

収益補償ではなく必要経費補填型の立退料が事業所得と認定された例

第一審：東京地裁平23(行ウ)736号 平25.1.25判決 LEX/DB25510036

Brush up Point

一般に立退料の性質は、①賃借権消滅の対価の場合は譲渡所得、②休業補償等の収益補償の場合は事業所得、③何れにも当たらない場合は一時所得、とされる（所基通33-6及び34-1(7)）。移転費用補償型の立退料は一時所得とされているが（タックスアンサーNo.3155）、事業所得に係る必要経費補填型の立退料は事業所得である。

I 事実関係

弁護士X（原告）は、平成7年12月8日から旧事務所を賃借し、法律事務所に使用していた（平成18年頃の賃料月額150万8160円、空調管理費44万4660円）。賃貸人A（光譽実業株式会社。朝治博社長らに関し最決平成22年7月20日刑集64巻5号793頁参照）がXに旧事務所の明渡しを求め、交渉の結果AはX主張の額の立退料を受け入れ、平成18年1月31日付で旧事務所の明渡しに関する合意をした。Aは、平成18年1月27日に7072万5950円を、同年4月7日に1000万円（合わせて以下「本件金員」という）を、Xの口座に振り込んだ。Xは、明渡移転費用及び差額賃料補填費用等の合計額4000万円の支払を受けたものとして、また、平成19年及び平成20年に差額賃料補填費用の一部として各1000万円の支払を受けたものとして、本件金員を取得した。

Xは、新事務所（賃料月額260万7400円、空調料として13万0370円）をB（社団法人日本電気協会）から平成18年4月1日～平成20年3月31日の賃貸借期間で賃借した。Xは、平成18年5月3日頃旧事務所を明け渡し、同月8日から新事務所で弁護士業務を開始した。

Xは、平成18年分所得税確定申告において、移転関係費用1283万8788円、旧事務所及び新事務所に係る賃料等の合計額2849万9527円、新事務所に係る内装工事代金1701万円、電気・空調・衛生設備工事代金346万5000円及び応接セット購入代金49万5600円を、それぞれ事業所得に係る必要経費又は減価償却資産の取得価額として計上し、前記4000万円を一時所得に区分した。Xは、平成19・20年それぞれの所得税確定申告において、新事務所の賃料等の合計額3449万5896円を事業所得の金額の計算上必要経費に算入し、各1000万円を一時所得に区分した。麹町税務署長は、本件金員の一部は事業所得に区分されるとして、所得税更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をした。

II 主たる争点及び当事者の主張

主たる争点は、本件金員が一時所得か事業所得かである（理由付記の不備の違法等の有無については割愛する）。

Y（被告・国）は次のように主張した——事業所得には、休業補償金その他これに類する収入金額に代わる性質のものも含まれ、収入補填に限らず必要経費補填の補償金も含まれる。事業所得と一体として把握されるべき収入（以下「付随収入」という）も事業所得であるところ、必要経費との関係も考慮要素であり（所得税法27条2項）、必要経費補填のために受け取った金額は付随収入として事業所得に含まれる。事業所得該当性が肯定される場合、一時所得該当性を検討する余地はない。本件金員は、必要経費（事務所移転関係費用、及び新旧事務所賃料等の差額）又は資本的支出（内装工事費用等）を補填するためのものであり、所得税法施行令94条1項2号「収益の補償として取得する補償金」に該当する。

Xは次のように主張した——立退料は、事業所得となる弁護士報酬に当てはまらない。一時所得とは、運良く得た一時的・臨時的収入であり、事業所得等と異なった税率を課す所得税法の趣旨は、臨時・偶発的利得の税負担の軽減を図ることにある。所得税法施行令94条1項2号の規定に照らすと、事業所得となるのは収益補償の性質を持つものであり、本件金員はこれに該当しない。仮に本件金員が経費に充当されなかった場合、Y主張からしても一時所得とせざるを得ない筈であるところ、事後的な処理で所得の種類が異なるというあり得ない解釈となってしまう。

III 判決の要旨 棄却（X控訴）

「一時所得に係る所得税法34条1項の定めからすれば、本件金員に係る所得の種類が事業所得又は一時所得のいずれに区分されるべきものであるかを検討するに当たっては、まず、その事業所得該当性を判断すべき」。

「〔1〕ここ[所得税法施行令94条1項2号]にいう『収益』については、事業又は事業所から生ずるその帰属の判断について定める所得税法12条及び158条の規定に照らし、また、当該判断を前提に『事業（中略）から生ずる所得』である事業所得の金額の計算について…同法27条2項の規定も踏まえると、当該業務の遂行により生ずべき所得一般をいい、当該所得の金額を算定するために償却費に

係るものを含めた同法等の規定による各種の金額の計算をする前の費用を含む」。「〔2〕『当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由』については、前記〔1〕のような収益の意義や同項の規定との対比等に照らせば、…それにより当該事業に係る必要経費の金額の増加を生ずるような事由を含む」。「〔3〕当該金銭等について、その授受に係る合意等において当該事由により増加する必要経費の金額を補填する趣旨のものとしてされているような場合には、前記〔1〕のような収益の意義にも鑑みれば、当該金銭等は当該『事由により当該業務の収益の補償として取得する』ものに含まれる」。「〔4〕一般に当該業務の遂行により生ずべき当該事業所得に係る必要経費はそれに係る収入金額によって賄われることが想定されていることを踏まえると、当該金銭等が上記〔3〕に述べた合意等の趣旨に沿って取得されたときは、当該取得に係る金銭等は当該業務の遂行により生ずべき当該事業所得に係る『収入金額に代わる性質を有するもの』に該当する」。「〔5〕所得税法施行令94条1項2号は、当該居住者が取得する金銭等が以上のような各要件を満たすものである限り、その名目が『補償金』とはされていなくても、その性質が『これに類するもの』であれば、それを当該事業所得に係る収入金額とするとした」。

IV 解説

一 本判決の意義

必要経費補填型の立退料も、収益補償の立退料と同様に、事業所得となることを本判決は明らかにした。事業所得と一時所得の関係につき、所得税法34条1項の文言通りのことを判旨が述べた部分に、異論はない。

二 立退料の性質に関する従来の整理と判旨の構造

一般に立退料の性質は、①賃借権消滅の対価の場合は譲渡所得（大阪地判昭和50年4月24日行集26巻4号603頁確定参照）、②休業補償等の収益補償の場合は事業所得、③何れにも当たらない場合は一時所得（和解金につき最決平成18年3月14日税資256号順号10342参照）、とされる（所基通33-6及び34-1(7)）。本件では「収益」の範囲が問われている。

収入90、経費20の事業遂行が不可となった際の補償金として70受け取る場合、この70は「ネット」収益の補償として事業所得に該当する。判旨〔1〕は、90も収益（Y主張では「グロス」の収益）と呼べるとし、判旨〔2〕～〔5〕で、経費20を補填する場合も事業所得に該当すると論ずる。

三 費用収益対応の逆転の発想：広義のマッチング

費用収益対応（所得税法37条1項参照）は、或る費用がどの収益と対応するか、として理解される。Y主張は、或る収益がどの費用と対応するか、という逆転（収益費用対応とでも呼べようか）の発想である。費用収益対応をマッチングとも呼ぶが、収益費用対応も含めた【広義のマッチング】を所得税の【構造】として理解することができる（吉村政穂「所得計上時期の選択に関する覚書」ジュリスト1268号214頁参照）（最広義のマッチングとしては、消費税の仕入税額控除など、取引相手方との対称的取扱も視野に含まれうるが、本件では関係ない）。所得税の構造に配慮し所得税法60条1項「贈与」概念を限定した東京高判昭和62年9月9日行集38巻8=9号987頁参照。

広義のマッチングが経済的に妥当な課税結果をもたらすとはいえ、立法が不備なら租税法律主義違反となるとの批判も考えられる。しかし広義のマッチングを暗黙のうちに優先させて形式的な条文操作では正当化しがたいような課税結果（納税者有利のこともある）を導いた裁判例もある。東京地判平成4年3月10日訟月39巻1号139頁は時効取得時の時価を取得費とした（所得税法38条の条文操作としては無理がある）。最判平成22年7月6日民集64巻5号1277頁は、所得税法施行令183条（当時）によらず、遺族の受領時課税と後の収益課税について広義のマッチングを優先させた（但し所得税法9条1項柱書という一応の根拠は示した）。判旨の条文操作（収益補償にいう収益は「グロス」収益を含む）は、かつて裁判所が広義のマッチングを優先させた例と比べると無理が少なく、租税法律主義違反との批判には堪えられよう。

四 行政先例法または信義則

判旨の論理によれば、タックスアンサーNo.3155にいう「店舗や事務所などを借りている個人」の「移転費用」補償は、必要経費でない移転費用を想定したものということになる。これは苦しい。通達等に拘束力はないとはいえ、本件の事業所得認定が行政先例法違反（金子宏『租税法』18版105頁参照）または信義則違反（最判昭和62年10月30日判時1262号91頁参照）に当たる可能性を裁判所は職権で審理すべきであろう。

（立教大学法学部教授 浅妻章如）

所得税更正処分取消等請求事件
東京地方裁判所平成23年（行ウ）第736号
平成25年1月25日民事第3部判決
口頭弁論終結の日 平成24年10月19日

判 決

原告 A
被告 国
同代表者法務大臣 B
処分行政庁 麴町税務署長 C
被告指定代理人 D E F G H J

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 麴町税務署長が原告に対して平成22年3月12日付けでした、原告の平成18年分の所得税の更正処分（平成23年5月27日付け減額再更正処分及び平成23年7月21日付け裁決により一部が取り消された後のもの。この一部が取り消された後の平成18年分の所得税の更正処分を、以下「平成18年分更正処分」という。）のうち、総所得金額7148万1459円及び還付金の額に相当する税額186万2500円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分（上記の減額再更正処分及び裁決により一部が取り消された後のもの。同様に、以下「平成18年分賦課決定処分」といい、平成18年分更正処分と併せて「平成18年分更正処分等」という。）を取り消す。

