

副本

令和5年(行コ)第 [REDACTED]号 所得税更正処分取消請求控訴事件

控訴人 [REDACTED]

被控訴人 国(処分行政庁 [REDACTED] 税務署長事務承継者 [REDACTED] 税務署長)

答弁書

令和5年5月24日

大阪高等裁判所第7民事部3-S係 御中

被控訴人指定代理人

〒530-0047 大阪市北区西天満一丁目11番4号

大阪法務局北分庁舎

大阪法務局訟務部(送達場所)

(電話 06-6311-9347)

(FAX 06-6311-9349)

部付金友有理子 訟務官石田隆邦 訟務官中村拓史 

〒540-8541 大阪市中央区大手前一丁目5番63号

大阪合同庁舎第3号館

大阪国税局課税第一部国税訟務官室

国税訟務官北村文夫 総括主査後谷尚 

主 査 辰 巳 博 恵 

国 稅 実 査 官 階 戸 武 彦 

国 稅 実 査 官 永 尾 淳 

第1 控訴の趣旨に対する答弁	5
第2 事案の概要等	5
1 はじめに	5
2 事案の概要	5
3 本件の争点	6
第3 本件給付金が所得税法上の学資金に該当するとする控訴人の主張に理由がないこと（争点1）	6
1 基本給付金が学資金に含まれると解したとしても、学資金という文言の通常の意味内容から乖離するとまではいえないとする控訴人の主張に理由がないこと	6
(1) 控訴人の主張	6
(2) 被控訴人の反論	7
2 基本給付金の支給対象となる司法修習生について学費負担がないことは、基本給付金の学資金該当性を否定する事情とはならないとする控訴人の主張に理由がないこと	9
(1) 控訴人の主張	9
(2) 被控訴人の反論	9
3 基本給付金の支給対象となる司法修習生について所得制限がないことは、基本給付金の学資金該当性を否定する事情とはならず、基本給付金及び学資支給金は、給付の目的及び趣旨が類似しているとする控訴人の主張に理由がないこと	10
(1) 控訴人の主張	10
(2) 被控訴人の反論	11
4 小括	11
第4 本件利息相当額が所得税法上の学資金に該当するとする控訴人の主張には理由がないこと（争点2）	12

1 指訴人の主張	12
2 被指訴人の反論	12
第5 本件費用を雑所得の金額の計算上必要経費に算入できるとする指訴人の主張 に理由がないこと（争点3）	13
1 指訴人の主張	13
2 被指訴人の反論	14
(1) 必要経費の意義	14
(2) 必要経費の存在を観念し得ない雑所得は存在しないという指訴人の主張に 理由がないこと	14
(3) 小括	15
第6 指訴人について課税される所得金額は108万円であるとする指訴人の追加 主張に理由がないこと（争点3のうち、指訴審における追加主張について）	16
1 指訴人の主張	16
2 被指訴人の反論	16
(1) 関係法令等の定め	16
(2) 指訴人の課税される所得金額が108万円となることはないこと	17
第7 本件費用を必要経費と認めないことが憲法14条1項に反するとする指訴人 の主張に理由がないこと（争点4）	18
1 指訴人の主張	18
2 被指訴人の反論	18
第8 結語	19

第1 控訴の趣旨に対する答弁

- 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
- との判決を求める。

第2 事案の概要等

1 はじめに

被控訴人の事実上及び法律上の主張は、原審の口頭弁論において主張し、原判決が摘示したとおりであり、控訴人の請求を棄却した原判決の判断は正当である。

これに対し、控訴人は、令和5年2月14日付け控訴理由書（以下「控訴理由書」という。）において、原判決には誤りがある旨の主張をするが、その内容は、原審における主張の繰り返しか、あるいは、独自の見解に基づいて原判決を論難するものにすぎず、それらの主張に理由がないことは、原審における被控訴人の主張及び原判決の判断から明らかである。

