

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(渋谷税務署長)
令和2年11月20日一部認容・棄却・控訴

判 決

原告	丙
同訴訟代理人弁護士	黒田 健二 尾上 由紀 森川 幸
同補佐人税理士	吉田 光一郎 多賀谷 理世 千葉 雄二 野口 雅史
被告	国
同代表者法務大臣 処分行政庁	上川 陽子 渋谷税務署長 會田 耕児
同指定代理人	能登谷 宣仁 木村 智広 中村 芳一 平戸 優子 神 伸悟

主 文

- 1 原告の主位的請求を棄却する。
- 2 渋谷税務署長が平成29年4月26日付けで原告に対してした平成26年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち [REDACTED] [REDACTED] を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 訴訟費用は、これを5分し、その1を原告の負担とし、その余を被告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

1 主位的請求

渋谷税務署長が平成29年4月26日付けで原告に対してした平成26年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち [REDACTED] [REDACTED] を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

2 予備的請求

ウ 戊（以下「戊」という。）は、丁の代理人として、本件におけるBによる旧Aの買収に関して、Bとの交渉役を担った台湾人女性である。

エ

[Redacted]

[Redacted]に主たる事務所（登録事務所）を有していた法人であるが、実際には事務所及び従業員を有せず、何ら営業活動を行っていないいわゆるペーパーカンパニーである（甲14の1～4，64の1、乙3，7，8）。

[Redacted]の事業年度は、その設立日である7月●日から翌年7月4日までである。

オ

[Redacted]

カ Bは、世界各国において、企業を買収し、その組織再編を実施すること等を通じてその企業価値を高めた上で、当該企業を投資家等に売却することにより、収益を得ることを目的とする企業グループである（乙7，8）。

[Redacted]

[Redacted text block]

(3) 平成24年C金銭消費貸借契約

[Redacted] は、平成24年10月3日頃、次のとおり、同年4月1日付け金銭消費貸借契約（以下「平成24年C金銭消費貸借契約」という。）を締結した（甲15、70）。

[Redacted text block]

ウ

[Redacted] の損益は全て [Redacted] に属するものであって、 [Redacted] はその損益について一切関わらないものとする。また、株式譲渡の売買金額が入金された時に、最優先に上記貸付金及び利息の返済及び清算を行う（3条3項）。

[Redacted text block]

[Redacted text block]

(5) 本件付属契約

[Redacted]平成
24年C金銭消費貸借契約の追加条項として、次のとおり、2013年（平成25年）5
月1日付け付属契約（以下「本件付属契約」という。）を締結し、本件付属契約に係る契約
書には平成24年C金銭消費貸借契約に係る契約書が添付された（甲19）。

[Redacted text block]

は、2014年（平成26年）4月頃、本邦の法人であるD株式会社の連結子会社に対して、新Aの発行済株式の全部を売却した（甲20）。

（7）本件各処分等の経緯（詳細は別表「平成26年分の所得税等の更正処分等に係る課税の経緯」記載のとおり）

ア 原告は、渋谷税務署長に対し、平成27年3月13日、の譲渡に係る所得を原告の譲渡所得として、平成26年分の所得税等に係る確定申告をした（甲28）。

イ 原告は、東京国税局職員による税務調査の後、渋谷税務署長に対し、平成29年3月13日、の譲渡に係る所得を原告の譲渡所得として、修正申告をした（甲29）。

ウ 渋谷税務署長は、原告に対し、平成29年4月26日付けで、
として、外国子会社合算税制を適用した上で、
の所得としてその適用対象金額に算入され、原告の雑所得に係る収入金額とみなされるとして、更正処分（本件更正処分）をするとともに、本件更正処分により新たに納付すべき税額とされた（1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）を基礎として過少申告加算税の賦課決定処分（本件賦課決定処分）をした（甲31）。

エ 原告は、渋谷税務署長に対し、平成29年8月30日、本件においては外国子会社合算税制を適用すべきではなく、また、
の譲渡に係る所得のみが原告の譲渡所得であるとして、更正の請求をしたところ、渋谷税務署長から、同年10月24日付けで、更正をすべき理由がない旨の通知処分を受けた（甲105）。

オ 原告は、再調査の請求をいずれも棄却する旨の決定（甲104）を経て、国税不服審判所長に対し、平成29年11月22日、本件各処分及び上記エの通知処分を不服として審査請求をしたところ、平成30年11月7日付けで、上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決を受けた（甲106）。

（8）本件訴えの提起

原告は、平成31年4月12日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 当事者が主張する税額等

（1）被告が本件訴訟において主張する原告の平成26年分の所得税等の税額及び過少申告加算税の額は、いずれも本件各処分の金額（別表「平成26年分の所得税等の更正処分等に係る課税の経緯」の「更正処分等」欄の「納付すべき税額」及び「過少申告加算税の額」記載の各金額）と同額である。

（2）原告が本件訴訟において主位的に主張する原告の平成26年分の所得税等の税額は、別紙「計算表」の「主位的請求」欄の「納付すべき税額」記載のとおりである。

また、原告が本件訴訟において予備的に主張する原告の平成26年分の所得税等の税額は、別紙「計算表」の「予備的請求」欄の「納付すべき税額」記載のとおりである。

4 争点

本件の争点は、本件各処分が適法であるか否かであるが、具体的には以下のとおりである。

(1) 主位的請求に係る争点（原告の主位的主張に係るもの）

[Redacted text block]

(2) 予備的請求に係る争点

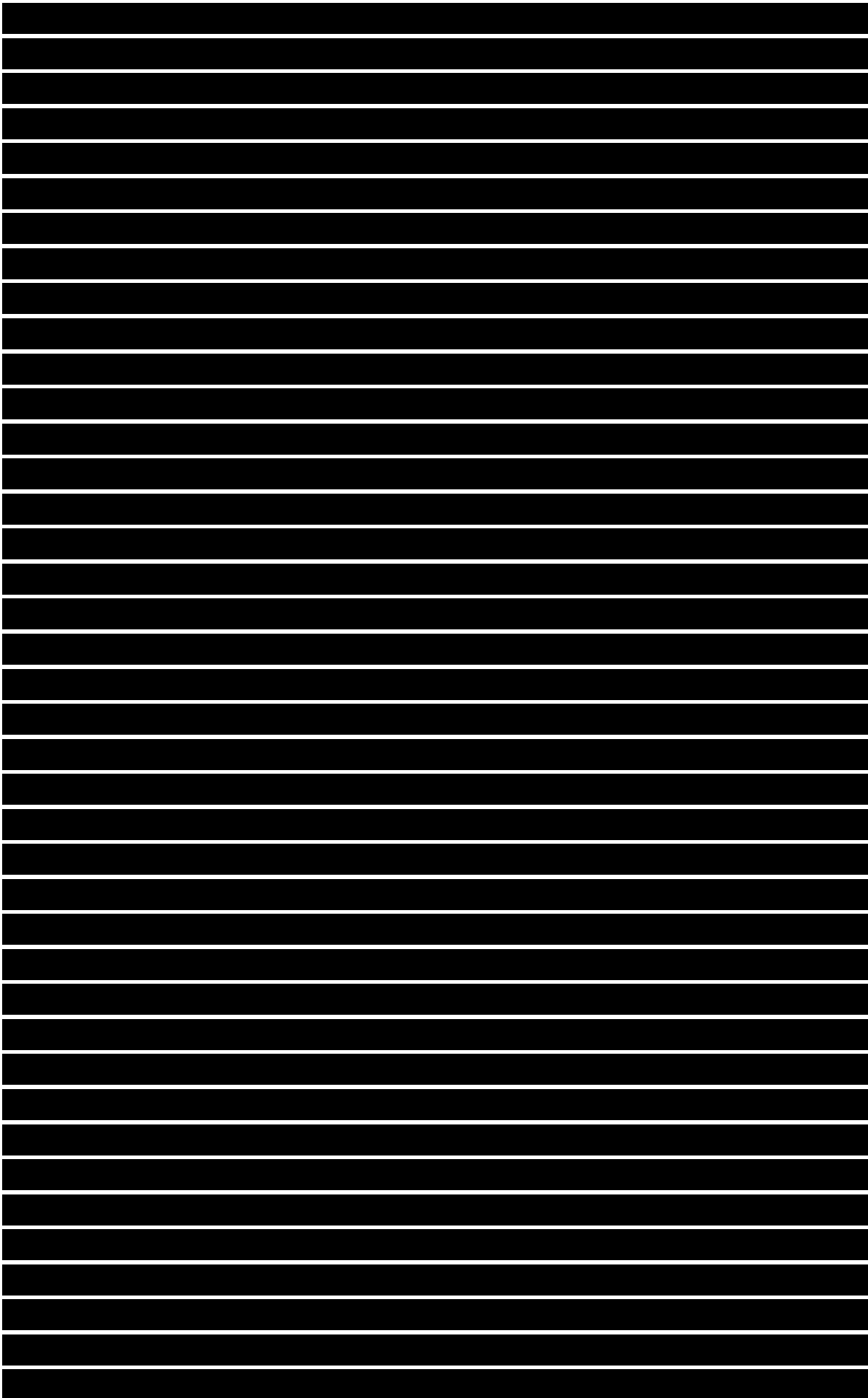
[Redacted text block]

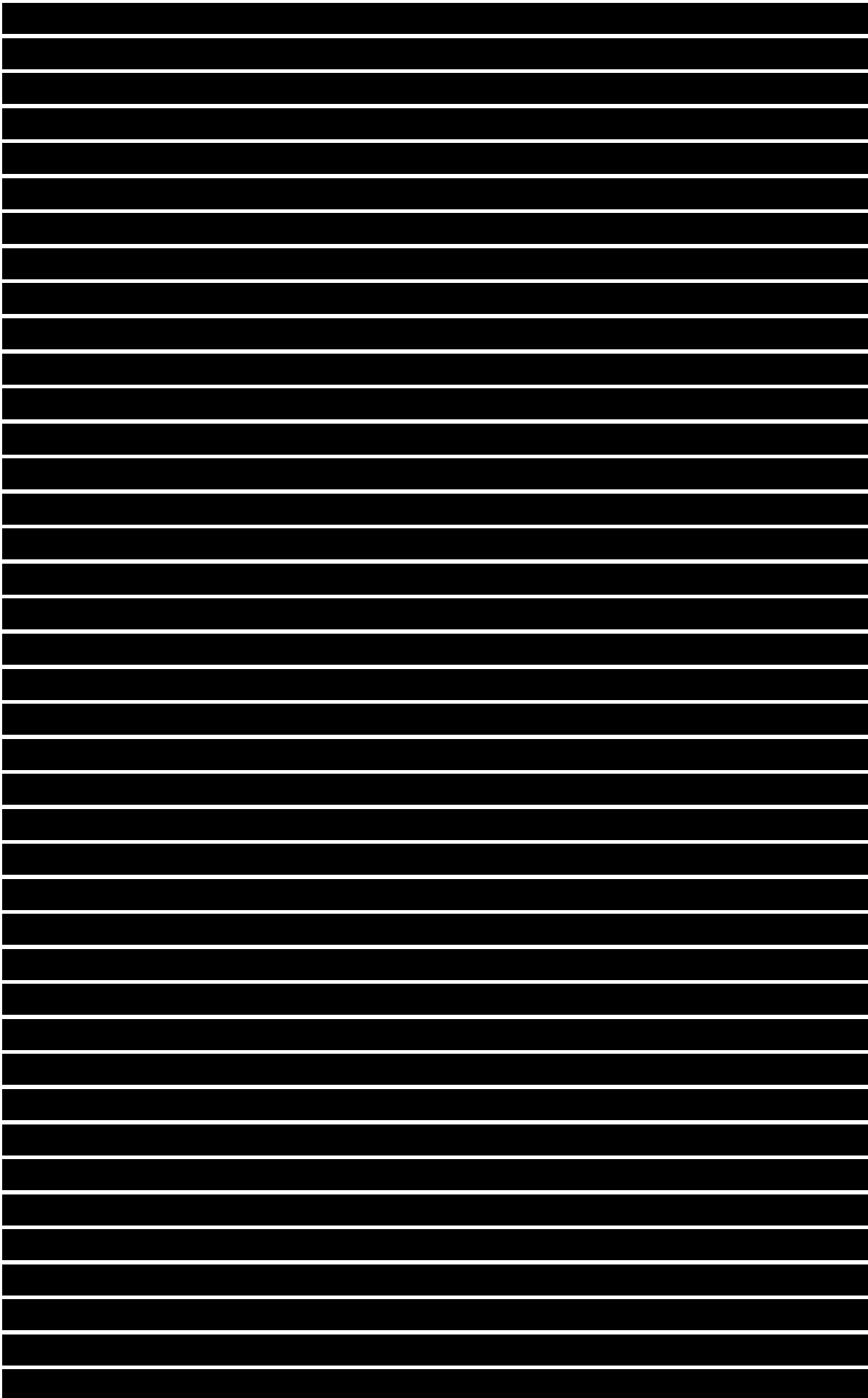
イ [Redacted] の適用対象金額の算定において、 [Redacted] の損金に算入すべきか（争点（4）。原告の予備的主張2に係るもの）

