

ブラックバス釣りで得た賞金の所得区分と過少申告における正当な理由

明治学院大学法学部教授 渡辺 充

国税不服審判所【関裁（所）令3-20】令4・2・22裁決（TAINS:F0-1-1359）

Brush up point

本件では、納税者の申告が、原処分庁所属の職員の誤った指導に従ったため、その過少申告につき「正当な理由」があるか否かが争点となっている。国税不服審判所は、納税者の主張を認めなかったが、その判断のポイントは、次のとおりである。

- (1) 国税通則法65条4項1号に規定する「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。
- (2) 仮に、原処分庁所属の職員との間で納税者が主張するようなやりとりがあったとしても、それは個別具体的な指導ではなく、確定申告の相談会場における一般的な説明としてされたものというべきである。
- (3) 申告納税制度の下においては、納税者自身が自己の判断と責任において法令の規定に従って適正な申告をしなければならないことからすると、本件確定申告が過少申告となったことについて、真に請求人の責めに帰することのできない客観的な事情があったとはいえない。

I 事実関係

請求人Xは、自らが主宰する法人の代表取締役として勤める傍ら、平成23年から日本バスプロ協会プロトーナメントの出場資格を得て、賞金が出る同協会主催のブラックバス釣りのプロトーナメントに出場していた（以下、「本件バス釣り」という。）。Xは、本件バス釣りで得た賞金に係る所得を事業所得として、平成27年分から令和元年分（以下、「本件各年分」という。）の所得税等について、法定申告期限までに申告していた。

原処分庁Yは、これに対し、本件各年分における本件バス釣りに係る所得は事業所得に該当せず、また、平成28年分から平成30年分の本件バス釣りで得た賞金は一時所得に該当するとし、令和3年3月10日付で本件各年分の所得税等について各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分をなした。

II 主たる争点と当事者の主張

本件の争点は、本件各確定申告が過少申告となったことについて、国税通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があるか否かである。当事者の主張は、次のとおりである。

請求人の主張	原処分庁の主張
<p>Xは、本件バス釣りに係る所得の申告方法について、事前に税務署に赴き、対応した原処分庁所属の職員から本件指導等を受けた後、Xが確定申告を依頼している会計事務所の担当者（以下、「本件担当者」という。）が原処分庁所属の職員に確認した上で、事業所得として本件各確定申告を行ったにもかかわらず、本件各確定申告が過少申告となったことは、本件指導等が誤っていたことが原因である。</p> <p>Xは、複数のバス釣りの仲間から、各々の所轄税務署から事業所得で申告するように指導されたと聞いていることや、本件指導等において、納税申告をする際の参考とするための指導又は助言を行うものにすぎない旨の説明もなかったことから、Xが本件指導等を信じるのは当然であり、Xには通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」がある。</p>	<p>Xが主張する本件指導等の際に、X及び本件担当者がどのような資料を提示して質問し、対応した原処分庁所属の職員がどのような指導をしたのかは必ずしも明らかではなく、このような状況では、納税者から十分な資料の提出等があったにもかかわらず、税務職員が納税者に誤った指導を行ったとはいえない。</p> <p>税務署における相談は、相談者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の指導又は助言を行うものにすぎないのであり、Xは、本件指導等がどのような内容であったとしても、本件バス釣りに係る事情を総合的に考慮して本件バス釣りに係る所得が事業所得に該当するか否かを判断する必要があったといえるから、Xが主張する事情は、真にXの責めに帰することのできない客観的な事情には該当しないと認められるので、通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」に該当しない。</p>

III 裁決の要旨

国税不服審判所は、はじめに過去の判決例から、通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があると認められるものがある場合につき、「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（最高裁平成18年10月24日第三小法廷判決・民集60巻8号3128頁参照）。」という法令解釈を示した。

そこで、本件へのあてはめであるが、審判所は、「X及び本件担当者が原処分庁所属の職員に本件バス釣りに係る所得の申告方法について相談したことはうかがわれるものの、本件指導等に関する原処分庁所属の職員との具体的なやりとりの内容を裏付ける的確な証拠はなく、当審判所の調査によっても、これを確認することができない。仮に、原処分庁所属の職員との間でXが主張するようなやりとりがあったとしても、それは本件バス釣りについての具体的な賞金及び費用の額、そのほかXの本件バス釣りに係る所得以外の所得金額を示した上でされたものではない以上、個別具体的な指導ではなく確定申告の相談会場における一般的な説明としてされたものというべきである。そうすると、本件指導等が誤っていたとまでは認められず、請求人が複数のバス釣りの仲間から話を聞いて本件各確定申告をしたとしても、申告納税制度の下においては納税者自身が自己の判断と責任において法令の規定に従って適正な申告をしなければならないことからすると、本件各確定申告が過少申告となったことについて、真にX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X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該当するとはいえない。」とし、Xの主張には理由がなく、本件各確定申告が過少申告となったことについて通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があるとは認められないと判断を下した。

IV 解 説

〔1〕本件は、通則法65条4項1号の「正当な理由」の有無が問題となっているが、そもそもの原点である本件バス釣りの賞金の所得区分自体は争点となっていない。そこで、まず、本件賞金の所得区分について検討する。

