

令和3年7月20日判決言渡

平成29年（行ウ）第426号 所得税更正処分等取消請求事件

主 文

- 5
- 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

- 10
- 1 西宮税務署長が平成27年10月30日付けで原告に対してした原告の平成24年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額4257万2900円、納付すべき税額150万5400円を超える部分及び同処分に伴う過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
 - 2 西宮税務署長が平成27年10月30日付けで原告に対してした原告の平成25年分の所得税及び復興特別所得税に係る更正処分のうち総所得金額3
15 505万円、納付すべき税額51万2100円を超える部分並びに同処分に伴う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

20 国内居住者である原告は、中華人民共和国（以下「中国」という。）香港特別行政区（以下「香港」という。）において設立された外国法人であるA1（以下「A1」という。）の株式を保有しており、A1は、香港において設立された外国法人であるA2有限公司（以下「A2」という。）の株式のほとんどを保有している。

25 本件は、原告が、平成24年分の所得税並びに平成25年分の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）の確定申告に当たり、A1及びA2が租税特別措置法（平成26年法律第10号による改正前のもの。以下「措置法」という。）40条の4第1項の特定外国子会社等（いわゆるタックス・

ヘイブン対策税制の適用対象たる外国法人)に該当しないことを前提に申告をしたところ、西宮税務署長(処分行政庁)から、平成23年12月末日時点の両社及び平成24年12月末日時点のA1が特定外国子会社等に該当するとし、その課税対象金額を原告の雑所得の総収入金額に算入することによる各更正処分(以下「本件各更正処分」という。)及びこれに伴う過少申告加算税の各賦課決定処分(以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。)を受けたため、本件各更正処分のうち申告額を超える部分及び本件各賦課決定処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令

本件に関連する措置法及び租税特別措置法施行令(平成27年政令第148号による改正前のもの。以下「措置法施行令」という。)の定めは、別紙2-1、2-2のとおりであり、その概要は以下のとおりである。

(1) タックス・ヘイブン対策税制の適用要件(措置法40条の4第1項及び第2項)について

タックス・ヘイブン対策税制について定めている措置法40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(後記イ)のうち特定外国子会社等(後記ウ)が、各事業年度において適用対象金額(後記エ)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(株式又は出資をいう。以下同じ)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規定している。

そして、タックス・ヘイブン対策税制に係る納税義務者(措置法40条の4第1項各号の居住者)、外国関係会社、特定外国子会社等及び適用対象金額

国又は地域に本店又は主たる事務所を有する外国関係会社、又は②その各事業年度の所得に対して課される租税の額が当該所得の金額の100分の20以下である外国関係会社をいう（措置法施行令25条の19第1項）。

5 エ 適用対象金額

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
10 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）。

(2) 適用除外規定について

ア 措置法40条の4第3項の定め

15 措置法40条の4第3項(以下「本件適用除外規定」ということがある。)柱書きは、同条1項各号の居住者に係る特定外国子会社等が次の要件（以下「本件適用除外要件」という。）の全てを満たすときは、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、同条1項の規定を適用しない旨を定めている。

20 すなわち、本件適用除外要件は、当該特定外国子会社等が、①株式等の保有等（以下「株式保有業」ということがある。）を主たる事業とするもの（統括業務を行う事業持株会社を除く。）以外のものであること（以下「事業基準」という。）、②その本店所在地国等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ていること、
25 ③その事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること（以下「管理支配基準」という。）、④各事業年度においてその行う主たる事業が措置法

40条の4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ことである。

そして、上記④の要件については、(a)その主たる事業が、卸売業、銀行業、信託業、金融商品取引業、保険業、水運業又は航空運送業（以下「卸売業等」という。）のいずれかであるときは、その事業を主として当該特定外国子会社等に係る所定の関連者以外の者との間で行っている場合として政令で定める場合に該当すること（以下「非関連者基準」という。）、(b)その主たる事業が卸売業等以外の事業であるときは、その事業を主として本店所在地国等において行っている場合として政令で定める場合に該当すること（以下「所在地国基準」という。）を要するものとされている（措置法40条の4第3項1号、2号、措置法施行令25条の22第8項、12項）。

イ 措置法40条の4第7項の定め

措置法第40条の4第7項は、本件適用除外規定は、政令で定めるところにより、確定申告書にこれら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、適用するものとしている。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠〔枝番号については省略することがある。〕及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告の身分事項等

原告は、昭和25年に兵庫県で生まれ、現在に至るまで日本国内に居住する者であり、現在はA1の最高経営責任者（CEO）を務めている（甲25）。

A3（以下「A3」という。）は原告の兄であり、A4（以下「A4」という。）はA3の子である。A5はA3の妻であり、A6はA3の子であり、A7は原告の子であり、A8はA3の孫である（以下、これら6名及び原告

を併せて「A 9 一族」という。)

(2) A 9 一族に関連する会社について

5 ア 大正▲年▲月▲日に大阪市に設立されたA 1 0株式会社（平成2 0年に
 商号を変更する前はA 1 1株式会社。以下、商号変更の前後を問わず「旧
 A 1 0」という。）は、かねてから電線等の製造を行い、日本国内の工場や
 物流センター等を拠点に、ロボット用ケーブル（産業用ロボットや工作機
 械などの内部配線に使用される電線）、汎用ケーブル（送電用電線）及び電
 線加工品（以下、これらの製品を併せて「ケーブル等」という。）の製造・
 販売を行ってきた（乙3， 7， 33）。

10 イ 旧A 1 0は、1 9 9 5年（平成7年）3月1 4日、当時の中国による国
 外への資本移動に対する厳格な規制を踏まえ、中国で円滑に事業展開でき
 るようにするため、香港における子会社としてA 2有限公司（A 2）を設
 立した。その後、A 2は、生産拠点となる子会社として、まず中国に、1
 9 9 6年（平成8年）3月2 5日にA 1 2有限公司（以下「A 1 2」とい
 う。）を、2 0 0 0年（平成1 2年）1 1月3日にA 1 3有限公司（以下「A
15 1 3」という。）をそれぞれ設立し（以下、A 1 2及びA 1 3を併せて「中
 国子会社」ということがある。）、次にタイにおいても、2 0 0 9年（平成
 2 1年）5月1 8日にA 1 4,LTD（以下「A 1 4」という。）を設立した。
 （乙7， 8， 23）

20 ウ 旧A 1 0は、平成2 2年1 2月2 7日、完全子会社として、株式会社A
 1 5（以下「A 1 5」という。）を設立した。A 1 5は、後記(6)の組織再
 編を経て、平成2 3年7月1日、旧A 1 0を吸収合併する（以下「本件合
 併」という。）とともに、商号をA 1 0株式会社に変更した（以下、商号変
 更の前後を問わず「新A 1 0」といい、旧A 1 0と併せて「新旧A 1 0」
25 ということがある。また、新旧A 1 0及びその関係法人から成る企業グル
 ープを「A 1 0」という。）。(乙1， 34， 35)

エ 旧A10は、本件合併前の平成22年4月1日から同年12月31日までの事業年度（同年中に事業年度の期間を12月31日までに変更したため、9か月間となっている。）において、74億6500万円の売上高、約88億円の総資産を計上していた。同社は、同日時点で、大阪市の本社のほか、横浜市及び福岡市の営業所、兵庫県豊岡市の工場及び同県三田市の技術・物流センターを有しており、152人の従業員がいた。また、同日時点における同社の日本国内の子会社として、A15のほか、株式会社A16（以下「A16」という。）及び株式会社A17（以下「A17」という。）があった。（乙31，33）

新A10は、旧A10の事業を引き継いでケーブル等の製造販売事業を営み、本件合併直後の平成23年7月1日から同年12月31日までの事業年度（以下、A10各社の事業年度の記載については、「2011事業年度」などと表記し、2011事業年度及び2012事業年度を併せて「本件各事業年度」という。なお、特段の断りのない限り、事業年度の期間は1月1日から12月31日までである。）において、純資産の額約12億7800万円、総売上高約41億5500万円及び税引前当期純損失約7億7400万円を計上し、2012事業年度において、純資産の額約13億0600万円、総売上高約77億0800万円及び税引前当期純利益約5800万円を計上した（乙4，5）。

オ 平成22年12月31日時点で、A3は旧A10の代表取締役（会長）であり、原告は同社の代表取締役（社長）であり、A4は同社の取締役であった。また、A3は、同日時点で、A2の董事長並びにA16及びA17の代表取締役を兼任していた。（乙31）

本件合併直後の平成23年7月1日時点で、A3は新A10の代表取締役（会長）であり、原告は同社の代表取締役（社長）であり、A4は同社の取締役であった。そのほか、同年12月31日時点で、A3はA16及

びA 1 7の代表取締役を，原告は両社の取締役を兼任していた。その後の平成26年9月24日，A 3は新A 1 0の取締役を辞任し，A 4が同社の代表取締役に就任し，同社の代表取締役は原告及びA 4の2名となった。
(乙1，3，18，33，34)

5 カ なお，A 1 0内で用いられていたグループ各社の略称として，新旧A 1 0を「A 1 8」，A 2を「A 1 9」，A 1 2を「A 2 0」，A 1 3を「A 2 1」と呼称することがあった(甲6，60の2)。

(3) A 1について

10 ア A 1は，2010年(平成22年)10月15日に香港において設立された会社である(乙6)。

A 1は，本件各事業年度の役員報告書において，主な事業を株式の保有(investment holding)及び子会社への管理サービスの提供(provision of management and administration services to subsidiary companies)と記載していた(乙9，11)。

15 イ A 1は，後記(6)の組織再編を経て，2011事業年度の末日において，新A 1 0の発行済株式総数の100%，A 2の発行済株式総数(優先株を含む。)の約94%及びA 1 4の発行済株式総数の約62.5%を保有していた(乙8，9)。