よって、本件控訴は理由がないから、速やかに棄却されるべきものであるが、念のため、後記第3以下において、控訴理由に対して必要と認める範囲で反論する。

なお、略語等は、本書面において新たに用いるものほか、原判決の例により、原判決に定義がないものは、被控訴人の原審における準備書面等の例による。また、原審における控訴人及び被控訴人の準備書面をそれぞれ「原審原告準備書面」、「原審被告準備書面」と表記する。

2 事案の概要

本件は、司法修習生であった控訴人が、本件給付金を雑所得の総収入金額に算入して平成30年分の所得税等の確定申告をした後、本件給付金は所得税法上の学資金に該当し非課税所得であるなどとして本件更正の請求をしたのに対

し、処分行政庁が、本件通知処分をするとともに、本件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べきであるなどとして本件更正処分をしたことから、控訴人が、本件更正処分の取消しを求める事案である。

3 本件の争点

本件の争点は、原判決が適切に説示したとおり、次の(1)ないし(4)である（原判決8ページ）。ただし、控訴人は、控訴理由書において、新たな主張（控訴理由書第5）をする。これは、次の(3)（争点3）において本件費用とは別の費用を追加するものといえるため、争点3についての追加主張として、後記第6において反論する。

- (1) 本件給付金が所得税法上の学資金に該当するか否か（争点1）
- (2) 本件利息相当額が所得税法上の学資金に該当するか否か（争点2）
- (3) 本件費用及び控訴人が追加主張する費用を雑所得の金額の計算上必要経費に算入できるか否か（争点3）
- (4) 本件給付金を非課税所得と認めないことや本件費用を必要経費と認めないことが憲法14条1項に反するか否か（争点4）

第3 本件給付金が所得税法上の学資金に該当するとする控訴人の主張に理由がないこと（争点1）

1 基本給付金が学資金に含まれると解したとしても、学資金という文言の通常の意味内容から乖離するとまではいえないとする控訴人の主張に理由がないこと

(1) 控訴人の主張

控訴人は、「学資」という文言を含む登録商標と「学費」という文言を含む登録商標とでは、商標法施行令2条及び別表が定める「商品及び役務の区分」が全く異なるといえること、「学資」と「学費」とでは、現実の使用場面が異なるといえること、原判決が、四半世紀以上前の資料である大辞泉の

記事（乙8）及び平成6年1月1日より前の郵便局の学資保険に関する不正確な解説に準拠した広辞苑の記事（乙6及び乙9）に基づいて学資金の意義を判断することが不当であることは明らかであることからすれば、原判決（36及び37ページ）が、特段の根拠もなく学生等の生活費を「学資」という言葉で表現することは一般的ではないと判断することが不当であることは明らかであって、原判決38ページの判示と異なり、基本給付金が学資金に含まれると解したとしても、学資金という文言の通常の意味内容から乖離するとまではいえない旨主張する（控訴理由書1ないし4ページ）。

（2）被控訴人の反論

ア しかしながら、所得税法9条1項15号に規定する「学資」の意義等については、被控訴人が、原審被告第1準備書面第2の6(1)（20ページ）、原審被告第2準備書面第1の1(1)及び(2)（3及び4ページ）並びに原審被告第3準備書面第1の1（4及び5ページ）において繰り返し述べ、原判決（30及び31ページ）において判示されたとおりである。

すなわち、当該金品が所得税法上の学資金に該当するか否かは、当該根拠法令の制定趣旨、文言、支給の対象者、金額、限定された使途の有無及び内容等を総合的に考慮して、当該金品を支給する趣旨・目的が、学校等の教育機関において学術等の教育・指導を受けるために必要な費用（学費）に充てることにあるか否かを客観的に判断すべきである。そして、所得税法9条1項15号の趣旨は、学校等の教育機関において学術等の教育・指導を受けるために必要な費用を当該教育・指導を受ける者が負担する場合において、その費用（学費）に充てるための資金として他者から給付される金品については非課税とし、その全額を学費に充てることを可能にすることにより、学費に不足を来すことを防ぎ、もって学術等の習得を目指す者がその習得に励むことができるようになるものであるから、支給の対象者が学費のうちで最も基本的な費用である当該教育機関が

