

大津地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号 所得税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国（大津税務署長）
平成26年4月10日棄却・控訴

判決

原告	甲
訴訟代理人弁護士	三木 義一
同	元氏 成保
補佐人税理士	横井 昭次
同	近藤 雅人
被告	国
代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	大津税務署長 松木 富士夫
指定代理人	栗原 圭
同	吉田 崇
同	徳山 健一
同	平井 義隆
同	児玉 光裕
同	前川 清香
同	畑山 茂樹
同	岩本 珠美

主 文

- 1 原告の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

第2 事案の概要

- 1 本件は、大津税務署長が、原告の平成20年分の所得税申告に対し、原告が勤務先から職務発明の対価として平成21年1月8日に受け取った和解金が平成20年分の雑所得に該当すると
して更正処分（以下「本件更正処分」という。）を行うとともに、平成20年分の所得税について過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本
件各処分」という。）をしたところ、原告が、上記和解金は長期譲渡所得に該当するから、これ
が雑所得に該当することを前提としてされた本件各処分は違法である旨主張するとともに、原告

が上記和解金を平成20年分の所得として申告しなかったことについては国税通則法（以下「通則法」という。）65条4項所定の「正当な理由」があるから、本件賦課決定処分は違法である旨主張して、本件更正処分のうち、上記和解金を長期譲渡所得として算定した金額を超える部分及び本件賦課決定処分の取消しを求めた事案である。

2 関係法令等の定め

(1) 所得税法及び同法施行令

所得税法33条1項は、譲渡所得とは、資産の譲渡による所得をいう旨規定し、同法35条1項は、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旨規定する。

所得税法施行令82条は、所得税法33条3項1号に規定する政令で定める所得は、「自己の研究の成果である特許権、実用新案権その他の工業所有権」等の譲渡による所得とする旨規定する。これにより、上記工業所有権等に係る譲渡所得は、常に同法33条3項2号に掲げる所得（いわゆる長期譲渡所得）に該当することになるため、同法22条2項2号により、その譲渡に要した費用等を控除した後の金額のうち2分の1が総所得金額に算入されることになる。

(2) 特許法（平成16年法律第79号による改正前のもの。以下同じ。）

特許法35条3項は、従業者等は、契約、勤務規則その他の定めにより職務発明について使用者等に特許を受ける権利若しくは特許権を承継させ又は使用者等のため専用実施権を設定したときは、相当の対価の支払を受ける権利を有する旨規定し、同条4項は、前項の対価の額は、その発明により使用者等が受けるべき利益の額及びその発明がされるについて使用者等が貢献した程度を考慮して定めなければならない旨規定する。

なお、特許法35条は、平成16年法律第79号により改正されているが、同法律の附則2条1項により、その施行（施行日は平成17年4月1日（同附則1条本文））前にした特許を受ける権利若しくは特許権の承継又は専用実施権の設定に係る対価については、なお従前の例によるとされている。

(3) 通則法

通則法65条1項は、期限内申告書（還付請求申告書を含む。）が提出された場合（期限後申告書が提出された場合において、66条1項ただし書又は同条6項の規定の適用があるときを含む。）において、修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき35条2項（期限後申告等による納付）の規定により納付すべき税額に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を課する旨規定し、同法65条2項は、同条1項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額（同項の修正申告又は更正前に当該修正申告又は更正に係る国税について修正申告書の提出又は更正があったときは、その国税に係る累積増差税額を加算した金額）がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、同項の過少申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、当該超える部分に相当する税額（同項に規定する納付すべき税額が当該超える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定し、同条4項は、同条1項又は2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちにその修正申告又は更正前の税額（還付金の額に相当する税額を含む。）の計

算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、これらの項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの項の規定を適用する旨規定する。

(4) A株式会社（以下「A」という。）における発明考案取扱規定（以下「本件取扱規定」という。）

ア Aは、昭和62年10月1日、従業員等による発明考案の取り扱いについて定めた本件取扱規定を施行した（甲1の1ないし5枚目）。

本件取扱規定は、平成6年1月1日付け（甲1の6ないし9枚目）、平成13年4月1日付け（甲1の10ないし13枚目）及び平成17年4月1日付け（乙2の8ないし12枚目）で、それぞれ改定されている（以下、本件取扱規定のうち、昭和62年10月1日施行のものを「昭和62年規定」、平成17年4月1日改定後のものを「平成17年規程」という。）。

イ 昭和62年規定2条3項は、「職務発明等」とは、発明考案がその性質上、会社の業務範囲に属し、かつ、その発明考案をするに至った行為が、会社における従業員等の現在または過去の職務に属する発明考案をいう旨規定する。

同規定3条1項は、職務発明等については、会社が、日本国および外国でのその特許等を受ける権利（以下「出願権」という。）あるいは特許権等を承継するが、会社がその権利を承継する必要がないと認めたときは、この限りでない旨規定する。

同規定4条1項は、発明考案をした従業員等は、すみやかにその発明考案の内容を自己の所属する長（発明考案者が役員または部門長の場合は、直接特許部長）に届け出るものとする旨規定し、同規定6条は、発明考案者は、職務発明等についてその出願権を会社が承継すると決定したときは、その権利を会社に譲渡しなければならない旨規定する。

同規定8条1項は、

「会社は、次の各号に掲げる場合において、一定の補償金を発明考案者に支払うものとする。

- ① 会社が出願権を承継し、これを出願したとき。
- ② 会社が特許権等を譲り受けたとき。
- ③ ①の特許等出願が登録になったとき。」

と規定し、同条2項は、

「前項第①号の規定による補償金は下記により支給する。

特許 6000円
(省略)」

と規定し、同条4項は、

「第(1)項（8条1項を指す。）第③号の規定による補償金は下記により支給する。

特許 12000円
(省略)」

と規定する。

同規定12条は、出願数は国内出願の件数により認定し、複数の出願に基づく国内優先権出願、当該外国出願、手続上の分割出願は、全てこれを一つの出願とみなす旨規定する。

ウ 平成17年規程11条1項は、会社は、この規程に基づく発明考案の実施または権利の処

分により相当の利益を得たときは、当該発明考案者に対し、その実績に応じた報償を行う旨規定し、同規程 12 条は、前条の報償は、実績報償金を支払うことにより行う旨規定する。

同規程 13 条は、実績報償の対象が製品である場合、全世界のうち発売の最も早い国における販売開始後 3 回目の 4 月 1 日から始まり翌年 3 月 31 日に終了する年度（以下「評価対象期間」という）の年間正味販売額が 50 億円以上である製品を対象とするが、平成 13 年 4 月 1 日以後に販売開始された製品に限る旨規定し、同規程 14 条は、実績報償の対象が製品である場合、評価対象期間の年間正味販売額に 0.05 パーセントを乗じて得た額を支払総額の限度として実績報奨金の支払額を決定する旨規定する。

