

名古屋高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分取消等請求控訴事件  
国側当事者・国(桑名税務署長)  
平成20年12月4日棄却・上告

### 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(原審判決引用)
- (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(原審判決引用)
- (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(原審判決引用)
- (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(原審判決引用)
- (5) 所得税法156条(推計による更正又は決定)の趣旨(原審判決引用)
- (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のであり、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(原審判決引用)
- (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りる証拠はなく、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（原審判決引用）

- (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（原審判決引用）
- (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（原審判決引用）
- (10) 納税者は、本件税務調査に協力的であったのに対し、課税庁は、単に調査に時間がないとの理由により推計により納税者の所得金額を算定したのであるから、推計課税の必要性はなかったとの納税者の主張が、課税庁の調査官が平成17年7月中旬に本件税務調査を開始して以降、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一切を提示するよう繰り返し求めたのに対し、納税者は、同月末に本件各係争年外である平成17年分の領収書の束等を提示したほかは、用意できない、あるいは調査に応じられない、更には日時を限定すれば当該領収書あるいは電子ファイルの当該部分を提示するなどと言って、これを拒んだため、課税庁の調査官は、平成18年2月中旬に至っても、本件各係争年分の納税者の所得金額を実額で把握できなかったと認められ、納税者が、具体的に見たい領収書を指定すれば見せる等というのも、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一切という同調査官による回答で十分具体的に特定しているのであって、結局のところ、納税者はいろいろ理由を述べて課税庁の調査官による本件税務調査に積極的に協力はしなかったというべきであり、課税庁が、納税者の所得金額を推計する必要があったとして排斥された事例
- (11) 平均必要経費率算定のための同業者は、新規購入物件を有しないため、必要経費が安く計上されているのに対し、納税者は、最近事業を始めたばかりで、新規不動産購入が多く、かつその多くは、裁判所の競売物件で、立退料等の経費がかかるとの納税者の主張が、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ことは、原判決の説示するとおりであって、納税者が指摘する事情は推計を不合理ならしめるものとはいえないとして排斥された事例
- (12) 必要経費について、実額の項目にとどまらず、個別の支出年月日と支出額とを一覧表にし、必要であれば国税不服審判所に提出した領収書を提出するとの実額反証に係る納税者の主張は、これらの領収書を審査した同審判所において、内容が確認できないものがあること、経費一覧表の必要経費には提出された領収書で支払を確認できないものがあること、収入について現金管理をしておらず、収支を記載した帳簿が作成されていないこと、領収書の中に係争年以外のものがあること、一見して家事上の経費があること、減価償却資産には、取得価額の裏付けを欠くもの、業務上ではない自宅建物等が含まれていること、家事費か業務上の必要経費か区別できないものを必要経費に算入していることなどの事実があると指摘され、納税者が、これに対する反論や是正をした形跡はなく、むしろ納税

者自身も一般管理費として一覧表にしたものの中には一部個人的な経費も含まれる旨を自認しており、個別の支出年月日と支出額とを一覧表にして主張しているものの、これをもって必要経費の実額による証明がされたということはできず、推計によらざるを得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)～(12)  
（第一審・津地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号、平成20年7月31日判決、本資料258号－142・順号11000）

### 判 決

控訴人（1審原告）	甲
被控訴人（1審被告）	国
同代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	桑名税務署長 藤原 忠弘
被控訴人指定代理人	九岡 芳彦
同	竹内 寛和
同	上田 正勝
同	近藤 耕市
同	土田 徹

### 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 控訴の趣旨

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 桑名税務署長が平成18年2月24日付でした、控訴人の平成14年分から同16年までの所得税の各更正処分及び各過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り

消す。

(3) 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。

(4) 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

## 2 控訴の趣旨に対する答弁

主文同旨

## 第2 事案の概要（以下、略称については、原判決の表記に従う。）

1 本件は、控訴人の平成14年分から平成16年分の所得税について、桑名税務署長（処分行政庁）が推計の方法により更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分（以下、一括して「本件各処分」という。）をしたところ、控訴人がその取消しを請求する（以下「本件取消しの訴え」という。）とともに、延滞税の賦課と差押予告の撤回を請求した事案である。

原審は、①本件取消しの訴えのうち、申告額等を超えない部分の取消しを求める訴え並びに延滞税の賦課決定及び差押予告の撤回を求める訴えは不適法であるとして却下し、②桑名税務署長がした本件各処分につき、推計の必要性及び合理性が認められ、また、実額を用いて所得金額を算定することもできないとした上、本件各処分は適法であるとして、申告額等を超える部分の取消しを求める請求を棄却した。

控訴人はこれを不服として控訴した。なお、控訴人は、原審で求めていた給付の訴え（控訴人に返却するまでの金利を16.5%の割合で支払うことを求める趣旨のもの）を当審で取り下げた。

2 前提となる事実並びに当事者の本案前及び本案についての主張等は、以下のとおり、当審における当事者の補充的主張を付加するほか、原判決「事実及び理由」欄の「第2事案の概要」1ないし3に記載のとおりであるから、これを引用する。

### (1) 控訴人

#### ア 推計課税の必要性の不存在について

本件においては、推計課税の必要性があるとはいえない。

控訴人は、経費につき、領収書の金額をパソコンの表計算ソフトのファイルに入力する方法で記帳し、台帳は作成していなかったため、本件税務調査（原判決4頁16行目参照）に当たっても、乙調査官（同15行目参照）に対し、見せる台帳はないと回答するとともに、受け取った領収書を提示した。これに対し、桑名税務署長は、控訴人の所得金額を実額で把握できるにもかかわらず、単に調査の時間がないうとして、推計による課税処分をした。

