

名古屋高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分
取消請求控訴事件

国側当事者・国(尾張瀬戸税務署長)

平成25年5月16日棄却・確定

(第一審・名古屋地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号(第1事件)、平成●●年(〇〇)第●●号(第2事件)、平成24年11月29日判決、本資料262号-250・順号12100)

判 決

当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人らの負担とする。

事実及び理由

第1 当事者の求めた裁判

1 控訴人ら

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 処分行政庁が控訴人甲に対して平成21年3月19日付けでした平成19年分所得税更正処分のうち納付すべき税額が55万3300円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- (3) 処分行政庁が控訴人乙に対して平成21年3月19日付けでした平成19年分所得税更正処分のうち納付すべき税額が6万4300円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- (4) 訴訟費用は第1、2審とも被控訴人の負担とする。

2 被控訴人

主文同旨

第2 事案の概要

- (1) カナダ国籍を有する居住者である控訴人甲(第1事件原告)及び控訴人乙(第2事件原告)は、本国に所有していた不動産の譲渡に係る譲渡所得の金額について、カナダドル建てで計算した総収入金額、取得費及び譲渡に要した費用の額を譲渡のあった年の年間平均為替相場により円換算する方法で算出すると共に、本国における上記譲渡に係る所得税の額について、所得税法95条1項に規定する外国所得税額の税額控除(以下、この税額控除を「外国税額控除」という。)を適用して修正申告した。
- (2) これに対し、処分行政庁は、控訴人らそれぞれに対し、上記譲渡所得の金額については、総収入金額、取得費及び譲渡に要した費用の額をそれぞれの取引日の為替相場により円換算して算出すべきであり、また、外国税額控除は認められないとして、更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をした。

(3) 本件は、控訴人らが、被控訴人に対し、各更正処分のうち控訴人らが認める税額を超える部分の取消及び各過少申告加算税賦課決定処分の取消を求めた事案である。

2 原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却した。そこで、これを不服とする控訴人ら（第1事件原告及び第2事件原告）が本件控訴に及んだ。

3 本件における関係法令等の定め、前提事実（当事者間に争いのない事実等）、争点及び当事者の主張は、次項に控訴人らの当審における補充主張を付加するほかは、原判決「第2 事案の概要」の2ないし5に記載のとおりであるから、これを引用する（以下、原判決に「原告」とあるのを「控訴人」と、「被告」とあるのを「被控訴人」とそれぞれ読み替える。）。

4 控訴人らの当審における補充主張

(1) 処分行政庁は、本件各更正処分に際して所得税法57条の3第1項を適用している。

すなわち、処分行政庁は、平成21年8月28日付けで名古屋国税不服審判所に対して提出した答弁書（甲10）の別紙「請求の理由に対する答弁」の「3 審査請求の理由に対する判断」の(3)において、「所得税法第57条の3は、外貨建取引を行った場合には、当該外貨建取引の金額の円換算額は当該外貨建取引を行った時における外国為替の売買相場により換算した金額として、その者の各年分の各種所得の金額を計算するものと規定していることから、本件譲渡物件に係る取得費の計算に当たっては取得の際の外国為替の売買相場で計算するのが相当である。したがって、この点に関する請求人の主張には理由がない」として、所得税法57条の3を処分の根拠としている旨主張している。

また、平成21年11月19日付けで同じく名古屋国税不服審判所に対して提出された尾張瀬戸個第●●号「回答書の提出について」（甲5）の別紙「釈明事項に対する回答」において、「所得税法第57条の3には、外貨建取引とは「外国通貨で支払が行われる資産の販売及び購入、役務の提供、金銭の貸付け及び借入れその他の取引」である旨規定されているところ、請求人が行った本件譲渡物件の購入は、カナダドルによる取引であるから、同条に規定する外貨建取引に当たる。」と述べており、処分行政庁が本件各更正処分に際してその根拠とした法律は、明らかに所得税法57条の3である。

そして控訴人は、本件について所得税法57条の3の規定を適用することは違法である旨を主張しているものであり、原判決は、この点において、根本的に事実を見誤っている。

控訴人は、原判決も断言しているとおり、「所得税法57条の3第1項の規定は、個人が平成18年4月1日以前に行った外貨建取引については適用されない」のであるから、同条を根拠としてなされた本件各更正処分には理由がない旨主張する。

これについて被控訴人は、平成21年11月19日付け尾張瀬戸個第●●号「回答書の提出について」（甲5）の別紙「釈明事項に対する回答」において、「所得税法第57条の3が創設される以前の所得税に関する法令において、外貨建取引の換算に関する法令が定められていなかったものの、それまでも法人税法の規定による外貨建取引の換算方法に準じた取扱いがなされており、所得税法も各種所得の金額や税額の計算を邦貨により行うことを予定しているものであり、同条は、それまでの外貨建取引の換算方法の取扱いを法令上明確化したものである。」などと述べているが、これは暴論である。

