

東京地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 不当利得返還請求事件
国側当事者・国
令和3年2月25日棄却・確定

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	増田 英敏
同訴訟復代理人弁護士	大山 勉
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
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 主位的請求

被告は、原告に対し、2億3310万0400円及びこれに対する令和元年6月18日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。

2 予備的請求

被告は、原告に対し、2億3310万0400円及びうち別紙2の「誤納金額」欄記載の各金員に対する同「起算日」欄記載の各日からその還付のための支払決定の日まで、それぞれ別紙3の「期間」欄記載の各期間に対応する同「特例基準割合等」欄記載の割合による金員（ただし、同金員の合計額のうち100円未満の端数は切り捨てる。）を支払え。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、食品の製造販売等を行う株式会社である原告が、平成26年6月期（平成25年7年1日から平成26年6月30日までの事業年度をいい、以下他の事業年度も同様に表記する。）から平成29年6月期までの各事業年度（以下、これらの事業年度を併せて「本件各事業年度」という。）について、法人税法67条の定める特定同族会社の留保金額に係る法人税（以下「留保金課税」という。）として総額2億3310万0400円を納付したことに關し、同条は憲法14条1項に違反する無効な規定であると主張して、被告に対し、主位的に、民法703条に基づき、不当利得金2億3310万0400円及びこれに対する令和元年6月18日（訴状送達の日翌日）から支払済みまで民法（平成29年法律第44号による改正前のもの）所定の年5分の割合による遅延損害金（上記第1の1）の支払を求め、予備的に、国税通

則法56条に基づき、誤納金2億3310万0400円及びこれに対する所定の割合による還付加算金（上記第1の2）の支払を求める事案である。

2 関係法令の定め

本件に関する国税通則法、租税特別措置法、法人税法（平成30年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。）及び法人税法施行令の定めは、それぞれ別紙4-1から別紙4-4までのとおりである。

3 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

（1）原告

ア 原告は、食品の製造、加工及び販売等を目的とする株式会社である。

イ 本件各事業年度末における原告の資本金の額は、いずれも4億5237万円であり、発行済株式の総数は、いずれも561万7500株であった。また、本件各事業年度末において、原告の株主の1人並びにこれと法人税法67条2項及び法人税法施行令139条の7に定める特殊の関係にある個人及び法人が有する原告の発行済株式は362万9630株（発行済株式の総数の約64%）であり、原告は、同法67条1項に規定する特定同族会社に該当する（甲1の1～4、乙3～6）。

（2）本件各事業年度の留保金課税に係る原告の納税額

ア 原告は、本件各事業年度について、申告期限内に法人税の確定申告をした。原告が留保金課税額として申告した金額は、平成26年6月期につき1023万1050円、平成27年6月期につき3996万7800円、平成28年6月期につき6061万9800円、平成29年6月期につき1億2094万9600円であり、いずれについても原告は期限内に納付した。（乙3～7）

イ なお、留保金課税とは、内国法人である特定同族会社の各事業年度の留保金額が所定の留保控除額を超える場合に、その超える部分の留保金額に所定の割合（年3000万円以下の金額につき10%、年3000万円を超え年1億円以下の金額につき15%、年1億円を超える金額につき20%。以下、これらを併せて「特別税率」という。）を乗じて計算した金額を法人税額に加算するものである（法人税法67条）。

（3）修正申告及び減額更正

ア 原告は、平成27年5月7日、鹿児島税務署長に対し、平成26年6月期の法人税について、留保金課税額を1156万3200円とする修正申告をした。なお、原告は、これに先立って、平成27年4月15日に、不足していた税額（上記（2）アとの差額）を納付した（以下、上記（2）アの各確定申告と上記修正申告を併せて「本件各申告」といい、これらに係る留保金課税額〔平成26年6月期については上記修正申告後のもの。〕の納付を「本件納付」という。）。（乙7、8）

イ 原告は、平成30年7月31日付けで、平成27年6月期の法人税に係る更正請求をし、鹿児島税務署長は、平成30年10月26日付けで、同期の留保金課税額を2592万7800円とする減額更正をした（乙1、9。以下「本件減額更正」という。）。

（4）本件訴訟の提起

原告は、令和元年6月3日、本件訴訟を提起した。なお、本件において原告が被告に対し不当利得の返還又は誤納金の還付を求めている金額は、本件各事業年度に係る本件納付

の合計額（上記（３）アの修正申告後で、同イの本件減額更正前の金額）である。

4 争点及び当事者の主張

本件の争点は、以下のとおりであり、争点に関する当事者の主張の要旨は、別紙５記載のとおりである（同別紙で定義した略語は本文においても用いる。）。

- （１）法律上の原因の存否
- （２）被告の利得金額
- （３）誤納金の返還請求における民法７０３条等の適用の有無

第３ 当裁判所の判断

当裁判所は、法人税法６７条は憲法１４条１項に違反するものではなく、被告が本件納付によって法律上の原因なく利得したとは認められないから、原告の請求はいずれも理由がなく棄却すべきものと判断する。その理由の詳細は、以下のとおりである。

