

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(兵庫税務署長)

平成21年9月25日棄却・上告

(第一審・神戸地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成20年11月13日判決、本資料258号-215・順号11073)

判 決

控訴人(原告)	株式会社A
同代表者代表取締役	乙
同訴訟代理人弁護士	堺 充廣
同	山津 源和
被控訴人(被告)	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	兵庫税務署長
	谷口 章仁
同指定代理人	谷口 誠
同	杉浦 弘浩
同	松村 秀之
同	杉本 則章
同	福田 ちひろ

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴人の控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 兵庫税務署長が控訴人に対し平成18年3月29日付けでした、控訴人の平成11年1月1日から同年12月31日まで、平成12年1月1日から同年12月31日まで、平成13年1月1日から同年12月31日まで、平成14年1月1日から同年12月31日まで、平成15年1月1日から同年12月31日まで、平成16年1月1日から同年12月31日までの各事業年度に係る法人税の各更正処分をいずれも取り消す。
- 3 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要

- 1 本件は、兵庫税務署長が控訴人に対して平成11年12月期(平成11年1月1日から同年12月31日までの事業年度をいう。他の事業年度についても同様である。)から平成16年12月期まで(以下これらを併せて「本件各事業年度」という。)に係る法人税について、控訴人の

各確定申告における電算収入を控訴人代表者の夫である甲（以下「甲」という。）からの借入金であるなどとして減額更正処分をしたのに対し、控訴人が上記各更正処分の取消しを求めた事案である。

原審裁判所は控訴人の訴えを却下したので、控訴人は、これを不服として控訴した。

2 「前提事実」、「争点」及び「当事者の主張」は、後記3、4のとおり当審における当事者双方の主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の「1 前提事実」、「2 争点」及び「3 当事者の主張」に記載のとおりであるから、これを引用する。

### 3 当審における控訴人の主張

(1) 控訴人は、本件各更正処分の対象となった年度において、法人税法67条1項（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）により、同族会社の留保所得に対する特別税率の対象となる同族会社であり、事業年度の内部留保中、一定の控除額を超える金額に法人税がかかることとなっていた。ただし、租税特別措置法68条の2（平成15年法律第8号による改正後のもの。以下同じ。）、租税特別措置法施行令39条の34の2（平成17年政令第103号による改正前のもの。）によって、平成15年4月1日から平成18年3月31日までの間に開始する各事業年度に限って、同族会社のうち、各事業年度終了の時における資本又は出資の金額が1億円以下のもので、総資産の額に対する自己資本比率が100分の50以下である会社に対しては、上記の特別税率は適用されないものとされていたため、控訴人は特別税率の対象とならなかった。ところが、上記自己資本は、同族会社の前事業年度終了時における資本の金額又は出資金額、資本積立金額又は利益積立金額の合計額をいい、当該同族会社の同族株主に対する負債がある場合にはこれを加算した金額が上記の自己資本の額となるため、本件各更正処分により、同族株主である甲に対する負債が生じた控訴人は、自己資本比率が100分の50を超え、法人税法67条1項の上記留保所得に対する特別税率の適用を受けることとなった。このような法人税法上受ける不利益は明らかに法的不利益である。

(2) 控訴人は、法人事業税を納付しなければならないが、法人事業税は「当該各事業年度の法人税の課税標準である所得の計算の例によって算定される」から、法人税の確定について争訟の機会を逸するとそれに連動する法人事業税の内容についても違法を争うことができないという不合理な結果になる。本件各更正処分によって、法人事業税の課税標準額である所得の算定に関する派生的・付随的な法律効果が生じているのであるから、控訴人には本件各更正処分の取消しを求める法的利益がある。

(3) 本件各更正処分によって、控訴人が納付すべき法人税額が変更されたわけではない。すなわち、課税庁にとって本件各更正処分をする必要は全くなかった。にもかかわらず、兵庫税務署長が本件各更正処分をしたのは、甲に対する重加算税の賦課決定処分を有利に取りはからう目的に出たものに他ならない。すなわち、兵庫税務署長は、甲に対する重加算税の賦課決定処分において、控訴人の業務委託報酬を仮装と認定したこととの整合性を保つために、控訴人の各確定申告において、甲からの電算収入ないし不動産管理収入の全部又は一部を借入金と恣意的に認定したのである。本件各更正処分は、更正処分本来の趣旨を著しく逸脱したものであり、このような必要性のない処分によって、控訴人には不利益が生じている。行政訴訟は、行政庁の違法な取扱を是正する機能を有しているのであるから、控訴人には制度本来の趣旨を逸脱した必要性のない更正処分によって受けた不利益を回復する手段が認められるべきである。

### 4 当審における被控訴人の主張

(1) 以下に述べるとおり、本件各更正処分の前後を通じ、控訴人には同族会社の留保所得に対する特別税率の適用に関して何ら変化は生じていないから、控訴人の主張は失当である。

すなわち、同族会社においては、利益を内部に留保して、株主の所得税を回避する傾向があるため、個人企業と同族会社との間の負担の公平を図る目的で、法人税法67条1項は、同族会社の留保所得に対する特別税率の制度を設けて、同族会社に対し、通常の法人税のほかに、利益の内部留保に対して特別の法人税を課することとした。

控訴人の本件各事業年度の法人税の確定申告においては留保所得がマイナスであるか（平成12年12月期、平成15年12月期、平成16年12月期）、多い事業年度でも11万6466円で（平成11年12月期、平成13年12月期、平成14年12月期）、いずれも留保控除額の範囲内であった。そして、本件各更正処分によって売上げが減少したことに伴い、留保所得金額が更に減額され、課税留保金額ないしこれに対する税額も0円のまま変更されることはなかったといえることができる。そうすると、同族会社の留保所得に対する特別税率の適用に関しては何ら変化は生じていないというべきである。

