

大阪高等裁判所 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(宇治税務署長事務承継者伏見税務署長)

令和6年1月18日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・大阪地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和3年11月26日判決、本資料271号-133・順号13635)

判 決

控訴人(原審原告)	甲
同訴訟代理人弁護士	元氏 成保
被控訴人(原審被告)	国
同代表者法務大臣	小泉 龍司
処分行政庁	宇治税務署長事務承継者伏見税務署長 久地 正浩
同指定代理人	針谷 好訓 中村 拓史 花谷 愛華 梶本 泰彦 松谷 純子 東屋敷 祥世 市原 智恵

主 文

本件控訴を棄却する。

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 宇治税務署長が令和元年12月25日付けでした控訴人の平成28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1億0090万9551円を超える部分、納付すべき税額529万4500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 宇治税務署長が令和元年12月25日付けでした控訴人の平成29年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち上場株式等に係る譲渡所得等の金額8066万7957円を超える部分、納付すべき税額1011万3800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(以下、略語は原判決の例による。)

- 1 本件は、控訴人が、亡父乙(亡乙)の遺産相続に関し、宇治税務署長から、令和元年12月25日付けで、①平成28年分の所得税及び復興特別所得税(所得税等)の申告において、

遺産分割協議に基づき亡乙から取得したA株式会社の株式（本件株式）に係る配当（本件配当）について同年分の配当所得（本件配当所得）として申告すべきところ、これに含めないで申告したなどとして、同年分の所得税等の更正処分（平成28年分更正処分）及び過少申告加算税の賦課決定処分（平成28年分賦課決定処分）を受け、②平成29年分の所得税等の申告において、亡乙から同様に取得した有価証券の譲渡に係る譲渡所得に関し、租税特別措置法（平成30年法律第7号による改正前のもの）39条1項に規定する取得費の金額のうち譲渡をした資産に対応する部分として加算する相続税額の計算について租税特別措置法39条8項及び同法施行令25条の16第1項を適用していないなどとして、平成29年分の所得税等の更正処分（平成29年分更正処分）及び過少申告加算税の賦課決定処分（平成29年分賦課決定処分）を受け、③控訴人が提出した財産債務調書に、本件株式や上記譲渡の対象である有価証券の記載がなかったとして、内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律（令和2年法律第8号による改正前のもの）（国送法）6条の3第2項を適用して加算した金額の過少申告税を課する旨の本件各賦課決定処分を受けたことから、平成28年分更正処分及び平成29年分更正処分（本件各更正処分）並びに平成28年分賦課決定処分及び平成29年分賦課決定処分（本件各賦課決定処分）はいずれも違法であるとして、本件各処分（ただし、平成28年分更正処分については申告の金額を超える部分、平成29年分更正処分についてはその後にした更正の請求の金額を超える部分）の取消し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ことから、これを不服とする控訴人が控訴をした。

2 関係法令等の定め、前提事実（証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）、本件各処分の適法性に関する被控訴人の主張、争点及び争点に対する当事者の主張は、後記第3の3のとおり当審における控訴人の主張を加えるほか、原判決「事実及び理由」中の第2の1から5までのとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決10頁23行目の後に改行して「(5) 控訴人は、本件配当期待権が相続税の課税財産ではないと主張して、これが課税財産であることを前提とする行政処分の取消しを求める訴えを大阪地方裁判所に提起していたが、大阪地方裁判所は、令和3年11月26日、控訴人の請求を棄却するとの判決を言い渡し、同判決は控訴審及び上告審の裁判を経て確定した。(甲14、18、乙30)」を加える。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、原判決と同じく、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、後記2のとおり原判決を補正し、後記3のとおり控訴人の当審における主張に対する判断を付加するほか、原判決「事実及び理由」欄の第3のとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の補正

(1) 原判決44頁10行目の「亡乙は」の後に「、本件株式（発行済株式総数及び総額の3%には満たない。）を有していたこと」を加える。

(2) 原判決45頁5行目から18行目までを次のとおり改める。

「本件において、亡乙は、死亡時すなわち本件相続の開始時において、本件株式の抽象的剰余金配当請求権を有していたが、配当決議の前に死亡しており、その後、基準日における株主であった亡乙の地位を相続により承継した控訴人を含む共同相続人らにおいて、本

件株式の抽象的剰余金配当請求権を相続するとともに、その後に行われた本件配当に係る株主総会決議（配当決議）によって本件株式の具体的剰余金配当請求権が発生したことにより、本件配当を取得したとみることができる。

