東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 行政処分・裁決取消請求事件
国側当事者・国(目黒税務署長)
平成27年10月8日棄却・控訴

判	決
原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	目黒税務署長 諏方 正良
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

目黒税務署長が平成24年2月28日付けで原告に対してした平成20年分の所得税の更正処分のうち総所得金額8169万4332円、納付すべき税額213万8400円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、アメリカ合衆国の法人であるA(以下「A社」という。)の関連会社に勤務する原告が、A社の株式報酬制度に基づき、所定の転換日に同社の普通株式(以下「A株式」という。)に転換される「ストック・ユニット」の付与を受けた後、平成20年9月8日の転換日が到来したことにより、A株式を取得(以下、同取得に係るA株式を「本件A株式」という。)したことから、同年分の所得税の確定申告に際し、本件A株式に係る経済的利益(以下「本件株式報酬」という。)について、社内規則に基づく株式の譲渡制限が解除された同月18日におけるA株式の高値と安値の単純平均値に基づいて算定した金額を給与等の収入金額として申告したところ、目黒税務署長が、原告に対し、同年分の所得税について、平成21年8月31日付けで減額更正処分(以下「本件減額更正処分」という。)をした後、本件株式報酬に係る給与等の収入金額は、本件A株式を取得できる権利が確定した平成20年9月8日におけるA株式の終値に基づいて算定すべきであるとして、平成24年2月28日付けで増額再更正処分(以下「本件再更正処分」という。)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」といい、本件再更正処分と併せて「本件再更正処分等」という。)をしたことから、原告が、本件再更正処分等は、本件株式報酬に係る給与等の収入金額を不当に算定した違法な処分であると主張して、本件再更正処分のうち本件減額更正処分に係る総所得金額及び納付すべき税額を超える部分及び本件賦課決定処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

- (1) 所得税法28条は、給与所得とは、俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与（以下「給与等」という。）に係る所得をいう旨定めている。
- (2) 所得税法36条1項は、その年分の各種所得の金額の計算上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は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもつて収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする旨定め、同条2項は、1項の金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額は、当該物若しくは権利を取得し、又は当該利益を享受する時における価額とする旨定めている。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

- (1) 原告は、平成20年当時、B株式会社に勤務していた。B株式会社は、アメリカ合衆国（以下「米国」という。）の法人であるA社の子会社である（以下、A社、その子会社及び関連会社を併せて「Gグループ」という。）。
- (2) Gグループにおける株式報酬制度

ア 報酬プラン

Gグループは、主要な従業員に対する精勤の動機付けとすることなどを企図して、A株式を取得する権利等を「アワード」として付与する次の①及び②の株式報酬制度（以下、併せて「本件各報酬プラン」という。）を設けている。なお、本件各報酬プランにおいて、アワードに関する諸条件は、報酬証書に規定するものとされている。（乙4、5）

- ① 「F INC. 1995 EQUITY INCENTIVE COMPENSATION PLAN」（以下「E I C P」という。）
- ② 「G TAX DEFERRED EQUITY PARTICIPATION PLAN」（以下「T D E P P」という。）

イ 報酬証書

(ア) E I C Pに準拠した平成15年から平成17年の報酬証書は、下記①から③までのおりであり、T D E P Pに準拠した平成18年の報酬証書は、下記④のおりである（以下、下記①から④までの各報酬証書を併せて「本件各報酬証書」という。）（乙13～16）。

- ① 「G, EQUITY INCENTIVE COMPENSATION PLAN, 2003 DISCRETIONARY RETENTION AWARDS, AWARD CERTIFICATE」（以下「2003 E I C P」という。）
- ② 「G, EQUITY INCENTIVE COMPENSATION PLAN, 2004 DISCRETIONARY RETENTION AWARDS, AWARD CERTIFICATE」（以下「2004 E I C P」という。）
- ③ 「G, EQUITY INCENTIVE COMPENSATION PLAN, 2005 DISCRETIONARY RETENTION AWARDS, AWARD CERTIFICATE」（以下「2005 E I C P」という。）
- ④ 「G, TAX DEFERRED EQUITY PARTICIPATION PLAN, 2006 DISCRETIONARY RETENTION AWARDS, AWARD CERTIFICATE FOR STOCK UNITS」（以下「2006 T D E P P」という。）

（なお、乙16の表題は「EMPLOYEES' EQUITY ACCUMULATION PLAN」であるが、その内容が2006 T D E P Pと同一であることは、当裁判所に顕著な事実である。）

(イ) 本件各報酬証書の概要

本件各報酬証書には、要旨、①ストック・ユニットとは、転換日にA株式1株を被付与者に支払う支払保証のないA社の約束から成るものであり、被付与者の各ストック・ユニットは、A株式1株に相当するものであること、②ストック・ユニットは、原則として、

「予定確定日」に確定し、「予定転換日」にA株式1株に転換されること、③ストック・ユニットの転換に基づいて引き渡された株式は、証券取引法又はGグループの従業員取引ポリシーから生じる可能性のある制限を除き、あらゆる譲渡制限を受けず、取り消されないこと、④被付与者の雇用が死亡等以外の理由で終了した場合、未確定のストック・ユニットは取り消されること、⑤被付与者が「予定転換日」前に「競業」等に及んだ場合は、確定したストック・ユニットでも取り消されること、⑥被付与者は、ストック・ユニットの転換後、被付与者に発行されるA株式の受益所有権者となり、議決権及び現金、株式配当金又は株式に支払われるその他の分配金を受け取る権利を含む、あらゆる所有者としての権利を与えられることなどが定められている（乙13～16）。

（3）有価証券の取引に係る社内規則

Gグループは、Gグループの全ての従業員本人及びその家族等（以下「G従業員等」という。）が行う有価証券又はその他の金融商品の個人的取引に関する規則として、行為規範及びグローバル従業員取引ポリシーを定めている（甲2、12、乙9）。また、C証券株式会社（現在のD証券株式会社。以下「C証券」という。）は、Gグループの全ての従業員の個人証券取引及びその取引口座に対して適用される日本特有の規制として、コンプライアンス通知（以下、行為規範及びグローバル従業員取引ポリシーと併せて「G取引方針」という。）を定めている（乙10）。

G取引方針には、要旨、①従業員は、原則として、Gグループ内において、全ての従業員証券口座（共同口座、家族口座、子供の口座等のG従業員等に係る口座をいう。以下同じ。）を保有しなければならないこと、②個人証券取引の発注は、全て従業員取引デスクを通して、Eメールによって依頼しなければならないこと、③従業員は、Gグループの法人が発行した普通株式、優先株式及び債券を含むあらゆる有価証券（以下「G有価証券」という。）について、所定のウインドウ・ペリオド内に限り、取引することができること（以下「本件譲渡制限」という。）、④G取引方針に違反した場合、本人の費用負担による取引の取消し、取引特権の停止及び解雇を含む懲戒処分を受ける可能性があることなどが定められている（甲2、乙9、10）。

（4）原告に対するストック・ユニットの付与

原告は、平成15年から平成18年までに、本件各報酬プラン及び本件各報酬証書（以下、併せて「本件各報酬プラン等」という。）に基づき、A社から、別表1記載のとおり、合計6163ストック・ユニット（以下「本件ストック・ユニット」という。）の付与を受けた（乙13～17）。

（5）予定確定日及び予定転換日の繰り上げに関する決議

A社の報酬委員会は、平成19年12月11日、それまでに確定していない一定のストック・ユニットの予定確定日及び予定転換日を繰り上げることとし、①付与済みのストック・ユニット（平成16年及び平成17年に付与されたストック・ユニット、並びに、平成18年に付与されたストック・ユニットの50%）は、各アワードの他の条件に従って、平成20年9月8日（以下「本件転換日」という。）、ストック・ユニット数に応じたA株式の引渡しにより支払われること、②同日現在において確定していない付与済みのストック・ユニットは、同日をもって確定すること、③上記の決議に伴うストック・ユニットの転換によって引き渡されるA株式は、証券取引法又はGグループのポリシーから生じる制限を除き、あらゆる譲渡制限を受けず、取消条項の対象にもならないことなどを決議した（乙6）。

(6) 本件ストック・ユニットの転換及び本件A株式の引渡し

ア 本件ストック・ユニットは、平成20年9月8日（本件転換日）、合計6163株のA株式（本件A株式）への転換が生じた。

本件転換日のE証券取引所（以下「E証券取引所」という。）におけるA株式の株価の終値は、●米国ドルであり、また、同日の1米国ドルに対する円の対顧客直物電信売買相場の仲値の金額（以下「TTMレート」という。）は、1米国ドルにつき108.50円であった（乙11、12）。

イ 本件A株式は、平成20年9月11日、C証券の原告の証券口座（以下「本件証券口座」という。）に入庫された（甲14、15、乙27）。

(7) 本件A株式に係る本件譲渡制限の解除

本件A株式については、本件証券口座に入庫された後も、G取引方針に基づき、本件譲渡制限の適用があったが、ウインドウ・ピリオドが平成20年9月18日（以下「本件制限解除日」という。）から開始されたことにより、本件譲渡制限は解除された。

本件制限解除日のE証券取引所におけるA株式の株価の高値と安値の単純平均値（以下「日平均株価」という。）は、●米国ドルであり、また、同日のTTMレートは、1米国ドルにつき104.85円であった。

