

大阪地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 課税処分取消等請求事件

国側当事者・国(西税務署長)

令和6年1月31日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	岩城 本臣
同	八木 良一
同	村上 創
同	赤崎 雄作
同訴訟復代理人弁護士	半田 昇
被告	国
同代表者法務大臣	小泉 龍司
処分行政庁	西税務署長 飯田 正人
同指定代理人	別紙1 指定代理人目録のとおり

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 西税務署長が原告に対し平成31年3月1日付けでした、原告の平成25年分の所得税及び復興特別所得税の各決定処分並びに無申告加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 西税務署長が原告に対し令和2年2月28日付けでした、原告の平成26年分、平成27年分、平成28年分及び平成29年分の所得税及び復興特別所得税の各再更正処分並びに無申告加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、処分行政庁が、原告の平成25年分から同29年分に係る所得税及び復興特別所得税(以下「所得税等」という。)について、原告が所得税法2条1項3号の「居住者」に該当することを前提に、いわゆる外国子会社合算税制を適用するなどして、平成25年分の所得税等の各決定処分及び無申告加算税の各賦課決定処分、平成26年分から同29年分の所得税等の各再更正処分及び無申告加算税の各賦課決定処分を行ったことに対し、原告が、上記各処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

本件に関係する法令の定めは、別紙2 関係法令の定めに記載のとおりである。なお、同別紙における略語は、本文においても用いることとする。

2 前提事実（当事者間に争いのない事実のほか、掲記の証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実。以下、証拠番号は枝番号も含む。）

（1）原告等

ア 原告は、昭和●年生まれの日本国籍を有する男性である。原告は、平成16年12月7日に離婚して以降独身であり、平成25年から同29年（以下「本件各年」という。）を通じて、生計を一にする配偶者その他の親族はいなかった。（乙1、弁論の全趣旨）

イ 原告は、平成15年6月1日以降、本件各年を通じて大阪府河内長野市●●において住民登録をしていたが、同所には原告の母が居住していた。（乙2、4、弁論の全趣旨）

（2）E及び本件各外国法人

ア 株式会社E（以下「E」という。）は、大阪市西区●●を本店所在地とする機械部品・金型等の制作販売等を業とする内国法人であり、原告の父が設立し、その代表取締役を務めていたが、同人の死亡後の平成11年6月、原告がその代表取締役に就任した。その後、平成19年7月、原告の弟である乙（以下「乙」という。）が同社の代表取締役に就任し、原告と乙が同社の代表取締役であったが、原告は、令和元年9月25日、同社の代表取締役を辞任した。（甲35、43、乙17の1・2、弁論の全趣旨）

イ 原告は、平成5年11月、Eの中華人民共和国（以下「中国」という。）等海外展開の拠点として、同国香港特别行政区（以下「香港」という。）に外国法人であるF（以下「F社」という。）を設立し、平成6年6月、中国広東省中山市に生産拠点工場を開設した。原告は、平成24年5月頃、中国国内の規制の関係で、同工場を独資企業（100%出資による現地法人）に切り替えることとし、外国法人であるG（以下「G社」という。）を設立した。F社は、G社の全株式を保有した上で同社の経営を管理し、また取引先との交渉や経理関係等についての統括業務を行っていた。原告は、本件各年を通じて、F社及びG社の役員を務めており、F社の発行済株式総数1万株のうち9999株を保有し、原告の弟である乙が残り1株を保有していた。（甲1、2、6、43、乙23の1から6、25、弁論の全趣旨）

ウ 原告は、平成17年、ベトナム社会主義共和国（以下「ベトナム」という。）にもEの生産拠点工場を設けることとし、F社とHとの合弁（出資割合はF社が65%、Hが35%）により、持株会社として香港にI（以下「I社」という。）を設立した。原告は、その後、平成23年にHとの合弁を解消することとし、F社がHの保有するI社の持分全てを取得したため、本件各年においてはF社がI社の全株式を保有していた。

I社の所在地はF社と同一であり、I社の従業員はF社の従業員が兼務していた。また、原告は、本件各年を通じて、I社の役員を務めていた。なお、I社は4月1日から翌年3月31日までを事業年度としており（以下、平成24年4月1日から同25年3月31日までの事業年度を「平成25年事業年度」といい、その余の事業年度も同様に表記する。）、その資本金は1億円を超えている。（甲1、2、3、43、乙22、24の1から6、31、35の1から5、弁論の全趣旨）

エ 平成17年11月、I社が100%出資する形で、ベトナムにおいてプレス金属加工等を行う生産拠点工場として、J（以下「J社」といい、F社、I社及びG社を併せて「本件各外国法人」という。）を設立した。本件各外国法人間の出資等の関係は、別紙3関係当事者図のとおりである。（甲5、6、43、乙24の1～6、26）

(3) 原告の国内滞在日数及び滞在状況等

ア 原告の平成18年から同29年にかけての国内滞在日数は下記のとおりである。(乙3の1・2)

- a 平成18年
日本 159日
- b 平成19年
日本 165日
- c 平成20年
日本 157日
- d 平成21年
日本 179日
- e 平成22年
日本 192日
- f 平成23年
日本 175日
- g 平成24年
日本 207日
- h 平成25年
日本 224日
- i 平成26年
日本 217日
- j 平成27年
日本 240日
- k 平成28年
日本 290日
- l 平成29年
日本 279日

イ 原告は、本件各年を通じて、国内滞在中は、大阪市西区●●及び●●の土地（以下「本件土地」という。）上の、Eが所有する家屋番号●●の建物（住居表示は●●。以下「本件国内社宅」という。）に滞在していた。(乙5、6の1・2)

ウ 原告は、本件各年を通じて、香港滞在中は、F社が同社の社宅として賃借するサービスアパートメントである●●2631号室（●●所在。以下「本件香港社宅」という。）に滞在していた。(甲11の1・2)

(4) 本件各決定処分の経緯

ア 前回の税務調査

大阪国税局所属の調査担当職員は、平成23年5月頃、原告に対する税務調査を実施し（以下「前回調査」という。）、課税庁は、平成18年分から平成22年分に係る所得税等について、原告が非居住者に該当するとの前提で算出した税額の納付を指示又は慫慂した。
(甲14)

イ 本件各決定処分

- (ア) 原告は、本件各年において、自身が居住者（所得税法２条１項３号）に該当しないと
して、本件各年の所得税等の確定申告書をいずれもその法定申告期限内に提出せず、現
在も提出していない。（弁論の全趣旨）
- (イ) 大阪国税局所属の調査担当職員は、平成２９年１１月、原告に対する税務調査を実施
した（以下「本件調査」という。）。
- (ウ) 処分行政庁は、本件調査に基づき、平成３１年３月１日付けで、原告が所得税法上の
居住者に該当すると認定した上で、原告に対し、別紙４「課税の経緯」の「決定処分等」
欄のとおり、本件各年の所得税等の各決定処分（以下「本件各決定処分」といい、うち
平成２５年分の所得税等の決定処分を「平成２５年分決定処分」という。）及び無申告
加算税の各賦課決定処分をした。（甲１５の１から５）
- (エ) 処分行政庁は、平成２５年分決定処分に係る通知書において、処分の理由として、Ｉ
社が措置法４０条の１第１項所定の原告に係る特定外国子会社等に該当するところ、同
社は平成２５年事業年度において同項所定の適用対象金額を有していたと認められると
して、同項の規定により計算した同社の課税対象金額を原告の雑所得の金額の計算上、
総収入金額に算入（合算課税）した旨を記載した（甲１５の１）。

他方、本件各決定処分のうち平成２６年分から平成２９年分までに係る通知書の処分
理由には、Ｉ社に係る合算課税を行った旨の記載はない（甲１５の２から５）。

ウ 再調査の請求

原告は、令和元年５月２１日付けで、処分行政庁に対し、前記イ（ウ）の各処分に不服
があるとして、再調査の請求をした（以下「本件再調査請求」という。）。これに対し、処
分行政庁は、同年８月２１日付けで、原告の請求をいずれも棄却する旨の決定（以下「本
件再調査決定」という。）をした。（甲１７、１８）

エ 審査請求及び本件各再更正処分の経緯

- (ア) 原告は、同年９月１７日、国税不服審判所長に対し、前記イ（ウ）の各処分の全部に
不服があるとして、審査請求をした。（甲１９・４頁、乙５１）
- (イ) 処分行政庁は、原告に対し、令和２年２月２８日付けで、別紙４「課税の経緯」の
「再更正処分等」欄のとおり、平成２５年分を除いた平成２６年分から同２９年分まで
の所得税等の各更正処分（以下「本件各再更正処分」という。）及び無申告加算税の各
賦課決定処分（以下、平成３１年３月１日付けでされた前記イ（ウ）の各賦課決定処分
と併せて「本件各賦課決定処分」という。）をした。

本件各再更正処分によって、平成２６年分から同２９年分までの決定処分が変更され
たのは、別紙４「課税の経緯」のとおり、Ｉ社に係る合算課税がされ、同社の課税対象
金額が原告の雑所得の金額の計算上総収入金額に算入されたことによるものであり、上
記各年分の所得税等の納付すべき税額が変更されたことに伴い、過少申告加算税の額も
変更されている。（甲１６の１から４）

- (ウ) 処分行政庁は、本件各再更正処分に係る通知書において、処分の理由として、Ｉ社が
措置法４０条の４第１項所定の原告に係る特定外国子会社等に該当するところ、同社は
平成２６年事業年度から平成２９年事業年度にかけて、それぞれ同項所定の適用対象金
額を有していたと認められるとして、同項の規定により計算した課税対象金額を原告の
雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入（合算課税）した旨を記載した。

なお、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分に係る通知書において、本件各年を通じて、J社が原告の特定外国子会社等に該当するとして措置法40条の4第1項所定の方法により合算課税を行った旨の記載はない。(甲16の1から4、乙52)

(エ) 原告は、令和2年8月13日、国税不服審判所長に対し、前記エ(イ)の各処分の全部に不服があるとして審査請求をした。(甲19・5頁、乙52)

(オ) 国税不服審判所長は、令和3年3月26日付けで、前記エ(ア)及び(エ)の各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした(甲19。以下「本件裁決」という。)

オ 本件訴訟の提起

原告は、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分並びに本件各賦課決定処分(以下、これらを併せて「本件各処分」という。)の全部の取消しを求めて、令和3年8月3日、本件訴訟を提起した。

3 争点及び争点についての当事者の主張

(1) 本件の争点

本件の争点は、本件各処分の適法性である。具体的には、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分に関し下記①から⑤の点が、本件各賦課決定処分に関し下記⑥の点が争点となる。

① 原告が居住者(所得税法2条1項3号)に該当するか否か

② F社からの役員報酬について、香港で納付した税額分が所得税額から控除されるか否か

③ 特定外国子会社等であるI社について、本件適用除外規定(措置法40条の4第3項)が適用されるか否か

(なお、I社が、原告に係る特定外国子会社等(措置法40条の4第1項)に該当することについては争いがない。)

④ I社の適用対象金額を算出する際に、同社がJ社から受領した配当額を控除対象配当等の額(措置法施行令25条の20第3項)として控除すべきか否か

⑤ 被告が本件訴訟において、特定外国子会社等であるJ社に係る合算課税の主張をすることが許されるか否か等

(なお、J社が原告に係る特定外国子会社等(措置法40条の4第1項)に該当し、措置法施行令25条の20第3項所定の「他の特定外国会社等」にも該当することについては争いがない。)

⑥ 通則法66条1項ただし書の「正当な理由」の有無

(2) 当事者の主張の概要

本件の各争点に関する当事者の主張の要旨は、別紙5「当事者の主張の要旨」記載のとおりである。

ア 平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性に関する、被告の主位的主張

争点4における被告の主張(I社の適用対象額を算出する際、同社がJ社から受領した配当額を控除対象配当等の額として控除すべきでない)を前提とした場合の、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、別紙6-1のとおりである。

イ 平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性に関する、被告の予備的主張

仮に、争点4における原告の主張(I社の適用対象額を算出する際、同社がJ社から受

領した配当額を控除対象配当等の額として控除すべきである）を前提とした場合において、J社を特定外国子会社等とする合算課税を行った場合の、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の根拠及び適法性に関する被告の予備的主張は、別紙7-1のとおり（J社の課税対象金額等の計算は別紙7-2のとおり）であり、結局、納付すべき税額に影響はないから、本件各処分は適法であるというものである（以下、被告の上記予備的主張を「本件追加主張」という。）。

ウ 本件各賦課決定処分に関する被告の主張

本件各賦課決定処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、別紙9-1のとおりである。

第3 当裁判所の判断

1 争点1（原告が居住者（所得税法2条1項3号）に該当するか否か）について

（1）判断枠組み

所得税法2条1項3号は、「国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人」を「居住者」とするところ、同号にいう「住所」とは、生活の本拠、すなわち、その者の生活に最も関係の深い一般的生活、全生活の中心を指すものであり、一定の場所がある者の住所であるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かにより決すべきものと解するのが相当である（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同23年2月18日第二小法廷判決・裁判集民事236号71頁参照）。

そして、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かは、滞在日数、住居、職業、生計を一にする配偶者その他の親族の居所、資産の所在等を総合的に考慮して判断するのが相当である。

（2）認定事実

前提事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 原告の国内における滞在状況等

（ア）本件国内社宅は、平成24年8月5日に新築された、種類を事務所・居所・車庫とする、5階建ての建物であり、同月24日付けで、所有者をEとする所有権保存登記がされている。Eは、同年10月29日、本件国内社宅の所在地に本店所在地を移転した。

（乙4、5、17の1・2、弁論の全趣旨）

（イ）本件国内社宅が所在する本件土地は、Eが平成20年2月28日付け売買を原因として取得したものであるが、平成25年9月30日付け売買を原因として、同社から原告に所有権移転登記がされている。（乙6の1・2）

（ウ）原告は、少なくとも平成25年11月以降平成29年7月までの間、本件国内社宅をその所有者であるEから月額150万円で賃借する一方、Eに対し、本件土地を月額100万円で賃貸し、本件土地の賃貸料と、本件国内社宅の賃借料とを相殺した上、毎月、差額分である50万円を原告名義の口座からEに対して送金していた。

原告は、本件各年を通じて、国内に滞在する時は、本件国内社宅を使用していた。

（乙7から9）

（エ）本件国内社宅における本件各年の水道使用量は下記のとおりであった。なお、原告は、遅くとも平成25年12月以降、本件国内社宅の水道利用料金を原告名義の個人口座から毎月支払っていた。（乙9、10）

- | | |
|-------------------------|--------------------|
| ① 平成25年1月10日から平成26年1月8日 | 108 m ³ |
| ② 同月9日から平成27年1月8日 | 93 m ³ |
| ③ 同月9日から平成28年1月8日 | 96 m ³ |
| ④ 同月9日から平成29年1月9日 | 126 m ³ |
| ⑤ 同月10日から平成30年1月9日 | 113 m ³ |

(オ) 本件国内社宅における電気使用量は下記のとおりであった。なお、原告は、遅くとも平成26年1月以降、本件国内社宅の電気料金を原告名義の個人口座から毎月支払っていた。(乙9、11)

- | | |
|-----------------------|------------|
| ① 平成25年1月8日から同26年1月7日 | 1万7451 kWh |
| ② 同月8日から同27年1月6日 | 1万8082 kWh |
| ③ 同月7日から同28年1月5日 | 1万4788 kWh |
| ④ 同月6日から同29年1月5日 | 1万7323 kWh |
| ⑤ 同月6日から同30年1月5日 | 2万2442 kWh |

(カ) 原告は、本件各年を通じて、日本の健康保険組合に加入しており、被保険者の資格を有していた。原告は、上記健康保険に係る保険料を、Eが原告に支払う役員報酬から控除する方法により支払っていた。(乙15、16)

(キ) 原告は、遅くとも平成25年10月以降、原告名義の●●カードの利用明細書の送付先として本件国内社宅の所在地を指定し、平成26年に契約した株式会社Kとのショッピングローン契約及びL生命保険株式会社との個人年金保険契約において、いずれも原告(契約者)の現住所として本件国内社宅の所在地を記載していた。(乙12から14)

イ 原告の香港における滞在状況等

(ア) 原告は、平成6年頃から香港に滞在するようになり、平成8年9月には香港政府から外国人永久性居民身分証を取得した。原告は、香港における永住権を有しており、就労制限を受けず、選挙権等の公民権が付与されている。(甲9、10、12、乙36、弁論の全趣旨)

(イ) 原告は、本件各年を通じて、香港滞在時には本件香港住宅を利用していた。本件香港社宅は、F社が1年ごとの契約で賃借していたもので、契約上、その宿泊者として、原告のほか、乙並びにF社及びI社等の取締役である丙の合計3名が登録されていた。

(甲11の1・2、乙23の6、24の6)

ウ 原告の本件各外国法人に係る業務内容等

(ア) 原告は、本件各外国法人の役員として、G社やJ社の設備投資等重要事項の決定を行っていた。また、原告は、各生産拠点の運営自体は現地の責任者に任せていたものの、取引先との交渉や経理関係業務等は原告自身が行っていた。(乙4、21、22)

(イ) G社及びJ社は、日系自動車メーカーの現地下請企業向けに自動車部品を製造販売したり、M、N等向けにOA機器の金属加工部品を製造販売したりしており、主な取引先はこれら国内法人の現地子会社であった。(甲2、6から8、43、乙4、21、22)

(ウ) G社及びJ社では、平成25年以降、中国やベトナムにおける人件費その他生産コストの増加に伴い、価格等取引条件の交渉を上記取引等との間で行う必要性が高まった。原告は、国内の取引先担当者と直接面会するため、平成25年以降の国内滞在日数は以前よりも増加し、平成28年には年間290日、平成29年には年間279日に達した。

(前記前提事実(3)、甲43、乙21)

エ 原告の資産の所在等

(ア) 国内財産

原告は、国内において、本件土地を所有しているほか、平成27年末時点で別紙8-1のとおり、同28年末の時点で別紙8-2のとおり各財産を有していた。

(イ) 国外財産

原告は、本件各年を通じて、香港に所在するF社の株式9999株を保有しており、平成27年から同29年にかけての価額は別紙8-3のとおりである。また、原告は、平成27年末から平成30年末時点において、株式会社O銀行香港支店の原告名義の口座にそれぞれ別紙8-4のとおり残高を有していた。もっとも、原告が本件各年において、香港の不動産を保有していた事実はない。(甲41、42)

