

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求事件

国側当事者・国

平成21年6月30日棄却・控訴

判 決

原告	甲
被告	国
代表者法務大臣	森 英介
指定代理人	新田 眞弓
同	雨宮 恒夫
同	佐藤 謙一
同	森下 麻友美
同	佐藤 正敏

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は、原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 被告は、原告に対し、31万0612円を支払え。
- 2 訴訟費用は、被告の負担とする。

第2 事案の概要

本件は、老齢厚生年金の受給者である原告が、平成16年分ないし平成19年分の所得税について、老齢厚生年金の支給停止額を雑損控除の額として確定申告をしたところ、柏税務署長から、その支給停止額は雑損控除の額に当たらない等として、上記各年分の所得税につき更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を受け、上記各処分に基づき所得税及び過少申告加算税を納付したが、上記各処分は法令に違反する違法・無効なものであり、原告が納付した所得税及び過少申告加算税の一部は過誤納金に当たるとして、その還付を求めている事案である。

1 関係法令等の定め

- (1) 所得税法（以下、平成16年分については平成17年法律第21号による改正前のもの、平成17年分については平成18年法律第1号による改正前のもの、平成18年分については平成19年法律第6号による改正前のもの、平成19年分については平成20年法律第23号による改正前のもの）

ア 31条

次に掲げる一時金は、所得税法の規定の適用については、退職手当等（退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与及びこれらの性質を有する給与をいう。）とみなす。

- ① 国民年金法、厚生年金保険法（第9章の規定を除く。）、国家公務員共済組合法、地方公

務員等共済組合法、私立学校教職員共済法及び独立行政法人農業者年金基金法の規定に基づく一時金その他これらの法律の規定による社会保険又は共済に関する制度に類する制度に基づく一時金（これに類する給付を含む。）で政令で定めるもの（1号）

②、③（略）（2号、3号）

イ 35条

(ア) 1項

雑所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得をいう。

(イ) 2項

雑所得の金額は、次の各号に掲げる金額の合計額とする。

① その年中の公的年金等の収入金額から公的年金等控除額を控除した残額（1号）

② その年中の雑所得（公的年金等に係るものを除く。）に係る総収入金額から必要経費を控除した金額（2号）

(ウ) 3項

前項に規定する公的年金等とは、次に掲げる年金をいう。

① 31条1号及び2号（退職手当等とみなす一時金）に規定する法律の規定に基づく年金その他同条1号に規定する制度に基づく年金（これに類する給付を含む。）で政令で定めるもの（1号）

②、③（略）（2号、3号）

(エ) 4項

2項に規定する公的年金等控除額は、次の各号に掲げる金額の合計額とする。ただし、当該合計額が70万円に満たないときは、70万円とする（平成16年法律第14号による改正前は、上記「70万円」は、「140万円（その居住者が年齢65歳未満である場合には、70万円）」であった。）。

① 50万円（平成16年法律第14号による改正前は、上記「50万円」は、「100万円（その居住者が年齢65歳未満である場合には、50万円）」であった。）（1号）

② その年中の公的年金等の収入金額から前号に掲げる金額を控除した残額の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に掲げる金額（2号）

㊦ 当該残額が360万円以下である場合 当該残額の100分の25に相当する金額（1号イ）

㊧ 当該残額が360万円を超え、720万円以下である場合 90万円と当該残額から360万円を控除した金額の100分の15に相当する金額との合計額（1号ロ）

㊨ 当該残額が720万円を超える場合 144万円と当該残額から720万円を控除した金額の100分の5に相当する金額との合計額（1号ハ）

ウ 51条4項

居住者の不動産所得若しくは雑所得を生ずべき業務の用に供され又はこれらの所得の基因となる資産の損失の金額は、それぞれ、その者のその損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額又は雑所得の金額を限度として、当該年分の不動産所得の金額又は雑所得の金額の計算上、必要経費に算入する。

エ 120条1項

居住者は、その年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が第2章第4節（所得控除）の規定による雑損控除その他の控除の額の合計額を超える場合において、当該総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額からこれらの控除の額を87条2項（所得控除の順序）の規定に準じて控除した後の金額をそれぞれ課税総所得金額、課税退職所得金額又は課税山林所得金額とみなして89条（税率）の規定を適用して計算した場合の所得税の額の合計額が配当控除の額を超えるときは、その年の翌年2月16日から3月15日までの期間において、税務署長に対し、次に掲げる事項を記載した申告書を提出しなければならない。

- ① その年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額並びに第2章第4節の規定による雑損控除その他の控除の額並びに課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額又は純損失の金額（1号）
- ② （略）（2号）
- ③ ①に掲げる課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額につき第3章（税額の計算）の規定を適用して計算した所得税の額（3号）
- ④ （略）（4号）
- ⑤ ①に掲げる総所得金額若しくは退職所得金額又は純損失の金額の計算の基礎となった各種所得につき源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額がある場合には、③に掲げる所得税の額からその源泉徴収税額を控除した金額（5号）
- ⑥～⑩ （略）（6号ないし11号）

オ 121条1項本文及び1号

その年において給与所得を有する居住者で、その年中に支払を受けるべき28条1項（給与所得）に規定する給与等の金額が2000万円以下であるものが、一の給与等の支払者から給与等の支払を受け、かつ、当該給与等の全部について183条（給与所得に係る源泉徴収義務）又は190条（年末調整）の規定による所得税の徴収をされた又はされるべき場合において、その年分の利子所得の金額、配当所得の金額、不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額、一時所得の金額及び雑所得の金額の合計額が20万円以下であるときは、その年分の課税総所得金額及び課税山林所得金額に係る所得税については、120条1項の規定による申告書を提出することを要しない。

