

名古屋地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税の更正及び過少申告加算税賦課決定の取消請求事件

国側当事者・国(名古屋北税務署長)

令和3年12月8日棄却・控訴

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	古川 禎久
処分行政庁	名古屋北税務署長 浅野 和美
指定代理人	長尾 武明 森本 進也 澤本 裕貴 住田 和彦 鷹箸 直矢

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

- 1 名古屋北税務署長が、原告に対し、令和2年1月29日付けでした平成28年分の所得税及び復興特別所得税の増額更正処分のうち、還付金の額に相当する税額13万6399円を超える部分並びに同所得税及び復興特別所得税に係る過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 名古屋北税務署長が、原告に対し、令和2年1月29日付けでした平成30年分の所得税及び復興特別所得税の増額更正処分のうち、還付金の額に相当する税額19万0974円を超える部分並びに同所得税及び復興特別所得税に係る過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成28年及び平成30年にブラジル連邦共和国(以下「ブラジル」という。)が発行する国債(以下「ブラジル国債」という。)を保有し、国内における支払の取扱者を通じて支払を受けた利子を含む所得について、所得税法95条1項所定の外国税額控除の額を記載して、平成28年分及び平成30年分(以下「本件各年分」という。)の所得税及び復興特別所得税(以下「所得税等」という。)の確定申告をしたところ、名古屋北税務署長(処分行政庁)から、同項及び同法施行令222条1項の規定による外国税額控除の額が誤っているとして、本件各年分の所得税等の増額更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたことから、被告を相手に、上記各処分は「所得に対する租税に関する二重課税の回避のため

の日本国とブラジル合衆国との間の条約」（以下「日伯租税条約」という。）に反するなどとして、上記各増額更正処分のうち本件各年分の還付金の額に相当する税額を超える部分及び上記各賦課決定処分の取消しを求める事案である。

#### 1 関係法令の定め等

- (1) 別紙「関係法令の定め」に記載したとおりであるが、その概要は以下のとおりである。
- (2) 日伯租税条約10条1項は、一方の締約国内で生じ、他方の締約国の居住者に支払われる利子に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる旨を規定し、同条2項は、1項の利子に対しては、当該利子が生じた締約国において、その締約国の法令に従って租税を課ことができ、その租税の額は、当該利子の金額の12.5%を超えないものとする旨を規定する。

同条約22条2項(a)(i)は、本文において、日本国の居住者が同条約の規定に従ってブラジルにおいて租税を課される所得をブラジルにおいて取得するときは、その所得（以下「ブラジル源泉所得」という。）について納付されるブラジルの租税の額は、その居住者に対して課される日本国の租税（住民税を含む。同項(d)）から控除される旨を規定し、ただし書において、その控除の額は、日本国の租税の額のうち、その所得に対応する部分を超えないものとする旨を規定し、同項(b)(i)柱書き及び(B)は、同項に規定する控除の適用上、ブラジルの租税は、常に、同条約10条2項の規定が適用される利子については、20%の率で納付されたものとみなす旨を規定する。

- (3) 所得税法95条1項（平成30年法律第7号による改正前のもの。ただし、平成28年分については平成26年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）は、居住者が各年において外国所得税を納付することとなる場合には、89条から92条までの規定により計算したその年分の所得税の額のうち、その年において生じた国外所得金額（国外源泉所得に係る所得のみについて所得税を課するものとした場合に課税標準となるべき金額に相当するものとして政令で定める金額という。平成28年分については、その年において生じた所得でその源泉が国外にあるもの）に対応するものとして政令で定めるところにより計算した金額（以下「外国税額控除限度額」という。）を限度として、その外国所得税の額（以下「控除対象外国所得税の額」という。）をその年分の所得税の額から控除する旨を規定する。

所得税法施行令222条1項（平成28年分については平成27年政令第141号による改正前のもの。以下同じ。）は、外国税額控除限度額は、同項の居住者のその年分の所得税の額（同法95条の規定を適用しないで計算した場合の所得税の額とし、附帯税を除く。）に、その年分の所得総額（同法70条1項若しくは2項（純損失の繰越控除）又は71条（雑損失の繰越控除）の規定を適用しないで計算した場合のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額をいう。同条2項）のうちその年分の調整国外所得金額（同法70条1項若しくは2項又は71条の規定を適用しないで計算した場合のその年分の同法95条1項に規定する国外所得金額をいう。同法施行令222条3項。平成28年分については国外所得総額）の占める割合を乗じて計算した金額とする旨を規定する。

東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（平成30年法律第7号による改正前のもの。以下「復興財源確保法」という。）

14条1項は、復興特別所得税申告書を提出する居住者が平成25年から令和19年まで

の各年において所得税法95条1項の規定の適用を受ける場合において、その年の同項に規定する控除対象外国所得税の額が同項に規定する外国税額控除限度額を超えるときは、その年分の復興特別所得税の額のうち、その年において生じた同項に規定する国外所得金額に対応するものとして政令に定めるところにより計算した金額を限度として、その超える金額をその年分の復興特別所得税の額から控除する旨を規定し、復興特別所得税に関する政令（平成30年政令第149号による改正前のもの。以下同じ。）3条1項は、政令に定めるところにより計算した金額は、同法の規定を適用して計算した復興特別所得税の額に、その年分に係る所得税法施行令222条1項に規定する割合を乗じて計算した金額とする旨を規定する。

## 2 前提事実（争いのない事実及び証拠等により容易に認められる事実）

### （1）当事者等

原告は、平成28年及び平成30年当時、名古屋市に居住していた年金受給者であり、平成27年12月、A証券株式会社名古屋支店において特定口座を開設し、平成28年1月14日までにブラジル国債を買い入れた（以下、このブラジル国債を「本件ブラジル国債」という。）。

A証券は、ブラジル国債の支払の取扱者である。（乙1）

### （2）原告に対する本件ブラジル国債の利子の交付

ア 原告は、平成28年、本件ブラジル国債の利子合計75万6065円の支払を受け、同額から所得税合計11万5790円、住民税合計3万7802円を控除した60万2473円の交付を受けた。（乙1）

イ 原告は、平成30年、本件ブラジル国債の利子合計80万2958円の支払を受け、同額から所得税合計12万2972円、住民税合計4万0147円を控除した合計63万9839円の交付を受けた。（乙2）

### （3）原告の確定申告等

ア 原告は、平成29年3月3日、処分行政庁に対し、別表の「平成28年分」の「確定申告」欄記載のとおり、平成28年分の所得税等の確定申告（以下、「平成28年確定申告」といい、提出した確定申告書を「平成28年分確定申告書」という。）をした。

平成28年分確定申告書に記載された外国税額控除額11万3410円は、原告が同年中に支払を受けた本件ブラジル国債の利子合計75万6065円に15%を乗じて算出された金額である。

イ 原告は、平成31年2月15日、処分行政庁に対し、別表の「平成30年分」の「確定申告」欄記載のとおり、平成30年分の所得税等の確定申告（以下、「平成30年分確定申告」といい、提出した確定申告書を「平成30年分確定申告書」という。）をした。

平成30年分確定申告書に記載された外国税額控除額16万0591円は、原告が同年中に支払を受けた本件ブラジル国債の利子合計80万2958円に20%を乗じて算出された金額である。

