

名古屋地方裁判所 平成●●年(○○)第●●号 所得税更正処分取消等請求事件

国側当事者・国（豊橋税務署長）

平成20年12月18日棄却・確定

判示事項

- (1) 所得税法157条1項（同族会社等の行為又は計算の否認等）の趣旨
- (2) 所得税法157条1項による否認の対象
- (3) 所得税法157条1項に規定する「不当」の意義
- (4) 所得税法157条1項に規定する所得税の負担を「不当に」減少させるとは、同族会社という法形式を利用して、異常又は迂遠な行為又は計算をすることにより、通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済効果を獲得しながら、その通常の行為又は計算を採用した場合に課せられる税負担を免れ又は軽減した場合をいうものと解すべきであり、「通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果」を獲得していない場合には本件規定の適用はないとする納税者の主張が、本件規定は、その文言上、株主等の所得税の負担を「不当に」減少させる結果となると規定するのみであるから、「通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果」を獲得した場合にのみ適用されるものと解釈すべき根拠はなく、「通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果」を獲得した場合に限定するならば、その適用範囲は極めて限られたものとなり、同族会社の行為又は計算における税負担の公平を維持するという本件規定の趣旨が達成されないこととなるとして排斥された事例
- (5) 所得税法157条1項は、租税回避行為の否認規定と解すべきであり、租税回避が講学上「納税者が、取引上の理由に基づくことなく、不自然・不合理な（あるいは異常な）法形式を選択することにより、その結果、通常の法形式を選択した場合と同一の経済的効果を得ながら、それにもかかわらず、通常の法形式を選択した場合に課せられる税負担を軽減又は排除する行為」と定義されるのが一般的であるとして、本件規定は「通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果」を獲得した場合にのみ適用されるとの納税者の主張が、本件規定が、租税回避行為（その講学上の解釈はともかくとして）に対処するために設けられたものであるとしても、その適用要件については、本件規定の定める要件に従って解釈すべきであって、講学上の租税回避行為に限定されなければならないと解釈すべき理由はないとして排斥された事例
- (6) 所得税法157条1項に規定する「同族会社の行為又は計算」は、同族会社の側の行為又は計算をいうものであって、本件規定による否認の対象とされるべき経済的合理性のない不自然・不合理な行為又は計算であるか否かは、専ら同族会社にとって経済的合理性のない行為又は計算であるか否かによって判断されるべきであり、株主等の個人にとって経済的合理性のない行為であっても、同族会社の側に経済的合理性があるのなら、本件規定が適用されるべきではないとの納税者の主張が、本件規定は、「同族会社の行為又は計算」がされた場合に、「これを容認した場合にはその株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となること」を要件としているのであって、「不当に」の判断を同族会社にとって経済的合理性のない行為又は計算であるか否かによって判断されるべきものと限定的に解釈すべき根拠はないとして排斥された事例
- (7) 所得税法157条1項の規定は、その文言が不明確で適用範囲が明らかではないから、租税法律主義を定める憲法84条（租税法律主義）に反し無効であるとの納税者の主張が、本件規定は、税負

担の公平を維持するため、株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められる行為又は計算が行われた場合に、これを正常な行為又は計算に引き直して当該株主等に係る所得税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたものであり、その適用に当たっては、株主等の収入の減少又は経費の増加が同族会社以外の会社との間における通常の経済活動としては不合理又は不自然であつて同族会社とでなければ通常は行われないものか否か、株主等の所得税の負担の減少が不当なものか否かを判断すべきことになるところ、課税要件は、法律上できる限り具体的、個別的、一義的に規定しておくことが望ましいとしても、本件規定の性質上、様々な経済的事象を想定してこれに対処し得るような要件を定めることは極めて困難である上、本件規定の適用要件に係る解釈は、税務署長が客観的、合理的に行うことが十分可能なものというべきであるから、本件規定が憲法84条に違反するということはできないとして排斥された事例

(8) 所得税法157条1項の効果

(9) 所得税法157条1項を適用して株主等に対し実際には発生していない収入を擬制することをも認めるものであると解するならば、同族会社の側にこれと同額の経費を控除して法人税の再計算を行うという対応的調整を認めるべきであり、対応的調整を認めないまま株主等の収入を擬制することは、正に「所得の創造」にほかならず、担税力のないところに課税することになる上、納税者の予測可能性を損なう結果となるとの納税者の主張が、本件規定は、租税負担の公平を維持するためのものであつて、租税負担を回避しようとした者に通常以上の税を負担させるという制裁的な目的はないというべきであるが、本件規定の適用に当たっては、株主等の税負担の軽重が問題となるのであって、株主等と同族会社を通じた総合的税負担の軽重までをも考慮する必要があるものとは解されず、本件規定の趣旨等に照らせば、本件規定に基づく課税が「所得を創造」するもの、担税力のないところに課税するもの、あるいは納税者の予測可能性を損なうものということはできず、対応的調整がされなかつたことをもって直ちに違法ということはできないとして排斥された事例

(10) 本件においては、納税者は、本件同族会社に対し土地を賃貸し、本件同族会社は訴外会社に対し土地を転貸したものであつて、本件同族会社は土地を賃貸して専ら賃貸料の受領と契約の更新をするのみで、これら以外に特別な不動産管理業務を行っていないものと認められるから、納税者が、不動産管理会社に委任して、同族会社の関係にない第三者に対し、土地を賃貸した場合に得られる適正賃料収入を算出し、その適正賃料収入と本件賃貸借契約に係る約定賃料とを比較して、本件賃貸借契約が通常の経済活動としては不合理又は不自然で同族会社でなければ通常は行われないものか否かを判断すべきであるとされた事例

(11) 本件においては、本件同族会社と訴外会社との本件転貸借契約の転貸料が明らかになっており、本件同族会社と訴外会社が同族会社等の特殊な関係にあるものとは認められないから、転貸料は通常の経済活動として算定された適正な額であると推認することができ、当該転貸料を基に、納税者に事業規模及び物件の所在地が類似する同業者における平均管理料割合を適用して、納税者の本件各土地に係る適正賃料を算定することが合理的であると認められるところ、課税庁は、類似同業者を抽出するに当たり、いわゆる通達回答方式を採用し、抽出過程における恣意も排除されるよう配意されていることが認められる上、事業規模についても、いわゆる倍半基準を用いることによって一定の配慮をしていることが認められるから、適正平均管理料割合及び適正賃料の算出方法及び算出過程には、特段不合理な点は見当たらないとされた事例

(12) 納税者と本件同族会社との約定賃料は、適正賃料の約6割程度にとどまるものであるから、本件賃貸借契約は同族会社以外の会社との間における通常の経済的活動としては不合理、不自然で同

族会社でなければ通常は行われるものであると認められ、適正賃貸料を基にして納税者の本件各年分の納付すべき所得税額を算出すると、納税者が申告した所得税額は4割強の減少割合となっているから、納税者の所得税の負担の減少は不当なものというべきであるとされた事例

(13) 本件同族会社に対し、単に株主という立場に基づいて好意から低額で不動産を賃貸したにすぎず、納税者が異常な行為又は計算を選択することにより、通常の行為又は計算を選択した場合と同一の経済的効果を得ながら税負担のみを軽減させたという事実は存在しないとの納税者の主張が、本件同族会社に対し単に株主という立場に基づいて好意から低額で不動産を賃貸したこと自体が、正に、同族関係以外の会社との間における通常の経済活動としては不合理又は不自然であって同族会社でなければ通常は行われるものというべきであり、所得税法157条1項（同族会社等の行為又は計算の否認等）を適用して税負担の公平を維持する必要がある場合に当たることは明らかであるとして排斥された事例

(14) 国税通則法65条1項（過少申告加算税）の趣旨と同条4項にいう「正当な理由があると認められる」場合の意義

(15) 納税者が本件同族会社との間で締結した賃貸借契約は、その約定賃料が適正賃貸料の約6割程度にとどまるものであり、通常の経済活動としては不合理又は不自然で同族会社でなければ通常は行われるものであって、それにより、本来納めるべき所得税額の4割強の所得税の負担を不当に減少させたものであるから、そのような税務申告をした納税者に国税通則法65条4項の「正当な理由」があるといえないことは明らかであるとされた事例

判決要旨

(1) 所得税法157条1項（同族会社等の行為又は計算の否認等）の規定は、①同族会社の行為又は計算であること、②これを容認した場合にはその株主等の所得税の負担を減少させる結果となること、③その所得税の負担の減少が不当と評価される程度のものであることという3要件を充足するときは、同族会社の行為又は計算にかかわらず、税務署長の認めるところにより、当該株主等に係る所得税の課税標準等又は税額等の計算を行い、これに基づいて更正又は決定を行うことを認めている。これは、同族会社において、これを支配する株主等の所得税の負担を不当に減少させるような行為又は計算が行われやすいことにかんがみ、税負担の公平を維持するため、株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められる行為又は計算が行われた場合に、これを正常な行為又は計算に引き直して当該株主等に係る所得税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたものである（最高裁平成●●年（○○）第●●号 同16年7月20日第三小法廷判決・判例時報1873号123頁参照）。