3 前提事実（当事者間に争いがないか、証拠及び弁論の全趣旨等により容易に認められる事実）

(1) 原告が A から解決金を受領するまでの経緯等

ア 原告は、昭和 41 年 3 月 11 日から平成 15 年 9 月 30 日までの間、A に雇用されて研究員等として勤務していた。原告は、A に勤務していた平成 3 年初頭、A の他の従業員と共同して G に関する職務発明をした（以下、当該職務発明を「本件職務発明」という。）。

本件職務発明に関する特許を受ける権利（以下、「本件特許を受ける権利」という。）は、平成 3 年 2 月 25 日、国内に関するものと国外に関するものとを併せて、A に承継された。

原告らは、本件職務発明に係る代表者である乙（以下「乙」という。）名義で、平成 3 年 6 月 4 日、A の特許部長に対し、発明・考案の名称を「B」とする国内出願依頼書（乙 2 の別添資料 1 はその抜粋）を提出した。なお、その際、外国出願については「予定あり」とされた。

原告らは、代表者である乙名義で、平成 4 年 3 月 23 日、A の特許部長に対し、上記の出願に基づく国内優先出願に係る国内出願依頼書（乙 2 の別添資料 2 はその抜粋）を提出した。なお、その際、外国出願については「予定あり」とされた（以下「平成 4 年国内出願依頼」という。）。

また、原告らは、代表者乙名義で、同日、A の特許部長に対し、発明・考案の名称を「C」とする外国出願依頼書（乙 2 の別添資料 3 はその抜粋）を提出し、その際、出願希望国は「世界主要国」とされた（以下「外国出願依頼」という。）。

イ A は、原告らから、平成 4 年 5 月 28 日付けの譲渡証書（本件職務発明に関し、「特許を受ける権利を貴殿に譲渡したことに相違ありません。」と記載されたもの。乙 2 の別添資料 4 はその抜粋）を受領した。

A は、平成 4 年 5 月 28 日付けで、平成 4 年国内出願依頼に基づく国内出願及び外国出願依頼に基づくアメリカ合衆国ほか 19 か国における出願を行い、同日付け及び同月 29 日付けで、代表者である乙に対し、その旨を通知した。

ウ A は、上記イの国内特許出願について、平成 9 年 5 月 16 日付けで、本件職務発明の名称を「B」として、国内特許権（特許番号：第 号：H 特許）を取得した。また、A は、上記イの外国特許出願について、アメリカ合衆国ほか 19 か国における外国特許権を取得した。

エ 原告らは、A から、平成 4 年 6 月 10 日、昭和 62 年規定 8 条に基づき、出願補償金 6000 円を、平成 9 年頃、登録補償金 1 万 2000 円をそれぞれ受領した。

オ A は、平成 10 年 4 月、英国の I 企業である D 社（その後、スウェーデンの I 企業と合併して E 社となる。以下、時期を問わず「E 社」という。）との間で、上記ウの特許権につい

て独占的实施権を許諾する旨のライセンス契約（以下「本件ライセンス契約」という。）を締結した。

E社は、本件ライセンス契約に基づき、平成15年2月以降、本件職務発明を基に開発したJを「F」の名称で販売し、平成16年度以降、同契約に基づき、Aに対し、特許権使用料（ロイヤリティ）を支払った。

カ Aは、平成13年4月1日、本件取扱規定を改定し、出願補償及び登録補償のほかに、Aが発明考案等の実施又は権利の処分により相当の利益を得たときは、当該発明考案者に対し、その実績に応じて補償を行う「実績補償金」（その後、平成17年4月1日付けの改定により、「実績報償金」に名称を変更している。）の制度を導入した。

Aは、平成18年8月30日、平成17年規程の実績報奨金制度に基づき、原告に対し、実績報償金●円を支払う旨提示した。

キ 原告は、平成19年3月6日、Aに対し、上記カのとおり提示された実績報償金の額を不満とし、同提示の金額は特許法35条3項所定の相当の対価の額を満たすものではない等と主張して、本件職務発明に関する特許法35条3項所定の相当の対価の支払を求めて、大阪地方裁判所に職務発明相当対価請求訴訟を提起した（同地方裁判所平成●●年(○ ○)第●●号。以下「別件訴訟」という。）。同訴訟に関しては、平成20年11月●日、訴訟上の和解が成立し（以下「本件和解」という。）、

ク 原告は、平成21年1月8日、Aから本件和解金を受領した。

(2) 本件各処分と本件訴訟に至る経緯

ア 原告は、平成21年2月17日、大津税務署長に対し、原告の平成20年分の所得税に関し、別表1「本件更正処分の内訳」の①欄記載のとおり、本件和解金を平成20年分の所得金額に含めず、所得金額を公的年金等に係る雑所得のみとする確定申告書を提出した。

イ

ウ

エ 原告は、平成22年8月26日、大津税務署長に対し、本件各処分の取消しを求めて異議申立てをしたが、同税務署長は、同年10月25日、これを棄却する旨の異議決定をした（甲5）。

オ 原告は、同年11月11日、国税不服審判所長に対し、本件各処分の取消しを求めて審査請求をしたが、同審判所長は、平成23年9月22日、これを棄却する旨の裁決をした（甲6）。

カ 原告は、平成24年2月18日、本件各処分取消しを求めて本件訴訟を提起した。

(3) 原告による大津税務署訪問

ア 原告は、平成20年11月26日、大津税務署を訪れ、当時同税務署職員であった丙（以下「丙」という。）に対し、本件職務発明に関してAから受領する予定の金員を、いずれの所得区分として申告すべきであるかについて相談した。その際、丙は、原告に対し、上司との相談が必要であるから即答することは難しい旨述べた。そのため、原告は、同日はそのまま帰宅した。

イ 原告は、同月28日、再度、大津税務署を訪れ、丙に対し、上記アと同様の事項について相談した。

ウ 原告は、平成22年1月28日、大津税務署を訪れ、当時同税務署職員であった丁（以下「丁」という。）に対し、上記ア及びイと同様の事項について相談した。

3 争点及び争点に対する当事者の主張

(1) 本件和解金の譲渡所得該当性（争点(1)）

【原告の主張】

ア 所得税法及び同法施行令の規定とその解釈

所得税法33条1項は、資産の譲渡による所得は譲渡所得に該当する旨規定するところ、同項の定める「資産」とは、譲渡性のある財産権をすべて含む概念であり、職務発明に関する特許を受ける権利も「資産」に該当する。そして、同条3項1号、同法施行令82条によれば、自己の研究の成果である特許を受ける権利の譲渡に関する所得は、その保有期間にかかわらず、いわゆる長期譲渡所得に該当する旨規定する。

したがって、職務発明に関する特許を受ける権利の譲渡の対価に関する所得は、長期譲渡所得に該当する。

イ 特許法の規定とその解釈

(ア) 特許法35条3項は、職務発明をした従業員が会社の特許を受ける権利を承継させたときは、従業員は、会社に対し、「相当の対価」の支払を受ける権利を有する旨定めているところ、これは、特許を受ける権利が職務発明をした従業員に原始的に帰属する以上、会社が当該発明に関する特許を受ける権利を取得するためには、従業員から特許を受ける権利を承継する必要があるが、この承継に関する契約を当事者間の力関係に委ねた場合、会社に一方的に有利な契約が締結される傾向があるため、従業員に相当の対価の支払請求権を保障することによって、創作の主体である発明者個人を厚く保護しようとしたものである。