(3) 検討

ア 原告の国内滞在状況並びに職業及び業務内容等

(ア) 前記前提事実(3)のとおり、原告は、本件各年(平成25年から同29年)において、少ない年で年間217日、多い年で年間290日と、年間の約3分の2を国内に滞在していたものと認められ、国内の滞在日数は、香港を含む国外の滞在日数の約1.4倍から3.8倍に及ぶなど、国内の滞在日数と香港を含む国外の滞在日数との間に有意な差が認められる。

(イ) 前記前提事実2(2)及び認定事実ウによれば、原告は、本件各年において、国内では、Eの代表取締役を務めており、国外では、香港所在のF社及びI社並びに中国広東省所在のG社の役員を務めており、また、ベトナム所在のJ社については、その役員ではなかったものの、その株式の99.99%を間接保有し、経営を管理する立場にあったことが認められる。

原告は、上記のとおり、本件各外国法人の役員等として業務を行っており、G社及びJ社の日常業務は現地の責任者に任せていたものの、重要事項の決定のほか、経理関係業務や取引先との交渉等を主に担っていたことから、平成25年以降、人件費その他の生産コストの増加に伴い、国内企業との取引条件の交渉等を行うため、国内滞在日数が特に増加し、本件各年において、国内滞在日数は年間の約3分の2まで増えたことが認められる。

前記のとおり、居住者に該当するかの判断は、その者の生活に最も関係の深い一般的、全生活の中心としての生活の本拠がいずれにあるかという観点から検討すべきものと解され、職業活動についても、その業務の内容及び従事情況に照らして、それが特定の場所における実際の生活とどの程度結びついていたかを検討すべきである。そして、上記事情によれば、本件各年において、原告の本件各外国法人の役員等としての業務は、国内に相当程度滞在することが必要なものであったといえることができる。

イ 原告の住居の状況等

(ア) 前記認定事実アによれば、原告は、本件各年において、年間の約3分の2を国内に滞在し、その間本件国内社宅を利用していたものと認められる。本件国内社宅の所有者はEではあるものの、原告は、国内の滞在日数が増加していた平成25年に、本件国内社宅の敷地である本件土地の所有権を取得してこれをEに賃貸する一方で、Eから本件国

内社宅を賃借し、賃料について相殺処理を行った上で、差額を自身の口座からEに送金していたこと、本件国内社宅に係る水道及び電気使用料金は原告が自ら負担していたことも踏まえると、原告は、本件国内社宅を事実上自己所有物件と同様に使用できる状態にあったといえることができる。また、原告は、本件各年において、日本の健康保険組合に加入していたほか、本件国内社宅を現住所としてクレジットカード契約等の各種契約を締結するなど、本件国内社宅を住所地として活動していたことが認められる。

(イ) 他方、原告が本件各年において香港滞在時に利用していた本件香港社宅は、F社が1年ごとの契約で賃借していたサービスアパートメントであり、宿泊者として、原告以外にも乙やF社の他の取締役も登録されていたものと認められる（前記認定事実イ）。原告の仕事の実態や国内滞在状況等も考慮すると、本件香港社宅は、原告以外の本件各外国法人の関係者の利用も想定されていたとみるべきであり、本件国内社宅と比較したとき、原告の一般的生活、全生活の中心として機能していたと評価することはできない。

ウ 資産の所在

(ア) 前記認定事実ア、エによれば、原告は、本件各年において、国内に、Eの本店所在地であり、本件国内社宅の所在地である、本件土地を所有していたものと認められる。このように、原告は、滞在中の生活に使用できる不動産を国内に保有していたものと認められる一方で、香港において不動産を保有していた事実は認められない（前記認定事実エ）。

(イ) 原告は、本件各年において、邦銀香港支店の自己名義の口座に預貯金を有していたほか、香港に拠点があるF社の株式9999株を保有しており、その価値は少なくとも14億円以上にもなるから、国外に存する資産の合計が国内のそれを上回る旨主張する。しかし、株式や預貯金等の金融資産は、一般に国境を越えて使用や管理が可能なものといえ、特定の場所における生活との結び付きは不動産等の物的資産と比較して強いものとはいえない。そうすると、本件各年において、原告の国外の資産が国内の資産を額面で上回っていたとしても、原告の生活の本拠に係る判断を左右する事情とまではいえない。

エ まとめ

原告は、本件各年を通じて、年間の約3分の2を国内に滞在しており、国内滞在日数と国外滞在日数との間に有意な差がある上、その理由も、本件各外国法人の役員等としての業務上の必要性から、日本国内の取引先担当者と面会する等国内に相当程度滞在する必要があったことによるものと認められる。そして、国内の滞在先である本件国内社宅は、少なくとも平成25年以降、原告が事実上所有者として使用できる状況にあったものといえる。このような原告の職業及び業務内容や本件各年における国内滞在日数、本件国内社宅における生活実態等の事情を総合的に考慮すれば、本件各年において、原告の生活に最も関係の深い一般的生活、全生活の中心は日本にあったものといえ、原告の生活の本拠である住所は、日本国内の本件国内社宅であると認めるのが相当である。なお、原告の指摘する資産の所在や香港で一緒に過ごしていたというパートナーの存在は、上記判断を左右するに足りるものとはいえない。

オ 原告の主張について

(ア) 原告は、本件各外国法人のオーナーとしての業務を香港の住居を拠点として行うなど

「国外において、継続して1年以上居住することを通常必要とする職業を有する」こと、香港の永住権を有するなど「外国の法令によりその外国に永住する許可を受けて」いることなどから、本件推定規定（所得税法施行令15条1項1号及び2号）の適用により、非居住者に該当するものと推定される旨主張する。そして、原告は、本件各年において、香港において永住権を取得していたほか、選挙権等の公民権の付与を受けていたことが認められる（前記認定事実イ（ア））。

しかしながら、前記アのとおり、原告の国内滞在状況及び業務内容等によれば、本件各年において、原告の国内滞在日数は年間の約3分の2に及んでいたことなどからすれば、原告のEの代表取締役及び本件各外国法人の役員等としての業務は、国内に相当程度滞在することが必要なものであったといえることができるから、原告が、所得税法施行令15条1項1号所定の「国外において、継続して1年以上居住することを通常必要とする職業を有」していたものと認めるに足りない。

また、原告が、香港において永住権を取得し、選挙権等の公民権の付与を受けていたことは、香港を生活の本拠とすることをうかがわせる一事情であるといえることはできる。しかし、上記の事情は、本件各年度において、原告が香港を生活の本拠とすることが可能であったことを示すものにとどまるのに対し、本件各年における、客観的な原告の生活の本拠たる実体に係る実際の事情は、前記アからエのとおりであって、本件各年における、原告の職業及び職務内容や国内滞在日数、本件国内社宅における生活実態等の事情を総合的に考慮すれば、原告の生活に最も関係の深い一般的生活、全生活の中心は日本にあったものと認められる。そうすると、原告については、国内に住所を有することが証拠によって直接証明されたというべきであるから、本件推定規定の適用の有無を検討する必要はない。

したがって、原告の上記主張を採用することはできない。

なお、原告は、弁論終結後に書証（在香港日本国総領事館発行の在留証明願及び香港政府発行の原告が選挙人名簿に登録されている旨を記載した通知）を提出するが、上記書証によっても、上記認定判断は左右されない。

（イ）原告は、平成23年の前回調査以降、課税庁において非居住者として扱われていたところ、その後本件香港社宅から引越しや荷物の搬出等生活の本拠を変更するような行為は一切していないから、本件各年においても非居住者に該当する旨主張する。

しかしながら、前記前提事実（3）、前記認定事実アからウによれば、原告の国内滞在日数は、平成23年は175日であったのに対し、平成24年には200日を超え、本件各年（平成25年から平成29年）においては、年間の約3分の2まで増加していたというのであり、前回調査以降に国内滞在日数の大幅な増加という事情の変更があったというべきである。また、居住者と認定する上で、特定の日又は期間に目に見える形で生活の本拠が国内に移転する通常の引越しのような出来事がなければならぬ必然性はないから、この点の原告の主張も採用することができない。

（4）小括

以上によれば、原告は、本件各年において、日本国内に住所を有する者として所得税法2条1項3号の居住者に該当する。

2 争点2（F社からの役員報酬について、香港で納付した税額分が所得税額から控除されるか

否か) について

- (1) 所得税法 95 条 1 項 (平成 28 年法律第 15 号による改正後においては同条 10 項) は、同条 1 項の外国税額控除の規定につき、確定申告書等に控除を受けるべき金額及びその計算に関する明細を記載した書類等の添付がある場合に限り、適用するものと定めている。このような外国税額控除に係る手続要件が定められているのは、同条所定の外国税額控除制度において控除限度額が設けられているとともに (同条 1 項)、各年の外国所得税の額が控除限度額に満たない場合の控除余裕額又は各年の外国所得税の額が控除限度額を超える場合の控除限度超過額につき、翌年以降の繰越使用が 3 年以内に限り認められていることから (同条 2 項、3 項)、外国税額控除の規定の適用には、確定申告の段階で外国税額控除を受けること及びその計算関係等を明示することを要するものとすることによって、税額の計算の安定を確保し、もって租税法律関係の明確化を図る趣旨であると解される。

前記前提事実 (4) イ (ア) によれば、原告は、本件各年の所得税等の確定申告書を提出していないものと認められる。そうすると、原告は、上記の外国税額控除に係る手続要件を満たしていないから、同条 1 項が定める外国税額控除額の適用を受けることはできないというべきである。

- (2) 原告は、本件各年について確定申告書の提出をしていないのは、課税庁が、平成 23 年の前回調査において、原告につき非居住者に該当する旨の公的見解を表示し、原告がこれを信頼して行動していたためであるから、被告が上記の外国税額控除に係る手続要件の欠缺を主張することは、信義則に反し許されない旨主張する。

しかし、前記 1 の認定判断のとおり、所得税法 2 条 1 項 3 号所定の居住者該当性の判断は、当該年度ごとに、一定の場所が客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かを、滞在日数、住居、職業、資産の状況等を総合的に考慮して判断されるべきであるところ、原告は、本件各年において居住者に該当するものと認められる。そして、前記前提事実 (3)、前記 1 (2) (認定事実) アからウによれば、原告の国内滞在日数は、平成 23 年は 175 日であったのに対し、平成 24 年には 200 日を超え、本件各年 (平成 25 年から平成 29 年) においては、年間の約 3 分の 2 まで増加していたというのであり、前回調査以降に国内滞在日数の大幅な増加という事情の変更があったというべきである。このような事情の下で、原告が、前回調査において非居住者として取り扱われていたとの一事をもって、本件各年においても、自らが居住者に該当しないと判断したとしても、所得税法 2 条 1 項 3 号所定の居住者該当性についての認定判断を誤ったにすぎないというべきである。

そうすると、原告に保護すべき信頼が生じていたということとはできず、被告が上記の外国税額控除に係る手続要件の欠缺を主張することが、信義則に反するということはできないから、原告の上記主張を採用することはできない。

- 3 争点 3 (特定外国子会社等である I 社について、本件適用除外規定が適用されるか否か) について

- (1) 本件適用除外規定に係る手続要件を満たすか

ア 措置法 40 条の 4 第 7 項は、本件適用除外規定は、確定申告書にその適用がある旨を記載した書面 (適用除外記載書面) を添付し、かつ、その適用があることを明らかにする書類その他の資料を保存している場合に限り、適用する旨を定めている。その趣旨は、本件適用除外規定の適用を受けることについて納税者の意見を明らかにさせるとともに、その

根拠となる資料を保存させることで、課税庁が本件適用除外規定に係る要件該当性を適正かつ迅速に判断することができるようにし、租税法律関係を早期に確定させることにありと解される。

前記前提事実（４）イ（ア）によれば、原告は、本件各年の所得税等の確定申告書を提出しておらず、これに付随するＩ社に係る適用除外記載書面も提出していないものと認められる。そうすると、原告は、上記の本件適用除外規定に係る手続要件を満たしていないから、Ｉ社について本件適用除外規定の適用を受けることができないというべきである。

イ 原告は、本件各年について確定申告書の提出をしていないのは、課税庁が、平成２３年の前回調査において、原告につき非居住者に該当する旨の公的見解を表示し、原告がこれを信頼して行動していたためであるから、被告が本件適用除外規定に係る手続要件の欠缺を主張することは、信義則に反し許されない旨主張する。

しかし、前記２（２）のとおり、原告については、前回調査以降、本件各年については国内滞在日数の大幅な増加という事情の変更があったというべきであるところ、かかる事情の下で、原告が、前回調査において非居住者として取り扱われていたとの一事をもって、本件各年においても、自らが居住者に該当しないと判断したとしても、所得税法２条１項３号所定の居住者該当性についての認定判断を誤ったにすぎないというべきである。

そうすると、原告に保護すべき信頼が生じていたということはできず、被告が本件適用除外規定に係る手続要件の欠缺を主張することが信義則に反すると認めることもできないから、原告の上記主張を採用することはできない。

（２）小括

以上によれば、原告は、前記（１）のとおり、本件適用除外規定に係る手続要件を満たしていないから、その余の点（本件除外規定の要件（措置法４０条の４第３項、同法施行令２５条の２２）を充足するか）について判断するまでもなく、Ｉ社について、本件適用除外規定を適用することはできない。

４ 争点４（Ｉ社の適用対象金額を算出する際に、同社がＪ社から受領した配当額を控除対象配当等の額として控除すべきか否か）について

（１）原告の主張等

ア 原告は、Ｉ社の本件各事業年度に係る課税対象金額が原告の雑所得の計算上、総収入金額に算入されるとしても、Ｉ社の適用対象金額を算出する際、同社がＪ社から受領した配当額を、措置法施行令２５条の２０第３項に基づき控除対象配当等の額として控除すべきである旨主張する。

イ 措置法施行令２５条の２０第３項は、控除対象配当等の額の控除ができる場合につき、「法４０条の４第１項各号に掲げる居住者に係る特定外国子会社等の各事業年度につき控除対象配当等の額がある場合」と定め、措置法施行令２５条の２０第３項１号及び２号は、「控除対象配当等の額」につき、「当該特定外国子会社等が当該各事業年度において当該居住者に係る他の特定外国子会社等から受ける配当等の額」が当該配当等の額に係る基準事業年度の出資対応配当可能金額を超えない場合と超える場合とに区分して金額を定めているところ、同項各号の文言上は、当該基準事業年度が法４０条の４第１項に規定する「課税対象金額の生ずる事業年度」である場合であることが規定されているにとどまり、「課税対象金額の生ずる事業年度」の解釈として、他の特定子会社等の合算課税が行われ

た場合の課税対象金額の生ずる事業年度に限られるのか（被告の主張）、実際に合算課税が行われない場合であっても計算上課税対象金額が生ずる事業年度であれば足りるのか（原告の主張）が明らかではない。

（２）検討

ア 措置法４０条の４第１項の規定は、居住者が、法人の所得等に対する租税の負担がないか又は極端に低い国若しくは地域（タックス・ヘイブン）に子会社を設立して経済活動を行い、当該子会社に所得を留保することにより、我が国における租税の負担を回避しようとする事例に対処し、税負担の実質的な公平を図ることを目的として、一定の要件を満たす外国子会社を特定外国子会社等と規定し、その課税対象金額を、居住者の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入することとしたものであると解される。

上記の課税対象金額とは、居住者に係る特定外国子会社等の各事業年度の適用対象金額から当該各事業年度の調整金額を控除した残額に一定の持株割合を乗じて計算した金額であり（措置法４０条の４第１項、同施行令２５条の２１第１項）、適用対象金額とは、特定外国子会社等の基準所得金額を基礎として、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（措置法４０条の４第２項２号）。

そして、適用対象金額の計算については、措置法施行令２５条の２０第３項が控除対象配当等の額の控除を定めているところ、同項の趣旨は、合算対象となる特定外国子会社等が、同じく合算対象となる他の特定外国子会社等から配当を受領した場合に、後者の所得は支払配当を控除しないで計算し、前者の所得を受取配当込みで計算したのでは、同一の受取配当部分に対して二重の合算課税が行われることになることから、このような二重課税が行われることがないように調整することにあるものと解するのが相当である。

イ そうすると、措置法施行令２５条の２０第３項が適用されるのは、他の特定外国子会社等につき、実際に合算課税がされた場合を前提とするものと解するのが上記の趣旨にかなうから、同項各号にいう「課税対象金額の生ずる事業年度」とは、他の特定子会社等の合算課税が行われる場合の課税対象金額の生ずる事業年度に限られると解するのが相当である。

（３）原告のその他の主張について

原告は、租税法規は条文の文言を厳格に適用すべきであり、納税者に不利な拡張解釈は許されないから、「課税対象金額の生ずる事業年度」とは、実際に合算課税が行われない場合であっても計算上課税対象金額が生ずる事業年度であれば足りる旨主張する。

しかしながら、租税法規の解釈においては、租税法律主義の趣旨に照らし、文理解釈を基礎とすべきではあるものの、規定の文理上その意味を明らかにすることが困難な場合については、規定の趣旨・目的に照らして意味内容を明らかにすることは許容されるものと解するのが相当である。そして、前記（１）イのとおり、本件においては、措置法施行令２５条の２０第３項各号の文言のみからは、「課税対象金額の生ずる事業年度」が、他の特定子会社等の合算課税が行われた場合の課税対象金額の生ずる事業年度に限られるのか、実際に合算課税が行われない場合であっても計算上課税対象金額が生ずる事業年度であれば足りるのかが明らかではない場合であるから、上記規定の解釈において、前記（２）のとおり措置法４０条の４第１項及び措置法施行令２５条の２０第３項の趣旨・目的を考慮することは許容さ

れるというべきである。

したがって、上記原告の主張を採用することはできない。

(4) 小括

前記(2)のとおり、措置法施行令25条の20第3項各号にいう「課税対象金額の生ずる事業年度」とは、他の特定子会社等の合算課税が行われる場合の課税対象金額の生ずる事業年度に限られると解すべきであるところ、本件において、処分行政庁が、本件各年を通じて、J社が原告に係る特定外国子会社等に該当するとして措置法40条の4第1項所定の方法により合算課税を行った事実がないことは、当事者間に争いがない。

そうすると、本件において、措置法施行令25条の20第3項は適用されないから、I社の適用対象金額を算出するに当たり、同社がJ社から受領した配当等を控除対象配当等の額として控除することはできない。

5 平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性

前記1から4の認定判断を前提として原告の平成25年分から同29年分の所得税等の納付すべき税額等を計算すると、別紙6-1及び6-2のとおりとなるから、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分は、別紙6-1のとおりいずれも適法である。

6 争点5（被告が本件訴訟において、特定外国子会社等であるJ社に係る合算課税の主張（本件追加主張）をすることが許されるか否か等）について

前記5のとおり、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分は適法であるが、なお、本件訴訟の審理の経過に鑑み、争点5についても以下のとおり判断する。