カ 203条の2

居住者に対し国内において35条3項に規定する公的年金等の支払をする者は、その支払の際、その公的年金等について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない。

キ 203条の3

203条の2の規定により徴収すべき所得税の額は、公的年金等の金額から、次の各号に掲げる公的年金等の区分に応じ当該各号に定める金額を控除した残額に100分の5（平成18年法律第10号による改正前は、100分の10）の税率を乗じて計算した金額とする。

- ① 公的年金等の受給者の扶養親族等申告書を提出した居住者に対し、その提出の際に経由した公的年金等の支払者が支払う公的年金等（次号に掲げるものを除く。） 次に掲げる金額の合計額に当該公的年金等の金額に係る月数を乗じて計算した金額（1号）
  - ① 当該公的年金等の月割額として政令で定める金額の100分の25に相当する金額

に6万5000円を加算した金額と9万円とのいずれか多い金額（平成16年法律第14号による改正前は、上記「6万5000円」は「10万円（その居住者が年齢65歳未満である場合には、6万5000円）」、上記「9万円」は「15万円（その居住者が年齢65歳未満である場合には、9万円）」であった。）（1号イ）

㊤ （略） （1号ロ（平成16年法律第14号による改正前は、1号ロ、ハ））

㊦ 当該申告書に控除対象配偶者がある旨の記載がある場合には、3万2500円。ただし、当該控除対象配偶者が老人控除対象配偶者である旨の記載がある場合には、4万円（平成16年法律第14号による改正前は、上記「3万2500円」は「6万5000円」、上記「4万円」は「7万2500円」であった。）（1号ハ（平成16年法律第14号による改正前は、1号ニ））

㊧、㊨ （略） （1号ニ、ホ（平成16年法律第14号による改正前は、1号ホ、ヘ））

②、③ （略） （2号、3号）

## (2) 国税通則法

### ア 15条

(ア) 国税を納付する義務が成立する場合には、その成立と同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定する国税を除き、国税に関する法律の定める手續により、その国税についての納付すべき税額が確定される（1項）。

(イ) 納税義務の成立と同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定する国税は、所得税法第2編第5章第1節（予定納税）の規定により納付すべき所得税、源泉徴収による国税、自動車重量税、印紙税、登録免許税、延滞税及び利子税とする（3項）。

### イ 16条

(ア) 国税についての納付すべき税額の確定の手續については、次に掲げるいずれかの方式によるものとする（1項）。

#### ① 申告納税方式（1号）

納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原則とし、その申告がない場合又はその申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長又は税関長の調査したところと異なる場合に限り、税務署長又は税関長の処分により確定する方式をいう。

#### ② 賦課課税方式（2号）

納付すべき税額が専ら税務署長又は税関長の処分により確定する方式をいう。

(イ) 国税（15条3項に掲げるものを除く。）についての納付すべき税額の確定が上記(ア)

①又は②に掲げる方式のうちいずれの方式によりされるかは、次に定めるところによる（2項）。

#### ① 申告納税方式（1号）

納税義務が成立する場合において、納税者が、国税に関する法律の規定により、納付すべき税額を申告すべきものとされている国税

#### ② 賦課課税方式（2号）

上記①に掲げる国税以外の国税

### ウ 56条1項

国税局長、税務署長又は税関長は、還付金又は国税に係る過誤納金があるときは、遅滞な

く、金銭で還付しなければならない。

(3) 租税特別措置法（平成20年法律第23号による改正前のもの）

年齢が65歳以上である個人が、平成17年以後の各年において、その年中の所得税法35条3項に規定する公的年金等の収入金額がある場合における当該公的年金等に係る同条4項の規定の適用については、同項中「70万円」とあるのは、「120万円」とする（41条の15の2第1項）。

(4) 厚生年金保険法及びその改正法

ア 厚生年金法32条及び附則8条

(ア) 同法に基づく保険給付は、老齢厚生年金、障害厚生年金及び障害手当金並びに遺族厚生年金とする（32条）。

(イ) 当分の間、65歳未満の者が、60歳以上であり、1年以上の被保険者期間を有しており、かつ、保険料納付済期間と保険料免除期間を合算した期間が25年以上であるときは、その者に老齢厚生年金を支給する（附則8条。以下「特別支給の老齢厚生年金」という。）

イ 平成6年法律第95号（以下「平成6年改正法」という。）附則21条

(ア) 平成6年改正法附則21条（平成12年法律第18号（以下「平成12年改正法」という。平成16年4月1日施行）による改正前のもの。以下同じ。）

特別支給の老齢厚生年金の受給権者が、厚生年金保険の被保険者であり、かつ、報酬を得ている場合において、その標準報酬月額等が同法附則21条1項又は2項所定の要件を満たすときは、老齢厚生年金の一部又は全部の支給を停止する（附則21条1項、2項）。

(イ) 平成6年改正法附則21条（平成12年改正法による改正後及び平成16年法律第104号（以下「平成16年改正法」という。）による改正前のもの）

特別支給の老齢厚生年金の受給権者が、厚生年金保険の被保険者であり、かつ、報酬を得ている場合において、その標準報酬月額等が同法附則21条1項又は2項所定の要件を満たすときは、その月の分の当該老齢厚生年金について、その一部又は全部の支給を停止する（附則21条1項、2項）。

(ウ) 平成6年改正法附則21条（平成16年改正法による改正後のもの）

特別支給の老齢厚生年金の受給権者が、厚生年金保険の被保険者であり、かつ、報酬を得ている場合において、その標準報酬月額等が支給停止調整開始額（厚生年金保険法附則11条2項）を超えるとときは、その月の分の当該老齢厚生年金について、その一部又は全部の支給を停止する（附則21条1項）。

