の(ア)の金額に(イ)及び(ウ)の金額を加算し、(エ)の金額を減算した金額である。

(ア) 修正申告における所得金額 (別表 3-4①欄) 9513万5058円

上記金額は、原告が、処分行政庁に対し、平成26年11月28日に提出した平成26年3月期の法人税に係る修正申告書(以下「平成26年3月期法人税修正申告書」という。)に記載された所得金額(乙10の1枚目・別表一(一)「1」欄)と同額である。

(イ) 特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額 (別表 3-4 ②欄・別表 5-4 ⑪欄)

4 2 6 8 万 4 0 2 7 円

上記金額は、B が特定外国子会社等に該当するため、原告の収益の額とみなして平成 26 年 3 月期の益金の額に算入すべき、課税対象金額に相当する金額である。

(ウ) 受取配当等の益金不算入額の減少額 (別表 3-4 ③欄)

1 万 8 6 2 6 円

上記金額は、原告が平成 26 年 3 月期の法人税の修正申告における所得の金額の計算上、益金の額に算入しなかった金額であるが、法人税法 23 条 (平成 27 年法律第 9 号による改正前のもの) の規定に基づき計算した受取配当等の益金不算入限度額を超えることから、原告の所得金額に加算すべき金額である。

(エ) 事業税及び地方法人特別税の損金算入額 (別表 3-4 ④欄)

6 6 4 万 3 1 0 0 円

上記金額は、平成 25 年 3 月期法人税更正処分により増加した所得金額に対応する事業税及び地方法人特別税に相当する額として損金の額に算入されるものであり、原告の所得金額から減算すべき額である。

イ 所得金額に対する法人税額 (別表 3-4 ⑥欄)

3 2 6 1 万 4 4 7 0 円

上記金額は、前記アの所得金額 (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) に、法人税法 66 条 1 項及び 2 項 (平成 27 年法律第 9 号による改正前のもの) 並びに措置法 42 条の 3 の 2 第 1 項 (平成 27 年法律第 9 号による改正前のもの) 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 25.5) 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額等 (別表 3-4 ⑦欄)

1 2 8 万 4 8 4 0 円

上記金額は、法人税法 68 条 1 項 (平成 29 年法律第 4 号による改正前のもの) 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、平成 26 年 3 月期法人税修正申告書に記載された所得税の額 (乙 10 の 1 枚目・別表一 (一) 「41」欄) と同額である。

エ 納付すべき法人税額 (別表 3-4 ⑧欄)

3 1 3 2 万 9 6 0 0 円

上記金額は、前記イの金額から上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。

(5) 平成 27 年 3 月期

ア 所得金額 (別表 3-5 ⑤欄)

1 億 9 7 5 9 万 3 4 2 1 円

上記金額は、次の (ア) の金額に (イ) 及び (ウ) の金額を加算し、(エ) 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 3-5 ①欄)

9 1 9 5 万 1 3 9 8 円

上記金額は、原告が、処分行政庁に対し、平成 27 年 6 月 30 日に提出した平成 27 年 3 月期の法人税に係る確定申告書 (以下「平成 27 年 3 月期法人税確定申告書」という。) に記載された所得金額 (乙 6 の 1 枚目・別表一 (一) 「1」欄) と同額である。

(イ) 特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額 (別表 3-5 ②欄・別表 5-5 ⑪欄)

