

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(日本橋税務署長)
平成21年2月5日棄却・控訴

判 決

原告 株式会社Aグループ
同代表者代表取締役 甲
原告訴訟代理人弁護士 別紙1代理人目録記載1のとおり
被告 国
同代表者法務大臣 森 英介
処分行政庁 日本橋税務署長 余湖 俊治
被告指定代理人 別紙1代理人目録記載2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

処分行政庁が原告に対し平成17年7月29日付けでした原告の平成15年4月1日から同16年3月31日までの連結事業年度分の法人税の更正処分(以下「本件更正処分」という。)のうち、連結所得金額が49億4765万6093円を超える部分及び当該法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」という。)を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、連結親法人である原告が、平成15年4月1日から同16年3月31日までの連結事業年度(以下「本件事業年度」という。)の法人税について、連結所得金額を49億4765万6093円として法人税の連結確定申告をしたところ、処分行政庁が、原告に対し、上記申告に係る連結所得金額について、原告が連結子法人であるB株式会社に支払った29億4324万円は、著作権等の対価ではなく寄附金に該当し、また、原告が連結子法人であるA株式会社が支払った7743万1963円は、交際費に該当するから、いずれも損金に算入すべきでなく、これらの合計79億6832万8056円を連結所得金額に加算すべきであるとして本件更正処分及び本件賦課決定処分をし、原告が、これらの各処分の取消しを求めた事案である。

1 法令の定め

(1) 連結納税制度における寄附金の額の損金不算入に関する規定

法人税法81条の6(平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ)第2項は、「連結法人が各連結事業年度において支出した寄附金の額……のうち当該連結法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人に対して支出した寄附金の額があるときは、当該寄附金の額は、当該連結法人の各連結事業年度の連結所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。」

と定めている。そして、同条6項が準用する法人税法37条7項は、「……寄附金の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与……をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとする。」と定めている。

(2) 連結納税制度における交際費等の額の損金不算入に関する規定

租税特別措置法（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ）68条の6第1項は、「連結法人の各連結事業年度……において、その連結親法人及び当該連結親法人による連結完全支配関係にある各連結子法人が当該各連結事業年度において支出する交際費等の額の合計額……は、当該連結事業年度の連結所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。」と定めている。そして、同条3項は、「第1項に規定する交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、連結親法人又はその連結子法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するもの（専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用その他政令で定める費用を除く。）をいう。」と定めている。

2 争いのない事実

(1) 当事者等

ア 原告は、平成15年9月30日まではA株式会社の商号で有価証券の売買、取次ぎ等を行う株式会社であったところ、同年10月1日、会社分割によりその営業の全部をA分割準備株式会社（同日、A株式会社（以下「A」という。）に商号変更。）に承継したことに伴い、A株式会社に商号変更し、平成20年10月1日、現在の株式会社Aグループに商号変更した。

イ B株式会社（以下「B」という。）は、C株式会社という商号の会社であったが、昭和50年3月5日、その発行済株式の全部を原告が取得し、同年8月23日に株式会社Bに商号変更し、昭和61年10月1日に現在のB株式会社に商号変更した。Bは、原告が発行済全株式を保有する子会社であり、昭和55年7月1日から主として原告から委託を受けて原告の証券業務に係るデータ処理及びソフトウェアの開発等を行っている。

ウ 原告とB、原告とAは、それぞれが、法人税法2条12号の7の5の規定する連結完全支配関係にある。

(2) ソフトウェアの譲渡契約関係（後述の争点1関係）

ア 原告は、昭和55年7月1日、Bに対し、原告のコンピュータ運用部門が開発し、原告の証券業務のために用いていたソフトウェア（以下「本件旧ソフトウェア」という。）を代金5億6000万円で譲渡した。

イ 原告は、Bとの間で、昭和55年7月1日付け「委託業務に関する基本契約」（甲22）を取り交わし、Bに対し、原告の証券業務に係るデータ処理のほか、本件旧ソフトウェアに新たな機能を追加しバージョンアップをすることなどを内容とするシステム開発を委託した。

ウ Bは、原告の委託に基づき、昭和55年7月から平成15年10月までの間、本件旧ソフトウェアに改変を加えるなどして新たなソフトウェアを開発した（以下「本件ソフトウェア」という。）。なお、Bが開発した本件ソフトウェアの著作権は、著作権法15条が規定する職

務著作としてBに原始的に帰属した。

エ 原告とBは、平成15年10月1日、本件ソフトウェアの著作権を関連説明資料等とともに30億円で譲渡する旨の「ソフトウェア等譲渡契約書」（甲7。以下「本件譲渡契約書」という。）を取り交わした。

オ 原告とBは、平成15年10月10日、本件譲渡契約書による譲渡の対象として、本件ソフトウェアに加え、BがD株式会社（以下「D」という。）から5676万円で取得したソフトウェア（以下「本件追加ソフトウェア」という。）を追加する旨の合意をした。

カ 原告は、平成15年10月27日、Bに対し、本件ソフトウェア及び本件追加ソフトウェアの各著作権等の譲渡を受ける対価であるとして、合計30億円を支払った。処分行政庁は、このうち、本件ソフトウェアの著作権の対価分であると解される29億4324万円（原告がBに支払った上記の30億円から、本件追加ソフトウェアの対価分として、BがDに本件追加ソフトウェアの対価として支払った5676万円を控除した額）について、実際には著作権の譲渡がされておらず、法人税法81条の6第2項により損金の額に算入しないとされている寄附金に当たるとして本件更正処分をした。