バスフィッシング・プロフェッショナル（略称：バスプロ）とは、たとえば日本国内で日本バスプロ協会やワールドバスソサエティー（W.B.S.）等の団体に所属し、トーナメントでの賞金やスポンサー契約、本・ビデオの出版、釣具のプロデュース等で生計をたてている人をいう。ただし、バスプロになるためには何らかの資格を有さなければならないというのではなく、バスプロとは、基本的に釣り関係での収入のみで生計を立てているトーナメントプロのことをいうと一般に考えられる。年間、さまざまな国内トーナメント、海外でのトーナメントがあり、アメリカのトップトーナメントでは優勝賞金が3000万円を超えるような高額賞金のトーナメントもある。

〔2〕ところで、本件請求人Xは、自らが主宰する法人の代表取締役として勤める傍ら、日本バスプロ協会プロトーナメントの出場資格を得て、賞金が出る同協会主催のブラックバス釣りのプロトーナメントに出場していたものである。ただし、自らが主宰する法人の業種やそれによる収入金額やXの生計に占めるバスプロ収入の割合など、まったく不明である。したがって、裁決例の基礎情報では請求人Xがバスプロで、そのバスプロ収入がイコール「事業所得」にあたるかと断定することは難しい。

そこで、次に、国税庁の質疑応答事例に「マラソン大会の賞金・褒賞金の課税関係」（<https://www.nta.go.jp/law/shitsugi/shotoku/02/51.htm>）があるが、この事例を参考に、本件の所得区分を考える。

同質疑応答事例の照会要旨は、次のとおりである。「X社に勤務するAは、一般財団法人B（以下「B財団」といいます。）が主催するマラソン大会に出場し、大会記録を更新して1位に入賞した結果、B財団から①1位入賞賞金及び②記録更新賞金を受領し、また、一般社団法人C（以下「C社団」といいます。）から記録を更新した選手に対して支払われる③褒賞金を受領しました。Aが受領したこれらの賞金等について、所得区分はどのようになりますか。」

その回答は、①1位入賞賞金及び②記録更新賞金は雑所得、③褒賞金は一時所得に該当するというものである。その理由は、①1位入賞賞金及び②記録更新賞金の支払いは、B財団が主催するマラソン大会で入賞をしたことに伴いB財団から支払われるものであることを踏まえると、B財団に対する役務の対価又はその役務に付随して取得するものと認められることから一時所得には該当せず、雑所得に該当し、一方、③の褒賞金については、C社団が記録を更新した選手に対し褒賞するために支払われるものであることから、C社団に対する役務の対価として支払われたものとはいえず、また、継続して支給されるものでもないことから、一時所得に該当するというものである。すると、この事例から、基本的には、大会主催者から受領した賞金は雑所得、それ以外の団体から受領したものは一時所得になると考えられる。

この判断スキームを本件裁決例に当てはめると、上記のとおり本件請求人がバスプロであるか否かは事実認定の問題となり不明であるが、日本バスプロ協会プロトーナメントの出場資格を得ていること、賞金が出る同協会主催のブラックバス釣りのプロトーナメントに参加していること、賞金を獲得していることという要件から、その賞金は、日本バスプロ協会に対する役務提供に対する対価性が有り、事業所得または雑所得となる。本件原処分庁所属の職員も「バス釣りに関する経費は全てあげてください。」と述べ、試合だけではなく、試合以外の練習や釣り道具、交通費なども全てあげるよう指導したという点（請求人の主張）からすると、原処分庁も上記質疑応答事例を考慮に、所得区分としての「雑所得」性を認め、必要経費の計上を認めようとしていたことは推測される。

なお、これが事業所得となるか否かは、上記のとおり、バスプロとして、「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、かつ反覆継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務」（「吉永事件」最高裁二小昭56・4・24判決）を行っていたか否かによることになり、本件ではその点が不明である。

本来、本件もまずこの原点の所得区分を争点とすべきであった。つまり、本件では、所得区分からすると、筆者は、これは雑所得になるものと考え（当然、Xの全体の収入構成からすると事業所得となり得る可能性もある。）。ただし、雑所得か一時所得かという区分になると、所得の本質論は別として、一時所得は必要経費の控除は認められないものの、50万円の特別控除と2分の1課税が行われるので、結果として一時所得を納税者が選択することが有利となる可能性はある。とにかく、本件では、そのような所得の本質論をまず議論すべきであった（このような所得の本質論が議論されていないのは、納税者が事業所得該当性をあきらめていた可能性はある。）。

〔3〕以上のような議論があった上で、本件申告が過少申告であった点につき、「正当な理由」があるか否かが争いとなる。この点もまた事実認定の問題であり、実務上も、税務当局と納税者の間に、本件のような税務相談における誤助言や誤回答などといった問題がしばしば起こるが、このような場合に「信義誠実の原則」がどのように適用されるかについては、一応、「式事件」（最高裁三小昭62・10・30判決）において最高裁は4つの要件を充たすときに税法上、信義誠実の原則が適用されることとしており、基本的に解決済みの問題である。すなわち、①税務当局による公的見解の表示、②納税者がその公的見解を信頼して行動したこと、③公的見解に反する課税処分が行われ納税者が経済的不利益を被ること、④納税者の責めに帰すべき理由はないことの4要件を充足した場合に、信義誠実の原則の適用がある。本件については、確定申告の相談会場における一般的な説明を基本とし、税務当局による「公的見解」の表示もないことから、審判所の裁決のとおり、「申告納税制度の下においては納税者自身が自己の判断と責任において法令の規定に従って適正な申告をしなければならない」ので、「真にXの責めに帰することのできない客観的な事情」があったとはいえず、通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があったとはいえないと筆者も考える。

〔わたなべ・みつる〕