

裁判年月日 平成25年 9月 6日 **裁判所名** 東京地裁 **裁判区分** 判決
事件番号 平24(行ウ)294号
事件名 源泉所得税納税告知処分取消等請求事件
裁判結果 請求棄却 **上訴等** 控訴 **文献番号** 2013WLJPCA09068006

要旨

〔判示事項〕

◆海洋掘削等の事業を行う株式会社に対し、海洋掘削の作業の用に供する「リグ」の賃借料が、所得税法161条3号が国内源泉所得と定める「船舶」の貸付けによる対価に該当し、同法212条1項により源泉徴収の対象になるとしてされた所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分が、適法とされた事例

〔裁判要旨〕

◆所得税法161条3号が国内源泉所得と定める「船舶」の意義については、主要な法令である商法と船舶法との間ですら「船舶」という用語が異なる意義で用いられているなど、「船舶」という用語を用いている他の法令の規定を参照して、所得税法における「船舶」の意義を明らかにすることは困難であるから、所得税法上の外国法人が居住者又は内国法人に対してした特定の物の貸付けが同法161条3号の「船舶」の貸付けに当たるか否かについては、当該物の貸付けに関係する各般の事情を社会通念に照らして検討して決するほかないというべきであるところ、海洋掘削等の事業を行う株式会社が貸付けを受けていた海洋掘削の作業の用に供する「リグ」は、水上に浮揚しての移動及び積載に係る特徴を備えたものであると認定した上で、自力で水上を航行しないサルベージ船、工作船、起重機船が同法2条1項19号の規定の運用上同規定にいう「船舶」に含まれるものとして取り扱われていること、建設機械抵当法の適用に関しては前記「リグ」は「船舶」として取り扱われていたものと認められること、船舶安全法及び船舶法の適用に関しては前記「リグ」が「日本船舶」として取り扱われていたものと認められることからして、前記「リグ」をもって、「船舶」に含まれるとみることが格別不自然であるとはいえないとして、前記株式会社に対し、前記「リグ」の賃借料が、所得税法161条3号が国内源泉所得と定める「船舶」の貸付けによる対価に該当し、同法212条1項により源泉徴収の対象になるとしてされた所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分が、適法とされた事例

裁判経過

上告審 平成27年 9月15日 最高裁第三小法廷 決定 事件番号不詳〔1〕 源泉所得税納税告知処分取消等請求上告及び上告受理事件

控訴審 平成26年 4月24日 東京高裁 判決 平25(行コ)360号 源泉所得税納税告知処分取消等請求控訴事件

出典

税資 263号 (順号12287)
裁判所ウェブサイト
訟月 61卷1号207頁<参考収録>
ウエストロー・ジャパン

東京都中央区〈以下省略〉

原告	日本海洋掘削株式会社
同代表者代表取締役	A
同訴訟代理人弁護士	平出晋一
同	高橋利昌
同	山口雅弘
同	中澤歩
同	三輪咲絵
同	太田絢子
原告補佐人税理士	B
同	C
同	D

東京都千代田区〈以下省略〉

被告	国
同代表者法務大臣	E
処分行政庁	麻布税務署長事務承継者日本橋税務署長 F
同	日本橋税務署長 F
被告指定代理人	木村智博
同	片野美千子
同	久木元剛美
同	三上寛治
同	米本邦典

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 麻布税務署長が原告に対し平成22年5月31日付けでした、平成17年5月分から平成17年8月分までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及びこれらに係る不納付加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

2 日本橋税務署長が原告に対し平成22年5月31日付けでした、平成17年9月分から平成20年10月分までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及びこれらに係る各不納付加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

3 日本橋税務署長が原告に対し平成23年3月28日付けでした、平成20年11月分から平成23年1月分までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及びこれらに係る各不納付加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要等