#### イ 推計課税の不合理性について

平均必要経費率を用いることに合理性があるとはいえない。

平均必要経費率算定のための同業者は、新規購入物件を有しないため、その必要経費が安く計上されている。

他方、控訴人は、最近事業を始めたばかりで、新規不動産購入が多く、その多くは、裁判所の競売物件で、立退料等の経費がかかる。また、不動産購入に当たっては、仲介料、取得税、登記印紙、各種証明書、司法書士報酬、リフォーム改修費用等の経費もかかる。

## (2) 被控訴人

### ア 推計課税の必要性について

控訴人は、本件税務調査において、本件各係争年分（原判決3頁3行目参照）に係る帳簿書類等（原判決13頁17行目参照）の提示をせず、桑名税務署長において控訴人の上記年分の所得金額を実額で把握することが到底不可能な状況であったから、推計課税の必要性がある。

### イ 推計課税の合理性について

被控訴人は、控訴人が営む不動産貸付業と同一の事業を営み、かつ業態、事業規模、立地条件等において、控訴人と類似する同業者を抽出し、平均必要経費率を算出したのであり、類似同業者比率の算出方法には合理性がある。控訴人の主張する事由は、被控訴人の行った推計自体を不合理ならしめる程度に顕著なものではない。

## 第3 当裁判所の判断

**【判示(1) ~ (9)】** 当裁判所も、原判決と同様に、本件各請求のうち、第2の1①の訴えをいずれも不適法として却下し、第2の1②の請求を理由がないと判断する。その理由は、以下のとおり原判決を補正し、当審における控訴人の補充的主張に対する判断を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」1ないし5に記載のとおりであるから、これを引用する。

### 1 原判決の補正

原判決15頁18行目の「具体的に見たい領収書を指定すれば見せてやる」の次に「とか、具体的に指定があればパソコンに入力してあるから見せる」を加える。

### 2 当審における控訴人の補充的主張に対する判断

(1) 控訴人は、経費につき、領収書の金額をパソコンの表計算ソフトのファイルに入力する方法で記帳し、台帳は作成していなかったため、本件税務調査に当たっても、乙調査官に対し、見せる台帳はないと回答するとともに、受け取った領収書を提示したもので、本件税務調査に協力的であったのに対し、桑名税務署長は、単に調査に時間がないとの理由により推計により控訴人の所得金額を算定したのであるから、推計課税の必要性はなかった旨主張する。

**【判示(10)】** しかしながら、前記認定事実のとおり、乙調査官が平成17年7月中旬に本件税務調査を開始して以降、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一切を提示するよう繰り返し求めたのに対し、控訴人は、同月末に本件各係争年外である平成17年分の領収書の束等を提示したほかは、用意できない、あるいは調査に応じられない、更には日時を限定すれば当該領収書あるいは電子ファイルの当該部分を提示するなどと言って、これを拒んだため、乙調査官は、平成18年2月中旬に至っても、本件各係争年分の控訴人の所得金額を実額で把握できなかったと認められる。控訴人が、具体的に見たい領収書を指定すれば見せる等というの、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一切という同調査官による回答で十分具体的に特定しているのであって、結局のところ、控訴人はいろいろ理由を述べて乙調査官による本件税務調査に積極的に協力はしなかったというべきである。

したがって、桑名税務署長が、控訴人の所得金額を推計する必要があったというべ

きであり、控訴人の上記主張は採用できない。

(2) また、控訴人は、平均必要経费率算定のための同業者は、新規購入物件を有しないため、必要経費が安く計上されているのに対し、控訴人は、最近事業を始めたばかりで、新規不動産購入が多く、かつその多くは、裁判所の競売物件で、立退料等の経費がかかるなどと主張する。

**【判示(11)】** しかしながら、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ことは、原判決の説示するとおりであって（原判決19頁2行目から24行目までの(3)）、控訴人が指摘する事情は推計を不合理ならしめるものとはいえない。

(3) さらに控訴人は、経費実額の項目にとどまらず、個別の支出年月日と支出額とを一覧表にして主張し、国税不服審判所で提出した領収書があるので、必要であれば領

**【判示(12)】** 収書を提出する旨を主張する（控訴理由書1頁末行）ところ、これらの領収書を審査した同審判所は、内容が確認できないものがあること、経費一覧表の必要経費には提出された領収書で支払を確認できないものがあること、収入について現金管理をしておらず、収支を記載した帳簿が作成されていないこと、領収書の中に係争年以外のものがあること、一見して家事上の経費があること、減価償却資産には、取得価額の裏付けを欠くもの、業務上ではない自宅建物等が含まれていること、家事費か業務上の必要経費か区別できないものを必要経費に算入していることなどの事実があると指摘しており（甲1の11頁から12頁）、控訴人が、これに対する反論や是正をした形跡はなく、むしろ控訴人自身も一般管理費として一覧表にしたものの中には一部個人的な経費も含まれる旨を自認している。

したがって、個別の支出年月日と支出額とを一覧表にして主張しているものの、これをもって必要経費の実額による証明がされたということとはできず、推計によらざるを得ない。

#### 第4 結論

以上によれば、控訴人の本件請求は理由がなく（一部は不適法）、これと結論を同じくする原判決は相当である。

よって、本件控訴を棄却して、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所民事第1部

裁判長裁判官 岡光 民雄

裁判官 夏目 明德

裁判官 光吉 恵子