(8) 本件訴えに至る経緯

ア 確定申告書の提出

原告は、平成21年3月11日、目黒税務署長に対し、平成20年分の所得税について、別表2「本件再更正処分等の経緯」の「確定申告」欄記載のとおり、総所得金額を8532万7206円、納付すべき税額を359万1600円とする確定申告書（以下「本件確定申告書」という。）を提出した（以下「本件確定申告」という。）（乙2）。

なお、原告は、本件確定申告において、本件株式報酬について、本件A株式の合計株数に、平成20年9月18日のE証券取引所におけるA株式の日平均株価●米国ドルを乗じて得られる金額につき、1米国ドル当たり104.85円（なお、当該金額は、同日の1米国ドルに対する円のTTMレートと同額である。）により円に換算した金額を、本件株式報酬に係る給与等の収入金額として申告していた。

イ 目黒税務署長は、平成21年8月31日、原告に対し、平成20年分の所得税について、別表2「本件再更正処分等の経緯」の「減額更正処分」欄記載のとおり、総所得金額を8169万4332円、納付すべき税額を213万8400円とする本件減額更正処分をした（乙2）。

ウ 目黒税務署長は、平成24年2月28日、原告に対し、平成20年分の所得税について、①本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日は、平成20年9月8日（本件転換日）であり、また、②当該給与等の収入すべき金額は、本件A株式の株数に、同日のE証券取引所におけるA株式の株価の終値及びTTMレートを乗じて算定した金額であるとして、別表2「本件再更正処分等の経緯」の「再更正処分等」欄記載のとおり、総所得金額を9800万2877円、納付すべき税額を866万1600円とする本件再更正処分及び過少申告加算税の額を50万7000円とする本件賦課決定処分をした（乙3）。

エ 原告は、平成24年4月20日、目黒税務署長に対し、本件再更正処分等を不服として、異議申立てをした。これに対し、目黒税務署長は、平成24年6月18日、上記異議申立て

をいずれも棄却する旨の異議決定をした。

オ 原告は、平成24年7月13日、国税不服審判所長に対し、本件再更正処分等を不服として、審査請求をした。これに対し、国税不服審判所長は、平成24年12月18日、原告の平成20年分の所得税について、上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。(甲1)

カ 原告は、平成25年6月14日、本件訴えを提起した(顕著な事実)。

3 被告の主張する本件再更正処分等の根拠及び適法性

本件再更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張は、別紙2のとおりである。なお、後記4の争点以外の点や、争点に関する被告の主張が認められた場合の税額算定過程等については、当事者間に争いが無い。

4 争点

本件の争点は、本件再更正処分等の適法性であり、具体的には、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき金額について、次の点が争われている。なお、収入すべき金額の算定方法につき、収入すべき日のT T Mレートをを用いて円換算を行うべきことは、当事者間に争いが無い。

(1) 本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日

本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日は、本件転換日(平成20年9月8日)か、本件制限解除日(同月18日)か

(2) 本件株式報酬に係る給与等の収入すべき金額の算定方法

本件A株式の時価の算定は、E証券取引所の終値によるべきか、日平均株価によるべきか

5 争点に対する当事者の主張の要旨

(1) 争点(1)(本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日)について

(被告の主張の要旨)

ア 市場価格が形成され、金銭的に測定可能な経済的価値を有している金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合における収入すべき日は、金銭により収入する場合と同様に、所得税法36条1項における権利確定主義に基づき、当該金銭以外の物又は権利その他経済的な利益に係る収入の原因となる権利が確定する日である。

そして、「物又は権利その他経済的な利益」(所得税法36条1項)における「権利」と「収入の原因となる権利」(「権利確定主義」における「権利」とは、同じ「権利」との文言が用いられているものの、これらは明確に区別されるべきであり、株式報酬のような金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合、「物又は権利その他経済的な利益」に相当するのは当該株式であり、その「収入の原因となる権利」は当該株式を取得できる権利(当該株式を受領することができる権利)である。

イ 本件各報酬プラン等に基づき付与されるストック・ユニットは、その予定転換日に、1ストック・ユニットにつきA株式1株を被付与者に支払うA社の契約であり、被付与者は、A社の一般的な無担保債権者の権利のみを保有し、ストック・ユニットがA株式に転換されるまで、配当相当額の支払を受けるものの、A株式に関して株主にはならず、株主としてのいかなる権利も持たないとされる。そして、被付与者のストック・ユニットは、予定確定日までの間、被付与者がGグループにおいて勤務を継続し、かつ、一定の取消事象に該当しない場合に、当該予定確定日に確定し、その後、確定したストック・ユニットは、予定転換日までの間、被付与者に競合他社への就職等や機密情報の漏えい等の一定の事由が生じた場合には、たとえ確定しているストック・ユニットであっても取り消されるが、当該事由が生じな

かった場合には、当該予定転換日に、1ストック・ユニットにつき1株のA株式に転換され、付与されたストック・ユニットに対応したA株式が被付与者に引き渡される。

そして、ストック・ユニットのA株式への転換によって、被付与者は、付与されたストック・ユニットに対応するA株式の実質的所有者（beneficial owner）となり、売却処分権、同株式の議決権、現金、株式配当金又は株式に支払われるその他の分配金を受け取る権利を含む、あらゆるA株式の所有者としての権利を取得するとともに、当該A株式については、証券取引法又はG取引方針による制限を除き、あらゆる取引制限を受けず、また、本件各報酬証書において規定された取消原因となる一定の事象によって取り消されることもないと言われている。

ウ A社の報酬委員会は、平成19年12月11日、それまで確定していないストック・ユニットの予定確定日及び予定転換日を繰り上げることなどを決議し、同決議は同日をもってその効力が発生したことから、原告が保有していた本件ストック・ユニットは、本件転換日（平成20年9月8日）に確定することになった。

そして、本件ストック・ユニットは、本件転換日において、ストック・ユニットがA株式に転換されるための諸条件を満たしたことによって、本件A株式に転換され、その転換によって、原告は、本件A株式の実質的所有者となり、売却処分権、同株式の議決権、現金、株式配当金又は株式に支払われるその他の分配金を受け取る権利を含む、あらゆるA株式の所有者としての権利を取得することになり、その後に転換前であれば取消原因となった一定の事象が生じて、その転換自体が取り消されることがなくなった。そうすると、本件転換日において、A社の原告に対する本件A株式の支払債務が確定し、他方、原告においては、本件A株式を取得できる権利が確定したのであるから、所得税法36条1項における権利確定主義の考え方により、本件転換日が、収入たる本件A株式の取得が具体的に実現する可能性が客観的に認識できる状態にまで高められた時点、すなわち、収入実現の蓋然性の高い時点といえる。

したがって、本件転換日において、原告の「収入」に相当する「物又は権利その他経済的な利益」である本件A株式の「収入の原因となる権利」が確定したものであるから、原告が現実に本件A株式を取得した日いかんにかかわらず、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日は、本件転換日である。

エ なお、G取引方針によるG有価証券の一定期間の取引制限は、その規定内容から明らかにおり、それ自体は、インサイダー取引ルールの遵守及び実効性を担保するための、G従業員等の人に対するA社の社内規制であり、本件A株式について特別に制限を加えるものではなく、本件A株式は、E証券取引所で一般に取引されるA社の普通株式であるから、本件A株式自体に市場性（金銭的に測定可能な経済的価値）があることに何ら変わりはない。そして、G取引方針によるG有価証券の一定期間の取引制限により、ウインドウ・ピリオド以外の期間において、本件A株式の売却が事実上できないことと、本件A株式に係る売却処分権の帰属とは直ちに結び付くものではない。本件各報酬プラン等によれば、原告は、本件転換日に、A株式の所有者としてのあらゆる権利を取得しているのであって、売却処分権のみがA社に留保されているとは解されない。すなわち、G取引方針によるG有価証券の一定期間の取引制限をもって、本件A株式に売却処分権がないとすることはできないのであり、換言すれば、本件転換日において、いわば物権的に、売却処分権を含めたA株式の所有者として

のあらゆる権利が原告に移転しており、G取引方針は、いわば債権的に、A社との関係において、原告に帰属する売却処分権を制約するものにすぎないものである。

したがって、G取引方針が、「収入の原因となる権利」である「本件A株式を取得できる権利」の確定に何ら影響を及ぼすものではない。

オ 以上より、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日は、「収入の原因となる権利」である「本件A株式を取得できる権利」が確定した本件転換日（平成20年9月8日）である。（原告の主張の要旨）

ア 所得税法36条1項の定める収入金額計上時期判定規範は、実現主義であり、収入すべき権利の確定（権利確定主義）及び収入の現実の管理支配（管理支配基準）が所得の実現という主要事実（要件事実）を推認させる間接事実となる。そして、所得税法上、所得の実現は所得の処分可能性を本質的要素とし、所得の処分可能性は収入金額の換価可能性及び資金（納税資金を含む。）の使用可能性をいい、これらの可能性は収入金額の帰属する個人にとっての蓋然性を意味し、その判断に当たっては、当該個人の置かれた地位・状況等を考慮する必要がある。また、収入すべき権利の確定及び収入の現実の管理支配の少なくともいずれかが認定された場合は、その時期において原則として所得の実現が推認され、収入金額が計上されるが、その推認を妨げる「特段の事情」が認定されたときは、所得の実現は推認されず、収入金額は計上されないというべきである。

イ 米国の関係法令の下では、一般投資家は、間接保有制度によって株式を保有するのが通常であり、当該株式に係るセキュリティ・エンタイトルメント（アメリカ統一商事法典8条が定める権利であり、ニューヨーク州法及びデラウェア州法も同条を採用している。以下「8条所有権」という。）を取得した時点で、当該株式に係る株主権及び処分用益権の両方取得することになる。

