

東京地方裁判所 令和●●年(○○)第●●号 法人税賦課決定処分等取消請求事件(第1事件)、
令和●●年(○○)第●●号 法人税賦課決定処分等取消請求事件(第2事件)
国側当事者・国(豊島税務署長)
令和5年5月30日棄却・確定

判 決

原告	A
同代表者(日本における代表者)	甲
被告	国
同代表者法務大臣	齋藤 健
処分行政庁	豊島税務署長
	北島 一晃
同指定代理人	別紙1 指定代理人目録記載のとおり

主 文

- 原告の請求をいずれも棄却する。
- 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 豊島税務署長が、令和元年7月29日付けで原告に対してした、原告の平成27年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 豊島税務署長が、令和元年7月29日付けで原告に対してした、原告の平成28年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 豊島税務署長が、令和元年7月29日付けで原告に対してした、原告の平成29年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 豊島税務署長が、令和2年7月28日付けで原告に対してした、原告の平成30年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 豊島税務署長が、令和元年7月29日付けで原告に対してした、原告の平成27年1月1日から同年12月31日までの課税事業年度の地方法人税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 豊島税務署長が、令和元年7月29日付けで原告に対してした、原告の平成28年1月1日から同年12月31日までの課税事業年度の地方法人税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

7 豊島税務署長が、令和元年7月29日付けで原告に対してした、原告の平成29年1月1日から同年12月31日までの課税事業年度の地方法人税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

8 豊島税務署長が、令和2年7月28日付けで原告に対してした、原告の平成30年1月1日から同年12月31日までの課税事業年度の地方法人税の決定処分及び無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、アラブ首長国連邦（以下「UAE」という。）の首長国の一つであるドバイ（以下「ドバイ」という。）に本店を置くリミテッドライアビリティカンパニー（以下「LLC」という。）である原告が、豊島税務署長から、原告は、「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とアラブ首長国連邦との間の条約」（以下「本件条約」という。）4条1の「一方の締約国の居住者」には該当せず、本件条約1条により本件条約は原告に適用されないことを前提に、原告による株式の譲渡に係る所得及び役務提供に係る所得は、①原告の平成27年1月1日から同年12月31日までの事業年度（以下「平成27年12月事業年度」といい、他の事業年度についても同様に表記する。）及び平成28年12月事業年度の法人税並びに平成27年1月1日から平成27年12月31日までの課税事業年度（以下「平成27年12月課税事業年度」といい、他の課税事業年度についても同様に表記する。）及び平成28年12月課税事業年度の地方法人税（以下、法人税と併せて「法人税等」という。）に関しては、法人税法138条1号（平成26年法律第10号による改正前のもの）に規定する国内源泉所得に当たり、また、②平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度の法人税並びに平成29年12月課税事業年度及び平成30年12月課税事業年度の地方法人税に関しては、法人税法138条1項1号に規定する国内源泉所得に当たるとして、平成27年12月事業年度から平成30年12月事業年度までの法人税の各決定処分及び無申告加算税の各賦課決定処分並びに平成27年12月課税事業年度から平成30年12月課税事業年度までの地方法人税の各決定処分及び無申告加算税の各賦課決定処分（以下、上記各処分を併せて「本件各処分」という。）を受けたのに対し、原告はドバイの「居住者」であって本件条約が適用されるから、本件条約が原告に適用されないことを前提としてされた本件各処分には誤りがあり、また、本件各処分には理由付記の不備に係る違法があるなどとして、本件各処分の全部の取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

本件に関する法令等の定めは、別紙2記載のとおりである（なお、同別紙で定めた略称等は、以下においても用いるものとする。）。

2 前提事実

以下の事実は、掲記の証拠（枝番号のある証拠については特に記載しない限り全ての枝番号を含む。以下同じ。）及び弁論の全趣旨により容易に認めることができる。

（1）原告について（乙24ないし26、28）

ア 原告は、ドバイ内の住所を本店所在地とし（以下、同本店を「ドバイ本店」という。）、輸出入に関する貿易業務及びこれに付帯関連する一切の事業を目的とするLLCである。連邦国家であるUAEにおいては、法人（LLCを含む。以下同じ。）に対する連邦レベルの課税制度が設けられておらず、各首長国が独自の課税制度を有している。また、ド

バイにおいては、ドバイ所得税命令が、全ての課税対象者の課税所得に対して所定の税率による所得税を課す旨規定しているが、現時点において、実際に租税を課されるのは、石油会社、ガス会社、石油化学会社又は外国銀行の支店等に限られている。そのため、原告は、U A E 及びドバイにおいて租税を課されていない。(甲 7、16)

イ 原告は、平成20年2月29日、東京都新宿区●● (以下「新宿区●●の住所」という。) に営業所を設置し、同年3月25日付で、日本における代表者を甲 (以下「本件代表者」という。) として新宿区●●の住所を所在地とする支店登記をした。

また、原告は、平成24年1月5日頃、東京都豊島区●● (以下「本件活動拠点」という。) を賃借し、ここに事務所を移転した。

(2) 確定申告書の不提出

原告は、原告の平成27年12月事業年度から平成30年12月事業年度まで (以下、併せて「本件各事業年度」という。) の法人税の各確定申告書を提出しなかった。

また、原告は、原告の平成27年12月課税事業年度から平成30年12月課税事業年度まで (以下、併せて「本件各課税事業年度」という。) の地方法人税の各確定申告書を提出しなかった。

(3) 本件各処分及び不服申立て

ア 平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度までの法人税の各決定処分等 (別表1及び2)

(ア) 豊島税務署長は、令和元年7月29日付で、東京国税局の職員の調査に基づき、原告の平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度までの法人税の各決定処分及び無申告加算税の各賦課決定処分、並びに、平成27年12月課税事業年度から平成29年12月課税事業年度までの地方法人税の各決定処分及び無申告加算税の各賦課決定処分をし、原告に対しその旨通知した (乙1ないし6)。

(イ) 原告が、令和元年10月29日、前記(ア)の各処分の全部の取消しを求めて再調査の請求をしたところ、東京国税局長は、令和2年1月24日付で、同再調査の請求をいずれも棄却する旨の決定をした (乙8の1、8の2、9)。

(ウ) 原告が、令和2年2月26日、前記(ア)の各処分の全部の取消しを求めて審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、令和3年2月19日付で、同審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした (乙10、甲1)。

イ 平成30年12月事業年度の法人税の決定処分等 (別表3及び4)

(ア) 豊島税務署長は、令和2年7月28日付で、東京国税局の職員の調査に基づき、原告の平成30年12月事業年度の法人税の決定処分 (以下「本件平成30年分法人税決定処分」といい、前記ア(ア)の法人税の各決定処分と併せて「本件法人税各決定処分」という。) 及び無申告加算税の賦課決定処分 (以下、本件法人税各決定処分に伴う無申告加算税の各賦課決定処分を併せて「本件法人税各賦課決定処分」という。) 、並びに、平成30年12月課税事業年度の地方法人税の決定処分 (以下「本件平成30年分地方法人税決定処分」といい、前記ア(ア)の地方法人税の各決定処分と併せて「本件地方法人税各決定処分」という。) 及び無申告加算税の賦課決定処分 (以下、本件地方法人税各決定処分に伴う無申告加算税の各賦課決定処分を併せて「本件地方法人税各賦課決定処分」といい、本件法人税各賦課決定処分と併せて「本件各賦課決定処分」という。)

をし、原告に対しその旨通知した（以下、本件各処分に係る各通知書を併せて「本件各通知書」という。）（乙78、79。）。

（イ）原告が、令和2年10月27日、前記（ア）の各処分の全部の取消しを求めて再調査の請求をしたところ、東京国税局長は、令和3年1月25日付けで、同再調査の請求をいずれも棄却する旨の決定をした（乙80、81）。

（ウ）原告が、令和3年2月23日、前記（ア）の各処分の全部の取消しを求めて審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、令和4年2月3日付けで、同審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした（乙82、109）。

（4）原告は、令和3年8月25日、第1事件（前記（3）ア（ア）の各処分の取消請求）に係る訴えを提起し、令和4年8月3日、第2事件（前記（3）イ（ア）の各処分の取消請求）に係る訴えを提起した。

3 本件各処分に係る課税の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各処分に係る課税の根拠及び適法性に関する被告の主張は別紙3記載のとおりである。

原告は、後記4において争点となっている点を除き、これを争うことを明らかにしない。

4 争点及び当事者の主張の要旨

本件の争点は下記のとおりであり、各争点に関する当事者の主張の要旨は、別紙4記載のとおりである（なお、同別紙で定めた略称等は、以下においても用いるものとする。）。

（1）原告に本件条約の適用があるか（原告が本件条約4条1に規定する「一方の締約国の居住者」に当たるか）（争点1）

（2）原告が本件各事業年度において納付すべき法人税の課税標準となる国内源泉所得の有無及びその範囲（争点2）

（3）本件各処分に理由付記の不備の違法があるか（争点3）

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記前提事実に加え、掲記の証拠及び弁論の全趣旨を総合すると、次の事実を認めることができる。

（1）当事者等

ア 原告

原告は、ドバイに本店（ドバイ本店）を置くL.L.Cであり、平成20年3月25日付けで、新宿区●●の住所を所在地とする支店登記をし、平成24年1月5日頃、本件活動拠点に事務所を移転した（乙24、28）。

イ 株式会社B（B社）

（ア）B社は、電子計算機による小学生等に対する学習指導等を目的とする株式会社である。

B社の本店所在地は、平成20年2月29日、新宿区●●の住所から沖縄県浦添市●●に、平成25年9月5日、同所から同市●●に、平成28年4月19日、同所から同市●●に、それぞれ移転した。

B社の代表取締役は、少なくとも平成19年4月25日から平成21年6月30日までの間、平成25年9月5日から平成27年1月31日までの間及び平成27年7月31日以降は、本件代表者である。（乙29）

（イ）B社は、平成20年3月1日付けで、原告との間で、収納代行業務及び事務代行業務

等を受託する内容の業務委託契約を締結した。B社においては、取締役である乙が上記受託業務に従事しており、乙は、本件代表者らの指示を受けて上記各業務を行っていた。
(乙30、31)

ウ 株式会社C（以下「C社」という。）

(ア) C社は、エンターテイメントに関するコンテンツの企画、開発等を目的とする株式会社である。C社の本店所在地は、平成29年7月1日、本件活動拠点の所在地から沖縄県浦添市●●に移転した。

C社の代表取締役は、少なくとも平成27年1月31日以降、本件代表者である。

(乙32)

(イ) C社は、平成29年3月1日付で、原告との間で、収納代行業務を受託する内容の業務委託契約を締結した。C社においては、取締役である丙が上記受託業務に従事しており、丙は、本件代表者らの指示を受けて上記業務を行っていた。（乙33、34、96）

エ 株式会社D（D社）

D社は、電子計算機による小学生等に対する学習指導等を目的とする株式会社である。

D社の本店所在地は、平成28年10月21日、東京都中央区●●から沖縄県浦添市●●に移転した。

D社の代表取締役は、平成28年10月21日以降、本件代表者であった。D社は、平成30年12月●日に解散し、同日、本件代表者が清算人に就任したが、令和元年5月●日、清算結了した。（乙35、36）

(2) 原告の事業

ア 原告の事業の内容（以下、原告が平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度までを通じて行っていた後記（ア）a、（エ）及び（オ）のサービスや取引を総称して「本件平成29年等事業」と、平成30年12月事業年度に行っていた後記（ア）から（エ）までのサービスや取引を総称して「本件平成30年事業」といい、これらを総称して「本件各事業」という。）

(ア) 資金移動サービス（乙12ないし14、39、40、41、87ないし89）

a 平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度まで

原告は、その主な事業として、平成27年頃、顧客に対し、「●●システム」と称するシステム（以下「本件システム」という。）を利用した資金移動サービス（以下、「本件資金移動サービス」といい、本件資金移動サービスに係る事業を「本件資金移動サービス事業」という。）の提供を開始した。

本件資金移動サービスは、顧客が、原告との間で、当該顧客が行う事業を原告からの受託業務とする旨の業務委託契約書又は業務提携契約書（以下、併せて「本件業務委託契約書等」という。）等を作成した上で、当該顧客の取引先からの売上金額をE銀行（現在のF銀行）新宿支店の原告名義の普通預金口座（口座番号●●●●。以下「本件金融機関口座」という。）に入金するなどすると、原告が、その入金等の都度、入金等の額に一定の割合を乗じて算出した額を「決済手数料」と称して收受し、当該顧客から原告に入金等された額と上記「決済手数料」の額との差額に相当する金員を、原告が、当該顧客に対し、原告からの預かり金名目で交付する

という方法で当該顧客の資金を移動させるというものである。

b 平成30年12月事業年度

原告は、平成30年12月事業年度においても、引き続き、その主な事業として本件資金移動サービス事業を行っていた。もっとも、平成29年12月事業年度以前において、原告が顧客から受領する金銭等は本邦通貨が使用されていたが、平成30年12月事業年度においては、本邦通貨に加えて暗号資産も使用された。また、平成29年12月事業年度以前は、顧客が、自らの「取引先（売上先）からの売上金額」を本件金融機関口座に入金等する形態であったのに対し、平成30年12月事業年度においては、顧客が、原告に対する「コンサルティング料」として、一旦、本件金融機関口座に入金等する形態が採られた（以下、本件資金移動サービス事業のうち上記の平成30年12月事業年度におけるものを指す場合を特に「本件平成30年資金移動サービス事業」という。）。

(イ) 暗号資産売却サービス

原告は、平成30年12月事業年度において、顧客が保有する暗号資産の売却に係るサービスを提供していた（以下、「本件暗号資産売却サービス」といい、本件暗号資産売却サービスに関する事業を「本件暗号資産売却サービス事業」という。）。

本件暗号資産売却サービスは、原告が、顧客の保有する暗号資産について、原告が使用するアドレス（暗号資産取引に使用する口座番号に相当するもので、C社名義のもの。以下「本件アドレス」という。）に送付を受け、当該暗号資産を暗号資産交換業者を通じて売却し代価を得た上で、当該顧客との間で、当該顧客が、原告から、上記代価の額と当該金額に一定の割合を乗じて算出した「決済手数料」名目の額との差額に相当する額を借り受ける旨の株主限定金銭貸借契約書を作成し、貸付金名目で上記差額に相当する額の金員を当該顧客に交付する、あるいは、上記差額に相当する額を預かり金（原告からすると預け金）名目で当該顧客に交付するというものである。原告は、かかるサービスに関する役務提供を行い、当該顧客から、上記「決済手数料」相当額を收受した。

（乙89、90、92、95、100）

(ウ) 「G事業」と称する役務提供

原告は、平成30年12月事業年度において、一部の顧客に対し、当該顧客が過去に第三者である暗号資産交換業者との間で直接行った暗号資産の譲渡に関し、当該譲渡が原告から当該顧客に対する業務委託に基づき行われたかのような内容が記された「Iについて指示」と題する文書などの各文書を作成日付を遡って作成・交付し、各顧客から手数料を收受する取引を「G事業」と称して行っていた（以下「G事業」という。）（乙93ないし96）。

