

東京高等裁判所 令和●●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(渋谷税務署長)

令和5年5月24日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和4年8月31日判決、本資料272号・順号13749)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	高木 施文
被控訴人	国
同代表者法務大臣	齋藤 健
処分行政庁	渋谷税務署長
	宮崎 和久
同指定代理人	高橋 紀子
同	的場 将男
同	松尾 直哉
同	笹田 淳也
同	峯川 守人
同	森西 ひとみ

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

(略称は原判決の例による。)

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 渋谷税務署長が平成30年9月26日付けで控訴人に対してした平成26年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち総所得金額1億1794万8829円、納付すべき税額16億6332万9100円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 渋谷税務署長が平成30年9月26日付けで控訴人に対してした平成27年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち総所得金額2億1318万3972円、納付すべき税額9253万2400円を超える部分並びに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

1 事案の要旨

控訴人は、外国の金融機関の口座に保有していた資産の運用を同金融機関に一任していたところ、平成26年及び平成27年の各年(本件各年)における運用の一環として、運用対象

資産に属する外国通貨によって他の種類の外国通貨又は有価証券を取得する取引（本件各取引）が行われた。

控訴人は、本件各取引から雑所得は生じないとの前提で本件各年分の所得税及び復興特別所得税（所得税等）の確定申告をしたところ、渋谷税務署長から、本件各取引から為替差損益が生じており、これにより雑所得が生じているとして、本件各年における所得税等について、それぞれ更正処分（本件各更正処分）及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件各賦課決定処分）を受けた。

控訴人は、本件各更正処分（ただし、平成27年分の所得税等の更正処分については、再調査決定によりその一部が取り消された後のもの）のうち再調査の請求において自認していた額を超える部分及び本件各賦課決定処分の各取消しを求めた。

原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したところ、控訴人が請求の認容を求めて控訴した。

2 当事者の主張等

関連法令の定め、前提事実、税額等に関する当事者の主張、本件各取引の内容等、争点及びこれに関する当事者の主張の要旨は、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要等」の1から4まで及び「第3 争点及び当事者の主張の要旨」に記載のとおりであるから、これを引用する。

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、控訴人の請求は理由がないと判断する。その理由は、1のとおり原判決を補正し、2のとおり控訴人の主張についての判断を必要な限度で付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第4 当裁判所の判断」の1から5までに説示するとおりであるから、これを引用する。

1 原判決の補正

(1) 36頁24行目から25行目にかけて及び37頁3行目から4行目にかけての各「「処分の理由」の」の次にいずれも「「第1 更正処分の理由」の」を加える。

(2) 37頁10行目の「平成26年別表」を「平成26年分別表」に改める。

2 控訴人の主張について

(1) 控訴人は、為替差益について課税要件を定める法律上の規定は、FX取引に関する租税特別措置法41条の14及び15以外に存在せず、このような状態で国税庁の独善的な解釈により為替差益に対して課税を行うことは、租税法律主義に反し、違憲違法であると主張する。

しかし、原判決を引用して説示したとおり、所得税法36条1項は、各人が収入等の形で新たに経済的利益を得た場合に、その経済的利益を所得税の課税対象とする旨を定めたものであるところ、所得税法は、所得の源泉又は性質によって所得を10種類に分類し、そのうち、利子所得から一時所得までの9種類の所得のいずれにも該当しない所得を雑所得として課税対象とする旨を定めているから（同法35条1項）、およそ人の担税力を増加させるような経済的利益が新たに得られるのであれば、所得が生ずるものといえる。

そして、外貨建ての取引において外国為替相場の変動により発生する為替差益も、人の担税力を増加させる経済的利益である以上、これらの規定によって課税の対象となることが明らかである。

したがって、課税の根拠を欠くとの控訴人の主張は採用できない。

(2) 控訴人は、仮に為替差益について所得税法36条のみにより課税することが可能であると

しても、①為替差益が確定していない状況で時価評価による課税を強制するのは権利確定主義に違反する、②仮に時価評価の適用があるとしても、控訴人は本件外国銀行に対して時価評価による為替差益の支払を求める権利を有しないから、これに対する課税は違法であると主張する。

