

速報税理御中 2010年6月20日

遡及して一時に支払われた公的年金収入の帰属年度
仙台高判平成19年3月27日訟月54巻4号983頁税資257号順号10669 TAINS:Z888-1359
厚生年金保険法33条、36条、所得税法36条、所基通36-14

立教大学法学部 浅妻章如

1. 事実関係

原告Xの平成12年・13年分の確定申告において、Xの妻・Aの合計所得金額がそれぞれ33万9968円、34万円（国家公務員共済組合連合会からの退職共済年金が103万9968円、104万円）であり、両年度について配偶者控除が38万円、配偶者特別控除が8万円（平成15年法律第8号による改正前のため）であるとしていた。

平成14年10月にAが満65歳になり、その前には老齢厚生年金の受給権がないものと認識（厚生年金保険法附則8条に照らすと誤認）していたため、同年9月4日に裁定の請求（厚生年金保険法33条）を行った。同年10月10日、社会保険庁長官により裁定が行われた旨の「厚生年金保険裁定通知書」（Aが平成9年10月に受給権を取得した旨の記載を含む）が送付された。同年11月15日、老齢厚生年金26万0766円（そのうち、平成12年・13年分のAの年金額はともに5万3200円）がAに支払われた。

被告Yは平成15年7月18日付けで更正処分を行った。平成12年・13年分のXの確定申告に関し、Aの合計所得金額は老齢厚生年金5万3200円が加算された39万3168円・39万3200円であり、両年度とも配偶者控除の適用は受けられず、配偶者特別控除が38万円になるとした。

2. 争点

主たる争点は、Aが受領した老齢厚生年金の収入の帰属時期である。その他の争点は割愛する。

3. 判決の要旨 控訴棄却（上告不受理決定により確定）

原審山形地判平成18年12月5日訟月54巻4号993頁はXの請求を棄却し、控訴審も原審を引用しているので、原審から抜粋する。

所得税「法36条1項が同期間中の収入金額の計算について『収入すべき金額』によるとしており、また、課税に当たって常に現金収入の時まで課税できないとしたのでは、納税者の恣意を許し、課税の公平を期しがたいことからすれば、同法は、現実の収入がなくても、その収入の原因となる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして前記権利確定の時期に属する年分の課税所得を計算するという建前（いわゆる権利確定主義）を採用しているものと解される。そして、収入の原因となる権利が確定する時期はそれぞれの権利の特質を考慮して決定されるべきである。

社会保険庁長官が行う裁定は基本権たる受給権の存在を公権的に確認する行為であるにすぎず、裁定を受けることによって具体的に請求できるとされているのも、画一公平な処理により無用な紛争を防止し、給付の法的確実性を担保するためであって、厚年法の定める年金給付に係る受給権は、同法の定める受給要件を満たした時点で基本権が発生し、その後支給期日が到来することにより支分権が発生し、受給権者が裁定の請求さえすればいつでも年金の支給を受けることができる状態にあるから、その支給期日が到来した時点で年金の支給を受ける権利が確定したものと解される。また、法令により定められた支給日をもって当該年金の収入すべき時期と解すれば、納税者が恣意的に所得の帰属年度を操作する余地を排して課税の公平を図ることができるのに対し、裁定により一時に支払われることとなった老齢厚生年金の収入すべき時期を当該裁定時と解したのでは、受給権者が裁定の請求を遅らせることによって所得の帰属年度を人為的に操作する余地が生じるなど、納税者の恣意を許し、課税の公平を害することとなる。」

4. 評釈

I 本判決の意義

所得税法基本通達36-14は公的年金等の帰属時期を法令等による支給日（遡って支払われる場合は計算期間に係る支給日）とする。本件はこれに関する初めての税務争訟であるようであるが、平成19年課法9-9による所得税法基本通達203の3-2改正に本判決が反映された（朝倉洋子・月刊税務事例41巻4号22頁以下、25頁）。

II 本判決の構造

判旨前段は最判昭和49年3月8日民集28巻2号186頁（過誤納金の還付について）、所謂仙台家賃増額請求事件・最判昭和53年2月24日民集32巻1号43頁の表現（「納税者の恣意」「課税の公平を期しがたい」「権利の特質を考慮」等）を踏襲していると読める（訟務月報木崎弘之解説参照）。判旨後段は、裁定が「確認」にすぎないこと、及び人為的操作の余地を主な理由としていると読める。また、紙幅の制限から抜粋できないが、Xの「修正申告すべきであると解すると納税者に大きな負担を課すこととなる～」との主張に対しても、納税者の恣意を許さないことを判旨は強調している。

III 従来裁判例との比較

権利確定前でも既に金員を収受していれば課税されたとした例・前掲仙台家賃増額請求事件が知られる。また、農地の譲渡に関し知事の許可を受ける前であっても現に代金全額を収受し自ら確定申告をしている場合には譲渡所得課税が適法であるとした例（最判昭和60年4月18日訟月31巻12号3147頁）もある。これらは所謂管理支配基準の例といえる。

逆に、利息制限法の制限超過部分の利息のうち「約定の履行期が到来しても」未収部分は「収入すべき金額」に該当しないとした例・最判昭和46年11月9日民集25巻8号1120頁が知られる。また、農地の譲渡所得の帰属時期につき当時の所得税基本通達36-12（農地法3条の許可があった日と当該農地の引渡しがあった日との何れか遅い日によることが原則）に基づく課税処分を肯定した例（奈良地判昭和59年8月31日訟月31巻4号893頁）がある。

本件で受給権者の裁定の請求に基づき社会保険庁長官（現在は厚生労働大臣）が裁定するとの経過に着目すると、Xの主張（現金主義を是とするかのような部分は無視するとして）も権利確定主義に沿うと評しうる要素が皆無ではない。それでも本件を前段落の例と異ならしめる事情を考えるとすれば、第一に、利息制限法違反の利息は私法上無効である一方、本件では既に受給権は発生していたとの違いが挙げられる。第二に、農地の譲渡に係る許可は効力要件であるのに対し、本件での裁定は「確認」とされているとの違いが挙げられる。従って（一度に所得が実現しないので超過累進税率下において大方の納税者にとり有利であると考えられるが、そうした露骨な実質論は措いても）本件は従来権利確定主義に沿った判断をしていると評せよう。

（以上2578字）

所得税法基本通達 [36-14](#)（雑所得の収入金額又は総収入金額の収入すべき時期） 雑所得の収入金額又は総収入金額の収入すべき時期は、次に掲げる区分に応じそれぞれ次に掲げる日によるものとする。（昭63直法6-1、直所3-1、平14課個2-22、課資3-5、課法8-10、課審3-197改正）