(イ) 最高裁判所平成18年10月17日第三小法廷判決・民集60巻8号2853頁は、「特許を受ける権利は、各国ごとに別個の権利として観念し得るものである」ことを前提とした上で、「従業者等が特許法35条1項所定の職務発明に係る外国の特許を受ける権利を使用者等に譲渡した場合において、当該外国の特許を受ける権利の譲渡に伴う対価請求については、同条3項及び4項の規定が類推適用されると解するのが相当である」旨判示しており、ある職務発明に関する特許を受ける権利は、各国ごとに別個の権利として存在し、それを従業員が会社へ承継させた場合、従業員は、各国ごとに別個の権利として、会社に対する特許法35条3項及び4項に基づく相当の対価の支払請求権を取得することになる。

ウ 本件和解金に関する所得が長期譲渡所得に該当すること

(ア) 原告が各種補償金として受領した金員の所得区分

このうち、出願補償金及び登録補償金は、特許の出願及び登録に関する報償であって、特許を受ける権利の承継の対価ではないから、これらは譲渡所得に該当せず、他のいずれの所得類型にも該当しない以上、雑所得に分類される。

(イ) 本件和解金の所得区分

前記イ(ア)のとおり、特許法は、職務発明について、従業者が当該特許権の承継時ではなく、後日、「相当の対価」の支払請求権を行使し、会社に対して特許を受ける権利の承継の対価を求めることを認めており、本件においても、原告は、Aに対し、同法の規定に基づき、特許を受ける権利の承継から相当期間経過後にその対価を請求し、本件和解において、両当事者間において終局的な相当の対価の額を決定し、それを取得した。

a このようにして原告が取得した金員は、原告が特許を受ける権利の承継の対価として特許法35条3項の規定により取得した「相当の対価」の支払請求権を実現させたものであり、まさに特許を受ける権利の譲渡の対価であるから、譲渡所得に該当すると解される。

b あるいは、前記「相当の対価」の支払請求権は、総額も請求時期も定まっていない抽象的な請求権であるところ、原告は、Aに対し、そのような抽象的な請求権を本件和解によって原告の支配から離脱させる対価として、具体的な請求権を取得したのであり、本件和解金は、原告の有する「相当の対価」の支払請求権の譲渡の対価といえるから、譲渡所得に該当すると解される。

したがって、いずれにしても、本件和解金の取得が譲渡所得に該当することは明らかである。

(ウ) 大津税務署の担当者の説明によった場合の本件和解金の所得区分

大津税務署の担当者は、原告に対し、職務発明に関して会社から受領する金員については、権利の承継後最初に受領した金員のみが譲渡所得に該当し、その余は雑所得に該当する旨説明していた。

この説明が誤りであることは前記(イ)のとおりであるが、仮にこの説明によっても、本件特許を受ける権利をAに承継させたことに関する相当の対価の支払請求権は、前記イ(イ)のとおり、各国ごとに発生しており、原告は、Aから、本件職務発明に関する日本国の特許を受ける権利の承継については一定の補償金を受領したが、外国特許に係る特許を受ける権利の承継の対価(補償金等)を一切受領しておらず、本件和解金によって初めてそれを受領したのであるから、本件和解金のうち少なくとも外国特許に関する部分は、譲渡所得に該当する。

エ 以上のとおり、本件和解金は、その全額が長期譲渡所得に該当するにもかかわらず、本件和解金が雑所得に該当することを前提としてされた本件各処分は違法である。

【被告の主張】

ア 譲渡所得の意義・要件及び特許法35条3項にいう「相当の対価」の譲渡所得該当性について

(ア) 譲渡所得は、資産の譲渡による所得である(所得税法33条1項)ところ、資産の譲

渡所得に対する課税は、「資産の値上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て、その資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会に、これを清算して課税する趣旨のものと解すべきである」（最高裁判所昭和43年10月31日第一小法廷判決・集民92号797頁）。そして、譲渡所得の金額は、その年中の当該所得に係る総収入金額から当該所得の基因となった資産の取得費及びその資産の譲渡に要した費用の額の合計額を控除し、その残額の合計額から譲渡所得の特別控除額（50万円）を控除した金額とするものとされている（同条3項、4項）が、所得税法は、譲渡所得の計算上控除すべき費用が複数年度にわたる場合の規定を置いていないから、同一の原因に基づく譲渡所得が複数年度にわたって計上されることを想定していないと解される。このような理解は、所得税法36条の収入金額の権利確定の時期について「資産の譲渡によって発生する譲渡所得についての収入金額の権利確定の時期は、当該資産の所有権その他の権利が相手方に移転する時である」（最高裁判所昭和40年9月24日第二小法廷判決・民集19巻6号1688頁）とされていることとも整合し、また、贈与等の場合の譲渡所得の金額の計算については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなす（同法59条1項）とされていることとも整合するものである。

したがって、譲渡所得とは、「譲渡に基因して譲渡の機会に生じた所得」と解するのが相当であり、権利移転の機会に、そのことに基因して実現した所得は譲渡所得である一方、権利移転の機会には、そのことに基因して生じる権利が確定しておらず、いまだ実現していない所得は譲渡所得に該当しない。

- (イ) そして、特許を受ける権利の承継時に「相当の対価」の額を的確に算定することは困難であることから、実務においては、権利承継時点で一括して対価を支払うのではなく、特許出願時、特許登録時、実績報償時、（会社が自ら実施して利益を計上し、又は他社に実施許諾して実施料の支払を受けた時）等に分けて、対価を支払う分割払い方式（実績報償制度）が採用されることが多いが、この実績報償制度の下では、特許法35条3項にいう「相当の対価」には、①特許を受ける権利が承継された時に支払われるものと、②特許を受ける権利の承継後において、その権利の実施後の成績等に応じて支払われるものがあるところ、①は、権利移転の機会に、そのことに基因して実現した所得であるから、譲渡所得に該当し、②は、権利移転の機会には、そのことに基因して生じる権利が確定しておらず、いまだ実現していない所得であるから、譲渡所得に該当しないというべきである。

イ 本件和解金は譲渡所得に該当しないこと

- (ア) 原告らは、昭和62年規定に基づき、Aから、本件職務発明に係る出願補償金及び登録補償金を受領し、さらに、Aは、原告に対し、平成17年規程に基づき、[REDACTED]原告は、実績報償金の金額に不満があるとして、別件訴訟を提起した。そして、別件訴訟における原告の主張等をみると、Aは、本件職務発明に係る特許権を取得し、同特許権について独占実施権を許諾する旨の本件ライセンス契約により、E社からロイヤリティ収入を受領していたところ、原告は、そのロイヤリティ収入に比して、Aから原告に提示された実績報償金の額が低すぎるとして、別件訴訟において、Aに対し、「相当の対価」の支払を求めたものであるといえる。