(エ) 株式譲渡及びこれに付随して行った役務提供

原告は、平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度においてはB社又はD社の各株式（本件各関連会社株式）について、平成30年12月事業年度においてはD社の株式について、その譲渡及びこれに付随する役務提供を行っていた。

原告は、本件システムの利用の申込みについて、顧客が本件各関連会社株式を購入することを条件としており、顧客において、原告又は原告の二次代理店（原告の統括代理店である丁（以下「丁」という。）との間で代理店契約を締結した者等。以下同じ。）の

いずれかから本件各関連会社株式を購入すると、原告は、原告が直接譲渡する場合には、当該各株式の譲渡の対価の額及び決済手数料と称する当該対価の額に一定の割合を乗じて算出した額等を顧客から收受し、原告の二次代理店が譲渡する場合には、当該二次代理店から一定額の手数料を收受した。また、原告は、顧客（本件システムを利用しない顧客を含む。）に対し、上記システムの利用の申込みに伴う場合以外にも本件各関連会社株式を譲渡する場合があり、その場合には、原告は、顧客から本件各関連会社株式の譲渡の対価の額を收受した（乙11、42、43、83）。

（オ）帰属変更と称する取引に関する役務提供

原告は、平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度までの間、株式相対取引契約書等を作成し、原告が所有する本件各関連会社株式と顧客が所有する株式とを交換する取引を「帰属変更」と称して行い（以下「帰属変更取引」という。）、当該取引に関して顧客から手数料を收受した（乙44ないし46）。

イ 本件各事業の第三者への業務委託

原告は、本件資金移動サービス事業を行うに当たり、丁との間で統括代理店契約を締結して、本件資金移動サービス事業に係る営業活動を丁に委託するとともに、戊及びH（以下「戊ら」という。）との間で、顧客獲得に係る業務等を委託する旨の業務委託契約を締結した。

また、平成30年12月事業年度については、原告は、戊らとの間で締結した業務委託契約に基づき、本件平成30年資金移動サービス事業に関し、顧客獲得業務及び原告の所有する仮想通貨の管理業務等を委託する旨の業務委託契約等を締結し、戊らに対し、これらの業務を委託した。なお、平成30年12月事業年度について、丁は本件各事業に関与していない。

上記のほか、原告は、B社及びC社との間でそれぞれ業務委託契約を締結し、本件各事業に係る収納代行業務等を委託した（前記（1）イ（イ）、ウ（イ））。（乙31、34、39、43、47ないし52）。

（3）本件活動拠点における活動の状況等

ア 本件活動拠点の入口ドアには「A」との表記がされ、その事務所内には、固定電話、コピー機及びパソコン等の事務機器並びに事務机、打合せ用テーブル、ソファ及びキャビネット等が設置され、本件代表者、乙及び丙の席が確保されていた（乙37、38）。

イ 本件資金移動サービスの利用の申込みに係る書類（本件各関連会社株式の取得の申込みを含む。以下「本件申込関係書類」という。）は、原告の代理店を通じて提出されることが多かったが、稀に、申込希望者が本件活動拠点に持参することもあった（乙31）。

ウ 本件各関連会社株式の取得代金及び本件資金移動サービスに係る顧客からの入金は、本件金融機関口座に振り込まれることが多く、そのほか、原告の代理店が顧客から現金で預かって本件活動拠点に持参することもあった。

原告の資金管理は、B社の役員である乙が担当しており、乙が代理店を通じて各顧客から直接受領した現金は、本件代表者が事務所に出勤した際に本件代表者に渡され、本件代表者の自宅に保管された。また、本件各事業に関して日々発生する経費の支払に必要な資金は、本件代表者が本件活動拠点に持参し、乙に渡された。

本件代表者と乙との間の上記のような現金の受渡しは、直接あるいは本件活動拠点に置

かれた金庫を介して行われた。(乙31、57)

エ 本件活動拠点には、原告の社判が複数保管されており、乙らは、日常的に、原告が顧客に交付する種々の文書に上記社判を押印するなどしていた。なお、本件業務委託契約書等はドバイ本店で保管されておらず、ドバイ本店において、本件業務委託契約書等に原告の印が押されることもなかった。(乙58、59)

オ 乙は、顧客に関し、「加盟者名」(本件資金移動サービスの利用の申込みをした者)、「加盟者に交付した会員コード」、「加盟金額」(本件資金移動サービスの利用の申込みをした者による当該申込時における入金額)、「譲渡した株式数」及び「株式に連動した加入者コード」を記録したエクセルファイルを作成するほか、月ごとの「加盟金」の入金額、「決済手数料」及び「代理店手数料」を計算したエクセルファイルを作成し、本件活動拠点にあったパソコンに保存していた。

本件代表者は、月ごとの入金額や経費等について乙から報告を受け、ドバイ本店に対し、本件各事業に係る収益及び経費等について口頭で報告をしたが、個別の取引について許可を求めたり、報告したりすることはなかった。(乙31、38、60、95)

2 争点1 (原告に本件条約の適用があるか (原告が本件条約4条1に規定する「一方の締約国の居住者」に当たるか)) について

(1) 本件条約における「一方の締約国の居住者」の意義

本件条約1条は、本件条約の人的適用範囲に関し、「一方又は双方の締約国の居住者」である者に適用する旨規定し、本件条約4条1は、「一方の締約国の居住者」の定義を規定している。すなわち、本件条約4条1は、「一方の締約国の居住者」とは、「一方の締約国の法令の下において、住所、居所、本店又は主たる事務所の所在地、事業の管理の場所その他これらに類する基準により当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者」をいい、「一方の締約国内に源泉のある所得のみについて当該一方の締約国において租税を課される者を含まない」と規定し、「一方の締約国の居住者」を上記のような「住所、居所、本店又は主たる事務所の所在地、事業の管理の場所その他これらに類する基準」(居住者基準)により判断することとしている。

本件条約4条1は、2010年モデル条約4条1において「「一方の締約国の居住者」とは、当該一方の締約国の法令の下において、住所、居所、事業の管理の場所その他これらに類する基準により当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者(当該一方の締約国及び当該一方の締約国地方政府又は地方公共団体を含む。)をいう。」と規定されているのと同趣旨の規定と解されるところ、2010年モデル条約4条は、条約の適用対象である「一方の締約国の居住者」の意義を明らかにすることにより、源泉地国又は所在地国と、居住地国との間の二重課税及び二重居住者の問題を解決する趣旨の規定とされており、具体的には、条約の締約国の国内法が、いずれも、納税者と居住地国との人的結び付きに着目して、課税上「居住者」と取り扱われる条件を定め、その条件を満たす納税者に無制限納税義務を課している場合において、双方の締約国において「居住者」とされる者を、いずれか一方の締約国の居住者に振り分けるための基準を定めるものである(乙62、63)。本件条約4条についても上記と同様の機能を有する規定と解される。

(2) UAE及びドバイの税制

ア UAEの税制

UAEは連邦国家であるところ、連邦国家としてのUAEによる法人に対する課税制度は設けられておらず、UAEを構成する各首長国が独自の課税制度を有している（甲7、弁論の全趣旨）。

イ ドバイ所得税命令（甲7、乙75）

UAEの首長国の一であるドバイにおいて、ドバイ所得税命令1条は、全ての課税対象者の課税所得に対し、所定の税率による所得税を課す旨規定している。そして、ドバイ所得税命令2条3は、「課税対象者」とは、直接であるか他の法人による代理を通じてであるかにかかわらず、課税年度のいずれかの時点において、ドバイに存在する恒久的施設を通じて取引又は事業を遂行し、かつ、ドバイ所得税命令に基づき課税される所得税債務を他の根拠に基づき免除されない法人であり、設立地は問わず、また、当該法人の全ての支店も含まれる旨規定し、同条5は、「課税所得」とは、課税対象者がドバイにおける取引又は事業の遂行に由来してドバイにおいて稼得した所得から所定の控除が行われた後の所得である旨規定している。

（3）検討

前記（1）のとおり、本件条約4条1は、「一方の締約国の居住者」について、居住者基準により当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者をいう旨規定している。

しかし、前記（2）アのとおり、連邦国家としてのUAEは、法人に対する課税制度を設けていない。

また、前記（2）イのとおり、ドバイ所得税命令の規定によれば、ドバイに所在する恒久的施設を通じてドバイにおいて事業を行う法人は、その設立地、本店又は主たる事務所の所在地等を問わず、等しく「課税対象者」に該当し、かつ、ドバイにおける取引又は事業に由来する所得に限って課税対象とする旨規定されているのであるから、ドバイ所得税命令に基づき、「住所、居所、本店又は主たる事務所の所在地、事業の管理の場所その他これらに類する基準」（居住者基準）により課税を受けるべきものとされる者はない。

そうすると、以上のようなUAE及びドバイの税制の下においては、ドバイ法人は、ドバイの「居住者」、すなわち本件条約4条1の規定する「一方の締約国の居住者」には当たらない（なお、本件議定書2項は、UAE側6機関が「一方の締約国の居住者」に含まれる旨規定しているところ、これは、上記のとおり、UAE及びドバイの税制の下において、UAE又はドバイの「居住者」とされる者はない中で、日本とUAEが、UAEの法人等で本件条約の特典を享受できる者を特に合意により定めたものと解される。）。

（4）原告の主張について

ア 原告は、ドバイ法人は、ドバイ所得税命令に基づき「課税対象者」とされる法人であるから、原告は「一方の締約国の居住者」に当たり、本件条約が適用される旨主張する。

上記のような原告の主張は、法人が、その居住地国において納税義務の対象とされている以上、当該居住地国が、居住地管轄に基づき、所得を稼得する者に対する人的な結び付きを根拠として、居住地管轄に服する者に対して、所得の地理的源泉を問わずに課税するものであるか、源泉地管轄に基づき、所得を生み出す活動との物的な関連性を根拠とし、国内に源泉のある所得のみを課税の対象とするものであるかを問わず、当該居住地国の「居住者」に当たるとの解釈を前提とするものと解される。

しかし、前記（1）のとおり、本件条約4条1が、本件条約の人的適用範囲（本件条約

1条) に関し、納税者と居住地国との人的な結び付きに着目して居住者基準により「居住者」と取り扱われる者とする旨を定めた上で、本件条約4条2及び3が、締約国のいずれもが、上記のような「居住者」に無制限納税義務を課している場合について、いずれか一方の締約国の居住者に振り分けるための基準を定めているのであって、このような本件条約4条の趣旨及び機能に照らせば、締約国が、源泉地管轄に基づき、国内に源泉のある所得のみを課税の対象とする場合における当該課税の対象者は、本件条約4条1の「居住者」には当たらないと解される。

そして、前記(3)で判示したとおり、ドバイ所得税命令は、居住地基準により課税を受けるべきものとされる者を判定する制度を採用しておらず、ドバイにおける取引又は事業に由来する所得、すなわちドバイに源泉のある所得に限って課税対象とする旨規定しているのであるから、ドバイのLLCである原告がドバイの「居住者」に当たるということはできないのであって、上記原告の主張は採用することができない。

イ 原告は、インドの租税裁判所において、インドとUAEとの間の租税条約における「一方の締約国の居住者」の意義が争われた事案に関し、UAEの民間法人(船舶会社)が、同租税条約との関係でUAEの「居住者」と扱われるとの判断がされ、カナダでも、同様の判決が確定した旨主張する。

しかし、本件全証拠によっても、インドの租税裁判所が上記のような判断をした根拠は明確ではなく、加えて、日本、UAE及びインドは、それぞれ独自の法体系、法制度が存在し、機能しているのであるから、原告が「一方の締約国の居住者」に当たるか否かの判断に当たり、インドの租税裁判所による判断を参照することはできない。これは、カナダの判決についても同様である。

したがって、上記原告の主張は理由がない。

(5) 小括

以上からすれば、ドバイのLLCである原告は、本件条約4条1の規定する「一方の締約国の居住者」に当たらないから、本件条約1条により、原告に本件条約の適用はない。

3 争点2(原告が本件各事業年度において納付すべき法人税の課税標準となる国内源泉所得の有無及びその範囲)について

(1) 外国法人に対する課税の概要等

ア 平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度における外国法人に対する法人税の課税の概要

(ア) a 平成26年改正前法人税法においては、いわゆる総合主義に基づき、外国法人が我が国に支店等の恒久的施設を有して事業を行う場合には、その外国法人の我が国との属地的応益関係が深いといえるため、外国法人が得る国内源泉所得について、内国法人と同様の課税を行うとの観点から、我が国に源泉のある全ての所得を総合合算して課税することとされていた。

b ただし、建設工事や代理人等に係る恒久的施設を有するにとどまる場合は、支店等の恒久的施設を有して事業を行う者に比して我が国に対する属地的応益関係が深くないことから、建設工事や代理人等に係る恒久的施設を通じて行う事業に帰せられない利子、配当等の投資所得については総合合算の対象から除外されていた。

c また、外国法人が日本に恒久的施設を有しない場合には、一定の種類の国内源泉

所得を除いて源泉徴収のみで課税関係が完結することとされていた。

(イ) 前記(ア)aに關し、平成26年改正前法人税法141条1号、平成26年改正前法人税法施行令185条1項1号、2項は、外国法人が日本に「支店、出張所その他の事業所若しくは事務所、工場又は倉庫（倉庫業者がその事業の用に供するものに限る。）」を有しており、当該「支店」等が、資産を購入する業務、資産の保管又は事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する一定の場所に該当しない場合には、当該外国法人は、平成26年改正前法人税法141条1号の外国法人に該当し、その全ての国内源泉所得に係る所得の金額を法人税の課税標準とする旨規定している。

イ 平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度における外国法人に対する法人税の課税の概要

(ア) 平成26年度税制改正により、国際課税原則の帰属主義への見直しが行われ、平成30年改正前法人税法においては、外国法人が恒久的施設を有する場合には、当該恒久的施設に帰せられる所得に限って内国法人と同様に法人税の課税対象とされた。また、恒久的施設を有する外国法人の恒久的施設に帰属しない国内源泉所得や、恒久的施設を有しない外国法人の国内源泉所得については、一部を除いて源泉徴収のみで課税関係が終了する仕組みとされた。

(イ) 前記(ア)の恒久的施設に關し、平成30年改正前法人税法2条12号の19イ、平成30年改正前法人税法施行令4条の4第1項1号、2項は、外国法人が、日本に有する「支店、出張所その他の事業所若しくは事務所、工場又は倉庫（倉庫業者がその事業の用に供するものに限る。）」であって、資産を購入する業務、資産の保管又は事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する一定の場所に該当しない場合は、当該「支店」等は、恒久的施設に当たる旨規定している。