(2) 所得税法157条1項による否認の対象は「同族会社の行為又は計算」であるが、「同族会社の行為又は計算」によって株主等の所得税の負担を減少させる結果となるものであって、否認の目的が株主等の所得税を正常な行為又は計算に引き直すことにあることからすれば、否認されるべき「同族会社の行為又は計算」とは、同族会社と株主等との間の取引等であって、典型的には当該株主等の収入を減少させ又は経費を増加させる性質を有し、それに伴って当該株主等の所得税の負担を減少させることとなるものであることは明らかである。

(3) 株主等の収入の減少又は経費の増加が同族会社以外の会社との間における通常の経済活動としては不合理又は不自然であって同族会社とでなければ通常は行われるものであり、このような行為又は計算の結果として当該株主等の所得税の負担が減少することとなる場合には、特段の事情がない限り、当該株主等の所得税の負担の減少は「不当」と評価されるものと解すべきである。

(4)～(7) 省略

(8) 所得税法157条1項は、同族会社において、これを支配する株主等の所得税の負担を不当に減少させるような行為又は計算が行われやすいこといかんがみ、税負担の公平を維持するため、株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められる行為又は計算が行われた場合に、これを正常な行為又は計算に引き直して当該株主等に係る所得税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたものであり、本件規定に基づき正常な行為又は計算に引き直して所得税が算出されたとしても、同族会社と株主等との間で現実にされた行為又は計算そのものに実体的変動を生ぜしめるものではない。

(9)～(13) 省略

(14) 国税通則法65条1項（過少申告加算税）の過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置であって、主觀的責任の追及という意味での制裁的な要素は重加算税に比して少ないものであり、同条4項にいう「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ものと解される（最高裁平成●●年（○○）第●●号 同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁参照）。

(15) 省略

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	森田 辰彦
被告	国
同代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	豊橋税務署長 柴田 憲一
同指定代理人	田原 浩子 竹内 寛和 阿部 義弘 三橋 喜樹

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

処分行政庁が原告に対し平成18年2月28日付けでした次の各処分をいずれも取り消す。

- 1 平成14年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額4637万8086円、納付すべき税額2494万5800円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分
- 2 平成15年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額4658万2974円、納付すべき税額1029万3000円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分
- 3 平成16年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額4629万3901円、納付すべき税額1039万2300円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分

第2 事案の概要

本件は、同族会社であるA株式会社（以下「本件会社」という。）の株主である原告が、豊橋税務署長（処分行政庁）から、本件会社に土地を賃貸することによって得た賃貸料が、本件会社が当該土地を転貸することによって得た転貸料と比較して低額であるなどとして、平成18年法律第10号による改正前の所得税法157条1項1号（以下「本件規定」という。）に基づいて、平成14～16年分（以下「本件各年分」という。）の所得税について更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税賦課決定処分（以下「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。）を受けたのに対し、その取消しを求める事案である。

- 1 前提事実（争いがないか、証拠上明らかである。）

（1）当事者等

本件会社は、土地、建物の賃貸借及び管理等を目的とする株式会社（設立昭和47年8月1日、資本金1000万円）であり、平成18年法律第10号による改正前の法人税法2条10号（ただし、平成15年3月31日以前については同年法律第8号による改正前のもの）に規定する同族会社である。

原告（昭和8年11月17日生）は、本件会社の設立当初からその代表取締役を務め、その株式を保有するものである。

豊橋税務署長は、原告の納税地である豊橋市等を所管する豊橋税務署の長である。

（2）原告と本件会社との賃貸借契約

ア 原告は、平成8年10月14日、本件会社との間で、原告が所有する豊橋市の土地合計7994.69m²の内7179.87m²（以下、併せて「本件土地A」という。）を次の約定で賃貸する旨の契約（以下「本件賃貸借契約A」という。）を締結した。

（ア）原告は、本件土地Aを本件会社の営業活動に必要な敷地として使用させる目的で本件会社に賃貸する。

（イ）賃貸借期間は、平成8年10月21日から平成38年10月20日までの満30年間とする。

ただし、原告及び本件会社は、期間満了の1か年前までに、本契約の更新に関し、協議の上これを決定する。

（ウ）賃料は、月額240万円とし、本件会社は毎月末日までに当月分を原告の指定する金融機関の口座に振り込んで支払う。

（エ）本件会社は、保証金として2億円を原告に支払い、原告はこれを全額受領した。

（オ）その他本契約上定めなき事項は、原告と本件会社が誠意をもって協議して、

円満に解決するものとする。なお、原則は、本件会社とB株式会社（以下「B」という。）との基本契約に従うものとする。

イ　原告は、平成8年11月26日、本件会社との間で、原告が所有する豊橋市の土地合計799.71m²（以下、併せて「本件土地B」といい、本件土地Aと併せて「本件各土地」という。）を次の約定で賃貸する旨の契約（以下「本件賃貸借契約B」という。）を締結した。

(ア)　原告は、本件土地Bを本件会社の営業活動に必要な敷地として使用させる目的で本件会社に賃貸する。

(イ)　賃貸借期間は、平成8年12月1日から平成14年11月30日までの満6年間とする。

ただし、期間満了の6か月前までに、原告又は本件会社のいずれからも書面による何らの申入れがないときは、同一条件をもって自動的に満3年間延長するものとし、以後もこの例による。

(ウ)　賃料は月額15万円とする。

(エ)　本契約に定めなき事項及び解釈上疑義を生じた事項については、原告と本件会社が誠意をもって協議の上決定するものとする。

(3) 本件会社とBとの転貸借契約

ア　本件会社は、平成8年10月14日、Bとの間で、本件会社が所有する豊橋市の土地合計1652.94m²（以下、併せて「本件土地C」という。）並びに原告から賃借した本件土地Aを次の約定で賃貸する旨の契約を締結した（以下「本件転貸借契約A」という。）。

(ア)　本件会社は、本件会社が所有権及び賃借権を有する本件土地A、Cを、Bの営業のための商業ビル所有の目的並びにBの営業活動及びそれに付帯する業務に必要な敷地として使用させる目的でBに賃貸する。

本件土地A、C上にBが建設する建物その他の工作物の位置、その他本件土地A、Cの使用方法は、Bにおいて定めるものとする。

(イ)　賃貸借期間は、平成8年10月21日から平成38年10月20日までの満30年間とする。

ただし、本件会社及びBは、期間満了の1か年前までに、本契約の更新に関し、協議の上これを決定する。

(ウ)　賃料は、月額507万6629円（3.3058m²当たり1900円）とし、Bは毎月末日までに翌月分を本件会社の指定する金融機関の口座に振り込んで支払う。

賃料は、開店日から満3年間は増減せず、第1回目の改定は4年目とし、以後3年経過ごとに双方が協議し決定する。

(エ)　Bは、保証金として4億円を本件会社に支払い、本件会社はこれを全額受領した。

保証金は、契約期間中は無利息とし、賃貸借契約終了時に、本件土地A、Cの明渡しと引換えに本件会社はBに速やかに全額一括して返還する。

(オ)　本件土地A、Cの保有に係る公租公課等の費用は本件会社が負担する。

本件土地A、Cを使用することによって生ずる費用はBの負担とする。

イ 本件会社は、平成8年1月26日、Bとの間で、原告から賃借した本件土地Bを次の約定で賃貸する旨の契約を締結した（以下「本件転貸借契約B」という。）。

(ア) 本件会社は、本件土地Bを、BがB及びBの顧客用の自動車及び自転車置き場として使用するため、Bに賃貸する。

(イ) 賃貸借期間は、平成8年1月26日から平成14年1月30日までの満6年間とする。

ただし、期間満了の6か月前までに、本件会社又はBのいずれからも書面による何らの申入れがないときは、同一条件をもって自動的に満3年間延長するものとし、以後もこの例による。

(ウ) 賃料は、月額24万2000円（3.3058m²当たり1000円）とし、Bは毎月末日までに翌月分を本件会社の指定する金融機関の口座に振り込んで支払う。

本契約における賃料は、満3年間は増減せず、第1回の改定は4年目とし、その後3年ごとに経済情勢あるいは公租公課の増減などを勘案して、本件会社とBが協議の上定める。

(エ) 本件土地Bに課せられる公租公課は本件会社の負担とし、駐車場維持保全に要する費用はBの負担とする。

ウ 本件会社とBは、平成12年10月30日、本件転貸借契約Aに基づく同年9月25日以降の転貸料を月額517万6629円に改定し、本件転貸借契約Bに基づく平成11年1月26日以降の転貸料を月額24万5145円に改定する旨の合意をした。