20 また，A 1は，2012事業年度の末日において，新A 1 0の発行済株式総数の100%，A 2の発行済株式総数(優先株を含む。)の約94%及びA 1 4の発行済株式総数の約52.6%を保有していた(乙10，11)。

25 ウ A 1の本件各事業年度の各末日における発行済株式総数(2729万3000株)のうち，居住者又は特殊関係非居住者であるA 9一族が約41.15%を，内国法人であるA 2 2株式会社(以下「A 2 2」という。)が約15.97%を保有していたため(別表2)，居住者等が有する直接及び間接保有の株式等の数の合計数の占める割合(関係法令等(1)ア(ア)参照)は，

少なくとも57.12%であった。

原告は、本件各事業年度の各末日及び平成25年12月31日において、A1の株式400万株（発行済株式総数の約14.66%）を保有していた（乙12）。

5 エ A1の本件各事業年度の所得に対して課される租税の額が当該所得の金額に占める割合（措置法施行令25条の19第1項に規定する割合〔関係法令等(1)ア(ウ)参照〕）は、それぞれ16.1%及び16.2%であった（別表3。乙13～16）。

10 オ A1の本件各事業年度における役員は、原告、A3及びA4の3名（以下「A3ら役員」ということがある。）のみであり、A3が最高経営責任者（CEO）、原告が最高執行責任者（COO）の地位にあった（甲25、乙9、11）。

カ A1の本件各事業年度における収入や資産等の額（数字は概数で日本円換算）は以下のとおりであった（別表4。乙11、21の1及び3）。

15 (ア) 配当収入

2011事業年度 3200万円

2012事業年度 564万円

(イ) 管理契約（後記(7)）に係る収入

2011事業年度 6338万円

20 2012事業年度 1億3068万円

(ウ) 総収入金額

2011事業年度 9578万円

2012事業年度 1億3662万円

(エ) 保有株式の額

25 2011事業年度 14億9340万円

2012事業年度 16億6813万円

(オ) 総資産の額

2011事業年度 17億2741万円

2012事業年度 17億4616万円

(カ) 総収入金額に占める配当収入の割合

5 2011事業年度 33.4%

2012事業年度 4.1%

(キ) 総収入金額に占める管理契約に係る収入の割合

2011事業年度 66.2%

2012事業年度 95.7%

10 (ク) 総資産の額に占める保有株式の額の割合

2011事業年度 86.5%

2012事業年度 95.5%

(ケ) 総売上高

2011事業年度 9538万円

15 2012事業年度 1億3633万円

キ A1が作成した2011年（平成23年）12月31日付けスタッフリストには、中国人女性のA23（漢字表記はA24であり、通称はA25である。以下「A25」という。）が副総経理（Vice President）として記載されているのみであった（甲26，乙22の1）。

20 一方、同社が作成した2012年（平成24年）12月31日付けスタッフリストには、①A25のほか、②中国人女性のA26（以下「A26」という。）が副総経理（Vice President）として、③日本人男性のA27（以下「A27」という。）がVice General Managerとして、④中国人男性のA28（以下「A28」という。）がVice General Managerとして記載されていた（甲26，29，乙22）。

25

ク A1が2011年（平成23年）7月1日付けで作成した組織図には、

各部門下にその担当者名が記載されており、A 2 5 の氏名のほか、上記キのスタッフリストには記載がなかったA 2 6 の氏名も記載されていた。(甲 2 7)。

また、A 1 が 2 0 1 2 年（平成 2 4 年）8 月 1 日付けで作成した組織図には、各部門下の担当者名として、A 2 5、A 2 6、A 2 7、A 2 8 の氏名が記載されていたほか、上記キのスタッフリストには記載がなかったA 2 9（以下「A 2 9」という。）、A 3 0（以下「A 3 0」という。）、A 3 1（以下「A 3 1」という。）が技術総合研究所（以下「本件研究所」という。）の担当者として記載されていた（甲 6、2 7、3 2）。

ケ A 1 は、2 0 1 1 年（平成 2 3 年）4 月 1 日から翌年 3 月 3 1 日までの期間に係る雇用主支払報告書において、同期間中に雇用した者又は退職年金を支払った者（以下「雇用した者等」という。）として、役員 3 名（上記オ）のほかにはA 2 5 1 名しか記載せず、また、2 0 1 2 年（平成 2 4 年）4 月 1 日から翌年 3 月 3 1 日までの期間に係る雇用主支払報告書においても、同期間中に雇用した者等として、役員 3 名のほかにはA 2 5 及びA 2 6 しか記載しなかった。なお、上記各報告書は、所定の書式により作成し、香港税務当局に提出するものであるところ、同書式には、注意事項として、当該期間中に雇用した者等について全てを記載すべきこと、正確に記載しなかった場合等には重い罰則が科せられる場合があることが記載されている。（乙 6 4）

(4) A 2 について

ア A 2 は、ケーブル等の原材料等を新旧 A 1 0 から仕入れてA 1 2 及びA 1 3（中国子会社）に販売し、当該原材料等を用いて両社が製造したケーブル等の製品を仕入れて新旧 A 1 0 等に販売するという、いわゆる進料加工を目的とした卸売業を営んでいた（乙 2 4、2 5、2 6、2 7、2 8）。

A 2 は、2 0 1 1 事業年度において、純資産の額約 1 億 3 7 8 2 万香港

ドル（約１３億円），総売上高約３億０２７６万香港ドル（約３０億円）及び税引前当期純利益約１８３５万香港ドル（約１億８０００万円）を計上し，また，２０１２事業年度において，純資産の額約１億３５０３万香港ドル（約１５億円），総売上高約１億６２２１万香港ドル（約１８億円）及び税引前当期純損失約２８１万香港ドル（約３１４８万円）を計上した（乙２１，２６）。

イ A２の２０１１事業年度の所得に対して課される租税の額が当該所得の金額に占める割合（措置法施行令２５条の１９第１項に規定する割合〔関係法令(1)ウ参照〕）は，０％であった（別表３。乙２４～２６）。

ウ A２の２０１１事業年度における販売取扱金額又は仕入取扱金額に占める関連者以外の者との取引に係る金額の割合（本件適用除外要件のうち非関連者基準〔関係法令(2)ア〕について定める措置法施行令２５条の２２第８項１号に規定する割合）は，それぞれ２３％（販売取扱金額）及び２４％（仕入取扱金額）であり，いずれも５０％を超えていなかった（乙２７）。

(5) A１４について

A１４は，タイに工場を設けてケーブル等を製造し，これをアセアン諸国に販売するなどの事業を営んでいたところ，２０１１年（平成２３年）１０月の大洪水により工場や事務所が被災したことなどが原因で財務状態が悪化し，２０１１事業年度において，債務超過額約１４７１万バーツ（約３６０６万円），総収入金額約３９０万バーツ（約９５７万円）及び当期純損失約２１６１万バーツ（約５２９６万円）を計上した。また，A１４は，２０１２事業年度において，純資産の額約２７９８万バーツ（約７８９１万円），総収入金額約１６８１万バーツ（約４７４３万円）及び当期純損失約１７３０万バーツ（約４８７９万円）を計上した。（乙２１の６及び７，２９，３０）

(6) A１０における組織再編の経緯

ア A10は、国際的な知名度ないし信用度を高めるため、香港での株式上場を目指すこととし、香港に新会社（A1）を設立してこれを最終親会社とする組織再編を行った（甲25。以下「本件組織再編」という）。本件組織再編の具体的な経緯は、次のとおりである。

5 (ア) 2010年（平成22年）10月15日、原告、A3及びA4を出資者として、A1が設立された（前記(3)ア、乙32）。

(イ) 同年12月27日、旧A10を出資者として、A15（後の新A10）が設立された（前記(2)ウ）。

10 (ウ) その後、旧A10はA15の株式全てをA1に譲渡し、A1はA15の完全親会社となった（乙36）。

(エ) A15は、平成23年7月1日、旧A10を吸収合併し（本件合併）、新A10へと商号変更をするとともに、旧A10（被合併法人）の株主に対し、合併の対価として、A1の株式を従前の持分比率と同等の割合で交付した。このようにして、旧A10の株主であった者が株式を保有するA1が、新A10の完全親会社となったものである。（前記(2)ウ、乙33、37）

15 (オ) そのほか、A2が保有していたA14の株式（発行済株式総数の約62.5%）について、2011年（平成23年）にA1に譲渡され、また、新A10及びA3が保有していたA2の株式（発行済株式総数の約94%）について、同年11月30日にA1に譲渡された（乙8、9、25、38、39）。

20 イ 本件組織再編の結果、平成23年11月30日時点で、A1は、新A10の発行済株式総数の100%、A2の発行済株式の約94%、A14の発行済株式の約62.5%を保有し（以下、これら3社を併せて「本件各子会社」という。）、さらに、A2の完全子会社であるA12及びA13（中国子会社〔前記(2)イ〕）を孫会社とする最終親会社となった。

(7) A 1 と新A 1 0 等との契約

ア A 1 及びA 1 4 は、2 0 1 1 年（平成2 3 年）4 月1 日付けで管理契約（以下「A 1 4 管理契約」という。）を締結し、①A 1 はA 1 4 に対し、管理サービス（具体的には、(a)システムの事務管理、(b)会計部門のチェック、(c)営業支援）を提供すること、②その提供の際に生じた費用はA 1 が負担すること、③A 1 4 はA 1 に対し、管理料として月額5 0 0 米ドルを支払うことを合意した（乙4 0）。