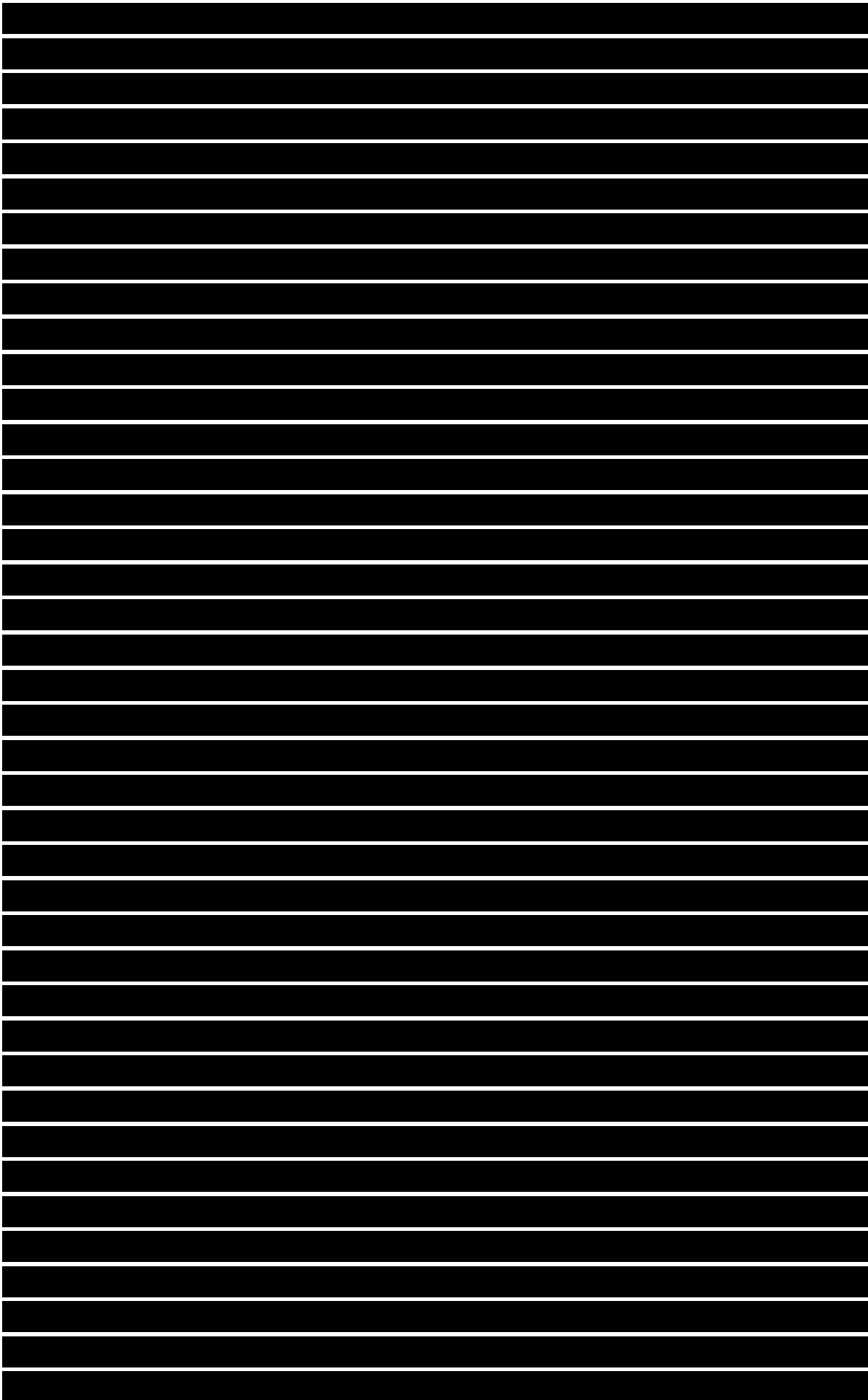
(3) 本件賦課決定処分の適法性（争点（5））

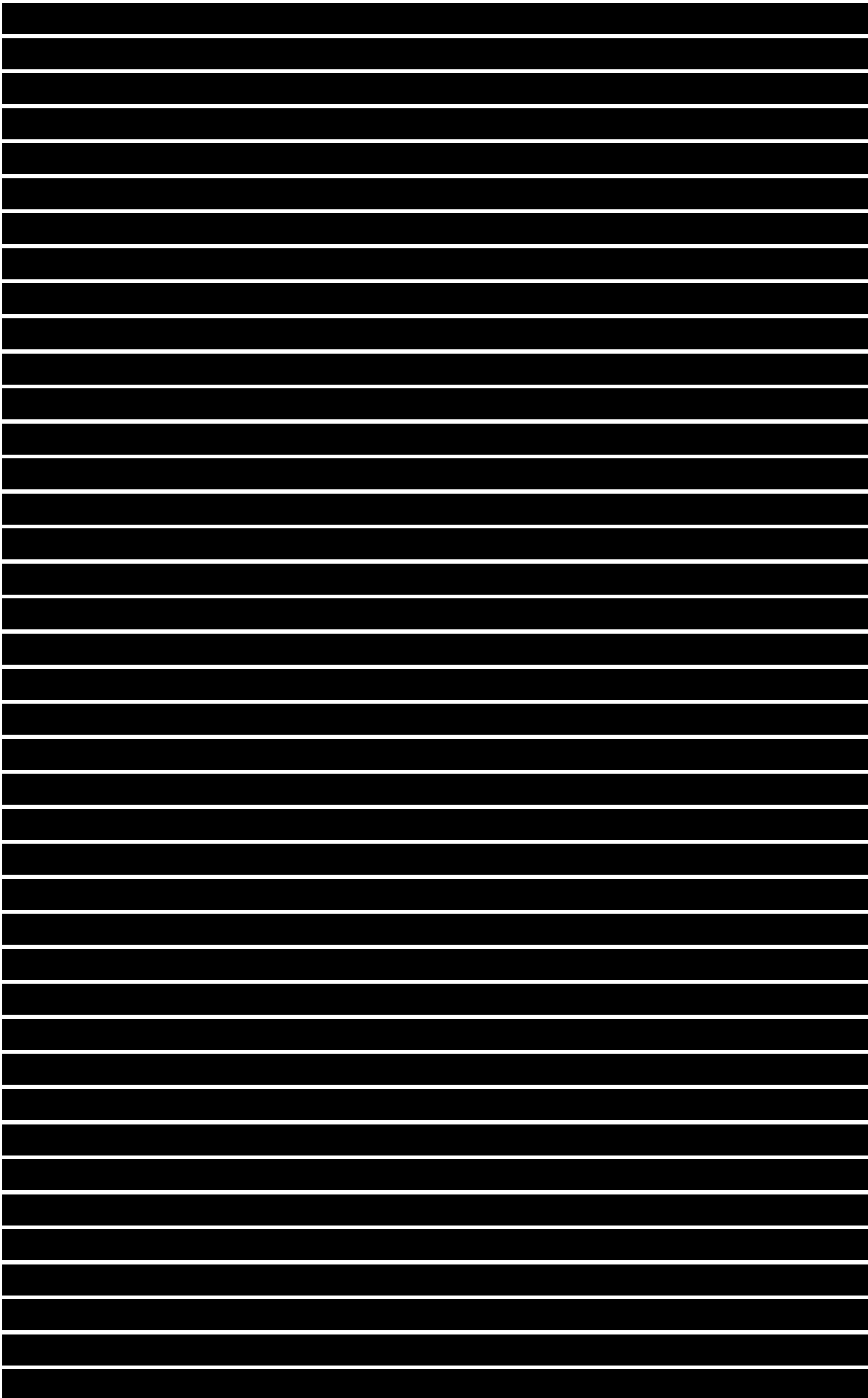
5 争点に対する当事者の主張の要旨

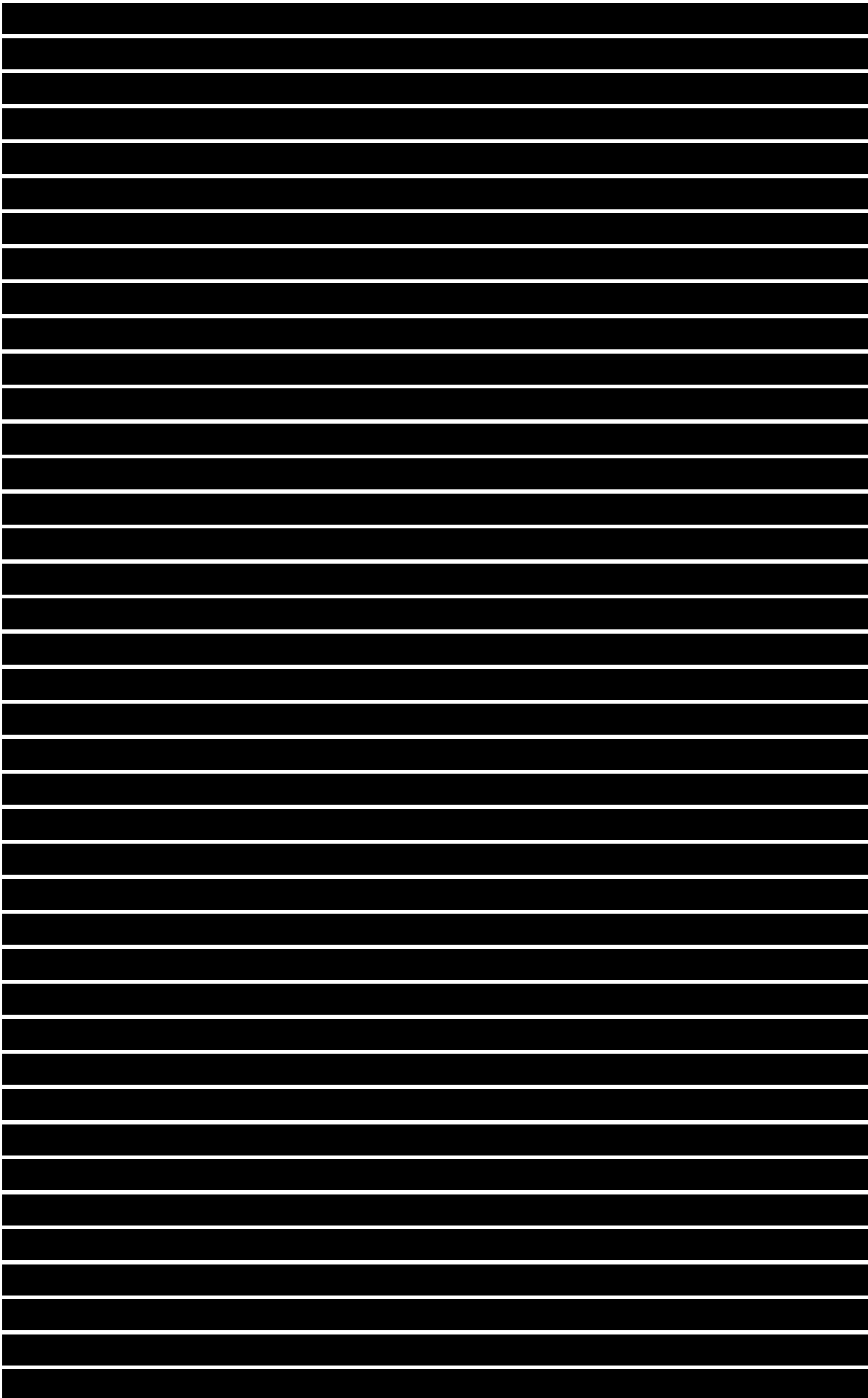
[Redacted text block]

