

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 裁決取消請求控訴事件

国側当事者・国(四谷税務署長、国税不服審判所長)

平成28年4月14日棄却・上告

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成27年9月30日判決、本資料265号-145・順号12728)

判 決

控訴人	甲
被控訴人	国
同代表者法務大臣	岩城 光英
処分行政庁	四谷税務署長 高田 具視
裁決行政庁	国税不服審判所長 増田 稔
被控訴人訴訟代理人弁護士	木村 智博
被控訴人指定代理人	増永 寛仁
同	長倉 哲也
同	田中 徳之
同	福場 賢
同	高橋 直樹
同	平山 未知留
同	御幡 光広
同	田中 力

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 四谷税務署長が平成24年2月27日付けで控訴人に対してした平成20年分の所得税の更正処分(以下「本件更正処分」という。)のうち、総所得金額4666万2390円、納付すべき税額マイナス114万3405円(還付金の額に相当する税額)を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」という。)を取り消す。
- 3 国税不服審判所長が平成25年1月18日付けで控訴人に対してした国税通則法(以下「通則法」という。)75条3項に基づく審査請求(以下「本件審査請求」という。)を棄却する旨の裁決(以下「本件裁決」という。)を取り消す。

## 第2 事案の概要等

- 1 控訴人が、報酬として取得した株式に係る経済的利益を含む所得について、平成21年3月10日付けでした平成20年分の所得税の確定申告に対し、四谷税務署長が本件更正処分及び本件賦課決定処分（以下併せて「本件更正処分等」という。）をしたところ、控訴人は本件更正処分等について異議申立てを経た上、国税不服審判所長に審査請求をし、同所長はこれを棄却する旨の本件裁決をした。

本件は、控訴人が、本件更正処分のうち控訴人の提出した確定申告書における申告額を超える部分及び本件賦課決定処分の各取消しを求めるとともに、本件裁決は適正な手続に基づいていないなどとして、本件裁決の取消しをを求める事案である。

原審は控訴人の請求をいずれも棄却したため、控訴人がこれを不服として本件控訴を提起した。

### 2 前提となる事実

原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の「2 前提事実」に記載のとおりであるから、これを引用する。なお、以下、略語は原判決の例による。

### 3 争点及び争点に関する当事者の主張

後記4のとおり当審における控訴人の主張を付け加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の「4 争点」「5 争点に関する当事者の主張の要点」及び原判決別紙4「本件更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおりであるから、これらを引用する。

### 4 当審における控訴人の主張

- (1) 原判決は、Aストック・ユニットの「転換」と「引渡し」は異なる意義として使用されていると判断し、さらに、本件A株式について「契約上の引渡日」及び「実際の引渡日」なる概念を作り出している。しかし、もし「契約上の引渡日」と「実際の引渡日」が異なり得るものであり、Deliveryという表現をそのような意味で用いるならば、本件各証書にその旨の定義規定が設けられていてしかるべきであるが、そのような定義規定はない。また、原判決のいう「転換」は権利の確定を意味し、「引渡し」は物理的な株式の移管を意味するとの趣旨の記述も、本件各証書には存在しない。本件各証書の転換(Conversion)と引渡し(Delivery)は、同じ事象を別の英語で表現しているに過ぎず、「転換日」と「引渡日」が異なり得るとする原判決の認定判断は、本件各証書の記載内容と齟齬するものである。

本件各証書及び本件確認書の記述からすると、本件ストック・ユニットの転換日も引渡日も平成20年9月11日であり、控訴人が本件A株式を取得する権利が確定したのが同日であると解するのが相当である。所得税法36条2項の「権利を取得した時」を平成20年9月8日とする本件更正処分は誤っており、これを適法とする原判決の判断も誤りである。

- (2) 控訴人は、原審において、本件A株式の所有権移転については、K取引方針による制約があるため、必ずしも所有権の移転をもって取得者が「収入すべき金額」を認識するとは限らないことを、譲渡担保契約や消費貸借契約の場合との類似性を挙げて主張した。しかし、原判決は、控訴人の主張を正解せず、控訴人の主張を排斥する理由が的外れになっているため、控訴人の主張に対する原審の判断が示されていない。本件A株式の取得と、譲渡担保契約又は消費貸借契約における株式の取得の違いがどこにあるか、改めてこの点についての審理を求める。

