

平成28年5月13日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分取消等請求事件(第1事件)、平成●●年(〇〇)第●●号 徴収処分取消等請求事件(第2事件)

口頭弁論終結の日 平成28年2月5日

判 決

原告	X
被告	国
第1事件処分行政庁	目黒税務署長
第2事件処分行政庁	東京国税局長

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

(第1事件)

- 1 目黒税務署長が平成25年2月27日付けで原告に対してした平成21年分の所得税についての更正処分(以下「本件更正処分1」という。)のうち納付すべき税額1078万0700円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分1」という。)を取り消す。
- 2 目黒税務署長が平成25年2月27日付けで原告に対してした平成22年分の所得税についての更正処分(以下「本件更正処分2」といい、本件更正処分1と併せて「本件各更正処分」という。)のうち納付すべき税額1033万5700円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分2」といい、

本件各賦課決定処分1と併せて「本件各賦課決定処分」という。)を取り消す。

- 3 目黒税務署長が平成25年2月27日付けで原告に対してした本件更正処分1及び本件賦課決定処分1がいずれも存在しないことを確認する。
- 4 目黒税務署長が平成25年2月27日付けで原告に対してした本件更正処分2及び本件賦課決定処分2がいずれも存在しないことを確認する。

(第2事件)

- 5 東京国税局長が平成25年11月6日付けで原告に対してした、平成21年分及び平成22年分(以下「本件各係争年分」という。)の所得税についての納税の猶予の不許可処分(以下「本件不許可処分」という。)を取り消す。
- 6 東京国税局長が平成25年11月21日付けで原告に対してした次の各差押処分(以下「本件各差押処分」という。)を取り消す。
 - (1) 別紙1物件目録記載1から3の各土地及び同記載4の建物に対する差押処分
 - (2) 別紙1物件目録記載5の土地及び同記載6の建物に対する差押処分

第2 事案の概要

本件は、デンマーク王国(以下「デンマーク」という。)の法人の発行済株式を100パーセント保有していた原告が、租税特別措置法40条の4の規定による所得の課税の特例(以下、この特例による課税の制度を「外国子会社合算税制」という。)が適用されないものとして本件各係争年分の所得税の確定申告をしたところ、目黒税務署長が、原告の所得について外国子会社合算税制が適用されることから、同条1項に規定する課税対象留保金額に相当する金額を原告の雑所得に算入すべきであるとして、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分(以下、併せて「本件各処分」という。)をしたため、原告が、本件各更正処分の一部及び本件各賦課決定処分の取消しを求めるとともに、本件各処分がいずれも存在しないことの確認を求め(第1事件)、また、原告が本件各処分に基づく納税の猶予を申請したところ、東京国税局がこれを許可しない旨の本件不許可処分をし、さらに、東京国税局が徴税手続として本件各差押処分をしたことから、本件不許可処分及び本件各差押処分(以下、併

せて「本件各徴収処分」という。)の取消しを求める(第2事件)事案である。

1 関係法令の定め

関係法令は、別紙2関係法令の定め記載のとおりである。

2 前提事実(争いのない事実、顕著な事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実)

(1) 関係会社について

ア A有限責任会社(A。なお、2008年(平成20年)2月19日、商号をB有限責任会社(B)から変更した。以下、商号変更の前後を通じ、「A社」という。)は、デンマークに本店を有し、通商産業等を目的として、原告により設立された有限責任会社である(乙A10)。

原告は、A社の設立から解散までの間、その発行済株式の全てを保有していた。

イ(ア) C(以下「C社」という。)は、デンマークに本店を有し、旅行業を目的として設立された株式会社である。

A社は、平成20年1月1日から同年12月31日を期間とする事業年度(以下「平成20年12月期」という。)の開始時において、C社の発行済株式の全てを保有していた。

(イ) D(2009年(平成21年)2月5日、商号をEに変更した。以下、商号変更の前後を通じ、「F社」という。)は、デンマークに本店を有し、運送業を目的として設立された株式会社である。

A社は、平成20年12月期の開始時において、F社の発行済株式の50パーセントに相当する株式を保有していた。

(ウ) G(以下「G社」という。)は、デンマークに本店を有し、通商、輸出入及び融資を目的として設立された株式会社である。

A社は、平成20年12月期の開始時において、G社の発行済株式の全てを保有していた。

(2) 原告及びA社の活動状況等

ア 原告は、昭和●年（●年）、日本で出生した。

イ 原告は、昭和●年（●年）、●歳のときに日本を出国し、スウェーデン王国に移住した。

ウ 原告は、1972年（昭和47年）、スウェーデン王国の国籍を有するHとともにC社を設立した。

エ 原告は、1975年（昭和50年）、デンマークに移住した。

オ 原告は、1987年（昭和62年）、デンマークにおいて、A社を設立した。
同社は、当時、ログハウスの輸入代行業をしていた。

カ 原告は、1999年（平成11年）、Hの引退に伴い、C社の発行済株式のほぼ100パーセントに相当する株式を取得し、その後、株式交換により、A社がC社の親会社となった。

キ 原告は、2000年（平成12年）、デンマークを出国して、グレートブリテン及び北部アイルランド連合王国（以下「英国」という。）に移住した。

なお、当時、デンマークにおいては、同国に居住する者が出国する際、出国直前に株式等を譲渡したものとみなして、これを時価評価して課税をする「出国税」（制限出国税）が採用されていたところ、原告は、同国を出国したことによって、課税標準（A社の株式の含み益）である2692万2991デンマーク・クローネ（以下「DKK」という。）に税率40パーセントを乗じた1076万9196DKKを、デンマークに対する出国税の債務として負担することとなった（甲A11、乙A21）。

ク 原告は、2002年（平成14年）、ハンガリーに移住した。

ケ A社は、2008年（平成20年）1月22日、日本において、株式会社Iの子会社であるJ（以下「J社」という。）との間で、A社の所有するC社の発行済株式（額面総額1000万DKK。以下「本件譲渡株式」という。）の全てを1億2500万DKKで譲渡する旨の契約（以下「本件株式譲渡契

約」という。)を締結し、同月31日、本件譲渡株式の80パーセントに相当する株式をJ社に譲渡し、同社から本件譲渡株式の譲渡価額(1億2500万DKK)から繰延支払額(4700万DKK)を控除した7800万DKKの支払を受けた(乙A13の1)。

コ 原告は、平成20年2月1日、日本に入国し、東京都港区に居住した。

サ A社は、F社の発行済株式の50パーセントに相当する株式を保有していたところ、2009年(平成21年)8月1日、残りの50パーセントに相当する株式を取得したことにより、F社の完全親会社となった。

シ A社は、J社との間で、2010年(平成22年)3月30日、本件株式譲渡契約及び同日に締結した本件譲渡株式に係る譲渡契約に基づき、J社に対して本件譲渡株式の20パーセントに相当する株式を譲渡するとともに、同社から3810万9756DKKの支払を受けた(乙A13の2)。

ス G社は、2010年(平成22年)9月●日、A社に吸収合併された後、解散した。

セ 原告は、2011年(平成23年)11月4日、デンマークに対し、出国税の残額分794万9196DKK(その余の部分は別途納付済みと扱われた。)を納付した。

ソ 原告は、平成23年10月2日、日本を出国し、英国に移住した。

タ A社は、2011年(平成23年)11月●日、解散した(乙A10)。

チ 原告は、2014年(平成26年)、マレーシアに移住した。

(3) A社の租税の負担割合について

デンマークにおいて、A社に適用される法人税率は25パーセントであり、株式の譲渡益については原則として非課税とされる。その結果、租特法施行令25条の19第2項(平成22年政令第58条による改正前のもの)の規定に従って計算したA社の所得に対して課される租税の負担割合は、平成20年12月期において2.0パーセント、平成21年1月1日から同年12月31日

を期間とする事業年度（以下「平成21年12月期」といい、平成20年12月期と併せて「本件各事業年度」という。）において0パーセントであった（甲A2、甲A15の1の1、乙A3、4、12、16）。

(4) 本件訴えの提起に至る経緯

ア（ア） 原告は、法定申告期限までに、目黒税務署長に対し、別表1の「確定申告」欄に記載のとおり、平成21年分の所得税に係る確定申告をした（乙A1。以下、当該確定申告に係る確定申告書（乙A1）を「平成21年分確定申告書」という。）。

（イ） 原告は、法定申告期限までに、目黒税務署長に対し、別表2の「確定申告」欄に記載のとおり、平成22年分の所得税に係る確定申告をした（乙A2。以下、当該確定申告に係る確定申告書（乙A2）を「平成22年分確定申告書」といい、平成21年分確定申告書と併せて「本件各確定申告書」という。）。

（ウ） 本件各確定申告書のいずれにおいても、措置法40条の4第3項又は第4項の規定の適用がある旨を記載した書面（以下「適用除外記載書面」という。）が添付されていなかった（同条6項）。

イ（ア） 東京国税局課税第一部資料調査第四課の主査K（以下「K主査」という。）は、平成24年9月12日付けで、本件各確定申告書等に税理士欄に記載のあった税理士L（以下「L税理士」という。）を通じ、原告に対して質問し、書類の提出等を依頼した。

（イ） K主査、東京国税局課税第一部資料調査第四課のM国税実査官及びN国税実査官（以下、3名を併せて「本件調査担当者ら」という。）は、平成24年10月30日、同年11月13日、同月15日、同月21日、同年12月19日、同月20日及び平成25年1月17日に、原告と面談するなどして、原告の所得税に関する調査（以下「本件調査」という。）をした。

- ウ（ア） 目黒税務署長は、平成25年2月27日、原告に対し、別表1、2の「更正処分等」欄記載のとおり、本件各処分をした。
- （イ） 原告は、平成25年3月22日、東京国税局長に対し、別表1、2の「異議申立て」欄記載のとおり、本件各処分について異議申立てをした。
- （ウ） 東京国税局長は、平成25年6月19日、前記（イ）の異議申立てを棄却する旨の決定をした。
- （エ） 原告は、平成25年7月11日、国税不服審判所長に対し、本件各処分について審査請求をした。
- （オ） 国税不服審判所長は、平成26年7月1日、前記（エ）の審査請求を棄却する旨の裁決をした。
- エ（ア） 原告は、平成25年3月22日、目黒税務署長に対し、本件各係争年分の所得税の本税及び過少申告加算税（以下、併せて「本件所得税等」という。）の納税の猶予を申請した（以下、この申請を「本件猶予申請」という。）（甲B1の1）。
- （イ） 東京国税局長は、平成25年3月26日、本件所得税等について、国税通則法43条3項の規定に基づき、目黒税務署長から徴収の引継ぎを受けた。
- （ウ） 東京国税局長は、平成25年11月6日、原告に対し、本件猶予申請に係る納税の猶予を認めない旨の処分（本件不許可処分）をした。
- （エ） 原告は、平成25年12月29日、東京国税局長に対し、本件不許可処分について異議申立てをしたところ、東京国税局長は、平成26年2月7日、同異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲B2の1、2の2）。
- （オ） 原告は、平成26年2月19日、国税不服審判所長に対し、本件不許可処分について審査請求をした（甲B3）。

(カ) 東京国税局長は、平成25年11月21日、原告に対し、本件各差押処分をした(甲B4の1、4の2)。

(キ) 原告は、平成26年1月6日、東京国税局長に対し、本件各差押処分について異議申立てをしたところ、東京国税局長は、同年2月7日、当該異議申立てを棄却する旨の決定をした(甲B5の1、5の2)。

(ク) 原告は、平成26年2月20日、国税不服審判所長に対し、本件各差押処分について審査請求をした(甲B6)。

(ケ) 国税不服審判所長は、平成26年9月3日、前記(オ)及び(ク)の各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした(甲B7)。