提供する教育・指導の対価（授業料、入学金等）の負担を負うかどうかが当該金品を支給する趣旨・目的を判断するに当たって最も重要な考慮要素となるといえる。

イ 原審被告第3準備書面第1（4ないし11ページ）で詳述したとおり、基本給付金（修習給付金）は、司法修習生が修習専念義務を負うという特殊な地位を有しており、自ら稼働して収入を得ることで生活費を捻出することができないことから、司法修習に係る経済的負担を軽減することで法曹人材確保の充実・強化を図るために導入されたものであり、司法修習において、その課程の提供を受けるための対価を何ら負担しない司法修習生を支給対象者として、修習給付金制度の導入理由や司法修習生の生活費用等を総合考慮して決定されるものであって、その使途は限定されておらず、その全部又は一部を学習費等に充てることが求められているわけでもない。

そのため、基本給付金は、支給対象者である司法修習生が司法修習においてその課程の提供を受けるための対価を何ら負担しないことに加え、その導入目的、金額の算定根拠、限定された使途がないこと等を総合的に考慮すれば、修習専念義務を負うため自ら稼働して収入を得ることができない司法修習生の生活を維持するための費用に充てることを念頭に置いて支給される資金であると認められるから、所得税法9条1項15号にいう「学資に充てるため給付される金品」に該当せず、非課税所得とはならないのであって、被控訴人は、教育機関が提供する教育・指導の対価の負担が必要不可欠であると主張しているものではない。

ウ したがって、仮に控訴人の主張するように、学生等の生活費を「学資」という言葉で表現することが一般的でないとはいえたとしても、基本給付金の趣旨・目的等に照らして、基本給付金が、「学資に充てるため給付される金品」に該当するものと判断することができない以上、基本給付金に係る上記判断が左右されるものではない。

エ 以上のとおり、控訴人の前記(1)の主張には理由がない。

2 基本給付金の支給対象となる司法修習生について学費負担がないことは、基本給付金の学資金該当性を否定する事情とはならないとする控訴人の主張に理由がないこと

(1) 控訴人の主張

控訴人は、①給付型奨学生（学資支給金）は、「学業に専念するために学生生活費を賄えるように設定されたものであって（中略）、修学をする上で追加的に必要となる費用だけを賄うものではな」いところ、「「使途の限定のない、学業に専念するために必要な学生生活費を賄うための費用」は学資金に該当するというが、国税庁も是認するところの学資金に関する正しい解釈であるといえる」こと、②「就学援助制度（中略）に基づく就学援助費の場合、給付対象者が教育・指導を受ける対価（学資・学費の中核的な部分）の負担を負うことはおよそありえない（中略）点でその支援の対象に入学金や授業料は一切含まれていない（中略）にもかかわらず、文部科学省は特段の理由もなく就学援助費は学資金であると判断している」ことから、原判決（38ページ）が「給付対象者が教育・指導を受ける対価（学資・学費の中核的な部分）の負担を負うかどうかという点は、「学資」や「学費」の一般的な意味内容に照らし、所得税法上の学資金該当性に係る重要な考慮要素となるといるべきである」とした判示は失当であること、③「勤労学生には「職業能力開発促進法の規定による認定職業訓練を行う職業訓練法人で一定の課程を履修させるもの」の学生も含まれる（中略）ことからしても、司法修習生の身分は学生に類似するところがあるといえる」ことから、基本給付金の支給対象となる司法修習生について学費負担がないことは、基本給付金の学資金該当性を否定する事情とはならない旨主張する（控訴理由書4ないし6ページ）。