本件は、石油・天然ガスの探鉱・開発に係る海洋掘削等の事業を行う株式会社である原告が、パナマ共和国（以下「パナマ」という。）内に主たる営業所がある法人であるSagadril, Inc.（以下「サガドリル1社」という。）及びSagadril 2, Inc.（以下「サガドリル2社」といい、サガドリル1社と併せて「本件各パナマ法人」という。）から、それぞれ海洋掘削の作業の用に供する「リグ」であるSAGADRIL-1（以下「本件リグ1」という。）及びSAGADRIL-2（以下「本件リグ2」といい、本件リグ1と併せて「本件各リグ」という。）の貸付けを受けていたところ、その対価（以下「本件賃借料」という。）は所得税法161条3号が国内源泉所得と定める船舶の貸付けによる対価に該当するから、その支払の際に所得税の源泉徴収をして国に納付しなければならなかったのに、これを怠ったとして、麻布税務署長から平成22年5月31日付けで平成17年5月分から同年8月分までについて、日本橋税務署長から平成22年5月31日付けで平成17年9月分から平成20年10月分までについて及び平成23年3月28日付けで平成20年11月分から平成23年1月分までについて、それぞれ源泉徴収に係る所得税（以下「源泉所得税」という。）の納税の告知の処分（以下、これらの処分を総称して「本件各納税告知処分」という。）及び不納付加算税の賦課決定の処分（以下、これらの処分を総称して「本件各賦課決定処分」といい、本件各納税告知処分と併せて「本件各処分」という。）を受けたことに対し、原告に対する本件各リグの貸付けは同号の船舶の貸付けには該当しないなどと主張して、本件各処分の各取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

別紙1「関係法令等の定め」記載のとおりである。

2 前提事実

証拠（各認定事実の後に掲げる。証拠を掲げない事実は、当事者間に争いがない。）及び弁論の全趣旨によれば、以下の各事実が認められる。

(1) 原告

原告は、石油・天然ガスの探鉱・開発に係る海洋掘削等の事業を行う株式会社であり、所得税法2条1項6号の内国法人に該当する。

原告は、平成17年8月29日に、その本店を東京都港区（以下省略）から東京都中央区（以下省略）（肩書住所）に移転した（弁論の全趣旨）。

(2) 本件各リグ

ア 本件リグ1

(ア) 構造等

リグは、洋上から海底下数千メートルに賦存する石油・天然ガスの貯留層まで掘進するための構造物であり、ジャッキアップ型（甲板昇降型）、セミサブマリーブル型（半潜水型）及びドリルシップ型（船型）の3つの型に大別される（甲12, 24, 弁論の全趣旨）。

本件リグ1は、ジャッキアップ型のリグであり、掘削機器や居住用の施設等を搭載したハル（胴体）にジャッキ装置で上下に動く3本のレグ（脚）を取り付けた構造をしている。本件リグ1のハルは、全長59メートル、全幅56メートル、深さ（高さ）6.58メートルの台状の構造体で、上から見ると三角形様の形状をしている。本件リグ1の各レグは、いずれも鉄骨等をはしご状に組んだ長さ（高さ）128.380メートルの三角柱様の構造体で、それぞれハルの各角にこれを貫通するように取り付けられている（甲13, 弁論の全趣旨）。ハルを洋上に浮かせた場合の本件リグ1の排水量は、9228トンである。

本件リグ1を用いた掘削作業は、各レグを下げて海底に着底させ、これらを支えにしてハルを波浪の影響を受けない高さまで上昇させた状態で行われる。本件リグ1が掘削作業を行う場合の最大稼働水深は92メートルであり、最大掘削深度は6000メートルである。

本件リグ1には、自航を可能とする推進機関が備えられていない。本件リグ1を海上で移動させる手段としては、いずれもレグを上げた状態で本件リグ1を海上に浮かせて曳航船で牽引する「ウェットトウ」と本件リグ1を台船に搭載し溶接及び固定をして運搬する「ドライトウ」がある。

(イ) 貸付けに至る経緯等

a 本件リグ1は、昭和59年8月に三菱重工業株式会社により製造され、原告が所有権を取得した。

b 原告は、平成9年3月5日に、パナマ国内において、原告がその発行済株式の全てを保有する子会社として、海洋掘削リグの賃貸を目的とするサガドリル1社を設立した。サガドリル1社は、パナマ国内に主たる営業所がある法人であり、所得税法2条1項7号の外国法人に該当する。

c 原告は、平成9年12月1日に、本件リグ1をサガドリル1社に譲渡した。

d 原告は、平成15年5月29日に、サガドリル1社との間で、本件リグ1に係る「裸用船契約」を締結した。

e その後、本件リグ1は、平成15年7月18日に、原告がイラン・イスラム共和国

(以下「イラン」という。)内に設立した子会社であるPars Drilling Kisch Co. Ltd. (以下「本件イラン法人」という。)に転貸され、本件イラン法人においてペルシャ湾での海洋掘削作業に用いられている(乙4の1, 4の2, 29, 弁論の全趣旨)。