オ(ア) 原告は、平成26年10月10日、第1事件に係る訴えを提起した(当裁判所に顕著な事実)

(イ) 原告は、平成27年2月24日、第2事件に係る訴えを提起した(当裁判所に顕著な事実)。

(ウ) 当裁判所は、平成27年4月17日の本件口頭弁論期日において、第1事件に第2事件を併合する旨の決定をした(当裁判所に顕著な事実)。

3 本件各処分の根拠及び適法性に関する当事者の主張

本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記5において述べるほか、別紙3の本件各処分の根拠及び適法性に記載のとおりである。

4 争点

- (1) 原告の本件各係争年分の所得税の額の計算上、措置法40条の4第1項の規定が適用されるか
- (2) 原告の本件各係争年分の所得税の額の計算上、措置法40条の4第4項の規定(以下「適用除外規定」という。)が適用されるか
- (3) 本件調査は不存在であり、これを前提とする本件各処分も不存在であったといえるか

(4) 本件各徴収処分は適法であるか

5 争点に対する当事者の主張

(1) 争点(1)(原告の本件各係争年分の所得税の額の計算上、措置法40条の4第1項の規定が適用されるか)について

(被告の主張の要旨)

ア 次のとおり、A社の本件各事業年度に係る原告の課税対象留保金額は、原告の本件各係争年分の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入されることとなるのであるから、本件各処分が適法であることは明らかである。

(ア) 本件各事業年度において、居住者である原告は、外国関係会社であるA社の株式を5パーセント以上保有していたことから、措置法40条の4第1項1号に規定する居住者に該当していた。

(イ) 本件各事業年度において、外国関係会社であるA社は、本件各事業年度における租税負担割合が25パーセント以下であることから、措置法40条の4第1項に規定する特定外国子会社等に該当していた。

(ウ) 本件各事業年度において、特定外国子会社等であるA社は、措置法40条の4第1項に規定する適用対象留保金額を有していた。

(エ) 原告は、本件各確定申告書を提出する際、A社の本件各事業年度における適用対象留保金額について、適用除外記載書面の添付をしておらず、また、A社の本件各事業年度における主たる事業は、措置法40条の4第3項に規定する株式等の保有等であったことから、いずれにしても、当該適用対象留保金額について適用除外規定(同条4項)の適用は認められない。

(オ) 原告は、A社の株式を全て保有しており、本件各事業年度における原告の措置法40条の4第1項に規定する課税対象留保金額に相当する金額は、平成20年12月期が5548万8491DKK、平成21年12月期が624万7267DKKであることから、課税対象留保金額に

相当する金額は、同項の規定により、原告の雑所得に係る収入金額とみなして本件各事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日の属する年分である本件各係争年分の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入される。

イ 外国子会社合算税制は、我が国の経済の国際化に伴い、子会社等を軽課税国に設立し、これを利用して税負担の不当な軽減を図る事例が見受けられたために、税負担の公平の見地からこれを防止することを目的として設けられたものであって、同規定では、特定外国子会社等が独立企業としての実体を備え、かつ、その所在地国で事業活動を行うことにつき十分な経済合理性があると認められる等一定の要件に該当する場合には、その特定外国子会社等の適用対象留保金額について、適用除外とすることを明らかにしている。

そして、この点について、いわゆるタックス・ヘイブンを利用する租税回避について税負担の公平の見地からこれを防止すべきであるとの趣旨は、我が国の居住者が軽課税国に子会社等を設立した場合のみならず、非居住者が軽課税国に子会社等を設立した後に我が国の課税権の及ぶところとなった場合も等しく妥当するものであって、居住者となった時期と子会社等を設立した時期の先後を問わないものである。

そこで、措置法は、外国子会社合算税制の規定の適用対象となる居住者については、その者に係る外国関係会社の各事業年度の終了の時に於いて措置法40条の4第1項1号及び2号に掲げた要件に該当する者と規定するのみで（措置法施行令25条の24第1項）、居住者となった時期については何ら限定をせず、我が国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人（所得税法2条1項3号）をすべからくその対象としている。

その上で、措置法は、外国子会社合算税制を適用しない経済的合理性が認められる場合として、特定外国子会社等が、①株式の保有等を主たる事業とするものではなく（事業基準）、②本店又は主たる事務所の所在する国又は地

域において、主たる事業を行うのに必要な事務所、店舗、工場その他の固定施設を有し（実体基準）、③その事業の管理・支配及び運営を自ら行っており（管理支配基準）、④その行う主たる事業が業種に応じて非関連者基準又は所在地国基準を満たす場合をいうとし、特定外国子会社等がこれら4つの基準を全て満たすときには、特定外国子会社等の各事業年度における適用対象留保金額に対して外国子会社合算税制は適用されないとしている。

このような措置法の規定ぶりからすれば、措置法は、外国子会社合算税制について、同法40条の4第1項1号及び2号に該当する居住者のうち、同条第4項の規定の定める要件（以下「適用除外要件」という。）を満たす居住者についてのみ、その適用を除外するという法制度を採用したことは明らかというべきである。

ウ そして、租税法規は、多数の納税者間の税負担の公平を図る観点から、法的安定性の要請が強く働くから、その解釈は、原則として文理解釈によるべきであり、文理解釈によっては規定の意味内容を明らかにすることが困難な場合にはじめて、規定の趣旨・目的に照らしてその意味内容を明らかにする目的的解释が行われるべきであって、みだりに拡張解釈や類推解釈を行うべきではない。

エ また、納税義務は、法律の定める課税要件の充足によって成立し、納税義務の内容は、専ら法律の規定によって定まるものであって、当事者の意思によって左右されるべきものではないから、明文の規定がないにもかかわらず、当事者の意思や意図といった当事者の主観的事情によって納税義務の内容等を左右することは許されない。

オ そうすると、原告について、後記（2）（被告の主張の要旨）のとおり、適用除外規定の適用が認められない以上、外国子会社合算税制の適用を否定する理由は何ら認められないのであるから、原告について外国子会社合算税制の適用があることを前提とした本件各処分は適法である。

カ 外国子会社合算税制が適用されるか否かの判断に当たって、対象となる者が保有する特定外国子会社等に係る株式に係る租税について、何らかの調整を加えるなどの規定、例えば出国税などの、特定外国子会社等の各事業年度における租税負担割合の計算上、同社の株主が負担した租税を考慮する等の規定は存しない。

したがって、外国子会社合算税制について、適用対象となる個人が保有する特定外国子会社等に係る株式に関して国外において出国税を課されていたとしても、そのことは外国子会社合算税制が適用されるか否かの判断に何ら影響を与えることはない。

(原告の主張の要旨)

ア (ア) 外国子会社合算税制は、基本的に国際的な租税回避を防あつするために導入された税制である。具体的には、居住者又は内国法人が軽課税国に子会社を設立し、そこに所得を留保して配当しないことにより、課税時期を遅らせる(課税繰延べ)などの租税回避行為が可能となるから、このような租税回避を防ぐことがその趣旨である。

そして、学説、判例は、納税者の権利侵害の方向での縮小解釈ないし限定解釈を認めているのであるから、納税者の有利な方向で規定の縮小解釈ないし限定解釈をして、権利を侵害する規範の適用を否定することができるにもかかわらず、それを排除するということはあり得ない。このことは、縮小解釈ないし限定解釈をしない限り、規定の立法の趣旨に明らかに反することとなる場合は、なおのこと当然である。

措置法40条の4の規定を形式的に読む限り、特定外国子会社等に該当すれば、適用除外要件を全て満たさない限り、外国子会社合算税制の適用があるように読める。しかしながら、同規定の立法者の意思は、そのような形式的・硬直的なものではない。

そして、本来、日本国に対する納税義務がない主体が、海外で設立

した会社で上げた利益を留保し、その後、日本国の居住者となった場合には、外国子会社合算税制が予定する時系列とは時間的な順序において齟齬があることから、このような場合に、形式的に要件を満たしたというだけの理由によって、外国子会社合算税制を適用して課税するのは、措置法40条の4の立法の趣旨を理解せず、その解釈・適用を誤ったもので、違法であり、取り消されなければならない。

(イ) 本件の場合、原告は、42年の長期にわたってヨーロッパの居住者であった。原告がC社を設立したのは、1972年（昭和47年）であって、日本において外国子会社合算税制が導入された昭和53年よりもはるかに前である。また、原告がA社を設立したのは、1987年（昭和62年）であって、軽課税国でなくとも外国子会社合算税制が適用されるよう抜本的な法改正がされた平成4年（1992年）よりも前である。そして、原告は、当時、デンマークの居住者であり、デンマークに会社を設立し、デンマークを中心に、C社の現地法人を設立しながら、北欧・ヨーロッパ全域へとビジネスを拡大していったのであって、原告、C社及びA社に日本の課税権が及ぶことはなかったのである。原告は、日本国の租税負担を回避する必要はなく、租税回避のためにC社及びA社を設立したわけではない。

また、原告が設立したデンマークの会社における利益の発生は、原告が日本国の居住者となる以前に完了しており、当該利益をデンマークの会社に留保しているという状況であったところ、それ以後に、原告は、2年という短期間のみ日本の居住者の地位を取得することとなった。

このように、たまたま日本の居住者となった原告に対し、それ以前に非居住者としてデンマークで上げた利益を、デンマークの法人に留保しているからという理由で、硬直的・形式的に外国子会社合算税制

を適用するのは、措置法の趣旨を考慮しないものといわなければならぬから、原告については、措置法40条の4第1項の規定が適用される理由はない。

イ A社がC社の株式を譲渡した譲渡益は、デンマークの租税法においては表面上非課税であるように見える。しかしながら、原告は、デンマークから出国するに際して、A社の株式の未実現の譲渡益（含み益）に対して出国税（40パーセント）が課されており、その納付すべき税額の全額をデンマークに対して納付している。

このように、A社の所得について、原告がデンマークにおいて既に出国税という形で租税負担をしているのであるから、日本で措置法40条の4第1項の規定が適用された場合、基本的には同じ納税義務者（原告）が同じ課税標準（A社の留保所得金額であるA社の株式の譲渡による譲渡益）に対して2回課税を受けることになり、二重課税となる。これを避けるためには、課税要件事実の観点から、本件に措置法40条の4第1項の規定が適用されるべきか否かが問われなければならない。

(2) 争点(2) (原告の本件各係争年分の所得税の額の計算上、適用除外規定が適用されるか) について

(被告の主張の要旨)

ア 居住者に係る特定外国子会社等の該当する事業年度における適用対象留保金額について、適用除外規定の適用を受けるためには、手続要件として、確定申告書に当該規定の適用がある旨を記載した書面（以下「適用除外記載書面」という。）を添付し、かつ、そ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なければならないと明文で規定されている（措置法40条の4第6項）。これは、適用除外要件の適用を受けることについて納税者の意思を明らかにさせるとともに、その根拠となる資料を保存させることで、課税庁が適用除外規定を適正かつ迅速に判断できるようにするために設けられ

た規定であるから、確定申告書への適用除外記載書面の添付等が、措置法40条の4第3項又は第4項を適用するための要件となっている。

この点、原告は、本件各確定申告書を提出する際、A社の本件各事業年度における適用対象留保金額について、同項に規定する適用除外記載書面の添付をしておらず、手続要件（措置法40条の4第6項）を満たしていないのは明らかであるから、A社の行う主たる事業が何であるかに関係なく、同社の本件各事業年度における適用対象留保金額に対して、適用除外規定は適用されない。

