

津地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分取消等請求事件  
国側当事者・国(桑名税務署長)  
平成20年7月31日却下・棄却・控訴

### 判 示 事 項

- (1) 所得税は、納税者の申告により確定するのを原則とし、納税者において申告した課税価格及び納付税額が過大あるいは還付税額が過小であるとするときは、一定期間に限り更正の請求を行うことができるが、更正の請求がされていない場合には、納税者が自らの申告によってこれを確定させ、しかもその是正のため法律上認められた手続をとっていないのであるから、申告した課税価格及び納付税額を超えない部分あるいは還付税額を超える部分については、納税者にとって不利益な処分があったということはできず、その取消しを求める訴えの利益はないし、更正処分に対して適法な不服申立てがなされなければ当該更正処分は確定するから、当該更正処分において更正された税額を超えない部分について、その取消しを求めることはできないとされた事例
- (2) 行政事件訴訟法3条2項(抗告訴訟)に規定される処分取消しの訴えにおいて取消しを求めることができる「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」の意義
- (3) 納税者の延滞税の賦課取消しを求める訴えが、延滞税の納税義務は、国税通則法60条1項(延滞税)所定の要件を充足することによって法律上当然に成立し、それと同時に特別の手続を要することなく税額が確定するものであって、同税の納税義務の成立又は税額の確定に関し、賦課決定等の行政庁の行為はないから、取消しの対象となるべき処分がないとして排斥された事例
- (4) 納税者の差押予告の取消しを求める訴えが、差押予告は、滞納国税等が指定日に全額納付されない場合には、財産の差押えを執行する旨を伝える観念の通知に過ぎず、納税者の権利義務や法律上の地位に何らかの影響を及ぼすものではないから、処分取消しの訴えにおいて取消しを求めることができる「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」ということはできないとして排斥された事例
- (5) 所得税法156条(推計による更正又は決定)の趣旨
- (6) 税務調査に対して、領収書等の資料を提示し、コピーにも応じ、売上げや仕入れ先についても回答して協力しているから、所得金額等の実額は明らかであり、推計課税の必要性はないとの納税者の主張が、認定事実によれば、納税者は課税庁の調査官から再三にわたって、帳簿書類等の提示を求められながら、平成17年分の領収書の束及び固定資産税の納税通知書の束を提示したのみで、各係争年度の帳簿書類等の提出に応じなかったためであり、このような納税者の対応のために、課税庁の調査官は、各係争年分の納税者の経費を実額で把握することができず、やむを得ず、納税者の取引先に対する調査によって把握した仕入れ金額を基礎として、納税者の本件各係争年中の売上金額及び一般経費を推計し、もって所得額を算出したと認められるとして排斥された事例
- (7) 課税庁による類似同業者の選定は、納税者が中古物件を競売で取得して、賃貸しているという特殊性を反映しておらず、課税庁が選定した類似同業者の平均経費率を適用するのは不合理であるとの納税者の主張が、①納税者が中古住宅のみを購入していると認めるに足る証拠はなく、証拠によれば、納税者が所有している物件には、売買によって取得した物件や新築の物件も含まれていると認められるから、納税者の業態、課税庁が選定した類似同業者の業態との比較において、通常の営業条件の差異の範囲を超え、推計の合理性を否定するような特殊性を有するとはいえず、②同業者の平均経

費率を用いた推計は、類型的に見て納税者との間に類似性のある業者を選定して、その平均的な率をもって課税標準等を推計するものであり、個々の業者について個別的にみればその事業内容や業態にある程度の差異があることは当然の前提とせざるを得ず、通常の営業条件の差異は、平均値を求める過程で捨象されるというべきであるとして排斥された事例

(8) 類似同業者の選定にあたっては購入件数を基準とすべきであるとの納税者の主張が、収入金額が同等であれば、経験則上、収入金額に占める必要経費の割合も同等と考えられ、収入金額の類似性をもって、事業規模の類似性の担保とすることは一般に用いられる手法として合理性を有するところ、物件の取得及び賃貸にかかる経費は個々の物件により異なるにもかかわらず、一律に物件の購入件数を基準として類似同業者を選定することがより合理的であるとは認められないとして排斥された事例

(9) 必要経費の実額に関する納税者の主張が、納税者は、一般管理費、減価償却費、貸倒金等といった費目ごとの金額を一覧にした表をもって主張するのみで、その裏付けとなる帳簿や領収書等の証拠は提出せず、上記支出と事業との関連性も明らかでないとして排斥された事例

### 判 決 要 旨

(1) 省略

(2) 行政事件訴訟法3条2項(抗告訴訟)に規定される処分取消しの訴えにおいて取消しを求めることができる「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」とは、公権力の主体である国または公共団体が行う行為のうち、その行為により直接国民の権利義務を形成しまたはその範囲を確定することが法律上認められているものをいう。

(3)・(4) 省略

(5) 実額を把握するに足りる帳簿書類等の直接資料が存在しない場合や存在しても記載内容が不正確であったり、納税義務者の協力が得られないため、直接資料が入手できない場合に、課税を放棄することは、租税の公平負担の原則に反する。そのため所得税156条(推計による更正又は決定)は、当該納税義務者の所得金額を間接的な資料に基づいて推計して課税することを認めている。

(6)～(9) 省略

判	決
原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	鳩山 邦夫
処分行政庁	桑名税務署長 中堀 博治
被告指定代理人	九岡 芳彦
同	石塚 博一
同	北岡 敏志
同	清水 修
同	片岡 則之
同	乾 貴博
同	近藤 耕市
同	土田 徹

## 主 文

- 1 本件訴えのうち、
  - (1) 桑名税務署長が平成18年2月24日付けでした
    - ア 原告の平成14年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額マイナス419万9341円を超えない部分及び還付税額1000円を超える部分
    - イ 原告の平成15年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額マイナス29万6083円を超えない部分及び納付すべき税額零円を超えない部分
    - ウ 原告の平成16年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額151万7336円を超えない部分及び納付すべき税額7万4900円を超えない部分の各取消しを求める訴え
  - (2) 被告に対し、延滞税5万9900円と差押予告の撤回を求める訴えをいずれも却下する。
- 2 原告のその余の請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用は原告の負担とする。