2 麴町税務署長が原告に対して平成22年3月12日付けでした、原告の平成19年分の所得税の更正処分（平成23年5月27日付け減額再更正処分により一部が取り消された後のもの。この一部が取り消された後の平成19年分の所得税の更正処分を、以下「平成19年分更正処分」という。）のうち、総所得金額8307万3138円及び納付すべき税額785万5700円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分（上記の減額再更正処分により一部が取り消された後のもの。同様に、以下「平成19年分賦課決定処分」といい、平成19年分更正処分と併せて「平成19年分更正処分等」という。）を取り消す。

3 麴町税務署長が原告に対して平成22年3月12日付けでした、原告の平成20年分の所得税の更正処分（平成23年5月27日付け減額再更正処分により一部が取り消された後のもの。この一部が取り消された後の平成20年分の更正処分を、以下「平成20年分更正処分」といい、平成18年分更正処分及び平成19年分更正処分と併せて「本件各更正処分」という。）のうち、総所得金額7794万1673円及び還付金の額に相当する税額60万2500円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分（上記の減額再更正処分により一部が取り消された後のもの。同様に、以下「平成20年分賦課決定処分」といい、平成20年分更正処分と併せて「平成20年分更正処分等」という。また、以下、平成18年分賦課決定処分、平成19年分賦課決定処分及び平成20年分賦課決定処分を併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「**本件各更正処分等**」という。）のうち過少申告加算税の額1万2000円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要等

本件は、弁護士である原告が、平成18年分ないし平成20年分（以下「本件各係争年分」という。）の所得税について、その法律事務所のために賃借していた建物の部分を賃貸人に明け渡したことに伴って賃貸人から取得したいわゆる立退料（原告が取得したこの金員を総称して、以下「**本件金員**」という。）に係る所得を一時所得に区分した内容の確定申告書をそれぞれ提出したところ、麴町税務署長から、当該所得の一部は事業所得に区分される等として、本件各更正処分等を受けたため、それらの一部の取消しを求めた事案である。

1 関係法令等の定め

別紙1「関係法令等の定め」に記載したとおりである（なお、同別紙で定める略称等は、以下におい

ても用いることとする。)

2 前提事実 (いずれも、当事者間に争いが無いが、当事者において争うことを明らかにしない事実である。以下「前提事実」という。)

(1) 原告

原告は、法律事務所を設けて弁護士の業務を行う者である。

(2) 本件金員の取得に関する経緯

ア 原告は、平成7年12月8日から東京都千代田区α町所在のビルの2室及び駐車場1区画を、平成14年12月1日から同ビルの1室を、それぞれ賃借し、これらの室を法律事務所に使用していた(以下、これらの室を総称して「旧事務所」といい、駐車場と併せて「旧事務所等」という。)

イ 原告は、平成17年12月末頃、旧事務所等の賃貸人であった光誉実業株式会社(以下「本件賃貸人」という。)から旧事務所等の明渡しを求められたが、その際に提示されたいわゆる立退料の金額が少額であったため、明渡しの合意には至らなかった。

その後、平成18年に入って、原告は、本件賃貸人から、立退料の金額については原告の考える金額でよい旨の申入れを受けたため、旧事務所等の明渡しに関する合意書(以下「本件明渡合意書」という。)を自ら作成して、本件賃貸人との間で、同年1月31日付けでこの合意書に沿った内容の合意(以下「**本件明渡合意**」という。)をした。

本件明渡合意書の記載内容の要旨は、別紙2「本件明渡合意書(要旨)」に記載したとおりである(なお、同別紙で定める略称等は、以下においても用いることとする。)

ウ 本件賃貸人は、本件明渡合意に基づくものとして、平成18年1月27日に7072万5950円を、同年4月7日に1000万円を、それぞれ本件口座に振り込んで入金し、原告は、〔1〕上記の入金により、本件明渡合意書3条所定の明渡移転費用及び差額賃料補填費用等の合計額である4000万円の支払を受けるとともに、〔2〕上記の入金に係る金員のうち賃料等の差額補填費用の一部として支払うものとされた各1000万円(本件明渡合意書4条〔1〕及び〔2〕)について、平成19年1月1日及び平成20年1月1日に、それぞれその支払を受けたものとして、本件金員を取得した。

エ 原告は、平成18年1月23日、社団法人日本電気協会(以下「日本電気協会」という。)に対し、東京都千代田区β町所在のビルの3室を同年5月1日から賃借することを希望する旨の入居申込書を提出していたところ、同年3月7日付けで、日本電気協会との間で、〔1〕賃貸借期間を同年4月1日から平成20年3月31日とし、〔2〕賃料を月額260万7400円(消費税は別途負担)とするほか、〔3〕空調料として13万0370円(1平方メートル当たり500円。消費税は別途負担)を賃料に準ずる方法で支払う等の内容で、上記の各室(本件明渡合意における新事務所に相当する。)を賃借する旨の賃貸借契約を締結した。

オ 原告は、平成18年5月3日頃、旧事務所等を明け渡し、同月8日から新事務所において弁護士の業務を開始した。

なお、原告が旧事務所を明け渡した頃における旧事務所等の賃料等の金額は、1月当たりの合計で195万2820円(賃料150万8160円及び空調管理費44万4660円。ただし、いずれも消費税を除く。)であった。

(3) 本件各更正処分等及び不服申立て

ア 原告は、麹町税務署長に対し、平成19年3月14日、平成18年分の所得税について、〔1〕移転関係費用1283万8788円、〔2〕旧事務所及び新事務所に係る賃料等の合計額2849万9527円(「地代家賃」の金額2603万4666円と「管理空調費」の金額246万4861円の合計額)並びに〔3〕新事務所に係る内装工事代金1701万円、電気・空調・衛生設備工事代金346万5000円及び応接セット購入代金49万5600円を、それぞれ**事業所得の金額の計算上必要経費に算入すべき金額又は減価償却資産の取得価額として計上した**上で、前提事実(2)ウ〔1〕の4000万円に係る所得が**全て一時所得**に区分されるとした内容等の確定申告書(以下「平成18年分確定申告書」という。)を提出した。

イ 原告は、麹町税務署長に対し、平成19年分の所得税については平成20年3月14日に、平成20年分の所得税については平成21年3月16日に、いずれについても、**新事務所に係る各年分の賃料等の合計額3449万5896円(「地代家賃」の金額3285万3240円と「管理空調費」の金額164万2656円の合計額)**を**事業所得の金額の計算上必要経費に算入すべき金額として計上した**上で、前提事実(2)ウ〔2〕の各1000万円に係る所得が**各年分の一時所得に区分**されるものとした内容等の確定申告書(以下、平成19年分の所得税に係るものを「平成19年分確定申告書」といい、平成20年分の所得税に係るものを「平成20年分確定申告書」という。)を、それぞれ提出した。

ウ 麹町税務署長による更正及び過少申告加算税を課する決定、異議申立て、異議決定、審査請求、減額再更正処分並びに審査裁決の経緯は、別表1ないし3の各「B更正処分等」欄、「C異議申立て」欄、

「D異議決定」欄、「E審査請求」欄、「F更正処分等」欄及び「G審査裁決」欄に、それぞれ記載されているとおりである（なお、本件各更正処分等について原告がした審査請求についての裁決〔甲1〕を、以下「本件裁決」という。）。

（4）本件訴えの提起

原告は、平成23年12月19日、本件訴えを提起した（当裁判所に顕著な事実）。

3 本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記5に掲げるほか、別紙3「本件各更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおりである（なお、同別紙で定める略称等は、以下においても用いることとする。）。

4 争点

本件の争点は、本件各更正処分等の適法性であり、具体的には、次の諸点が争われている。

- （1）本件金員に係る所得の種類（事業所得か、一時所得か）（争点1）
- （2）理由付記の不備の違法等の有無（争点2）

5 争点に関する当事者の主張

- （1）本件金員に係る所得の種類（事業所得か、一時所得か）（争点1）
（被告の主張の要点）

ア 本件金員に係る所得が事業所得に区分されること

（ア）事業所得の意義及び範囲等

所得税法21条1項1号は、所得をその源泉ないし性質によって利子所得、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、一時所得又は雑所得の10種類に分類し、これらの所得ごとに所得の金額を計算することとしているところ、同法27条及び所得税法施行令94条1項の規定に照らせば、事業所得には、いわゆる事業から生ずる所得のほかにも、事業所得を生ずべき業務に関し、当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由により当該業務の収益の補償として取得する補償金その他これに類するもので、その業務の遂行により生ずべき事業所得に係る収入金額に代わる性質のものも含まれるといえることができる。

上記の事業所得に係る収入金額に代わる性質を有するものについては、事業を営む者が事業所得を生ずべき業務に関し補償金その他これに類するものを取得した場合に、それが事業に係る収入金額を補填するものであっても、事業に係る必要経費を補填するものであっても、事業所得を生ずべき業務に関する収益を補償するものであるという点において何ら変わりがないことからすれば、事業所得の収入金額を補填する補償金その他これに類するものに限らず、事業所得の必要経費に算入される金額を補填する補償金その他これに類するものも含まれるといえるべきであり、所得税基本通達34-1の（7）もこれと同旨の定めをしているところである。

また、同法が担税力の相違を加味しようとの考慮に基づいて所得の種類を設けた趣旨からすれば、ある事業から生ずる所得として事業所得と一体として把握されるべき収入（以下「付随収入」という。）についても、事業所得の金額の計算上総収入金額に算入されるべきであると解すべきところ、この付随収入の範囲を決定するに当たっては、事業所得の金額の計算上必要経費に算入される支出との関係も重視されるべき考慮要素である（同法27条2項参照）といえるから、事業所得の必要経費を補填するために受け取った金額は、付随収入として、当該必要経費を計上する事業所得の金額の計算上総収入金額に算入されるべきものといえることができる（このことについて、同法上では、一般的な根拠規定は置かれていないが、同法44条及び所得税法施行令30条の各規定のほか、「費用収益対応の原則」に関する裁判例も、この基本的な考え方を表しているものといえることができる。）。

以上に対し、一時所得は、同法34条1項の規定から明らかとなっており、一時的・偶発的な利得であることに特色があり、それ自体が積極的な内容をもったものではなく、他の所得の類型に該当しない所得をいわば補充的に分類するカテゴリーであるといえることができる。