イ 前記アの点をひとまずおくとしても、以下に述べるとおり、A社の本件各事業年度における主たる事業は、措置法40条の4第3項にいう「株式等の保有等」と認められるから、原告について適用除外要件のうちの事業基準を満たしているとはいえない。

(ア) 特定外国子会社等が複数の事業を営む場合、そのいずれの事業が「主たる事業」であるかは、事業年度ごとにおける事業活動の具体的かつ客観的な内容から判定するほかないというべきであって、当該特定外国子会社等における、それぞれの事業活動の客観的な結果として得られた収入金額又は所得金額、それぞれの事業活動に要する使用人の数、事務所、店舗、工場その他の固定施設の状況等の具体的かつ客観的な事業活動の内容を総合的に勘案して判定すべきである。

(イ) A社が平成20年12月期及び平成21年12月期の各期に営んでいた複数の事業のうち、いずれが主たる事業に該当するのかを判断する必要があるところ、A社の本件各事業年度の事業について、A社の収益の合計額に占める「株式の保有」に係る収益の合計額の割合は、平成20年12月期が94.5パーセント、平成21年12月期が88.4パーセントと圧倒的に高いことが認められる一方で、使用人や固定施設その他の状況の判定要素が、収入金額や所得金額などの金銭的な規模を示す

要素と同程度又はそれよりも重要であることを的確に示す客観的な証拠がないことからすると、本件各事業年度におけるA社の主たる事業は、「株式等の保有等」とであると判断することができる。

(原告の主張の要旨)

ア 適用除外要件は、①事業基準、②実態基準、③管理支配基準及び④非関係者基準又は所在地国基準の4つであり、本件において問題となるのは、①の事業基準、すなわち、A社が株式の保有を主たる事業とするものか否かの判断である。

イ 株式の保有が事業であるというケースは、配当や譲渡益という資産性所得を得ることを目的とする株式の保有、すなわち証券投資である。

これに対し、A社がC社の株式を保有していたのは、現地法人の形態をとって、北欧から欧州全域に事業を拡張し、かつ各現地法人に自律的に事業を展開させるためであり、実際、A社は、配当を受領することは例外的であり、株式を譲渡して譲渡益を得たこともなかった。このような直接投資のケースにおける株式の保有は、措置法40条の4における証券投資を意味する株式保有と同列に論じることはできない。

ウ A社は、株式の保有は主たる事業ではなかった。A社がC社の株式を保有していたのは、2008年(平成20年)においては、1月初めの22日間にすぎず、しかも実質的な譲渡は2007年中に済んでおり、2008年における22日間の保有は契約調印日の遅れに伴う形式的なものにすぎなかった。

また、A社の主たる事業は、2008年(平成20年)においては、子会社でありバス運行会社であるF社の実質上の運営であり、このための従業員も3人いた。

エ なお、原告に外国子会社合算税制の適用がない以上、適用除外記載書面を添付しないのは当然である。

(3) 争点(3)(本件調査は不存在であり、これを前提とする本件各処分も不存在であったといえるか)について

(被告の主張の要旨)

ア 国税局の職員である本件調査担当者らは、本件各係争年分の納税義務者である原告の所得税について、所得税法234条1項の規定に基づき本件調査を行い、目黒税務署長は、本件調査で把握された事実を措置法40条の4各項の規定に当てはめて、本件各処分をした。

イ ところで、所得税の調査に係る質問検査権(所得税法234条)における質問検査の範囲、程度、時期、場所等の実定法上特段の定めのない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通念上相当な限度にとどまるかぎり、権限ある税務職員の合理的な選択に委ねられている(最高裁判所昭和48年7月10日第三小法廷決定・刑集27巻7号1205頁)。

しかるに、本件調査担当者らは、原告の来日等の日程に合わせ、原告の予定や利便性などにも配慮して、本件調査に係る質問検査の時期、程度、場所等を合理的に選択したものである。

また、本件調査に係る調査担当者作成の調査報告書や聴取書は、その作成時期や作成過程に何らの瑕疵もなく適法に作成されているのであり、また、その記載内容も、関係するその他の証拠とも符合しており、高い信用性が認められる。

ウ(ア) そもそも、更正処分等の課税処分について、調査手続の単なる瑕疵は当該処分の適否には直接影響を及ぼさず、その手続が全く同意なく行われる等刑罰法規に触れ(あるいはこれとほぼ匹敵するような事情の存在が認められ)、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るような場合に限り当該課税処分の取消原因となると解するのが相当である。

- (イ) 本件調査担当者らは、本件調査の着手後、本件各処分が行われるまでの間に、原告や〇公認会計士（以下「〇会計士」という。）と面談するとともに、A社に係る適用対象留保金額の算定や同金額が外国子会社合算税制の課税要件を満たすか否かの判断に必要な本件各処分的前提となる事実に関する各種資料を適法に収集しており、何らの調査なしに本件各処分をしたわけではない。
- (ウ) 本件調査担当者らが作成した「調査報告書」（以下「本件調査報告書」という。）は、調査における応答内容等について、調査担当者が調査対象者との面談時に記録したメモ等に基づき、調査の目的、調査方法、調査結果、応答記録などを記載し、その内容を所属長に報告するものであって、本件調査報告書に記載された「応答記録」の内容を、調査当日又は後日に調査対象者に読み聞かせるものではないし、仮に記載された内容が事実と異なったとしても、そのことが直ちに調査の違法を基礎付けるものではない。
- (エ) 本件調査担当者らは、原告から聴取した内容を基に手書きで聴取書（乙A9。以下「本件聴取書」という。）を作成して、原告及びL税理士に対してその場でその記載内容の確認を依頼し、その際、原告は、本件聴取書に自らが申述した内容が記載されていることを確認し、回答内容を訂正した上で署名及び押印を行っているのであるから、本件調査担当者らが、本件聴取書をねつ造したり、原告の理解が不十分なまま強圧的に了承させたりしたものでないことは明らかである。
- (オ) 本件では、税理士法人であるL会計事務所から本件調査に係る税理士法30条及び48条の16に規定する書面（税理士法施行規則15条に規定する税務代理権限証書を指す。以下「税務代理権限証書」という。）が提出されていないが、原告は、本件調査担当者らとの面談や書類のやり取りなどの本件調査に関する税務代理について、税理士法

人であるL会計事務所（その社員であるL税理士）に委任していたと認められるものであり、また、税理士等が税務代理権限証書を税務官公署に提出していなかった場合でも、当該税理士等の代理・代行行為は有効であるから、本件調査に係る税務代理権限証書の提出がなかったことがL会計事務所の代理・代行行為に何ら影響を及ぼすものでもない。

(カ) したがって、本件調査には、重大かつ明白な瑕疵はもとより、本件各処分取消原因となるような事情あるいは本件調査が不存在であると評価される事情は何ら存在しないことが明らかである。

(原告の主張の要旨)

ア 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評価を受ける場合には、当該処分取消原因となる。

イ (ア) K主査は、原告が日本の租税法について不案内であることに付け込んで、誤導尋問をし、また、十分に読み聞かせる時間すら与えずに、本件聴取書への署名押印を強制した。

本件調査担当者が作成した本件調査報告書には、事実と反するねつ造やわい曲があつて、原告の知悉しないことまで書き込んであつた。具体的には次のとおりである。

- a C社はフィンランドに設立されていたものを買取ったとの記載
- b C社がバス会社であるとの記載
- c A社には、原告以外に従業員がないという記載
- d 原告がブダペストの住居を所有して売却したとの記載（そもそも賃借であるから売却はあり得ない。）
- e 原告の母親の管轄税務署が北沢税務署であつたとの記載(原告は、北沢税務署という税務署があることすら知らなかつた。)

このうち、特に a の C 社の事実関係に関しては、外国子会社合算税制の適用の核心的な部分であるにもかかわらず、過誤を犯している。これは、本件担当官において、調査の基本ができていないことの証である。

また、e については、そもそも、本件調査に際して話題に上ったことがないから、この部分は、K 主査による虚偽公文書作成の構成要件該当性を示す端的な証拠である。

(イ) 本件調査報告書（乙 A 8 の 1、8 の 2）には、P の名前が「Q」と記載され、R を「S」などと記載されている。十分に読み聞かせていれば、このようなミスが残るはずがない。

(ウ) K 主査は、税務代理権限を有しない L 税理士を同席させた。そして、K 主査は、本件各処分がされた後で税務代理権限証書が提出されていないことに気が付くと、慌てて同税理士の事務所に対し税務代理権限証書の提出を執拗に求めて、手続上の問題を取り繕うことを図ったものの、失敗した。

(エ) K 主査は、デンマークから説明のために日本に来た O 会計士から同国の出国税について解説を受けたものの、語学力の不足によりその内容を理解することができなかった。

(オ) K 主査は、本件各処分がされた後になって、原告が K 主査に対して提出する予定である旨主張していた事実関係を証する書面（A 社と F 社との間の契約書）が見付かったか否かの確認の連絡をしている。

課税処分は、課税要件を満たす事実がなければされないものであるところ、K 主査はこの事実の有無について確認をしなかったのであるから、これは何らの調査なしに更正処分をしたに等しいと評価できる。

ウ 本件調査担当者らの前記の各行為は、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るものである。そうすると、

本件調査は到底調査と呼べる代物ではなく、存在しなかったと評価するしかない。

エ 国税通則法24条は、更正処分的前提として「調査」をすることを要求しているところ、本件各処分は、調査とはいえない行為に基づいてされたことになる。そうすると、調査の不存在により、本件各処分も不存在であるといわなければならない。

(4) 争点(4)(本件各徴収処分は適法であるか)について

(被告の主張の要旨)

ア 本件不許可処分は適法であること

(ア) 税務署長又は同署長から徴収の引継ぎを受けた国税局長(以下「国税局長等」という。)は、申告納税方式による国税(その附帯税を含む。)の納税者につき、その法定申告期限から1年を経過した日以後に納付すべき税額が確定した場合における当該確定した部分の税額に相当する国税を一時に納付することができない理由があると認められる場合には、その納付することができないと認められる金額を限度として、その国税の納期限内にされたその者の申請に基づき、その国税の納期限から1年以内の期間を限り、その納税を猶予することができる(国税通則法46条3項1号)。納税の猶予は、納税者の申請に基づいてされるものであるが、これは、納税者の申請を待たなければ、国税局長等において、当該納税者について納税を猶予すべきか否かを知ることができないためである。

(イ) 本件についてみると、東京国税局の徴収職員は、原告に対し、再三にわたり、原告の資産の一覧表を提出するよう求めたにもかかわらず、原告は、これに関する資料を何ら提出しなかった。そのため、東京国税局長は、原告について、通則法46条3項の要件である「国税を一時に納付することができない理由」があると認めることができなかったことか

ら、本件所得税等を一時に納付することができない理由があるとは認められず、納税を猶予することはできないと判断した上で、本件不許可処分をしたものである。

(ウ) したがって、本件不許可処分が適法であることは明らかである。

イ 本件各差押処分は適法であること

(ア) 国税徴収法47条1項1号は、徴収職員は、滞納者が督促を受け、その督促に係る国税をその督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに完納しないときは、滞納者の国税につきその財産を差し押さえなければならない旨規定している。

(イ) 本件についてみると、東京国税局長は、平成25年11月6日、原告に対し、督促状により本件所得税等の納付を督促したところ、その督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに、本件所得税等が完納されていなかったことから、本件各差押処分をしたものである。

(ウ) したがって、本件各差押処分は、いずれも、国税徴収法の各規定に従って行われているのであり、これらが適法であることは明らかである。

ウ (ア) そもそも、仮に原告が主張するとおり本件各処分が違法であるとして取り消されれば、本件各処分の存在を前提としてされた本件各徴収処分は有効なものとして存在しなくなるのであるから、本件のように、本件各処分及び本件各徴収処分の各取消訴訟が係属している以上、本件各処分の違法性が本件各徴収処分に承継されるか否かが問題となる余地はない。