(2) 平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度における原告の所得について

ア 本件活動拠点が平成26年改正前法人税法141条1号の定める場所（前記(1)ア(イ))に当たるかについて

原告は、平成24年1月頃、本件活動拠点に事務所を移転したところ、その入口ドアには「A」との表記がされ、同事務所内には、固定電話、コピー機及びパソコン等の事務機器並びに事務机、打合せ用テーブル、ソファ及びキャビネット等が設置されていた（前記認定事実(1)ア、(3)ア）。そして、原告は、平成27年頃以降、本件平成29年等事業を行い、これに係る収益を得ていたところ（前記認定事実(2)ア(ア)a、(エ)、(オ)）、本件平成29年等事業に關しては、顧客が代理店を介すことなく本件申込関係書類を提出する場合に本件活動拠点に持参することがあったこと、乙らは、本件活動拠点に保管されていた原告の社判を使用するなどして、原告が顧客に交付する種々の文書を作成していたこと、原告の代理店は、本件資金移動サービスに係る入金を顧客から現金で預かった場合にこれを本件活動拠点に持参していたこと、本件代表者と乙との間の本件事業に關する現金の受渡しは、本件活動拠点にある金庫を介するなどして行われていたこと、乙が、本件活動拠点に置かれたパソコンに本件資金移動サービスの利用申込みをした者及び当該申込時における入金額等を記録したエクセルファイルを保存していたことなどが認められ（前記認定事実(3)イないしオ）、また、本件代表者は、本件活動拠点において、

乙及び丙に対し、本件平成29年等事業に係る代行業務について指示をしていたことが認められる（前記認定事実（1）イ（イ）、ウ（イ）、（3）、弁論の全趣旨）。

上記のような平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度の本件活動拠点における活動の状況に照らせば、本件活動拠点は、原告が事業を行う一定の場所であるといえ、また、本件資金移動サービス事業が原告の行う主たる事業であることからすれば（前記認定事実（2）ア（ア）a）、本件活動拠点は、資産を購入する業務、資産の保管又は事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する一定の場所には当たらない。

以上からすれば、本件活動拠点は、平成26年改正前法人税法141条1号の定める「支店」等で政令の定める場所に当たり、原告は、平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度を通じて、上記の場所を有していたと認められる。

イ 本件平成29年等事業に係る所得が国内源泉所得に当たるかについて

（ア）本件各関連会社株式の譲渡益

平成26年改正前法人税法施行令177条2項2号ロは、有価証券である株券（金融商品取引法2条1項）を「国内にある営業所、事務所その他これに準ずるもの」（平成26年改正前法人税法施行令177条1項3号）を通じて譲渡するものである場合には、当該有価証券の譲渡に係る譲渡益は、国内にある資産の譲渡により生ずる所得（平成26年改正前法人税法138条1号）に当たる旨規定する。

原告は、平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度において、顧客に対し、本件各関連会社株式を譲渡してその対価の額を收受していたところ（前記認定事実（2）ア（エ））、本件各関連会社株式は株券に当たる。また、前記アのとおり、本件活動拠点において、乙及び丙は、本件代表者からの指示を受けて本件各関連会社株式の譲渡に係る代行業務を行っていたほか、本件代表者と乙は、顧客が本件活動拠点に持参した本件各関連会社株式の取得代金や本件各関連会社株式の譲渡に係る経費に必要な資金の受渡しについて、直接又は本件活動拠点に置かれた金庫を介して行うなどしていた。かかる事実によれば、本件各関連会社株式の譲渡に係る原告の業務は本件活動拠点において行われたものであり、これは「国内にある営業所、事務所その他これに準ずるもの」を通じて行われたものといえる。

したがって、本件各関連会社株式の譲渡に係る譲渡益は、国内にある資産の譲渡により生ずる所得に当たる。

（イ）本件平成29年等事業に関する役務提供に係る収入

平成26年改正前法人税法138条1号は、国内源泉所得として、「国内において行う事業から生じ」た所得を掲げている。

原告は、平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度において、本件平成29年等事業に関する役務提供を行うことにより、顧客から決済手数料等の名目で金員を收受していた（前記認定事実（2）ア（ア）a、（エ）、（オ））。そして、本件平成29年等事業（本件資金移動サービス事業、本件各関連会社株式の譲渡及び帰属変更取引）については、申込希望者が、本件申込関係書類を原告の代理店を通じて又は自ら持参することにより本件活動拠点に提出し、乙らが、本件代表者の指示を受けて本件業務委託契約書等の作成等の事務手続を行っていた（前記認定事実（3）イ、エ）。また、

本件資金移動サービスに関して顧客から受け取る金員や本件各関連会社株式の代金は、本件金融機関口座に振り込まれるほかは、原告の代理店が顧客から現金で預かって本件活動拠点に持参され、本件活動拠点の金庫を介するなどして本件代表者に渡されていた（前記認定事実（3）ウ）。かかる事実によれば、本件平成29年等事業に関する役務提供に係る業務は、本件活動拠点において行われていたと認められる。

したがって、本件平成29年等事業に関する役務提供に係る収入は、本件活動拠点で行う事業から生じたものであり、国内において行う事業から生じた所得に当たる。

ウ 小括

よって、本件各関連会社株式の譲渡に係る譲渡益及び本件平成29年等事業に関する役務提供に係る収入は、平成26年改正前法人税法138条1号に規定する国内源泉所得に当たる。

（3）平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度における原告の所得について

ア 本件活動拠点が平成30年改正前法人税法2条12号の19の「恒久的施設」（前記（1）イ（イ））に当たるかについて

平成29年12月事業年度における本件活動拠点の状況及び本件活動拠点における本件平成29年等事業に係る活動の状況は、前記（2）アと同様である。また、原告の平成30年12月事業年度における本件活動拠点の状況及び本件活動拠点における本件平成30年事業に係る活動の状況についても前記（2）アと同様であると認められる（前記認定事実（1）イ（イ）、ウ（イ）、（2）ア（ア）b、（イ）ないし（エ）、（3））。

上記のような平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度の本件活動拠点における活動の状況等に照らせば、本件活動拠点は、原告が有する「支店、出張所その他の事業所若しくは事務所」に当たるといえ、また、本件資金移動サービス事業が原告の行う主たる事業であることからすれば（前記認定事実（2）ア（ア））、本件活動拠点は、資産を購入する業務、資産の保管又は事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する場所には当たらない。

以上からすれば、原告は、平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度を通じて、国内に平成30年改正前法人税法2条12号の19の定める「恒久的施設」を有していたと認められる。

イ 本件平成29年等事業及び本件平成30年事業に係る所得が恒久的施設帰属所得に当たるかについて

（ア）恒久的施設帰属所得に係る判断の枠組みについて

平成30年改正前法人税法138条1項1号は、国内源泉所得の一つとして、「恒久的施設に帰せられるべき所得」を掲げ、当該所得に当たるか否かにつき、「当該恒久的施設が果たす機能」、「当該恒久的施設において使用する資産」及び「当該恒久的施設と当該外国法人の本店等…（中略）…との間の内部取引その他の状況」を勘案することとしている。

そして、昭和44年5月1日付け直審（法）25（例規）「法人税基本通達」（令和元年6月28日付け課法2-10ほかによる改正前のもの。以下「法人税基本通達」という。）20-2-3によれば、上記の「当該恒久的施設が果たす機能」には、恒久的施設が果たすリスクの引受け又はリスクの管理に関する人的機能、資産の帰属に係る人的

機能、販売に係る人的機能、役務提供に係る人的機能等が含まれることに、法人税基本通達20-2-4によれば、上記の「恒久的施設において使用する資産」には、例えば、賃借している固定資産、使用許諾を受けた無形資産等で当該恒久的施設において使用するものが含まれることに、それぞれ留意することとされている。また、法人税基本通達20-2-1によれば、上記の「その他の状況」には、恒久的施設に帰せられるリスク及び恒久的施設に帰せられる外部取引が含まれることに留意することとされ、注書きとして、上記リスクとは、為替相場の変動、市場金利の変動、経済事情の変化その他の要因による利益又は損失の増加又は減少の生ずるおそれをいい、リスクの引受け又はリスクの管理に関する人的機能を恒久的施設が果たす場合には、当該リスクは当該恒久的施設に帰せられることとされている。

平成30年改正前法人税法138条1項1号の規定は、OECDが2010年に国際課税原則の見直しを行い、2010年モデル条約において新たに導入された7条において、①恒久的施設の果たす機能及び事実関係に基づいて、外部取引、資産、リスク、資本を恒久的施設に帰属させ、②恒久的施設と本店等との内部取引を認識し、③その内部取引が独立企業間価格で行われたものとして、恒久的施設に帰せられるべき所得を算定するアプローチを採用したことを踏まえ、日本においても、帰属主義に即して国内法を見直し、二重課税・二重非課税の排除を実現することを目的として定められた規定である（乙65）。そして、OECDが2010年に公表した上記アプローチに係る「恒久的施設への利得の帰属に関するレポート」（乙68）においては、恒久的施設帰属所得の算定に当たっては、第1に、当該恒久的施設及び当該企業の残余の構成部分を、各々が機能を遂行し、資産を所有又は使用し、リスクを引き受け、相互に内部取引又は他の関連若しくは非関連企業との取引を行っている関連企業であるかのように適切に擬制するため、機能・事実分析によって、当該恒久的施設が引き受ける経済的に重要な活動及び責任を特定しなければならず、第2に、擬制された企業によって遂行された機能、使用された資産及び引き受けられたリスクに照らし、移転価格算定の手段を類推適用して、擬制された企業間の内部取引の報酬を決定すると説明されていることからすれば、上記の法人税基本通達の定めは、平成30年改正前法人税法138条1項1号の趣旨に沿う合理的なものといえる。

そこで、以下、上記の法人税基本通達の規定に照らして、本件各事業に係る所得が本件活動拠点に帰せられるべき所得に当たるかについて検討する。

（イ）本件各関連会社株式の譲渡益

原告は、平成29年12月事業年度において本件各関連会社株式を、平成30年12月事業年度においてD社の株式を譲渡し、その対価を収受していたと認められる（前記認定事実（2）ア（エ））。

前記（2）イ（ア）のとおり、本件活動拠点において、乙及び丙は、本件代表者の指示を受けて本件各関連会社株式の譲渡に係る代行業務を行っていたほか、本件代表者と乙は、顧客が本件活動拠点に持参した本件各関連会社株式の取得代金や本件各関連会社株式の譲渡に係る経費に必要な資金の受渡しについて、直接又は本件活動拠点に置かれた金庫を介して行うなどしていたのであって、かかる事実によれば、本件活動拠点が販売に係る人的機能を有していたと認められ、また、本件活動拠点に係る居室及び本件活

動拠点において乙及び丙らが使用していた各種事務機器は本件各関連会社株式の譲渡を行うための資産であると認められる。そして、ドバイ本店に対し、本件各関連会社株式の譲渡に係る個別の取引について許可を求めたり、報告したりすることはなかったことからすれば（前記認定事実（3）オ）、ドバイ本店は、本件各関連会社株式の譲渡に関し積極的な意思決定を行っていたとはいはず、本件各関連会社株式の譲渡に係る利益変動リスクは、本件活動拠点が負っていたといえる。

以上からすれば、本件各関連会社株式の譲渡に係る譲渡益は、本件活動拠点に帰せらるべき所得に当たる。

（ウ）本件各事業に関する役務提供に係る収入

原告は、平成29年12月事業年度においては本件平成29年等事業に関する役務提供を行うことにより、平成30年12月事業年度においては本件平成30年事業に関する役務提供を行うことにより、顧客から決済手数料等の名目で金員を收受していた（前記認定事実（2））。

平成29年12月事業年度における本件活動拠点の状況及び本件活動拠点における本件平成29年等事業に係る活動の状況は前記（2）アのとおりであり、平成30年12月事業年度における本件活動拠点の状況及び本件活動拠点における本件平成30年事業に係る活動の状況も同様であると認められるところ（前記認定事実（1）イ（イ）、ウ（イ）、（2）ア（ア）b、（イ）ないし（エ）、（3））、これからすれば、本件活動拠点が本件各事業に関する役務提供に係る人的機能等を有していたと認められる。これに加えて、本件活動拠点に置かれていた各種事務機器は、本件活動拠点における上記役務提供のための手続や本件事業に関する情報に係るデータの保管に使用されていたものであり（前記認定事実（3））、これからすれば、本件活動拠点に係る居室及び上記各種事務機器は、本件各事業に関する役務提供を行うための資産であると認められる。さらに、ドバイ本店に対し、本件各事業に関する個別の取引について許可を求めたり、報告したりすることはなかったことからすれば（前記認定事実（3）オ）、ドバイ本店は、本件各事業に関し積極的な意思決定を行っていたとはいはず、本件各事業に係る利益変動リスクは、本件活動拠点が負っていたといえる。

以上からすれば、本件各事業に関する役務提供に係る収入は、本件活動拠点に帰せらるべき所得に当たる。

ウ 小括

以上からすれば、本件各関連会社株式の譲渡益及び本件各事業に関する役務提供に係る収入は、平成30年改正前法人税法138条1項1号に規定する国内源泉所得に当たる。

（4）原告の主張について

ア 原告は、ドバイ本店と本件活動拠点の帰属割合を0対100とした本件各処分が誤りである旨主張する。

イ（ア）前記アのような原告の主張は、本件各事業に係る所得の全部又は一部について、本件活動拠点に帰せらるべき所得とすることを争う趣旨とも解される。

しかし、本件活動拠点における本件各事業に係る活動の状況等は前記（2）及び（3）で検討したとおりであって、本件各事業に係る業務について、ドバイ本店との間において何らかの内部取引が行われていたとは認められない。

原告は、事業運営の重要な部分や重要な経営方針の決定はドバイにおいて行われている旨の主張もする。しかし、本件代表者は、月ごとの入金額や経費等について乙から報告を受け、ドバイ本店に対し、本件各事業に係る収益及び経費等について口頭で報告をしたが、個別の取引について許可を求めたり報告したりすることはなかったと認められるのであって（前記認定事実（3）オ。この点は本件代表者も認めているところである（乙39、95））、これからすれば、本件各事業に係る重要な方針や戦略の決定をドバイ本店において行い、ドバイ本店において本件各事業に関するリスクを負っていたということはできない。

その他、本件各事業に係る所得の全部又は一部が本件活動拠点に帰せられるべき所得であることを否定すべき事情はうかがわれず、上記原告の主張は理由がない。

（イ）前記アのような原告の主張は、平成28年12月事業年度以前に關し、平成26年改正前法人税法施行令188条1項1号が、法人税法22条3項2号の「販売費、一般管理費その他の費用」に関して規定する「合理的な基準」を用いた「配分」について、これを0対100とするることは不合理である旨を主張する趣旨とも解されるが、前記（ア）のような事実に照らせば、かかる原告の主張にも理由がない。