この点、2005 EICP 13条（b）（他の報酬証書にも同様の規定がある。）の英語原文を正確に理解すれば、同規定は、ストック・ユニットの被付与者がコンバージョン（転換）の時点でA株式の「beneficial owner」になるという意味の規定ではなく、いつの時点で被付与者が受益所有権者になるかを決めている規定ではない。むしろ、米国の法制度や本件各報酬証書の他の条項との関係も踏まえて解釈すれば、同規定は、本件各報酬証書に定められている条件（本件譲渡制限を含む。）に従うとの条件で、本件A株式の8条所有権をコンバージョン後に実務上可能な限り速やかに引き渡すことを約する趣旨の条項である。そのため、米国私法に基づく解釈上、「コンバージョン」という用語は、ストック・ユニットがA株式に転換することを意味するものではなく（転換社債が株式に転換されるとの同じ意味ではない。）、単にA社が履行期までの間にA株式を引き渡す義務を負うことになったという意味を有するにすぎない。

そして、8条所有権については、①「証券仲介機関が、金融資産がその者の証券口座に振り替えられたことを記帳することによって示した場合」、②「証券仲介機関が、その者から金融資産を受け取り、又はその者のために金融資産を取得した上で、いずれの場合においても、その者の証券口座に振り替えることを承認した場合」、③「証券仲介機関が、他の法律、規則、ルールに基づき、金融資産をその者の証券口座に振り替える義務を負った場合」に取得することができる旨が州法に定められている。

この点、本件A株式については、8条所有権の移転のための振替手続がされたのは、平成

20年9月9日以降であり、本件転換日の時点では、上記①から③までの8条所有権の取得原因がいずれも生じていない。そのため、原告は、本件転換日においては、本件A株式の8条所有権を取得しておらず、本件A株式の所有者としての権利、すなわち、本件A株式に係る株主権や処分用益権を取得していない。原告が本件転換日に有していたのは、配当受領権と同等の経済的利益を受領する契約上の権利と、A社に対して本件A株式の8条所有権を実務上可能な限り速やかに引き渡すことを要求できる債権的権利のみであった。

したがって、本件転換日は、原告が、本件A株式の売却処分権、同株式の議決権、株式配当又は株式に支払われるその他の分配金を受け取る権利を含むいかなる権利を取得することにもならない時点であるから、本件転換日における本件A株式の市場価格は、原告の担税力を増加させる経済的利得を算出する根拠とはなり得ない。

ウ また、2005EICP13条(b)は、8条所有権の引渡義務の履行日をコンバージョン・デート(転換日)とする規定ではなく、その履行日はそれよりも更に後の日であり、米国私法上のあり得べき契約解釈としては、A社は実務上可能な限り速やかに引渡義務を履行すれば、履行遅滞にはならないと解される。

A社も、本件各報酬証書について、A株式がコンバージョンの予定日に現実に引き渡されることを義務付けているとは解釈しておらず、本件各報酬証書がA株式の引渡日について定義も特定もしていないため、現実の引渡日については一定の幅を設けていると解釈している。

したがって、本件各報酬証書上、原告が本件転換日に本件A株式の8条所有権を有し、その結果、本件A株式の処分用益権を有することが本来予定されていたともいえない。

エ スtock・ユニットの被付与者は、8条所有権を取得した暁には、A株式の「beneficial owner」となり、当該A株式の議決権及び分配受領権を含む株式所有者としてのすべての権利を享受することになる。

原告は、本件転換日の翌日である平成20年9月9日から同月17日までの間に、本件A株式の8条所有権を取得したが、本件各報酬証書によれば、その取得はG取引方針に定められた制限に服するとの条件付きのものであり、本件A株式の処分用益権に関する限り、いわば停止条件付きの取得でしかない。そして、G取引方針は、G従業員等がGグループ外の証券業者に証券口座を設けることを原則として禁止し、G従業員等の取引口座を常時監視し、本件譲渡制限を定めて、禁止期間内にA株式の取引を行うことが事実上不可能となるような措置をとり、違反行為を行った場合は、取引による利益を没収し、最悪の場合には懲戒解雇という制裁を設けている。かかる仕組みや制裁は、A株式の8条所有権を有する従業員からA株式の「処分用益権」を現実的にも実質的にも完全に奪うものに他ならず、所得の実現の推認を妨げる「特段の事情」に当たるといふべきである。

他方、原告は、本件譲渡制限が解除された本件制限解除日において、初めて、本件A株式について一般投資家が有するのと同等の「処分用益権」を有するに至ったのであるから、当該時点において初めて所得が実現したものと解すべきである。

オ 以上より、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日は、本件制限解除日(平成20年9月18日)である。

(2) 争点(2)(本件株式報酬に係る給与等の収入すべき金額の算定方法)について
(被告の主張の要旨)

所得税法36条は、金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合の収入

すべき金額は、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額（同条1項）とし、当該価額は、当該物若しくは権利を取得し、又は当該利益を享受する時における価額とする（同条2項）として、いわゆる時価による旨規定している。ここにいう時価とは、ある時点における当該資産の客観的交換価値を指すものであり、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額であって、いわゆる市場価格をいうものと解するのが相当である。

そして、いわゆる時価が事後的な判断基準として用いられるため、課税の公平を確保する観点からは、一定の客観的な基準によって認定された価額であることが要請される場所、証券取引所に上場されている株式の公表されている価格は、市場を通じた不特定多数の当事者間の自由な取引によって成立した客観的なものであり、当該取引日の終値は一般に時価として広く認識されているため、それを時価とするのが最も妥当であるから、取得する株式が証券取引所に上場されている場合には、特段の事情がない限り、同取引所の終値によるべきである。

このように、証券取引所に上場されている株式の公表されている終値は、一般に時価として広く認識され利用されているのであり、本件A株式の1株当たりの価額（時価）を、本件転換日のE証券取引所におけるA株式の株価の終値としない特段の事情も認められないことから、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき金額は、収入すべき日である本件転換日のE証券取引所におけるA株式の株価の終値を用いて算定することが相当である。

(原告の主張の要旨)

世界各国で事業活動を行う企業であるA社は、A株式の時価をE証券取引所における日平均株価によって評価し、これをコンバージョン通知書に記載している。したがって、Gグループ及びその従業員が、A株式の時価について、A社の評価方法である日平均株価によって税務申告を行うことは、自然かつ合理的なことである。また、日平均株価は、一定の客観的な基準によって認定された価額といえるのであって、これを時価として採用することに何ら不都合はない。

他方、E証券取引所は、東京証券取引所のように値幅制限を採用していないのであり、特定銘柄の一日の値幅には自ずから差異があり、E証券取引所の方が大きくなる傾向がある。特に、平成20年9月頃の時期は、100年に一度の金融危機といわれたいわゆるリーマン・ショックのまただ中であって、E証券取引所における特定銘柄の株価が、想定外の下落をしたり、乱高下していたことも考えると、少なくとも本件A株式については、終値に基づいて時価を定めることには何の合理性もないことは明らかである。

したがって、原告が本件確定申告に用いた日平均株価という基準には十分な合理性があるから、本件A株式を日平均株価を用いて算定することが是認されるべきである。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記前提事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件各報酬プラン等及びG取引方針につき、以下の事実を認めることができる（書証中の英文は、基本的には、被告提出の訳文によっている。）。

(1) EICPの概要

EICPは、要旨、次のとおりの内容を定めている（乙4）。

ア このプランの目的は、A社及びその子会社の発展及び利益に貢献した主要な従業員に対し、

報奨を与え、A株式の所有を勧奨することで、従業員を惹き付け、雇用を継続させ、そのモチベーションを高めることにある（1条）。

イ 「アワード」とは、このプランの規定に準拠して付与される報酬をいう（2条）。

ウ 「委員会」とは、A社の取締役会の下にある報酬委員会、その全ての後継者又はこのプランを管理する目的で当該取締役会が任命するその他の委員会をいう。委員会は、2名以上の者から構成され、A社の取締役会の意向に従って任務を遂行する。（2条）

エ アワードには、ストック・アワード、ストック・ユニット・アワード、オプション・アワード、SARアワード及びその他のアワードがある（7～11条）。

このうち、ストック・ユニット・アワードは、一つ以上のストック・ユニットから構成され、委員会が定めるもののほか、報酬契約書又は報酬証書が規定する諸条件に従うものとする。1ストック・ユニットは1A株式に相当し、報酬契約書又は報酬証書が規定する確定及び支払の条件を満たすと、委員会により、A株式又は支払時の1株当たりの公正価格に相当する現金が支払われる。（8条）

オ このプランは委員会によって管理される。委員会は、所定の規定に従い、①適格者の中から参加者（アワードの付与を受ける者をいう。）を選ぶこと、②このプランに沿ってアワードを付与すること、③各アワードの対象となる株式数等を決定すること、④各アワードに関し、確定、没収、支払及び権利行使等の諸条件を定めること、⑤報酬契約書又は報酬証書の記載事項を決定することなど、このプランの運営に必要なあらゆる決定や手順を策定する全ての権限を有する（5条（a））。

カ アワードに関する確定、権利行使、支払及びその他の制限は、委員会が決定し、報酬契約書又は報酬証書に規定される。もっとも、委員会は、アワードの確定又は支払等を早めることができる。（12条（f））

