

大阪高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 更正処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(奈良税務署長)

令和5年9月21日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・奈良地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和5年2月14日判決、本資料273号・順号13814)

## 判 決

|            |        |
|------------|--------|
| 控訴人(原審原告)  | 甲      |
| 被控訴人(原審被告) | 国      |
| 同代表者法務大臣   | 小泉 龍司  |
| 処分行政庁      | 奈良税務署長 |
|            | 村本 正浩  |
| 被控訴人指定代理人  | 山崎 洋子  |
| 同          | 花谷 愛華  |
| 同          | 中村 拓史  |
| 同          | 小谷 八千代 |
| 同          | 後谷 尚   |
| 同          | 松原 哲也  |
| 同          | 荒木 健太郎 |

## 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 奈良税務署長が令和2年2月28日付けで控訴人に対してした、平成30年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分(令和2年7月8日付けでされた減額更正処分後のもの)のうち、総所得金額41万9500円及び納付すべき税額0円を超える部分を取り消す。

### 第2 事案の概要

(以下、控訴人を「原告」、被控訴人を「被告」という。略称は、特に断らない限り、原判決の例による。)

#### 1 事案の骨子等

司法修習生であった原告は、平成30年分の所得税及び復興特別所得税(所得税等)の確定所得申告において、当初、修習給付金のうち基本給付金を雑所得の総収入金額に算入した上で申告書を提出したが、その後、上記基本給付金が非課税所得である「学資に充てるため給付される金品」(所得税法9条1項15号)に該当するとして、総所得金額を41万9500

円に、納付すべき税額を0円に、それぞれ減額することを求める更正の請求（本件更正請求）をした。これに対し、奈良税務署長は、上記基本給付金は、非課税所得に該当せず、雑所得として課税されるとし、原告が司法修習に当たり支出した交通費について必要経費への算入を認めず、原告が最高裁判所から無利息で貸与を受けた修習専念資金に係る利息相当額を経済的利益として雑所得の総収入金額に算入する等して、総所得金額を157万4191円、納付すべき税額を5万1400円とする更正処分（本件処分）をした。

本件は、原告が、被告に対し、本件処分のうち、本件更正請求における総所得金額及び納付すべき税額を超える部分の取消しを求める事案である。

原審は、本件処分は適法であると判断して原告の請求を棄却した。原告は、これを不服として控訴した。

## 2 関連法令の定め、前提事実、本件処分の根拠及び適法性に関する被告の主張、争点並びに争点に対する当事者の主張

関連法令の定め、前提事実、本件処分の根拠及び適法性に関する被告の主張、争点並びに争点に対する当事者の主張は、次のとおり原判決を補正し、後記3において当審における原告の補充主張を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」の第2の2から6まで（原判決2頁16行目から9頁25行目まで）に記載のとおりであるから、原判決添付の別紙1及び2を含め、これを引用する。

- (1) 2頁19行目の「全ての所得に」及び23行目の「という。）に」の次に、いずれも「ついて」を加える。
- (2) 3頁23行目の「終える」の次に「(同法67条1項)」を加える。
- (3) 4頁17行目の「という。）」の次に「2条1項、」を加える。

## 3 当審における原告の補充主張

### (1) 本件給付金の学資金該当性（争点（1））について

ア 社会通念上、「学資」は、授業料及びこれに付随する費用を意味する「学費」を含め、広く学問の修業に要する支出を指すものと解されている。そして、所得税法9条1項15号が「学資に充てるために給付される金品」を非課税とした趣旨が学術奨励であるとすれば、同号により非課税とされる対象は、授業料のような費用が発生する学問又は技芸を習得するための費用に充てるための資金に限られないはずである。同号の「学資に充てるために給付される金品」とは、学問又は技芸を習得するための費用に充てるための資金として他者から給付される金品をいうとの原判決の解釈は、誤りである。

イ 司法修習生は、修習専念義務を負い、その修習期間中は、生活費を稼ぐことが禁止されているから、一律に経済的支援がなければ修学が困難な者ということができ、そうであるからこそ、司法修習生に対して一律に基本給付金が支給されているのである。したがって、基本給付金は、学資支給金と同様に、学資以外の食費その他の日常費等に充てられることがあったとしても、学資に充てられるという性質を失うものではない。学資支給金と基本給付金とで、所得税法9条1項15号に該当するか否かの結論が異なるのは不合理である。

