

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(渋谷税務署長)

平成24年4月10日棄却・上告

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年5月31日判決、本資料261号-103・順号11693)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	吉本 修二
同訴訟復代理人弁護士	西江 章
被控訴人	国
同代表者法務大臣	小川 敏夫
処分行政庁	渋谷税務署長 八本 輝雄
同指定代理人	西田 昭夫 福井 聖二 佐藤 謙一 塔岡 康彦 金光 昭二

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 渋谷税務署長が控訴人に対して平成20年3月14日付けでした平成16年分の所得税更正処分のうち総所得金額2053万円を超える部分及び納付すべき税額につきマイナス(還付金の額に相当する税額)38万5490円を超える部分並びに無申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 訴訟費用は、第1、2審を通じ被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要(用語の略称及び略称の意味は、原判決に従う。)

- 1 本件は、パナマ共和国の法律に基づいて設立され控訴人が株主である会社が売主となって売却したフランスパリ所在の本件不動産等の代金の一部(83万6000ユーロ。本件金員)が控訴人名義の口座に振り込まれたことにつき、処分行政庁が、上記控訴人名義の口座に振り込まれた金員は前記会社から控訴人に対する配当であるとして、本件各処分をしたので、控訴人が本件更正処分のうち当初の確定申告の額を上回る部分及び本件賦課決定処分の取消しを求める事案である。

- 2 本訴訟物は、本件各処分 of 違法性であるが、その判断に当たって中心となる争点は、本件金員が控訴人の配当所得といえるかどうかという点である。この点に関して、控訴人は、① B社が名義だけの存在であることを前提に、本件不動産等の譲渡による収益はB社と控訴人との間の取決め等に基づき、本件不動産等の譲渡により当初から控訴人に帰属するものであること、② B社が実体を有することを前提に、本件第1送金はB社が控訴人に対する債務の履行及びA社への直接の貸付けとして行ったものであることを主張し、したがって、本件第1送金に係る本件金員の移動が原告の配当所得に当たらないとするので、本件における具体的な争点は、(1) 本件不動産等の譲渡による収益は、当初、B社に帰属したか、又は控訴人に帰属したかと、(2) 本件不動産等の譲渡による収益が当初B社に帰属するものであった場合、本件第1送金に係る本件金員の移動は控訴人の配当所得といえるかどうかの2点である。
- 3 原判決は、争点(1)について、本件不動産等の譲渡による収益は、当初B社に帰属したものと認定判断した上で、争点(2)について、本件第1送金に係る本件金員の移動は控訴人の配当所得といえると認定判断して、本件各処分が適法であるとした。そこで、これを不服として、控訴人が控訴した。
- 4 前提事実、被控訴人が主張する本件各処分の根拠、争点及び争点に関する当事者の主張の要旨は、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の2ないし5に記載のとおりであるからこれを引用する(ただし、「原告」を「控訴人」、「被告」を「被控訴人」とそれぞれ読み替える。以下同じ。)

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がなく棄却すべきものと判断する。その理由は、次項において控訴理由についての判断を付加するほか、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」1ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。
- 2 控訴理由について
 - (1) 控訴人は、本件における裁決を承け、同裁決を尊重して、それまで控訴人とB社との間で対立していた民事法律関係をB社代表者丙の見解に拠ることでB社と合意し、同合意に基づき、嘆願書(甲14)、B社貸借対照表(甲10の1~4)、A社経理帳簿(甲12の2・4。本件総勘定元帳②)、B社とA社との間の金銭消費貸借契約書(甲31)を作成したことにより、それを踏まえた実質所得者課税をすべきであると主張する。

しかしながら、実質所得者課税について定めた所得税法12条は収益帰属者とされるものが単なる名義人にすぎない場合には、これを享受する者に帰属するものとして同法を適用する旨規定するが、基準としての明確性や法の予測可能性の見地から、その意義は、課税物件の帰属を私法上の法律関係の枠内で捉えてその形式(外観上の法律関係)と実質(真実の法律関係)とがかい離している場合に、実質に即して帰属を判定すべきことを定めたものであると解するのが相当である。これを本件についてみると、B社はパナマ共和国において法人格を承認された法人であり、本件不動産の所有者としてフランスにおいて登記・公示され、本件不動産等の売買予約契約及び本件各売買契約の売主となり、フランスにおいて本件不動産の譲渡による譲渡益課税を申告納付していることなど既に説示した事実関係に加え、控訴人は昭和●●年●●月に亡命という特殊な事情の下で自ら用意した亡命資金をもってB社を取得し、B社名義で本件パリ物件を取得したことを自認していることからすれば、形式と実質との間に何らかい離は存在せず、本件不動産等の私法上の法律関係はB社に帰属するものと認められる。この点につ