（イ）立退料の取得に係る収入金額の所得の種類

前記（ア）で述べたところからすれば、本件金員の事業所得該当性が肯定される場合には、一時所得該当性を検討する余地はなくなるから、本件金員の所得の種類を判断するに当たっては、まず、本件金員が事業所得に該当するか否かを検討することとなる。

そして、本件金員は、いわゆる立退料に当たるものであり、一般に、借家人が受ける立退料は、〔1〕借家権の消滅の対価たる性質を有するもの、〔2〕移転による休業等に伴う収益の補償的性質を有するもの、〔3〕その他のものに区分されるところ、〔1〕に係る所得は、所得税法施行令95条により譲渡所得に該当し、〔2〕に係る所得は、前記（ア）で述べたとおり、事業所得に該当し、〔3〕に係る所得は、一時所得に該当することとなり、この点については、所得税基本通達34-1の（7）も同様の取扱いをしているところである。

(ウ) 本件への当てはめ

立退料である本件金員の性質が、前記(イ)の〔1〕ないし〔3〕のいずれであるかは、具体的な事情を勘案して決せられるべきである。

これを本件についてみると、本件明渡合意書に記載された本件明渡合意の内容によれば、本件金員は、原告が本件明渡合意書に基づき本件賃貸人から支払を受ける旧事務所の明渡移転費用(本件明渡合意書3条〔1〕)及び平成18年の差額賃料補填費用等(同条〔2〕)並びに新事務所の賃料等の差額補填費用の一部(本件明渡合意書4条〔1〕及び〔2〕)であり、旧事務所から新事務所に移転するに当たって生ずべき費用を補償する性質のものであることは明らかである。

また、原告が、本件明渡合意が締結される前の平成18年1月23日に新事務所への入居を希望する旨の申込書(乙7)を日本電気協会に提出していたことからすれば、原告は、本件明渡合意書を作成した際、新事務所への移転に伴って生ずると見込まれる費用(具体的には、移転関係費用、新事務所の支払賃料等及び新事務所の内装工事の費用等)の金額を把握していたものと推測され、そうすると、原告は、事務所の移転に係る必要経費を概算で算出し、その金額を本件明渡合意書3条〔1〕及び〔2〕並びに4条〔1〕及び〔2〕所定の費用として本件明渡合意書に記載し、本件賃貸人がこれにこたえて本件明渡合意を締結するに至ったと認められる。

さらに、原告が、旧事務所及び新事務所の賃料等並びに新事務所に移転することにより生ずる費用を、いずれも原告の事業所得の金額の計算上必要経費等に算入していることからすれば、本件金員が支払われた趣旨は、原告の事業所得に係る必要経費の補償であったといえる。

したがって、本件金員に係る所得は、事業所得に区分されるべきものといえることができる(以上につき、慶應義塾大学大学院法務研究科の佐藤英明教授の意見書〔乙13。以下「本件意見書」という。〕参照)。

(エ) 所得税法施行令94条1項2号について

a 所得税法施行令94条1項の定めは、別紙「関係法令等の定め」2のとおりであり、同項2号は、事業所得の付随収入について定めた規定であると解されること、その要件は〔1〕当該業務の収益の補償として取得する補償金その他これに類するものであること、〔2〕事業所得に係る収入金額に代わる性質を有するものであること及び〔3〕当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由により受けるものであることの3点であると解される。

b 前記a〔1〕の要件について、所得税法施行令94条1項の1号と2号の比較や、本来は会計学の用語であり、「費用を差し引く前の総額概念」としてとらえられている「収益」という言葉の意味に照らせば、ここでいう「収益」とは、収入金額に含められるべきもの、すなわち必要経費等を控除する前の金額等の総額(以下、この場合の金額を「グロス(総額)」といい、これに対し、必要経費等を控除した後の所得の金額と同義の用語をいう場合を「ネット(純額)」という。)を指すと解される。

また、前記a〔2〕の要件については、通常、事業活動に必要な必要経費が事業活動から生ずる収入金額によって賄われることが想定されていることからすれば、必要経費を補填するために受領する金銭は、原則として、その必要経費を計上する事業所得の収入金額に代わる性質を有するものと解すべきである。

さらに、前記a〔3〕の要件について、ここでいう「その他の事由」とは、業務の「休止、転換又は廃止」と同様の事態であると解されるから、従来の継続的な収益稼得活動に支障を来す事情で「グロス(総額)」としての「収益」の補償が観念される事由や、これを必要とする事実が発生する事由が含まれると解すべきである。

c これを本件事実関係に当てはめると、前記a〔1〕の要件について、本件金員は、〔a〕原告の事務所の移転に伴う支出である移転関係費用(前提事実(3)ア〔1〕)、〔b〕内装工事費用等(同〔2〕)及び〔c〕新事務所における旧事務所との賃料等の差額分(同〔3〕)に充てるためのものから構成されること、このうち、上記〔a〕及び〔c〕に係る金員については、原告の事業所得の金額の計算上、本件金員の支払を受けた年分の必要経費に算入されるものであるから、原告の必要経費を補填するために受領した金銭であり、所得税法施行令94条1項2号の「収益の補償として取得する補償金」に該当すると解すべきものであることは明らかである。

他方、資本的支出である上記〔b〕に係る金員については、その大部分が将来の年分の必要経費として扱われるものであるため、通常、経費とは必要経費に算入する時期が異なることになるが、結局は、事業所得の必要経費に算入される金額であるから、前記(ア)に述べた付随収入の考え方からすると、当然、資本的支出を補填するために受領した金銭もまた一般の必要経費を補填するために受領した金員と同様、「収益の補償として取得する補償金その他これに類するもの」に該当するものとして、一般の必要経費を補填するための支払と同様の課税ルールの適用対象とされる必要がある(この解釈は、同項の前身となる所得税法施行規則7条の11第1項の規定に照らしても、適切であると考えられる。)

そうすると、上記〔b〕に係る金員を含む本件金員は、いずれも原告の事業所得の必要経費を補填する趣旨で支払われた金員であることに変わりはないから、少なくとも「その他これに類するもの」には該当すると解すべきである。

したがって、本件金員は、いずれも前記a〔1〕の「当該業務の収益の補償として取得する補償金その他これに類するもの」に該当する。

d 前記a〔2〕の要件について、「これらの所得に係る収入金額に代わる性質を有するもの」には、必要経費を補填するために取得する金銭も含まれると解されるところ、本件金員は、いずれも原告の事務所の移転という事実に伴って不可避となった費用の支出を補填するための費用であって、一般には原告の事業所得の収入金額により賄われることが予定されていると考えられる性質のものである。本件金員が、本来、原告の事務所の移転に伴って不可避となった費用の支出を賄うべき原告の収入金額に代えて取得されたものであることに鑑みれば、本件金員は、「収入金額に代わる性質を有する」と解される。

e 前記a〔3〕の要件については、本件における原告の事務所の移転は、旧事務所における継続的な収益稼得活動に支障を来すものであることは明らかであるから、前記bに述べたところに照らし、「その他の事由により取得する」ものに該当する。

f 以上のとおり、本件金員は、いずれも前記a〔1〕ないし〔3〕の要件を満たす金員であるから、所得税法施行令94条1項2号の規定に基づき、その取得した年分の原告の事業所得の金額の計算上総収入金額に算入されるべきものといえることができる（以上につき、本件意見書参照）。

イ 原告の主張について

(ア) 原告は、弁護士の所得というものは弁護士法3条で定められているところ、本件金員に係る所得は、その類型化された所得のいずれにも当てはまらないから、本件金員は、事業所得の総収入金額に算入されない旨を主張する。

しかし、前記ア(ア)で述べたとおり、所得税法においては、「事業から生ずる」所得として一体として把握されるべき収入は、付随収入として事業所得の総収入金額に算入されるべきものとしており、解されるところ、本件金員は、前記ア(エ)で述べたとおり、原告が弁護士業を営むに当たって使用する事務所の移転に要する費用を補填するものとして取得された金員であり、付随収入として、全て取得した年分の原告の事業所得の金額の計算上総収入金額に算入すべきものであるから、原告の主張には理由がない。

(イ) 原告は、本件金員が所得税法施行令94条1項柱書きにいう「収入金額に代わる性質を有するもの」といえるためには、同項2号にいう「収益の補償として取得する補償金」又は「収益の補償に類するもの」でなければならず、これを本件についていえば、事務所を移転することで業務を休止せざるを得なくなった場合に生ずる損害や新旧事務所の賃料が二重に発生する場合の損害等を補填するものがこれに当たるというべきところ、本件金員はこのような損害を前提にしたものではない旨を主張する。

しかし、同号の要件の解釈及び本件金員がその要件を満たすことは、前記ア(エ)で述べたとおりであるから、原告の主張には理由がない。

なお、国税庁がそのホームページに掲載しているタックスアンサー「No. 3155 借家人が立退料をもらったとき」(乙14)では、事務所等を賃借している個人が、これを明け渡して立退料を受け取った場合の立退料の所得の種類について、移転費用の補償金としての性格のもので立退きに当たって必要となる移転費用の補償としての金額は、一時所得の収入金額となるとの取扱いが記載されているが、これは、納税者の申告の便宜になるような情報提供として、ある設問に対し、一般的に想定し得る範囲の取扱いを記載したものであり、国税庁の内部通達と同様に、課税の根拠となるものではない。いずれにせよ、本件金員は、営業上の収益の補償のための金額に類するものに該当するから、上記のタックスアンサーによっても、事業所得の金額の計算上総収入金額に算入されるべきものと解されるものである。

(ウ) 原告は、所得税基本通達といった通達は課税の根拠になり得ない旨を主張するが、被告の主張の根拠は、あくまでも所得税法の基本的な考え方や所得税法施行令94条1項2号の規定であって、立退料の取扱いを定めた同通達34-1の(7)の定めを根拠とするものではないから、原告の主張は失当である。

なお、同通達の上記の定めは、同令の同号の規定と軌を同じくする、同趣旨のものといえるものである。

(エ) 原告は、所得税法の10種類の所得はそれぞれ明確な概念を持った規定であって、一時所得はいわゆるバスケット条項ではないから、事業所得と一時所得の種類の判断過程において、まずもって事業所得であるか否かを検討すべきとする被告の主張は誤りである旨を主張する。