イ A 1 及び新A 1 0 は、2 0 1 1 年（平成2 3 年）7 月1 日付けで管理契約（以下「新A 1 0 管理契約」という。）を締結し、①A 1 は新A 1 0 に対し、管理サービス（具体的には、(a)日本を含むアジア地域全域の管理の指導、(b)新A 1 0 の海外投資のリスク軽減、(c)同社のキャッシュフロー及び貸借対照表の向上、(d)A 1 の子会社で開発された新しい技術情報の提供）を提供すること、②その提供の際に生じた費用はA 1 が負担すること、③新A 1 0 はA 1 に対し、管理料として、新A 1 0 の製品に係る売上金額の1 . 5 %相当額（子会社への原材料販売によるものは除く。）を支払うことを合意した（乙4 1）。

ウ A 1 及びA 2 は、2 0 1 1 年（平成2 3 年）1 0 月1 日付けで管理契約（以下「A 2 管理契約」といい、A 1 4 管理契約及び新A 1 0 管理契約と併せて「本件各管理契約」という。）を締結し、①A 1 はA 2 に対し、管理サービス（具体的には、(a)中国子会社を含むA 2 に対する管理の指導、(b)A 2 の中国投資のリスク軽減、(c)A 2 のキャッシュフロー及び貸借対照表の向上、(d)A 1 の子会社で開発された、又は開発される新しい技術情報の提供）を提供すること、②その提供の際に生じた費用はA 1 が負担すること、③A 2 はA 1 に対し、管理料として、A 2 の製品に係る売上金額の1 . 5 %相当額（子会社への原材料販売によるものは除く。）を支払うことを合意した（乙4 2）。

(8) 本件訴訟に至る経緯等

ア 確定申告等

原告は、別表1「確定申告」欄記載の各年月日（法定申告期限内）に、西宮税務署長に対し、平成24年分の所得税の確定申告書（以下「平成24年分確定申告書」という。）及び平成25年分の所得税等の確定申告書（以下「平成25年分確定申告書」といい、平成24年分確定申告書と併せて「本件各確定申告書」という。）を提出した（甲1）。

ただし、本件各確定申告書には、適用除外記載書面（関係法令(2)イ）は添付されていなかった。

イ 本件各処分

西宮税務署長は、大阪国税局の職員による調査に基づき、平成27年10月30日付けで、原告に対し、別表1「更正処分等」欄のとおり、本件各処分をした（甲2）。

ウ 異議申立て及び決定

原告は、平成27年12月28日、大阪国税局長に対し、本件各処分を不服として異議申立てをした（乙43）。

これに対し、大阪国税局長は、平成28年3月16日付けで、原告の異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした（甲3）。

エ 審査請求及び裁決

原告は、平成28年4月21日、国税不服審判所長に対し、本件各処分を不服として審査請求をした（乙44）。

これに対し、国税不服審判所長は、平成29年3月3日付けで、原告の審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をし、その裁決書謄本は同月16日頃原告に送達された（甲4）。

オ 訴訟の提起

原告は、平成29年9月14日、本件訴訟を提起した（顕著な事実）。

3 課税の根拠

被告が主張する本件各処分の適法性の根拠は別紙3のとおりであり，原告は，後記4の争点に関する部分を除き，その計算の基礎となる金額及び計算方法を明らかに争わない。

5 4 争点

本件の争点は，本件各処分の適法性であり，具体的には以下のとおりである。

- (1) 本件各事業年度におけるA1及び2011事業年度におけるA2が，それぞれ特定外国子会社等に該当するか否か
- (2) 本件各確定申告書に適用除外記載書面の添付がなかったことにより，本件適用除外規定が適用されないこととなるか否か
- (3) A1が本件適用除外要件に係る次の各基準を満たしているか否か

ア 事業基準

イ 管理支配基準

ウ 所在地国基準

15 5 当事者の主張

争点に関する当事者の主張の要旨は，別紙4のとおりである。なお，同別紙で定義する略語は，本文においても用いる。

第3 当裁判所の判断

当裁判所は，本件各事業年度におけるA1及び2011事業年度におけるA2について，措置法40条の4第1項の特定外国子会社等に該当し，かつ，本件各確定申告書に適用除外記載書面の添付がなかったことにより本件適用除外規定は適用されず，この点を措くとしても本件適用除外要件の全てを満たすものとはいえないから，本件各処分は適法であり，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，次のとおりである。

- 25 1 争点(1) (本件各事業年度におけるA1及び2011事業年度におけるA2が，それぞれ特定外国子会社等に該当するか否か) について

(1) A 1について

措置法40条の4第1項にいう特定外国子会社等とは、同項各号に掲げる居住者に係る外国関係会社のうち、本店所在地国等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
5 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である（同項本文）から、特定外国子会社等に該当するためには、まず外国関係会社であることが前提となる。そして、外国関係会社とは、外国法人で、その発行済株式又は出資の総数又は総額のうちに居住者等が有する直接及び間
10 接保有の株式等の合計数又は合計額の占める割合が100分の50を超えるものをいう（同条2項1号）ところ、A 1については、本件各事業年度の終了時において、その発行済株式総数のうちに居住者等が有する直接及び間接
保有の株式等の合計数の占める割合は少なくとも57.12%であり（前提
事実(3)ウ）、その割合が100分の50を超えていたから、A 1は外国関係
会社に該当する。

15 また、上記のとおり、特定外国子会社等に該当するためには、当該外国関係会社が措置法40条の4第1項各号に掲げる居住者に係るものである必要があるところ、A 1については、本件各事業年度の終了時において、その発行
済株式総数のうちに原告が有する株式等の数の占める割合は約14.6
20 6%であり（前提事実(3)ウ）、その割合が100分の10以上であったから、原告はA 1との関係で同項1号の居住者に該当する。

そして、措置法施行令25条の19第1項は、措置法40条の4に規定する政令で定める外国関係会社を同項各号に掲げるものとするところ、A 1に
25 ついては、本件各事業年度の所得に対して課される租税の額が当該所得の金額に占める割合は、それぞれ16.1%及び16.2%であり（前提事実(3)
エ）、その割合が100分の20以下であったから、A 1は同項2号に該当
する。

したがって、A 1 は、本件各事業年度において、原告に係る特定外国子会社等に該当する。

(2) A 2 について

A 2 については、2011 事業年度の終了時において、その発行済株式総数のうちに占める A 1 が有する株式等の数の割合（以下「A 1 保有割合」という。）は約 94% であり（前提事実(3)イ），かつ、A 1 の発行済株式総数のうちに居住者等が有する直接及び間接保有の株式等の合計数の占める割合は少なくとも 57.12% であった（上記(1)）。したがって、A 2 の 2011 事業年度の終了時における発行済株式総数のうちに居住者等が有する直接及び間接保有の株式等の合計数の占める割合は少なくとも約 53.69% となり、その割合が 100 分の 50 を超えていたから、A 2 は外国関係会社に該当する。

また、A 1 の発行済株式総数のうちに原告が有する株式等の数の占める割合は約 14.66% であり（上記(1)），これに A 1 保有割合（約 94%）を乗じると、A 2 の 2011 事業年度の終了時における発行済株式総数のうちに原告が有する株式等の数の占める割合は約 13.78% となり、その割合が 100 分の 10 以上であったから、原告は A 2 との関係でも措置法 40 条の 4 第 1 項 1 号の居住者に該当する。

そして、A 2 においては、2011 事業年度の所得に対して課される租税の額が当該所得の金額に占める割合は 0% であり（前提事実(4)イ），その割合が 100 分の 20 以下であったから、A 2 は、措置法施行令 25 条の 19 第 1 項 2 号に該当する。

したがって、A 2 は、2011 事業年度において、原告に係る特定外国子会社等に該当する。

(3) 原告の主張について

原告は、タックス・ヘイブン対策税制においては、同税制及び各種関連規

定の趣旨・目的を踏まえた法解釈を要し、外国関係会社に該当するためには、措置法の規定文言に形式的に該当するのみでは足りず、租税回避を推認することができるような居住者等による外国法人の実質的支配や株式の分散保有による租税回避の意図の存在を要するものと解すべきである旨主張する。

5 そこで検討すると、タックス・ヘイブン対策税制について規定する措置法
40条の4は、内国法人がタックス・ヘイブン（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）に設立した会社に所得を留
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するものであるが、かかる目
10 的の下にその適用要件を具体的に規定するに当たり、特定外国子会社等の要
件については上記(1)のような外国法人の発行済株式総数のうちに居住者等
の保有株式が占める割合等によるものとした上で（1項）、これに該当する外
国法人であっても、独立企業としての実体を備え、その本店所在地国等にお
いて事業活動を行うことにつき十分な経済合理性を有する場合がありますこと
15 を考慮して、本件適用除外要件（3項）を定めた上で、これらを全て満た
す場合には、1項の規定を適用しないこととしているものである。このよう
に、措置法40条の4は、1項及び3項の各要件に係る判断を通じて上記目
的の実現を図ることとしているものであり、租税回避の目的の有無や、税負
担の不当な軽減となる実体の有無等については、その適用又は適用除外の要
20 件として定めていないのであるから、同条の趣旨・目的に鑑みても、原告が
主張するような、居住者等による外国法人の実質的支配や株式の分散保有に
よる租税回避の意図等の明文にない要件を加える解釈によることはできない
ものというべきである。したがって、原告の上記主張は採用することができ
ない。

25 (4) 争点(1)についての小括

 以上によれば、A1は本件各事業年度において、A2は2011事業年度

において、それぞれ原告に係る特定外国子会社等に該当する。

2 争点(2) (本件各確定申告書に適用除外記載書面の添付がなかったことにより、本件適用除外規定が適用されないこととなるか否か) について

(1) 措置法40条の4第7項は、同条3項に定める本件適用除外規定は、政令
5 で定めるところにより、確定申告書に同規定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
10 本件適用除外要件の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ると解される。

しかるところ、原告は、本件各確定申告書の提出時に、適用除外記載書面
を添付しなかった。

(2) この点について、原告は、納税者が確定申告の段階で当該外国法人につき
15 特定外国子会社等に該当しないと判断したために適用除外記載書面を添付し
なかった場合にまで、措置法40条の4第7項により本件適用除外規定が適
用されなくなると解するのは相当ではない旨主張する。

