

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求事件

国側当事者・国(葛飾税務署長)

平成20年1月17日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 所得税法上の「住所」の意義
- (2) 亡夫は、本件の各係争年分において、相当の期間国外に滞在しているほか、役員を務める海外企業から給与等を得ていたが、他方で滞在日数の最も長い国・地域は本件の各係争年分を通じて本邦である上、本邦以外の国でのそれぞれの滞在日数は本邦でのそれと比較して格段に短いものであること、代表者、取締役を務める日本法人から多額の収入を得ていたこと、国内の自宅には配偶者である納税者がそのまま居住していたことを総合するならば、亡夫の生活の本拠は本邦にあったものと認めるのが相当とされた事例
- (3) 亡夫が代表取締役を務めていた日本法人のグループ企業である外国法人及びその生産拠点である工場が、シンガポール、マレーシア、香港及び中国に多数存していたためシンガポールを拠点として業務を行う必要があったこと、一時的に日本国内に住民票上の住所を定めていたのも印鑑証明を取得するなどの諸手続を執る目的であること、シンガポール当局に登録住所を届け出ておりシンガポールの出入国カードを所持していたこと、シンガポール当局に納税申告を行っていたこと等から、各係争年分中の亡夫の住所はシンガポールにあったとする納税者の主張が、亡夫の各係争年分中のシンガポール国内の滞在日数は短期間にとどまる上、仮に、シンガポールがマレーシア、香港及び中国で業務を行う場合の拠点になっていたという事実があり、そのことを考慮に入れてこれら各国での滞在日数を合算してみても、本邦での滞在日数をなお相当程度下回っているのであるから、亡夫の生活の本拠は本邦にあったとみるほかなく、また、シンガポール当局への登録住所の届出や税務申告をした事実があったとしても、上記結論を左右するものではないとして排斥された事例
- (4) 平成13年中、亡夫は所得税法2条3号に規定する「居住者」に該当するところ、亡夫が株式を保有するA社(マレーシア法人)は、平成12年12月期において、特定外国子会社等に該当し、租税特別措置法40条の4第1項(居住者に係る特定外国子会社等の留保金額の総収入金額算入)所定の課税対象留保金額が存することになるから、同事業年度の終了する日の翌日から2月を経過する日の属する平成13年分の亡夫の雑所得の金額の計算上、これを総収入金額に算入すべきことになるとされた事例
- (5) 租税特別措置法40条の4の規定は、日本の居住者が極めて税率の低い国に名目上の会社を設立して、その名目上の会社が事業活動を行う形式をとった場合には、その名目上の会社が内部に利益を留保することで、日本の所得税や法人税の負担を免れる結果になることから、そうした租税回避行為に対処するために、いわゆるタックスヘイブン税制として設けられたものであるところ、①A社は、B社(マレーシア法人)の株式上場の条件(民族資本を一定割合以上とすること)を満たすという正当な目的に基づいて設立されたこと、②A社が平成12年12月期に行ったB社株式の売却で得た所得は、未払いの株式売買代金債務及び配当の支払に充てられており、A社の内部に留保された利益はないこと、③納税者がA社株式を売却したことにより、その売却代金及び亡夫が受け取った配当のほかには、当該株式から経済的利益を得る可能性がなくなったことからすると、亡夫のA社株式の保有

に関して、租税回避行為は存在しないから、タックスヘイブン税制である租税特別措置法40条の4第1項の適用が予定された場合には当たらないとの納税者の主張が、特定外国子会社等の留保金額を総収入金額に算入する場合の要件、その適用除外となる特定外国子会社等の範囲、適用対象留保金額の算定方法等は、租税特別措置法40条の4及びその関係法令が規定するとおりであって、特定外国子会社等の設立の目的（動機）や、事業年度中の所得の具体的使途、居住者が保有株式等から実際に取得した又は将来取得し得る経済的利益の多寡、ひいては、居住者又は特定外国子会社等に租税回避の意図があったかどうかなどが考慮要素・課税要件となることは、およそ予定されていないというほかないとして排斥された事例

(6) A社株式を処分しても、その価値は約2982万円にとどまっており、今後、A社からB社株式の売却に伴う配当以上の配当を受ける可能性も消滅したことからすれば、課税対象留保金額約4億1858万円を雑所得の総収入金額に算入すべきものとした平成13年分の所得税の更正処分は、担税力のないところに課税するものであって、憲法14条1項（法の下での平等）に基づく租税公平主義に反し、また、国税課税権及び徴収権の濫用に当たるものであって許されないとの納税者の主張が、租税特別措置法は、外国会社の財務状況及び居住者の株式等の保有形態に照らして、税負担の不当な軽減という事態が生じかねない場合を典型的に定め、これに該当する場合には、一律に所定の方法で算定された留保金額を居住者の総収入金額に算入することにして、税負担の公平を図り、併せて、法技術的な観点から効率的な法執行を企図したものとみることができ、そうであるとすれば、仮に、亡夫及び納税者がA社株式から得た配当及び処分したことによる対価が納税者主張のものであったとしても、それだけで租税公平主義に違反するとまではいえず、法令上の要件にそった課税について、その濫用が問題となって違法と評価される余地もないとして排斥された事例

(7) マレーシアは法人の所得に対して通常28パーセントの税率で課税しており、極めて税率の低いタックスヘイブン国には該当しないとの納税者の主張が、本店等の所在地における税負担が著しく低い外国関係会社として租税特別措置法40条の4第1項の適用対象になるかどうかは、専ら租税特別措置法施行令25条の19第1項（特定外国子会社等の範囲）の規定するところに該当するかどうか、同条2項の規定に従って計算された当該外国法人の各事業年度の所得に対して課される租税の額の割合が25パーセントを超えるかどうかによって判断すべきものとされており、本店等の所在地における法人税の一般的な税率それ自体によって判断すべきものとはされていないとして排斥された事例