### （4）本件各増額更正処分等

ア 名古屋北税務署長は、令和元年12月20日付けで、原告に対し、本件各年分の所得税等について、外国税額控除の額に誤りがあるとして、別表の「更正処分等1」欄記載

のとおり、納付すべき税額を増額させる更正処分及び過少申告加算税の賦課決定をした。  
イ 名古屋北税務署長は、令和2年1月29日付けで、原告に対し、本件各年分の所得税等について、別表の「減額更正処分等」欄記載のとおり、納付すべき税額を減額させ、原告の確定申告における税額と同額とする更正処分をした上で、再度、外国税額控除の額に誤りがあるとして、別表の「更正処分等2」欄記載のとおり、納付すべき税額を増額させる更正処分及び過少申告加算税の賦課決定をした（以下、これらの処分を個別に「平成28年分増額更正処分」、「平成28年分賦課決定処分」などといい、本件各年分の処分類型ごとに「本件各増額更正処分」、「本件各賦課決定処分」といい、これらを併せて「本件各増額更正処分等」という。）。

なお、本件各増額更正処分においては、外国税額控除額は、平成28年分につき5万4524円（所得税法95条1項による控除税額5万3403円、復興財源確保法14条1項による控除税額1121円）、平成30年分につき5万3759円（所得税法95条1項による控除税額5万2654円、復興財源確保法14条1項による控除税額1105円）とされた。（乙5、6）

#### (5) 本件訴えに至る経緯等

ア 原告は、令和2年1月30日、本件各増額更正処分等の取消しを求めて審査請求をし、これに対し、国税不服審判所長は、同年11月13日付けで、原告の審査請求をいずれも棄却する裁決をした。

イ 原告は、令和3年1月26日、本件訴えを提起した。

### 3 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の主たる争点は、原告の本件各年分の所得税等につき、所得税法95条1項及び同法施行令222条1項を適用して外国税額控除限度額を計算したことが日伯租税条約に反せず適法であるかであり、これに関する当事者の主張は、以下のとおりである。

#### (1) 被告の主張

ア そもそも国際的二重課税を排除するか否かは、各国家の政策的判断により決定される事項であるが、我が国においては、投資や経済活動に対する税制の中立性（資本輸出中立性）の確保という政策目的の実現のために、国際的二重課税を排除することを目的とする外国税額控除制度を設けており、これは上記の政策目的の実現のために課税を免除するという国家による一方的な恩恵的措置である。そして、我が国の外国税額控除制度は、外国で納付することとなった外国所得税額の全額が控除対象となるものではなく、一定の範囲内の金額、その年に納付することとなる所得税の額に、その年の全世界所得に占める国外所得の割合を乗じた金額を限度とするもの、すなわち、国外所得金額に我が国における実効税率を乗じて算出した外国税額控除限度額を限度として外国税額控除が認められるものであり（いわゆる通常の外国税額控除方式のうちの一括限度額方式）、これは、国際的二重課税が国外所得に日本の実効税率を乗じた金額の範囲内でのみ発生するものであるから、この部分に限って外国税額控除を認めるものである（外国税額控除限度額を超える外国税額を支払うことは、外国政府が我が国よりも高い税率を課しているということであり、我が国がその国の税率による税額を全て控除することを認めることは、源泉地国を不当に利することになり、国際的競争力の立場を逆転させるという不合理が生じ、我が国の国内源泉所得に対する税負担が侵食されることになる。）。

我が国の所得税法は、居住者の所得に対し、その源泉がどこにあるかを問わず、その全てを課税の対象とした上で、同法95条が定める外国税額控除によって国外源泉所得に対する二重課税を排除することとし、もって、租税条約の有無にかかわらず、国際的二重課税からの救済を図っているものであり、我が国が締結した租税条約において外国税額控除を認める旨を規定しているとしても、租税条約が具体的な適用要件や計算方法について国内法の規定と異なる定めをしている場合に限り、租税条約の定めが優先的に適用されることとなるにとどまり、それ以外の場合には、国内法との関係においては単なる確認的な規定にとどまるものである。加えて、租税条約の規定を直接適用するには、実体法上も手続法上も法律要件が十分に具体的で明確であり執行可能である必要があり、条約締結国の具体的意思という主観的基準と、当該規定の文言につきそのまま国内的に適用できる程度に明確であること（明確性）及びその条項の執行に必要な機関や手続に係る定めを有する完全なものであること（完全性）という客観的基準を満たすことが必要である。

イ 日伯租税条約22条2項(a)(i)は、日本国の租税として条約の対象となる所得税と同租税に含まれることとなる住民税について、そのいずれから優先してブラジルの租税額を控除すべきか定めておらず、また、同規定を直接適用した結果生じ得る控除限度超過額及び控除余裕額の処理についても定めていないものであって、控除限度額の計算やその適用方法等に関して、実体法上も手続法上も法律要件を十分具体的に定めたものではなく、明確性も完全性も欠いており客観的基準を満たさないから、上記規定を直接適用する余地はない。したがって、ブラジル国債の利子についての外国税額控除の計算は、我が国の所得税法等の規定に従って計算すべきである。

そして、所得税法95条1項は、所得税法の規定により計算したその年分の所得税の額のうち、その年において生じた国外所得金額に対応するものとして政令で定めるところにより計算した金額（外国税額控除限度額）を限度として、外国所得税の額（控除対象外国所得税の額）をその年分の所得税の額から控除する旨規定し、同法施行令222条1項は、外国税額控除限度額を、その年分の所得税の額にその年分の所得総額のうちその年分の調整国外所得金額の占める割合を乗じて計算した金額とする旨規定しているのであり、これらの規定に従って外国税額控除の限度額を計算することが、日伯租税条約に違反することはない。

ウ 原告は、所得税法95条1項の委任を受けた同法施行令222条1項を適用された場合、これによる外国税額控除の計算において算出される外国所得に対応する税額と外国所得に税率を乗じて算出される税額とに不一致が生じるから、租税条約の目的である二重課税の回避ができる規定となっていないと主張するが、前記アのとおり、我が国の実効税率を超える税率が課された部分はそもそも国際的二重課税が発生していない上、この点を措いても、我が国の政策目的実現のために課税を減免するという外国税額控除制度の趣旨からすれば、外国所得税の額が外国税額控除限度額を上回り、控除を受けられない部分が発生し、二重課税となる部分が残ったとしても、そのことは所得税法等の規定に従って行われた本件各増額更正処分等を違法とする理由となるものではない。

また、原告は、ブラジル国債の利子の支払に係る源泉徴収時に、みなし外国税額控除の額がその所得税の額から控除されていた平成25年法律第5号による改正前の租税特別

措置法（以下「改正前措置法」という。）の規定を適用しないこととした同号による改正後の租税特別措置法（平成28年1月1日施行。以下「改正後措置法」という。）は、日伯租税条約が定める二重課税回避の完全性を放棄するものであるなどと主張するが、同改正は、ブラジル国債を含む国外一般公社債等の利子等（改正後措置法3条の3）以外の国外公社債等の利子等（以下「国外特定公社債等の利子等」という。）が金融資産として上場株式等に類似していることに着目して、上場株式等と同じに取り扱い、公社債等の譲渡損失との損益通算等の適用により確定申告を行わない場合には、源泉徴収のみで課税関係が終了することも可能となるよう利子所得等の確定申告不要制度（改正後措置法8条の5）の適用を可能としたものであり、同制度を利用せず、みなし外国税額控除の額につき確定申告等の手続により外国税額控除の適用を受けることもできるから、これが日伯租税条約に反することはない。

