

税務訴訟資料 第260号-25 (順号11381)

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消請求等控訴事件

国側当事者・国(北税務署長事務承継者芝税務署長再事務承継者神田税務署長)

平成22年2月17日棄却・上告

(第一審・東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成20年10月3日判決、本資料258号-187・順号11045)

判 決

控訴人	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	大石 篤史
同	金丸 和弘
同	棚橋 元
同	川村 隆太郎
同	埴 晋
同	大野 志保
同	小山 浩
同	佐藤 岳仙
被控訴人	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	北税務署長事務承継者芝税務署長再事務承継者神田税務署長 岡田 義廣
指定代理人	中井 公哉
同	殖栗 健一
同	嶺山 登
同	飯島 敏
同	小茄子川 栄治
同	袴田 政実

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 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 北税務署長が控訴人に対して平成17年3月31日付けでした同13年5月1日から同14年4月30日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額を欠損金額936万4544円として計算した税額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。

- 3 北税務署長が控訴人に対して平成17年7月29日付けでした、同13年5月1日から同14年4月30日までの事業年度の法人税についての更正の請求には更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 4 北税務署長が控訴人に対して平成17年7月29日付けでした、同14年5月1日から同15年4月30日までの事業年度の法人税についての更正の請求には更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 B(B)は、平成8年にシンガポール共和国(シンガポール)において設立された会社であり、控訴人がその発行済株式総数の4割を保有していた。

本件は、北税務署長が、控訴人の平成14年4月期の法人税について、いわゆるタックス・ヘイブン対策税制を規定する平成14年法律第79号による改正前の租税特別措置法(措置法)66条の6第1項に基づき、Bの未処分所得を控訴人の所得金額の計算上その益金の額に算入する更正処分(本件更正処分)及び過少申告加算税賦課決定処分(本件賦課決定処分。以下、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。)をし、さらに、控訴人がしたBの株式譲渡の無効を理由とする平成14年4月期及び平成15年4月期の法人税の更正の請求について、更正をすべき理由がない旨の通知処分(本件各通知処分)をしたことから、控訴人が、被控訴人に対し、上記各処分の取消しを求める事案である。

- 2 原審において、控訴人は、本件更正処分等について、本件更正処分は増額部分と減額部分を含んでいるところ、増額部分についてのみ取消しを求めるとできると解すべきであるとして、本件更正処分のうち、控訴人の平成14年4月期の法人税の確定申告における所得金額である7335万6353円から本件更正処分における減額部分である8272万0897円を控除した金額である欠損金額936万4544円を基に計算した税額を超える部分について、取消しを求め、取消しを求める理由として、① 措置法66条の6第1項は、所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府とシンガポール共和国政府との間の協定(日星租税条約)7条1項に違反するから、その限度で無効である、② Bはシンガポールに所在することにつき経済合理性があるから、措置法66条の6第3項の要件を検討するまでもなく、同条1項は適用されない、③ Bは、措置法66条の6第3項に規定する適用除外要件を満たすから、措置法66条の6第1項は適用されない、④ Bの株式を売却し、その売却益を特別利益に計上した控訴人に措置法66条の6第1項を適用することは、二重課税に当たるから違法であると主張した。

また、控訴人は、控訴人が行った上記B株式の譲渡がシンガポール法上無効であることを理由に更正の請求をすることができると主張して、本件各通知処分の取消しを求めた。

原判決は、(1)更正処分の取消訴訟において当該更正処分のうち申告に係る課税標準又は税額等を超えない部分の取消しを求めることはできないから、本件訴えのうち、本件更正処分について所得金額を7335万6353円として計算した税額を超えない部分の取消しを求める部分は不合法であるとして、この部分の訴えを却下し、(2)本件更正処分等の取消しを求める請求のうち、その余の部分については、① 措置法66条の6第1項は、日星租税条約7条の1に違反しない、② Bは措置法66条の6第3項の適用除外要件を満たさず、控訴人について措置法66条の6第1項が適用され、これが二重課税に当たり違法であるともいえない、として請求を棄却し、(3)本件各通知処分の取消しを求める訴えについて、控訴人は更正の請求をすることがで