イ 本件リグ2

(ア) 構造等

本件リグ2もまた、ジャッキアップ型のリグであり、ハルを洋上に浮かせた場合の排水量が8720トンであることなどを除いて、その構造等は前記ア(ア)記載の本件リグ1の構造等と同様である。

(イ) 貸付けに至る経緯等

a 本件リグ2は、昭和56年3月に三菱重工業株式会社により製造され、原告が所有権を取得した。

b 原告は、平成14年12月13日に、パナマ国内において、原告がその発行済株式の全てを保有する子会社として、海洋掘削リグの賃貸を目的とするサガドリル2社を設立した。サガドリル2社は、パナマ国内に主たる営業所がある法人であり、所得税法2条1項7号の外国法人に該当する。

c 原告は、平成15年3月5日に、本件リグ2を第一実業株式会社に譲渡した。同日、サガドリル2社は、第一実業株式会社(幹事会社)及びダイヤモンドリース株式会社(参加会社。なお、同社は平成19年4月1日に商号を三菱UFJリース株式会社に変更している。)との間で割賦販売契約を締結して、本件リグ2を譲り受けた。

d 原告は、平成15年3月14日に、サガドリル2社との間で、本件リグ2に係る「裸用船契約」(以下、前記(ア)dの本件リグ1に係る裸用船契約1と併せて「本件各裸用船契約」という。)を締結した。

e その後、本件リグ2は、平成15年7月18日に本件イラン法人に転貸され、本件イラン法人においてペルシャ湾での海洋掘削作業に用いられている(乙4の1, 4の2, 30, 弁論の全趣旨)。

ウ 本件賃借料の支払等

本件各裸用船契約では、本件賃借料の支払について、原告は本件各パナマ法人から提出された請求書に記載された金額を本件各パナマ法人の指定する銀行口座に電信送金の方法により支払うものと定められている(乙20, 23)。平成17年5月分から平成23年1月分までの各月に原告が本件各パナマ法人に支払った本件賃借料の額は、別表B-1, B-2, B-3の各「賃借料」欄記載のとおりである。原告は、本件賃借料を支払う際、源泉所得税の徴収及び納付をしていなかった。

(3) 課税処分 of 経緯

本件各処分、本件各処分についての原告の異議申立て並びにこれらに対する麻布税務署長及び日本橋税務署長の決定、これらの決定を経た後の本件各処分についての原告の審査請求及びこれに対する国税不服審判所長の裁決の経緯は、別表A-1, A-2, A-3記載のとおりである。

(4) 本件訴えの提起

原告は、平成24年5月1日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 本件各処分根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各処分根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記4において引用する別紙3「争点に関する当事者の主張の要旨」第1（被告の主張の要旨）記載のほか、別紙2「本件各処分根拠及び適法性に関する被告の主張」記載のとおりである。

4 争点及びこれに関する当事者の主張の要旨

本件の争点は、本件各処分の適法性であり、具体的には、原告に対する本件各リグの貸付けが所得税法161条3号の「船舶」の貸付けに該当するか否かが争われている。

これに関する当事者の主張の要旨は、別紙3「争点に関する当事者の主張の要旨」記載のとおりである（なお、同別紙で定める略称は、以下においても用いる。）。

第3 当裁判所の判断

1 所得税法161条3号の「船舶」の貸付けの意義

(1) 所得税法は、同法161条3号のほか、同法2条1項19号、同法15条5号、同法26条1項、同法58条1項4号及び同法225条1項9号において「船舶」という用語を用いているが、これを定義する規定は置いていない。