そうすると、本件配当は、亡乙の地位を相続したことにより控訴人らが取得したものであるが、厳密には上記地位の承継後、株主総会決議によって控訴人らの下で具体的に発生した権利というべきものであるから、所得税法9条1項16号にいう相続により取得したものに当たるとはいい難い。さらに、上場株式に係る配当所得に関しては、当該会社の発行済み株式総数又は総額の100分の3以上の株式を保有する大口株主でない限り、政策的に分離課税が認められ、源泉徴収される以上に所得税を納付する義務がないところ、本件配当期待権と本件配当所得とが経済的価値において同一であるとしても、本件配当期待権に対する相続税の課税においてあらかじめ源泉所得税相当額を控除した上でこれを行っていることに鑑みれば、所得税法67条の4に基づき本件配当所得を所得税の課税対象としたとしても、同法9条1項16号に照らし禁止されるべき実質的な二重課税に当たるといってもできない。」

3 控訴人の当審における主張について

- (1) 争点(1)につき、控訴人は、本件配当は、本来基準日時点の株主であった亡乙が取得すべきものであり、これを控訴人が取得したのは相続が発生したことによるものであるから、所得税法9条1項16号にいう相続により取得したものに該当すると主張する。しかし、上記のとおり原判決を補正の上引用して説示したとおり、本件配当は、相続開始後に行われた配当決議により実施されたものであるから、同号の相続により取得したものに当たるといえることはできない。
- (2) 同争点につき、控訴人は、本件配当所得について所得税法が課税を予定しているとは考えられないと主張する。しかし、本件配当期待権について源泉所得税相当額を控除した上で相続税が課税されているのも本件配当所得に所得税が課税されることが前提であるからであり、これに対する所得税の課税を予定していないと解すべき所得税法上の根拠もないから、同法67条の4にいう「配当所得」に該当すると解される。

もっとも、本件においては、仮に亡乙が生前に本件配当の支払を受けた場合であれば、①分離課税の適用があったため源泉所得税相当額以上には所得税が課税されず、②仮にその適用がなくとも総合課税により所得税を支払った後の財産についてのみ相続税が課されていたにもかかわらず、控訴人が本件株式を相続したことにより分離課税の適用を受けられなくなった上、相続税の課税対象から除かれるのが源泉所得税相当額のみとなる結果、本件配当ないし本件配当期待権のうち源泉所得税相当額と実際の所得税額との差額部分について、所得税として実際に徴収される部分でありながら、相続税の課税対象にもされたという状況にある。この点は、控訴人の主張するように、二重課税として不公平な取扱いに当たるとみる余地がないではない。しかし、①大口株主に分離課税を適用しないのは、その担税力を考慮した立法政策に由来するものであるところ、所得税の課税時点における控訴人の担税力に鑑みれば、本件配当所得について分離課税の適用はないと解すべきである。また、②配当期待権に相続税を課するに当たり、源泉所得税相当額を超えてその後課される実際の所得税額を算定し控除するのは困難であるし、相続人が大口株主でなければ上記のような状況は生じないのであって、配当期待権から源泉所得税相当額を控除して相続税を課することにより実質

的な二重課税を回避する配慮がされているといえる。本件において、上記の状況が生じているのは、控訴人が大口株主であることによるものであり、それは大口株主には分離課税制度が適用されないという上記立法政策に由来するものであるから、やむを得ないといえるべきである。

控訴人の上記主張は、採用することができない。

(3) 争点(4)につき、控訴人は、本件各賦課決定処分について、遺産分割協議の成立していない相続財産を正確に把握することは困難であったから、これを本件財産債務調書に記載していないとしても国送法6条の3第2項の適用があると解すべきでなく、現に国送法が改正され、令和2年分以降の所得税については相続人の責めに帰すべき事由がなく同調書の提出等がない場合には過少申告加算税の対象とならない旨の国税庁の見解も示されている旨主張する。しかし、本件各賦課決定処分が違法でないことは引用に係る原判決の説示のとおりであり、その後に国送法が改正されるなどしたからといって、本件各賦課決定処分に取消事由とされるべき違法があるものとは解されない。

(4) 控訴人は、そのほかにも本件各処分を違法とすべき事由についてる主張するが、以上に説示したところに照らし、いずれも採用することができない。

第4 結語

よって、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第11民事部

裁判長裁判官 長谷川 浩二

裁判官 福田 修久

裁判官 大河 三奈子