

名古屋高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求控訴事件
国側当事者・国(四日市税務署長)

平成29年12月14日原判決取消・認容・確定

(第一審・名古屋地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成29年6月29日判決、本資料
267号-79・順号13028)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	宮寄 良一
同	堀江 亮介
同補佐人税理士	坂本 晃
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	四日市税務署長 小林 秀樹
同指定代理人	岡部 直樹
同	山下 祥子
同	田中 義人
同	高井 淳子
同	小畑 裕子
同	石川 晴康

主 文

- 1 原判決を取り消す。
- 2 四日市税務署長が控訴人に対し平成27年4月6日付けでした控訴人の平成23年分の所得税の更正処分のうち、総所得金額179万9289円、納付すべき税額8500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。
- 3 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

主文と同旨

第2 事案の概要

- 1 本件は、金地金を所有していた控訴人が、A株式会社(以下「A」ということがある。)との間で、金の購入保管に係る「B」と称する契約(以下「本件契約」という。)を締結して取引をしたところ、四日市税務署長から、本件契約に基づく取引が譲渡所得に係る所得税の課税対象となる「資産の譲渡」(所得税法33条1項)に該当し、控訴人には同取引による譲渡所得が生じるとして、総所得金額を5121万7739円、納付すべき税額を1744万050

0円とする平成23年分の所得税の更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税（以下、所得税と併せて「所得税等」という。）の額は258万9500円であるとしてなされた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、本件更正処分と併せて「本件各処分」という。）を受けたため、本件契約に基づく取引は「資産の譲渡」に該当せず、譲渡所得は生じていないと主張して、本件更正処分のうち、総所得金額179万9289円、納付すべき税額8500円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事案である。

原審は、本件契約の法的性質は、顧客とAとが互いの金地金の所有権を相手方に移転する民法上の交換と、顧客がこれにより取得した金地金の保管を同社に委託する民法上の寄託（混蔵寄託）を組み合わせた混合契約であると認められ、交換取引により、控訴人が所有していた金地金の所有権がAに移転し、その対価（反対給付）として控訴人に所有権が移転した同社にて製錬した金地金をもって、控訴人による金地金の保管期間中に抽象的に発生していた増加益が具体化されたものと解するのが相当であるから、交換取引による控訴人所有の金地金の移転は、所得税法33条1項に規定する「資産の譲渡」に該当し、本件各処分は適正であるとして、控訴人の請求をいずれも棄却した。そこで、控訴人が控訴した。

- 2 関係法令等の定め、前提事実、被控訴人が主張する控訴人の所得税等の税額等、争点及び当事者の主張は、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の2ないし5に記載するとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決3頁21行目の「保管取引を行う場合」の次に、「（以下「本件交換・保管取引」という。）」を加える。

第3 当裁判所の判断

当裁判所は、控訴人がAとの間で本件契約を締結して行った本件交換・保管取引は、実質的には寄託（混蔵寄託）契約であり、所得税法33条1項にいう「資産の譲渡」には該当しないから、本件各処分は違法であり、控訴人の請求は理由があるから認容すべきものと判断する。その理由は、以下のとおりである。

- 1 譲渡所得の本質は、資産の値上がりにより当該資産の所有者に帰属する増加益（いわゆるキャピタル・ゲイン）であり、譲渡所得に対する課税は、上記増加益を所得として、その資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会に、これを清算して課税する趣旨のものであるから、その課税所得たる譲渡所得の発生には、必ずしも当該資産の譲渡が有償であることを要せず、所得税法33条1項にいう「資産の譲渡」とは、有償無償を問わず資産を移転させる一切の行為をいうものと解すべきである（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同47年12月26日第三小法廷判決・民集26巻10号2083頁、昭和50年判決）。
- 2（1）前提事実（1）（補正後の原判決第2の3（1））によれば、本件契約は、本件契約の締結を希望する顧客が、①Aとの間で本件契約を締結すると同時に、同社から初回の売買取引により金地金を購入して初回の保管取引を行うというものと、②Aとの間で本件契約を締結すると同時に、顧客が所有する金地金を初回のスワップ取引により同社が製錬した金地金と交換し、当該交換した金地金について保管取引を行うというもの（本件交換・保管取引）の、二つがあるところ、前提事実（2）イ（原判決第2の3（2）イ）によれば、控訴人とAとの取引は、上記②の本件交換・保管取引であったと認められる。

本件交換・保管取引は、前提事実（1）の本件約款の定めによれば、交換取引と保管取引を切り離して個別に取引をすることはできず、両取引が一体となつて行われる取引であ

ると認められるから、本件契約のうち、本件交換・保管取引に係る部分の法的性質は、顧客とAとが互いの金地金の所有権を相手方に移転する民法上の交換と、顧客がこれにより取得した金地金の保管を同社に委託する民法上の寄託（混蔵寄託）とを組み合わせた混合契約であると認められる。なお、被控訴人は、本件契約におけるスワップ取引は売買であるとも考えられる旨主張するが、本件約款においては金地金の「交換」であるとの文言が使用されていること、前提事実（２）イによれば、控訴人が本件契約の締結に当たり支払った費用は、スワップ取引手数料、年会費及び年間保管料の合計94万7250円のみであることなどに鑑みると、スワップ取引の法的性質は交換であると認めるのが相当である。