キ 原告とDは、平成15年10月、原告が、Dに対し、本件ソフトウェア及び本件追加ソフトウェアの各著作権等を35億円で譲渡する旨合意し、Dは、原告に対し、35億円を支払った。

(3) 交際費等関係（後述の争点2関係）

ア Aは、平成15年11月8日、東京都港区にあるEホテル（現在のEホテル）Fの「G」及び「H」の2つの会場において、Aの役員、従業員ら約2400人が出席し、A株式会社の創業80周年を記念する行事（以下「本件行事」という。）を開催した。

イ 本件行事に係る費用（消費税等を除く。）の総額は、Aが支出した1億2842万7037円及び原告の役職員で構成されるIが支出した5126万円を合計した1億7968万7037円であった。

ウ 原告は、Aが本件行事のために支出した1億2842万7037円のうち、5116万0891円を損金の額に算入しない交際費等に当たると自認して本件事業年度の所得金額に加算し、その余の7726万6146円（以下「本件交際費等」という。）は損金の額に算入しなかった。

(4) 本件に関する確定申告、課税処分、審査請求及び裁決の経緯

別表のとおりである。

3 本件更正処分及び本件賦課決定処分の適法性に関する被告の主張

別紙2のとおりであり、寄附金の損金不算入額及び交際費等の損金不算入額の部分を除いて、その計算の基礎となる金額及び計算方法について争いはない。

4 争点

(1) 原告がBに対して、本件ソフトウェアの著作権等の譲渡対価であるとして支払った29億4324万円は、寄附金に当たるか否か（争点1）

(2) 原告が損金の額に算入した本件交際費等（7726万6146円）は、租税特別措置法68条の6第1項により損金の額に算入できるとされている「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」に当たるか否か（争点2）

5 争点に関する当事者の主張

(1) 争点1 (原告がBに対して、本件ソフトウェアの著作権等の譲渡対価であるとして支払った29億4324万円は、寄附金に当たるか否か)

(被告の主張)

ア 本件ソフトウェアの著作権は、原始的には開発者であるBに帰属したが、原告とBとの間の黙示の合意によって、その開発の都度、原告に移転され、遅くとも本件譲渡契約書が取り交わされるまでには、それまでに開発されていた本件ソフトウェア全部の著作権が原告に帰属していた。

イ すなわち、(1)原告は、本件ソフトウェアを証券業務のために日常的に用いていたから、原告には本件ソフトウェアの著作権を保有する必要があるが、Bが著作権を有するのであれば、原告は利用権の設定を受けるはずであるが、原告がBから利用権の設定を受けた事実はないこと、(2)原告は、本件ソフトウェアを減価償却資産である無形固定資産(ソフトウェア。法人税法施行令13条8号リ)として計上し、Bは、本件ソフトウェアを資産計上したことはないから、両社は、原告が本件ソフトウェアの著作権を有していると認識していたこと、(3)本件ソフトウェアと同じく原告の委託を受けてBが開発したソフトウェアについて、原告は、他の会社に使用許諾をしており、これは原告が著作権を有すること、すなわちBから黙示的に著作権の譲渡を受けたことを示すものであり、本件ソフトウェアについても同様に黙示の合意により著作権が原告に移転していると推認されること、(4)原告には、本件ソフトウェアの著作権を保有する必要性があったが、Bがこれを保有する必要性も経済的意義も存しないこと、(5)原告が負担した本件ソフトウェアの開発費用は、累計で約32億8000万円にも上り、その額は、Dが本件ソフトウェア等を取得するために原告に支払った35億円にも匹敵し、本件ソフトウェア等の譲渡対価と評価し得る水準の金額であったこと、(6)本件譲渡契約書が取り交わされた当時のBは、巨額の不動産の含み損を抱え、原告は、これを解決する必要に迫られていたものであり、本件譲渡契約書による取引は、税負担なく原告からBに資金を移転しBの債務超過を短期に解消するために作出された虚偽の外形であったことなどからすれば、本件ソフトウェアの著作権については、Bがそれらを完成させる都度、これをBから原告に移転する旨の黙示の合意があったと認めるのが相当である。

ウ したがって、本件ソフトウェアの著作権は、著作権法15条のいわゆる職務著作として原始的にBに帰属したが、遅くとも本件譲渡契約書が取り交わされる平成15年10月より前に、原告とBの黙示の合意によりBから原告に譲渡されたと認められ、原告が、Bに対し、本件譲渡契約書に基づき、本件ソフトウェアの著作権の譲渡を受けた対価と称して支払った29億4324万円は、何ら対価性を有しないと認められるから、原告のBに対する寄附金に該当する。

(原告の主張)

ア 本件ソフトウェアの著作権は、いわゆる職務著作としてBに原始的に帰属し、本件譲渡契約書が取り交わされるまで、Bが本件ソフトウェアの著作権を保有していた。

イ すなわち、(1)原告が必要としていたのは、Bが本件ソフトウェアを用いて原告の証券業務に関するデータを処理した結果だけであったから、原告がBが開発した本件ソフトウェアの著作権を保有する必要はなく、Bから著作権の譲渡も利用権の設定も受ける必要がなかったこと、(2)原告が本件ソフトウェアを無形固定資産として計上したことは、本件ソフトウェアの著作権の帰属と無関係であり、原告が本件ソフトウェアの著作権を有していたことの