1 争点（１）（法律上の原因の存否）について

- （１）租税は、国家の財政需要を充足するという本来の機能に加え、所得の再分配、資源の適正配分、景気の調整等の諸機能をも有しており、国民の租税負担を定めるについて、財政・経済・社会政策等の国政全般からの総合的な政策判断を必要とするばかりでなく、課税要件等を定めるについて、極めて専門技術的な判断を必要とすることも明らかである。したがって、租税法の定立については、国家財政、社会経済、国民所得、国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的、技術的な判断に委ねるほかはなく、裁判所は、基本的にはその裁量的判断を尊重せざるを得ないものというべきである。そうであるとすれば、租税法の分野における所得の性質の違い等を理由とする取扱いの区別は、その立法目的が正当なものであり、かつ、当該立法において具体的に採用された区別の態様が上記目的との関連で著しく不合理であることが明らかでない限り、その合理性を否定することができず、これを憲法１４条１項の規定に違反するものということとはできないものと解するのが相当である（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同６０年３月２７日大法廷判決・民集３９巻２号２４７頁参照）。

そして、法人税法６７条は、特定同族会社の法人税について、当期の所得に対する通常の計算による税額のほかに、その所得の留保金額のうち所定の留保控除額を超える部分について特別税率によって計算される税額を加算するものであるところ、このような特定同族会社に対する取扱いについても、他の法人や個人との均衡をいかに図るかという点を含め、上記のような観点からの政策的、技術的な判断を必要とするものと認められるから、法人税法６７条の憲法１４条１項適合性についても上記の判断枠組みによって判断することが相当である。

- （２）そこで、まず、法人税法６７条の立法目的について検討すると、法人の所得は、究極的には配当により株主に帰属し、株主に配当された場合にこれに係る所得税が課されることとなるものであるが、同族会社では、当期利益のうちいくらを株主に配当し、あるいは法人内に留保するかについて、会社を支配する者（会社の発行済株式の総数のうち一定割合以上の株式を有する株主等）が任意に決定できることが少なくない。そのため、かかる同族会社においては、当期利益を配当せずに法人内に留保することによって、法人税率よりも高い、配当に対する所得税の段階税率の適用を回避することが可能となり、このような法人の所得に対して法人税法の通常の計算による税率を適用するだけでは、個人企業又は通常の法人（その

株主)との間に租税負担の不公平を来たすおそれが生じる。そこで、法人税法67条は、特に高い支配力を有する株主等が存する特定同族会社に対し通常の計算による法人税額のほかにその所得の留保金額の一部に特別の課税額を加えることによって、留保金額(の一部)が配当された場合に生ずる所得税の負担との均衡を図るとともに、特定同族会社における配当の支払を促進させる誘因としての機能を果たすことを目的とするものと解され、この立法目的は正当というべきである。

(3) 次に、法人税法67条が採用した区別の態様が上記(2)の目的との関連で著しく不合理であることが明らかであるか否かについて検討する。

法人税法67条は、その対象となる法人(特定同族会社)を同条1項及び2項の要件を満たすものと定めているところ、これらの要件は、特定の株主等が上記(2)のような当期利益の留保に係る会社の決定に関し十分な支配力を有していることを示すものとして合理性を有するものといえる。

また、法人税法67条は、所定の留保控除額を超える部分について特別税率によって計算される税額を加算するものとしているところ、その留保控除額については、①当該事業年度の所得等の金額の40%に相当する金額、②年2000万円、③事業年度終了時における利益積立金額が資本金額の25%に満たない場合におけるその満たない部分の金額につき、これら①から③までの中で最も多い金額とするものと定めており(同条5項)、法人の平均的な内部留保率等を踏まえたものとして合理性を有するものといえる(乙2、11参照)。さらに、同条が定める特別税率は同条1項に掲げる3段階の超過累進税率である(前提事項(2)イ)ところ、これらの税率の定めは、留保控除額を超える部分の利益が配当された場合に生ずる所得税の負担との均衡を図り、特定同族会社における配当の支払を促進させる誘因としての機能を果たすものとして、不合理であるとはいえない。

以上に照らせば、特定同族会社に対する留保金課税を定めた法人税法67条における区別の態様が上記(2)の目的との関連で著しく不合理であることが明らかであるとは認められず、同条が憲法14条1項に違反するということとはできない。