しかし、特定外国子会社等に該当するための要件は、上記1(1)のとおり、
外国法人の発行済株式総数のうちに居住者等の保有株式が占める割合等によ
り客観的に判定し得るものであり、本件においても、A1の最高執行責任者
20 等の地位にあった原告は、同社及びA2について上記の保有割合等を確認す
ることにより上記各社が特定外国子会社等に該当することを容易に判断する
ことができたといえる。原告が、本件各確定申告書の提出時において、上記
各社が特定外国子会社等に該当しないと判断し、そのために適用除外記載書
25 面を添付しなかったのものであるとしても、それは、上記1のとおり、原告が、
居住者等による外国法人の実質的支配や株式の分散保有による租税回避の意

図等の明文にない要件を満たさなければ特定外国子会社等に該当しないものとする独自の解釈を採っていたことによるものにすぎない。

5 そうすると、本件において原告が適用除外記載書面を添付しなかったことにつき、措置法40条の4第7項の規定の適用が制限され、同条3項の本件適用除外規定が適用されるものとなると解することはできず、原告は、本件各確定申告書の提出時に適用除外記載書面を添付しなかった以上、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。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

3 争点(3)ア (A1が本件適用除外要件に係る事業基準を満たしているか否か)
10 について

上記2のとおり、原告は本件各事業年度におけるA1及び2011事業年度におけるA2との関係で本件適用除外規定の適用を受けることができないから、その余の争点について判断するまでもなく原告の請求は理由がなく棄却すべきものであるが、事案に鑑み、争点(3)アについても検討を加えることとする。
15

(1) 認定事実

前記前提事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア A1等について

20 (ア) A10は、2010年(平成22年)頃、将来における国内市場の縮小に備え、アジア・太平洋地域への進出を検討し、具体的には、海外企業の買収等を行いやすくするため、当時の物流・商流の中心であり資金調達の為替リスク軽減も可能な香港において会社の上場を目指すこととした。A10には、従前から、ケーブル等の生産拠点である中国子会社の株式を保有するA2が存在していたが、同社は香港証券取引所における上場基準を満たしていなかったことなどから、A2とは別に新会社
25

であるA1を香港に設立することとし、グループ各社をその子会社とすることとした。なお、A1の子会社となったグループ各社の中には、A2やA14のほか、本件合併により旧A10の事業を承継した新A10も含まれていた。(前提事実(2)イ,ウ,(3)イ,甲25,乙33,56,証人A3)

(イ) 本件各事業年度当時、A1の本店事務所は、A2の本店事務所と同じ建物の同じ部屋にあり、両社の電話番号・ファクス番号も共通していた(甲48,51,乙8,42,証人A26〔19頁〕)。

(ウ) 本件各事業年度において、A1のCEOであるA3は、同社の運営・管理やグループ各社のバランスシートに係る事項を担当し、COOである原告は、営業担当役員として、グループ各社の営業活動や研究開発活動に係る事項を担当していた。なお、本件各事業年度と重なる平成23年7月1日当時、A3は新A10の代表取締役(会長)、原告は同社の代表取締役(社長)であり、その後、A3は平成26年9月24日に退任するまで同社の役員を継続し、原告は同日以降も同社の役員を継続していた。(前提事実(2)オ,甲25)

(エ) A1が香港税務当局に提出した雇用主支払報告書によれば、同社と雇用契約を締結し、同社から給与の支払があった従業員(役員を除く。以下同じ)は、①2011年(平成23年)年4月1日から翌年3月31日まではA251名であり、②2012年(平成24年)4月1日から翌年3月31日まではA25及びA26の2名であった(前提事実(3)ケ)。なお、A26は、上記①の期間においては、A2と雇用契約を締結し、同社から給与の支払を受けていた(乙63)。

(オ) A1が本件各事業年度中に新たに取得した有形固定資産のうち什器備品の金額は、5088香港ドル(約5万円)であった(乙11,21の3)。

(カ) 平成24年3月29日に開催された新A10の第2回定時株主総会の資料には、A1の主要な事業内容がホールディングカンパニーである旨記載されている。また、平成26年1月24日時点の新A10のホームページには、A1について、香港を中心とする日本を含む東アジア・

5 アセアン地域にケーブル等を供給する8社を統括する持株会社である旨の記載がある(乙7, 18)。

イ A26, A25及びA27の雇用関係等

(ア) A26について

A26は、平成11年4月に旧A10に入社し、2011年(平成23年)2月1日付けで、旧A10からA2への出向を命じられ、同年3

10 月中旬頃から香港での勤務を開始し、さらに、2012年(平成24年)1月1日付けで、A1への出向を命じられた。もともと、上記ア(エ)のとおり、同年3月31日まではA26とA2との間に雇用関係があったが、この間、A1とA2との間で派遣契約等は締結されていなかった。

(甲26, 乙61, 証人A26〔17, 19, 20頁〕)

15

A26の肩書は、2011年(平成23年)中はA2の董事長補佐であり、2012年(平成24年)中はA1の副総経理であって、電子メール等でもこの肩書を使用していた(甲26, 42, 43, 48, 49, 58, 証人A26〔19頁〕)。

A26は、2011年(平成23年)3月以降、A2の業務として、同社の財務書類と中国子会社の財務書類との連結作業等を行ったほか、A1への出向を命じられる前から、同年の本件組織再編によりA1がA10の親会社となったことを受け、グループ各社の連結決算に関する業務を行ったり、A1の上場に向けた業務を行うなど、A1の財務・経

20 理等に関する業務も担当していた(前提事実(6)ア, 甲26, 42, 58, 証人A26)。

25

(イ) A 2 5 について

本件各事業年度において、A 1 の従業員であったA 2 5 は、香港に常駐し、同社の副総経理として、同社の総務・人事を担当していた（甲 2 6）。

5 (ウ) A 2 7 について

A 2 7 は、A 1 0 の同業他社に勤務していたところ、2 0 1 1 年（平成 2 3 年）1 2 月に、A 1 3 と雇用契約を締結し、同社の副総経理兼営業部長という肩書で、A 1 3 の本社及びその上海支社に勤務していた。その後、A 2 7 は、2 0 1 3 年（平成 2 5 年）以降にA 1 と雇用契約を
10 締結したが、少なくとも同年 3 月末までは、A 1 から給与の支払を受けていない。（甲 2 9，5 9，乙 6 4，証人 A 2 7〔8～1 0 頁〕）

ウ 中国子会社の不動在庫の解消について

(ア) 旧 A 1 0 と A 2 及び中国子会社とは、2 0 0 7 年（平成 1 9 年）4 月 1 日、取引基本契約を締結し、旧 A 1 0 がケーブル等の原材料を、A
15 2 を通じて中国子会社に販売し、中国子会社が上記原材料を用いて製造した加工品（ケーブル等の製品）を、A 2 を通じて旧 A 1 0 に販売するといういわゆる進料加工を行い（本件 O E M 取引）、同契約上の地位は本件合併により新 A 1 0 に承継された（前提事実(4)ア，(6)ア，甲 2 6，5 8，6 3，6 4）。

20 (イ) 本件 O E M 取引においては、中国子会社が A 2 を通じて購入した原材料につき、加工品の製造に使われなかったもの（以下「残余材料」という。）がある場合には、その在庫は旧 A 1 0 の負担とし、これを中国国内で処分できない場合には同社の費用負担で日本に送付することができるものとされていた（甲 6 3，6 4）。

25 ところが、実際には、A 2 ないし中国子会社が、本件組織再編まで A 2 の親会社であった旧 A 1 0 に対して残余材料に係る資材在庫の引取り

を請求することは困難であり、そのため、A10においては、2011年（平成23年）4月の時点で、中国子会社で製品に加工する見込みのない資材在庫が長期間滞留していること（不動在庫）が深刻な問題となっていた（甲58，証人A26）。

5 (ウ) A3は、2011年（平成23年）4月30日、A26を含む数名に対し、同月末現在において3か月以上滞留している不動在庫の報告を指示した。これを受けて、A26は、中国子会社の不動在庫を旧A10に引き取ってもらうよう調整し、その結果、同年5月16日までに、中国子会社の不動在庫は大幅に減少した。（甲26，48，証人A26）

10 エ 中国子会社の財務管理等について

2012年（平成24年）頃、A13に差し入れられていた手形について、信用力の裏付けがほとんどないものであったことが判明し、このことをきっかけとして、A10においては、中国子会社の顧客管理・与信管理の状況を調査することとなった。

15 A26は、A3の指示により、同年6月以降、中国子会社から顧客管理データを提出させ、顧客管理・与信管理の状況を調査したほか、新A10における与信管理の方式を参考に、中国子会社においても同様の顧客別与信管理制度を導入するための準備を行い、その結果、同年11月1日から同制度が開始された。（以上につき、甲26，44，45～47，51，
20 証人A3〔6頁〕，証人A26）

オ 洪水被害を受けたA14への対応について

A14は、2011年（平成23年）10月に発生した大洪水により大きな被害を受けた。A26は、A3の指示により、2012年（平成24年）3月にタイに出張し、その被害状況等を確認するとともに、A14の
25 経理担当者とともに現地会計事務所の担当者と面談し、水没した機械類や材料の会計処理について協議するなどした。なお、被災したA14への援

助には、A 1 2や新A 1 0の従業員も派遣された（前提事実(5)、甲 2 6、6 6、証人A 3〔2 9頁〕、証人A 2 6）。

カ 新規顧客の開拓について

5 (ア) A 1 3は、2 0 0 9年（平成2 1年）から、A 3 2グループ（別紙 4の3(3)イ参照）の子会社であるA 3 3に対する営業を開始した（甲 3 0の3、6 7）。