（以下、単に「平成6年改正法附則21条」というときは、上記(ア)ないし(ウ)の各改正前後の同条の総称を指すものとする。）

## 2 前提事実

(1) 原告に係る特別支給の老齢厚生年金の一部の支給停止

原告（昭和17年7月30日生）は、(ア)平成16年分の特別支給の老齢厚生年金が144万2345円、平成17年分の特別支給の老齢厚生年金が165万4400円、平成18年分の特別支給の老齢厚生年金が171万8132円、平成19年分の特別支給の老齢厚生年金が193万5498円であったが、(イ)平成16年ないし平成19年において厚生年金保険の被保険者であり、かつ、報酬の支払を受けていたことから、平成6年改正法附則21条（平成1

6年1月から同年3月までは、平成12年改正法による改正前の同条1項及び2項、平成16年4月から平成17年3月までは、平成12年改正法による改正後及び平成16年改正法による改正前の同条1項及び2項、平成17年4月以降は平成16年改正法による改正後の同条1項)により、上記(ア)の各年分ごとに同(ア)の各金額を超える金額につき、特別支給の老齢厚生年金の一部の支給を停止されていた(以下、当該老齢厚生年金の支給停止額を「本件支給停止額」という。)(争いがない事実、乙4)

(2) 平成16年分の確定申告及び更正処分等

原告は、平成17年2月20日、柏税務署長に対し、平成16年分の本件支給停止額を雑損控除の額とした平成16年分所得税の確定申告書を提出したが、柏税務署長は、原告に対し、平成17年4月27日付けで、本件支給停止額は雑損控除には当たらないとして、平成16年分所得税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下「平成16年分更正処分等」という。)をした。(争いのない事実)

(3) 平成17年分の確定申告及び更正処分等

原告は、平成18年3月4日、柏税務署長に対し、平成17年分の本件支給停止額を雑損控除の額とした平成17年分所得税の確定申告書を提出したが、柏税務署長は、原告に対し、平成18年6月30日付けで、本件支給停止額は雑損控除には当たらないとして、平成17年分所得税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下「平成17年分更正処分等」という。)をした。(争いのない事実)

(4) 平成18年分の確定申告及び更正処分等

原告は、平成19年3月12日、柏税務署長に対し、平成18年分の本件支給停止額を雑損控除の額とするとともに、原告が受給した老齢厚生年金に係る所得につき自らの計算方法に基づいて算定した金額を雑所得の金額とした平成18年分所得税の確定申告書を提出したが、柏税務署長は、原告に対し、平成19年4月25日付けで、本件支給停止額は雑損控除には当たらず、雑所得の金額にも誤りがあるとして、平成18年分所得税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下「平成18年分更正処分等」という。)をした。(争いのない事実)

(5) 平成19年分の確定申告及び更正処分等

原告は、平成20年2月20日、柏税務署長に対し、本件支給停止額を雑損控除の額とするとともに、原告が受給した老齢厚生年金に係る所得につき自らの計算方法に基づいて算定した金額を雑所得の金額とした平成19年分所得税の確定申告書を柏税務署長に対して提出したが、柏税務署長は、原告に対し、平成20年6月30日付けで、本件支給停止額は雑損控除には当たらず、雑所得の金額にも誤りがあるとして、平成19年分所得税の更正処分(以下「平成19年分更正処分」といい、平成16年分更正処分等、平成17年分更正処分等及び平成18年分更正処分等と併せて「本件各処分」という。)をした。(争いのない事実)

(6) 異議申立て及び審査請求等

原告は、柏税務署長に対し、平成20年2月28日、平成16年分ないし平成18年分の所得税について減額更正を求める旨を記載した書面を提出したが、柏税務署長は、原告に対し、平成20年6月30日付けで、平成16年分及び平成17年分については上記書面の提出が更正の請求をすることができる期限を徒過してされたものであり、平成18年分については平成18年分更正処分等は適法であるとして、それぞれ更正をすべき理由がない旨の通知処分をした(以下「本件各通知処分」という。)

原告は、国税不服審判所長に対し、平成20年7月10日、異議申立てを経ることなく本件各処分及び本件各通知処分の取消しを求めて審査請求をしたところ、同所長は、同年9月26日付けで、その審査請求をいずれも却下する旨の裁決をした。

原告は、柏税務署長に対し、同年7月15日、平成19年分更正処分及び本件各通知処分の取消しを求めて異議申立てをしたところ、同署長は、平成20年10月10日付けでその異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした。原告は、これを不服として、国税不服審判所長に対し、同月15日、審査請求をしたところ、同所長は、原告に対し、平成21年3月9日付けで、その審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。

(以上につき、甲1、乙4、争いのない事実)

(7) 本件各処分の経緯

原告の平成16年分ないし平成19年分の所得税に係る本件各処分の経緯(確定申告、本件各処分及び本件各通知処分の内容並びに異議決定及び審査裁決の結果等)は、別紙1ないし4のとおりである。(争いのない事実)

(8) 本件各処分に基づく納付金

原告は、本件各処分に基づき、所得税の本税等として、以下のとおり、合計32万8352円を納付した。(争いのない事実)

ア 平成16年分 11万3200円

イ 平成17年分 7万7000円

ウ 平成18年分 9万4800円

エ 平成19年分 4万3352円

(9) 本件訴えの提起等

原告は、平成21年1月26日、本件訴えを提起し、同年2月10日、その請求の趣旨等を補正した。(顕著な事実)