1 億 0 9 0 7 万 5 5 8 5 円

上記金額は、B が特定外国子会社等に該当するため、原告の収益の額とみなして平成 27 年 3 月期の益金の額に算入すべき、課税対象金額に相当する金額である。

- (ウ) 受取配当等の益金不算入額の減少額 (別表 3-5③欄) 2万5538円
 上記金額は、原告が平成27年3月期の法人税の確定申告における所得の金額の計算上、益金の額に算入しなかった金額であるが、法人税法23条(平成27年法律第9号による改正前のもの)の規定に基づき計算した受取配当等の益金不算入限度額を超えることから、原告の所得金額に加算すべき金額である。
- (エ) 事業税及び地方法人特別税の損金算入額 (別表 3-5④欄) 345万9100円
 上記金額は、平成26年3月期法人税更正処分により増加した所得金額に対応する事業税及び地方法人特別税に相当する額として損金の額に算入されるものであり、原告の所得金額から減算すべき額である。
- イ 所得金額に対する法人税額 (別表 3-5⑥欄) 4954万6215円
 上記金額は、前記アの所得金額(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)に、法人税法66条1項及び2項(平成27年法律第9号による改正前のもの)並びに措置法42条の3の2第1項(平成27年法律第9号による改正前のもの)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25.5)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額等 (別表 3-5⑦欄) 219万3939円
 上記金額は、法人税法68条1項(平成29年法律第4号による改正前のもの)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、平成27年3月期法人税確定申告書に記載された所得税の額(乙6の1枚目・別表一(一)「41」欄)と同額である。
- エ 納付すべき法人税額 (別表 3-5⑧欄) 4735万2200円
 上記金額は、前記イの金額から上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。
- 2 本件各法人税更正処分の適法性
 被告が本訴において主張する原告の本件各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、前記1(1)ないし(5)のとおりであるところ、これらはいずれも本件各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とそれぞれ同額である(甲1の1ないし1の5)から、本件各法人税更正処分はいずれも適法である。
- 3 本件各復興特別法人税更正処分の根拠
 被告が本訴において主張する本件各復興特別法人税更正処分に係る課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額は、次のとおりである。
- (1) 平成25年3月課税事業年度
 ア 課税標準法人税額(別表4-1③欄) 2172万5000円
 上記金額は、復興財確法47条1項に規定する課税標準法人税額であり、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。
- (ア) 確定申告における基準法人税額 (別表 4-1①欄) 406万6710円
 上記金額は、原告が平成25年7月1日に処分行政庁に提出した平成25年3月課税事業年度の復興特別法人税の確定申告書(以下「平成25年3月課税事業年度復興特別法人税確定申告書」という。)に基準法人税額として記載された額である(乙7の1枚目・別

表一「14」欄)。

(イ) 課税標準法人税額に加算すべき金額(別表4-1②欄) 1765万8750円

上記金額は、平成25年3月期法人税確定申告書に記載された法人税額406万6710円(乙4の1枚目・別表一(一)「2」欄)と前記1(3)イにより算出された法人税額2172万5460円との差額であり、平成25年3月課税事業年度の基準法人税額の増加額として、課税標準法人税額に加算すべき金額である。

イ 課税標準法人税額に対する復興特別法人税額(別表4-1④欄) 217万2500円

上記金額は、前記アの課税標準法人税額に復興財確法48条に規定する税率(100分の10)を乗じて計算した金額である。

ウ 復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額(別表4-1⑤欄) 1165円

上記金額は、復興財確法49条1項の規定により、復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額であり、平成25年3月課税事業年度復興特別法人税確定申告書に記載された復興特別所得税の額(乙7の1枚目・別表一「17」欄)と同額である。

エ 納付すべき復興特別法人税額(別表4-1⑥欄) 217万1300円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額(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。

(2) 平成26年3月課税事業年度

ア 課税標準法人税額(別表4-2③欄) 3261万4000円

上記金額は、復興財確法47条1項に規定する課税標準法人税額であり、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。

(ア) 修正申告における基準法人税額(別表4-2①欄) 2341万9425円

上記金額は、原告が平成26年11月28日に処分行政庁に提出した平成26年3月課税事業年度の復興特別法人税の修正申告書(以下「平成26年3月課税事業年度復興特別法人税修正申告書」という。)に基準法人税額として記載された額である(乙11の1枚目・別表一「14」欄)。

(イ) 課税標準法人税額に加算すべき金額(別表4-2②欄) 919万5045円

上記金額は、平成26年3月期法人税修正申告書に記載された法人税額2341万9425円(乙10の1枚目・別表一(一)「2」欄)と前記1(4)イにより算出された法人税額3261万4470円との差額であり、平成26年3月課税事業年度の基準法人税額の増加額として、課税標準法人税額に加算すべき金額である。

イ 課税標準法人税額に対する復興特別法人税額(別表4-2④欄) 326万1400円

上記金額は、前記アの課税標準法人税額に復興財確法48条に規定する税率(100分の10)を乗じて計算した金額である。

ウ 復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額(別表5-2⑤欄) 2万6976円

上記金額は、復興財確法49条1項の規定により、復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額であり、平成26年3月課税事業年度復興特別法人税修正申告書に記載された復興特別所得税の額(乙11の1枚目・別表一「17」欄)と同額である。