(イ) 処分性が認められる行政行為は、いわゆる公定力を有し、原則として、取消訴訟等によって処分が取り消されない限り、その効力を否定されることはなく有効に存在し、仮に違法性があつたとしても、その違法性は後行の処分には承継されず、後行処分の取消事由となることはない。例外として、先行の行政処分と後行の行政処分とが連続した

一連の手続を構成し一定の法律効果の発生を目指している場合には、違法性の承継が認められることがあるが、本件各処分と本件各徴収処分とは、別個に独立した処分であり、連続した一連の手続を構成するとも、目的を共通にして一定の法律効果の発生を目指しているともいえない。

したがって、両処分の間には違法性の承継が認められる余地はない。

エ 原告は、本件各処分的前提となった本件調査の違法の程度からすれば、本件各処分は違法であり、取り消されるべきもの、あるいは、無効、不存在というべきであるから、本件各徴収処分は、その前提となる本件各処分を欠く違法な処分である旨主張する。

しかしながら、前記（１）ないし（３）の（被告の主張の要旨）のとおり、本件調査には、重大かつ明白な瑕疵はもとより、本件各処分の取消原因となるような事実は何ら存在せず、適法である。

（原告の主張の要旨）

ア 徴収処分については、その前提となる租税の課税処分の違法性の承継が認められず、前提となる課税処分の瑕疵を理由として徴収処分の取消しを求めることができないとするのが通説・下級審裁判例であることは承知している。

イ（ア） しかしながら、この理論は、最高裁判例の判例法理論として確定しているものではなく、また、特段の事情がある場合においては、例外を認めることができるといわなければならない。

（イ） また、課税処分について、違法の程度が看過すべからざるものがあり、違法・不当として取消事由になる又は無効であるという程度を越えて、課税処分が存在しないと考えるべきである場合には、被告において、課税処分の違法性が承継されない旨の主張をすることができない。

ウ（ア） 前記（１）ないし（３）の（原告の主張の要旨）で述べた本件各処

分の違法の程度を勘案すれば、本件不許可処分及び本件各差押処分は、本件各処分の違法性を承継すると考えるべきである。

(イ) また、本件各処分は、取消事由又は無効事由に該当するという程度を越えており、不存在というべきであるから、本件各徴収処分は、その前提となる課税処分を欠くものである。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)(原告の本件各係争年分の所得税の額の計算上、措置法40条の4第1項の規定が適用されるか)について

(1) ア 措置法40条の4第1項は、①発行済株式の総数等のうちに居住者及び内国法人並びに特殊関係非居住者が有する株式等の合計数又は合計額に占める割合が100分の50を超える外国法人(同条2項)(外国関係会社)のうち、②その本店等の所在地におけるそ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25以下であるもの(措置法施行令25条の19第1項2号)(特定外国子会社等)が、③各事業年度(措置法2条2項19号)において、その未処分所得の金額から留保したものとされる適用対象留保金額を有する場合には、④その特定外国子会社等の発行済株式の100分の5以上に相当する株式を保有する居住者について、その適用対象留保金額のうちその者の有する株式の持分に対応する部分の金額を、その者の雑所得に係る収入金額とみなして当該各事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日の属する年分のその者の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入する旨規定している。

イ 前記前提事実、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、①A社は、その設立から平成23年11月●日の解散までの間、原告がその発行済株式を全て保有していたこと(前提事実(1)ア、(2)タ)、②その租税負担割合は、平成20年12月期が2パーセント、平成21年12月期が0パーセントであったこと(前提事実(3))、③A社は、別紙3の2(1)及び(2)記載

のとおり、措置法40条の4第1項に規定する適用対象留保金額として、平成20年12月期に5548万8491DKK、平成21年12月期に624万8338DKKを有していたこと（乙A1ないし4）、④原告は、平成20年2月1日から平成23年10月2日までの間、日本に居住していたこと（前提事実（2）コ、ソ）が認められる。

以上によれば、A社は、措置法40条の4第1項に規定する特定外国子会社等に該当し、本件各事業年度において、同項に規定する適用対象留保金額を有していた上、原告は、同項1号に規定する居住者に該当するから、原告の本件各係争年分の所得税については、同項の規定が適用されるというべきである。

（2）ア これに対し、原告は、①外国子会社合算税制は、居住者が軽課税国に子会社を設立し、そこに所得を留保して配当しないことにより租税回避をすることを防ぐ趣旨で定められたものであるのに対し、本来、日本国に対する納税義務がない主体が、海外で設立した会社において利益を上げてこれを留保した後に、日本国の居住者となった場合には、外国子会社合算税制が予定する時系列とは時間的な順序において齟齬があるから、このような場合には、縮小解釈ないし限定解釈をすべきであるとし、また、②A社の所得について、デンマークから出国するに際し、出国税という形で既に租税負担をしているのであるから、措置法40条の4第1項の規定が適用された場合、二重課税となって不当であるとして、原告の本件各係争年分の所得税の額の計算上、措置法40条の4第1項の規定を適用すべきではない旨の主張をするので、以下検討する。

イ 措置法40条の4第1項の規定の内容は、前記（1）アのとおりであるところ、この規定は、我が国経済の国際化に伴い、居住者が法人の所得に対する租税の負担がないか又は極端に低い国若しくは地域（いわゆるタックス・ヘイブン）に子会社等を設立して経済活動を行い、当該法人の所得を留保す

ることによって、我が国における租税の負担を回避しようとする事態に対処して税負担の実質的な公平を図ることを目的として、一定の要件を満たす外国会社を特定外国子会社等と規定し、その課税対象留保金額を居住者の雑所得の計算上総収入金額に算入することとしたものと解される。

他方、措置法40条の4第4項は、特定外国子会社等が、①株式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に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以外のものであること（事業基準）、②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その主たる事業を行う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ていること（実体基準）、③その事業の管理、支配及び運営を自ら行っているものであること（管理支配基準）との要件をいずれも満たすとともに、その各事業年度において行う主たる事業が、④（a）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である場合には、その事業を主として居住者等以外のものとの間で行っていること（非関連者基準）、（b）これらの事業以外の事業である場合には、その事業を主として本店又は主たる事務所の所在する国又は地域において行っていること（所在地国基準）との要件を満たすときには、同条1項の規定を適用しない旨規定し、外国子会社合算税制に係る適用除外要件を定めている。この規定は、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、かつ、その所在する国又は地域において事業活動をするにつき十分な経済合理性を有する場合にまで外国子会社合算税制による課税をすることになると、居住者の海外投資を不当に阻害するおそれがあることから、そのような事態を避けることを目的とするものであり、このため、同規定は、課税要件を明確化して課税執行面における安定性を確保しつつ、税負担の実質的な公平を図るとの観点から、特定外国子会社のうち、株式（出資を含む。）の保有等を主たる事業とするもの以外

のものであることなど、経済合理性を有すると認められるための具体的な要件を法定した上、これらの要件が全て満たされる場合には同条1項の規定を適用しないこととしたものと解される。

ところで、租税法規は、多数の納税者間の税負担の公平を図る観点から、法的安定性の要請が強く働くため、その解釈は、原則として文理解釈によるべきであり、文理解釈によっては規定の意味内容を明らかにすることが困難な場合に初めて、規定の趣旨・目的に照らしてその意味内容を明らかにする目的論的解釈によるべきであるところ、措置法40条の4の規定の文言や意味内容は、上記のとおりであって、その文言等に照らし、文理は明確であるというべきである。そして、同条4項が、経済合理性を有すると認められるための要件を法定した上、これらの要件が全て満たされる場合には同条1項の規定を適用しないこととしていることに照らすと、上記のような経済合理性を有するか否かの判断は、同項の規定する適用除外要件を満たすか否かによって判断すべきであって、同項の規定を離れてその判断をすることは予定されていないものと解すべきである。

この点について、原告は、前記ア①のとおり、外国子会社合算税制は、居住者がタックス・ヘイブンに子会社を設立し、そこに所得を留保して配当しないことにより租税回避をすることを防ぐ趣旨で定められたものであるから、海外で設立した会社において利益を上げてこれを留保した後に我が国の居住者となった場合には、措置法40条の4第1項の規定は適用すべきではない旨の主張をする。しかしながら、同条は、前記(1)アのとおり、1項において、特定外国子会社等や居住者を定義し、当該居住者に係る当該特定外国子会社等が当該事業年度において適用対象留保金額を有する場合には、外国子会社合算税制が適用されるとした上で、4項において、適用除外要件に該当するときは1項の規定を適用しないとしているところであって、同条は、それ以上に、居住者が租税回避の意図・目的を有することや、居住者がタッ

クス・ハイブんに子会社等を設立し、その後、同社に所得を留保して租税回避をしたことを要件として要求していないことは、その規定の文言上明らかである。そうすると、上記に述べたところに照らし、原告の上記主張は採用することができないというべきである。

また、原告は、前記ア②のとおり、A社の所得について、出国税を負担しているから、措置法40条の4第1項の規定が適用されると二重課税となる旨の主張をする。しかしながら、措置法40条の4第1項の規定が適用されるか否かの判断に当たって、居住者が保有する特定外国子会社の株式に係る租税について、外国の法令により課される租税を勘案して調整をする旨の規定は見当たらないから、同項の規定が適用される居住者が保有する特定外国子会社等の株式について日本国外において出国税を課されていたとしても、そのことによって同項の規定の適用が排除されるということとはできない。そして、原告の主張する租税負担が外国子会社合算税制との関係で二重課税になるか否かはともかく、措置法40条の4第1項の規定の適用において、明文の規定なしに、納税者において国際的な二重課税が生じていないことを要件とすることは、法的安定性の要請に反することになるものといわざるを得ない。したがって、原告の主張は採用することはできない。

ウ 以上によれば、措置法40条の4第1項の規定の適用が除外されるか否かは、同条4項の規定が適用されるか否かによって判断すべきであって、原告の主張する上記の各点をもって措置法40条の4第1項の規定の適用が除外されることはないというべきである。

2 争点(2)(原告の本件各係争年分の所得税の額の計算上、適用除外規定が適用されるか)について

(1) 原告は、本件各係争年分の所得税には適用除外規定が適用され、措置法40条の4第1項の規定が適用されない旨の主張をする。

しかしながら、同条6項は、同条4項の規定は、確定申告書にこれらの規定

の適用がある旨を記載した書面（適用除外記載書面）を添付し、かつ、そ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、適用する旨規定しているところ、この規定の趣旨は、適用除外規定の適用を受けることについて納税者の意見を明らかにさせるとともに、その根拠となる資料を保存させることで、課税庁が適用除外要件の該当性を適正かつ迅速に判断することができるようにし、租税法律関係を早期に確定させるということにあると解される。このことに加え、前記に述べたとおり、租税法規は、原則として文理解釈によるべきことをも併せると、確定申告書に上記の書面を添付していない場合には、適用除外規定は適用されないと解するほかないというべきである。

そして、前記前提事実のとおり、原告が提出した本件各事業年度に係る所得税の確定申告書には、適用除外記載書面を添付していなかったのであるから（前提事実（４）ア（ウ））、本件各事業年度に係る原告の所得税には同項の規定は適用されないといわざるを得ない。

