

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国(左京税務署長)

平成22年9月29日棄却・上告

(第一審・大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年3月12日判決、本資料260号-39・順号11395)

判 決

控訴人(第1審原告)	甲
被控訴人(第1審被告)	国
同代表者法務大臣	柳田 稔
処分行政庁	左京税務署長
	平野 貢
被控訴人(第1審被告)指定代理人	山口 順子
同	中谷 勝彦
同	杉浦 弘浩
同	松村 秀之
同	大友 陵子

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 被控訴人は、控訴人に対し、
 - (1) 控訴人の平成17年分の所得税に係る更正処分のうち、納付すべき税額マイナス19万0852円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定を取り消す。
 - (2) 38万5100円及びこれに対する平成19年8月6日から支払済みまで年7.3パーセントの割合による金員を支払え。
- 3 訴訟費用は第1、2審とも被控訴人の負担とする。

4 仮執行宣言

第2 事案の概要

1 事案の骨子及び訴訟の経緯

本件は、株式会社Cで常勤監査役を務めるかたわらB大学で非常勤講師を務めていた控訴人が、平成17年分の所得税について、学校法人Bから得た非常勤講師料54万1200円は事業所得の収入金額であり、ほかに事業所得の収入金額はなく、事業所得に係る必要経費は309万6640円である、還付金の額に相当する税額が19万0852円となるなどとして確定申告をした

ところ、処分行政庁（左京税務署長）から、学校法人Bから得た非常勤講師料は給与所得の収入金額であり、事業所得に係る必要経費は0円である、納付すべき税額が15万9300円となり（新たに納付すべき税額は納付すべき税額15万9300円に、還付金の額に相当する税額19万0852円を加算し百円未満の端数を切り捨てた35万0100円となる）、納期限は平成19年8月6日であるなどとする更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税3万5000円の賦課決定処分（以下「本件決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件各処分」という。）を受けたことから、①本件更正処分のうち申告額を超える部分及び本件決定処分の各取消しを求めるとともに、②公法上の不当利得返還請求権に基づき、新たに納付すべき税額の35万0100円に過少申告加算税の3万5000円を加算した38万5100円の支払を求め、③国家賠償法1条1項に基づき、上記38万5100円に対する上記納期限である平成19年8月6日から支払済みまで年10パーセントの割合による損害金の支払を求めた事案である。

控訴人は、平成21年7月24日の原審第1回弁論準備手続期日において、本訴請求のうち②③の請求を一旦取り下げた後（同年8月5日被控訴人同意）、同年10月15日付け請求の趣旨訂正申立書で、同一の請求の訴えを追加提起した。

原審が、控訴人の本訴請求をいずれも棄却したところ、控訴人が本件控訴を申し立てるとともに、③の請求を年10パーセントから年7.3パーセントに減縮した。

2 前提事実

当事者間に争いが無い事実、証拠（後掲のもの）及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実は、以下のとおりである。

(1) 控訴人（甲3、乙3ないし5、弁論の全趣旨）

控訴人は、平成13年度（平成13年4月1日から平成14年3月31日まで）以降、学校法人B（以下「B」という。）から、Bが設置・運営するB大学における非常勤講師の委嘱を受け、同大学の非常勤講師として稼働している。

控訴人は、平成17年度（平成17年4月1日から平成18年3月31日まで）については、平成17年4月1日付け「B大学非常勤講師契約書」（乙3）に署名押印して、B（代表者乙理事長）との間で、非常勤講師契約を締結し、「開講案内」（乙4）の「B大学非常勤講師に関する規程」、「給与について」をはじめとする各記載事項に基づき、平成17年度出講簿（乙5）記載の担当科目（E）について、同記載の委嘱期間、等級を条件として、Bが控訴人をB大学非常勤講師に委嘱し、控訴人がこれを応諾する旨合意している。

(2) 本件非常勤講師料（乙9、10、弁論の全趣旨）

控訴人は、Bから、平成17年中（同年1月から同年12月まで）の非常勤講師料（F学部講師料、夜間授業担当手当及び出講手当）54万1200円（以下「本件非常勤講師料」という。）のほか、交通手当2万9920円（合計57万1120円）の支払を受けた。

(3) 本件訴訟に至る経緯（甲1の1、2、甲2、甲3の1、2、甲4ないし6、乙10ないし13、弁論の全趣旨）

ア 本件訴訟に至る経緯は、原判決添付別紙「課税等の経緯」記載のとおりである。具体的には、以下のとおりである。

イ（確定申告）控訴人は、平成18年3月8日、左京税務署長に対し、本件非常勤講師料54万1200円は事業所得の収入金額であり、ほかに事業所得の収入金額はなく、事業所得