(8) A社はB社と実質的に一体の会社であるとみるべきであるところ、B社はマレーシア国内において工場及び事務所という固定施設を有し、その事業の管理、支配及び運営を自ら行っており、A社もこれと同視すべきであるから、租税特別措置法40条の4第3項、租税特別措置法施行令25条の22第5項3号（特定外国子会社等の事業の判定等）に該当し、同法40条の4第1項の適用除外に当たるとの納税者の主張が、外国法人のうち租税特別措置法40条の4第1項の適用除外となる会社の範囲は同条3項の規定するとおりであり、株式等の保有を主たる事業とする会社が適用除外となり得ないことは同条の規定が明文で定めているところ、A社がいわゆる持株会社であって、株式の保有を主たる事業とするものであることは明らかであるから、その主張自体失当であるといわざるを得ないとして排斥された事例

判決要旨

(1) 所得税法上の「住所」とは、各人の生活の本拠をいうものと解すべきであり（民法22条（住所）参照）、その判断に当たっては、原則として、その者の所在、職業及び生計を一にする配偶者その他

の親族の居住の有無といった生活実態、資産の所在等の財産に係る客観的事実を総合して判断すべきものと解される。

(2)～(8) 省略

判	決
原告	甲
訴訟代理人弁護士	牛嶋 勉
被告	国
代表者法務大臣	鳩山 邦夫
処分行政庁	葛飾税務署長 野田 扇三郎
被告指定代理人	三村 仁
同	塔岡 康彦
同	金森 伸
同	矢島 彰
同	増永 寛仁

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 処分行政庁が、亡乙に対し、平成16年12月14日付けでした同人の平成13年分の所得税の更正処分のうち、所得金額2467万8000円、還付されるべき税額137万8960円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 処分行政庁が、亡乙に対し、平成16年12月14日付けでした同人の平成14年分の所得税の更正処分のうち、所得金額1699万7000円、還付されるべき税額127万4032円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、亡乙（平成18年8月7日死亡。以下「亡乙」という。）が国内居住者に該当することを前提として、同人が外国法人から受け取った配当及び給与を課税所得に当たるものとし、また、同人が株式を保有するマレーシア法人につき、租税特別措置法40条の4第1項所定の特定外国子会社等の課税対象留保金額を同人の雑所得の金額に算入すべきものとして、処分行政庁が同人の平成13年分及び同14年分の所得税について更正処分等をしたところ、これを不服とする同人の相続人（配偶者）である原告が、その取消しを求めている事案である。

1 関係法令の定め

- (1) 所得税法（平成17年法律第102号による改正前のもの。以下同じ。）

ア 居住者の定義

2条1項 この法律において、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・2号 (略)

3号 居住者 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をいう。

4号から48号まで (略)

イ 課税所得の範囲

7条1項 所得税は、次の各号に掲げる者の区分に応じ当該各号に定める所得について課する。

1号 非永住者以外の居住者 すべての所得

2号から5号まで (略)

(2) 租税特別措置法（平成14年法律第79号による改正前のもの。以下同じ。）

ア 居住者に係る特定外国子会社等の留保金額の総収入金額算入

40条の4第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（以下この節において「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、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利益の配当又は剰余金の分配の額に関する調整を加えた金額（以下この条において「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（当該株式を発行する株式会社に対しその利益の配当、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のない株式又は実質的に当該権利がないと認められる株式（以下この項及び次項において「請求権のない株式」という。）に係るものを除く。）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（以下この節において「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（請求権のない株式に係るものを除く。）の当該外国関係会社の発行済株式（請求権のない株式を除く。）の総数又は出資金額（次号において「発行済株式等」という。）のうち
に占める割合が100分の5以上である居住者

2号 (略)

イ 外国関係会社及び未処分所得の金額の定義

40条の4第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、その発行済株式の総数又は出資金額のうち
に居住者（当該居住者と法人税法2条10号に規定する政令で定める特殊の関係

のある非居住者を含む。以下この号において同じ。)及び内国法人が有し、並びに特定信託(同条29号の3に規定する特定信託をいう。以下この項及び次項において同じ。)の受託者である内国法人が当該特定信託の信託財産として有する直接及び間接保有の株式等の総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株式会社である場合には、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多い割合)が100分の50を超えるものをいう。

イからハまで (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5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号から6号まで (略)

ウ 適用除外となる特定外国子会社等の範囲

40条の4第3項 1項の規定は、同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若しくは特別の技術による生産方式及びこれに準ずるもの(当該権利に関する使用権を含む。)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であつて、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掲げ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号及び2号 (略)

(3) 租税特別措置法施行令(平成14年政令第271号による改正前のもの。以下同じ。)

(特定外国子会社等の範囲)

25条の19第1項 法49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(法40条の4第2項1号に規定する外国関係会社をいう。以下この節において同じ。)

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 前提事実(当事者間に争いのない事実及び顕著な事実並びに弁論の全趣旨により容易に認められる事実)

(1) マレーシア法人と亡乙との関係等

ア A ELECTRONIC HOLDINGS SDN. BHD. (以下「A・ホールディングス」という。)及びA ELECTRONICS BHD. (以下「A・マレーシア」という。)は、いずれもマレーシア法人である。

イ 亡乙は、A・ホールディングスの平成12年1月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成12年12月期」という。)の終了時点において、その発行済株式の総数10万株のうち5万0988株を保有していた。

