

大阪高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 所得税更正処分等取消請求控訴事件
国側当事者・国（大津税務署長）

平成27年4月23日棄却・上告・上告受理申立て

（第一審・大津地方裁判所、平成●●年（〇〇）第●●号、平成26年4月10日判決、本資料264号－67・順号12448）

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	三木 義一
同	元氏 成保
同補佐人税理士	横井 昭次
同	近藤 雅人
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	大津税務署長
	平野 貢
被控訴人指定代理人	栗原 圭
同	徳山 健一
同	小銭 慎司
同	中村 芳一
同	西尾 維子

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 大津税務署長が平成22年7月1日付けでした、控訴人の平成20年分所得税の更正処分のうち、総所得金額6085万8100円、納付すべき税額2077万1200円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 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

1 事案の骨子

（1）争いのない事実

ア 控訴人は、勤務先であったA株式会社（以下「A」という。）を被告として職務発明の対価を請求した訴訟（大阪地方裁判所平成●●年（〇〇）第●●号。以下「別件訴訟」という。）

において、平成20年11月●日、同社との間で和解をして（以下「本件和解」という。）、平成21年1月8日、同和解に基づく金員（以下「本件和解金」という。）を受け取った。

イ 控訴人は、本件和解金を平成21年分の所得として、国外での特許に関する部分を長期譲渡所得、国内での特許に関する部分を雑所得とする所得税の申告をしたところ、行政処分庁は、本件和解金は、全額が平成20年分の雑所得に該当するとして、同年分の所得税につき更正（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」という。）をした。

ウ そこで、控訴人は、被控訴人に対し、後記（2）の本件請求をした。

（2）控訴人の請求の概要

ア 本件更正処分について

本件和解金は譲渡所得であり、仮にそうでなくとも、外国出願権に係る部分は一時所得に該当するのに、これを全部雑所得とした本件更正処分は違法であるから、本件更正処分のうち本件和解金を長期譲渡所得として算定した額を超える部分の取消しを求める。

イ 本件賦課決定処分について

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、本件賦課決定処分の取消しを求める。

（3）訴訟の経過

原審が、控訴人の請求をいずれも棄却したため、控訴人が控訴した。

2 関係法令等の定め、前提事実、争点及び争点に対する当事者の主張

これらは、後記3で当審における当事者の主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」中第2の2ないし4（原判決2頁21行目から23頁14行目まで。なお、原判決11頁10行目の「3」は「4」の誤りであると認められる。）記載のとおり（ただし、原判決11頁8行目の「丁」を「丁」と改める。）であるから、これを引用する。

3 当審における当事者の主張

（1）控訴人

ア 本件和解金の譲渡所得該当性

（ア）特許を受ける権利の承継に関する相当の対価の支払請求権

特許を受ける権利（以下、外国で特許を受ける権利を「外国出願権」といい、国内で特許を受ける権利を「国内出願権」という。）は、各国ごとに別個の権利として観念することができるから、それを従業者が使用者に承継させた場合、従業者は、使用者に対し、各国ごとに相当の対価の支払を受ける権利（特許法35条3項。以下「相当対価請求権」という。）を取得する。

（イ）本件和解金が譲渡所得に該当すること

この点に関する控訴人の主張は、上記2（原判決11頁13行目から14頁13行目までを引用）のとおりである。

（ウ）本件和解金のうち外国出願権に係る部分が譲渡所得に該当すること

a 相当対価請求権の時効消滅

控訴人は、平成3年2月25日、国内出願権とともに外国出願権をAに承継させたが、外国出願権の承継に関する対価を一切受領しないまま、平成19年になって別件訴訟を

提起したから、控訴人の上記外国出願権の承継に関する相当対価請求権は、別件訴訟提起時において消滅時効期間が経過していた。そして、Aは、別件訴訟において、平成20年1月18日付け準備書を陳述して相当対価請求権の消滅時効を援用した（以下「本件援用」という。）から、同請求権は確定的に消滅した。