3 争点

本件各処分の無効事由の有無

4 当事者の主張

(原告の主張の要旨)

(1) 本件各処分は、原告が受給した平成16年分ないし平成19年分の老齢厚生年金に係る所得税について、老齢厚生年金が、所得税法35条3項1号に規定する「第31条第1号…に規定する法律の規定に基づく年金」に該当することから、同法35条2項1号に規定する「公的年金等」に該当するものとして、同号に従い、原告が受給した老齢厚生年金額から同条4項の規定に基づき算出した公的年金等控除額を控除した残額を原告の雑所得とした上で、原告が納付すべき税額を算出したものである。

しかし、同法31条1号は、「退職手当等」とみなす国民年金法、厚生年金保険法等の法律に基づく一時金について規定するものであるところ、老齢厚生年金は、かかる一時金に該当しない。

したがって、本件各処分が、老齢厚生年金が公的年金等に該当するとして原告の雑所得を算出したことは、重大かつ明白な瑕疵であり、本件各処分は無効である。

(2) 原告は、厚生年金保険法の規定に基づき原告が受給する権利を有するにもかかわらず、本件支給停止額の支給を停止されたが、本件各処分は、本件支給停止額を必要経費に算入しな

った。本件支給停止額の支給の停止は、その理由が不明なものであるから、原告の雑所得を生ずべき業務の用に供され又はこれらの所得の基因となる資産の損失に当たるといえるので、所得税法51条4項に基づき、本件支給停止額は必要経費に算入すべきものである。

したがって、本件各処分が本件支給停止額を同項に基づき必要経費に算入しないのは、重大かつ明白な瑕疵であり、本件各処分は無効である。

- (3) 原告は、原告が受給した平成16年分ないし平成19年分の老齢厚生年金に係る所得税につき、所得税法203条の2及び203条の3に基づき既に源泉徴収による課税をされており、更に確定申告及び本件各処分に基づき再度の課税をすることは、二重課税に当たる。

そもそも、所得税法121条1項本文及び1号は、その年中に支払を受ける給与等の額が2000万円以下であり、当該給与等の全部について所得税の源泉徴収をされた場合で、その年分の雑所得等の合計額が20万円以下であるときは、確定申告を要しないと規定している。原告の所得税率は、平成16年分ないし平成18年分が10パーセント、平成19年分が5パーセントであるから、源泉徴収税額を各税率で除した額が原告の雑所得額になるといえるところ、原告の老齢厚生年金に係る源泉徴収税額は、平成16年分が4670円、平成17年分が6330円、平成18年分が1万0670円、平成19年分が6048円であるから、原告の雑所得額は、平成16年分が4万6700円、平成17年分が6万3300円、平成18年分が10万6700円、平成19年分が12万0960円であったといえる。このように、同各年分の雑所得額はいずれも20万円以下であるから、原告は所得税法121条1項本文及び1号に基づき原告の同各年分の所得税に関する確定申告をする必要はなかった。

被告は、源泉徴収税額は、確定申告及び更正の際に納付すべき税額を算出する過程で控除されるのであるから、源泉徴収税額を二重に課税することにはならないとしているが、そうであれば同法203条の2及び203条の3の規定は不要な規定となってしまうから、かかる解釈は誤りである。

したがって、確定申告及び本件各処分に基づき原告に対し所得税を課税することは、重大かつ明白な瑕疵であり、本件各処分は無効である。

- (4) 以上のとおり、本件各処分には重大かつ明白な瑕疵があつて無効であり、原告が納付すべき所得税の額又は還付を受けるべき額は下記Ⅰ欄のとおり（△は還付すべき金額を示す。）であつて、原告の本件各処分に基づく納付金（前提事実(8)）との差額は下記Ⅱ欄のとおりであるから、下記Ⅱ欄の合計額31万0612円について還付を求める。

記

年分	Ⅰ欄	Ⅱ欄
平成16年分	0円	11万3200円
平成17年分	△1万0310円	8万7310円
平成18年分	2万3550円	7万1250円
平成19年分	4500円	3万8852円
		合計31万0612円

(被告の主張の要旨)

- (1) 原告が受給している老齢厚生年金は、所得税法35条3項1号に規定する「第31条第1号…に規定する法律の規定に基づく年金」に該当するから、同法35条2項1号に規定する公的年金等に該当することは明らかであり、原告が受給した老齢厚生年金額から同条4項に基づ

き算出した公的年金等控除額を控除して雑所得額を算出することは、瑕疵ではない。

(2) 本件支給停止額は、法令に根拠を有する社会保険庁長官の支給停止処分に基づき支給が停止されたものである上、老齢厚生年金は、所得税法51条4項に規定する「所得の基因となる資産」に該当しないのであるから、本件支給停止額を資産の損失額として必要経費に算入しないことは、瑕疵ではない。

(3) 確定申告及び更正の際に納付すべき税額を算出する際には、源泉徴収税額は控除されるのであるから、原告が受給した老齢厚生年金から所得税が源泉徴収された上で、更に確定申告又は更正に基づき、原告が納付すべき所得税に不足する額について課税することは、瑕疵ではない。

(4) 以上のことから、本件各処分に瑕疵はなく、本件各処分は無効ではない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 課税処分の無効事由について