いて、控訴人は、本件における裁決を承けて自己の主張に沿うように事後に作成した文書を摘示するが、過去において当該取引が存在し、その取引に合わせて事後に作成された文書につき証明力が認められるべき場合があることは否定できないものの、上記摘示の文書は、上記説示に照らし、本件ではそのような証明力を認めるに足りないものである。したがって、控訴人の上記主張は失当である。

なお、この点に関して、控訴人は、B社の株主総会議事録（甲18）によれば、本件動産については控訴人の「私的な売買契約」とされているから、その売買代金20万ユーロはB社ではなく控訴人に帰属すべのものであると主張する。しかし、本件動産の売買予約契約の売主がB社であり（甲16、乙7）、B社の株主総会に出席した控訴人は、議長に就任し、家具付きアパートである本件不動産の売買予約契約を承認していること、控訴人は、B社の利益となる行動ができ、同社を代表して、本件動産の売却契約を実行するための全ての必要な権限を与えられ（甲18）、それに基づきB社が本件動産の売買契約の売主となった（乙24）ことなど既に認定した事実関係に照らせば、控訴人の上記主張によって前記認定判断は何ら左右されるものではない。

(2) 控訴人は、法人に対する資金拠出には、資本の提供、金銭貸借（仮払・仮受関係や金銭消費寄託関係を含む。）、寄付（無償提供）の3種以外に考えられないところ、B社において増資が行われた形跡はなく、名義上の存在に対して寄付する合理的理由が考えられず、控訴人本人においてもそのような意思が皆無であったから、B社の実在を前提とする限り、B社と控訴人との間には金銭貸借関係が存在していたとみるほかないと主張する。

しかしながら、控訴人の法人に対する資金拠出方法として3種が考えられ、本件において控訴人がB社に金銭を貸し付けたというのであるならば、後の税務紛争を防止する意味からみても、控訴人がB社に対する貸付金が存在することを容易に証明する契約書等の客観的な証拠を作成するのに何らの障碍がないにもかかわらず、本件ではそのような客観的証拠は全く存在しないし、平成13年6月7日提出に係る平成12年12月31日時点における控訴人の「財産及び債務の明細書」（乙20）には、控訴人のB社に対する貸付金に関する記載はないことからすれば、控訴人は平成13年当時貸付金が存在するとは認識していなかったと認められること、控訴人は、昭和●●年●●月に亡命という特殊な事情の下で自ら用意した亡命資金をもってB社を取得し、B社名義で本件パリ物件を取得して、そこを生活の拠点としようとしていたことを自認していることからすれば、B社に対して寄付する理由があり得たことにかんがみると、控訴人主張のB社と控訴人との間には金銭貸借関係が存在していたと断ずることはできないというべきである。

なお、控訴人は、「財産及び債務の明細書」（乙20）に控訴人のB社に対する貸付金に関する記載がないことにつき、「財産及び債務の明細書」は所得税法232条に基づき所得金額一定額以上のものにのみ提出を義務付けているものではあるが、その違反に罰則もなく、特に在外資産債務に関して真実の記載がされているとの保障がないと巷間に受け止められている書面であって、そもそも証明力があるとはいえないと主張するが、「財産及び債務の明細書」は、所得税法232条に基づき一定の高額所得者に対し、申告書を提出する際に、所定の日又は時において有する財産の種類、数量及び価額並びに債務の金額その他必要な事項を記載して税務署長に提出することが義務付けられているものであり、適正な課税を確保するための補助的な手段であるから、およそ証明力がないなどと断ずることはできないものである。したがって、

控訴人の上記主張は失当である。

- (3) 控訴人は、B社取得のための支出額が資本金相当額を含めて4万米ドルを要したが、これが本件パリ物件取得のためのコストとみられ、このコストはB社の貸借対照表の繰越欠損金を構成しており、貸借対照表上対応する資本・負債項目は資本金及び控訴人からの借入金となる。B社の資産は本件パリ物件のみであったから、本件金員には、この4万米ドル相当額（4万2085ユーロ相当、邦貨換算579万5000円）の繰越欠損金の解消分も含まれているとみなければならず、少なくとも本件金員の44.5%（税引後のB社の利益から4万2085ユーロを控除した割合が55.5%となる。）に相当する金員（37万2100ユーロ）はB社の企業会計上の利益を構成しないから、本件金員は損益計算に基づく剰余金とはいえず、本件第1送金をもって本件金員全額を配当所得と認定することは許されないと主張する。