Aは、本件和解をしたが、本件援用を撤回してはいない。

b 譲渡所得に該当すること

控訴人とAは、別件訴訟において、相当対価請求権が時効により消滅したことを踏まえた上で本件和解をした。したがって、本件和解金のうち、外国特許に関する部分は、相当対価請求権が実現されたわけではなく、これとは無関係に、外国出願権の承継に関して対価を支払うことについて合意されたものである。そして、これは、外国出願権の承継に関する唯一の対価であるから、譲渡所得に該当する。

イ 本件和解金のうち外国出願権に係る部分の一時所得該当性

(ア) 相当対価請求権の時効消滅

上記ア(ウ) a のとおり、控訴人の外国出願権の承継に関する相当対価請求権は時効消滅した。

(イ) 一時所得に該当すること

仮に、本件和解金が、控訴人の外国出願権の承継に関する対価と評価できないのであれば、相当対価請求権が時効消滅している以上、控訴人は、Aから、何らの対価性もない金員を受領したことになる。法人からの何らの対価性もない金員の受領は、一時所得に該当する。

(ウ) 一時所得に該当する場合の控訴人の総所得額及び税額

本件和解金のうち外国出願権に係る部分に関する所得が一時所得に該当すると判断される場合、本件和解金のうち20/21が一時所得、1/21が雑所得となる。その場合、控訴人の平成20年分の総所得金額及び納付すべき税額は、それぞれ6764万3520円及び2348万5200円となる。

ウ 通則法65条4項所定の「正当な理由」があること

控訴人は、本件和解金について確定申告をする前に、当時大津税務署職員であった丙（以下「丙」という。）及び丁（以下「丁」という。）に対し、申告の仕方につき相談をしたが、その際、両名から誤った指導を受けたため、本件和解金を平成21年度の所得として申告してしまった。したがって、控訴人には、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通則法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取り消されるべきである。

(ア) 丁の対応について

a 丁に対する税務相談

控訴人は、平成22年1月28日、大津税務署を訪れ、当時同税務署の職員であった丁に対し、受領した本件和解金の申告について相談した。

控訴人は、場合によっては、その日に平成21年分の所得につき確定申告書を提出しようと考え、丁に対し、持参したいずれも同年分の3種類の確定申告書及び本件和解に係る和解調書を提示した。したがって、丁は、本件和解金が平成20年分の所得であること及び控訴人がこれを平成21年分の所得として申告しようとしていることを認識

したはずである。

ところが、丁は、控訴人の持参した上記３種類の確定申告書の中から、本件和解金のうち外国出願権に係る部分を長期譲渡所得とし、国内出願権に係る部分を雑所得として作成したものを提出するよう指導した。

b 正当な理由があること

上記 a のとおり、丁は、本件和解金が平成 20 年分の所得になることを認識しながら、控訴人に対し、これを平成 21 年分の所得として申告するよう指導したのであるから、控訴人には、本件和解金を平成 20 年度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いうべきである。

c 平成 20 年分の修正申告をした場合における過少申告加算税の額

控訴人は、丁から、本件和解金に関する所得を平成 20 年分の所得として申告するよう指導を受けていれば、その指導に応じ、同年分の所得につき修正申告をしていたはずである。

控訴人は、上記指導を受けていれば、本件和解金のうち 20 / 21 を長期譲渡所得、1 / 21 を雑所得として修正申告をしたから、その場合の控訴人の平成 20 年分の総所得金額及び納付すべき税額は、それぞれ 6 2 1 3 万 2 0 7 3 円及び 2 2 0 5 万 6 8 0 0 円となり、過少申告税額は 2 5 8 1 万 1 6 0 0 円となるから、過少申告加算税は 3 8 4 万 6 0 0 0 円となったはずである。

(イ) 丙の対応について

a 丙に対する税務相談

控訴人は、平成 20 年 1 月 26 日、大津税務署を訪れ、当時同税務署の職員であった丙に対し、受領する予定の本件和解金の申告について相談した。控訴人は、その際、丙に対し、翌年（平成 21 年）に本件和解金の入金があること、確定申告をするのは翌々年（平成 22 年）になることを述べた。