(1) 法第35条第3項《雑所得》に規定する公的年金等

イ 公的年金等の支給の基礎となる法令、契約、規程又は規約（以下この(1)において「法令等」という。）により定められた支給日

ロ 法令等の改正、改訂が既往にさかのぼって実施されたため既往の期間に対応して支払われる新旧公的年金等の差額で、その支給日が定められているものについてはその支給日、その日が定められていないものについてはその改正、改訂の効力が生じた日

（注） 裁定、改定等の遅延、誤びゅう等により既往にさかのぼって支払われる公的年金等については、法令等により定められた当該公的年金等の計算の対象とされた期間に係る各々の支給日によることに留意する。

(2) (1)以外のもの

その収入の態様に応じ、他の所得の収入金額又は総収入金額の収入すべき時期の取扱いに準じて判定した日

所得税法基本通達 [203の3-2](#)（新旧公的年金等の差額等に対する税額の計算） 公的年金等の改定、裁定等が既往にさかのぼって実施されたため、既往の期間に対応して支払われる公的年金等に対する [法第203条の3](#)の規定の適用に当たっては、次に掲げる公的年金等の区分に応じそれぞれ次によるものとする（昭63直法6-1、直所3-1追加、平19課法9-9、課個2-20、課審4-32改正）

(1) 公的年金等の支給の基礎となる法令、契約又は規程（以下この(1)において「法令等」という。）の改正又は改訂が既往にさかのぼって実施されたため既往の期間に対応して支払われる新旧公的年金等の差額

イ 新旧公的年金等の差額の収入すべき日（[36-14](#)の(1)のロに掲げる日をいう。以下この(1)において同じ。）の属する月が支払期月（法令等により定められた支払を行うべき月をいう。以下こ

の項において同じ。)と同一である場合には、当該差額を当該支払期月に支払うこととなる公的年金等の金額に加算する。

ロ 新旧公的年金等の差額の収入すべき日の属する月と支払期月とが異なる場合には、当該差額を当該収入すべき日の属する月の直前又は直後の支払期月(当該収入すべき日の属する年の支払期月に限る。)に支払うこととなる公的年金等の金額に加算する。

(注) 新旧公的年金等の差額が、当該収入すべき日の属する月の翌月以後において支払われる場合(当該収入すべき日の属する年に支払われる場合に限る。)には、その支払をする月を当該収入すべき日の属する月として上記イ又はロを適用して差し支えない。

(2) 裁定、改定等の遅延、誤びゅう等により既往にさかのぼって支払われる公的年金等

イ 当該公的年金等は、その支給額の計算の対象とされた期間に係る各々の支払期月の公的年金等とする。この場合において、法第203条の3第1号又は第2号の規定による控除額は、当該公的年金等の収入すべき日(36-14の(1)のイに掲げる日をいう。以下この(2)において同じ。)において提出されている公的年金等の受給者の扶養親族等申告書(新規裁定の場合には、当該公的年金等の支払をする日の前日までに提出された公的年金等の受給者の扶養親族等申告書)に基づいて計算する。

ロ 上記の場合において、当該公的年金等が改定等に伴う新旧公的年金等の差額である場合には、上記のイの方法に代え、同一月割額グループ(当該差額の収入すべき日の属する年の異なるごとに、かつ、当該新旧公的年金等の改定等後及び改定等前の月割額の異なるごとに区分されたグループをいう。以下このロにおいて同じ。)別に、次の算式により計算して差し支えない。

(算式)

{(A)同一月割額グループにおける改定等後の公的年金等の月割額(a)×同一月割額グループに係る支給対象月数(b)−(B)(a)の金額を基に法第203条の3第1号又は第2号の規定により計算した控除額×(b)}×5%−{(C)同一月割額グループにおける改定等前の公的年金等の月割額(c)×(b)−(D)(c)の金額を基に法第203条の3第1号又は第2号の規定により計算した控除額×(b)}×5%

(注)

1 { }内の金額が赤字となる場合には、0とする。

2 (B)又は(D)の控除額の計算については、(2)のイの取扱いに準ずる。

[リンク先では算式中に「(A)同一月割月グループ」という誤記がある。]

先行評釈

市野瀬香子「収入すべき時期：一括收受した公的年金」税研142号81頁

朝倉洋子「特別支給の老齢厚生年金の収入帰属時期」月刊税務事例41巻4号22-26頁(2009.4)

判決文

山形地方裁判所平成17年（行ウ）第1号
平成18年12月5日判決

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

- 1 被告が原告に対して平成15年7月18日付けでした原告の平成12年分及び同13年分の所得税の各更正処分のうち、同12年分につき課税所得金額9万2000円及び納付すべき税額7300円を、同13年分につき課税所得金額8万7000円及び納付すべき税額6900円をそれぞれ超える部分をいずれも取り消す。
- 2 訴訟費用は被告の負担とする。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、いずれも配偶者控除の額が38万円、配偶者特別控除の額が8万円になるとした原告の平成12年分及び同13年分の所得税の各確定申告につき、被告が、原告の配偶者の平成12年分及び同13年分の各合計所得金額が38万円を超えていて配偶者控除の適用を受けることができないとして各更正処分（以下「本件各処分」という。）をしたところ、原告が本件各処分の取消しを求めた事案である。

2 関係法令の定め

（1）所得税法（平成13年法律第50号による改正前のもの。以下同じ。）2条1項33号は、居住者の配偶者でその居住者と生計を一つにするもののうち、合計所得金額が38万円以下の者を「控除対象配偶者」という旨規定している。

所得税法36条1項は、その年分の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旨規定している。

所得税法83条1項は、居住者が控除対象配偶者を有する場合には、その居住者の総所得金額から38万円を控除する旨規定している。

所得税法83条の2第1項2号（平成15年法律第8号による改正前のもの）は、居住者が控除対象配偶者以外の配偶者を有し、その配偶者の合計所得金額が40万円未満である場合には、その居住者の総所得金額から38万円を控除する旨規定している。

（2）厚生年金保険法（平成12年法律第18号による改正前のもの。以下同じ。以下「厚年法」という。）33条は、保険給付を受ける権利については、その権利を有する者の請求に基づいて、社会保険庁長官が裁定する旨規定している。

厚年法36条1項は、年金の支給は、年金を支給すべき事由が生じた月の翌月から始める旨規定している。

厚年法42条ただし書は、保険料納付済期間と保険料免除期間とを合算した期間が25年に満たないときは、老齢厚生年金を支給しない旨規定している。

厚年法附則8条は、当分の間、65歳未満の者が、60歳以上であり、1年以上の被保険者期間を有し、同法42条ただし書に該当しなければ、老齢厚生年金を受給できる旨規定している。

厚年法附則14条1項は、被保険者期間を有するものであって、その者の保険料納付済期間、保険料免除期間及び国民年金法（平成12年法律第18号による改正前のもの）附則7条1項に規定する合算対象期間を合算した期間が25年以上である者は、厚年法附則8条の規定の適用については、同法42条ただし書に該当しないものとみなす旨規定している。