しかし、一時所得が、他の所得の類型に該当しない所得を補充的に分類するものであることは、所得税法34条1項の規定の文理上明らかであるから、原告の主張は失当である。

ウ 処分理由の差替えについて

なお、前記アに述べたとおり、本件訴えにおける被告の主張は、本件金員に係る所得の全てが事業所得に区分されるというものであり、本件金員に係る所得の一部が事業所得に区分されるとした平成18年分更正処分の更正の理由と異なるものであるが、このことは、いわゆる青色申告者に係る更正処分の理由付記の制度の趣旨に照らして、何ら違法となるものではない。

すなわち、青色申告書に係る年分の総所得金額等の更正をする場合に、その更正に係る更正通知書に更正の理由を付記しなければならない旨を定める所得税法155条2項の趣旨は、同法が青色申告制度を採用し、青色申告に係る所得の金額については、それが法定の帳簿組織による正当な記載に基づくものである以上、その帳簿の記載を無視して更正されることがないことを納税者に保障した趣旨に鑑み、処分行政庁の判断の慎重、合理性を担保して、その恣意を抑制する（処分の適正化）とともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与える（争点の明確化）ことにあるところ、更正処分の取消訴訟におけるいわゆる処分理由の差替えは、上記の争点の明確化との趣旨に鑑み、これを認めたのでは、納税者に対する争点の明確化という機能を全く無意義にならしめる場合、又はこれを認めることが納税者の正当な利益を害するような特段の事情がある場合以外は広く認められるものと解される。

そして、被告が本件訴えにおいて主張する課税の根拠が、平成18年分更正処分等に係る更正通知書（甲5）に付記された更正の理由と異なるものであったとしても、あくまでも本件金員の所得の種類をいかに決すべきかという本件における争点の範囲を超えるものではなく、原告の利益を害するような特段の事情があるとまでいうことはできない。

したがって、本件訴えにおける被告の主張が処分理由の差替えに当たるとしても、何ら違法となるものではない。

（原告の主張の要点）

ア 本件金員に係る所得が一時所得に区分されること

所得税法は、所得の種類として10種類を挙げているが、そのうち事業所得とは、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ、反復継続して遂行する意思と社会的な地位とが客観的に認められる業務から生ずる所得をいう。

弁護士である原告の職務は、一般の法律事務であるところ、**弁護士の事業所得となる弁護士報酬は、法律相談料や書面による鑑定料、着手金、報酬金、手数料、顧問料、日当であって、立退料はこのいずれにも当てはまらない**。そもそも、立退料は、弁護士の職務とは全く関係のない収入であり、事業所得とは到底評価することができないものである。

また、一時所得とは、営利目的もなく、継続的でもなく、労働や資産からの収入でもなく、偶然かつ一時的に生じた収入をいう。すなわち、**一時所得とは、たまたま運良く得た一時的・臨時の収入のことであり、この一時所得なるものを認め、事業所得等とは異なった税率を課している同法の趣旨は、臨時・偶発的な利得について、税負担の軽減を図り、事業所得とは異なった扱いをすることとした点にある**。したがって、一時所得であるか否かを考える場合、課税の実質を考慮し、上記の趣旨に沿うものであるか否かを考える必要がある。

以上からすれば、本件金員に係る所得については、原則どおり、一時所得として扱われるべきである。

なお、本件においては、本件各更正処分等、異議決定、減額再更正処分及び本件裁決における結論がそれぞれ異なっており、厳格であるべき課税行為が、このように揺れ動くこと自体おかしなことというべきである。

イ 被告の主張について

（ア）被告は、補償金やそれに類するものを取得した場合、収入金額を補填するものであろうと、必要経費を補填するものであろうと、収益を補償するものであるという点において何ら変わりはないとして、本件金員に係る所得が事業所得に区分される旨を主張する。

しかし、**必要経費を補填する場合には、客観的な事実として2つの意味がある**（後記（イ）a参照）のであり、これを無視して、収入金額を補填する場合と必要経費を補填する場合とを、収益を補償するものという勝手な視点を作出した上で同列に論ずることは誤りである。

被告の視点は、本件金員に係る所得を事業所得としたいとの目的を持った誤誘導のためのものにすぎない。収入等の損失を補填するのではなく、本件のように増加した経費を補填する場合、その増加した経費を補填する金員の性格を、まずもって検討しなければならないのであり、単にドグマチクな視点を設けて、被告のように決めつけるのは、誤った思考をより助長するだけである。

（イ）a 被告は、課税の根拠として所得税法施行令94条を挙げる。

しかし、必要経費を補填してもらう場合には、〔1〕移転する本人の意に反して二重に賃料が発生してしまうような場合や休業中の従業員の給与の支払をしなければならないような場合等、損失が生じて、これらの損失を補填してもらう場合と、〔2〕本件のように、移転する者の意思によって経費が増加（例えば、高額な家賃の事務所に移転した場合や、移転に伴い従業員を増やした場合等が想定される。）し、

その増加した経費を補填してもらった場合や移転費を支払ってもらった場合の2つの形態が考えられるところ、上記〔1〕での損失は損害ととらえられるのに対し、上記〔2〕での経費の増加や移転費は、本人の意思に従った支出であり、明らかに損害とは性格が異なり、損害として考えることはできない。

そして、これを前提に、補填された金員の性格を検討すると、〔ア〕「収入の損失」を補填する金員及び〔イ〕「経費の損失」を補填する金員（上記〔1〕の金員）を取得した場合、それらの金員は、事業収入の損失を補填したのものとして、事業収入になると考えられる（同条が適用される。）のに対し、〔ウ〕将来の経費の増加の補填をしてもらう金員（上記〔2〕の金員）というのは、本人の意向に従った新たな事業のための資金を必要とする場合の資金の獲得の問題にすぎず、移転費用の場合もこれと同様ということができる（同条は適用されない。）。

このように、上記〔ア〕及び〔イ〕の損害賠償として取得することができる性格の金員（賠償責任が果たされれば、実質的には事業収入が存在した場合と同様に評価できることとなる。）と、上記〔ウ〕のあくまでも自己資金で対応しなければならない金員（単なる資金の提供であり、本件金員はこれに当たる。）とを、同列に論じることはできない。

そして、本件金員は、上記〔ウ〕に当たるものであって、同条が適用される場合ではなく、他に本件金員に係る所得を事業所得と解すべき根拠はないから、この所得は一時所得と考えなければならないというべきである。

b また、所得税法施行令94条1項2号の規定に照らしても、本件金員が事業所得に係る収入金額とされるためには、本件金員が、収益の補償として取得する補償金又はこれに類するものであって、収入金額に代わる性質を持つものでなくてはならないところ、本件金員は、これに該当しない。

すなわち、「明渡移転費用」は、いわゆる移転実費というものであり、収益の補償として取得する補償金ではないし、これに類するものでもなく、前記a〔ウ〕に当たるものであって、当然に一時所得に含まれるものである（国税庁のホームページに掲載されているタックスアンサー「No. 3155 借家人が立退料をもらったとき」〔乙14〕参照）。「差額賃料補填費用」についても同様であり、事務所の移転に際して、原告には賃料に係る損害は一切なかったもので、「差額賃料補填費用」は、単に、原告の事務所の経営戦略上の問題として、原告の意思で高額な賃料を支払う場所に移転した結果生じた費用であり、損害とは全く関係なく、前記a〔ウ〕に当たるものである。

そもそも、同条は、本来の事業所得とはいえなくても、実質的にそれと同価値と評価されるものであれば、これを事業所得とすべきというものである。そして、事務所を移転することで業務を休止せざるを得なくなったとか、新旧事務所の賃料が二重に発生したといった場合に、その損害を補填してもらい、これについて収入があったのと同様に評価されることについては、原告としても理解できるところであるが、本件金員は、そのような損害を前提としたものではない。

このほか、被告は、原告が旧事務所から新事務所に移転したことについて、旧事務所での業務が不可能になったとして、同号の「その他の事由」に当たる旨を主張するが、原告の業務は旧事務所でも可能であるし、実際にも、業務を中断することなく、新事務所での業務を滞りなく開始している。

c 結局、被告の主張は、飛躍としかいえない拡大解釈を展開し、条文解釈の常識を逸脱した恣意的な解釈に陥ったもので、租税法律主義違反以外のなにものでもないというべきである（なお、本件意見書については、先に結論ありきで被告の主張に沿う意見書を作成するよう依頼を受けて作成されたものであるから、信用性のあるものということとはできない。）。

そもそも、一義的かつ明確に課税要件を定めなければならないとする課税要件明確主義の原則に照らせば、被告の主張のように、あちこちの条文をいじり、解説して初めて課税ができるような状況は、課税に無理があることを自白しているようなものである。また、仮に、課税、非課税のいずれの解釈も可能であるならば、国民の側に有利に解釈されてこそ、租税法律主義の趣旨が貫徹されるはずである。

なお、被告は、所得税法施行令30条について二重の利得論とでもいうべき主張をしているので、この点に関して反論すると、そもそも、増加した経費に本件金員が実際に充当されるかは確定的ではなく、仮に、これが必要経費に充当されなかった場合には、被告の主張からしても、これを一時所得とせざるを得ないはずであるところ、これは、事後的な処理で所得の種類が異なることを認めるものであり、あり得ない解釈といわざるを得ない。また、一時所得という所得の区分を設けた趣旨からすれば、一時所得に区分される収入に軽減された税率を適用すべきは当然であって、これを否定することは、一時所得制度自体を否定することにほかならない。これは、制度の問題であり、実態として不当であるというのであれば、制度自体を変えるべきである。

（ウ）被告は、所得税基本通達34-1の（7）に言及するが、国税庁の内部通達は、単に課税庁側の内部だけの勝手な論理で決められているだけのものであり、それを国民に強制することはできないものであって、課税の適法性の根拠となるものではない。

なお、同通達の上記の定めは、所得税法施行令94条と軌を同じくする、同趣旨のものと理解される

べきものであって、具体的には、損失の補填を受けた場合にのみ、これを事業収入とせよと解釈されるべきものであるから、本件は、同通達の上記の定めが適用される場面ではない。