(2) 所得税法161条3号は、「国内にある不動産、国内にある不動産の上に存する権利若しくは採石法（昭和25年法律第291号）の規定による採石権の貸付け（括弧内省略）、鉱業法（昭和25年法律第289号）の規定による租鉱権の設定又は居住者若しくは内国法人に対する船舶若しくは航空機の貸付けによる対価」を国内源泉所得として定めている（別紙1・1(6)）。このように居住者又は内国法人に対する船舶の貸付けによる対価を国内にある不動産の貸付けによる対価と並べて国内源泉所得として規定した趣旨は、昭和37年法律第44号による改正前の旧所得税法1条2項1号の規定の下において船舶の貸付けによる対価が国内源泉所得に該当するかどうか不明確であったので明確にする必要があったこと、上記の改正によりその点が明確にされた後においてもなお既に所得税の源泉徴収の対象とされていた国内にある不動産の貸付けによる対価とのバランスを図る必要があったことなどにあると解されるが（甲26、乙14、15、16参照）、このようにして定められた現行の所得税法161条3号の規定の文言や既に述べたようなその規定の設けられた経緯等をもって、同法の「船舶」の意義を直ちに明らかにすることができるものとはいえないし、これが他の特定の法律からのいわゆる借用概念であると解すべき根拠も見だし難い。同法の規定の運用に関しては、所得税基本通達161-12が、「法第161条第3号に掲げる『船舶若しくは航空機の貸付けによる対価』とは、いわゆる裸用船（機）契約に基づき支払を受ける対価をいい、乗組員とともに利用させるいわゆる定期用船（機）契約又は航海用船（機）契約に基づき支払を受ける対価は、これに該当しない」と定めているが（甲30、弁論の全趣旨）、これは、同法の規定の文理に従い、同法にいう「船舶……の貸付け」が専ら物である船舶の貸付け、すなわちいわゆる裸用船契約に係るものをいうことを明らかにしたにとどまるものである。

(3) そこで、所得税法における「船舶」という用語を用いている他の規定について見てみると、同法2条1項19号は、同法における「減価償却資産」について、「不動産所得

若しくは雑所得の基因となり，又は不動産所得，事業所得，山林所得若しくは雑所得を生ずべき業務の用に供される建物，構築物，機械及び装置，船舶，車両及び運搬具，工具，器具及び備品，鉱業権その他の資産で償却をすべきものとして政令で定めるものをいう」と定め，同号の規定による委任に基づき，所得税法施行令6条4号は，所得税法2条1項19号に規定する政令で定める資産の一つとして「船舶」を掲げている。そして，所得税法施行令129条の規定による委任に基づき定められた耐用年数省令1条1項1号は，所得税法施行令6条4号に掲げる資産の耐用年数は耐用年数省令別表第1に定めるところによる旨を定めているところ，耐用年数省令別表第1は，「船舶」を「船舶法（明治32年法律第46号）第4条から第19条までの適用を受ける鋼船」，「船舶法第4条から第19条までの適用を受ける木船」，「船舶法第4条から第19条までの適用を受ける軽合金船（他の項に掲げるものを除く。）」，「船舶法第4条から第19条までの適用を受ける強化プラスチック船」，「船舶法第4条から第19条までの適用を受ける水中翼船及びホバークラフト」及び「その他のもの」に大別して，その耐用年数を定めている。その運用に関して，耐用年数通達2-4-4は，「サルベージ船，工作船，起重機船その他の作業船は，自力で水上を航行しないものであっても船舶に該当するが，いわゆるかき船，海上ホテル等のようにその形状及び構造が船舶に類似していても，主として建物又は構築物として用いることを目的として建造（改造を含む。）されたものは，船舶に該当しないことに留意する」と定めている（乙13）。

他方，所得税法26条1項は，「不動産所得とは，不動産，不動産の上に存する権利，船舶又は航空機（以下この項において「不動産等」という。）の貸付け（地上権又は永小作権の設定その他他人に不動産等を使用させることを含む。）による所得（事業所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）をいう」と定めている。その運用に関して，所得税基本通達26-1は，「法第26条第1項に規定する船舶には，船舶法第20条《小型船舶及び櫓擡船に対する適用除外》に規定する船舶及び舟は含まれないものとする。したがって，総トン数20トン未満の船舶及び端舟その他ろかいのみで運転し，又は主としてろかいで運転する舟の貸付けによる所得は，事業所得又は雑所得に該当する」と定めている（乙12）。

これらの定めの内容等によっても，それらにいう「船舶」，ひいては所得税法の規定における「船舶」の意義を直ちに明らかにすることができるものとはいえない。

(4) さらに，「船舶」という用語を用いている他の法令について見てみると，海上企業関係を関係主体の利益を調整する立場から規整するものとして（乙7参照）商法第3編（海商）に置かれた商法684条1項は，同法における船舶について，商行為をする目的をもって航海の用に供するものをいう旨を定めているのに対し，船舶の国籍，総トン数その他の登録に関する事項及び船舶の航行に関する行政上の取締り等を定めた特別法である（乙10参照）船舶法は，35条本文において，商行為をする目的を有さずに航海の用に供するものも同法における船舶に含まれることを前提に，これに商法第3編（海商）の規定が準用される旨を定めている。他方，船舶法施行細則2条は，推進器を有しないしゅんせつ船は船舶法における船舶とはみなさない旨を定めている。