(2) 被控訴人の反論

しかしながら、控訴人の前記(1)の主張は、原審における控訴人の主張の繰り返しにすぎず、これに対する被控訴人の反論は、原審被告第3準備書面で詳述したとおりである。

すなわち、ある金品が法令に基づいて支給されるものである場合に、当該金品が所得税法上の学資金に該当するか否かは、前記1(2)のとおり、当該根拠法令の制定趣旨、文言、支給の対象者、金額、限定された使途の有無及び内容等を総合的に考慮して、当該金品を支給する趣旨・目的が、学校等の教育機関において学術等の教育・指導を受けるために必要な費用（学費）に充てることにあるか否かを客観的に判断すべきであり；そこでは、支給の対象者が当該教育機関が提供する教育・指導の対価の負担を負うか否かが最も重要な考慮要素とされるべきであるから、ある給付が所得税法上の学資金に該当するか否かは、前記1(2)で詳述した考慮要素を踏まえて個別に判断されるべき事柄である。これらの点の検討をなくして給付の類似性から基本給付金の学資金該当性を主張しようとする原告の主張は、その点において既に失当である。

したがって、控訴人の前記(1)の主張には理由がない。

3 基本給付金の支給対象となる司法修習生について所得制限がないことは、基本給付金の学資金該当性を否定する事情とはならず、基本給付金及び学資支給金は、給付の目的及び趣旨が類似しているとする控訴人の主張に理由がないこと

(1) 控訴人の主張

控訴人は、「国税庁において給付型奨学金が非課税であるかどうかを判断した際、給付型奨学金の支給対象に所得制限があるかどうかは一切考慮されていない」ことからすれば、合理的理由により所得制限のない基本給付金が学資金に該当するかどうかを判断する際にだけ所得制限の有無を考慮することは、課税関係における法的安定を害するという意味でも許されないから、

基本給付金の支給対象となる司法修習生について所得制限がないことは、基本給付金の学資金該当性を否定する事情とはならない旨主張し、学資金に該当するかどうかという観点でいえば、基本給付金及び給付型奨学金は、給付の目的及び趣旨が類似しているといえる旨主張する（控訴理由書6ページ及び7ページ）。

(2) 被控訴人の反論

しかしながら、原審被告第3準備書面第3の4(2)（19ページ）で述べたとおり、基本給付金は、支給対象者である司法修習生が司法修習においてその課程の提供を受けるための対価を何ら負担しないことに加え、その導入目的、金額の算定根拠、限定された使途がないこと等を総合的に考慮すれば、修習専念義務を負うため自ら稼働して収入を得ることができない司法修習生の生活を維持するための費用に充てることを念頭に置いて支給される資金であると認められるから、所得税法上の学資金に該当しないのであって、基本給付金の支給対象となる司法修習生について所得制限がないから学資金該当性が否定されるのではない。

また、ある給付が所得税法上の学資金に該当するか否かは、前記1(2)で詳述した考慮要素を踏まえて個別に判断されるべき事柄であるところ、原審被告第3準備書面第3の1(2)（13ないし15ページ）で詳述したとおり、基本給付金と学資支給金とは給付の趣旨・目的を明らかに異にしているから、国税庁が学資支給金は所得税法上の学資金に該当すると判断したことが、基本給付金は所得税法上の学資金に該当しないとの判断を左右するものではない。

したがって、控訴人の前記(1)の主張には理由がない。

4 小括

以上のとおり、本件給付金が所得税法上の学資金に該当するとする控訴人の主張には理由がない。

第4 本件利息相当額が所得税法上の学資金に該当するとする控訴人の主張には理由がないこと（争点2）

1 控訴人の主張

控訴人は、①本件利息相当額が雑所得となった場合、返還の期限までの間は無利息とした政策的配慮を著しく害することとなること、②修習専念資金の貸与制度は、自衛隊法による学資金貸与制度、矯正医官修学資金貸与制度及び日本学生支援機構による学資金貸与制度と類似の貸与制度であり、これらの貸与制度における利息相当額が学資金として非課税となっていることとのバランスを考慮すべきであること、③本件利息相当額は1万1286円だけであるから担税力はないといえることを理由に、本件利息相当額が所得税法上の学資金に該当する旨主張する（控訴理由書7及び8ページ）。