エ 本件会社とBは、平成15年6月24日、本件転貸借契約Aに基づく月額転貸料を据え置くこととする旨の合意をした。

(4) 本件各更正処分等、異議決定、審査請求裁決及び本件訴え提起の経緯

原告は、本件各年分の所得税について、各申告期限内に確定申告をした後、平成18年1月20日に修正申告をした。

豊橋税務署長は、同年2月28日に本件各更正処分等をしたため、原告は、同年3月16日、豊橋税務署長に対し異議申立てをしたが、同年6月8日、これを棄却する旨の決定を受け、同年7月4日、国税不服審判所長に対し審査請求をしたが、平成19年6月19日、これを棄却する旨の裁決を受けた（以上の経緯は、別表「課税の経緯」記載のとおり。）。

原告は、同年1月24日、本件各更正処分等の取消しを求める本件訴えを提起した。

2 原告及び被告の主張する所得税額及びその算定の基礎とすべき賃料収入

(1) 原告は、本件各年分の所得税は、別表1-1～3の「修正申告額」欄記載のとおりであると主張し、被告は、「被告主張額」欄記載のとおりであると主張しており、不動産所得の総収入金額に關係する部分以外の金額については当事者間に争いがない。不動産所得の総収入金額には、本件各土地に係る賃料収入と、それ以外の賃料収入が含まれているところ、本件各土地以外の賃料収入の額は当事者間に争いがなく、

争いがあるのは、本件各土地に係る賃料収入の額のみである。

(2) 原告の主張する所得税算定の基礎とすべき本件各土地の賃料収入

原告は、本件各年分の所得税算定の基礎とすべき本件各土地の賃料収入は、本件賃貸借契約A・Bの賃料額である年額3060万円（（240万円+15万円）×12か月）であると主張している。

(3) 被告の主張する所得税算定の基礎とすべき本件各土地の賃料収入

被告は、本件各年分の所得税算定の基礎とすべき本件各土地の賃料収入は、その適正賃料額とすべきであり、平成14年分が5125万0944円、平成15年分が5089万2920円、平成16年分が5080万7421円であると主張している。

その算定方法は、本件会社がBから受け取る転貸料から適正な管理料相当額を差し引くことによって求めるというものであり、具体的な算定方法は、次のとおりである。

ア　名古屋国税局長は、原告の納税地を管轄する豊橋税務署長に対し、「『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）」（以下「本件通達」という。）を発遣し、本件各年分の間において、次の(ア)～(ク)のいずれの条件にも該当する者について、収入金額、管理委託料の金額、管理料割合、賃貸不動産の種別（土地・建物等）等の報告を求めた。

(ア)　本件各年分の各年間を通じて、豊橋市内に土地を所有し、又は土地及び建物を所有し、継続して貸し付けている者（同族関係にある者へ貸し付けている者を除く。）

(イ)　同族関係のない者に対して土地又は土地及び建物の管理を一括して委託し、その管理委託料を支払っている者

(ウ)　(イ)の委託している管理業務の内容が、主として、賃貸借契約の締結、更新、募集及び賃料の集金である者（ただし、清掃、エレベーター・電気設備の保守等のメンテナンスのみを委託している者を除く。）

(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)　不動産所得に係る青色事業専従者がいない者

(カ)　不動産所得に係る給料賃金の支払がない者

(キ)　次のa～dのいずれにも該当しない者

a　他の業種と兼業している者（明確に区分計算している者を除く。）

b　災害等により経営状態が異常であると認められる者

c　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て期間又は出訴期間を経過していない者及び不服申立て中又は訴訟中の者

d　報告書の作成日現在において、所得税の実地調査中の者

(ク)　管理委託料の支払の対象となる不動産賃貸収入金額の合計額（権利金、礼金、保証金償却、更新料、解約損害料等の臨時的収入を除く。）が、本件各年分において、2671万8248円以上1億0687万2944円未満である者

イ　豊橋税務署長は、本件通達を受けて調査した結果、該当する業者（平成14年分では4件、平成15年分では5件、平成16年分では5件）につき、その収入金額、

管理委託料の金額及び管理料割合について、別表2のとおりの結果を得て、名古屋国税局長に報告した。

ウ 被告は、豊橋税務署長の上記イの報告を受け、同業者の管理料割合を本件各年分ごとに平均した値（平成14年分が4.09、平成15年分が4.76、平成16年分が4.92。別表2参照）をもって、本件各年分の適正平均管理料割合とし、その上で、本件各年分の本件各土地の適正賃貸料を次のとおり算出した。

(ア) 平成14年分

a 転貸料	5343万6497円
-------	------------

上記金額は、本件会社がBから受け取る本件土地Aに係る年間転貸料である5049万4757円と、本件土地Bに係る転貸月額賃料24万5145円に12を乗じた294万1740円との合計額である（別表3の①欄「平成14年分」参照）。

なお、本件土地Aに係る年間転貸料は、本件土地A、Cに係る月額賃料517万6629円に12を乗じた金額に、本件土地A、Cの面積2671.91坪（8832.81m²を坪3.3058m²で換算）に占める、本件土地Aの面積2171.90坪（7179.87m²を同割合で換算）の割合を乗じた金額である。

b 適正管理料	218万5553円
---------	-----------

上記金額は、上記aの転貸料に平均管理料割合（4.09）を乗じて、円未満の端数を四捨五入したものである（別表3の③欄「平成14年分」参照）。

c 適正賃貸料	5125万0944円
---------	------------

上記金額は、上記aの転貸料の金額から、上記bの適正管理料を差し引いた金額であり、本件各土地に係る適正賃貸料の金額である（別表3の④欄「平成14年分」参照）。

(イ) 平成15年分

a 転貸料	5343万6497円
-------	------------

上記金額は、本件会社がBから受け取る本件土地A、Bに係る年間転貸料（算定方法は上記(ア)aと同じ。）である（別表3の①欄「平成15年分」参照）。

b 適正管理料	254万3577円
---------	-----------

上記金額は、上記aの転貸料に平均管理料割合（4.76）を乗じて、円未満の端数を四捨五入したものである（別表3の③欄「平成15年分」参照）。

c 適正賃貸料	5089万2920円
---------	------------

上記金額は、上記aの転貸料の金額から、上記bの適正管理料を差し引いた金額であり、本件各土地に係る適正賃貸料の金額である（別表3の④欄「平成15年分」参照）。

(ウ) 平成16年分

a 転貸料	5343万6497円
-------	------------

上記金額は、本件会社がBから受け取る本件土地A、Bに係る年間転貸料（算定方法は上記(ア)aと同じ。）である（別表3の①欄「平成16年分」参照）。

b 適正管理料	262万9076円
---------	-----------

上記金額は、上記 a の転貸料に平均管理料割合（4. 92）を乗じて、円未満の端数を四捨五入したものである（別表3の③欄「平成16年分」参照）。

c 適正賃貸料 5080万7421円

上記金額は、上記 a の転貸料の金額から、上記 b の適正管理料を差し引いた金額であり、本件各土地に係る適正賃貸料の金額である（別表3の④欄「平成16年分」参照）。

3 関連法令等

(1) 所得税法（平成18年法律第10号による改正前のもの）

157条1項 税務署長は、次に掲げる法人の行為又は計算で、これを容認した場合にはその株主若しくは社員である居住者又はこれと政令で定める特殊の関係のある居住者（その法人の株主又は社員である非居住者と当該特殊の関係のある居住者を含む。第3項において同じ。）の所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるときは、その居住者の所得税に係る更正又は決定に際し、その行為又は計算にかかわらず、税務署長の認めるところにより、その居住者の各年分の第120条第1項第1号若しくは第3号から第8号まで（確定所得申告書の記載事項）又は第123条第2項第1号、第3号、第5号若しくは第7号（確定損失申告書の記載事項）に掲げる金額を計算することができる。

1号 内国法人である法人税法第2条第10号（定義）に規定する同族会社

(2) 法人税法（平成18年法律第10号による改正前のもの）

2条10号 同族会社 会社の株主等（その会社が自己の株式又は出資を有する場合のその会社を除く。）の3人以下並びにこれらと政令で定める特殊の関係のある個人及び法人がその会社の発行済株式の総数又は出資金額（その会社が有する自己の株式又は出資を除く。）の100分の50を超える数の株式又は出資の金額を有する場合におけるその会社をいう。