（2）TDEPPの概要

TDEPPは、要旨、次のとおりの内容を定めている（乙5）。

ア このプランの目的は、優れた能力を有する従業員を惹き付け、その雇用を継続させるとともに、参加者と株主の利害関係の更なる一致をA社が促進することを助けることにより、A社の長期的な発展及び財政的成功を促進することにある（1条）。

イ 「委員会」とは、このプランを運営するためにA社の取締役会が指名する2名以上の者から構成される委員会をいう（2条（j））。

ウ 「アワード」とは、第7条に準拠して参加者（委員会がこのプランに参加する適格があると決定した重要な従業員をいう。2条（u））に付与される報酬をいう（2条（d））。

エ 委員会は、このプランの規定に従ってこれを管理するための全ての権限を有し、その権限には必要又は適切と思われる規則及び規制等を採用するなどの権限が含まれる（5条（a）（b））。

オ 委員会は、参加者にアワードを与える全ての権限を有する。アワードは、所定の株式数によって計上される。1998年（平成10年）1月1日以降に有効になる各アワードについては、委員会が定め、所定の報酬証書に記載される諸条件に従い、その諸条件その他の規定は、当該報酬証書に記載されるものとする。（7条（a）（i））

（3）本件各報酬証書の概要

A社は、本件各報酬プランに準拠してアワードに関する諸条件を規定するものとして、要旨、

次のとおりの内容の本件各報酬証書を定めている（乙13～16）。

ア 前文

(ア) A社は、1年間の勤務に対する任意の長期インセンティブ報酬、及び、継続してGグループの雇用下に留まり、予定確定日までGグループに勤務し続けることの動機付けとして、ストック・ユニットを付与した。この報酬証書は、アワードの一般条件を規定している。

(イ) アワードは、本件各報酬プランに準拠して決定される。

(ウ) アワードの目的は、Gグループの利益と被付与者の利益を調整すること、将来におけるGグループへの継続的な雇用やサービスに対して報酬を与えること、非公開、極秘、あるいは機密情報、製品、企業秘密、取引先との関係及びその他の合法的な業務利益において、Gグループの利益を保護することなどにある。

イ スtock・ユニットの概要

被付与者の各ストック・ユニットは、A株式1株に相当する。ストック・ユニットとは、ストック・ユニットの転換日にA株式1株を被付与者に支払う支払保証のないA社の約束から成るものである。被付与者は、ストック・ユニットが株式に転換されるまで、ストック・ユニットの基礎となるA株式に関し、株主にはならないものとする。(1条)

ウ 確定と転換

(ア) 確定 (ベスト)

被付与者のストック・ユニットの50%は、「第1予定確定日」に確定し、残りの50%は、「第2予定確定日」に確定する。

別途規定されている場合を除き、ストック・ユニットの上記各部分は、予定確定日まで継続してGグループの雇用下に留まること、かつ、Gグループに対して付加価値的なサービスを提供することによって、将来も引き続きGグループに勤務する場合にのみ、確定する。(以上につき、2条(a))

(イ) 転換 (コンバージョン)

被付与者に付与された各々のストック・ユニットは、別途規定されている場合を除き、「予定転換日」にA株式1株に転換される。

ストック・ユニットの転換に基づいて引き渡された株式は、証券取引法又はGグループの従業員取引ポリシーから生じる可能性のある制限を除き、あらゆる譲渡制限を受けず、又は、所定の状況(2003EICP及び2004EICPの各13条(c)、2005EICP及び2006TDEPPの各8条(c))において取り消されないものとする。

(以上につき、2条(b))

(ウ) 加速的転換

A社は、ストック・ユニットの一部又は全部の転換を早める権利を留保する。予定転換日に先立ってストック・ユニットがA株式に転換された場合でも、これらの株式を譲渡することはできず、ストック・ユニットが転換されなかった場合と同様に、確定に関する規定及びこの報酬証書に記載された取消し及び源泉徴収に関する規定に従うものとする。

(2003EICPの2条(c))

エ 配当相当額の支払

A社が普通株式の配当金を支払う場合は、被付与者のストック・ユニットが株式に転換されるまで、確定及び未確定のストック・ユニットの配当相当額が被付与者に支払われるが、

取り消されたストック・ユニットについての配当相当額は、支払われない（4条）。

オ 死亡、身体障害及び定年退職

以下の特別な確定及び支払条件は、被付与者のストック・ユニットに適用される（2003EICP及び2004EICPの各10条、2005EICP及び2006TDEPPの各5条）。

（ア）雇用期間中の死亡

被付与者の雇用が、死亡により終了した場合、被付与者の未確定ストック・ユニットの全ては、直ちに確定し、A社が被付与者の死亡通知を受領した後、管理能力上実行可能なできるだけ早い時期に、A株式に転換され、規定に従って被付与者が指名した受益者又は遺産の法定代理人に引き渡される。

（イ）雇用期間後の死亡

被付与者が、雇用期間後、予定転換日前に死亡した場合、被付与者が死亡時に保有していた確定ストック・ユニットは、A社が被付与者の死亡通知を受領した後、管理能力上実行可能なできるだけ早い時期に、A株式に転換され、規定に従って指名された受益者又は遺産の法定代理人に引き渡される。

（ウ）身体障害

（2003EICPの定め）

被付与者の雇用が、身体障害によって終了した場合、被付与者の未確定のストック・ユニットの全ては、直ちに確定し、被付与者は、雇用終了の日から1年後の月の最終取引日（予定転換日前に限る。）にA株式に転換されることを選択することができる。

（2004EICPの定め）

被付与者の雇用が、身体障害によって終了した場合、被付与者の未確定のストック・ユニットの全ては、直ちに確定し、予定転換日にA株式に転換される。

（2005EICP及び2006TDEPPの定め）

被付与者の雇用が、身体障害によって終了した場合、被付与者の未確定のストック・ユニットの全ては、当該雇用の終了の日に確定し、予定転換日にA株式に転換される。

（エ）定年退職

（2003EICP及び2004EICPの定め）

被付与者の雇用が、定年退職で終了した場合、被付与者の未確定のストック・ユニットの全ては、直ちに確定し、被付与者は、雇用終了の日から1年後の月の最終取引日（予定転換日前に限る。）にA株式に転換されることを選択することができる。

（2005EICP及び2006TDEPPの定め）

被付与者の雇用が、定年退職で終了した場合、被付与者の未確定のストック・ユニットの全ては、当該雇用の終了の日に確定し、予定転換日にA株式に転換される。

カ 人員削減、Gグループによる会社都合の解雇

（2003EICP及び2004EICPの定め）

人員削減に関連し、Gグループが被付与者を解雇した場合、被付与者の未確定のストック・ユニットは、被付与者がGグループの合意書及び権利放棄証書に署名することを条件に、雇用を継続していた場合と同視して予定確定日に確定するものとし、予定転換日にA株式に転換される。この報酬証書が定める取消し及び源泉徴収の規定は、被付与者のスト

ック・ユニットがA株式に転換されるまで、継続して適用される。(11条)
(2005EICP及び2006TDEPPの定め)

「事由」(21条(b)所定のGグループに対する義務不履行等の事由)及び8条(c)所定のその他の取消事象に該当しない状況の下で、Gグループが被付与者を解雇した場合、被付与者の未確定のストック・ユニットは、被付与者がGグループの合意書及び権利放棄証書に署名することを条件に、Gグループとの雇用の終了の日に確定し、予定転換日にA株式に転換される。この報酬証書が定める取消し及び源泉徴収の規定は、被付与者のストック・ユニットがA株式に転換されるまで、継続して適用される。(6条)

キ 雇用の終了と報酬の取消し

(2003EICP及び2004EICPの各13条、2005EICP及び2006TDEPPの各8条)

(ア) 未確定報酬の取消し

被付与者の雇用が、死亡、身体障害、定年退職又は人員削減(会社都合の解雇)というこの報酬証書に記載された状況以外の何らかの理由で終了した場合、未確定のストック・ユニットは取り消される。

(イ) 確定報酬の一般的扱い

この報酬証書に別途規定されている場合を除き、被付与者の(雇用が終了した時点で)確定したストック・ユニットは、予定転換日にA株式に転換される。

(ウ) 一定の状況の下でのアワードの取消し

被付与者のストック・ユニットは、たとえ確定していても、予定転換日までは取得されず、下記のいずれかに該当する場合、予定転換日前に取り消される。

a 競業

被付与者が雇用終了後等の所定の期間中に「競業」ないし「競業する活動」に及んだ場合、その時点に応じて、ストック・ユニットの全部又は50%が取り消される。

(「競業」ないし「競業する活動」とは、「競合他社」の従業員、役員、パートナー、メンバー、所有者、取締役、請負業者、コンサルタント、アドバイザー、代理人又は代理店となること等をいう。2003EICP及び2004EICPの各26条(g)、2005EICP及び2006TDEPPの各21条(f))

b その他の事象

以下の全ての事象が、予定転換日前のどの時点で生じた場合でも、被付与者の全てのストック・ユニットは、確定又は未確定にかかわらず、直ちに取り消される。

- (a) 被付与者の雇用が、業務違反、義務の不履行、不正行為又は法令違反などの事由のために終了する場合
- (b) 被付与者の雇用期間終了後、Gグループが、被付与者の雇用が上記(a)の事由のために終了した可能性があるとして判断する場合
- (c) 被付与者が、Gグループ外の権限のない者に機密情報を開示し、又はGグループの業務関係以外で、機密情報を利用又は利用しようと試み、その開示、利用又は利用の試みが、Gグループに不利益をもたらす場合、又は、Gグループの行動規範に基づく義務若しくは機密情報における権利の譲渡、獲得、施行に関して、被付与者とGグループとの間で別途存在する義務に、雇用期間中又はその後において従わない場合