3 前提事実（証拠の摘示のない事実は当事者間に争いがない。）

（1）A（昭和12年10月〇日生。）は、原告の妻であり、原告と生計を一つにする者である。

（2）昭和35年7月1日、Aは、Bに就職し、厚生年金保険の被保険者の資格を取得した。（証拠略）

昭和36年2月23日、Aは、Bを退職し、厚生年金保険の被保険者の資格を喪失した。（証拠略）

昭和36年3月31日、Aは、ブラジルに移住し、同57年5月31日帰国した。(証拠略)

昭和57年8月1日、Aは、Cに就職し、厚生年金保険の被保険者の資格を取得し、同58年2月1日、その資格を喪失した。(証拠略)

昭和58年2月末日、Aは、国家公務員共済組合の組合員となった。(証拠略)

平成9年10月〇日、Aは、満60歳となった。

平成10年3月31日、Cを退職し、国家公務員共済組合の組合員の資格を喪失した。(証拠略)

(3)平成10年6月から、Aは、国家公務員共済組合連合会から退職共済年金を受給しており、平成12年分の年金額は103万9968円であり、同13年分の年金額は104万円であった。(証拠略)

(4)平成14年10月10日、山形社会保険事務所長は、Aに対し、Aの老齢厚生年金について社会保険庁長官により裁定が行われた旨の「厚生年金保険裁定通知書」を送付した。同通知書には、Aが平成9年10月に受給権を取得した旨記載されていた。

平成14年11月15日、老齢厚生年金26万0766円がAに支払われた。同日付けで社会保険庁社会保険業務センターからAに送付された「国民年金・厚生年金保険初回支払額について(お知らせ)」と題する書面には、前記年金額の内訳について次のとおり記載されていた。

計算基礎期間		支払年金額	お支払すべき額
年・月～年・月	月数〔1〕	〔2〕	〔3〕 = 〔2〕 × 1 / 12 × 〔1〕
9. 11～10. 3	5月	52,000円	21,666円
10. 4～11. 3	12月	52,900円	52,900円
11. 4～12. 3	12月	53,200円	53,200円
12. 4～14. 9	30月	53,200円	133,000円
合計額			260,766円

(5)平成12年分の原告の総所得金額は167万6472円、配偶者控除及び配偶者特別控除以外の所得控除の額は112万3900円である。平成13年分の原告の総所得金額は167万6504円、配偶者控除及び配偶者特別控除以外の所得控除の額は112万8600円である。

(6)原告は、被告に対し、法定申告期限内に平成12年分及び同13年分の青色以外の確定申告書を提出した。平成12年分の確定申告書には、Aの合計所得金額が33万9968円、配偶者控除の額が38万円、配偶者特別控除の額が8万円である旨記載されていた。平成13年分の確定申告書には、Aの合計所得金額が34万円、配偶者控除の額が38万円、配偶者特別控除の額が8万円である旨記載されていた。

被告は、平成15年7月18日付けで、原告に対し、平成12年分の所得税の確定申告について、Aの受給した老齢厚生年金のうち平成12年の収入金額とすべき金額が5万3200円になり、Aの合計所得金額が39万3168円であり、配偶者控除の適用は受けられず、配偶者特別控除の額が38万円になるとして、課税所得金額を17万2000円、所得税の額を1万3700円とする更正処分を行い、平成13年分の所得税の確定申告について、前記老齢厚生年金のうち平成13年の収入金額とすべき金額が5万3200円になり、Aの合計所得金額39万3200円であり、配偶者控除の適用は受けられず、配偶者特別控除の額が38万円になるとして、課税所得金額を16万7000円、所得税の額を1万3300円とする更正処分を行った(以上が本件各処分である。)

(7)本件各処分の経過は、別紙課税経緯一覧表(略)のとおりであり、原告は、平成15年9月18日に本件各処分に対する異議申立てをしたが、被告は、同年12月9日付けで、前記各異議申立てを棄却する旨の決定をし、原告は、平成16年1月9日、国税不服審判所長に対して審査請求をしたが、同審判所長は、同年10月13日付けで、前記各審査請求を棄却する旨の裁決をし、原告は、平成17年1月4日、本訴を提起した。

4 争点

- (1) Aが老齢厚生年金の受給資格を得た時期
- (2) Aが受領した老齢厚生年金の収入の帰属時期
- (3) 本件各処分に理由付記のないことは、行政手続法14条に違反するか。
- (4) 本件各処分に理由付記のないことは、憲法13条、同31条又は同84条の趣旨に反するか。

5 当事者の主張

(1) 争点(1)について

ア 被告の主張

Aは、以下のとおり、平成9年10月に老齢厚生年金(いわゆる「特別支給の老齢厚生年金」)の受給資格を取得したことが認められる。

(ア) Aが老齢厚生年金の受給資格を取得した根拠となる規定は、厚生法附則8条である。

(イ) Aは、平成9年10月19日に満60歳となっており、同法附則8条1号の要件を満たす。

(ウ) Aは、〔1〕昭和35年7月1日から同36年2月23日までの期間に係る7か月間、〔2〕昭和57年8月1日から同58年2月1日までの期間に係る6か月間、合計13か月間の被保険者期間を有しており、同法附則8条2号の要件を満たす。

(エ) Aは、13か月間の厚年法上の被保険者期間を有している。この期間のうち、昭和36年4月1日より前の7か月間は、国民年金法等の一部を改正する法律（昭和60年5月1日法律第34号。以下「昭和60年改正法」という。）附則48条5項、同8条5項3号の規定により、厚年法附則14条1項の合算対象期間に算入され、また、それ以降の6か月間は、昭和60年改正法附則48条2項、同8条2項1号により、厚年法附則14条1項の保険料納付済期間に算入される。

Aは、昭和36年3月から同57年5月までの間、ブラジルに国外移住していたということである。これが正しいとすれば、この期間のうち、昭和36年4月1日以降の期間に係る253か月間は、昭和60年改正法附則48条5項、同8条5項9号により、厚年法附則14条1項の合算対象期間に算入される。

Aは、昭和58年2月末日から平成10年3月初日までの間、国家公務員共済組合の組合員であった。この期間のうち、Aが60歳に達した平成9年10月の前月までの176か月間は、厚年法3条1項1号、国民年金法5条2項、同法7条1項2号により、保険料納付済期間に算入される（ただし、昭和61年3月までの期間は、昭和60年改正法附則48条2項、8条2項2号の規定により、厚年法附則14条1項の保険料納付済期間に算入される。）。)

よって、Aは、厚年法附則8条3号の要件を満たす。

イ 原告の主張

Aは、平成14年10月〇日に初めて満65歳になったのであるから、それ以前の期間において老齢厚生年金の受給資格を有していない。

Aは、平成10年3月31日まで、国家公務員の職にあって給与を受けていたのであるから、満65歳に満たないことと合わせて、その間に老齢厚生年金の受給資格を取得することはない。