これらの事実を照らせば、本件和解金の実質は、原告らがAに対し、本件職務発明に係

(イ) そうすると、本件和解金は、原告が特許を受ける権利を譲渡した機会に、そのことに基因して生ずる権利が確定していたものではなく、特許を受ける権利の譲渡、その後の特許権の取得、さらにはAがE社から受領したロイヤリティ収入などが考慮された上で、別件訴訟において訴訟上の和解が成立した平成20年11月●日に、特許を受ける権利の譲渡に基因して生ずる権利が確定したものであるといえる。

(ウ) 以上のとおり、本件和解金は、譲渡所得に該当しない。そして、本件和解金は、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、山林所得及び一時所得のいずれにも該当しないから、結局、雑所得に該当することとなる。(所得税法 35 条 1 項)。

【原告の主張】

(ア) 平成20年11月26日の大津税務署訪問

丙は、その際、費用として認められる範囲については一定の回答をしたが、本件和解金の所得区分については、上司と相談するためにその場で明確に回答することを避けた。そして、原告は、丙に携帯電話の番号を教えて帰宅した。

丙は、同日午前１１時頃、原告に対し、電話で連絡をし、その際、本件和解金は雑所得に区分される旨説明したところ、原告は、その説明に納得せず、丙と面談することを求め、丙もこれを了承したため、原告は、同日午後１時頃、大津税務署を訪れた。



原告は、丙の説明に納得しなかったため、丙に対し、本件和解金の所得区分に係る原告の意見を述べたが、両者の話は平行線となった。

原告は、最終的に、丙に対し、「再来年の確定申告の時期になりましたら、また相談に来ます」と伝えた上で、同日は帰宅した。

(ウ) 平成22年1月28日の大津税務署訪問

原告は、同日、大津税務署に架電し、「以前丙さんに相談したことについて再度相談をお願いしたい」と述べたところ、丙から引継ぎを受けた丁が対応するとの回答を受け、同日午後1時50分頃、大津税務署を訪れ、丁と面談した。

原告は、丁に対し、「平成20年に丙氏に相談したことであるが、実際に申告することになったので、課税区分についてもう一度確認をしたい」と述べ、和解調書をはじめ、本件取扱規定及び別件訴訟の準備書面等を提示して、事情を説明した。

丁は、原告に対し、所得区分に関して、譲渡した後に特許を取得するまでの期間の報償金が譲渡所得であり、特許を取得した後については雑所得となる旨説明した。

これに対し、原告が外国特許に対しては一度も報償金が支払われていないことを説明すると、丁は、原告に対し、「外国特許に関してAが一度も報償金を支払っていないと述べており、そして報償金を受け取っていないのであれば、あなたがおっしゃるようにその部分は譲渡かも知れないので、理由を書面に書いて提出されてはどうか」と指導し、税理士を通じて申告するよう指導した。

なお、面談の際、丁は、原告に対し、平成20年の所得税の修正申告をすべきであるなどとは一言も指摘せず、同所得について平成21年の所得になることを前提としていた。

イ 通則法65条4項の規定とその解釈

通則法65条4項は、「第1項又は第2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちに、その修正申告又は更正前の税額（…括弧内省略…）の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には」、その部分については、過少申告加算税を賦課しない旨規定する。

そして、税務署職員から納税者に対して、本来されるべき適切な指導や注意喚起がなく、それらがなかったことによって納税者が誤った確定申告を行った（あるいは適切な確定申告を行わなかった）という事情は、同項の「正当な理由」として認められる。

ウ 本件において原告に「正当な理由」が認められること

(ア) 前記ア(ア)及び(イ)のとおり、大津税務署職員であった丙は、原告から、和解成立日が平成20年11月●日であることが明記された本件和解調書の提示を受け、本件和解金に関する所得が客観的には平成20年分の所得になることを認識し、また、原告が本件和解金を平成21年分の所得として申告しようとしている旨聞いていたにもかかわらず、原告に対し、何らの指導もせず、原告が本件和解金に係る所得を平成21年分の所得として申告することを黙認した。

原告は、税の知識に乏しい一般の納税者であったから、上記のような丙の反応をみて、本件和解金が平成21年分の所得と判断されることに何らの疑いも抱かなかった。そして、原告は、実際に、本件和解金を平成21年分の所得として申告した。

これらの事情によれば、原告には、本件和解金を平成20年分の所得として申告をしなかったことにつき「正当な理由」が認められる。

(イ) また、前記ア(ウ)のとおり、丁は、丙から本件に関する引継ぎを受け、面談時に本件和解請書を確認したのであるから、本件和解金に係る所得が、客観的には平成20年分のものであることを把握していた。さらに、原告は、本件和解金を平成21年分の所得として確定申告するための相談として大津税務署を訪れたのであるから、丁は、当然、原告が本件和解金を平成21年分の所得として申告しようとしていたことも認識していた。

丁が原告の相談に応じたのは平成20年の申告期限後である平成22年1月であるが、その時点で、丁が原告に対し、本件和解金に係る所得が平成20年の所得になることを教示し、原告がそれに応じて平成20年の修正申告をしていたのであれば、原告に過少申告加算税が課せられることもなかったのであって、この点からも、原告には、「正当な理由」が認められる。

(ウ) したがって、本件各処分のうち本件賦課決定処分については、この理由からも取消しを免れない。

【被告の主張】

ア 通則法65条4項にいう「正当な理由」の意義等

通則法65条4項にいう「正当な理由」があると認められる場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいう。

そして、「正当な理由」があると認められるか否かについては、過少申告加算税の趣旨を踏まえ、ある程度厳格に解すべきであり、また、その主張・立証責任は納税者側にある。

イ 原告が本件和解金を平成20年分の所得として申告しなかったことにつき、通則法65条4項所定の「正当な理由」があるとは認められないこと

もともと、納税相談は、税務署側で具体的な調査を行うこともなく、相談者の一方的な申立てに基づきその申立ての範囲内で、行政サービスとして納税申告をする際の参考とするために、税務署の一応の判断を示すものであって、仮に、その相談が課税に関わる個別具体的なものであったとしても、その助言内容どおりの納税申告をした場合には、その申告内容を是認することまでを何ら意味するものではなく、最終的に如何なる納税申告をすべきかは納税義務者の判断と責任に任されているものであるから、納税相談において、単に、指導や注意喚起がなかったという事情は、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合とはいえず、通則法65条4項所定の「正当な理由」には当たらないというべきである。

ウ 納税相談における具体的な状況

(ア) そもそも、原告が、大津税務署における納税相談において、丙に対し、本件和解金の申告年分について相談した事実はないから、丙が、原告に対し、相談すらされていない本件和解金の申告年分について何らかの指導ないし教示をしなかったとしても、それは当然のことであり、このような事情が通則法65条4項所定の「正当な理由」に当たる余地は