本件各処分は、柏税務署長がした課税処分としての行政処分であるところ、(ア)行政処分が当然無効であるというためには、処分に重大かつ明白な瑕疵がなければならず、ここに重大かつ明白な瑕疵というのは、処分の要件の存在を肯定する処分庁の認定に重大かつ明白な瑕疵がある場合を指すものと解すべきであり(最高裁昭和34年9月22日第三小法廷判決・民集13巻11号1426頁、最高裁昭和36年3月7日第三小法廷判決・民集15巻3号381頁)、また、(イ)課税処分については、当該処分における内容上の過誤が課税処分の根幹についてのものであって、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請を斟酌してもなお、不服申立期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として被課税者に当該処分による不利益を甘受させることが、著しく不当と認められるような例外的な事情のある場合には、当該過誤による瑕疵によって当該処分は無効になるものと解すべきであって(最高裁昭和48年4月26日第一小法廷判決・民集27巻3号629頁、最高裁平成16年7月13日第三小法廷判決・判例時報1874号58頁参照)、(ウ)いづれにしても、本件各処分が無効であるというためには、本件処分の要件の認定に係る内容に、重大かつ明白な瑕疵又は課税処分の根幹についての過誤による瑕疵があることを要し、かかる瑕疵の存在について原告が主張立証責任を負うものと解されるので、以下、本件各処分の瑕疵の有無について検討する。

#### 2 本件各処分の無効事由の有無について

(1)ア まず、原告は、原告が受給した平成16年分ないし平成19年分の老齢厚生年金は、所得税法35条3項に規定する「公的年金等」に該当するものではなく、したがって、同条2項1号に基づき、原告が受給した老齢厚生年金額から同条4項に基づき算出した公的年金等控除額を控除して雑所得額を算出することは誤りである旨主張する。

イ そこで検討するに、所得税法31条1号が厚生年金保険法等の法律を列挙し、同法35条3項1号が「第31条1号…に規定する法律の規定に基づく年金」を「公的年金等」とすると規定していることからすれば、「第31条1号…に規定する法律」とは同法31条1号に列挙された厚生年金保険法等の法律を指し、「の規定に基づく年金」とは同号に列挙された厚生年金保険法等の規定に基づき支給される年金を指すものといえるので、かかる年金をもって「公的年金等」とされていると解するのが相当である。そして、厚生年金保険法32条1号は、同法に基づき支給される保険給付として老齢厚生年金を規定しているのであるから、所得税法の規定の文理上、老齢厚生年金が同法35条3項1号に掲げる年金として同項

に規定する「公的年金等」に該当することは明らかであるというべきである。

ウ 原告は、所得税法31条1号が「国民年金法、厚生年金保険法（中略）の規定に基づく一時金その他これらの法律の規定による社会保険又は共済に関する制度に類する制度に基づく一時金（後略）」と規定していることから、同法35条3項1号は、同法31条1号に規定する「一時金」をもって「公的年金等」とする趣旨であると解釈しているものと解されるが、同法35条3項柱書において「公的年金等」とは「次に掲げる年金」をいうとした上で、同項1号において「第31条1号…に規定する法律の規定に基づく年金その他同条1号に規定する制度に基づく年金…で政令で定めるもの」と規定され、「第31条1号…に規定する」は「法律」に、「同条1号に規定する」は「制度」にかかる文言であることは明らかである以上、「に基づく年金」との文言が、同法31条1号に規定する「に基づく一時金」を指すものではなく、同号に規定する「法律」又は「制度」に基づく「年金」を意味するものであることは文理上明らかであるから、原告の所論は、法文の文言の一義的な意味内容に反する解釈といわざるを得ず、採用することができない。

エ したがって、上記アの主張は理由がなく、原告の平成16年分ないし平成19年分の雑所得額につき、原告が受給した老齢厚生年金額から公的年金等控除額を控除してこれを算出した本件各処分の算定方法に瑕疵はない。

(2)ア 次に、原告は、本件支給停止額の支給の停止は、原告の雑所得を生ずべき業務の用に供され又はこれらの所得の基因となる資産の損失に当たるといえるので、本件支給停止額は、所得税法51条4項に基づき必要経費に算入されるべきであり、これを控除しないことは本件各処分の瑕疵である旨主張する。

イ そこで検討するに、所得税法51条4項に規定する「雑所得を生ずべき業務の用に供され…る資産」及び「雑所得…の基因となる資産」の「損失」とは、その文言からすれば、雑所得そのものが減少したことをいうのではなく、雑所得を生じさせる資産の価値が減少したことをいうものと解される。同法35条2項1号及び3項1号並びに31条1号の規定によれば、老齢厚生年金の受給額から公的年金等控除額を控除した残額は、雑所得そのものとされていることからすれば、老齢厚生年金の受給権者が厚生年金保険の被保険者であり、かつ、報酬を得ているため、平成6年改正法附則21条の規定に基づき老齢厚生年金の一部の支給を停止され、支給停止されていなければ受給し得た老齢厚生年金額よりも少額しか受給できなかったとしても、それは、雑所得そのものの減少というべきであって、雑所得を生じさせる資産の価値の減少があったとはいえないから、同法51条4項に規定する「雑所得を生ずべき業務の用に供され…る資産」及び「雑所得…の基因となる資産」の「損失」に当たるといえることはできない。

また、平成6年改正法附則21条は、特別支給の老齢厚生年金の受給権者が厚生年金保険の被保険者であり、かつ、報酬を得ている場合に、特別支給の老齢厚生年金についてその一部又は全部の支給を当然に停止することを規定していることからすれば、厚生年金保険の被保険者であって報酬を得ている老齢厚生年金の受給権者は、平成6年改正法附則21条の規定により支給を停止された額については、特別支給の老齢厚生年金を受給する余地がないものといえることができる。そして、所得税法51条4項に規定する「損失」があったというためには、同項に規定する資産について本来有する価値の減少があったといえる必要があると解されるところ、上記支給停止額については、そもそも受給権者が法律上受給する余地のな