(1) 認定事実

前提事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件追加主張に至る経過等について、以下の事実が認められる。

ア 本件再調査請求の経緯

(ア) 原告は、本件再調査請求において、平成25年分決定処分がI社に係る合算課税を行った点につき、措置法40条の4第2項2号所定の適用対象金額を計算する際、I社がJ社から受け取った配当等を措置法施行令25条の20第3項所定の控除対象配当等の額として適用対象金額から控除すべきである旨主張した。(甲18)

(イ) 処分行政庁は本件再調査決定において、控除対象配当等の額とは、特定外国子会社等が他の特定外国子会社等から受ける配当等のうち、措置法40条の4第1項に規定する課税対象金額として居住者の雑所得の収入金額とみなされる金額から充てられた配当等をいうところ、原処分において、J社が合算課税された事実はないから、原告の上記主張は理由がないとしてこれを排斥した。(甲18)

イ 本件訴訟で本件追加主張がされるに至った経緯

(ア) 原告は、令和3年9月8日付け求釈明申立書において、I社の適用対象金額を算出するに当たり、同社がJ社から受領した配当を控除対象配当等の額として控除すべきである旨主張した。

(イ) 被告は、同年12月8日付け被告第1準備書面において、I社の適用対象金額を算出するに当たり、同社がJ社から受領した配当等は控除対象配当等の額に該当するとは認められない旨主張した。

同日の書面による準備手続期日において、原告は、J社からの配当額を控除した場合

の具体的な税額については、上記控除額の論点について被告の主張がされた後に行う旨主張した。

(ウ) 裁判所は、令和4年2月22日の書面による準備手続期日において、現時点の争点の一つとして「I社の「適用対象金額」を算出する際に、同社がJ社から受領した配当額を「控除対象配当等」として控除すべきか否か」(争点4)と整理した。

同期日において、裁判所と当事者が協議した結果、結局、被告において、原告の主張に沿った場合におけるJ社の適用対象金額等がいくらになるかを明らかにすることになり、期日間に、被告において求釈明の形で原告に対し必要な資料の提出を求めることとなった。

(エ) 被告は、令和4年3月22日付け求釈明申立書で、原告に対し、J社の各事業年度の基準所得金額を計算するに当たり、調整を要する項目の有無及び金額について回答を求めるとともに、J社の会計帳簿等の提出を求めたが、原告は、同年4月1日付け原告第5準備書面において、その必要性が不明であるとしてこれに応じなかった。

(オ) 被告は、J社についての適用対象金額等について、原告から既に提出を受けていた資料や本件訴訟において原告が主張していた所得金額(令和3年12月24日付け原告第3準備書面)等を基にして、令和4年7月8日付け被告第4準備書面において、J社の適用対象金額等を明らかにした上で、別紙7-4欄③のとおり「控除対象配当等の額」を算出し、仮にI社のみならず、J社も特定外国子会社等とする合算課税をした場合であっても、原告の納付すべき税額に影響はなく、本件各処分は適法である旨の本件追加主張を行った。

(2) 検討

ア 本件追加主張の位置付けにおいて

被告は、本件追加主張は、本件訴訟における争点4に関する審理経過に即して、原告の争点4に係る主張に対する仮定的な反論を行ったものであって、本件訴訟において処分理由の追加や差替えを行ったものではない旨主張する。

しかし、前記前提事実(4)によれば、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分においてはJ社の合算課税は行われず、上記各処分に係る通知書の理由にもJ社の合算課税が行われたことは付記されていなかったものであるから、本件追加主張は、前記(1)のとおりの争点4に関する審理経過に即して被告が行ったものであることを考慮しても、被告が通知書に付記されていない理由を追加して主張するものであって、処分理由の追加に該当するものと認められる。

イ 処分理由の追加の可否について

一般に、法が行政処分に理由を付記すべきものとしているのは、処分庁の判断の慎重さ及び合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与える趣旨であると解されるから、課税処分の取消訴訟においては、原則として、通知書に付記されていない理由を追加して主張することは許されないが、例外として、被告が通知書に付記されていない理由を追加しても上記趣旨に反しない場合、すなわち、原告の訴訟上の防御活動に格別の不利益を与えることにならないような場合には、理由の追加を行うことも許されると解するのが相当である。

そこで、以下では、本件追加主張の内容等に鑑み、原告の訴訟上の防御活動に格別の不

利益を与えることにならないか否かについて検討する。

ウ 本件追加主張の内容について

(ア) J社を特定外国子会社等とする合算課税を行った場合の原告の所得税等の総所得金額の根拠及び適法性に関する被告の本件追加主張の内容は別紙7-1のとおりであり(J社の課税対象金額等の計算は別紙7-2のとおり)、結局、納付すべき税額に影響はないから、本件各処分は適法であるというものである。

措置法施行令25条の20第3項は、当該特定外国子会社等が当該事業年度において他の特定外国子会社等から配当等を受けている場合に、当該特定外国子会社等の基準所得金額の計算上控除すべき控除対象配当等の額を算定するに当たっては、当該他の特定外国子会社等の出資対応配当可能額を控除の上限とする旨定める(同項1号及び2号参照)。そして、出資対応配当可能額は、特定外国子会社等の配当可能金額に他の特定外国子会社等の有する当該特定外国子会社等の発行済株式等のうちに占める割合を乗じて計算した金額をいい(措置法施行令25条の20第4項2号)、配当可能金額は、特定外国子会社等の各事業年度の適用対象金額に当該適用対象金額に係る措置法施行令25条の20第4項1号イ及びロに掲げる金額の合計額を加算した金額から当該適用対象金額に係る同号ハ及びニに掲げる金額の合計額を控除した残額をいうとされている(同号)。

本件においてJ社の配当可能金額(別紙7-4欄⑱)を算出する際、措置法施行令25条の20第4項1号イ及びロ所定の金額並びに同号ハ及びニ所定の調整金額がなかったこと、I社はJ社の株式を100%保有していることから(前記前提事実(2)エ)、J社の適用対象金額(別紙7-2欄⑦)と、出資対応配当可能金額(別紙7-3欄⑳)とが同額となり、これが控除対象配当等の額の上限となっている関係にある(別紙7-3欄③、㉑、㉒参照)。そして、平成25年分から平成28年分までは、I社がJ社から受ける配当等の額が出資対応配当可能金額を超えるから、控除対象配当等の額は、出資対応配当可能金額及び適用対象金額と同額となり、平成29年分のみ出資対応配当可能金額を超えないから、控除対象配当等の額は、I社がJ社から受ける配当等の額となる(別紙7-3欄③、㉑、㉒)。

そうすると、被告の主張するJ社の合算課税に係る本件追加主張の内容は、同社の適用対象金額(別紙7-2欄⑦)を基礎としており、平成25年分から平成28年分までは、適用対象金額と控除対象配当等の額は同額となり、平成29年分についても適用対象金額は控除対象配当等の金額を算出する前提となっているところ、本件各年の控除対象配当等の額については、原告はこれを争っていない(原告第10準備書面9頁)。

(イ) 実際にも、被告は、本件追加主張において、J社の適用対象金額及び課税対象金額等を算出するに際し、J社の財務諸表(甲23から27)を含む原告から既に提出を受けていた資料や本件訴訟において原告が原告第3準備書面において主張したJ社の所得金額(別紙7-3参照)等を基にして、J社が合算課税された場合の適用対象金額を明らかにした上で、別紙7-4欄③のとおり控除対象配当等の額を算出したものと認められる。

(ウ) また、J社を特定外国子会社等として合算課税するに際し、措置法40条の4第7項の要件を欠くことから本件適用除外規定の適用がないことについては原告も自認してい

る（原告第10準備書面9頁）。

以上によれば、J社の課税対象金額等の計算（別紙7-2）に実質的に争いがなく又は少なくとも原告に不利益が生じるものとはいえない以上、上記計算を前提とするJ社を特定外国子会社等として合算課税をした場合における所得税等の総所得金額の計算（別紙7-1）についても、原告の攻撃防御上、具体的な不利益が生じるものということとはできない。

エ 本件追加主張に至った経緯等について

前記認定事実イによれば、本件訴訟においては、J社から受領した配当額を控除対象配当等の額として控除すべき旨の原告の主張（争点4）を受けて、被告は本件追加主張を行うに至ったものと認められる。そして、前記4（1）によれば、上記原告の主張は、措置法施行令25条の20第3項1号及び2号の「課税対象金額の生ずる事業年度」である場合とは、他の特定子会社等において措置法40条の4第1項に基づいて合算課税できる課税対象金額が生ずる事業年度であれば足りるというものであり、本件各年においてJ社に同項所定の課税対象金額が生じていることを前提とする主張であるから、いわばその一部に自己に不利益な事実の陳述を含む主張であるといえる。

そうすると、被告が、上記の原告の主張のうち、本件各年においてJ社に同項所定の課税対象金額が生じているという部分を援用した上で、本件追加主張において、J社の課税対象金額等の計算を別紙7-2のとおりとし、J社を特定外国子会社等とする合算課税を行った場合の原告の所得税等の総所得金額の根拠及び適法性に関して別紙7-1のとおり主張したとしても、原告において、かかる主張について予測可能性がなかったということとはできない。

オ 小括

以上によれば、被告に本件追加主張を許したとしても、原告が訴訟上の防御権を行使するに当たって格別の不利益を受けるものということとはできない。

カ 原告の主張について

（ア）原告は、処分理由の追加は、課税要件事実の同一性が担保されている場合でなければ許されず、本件各処分の理由と本件追加主張との間に基本的な課税要件事実の同一性がないことは明らかであるから、原告の訴訟上の防御活動に格別の不利益を与えるか否かについて検討するまでもなく主張自体失当である、また、本件追加主張は法定申告期限から5年を経過した後にされたものであり、これが許されるとすれば通則法70条1項が除斥期間を設けた趣旨を没却することからも、本件追加主張は許されない旨主張する。

（イ）しかしながら、前記のとおり、処分理由の追加が許されるか否かは、被処分者の訴訟上の防御活動に格別の不利益を与えることになるか否かという観点から判断すべきものと解される。一般に、基本的な課税要件事実が同一と認められる場合には被処分者の訴訟上の防御活動に格別の不利益を与えることにならないことが多いとはいえるものの、本件のように追加主張の内容や経緯等に照らして、課税庁側に追加主張を許したとしても、被処分者（原告）が訴訟上の防御権を行使するに当たって格別の不利益を受けるとはいえない場合には主張の追加も許容されると解すべきである。

また、処分理由の追加自体は、訴訟における攻撃防御方法の提出であって、別個に課税処分を行うものではないから、通則法70条1項が除斥期間を設けた趣旨を没却する

ということもできない。

(ウ) なお、原告は、本件追加主張の提出が時機に後れた攻撃防御方法に該当し却下されるべきである旨主張するが、本件追加主張について、新たな証拠調べを要するものではなく、多数の事実関係を調査した上で新たな事実に基づく反論を行う必要があるともいえないから、訴訟の完結を遅延させることとなるとまでは認められないし、本件追加主張提出の経緯（前記認定事実イ）によれば、被告に故意や重過失があるということもできないから、原告の上記主張は採用できない。

(3) 小括

以上によれば、被告が本件訴訟において、特定外国子会社等である J 社に係る合算課税の主張（本件追加主張）を行うことも許されるというべきである。

(4) I 社のみならず J 社も特定外国子会社等として合算課税をした場合の平成 25 年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性

前記 1 から 3 及び前記 6 (1) から (3) の認定判断を前提として原告の平成 25 年分から同 29 年分の所得税等の納付すべき税額等を計算すると、別紙 7-1 から 7-5 のとおりとなるから、平成 25 年分決定処分及び本件各再更正処分は、別紙 7-1 のとおりいずれも適法である。

7 争点 6（通則法 66 条 1 項ただし書の「正当な理由」の有無）について

(1) 無申告加算税は、期限内申告書の提出がないことによる申告義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、上記申告義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。

通則法 66 条 1 項は、期限後申告書の提出又は決定等に基づき納付すべき税額に対して課される無申告加算税につき、期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があると認められる場合には、無申告加算税を課さないこととしているが、無申告加算税の上記の趣旨に照らせば、同項ただし書にいう「正当な理由があると認められる場合」とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような無申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である。

(2) 原告は、平成 23 年の前回調査以降、課税庁において非居住者として取り扱われており、本件各年において、居住者として所得税等の確定申告をする必要がないと考えることは、無理からぬことであつたなどとして、期間内申告書の提出がなかったことについて正当な理由（通則法 66 条 1 項ただし書）がある旨主張する。

しかし、前記 1 の認定判断のとおり、原告は、本件各年において、日本国内に住所を有する者として所得税法 2 条 1 項 3 号の居住者に該当するものと認められるところ、原告は、居住者性に係る事実関係を誤認し、又はその評価を誤ったことにより、本件各年において申告書の提出をしなかったものと認められる。

そうすると、原告は、所得税法 2 条 1 項 3 号の居住者該当性に係る認定判断を誤り、その結果、期間内申告書の提出をしなかったものと言わざるを得ないから、原告が期限内申告書の提出をしなかったことについては、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事

情があり、無申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者にこれらを賦課することが不当又は酷になる場合に当たるとすることはできない。

(3) 小括

そうすると、原告につき、通則法66条1項ただし書の「正当な理由」があるということとはできない。

(4) 本件各賦課決定処分の適法性

上記を前提として原告の平成25年分から同29年分の所得税等に係る無申告加算税の額等を計算すると、別紙9-1から9-3のとおりとなるから、本件各賦課決定処分は、別紙9-1のとおりいずれも適法である。

第4 結論

以上によれば、本件各処分は適法である。よって、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 横田 典子

裁判官 森 文弥

裁判官 立仙 早矢



(別紙1)

指定代理人目録

酒井悠至、中村拓史、花谷愛華、檜垣政敏、後谷尚、東屋敷祥世、石田隆邦、荒木
健太郎

(以上)

5

10

15

20

25

関係法令の定め

第 1 居住者等

- 1 所得税法 2 条 1 項 3 号は、居住者とは、国内に住所を有し、又は現在まで引
き続いて 1 年以上居所を有する個人をいう旨を、また、同項 5 号は、非居住者
とは、居住者以外の個人をいう旨をそれぞれ定める。
- 2 所得税法 3 条 2 項は、同条 1 項に定めるもののほか、居住者及び非居住者の
区分に関し、個人が国内に住所を有するかどうかの判定について必要な事項は、
政令で定める旨を定める。
- 3 所得税法施行令 1 5 条 1 項 1 号は、国外に居住することとなった個人が、①
「国外において、継続して 1 年以上居住することを通常必要とする職業を有す
ること」(同項 1 号) 又は、②「外国の国籍を有し又は外国の法令によりその
外国に永住する許可を受けており、かつ、その者が国内において生計を一にす
る配偶者その他の親族を有しないことその他国内におけるその者の職業及び資
産の有無等の状況に照らし、その者が再び国内に帰り、主として国内に居住す
るものと推測するに足りる事実がないこと」(同項 2 号) のいずれかに該当す
る場合には、その者は、国内に住所を有しない者と推定する旨を定める (以下、
これらの規定を「本件推定規定」という。)

第 2 外国子会社合算税制

1 概略

租税特別措置法 (平成 2 5 年分から平成 2 7 年分においては、平成 2 7 年法
律第 9 号による改正前のもの、平成 2 8 年分及び平成 2 9 年分においては、平
成 2 9 年法律第 4 号による改正前のもの。以下、改正の前後を通じて「措置
法」という。) 4 0 条の 4 第 1 項は、同項各号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後記2(1)の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の請求権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旨定める（以下、同項による処理を「合算課税」ということがある。）。

2 適用対象金額の計算方法

(1) 措置法40条の4第2項2号は、「適用対象金額」とは、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、法人税法及び措置法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旨定める。

(2) 租税特別措置法施行令（平成25年分から平成27年分においては、平成27年政令第148号による改正前のもの、平成28年分及び平成29年分においては、平成29年政令第114号による改正前のもの。以下、改正の前後を通じて「措置法施行令」という。）25条の20第1項は、前記(1)の「基準所得金額」は、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係る次のア及びイの合計額からウの金額を控除した残額とする旨定めている。

ただし、同条3項は、法40条の4第1項各号に掲げる居住者に係る特定外国子会社等の各事業年度につき、次のエの額（以下「控除対象配当等

の額」という。)がある場合には、基準所得金額は、上記の残額からさらに当該控除対象配当等の額を控除した残額とする旨定めている。

ア 当該各事業年度の決算に基づく所得の金額につき、法人税法の規定の例に準じて計算した場合に算出される所得の金額又は欠損の金額（措置法施行令25条の20第1項、39条の15第1項1号）

イ 当該各事業年度において納付する法人所得税の額（措置法施行令25条の20第1項、39条の15第1項2号）

ウ 当該各事業年度において還付を受ける法人所得税の額（措置法施行令25条の20第1項、39条の15第1項3号）

エ(ア) 当該特定外国子会社等が当該各事業年度において当該居住者に係る他の特定外国子会社等（以下「他の特定外国子会社等」という。）から受ける配当等の額が当該他の特定外国子会社等の当該配当等の額の支払に係る基準日の属する事業年度（以下「基準事業年度」という。）の配当可能金額（後記(4)）のうち当該特定外国子会社等の出資対応配当可能金額（後記(5)）を超えない場合であって、当該基準事業年度が措置法40条の4第1項に規定する課税対象金額の生ずる事業年度である場合

当該配当等の額（措置法施行令25条の20第3項1号）

(イ) 当該特定外国子会社等が当該各事業年度において当該居住者に係る他の特定外国子会社等から受ける配当等の額が当該配当等の額に係る基準事業年度の出資対応配当可能金額を超える場合

当該他の特定外国子会社等の基準事業年度以前の各事業年度の出資対応配当可能金額をそれぞれ最も新しい事業年度のものから順次当該配当等の額に充てるものとして当該配当等の額を当該各事業年度の出資対応配当可能金額に応じそれぞれの事業年度ごとに区分した場合において、課税対象金額の生ずる事業年度の出資対応配当可能金額から

充てるものとされた配当等の額の合計額（措置法施行令 25 条の 20 第 3 項 2 号）

- (4) 措置法施行令 25 条の 20 第 4 項 1 号は、「配当可能金額」について、
特定外国子会社等の各事業年度の適用対象金額（前記 2(1)）に当該適用対象
金額に係る次のア及びイに掲げる金額の合計額を加算した金額から当該適
用対象金額に係るウ及びエに掲げる金額の合計額（以下「調整金額」とい
う。）を控除した残額をいう旨定める。