2 被控訴人の反論

しかしながら、本件利息相当額が、所得税法上の学資金に該当しないことは、原審被告第1準備書面第2の6(3)（21及び22ページ）、原審被告第3準備書面第3の6(2)（21及び22ページ）で述べ、原判決（39及び40ページ）が判示したとおりである。

すなわち、修習専念資金は、基本給付金（修習給付金）と同様に、司法修習生が修習専念義務を負うという特殊な地位を有しており、自ら稼働して収入を得ることで生活費を捻出することができないところ、司法修習に係る経済的負担を軽減することにより法曹人材確保の充実・強化を図るために導入されたものであり、国が司法修習の課程を提供する対価を何ら負担しない司法修習生を支給対象者として無利息で貸与される資金と認められ、司法修習における教育・指導を受けるために必要な費用に充てるための資金として貸与されるものであるとは認められず、所得税法9条1項15号にいう「学資に充てるため」給付される金品に該当しない。そのため、修習専念資金に係る利息相当額も、「学資に充てるため」給付される金品に該当せず、非課税所得とはならない。

なお、控訴人は、修習専念資金の貸与制度は、自衛隊法による学資金貸与制度、矯正医官修学資金貸与制度及び日本学生支援機構による学資金貸与制度と類似の貸与制度であるから、類似の貸与制度における利息相当額が学資金として、非課税となっていることとのバランスを考慮すべきであると主張するところ、各貸与制度の対象者は、教育基本法（昭和22年法律第26号）に規定する大学に在学中の学生であり、それぞれの貸与制度の給付の目的やその要件に照らして、当該給付の趣旨の解釈として「学資に充てるため給付される金品」（所得税法上の学資金）に該当するかを個別に判断するものであって、仮に類似する部分があるとしても、修習専念資金の上記判断が左右されるものとはいえない。

したがって、控訴人の前記1の主張には理由がない。

第5 本件費用を雑所得の金額の計算上必要経費に算入できるとする控訴人の主張に理由がないこと（争点3）

1 控訴人の主張

控訴人は、「業務に係る雑所得及びその他雑所得のいずれについても必要経費が存在するものとされている（中略）のであって、必要経費の存在を観念し得ない雑所得は存在しない」とした上で、「所得税の還付加算金等の利子収入は基本給付金以上に必要経費は発生しないと思われるにもかかわらず、「その他雑所得」に該当する結果（中略）、必要経費が発生することが前提とされて」おり、「司法修習生の基本給付金を除き、「雑所得を生ずべき業務」に該当しないことを理由として必要経費が一切認められない雑所得の具体例が書いてある文書は国税庁に存在しない」ため、「司法修習は「所得を生ずべき業務」に該当しないことを主たる理由として、基本給付金についておおよそ必要経費は存在しないと判示した原判決42頁及び43頁は失当である」旨主張する（控訴理由書8ページ）。

2 被控訴人の反論

(1) 必要経費の意義

原審被告第1準備書面第2の7(1)(27及び28ページ)で述べたとおり、所得税法37条1項は、その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、これらの所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用（償却費以外の費用でその年において債務の確定しないものを除く。）の額とする旨規定している。

すなわち、雑所得の金額の計算上必要経費に算入することができる費用は、原則として、①個別対応の費用又は②一般対応の費用のいずれかに該当するものに限られる。

(2) 必要経費の存在を観念し得ない雑所得は存在しないという控訴人の主張に理由がないこと

控訴人の引用する国税庁ホームページのタックスアンサー（甲136）は、雑所得の「所得の計算方法」について、「業務に係るもの」及び「(1)、(2)以外のもの（引用者注：その他雑所得）」のいずれも「総収入金額－必要経費」と記載しているところ、これは飽くまで両者の所得金額を算出する計算式を表しているだけであって、業務に係る雑所得及びその他雑所得に該当する雑所得の全てに必要経費が存在するとの趣旨ではない。国税庁は、生命保険契約等又は損害保険契約等に基づく年金に係る雑所得のように、必要経費が観念できる（所得税法施行令183条1項2号、184条1項2号）雑所得についても、その他雑所得に分類しており（所得税基本通達35-1(8)、甲137）、業務に係る雑所得だけではなく、その他雑所得についても必要経費が観念できるものがあるとの前提で、上記タックスアンサーの