しかしながら、株主総会議事録（甲18）によれば、本件株主総会決議において、「唯一の株主であり受益株主である」控訴人に対し、「その署名によってのみ、会社の利益となる行動ができ、会社を代表し、価格100万ユーロの上記Real Estate Property（アパートと地下貯蔵庫）に関連する最終的な売却契約を実行し、また、価格20万ユーロの私的な売却契約を実行するためのすべての必要な権限を付与すること、それに伴って、フランスあるいは法律家の適切な規則に従って、売却の実行に必要なことをすること、文書に署名すること、契約の解除をすること、および会社の利益のために会社の税務担当者を任免することに関するすべての権限を付与することとされた上、「その個人名の小切手によって、売却に関連するすべての税金、コスト、手数料および経費を控除したのちの売却利益を受け取る権利が与えられる」とされているのであるから、本件金員は、控訴人がB社の株主という地位に基づいて受領した配当所得と認めるのが相当である。そして、所得税法24条1項の配当所得は、配当可能利益がない場合又は配当可能利益を超えて利益配当をした場合であったとしても、一応の損益計算に基づく益金として支払われたものと認められる限り、税法上の利益配当と解されるべきところ、本件金員が一応の損益計算に基づいて支払われたものであることについては、既に認定したとおりであるところであるから、控訴人の上記主張は採用できない。

この点に関し、控訴人は、本件株主総会決議の主眼はB社の業務に関する執行権限を有しない控訴人に対し、本件不動産等の売買契約の、実行権限及び本件金員の使用権限つまり執行権限の授権にあり、本件金員は、株主たる地位に基づくのではなく、本件株主総会決議に基づく執行権能に基づきされたものであるから、配当所得に当たらないと主張するが、上記説示に照らし、単に控訴人に本件金員の使用権限（執行権限）が付与されたにすぎないものと認めることはできないから、控訴人の主張は、前提を欠き失当である。

- (4) 控訴人は、甲第34号証の意見書において、「一般の納税者であれば、緊急な資金を獲得するためには、そのオーナー会社から融通を受けることは、極めて通常のことであって、これを態々配当又は賞与として、いったん課税を受けるということは夢にも考えられない」と記載されているのを援用して、本件第1送金による資金移転を株主たる地位に基づく資金供与と認定することは社会通念からみて合理性がなく、本件金員の送金に係るB社代表者丙の認識（乙4）を勘案すれば、せいぜい同社から控訴人に対する仮払金となるにすぎないと主張する。

しかしながら、そもそも仮払金とは、会計学的には現金の支払があったにもかかわらず、これを処理する勘定科目若しくは金額又はその両方が未確定である場合に、当該取引を一時的に

処理するために用いられる勘定であり、仮受金についても仮払金と立場が変わるだけで同様であって、これらの勘定で処理された取引は、精算等でその内容や金額が確定すれば直ちに該当する勘定に振り替えなければならないところ、控訴人の主張を前提とすれば、平成16年に行われた本件第1送金に係る金員の授受について、本件訴訟に至るまで仮払・仮受関係が続いていたということになるが、それこそ企業会計上の処理に係る基本的な考え方に反するものである。また、控訴人は、本件金員のうち、本件広尾支店円口座から引き出した40万米ドルについては、本件広尾支店ドル定期口座に振り替えて、期間を365日とする控訴人名義の定期預金を設定し、1000万円については、自らの投資信託の購入資金に充てていて、控訴人が本件金員を自己の所得としていることは明らかであるから、この点を看過している上記意見書の意見は相当ではなく、これを援用する控訴人の上記主張は理由がない。