(d) 被付与者が不正教唆に関わった場合

(e) 被付与者が越権発言を行った場合

(f) 被付与者が、一定期間内に、書面による事前の辞職届けを行わずに辞職した場合

ク 譲渡不可能性

被付与者は、所定の場合を除き、被付与者のストック・ユニットを売却、担保、抵当、譲渡又はその他の方法で移転することはできない。この禁止規定は、法の運用又はその他の方法で生じるとされる、あらゆる譲渡又はその他の移転を含む。(2003 E I C P及び2004 E I C Pの各16条、2005 E I C P及び2006 T D E P Pの各11条)

ケ 所有権と所有

(2003 E I C P及び2004 E I C Pの各18条、2005 E I C P及び2006 T D E P Pの各13条)

(ア) 一般的に、被付与者は、ストック・ユニットの転換前に、当該ストック・ユニットに対応するA株式の株主としてのいかなる権利も持たない。ただし、ストック・ユニットの転換前に、被付与者は、この報酬証書に規定された配当相当額の支払を受け取る。

(イ) 転換後

被付与者は、ストック・ユニットの転換後、被付与者に発行されるA株式の受益所有権者となり、議決権及び現金、株式配当金又は株式に支払われるその他の分配金を受け取る権利を含む、あらゆる所有者としての権利を与えられる。

コ 予定確定日及び予定転換日

本件各報酬証書による本件ストック・ユニットの予定確定日及び予定転換日は、別表1記載のとおりである(2003 E I C P及び2004 E I C Pの各26条、2005 E I C P及び2006 T D E P Pの各21条)。

(4) グローバル従業員取引ポリシーの概要

Gグループは、全てのG従業員等が行う有価証券又はその他の金融商品の個人的取引に関する規則として、要旨、次のとおりの内容のグローバル従業員取引ポリシーを定めている。なお、グローバル従業員取引ポリシーの内容は、基本的にA社の定める行為規範の内容と同じことが定められている。(甲2、12、乙9)

ア はじめに

このポリシーは、法律上、ビジネス上及び倫理上の利益相反の回避、秘密情報の不正使用の防止、並びに、従業員の個人取引に関連した不正の発生の回避を目的として定められている。

このポリシーは、従業員の全ての取引活動に関連して遵守されるべき総則、特定の種類の取引及び口座に適用される個別の規則から構成される。また、従業員は、所属部署、部門及び地域に適用されるあらゆる規則を遵守しなければならない、事前承認が必要とされる場合もある。

イ 適用範囲

このポリシーは、全ての「従業員証券口座」に適用される。このポリシーにおける「従業員」とは、従業員本人だけでなく、その配偶者又は同居人及び未成年の子供を含む。

ウ Gグループ内における口座の保有

従業員がこのポリシーを遵守しているかを監視するため、従業員は、A社への入社時及び

その後も定期的に要請のあるたびに、すべての従業員証券口座を完全に開示し、その他の証明を行わなければならない。また、従業員は、原則として、(所属地域の法律に従って) Gグループ内に全ての従業員証券口座を保有しなければならない。

エ 個別の制限

(ア) 取引注文の入力

従業員証券口座における取引注文は、直接入力することは許されず、グローバル・ウェルス・マネジメントのファイナンシャル・アドバイザー、投資担当者又は従業員取引のために指定されたデスクを通じて行わなければならない。

(イ) 保有期間及び事前承認

従業員は、原則として、投資商品を購入後、30日以上保有しなければならない。関連保有期間の終了前にポジションを売る必要がある場合には、指定管理者及びコンプライアンス本部から事前に承認を得なければならない。G有価証券を取引する際の保有期間については、別に定める。

(ウ) 制限銘柄リスト

制限銘柄リスト上の銘柄を従業員証券口座で取引することは、原則として禁止されている。

オ G有価証券の取引

その他の有価証券の場合と同様に、従業員は、A社について内部情報又は重大な未公開情報を保有している場合には、いかなる時点でも、G有価証券の取引を行うことが禁止されている。また、従業員は、G有価証券について、長期的な投資目的で保有すべきであり、短期的かつ投機的な投資目的で保有すべきではない。

従業員は、G有価証券を所定のウインドウ・ピリオド内に限り、取引できる。この期間は、Gグループのイントラネットに掲載される。下記の制限は、別途定める場合を除き、全ての従業員、並びに、Gグループが発行した普通株式、優先株式及び債権などを含む全ての有価証券に適用される。

(ア) アクセス・パーソンである従業員の場合

- a ウインドウ・ピリオドは、A社の決算発表の翌営業日から始まり、その日から20営業日目に終了する。
- b G有価証券については、6か月間保有しなければならない。所定の期間保有したストック・ユニットの転換の結果として株式を取得した場合には、当該株式を更に一定の期間保有する必要はない。

(イ) アクセス・パーソンでない従業員の場合

- a ウインドウ・ピリオドは、A社の決算発表の翌営業日から始まり、各財務四半期の最終営業日に終了する。
- b G有価証券については、最低30日間保有しなければならない。

カ 従業員取引ポリシーに違反した場合の結果

このポリシーに違反した場合、取引の取消しや取引特権の停止、解雇、民事又は刑事手続などの制裁を受けることになる可能性がある。Gグループは、事前の通知なしに、従業員の費用負担でポジションを凍結し、取引を取り消し、又は、Gグループ外の口座で行った取引を取り消すよう従業員に指示する権利を留保する。許可されていない取引から生じた一切の

損失は従業員に請求され、当該取引から生じる利益は全て没収される。

(5) コンプライアンス通知の概要

C証券は、Gグループの全ての従業員の個人証券取引及びその取引口座に対して適用される日本特有の規制として、要旨、次のとおりの内容のコンプライアンス通知を定めている（乙10）。

ア 日本特有の制限事項

以下の従業員取引に関する制限事項は、日本のGグループの全従業員に対して適用される。

(ア) 社外の口座について

所定の例外を除き、Gグループ外に個人証券取引口座を保有することは禁止されている。グローバル従業員取引ポリシーにより、従業員は、Gグループ内に従業員取引口座を開設することが義務付けられている。

従業員は、日本証券業協会の規則により、書面による事前承認を受けずに、他の金融商品取引業者に有価証券取引を発注することが禁止されている（いわゆる「地場出しの禁止」）。

(イ) 金融商品取引業者以外を通しての取引

金融機関（銀行等）に有価証券取引を発注することは、「地場出し」に当たる。

(ウ) デリバティブ取引

従業員は、上場及び店頭デリバティブ取引（先物、オプション、店頭デリバティブ、先渡し取引、クレジット・デリバティブ等）を行うことを禁止されている。

(エ) 信用取引

従業員が信用取引を行うことは禁止されている。

(オ) 空売り

信用取引が禁止される結果、従業員は有価証券の空売りを行うことも禁止されている。

(カ) 取引所ファンド（ETF）

国内のETF（金融庁に届け出られている海外のETFを含む。）をGグループ内の従業員取引口座で取引することは認められている。

イ 部署別の方針

所定の部署には、個別の従業員取引ポリシー及び事前承認要件が定められている。当該部署に所属している者は、適用される全ての要件を理解し、遵守する責任がある。

これらの要件を遵守しない場合、Gグループは規制法令違反に問われるリスクにさらされ、また、従業員自身も、本人の費用負担による取引の取消し、解雇を含む懲戒処分を受ける可能性がある。

2 争点（1）（本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日）について

- (1) 本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日について、被告は本件転換日（平成20年9月8日）である旨主張し、原告は本件制限解除日（同月18日）である旨主張している。

そこで、以下、所得税法が採用するいわゆる権利確定主義についてみた上で、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日について検討することとする。

- (2) いわゆる権利確定主義について

所得税法は、一暦年を単位としてその期間ごとに課税所得を計算し、課税を行うこととしているところ、所得税法36条1項は、その年分の各種所得の金額の計算上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は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする旨定めている。そして、所得税法36条1項が、上記期間中の収入金額又は総収入金額の計算について、「収入すべき金額」とする旨定め、「収入した金額」としていないことから考えると、同法は、現実の収入がなくても、その収入の原因となる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして、同権利確定の時期の属する年分の課税所得を計算するという建前（いわゆる権利確定主義）を採用しているものと解される。このように、所得税法がいわゆる権利確定主義を採用したのは、課税に当たって常に現実収入の時まで課税することができないとしたのでは、納税者の恣意を許し、課税の公平を期し難いので、徴税政策上の技術的見地から、収入の原因となる権利の確定した時期を捉えて課税することとしたものである。（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同40年9月8日第二小法廷決定・刑集19巻6号630頁、最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同49年3月8日第二小法廷判決・民集28巻2号186頁、最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同53年2月24日第二小法廷判決・民集32巻1号43頁参照）