(4) 原告の主張について

ア 原告は、租税の賦課は財産的自由権にとどまらず精神的自由権の侵害を招くものであり、留保金課税の制度は営業の自由について租税回避の防止という消極的警察的目的で規制するものであるから、その憲法適合性の判断には厳格な司法審査を及ぼすべきであると主張する。

しかしながら、法人税法67条が定める留保金課税の制度の目的やその課税の態様は上記(2)及び(3)に説示したとおりであって、これによって侵害される利益が特定同族会社に係る経済的利益を超えて精神的自由権までに及ぶとは到底認め難いし、上記目的は、租税回避の防止や租税負担の公平を図るというものであって、国民の生命及び健康等に対する危険発生の防止といった、いわゆる消極的警察的目的で財産権を規制するものではないから、留保金課税に係る規定の憲法適合性については、上記(1)で説示したとおりの判断枠組みによって判断すべきものである。厳格な司法審査を及ぼすべきものとする原告の上記主張は、採用することができない。

イ また、原告は、留保金課税の対象となる特定同族会社の該当要件について、法人税法67条の定めによれば、合理的な事業目的のために利益を留保する法人にも適用される

ことになり立法目的が法規定に反映されていないと主張する。

しかしながら、法人税法67条に定める特定同族会社の要件が、特定の株主等が当期利益の留保に係る会社の決定に関し十分な支配力を有していることを示すものとして合理性を有することは、上記(3)に説示したとおりである。また、特定同族会社の主観的な目的(租税回避目的を有しているか否か)に関わらず、留保控除額を超えて当期利益を法人内に留保すれば、個人形態による企業又は非特定同族会社(その株主)との間で租税負担の不公平を来すおそれが生じ得るといえるのであるから、かかる留保をした特定同族会社に対して留保金課税の規定を適用することは、法人税法67条の立法目的(上記(2))を達成する手段として合理性を有するものといえる。

なお、原告は、法人税法67条における留保金課税の定めは同法11条の実質的所得者課税の原則に反し、同法132条と比較しても法構造が不合理であると主張する。しかし、同法11条は、資産又は事業から生じる収益について、それを実際には享受しない単なる名義人ではなく、実際に享受する法人に帰属するものとして、法人税を課税するという原則を定めたものであって、本件のように資産又は事業から生じる収益を実際に享受している法人がその利益を法人内に留保する場合の規律について定めたものではないから、同条との抵触が生じるものとは解されない。また、同法132条は、法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるような法人の行為又は計算について否認し得る旨を定めたものであって、本件のように配当による所得税の負担との調整に係る規律について定めたものではないから、同条との抵触も生じない。

ウ さらに、原告は、法人税法67条の定める留保金課税の制度は特定同族会社に対して二重課税を強いるものであり、同法23条の採用する立法政策とも矛盾するなどと主張する。

しかし、留保金課税の制度は、法人内に留保され、配当による所得税の対象とならない所得について法人税に加算するというものであり、そもそも二重課税に当たらない。原告は、法人税法67条が一度課税された配当後の法人所得に特別税率による重複的、追加的な課税を行うとするものである点を捉えて実質的な二重課税であると主張するが、通常の計算による法人税額のほかにその所得の留保金額の一部に特別税率による課税を加えることが立法目的との関連で合理性を有することは、上記(2)及び(3)に説示したとおりである。また、原告は、非特定同族会社である子会社から親会社に配当され、その利益が特定同族会社である親会社において留保されるという事例を想定して、実質的な二重課税であるとも主張するが、かかる主張は親子会社間において配当がされる場合の立法政策の是非を主張するに帰するものであって、採用し得るものではない。なお、法人税法23条は、最終的な個人株主への配当に着目して複数の法人株主を経由した場合における税負担の調整について定めたものであって、これが同法67条に定める留保金課税制度と抵触するものといえないことは明らかである。

エ したがって、原告の上記主張は、いずれも採用することができない。

2 以上のとおり、法人税法67条は、憲法14条1項に違反するものではなく、原告による本件各申告は有効であって、本件納付に基づく被告の利得には法律上の原因があることから、原告の被告に対する民法703条に基づく不当利得返還請求及び国税通則法56条に基づく誤納金の還付請求は、いずれも理由がない。

第4 結論

以上によれば、その余の点について判断するまでもなく、原告の請求にはいずれも理由がないから、これら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51部

裁判長裁判官 清水 知恵子

裁判官 川山 泰弘

裁判官 釜村 健太

(別紙1)