きないとして請求を棄却した。

そこで、控訴人が控訴をして、上記第1のと通りの判決を求めた。

- 3 本件の関係法令の規定、前提事実、争点及び当事者の主張の要旨は、4項のとおり控訴人の当審における主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」の「第2 事案の概要」の2ないし5項に記載のとおりであるから、これを引用する（ただし、所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府とシンガポール共和国政府との間の協定（平成7年条約第8号）の略称については、原判決8頁10行目から11行目にかけての「日星租税協定」を「日星租税条約」に改め、以下、後者を用いる。）。

4 控訴人の当審における主張の要旨

- (1) 争点(2)ア（措置法66条の6第1項は日星租税条約7条1項に違反するか）について

日星租税条約7条1項は、我が国とシンガポールの課税権の分配を定める規定であり、同条項が定める課税権の分配の例外は、日星租税条約上の根拠に基づいて定める必要がある。

措置法66条の6第1項は、上記の課税権の分配の例外を定めるものであるが、日星租税条約中には、これを容認する規定はないから、措置法66条6第1項は無効である。

- (2) 争点(2)ウ（Bは適用除外要件を満たすか）について

ア Bは東南アジアにおける鋼管販売の拠点として卸売業を行うために設立され、事務所を設け、現地役職員を置いてそれらの業務を行っていた。

Bは、資金調達の担保とするためにD(D)の株式を譲り受け、卸売業の一環としてC(C)を設立し、C株式を保有していたから、BによるD株式及びC株式の保有は、鋼管の卸売業に付随するものであって、卸売業と別個独立した株式保有事業とは認められない。また、仮に別個独立の事業といえるとしても、Bのすべての現地役職員は、鋼管の卸売業に従事し、Bは、平成10年事業年度以降売上げを得ていた上、Bが平成8年事業年度から平成12年事業年度までにD株式及びC株式に関して得た収入は、平成9年事業年度のD株式の配当のみであったから、平成8年に設立されてから平成12年までのBの主たる業務は鋼管卸売業であったといえる。

平成13年事業年度のBの主たる事業を判断するに当たっては、このような平成12年事業年度までの実情を考慮すべきである。

イ Bは、平成13年事業年度のうち、平成13年7月24日までは、前年度までと同様に、鋼管の売買に関する業務、鋼管の販売先の開拓業務等の鋼管の卸売業に関する業務を日常的に行っていた。Bの平成13年事業年度の収入金額及び所得金額のうち、株式の保有に係るものが占める割合がいずれも99.5パーセントを超えたのは、Bが同年12月18日にD株式75万株を1億3050万米ドルで1回売却したためであるが、Bは、控訴人の借入金の返済のため、金融機関から要求されてやむを得ず株式を売却したものであり、これは、実質的には金融機関に担保に差し入れていたD株式について、担保を実行したにすぎないから、D株式の売却をもって、Bの主たる業務が株式の保有にあったということはできない。

ウ 収入金額及び所得金額は、経済情勢等に左右されるものであるから、それらのみが企業の事業活動の実態を客観的に反映しているとはいいい難く、収入金額及び所得金額は、主たる事業の判断において重要な要素とはいえない。したがって、それらを基に株式の保有がBの主たる事業であったと判断することはできない。

エ 原判決は、Bの平成13年事業年度における事業報告書及び財務報告書に、同社の主たる

事業活動は持株会社としての業務であると記載されていたことを一つの理由として、同社の同事業年度における主たる事業が株式の保有であったと判示している。しかし、上記報告書中の「holding Company」「investment holdings」との記載は、Bが親会社であるとの意味であって、持株会社であるとの意味ではないから、原判決は不正確な翻訳により誤った認定をしている。

(3) 争点(2)エ（二重課税に当たるか）について

ア 原判決は、株式売却価額は、課税対象留保金額のみではなく様々な要素を勘案して当事者間で定められるから、課税対象留保金額と特定外国子会社等の株式の売却益とが同一とはいえず、したがって、B株式の売却益についての課税と課税対象留保金額に対する課税が二重課税とはいえないと判示する。

しかし、控訴人がB株式に対する投資によって得た利益は株式の売却益のみであり、これに加えて課税対象留保金額について課税することは、控訴人がB株式に対する投資により得た所得について課税対象留保金額の範囲で二重に課税するものであって許されない。