ウ 亡乙は、平成13年中に、A・ホールディングスから56万5057.84マレーシア・リングgit(以下「RM」という。)(邦貨換算で1837万9249円。換算レートは支払当時の為替相場による。以下特記しない限り同じ。)、A・マレーシアから5400RM(邦貨換算で17万0810円)の各配当の支払を、また、A・ホールディングスから2万RM(邦貨換算で63万4421円)、A・マレーシアから49万RM(邦貨換算で1554万3315円)の各給与等の支払を、それぞれ受けた。

エ 亡乙は、平成14年中に、A・ホールディングスから25万4990RM(邦貨換算で791万1400円)、A・マレーシアから5400RM(邦貨換算で17万1378円)の各配当の支払を、また、A・ホールディングスから2万RM(邦貨換算で65万4421円)、A・マレーシアから64万RM(邦貨換算で2094万1473円)の各給与等の支払を、それぞれ受けた。

(2) 亡乙に対する課税処分等の経緯等

ア 原告に対する課税処分等の経緯は、下記イのとおりである。これらについて金額を含めて表にまとめたものが、別表1(平成13年分)及び同2(平成14年分)である。

イ(ア) 亡乙は、平成14年3月11日に、平成13年分の所得税について、平成15年3月10日に、平成14年分の所得税について、処分行政庁に対し、それぞれ確定申告をした。

(イ) 処分行政庁は、平成16年12月14日付けで、亡乙の平成13年分及び平成14年分(以下、併せて「本件各係争年分」という。)の各所得税について、それぞれ更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行った(以下、本件各係争年分における上記各更正処分を「本件各更正処分」、上記各賦課決定処分を「本件各賦課決定処分」といい、以上の課税処分を「本件各処分」と総称する。)

(ウ) 原告は、本件各処分の取消しを求め、平成17年2月11日付けで処分行政庁に対し各異議申立てを行った。

(エ) 処分行政庁は、平成17年5月11日付けで、上記(ウ)の異議申立てを棄却する異議決定をした。

(オ) 原告ら、本件各処分の取消しを求め、平成17年6月9日付けで国税不服審判所長に対し審査請求を行った。

(カ) 国税不服審判所長は、平成18年5月29日付けで上記(オ)の審査請求を棄却する裁決をした。

(3) 相続の開始

亡乙は平成18年8月7日に死亡し、その配偶者である原告が単独で相続人となつ

た。なお、亡乙と原告との間には2子があるが、いずれも相続放棄をしている。

(4) 本件訴訟の提起（顕著な事実）

原告は、平成18年11月29日、本件訴訟を提起した。

3 被告の主張する本件各処分の税額等の計算根拠

被告の主張する本件各更正処分における亡乙の所得税の課税標準及び納付すべき税額の計算根拠並びに本件各賦課決定処分における過少申告加算税額の計算根拠は、別紙「本件課税処分の根拠等」記載のとおりである。

4 争点

主要な争点は、次の(1)及び(2)のとおりであり、各争点に対する摘示すべき当事者の主張は、後記「争点に対する判断」において記載するとおりである。

(1) 亡乙は、平成13年及び平成14年において、所得税法2条3号に規定する「居住者」に該当するか（該当する場合には、同各年中に亡乙がA・ホールディングス及びA・マレーシアから支払を受けた配当及び給与等は所得税の課税対象となる。）。

(2) A・ホールディングスが租税特別措置法40条の4第1項に規定する「特定外国子会社等」に該当し、同社の同項所定の「適用対象留保金額」のうち、同社の発行済み株式中、亡乙が保有する株式の占める割合に対応する同項所定の「課税対象留保金額」に相当する金額は、同人の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべきものか。

第3 争点に対する判断

1 争点(1)（亡乙の「居住者」該当性）について

(1) 証拠（甲2から4まで、12、乙2、3、6から11まで）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

ア 株式会社Aは、昭和33年2月13日に設立された、玩具の製造販売等を主な業務とする会社（内国法人）である。特に、ラジコン玩具の市場では世界各国で一定のシェアを占めており、欧米・アジア各国に多数の関連会社が存在する。

イ 亡乙（昭和11年12月2日生）は、株式会社Aの創業時以来、その経営に参画し、専務、社長及び会長を歴任した。平成13年中も代表取締役の地位にあったが、平成14年7月2日その地位を解任され、同年10月31日には、取締役の地位からも退任した。この間、株式会社Aからの給与等として、平成13年中は4977万7736円、平成14年中は4419万5894円の各収入を得ていた。

ウ 亡乙は、株式会社Aの海外関連会社においても役員等の地位に就いており、平成13年及び同14年当時も、A・ホールディングスの取締役、A・マレーシアの代表取締役及びシンガポール共和国（以下「シンガポール」という。）法人であるA・エレクトロニクス・トイ・ペット（以下「A・シンガポール」という。）の代表取締役社長等の地位にあった。

エ 亡乙は、昭和42年に東京都葛飾区を住所と定め、住民票にはその旨記載がされている。同じころ、同所の土地を購入しており、昭和61年には同土地上に居宅を新築している。その後、平成8年10月30日まで住民票上の住所に変動はなかったが、同日にシンガポール国内に住居を定めた旨の転出の届出がされた。以降、上記自宅への転入の届出をし、短期間（数日間から数箇月間）経過後に再びシンガポ

ール国内への転出の届出をするという手続を繰り返し行っていた（転出届と転入届の回数は、この間各10回）が、平成16年1月20日の転入の届出後、平成18年8月7日の死亡時までには、上記自宅が住民票上の住所とされた。

ちなみに、平成13年中、上記自宅を住民票上の住所と定めていた期間は、6月19日から9月24日までの間であり、平成14年中のそれは、2月10日から6月1日までの間と、9月18日から10月28日までの間である。