いものであるから、老齢厚生年金の一部又は全部の支給が停止されたことをもって、受給権者の資産の価値が減少したということができず、これをもって所得税法51条4項の「損失」に当たるとすることはできない。したがって、原告が老齢厚生年金の一部の支給を停止されたことをもって、同項の「損失」があったとすることはできない。

ウ 以上によれば、本件支給停止額を所得税法51条4項に基づき必要経費に算入することはできないというべきであり、原告の平成16年分ないし平成19年分の雑所得額につき、本件支給停止額を必要経費の額に算入しないでこれを算出した本件各処分の算定方法に瑕疵はない。

- (3)ア さらに、原告は、所得税法203条の2に基づき、原告が受給している老齢厚生年金から所得税が源泉徴収されていることから、更に確定申告及び本件各処分に基づき再度の課税をすることは、二重課税に当たり、違法である旨主張する。

そこで、以下、確定申告及び本件各処分のそれぞれについて検討する。

#### イ 確定申告について

(ア) 国税を納付する義務が成立する場合には、その成立と同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定する国税を除き、国税に関する法律の定める手續により、その国税についての納付すべき税額が確定するところ（国税通則法15条1項）、所得税については、予定納税に係る所得税を除き、上記特別の手續を要しないで納税額が確定する国税には当たらないことから（同条3項参照）、納税者のする申告により納税額が確定することを原則としている（同法16条1項1号、2項1号、所得税法120条1項）。そして、老齢厚生年金に係る所得税は、確定申告をする以前である老齢厚生年金の支払の際に源泉徴収されるものの（同法203条の2）、確定申告に基づき納付すべき税額は、その者の所得税額から源泉徴収税額を控除した後の税額とされている（所得税法120条1項5号、128条参照）。

したがって、老齢厚生年金の受給者が、その受給の時にその支払をする者によって所得税の源泉徴収をされ、更に確定申告に基づき所得税を納税しなければならないとしても、源泉徴収に係る所得税額を二重に支払うことにはならず、これをもって二重課税に当たるとはいえない。

(イ) この点に関連して、原告は、公的年金等に係る源泉徴収税額と所得税率から原告の雑所得額を逆算し、それが20万円を超えないことから、所得税法121条1項本文及び1号を根拠として、公的年金等に係る確定申告が不要であったとも主張しているところ、原告の上記主張は、原告が公的年金等のほか1か所から給与等の支払を受け、その給与等の全部について源泉徴収をされており、源泉徴収税額に同法203条の3本文の定める割合（平成16年分ないし平成18年分は100分の10、平成19年分は100分の5）を乗じた結果求められる原告の雑所得額が20万円以下であるから、所得税法121条1項本文及び1号に基づき確定申告を要しない場合に該当するとの趣旨であると解される。

しかし、公的年金等から源泉徴収される源泉徴収税額は、受給した公的年金等の額から同法203条の3第1号に定める控除額を控除した残額に同条本文の定める割合（平成16年分ないし平成18年分は100分の10、平成19年分は100分の5）を乗じて算出するものであって、雑所得を基準として算出されるものではないし、公的年金等に係る雑所得は、同法35条2項1号及び4項並びに租税特別措置法41条の15の2第1項に

に基づき、受給した公的年金等の額から公的年金等控除額を控除して算出するものであって、源泉徴収税額に所得税率を乗じて算出されるものではない。原告は、上記のとおり公的年金等に係る源泉所得税額に所得税率を乗じた結果が雑所得である旨主張するが、所得税法及び租税特別措置法の上記各規定の解釈を誤るものであって、所論を採用することはできない。

なお、所得税法35条2項1号及び4項並びに租税特別措置法41条の15の2第1項に基づき算出された原告の雑所得額は、以下のとおり各年分において20万円を超えるから、同法121条1項本文の適用はなく、かかる観点からも、原告において確定申告が不要であったとはいえない。

① 平成16年分

$$144万2345円 - ((144万2345円 - 50万円) \times 25 / 100 + 50万円) = 70万6758円 \text{ (円未満切り捨て)}$$

② 平成17年分

$$165万4400円 - ((165万4400円 - 50万円) \times 25 / 100 + 50万円) = 86万5800円$$

③ 平成18年分

$$171万8132円 - ((171万8132円 - 50万円) \times 25 / 100 + 50万円) = 91万3599円$$

④ 平成19年分

$$(193万5498円 - 50万円) \times 25 / 100 + 50万円 = 85万8874円 \text{ (円未満切り捨て)}$$

上記計算上の公的年金等控除額が120万円に満たないことから、原告の平成19年分の公的年金等控除額は120万円となる(租税特別措置法41条の15の2第1項)。したがって、雑所得額は、以下のとおりである。

$$193万5498円 - 120万円 = 73万5498円$$

ウ 本件各処分について

本件各処分においては、原告の課税総所得金額に税率を乗じて算出した原告の所得税額に源泉徴収税額が満たないことから、原告の所得税額から源泉徴収税額を控除し、その差額が納付すべき税額として算出されている(前提事実(7)、別紙1ないし4の各年分の更正処分等に係る「課税総所得金額」欄、「課税総所得金額に対する税額」欄、「源泉徴収税額」欄、「申告納税額」欄及び「納付すべき税額」欄の各記載参照)のであるから、平成16年分ないし平成19年分の特別支給の老齢厚生年金に係る源泉徴収税額相当額について、二重課税に当たるとはいえない。

