

岡山地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消請求事件

国側当事者・国(笠岡税務署長、国税不服審判所長)

平成22年9月14日棄却・控訴

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
同指定代理人	首藤 晴久
同	大日南 宣彦
同	米田 和弘
同	中島 ひとみ
同	林 嗣朗
同	高木 幸典
同	赤堀 貴美
同	中岡 肇
同	沼田 美之
同	安藤 直人
同	金田 仁史
同	小橋 謙治
処分行政庁	笠岡税務署長
	吉田 憲一
同	国税不服審判所長
	孝橋 宏

主 文

- 1 原告の各請求をいずれも棄却する。
- 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 笠岡税務署長が平成20年12月22日付けでした原告の平成17年分の所得税の更正処分のうち、総所得金額218万2232円、上場株式等に係る譲渡所得等の金額44万1163円、還付されるべき税額8859円を超える部分を取り消す。
- 2 笠岡税務署長が平成20年12月22日付けでした原告の平成18年分の所得税の更正処分のうち、総所得金額225万6808円、納付すべき税額1万6200円を超える部分を取り消す。
- 3 笠岡税務署長が平成20年12月22日付けでした原告の平成19年分の所得税の更正処分

のうち、総所得金額227万9676円、還付されるべき税額5238円を超える部分を取り消す。

- 4 国税不服審判所長が平成21年11月5日付けでした原告の審査請求を棄却する旨の裁決を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、勤務先から受給した給与等の金額から通勤に係る実費相当額を控除した金額を当該給与等の収入金額とし、当該収入金額から給与所得控除額を控除して給与所得の金額を計算して申告したところ、笠岡税務署長が、給与所得の金額の計算上、通勤に係る実費相当額を非課税所得として給与等の収入金額から控除することはできないとして所得税の更正処分を行ったのに対し、原告が、①通勤に係る実費相当額等の必要経費を収入金額から控除できないのは、所得税の本来の目的を逸脱したものであり、また②同じ通勤に係る費用でありながら、正社員が通勤費として給与とは別途支給されるものには課税されず、非正社員が賃金に含めて支給されるものには課税されるというのは、不平等であり、違憲であること、③原告は、虚偽申告・不正をせず、職員の指導を受けて申告書を作成・提出したものであり、笠岡税務署長は督促照会等もせず上記申告を受理していたのであるから、笠岡税務署長は申告内容を認めていたものであり、本件の更正処分には信義則違反の違法があることを理由として、上記更正処分の取消し及び上記更正処分を不服として国税不服審判所長に対してした審査請求を棄却する旨の裁決の取消しを求めた事案である。

1 前提事実

当事者間に争いのない事実に加え、証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

(1) 原告について

原告は、平成17年1月1日から同年3月31日までの間、株式会社Aに、同年4月12日から平成19年12月31日までの間、Bに、それぞれ非正社員・職員として勤務していた(乙9、乙10の1ないし3、弁論の全趣旨)。

(2) 所得税の確定申告について

ア 原告は、平成17年分の源泉徴収票に記載された支払金額合計121万3933円から通勤に係る実費相当額を控除した金額99万8733円を給与等の収入金額とし、さらに、当該収入金額から所得税法28条所定の給与所得控除額を控除した金額34万8733円を給与所得の金額とした。そして、雑所得も合わせた218万2232円を総所得金額とし、上場株式に係る譲渡所得金額を44万1163円として、原告に還付される税金を8859円とした上で、平成18年3月7日付けで、平成17年分の所得税の確定申告書を作成し、法定申告期間内に提出した(乙1の1、乙9、乙10の1)。

イ 原告は、平成18年分の源泉徴収票に記載された支払金額123万6000円から通勤に係る実費相当額を控除した金額107万7400円を給与等の収入金額とし、さらに、当該収入金額から所得税法28条所定の給与所得控除額を控除した金額42万7400円を給与所得の金額とした。そして、雑所得も合わせた225万6808円を総所得金額として、原告が納める税金を1万6200円とした上で、平成19年3月8日付けで、平成18年分の所得税の確定申告書を作成し、法定申告期間内に提出した(乙1の2、乙10の2)。