Aの保険料納付済期間が182か月間であり、保険料免除期間がなく、保険料納付済期間と保険料免除期間とを合わせても25年に満たないのであるから、厚年法附則8条3号の要件を満たしておらず、同法附則8条によっても、60歳以上65歳未満の期間に対応する年金が支給される根拠とはならない。

(2) 争点 (2) について

ア 被告の主張

(ア) 厚年法に基づく年金の支給は、年金を支給すべき事由が生じた月の翌月から始め、権利が消滅した月で終わる。支給を停止すべき事由が生じたときは、その事由が生じた月の翌月からその事由が消滅した月までの間は支給しない（厚年法36条1項及び2項）。厚年法に基づく年金は、毎年2月、4月、6月、8月、10月及び12月の6期に、それぞれ、その前月分までを支払う。ただし、前支払期月に支払うべきであった年金又は権利が消滅した場合若しくは年金の支給を停止した場合におけるその期の年金は、支払期月でない月であっても支払われる（同条3項）。**保険給付を受ける権利は、それぞれの年金や手当金の受給要件を満たせば、そのときから発生する。受給要件が満たされた後、受給権者自身が裁定請求書を提出し、その請求に基づいて社会保険庁長官が裁定（厚年法33条）をするのは、既に発生している権利を確認するにすぎない。**

所得税法36条1項は「その年分の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（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする。」と定めている。

所得税法35条2項は、雑所得の金額は、その年中の公的年金等の収入金額から公的年金等控除額を控除した残額及び公的年金等に係るものを除くその年中の雑所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額の合計額であるとしている。そして、同条3項**（平成13年法律第50号による改正前のもの）**は、同条2項にいう「公的年金等」には、厚年法、国家公務員共済組合法に基づく年金を含む旨規定している。したがって、厚年法の規定による老齢厚生年金は、雑所得に該当する。

課税実務上においては、国税庁長官通達「所得税基本通達の制定について」（昭和45年7月1日直審（所）30〔平成14年6月24日付け改正前のもの。以下「基本通達」という。〕）に基づき、収入金額の収入すべき時期の判定を統一的に行っている。雑所得の収入金額又は総収入金額の収入すべき時期について、基本通達**36—14**は、「雑所得の収入金額又は総収入金額の収入すべき時期は、次に掲げる区分に応じそれぞれ次に掲げる日によるものとする。」とし、所得税法35

条3項に規定する公的年金等については、「イ 公的年金等の支給の基礎となる法令、契約、規程又は規約（以下この（1）において「法令等」という。）により定められた支給日」「ロ 法令等の改正、改訂が既往にさかのぼって実施されたため既往の期間に対応して支払われる新旧公的年金等の差額で、その支給日が定められているものについてはその支給日、その日が定められていないものについてはその改正、改訂の効力が生じた日

（注）裁定、改定等の遅延、誤びゅう等により既往にさかのぼって支払われる公的年金等については、法令等により定められた当該公的年金等の計算の対象とされた期間に係る各々の支給日によることに留意する。」と規定している。

本件年金は、老齢厚生年金であり、Aは平成9年10月にその受給権を取得した。本件年金の支給開始年月は、平成9年11月、平成10年4月、平成11年4月、平成12年4月であり、基本額及び年金額は、順に5万2000円、5万2900円、5万3200円、5万3200円である。本件年金は、実際にAに支払われたのは平成14年11月であり、その額は26万0766円であったが、これは「さかのぼって支払われ」たものである。社会保険庁は、本件年金について、源泉徴収票に、平成9年分から平成13年分に分けて、それぞれ上記の金額の老齢厚生年金の支払いがあったものとしての扱いをしている。

前記記載の厚年法に基づく年金の支給時期の規定、所得税法における収入すべき金額の規定、公的年金等の収入すべき時期についての通達の規定、本件年金の帰属年度についての取扱いからすれば、本件年金が裁定を受けて現実に支払われたのは、平成14年10月ないし11月であっても、源泉徴収票に記載された金額がそれぞれ平成9年分ないし同13年分に帰属するものとして支給されたものとみるべきである。

（イ）納税申告書を提出した者又は更正決定の処分を受けた者等は、その法定申告期限後において、その申告又は更正決定に係る税額が過小であること等を理由としてその税額等を変更するため納税申告書（修正申告書）を提出することができる（国税通則法19条）。原告は、Aは、平成14年に裁定通知書を受領して初めて本件年金の内容・金額を認識できたのであるから、それ以前の時期を本件年金による収入の帰属年度とするのは不当である旨主張するも、実際に申告期限後になって納税者が当該収入について認識した場合は修正申告をすればよく、本件裁定後には確定申告に誤りがあったことを原告において認識して修正申告をすることができたのであるから、A及び原告が本件年金による収入の具体的金額をその帰属すべき年度の確定申告時期に認識していなかったとしても問題はない。

原告主張のとおり、Aは確定申告をしておらず、修正申告をすることはできないが、だからといって、Aが不利益を被った事実はないし、被告はAが本件において修正申告できるなどとは主張していない。

原告は、平成9年分から同13年分までの5年分について修正申告すべきことを極めて重い負担である旨主張するも、この負担が極めて重いと評価されるべきか否かはともかく、この負担を避けるべき要請が、納税者の恣意を許し、課税の公平を期し難いという弊害の生じることを避けるべき要請に優先するとは解し難い。

イ 原告の主張

（ア）Aは、平成14年10月〇日に満65歳になり、それより以前には老齢厚生年金の受給権がないものと認識していたため、同年9月4日に裁定の請求を行った。社会保険庁長官は、これを受け、同年10月10日付けで裁定をなし、Aは、その裁定通知書を受け取った。

Aは、平成14年11月15日付け年金支払通知書を受け、同日郵便貯金口座に社会保険庁から年金26万0766円が振り込まれたことにより、老齢厚生年金の金額を知ることができた。

Aは、自己の郵便貯金口座に年金26万0766円が振り込まれた時点で、これを自らの認識と判断により管理ないし処分することが可能となったのであり、それ以前にはその金銭を所得として管理又は使用することができなかった。

よって、Aは、平成14年9月2日より以前には、老齢厚生年金の受給権の存在を知らず、同年11月15日になって老齢厚生年金を受給したのであり、年金26万0766円は平成14年分の所得である。