指定代理人目録

江原 謙一、小澤 信彦、倉田 将幸、宮本 信吾、堂山 道宏、佐藤 芳美、坂井 貴司、一丸
聖、小林 末喜

以上

(別紙2)

	対応期	誤納金額	納付日	起算日 (納付日の翌日：国税通則法58条1項1号)
1	H26.6期	11,563,200	H26.9.1	H26.9.2
2	H27.6期	39,967,800	H27.8.31	H27.9.1
3	H28.6期	60,619,800	H28.8.31	H28.9.1
4	H29.6期	120,949,600	H29.8.31	H29.9.1

	期間	特例基準割合等 (租税特別措置法95条、同93条2項)
1	H26. 1. 1～H26. 12. 31	1. 9 %
2	H27. 1. 1～H28. 12. 31	1. 8 %
3	H29. 1. 1～H29. 12. 31	1. 7 %
4	H30. 1. 1～H30. 12. 31	1. 6 %
5	H31～	年 7. 3 %又は租税特別措置法第95条、同93条2項に規定する特例基準割合(0. 1 %未満の端数があるときは、これを切り捨てる。)のいずれか低い割合。

○国税通則法

(還付)

第五十六条 国税局長、税務署長又は税関長は、還付金又は国税に係る過誤納金（以下「還付金等」という。）があるときは、遅滞なく、金銭で還付しなければならない。

2 (省略)

(還付加算金)

第五十八条 国税局長、税務署長又は税関長は、還付金等を還付し、又は充当する場合には、次の各号に掲げる還付金等の区分に従い当該各号に定める日の翌日からその還付のための支払決定の日又はその充当の日（同日前に充当をするのに適することとなつた日がある場合には、その適することとなつた日）までの期間（他の国税に関する法律に別段の定めがある場合には、その定める期間）の日数に応じ、その金額に年七・三パーセントの割合を乗じて計算した金額（以下「還付加算金」という。）をその還付し、又は充当すべき金額に加算しなければならない。

一 還付金及び次に掲げる過納金 当該還付金又は過納金に係る国税の納付があつた日（その日が当該国税の法定納期限前である場合には、当該法定納期限）

イ 更正若しくは第二十五条（決定）の規定による決定又は賦課決定（以下「更正決定等」という。）により納付すべき税額が確定した国税（当該国税に係る延滞税及び利子税を含む。）に係る過納金（次号に掲げるものを除く。）

ロ 納税義務の成立と同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定する国税で納税の告知があつたもの（当該国税に係る延滞税を含む。）に係る過納金

ハ イ又はロに掲げる過納金に類する国税に係る過納金として政令で定めるもの

二、三 (省略)

2～5 (省略)

○租税特別措置法

(利子税の割合の特例)

第九十三条

1 (省略)

2 前項に規定する特例基準割合とは、各年の前々年の十月から前年の九月までの各月における短期貸付けの平均利率（当該各月において銀行が新たに行つた貸付け（貸付期間が一年未満のものに限る。）に係る利率の平均をいう。）の合計を十二で除して計算した割合（当該割合に〇・一パーセント未満の端数があるときは、これを切り捨てる。）として各年の前年の十二月十五日までに財務大臣が告示する割合に、年一パーセントの割合を加算した割合をいう。

3～6 (省略)

(還付加算金の割合の特例)

第九十五条 各年の特例基準割合が年七・三パーセントの割合に満たない場合には、国税通則法第五十八条第一項に規定する還付加算金（以下この条及び次条において「還付加算金」という。）の計算の基礎となる期間であつてその年に含まれる期間に対応する還付加算金についての同項の規定の適用については、同項中「年七・三パーセントの割合」とあるのは、「租税特別措置法第九十三条第二項（利子税の割合の特例）に規定する特例基準割合」とする。

○法人税法（平成三十年法律第七号による改正前のもの）

（定義）

第二条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～十三（省略）

十四 株主等 株主又は合名会社、合資会社若しくは合同会社の社員その他法人の出資者をいう。

十五～四十四（省略）

（実質所得者課税の原則）

第十一条 資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であつて、その収益を享受せず、その者以外の法人がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する法人に帰属するものとして、この法律の規定を適用する。

（受取配当等の益金不算入）

第二十三条 内国法人が次に掲げる金額（第一号に掲げる金額にあつては、外国法人若しくは公益法人等又は人格のない社団等から受けるもの及び適格現物分配に係るものを除く。以下この条において「配当等の額」という。）を受けるときは、その配当等の額（完全子法人株式等、関連法人株式等及び非支配目的株式等のいずれにも該当しない株式等（株式又は出資をいう。以下この条において同じ。）に係る配当等の額にあつては当該配当等の額の百分の五十に相当する金額とし、非支配目的株式等に係る配当等の額にあつては当該配当等の百分の二十に相当する金額とする。）は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入しない。