オ 旅券及び出入国記録から確認できる、本件各係争年分における亡乙の本邦での滞在日数は、平成13年中171日、平成14年中247日となっている。その余の外国での滞在日数は、平成13年中においては、シンガポール3日、マレーシア55日、香港42日、中華人民共和国（以下「中国」という。）6日、アメリカ合衆国39日、ヨーロッパ諸国23日、旅券上滞在国が判明しない日数26日となっている。また、平成14年中においては、シンガポール1日、マレーシア33日、香港38日、中国3日、旅券上滞在国が判明しない日数43日となっている。

カ 原告は、昭和38年5月25日、亡乙と結婚したものであって、昭和51年5月13日、前記エの自宅を住所と定め、その旨が住民票に記載されており、その後も、本件各係争年分を含めて、住所の変更の届出がされたことはない。ちなみに、原告の本件係争年分における海外への渡航期間は、平成13年中で29日間、平成14年中で14日間となっている。

【判示(1)】 (2) ところで、本件で問題となる所得税法上の「住所」とは、各人の生活の本拠をいうものと解すべきであり（民法22条参照）、その判断に当たっては、原則として、その者の所在、職業及び生計を一にする配偶者その他の親族の居住の有無といった生活実体、資産の所在等の財産に係る客観的事実を総合して判断すべきものと解される。

【判示(2)】 そこで、本件各係争年分に係る亡乙の生活の本拠がどこにあったかについて検討を加えると、確かに、上記(1)オのとおり、亡乙は、平成13年中には1年の過半の期間、同14年中でも3分の1近くの期間、それぞれ国外に滞在しているほか、前記前提事実（第2の2）(1)ウ及びエのとおり、役員を務める海外企業から給与等の収入を得ていたものではあるが、他方で、滞在日数の最も長い国・地域は本件各係争年分を通じて本邦である上、本邦以外の国でのそれぞれの滞在日数は、本邦でのそれと比較して格段に短いものである（滞在国が判明しない日数を考慮に入れても、この結論に異同は生じない）こと、代表者、取締役を務める日本法人（海外グループ企業を統括する地位を占めるものと推認できる。）から多額の収入を得ていたこと、国内の自宅には、配偶者である原告がそのまま居住していたことを総合するならば、亡乙の生活の本拠は本邦にあったものと認めるのが相当である。

【判示(3)】 (3) これに対して、原告は、株式会社Aのグループ企業である法人、その生産拠点である工場が、シンガポール、マレーシア、香港及び中国に多数存しており、亡乙はシンガポールを拠点として業務を行う必要があったこと、一時的に日本国内に住民票上の住所を定めていたのも、印鑑証明を取得するなどの諸手続を執る目的によるものであること、亡乙はシンガポール当局に登録住所を届け出ており、シンガポールの出入国カードを所持していたこと、また、シンガポール当局に納税申告を行っていたこと等から、本件各係争年分中の亡乙の住所はシンガポールにあったものであると主張す

る。

しかしながら、亡乙の本件各係争年分中のシンガポール国内の滞在日数は短期間にとどまる上、仮に、シンガポールがマレーシア、香港及び中国で業務を行う場合の拠点になっていたという事実があり、そのことを考慮に入れて、これら各国での滞在日数を合算してみても（さらに、滞在国が判明しない日数について、これら各国で滞在したものとして、これを加算してみても）、本邦での滞在日数をなお相当程度下回っているのであるから、上記(2)でみた諸事情をも考え併せれば、亡乙の生活の本拠は本邦にあったとみるほかないというべきである。そして、この点に係る判断は、亡乙の住民票上の住所の定めが上記(1)エのとおりであり、一時的に日本国内に住民票上の住所を定めた理由がたとえ原告主張のとおりであったとしても、また、シンガポール当局への登録住所の届出や税務申告をした事実があったとしても、上記結論を左右するものではないというべきである。

(4) 以上のとおりであるから、亡乙は、平成13年及び同14年において、所得税法2条3号に規定する「居住者」に該当し、亡乙がA・ホールディングス及びA・マレーシアから支払を受けた配当及び給与等は所得税の課税対象となるものである。

2 争点(2) (A・ホールディングスの課税対象留保金額の収入金額への算入の可否) について

(1) 証拠(乙22、24、25)及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

ア A・ホールディングスの平成12年12月期における所得の金額は、2841万3902RMであり、外国法人税の額は、3万4076.56RMであって、所得に対する租税の負担割合は約0.119パーセントである(別表5-2)。

イ A・ホールディングスの平成12年12月期の租税特別措置法40条の4第1項所定の適用対象留保金額(所得金額、損金の額に算入した法人所得税額の合計額から、配当等の額を控除したもの。)は2979万5161RMであり、亡乙の株式の持分割合に係る同項所定の課税対象留保金額は1366万4996.20RM(邦貨換算で4億1858万0409円。換算レートは平成12年2月期の末日の翌日から2月を経過する日の為替相場による。)である。

【判示(4)】

(2) 前記1のとおり、平成13年中、亡乙は所得税法2条3号に規定する「居住者」に該当するところ、上記(1)ア及びイの事実関係の下においては、亡乙が株式を保有するA・ホールディングスは、平成12年12月期において、特定外国子会社等に該当し、租税特別措置法40条の4第1項所定の課税対象留保金額が存することになるから、同事業年度の終了する日の翌日から2月を経過する日の属する平成13年分の亡乙の雑所得の金額の計算上、これを総収入金額に算入すべきことになる。