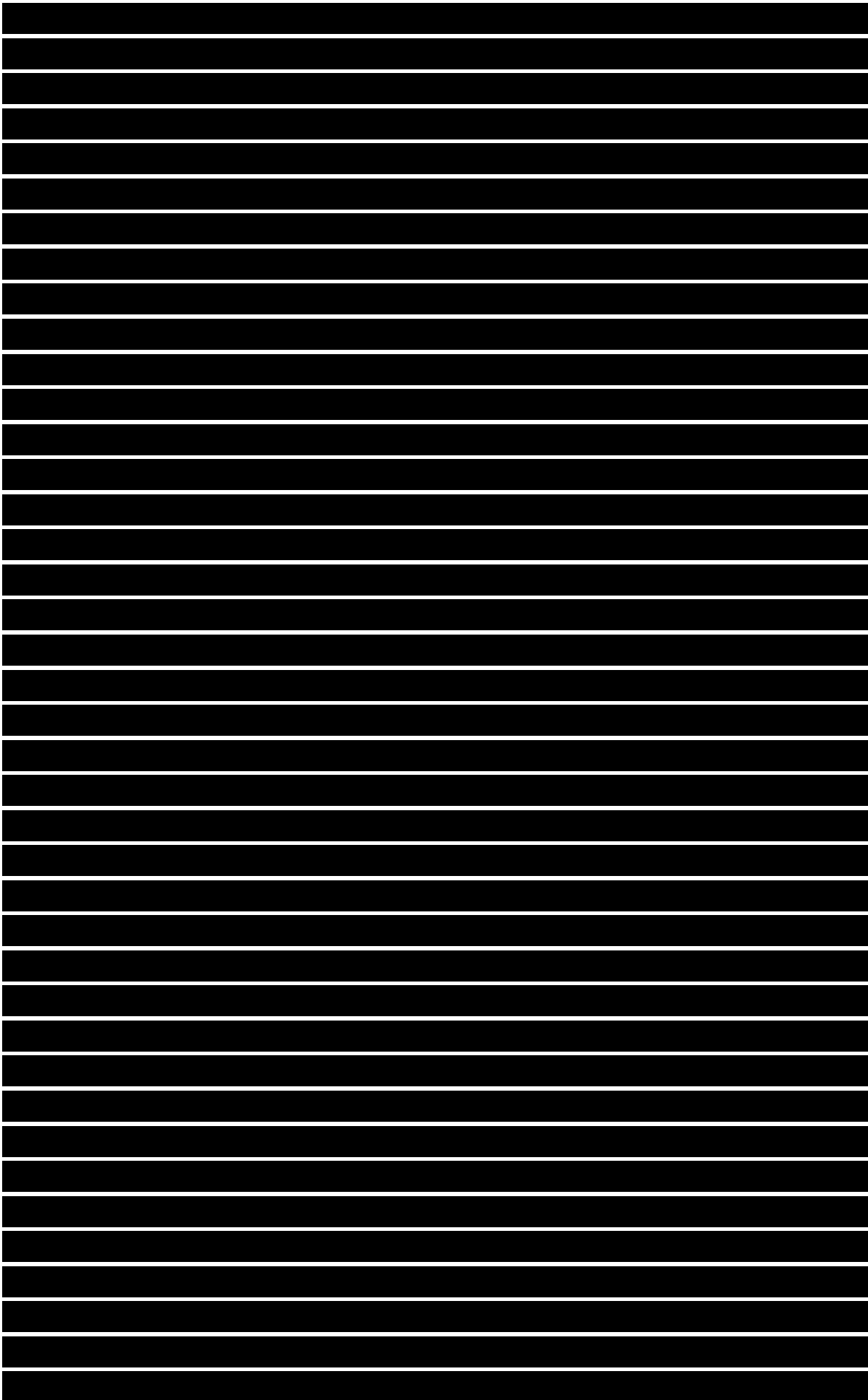


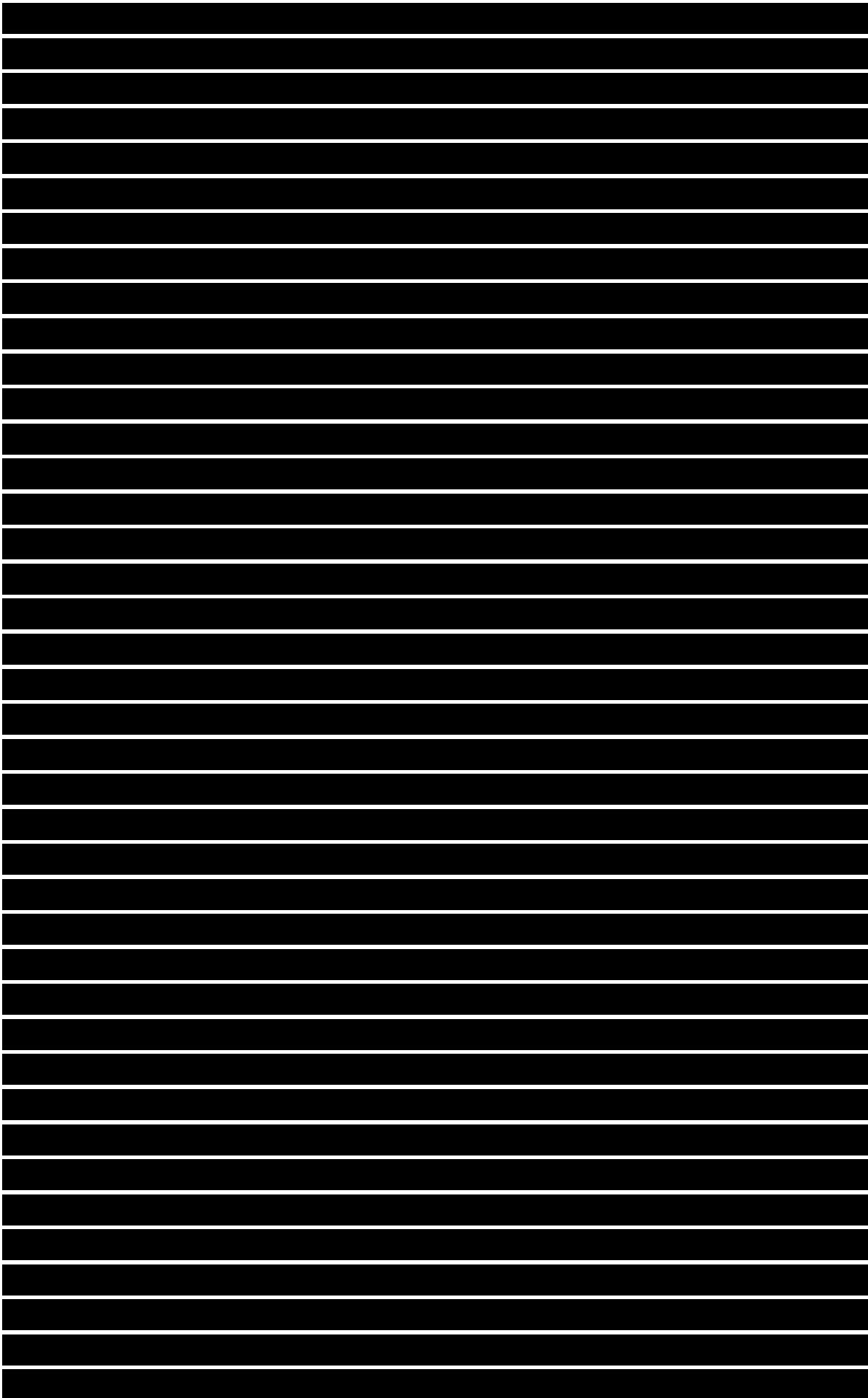


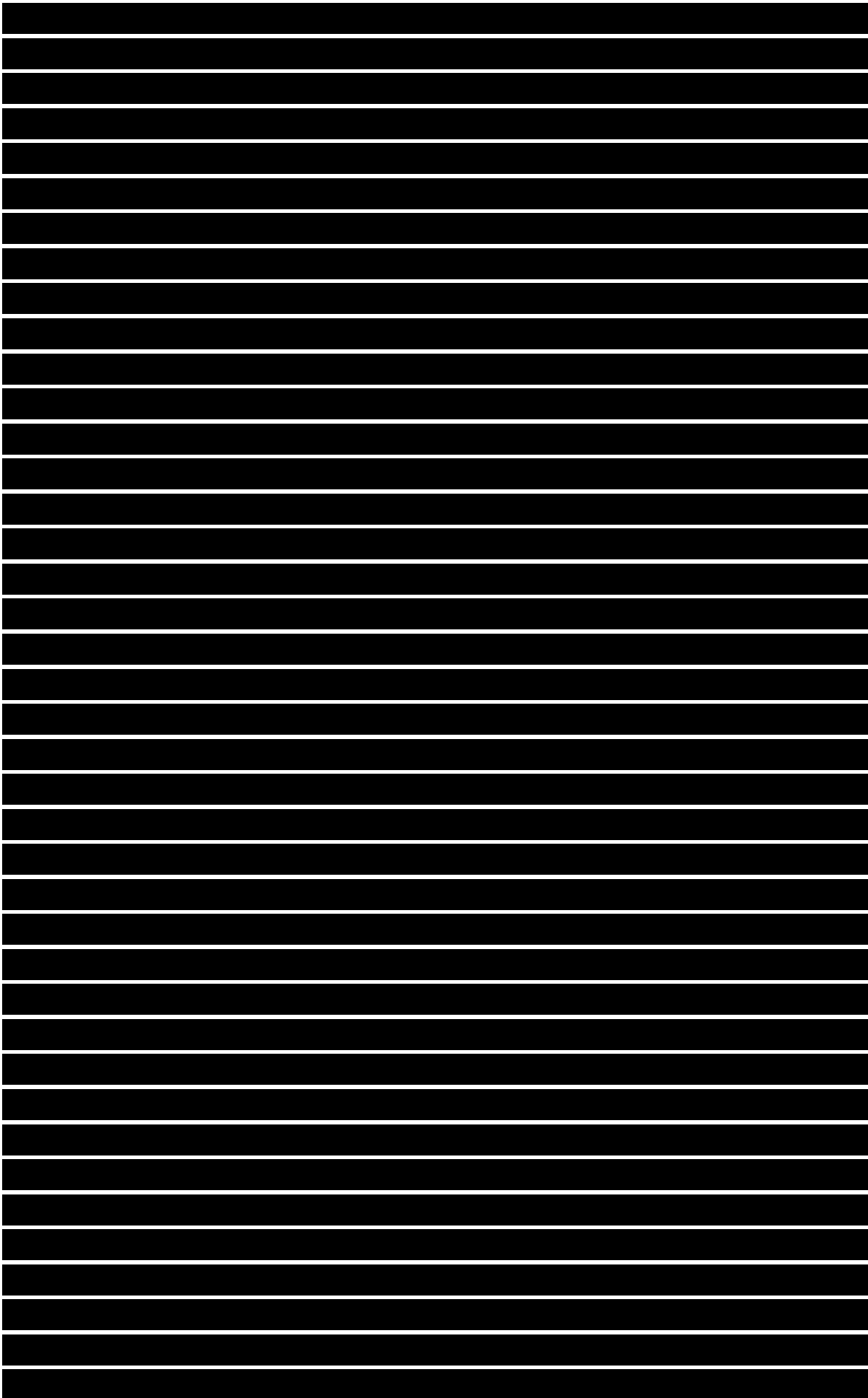


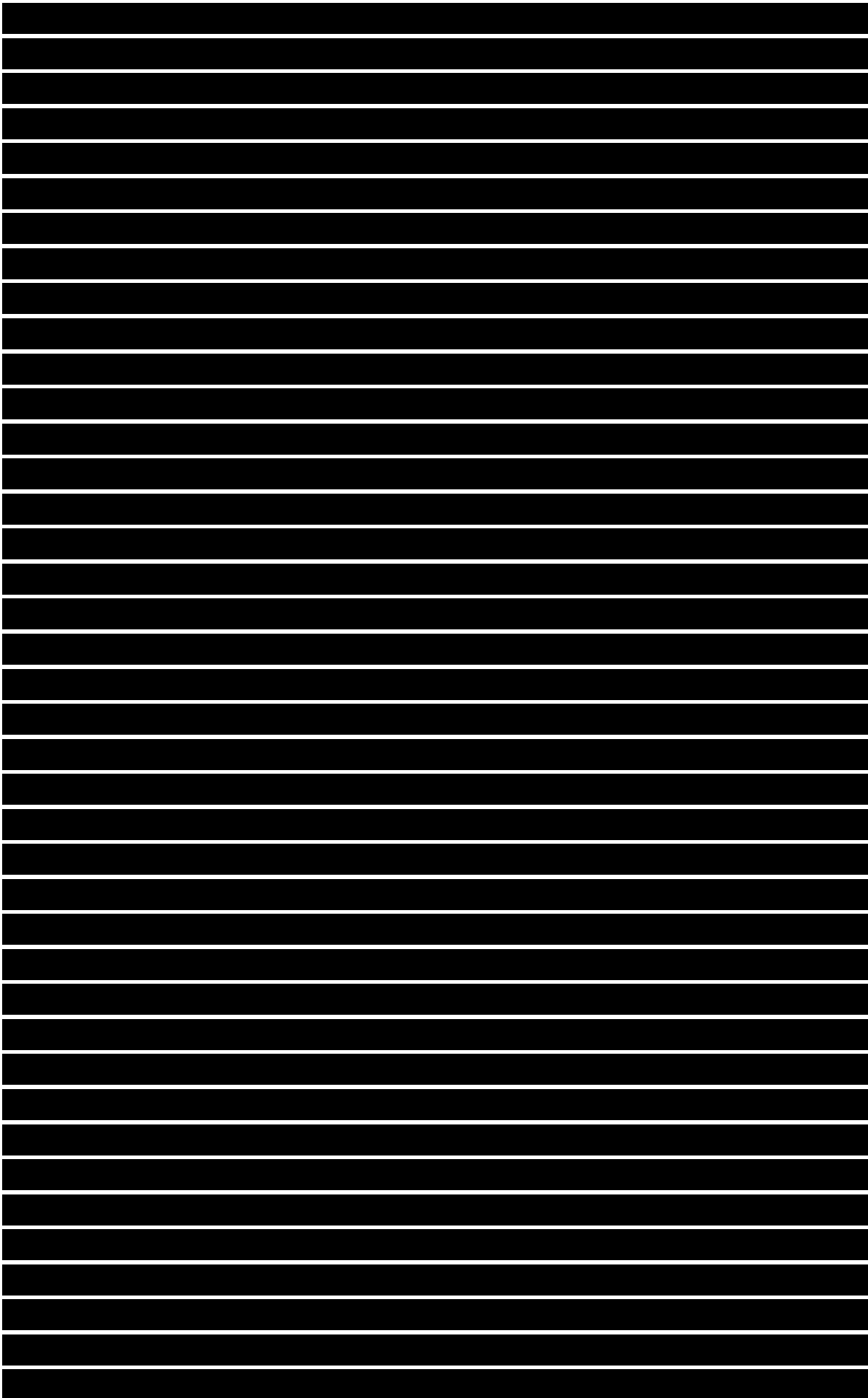


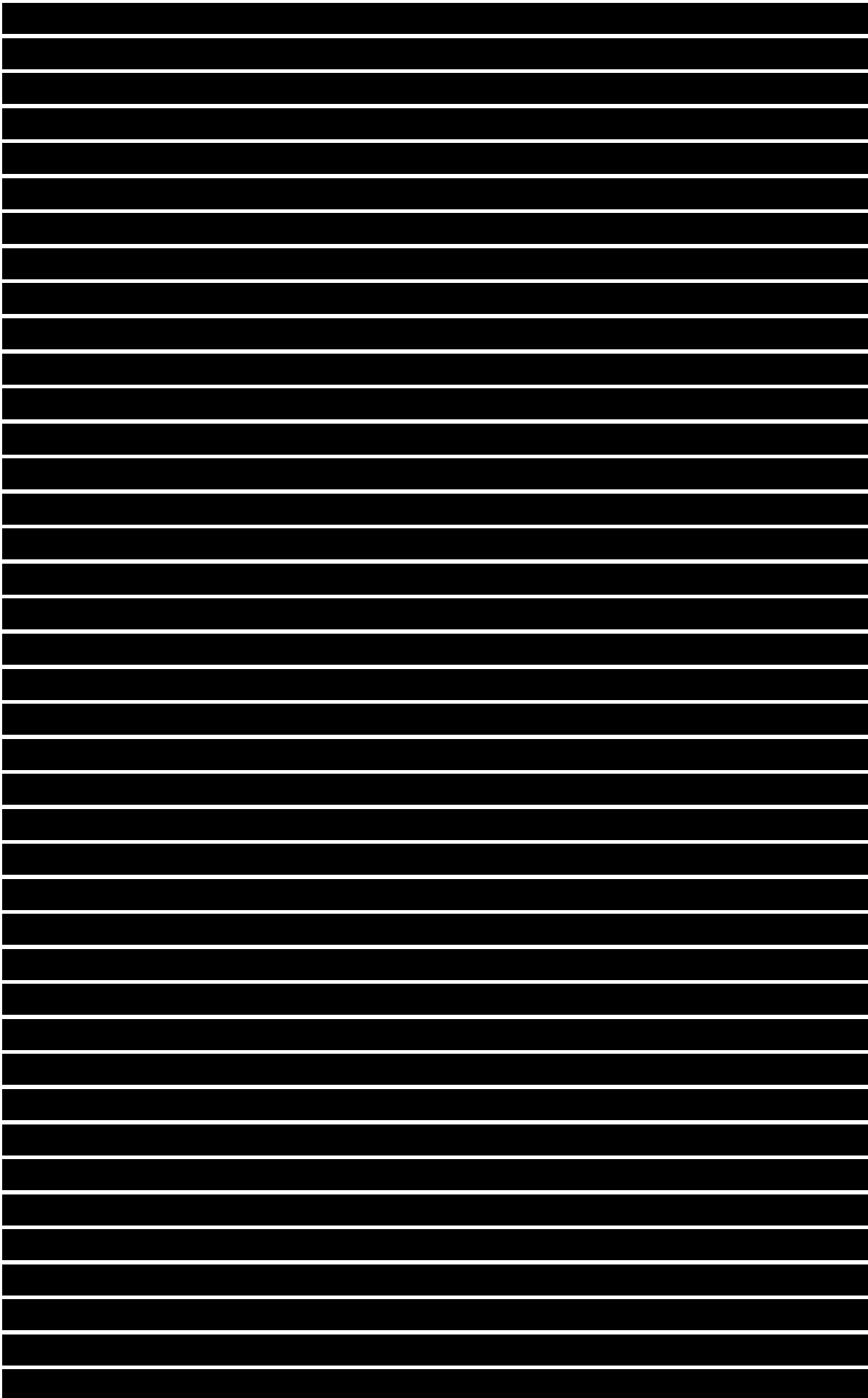


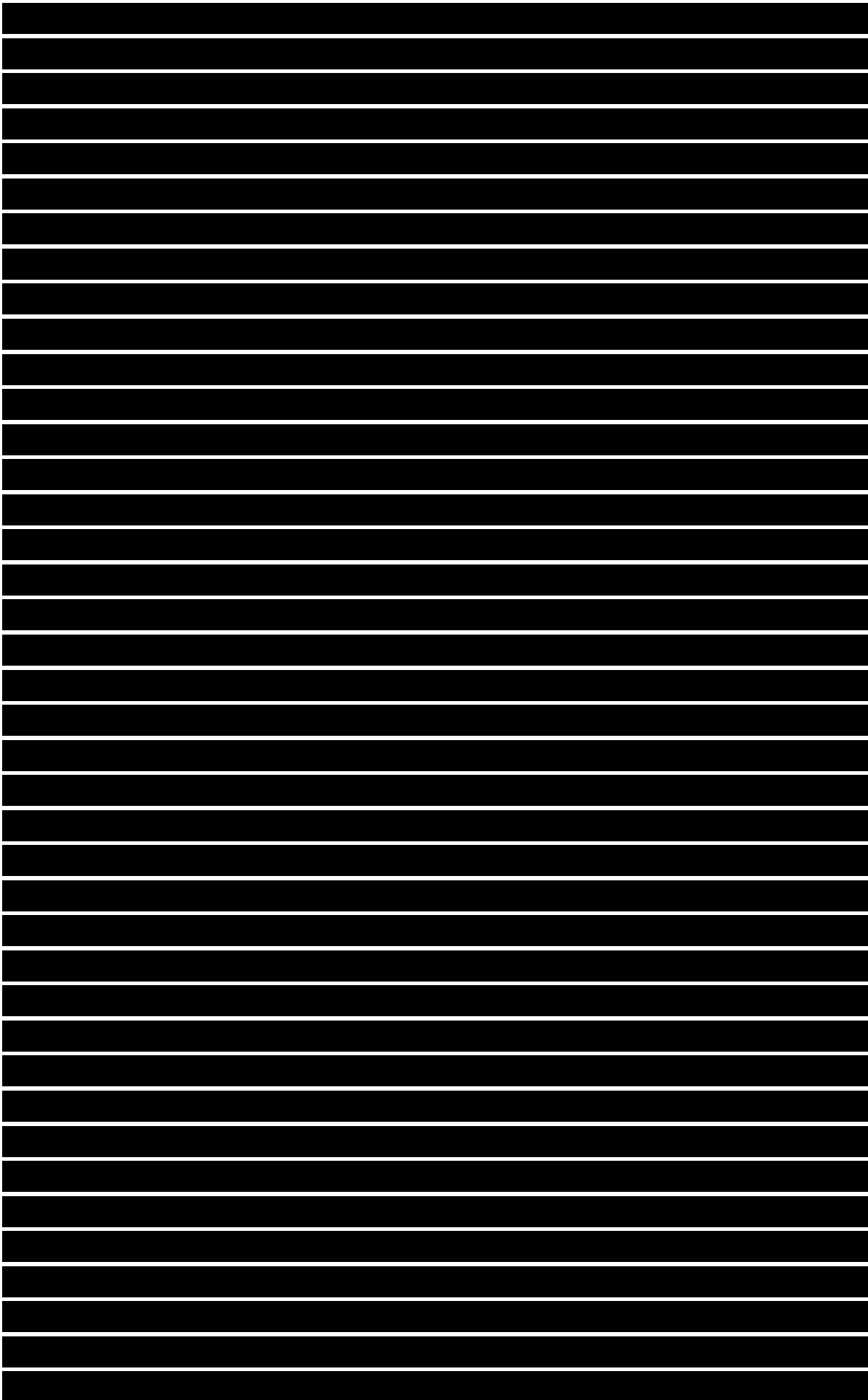


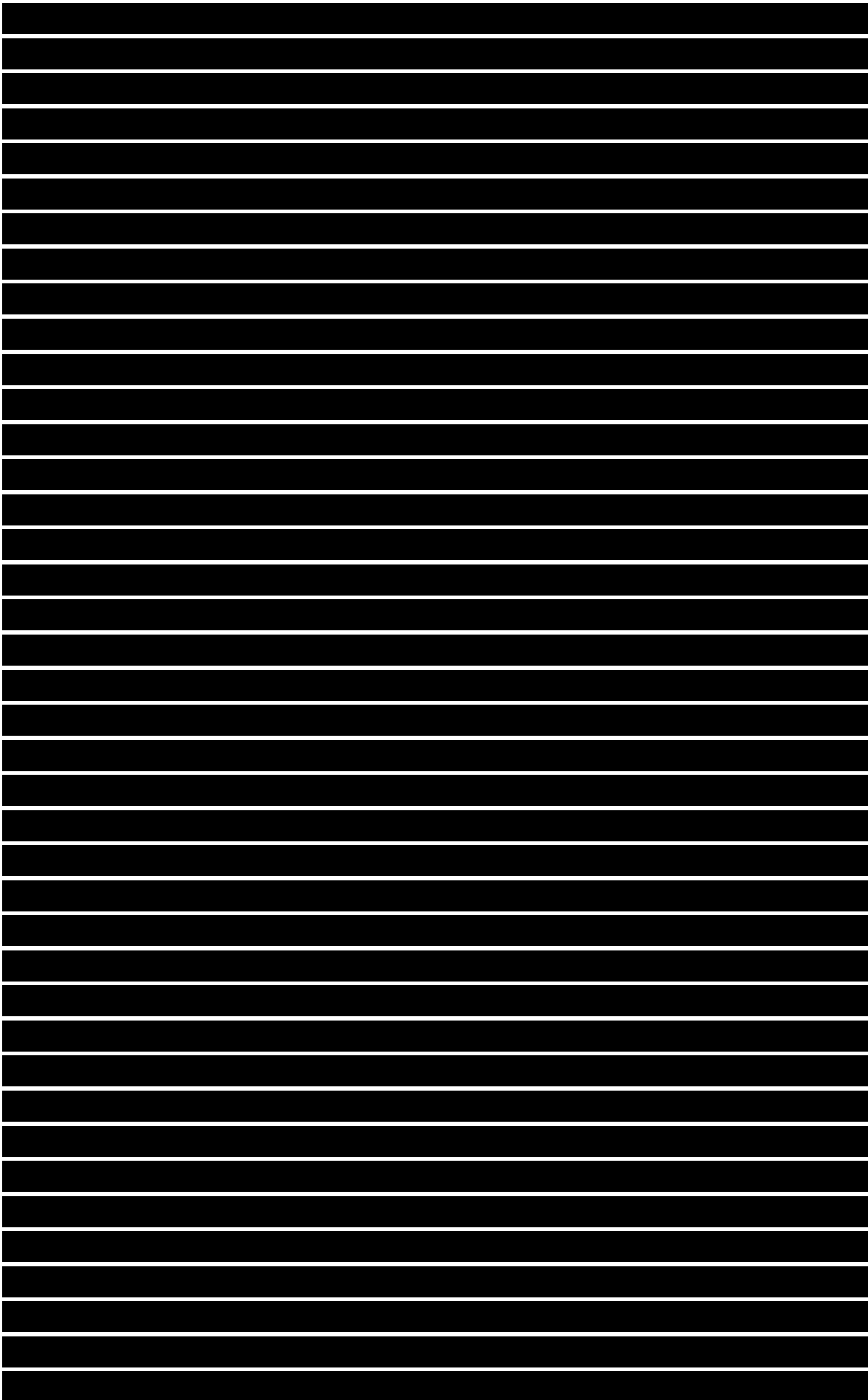


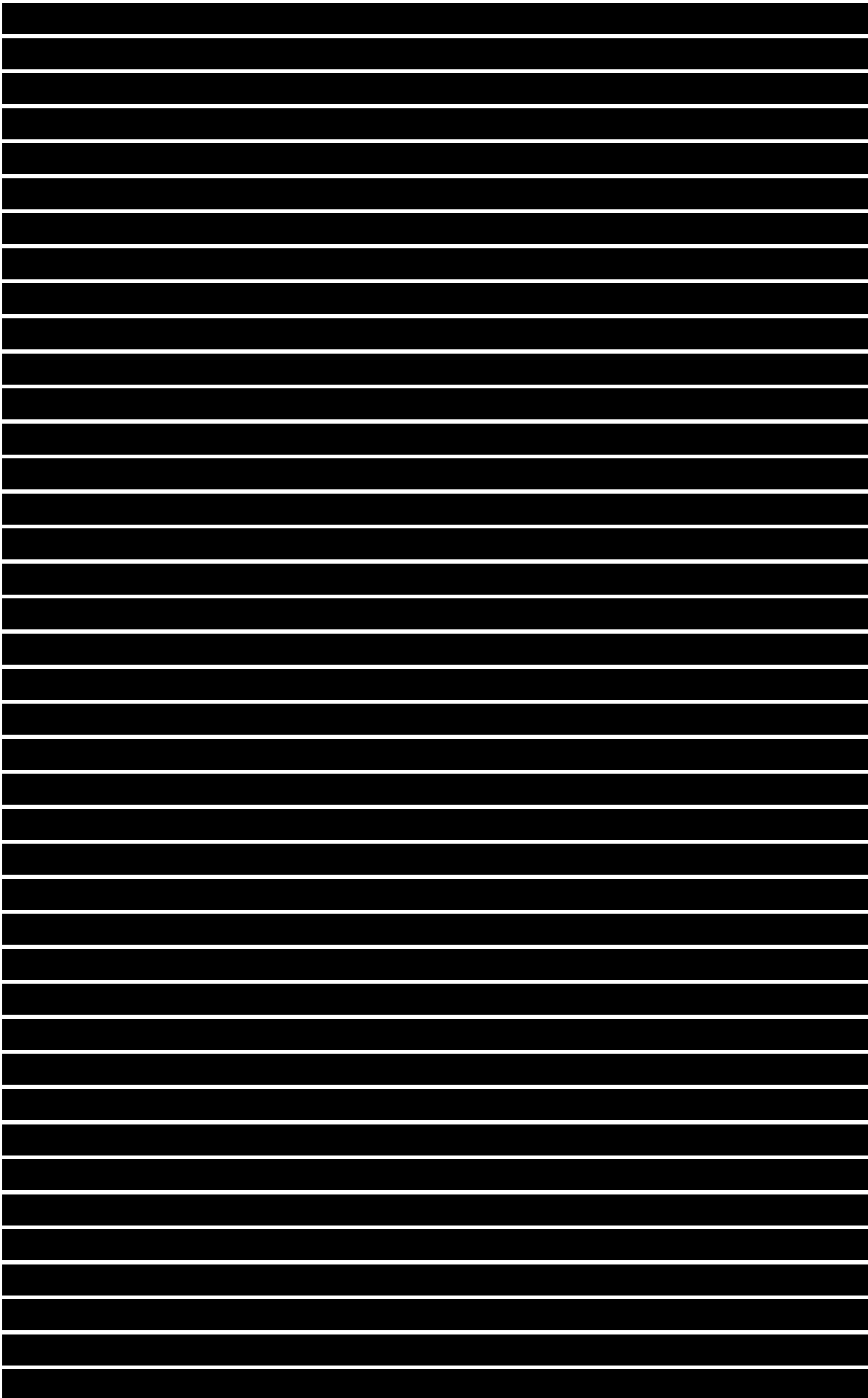


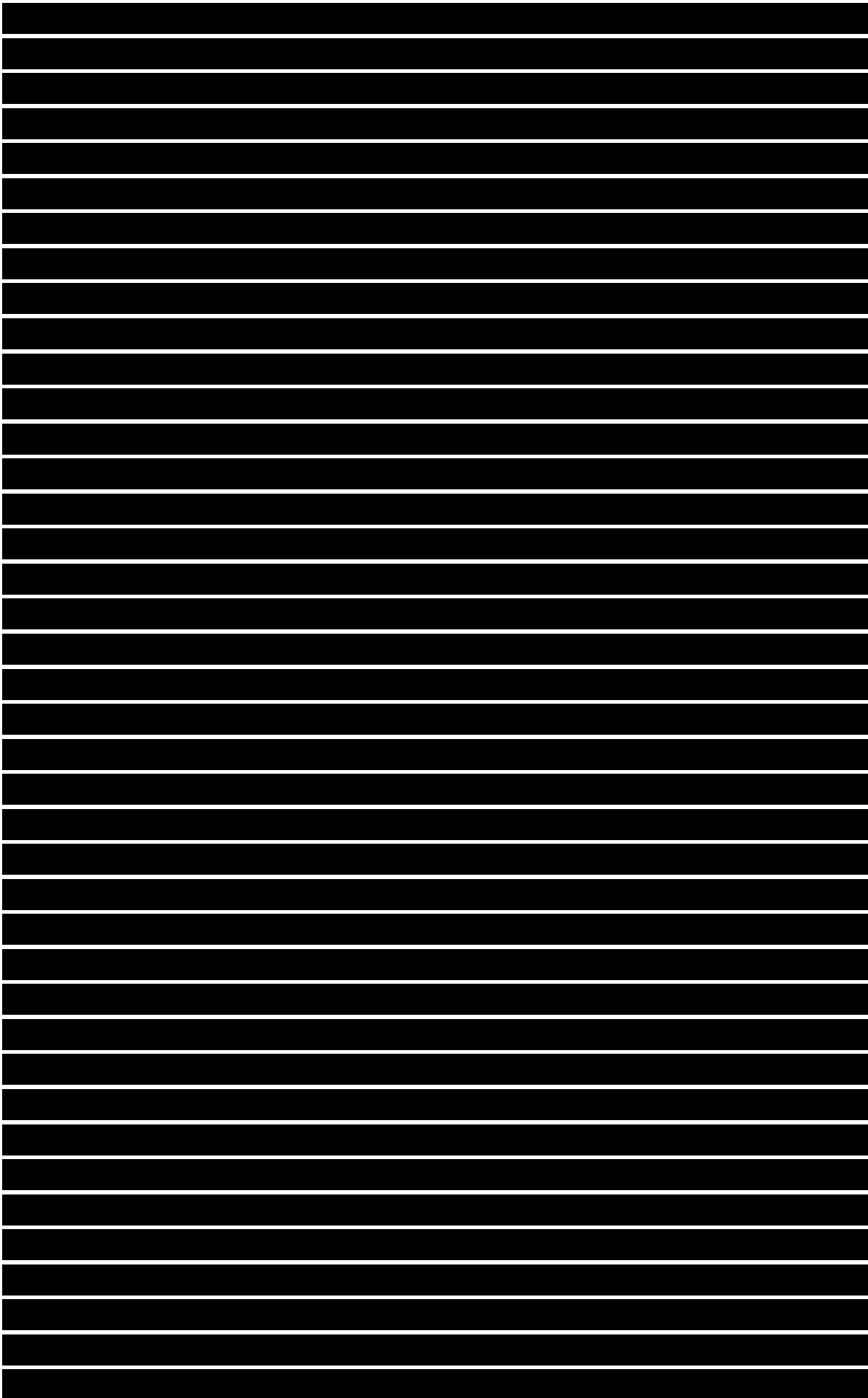


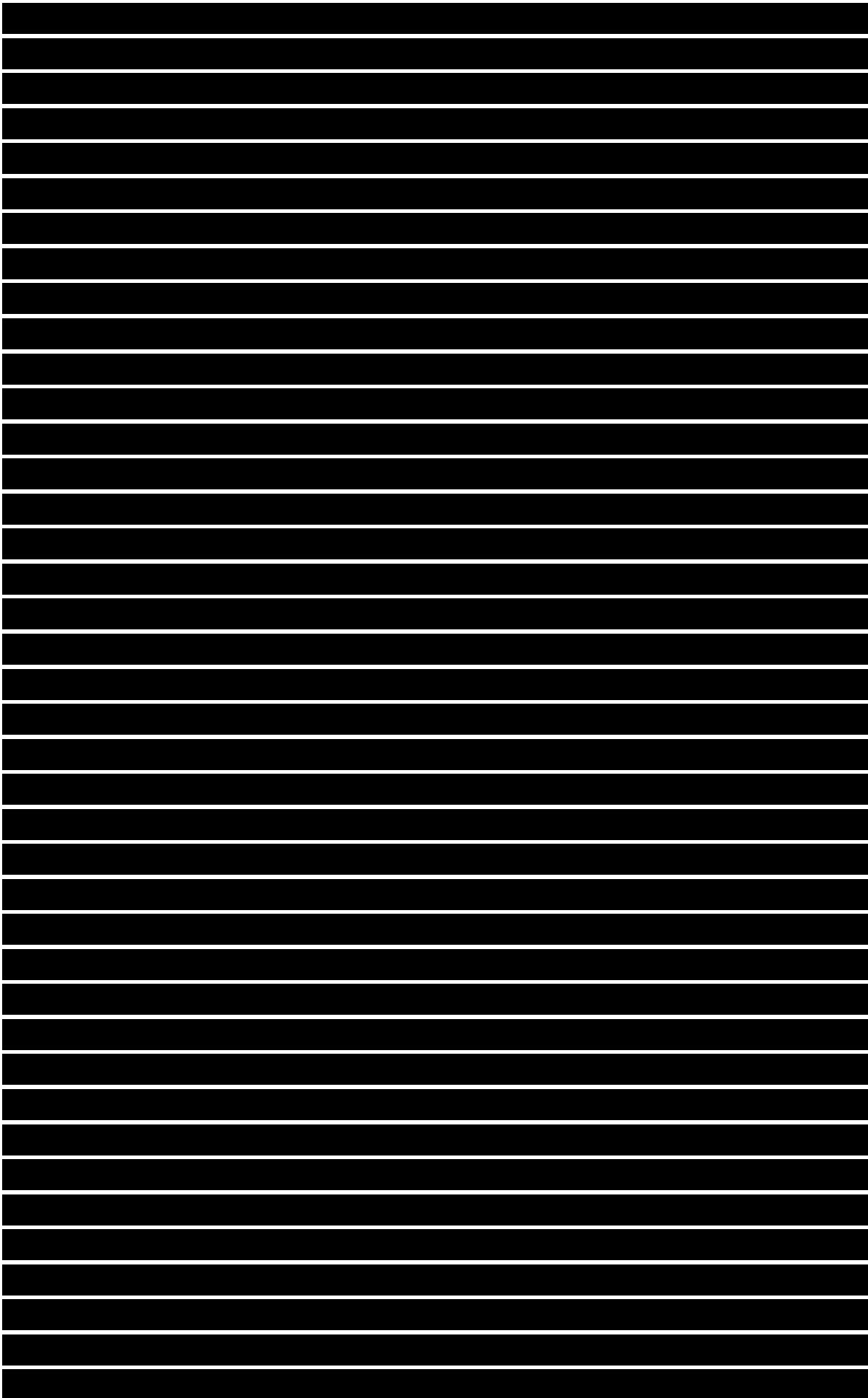












[Redacted text block]

(4) 争点 (4) ([Redacted] の適用対象金額の算定において、 [Redacted] の損金に算入すべきか) について

(原告の主張・予備的主張 2)

原告の予備的主張 1 が認められなかったとしても、 [Redacted] の損金として計上してその適用対象金額を算出すべきである。

すなわち、平成 24 年 C 金銭消費貸借契約及び本件付属契約の法的性質は、①匿名組合契約又は②共算的金銭消費貸借契約であり、 [Redacted] に分配することを約する契約であるといえる。上記譲渡益は、①匿名組合契約に基づく利益の分配、又は②共算的金銭消費貸借契約に基づく利息等の支払として、本件事業年度における [Redacted] の損金として計上すべきである。

ア ①匿名組合について

(ア) 商法上の匿名組合は、当事者の一方が相手方の営業のために出資をし、その営業から生ずる利益を分配することを約することによって、その効力を生ずるところ、匿名組合契約に基づく利益配当請求権が具体化するためには、営業において利益を現に上げていること、営業年度が終了することが必要となる。

そして、実務上、法人が営業者である場合における当該法人の当該事業年度の所得金額の計算に当たっては、匿名組合契約により匿名組合員に分配すべき利益の額は、損金の額に算入される (法人税基本通達 14-1-3)。

(イ) 営業のために出資をする合意があったこと

の唯一の事業目的はの保有であるから、の取得、保有及び譲渡が、の営業に当たる。

平成24年C金銭消費貸借契約においては、を取得するに当たり、が出資する旨の明確な定めはないが、実際に支出したこと、本件においては、原告と丁との間において、である旨合意されていたといえること等からすれば、の営業のために出資する旨の合意がされていたというべきである。

また、本件付属契約第Ⅲ項は、について「出資額」と表現した上で、当該出資額に応じたの保有株式明細を定めている。そうすると、に対する貸付けではなく出資であること、上記出資がの保有という上記の営業のためにされていることが明らかである。

以上によれば、において、の営業のために出資をする旨の合意がされていたというべきである。

(ウ) 営業から生ずる利益を分配することの合意があったこと

の唯一の事業目的はの保有であるから、の売却により得られる利益がの営業から生ずる利益に当たる。

平成24年C金銭消費貸借契約3条3項は、の売買の損益が全てに属するものであって、が株式売買の損益について一切関わらない旨を定めており、これはの営業から生ずる利益をに分配することを定めたものであると解される。

を出資したことに伴い、本件付属契約は、と定めた(Ⅲ項)上で、の売却代金を、上記出資額に応じて、のそれぞれの指定口座に振り込むことを定めた(Ⅳ項)。これらの契約条項は、の売却代金(の営業から生ずる利益)を、に対し、上記出資額に応じて配分する趣旨であることが明らかである。

以上によれば、平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約において、の営業から生ずる利益を分配する旨が合意されていたことが明らかである。