エ 納付すべき復興特別法人税額(別表4-2⑥欄) 323万4400円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額(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。

4 本件各復興特別法人税更正処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の本件各課税事業年度の復興特別法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額は、前記3(1)及び(2)のとおりであるところ、これらはいずれも本件各復興特別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復興特別法人税額とそれぞれ同額である(甲1の6及び7)から、本件各復興特別法人税更正処分はいずれも適法である。

5 本件各賦課決定処分の根拠

前記2及び4のとおり、本件各更正処分は適法であるところ、原告が本件各更正処分により新たに納付すべき法人税額及び復興特別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(平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。)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、本件各更正処分に伴って原告に賦課されるべき過少申告加算税の額は、次のとおりである。

(1) 本件各法人税更正処分に伴って原告に賦課されるべき過少申告加算税の額

ア 平成23年3月期 120万2000円

上記金額は、平成23年3月期法人税更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった法人税額1202万円(甲1の1の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「20」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もの)に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

イ 平成24年3月期 249万1000円

上記金額は、平成24年3月期法人税更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった法人税額1980万円(甲1の2の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「20」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もの)に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額198万円に、同条2項の規定に基づき、平成24年3月期法人税更正処分により新たに納付すべきこととなった法人税額1980万7800円(甲1の2の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「20」欄)のうち、同条3項に規定する期限内申告税額に相当する金額958万7011円(乙3の1枚目・別表一(一)「12」及び「14」欄の合計から「17」欄を差し引いた金額)と50万円とのいずれか多い金額である958万7011円を超える部分の額1022万円(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もの)に100分の5の割合を乗じて算出した金額51万1000円を加算した金額である。

ウ 平成25年3月期 244万4500円

上記金額は、平成25年3月期法人税更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった法人税額1765万円(甲1の3の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「20」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もの)に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額176万5000円に、同条2項の規定に基づき、平成25年3月期法人税更正処分により新たに納付すべきこととなった法人税額1765万8800円(甲1の3の1枚目・「更正又は決定の金額」の区分「20」欄)のうち、同条3項に規定する期限内申告税額に相当する金額406万6

612円（乙4の1枚目・別表一（一）「12」及び「14」欄の合計から「17」欄を差し引いた金額）と50万円とのいずれか多い金額である406万6612円を超える部分の額1359万円（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もの）に100分の5の割合を乗じて算出した金額67万9500円を加算した金額である。

エ 平成26年3月期 91万9000円

上記金額は、平成26年3月期法人税更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった法人税額919万円（甲1の4の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「20」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もの）に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

オ 平成27年3月期 290万9500円

上記金額は、平成27年3月期法人税更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった法人税額2693万円（甲1の5の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「20」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もの）に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額269万3000円に、同条2項の規定に基づき、平成27年3月期法人税更正処分により新たに納付すべきこととなった法人税額2693万8700円（甲1の5の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「20」欄）のうち、同条3項に規定する期限内申告税額に相当する金額2260万7439円（乙6の1枚目・別表一（一）「12」、「14」及び「15」欄の合計金額）と50万円とのいずれか多い金額である2260万7439円を超える部分の額433万円（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もの）に100分の5の割合を乗じて算出した金額21万6500円を加算した金額である。

(2) 本件各復興特別法人税更正処分に伴って原告に賦課されるべき過少申告加算税の額

ア 平成25年3月課税事業年度 23万9000円

上記金額は、平成25年3月期復興特別法人税更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった復興特別法人税額176万円（甲1の6の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「12」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もの）に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額17万6000円に、同条2項の規定に基づき、平成25年3月期復興特別法人税更正処分により新たに納付すべきこととなった復興特別法人税額176万5900円（甲1の6の1枚目・「更正又は決定の金額」の区分「12」欄）のうち、同条3項に規定する期限内申告税額に相当する金額40万5400円（乙7の1枚目・別表一「4」欄の金額）と50万円とのいずれか多い金額である50万円を超える部分の額126万円（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もの）に100分の5の割合を乗じて算出した金額6万3000円を加算した金額である。