ところが、丙は、上司との相談が必要であるから即答は難しい旨述べ、本件和解金を平成 20 年分の所得として申告するよう指導しなかった。

b 正当な理由があること

上記 a のとおり、丙は、控訴人が本件和解金を平成 21 年度の所得として申告しようとしていることを認識しながら、平成 20 年分の所得として申告するよう指導しなかったのであるから、控訴人には、本件和解金を平成 20 年度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いうべきである。

(2) 被控訴人

ア 本件和解金が譲渡所得に該当しないこと

(ア) 本件和解金は相当対価請求権が具体化したものであること

控訴人と A は、本件和解において、同社が国内出願権及び外国出願権を承継する対価として、A が控訴人に本件和解金を支払うことを合意した。

A は、別件訴訟において、外国出願権の承継に関する相当対価請求権が時効消滅した旨の主張をしているが、消滅時効の援用は撤回することが妨げられず、上記のような本件和解の内容からすれば、同社は、何らかの理由で、本件和解に応じることとしたことが認められる。したがって、本件和解金のうち外国出願権を承継した対価に相当する部分は、相

当対価請求権と無関係であるとはいえない。

そして、国内出願権及び外国出願権は、併せてAに承継されたのであるから、本件和解金は、外国出願権の承継に係る対価に相当する部分も含め、権利が同社に承継された後に、相当対価請求権が具体化したものと認められる。

(イ) 本件和解金が譲渡所得に該当しないこと

譲渡所得とは、譲渡に基因して譲渡の機会に生じた所得をいい、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。

そして、本件解決金は、外国出願権の承継に係る対価に相当する部分も含め、本件和解の成立によってその内容及び金額が確定したものであるから、権利移転の機会には、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であるから、譲渡所得に該当しない。

(ウ) 本件和解金が一時所得に該当しないこと

前記（ア）のとおり、本件和解金のうち外国出願権を承継した対価に相当する部分が、相当対価請求権と無関係であるとはいえないから、本件和解金は、相当対価請求権が具体化したものと認められる。

したがって、本件和解金は、労務その他の役務の対価としての性質を有しないもの（所得税法３４条１項）とはいえないから、一時所得に該当しない。

(エ) 本件和解金が雑所得に該当すること

本件和解金は、所得税法３５条１項に定める利子所得等のいずれの所得にも該当せず、また、上記（イ）及び（ウ）のとおり、譲渡所得及び一時所得にも該当しないから、雑所得に該当する。

イ 通則法６５条４項所定の「正当な理由」がないこと

(ア) 丁の対応について

通則法６５条４項の「正当な理由」とは、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の正当な理由をいう。本件では、本件和解金が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、すなわち、控訴人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関し、正当な理由があるかどうか判断の対象となる。

ところが、控訴人が主張する丁の対応は、平成２０年分の所得税に係る確定申告期限後の事情であるから、控訴人が本件和解金に係る所得を同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ない。また、控訴人は、丁から指導を受けていれば修正申告をしていたなどと主張するが、いずれにしても法定申告期限後の事情であり、上記「正当な理由」の有無とは無関係の事情である。

(イ) 丙の対応について

控訴人が、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述べたという事実は認められない。

また、控訴人は、丙に対し、本件和解金の申告年分を明示して尋ねなかったが、税務相談において、相談事項外の事項について指導をしなかったとしても、そのような事情は、

通則法 6 5 条 4 項の「正当な理由」に該当しない。

第 3 当裁判所の判断

1 判断の概要

当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないものと判断する。その理由は、後記 2 において、当審における当事者の主張に対する判断をするほかは、原判決「事実及び理由」中第 3 の 1 ないし 3（2 3 頁 1 6 行目から 3 8 頁 2 2 行目まで）記載のとおり（ただし、原判決 3 2 頁 1 4 行目の「第 2 の 3」を「第 2 の 4」と改める。）であるから、これを引用する。

2 当審における当事者の主張に対する判断

（1）本件和解金の譲渡所得該当性について

ア 譲渡所得該当性について

控訴人は、本件和解金が譲渡所得に該当する旨主張するが、当裁判所は、本件和解金は譲渡所得に該当しないものと判断する。その理由は、上記 1（原判決 2 3 頁 1 7 行目から 3 1 頁 9 行目までを引用）のとおりである。