また、B株式の売却価額は、平成13年事業年度における貸借対照表に基づいて算出されているから、Bの留保利益（33億4921万9780円）は、Bの株式売却価額（31億7736万円）の構成要素の一つとして完全に反映されている。そうすると、B株式の売却益（本件売却益）に対する課税は、課税対象留保金額を含む所得に対する課税であり、タックス・ヘイブン対策税制による課税は、課税対象留保金額そのものに対する課税であるから、課税対象留保金額相当額については、既に課税された所得に対して重ねて課税するもの（二重課税）、即ち課税すべき所得のないところに課税するものであって、控訴人の財産権を合理的な理由なく侵害するものであるから、憲法29条1項に違反する。

イ 課税対象留保金額が生じた後に特定外国子会社等の株式を売却していない者は、更正処分を受けたとしても課税対象留保金額について1回課税されるだけであるのに対し、この株式を売却した者は、売却益について課税された後に同一の所得である課税対象留保金額について再度課税されることになる。課税対象留保金額が生じた後に、たまたま株式を売却した者についてのみ二重に課税することについて合理的な理由はないから、本件更正処分は、合理的な理由のない差別であって、憲法14条1項に違反する。

ウ 日星租税条約は、シンガポールを源泉地とする同一の所得につき、我が国がある分類の所得として課税した後、再度別の分類の所得として課税することを認めていない。したがって、我が国がシンガポールを源泉地とする同一の所得について、まず、法人税法という国内法の規定に基づき、譲渡所得に該当する本件売却益として課税した上で、再度、タックス・ヘイブン対策税制という国内法の規定に基づき譲渡所得以外の所得に該当する本件課税対象留保金として課税することは、日星租税条約に違反するものとして許されない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)（申告額を超えない部分の取消しを求める利益の有無）について

原判決「事実及び理由」欄の「第3 争点に対する判断」の1項（原判決33頁以下）に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 争点(2)ア（措置法66条の6第1項は日星租税条約7条1項に違反するか）について

(1) 前記（原判決3頁以下）のとおり、措置法66条の6第1項は、同項各号に掲げる内国法人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（特定外国子会社等）が、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所定の調整を加えた金額（適用対象留保金額）を有する場合には、その金額のうちその内国法人の有する株式等に対応するものとして所定の方法により計算された金額（課税対象留保金額）に相当する金額を、その内国法人の収益の額とみなして各事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の所得の計算上、益金の額に算入する旨規定する。

他方、日星租税条約7条1項前段は、一方の締約国の企業の利得に対しては、その企業が他方の締約国内にある恒久的施設を通じて当該他方の締約国内において事業を行わない限り、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる」と規定し、同項後段は、一方の締約国の企業が他方の締約国内にある恒久的施設を通じて当該他方の締約国内において事業を行う場合には、その企業の利得のうち当該恒久的施設に帰せられる部分に対してのみ、当該他方の締約国において租税を課することができる」と規定する。

- (2) 一般に、自国における税負担の公平性や中立性に有害な影響をもたらす可能性のある他国の制度に対抗する手段として、いわゆるタックス・ヘイブン対策税制を設けることは、国家主権の中核に属する課税権の内容に含まれるものと解される。したがって、租税条約その他の国際約束等によってこのような税制を設ける我が国の権能が制約されるのは、当該国際約束におけるその旨の明文規定その他の十分な解釈上の根拠が存する場合でなければならないと解すべきであるところ、日星租税条約7条1項は、いわゆる法的二重課税を禁止するにとどまるものであって、同項が禁止又は制限している行為は、一方の締約国の企業に対する他方の締約国の課税権の行使に限られるものと解するのが相当である。

そして、措置法66条の6第1項は、外国子会社の留保所得のうち一定額を内国法人である親会社の収益の額とみなして所得金額の計算上益金の額に算入するものであるが、この規定による課税は、我が国の内国法人に対する課税権の行使として行われるものであるから、日星租税条約7条1項による禁止又は制限の対象に含まれない。

- (3) 各締約国の課税権を調整し、国際的二重課税を回避しようとする日星租税条約の趣旨目的にかんがみると、その趣旨目的に明らかに反するような合理性を欠く課税制度は、日星租税条約の条項に直接違反しないとしても、実質的に同条約に違反するものとして、その効力を問題とする余地がある。