エ 以上によれば、平成16年分ないし平成19年分の特別支給の老齢厚生年金に係る所得税が源泉徴収された後、原告がした確定申告及び本件各処分に基づき、原告に係る所得税額と源泉徴収税額との差額が納付すべき税額として決定されたことをもって、二重課税に当たるとはいえず、本件各処分に瑕疵があるとはいえない。

(4)ア 加えて、原告は、平成17年度版統計年報書(甲10の3枚目及び4枚目。以下「本件統計書」という。)に基づき、①原告は、本件統計書における雑所得を主たるものとして申告した者に含まれること、②原告の平成19年分の老齢厚生年金額に占める雑所得額の割合

は、本件統計書上の所得税を源泉徴収された総人員の公的年金等の支払総額に占める同総人員の雑所得総額の割合と一致するはずであること、③したがって、(a)本件統計書上の公的年金等に係る所得税を源泉徴収された総人員の公的年金等の支払総額に、原告の平成19年分の老齢厚生年金額に占める雑所得額の割合(30パーセントないし40パーセント)を乗じた額に、5パーセントの税率を乗じた額は、(b)本件統計書上の雑所得を主たるものとして申告した者に係る申告納税額を超えないはずであること、④しかし、上記(a)は上記(b)よりも高額となっていることから、公的年金等に係る所得税について、源泉徴収税額に加えて更に課税されるという課税実態はなく、課税庁は、公的年金等に係る所得税について、確定申告に基づく納税を原則とする運用はしておらず、被告の主張は誤りである旨主張する。

イ しかしながら、原告の上記主張は、(ア)本件統計書においては、1人で2種類以上の所得を併有する場合は、各種類の所得のうち最も大きいものを主たるものとし、その他のものを従たるものとするとして統計を掲げている(甲10)ところ、原告の平成19年分の給与所得は162万3200円であり、雑所得は73万5498円であることから(前提事実(7))、原告は雑所得を主たるものとして申告した者には当たらないこと、(イ)公的年金等に係る雑所得は、公的年金等の収入金額から公的年金等控除額を控除した額とされているところ、公的年金等控除額は公的年金等の支給額及び受給権者の年齢に応じ、定額部分と段階部分に分かれて算定されるものであること(所得税法35条4項1号及び2号イないしハ、租税特別措置法41条の15の2第1項)から、公的年金等の収入金額に占める公的年金等控除額の割合は、各受給権者に対する公的年金等の支給額及び受給権者の年齢によって異なるといえ、したがって、公的年金等の額に占める雑所得額の割合も同様であり、必ずしも原告のそれと一致するものとはいえないことの各点において、比較検討の前提を欠いており、理由がない。

#### (5) 小括

原告がした確定申告及び本件各処分の内容は別紙1ないし4のとおりであるところ(前提事実(7))、以上に検討したとおり、また、以上に検討した以外に、本件各処分について重大かつ明白な瑕疵又は課税処分の根幹についての過誤による瑕疵があることをうかがわせる事情はなく、本件各処分は有効であるといえるから、原告が本件各処分に基づいて納付した平成16年分ないし平成19年分の所得税の本税及び過少申告加算税(前提事実(8))につき、原告が過誤納金として還付を受け得る金額は存しないものというべきである。

したがって、本件各処分に基づく上記納付金が過誤納金であるとしてその還付を求める原告の請求は、理由がない。

### 3 結論

よって、原告の請求は、理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 岩井 伸晃

裁判官 須賀 康太郎

裁判官 松長 一太

本件各処分を経緯（平成16年分）

（単位：円）

項目 年月日	確定申告	更正 処分等	異議 申立て	異議決定	審査請求	審査裁決	訴訟提起 (東京地裁)	東京地裁 判決	控訴 (東京高裁)	東京高裁 判決	上告	最高裁 決定	更正の 請求	通知処分	審査請求	審査裁決	異議 申立て	異議決定	審査請求	審査裁決
	平成17年 2月20日	平成17年 4月27日	平成17年 5月30日	平成17年 6月28日	平成17年 7月7日	平成18年 3月2日	平成18年 8月28日	平成18年 12月1日	平成18年 12月7日	平成19年 4月25日	平成19年 5月1日	平成19年 9月7日	平成20年 2月28日	平成20年 6月30日	平成20年 7月10日	平成20年 9月26日	平成20年 7月15日	平成20年 10月10日	平成20年 10月15日	平成21年 3月9日
総所得金額①	2,335,558	2,335,558	2,335,558		2,335,558		2,335,558		2,335,558		2,335,558		1,628,800		1,628,800		1,628,800		1,628,800	
内訳 給与所得の金額②	1,628,800	1,628,800	1,628,800		1,628,800		1,628,800		1,628,800		1,628,800		1,628,800		1,628,800		1,628,800		1,628,800	
	雑所得の金額③	706,758	706,758	706,758		706,758		706,758		706,758		706,758	0		0		0		0	
所得控除の額の合計④	2,588,148	1,044,428	2,588,148		2,588,148		2,588,148		2,588,148		2,588,148		734,428		1,044,428		1,044,428		1,044,428	
内訳 雑損控除の額⑤	1,543,720	0	1,543,720		1,543,720		1,543,720		1,543,720		1,543,720		0		0		0		0	
	雑損控除以外の 控除の額⑥	1,044,428	1,044,428	1,044,428		1,044,428		1,044,428		1,044,428		1,044,428	734,428		1,044,428		1,044,428		1,044,428	
課税総所得金額⑦	0	1,291,000	0	棄却	0	棄却	0	棄却	0	棄却	0	棄却	894,372		584,372	却下	584,372	棄却	584,372	棄却
課税総所得金額に 対する税額⑧	0	129,100	0		0		0		0		0		89,430		58,440		58,440		58,440	
定率減税額⑨	0	25,820	0		0		0		0		0		17,880		11,680		11,680		11,680	
源泉徴収税額⑩	46,700	46,700	46,700		46,700		46,700		46,700		46,700		46,700		46,700		46,700		46,700	
申告納税額⑪	△46,700	56,500	△46,700		△46,700		△46,700		△46,700		△46,700		24,850		60		60		60	
予定納税額⑫																				
納付すべき税額⑬	△46,700	56,500	△46,700		△46,700		△46,700		△46,700		△46,700		24,850		60		60		60	
過少申告加算税⑭	-	10,000	0		0		0		0		0		0		0		0		0	