## 事実及び理由

### 第1 当事者の求める裁判

#### 1 請求の趣旨

- (1) 桑名税務署長が平成18年2月24日付でした、原告の平成14年分所得税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- (2) 桑名税務署長が平成18年2月24日付でした、原告の平成15年分所得税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- (3) 桑名税務署長が平成18年2月24日付でした、原告の平成16年分所得税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- (4) 平成19年10月11日付けで計算された延滞税5万9900円と差押予告を撤回する。
- (5) 被告の桑名税務署は、原告に返却するまでの金利を16.5パーセントの割合で支払う。
- (6) 訴訟費用は被告の負担とする。
- (7) 仮執行宣言

#### 2 本案前の答弁

- (1) 本件各訴えのうち、請求の趣旨(1)ないし(3)につき、桑名税務署長が平成18年2月24日付けでした原告に対する平成14年分ないし平成16年分の各年分(以下「本件各係争年分」という。)の所得税の各更正処分のうち、平成14年分は総所得金額(損失の額)マイナス419万9341円、納付すべき税額(還付金の額に相当する税額)マイナス1000円を超えない部分、平成15年分は総所得金額(損失の

額) マイナス29万6083円、納付すべき税額零円を超えない部分、平成16年分は総所得金額151万7336円、納付すべき税額7万4900円を超えない部分の各取消しを求める訴え、請求の趣旨(4)及び同(5)に係る訴えをいずれも却下する。

(2) 訴訟費用は原告の負担とする。

### 3 請求の趣旨に対する答弁

(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。

## 第2 事案の概要

本件は、建物賃貸による不動産所得のある原告が、本件各係争年分の所得税の確定申告をした(平成14年分についてはさらに修正申告した)ところ、原処分庁である桑名税務署長が推計の方法による所得金額等の算定に基づいて、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定をしたことから、原告が、被告に対し、その更正処分及び過少申告加算税の賦課決定の取消しを請求するとともに、延滞税の賦課と差押予告の撤回、金利の支払を請求した事案である。

### 1 前提となる事実

当事者間に争いがない事実と後掲各証拠及び弁論の全趣旨によると、次のとおり認められる。

(1) 原告は、肩書住所地(以下「原告宅」という。)に居住し、平成14年度から平成16年度までの間、建物を賃貸して、収入を得ていた。

(2) ア 原告は、平成15年3月6日、平成14年分の所得税について、別紙1表1(平成14年分)の「確定申告」欄記載のとおり確定申告した(乙5の1)。

原告は、同月24日、平成14年分の所得税について、同表の「修正申告」欄記載のとおり修正申告した(乙5の2)。

イ 原告は、平成16年2月27日、平成15年の所得税について、別紙1表2(平成15年分)の「確定申告」欄記載のとおり確定申告した(乙6の1)。

ウ 原告は、平成17年3月1日、平成16年の所得税について、別紙1表3(平成16年分)の「確定申告」欄記載のとおり確定申告した(乙7の1)。

桑名税務署長は、同年10月28日、平成16年分所得税について、同表の「更正処分」欄記載のとおり所得税額等を更正した(乙7の2。以下「平成16年分第一次更正処分」という。)

(3) 同年7月ころから同年11月ころにかけて、桑名税務署国税調査官(当時)乙(以下「乙調査官」という。)は、原告に対する税務調査を行った(以下「本件税務調査」という。乙8)。

(4) 桑名税務署長は、平成18年2月24日、原告の平成14年分から平成16年分の所得税について、別紙1表1から3の各「更正処分等」欄記載のとおり所得税額等を更正する決定(以下「本件各更正処分」という。)をするとともに、過少申告加算税の賦課決定(以下「本件各賦課決定」という。)をした(乙5の3、6の2、7の3)。

(5) 原告は、同年3月2日、桑名税務署長に対し、本件各更正処分及び本件各賦課決定を不服として異議申立てをしたが、桑名税務署長は、同年6月1日、本件各更正処

分及び本件各賦課決定に対する各異議申立てをいずれも棄却した（甲3）。

原告は、同月26日、名古屋国税不服審判所長に対し、上記の異議申立棄却決定を経た後の本件各更正処分及び本件各賦課決定になお不服があるとして、審査請求をしたが、名古屋国税不服審判所長は、平成19年6月20日、本件各更正処分及び本件各賦課決定に加え、平成16年分第一次更正処分についても合わせて審理した上で、本件各更正処分及び本件各賦課決定に対する審査請求をいずれも棄却した（甲1）。

(6) 桑名税務署長は、平成19年10月12日、原告に対し、本件各更正処分にかかる延滞税合計5万9900円を、同月25日に桑名税務署に出署の上、全額納付するように求めるとともに、同日に全額納付のない場合には、直ちに財産の差押えを執行する旨を記載した差押予告書（以下「本件差押予告書」という。）を送付した（乙2）。

(7) 被告が主張する本件各係争年分の原告の所得金額、納付すべき税額等は、別紙3表1ないし3の各欄記載のとおりであり、このうち、③不動産所得の総収入金額、⑥給与所得の金額、⑦雑所得の金額、⑧所得控除額については、当事者間に争いが無い。

## 2 被告の本案前の主張

### (1) 請求の趣旨(1)ないし(3)について

納税者が確定申告書を提出すれば、それによって納税義務は確定し、課税標準である総所得金額を超えない範囲内で所得があることを納税者が自認したといえるから、その範囲について取消しを求める訴えの利益はない。

そして、納税者が申告の内容を自己の利益に変更するためには、国税通則法23条又は所得税法152条に定める更正の請求の方法によらなければならないから、その手続を経ないで申告額を超えない部分の取消しを求めることはできない。

したがって、確定申告による納付すべき税額あるいは還付金の額に相当する税額を超えない部分については、上記更正の請求の手続を経ない限り、抗告訴訟において取消しを求める利益がないから、その取消しを求める訴えは不適法である。

本件においても、原告が、本件各係争年分の所得税について、更正の請求をした事実はないから、原告の確定申告により確定した所得金額及び税額を超えない部分の取消しを求める訴えは、訴えの利益を欠き、不適法である。