A 2 7は、前記イ(ウ)のとおり、2 0 1 1年（平成2 3年）1 2月に A 1 3に雇用されて勤務を開始し、A 3 3に対する営業活動に従事した。 A 3 3に対する営業活動に当たっては、A 3や原告がA 2 7に指示をし 10 たり、A 3がA 2 7の要請を受けてA 1のCEOとしてプレゼンテーションを行うこともあったが、A 3や原告の上記指示は概括的なものにと どまり、具体的な営業活動はA 2 7の判断において行われた。

このような営業活動の結果、A 1 3の製品がA 3 3に採用されること 15 となったが、その製造はA 1 2において行い、A 1 3を通じてA 3 3に 納品された。

（以上につき、甲 2 9、証人A 3、証人A 2 7、原告本人）

20 (イ) A 2 7は、A 1 3（A 2 1）の副総経理として、A 3 3に対する上 記営業活動に係る報告内容を含む「A 2 1営業部（北京、上海、蘇州営 業）の営業戦略と重要顧客戦略」及び「A 2 1営業部（北京、上海、蘇 州営業）の開発進捗管理シート」と題するファイルをA 2 6に送付し、 A 2 6がこれを「各子会社の報告書」として取りまとめ、2 0 1 2年（平 成2 4年）1 2月5日、A 1のA 3ら役員に対し提出した（甲 3 0）。

キ 新製品の開発について

25 (ア) A 1 0においては、A 3 3に対する上記営業活動を通じて得た経験 から、欧米系メーカーが求める品質管理基準等に対応できるような技術 開発を行うことが必要であるとして、2 0 1 2年（平成2 4年）6月1

4日のA1の取締役会決議により、同年8月に本件研究所を設置することとされた。本件研究所は、A13の工場内に設置され、その所長であるA29はA13の総経理との兼務、副所長であるA30はA13の副総経理との兼務、副所長であるA31（大阪駐在）は新A10の技術主幹との兼務であった。（甲32、33、69）

(イ) A3は、同年8月2日、グループ各社に対し、新たな素材によるケーブル等（以下「新製品」という。）の開発を指示し、型番ごとにA12、A13、新A10（豊岡工場）においてそれぞれ分担して開発を行うとの方針を示した（甲52）。

上記方針の下、上記3社がそれぞれ割り当てられた新製品の開発を行い、上記3社の技術開発担当者等が閲覧できるデータベースによって、その開発計画や進捗状況等の情報が共有された。これらの開発は、2012年（平成24年）11月頃に開始され、2014年（平成26年）に完了し、これによって製品化された新製品は、A12及び新A10において製造されている。（甲52、54、61、原告本人〔9頁〕）

(2) 検討

前記前提事実及び上記(1)の認定事実を踏まえ、A1が本件各事業年度において本件適用除外要件に係る事業基準を満たすか否かについて検討する。なお、前提事実(3)アのとおり、A1は、本件各事業年度の役員報告書において、主な事業を「株式の保有」及び「子会社への管理サービスの提供」と記載しており、少なくとも、これらの事業以外に主な事業があったことはいかぬ。そこで、A1が事業基準を満たす（主たる事業が株式保有業以外の事業である）というためには、主たる事業が管理サービス業であると認められる必要がある。

ア 本件各管理契約の内容について

A1は、2011年（平成23年）4月にA14との間で、同年7月に

新A10との間で、同年10月にA2との間でそれぞれ管理契約（本件各管理契約）を締結し、これらの契約においては、A1がこれら各社に対する管理サービスを提供すること（管理業務）の対価（管理料）として、A14においては月額500米ドルを、新A10及びA2については製品売上金額の1.5%相当額を支払うことと定められている（前提事実(7)）。

もともと、本件各管理契約にはA1が行うとされた管理業務の内容としてそれぞれ複数の業務が定められているところ、個々の業務に対応した管理料の内訳の定めはなく、業務内容の定めも抽象的なものにとどまっている。

旧A10は、本件組織再編まではA10の中心となる親会社としてケーブル等の製造販売を行い、本件合併前の事業年度（9か月間）には約74億円の売上高があり、その事業が本件合併により新A10に承継されてからも、2011事業年度（6か月間）において約41億円、2012事業年度（12か月間）において約77億円の売上高があり、本件合併前とほぼ同様の売上高が計上されている（前提事実(2)エ、(6)）。また、A2についても、本件組織再編の前から、ケーブル等の原材料の中国子会社への販売及び中国子会社が製造した製品の旧A10への販売により収入を得ていたものであり、2011事業年度（12か月間。そのうちA2管理契約の対象とされたのは最後の3か月間）において約3億香港ドル（約30億円）、2012事業年度（12か月間）において約1億6000万香港ドル（約18億円）の売上高が計上されている（前提事実(4)ア）。これらの結果、A1においては、本件各管理契約による管理料収入が2011事業年度において6338万円（総収入金額の66.2%）、2012事業年度において1億3068万円（総収入金額の95.7%）に達している。他方、A14管理契約における管理業務の内容は、他の2社に係る管理契約と比べて特に軽微なものとはいえないにもかかわらず、A14の財務状

況を考慮して、月額500米ドルという非常に安価な管理料が定められている。

このように本件各管理契約の業務内容と管理料収入とが必ずしも連関しないことに加えて、A1のCEOとして本件各管理契約の締結に関与したA3が、上記の管理料を定めた経緯について、A1の人件費を確保するという観点から管理料の金額を決めた旨の証言をしていることを考慮すると、本件各管理契約における管理料の定めは、同契約に定められた管理業務を行うために要する具体的な費用の見積りや、管理業務の実施による各社の売上高への貢献度を評価したものではなく、役員報酬を含むA1の人件費を上記3社にその財務状況に応じて負担させる趣旨から定められたものと認めるのが相当である。

事業基準における「主たる事業」は、特定外国子会社等の当該事業年度における事業活動の具体的かつ客観的な内容から判定することが相当であるところ、上記のような本件各管理契約の内容や管理料が定められた趣旨等に照らせば、本件各事業年度におけるA1の主たる事業が株式の保有業でなく管理サービス業であるといえるか否かを判断するに当たっては、約定の管理料による収入が総収入に占める割合を配当収入のそれと単純に比較するのではなく、A1が実際に上記3社に対して本件各管理契約に基づく管理業務を行っているか否か、行っている場合には、その内容・程度に照らし、その業務が客観的にみて約定の管理料との対価性を有するものといえるか否かを考慮して、これが当該事業年度におけるA1の事業活動全体のうちに大きな比重を占めるものといえるか否かという観点から判断すべきである。

以下、このような観点から、本件各事業年度においてA1が行ったと原告が主張する管理業務について検討する。

イ 2011事業年度について

(ア) 原告が、2011事業年度においてA1が本件各管理契約に基づいて行ったと主張する管理業務は、中国子会社に係る不動在庫解消業務であり、これは、A2管理契約にいう「キャッシュフロー及び貸借対照表の向上」に係る業務（キャッシュフロー改善等業務〔前提事実(7)ウ〕）に該当するものとして主張されているものである。

しかし、A2管理契約が締結されたのは2011年（平成23年）10月1日であり（前提事実(7)ウ）、同契約は同日以降にA1が行う管理業務について定めたものであるところ、A26がA3の指示を受けて中国子会社の不動在庫問題への対応を行ったのは、A2管理契約が締結される前の同年4月から5月頃までの間であり（認定事実ウ(ウ)）、A26の上記対応が同契約に基づく管理業務としてされたものと認めることはできない。

また、そもそも、A26は、同年中においては、A2に雇用され、同社から給与の支払を受けていたものであり、A1とA2の間ではA26に関する派遣契約等は締結されていなかったところ、A26が行った中国子会社の不動在庫問題への対応は、その直接の親会社であるA2が行うべき業務であるといえるから、A26の上記対応がA1の業務として行われたものと認めることもできない。

(イ) 以上のとおり、A1が2011事業年度においてA2管理契約に基づき不動在庫解消業務を行った事実は認めることができず、それ以外に、A1が同事業年度において本件各管理契約に基づく管理業務を行ったこともうかがわれないから、同事業年度におけるA1の主たる事業が株式保有業であったことは明らかである。したがって、同事業年度において、A1は事業基準を満たしていなかったと認められる。

ウ 2012事業年度について

原告が、2012事業年度においてA1が本件各管理契約に基づいて行

ったと主張する管理業務は、①与信等管理業務、②被災処理業務、③新規顧客開拓業務、④技術開発業務である。そこで、以下、これらの業務について検討する。

(ア) 与信等管理業務に関し

5 前記認定事実エのとおり、A26は、A1のCEOであったA3の指示により、中国子会社の顧客管理・与信管理の状況を調査した上、新A10における与信管理の方式を参考に、中国子会社においても同様の顧客別与信管理制度を導入するための準備を行ったことが認められる。これらの業務は、A13に差し入れられていた手形が信用力を欠いていた
10 という問題を契機としたものであり、中国子会社の財産管理の改善に寄与するものということができ、A2管理契約におけるキャッシュフロー改善等業務に該当する。また、A26は、上記業務を行った当時、A1と雇用契約を締結していた（認定事実イ(ア)）から、上記業務はA1の業務として行われたものといえる。

15 (イ) 被災処理業務に関し

前記認定事実オのとおり、A26は、A3の指示により、2012年（平成24年）3月にA14を訪れ、洪水による被害の状況等を確認するとともに、被害を受けた生産設備に係る会計処理について現地会計事務所の担当者との協議を行うなどしたことが認められる。これは、A1
20 4管理契約における「営業支援」に該当するものといえることができる。

なお、A26は、上記業務を行った当時、A1とではなくA2と雇用契約を締結していたが、辞令上は同年1月からA1への出向を命じられていたものであり（認定事実イ(ア)）、また、A14に対する上記業務がA2の業務でないことは明らかであるから、A26の上記業務はA1
25 の業務として行われたものと認めるのが相当である。