に係る必要経費は309万6640円である（以下、同必要経費に係る支出を「本件支出」という。）、常勤監査役として株式会社Cから得た役員報酬535万円は給与所得の収入金額である、還付金の額に相当する税額が19万0852円となるなどとして、平成17年分の所得税の確定申告書（乙10）及び平成17年分所得税青色申告決算書（乙11）を提出して、平成17年分の所得税につき確定申告をした。

ウ（更正の請求）左京税務署長は、所得金額及び所得控除の額が誤っていて、還付金の額に相当する税額が過大であると考え、還付手を留保し、左京税務署の職員が控訴人に対し、修正申告をするように促した。これに対し、控訴人が、還付金の額に相当する税額を増額した平成18年6月28日付け修正申告書（乙12）を提出したことから、左京税務署の職員が、控訴人に対し、同申告書の記載内容は更正の請求の趣旨と考えられる旨教示したところ、控訴人は、同年7月4日、左京税務署長に対し、株式会社Cから得た役員報酬535万円は給与所得の収入金額ではなく、事業所得の収入金額である、還付金に相当する税額が36万4292円となるなどとして、平成17年分の所得税につき更正の請求をした（乙13）。

エ（通知処分）左京税務署長は、平成19年7月4日付けで、控訴人に対し、上記更正の請求について、更正すべき理由がない旨の通知処分をした（甲1の1）。

オ（更正処分等）左京税務署長は、平成19年7月4日付けで、控訴人に対し、本件非常勤講師料は給与所得の収入金額に該当し、控訴人が確定申告書に事業所得に係る損失の金額として記載したもの265万5440円（本件支出309万6640円－本件非常勤講師料54万1200円＋青色申告特別控除額10万円）は、事業所得に係るものとは認められないなどとして、納付すべき税額を15万9300円（新たに納付すべき税額は、納付すべき税額15万9300円に確定申告における還付金の額に相当する税額19万0852円を加算した35万0100円〔ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの。〕である。）などとする更正処分（本件更正処分）をするとともに、過少申告加算税3万5000円を賦課する決定（本件決定処分）をした（甲1の2）。そして、左京税務署長は、国税通則法57条1項の規定により、本件更正処分により発生した新たに納付すべき税額35万0100円に対し、確定申告における還付金の額に相当する税額19万0852円を充当し、平成19年7月26日付けで、控訴人に対し、「国税還付金充当等通知書」（甲2）（以下「本件通知書」という。）を交付した。

カ（異議申立て・異議決定）

控訴人は、平成19年7月23日付けで、左京税務署長に対し、本件各処分につき異議申立てをしたが、同署長は、同年10月18日付けで、原告の上記異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲3の1、2、甲4）。

キ（審査請求・裁決）

控訴人は、平成19年10月31日付けで、国税不服審判所長に対し、審査請求したが、同所長は、平成20年10月22日付けで、原告の上記審査請求を棄却する裁決をし、同裁決書謄本は、同月27日ころ控訴人に送達された（甲5、6、弁論の全趣旨）。

ク（本訴の提起）控訴人は、平成21年4月16日、大阪地方裁判所に対し、本件訴えを提起した。被控訴人が主張する税額の計算過程及び税額は、原判決添付別紙「本件各処分の適法性」記載のとおりである（ただし、1(3)2、3行目の「国税通則法118条1項」の次に、「の規定」を加える）。このうち、1(1)アの給与所得の金額中、株式会社Cからの収入

金額（５３５万円）、同(2)の所得控除の額、同(4)イの住宅借入金等特別控除の額、及び、同エの源泉徴収額については当事者間に争いが無い。

3 争点及び争点に関する当事者の主張

争点及び争点に関する当事者の主張は、次の4、5で控訴人及び被控訴人の当審における主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」中の第2の3、4のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決5頁10行目、13行目、7頁7行目の各「事業所得」をいずれも「事業所得（の収入金額）」と改め、原判決11頁7行目の「年10パーセント」を「年7.3パーセント（国税通則法58条1項）」と改める。