ア 控除対象配当等の額（同号イ）

イ 当該特定外国子会社等に係る措置法 66 条の 6 第 1 項各号に掲げる内
国法人との間の取引につき同法 66 条の 4 第 1 項又は 68 条の 88 第 1
項の規定の適用がある場合において第 1 項又は第 2 項の規定による減額
をされる所得の金額のうちに当該内国法人に支払われない金額があると
きの当該金額（同号ロ）

ウ 当該各事業年度の剰余金の処分により支出される金額（法人所得税の
額及び配当等の額を除く。）（同号ハ）

エ 当該各事業年度の費用として支出された金額（法人所得税の額及び配
当等の額を除く。）のうち第 1 項若しくは第 2 項の規定により所得の金額
の計算上損金の額に算入されなかつたため又は同項の規定により所得の
金額に加算されたため当該各事業年度の適用対象金額に含まれた金額
（同号ニ）

- (5) 措置法施行令 25 条の 20 第 4 項 2 号は、「出資対応配当可能金額」に
ついて、特定外国子会社等の配当可能金額に他の特定外国子会社等の有す
る当該特定外国子会社等の株式等の数又は金額が当該特定外国子会社等の
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を乗じて計算した
金額をいう旨定める。

- (6) 措置法施行令 25 条の 20 第 5 項は、前記 2(1)の「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」に関する政令の定めとして、適用対象金額は、基準所得金額から、次のア及びイの合計額を控除した残額とする旨定める。

5 ア 当該特定外国子会社等の当該各事業年度開始の日前7年以内に開始した事業年度（特定外国子会社等に該当しなかった事業年度等を除く。）において生じた欠損金額（措置法施行令25条の20第5項の規定により当該各事業年度前の事業年度において控除されたものを除く。）の合計額に相当する金額

10 イ 当該特定外国子会社等が当該各事業年度において納付をすることとなる法人所得税の額（当該各事業年度において還付を受けることとなる法人所得税の額がある場合には、当該還付を受けることとなる法人所得税の額を控除した金額）

3 課税対象金額の計算方法

15 措置法施行令25条の21第1項は、前記1の「課税対象金額」とは、前記2(1)の適用対象金額から、当該各事業年度の前記2(4)ウ、エの調整金額を控除した残額に、当該特定外国子会社等の当該各事業年度終了の時ににおける発行済株式等のうちに当該各事業年度終了の時ににおけるその者の有する当該特定外国子会社等の請求権勘案保有株式等の占める割合を乗じて計算した金額とする旨定めている。

4 適用除外規定

25 (1)ア 措置法40条の4第3項柱書きは、同条第1項の規定（前記1）は同項各号に掲げる居住者に係る特定外国子会社等で、株式等若しくは債券の保有等（以下「特定事業」という。）を主たる事業とするものの以外のも
 のが、その本店又は主たる事務所の所在する国又は地域においてその主たる事業を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施

設を有し、かつ、その事業の管理、支配及び運営を自ら行っているものである場合であつて、各事業年度においてその行う主たる事業が同条第3項各号に掲げる事業のいずれに該当するかに応じ当該各号に定める場合に該当するときは、当該特定外国子会社等のその該当する事業年度に係る適用対象金額については、適用しない旨定める（以下、この規定を「本件適用除外規定」という。）。

イ ただし、措置法40条の4第3項柱書きは、括弧書きにおいて、株式等の保有を主たる事業とする特定外国子会社等のうち、当該特定外国子会社等が他の外国法人の事業活動の総合的な管理及び調整を通じてその収益性の向上に資する業務として政令で定めるもの（以下「統括業務」という。）を行う場合における当該他の外国法人として政令で定めるものの株式等の保有を行うものとして政令で定めるもの（以下「事業持株会社」という。）については、上記アの特定事業を主たる事業とする特定外国子会社等から除かれる旨定める。

そして、措置法施行令25条の2第4項は、「事業持株会社」について、一の居住者によってその発行済株式等の全部を直接又は間接に保有されている特定外国子会社等で同項各号に掲げる要件を満たすもの（以下「統括会社」という。）のうち、株式等の保有を主たる事業とするものをいう旨定め、同項1号は、上記要件として、当該特定外国子会社等に係る二以上の被統括会社に対して統括業務を行っていることを規定している。

また、「統括業務」とは、特定外国子会社等が被統括会社との間における契約に基づき行う業務のうち当該被統括会社の事業の方針の決定又は調整に係るもの（当該事業の遂行上欠くことのできないものに限る。）であつて、当該特定外国子会社等が二以上の被統括会社に係る当該業務を一括して行うことによりこれらの被統括会社の収益性の向上に資するこ

ととなると認められるものをいう（措置法施行令25条の22第1項）。

- (2) 措置法40条の4第7項は、本件適用除外規定（前記4(1)）は、確定申告書に同項の規定の適用がある旨を記載した書面（以下「適用除外記載書面」という。）を添付し、かつ、その適用があることを明らかにする書類その他の資料を保存している場合に限り、適用する旨定める。

第3 外国税額控除

- 1 所得税法95条1項は、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（税率及び配当控除等）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を限度として、その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定める。

- 2 同条11項（平成28年法律第15号による改正後においては、同条10項）は、第1項の規定は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書（以下「確定申告書等」という。）に第1項の規定による控除を受けるべき金額及びその計算に関する明細を記載した書類、控除対象外国所得税の額を課されたことを証する書類その他財務省令で定める書類の添付がある場合に限り、適用する旨定める。

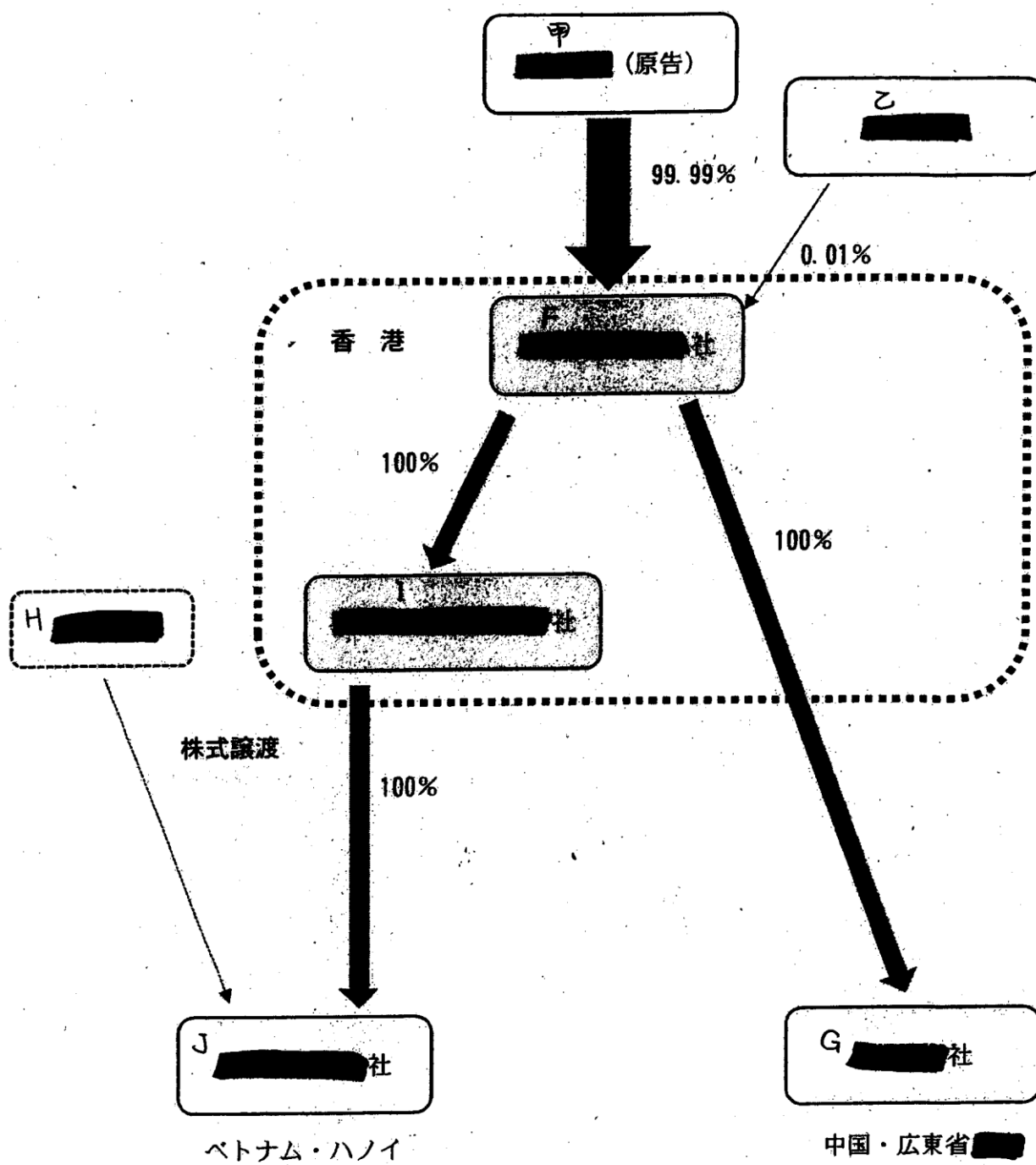
第4 過少申告加算税

国税通則法（以下「通則法」という。）66条1項は、次の各号のいずれかに該当する場合には、当該納税者に対し、当該各号に規定する申告、更正又は決定に基づき35条2項（期限後申告等による納付）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定め、ただし、期限内申告書の提出がなかつたことについて正当な理由があると認められる場合は、この限りでない旨定める。

1号 期限後申告書の提出又は25条（決定）の規定による決定があつた場合

2号 期限後申告書の提出又は25条の規定による決定があつた後に修正申告書の提出又は更正があつた場合

(以上)



課税の経緯

(単位：円)

項目	区分	確定申告	決定処分等	再調査請求	再調査決定	審査請求①	再更正処分等	審査請求② (①と併合)	最終
平成25年分	年 月 日		平成31年3月1日	令和元年5月24日	令和元年8月21日	令和元年9月17日			令和3年3月26日
	総所得金額		343,428,968						
	不動産所得		1,195,848						
	給与所得		6,849,600	全部取消	棄却	全部取消			棄却
	雑所得		335,383,520						
	源泉徴収税額		132,000						
	所得税等の納付すべき税額		136,986,200						
	無申告加算税		27,371,000						
平成26年分	年 月 日		平成31年3月1日	令和元年5月24日	令和元年8月21日	令和元年9月17日	令和2年2月28日	令和2年8月13日	令和3年3月26日
	総所得金額		15,349,012				208,769,535		
	不動産所得		6,552,221				6,552,221		
	給与所得		8,796,791	全部取消	棄却	全部取消	8,796,791	全部取消	棄却
	雑所得		—				193,420,523		
	源泉徴収税額		142,800				142,800		
	所得税等の納付すべき税額		3,215,100				81,966,400		
	無申告加算税		617,000				15,750,000		
平成27年分	年 月 日		平成31年3月1日	令和元年5月24日	令和元年8月21日	令和元年9月17日	令和2年2月28日	令和2年8月13日	令和3年3月26日
	総所得金額		20,346,425				334,080,718		
	不動産所得		8,657,551				8,657,551		
	給与所得		9,107,912	全部取消	棄却	全部取消	9,107,912	全部取消	棄却
	雑所得		104,295				313,838,588		
	一時所得		2,476,667				2,476,667		
	源泉徴収税額		140,400				140,400		
	所得税等の納付すべき税額		5,015,200				148,120,000		
平成28年分	年 月 日		平成31年3月1日	令和元年5月24日	令和元年8月21日	令和元年9月17日	令和2年2月28日	令和2年8月13日	令和3年3月26日
	総所得金額		20,360,257				124,736,813		
	不動産所得		9,131,558				9,131,558		
	給与所得		8,656,533	全部取消	棄却	全部取消	8,656,533	全部取消	棄却
	雑所得		80,422				104,456,978		
	一時所得		2,491,744				2,491,744		
	源泉徴収税額		140,400				140,400		
	所得税等の納付すべき税額		5,019,700				51,935,100		
平成29年分	年 月 日		平成31年3月1日	令和元年5月24日	令和元年8月21日	令和元年9月17日	令和2年2月28日	令和2年8月13日	令和3年3月26日
	総所得金額		18,120,339				30,282,446		
	不動産所得		9,475,930				9,475,930		
	給与所得		8,511,750	全部取消	棄却	全部取消	8,511,750	全部取消	棄却
	雑所得		132,659				12,294,766		
	源泉徴収税額		140,400				140,400		
	所得税等の納付すべき税額		4,147,100				9,069,800		
	無申告加算税		803,000				1,722,000		

- ・一時所得の金額は、所得税法22条2項2号の規定による2分の1に相当する金額である。
- ・審査請求②については、通則法11条《災害等による期限の延長》に基づき延長されている。
- ・「再更正処分等」欄の無申告加算税については、本件各再更正処分等によって新たに納付すべき税額を記載している。

当事者の主張の要旨

1 争点1（原告が居住者（所得税法2条1項3号）に該当するか否か）について

(被告の主張)

(1) 判断枠組み

所得税法2条1項3号は、「居住者」とは、「国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人」をいうと規定する。一定の場所がある者の「住所」に該当するか否かは、客観的に生活の本拠たる実態を具備しているか否かにより決すべきものと解されるところ、客観的に生活の本拠たる実態を具備しているか否かは、①滞在日数、②住居、③職業、④生計を一にする配偶者その他の親族の居所、⑤資産の所在等を総合的に考慮して判断すべきである。本件の事実関係を上記判断枠組みに当てはめれば、原告は居住者に該当する。

(2) 原告が居住者に該当すること

ア 滞在日数及び滞在状況等

原告は、本件各年において、年間の3分の2を超える期間（日数）、日本国内に滞在していたところ、これは、香港を含む国外の滞在日数の約1.4倍から3.8倍に及んでおり、本件各年における原告の生活の本拠が日本にあったことを強く基礎付けるものといえる。

原告は、上記国内滞在中は、主に大阪市西区●●所在の本件国内社宅において生活していた。そして、原告は、自ら所有する本件土地上にある本件国内社宅を、その所有者であるEから賃借し、その賃料も自ら負担していた。また、本件国内社宅においては、相当量の水道及び電気が使用されているところ、当該水道及び電気の使用料金も原告自ら負担していた。原告が日本国内の健康保険組合に加入し、日本の健康保険の被保険者たる資格を有しており、日本国内で生活を送る上で有用な公的資格を有していたことも、本件各年における原告の生活の本拠が日本にあったことを強く基礎付けている。

イ 職業の状況等

原告は、本件各外国法人を始め、国内外の多数の企業の役員を兼任していた。しかし、会社役員は、雇用契約で定められた勤務場所等に拘束される一般の従業員とは異なり、必ずしも法人の所在地等特定の場所に常時駐在していなければ自らの業務を遂行できないというものではない。現に、原告の本件各外国法人の役員としての業務は、日本国内で行われることが多くなっていたものと認められ、このことは、上記のとおり本件各年における原告の国内滞在日数が、年間の3分の2を超えており、香港を含む国外の滞在日数を相当程度上回っていたこととも整合する。そうすると、原告は、国内において、より多くの日数を費やして業務を遂行する職業に就いていたものと認められ、このような原告の職業の内容も、本件国内社宅が原告の生活の本拠たる実態を有していたことを基礎付ける。

ウ 資産の状況等

原告は、本件各年において、国内に本件国内社宅の所在する本件土地を所有しており、国内滞在中には、本件国内社宅を生活のために使用していたものと認められる。このように、原告は、生活のために使用していた不動産を国内に所有する一方で、香港において不

動産を所有していたとは認められない。他方、原告は、本件各年において、香港に拠点のあるF社の株式も保有していた。しかし、株式や預貯金等の金融資産は、その所在場所がどこであるかにより使用や管理が不能となる性質のものではないから、本件各年の生活の本拠を判断する上で、単なる金融資産の多寡にのみ着目すべきではない。

また、原告には生計を一にする親族がいるとは認められないから、原告の親族等の状況は、原告の生活の本拠を判断する上で重視すべき事情とはいえない。

エ 小括

以上によれば、原告が、本件各年を通じて、香港の永住権を有し、本件香港社宅という居住場所を確保して同所に一定期間滞在していたことを考慮しても、原告の日本における滞在日数は国外におけるそれを大きく上回っている上、職業面においても原告は日本との繋がりがより強いといえる。原告は、自ら賃借する本件国内社宅で水道及び電気のライフラインを使用して生活している一方、親族や資産の面において、原告の生活の本拠を判断する上で特段重視すべき事情は見当たらないことからすれば、原告の生活の本拠は本件国内社宅であり、原告の住所は日本にあったと認められるから、原告は、所得税法2条1項3号所定の居住者に該当する。

(原告の主張)

(1) 判断枠組み

所得税法2条1項3号所定の居住者該当性は、被告が立証責任を負っているところ、原告は、本件各外国法人のオーナーとしての業務を香港の住居を拠点として行っており「国外において、継続して1年以上居住することを通常必要とする職業を有する」ことは明らかであるし、また、香港の永住権を有しているなど「外国の法令によりその外国に永住する許可を受けており、かつ、その者が国内において生計を一にする配偶者その他の親族を有しないこと…その他その者が再び国内に帰り、主として国内に居住するものと推測するに足る事実がない」から、本件推定規定（所得税法施行令15条1項1号及び2号）の適用により、非居住者に該当するものと推定され、下記のとおりこの推定を覆す事情もない。

(2) 原告が非居住者に該当するとの推定を覆す事情がないこと

ア 滞在日数及び滞在状況等

原告は、平成6年以降、香港に居住し、現在の住居である本件香港社宅を平成18年から賃借し、同所に居住している。原告は、平成8年9月、永久性居民身分証を取得し、香港における永住権を取得したもので、香港における就労の制限も受けずに、選挙権等の公民権が付与されている。一方、被告が日本での住居と主張する本件国内社宅は、Eの役職員のための社宅にすぎず、原告が日本滞在時に短期滞在用のホテルとして使用していたものにすぎず、上記推定を覆すに足るものではない。

原告の日本滞在日数は、平成18年から同23年までは年間159日から192日までの間であったところ、平成24年からは年間200日を超え、平成28年には年間290日、同29年には年間279日まで増加している。しかし、これらの日本滞在日数の増加は、専ら、本件各外国法人の取引先に日本企業が多く、原告がこれら企業の日本オフィスにおいて、責任者と直接面談して取引条件等の交渉をするために日本に滞在する必要期間が相当程度増加したことによるものであって、本件各外国法人の業務上の出張によるものである。

