書記官送達
令和４年３月10日受領 印
13:21

令和４年３月１０日判決言渡　同日原本領収　裁判所書記官

[redacted] 法人税更正処分等取消請求事件（以下「**第１事件**」という。）

[redacted] 訴えの追加的併合事件（以下「**第２事件**」という。）

口頭弁論終結日　令和３年９月２１日

判　　決

[redacted]

第１事件原告兼第２事件原告　[redacted]

（以下「**原告**」という。）

同代表者代表取締役　[redacted]

同訴訟代理人弁護士　岩　品　信　明

同　吉　岡　博　之

同訴訟復代理人弁護士　田　子　知　頌

同補佐人税理士　藤　澤　鈴　雄

東京都千代田区霞が関１丁目１番１号

第１事件被告兼第２事件被告　国（以下「**被告**」という。）

同代表者法務大臣　古　川　禎　久

処分行政庁　品川税務署長　川　口　桂　司

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　第１事件

品川税務署長が原告に対して平成２９年７月６日付けでした，

(1) 平成２６年２月１日から平成２７年１月３１日までの事業年度の法人税に係る更正処分のうち，所得金額０円，納付すべき税額マイナス２１９２万１８５７円をそれぞれ超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金１９８万３２２９円を下回る部分並びに同更正処分に伴う過少申告加算税賦課決定処分

(2) 平成２６年２月１日から平成２７年１月３１日までの課税事業年度の復興特別法人税に係る更正処分のうち，納付すべき税額マイナス４６万０３５８円を超える部分及び同更正処分に伴う過少申告加算税賦課決定処分

(3) 平成２７年２月１日から平成２８年１月３１日までの事業年度の法人税に係る更正処分のうち，所得金額マイナス２９３５万５２０１円，納付すべき税額マイナス５３４５万６２４９円をそれぞれ超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金３１３３万８４３０円を下回る部分並びに同更正処分に伴う過少申告加算税賦課決定処分

をいずれも取り消す。

２　第２事件

品川税務署長が原告に対して平成２９年７月６日付けでした平成２７年２月１日から平成２８年１月３１日までの課税事業年度の地方法人税に係る更正処分のうち，納付すべき税額０円を超える部分及び同更正処分に伴う過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第２　事案の概要等

１　事案の概要

内国法人である原告は，平成２６年２月１日から平成２７年１月３１日までの事業年度及び課税事業年度（以下「**平成２７年１月期**」といい，原告の他の事業年度及び課税事業年度並びに他の関連法人に係る事業年度についても，同様に表記する。）の法人税及び復興特別法人税並びに平成２８年１月期（以下，平成２７年１月期と併せて「**本件各事業年度**」という。）の法人税及び地方法

人税（以下，法人税と復興特別法人税又は地方法人税を併せて「**法人税等**」という。）の確定申告（以下「**本件各確定申告**」という。）をした。これに対し，品川税務署長（処分行政庁）は，アメリカ合衆国（以下「**米国**」という。）ハワイ州で設立された原告の外国関係会社である[redacted]（以下「[redacted]**社**」という。）が租税特別措置法（平成２７年法律第９号による改正前のもの。以下「**措置法**」という。）６６条の６に規定する「特定外国子会社等」に該当し，[redacted]社の課税対象金額を原告の益金の額に算入すべきであるとして，本件各事業年度の法人税等に係る更正処分（以下「**本件各更正処分**」という。）及びこれらの更正処分に伴う過少申告加算税賦課決定処分（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。）をした。

本件は，原告が，被告を相手に，本件各処分の取消しを求める事案であり（取消しを求める範囲は，請求の趣旨記載のとおりである。），第１事件は，平成２７年１月期の法人税及び復興特別法人税，平成２８年１月期の法人税に係る各更正処分並びにこれらに伴う過少申告加算税賦課決定処分に関するものであり，第２事件（行政事件訴訟法〔以下「**行訴法**」という。〕１９条１項に基づく追加的併合として提起されたもの。）は，平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分及びこれに伴う過少申告加算税賦課決定処分（以下併せて「**平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分等**」という。）に関するものである。

２　関係法令等の定め

(1)　本件に関する措置法の定めは**別紙２－１**，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２－２**，租税特別措置法通達（平成２９年１２月改正前のもの。乙１４。以下「**措置法通達**」という。）の定めは**別紙２－３**，米国の内国歳入法典（平成２８年１２月３１日より後に開始する課税年度に適用されるＰｕｂｌｉｃ　Ｌａｗ１１４－１１３による改正前のもの。乙３。以下「**米国**

歳入法」という。）の定めは**別紙２－４**に各記載のとおりである。

(2) 本件に関する税制等の概要

ア 外国子会社合算税制の概要

(ア) 措置法６６条の６第１項は，同項各号に掲げる内国法人（同法２条２項１号の２，法人税法２条３号参照）に係る**外国関係会社**（外国法人で，その発行済株式総数のうちに居住者及び内国法人等が有する直接及び間接保有の株式等の合計数が１００分の５０を超えるもの等をいう〔措置法６６条の６第２項１号〕。）のうち，本店又は主たる事務所（以下「**本店等**」という。）の所在する国又は地域（以下「**本店所在地国**」という。）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**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，法人税法及び措置法による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を基礎として，所定の調整を加えた金額をいう〔措置法６６条の６第２項２号〕。）を有する場合には，その適用対象金額のうちその内国法人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（剰余金の配当等）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，その内国法人の収益の額とみなして当該各事業年度終了の日の翌日から２か月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上，益金の額に算入する旨規定し，同条３項においてその適用除外要件を定めている（なお，本件では，[redacted]社が原告の外国関係会社に該当すること，同社が仮に原告の特定外国子会社等に該当する場合に平成２６年１月期及び平成２７年１月期において適用対

象金額を有すること及び課税対象金額の計算，並びに同社が適用除外要件を満たしていないことについては，当事者間に争いがない。）。

(イ) 上記(ア)の規定を受けた措置法施行令３９条の１４第１項は，特定外国子会社等の範囲（本店所在地国における税の負担が，本邦における税の負担に比して著しく低いもの）に関し，①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等を有する外国関係会社（同項１号）であるか，又は②各事業年度の所得（以下「**分母**」という。）に対して課される租税の額（以下「**分子**」といい，かかる分子の分母に対する割合を「**租税負担割合**」ということがある。）が当該所得の金額の１００分の２０以下である外国関係会社である場合（同項２号。以下，同号に定める要件を「**２０％以下要件**」という。）に，特定外国子会社等に当たる旨規定している。

イ　２０％以下要件の判定方法

措置法施行令３９条の１４第２項は，外国関係会社が２０％以下要件を満たすか否かを判定する方法を定めているところ，そのうち分母（所得の金額）及び分子（租税の額）についての定めは，次のとおりである。

(ア) 分母に関する定め（同項１号）

分母（所得の金額）については，当該外国関係会社の当該各事業年度の決算に基づく所得の金額につき，その本店所在地国の外国法人税（法人税法６９条１項参照）に関する法令（以下「**本店所在地国の法令**」という。）の規定により計算した所得の金額（以下「**外国法令による所得金額**」という。）に，当該所得金額に係る同号イからホまでに掲げる金額の合計額（そのうち，同号イに規定されている「その本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額」を以下「**課税標準外所得金額**」という。）を加算した金額から，当該所得の金額に係る同号へに掲げる金額（還付を受ける外国法人税の額

で益金の額に算入している金額）を控除した残額とされている。

(イ) 分子に関する定め（同項２号）

分子（租税の額）については，当該外国関係会社の当該各事業年度の決算に基づく所得の金額につき，その本店所在地国又は本店所在地国以外の国若しくは地域において課される外国法人税の額（同号イ。以下「**外国法人税額**」という。）と，当該外国関係会社が当該各事業年度においてその本店所在地国において軽減され，又は免除された外国法人税の額で，租税条約の規定により当該外国関係会社が納付したものとみなされるもの（同号ロ）との合計額とされている。

なお，その本店所在地国の外国法人税の税率が所得の額に応じて高くなる場合には，外国法人税額については，これらの税率のうち最も高い税率であるものとして算定した額とすることができる（同項３号。以下「**本件特例規定**」という。）。

ウ 米国歳入法の定めの概要

本件で本店所在地国の法令に該当する米国歳入法によれば，生命保険会社以外の保険会社（以下，単に「**保険会社**」という。）の保険料に係る収入については課税所得（総所得から経常費用等を控除したもの）に含まれて課税の対象となる（１１条，８３１条(a)項，８３２条）のが原則であるが，①当該課税年度の正味収入保険料（元受収入保険料がこれを超える場合にはその額。以下，これらを総称して「**保険料収入**」という。）が１２０万米国ドル（以下「**米ドル**」と表記する。）を超えない場合であって，②当該保険会社が当該課税年度について８３１条(b)項（以下，同項に定める制度を「**小規模保険会社課税**」という。）の適用を選択するときは，本来同条(a)項の規定により適用される税金に代わって，８３４条に定める**課税投資所得**（総投資所得から非課税の利子や投資費用等が控除されたもの。保険会社については，総投資所得とは保険事業以外の取引又は事業から当

該課税年度中に得られた総所得をいうものとされ，保険料収入は含まれない。）に１１条(b)項に定める税率を乗じて計算される税が課される（８３１条(b)項）。したがって，８３１条(b)項に基づく小規模保険会社課税が適用される場合には，保険料収入に係る所得について税負担は生じない。

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〔書証番号は，特に断りのない限り枝番号を含む。〕及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1)　当事者等

ア　原告は，不動産の賃貸・売買，損害保険の代理店業務及び生命保険の募集に関する業務等を目的とする株式会社である。本件各事業年度の末日において，[redacted]（以下「[redacted]」という。）及び[redacted]が原告の代表取締役を務め，[redacted]が原告の発行済株式総数の１００％を保有していた。

イ　[redacted]社は，米国における原告の完全子会社である[redacted]（以下「[redacted]社」という。）の完全子会社として，[redacted]（なお，本判決においては，外国法人に関する出来事も邦歴で表記する。）[redacted]付けで米国ハワイ州に設立された会社である。[redacted]社は，[redacted]，米国ハワイ州の保険局長により，同州において**キャプティブ保険会社**（親会社や他のグループ会社の保険を引き受けることを主たる目的として設立される保険子会社）として業務を行う許可を受けた（乙２０，２１）。

上記のとおり，原告は，[redacted]社を通じて，外国法人である[redacted]社の発行済株式総数の全てを間接的に保有していたから，[redacted]社は，原告の外国関係会社に該当する（関係法令等(2)ア(ア)）。