4 争点

- (1) 本件規定の要件及び効果
- (2) 本件各更正処分の適法性
- (3) 本件各賦課決定処分の適法性

第3 争点に関する当事者の主張

1 争点(1)について

（被告の主張）

(1) 本件規定の要件について

ア 本件規定によれば、①同族会社の行為又は計算であること、②これを容認した場合にはその株主等の所得税の負担を減少させる結果となること、③その所得税の負担の減少が不当と評価される程度のものであることが適用要件と解される。

そして、要件①の「同族会社の行為又は計算」とは、同族会社と株主等の取引行為等を全体として指すものと解すべきであり、要件③の不当性の判断においては、その両者間の取引行為が客観的に見て（すなわち、取引当事者のどちらの立場から見ても）、経済的合理性を欠くものか否かという形で判断すべきである。また、要件③の不当性の判断における「経済的合理性を欠くものか否か」の判断においては、

それが異常又は変則的で租税回避以外に正当な理由又は事業目的が存在しないと認められる場合のみでなく、独立・対等で相互に特殊関係のない当事者間で通常行われる取引（独立当事者間取引）とは異なっている場合をも含むものと解すべきである。

イ　原告の主張に対し、次のとおり反論する。

(ア)　原告は、租税回避行為について、学説上は「納税者が、取引上の理由に基づくことなく、不自然・不合理な（あるいは異常な）法形式を選択することにより、その結果、通常の法形式を選択した場合と同一の経済的效果を得ながら、それにもかかわらず、通常の法形式を選択した場合に課せられる税負担を軽減又は排除する行為」と定義されることを前提として、本件貸借契約A・Bにおいて、原告は、「単に同族会社に対し、株主という立場に基づき好意から低額で不動産を賃貸したにすぎ」ず、「原告が、異常な行為又は計算を選択することにより、通常の行為又は計算を選択した場合と同一の経済的效果を得ながら、税負担のみを軽減させた、という事実は存在しない」から、原告の行為は、本件規定の租税回避行為には該当せず、本件規定を適用して課税処分をすべきではない旨主張する。

しかしながら、講学上の租税回避行為についての定義がいかなるものとされているかはひとまず撇くとして、我が国には租税回避行為の一般的否認規定に相当する規定はないものの、本件規定は個別に同族会社の行為又は計算についての否認を規定しているから、このような否認規定がある場合に、その定める要件に従って否認が認められることはいうまでもなく、原告がいう租税回避行為に限定されなければならないものではない。

(イ)　原告は、所得税の負担を「不当に」減少させるとの規定の意味は、同族会社という法形式を利用して、異常又は迂遠な行為又は計算をすることにより、通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的效果を獲得しながら、その通常の行為又は計算を採用した場合に課せられる税負担を免れ又は軽減した場合をいうものと解すべきである旨主張する。

しかしながら、株主等の所得税の負担を「不当に」減少させるとは、ある行為又は計算が経済的合理性を欠いている場合をいうものと解され、さらに、当該行為又は計算が経済的合理性を欠いている場合とは、それが異常又は変則的で租税回避以外に正当な理由又は事業目的が存在しないと認められる場合のみでなく、独立・対等で相互に特殊関係のない当事者間で通常行われる取引（独立当事者間取引）とは異なっている場合をも含むものと解すべきである。また、本件規定を適用するためには、経済的合理性を欠いた行為又は計算の結果として税負担が減少すれば十分であって、租税回避の意図ないし税負担を減少させる意図が存在することは必要でない。原告の上記主張は、原告独自の見解に基づくものであって失当である。

(ウ)　原告は、本件規定の「同族会社の行為又は計算」との文言を、同族会社の側の行為又は計算と解釈するものとし、本件規定による否認の対象とされるべき経済的合理性のない不自然・不合理な行為又は計算であるか否かは、専ら同族会社にとって経済的合理性のない行為又は計算であるか否かによって判断されるべ

きであり、株主等の個人にとって経済的合理性のない行為であっても、同族会社の側に経済的合理性があるのなら、本件規定が適用されるべきではない旨主張する。

しかしながら、本件規定における同族会社の行為又は計算とは、同族会社と株主等との間の取引行為等を全体として指すものであり、その両者間の取引行為が客観的に見て（すなわち、取引当事者のどちらの立場から見ても）、合理性を有しているかという形で判断され、不合理だとされる場合には、この両者間の取引行為が全体として否認され、合理的な行為に引き直した課税を受けるものと解するのが相当である。原告の上記主張は、原告独自の解釈に基づくものであって失当である。

(エ) 原告は、本件規定は、その文言が不明確で適用範囲が明らかではないから、租税法律主義を定める憲法84条に反し無効である旨主張する。

しかしながら、本件規定は、いわゆる租税負担公平の原則の見地から、株主等の所得税の負担を「不当に」減少させる結果になると認められる同族会社の行為又は計算について、これを否認し、通常あるべき姿を想定して所得税法を適用しようとするものであるところ、一般に、かかる場合の判定基準は、法律上できる限り具体的、個別的、一義的に規定しておくことが望ましいのではあるが、複雑多岐にして激しく変遷する経済事象に対処し得るような規定を設けることは極めて困難であるから、前記程度の要件を定めるにとどまることもやむを得ないところであって、これをもって、憲法84条に違反するものということはできない。

原告の上記主張は、独自の見解に基づくものであり、失当である。

(2) 本件規定の効果について

本件規定の趣旨は、同族会社が少数の株主等によって支配されているため、当該会社又はその関係者の税負担を不当に減少させるような行為又は計算が行われやすいことにかんがみ、税負担の公平を維持するため、そのような行為又は計算が行われた場合に、それを正常な行為又は計算に引き直して更正又は決定を行う権限を税務署長に認めるものである。また、行為又は計算の否認規定が適用された場合、課税客体となるのは、現実の納税者の行為又は計算ではなく、課税庁が擬制したフィクションであり、このフィクションに基づいて課税標準及び税額が計算されるのである。そして、否認規定が適用されても納税者の取引又は法律効果のすべてが否定されるものでなく、各個別税法上においてその取引又は法律効果を課税客体として取扱わないというだけのことであり、もとよりその私法上の法律効果まで排除されるものではない。

このように、本件規定は、同族会社の関係者の税負担を不当に減少させるような行為又は計算が行われた場合に、それを正常な行為又は計算に引き直して当該同族会社関係者に係る所得税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたものである。

(原告の主張)

(1) 本件規定の要件について

ア 本件規定は、以下のとおり租税回避行為の否認規定と解すべきである。

(ア) 租税回避行為とは、講学上、「納税者が、取引上の理由に基づくことなく、不自然・不合理な（あるいは異常な）法形式を選択することにより、その結果、

通常の法形式を選択した場合と同一の経済的効果を得ながら、それにもかかわらず、通常の法形式を選択した場合に課せられる税負担を軽減又は排除する行為」と定義されるのが一般的である。

(イ) ところで、本件規定は、所得税法中において、更正に関する特例（同法154条）、青色申告書に係る更正（同法155条）、推計課税の根拠規定（同法156条）に統いて置かれており、これら一連の規定は、課税庁が一定の場合に課税処分をする根拠を与えると同時に、その限界を画するものである。このように本件規定が課税処分の発動に関する規定である以上、申告納税方式において課税処分の発動は補充的、補完的にされるにすぎないという制度上の制約（国税通則法16条1項）に服する。

また、税法は私的自治の原則又は契約自由の原則に従って形成される私法上の法律関係に準拠して経済的成果を把握し、それを前提として租税法律関係又は課税関係を形成すべきであるという考え方に基づいている。しかも、申告納税制度の下では、納税者が実際に行った行為、取引を前提として、そこに所得計算に係る原則的な個別規定を当てはめて、収入金額、必要経費を認識し、所得を測定するのが基本的手順である。

したがって、ほとんどの場合、納税者が実際に行った行為や取引を対象として課税要件事実の認定を行い、本来の課税要件規定の法解釈を通して問題を処理し得るし、また、そうすべきである。そして、納税者の行為が、法の全く想定していない極めて異常、迂遠な行為であるなどの理由により、もはや本来の課税要件規定では対処することができないとき、すなわち、本来の課税要件規定が尽きたところで、初めて本件規定の発動が検討されるべきことになる。

(ウ) 本件規定は、その文言が極めて不明確であり、いつ、どのような場面で適用されるものであるかを理解することは極めて困難であり、文言上その適用範囲が明らかではないから、租税法律主義を定める憲法84条に反し無効であるべきである。

もし、本件規定が文言上不明確であっても憲法84条に反していないというのであれば、それが憲法適合的であるためには、その適用範囲を厳格に絞るべきであり、本件規定について納税者の予測可能性を損なうような拡大解釈をすることは許されるべきではなく、本件規定の趣旨・目的を明らかにした上で本件規定の適用範囲を検討する必要がある。