イ 平成26年3月課税事業年度 9万1000円

上記金額は、平成26年3月期復興特別法人税更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額91万円（甲1の7の1枚目「更正又は決定の金額」の区分「12」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もの）に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

6 本件各賦課決定処分の適法性

(1) 本件法人税各賦課決定処分の適法性

本件各事業年度の法人税につき、本件各法人税更正処分に伴って原告に賦課されるべき過少申告加算税の額は前記5(1)に記載した金額のとおりであるところ、当該金額は、本件法人税各賦課決定処分における過少申告加算税の額(甲1の1ないし1の5の各1枚目・「過少申告加算税」の欄)と同額であるから、本件法人税各賦課決定処分は適法である。

(2) 本件復興特別法人税各賦課決定処分の適法性

本件各課税事業年度の復興特別法人税につき、本件各復興特別法人税更正処分に伴って原告に賦課されるべき過少申告加算税の額は前記5(2)に記載した金額のとおりであるところ、当該金額は、本件復興特別法人税各賦課決定処分における過少申告加算税の額(甲1の6及び1の7の各1枚目・「過少申告加算税」の欄)と同額であるから、本件復興特別法人税各賦課決定処分は適法である。

以上

法人税の課税の経緯

別表1-1 平成23年3月期

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき税額	過加・過少額
確定申告	法定申告期限内	107,422,605	30,057,700	—
更正処分	平成28年6月27日	147,500,087	42,081,100	1,202,000
審査請求	平成28年9月21日	107,446,839	30,065,200	—
審査裁決	平成29年9月7日	棄却		

別表1-2 平成24年3月期

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき税額	過加・過少額
確定申告	法定申告期限内	35,157,553	8,226,700	—
更正の請求	平成25年7月26日	33,762,478	7,808,200	—
前回更正処分	平成25年9月26日	33,762,478	7,808,200	—
更正処分	平成28年6月27日	99,788,831	27,616,000	2,491,000
審査請求	平成28年9月21日	33,788,568	7,816,000	—
審査裁決	平成29年9月7日	棄却		

別表1-3 平成25年3月期

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき税額	過加・過少額
確定申告	法定申告期限内	19,242,260	2,803,400	—
更正処分	平成28年6月27日	88,492,468	20,462,200	2,444,500
審査請求	平成28年9月21日	19,264,485	2,809,000	—
審査裁決	平成29年9月7日	棄却		

別表1-4 平成26年3月期

(単位:円)

区分	年 月 日	所得金額	納付税金額	過加算申告税
確定申告	法定申告期限内	95,010,048	22,102,700	—
修正申告	平成26年11月28日	95,135,058	22,134,500	—
更正処分	平成28年6月27日	131,194,611	31,329,600	919,000
審査請求	平成28年9月21日	95,153,684	22,139,400	—
審査裁決	平成29年9月7日	棄 却		

別表1-5 平成27年3月期

(単位:円)

区分	年 月 日	所得金額	納付税金額	過加算申告税
確定申告	法定申告期限内	91,951,398	20,413,500	—
更正処分	平成28年6月27日	197,593,421	47,352,200	2,909,500
審査請求	平成28年9月21日	91,976,936	20,420,100	—
審査裁決	平成29年9月7日	棄 却		

復興特別法人税の課税の経緯

別表2-1 平成25年3月課税事業年度

(単位：円)

区分	年 月 日	課税標準額 法人税額	納付すべき税額	過少申告税額
確定申告	法定申告期限内	4,066,000	405,400	—
更正処分	平成28年6月27日	21,725,000	2,171,300	239,000
審査請求	平成28年9月21日	4,072,320	406,000	—
審査裁決	平成29年9月7日	棄却		

別表2-2 平成26年3月課税事業年度

(単位：円)

区分	年 月 日	課税標準額 法人税額	納付すべき税額	過少申告税額
確定申告	法定申告期限内	23,387,000	2,311,700	—
修正申告	平成26年11月28日	23,419,000	2,314,900	—
更正処分	平成28年6月27日	32,614,000	3,234,400	91,000
審査請求	平成28年9月21日	23,424,270	2,315,400	—
審査裁決	平成29年9月7日	棄却		

所得金額及び納付すべき法人税額

別表3-1 平成23年3月期

(単位：円)