(3) 原判決は、本件A株式に係る「収入すべき金額」をBの終値及びT T Mによって算定した本件更正処分について、違法があるとはいえないと判断している。

しかし、控訴人は、本件更正処分が採用する算定方法が誤っていると主張しているのではない。申告納税制度は、納税者の自主的な規律に依拠して所得を申告させる制度であり、申告に対する更正処分は、納税者が申告する経済的利益の評価が明らかに間違っている場合にすべきなのであって、控訴人が本件確定申告においてした算定方法が違法ではないならば、更正処分をすべきではないと主張している。本件A株式の評価について、控訴人の選択した算定方法と本件更正処分が前提とする算定方法の両方が受け入れられるべき方法であるならば、原判決がいう本件更正処分における評価方法が違法ではないという結論は、控訴人の主張を退けるには足りない。なお、控訴人は、申告納税制度においてはいかなる評価方法であっても用いることができると主張しているわけではなく、同日におけるBの取引価格の範囲であれば所得税法36条に規定する「経済的利益の価額」に該当すると解すべきと主張している。原判決は、控訴人の主張が租税法律主義や租税平等主義の観点に適合しないというが、株式を無償で取得することに係る経済的利益の測定を証券取引所の終値で評価すべきという規定は所得税法ないしその下位法令にはなく、租税法律主義を論拠として用いることは理解不能である。また、経済取引における価格、とりわけ取引所で取引されている価格は時々刻々と変化するものであり、取引所以外の取引においても、同じ機能の商品であっても同じ価格で販売されるとは限らない。経済的便益に唯一無二の価格があるわけではないのに、その経済的便益を受けた者が同じ価額の申告をしなければならぬことを租税平等主義の前提とするのは、あまりに現実を無視した不合理な結論である。

(4) 原判決は、本件裁決の担当審判官に控訴人の主張が伝わっているから本件裁決は適法であると判断した。

しかし、控訴人は、担当審判官に控訴人の主張が伝わっていたか否かを争っているのではなく、控訴人の主張とは全く異なる内容が「争いのない事実」として判断の前提とされ、控訴人に主張の機会が与えられないまま裁決された審査手続に、手続上の瑕疵があると主張している。

争点の核心である部分を「争いのない事実」として記載することは、手続保障の見地から到底認められるべきではない手続上の瑕疵であり、原判決の判断は、控訴人の主張を理解しない不合理な判断である。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないものと判断する。

その理由は、次項のとおり当審における控訴人の主張に対する判断を付け加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 控訴人は、本件ストック・ユニットの「転換」と「引渡し」は同義であり、Aストック・ユニットがA株式に転換しているにもかかわらず、引渡しが無い状態というものは観念することができず、平成20年9月11日に引渡しがされたことに鑑みれば、引渡日が転換日から遅れたのではなく、転換日自体が遅れたと解すべきであると主張する。

しかし、控訴人が控訴理由において指摘する2005年証書(乙15)及び本件通知書(乙

7) の転換、転換予定日及び引渡し等に関する記載は、何ら転換と引渡しと同義であることを根拠付けるものではない。A社は、転換日であり、かつ引渡しとされた平成20年(2008年)9月8日を経過した同月9日に至り、被付与者に対し、本件確認書(乙8)によって、①同月8日をもってAストック・ユニットがA株式に転換された(converted)ことを知らせるとともに、②証券取引口座へのA株式のdelivery(「移管」と翻訳されている。)が5営業日以内に完了する見込みであることを知らせており、ここにおいて転換(conversion)と引渡し(delivery)が異なる日にされる別個の行為であることが明示されているから、控訴人の上記主張は根拠を欠くというべきである。