ウ　[redacted]（以下「[redacted]」という。）は，[redacted]に設立され，建築用鋼製下地材を中心とする各種建築用金属製品を製造販売している株式会社であり，[redacted]が代表取締役社長を務めている

（乙２２）。

[redacted]の平成２５年３月期，平成２６年３月期，平成２７年３月期及び平成２８年３月期の各末日において，[redacted]及びその親族並びに同社の関連会社（原告を含む。）が，その発行済株式総数の５０％超を保有していた（乙２３）。

(2) 再保険契約の概要

ア 平成２５年再保険契約について

(ア) [redacted]は，平成２５年３月２８日，[redacted]（以下「**本件損保会社**」という。）との間で，同月３１日から平成２６年３月３０日までを契約期間として，[redacted]（被保険者）が所有し，日本国内に所在する全ての商品・在庫品を保険の対象とする生産物流総合保険契約（以下「**平成２５年原契約**」という。）を締結した（乙１）。

(イ) 本件損保会社と[redacted]社は，平成２５年５月１日頃，[redacted]の依頼を受け，平成２５年原契約に係る再保険契約（以下「**平成２５年再保険契約**」という。）を要旨次のとおりの内容で締結した（乙２６）。なお，**再保険**とは，保険者が自己の引受責任の一部又は全部について，自らを被保険者（出再者）として他の保険者（受再者）と結ぶ保険契約をいう（乙２４）。

a 保険の種類：クオータシェア方式任意再保険

b 出再者：本件損保会社

c 受再者：[redacted]社

d 保険契約者：[redacted]

e 保険の限度額：事故１件当たり及び総額で４億円の９７％のクオータシェア（製品の物的損害上限）。ただし，地震による損害については，事故１件当たり及び総額で３億円の９７％のクオータシェア。

f　[redacted]社の引受割合：９７％

g　再保険料：７６７８万７９５６円

h　保険期間：平成２５年５月１日午前０時から平成２６年３月３１日午前０時まで(いずれも日本時間)

i　出再手数料：９．１０％

(ウ)　本件損保会社は，平成２５年６月２７日頃，[redacted]社に対し，平成２５年再保険契約に基づき，６９８０万０２５２円（上記(イ)gの７６７８万７９５６円から再保険手数料６９８万７７０４円〔７６７８万７９５６円に上記(イ)iの９．１０％を乗じて算出した金額〕を差し引いた金額。）を支払った（乙２７）。

イ　平成２６年再保険契約について

(ア)　[redacted]は，平成２６年３月２８日，本件損保会社との間で，同月３１日から平成２７年３月３０日までを契約期間として，上記ア(ア)と同様の生産物流総合保険契約(以下「**平成２６年原契約**」という。)を締結した（乙２）。

(イ)　本件損保会社と[redacted]社は，平成２６年３月３１日頃，[redacted]の依頼を受け，平成２６年原契約に係る再保険契約（以下「**平成２６年再保険契約**」という。）を要旨次のとおりの内容で締結した（乙２９）。

a　保険の種類，出再者，受再者及び保険契約者については，上記ア(イ)のａからｄまでと同じである。

b　保険の限度額：事故１件当たり及び総額で４億円の９９％のクオータシェア。ただし，地震による損害については，事故１件当たり及び総額で３億円の９９％のクオータシェア。

c　[redacted]社の引受割合：９９％

d　再保険料：９６９５万０７００円

e　保険期間：平成２６年３月３１日午前０時から平成２７年３月３１

日午前０時まで(いずれも日本時間)

ｆ　出再手数料：１０．００％

(ウ) 本件損保会社は，平成２６年５月１４日頃，[redacted]社に対し，平成２６年再保険契約に基づき，８７２５万５６３０円（上記(イ)ｄの９６９５万０７００円から再保険手数料９６９万５０７０円〔９６９５万０７００円に上記(イ)ｆの１０．００％を乗じて算出した金額〕を差し引いた金額。）を支払った（乙３０）。

(3) 財務諸表に計上された[redacted]社の収入金額

ア 平成２６年１月期（乙３１）

(ア) 保険料収入の金額（前受保険料の額を控除した純保険料収入の金額）

６４万５８３１米ドル

(イ) 税引後純利益の額（上記(ア)の額から諸費用等を控除したもの。税引前純利益も同額）

５０万５４４２米ドル

イ 平成２７年１月期（乙３２）

(ア) 保険料収入の金額（前受保険料の額を控除した純保険料収入の金額）

９２万８０５９米ドル

(イ) 税引後純利益の額（上記(ア)の額から諸費用等を控除したもの。税引前純利益も同額）

７８万９２１７米ドル

(4) 米国における[redacted]社の税務申告の内容及び法人税額

ア 平成２６年１月期

[redacted]社は，平成２６年１月期の税務申告において，米国歳入法８３１条(b)項の適用を選択し（関係法令等(2)ウ），総所得金額５０万５４４２米ドルに未控除の諸費用等１４万６７５５米ドルを加算した６５万２１９７米ドル（①）から，保険料収入の金額６４万５８３１米ドル（上記(3)ア(ア)）に未実現損益６３６６米ドルを加算した６５万２１９７米ドル（②）を除外して所得金額を算出し，課税投資所得の金額を０米ドル（①－②），課

税所得の金額を０米ドル，法人所得税額を０米ドルとする内容の税務申告書を米国の税務当局に提出した（乙４）。

イ　平成２７年１月期

[redacted]社は，平成２７年１月期の税務申告においても，米国歳入法８３１条(b)項の適用を選択し，総所得金額７８万９２１７米ドルに未控除の諸費用等１５万２３３０米ドルを加算した９４万１５４７米ドル（①）から，保険料収入の金額９２万８０５９米ドルに未実現為替差損益の額９７６７米ドルを加算した９３万７８２６米ドル（②）及び投資費用の額２４０米ドル（③）を除外して所得金額を算出し，課税投資所得の金額を３４８１米ドル（①－②－③），課税所得の金額を０米ドル，法人所得税額を５２２米ドルとする内容の税務申告書を米国の税務当局に提出した（乙５）。（以下，上記両申告における総所得金額から課税投資所得の金額を控除した金額〔平成２６年１月期については，５０万５４４２米ドル－０米ドル＝５０万５４４２米ドル，平成２７年１月期については，７８万９２１７米ドル－３４８１米ドル＝７８万５７３６米ドル〕を「**本件保険料収入に係る所得金額**」という。）

(5)　本件各確定申告

原告は，本件各事業年度の法人税等について，[redacted]社が原告の特定外国子会社等（関係法令等(2)ア(ア)）に該当しないことを前提に，それぞれ**別表１－１から１－３**までの各「確定申告」欄のとおり，いずれも法定申告期限までに申告した（本件各確定申告）。

(6)　本件各処分

品川税務署長は，[redacted]社が原告の特定外国子会社等に該当するとして，平成２９年７月６日付けで，別表１－１から１－３までの各「更正処分等」欄のとおり本件各更正処分及びこれに伴う本件各賦課決定処分をした（甲４。本件各処分）。

(7) 本件訴訟に至る経緯等

ア 原告は，平成２９年１０月２日，本件各処分の取消しを求め，国税不服審判所長に審査請求をした。

これに対し，国税不服審判所長は，平成３０年７月２日付けで，上記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１０日に原告に送達された（甲５，乙３７）。

イ 原告は，平成３０年１２月２７日，第１事件の訴えを提起した。

ウ 原告は，令和元年６月３日，行訴法１９条１項に基づく追加的併合として第２事件の訴え（平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分等の取消しを求める訴え）を提起した。

4 税額等に関する当事者の主張

本件に関する課税の計算に係る被告の主張は**別紙３**のとおりであり，原告は，後記５の争点に関する部分を除き，その計算の根拠となる金額及び計算方法を明らかに争わない。

5 争点及び当事者の主張

本件の争点は，第２事件の訴えの適法性（本案前の争点）と本件各処分の適法性（本案の争点）である。

このうち，本件各処分の適法性について，具体的には，原告の外国関係会社である[redacted]社が措置法施行令３９条の１４第１項２号に定める２０％以下要件を満たすか否かが争われており，被告は，①分母（所得の金額）につき，外国法令による所得金額は平成２６年１月期につき０米ドル，平成２７年１月期につき３４８１米ドルであることを前提に，本件保険料収入に係る所得金額を同条２項１号イに定める課税標準外所得金額として分母に加算すると，平成２６年１月期の分母は５０万５４４２米ドル，平成２７年１月期の分母は７８万９２１７米ドルとなること（関係法令等(2)イ(ア)，前提事実(4)参照），②分子（租税の額）については，同社の課税投資所得金額（外国法令による所得金額と同

じ。）に本件特例規定による３５％の税率を乗じると，平成２６年１月期の分子は０米ドル，平成２７年１月期の分子は１２１８米ドルとなること（関係法令等(2)イ(イ)，前提事実(4)参照）から，[redacted]社は上記各事業年度のいずれにおいても２０％以下要件を満たし，原告の特定外国子会社等に該当すると主張する。

これに対し，原告は，①本件保険料収入に係る所得金額は，課税標準外所得金額に算入すべきものではなく，外国法令による所得金額に算入するか（ⓐ），あるいは，課税標準外所得金額及び外国法令による所得金額のいずれにも算入しない（ⓑ）ものであるとし，これを前提に各場合について計算すると，②上記ⓐの場合には，分母は，会計上の税引前純利益と同額である外国法令による所得金額（平成２６年１月期につき５０万５４４２米ドル，平成２７年１月期につき７８万９２１７米ドル〔前提事実(3)ア(イ)，イ(イ)〕）となり，上記ⓑの場合には，分母は，会計上の税引前純利益から本件保険料収入に係る所得金額を除いた金額である外国法令による所得金額（平成２６年１月期につき０米ドル，平成２７年１月期につき３４８１米ドル）となるところ，上記のいずれの場合にも，分子は外国法令による所得金額に３５％の税率を乗じた額となるから，[redacted]社は上記各事業年度において２０％以下要件を満たすものではなく原告の特定外国子会社等に該当しないと主張している。

したがって，本件各処分が適法であるか否か（[redacted]社が２０％以下要件を満たすか否か）は，本件保険料収入に係る所得金額が措置法施行令３９条の１４第２項１号イに定める課税標準外所得金額に算入されるべきものか否かによって決せられるものである。