## （2）原告の主張

ア 租税条約の目的の一つに二重課税の排除があることからすれば、租税条約を締結する以上、二重課税の完全な排除が求められており、条約が国内法に優先することも憲法98条2項により明らかであるから、日伯租税条約の意義や趣旨に反する所得税法の適用は同条約に反するものである。同条約22条2項（a）（i）本文、同項（b）（i）柱書き及び（B）は、ブラジル源泉所得に対する日本国内での利子等の支払時に外国に納付したとみなされる所得税の額（以下「みなし外国税額」という。）全額を、日本において当該ブラジル源泉所得に対して課税された額から控除することとして、二重課税を回避することを定めたものである。そして、上記の控除を日本国の租税の額のうちその所得に対応する部分を限度とする旨をいう同条約22条2項（a）（i）ただし書は、日本において取得した所得に対する租税の額にまで控除額を及ぼす過剰控除を排除し、日本の課税権を侵害しないこととしたものであり、二重課税を回避する具体的な方法を定めたものと解されるところ、ブラジル国債に対するみなし外国税額は利子の20%の額であり、日本国の租税の額のうちその所得に対応する部分は所得税額の15%（復興特別所得税及び地方税を含めて20.315%）であるから、所得税法95条1項及び同法施行令222条1項を適用するまでもなく、ブラジル国債の利子に課せられた所得税等の全額が外国税額控除の対象となり、日本における所得税等の負担額は0円となるべきである。

イ これに対し、所得税法95条1項は、日伯租税条約22条2項（a）（i）と表現は似ているものの、同法施行令222条1項において、外国税額控除限度額につき、総合課税の対象となる所得金額に累進税率を乗じて算出した税額と分離課税の対象となる所得金額に一定税率を乗じて算出した税額とを合算した総税額に対し、国内所得額と国外所得額との合計所得額に占める外国所得額の割合を乗じて算出することとしているから、総合課税の対象となる所得に対し分離課税の15%以上の税率が適用されていない限り、外国税額控除限度額は分離課税部分の税額を下回ることとなり（原告のように総合課税の対象となる所得に対する課税の税率が5%の場合にはこれに該当する。）、ブラジル国債の利子に対する所得税は0円とならず、二重課税を避けることができない。このように、同法95条1項及び同法施行令222条1項を原告の本件各年分の所得に対し適用すると、外国税額控除限度額が分離課税部分の税額を下回ることになり、一部につき

みなし外国税額控除を受けられないこととなるから、同条約 22 条 2 項 (a) (i) が定める二重課税の完全な回避ができる内容となっていない。

また、改正前措置法 3 条の 3 第 4 項は、所得税法 95 条 1 項、同法施行令 222 条 1 項に従って外国税額控除をした場合に生ずる上記の二重課税を排除し、日伯租税条約を遵守するため、同条 1 項にいう国内における支払の取扱者で政令で定める者（以下「支払の取扱者」という。）が源泉分離課税の対象となる国外公社債等の利子等の支払の際に源泉徴収をするに当たり、所得税法 95 条 1 項に規定する外国所得税の額があるときは、当該国外公社債等の利子等に係る所得税の額を限度として当該所得税の額から控除することとしていたのであるから、ブラジル国債の利子に係る所得税にこの規定を適用しないこととした改正後措置法は、日伯租税条約の解釈を後退させ、同条約が定める二重課税回避の完全性を放棄し、新たに同種の所得間に格差を作り出すものである。

ウ 以上より、原告の本件各年分の所得税等につき、所得税法 95 条 1 項及び同法施行令 222 条 1 項を適用して外国税額控除の限度額を計算することは、日伯租税条約 22 条 2 項 (a) (i) に違反する。

#### 4 被告が主張する所得税及び過少申告加算税の額

被告が主張する原告の本件各年分の所得税の総所得金額、所得税等の額、外国税額控除の額、所得税等の還付金の額に相当する税額及び過少申告加算税の額等に係る算出根拠は、別紙「所得税等の額」記載のとおりである。

### 第 3 当裁判所の判断

1 争点（原告の本件各年分の所得税等につき、所得税法 95 条 1 項及び同法施行令 222 条 1 項を適用して外国税額控除限度額を計算したことが日伯租税条約に反せず適法であるか。）について

(1) 日伯租税条約は、一方の締約国内で生じ、他方の締約国の居住者に支払われる利子に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる旨を規定する（同条約 10 条 1 項）一方、二重課税の回避を趣旨として、日本の居住者がこの条約に従ってブラジル源泉所得を取得するときは、その所得について納付されるブラジルの租税の額は、その居住者に対して課される日本国の租税の額のうち、その所得に対応する部分を限度として、当該日本国の租税から控除する旨を規定する（同条約 22 条 2 項 (a) (i)）。同条項は、複数存在する国際的・二重課税の回避する方法のうち、国外所得であるブラジル源泉所得に対し居住地である日本の実効税率を乗じて計算した外国税額控除限度額を限度として外国税額控除をする、いわゆる通常の税額控除方式（乙 19・7 頁）を採用すべきことを定めたものであり、我が国の所得税法 95 条 1 項も、国外所得に対する外国税額控除について通常の税額控除方式を採用しているから、同条約 22 条 2 項 (a) (i) は、所得税法 95 条 1 項と同旨の内容を確認的に規定したものと見える。

そして、同条約 22 条 1 項 (a) (i) ただし書は、外国税額控除限度額について、「日本国の租税の額のうち、その所得に対応する部分を超えないものとする。」と規定するにとどまり、同条約中に「その所得に対応する部分」の定義やその具体的な計算方法を定める規定はなく、その適用方法に関する規定もないから、同条項から具体的な控除限度額を計算することはできず、同条項の規定を直接適用することはできない。かえって、同条約 22 条 2 項においては、一方の締約国がこの条約を適用する場合には、特に定義されて

いない用語は、文脈により別に解釈すべき場合を除くほか、この条約が適用される租税に関するその締約国の法令上有する意義を有するものとするとしてされていることや、そもそも国際的二重課税の問題は低い税率の国の実効税率の範囲内で生じ、通常の税額控除方式における外国税額控除限度額は国外所得金額に国内の実効税率を乗じて計算されるものであること（乙19・7頁）に照らしても、日伯租税条約は、ブラジルで納付した租税の外国税額控除限度額の計算については日本の法令に従うことを予定しているものと解される。

以上からすれば、ブラジル国債の利子を取得した日本の居住者に対する所得税の外国税額控除限度額の計算に当たっては、日本の所得税等の関係法令が適用されるべきものであり、我が国においては所得税法95条1項及びその委任を受けた同法施行令222条1項の規定を適用して外国税額控除限度額の計算がされることになるから、原告の本件各年分の所得税における本件ブラジル国債の利子に係る外国税額控除の計算にこれらの規定を適用することが日伯租税条約に違反するものとはいえない。

- (2) ア これに対し、原告は、所得税法95条1項の委任を受けた同法施行令222条1項が適用された場合、外国税額控除の計算において算出される外国所得に対応する税額が、外国所得に一定税率に乗じて算出される分離課税部分の税額を下回ることがあるから、日伯租税条約の目的である二重課税の回避ができる規定となっておらず、同条約に違反すると主張する。