（ウ）したがって、前記アの原告の主張は採用することができない。

（5）小括

以上によれば、本件各事業に係る所得は、いずれも原告が本件各事業年度において納付すべき法人税の課税標準となる国内源泉所得に当たる。

4 争点3（本件各処分に理由付記の不備の違法があるか）について

（1）原告は、本件各処分は、原告が行っていない事業を行っているものとして、その事業に係る所得に課税するものであり、また、原告には本件条約の適用があるにもかかわらず、法人税法の規定に基づき課税するものであるところ、本件各通知書には、それを根拠付ける実質的な理由の記載があるとはいえない旨主張する。

（2）行政手続法14条1項本文が、不利益処分をする場合に同時にその理由を名宛人に示さなければならぬとしているのは、名宛人に直接に義務を課し又はその権利を制限するという不利益処分の性質に鑑み、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解される。そして、同項本文の規定に基づいてどの程度の理由を提示すべきかは、上記のような同項本文の趣旨に照らし、当該処分の根拠となる法令の規定内容、当該処分に係る処分基準の存否及び内容並びに公表の有無、当該処分の性質及び内容、当該処分の原因となる事実関係の内容等を総合考慮してこれを決定すべきである（最高裁平成23年6月7日第三小法廷判決・民集65巻4号2081頁参照）。

これを本件についてみると、本件各通知書（乙1ないし6、78、79）には、原告の確定申告書の提出義務、国内源泉所得に係る所得の金額、納付すべき法人税額及び地方法人税額について、それぞれ、事実関係や適用法令が摘要されるとともに、原告の納付すべき法人税等及び無申告加算税の額の計算過程が記載されていると認められる。そうすると、各通知書は、原告の納付すべき法人税等及び無申告加算税の額の計算過程とともに、その判断過程を根拠をもって具体的に明らかにしているといえるのであって、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに

便宜を与える趣旨に照らし行政手続法14条1項が求める理由付記の程度に不足するところはない。

したがって、上記原告の主張は理由がない。

5 本件各処分の適法性について

以上を前提に計算すると、原告の本件各事業年度の法人税に係る国内源泉所得の所得の金額及び納付すべき法人税額は、別紙3記載1のとおりであり、本件各課税事業年度の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額は、別紙3記載2のとおりである。また、本件各決定処分に伴って原告に課されるべき無申告加算税の額は、それぞれ別紙3記載3のとおりである。

そして、上記各金額は、いずれも本件各処分と同額であるか、これを上回るから、本件各処分は適法である。

第4 結論

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

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 鎌野 真敬

裁判官 栗原 志保

裁判官佐藤貴大は、転補のため、署名押印をすることができない。

裁判長裁判官 鎌野 真敬

(別紙1)

指定代理人目録

江原謙一、青木雄弥、田中暁人、平山陽子、淺野三保子、赤岩剛広

以上

6

関係法令等の定め

第1 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と

アラブ首長国連邦との間の条約（本件条約）の定め

1 1条の定め

本件条約1条は、本件条約は、一方又は双方の締約国の居住者である者に適用する旨規定している。

2 2条1の定め

本件条約2条1は、本件条約は、日本国については、所得税、法人税、復興特別所得税、復興特別法人税及び住民税に、アラブ首長国連邦については、所得税及び法人税について適用する旨規定している。

3 4条の定め

(1) 本件条約4条1本文は、本件条約の適用上、「一方の締約国の居住者」とは、一方の締約国の法令の下において、住所、居所、本店又は主たる事務所の所在地、事業の管理の場所その他これらに類する基準により当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者をいい、当該一方の締約国及び当該一方の締約国地方政府又は地方公共団体を含む旨規定し、同ただし書は、「一方の締約国の居住者」には、一方の締約国内に源泉のある所得のみについて当該一方の締約国において租税を課される者を含まない旨規定している。

(2) 本件条約4条2は、前記(1)の規定により双方の締約国の居住者に該当する個人については、その恒久的住居や常用の住居、国籍等の基準によりその地位を決定する旨規定している。

(3) 本件条約4条3は、前記(1)の規定により双方の締約国の居住者に該当する者で個人以外のものについては、両締約国の権限のある当局は、合意により、本件条約の適用上その者が居住者とみなされる締約国を決定する旨規定してい

る。

4 7条1の定め

本件条約7条1前段は、一方の締約国の企業の利得に対しては、当該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旨規定し、同後段は、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、当該一方の締約国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旨規定している。

5 13条の定め

(1) 本件条約13条2本文は、一方の締約国の居住者が法人の株式の譲渡によって取得する収益に対しては、その法人の資産の価値の50パーセント以上が本件条約6条に規定する不動産であって他方の締約国内に存在するものにより直接又は間接に構成される場合には、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規定している。

(2) 本件条約13条6は、前記(1)等に規定する財産以外の財産の譲渡から生ずる収益に対しては、譲渡者が居住者とされる締約国においてのみ租税を課することができる旨規定している。

20 第2 本件条約の議定書（以下「本件議定書」という。）の定め

1 前文の定め

本件議定書前文は、本件条約の署名に当たり、日本国及びアラブ首長国連邦は、本件条約の不可分の一部を成す本件議定書の規定を協定した旨規定している。

2 2項の定め

本件議定書2項前段は、本件条約4条1の規定に関し、「一方の締約国の居住者」は、一方の締約国の法令に基づいて設立された年金基金及び一方の締約国

法令に基づいて設立された団体であつて専ら宗教、慈善、教育、科学、芸術、文化その他公の目的のために運営されるもの（当該一方の締約国の法令において所得又は収益の全部又は一部に対する租税が免除されるものに限る。）（以下、これらと本件条約4条1に規定される国、地方政府及び地方公共団体を併せて「国等」という。）を含むことが了解される旨規定している。

また、本件議定書2項後段は、アラブ首長国連邦については、「一方の締約国の居住者」は、(a)アラブ首長国連邦中央銀行、(b)アブダビ投資庁、(c)国際石油投資会社、(d)アブダビ投資評議会、(e)ドバイ投資公社及び(f)ムバダラ開発会社（以下、上記(a)から(f)までを併せて「UAE側6機関」という。）を含むが、これらに限らないことが了解される旨規定している。

第3 Dubai Income Tax Decree（以下「ドバイ所得税命令」という。）の定め

1 1条の定め

ドバイ所得税命令1条は、全ての課税対象者の課税所得に対して、1969年1月1日以降の各課税年度について、所定の税率による所得税を課す旨規定している。

2 2条の定め

(1) ドバイ所得税命令2条3は、「課税対象者」とは、直接であるか他の法人による代理を通じてであるかにかかわらず、課税年度のいずれかの時点において、ドバイに存在する恒久的施設を通じて取引又は事業を遂行し、かつドバイ所得税命令に基づき課税される所得税債務を他の根拠に基づき免除されない法人であり、設立地は問わず、また、当該法人の全ての支店も含まれる旨規定している。

(2) ドバイ所得税命令2条5は、「課税所得」とは、課税対象者がドバイにおける取引又は事業の遂行に由来してドバイにおいて稼得した所得から、所定の控除

を行った後の純所得をいう旨規定している。

第4 平成26年法律第10号による改正前の法人税法（以下「平成26年改正前法人税法」という。）及び平成26年政令第138号による改正前の法人税法施行令（以下「平成26年改正前法人税法施行令」という。）における外国法人に対する課税に関する定め

1 外国法人の定義に関する定め

平成26年改正前法人税法2条3号は、内国法人とは、国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいう旨規定し、同条4号は、外国法人とは、内国法人以外の法人をいう旨規定している。

2 外国法人の納税義務に関する定め

平成26年改正前法人税法4条3項は、外国法人は、国内源泉所得（平成26年改正前法人税法138条）を有するときは、平成26年改正前法人税法により、法人税を納める義務がある旨規定している。

3 外国法人の課税所得の範囲に関する定め

平成26年改正前法人税法9条1項は、外国法人に対しては、各事業年度の所得のうち平成26年改正前法人税法141条各号（外国法人に係る法人税の課税標準）に掲げる外国法人の区分に応じ当該各号に掲げる国内源泉所得に係る所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する旨規定している。

4 国内源泉所得に関する定め

(1) 平成26年改正前法人税法138条1号は、「国内源泉所得」として、国内において行う事業から生じ、又は国内にある資産の運用、保有若しくは譲渡により生ずる所得（同条2号から11号までに該当するものを除く。）その他その源泉が国内にある所得として政令で定めるものを掲げている。

(2) 平成26年改正前法人税法施行令177条2項2号ロは、前記(1)に規定する国内にある資産の譲渡により生ずる所得として、金融商品取引法2条1項に規

定する有価証券で、国内にある営業所を通じて譲渡されるものの譲渡により生ずる所得を掲げている。また、平成26年改正前法人税法施行令177条1項3号は、上記営業所とは、国内にある営業所、事務所その他これらに準ずるものをいう旨規定している。

5 租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得に関する定め

平成26年改正前法人税法139条前段は、日本国が締結した所得に対する租税に関する二重課税防止のための条約において国内源泉所得につき平成26年改正前法人税法138条の規定と異なる定めがある場合には、その条約の適用を受ける法人については、同条の規定にかかわらず、国内源泉所得は、その異なる定めがある限りにおいて、その条約に定めるところによる旨規定している。

6 外国法人に係る各事業年度の所得に対する法人税の課税標準に関する定め

(1) 平成26年改正前法人税法141条1号は、国内に支店、工場その他事業を行なう一定の場所で政令で定めるものを有する外国法人に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の課税標準は、全ての国内源泉所得の金額とする旨規定している。

(2) 平成26年改正前法人税法施行令185条1項1号は、前記(1)に規定する政令で定める場所として、支店、出張所その他の事業所若しくは事務所、工場又は倉庫（倉庫業者がその事業の用に供するものに限る。）を掲げている。

また、同条2項は、①外国法人がその資産を購入する業務のためにのみ使用する一定の場所、②外国法人がその資産を保管するためにのみ使用する一定の場所及び③外国法人が広告、宣伝、情報の提供、市場調査、基礎的研究その他その事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行なうためにのみ使用する一定の場所は、同条1項の場所に含まれないものとする旨規定している。

7 国内源泉所得に係る所得の金額の計算に関する定め

(1) 平成26年改正前法人税法142条は、外国法人の平成26年改正前法人税

法141条に規定する国内源泉所得に係る所得の金額は、当該国内源泉所得に係る所得について、政令で定めるところにより、平成26年改正前法人税法第2編第1章第1節第2款から第9款まで（23条の2等を除く。）及び第11款の規定に準じて計算した金額とする旨規定している。

6 (2) 平成26年改正前法人税法施行令188条1項1号は、外国法人の前記(1)に規定する国内源泉所得に係る所得の金額につき、前記(1)の規定により平成26年改正前法人税法22条の規定に準じて計算する場合には、同条3項2号に規定する当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用は、外国法人の当該事業年度のこれらの費用のうち、その外国法人の国内源泉所得（平成26年改正前法人税法138条）に係る収入金額若しくは経費又は固定資産の価額その他の合理的な基準を用いてその国内において行う業務に配分されるものに限るものとする旨規定している。

15 第5 平成30年法律第7号による改正前の法人税法（以下「平成30年改正前法人税法」という。）及び平成30年政令第132号による改正前の法人税法施行令（以下「平成30年改正前法人税法施行令」という。）における外国法人に対する課税に関する定め

1 外国法人の定義に関する定め

前記第4の1と同じ。

2 外国法人の納税義務に関する定め

20 平成30年改正前法人税法4条3項は、外国法人は、国内源泉所得（平成30年改正前法人税法138条1項）を有するときは、平成30年改正前法人税法により、法人税を納める義務がある旨規定している。

3 外国法人の課税所得の範囲に関する定め

25 平成30年改正前法人税法9条1項は、外国法人に対しては、平成30年改正前法人税法141条各号（課税標準）に掲げる外国法人の区分に応じ当該各号に

定める国内源泉所得に係る所得について、各事業年度の所得に対する法人税を課する旨規定している。

4 国内源泉所得に関する定め

(1) 平成30年改正前法人税法138条1項1号は、国内源泉所得として、外国法人が後記(2)の恒久的施設（以下「恒久的施設」という。）を通じて事業を行う場合において、当該恒久的施設が当該外国法人から独立して事業を行う事業者であるとしたならば、当該恒久的施設が果たす機能、当該恒久的施設において使用する資産、当該恒久的施設と当該外国法人の本店等（当該外国法人の本店、支店、工場その他これらに準ずるものとして政令で定めるものであって当該恒久的施設以外のものをいう。）との間の内部取引その他の状況を勘案して、当該恒久的施設に帰せられるべき所得（当該恒久的施設の譲渡により生ずる所得を含む。）（以下「恒久的施設帰属所得」という。）を掲げている。

(2)ア 平成30年改正前法人税法2条12号の19イは、恒久的施設として、外国法人の国内にある支店、工場その他事業を行う一定の場所で政令で定めるものを掲げている。

イ 平成30年改正前法人税法施行令4条の4第1項1号は、前記アの政令で定める場所として、支店、出張所その他の事業所若しくは事務所、工場又は倉庫（倉庫業者がその事業の用に供するものに限る。）を掲げている。

また、同条2項は、①外国法人がその資産を購入する業務のためにのみ使用する一定の場所、②外国法人がその資産を保管するためにのみ使用する一定の場所及び③外国法人が広告、宣伝、情報の提供、市場調査、基礎的研究その他その事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する一定の場所は、同条1項の場所に含まれない旨規定している。

5 租税条約に異なる定めがある場合の国内源泉所得に関する定め

平成30年改正前法人税法139条1項前段は、日本国が締結した所得に対す

る租税に関する二重課税防止のための条約において国内源泉所得につき平成30年改正前法人税法138条の規定と異なる定めがある場合には、その条約の適用を受ける外国法人については、同条の規定にかかわらず、国内源泉所得は、その異なる定めがある限りにおいて、その条約に定めるところによる旨規定している。

6 外国法人に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の課税標準に関する定め

平成30年改正前法人税法141条は、外国法人に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の課税標準は、同条各号に掲げる外国法人の区分に応じ当該各号に定める国内源泉所得に係る所得の金額とする旨規定し、同条1号イは、恒久的施設を有する外国法人について、各事業年度の前記4(1)の国内源泉所得を掲げている。

以 上

課税の根拠及び適法性

1 本件法人税各決定処分について

(1) 本件法人税各決定処分の根拠

被告が本訴において主張する本件各事業年度の法人税に係る国内源泉所得の所得の金額及び納付すべき法人税額は、それぞれ次に述べるとおりである。

ア 平成27年12月事業年度

(ア) 国内源泉所得に係る所得の金額 (別表5-1⑦欄) 1億0666万9940円

上記金額は、次のaないしcの金額の合計額から、d及びeの金額の合計額を減算した金額である (法人税法142条〔平成28年12月事業年度以前については平成26年法律第10号による改正前のもの、平成29年12月事業年度以降については、平成30年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。〕、同法22条1項)。

a 株式の譲渡利益額 (別表5-1①欄) 1億4134万0500円

上記金額は、次の(a)の金額から(b)の金額を減算した金額であり、原告が保有する関係会社(内国法人)の株式の譲渡による所得で、法人税法138条1号(平成28年12月事業年度以前については、平成26年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。)の国内源泉所得に該当し、同法142条の規定により同法61条の2(平成27年12月事業年度については平成27年法律第9号による改正前の、平成28年12月事業年度以後については平成30年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。)第1項の規定に準じて計算した金額である。

