税務訴訟資料　第２７１号－８３（順号１３５８５）

東京高等裁判所　令和●●年（○○）第●●号　法人税更正処分等取消請求控訴事件
国側当事者・国（渋谷税務署長）
令和３年７月７日棄却・上告・上告受理申立て
（第一審・東京地方裁判所、平成●●年（○○）第●●号、令和２年９月３日判決、本資料２７０号－８７・順号１３４４７）

判　　　決

控訴人	株式会社Ａ
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	黒澤　基弘
同	畑田　正彦
同	北條　陽平
同	小林　正樹
同補佐人税理士	牧野　好孝
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川　陽子
処分行政庁	渋谷税務署長
	曾田　耕児
指定代理人	岡部　明寿香
同	角木　涉
同	宮脇　智砂子
同	落合　信之
同	松隈　日出海
同	今西　貴洋

主　　　文

１　本件控訴を棄却する。
２　控訴費用は控訴人の負担とする。

事実及び理由

第１　控訴の趣旨
１　原判決を取り消す。
２　渋谷税務署長が平成２８年７月２９日付けで控訴人に対してした平成２３年４月１日から同年１１月３０日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額マイナス１３億３３２７万４４１５円を超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金額３６億７７４０万４３０６円を下回る部分を取り消す。
３　渋谷税務署長が平成２８年７月２９日付けで控訴人に対してした平成２３年１２月１日から平成２４年１１月３０日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、翌期へ繰り越す欠損金額

１５億２２２９万１０２０円を下回る部分を取り消す。

４　渋谷税務署長が平成２８年７月２９日付けで控訴人に対してした平成２４年１２月１日から平成２５年１１月３０日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額０円及び納付すべき税額マイナス１５１５万５３９０円を超える部分、翌期へ繰り越す欠損金額１０億７２２７万１３３９円を下回る部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

５　渋谷税務署長が平成２８年７月２９日付けで控訴人に対してした平成２４年１２月１日から平成２５年１１月３０日までの課税事業年度の復興特別法人税の更正処分のうち、納付すべき税額マイナス３１万５１３９円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第２　事案の概要

１　本件の経過

（１）内国法人である控訴人は、平成２３年６月３０日から同年７月４日までの間に、乙（以下「乙」という。）から年利１４．５パーセントで合計１６４億円を借り入れ（以下「本件借入れ」という。）、これに対する支払利子の額を所得の金額の計算上損金の額に算入して、平成２３年１１月期（平成２３年４月１日から同年１１月３０日までの事業年度）及び平成２４年１１月期（平成２３年１２月１日から平成２４年１１月３０日までの事業年度）に係る法人税の確定申告をし、さらに、その確定申告における翌期へ繰り越す欠損金額（以下「繰越欠損金額」という。）を前提として、平成２５年１１月期（平成２４年１２月１日から平成２５年１１月３０日までの事業年度）に係る法人税及び復興特別法人税の確定申告をした（以下、上記の各事業年度を「本件各事業年度」という。）。

（２）渋谷税務署長（処分行政庁）は、乙がシンガポールに住所地を移転して平成２３年７月５日以降非居住者となったこと、控訴人の事業活動に必要とされる資金の相当部分を乙からの借入れによって調達していること、乙が控訴人の事業の方針の全部又は一部につき実質的に決定できる関係にあることから、乙が「国外支配株主等」に該当し、過少資本税制に係る法令の規定が適用され、控訴人が乙に対して支払う支払利子の一部（合計約１４億６２５０万円）について損金の額に算入することができないとして、本件各事業年度に係る法人税の更正処分（以下「本件各更正処分」といい、個別の処分については「平成２３年１１月期更正処分」などということがある。）及び平成２５年１１月期の復興特別法人税の更正処分（以下「本件復興税更正処分」といい、平成２５年１１月期更正処分と併せて「平成２５年１１月期更正処分等」という。）並びに平成２５年１１月期更正処分等に係る過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件各更正処分及び本件復興税更正処分と併せて「本件各処分」という。）をした。

（３）本件は、控訴人が、被控訴人に対し、乙が「国外支配株主等」には該当しないなどとして、本件各処分は違法である旨を主張して、本件各処分の取消しを求めた事案である。

（４）原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したため、これを不服とする控訴人が本件控訴を提起した。

２　関係法令、前提事実、本件各処分の根拠及び適法性に関する被控訴人の主張、争点並びに争点に対する当事者の主張の要旨は、原判決３頁２０行目、２２行目及び２４行目、同２１頁２行目並びに同２３頁初行及び８行目の各「別紙」を「原判決別紙」にそれぞれ改めるほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第２　事案の概要」の１ないし５に記載されたとおりであるから、これを引用する。

第３　当裁判所の判断

当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないから棄却すべきであると判断するが、その理由は、以下のとおり補正するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第３　当裁判所の判断」に記載されたとおりであるから、これを引用する。

１　原判決３６頁１９行目の「しかし」から同２２行目の「ものである。」までを以下のとおり改める。

「しかしながら、まず、関係法令の規定に照らして検討するに、措置法施行令３９条の１３第１１項３号ロは、措置法６６条の５第１項の特例が適用される要件に係る「国外支配株主等」の定義（同条４項１号）に係るものであるところ、同条１項は、「国外支配株主等（略）に負債の利子等を支払う場合において」と規定しているから、国外支配株主等に該当するか否かは、利子等の支払時を基準として決定されることとなる。したがって、同条４項１号の「非居住者」であるか否か、政令で定める特殊の関係があるか否かも、利子等の支払時を基準として決定されることとなる。