- (5) 控訴人は、本件パリ物件について、売主は、名義上の買主がB社であり、実質の買主が資金拠出者である控訴人であって、売買代金の支払が控訴人の計算に属することを承知していたと主張する。しかし、売主の認識については控訴人の単なる推測にすぎない上、控訴人が指摘する本件不動産等の譲渡に関与したI弁護士¹の宣誓供述書（甲15の1、2）において、「●●（注・控訴人）自身のファンドから本不動産（家具、装飾、修理と整備、管理費や修繕積立金、電気代、その他）に関連するすべての一般的な費用を継続的に支払い続けたことは疑う余地無く明白です」と記載されている点についても、控訴人が当審において提出する陳述書（甲32、35）においても明白に自認するように、所詮は本件パリ物件取得資金や維持管理資金の出所についての記載にすぎないものである。そして、控訴人が自らは暗殺や拉致等から身を守るためとはいえB社というパナマ法人を利用して、フランス当局に対してほかならぬB社が本件不動産の譲渡による譲渡益課税を申告納付しているという法形式の主張をしながら、他方で本訴においてそれを否認する主張をすることは、仮に法の不知であったとしても信義則上許されないものである（このような法の不知については専門家等に相談するならばたちどころに回答が得られた事柄である。）。そうすると、ペーパーカンパニーとはいえB社というパナマ法人が所有する資産を売却してフランスで納税し、控除残（法人内部留保金）を株主に分配するのは、まさに配当所得に当たるといふべきである（なお、控訴人自身も上記陳述書（甲35）において、控訴人の有するB社の株式譲渡による会社売買の法形式で本件不動産の処分をすることを弁護士等に何度も依頼していたと述べるところ、かかる法形式による場合には本件更正処分等の事態に至らなかったことも予想されるが、その法形式を買主が拒否したというのであるから、如何ともし難く、本件更正処分等を違法などということは到底できないのである。）。したがって、控訴人の上記主張は採用できない。なお、この点について付言するに、控訴人の主張によれば、本件不動産が控訴人の個人資産であるというのであるから、それがフランス当局において認定されておれば、我が国での税務申告においては外国税額控除を受ける余地もあり得たとも思われるのに、それをせず、フランス当局に対しては、B社の資産としての税務申告をしながら、我が国の課税当局に対して、それと異なる税務申告をすることは不審といわざるを得ない。
- (6) 控訴人は、原判決が、本件第1送金やその後の過程において控訴人が預り金であると主張する部分とそれ以外の部分を区別して取り扱われた形跡がないことを理由に、本件金員の一部が預り金であることを否定したことにつき、資金全額が控訴人個人口座（同時にB社関係費用の支払口座として機能してきた特異なもの）を介してA社に貸し付けられているのであるから、

資金を区分して管理する必要はないので区分取扱いの形跡がないことは当然のことであると主張する。しかし、原判決認定のとおり、本件金員については、その一部が控訴人名義の投資信託の購入資金に充てられているから、控訴人の上記主張は、その前提を欠き失当である。

(7) 控訴人は、本件渋谷物件の取得がA社及びその代表者である控訴人の悲願であり、同物件確保のための資金調達に控訴人の責務であったとした上で、A社はB社に対し本件金員の借入れを求める理由があり、同社がその求めに応ずることにも合理性が存在するとして、本件第1送金の一部がB社からA社に対する貸付金を控訴人に預けたものであると主張する。しかし、控訴人の主張を前提としても、B社は控訴人とは別の人格であって、本件渋谷物件取得のためにB社がA社に対し金員を貸し付ける理由など何らうかがわれないのであるから、本件第1送金の一部がB社からA社に対する貸付金であり、これを控訴人に預けたとの控訴人の上記主張は理由がない。

(8) 控訴人は、所得の存在に関する立証責任は課税庁にあるのに、「特段の事情」の存在に関する立証責任を控訴人に転嫁することは許されないと主張する。確かに、課税標準たる所得金額は収入金額から必要経費を控除して算定される抽象的なものであって、具体的事実ではないから、所得金額の算定に必要な所得発生原因事実（収入金額を発生させる私法上の法律関係事実の存在と必要経費を発生させる私法上の法律関係事実の不存在）を主要事実とすべきところ、同事実は侵害的処分であるから法治主義の原則上課税庁において立証責任を負うというべきである。もとより、課税庁が主要事実を一応推認させる（事実上の推定）に足る間接事実を立証した場合には、相手方がこの推認を妨げるに足る間接事実を立証しなければならず、この立証は主要事実に対しては反証であるが、自らの間接事実については本証であるところ、この推認（事実上の推定）を覆すに足る間接事実が「特段の事情」である。これを本件についてみると、本件不動産等の買主であるC社との間で締結された本件売買予約契約書及び本件売買証書等には、B社が本件不動産等の売主である旨記載されているのであるから、特段の事情がない限り、本件不動産等の譲渡による収益もB社に帰属するという説示はこの趣旨であって、立証責任を控訴人に転嫁するものではない。したがって、この点に関する控訴人の主張も理由がない。

(9) 控訴人は、本件事実関係解明のための控訴人本人尋問を申し出たのに、原審がこれを採用しなかったには審理不尽の違法であると主張するが、控訴人本人の尋問に代わる陳述書（甲5）が取り調べられており（なお、当審においても控訴人の陳述書（甲32、35）が提出されている。）、それ以上の尋問の必要性は認められないから、何ら審理不尽の違法は認められない。

3 以上によれば、控訴人の請求は、いずれも理由がなく棄却すべきであるから、これと同旨の原判決は相当である。

第4 結論

よって、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第4民事部
裁判長裁判官 芝田 俊文
裁判官 都築 民枝
裁判官 浅見 宣義