

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

第 1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 豊能税務署長が控訴人に対し平成15年10月31日付けでした平成12年分所得税の更正処分（ただし、同税務署長が控訴人に対し平成17年11月2日付けでした同所得税の再更正処分により一部取り消された後のもの）のうち総所得金額が1762万5883円を超える部分及び同税務署長が控訴人に対し平成15年10月31日付けでした過少申告加算税賦課決定処分（ただし、同税務署長が控訴人に対し平成17年11月2日付けでした過少申告加算税の変更決定処分により一部取り消された後のもの）を取り消す。
- 3 豊能税務署長が平成15年10月31日付けでした控訴人の平成13年分の所得税の更正処分（ただし、同税務署長が控訴人に対し平成17年11月2日付けでした同所得税の再更正処分により一部取り消された後のもの）のうち総所得金額が1971万5279円を超える部分及び同税務署長が平成15年10月31日付けでした控訴人に対する過少申告加算税賦課決定処分（ただし、同税務署長が控訴人に対し平成17年11月2日付けでした過少申告加算税の変更決定処分により一部取り消された後のもの）を取り消す。
- 4 訴訟費用は第1, 2審とも被控訴人の負担とする。

第 2 事案の概要及び訴訟の経過

- 1 本件は、勤務先の親会社（外国法人）の株式を無償で取得することができる権利（ストックアワード）（以下「本件アワード」という。）を付与されていた控訴人が、上記権利に係る株式を平成12年に売却して得た利益を給与所得として平成12年分の所得税の確定申告をし、同じく平成13年に売却して得

た利益を一時所得として平成13年分の所得税の確定申告をしたところ、豊能税務署長が、控訴人は上記権利の権利確定時にその時点における上記株式の時価相当額の経済的利益を取得し、上記経済的利益は給与所得に該当するとして、上記各所得税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をしたため、控訴人が、上記各更正処分及び賦課決定処分（ただし、本訴提起後に豊能税務署長がした上記各所得税の再更正処分及び賦課決定処分の変更決定処分により取り消された部分を除く。）の取消しを求めた事案である。

主たる争点は、(1)本件アワードに係る経済的利益の課税時期、(2)本件アワードに係る経済的利益の所得区分、(3)国税通則法65条4項にいう「正当な理由」の有無である。

- 2 原審は、(1)につき、本件アワード・プランに従って本件アワードを付与された従業員等は、そこにいう通常報奨についても任意報奨についても、本件アワードの「vest」により、その「vest」時に本件アワードに係る株式の受益所有権相当額の経済的利益を現実に取得するものというべきであり、上記のような受益所有権の内容にかんがみると、当該経済的利益は、当該株式の「vest」時における時価相当額であると認められるとし、(2)につき、本件アワードが「vest」されたことにより控訴人が取得した経済的利益（本件アワードに係るA社の株式等の「vest」時における時価相当額）は、親会社から付与されたものであっても、控訴人が勤務先での職務を遂行したことに対する対価としての性質を有する経済的利益であることが明らかであるから、当該経済的利益は、雇用契約又はこれに類する原因に基づき提供された非独立的な労務の対価として給付されたものとして、所得税法28条1項所定の給与所得に当たるとし、(3)につき、本件賦課決定処分（ただし、本件変更決定処分により一部取り消された後のもの）について、更正に基づき新に納付すべき税額の計算の基礎となった事実について、確定申告の税額の計算の基礎とされなかったことにつき、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があると認め

ることはできず，本件賦課決定処分（ただし，本件変更決定により一部取り消された後のもの）について他の違法事由を認めることもできないとし，控訴人の請求をいずれも棄却した。

3 これに対し，控訴人が控訴を申し立てた。

4 本件事案の概要は，以下のとおり付加するほかは，原判決「事実及び理由」中「第2 事案の概要」2ないし4記載のとおりであるから，これを引用する。

(1) 原判決3頁20行目「前提事実」の次に「（当事者間に争いがないか，末尾掲記の証拠ないしは弁論の全趣旨によって容易に認定できる事実）」を加える。

(2) 同4頁13行目の「という。）」を削除し，18行目「吸収合併された」の次に「（乙1の1・2）」を加える。

(3) 同5頁21行目「甲6」の次に「（枝番を含む。以下枝番のあるものはすべて枝番を含む。）」を加える。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も，控訴人の本訴請求はいずれも理由がないと判断するが，その理由は以下のとおりである。