そして、ここにいう収入の原因となる権利が確定する時期は、それぞれの権利の特質を考慮し決定されるべきものであるところ、給与等に係る債権については、法律上当該債権を行使することができるようになる時期、すなわち、その履行期が到来すれば、特段の事情のない限り、収入実現の可能性が高度であると認められるから、所得税法36条1項にいう「収入すべき金額」に当たるものとして、課税の対象となるべき所得を構成すると解するのが相当である。なお、所得税基本通達36-9（給与所得の収入金額の収入すべき時期）は、給与所得の収入金額の収入すべき時期は、契約又は慣習その他株主総会の決議等により支給日が定められている給与等についてはその支給日、その日が定められていないものについてはその支給を受けた日によるものとする旨定めているが（顕著な事実）、これも上記権利確定時期を踏まえて課税実務上の取扱いを定めたものと解されるところであり、合理性を有するということができる。

（3）本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日について

以下、まず、ストック・ユニットの内容についてみた上で、上記（2）で述べたところを踏まえつつ、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日について検討する。

ア スtock・ユニットの内容について

前記前提事実及び上記認定事実のとおり、Gグループは、主要な従業員に対する精勤の動機付けとすることなどを企図して、A株式を取得する権利等を「アワード」として付与する本件各報酬プランを設けているところ、本件各報酬プランに準拠して定められた本件各報酬証書は、アワードの一つであるストック・ユニットについて、要旨、次のとおり定めている。

すなわち、ストック・ユニットとは、転換日にA株式1株を被付与者に支払う支払保証のないA社の約束から成るものであり、被付与者の各ストック・ユニットは、A株式1株に相当する（1条）。ストック・ユニットは、原則として、予定確定日に確定し、予定転換日にA株式1株に転換される（2条）、被付与者は、ストック・ユニットが株式に転換されるまでは、ストック・ユニットの基礎となるA株式に関し、株主となるものではなく（1条）、配当相当額の支払を受けることができるにすぎない（4条）。そして、被付与者の雇用が死亡等以外の理由で終了した場合、未確定のストック・ユニットは取り消されることになり、また、被付与者が予定転換日前に競業に及んだ場合や、被付与者の雇用が業務違反等に

よって終了し又は被付与者が機密情報の漏えい等をした場合には、確定したストック・ユニットであっても取り消されることになる（2003 E I C P及び2004 E I C Pの各13条、2005 E I C P及び2006 T D E P Pの各8条）。さらに、被付与者は、一定の場合を除き、ストック・ユニットを売却、担保、抵当、譲渡又はその他の方法で移転することはできないものとされている（2003 E I C P及び2004 E I C Pの各16条、2005 E I C P及び2006 T D E P Pの各11条）。

他方、被付与者に付与された各々のストック・ユニットは、別途規定されている場合を除き、予定転換日にA株式1株に転換される場所、ストック・ユニットの転換に基づいて引き渡された株式は、証券取引法又はGグループの従業員取引ポリシーから生じる可能性のある制限を除き、あらゆる譲渡制限を受けず、又は、所定の状況においても取り消されないものとされている（2条（b））。そして、被付与者は、ストック・ユニットの転換後、被付与者に発行されるA株式の受益所有権者となり、議決権及び現金、株式配当金又は株式に支払われるその他の分配金を受け取る権利を含む、あらゆる所有者としての権利を与えられることになる（2003 E I C P及び2004 E I C Pの各18条、2005 E I C P及び2006 T D E P Pの各13条）。

イ 本件株式報酬に係る給与等支払の履行日について

以上に鑑みると、本件各報酬プラン等がアワードの一つとして定めるストック・ユニットは、A社に対してA株式の支払を求めることのできる権利であるということが出来る。そして、転換日が到来した後は、ストック・ユニットが取り消されることがなくなるものである。

そこで、取り消されることなくなったストック・ユニットに基づきA株式の支払を求めることができるようになる日についてみるに、前記認定事実のとおり、E I C Pは、1ストック・ユニットは1A株式に相当し、報酬契約書又は報酬証書が規定する確定及び支払の条件を満たすと、委員会により、A株式又は支払時の1株当たりの公正価格に相当する現金が支払われる旨定めている（8条）。そして、先に述べたとおり、本件各報酬証書は、ストック・ユニットとは、転換日にA株式1株を被付与者に支払う支払保証のないA社の約束から成るものである旨定めており（1条）、転換日にA株式が支払われるものであることを明らかにしている。また、本件各報酬証書は、被付与者に付与されたストック・ユニットは、別途規定されている場合を除き、予定転換日にA株式1株に転換され、ストック・ユニットの転換に基づいて引き渡された株式は、証券取引法又はGグループの従業員取引ポリシーから生じる可能性のある制限を除き、あらゆる譲渡制限を受けず、又は、所定の状況において取り消されないものとしているところである（2条（b））。

このように、本件各報酬証書が、転換日にA株式が支払われるものであることを明らかにしている規定を置いていることなどに加え、ストック・ユニットは転換日においてA株式に転換され、A株式は当該転換に基づいて引き渡される旨定めている一方、A株式の支払日について、転換日と異なる日とする旨の規定を設けていないこと（乙4、5、13～16）からすれば、本件各報酬証書は、転換日をもってA株式支払の履行日としていると解するのが相当であり、ストック・ユニットの付与を受けた者は、同日以降、A株式の支払を求めることができるものといえる。

そして、前記前提事実のとおり、A社の報酬委員会は、平成19年12月11日、それまでに確定していない一定のストック・ユニットの予定確定日及び予定転換日を繰り上げるこ

とし、所定のストック・ユニットについて、平成20年9月8日（本件転換日）に、ストック・ユニット数に応じたA株式の引渡しにより支払われることを決議したものである。

ウ 以上検討したところによれば、本件ストック・ユニットは、A社に対して本件A株式の支払を求めることのできる権利であるところ、同権利は本件転換日が到来した以降は取り消されることがなくなるとともに、同権利に基づく本件A株式の支払日は本件転換日とされ、原告は同日以降その履行を求め得ることとなったのであるから、本件株式報酬については、本件転換日に収入の原因となる権利が確定したというべきである。

したがって、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日は、本件転換日（平成20年9月8日）である。

（4）原告の主張について

ア 権利確定主義について

原告は、所得税法36条1項の定める収入金額計上時期判定規範は、実現主義であり、収入すべき権利の確定（権利確定主義）及び収入の現実の管理支配（管理支配基準）が所得の実現という主要事実（要件事実）を推認させる間接事実となるところ、所得税法上、所得の実現は所得の処分可能性を本質的要素とし、所得の処分可能性は収入金額の換価可能性及び資金（納税資金を含む。）の使用可能性をいい、これらの可能性は収入金額の帰属する個人にとっての蓋然性を意味し、その判断に当たっては、当該個人の置かれた地位・状況等を考慮する必要がある旨主張する。

しかしながら、所得税法36条1項が、金銭とは別に、金銭以外の物又は権利その他経済的な利益それ自体をもって収入の対象としていることは明らかであるから、かかる経済的価値がその価額を確定し得る状況の下で個人に流入したといえるだけの具体的事情がある場合には、当該個人に現実の収入があるものというべきであり、その時点において、何らかの制約により当該経済的価値を直ちに金銭に換価し得なかつたとしても、そのことのみにより収入のあることが否定されることにはならないと解するのが相当である。上記の制約には、その生じる根拠、目的、内容、収入実現に係る他の事情との関係等において様々なものがあり得るところであり、それらのいかんによって、収入実現過程における当該制約の意味合いやそれが収入の対象たる利益の内容に与える影響等も異なり得るのであるから、収入の有無を判断するに当たっては、それらの諸事情を考慮した上で、当該制約により上記経済的価値の流入を否定すべき特段の事情があるといえるかが検討されるべきである。そして、先にもみたとおり、権利確定主義とは、現実の収入がなくても、その収入の原因となる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして、同権利確定の時期の属する年分の課税所得を計算するという建前であるから、上記経済的価値を得るための権利行使が可能になった段階で、収入の原因となる権利が確定するものと解するのが相当である。なお、原告は、上記主張を裏付けるものとして、株式による給与支給に係る各裁判例を引用するが、それぞれの事案に照らすと、それらは、当該株式の譲渡制限解除がされたことのみを根拠として収入の発生時期を判断しているといえるものではなく、上記主張を根拠付けるに足りるものとは解されない。

イ 本件転換日において原告が取得する権利及びA株式の引渡時期について

原告は、本件転換日においては、本件A株式の8条所有権を取得しておらず、本件A株式の所有者としての権利、すなわち、本件A株式に係る株主権や処分用益権を取得していない

のであり、本件転換日は、原告が、本件A株式の売却処分権、同株式の議決権、株式配当又は株式に支払われるその他の分配金を受け取る権利を含むいかなる権利を取得することにもならない時点であるから、本件転換日における本件A株式の市場価格は、原告の担税力を増加させる経済的利得を算出する根拠とはなり得ず、また、2005EICP13条(b)は、8条所有権の引渡義務の履行日をコンバージョン・デート(転換日)とする規定ではなく、その履行日はそれよりも更に後の日であり、米国私法上のあり得べき契約解釈としては、A社は実務上可能な限り速やかに引渡義務を履行すれば、履行遅滞にはならないと解され、A社も、本件各報酬証書について、A株式がコンバージョンの予定日に現実に引き渡されることを義務付けているとは解釈しておらず、本件各報酬証書がA株式の引渡日について定義も特定もしていないため、現実の引渡日については一定の幅を設けていると解釈している旨主張する。