(エ) 損失負担に関する合意があったこと

前記(ウ)のとおり、平成24年C金銭消費貸借契約第3条3項は、の売買の損益が全てに属するものであって、が株式売買の損益について一切関わらない旨を定めており、その売買に係る損失をが負担することが明示されている。また、同5条2項は、

及びその利息等の合計額よりも低い価格で売却された場合、それらの差額と同額の貸付金債務及び利息債務等を、無条件で免除することが明示されている。

また、前記（ウ）のとおり、本件付属契約Ⅳ項は、の売却代金を、の出資額に依りて、のそれぞれの指定口座に振り込むことを定めており、同Ⅴ項は、その他の条項について、平成24年C金銭消費貸借契約の条項に従う旨が定められている。

以上によれば、の売却により損失が生じた場合は、がそれぞれの出資額に依りてその損失を負担することが合意されていたといえる。

平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約が元本の返還の合意を本質とする金銭消費貸借契約とは異質なものであることが明らかであり、これらを金銭消費貸借契約であると評価することはできない。

(オ) に利益配当請求権が発生したこと

は、平成26年4月、を売却し、この譲渡に伴う利益は、の本件事業年度に生じたものである。そうすると、本件事業年度終了の時に於いて、匿名組合契約（平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約）に基づいて、に対する利益配当請求権が具体化していた。

実際に、平成26年4月、が、平成24年C金銭消費貸借契約3条3項並びに本件付属契約Ⅲ項及びⅣ項に基づき、丁が指定した口座に入金された（前記（1）（原告の主張）エ）。

(カ) 小括

以上によれば、平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約は匿名組合契約に該当し、これに基づくに対する利益の配当額の適用対象金額の計算上、損金に算入されるべきものである。

イ ②共算的金銭消費貸借契約について

(ア) 共算的金銭消費貸借契約とは、確定利息とともに、又は確定利息の代わりに、利息の配当をすることを約する特殊な形態の金銭消費貸借契約である。共算的金銭消費貸借契約は、匿名組合契約との区別が困難であり、契約の全趣旨からみて、単なる元本の利用及び返還にとどまる場合には消費貸借契約であるが、経済的には共同企業であることを反映して、法律的にある程度企業参加の実がある場合には匿名組合契約と解すべきであるなどとされている。

平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約が匿名組合契約でないとすれば、不確定な利益配当を約していること及び形式が金銭消費貸借契約であることを踏まえれば、これらは共算的金銭消費貸借契約であると解するほかない。

そうすると、共算的金銭消費貸借契約に基づくに対する利息等の支払として配当すべき額の適用対象金額の計算上、損金に算入されるべきものである。

(イ) 被告は、共算的金銭消費貸借契約に基づき分配された利益はの損金にはならない旨主張する。

しかし、「資本等取引」とは、株主に対する利益の分配をいうのであって、第三者に

対する利益の分配を含まないから、[]の株主ではない[]に対する利益の分配は「資本等取引」に該当しない。

また、税法（所得税法95条4項14号、同法施行令225条の11、法人税法69条4項13号、同法施行令145条の10等）上、「匿名組合契約に準ずる契約」として、「当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約」が定められているところ、共算的金銭消費貸借契約である平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約は「匿名組合契約に準ずる契約」に当たり、それらに基づく利益の分配は、匿名組合契約に準じて、[]の損金に算入されるべきである。