(a) 譲渡対価の額 1億4189万6900円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、原告が保有していた本件各関連会社株式を譲渡したことに対する対価の額の合計額 (乙1・5ページの表の「①本件株式譲渡等収入」中「平成27年12月事業年度合計」欄の金額1億4085万2400円と、乙9・23及び24ページ・「再調査決定の理由」4(2)ニ(イ)「A 平成27年12月事業年度」記載の金額785万2400円との合計額から、別表7-1の「合計」欄の金額680万7900円を除いた額)である。

(b) 譲渡原価の額 55万6400円

上記金額は、前記(a)の各譲渡に係る株式の一単位当たりの帳簿価額(100円)に、各譲渡をした有価証券の数を乗じて計算した金額の合計額 (乙1・6ページの表の「①本件株式譲渡原価」中「平成27年12月期合計」欄の金額54万9400円と、乙9・24及び25ページ・「再調査決定の理由」4(2)ニ(ロ)A「(A) 平成27年12月事業年度」記載の金額7000円との合計額)である。

b 資金移動等収入 (別表5-1②欄) 2974万8328円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、日本国内で資金移動等の役務提供を行ったことに対する対価の額の合計額 (乙1・5ページの表の「②本件資金移動等収入」中「平成27年12月期合計」欄の金額2294万0428円と、別表7-1の「合計」

欄の金額680万7900円との合計額) であり、国内において行う事業から生じた所得で、法人税法138条1号の国内源泉所得に該当し、同法142条の規定により同法22条2項の規定に準じて計算した金額である。

c 「帰属変更」と称する役務提供等に係る収入 (別表5-1③欄)

1844万9370円

上記金額は、原告が、各顧客に対して「帰属変更」と称する取引を行って役務提供をしたことに対する対価の額の合計額であり、国内において行う事業から生じた所得で、法人税法138条1号の国内源泉所得に該当し、同法142条の規定により同法22条2項の規定に準じて計算した金額である (乙1・5ページの表の「③本件帰属変更等収入」中「平成27年12月期合計」欄)。

d 代理店に対する支払手数料 (別表5-1④欄)

7404万8221円

上記金額は、原告が国内において行う事業において原告の各代理店に対して支払った手数料の額の合計額であり、法人税法142条の規定により同法22条3項1号の規定に準じて計算した金額である (乙1・6ページの表の「②本件各代理店手数料」中「平成27年12月期合計」欄)。

e 販売費及び一般管理費等 (別表5-1⑤欄)

882万0037円

上記金額は、次の(a)の金額に(b)の金額を加算した金額であり、原告が国内において行う事業における販売費及び一般管理費等の額で、法人税法142条の規定により同法22条3項2号の規定に準じて計算した金額である。

(a) 支払家賃等

858万7837円

上記金額は、東京都豊島区●●に所在する原告の日本における活動拠点(本件活動拠点)に係る支払家賃等の額である (乙1・6ページの表の「③本件事務所費用」中「平成27年12月期合計」欄)。

(b) 振込手数料等

23万2200円

上記金額は、原告が本件活動拠点において行った事業に関して支払った振込手数料等の額である (乙9・26ページ・「再調査決定の理由」4(2)ニ(ロ)C「(A) 平成27年12月事業年度」)。

(イ) 所得金額に対する法人税額 (別表5-1⑧欄)

2668万0595円

上記金額は、前記(ア)の国内源泉所得に係る所得の金額(ただし、国税通則法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)に、法人税法143条(平成27年法律第9号による改正前のもの)1項及び2項の規定による税率(800万円以下の金額については100分の19、それを超える金額については100分の25.5)を乗じて計算した金額である。

なお、原告は、租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律3条(平成30年法律第7号による改正前のもの)2項の規定により、租税特別措置法42条の3の2(中小企業者等の法人税率の特例)第1項の適用を受けることはできない(後記イ(イ)及びウ(イ)において同じ)。

(ウ) 納付すべき法人税額 (別表5-1⑩欄)

2668万0500円

上記金額は、国税通則法119条1項の規定により、前記(イ)の金額の100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

(エ) 既に納付の確定した法人税額（別表5－1⑪欄） 0円

原告は、平成27年12月事業年度の法人税の確定申告書を提出していないから、平成27年12月事業年度の法人税に係る決定処分の前に納付の確定した法人税額はない。

(オ) 差引納付すべき法人税額（別表5－1⑫欄） 2668万0500円

上記金額は、前記（ウ）の金額と同額である。

イ 平成28年12月事業年度

(ア) 国内源泉所得に係る所得の金額（別表5－2⑦欄） 8594万1945円

上記金額は、次のaないしcの金額の合計額から、dないし fの金額の合計額を減算した金額である（法人税法142条、同法22条1項）。

a 株式の譲渡利益額（別表5－2①欄） 2999万8200円

上記金額は、次の（a）の金額から（b）の金額を減算した金額であり、原告が保有する関係会社（内国法人）の株式の譲渡による所得で、法人税法138条1号の国内源泉所得に該当し、同法142条の規定により同法61条の2第1項の規定に準じて計算した金額である。

(a) 譲渡対価の額 3008万0600円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、原告が保有していた本件各関連会社株式を譲渡したことに対する対価の額の合計額（乙2・5ページの表の「①本件株式譲渡等収入」中「平成28年12月期合計」欄の金額3491万3192円と、乙9・24ページ・「再調査決定の理由」4（2）ニ（イ）「B 平成28年12月事業年度」記載の金額162万円との合計額から、別表7－2の「合計」欄の金額645万2592円を除いた額）である。

(b) 譲渡原価の額 8万2400円

上記金額は、前記（a）の各譲渡に係る株式の一単位当たりの帳簿価額（100円）に、各譲渡をした有価証券の数を乗じて計算した金額の合計額（乙2・6ページの表の「①本件株式譲渡原価」中「平成28年12月期合計」欄の金額8万1900円と、乙9・25ページ・「再調査決定の理由」4（2）ニ（ロ）A「（B） 平成28年12月事業年度」記載の金額500円との合計額）である。

b 資金移動等収入（別表5－2②欄） 9905万9575円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、日本国内で資金移動等の役務提供を行ったことに対する対価の額の合計額（乙2・5ページの表の「②本件資金移動等収入」中「平成28年12月期合計」欄の金額9260万6983円と、別表7－2の「合計」欄の金額645万2592円との合計額）であり、国内において行う事業から生じた所得で、法人税法138条1号の国内源泉所得に該当し、同法142条の規定により同法22条2項の規定に準じて計算した金額である。

c 「帰属変更」と称する役務提供等に係る収入（別表5－2③欄）

2756万6960円

上記金額は、原告が、各顧客に対して「帰属変更」と称する取引を行って役務提供をしたことに対する対価の額の合計額であり、国内において行う事業から生じた所得で、法人税法138条1号の国内源泉所得に該当し、同法142条の規定により同法

22条2項の規定に準じて計算した金額である（乙2・5ページの表の「③本件帰属変更等収入」中「平成28年12月期合計」欄）。

d 代理店に対する支払手数料（別表5-2④欄） 5361万2894円

上記金額は、原告が国内において行う事業において原告の各代理店に対して支払った手数料の額の合計額であり、法人税法142条の規定により同法22条3項1号の規定に準じて計算した金額である（乙2・6ページの表の「②本件各代理店手数料」中「平成28年12月期合計」欄）。

e 販売費及び一般管理費等（別表5-2⑤欄） 784万6896円

上記金額は、次の（a）の金額に（b）の金額を加算した金額であり、原告が国内において行う事業における販売費及び一般管理費等の額で、法人税法142条の規定により同法22条3項2号の規定に準じて計算した金額である。

（a）支払家賃等 744万6914円

上記金額は、本件活動拠点に係る支払家賃等の額である（乙2・6ページの表の「③本件事務所費用」中「平成28年12月期合計」欄）。

（b）駐車場利用料等 39万9982円

上記金額は、原告が本件活動拠点において行った事業に関して支払った駐車場の利用料等の額である（乙9・26ページ・「再調査決定の理由」4（2）ニ（ロ）C「（B）平成28年12月事業年度」）。

f 事業税等の額（別表5-2⑥欄） 922万3000円

上記金額は、平成27年12月事業年度の法人税に係る決定処分による国内源泉所得の所得の金額に対応する事業税及び地方法人特別税相当額である。

（イ）所得金額に対する法人税額（別表5-2⑧欄） 2014万7899円

上記金額は、前記（ア）の国内源泉所得に係る所得の金額（ただし、国税通則法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）に、法人税法143条（平成26年法律第10号による改正前のもの）1項及び2項の規定による税率（800万円以下の金額については100分の19、それを超える金額については100分の23.9）を乗じて計算した金額である。

（ウ）納付すべき法人税額（別表5-2⑩欄） 2014万7800円

上記金額は、国税通則法119条1項の規定により、前記（イ）の金額の100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

（エ）既に納付の確定した法人税額（別表5-2⑪欄） 0円

原告は、平成28年12月事業年度の法人税の確定申告書を提出していないから、平成28年12月事業年度の法人税に係る決定処分の前に納付の確定した法人税額はない。

（オ）差引納付すべき法人税額（別表5-2⑫欄） 2014万7800円

上記金額は、前記（ウ）の金額と同額である。

ウ 平成29年12月事業年度

（ア）国内源泉所得に係る所得の金額（別表5-3⑦欄） 6530万5201円

上記金額は、次のaの金額から、bの金額を控除した金額である（法人税法142条1項）。

a 本件活動拠点を通じて行う事業に係る益金の額 1億6078万8630円

上記金額は、次の（a）ないし（c）の金額の合計額であり、本件活動拠点を通じて行う事業に係る益金の額の合計額である。

（a）株式の譲渡利益額（別表5-3①欄） 8070万8400円

上記金額は、次のiの金額からiiの金額を減算した金額であり、原告が保有する関係会社（内国法人）の株式を本件活動拠点を通じて譲渡したことによる所得で、法人税法138条1項1号の国内源泉所得に該当し、同法142条2項の規定により同法61条の2第1項の規定に準じて計算した場合に益金の額となる金額である。

i 譲渡対価の額 8071万9600円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、原告が保有していた各関係会社の株式を譲渡したことに対する対価の額の合計額（乙3・5から6ページにかけての表の「①本件株式譲渡等収入」中「平成29年12月期合計」欄の金額8331万9600円と乙9・24ページ・「再調査決定の理由」4（2）ニ（イ）「C 平成29年12月事業年度」記載の金額108万円との合計額から、別表7-3の「合計」欄の金額368万円を除いた額）である。

ii 譲渡原価の額 1万1200円

上記金額は、前記iの各譲渡に係る株式の一単位当たりの帳簿価額に、各譲渡をした有価証券の数を乗じて計算した金額の合計額（乙3・6ページの表の「①本件株式譲渡原価」中「平成29年12月期合計」欄の金額1万0200円と、乙9・25ページ・「再調査決定の理由」4（2）ニ（ロ）A「(C) 平成29年12月事業年度」記載の金額1000円との合計額）である。

（b）資金移動等収入（別表5-3②欄） 7872万0230円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、本件活動拠点を通じて資金移動等の役務提供を行ったことに対する対価の額の合計額（乙3・5から6ページにかけての表の「②本件資金移動等収入」中「平成29年12月期合計」欄の金額7504万0230円と、別表7-3の「合計」欄の金額368万円との合計額）であり、法人税法138条1項1号の国内源泉所得に該当し、同法142条2項の規定により同法22条2項の規定に準じて計算した場合に益金の額となる金額である。

（c）「帰属変更」と称する役務提供等に係る収入（別表5-3③欄） 136万円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、本件活動拠点を通じて「帰属変更」と称する取引を行って役務提供をしたことに対する対価の額の合計額であり、法人税法138条1項1号の国内源泉所得に該当し、同法142条2項の規定により同法22条2項の規定に準じて計算した場合に益金の額となる金額である（乙3・5から6ページにかけての表の「③本件帰属変更等収入」中「平成29年12月期合計」欄）。

b 本件活動拠点を通じて行う事業に係る損金の額 9548万3429円

上記金額は、次の（a）ないし（c）の金額の合計額であり、本件活動拠点を通じて行う事業に係る損金の額の合計額である。

（a）代理店に対する支払手数料（別表5-3④欄） 7936万9376円

上記金額は、原告が本件活動拠点を通じて行う事業において原告の各代理店に対して支払った手数料の額の合計額であり、法人税法142条2項の規定により同法22条3項1号の規定に準じて計算した場合に損金の額となる金額である（乙3・6ページの表の「②本件各代理店手数料」中「平成29年12月期合計」欄）。

(b) 販売費及び一般管理費等（別表5-3⑤欄） 826万6353円

上記金額は、次のiの金額にiiの金額を加算した金額であり、原告が本件活動拠点を通じて行う事業における販売費及び一般管理費等の額で、法人税法142条2項の規定により同法22条3項2号の規定に準じて計算した場合に損金の額となる金額である。

i 支払家賃等 752万7729円

上記金額は、本件活動拠点に係る支払家賃等の額である（乙3・6ページの表の「③本件事務所費用」中「平成29年12月期合計」欄）。

ii 駐車場利用料等 73万8624円

上記金額は、原告が本件活動拠点を通じて行った事業に関して支払った駐車場の利用料等の額である（乙9・26ページ・「再調査決定の理由」4（2）ニ（口）C「(c) 平成29年12月事業年度」）。

(c) 事業税等の額（別表5-3⑥欄） 784万7700円

上記金額は、平成28年12月事業年度の法人税に係る決定処分による国内源泉所得の所得の金額に対応する事業税及び地方法人特別税相当額である。

(イ) 所得金額に対する法人税額（別表5-3⑧欄） 1492万9370円

上記金額は、前記（ア）の国内源泉所得に係る所得の金額（ただし、国税通則法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）に、法人税法143条1項（ただし、平成28年法律第15号改正附則29条による経過措置の適用を受けたもの）及び2項の規定による税率（800万円以下の金額については100分の19、それを超える金額については100分の23.4）を乗じて計算した金額である。

(ウ) 納付すべき法人税額（別表5-3⑩欄） 1492万9300円

上記金額は、国税通則法119条1項の規定により、前記（イ）の金額の100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