### (2) 請求の趣旨(4)について

請求の趣旨(4)は、以下の点で不適法な訴えである。

#### ア 延滞税について処分がないこと

延滞税は、国税の期限内における適正な実現を担保するとともに、期限内に適正に国税の納付を履行した者との権衡を図るために設けられた附帯税であり、履行遅滞に対する損害賠償としての性質を有する。そのため、延滞税は、原則として、国税の法定納期限を経過してもなお、本税が納付されない事実がある時に、特別の手続を要しないで成立発生し、その額も確定するものであるから、処分性がない。

したがって、延滞税の賦課の取消しを求める訴えは、処分性を欠き、不適法である。

#### イ 差押予告が処分に当たらないこと

本件差押予告書による差押予告は、その指定期日までに滞納国税の納付がなければ直ちに差押えを執行する旨を予告的に通知して、滞納者の自主的な納付を促すた

めの、行政指導の一環としてなされたものにすぎず、これによって滞納者の権利義務や法律上の地位に影響を及ぼすものではないから、処分性がない。

したがって、本件差押予告書による差押予告の取消しを求める訴えは、処分性を欠き、不適法である。

(3) 請求の趣旨(5)について

請求の趣旨(5)は、誰に対し、何について、いかなる割合による金利の支払を求めているかすら明らかでないから、訴えの特定を欠き、不適法である。

3 本案の争点、及びこれに対する当事者の主張

(1) 推計の必要性の有無

(被告の主張)

桑名税務署係官は、調査初日以降約7か月もの長期間にわたって税務調査を行った。乙調査官は、調査2日目以降、次回調査の日程調査のため、原告に6回にわたって電話をかけ、調査協力を求めた。そのうち、少なくとも5回は、原告の携帯電話に着信履歴が残っていたはずであるにもかかわらず、原告からの連絡は一度もなく、原告は、連絡時においても、具体的な理由を明らかにすることなく、帰ったら連絡する、前もって日は決められないなどと繰り返し述べるのみであった。また、原告は、乙調査官から再三にわたって帳簿書類を提示するように求められたにもかかわらず、何ら具体的な理由を明らかにすることなく、用意できない、次回提示するなどと述べるのみで、帳簿書類等を提示することはなかった。

被告は、このように原告が本件税務調査において、帳簿書類を提示せず、極めて非協力的な態度であったために、原告の本件各係争年分の所得金額を実額で把握することができなかつたのであるから、推計課税の必要性が認められる。

(原告の主張)

原告は、所得金額等を正しく計算して申告しており、本件税務調査では、質問もほとんどされなかつた。原告は、本件税務調査に対して、領収書等の資料を提示し、コピーにも応じ、売上げ先や仕入れ先についても回答して協力しているから、所得金額等の実額は明らかであり、推計課税の必要性はない。

(2) 推計の合理性の有無

(被告の主張)

ア 推計方法の一般的合理性

被告は、本件各係争年分の原告の必要経費の金額及び所得金額を算定するにあたって、原告と類似する同業者の平均経費率を算出した上で、原告の収入金額に当該平均必要経費率を乗じ必要経費の金額を算出し、収入金額から必要経費の金額を差し引く方法により、本件各係争年分の所得金額を推計した(以下、収入金額に類似同業者の平均経費率を乗じて必要経費の金額を算出して、所得金額を算出する方法を「本件推計方法」という。)。経験則上、同業者であれば収入金額に対する必要経費の金額、所得金額の比率が同様であると考えられることから、本件推計方法は、合理的であり、信頼性も高い。

イ 本件での推計の合理性

被告は、名古屋国税局長が発遣した「『平成14年ないし平成16年分の不動

産所得者の同業者調査報告書』の提出について（指示）」（以下「本件通達」という。）に基づいて、本件通達の類似同業者の選定基準に該当すると認められた者6名を機械的に抽出し、その収入金額、必要経費の金額及び必要経費率について回答を得た。そして、それらの回答に基づいて、原告が営む不動産貸付業に係る平均経費率を算出しているところ、その類似同業者の選定には、以下の点から合理性が認められ、それを基に算出した平均必要経費率を用いた所得金額の算定には合理性がある。

(ア) 業種、業態の類似性があること

原告は、不動産貸付業を個人で営み、三重県内及び愛知県内に不動産貸付事業の用に供する土地及び建物を複数所有するとともに、アパート（共同住宅）を所有し、かつ、平成14年から平成16年までの間を通じて、土地及び建物を継続して貸し付けている。その貸付にあたっては、貸付物件のすべての管理を管理会社に委託していたり、貸付物件のすべてを同一の個人又は法人等に貸し付けている事実はない。そこで、被告は、①三重県内及び愛知県内のみ不動産貸付事業の用に供する不動産を所有し、②貸付物件である建物を複数所有し、かつ、アパート（共同住宅）を所有している者から、貸付物件の全ての管理を管理会社に委託している者及び貸付物件の全てを同一の個人又は法人等に貸し付けている者を除外した者を、類似同業者として選定した。

(イ) 立地条件の類似性があること

同業者抽出対象地域を原告の納税地を管轄する桑名税務署管内において不動産所得を申告している者とした。

(ウ) 事業規模の類似性があること

平成14年から平成16年までの間を通じて不動産貸付業を継続して営んでいる者とし、抽出対象者の収入金額が、原告の本件各係争年分の収入金額の2分の1ないし2倍を満たす者を抽出した。

(エ) 比較資料が正確であること

原告の類似同業者として抽出された事業者は、いずれも青色申告をしている事業者で、年間を通じて事業を継続して営んでいる事業者に限定した。

(原告の主張)

ア 原告は、それぞれ異なる条件の物件を毎回購入しており、また、築年数が長い中古の一戸建て住宅を、競売で購入し、高額な費用をかけて改装して賃貸しているから、新築アパートやマンションを賃貸する不動産賃貸業と比較して、不動産取得税、登記費用、改装費、事前の調査費用、庭木や外装の修繕費用、前所有者の退去費用が多くかかっており、原告の必要経費率は、被告が選定した類似同業者の必要経費率とは異なる。