そうすると，本判決において判断すべき争点は次の(1)及び(2)のとおりとなり，これらに関する当事者の主張の要旨は，**別紙４**記載のとおりである。なお，上記各別紙で定義した略語は，本文においても用いる。

(1) 第２事件の訴えの適法性（本案前の争点）

(2) 本件保険料収入に係る所得金額は，措置法施行令３９条の１４第２項１号イに定める課税標準外所得金額に算入されるべきものか否か

第３ 当裁判所の判断

当裁判所は，本件訴えは第２事件の訴えも含めいずれも適法に提起されたものであるが，本件保険料収入に係る所得金額は措置法施行令３９条の１４第２項１号イに定める課税標準外所得金額に算入されるべきものであり，原告の外国関係会社である[redacted]社は同条１項２号に定める２０％以下要件を満たすものとして措置法６６条の６第１項に定める特定外国子会社等に該当するため，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，以下のとおりである。

１ 第２事件の訴えの適法性（本案前の争点・争点(1)）について

(1) 行訴法１９条１項によって関連請求に係る訴えが追加的に併合される場合においても，追加される訴えがそれ自体，出訴期間の遵守等の訴訟要件を具備しなければならないことは，新訴の提起の場合と同様である（最高裁昭和５４年（行ツ）第８７号同５７年１２月２１日第三小法廷判決・民集３６巻１２号２４０９頁参照）ところ，出訴期間の遵守の有無は，当初の訴えに係る請求と追加される訴えに係る請求との間に訴訟物の同一性が認められるとき，又は両者の間に存する関係から，追加される訴えを当初の訴えの提起の時に提起されたものと同視し，出訴期間の遵守において欠けるところがないと解すべき特段の事情があるときを除き，追加される訴えの提起の時を基準としてこれを決しなければならない（最高裁昭和５９年（行ツ）第７０号同６１年２月２４日第二小法廷判決・民集４０巻１号６９頁参照）。

(2) これを本件についてみると，当初の訴え（第１事件の訴え）は原告の平成２７年１月期及び平成２８年１月期の法人税の更正処分等の取消しを求めるものであり，追加される訴え（第２事件の訴え）は原告の平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分等の取消しを求めるものであり，それぞれ別個

の行政処分の取消しを求めるものであって，両請求の間には訴訟物の同一性は認められない。

一方，地方法人税は，法人の各課税事業年度の基準法人税額を課税の対象とするところ（地方法人税法５条），この基準法人税額とは，法人税法２条３１号に規定する確定申告書を提出すべき内国法人については，当該内国法人の法人税の課税標準である各事業年度の所得の金額につき，同法その他の法人税の税額の計算に関する法令の規定により計算した法人税の額をいうものとされている（地方法人税法６条１号）。そうすると，法人の当該課税事業年度の基準法人税額の算定に当たっては，これに相当する事業年度の法人税額を算定することが必要であるから，地方法人税に係る更正処分及びこれに伴う過少申告加算税賦課決定処分の違法事由として当該課税事業年度の基準法人税額の算定の誤りを主張するためには，必然的に，当該事業年度の法人税額の算定の誤りを主張することとなる。そして，原告は，第１事件の訴えにおいて，平成２８年１月期の法人税に係る更正処分の違法事由として，その法人税額の算定の誤りを主張するとともに，第２事件の訴えにおいて，平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分等の違法事由として，その基準法人税額の算定の誤り（すなわち，平成２８年１月期の法人税額の算定の誤り）を主張しているのであるから，その主張内容はほぼ重なり合うものといえる。

以上に鑑みると，地方法人税の課税が法人税の確定申告や更正等を直接の根拠とするものではなく，当該事業年度の所得の金額につき法令の規定に基づき計算した法人税の額によるものとされていることを考慮に入れても，本件においては，両者の間に存する関係から，追加される訴え（第２事件の訴え）を当初の訴え（第１事件の訴え）の提起の時に提起されたものと同視し，出訴期間の遵守において欠けるところがないと解すべき特段の事情があるというべきである。これに反する被告の主張は，上記説示に照らし採用することができない。

(3) したがって，第２事件の訴えは適法であるから，以下においては，平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分等を含め，本件各処分の適法性について検討する。

２　本件保険料収入に係る所得金額は措置法施行令３９条の１４第２項１号イに定める課税標準外所得金額に算入されるべきものか否か（争点(2)）について

(1) 課税標準外所得金額の意義

ア　措置法６６条の６第１項は，内国法人に係る外国関係会社のうち，本店所在地国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（特定外国子会社等）が，各事業年度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課税対象金額に相当する金額は，その内国法人の収益の額とみなして，その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上，益金の額に算入するという外国子会社合算税制を定めている（関係法令等(2)ア(ア)）。その趣旨は，我が国の居住者や内国法人による直接又は間接の株式保有により支配されている内国法人の子会社等が，我が国よりも税負担の軽い国又は地域（以下「**軽課税国**」という。）に所在する場合において，本来であれば上記居住者や内国法人に対する利益の配当や剰余金の分配の対象となる所得について，上記子会社等が配当等を行わず社内に留保することにより，我が国での税負担を不当に軽減することを規制するために，上記子会社等の所得の金額のうち所定の方法により計算される金額（課税対象金額）につき内国法人の収益の額とみなして，その内国法人の所得に合算して課税することとしたものと解される。

イ　上記アの規定を受けた措置法施行令３９条の１４第１項は，特定外国子会社等に当たるもの（本店所在地国における税負担が本邦における税負担に比して著しく低いもの）について，外国関係会社が所在する国又は地域において法人の所得に対して課される税が存在しない場合であるか，ある

いは外国関係会社が２０％以下要件を満たす場合のいずれかに該当することを要するものとし，同条２項は，２０％以下要件を満たすか否かの判定方法につき，外国法令による所得金額に，課税標準外所得金額（その本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額〔同項１号イ〕）を含む同号イからホまでの各金額の合計額を加算し，同号への金額を控除した金額を分母とし，外国法人税額等を分子として，その割合（租税負担割合）が２０％以下であるか否かをもって判定する旨を定めている（関係法令等(2)ア(イ)，イ）。

これは，同条の沿革によると，平成４年度の税制改正前は，特定外国子会社等に該当するか否かの判定について軽課税国を指定する方式が採られていたのが，軽課税国として指定された国以外においても租税回避に利用されやすい課税上の措置を講じる国が後を絶たず，諸外国の税制改正の動きを洩れなく適時適切に把握することが非常に困難となってきたことなどから，同改正において，個々の外国関係会社ごと，また各事業年度ごとに租税負担割合を考慮して判定する方式に改められたものであり，さらに，平成２２年度の税制改正において租税負担割合が２０％以下であることとされたものである。

また，措置法施行令３９条の１４第２項が，租税負担割合を算出するための分母について，上記のとおり外国法令による所得金額に課税標準外所得金額を含む一定の金額を加減算する（具体的には，課税標準外所得金額の加算〔同項１号イ〕のほか，支払配当等の額の加算〔同号ロ〕，外国法人税額の加算〔同号ハ〕，保険準備金の繰入限度を超過した額の加算〔同号ニ〕，保険準備金の取崩し不足額の加算〔同号ホ〕及び還付を受ける外国法人税額の減算〔同号ヘ〕）こととしているのは，措置法６６条の６第１項において外国子会社合算税制を定めた上記アの趣旨に鑑み，本店所在地国と本邦における税負担の比較をするための基礎となる外国関係会社

の所得の金額（すなわち分母）を，本店所在地国において我が国と同様の法制度が採用されていたならば加えられ（除かれ）たであろう金額を加（減）算することによって，上記の比較がより実態に即した適切なものとなるように図ったものと解される。

ウ　以上のような措置法６６条の６第１項及び措置法施行令３９条の１４の趣旨及び構造等に照らすと，同条２項１号イにいう「その本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額」（課税標準外所得金額）には，本店所在地国の法令により非課税とされる所得が生じた場合だけでなく，課税の対象となる所得の金額の計算上，本店所在地国の法令による特別な措置として，決算に基づく所得の金額から控除される結果，その控除された部分に対する課税がされないこととなる場合も含まれると解するのが相当である。

(2)　米国歳入法８３１条(b)項（小規模保険会社課税）が適用される場合について

ア　本件で本店所在地国の法令に該当する米国歳入法によれば，保険料収入は課税所得に含まれて課税の対象となるのが原則であるが，保険料収入が１２０万米ドルを超えない場合であって，保険会社が当該課税年度について同法８３１条(b)項に定める小規模保険会社課税の適用を選択するときは，課税投資所得に対して税が課されることとなる。そして，課税投資所得とは総投資所得から非課税の利子や投資費用等が控除されたものをいうところ，総投資所得には保険料収入は含まれない。（関係法令等(2)ウ）

イ　そうすると，米国歳入法８３１条(b)項に定める小規模保険会社課税が適用される場合には，保険料収入に係る所得金額は，税額の計算の基礎となる所得の金額から控除されるものであるから，外国関係会社の当該事業年度における課税の対象となる所得の金額の計算上，同法の規定による特別な措置として，決算に基づく所得の金額から控除される結果，その控除さ

れた部分に対する課税がされないこととなるものにほかならない。したがって，このような場合における保険料収入に係る所得金額は，措置法施行令３９条の１４第２項１号イにいう「その本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額」（課税標準外所得金額）に該当するというべきである。

(3) 本件についての当てはめ

本件において，原告の外国関係会社である[redacted]社は，平成２６年１月期及び平成２７年１月期のいずれにおいても保険料収入が１２０万米ドルを下回り，かつ，同社が米国歳入法８３１条(b)項に定める小規模保険会社課税の適用を選択したために，同項が適用されている。したがって，上記(2)イにおいて説示したところによれば，本件保険料収入に係る所得金額（平成２６年１月期につき５０万５４４２米ドル，平成２７年１月期につき７８万５７３６米ドル）は，措置法施行令３９条の１４第２項１号イに定める課税標準外所得金額に算入されるべきものである。

(4) 原告の主張について

ア 原告は，米国の法制度の下でも保険料収入が１２０万米ドルを超える場合には課税されること，米国歳入法８３１条(a)項が適用される場合には保険料収入が責任準備金として所得から控除されるため同条(b)項とは課税ベースが同じであることなどを根拠に，１２０万米ドル以下の保険料収入に課税されないという同条(b)項の規定は，当該保険料収入に係る所得を課税標準としないという規定ではなく，税額計算根拠規定に過ぎない旨主張する。