「船舶」という用語を用いている法令は多数あるが，以上のとおり，その中でも主要な法

令というべき商法と船舶法との間ですら「船舶」という用語が異なる意義で用いられており、やはり主要な法令というべき船舶安全法においてを含め、「船舶」という用語について定義する規定は置かれていないのであって、「船舶」という用語を用いている他の法令の規定を参照して、所得税法の規定における「船舶」の意義を明らかにすることも困難であるといふべきである。

(5) 以上に述べたところからすると、所得税法上の外国法人が居住者又は内国法人に対してした特定の物の貸付けが同法161条3号の「船舶」の貸付けに当たるか否かについては、当該物の貸付けに関係する各般の事情を社会通念に照らして検討して決するほかはないといふべきである。

(6) これに対し、原告は、所得税法161条3号の「船舶」は、同法2条1項19号の「船舶」及び同法26条1項の「船舶」と統一的に解釈されるべきであるとした上で、同法161条3号の「船舶」とは、船舶法4条から19条までの規定の適用があるもので、航海の用に供する船舶ないし国際運輸の用に供する船舶に限られると主張する。

しかし、前記(3)で判示したとおり、所得税法2条1項19号の「船舶」には、船舶法4条から19条までの規定の適用を受けるもののほか、「その他のもの」も含まれるとされていること等からすると、原告の上記主張はその前提において問題があり、直ちには採用し難いものといふべきである。

なお、原告は、所得税法161条3号の趣旨、所得税基本通達161-12及び法人税基本通達20-1-15の定め、旧租税特別措置法42条の規定、OECDモデル条約8条1項等の規定を挙げて、所得税法161条3号の「船舶……の貸付けによる対価」について、それにいう「船舶」とは船舶法4条から19条までの規定の適用があるもので航海の用に供する船舶ないし国際運輸の用に供する船舶に限られると解すべきであるとか、それにいう「対価」とは船舶を国際運輸の用に供する目的で貸付けを行ったときの対価ないし船舶を航海の用に供する目的で貸付けを行ったときの対価と解すべきであると主張するが、いずれも規定の文言からは当然には読み取ることでできない限定を加えることをいうものであって、前記(2)に述べたところのほか、その挙げる法令等の規定の内容に照らすと、いずれも直ちには採用することができないといふべきである。

2 本件各リグの船舶性

(1) 本件各リグの構造や機能、船舶としての取扱いに関する事情等については、前記前提事実、証拠（各認定事実の後に掲げる。証拠を掲げない事実は、当事者間に争いがない。）及び弁論の全趣旨によれば、以下の各事実が認められる。

ア 本件各リグは、いずれもジャッキアップ型のリグであり、掘削機器や居住用の施設等を搭載したハルにジャッキ装置で上下に動く3本のレグを取り付けた構造をしている（前記前提事実(2)ア（ア））。本件各リグを用いた掘削作業は、各レグを下げて海底に着底させ、これらを支えにしてハルを波浪の影響を受けない高さまで上昇させた状態で行われるが、ハルを着水させ、各レグを上げると、本件各リグは洋上に浮揚する（前記前提事実(2)ア（ア）、イ（ア）、甲15の1）。

イ 本件各リグには、自航を可能とする推進機関が備えられていないことから、本件

各リグを海上で移動させるには、本件各リグを海上に浮揚させて曳航船で牽引するウェットトウによるか、本件各リグを台船に搭載し溶接及び固定をして運搬するドライトウによるほかない（前記前提事実(2)ア（ア）、イ（ア））。

本件リグ1は、製造直後の昭和59年8月から平成3年5月までの間に広島から中華人民共和国、シンガポール共和国及びインド共和国を経てオーストラリア連邦に至るまでウェットトウによって移動し、平成6年12月から平成7年1月までの間にオーストラリア連邦からカタール国に至るまでドライトウによって移動して、その後のペルシャ湾内の掘削場所の変更などに際してはウェットトウによって移動している（甲17、弁論の全趣旨）。