イ 被告は、類似同業者の選定にあたって、売上げを基礎としているが、上記の事情からすれば、購入戸数を基準に類似同業者を選定すべきである。

(3) 原告の所得の実額

(原告の主張)

原告の必要経費は、平成14年分が1864万8058円、平成15年分が1720万4144円、平成16年分が1976万4729円である。その内訳は、不動産

物件を購入するときの仲介料、不動産取得税、登記印紙、各種証明書料、司法書士手数料、リフォーム改修費用、地主に支払う地代、マンション管理費、借入金の金利、物件の購入後入居者が入るまでの光熱費、物件を購入するにあたっての情報調査費、旅費交通費等であり、いずれも必要経費として認められるべきものである。

(被告の主張)

原告の主張を争う。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 本案前の答弁について

##### (1) 請求の趣旨(1)ないし(3)について

#### 【判示(1)】

所得税は、納税者の申告により確定するのを原則とし、納税者において申告した課税価格及び納付税額が過大あるいは還付税額が過小であるとするときは、一定期間に限り更正の請求を行うことができるが、更正の請求がされていない場合には、納税者が自らの申告によってこれを確定させ、しかもその是正のため法律上認められた手続をとっていないのであるから、申告した課税価格及び納付税額を超えない部分あるいは還付税額を超える部分については、納税者にとって不利益な処分があったということとはできず、その取消しを求める訴えの利益はない。また、更正処分に対して適法な不服申立てがなければ当該更正処分は確定するから、当該更正処分において更正された税額を超えない部分について、その取消しを求めることはできない。

したがって、請求の趣旨(1)のうち、原告の平成14年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額マイナス419万9341円を超えない部分及び還付税額1000円(修正申告において申告された還付税額)を超える部分、請求の趣旨(2)のうち、原告の平成15年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額マイナス29万6083円を超えない部分及び納付すべき税額零円を超えない部分、請求の趣旨(3)のうち、原告の平成16年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額151万7336円を超えない部分及び納付すべき税額7万4900円(平成16年分第一次更正処分において更正された税額)を超えない部分の各取消しを求める訴えは、不適法である。

##### (2) 請求の趣旨(4)について

#### 【判示(2)】

請求の趣旨(4)は、延滞税の賦課及び差押予告の各取消しを求めるものと解されるが、行政事件訴訟法3条2項に規定される処分取消しの訴えにおいて取消しを求めることができる「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」とは、公権力の主体である国または公共団体が行う行為のうちで、その行為により直接国民の権利義務を形成しまたはその範囲を確定することが法律上認められているものをいう。

#### 【判示(3)】

これを延滞税の賦課についてみると、延滞税の納税義務は、国税通則法60条1項所定の要件を充足することによって法律上当然に成立し、それと同時に特別の手続を要することなく税額が確定するものであって、同税の納税義務の成立又は税額の確定に関し、賦課決定等の行政庁の行為はないから、延滞税の賦課の取消しを求める訴えは、取消しの対象となるべき処分がなく、不適法である。

#### 【判示(4)】

また、差押予告は、滞納国税等が指定日に全額納付されない場合には、財産の差押

えを執行する旨を伝える観念の通知に過ぎず、原告の権利義務や法律上の地位に何らかの影響を及ぼすものではないから、処分取消しの訴えにおいて取消しを求めることができる「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」ということはできず、差押予告の取消しを求める訴えは、不適法である。

したがって、請求の趣旨(4)は、延滞税の賦課及び差押予告の取消しを求めるいずれの訴えについても、不適法である。

(3) 請求の趣旨(5)について

原告の補正書記載の訂正後の請求の趣旨は、第1「当事者の求める裁判」1(1)ないし(5)のとおりであるが、訴状には、訂正前の請求の趣旨として、「1、所得税の平成14年分と平成15年分と平成16年分の本税の合計1,434,800円を返せ。2、平成14年分と平成15年分と平成16年分の加算税の合計150,000円を返せ。(別紙経費の計算表行29)(中略)4、被告の桑名税務署は、原告に返却するまでの間の金利を16.5パーセントの割合で支払え。(以下省略)」との記載があること、及びその主張する金利の割合からすれば、請求の趣旨(5)は、被告に対し、納付済みの本件各係争年分の所得税及び平成14年分の還付金と主張する額の合計額から平成16年分第一次更正処分において更正された所得税額を控除した額並びに過少申告加算税に相当する金額を原告に還付するまでの間、同額に対して年16.5パーセントの割合の遅延損害金の支払を請求するものと解される。

そうすると、請求の趣旨(5)にかかる請求が特定されていないとはいえず、これを不適法ということとはできない。

2 推計課税の必要性(本案の争点(1))について

(1) 不動産所得の金額は、その年中の不動産所得にかかる総収入金額から必要経費を控除した金額であり、これに対する所得税は、申告に基づく実額課税が原則である。しかしながら、実額を把握するに足りる帳簿書類等の直接資料が存在しない場合や存在しても記載内容が不正確であったり、納税義務者の協力が得られないため、直接資料が入手できない場合に、課税を放棄することは、租税の公平負担の原則に反する。そのため、所得税法156条は、当該納税義務者の所得金額を間接的な資料に基づいて推計して課税することを認めており、上記のような場合には、推計による課税が許される。

**【判示(5)】**

(2) そこで、本件税務調査の経緯についてみると、前提となる事実と証拠(甲1、3、乙8ないし11)及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 乙調査官は、平成15年7月から平成18年7月までの間、桑名税務署個人課税第2部門の上席国税調査官に配属され、所得税や消費税の調査等に係る事務に従事し、本件税務調査を行った。

イ 乙調査官は、平成17年7月22日午前9時ころ、原告の自宅に電話し、応答した原告に対し、本件各係争年分の所得税について、所得金額の確認のための税務調査に伺いたいと伝え、日程調整を行ったところ、原告から、「今日ならいい。」と言われたため、午前10時ころ原告宅に行く旨を伝えた。