（イ）被告は、原告又はAのような納税者は後に修正申告をすればよいのであるから、Aが社会保険庁長官から裁定を受けて本件年金の内容等を認識できるようになった時点より前の時期を本件年金の収入の帰属時期にしても不当ではない旨主張するが、次のとおり、かかる論旨は到底採用されるべきではない。

a 修正申告とは、納税者が先になした申告内容について誤りがあったことを前提とし、それを認

識して自主的に行う訂正行為であり、本件のようなケースにはあてはまらない。

b 本件のごとく更正処分がなされた場合、その後に修正申告することは論理的にありえない。したがって、修正申告の方法を被告が提案すること自体、論理的にも現実の実務においても意味をなさない。

c 申告しなかった者が修正申告することはできず、被告の主張は現実のケースにあてはまらない。現に、Aは、平成13年までの年金所得について申告しておらず、修正申告することはできない。

d 仮に、被告主張のとおり、修正申告をするべきであるとする、納税者に大きな負担を課することとなって、妥当性及び相当性に欠ける。本件に当てはめると、原告又はAは、平成9年分から同13年分までの5年分について修正申告すべきこととなって、極めて重い負担を課することとなり、費用対効果の点から見ても明らかに不合理である。

(ウ) 被告は、基本通達を本件に適用しているが、この内容が合理的であるとしても、その解釈と適用方法を誤っている。すなわち、本件では、Aが、平成14年9月2日に初めて裁定の請求を提出し、同年10月10日付けで社会保険庁長官から裁定を受け、同年11月に老齢厚生年金を受領したのであり、裁定等の遅延や誤びゅう等はなかったのであるから、基本通達36-14(1)イを適用して、前記年金収入の時期を平成14年11月と解すべきであるのに、被告は、法令等の改正、改訂があった場合に適用すべき基本通達36-14(1)ロを適用しようとしている。

仮に、前記通達について、「裁定、改訂等の遅延、誤びゅう等」によらなくとも、「既往にさかのぼって支払われる公的年金等」については、すべて、受領できたはずの最も早い支給日に収入されたものとみなす趣旨であると解釈して適用するのであれば、前記通達自体、明らかに不合理な内容を定めたものとして批判されるべきである。すなわち、裁定手続を経なければ年金額が確定せず、また受給権者である国民が自らの才覚によって年金額を計算することはほぼ不可能であり、かかる事実を無視して、受領できたはずの最も早い支給日に収入されたものとみなす旨定めたのが前記通達であるとすれば、それは原告及びAのみならず、多数の国民に対して不条理を押し付けるもので、前記通達は是正されるべきであり、本件訴訟において審理の規範に採用されるべきではない。

(エ) 国税通則法15条2項2号によれば、源泉徴収所得税の納税義務は、年金の「支払の時」に成立するものとされ、ここに言う「支払」とは、現実の金銭の移転を意味し、具体的には年金受給者の指定口座に金銭が振り込まれた日であると理解される。年金支払者である社会保険庁は、平成9年から同13年までの間、Aについて各年ごとに成立した源泉徴収所得税を納付しなければならない。しかるに、本件において、かかる源泉徴収手続は行われておらず、このこともまたAに対する老齢厚生年金の収入の時期が平成14年であることを裏付ける有力な間接事実である。

所得税法22条3項によれば、年金支払者は、その年において支払いの確定した年金について、源泉徴収票を作成し、翌年1月31日までに税務署長に提出するとともに年金受給者に交付すべきものとされている。本件では、Aにつき、平成9年から同13年までの間の年金について、かかる処理がなされておらず、本件年金がその各年の期間における所得であるとした場合、国家機関による手続遺脱が、本件に限らず、全国的に日常化していることになる。それは、年金と所得とを全体的かつ総合的システムとして見た場合、大きな不都合と論理的制度矛盾を抱えることになり、かえって不適切な結果となる。

(3) 争点(3)について

ア 原告の主張

租税行政においても行政手続法が適用されるべきであり、本件各処分に理由付記のないことは、行政手続法14条の規定に違反する。

イ 被告の主張

国税に関する法律に基づき行われる処分その他公権力の行使に当たる行為については、行政手続法14条の規定は適用されない(国税通則法74条の2第1項)。よって、本件各処分に理由付記がないことが行政手続法14条に違反している旨の原告の主張は失当である。

(4) 争点(4)について

ア 原告の主張

本件各処分の各更正通知書には、更正前後の税額とその差額(新たに納税すべき額)が記載されているだけで、その課税根拠及び算出方法の記載がなく、納税者である原告は、その納税義務の理由と内容を認識できない。

本来、更正処分の通知文書には、納税者がその記載内容を理解して納得できるだけの完結した情報が記載されるべきである。しかるに、前記各更正通知書は、原告において認識するに足りる課税情報が含まれておらず、国家権力が主権者たる国民に対して強制的に税金を賦課する文書としての要件を

備えていない。

本件各処分を受けた原告は、これに納得できない状況の中で、被告の主張する結論に従って時間的及び金銭的負担を強いられ、異議申立てから審査請求を経て行政訴訟に至る一連の不服申立手続を実行せざるを得ないこととなり、経済効果に見合わない多大な不利益と負担を余儀なくされる。

国民に対してかかる不条理な負担と損失を強いる本件各処分は、憲法の定める適正手続の保障（憲法13条、31条）及び租税法律主義（憲法84条）の趣旨に反するものである。

イ 被告の主張

更正通知書の記載事項の中に更正の理由は含まれていない（国税通則法28条2項）。青色申告書に係る年分の総所得金額、退職所得金額、山林所得金額、純損失の金額の更正及び法人税の課税標準等の更正をする場合には、理由付記すべき旨の規定があるが（所得税法155条2項、法人税法130条2項）、青色申告書によらない申告に係る所得税に関しては、更正の理由を付記しなければならない旨の規定はなく、法律上要請されていない。

一般的に、行政処分に理由付記が要求されるのは、処分庁の判断の慎重と公正妥当を担保してその恣意を抑制するとともに、処分理由を相手方に知らせることにより、不服申立ての便宜を図ることにあるところ、青色申告書によらない申告に係る所得税の更正処分については、不服申立手続において処分庁から処分理由が明らかにされることが予定されているので（国税通則法84条4項、5項、93条2項、101条1項）、その理由付記が法律上要求されていないこと自体も不合理であるとはいえない。したがって、原告が主張するように、憲法13条、31条が、青色申告書によらない申告に係る所得税につき、更正の理由が付記されるべきことを保障していると解することもできない。

租税法律主義とは、租税の賦課・徴収は必ず法律の根拠に基づいて行われなければならないとする原則であり、〔1〕課税要件法定主義、〔2〕課税要件明確主義、〔3〕合法性原則、〔4〕手続的保障原則をその内容とするものである（金子宏・租税法第9版増補版77ページ以下参照）。前記のとおり、青色申告によらない申告に係る所得税の更正処分については、理由付記は法律上要求されていないので、更正の理由付記がなくても本件各処分は適法な手続により行われており、上記手続的保障原則に反するものではない。