ウ 原告は、平成19年分の源泉徴収票に記載された支払金額123万6000円から通勤に係る実費相当額を控除した金額110万2700円を給与等の収入金額とし、さらに、当該収入金額から所得税法28条所定の給与所得控除額を控除した金額45万2700円を給

与所得の金額とした。そして、雑所得も合わせた227万9676円を総所得金額として、原告に還付される税金を5238円とした上で、平成20年3月7日付けで平成19年分の所得税の確定申告書を作成し、法定申告期間内に提出した（乙1の3、乙10の3）。

(3) 更正処分に至る経緯について

笠岡税務署職員は、原告の平成17年分ないし平成19年分の所得税の確定申告書を確認し、原告に対し、給与所得の計算上、給与等の収入金額から通勤に係る実費相当額を控除することはできないため、修正申告が必要であることを説明した上で、平成17年分ないし平成19年分の所得税の修正申告のしようを行ったが、原告はこれに応じなかった（乙4ないし乙7、弁論の全趣旨）。

(4) 更正処分（以下それぞれの更正処分を「本件平成17年更正処分」のようにいい、平成17年ないし平成19年更正処分を合わせて「本件各更正処分」という。）について

ア 笠岡税務署長は、平成20年12月22日付けで、原告の平成17年分の所得税について、給与所得を56万3933円とし、雑所得も合わせた総所得金額を239万7432円とし、株式等譲渡所得を44万1163円とした上で、納付すべき税額を8300円とする等の内容の更正処分を行い、新たに納付すべき税額が1万7100円となる旨通知した（乙2の1）。

イ 笠岡税務署長は、平成20年12月22日付けで、原告の平成18年分の所得税について、給与所得を58万6000円とし、雑所得も合わせた総所得金額を241万5408円とした上で、納付すべき税額を3万0500円とする等の内容の更正処分を行い、新たに納付すべき税額が1万4300円となる旨通知した（乙2の2）。

ウ 笠岡税務署長は、平成20年12月22日付けで、原告の平成19年分の所得税について、給与所得を58万6000円とし、雑所得も合わせた総所得金額を241万2976円とした上で、納付すべき税額を1400円とする等の内容の更正処分を行い、新たに納付すべき税額が6600円となる旨通知した（乙2の3）。

(5) 異議申立てについて

原告は、平成21年2月19日、笠岡税務署長に対し、本件各更正処分の全部の取消しを求めて異議申立てを行ったが、笠岡税務署長は同年4月15日付けで、原告の異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした（乙3）。

(6) 審査請求について

原告は、平成21年5月13日付けで、国税不服審判所長に対し、本件各更正処分の全部の取消しを求めて審査請求を行ったが、国税不服審判所長は同年11月5日、原告の審査請求をいずれも棄却する旨の裁決（以下「本件裁決」という。）をした（乙3）。

(7) 本件訴えの提起について

原告は、平成22年4月5日、本件各更正処分及び本件裁決の取消しを求めて、本件訴えを提起した（当裁判所に顕著な事実）。

2 争点及び争点に関する当事者の主張

(1) 本件各更正処分の適法性

（原告の主張）

ア 本件各更正処分が所得税の本来の目的を逸脱したものであるという主張について

原告は、勤務先から通勤費を別途支給されていないが、通勤のため交通費がかかっており、この通勤に係る実費相当額は明らかに必要経費である。そのため、原告は、勤務先から受給

した給与の金額から通勤に係る実費相当額を控除した金額を当該給与の収入金額として平成17年ないし平成19年の所得税の申告をしたところ、笠岡税務署長が、給与所得の金額の計算上、通勤に係る実費相当額を非課税所得として給与等の収入金額から控除することはできないとして本件各更正処分を行った。