(エ) 既に納付の確定した法人税額（別表5-3⑪欄） 0円

原告は、平成29年12月事業年度の法人税の確定申告書を提出していないから、平成29年12月事業年度の法人税に係る決定処分の前に納付の確定した法人税額はない。

(オ) 差引納付すべき法人税額（別表5-3⑫欄） 1492万9300円

上記金額は、前記（ウ）の金額と同額である。

エ 平成30年12月事業年度

(ア) 国内源泉所得に係る所得の金額（別表5-4⑥欄） 1億7061万8305円

上記金額は、次のaの金額から、bの金額を控除した金額である（法人税法142条1項）。

a 本件活動拠点を通じて行う事業に係る益金の額 3億8115万1901円

上記金額は、次の（a）ないし（c）の金額の合計額であり、本件活動拠点を通じ

て行う事業に係る益金の額の合計額である。

(a) 株式の譲渡利益額 (別表5-4①欄) 1億5535万0800円

上記金額は、次のiの金額からiの金額を減算した金額であり、原告が保有するD社の株式を本件活動拠点を通じて譲渡したことによる所得で、法人税法138条1項1号の国内源泉所得に該当し、同法142条2項の規定により同法61条の2第1項の規定に準じて計算した場合に益金の額となる金額である。

i 譲渡対価の額 1億5535万0800円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、原告が保有していたD社の株式を譲渡したことに対する対価の額の合計額である(乙104)。

i i 譲渡原価の額 0円

上記金額は、前記iの各譲渡に係る株式の一単位当たりの帳簿価額に、各譲渡をした有価証券(D社の株式)の数を乗じて計算した金額の合計額である(乙78・7ページ及び乙81・31ページ・別表5の「①本件関連会社株式譲渡原価」中「合計」欄)。

(b) 資金移動等収入 (別表5-4②欄) 2億0169万6944円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、本件活動拠点を通じて資金移動等の役務提供を行ったことに対する対価の額の合計額であり、法人税法138条1項1号の国内源泉所得に該当し、同法142条2項の規定により同法22条2項の規定に準じて計算した場合に益金の額となる金額である(乙104)。

(c) 「G事業」と称する役務提供等に係る収入 (別表5-4③欄)

2410万4157円

上記金額は、原告が、各顧客に対して、本件活動拠点を通じて「G事業」と称する取引により役務提供をしたことに対する対価の額の合計額であり、法人税法138条1項1号の国内源泉所得に該当し、同法142条2項の規定により同法22条2項の規定に準じて計算した場合に益金の額となる金額である(乙78・6ページの表の「③本件G事業収入」中「合計」欄)。

b 本件活動拠点を通じて行う事業に係る損金の額 2億1053万3596円

上記金額は、次の(a)と(b)の金額の合計額であり、本件活動拠点を通じて行う事業に係る損金の額の合計額である。

(a) 代理店に対する支払手数料 (別表5-4④欄) 1億8246万0562円

上記金額は、原告が本件活動拠点を通じて行う事業において原告の各代理店に対して支払った手数料の額の合計額であり、法人税法142条2項の規定により同法22条3項1号の規定に準じて計算した場合に損金の額となる金額である(乙78・6から7ページにかけての表の「①本件各代理店手数料」中「合計」欄)。

(b) 販売費及び一般管理費等 (別表5-4⑤欄) 2807万3034円

上記金額は、原告が本件活動拠点を通じて行う事業における販売費及び一般管理費等の額で、法人税法142条2項の規定により同法22条3項2号の規定に準じて計算した場合に損金の額となる金額である(乙78・7から8ページにかけての表の「合計」列中「合計」行欄)。

(イ) 所得金額に対する法人税額（別表5-4⑦欄） 3957万2612円

上記金額は、前記（ア）の国内源泉所得に係る所得の金額（ただし、国税通則法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）に、法人税法143条1項（ただし、平成28年法律第15号改正附則29条による経過措置の適用を受けたもの）及び2項の規定による税率（800万円以下の金額については100分の19、それを超える金額については100分の23.4）を乗じて計算した金額である。

(ウ) 納付すべき法人税額（別表5-4⑨欄） 3957万2600円

上記金額は、国税通則法119条1項の規定により、前記（イ）の金額の100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

(エ) 既に納付の確定した法人税額（別表5-4⑩欄） 0円

原告は、平成30年12月事業年度の法人税の確定申告書を提出していないから、本件平成30年分法人税決定処分の前に納付の確定した法人税額はない。

(オ) 差引納付すべき法人税額（別表5-4⑪欄） 3957万2600円

上記金額は、前記（ウ）の金額と同額である。

（2）本件法人税各決定処分の適法性

被告が本訴において主張する本件各事業年度の法人税に係る国内源泉所得の所得の金額及び納付すべき法人税額は、それぞれ前記（1）ア（ア）及び（ウ）、同イ（ア）及び（ウ）、同ウ（ア）及び（ウ）並びに同エ（ア）及び（ウ）のとおりであるところ、これらの各金額は、いずれも本件法人税各決定処分における所得金額及び納付すべき法人税額（乙1、2・各1ページ「更正又は決定の金額」欄の「1」及び「18」欄並びに乙3、78・各1ページ「①恒久的施設帰属所得に係る所得の金額に係る法人税額」の「更正又は決定の金額」欄の「1」及び「更正又は決定の金額」欄の「16」欄）とそれぞれ同額であるか、これを上回るから、本件法人税各決定処分はいずれも適法である。

2 本件地方法人税各決定処分について

（1）本件地方法人税各決定処分の根拠

被告が本訴において主張する本件各課税事業年度の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額は、それぞれ次に述べるとおりである。

ア 平成27年12月課税事業年度

(ア) 課税標準法人税額（別表6-1②欄） 2668万円

上記金額は、平成27年12月事業年度の法人税に係る国内源泉所得の所得の金額に対する法人税額（前記1（1）ア（イ）。ただし、国税通則法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。後記イ（ア）、ウ（ア）及びエ（ア）において同じ。）であり、地方法人税法（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）9条1項に規定する課税標準法人税額である。

(イ) 納付すべき地方法人税額（別表6-1④欄） 117万3900円

上記金額は、前記（ア）の金額に地方法人税法10条1項に規定する税率（100分の4.4）を乗じて計算した金額（ただし、国税通則法119条1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。後記イ（イ）、ウ（イ）及びエ（イ）において同じ。）である。

(ウ) 既に納付の確定した地方法人税額（別表6－1⑤欄） 0円

原告は、平成27年12月課税事業年度の地方法人税の確定申告書を提出していないから、平成27年12月課税事業年度の地方法人税に係る決定処分の前に納付の確定した地方法人税額はない。

(エ) 差引納付すべき地方法人税額（別表6－1⑥欄） 117万3900円

上記金額は、前記（イ）の金額と同額である。

イ 平成28年12月課税事業年度

(ア) 課税標準法人税額（別表6－2②欄） 2014万7000円

上記金額は、平成28年12月事業年度の法人税に係る国内源泉所得の所得の金額に対する法人税額（前記1（1）イ（イ））であり、地方法人税法9条1項に規定する課税標準法人税額である。

(イ) 納付すべき地方法人税額（別表6－2④欄） 88万6400円

上記金額は、前記（ア）の金額に地方法人税法10条1項に規定する税率（100分の4.4）を乗じて計算した金額である。

(ウ) 既に納付の確定した地方法人税額（別表6－2⑤欄） 0円

原告は、平成28年12月課税事業年度の地方法人税の確定申告書を提出していないから、平成28年12月課税事業年度の地方法人税に係る決定処分の前に納付の確定した地方法人税額はない。

(エ) 差引納付すべき地方法人税額（別表6－2⑥欄） 88万6400円

上記金額は、前記（イ）の金額と同額である。

ウ 平成29年12月課税事業年度

(ア) 課税標準法人税額（別表6－3②欄） 1492万9000円

上記金額は、平成29年12月事業年度の法人税に係る国内源泉所得の所得の金額に対する法人税額（前記1（1）ウ（イ））であり、地方法人税法9条1項に規定する課税標準法人税額である。

(イ) 納付すべき地方法人税額（別表6－3④欄） 65万6800円

上記金額は、前記（ア）の金額に地方法人税法10条1項に規定する税率（100分の4.4）を乗じて計算した金額である。

(ウ) 既に納付の確定した地方法人税額（別表6－3⑤欄） 0円

原告は、平成29年12月課税事業年度の地方法人税の確定申告書を提出していないから、平成29年12月課税事業年度の地方法人税に係る決定処分の前に納付の確定した地方法人税額はない。

(エ) 差引納付すべき地方法人税額（別表6－3⑥欄） 65万6800円

上記金額は、前記（イ）の金額と同額である。

エ 平成30年12月課税事業年度

(ア) 課税標準法人税額（別表6－4②欄） 3957万2000円

上記金額は、平成30年12月事業年度の法人税に係る国内源泉所得の所得の金額に対する法人税額（前記1（1）エ（イ））であり、地方法人税法9条1項に規定する課税標準法人税額である。

(イ) 納付すべき地方法人税額（別表6－4④欄） 174万1100円

上記金額は、前記（ア）の金額に地方法人税法10条1項に規定する税率（100分の4.4）を乗じて計算した金額である。

（ウ）既に納付の確定した地方法人税額（別表6-4⑤欄） 0円

原告は、平成30年12月課税事業年度の地方法人税の確定申告書を提出していないから、本件平成30年分地方法人税決定処分の前に納付の確定した地方法人税額はない。

（エ）差引納付すべき地方法人税額（別表6-4⑥欄） 174万1100円

上記金額は、前記（イ）の金額と同額である。

（2）本件地方法人税各決定処分の適法性

被告が本訴において主張する本件各課税事業年度の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額は、それぞれ前記（1）ア（ア）及び（イ）、同イ（ア）及び（イ）、同ウ（ア）及び（イ）並びにエ（ア）及び（イ）のとおりであるところ、これらの各金額は、いずれも本件地方法人税各決定処分における課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額（乙4ないし6、79・各1ページ「更正又は決定の金額」の「3」及び「12」欄）とそれぞれ同額であるか、これを上回るから、本件地方法人税各決定処分はいずれも適法である。

3 本件各賦課決定処分について

（1）本件各賦課決定処分の根拠

国税通則法66条（本件各事業年度及び本件各課税事業年度のうち、平成28年12月事業年度又は平成28年12月課税事業年度以前については、平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）1項は、同法25条の規定による決定があった場合は、その納税者に対し、その決定に基づき同法35条2項の規定により納付すべき税額に100分の15の割合を乗じて計算した金額に相当する無申告加算税を課する旨規定し、同条2項は、同条1項の規定に該当する場合において、上記納付すべき税額が50万円を超えるときは、同条1項の無申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、その超える部分に相当する税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定している。

また、国税通則法66条4項は、同条1項の規定に該当する場合において、その決定があった日の前日から起算して5年前の日までの間に、その決定に係る国税の属する税目について、無申告加算税を課されたことがあるときは、同項の無申告加算税の額は、同項及び2項の規定にかかわらず、これらの規定により計算した金額に、同条1項に規定する納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定している。

そして、前記1及び2のとおり、本件法人税各決定処分及び本件地方法人税各決定処分（本件各決定処分）はいずれも適法であるところ、原告が本件各事業年度の法人税及び本件各課税事業年度の地方法人税について期限内申告書を提出しなかったことにつき、国税通則法66条1項の「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、本件法人税各決定処分及び本件地方法人税各決定処分に伴って原告に課されるべき各無申告加算税の額は、それぞれ次のア及びイのとおりである。

ア 本件法人税各賦課決定処分の根拠

（ア）平成27年12月事業年度 492万1000円

上記金額は、国税通則法66条1項の規定により、平成27年12月事業年度の法人税

の決定処分に係る納付すべき税額2473万円（乙1・1ページ「18」欄。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の15の割合を乗じて計算した金額370万9500円に、同法66条2項の規定により、上記納付すべき税額2473万9200円のうち50万円を超える部分に相当する税額2423万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額121万1500円を加算した金額である。

(イ) 平成28年12月事業年度 394万5000円

上記金額は、国税通則法66条1項の規定により、平成28年12月事業年度の法人税の決定処分に係る納付すべき税額1985万円（乙2・1ページ「18」欄。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の15の割合を乗じて計算した金額297万7500円に、同法66条2項の規定により、上記納付すべき税額1985万6500円のうち50万円を超える部分に相当する税額1935万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額96万7500円を加算した金額である。

(ウ) 平成29年12月事業年度 294万3000円

上記金額は、国税通則法66条1項の規定により、平成29年12月事業年度の法人税の決定処分に係る納付すべき税額1484万円（乙3・1ページ「16」欄。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の15の割合を乗じて計算した金額222万6000円に、同法66条2項の規定により、上記納付すべき税額1484万9500円のうち50万円を超える部分に相当する税額1434万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額71万7000円を加算した金額である。

(エ) 平成30年12月事業年度 1184万6000円

上記金額は、次のaないしcの金額の合計額である。

a 国税通則法66条1項の規定による額 593万5500円

上記金額は、本件平成30年分法人税決定処分における納付すべき税額3957万円（乙78・1ページ「16」欄。ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に、100分の15の割合を乗じて計算した金額である。

b 国税通則法66条2項の規定による加算額 195万3500円

上記金額は、国税通則法66条1項に規定する納付すべき税額3957万円（前記a）のうち50万円を超える部分に相当する税額3907万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額である。

c 国税通則法66条4項の規定による加算額 395万7000円

上記金額は、原告が、本件平成30年分法人税賦課決定処分の日（令和2年7月28日）の前日から起算して5年前の日までの間である令和元年7月29日付け法人

税に係る各無申告加算税の賦課決定処分（前記（ア）ないし（ウ）に係るもの）を受け、同無申告加算税を課されていることから、国税通則法66条4項の規定に基づき、同条1項に規定する納付すべき税額3957万円（前記a。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に、100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

イ 本件地方法人税各賦課決定処分の根拠

（ア）平成27年12月課税事業年度

19万1000円

上記金額は、国税通則法66条1項の規定により、平成27年12月課税事業年度の地方法人税の決定処分に係る納付すべき税額108万円（乙4・1ページ「12」欄。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の15の割合を乗じて計算した金額16万2000円に、同法66条2項の規定により、上記納付すべき税額108万8500円のうち50万円を超える部分に相当する税額58万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額2万9000円を加算した金額である。

（イ）平成28年12月課税事業年度

14万9000円

上記金額は、国税通則法66条1項の規定により、平成28年12月課税事業年度の地方法人税の決定処分に係る納付すべき税額87万円（乙5・1ページ「12」欄。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の15の割合を乗じて計算した金額13万0500円に、同法66条2項の規定により、上記納付すべき税額87万3600円のうち50万円を超える部分に相当する税額37万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額1万8500円を加算した金額である。

（ウ）平成29年12月課税事業年度

10万5000円

上記金額は、国税通則法66条1項の規定により、平成29年12月課税事業年度の地方法人税の決定処分に係る納付すべき税額65万円（乙6・1ページ「12」欄。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の15の割合を乗じて計算した金額9万7500円に、同法66条2項の規定により、上記納付すべき税額65万3300円のうち50万円を超える部分に相当する税額15万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額7500円を加算した金額である。