課税庁は、平成23年5月の前回調査の結果、原告を非居住者として正しく認定していたところ、原告は、それ以降、本件香港社宅からの引越しや荷物の搬出等生活の本拠を変更するような行為は一切していない。

イ 職業の状況等

原告は、本件各外国法人のオーナーであって、香港所在のF社及びI社については代表取締役を務めていた。原告は、香港を本拠地（管理本部）として、中国・広東省の工場（F社の子会社であるG社）及びベトナム・ハノイの工場（I社の子会社であるJ社）を統括管理していた。特に、本件各外国法人の資金繰りについては、F社の取引銀行が香港の銀行であったため、原告が香港で行っていたほか、決算業務についても原告が香港で行っていた。その他にも、原告は、香港を拠点として中国やベトナムを訪れ、海外工場の視察、客先訪問、取引先の対応・接待、海外工場の経営管理、生産状況に関する現地責任者との会議、現地幹部との協議及び指示等、本件各外国法人のために精力的に活動していた。

以上の事情によれば、「原告が国外に継続して1年以上居住することを通常必要とする職業」に就いていたことは明らかであり、また、原告の職業に鑑みて原告が非居住者に該当するとの推定を覆すに足りるものではない。

ウ 資産の状況等

原告は、F社のほぼ100%株主であるところ、香港において、同社の株式を資産として保有している。原告は、平成29年3月31日の時点で、F社からの未払配当金を有していたほか、原告の日本国内の銀行預金の大部分は、F社からの配当を香港から送金したもので、実質的には香港における資産といえる。原告は、香港での生活においては、香港の銀行を決済銀行とするクレジットカードを使用しており、常時、一定の金額を香港の銀行に有していた。このように、原告が香港において保有する資産は、日本国内において保有する資産を上回るものである。以上に加えて、原告は、本件各年において、F社から受け取っていた役員報酬について、香港当局に対して所得税を支払っている。原告は、香港において少なくとも相当の資産を有していたものであり、原告がF社から受け取っていた役員報酬につき香港当局に納税していたことからしても、原告の資産という観点から原告が非居住者に該当するとの推定を覆すに足りるものではない。

また、本件各年において、原告には韓国籍のパートナーがおり、同人が香港に来るときには、本件香港社宅において一緒に生活していた。他方、原告は、日本において生計を一にするパートナー等は存在しない。

エ 小括

原告は香港での永住権を取得し、香港を拠点として、J社やG社を統括するI社及びF社の経営及び具体的な業務に当たっていた。平成25年以降は、業務上、取引先である日本企業との交渉のため日本に出張する日数が増加したものの、決して日本への帰国ではなく、本件各外国法人の業務上の出張にすぎず、その際に本件国内社宅を利用したに過ぎない。これらの事情によれば、原告が、本件推定規定所定の要件を充足し、非居住者としての推定を受けることは明らかである。

2 争点2（F社からの役員報酬について、香港で納付した税額分が所得税額から控除されるか否か）について

（原告の主張）

原告が仮に居住者（所得税法 2 条 1 項 3 号）に該当するとされた場合（争点 1）、原告が、被告が主張する F 社からの役員報酬を受領したことは認めるが、原告は、同役員報酬につき既に香港で所得として課税された税額を納付しているため、香港で納付した税額分（本件各年ごとに約 40 数万円相当）については、二重課税となるので、所得税法 95 条に基づき、原告の本件各年の所得税額から控除されるべきである。

同法 11 項は、外国税額控除の適用を受けるためには、確定申告書等に控除を受けるべき金額等を記載した書類等を添付して提出すべきである旨規定しているところ、原告は確定申告書等を提出していない。しかし、課税庁は、平成 23 年 5 月の税務調査において、原告につき非居住者に該当する前提で、原告が E から受け取った平成 18 年分から同 22 年分までの役員報酬につき、外国居住者の役員報酬として源泉所得税を負担するように慫慂した。このように、課税庁は、原告につき非居住者に該当する旨の公的見解を表示し、原告はこれを信頼して行動していた。原告は、本件各年を通じて、本件香港社宅を引き払ったり、本件国内社宅に荷物等を搬入するなどして転居した事実は一切ない。原告が課税庁から非居住者として取り扱われていた以上、香港から国内に引っ越しでもしない限り、国内居住者として確定申告をする必要がないと考えるのは、通常人として無理からぬものであるから、確定申告書等を提出できなかったことについてはやむを得ない事由があったといえ、被告が上記要件の欠缺を主張することは信義則に反し許されない。

（被告の主張）

本件において、原告は、本件各年の所得税等の確定申告書を提出しておらず、外国税額控除に係る書類等も提出していなかったのであるから、F 社からの役員報酬につき、原告が香港で納付した税額分を所得税から控除する前提を欠いている（所得税法 95 条 1 項、10 項）。

本件において、原告が確定申告書や外国税額控除に係る書類を提出しなかったのは、原告自身の判断の誤りに起因するものであり、処分行政庁が原告に対して信頼の対象になるような公的見解を示した事実もないから、信義則を適用すべき事情がないことは明らかである。

3 争点 3（特定外国子会社等である I 社について、本件適用除外規定が適用されるか否か）について

（被告の主張）

（1）本件適用除外規定の要件を欠くこと

措置法 40 条の 4 第 7 項は、本件適用除外規定は、確定申告書に適用除外記載書面を添付し、かつ、その適用があることを明らかにする書類その他の資料を保存している場合に限り適用する旨規定する。そして、その趣旨が、適用除外規定の適用を受けることについての納税者の意思を明らかにさせるとともに、その根拠となる資料を保存させることで、課税庁が本件適用除外規定に係る要件該当性を適正かつ迅速に判断できるようにし、租税法関係を早期に確定させることにあると解される。租税法規は、原則として文理解釈によるべきこととされていることも考慮すると、措置法 40 条の 4 第 7 項は、本件適用除外規定の適用を受けるための要件を定めたものであり、適用除外記載書面を添付した確定申告書を提出していない場合には、本件適用除外規定が適用される余地はないというべきである。

原告は、本件各年の所得税等の確定申告書を提出しておらず、これに付随する I 社に係る適用除外記載書面も提出していないのであるから、原告は、本件適用除外規定の適用を受けるための要件を満たしていない。

(2) 本件適用除外規定の要件も充足しないこと

ア 適用除外規定の要件としての、措置法40条の4第3項所定の統括業務を行う「事業持株会社」とは、「一の居住者によって」その発行済株式等の全部を直接又は間接に保有されている特定外国子会社等で、措置法施行令25条の22第4項各号の要件を満たすもの（統括会社）のうち、株式等の保有を主たる事業とするものをいう。そして、上記「統括会社」に該当するというためには、①「一の居住者によって」その発行済株式等の全部を保有されている特定外国子会社等で（同項）、②当該特定外国子会社等に係る「二以上の被統括会社に対して統括業務を行っている」こと（同項1号）が必要となる。

本件では、①I社は、その発行済株式を原告及び乙の2名によってF社を通じて間接保有されており、「一の居住者によって」株式の全部が保有されている特定外国子会社等とはいえず、また、②I社は、G社の株式は保有しておらず、被統括会社はJ社のみであるから、「二以上の被統括会社に対して統括業務を行っている」とはいえない。

したがって、I社は、適用除外規定の要件としての「統括会社」（措置法施行令25条の22第4項）に当たらず、適用除外規定の適用はない。

イ 原告が主張するように、F社及びI社が一体となって、適用除外規定の要件としての、措置法40条の4第3項の「統括業務」を行う「事業持株会社」に該当するとみる余地はない。

すなわち、租税法規の解釈は、原則として文理解釈によるべきところ、外国子会社合算税制においては、措置法40条の4第2項各号等で必要な定義規定が設けられているのであるから、そこに規定がない場合には、原則どおり、各条文の文言に忠実な解釈をするべきである。そして、外国子会社合算税制における「居住者」あるいは「法人」については、措置法上、その実態を考慮して複数の者又は法人を一体として捉えることを許容する規定が置かれていない以上、当該居住者のみ又は当該法人のみを指すものと解するのが正当な文理解釈というべきである。F社とI社は別個の法人格を有する企業であり、会計処理も別個に行われ、その業務内容も全く異なることに照らしても、I社がF社の一部組織であるとか、両者が一体であるとみる余地はないというべきである。よって、F社及びI社が、一体として措置法40条の4第3項の「統括業務」を行う「事業持株会社」に当たるとみる余地はないから、I社について、F社と一体とみて、本件適用除外規定を適用することはできない。

(原告の主張)

(1) 被告が本件適用除外規定の手続要件の欠缺を主張することは許されないこと

被告は、原告が適用除外記載書面を添付した確定申告書を提出していないから、措置法40条の4第7項により、本件適用除外規定の適用がない旨主張する。

しかし、原告は、前記2のとおり、従前課税庁から非居住者として取り扱われており、国内居住者として確定申告をする必要がないと考えるのは、通常人として無理からぬものといえる。確定申告書や適用除外記載書面を提出できなかったことについてはやむを得ない事由があったといえ、被告が要件の欠缺を主張することは、信義則上許されない。

(2) 本件適用除外規定の要件を充足すること

ア 措置法施行令25条の22第4項所定の「一の居住者」とは、居住者のほかに、居住者の親族であって居住者と特別の関係があり、その持株割合等から居住者がその会社を完全

支配しているとみられる関係にある居住者以外の者も含まれると解され、少なくとも原告の弟の乙はこれに含まれることに加え、原告は、I社の株式の99.99%を保有しており、残りの0.01%は弟の乙が名義株として保有しているに過ぎず、実質的には原告が全株式を保有し、会社を完全支配しているといえるから、I社は「一の居住者によって」株式の全部が保有されているといえる（措置法施行令25条の22第4項）。

また、下記イのとおり、I社とF社を一体とみた場合、I社は、J社とG社という「二以上の被統括会社に対して統括業務を行っている」（措置法施行令25条の22第4項1号）といえる。

したがって、I社は、適用除外規定の要件としての「統括会社」（措置法施行令25条の22第4項）に当たり、適用除外規定の適用がある。

イ I社とF社の実態及びI社の設立経緯からすると、実質的には、I社はF社の一部組織ともいい得る存在であって、一体として措置法40条の4第3項柱書き括弧内の「統括業務」を行う「事業持株会社」の実態を有していたもので、同項所定の本件適用除外規定の要件を充足している。

すなわち、F社とI社の2社は、いずれも株式等の保有を主たる事業とするものではあるが、そこで行われている業務は、原告の海外展開事業で具体的に収益を上げて活動している生産拠点であるJ社とG社について、両者との各契約に基づき、それぞれの会社の収益性の向上に資するための人員の配置、物資の供給、資金の移動等の事業活動を一括して統括管理するものであって、措置法施行令25条の22第4項所定の各要件を満たす「統括業務」に他ならないというべきである。

4 争点4（I社の適用対象金額を算出する際に、同社がJ社から受領した配当額を控除対象配当等の額として控除すべきか否か）について

（被告の主張）

措置法施行令25条の20第3項は、措置法40条の4第1項により居住者の雑所得の収入金額とされる金額は、特定外国子会社等の支払配当控除前の金額をベースに計算することになるが、その配当の受け手も特定外国子会社等である場合に、受取配当部分が二重課税となるので、その調整を行うものであり、同一の所得に対して二重の合算課税が行われることがないように調整するために設けられた規定である。このような措置法施行令25条の20第3項の趣旨からすれば、同項の配当等を行った「他の特定外国子会社等」について措置法40条の4第1項により居住者に合算できる課税対象金額が認められたとしても、実際に合算課税がされていない場合には、当然、二重の合算課税を排除するとの趣旨が妥当しないから、措置法施行令25条の20第3項所定の「控除対象配当等の額」が控除されるのは、当該配当等につき措置法40条の4第1項により居住者に合算できる課税対象金額が認められるだけではなく、実際に合算課税がされた場合であると解すべきである。

本件において、処分行政庁が、J社について、措置法40条の4第1項に定める特定外国子会社等であるとして、同社が有する適用対象金額に係る課税対象金額を原告の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入（合算課税）した事実はない。したがって、I社がJ社から受領する配当額について二重課税の問題は生じていない以上、I社の適用対象金額を算出するに当たり、同社がJ社から受領した配当額が「控除対象配当等の額」として控除されることはない。

(原告の主張)

原告が仮に居住者とされ(争点1)、特定外国子会社等であるI社に本件適用除外規定が適用されず(争点3)、同社の各事業年度に係る課税対象金額が、原告の雑所得の計算上、総収入金額に算入されるとしても、適用対象金額の計算上、措置法施行令25条の20第3項所定の控除対象配当等の額を控除すべきである。

措置法施行令25条の20第3項は、「法40条の4第1項各号に掲げる居住者に係る特定外国子会社等の各事業年度につき控除対象配当等の額がある場合には、同条2項各号に規定する政令で定める基準により計算した金額は、これらの規定により計算した金額から当該控除対象配当等の額を控除した残額とする」と規定し、同項1号及び2号は、「控除対象配当等の額」の要件として「当該基準事業年度が法40条の4第1項に規定する課税対象金額の生ずる事業年度」である場合と規定しているにとどまるから、これらの条文の文言解釈からは、措置法施行令25条の20第3項1号及び2号の「課税対象金額の生ずる事業年度」である場合とは、他の特定子会社等において措置法40条の4第1項に基づいて合算課税できる課税対象額が生ずる事業年度であれば足りる、すなわち、他の特定子会社等を合算課税することができる状態になっていることで足り、実際に合算課税されたことは要件にはならないといふべきである。したがって、本件において、J社について「課税対象金額の生ずる事業年度である場合」で、その配当がある限り、措置法施行令25条の20第3項に従ってこれを控除しなければならないのは明らかである。

被告は、措置法施行令25条の20第3項の趣旨からすれば、控除対象配当等の額が控除されるのは、J社について、法40条の4第1項により合算課税できる課税対象金額が認められるだけではなく、実際に合算課税がされた場合に限定すべきである旨主張する。しかし、措置法施行令25条の20やその他の規定を通覧しても、措置法施行令25条の20第3項所定の控除対象配当等の額の控除を、実際に合算課税がされた場合に限るとの趣旨の規定は見当たらない。

- 5 争点5(被告が本件訴訟において、特定外国子会社等であるJ社に係る合算課税の主張(本件追加主張)をすることが許されるか否か等)について

(被告の主張)

- (1) 本件追加主張の可否について

ア 本件追加主張の位置付けについて

本件追加主張は、本件訴訟における争点4に関する審理経過に即して、原告の争点4に係る主張に対する仮定的な反論を行ったものであって、本件訴訟において処分理由の追加や差し替えを行ったものではない。

イ 総額主義によれば処分理由の差し替えが制限されないこと

仮に本件追加主張が処分理由の差し替えに当たるとしても、課税処分の取消訴訟における実体上の審理の対象は当該課税処分の違法性一般であり、それは、同処分によって確定された税額の適否により決せられるべきものであるから、その審理の範囲は、同処分によって確定された税額が総額において処分時に客観的に存在した税額を上回っているか否かを判断するために必要な事項の全般に及び(総額主義)、処分理由は単なる攻撃防御方法にすぎない。そうすると、被告は、課税処分の取消訴訟において、原処分と異なる処分理由が、当該課税処分において実際に課税標準等の認定根拠とされたか否かにかかわらず、

弁論終結に至るまで随時提出することができるのであり、理由の差し替えが制限されることはない。

ウ 本件追加主張をすることにより原告に争訟上格別の不利益を与えるものではないこと

(ア) 課税庁が訴訟で新たな主張をした場合であっても、当該主張が原告に争訟上格別の不利益を与えるものでない場合には、そもそも理由の差し替えの枠外の問題として、当該新たな主張は許容される。そして、争訟上の不利益を与えるか否かは、防御権の行使に当たって格別の不利益を受けるか否かで判断すべきである。

(イ) 本件では、裁判所が、「I社の「適用対象金額」を算出する際に、同社がJ社から受領した配当額を「控除対象配当等」として控除すべきか否か」を争点の一つとして整理し、令和3年12月8日の書面による準備手続において、上記争点に関連して、原告に対し、本件各処分のうち取消しを求める部分を明らかにするよう求め、令和4年2月22日の書面による準備手続においては、原告の主張を前提とした所得金額や税額を説明すること、具体的には、I社の適用対象金額を算出する際に、同社がJ社から受領した配当額を控除対象配当等の額として控除するだけなのか、それとも控除した上で、J社の適用対象金額について原告自身に合算して課税するのかを説明するよう求めた。これに対して原告が回答しなかったため、原告からJ社の適用対象金額等を明らかにしてもらった上で、被告において、原告の所得金額及び税額を説明することとなり、令和4年3月22日付け求釈明申立書を提出した。ところが、原告がこれに回答しなかったため、被告は、既提出の資料や証拠に基づき計算を行った上、令和4年7月8日付け被告第4準備書面のとおり、J社の課税対象金額等及びこれを前提とした原告の総所得金額を主張した（本件追加主張）。

また、原告は、J社の役員であるとともに、同社の実質的な経営者でもあって、同社に外国子会社合算税制が適用される場合の課税対象金額の計算に必要な資料を容易に入手できる立場にあり、J社が外国子会社合算税制の対象となり得ることを十分予想できたといえる。そして、実際に被告が主張したJ社の課税対象金額は、原告が本件調査時に提出した資料及び本件訴訟において提出した証拠に基づいており、原告が本件追加主張に対して防御権を行使するに当たり、新たにJ社に関する情報を第三者から入手する等の必要はなく、原告に争訟上格別の不利益を与えるものではない。

(ウ) 原告は、本件追加主張がされたのは、本件各処分の大半において、法定申告期限から5年を経過した後であり、通則法70条1項所定の更正の除斥期間経過後に更正したのと実質的に同じことになり、通則法が更正や決定に除斥期間を設けた趣旨が没却されることになる旨主張する。

しかし、前記総額主義からすれば、被告が課税処分の取消訴訟において、処分理由に係る新たな主張をしても、原告（納税者）に新たな不利益処分を課すものではないから、実質上新たな課税処分をするのと同視されるものでもない。また、本件追加主張は、控除対象配当等の額の法令解釈（争点4）に係る原告の主張を受けて、被告が行った仮定的な反論にすぎず、その意味でも新たな課税処分を課したものではないから、更正の除斥期間経過後に課税処分を行ったのと実質的に同じになるとはいえない。

