

平成26年5月19日判決言渡

平成25年（行コ）第391号 所得税更正処分取消請求控訴事件

## 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 四日市税務署長が平成25年3月15日付けで控訴人に対してした平成21年分所得税の更正処分のうち課税総所得金額2361万7000円、還付金の額に相当する税額182万8105円を超える部分及び四日市税務署長が平成23年7月5日付けで控訴人に対してした過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

### 第2 事案の概要等

#### 1 事案の概要

本件は、控訴人が、株式市場（A市場）に上場されている、自己の保有するB株式会社の株式（以下、同社を「B社」、その株式を「本件株式」又は「B社株式」という。）を、株式会社C（以下「C社」という。）に対し、①平成21年3月2日、112万株、②同年11月24日、31万7550株、いずれも1株当たり550円（以下「本件取引単価」という。）で、市場外における相対取引により売却し（以下、①、②を併せて「本件譲渡」という。）、各譲渡価額全額を譲渡所得として平成21年分の所得税確定申告（甲1、2）をしたところ、処分行政庁である四日市税務署長において、本件譲渡に係る収入金額と、本件譲渡がされた日のA市場における本件株式の終値（以下「本件市場単価」という。①は290円、②は426円）を基に算出した評価額との差額合計3億5057万6200円（以下「本件差額」という。）は控訴人がC

社から贈与を受けたものであり、譲渡所得ではなく一時所得に該当するとして、平成23年7月5日付けで更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」という。）をし（甲3）、さらに、平成25年3月15日付けで再更正処分（以下「本件再更正処分」という。）をしたが（乙37）、本件差額部分を控訴人の一時所得として課税したことは、所得税法の解釈適用を誤った違法な処分であると主張して、国である被控訴人に対し、本件再更正処分のうち課税総所得金額2361万7000円、還付金の額に相当する税額182万8105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た事案である。

原審は、控訴人の請求を棄却した。そこで、控訴人が、これを不服として、本件控訴をした。

## 2 関係法令の定め、前提事実、被控訴人の主張する各処分の根拠及び適法性

原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1項ないし3項（原判決2頁23行目から4頁12行目）に記載のとおりであるから（原判決別紙2、3を含む。）、これを引用する。なお、略語は、特に断らない限り、原判決の例による。

## 3 争点及び当事者の主張

(1) 後記(2)のとおり当審における控訴人の主張を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の4項、5項（原判決4頁13行目から8頁7行目）に記載のとおりであるから、これを引用する。

### (2) 当審における控訴人の主張

原判決は、個人の有する資産の譲渡金額を、①譲渡の「対価」たる性格を有する部分と、②そうでない部分に区分し、①については、譲渡所得に係る収入金額、②については、一時所得等の譲渡所得以外の所得に係る収入金額として課税すべきである旨判示した。しかし、原判決の判断は、誤りであり、本件譲渡に係る本件取引単価（1株550円）の全額が譲渡所得に該当する。

ア 控訴人が資産である本件株式を売買契約である本件譲渡により譲渡して得た所得は、所得税法 33 条 1 項所定の「資産の譲渡による所得」であるから、それが時価より高い金額の売買であっても、当該資産の譲渡に基因する所得の全額が譲渡所得に該当する。

所得の性質は、原因行為の内容によって決まり、本件譲渡は、形式・実質のいずれにおいても売買契約であり、贈与契約が含まれていない以上、その対価の所得は全額が譲渡の対価となるのであり、その中に贈与の性格を有する金員が含まれていると性質決定するためには、(a)私法上の法律関係の実質が 1 個の売買契約であったことを否定し、売買契約と贈与契約の 2 個の契約であったと認定するか、又は (b)課税庁による私法上の法律関係から離れた所得の性質決定を認めるかのいずれかしかないところ、原判決は、(a)の立場によらない以上、(b)であることが明らかである。所得税法の通常理解によれば、譲渡代金を①と②とに分け、②を贈与による所得とすることは、明文規定がないのに、私法上の法律関係から離れた所得区分の決定を認めるものであり、課税は私法上の法律行為に即して行うという原則を無視し、租税法律主義（憲法 84 条）に反する課税を認めるものであって、許されない。

イ 租税法上の明文規定がないのに、取引当事者の特殊関係（原判決によれば、譲渡の当事者が会社とそのオーナー（株主）という特殊な関係にあり、特殊な取引であるため、独立かつ対等な第三者間での取引と異なる場合）を理由に通常と異なる課税をすることは、同族会社の行為否認計算（所得税法 157 条）の場合以外には許されない。本件は通常取引と同じ基準によるべきであって、通常と異なる課税をすべき根拠はない。

ウ 横浜地方裁判所平成 8 年 11 月 25 日判決（以下「横浜地裁平成 8 年判決」という。）は、極めて高額な財産分与がされ、譲渡所得に該当するのが全部か一部かが争われた事案において、同事件の原告が、「財産分与に