(エ) 被告は、一時所得について、他の所得の類型に該当しない所得をいうとして、一時所得に係る規定がいわゆるバスケット条項であるかのような主張をするが、所得税法における10種類の所得は、それぞれ明確な概念を持った規定であるから、事業所得と一時所得の区分の判断について、まずもって事業所得であるか否かを検討することは、誤りというべきである。

ウ 処分理由の差替えについて

納税者は、税務調査の際に指摘されたことを受諾せず、修正申告をしなかった場合、更正処分を受け、高額な遅延損害金を背景に納税を強制されるのであるから、その段階で課税の適法性が求められるのは当然である。

また、本件各更正処分等に係る各更正通知書に付記された更正の理由には、更正の根拠となる法律は一切記載されておらず、原告がこのことを指摘したところ、本件各更正処分等から1年をも経過して、所得税法施行令94条に基づくものであるとの課税の根拠を変更する主張がされたものであり、民事訴訟において時機に後れた攻撃防御方法が却下されるべきものとされていることや、憲法84条の規定、通則法が改正されて追徴課税の理由の説明が義務化されたことに照らせば、このような主張は排斥されるべきである。

仮に、被告の主張する論理に立脚するとしても、本件各更正処分等は適正にされたものではないことや、租税法律主義は罪刑法定主義と同様に厳格に解釈されるべきであることからすれば、お上の言うことに文句を言わずに従えといった封建時代の徴収方式など絶対に許されるものではなく、本件において、処分理由の差替えは許されないというべきである。

(2) 理由付記の不備の違法等の有無 (争点2)

(被告の主張の要点)

ア 原告は、本件各更正処分等に係る各更正通知書における更正の理由の記載は不十分であり、租税法律主義に反する旨等を主張する。

しかし、本件各更正処分等に係る更正の理由の記載は、「事業所得の金額の計算上必要経費に算入している事務所の移転費用等に充てられている金額は、事業所得の必要経費に算入される金額を補填するための金額に該当するので、総収入金額に算入すべきことになる」旨のものであり、少なくとも所得税法の基本的な考え方を前提として、事業所得の金額の計算上必要経費に算入されるべき支出等を補填する目的で支払われた金額は、原告の事業所得の総収入金額に算入されるべきであることを認めた趣旨の記載がされている。そして、前記(1)(被告の主張の要点)ウに述べた青色申告の理由付記の制度の趣旨や、この趣旨を踏まえて帳簿書類の記載の否認を伴わない場合の更正の理由付記の程度について判示した最高裁昭和56年(行ツ)第36号同60年4月23日第三小法廷判決・民集39巻3号850頁(以下「昭和60年最高裁判決」という。)の判示に照らせば、本件における更正の理由の記載の程度でも、処分庁の恣意抑制という理由付記の制度の趣旨目的を損なうことはなく、同法155条2項の要求する更正の理由の付記として欠けるところはないものというべきである。

イ 原告は、本件判決について、課税要件明確主義に反しており、また、国税審判官が課税の根拠を述べた点で、手続的な瑕疵がある旨を主張するが、原告の主張は、判決の内容に対する反論及び国税不服審判所の審査手続の瑕疵に係るものであるから、課税処分取消訴訟の違法事由には該当しないというべきであり、失当である。

ウ 原告は、本件各更正処分等や本件判決に関する被告の一連の行為が憲法31条に反する旨を主張するが、本件のような課税処分取消訴訟における手続の違法事由の判断時期は原処分の時であるから、原告の主張は、前提において失当である。

なお、そもそも憲法31条が本件各更正処分等に妥当するとはいえないことからしても、原告の主張が失当であることは明らかである。

(原告の主張の要点)

ア 本件各更正処分等に理由付記の不備の違法等があること

本件各更正処分等に係る各更正通知書には、所得税法施行令94条は記載されておらず、税務署の調査官らも、当初、本件各更正処分等の根拠は所得税基本通達34-1の(7)であるとの説明に終始していた。しかるに、本件各更正処分等から約1年も経過した後になって、本件判決に係る国税不服審判所での審理の最中に、突如、国税審判官が同条を持ち出し、税務署側は、この段階で同条に関する主張を追加した。

これは、税務署側が十分な法的な根拠を示さずに、本件各更正処分等をしたことを物語るもので、本件各更正処分等の手続的な瑕疵に当たるといえるべきである。

また、本来、いわば裁判官のような公平な立場にあるべき国税審判官が、一方当事者の利益のために

課税の根拠を述べることは、当事者の公平を著しく損なうもので、不服審判の在り方に根源的に反した非常識なものというべきであるから、本件裁決は手続的な瑕疵を帯びるといふべきであるし、既に述べたところに照らせば、本件裁決は、租税法律主義の一内容である課税要件明確主義にも反するといわざるを得ない。

さらに、強引に同通達を根拠に本件各更正処分等をしておきながら、1年経ってから、やっとその根拠らしきものを、それも国税不服審判所の指摘を受けて原告に示すということは、許されることではなく、本件各更正処分等は、信義則に反するものというべきである（税務署側は、約1年もの長期にわたり、「必要経費に充当されるから一時所得ではない」と、いわばオウム返しのように述べるだけであったもので、争点をはぐらかしていた責任は免れようがない。）。

このほか、以上に述べたところからすれば、被告の一連の行為は、総じて、憲法31条にも違反するといふべきである。

イ 被告の主張について

被告は、本件各更正処分等に係る各更正通知書における更正の理由の記載は、昭和60年最高裁判決の判示に照らしても、理由付記の制度が要求する更正の理由の付記として欠けるところはない旨を主張するが、被告は、上記の判例について強引に我田引水的な解釈をしているにすぎない。

また、被告は、法の適用については、その結論のみを記載すれば足りる旨を主張するが、何を根拠として更正決定をしたかは、法の解釈等の理由や根拠とは別の次元の問題であり、常識的に考えても、法的な根拠を示さずに更正決定をすることができるはずはないといふべきである（なお、本件更正理由には、法的な根拠などどこにも記載されていない。）。

さらに、被告は、あたかも憲法の教科書の内容を紹介するようにして、本件各更正処分等に憲法31条に反した手続的な瑕疵はない旨を主張するが、原告はそのような教科書的な見解を聞きたいのではなく、国民の権利を尊重する発想からすれば、手続的な瑕疵があればおのずと同条も問題となる旨を主張しているものである。

第3 当裁判所の判断

1 争点1（本件金員に係る所得の種類〔事業所得か、一時所得か〕）について

（1）所得税法の定め

所得税法は、同法23条以下の規定において、所得の種類及び各種所得の金額の計算方法について定めているところ、別紙1「関係法令等の定め」1（2）及び（3）のとおり、同法27条1項は、事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得をいう旨を、同法34条1項は、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旨を、それぞれ定めている。

同法が上記のように所得を区分しているのは、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、租税負担の公平を図るため、各種類の所得について、それぞれの担税力の相違を踏まえ、その性質に応じた金額の計算方法を定め、また、その発生の態様に応じた課税方法を定めるためであると解される。そして、同法は、一時所得について、その金額の2分の1に相当する金額を所得税の課税標準である総所得金額に算入する旨を定める（同法22条2項2号）ところ、これは、上記に述べた一時所得に係る定めのとおり、一時所得が一時的かつ偶発的な所得であって、このような所得については、その性質上、担税力が低いとの考慮によるものと解される。

そして、同法36条1項の規定の文理に照らすと、ある収入がいずれの種類に所得に係るものであるかは、それをその年において収入すべき金額に当たるとしてその年分の各種所得の金額の計算上処理すべき時点を基準に判断されるものと解される。

（2）本件金員に係る所得の種類

ア 既に述べたところに照らすと、本件金員に係る所得については、利子所得、配当所得、不動産所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得のいずれにも該当しないことは明らかであり、この点は当事者間にも争いがなく、前記（1）に述べた一時所得に係る所得税法34条1項の定め文理からすれば、本件金員に係る所得の種類が事業所得又は一時所得のいずれに区分されるべきものであるかを検討するに当たっては、まず、その事業所得該当性を判断すべきものと解される。

イ 事業所得の金額は、その年中の事業所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額であるところ（所得税法27条2項）、事業所得の収入金額の計算について、所得税法施行令94条1項は、別紙1「関係法令等の定め」2記載のとおり定めている。

ところで、居住者の営む事業に係る行為ないし活動は、当該事業のいわゆる本体を成すもののほかにも多様な業務を含むところ、それらのうち当該事業に係る事務所等の維持及び管理の業務については、

当該事業の本体を成す業務の遂行との関連性の強さを考慮すると、同条1項のいわゆる柱書きにいう「事業所得（中略）を生ずべき業務」に含まれ、それについて生じた費用は、当該事業所得に係る必要経費に該当するものと解すべきである（所得税法37条1項参照）。

また、所得税法施行令94条1項2号は、上記のような「事業所得（中略）を生ずべき業務」を行う居住者が取得する「補償金その他これに類するもの」について、「当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由により当該業務の収益の補償として取得する」もので、その業務の遂行により生ずべき当該事業所得に係る「収入金額に代わる性質を有するもの」は、当該事業所得に係る収入金額とする旨を定めるところ、〔1〕ここにいう「収益」については、事業又は事業所から生ずるその帰属の判断について定める所得税法12条及び158条の規定に照らし、また、当該判断を前提に「事業（中略）から生ずる所得」である事業所得の金額の計算について既に述べたように定める同法27条2項の規定も踏まえ、当該業務の遂行により生ずべき所得一般をいい、当該所得の金額を算定するために償却費に係るものを含めた同法等の規定による各種の金額の計算をする前の費用を含むものと解するのが相当であり、〔2〕「当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由」については、前記〔1〕のような収益の意義や同項の規定との対比等に照らせば、そこに例示されたもののほか、それにより当該事業に係る必要経費の金額の増加を生ずるような事由を含むものと解され、当該事業に係る事務所等の移転も、それにより当該事務所等の維持及び管理の業務の内容に変更が生じ当該事業に係る必要経費の金額の増加を生ずるのであれば、上記の事由に該当すると解するのが相当である。