さらに、本件において、原告は、過大な課税処分を受けたとして、所定の不服審査手続を前置して出訴期間内に本件各処分の取消訴訟を提起しており、既に課税庁との間で

紛争状態が生じているから、除斥期間の趣旨が没却されるという事態も生じない。

エ 本件追加主張が時機に後れた攻撃防御方法として却下される余地がないこと

前記アのとおり、被告は、本件訴訟における争点4に係る審理経過に即して本件追加主張を提出したにすぎない。また、争点4の審理において、J社の適用対象金額等を正確に算定する必要があったところ、原告が被告からの求釈明にも応じずこれを明らかにしなかったため被告において計算の上、ようやく令和4年7月8日付け被告第4準備書面において、本件追加主張ができることになったものである。このように、被告がそれ以前に本件追加主張をすることができたとはいえず、同主張は「時機に後れた攻撃防御方法」には当たらないし、その審理経過に照らし、被告に「故意又は重過失」も認められない。

(2) 本件追加主張が許された場合の平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性について

争点4における原告の主張（I社の適用対象金額を算出する際に、同社がJ社から受領した配当額を控除対象配当等の額として控除すべき）を前提とした場合であっても、J社を特定外国子会社等とする合算課税を行った場合の、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は別紙7-1のとおり（J社の課税対象金額等の計算は別紙7-2のとおり）になるから、結局、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分における総所得金額を下回ることはなく、納付すべき税額に影響はない。

(原告の主張)

(1) 本件追加主張の可否について

ア 本件追加主張の位置付けについて

本件追加主張は、従前I社1社のみを特定外国子会社等として合算課税をした本件各処分について、I社の合算課税については控除対象配当等の額を控除すると変更した上で、更に、J社も特定外国子会社等として合算課税を行う内容に変更するもので、本件各処分と本件追加主張とを比較すると、合算課税の対象となる特定外国子会社を1社とするか2社とするかというあまりにも大きな相違がある。したがって、本件追加主張が処分理由の差し替えに当たることは明らかである。

イ 本件追加主張が基本的な課税要件事実の同一性を欠き主張自体失当であること

平成23年の通則法の改正で、いわゆる白色申告についても理由付記が求められるようになり、他の行政処分の場合と同様に、その理由によって処分の同一性が画されることになった。処分理由の差替えが、処分の同一性、すなわち訴訟物の同一性を害する場合には許されないことは確立した考え方であるから、本件追加主張提出の可否を判断するに当たっても、総額主義や争点主義の問題に入る前に、その前提として、本件追加主張を追加することが本件各処分の同一性を害することになるか、すなわち、処分時の付記理由と差替え理由との間に「基本的な課税要件事実の同一性」があるかを検討すべきである。本件追加主張の内容は、前記アのとおりであり合算課税の対象となる特定外国子会社を1社とするか2社とするかというあまりにも大きな相違がある。そうすると、本件各処分の理由と本件追加主張との間に基本的な課税要件事実の同一性がないことは明らかであるから、本件追加主張は、処分の同一性を害する主張である。よって、原告に不利益が及ぶかどうかについて検討するまでもなく、本件各処分の適法性を維持するための防御方法ともなり得ず、主張自体失当である。

ウ 争点主義によれば、本件追加主張は制限されるべきであること

(ア) 平成23年の通則法の改正以降、再調査請求や審査請求における審理も当事者主義的、争点主義的運用がされるようになり、裁判所の審理についても、課税処分時の処分理由を固定した上で、それについて争点を明らかにした当事者主義的な審理運営が行われるようになり、処分理由の差替えを認めることに慎重になりつつある。処分理由の差替えは、付記理由と差替理由との間に基本的な課税要件事実の同一性があり、処分理由の差替えを認めても、原告の訴訟上の防御活動に格別の不利益を与えることにはならないような場合に限って認めるべきと解される。

(イ) 本件追加主張は、前記のとおり J 社の適用対象金額の各課税要件事実を追加する点で、本件各処分理由と本件追加主張との間に基本的な課税要件事実の同一性がないことは明らかであり、不服申立段階において、本件追加主張の追加部分である J 社の適用対象金額等の課税要件事実について原告がこれを争う機会が与えられていたとは到底いえず、原告の争訟上の不利益という観点からも、本件追加主張は原告に格別の不利益を与えるものであることが明らかである。

(ウ) 本件追加主張がされたのは令和4年7月8日付け被告第4準備書面においてであり、本件各年のうち、平成25年分から同28年分については、いずれも法定申告期限から既に5年を経過しており、通則法70条1項所定の更正の除斥期間経過後である。更正の除斥期間経過後でも訴訟が係属する限り処分理由の追加や差替えを許すと、課税庁としては、更正の除斥期間経過後に更正処分をしたのと実質的に同じことになり、通則法が更正や決定に除斥期間を設けた趣旨が没却される。

エ 本件追加主張が時機に後れた攻撃防御方法として却下されるべきであること

本件追加主張が提出されたそもそもの原因は、課税庁が、誤って I 社 1 社のみの合算課税とし、その課税過程で控除対象配当等の額の控除を看過してこれを怠り、本件再調査請求の中でも原告にこの点を指摘されながら応答せず、審査請求に係る本件裁決では争点整理の中でこの点を脱漏した。また、原告は、本件訴訟提起後も I 社の控除対象配当等の額について説明を求めたものの被告は回答を引き延ばし、ようやく令和4年7月8日付け被告第4準備書面において、控除対象配当等の額について原告の従来の主張を是認した上で、本件追加主張を提出した。上記手続経過に鑑みると、このような大幅な処分理由の追加・変更が現時点でされたそもそもの原因は、課税庁側の判断ミスと、被告による故意の手続の引き延ばしによるものである。他方、原告は、裁判所の審理手続には協力的であったといえる。よって、本件追加主張の提出は、民訴法157条の「当事者が故意又は重大な過失により時機に後れて提出した攻撃又は防御の方法」であり、却下されるべきである。

(2) 本件追加主張が許された場合の平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性について

被告の主張は争う。なお、原告は、I 社の適用対象金額を算出する際に控除される控除対象配当等の額については、積極的に争うものではない。

6 争点6 (通則法66条1項ただし書の「正当な理由」の有無) について

(原告の主張)

前記2のとおり、原告は、前回調査以後、課税庁において非居住者として取り扱われていたから、本件各年についても、香港から国内に引っ越しでもしない限り、居住者として所得税

等の確定申告をする必要がないと考えることは、無理からぬことであつた。よつて、原告は、本件各年において、国内の居住者として所得税の確定申告をすることを期待できる状況にはなかつたといへ、期間内申告書の提出がなかつたことについて正当な理由があつたといへる（通則法 66 条 1 項ただし書）。

（被告の主張）

無申告加算税は、当初から適法に申告し納税した納税者との間で客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、無申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もつて納税及び徴収の実を挙げようとする行政上の措置である。このような無申告加算税の趣旨に照らすと、通則法 66 条 1 項ただし書の「正当な理由」がある場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような無申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解すべきであり、法の不知や納税者の主観的な事情に基づく単なる法令解釈の誤りは正当な理由にはならないというべきである。

前記のとおり、原告が所得税法上の居住者に該当するか否かは、それまでの調査結果にかかわらず、歴年を前提とした計算期間ごとに判断すべきものであり、課税庁において、本件各年について前回調査当時と同様に原告を非居住者として判断しなければならない必然性はなく、また、前回調査以降において原告を非居住者として扱っていた事実もない。香港から国内に引っ越し等をしない限り所得税等の確定申告をする必要がないとの原告の判断は、単なる思い込み又は期待といった主観的な事情、あるいは法令解釈の誤りによるものである。よつて、本件において、原告に真に納税者の責めに帰することができない客観的な事情は存在せず、原告に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になるといった具体的事情もないから、原告が本件各年において期限内申告書を提出しなかつたことについて、通則法 66 条 1 項ただし書の正当な理由があつたとは認められない。

以 上

平成 25 年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性に関する被告の主張

1 平成 25 年分決定処分及び本件各再更正処分の根拠

被告が本件訴訟において主張する原告の平成 25 年分ないし平成 29 年分の所得税等の所得金額及び納付すべき税額は、次のとおりである。

(1) 平成 25 年分の所得税等

ア 総所得金額 3 億 4 3 4 2 万 8 9 6 8 円

上記金額は、次の (ア) ないし (ウ) の各金額を合計した金額である。

(ア) 不動産所得の金額 1 1 9 万 5 8 4 8 円

(イ) 給与所得の金額 6 8 4 万 9 6 0 0 円

(ウ) 雑所得の金額 3 億 3 5 3 8 万 3 5 2 0 円

上記金額は、後記 2 (1) の課税対象金額に基づき計算された金額である。

イ 所得から差し引かれる金額 (所得控除) 6 9 万 3 1 9 8 円

ウ 課税総所得金額 3 億 4 2 7 3 万 5 0 0 0 円

前記アの総所得金額 3 億 4 3 4 2 万 8 9 6 8 円から前記イの所得から差し引かれる金額 6 9 万 3 1 9 8 円を控除した金額 (通則法 1 1 8 条 1 項) の規定により 1 0 0 0 円未満の端数を切り捨てた後のもの)

エ 課税総所得金額に対する税額 1 億 3 4 2 9 万 8 0 0 0 円

前記ウの課税所得金額 3 億 4 2 7 3 万 5 0 0 0 円に所得税法 8 9 条 1 項 (平成 25 年法律第 5 号による改正前のもの。以下、平成 26 年分に同じ。) の規定を適用して算出された金額

オ 復興特別所得税額 2 8 2 万 0 2 5 8 円

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 (以下「復興財源確保法」という。) 1 2 条及び 1 3 条の規定により、前記エの課税総所得金額に対する税額 1 億 3 4 2 9 万 8 0 0 0 円に 1 0 0 分の 2. 1 を乗じて算出した金額

カ 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 1 3 万 2 0 0 0 円

キ 納付すべき税額 1 億 3 6 9 8 万 6 2 0 0 円

前記エの課税総所得金額に対する税額 1 億 3 4 2 9 万 8 0 0 0 円及び前記オの復興特別所得税額 2 8 2 万 0 2 5 8 円から前記カの所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 1 3 万 2 0 0 0 円を差し引いた金額 (ただし、通則法 1 1 9 条 1 項の規定により 1 0 0 円未満の端数を切り捨てた後のもの)

(2) 平成 26 年分の所得税等

ア 総所得金額 2 億 0 8 7 6 万 9 5 3 5 円

上記金額は、次の (ア) ないし (ウ) の各金額を合計した金額である。

(ア) 不動産所得の金額 6 5 5 万 2 2 2 1 円

(イ) 給与所得の金額 8 7 9 万 6 7 9 1 円

(ウ) 雑所得の金額 1 億 9 3 4 2 万 0 5 2 3 円

上記金額は、後記２（２）の課税対象金額に基づき計算された金額である。

イ 所得から差し引かれる金額（所得控除） 72万7706円

ウ 課税総所得金額 2億0804万1000円

前記アの総所得金額2億0876万9535円から前記イの所得から差し引かれる金額72万7706円を控除した金額（ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）

エ 課税総所得金額に対する税額 8042万0400円

前記ウの課税所得金額2億0804万1000円に所得税法89条1項の規定を適用して算出された金額

オ 復興特別所得税額 168万8828円

復興財源確保法12条及び13条の規定により、前記エの課税総所得金額に対する税額8042万0400円に100分の2.1を乗じて算出した金額

カ 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 14万2800円

キ 納付すべき税額 8196万6400円

前記エの課税総所得金額に対する税額8042万0400円及び前記オの復興特別所得税額168万8828円から前記カの所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額14万2800円を差し引いた金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）

（３）平成27年分の所得税等

ア 総所得金額 3億3408万0718円

上記金額は、次の（ア）、（イ）及び（エ）の各金額と（ウ）の2分の1の金額とを合計した金額である。

（ア）不動産所得の金額 865万7551円

（イ）給与所得の金額 910万7912円

（ウ）一時所得の金額 495万3334円

なお、総所得金額に算入される一時所得の金額は、所得税法22条2項の規定により、その一時所得の金額の2分の1に相当する金額である247万6667円となる。

（エ）雑所得の金額 3億1383万8588円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である。

a 生命保険契約に基づく年金に係る所得 10万4295円

b I社に係る所得 3億1373万4293円

上記金額は、後記２（３）の課税対象金額に基づき計算された金額である。

イ 所得から差し引かれる金額（所得控除） 73万1664円

ウ 課税総所得金額 3億3334万9000円

前記アの総所得金額3億3408万0718円から前記イの所得から差し引かれる金額73万1664円を控除した金額（ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）

エ 課税総所得金額に対する税額 1億4521万1050円

前記ウの課税所得金額3億3334万9000円に所得税法89条1項の規定を適用して算出された金額

オ 復興特別所得税額 304万9432円
復興財源確保法12条及び13条の規定により、前記エの課税総所得金額に対する税額
1億4521万1050円に100分の2.1を乗じて算出した金額

カ 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 14万0400円

キ 納付すべき税額 1億4812万円

前記エの課税総所得金額に対する税額1億4521万1050円及び前記オの復興特別
所得税額304万9432円から前記カの所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額14
万0400円を差し引いた金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満
の端数を切り捨てた後のもの）

(4) 平成28年分

ア 総所得金額 1億2473万6813円

上記金額は、次の（ア）、（イ）及び（エ）の各金額と（ウ）の2分の1の金額とを合計
した金額である。

（ア）不動産所得の金額 913万1558円

（イ）給与所得の金額 865万6533円

（ウ）一時所得の金額 498万3489円

なお、総所得金額に算入される一時所得の金額は、所得税法22条2項の規定により、
その一時所得の金額の2分の1に相当する金額である249万1744円となる。

（エ）雑所得の金額 1億0445万6978円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である。

a 生命保険契約に基づく年金に係る所得 8万0422円

b I社に係る所得 1億0437万6556円

上記金額は、後記2（4）の課税対象金額に基づき計算された金額である。

イ 所得から差し引かれる金額（所得控除） 73万5062円

ウ 課税総所得金額 1億2400万1000円

前記アの総所得金額1億2473万6813円から前記イの所得から差し引かれる金額
73万5062円を控除した金額（ただし、通則法118条1項の規定により1000円
未満の端数を切り捨てた後のもの）

エ 課税総所得金額に対する税額 5100万4450円

前記ウの課税所得金額1億2400万1000円に所得税法89条1項の規定を適用し
て算出された金額

オ 復興特別所得税額 107万1093円

復興財源確保法12条及び13条の規定により、前記エの課税総所得金額に対する税額
5100万4450円に100分の2.1を乗じて算出した金額

カ 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 14万0400円

キ 納付すべき税額 5193万5100円

前記エの課税総所得金額に対する税額5100万4450円及び前記オの復興特別所得
税額107万1093円から前記カの所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額14万0
400円を差し引いた金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端
数を切り捨てた後のもの）

(5) 平成29年分

ア 総所得金額 3028万2446円

上記金額は、次の(ア)ないし(ウ)の各金額を合計した金額である。

(ア) 不動産所得の金額 947万5930円

(イ) 給与所得の金額 851万1750円

(ウ) 雑所得の金額 1229万4766円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である。

a 生命保険契約に基づく年金に係る所得 13万2659円

b I社に係る所得 1216万2107円

上記金額は、後記2(5)の課税対象金額に基づき計算された金額である。

イ 所得から差し引かれる金額(所得控除) 73万9756円

ウ 課税総所得金額 2954万2000円

前記アの総所得金額3028万2446円から前記イの所得から差し引かれる金額73万9756円を控除した金額(ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)

エ 課税総所得金額に対する税額 902万0800円

前記ウの課税所得金額2954万2000円に所得税法89条1項の規定を適用して算出された金額

オ 復興特別所得税額 18万9436円

復興財源確保法12条及び13条の規定により、前記エの課税総所得金額に対する税額902万0800円に100分の2.1を乗じて算出した金額

カ 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 14万0400円

キ 納付すべき税額 906万9800円

前記エの課税総所得金額に対する税額902万0800円及び前記オの復興特別所得税額18万9436円から前記カの所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額14万0400円を差し引いた金額(ただし、通則法119条1項の規定により、100円未満の端数を切り捨てた後のもの)

2 原告に係るI社の課税対象金額の算定(別紙6-2「I社に係る課税対象所得金額等の計算」参照)

(1) 平成25年分

ア 基準所得金額(別紙6-2の「平成25年分」の「基準所得金額」欄④)

331万5053.00米ドル

上記金額は、I社が、同社の平成25年3月期の決算において計上した当期利益の金額331万5053.00米ドルと同額である。

イ 適用対象金額(「平成25年分」の「適用対象金額」欄⑦)

331万5053.00米ドル

上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

なお、I社は、平成25年3月期において、適用対象金額を計算するに際して措置法施行令25条の20に規定する加算し又は控除すべき金額がなかった。

ウ 課税対象金額(「平成25年」の「課税対象金額」欄⑩)

331万4721.49米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額331万5053.00米ドルに、原告のI社に係る株式保有割合（9999株／1万株、「平成25年」の「持株割合」欄⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、「平成25年」の「課税対象金額」欄⑫）

3億3538万3520円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達（法人税編）66の6-14（平成29年12月21日付け課法2-22ほか国税庁長官「租税特別措置法関係通達（法人税編）等の一部改正について」発出前のもの。現在の租税特別措置法関係通達（法人税編）の66の6-4に相当。以下同じ。）の定めに基づいて、I社の平成25年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成25年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート101.18円（「平成25年」の「為替レート」欄⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（2）平成26年分

ア 基準所得金額（別紙6-2「平成26年分」の「基準所得金額」欄④）

190万2812.00米ドル

上記金額は、I社が、同社の平成26年3月期の決算において計上した当期利益の金額190万2812.00米ドルと同額である。

イ 適用対象金額（「平成26年分」の「適用対象金額」欄⑦）

190万2812.00米ドル

上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

なお、I社は、平成26年3月期において、適用対象金額を計算するに際して措置法施行令25条の20に規定する加算し又は控除すべき金額がなかった。

ウ 課税対象金額（「平成26年」の「課税対象金額」欄⑩）

190万2621.71米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額190万2812.00米ドルに、原告のI社に係る株式保有割合（9999株／1万株、「平成26年」の「持株割合」欄⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、「平成26年」の「課税対象金額」欄⑫）

1億9342万0523円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達66の6-14の定めに基づいて、I社の平成26年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成26年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート101.66円（「平成26年」の「為替レート」欄⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（3）平成27年分