全くない。

(イ) また、原告が、大津税務署における納税相談において、丙に対し、本件和解調書を提示したことはなく、また、本件和解金を平成21年分の所得として申告するつもりである旨述べたこともないから、原告の主張はその前提を欠くものであり、失当である。

エ 以上によれば、原告が本件和解金を平成20年分の所得として申告しなかったことは、原告が自己の判断と責任において行ったものというべきであるから、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合とはいえず、通則法65条4項所定の「正当な理由」があるとは認められない。

なお、原告は、平成22年1月28日に大津税務署を訪れた際の状況について縷々主張するが、平成20年分の所得税に係る確定申告の法定申告期限は、平成21年3月16日（所得税法120条1項、通則法10条2項）であって、平成22年1月28日の時点では、既に平成20年分の所得税の法定申告期限を経過しているのであるから、原告が同日に丁に相談した状況を根拠として、原告が本件和解金を平成20年分の所得として申告していなかったことに関し、通則法65条4項所定の「正当な理由」が認められる余地はなく、原告の主張は、それ自体失当である。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)（本件和解金の譲渡所得該当性）について

(1) 譲渡所得の要件

ア 所得税法33条1項は、譲渡所得とは、資産の譲渡による所得をいう旨規定するところ、その意味内容は、条文の文理のみならず、制度の趣旨や他の規定との整合性等を総合的に勘案して解釈によってこれを確定するのが相当である。

イ 資産の譲渡所得に対する課税は、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（キャピタルゲイン）を所得として、その資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会に、これを清算して課税する趣旨のものと解すべきである（最高裁判所昭和43年10月31日第一小法廷判決・集民92号797頁）。

また、譲渡所得の金額は、その年中の当該所得に係る総収入金額から当該所得の基因となった資産の取得費及びその資産の譲渡に要した費用の額の合計額を控除し、その残額の合計額から譲渡所得の特別控除額（50万円）を控除した金額とするものとされているところ（同法33条3項、4項）、所得税法上、同一の原因に基づく譲渡所得が複数年度にわたる場合の控除の方法について定めた規定はなく、仮に、複数年度にわたり資産の取得費等が控除されるとすれば、二重控除となり、課税の公平を害する不合理な結果となることも踏まえると、同法は、そもそも、同一の原因に基づく譲渡所得が複数年度にわたり計上されることを想定していないと解される。

譲渡所得についての収入金額の権利確定の時期（所得税法36条）は、当該資産の所有権その他の権利が相手方に移転する時であると解される（最高裁判所昭和40年9月24日第二小法廷判決・民集19巻6号1688頁）ことに照らせば、当該資産の所有権その他の権利が相手方に移転する時に権利が確定する所得が当該資産に係る譲渡所得になると解するのが相当である。

同法上、贈与等がされた場合の譲渡所得の金額の計算については、その事由が生じたときにおける価額に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなす旨定められている（同

法59条1項)ことに照らせば、所得税法は、譲渡所得の金額の計算につき、「その事由が生じたとき」、すなわち、譲渡がされた時における価額に相当する金額を基準とする旨定めているものと解される。

ウ 以上のような、譲渡所得に係る課税の趣旨や所得税法上の費用等の控除の仕組み、譲渡所得についての収入金額の確定時期等に関する法の規律の在り方にかんがみると、ある所得が譲渡所得に該当するためには、その所得が譲渡に基因して譲渡の機会に生じた所得であることを要すると解するのが相当であり、権利移転の機会に、そのことに基因して生ずる権利が確定し実現した所得は譲渡所得に該当するが、権利移転の機会に、そのことに基因して生ずる権利が確定しておらず、いまだ実現していない所得は譲渡所得に該当しないというべきである。

(2) 本件和解金が譲渡所得に該当するか否か

ア 本件和解金の法的性質

前提事実(1)キのとおり、原告は、本件職務発明に関する特許法35条3項所定の相当の対価の支払を求めて別件訴訟を提起し、同訴訟において、Aが原告に対し、本件和解金を支払う旨の本件和解がされたのであるから、本件和解金は、本件職務発明に係る特許法35条3項の「相当の対価」として支払われたものであると認められる。

イ 特許法35条3項は、従業者等は、契約、勤務規則その他の定めにより、職務発明について使用者等に特許を受ける権利若しくは特許権を承継させ、又は使用者等のため専用実施権を設定したときは、相当の対価の支払を受ける権利を有する旨規定するところ、同規定の文言に照らせば、同項の定める相当の対価の支払請求権は、特許を受ける権利を承継させたときに発生するものと解される。

しかし、①特許を受ける権利の承継時においては、当該職務発明につき特許出願がされるか否かや特許が付与されるか否かといった点がいまだ不確定であること、②同条4項は、「相当の対価」の額を定める考慮事項として「その発明により使用者等が受けるべき利益」を挙げているところ、特許を受ける権利の承継時において、使用者等が受けるべき利益を確定することは困難であり、同時点において、「相当の対価」の額を確定的に定めることは著しく困難であることに照らせば、上記のとおり、同条3項の定める相当の対価の支払請求権は、特許を受ける権利の承継時に発生するものではあるが、同時点で現実に支払われた金銭あるいは将来支払われる具体的な金額が確定しているもの以外の「相当の対価」は、特許を受ける権利の承継後に相当の対価の支払請求権が具体化することによって実現した所得と解さざるを得ないから、同所得は、権利移転の機会に確定し、実現した所得ではないということになる。

ウ 以上を前提に、本件和解金が譲渡所得に該当するか否かについて検討すると、前提事実(1)アによれば、本件特許を受ける権利は、平成3年2月25日に国内に関するものと国外に関するものとを併せて、Aに承継されたことが認められるから、同時点において現実に支払われた金銭あるいは将来支払われる具体的な金額が確定していたものについては、特許を受ける権利の移転の機会に確定し実現した所得として譲渡所得に該当するが、それ以外の「相当の対価」については、譲渡所得に該当しないといえる。

そして、前提事実(1)キによれば、本件和解金は、平成20年11月●日、別件訴訟に係る和解の成立によって、その内容及び金額が確定したことが認められるから、本件和解金は、

本件特許を受ける権利の承継後である同日の和解成立時に、特許法 35 条 3 項所定の相当の対価の支払請求権が具体化することによって実現した所得と認められる。したがって、本件和解金は、本件特許を受ける権利の移転の機会に確定し実現した所得であるとはいえない。

エ 以上によれば、本件和解金は、譲渡所得には該当しないというべきである。

(3) 原告の主張について

ア 原告は、所得税法 33 条は、「譲渡所得とは、資産の譲渡（…括弧内省略…）による所得をいう」と規定し、「譲渡の時の所得」とも、「譲渡の機会に取得した所得」とも規定していないのであって、その文言上、譲渡に基因した所得を広く譲渡所得の対象にしているから、譲渡所得の要件を、「譲渡に基因して譲渡の機会に生じた所得」であるとするのは、法が定めない要件を創出するものであり、およそ租税法律主義に悖るものであると主張する。