### (2) 本件交通費の必要経費該当性（争点（2））について

基本給付金は、司法修習生が修習に専念することを確保する目的で支給され、また、司法修習生としての身分に由来して支給されるものであるから、修習専念義務の履行あるいは司法修習生の身分の維持という「業務」から生ずる所得というべきである。そして、司法修習

生が正当な理由が認められない欠席をすることは、非違行為に当たり、罷免や修習の停止を命じられる可能性があり、罷免後や修習停止期間は基本給付金は支給されないから、修習専念義務の履行あるいは司法修習生の身分の維持という業務の遂行上、司法修習における所定のカリキュラム等を受けることは必須である。したがって、同カリキュラム等を受けるために支出された本件交通費は、上記業務の遂行のために必要な支出であり、必要経費該当性が認められる。

司法修習が、所得税法 37 条 1 項後段にいう「所得を生ずべき業務」に該当しないと解することは、基本給付金を一時所得ではなく、雑所得と解することと矛盾する。

(3) 本件利息相当額の経済的利益該当性（争点（3））について

租税法律主義の目的である法的安定性を確保するためには、課税は、原則として私法上の法律関係に即して行われるべきであるところ、民法上、金銭消費貸借契約は無利息が原則とされているから、金銭消費貸借契約において無利息であることをもって経済的利益を觀念することはできない。そうすると、利息の特約のない金銭消費貸借契約に対して一律に利息相当額を経済的利益に当たるとして課税をすることは、租税法律主義に反する。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件処分は適法であり、本件処分の一部取消しを求める原告の請求は理由がないと判断する。その理由は、当審における原告の主張を踏まえ、次のとおり原判決を補正し、後記2において当審における原告の補充主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」の第3の1から4まで（原判決10頁1行目から14頁5行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 10頁3行目の「そして、」の次に「同号にいう『学資』については所得税法に定義規定がないことから、その意義は、同号の趣旨を踏まえつつ、社会通念に従って解釈するのが相当であるところ、」を加える。

- (2) 10頁21行目の「基本給付金」から11頁2行目末尾までを「司法修習生に対して基本給付金を含む修習給付金を支給する制度を創設した目的は、法曹志望者の大幅な減少という実情を踏まえ、修習専念義務を負い（裁判所法67条2項）、原則として兼業が禁止され（司法修習生に関する規則2条）、生活費を稼ぐことのできない司法修習生に対して修習給付金を支給することにより、修習期間中の経済的負担を軽減し、もって、法曹人材確保の充実強化の推進等を図るとともに、司法修習生が修習に専念することを担保して、司法修習の実効性の一層の確保を図るというものである（甲26、乙9）。そして、裁判所法上、基本給付金は、『修習期間中の生活を維持するために必要な費用』（裁判所法67条の2第3項）に充てるために、全ての司法修習生に対して、その経済的事情にかかわらず一律に支給されるものとされ、給付金規則にも、特に使途に関する規定は設けられていない。」と改める。

- (3) 11頁7行目の「基本給付金は、」の次に「修習専念義務を負い、原則として兼業が禁止されているため、生活費を稼ぐことができない司法修習生に対して、その経済的事情を問わず一律に生活維持のために必要な額を支給することにより、修習期間中の経済的負担を軽減し、法曹人材確保の充実強化の推進等を図ることを目的とするものであり、司法修習生が」を加える。

- (4) 11頁22行目の「前記」から24行目の「されている上」までを「前記のとおり、法曹人材確保の充実強化の推進等を図ることを目的として、広く『修習期間中の生活を維持する

ために必要な費用』に充てるために支給され、特に用途は制限されていないのであって、司法修習生が法曹としての実務能力を習得するのに必要な費用に充てさせる目的で支給されているものではなく、それ故に」と改める。

(5) 12頁12～13行目の「司法修習生が修習に専念することを確保する目的で、」を「司法修習生の修習期間中の経済的負担を軽減し、もって、法曹人材確保の充実強化の推進を図るとともに、司法修習生が修習に専念することを担保して、司法修習の実効性の一層の確保を図ることを目的として、」と改める。

(6) 13頁1行目の「している。」の次に、「金額規模や返還期限等に鑑みると、通常のコレ消費貸借取引であれば利息を支払う必要があるようなものであるにもかかわらず、」を加える。

## 2 当審における原告の補充主張に対する判断

(1) 本件給付金の学資金該当性（争点（1））について

ア 所得税法9条1項15号の「学資に充てるために給付される金品」とは、学問又は技芸を習得するための費用に充てるための資金として他者から給付される金品をいうものと解するのが相当であること、基本給付金がこれに該当しないことは、前記補正の上引用した原判決の判示するとおりである。