しかし、以下の理由により、いずれの主張も採用できない。

①については、原判決を引用して説示したとおり、所得税法36条1項は、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、上記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（権利確定主義）を採用していると考えられる。そして、本件各取引に関しては、同取引によって、取引前まで保有していた外国通貨（A）の為替変動リスクに影響されることのない他の種類の外国通貨（B）又は有価証券を取得することができる権利が確定し、これにより、それまでの保有資産のうち上記取得に要した外国通貨（A）の占めていた部分が、新たに保有することになった他の種類の外国通貨（B）又は有価証券に置き換わり、それ以降、外国通貨（A）の為替変動リスクによってその円換算額が影響されない価値として保有されることが確定する。そうすると、同権利の確定によって、外国通貨（A）の為替変動リスクを負っていた間の円換算額の増減分の価値、すなわち、同取引時点における為替レートによる当該他の種類の外国通貨（B）又は有価証券の取得価額の円換算額から、その取得のために要した外国通貨（A）の取得価額の円換算額を控除した差額に相当する経済的価値の流入又は流出（収入又は損失）が生ずることになる。これは、本件各取引から生ずる為替差損益にほかならないから、同差損益について、その収入の原因となる権利が確定するのは、本件各取引の時点であるということができる。したがって、本件各処分が、為替差益が確定しない状況で課税を強制するものであるという前提自体が誤っている。

②については、本件投資一任契約の内容に照らし、本件各取引の都度、本件各取引に係る為替差損益を運用対象資産の評価額に反映させることにはなっておらず、控訴人としても、本件外国銀行に対し、本件各取引の都度、本件各取引に係る為替差損益に相当する金額の支払を請求することができなかったとしても、本件各取引に係る為替差損益について、収入の原因となる権利が確定していなかったことにはならないのであり、この点は原判決を引用して説示したとおりである。また、この点を措くとしても、本件投資一任契約の内容に照らせば、本件外国銀行によって行われた本件各取引は、同銀行が控訴人から投資資金の運用に関する投資判断とその執行に必要な権限の委任を受けて控訴人に代わって行ったものと認められるから、本件各取引の成果は控訴人に帰属する。そうである以上、本件各取引によって生じた為替差損益についても、本件各取引の都度、控訴人の所得として認識することができる。したがって、控訴人が本件外国銀行に対して本件各取引の都度為替差益の支払を求める権利を有しなかったとしても、課税要件上その都度権利が確定したとみることを妨げない。

（3）控訴人は、本件各処分は、課税の根拠として所得税法174条7号及び同法209条の2という誤った条文を根拠としており、正しい理由が付記されていないとも主張するが、そもそも、本件各通知書にこれらの条文は示されておらず、被控訴人が同条文に基づいて課税したとは認められないから、失当である。

（4）控訴人は、本件投資一任契約において、本件外国銀行には運用口座の個別の取引について報告を行う義務はなく、控訴人において、納税時において、いつどのような外国通貨への変

換や外貨による有価証券の取得が行われたのかを知ることが不可能であったから、過少申告となったことについて国税通則法65条4項の「正当な理由」があるといわざるを得ないとも主張するが、現に本件外国銀行から取引明細書（乙2）を取得しており、確定申告までにこれを取得することができなかったことをうかがわせる事情も見当たらない以上、「正当な理由」があるとはいえない。

（5）その他、控訴人が当審において主張する内容は、実質的にみて原審における主張の繰り返しであり、これを採用できないことは、原判決を引用して説示したとおりである。

第4 結論

以上によれば、控訴人の請求はいずれも理由がないから棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当であって、本件控訴は理由がない。

東京高等裁判所第20民事部

裁判長裁判官 村上 正敏

裁判官 内堀 宏達

裁判官 寺田 利彦