しかしながら、通勤に係る実費相当額を収入金額から控除できないのは、所得税の本来の目的を逸脱したものであり違法である。

イ 本件各更正処分が正社員と非正社員を不平等に扱っているという主張について

正社員については、通勤費が非課税項目とされており、法的に優遇されている。しかしながら、非正社員の通勤に係る交通費については、非課税とされていない。同じ通勤に係る費用でありながら、正社員が通勤費として給与とは別途支給されるものには課税されず、非正社員が賃金に含めて支給されるものには課税されるというのは、不平等であり、違憲である。

ウ 本件各更正処分が信義則違反であるという主張について

原告は、平成17年分及び平成18年分の確定申告について、虚偽申告・不正をせず、被告の職員の指導を受けて作成・提出したものであり、笠岡税務署長は督促照会等もせずに上記申告を受理していたのである。よって、笠岡税務署長は申告内容を認めていたものであり、本件平成17年及び本件平成18年更正処分には信義則違反の違法がある。

(被告の主張)

ア 本件各更正処分が所得税の本来の目的を逸脱したものであるという主張について

所得税法28条2項は、給与所得の金額を算出するに当たって、「その年中の給与等の収入金額から給与所得控除額を控除した残額」、すなわち給与等については、個々の実額計算による必要経費ではなく、給与等の収入金額に応じた法定の給与所得控除額を控除することによって所得の金額を算出することとしている。本件においても、同項に基づく概算経費控除はされている。

同項の趣旨は、①給与所得については必要経費の個別的認定が困難であるため概算経費控除を認める必要のあること、②給与所得が勤労性所得であってその担税力が資産性所得や資産勤労結合所得より低いこと、③給与所得の捕捉率が他の所得よりも高いこと、④給与所得はその支払のたびごとに源泉徴収されるのに対し、事業所得等は2回にわたり予定納税をするのみであるため利息相当額を調整する必要のあること、の4つである。

そして、給与所得者が勤務に関連して費用の支出をする場合であっても、各自の性格その他の主観的事情を反映して支出形態、金額を異にし、収入金額との関連性が間接的かつ不明確とならざるを得ず、必要経費と家事上の経費又はこれに関連する経費との明瞭な区分が困難であるのが一般である。その上、給与所得者はその数が膨大であるため、各自の申告に基づき必要経費の額を個別的に認定して実額控除を行うこと、あるいは概算控除と選択的に実額控除を行うことは、技術的及び量的に相当の困難を招来し、ひいては租税徴収費用の増加を免れず、税務執行上少なからざる混乱を生ずることが懸念される。また、各自の主観的事情や立証技術の巧拙によってかえって租税負担の不公平をもたらすおそれもなしとしない。所得税法が給与所得に係る必要経費につき実額控除を排し、代わりに概算控除の制度を設けた目的は、給与所得者と事業所得者等との租税負担の均衡に配慮しつつ、上記のような弊害を防止することにあることが明らかであるところ、租税負担を国民の間に公平に配分するとともに、租税の徴収を確実・的確かつ効率的に実現することは、租税法の基本原則であるから、

上記目的は正当性を有するものというべきである。

以上のとおり、所得税法28条2項は正当なものであり、給与等の収入を得るために必要となる実費経費部分については、すでに給与所得の金額から控除されているというべきである。したがって、必要経費の概算控除額である給与所得控除額を控除した上で、更に必要経費の実額控除を認めることはできないのであるから、給与所得の金額の計算上、本件通勤費の額を給与等の収入金額から控除することはできない。

なお、本件において、所得税法57条の2が規定する給与所得者の特定支出の控除の適用がないことは明らかである。

イ 本件各更正処分が正社員と非正社員を不平等に扱っているという主張について

非課税所得を定めた所得税法9条1項5号は、「給与所得を有する者で通勤するもの」の通勤手当について規定したものであり、正社員や非正社員で区別しておらず、正社員と非正社員を不平等に取り扱っているということはない。