しかしながら，そもそも課税標準とは，各税法の規定により税額を算定するに当たっての基礎となる数額で，その額又は数量につき税率が適用されるものをいうと解されるから，ある所得金額が課税標準に含まれているか否かは，税率を乗じる対象として税額の算定の基礎とされているか否か

により判断するのが相当である。そして，上記(2)に説示したとおり，米国歳入法８３１条(b)項に定める小規模保険会社課税が適用される場合には，保険料収入に係る所得金額は，税額の計算の基礎となる所得金額から控除されるのであるから，もはや税率を乗じる対象ではなく，課税標準に含まれなくなったというほかない。

この点につき，原告は，ある所得が課税標準に該当するかどうかは当該外国法令の定めによって課税標準とされているかどうかによって判断されるべきであり，米国法令によれば本件保険料収入に係る所得金額も課税標準に含まれるものと解される旨主張する。

しかしながら，課税の対象を定める法令の規定の在り方は各国において様々であり，そもそも「所得」や「課税標準」の概念自体も国によって異なり得るものである。しかるところ，特定外国子会社等の該当性の判断に当たり，本店所在地国の法令において「課税標準」はいかなる概念であるかを探究し，保険料収入に係る所得金額の控除を定める規定がその概念に対して当該国の法令の解釈上どのように位置付けられるかを検討しなければ２０％以下要件を満たすか否かの判定をすることができないのであれば，平成４年度の税制改正において諸外国の税制を洩れなく把握することの困難性ゆえに軽課税国を指定する方式に代えて個々の外国関係会社ごとに当該事業年度の租税負担割合を考慮して判定する方式に変更した趣旨（前記(1)イ）に反するばかりでなく，措置法６６条の６第１項が，本来は居住者や内国法人に配当・分配される所得について，外国子会社等が配当等を行わず社内に留保することにより我が国での税負担を不当に軽減することを規制するために，外国関係会社のうち本店所在地国における税負担が本邦における税負担に比して著しく低いものを特定外国子会社等として外国子会社合算税制を定めた趣旨（前記(1)ア）及びこれを受けた措置法施行令３９条の１４が上記の「著しく低いもの」に当たるかを判定するために２０％

以下要件を定めた趣旨にも反するものといわざるを得ない。なぜならば，本店所在地国の法令において，特定の所得について課税標準に含まれないことを明示的に定めている場合と，課税の対象となる所得の金額の計算上，決算に基づく所得の金額から控除される結果，その控除された部分に対する課税がされないこととなる場合とで，本店所在地国における税負担は実質的に異なるものではなく，本邦における税負担との比較において両者を異なる取扱いとすることは，外国子会社合算税制の目的を達成する観点からも，課税の公平の観点からも，相当とはいえないからである。

以上によれば，措置法施行令３９条の１４第２項１号イにいう「課税標準」は，我が国における税法の概念に従って，上記説示のとおり（各税法の規定により税額を算定するに当たっての基礎となる数額で，その額又は数量につき税率が適用されるもの）と解するのが相当であり，ある所得金額が同号イに該当するか否かを判断するに当たっては，当該所得金額が本店所在地国の法令により上記「課税標準」に含まれないこととされるか否かをもって判断すべきである。

イ　原告は，本件各処分においては受取保険料がほぼそのまま課税標準外所得金額に加算されている一方，保険責任準備金（将来の保険金の支払に備えて一定の金額を積み立てるものであり，将来において保険金の支払などの事由が生じた場合に取り崩して収益として計上される。）の控除を認めていないところ，受取保険料は将来において保険事故があった場合の保険金支払の原資であり，保険会社としては保険金の支払までこれを預かっているに過ぎないから，そもそも我が国でも米国でも課税されるべきではないのであって，米国歳入法８３１条(b)項も，その実質は受取保険料を計上した上，同額の責任準備金の繰入額の計上がされているものといえるから，これを課税標準からの除外と見ることはできない旨主張する。

しかしながら，米国歳入法８３１条(b)項の小規模保険会社課税が適用さ

れた場合には，将来的に保険金の支払などの事由が生じたときに，保険責任準備金の取り崩しに相当する額が益金に算入されることはなく，収益として課税されることはないのであるから，保険料収入のうち本来であれば保険責任準備金に充てられる部分も含め，課税の対象から除外されているということができる。そうすると，原告の上記主張は，本件保険料収入に係る所得金額が米国歳入法８３１条(b)項の適用により課税標準から除外されているとの上記説示に係る判断を左右するものではない。

ウ　原告は，仮に当該外国法令の定めによって課税標準外所得金額になるものがあるとしても，措置法通達６６の６－５（別紙２－３）に列挙されたものか，あるいはこれと同等の性質を有するものでなければ課税標準外所得金額に該当しない旨主張する。

しかしながら，上記通達は，措置法施行令３９条の１４第２項１号イの課税標準外所得金額に当たると解されるものを例示的に掲げるものに過ぎないところ，ここに掲げられたものか，あるいはこれと同等の性質を有するものでなければ課税標準外所得金額に当たらないと限定的に解すべき法的根拠は見当たらない。

なお，原告は，措置法施行令３９条の１４第２項１号柱書において，同条１項２号の所得の金額は外国法令による所得金額に「当該所得の金額に係るイからホまでに掲げる金額の合計額を加算した金額から当該所得の金額に係るへに掲げる金額を控除」すると定めていることに照らすと，外国法令による所得金額に加算される課税標準外所得金額は，外国法令による所得と直接的な関係性を有する非課税所得に限られるべきである旨主張する。

しかしながら，上記柱書の文言やイからへまでに掲げられた各事項，また，上記(1)イのとおり，本店所在地国において我が国と同様の法制度が採用されていたならば加えられ（除かれ）たであろう金額を加（減）算する

ことによって本店所在地国と本邦における税負担の比較が適切に行われるようにした同条の趣旨に照らせば，外国法令による所得金額とイからへまでの各金額との間に直接的な関係性を要するとの解釈を導くことは困難であるというべきである。また，そのほかに，措置法施行令３９条の１４第２項１号イにつき限定的に解釈すべき法的根拠は見当たらない。

エ　以上によれば，原告の上記各主張はいずれも採用することができず，また，原告のその余の主張についても，上記説示に照らし，上記(1)から(3)までの判断を左右するものとはいえない。

３　本件各処分の適法性について

前記２のとおり，本件保険料収入に係る所得金額は措置法施行令３９条の１４第２項１号イに定める課税標準外所得金額に算入されるべきものであるから，[redacted]社の平成２６年１月期及び平成２７年１月期の租税負担割合はいずれも２０％を下回り，同社は２０％以下要件を満たすこととなる（前記第２の５参照）。

したがって，[redacted]社は上記各事業年度において原告の特定外国子会社等に該当するから，原告の本件各事業年度の法人税，平成２７年１月期の復興特別法人税，平成２８年１月期の地方法人税はいずれも別紙３のとおりの計算によることとなり，本件各更正処分はいずれも適法であり，これらに伴う本件各賦課決定処分も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，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

清　水　知　恵　子

裁判官　横地大輔

横　地　大　輔

裁判官　定森俊昌

定　森　俊　昌

（別紙１）

指定代理人目録

能登谷宣仁，今西貴洋，若狭圭吾，三上寛治，赤岩剛広

以上

○ 租税特別措置法（平成二十七年法律第九号による改正前のもの）

（用語の意義）

第二条　（略）

２　第三章において、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　国内又は国外　それぞれ法人税法第二条第一号又は第二号に規定する国内又は国外をいう。

一の二　内国法人又は外国法人　それぞれ法人税法第二条第三号又は第四号に規定する内国法人又は外国法人をいい、それぞれ次号に規定する人格のない社団等で、前号に規定する国内に本店若しくは主たる事務所を有するもの又は同号に規定する国外に本店若しくは主たる事務所を有するものを含む。

（二号以下　略）

（内国法人に係る特定外国子会社等の課税対象金額等の益金算入）

第六十六条の六　次に掲げる内国法人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（以下この条及び次条において「特定外国子会社等」という。）が、昭和五十三年四月一日以後に開始する各事業年度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内国法人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（以下この款において「課税対象金額」という。）に相当する金額は、その内国法人の収益の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を含む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内国法人

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内国法人（前号に掲げる内国法人を除く。）

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（第二条第一項第一号の二に規定する居住者をいう。以下この号及び第六号において同じ。）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同項第一号の二に規定する非居住者をいう。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日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、同項各号に掲げる内国法人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権を含む。）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つ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四十条の四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つ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。）において行つている場合として政令で定める場合

4～9　略

○ **租税特別措置法施行令**（平成二十七年政令第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）

第三十九条の十四　法第六十六条の六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（法第六十六条の六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　外国関係会社が前項第二号の外国関係会社に該当するかどうかの判定については、次に定めるところによる。

一　前項第二号の所得の金額は、当該外国関係会社の当該各事業年度の決算に基づく所得の金額につき、その本店又は主たる事務所の所在する国又は地域（以下この節において「本店所在地国」という。）の外国法人税（法人税法第六十九条第一項に規定する外国法人税をいう。以下この節において同じ。）に関する法令（当該外国法人税に関する法令が二以上ある場合には、そのうち主たる外国法人税に関する法令をいう。以下この項において「本店所在地国の法令」という。）の規定により計算した所得の金額に当該所得の金額に係るイからホまでに掲げる金額の合計額を加算した金額から当該所得の金額に係るへに掲げる金額を控除した残額とする。

イ　その本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額（法人税法第二十三条第一項第一号に掲げる金額（同法第二十四条第一項の規定の例によるものとした場合に同号に掲げる金額とみなされる金額に相当する金額を含む。以下この項及び次条において「配当等の額」という。）を除く。）

ロ　その支払う配当等の額で損金の額に算入している金額

ハ　その納付する外国法人税の額で損金の額に算入している金額

ニ　その積み立てた法第五十七条の五第一項又は第五十七条の六第一項の異常危険準備金に類する準備金（以下この項及び次条第二項において「保険準備金」という。）の額のうち損金の額に算入している金額で法第五十七条の五又は第五十七条の六の規定の例によるものとした場合に損金の額に算入されないこととなる金額に相当する金額

ホ　その積み立てた保険準備金（法第五十七条の五又は第五十七条の六の規定の例によるものとした場合に積み立てられるものに限る。）につき益金の額に算入した金額がこれらの規定の例によるものとした場合に益金の額に算入すべき金額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