さらに、上記（ア）の共算的金銭消費貸借契約の性質に鑑みれば、これに基づく利益の分配は、金銭消費貸借契約に基づく利息の支払と同様に、費用として損金に算入されるべきである（法人税法22条3項2号又は3号）。平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約に基づき[]に対し利益を配当すべき債務は、[]の譲渡代金が本件[]口座に入金された2014年（平成26年）4月の時点において、債務として確定したことからすれば、本件事業年度における[]の損金の額に算入される。

したがって、被告の上記主張は理由がない。

（被告の主張）

ア 平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約が、匿名組合契約及び共算的金銭消費貸借契約のいずれにも当たらないこと

（ア）平成24年C金銭消費貸借契約等は匿名組合契約の本質に反すること

匿名組合は、当事者の一方が相手方の営業のために出資をし、その営業から生ずる利益を分配することを約することによって、その効力を生ずるものである（商法535条）ところ、利益の有無にかかわらず一定額の支払を約することは、確定の利息等の支払の合意であり、匿名組合契約の本質に反するものと解されるから、このような契約は、たとえそれが匿名組合契約と題するものであったとしても、匿名組合契約には該当しないというべきである。

この点につき、平成24年C金銭消費貸借契約は[]に対し年利2%の利息を支払う旨を定めており、これは匿名組合契約の本質に反するものであるから、平成24年C金銭消費貸借契約及びその付属契約である本件付属契約は匿名組合契約には当たらない。

（イ）利益を分配する旨の合意がないこと

原告は、平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約には、[]の営業から生ずる利益を分配する旨の合意が含まれている旨主張する。

しかし、平成24年C金銭消費貸借契約3条3項は、「本件株式の売買の損益がすべて甲に属するものであって、乙が株式売買の損益について一切関わらないものとする。」[]と定めているにすぎず、上記文言に続けて「また、株式譲渡の売買金額が入金された時に、最優先に乙の貸借金及び利息の返済及び精算を行う。」と定めていることからすれば、同項が[]の譲渡

益を[]に分配することを約していると解釈することは到底できない。

また、平成24年C金銭消費貸借契約の契約書は平成24年4月1日付けで作成されたものであるのに対し、本件付属契約の契約書は、その1年以上後の2013年（平成25年）5月1日付けで作成されたものであることからすれば、本件付属契約は、[]が締結された後に、上記各契約によって[]が将来譲渡された場合の対価の分配について[]が事後的に合意したものにすぎず、平成24年C金銭消費貸借契約と本件付属契約を一体的にみて、[]に分配することを約したものであると解釈することはできない。

(ウ) 以上によれば、平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約は、匿名組合契約及び共算的金銭消費貸借契約のいずれにも当たらない。

イ 平成24年C金銭消費貸借契約及び本件付属契約が共算的金銭消費貸借契約に当たると仮定しても、これに基づき分配された利益は[]の損金にはならないこと

(ア) 法人税法22条3項3号は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入すべき金額として、「当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの」を定め、同条5項は、上記「資本等取引」は「法人が行う利益又は剰余金の分配」をいうと定めている。

共算的金銭消費貸借契約に基づく利益の支払は、上記「利益・・・の分配」であり、「資本等取引」に当たるから、当該利益は[]の損金の額に算入されない。

(イ) 匿名組合契約は、他の契約形態と異なる独自性を有し、法人税基本通達14-1-3でも個別に定められており、匿名組合契約と他の契約形態とを直ちに同様に取り扱うことはできない。原告が主張する共算的金銭消費貸借契約とは、確定利息とともに、又は確定利息の代わりに、利益の配当をすることを約する特殊な形態の金銭消費貸借契約であるから、匿名組合契約と同視すべき理由がないことは明らかである。

したがって、[]に対し共算的金銭消費貸借契約に基づいて[]の譲渡益を支払ったとしても、それを匿名組合契約に基づく利益の分配と同様[]の損金として取り扱うことはできない。

(ウ) 以上を前提に計算すると、[]の所得金額（課税対象金額）は本件更正処分における原告の総収入金額に算入した雑所得の額と同額となるから、本件更正処分に取り消されるべき部分は存在しない。

(5) 争点（5）（本件賦課決定処分の適法性）

（被告の主張）

本件更正処分は適法であるところ、本件更正処分に伴って原告に賦課されるべき過少申告加算税の額と本件賦課決定処分における過少申告加算税の額は同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

（原告の主張）

原告は修正申告に際して平成26年分の所得税等として[]を納付済みであるところ、原告の主目的主張又は予備的主張は理由があり、それらの主張における納付すべき税額はいずれも上記納付済みの額を下回るから、本件賦課決定処分は過少申告加算税の賦課要件を満たしていない。

したがって、本件賦課決定処分は違法である。

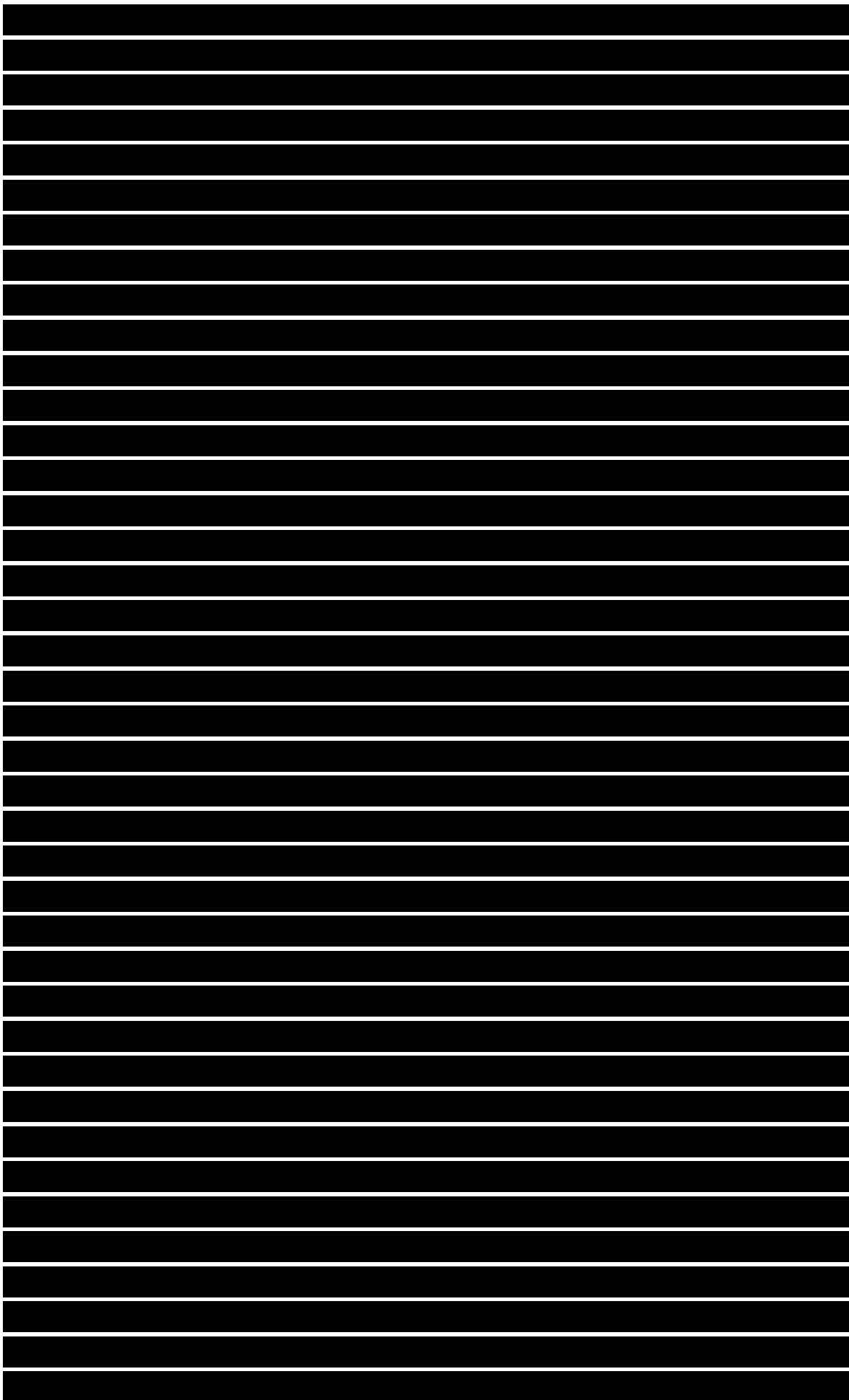
第3 当裁判所の判断

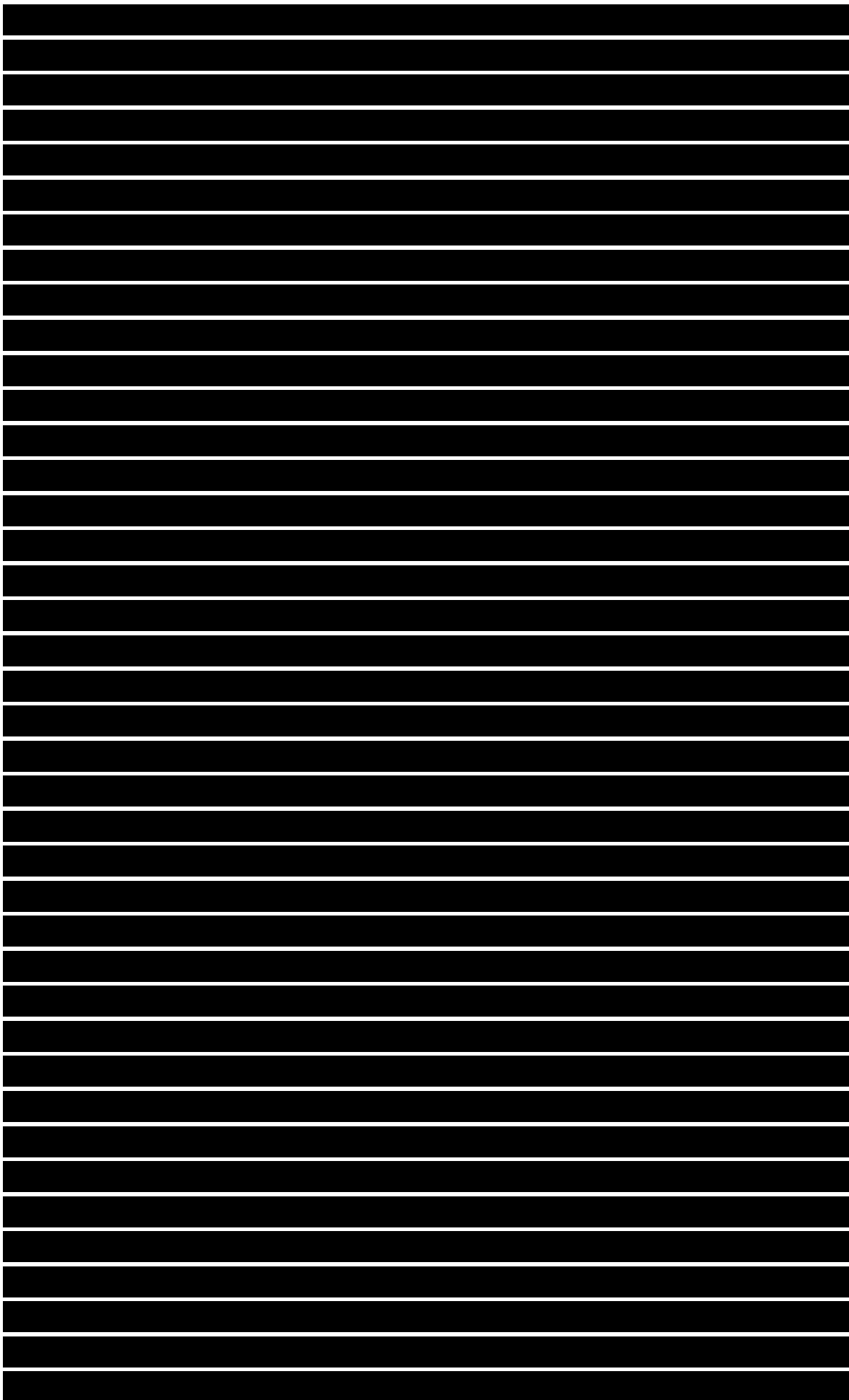
1 認定事実

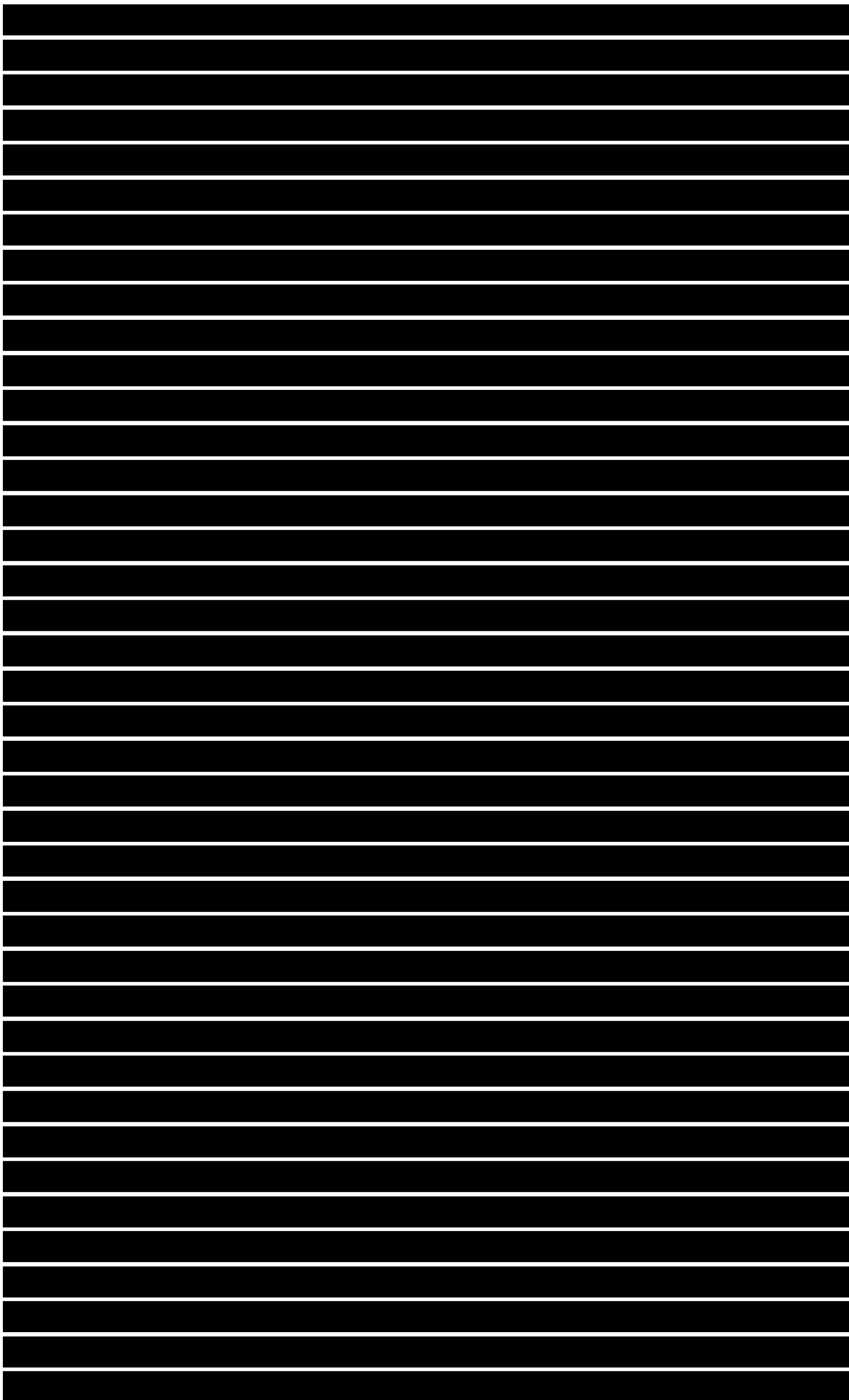
掲記の各証拠等及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