4 控訴人の当審における主張

- (1) 仮に、控訴人がAを法人としていれば、控訴人がB大学の非常勤講師として得た収入は、上記法人の事業所得（の収入金額）に計上し、必要経費を控除して事業所得を計上することが認められた筈である（租税公平原則）。
- (2) 左京税務署長が、平成19年7月26日付けの本件通知書を交付したことは、左京税務署長が、本件各処分（本件更正処分及び本件決定処分）をした後に、控訴人の平成17年分の所得税について、還付金19万0852円を生じるとの公的見解を表示したものである。
- (3) 左京税務署長は、本件各処分をした後に本件通知書を交付したにもかかわらず、本件通知書記載の還付金（平成17年分の所得税の還付金19万0852円）の支払を請求する控訴人に対し適切な対応をしなかったため、控訴人は、平成20年3月24日ころ（甲7）、同年9月3日ころ（甲18）及び同年11月1日ころ（甲19）同一の請求を繰り返すことになった。左京税務署長の上記対応は、国家公務員倫理法に違反している。
- (4) 控訴人は、B大学において平成17年度の非常勤講師として稼働するにあたり雇用契約を締結していない。控訴人は、学校法人Bから就業規則を受け取っていない。非常勤講師として、担当時間以外に講義の準備（通常、講義の3倍の時間を要する）、不断の調査・研究、相談等をその役務に含んでいることからすると、その収入は最低賃金金額に満たない。FRINGE BENEFITは一切ない。講義準備に関わる必要調査・研究の経費を学校法人Bが負担することも無い。
- (5) Aの必要経費を認めるべきである。謝礼は何らかの対価なしには支払われることがないこと、謝礼を生ずる役務活動が発生するためには、それなりの費用を要すること、役務提供後に支払われる謝礼は、税務上雑収入ないし事業収入として計上されるのが税務の現実であること、コンサルタント業では、書籍、文献等の調査研究、取材、人脈作り等が不断に必要であることは、社会的常識で、自明で、明白である。
- (6) 平成17年分の所得税の還付金19万0852円は、源泉徴収で納付済みであるから、過少申告加算税を算出するにあたり、本件更正処分による納付すべき税額15万9300円に上記還付金19万0852円を加算し、百円未満の端数を切り捨てた35万0100円を新たに納付すべき税額とするのは、二重課税を招くことになる。

5 被控訴人の当審における主張

争う

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ものと判断する。その理由は、以下のとおり補正、付加し、次の2で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は、原判決

「事実及び理由」中の第3のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決11頁20行目、同23行目、同24行目、原判決12頁7行目、同9行目（2か所）、同11行目、同14行目、原判決20頁7行目、原判決21頁10行目、原判決22頁24行目、原判決25頁21行目、原判決26頁9、10行目、同18行目の各「事業所得」をいずれも「事業所得（の収入金額）」と改める。
- (2) 原判決14頁3行目の「原告は、」を「控訴人は、平成18年度については、」と改め、同15行目の「原告は、」を「控訴人は、平成17年度については、」と改める。
- (3) 原判決14頁25行目の「授業時間」を「授業時限」と改め、原判決15頁5行目の「Ⅱ．授業時間」を「Ⅱ．授業について」と改め、同16行目の「給与に関し」を「給与に関わる諸手続として」と改める。
- (4) 原判決21頁20行目の「これによれば」から22行目の「なるのである。」までを「また、所得税法施行令267条4項によると、税務署長は、還付金に係る金額の記載がある確定申告書の提出があった場合には、当該金額が過大であると認められる事由がある場合を除き、遅滞なく、還付又は充当の手続をしなければならないとされている。」と改め、同26行目の「納税申告書が受理されたにすぎない場合と」を「還付金に係る金額の記載のない確定申告書の提出があり、これを税務署長が受理した場合と」と改める。
- (5) 原判決26頁8行目の「1611頁」の次に「参照」を加える。
- (6) 原判決29頁1行目の「前記1(5)イにおいて説示したとおり、」から12行目の「そうすると、」までを「前判示のとおり、控訴人は、平成18年3月8日、左京税務署長に対し、還付金に相当する税額が19万0852円になるなどとして平成17年分の所得税につき確定申告をし、その後、左京税務署長が平成19年7月4日付けで、納付すべき税額を15万9300円（新たに納付すべき税額は35万0100円である。）などとする更正処分（本件更正処分）をしたことから、同月23日付けで、左京税務署長に対し、本件更正処分に対する異議申立てをしているのであるから、上記異議申立てが認められれば、上記確定申告のとおり還付の手続がされることになる。そうすると、」と改める。