また、本件リグ2は、製造直後の昭和56年3月から同年5月までの間に広島からアラブ首長国連邦に至るまでウェットトウによって移動し、昭和61年7月から同年11月までの間にアラブ首長国連邦からインドネシア共和国に至るまでドライトウとウェットトウの併用によって移動し、出発時期は不明であるがシンガポール共和国から平成5年1月にアラブ首長国連邦に至るまで、同年7月から同年8月までの間にアラブ首長国連邦からオーストラリア連邦に至るまで、平成9年2月から同年3月までの間にオーストラリア連邦からシンガポール共和国に至るまで、それぞれドライトウによって移動し、平成11年1月にシンガポール共和国からイランに至るまでドライトウとウェットトウの併用によって移動して、その後のペルシャ湾内の掘削場所の変更などに際してはウェットトウによって移動している（甲17、弁論の全趣旨）。

ウ 本件リグ1については、昭和59年8月に製造されたところ、それについて船舶法所定の登記等はされていない一方、同月16日に、建設機械抵当法3条1項の規定に基づき、原告を所有者とする所有権保存の登記がされた（甲28、弁論の全趣旨）。その際、本件リグ1に係る建設機械登記簿（甲28）の表題部には、名称として「作業台船」、形式として「非自航式甲板昇降型」などと登記された。

また、本件リグ2については、昭和56年3月に製造されたところ、それについて船舶法所定の登記等はされていない一方、同年4月7日に、建設機械抵当法3条1項の規定に基づき、原告を所有者とする所有権保存の登記がされた（乙3、弁論の全趣旨）。その際、本件リグ2に係る建設機械登記簿（乙3）の表題部には、名称として「作業台船」、形式として「非自航式甲板昇降型」などと登記された。

エ 本件リグ1については、平成8年5月11日に、船舶安全法9条1項の規定に基づき、関東運輸局長から、船舶検査証書（乙1）が交付された。この船舶検査証書には、船種として「非自航船」、船名として「〇〇」、航行区域又は従業制限として「遠洋区域（国際航海）」、用途として「海底資源掘削船」などと記載されていた。

また、本件リグ2については、平成14年8月12日に、船舶安全法9条1項の規定に基づき、関東運輸局長から、船舶検査証書（乙2）が交付された。この船舶検査証書には、船種として「非自航船」、船名として「△△」、航行区域又は従業制限として「遠洋区域（国際航海）」等、用途として「海底石油掘削船」などと記載されていた。

オ 本件リグ1については、①昭和59年8月7日、日本海事協会による船級登録のための検査がされて船級が付与されたこと（甲19）、②平成9年8月27日、社団法人（

当時)日本海事検定協会による「船舶の船価」の鑑定がされたこと(乙22),③同年12月1日,サガドリル1社に譲渡されたが(前記前提事実(2)ア(イ)c),当該譲渡に係る合意覚書には,当該譲渡に先立ってカタル国において船級検査がされたものと記載されていたこと(乙5),④平成15年5月29日,原告との間で裸用船契約が締結され(前記前提事実(2)ア(イ)d),また,同年7月18日,本件イラン法人との間で「裸用船契約」が締結されたこと(乙29),⑤2006年(平成18年)4月21日,「船舶名」を「□□」とする「船舶」についてのパナマ海運庁による法定登録がされたこと(乙20),⑥2008年(平成20年)3月31日付けで,アメリカ船級協会(ABS)による船級証書が発行されたこと(乙31),⑦2012年(平成24年)6月25日付けで,パナマ政府の権限の下における日本海事協会により同年5月25日の検査の結果に基づく移動式海洋掘削装置安全証書が発行されたこと(甲33)が認められる。

カ 本件リグ2については,①昭和56年3月27日,日本海事協会による船級登録のための検査がされて船級が付与されたこと(甲21),②平成10年11月18日付けで,関東運輸局東京海運支局長により船名を「△△」,航行区域を「遠洋区域(国際航海)」とする「日本船舶であることの証明書」が発行されたこと(甲27の1,27の2),③平成15年3月5日,サガドリル2社に譲渡されたが(前記前提事実(2)イ(イ)c),同日付けの使用者である原告,所有者であるサガドリル2社及び販売者である第一実業株式会社等の間における協定書には,本件リグ2につき「作業台船」と記載されていたこと(乙6の3),④同年3月14日,原告との間で裸用船契約が締結され(前記前提事実(2)イ(イ)d),また,同年7月18日,本件イラン法人との間で「裸用船契約」が締結されたこと(乙30),⑤2005年(平成17年)9月28日付けで,アメリカ船級協会(ABS)による船級証書が発行されたこと(乙33),⑥2008年(平成20年)1月18日,「船舶名」を「△△」とする「船舶」についてのパナマ海運庁による法定登録がされたこと(乙21),⑦2011年(平成23年)6月16日付けで,パナマ政府の権限の下における日本海事協会により同年4月12日の検査の結果に基づく移動式海洋掘削装置安全証書が発行されたこと(甲32)が認められる。