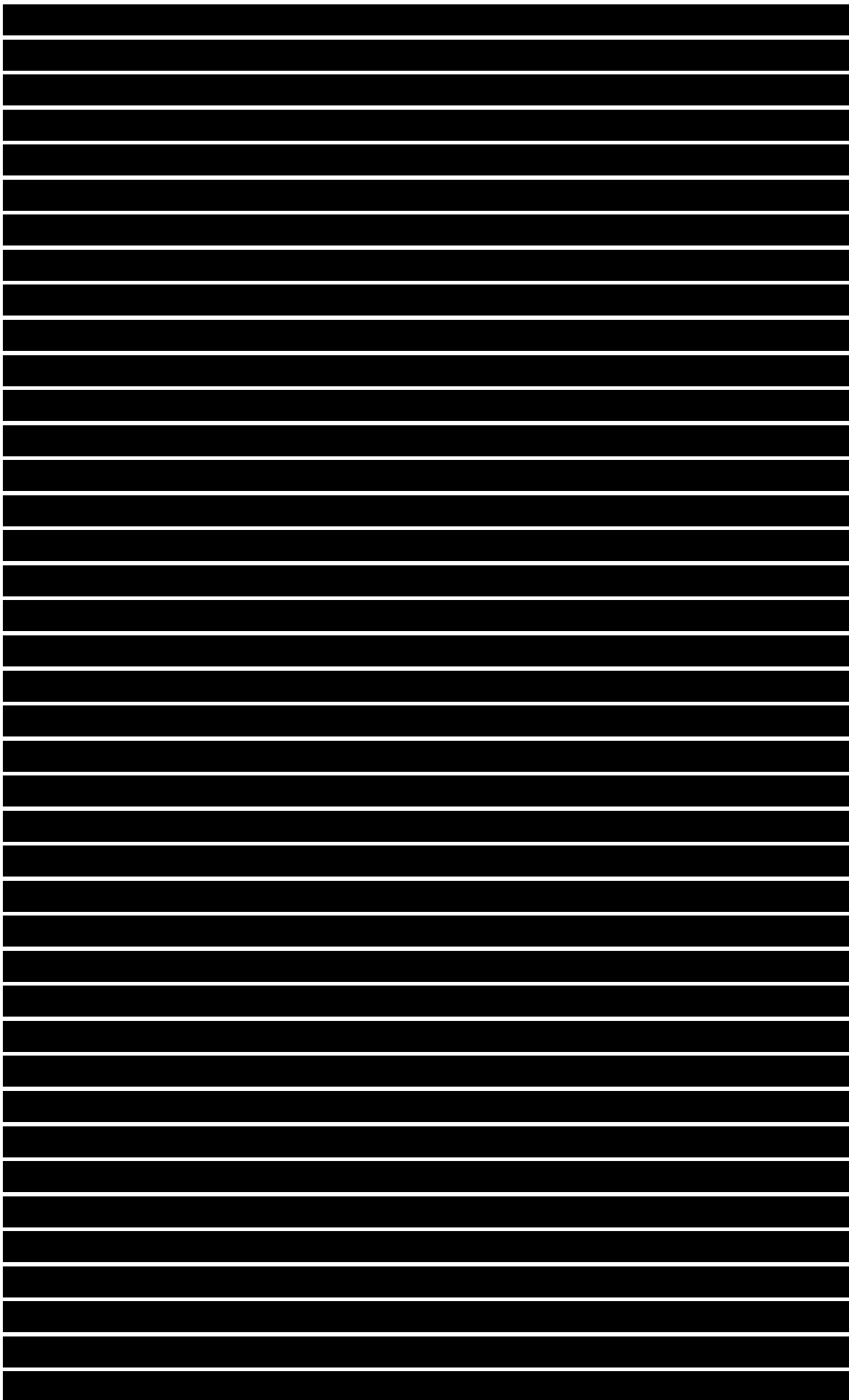
(1) 旧Aの買収に係る交渉の経緯

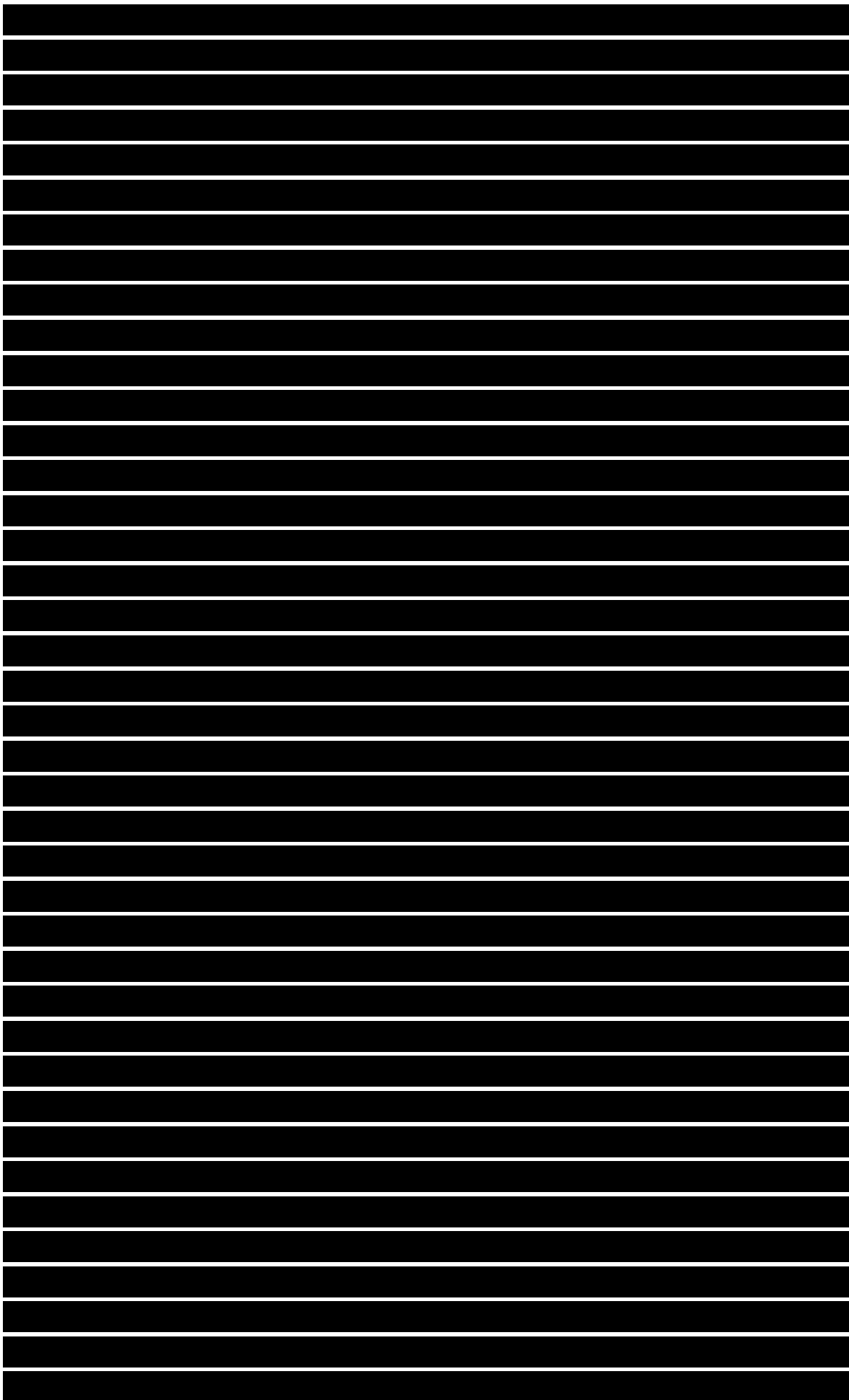
[Redacted content]