項目名		No.	金額	
所得金額	確定申告における所得金額	①	107,422,605	
	加算金額	特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額	②	40,053,248
		受取配当等の益金不算入額の減少額	③	24,234
	所得金額(①+②+③)		④	147,500,087
所得金額に対する法人税額		⑤	43,290,000	
法人税額から控除される所得税額等		⑥	1,208,802	
納付すべき法人税額 (⑤-⑥)		⑦	42,081,100	

※ ⑦の金額は国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てたものである。

別表3-2 平成24年3月期

(単位：円)

項目名		No.	金額	
所得金額	前回更正処分における所得金額	①	33,762,478	
	加算金額	特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額	②	69,845,063
		受取配当等の益金不算入額の減少額	③	26,090
	減算金額	事業税及び地方法人特別税の損金算入額	④	3,844,800
所得金額(①+②+③-④)		⑤	99,788,831	
所得金額に対する法人税額		⑥	28,976,400	
法人税額から控除される所得税額等		⑦	1,360,311	
納付すべき法人税額 (⑥-⑦)		⑧	27,616,000	

※ ⑧の金額は国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てたものである。

別表3-3 平成25年3月期

(単位:円)

項目名		No.	金額	
所得金額	確定申告における所得金額	①	19,242,260	
	加算金額	特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額	②	75,795,145
		受取配当等の益金不算入額の減少額	③	22,225
	減算金額	寄附金の損金不算入額の過大額	④	233,262
		事業税及び地方法人特別税の損金算入額	⑤	6,333,900
所得金額(①+②+③-④-⑤)		⑥	88,492,468	
所得金額に対する法人税額		⑦	21,725,460	
法人税額から控除される所得税額等		⑧	1,263,212	
納付すべき法人税額(⑦-⑧)		⑨	20,462,200	

※ ⑨の金額は国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てたものである。

別表3-4 平成26年3月期

(単位:円)

項目名		No.	金額	
所得金額	修正申告における所得金額	①	95,135,058	
	加算金額	特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額	②	42,684,027
		受取配当等の益金不算入額の減少額	③	18,626
	減算金額	事業税及び地方法人特別税の損金算入額	④	6,643,100
所得金額(①+②+③-④)		⑤	131,194,611	
所得金額に対する法人税額		⑥	32,614,470	
法人税額から控除される所得税額等		⑦	1,284,840	
納付すべき法人税額(⑥-⑦)		⑧	31,329,600	

※ ⑧の金額は国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てたものである。

別表3-5 平成27年3月期

(単位：円)

項目名		No.	金額	
所得金額	確定申告における所得金額	①	91,951,398	
	加算金額	特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額	②	109,075,585
		受取配当等の益金不算入額の減少額	③	25,538
	減算金額	事業税及び地方法人特別税の損金算入額	④	3,459,100
	所得金額(①+②+③-④)	⑤	197,593,421	
所得金額に対する法人税額		⑥	49,546,215	
法人税額から控除される所得税額等		⑦	2,193,939	
納付すべき法人税額(⑥-⑦)		⑧	47,352,200	

※ ⑧の金額は国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てたものである。

課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額

別表4-1 平成25年3月課税事業年度

(単位：円)

項目名		No.	金額
課税標準法人税額	確定申告における基準法人税額	①	4,066,710
	課税標準法人税額に加算される法人税額	②	17,658,750
	課税標準法人税額(①+②)	③	21,725,000
課税標準法人税額に対する復興特別法人税額		④	2,172,500
復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額		⑤	1,165
納付すべき復興特別法人税額 (④-⑤)		⑥	2,171,300

※ ③の金額は国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てたものである。
また、⑥の金額は国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てたものである。

別表4-2 平成26年3月課税事業年度

(単位：円)

項目名		No.	金額
課税標準法人税額	修正申告における基準法人税額	①	23,419,425
	課税標準法人税額に加算される法人税額	②	9,195,045
	課税標準法人税額(①+②)	③	32,614,000
課税標準法人税額に対する復興特別法人税額		④	3,261,400
復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額		⑤	26,976
納付すべき復興特別法人税額 (④-⑤)		⑥	3,234,400

※ ③の金額は国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てたものである。
また、⑥の金額は国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てたものである。

別表 5-1 ~ 5-5 省略