

■ Article (vol. 37) ■ .....

最高裁の新しい波 破棄判決の衝撃！

ガンジー島事件（平成21年12月3日判決）

税理士 朝倉洋子

.....

最高裁が、税務訴訟において破棄判断を示すことは、過去においては、稀有の出来事であった。しかし平成20年3月から同22年3月までの僅か2年間に、最高裁は立て続けに8件もの画期的な破棄判決を言い渡した（注）。

本件は、英国王室領であるチャネル諸島ガンジー島に本店を有し、再保険業を営む子会社B社の発行済株式のすべてを保有している損害保険会社A社に対し、B社が租税特別措置法66条の6第1項（移転価格税制）に定める特定外国子会社に該当するとして、更正処分等が行われたため、これを不服としたA社が、各処分の取消しを請求したという事件である。

第一審、控訴審ともにその請求を棄却したため、A社は最高裁に上告した。

争点は、子会社B社がガンジー島において租税として納付したものが、措置法66条の6に規定する外国法人税に当たるか否かであった。

最高裁は、次のように、一部破棄自判、一部却下という判断を下し、劇的な幕切れとなった。

-----

【判決要旨】

法人税法69条1項及びこれを受けた法人税法施行令141条の規定の仕方によると、外国法人税について基本的な定義をしているのは、同条1項であるが、これが形式的な定義にとどまるため、同条2項及び3項において実質的にみて法人税に相当する税及び相当するとはいえない税を具体的に掲げ、これにより、同条1項にいう外国法人税の範囲を明確にしようとしているものと解される。

以上の理解を前提にすると、同項1号又は2号に該当する税のみならず、該当しない税であってもこれらに類する税、すなわち、実質的にみて、税を納付する者がその税負担を任意に免れることができることとなっているような税は、法人税に相当する税に当たらないものとして、外国法人税に含まれないものと解することができるというべきである。

しかし、租税法律主義にかんがみると、その判断は、飽くまでも同項1号又は2号の規定に照らして行うべきであって、同項1号又は2号の規定から離れて一般的抽象的に検討し、我が国の基準に照らして法人税に相当する税とはいえないとしてその外国法人税該当性を否定することは許されないというべきである。

本件外国税は、ガーンジーの法令に基づきガーンジーにより本件子会社の所得を課税標準として課された税であり、そもそも租税に当てはまらないものということではできず、また、外国法人税に含まれないものとされている法人税法施行令141条3項1号又は2号に規定する税にも、これらに類する税にも当たらず、法人税に相当する税ではないということも困難であるから、外国法人税に該当することを否定することはできない。

---

ガーンジーの法人所得税制の概要は、次のような仕組みになっていた。

- ①事業年度の全所得を課税標準として20%の標準税率
- ②所定の要件を満たす団体は申請料を納付して免税を許可される。
- ③所定の要件を満たす保険業者に対する所定の所得のみを課税標準として段階的に異なる税率により所得税を課されることを選択することができる。
- ④「国際課税資格」を取得した法人は、0%～30%までの間で申請し、承認された税率によって課税される。

そこでB社は、適用税率を26%とする国際課税資格の申請をして、税務当局から資格証明書の発行を受けていた。原判決は外国法人税とは、我が国の外国法人税に類するものでなければならぬという要件を付加して判断したが、これは実質的に、あらたに要件を付加するものであって租税法律主義に悖る判断であったといえる。

冒頭に示したように、最高裁では破棄判決が相次いでいる。破棄差戻しが多いということは、高裁の判断に問題があるのではないかと考えられる。そうであるとすれば、譲渡損の通算を不可とする改正税法の遡及適用を違憲とする訴訟や、武富士事件など、現在係属中の事件には、どのような影響が及ぶのであろうか。最高裁の今後の判断が注目される。

(注) 最近2年間に言い渡された最高裁破棄判決(★印は本件)

平 22-03-02(三小)ホステス報酬の源泉徴収/計算期間の日数(破棄差戻し)

平 22-02-16(三小)軽油引取税/みなす課税該当性(破棄差戻し)

★平 21-12-03(一小)タックスヘイブン税制/外国税額控除(破棄自判・却下)

平 21-07-10(二小)更正の請求/計算誤り(一部破棄・一部認容・棄却)

平 21-06-05(二小)固定資産税の登録価格/市街化区域農地(破棄差戻し)

平 20-11-27(一小)住民訴訟/不納付加算税に係る財務課長の責任(破棄自判)

平 20-10-24(二小)還付加算金の起算日都民税等の減額更正(破棄差戻し)

平 20-03-27(一小)重加算税/税理士作成の虚偽申告書(一部破棄・一部棄却)

以上