（エ）平成30年12月課税事業年度

49万7000円

上記金額は、次のaないしcの金額の合計額である。

a 国税通則法66条1項の規定による額

26万1000円

上記金額は、本件平成30年分地方法人税決定処分における納付すべき税額174万円（乙79・1ページ「12」欄。ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に、100分の15の割合を乗じて計算した金額である。

b 国税通則法66条2項の規定による加算額

6万2000円

上記金額は、国税通則法66条1項に規定する納付すべき税額174万（前記a）

のうち50万円を超える部分に相当する税額124万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額である。

c　国税通則法66条4項の規定による加算額 17万4000円

上記金額は、原告が、本件平成30年分賦課決定処分の日（令和2年7月28日）の前日から起算して5年前の日までの間である令和元年7月29日付けで地方法人税に係る各無申告加算税の賦課決定処分（前記（ア）ないし（ウ）に係るもの）を受け、同無申告加算税を課されていることから、国税通則法66条4項の規定に基づき、同条1項に規定する納付すべき税額174万円（前記a。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に、100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

（2）本件各賦課決定処分の適法性

被告が本訴において主張する本件法人税各決定処分及び本件地方法人税各決定処分に伴って原告に課されるべき無申告加算税の額は、それぞれ前記（1）のとおりであるところ、これらの各金額は、いずれも本件各賦課決定処分における無申告加算税の額（乙1ないし6、78、79・各1ページ「この通知により納付すべき又は減少（一印）する税額」欄の「無申告加算税」欄）と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

以上

当事者の主張の要旨

第1 争点1 (原告に本件条約の適用があるか (原告が本件条約4条1に規定する「一方の締約国の居住者」に当たるか))について
(被告の主張)

1 原告は本件条約4条1に規定する「一方の締約国の居住者」に当たらないこと

(1) 本件条約4条1の目的等

本件条約4条1は、「この条約の適用上、「一方の締約国の居住者」とは、一方の締約国の法令の下において、住所、居所、本店又は主たる事務所の所在地、事業の管理の場所その他これらに類する基準により当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者をいうとして、「一方の締約国の居住者」を住所等の基準（以下「居住者基準」という。）により判定することとする旨規定しており、これは、本件条約が締結された当時（2013年）のOECDモデル租税条約（以下「2010年モデル条約」という。）4条1の規定とほぼ同様の規定であると認められる。そして、2010年モデル条約のコメントナリーによれば、同項は、「一方の締約国の居住者」の意義を明らかにすることで、源泉地国又は所在地国と居住地国との間の二重課税に係る問題を解決することを目的とするものといえ、本件条約4条1もこれと同様の二重課税に係る問題を解決することを目的とするものといえる。

この点に関し、我が国の法人税法は、本店又は主たる事務所の所在地を基準として課税を受けるべきものとされる者を区分しているところ（法人税法2条3号、4号）、このような居住者基準に基づき、原則として包括的租税債務を負う我が国の内国法人（同条3号）は、本件条約の適用上、一方の締約国である日本の居住者に当たる。また、我が国の内国法人には、公共法人（同条5号）や公益法人等（同条6号）といった一定の場合に法人税の納税義務を負わない（同法4条1項及び2項）こととされている法人も含まれるところ、これらの法人も、本件条約の適用上、一方の締約国である日本の居住者に当たると解される。

(2) 本件条約の適用上、UAEの「居住者」に当たるのは、国等を除き、本件議定書2項で確認された特定の機関に限られること

ア 本件議定書2項

本件議定書は、本件条約の「不可分の一部」をなすものとして我が国及びUAEとの間で取り交わされた取り決めであるところ、本件議定書2項は、本件条約締結時において、「一方の締約国の居住者」には、国等のほかに、UAEの「一方の締約国の居住者」として、UAE側6機関が含まれることを確認している。

イ UAE及びドバイにおける税制

連邦国家であるUAEにおいては、法人に対する連邦レベルの課税制度は設けられておらず、各首長国が独自の課税制度を有している。

そして、被告がドバイの法令として把握しているドバイ所得税命令においては、我が国の法人税法のように、住所、居所、本店又は主たる事務所の所在地、事業の管理の場所その他これらに類する基準によって課税を受けるべきものとされる者を規定する区分がなく、本件条約4条1が「一方の締約国の居住者」の該当性判定の前提とする居住者基準が存在しない。

ウ 本件条約に関する国会での議論

本件条約に関する国会での議論に照らせば、本件条約の締結時点では、UAEにおいては法人の一部を除き租税制度が導入されておらず、我が国とUAEとの間で租税上の問題は生じていなかったものの、将来的な日本企業のUAEにおける課税に備えるとともに、政府系投資ファンドの持つ資金を日本へ流入させることを意図して、本件条約の締結に至ったものであると認められる。そうすると、本件条約の締結時点では、国等を除き、UAEの法人は、本件条約4条1の「一方の締約国の居住者」に当たるものはなかったものの、政府系投資ファンド等の特定の機関（UAE側6機関）については、本件議定書2項によって、UAEの「居住者」に当たるものとしたことがうかがわれる。

エ 小括

以上からすれば、本件条約の締結当時、本件条約の適用上、UAEの居住者に当たるのは、国等を除けば、本件議定書2項で確認されたUAE側6機関に限定されることになると解される。そして、本件条約締結後、本件各事業年度の各末日までにおいて、本件議定書においてUAEの「一方の締約国の居住者」であることが確認された特定の機関について、変更ないし増加された事情はうかがわれないことからすれば、本件各事業年度においても、本件条約におけるUAEの「一方の締約国の居住者」に当たるのは、国等を除けば、UAE側6機関に限定されると解される。

（3）小括

したがって、原告は本件条約4条1に規定する「一方の締約国の居住者」に当たらず、本件条約1条の規定により、本件条約は原告に適用されない。

2 原告の主張について

- （1）原告は、インド共和国（以下「インド」という。）の租税裁判所の判断によれば、原告がUAEの「一方の締約国の居住者」となる旨主張するが、我が国の司法判断において、他の裁判所の判断を参考すべき義務を負うものではないことは論をまたない。この点をおくとしても、上記租税裁判所の判断については、課税対象者や課税経緯等の具体的な事実関係、同判断当時におけるインドの課税実務及び司法制度、UAEの法令並びにインドとUAEの租税条約の全文等が何ら明らかにされておらず、本件条約の解釈に当たり、参考の価値もない。
- （2）原告は、UAEの財務省のホームページによれば、原告に本件条約が適用される旨主張するが、その記載内容からすれば、これは、UAEが他国との間で締結した租税条約に関する一般論を説明したものと思料され、この記載をもって、原告が本件条約4条1にいう「一方の締約国の居住者」と認められると判断することはできない。

（原告の主張）

1 本件条約4条1の「一方の締約国の居住者」の意義について

- （1）本件条約4条1は「一方の締約国の居住者」の意義について「一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者」と規定するところ、内国法で明文規定に基づき包括的な所得課税（所得税／法人税）の対象とされていれば、「一方の締約国の居住者」に当たると解すべきである。

ドバイにおいては、ドバイ所得税命令に基づき、ドバイ法人は法人税を納税すべきこととされ、その具体的な税率も定まっている。すなわち、原告は、ドバイ法に基づき納税義務の対象となるのであって、これからすれば、原告は、「一方の締約国の居住者」に当たる。

(2) UAEの財務省のホームページにおいて、本件条約を含む租税条約に関し、UAE法人が、各国との租税条約に基づく便益を受けられる旨が記載されているところ、これからすれば、UAEの政府は、UAE法人が広く「課税を受けるべきものとされる者」に該当し、租税条約に基づく便益を享受し得ると認識しているといえる。

(3) インドの租税裁判所は、インドとUAEとの間の租税条約における「person liable to tax」(一方の締約国の居住者)の意義が争われた事案に関し、UAEの民間法人(船舶会社)が、UAEで納税していないにもかかわらず、当該条約との関係でUAEの居住者と扱われるとの判断をした。カナダでも、同様の事案に関し、納税者が勝訴判決を得てこれが確定している。

(4) 以上からすれば、原告は、本件条約4条1に規定する「一方の締約国の居住者」に当たる。

2 小括

したがって、本件条約1条の規定により、本件条約は原告に適用される。

第2 争点2(原告が本件各事業年度において納付すべき法人税の課税標準となる国内源泉所得の有無及びその範囲)について

(被告の主張)

1 原告が本件各事業年度において本件各事業に係る国内源泉所得を有しており、同所得に係る法人税を納付する義務を負うこと

(1) 本件活動拠点における原告の事業

ア 原告は、平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度までの間、本件活動拠点において以下のような事業を行っていた。

(ア) 資金移動サービスに関する役務提供

原告は、平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度までの間、本件活動拠点において、顧客に対し、原告が提供する独自のシステムの利用という名目で、顧客の取引先からの売上金額を原告の金融機関口座に入金するなどすると、原告が一定の手数料を收受した上で、上記入金等された額と上記手数料との差額に相当する金員を、原告からの預かり金名目で交付するという方法により、資金を移動させるサービスを行っていた。

(イ) 株式譲渡及びこれに付随して行った役務提供

原告は、平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度までの間、顧客が前記(ア)のシステムの利用の開始を申し込む際などに、顧客が原告の関係会社である株式会社B(以下「B社」という。)及び株式会社D(以下「D社」という。)の株式(以下、併せて「本件各関連会社株式」という。)を購入することを条件とし、当該株式の譲渡対価の額及びその対価の額に一定の割合を乗じて算出した額を手数料として收受するなどした。

(ウ) 帰属変更と称する役務提供

原告は、平成27年12月事業年度から平成29年12月事業年度までの間、一部の顧客との間で、原告が所有する本件各関連会社株式と顧客が所有する株式とを交換する取引を帰属変更と称して行い、当該取引に関し、顧客から手数料を收受した。

イ 原告は、平成30年12月事業年度において、本件活動拠点において以下のような事業を行っていた。

(ア) 資金移動サービスに関する役務提供

原告は、平成30年12月事業年度においても、前記ア(ア)と同様の資金移動サービスを行っていたが、平成30年12月事業年度においては、顧客から受領する金銭等について暗号資産が使用されることもあり、また、原告の金融機関口座への入金等はコンサルティング料として行う形態が採られた。

(イ) 顧客保有暗号資産の売却に関する役務提供

原告は、平成30年12月事業年度において、顧客が保有する暗号資産を売却し代価を得た上で、当該顧客との間で、貸付金名目で、当該代価と「決済手数料」名目の額との差額に相当する額の金員を当該顧客に交付するなどする役務提供を行い、当該顧客から、上記「決済手数料」相当額を收受した。

(ウ) 株式譲渡及びこれに付随して行った役務提供

原告は、平成30年12月事業年度において、顧客が前記ア(ア)のシステムの利用の開始を申し込むに際し、顧客がD社の株式を購入することを条件とし、当該株式の譲渡対価の額及びその対価の額に一定の割合を乗じて算出した額を手数料等として收受した。

(エ) 「G事業」と称する役務提供

原告は、平成30年12月事業年度において、一部の顧客に対し、当該顧客が過去に第三者である暗号資産交換業者との間で直接行った暗号資産の譲渡に関し、当該譲渡が原告から当該顧客に対する業務委託に基づき行われたかのような内容が記された文書を作成日付を遡って作成・交付し、当該顧客から手数料を收受する取引を「G事業」と称して行った。

(2) 原告は、本件各事業年度を通じて「支店、工場その他事業を行なう一定の場所」又は「恒久的施設」を有していたと認められること

ア 平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度について

平成26年改正前法人税法施行令185条1項1号、2項各号によれば、外国法人が我が国に支店等の「事業を行なう一定の場所」を有しており、また、当該支店等が資産を購入する業務、資産の保管又は事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する一定の場所に該当しない場合には、当該支店等は、平成26年改正前法人税法141条1号にいう「支店、工場その他事業を行なう一定の場所」に当たることとなる。

これを本件についてみると、原告は、平成24年1月頃に本件活動拠点に事務所を移転したところ、本件活動拠点内には、各種事務機器及び事務机等が設置されて本件代表者並びに本件代表者の指示を受けて業務を行っていた乙(以下「乙」という。)及び丙(以下「丙」という。)の席が確保され、本件活動拠点に設置したパソコンやキャビネットには前記(1)アのサービス等に係る事業に関するデータや書類等が保管されており、原告は、同月頃以降継続して、本件活動拠点において上記事業を行い、当該事業に係る収益を得ていた。

これらのことからすれば、本件活動拠点は、支店等の「事業を行なう一定の場所」に該当し、また、前記(1)ア(ア)の資金移動サービスに係る事業は原告の主たる事業そのものであることからすれば、本件活動拠点は、資産を購入する業務、資産の保管又は事業

の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する場所には該当しないから、原告は、平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度を通じて、国内に「支店、工場その他事業を行なう一定の場所」を有していたと認められる。

イ 平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度について

平成30年改正前法人税法施行令4条の4第1項、2項各号によれば、外国法人が我が国に「支店、出張所その他の事業所若しくは事務所」を有しており、また、当該支店等が資産を購入する業務、資産の保管又は事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する場所に該当しない場合には、当該支店等は、平成30年改正前法人税法2条12号の19イに規定する場所（恒久的施設）に当たることとなる。

これを本件についてみると、前記アのような本件活動拠点の状況等は、平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度においても同様であるところ、これからすれば、原告は、上記各事業年度においても、本件活動拠点において前記（1）ア又はイのサービス等に係る事業を行っていたと認められるから、本件活動拠点は、「支店、出張所その他の事業所若しくは事務所」に当たる。また、前記（1）ア（ア）及び同イ（ア）の資金移動サービスに係る事業は、原告の主たる事業そのものであることからすれば、本件活動拠点は、資産を購入する業務、資産の保管又は事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する場所には該当しない。

したがって、原告は、平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度を通じて、国内に「恒久的施設」を有していたと認められる。

（3）原告は「国内源泉所得」を有していたと認められること

ア 平成27年12月事業年度及び平成28年12月事業年度について

（ア）株式の譲渡に係る譲渡益

本件各関連会社株式は、株券（平成26年改正前法人税法施行令177条2項2号、金融商品取引法2条1項9号）に当たる。また、前記（1）ア（イ）の株式の譲渡に関する原告の業務は本件活動拠点で行われていたものであり、当該譲渡は、「営業所、事務所その他これに準ずるもの」（平成26年改正前法人税法施行令177条2項2号ロ、同条1項3号）を通じて行われたものといえる。そうすると、本件各関連会社株式の譲渡に係る譲渡益は「国内にある資産の…譲渡により生ずる所得」（平成26年改正前法人税法138条1号）に当たると認められる。