確かに、租税法の解釈は原則として文理解釈によるべきであり、みだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されないというべきであるが、規定の文言の通常の意味を踏まえつつ、規定の趣旨目的に照らしてその意味内容を解釈することは許されるというべきである。そして、前記(1)で示した解釈は、所得税法の規定の趣旨目的に照らして、同法 33 条 1 項の文言の意味内容を解釈したものであり、解釈方法として正当なものといえるから、これが租税法律主義に悖るものであるとはいえない。

イ 原告は、ある資産を譲渡した際に、その所得が段階的に実現するような場合であっても、当該所得が資産の価値が実現したものである限り、それらは全て資産の値上がり益と評価されるのであって、それらを全て譲渡所得と解することこそが、キャピタルゲイン課税の趣旨に合致すると主張する。そして、本件和解金は、本件特許を受ける権利の承継時における同権利の客観的価値を事後的に再評価したことに基づいて支払われたものであり、原告が所有していた期間中の、本件特許を受ける権利の増加益を算定したものであるから、譲渡所得に該当すると主張する。

しかし、特許法 35 条 3 項所定の「相当の対価」の金額の算定に際して、同条 4 項は「その発明により使用者等が受けるべき利益の額」のみならず、権利の客観的価値とは関係のない「その発明がされるについて使用者等が貢献した程度」をも考慮することとしている。また、平成 16 年法律第 79 号による改正後の同条 5 項は、上記「相当の対価」の金額の算定に際して、「その発明に関連して使用者等が行う負担、貢献及び従業者等の処遇その他の事情」を考慮すべき要素として挙げ、特許を受ける権利の承継の前後を問わず様々な事情が考慮されるべきことを明らかにしているところ、この点は、平成 16 年法律第 79 号による改正前の同条 4 項の解釈においても同様であったと解するのが相当である。このように、同条 3 項所定の「相当の対価」の金額の算定に際しては、特許を受ける権利の承継の前後を問わず、客観的価値とは必ずしも関係のしない様々な事情をも含めて考慮することとされていると解されるから、特許を受ける権利の承継の機会よりも後の時期に算定する場合の上記「相当の対価」が、単に特許を受ける権利の承継時における同権利の客観的価値を事後的に再評価したものであるということとはできない。

そして、本件和解金についても、原告が所有していた期間中の、本件特許を受ける権利の増加益を算定したものであるとは認められず、原告の、本件和解金が譲渡所得に該当する旨の上記主張は、前提を欠くものであって採用できない。

ウ 原告は、所得税法が一つの資産の譲渡に関する所得が複数年分にわたって計上される場合

の具体的な計算方法を規定していないことについて、本件は、譲渡に伴って生ずる対価の額が譲渡の際には終局的には確定しておらず、後日法律の規定に基づいてその対価が確定するという極めて例外的な場面における所得区分の争いであり、そのような例外的な場面となった理由は、特許を受ける権利という資産の持つ特殊性にほかならないから、所得税法上の各規定がそのような資産が存することを念頭に置いていなかったとしても、それを理由に同資産の譲渡の対価を譲渡所得として認定し得ないと判断することはできない旨主張する。また、職務発明に係る特許を受ける権利の承継については、通常の資産の場合とは異なり、権利の性質上、その承継時にそれに見合う相当の対価を終局的に決定することは不可能であるため、後日、従業員が法の定め（特許法35条）に基づいて相当の対価の支払請求権を行使し、使用者等に対して相当の対価の支払を求めることが認められているという、極めて特殊な資産であるから、このような特殊な資産に係る譲渡所得の解釈においては、上記特許を受ける権利の特殊性を踏まえた上で、適切に解釈しなければならないと主張して、上記判断を争う。

しかし、所得税法は、所得を、その源泉ないし性質によって10種類に分類し、その分類ごとに、異なる税額の計算方法や課税方法を規定しているところ、これは、所得はその性質や発生の態様によって担税力が異なるという前提に立って、租税の公平負担の観点から、各種の所得について、それぞれの担税力の相違に応じた計算方法を定め、また、それぞれの態様に応じた課税方法を定めるためである。このように、所得は、その種類によって計算方法、税負担及び課税方法が異なるのであるから、ある所得がどの種類の所得に該当するかは、納税者全体の利害に密接な関係を持つことになる。そうすると、ある所得がどの種類の所得に該当するかを判断するための各種所得の意義・要件については、所得税法が定める各種所得の計算方法や課税方法をも勘案した上で、一律に解釈すべきであり、特定の種類の収入について別異の解釈を採用することは許されないというべきである（なお、実質的に考えても、特許法35条3項所定の「相当の対価」の算定において考慮される要因については、前記イで示したとおりであり、譲渡の時点から時間が経過すればするほど、客観的交換価値の上昇による利益（キャピタルゲイン）とは異質な要因が算定要素に加わるのであって、原告の主張は、上記「相当の対価」をキャピタルゲインとしての性格から離れたものとする結果となるから、法解釈として採用できないというべきである。）。

したがって、譲渡所得の意義・要件の解釈及び譲渡所得該当性の判断に当たっては、通常の資産と特許を受ける権利とで別異に解すべきではないから、原告の主張は採用できない。

エ 原告は、本件において、原告が本件特許を受ける権利のうち外国出願権に関するものの承継の対価として受領したのは本件和解金のみであるところ、これが譲渡所得に該当しないとすると、原告が本件特許を受ける権利という価値のあるものをAに承継させたにもかかわらず、同承継に関して譲渡所得として計上される金員が存在しないという、極めて非常識な結論となる旨主張する。

しかし、仮に資産の譲渡に関連して何らかの所得が発生したとしても、所得税法上、ある所得が譲渡所得に該当するか否かは、その所得が「譲渡に基因して譲渡の機会に生じた所得」であるか否かによって判断すべきであることは前記(1)のとおりであって、結果的に資産の譲渡に関連して発生した所得の中に譲渡所得として計上されるべきものがないとしても、特に不合理とはいえない。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

オ 原告は、原告が本件特許を受ける権利の承継の対価として取得した相当の対価の支払請求権は、総額も請求時期も定まっていない抽象的な請求権であるところ、原告は、そのような抽象的な請求権を本件和解によって原告の支配から離脱させる対価として、Aに対する具体的な請求権[REDACTED]を取得したのであり、本件和解金は、原告の有する相当の対価の支払請求権の譲渡の対価として、譲渡所得に該当すると解される旨主張する。

しかし、本件和解金は、本件和解に至るまで金額の定まっていなかった相当の対価の支払請求権につき、本件和解によって具体的な金額が確定し、Aから原告に対し、相当の対価の支払請求権に対する弁済として支払われたものというべきであって、原告が、本件和解によって抽象的な相当の対価の支払請求権をAに譲渡し、その対価として具体的な相当の対価の支払請求権を取得したと評価すべきものではない。

したがって、原告の上記主張は採用できない。

(4) 本件和解金の所得区分

以上のとおり、本件和解金は譲渡所得に該当しない。そして、本件和解金は、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、山林所得及び一時所得のいずれにも該当しないから、結局、雑所得に該当することになる（所得税法35条1項）。