(2) 上記のとおり、本件契約のうち、本件交換・保管取引は、交換と寄託（混蔵寄託）とを組み合わせた混合契約であると認められる。

もっとも、金地金をすでに所有している顧客が、本件契約を締結して本件交換・保管取引を行うということの目的についてみるに、前提事実（１）の本件約款によれば、Aが本件交換・保管取引に応じるのは、顧客が持ち込んだ金地金がDで純度99.99%以上の純金であると判定された場合であり、Aが顧客からの求めに応じて引き渡す金地金は、顧客が寄託した交換後の金地金そのものではなく、同質かつ同重量の金地金であることが認められる。したがって、本件交換・保管取引における交換の対象となる顧客所有の金地金とA所有の金地金は等価値であり、将来顧客が引き渡しを受ける金地金は、顧客が持ち込んだ金地金及び交換を受けた金地金そのものではなく、これと同質かつ同重量のものということになる。そもそも、金地金は、一定以上の純度があれば、重量のみで価値が決まり、刻印の違いやバーナンバーの違いは価値に影響しないので、同質かつ同重量の金地金を引き渡せば足りるものである。

そうすると、本件契約を締結し、本件交換・保管取引を行う顧客からみれば、Dで純度99.99%以上の純金からなる一定の重量の金地金をAに預けて保管し、将来これと同質かつ同重量の金地金の返還を受けるというのと同じであるから、本件契約を締結し、本件交換・保管取引を行う顧客の目的は、特定の金地金をAに預けて保管してもらうというのと等しいのであって、控訴人自身もそのような目的であったと主張しているところである。また、上記によれば、Aにおいても、本件交換・保管取引は、顧客から金地金を預かり、これと同質かつ同重量の金地金を返還するというのと同様であると認められるから、実質的には特定の金地金を預かりこれを保管するというのと同様であるといえる。

したがって、本件契約のうち、本件交換・保管取引は、交換と寄託（混蔵寄託）からなる混合契約の形をとっているものの、スワップ取引部分に係る交換は、寄託（混蔵寄託）をするための単なる準備行為にすぎず、本件交換・保管取引は、実質的には寄託（混蔵寄託）契約であると認めるのが相当である。

なお、前提事実（１）の本件約款によれば、本件交換・保管取引のうち、スワップ取引部分については、顧客がスワップ取引手数料を支払う必要があるところ、これはAにおいて顧客が持ち込んだ金地金を比重計測等の手段によりDで純度99.99%以上であるか否かを判定するためなどに要する費用にすぎないと考えられるから、本件交換・保管取引が実質的には寄託（混蔵寄託）契約であるという上記結論を左右するものとはいえない。

(3) 被控訴人は、スワップ取引により交換される金地金が同量・同純度のものであったとしても、当該交換の際にそれまで所有していた金地金の価値が増加していれば、その増加益

に対して所得税が課されるべきである旨主張する。しかし、本件交換・保管取引は、実質的には寄託（混蔵寄託）契約であると認められ、所得税法33条1項の「資産の譲渡」に該当しない以上、顧客がスワップ取引を行った時点の金地金の価値が購入時よりも増加しているからといって、所得税を課することはできない。被控訴人の主張は、採用することができない。

また、被控訴人は、本件契約は、金地金の入手に係るスワップ取引と、その保管に係る取引とを明確に区別しつつ、それぞれを独立して行うことができない商品として販売されているから、控訴人が本件契約を締結した目的が金地金の保管にあったとしても、本件契約の法的性質は左右されない旨主張する。しかし、所得税法33条1項の「資産の譲渡」に該当するか否かについて、資産を移転させる契約ないし行為の法的性質を、実質的な観点から判断・認定することが許されないということとはできない。そして、本件契約のうち、本件交換・保管取引に係る部分は、交換と寄託（混蔵寄託）を組み合わせた混合契約であるものの、実質的には寄託（混蔵寄託）契約であると認めるのが相当であることは、上記説示のとおりである。被控訴人の主張は、採用することができない。

被控訴人は、交換が経済的価値の等しい物を対象とするものであったとしても、所有権が相互に移転している以上、「資産の譲渡」に該当する旨主張する。しかし、本件交換・保管取引は、交換と寄託（混蔵寄託）を組み合わせた混合契約であるものの、実質的には寄託（混蔵寄託）契約であると認めるのが相当であることは、上記説示のとおりであって、スワップ取引により金地金の所有権が形式的に移転していることを取り上げて「資産の譲渡」に該当するとするのは適切とはいえない。被控訴人の主張は、採用することができない。

- 3 上記のとおり、本件交換・保管取引は、実質的には寄託（混蔵寄託）契約であり、所得税法33条1項に規定する「資産の譲渡」に該当しない。したがって、控訴人が、本件スワップ取引により本件金地金を交換したことは、「資産の譲渡」に該当しない。そうすると、本件金地金の交換が「資産の譲渡」に該当することを前提としてなされた本件各処分は、いずれも違法である。

そして、前提事実（4）（原判決第2の3（4））によれば、本件更正処分は、総所得金額については、控訴人申告の総所得金額179万9289円に本件金地金を交換したことが「資産の譲渡」に該当するという前提に算定された譲渡所得4941万8450円を加算した5121万7739円と更正し、また、控訴人が受けた配当金28万2300円について、控訴人申告の課税総所得金額を基準とした配当控除額2万8230円を更正後の課税総所得金額を基準とした1万4115円に更正したほかは、控訴人の申告額に基づいて計算処理をした上、控訴人申告の納付すべき税額8500円を1744万0500円と更正し、また、過少申告加算税を258万9500円とする本件賦課決定処分をしたものと認められる。

したがって、控訴人の本件更正処分のうち、総所得金額179万9289円、納付すべき税額8500円を超える部分及び上記過少申告加算税に係る本件賦課決定処分は取消しを免れない。

以上によれば、控訴人の請求はいずれも理由があるから認容すべきものである。

第4 結論

よって、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決を取り消し、控訴人の請求をいずれも認容

することとし、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所民事第1部

裁判長裁判官 永野 圧彦

裁判官 田邊 浩典

裁判官 鈴木 幸男