ウ 本件各更正処分が信義則違反であるという主張について

原告は、平成17年分及び平成18年分の確定申告について、虚偽申告・不正をせず、被告の職員の指導を受けて作成・提出したものであり、笠岡税務署長は督促照会等もせずに上記申告を受理していたのであるから、本件平成17年及び本件平成18年更正処分には信義則違反の違法がある旨主張する。

しかしながら、被告の職員は、原告の平成17年分及び平成18年分の所得税の確定申告の作成について、指導をしたという事実はない。

また、所得税は、納付すべき税額を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の調査したところと異なる場合」に限り、税務署長の処分により確定する、申告納税方式がとられており（国税通則法15条、同法16条、所得税法120条）、税務署長による申告書の受理及び申告税額の収納は、当該申告書の申告内容を是認することを意味するものではない。そして、国税通則法70条1項1号に鑑みると、国税の法定申告期限から3年を経過した日より前であれば、遡及して更正処分をすることが許容されているというべきである。

原告は、交通費を控除し、さらに所得税法28条所定の給与所得控除額を控除した金額を給与所得の金額として平成17年分、平成18年分の確定申告書を提出しているのであるから、「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」に該当する。そして、平成17年分は平成18年3月15日、平成18年分は平成19年3月15日が法定申告期限であるから、本件平成17年及び本件平成18年更正処分が平成20年12月22日に行われている以上、これらの更正処分は適正である。

(2) 本件判決の適法性

(原告の主張)

(1) (原告の主張) 記載のとおり、本件各更正処分は違法であるにもかかわらず、国税不服審判所長は、十分な説明をすることなく、原告の請求を棄却する旨の本件判決を行っている。また、国税不服審判所長は、所得税法28条2項自体の当否、合理性についての判断を逃避したり、一般の労働者には無価値である所得税法57条2項について論じたりしており、本件判決には違法があるということが出来る。

(被告の主張)

本件において、本件裁決独自の瑕疵は主張されておらず、本件裁決に違法はない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (本件各更正処分の適法性) について

(1) 本件各更正処分が所得税の本来の目的を逸脱したものであるという主張について

ア 原告は、通勤に係る実費相当額を収入金額から控除できないのは、所得税の本来の目的を逸脱したものであり違法である旨主張する。

イ しかしながら、給与所得については、個々の実額計算による必要経費ではなく、給与の収入金額に応じた法定の給与所得控除額を控除することによって所得の金額を算出することとされており(所得税法28条2項)、通勤に係る実費相当額も含めた必要経費の概算控除はされているのであって、所得税を算出する上で必要経費が考慮されないというわけではない。

そして、給与所得者は、事業所得者等と異なり、自己の計算と危険とにおいて業務を遂行するものではなく、使用者の定めるところに従って役務を提供し、提供した役務の対価として使用者から受ける給付をもってその収入とするものであるところ、給付の額はあらかじめ定めるところによりおおむね一定額に確定しており、職場における勤務上必要な施設、器具、備品等に係る費用のたぐいは使用者において負担するのが通例であり、給与所得者が勤務に関連して費用の支出をする場合であっても、各自の性格その他の主観的事情を反映して支出形態、金額を異にし、収入金額との関連性が間接的かつ不明確とならざるを得ず、必要経費と家事上の経費又はこれに関連する経費との明瞭な区分が困難であるのが一般である。その上、給与所得者はその数が膨大であるため、各自の申告に基づき必要経費の額を個別的に認定して実額控除を行うこと、あるいは概算控除と選択的に実額控除を行うことは、技術的及び量的に相当の困難を招来し、ひいては租税徴収費用の増加を免れず、税務執行上少なからざる混乱を生ずることが懸念される。また、各自の主観的事情や立証技術の巧拙によつてかえって租税負担の不公平をもたらすおそれもなしとしない。