ヘ　その還付を受ける外国法人税の額で益金の額に算入している金額

二　前項第二号の租税の額は、次に掲げる金額の合計額とする。

イ　当該外国関係会社の当該各事業年度の決算に基づく所得の金額につき、その本店所在地国又は本店所在地国以外の国若しくは地域において課される外国法人税の額（その本

店所在地国の法令により当該外国関係会社が納付したものとみなしてその本店所在地国の外国法人税の額から控除されるものを含むものとし、前号イに掲げる所得の金額から除かれるその本店所在地国以外の国又は地域に所在する法人から受ける配当等の額に対して課されるものを除く。）

ロ　当該外国関係会社が当該各事業年度においてその本店所在地国において軽減され、又は免除された外国法人税の額で、租税条約の規定により当該外国関係会社が納付したものとみなされるもの

三　その本店所在地国の外国法人税の税率が所得の額に応じて高くなる場合には、前号イの外国法人税の額は、これらの税率をこれらの税率のうち最も高い税率であるものとして算定した外国法人税の額とすることができる。

四　前項第二号の所得の金額がない場合又は欠損の金額となる場合には、その行う主たる事業に係る収入金額（当該収入金額が第一号イに掲げる所得の金額から除かれる配当等の額である場合には、当該収入金額以外の収入金額）から所得が生じたとした場合にその所得に対して適用されるその本店所在地国の外国法人税の税率により判定するものとする。

3　法第六十六条の六第二項第一号に規定する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は、法第二条第一項第一号の二に規定する非居住者で、次に掲げるものとする。

一　法第二条第一項第一号の二に規定する居住者（以下この項及び第三十九条の十六第六項において「居住者」という。）の親族

二　居住者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　居住者の使用人

四　前三号に掲げる者以外の者で居住者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

（特定外国子会社等の適用対象金額の計算）

第三十九条の十五　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。

一～四　略

2～4　略

5　法第六十六条の六第二項第二号に規定する欠損の金額及び基準所得金額に係る税額に関する調整を加えた金額は、特定外国子会社等の各事業年度の同号に規定する基準所得金額（第七項及び第八項において「基準所得金額」という。）から次に掲げる金額の合計額を控除した残額とする。

一　当該特定外国子会社等の当該各事業年度開始の日前七年以内に開始した事業年度（昭和五十三年四月一日前に開始した事業年度及び特定外国子会社等（法第四十条の四第一項又は

第六十八条の九十第一項に規定する特定外国子会社等を含む。）に該当しなかつた事業年度を除く。）において生じた欠損金額（この項又は第三十九条の百十五第五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

二　略

6　前項第一号に規定する欠損金額とは、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いて第一項若しくは第二項又は第三項の規定を適用した場合において計算される欠損の金額をいう。

7　略

（別紙２－３）

○　**租税特別措置法通達**（平成２９年１２月改正前のもの）

措通６６の６－５

措置法令第３９条の１４第２項１号イに規定する「その本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額」には，例えば，次のような金額が含まれることに留意する。

(1)　外国関係会社の本国所在地国へ送金されない限り課税標準に含まれないこととされる国外源泉所得

(2)　措置法第６５条の２の規定に類する制度により決算に基づく所得の金額から控除される特定の取引に係る特別控除額

（注）　国外源泉所得につき，その生じた事業年度後の事業年度において外国関係会社の本店所在地国以外の国又は地域からの送金が行われた場合にはその送金が行われた事業年度で課税標準に含めることとされているときであっても，特定外国子会社等に該当するか否かの判定を行う場合には，当該国外源泉所得の生じた事業年度の課税標準の額に含めることに留意する。

以上

（別紙２－４）

○　**米国内国歳入法典**（平成２８年１２月３１日より後に開始する課税年度に適用されるＰｕｂｌｉｃ　Ｌａｗ１１４－１１３による改正前のもの）

第１１条　課税

(a)　一般法人

本条により，全ての法人の課税所得に対して各課税年度に税金が課される。

(b)　税額

(1)　通例

第(a)項の規定により課される税額は，次の金額の合計額とする。

（A）　課税所得のうち５０，０００米ドルを超えない部分の１５％

（B）　課税所得のうち５０，０００米ドルを超えるが７５，０００米ドルを超えない部分の２５％

（C）　課税所得のうち７５，０００米ドルを超えるが，１０，０００，０００米ドルを超えない部分の３４％

（D）　課税所得のうち１０，０００，０００米ドルを超える部分の３５％

いずれかの課税年度について１００，０００米ドルを超える額の課税所得のあった法人の場合，当該課税年度について前文に基づいて決定される課税額は，（ｉ）かかる超過額の５％，又は，（ii）１１，７５０米ドルのいずれか少ない額が増額されるものとする。１５，０００，０００米ドルを超える額の課税所得のある法人の場合，本項の前段の規定に基づいて決定される課税額は，（ｉ）かかる超過額の３％，又は，（ii）１００，０００米ドルのいずれか少ない額と同額の追加額をもって，増額される。

(2)　略

(c)～(d)　略

第８３１条　生命保険会社以外の保険会社に対する課税

(a)　原則

第１１条の規定に従い計算された課税額は，生命保険会社以外の全ての保険会社の課税所得に対して，各課税年度について課される。

(b)　一定の小規模会社に対する代替税

(1)　通例

本来第(a)項の規定により適用される税金に代わって，本項により，本項の適用される全ての保険会社の所得に対して，各課税年度について，当該課税年度における当該会社の課税投資所得に第１１条(b)に定める料率を乗じて計算される額が課される。

(2)　本項が適用される会社

（A）　通例

本項は，次の場合には，生命保険会社の以外の全ての保険会社（共同保険会社及びレシプロカル保険会社を含む）に適用される。

（ｉ）　当該課税年度の正味収入保険料（又は，元受収入保険料がこれを超える場合にはその額）が１，２００，０００米ドルを超えないこと，及び

（ii）　当該会社が，当該課税年度について本項の適用を選択すること。

第(ii)号に基づく選択は，当該選択が行われた課税年度及び第(ｉ)号の要件が満たされている後続の課税年度の全てについて，適用される。かかる選択が行われた場合，当該選択は長官の同意が得られた場合にのみ，取り消すことができる。

（B）　略

(3)　略

(c)～(d)　略

第８３２条　保険会社の課税所得

(a) 課税所得の定義

第８３１条の規定により税を課される保険会社の場合，「課税所得」とは，第(b)項(1)に定める総所得から第(c)項の規定により認められている控除を差し引いたものをいう。

(b) 定義

第８３１条の規定により税を課される保険会社の場合。

(1) 総所得

「総所得」とは，次の金額の合計額をいう。

（A）全米保険監督官協会の承認する年次報告書の引受・投資一覧表を基礎として計算された，本項に定める投資所得及び引受所得から当該課税年度中に得た連結総額；

（B）不動産の売却又は売却以外の処分から当該課税年度中に得た収益；

（C）サブチャプターBの規定に基づいて総所得を構成するその他の全ての項目。ただし，終身契約のみ発行している相互火災保険会社の場合，かかる会社に支払われた一時払の預託保険料の額は，総所得には含まれない。

（D）次に該当する保険契約の発行を主たる事業とする相互火災又は洪水保険の会社の場合，当該課税年度における当該保険契約に基づく経過保険料の２％に相当する金額から，同一の課税年度中に返金又は充当のされた収入積立保険料を控除したもの。

（ｉ）収入積立保険料が同一である（保険の引受期間を考慮しない）もの，及び

（ii）損失，費用又は準備金の積立に関して不要とされている収入積立保険料の未控除部分が，保険契約の解除又は満了により保険契約者に返金又は充当されるもの。

（E）モーゲージ担保保証保険を引き受ける会社の場合，第(e)項(5)の規定によりモーゲージ担保保証口座から差し引かれることが求められている金額。

(2) 投資所得

「投資所得」とは次のように計算される，当該課税年度中に利子，配当及び賃貸料から得た所得の総額をいい，当該課税年度中に得た全ての利子，配当及び賃貸料に，当該課税年度末時点で未収の利子，配当及び賃貸料を加算し，さらに，前課税年度末時点で未収の全ての利子，配当及び賃貸料を控除する。

(3) 保険引受所得

「保険引受所得」とは，当該課税年度中における保険契約の収入保険料から，発生した損失及び費用を差し引いたものをいう。

(4) 収入保険料

「当該課税年度中における保険契約の収入保険料」という用語は，次のように計算された額をいう。

（A）当該課税年度中における保険契約の総収入保険料の額から，返還保険料及び再保険のために支払われた保険料を控除したもの。

（B）上記のとおり得られた額に，前課税年度末時点における未成立契約の未経過保険料の８０％を加算し，さらに，当該課税年度末時点における未成立契約の未経過保険料の８０％を控除する。

（C）上記のとおり得られた額に，１９８６年１２月３１日以後で１９９３年１月１日に以前に開始した課税年度の場合，１９８７年１月１日以前に開始した直近の課税年度末時点における未成立契約の未経過保険料の３分の３１％に相当する額を加算する。

本項の適用上，未経過保険料は，第８１６条(b)で定義され，第８０７条の規定により決定される，生命保険準備金を含むものとする。本項の適用上，第(1)号（D）に規定する相互火災又は洪水保険会社の未経過保険料は，（第(1)号（D）で規定された保険料に関して），当該課税年度の終了時に，保険契約の全てが終了された場合に，当該会社がその時点で保険契約者に返還することを義務付けられる未控除の収入積立保険料の額をいう。また，かかる金額の決定は，そ

の時点で有効な各会社の未控除の収入積立保険料返還の明細表に基づくものとする。第(1)号（D）に定める相互洪水保険会社又は終身保険のみ発行している相互洪水保険会社の保険加入者に対して支払われた保険料は，当該保険加入者の課税所得を計算する目的で，第(1)号（C）又は（D）に定める相互火災保険会社に対して保険契約者が支払った保険料と同じ形で扱われるものとする。

(5) 既発生損害

（A）通則

「既発生損害」とは，次のように計算された保険契約に関して当該課税年度中に発生した保険金支払をいう。

（ｉ）当該課税年度中に支払った保険金から，当該課税年度中に回収された被救助財産及び再保険を控除する。

（ii）上記（ｉ）で得られた額に，生命保険契約の全ての未払保険金に当該課税年度末時点における（第８４６条に定める）割引未払保険を加えた額を加算し，さらに，生命保険規約の全ての未払保険金に前課税年度末時点における割引未払保険金を加えた額を控除する。

（iii）上記（ii）で得られた額に，前課税年度末時点で回収可能な被救助財産及び再保険の推定額を加算し，当該課税年度末時点で回収可能な救助財産及び再保険の推定額を控除する。