については、離婚する夫婦の共有財産の清算、慰謝料、扶養という本来的な要素のほかに、例えば、離婚に応じない相手の気持ちを和らげるためや、離婚の不当な引き延ばしを避けるために財産分与の名目で資産を譲渡することもあるから、財産分与として相当である部分とこれを超える部分とを区別し、後者についてはこれを贈与とみるべきである。」と主張したのに対し、（その主張は）「財産分与に、本来的な財産分与の部分とそうでない部分があることを前提とするものであるが、このような概念を持ち出すことは、本来財産分与が当事者間の協議により自由に定めうるものであることと矛盾するものであり、たやすく採用することはできない。」と判示し、その主張を排斥しており、真実存在する私法上の法律関係から離れて独自の法律行為を設定して、それを前提に課税することを否定しており、本件においても、同様の考え方に基づいて判断されるべきである。

### 第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件更正処分、本件賦課決定処分及び本件再更正処分はいずれも適法であり、本件再更正処分のうち課税総所得金額2361万7000円、還付金の額に相当する税額182万8105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控訴人の請求は理由がないから棄却すべきものと判断する。

その理由は、次のとおり補正し、後記2のとおり当審における控訴人の主張に対する判断を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」（原判決8頁8行目から25頁9行目）に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決9頁15行目末尾に続けて、次を加える。

「このように解することは、所得税法33条1項の『資産の譲渡による所得』の解釈として正当であり、また、租税法律主義に反するものではない。」

- (2) 原判決15頁21行目の「原告に支払い」を削る。

- (3) 原判決 20 頁 15 行目の「抽象的なものにすぎず，」を「抽象的なものにすぎないし，控訴人が B 社株式を取得した当初から常に存在していた事情であって，」と改める。

## 2 当審における控訴人の主張について

### (1) 上記第 2 の 3 (2) アについて

引用に係る補正後の原判決（9 頁 3 行目から 15 行目）に説示するとおり，所得税法は，譲渡所得に対する課税につき，資産の値上がりによりその資産の所有者に帰属する増加益を所得とし，その資産が他に移転するのを機会に清算して課税する趣旨であり，譲渡によって資産の移転が対価の受入れを伴う場合には，対価のうち増加益が具体化されることから，これを課税対象として捉えたものと解される。そして，有償の譲渡が行われる場合において，譲渡所得として課税される対象は，専ら所得税法 33 条 1 項の「資産の譲渡による所得」の解釈により決定されることから，当該資産のすべてが譲渡の対価たる性格を有するとはいえないときに，その部分は増加益が具体化したものとはいえないから，譲渡所得の対象とならないのは，事柄の性質上，当然である。当事者が私法上の法律関係において，当該法律行為にどのような法律効果を生じさせようとしたかという問題と，当該法律行為により移転される資産の譲渡中に対価たる性格を有する部分とそうでない部分とがあり得るという問題とは，事柄の性質上，別個の問題である。後者については，所得税法 33 条 1 項の上記解釈によれば，資産の譲渡による所得とは解されないものであるから，それについて所得税法の区分に従って課税することは，租税法律主義に反するものではないし，引用に係る原判決（24 頁 19 行目から 22 行目）に説示するとおり，私法上の法律関係から離れて独自の所得区分の決定を認めるものとも解されない。

したがって，控訴人の上記第 2 の 3 (2) アの主張は，理由がない。

### (2) 上記第 2 の 3 (2) イについて

引用に係る補正後の原判決（９頁３行目から１５行目）の説示した所得税法の譲渡所得課税に関する解釈に基づき、同じく原判決（１０頁２５行目から１８頁１９行目）に説示するとおり、本件の事実関係の下においては、本件株式の市場価格、本件譲渡の動機・目的、本件譲渡における価格決定の経緯、当該価格の合理性などに照らせば、本件譲渡における本件株式の譲渡の対価たる性格を有するのは、本件取引単価のうち本件市場単価の部分に限られるから、本件市場単価と本件取引単価との差額部分（本件差額）は、本件株式の譲渡の対価たる性格を有するとはいえず、法人であるＣ社から贈与された金員としての性格を有するものと解される。以上の判断は、取引当事者の特殊関係のみを重視するものではない。

したがって、控訴人の上記第２の３(２)イの主張は、失当である。

(3) 上記第２の３(２)ウについて

本件更正処分は、上記(1)、(2)に説示したとおり、所得税法の適正な解釈及び本件事実関係に基づくものである。控訴人の主張するように、真実に存在する私法上の法律関係から離れて独自の法律行為を設定して課税したのではないから、控訴人の主張は、その前提を欠く。加えて、控訴人が引用する横浜地裁平成８年判決は、単に財産分与の法的性質について判示したにとどまり、ある行為によって稼得された経済的利益につき、所得区分の異なる複数の所得に分類することの適否について判示したのではないから、本件とは事案を異にするものである。

したがって、控訴人の上記第２の３(２)ウの主張は、理由がない。

(4) 控訴人が縷々述べるその余の主張は、いずれも法的に意味がないものか、又は独自の見解であって、上記の判断を左右するものではない。

#### 第４ 結論

以上によれば、控訴人の請求は、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。

よって、本件控訴を棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第22民事部

裁判長裁判官 加藤 新太郎

裁判官 河田 泰常

裁判官青野洋士は、転補につき、署名押印することができない。

裁判長裁判官 加藤 新太郎