乙調査官は、同日午前10時ころ、原告宅に到着し、原告に対し、身分証明書及び質問検査章を提示し、原告の税務調査に来た旨を告げた。乙調査官は、原告宅1

階の部屋で、原告から、事業の概要を聴取した後、本件各係争年分の所得税の確定申告書に添付された収支内訳書の作成の基となった帳簿及び書類（以下「帳簿書類等」という。）の提示を求めた。

原告は、一旦部屋を出て1時間程度経った後に戻り、今日は用意できないので、次回までに用意すると申し出た。

そこで、乙調査官は、原告との間で、次回調査日を同月28日午前10時と約束し、その調査日に帳簿書類等を用意してもらうことにした。

ウ 乙調査官は、桑名税務署個人課税第2部門丙調査官（以下「丙調査官」という。）とともに、同日午前10時ころ、原告宅に行き、原告宅1階に通され、原告に対し、帳簿書類等の提示を求めた。原告は、いったん部屋を出て40分程度後に戻り、平成17年分の領収書の束及び平成17年分固定資産税の納税通知書の束を提示した。

乙調査官らは、固定資産税の納税通知書の束を、持参した携帯コピー機でコピーした。

乙調査官は、平成16年分収支内訳書に記載された「雑費966万3926円」、平成15年分収支内訳書の別紙に経費として記載された「1～3月245万9191円」、「4～6月238万6390円」「7～9月82万1998円」、「10月～12月146万1807円」のそれぞれの基となった領収書及び平成14年分収支内訳書の別紙に記載された「修繕費991万3332円」の支出の内訳とその領収書それぞれについて提示を求めたが、原告は、次回の調査の時に提示すると言い、次回調査日については、前もっては決められない、また連絡する、と述べた。そのため、次回調査日は決まらなかった。

エ 乙調査官は、同日から同年9月20日までの間、原告から連絡がなかったことから、同日、原告の携帯電話に電話したが、応答した原告は、東京にいるため、今月中は調査に応じられない、帰ったら電話する旨を返答した。

乙調査官は、同日から同年10月3日までの間、原告から連絡がなかったことから、同日、原告に電話したが、応答した原告は、前もって日は決められない、また連絡すると返答した。そこで、乙調査官が、今からどうかと尋ねたところ、原告が明日ならいいと言ったので、翌4日午前9時30分に原告宅に行くことを約束した。

オ 乙調査官は、桑名税務署個人課税第2部門丁調査官とともに、同日午前9時30分ころ、原告宅へ行った。乙調査官らは、原告の求めに応じて1時間ほど待った後、原告に対し、帳簿書類等の提示を求めたが、原告は提示せず、領収書の日時を限定して提示を求める理由を言えば提示すると言い、乙調査官が、本件各係争年分の所得税の確定申告書に添付された収支内訳書の作成の基となった帳簿書類等のすべての提示であることを説明して提示を求めても、次回提示するとした。さらに、原告は、次回の調査について、11月になってからにするよう言い、次回調査日の具体的な日時は決まらなかった。

カ 乙調査官は、同月17日及び同月24日、原告の自宅電話と携帯電話の両方に電話したが、いずれも応答がなかった。

キ 乙調査官は、同年11月2日午前9時15分ころ、原告の携帯電話に電話し、応

答した原告に対し、次回の日程調整を求めたが、原告は、再来週にまた電話をしてくれと言い、次回調査日の具体的な日時は決まらなかった。

ク 乙調査官は、同月14日午前9時ころ、原告の携帯電話に電話し、応答した原告が今日ならいいと言ったことから、同日午前10時に原告宅に行くことを約束するとともに、本件各係争年分の不動産収入の内訳と経費の領収書などの帳簿書類等を提示するよう求めたが、原告は、そんなにいっぺんには用意できない、来てからまた話をすると返答した。

乙調査官は、丙調査官とともに、同日午前10時ころ、原告宅に行ったが、原告は、すぐ戻るから待つて欲しいと言い、午前11時40分ころ戻ってきた。そこで、乙調査官は、原告に対し、帳簿書類等の提示を求めたが、原告は、具体的に見たい領収書を指定すれば見せてやる、来週来てくれなどと言って、帳簿書類等を提示せず、また来てくれ、また電話すると言ったため、乙調査官らは、次回調査日も決まらないまま、帰署した。

ケ 乙調査官は、同月22日午前9時ころ、同日午前9時50分ころ及び同月24日午後零時50分ころ、原告の携帯電話にそれぞれ電話をしたが、原告は応答せず、同月14日の調査以降、平成18年2月15日まで原告からの連絡もなかった。

**【判示(6)】**

(3) 上記(2)の認定事実によれば、原告は、再三にわたって、帳簿書類等の提示を求められながら、平成17年分の領収書の束及び固定資産税の納税通知書の束を提示したのみで、本件各係争年分の帳簿書類等の提出に応じなかったものであり、このような原告の対応のために、桑名税務署の調査官は、本件各係争年分の原告の経費を実額で把握することができず、やむを得ず、原告の取引先に対する調査によって把握した仕入れ金額を基礎として、原告の本件各係争年中の売上金額及び一般経費を推計し、もって所得額を算出したと認められるから、推計の必要性を肯定することができる。

(4) 原告は、本件税務調査に協力しており、被告は、原告の所得金額の実額を把握できたと主張するが、上記(2)の認定事実を覆すに足りる証拠はなく、原告が提示した平成17年分の領収書の束及び固定資産税の納税通知書や、売上げ先や取引先名の回答をもってしても、本件各係争年分の所得金額の実額を把握することができないことは明らかであり、原告の主張は採用できない。

(5) したがって、本件各係争年分の原告の所得税について、推計課税の必要性が認められる。

**3 推計の合理性の有無（本案の争点(2)）について**

(1) 推計課税の必要性が認められる場合であっても、推計の方法は、合理的でなければならない。そこで、本件推計方法についてみるに、前記前提事実と、証拠（甲1、3、乙9ないし13）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 原告は、三重県内及び愛知県内に不動産貸付事業の用に供する土地及び建物を複数所有するとともにアパート（共同住宅）を所有し、かつ、平成14年から平成16年までの間を通じて土地及び建物を継続して貸し付けている。ただし、貸付物件の全ての管理を管理会社に委託していたり、貸付物件の全てを同一の個人又は法人等に貸し付けている事実はない。