2 本件アワードに係る経済的利益の課税時期（争点 ）について

以下のとおり付加・補正するほかは，原判決42頁1行目から53頁9行目記載のとおりであるから，これを引用する。

(1) 原判決43頁21行目「残るものの，」の次に「「vest」時以後においては，」を加える。

(2) 同45頁21行目「従業員等は，」の次に「「vest」時において，」を加える。

(3) 同46頁14行目「経済的利益を現実に取得するもの」を「経済的利益を享受する権利を確定的に取得し，その時点で所得（上記経済的利益）の実現があったもの」に改める。

- (4) 同48頁11行目「明らかである。」を「明らかであり、上記のような受託者に対する招集通知の送付先の指定や配当金の振込口座の指定等は、権利を取得するための手続ではなく、確定的に取得した権利に基づいてその権利を具体的に実現するための手続、あるいはその権利から生じる経済的利益を現実に取得するための手続にすぎないものと認められる。」に改める。
- (5) 同49頁10行目ないし11行目「理由はない。」の次に「なお、控訴人は、控訴人による本件アワードにおける株式の法的所有権の移転ないし売却の指示等の行使が予約完結権の行使であり、本件アワードにより付与される権利は予約完結権としての一種の形成権（期待権）付きの権利にすぎず、予約完結権の行使により初めて権利が確定すると解すべきであると主張する。しかし、上記のとおり、ストックオプションにおいては、権利行使をして初めて当該株式に係る配当の受領、議決権の行使及び当該株式の処分等が可能になるものとされているのが通常であると考えられるから、そのようなストックオプションと、「vest」により、その時点で当該株式に係る配当の受領、議決権の行使及び当該株式の処分等が可能になる本件アワードとの権利の性質を同列に論じることとはできず、ストックオプションと異なり、上記のような本件アワードにより「vest」時に付与される権利が予約完結権としての一種の形成権（期待権）付きの権利に止まると解することはできない。」を加える。
- (6) 同51頁1行目「「vest」される旨の通知を受け、」を「「vest」される旨を知らされ、また、B社の株式売却申請書やB社の通常株式転送申請書の送付を受けたこと、」に改める。
- (7) 同51頁4行目「及びB社の株式」を「並びに本件アワード4及び5についてはB社の株式」に改める。
- (8) 同51頁7行目「送信したこと」の次に「（通常「vest」日前に「vest」日に関する連絡があり、「vest」前に株式売却申請等の手続が

行われている（原審控訴人調書7頁ないし8頁）。）」を加える。

- (9) 同5 1頁8行目ないし9行目「本件アワード4及び5に関する原告の権利が失効しているといった趣旨の連絡が入ったため」を「本件アワード4及び5に関して、行使したい対象のものがないという趣旨の連絡、すなわち、控訴人にとって、本件アワード4及び5に関する控訴人の権利が失効させられているとしか受け取られないような内容の連絡が入ったため（原審控訴人調書28頁ないし29頁）」に改める。
- (10) 同5 2頁2行目ないし3行目「「vest」日が原告に通知されていた事実が認められる」を「「vest」日が控訴人に知らされていた事実が認められる（原審控訴人調書13ないし14頁，21頁，28頁，甲17）」に改める。
- (11) 同5 2頁2 1行目「C社の手違い」を「C社ないしD社側の何らかの手違いにより、本件アワード4及び5に関する控訴人の権利が失効しているかのように扱われたこと（なお、控訴人は、E社から「本件アワード4及び5は株の残高がない。」との連絡を受けたことや、任意アワードである本件アワード4及び5は、元来、従業員の雇用終了により自動的に取り消されるものであること、A社のアジア地域を統括するF社との交渉でも容易に本件アワード4，5の権利が認められなかったことからして、本件アワード4，5に関する控訴人の権利は退職後一旦失効し、その後、新たに付与された旨の主張をするが、本件アワード4及び5に関する控訴人の権利が退職後一旦失効したことを認めるに足りる証拠はなく、かえって、「vest」前に本件アワード4及び5に関する通常株式転送申請書（甲10の1の書き込み前のもの。）の用紙がA社から日本を管轄するリージョナル・コーディネーターを通じていったんは控訴人に送付されていること（甲16，17）や、G社から、「控訴人のアワードのうち、退職により失効し、その後再取得したものはなし。」旨の回答がなされていること（乙12）などに照らすと、本件