(ウ) 新規顧客開拓業務に関し

a 前記認定事実カのとおり、A 2 7は、2 0 1 2事業年度において、A 3 3に対する営業活動を行っていたことが認められる。

しかし、A 2 7は、上記業務を行った当時、A 1ではなくA 1 3との間で雇用契約を締結していたものであり（認定事実イ(ウ)）、A 3 3に対する営業活動も2 0 0 9年（平成2 1年）からA 1 3において開始されていたものであるから、A 2 7の上記業務はA 1 3の業務として行われたものというべきである。

なお、A 2 7がA 3 3に対する営業活動を行うに当たり、A 3や原告から指示を受けたり、A 3にA 1のCEOとしてプレゼンテーションを行ってもらうことはあったものの、上記の指示は概括的なものにとどまり、上記プレゼンテーションもA 2 7の要請を受けた応援にすぎないものであって、具体的な営業活動はA 2 7の判断により行われていたこと（認定事実カ(ア)）や、その活動の報告もA 1 3の営業活動報告としてされていること（同(イ)）からすれば、A 2 7の上記業務はA 1 3の業務として行われたとみるのが自然である。

また、A 2 7の営業活動により受注した製品は、A 1 2において製造されたが、A 3 3との取引自体はA 1 3を通じて行われており（認定事実カ(ア)）、A 2 7の上記業務がA 1 3の業務として行われていたことと矛盾するものではない。

b そのほか、原告は、A 1の営業担当役員として、自ら、香港の日系企業に対する新規顧客の開拓をA 2 5の支援の下に行った旨の供述をする。

しかしながら、その供述によっても、原告が行ったとする営業活動の具体的な内容、時期、成果等は明らかでない上、原告が2 0 1 2事業年度において香港に滞在した日数は1 7日にすぎず（乙6 9）、また、A 2 5はA 1の総務・人事を担当していたのである（認定事実イ

(イ) から、仮に同事業年度において原告が香港の日系企業に対する営業活動を行っていた事実が認められるとしても、その規模は限定的なものであったといわざるを得ない。

(エ) 技術開発業務について

5 前記認定事実キ(ア)のとおり、A1の取締役会決議に基づき本件研究所が設置されたこと、また、同(イ)のとおり、A3の指示により新製品の開発が新A10、A12及びA13においてそれぞれ型番ごとに分担して行われ、この開発については上記3社の技術開発担当者等が閲覧できるデータベースによってその開発計画や進捗状況等の情報が共有され
10 たことが認められる。そして、このような情報共有は、新A10管理契約及びA2管理契約における「新しい技術情報の提供」に該当するもの
ということができる。

もつとも、本件研究所は、A13の工場内に設置され、その所長及び副所長は、A13又は新A10との兼務であったところ（認定事実キ
15 (ア)）、A1がこれらの者と雇用契約を締結していた事実や、本件研究所の設置に当たり設備投資をした事実を認めることはできない。また、
上記3社が新製品の開発を行った時期は2012年（平成24年）11
月から2014年（平成26年）までであるから、2012事業年度中
（11月から12月までの2か月間）に何らかの情報提供があったとし
20 ても、その内容は限定的なものであったといわざるを得ない。

しかも、新A10については、A10の親会社であった旧A10の事業を承継したという経緯（前提事実(6)ア）等に照らし、上記3社の中で
25 最も高い技術力を有していたと考えられるところ、上記の情報提供が新
A10の技術開発に寄与するものであったことを的確に裏付ける証拠は
ない。

(オ) 主たる事業の認定

5 以上のとおり，A 1 は，2012 事業年度において，少なくとも与信
等管理業務，被災処理業務及び技術開発業務を本件各管理契約に基づく
業務として行ったことが認められるが，被災処理業務についてA 1 4 か
ら得られる管理料は月額500米ドルという僅かなものであり，技術開
10 発業務についても，新A 1 0 との関係では技術開発に寄与するような情
報提供があったとは認められず，A 2（中国子会社）との関係でも，新
製品の開発期間に照らして情報提供の内容は限定的なものであったか
ら，結局のところ，A 1 に管理料収入をもたらす客観的に対価性のある
業務は，同事業年度においてはA 2 に関する与信等管理業務のみであつ
たといわざるを得ない。

しかるところ，上記アのとおり，2012 事業年度における新A 1 0
の売上高（約77億円）及びA 2 の売上高（約18億円）に鑑みると，
仮に，A 2 に対する与信等管理業務によりA 1 がA 2 管理契約に基づく
15 約定の管理料（上記売上高の1.5%相当額）の支払を受けることを前
提としたとしても，その管理料収入が総収入金額に占める割合は約1
9%にすぎないこととなる。

そうすると，A 1 の2012 事業年度における主たる事業は，原告の
いう管理サービス業であったと認めることはできず，株式保有業であつ
たと認めるのが相当である。したがって，同事業年度において，A 1 は
20 事業基準を満たしていなかったと認められる。

(3) 以上によれば，A 1 は，本件各事業年度のいずれにおいても事業基準を満
たさないから，仮に，確定申告時における適用除外記載書面の不添付により
本件適用除外規定の適用が排除されるものではないと解したとしても，本件
適用除外要件が充足される余地はないというべきである（なお，A 2 につい
25 ては，2011 事業年度において本件適用除外要件に係る非関連者基準を満
たしていないことにつき，原告は積極的に争っておらず，前記前提事実(4)ウ

に照らせば、これを満たさないことは明らかである。)

4 総括

以上によれば、措置法40条の4第1項の規定により、本件各事業年度におけるA1及び2011事業年度におけるA2に係る各課税対象金額は、原告の平成24年分及び平成25年分の雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべきものであるから、本件各更正処分及びこれを前提とする本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

第4 結論

以上によれば、原告の請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとして、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

横地大輔

裁判官

定森俊昌

○ 租税特別措置法（平成二十六年法律第十号による改正前のもの）

（居住者に係る特定外国子会社等の課税対象金額等の総収入金額算入）
 第四十条の四 次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（以下この条において「特定外国子会社等」という。）が、昭和五十二年四月一日以後を開始する各事業年度（第二条第二項第十八号に規定する事業年度をいう。以下この条及び次条第二項において同じ。）において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（株式又は出資をいう。以下第四項までにおいて同じ。）の請求権（剰余金の配当等（法人税法第二十三条第一項第一号に規定する剰余金の配当、利益の配当又は剰余金の分配をいう。以下この項、次項及び第四項において同じ。）、財産の分配その他の経済的な利益の給付を請求する権利をいう。以下この項、次項及び第四項において同じ。）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（第四項及び次条において「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二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。

一 その有する外国関係会社の直接及び間接保有の株式等の数の当該外国関係会社の発行済株式又は出資（当該外国関係会社が有する自己の株式等を除く。）の総数又は総額のうちに占める割合（当該外国関係会社が次のイからハまでに掲げる法人である場合には、当

該割合とそれぞれイからハまでに定める割合のいずれか高い割合。次号において「直接及び間接の外国関係会社株式等の保有割合」という。）が百分の十以上である居住者

イ 議決権（剰余金の配当等に関する決議に係るものに限る。以下この号及び次項において同じ。）の数が一個でない株式等を発行している法人（ハに掲げる法人を除く。） その有する当該外国関係会社の直接及び間接保有の議決権の数の当該外国関係会社の議決権の総数のうちに占める割合

ロ 請求権の内容が異なる株式等を発行している法人（ハに掲げる法人を除く。） その有する当該外国関係会社の直接及び間接保有の請求権に基づく剰余金の配当等の額の当該外国関係会社の株式等の請求権に基づき受けることができる剰余金の配当等の総額のうちに占める割合

ハ 議決権の数が一個でない株式等及び請求権の内容が異なる株式等を発行している法人 イ又はロに定める割合のいずれか高い割合

二 直接及び間接の外国関係会社株式等の保有割合が百分の十以上である一の同族株主グループに属する居住者（前号に掲げる居住者を除く。）

2 この条において、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 外国関係会社 外国法人で、その発行済株式又は出資（その有する自己の株式等を除く。）の総数又は総額のうちに居住者及び内国法人並びに特殊関係非居住者（居住者又は内国法人と政令で定める特殊の関係のある非居住者をいう。以下この号において同じ。）が有する直接及び間接保有の株式等の数の合計数又は合計額の占める割合（当該外国法人が次のイからハまでに掲げる法人である場合

には、当該割合とそれぞれイからハまでに定める割合のいずれか高い割合)が百分の五十を超えるものをいう。

イ 議決権の数が一個でない株式等を発行している法人(ハに掲げる法人を除く。) 当該外国法人の議決権の総数のうちに居住者及び内国法人並びに特殊関係非居住者が有する当該外国法人の直接及び間接保有の議決権の数の合計数の占める割合

ロ 請求権の内容が異なる株式等を発行している法人(ハに掲げる法人を除く。) 当該外国法人の株式等の請求権に基づき受けることができる剰余金の配当等の総額のうちに居住者及び内国法人並びに特殊関係非居住者が有する当該外国法人の直接及び間接保有の請求権に基づく剰余金の配当等の額の合計額の占める割合

ハ 議決権の数が一個でない株式等及び請求権の内容が異なる株式等を発行している法人 イ又はロに定める割合のいずれか高い割合

二 適用対象金額 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この法律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(以下この号において「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前七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。

三 直接及び間接保有の株式等の数 個人又は内国法人が直接に有する外国法人の株式の数又は出資の金額及び他の外国法人を通じて間接に有するものとして政令で定める当該外国法人の株式の数又は出資の金額の合計数又は合計額をいう。