イ 外国出願権に係る部分の譲渡所得該当性

控訴人は、本件和解金のうち外国出願権に係る部分について、控訴人の相当対価請求権が時効消滅したことを理由に、譲渡所得に該当する旨主張する。しかしながら、控訴人の上記主張は採用できない。その理由は、以下のとおりである。

（ア）別件訴訟及び本件和解の経過

証拠（甲 2、9、10、15、乙 1）によれば、以下の事実が認められる。

- a 控訴人は、平成 19 年 3 月 6 日、大阪地方裁判所に対し、A を被告として、国内出願権及び外国出願権を承継させたことに対する相当の対価の支払を求める別件訴訟を提起した。
- b A は、平成 20 年 1 月 18 日付け第 7 準備書面（甲 9）及び同年 9 月 30 日付け第 15 準備書面（甲 10）において、控訴人が、A に国内出願権及び外国出願権を承継させたのは遅くとも平成 3 年 2 月 25 日であるとして、それぞれに係る相当対価請求権は時効消滅した旨主張し、それぞれその頃、同時効を援用する旨の意思表示（本件援用）をした。
- c 控訴人と A は、平成 20 年 11 月●日、同社が、控訴人に対し、解決金として本件和解金を支払う旨の本件和解（甲 2）をし、同和解に係る和解調書別紙記載の特許に係る職務発明の対価に関し、和解条項に定めるほか、債権債務がないことを確認したが、同別紙記載の特許としては、日本及び海外の 20 の国が記載されていた。

（イ）本件和解金の性質

上記（ア）によれば、控訴人の外国出願権に係る相当対価請求権は、A が別件訴訟において、消滅時効期間が経過したとして、本件援用の意思表示をしたことが認められる。

しかしながら、消滅時効は、時効期間の経過によって当然に確定するわけではなく、援用によって効力を生じるというべきであるが、援用の撤回は許されないわけではない。そして、上記（ア）によれば、本件和解において、解決金として A が本件和解金を支払うこと以外に債権債務のないことが同社と控訴人との間で確認された権利には、20 の外国の特許に係る職務発明の対価に関するものが含まれていたところ、同対価に関する権利とは、外国出願権に係る相当対価請求権にほかならないから、控訴人も A も、同権利が時効消滅

したことを前提として本件和解をしたとは考えられない。

以上によれば、Aは、控訴人の外国出願権に係る相当対価請求権を含め、本件援用を黙示に撤回し、同権利を含めて本件和解に臨み、控訴人もこのことに異議を述べなかったといふべきである。

(ウ) 譲渡所得に該当しないこと

以上によれば、本件和解金は、控訴人の外国出願権の承継に係る対価も含むものといえる。そして、これが譲渡所得に当たらないことは、上記アのとおりである。

ウ 外国出願権に係る部分の一時所得該当性

控訴人は、本件和解金のうち外国出願権に係る部分について、控訴人の相当対価請求権が時効消滅したことを理由に、譲渡所得でなければ一時所得に該当する旨主張する。

しかしながら、上記イのとおり、本件和解金は、控訴人の外国出願権の承継に係る対価も含むものといえるから、これが一時所得に当たらないことは明らかである。したがって、控訴人の上記主張は採用できない。

(2) 通則法65条4項所定の「正当な理由」の有無

ア 丁の対応について

(ア) 控訴人は、丁は、本件和解金が平成20年分の所得になることを認識しながら、平成21年分の所得として申告するよう指導したとして、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旨主張する。

(イ) 通則法65条4項は、過少申告加算税の「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（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」、正当な理由があると認められる事実に基づく計算をした金額を控除することと定めている。

これを本件で見れば、過少申告加算税の計算において考慮されるのは、本件和解金が、更正される前の平成20年分の確定申告において、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かどうかである。

(ウ) 証拠（甲3ないし6、16、控訴人本人）及び弁論の全趣旨によれば、控訴人は、平成21年1月8日、本件和解金を受領したが、同年2月17日、大津税務署長に提出した平成20年分の確定申告書では、本件和解金を所得に含めていなかったこと及び平成22年1月28日、平成21年分の確定申告を控えて大津税務署を訪問し、確定申告について丁に相談したことが認められる。