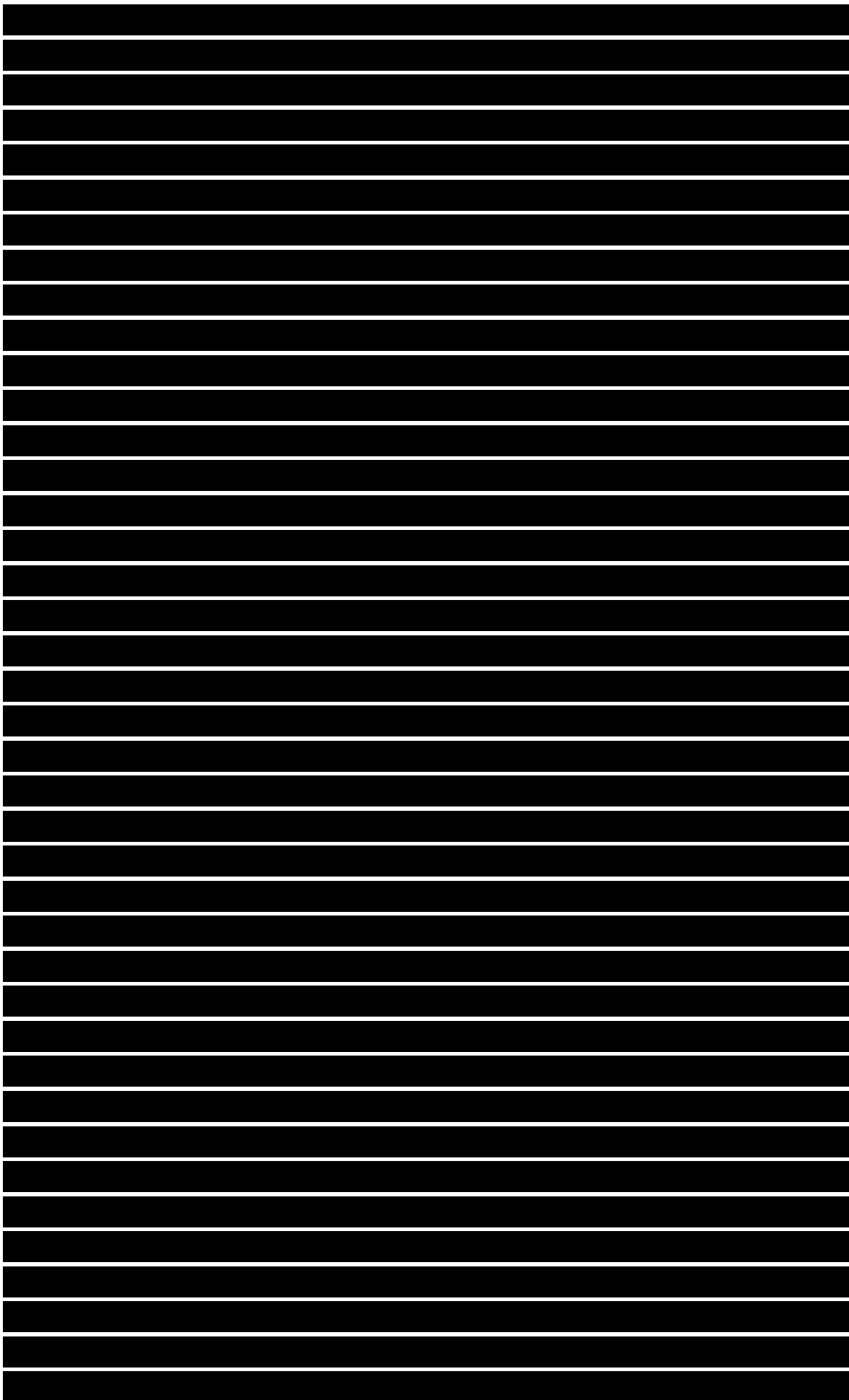


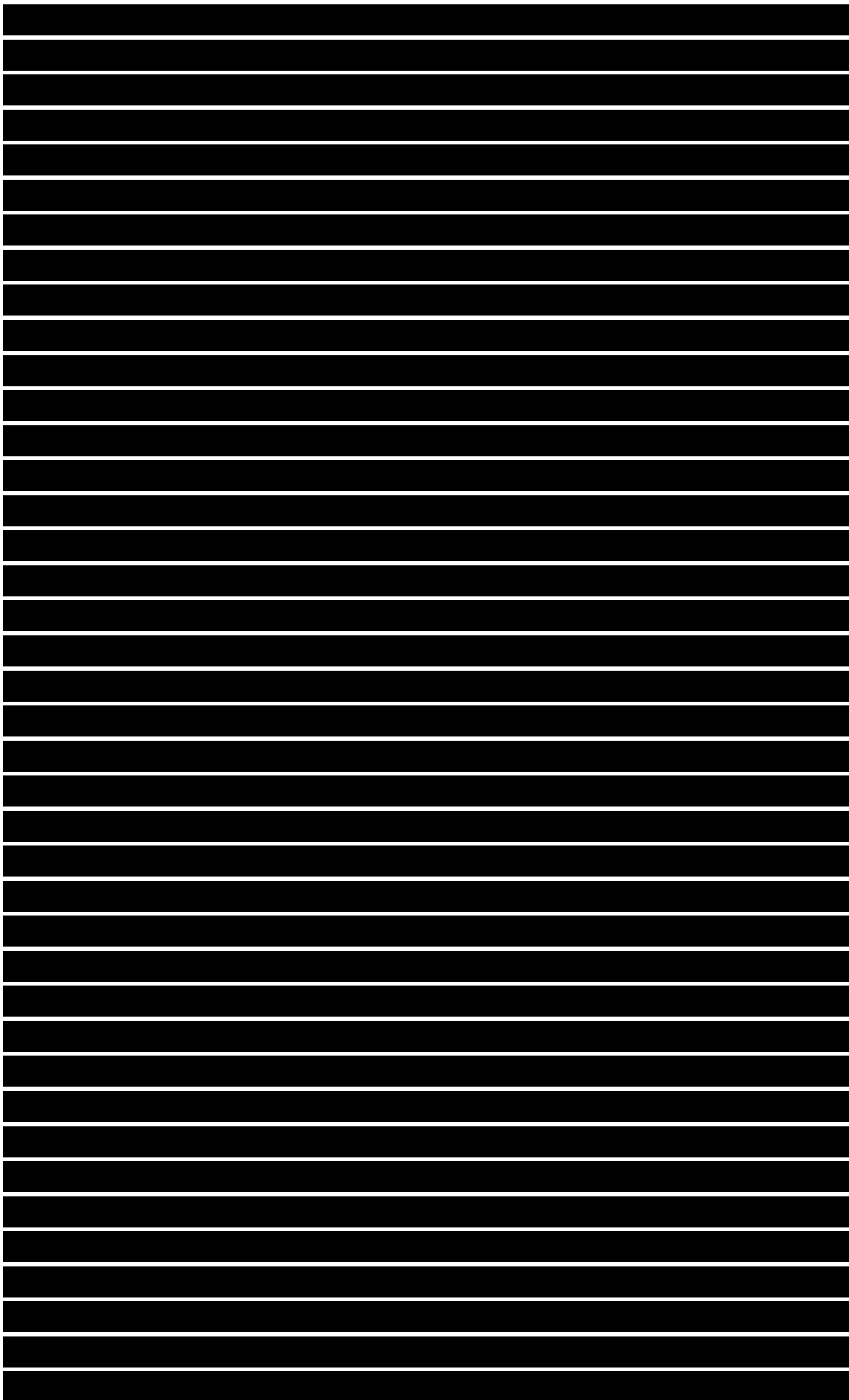


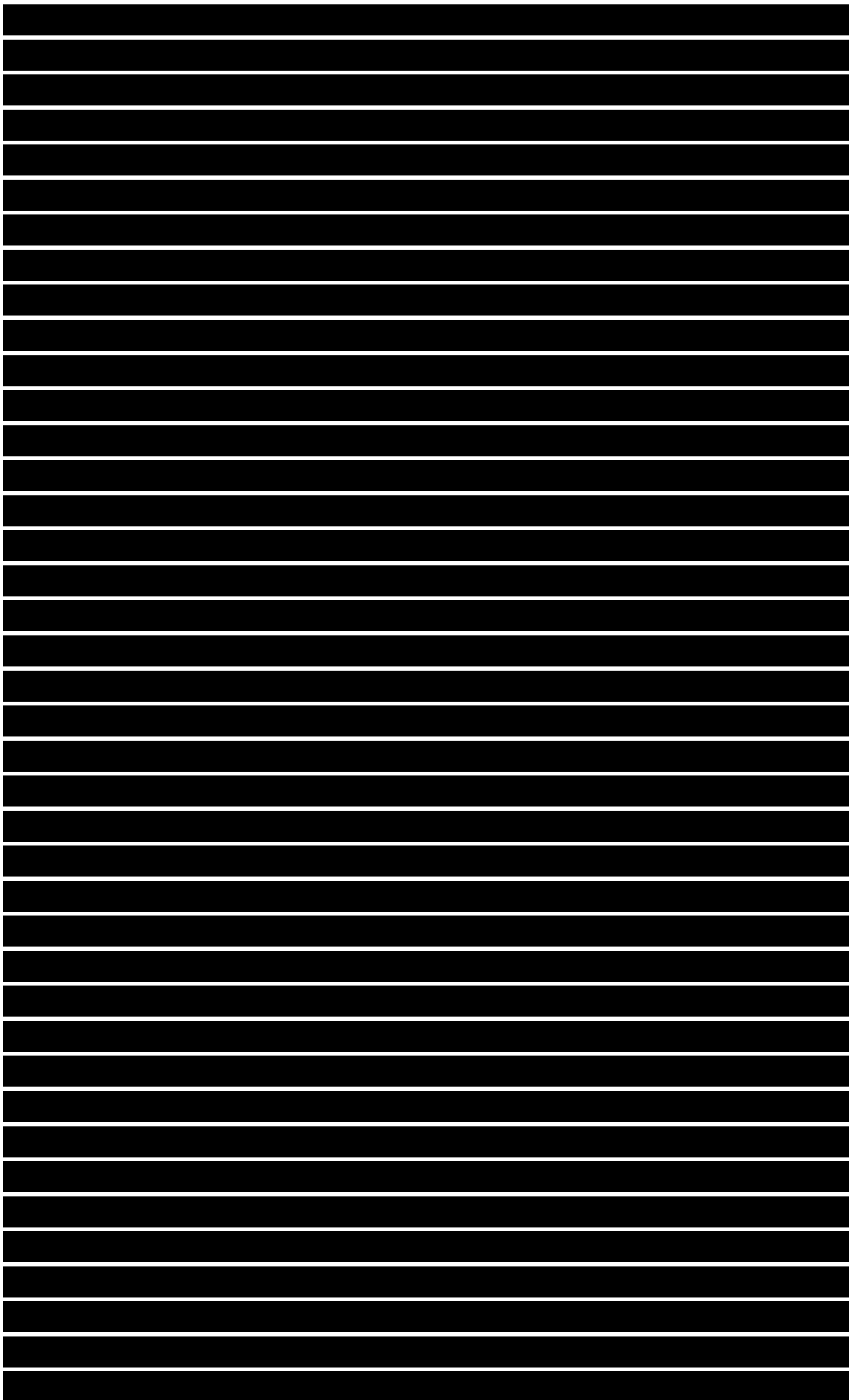


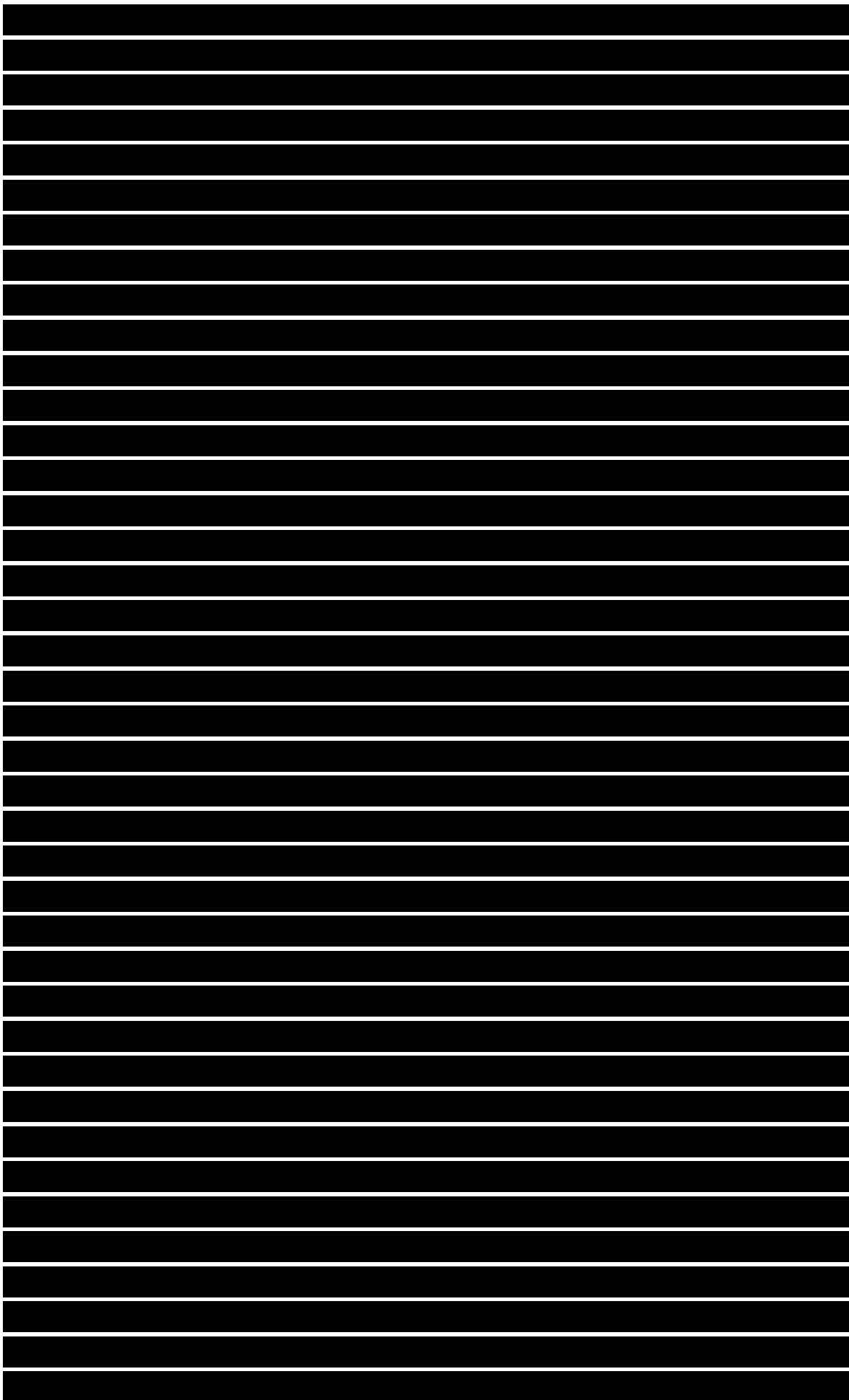


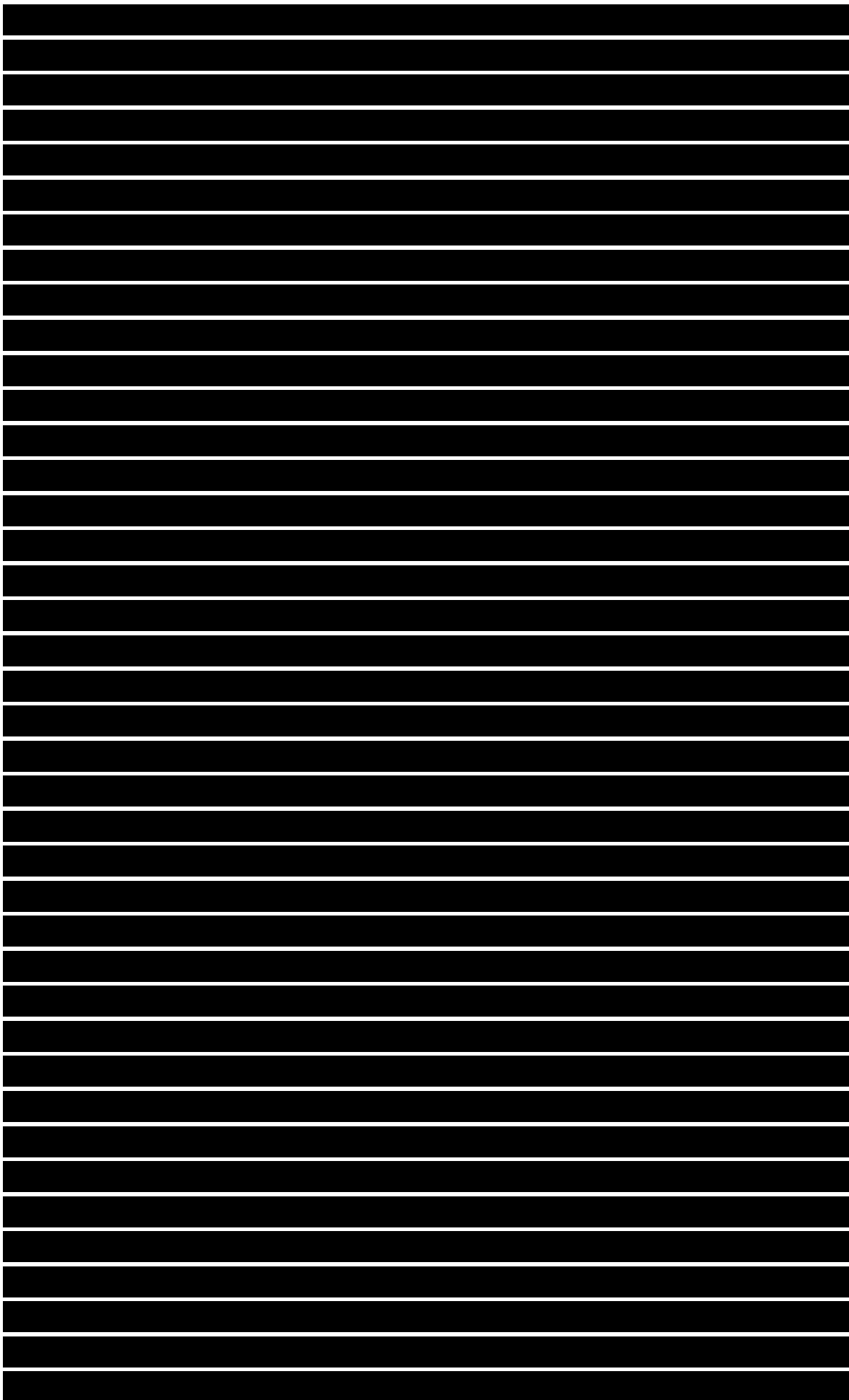


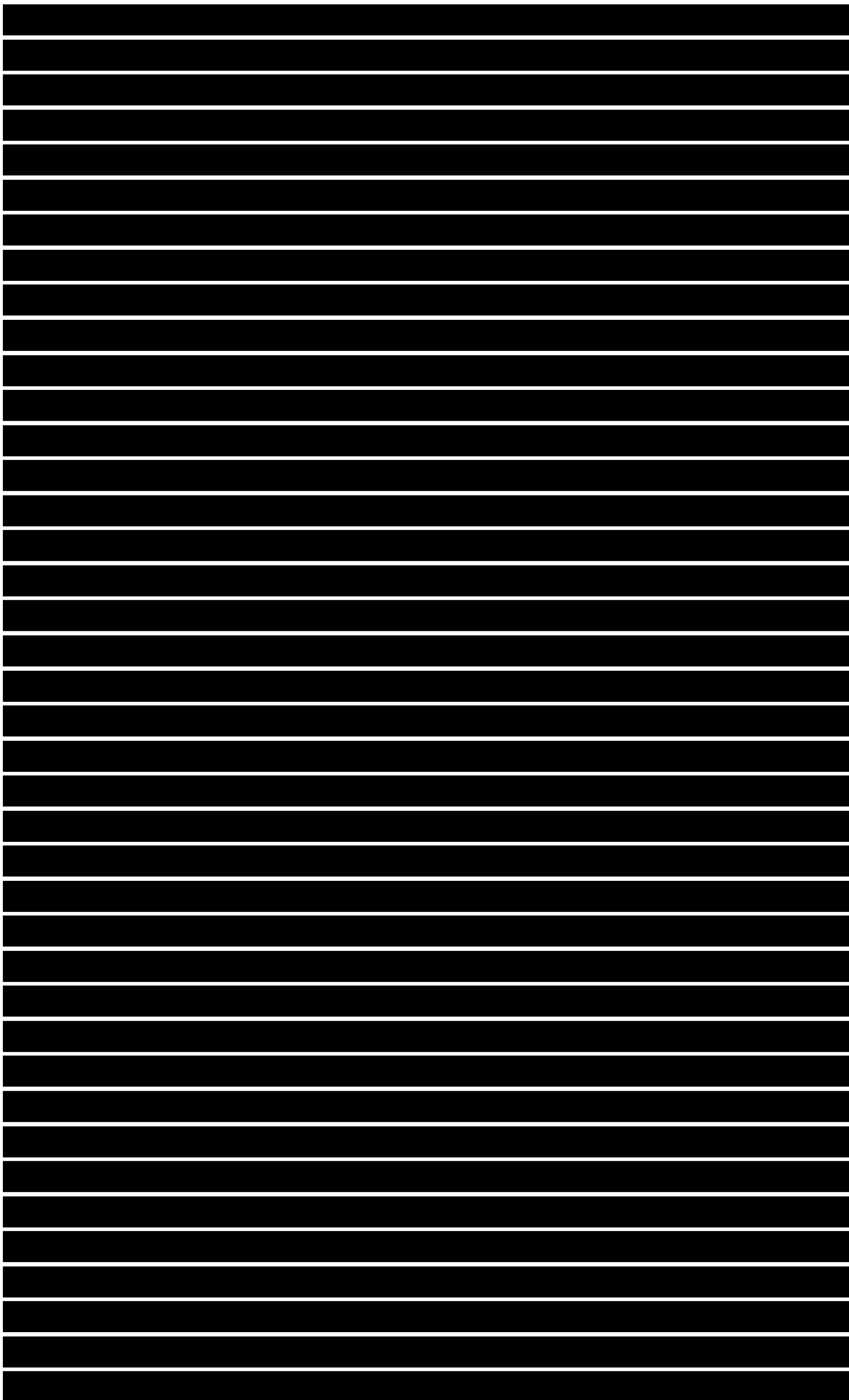


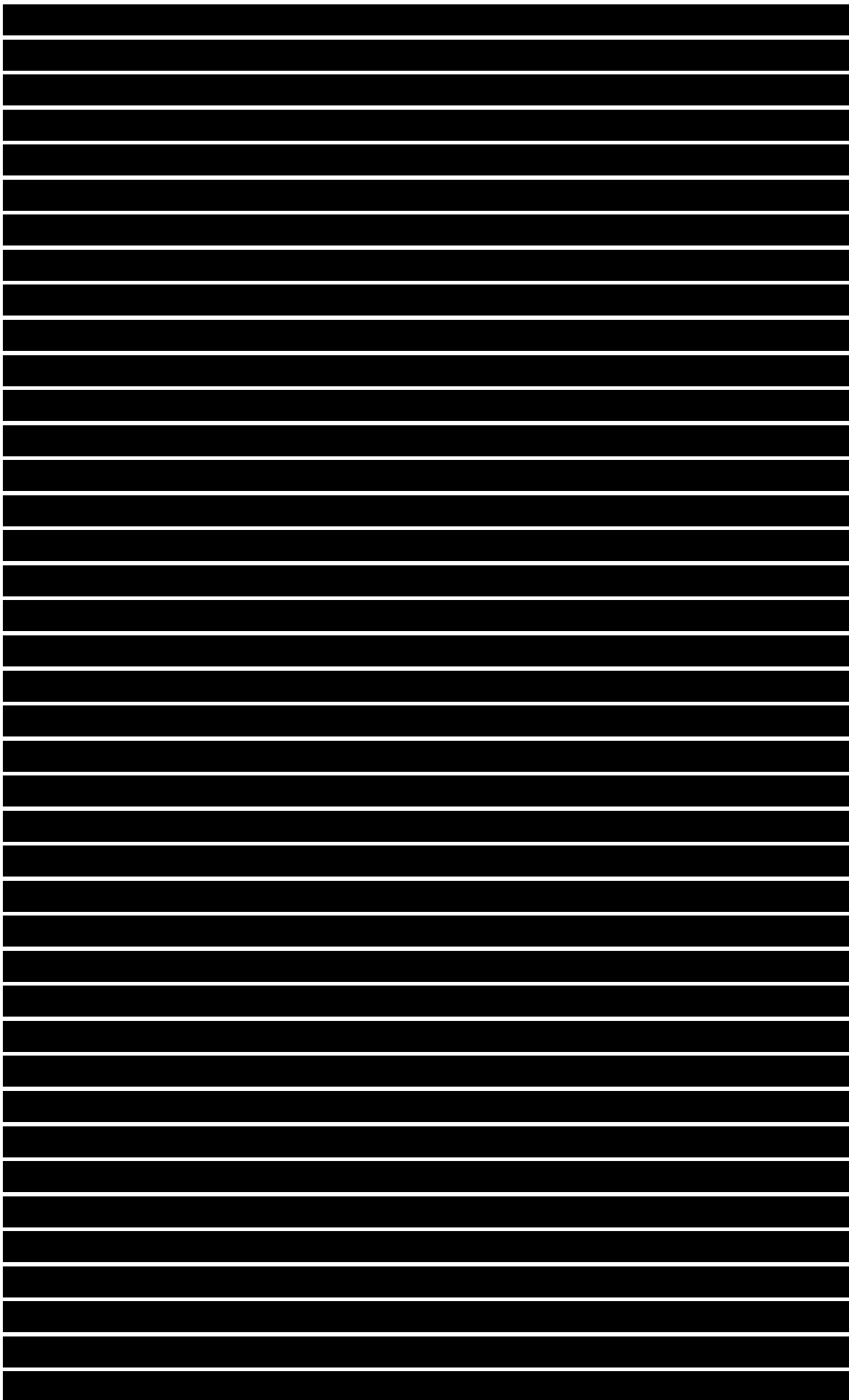


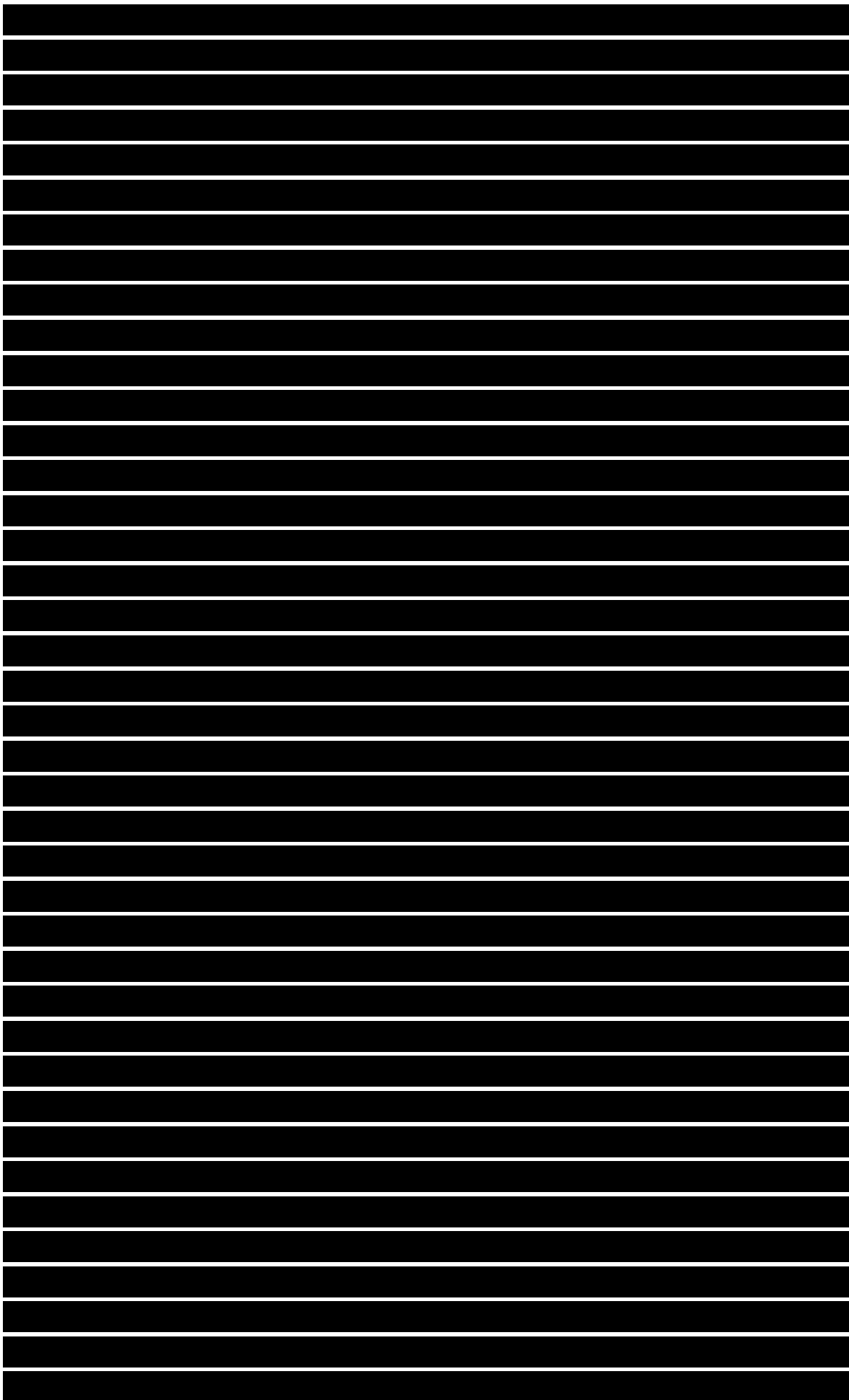


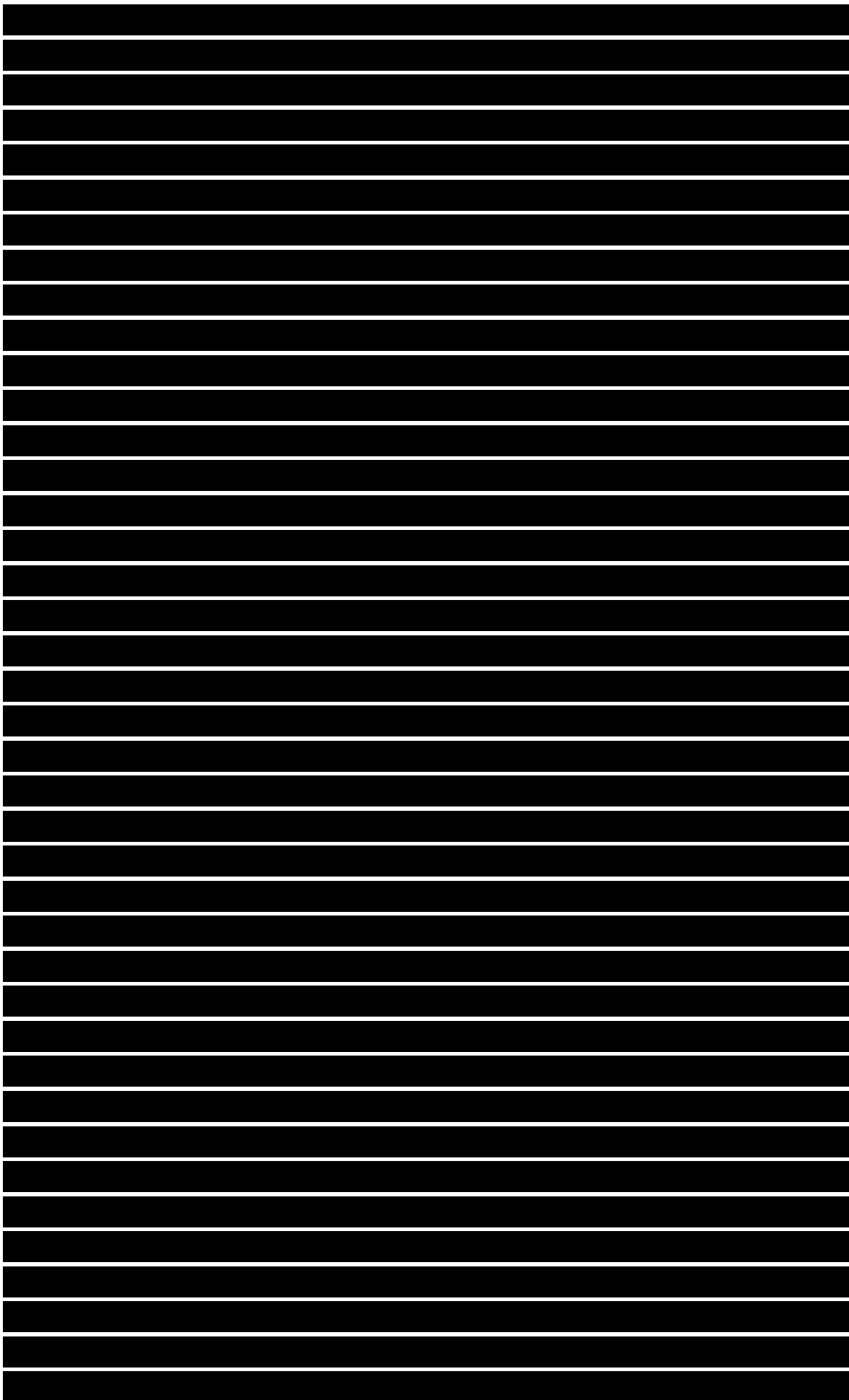


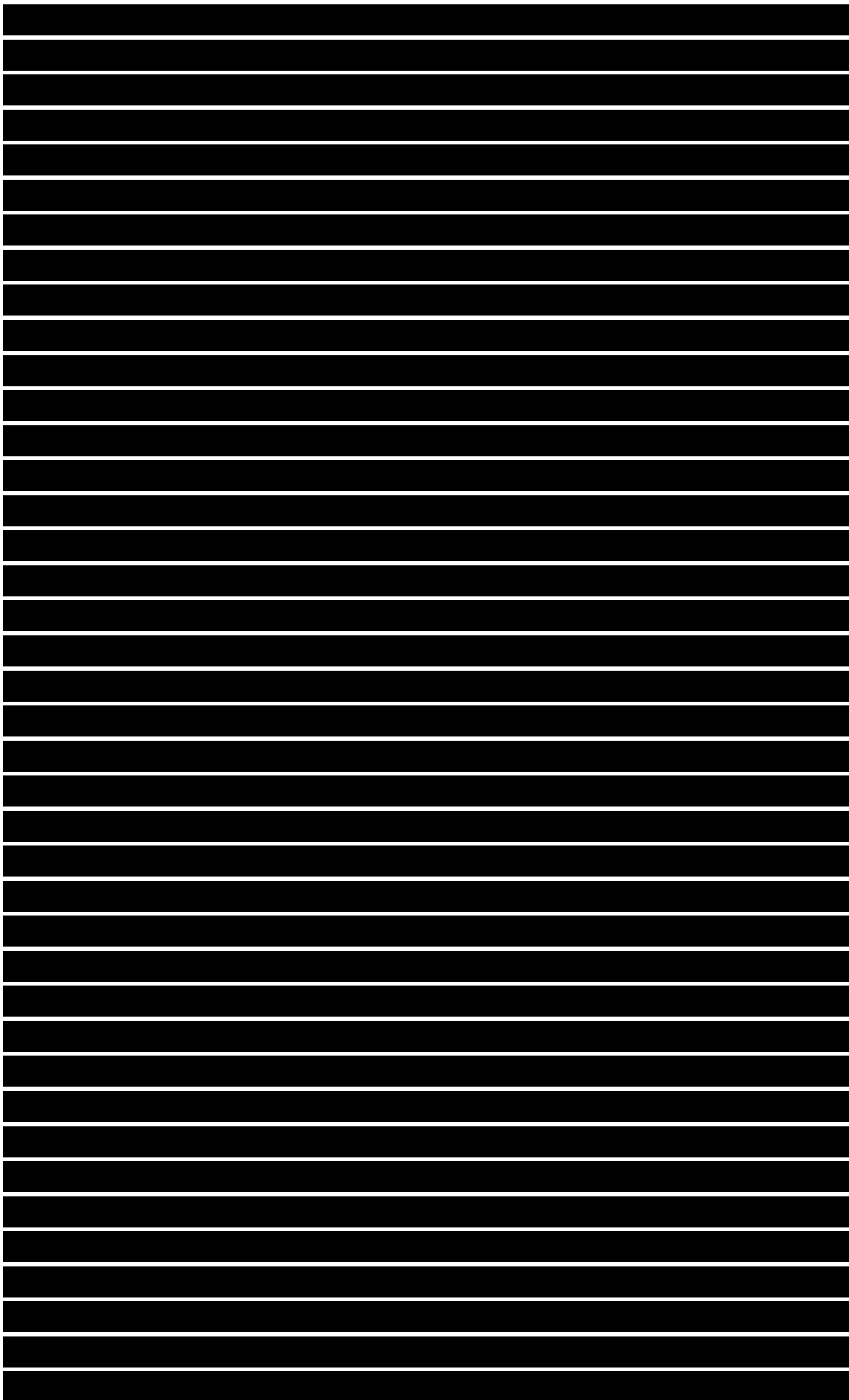


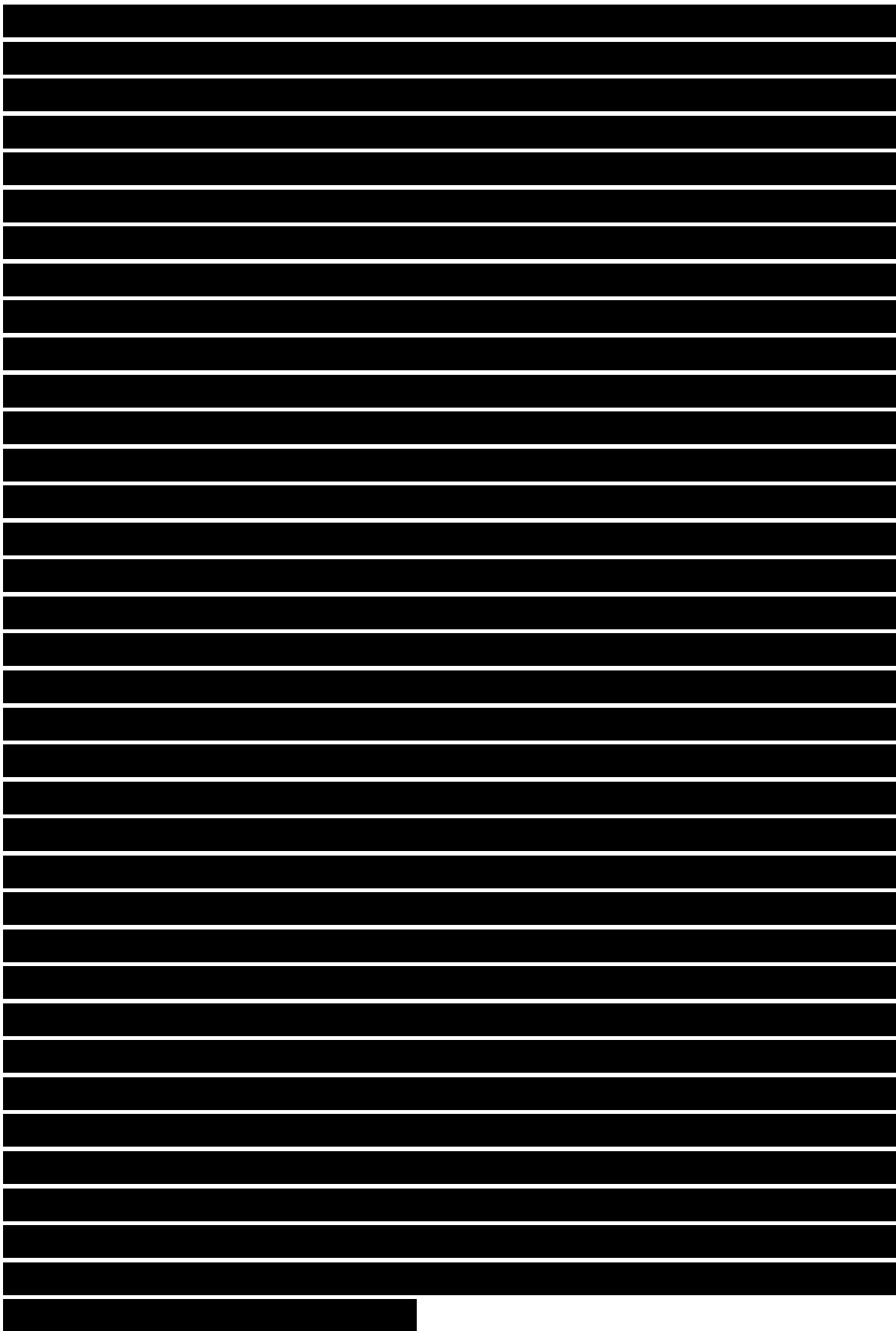












5 本件各処分の適法性について

(1) 本件更正処分について

原告の平成26年分の所得税等につき外国子会社合算税制が適用され、
の適用対象金額に算入され

ることを前提に、原告の平成26年分の総所得金額及び所得税等を計算すると、別紙「本件における納付すべき税額等」記載のとおり、
となることが認められる（弁論の全趣旨）。

したがって、争点（4）について判断するまでもなく、本件更正処分は上記金額を超える限度で違法である。

（2）本件賦課決定処分について

原告は、修正申告（前記前提事実（7）イ）の時までに、平成26年分の所得税等につき、
を納付していた（弁論の全趣旨）ところ、この納付済みの税額は原告の平成26年分の所得税等の額である上記
を上回るから、本件賦課決定処分においては、過少申告加算税の基礎となる新たに納付すべき税額を欠くというべきである（なお、原告は、別表「平成26年分の所得税等の更正処分等に係る課税の経緯」記載のとおり、修正申告後の平成29年4月21日に過少申告加算税
の賦課決定処分を受けたが、弁論の全趣旨によれば、全て納付済みと認められる。）。

したがって、本件賦課決定処分は違法である。

第4 結論

以上によれば、原告の請求のうち主位的請求は理由がないから棄却し、予備的請求は理由があるから認容することとして、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 市原 義孝
裁判官 西村 康夫
裁判官 永田 大貴

別紙 関係法令

1 措置法

(1) 40条の4第1項

ア 柱書