四 直接及び間接保有の議決権の数 個人又は内国法人が直接に有

する外国法人の議決権の数及び他の外国法人を通じて間接に有するものとして政令で定める当該外国法人の議決権の数の合計数をいう。

五 直接及び間接保有の請求権に基づく剰余金の配当等の額 個人又は内国法人が直接に有する外国法人の株式等の請求権に基づき受けることができる剰余金の配当等の額及び他の外国法人を通じて間接に有する当該外国法人の株式等の請求権に基づき受けることができる剰余金の配当等の額として政令で定めるものの合計額をいう。

六 同族株主グループ 外国関係会社の株式等を直接又は間接に保有する者のうち、一の居住者又は内国法人及び当該一の居住者又は内国法人と政令で定める特殊の関係のある者(外国法人を除く。)をいう。

3 第一項の規定は、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、工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの(これらの権利に関する使用权を含む。)若しくは著作権(出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。)の提供又は船舶若しくは航空機の貸付け(次項において「特定事業」という。)を主たる事業とするもの(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(以下この項において「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(以下この項において「事業持株会社」という。))を除く。)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(事業持株会社にあつては、統括業務

とする。以下この項において同じ。)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次の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。

一 卸売業、銀行業、信託業、金融商品取引業、保険業、水運業又は航空運送業 その事業を主として当該特定外国子会社等に係る第一項各号に掲げる居住者、当該特定外国子会社等に係る第六十六条の六第一項各号に掲げる内国法人、当該特定外国子会社等に係る第六十八条の九十第一項各号に掲げる連結法人その他これらの者に準ずる者として政令で定めるもの以外の者との間で行っている場合として政令で定める場合

二 前号に掲げる事業以外の事業 その事業を主として本店又は主たる事務所の所在する国又は地域(当該国又は地域に係る水域で政令で定めるものを含む。)において行っている場合として政令で定める場合

4~6 (省略)

7 第三項又は第五項の規定は、政令で定めるところにより、確定申告書にこれらの規定の適用がある旨を記載した書面を添付し、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。

8、9 (省略)

○ 租税特別措置法施行令(平成二十七年政令第四百四十八号による改正前のもの)

(特定外国子会社等の範囲)

第二十五条の十九 法第四十条の四第一項に規定する政令で定める外国関係会社は、次に掲げるものとする。

一 法人の所得に対して課される税が存在しない国又は地域に本店又は主たる事務所を有する外国関係会社(法第四十条の四第二項第一号に規定する外国関係会社をいう。以下この条において同じ。)

二 その各事業年度(法第二条第二項第十八号に規定する事業年度をいう。以下この節において同じ。)の所得に対して課される租税の額が当該所得の金額の百分の二十以下である外国関係会社

2、3(省略)

(特定外国子会社等の適用対象金額の計算)

第二十五条の二十 法第四十条の四第二項第二号に規定する政令で定める基準により計算した金額は、同条第一項に規定する特定外国子会社等(以下この条並びに次条第一項及び第三項において「特定外国子会社等」という。)の各事業年度の決算に基づく所得の金額に係る第三十九条の十五第一項第一号及び第二号に掲げる金額の合計額から当該所得の金額に係る同項第三号に掲げる金額を控除した残額(当該所得の金額に係る同項第一号に掲げる金額が欠損の金額である場合には、当該所得の金額に係る同項第二号に掲げる金額から当該欠損の金額と当該所得の金額に係る同項第三号に掲げる金額との合計額を控除した残額)とする。

2、8(省略)

(居住者に係る特定外国子会社等の課税対象金額の計算等)

第二十五条の二十一(省略)

2、4(省略)

5 法第四十条の四第二項第三号に規定する間接に有するものとして政令で定める外国法人の株式の数又は出資の金額は、外国法人の発行済株式等に、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める割合(当該各号に掲げる場合のいずれにも該当する場合には、当該各号に定める割合の合計割合)を乗じて計算した株式等の数又は金額とする。

一 当該外国法人の株主等である他の外国法人(以下この号において「他の外国法人」という。)の発行済株式等の全部又は一部が個人又は内国法人により所有されている場合 当該個人又は内国法人の当該他の外国法人に係る持株割合(その株主等の有する株式等の数又は金額が当該株式等の発行法人の発行済株式等のうちに占める割合をいう。以下この項において同じ。)に当該他の外国法人の当該外国法人に係る持株割合を乗じて計算した割合(当該他の外国法人が二以上ある場合には、二以上の当該他の外国法人につきそれぞれ計算した割合の合計割合)

二(省略)

6、8(省略)

(特定外国子会社等の事業の判定等)

第二十五条の二十二 法第四十条の四第三項に規定する政令で定める業務は、同条第一項に規定する特定外国子会社等(以下第五項までにおいて「特定外国子会社等」という。)が被統括会社(次項に規定する被統括会社をいう。以下この項において同じ。)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（以下この条において「統括業務」という。）とする。

2 法第四十条の四第三項に規定する政令で定める他の外国法人は、次に掲げる外国法人で、当該外国法人の発行済株式等のうち特定外国子会社等（当該外国法人に対して統括業務を行うものに限る。以下この項において同じ。）の有する当該外国法人の株式等の数又は金額の占める割合及び当該外国法人の議決権の総数のうちに当該特定外国子会社等の有する当該外国法人の議決権の数の占める割合のいずれもが百分の二十五以上であり、かつ、その本店所在地にその事業を行うに必要と認められる当該事業に従事する者を有するもの（以下この条において「被統括会社」という。）とする。

一 当該特定外国子会社等及び当該特定外国子会社等に係る法第四十条の四第一項各号に掲げる居住者並びに当該居住者が当該特定外国子会社等に係る間接保有の株式等（同条第二項第三号に規定する間接に有するものとして政令で定める外国法人の株式の数又は出資の金額をいう。以下この号及び第七項第四号において同じ。）を有する場合における当該間接保有の株式等に係る前条第五項第一号に規定する他の外国法人又は同項第二号に規定する他の外国法人及び出資関連外国法人（以下この項において「判定株主等」という。）が外国法人を支配している場合における当該外国法人（以下この項において「子会社」という。）

二 判定株主等及び子会社が外国法人を支配している場合における当該外国法人（次号において「孫会社」という。）

三 判定株主等並びに子会社及び孫会社が外国法人を支配している場合における当該外国法人

3 法人税法施行令第四条第三項の規定は、前項各号に掲げる外国法人を支配している場合について準用する。

4 法第四十条の四第三項に規定する政令で定める特定外国子会社等は、一の居住者によつ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次に掲げる要件を満たすもの（以下この条において「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（当該統括会社の当該事業年度終了の時に有する当該統括会社に係る被統括会社の株式等の当該事業年度終了の時に有する貸借対照表に計上されている帳簿価額の合計額が当該統括会社の当該事業年度終了の時に有する株式等の当該貸借対照表に計上されている帳簿価額の合計額の百分の五十に相当する金額を超える場合における当該統括会社に限る。）とする。

一 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つていること。

二 その本店所在地に統括業務に係る事務所、店舗、工場その他の固定施設及び当該統括業務を行うに必要と認められる当該統括業務に従事する者（専ら当該統括業務に従事する者に限るものとし、当該特定外国子会社等の役員及び当該役員に係る法人税法施行令第七十二条各号に掲げる者を除く。）を有していること。

5 前項において発行済株式等の全部を直接又は間接に保有されているかどうかの判定は、同項の一の居住者の特定外国子会社等に係る直接保有株式等保有割合（当該一の居住者の有する外国法人の株式等の数又は金額が当該外国法人の発行済株式等のうちに占める割合をいう。）と当該一の居住者の当該特定外国子会社等に係る間接保有株式等保有割合（当該一の居住者の外国法人を通じて間接に有する他の外国法人の株式等の数又は金額が当該他の外国法人の発行済株式等のうちに占める割合をいう。）とを合計した割合により行うものとする。

6 前条第五項の規定は、前項に規定する間接に有する他の外国法人の株式等の数又は金額の計算について準用する。この場合において、同条第五項各号中「個人又は内国法人」とあるのは、「一の居住者」と読み替えるものとする。

7 法第四十条の四第三項第一号に規定する政令で定める者は、次に掲げる者とする。

一 法第四十条の四第三項第一号に掲げる事業を主として行う同条第一項に規定する特定外国子会社等（同条第三項に規定する特定事業を主たる事業とするもの（同項に規定する事業持株会社を除く。）を除く。以下第十二項までにおいて「特定外国子会社等」という。）に係る法第六十八条の九十第一項各号に掲げる連結法人との間に法人税法第二条第十二号の七の七に規定する連結完全支配関係がある他の連結法人（同条第十二号の七の四に規定する連結法人をいう。）

二 法第四十条の四第三項第一号に掲げる事業を主として行う特定外国子会社等に係る法第六十六条の六第一項各号に掲げる内国法人の発行済株式等の百分の五十を超える数又は金額の株式等を有する者（当該特定外国子会社等に係る法第四十条の四第一項各号、第六十六条の六第一項各号、第六十八条の九十第一項各号及び前号に掲げる者に該当する者を除く。）

三 法第四十条の四第三項第一号に掲げる事業を主として行う特定外国子会社等に係る法第六十八条の九十第一項各号に掲げる連結法人（当該連結法人が法人税法第二条第十二号の七の三に規定する連結子法人である場合には、当該連結法人に係る同条第十二号の七の二に規定する連結親法人）の発行済株式等の百分の五十を超える数又は金額の株式等を有する者（当該特定外国子会社等に係る法第四十条の四第一項各号、第六十六条の六第一項各号、第六十八条の

九十第一項各号及び前二号に掲げる者に該当する者を除く。）

四 法第四十条の四第三項第一号に掲げる事業を主として行う特定外国子会社等に係る同条第一項各号、第六十六条の六第一項各号又は第六十八条の九十第一項各号に掲げる者が当該特定外国子会社等に係る間接保有の株式等を有する場合における当該間接保有の株式等に係る前条第五項第一号に規定する他の外国法人又は同条第二号に規定する他の外国法人及び出資関連外国法人