(エ) 上記（ウ）の事実によれば、控訴人が丁に税務相談をしたのは、平成20年分の確定申告書を提出した後であったから、丁に対する税務相談は、同確定申告書において、本件和解金が税額の計算の基礎とされていなかったことについて、何らかの影響を与えたとは認められない。

したがって、本件では、丁の対応を理由に、通則法65条4項に定める正当の理由があったとは認められないから、控訴人の前記（ア）の主張は採用できない。

イ 丙の対応について

(ア) 控訴人の主張

控訴人は、丙は、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控訴人から聞いていたのに、平成20年分の所得として申告するよう指導しなかったとし

て、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旨主張する。

(イ) 税務相談について

上記1（原判決32頁末行から33頁18行目までを引用）のとおり、丙が、税務相談において、控訴人に対し、本件和解金の申告年度について指導をしなかったとしても、そのことが通則法65条4項に定める正当の理由に該当するとはいえない。

控訴人は、税務相談での職員の対応を信頼した国民を保護する必要がある旨主張する。しかしながら、上記1（原判決32頁初行から11行目までを引用）のとおり、通則法65条4項の「正当な理由」が認められるのは、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においてである。そして、仮に丙が、上記相談の際に控訴人に対し、本件和解金を平成20年分の所得として申告するよう指導しなかったという対応があったとしても、上記の事情があり、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であるとはいえない。

なお、上記引用した原判決33頁5ないし7行目の「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」との記載の意味は、税務署職員の回答どおりに税務申告をしたとしても、そのことによって更正ないし賦課決定を免れるわけではないとの趣旨であることが明らかである。

(ウ) 控訴人の相談内容

a 本件和解金の申告年度予定

控訴人は、税務相談において、丙に対し、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述べた旨主張し、証拠（甲16、控訴人本人）中には、これに沿う部分がある。

しかしながら、上記1（原判決34頁7行目から36頁19行目までを引用）のとおり、控訴人が、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を伝えたと認めることはできない。

b 事実認定の補足説明

証拠（甲16、乙11、控訴人本人）によれば、控訴人は、平成20年11月26日及び同月28日に丙と面談したこと、丙は相談メモ（乙11）に、別件訴訟では、平成20年11月●日に和解調書が作成され、控訴人に対し、平成21年1月に1億5000万円が支払われる予定であること、控訴人の職務発明による特許の出願は、日本及び欧州16か国を含む海外の国でされていること、発明者は他に3名がいることなどを記載したことが認められる。これらの事実によれば、丙は、本件和解が平成20年11月●日に成立し、平成21年1月に本件和解金が支払われる予定であることを理解した上で、控訴人の相談を受けたものと推認される。

しかしながら、上記各証拠によれば、控訴人が本件和解金について丙に相談した趣旨は、あくまでも本件和解金が譲渡所得に当たるかどうかという点であったこと、丙は、この点につき、平成20年11月26日の相談では回答を留保したこと、同月28日、控訴人に対し、電話で、雑所得に該当すると伝えたと、控訴人が同日、再度大津税務署を訪問して丙と面談したこと、控訴人は、丙から説明を受けたにもかかわらず、最

後まで本件和解金が雑所得に当たるとの説明に十分には納得せず、さらに調査した上で譲渡所得として申告するかもしれないなどと述べて同署を辞去したことなどが認められる。これらの事実によれば、控訴人が丙とやり取りをした内容は、もっぱら本件和解金の所得区分についてであり、控訴人も丙も、本件和解金が何年分の所得に該当するののかについては、意識的に話をしたとは考え難い。そして、本件全証拠を精査しても、他にこれを認めるに足りる証拠がない。

そうすると、控訴人が、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を述べた事実は認めることができない。

3 結論

以上によれば、控訴人の本件請求は、いずれも理由がなく棄却すべきであるから、これと同旨の原判決は相当である。

よって、控訴人の本件控訴を棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 田中 敦

裁判官 善元 貞彦

裁判官 竹添 明夫