2 控訴人の当審における主張に対する判断

- (1) 控訴人は、仮に、控訴人がAを法人としていれば、控訴人がB大学の非常勤講師として得た収入は、上記法人の事業所得（の収入金額）に計上し、必要経費を控除して事業所得を計上することが認められた筈であるなどと主張する。しかしながら、前判示のとおり、控訴人が学校法人B（B）から得た非常勤講師料は、控訴人の収入であり、控訴人の給与所得であって事業所得ではない。控訴人の上記主張は、異なる事実関係を前提とするものであるから、採用することができない。
- (2) 控訴人は、左京税務署長が本件通知書を交付したことは、本件各処分（本件更正処分及び本件決定処分）をした後に、控訴人の平成17年分の所得税について、還付金19万0852円を生じるとの公的見解を表示したものであるなどと主張する。しかしながら、前判示のとおり、左京税務署長が控訴人に対し本件通知書を交付したのは、国税通則法57条1項に基づく措置をとったことを通知したものにすぎず、控訴人主張の上記公的見解を表示したのではないことは明らかであるから、控訴人の上記主張を採用することはできない。
- (3) 控訴人は、左京税務署長は、本件各処分をした後に本件通知書を交付したにもかかわらず、本件通知書記載の還付金（平成17年分の所得税の還付金19万0852円）の支払を請求す

- る控訴人に対し適切な対応をしなかったため、控訴人は同一の請求を繰り返すことになった、左京税務署長の上記対応は、国家公務員倫理法に違反しているなどと主張する。しかしながら、前判示のとおり、本件各処分は適法であって、控訴人には還付金の支払を請求する根拠がなかったことに加え、控訴人が平成19年10月31日付けで国税不服審判所長に対し審査請求を行い、同所長が平成20年10月22日付けで「審査請求を棄却する」旨の裁決を行い、裁決書謄本が同月27日ころ控訴人に送達されていて、控訴人が左京税務署長に対し同一の請求を繰り返していたのは、国税不服審判所における審理中であるか、又は控訴人の審査請求を棄却する旨の裁決を受けた直後であることからすると、左京税務署長には、控訴人の上記請求に対して直接回答する等の積極的な対応を行う法的な義務は認め難いし、左京税務署長の対応が国家公務員倫理法に違反するともいえないから、控訴人の上記主張を採用することはできない。
- (4) 控訴人は、B大学において平成17年度の非常勤講師として稼働するにあたり雇用契約を締結していない(控訴人は、学校法人Bから就業規則を受け取っていない、非常勤講師として、担当時間以外に講義の準備〔通常、講義の3倍の時間を要する〕、不断の調査・研究、相談等をその役務に含んでいることからすると、その収入は最低賃金金額に満たない、FRINGE BENEFITは一切ない、講義準備に関わる必要調査・研究の経費を学校法人Bが負担することもない)などと主張する。しかしながら、前判示のとおり、控訴人は、Bとの間で非常勤講師契約を締結し、B大学において、非常勤講師として、Bから空間的、時間的な拘束を受けた上、その内容についても指定されるなど、Bの指揮命令の下で継続的ないし断続的にその役務を提供し、このような非独立的な役務の提供に対する対価として本件非常勤講師料の支給を受けていたのであって、控訴人とBとの間の非常勤講師契約が典型契約としての雇用契約であるか、これに類する非典型契約であるかにかかわらず、本件非常勤講師料は、事業所得(の収入金額)ではなく給与所得に該当するものというべきであるから、控訴人の上記主張を採用することはできない。
- (5) 控訴人は、Aの必要経費を認めるべきである(謝礼は何らかの対価なしには支払われることがないこと、謝礼を生ずる役務活動が発生するためには、それなりの費用を要すること、役務提供後に支払われる謝礼は、税務上雑収入ないし事業収入として計上されるのが税務の現実であること、コンサルタント業では、書籍、文献等の調査研究、取材、人脈作り等が不断に必要であることは、社会的常識で、自明で、明白である。)などと主張する。しかしながら、前判示のとおり、控訴人が主張する経営コンサルタント業は、営利性・有償性を備えておらず、「事業所得又は雑所得を生ずべき業務」にはあたらないから、控訴人の上記主張を採用することはできない。
- (6) 控訴人は、平成17年分の所得税の還付金19万0852円は、源泉徴収で納付済みであるから、過少申告加算税を算出するにあたり、本件更正処分による申告納税額15万9300円に上記還付金19万0852円を加算し、百円未満を切り捨てた35万0100円を納付すべき税額とするのは、二重課税を招くことになるなどと主張する。しかしながら、前判示のとおり、控訴人の上記主張は、国税通則法を正しく理解しない独自の見解であるから、採用することはできない(同法65条1項、35条2項2号、28条2項3号イ、ロ、118条3項によれば、本件更正処分により増加する部分の税額15万9300円と本件更正処分により減少する還付金の額に相当する税額19万0852円の合計額35万円〔ただし、同法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの〕が「納付すべき税額」〔同法65条1項〕

となり、これに100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税が賦課されることになる。)

3 結論

以上によれば、原判決は相当であって、本件控訴は理由がない。
よって、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 池田 光宏