五 次に掲げる者と法第四十条の四第二項第六号に規定する政令で定める特殊の関係のある者（同条第三項第一号に掲げる事業を主として行う特定外国子会社等に係る同条第一項各号、第六十六条の六第一項各号、第六十八条の九十第一項各号及び前各号に掲げる者に該当する者を除く。）

イ 法第四十条の四第三項第一号に掲げる事業を主として行う特定外国子会社等

ロ 法第四十条の四第三項第一号に掲げる事業を主として行う特定外国子会社等に係る同条第一項各号、第六十六条の六第一項各号又は第六十八条の九十第一項各号に掲げる者

ハ 前各号に掲げる者

8 法第四十条の四第三項第一号に規定する政令で定める場合は、特定外国子会社等の各事業年度において行う主たる事業が次の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とする。

一 卸売業 当該各事業年度の棚卸資産（法人税法第二条第二十号に規定する棚卸資産をいう。以下この号において同じ。）の販売に係る収入金額（当該各事業年度において棚卸資産の売買の代理又は媒介に関し受け取る手数料がある場合には、その手数料を受け取る基因となつた売買の取引金額を含む。以下この号において「販売取扱金額」という。）の合計額のうちに関連者（当該特定外国子会社等

に係る法第四十条の四第一項各号、第六十六条の六第一項各号、第六十八条の九十第一項各号及び前項各号に掲げる者をいう。以下この項及び次項において同じ。) 以外の者との間の取引に係る販売取扱金額の合計額の占める割合が百分の五十を超える場合又は当該各事業年度において取得した棚卸資産の取得価額(当該各事業年度において棚卸資産の売買の代理又は媒介に関し受け取る手数料がある場合には、その手数料を受け取る基因となつた売買の取引金額を含む。以下この号において「仕入取扱金額」という。)の合計額のうちに関連者以外の者との間の取引に係る仕入取扱金額の合計額の占める割合が百分の五十を超える場合

二 銀行業 当該各事業年度の受入利息の合計額のうち当該受入利息で関連者以外の者から受けるものの合計額の占める割合が百分の五十を超える場合又は当該各事業年度の支払利息の合計額のうち当該支払利息で関連者以外の者に対して支払うものの合計額の占める割合が百分の五十を超える場合

三 信託業 当該各事業年度の信託報酬の合計額のうち当該信託報酬で関連者以外の者から受けるものの合計額の占める割合が百分の五十を超える場合

四 金融商品取引業 当該各事業年度の受入手数料(有価証券の売買による利益を含む。)の合計額のうち当該受入手数料で関連者以外の者から受けるものの合計額の占める割合が百分の五十を超える場合

五 保険業 当該各事業年度の収入保険料の合計額のうち当該収入保険料で関連者以外の者から収入するもの(当該収入保険料が再保険に係るものである場合には、関連者以外の者が有する資産又は関連者以外の者が負う損害賠償責任を保険の目的とする保険に係る収入保険料に限る。)の合計額の占める割合が百分の五十を超える場合

る場合

六 水運業又は航空運送業 当該各事業年度の船舶の運航及び貸付け又は航空機の運航及び貸付けによる収入金額の合計額のうち当該収入金額で関連者以外の者から収入するものの合計額の占める割合が百分の五十を超える場合

9 特定外国子会社等と当該特定外国子会社等に係る関連者との間の取引が、当該特定外国子会社等に係る関連者以外の者(以下この項において「非関連者」という。)を介在させて間接的に行われている場合には、当該非関連者を介在させることについて相当の理由があると認められる場合を除き、当該特定外国子会社等と当該非関連者との間の取引は、当該特定外国子会社等と当該関連者との間において直接行われたものとみなして、前項各号の規定を適用する。

10 特定外国子会社等(第八項第一号に掲げる事業を主たる事業とするものに限る。以下この項において同じ。)が統括会社に該当する場合における前二項の規定の適用については、同号及び前項に規定する関連者には、当該特定外国子会社等に係る被統括会社を含まないものとする。

11 法第四十条の四第三項第二号に規定する政令で定める水域は、同号に規定する国又は地域に係る内水及び領海並びに排他的経済水域又は大陸棚に相当する水域とする。

12 法第四十条の四第三項第二号に規定する政令で定める場合は、特定外国子会社等の各事業年度において行う主たる事業(同項に規定する事業持株会社にあつては、統括業務とする。以下この項において同じ。)が次の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とする。

一 不動産業 主として本店所在地域にある不動産(不動産の上存する権利を含む。以下この号において同じ。)の売買又は貸付け(当

該不動産を使用させる行為を含む。)、当該不動産の売買又は貸付けの代理又は媒介及び当該不動産の管理を行っている場合

二 物品賃貸業 主として本店所在地国において使用に供される物品の貸付けを行っている場合

三 第八項各号及び前二号に掲げる事業以外の事業 主として本店所在地国において行っている場合

13 法第四十条の四第三項の規定を適用する場合において、外国法人が被統括会社に該当するかどうかの判定については当該外国法人に対して統括業務を行う特定外国子会社等(同条第一項に規定する特定外国子会社等をいう。以下この項において同じ。)の各事業年度終了の時の現況によるものとし、特定外国子会社等が統括会社に該当するかどうかの判定については当該特定外国子会社等の各事業年度終了の時の現況によるものとする。

(外国関係会社の判定等)

第二十五条の二十四 法第四十条の四第一項又は第四項の場合において、外国法人が同条第二項第一号に規定する外国関係会社(以下この項において「外国関係会社」という。)に該当するかどうかの判定は、当該外国法人の各事業年度終了の時の現況によるものとし、その者が同条第一項各号に掲げる居住者に該当するかどうかの判定は、これらの居住者に係る外国関係会社の各事業年度終了の時の現況による。

2(4) (省略)

(特定外国子会社等の適用対象金額の計算)

第二十九条の十五 法第六十六条の六第二項第二号に規定する政令で定める基準により計算した金額は、同条第一項に規定する特定外国子会社等(以下この条及び次条第一項において「特定外国子会社等」とい

う。)の各事業年度の決算に基づく所得の金額に係る第一号及び第二号に掲げる金額の合計額から当該所得の金額に係る第三号及び第四号に掲げる金額の合計額を控除した残額(当該所得の金額に係る第一号に掲げる金額が欠損の金額である場合には、当該所得の金額に係る第二号に掲げる金額から当該欠損の金額と当該所得の金額に係る第三号及び第四号に掲げる金額との合計額を控除した残額)とする。

一 当該各事業年度の決算に基づく所得の金額につき、法人税法第二編第一章第一節第二款から第九款まで(同法第二十三条、第二十三条の二、第二十五条の二、第二十六条第一項から第五項まで、第三十三条第五項、第三十七条第二項、第三十八条から第四十一条まで、第五十五条第三項、第五十七条、第五十八条、第五十九条、第六十一条の二、第六十六項、第六十一条の十一から第六十一条の十三まで、第六十二条の五第三項から第六項まで及び第六十二条の七(適格現物分配に係る部分に限る。)を除く。)及び第十一款の規定並びに法第四十三条、第四十五条の二、第五十二条の二、第五十七条の五、第五十七条の六、第五十七条の八、第五十七条の九、第六十一条の四、第六十五条の七から第六十五条の九まで(法第六十五条の七第一項の表の第十号に係る部分に限る。)、第六十六条の四第三項、第六十七条の十二及び第六十七条の十三の規定(以下この号において「本邦法令の規定」という。)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(当該特定外国子会社等に係る法第六十六条の六第一項各号に掲げる内国法人との間の取引につき法第六十六条の四第一項又は第六十八条の八十八第一項の規定の適用がある場合には、当該取引がこれらの規定に規定する独立企業間価格で行われたものとして本邦法令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)

二 当該各事業年度において納付する法人所得税(本店所在地国若し

くは本店所在地国以外の国若しくは地域又はこれらの国若しくは地域の地方公共団体により法人の所得を課税標準として課される税(これらの国若しくは地域又はこれらの国若しくは地域の地方公共団体により課される法人税法施行令第四百一条第二項各号に掲げる税を含む。)及びこれに附帯して課される法人税法第二条第四十一号に規定する附帯税(利子税を除く。)に相当する税その他当該附帯税に相当する税に類する税をいう。以下この条において同じ。)の額

三 当該各事業年度において還付を受ける法人所得税の額

四 当該各事業年度において子会社(他の法人の発行済株式若しくは出資(自己が有する自己の株式又は出資を除く。)の総数若しくは総額(以下この節において「発行済株式等」という。)のうち当該特定外国子会社等が保有しているその株式等(株式又は出資をいう。以下この節において同じ。)の数若しくは金額の占める割合又は当該他の法人の発行済株式等のうちの議決権のある株式等の数若しくは金額のうち当該特定外国子会社等が保有している当該株式等の数若しくは金額の占める割合のいずれかが百分の二十五以上であり、かつ、その状態が当該特定外国子会社等が当該他の法人から受ける配当等の額の支払義務が確定する日(当該配当等の額が法人税法第二十四条第一項に規定する事由に係る財務省令で定める配当等の額である場合には、同日の前日。以下この号において同じ。))以前六月以上(当該他の法人が当該確定する日以前六月以内に設立された法人である場合には、その設立の日から当該確定する日まで)継続している場合の当該他の法人(次に掲げる法人を除く。)をいう。)から受ける配当等の額

イ 法第六十七条の第十四第一項に規定する特定目的会社

ロ 法第六十七条の第十五第二項に規定する投資法人

ハ 法第六十八条の三の二第一項に規定する特定目的信託に係る同項又は同条第九項に規定する受託法人

ニ 法第六十八条の三の三第一項に規定する特定投資信託(同条第一号ロ及びハに掲げる要件を満たすものに限る。)に係る同項又は同条第九項に規定する受託法人

2-9 (省略)