したがって、原告の上記主張は、その余の点について判断するまでもなく、採用することができない。

- (2) なお、仮に前記（１）の点をおくとしても、原告の本件各係争年分の所得税に適用除外規定が適用されるためには、居住者に係る特定外国子会社等が措置法４０条の４第３項に規定する特定外国子会社等に該当することが必要となる（同条４項）、同条第３項は、同条第１項各号に掲げる居住者に係る特定外国子会社等について、株式（出資を含む）の保有を主たる事業とするものを除く旨規定しているから、居住者に係る特定外国子会社等が株式の保有を主たる事業とすると認められる場合には、本件各係争年分の所得税に適用除外規定が適用されないと解される。そして、特定外国子会社等が複数の事業を営む場合、そのいずれの事業が主たる事業であるかの判定は、その事業年度における具体的・客観的な事業活動の内容から判定するほかはないのであるから、その

事業活動の客観的結果として得られる収入金額又は所得金額の状況、使用人の数、固定施設の状況とを総合的に勘案して判定すべきである。

これを本件についてみるに、前記1（1）によれば、原告に係る特定外国子会社等はA社であるところ、前記前提事実、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、①A社は、平成20年12月期の開始時において、C社及びG社の各発行済株式の100パーセント並びにF社の発行済株式の50パーセントに相当する株式を保有し、平成21年12月期の開始時において、G社の発行済株式の100パーセント、F社の発行済株式の50パーセント、C社の発行済株式の20パーセントに相当する株式を保有し、また、同期中にF社及びT社の発行済株式の50パーセントに相当する株式をそれぞれ取得し、これらの株式を同期の期末時点まで継続して保有していたこと（前提事実（1）イ、（2）ケ）、②株式の保有に係る事業以外の事業は、平成20年12月期においては、G社の商品の販売の代理又は仲介（手数料5491DKK）、F社への貸付金による収入（利息22万6548DKK）、平成21年12月期においては、F社への貸付金による収入（利息23万9108DKK）であること（乙A3、4）、③A社の本件各事業年度に係る損益計算のうち、同社の収益等は、別表4のとおりであり、収益の合計額に占める株式の保有に係る収益の合計額の割合は、平成20年12月期が94.5パーセント、平成21年12月期が88.4パーセント（いずれも小数点第2位以下を切り捨てた後のもの）であること（甲A3、乙A3、4）、④A社には、平成20年12月期において、2名の使用人が在籍し、人件費として118万7752DKKが支払われ、また、平成21年12月期において、当該2名に加え原告の長女の3名が在籍し、人件費等として137万4970DKKが支払われていたこと（甲A3、乙A3）、⑤A社の本店所在地は、当初、C社の事務所内であったところ、平成20年3月28日、使用人の自宅所在地に移動し、平成21年9月1日、原告の長女の旧自宅兼G社の所在地へ移動しており、本件各事業年度の各当期末における貸借対照表に

建物等の資産計上がないこと（乙A10）がそれぞれ認められる。

以上の各事実によれば、A社の収益の合計額に占める株式の保有に係る収益の合計額の割合が平成20年12月期において94.5パーセント、平成21年12月期において88.4パーセントと非常に高いといえるのに対し、使用人は2、3名しかおらず、固定施設も子会社の所在地や使用人の自宅を利用していたのであるから、これらに鑑みると、本件各事業年度におけるA社の主たる事業は、株式の保有であると認めることができる。

したがって、この点においても、原告の本件各係争年分の所得税には適用除外規定が適用されない。

3 争点（3）（本件調査は不存在であり、これを前提とする本件各処分も不存在であったといえるか）について

（1） 認定事実

前記前提事実、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実を認定することができる。

ア 本件調査担当者らの1人であるK主査は、本件調査に着手するに当たり、原告の所得税の確定申告書の税理士欄に記載のあったL税理士を通じて、平成24年9月12日付けで、原告に対して質問及び書類の提出等を依頼した（前提事実（4）イ（ア））。

イ 本件調査担当者らは、平成24年10月30日、L会計事務所において、原告と面談し、本件調査を始めた（前提事実（4）イ（イ））。

ウ 本件調査担当者らは、その後、平成24年11月13日、同月15日、同月21日、同年12月19日、同月20日及び平成25年1月17日に、原告と面談するなどして本件調査をした（前提事実（4）イ（イ））。

エ 本件調査担当者らはA社の決算に関与し、同社やC社の経理や申告等を担当していたO会計士が日本に来た平成24年12月19日及び同月20日、同人に対し、原告同席の下、①A社の事業内容、同社の事業収入及び支払給

与の内容、②C社の株式売買に係るA社の会計処理、③A社の決算書作成の経緯、④原告に係る出国税などについて質問をした(乙A8の1、8の2)。

本件調査担当者らは、この面談に先立ち又はこの面談の際、A社の平成20年12月期及び平成21年12月期の各年次報告書(乙A3、4)、A社の株主名簿(乙A11)、2008年12月期税務申告書(乙A12)、株式譲渡契約書(乙A13の1、13の2)を入手し、その記載内容等についても質問をした(乙A8の1、8の2)。

オ 本件調査担当者らは、それぞれの面談の後、本件調査に係る原告及びL税理士との面談時における応答内容等について、本件調査報告書を作成した(乙A8の1、8の2)。

なお、本件調査報告書は、調査の目的、方法、結果、応答記録を資料調査第四課長等に報告するために作成されたものである(乙A8の1、8の2)。

カ 本件調査担当者らは、平成25年1月17日における原告との面談の際には、調査報告書を作成したのに加え、同日、L会計事務所において、手書きにより本件聴取書を作成し、本件聴取書には、原告が誤りがないことを確認して署名及び押印し、一部の回答につき、明確に覚えていないので確認次第回答すると述べた旨が記載されている(乙A9)。

(2) 検討

ア 税務署長は、納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算がその調査したところと異なるときは、その調査により、これらを更正するとされており(国税通則法24条)、税務署の当該職員は、所得税に関する調査について必要があるときは、納税義務がある者に質問し、又はその者の事業に関する帳簿書類その他の物件を検査することができる(所得税法234条1項)、このような税務調査の手続は、租税の公平、確実な賦課徴収のため課税庁が課税要件の内容を成す具体的事実の存否を調査する手段として認められた手続であって、その調査により課税標準の存在が認められる限り課税庁と

しては課税処分をしなければならないのであり、また、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、これについて審査がされるのであるから、調査手続の単なる瑕疵は、更正処分の違法性に影響を及ぼさないものと解すべきであり、調査の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と認められる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評価を受ける場合に限り、その更正処分には取消原因があるものと解するのが相当である。

イ これを本件についてみるに、前記（１）のとおり、本件調査担当者らは、本件各処分に先立ち、原告及び〇会計士と面談するとともに、Ａ社に係る資料を収集しているところ、このことに照らすと、本件各処分は、このような本件調査の結果に基づいてされたものと認められるから、本件において何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものと評価することはできない。

ウ（ア） 原告は、本件調査報告書には、Ｃ社はフィンランドに設立されていた会社を買い取ったとの記載や、原告が母親の管轄税務署が北沢税務署であったと述べた旨の記載があることなどの真実に反する記載があり、違法な調査がされたなどと主張をする。

しかしながら、上記（１）のとおり、原告は、本件聴取書の作成の際、原告は、一部記憶が不明確である旨指摘した上で、誤りがない旨署名押印しているのであって、原告が主張するような真実に反する記載がされていることを前提としても、その余の大部分の記載は、原告らから聴取された内容が誤りなく記載されているとみることができるから、本件聴取書が公序良俗に反し又は社会通念上相当と認められる限度を超えて濫用にわたる等の重大な違法な調査によって作成されたとは到底いうことができない。したがって、原告の上記主張は採用することができない。

（イ） また、原告は、調査報告書を読み聞かせることが不十分であった旨主張するものと解されるが、前記（１）オのとおり、調査報告書は調査担

当事者が所属長に面談の内容等を報告するための内部資料にすぎないのであって、面談の対象者に読み聞かせる性質のものではないから、上記主張は採用することができない。

(ウ) その他の原告の主張を考慮しても、本件において何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものと評価することができる事情は見当たらない。

エ 以上によれば、本件調査が不存在であったということはできず、本件調査を前提とする本件各処分が不存在であるということもできない。

4 本件各処分の適法性について

前記のとおり、原告の本件各係争年分の所得税には措置法40条の4第1項が適用されるから、A社の本件各事業年度に係る原告の課税対象留保金額は、原告の本件各係争年分の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入される。

以上に述べたところのほか、証拠（甲A1の1、1の2、乙A1ないし4、6の1、6の2）及び弁論の全趣旨によれば、本件各処分の根拠及び適法性については、別紙3に記載のとおり認めることができ、この認定判断を左右するに足りる証拠ないし事情は見当たらない。

5 争点（4）（本件各徴収処分は適法であるか）について

（1） 本件不許可処分について

前記前提事実、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、①原告は、平成25年3月22日、目黒税務署長に対し、「納税の猶予を受けようとする理由」を、納税額が巨額である一方、保有資産のほとんどが外貨建てであるためとして、本件猶予申請をしたこと、②東京国税局の徴収職員は、本件所得税等について本件猶予申請に基づき納税を猶予するかどうかを判断するに当たって、原告の納税管理人であるU税理士に対し、6か月間で6回にわたり、原告が外貨建てで保有しているとする海外資産の内訳を記載した資産等の一覧表を提出するよう求めたものの、原告は、これを提出しなかったこと（甲B1の2）、③東京国税局長は、平成25年11月6日、原告から上記一覧表の提出がなく、原告が

本件所得税等を一時に納付することができない理由があるかどうかの判定ができないことから、国税通則法46条3項に規定する納税の猶予をすることができないと判断し、本件不許可処分をした上で、同法47条2項の規定に基づき、その旨を原告に通知したこと（前提事実（4）エ（ウ）、甲B1の2）がそれぞれ認められる。

以上のとおり、原告が、保有資産の大半が外貨建てであることを理由として本件猶予申請をし、東京国税局長からその裏付けの資料の提出を求められたにもかかわらず、これを提出しなかった結果、東京国税局長が「国税を一時に納付することができない理由」（国税通則法46条3項）があると判定することができず、本件不許可処分をしたことになるのであるから、東京国税局長が本件不許可処分をした判断は、その裁量権の範囲を逸脱し又はこれを濫用したものということはできない。

（2） 本件各差押処分について

前記前提事実、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、①東京国税局長は、平成25年11月6日、本件所得税等が完納されていなかったことから、同日、原告に対し、通則法37条の規定に基づき、督促状を発し、その納付を督促したこと（乙B1の1）、②東京国税局長は、同月21日の時点で、本件所得税等がなお未納となっており、上記督促状を発した日から10日を経過した日までに本件所得税等が完納されないことから、同日、原告が所有する別紙1物件目録記載1ないし4の各不動産並びに同5及び6の各不動産をそれぞれ差し押さえたこと（本件各差押処分）（前提事実（4）オ（ア）、甲B4の1、4の2、乙B1の2、2の1ないし6）がそれぞれ認められる。

以上のとおり、東京国税局長は、原告に対し、督促状により本件所得税等の納付を督促したところ、その督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに本件所得税等が完納されなかったとして、国税徴収法47条1項1号及び同法68条1項の規定に基づき、上記各不動産に対する本件各差押処分を

したのであるから、本件各差押処分は、いずれも国税徴収法の各規定に従ってされたものといえる。

(3) 原告は、本件各徴収処分の前提となる本件各処分が違法ないし不存在である旨の主張をするが、本件各処分が適法であることは前記で述べたとおりであるから、原告の上記主張は、そもその前提を欠き、採用することができない。

(4) 以上によれば、本件各徴収処分は、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らを棄却することとし、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 館内 比佐志