一 剰余金の配当（株式等に係るものに限るものとし、資本剰余金の額の減少に伴うもの並びに分割型分割によるもの及び株式分配を除く。）若しくは利益の配当（分割型分割によるもの及び株式分配を除く。）又は剰余金の分配（出資に係るものに限る。）の額

二、三（省略）

2～9（省略）

（特定同族会社の特別税率）

第六十七条 内国法人である特定同族会社（被支配会社で、被支配会社であることについての判定の基礎となつた株主等のうちに被支配会社でない法人がある場合には、当該法人をその判定の基礎となる株主等から除外して判定するものとした場合においても被支配会社となるもの（資本金の額又は出資金の額が一億円以下であるものにあつては、前条第六項第二号から第五号までに掲げるものに限る。）をいい、清算中のものを除く。以下この条において同じ。）の各事業年度の留保金額が留保控除額を超える場合には、その特定同族会社に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の額は、前条第一項又は第二項の規定にかかわらず、これらの規定により計算した法人税の額に、その超える部分の留保金額を次の各号に掲げる金額に区分してそれぞれの金額に当該各号に定める割合を乗じて計算した金額の合計額を加算した金額とする。

一 年三千万円以下の金額 百分の十

二 年三千万円を超え、年一億円以下の金額 百分の十五

三 年一億円を越える金額 百分の二十

- 2 前項に規定する被支配会社とは、会社（投資法人を含む。以下この項及び第八項において同じ。）の株主等（その会社が自己の株式又は出資を有する場合のその会社を除く。）の一人並びにこれと政令で定める特殊の関係のある個人及び法人がその会社の発行済株式又は出資（その会社が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の百分の五十を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合その他政令で定める場合におけるその会社をいう。
- 3 第一項に規定する留保金額とは、所得等の金額（第一号から第六号までに掲げる金額の合計額から第七号に掲げる金額を減算した金額をいう。第五項において同じ。）のうち留保した金額から、当該事業年度の所得の金額につき前条第一項又は第二項の規定により計算した法人税の額（次条から第七十条の二まで（税額控除）の規定により控除する金額がある場合には、当該金額を控除した金額）及び当該事業年度の地方法人税法第九条第二項（課税標準）に規定する課税標準法人税額（同法第六条第一号（基準法人税額）に定める基準法人税額に係るものに限る。）につき同法第三章（税額の計算）（第十一条（特定同族会社等の特別税率の適用がある場合の地方法人税の額）を除く。）の規定により計算した地方法人税の額並びに当該法人税の額に係る地方税法の規定による道府県民税及び市町村民税（都民税を含む。）の額として政令で定めるところにより計算した金額の合計額を控除した金額をいう。
- 一 当該事業年度の所得の金額（第六十二条第二項（合併及び分割による資産等の時価による譲渡）に規定する最後事業年度にあつては、同項に規定する資産及び負債の同項に規定する譲渡がないものとして計算した場合における所得の金額）
- 二 第二十三条（受取配当等の益金不算入）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入されなかつた金額（連結法人である特定同族会社が他の連結法人（当該特定同族会社との間に連結完全支配関係があるものに限る。）から受ける配当等の額に係るもののうち政令で定めるものを除く。）
- 三 第二十三条の二（外国子会社から受ける配当等の益金不算入）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入されなかつた金額
- 四 第二十五条の二第一項（受贈益）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入されなかつた金額
- 五 第二十六条第一項（還付金等の益金不算入）に規定する還付を受け又は充当される金額（同項第一号に係る部分の金額を除く。）同条第二項に規定する減額された金額、同条第三項に規定する減額された部分として政令で定める金額、その受け取る附帯税（利子税を除く。以下この号において同じ。）の負担額及び附帯税の負担額の減少額並びに同条第六項に規定する還付を受ける金額
- 六 第五十七条（青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越し）、第五十八条（青色申告書を提出しなかつた事業年度の災害による損失金の繰越し）又は第五十九条（会社更生等による債務免除等があつた場合の欠損金の損金算入）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額
- 七 第二十七条（中間申告における繰戻しによる還付に係る災害損失欠損金額の益金算入）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入された金額