認識の表れとはいえないこと、(3)原告が、Aに対し本件オープン系ソフトウェアの使用許諾を与えたのは、あくまで原告のソフトウェア資産をAに使用させて対価を得るというものにすぎず、原告が著作権を保有することを前提とするものではないこと、(4)Bは、ソフトウェア資産によって独自に収益を上げることが要請されていたのであって、Bが本件ソフトウェアの著作権を保有する経済的な意義があったこと、(5)原告は、本件ソフトウェアの開発費用を負担したことは、ソフトウェアの開発を委託する者として当然のことであり、そのこと自体と開発されたソフトウェアの著作権が誰に帰属するかとは無関係であること、(6)Bが不動産の含み損を抱えていたことと、本件譲渡契約書に基づき本件ソフトウェアの著作権がBから原告に対し譲渡されその対価が原告からBに支払われたこととは無関係であることなどからすれば、本件ソフトウェアの著作権をBから原告に移転する旨の黙示の合意が存在しなかったことは明らかである。

ウ 以上によれば、本件ソフトウェアの著作権は、開発者であるBに原始的に帰属し、その後も本件譲渡契約書が取り交わされるまでBが本件ソフトウェアの著作権を保有し続けていたのであるから、原告がBに支払った29億4324万円は、本件ソフトウェアの対価にほかならず、寄附金には当たらない。

(2) 争点2（原告が損金の額に算入した本件交際費等（7726万6146円）は、租税特別措置法68条の66第1項により損金の額に算入できるとされている「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」に当たるか否か）

（被告の主張）

法人が支出した費用が、損金算入が可能とされる「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」（租税特別措置法68条の66第3項）に該当するというためには、行事が法人が費用を負担して行う福利厚生事業として社会通念上一般的に行われていると認められることを要し、その判断に当たっては、行事の規模、開催場所、参加者の構成及び1人当たりの費用額、飲食の内容等を総合して判断すべきである。

本件行事は、Aの従業員を慰安する行事であり、開場からお開きまで合計4時間45分にわたる全体として1つの行事であるから、Aが本件行事のために支出した1億2842万7037円の全額が損金の額に算入しない交際費等に当たる。そして、この1億2842万7037円の参加者1人当たりの金額は約5万3511円であり、本件行事の所要時間が約4時間45分であることからすれば、このように短い時間で要した費用としては極めて多額であるから、Aが本件行事のために支出した1億2842万7037円は、上記の「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」に該当せず、しがたって、その一部である本件交際費等も損金に算入されない。

（原告の主張）

損金算入が認められる「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」に該当するか否かは、従業員全員の参加を予定した行事か否か、開催の場所、出席者1人当たりの費用、飲食の内容、回数等を当該行事の開催の趣旨を十分に踏まえた上で総合的に判断すべきである。

Aが本件行事のために支出した本件交際費等を使用ごとに検討すれば、本件行事は、Aの創業80周年を役職員が揃って祝賀することを目的として全役職員約2400人を対象としたものであり、そのような多数人を収容できる施設は都内に僅かしかないから、本件で支出され

た程度の会場費（305万円）は最低限必要であり、1人当たりの飲食費（約1万1000円）には実質的な会場費も含まれ、通常の午餐の最低ランクより低く料金が設定されていることから、昼食代としても妥当である。これらを総合すると、Aが本件行事のために支出した本件交際費等（7726万6146円）は、本件行事の趣旨を実現するためには最低限必要な費用であるから、上記の「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」を超えるものでない。

また、1人当たり5万3511円という金額は、本件行事が、創業80周年の記念式典であり、全国から全従業員が一同に会して行われるものであったことなど、その特徴に鑑みれば決して高額ではない。

したがって、本件交際費等の額は、損金に算入されるべきである。

第3 争点に対する判断

1 争点1（原告がBに対して、本件ソフトウェアの著作権等の譲渡対価であるとして支払った29億4324万円は、寄附金に当たるか否か）について

被告は、原告がBに対し、本件ソフトウェアの著作権等の対価として平成15年10月27日に29億4324万円（以下「本件金員」という。）を支払っているが、本件ソフトウェアの著作権は、原告が、Bから譲渡を受けたと主張する同年10月より前から原告に帰属していたから、本件金員は、本件ソフトウェアの著作権の対価ではあり得ないと主張する。

そこで、本件ソフトウェアの著作権が、平成15年10月より前の時点で原告に帰属していたのか、あるいはBに帰属していたのかについて検討する。

(1) まず、平成15年10月より前の時点における、原告の本件ソフトウェアについての利用状況やその権限等について見るに、証拠（甲10、25、乙24の1ないし3、乙25の1ないし3）によれば、原告は、昭和55年以降、Bが開発した本件ソフトウェアを、原告の商品業務部、投資信託部、商品戦略部等原告の内部の部署において、原告の証券業務等を行うために、原告に置かれた端末を通じて日常的に利用していたこと、原告の各部署において、本件ソフトウェアを利用する上での不具合や機能追加の必要性があれば、それをBに伝え、Bにおいて原告の利用上の便宜に應えるために、システムの開発・改善が加えられていたことがそれぞれ認められる。

このように原告は、原告の証券業務のために本件ソフトウェアを日常的に利用していたのであるから、仮に本件ソフトウェアの著作権がBに帰属していたとするならば、原告は、著作権者であるBとの間で利用許諾契約を締結し、また、通常はその利用許諾料を支払っていたと考えられる。しかしながら、このような利用許諾契約が締結されたことや、利用許諾料の金額について合意したり、利用許諾料が支払われたことを窺わせる証拠は何ら存在しないことに加えて、原告代理人らが作成し東京国税局に提出した意見書(2)（乙78の1）において、原告は、本件ソフトウェアを利用する権利を有していないことを明確に述べていることが認められる。