注 申告納税額及び納付すべき税額欄の数字の前の△は、還付金の額に相当する税額を表す。

本件各処分を経緯（平成17年分）

（単位：円）

項目		確定申告	更正処分等	更正の請求	通知処分	審査請求	審査裁決	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決
年月日		平成18年3月4日	平成18年6月30日	平成20年2月28日	平成20年6月30日	平成20年7月10日	平成20年9月26日	平成20年7月15日	平成20年10月10日	平成20年10月15日	平成21年3月9日
総	所得金額	①	2,494,600	2,494,600	1,696,872		1,696,872	1,696,872		1,696,872	
内 訳	給与所得の金額	②	1,628,800	1,628,800	1,628,800		1,628,800	1,628,800		1,628,800	
	雑所得の金額	③	865,800	865,800	68,072		68,072	68,072		68,072	
所得控除の額の合計額		④	1,885,562	1,009,562	1,009,562		1,009,562	1,009,562		1,009,562	
内 訳	雑損控除の額	⑤	876,000	0	0		0	0		0	
	雑損控除以外の控除の額	⑥	1,009,562	1,009,562	1,009,562		1,009,562	1,009,562		1,009,562	
課税総所得金額		⑦	609,000	1,485,000	687,310		687,310	687,310		687,310	
課税総所得金額に対する税額		⑧	60,900	148,500	68,730		68,730	68,730		68,730	
定率減税額		⑨	12,180	29,700	13,740		13,740	13,740		13,740	
源泉徴収税額		⑩	59,830	59,830	59,830		59,830	59,830		59,830	
申告納税額		⑪	△11,110	58,900	△4,840		△4,840	△4,840		△4,840	
予定納税額		⑫									
納付すべき税額		⑬	△11,110	58,900	△4,840		△4,840	△4,840		△4,840	
過少申告加算税		⑭	—	7,000	0		0	0		0	

更正をすべき理由がない旨の通知

却下

棄却

棄却

注 申告納税額及び納付すべき税額欄の数字の前の△は、還付金の額に相当する税額を表す。

本件各処分の際緯（平成18年分）

（単位：円）

項目		確定申告	更正処分等	更正の請求	通知処分	審査請求	審査裁決	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決
年月日		平成19年3月12日	平成19年4月25日	平成20年2月28日	平成20年6月30日	平成20年7月10日	平成20年9月26日	平成20年7月15日	平成20年10月10日	平成20年10月15日	平成21年3月9日
総所得金額	①	2,145,804	2,550,799	1,747,802	更正をすべき理由がない旨の通知	1,747,802	却下	1,747,802	棄却	1,747,802	棄却
内訳	給与所得の金額	②	1,637,200	1,637,200		1,637,200					
	雑所得の金額	③	508,604	913,599		110,602					
所得控除の額の合計額		④	1,307,461	748,393		748,393					
内訳	雑損控除の額	⑤	559,068	0		0					
	雑損控除以外の控除の額	⑥	748,393	748,393		748,393					
課税総所得金額		⑦	838,000	1,802,000		999,409					
課税総所得金額に対する税額		⑧	83,800	180,200		99,940					
定率減税額		⑨	8,380	18,020		9,990					
源泉徴収税額		⑩	56,370	56,370		56,370					
申告納税額		⑪	19,000	105,800		33,580					
予定納税額		⑫									
納付すべき税額		⑬	19,000	105,800		33,580					
過少申告加算税		⑭	—	8,000		0					

本件各処分の経緯（平成19年分）

（単位：円）

項目		確定申告	更正処分	審査請求	審査裁決	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決	
年月日		平成20年2月20日	平成20年6月30日	平成20年7月10日	平成20年9月26日	平成20年7月15日	平成20年10月10日	平成20年10月15日	平成21年3月9日	
総	所得金額	①	1,816,522	2,358,698	1,623,200		1,623,200		1,623,200	
内 訳	給与所得の金額	②	1,623,200	1,623,200	1,623,200		1,623,200		1,623,200	
	雑所得の金額	③	193,322	735,498	0		0		0	
所得控除の額の合計額		④	1,109,771	736,171	736,171		736,171		736,171	
内 訳	雑損控除の額	⑤	373,600	0	0		0		0	
	雑損控除以外の控除の額	⑥	736,171	736,171	736,171		736,171		736,171	
課税総所得金額		⑦	706,000	1,622,000	887,029	却 下	棄 却		棄 却	
課税総所得金額に対する税額		⑧	35,300	81,100	44,350					44,350
源泉徴収税額		⑨	39,848	39,848	39,848					39,848
申告納税額		⑩	△4,548	41,200	4,500					4,500
予定納税額		⑪								
納付すべき税額		⑫	△4,548	41,200	4,500					4,500
過少申告加算税		⑬	—	—	—					—

注 申告納税額及び納付すべき税額欄の数字の前の△は、還付金の額に相当する税額を表す。