また、租税特別措置法68条の2第1項によれば、法人税法67条1項の特別税率は、自己資本率が100分の50以下である同族会社については平成15年4月1日から平成18年3月31日までの間に開始する各事業年度に限り適用されないとされるところ、控訴人は、平成16年12月期の確定申告書提出時において、すでに自己資本率が100分の50を超えていたと認められるから、この点についても控訴人の主張はその前提を欠いている。

(2) 法人事業税と法人税は、異なる法令に基づいて課される全く別個の租税類型であって、法人事業税の課税に関する処分が、法人税の課税に関する処分の後続処分ないし当然に派生する処分として課されるという関係にはない。所得等によって課される事業税である所得割（地方税法72条3号）については、地方税法等に特別の定めをする場合を除くほか、当該事業年度の法人税の課税標準である所得割の計算の例によって算定する（地方税法72条の2第1項）こととされているものの、仮に、法人税に係る更正処分を受けた場合であっても、それと連動して法人事業税の課税標準等が変更されるという関係にはなく、納税者の修正申告をもって税額に変更が生じることとなる。したがって、法人事業税の課税に関する処分が、法人事業税に関して何らかの不利益を生じるおそれがあるとしても、そのことが法人税に関する処分を取り消す法律上の利益を根拠づけるものではない。なお、控訴人は、そもそも法人事業税を納付していない。

(3) 本件各更正処分が更正処分の趣旨を著しく逸脱しているとの主張は、本件各更正処分の実体的な違法を主張するものにすぎず、訴えの利益にかかわるものではない。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、本件各事業年度の申告に対する本件各更正処分の取消しを求める控訴人の各訴えはいずれも訴えの利益を欠き、不適法であると判断する。その理由は、次の2のとおり、当審における控訴人の主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」における説示と同一であるから、これを引用する。

#### 2 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 当審における控訴人の主張(1)について

ア 法人税法67条1項の特別税率は、同族会社に対し、通常の法人税のほかに、利益の内部留保に対して特別の法人税を課することを定めるものである。しかし、この原則に対し、租

税特別措置法68条の2第1項は、各事業年度終了の時における資本又は出資の金額が1億円以下で自己資本率が100分の50以下である同族会社については、平成15年4月1日から平成18年3月31日までの間に開始する各事業年度に限って、法人税法67条1項の特別税率を適用しないものとした。

この点に関し、控訴人は、減額更正処分である本件各更正処分によって、同族株主に対する負債が生じ、特別税率の適用を受けるようになった旨を主張するので、次に検討する。

イ 証拠(甲1の1から6)と弁論の全趣旨によれば、本件各更正処分に係る控訴人の各事業年度の法人税の確定申告においては留保所得がマイナスであるか(平成12年12月期(△39万7352円)、平成15年12月期(△9192円)、平成16年12月期(△6万3318円))、もっとも多かった事業年度でも11万6466円で(平成11年12月期(8万1216円)、平成13年12月期(11万6466円)、平成14年12月期(3万8120円))、いずれも留保控除額(法人税法67条3項)の範囲内であったと認められるから、本件各更正処分の前においては控訴人に留保所得に対する特別税率が適用される余地はなかったといえることができる(弁論の全趣旨によれば、控訴人は現にそのような課税を受けたこともないと認められる。)。そして、本件各更正処分によって売上げが減少したことに伴い、留保所得金額が更に減額され、課税留保金額ないしこれに対する税額も0円のまま変更されることはなかったといえることができる。

ウ さらに、控訴人の事業年度からすると、特別税率不適用となり得るのは、平成16年12月期のみであるが、証拠(甲1の5、甲2の5)と弁論の全趣旨によると、控訴人の平成15年12月末の貸借対照表上の総資産は1319万2514円であること、確定申告時においては、自己資本の額は、平成15年12月末日の控訴人の資本金1000万円に利益積立金額△190万4485円を加えると、809万5515円であること、平成16年12月期の確定申告に対する本件更正処分後の自己資本の額は、前事業年度終了の時における資本金の額1000万円に更正処分後の利益積立金額(△4816万3645円)及び甲からの借入金(4625万9160円)を加算した809万5515円になることが認められる。そうすると、本件各更正処分の前後を通じて、控訴人の自己資本比率は61.36%になるから、この点からも、本件各更正処分によって控訴人が特別税率不適用になる余地はなかったということになる。

エ 以上のとおり、同族会社の留保所得に対する特別税率の適用に関し、本件各更正処分によって控訴人に不利益が生じたとはいえず、控訴人の主張は失当である。

(2) 当審における控訴人の主張(2)について

法人事業税については、地方税法等に特別の定めをする場合を除くほか、当該事業年度の法人税の課税標準である所得割の計算の例によって算定することとされているものの、仮に控訴人が法人税に係る更正処分を受けた場合であっても、当然には法人事業税の課税標準等が変更されるという関係にはないといえる。そうすると、法人事業税の課税に関する処分によって法人事業税に関して何らかの不利益を生じるおそれがあるとしても、そのような不利益は、法人税に関する処分を取り消す法律上の利益を根拠づけるものとはいえない。

よって、この点に関する控訴人の主張も理由がない。

(3) 当審における控訴人の主張(3)について

控訴人は、本件各更正処分が更正処分本来の趣旨を逸脱した違法なものであると主張するが、

この点は、訴えの利益に関する事情ではなく、控訴人の主張は失当である。

#### 第4 結論

以上によると、本件各訴えを却下した原判決は相当であって、本件控訴は理由がない。よって、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第3民事部

裁判長裁判官 岩田 好二

裁判官 三木 昌之

裁判官坂本倫城は、転補のため、署名押印することができない。

裁判長裁判官 岩田 好二