計算式を記載しているだけであって、必要経費の存在を観念し得ない雑所得がおよそ存在しないことを公式見解としているわけではない。したがって、国税庁は、還付加算金等の利子的性質を有する収入がその他雑所得に該当するからといって、必要経費が発生することを前提としているわけではない。また、「「雑所得を生ずべき業務」に該当しないことを理由として必要経費が一切認められない雑所得の具体例」を記載した行政文書が存在しないことは、国税庁が業務に係る雑所得及びその他雑所得には必要経費が必ず存在するとの解釈を探っていることの裏付けとなるものではない。当然のことながら、ある所得について、納税者が支出した費用等を必要経費として控除することができるか否かは、個別に判断するものであり、そして、個別に判断した結果、本件給付金のように、所得税法37条1項に該当する費用の存在を観念し得ない雑所得は存在する。

そして、原審被告第1準備書面第2の7(2)(28及び29ページ)及び前記(1)で述べ、原判決が正当に判示する(42ページ)とおり、司法修習生は、修習専念義務を負うものの、基本給付金の支払者である最高裁判所に対して一定の職務を遂行すべき義務を負うわけではなく、基本給付金は、労務の提供の対価として支払われるものではないし、その性格や支給要件等に照らせば、そもそも所得税法37条1項の「総収入金額を得るために直接要した費用」(個別対応の費用)を観念することができず、司法修習は、同項にいう「所得を生ずべき業務」に該当しないから、司法修習生が司法修習のために交通費その他の費用を支出したとしても、当該費用を雑所得の金額の計算上必要経費に算入することはできないのである。

(3) 小括

以上のとおり、基本給付金について必要経費は存在しないとした原判決の判断は正当であり、控訴人の前記1の主張には理由がない。

第6 控訴人について課税される所得金額は108万円であるとする控訴人の追加主張に理由がないこと（争点3のうち、控訴審における追加主張について）

1 控訴人の主張

控訴人は、原審において、控訴人の平成30年分の所得税等の総所得金額の算出において必要経費とすべき金額を、前記第5で検討した本件費用（その金額は、本件交通費7万4060円並びに本件書籍代4万2375円及び衣服購入費等27万1959円を総合した38万8394円である（原判決6ページ）。）と主張していたが、控訴理由書において、「選択型実務修習開始に伴う埼玉県和光市から [REDACTED]への引越し（中略）により雑所得に係る必要経費として移転給付金相当額である10万8000円以上のお金を平成30年10月上旬に支出した」が、「この部分に関する移転給付金の支給申請を忘れたため、雑所得に係る収入金額となる移転給付金10万8000円を受領していない」から「業務に係る雑所得は10万8000円のマイナスとなっている」ため、「仮に基本給付金が学資金ではなく、必要経費すら存在しない「その他雑所得」に該当するとしても、「業務に係る雑所得」が10万8000円のマイナスである以上、控訴人について課税される所得金額は118万8000円から10万8000円を控除した108万円である」旨の主張を追加した（控訴理由書9及び10ページ）。

2 被控訴人の反論

(1) 関係法令等の定め

裁判所法67条の2第5項は、「移転給付金は、司法修習生がその修習に伴い住所又は居所を移転することが必要と認められる場合にその移転について支給する」と規定し、それを受けた修習給付金規則11条は、「法第67条の2第5項に規定する移転給付金の支給に関する要件（以下この条及び次条において「移転給付要件」という。）を具備するに至った司法修習生は、移転給付要件を具備していることを証明する書類を添付して、最高裁判所の