回収可能な被救助財産の推定額は，長官の定める手続に従って，割引ベースで決定される。

（B）～（E）略

(6) 発生費用

「発生費用」とは，全米保険監督官協会の承認する年次報告書に示された全ての費用をいい，次のように計算されるものとする。当該課税年度中に支払われた全ての費用に，当該課税年度末で未払いの費用を加算し，前課税年度末で未払いの費用を控除する。

本サブチャプターの適用上，「未払いの費用」は，年次報告書に示された将来予想される損害調査費を含まないが，かかる将来予想される損害調査費は未払保険金に含まれるものとする。第８３１条の規定により課される税金の対象となる課税所得を計算する目的で，（本号に定める）発生費用から第(c)項の規定により控除として認められていない全ての発生費用が控除される。

(7)～(8)　略

(c)　認められている控除

第８３１条の規定による税金の対象である保険会社の課税所得を計算する際，控除として次の項目が認められている。

(1)　第１６２条（取引又は事業費用に関する部分）に定める，負担した全ての経常費用

(2)　第１６３条に定める全ての利子；

(3)　第１６４条に定める税金

(4)　本条の第(b)項(5)に定める既発生損害

(5)　サブチャプターＰ（資本利得及び資本損失に関する第１２０１条以下の規定）に定める範囲の資本損失に，異常保険損失に対処し，かつ，保険契約者に対する配当及び類似の分配に備えるための資金を取得するために売却又は交換された資本資産による損失を加算したもの。（後略）

(6)　当該課税年度内に無価値となる，代理店の債権及び受取手形の性質を帯びた負債；

(7)　第１０３条の規定により総所得から除外された当該課税年度中に得た利子の額；

(8)　第１６７条の規定により認められている減価償却控除及び第６１１条の規定（減耗償却に関する部分）により認められている控除；

(9)　第１７０条に定める慈善等による寄付金；

(10)～(13)　略

(d)～(g)　略

第８３４条　課税投資所得の決定

(a)　原則

第８３１条(b)の適用上，「課税投資所得」とは，総投資所得から第(c)項に規定する控除を差し引いたものをいう。

(b)　総投資所得

第(a)項において，「総投資所得」とは，次の金額の合計額をいう。

(1)　次のものから得る，当該課税年度中の総所得額：

（A）　利子，配当，賃貸料及びロイヤルティ；

（B）　当該保険会社が利子，賃貸料又はロイヤルティを得るための賃貸借契約，抵当権若しくはその他の証書又は契約の締結；

（C）　上記(B)に規定する証書又は契約書の変更又は終了；

（D）　サブチャプターＰ（資本利得と資本喪失に関連する第１２０１条以下の規定）に定める範囲内での，資本資産の売却又は交換による収入。

(2)　保険会社又は当該保険会社がパートナーであるパートナーシップが行う取引又は事業（保険事業以外のもの）から当該課税年度中に得られた総所得。本号に基づいて総所得を計算する際は，第(1)号に定める項目が除外される。

(c)　控除

課税投資所得を計算する際には，次の控除が認められる。

(1)　非課税の利子

第１０３条の規定により，当該課税年度に関して，総所得から除外されている利子。

(2)　投資費用

当該課税年度中に支払われたか又は発生した投資費用。（後略）

(3)　不動産費用

会社が保有する不動産に対してのみ，又は当該不動産に関してのみ当該課税年度中に支払われたか又は発生した（第１６４条に定める）税金及びその他の費用。（後略）

(4) 減価償却

第１６７条の規定により認められた減価償却控除。

(5) 支払利子又は経過利子（後略）

(6) 資本損失（後略）

(7) 特別控除（後略）

(8) 取引又は事業控除（後略）

(9) 減耗償却（後略）

(d) 略

(e) 定義

本パートにおいて，次の用語は次の意味を持つ。

(1) 正味保険料

「正味保険料」とは，当該課税年度中に保険契約に関して引受又は受領のされた総保険料（預託額及び賦課金を含む）から，返還保険料及び再保険のために支払われたか又は負担された保険料を差し引いたものをいう。保険契約で金額が定められていないが，会社の実績又は経営陣の裁量に依拠する返還額は，返還保険料に含まれないが，第(2)号の規定による保険契約者に対する配当として扱われる。

(2) 保険契約者に対する配当（以下略）

以上

（別紙３）

課税の計算に係る被告の主張

第１　平成２７年１月期及び平成２８年１月期の法人税に係る各更正処分について

１　被告が本件訴訟において主張する原告の平成２７年１月期及び平成２８年１月期（本件各事業年度）の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額は，次のとおりである。

なお，以下に記載する金額のうち，所得金額の頭部に「△」を付したものは，当該金額が欠損金額であることを表し，税額の頭部に「△」を付したものは，当該金額が還付金額であることを表す。

(1)　平成２７年１月期

ア　所得金額（別表２－１④欄）　５００３万６８６１円

上記金額は，次の(ア)の金額に(イ)の金額を加算し，(ウ)の金額を減算した金額である。

(ア)　確定申告における所得金額（別表２－１①欄）　０円

上記金額は，原告が，処分行政庁に対して，平成２７年３月３日に提出した平成２７年１月期の法人税の確定申告書（以下「**平成２７年１月期法人税確定申告書**」という。）に記載された所得金額と同額である。

(イ)　特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額（別表２－１②欄）

５２０２万００９０円

上記金額は，原告の特定外国子会社等に該当する[redacted]社の平成２６年１月期における課税対象金額（関係法令等(2)ア(ア)）であり，措置法６６条の６第１項の規定に基づき，原告の平成２７年１月期の収益の額とみなして益金の額に算入すべき金額である。

(ウ)　繰越欠損金の損金算入額の増加額（別表２－１③欄）

１９８万３２２９円

上記金額は，[redacted]社の課税対象金額を原告の益金の額に算入したこと(前記(イ))に伴い，法人税法５７条１項(平成２７年法律第９号による改正前のもの。)の規定により，損金の額に算入されることとなる欠損金の額である。

イ　所得金額に対する法人税額(別表２－１⑤欄)　１１９１万９１８０円

上記金額は，前記アの所得金額(国税通則法(以下「**通則法**」という。)１１８条１項の規定に基づき１０００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)に，法人税法６６条１項及び２項(平成２７年法律第９号による改正前のもの。以下同じ)並びに措置法４２条の３の２(平成２７年法律第９号による改正前のもの。)に規定する税率を乗じて計算した金額である。

ウ　控除所得税額等(別表２－１⑥欄)　２１９２万1８５７円

上記金額は，平成２７年１月期法人税確定申告書の「控除税額の計算」欄の「所得税の額」欄に記載された金額と同額である。

エ　納付すべき法人税額(別表２－１⑦欄)　△１０００万２６７７円

上記金額は，前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額である。

オ　既に納付の確定した法人税額(別表２－１⑧欄)

△２１９２万１８５７円

上記金額は，平成２７年１月期法人税確定申告書の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

カ　差引納付すべき法人税額(別表２－１⑨欄)　１１９１万９１００円

上記金額は，前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額(通則法１１９条１項の規定に基づき１００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)であり，原告が新たに納付すべき法人税額である。

キ　翌期へ繰り越す欠損金額(別表２－１⑩欄)　０円

原告は，平成２７年１月期法人税確定申告書において，翌期へ繰り越す

欠損金額を１９８万３２２９円と記載しているが，前記ア(ウ)のとおり，平成２７年１月期以前に生じた欠損金額１９８万３２２９円は，平成２７年１月期の損金の額に算入されるから，翌期へ繰り越す欠損金額は０円である。

(2) 平成２８年１月期

ア 所得金額(別表２－２④欄) ６０９６万７５０５円

上記金額は，次の(ア)の金額に(イ)の金額を加算し，(ウ)の金額を減算した金額である。

(ア) 確定申告における所得金額(別表２－２①欄)

△２９３５万５２０１円

上記金額は，原告が，処分行政庁に対して，平成２８年３月２日に提出した平成２８年１月期の法人税の確定申告書(以下「**平成２８年１月期法人税確定申告書**」という。)に記載された所得金額と同額である。

(イ) 特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額(別表２－２②欄)

９４８４万０２０６円

上記金額は，原告の特定外国子会社等に該当する[redacted]社の平成２７年１月期における課税対象金額であり，措置法６６条の６第１項の規定に基づき，原告の平成２８年１月期の収益の額とみなして益金の額に算入すべき金額である。

(ウ) 事業税及び地方法人特別税の損金算入額(別表２－２③欄)

４５１万７５００円

上記金額は，平成２７年１月期法人税更正処分により増加した所得金額に対応する事業税及び地方法人特別税に相当する額として損金の額に算入されるものであり，原告の所得金額から減算すべき金額である。

イ 所得金額に対する法人税額(別表２－２⑤欄) １４７０万６５８５円

上記金額は，前記アの所得金額(通則法１１８条１項の規定に基づき１０

００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)に，法人税法６６条１項及び２項並びに措置法４２条の３の２(平成２９年法律第４号による改正前のもの。)に規定する税率を乗じて計算した金額である。

ウ　控除所得税額等(別表２－２⑥欄)　５３４５万６２４９円

上記金額は，平成２８年１月期法人税確定申告書の「控除税額の計算」欄の「所得税の額」欄に記載された金額と同額である。

エ　納付すべき法人税額(別表２－２⑦欄)　△３８７４万９６６４円

上記金額は，前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額である。

オ　既に納付の確定した法人税額(別表２－２⑧欄)

△５３４５万６２４９円

上記金額は，平成２８年１月期法人税確定申告書の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

カ　差引納付すべき法人税額(別表２－２⑨欄)　１４７０万６５００円

上記金額は，前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額(通則法１１９条１項の規定に基づき１００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)であり，原告が新たに納付すべき法人税額である。

キ　翌期へ繰り越す欠損金額(別表２－２⑩欄)　０円

原告は，平成２８年１月期法人税確定申告書において，翌期へ繰り越す欠損金額を３１３３万８４３０円と記載しているが，前記(1)キのとおり，平成２７年１月期における翌期へ繰り越す欠損金額は０円であり，また，平成２８年１月期に新たに生じた欠損金額はないから，翌期へ繰り越す欠損金額は０円である。

２　平成２７年１月期及び平成２８年１月期の法人税に係る各更正処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する原告の本件各事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき法人税額は，それぞれ前記１のとおりであるところ，これらはいずれも本件各事業年度の法人税に係る各更正処分における所得金額及び