- 4 特定同族会社の前項に規定する留保した金額の計算については、当該特定同族会社による剰余金の配当又は利益の配当（その支払に係る決議の日がその支払に係る基準日の属する事業年度終了の日の翌日から当該基準日の属する事業年度に係る決算の確定の日までの期間内にあるもの（政令で定めるものを除く。）に限る。）の額（当該剰余金の配当又は利益の配当が金銭以外の資産によるものである場合には、当該資産の当該基準日の属する事業年度終了の時における帳簿価額（当該資産が当該基準日の属する事業年度終了の日後に取得したものである場合にあっては、その取得価額）に相当する金額）は当該基準日の属する事業年度に支払われたものとし、当該特定同族会社による金銭の分配（投資信託及び投資法人に関する法律第三十七条（金銭の分配）の金銭の分配をいう。）の額はその支払に係る基準日の属する事業年度に支払われたものとする。
- 5 第一項に規定する留保控除額とは、次に掲げる金額のうち最も多い金額をいう。
- 一 当該事業年度の所得等の金額の百分の四十に相当する金額
 - 二 年二千万円
 - 三 当該事業年度終了の時における利益積立金額（当該事業年度の所得等の金額に係る部分の金額を除く。）がその時における資本金の額又は出資金の額の百分の二十五に相当する金額に満たない場合におけるその満たない部分の金額に相当する金額
- 6、7（省略）
- 8 第一項の場合において、会社が同項の特定同族会社に該当するかどうかの判定は、当該会社の当該事業年度終了の時の現況による。
- 9 第三項に規定する留保した金額から除く金額その他第一項から第五項までの規定の適用に関し必要な事項は、政令である。

（同族会社等の行為又は計算の否認）

第三十二条 税務署長は、次に掲げる法人に係る法人税につき更正又は決定をする場合において、その法人の行為又は計算で、これを容認した場合には法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるときは、その行為又は計算にかかわらず、税務署長の認めるところにより、その法人に係る法人税の課税標準若しくは欠損金額又は法人税の額を計算することができる。

- 一 内国法人である同族会社
- 二 イからハまでのいずれにも該当する内国法人
 - イ 三以上の支店、工場その他の事業所を有すること。
 - ロ その事業所の二分の一以上に当たる事業所につき、その事業所の所長、主任その他のその事業所に係る事業の主宰者又は当該主宰者の親族その他の当該主宰者と政令で定める特殊の関係のある個人（以下この号において「所長等」という。）が前に当該事業所において個人として事業を営んでいた事実があること。
 - ハ ロに規定する事実がある事業所の所長等の有するその内国法人の株式又は出資の数又は金額の合計額がその内国法人の発行済株式又は出資（その内国法人が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の三分の二以上に相当すること。

- 2 前項の場合において、内国法人が同項各号に掲げる法人に該当するかどうかの判定は、同項に規定する行為又は計算の事実のあつた時の現況によるものとする。
- 3 第一項の規定は、同項に規定する更正又は決定をする場合において、同項各号に掲げる法人の行為又は計算につき、所得税法第一百五十七条第一項（同族会社等の行為又は計算の否認等）若しくは相続税法第六十四条第一項（同族会社等の行為又は計算の否認等）又は地価税法（平成三年法律第六十九号）第三十二条第一項（同族会社等の行為又は計算の否認等）の規定の適用があつたときについて準用する。

○法人税法施行令

(被支配会社の範囲)