(3)ア これに対して、原告は、租税特別措置法40条の4の規定は、日本の居住者が極めて税率の低い国(タックスヘイブン)に名目上の会社を設立して、その名目上の会社が事業活動を行う形式をとった場合には、その名目上の会社が内部に利益を留保することで、日本の所得税や法人税の負担を免れる結果になることから、そうした租税回避行為に対処するために、いわゆるタックスヘイブン税制として設けられたものであるところ、亡乙のA・ホールディングス株式の保有に関しては、タッ

クスハイブン税制において課税が予定された場合には当たらないとして、以下のとおりの事情を主張する。

(ア) a A・マレーシアは、A・グループの中核的な生産拠点となっていたが、その株式をマレーシア国内で上場するためには、民族資本を一定割合以上とすることが条件となっていたことから、平成8年11月、A・マレーシアの株式を保有するマレーシア法人の持株会社A・ホールディングスを設立することとし、亡乙ら株式会社Aの創業者グループがA・ホールディングスの株式を保有するものとした。

b A・ホールディングスは、当初から、A・マレーシアの株式を1680万株保有したほか、平成11年10月には、A・シンガポールから同社が保有するA・マレーシアの株式3500万株を4445万RMで買い受けた。平成12年1月のA・マレーシアの株式上場時に、A・ホールディングスは、A・マレーシアの株式400万株を売却し、3152万2200RMの所得を計上したが、そこから、上記株式の購入代金2800万RMをA・シンガポールに支払うとともに、平成12年12月期の配当として合計110万8000RMを株主に支払った（このうち亡乙に対しては、56万5057RMが支払われた。）。

c 原告は、平成19年7月12日、亡乙から相続により取得したA・ホールディングスの株式全部を代金90万RM（邦貨換算で約2982万円。換算レートは平成19年8月当時の為替相場による。）で、マレーシア人に売却した。

(イ) このように、①A・ホールディングスは、A・マレーシアの株式上場の条件を満たすという正当な目的に基づいて設立されたこと、②A・ホールディングスが平成12年12月期に行ったA・マレーシア株式の売却で得た所得3152万2200RMは、未払の株式売買代金債務及び配当の支払に充てられており、A・ホールディングスの内部に留保された利益はないこと、③原告は、A・ホールディングス株式を売却したことにより、その売却代金及び亡乙の受け取った上記ア(イ)の配当のほかには、当該株式から経済的利益を得る可能性がなくなったこと、以上の事実からすれば、亡乙のA・ホールディングス株式の保有に関して、租税回避行為は存在しないから、タックスハイブン税制である租税特別措置法40条の4第1項の適用が予定された場合には当たらないものである。

イ さらに、原告は、上記ア(ア)cのとおり、A・ホールディングス株式を処分しても、その価値は約2982万円にとどまっており、今後、上記ア(ア)bの配当以上の配当を受け取る可能性も消滅したことからすれば、課税対象留保金額4億1858万0409円を雑所得の総収入金額に算入すべきものとした平成13年分の所得税の更正処分は、担税力のないところに課税するものであって、憲法14条1項に基づく租税公平主義に反し、また、国税課税権及び徴収権の濫用にも当たるものであって、許されないと主張する。

【判示(5)】

ウ しかしながら、特定外国子会社等の留保金額を総収入金額に算入する場合の要件、その適用除外となる特定外国子会社等の範囲、適用対象留保金額等の算定の方法等は、租税特別措置法40条の4及びその関係法令が規定するとおりであって、特定

外国子会社等の設立の目的（動機）や、事業年度中の所得の具体的使途、居住者が保有株式等から実際に取得した又は将来取得し得る経済的利益の多寡、ひいては、居住者又は特定外国子会社等に租税回避の意図があったかなどが考慮要素・課税要件となることは、およそ予定されていないというほかない。亡乙が株式を保有するA・ホールディングスはその課税要件を満たしたものであることは、前記(1)でみたとおりであって、本件が租税特別措置法40条の4第1項の適用が予定された場合には当たらないとの主張には理由がない。

【判示(6)】

また、確かに、タックスヘイブン税制が設けられた趣旨は前記アの原告主張のようなものであるとはいえ、租税特別措置法は、外国会社の財務状況及び居住者の株式等の保有形態に照らして、税負担の不当な軽減という事態が生じかねない場合を典型的に定め、これに該当する場合には、一律に所定の方法で算定された留保金額を居住者の総収入金額に算入することにして、税負担の公平を図り、併せて、法技術的な観点から効率的な法執行を企図したものとみることができる。そうであるとすれば、仮に、亡乙及び原告がA・ホールディングス株式から得た配当及び処分したことによる対価が原告主張のようなものであったとしても、それだけで租税公平主義に違反するとまではいえない、法令上の要件にそった課税について、その濫用が問題となって違法と評価される余地もないというべきである。

- (4)ア このほか、原告は、①マレーシアは、法人の所得に対して、通常28パーセントの税率で課税しており、極めて税率の低いタックスヘイブン国には該当しない、②A・ホールディングスは、A・マレーシアと実質的に一体の会社とみるべきであるところ、A・マレーシアは、マレーシア国内において、工場及び事務所という固定施設を有し、その事業の管理、支配及び運営を自ら行っており、A・ホールディングスもこれと同視すべきであるから、租税特別措置法40条の4第3項、租税特別措置法施行令25条の22第5項3号に該当し、同法40条の4第1項の適用除外に当たるものであると主張している。

【判示(7)】

イ しかしながら、本店等の所在地における税負担が著しく低い外国関係会社として租税特別措置法40条の4第1項の適用対象になるかどうかは、専ら租税特別措置法施行令25条の19第1項の規定するところに該当するかどうか、同条2項の規定に従って計算された当該外国法人の各事業年度の所得に対して課される租税の額の割合が25パーセントを超えるかどうかによって判断すべきものとされており、本店等の所在地における法人税の一般的な税率それ自体によって判断すべきものとはされていない。A・ホールディングスが当該要件を満たしていることは、前記(1)アでみたとおりであって、原告の上記①の主張は理由がない。