第3 当裁判所の判断

1 争点（1）について

（1）Aは、以下のとおり、平成9年10月に厚年法附則8条所定の要件を充足し、いわゆる特別支給の老齢厚生年金の受給資格を取得したことが認められる。

ア Aは、前提事実（2）のとおり、平成9年10月〇日に満60歳となっていたのであるから、平成9年10月に厚年法附則8条1号の要件を満たしたといえる。

イ Aは、前提事実（2）のとおり、昭和35年7月1日から同36年2月23日までの期間及び昭和57年8月1日から同58年2月1日までの期間の合計13か月間、厚年法上の被保険者の資格を取得していたのであるから、平成9年10月の時点において、1年以上の厚年法上の被保険者期間を有しており、同法附則8条2号の要件を満たしたといえる。

ウ Aは、次のとおり、平成9年10月の時点において、厚年法附則8条3号の要件を満たしたといふべきである。

（ア）前記イのとおり、昭和35年7月1日から同36年2月23日までの7か月間は、Aが厚年法上の被保険者であったのであるから、昭和60年改正法附則48条5項、同8条5項3号により、厚年法附則14条1項に定める合算対象期間に算入される。

（イ）前提事実（2）のとおり、昭和36年3月から同57年5月までの間、Aがブラジルに在住していたのであるから、昭和60年改正法附則48条5項、同8条5項9号により、この期間のうち、昭和36年4月1日以降の期間に係る253か月間は、前記合算対象期間に算入される。

（ウ）前記イのとおり、昭和57年8月1日から同58年2月1日までの6か月間は、Aが厚年法上の被保険者であったのであるから、昭和60年改正法附則48条2項、同8条2項1号により、厚年法附則14条1項所定の保険料納付済期間に算入される。

（エ）前提事項（2）のとおり、昭和58年2月末日から平成10年3月初日までの間、Aが国家公務員共済組合の組合員であったのであるから、この期間のうち、同人が満60歳に達した平成9年10月の前月までの176か月間は、厚年法3条1項1号、国民年金法5条2項、同法7条1項2号により、前記保険料納付済期間に算入される（ただし、昭和61年3月までの期間は、昭和60年改正法附則48条2項、8条2項2号の規定により、前記保険料納付済期間に算入される。）。

（オ）よって、Aの前記保険料納付済期間が182月、同人の前記合算対象期間が260月となるので、厚年法附則14条1項により、同人は、同法42条ただし書に該当せず、平成9年10月の

時点において、同法附則8条3号の要件を充足することとなる。

(2) なお、原告は、Aが平成14年10月〇日に満65歳になったこと、Aが平成10年3月31日まで国家公務員の職にあったこと、保険料納付済期間と保険料免除期間を合算した期間が25年未満であって厚年法附則8条3号の要件を満たしておらず、Aが平成9年10月に老齢厚生年金の受給資格を取得できない旨主張する。

しかしながら、前記(1)アのとおり、満65歳以上でなくてもいわゆる特別支給の老齢厚生年金を受給できるし、国家公務員の職にないことが前記老齢厚生年金を受給する資格要件にはなっておらず、また、前記(1)ウのとおり、Aについて厚年法附則14条1項に定める合算対象期間が260月あることを考慮すれば、同法附則8条3号の要件を充足するのであるから、原告の前記主張は理由がない。

2 争点(2)について

(1) 所得税法は、一暦年を単位としてその期間ごとに課税所得額を計算し課税を行うこととしているのであるが、同法36条1項が同期間中の収入金額の計算について「収入すべき金額」によるとしており、また、課税に当たって常に現金収入の時まで課税できないとしたのでは、納税者の恣意を許し、課税の公平を期しがたいことからすれば、同法は、現実の収入がなくても、その収入の原因となる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして前記権利確定の時期に属する年分の課税所得を計算するという建前(いわゆる権利確定主義)を採用しているものと解される。そして、収入の原因となる権利が確定する時期はそれぞれの権利の特質を考慮して決定されるべきである。

社会保険庁長官が行う裁定は基本権たる受給権の存在を公権的に確認する行為であるにすぎず、裁定を受けることによって具体的に請求できるとされているのも、画一公平な処理により無用な紛争を防止し、給付の法的確実性を担保するためであって、厚年法の定める年金給付に係る受給権は、同法の定める受給要件を満たした時点で基本権が発生し、その後支給期日が到来することにより支分権が発生し、受給権者が裁定の請求さえすればいつでも年金の支給を受けることができる状態にあるから、その支給期日が到来した時点で年金の支給を受ける権利が確定したものと解される。また、法令により定められた支給日をもって当該年金の収入すべき時期と解すれば、納税者が恣意的に所得の帰属年度を操作する余地を排して課税の公平を図ることができるのに対し、裁定により一時に支払われることとなった老齢厚生年金の収入すべき時期を当該裁定時と解したのでは、受給権者が裁定の請求を遅らせることによって所得の帰属年度を人為的に操作する余地が生じるなど、納税者の恣意を許し、課税の公平を害することとなる。

よって、老齢厚生年金については、厚年法36条に規定された支払期日が到来した時にその支給を受ける権利が確定すると解されるのであるから、裁定により前年分以前の老齢厚生年金が一時に支払われることとなった場合には、厚年法36条が定める支払期月の属する年分の収入金額として課税所得を計算すべきである。

(2) 前記1のとおり、Aは、平成9年10月にいわゆる特別支給の老齢厚生年金の受給資格を取得したことにより、前記年金に係る基本権は同月発生し、厚年法36条によれば、前記年金の支払期月は、その前月分までにつき毎年2月、4月、6月、10月及び12月となっている。前提となる事実(4)によれば、Aが平成14年11月15日に受領した老齢厚生年金26万0766円のうち、平成12年及び同13年に支払期月の到来した同年金の額がそれぞれ5万3200円であることから、Aの課税所得を計算する際に同年金について平成12年及び同13分の収入金額とすべき金額はそれぞれ5万3200円になるというべきである。

Aの課税所得を計算するにあたって、平成12年及び同13年分の収入金額とすべき老齢厚生年金の金額はそれぞれ5万3200円となるほか、同人が国家公務員共済組合連合会から受領していた平成12年分の退職共済年金が103万9968円であり、同13年分の退職共済年金が104万円であったから、Aの年金にかかる雑所得の収入金額は、平成12年分が109万3168円、同13年分が109万3200円となる。Aの合計所得金額は、Aの公的年金等控除額が70万円であるから(所得税法35条4項(平成16年法律第14号による改正前のもの))、平成12年分が39万3168円、同13年分が39万3200円となる。よって、Aは、原告の控除対象配偶者には該当しない(同法2条1項33号)。