第百三十九条の七 法第六十七条第二項（特定同族会社の特別税率）に規定する政令で定める特殊の関係のある個人は、次に掲げる者とする。

- 一 株主等の親族
 - 二 株主等と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
 - 三 株主等（個人である株主等に限る。次号において同じ。）の使用人
 - 四 前三号に掲げる者以外の者で株主等から受ける金銭その他の資産によつて生計を維持しているもの
 - 五 前三号に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族
- 2 法第六十七条第二項に規定する政令で定める特殊の関係のある法人は、次に掲げる会社とする。
- 一 法第六十七条第二項に規定する被支配会社であるかどうかを判定しようとする会社（投資法人を含む。以下この条において同じ。）の株主等（当該会社が自己の株式又は出資を有する場合の当該会社を除く。以下この項及び第四項において「判定会社株主等」という。）の一人（個人である判定会社株主等については、その一人及びこれと前項に規定する特殊の関係のある個人。次号及び第三号において同じ。）が他の会社を支配している場合における当該他の会社
 - 二 判定会社株主等の一人及びこれと前号に規定する特殊の関係のある会社が他の会社を支配している場合における当該他の会社
 - 三 判定会社株主等の一人及びこれと前二号に規定する特殊の関係のある会社が他の会社を支配している場合における当該他の会社
- 3 前項各号に規定する他の会社を支配している場合とは、次に掲げる場合のいずれかに該当する場合をいう。
- 一 他の会社の発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の百分の五十を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合
 - 二 他の会社の次に掲げる議決権のいずれかにつき、その総数（当該議決権を行使することができない株主等有する当該議決権の数を除く。）の百分の五十を超える数を有する場合
 - イ 事業の全部若しくは重要な部分の譲渡、解散、継続、合併、分割、株式交換、株式移転又は現物出資に関する決議に係る議決権
 - ロ 役員を選任及び解任に関する決議に係る議決権
 - ハ 役員報酬、賞与その他の職務執行の対価として会社が供与する財産上の利益に関する事項についての決議に係る議決権
 - ニ 剰余金の配当又は利益の配当に関する決議に係る議決権
 - 三 他の会社の株主等（合名会社、合資会社又は合同会社の社員（当該他の会社が業務を執行する社員を定めた場合にあつては、業務を執行する社員）に限る。）の総数の半数を超える数を占める場合
- 4 同一の個人又は法人と第二項に規定する特殊の関係のある二以上の会社が、判定会社株主等である場合には、その二以上の会社は、相互に同項に規定する特殊の関係のある会社であるものとみなす。
- 5 法第六十七条第二項に規定する政令で定める場合は、同項の会社の同項に規定する株主等の一人並びにこれと同項に規定する政令で定める特殊の関係のある個人及び法人がその会社の第三項第二号イからニまでに掲げる議決権のいずれかにつきその総数（当該議決権を行使することができない株主等有する当該議決権の数を除く。）の百分の五十を超える数を有する場合又はその会社の株主等（合名会社、合資会社又は合同会社の社員（その会社が業務を執行する社員を定めた場合にあつては、業務を執行する社員）に限る。）の総数の半数

を超える数を占める場合とする。

- 6 個人又は法人との間で当該個人又は法人の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者があ
る場合には、当該者が有する議決権は当該個人又は法人が有するものとみなし、かつ、当該個人又は法人（当
該議決権に係る会社の株主等であるものを除く。）は当該議決権に係る会社の株主等であるものとみなして、
第三項及び前項の規定を適用する。

当事者の主張の要旨

1 争点(1) (法律上の原因の存否) について

(1) 原告の主張の要旨

租税の賦課は、財産的自由権にとどまらず精神的自由権の侵害を招くものであり、留保金課税は、営業の自由について租税回避の防止という消極的警察的目的で規制するものであるから、合憲性の判断については厳格な司法審査が及び、立法目的が重要なものであること、目的と手段の間に実質的な関連性が存在することが要求される。しかしながら、法人税法67条は、以下のとおり立法目的とその差別的取扱いの態様との間に整合性が担保されておらず、著しく不合理な差別であり憲法14条1項に違反し無効である。本件各申告は、無効な法人税法67条に基づくものであるから当然無効であり、被告は、無効な本件各申告に基づいてされた本件納付によって法律上の原因なく利得している。

ア 法人税法67条は、株主の所得税回避を防止することを立法目的としており、その目的は正当であるが、留保金課税の対象となる特定同族会社に当たるか否かの区別は形式的であって、個々の法人の実体や株主が所得税を回避する目的を有しているかどうかを全く考慮していない。その結果、同条は、租税回避ではなく合理的な事業目的のために社内留保する法人にも適用されることになり、立法目的が法規定に反映されていない。また、このような形式基準による課税上の差別的取扱いは、法人税法11条の実質的所得者課税の原則にも反する。したがって、このような形式的な区別に基づく留保金課税制度は不合理というべきである。

また、法人税法132条の同族会社の行為又は計算の否認規定等の租税回避防止規定の法構造が租税回避以外の行為には適用されないよう立法されていることと比較しても、同法67条の法構造は不合理である。

イ 法人税法67条は、一度課税された配当後の法人所得に再度特別税率により重複的・追加的課税を行っているのであるから、実質的には二重課税そのものであって、担税力に応じた課税を求める租税公平主義に反する。

また、同条は、非特定同族会社である子会社が法人税支払後の可処分利益を配当金として特定同族会社である親会社に配当した場合に、当該配当金が当該親会社において留保金に算入され再び課税の対象となる点においても、二重課税を強いるものであり、法人税法23条において受取配当金の益金不算入を定めた立法政策とも矛盾する。

ウ 留保金課税は、経営基盤強化の必要から利益を内部留保する必要がある同族会社の存立を危うくするものであり、特定同族会社とそれ以外の会社の競争の中立性を阻害する。原告は、上場会社と同程度の配当性向を確保しているが、それにもかかわらず留保金課税制度の適用があることに照らしても、租税公平主義に反するというべきである。

(2) 被告の主張の要旨

原告は、本件各申告により確定した租税債務の金額を納付しており、確定申告に基づいて一旦納税義務を確定させる効果を原告に帰属させることが原告にとっておよそ酷であり、過大な不利益を強いることとなるような特段の事情があるとはいえないから、被告は、本件納付によって法律上の原因なく利得していない。