【判示(8)】

また、外国法人のうち租税特別措置法40条の4第1項の適用除外となる会社の範囲は、同条3項の規定するとおりであり、株式等の保有を主たる事業とする会社が適用除外となり得ないことは、同項の規定が明文で定めているところ、A・ホールディングスがいわゆる持株会社であって、株式の保有を主たる事業とするものであることは、上記(3)ア(ア)aから明らかであるから、原告の上記②の主張もその主張自体失当といわざるを得ない。

3 結論

その他、上記各争点に掲げていない点も含めて、被告主張の本件各更正処分の根拠に違法な点は見いだせないところであり、その根拠に基づいて算定した原告の納付すべき税額は、関係法令及び弁論の全趣旨によれば、前記第2の3「被告の主張する本件各処分の税額等の計算根拠」とおりであると認められ、平成13年分及び同14年分とも、本件各更正処分における納付すべき税額を下回るものではないから、本件各更正処分はいずれも適法というべきである。そして、本件各更正処分が適法であった場合の原告に賦課すべき過少申告加算税の額は、別紙「本件課税処分の根拠等」第2記載のとおりであるところ、原告から確定申告額が過少であったことについて国税通則法65条4項の規定する正当な理由があった旨の具体的な主張立証もないことから、これと同額の税額を課した本件賦課決定処分も適法というべきである。

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、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用し、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 大門 匡

裁判官 吉田 徹

裁判官 倉澤 守春

(別紙)

本件課税処分の根拠等

第1 本件各更正処分の根拠及び適法性

1 本件各更正処分の根拠について

被告が本訴において主張する、亡乙の本件各係争年分の所得税額等は、次のとおりである。

(1) 平成13年分

ア 総所得金額 4億8009万4317円

上記金額は、次の(ア)から(エ)までの各金額の合計額である。

(ア) 不動産所得の金額 ▲263万円

上記金額は、亡乙が平成14年3月11日に処分行政庁に提出した同13年分の所得税の確定申告書(以下「平成13年分確定申告書」という。)に記載した不動産所得の金額(損失額)と同額である。

なお、金額の前の▲は、損失を表す。以下同じ。

(イ) 配当所得の金額 1855万0059円

上記金額は、亡乙が、A・ホールディングス及びA・マレーシアから平成13年中に支払を受けた配当の収入金額であり、別表3「外国法人からの配当収入」の「平成13年分」の「配当収入の金額」の「合計」欄の金額である。

(ウ) 給与所得の金額 4558万8849円

上記金額は、次のa及びbの各給与収入金額の合計額4977万7736円から所得税法28条3項に規定する給与所得控除額を同条2項の規定に基づいて控除した後の金額である。

a 株式会社Aからの給与収入金額 3360万円

上記金額は、亡乙が内国法人である株式会社Aから平成13年中に支払を受けた給与等の収入金額であり、亡乙の平成13年分確定申告書に添付された給与所得の源泉徴収票の「支払金額」欄に記載された金額と同額である。

b 外国法人からの給与収入金額 1617万7736円

上記金額は、亡乙がA・ホールディングス及びA・マレーシアから平成13年中に支払を受けた給与等の収入金額であり、別表4「給与収入の状況」の「平成13年分」の「外国法人からの給与収入」欄の「給与等の収入金額」の「小計」欄の金額である。

(エ) 雑所得の金額 4億1858万5409円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である。

a 還付加算金の額 5000円

上記金額は、亡乙が平成13年分確定申告書に記載した雑所得の金額と同額である。

b 租税特別措置法40条の4第1項の規定の適用に基づく雑所得の総収入金額に算入すべき金額 4億1858万0409円

上記金額は、亡乙が、平成12年12月31日現在において、租税特別措置法40条の4第1項1号に規定する居住者に該当することから、A・ホールディングスの平成12年12月期に係る同項所定の適用対象留保金額のうち、同社の発行済株式のうち亡乙の保

有する株式の占める割合に対応する同項所定の課税対象留保金額として、亡乙の平成13年分の雑所得の総収入金額に算入すべき金額であり、別表5-1「A・ホールディングスの未処分所得に係る雑所得金額」の「雑所得の総収入金額に算入すべき金額」欄（同別表⑪欄参照）の金額である。

- イ 所得控除の額の合計額 291万6905円
上記金額は、亡乙が平成13年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である。
- ウ 課税総所得金額 4億7717万7000円
上記金額は、前記アの総所得金額4億8009万4317円から上記イの所得控除の額の合計額291万6905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 納付すべき税額 1億6604万5600円
上記金額は、次の(ア)の金額から(イ)及び(ウ)の各金額を差し引いた後の金額（ただし、国税通則法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 1億7406万5490円
上記金額は、前記ウの課税総所得金額4億7717万7000円に所得税法89条1項の税率（経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律（平成11年法律第8号（平成16年法律第14号による改正前のもの）。以下「負担軽減措置法」という。）4条の特例を適用したもの）を乗じて算出した金額である。
- (イ) 定率減税額 25万円
上記金額は、負担軽減措置法6条2項の規定により計算した定率減税額であり、亡乙が平成13年分確定申告書に記載した金額と同額である。
- (ウ) 源泉徴収税額 776万9820円
上記金額は、亡乙が平成13年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。
- (2) 平成14年分
- ア 総所得金額 4702万9922円
上記金額は、次の(ア)から(エ)までの各金額の合計額である。
- (ア) 不動産所得の金額 ▲192万2724円
上記金額は、亡乙が平成15年3月10日に葛飾税務署長に提出した同14年分の所得税の確定申告書（以下「平成14年分確定申告書」という。）に記載した不動産所得の金額（損失額）と同額である。
- (イ) 配当所得の金額 808万2778円
上記金額は、亡乙がA・ホールディングス及びA・マレーシアから平成14年中に支払を受けた配当の収入金額であり、別表3「外国法人からの配当収入」の「平成14年分」の「配当収入の金額」の「合計」欄の金額である。
- (ウ) 給与所得の金額 4028万6099円
上記金額は、次のa及びbの各給与収入金額の合計額4419万5894円から所得税法28条3項に規定する給与所得控除額を同条2項の規定に基づいて控除した後の金額である。
- a 株式会社Aからの給与収入金額 2260万円
上記金額は、亡乙が内国法人である株式会社Aから平成14年中に支払を受けた給与等