ア 基準所得金額（別紙6-2「平成27年分」の「基準所得金額」欄④）

253万5890.00米ドル

上記金額は、I社が、同社の平成27年3月期の決算において計上した当期利益の金額253万5890.00米ドルと同額である。

イ 適用対象金額（「平成２７年分」の「適用対象金額」欄⑦）

２５３万５８９０．００米ドル

上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

なお、Ｉ社は、平成２７年３月期において、適用対象金額を計算するに際して措置法施行令２５条の２０に規定する加算し又は控除すべき金額がなかった。

ウ 課税対象金額（「平成２７年」の「課税対象金額」欄⑩）

２５３万５６３６．４１米ドル

上記金額は、措置法施行令２５条の２１第１項の規定により、前記イの適用対象金額２５３万５８９０．００米ドルに、原告のＩ社に係る株式保有割合（９９９株／１万株、「平成２７年」の「持株割合」欄⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、「平成２７年」の「課税対象金額」欄⑫）

３億１３７３万４２９３円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達６６の６－１４の定めに基づいて、Ｉ社の平成２７年３月期終了の日の翌日から２月を経過する日である平成２７年５月３１日における、１米ドル当たりのＴＴＭレート１２３．７３円（「平成２７年」の「為替レート」欄⑪）を乗じて算出した金額（ただし、１円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（４）平成２８年分

ア 基準所得金額（別紙６－２「平成２８年分」の「基準所得金額」欄④）

９４万０９３２．００米ドル

上記金額は、Ｉ社が、同社の平成２８年３月期の決算において計上した当期利益の金額９４万０９３２．００米ドルと同額である。

イ 適用対象金額（「平成２８年分」の「適用対象金額」欄⑦）

９４万０９３２．００米ドル

上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

なお、Ｉ社は、平成２８年３月期において、適用対象金額を計算するに際して措置法施行令２５条の２０に規定する加算し又は控除すべき金額がなかった。

ウ 課税対象金額（「平成２８年」の「課税対象金額」欄⑩） ９４万０８３７．９０米ドル

上記金額は、措置法施行令２５条の２１第１項の規定により、前記イの適用対象金額９４万０９３２．００米ドルに、原告のＩ社に係る株式保有割合（９９９株／１万株、「平成２８年」の「持株割合」欄⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、「平成２８年」の「課税対象金額」欄⑫）

１億０４３７万６５５６円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達６６の６－１４の定めに基づいて、Ｉ社の平成２８年３月期終了の日の翌日から２月を経過する日である平成２８年５月３１日における、１米ドル当たりのＴＴＭレート１１０．９４円（「平成２８年」の「為替レート」欄⑪）を乗じて算出した金額（ただし、１円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（５）平成２９年分

ア 基準所得金額（別紙６－２「平成２９年分」の「基準所得金額」欄④）

10万9619.00米ドル

上記金額は、I社が、同社の平成29年3月期の決算において計上した当期利益の金額10万9619.00米ドルと同額である。

イ 適用対象金額（「平成29年分」の「適用対象金額」欄⑦）

10万9619.00米ドル

上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

なお、I社は、平成29年3月期において、適用対象金額を計算するに際して措置法施行令25条の20に規定する加算し又は控除すべき金額がなかった。

ウ 課税対象金額（「平成29年」の「課税対象金額」欄⑩） 10万9608.03米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額10万9619.00米ドルに、原告のI社に係る株式保有割合（9999株／1万株、「平成29年」の「持株割合」欄⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、「平成29年」の「課税対象金額」欄⑫）

1216万2107円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達66の6-14の定めに基づいて、I社の平成29年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成29年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート110.96円（「平成29年」の「為替レート」欄⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

3 平成25年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性について

被告が平成25年分決定処分及び本件各再更正処分において主張する原告の本件各年分の所得税等に係る所得金額及び納付すべき税額は、前記1及び2で述べたとおりであるところ、平成25年分決定処分における所得金額及び納付すべき税額は、別紙4「課税の経緯」の「決定処分等」欄の「総所得金額」及び「所得税等の納付すべき税額」のとおりであり、また、本件各再更正処分における所得金額及び納付すべき税額は、別紙4の「再更正処分等」欄の「総所得金額」及び「所得税等の納付すべき税額」のとおりであって、これらはいずれも前記1及び2の各金額と同額であるから、平成25年分決定処分及び本件各再更正処分はいずれも適法である。

以 上

平成 25 年分決定処分及び本件各再更正処分の適法性に関する被告の主張（予備的主張）

1 J 社も特定外国子会社等として合算課税をした場合における所得税等の総所得金額

(1) 平成 25 年分

・総所得金額 3 億 4 3 4 2 万 8 9 6 7 円

上記金額は、次のアからウまでの各金額を合計した金額である。

ア 不動産所得の金額 1 1 9 万 5 8 4 8 円

イ 給与所得の金額 6 8 4 万 9 6 0 0 円

ウ 雑所得の金額 3 億 3 5 3 8 万 3 5 1 9 円

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各課税対象金額を合計した金額である。

（ア）J 社（後記 2（1）エ） 1 億 9 1 6 6 万 5 2 2 8 円

（イ）I 社（後記 3（1）オ） 1 億 4 3 7 1 万 8 2 9 1 円

(2) 平成 26 年分

・総所得金額 2 億 1 4 3 2 万 5 6 1 3 円

上記金額は、次のアからウまでの各金額を合計した金額である。

ア 不動産所得の金額 6 5 5 万 2 2 2 1 円

イ 給与所得の金額 8 7 9 万 6 7 9 1 円

ウ 雑所得の金額 1 億 9 8 9 7 万 6 6 0 1 円

上記金額は、J 社の課税対象金額（後記 2（2）エ）である。

(3) 平成 27 年分

・総所得金額 3 億 3 4 0 8 万 0 7 1 6 円

上記金額は、次のア、イ及びエの各金額と、ウの 2 分の 1 の金額を合計した金額である。

ア 不動産所得の金額 8 6 5 万 7 5 5 1 円

イ 給与所得の金額 9 1 0 万 7 9 1 2 円

ウ 一時所得の金額 4 9 5 万 3 3 3 4 円

エ 雑所得の金額 3 億 1 3 8 3 万 8 5 8 6 円

上記金額は、次の（ア）の金額と、（イ）及び（ウ）の各課税対象金額（計 3 億 1 3 7 3 万 4 2 9 1 円）を合計した金額である。

（ア）生命保険契約に基づく年金に係る所得 1 0 万 4 2 9 5 円

（イ）J 社（後記 2（3）エ） 1 億 3 6 0 4 万 1 7 5 7 円

（ウ）I 社（後記 3（3）オ） 1 億 7 7 6 9 万 2 5 3 4 円

(4) 平成 28 年分

・総所得金額 1 億 2 4 7 3 万 6 8 1 1 円

上記金額は、次のア、イ及びエの各金額と、ウの 2 分の 1 の金額を合計した金額である。

ア 不動産所得の金額 9 1 3 万 1 5 5 8 円

イ 給与所得の金額 8 6 5 万 6 5 3 3 円

ウ 一時所得の金額 4 9 8 万 3 4 8 9 円

エ 雑所得の金額 1 億 0 4 4 5 万 6 9 7 6 円

上記金額は、次の（ア）の金額と、（イ）及び（ウ）の各課税対象金額（計１億０４３万６５５４円）を合計した金額である。

（ア）生命保険契約に基づく年金に係る所得 ８万０４２２円

（イ）Ｊ社（後記２（４）エ） ３３００万２７９０円

（ウ）Ｉ社（後記３（４）オ） ７１３７万３７６４円

（５）平成２９年分

・総所得金額 １億４３１２万４３６０円

上記金額は、次のアからウまでの各金額を合計した金額である。

ア 不動産所得の金額 ９４７万５９３０円

イ 給与所得の金額 ８５１万１７５０円

ウ 雑所得の金額 １億２５１３万６６８０円

上記金額は、次の（ア）の金額と（イ）の課税対象金額を合計した金額である。

（ア）生命保険契約に基づく年金に係る所得 １３万２６５９円

（イ）Ｊ社（後記２（５）エ） １億２５００万４０２１円

２ Ｊ社の課税対象金額の算定（別紙７－２「Ｊ社の課税対象金額等の計算」参照）

（１）平成２５年分

ア 基準所得金額（別紙７－２の「平成２５年分」欄の④）２０５万８１８２．００米ドル

上記金額は、措置法施行令２５条の２０第１項及び同３９条の１５第１項１号、２号の規定により、Ｊ社が平成２５年３月期の決算において計上した税引後の所得金額１８９万４４８９．００米ドル（別紙７－３原告第３準備書面別表の「２０１３年３月」欄の「本店所在地国の法令上の所得金額」）に、同社が同決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額１６万３６９３．００米ドル（同別紙の「２０１３年３月」欄の「ハの金額」）を加算した金額である。

イ 適用対象金額（同欄の⑦） １８９万４４８９．００米ドル

上記金額は、措置法４０条の４第２項２号及び措置法施行令２５条の２０第５項２号の規定により、前記アの基準所得金額から、Ｊ社が平成２５年３月期の決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額１６万３６９３．００米ドルを減算した金額である。

ウ 課税対象金額（同欄の⑩） １８９万４２９９．５５米ドル

上記金額は、措置法施行令２５条の２１第１項の規定により、前記イの適用対象金額に、原告のＪ社に係る株式保有割合（９９９株／１万株、同欄の⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、同欄の⑫） １億９１６６万５２２８円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達（法人税編）６６の６－１４（平成２９年１２月２１日付け課法２－２２ほか国税庁長官「租税特別措置法関係通達（法人税編）等の一部改正について」発出前のもの。現在の租税特別措置法関係通達（法人税編）の６６の６－４に相当。以下同じ。）の定めにより、Ｊ社の平成２５年３月期終了の日の翌日から２月を経過する日である平成２５年５月３１日における、１米ドル当たりの対顧客直物電信売相場と対顧客直物電信買相場の仲値（以下「ＴＴＭレート」という。）１０１．１８円（同欄の⑪）を乗じて算出した金額（ただし、１円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(2) 平成26年分

ア 基準所得金額（別紙7-2の「平成26年分」欄の④）

214万2437.00米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の20第1項及び同39条の15第1項1号、2号の規定により、J社が平成26年3月期の決算において計上した税引後の所得金額195万7471.00米ドル（別紙7-3の「2014年3月」欄の「本店所在地国の法令上の所得金額」）に、同社が同決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額18万4966.00米ドル（同別紙の「2014年3月」欄の「ハの金額」）を加算した金額である。

イ 適用対象金額（同欄の⑦）

195万7471.00米ドル

上記金額は、措置法40条の4第2項2号及び措置法施行令25条の20第5項2号の規定により、前記アの基準所得金額から、J社が平成26年3月期の決算において所得金額の計算上減算した法人税の金額18万4966.00米ドルを減算した金額である。

ウ 課税対象金額（同欄の⑩）

195万7275.25米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額に、原告のJ社に係る株式保有割合（9999株／1万株、同欄の⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、同欄の⑫）

1億9897万6601円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達66の6-14の定めに則して、J社の平成26年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成26年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート101.66円（同欄の⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(3) 平成27年分

ア 基準所得金額（別紙7-2の「平成27年分」欄の④）

119万8828.00米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の20第1項及び同39条の15第1項1号、2号の規定により、J社が平成27年3月期の決算において計上した税引後の所得金額109万9615.00米ドル（別紙7-3の「2015年3月」欄の「本店所在地国の法令上の所得金額」）に、同社が同決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額9万9213.00米ドル（同別紙の「2015年3月」欄の「ハの金額」）を加算した金額である。

イ 適用対象金額（同欄の⑦）

109万9615.00米ドル

上記金額は、措置法40条の4第2項2号及び措置法施行令25条の20第5項2号の規定により、前記アの基準所得金額から、J社が平成27年3月期の決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額9万9213.00米ドルを減算した金額である。

ウ 課税対象金額（同欄の⑩）

109万9505.03米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額に、原告のJ社に係る株式保有割合（9999株／1万株、同欄の⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、同欄の⑫）

1億3604万1757円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達66の6-14の定めに則して、

J社の平成27年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成27年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート123.73円（同欄の⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（4）平成28年分

ア 基準所得金額（別紙7-2の「平成28年分」欄の④） 32万1750.00米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の20第1項及び同39条の15第1項1号、2号の規定により、J社が平成28年3月期の決算において計上した税引後の所得金額29万7513.00米ドル（別紙7-3の「2016年3月」欄の「本店所在地国の法令上の所得金額」）に、同社が同決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額2万4237.00米ドル（同別紙の「2016年3月」欄の「ハの金額」）を加算した金額である。

イ 適用対象金額（同欄の⑦） 29万7513.00米ドル

上記金額は、措置法40条の4第2項2号及び措置法施行令25条の20第5項2号の規定により、前記アの基準所得金額から、J社が平成28年3月期の決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額2万4237.00米ドルを減算した金額である。

ウ 課税対象金額（同欄の⑩） 29万7483.24米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額に、原告のJ社に係る株式保有割合（9999株／1万株、同欄の⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、同欄の⑫） 3300万2790円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達66の6-14の定め に 則して、J社の平成28年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成28年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート110.94円（同欄の⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（5）平成29年分

ア 基準所得金額（別紙7-2の「平成29年分」欄の④） 121万8089.00米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の20第1項及び同39条の15第1項1号、2号の規定により、J社が平成29年3月期の決算において計上した税引後の所得金額112万6681.00米ドル（別紙7-3の「2017年3月」欄の「本店所在地国の法令上の所得金額」）に、同社が同決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額9万1408.00米ドル（同別紙の「2017年3月」欄の「ハの金額」）を加算した金額である。

イ 適用対象金額（同欄の⑦） 112万6681.00米ドル

上記金額は、措置法40条の4第2項2号及び措置法施行令25条の20第5項2号の規定により、前記アの基準所得金額から、J社が平成29年3月期の決算において所得金額の計算上減算した法人所得税の金額9万1408.00米ドルを減算した金額である。

ウ 課税対象金額（同欄の⑩） 112万6568.33米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額に、原告のJ社に係る株式保有割合（9999株／1万株、同欄の⑨）を乗じて算出した金額である。

エ 課税対象金額（円換算額、同欄の⑫） 1億2500万4021円

上記金額は、前記ウの金額に、租税特別措置法関係通達66の6-14の定めに基づいて、J社の平成29年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成29年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート110.96円（同欄の⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

3 I社の課税対象金額の算定（別紙7-4「I社の課税対象金額等の計算」参照）

（1）平成25年分

ア 基準所得金額（別紙7-4の「平成25年分」欄の④） 148万7921.00米ドル
上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額を加算し、（ウ）の金額を減算した金額である。

（ア）所得金額（同欄の①） 331万5053.00米ドル
上記金額は、I社が平成25年3月期の決算において計上した利益の額である。

（イ）交際費の損金不算入額（同欄の②） 6万7357.00米ドル
上記金額は、I社が平成25年3月期の決算において所得金額の計算上減算した交際費の金額であるところ（乙34の1）、措置法61条の4第1項（平成26年法律第10号による改正前のもの）は、資本金の額が1億円を超える法人は支出した交際費の金額を損金の額に算入しない旨規定しており、I社の資本金は1億円を超えていることから、措置法40条の4第2項2号、措置法施行令25条の20第1項及び同39条の15第1項1号の規定により、所得金額に加算する。

（ウ）控除対象配当等の額（同欄の③） 189万4489.00米ドル
上記金額は、I社が平成25年3月期の決算において所得金額の計算上加算したJ社からの配当の金額350万0000.00米ドルにつき、措置法施行令25条の20第3項2号の規定に基づき算出したJ社の平成25年3月期の出資対応配当可能金額（同欄の⑳）であり、同項の規定により、所得金額から減算する。

イ 適用対象金額（同欄の⑦） 148万7921.00米ドル
上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

ウ 調整金額（同欄の⑧） 6万7357.00米ドル
上記金額は、措置法施行令25条の20第4項1号ニの規定により、調整金額に該当する前記ア（イ）の交際費の損金不算入額である。

エ 課税対象金額（同欄の⑩） 142万0421.94米ドル
上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額から前記ウの調整金額を減算した金額142万0564.00米ドルに、原告のI社に係る株式保有割合（9999株／1万株、同欄の⑨）を乗じて算出した金額である。

オ 課税対象金額（円換算額、同欄の⑫） 1億4371万8291円
上記金額は、前記エの金額に、租税特別措置法関係通達（法人税編）66の6-14の定めに基づいて、I社の平成25年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成25年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート101.18円（同欄の⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（2）平成26年分

ア 基準所得金額（別紙7-4の「平成26年分」欄の④） 24万1461.00米ドル

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額を加算し、（ウ）の金額を減算した金額である。

（ア）所得金額（同欄の①） 190万2812.00米ドル

上記金額は、I社が平成26年3月期の決算において計上した利益の額である。

（イ）交際費の損金不算入額（同欄の②） 29万6120.00米ドル

上記金額は、I社が平成26年3月期の決算において所得金額の計算上減算した交際費の金額であるところ（乙34の2）、措置法61条の4第1項（平成26年法律第10号による改正前のもの）は、資本金の額が1億円を超える法人は支出した交際費の金額を損金の額に算入しない旨規定しており、I社の資本金は1億円を超えていることから、措置法40条の4第2項2号、措置法施行令25条の20第1項及び同39条の15第1項1号の規定により、所得金額に加算する。

（ウ）控除対象配当等の額（同欄の③） 195万7471.00米ドル

上記金額は、I社が平成26年3月期の決算において所得金額の計算上加算したJ社からの配当の金額230万0000.00米ドルにつき、措置法施行令25条の20第3項2号の規定に基づき算出したJ社の平成26年3月期の出資対応配当可能金額（同欄の⑩）であり、同項の規定により、所得金額から減算する。

イ 適用対象金額（同欄の⑦） 24万1461.00米ドル

上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

ウ 調整金額（同欄の⑧） 29万6120.00米ドル

上記の金額は、措置法施行令25条の20第4項1号ニの規定により、調整金額に該当する前記ア（イ）の交際費の損金不算入額である。

エ 課税対象金額（同欄の⑩）

措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額から前記ウの調整金額を減算した結果、課税対象金額は生じない。

（3）平成27年分

ア 基準所得金額（別紙7-4の「平成27年分」欄の④） 146万1401.50米ドル

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額を加算し、（ウ）の金額を減算した金額である。

（ア）所得金額（同欄の①） 253万5890.00米ドル

上記金額は、I社が平成27年3月期の決算において計上した利益の額である。

（イ）交際費の損金不算入額（同欄の②） 2万5126.50米ドル

上記金額は、I社が平成27年3月期の決算において所得金額の計算上減算した交際費の金額5万0253.00米ドルにつき（乙34の3）、これが全て飲食等に関連する支出として、措置法61条の4第1項に基づき算出した損金不算入額であるところ、同項の規定は、資本金の額が1億円を超える法人は支出した交際費等の額のうち飲食その他これに類する行為のために要する費用の50パーセントに相当する金額を超える部分の金額を損金の額に算入しない旨規定しており、I社の資本金は1億円を超えていることから、措置法40条の4第2項2号、措置法施行令25条の20第1項及び同39条の15第1項1号の規定により、所得金額に加算する。