しかし、我が国のタックス・ヘイブン対策税制は、特定外国子会社等に所得を留保して我が国の税負担を免れることとなる内国法人に対しては当該所得を当該内国法人の所得に合算して課税することによって税負担の公平性を追求しつつ、特定外国子会社等の事業活動に経済合理性が認められる場合を適用除外とし、かつ、それが適用される場合であっても所定の方法による外国法人税額の控除を認めるなど、全体として合理性のある制度ということができるから、我が国のタックス・ヘイブン対策税制は、シンガポールの課税権や同国との間の国際取引を不当に阻害し、ひいては日星租税条約の趣旨目的に反するようなものということもできない。

そうすると、日星租税条約の趣旨目的も、措置法66条の6第1項のようなタックス・ヘイブン対策税制を設けることのできる課税権が制約されると解釈すべき根拠となるものではない。

- (4) 以上によれば、措置法66条の6第1項の規定が日星租税条約7条1項の規定に違反して

いると解することはできない（最高裁平成21年10月29日第一小法廷判決・裁判所時報1495号1頁）。

3 争点(2)イ（Bはシンガポールに所在することにつき経済合理性があるとして、措置法66条の6第1項は適用されないということが出来るか）について

原判決「事実及び理由」欄の「第3 争点に対する判断」の3項（原判決39頁以下）に記載のとおりであるから、これを引用する。

4 争点(2)ウ（Bは適用除外要件を満たすか）について

この点に関する判断は、次のとおり訂正するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 争点に対する判断」の4項（原判決41頁以下）に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決47頁15行目の末尾に、次のとおり加える。

「なお、原告（控訴人）は、上記各文書において、Bがholding Companyと表記され、Bの事業がinvestment holdingsと表記されているのは、Bが我が国会社法上の持株会社であることを意味するのではなく、むしろ、親会社であることを示すにすぎないと主張する。しかし、措置法66条の6第3項のいわゆる非持株会社等基準適合性の判断に当たって、当該会社が我が国独占禁止法上の持株会社又は会社法上の親会社に当たるか否かは直接結論を導くものではなく、原告作成のBの事業計画書（甲32）及び弁論の全趣旨によれば、上記の表記の厳密な訳語がいずれであるにせよ、上記の文書の記載内容は、Bの主たる事業活動が、他の会社の株式を保有することにある旨の記載であるというべきであって、上記結論を左右するものとはいえない。」

(2) 原判決47頁16行目から48頁7行目までを次のとおり改める。

「(5)ア 原告（控訴人）は、① Bは鋼管の販売を行うことを目的として設立された卸売業のみを事業とする会社であること、② Bの株式保有は、原告及びBが行う鋼管の卸売に係る資金調達等を目的としてされたものであり、卸売業に付随するものであること、③ Bが同年12月18日にD株式75万株を売却したのは、控訴人の借入金の返済のため、金融機関から要求された結果であり、実質的には金融機関に担保に差し入れていたD株式の担保の実行にすぎないことから、D株式の売却をもって、Bの主たる業務が株式の保有にあったということとはできない旨主張する。

しかし、株式の保有は、その目的の如何にかかわらず、それ自体、一つの事業となり得るものであることは前記(2)イ(ア)のとおりであるから、株式保有の目的が資金調達等にあったからといって、Bが株式の保有という事業を営んでいたことを否定することはできない。

また、そもそも、Bの設立時の目的に関しては、証拠（乙1ないし4、甲15、30、32）及び弁論の全趣旨によれば、原告は、平成7年4月期に約111億円の借入金債務を負うほど財務状態が悪化し、平成8年4月期には原告設立以来の大幅な赤字が予想されたため、原告及びグループ企業の存続のため、財務状態を改善する必要に迫られていたが、国内においては新たな融資等により資金を調達することは困難な状況にあったこと、このため、原告は、シンガポールに会社を設立した上、同会社に原告が所有していたD株式を売却し、同会社が現地の金融機関から融資を受けて支払う売却代金等を原告の債務の弁済に充当することを計画したこと、原告の事業計画書（甲32）において、Bが原告グループ関連会社のホールディングカンパニーとして位置付けられていたこ