そうすると、仮に原告が主張するようにBが本件ソフトウェアの著作権を有していたとするならば、原告は、Bが著作権を有する本件ソフトウェアを無許諾で日常的に利用していたということにならざるを得ないが、現に著作権が数十億という対価で取引されるようなソフトウェアについて、無許諾で日常的に利用するという異常な事態が長期間にわたって行われていたとはおよそ考え難く、これは、原告とBの間では、本件ソフトウェアの著作権は、Bではなく、原告に帰属していることを当然の前提としていたことを推認させるものである。

(2) 次に、本件ソフトウェアについて、原告とBのいずれの会社が自らの資産であるとして認識していたかについてみるに、証拠（甲6、乙17の1、2、乙18、21、26、27）によれば、ソフトウェアを減価償却資産である無形固定資産として計上することができるように税制改正が行われた（法人税法施行令13条8号リ参照）平成12年度以降、原告は、各事業年度において、一貫して、本件ソフトウェアを、原告の減価償却資産である無形固定資産として資産計上していたこと、他方で、Bは、本件ソフトウェアに関し、その開発を始めた昭和55年7月から本件譲渡契約書を取り交わした平成15年10月に至るまで、Bの資産として計上したことは一度もなかったことがそれぞれ認められる。

そうすると、前記争いのない事実のとおり、Bは、原告が発行済全株式を保有するいわゆる完全子会社であることからすれば、原告とBは、その共通の認識として、本件ソフトウェアに関する権利は原告に帰属しており、Bに帰属するものではないと考えていたことが明らかであるというほかない。そして、仮に原告が主張するようにBが本件ソフトウェアの著作権を有しており、原告が著作権はもとより何らの利用権をも有していないとするならば、何故に、原告とBが、これと全く相反するような上記のごとき資産計上をしていたのかについて理解に苦しむところであり、この点について、およそ首肯し得る合理的な説明はない。

さらに、証拠（甲6、10、乙17の2、乙18）によれば、Bは、Dに外注して開発させ、Dから取得した本件追加ソフトウェアについては、本件事業年度において、これをBの無形固定資産であるとして資産計上していたことが認められるのであり、そうすると、Bは、自ら著作権等の権利を有すると認識していたソフトウェアについては、自らの無形固定資産として資産計上していたのであるにもかかわらず、本件ソフトウェアについては、本件譲渡契約書を取り交わした平成15年10月に至るまで、一度もB自身の資産として資産計上したことはないから、これは、Bが、本件ソフトウェアの著作権等の権利は、Bには帰属していないという認識を示すものであるといわざるを得ない。

これらの点につき、原告は、ソフトウェアを無形固定資産として資産計上することと、当該ソフトウェアの著作権が誰に帰属するかは無関係であるから、原告が本件ソフトウェアを資産計上したからといって、原告が本件ソフトウェアの著作権を有することにはならない旨を主張する。

しかしながら、そもそも減価償却資産とは、固定資産のうち使用又は時間の経過によって価値が減少する性質のものをいうところ、減価償却資産は、企業において長期間にわたって収益を生み出す源泉としての資産であり、その取得に要した金額は将来の収益に対する費用の一括前払の性質を有することから、その取得費を使用又は時間の経過に応じて徐々に費用化することが認められているものである。そうすると、ソフトウェアを減価償却資産として扱うためには、それが当該企業において長期間にわたって収益を生み出す源泉としての資産であること、すなわち当該企業がそのソフトウェアを利用して収益を生み出すための権限である著作権その他の利用権限を有することが前提になると解される。しかるに、前記認定のとおり、原告は、本件ソフトウェアについて、原告が著作権者であると主張するBから、何らかの利用の権限を付与されていたことは認められないから、原告が本件ソフトウェアの開発費用を無形固定資産として資産計上したことは、原告に本件ソフトウェアの著作権が帰属するとの認識を前提とした会計処理であったというべきであり、この点についての原告の主張は採用できない。

(3) さらに、原告とBとの間の他のソフトウェア取引についてみるに、前記争いのない事実及

び証拠（甲25、29、乙22）によれば、原告は、Bに対し、原告の証券業務に用いるため、本件ソフトウェアとは別に、市販のオペレーションソフトウェア環境で稼働させることができるソフトウェアの開発を委託し、これを受けたBは、そのようなソフトウェアを開発したこと（以下、このソフトウェアを「本件オープン系ソフトウェア」という。）、原告は、本件オープン系ソフトウェアについて、Aとの間で、平成15年10月1日付けで「ソフトウェア使用契約書」（乙22）を取り交わし、Aに、本件オープン系ソフトウェアを非独占的に使用する権利を付与したことがそれぞれ認められる。

そうすると、原告は、本件オープン系ソフトウェアに関して、Aとの間でソフトウェア使用許諾契約を締結しているのであるから、原告は、本件オープン系ソフトウェアについて利用許諾をすることができる権利、すなわち著作権を有することを当然の前提事実として認識していたと解さざるを得ないが、本件オープン系ソフトウェアについて、原告とBとの間で、いったんBに原始的に帰属した（著作権法15条参照）著作権を、原告に移転させることを明示的に譲渡する旨の合意をした証拠は認められない。そうすると、原告とBは、黙示の合意によって、遅くとも上記契約書が取り交わされた平成15年10月1日までに、本件オープン系ソフトウェアの著作権をBから原告に移転させたと解するほかない。