の収入金額であり、亡乙の平成14年分確定申告書に添付された給与所得の源泉徴収票の「支払金額」欄に記載された金額と同額である。

b 外国法人からの給与収入金額 2159万5894円

上記金額は、亡乙がA・ホールディングス及びA・マレーシアから平成14年中に支払を受けた給与等の収入金額であり、別表4「給与収入の状況」の「平成14年分」の「外国法人からの給与収入」欄の「給与等の収入金額」の「小計」欄の金額である。

(エ) 雑所得の金額 58万3769円

上記金額は、亡乙が平成14年分確定申告書に記載した雑所得の金額と同額である。

イ 所得控除の額の合計額 143万3796円

上記金額は、亡乙が平成14年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である。

ウ 課税総所得金額 4559万6000円

上記金額は、前記アの総所得金額4702万9922円から上記イの所得控除の額の合計額143万3796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 納付すべき税額 923万7300円

上記金額は、次の(ア)の金額から(イ)及び(ウ)の各金額を差し引いた後の金額（ただし、国税通則法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 1438万0520円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額4559万6000円に所得税法89条1項の税率（負担軽減措置法4条の特例を適用したもの）を乗じて算出した金額である。

(イ) 定率減税額 25万円

上記金額は、負担軽減措置法6条2項の規定により計算した定率減税額であり、亡乙が平成14年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(ウ) 源泉徴収税額 489万3132円

上記金額は、亡乙が平成14年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。

2 本件各更正処分の適法性について

本件各更正処分に係る納付すべき税額は、別表1及び2の「更正処分等」の「納付すべき税額」欄に記載のとおり、それぞれ、

平成13年分 1億6581万9900円

平成14年分 916万8100円

であるところ、被告が本訴において主張する亡乙の本件各係争年分の納付すべき税額は、上記1の(1)エ及び(2)エのとおり、それぞれ、

平成13年分 1億6604万5600円

平成14年分 923万7300円

であって、これら各金額はいずれも本件各更正処分に係る納付すべき税額を上回るから、本件各更正処分はいずれも適法である。

第2 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

上記第1のとおり本件各更正処分はいずれも適法であるところ、本件各更正処分により新たに納付すべき税額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は認められないから、本件各

更正処分により亡乙が新たに納付すべきこととなった税額を基礎として、次のとおり計算して行った本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

1 平成13年分 2475万9000円

上記金額は、平成13年分の所得税の更正処分により亡乙が新たに納付すべきこととなった税額1億6719万円（ただし、国税通則法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。以下同じ。）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1671万9000円と、同条2項の規定に基づき期限内申告税額に相当する金額639万0860円を超える部分に相当する税額1億6080万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額804万円との合計額である。

2 平成14年分 138万5000円

上記金額は、平成14年分の所得税の更正処分により亡乙が新たに納付すべきこととなった税額1044万円（ただし、国税通則法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。以下同じ。）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104万4000円と、同条2項の規定に基づき期限内申告税額に相当する金額361万9100円を超える部分に相当する税額682万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額34万1000円との合計額である。

別表 1

本件更正処分等の経緯（平成13年分）

（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
年月日		平成14年3月11日	平成16年12月14日	平成17年2月11日	平成17年5月11日	平成17年6月9日	平成18年5月29日
総	所得金額	①	27,595,000	479,484,217	27,595,000	27,595,000	
内	不動産所得の金額	②	▲2,630,000	▲2,630,000	▲2,630,000	▲2,630,000	
	配当所得の金額	③	-	18,494,343	0	0	
	給与所得の金額	④	30,220,000	45,588,340	30,220,000	30,220,000	
訳	雑所得の金額	⑤	5,000	418,031,534	5,000	5,000	
所得控除の額の合計額		⑥	2,916,905	2,916,905	2,916,905	2,916,905	
内	医療費控除の金額	⑦	1,035,299	1,035,299	1,035,299	1,035,299	
	社会保険料控除の金額	⑧	1,110,545	1,110,545	1,110,545	1,110,545	
	生命保険料控除の金額	⑨	8,061	8,061	8,061	8,061	
	損害保険料控除の金額	⑩	3,000	3,000	3,000	3,000	
	配偶者控除の金額	⑪	380,000	380,000	380,000	380,000	
訳	基礎控除の金額	⑫	380,000	380,000	380,000	380,000	
課税総所得金額		⑬	24,678,000	476,567,000	24,678,000	24,678,000	
課税総所得金額に対する税額		⑭	6,640,860	173,839,790	6,640,860	6,640,860	
定率減税額		⑮	250,000	250,000	250,000	250,000	
源泉徴収税額		⑯	7,769,820	7,769,820	7,769,820	7,769,820	
納付すべき税額		⑰	▲1,378,960	165,819,900	▲1,378,960	▲1,378,960	
過少申告加算税		⑱	-	24,759,000	0	0	