しかし、国際的二重課税を排除するか否かは各国家の政策的判断により決定される事項であり、我が国が国際的二重課税を排除することを目的として採用している外国税額控除制度も、いわゆる資本輸出中立性の確保等という政策目的実現のために課税を免除するものであり、国際的二重課税が国外所得に日本の実効税率を乗じた金額の範囲内でのみ発生するものであり、我が国がより高い税率を採用する外国の税額を全て控除することを認めることは源泉地国を利し、我が国の国内源泉所得に対する税負担が侵食されることに照らし、国外所得金額に我が国における実効税率を乗じて算出した外国税額控除限度額を限度として外国税額控除を認めるものである（乙13・120頁、20・67、68頁）。そして、日伯租税条約22条2項（a）（i）の規定がこれと別異の定めをしたものでないことは前記（1）のとおりであり、その直接適用の可否を措いても、同条約が、ブラジル源泉所得について納付したブラジルの租税の全額を控除することやブラジルの租税を控除した後のブラジル源泉所得に対する日本の課税が0円となることを求めるものと解釈すべき根拠を見出すことはできない。

さらに、日伯租税条約22条2項（a）（i）その他同条約には外国税額控除限度額の計算方法やその適用方法等に関して定めた規定がなく、同項の規定を直接適用することができないことは前記（1）のとおりであり、そうすると、日伯租税条約の規定等に基づき外国税額控除の計算をする余地はなく、外国税額控除制度に関して規定した我が国の所得税法95条1項及びその委任を受けた同法施行令222条1項の規定により、外国税額控除限度額につき、その年分の所得税の額にその年分の所得総額のうちにその年分の調整国外所得金額の占める割合を乗じて金額を計算した結果、外国所得税の額が同限度額を上回り、控除を受けられない部分が発生したとしても、これが日伯租税条約に反し違法となるものではないというべきである。

したがって、原告の主張するように、原告の総合課税の対象となる所得に対する課税

の税率が5%であるため、総合課税の対象となる所得金額に対する税額と分離課税の対象となる所得金額に対する税額とを合算した総税額に対し、国内所得額と国外所得額との合計所得額に占める外国所得額の割合を乗じて算出した結果、外国税額控除限度額がブラジル国債の利子に対する分離課税上の税率15%による税額を下回ることとなったとしても、そのことをもって日伯租税条約に反するものではなく、原告の上記主張は採用することができない。

イ また、原告は、ブラジル国債の利子の支払に係る源泉徴収時にみなし外国税額控除の額をその所得税の額から控除していた改正前措置法3条の3第4項の規定を適用しないこととした改正後措置法は、日伯租税条約が定める二重課税回避の完全性を放棄し、同種の所得間に格差を作り出すなどとも主張する。

しかし、改正前措置法3条の3第4項の規定は、国内の支払取扱者を通じて支払を受ける国外公社債等の利子等が一律に源泉分離課税の対象とされ、源泉徴収によって課税関係が完結するために設けられたものにとどまる上、日伯租税条約が、所得税法95条1項及びその委任を受けた同法施行令222条1項による計算の結果、外国所得税の額が外国税額控除限度額を上回り、控除を受けられない部分が発生することを許容していることは、上記アで述べたとおりである。そして、改正後措置法下において、ブラジル国債の利子は、国外一般公社債等以外の国外公社債等の利子等（国外特定公社債等の利子等）に該当するものとして、源泉分離課税の対象から除外されて申告分離課税の対象とされ（同法3条の3第1項柱書き、3条1項、8条の4、37条の11第2項第6号）、源泉徴収時に税額控除を受けることができる制度の対象外とされた（同法3条の3第4項1号参照）ものの、これはブラジル国債を含む国外特定公社債等の利子等が金融資産として上場株式等に類似していることに着目して、上場株式等と同じに取り扱い、公社債等の譲渡損失との損益通算等の適用により確定申告を行わない場合には、源泉徴収のみで課税関係が終了することも可能となるよう利子所得等の確定申告不要制度（改正後措置法8条の5）の適用を可能としたものであり、同制度の適用を受けずに確定申告をすることにより、日伯租税条約22条1項（a）（i）と内容を同じくする所得税法95条1項が定める外国税額控除の適用を受けることができる（乙14・222頁、21・90、91頁）から、上記改正によって源泉徴収時に税額控除を受けられず、また、所定の計算の結果として原告が受け得る外国税額控除の額が改正前措置法3条の3第4項の規定を適用した場合と比較して低額となったとしても、これらをもって日伯租税条約が定める二重課税回避を放棄したものとはいえず、ブラジル国債の利子を他の同種の所得と比較して不利益に取り扱うものともいえない。したがって、原告の上記主張も採用することができない。

（3）以上によれば、原告の本件各年分の所得税等につき、所得税法95条1項及び同法施行令222条1項を適用して外国税額控除限度額を計算することは、日伯租税条約に反せず適法である。

## 2 本件各増額更正処分等の適法性について

### （1）本件各増額更正処分の適法性について

上記1のとおり、原告の本件各年分の所得税等における外国税額控除を計算するに当たり、所得税法95条1項及び同法施行令222条1項を適用したことは適法であり、被告

が主張する前記第2の4の算出根拠はいずれも相当であって、これに基づいて算定した原告の所得税の税額は、被告が主張する所得税の額のとおりであると認められ、本件各増額更正処分による原告の所得税の額（還付）は、これと同額であるから、本件各増額更正処分は適法である。

なお、原告は、みなし外国税額である外国所得税額につき、本件ブラジル国債に係る利子の額はブラジルで20%の割合で納税がされたものとみなされた後のものとすべきであり、日本で支払われた利子の金額の25%（＝現に支払われた利子の金額÷80%×100%）×20%と計算されるべきであると主張するが、日伯租税条約22条2項（b）（i）は、外国税額控除の適用上、ブラジルの租税として20%の税率で納付したものとみなして控除する旨を定めた規定であるから、外国所得税額を日本で支払われた利子の金額の20%として計算することに誤りはなく（乙22）、原告の上記主張は採用することができない。

（2）本件各賦課決定処分の適法性について

国税通則法65条1項及び2項の規定を適用すると、原告の本件各年分の所得税等に係る各過少申告加算税の金額は、被告が主張する前記第2の4の額のとおりであり、本件各賦課決定処分による過少申告加算税の額もこれと同額である。そして、本件記録を精査しても、原告には税額を過少に申告していたことについて同条4項に規定する正当な理由があるとは認められないから、本件各賦課決定処分は適法である。

3 よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとし、主文のとおり判決する。

名古屋地方裁判所民事第9部

裁判長裁判官 日置 朋弘

裁判官 磯部 幸恵

裁判官 湯浅 雄士

(別紙)

関係法令の定め

第1 所得に対する租税に関する二重課税の回避のための日本国とブラジル合衆国との間の条約

1 1条1項

この条約の対象である租税は、次のものとする。

(1) (a)

ブラジル合衆国については、連邦所得税（以下「ブラジルの租税」という。）

(2) (b)

日本国については、所得税及び法人税（以下「日本の租税」という。）

2 2条2項

一方の締約国がこの条約を適用する場合には、特に定義されていない用語は、文脈により別に解釈すべき場合を除くほか、この条約が適用される租税に関するその締約国の法令上有する意義を有するものとする。

3 10条

(1) 1項

一方の締約国内で生じ、他方の締約国の居住者に支払われる利子に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。

(2) 2項

1項の利子に対しては、当該利子が生じた締約国において、その締約国の法令に従って租税を課することができる。その租税の額は、当該利子の金額の12.5パーセントを超えないものとする。

(3) 3項

省略

(4) 4項

この条において「利子」とは、公債、債券又は社債（中略）その他のすべての種類の信用に係る債権から生じた所得及びその他の所得で当該所得が生じた締約国の税法上貸付金から生じた所得と同様に扱われるものをいう。