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「特定外国子会社等」という。）が、各事業年度において適用対象金額を有する場合には、その適用対象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の数に対応するものとしてその株式等（株式又は出資をいう。以下同じ。）の請求権（剰余金の配当等、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をいう。）の内容を勘案して政令で定めるところにより計算した金額（以下「課税対象金額」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。

イ 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の数の当該外国関係会社の発行済株式又は出資の総数又は総額のうちに占める割合が100分の10以上である居住者

(2) 40条の4第2項

ア 柱書

この条において、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。

イ 1号

外国関係会社 外国法人で、その発行済株式又は出資の総数又は総額のうちに居住者及び内国法人並びに特殊関係非居住者が有する直接及び間接保有の株式等の数の合計数又は合計額の占める割合が100分の50を超えるものをいう。

ウ 2号

適用対象金額 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（以下「基準所得金額」という。）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7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及び当該基準所得金額に係る税額に関する調整を加えた金額をいう。

2 租税特別措置法施行令（平成27年政令第148号による改正前のもの。以下「措置法施行令」という。）

(1) 25条の19第1項

ア 柱書

措置法40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。

イ 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

(2) 25条の24第1項

措置法40条の4第1項の場合において、外国法人が同条2項1号に規定する外国関係会社に該当するかどうかの判定は、当該外国法人の各事業年度終了の時の現状によるものとし、その者が同条第1項各号に掲げる居住者に該当するかどうかの判定は、これらの居住者に係る外国関係会社の各事業年度終了の時の現況による。

以上

別紙、別表 省略