定める様式により、その移転の実情を速やかに最高裁判所に届け出なければならぬ」と、同12条は、「最高裁判所は、司法修習生から前条の規定による届出があったときは、その届出に係る事実を確認し、その司法修習生が移転給付要件を具備するときは、その司法修習生に移転給付金を支給すべきことを認定しなければならない」と規定する。また、修習給付金規則別表は、鉄道距離ごとに移転給付金の額を定めているところ、鉄道500キロメートル以上1000キロメートル未満の場合、移転給付金の額は、10万8000円である。

(2) 控訴人の課税される所得金額が108万円となることはないこと

ア 控訴人が移転給付金という収入を得ていないこと

前記(1)のとおり、移転給付金は、司法修習生がその修習に伴い住所又は居所を移転した事実をもって支給されるものではなく、移転給付要件を満たした司法修習生が、最高裁判所に当該移転給付要件を具備していることを証明する書類を添付した届出書を提出し、最高裁判所が移転給付金を支給すべきことを認定して初めて支給される。言い換えれば、移転給付要件の充足、必要な手続履歴及び支給認定により移転給付金の請求権が司法修習生に発生するものである。

控訴人は、「選択型実務修習開始に伴う埼玉県和光市から[REDACTED]への」移転をしたが、「移転給付金の支給申請を忘れたため、雑所得に係る収入金額となる移転給付金10万8000円を受領していない」と主張する。このような控訴人の主張に基づくと、控訴人は、前記(1)で述べた届出書を提出せず、最高裁判所は、控訴人に対し移転給付金を支給すべきことを認定しなかった。

そうすると、控訴人には、そもそも移転給付金の請求権は発生しておらず、控訴人は、移転給付金の支給という収入を得ていない。

イ 必要経費が生じないこと

そして、控訴人が「選択型実務修習開始に伴う埼玉県和光市から [REDACTED]への引越し（中略）により」平成30年10月上旬に「移転給付金相当額である10万8000円以上のお金」を支出していたとしても、この支出は、前記アのとおり控訴人が収入（移転給付金）を得ていない以上、①「これらの所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るために直接に要した費用」（個別対応の費用）には該当する余地はなく、また、移転給付金を得るために業務は存在しないから、②「これらの所得を生ずべき業務について生じた費用」（一般対応の費用）にも該当しない。

ウ 課税される所得金額の額が108万円となることはないこと

したがって、「「業務に係る雑所得」が10万8000円のマイナス」とならず、控訴人について課税される所得金額は108万円にはならないから、控訴人の前記1の主張には理由がない。

第7 本件費用を必要経費と認めないことが憲法14条1項に反するとする控訴人の主張に理由がないこと（争点4）

1 控訴人の主張

控訴人は、「農業次世代人材投資資金（準備型）は、（中略）基本給付金と同様に「その他雑所得」に該当するといえ」、「原判決45頁の判示と異なり、所得税基本通達35-1からすれば、「その他雑所得」について「所得を生ずべき業務」という概念など存在しない（甲137）」から、農業次世代人材投資資金（準備型）に必要経費が認められ、「本件費用を必要経費と認めないことは憲法14条1項に違反する」旨主張する（控訴理由書9ページ）。

2 被控訴人の反論

しかしながら、原審被告第1準備書面第2の7(3)イ(1)（31ページ）及び原審被告第2準備書面第2の2(2)（11及び12ページ）で述べたとおり、農業次世代人材投資資金（準備型）について、交通費や授業料など研修に要し

た費用を雑所得の計算上必要経費として控除することができるのは、就農希望者が所定の研修を受けることが交付要件の一つとされていることから、当該研修が「所得を生ずべき業務」に該当し、当該研修に要した費用が一般対応の費用として雑所得の計算上必要経費に算入されるためである。

これに対し、基本給付金は、司法修習生としての身分を保有することに起因して支給を受けるものであるから、司法修習が「所得を生ずべき業務」に該当しないのであり、これをもって合理的理由のない差別に当たるとはいえない。

したがって、控訴人の前記1の主張には理由がない。

第8 結語

以上のとおり、控訴人の請求を棄却した原判決は正当であって、控訴人の主張は、いずれも理由のないものであるから、本件控訴は速やかに棄却されるべきである。