そして、〔3〕当該金銭等について、その授受に係る合意等において当該事由により増加する必要経費の金額を補填する趣旨のものとされているような場合には、前記〔1〕のような収益の意義にも鑑みれば、当該金銭等は当該「事由により当該業務の収益の補償として取得する」ものに含まれるといえ、〔4〕一般に当該業務の遂行により生ずべき当該事業所得に係る必要経費はそれに係る収入金額によって賄われることが想定されていることを踏まえ、当該金銭等が上記〔3〕に述べた合意等の趣旨に沿って取得されたときは、当該取得に係る金銭等は当該業務の遂行により生ずべき当該事業所得に係る「収入金額に代わる性質を有するもの」に該当するといえることができるものと解するのが相当である。その上で、〔5〕所得税法施行令94条1項2号は、当該居住者が取得する金銭等が以上のような各要件を満たすものである限り、その名目が「補償金」とはされていなくても、その性質が「これに類するもの」であれば、それを当該事業所得に係る収入金額とするとしたものといえるべきである。

ウ これを本件についてみると、本件金員は、弁護士である原告の設ける法律事務所の移転につき本件明渡合意に基づいて原告が取得したものであるところ、弁護士がその業務を行うに当たっては法律事務所を設けることが必要とされ（弁護士法20条2項）、その維持及び管理の業務は、弁護士の営む事業におけるその重要性に鑑み、所得税法施行令94条1項の柱書きにいう「事業所得（中略）を生ずべき業務」に含まれるものと解するのが相当である。そして、前提事実（2）並びに（3）ア及びイに述べた本件明渡合意の成立に至る経過、本件明渡合意の内容、原告による本件金員の取得の経緯、取得した本件金員についての原告による本件各係争年度の事業所得に係る必要経費の計算の内容等に照らすと、本件金員は、本件賃貸人の申入れによる原告の旧事務所等から新事務所への法律事務所の移転について、それにより増加する原告の事業所得に係る必要経費の金額を補填する趣旨のものとしてその授受の合意がされ、原告においてその趣旨に沿ってこれが取得されたことと認めるのが相当であるから、本件金員については、その名目のいかんにかかわらず、同項2号の規定により、事業所得に係る収入金額とされるものといえるべきである。

（3）原告の主張について

ア 原告は、〔1〕本件金員は弁護士の職務とは関係がなく取得されたものであるから、本件金員に係る所得は事業所得に区分されない、〔2〕一時所得は明確な概念を持つものであるから、ある所得が事業所得又は一時所得のいずれに区分されるかを判断する際に、先に事業所得該当性を検討することは誤りであり、これを前提に本件金員に係る所得の一時所得該当性を検討すると、一時的・臨時的な収入である本件金員に係る所得は、一時所得に区分される、〔3〕本件金員は、原告の意向に従った将来の経費の増加分を補填してもらったもので、実質的には単なる資金の提供にすぎないから、必要経費の補償として取得されたものであっても、なおその金額は事業所得に係る総収入金額に算入されない、〔4〕本件明渡合意書所定の明渡移転費用及び差額賃料補填費用（本件金員）は、必要経費の補償として取得されたものであって、所得税法施行令94条1項2号にいう「収益の補償として取得する補償金」にも、「その他これに類するもの」にも当たらない、〔5〕原告がその事務所を新事務所に移転するに際し、業務の休止、転換又は廃止と同様な事態は生じていないから、本件金員は、同号にいう「その他の事由」により取得されたものではない、〔6〕本件金員に係る所得を事業所得に区分する解釈は、一義的かつ明確に課税要件を定めることを求める課税要件明確主義に反するものであり、また、国民の側に不利に解釈することは、租税法律主義に反するものである、〔7〕仮に、本件金員を取得した後、これを実際

には必要経費に充てなかったとした場合、本件金員は事後的に一時所得に区分されることとなるところ、このような解釈はあり得ないから、本件金員が事業所得に区分されるとの被告の主張は破綻している、〔8〕所得税法基本通達は課税の適法性の根拠となるものではないから、同通達を根拠に本件各更正処分等の適法性を主張する被告の主張は失当である旨を、それぞれ主張する。

イ しかし、原告の前記ア〔1〕ないし〔5〕の各主張に関する当裁判所の判断は、既に前記（2）に述べたとおりであって、原告のこれらの主張は、いずれも採用することができず、また、その余の主張についても、既に述べたところを前提に検討すれば、次に述べたとおり、いずれも採用することができないものというべきである。

すなわち、前記ア〔6〕の点については、前記（2）に述べた所得税法施行令94条1項2号の解釈を踏まえ、本件金員に係る所得の種類を明らかにすることは、課税要件明確主義に反するものとはいえないと解されるし、ある法解釈が納税者に不利益となり得る場合があるとしても、そのことのみから直ちにそのような解釈が租税法主義に反すると解すべき根拠も見だし難いというほかない。

また、前記ア〔7〕の点については、前記（1）に述べたとおり、ある収入に係る金額がいずれの種類の所得に区分されるかは、それをその年において**収入すべき金額に当たるとしてその年分の各種所得の金額の計算上処理すべき時点を基準に判断される**ものであるところ、このことと、当該収入すべき金額に当たるとされたものが各種所得のいずれに係るものかを認定判断するために**各般の事実を考慮することとは、別の事柄であるから、事後的な事情によって本件金員に係る所得の種類が事業所得から一時所得に変わり得るとの前提に立って、そうした事態を回避するためにも本件金員が一時所得に区分されるべきであるとする原告の主張は、その前提を誤ったもの**というべきである。

さらに、前記ア〔8〕の点については、いわゆる通達の定めが、納税者との関係において、課税の適法性を基礎付ける法的な根拠となるものでないことは、原告の主張するとおりであるが、被告の主張が所得税基本通達の定めを根拠に本件各更正処分等の適法性をいうものでないことは、前記第2の5（1）（被告の主張の要点）に照らし、明らかであるから、原告の主張は、前提を欠いている（なお、このことは、国税庁がそのホームページ等で公表しているいわゆるタックスアンサーについても同様に妥当するものであり、その内容のいかんは、本件各更正処分等の適法性を左右するものには当たらないというべきである。）。

（4）処分理由の差替えについて

ア 課税処分の取消しの訴えにおける審判の対象は、当該課税処分により課された税額の適否であり、その税額が総額において法の定める適正な税額を超えるものでなければ、当該課税処分は適法なものといえることができると及び後記2（1）アに述べる青色申告書に係る年分の所得税の総所得金額等について更正をする場合に更正通知書に更正の理由を付記すべきものとした所得税法155条2項の規定の趣旨に鑑みれば、青色申告書に係る所得税の額等についてされた更正の取消しの訴えにおいて、被告は、理由付記の制度の趣旨を没却し、又は納税者に格別の不利益を与える等の特段の事情のない限り、更正通知書に更正の理由として付記されたところと異なる主張をすることが許されるものと解するのが相当である。

イ 証拠（甲5）によれば、平成18年分更正処分に係る更正通知書には、「処分の理由」として、原告が本件明渡合意によって取得した前提事実（2）ウ〔1〕の金員である4000万円について、本件明渡合意書3条〔1〕の3000万円のうちの1283万8788円は、原告が事業所得の金額の計算上必要経費に算入した事務所の移転費用等に充てられたものと認められ、同〔2〕の1000万円は、旧事務所と新事務所との賃料等の差額を補填する費用の一部に充てられるものとして支払われたものと認められるとした上で、その合計額である2283万8788円は、事業所得に係る必要経費に算入される金額を補填するための金額に該当するので、事業所得に係る総収入金額に算入される旨の記載がされていたことが認められ、また、証拠（甲6、7）によれば、平成19年分更正処分及び平成20年分更正処分に係る各更正通知書には、「処分の理由」として、原告が本件明渡合意によって取得した前提事実（2）ウ〔2〕の金員である各1000万円について、本件明渡合意書4条に基づく上記の各金員は、新事務所の賃料等の差額を補填する費用の一部と認められるとした上で、事業所得に係る必要経費に算入される金額を補填するための金額に該当するので、事業所得に係る総収入金額に算入される旨の記載がされていたことが認められる。一方、本件訴えにおける被告の主張が、本件金員の全てが事業所得に係る必要経費の補償として取得されたもので、事業所得に係る総収入金額に算入される旨をいうものであることは、前記第2の5（1）（被告の主張の要点）のとおりである。

以上によれば、本件訴えにおける被告の上記の主張は、本件各更正処分で既に問題とされていた上記の金員に係る所得の種類区分について、原告の帳簿書類の記載自体を否認したり、処分の当時に前提とされていなかった新たな事実関係を前提としたりすることなく、原告が提出した各確定申告書に記載された課税標準等の計算におけるのと異なる評価をしたにすぎないものといえることができるから、本件

訴えにおいて被告がそのような主張をすることについて、理由付記の制度の趣旨を没却し、又は原告に格別の不利益を与えるといった前記アに述べた特段の事情があるということとはできない。また、他にそのような事情があることをうかがわせる証拠ないし事情は見当たらない。

そうすると、本件訴えにおいて、被告が上記の主張をすることは妨げられるものではないというべきであり、これと異なる原告の主張は、以上に述べたところに照らし、採用することができないものというべきである。

2 争点2（理由付記の不備の違法等の有無）について

（1）理由付記の不備の違法の有無

ア 本件訴えにおいて、原告は、本件各更正処分について、それらに係る各更正通知書に付記された更正の理由に不備があるとして、本件各更正処分等の違法をいうところ、所得税法155条2項が青色申告書に係る年分の所得税の総所得金額等について更正をする場合に更正通知書に更正の理由を付記すべきものとしているのは、同法が、青色申告制度を採用し、青色申告書に係る所得の金額の計算については、それが法定の帳簿組織による正当な記載に基づくものである以上、その帳簿書類の記載を無視して更正されることがないことを納税者に保障した趣旨に鑑み（同条1項本文参照）、更正をする処分行政庁の判断の慎重さや合理性を担保してそのし意を抑制するとともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与える趣旨に出たものと解される（最高裁昭和36年（オ）第84号同38年5月31日第二小法廷判決・民集17巻4号617頁、最高裁昭和50年（行ツ）第84号同54年4月19日第一小法廷判決・民集33巻3号379頁等参照）。そして、帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をする場合においては、更正通知書記載の更正の理由が、更正の根拠を上記の理由付記の制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものである限り、法の要求する更正の理由の付記として欠けるところはないと解するのが相当である（昭和60年最高裁判決参照）。