イ 上記アの原告の業態等を踏まえ、名古屋国税局長は、平成20年1月15日、桑

名税務署長に対し、「『平成14年分ないし平成16年分の不動産所得者の同業者調査報告書』の提出について（指示）」と題する本件通達を発し、以下の条件を満たす者を機械的に抽出し、その各収入金額、必要経費の金額（減価償却費の計算を定率法又は租税特別措置法の規定による割増償却の選択をして行っている場合には、その減価償却費の額を定額法又は普通償却により計算し直した金額により、備考として、償却費再計算済と記載する。）、必要経费率（必要経費の金額÷収入金額）を報告させた。その報告の結果は、別紙2表1ないし3の各欄記載のとおりであり、報告された対象者の必要経费率の平均値は、平成14年分につき、46.68パーセント、平成15年分につき、42.78パーセント、平成16年分につき、47.26パーセントである。

(ア) 三重県内及び愛知県内にのみ不動産貸付の事業の用に供する不動産を有する者

(イ) 平成14年ないし平成16年の間を通じて、建物を継続して貸し付けている者

(ウ) 貸付物件である建物を複数有し、かつ、アパート（共同住宅）を有している者。なお、貸付物件のすべての管理を管理会社に委託している者及び貸付物件の全てを同一の個人又は法人等に貸し付けている者を除く。

(エ) 所得税法143条の青色申告の承認を受け、所得税の確定申告書に青色申告決算書（不動産所得用）を添付して提出している者

(オ) 不動産所得の総収入金額（税込金額）が次に掲げる事項のいずれにも該当する者

① 平成14年分については、478万3000円以上1913万2000円以下であること。

② 平成15年分については、481万4190円以上1925万6758円以下であること。

③ 平成16年分については、654万7545円以上2619万0180円以下であること。

ただし、次のiからiiiのいずれかに該当する者を除く。

i 他の業種と兼業している者（明確に区分計算しているものを除く。）

ii 災害等により経営状態が異常であると認められる者

iii 更正処分又は決定処分が行われた者のうち、国税通則法又は行政事件訴訟法の規定による不服申立期間又は出訴期間を経過していない者及び不服申立中又は訴訟中の者

iv 報告書の作成日現在において、所得税の実地調査中の者

ウ 被告は、本件税務調査の過程で原告名義の普通預金の入金記録及びその取引先等に対する調査から把握していた原告の不動産による収入金額、上記イの平均必要経费率を用いて、原告の本件各係争年分の所得金額、納付すべき税額等を算定した。その算定した金額及びその算定根拠は、別紙3表1から3までのとおりである。

(2) 前提事実及び前記(1)認定事実によれば、原告の収入金額は、原告名義の普通預金の入金記録及びその取引先等に対する調査から把握された実額であり、その正確性に

疑問を差し挟むような事情はなく、原告も同金額を認めている。そして、本件通達における同業者選定基準は、不動産を個人又は法人に個別に貸し付けるという業態や愛知県内及び三重県内という事業実施場所において原告と共通していること、事業規模も原告の収入金額の2倍から2分の1まで（いわゆる倍半基準）とされていること、青色申告者に限定していることやその基準に合致する業者の抽出過程に作為的な操作がなされたとうかがわせる事情もないことから、原告との類似性及び資料の正確性が担保されたものといえ、被告による類似同業者の選定及びこれを基礎とした平均必要経費率の算出には、合理性がある。

- (3) 原告は、被告による類似同業者の選定は、原告が中古物件を競売で取得して、賃貸しているという特殊性を反映しておらず、被告が選定した類似同業者の平均経費率を適用するのは不合理である、類似同業者の選定にあたっては購入件数を基準とすべきであると主張する。

**【判示(7)】**

しかし、同業者の平均経費率を用いた推計は、典型的に見て納税者との間に類似性のある業者を選定して、その平均的な率をもって課税標準等を推計するものであり、個々の業者について個別にみればその事業内容や業態にある程度の差異があることは当然の前提とせざるを得ず、通常の営業条件の差異は、平均値を求める過程で捨象されるというべきである。そして、原告が中古住宅のみを購入していると認めるに足りる証拠はなく、かえって、証拠（乙18ないし26）によれば、原告が所有している物件には、売買によって取得した物件や新築の物件も含まれていると認められるから、原告の業態は、被告が選定した類似同業者の業態との比較において、通常の営業条件の差異の範囲を超え、推計の合理性を否定するような特殊性を有するとはいえない。

**【判示(8)】**

また、収入金額が同等であれば、経験則上、収入金額に占める必要経費の割合も同等と考えられ、収入金額の類似性をもって、事業規模の類似性の担保とすることは一般に用いられる手法として合理性を有するところ、物件の取得及び賃貸にかかる経費は個々の物件により異なるにもかかわらず、一律に物件の購入件数を基準として類似同業者を選定することがより合理的であると認めるに足りる事情はない。

したがって、原告の主張は、被告による推計の方法の合理性を否定するものではなく、採用できない。

- (4) 以上によれば、被告による推計には、合理性が認められる。

4 原告の所得の実額（本案の争点(3)）について

原告は、本件各係争年分の必要経費について、平成14年分が1864万8058円、平成15年分が1720万4144円、平成16年分が1976万4729円であると主張する。

**【判示(9)】**

しかしながら、原告は、一般管理費、減価償却費、貸倒金、地代家賃、借入金利子、租税公課、損害保険料、修繕費、Bビル管理費という費目ごとの金額を一覧にした表をもって主張するのみで、その裏付けとなる帳簿や領収書等の証拠は提出せず、上記各支出と事業との関連性も明らかでないから、上記金額を必要経費と認めることはできず、実額の立証があったとはいえない。

したがって、必要経費について、原告の主張する実額を用いて本件各係争年分の原告

の所得金額を算定することはできない。

## 5 小括

以上によれば、本件各係争年分の原告の総所得金額の算定には、推計の必要性及び合理性のいずれもが認められ、被告が推計した別紙3の各表の各「納付すべき税額」欄記載の金額を覆すに足りる所得金額の実額についての立証もない。そうすると、原告が納付すべき本件各係争年分の所得税の税額は、被告が推計した別紙3の各表の各「納付すべき税額」欄記載の金額を下回ることとはなく、その金額の範囲内でなされた本件各更正処分及び同処分を前提とする本件各賦課決定は、いずれも適法である。