(5) 5～7項

省略

4 22条2項

(1) ア (a) (i)

日本国の居住者がこの条約の規定に従ってブラジルにおいて租税を課される所得をブラジルにおいて取得するときは、その所得について納付されるブラジルの租税の額は、その居住者に対して課される日本国の租税から控除する。ただし、その控除の額は、日本国の租税の額のうちその所得に対応する部分を超えないものとする。

イ (a) (i i)

省略

(2) ア (b) (i)

(a) (i) に規定する控除の適用上、ブラジルの租税は、常に、(A) 省略 (B) 第

10条2項の規定が適用される利子については20%の率で納付されたものとみなす。

イ (b) (i i)

省略

(3) (c)

省略

(4) (d)

2項の規定の適用上、「日本国の租税」には、住民税を含む。

## 第2 所得税法

### 1 23条

(1) 1項

利子所得とは、公社債及び預貯金の利子（公社債で元本に係る部分と利子に係る部分とに分離されてそれぞれ独立して取引されるもののうち、当該利子に係る部分であつた公社債に係るものを除く。）（中略）に係る所得をいう。

(2) 2項

省略

### 2 95条（平成30年法律第7号による改正前のもの）

(1) 1項

居住者が各年において外国所得税（外国の法令により課される所得税に相当する税で政令で定めるものをいう。以下この項及び第9項において同じ。）を納付することとなる場合には、第89条から第92条まで（税率及び配当控除）の規定により計算したその年分の所得税の額のうち、その年において生じた国外所得金額（国外源泉所得に係る所得のみについて所得税を課するものとした場合に課税標準となるべき金額に相当するものとして政令で定める金額をいう。）に対応するものとして政令で定めるところにより計算した金額（以下この条において「控除限度額」という。）を限度として、その外国所得税の額（居住者の通常行われる取引と認められないものとして政令で定める取引に基因して生じた所得に対して課される外国所得税の額、居住者の所得税に関する法令の規定により所得税が課されないこととなる金額を課税標準として外国所得税に関する法令により課されるものとして政令で定める外国所得税の額その他政令で定める外国所得税の額を除く。以下この条において「控除対象外国所得税の額」という。）をその年分の所得税の額から控除する。

(2) 2、3項

省略

(3) 4項

第1項に規定する国外源泉所得とは、次に掲げるものをいう。

ア 1～5号

省略

イ 6号

第23条第1項（利子所得）に規定する利子等及びこれに相当するもののうち次に掲げるもの

(ア) イ

外国の国債若しくは地方債又は外国法人の発行する債券の利子

(イ) ロ、ハ

省略

ウ 7～17号

省略

(4) 5～16号

省略

3 95条（平成26年法律第10号による改正前のもの）

(1) 1項

居住者が各年において外国所得税（外国の法令により課される所得税に相当する税で政令で定めるものをいう。以下この項及び第4項において同じ。）を納付することとなる場合には、第89条から第92条まで（税率及び配当控除）の規定により計算したその年分の所得税の額のうち、その年において生じた所得でその源泉が国外にあるものに対応するものとして政令で定めるところにより計算した金額（以下この条において「控除限度額」という。）を限度として、その外国所得税の額（居住者の通常行われる取引と認められないものとして政令で定める取引に基因して生じた所得に対して課される外国所得税の額、居住者の所得税に関する法令の規定により所得税が課されないこととなる金額を課税標準として外国所得税に関する法令により課されるものとして政令で定める外国所得税の額その他政令で定める外国所得税の額を除く。以下この条において「控除対象外国所得税の額」という。）をその年分の所得税の額から控除する。

(2) 2～8項

省略

### 第3 所得税法施行令

1 222条

(1) 1項

法第95条第1項（外国税額控除）に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、同項の居住者のその年分の所得税の額（同条の規定を適用しないで計算した場合の所得税の額とし、附帯税の額を除く。）に、その年分の所得総額のうちにその年分の調整国外所得金額の占める割合を乗じて計算した金額とする。

(2) 2項

前項に規定するその年分の所得総額は、法第70条第1項若しくは第2項（純損失の繰越控除）又は第71条（雑損失の繰越控除）の規定を適用しないで計算した場合のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額（次項において「その年分の所得総額」という。）とする。

(3) 3項

第1項に規定するその年分の調整国外所得金額とは、法第70条第1項若しくは第2項又は第71条の規定を適用しないで計算した場合のその年分の法第95条第1項に規定する国外所得金額（非永住者については、当該国外所得金額のうち、国内において支払われ、

又は国外から送金された国外源泉所得に係る部分に限る。以下この項において同じ。)をいう。ただし、当該国外所得金額がその年分の所得総額に相当する金額を超える場合には、その年分の所得総額に相当する金額とする。

## 2 222条 (平成27年政令第141号による改正前のもの)

### (1) 1項

法第95条第1項(外国税額控除)に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、同項の居住者のその年分の所得税の額(同条の規定を適用しないで計算した場合の所得税の額とし、附帯税を除く。)に、その年分の所得総額のうちその年分の国外所得総額の占める割合を乗じて計算した金額とする。

### (2) 2項

前項に規定するその年分の所得総額は、法第70条第1項若しくは第2項(純損失の繰越控除)又は第71条(雑損失の繰越控除)の規定を適用しないで計算した場合のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額とする。ただし、当該合計額が次項に規定するその年分の国外所得総額に満たない場合は、当該国外所得総額に相当する金額とする。

### (3) 3項

第1項に規定するその年分の国外所得総額は、その年において生じた法第161条(国内源泉所得)に規定する国内源泉所得(次項及び第6項において「国内源泉所得」という。)に係る所得以外の所得(非永住者については、法第7条第1項第2号(課税所得の範囲)の規定により所得税を課されるものに限る。)のみについて所得税を課するものとした場合に課税標準となるべきその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額に相当する金額とする。

### (4) 4～6項

省略

## 第4 租税特別措置法 (平成30年法律第7号による改正前のもの)

### 1 3条1項

#### (1) 柱書き

省略

#### (2) 1号

特定公社債(第37条の10第2項第7号に掲げる公社債(注:同号は、「公社債(預金保険法(昭和46年法律第34号)第2条第2項第5号に規定する長期信用銀行債等その他政令で定めるものを除く。)」と規定する。))のうち第37条の11第2項第1号又は第5号から第14号までに掲げるもの(注:同項6号は、「外国又はその地方公共団体が発行し、又は保証する債券」と規定する。))をいう。第4号において同じ。)の利子

#### (3) 2～4号

省略

### 2 3条の3

#### (1) 1項

居住者が、平成28年1月1日以後に支払を受けるべき国外において発行された公社債

(国その他の者が発行した外国通貨で表示された公社債で政令で定めるもの(次項において「外貨建公社債」という。)を除く。)又は公社債投資信託の受益権の利子又は収益の分配に係る所得税法第23条第1項に規定する利子等で第3条第1項第1号及び第2号に掲げるもの以外のもの(国外において支払われるものに限る。以下この条において「国外一般公社債等の利子等」という。)につき、国内における支払の取扱者で政令で定めるもの(以下この条において「支払の取扱者」という。)を通じてその交付を受ける場合には、その支払を受けるべき国外一般公社債等の利子等については、同法第22条及び第89条の規定にかかわらず、他の所得と区分し、その支払を受けるべき金額に対し100分の15の税率を適用して所得税を課する。