また、租税の賦課は精神的自由権を侵害するものではなく、法人税法67条は、以下のとおり立法目的が正当であり区別の態様が目的との関連で著しく不合理であることが明らかとはいえないことから、憲法14条1項に違反しない。

ア 法人税法67条は、特定同族会社に対して、通常の法人税のほかに、各事業年度の留保金額のうち留保控除額を超える部分に対して3段階の超過累進税率を乗じて計算した金額の合計額を加算した金額を当該同族会社の法人税額とするとしている。

このような法人税の課税方式は、法人の所得が究極的には配当により株主に帰属するとの考えを前提として株主に対する配当に所得税を課税するというものであるが、法人の中にはその実体において個人企業と異なるものも多く、これらの法人は利益を不当に法人内に留保し法人税率よりも高い配当に対する所得税の段階税率の適用を回避する傾向が強いため、こうした法人に一律に法人税法による税率を適用すればかえって個人企業又は通常の法人との間に租税負担の不公平を来たすおそれがある。

そこで、法人税法67条は、会社の株主1人及びその同族会社の持株比率を基準としてこの形式的基準に該当するものを特定同族会社と定義し、この特定同族会社に対しては通常の法人税のほかにその利益の内部留保に対し特別の課税を行うことにより、法人形態による企業と個人形態による企業並びに非特定同族会社と特定同族会社との各税負担を調整し、間接的には特定同族会社の配当支払を促進させる誘因としての機能を果たすことを目的としているものであって、その立法目的は正当である。

また、留保金課税は、留保金全体を課税の対象とするのではなく法人税法67条3項による留保控除額を超える部分に対して課税されるものであること及び3段階の超過累進税率（特別税率）が規定されていることに照らすと、特別同族会社に対し同条に規定する特別税率による課税を行うことによる区別の態様は、留保金課税の目的との関連で著しく不合理であるとは認められない。

イ 留保金課税は、その法人に帰属した利益の内部留保に対して課されるものにすぎないから、このような課税が法人税法11条の定める実質所得者課税の原則に反するものではないし、同法67条が定める特定同族会社か否かの区分については、留保金課税制度の目的を達成するための基準として不合理な点は認められない。

ウ 法人税法67条は、一度課税された配当後の法人所得を課税の対象とするものではなく、各事業年度の留保金額のうち留保控除額を超える部分を課税の対象とするものであるから、二重課税には当たらない。また、受取配当金の益金不算入について定める同法23条は、最終的な個人株主への配当に着目し、複数の法人株主を経由した場合における税負担の増加を排除する趣旨の規定であるから、留保金課税制度と何ら矛盾するものではない。

エ 法人税法67条は、法人の正常な活動のために必要かつ合理的な留保あるいは債権者の保護のために必要な利益の積立を課税の対象とするのは妥当ではないという考えに基づき、各事業年度の留保金額のうち、留保控除額を超える部分を課税の対象としているのであるから、留保金課税が特定同族会社の存立を危うくするものであるとか、特定同族会社とその余の会社の競争の中立性を阻害するものであるなどということとはできない。

2 争点（2）（被告の利得金額）について

（1）原告の主張の要旨

本件納付によって被告が利得した金額は、2億3310万0400円である。

(2) 被告の主張の要旨

本件納付の後、鹿児島税務署長は、本件減額更正処分を行っていることから、本件納付によって被告が利得した金額は、2億1906万0400円である（なお、かかる利得が不当利得に当たらないことは、前記1（2）において述べたとおりである。）。

3 争点（3）（誤納金の返還請求における民法703条等の適用の有無）について

(1) 原告の主張の要旨

前記1（1）で述べたとおり、法人税法67条は違憲無効であり、本件納付には明らかに重大な憲法違反の瑕疵が存在するのであるから、原告の被告に対する誤納金の返還請求について民法の規定の適用は排除されない。

したがって、原告は、被告に対し民法703条に基づく不当利得返還請求をすることができ、遅延損害金の割合は、年5分の割合となる。

(2) 被告の主張の要旨

国税として納付された金員についてそれに対応する租税債権が存在しない場合、当該不存在部分に対応する過納税金は、国税徴収手続という権力的な公法的手段の過程において生じるものであっていわゆる公法上の不当利得たる性質を有してしる。そして、国税通則法56条の過誤納金に関する規定は、民法703条等の不当利得に関する規定の適用を排除する趣旨であると解するのが相当である。

したがって、原告の被告に対する民法703条に基づく不当利得返還請求は認められず、年5分の割合による遅延損害金も発生しない。

以上