しかしながら、先に述べたとおり、給与等に係る債権については、法律上当該債権を行使することができるようになる時期をもって収入の原因となる権利の確定があったものとみるべきところ、原告の上記主張や引用する証拠によるも、本件転換日以降一定期間経過後にはじめて原告がA株式の引渡しを請求し得るとする合意があったとか、A社は本件転換日後の任意の時期にA株式の引渡しをし得るとする合意があったなどとは認められず、本件転換日到来により、原告はA社に対して株式の引渡しを請求でき、A社は速やかにこれに応じる義務を有していたものと解されるから、本件転換日が権利の確定日であるとする前記判断は左右されないものというべきである。また、A社の人事部の担当者が、アワードの被付与者に対し、報酬委員会の決議によって予定転換日が本件転換日に繰り上げられた旨を通知した際に、ストック・ユニットについて、A株式の引渡日は本件転換日である旨通知していること(乙7)に照らすと、転換日とは別の日を引渡日とする旨の合意があったとみることはできないものというべきである。

したがって、この点に関する原告の主張を採用することはできない。

ウ 本件譲渡制限について

原告は、本件転換日の翌日である平成20年9月9日から同月17日までの間に、G取引方針に定められた制限に服すると条件付きで本件A株式の8条所有権を取得したところ、G取引方針は、G従業員等がGグループ外の証券業者に証券口座を設けることを原則として禁止し、G従業員等の取引口座を常時監視し、本件譲渡制限を定めて、禁止期間内にA株式の取引を行うことが事実上不可能となるような措置をとり、違反行為を行った場合は、取引による利益を没収し、最悪の場合には懲戒解雇という制裁を設けており、かかる仕組みや制裁は、A株式の8条所有権を有する従業員からA株式の「処分用益権」を現実的にも実質的にも完全に奪うものに他ならず、所得の実現の推認を妨げる「特段の事情」に当たるといえるべきであり、他方、原告は、本件譲渡制限が解除された本件制限解除日において、初めて、本件A株式について一般投資家が有するのと同等の「処分用益権」を有するに至ったのであるから、当該時点において初めて所得が実現したものと解すべきである旨主張する。

しかしながら、これについては、前記アで述べたとおり、本件譲渡制限の生じる根拠、目的、内容、収入実現に係る他の事情との関係等をはじめとする諸事情を考慮した上で、本件譲渡制限により本件A株式の支払による経済的価値の流入を否定すべき特段の事情があるといえるか否かについて検討すべきである。以下、この点について検討する。

前記認定事実のとおり、本件各報酬プランに準拠して定められた本件各報酬証書は、ストック・ユニットの転換に基づいて引き渡される株式について、2003EICPの2条(c)に基づく制限(加速的転換がされた場合の制限。前記1(3)ウ(ウ)参照。)を除き、何ら制限を設けていない。すなわち、本件各報酬証書は、被付与者は、ストック・ユニットの転換後は、被付与者に発行されるA株式の受益所有権者となり、議決権及び現金、株式配当金又は株式に支払われるその他の分配金を受け取る権利を含む、あらゆる所有者としての権利を与えられる旨定めているのであって(2003EICP及び2004EICPの各18条、2005EICP及び2006TDEPPの各13条)、上記制限を除き、当該A株式の売却処分権等を制限するような規定を設けていない(乙4、5、13~16)。

ところで、本件各報酬証書には、ストック・ユニットの転換に基づいて引き渡された株式について、証券取引法又はGグループの従業員取引ポリシーから生じる可能性のある制限を除き、あらゆる譲渡制限を受けない旨定められており(2条(b))、Gグループの従業員取引ポリシーに基づく制限が生じる可能性があることが定められている。しかしながら、上記「Gグループの従業員取引ポリシー」に当たると認められるG取引方針は、前記認定事実(4)及び(5)においてみたとおり、法律上、ビジネス上及び倫理上の利益相反の回避、秘密情報の不正使用の防止、並びに、従業員の個人取引に関連した不正の発生の回避を目的として、ストック・ユニットの付与対象者であるか否かに関係なく、Gグループにおける全てのG従業員等が行う有価証券又はその他の金融商品の個人的取引に関する社内規則として定められているものであり、本件譲渡制限も、飽くまで、当該制限がされている時点でG従業員等であるという原告の属人的事情ないし地位に基づくいわば「人」に対する制限であって、法令に基づく所定の者に対するインサイダー取引規制等と同様の趣旨に出たものというべきである。ストック・ユニットに基づきA株式を受け取るためには転換時に従業員である必要はなく、当該株式の権利移転の最終局面である転換の段階で本件譲渡制限が当然に伴うわけではないし、ウインドウ・ペリオドは、転換の時期とは関係なく定められているものであり、ウインドウ・ペリオドが過ぎれば再びA株式の取引ができなくなるのでもあるから、本件譲渡制限をもって、ストック・ユニットに基づくA株式の支払履行過程の一環を成す要素として設けられたものと解することはできない。そして、転換日以降、上記の属人的かつ時期的な要件に該当する事情があるために、本件譲渡制限により、A株式を得た者がこれを自ら直ちに処分することが困難な場合であっても、例えば、その者に相続が生じたり、差押えがされたりした場合には、A株式はその者の所有に係る市場価値を持つ財産として相続や差押えの対象となるし、それによってA株式を得た者がこれを処分することは妨げられないのであるから、つまるところ、本件譲渡制限は、属人的事情に着目して、A株式の処分に時期的な制限を加えるものにすぎず、A株式の権利内容自体を変更するものではないのであって、ストック・ユニットを受けた者が、上記のような市場価値を有するA株式を転換によって得るものであることは、本件譲渡制限による制限がされていることにより否定されないというべきである。

なお、仮に、G取引方針に基づく本件譲渡制限をストック・ユニットの転換に基づいて引き渡されるA株式に付着する制限として本件各報酬プラン等に取り込むのであれば、本件譲渡制限とA株式の売却処分権との関係について具体的な規定が設けられてしかるべきところ、本件各報酬プラン等にかかる規定は設けられておらず、かえって、一般法である証券取

引法と従業員取引ポリシーを並列的に列挙し、制限が生じる可能性があることを抽象的に規定しているにすぎない。そうすると、上記2条（b）の定めは、ストック・ユニットの転換に基づいてA株式を取得する従業員に対し、既に存在する証券取引法又はGグループの従業員取引ポリシーにより一定の制限が生じる可能性があることを確認的に注意喚起するものにすぎないというべきである。

以上検討したところに照らすと、本件譲渡制限により、当該制限の内容や収入実現に係る他の事情に照らして本件A株式の支払による経済的価値の流入を否定すべき特段の事情があるとはいえないから、本件転換日が権利確定日というべきである。

したがって、この点に関する原告の主張を採用することはできない。

エ 担税力について

なお、原告は担税力の点について述べるので付言すると、所得税法は、いずれの所得についても、その金額を収入金額又は総収入金額として規定し（23条～35条）、所得を「収入」、すなわち、経済的価値の外部からの流入と捉えている。この経済的価値の外部からの流入は、必ずしも金銭に限られず、金銭以外の物又は権利その他の経済的利益による場合もあることは、所得税法36条1、2項の定めからも明らかであり、債務免除益のような金銭の流入を予定していない経済的利益も含まれるところであって、同法は、かかる金銭以外の物又は権利その他の経済的利益が流入した場合にも、それにより担税力が増加したものとして課税する趣旨と解されるところである。そして、先に述べたとおり、本件株式報酬については、本件転換日に収入の原因となる権利が確定したというべきであるから、これに着目して課税したからといって、直ちに担税力を無視することになるわけではない。

また、先に述べたとおり、所得税法がいわゆる権利確定主義を採用したのは、課税に当たって常に現実収入の時まで課税することができないとしたのでは、納税者の恣意を許し、課税の公平を期し難いので、徴税政策上の技術的見地から、収入の原因となる権利の確定した時期を捉えて課税することとしたものであり、現実の収入がなくても、その収入の原因となる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして、同権利確定の時期の属する年分の課税所得を計算することとしているものである。そのため、所得の実現があったともみることができるとして、これに対する課税をなし得るのであって、当該所得に係る所得税についての納税資金の取得ないし取得可能性が課税の要件とされるものではない。なお、E証券取引所に上場されているA株式は、これを売却するまでの間に、株価が下がる可能性も、上がる可能性もあるところ、所得の実現があったものとされる本件転換日後の特定の時点でA株式が処分可能となったとしても、同時点での処分が義務付けられるわけではなく、その後の株価の動向を見ながらA株式を処分することは可能なのであるから、同時点においてたまたま株価が下がっていたからといって、それによりストック・ユニットによってA株式を得た者に対して当然に納税資金調達上の不利益を与えることになるともいい難い。

(5) 以上より、本件株式報酬に係る給与等の収入すべき日は、本件転換日（平成20年9月8日）である。

3 争点（2）（本件株式報酬に係る給与等の収入すべき金額の算定方法）について

(1) 本件株式報酬に係る給与等の収入すべき金額の算定方法について、被告は、本件A株式の時価の算定はE証券取引所の終値によるべきである旨主張し、原告は、本件A株式の時価の算定

は日平均株価によるべきである旨主張する。

- (2) この点、所得税法36条2項は、1項の金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額は、当該物若しくは権利を取得し、又は当該利益を享受する時における価額とする旨定めているところ、同条2項は、金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額について、時価によることを定めたものであると解される。この時価とは、財産の客観的な交換価値をいうものと解され、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいうものと解される。