(2) 2項

省略

(3) 3項

平成28年1月1日以後に居住者(中略)に対して支払われる国外公社債等の利子等の国内における支払の取扱者は、当該居住者又は内国法人に当該国外公社債等の利子等の交付をする際、その交付をする金額(当該国外公社債等の利子等が国外一般公社債等の利子等である場合において、次項に規定する外国所得税の額があるときは、その額を加算した金額)に100分の15の税率を乗じて計算した金額の所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない。

(4) 4項

前2項の場合において、平成28年1月1日以後に居住者(中略)が支払を受けるべき国外公社債等の利子等につきその支払の際に課される所得税法第95条第1項に規定する外国所得税(政令で定めるものを含む。)の額があるときは、次に定めるところによる。

ア 1号

当該国外公社債等の利子等が国外一般公社債等の利子等である場合には、当該外国所得税の額は、前項の規定により徴収して納付すべき当該国外一般公社債等の利子等に係る所得税の額を限度として当該所得税の額から控除するものとし、当該居住者に対する所得税法第95条の規定の適用については、ないものとする。

イ 2号

当該国外公社債等の利子等が国外一般公社債等の利子等以外の国外公社債等の利子等である場合には、第2項に規定する支払を受けるべき金額は、当該国外公社債等の利子等の額から当該外国所得税の額に相当する金額を控除した後の金額とする。

(5) 5項

第3項の規定により徴収して納付すべき所得税は、所得税法第2条第1項第45号に規定する源泉徴収に係る所得税とみなして、同法、国税通則法及び国税徴収法の規定を適用する。(以下、省略)

(6) 6項

省略

(7) 7項

国外一般公社債等の利子等以外の国外公社債等の利子等につき第3項の規定により所得税が徴収されるべき場合には、当該国外公社債等の利子等を有する居住者については、当

該国外公社債等の利子等が内国法人から支払を受けるものであるときは第1号に定めるところにより、（中略）第8条の5の規定を適用する。

ア 1号

当該国外公社債等の利子等の国内における支払の取扱者から交付を受けるべき金額については、当該金額を第8条の5第4項に規定する支払を受けるべき利子等の額とみなす。

イ 2号

省略

(8) 8項

第5項及び前項に定めるもののほか、国外公社債等の利子等に係る所得税法第224条及び第225条の規定の特例その他第1項から第4項まで及び第6項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

3 8条の4

(1) 1項

居住者（中略）が、平成28年1月1日以後に支払を受けるべき所得税法第23条第1項に規定する利子等（第3条第1項に規定する一般利子等、第3条の3第1項に規定する国外一般公社債等の利子等その他政令で定めるものを除く。以下この項及び第5項において「利子等」という。）又は同法第24条第1項に規定する配当等（第8条の2第1項に規定する私募公社債等運用投資信託等の収益の分配に係る配当等、前条第1項に規定する国外私募公社債等運用投資信託等の配当等その他政令で定めるものを除く。以下この項、第4項及び第5項において「配当等」という。）で次に掲げるもの（以下この項、次項及び第4項において「上場株式等の配当等」という。）を有する場合には、当該上場株式等の配当等に係る利子所得及び配当所得については、同法第22条及び第89条並びに第165条の規定にかかわらず、他の所得と区分し、その年中の当該上場株式等の配当等に係る利子所得の金額及び配当所得の金額として政令で定めるところにより計算した金額（以下この項において「上場株式等に係る配当所得等の金額」という。）に対し、上場株式等に係る課税配当所得等の金額（上場株式等に係る配当所得等の金額（第3項第3号の規定により読み替えられた同法第72条から第87条までの規定の適用がある場合には、その適用後の金額）をいう。）の100分の15に相当する金額に相当する所得税を課する。この場合において、当該上場株式等の配当等に係る配当所得については、同法第92条第1項の規定は、適用しない。

ア 1～5号

省略

イ 6号

第3条第1項第1号に規定する特定公社債の利子

(2) 2項

省略

(3) 3項

第1項の規定の適用がある場合における所得税法その他所得税に関する法令の規定の適用については、次に定めるところによる。

ア 1～3号

省略

イ 4号

所得税法（中略）第95条（中略）の規定の適用については、（中略）同法第95条（中略）中「その年分の所得税の額」とあるのは「その年分の所得税の額及び租税特別措置法第8条の4第1項（上場株式等に係る配当所得等の課税の特例）の規定による所得税の額」とする。

ウ 5号

前各号に定めるもののほか、所得税法第2編第5章の規定による申請又は申告に関する特例その他第1項の規定の適用がある場合における所得税に関する法令の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

(4) 4～7項

省略

(5) 8項

第2項、第3項及び前2項に定めるもののほか、第1項、第4項及び第5項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

4 8条の5

(1) 第1項

平成28年1月1日以後に支払を受けるべき所得税法第23条第1項に規定する利子等（第3条第1項に規定する一般利子等その他の政令で定めるものを除く。以下この条において「利子等」という。）（中略）で次に掲げるものを有する居住者（中略）は、同年以後の各年分の所得税については、同法第120条、第123条若しくは第127条（これらの規定を同法第166条において準用する場合を含む。）に規定する総所得金額、配当控除の額若しくは純損失の金額若しくは同法第121条第1項（同法第166条において準用する場合を含む。）に規定する給与所得及び退職所得以外の所得金額若しくは同法第121条第3項（同法第166条において準用する場合を含む。）に規定する公的年金等に係る雑所得以外の所得金額又は前条第1項に規定する上場株式等に係る配当所得等の金額の計算上当該利子等に係る利子所得の金額又は配当等に係る配当所得の金額を除外したところにより、同法第120条から第127条まで（これらの規定を同法第166条において準用する場合を含む。）の規定及び第37条の12の2第9項（第37条の13の2第10項において準用する場合を含む。）において準用する同法第123条第1項（同法第166条において準用する場合を含む。）の規定を適用することができる。

ア 1～6号

省略

イ 7号

内国法人等から支払を受ける第3条第1項第1号に規定する特定公社債の利子

(2) 2～5項

省略

第5 租税特別措置法（平成25年法律第5号による改正前のもの）

3条の3

1 1項

居住者が、昭和63年4月1日以後に支払を受けるべき国外において発行された公社債又は公社債投資信託若しくは公募公社債等運用投資信託の受益権（政令で定めるものを除く。）の利子又は収益の分配に係る所得税法第23条第1項に規定する利子等（国外において支払われるものに限る。以下この条において「国外公社債等の利子等」という。）につき、国内における支払の取扱者で政令で定めるもの（以下この条において「支払の取扱者」という。）を通じてその交付を受ける場合には、その支払を受けるべき国外公社債等の利子等については、同法第22条及び第89条の規定にかかわらず、他の所得と区分し、その支払を受けるべき金額に対し100分の15の税率を適用して所得税を課する。

2 2項

省略

3 3項

昭和63年4月1日以後に居住者（中略）に対して支払われる国外公社債等の利子等の国内における支払の取扱者は、当該居住者（中略）に当該国外公社債等の利子等の交付をする際、その交付をする金額（次項に規定する外国所得税の額があるときは、その額を加算した金額）に100分の15の税率を乗じて計算した金額の所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない。

4 4項

前項の場合において、昭和63年4月1日以後に居住者（中略）が支払を受けるべき国外公社債等の利子等につきその支払の際に課される所得税法第95条第1項に規定する外国所得税（政令で定めるものを含む。）の額があるときは、当該外国所得税の額は、前項の規定により徴収して納付すべき当該国外公社債等の利子等に係る所得税の額を限度として当該所得税の額から控除する。この場合において、当該居住者に対する同条の規定の適用については、当該外国所得税の額は、ないものとする。