（ウ）控除対象配当等の額（同欄の③） 109万9615.00米ドル

上記金額は、I 社が平成 27 年 3 月期の決算において所得金額の計算上加算した J 社からの配当の金額 270 万 0000.00 米ドルにつき、措置法施行令 25 条の 20 第 3 項 2 号の規定に基づき算出した J 社の平成 27 年 3 月期の出資対応配当可能金額（同欄の⑳）であり、同項の規定により、所得金額から減算する。

イ 適用対象金額（同欄の㉑） 146 万 1401.50 米ドル
上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

ウ 調整金額（同欄の㉒） 2 万 5126.50 米ドル
上記金額は、措置法施行令 25 条の 20 第 4 項 1 号ニの規定により、調整金額に該当する前記ア（イ）の交際費の損金不算入額である。

エ 課税対象金額（同欄の㉓） 143 万 6131.37 米ドル
上記金額は、措置法施行令 25 条の 21 第 1 項の規定により、前記イの適用対象金額から前記ウの調整金額を減算した金額 143 万 6275.00 米ドルに、原告の I 社に係る株式保有割合（9999 株／1 万株、同欄の㉔）を乗じて算出した金額である。

オ 課税対象金額（円換算額、同欄の㉔） 1 億 7769 万 2534 円
上記金額は、前記エの金額に、租税特別措置法関係通達 66 の 6-14 の定め に 則 して、I 社の平成 27 年 3 月期終了の日の翌日から 2 月を経過する日である平成 27 年 5 月 31 日における、1 米ドル当たりの TTM レート 123.73 円（同欄の㉕）を乗じて算出した金額（ただし、1 円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（4）平成 28 年分

ア 基準所得金額（別紙 7-4 の「平成 28 年分」欄の④） 67 万 7251.50 米ドル
上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額を加算し、（ウ）の金額を減算した金額である。

（ア）所得金額（同欄の①） 94 万 0932.00 米ドル
上記金額は、I 社が平成 28 年 3 月期の決算において計上した利益の額である。

（イ）交際費の損金不算入額（同欄の②） 3 万 3832.50 米ドル
上記金額は、I 社が平成 28 年 3 月期の決算において所得金額の計算上加算した交際費の金額 6 万 7665.00 米ドルにつき（乙 34 の 4）、これが全て飲食等に関連する支出として、措置法 61 条の 4 第 1 項に基づき算出した損金不算入額であるところ、同項の規定は、資本金の額が 1 億円を超える法人は支出した交際費等の額のうち、飲食その他これに類する行為のために要する費用の 50 パーセントに相当する金額を超える部分の金額を損金の額に算入しない旨規定しており、I 社の資本金は 1 億円を超えていることから、措置法 40 条の 4 第 2 項 2 号、措置法施行令 25 条の 2 第 1 項及び同 39 条の 15 第 1 項 1 号の規定により、所得金額に加算する。

（ウ）控除対象配当等の額（同欄の③） 29 万 7513.00 米ドル
上記金額は、I 社が平成 28 年 3 月期の決算において所得金額の計算上加算した J 社からの配当の金額 110 万 0000.00 米ドルにつき、措置法施行令 25 条の 20 第 3 項 2 号の規定に基づき算出した J 社の平成 28 年 3 月期の出資対応配当可能金額（同欄の㉖）であり、同項の規定により、所得金額から減算する。

イ 適用対象金額（同欄の㉗） 67 万 7251.50 米ドル
上記金額は、前記アの基準所得金額と同額である。

ウ 調整金額（同欄の⑧） 3万3832.50米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の20第4項1号ニの規定により、調整金額に該当する前記ア（イ）の交際費の損金不算入額である。

エ 課税対象金額（同欄の⑩） 64万3354.65米ドル

上記金額は、措置法施行令25条の21第1項の規定により、前記イの適用対象金額から前記ウの調整金額を減算した金額64万3419.00米ドルに、原告のI社に係る株式保有割合（9999株／1万株、同欄の⑨）を乗じて算出した金額である。

オ 課税対象金額（円換算額、同欄の⑫） 7137万3764円

上記金額は、前記エの金額に、租税特別措置法関係通達66の6-14の定め に 則して、I社の平成28年3月期終了の日の翌日から2月を経過する日である平成28年5月31日における、1米ドル当たりのTTMレート110.94円（同欄の⑪）を乗じて算出した金額（ただし、1円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

（5）平成29年分

ア 基準所得金額（別紙7-4の「平成29年分」欄の④）

マイナス15万1702.00米ドル

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額を加算し、（ウ）の金額を減算した金額である。

（ア）所得金額（同欄の①） 10万9619.00米ドル

上記金額は、I社が平成29年3月期の決算において計上した利益の額である。

（イ）交際費の損金不算入額（同欄の②） 3万8679.00米ドル

上記金額は、I社が平成29年3月期の決算において所得金額の計算上減算した交際費の金額7万7358.00米ドルにつき（乙34の5）、これが全て飲食等に関連する支出として、措置法61条の4第1項に基づき算出した損金不算入額であるところ、同項の規定は、資本金の額が1億円を超える法人は支出した交際費等の額のうち、飲食その他これに類する行為のために要する費用の50パーセントに相当する金額を超える部分の金額を損金の額に算入しない旨規定しており、I社の資本金は1億円を超えていることから、措置法40条の4第2項2号、措置法施行令25条の2第1項及び同39条の15第1項1号の規定により、所得金額に加算する。

（ウ）控除対象配当等の額（同欄の③） 30万0000.00米ドル

上記金額は、I社が平成29年3月期の決算において所得金額の計算上加算したJ社からの配当の金額であるところ、措置法施行令25条の20第3項1号の規定により、所得金額から減算する。

イ 適用対象金額（同欄の⑦）

前記アの基準所得金額がマイナスであることから、適用対象金額及び課税対象金額は生じない。

4 本件各処分が適法であること

I社のみならず、J社も特定外国子会社等とする合算課税をした場合であっても、別紙7-5のとおり課税対象金額の総所得金額が本件各処分のそれを下回ることになるのは、端数計算の影響により1円ないし2円下回る平成25年分、27年分及び28年分だけであり、これらの年分についても課税総所得金額の計算において1000円未満の端数は切り捨てられ

る（通則法 118 条 1 項）から、納付すべき税額に影響はない。したがって、原告の主張を前提として、I 社のみならず J 社を特定外国子会社等とする合算課税をした場合であっても本件各処分は適法である。

以 上

(別紙 9-1)

本件各賦課決定処分の適法性に関する被告の主張

1 本件各賦課決定処分の根拠

(1) 平成 25 年分の所得税等に係る無申告加算税の金額

2737万1000円

上記金額は、①通則法 66 条 1 項の規定により、原告が平成 25 年分決定処分により納付すべき税額 1 億 3 6 9 8 万 6 2 0 0 円につき、通則法 118 条 3 項の規定に基づき 1 万円未満の端数を切り捨てた後の金額 1 億 3 6 9 8 万円に、100 分の 15 の割合を乗じて算出した金額 2 0 5 4 万 7 0 0 0 円、及び、②通則法 66 条 2 項の規定により、原告が平成 25 年分決定処分により納付すべき税額の 50 万円を超える部分に相当する金額 1 億 3 6 4 8 万 6 2 0 0 円につき、通則法 118 条 3 項の規定に基づき 1 万円未満の端数を切り捨てた後の金額 1 億 3 6 4 8 万円に、100 分の 5 の割合を乗じて算出した金額 6 8 2 万 4 0 0 0 円の合計額である。

(2) 平成 26 年分の所得税等に係る無申告加算税の額

1636万7000円

上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。

ア 平成 26 年分の所得税等の決定処分に係る無申告加算税の額

61万7000円

上記金額は、①通則法 66 条 1 項の規定により、原告が平成 26 年分の所得税等に係る決定処分により納付すべき税額 3 2 1 万 5 1 0 0 円につき、通則法 118 条 3 項の規定に基づき 1 万円未満の端数を切り捨てた後の金額 3 2 1 万円に、100 分の 15 の割合を乗じて算出した金額 4 8 万 1 5 0 0 円、及び、②通則法 66 条 2 項の規定により、原告が平成 26 年分の所得税等の決定処分により納付すべき税額の 50 万円を超える部分に相当する金額 2 7 1 万 5 1 0 0 円につき、通則法 118 条 3 項の規定に基づき

1万円未満の端数を切り捨てた後の金額271万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額13万5500円の合計額である。

イ 平成26年分の所得税等の更正処分に係る無申告加算税の額

1575万円

上記金額は、①通則法66条1項の規定により、原告が同年分の所得税等に係る更正処分により新たに納付すべき税額7875万1300円（別紙4「再更正処分等」の「平成26年分」の「所得税等の納付すべき税額」欄に記載の税額8196万6400円から「決定処分等」の「平成26年分」の「所得税等の納付すべき税額」欄に記載の税額321万5100円を差し引いた金額）につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額7875万円に、100分の15の割合を乗じて算出した金額1181万2500円、及び、②通則法66条2項の規定により、原告が同年分の所得税等の更正処分により納付すべき税額の50万円を超える部分に相当する金額7875万1300円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額7875万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額393万7500円の合計額である。

(3) 平成27年分の所得税等に係る無申告加算税の額

3690万5000円

上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。

ア 平成27年分の所得税等の決定処分に係る無申告加算税の額

113万円

上記金額は、①通則法66条1項の規定により、原告が同年分の所得税等に係る決定処分により納付すべき税額501万5200円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額501万円に、100分の15の割合を乗じて算出した金額75万1500

円、②通則法66条2項の規定により、原告が同年分の所得税等の決定処分により納付すべき税額の50万円を超える部分に相当する金額451万5200円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額451万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額22万5500円、及び、③国外送金法6条の3第2項の規定により、財産又は債務について生ずる所得税に相当する税額306万7500円につき（別紙9-2、甲16の2）、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額306万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額15万3000円をそれぞれ合計した額である。

イ 平成27年分の所得税等の更正処分に係る無申告加算税の額

3577万5000円

上記金額は、①通則法66条1項の規定により、原告が同年分の所得税等に係る更正処分により新たに納付すべき税額1億4310万4800円（別紙4の「再更正処分等」の「平成27年分」の「所得税等の納付すべき税額」欄に記載の税額1億4812万円から「決定処分等」の「平成27年分」の「所得税等の納付すべき税額」欄に記載の税額501万5200円を差し引いた金額）につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額1億4310万円に、100分の1.5の割合を乗じて算出した金額2146万5000円、②通則法66条2項の規定により、原告が同年分の所得税等の更正処分により納付すべき税額の50万円を超える部分に相当する金額1億4310万4800円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額1億4810万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額715万5000円、及び、③国外送金法6条3項の規定により、①の無申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額1

億4310万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額715万5000円をそれぞれ合計した額である。

(4) 平成28年分の所得税等に係る無申告加算税の額

1759万2500円

上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。

ア 平成28年分の所得税等の決定処分に係る無申告加算税の額

117万4000円

上記金額は、①通則法66条1項の規定により、原告が同年分の所得税等に係る決定処分により納付すべき税額501万9700円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額501万円に、100分の15の割合を乗じて算出した金額75万1500円、②通則法66条2項の規定により、原告が同年分の所得税等の決定処分により納付すべき税額の50万円を超える部分に相当する金額451万9700円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額451万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額22万5500円、及び、③国外送金法6条の3第2項の規定により、財産又は債務について生ずる所得税に相当する税額394万9400円につき（別紙9-3、甲16の3）、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額394万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額19万7000円をそれぞれ合計した額である。

イ 平成28年分の所得税等の更正処分に係る無申告加算税の額

1641万8500円

上記金額は、①通則法66条1項の規定により、原告が同年分の所得税等に係る更正処分により新たに納付すべき税額4691万5400円（別紙4の「再更正処分等」の「平成28年分」の「所得税等の納付す

べき税額」欄に記載の税額5193万5100円から「決定処分等」の「平成28年分」の「所得税等の納付すべき税額」欄に記載の税額501万9700円を差し引いた金額)につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額4691万円に、100分の15の割合を乗じて算出した金額703万6500円、②通則法66条2項の規定により、原告が同年分の所得税等の更正処分により納付すべき税額の50万円を超える部分に相当する金額4691万5400円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額4691万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額234万5500円、③通則法66条4項の規定により、本件各再更正処分があった日の前日から起算して5年前の日までの間に、その更正に係る所得税等について、無申告加算税を課された場合があることから課される税額であり、1項に規定する納付すべき税額4691万に100分の10の割合を乗じて計算した金額469万1000円、及び、④国外送金法6条3項の規定により、①の無申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額4691万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額234万5500円をそれぞれ合計した額である。

(5) 平成29年分の所得税等に係る無申告加算税の額

252万5000円

上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。

ア 平成29年分の所得税等の決定処分に係る無申告加算税の額

80万3000円

上記金額は、①通則法66条1項の規定により、原告が同年分の所得税等に係る決定処分により納付すべき税額414万7100円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額414万円に、100分の15の割合を乗じて算出した金額62万1

000円、及び、②通則法66条2項の規定により、原告が同年分の所得税等の決定処分により納付すべき税額の50万円を超える部分に相当する金額364万7000円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額364万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額18万2000円をそれぞれ合計した額である。

イ 平成29年分の所得税等の更正処分に係る無申告加算税の額

172万2000円

上記金額は、①通則法66条1項の規定により、原告が同年分の所得税等に係る更正処分により新たに納付すべき税額492万2700円（別紙4の「再更正処分等」の「平成29年分」の「所得税等の納付すべき税額」欄に記載の税額906万9800円から「決定処分等」の「平成29年分」の「所得税等の納付すべき税額」欄に記載の税額414万7100円を差し引いた金額）につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額492万円に、100分の15の割合を乗じて算出した金額73万8000円、②通則法66条2項の規定により、原告が同年分の所得税等の更正処分により納付すべき税額の50万円を超える部分に相当する金額492万2700円につき、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額492万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額24万6000円、③通則法66条4項の規定により、本件各再更正処分があった日の前日から起算して5年前の日までの間に、その更正に係る所得税等について、無申告加算税を課された場合があることから課される税額であり、1項に規定する納付すべき税額492万に100分の10の割合を乗じて計算した金額49万2000円、及び、④国外送金法6条3項の規定により、①の無申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額4

92万円に、100分の5の割合を乗じて算出した金額24万6000円をそれぞれ合計した額である172万2000円となる。

2 本件各賦課決定処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する平成25年分ないし平成29年分の所得税等の無申告加算税の額は、それぞれ前記1で述べたとおりであるところ、本件各賦課決定処分により原告に賦課された無申告加算税の額は、別紙4「課税の経緯」の「決定処分等」又は「再更正処分等」の各「無申告加算税」欄のとおりであって、これらはいずれも前記1の金額と同額である。

また、原告が平成25年分ないし平成29年分の所得税等の期限内申告書を提出しなかったことについて、通則法66条1項ただし書きにいう「正当な理由」があると認められない。

したがって、本件各賦課決定処分は適法である。

以 上

加算税の基礎となる税額の計算書 (平成27年分)

(単位: 円)

		A 決定後の額	B 国外送金法6条の3 第2項に規定する場 合の財産債務に係る 部分の額	C 財産債務に係るもの 以外の事実のみに基 づいて更正決定等が あったとした場合の 額	D Bが適用される財産 債務に係る事実及び 財産債務に係るもの 以外の事実のみに基 づいて更正決定等が あったとした場合の 額
			【加重分】	(A - B)	(B + C)
総所得金額	①	20,346,425	8,761,846	11,584,579	20,346,425
差し引かれる額	②	731,664		731,664	731,664
課税総所得金額 (① - ②)	③	19,614,000		10,852,000	19,614,000
③に対する税額	④	5,049,600		2,045,160	5,049,600
所得税から差し引かれる金額	⑤	—	—	—	—
差引所得税額 (⑤ - ⑥)	⑥	5,049,600		2,045,160	5,049,600
復興特別所得税	⑦	106,041		42,948	106,041
所得税等 (⑥ + ⑦)	⑧	5,155,641		2,088,108	5,155,641
源泉徴収税額	⑨	140,400		140,400	140,400
所得税等の申告納税額 (⑧ - ⑨)	⑩	5,015,200		1,947,700	5,015,200
予定納税額	⑪	—	—	—	—
納付すべき税額 (⑩ - ⑪)	⑫	5,015,200		1,947,700	5,015,200
増差税額	⑬	5,015,200	(D - C) 3,067,500	1,947,700	5,015,200
加算税の基礎となる税額	⑭		(1万円未満の端数切捨て) 3,060,000		

加算税の基礎となる税額の計算書 (平成28年分)

(単位: 円)

		A 決定後の額	B 国外送金法6条の3 第2項に規定する場合の 財産債務に係る部分の額	C 財産債務に係るもの 以外の事実のみに基 づいて更正決定等が あったとした場合の 額	D Bが適用される財産 債務に係る事実及び 財産債務に係るもの 以外の事実のみに基 づいて更正決定等が あったとした場合の 額
			【加重分】	(A - B)	(B + C)
総所得金額	①	20,360,257	11,703,724	8,656,533	20,360,257
差し引かれる額	②	735,062		735,062	735,062
課税総所得金額 (① - ②)	③	19,625,000		7,921,000	19,625,000
③に対する税額	④	5,054,000		1,185,830	5,054,000
所得税から差し引かれる金額	⑤	-	-	-	-
差引所得税額 (⑤ - ⑥)	⑥	5,054,000		1,185,830	5,054,000
復興特別所得税	⑦	106,134		24,902	106,134
所得税等 (⑥ + ⑦)	⑧	5,160,134		1,210,732	5,160,134
源泉徴収税額	⑨	140,400		140,400	140,400
所得税等の申告納税額 (⑧ - ⑨)	⑩	5,019,700		1,070,300	5,019,700
予定納税額	⑪	-	-	-	-
納付すべき税額 (⑩ - ⑪)	⑫	5,019,700		1,070,300	5,019,700
増差税額	⑬	5,019,700	(D - C) 3,949,400	1,070,300	5,019,700
加算税の基礎となる税額	⑭		(1万円未満の端数切捨て) 3,940,000		

別紙 6－2、7－2～7－5、8－1～8－4 省略