(3) この点、原告は、Aが平成14年11月15日に老齢厚生年金26万0766円を受給したのであるから、同年金は平成14年分の収入金額としてAの課税所得を計算すべきであるなどと主張する。しかしながら、前記(1)のとおり、所得税法36条1項が課税所得の計算上収入金額の算定について「収入すべき金額」によるものとし、その収入の原因となる権利が確定する時期を基準にして所得の帰属年度を決定する権利確定主義を採用しており、同項の文言からして、現実には支払いを受けた時期のみを基準にして所得の帰属年度を判定できないことは明らかなのであるから、原告の前記主張は理由がな

い。

原告は、〔1〕原告のなした確定申告に誤りがなく、〔2〕本件のごとく更正処分がなされた場合に修正申告などできず、〔3〕Aは確定申告自体をしていないため修正申告などできず、〔4〕修正申告すべきであると解すると納税者に大きな負担を課すこととなるので、原告又はAにおいて修正申告することが可能なことを理由にしてAが社会保険庁長官から裁定を受けて本件年金の内容等を認識可能になった時点より前の時期を本件年金の収入の帰属時期とするのは不当である旨主張する。しかしながら、

〔1〕前記（2）のとおり、Aが控除対象配偶者に該当しないのであるから、同人が控除対象配偶者に該当するものとしてなされた原告の確定申告に誤りがなかったとはいえない。〔2〕Aが前記裁定を受けて原告が本件年金の内容等を認識した後であれば、更正処分を受ける前に修正申告をすることは可能であったから、更正処分を受けたことを理由にして原告において修正申告ができなかったとは考えられない。〔3〕被告は、原告が修正申告すればよいと主張し、原告に対して本件各処分を行っているのであるから、Aが修正申告できないことをもって、本件年金の収入の帰属時期に関する被告の主張を不当であるとはいえない。また、〔4〕裁定により前年分以前の老齢厚生年金が一時に支払われる場合に、裁定のあった年分の収入金額としてではなく、厚年法36条が定める支払期月の属する年分の収入金額として課税所得を計算すべきであると解すると、納税者が申告期限経過後に裁定によりはじめて老齢厚生年金の金額を認識したときに、修正申告をする必要が生じることもあるが、修正申告の負担を避けるために、裁定により前年分以前の老齢厚生年金が一時に支払われる場合に裁定のあった年分の収入金額として課税所得を計算すべきであると解したのでは、前記（1）のとおり、所得の帰属年度を人為的に操作する余地が生じるなどして納税者の恣意を許し、課税の公平を害することとなるのであるから、かかる弊害を回避するため、裁定により前年分以前の老齢厚生年金が一時に支払われる場合に前記支払期月の属する年分の収入金額として課税所得を計算すべきと解することもやむを得ないというべきである。

原告は、被告が、法令等の改正、改訂があった場合に適用すべき基本通達36-14（1）ロを適用して、基本通達36-14の解釈と適用方法を誤っており、前記通達について、「裁定、改訂等の遅延、誤りゅう等」によらずとも、「既往にさかのぼって支払われる公的年金等」については、すべて、受領できたはずの最も早い支給日に収入されたものとみなす趣旨であると解釈して適用するのであれば、前記通達自体、明らかに不合理であり、本件訴訟において審理の規範に採用されるべきではない旨主張する。しかしながら、被告は、審査請求において、「所得税基本通達36-14で定めている法令等により定められた支給日とは、厚生年金保険法第36条で規定している各月中であることから、本件年金額は各々の支給日の属する年分の公的年金等に係る雑所得の収入金額となる。」と主張し（〈証拠略〉）、基本通達36-14（1）イは、公的年金等の収入すべき時期について、「公的年金等の支給の基礎となる法令、契約又は規程（以下この（1）において「法令等」という。）により定められた支給日」と定めているのであるから（〈証拠略〉）、被告がAの受給した老齢厚生年金の収入すべき時期を認定するに当たり、基本通達36-14（1）イを適用したものと認められ、被告が基本通達36-14の解釈適用を誤ったとする原告の主張はその前提を欠き、理由がないというべきである。また、基本通達36-14（1）の（注）には「裁定、改定等の遅延、誤りゅう等により既往にさかのぼって支払われる公的年金等については、法令等により定められた当該公的年金等の計算の対象とされた期間に係る各々の支給日によることに留意する。」と定められていることに鑑みれば、基本通達36-14（1）が、既往にさかのぼって支払われる公的年金等について、裁定、改定等の遅延、誤りゅう等がなくても、すべて本来受け取れるはずの最も早い支給日において収入すべきものとみなす趣旨でないことは明らかであるから、基本通達36-14（1）が不合理であるとする原告の主張もまたその前提を欠き、理由がないというべきである。

原告は、年金支払者である社会保険庁が、平成9年から同13年までの間、Aについて源泉徴収を行っていないことが、Aの受給した老齢厚生年金の収入すべき時期が平成14年であることを裏付けるものであり、前記年金の収入すべき時期を平成9年ないし同13年であると解すると、平成9年から同13年までの間、社会保険庁からA及び税務署長に対して源泉徴収票が交付されていなかったのだから、その交付を遺脱していたことになる旨主張する。しかしながら、Aの受給した老齢厚生年金に係る所得税は、源泉徴収により納付されるものであり（所得税法203条の2）、前記年金を支払う者が国税を徴収して国に納付する義務が成立するのは前記年金がAに支払われたときであって、前記年金の収入すべき時期に属する暦年の終了した時ではないのであるから（国税通則法15条2項2号）、Aに対して前記年金が支給されていなかった平成9年から同13年の間に社会保険庁が源泉徴収を行っていないことをもって、前記年金の収入すべき時期が平成14年であったと解することはできない。また、居住者に対し国内において公的年金等を支払う者は、所得税法施行規則94条の2（平成16年財

務省令第26号による改正前のもの)の定めるところにより、その年において支払いの確定した公的年金等について、その公的年金等の支払いを受ける者の各人別に源泉徴収票を2通を作成し、その年の翌年1月31日までに、1通を税務署長に提出し、他の1通を公的年金等の支払いを受ける者に交付すべきこととされているところ(所得税法226条3項)、平成9年から同13年の間にはAに対して老齢厚生年金が支給されていなかったのだから、平成9年から同13年までの間、前記老齢厚生年金について源泉徴収票が交付されていなかったことをもって、源泉徴収票の交付に遺脱があったと解することはできない。よって、原告の前記主張にも理由がない。

3 争点(3)について

国税通則法74条の2第1項によれば、国税に関する法律に基づき行われる処分及び公権力の行使に関する行為については、行政手続法第3章の規定は適用されない旨規定されているところ、更正処分は国税通則法24条に基づき行われる処分であるから、不利益処分の理由の提示について定めた行政手続法14条は更正処分に適用されない。