5 5～7項

省略

第6 租税特別措置法施行令

2条の2

1 1項

法第3条の3第1項に規定する政令で定める公社債は、国若しくは地方公共団体又はその他の内国法人が昭和60年3月31日以前に国外において発行した公社債で外国通貨で表示されたもの（地方公共団体又はその他の内国法人が発行した公社債については、当該公社債に係る債務につき日本国の政府が保証契約をしているもので、その利子の支払の際に課される所得税があるときは当該地方公共団体又はその他の内国法人の負担とする特約があるものに限る。）とする。

2 2～13項

省略

3 14項

法第3条の3第7項の規定により法第8条の5第1項の規定の適用を受ける国外一般公社債

等の利子等以外の国外公社債等の利子等につきその支払の際に徴収された法第3条の3第4項に規定する外国所得税の額がある場合における所得税法第95条の規定の適用については、当該外国所得税の額は、同条第1項に規定する外国所得税の額に該当しないものとみなす。

第7 東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（平成30年法律第7号による改正前のもの）

14条1項

復興特別所得税申告書を提出する居住者が平成25年から平成49年までの各年において所得税法第95条第1項の規定の適用を受ける場合において、その年の同項に規定する控除対象外国所得税の額が同項に規定する控除限度額を超えるときは、前条の規定を適用して計算したその年分の復興特別所得税の額のうち、その年において生じた同項に規定する国外所得金額に対応するものとして政令で定めるところにより計算した金額を限度として、その超える金額をその年分の復興特別所得税の額から控除する。

第8 復興特別所得税に関する政令（平成30年政令第149号による改正前のもの）

3条1項

法第14条第1項に規定する政令で定めるところにより計算した金額は、同項の居住者のその年分の法第6条第7号に規定する確定申告書に係る法第10条に規定する基準所得税額につき法第13条の規定を適用して計算した復興特別所得税の額に、その年分に係る所得税法施行令第222条第1項に規定する割合を乗じて計算した金額とする。

以上

別表 本件訴訟に至る経緯

(単位：円)

年分	区分	確定申告	更正の請求	通知処分	更正処分等1	減額更正処分等	更正処分等2	審査請求	審査裁決	
平成28年分	年月日	平成29年3月3日			令和元年12月20日	令和2年1月29日	令和2年1月29日	令和2年1月30日	令和2年11月13日	
	総所得金額	① 1,804,734			1,804,734	1,804,734	1,804,734	全部取消し	棄却	
	総所得金額の内訳 雑所得の金額	② 1,804,734			1,804,734	1,804,734	1,804,734			
	分離課税の上場株式等の 配当所得等の金額	③ 787,120			787,120	787,120	787,120			
	所得控除額	④ 648,510			648,510	648,510	648,510			
	課税される 所得金額	①対応分	⑤ 1,156,000			1,156,000	1,156,000			1,156,000
		③対応分	⑥ 787,000			787,000	787,000			787,000
	算出税額	⑤対応分	⑦ 57,800			57,800	57,800			57,800
		⑥対応分	⑧ 118,050			118,050	118,050			118,050
		小計 (⑦+⑧)	⑨ 175,850			175,850	175,850			175,850
	差引所得税額(⑨)	⑩ 175,850			175,850	175,850	175,850			
	復興特別所得税額 (⑩×2.1%)	⑪ 3,692			3,692	3,692	3,692			
	所得税等の額(⑩+⑪)	⑫ 179,542			179,542	179,542	179,542			
	外国税額控除の額	⑬ 113,410			54,524	113,410	54,524			
	所得税等の源泉徴収税額	⑭ 202,471			202,471	202,471	202,471			
	所得税等の申告納税額 (⑬-⑭-⑮)	⑮ △136,339			△77,453	△136,339	△77,453			
	所得税等の還付金の額 に相当する税額(⑮)	⑯ 136,339			77,453	136,339	77,453			
過少申告加算税の額	⑰			5,000	0	5,000				
平成30年分	年月日	平成31年2月15日	平成31年4月25日	令和元年12月20日	令和元年12月20日	令和2年1月29日	令和2年1月29日	令和元年12月23日 令和2年1月30日	令和2年11月13日	
	総所得金額	① 1,802,450	1,802,450		1,802,450	1,802,450	1,802,450	全部取消し	棄却	
	総所得金額の内訳 雑所得の金額	② 1,802,450	1,802,450		1,802,450	1,802,450	1,802,450			
	分離課税の上場株式等の 配当所得等の金額	③ 802,958	802,958		802,958	802,958	802,958			
	所得控除額	④ 791,420	791,420		791,420	791,420	791,420			
	課税される 所得金額	①対応分	⑤ 1,011,000	1,011,000		1,011,000	1,011,000			1,011,000
		③対応分	⑥ 802,000	802,000		802,000	802,000			802,000
	算出税額	⑤対応分	⑦ 50,550	50,550		50,550	50,550			50,550
		⑥対応分	⑧ 120,300	120,300		120,300	120,300			120,300
		小計 (⑦+⑧)	⑨ 170,850	170,850	更正をすべき 理由がない旨 の通知処分	170,850	170,850			170,850
	認定住宅新築等 特別税額控除の額	⑩ 0	115,800		0	0	0			
	差引所得税額(⑨-⑩)	⑪ 170,850	55,050		170,850	170,850	170,850			
	復興特別所得税額 (⑪×2.1%)	⑫ 3,587	1,156		3,587	3,587	3,587			
	所得税等の額(⑪+⑫)	⑬ 174,437	56,206		174,437	174,437	174,437			
	外国税額控除の額	⑭ 160,591	56,206		53,759	160,591	53,759			
	所得税等の源泉徴収税額	⑮ 204,820	204,820		204,820	204,820	204,820			
	所得税等の申告納税額 (⑬-⑭-⑯)	⑰ △190,974	△204,820		△84,142	△190,974	△84,142			
所得税等の還付金の額 に相当する税額(⑰)	⑱ 190,974	204,820		84,142	190,974	84,142				
過少申告加算税の額	⑲			10,000	0	10,000				

(注) 1 平成28年分の⑯欄及び平成30年分の⑱欄に「△」表示が付された金額については、還付金の額に相当する税額を示している。

2 ⑤及び⑥欄の各金額は、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

3 平成30年分の⑱欄の金額は、措置法41条10項の規定により100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

(別紙)