（イ）原告が顧客に対して行った役務提供に係る収入

原告が顧客に対して行った前記（1）アの各事業に関する役務提供は、本件活動拠点で行われていたものであり、ドバイ本店が関与していたとはうかがわれない。

したがって、上記の役務提供に係る収入は、「国内において行う事業から生じ」た所得（平成26年改正前法人税法138条1号）に当たると認められる。

（ウ）小括

したがって、前記（1）アの各事業に係る所得は、平成26年改正前法人税法138条1号に規定する国内源泉所得に当たる。

イ 平成29年12月事業年度及び平成30年12月事業年度について

（ア）平成30年改正前法人税法138条1項が規定する国内源泉所得のうち、同項1号の「恒久的施設に帰せられるべき所得」の該当性は、①本件活動拠点における販売に係る

人的機能や役務提供に係る人的機能等の有無、②本件活動拠点で使用される資産の有無、
③本件事業のリスクの帰属を勘案して決せられる。

(イ) a 株式の譲渡に係る譲渡益

原告は、前記（1）ア（イ）及び同イ（ウ）の本件各関連会社株式の譲渡に関する業務を本件活動拠点において、本件活動拠点に設置した各種事務機器を使用するなどして行っており、また、乙は、株主に関する情報や月ごとの入金額等を記録したエクセルファイルを作成し、本件代表者に報告していたものの、ドバイ本店には報告したことはなかった。これらの事実からすれば、本件活動拠点は、本件各関連会社株式の譲渡に関し、販売に係る人的機能等を有し、譲渡を行うに必要な資産があつたと認められ、また、本件各関連会社株式の譲渡に係る利益変動リスクは本件活動拠点が負っていたと認められるから、本件活動拠点は、本件各関連会社株式を譲渡する機能を果たしていたと認められる。

したがって、前記（1）ア（イ）及び同イ（ウ）の本件各関連会社株式の譲渡に係る譲渡益は、本件活動拠点に帰せられるべき所得に当たる。

b 原告が顧客に対して行った役務提供に係る収入

原告は、前記（1）ア及び同イの各事業に関する役務提供について、本件活動拠点において、顧客から提出された書面の審査や入金の確認をするなどして行っており、その一連の手続には本件活動拠点内にあつた各種事務機器等が使用されていた。そして、ドバイ本店は、上記の役務提供に係る業務に関与しておらず、当該業務は本件活動拠点で行っていたと認められる。これらの事実からすれば、本件活動拠点は、上記の役務提供に係る人的機能等を有し、上記の役務提供を行うに必要な資産があつたと認められ、また、上記役務提供に係る利益変動リスクは本件活動拠点が負っていたと認められるから、本件活動拠点は、上記の役務提供を行う機能を果たしていたと認められる。

したがって、前記（1）ア及び同イの各事業に関する役務提供に係る収入は、本件活動拠点に帰せられるべき所得に当たる。

(ウ) 以上からすれば、前記（1）ア及び同イの各事業に係る所得は、いずれも平成30年改正前法人税法138条1項1号に規定する国内源泉所得に当たる。

(4) ドバイ本店と本件活動拠点の帰属割合を0対100とした本件法人税各決定処分は誤りであるとする原告の主張に理由がないこと

ア 原告は、ドバイ本店と本件活動拠点の帰属割合を0対100とした本件法人税各決定処分は誤りである旨主張するが、本件条約及び法人税法のいずれにも課税権の分配あるいは国内源泉所得の所得金額の認定に関して「帰属割合」という文言は存在しない。

イ (ア) 前記アの原告の主張は、平成28年12月事業年度以前に關し、平成26年改正前法人税法施行令188条1項1号が、法人税法22条3項2号の「販売費、一般管理費その他の費用」に関して規定する「合理的な基準」を用いた「配分」について、これを0対100とすることは不合理である旨の主張をするものとも解される。

(イ) しかし、前記（3）アで述べたとおり、前記（1）アの各事業はいずれも本件活動拠点を通じて行われており、ドバイ本店が上記事業に関与していた事実は認められないから、法人税法上、原告の国内源泉所得を算定するに当たり、損金の額に算入でき

るのは、本件活動拠点に係る費用のみであり、ドバイ本店における費用の有無及びその額を考慮する必要はない。この点に関し、原告は、重要な経営方針や経営戦略はドバイ本店で決定していた旨主張するが、それを裏付けるドバイ本店における議事録や会議録等は一切証拠として提出されていないことからすれば、かかる事実は到底認められない。

したがって、原告の主張を前記（ア）のとおり解したとしても、これは、原告独自の見解に基づくものであって理由がない。

（原告の主張）

1 株式の譲渡に係る所得について

前記第1（原告の主張）のとおり、原告は「課税を受けるべきものとされる者」であり、「一方の締約国」であるUAEの「居住者」に当たるから、本件条約は、本件各事業年度の原告の法人税等に適用がある。

したがって、本件各関連会社株式の譲渡に係る譲渡益は、本件条約13条6により、国内源泉所得に該当せず、当該部分の課税処分は違法である。

2 ドバイ本店と本件活動拠点の帰属割合を0対100とすることは誤りであること

前記第1（原告の主張）のとおり、原告には本件条約の適用があるところ、本件条約7条1後段によれば、UAEの法人が日本国内にある恒久的施設を通じて事業を行う場合、日本において課税できる範囲は、当該法人の利得のうち当該恒久的施設に帰せられる部分のみである。

原告は、ドバイにおいて、ドバイ本店のオフィスを賃借している。また、そこに勤務する役員及び職員の数、並びに同人らに支払われる給与の額も、本件活動拠点におけるそれよりも多いのであって、ドバイ本店には実体がある。そして、事業運営の重要な部分は、ドバイ本店で決定されており、本件代表者がドバイを訪れた際は、日本の事業内容を報告し、今後の日本における事業内容について相談し了解を得ていた。

以上からすれば、原告の所得について、ドバイ本店と本件活動拠点との帰属割合を0対100とすることを前提としてされた本件各処分は不合理なものであって、取り消されるべきである。

第3 争点3（本件各処分に理由付記の不備の違法があるか）について

（原告の主張）

本件各処分は、原告が行っていない事業を前提としてその所得に課税するものであり、また、原告には本件条約の適用があるにもかかわらず法人税法の規定に基づき課税するものであるところ、本件各通知書には、本件各処分を根拠付ける実質的な理由の記載がないというべきであるから、本件各処分は違法である。

（被告の主張）

本件各処分のうち、本件法人税各決定処分及び本件法人税各賦課決定処分に関する理由の付記については、当該各処分に係る通知書の「決定の理由」欄において、本件各事業年度ごとに、原告に申告書の提出義務があり、原告が当該申告書を提出していないことから、調査の結果、課税標準等及び税額等を決定するとした上で、「1 確定申告書の提出義務」、「2 国内源泉所得に係る所得の金額」、「3 納付すべき法人税額」として、それぞれの項目につき、事実関係や適用法令を摘示し、その適用の結果としての結論も、認定金額等の内訳を含めて

詳細に記載されている。そして、このような決定の理由の記載の程度は、本件地方法人税各決定処分及び本件地方法人税各賦課決定処分についても同様である。

以上のとおり、本件各通知書には、本件各処分における課税標準等又は税額等の判断ないし認定過程・処分の根拠が示され、「行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える」という、行政手続法14条1項の趣旨を充足するに十分な理由の記載があるというべきである。したがって、本件各処分に理由付記の不備の違法はない。

以上

別表1

法人税に係る課税処分等の経緯

(単位: 円)

事業年度	区分	確定申告	決定処分等	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決
平成27年12月事業年度	年月日等	無申告	令和元年7月29日	令和元年10月29日	令和2年1月24日	令和2年2月26日	令和3年2月19日
	所得金額		99,056,740				
	納付すべき税額		24,739,200	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
平成28年12月事業年度	年月日等	無申告	令和元年7月29日	令和元年10月29日	令和2年1月24日	令和2年2月26日	令和3年2月19日
	所得金額		84,722,427				
	納付すべき税額		19,856,500	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
平成29年12月事業年度	年月日等	無申告	令和元年7月29日	令和元年10月29日	令和2年1月24日	令和2年2月26日	令和3年2月19日
	所得金額		64,964,825				
	納付すべき税額		14,849,500	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
	無申告税額		2,943,000				

別表2

地方法人税に係る課税処分等の経緯

(単位:円)

課税事業年度	区分	確定申告	決定処分等	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決
平成27年12月課税事業年度	年月日等	無申告	令和元年7月29日	令和元年10月29日	令和2年1月24日	令和2年2月26日	令和3年2月19日
	課税標準法人税額		24,739,000				
	納付すべき税額		1,088,500	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
平成28年12月課税事業年度	年月日等	無申告	令和元年7月29日	令和元年10月29日	令和2年1月24日	令和2年2月26日	令和3年2月19日
	課税標準法人税額		19,856,000				
	納付すべき税額		873,600	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
平成29年12月課税事業年度	年月日等	無申告	令和元年7月29日	令和元年10月29日	令和2年1月24日	令和2年2月26日	令和3年2月19日
	課税標準法人税額		14,849,000				
	納付すべき税額		653,300	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
	無申告加算税の額		105,000				

別表3

法人税に係る課税処分等の経緯

(単位:円)

事業年度	区分	確定申告	決定処分等	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決
	年月日等	無申告	令和2年7月28日	令和2年10月27日	令和3年1月25日	令和3年2月23日	令和4年2月3日
平成30年12月事業年度	所得金額		170,618,305				
	納付すべき税額		39,572,600	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
	無申告の額		11,846,000				

別表4

地方法人税に係る課税処分等の経緯

(単位:円)

課税事業年度	区分	確定申告	決定処分等	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決
	年月日等	無申告	令和2年7月28日	令和2年10月27日	令和3年1月25日	令和3年2月23日	令和4年2月3日
平成30年12月課税事業年度	課税標準法人税額		39,572,000				
	納付すべき税額		1,741,100	全部の取消し	棄却	全部の取消し	棄却
	無申告の額		497,000				

平成27年12月事業年度の法人税に係る
国内源泉所得の所得の金額及び納付すべき法人税額

(単位:円)

区分		No.	金額
国内源泉所得に係る所得の金額	加算額	①	141,340,500
		②	29,748,328
		③	18,449,370
	減算額	④	74,048,221
		⑤	8,820,037
		⑥	0
	所得金額 (①+②+③)-(④+⑤+⑥))		⑦ 106,669,940
	所得金額に対する法人税額		⑧ 26,680,595
	控除所得税額		⑨ 0
	納付すべき法人税額 (⑧-⑨、100円未満の端数切捨て)		⑩ 26,680,500
既に納付の確定した法人税額		⑪	0
差引納付すべき法人税額 (⑩-⑪)		⑫	26,680,500

平成28年12月事業年度の法人税に係る
国内源泉所得の所得の金額及び納付すべき法人税額

(単位:円)

区分		No.	金額
国内源泉所得に係る所得の金額	加算額	①	29,998,200
	資金移動等収入	②	99,059,575
	「帰属変更」と称する役務提供等に係る収入	③	27,566,960
	代理店に対する支払手数料	④	53,612,894
	販売費及び一般管理費等	⑤	7,846,896
	事業税等	⑥	9,223,000
所得金額 (①+②+③)-(④+⑤+⑥))		⑦	85,941,945
所得金額に対する法人税額		⑧	20,147,899
控除所得税額		⑨	0
納付すべき法人税額 (⑧-⑨、100円未満の端数切捨て)		⑩	20,147,800
既に納付の確定した法人税額		⑪	0
差引納付すべき法人税額 (⑩-⑪)		⑫	20,147,800

別表5-3

平成29年12月事業年度の法人税に係る
国内源泉所得の所得の金額及び納付すべき法人税額

(単位:円)

区分		No.	金額
国内源泉所得に係る所得の金額	益金の額	①	80,708,400
	資金移動等収入	②	78,720,230
	「帰属変更」と称する役務提供等に係る収入	③	1,360,000
	代理店に対する支払手数料	④	79,369,376
	販売費及び一般管理費等	⑤	8,266,353
	事業税等	⑥	7,847,700
所得金額 (①+②+③)-(④+⑤+⑥))		⑦	65,305,201
所得金額に対する法人税額		⑧	14,929,370
控除所得税額		⑨	0
納付すべき法人税額 (⑧-⑨、100円未満の端数切捨て)		⑩	14,929,300
既に納付の確定した法人税額		⑪	0
差引納付すべき法人税額 (⑩-⑪)		⑫	14,929,300

別表5-4

平成30年12月事業年度の法人税に係る
国内源泉所得の所得の金額及び納付すべき法人税額

(単位:円)

区分		No.	金額
国内源泉所得に係る所得の金額	益金の額	①	155,350,800
	資金移動等収入	②	201,696,944
	「G事業」と称する役務提供等に係る収入	③	24,104,157
	損金の額	④	182,460,562
	販売費及び一般管理費等	⑤	28,073,034
	所得金額 (①+②+③)-(④+⑤))	⑥	170,618,305
	所得金額に対する法人税額	⑦	39,572,612
	控除所得税額	⑧	0
	納付すべき法人税額 (⑦-⑧、100円未満の端数切捨て)	⑨	39,572,600
	既に納付の確定した法人税額	⑩	0
差引納付すべき法人税額 (⑨-⑩)		⑪	39,572,600

別表6-1

平成27年12月課税事業年度の地方法人税
に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額

(単位:円)

区分	No.	金額
基準法人税額	①	26,680,595
課税標準法人税額 (①、1,000円未満の端数切捨て)	②	26,680,000
地方法人税額	③	1,173,920
納付すべき地方法人税額 (③、100円未満の端数切捨て)	④	1,173,900
既に納付の確定した地方法人税額	⑤	0
差引納付すべき地方法人税額 (④-⑤)	⑥	1,173,900

別表6-2

平成28年12月課税事業年度の地方法人税
に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額

(単位:円)

区分	No.	金額
基準法人税額	①	20,147,899
課税標準法人税額 (①、1,000円未満の端数切捨て)	②	20,147,000
地方法人税額	③	886,468
納付すべき地方法人税額 (③、100円未満の端数切捨て)	④	886,400
既に納付の確定した地方法人税額	⑤	0
差引納付すべき地方法人税額 (④-⑤)	⑥	886,400

別表6-3

平成29年12月課税事業年度の地方法人税
に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額

(単位:円)

区分	No.	金額
基準法人税額	①	14,929,370
課税標準法人税額 (①、1,000円未満の端数切捨て)	②	14,929,000
地方法人税額	③	656,876
納付すべき地方法人税額 (③、100円未満の端数切捨て)	④	656,800
既に納付の確定した地方法人税額	⑤	0
差引納付すべき地方法人税額 (④-⑤)	⑥	656,800

別表6-4

平成30年12月課税事業年度の地方法人税
に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額

(単位:円)

区分	No.	金額
基準法人税額	①	39,572,612
課税標準法人税額 (①、1,000円未満の端数切捨て)	②	39,572,000
地方法人税額	③	1,741,168
納付すべき地方法人税額 (③、100円未満の端数切捨て)	④	1,741,100
既に納付の確定した地方法人税額	⑤	0
差引納付すべき地方法人税額 (④-⑤)	⑥	1,741,100

別表 7-1 ~ 7-3 省略