そうすると、同号の「政令で定める特殊の関係」を具体化する措置法施行令３９条の１３第１１項３号ロに規定する「当該非居住者等」も利子等の支払時における非居住者等を意味すると解される（なお、借入れが当該非居住者が居住者であった時期にされたとしても、借入先は同一主体であるから、当該借入れをもって当該非居住者からの借入れに当たるとすることには文理上何ら支障はない。）。

そして、同号ロは、同号イ及びハとともに、事業方針決定関係の発生に通常寄与するものの例示として規定されているところ、仮に、当該非居住者が居住者であった時期に借入れがされたとしても、その貸主、借主の関係は、借入金が完済されるまで存続するものであり、その関係が存続していれば、同号イ及びハの関係があるのと同様に、事業方針決定関係の発生に通常寄与するものと解されるから、上記のように解することは合理的である。」

２　原判決３７頁４行目の「これらに加え」から同８行目の「鑑みれば」までを「以上によれば」に改める。

３　原判決３７頁１２行目の末尾に、改行の上、以下のとおり加える。

「　なお、控訴人は、上記のように解すると、当初は借入先が居住者であっても、例えば、その後に当該居住者が死亡し、当該借入れに係る債権が非居住者に相続された場合等、納税者が自らの意思で左右することができない場合でも支払利子の損金算入否認という不利益を被る結果を容認することになるが、この結果は納税者に酷であって不合理である、また、そもそも過少資本税制の制度趣旨は、外国企業等の非居住者等から内国法人たる子会社への貸付けという形態での資金調達方法を採ることによる税負担回避を抑止するというものであるから、借入れの当初において非居住者であった者からの借入れをその適用対象としていることは明らかである旨主張する。

しかしながら、過少資本税制の制度趣旨が一般に前記第２の１「関係法令」（２）アのとおりとされているとしても、資金の調達方法として過大な貸付けを抑止するのは、過大な貸付け自体が問題というのではなく、内国法人が支払利子を損金の額に算入することによって法人税の負担を免れる一方、利子を取得する者も所得税等の負担を免れるという事態（租税回避行為）を防止しようとすることを目的とするものであるから、控訴人が主張するような場合に、上記の事態が同様に生じるに至ったにもかかわらず、過少

資本税制の適用がないと解することは相当でない。そして、上記の制度目的からすれば、上記の事態が生じるに至った事由が納税者の予期し得ないものであったとしても、過少資本税制の適用がされるのは、当該借入れが過大なものであり、事業方針決定関係が存在するといった要件を満たす場合に限られることに照らせば、仮に当該借入先との間に一定の資本関係が存しないとしても、過少資本税制の適用をすることが不合理であるとまではいえない。したがって、控訴人の上記主張は、採用することができない。」

4　原判決４０頁２５行目の「Ｓ社であり」から同４１頁初行末尾までを「Ｓ社であった。」に改める。

5　原判決４３頁３行目末尾に、改行の上、以下のとおり加える。

「　この点につき、控訴人は、控訴人がｇ社の出資持分を譲渡したのは、これを取得した後、隣接する入札物件を取得することができなくなったため、いわゆる「損切り」をすることとしたものであり、同社の不動産につき評価額を２７億２０００万円とする鑑定結果（甲２７）が得られたことなどを踏まえてされた旨主張し、これに沿う丁の陳述書（甲２４）を提出する。

しかしながら、控訴人が上記出資持分を取得した際に参考にされたとする上記不動産の評価額を７１億８０００万円とする価格調査報告書（甲２５）においては、上記入札の可能性を評価要素としているとはうかがわれず、控訴人が上記甲２７の鑑定結果を妥当なものとしてこれを踏まえて上記のように損切りのために上記出資持分を譲渡したことについては、これを認めるに足りる証拠は存しない。」

6　原判決４５頁１４行目の末尾に、改行の上、以下のとおり加える。

「　控訴人は、平成２３年３月３１日時点の財務状況から同年６月の期限の利益喪失事由の有無は判断できない、同年３月３１日時点の控訴人の自己資本比率は約１．９パーセントにすぎず財務状況は極めて悪かった旨主張するが、同年３月３１日から同年６月までの間に控訴人の財務状況が大幅に悪化したことを認めるに足りる証拠はなく、控訴人においては、元々平成２０年３月期末以降自己資本比率が約１．６パーセントないし約６．６パーセントという状況が続いていたのであるから（乙５４ないし５７、弁論の全趣旨）、控訴人が平成２３年６月に期限の利益を喪失するような状況にあったとは認めるに足りず、その他控訴人の主張するところをもってしても、上記認定を左右するに足りない。」

7　原判決４６頁末行の「乙は」の次に「、本件借入れ期間を通じて、」を加える。

8　原判決５０頁２４行目の「疑われ」の次に「（控訴人は、乙が住所地をシンガポールに移転するまでに本件借入れを完了させたのは、そうしないと外国為替及び外国貿易法上、財務大臣等への報告義務が生じ、これに違反すると刑罰が科されることを考慮したためである旨主張するが、仮に報告義務が生じた場合に報告をすることに支障があり刑罰を受ける可能性があったという事情は何ら主張されておらず、控訴人の上記主張は採用することはできない。）」を加える。

第４　結論

よって、控訴人の請求はいずれも理由がなく、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第２３民事部
裁判長裁判官　小野瀬　厚
　　　　裁判官　渡邉　和義
　　　　裁判官　小川　嘉基