このように、原告とBの間では、原告が開発費用を負担してBが開発した本件オープン系ソフトウェアについて、黙示の合意によってその著作権をBから原告に移転させていたのであるから、原告とB間で、これと特段別異の扱いをすべき合理的理由が認められないならば、本件ソフトウェアについても、本件オープン系ソフトウェアと同様に、原告とBとの間で、当然に原告にその著作権を移転させ帰属させるという黙示の合意があったと推認することが相当であるところ、そのような首肯すべき合理的な理由を見出すことができない。

これに対し、原告は、「ソフトウェア使用契約書」（乙22）は、原告が本件オープン系ソフトウェアの著作権を有することを前提として原告がAに対し利用を許諾するという内容のものではなく、単に原告のソフトウェア勘定にある資産をAに使用させて対価を取る趣旨にすぎず、本件オープン系ソフトウェアの著作権の帰属とは無関係である旨を主張する。

しかしながら、証拠（乙22）によれば、「ソフトウェア使用契約書」の1条には、原告が、Aに対し、「ソフトウェアの使用に関する非独占的かつ譲渡・再許諾不能な権利を許諾する。」と明確に記載されていることが認められるのであって、同契約書によって原告がAに本件オープン系ソフトウェアの利用許諾をしたものではないという原告の主張は、同契約書の文言に明確に反する主張にほかならず、直ちに採用することができないことはもとより、Aの社長直轄の業務執行会議に係る資料（乙55、56）には、本件オープン系ソフトウェアを指す「第1フェーズ関連ソフトウェア」が「原告の所有である」旨が明確に記載されているのであるから、上記契約の当事者である原告とAとは、本件オープン系ソフトウェアの著作権が原告に帰属していることを前提として上記の契約書を作成したことは明らかというべきである。よって、この点についての原告の主張は採用できない。

- (4) そして、本件ソフトウェアの経済的な価値について考えてみるに、前記争いのない事実、証拠（甲2、10、25、乙24の1ないし3、乙25の1ないし3）及び弁論の全趣旨によれば、そもそも本件旧ソフトウェアは、原告内にあったコンピューター運用部門が、原告の証券業務に用いる目的で開発し、原告の大型ホストコンピュータに登録して原告自身の証券業務のために用いられていたものであり、市販のオペレーションソフトウェア環境では稼働させる

ことができず、他の証券会社の証券業務のために用いることも予定されておらず、専ら原告の証券業務のみに用いられることを予定した汎用性のないソフトウェアであったこと、その後、原告のコンピューター運用部門を分社化して設立されたBが、原告の委託を受け、原告の具体的な指示に基づき、本件旧ソフトウェアに新たな機能を追加しあるいはバージョンアップをするなどの改変を行うなどして、本件ソフトウェアを開発したものであることがそれぞれ認められる。

そうすると、原告の証券業務に用いることのみで特化された本件ソフトウェアは、流通が予定されるものでも、他の利用に供されることにより利益を生むものでもなく、まさに原告がその証券業務のために用いる以外には、その経済的な価値を見出し難いといわざるを得ないものであって、そのようなソフトウェアの著作権をあえてBが保有し続けることの経済的な意義は乏しいといわざるを得ない。

そして、前記争いのない事実及び証拠（甲6、乙26、27）によれば、原告は、昭和61年10月1日付け「業務委託料に関する協定書」及び平成10年9月1日付け「業務委託料に関する協定書」に基づいて、SEサービス並びにシステム開発及び保守に関するものに係る委託料（以下「本件開発等委託料」という。）を支払うことを合意し、これに基づき、原告はBに対し、平成15年3月までに本件開発等委託料として合計約32億8000万円を支払ったことが認められ、この金額は、原告がDに対し平成15年10月1日付けで本件ソフトウェア及び本件追加ソフトウェアの各著作権を譲渡した対価である35億円にほぼ匹敵する金額であることからするならば、このように著作権の価格に匹敵するような多額の開発費用の授受をした原告とBの間では、原告が開発委託をしたことによる成果物としての本件ソフトウェアについて、その著作権が原告に移転するということが当然の合意事項としていたと解するのが自然である。

仮に、逆に、原告がBに対して本件開発等委託料を支払っても、依然としてBに本件ソフトウェアの著作権が残っており、それを原告が主張するように別途約30億円でBが原告に対し譲渡したとするならば、原告は、本件ソフトウェアのために本件開発等委託料と合わせて約63億円をBに支払ったことになり、約63億円もの費用を支出して取得した本件ソフトウェアの著作権を、その半額に近い約35億円でDに譲渡したことになるが、このようなことは、本件開発等委託料にシステム開発以外の保守等の委託料が含まれることを考慮したとしても不自然であるといわざるを得ない。

この点につき、原告は、Bが本件ソフトウェアの著作権を保持し続けることは、Bの分社目的である、Bが様々なソフトウェア資産を蓄積し、プログラム開発、保守やシステム設計を行ういわゆるソフトウェアハウスとして自立し、発展するために必要なことであった旨を主張する。

しかしながら、証拠（甲6、22、26、乙4、5）によれば、Bは、平成14年4月から平成15年3月までの営業収入のうち、原告から得る営業収入が9割近くを占めており、この割合は、それ以前と比べてほとんど変化していないことが認められ、さらに、真にBが将来のソフトウェアハウスとして発展することを企図していたのであれば、そのために必要不可欠であるはずの本件ソフトウェアの著作権の帰属について、委託業務に関する基本契約書に何ら記載せず、その後も本件譲渡契約書を取り交わす平成15年10月に至るまで何らの明示の合意をしないということはおよそ考え難いことであり、Bをソフトウェアハウスとして自立させる