裁判官 宮端 謙一

裁判官國原徳太郎は、転補のため、署名押印をすることができない。

裁判長裁判官 館内 比佐志

(別紙1)

物 件 目 録

- | | | |
|---|------|-----------------|
| 1 | 所 在 | 東京都目黒区 |
| | 地 番 | ●● |
| | 地 目 | 宅地 |
| | 地 積 | 1. 78平方メートル |
| 2 | 所 在 | 東京都目黒区 |
| | 地 番 | ●● |
| | 地 目 | 宅地 |
| | 地 積 | 264. 55平方メートル |
| 3 | 所 在 | 東京都目黒区 |
| | 地 番 | ●● |
| | 地 目 | 宅地 |
| | 地 積 | 6. 05平方メートル |
| 4 | 所 在 | 東京都目黒区 |
| | 家屋番号 | ●● |
| | 種 類 | 居宅 |
| | 構 造 | 木造陸屋根3階建 |
| | 床面積 | 1階140. 70平方メートル |
| | | 2階145. 40平方メートル |
| | | 3階 43. 24平方メートル |

5 所 在 長野県諏訪郡
地 番 ●●
地 目 原野
地 積 962平方メートル

6 所 在 長野県諏訪郡
家屋番号 ●●
種 類 居宅
構 造 木造スレート葺2階建
床面積 1階61.30平方メートル
2階24.55平方メートル

(別紙2)

関係法令の定め

1 国税通則法の定め

(1) 24条

税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する。

(2) 46条3項（平成26年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）

税務署長等は、次の各号に掲げる国税（延納に係る国税を除く。）の納税者につき、当該各号に掲げる税額に相当する国税を一時に納付することができない理由があると認められる場合には、その納付することができないと認められる金額を限度として、その国税の納期限内にされたその者の申請（税務署長等においてやむを得ない理由があると認める場合には、その国税の納期限後にされた申請を含む。）に基づき、その納期限から1年以内の期間を限り、その納税を猶予することができる。

1号 申告納税方式による国税（その附帯税を含む。） その法定申告期限から1年を経過した日以後に納付すべき税額が確定した場合における当該確定した部分の税額

2号 賦課課税方式による国税（その延滞税を含み、69条（加算税の税目）に規定する加算税及び過怠税を除く。） その課税標準申告書の提出期限（当該申告書の提出を要しない国税については、その納税義務の成立の日）から1年を経過した日以後に納付すべき税額が確定した場合における当該確定した部分の税額

3号 源泉徴収による国税（その附帯税を含む。） その法定納期限から1年を経

過した日以後に納税告知書の送達があった場合における当該告知書に記載された納付すべき税額

2 国税徴収法の定め

(1) 47条1項

次の各号の一に該当するときは、徴収職員は、滞納者の国税につきその財産を差し押えなければならない。

1号 滞納者が督促を受け、その督促に係る国税をその督促状を発した日から起算して10日を経過した日までに完納しないとき。

2号 (略)

(2) 68条1項

不動産（地上権その他不動産を目的とする物権（所有権を除く。）、工場財団、鉱業権その他不動産とみなされ、又は不動産に関する規定の準用がある財産並びに鉄道財団、軌道財団及び運河財団を含む。）の差押は、滞納者に対する差押書の送達により行う。

3 所得税法の定め

(1) 95条1項（平成27年法律第9号による改正前のもの。以下同じ。）

居住者が各年において外国所得税（外国の法令により課される所得税に相当する税で政令で定めるものをいう。以下同じ。）を納付することとなる場合には、89条から92条まで（税率及び配当控除）の規定により計算したその年分の所得税の額のうち、その年において生じた所得でその源泉が国外にあるものに対応するものとして政令で定めるところにより計算した金額を限度として、その外国所得税の額（居住者の通常行われる取引と認められないものとして政令で定める取引に基因して生じた所得に対して課される外国所得税の額、居住者の所得税に関する法令の規定により所得税が課されないこととなる金額を課税標準として外国所得税に関する法令により課されるものとして政令で定める外国所得税の額その他政令で定める外国所得税の額を除く。）をその年分の所得税の額から控除する。

(2) 234条(平成23年法律第114号による改正前のもの。以下同じ。)

ア 1項

国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、所得税に関する調査について必要があるときは、次に掲げる者に質問し、又はその者の事業に関する帳簿書類(その作成又は保存に代えて電磁的記録(電子的方式、磁気的方式その他の人の知覚によっては認識することができない方式で作られる記録であって、電子計算機による情報処理の用に供されるものをいう。))の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含む。242条9号において同じ。)その他の物件を検査することができる。

1号 納税義務がある者、納税義務があると認められる者又は123条1項(確定損失申告)、125条3項(年途中で死亡した場合の確定申告)若しくは127条3項(年途中で出国をする場合の確定申告)(これらの規定を166条(非居住者に対する準用)において準用する場合を含む。)の規定による申告書を提出した者

2、3号 (略)

イ 2項

前項の規定による質問又は検査の権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはならない。

4 租税特別措置法(以下「措置法」という。)の定め

(1) 2条2項19号

事業年度 法人税法13条及び14条に規定する事業年度をいう。

(2) 40条の4(平成21年法律第13号による改正前のもの。以下同じ。)

ア 1項

次に掲げる居住者に係る外国関係会社のうち、本店又は主たる事務所の所在する国又は地域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（措置法2条2項19号に規定する事業年度をいう。以下同じ。）において、その未処分所得の金額から留保したものとして、政令で定めるところにより、当該未処分所得の金額につき当該未処分所得の金額に係る税額及び法人税法23条1項1号に規定する剰余金の配当、利益の配当又は剰余金の分配（以下「剰余金の配当等」という。）の額に関する調整を加えた金額（以下「適用対象留保金額」という。）を有する場合には、その適用対象留保金額のうちその者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に対応するものとしてその株式等（株式又は出資をいう。以下この項及び次項において同じ。）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をいう。以下この項及び次項において同じ。）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「課税対象留保金額」という。）に相当する金額は、その者の雑所得に係る収入金額とみなして当該各事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日の属する年分のその者の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入する。

1号 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（当該外国関係会社が有する自己の株式等を除く。）の総数又は総額のうちに占める割合（当該外国関係会社が次のイからハまでに掲げる法人である場合には、当該割合とそれぞれイからハまでに定める割合のいずれか高い割合。次号において「直接及び間接の外国関係会社株式等の保有割合」という。）が100分の5以上である居住者
イないしハ （略）

2号 （略）

イ 2項

前項及びこの項において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

1号 外国関係会社 外国法人で、その発行済株式又は出資（その有する自己の株式等を除く。）の総数又は総額のうちに居住者及び内国法人並びに特殊関係非居住者（居住者又は内国法人と政令で定める特殊の関係のある非居住者をいう。）が有する直接及び間接保有の株式等の数の合計数又は合計額の占める割合（当該外国法人が次のイからハまでに掲げる法人である場合には、当該割合とそれぞれイからハまでに定める割合のいずれか高い割合）が100分の50を超えるものをいう。

イないしハ （略）

2号 未処分所得の金額 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、法人税法及びこの法律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に係る調整を加えた金額をいう。

3号 直接及び間接保有の株式等の数 個人又は内国法人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をいう。

4号 （略）

5号 直接及び間接保有の請求権に基づく剰余金の配当等の額 個人又は内国法人が直接に有する外国法人の株式等の請求権に基づき受けることができる剰余金の配当等の額及び他の外国法人を通じて間接に有する当該外国法人の株式等の請求権に基づき受けることができる剰余金の配当等の額として政令で定めるものの合計額をいう。

ウ 3項

1項各号に掲げる居住者に係る特定外国子会社等（株式（出資を含む。）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に準ずるもの（これらの権利に関する使用权を含む。）若しくは著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。）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を除く。）が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その主たる事業を行う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、かつ、その事業の管理、支配及び運営を自ら行っているものである場合（次項において「固定施設を有するものである場合」という。）における1項の規定の適用については、同項中「調整を加えた金額」とあるのは、「調整を加えた金額から当該特定外国子会社等の事業に従事する者の人件費として政令で定める費用の額の百分の十に相当する金額を控除した金額」とする。

エ 4項

1項及び前項の規定は、1項各号に掲げる居住者に係る前項に規定する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国又は地域において固定施設を有するものである場合であって、各事業年度においてその行う主たる事業が次の各号に掲げる事業のいずれに該当するかに応じ当該各号に定める場合に該当するときは、当該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留保金額については、適用しない。

1号 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 その事業を主として当該特定外国子会社等に係る第1項各号に掲げる居住者、当該特定外国子会社等に係る66条の6第1項各号に掲げる内国法人、当該特定外国子会社等に係る68条の90第1項各号に掲げる連結法人その他これらの者に準ずる者として政令で定めるもの以外の者との間で行っている場合として政令で定める場合

2号 前号に掲げる事業以外の事業 その事業を主として本店又は主たる事務

所の所在する国又は地域（当該国又は地域に係る水域で政令で定めるものを含む。）において行っている場合として政令で定める場合

オ 6項

3項又は4項の規定は、確定申告書にこれらの規定の適用がある旨を記載した書面を添付し、かつ、そ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、適用する。

5 法人税法13条1項

この法律において「事業年度」とは、法人の財産及び損益の計算の単位となる期間（以下「会計期間」という。）で、法令で定めるもの又は法人の定款、寄附行為、規則、規約その他これらに準ずるもの（以下「定款等」という。）に定めるものをいい、法令又は定款等に会計期間の定めがない場合には、次項の規定により納税地の所轄税務署長に届け出た会計期間又は3項の規定により納税地の所轄税務署長が指定した会計期間若しくは4項に規定する期間をいう。ただし、これらの期間が1年を超える場合は、当該期間をその開始の日以後1年ごとに区分した各期間（最後に1年未満の期間を生じたときは、その1年未満の期間）をいう。

6 税理士法30条

税理士は、税務代理をする場合においては、財務省令で定めるところにより、その権限を有することを証する書面を税務官公署に提出しなければならない

7 租税特別措置法施行令（以下「措置法施行令」という。）の定め

(1) 25条の19第1項（平成22年政令第58号による改正前のもの。以下同じ。）

措置法40条の4第1項に規定する政令で定める外国関係会社は、次に掲げるものとする。

1号 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（措置法40条の4第2項1号に規定する外国関係会社をいう。以下同じ。）

2号 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25以下である外国関係会社

(2) 25条の24第1項（平成22年政令第58号による改正前のもの）

措置法40条の4第1項の場合において、外国法人が同条2項1号に規定する外国関係会社に該当するかどうかの判定は、当該外国法人の各事業年度終了の時の現況によるものとし、その者が同条1項各号に掲げる居住者に該当するかどうかの判定は、これらの居住者に係る外国関係会社の各事業年度終了の時の現況による。

(別紙3)

本件各処分 of 根拠及び適法性

1 本件各更正処分 of 根拠

被告が主張する原告の本件各係争年分の所得税に係る納付すべき税額等は、次のとおりである(別表1、2の各「被告主張額」欄参照)。

(1) 平成21年分

ア 総所得金額 10億2432万3269円

上記金額は、次の(ア)、(イ)及び(エ)の各金額並びに(ウ)の一時所得の金額の2分の1に相当する金額(125万9222円)の合計額である(所得税法22条2項)。

(ア) 配当所得の金額 8181万円

上記金額は、原告が、平成22年3月12日に芝税務署長に提出した平成21年分確定申告書(乙A1)という。)に記載した配当所得の金額(乙A1・1枚目「⑤」欄)と同額である。