イ 原告は、司法修習生は、一律に経済的な支援がなければ修学困難な者であるから、このような司法修習生に一律に支給される基本給付金は、所得税法9条1項15号により非課税とされる学資支給金と性質が異なるものではないと主張する。

しかし、司法修習生の経済的事情は様々であって、修習専念義務を負うことのみをもって、直ちに、司法修習生が、一律に経済的な支援がなければ修学が困難な者であるということとはできない。

また、前記補正の上引用した原判決判示のとおり、基本給付金と学資支給金とではその性質が異なり、基本給付金は、司法修習生が法曹として必要な実務能力を習得するために必要な費用に充てさせる目的で給付されているものではないから、学資支給金と同列に論じることができないことは明らかであって、この点は、司法修習生が一律に経済的な支援がなければ修学な困難な者であるかどうかによって左右されるものではない。

したがって、原告の上記主張は、採用することができない。

(2) 本件交通費の必要経費該当性（争点（2））について

ア 原告は、修習専念義務の履行、あるいは司法修習生の身分の維持が基本給付金という「所得を生ずべき業務」（所得税法37条1項）であることを前提とする主張をする。

しかし、前記補正の上引用した原判決判示のとおり、基本給付金は、修習専念義務を負い、原則として兼業が禁止されているため、生活費を稼ぐことができない司法修習生に対して、その経済的事情を問わず一律に生活維持のために必要な額を支給することにより、修習期間中の経済的負担を軽減し、もって、法曹人材確保の充実強化の推進等を図ることを目的とするものであって、修習専念義務の履行あるいは司法修習生の身分の維持の対価として給付されるものではない。

また、司法修習生の身分を有すること自体は、あくまで状態にすぎず、特段の行為を要しないから、その状態を維持することをもって業務とみることはできない。

したがって、原告の上記主張は、前提を欠くものというほかない。

イ 原告は、司法修習が「所得を生ずべき業務」に該当しないと解することは、基本給付金

を一時所得ではなく、雑所得とすることと矛盾すると主張する。

一時所得とは、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、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の「一時の所得」であって、かつ、労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいうところ（所得税法 3 4 条 1 項）、上記「一時の所得」とは、一時的、偶発的に生じた所得をいうものと解するのが相当である。そうすると、労務その他の役務の対価としての性質を有しない所得であっても、一時的、偶発的に生じたものでなければ、一時所得には該当しないことになる。

そこで検討するに、前記補正の上引用した原判決判示のとおり、基本給付金は、裁判所法に基づき、司法修習生の身分を有する者に対し、修習のため通常必要な期間支給される給付金であり、一時的、偶発的な所得ということができないことは明らかであるから、この点を理由に、一時所得に該当するということはできない。したがって、司法修習が「所得を生ずべき業務」に該当しない、すなわち、基本給付金は司法修習の対価としての性質を有しないと解することは、基本給付金を一時所得ではなく、雑所得とすることと何ら矛盾するものではない。

ウ よって、原告の上記各主張は、いずれも採用することができない。

### （３）本件利息相当額の経済的利益該当性（争点（３））について

原告は、私法上の法律関係を前提とすると、金銭消費貸借契約において無利息であることをもって経済的利益を觀念することはできず、同経済的利益に対して課税することは租税法主義に反するなど主張する。

しかし、所得税法 3 6 条 1 項は、経済的な利益も、それが同法 9 条所定の非課税所得に当たらない限り、課税対象に含める旨規定している。金額規模や返還期限等に鑑みると、通常金銭消費貸借取引であれば利息を支払う必要があるような条件であるにもかかわらず、無利息で金銭の貸付けを受けた場合には、利息相当額の支払を免れ、実質的に同額の利益を得たことになるのであるから、通常利率により計算した利息の額を経済的利益として課税することは、正に、本件給付金における私法上の法律関係（無利息の金銭消費貸借契約）を前提とした課税であるというべきである。民法上、金銭消費貸借契約について無利息が原則とされていることは、単に、利息が特約事項とされていることを意味するにすぎず、無利息での貸付けによって受けた経済的利益を否定する理由とはならないというべきである。

したがって、原告の上記主張は、前提を誤ったものであり、採用することができない。

なお、原告が総収入金額に算入すべきであった本件利息相当額の計算方法は、原判決 1 7 頁に記載されているとおりである。

## 第 4 結論

以上によれば、本件処分は適法であり、本件処分の取消しを求める原告の請求を棄却した原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、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 三木 素子  
裁判官 池上 尚子

裁判官 三村 憲吾