したがって、請求の趣旨(1)ないし(3)（ただし、訴えが適法な部分に限る。）に係る請求は理由がない。

また、請求の趣旨(5)に係る訴えは、本件各更正処分等の本件各更正処分が取り消され、被告が原告に対し還付義務を負うことを前提とするものであるが、本件各更正処分及び本件各賦課決定が適法である以上、被告が原告に対して還付義務を負うこともないから、請求の趣旨(5)に係る請求は、理由がない。

## 6 結論

よって、原告の請求のうち、(1)桑名税務署長が平成18年2月24日付けでした①原告の平成14年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額マイナス419万9341円を超えない部分及び還付税額1000円を超える部分、②原告の平成15年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額マイナス29万6083円を超えない部分及び納付すべき税額零円を超えない部分、③原告の平成16年分の所得税についての更正及び過少申告加算税賦課決定のうち、総所得金額151万7336円を超えない部分及び納付すべき税額7万4900円を超えない部分の各取消しを求める訴え、及び(2)被告に対し、延滞税5万9900円と差押予告の撤回を求める訴えは、不適法であるからいずれも却下することとし、その余の請求は、理由がないからいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

津地方裁判所民事第1部

裁判長裁判官 堀内 照美

裁判官 田中 正哉

裁判官 山口 幸恵

## 別紙1

表1 (平成14年分)

項目 \ 区分	確定申告	修正申告	更正処分等
不動産所得の金額	△4,749,341	△4,749,341	3,862,821
給与所得の金額	1,374,000	550,000	550,000
総所得金額	△3,375,341	△4,199,341	4,412,821
所得控除の額	669,499	604,879	604,879
配偶者控除の額	—	—	—
その他控除の額	669,499	604,879	604,879
課税総所得金額	0	0	3,807,000
算出税額	0	0	431,400
定率減税額	—	—	86,280
源泉所得税額	56,200	1,000	1,000
納付すべき税額	△56,200	△1,000	344,100
過少申告加算税の額	—	—	34,000

表2 (平成15年分)

項目 \ 区分	確定申告	更正処分等
不動産所得の金額	△846,083	4,455,220
給与所得の金額	550,000	550,000
総所得金額	△296,083	5,005,220
所得控除の額	531,166	531,166
配偶者控除の額	—	—
その他控除の額	531,166	531,166
課税総所得金額	0	4,474,000
算出税額	0	564,800
定率減税額	—	112,960
源泉所得税額	—	—
納付すべき税額	0	451,800
過少申告加算税の額	—	45,000

表3 (平成16年分)

項目 \ 区分	確定申告	更正処分	更正処分等
不動産所得の金額	967,336	967,336	6,135,380
給与所得の金額	550,000	550,000	550,000
総所得金額	1,517,336	1,517,336	6,685,382
所得控除の額	959,790	579,790	579,790
配偶者控除の額	380,000	0	0
その他控除の額	579,790	579,790	579,790
課税総所得金額	557,000	937,000	6,105,000
算出税額	55,700	93,700	891,000
定率減税額	11,140	18,740	178,200
源泉所得税額	0	0	0
納付すべき税額	44,500	74,900	712,800
過少申告加算税の額	—	—	71,000

## 別紙2

表1 (平成14年分)

項目\対象者の記号	イ	ロ	ハ	ニ	ホ	ヘ
収入金額	7,031,520	9,671,843	9,097,577	9,744,000	10,092,000	11,189,800
必要経費の金額	2,372,154	5,183,343	6,774,374	4,755,871	2,908,617	4,543,041
必要経費率	33.74	53.60	74.47	48.81	28.83	40.60
備考		償却 再計算済	償却 再計算済		償却 再計算済	

表2 (平成15年分)

項目\対象者の記号	イ	ロ	ハ	ニ	ホ	ヘ
収入金額	7,266,160	9,578,018	9,364,550	9,214,200	1,024,000	10,816,635
必要経費の金額	2,272,334	5,165,283	6,456,644	4,292,642	2,612,551	3,287,208
必要経費率	31.28	53.93	68.95	46.59	25.52	30.40
備考		償却 再計算済	償却 再計算済		償却 再計算済	

表3 (平成16年分)

項目\対象者の記号	イ	ロ	ハ	ニ	ホ	ヘ
収入金額	7,396,700	9,223,665	9,256,000	9,684,800	9,714,000	10,086,435
必要経費の金額	22,773,470	5,299,053	6,752,297	4,202,538	3,772,591	3,367,710
必要経費率	37.50	57.46	72.96	43.40	38.84	33.39
備考		償却 再計算済	償却 再計算済		償却 再計算済	

## 別紙3

表1 (平成14年分)