所得税等の額

1 平成28年分増額更正処分及び賦課決定処分の根拠

(1) 平成28年分増額更正処分の根拠

- ア 総所得金額 180万4734円  
上記金額は、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。  
なお、上記金額は、全て所得税法161条に規定する国内源泉所得である。
- イ 分離課税の上場株式等の配当所得等の金額 78万7120円  
上記金額は、原告が、平成28年中に特定口座において保有していた国外特定公社債等に係る利子の額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。  
なお、上記金額は全て所得税法95条4項に規定する国外源泉所得である。
- ウ 所得控除額の合計額 64万8510円  
上記金額は、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- エ 課税される所得金額(総所得金額) 115万6000円  
上記金額は、前記アの金額から前記ウの金額を差し引いた金額につき、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- オ 課税される所得金額(分離課税の上場株式等の配当所得等の金額) 78万7000円  
上記金額は、前記イの金額につき、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- カ 算出税額 17万5850円  
上記金額は、次の(ア)の金額と(イ)の金額との合計額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- (ア) 前記エに係る算出税額 5万7800円  
上記金額は、前記エの金額に所得税法89条1項の規定を適用して算出した金額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- (イ) 前記オに係る算出税額 11万8050円  
上記金額は、前記オの金額に改正後措置法8条の4第1項(なお、被告第1準備書面9頁「カ 算出税額(別表1⑧欄)の「(イ)前記オに係る算出税額(別表1⑦欄)」の「措置法3条の3」の記載は、明白な誤記と認められる。)の規定を適用して算出した金額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- キ 差引所得税額 17万5850円  
上記金額は、前記カの金額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- ク 復興特別所得税額 3692円  
上記金額は、前記キの金額に、復興財源確保法13条に規定する税率を乗じて算出した金額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- ケ 所得税等の額 17万9542円

上記金額は、前記キの金額と前記クの金額との合計額であり、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。

コ 外国税額控除の額 5万4524円

上記金額は、次の(ク)の金額と(ケ)の金額との合計額であり、日伯租税条約22条、所得税法95条、同法施行令222条、復興財源確保法14条及び復興特別所得税に関する政令3条1項に基づき計算した額である。

(ア) 所得総額 259万1854円

上記金額は、前記アの金額と前記イの金額との合計額である。

(イ) 国外所得総額 78万7120円

上記金額は、前記イの金額である。

(ウ) 所得税の額 17万5850円

上記金額は、前記キの金額である。

(エ) 所得税の控除限度額 5万3403円

上記金額は、前記(ウ)の金額に、前記(ア)のうち前記(イ)の占める割合を乗じて計算した金額である。

(オ) 復興特別所得税額 3692円

上記金額は、前記クの金額である。

(カ) 復興特別所得税の控除限度額 1121円

上記金額は、前記(オ)の金額に、前記(ア)のうち前記(イ)の占める割合を乗じて計算した金額である。

(キ) 外国所得税額 15万1213円

上記金額は、原告が平成28年中に得た、本件ブラジル国債に係る利子の額75万6065円に20%を乗じた金額であり、日伯租税条約22条2項(b)(i)(B)の規定により、ブラジル連邦共和国の連邦所得税として納付されたとみなされる金額である。

(ク) 所得税法95条1項による控除税額 5万3403円

上記金額は、前記(キ)のうち、前記(エ)の金額を限度として所得税の額から控除する金額である。

(ケ) 復興財源確保法14条1項による控除税額 1121円

上記金額は、前記(キ)のうち、前記(カ)の金額を限度として復興特別所得税の額から控除する金額である。

サ 所得税等の源泉徴収税額 20万2471円

上記金額は、平成28年分確定申告書に記載された金額と同額である。

シ 所得税等の還付金の額に相当する税額 7万7453円

上記金額は、前記ケの所得税等の額から前記コの外国税額控除の額及び前記サの所得税等の源泉徴収税額を控除した金額である。

## (2) 平成28年分賦課決定の根拠

原告に課されるべき過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の規定に従い、原告が平成28年分増額更正処分によって新たに納付すべきこととなった税額5万円(同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの)に10%を乗じて算出

した金額5000円である。

## 2 平成30年分増額更正処分及び賦課決定処分の根拠

### (1) 平成30年分増額更正処分の根拠

ア 総所得金額 180万2450円

上記金額は、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

なお、上記金額は、全て所得税法161条に規定する国内源泉所得である。

イ 分離課税の上場株式等の配当所得等の金額 80万2958円

上記金額は、原告が、平成30年中に特定口座において保有していた国外特定公社債等に係る利子の額であり、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

なお、上記金額は全て所得税法95条4項に規定する国外源泉所得である。

ウ 所得控除額の合計額 79万1420円

上記金額は、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

エ 課税される所得金額（総所得金額） 101万1000円

上記金額は、前記アの金額から前記ウの金額を差し引いた金額につき、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額であり、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

オ 課税される所得金額（分離課税の上場株式等の配当所得等の金額） 80万2000円

上記金額は、前記イの金額につき、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額であり、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

カ 算出税額 17万0850円

上記金額は、次の（ア）の金額と（イ）の金額との合計額であり、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

（ア）前記エに係る算出税額 5万0550円

上記金額は、前記エの金額に所得税法89条1項の規定を適用して算出した金額であり、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

（イ）前記オに係る算出税額 12万0300円

上記金額は、前記オの金額に改正後措置法8条の4第1項（なお、被告第1準備書面12頁「カ 算出税額（別表1⑧欄）の「（イ）上記オに係る算出税額（別表1⑦欄）」の「措置法3条の3」の記載は、明白な誤記と認められる。）の規定を適用して算出した金額であり、平成30年分確定申告に記載された金額と同額である。

キ 差引所得税額 17万0850円

上記金額は、前記カの金額であり、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

ク 復興特別所得税額 3587円

上記金額は、前記キの金額に、復興財源確保法13条に規定する税率を乗じて算出した金額であり、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

ケ 所得税等の額 17万4437円

上記金額は、前記キの金額と前記クの金額との合計額であり、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。

- コ 外国税額控除の額 5万3759円  
 上記金額は、次の(ク)の金額と(ケ)の金額との合計額であり、日伯租税条約22条、所得税法95条、同法施行令222条、復興財源確保法14条及び復興特別所得税に関する政令3条1項に基づき計算した額である。
- (ア) 所得総額 260万5408円  
 上記金額は、前記アの金額と前記イの金額との合計額である。
- (イ) 調整国外所得金額 80万2958円  
 上記金額は、前記イの金額である
- (ウ) 所得税の額 17万0850円  
 上記金額は、前記キの金額である。
- (エ) 所得税の控除限度額 5万2654円  
 上記金額は、前記(ウ)の金額に、前記(ア)のうちに前記(イ)の占める割合を乗じて計算した金額である。
- (オ) 復興特別所得税額 3587円  
 上記金額は、前記クの金額である。
- (カ) 復興特別所得税の控除限度額 1105円  
 上記金額は、前記(オ)の金額に、前記(ア)のうちに前記(イ)の占める割合を乗じて計算した金額である。
- (キ) 外国所得税額 16万0591円  
 上記金額は、原告が平成30年中に得た、本件ブラジル国債に係る利子の額80万2958円に20%を乗じた金額であり、日伯租税条約22条2項(b)(i)(B)の規定により、ブラジル連邦共和国の連邦所得税として納付されたとみなされる金額である。
- (ク) 所得税法95条1項による控除税額 5万2654円  
 上記金額は、前記(キ)のうち、前記(エ)の金額を限度として所得税の額から控除する金額である。
- (ケ) 復興財源確保法14条1項による控除税額 1105円  
 上記金額は、前記(キ)のうち、前記(カ)の金額を限度として復興特別所得税の額から控除する金額である。
- サ 所得税等の源泉徴収税額 20万4820円  
 上記金額は、平成30年分確定申告書に記載された金額と同額である。
- シ 所得税等の還付金の額に相当する税額 8万4142円  
 上記金額は、前記ケの所得税等の額から前記コの外国税額控除の額及び前記サの所得税等の源泉徴収税額を控除した金額である。

(2) 平成30年分賦課決定の根拠

原告に課されるべき過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の規定に従い、原告が平成30年分増額更正処分によって新たに納付すべきこととなった税額10万円(同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの)に10%を乗じて算出した金額1万円である。

以上