法人税法の規定を個人に適用することが法律違反であることは言うまでもないが、被控訴人がその法律違反を日常的に行ってきたからそれが定着しており、所得税法57条の3はそれを明文化しただけだから、同法が創設される以前の外貨建取引についても同法を適用するなど

いう主張は、甚だしく非論理的である。

また原判決は、「外貨建取引の換算方法に関して所得税法57条の3第1項のような明文の定めがなくとも、所得税法の諸規定や譲渡所得の趣旨に照らせば、外貨建で行われた不動産の譲渡による譲渡所得の金額の計算上、譲渡日の為替相場で収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額の換算を行い、取得日の為替相場で取得費に算入すべき金額の換算を行うことになる」とする。

原判決は、譲渡所得の金額の算出にあたり、総収入金額から控除する取得費等の円換算に際して、どの時点の為替相場を適用するかについては、譲渡資産の取得における客観的価額を邦貨で評価する手法の問題に過ぎないから、この点に関する明文の規定がないからといって、租税法律主義に反するものとはいうことはできないとしており、本件について、何時の時点の為替相場を適用するかについての明文の規定がないことを認めている。それにもかかわらず、いきなり、取得時の為替相場を適用するとの判断は、理由不備であることは明らかである。

(2) 原判決は、本件不動産の取得、譲渡につき、それぞれ本件取得日が替相場と本件譲渡日が替相場をもって円換算する根拠を示していない。

「所得税法の諸規定や譲渡所得の趣旨に照らして明らか」なのは、原判決にもあるとおり、「譲渡所得に対する課税は、資産の値上がりによりその資産の所有者に帰属する増価益を所得としてこれに課税するものである」ことである。

控訴人らは、カナダ国内の不動産を、カナダ国内に保有していたカナダドルで購入し、カナダドルで売却し、その売却代金はカナダ国内にカナダドルで保有していたのであるから、この増価益はカナダドルで計算され、その増価益を邦貨換算して日本国に申告すべきである旨主張しているのであり、所得税法の諸規定や譲渡所得の趣旨に照らして正しい。

控訴人らは、本件取得、譲渡を通じて、不動産の取引が日本円をカナダドル換金した上で取引をなしたものではない。本件不動産の価格自体の変動は、カナダドルにより評価される変動に過ぎない。

本件不動産の価格自体の変動につき、日本円からの換金が行われていない本件において、取得日と譲渡日のそれぞれの為替相場をもって日本円に換算することは、本件不動産の価格自体の変動（カナダドルでの変動に過ぎない）の他に為替差益への課税にほかならないのであり、現に実現されていない為替差益への課税として違法は明らかである。

本件不動産の取得、譲渡につき、現実に譲渡したことにより発生した譲渡益はカナダドルの金額であり、その額を譲渡時の為替相場で日本円に換算し、その日本円の金額を譲渡された譲渡益として課税することが、本件不動産の価格自体の変動に対する課税であり、それが譲渡所得に対する課税である。

原判決の判断は、控訴人らの主張を曲解するとともに、結局、未実現の為替差益の課税を容認したもので誤りである。

所得税法施行令167条の6には、外国通貨で預け入れた預貯金につき同一金融機関に同一の外貨で行われる預入れは外貨建取引に該当しないものとして、取引全体を通して邦貨換算が行われないような場合は所得税法57条の3でいう外貨建取引と扱わず、換算は必要ない旨規定しており、また所得税法基本通達57の3-7には、国外で業務を行う個人が、損益計算を外国通貨表示により行っている場合は、その損益項目のすべてをその年の年末における為替レートにより換算することができる旨定められている。

これらは、あるいは預貯金から生じる果実に対する課税であり、あるいは国外における事業所得に対する課税についての規定であるが、その趣旨は、その取引の全期間を通して国外で行われた取引については、その稼得した所得の邦貨換算を行うのは所得計算期間の終期においてが合理的であるからである。本件の場合もその論理は全く同じであり、本件譲渡益はこの趣旨からも、譲渡日現在の為替レートによって計算するのが相当である。

また所得税法57条の3第1項において「外貨建取引」とされるのは、「外国通貨で支払が行われる資産の販売」であり、所得税法33条によれば、「資産の販売」は譲渡所得を構成しないから、そもそも同条を譲渡所得を生ずべき所得である本件に適用することはできない。

(3) 原判決は、本件所得税確定申告書に外国税額控除に関する記載がなかった事情は、所得税法95条7項の「やむを得ない事情」に該当せず、外国税額控除の適用を認められないとした。