項目	金額	算定根拠
①総所得金額(②+⑥+⑦)	5,655,691	②、⑥、⑦の合計金額。
②不動産所得の金額(③-⑤)	5,100,591	総収入金額から、平均必要経費率を乗じて算出した必要経費の金額を控除した金額。
不動産所得の内訳		
③総収入金額	9,566,000	異議調査時において原告から提示のあった本件各係争年分の不動産貸付に係る集金表、入金表及び被告が原告の取引先等に対する調査等によって把握した賃料収入の合計金額。
④平均必要経費率	46.68%	本文第3の3(1)イのとおり。
⑤必要経費の金額(③×④)	4,465,409	総収入金額に平均必要経費率を乗じた金額。
⑥給与所得の金額	550,000	原告の平成15年3月24日提出の修正申告額。
⑦雑所得の金額	5,100	平成14年中に支払を受けた平成13年分所得税に係る還付加算金の金額(所得税法35条1項に基づき雑所得となる。)
⑧所得控除額(⑨ないし⑬の合計額)	604,879	⑨ないし⑬の合計金額。
⑨社会保険料控除	172,050	原告の平成15年3月24日提出の修正申告額。
⑩生命保険料等控除	50,000	原告の平成15年3月24日提出の修正申告額。
⑪損害保険料控除	2,829	原告の平成15年3月24日提出の修正申告額。
⑫寄付金控除	0	原告の平成15年3月24日提出の修正申告額。
⑬基礎控除	380,000	原告の平成15年3月24日提出の修正申告額。
⑭課税総所得金額(①-⑧) (1000円未満切捨て)	5,050,000	①(総所得金額)から⑧(所得控除額)を控除した金額(国税通則法118条1項に基づき1000円未満を切り捨て)。
⑮算出税額 (⑭×20%-33万円)	680,000	⑭(課税所得)に所得税法89条1項(平成18年3月法律第10号による改正前のもの)を適用して算出した金額。
⑯定率減税額	136,000	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6条(平成17年3月法律第21号による改正前のもの)の規定に基づき計算した金額。
⑰源泉徴収税額	1,000	原告の平成15年3月24日提出の修正申告額。
⑱納付すべき税額(⑮-⑯-⑰) (100円未満切捨て)	543,000	⑮(算出税額)から⑯(定率減税額)及び⑰(源泉徴収額)を控除した金額に、国税通則法119条1項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた金額。

表2 (平成15年分)

項目	金額	算定根拠
①総所得金額 (②+⑥+⑦)	6,059,358	②、⑥、⑦の合計金額。
②不動産所得の金額 (③-⑤)	5,509,358	総収入金額から、平均必要経費率を乗じて算出した必要経費の金額を控除した金額。
不動産所得の内訳		
③ 総 収 入 金 額	9,628,379	異議調査時において原告から提示のあった本件各係争年分の不動産貸付に係る集金表、入金表及び被告が原告の取引先等に対する調査等によって把握した賃料収入の合計金額。
④ 平均必要経費率	42.78%	本文第3の3(1)イのとおり。
⑤必要経費の金額 (③×④)	4,119,021	総収入金額に平均必要経費率を乗じた金額。
⑥ 給 与 所 得 の 金 額	550,000	原告の確定申告額。
⑦ 雑 所 得 の 金 額	0	
⑧ 所 得 控 除 額 (⑨ないし⑬の合計額)	633,166	⑨ないし⑬の合計金額。
⑨ 社 会 保 険 料 控 除	139,545	原告の確定申告額。
⑩ 生 命 保 険 料 等 控 除	11,621	原告の確定申告額。
⑪ 損 害 保 険 料 控 除	0	
⑫ 寄 付 金 控 除	102,000	異議調査時において、被告が、原告が平成15年3月31日付けで学校法人Aに寄付金として11万2000円を支払っていることを確認し、所得税法78条(平成17年3月法律第21号による改正前のもの)2項に規定する特定寄付金に該当するものとして、同条1項に基づいて算定した金額。
⑬ 基 礎 控 除	380,000	原告の確定申告額。
⑭ 課税総所得金額 (①-⑧) (1000円未満切捨て)	5,426,000	①(総所得金額)から⑧(所得控除額)を控除した金額(国税通則法118条1項に基づき1000円未満を切り捨て)。
⑮ 算 出 税 額 (⑭×20%-33万円)	755,200	⑭(課税所得)に所得税法89条1項(平成18年3月法律第10号による改正前のもの)を適用して算出した金額。
⑯ 定 率 減 税 額	151,040	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6条(平成17年3月法律第21号による改正前のもの)の規定に基づき計算した金額。
⑰ 源 泉 徴 収 税 額	0	
⑱ 納付すべき税額 (⑮-⑯-⑰) (100円未満切捨て)	604,100	⑮(算出税額)から⑯(定率減税額)及び⑰(源泉徴収額)を控除した金額に、国税通則法119条1項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた金額。

表3 (平成16年分)

項目	金額	算定根拠
①総所得金額 (②+⑥+⑦)	7,456,350	②、⑥、⑦の合計金額。
②不動産所得の金額 (③-⑤)	6,906,350	総収入金額から、平均必要経費率を乗じて算出した必要経費の金額を控除した金額。
不動産所得の内訳		
③総収入金額	13,095,090	異議調査時において原告から提示のあった本件各係争年分の不動産貸付に係る集金表、入金表及び被告が原告の取引先等に対する調査等によって把握した賃料収入の合計金額。
④平均必要経費率	47.26%	本文第3の3(1)イのとおり。
⑤必要経費の金額 (③×④)	6,188,740	総収入金額に平均必要経費率を乗じた金額。
⑥給与所得の金額	550,000	原告に対する平成17年10月28日付平成16年分所得税の更正決議書と同額。
⑦雑所得の金額	0	
⑧所得控除額 (⑨ないし⑬の合計額)	579,790	⑨ないし⑬の合計金額。
⑨社会保険料控除	134,790	原告に対する平成17年10月28日付平成16年分所得税の更正決議書と同額。
⑩生命保険料等控除	50,000	原告に対する平成17年10月28日付平成16年分所得税の更正決議書と同額。
⑪損害保険料控除	15,000	原告に対する平成17年10月28日付平成16年分所得税の更正決議書と同額。
⑫寄付金控除	0	原告に対する平成17年10月28日付平成16年分所得税の更正決議書と同額。
⑬基礎控除	380,000	原告に対する平成17年10月28日付平成16年分所得税の更正決議書と同額。
⑭課税総所得金額 (①-⑧) (1000円未満切捨て)	6,876,000	①(総所得金額)から⑧(所得控除額)を控除した金額(国税通則法118条1項に基づき1000円未満を切り捨て)。
⑮算出税額 (⑭×20%-33万円)	1,045,200	⑭(課税所得)に所得税法89条1項(平成18年3月法律第10号による改正前のもの)を適用して算出した金額。
⑯定率減税額	209,040	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6条(平成17年3月法律第21号による改正前のもの)の規定に基づき計算した金額。
⑰源泉徴収税額	0	
⑱納付すべき税額 (⑮-⑯-⑰) (100円未満切捨て)	836,100	⑮(算出税額)から⑯(定率減税額)及び⑰(源泉徴収額)を控除した金額に、国税通則法119条1項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた金額。