(イ) 給与所得の金額 1570万6018円

上記金額は、原告が平成21年分確定申告書に記載した給与所得の金額(乙A1・1枚目「⑥」欄)と同額である。

(ウ) 一時所得の金額 251万8444円

上記金額は、原告がV生命保険株式会社と締結した拠出型企業年金保険契約に関し、中途脱退を理由として同社から平成21年中に支払を受けた一時金1638万8044円(総収入金額)から、所得税法34条2項の規定に基づき、当該収入を得るために支出した金額である既払込保険料1336万9600円を控除し、その残額から同条3項に規定する特別控除額50万円を控除した金額である。

(エ) 雑所得の金額 9億2554万8029円

上記金額は、A社の平成20年12月期における所得の金額のうち、措置法40条の4第1項の規定に基づき、原告の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべき金額であり、同項に規定する課税対象留保金額5548万8491DKK（別表3「平成21年分」の「㉔」欄）を、1DKK当たり16.68円（同「㉓」欄）で円に換算した金額である（同「㉔」欄）。

なお、原告に係るA社の上記課税対象留保金額の算定等については、後記2（1）のとおりである。

イ 所得控除の額の合計額 155万0389円

上記金額は、原告が平成21年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額（乙A1・1枚目「㉕」欄）と同額である。

ウ 課税総所得金額 10億2277万2000円

上記金額は、前記アの総所得金額10億2432万3269円から前記イの所得控除の額の合計額155万0389円を控除した後の金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

エ 申告納税額 3億9028万0500円

上記金額は、次の（ア）の課税総所得金額に対する税額から、（イ）の外国税額控除の額及び（ウ）の源泉徴収税額を控除した後の金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（ア） 課税総所得金額に対する税額 4億0631万2800円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額10億2277万2000円に所得税法89条1項（平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する税率を乗じて算出した金額である。

（イ） 外国税額控除の額 1487万2682円

上記金額は、原告が平成21年分確定申告書に記載した外国税額控除の

額（乙A1・1枚目「⑳～㉓」欄）と同額である。

(ウ) 源泉徴収税額 115万9600円

上記金額は、原告が平成21年分確定申告書に記載した源泉徴収税額（乙A1・1枚目「㉓」欄）と同額である。

オ 納付すべき税額 3億8150万3500円

上記金額は、前記エの申告納税額3億9028万0500円から、原告が平成21年分確定申告書に記載した予定納税額877万7000円（乙A1・1枚目「㉔」欄）を控除した後の金額である。

(2) 平成22年分

ア 総所得金額 1億8024万8058円

上記金額は、次の（ア）ないし（ウ）の各金額の合計額である。

(ア) 配当所得の金額 6032万円

上記金額は、原告が、平成23年3月4日に芝税務署長に提出した平成22年分確定申告書（乙A2）に記載した配当所得の金額（乙A2・1枚目「⑤」欄）と同額である。

(イ) 給与所得の金額 1816万0079円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した給与所得の金額（乙A2・1枚目「⑥」欄）と同額である。

(ウ) 雑所得の金額 1億0176万7979円

上記金額は、A社の平成21年12月期における所得の金額のうち、措置法40条の4第1項の規定に基づき、原告の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべき金額であり、同項に規定する課税対象留保金額624万7267DKK（別表3「平成22年分」の「㉔」欄）を、1DKK当たり16.29円（同「㉔」欄）で円に換算した金額（同「㉔」欄）である。

なお、原告に係るA社の上記課税対象留保金額の算定については、後記

2 (2) のとおりである。

イ 所得控除の額の合計額 154万2726円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額(乙A2・1枚目「㉔」欄)と同額である。

ウ 課税総所得金額 1億7870万5000円

上記金額は、前記アの総所得金額1億8024万8058円から前記イの所得控除の額の合計額154万2726円を控除した後の金額(ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

エ 申告納税額 5602万0900円

上記金額は、次の(ア)の課税総所得金額に対する税額から、(イ)の外国税額控除の額及び(ウ)の源泉徴収税額を控除した後の金額(ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

(ア) 課税総所得金額に対する税額 6868万6000円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額1億7870万5000円に所得税法89条1項に規定する税率を乗じて算出した金額である。

(イ) 外国税額控除の額 957万4821円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した外国税額控除の額(乙A2・1枚目「㉗～㉙」欄)と同額である。

(ウ) 源泉徴収税額 309万0200円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した源泉徴収税額(乙A2・1枚目「㉚」欄)と同額である。

オ 納付すべき税額 5104万2900円

上記金額は、前記エの申告納税額5602万0900円から、原告が平成22年分確定申告書に記載した予定納税額497万8000円(乙A2・1枚目「㉛」欄)を控除した後の金額である。

2 原告に係るA社の課税対象留保金額の算定

A社の「Auditor's Long-form Report relating to Draft Annual Report for 2009」（乙A3。以下「平成21年12月期年次報告書」という。）及び同社の「Tax statements for the assessment year 2009」（乙A4。以下「平成21年12月期税務申告書」という。）などを基にして算定した、本件各事業年度における原告に係る同社の課税対象留保金額は、以下のとおりである。

(1) 平成21年分

ア A社の「未処分所得の金額」（別表3「⑮」欄） 5998万8491DKK

上記金額は、措置法40条の4第2項2号の規定により、措置法施行令25条の20第1項（平成21年政令第108号による改正前のもの。以下同じ。）の規定に基づき、A社の平成20年12月期の決算に基づく所得の金額5412万2241DKK（別表4「⑩」欄及び別表3「①」欄）に係る同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額（当該所得の金額に次の（ア）の加算項目の金額を加算した金額）及び次の（ウ）の納付する法人所得税の額（同項2号に掲げる金額）の合計額である。

(ア) 加算項目（別表3「⑦」欄）の金額 464万1250DKK

上記金額は、次のaないしdの各金額の合計額である。

a 本件各子会社の株式に係る評価損の損金不算入額（別表3「②」欄）

213万8573DKK

上記金額は、A社が、平成20年12月期の決算において計上した次の（a）及び（b）の各子会社（以下、A社の子会社を総称して「本件各子会社」という。）の株式に係る評価損の額の合計額であるところ、原告は、平成21年分確定申告書に、法人税法33条2項（平成21年法律第13号による改正前のもの。以下同じ。）に準じて、当該評価損の額を損金算入することにつき、措置法施行令25条の20第7項（平成21年政令第108号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する「損金

算入に関する明細書」の添付をしておらず、また、その添付がなかったことにつきやむを得ない事情があったとも認められないから、同条1項及び同法施行令39条の15第1項1号（平成21年政令第108号による改正前のもの。以下同じ。）に掲げる金額の計算上、上記金額を損金の額に算入しない。

(a) F社の株式に係る評価損の額（別表3「ア」欄）

203万0240DKK

上記金額は、A社の子会社であるF社の株式に係る評価損の金額（別表4「h」欄）である。

(b) G社の株式に係る評価損の額（別表3「イ」欄）

10万8333DKK

上記金額は、A社の子会社であるG社の株式に係る評価損の額であり、別表4「i」欄の9万0393DKKに、本件各子会社に係る利益持分の金額（5948万9060DKK・別表4「f」欄）の計算上控除された1万7940DKKを加算した金額である。

b 本件各子会社の債権に係る貸倒引当金の繰入額の損金不算入額（別表3「③」欄）

230万DKK

上記金額は、A社が、平成20年12月期の決算において計上したF社に対する債権に係る貸倒引当金の繰入額（別表4「a」欄）であるところ、原告は、平成21年分確定申告書に、法人税法52条1項又は2項（平成22年法律第6号による改正前のもの。後記（2）ア（ア）bにおいて同じ。）の規定に準じて、当該繰入額を損金算入することにつき、措置法施行令25条の20第7項に規定する「損金算入に関する明細書」の添付をしておらず、また、その添付がなかったことにつきやむを得ない事情があったとも認められないから、同条1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる

金額の計算上、上記金額を損金の額に算入しない。

- c W社等の株式に係る評価損の損金不算入額（別表3「④」欄）

17万5307DKK

上記金額は、A社が、平成20年12月期の決算において計上したW及びf（以下、併せて「W社等」という。）に係る株式の評価損の額（別表4「p」欄）であるところ、原告は、平成21年分確定申告書に、法人税法33条2項に準じて、当該評価損の額を損金算入することにつき、措置法施行令25条の20第7項に規定する「損金算入に関する明細書」の添付をしておらず、また、その添付がなかったことにつきやむを得ない事情があったとも認められないから、同条1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、上記金額を損金の額に算入しない。

- d 本件車両に係る減価償却費の超過額（別表3「⑥」欄）

2万7370DKK

上記金額は、A社が平成20年12月期の決算において計上した次の（a）の減価償却費の額5万1000DKK（別表4「d」欄）のうち、法人税法31条1項（平成23年法律第114号による改正前のもの。後記（2）ア（ア）dにおいて同じ。）の規定に基づき計算した次の（b）の償却限度額2万3630DKKを超える部分の金額であり、同項の規定により、措置法施行令25条の20第1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、損金の額に算入しない。

- （a） 本件車両に係る減価償却費の額 5万1000DKK

上記金額は、A社が、平成20年9月23日に、17万DKKで取得した車両（車種オーディィ、以下「本件車両」という。）に係る減価償却費の額（別表4「d」欄）である。

- （b） 本件車両に係る償却限度額 2万3630DKK

上記金額は、本件車両の取得価額17万DKKにつき、法人税法31条1項所定の計算方法に基づき算定された償却限度額であり、当期の所得の金額の計算上損金の額に算入する金額である。

(イ) 減算項目(別表3「⑪」欄) 0DKK

(ウ) 納付する法人所得税の額(別表3「⑫」欄) 122万5000DKK

イ A社の「適用対象留保金額」(別表3「⑬」欄) 5548万8491DKK

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定に基づき、前記アのA社の「未処分所得の金額」5998万8491DKKから、平成20年12月期を剰余金の配当等の支払に係る基準日の属する事業年度(以下「基準事業年度」という。)とする剰余金の配当等の額450万DKK(別表3「⑰」欄)を控除した後の金額である。

ウ A社の「調整適用対象留保金額」(別表3「⑳」欄)

5548万8491DKK

上記金額は、A社の平成20年12月期において、措置法施行令25条の20第4項1号ロ及びハに掲げる金額がないことから、前記イと同じ金額となる。

エ 原告に係るA社の「課税対象留保金額」(別表3「㉑」欄)

5548万8491DKK

上記金額は、平成20年12月期終了の時ににおいて、原告がA社の発行済株式を100パーセント保有していたことから、前記ウと同じ金額となる。

オ 原告の雑所得に係る総収入金額に算入すべき金額(別表3「㉒」欄)

9億2554万8029円

上記金額は、前記エの課税対象留保金額5548万8491DKKに、租税特別措置法関係通達(平成21課法2-5による改正前のものをいう。以下「措置法通達」という。)における措置法66条の6関係(乙A5)の66の6-14の定めに基づき、A社の平成20年12月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成21年2月27日(ただし、当該2月を経過する日の為替相

場がないため、同日前の最も近い日)における、1DKK当たりの対顧客直物
電信売相場と対顧客直物電信買相場の仲値(以下「TTMレート」という。)1
6.68円(乙A6の1)を乗じて算出した金額(ただし、1円未満の端数を
切り捨てた後のもの)である。

(2) 平成22年分

ア A社の「未処分所得の金額」(別表3「⑮」欄) 1024万8338DKK

上記金額は、措置法40条の4第2項2号の規定により、措置法施行令25
条の20第1項の規定に基づき、A社の平成21年12月期の決算に基づく所
得の金額874万9219DKK(別表4「⑩」欄及び別表3「①」欄)に係
る同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額(当該所得の金額に、次の
(ア)の加算項目の金額を加算し、次の(イ)の減算項目の金額を控除した後
の金額)から、次の(ウ)の還付を受ける法人所得税の額を控除した額である。