したがって、本件各処分に理由付記のないことが行政手続法14条に違反している旨の原告の主張は理由がない。

4 争点(4)について

(1)原告は、本件各処分に理由付記のないことが憲法の定める適正手続の保障の趣旨に反する旨主張する。

しかしながら、行政処分については、憲法31条による適正手続の保障が及ぶと解すべき場合があるにしても、それぞれの行政目的に応じて多種多様であるから、常に必ず行政処分の相手方に事前の告知、弁解、防御の機会を与え、事後に理由を提示するなどの一定の手続を必要とするものではない。

更正処分にあたっては、比較的大量の事案を短期間のうちに行うことが要請されており、単に納税者の利益の保護の観点からすべての更正処分に理由の付記を要求すれば、迅速で能率的な課税行政の遂行を妨げることになる。そこで、法は、納税者の利益保護と課税行政の迅速で能率的な遂行の要請を調整するため、青色申告の普及を促進する点をも考慮して、更正処分の際の理由付記を青色申告に限定して要求したものと解され(国税通則法28条2項、所得税法155条2項、法人税法130条2項)、青色申告以外の申告に係る更正処分について理由付記を要求しないことにも相応の合理性が認められる。よって、理由付記のないことの故をもって直ちに、更正処分が適正手続の保障を定める憲法31条の法意に反するということはできず、原告の前記主張は理由がない。

(2)原告は、本件各処分に理由付記のないことが租税法律主義(憲法84条)の趣旨にも反する旨主張する。

前記のとおり、青色申告以外の申告に係る更正処分について、理由の付記は法律上要求されていないのであるから、理由の付記がなくても法律の定める手続きにより行われているといえ、また理由の付記がないことにもそれ相応の合理性が認められる。よって、青色申告以外の申告に係る更正処分の際に処分理由の付記がないことをもって、租税法律主義の原則を定める憲法84条の趣旨に反するということはできず、原告の前記主張も理由がない。

5 本件各処分の適法性

Aは、前記2(2)のとおり、原告の控除対象配偶者以外の配偶者で合計所得金額が40万円未満である者に該当するから、原告は、配偶者特別控除の額38万円をそれぞれ平成12年分及び同13年分の各総所得金額から控除できる(同法83条の2)。前提事実(5)のとおり、平成12年分の原告の総所得金額は167万6472円、配偶者控除及び配偶者特別控除以外の所得控除の額は112万3900円であり、同13年分の原告の総所得金額は167万6504円、配偶者控除及び配偶者特別控除以外の所得控除の額は112万8600円である。よって、原告の平成12年分の課税所得金額は17万2000円、納付すべき税額は1万3700円、同13年分の課税所得金額は16万7000円、納付すべき税額は1万3300円となる。

したがって、本件各処分は適法である。

第4 結論

以上によれば、原告の本訴請求はいずれも理由がないから棄却し、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。

(裁判官 片瀬敏寿 鈴木和典 田中良武)

平成19年3月27日判決

控訴人 X

被控訴人 山形税務署長

代理人 及川勝弘 三本松公平 山内正和 ほか2名

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 当事者の求めた裁判

1 控訴人

(1) 原判決を取り消す。

(2) 被控訴人が控訴人に対して平成15年7月18日付けでした控訴人の平成12年分及び同13年分の所得税の各更正処分のうち、同12年分につき課税所得金額9万2000円及び納付すべき税額7300円を、同13年分につき課税所得金額8万7000円及び納付すべき税額6900円をそれぞれ超える部分をいずれも取り消す。

(3) 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

2 被控訴人

主文同旨

第2 事案の概要

事案の概要は、次のとおり付加訂正するほかは、原判決の当該欄記載のとおりであるから、これを引用する。

1 原判決の訂正

(1) 原判決2頁21行目の「(平成13年法律第50号による改正前のもの。以下同じ。)」を削除する。

(2) 同3頁4行目の「所得税法83条の2第1項2号」の次に「(平成15年法律第8号による改正前のもの)」を、20行目の「国民年金法」の次に「(平成12年法律第18号による改正前のもの)」をそれぞれ加える。

(3) 同9頁10行目の「同条3項」の次に「(平成13年法律第50号による改正前のもの)」を加える。

2 控訴人の主張

(1) Aは、平成9年10月の時点では、厚生年金保険の被保険者期間が253か月と算出され、受給に必要な期間である300か月に満たなかったため、老齢厚生年金の受給要件を満たさなかった。合算対象期間は、退職共済年金と老齢厚生年金の受給要件を判断するにつき、重複して考慮することは許されない(国家公務員共済組合法附則18条1項、厚年法改正附則別表第8)。

(2) Aが受給した本件年金は、平成14年11月15日に振り込まれているのであって、社会保険庁が発行した平成9年分ないし平成14年分の公的年金等の源泉徴収票(証拠略)は虚偽である。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も控訴人の請求を棄却すべきものと判断する。その理由は、次のとおり付加訂正するほかは、原判決の当該欄説示のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決の訂正

ア 原判決19頁8行目の「その前月分」の次に「まで」を、21、22行目の「所得税法35条4項」の次に「(平成16年法律第14号による改正前のもの)」をそれぞれ加える。

イ 同22頁23行目の「所得税法施行規則94条の2」の次に「(平成16年財務省令第26号による改正前のもの)」を加える。

(2) 控訴人の主張に対する判断

ア 平成9年10月の時点におけるAの老齢厚生年金の受給資格につき、保険料納付済期間が182月、同人の前記合算対象期間が260月となるので、厚年法附則14条1項により、同人は、同法42条た

だし書に該当せず、平成9年10月の時点において、同法附則8条3号の要件を充足することとなることは、原判決説示のとおりである。そして、Aに関して退職共済年金と老齢厚生年金の受給要件を判断するにつき、合算対象期間を重複して考慮することができないとする規定はなく、これが許されないと解すべき根拠はない。控訴人の主張する規定はこの根拠になるものではない。してみれば、控訴人の主張（1）は採用できない。

イ 公的年金の支払者に源泉徴収義務が成立するのは年金の支払のときであり（国税通則法15条2項2号）、他方、源泉徴収票は、当該年中に支払の確定した公的年金につき作成されるものであるから（所得税法施行規則94条の2第1項3号）、社会保険庁が、Aに対し、平成14年に、平成9年分ないし平成13年分の年金を一括して遡って支払うにつき、各年分の源泉徴収票をそれぞれ作成して交付した手続に何ら誤りはなく、これをもって虚偽の源泉徴収票ということはできない。してみれば、控訴人の主張（2）は採用し難い。

ウ 控訴人は、本件請求を不作為の違法確認請求であるかのごとき主張をするけれども、控訴人の請求の趣旨に照らせば、控訴人の請求は更正処分取消請求と解されるから、この点に関する控訴人の主張はその前提を欠くものであり、控訴人の原判決の判断を非難するその他の主張ともども、原判決の説示に照らして採用し難い。

2 よって、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、主文のとおり判決する。

（裁判官 小野貞夫 信濃孝一 大垣貴靖）