棄却

棄却

（注1） ②「不動産所得の金額」欄の▲印は、損失額を表す。

（注2） ⑰「納付すべき税額」欄の▲印は、還付金の額に相当する税額を表す。

別表 2

本件更正処分等の経緯（平成14年分）

（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
年月日		平成15年3月10日	平成16年12月14日	平成17年2月11日	平成17年5月11日	平成17年6月9日	平成18年5月29日
総	所得金額	① 18,431,045	46,843,525	18,431,045	棄却	18,431,045	棄却
内	不動産所得の金額	② ▲1,922,724	▲1,922,724	▲1,922,724		▲1,922,724	
	配当所得の金額	③ -	7,897,040	0		0	
	給与所得の金額	④ 19,770,000	40,285,440	19,770,000		19,770,000	
訳	雑所得の金額	⑤ 583,769	583,769	583,769		583,769	
所得控除の額の合計額		⑥ 1,433,796	1,433,796	1,433,796		1,433,796	
内	医療費控除の金額	⑦ 195,120	195,120	195,120		195,120	
	社会保険料控除の金額	⑧ 475,676	475,676	475,676		475,676	
	損害保険料控除の金額	⑨ 3,000	3,000	3,000		3,000	
	配偶者控除の金額	⑩ 380,000	380,000	380,000		380,000	
訳	基礎控除の金額	⑪ 380,000	380,000	380,000		380,000	
課税総所得金額		⑫ 16,997,000	45,409,000	16,997,000		16,997,000	
課税総所得金額に対する税額		⑬ 3,869,100	14,311,330	3,869,100		3,869,100	
定率減税額		⑭ 250,000	250,000	250,000		250,000	
源泉徴収税額		⑮ 4,893,132	4,893,132	4,893,132		4,893,132	
納付すべき税額		⑯ ▲1,274,032	9,168,100	▲1,274,032		▲1,274,032	
過少申告加算税		⑰ -	1,385,000	0		0	

（注1） ②「不動産所得の金額」欄の▲印は、損失額を表す。

（注2） ⑯「納付すべき税額」欄の▲印は、還付金の額に相当する税額を表す。

別表 3

外国法人からの配当収入

年分	支払者	配当収入の金額 (現地通貨建)	為替レート (RM/ドル)	為替レート (円/ドル) (TTB)	邦貨換算の基礎 となる年月日	配当収入の金額
平成13年分	A・ホールディング	565,057.84RM	3.80RM	123.60円	平成13年6月30日	18,379,249円
	A・エレクトロニクス	5,400.00RM	3.80RM	120.20円	平成13年6月11日	170,810円
	合計					
平成14年分	A・ホールディング	254,990.00RM	3.80RM	117.90円	平成14年8月13日	7,911,400円
	A・エレクトロニクス	5,400.00RM	3.80RM	120.60円	平成14年6月25日	171,378円
	合計					

(注1) RMは、マレーシアリングットを表す。

(注2) ドルは米国ドルを表す。

(注3) 平成13年分のA・ホールディングからの配当収入に関する邦貨換算の基礎となる年月日は、平成13年6月30日であるが、同日に為替相場がないため、適用する為替レートは、平成13年6月29日となる。

別表 4

給与収入の状況

年分等	支払者	給与等の収入金額 (現地通貨建)	為替レート (RM/ドル)	為替レート (円/ドル) (年平均TTB)	給与等の収入金額	
平成13年分	外国人からの 給与収入	A・ホールディング	20,000.00RM	3.80RM	120.54円	634,421円
		A・エレクトロニクス	490,000.00RM	3.80RM	120.54円	15,543,315円
		小計				16,177,736円
	内国法人「株式会社A」からの給与収入					33,600,000円
	合計					49,777,736円
平成14年分	外国人からの 給与収入	A・ホールディング	20,000.00RM	3.80RM	124.34円	654,421円
		A・エレクトロニクス	640,000.00RM	3.80RM	124.34円	20,941,473円
		小計				21,595,894円
	内国法人「株式会社A」からの給与収入					22,600,000円
	合計					44,195,894円

(注1) RMは、マレーシアリングットを表す。

(注2) ドルは米国ドルを表す。

別表5-1

A・ホールディングの未処分所得に係る雑所得金額

項目		金額等
平成12年12月期の所得金額	①	27,869,061.00RM
損金の額に算入した法人所得税額	②	34,100.00RM
未処分所得の金額(①+②)	③	27,903,161.00RM
平成12年12月期の間に納付することとなる法人所得税額	④	0.00RM
平成12年12月期に係る配当等の額	⑤	1,108,000.00RM
適用対象留保金額(③-④-⑤)	⑥	26,795,161.00RM
亡乙の持分割合	⑦	50.998%
課税対象留保金額(⑥×⑦)	⑧	13,664,996.20RM
為替レート(RM/ドル)	⑨	3.80RM
為替レート(円/ドル)	⑩	116.40円
雑所得の総収入金額に算入すべき金額(⑧×⑩/⑨)	⑪	418,580,409円

(注1) RMは、マレーシアリングットを表す。

(注2) ドルは米国ドルを示す。

(注3) 為替レート(円/ドル)は、事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日(平成13年2月28日)の対顧客電信売買相場の仲値である。

別表5-2

A・ホールディングの所得に対する租税の負担割合の計算

項目		金額等
平成12年12月期の課税所得金額	①	121,702.00RM
課税標準に含まれない非課税所得の金額	②	28,292,200.00RM
所得の金額(①+②)	③	28,413,902.00RM
外国法人税の額	④	34,076.56RM
所得に対する租税の負担割合(④/③)	⑤	0.119%

(注) RMは、マレーシアリングットを表す。