そこで、本件規定の立法経緯を見ると、本件規定は、もともと、配当所得の総合課税の実施が契機となり、それを免れるために同族的会社の組織が続出し、更に税負担の軽減を図るために人為的な取引が多く行われるようになったという状況の中で、そのような具体的な租税回避行為に対処するための規定として創設されたものであって、その基本的な性格は本件規定にも同様に当てはまると言えられる。

このような立法の経緯からすれば、本件規定は、上記(ア)の租税回避行為の否認規定と解することができる。

イ 本件規定が租税回避行為の否認規定であることを前提とすると、本件規定の所得

税の負担を「不当に」減少させると、同族会社という法形式を利用して、異常又は迂遠な行為又は計算をすることにより、通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果を獲得しながら、その通常の行為又は計算を採用した場合に課せられる税負担を免れ又は軽減した場合をいうものと解すべきである。

仮に、通常の行為又は計算を採用した場合と比較して、株主等が得ている経済的効果が異なるのなら、その税負担が異なるのはむしろ当然のことであり、「不当に」という評価を受ける理由はない。

したがって、株主等が、通常の行為又は計算を採用した場合と比べ、同一の経済的効果を獲得するのではなく、得ている経済的効果自体が減少している場合には、本件規定が適用されるべきではない。

ウ また、本件規定は、「次に掲げる法人の行為又は計算」で、「これを容認した場合には」株主等の「所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるとき」と規定しているから、同族会社の側の行為又は計算を否認の対象としていると解すべきであり、同族会社と株主等との間の取引行為等の全体を否認の対象としているものではない。

本件規定を同族会社と株主等との間の取引行為等の全体を否認の対象とするものであると解するならば、親族関係にある個人と個人との間、個人の構成員と民法上の組合との間、個人の構成員と人格なき社団との間、個人株主と非同族会社との間、個人とその友人・知人・取引相手との間などの特殊な関係にある者同士の間ににおいて、独立当事者間取引と異なる行為が行われることはよくあることであり、そのうち、個人と同族会社との間の行為についてのみ課税上異なる扱いをすることになるが、このような課税は同族会社に対する不公平課税といわざるを得ない。

しかも、同族会社と株主等との間の取引行為等において、同族会社が営利団体たる会社であるとしても、株主等の自然人たる個人については、元来、経済的に不合理な行為をする自由も認められるべきであって、個人が合理的経済人として行為しなかったからといって課税されなければならない理由はない。

したがって、本件規定による否認の対象とされるべき経済的合理性のない不自然・不合理な行為又は計算であるか否かは、専ら同族会社にとって経済的合理性のない行為又は計算であるか否かによって判断されるべきである。株主等の個人にとって経済的合理性のない行為であっても、同族会社の側に経済的合理性があるのなら、本件規定が適用されるべきではない。

(2) 本件規定の効果について

同族会社と株主等との間の取引行為等について、本件規定を適用して、株主等に対し実際には発生していない収入を抑制することをも認めるものであると解するならば、同族会社の側にこれと同額の経費を控除して法人税の再計算を行うという対応的調整を認めるべきであり、対応的調整を認めないまま株主等の収入を抑制することは、正に「所得の創造」にほかならない。課税庁が本件規定を適用して納税者が実際には得ていない所得を創造して課税するなどということは、本件規定が制裁的な規定であると解するのでなければ理解できないが、制裁的規定であるのであれば、本件規定の適用範囲を広く解することは許されない。

所得を創造して課税するということは、担税力のないところに課税することにほかならず、「担税力に即した課税」という近代税法の鉄則に反することとなる。また、課税庁が所得を創造して課税する場合、具体的にいくらの収入を擬制すべきかが常に問題となり、税額を決定するための一義的で明確な基準がない以上、納税者は、実際に課税庁から課税処分を受けるまで、自分の収入がいくらと認定されるのか分からぬという状況に置かれることとなり、納税者の予測可能性を損なう結果となる。

2 爭点(2)について

(被告の主張)

(1) 本件において本件規定を適用するか否かについては、原告と本件会社の間の本件賃貸借契約A・Bに係る本件各土地の賃貸料が、通常あるべき行為又は計算に引き直して算定した適正な賃貸料（以下「適正賃貸料」という。）からどの程度かい離しているか否かを算定し、その結果として、原告の所得税の負担が減少しているか否かによって判断することになる。

(2) そこで、本件各土地の適正賃貸料の算定について検討する。

ア 不動産貸付業者がその所有する不動産を賃貸する場合に不動産管理会社を介する形態は、不動産貸付業者が、その所有する不動産を直接第三者に賃貸する一方、当該不動産の管理のみを不動産管理会社に委託し、その対価として管理料を支払う方式（以下「管理委託方式」という。）と、不動産貸付業者が、その所有する不動産を不動産管理会社に賃貸し、不動産管理会社が当該不動産を更に第三者に賃貸する方式（以下「転貸方式」という。）がある。

そして、転貸方式による場合、不動産管理会社は、不動産貸付業者からその所有不動産を賃借して賃借料を支払い、当該不動産を第三者に転貸して転貸料を得て、その差額を収益とするが、転貸方式においても、不動産管理会社が不動産貸付業者から不動産を賃借し、当該不動産の管理業務を行うことが通常であるから、不動産管理会社が不動産貸付業者に支払う賃借料と不動産管理会社が第三者から得る転貸料収入との差額は、管理委託方式の場合における管理料と経済的実質において同一であると評価することができる。

したがって、形式的には転貸方式が採られている場合であったとしても、適正な管理料割合に基づいて算定した適正な管理料相当額を転貸料収入から控除して適正賃貸料を算定する方法（以下「管理委託方式を基にした算定方法」という。）によって、適正賃貸料の算定が可能というべきである。

イ 転貸方式を採用している場合において、直接的に適正な賃貸料を算定する方法（以下「転貸方式を基にした算定方法」という。）も考えられるが、転貸方式を基にした算定方法は、①不動産貸付業者を抽出し、その各業者からその土地又は建物を転貸していることを個別に調査し、さらに、それによって把握できた賃借人について土地又は建物の転貸に係る収入金額等を個別に調査することになり、困難が伴うこと、②不動産賃貸料は、不動産の種類、構造、立地条件、建築年数等によって大きく異なるところ、本件においては、近隣に本件事案と同規模の大規模な小売店舗がないこと、③大規模の小売店舗の賃貸においては、土地の所有者が建物を建築し、その建物を営業者である第三者へ賃貸する形式が一般的であるのに、本件は、

同族法人が原告から賃借した土地のみを、営業者である第三者へ賃貸するという形態をとっているため、同業者が受ける賃貸料から本件各土地の適正賃貸料を直接算定することは極めて困難であり、仮に算定が可能であったとしても、その数値の合理性、正確性には疑問があることからすれば、転貸方式を基にした算定方法によって、適正賃貸料を算定することは適当ではない。

他方、管理委託方式を基にした算定方法は、管理料が、土地又は建物の構造や立地条件等によって大きく異なることのない、一般的経済取引の相場を反映したものであるから、管理料を合理的かつ正確に算定するのは容易である。

したがって、管理委託方式を基にした算定方法は、転貸方式を基にした算定方法に比してはるかに合理的といるべきである。

ウ 本件においては、原告及び本件会社は、本件各土地を賃貸して賃貸料の受領と契約の更新をするのみで、これら以外に特別な不動産管理業務を行っていないこと、本件会社が本件土地A～CをBへ転貸し、Bから受け取る不動産賃貸料が明らかであることから、本件における適正管理料割合を算定するに当たっては、当該不動産賃貸料に、原告に事業規模及び物件の所在地が類似する同業者における平均管理料割合を適用して、原告の本件各年分に係る収入金額及び所得金額を算定する方法が最良であると認められる。

そこで、本件においては、不動産貸付業に係る収入金額を基礎とし、原告が営む不動産貸付業と同様の事業を営んでおり、かつ、その業種、業態、立地条件、事業規模等が原告と類似する同業者を抽出し、平均管理料割合を算出した上で、本件会社がBから受け取る転貸料に当該平均管理料割合を乗じて適正な管理料相当額を算出し、本件会社がBから受け取る転貸料から適正な管理料相当額を差し引くことにより、原告の本件各年分の所得金額を算定することとした。

また、類似同業者の抽出に当たっては、前記イに述べたとおり、本件における転貸は、一般の大規模な小売店舗敷地の賃貸の形式とは異なること、土地を所有する者が同族関係を有する不動産管理会社へその土地を賃貸し、不動産管理会社が更に同族法人等へ転貸するならまだしも、転貸を受ける者が全くの第三者である取引は、土地所有者の権利がかなりの制限を受けるため、一般的には考えられない取引形態であることから、原告の類似同業者を抽出することが困難なため、やむを得ず建物等を含めて一般的な不動産管理を委託している者を抽出することとした。ただし、一般的な賃貸借契約の締結、更新、募集及び賃料の集金等のすべてを行う不動産管理業務に比しても、本件会社が行う業務は賃貸料の受領及び契約の更新とわずかであり、転貸先も確定していることなどから、抽出された管理料割合が本件会社が受けるとする適正管理料割合を下回ることがあり得ないことは明らかである。