イ 本件各更正処分等に係る各更正通知書に記載された本件各更正処分についての更正の理由は、前記1（4）イに認定したとおりであり、更正の理由として、本件金員の取得に係る趣旨等を認定し、必要経費の補償として取得される金員に当たる金額は事業所得に係る総収入金額に算入されるとの法的な判断を前提とした上で、本件金員に係る所得が事業所得又は一時所得のいずれに区分されるかについての評価及び結論が記載されている。また、その記載の程度についても、更正をする処分行政庁のし意を抑制するとともに更正の相手方に不服申立ての便宜を与えるという前記アに述べた理由付記の制度の趣旨を充足する程度に具体的なものであるということができ。

したがって、上記の更正の理由については、所得税法155条2項が求める理由の付記として欠けるところはないというべきである。

ウ 原告は、本件各更正処分等に係る各更正通知書には、更正の理由として、所得税法施行令94条1項2号の規定に言及した記載はないから、十分な法的な根拠が示されたものとはいえず、本件各更正処分等には理由付記の不備の違法がある旨を主張する。

しかし、事業所得に係る必要経費の補償として取得された金員に係る金額が事業所得に係る総収入金額に算入される旨の上記各更正通知書の更正の理由における記載が、所得税法の基本的な考え方を前提にその適用の結論を示したものであることは、既に述べたところに照らして明らかというべきであるから、その記載をもって、直ちに前記アに述べた理由付記の制度の趣旨を損なうものとは認め難く、原告の主張は、採用することができない。

（2）その余の違法の有無

原告は、本件判決に係る国税不服審判所での審理に際し、中立であるべき担当審判官等が所得税法施行令94条1項2号の規定について言及し、これを受けた麴町税務署長が本件各更正処分等が適法であることの法的な根拠として同号の規定をも主張するに至ったとした上で、このことからすれば、本件判決及び本件各更正処分等には手続上の瑕疵があり、また、憲法31条にも反する旨を主張する。

しかし、仮に原告が主張するような事情が存するとしても、それは本件各更正処分等がされた後に生じたものであって、本件各更正処分等の適法性を左右するものには当たらないというほかないから、原告の主張は、その前提において、いずれも失当というべきである。

3 本件各更正処分等の適法性について

以上に述べたとおり、本件金員に係る金額は、その取得した年分の原告の事業所得の金額の計算上総収入金額に算入されるべきものであり、これまでに述べたところ及び弁論の全趣旨によれば、本件各更正処分等は、別紙3「本件各更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおり、いずれも適法なものと認められる。

第4 結論

以上の次第であって、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、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 八木一洋 裁判官 田中一彦 裁判官 塚原洋一

(別紙1) 関係法令等の定め

1 所得税法

(1) 所得税額の計算の順序

所得税法21条1項は、居住者に対して課する所得税の額は、次の各号に定める順序により計算する旨を定めている。

1号 所得税法第2編第2章第2節（各種所得の金額の計算）の規定により、その所得を利子所得、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、一時所得又は雑所得に区分し、これらの所得ごとに所得の金額を計算する。

その余の号（省略）

(2) 事業所得

ア 所得税法27条1項は、事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得（山林所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）をいう旨を定めている。

イ 所得税法27条2項は、事業所得の金額は、その年中の事業所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とする旨を定めている。

(3) 一時所得

所得税法34条1項は、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旨を定めている。

(4) 青色申告書に係る更正

所得税法155条2項は、税務署長は、居住者の提出した青色申告書に係る年分の総所得金額、退職所得金額若しくは山林所得金額又は純損失の金額の更正をする場合には、その更正に係る国税通則法

（以下「通則法」という。）28条2項（更正通知書の記載事項）に規定する更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない旨を定めている。

2 所得税法施行令

所得税法施行令94条1項は、不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行う居住者が受ける次の各号に掲げるもので、その業務の遂行により生ずべきこれらの所得に係る収入金額に代わる性質を有するものは、これらの所得に係る収入金額とする旨を定めている。

1号 当該業務に係るたな卸資産、山林等につき損失を受けたことにより取得する保険金、損害賠償金、見舞金その他これらに類するもの（山林につき所得税法51条3項〔山林損失の必要経費算入〕の規定に該当する損失を受けたことにより取得するものについては、その損失の金額を超える場合におけるその超える金額に相当する部分に限る。）

2号 当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由により当該業務の収益の補償として取得する補償金その他これに類するもの

3 所得税基本通達（昭和45年7月1日付け直審（所）30国税庁長官通達。乙12）

所得税基本通達34-1は、次の（1）ないし（12）に掲げるようなものに係る所得は、一時所得に該当する旨を定めている。

（7）借家人が賃貸借の目的とされている家屋の立退きに際し受けるいわゆる立退料（その立退きに伴う業務の休止等により減少することとなる借家人の収入金額又は業務の休止期間中に使用人に支払う給与等借家人の各種所得の金額の計算上必要経費に算入される金額を補填するための金額及び所得税法施行令95条〔譲渡所得の収入金額とされる補償金等〕に規定する譲渡所得に係る収入金額に該当する部分の金額を除く。）

（注）1 収入金額又は必要経費に算入される金額を補填するための金額は、その業務に係る各種所得の計算上総収入金額に算入される。

2（省略）

その余（省略）以上

(別紙2) 本件明渡合意書（要旨）

1 1条

本件賃貸人と原告との間の旧事務所等に係る賃貸借契約を、平成18年1月31日限り、合意解除する。

2 2条

原告は、本件賃貸人に対し、平成18年10月末日限り、旧事務所等を明け渡す。

ただし、原告は、できるだけ早く旧事務所等を明け渡す努力をし、明渡しの見通しがついた場合には、本件賃貸人及び原告は、速やかに具体的な明渡しのための協議を行い、明渡しの期日を特定する。

3 3条

本件賃貸人は、原告に対して、旧事務所の明渡移転費用及び平成18年の差額賃料補填費用等として、4000万円を、以下のとおり、原告名義の普通預金口座（以下「本件口座」という。）に振り込んで支払う。

〔1〕本件明渡合意書締結時（平成18年1月31日を指す。本別紙において以下同じ。）に3000万円

〔2〕旧事務所の明渡しと引換えに1000万円

4 4条

本件賃貸人は、原告に対し、原告が新しく賃借する事務所（以下「新事務所」という。）の賃料・共益費・空調費等雑費の差額補填費用の一部として、以下のとおり、各金員を各期日に支払う。

〔1〕平成19年1月1日現在において、原告が新事務所の賃貸借契約を継続していた場合には、同日限り、1000万円（同月から同年12月までの分）

〔2〕平成20年1月1日現在において、原告が新事務所の賃貸借契約を継続していた場合には、同日限り、1000万円（同月から同年12月までの分）

〔3〕本件賃貸人は、上記〔1〕及び〔2〕に係る本件賃貸人の支払義務を担保するため、本件明渡合意書締結時に2000万円を本件口座に振り込んで、原告に預託する。

〔4〕原告は、上記〔1〕及び〔2〕の各期日において、約定の金員を預託金から取り崩し、各支払に充てることができる。

5 5条

本件賃貸人は、原告に対し、原告が本件賃貸人に対して預託している保証金の合計2072万5950円を、本件明渡合意書締結時において、本件口座に振り込んで、全額を返還しなければならない。

以上

（別紙3）本件各更正処分等の根拠及び適法性

1 本件各更正処分の根拠について

被告が本件訴えにおいて主張する原告の本件各係争年分における所得税の額等は、次のとおりである。

（1）平成18年分

ア 総所得金額 9173万1459円

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額の合計額である。

（ア）事業所得の金額 9173万1459円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額からcの金額を控除した金額である。

a 平成18年分確定申告書に記載された事業所得に係る総収入金額 2億1170万9071円

上記金額は、原告が平成18年分確定申告書及びこれとともに提出した同年分の所得税の青色申告決算書（一般用）（以下「平成18年分決算書」という。）に、自ら行う弁護士の業務から生じる事業所得に係る総収入金額として記載した金額である。

b 本件金員のうち平成18年に取得したものの金額 4000万円

上記金額は、本判決本文中で被告が主張するとおり、原告が本件賃貸人から平成18年中に旧事務所の明渡移転費用及び同年の差額賃料補填費用等として取得した金員（前提事実（2）ウ〔1〕の4000万円）の金額であり、原告の同年分の事業所得に係る総収入金額に算入すべき金額である。

c 必要経費等の合計額 1億5997万7612円

上記金額は、原告が平成18年分決算書に記載した経費の合計額である1億4982万7612円、専従者給与の金額である950万円及び青色申告における特別控除の金額である65万円の合計額である。

（イ）一時所得の金額 0円

原告は、平成18年分確定申告書において、前記（ア）bの4000万円を全て一時所得に係る総収入金額に計上して所得税の額等を算出したが、本判決本文中で被告が主張するとおり、同金員は、全て同年分の事業所得に係る総収入金額に算入すべきであるから、原告の一時所得の金額は0円となる。

イ 所得控除の金額の合計額 173万2975円

上記金額は、次の（ア）ないし（ウ）の各金額の合計額である。

（ア）障害者控除の金額 40万円

上記金額は、原告の扶養親族であるK（以下「母K」という。）が所得税法2条29号に規定する特

別障害者に該当することから、同法79条2項の規定により控除されることとなる金額である。

(イ) 扶養控除の金額 48万円

上記金額は、原告の扶養親族である母Kが所得税法2条34号の3に規定する老人扶養親族に該当することから、同法84条1項の規定により控除されることとなる金額である。

(ウ) 前記(ア)及び(イ)以外の所得控除の金額 85万2975円

上記金額は、原告が平成18年分確定申告書に記載した医療費控除の金額である10万6775円、社会保険料控除の金額である31万3200円、生命保険料控除の金額である5万円、損害保険料控除の金額である3000円及び基礎控除の金額である38万円を合計した金額である。