(2) 上記(1)の各事実に基づき検討する。

ア 上記(1)ア及びイのとおり,本件各リグは,いずれも,掘削機器や居住用の施設等を搭載したまま洋上に浮揚することができ,しかも,その状態で曳航船に牽引されて(ウェットトウ),ペルシャ湾内を移動するのみならず,広島からオーストラリア連邦ないしアラブ首長国連邦まで移動したりすることもできるものであるところ,自力で水上を航行しないサルベージ船,工作船,起重機船が所得税法2条1項19号の規定の運用上同規定にいう「船舶」に含まれるものとして取り扱われていること(前記1(3))との対比からしても,以上のような水上に浮揚しての移動及び積載に係る特徴を備えた本件各リグをもって,「船舶」に含まれるとみるのが格別不自然であるとはいえない。

イ また,上記(1)ウのとおり,本件各リグは,いずれも,建設機械抵当法3条1項の規定に基づき,原告を所有者とする所有権保存の登記がされ,その際に,建設機械登記簿の表題部には,名称として「作業台船」,形式として「非自航式甲板昇降型」などと登記さ

れたものである。

建設機械抵当法3条1項の規定に基づき所有権保存の登記をすることができる建設機械は、同法2条及び建設機械抵当法施行令1条の規定に基づき、同令別表に掲げられているところ、同別表12項には、種類として「船舶」が掲げられ、そこには、名称を「作業台船」、範囲を「鋼製で、独航機能を有しないもの」とするものが掲げられている。そうすると、本件各リグは、いずれも、建設機械抵当法の適用に関しては「船舶」として取り扱われていたものと認められる。

なお、本件各リグについては船舶法所定の登記等はされていないところ、この点に関し、原告は、昭和55年当時の所管官庁の見解として同法4条から19条までの規定の適用がないものとされる同法20条の「端舟」と同様であるとされていたためである旨を主張するが、そうであるとする、本件各リグについては、当時の所管官庁の見解によっても同法に規定する「船舶」から排除されるものではないとされていたものとみるのが相当というべきこととなる。

ウ さらに、上記(1)エのとおり、本件各リグは、いずれも、船舶安全法9条1項の規定に基づき、関東運輸局長から、船舶検査証書の交付を受け、その船舶検査証書には、船種として「非自航船」、用途として「海底資源掘削船」ないし「海底石油掘削船」と記載されたものである。

同項の船舶検査証書は、同法5条1項1号の定期検査に合格した「船舶」に交付されるものであるところ、この「船舶」とは、同法1条の「日本船舶」をいい、これは、船舶法1条の「日本船舶」をいうものと解される(乙8参照)。そうすると、本件各リグは、いずれも、船舶安全法及び船舶法の適用に関しては「日本船舶」として取り扱われていたものと認められる。上記イと同様に、このような取扱いがされていたことからしても、本件各リグをもって「船舶」に含まれるとみることが格別不自然であるとはいえない。

エ 上記(1)オ及びカの各事実についても、細部の法律上の意味等については原告の主張するようになお検討すべき問題が残るとしても(なお、甲34、乙33、34等参照)、本件各リグについて、それらが「船舶」に含まれ得るものとして各種の取扱いがされていたという限りにおいては、既に述べたところを覆すに足りる事情であるとはいえない。

(3) 以上によれば、原告に対する本件各リグの貸付けは、いずれも、それらに係する各般の事情を社会通念に照らして検討すると、原告が本件において指摘する他の事情(本件各リグの本質的な収益の源泉たる活動は、海底に固定されて行う海洋掘削の作業であり、その作業は、各レグを下げた状態で海底に着底させ、これらを支えにしてハルを波浪の影響を受けない高さまで上昇させた状態で行われるものであって、本件各リグがこのような状態で掘削作業に供される時間は、その移動時間をはるかに上回るものであったこと等)を考慮しても、所得税法161条3号の「船舶」の貸付けに該当するものと認めるのが相当である。このように認定しても、上記の各般の事情に照らし、原告が本件で主張するような法的安定性や予測可能性に関する問題が生ずるとはいえないものと考えられる。