2 争点(2)（原告が本件和解金を平成20年分の所得として申告しなかったことに、通則法65条4項所定の「正当な理由」があると認められるか否か）について

(1) 通則法65条4項所定の、「正当な理由」の意義

過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置であり、主観的責任の追及という意味での制裁的な要素は重加算税に比して少ないものである。

通則法65条4項は、修正申告書の提出又は更正に基づき納付すべき税額に対して課される過少申告加算税につき、その納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちにその修正申告又は更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、その事実に対応する部分についてはこれを課さないこととしているところ、過少申告加算税の上記趣旨に照らせば、同項にいう「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である（最高裁判所平成18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁）。

(2) 原告の主張について

ア 以上を前提に、原告の主張について検討する。

(ア) 原告は、前記第2の3②【原告の主張】のとおり、大津税務署職員であった丙が、原告から和解成立日が平成20年11月●日であることが明記された本件和解調書の提示を受けたことにより、その内容から、本件和解金に係る所得が客観的には平成20年分の所得となることを認識し、かつ、原告が本件和解金を平成21年分の所得として申告しようとしていることを認識していたにもかかわらず、原告に対して何らの指導もしなかったこと、原告が上記のような丙の反応を見て本件和解金が平成21年分の所得と判断される

ことに何らの疑いも抱かなかったこと等の事情によれば、原告には、本件和解金を平成20年分の所得として申告しなかったことにつき「正当な理由」があると認められる旨主張する。

そこで検討すると、納税相談における税務署職員の回答は、税務署の側で具体的な調査を行うことなく、納税者の一方的な申立てに基づき、その申立ての範囲内で、納税者による納税申告の際の参考とするために、行政サービスとして税務署の一応の判断を示すものに過ぎず、仮に、その相談が課税に係る個別具体的なものであり、かつ、それに対して何らかの回答がされたとしても、その回答内容どおりの納税申告をした場合にその申告内容を是認することまでを意味するものではなく、最終的にどのような納税申告をすべきかについては、納税義務者の判断と責任に任されているというべきである。

そうすると、丙が原告から和解調書を示されたか否かはさておき、仮に、大津税務署職員であった丙が、本件和解金が平成20年分の所得となること及び原告が本件和解金を平成21年分の所得として申告しようとしていることを認識していたにもかかわらず、原告に対して何らの指導をしなかったとしても、そのことは、結局は、納税義務者である原告の責めに帰するものというべきであって、上記のような事情は、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情とはいえず、過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合に当たるとはいえない。

また、原告は、原告が丙に対して本件和解金の申告年分について相談した旨の主張はしておらず、また、本件全証拠を総合しても、原告が丙に対し、明示的に本件和解金の申告年分をいかにするかを相談事項として相談をしたとの事実を認めるに足りる証拠はない。そうすると、原告の丙に対する納税相談においては、本件和解金の申告年分は相談事項として挙げられていなかったというべきであるから、丙が、相談事項外の事項である本件和解金の申告年分について何らの指導をしなかったとしても、そのような事情が通則法65条4項所定の「正当な理由」に該当するとはいえない。

以上によれば、原告の主張する事実を前提としても、原告が本件和解金を平成20年分の所得として申告しなかったことにつき、通則法65条4項所定の「正当な理由」があるとは認められないから、原告の主張は、それ自体失当というほかはない。

(イ) 原告は、上記(ア)の事情のほか、原告本人が平成20年11月26日及び同月28日の丙に対する納税相談の際に、丙に対し、「入金が来年にありまして、確定申告をするのは再来年なんですけれども、相談に乗って下さい」、「再来年の確定申告の時期になりましたら、また相談に来ます」と述べた旨主張し、原告本人も、陳述書及び本人尋問においてこれに沿う供述等をする。

しかし、証拠(乙11)、によれば、丙は、平成20年11月26日及び同月28日に原告からの納税相談に應對した際、相談内容を的確に把握する目的で、職務上の資料としてメモ等の資料(乙11「本件質問てん末書」に添付の資料。以下「本件相談資料」という。)を作成していることが認められるところ、本件相談資料には、原告が丙に対し、本件和解金を平成20年分の所得としてではなく平成21年分の所得として申告するつもりである旨述べた旨の記載はない。本件相談資料は、原告が本件各処分取消しを求めて異議申立て等をするよりも前の時期に作成されたものであり、意図的な書き落としは考えにくいこと、本件相談資料が事後的に改ざんされたことも窺われないこと、本件相談資料

が、公務員が職務上作成したものであること等に照らせば、本件相談資料の記載内容の信頼性は高いといえるから、本件相談資料に原告の上記のような発言をした事実に関する記載がないことは、原告の上記供述等のような発言がなかったことを窺わせるものであって、原告の上記供述等の信用性を疑わせる事情といえる。そして、その他本件全証拠を総合しても、原告が丙に対し、上記のような発言をしたことを裏付ける客観的な証拠はない。そうすると、原告の上記陳述ないし供述は採用できないといわざるを得ず、原告の主張は採用できない。

この点に関して、原告は、本件相談資料のうち平成20年11月26日に作成されたメモ（本件相談資料19、20頁。以下「11月26日メモ」という。）に、「収入の計上時期」との記載があること、及び、丙が、その記載について、原告の話を聞いて疑問に思ったことを記載したものである旨説明していることを指摘した上で、原告が申告時期について述べたからこそ、丙は11月26日メモに「収入の計上時期」と記載したのであって、上記メモの記載は、原告が丙に対し、本件和解金を平成21年分の所得として申告する旨伝えていたことを示すものであると主張する。

しかし、丙が本件和解金の収入の計上をすべき時期が平成20年となるのか平成21年となるのかが問題となる旨考えたとしても、そのことは、必ずしも、原告が、本件和解金を平成21年分の所得として申告する予定であることを丙に明示して伝えた場合に限られるものではない。すなわち、原告自身、本人尋問において、平成20年11月26日の面談の際には、同月●日に和解があったが、平成21年1月に、原告に入金される金額が確定される旨述べたと供述しているところ（原告本人調書6、7頁）、丙も、質問てん末書、（乙11・7頁）において、上記メモの記載に関し、原告から、平成20年11月●日に和解するという合意ができたものの、その内容は弁護士が確定させ、平成21年1月に和解金が支払われる予定であると聞いたことから、和解金を受け取れることが決まる時期が平成20年12月と平成21年1月のいずれであるか疑問に思ったため、相談後に書き留めたものであると説明している。 [REDACTED]

[REDACTED] そうすると、11月26日メモの「収入の計上時期」との記載は、原告の説明によっては収入の確定時期が平成20年11月であるのか、平成21年1月であるのかが明確ではなかったことから、丙はあり得る疑問点の一つとしてこれを記載したにすぎないと認められるのであって、上記の記載をもって、原告が丙に対し、本件和解金を平成21年分の所得として申告する旨伝えていたことを推認することはできないというべきである。したがって、原告の上記主張は採用できない。