とがそれぞれ認められるから、Bの設立の目的の一つは、原告の財務状況の悪化を改善するため、D株式の譲渡先として株式を保有する会社とすることにあつたと認められ、原告の上記①の主張(Bは卸売業のみを目的とする会社である)は採用できない。また、証拠(甲15、49、55)及び弁論の全趣旨によれば、原告の主張するとおり、Bは、金融機関等から財務状況の改善を強く要求されたため、平成13年12月18日にD株式75万株を売却したことが認められ、これは、Bが資金調達等を目的として保有していた株式を借入金の返済のために売却したものであり、当初の目的に合致した処分というべきであるが、その目的の如何にかかわらず株式の保有自体に事業性を認めることができることは前記のとおりであるから、上記事実をもって、Bが株式の保有という事業を営んでいたことを否定することはできない。そして、Bが営む株式の保有事業及び卸売業について、具体的かつ客観的な事業活動の内容を総合的に勘案すると、Bの主たる事業が株式の保有であるということができることについては、前記(4)のとおりであるから、原告の上記主張を採用することはできない。

イ 原告は、収入金額及び所得金額は、経済情勢等に左右されるものであるから、主たる事業の判断に当たっては、収入金額又は所得金額よりも、役職員、機械設備、不動産等の生産要素の投入の多寡を重視すべきであり、そうすると、Bの主たる事業は卸売業である旨主張する。」

(3) 原判決48頁12行目の「問題となっているところ、」の次に「事業の遂行にどの程度の役員、機械設備、不動産等を要するかは、その事業の種別、内容によって大きく異なるものであり、」を加える。

(4) 原判決49頁1行目の末尾に続け、次のとおり加える。

「原告は、現地事務所の閉鎖は現地役員である丙らの個人的事情に基づく一時的なものであつたと主張するが、前記認定のとおり、Bの鋼管の卸売事業については、会社設立後、平成9年事業年度まではその実績がなく、平成10年事業年度から同12年事業年度までの3年間の売上高も30万シンガポールドル前後で推移していたことにも照らすと、2名の現地役職員の退職が急なことであつてその補充が困難であつたとしても、一時的にせよ現地事務所を閉鎖し得たということは、少なくとも平成13年事業年度において、鋼管の卸売事業が同社の主たる事業といい得るものではなかつたことを示すものである。」

5 争点(2)エ(二重課税に当たるか)について

(1) 控訴人は、本件各事業年度にB株式の売却益について課税されているところ、B株式の売却代金はBの留保利益を反映したものであるから、B株式の売却益に対する課税は、課税対象留保金額を含む所得に対する課税といえる、したがって、措置法66条の6第1項により課税対象留保金額に対して課税することは、課税対象留保金額相当額についての二重課税に当たり、違憲又は違法であると主張する。

(2) しかし、株式の売買の当事者は、当該株式に係る会社が留保している利益を含む様々な要素を勘案して売却価額を決定するものであり、留保利益が売却価額に直接反映されるとはいえない(留保利益の額が一定額増減したとしても、当然にその額分だけ売却価額が増減する関係にはない)。現に、控訴人とGとの間の平成14年4月30日付けの本件売買においては、B株式の売却代金は約22億円と合意されていたのであり、課税対象留保金額である約33億円とは大きく異なるものであつた。また、課税対象留保金額は、特定外国子会社等の未処分所

得の金額に所定の調整を行って算出されるものであって、留保利益そのものではなく、特に、課税対象留保金額の計算に当たっては当該会社の欠損金が5年以内のものに限って控除されるが、株式の売買価額の決定に当たって主として考慮されると考えられる当該会社の純資産額の算出に当たっては、設立以来のすべての欠損金が反映される。したがって、課税対象留保金額と当該特定外国子会社等に係る株式の売却益が同一とはいえないし、売却益と課税対象留保金額とが課税対象留保金額の限度で重なり合うともいえない。