(ア) 加算項目(別表3「⑦」欄) 283万6383DKK

上記金額は、次のaないしdの各金額の合計額である。

a 本件各子会社の株式に係る評価損の損金不算入額(別表3「②」欄)

45万0001DKK

上記金額は、A社が、平成21年12月期の決算において計上した子
会社「T株式会社」(以下「T社」という。)の株式に係る評価損の額(別
表4「j」欄)であるところ、原告は、平成22年分確定申告書に、法
人税法33条2項に準じて、当該評価損の金額を損金算入することにつ
き、措置法施行令25条の20第7項に規定する「損金算入に関する明
細書」の添付をしておらず、また、その添付がなかったことにつきやむ
を得ない事情があったとも認められないから、同条1項及び同法施行令
39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、上記金額を損金の額に
算入しない。

b 本件各子会社の債権に係る貸倒引当金の繰入額の損金不算入額(別表

3 「③」欄) 236万5480DKK

上記金額は、A社が、平成21年12月期の決算において計上した次の(a)及び(b)の各子会社に対する債権に係る貸倒引当金の繰入額(別表4「a」及び「b」欄)の合計額であるところ、原告は、平成22年分確定申告書に、法人税法52条1項又は2項の規定に準じて、当該繰入額を損金算入することにつき、措置法施行令25条の20第7項に規定する「損金算入に関する明細書」の添付をしておらず、また、その添付がなかったことにつきやむを得ない事情があったとも認められないから、同条1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、上記金額を損金の額に算入しない。

(a) F社に対する債権に係る貸倒引当金の繰入額(別表3「エ」欄)

48万3482DKK

(b) T社に対する債権に係る貸倒引当金の繰入額(別表3「オ」欄)

188万1998DKK

c 交際費等の損金不算入額(別表3「⑤」欄) 1071DKK

上記金額は、A社が平成21年12月期の決算において計上した交際費の額1515DKK(別表4「c」欄)のうち、措置法61条の4第1項に規定する交際費等に該当しない飲食費の額444DKK(F社のバス事業に係る接待費。甲A3の1「(4)基礎事実」のル(ロ)・13ページ)を除いた金額であるところ、当期終了の時点におけるA社の資本金の額が1億円を超えることから、措置法施行令25条の20第1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、上記金額を損金の額に算入しない。

d 減価償却費の超過額(別表3「⑥」欄) 1万9831DKK

上記金額は、A社が平成21年12月期の決算において計上した本件車両に係る減価償却費の額1万9831DKK(別表4「d」欄)であ

るところ、同社は平成21年12月期中に本件車両を売却し、同期末に減価償却資産を有していないため、法人税法31条1項の規定により、措置法施行令25条の20第1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、損金の額に算入しない。

(イ) 減算項目(別表3「⑩」欄) 70万1833DKK

上記金額は、次のaないしcの各金額の合計額である。

a 本件各子会社の株式に係る評価益の益金不算入額(別表3「⑧」欄)

58万0454DKK

上記金額は、A社が平成21年12月期の決算において計上したG社の株式に係る評価益の額(別表4「f」欄)であり、法人税法25条1項の規定により、措置法施行令25条の20第1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、益金の額に算入しない。

b W社等の株式に係る評価益の益金不算入額(別表3「⑨」欄)

7万4178DKK

上記金額は、A社が平成21年12月期の決算において計上したW社等の株式に係る評価益の額(別表4「p」欄)であり、法人税法25条1項の規定により、措置法施行令25条の20第1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、益金の額に算入しない。

c 本件車両に係る売却損の損金算入額(別表3「⑩」欄)

4万7201DKK

上記金額は、本件車両に係る次の(a)の金額から(b)の金額を控除した後の金額であり、措置法施行令25条の20第1項及び同法施行令39条の15第1項1号に掲げる金額の計算上、損金の額に算入する。

(a) 本件車両に係る売却損の額 8万1370DKK

上記金額は、本件車両につき、A社の平成20年12月期末現在の帳簿価額14万6370DKK(取得価額17万DKKから前記

(1) ア (ア) d (b) の償却限度額2万3630DKKを控除した後の価額) から、売却価額6万5000DKKを控除した後の金額である。

(b) A社が平成21年12月期の決算において計上した本件車両に係る売却損の額 (別表4「e」欄) 3万4169DKK

(ウ) 還付を受ける法人所得税の額 (別表3「⑬」欄) 63万5431DKK

イ A社の「適用対象留保金額」 (別表3「⑱」欄) 624万8338DKK

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定に基づき、前記アのA社の「未処分所得の金額」1024万8338DKKから、平成21年12月期を基準事業年度とする剰余金の配当等の額400万DKK (別表3「⑰」欄) を控除した後の金額である。

ウ A社の「調整適用対象留保金額」 (別表3「⑳」欄) 624万7267DKK

上記金額は、前記イのA社の「適用対象留保金額」624万8338DKKから、措置法施行令25条の21第2項の規定に従い、同法施行令25条の20第4項1号ハに該当する金額1071DKK (同条1項の規定により所得の金額の計算上損金の額に算入されなかったため前記アの「未処分所得」の金額に含まれた金額。別表3「⑲」欄) を控除した後の金額である。

エ 原告に係るA社の「課税対象留保金額」 (別表3「㉑」欄) 624万7267DKK

上記金額は、平成21年12月期終了の時ににおいて、原告がA社の発行済株式を100パーセント保有していたことから、前記ウと同じ金額となる。

オ 原告の雑所得に係る総収入金額に算入すべき金額 (別表3「㉒」欄) 1億0176万7979円

上記金額は、前記エの課税対象留保金額624万7267DKKに、措置法

通達66の6-14の定めにもとづいて、A社の平成21年12月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成22年2月26日（ただし、当該2月を経過する日の為替相場がないため、同日前の最も近い日）における、1DKK当たりのTTMレート16.29円（乙A6の2）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

3 本件各更正処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の本件各係争年分の所得税の納付すべき税額は、前記1（1）オ及び（2）オのとおり、平成21年分につき3億8150万3500円、平成22年分につき5104万2900円であるところ、本件更正処分1に係る納付すべき税額3億7476万8300円（甲A1の1・5枚目別表「㊸更正後の額」の「㊸」欄参照）及び本件更正処分2に係る納付すべき税額3462万9300円（甲A1の2・5枚目別表「㊸更正後の額」の「㊸」欄参照）を、それぞれ上回るから、本件各更正処分は適法である。

4 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

前記3のとおり本件各更正処分は適法であるところ、原告が、本件更正処分1により新たに納付すべきこととなった税額3億6398万7600円及び本件更正処分2により新たに納付すべきこととなった税額2429万3600円の計算の基礎となった事実のうち本件各更正処分前における税額の計算の基礎とされていなかったことについて、国税通則法65条4項にいう正当な理由があると認められるものはない。

したがって、次のとおり、本件各更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲A1の1及び2・各1枚目「過少申告加算税」欄参照）と同額となるから、本件各賦課決定処分は適法である。

(1) 平成21年分 5281万7500円

上記金額は、本件更正処分1により原告が新たに納付すべきこととなった税額3億6398万円（通則法118条3項の規定により、1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）を基礎として、これに同法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及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額（甲A1の1・6枚目参照）の合計額である。

(2) 平成22年分 242万9000円

上記金額は、本件更正処分2により原告が新たに納付すべきこととなった税額2429万円（通則法118条3項の規定により、1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）を基礎として、これに通則法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。

別表 1

平成 2 1 年分更正処分の経緯等

(単位：円)

項目		確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決	原告主張額	被告主張額
年月日		平成22年3月12日	平成25年2月27日	平成25年3月22日	平成25年6月19日	平成25年7月11日	平成26年7月1日		
内 訳	総所得金額 【②+③+④+⑤】	① 97,516,018	1,007,484,960	98,775,240	棄 却	98,775,240	棄 却	98,775,240	1,024,323,269
	配当所得の金額	② 81,810,000	81,810,000	81,810,000		81,810,000		81,810,000	
	給与所得の金額	③ 15,706,018	15,706,018	15,706,018		15,706,018		15,706,018	
	一時所得の金額	④ 0	1,259,222	1,259,222		1,259,222		1,259,222	
	雑所得の金額	⑤ 0	908,709,720	0		0		0	925,548,029
	所得控除の額の合計額	⑥ 1,550,389	1,550,389	1,550,389		1,550,389		1,550,389	
	課税総所得金額	⑦ 95,965,000	1,005,934,000	97,224,000		97,224,000		97,224,000	
	課税総所得金額に 対する税額	⑧ 35,590,000	399,577,600	36,093,600		36,093,600		36,093,600	406,312,800
	外国税額控除の額	⑨ 14,872,682	14,872,682	14,872,682		14,872,682		14,872,682	
	源泉徴収税額	⑩ 1,159,600	1,159,600	1,159,600		1,159,600		1,159,600	
	申告納税額 【⑧-⑨-⑩】	⑪ 19,557,700	383,545,300	20,061,300		20,061,300		20,061,300	390,280,500
	予定納税額	⑫ 8,777,000	8,777,000	8,777,000		8,777,000		8,777,000	
	納付すべき税額 【⑪-⑫】	⑬ 10,780,700	374,768,300	11,284,300		11,284,300		11,284,300	381,503,500
	過少申告加算税の額	⑭		52,817,500		75,000		75,000	75,000

(注) 一時所得の金額 (④欄) は、所得税法 2 2 条 2 項 2 号の規定による 2 分の 1 に相当する金額である。

別表 2

平成 2 2 年分更正処分の経緯等

(単位：円)

項目		確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決	原告主張額	被告主張額	
年月日		平成23年3月4日	平成25年2月27日	平成25年3月22日	平成25年6月19日	平成25年7月11日	平成26年7月1日			
	総所得金額 【②+③+④】	① 78,480,079	139,214,590	78,480,079	棄却	78,480,079	棄却	78,480,079	180,248,058	
内訳	配当所得の金額	② 60,320,000	60,320,000	60,320,000		60,320,000		60,320,000	60,320,000	60,320,000
	給与所得の金額	③ 18,160,079	18,160,079	18,160,079		18,160,079		18,160,079	18,160,079	18,160,079
	雑所得の金額	④ 0	60,734,511	0		0		0	0	101,767,979
	所得控除の額の合計額	⑤ 1,542,726	1,542,726	1,542,726		1,542,726		1,542,726	1,542,726	1,542,726
	課税総所得金額	⑥ 76,937,000	137,671,000	76,937,000		76,937,000		76,937,000	76,937,000	178,705,000
	課税総所得金額に 対する税額	⑦ 27,978,800	52,272,400	27,978,800		27,978,800		27,978,800	27,978,800	68,686,000
	外国税額控除の額	⑧ 9,574,821	9,574,821	9,574,821		9,574,821		9,574,821	9,574,821	9,574,821
	源泉徴収税額	⑨ 3,090,200	3,090,200	3,090,200		3,090,200		3,090,200	3,090,200	3,090,200
	申告納税額 【⑦-⑧-⑨】	⑩ 15,313,700	39,607,300	15,313,700		15,313,700		15,313,700	15,313,700	56,020,900
	予定納税額	⑪ 4,978,000	4,978,000	4,978,000		4,978,000		4,978,000	4,978,000	4,978,000
	納付すべき税額 【⑩-⑪】	⑫ 10,335,700	34,629,300	10,335,700		10,335,700		10,335,700	10,335,700	51,042,900
	過少申告加算税の額	⑬	2,429,000	0		0		0	0	2,429,000

別表 3 及び別表 4 省略