ために本件ソフトウェアの著作権をBに保持させたとする原告の主張は採用できない。

- (5) なお、原告は、Dが原告の証券オンラインシステムの運行業務の委託を受ける交渉の過程で作成された平成15年8月29日付け合意書2（甲31）には、原告は、Bから本件ソフトウェアに関する一切の権利、証券業務プログラム一式及び関連資料一式の譲渡を受け、原告の所有とし、一括してDに譲渡する旨記載されているのであり、このことは、本件ソフトウェアの著作権をBが保有していたことの証左である旨を主張する。

しかしながら、証拠（乙9）によれば、本件ソフトウェアに関する原告、B及びD間の基本合意の案であり、原告の指摘する上記合意書2（甲31）の前に作成された平成15年1月16日付け「基本合意に関するメモ（考え方）」（乙9）には、Bではなく、原告が、本件ソフトウェアの使用をDに許諾する旨記載されていることが認められ、この基本合意案は、原告が本件ソフトウェアの著作権を有することを前提とするものであって、Bが当該ソフトウェアの著作権を有することを窺わせるような記載は一切ない。また、証拠（乙12）によれば、やはり原告の指摘する上記合意書2（甲31）より前に作成された、原告及びDの担当者間の同年7月25日付け合意書1（乙12）には、原告が、Dに対しソフト資産を譲渡する旨記載されていたことが認められ、Bが本件ソフトウェアの著作権を有することを窺わせる記載はない。そうすると、これらの内容は、同年8月29日付け合意書2（甲31）とは明らかに異なり、むしろ原告が本件ソフトウェアの著作権を有することを前提とする内容であると解されるのであり、原告及びBが、上記の基本合意案や合意書1を作成した後に、原告が、本件ソフトウェアの著作権をBが有していることを仮装するスキームに転じたことも十分考えられるのであって、いずれにしても、上記合意書2の記載によって、本件ソフトウェアの著作権が客観的にBに帰属していたと認めることは到底できないことは明らかであり、この点についての原告の主張は採用できない。

- (6) 以上によれば、本件ソフトウェアの著作権は、いったんは開発者であるBに原始的に帰属したものの、その後の原告及びB間の黙示の合意により原告に移転しており、遅くとも本件譲渡契約書が取り交わされる平成15年10月1日までは原告が本件ソフトウェアの著作権を保有していたものと認められ、これを覆すに足りる的確な証拠はない。

そして、前記争いのない事実及び証拠（甲2、乙1ないし3、17の1、34ないし38、78の2、3）によれば、Bは、原告が発行済全株式を保有する子会社であり、原告がBの従業員も一括して採用し、原告の役員がBの役員を兼務するなど人的に密接な関係があり、原告とBは、法人税法上の完全連結支配関係にあるところ、Bは、平成15年当時、巨額の不動産の含み損（約77億円）を抱えて債務超過の状態にあり、そのための対応策が原告内部で検討され、その対応が図られていたことが認められるのであるから、以上の事実を総合するならば、原告が、連結子法人でありAグループに属するBが債務超過になることにより、原告の信用や評価等にも影響が生じかねないことを懸念し、原告からBに対し税負担のない資金移転を行うための方策としてBから原告に本件ソフトウェアの著作権を移転するという方法を作出したものと推認するのが相当である。

- (7) 以上のとおり、本件ソフトウェアの著作権は、遅くとも本件譲渡契約書が取り交わされた時点までには、B及び原告の黙示の合意に基づき、Bから原告に譲渡されていたことが認められるから、原告のBに対する本件金員（29億4324万円）の支払は、原告の主張するような本件ソフトウェアの著作権の対価としてのものではなく、Bに対する「金銭の…贈与」（法

人税法81条の6第6項、同法37条7項)にほかならず、その全額が、同法81条の6第2項の規定により損金の額に算入しない寄附金の額に該当するというべきである。

2 争点2 (原告が損金の額に算入した本件交際費等(7726万6146円)は、租税特別措置法68条の6第1項により損金の額に算入できるとされている「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」に当たるか否か)について

(1) 租税特別措置法68条の6第1項は、連結親法人及び当該連結親法人による連結完全支配関係にある各連結子法人が各連結事業年度において支出する交際費等の額の合計額は、当該連結事業年度の連結所得の金額の計算上、損金の額に算入しない旨を定め、同条3項は、同条1項に規定する交際費等とは、「交際費、接待費、機密費その他の費用で、連結親法人又はその連結子法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するもの(専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用その他政令で定める費用を除く。)」をいうと定めている。そして、この交際費を損金に算入しないとする制度の趣旨は、交際費を縮減して冗費を節約し、企業の体質を改善するとともに、交際費を徒に支出するならば、公正な取引を阻害し、公正な価格形成を歪めることにもなるのでこれを防止する趣旨であると解される。

(2) ところで、本件においては、Aが本件行事のために支出した1億2842万7037円のうち、原告が本件事業年度の損金の額に算入した7726万6146円(本件交際費等)の全額が本件行事のために支出されたものであること、これらが租税特別措置法68条の6第3項の「交際費、接待費、機密費その他の費用で、連結親法人又はその連結子法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するもの」に当たることは当事者間に争いはなく、これらを前提とした上で、同条項が例外として交際費に当たらないとされる「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」(同条項括弧書き)に当たるか否かが争われている。