- (3) 措置法において、特定外国子会社等から利益配当又は剰余金分配がされた場合に、その前5年以内に、措置法66条の6により特定外国子会社等から留保金額の一部について内国会社の益金に算入していたときには、その益金算入した部分の一部について、内国会社について損金算入することにより重複課税が回避される（措置法66条の8第1項）のに対し、益金算入した後に特定外国子会社等の株式を売却したときの売却益については、損金算入の規定はないところ、その理由は、課税対象留保金額は、一方で配当の原資となるものであるから、課税対象留保金額を配当として回収する場合には、合算課税との重複を回避する必要があるのに対し、上記のとおり、株式の売却益は、課税対象留保金額を含む様々な要素を勘案して当事者の意向で定められる売却価額によるものであり、売却益と課税対象留保金額とが課税対象留保金額の限度で重なり合うとはいえず、また、留保利益が売却益の原資とはいえないため、配当のような課税の重複の問題は生じないと考えられるからである。このように、特定外国子会社等から利益配当等がされた場合と特定外国子会社等の株式を売却した場合とで、取扱いに差違を設けたのは、我が国の租税法において、株式の売却益について、一般の収益と同様に課税しており、受取配当等について認めている益金不算入の制度を設けていないのと軌を一にするものであって、合理的な取扱いといえる。
- (4) 本件は、控訴人の同一事業年度におけるBにかかる課税対象留保金額と株式売却益につき、後者について当初の代金額及び1年後の修正代金額を基に特別利益が計上され、それらに基づく確定申告がされた後に前者の存在を理由に更正がされたものであって、控訴人の意表に出る結果であったであろうことは否めない。しかし、上記のとおり、一般に、株式の売却価額は様々な要素を勘案して決定されるものであり、特定外国子会社等の課税対象留保金額が課税の対象となることが明らかとなった後に当該会社の株式を売却するとしても、その価額の決定と課税対象留保金額との間に必然的な関係がある訳ではない（内国法人に課税がされたからといって当該特定外国子会社等の純資産が減ずるわけでもない）。また、当該株式の売却益の計算に当たり、課税対象留保金額ないしこれに対応する税額を取得額に加えるべきであるともいえない。
- (5) 以上によれば、控訴人について、B株式の売却益についての課税と措置法66条の6第1項に基づく課税によって、直ちに二重課税が生じているということはできないから、同項に基づく課税が違憲又は違法であるということはできない。
- (6) 控訴人は、課税対象留保金額が生じた後に特定外国子会社等の株式を売却した者について、課税対象留保金額について再度課税されることになるのは、この株式を売却しなかった者について1度しか課税されないのと比べて不平等であると主張する。
- しかし、上記のとおり、課税対象留保金額に対する課税と売却益に対する課税が同一の所得に対する課税とはいえないから、控訴人の主張は、前提を欠くものであって失当である。
- (7) 控訴人は、① 日星租税条約は、シンガポールを源泉地とする同一の所得につき、我が国がある分類の所得として課税した後、再度別の分類の所得として課税することを認めていない

ところ、② 我が国がシンガポールを源泉地とする同一の所得について、まず、法人税法という国内法の規定に基づき、譲渡所得に該当する本件売却益として課税した上で、再度、タックス・ヘイブン対策税制という国内法の規定に基づき譲渡所得以外の所得に該当する本件課税対象留保金として課税することは、日星租税条約に違反するものとして許されない、と主張し、①の根拠として、日星租税条約は、シンガポールを源泉地とするすべての所得について必ずいずれかの所得に分類した上で、シンガポールと我が国のいずれに課税権があるかを規定しており、我が国が同一の所得について別の分類をすることで再度課税をできるとすれば、所得分類を設けた趣旨が没却されると主張する。

しかし、①を定める明文の規定はない上、所得の分類方法の問題と同一の所得に対する重複課税の問題は別の問題であって、日星租税条約がすべての所得をいずれかに分類しているからといって、直ちに①のように解することはできない。また、上記(2)のとおり、課税対象留保金額と特定外国子会社等に係る株式の売却益が同一とはいえないし、売却益と課税対象留保金額とが課税対象留保金額の限度で重なり合うともいえないから、②のように、我が国が同一の所得について二重に課税しているともいえない。

よって、控訴人の主張は理由がない。

6 争点(2)オ(更正の請求が認められないか)について

原判決「事実及び理由」欄の「第3 争点に対する判断」の6項(原判決50頁以下)に記載のとおりであるから、これを引用する。

ただし、原判決51頁18行目の「規定であると解される」ところを「規定であり、同項3号が「法定申告期限後に生じた・・・やむを得ない理由」としているのもその趣旨であると解されるところ」に改める。

7 本件更正処分等及び本件各通知処分の適法性について

原判決「事実及び理由」欄の「第3 争点に対する判断」の7項(原判決52頁以下)に記載のとおりであるから、これを引用する。

第4 結論

よって、原判決は正当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第23民事部

裁判長裁判官 鈴木 健太

裁判官 大沼 和子

裁判官 後藤 健