以上によれば、原告が丙に対し、本件和解金を平成21年分の所得として申告する旨伝えていたとの事実を認めることはできず、丙が、原告が本件和解金を平成21年分の所得として申告するつもりであることを認識していたとは認められない。そうすると、丙には、本件和解金が平成20年分の所得になる旨の指導をする契機があったということとはでき

ず、丙による本件和解金の申告年分についての指導がなかったことが、通則法65条4項所定の「正当な理由」に該当するとはいえない。

したがって、原告の主張は採用できない。

(ウ) 次に、原告は、原告が平成22年1月28日に丁と面談した際、丁は、本件和解金に係る所得が平成20年分のものであることを把握していたのであり、その時点で、丁が原告に対し、本件和解金に係る所得が平成20年分の所得になることを教示し、原告がそれに応じて平成20年分の所得について修正申告をしていれば、原告に過少申告加算税が課せられることもなかったのであるから、この点からも、原告には、通則法65条4項所定の「正当な理由」が認められる旨主張する。

しかし、平成20年分の所得税に係る確定申告の法定申告期限は、平成21年3月16日となるところ（所得税法120条1項、通則法10条2項）、仮に、丁が原告に対し、本件和解金に係る所得が平成20年分の所得になることを教示しなかったとしても、これは、法定申告期限後である平成22年1月28日の事情であるから、結局、原告の主張する事情は、原告が本件和解金に係る所得を平成20年分の所得として申告しなかったことについての「正当な理由」に該当する事情とはいえず、原告の主張は採用できない。

イ したがって、いずれにしても原告の主張は採用できないというほかはない。

(3) 結論

以上によれば、原告が本件和解金に係る所得を平成20年分の所得として申告しなかったことについて、通則法65条4項所定の「正当な理由」があるとは認められない。

3 本件各処分の適法性

ア 前記1(4)のとおり、本件和解金は雑所得に該当する。また、所得税法は、「各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額とする」と定めており（同法36条1項）、同項の「収入すべき金額」とは、「収入すべき権利の確定した金額」を意味すると解されるところ、本件和解金は、本件和解の成立日である平成20年11月●日にその収入すべき権利が確定したといえるから、本件和解金は平成20年分の雑所得に該当する。

そして、本件和解金が平成20年分の雑所得に該当することを前提として算出した原告の平成20年分の所得税額は、別紙「課税処分の根拠」の1記載のとおりであると認められ、これは、本件更正処分における原告の平成20年分の所得税額と同額であるから、本件更正処分は適法というべきである。

イ また、上記のとおり、本件更正処分は適法であるところ、原告が本件更正処分により新たに納付すべきこととなった税額については、その計算の基礎となった事実のうち本件更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法65条4項所定の「正当な理由」があると認められる事実があるとは認められないことは前記2のとおりであるから、原告の平成20年分の所得税に係る過少申告加算税の額は、別紙の2記載のとおりであると認められ、これは本件賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であるから、本件賦課決定処分は適法というべきである。

4 よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとし、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。

大津地方裁判所民事部

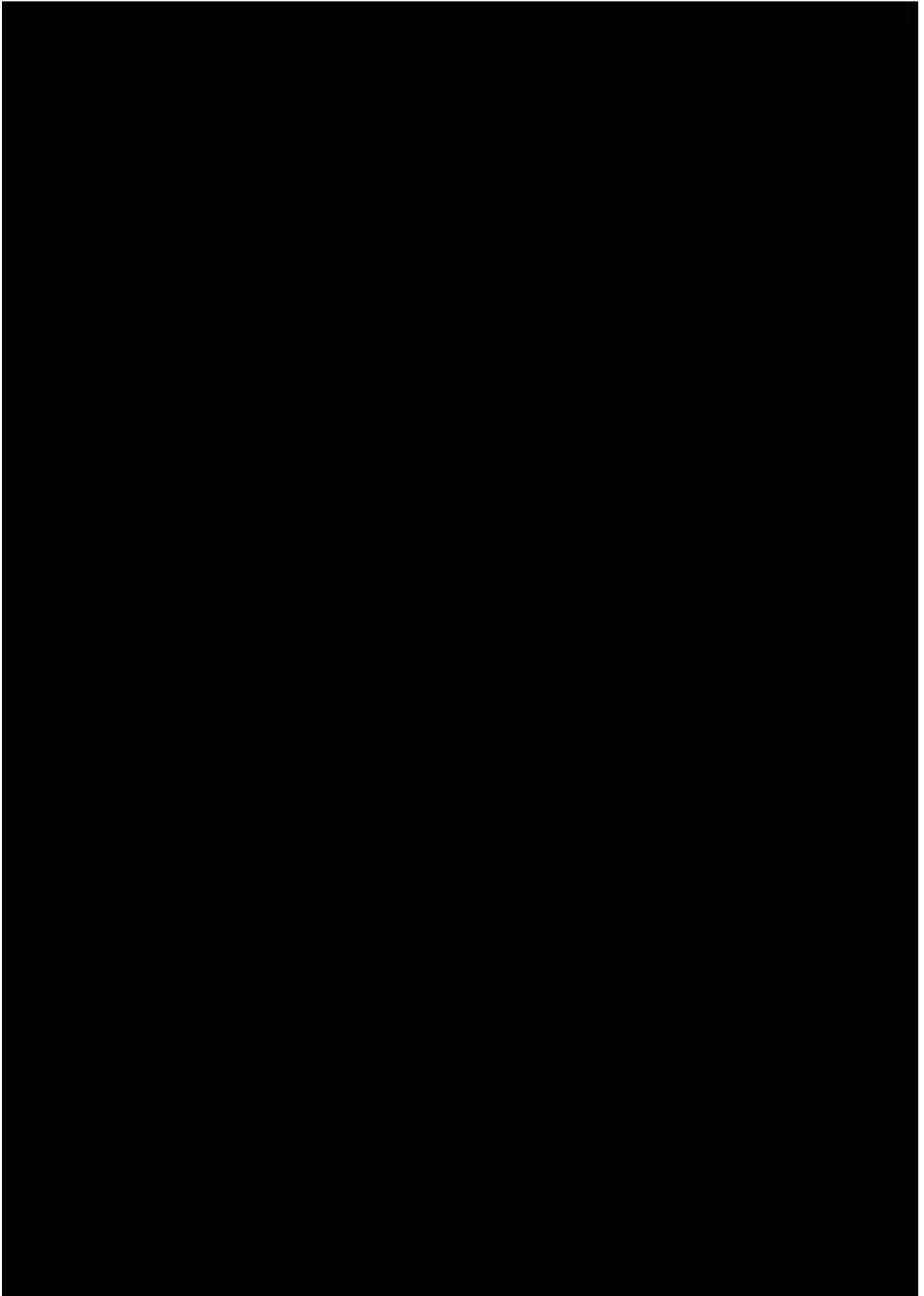
裁判官 宮本 博文

裁判官 田中 浩司

裁判長裁判官長谷部幸弥は、転補につき署名押印することができない。

裁判官 宮本 博文

(別紙)



[illegible]

[illegible]