(3) そこで、本件交際費等が、「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用」に当たるか否かについて検討するに、同条項が、「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用その他政令で定める費用」を損金に算入しない交際費等から除外したのは、従業員の慰安行事のため支出する費用は、本来は損金に算入されない交際費等に該当するものであることを前提としつつ、その費用が「通常要する費用」の範囲にある限りは、従業員の福利厚生費として法人が負担するのが相当であり、その全額につき損金算入を認めても法人の冗費を抑制するなどの目的に反しないからであると解される。

したがって、専ら従業員の慰安のために行われる行事が、交際費等から除外されるためには、法人が費用を負担して行う福利厚生事業として社会通念上一般的に行われている範囲のものであると認められることが必要であり、通常一般的に行われる範囲内のものであるか否かは、当該行事が従業員の全員参加を予定したものかその一部のみを対象としたものか、開催の場所、慰安行事の内容、参加者1人当たりの費用等を総合して判断すべきである。

(4) そこで本件についてみるに、前記争いのない事実証拠(文中に記載したもの)及び弁論の全趣旨を総合すれば、次の事実が認められる。

ア Aは、平成15年11月8日の土曜日に東京都港区にあるEホテル(現在のEホテル)に

- において、同社の役員及び従業員のほぼすべてである約2400人及び顧問弁護士らが出席し、Aの創業80周年を記念する行事（本件行事）を開催した。（甲5、6、乙43）
- イ 本件行事は、EホテルF内にある、いずれも1000人以上を収容できる大宴会場である「G」と「H」の2つの会場を貸し切り、隣接する両会場には舞台装置、映像、音響機材を設置し、両会場の行事は同時中継されて他の会場でも見ることができるようになされ、同時に進行された。このほか、来場者、出演者、タレント、スタッフ等の控室として20室以上の会場及び客室が使用された。（甲6、乙43）
- ウ 本件行事は、午前11時10分ごろに開場し、開演までバンドの演奏が行われ、正午ごろに開演した後、まず、重要無形文化財又は人間国宝である楽師らによる祝言として能楽が披露され（約15分間）、その後、会長挨拶及び花束贈呈（約20分間）、社長挨拶及び乾杯（約5分間）に続き、洋中の折衷料理による午餐（約73分間）、著名な女性歌手によるショー（約30分間）、プレゼント抽選会（約15分間）、著名な男性歌手によるショー（約60分間）と途中で休憩等を挟むことなく、午後3時55分まで連続して行われ、開演から終了までの所要時間は約3時間55分、開場後開演前のバンド演奏も合わせると約4時間45分であった。（甲6、14、乙42の1、乙43、53、54）
- エ Aが本件行事に支出した費用（1億2842万7037円）のうち、原告が損金の額に算入して申告した本件交際費等（7726万6146円）の内訳は、会場費305万1000円、飲食費2650万4245円、記念品代612万円、従業員の旅費3544万4650円、出演者報酬183万0681円等である。そして、Aが本件行事に支出した費用（1億2842万7037円）の参加者1人当たりの額は、5万3511円であった。（甲15ないし18、乙44、47の1ないし18）
- オ 原告は、本件行事に支出した費用（1億2842万7037円）から本件交際費等を除いた額である、エンターテインメント費用4574万円、プレゼント抽選会の賞品代470万円、花束代16万4000円、楽師らの心付け代46万円及び出演者の宿泊費2万8319円の合計5109万2319円を損金の額に算入しなかった。（乙45、46、48、49）
- (5) 以上の事実によれば、本件行事は、従業員の全員参加を予定したものであるところ、開催の場所は、東京都内の著名なホテルの大宴会場であり、その内容は、昼食の飲食等のほかに、重要無形文化財又は人間国宝である楽師らによる能楽、著名な女性歌手及び男性歌手による2つの歌謡ショー、プレゼント抽選会等が行われ、2つの大宴会場のほかに来場者、出演者、スタッフ等の控室として合計20以上の会場や客室を借りるほどの大きな規模で行われたものであり、これらに支出した費用は、Aが支出した総額で1億2842万7037円、参加者1人当たりの額で5万3511円に上るものであって、これが土曜日の昼すぎの時間帯に、開演から終了まで3時間55分、開場から終了まで4時間45分という比較的短い時間で行われた慰安行事に費やされた額としては極めて高額であることは明らかであって、本件行事は、法人が費用を負担して行う福利厚生事業として社会通念上一般的に行われている行事の程度を著しく超えるといわざるを得ない。

これに対し、原告は、会場費、飲食費等の用途ごとに検討すれば、いずれも最低限必要な費用であって通常要する費用に該当するから、これらを積み上げた本件交際費等は通常要する費用を超えるものではないと主張する。

しかしながら、前記認定のとおり、本件行事は、その大部分が、飲食等の午餐、能楽、2回

の歌謡ショー、プレゼント抽選会等、従業員らの娯楽ないし慰安の時間に費やされ、これらが、途中で休憩等を挟むことなく、一つの行事として連続して行われているのであって、これら一連の行事が、専ら従業員らの慰安のために行われた行事であると認められるから、本件行事に支出された費用を全体としてみて、専ら従業員の慰安のために行われる行事のために「通常要する費用」に該当するか否かを判断すべきである。したがって、本件交際費等を会場費、飲食費等の用途ごとに区分して「通常要する費用」に該当するか否かを判断すべきであるとする原告の主張は採用できない。