納付すべき法人税額とそれぞれ同額であるから，上記各更正処分はいずれも適法である。

第２　平成２７年１月期の復興特別法人税に係る更正処分について

１　平成２７年１月期の復興特別法人税更正処分の根拠

被告が本件訴訟において主張する原告の平成２７年１月期の復興特別法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額は，次のとおりである。

(1)　課税標準法人税額(別表２－３③欄)　　１１９１万９０００円

上記金額は，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「**復興財確法**」という。)４７条１項に規定する課税標準法人税額であり，次のアの金額にイの金額を加算した金額(通則法１１８条１項の規定に基づき１０００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

ア　確定申告における基準法人税額(別表２－３①欄)　　０円

上記金額は，原告が，処分行政庁に対して，平成２７年３月３日に提出した平成２７年１月期の復興特別法人税の確定申告書(以下「**本件復興特別法人税確定申告書**」という。)の「基準法人税額」欄に記載された金額と同額である。

イ　課税標準法人税額に加算すべき金額(別表２－３②欄)

１１９１万９１８０円

上記金額は，平成２７年１月期法人税確定申告書に記載された法人税額０円と前記第１の１(1)により算出された法人税額１１９１万９１８０円との差額であり，平成２７年１月期の基準法人税額の増加額として，課税標準法人税額に加算すべき金額である。

(2)　課税標準法人税額に対する復興特別法人税額(別表２－３④欄)

１１９万１９００円

上記金額は，前記(1)の課税標準法人税額に復興財確法４８条に規定する税率（１００分の１０）を乗じて計算した金額である（１００円未満の端数切捨て）。

(3) 復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額（別表２－３⑤欄）

４６万０３５８円

上記金額は，復興財確法４９条１項の規定により復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額であり，本件復興特別法人税確定申告書に記載された復興特別所得税の額と同額である。

(4) 納付すべき復興特別法人税額（別表２－３⑥欄） ７３万１５００円

上記金額は，前記(2)の金額から前記(3)の金額を控除した金額（通則法１１９条１項の規定に基づき１００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）である。

(5) 既に納付の確定した復興特別法人税額（別表２－３⑦欄）

△４６万０３５８円

上記金額は，本件復興特別法人税確定申告書の「この申告による還付金額」欄に記載された金額と同額である。

(6) 差引納付すべき復興特別法人税額（別表２－３⑧欄）

１１９万１８００円

上記金額は，前記(4)の金額から前記(5)の金額を差し引いた金額（通則法１１９条１項の規定に基づき１００円未満の端数を切り捨てた後の金額）であり，原告が新たに納付すべき復興特別法人税額である。

2 平成２７年１月期の復興特別法人税更正処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する原告の平成２７年１月期の復興特別法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額は，それぞれ前記１のとおりであるところ，これらはいずれも平成２７年１月期の復興特別法人税に係る更正処分における課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額と

同額であるから，同更正処分は適法である。

第３　平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分について

１　平成２８年１月期の地方法人税更正処分の根拠

被告が本件訴訟において主張する原告の平成２８年１月期の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額は，次のとおりである。

(1)　課税標準法人税額(別表２－４③欄)　　１４７０万６０００円

上記金額は，地方法人税法(平成２６年法律第１０号による改正前のもの。以下同じ。)９条１項に規定する課税標準法人税額であり，次のアの金額にイの金額を加算した金額(ただし，通則法１１８条１項の規定に基づき１０００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。)である。

ア　確定申告における基準法人税額(別表２－４①欄)　　０円

上記金額は，平成２８年１月期法人税確定申告書に記載された金額と同額である。

イ　課税標準法人税額に加算すべき金額(別表２－４②欄)

１４７０万６５８５円

上記金額は，前記アの確定申告における基準法人税額０円と，地方法人税法６条１号に規定する法人税法等の法令の規定により計算した法人税額１４７０万６５８５円(前記第１の１(2)イ)との差額であり，平成２８年１月課税事業年度の基準法人税額の増加額として，課税標準法人税額に加算すべき金額である。

(2)　課税標準法人税額に対する地方法人税額(別表２－４④欄)

６４万７０６４円

上記金額は，前記(1)の課税標準法人税額に地方法人税法１０条１項に規定する税率(１００分の４．４の割合)を乗じて計算した金額である。

(3)　納付すべき地方法人税額(別表２－４⑤欄)　　６４万７０００円

上記金額は，前記(2)の金額について，通則法１１９条１項の規定に基づき

１００円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(4) 既に納付の確定した地方法人税額(別表２－４⑥欄)　　０円

上記金額は，平成２８年１月期法人税確定申告書に記載された金額と同額である。

(5) 差引納付すべき地方法人税額(別表２－４⑦欄)　　６４万７０００円

上記金額は，前記(3)の金額から前記(4)の金額を控除した金額であり，原告が新たに納付すべき地方法人税額である。

２　平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する原告の平成２８年１月期の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額は，それぞれ前記１(1)及び(3)のとおりであるところ，これらはいずれも平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分における課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額とそれぞれ同額であるから，同更正処分は適法である。

第４　本件各賦課決定処分について

１　本件各賦課決定処分の根拠

前記第１から第３までのとおり，本件各更正処分はいずれも適法であるところ，原告が本件各更正処分により新たに納付すべき法人税額，復興特別法人税額及び地方法人税額については，その計算の基礎となった事実について，原告がこれを計算の基礎としなかったことに，通則法６５条(平成２８年法律第１５号による改正前のもの。以下同じ。)４項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって，本件各更正処分に伴い原告に賦課されるべき過少申告加算税の額は，次の(1)から(4)までのとおりである。

(1) 平成２７年１月期の法人税に係る更正処分に伴う過少申告加算税の額

１７６万１５００円

上記金額は，平成２７年１月期の法人税に係る更正処分により原告が新た

に納付すべきこととなった法人税額１１９１万９１００円(前記第１の1(1))について，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１１９１万円に，通則法６５条１項の規定に基づき１００分の１０の割合を乗じて算出した金額１１９万１０００円に，同条２項の規定に基づき，平成２７年１月期の法人税に係る更正処分により新たに納付すべきこととなった法人税額１１９１万９１００円のうち，同条３項に規定する期限内申告税額に相当する金額０円と５０万円とのいずれか多い金額である５０万円を超える部分の額１１４１万円(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もの)に１００分の５の割合を乗じて算出した金額５７万０５００円を加算した金額である。

(2) 平成２８年１月期の法人税に係る更正処分に伴う過少申告加算税の額

２１８万円

上記金額は，平成２８年１月期の法人税に係る更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった法人税額１４７０万６５００円(前記第１の1(2))について，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１４７０万円に，通則法６５条１項の規定に基づき１００分の１０の割合を乗じて算出した金額１４７万円に，同条２項の規定に基づき，平成２８年１月期の法人税に係る更正処分により新たに納付すべきこととなった法人税額１４７０万６５００円のうち，同条３項に規定する期限内申告税額に相当する金額０円と５０万円とのいずれか多い金額である５０万円を超える部分の額１４２０万円(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もの)に１００分の５の割合を乗じて算出した金額７１万円を加算した金額である。

(3) 平成２７年１月期の復興特別法人税に係る更正処分に伴う過少申告加算税の額

１５万円３５００円

上記金額は，平成２７年１月期の復興特別法人税に係る更正処分により原

告が新たに納付すべきこととなった復興特別法人税額１１９万１８００円（前記第２）について，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１１９万円に，通則法６５条１項の規定に基づき１００分の１０の割合を乗じて算出した金額１１万９０００円に，同条２項の規定に基づき，平成２７年１月期の復興特別法人税に係る更正処分により新たに納付すべきこととなった復興特別法人税額１１９万１８００円のうち，同条３項に規定する期限内申告税額に相当する金額０円と５０万円とのいずれか多い金額である５０万円を超える部分の額６９万円（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もの）に１００分の５の割合を乗じて算出した金額３万４５００円を加算した金額である。

(4) 平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分に伴う過少申告加算税の額

７万１０００円

上記金額は，平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額６４万７０００円（前記第３）に通則法６５条１項の規定に基づき１００分の１０の割合を乗じて算出した金額６万４０００円に，同条２項の規定に基づき，平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分により新たに納付すべきこととなった税額６４万７０００円のうち，同条３項に規定する期限内申告税額に相当する金額０円と５０万円とのいずれか多い金額である５０万円を超える部分の額１４万７０００円（ただし，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もの。）に１００分の５の割合を乗じて算出した金額７０００円を加算した金額である

2 本件各賦課決定処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する本件各更正処分に伴う各過少申告加算税の額は，それぞれ前記１(1)から(4)までのとおりであるところ，これらはいずれも，本件各更正処分に伴う各過少申告加算税の額と同額であるから，本件各賦課決

定処分はいずれも適法である。

以上

（別紙４）

争点に関する当事者の主張の要旨

第１　第２事件の訴えの適法性（本案前の争点・争点(1)）について

（被告の主張の要旨）

行訴法１９条１項によって関連請求に係る訴えが追加的に併合される場合においても，追加される訴えは，それ自体，出訴期間の遵守等の訴訟要件を具備しなければならない。原告が第２事件において取消しを求めている平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分等については，平成３０年７月２日付けで裁決がされ，同月１０日にその裁決書謄本が原告に送達されているが，第２事件の提起（訴えの追加）は令和元年６月３日付けで行われており，行訴法１４条１項に定める出訴期間（裁決があったことを知った日から６か月）を徒過している。

そして，地方法人税については，各課税事業年度の基準法人税額を課税標準として，４．４％の税率を乗じて計算した金額を地方法人税の額とすることとされており，法令上，法人税の確定申告や更正等により確定する税額をその計算の前提とはせず，法人税とは別個に算定されるものとして定められていることに照らすと，追加された請求に係る訴えを当初の訴えの提起の時に提起されたものと同視し，出訴期間の遵守において欠けることがないと解すべき特段の事情はない。

したがって，第２事件の訴えは，出訴期間を経過してされた不適法な訴えである。

（原告の主張の要旨）

追加された訴え（第２事件の訴え）で取消しを求めている平成２８年１月期の地方法人税に係る更正処分等は，当初の訴え（第１事件の訴え）で取消しを求めている平成２８年１月期の法人税に係る更正処分を前提として同一年度にされた課税処分であり，またこの両請求は[redacted]社が原告の特定外国子会社等に該当するか否かという争点を共通にするものであるから，行訴法１９条１項，同１３条