本件通知書において「引渡し(deliver)」の日が平成20年(2008年)9月8日とされているのは、同日を被付与者にA株式を引き渡すべき日(約定の引渡し日)とする趣旨であり、本件確認書において「移管(deliver)」が原則として5営業日以内に完了する見込みと表記されているのは、上記約定の引渡し日である同月8日に引渡しができなかったことを踏まえて、見込まれる引渡しの履行の時期を通知するものであって、後者は「移管」と翻訳されているが、いずれの「deliver」という語も「引渡し」という意味で用いられていることが明らかであり、これが別の意味で用いられていることを前提とする控訴人の主張は採用することができない。

(2) 控訴人は、K取引方針による取引の制限がある本件A株式については、K取引方針による譲渡制限が解除された平成20年9月18日をもって本件経済的利益を測定すべきであると主張し、その根拠として、K取引方針による取引の制限のある本件A株式の取得は、所得税法上譲渡として扱われない譲渡担保契約によって株式が譲渡される場合や株式の消費貸借契約によって株式が移転する場合と類似するから、所得税法36条1項の「収入すべき金額」に係る本件A株式の価値の評価は、K取引方針による「債権的な制約」があることを加味した時価の測定によるべきであると主張する。

しかし、株式の譲渡担保設定契約又は消費貸借契約において、譲渡担保権者又は消費貸借の借主の「株式の取得」が所得とならないのは、それが所得として把握する余地のない譲渡担保又は消費貸借という法形式をもって行われるからであり、これを債権的な制約があることによるとする控訴人の解釈は独自のものというほかなく、他方、本件株式については、控訴人もこれが給与所得に当たることは争わず、その処分等についてA社との合意による制約を受けることから、取得時の価額(同法36条2項)が零であると主張するのであるが、控訴人が類似例とする譲渡担保又は消費貸借における「株式の取得」は、そもそも所得とはいえず、その価額を問題とする意味はないのであり、株式の譲渡担保及び消費貸借が本件に類似するとする控訴人の前提に誤りがあるといわざるを得ない。

(3) 控訴人は、本件確定申告における本件A株式の経済的利益の算定方法もまた合理的なのであるから、申告納税制度の下においてこれを排除すべき特段の理由はなく、本件更正処分において採用する株式価格及び円への換算方法が合理的であることは、本件更正処分をする理由にはならないと主張する。

しかし、申告納税方式においては、納税者が自主的に計算したところに基づく申告によって納付すべき税額が確定するが、当該申告に係る税額等が税務署長のした調査と異なるときは、税務署長が税額等を更正するとされている(通則法24条)制度であり、納税者に一定の範囲において税額の計算方法を選択することが許容され、税務署長の更正もその限度にお

いて制約されると解すべき根拠はなく、控訴人の上記主張は採用できない。原判決（25頁8行目から28頁12行目）が説示するとおり、本件A株式の評価をBにおけるA株式の終値によることとし、それをTTMレートで円換算することは、最も合理的であり、課税の公平を確保する観点からも相当であるから、これにより本件経済的利益を算定して行った本件更正処分等に違法はない。

したがって、控訴人の主張は採用することができない。

(4) 控訴人は、本件裁決の手續には、争点の核心である論点を争いのない事実として記載しており、手續保障の見地からも瑕疵があると主張する。

本件裁決書には、控訴人の主張の項に、本件ストック・ユニットの転換日は平成20年9月11日であるとする控訴人の主張が記載されており（甲4・7頁（2）イ）、裁決行政庁（国税不服審判所長）にこの点についての控訴人の主張の把握に誤りがあったとは認められない。また、本件裁決書の1（4）基礎事実には、控訴人と処分行政庁との間で争いがない事実等のほか、本件更正処分等の関係資料及び国税不服審判所の調査の結果によって容易に認定できる事実が記載されているのであり、国税不服審判所長が認定した本件ストック・ユニットの転換日が平成20年9月8日であるとの事実がここに記載されていることをもって、手續上の違法があるとはいえないし、控訴人の手續保障に欠けるともいえない。

したがって、控訴人の主張は採用することができない。

#### 第4 結論

以上によれば、控訴人の請求は理由がないからいずれも棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当である。

よって、本件控訴は理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第24民事部

裁判長裁判官 高野 伸

裁判官 河本 晶子

裁判官 前澤 達朗