ウ 課税総所得金額 8999万8000円

上記金額は、前記アの総所得金額9173万1459円から前記イの所得控除の金額の合計額173万2975円を控除した金額(ただし、通則法118条1項により1000円未満の端数を切捨てた後のもの。以下同じ。)である。

エ 納付すべき税額 551万9000円

上記金額は、次の(ア)の金額から(イ)ないし(エ)の各金額の合計額を控除した金額(ただし、通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの。以下同じ。)である。

(ア) 課税総所得金額に対する税額 3080万9260円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額8999万8000円に所得税法89条1項(平成18年分につき同年法律第10号による改正前のもの)の税率(経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律〔同年法律第10号による廃止前のもの。以下「負担軽減措置法」という。〕4条の特例を適用したもの)を乗じて算出した金額である。

(イ) 定率減税額 12万5000円

上記金額は、負担軽減措置法6条2項により算出した金額である。

(ウ) 源泉徴収税額 1998万9452円

上記金額は、原告が平成18年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。

(エ) 予定納税額 517万5800円

上記金額は、原告が平成18年分確定申告書に記載した予定納税額(第1期及び第2期の合計額)と同額である。

(2) 平成19年分

ア 総所得金額 8749万4222円

上記金額は、次の(ア)ないし(ウ)の各金額の合計額である。

(ア) 事業所得の金額 8915万2054円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額からcの金額を控除した金額である。

a 平成19年分確定申告書に記載された事業所得に係る総収入金額 2億1794万5677円

上記金額は、原告が平成19年分確定申告書及びこれとともに提出した同年分の所得税の青色申告の決算書(一般用)(以下「平成19年分決算書」という。)に、自ら行う弁護士の業務から生じる事業所得に係る総収入金額として記載した金額である。

b 本件金員のうち平成19年に取得したものの金額 1000万円

上記金額は、本判決本文中で被告が主張するとおり、原告が本件賃貸人から平成19年中に同年1月から同年12月までの新事務所に係る賃料・共益費・空調費等雑費の差額補填費用の一部として取得した金員(前提事実(2)ウ〔2〕のうち原告が同年中に取得した1000万円)の金額であり、原告の同年分の事業所得に係る総収入金額に算入すべき金額である。

c 必要経費等の合計額 1億3879万3623円

上記金額は、原告が平成19年分決算書に記載した経費の合計額である1億2926万8623円、専従者給与の金額である887万5000円及び青色申告における特別控除の金額である65万円の合計額である。

(イ) 譲渡所得の金額 △165万7832円

上記金額は、原告が平成19年分確定申告書において総合譲渡(短期)所得として記載した金額と同額である。

なお、上記金額の「△」の印は損失の金額を表す。

(ウ) 一時所得の金額 0円

原告は、平成19年分確定申告書において、前記(ア)bの1000万円を全て一時所得に係る総収入金額に計上して所得税の額等を算出したが、本判決本文中で被告が主張するとおり、同金員は、全て平成19年分の事業所得に係る総収入金額に算入すべきであるから、原告の一時所得の金額は0円となる。

イ 所得控除の金額の合計額 217万0275円

上記金額は、次の（ア）ないし（ウ）の各金額の合計額である。

（ア）障害者控除の金額 40万円

上記金額は、原告の扶養親族である母Kが所得税法2条29号に規定する特別障害者に該当することから、同法79条2項の規定により控除されることとなる金額である。

（イ）扶養控除の金額 48万円

上記金額は、原告の扶養親族である母Kが所得税法2条34号の3に規定する老人扶養親族に該当することから、同法84条1項の規定により控除されることとなる金額である。

（ウ）上記（ア）及び（イ）以外の所得控除の金額 129万0275円

上記金額は、原告が平成19年分確定申告書に記載した医療費控除の金額である49万2375円、社会保険料控除の金額である36万7900円、生命保険料控除の金額である5万円及び基礎控除の金額である38万円の合計額である。

ウ 課税総所得金額 8532万3000円

上記金額は、前記アの総所得金額である8749万4222円から前記イの所得控除の金額の合計額である217万0275円を控除した金額である。

エ 納付すべき税額 950万4100円

上記金額は、次の（ア）の金額から（イ）の金額を控除した金額である。

（ア）課税総所得金額に対する税額 3133万3200円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額8532万3000円に所得税法89条1項の税率を乗じて算出した金額である。

（イ）源泉徴収税額 2182万9025円

上記金額は、原告が平成19年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。

（3）平成20年分

ア 総所得金額 8319万1673円

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額の合計額である。

（ア）事業所得の金額 8319万1673円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額からcの金額を控除した金額である。

a 平成20年分確定申告書に記載された事業所得に係る総収入金額 2億3590万8076円

上記金額は、原告が平成20年分確定申告書及びこれとともに提出した同年分の所得税の青色申告決算書（一般用）（以下「平成20年分決算書」という。）に、自ら行う弁護士の業務から生じる事業所得に係る総収入金額として記載した金額である。

b 本件金員のうち平成20年に取得したものの金額 1000万円

上記金額は、本判決本文中で被告が主張するとおり、原告が本件賃貸人から平成20年中に同年1月から同年12月までの新事務所に係る賃料・共益費・空調費等雑費の差額補填費用の一部として取得した金員（前提事実（2）ウ〔2〕のうち原告が同年中に取得した1000万円）の金額であり、原告の同年分の事業所得に係る総収入金額に算入すべき金額である。

c 必要経費等の合計額 1億6271万6403円

上記金額は、原告が平成20年分決算書に記載した経費の合計額である1億5326万0603円から弁護士国民健康保険料である31万9200円を控除した金額である1億5294万1403円、専従者給与の金額である912万5000円及び青色申告における特別控除の金額である65万円の合計額である。

弁護士国民健康保険料は、所得税法45条に規定する家事上の経費に該当することから、事業所得の金額の計算上必要経費に算入することができない。

なお、原告は、上記弁護士国民健康保険料を所得税法74条に規定する社会保険料控除として控除している。

（イ）一時所得の金額 0円

原告は、平成20年分確定申告書において、前記（ア）bの1000万円を全て一時所得に係る総収入金額に計上して所得税の額等を算出したが、本判決本文中で被告が主張するとおり、同金員は、全て同年分の事業所得に係る総収入金額に算入すべきであるから、原告の一時所得の金額は0円となる。

イ 所得控除の金額の合計額 288万0545円

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額の合計額である。

（ア）障害者控除の金額 40万円

上記金額は、原告の扶養親族である母Kが所得税法2条29号に規定する特別障害者に該当することから、同法79条2項の規定により控除されることとなる金額である。

(イ) (ア) 以外の所得控除の金額 248万0545円

上記金額は、原告が平成20年分確定申告書に記載した医療費控除の金額である125万1345円、社会保険料控除の金額である31万9200円、生命保険料控除の金額である5万円、扶養控除の金額である48万円及び基礎控除の金額である38万円の合計額である。

ウ 課税総所得金額 8031万1000円

上記金額は、前記アの総所得金額である8319万1673円から前記イの所得控除の金額の合計額である288万0545円を控除した金額である。

エ 納付すべき税額 133万7500円

上記金額は、次の(ア)の金額から(イ)及び(ウ)の各金額の合計額を控除した金額である。

(ア) 課税総所得金額に対する税額 2932万8400円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額である8031万1000円に所得税法89条1項の税率を乗じて算出した金額である。

(イ) 源泉徴収税額 2379万9485円

上記金額は、原告が平成20年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。

(ウ) 予定納税額 419万1400円

上記金額は、原告が平成20年分確定申告書に記載した予定納税額(第1期及び第2期の合計額)と同額である。

2 本件各更正処分の適法性について

被告が本件訴えにおいて主張する原告の本件各係争年分における納付すべき所得税の額は、前記1

(1) エ、同(2)エ及び同(3)エのとおり、それぞれ、

平成18年分 551万9000円

平成19年分 950万4100円

平成20年分 133万7500円

であるところ、これらの金額は、本件各更正処分における納付すべき税額(平成18年分は別表1の「G審査判決」の、平成19年分は別表2の「F更正処分等」の、平成20年分は別表3の「F更正処分等」の各「納付すべき税額」欄参照)をいずれも上回るから、本件各更正処分はいずれも適法である。

3 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性について

前記2で述べたとおり、本件各更正処分はいずれも適法なものであるところ、本件各更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、本件各更正処分より前における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項に規定する正当な理由があるとは認められない。

したがって、本件各係争年分において原告に課されるべき過少申告加算税の額は、本件各更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額を基礎として、次のとおり計算される各金額であり、これは、本件各賦課決定処分の金額と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

(1) 平成18年分 20万3000円

上記金額は、平成18年分更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額である203万円(通則法118条3項により、1万円未満の端数を切捨てた後のもの。以下同じ。)を基礎として、通則法65条1項に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 平成19年分 14万4000円

上記金額は、平成19年分更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額である144万円を基礎として、通則法65条1項に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

(3) 平成20年分 18万5000円

上記金額は、平成20年分更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額である185万円を基礎として、通則法65条1項に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

以上

別表1 本件各更正処分等の経緯

別表2 本件各更正処分等の経緯

別表3 本件各更正処分等の経緯

<http://www.nta.go.jp/taxanswer/joto/3155.htm>

タックスアンサーNo.3155 借家人が立退料をもらったとき

店舗や事務所などを借りている個人が、その事務所などを明渡して立退料を受け取った場合には所得税がかかります。

立退料は、その中身から次の三つの性格に区分され、それぞれその所得区分は次のとおりとなります。

1 資産の消滅の対価補償としての性格のもの

家屋の明渡しによって消滅する権利の対価の額に相当する金額

→ 譲渡所得の収入金額となります。

2 移転費用の補償金としての性格のもの

立ち退きに当たって必要となる移転費用の補償としての金額

→ 一時所得の収入金額となります。

3 収益補償的な性格のもの

立ち退きに伴って、その家屋で行っていた事業の休業又は廃業による営業上の収益の補償のための金額

→ 事業所得の収入金額となります。

(所基通33-6、34-1(7))