アワード4及び5に関する控訴人の権利は退職後失効していなかったものと推認される。)」に改める。

(12) 同52頁24行目「受託者の手違い」を「C社ないしD社側の何らかの手違い」に改める。

(13) 同52頁26行目「取得している以上、」の次に「控訴人の本件アワード4及び5に関する権利取得の効果には何ら影響はないから、」を加える。

3 本件アワードに係る経済的利益の所得区分(争点)について

原判決53頁11行目から58頁21行目記載のとおりであるから、これを引用する。

4 国税通則法65条4項にいう正当な理由の有無(争点)について

以下のとおり付加・補正するほかは、原判決58頁23行目から67頁5行目記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決64頁1行目「「vest」日の通知を受けて」を「「vest」日を知らされて」に改める。

(2) 同64頁3行目「指示していること」の次に「、上記認定のとおり、控訴人は、B社の株式売却申請書やB社の通常株式転送申請書を送付したところ、C社ないしD社側の何らかの手違いにより、本件アワード4及び5に関する控訴人の権利に基づく株式売却等の手続の速やかな実現が一時的に妨げられたものの、交渉の結果、再度の申請書送付後、申請どおり株式売却等が実現されていること」を加える。

(3) 同64頁4行目「受託者の手違い」を「C社ないしD社側の何らかの手違い」に改める。

5 控訴人は当審においても、本件アワードに係る所得の年度帰属については、従業員により権利行使の意思表示がなされた時点と解すべきゆえんを再説するが、当審における新たな証拠を加味検討しても、本件アワードプランは、「vest」されることにより、権利者の意思表示はもとより、なんらの法律事実

を要することなく、客観的かつ確実に従業員に帰属し、かつ、従業員が所定の権利を行使できる法的地位を取得する制度が予定されていることは上記説示のとおりであり、これを経済的にみても、従業員は、「vest」時に担税力を備えた財産権を取得するのであるから、「vest」後、従業員の任意の権利行使時にはじめて所得税法上の収入が発生するとの見解には与することはできない。控訴人が当審において提出した鑑定意見書（甲15、以下「H意見書」という。）は、本件アワードにあって、「vest」時をもって所得の年度帰属を決することは、収入を生み出す抽象的な権利の帰属を基準とする発生主義的な権利確定主義にすぎず、収入を生み出す具体的な権利の帰属時期（実現性充足時期）をもって年度帰属を決するべきで、それは、「vest」後、具体的な売却指示を出すか、自己の口座に移動するかなどの行為時であると述べるが、本件アワードプランの予定する「vest」により、従業員の取得する権利は、「vest」時における客観的かつ具体的な権利として確定されており、従業員が株式を売却指示ないし自己の口座に移転するという任意の時期をもって年度帰属の基準とする考え方は採用できない。

もっとも、本件アワード4、5については、控訴人がGを退職時に失効したものでなく、その権利に消長がなかったにせよ、控訴人が平成13年6月14日にこれらアワードのトランスファーを申請（指示）したのに、受託者であるE社から、あたかも権利を否定するような回答がなされ、控訴人の指摘により、F社の担当者から、控訴人に再度申請をするよう促された結果、控訴人が、再びトランスファーを申請したのが同年11月28日、そのトランスファー分が控訴人の口座に送付されたのが平成14年1月29日であったこと（甲17）からすれば、控訴人が本件アワード4、5に係る金銭的利益を実現し得べかりし時期は平成13年11月ころに再度トランスファーの申請を示唆されたときであって、「vest」時に所得の実現があったとするには疑問が生じないではない（H意見書も「控訴人の責めに帰せない理由により権利行使が妨げられ、

しかも権利の存在自体が争われている場合にまで「vest」時をもって収入すべき権利が確定したとするのは不合理で、権利の存在が確定し、それに基づいて控訴人が具体的行為をしたときをもって確定時期と理解すべきもの」と述べている。)。しかし、上記経過に至った経過を考慮すれば、I、A社、C社のいずれもが、本件アワード4、5に係る控訴人の権利を基本的に否定していたのでなく、内部における手続的な過誤により一時的に本件アワード4、5の権利の存在を認識できなかったために、控訴人の希望するトランスファーが遅れただけであり、それが本件アワードプランにおいて遅延と評価されるものであっても、これらは、控訴人とI、A社、C社の関係で解決されるべき問題で、控訴人が「vest」により本件アワード4、5の権利を取得した事実は動かないというべく、控訴人の主張は採用できない。

6 したがって、控訴人の本訴請求はいずれも理由がない。

第4 結論

よって、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6民事部

裁判長裁判官 渡 邊 安 一

裁判官 安 達 嗣 雄

裁判官 松 本 清 隆