１項６号の関連請求に該当するところ，更正処分を前提としてされた同一年度の課税処分の取消しの訴えについては，更正処分の取消しの訴えに係る争点の一部が，当該課税処分の取消しの訴えの争点と課税要件の点で一致するときには，更正処分の取消しの訴えが出訴期間内に提起されていれば，追加的に併合された当該課税処分の取消しの訴えについては出訴期間を遵守していると取り扱われるべきである。

第２　本件保険料収入に係る所得金額は，措置法施行令３９条の１４第２項１号イに定める課税標準外所得金額に算入されるべきものか否か（争点(2)）について

（被告の主張の要旨）

１　措置法施行令３９条の１４第２項１号において分母となる所得の計算において一定の金額を加減算するという調整をするのは，外国子会社合算税制の適用の有無について外国法人税の実質的な負担割合が２０％以下であるかどうかによって判断するとの趣旨によるものであるから，課税標準外所得金額には，外国関係会社の決算に基づく所得の金額のうち，我が国であれば法人税の課税の対象となるが，外国関係会社の本店所在地国における法令上は課税標準に含まれないこととなる所得の金額を広く含むものと解するのが相当である。

２　課税標準とは，各税法の規定により税額を算定するにあたっての基礎となる数額で，その額又は数量について税率が適用されるものをいう。米国歳入法８３１条(b)項は，同項の適用を選択した場合には，保険料収入に係る所得も課税所得に含める同条(a)項に代わって，保険料収入に係る所得を含まない課税投資所得に税率を乗じて税額を計算する旨定めているところ，[redacted]社は同条(b)項の適用を選択して，平成２６年１月期及び平成２７年１月期においては本件保険料収入に係る所得金額を除いた課税投資所得のみを所得として申告し，これが税額の算定の基礎とされているのであるから，本件保険料収入に係る所得金額が課税標準に含まれないことは明らかである。

（原告の主張の要旨）

1　米国歳入法８３１条(b)項は，当該条項の適用を選択すること及び年間純保険料収入が１２０万米ドル以下であることを条件として，課税投資所得に米国歳入法１１条(b)項を適用して計算した額を所得税の額とするとした税額計算規定であり，課税投資所得以外の当期純利益の額を外国法人税の課税標準に含まないとする規定ではない。すなわち，当該保険料所得は金額の多寡にかかわらず常に非課税となる性質の所得ではなく，年間１２０万米ドルを超過する場合には課税されることになるのであるから，本件保険料収入に係る所得金額は措置法施行令３９条の１４第２項１号イにいう「課税標準」に含まれるべきものである。

2　上記「課税標準」に該当するかどうかは，当該外国法令の定めによって課税標準とされているかどうかによって判断されるべきであり，被告が主張するように我が国の法人税法の規定で課税対象となることを要件とするのは，規定の文言に違反するし，租税法律主義にも違反する。実際，本件各処分における計算においては，受取保険料をほぼそのまま課税標準外所得金額に加算しているが，我が国の保険業法では，普通責任準備金や支払備金の積立てを強制し，これを法人税法上の所得計算に反映させているのであるから，被告が主張する解釈は本件各処分とも矛盾する。また，被告が主張する解釈によれば，外国法令による所得金額に加算する対象は措置法施行令３９条の１４第２項１号イの規定のみから判断すればよいこととなり，同号ロないしへの規定を設けた意味がなくなるから，被告が主張する解釈は，同号の規定の構造にも反する。

3　仮に，当該外国法令の定めによって課税標準外所得金額になるものがあるとしても措置法通達６６の６－５に列挙されたあるいはこれと同等の性質を有する金額のみが含まれると解すべきであるところ，本件保険料収入に係る所得金額はそれに該当しない。

4　措置法施行令３９条の１４第２項１号は「前項第２号の所得の金額は（中

略）外国法令により計算した所得の金額に当該所得の金額に係るイからホまでに掲げる金額の合計額を加算した金額」と定めており，この「係る」の語義に照らすと，外国法令による所得金額に加算される課税標準外所得金額は，外国法令による所得と直接的な関係性を有する非課税所得に限られるべきである。課税投資所得と本件保険料収入による所得は別個に収益及び損益が算出され直接的な関係性を有しないから，課税投資所得（外国法令による所得金額）に本件保険料収入に係る所得金額は加算されない。

5　米国歳入法８３１条の沿革・制度及び受取保険料を責任準備金にするべく定める米国ハワイ州保険法の規定に鑑みると，保険料収入に係る所得金額を含めて全所得課税方式をとるものの支払保険金や責任準備金繰入額の所得控除を認める米国歳入法８３１条(a)項と，保険料収入に係る所得金額を課税対象としない代わりに上記の控除を認めない投資所得課税方式をとる同法８３１条(b)項の課税ベースは実質的には同等である。よって，同項は保険料収入に係る所得を非課税としているわけではない。

6.　保険制度は，長期的に見て受取保険料総額と支払保険金とが等しくなるから，受取保険料に対して課税されるべきではない。また，課税標準外所得金額の計算において受取保険料のみを計上する一方，多額の支払保険金があった場合の欠損金をその後の事業年度の所得から控除することができない（措置法施行令３９条の１５第５項１号）ことになるのは明らかに不合理である。

以上

別表１－１

法人税に係る課税の経緯

１　平成２７年１月期

（単位：円）

区　　分	年　　月　　日	所　得　金　額	納付すべき税額	翌期へ繰り越す欠損金額	過少申告加算税
確定申告	平成27年3月3日	0	△ 21,921,857	1,983,229	－
更正処分等	平成29年7月6日	50,036,861	△ 10,002,677	0	1,761,500
審査請求	平成29年10月2日	0	△ 21,921,857	1,983,229	－
裁　　決	平成30年7月2日	棄却			

２　平成２８年１月期

（単位：円）

区　　分	年　　月　　日	所　得　金　額	納付すべき税額	翌期へ繰り越す欠損金額	過少申告加算税
確定申告	平成28年3月2日	△ 29,355,201	△ 53,456,249	31,338,430	－
更正処分等	平成29年7月6日	60,967,505	△ 38,749,664	0	2,180,000
審査請求	平成29年10月2日	△ 29,355,201	△ 53,456,249	31,338,430	－
裁　　決	平成30年7月2日	棄却			

（注１）上記「１」及び「２」の表中の「納付すべき税額」欄の△印は，所得税額等の還付金額を表す。

（注２）上記「２」の表中の「所得金額」欄の△印は，欠損金額を表す。

別表１－２

平成２７年１月課税事業年度の復興特別法人税に係る課税の経緯

（単位：円）

区　　分	年　　月　　日	課税標準法人税額	納付すべき税額	過少申告加算税
確定申告	平成27年3月3日	0	△ 460,358	－
更正処分等	平成29年7月6日	11,919,000	731,500	153,500
審査請求	平成29年10月2日	0	△ 460,358	0
裁　　決	平成30年7月2日	棄却		

（注）上記表中の「納付すべき税額」欄の△印は，復興特別所得税額の還付金額を表す。

別表１－３

平成２８年１月課税事業年度の地方法人税に係る課税の経緯

（単位：円）

区分	年月日	課税標準法人税額	納付すべき税額	過少申告加算税
確定申告	平成28年3月2日	0	0	－
更正処分等	平成29年7月6日	14,706,000	647,000	71,000
審査請求	平成29年10月2日	0	0	0
裁決	平成30年7月2日	棄却		

別表2－1

所得金額及び納付すべき法人税額

○　平成２７年１月期

（単位：円）

項目名			No.	金額
所得金額	確定申告における所得金額		①	0
	加算	特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額	②	52,020,090
	減算	繰越欠損金の損金算入額の増加額	③	1,983,229
	所得金額(①＋②－③)		④	50,036,861
所得金額に対する法人税額			⑤	11,919,180
控除所得税額等			⑥	21,921,857
納付すべき法人税額(⑤－⑥)			⑦	△ 10,002,677
既に納付の確定した法人税額			⑧	△ 21,921,857
差引納付すべき法人税額　(⑦－⑧) (100円未満の端数切捨て)			⑨	11,919,100
翌期へ繰り越す欠損金額			⑩	0

(注)「△」は還付金額を表す。

別表2－2

所得金額及び納付すべき法人税額

○　平成２８年１月期

（単位：円）

項目名			No.	金額
所得金額	確定申告における所得金額		①	△ 29,355,201
	加算	特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入額	②	94,840,206
	減算	事業税及び地方法人特別税の損金算入額	③	4,517,500
	所得金額(①＋②－③)		④	60,967,505
所得金額に対する法人税額			⑤	14,706,585
控除所得税額等			⑥	53,456,249
納付すべき法人税額(⑤－⑥)			⑦	△ 38,749,664
既に納付の確定した法人税額			⑧	△ 53,456,249
差引納付すべき法人税額　(⑦－⑧) (100円未満の端数切捨て)			⑨	14,706,500
翌期へ繰り越す欠損金額			⑩	0

(注)「△」は欠損金額又は還付金額を表す。

別表２－３

課税標準法人税額及び納付すべき復興特別法人税額

○　平成２７年１月期

（単位：円）

項目名		No.	金額
課税標準法人税額	確定申告における基準法人税額	①	0
	加算　課税標準法人税額に加算すべき金額	②	11,919,180
	課税標準法人税額(①＋②) (1000円未満の端数切捨て)	③	11,919,000
課税標準法人税額に対する復興特別法人税額 (100円未満の端数切捨て)		④	1,191,900
復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額		⑤	460,358
納付すべき復興特別法人税額　(④－⑤) (100円未満の端数切捨て)		⑥	731,500
既に納付の確定した復興特別法人税額		⑦	△ 460,358
差引納付すべき復興特別法人税額　(⑥－⑦) (100円未満の端数切捨て)		⑧	1,191,800

(注)「△」は還付金額を表す。

別表2－4

平成２８年１月期の地方法人税に係る
課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額

（単位：円）

項目名			No.	金額
課税標準法人税額	確定申告における基準法人税額		①	0
	加算	課税標準法人税額に加算すべき金額	②	14,706,585
	課税標準法人税額(①＋②) (1000円未満の端数切捨て)		③	14,706,000
課税標準法人税額に対する地方法人税額			④	647,064
納付すべき地方法人税額 (④) (100円未満の端数切捨て)			⑤	647,000
既に納付の確定した地方法人税額			⑥	0
差引納付すべき地方法人税額 (⑤－⑥) (100円未満の端数切捨て)			⑦	647,000

COPY

これは正本である。

令和４年３月１０日

東京地方裁判所民事第５１部

裁判所書記官　鏑木一顯