3 本件各処分 of 適法性について

これまで判示してきたところ及び弁論の全趣旨によれば、原告の源泉所得税の納税地につ

いては、別紙2「本件各処分根拠及び適法性に関する被告の主張」のとおりと認められ、また、原告が納付すべき源泉所得税の額及びこれらに係る不納付加算税の額もまた、同別紙のとおりであって、本件各処分におけるそれと同額と認められる。

したがって、本件各処分は、いずれも適法である。

第4 結論

よって、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。

(裁判長裁判官 八木一洋 裁判官 田中一彦 裁判官 川嶋知正)

別紙1

関係法令の定め

1 所得税法

(1) 定義

所得税法2条1項6号は、内国法人について、「国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいう」と定め、同項7号は、外国法人について、「内国法人以外の法人をいう」と定めている。

(2) 納税義務者

所得税法5条4項は、外国法人は、国内源泉所得のうち同法161条3号等に掲げるものの支払を受けるとき等は、同法により、所得税を納める義務がある旨を定めている。

(3) 源泉徴収義務者

所得税法6条は、同法212条等に規定する支払をする者等は、同法により、その支払に係る金額につき源泉徴収をする義務がある旨を定めている。

(4) 課税所得の範囲

所得税法7条1項5号は、外国法人に対し、国内源泉所得のうち同法161条3号等に掲げるものについて所得税を課する旨を定めている。

(5) 源泉徴収に係る所得税の納税地

平成23年法律第82号による改正前の所得税法17条本文は、同法212条等に規定する支払をする者等のその支払につき源泉徴収をすべき所得税の納税地は、その者の事務所等のその支払の日における所在地とする旨を定めている。

(6) 国内源泉所得

所得税法161条3号は、国内源泉所得として、「国内にある不動産、国内にある不動産の上に存する権利若しくは採石法（昭和25年法律第291号）の規定による採石権の貸付け（括弧内省略）、鉱業法（昭和25年法律第289号）の規定による租鉱権の設定又は居住者若しくは内国法人に対する船舶若しくは航空機の貸付けによる対価」を定めている。

(7) 外国法人に係る所得税の課税標準

所得税法178条は、外国法人に対して課する所得税の課税標準は、その外国法人が支払を受けるべき同法161条3号等に掲げる国内源泉所得の金額とする旨を定めている。

(8) 外国法人に係る所得税の税率

所得税法179条1号は、外国法人に対して課する所得税の額は、同法161条3号等に掲げる源泉所得については、その金額に100分の20の税率を乗じて計算した金額とする旨を定めている。

(9) 源泉徴収義務

所得税法212条1項は、外国法人に対し国内において同法161条3号等に掲げる国内源泉所得の支払をする者等は、その支払の際、これらの国内源泉所得について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない旨を定めている。

(10) 徴収税額

所得税法213条1項は、同法212条1項の規定により徴収すべき所得税の額は、同法161条3号等に掲げる源泉所得については、その金額に100分の20の税率を乗じて計算した金額とする旨を定めている。

2 国税通則法

(1) 納税の告知

国税通則法36条1項2号は、税務署長は、国税に関する法律の規定により源泉徴収による国税でその法定納期限までに納付されなかつたものを徴収しようとするときは、納税の告知をしなければならない旨を定めている。

(2) 不納付加算税

国税通則法67条1項は、源泉徴収による国税がその法定納期限までに完納されなかつた場合には、税務署長は、当該納税者から、同法36条1項2号の規定による納税の告知に係る税額又はその法定納期限後に当該告知を受けることなく納付された税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する不納付加算税を徴収するが（本文）、当該告知又は納付に係る国税を法定納期限までに納付しなかつたことについて正当な理由があると認められる場合は、この限りでない（ただし書）旨を定めている。

(3) 国税の課税標準の端数計算等

国税通則法118条3項は、附帯税の額を計算する場合において、その計算の基礎となる税額に1万円未満の端数があるとき、又はその税額の全額が1万円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる旨を定めている。

〈以下省略〉