所得税法が概算控除の制度を設けた目的は、給与所得者と事業所得者等との租税負担の均衡に配意しつつ、上記のような弊害を防止することにあることが明らかであり、概算控除の制度が、担税力に即した公平な税負担の配分を可能にする所得税の意義を逸脱するものということはできない。

ウ したがって、所得税法28条2項に従い、概算控除がされている以上、別途通勤に係る実費相当額が収入金額から控除されないのは相当であり、本件各更正処分が所得税の本来の目的を逸脱したものであるということとはできない。

(2) 本件各更正処分が正社員と非正社員を不平等に扱っているという主張について

原告は、正社員については、所得税法9条1項5号により通勤費が非課税項目とされており、法的に優遇されている一方、非正社員の通勤に係る交通費については、非課税とされておらず、同じ通勤に係る費用でありながら、正社員が通勤費として給与とは別途支給されるものには課税されず、非正社員が賃金に含めて支給されるものには課税されるというのは、不平等であり、違憲である旨主張する。

しかしながら、所得税法9条1項5号は、通勤手当等を通常の給与に加算して支給される場合に適用される規定であり、個々の勤務先が通常の給与とは別途に通勤に係る費用を支給する

か否かによって、適用されるか否かが左右されるのであって、正社員のみならず非正社員にも適用されうる規定であり、正社員と非正社員とを区別する規定ではない。

したがって、所得税法9条1項5号が正社員と非正社員を不平等に扱っている規定であるとは到底いうことができず、本件各更正処分も、原告を非正社員という理由で差別するものではない。

(3) 本件各更正処分が信義則違反であるという主張について

原告は、平成17年分及び平成18年分の確定申告について、虚偽申告・不正をせず、被告の職員の指導を受けて作成・提出したものであり、笠岡税務署長は督促照会等もせずに上記申告を受理していたのであるから、本件平成17年及び本件平成18年更正処分には信義則違反の違法がある旨主張する。

しかしながら、国税通則法70条1項1号に鑑みると、国税の法定申告期限から3年を経過した日より前であれば、遡及して更正処分をすることが許容されているというべきであり、平成17年分及び平成18年分の所得税の法定申告期限である平成18年3月15日、平成19年3月15日から3年を経過した日より前である平成20年12月22日に本件平成17年及び本件18年更正処分がされている（前提事実(4)ア、イ）以上、笠岡税務署長が督促照会等もせずに上記申告を受理していたとしても、本件平成17年及び本件18年更正処分が信義則違反となるものではない。

(4) 以上のとおり、本件各更正処分は所得税の本来の目的を逸脱したものではなく、憲法14条、信義則にも反しない。その他に違法事由も認められず、本件各更正処分に取消事由は存しない。

2 争点(2) (本件裁決の適法性) について

原告は、国税不服審判所長が十分な説明をしないまま原告の審査請求を棄却する旨の裁決をしたこと、国税不服審判所長が所得税法28条2項自体の当否、合理性についての判断を逃避したり、一般の労働者には無価値である所得税法57条2項について論じたりしたことをもって、本件裁決にも取り消しうる瑕疵がある旨主張する。

しかしながら、証拠上、国税不服審判所長の裁決に手続上の瑕疵があるとは認められず、給与所得控除について考える上で、関連条文である所得税法57条2項について論じたことが、取消事由となるとは到底いうことができない。また、法令自体の当否又は合理性について判断することは、国税不服審判所長の権限に属さないのであるから、国税不服審判所長が所得税法28条2項自体の当否、合理性についての判断をしなかったことが取消事由となることもない。

したがって、本件裁決は適法であり、取消事由は存しない。

第4 結論

以上によれば、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

岡山地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 山口 浩司

裁判官 世森 亮次

裁判官 琴岡 佳美