また、原告は、1人当たり5万3511円という金額は、本件行事が、創業80周年の記念式典であり、全国から全従業員が一同に会して行われるものであったことなど、その特徴に鑑みれば決して高額ではないと主張する。

しかしながら、会社にとっての当該行事の占める位置付けや規模いかんによっては、それに必要な費用であればすべて「通常要する費用」に該当すると解することは、法人の冗費抑制を目的とする租税特別措置法68条の66の趣旨に合致しないことは明らかであり、本件行事が原告が主張するような趣旨を含むものであったことを考慮しても、本件行事のように、昼間に行われた4ないし5時間程度の行事に1人当たり5万3511円という費用を支出することが、およそ租税特別措置法68条の66第3項括弧書きが予定する「通常要する費用」に該当しないことは上記のとおり明らかであるといわざるを得ないから、原告の上記主張は採用できない。

- (6) 以上によれば、Aが支出した本件交際費等（7726万6146円）は、「専ら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用その他政令で定める費用」（租税特別措置法68条の66第3項括弧書き）に該当しないから、Aの連結親法人である原告は、本件事業年度の連結所得の金額の計算上、本件交際費等を損金の額に算入することはできない。

3 まとめ

- (1) 前記1のとおり、原告がBに対し本件ソフトウェア及び本件追加ソフトウェアの各著作権等の譲渡対価として支払った30億円のうち、本件追加ソフトウェアの取得原価である5676万円を控除した29億4324万円は、法人税法81条の6第2項に規定する寄附金の額に相当するから、その全額を連結法人である原告の各連結事業年度の連結所得の金額の計算上、損金の額に算入することはできない。
- (2) また、前記2のとおり、Aが本件行事の費用として支出した7726万6146円（本件交際費等）は、租税特別措置法68条の66第3項に規定する交際費等の額に該当するから、その全額について、Aの連結親法人である原告の当該連結事業年度の連結所得の金額の計算上、損金の額に算入することはできない。
- (3) そして、本件の争点に関する部分を除き計算の基礎となる金額及び計算方法に争いがなく、原告に対する課税連結所得金額及び納付すべき税額は、別紙2記載の額と同額になり、これは、本件更正処分における原告の本件事業年度の法人税に係る課税連結所得金額及び納付すべき税額と同額であるから、本件更正処分は適法である。
- (4) また、本件賦課決定処分において過少申告加算税の対象とした税額の計算の基礎となった事実のうち更正前の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項に規定する正当な理由があるものがあるとは認められないところ、原告の本件事業年度の

法人税に係る過少申告加算税の額は、本件賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

第4 結論

以上によれば、本件更正処分及び本件賦課決定処分はいずれも適法であり、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いて行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用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 定塚 誠

裁判官 谷口 豊

裁判官 工藤 哲郎

代理人目録

1 原告訴訟代理人弁護士

大石 篤史 飯塚 卓也 上村 哲史 酒井 真 古谷 誠

2 被告指定代理人

磯村 建 西尾 健太郎 雨宮 恒夫 後藤 英司 前島 啓二
山口 智子 西田 昭夫

以上

課税処分の根拠に関する被告の主張

1 本件更正処分について

(1) 課税連結所得金額	79億6832万8056円
ア 連結確定申告書における課税連結所得金額	49億4765万6093円
(ア) 原告の所得金額	19億5893万3588円
(イ) Aの所得金額	71億5804万3579円
(ウ) Bの所得金額	△41億6932万1074円
イ 課税連結所得金額に加算すべき金額	30億2067万1963円
(ア) 寄附金の損金不算入額	29億4324万円
(イ) 交際費等の損金不算入額	7743万1963円
a 損金の額に算入されている交際費等の額	7726万6146円
b 交際費等に含まれる控除対象外消費税等の額	16万5817円
(2) 課税連結所得金額に対する法人税額	25億4986万4960円
(3) 法人税額から控除される所得税額	8728万2733円
(4) 納付すべき税額	24億6258万2200円
(5) 既に納付の確定した本税額	14億9596万7100円
(6) 差引納付すべき税額	9億6661万5100円

(7) 被告が主張する原告の本件事業年度の法人税に係る課税連結所得金額及び納付すべき税額は、それぞれ79億6832万8056円及び24億6258万2200円であるところ、本件更正処分における課税所得金額及び納付すべき税額は上記の各金額と同額であるから、本件更正処分は適法である。

2 本件賦課決定処分について

- (1) 前記1のとおり本件更正処分は適法であるところ、原告が新たに納付すべき法人税額9億6661万5100円について原告がその計算の基礎となった事実を計算の基礎としなかったことに国税通則法65条4項の正当な理由があるとは認められないから、本件の過少申告加算税の額は、原告が新たに納付すべき法人税額9億6661万円（国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に対し100分の10の割合（同法65条1項に規定する割合）を乗じて算出した金額9666万1000円である。
- (2) 被告が主張する過少申告加算税の額は9666万1000円であるところ、本件賦課決定処分における過少申告加算税の額は上記の金額と同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

(別表)

本件に関する確定申告、課税処分、審査請求及び裁決の経緯

(単位：円)

区分	年月日	連結所得金額	納付すべき税額	過少申告加算税額
確定申告	平成16年7月28日	4,947,656,093	1,495,967,100	—
本件更正処分及び賦課決定処分	平成17年7月29日	7,968,328,056	2,462,582,200	96,661,000
審査請求	平成17年9月27日	4,947,656,093	1,495,967,100	—
裁決	平成19年4月17日	棄却		