エ そこで、前記第2の2(3)のとおり、名古屋国税局長が豊橋税務署長に対して本件通達を発遣し、いわゆる通達回答方式により、原告の類似同業者のデータを入手した上、同データに基づいて本件各年分の適正平均管理料割合を算定し、本件会社がBから受け取る本件各土地の転貸料に当該適正平均管理料割合を乗じて適正管理料を求め、本件各土地の転貸料から同適正管理料を控除して、本件各土地の適正賃貸料を算出したものであり、その過程には合理性がある。

(3) 本件において、原告と本件会社の間の本件賃貸借契約A・Bに係る賃貸料（以下「本件約定賃貸料」という。）が通常あるべき行為又は計算に引き直して算定した適正賃貸料と比較して、どの程度かい離しているか否かを算定し、その結果として、原告の所得税の負担が減少しているか否かを以下検討する。

ア 原告が本件各土地からの賃貸料収入として申告した金額は本件各年分とも本件約定賃貸料の3060万円であり、本件各年分の適正賃貸料収入との差額は、以下のとおりである。

(ア) 適正賃貸料（別表3の④参照）

a	平成14年分	5125万0944円
b	平成15年分	5089万2920円
c	平成16年分	5080万7421円

(イ) 本件約定賃貸料と適正賃貸料との差額（別表3の⑥参照）

a	平成14年分	2065万0944円
b	平成15年分	2029万2920円
c	平成16年分	2020万7421円

イ 本件約定賃貸料の額に基づいて算定された納付すべき所得税額と、上記の適正賃貸料に引き直して算定した場合の納付すべき所得税額とを比較すると以下の(ア)～(イ)のとおりであるところ、両者の差額により原告の所得税の負担を「不当に減少させる結果」となっているかを以下検討する。

(ア) 本件約定賃貸料の額に基づいて算定した納付すべき所得税額（修正申告額、別表4の①参照）

a	平成14年分	2494万5800円
b	平成15年分	1029万3000円
c	平成16年分	1039万2300円

(イ) 適正賃貸料に引き直して算定した納付すべき所得税額（別表4の②参照）

a	平成14年分	3258万6600円
b	平成15年分	1780万1400円
c	平成16年分	1786万9200円

(ウ) 減少した納付すべき所得税額（別表4の③参照）

a	平成14年分	764万0800円
b	平成15年分	750万8400円
c	平成16年分	747万6900円

なお、上記(ア)及び(イ)の平成14年分の納付すべき所得税額には、総合課税の所得に係る税額のほか、それぞれ分離課税の長期譲渡所得に係る税額1468万8800円が含まれており、分離課税の長期譲渡所得に係る税額を差し引いた金額は、それぞれ、(ア)1025万7000円、(イ)1789万7800円となる。

上記の結果、(ウ)の減少した所得税額が適正賃貸料（平成14年分については長期譲渡所得にかかる税額を差し引いた金額）に引き直して算定した所得税額に占める割合は、平成14年分で42.7%、平成15年分で42.2%、平成1

6年分で41.9%（別表4の④参照）にも及ぶものであり、本件約定賃貸料に基づいて算定した所得税額と適正賃貸料に引き直して算定した所得税額との間には著しいかい離が認められる。

(4) 以上のとおり、原告が申告した賃貸料（本件約定賃貸料）は、本件各年分の適正賃貸料と比較して著しく低額であり、同族関係にない当事者間における通常の取引と比較して、不自然、不合理なものといわざるを得ず、その結果として、原告と本件会社の間の本件各土地に係る賃貸借取引は、原告の所得税の負担を不当に減少させていることが明らかである。

したがって、原告が申告した賃貸料は適正賃貸料と比較して著しく低額であって、経済的合理性を欠いており、これにより原告の所得税の負担を不当に減少させているから、豊橋税務署長が本件規定を適用して原告の所得金額を計算したことは適法であり、本件各更正処分の税額は、適正賃貸料に引き直して算出した所得税額（別表1－1～3「被告主張額」欄の「納付すべき税額」）の範囲内であるから、本件各更正処分は適法である。

(原告の主張)

(1) 原告は、同族会社である本件会社に対し、単に株主という立場に基づいて好意から低額で不動産を賃貸したにすぎず、異常な行為又は計算を選択することにより、通常の行為又は計算を選択した場合と同一の経済的效果を得ながら税負担のみを軽減させたという事実は存在しない。

原告の得た不動産収入のみに着目するならば、原告は同族会社に対して低額で不動産を賃貸することにより、その経済的效果自体が減少しているのであるから、それに伴って原告の税負担が減少するのは当然というべきである。

それにもかかわらず、豊橋税務署長は原告に対して本件規定を適用し、原告が得ていない経済的利益を収入金額として擬制して課税する旨の本件各更正処分をしたものであり、このような課税処分が違法であることは明らかである。

(2) しかも、被告は、類似同業者比率を用いて原告の所得金額を算出しているが、このような方法は、次のとおり合理的なものとはいえない。

すなわち、租税法律主義の下では、納税者が申告する時点で、税額は客観的一義的に明確に定まっていなければならないというべきであるところ、被告が類似同業者比率を算出した根拠となる資料は、税務署長が更正するに際して職権をもって収集するものであるから、原告の申告の時点では類似同業者比率は明らかでない。また、類似同業者の選定基準は法定されておらず、課税庁が設定したものにすぎないから、それ自体、普遍性、恒常性を有するものではないし、仮に客観的な基準が設定されていたとしても、類似同業者の取扱選択において税務署長の裁量が働く余地がある。

したがって、仮に類似同業者比率を用いて算定した所得金額をもって納税者の正しい所得金額であると認定するのであれば、それは、その納税者の申告時点で、客観的一義的に明確ではなく、およその額しか判明していない額をもって、所得金額とするものであって、租税法律主義の下では到底許されるものではない。

3 争点(3)について

(原告の主張)

豊橋税務署長は、本件規定を適用して原告の所得を擬制した上、本件各更正処分をしたものであるが、そのように擬制された所得に基づいて更正処分がされた場合には、申告納税方式を前提とする過少申告加算税を課すべき前提を欠くというべきである。

実態から見ても、納税者は、後に税務署長からどのような所得金額が算出されるかも分からぬに（意図的な租税回避ではないのだから、納税者に悪意はない。）、税務申告の時点では知り得ない金額を申告しなかったという理由で過少申告加算税を賦課されることは到底納得できることではない。

したがって、原告には国税通則法65条4項の「正当な理由」があるから、本件各賦課決定処分は違法である。

（被告の主張）

国税通則法65条1項の過少申告加算税は、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置であって、主觀的責任の追及という意味での制裁的な要素は重加算税に比して少ないものであるところ、同条4項にいう「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、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り、納税者の税法の不知又は誤解に基づく場合は「正当な理由がある」とは認められない。

本件において、原告は、本件規定にいう「所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められる」行為、すなわち、「それが異常ないし変則的で租税回避以外に正当な理由ないし事業目的が存在しないと認められる場合」又は「独立・対等で相互に特殊関係のない当事者間で通常行われる取引とは異なる場合」に当たる行為を行ったものであって、このような「不当」な行為を行った原告に、本件各更正処分により納付すべき税額の計算の基礎となった事実が、本件各更正処分前の税額の基礎とされていなかったことについて、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとは到底認められない。

第4 争点に対する判断

1 争点(1)について

(1) 本件規定の要件について

【判示(1)】

ア 本件規定は、①同族会社の行為又は計算であること、②これを容認した場合にはその株主等の所得税の負担を減少させる結果となること、③その所得税の負担の減少が不当と評価される程度のものであることという3要件を充足するときは、同族会社の行為又は計算にかかわらず、税務署長の認めるところにより、当該株主等に係る所得税の課税標準等又は税額等の計算を行い、これに基づいて更正又は決定を行うことを認めている。これは、同族会社において、これを支配する株主等の所得税の負担を不当に減少させるような行為又は計算が行われやすいくことにかんがみ、税負担の公平を維持するため、株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められる行為又は計算が行われた場合に、これを正常な行為又は計算に引き直して当該株主等に係る所得税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたも

のである（最高裁平成●●年（○○）第●●号同16年7月20日第三小法廷判決・判例時報1873号123頁参照）。

【判示(2)】

本件規定による否認の対象は「同族会社の行為又は計算」であるが、「同族会社の行為又は計算」によって株主等の所得税の負担を減少させる結果となるものであって、否認の目的が株主等の所得税を正常な行為又は計算に引き直すことにあることからすれば、否認されるべき「同族会社の行為又は計算」とは、同族会社と株主等との間の取引等であって、典型的には当該株主等の収入を減少させ又は経費を増加させる性質を有し、それに伴って当該株主等の所得税の負担を減少させることとなるものであることは明らかである。

【判示(3)】

そして、株主等の収入の減少又は経費の増加が同族会社以外の会社との間における通常の経済活動としては不合理又は不自然であって同族会社とでなければ通常は行われないものであり、このような行為又は計算の結果として当該株主等の所得税の負担が減少することとなる場合には、特段の事情がない限り、当該株主等の所得税の負担の減少は「不当」と評価されるものと解すべきである。

【判示(4)】

イ　原告は、本件規定の所得税の負担を「不当に」減少させるとは、同族会社という法形式を利用して、異常又は迂遠な行為又は計算をすることにより、通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果を獲得しながら、その通常の行為又は計算を採用した場合に課せられる税負担を免れ又は軽減した場合をいうものと解すべきであり、「通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果」を獲得していない場合には本件規定の適用はない旨主張する。

しかし、本件規定は、その文言上、株主等の所得税の負担を「不当に」減少させる結果となると規定するのみであるから、原告が主張するように「通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果」を獲得した場合にのみ適用されるものと解釈すべき根拠はない。本件規定は、上記アで述べたとおり、典型的には、株主等の収入を減少させ又は経費を増加させるような同族会社と株主等との間の取引等を対象としているものと解すべきであって、原告の主張する「通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果」を獲得した場合に限定するならば、その適用範囲は極めて限られたものとなり、同族会社の行為又は計算における税負担の公平を維持するという本件規定の趣旨が達成されないこととなる。

なお、原告は、本件規定は租税回避行為の否認規定と解すべきであり、租税回避行為が講学上「納税者が、取引上の理由に基づくことなく、不自然・不合理な（あるいは異常な）法形式を選択することにより、その結果、通常の法形式を選択した場合と同一の経済的効果を得ながら、それにもかかわらず、通常の法形式を選択した場合に課せられる税負担を軽減又は排除する行為」と定義されるのが一般的であるとして、本件規定は「通常の行為又は計算を採用した場合と同一の経済的効果」を獲得した場合にのみ適用されると解釈するようである。

【判示(5)】

しかしながら、本件規定が、租税回避行為（その講学上の解釈はともかくとして）に対処するために設けられたものであるとしても、その適用要件については、本件規定の定める要件に従って解釈すべきであって、原告のいう講学上の租税回避行為に限定されなければならないと解釈すべき理由はない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

【判示(6)】

ウ　原告は、本件規定の「同族会社の行為又は計算」を、同族会社の側の行為又は計算をいうものと解釈し、本件規定による否認の対象とされるべき経済的合理性のない不自然・不合理な行為又は計算であるか否かは、専ら同族会社にとって経済的合理性のない行為又は計算であるか否かによって判断されるべきであり、株主等の個人にとって経済的合理性のない行為であっても、同族会社の側に経済的合理性があるのなら、本件規定が適用されるべきではない旨主張する。

しかし、本件規定は、「同族会社の行為又は計算」がされた場合に、「これを容認した場合にはその株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となること」を要件としているのであって、原告が主張するように、「不当に」の判断を同族会社にとって経済的合理性のない行為又は計算であるか否かによって判断されるべきものと限定的に解すべき根拠はない。

本件規定は、上記アで述べたとおり、典型的には、株主等の収入を減少させ又は経費を増加させるような同族会社と株主等との間の取引等を対象としているものと解すべきであり、この場合、経済的には、株主等の側に不利益に、同族会社の側に利益になるが、同族会社を支配する株主等がこのような不利益な行為を選択したのは、当該経済的不利益に優越する理由があるからと考えられるのであって、こうした行為又は計算が、同族会社以外の会社との間における通常の経済活動と比較して「不当」か否かを判断すべきものと解すべきである。

原告の主張するように、「不当に」の判断を同族会社にとって経済的合理性のない行為又は計算であるか否かによって判断されるべきものと限定的に解するならば、その適用範囲は極めて限られたものとなり、同族会社の行為又は計算における税負担の公平を維持するという本件規定の趣旨が達成されないこととなる。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

【判示(7)】

エ　原告は、本件規定は、その文言が不明確で適用範囲が明らかではないから、租税法律主義を定める憲法84条に反し無効である旨主張する。

本件規定は、上記アで述べたとおり、租税負担の公平を維持するため、株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められる行為又は計算が行われた場合に、これを正常な行為又は計算に引き直して当該株主等に係る所得税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたものであり、本件規定の適用に当たっては、株主等の収入の減少又は経費の増加が同族会社以外の会社との間における通常の経済活動としては不合理又は不自然であって同族会社とでなければ通常は行われないものか否か、株主等の所得税の負担の減少が不当なものか否かを判断すべきことになる。課税要件は、法律上できる限り具体的、個別的、一義的に規定しておくことが望ましいとしても、本件規定の性質上、様々な経済事象を想定してこれに対処し得るような要件を定めることは極めて困難である上、本件規定の適用要件に係る上記アの解釈は、税務署長が客観的、合理的に行うことが十分可能なものというべきであるから、本件規定が憲法84条に違反するということはできない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

(2) 本件規定の効果について

【判示(8)】 ア 上記(1)アで述べたとおり、本件規定は、同族会社において、これを支配する株主等の所得税の負担を不当に減少させるような行為又は計算が行われやすいこといかんがみ、税負担の公平を維持するため、株主等の所得税の負担を不当に減少させる結果となると認められる行為又は計算が行われた場合に、これを正常な行為又は計算に引き直して当該株主等に係る所得税の更正又は決定を行う権限を税務署長に認めたものであり、本件規定に基づき正常な行為又は計算に引き直して所得税が算出されたとしても、同族会社と株主等との間で現実にされた行為又は計算そのものに実体的変動を生ぜしめるものではない。

【判示(9)】 イ 原告は、本件規定を適用して株主等に対し実際には発生していない収入を擬制することをも認めるものであると解するならば、同族会社の側にこれと同額の経費を控除して法人税の再計算を行うという対応的調整を認めるべきであり、対応的調整を認めないまま株主等の収入を擬制することは、正に「所得の創造」にほかならず、担税力のないところに課税することになる上、納税者の予測可能性を損なう結果となる旨を主張する（なお、本件において、本件各更正処分に対応して本件会社に対する法人税の減額更正処分が行われていないことは、当事者間に争いがない。）。

本件規定は、租税負担の公平を維持するためのものであって、租税負担を回避しようとした者に通常以上の税を負担させるという制裁的な目的はないというべきであるが、本件規定の適用に当たっては、株主等の税負担の軽重が問題となるのであって、株主等と同族会社を通じた総合的税負担の軽重までをも考慮する必要があるものとは解されない。また、本件規定の趣旨等に照らせば、本件規定に基づく課税が、「所得を創造」するもの、担税力のないところに課税するもの、あるいは納税者の予測可能性を損なうものということはできない。

したがって、本件規定の適用に当たって、対応的調整がされなかつたことをもって直ちに違法ということはできない。

2 争点(2)について

(1) 本件各更正処分は、原告が本件会社から支払を受ける賃料収入につき、本件規定を適用したものであるところ、本件会社が同族会社であって、原告がその株主であることについて当事者間に争いがないから、本件において本件規定の適用要件を満たしているか否かについては、原告の賃料収入の減少が同族会社以外の会社との間における通常の経済活動としては不合理又は不自然であって同族会社でなければ通常は行われないものであり、このような行為又は計算の結果として株主等の所得税の負担が減少することとなる場合に当たるか否かという点のみが問題となる。

(2) ア 前記前提事実(2)、(3)によれば、原告は本件会社に本件各土地を賃貸し、本件会社はその所有する本件土地Cを併せてこれをBに転貸したものであるところ、その契約内容は、次のようなものとなっている。

(ア) 本件土地A、Cに係る本件転貸借契約Aは、その目的がBの営業のための商業ビル所有の目的並びにBの営業活動及びそれに付帯する業務に必要な敷地として使用させるため、転貸借期間が30年とされている。

本件土地Aに係る本件賃貸借契約Aは、「その他本契約上定めなき事項は、… …原則は、本件会社とBとの基本契約に従うものとする。」と規定されているよ

うに本件転貸借契約Aを前提としたものであって、賃貸借期間は30年とされて
いる。

(イ) 本件土地Bに係る本件転貸借契約Bは、その目的がB及びBの顧客用の自動車及び自転車置き場として使用するため、転貸借期間が6年（ただし、双方から書面による申入れがない場合には自動的に3年間延長）とされ、駐車場維持保全に要する費用はBの負担とするものとされている。