しかし、原判決は、「やむを得ない事情」を極端に狭く解釈しており、本件においてはやむを得ない事情があったというべきである。

外国税額控除は、一つの所得に対し、2国以上から課税されることにより多額な負担を課せられる不公平を解消するためであり、やむを得ない事情について、不可抗力的な事情に限定すべきではない。

平成23年12月2日公布の「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税等の一部を改正する法律」により、外国税額控除の当初申告要件は撤廃され、更正請求、修正申告でも可能となっており、やむを得ない事情は不要となっている。

この改正の精神・趣旨からいっても、本件取引に関して、カナダドルにおいて最終税額が確定したのは、控訴人らの各確定申告の後であり、本件外国所得税額を記載した税額控除の適用を求めることができなかつたこともやむを得ない事情といえるのである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、原判決と同様に、控訴人らそれぞれの本件譲渡による譲渡所得の金額については、総収入金額、取得費及び譲渡に要した費用の額をそれぞれの取引日の為替相場により円換算して算出すべきであり、また、控訴人らに所得税法95条7項の規定する「やむを得ない事情」が存したとは認められず、外国税額控除は認められないから、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分はいずれも適法であり、控訴人らの請求はいずれも理由がないとして棄却すべきと判断するが、その理由は、次項に控訴人らの当審における補充主張に対する判断を付加するほかは、原判決「第3 当裁判所の判断」の1ないし3に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 控訴人らの当審における補充主張に対する判断

(1) 控訴人らは、処分行政庁は本件各更正処分に際して所得税法57条の3第1項を適用している旨などを縷々主張する。

しかし、そもそも所得税法によれば、譲渡所得とは資産の譲渡による所得をいう（同法33条1項）ところ、譲渡所得の金額は、その年中の当該所得に係る総収入金額から当該所得の基因となった資産の取得費及びその資産の譲渡に要した費用の額の合計額を控除し、その残額から譲渡所得の特別控除額を控除した金額なのである（同条3項）から、譲渡所得に対する課税は、当該資産の取得時における客観的価額と譲渡時における客観的価額との増差分を値上がり益として課税の対象とする趣旨のものである。そうすると、外貨建取引による譲渡所得の金額は、同法57条の3の規定の有無にかかわらず、外貨建ての収入金額を譲渡時の為替レートで換算した金額から、当該所得の基因となった資産の外貨建ての取得費を取得時の為替レートで

換算した金額及びその資産の譲渡に要した外貨建ての費用の額を譲渡時の為替レートで換算した金額を控除し、その残額から譲渡所得の特別控除額を控除して算出するのが、資産の取得時における客観的価額と譲渡時における客観的価額との増差分を値上がり益として課税の対象とする上記譲渡所得課税の趣旨に沿っており、合理的である。本件各更正処分は、上記（原判決引用）のとおり、所得税法57条の3第1項を適用してなされたものではないのであるから、控訴人らの上記主張は、前提を誤った独自の見解に基づくものというべきであり、理由がない。

(2) 控訴人らは、原判決は、本件不動産の取得、譲渡につき、それぞれ本件取得日が替相場と本件譲渡日が替相場をもって円換算する根拠を示していないなどと、原判決を縷々批判する。

しかし、本件不動産の取得、譲渡につき、それぞれ本件取得日が替相場と本件譲渡日が替相場をもって円換算すべきことは上記のとおりであって、原判決が適切に説示するとおりであるから、控訴人らの批判は当たらない。

(3) 控訴人らは、原判決は、「やむを得ない事情」を極端に狭く解釈しており、本件においてはやむを得ない事情があったというべきである旨、原判決を批判する。

しかし、所得税法95条7項所定の「やむを得ない事情」については、天災、交通途絶その他本人の責に帰すことのできない客観的事情をいい、本人の法の不知や事実の誤認などの主観的事情はこれに当たらないものと解すべきことなど原判決が適切に説示するとおりであるから、控訴人らの批判は当たらない。

控訴人らの本件各確定申告については、税務の専門家である税理士が関与していること（乙2、8）に照らしても、控訴人らに上記「やむを得ない事情」が認められないことは明らかである。

3 よって、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないからこれをいずれも棄却することとして、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所民事第4部

裁判長裁判官 渡辺 修明

裁判官 榊原 信次

裁判官末吉幹和は転補のため署名押印することができない。

裁判長裁判官 渡辺 修明

当 事 者 目 録

控訴人	甲
	(甲)
控訴人	乙
	(乙)
上記控訴人兩名訴訟代理人弁護士	松川 正紀
同補佐人税理士	加藤 久豊
被控訴人	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	尾張瀬戸税務署長 諏訪部 達也
同指定代理人	早川 充
同	塚元 修
同	平岩 大輔
同	宮田 隆司
同	高橋 知志
同	大村 剛史