そして、時価は、事後的な判断基準として用いられるため、課税の公平を確保する観点からは、一定の客観的な基準によって認定された価額であることが要請される。証券取引所に上場されている株式の公表されている価額は、市場を通じた不特定多数の当事者間の自由な取引によって成立した客観的なものであり、当該取引日の終値は一般に時価として広く認識され利用されていることから、これを時価とみるのが合理的である。

したがって、株式が証券取引所に上場されている場合には、その株式の価額（時価）は、特段の事情がない限り、同取引所の終値によるのが相当である。

- (3) 原告の主張について

ア 原告は、世界各国で事業活動を行う企業であるA社は、A株式の時価をE証券取引所における日平均株価によって評価し、これをコンバージョン通知書に記載しているのであるから、Gグループ及びその従業員が、A株式の時価について、A社の評価方法である日平均株価によって税務申告を行うことは、自然かつ合理的なことであり、また、日平均株価は、一定の客観的な基準によって認定された価額といえるのであって、これを時価として採用することに何ら不都合はない旨主張する。

しかしながら、時価は、事後的な判断基準として用いられるため、課税の公平を確保する観点からは、一定の客観的な基準によって認定された価額であることが要請されるのであり、終値によって時価を算定することが合理性を有することは、先に述べたとおりである。そして、A株式の時価を日平均株価によって算定することに一定の合理性があるとしても、これをもって、終値によって算定することの合理性が否定されるものではないというべきであり、他に本件A株式の価額（時価）をE証券取引所の終値によって算定すべきでないとする特段の事情を見出すことはできない。

したがって、この点に関する原告の主張を採用することはできない。

イ 原告は、E証券取引所は、東京証券取引所のように値幅制限を採用していないのであり、特定銘柄の一日の値幅には自ずから差異があり、E証券取引所の方が大きくなる傾向があり、特に、平成20年9月頃の時期は、100年に一度の金融危機といわれたいわゆるリーマン・ショックの真っただ中であって、E証券取引所における特定銘柄の株価が、想定外の下落をしたり、乱高下していたことも考えると、少なくとも本件A株式については、終値に基づいて時価を定めることには何の合理性もないことは明らかである旨主張する。

しかしながら、E証券取引所にいわゆる値幅制限がないとしても、証券取引所に上場されている株式の公表されている価額が、市場を通じた不特定多数の当事者間の自由な取引によって成立した客観的なものであり、当該取引日の終値が一般に時価として広く認識され利用されていることに変わりはない。また、本件転換日がいわゆるリーマン・ショックの真っただ中であつたとは認められず、本件転換日において、E証券取引所におけるA株式の株価が、

想定外の下落をしたり、乱高下していたとは認められない（乙11）。

したがって、この点に関する原告の主張を採用することはできない。

- (4) 以上より、原告が本件ストック・ユニットの転換に基づいて取得した本件A株式の1株当たりの価額については、本件転換日のE証券取引所におけるA株式の株価の終値である●米国ドルとするのが相当であり、これに基づいて本件株式報酬に係る給与等の収入すべき金額を算定すべきである。

4 本件再更正処分等の適法性

以上に述べたところによれば、本件再更正処分の根拠及び適法性は、別紙2の1及び2に記載するとおりであり、本件賦課決定処分の根拠及び適法性は、別紙2の3に記載するとおりであるから、本件再更正処分等はいずれも適法というべきである。

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 小林 宏司

裁判官 堀内 元城

裁判官中村仁子は転補のため署名押印をすることができない。

裁判長裁判官 小林 宏司

(別紙1)

指定代理人目録

右田直也、増永寛仁、長倉哲也、赤坂尚哉、安藤和信、森光明、岩間真希

以上

1 本件再更正処分の根拠

被告が本訴において主張する原告の平成20年分の所得税の納付すべき税額等は、次のとおりである。

- (1) 総所得金額 9800万2877円
 上記金額は、次のアないしエの各金額の合計額である(所得税法22条2項及び租税特別措置法41条の5第1項)。
- ア 不動産所得の金額 68万3632円
 上記金額は、次の(ア)の収入金額183万6000円から、(イ)の必要経費の額115万2368円を控除した金額である。
- (ア) 収入金額 183万6000円
 上記金額は、原告が本件確定申告書に添付した平成20年分収支内訳書(不動産所得用)(以下「本件収支内訳書」という。)に記載した金額と同額である。
- (イ) 必要経費の額の合計額 115万2368円
 上記金額は、原告が本件収支内訳書に記載した金額と同額である。
- イ 給与所得の金額 1億0026万7682円
 上記金額は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額から所得税法(平成24年法律第16号による改正前のもの。)28条3項に規定する給与所得控除額を同条2項の規定に基づいて控除した後の金額である。
- (ア) 本件株式報酬に係る収入金額 2893万4020円
 本件株式報酬に係る給与等の収入金額であり、詳細は別表1のとおりである。
- (イ) その他の給与等に係る収入金額 7840万0383円
 上記金額は、原告が、本件確定申告書に添付したB株式会社を支払者とする平成20年分給与所得の源泉徴収票の「支払金額」欄に記載された給与所得に係る収入金額である。
- ウ 雑所得の金額 68万4437円
 上記金額は、原告が、本件確定申告書に記載した雑所得の金額と同額である。
- エ 分離長期譲渡所得の金額 △363万2874円
 上記金額は、本件減額更正処分による金額と同額である。なお、金額の前の「△」は、損失の金額を表す。
- (2) 所得控除の額の合計額 398万6976円
 上記金額は、原告が本件確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である。
- (3) 課税総所得金額 9401万5000円
 上記金額は、上記(1)の総所得金額9800万2877円から上記(2)の所得控除の額の合計額398万6976円を控除した後の金額(ただし、国税通則法(平成23年法律第114号による改正前のもの。以下「通則法」という。)118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。)である。
- (4) 申告納税額 979万7400円
 上記金額は、次のアの金額からイの金額を差し引いた後の金額(ただし、通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの。)である。

ア 課税総所得金額に対する税額 3481万円

上記金額は、上記(3)の課税総所得金額9401万5000円に所得税法89条1項(平成25年法律第5号による改正前のもの)に規定する税率を乗じて算出した金額である。

イ 源泉徴収税額 2501万2540円

上記金額は、原告が、本件確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。

(5) 納付すべき税額 866万1600円

上記金額は、上記(4)の申告納税額979万7400円から、原告が本件確定申告書に記載した予定納税額113万5800円を差し引いた後の金額である。

2 本件再更正処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の平成20年分の所得税の納付すべき税額は、上記1(5)で述べたとおり866万1600円であるところ、当該金額は、本件再更正処分に係る納付すべき税額(別表2「再更正処分等」欄の「納付すべき税額」欄参照)と同額であるから、本件再更正処分は適法である。

3 本件賦課決定処分の根拠及び適法性

(1) 本件賦課決定処分の根拠

過少申告加算税 50万7000円

上記金額は、本件再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652万3200円のうち、本件減額更正処分により減少した税額に相当する部分の金額145万3200円は、通則法65条4項の「正当な理由があると認められる事実に基づく税額」に該当することから、上記652万3200円から145万3200円を控除した後の507万円を基礎として、これに同法65条1項の規定に基づき100分の10を乗じて算出した金額である。

(2) 本件賦課決定処分の適法性

前記2のとおり、本件再更正処分は適法であるところ、本件再更正処分により新たに納付すべき税額の基礎となった事実のうち、本件減額更正処分により減少した税額に相当する部分の金額145万3200円を除き、本件再更正処分前における税額の基礎とされなかったことについて、通則法65条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、本件再更正処分に伴って賦課決定される過少申告加算税の額は、本件再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を基礎として上記(1)のとおり算出した金額50万7000円となり、当該金額は、本件賦課決定処分における過少申告加算税の額(別表2「再更正処分等」欄の「過少申告加算税の額」欄参照)と同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

以上

別表 1 省略

本件再更正処分等の経緯

(単位：円)

	確定申告	減額更正処分	再更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	
年月日	平成21年3月11日	平成21年8月31日	平成24年2月28日	平成24年4月20日	平成24年6月18日	平成24年7月13日	平成24年12月18日	
総所得金額	85,327,206	81,694,332	98,002,877	81,694,332	棄却	81,694,332	棄却	
内 訳	不動産所得の金額	683,632	683,632	683,632		683,632		683,632
	給与所得の金額	83,959,137	83,959,137	100,267,682		83,959,137		83,959,137
	雑所得の金額	684,437	684,437	684,437		684,437		684,437
	分離長期譲渡所得の金額	—	△3,632,874	△3,632,874		△3,632,874		△3,632,874
所得控除の額の合計額	3,986,976	3,986,976	3,986,976	3,986,976		3,986,976		
課税される総所得金額	81,340,000	77,707,000	94,015,000	77,707,000		77,707,000		
課税される分離長期譲渡所得金額	—	—	—	—		—		
課税される総所得金額 に対する税額	29,740,000	28,286,800	34,810,000	28,286,800		28,286,800		
課税される分離長期譲渡所得金額 に対する税額	—	—	—	—		—		
源泉徴収税額	25,012,540	25,012,540	25,012,540	25,012,540		25,012,540		
申告納税額	4,727,400	3,274,200	9,797,400	3,274,200		3,274,200		
予定納税額	1,135,800	1,135,800	1,135,800	1,135,800		1,135,800		
納付すべき税額	3,591,600	2,138,400	8,661,600	2,138,400	2,138,400			
過少申告加算税の額	—	—	507,000	0	0			

(注)「分離長期譲渡所得の金額」欄の金額の前の△は、損失の金額を表す。