本件土地Bに係る本件賃貸借契約Bは、期間に係る合意内容は本件転貸借契約Bと同様のものとなっている。

イ 上記のとおり、本件土地A、CはBが商業ビルを建設して営業を行うための敷地として使用し、本件土地Bは同営業のための駐車場及び駐輪場用の敷地として使用することを前提に、原告は本件会社に対し本件各土地を賃貸し、本件会社はBに対し本件各土地を転貸（併せて本件土地Cを賃貸）したものであって、本件会社は、本件各土地を賃貸して専ら賃貸料の受領と契約の更新をするのみで、これら以外に特別な不動産管理業務を行っていないものと認められる。

したがって、原告が、不動産管理会社に委任して、同族会社の関係にない第三者に対し、本件各土地を賃貸した場合に得られる適正賃料収入を算出し、その適正賃料収入と本件賃貸借契約A・Bに係る本件約定賃貸料とを比較して、本件賃貸借契約A・Bが通常の経済活動としては不合理又は不自然で同族会社でなければ通常は行われないものか否かを判断すべきである。

【判示(10)】 (3) 本件においては、本件会社とBとの本件転貸借契約A・Bの転貸料が明らかになっており、本件会社とBが同族会社等の特殊な関係にあるものとは認められないから、同転貸料は通常の経済活動として算定された適正な額であると推認することができる。したがって、当該転貸料を基に、原告に事業規模及び物件の所在地が類似する同業者における平均管理料割合を適用して、原告の本件各土地に係る適正賃貸料を算定するのが合理的であると認められる。

この点、被告は、前記第2の2(3)のとおり、名古屋国税局長が豊橋税務署長に対して本件通達を発遣し、いわゆる通達回答方式により、原告の類似同業者のデータを入手した上、同データに基づいて本件各年分の適正平均管理料割合を別表2のとおり算定し、本件会社がBから受け取る本件各土地の転貸料に適正平均管理料割合を乗じて適正管理料を求め、本件各土地の転貸料から同適正管理料を控除して、本件各土地の適正賃貸料を別表3のとおり算出しているところ、本件通達においては、類似同業者の範囲として、同族関係にない者に対して土地又は土地及び建物の管理を一括して委託している者で、その管理業務の内容が、主として、賃貸借契約の締結、更新、募集及び賃料の集金である者（ただし、清掃、エレベーター・電気設備の保守等のメンテナンスのみを委託している者を除く。）などとして、業種、業態が原告と類似する者を対象としており、対象地域も地域差を回避すべく豊橋市内とされており、事業規模についても、いわゆる倍半基準（転貸料5343万6497円の2分の1から2倍）を用いることによって一定の配慮をしていることが認められる。また、類似同業者を抽出するに当たっては、通達回答方式が採用されており、抽出過程における恣意も排除されるよう配慮されているものである。上記の類似同業者の抽出方法、適正平均管

理料割合及び適正賃貸料の算出方法及び算出過程には、特段不合理な点は見当たらぬ。

そして、上記のとおり算出された本件各年分の適正賃貸料は、いずれも年間500万円を超えるものとなっており、本件約定賃貸料（年間3060万円）は適正賃貸料の約6割程度にとどまるものであるから、本件賃貸借契約A・Bは、同族会社以外の会社との間における通常の経済活動としては不合理、不自然で同族会社でなければ通常は行われないものであると認められる。

そして、上記の適正賃貸料を基にして原告の本件各年分の納付すべき所得税額を算出すると別表4のとおりとなり、所得税が約750万円減少しており、その減少割合は4割強（平成14年分については長期譲渡所得分を除いた税額との割合）となっているから、前記1(1)アの特段の事情があるとはいはず、原告の所得税の負担の減少は不当なものというべきである。

したがって、豊橋税務署長が、原告の本件各年分の所得税について、本件規定を適用して原告の所得金額を計算したことは適法であり、本件各更正処分の税額は、適正賃貸料に引き直して算出した所得税額（別表1－1～3「被告主張額」欄の「納付すべき税額」）の範囲内であるから、本件各更正処分は適法である。

【判示(13)】 (4) この点、原告は、同族会社である本件会社に対し、単に株主という立場に基づいて好意から低額で不動産を賃貸したにすぎず、原告が異常な行為又は計算を選択することにより、通常の行為又は計算を選択した場合と同一の経済的効果を得ながら税負担のみを軽減させたという事実は存在しないと主張する。

本件規定が、「同一の経済的効果を得ながら税負担のみを軽減させた」場合に限定して適用されるものでないことは、前記1(1)イで述べたとおりである上、原告が主張するように、同族会社である本件会社に対し単に株主という立場に基づいて好意から低額で不動産を賃貸したこと自体が、正に、同族会社以外の会社との間における通常の経済活動としては不合理又は不自然であって同族会社とでなければ通常は行われないものというべきであり、本件規定を適用して税負担の公平を維持する必要がある場合に当たることは明らかである。

3 爭点(3)について

原告は、本件各更正処分が本件規定により原告の所得を擬制してされたものであるから、申告納税方式を前提とする過少申告加算税を課すべき前提を欠くなどとして、国税通則法65条4項の「正当な理由」がある旨主張する。

【判示(14)】 国税通則法65条1項の過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置であって、主觀的責任の追及という意味での制裁的な要素は重加算税に比して少ないものである。そして、同条4項にいう「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される（最高裁平成●●年（○

○) 第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁参照)。

【判示(15)】 本件においては、上記2(3)で述べたとおり、原告が本件会社との間で締結した本件賃貸借契約A・Bは、その約定賃料が適正賃料の約6割程度にとどまるものであり、通常の経済活動としては不合理又は不自然で同族会社でなければ通常は行われないものであって、それにより、本来納めるべき所得税額の4割強の所得税の負担を不当に減少させたものであるから、そのような税務申告をした原告に国税通則法65条4項の「正当な理由がある」といえないことは明らかといるべきである。

したがって、本件各賦課決定処分は適法である。

4 以上によれば、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て、主文のとおり判決する。

名古屋地方裁判所民事第9部

裁判長裁判官 松並 重雄

裁判官 前田 郁勝

裁判官 廣瀬 達人

別表

課税の経緯

(単位：円)

区分	項目＼年分	平成14年分	平成15年分	平成16年分
確定申告 (期限内)	総 所 得 金 額	39,348,441	38,288,388	38,639,167
	不動産所得の金額	24,727,837	23,453,048	24,060,291
	配当所得の金額	100,125	100,125	100,125
	給与所得の金額	13,701,685	13,929,685	13,654,921
	雑所得の金額	818,794	805,530	823,830
	分離長期譲渡所得金額	73,444,000	—	—
	納付すべき税額	22,344,700	7,223,900	7,559,900
修正申告 (H18. 1. 20)	総 所 得 金 額	46,378,086	46,582,974	46,293,901
	不動産所得の金額	31,757,482	31,747,634	31,715,025
	配当所得の金額	100,125	100,125	100,125
	給与所得の金額	13,701,685	13,929,685	13,654,921
	雑所得の金額	818,794	805,530	823,830
	分離長期譲渡所得金額	73,444,000	—	—
	納付すべき税額	24,945,800	10,293,000	10,392,300
賦課決定 (H18. 1. 24)	過少申告加算税の額	260,000	306,000	283,000
更正及び 賦課決定 (H18. 2. 28)	総 所 得 金 額	57,469,434	58,363,590	58,074,517
	不動産所得の金額	42,848,830	43,528,250	43,495,641
	配当所得の金額	100,125	100,125	100,125
	給与所得の金額	13,701,685	13,929,685	13,654,921
	雑所得の金額	818,794	805,530	823,830
	分離長期譲渡所得金額	73,444,000	—	—
	納付すべき税額	29,049,400	14,652,000	14,751,200
	過少申告加算税の額	410,000	435,000	435,000
異議申立て (H18. 3. 16)	総 所 得 金 額	46,378,086	46,582,974	46,293,901
	不動産所得の金額	31,757,482	31,747,634	31,715,025
	配当所得の金額	100,125	100,125	100,125
	給与所得の金額	13,701,685	13,929,685	13,654,921
	雑所得の金額	818,794	805,530	823,830
	分離長期譲渡所得金額	73,444,000	—	—
	納付すべき税額	24,945,800	10,293,000	10,392,300
	過少申告加算税の額	0	0	0
異議決定 (H18. 6. 8)		(棄却)		
審査請求 (H18. 7. 4)	総 所 得 金 額	46,378,086	46,582,974	46,293,901
	不動産所得の金額	31,757,482	31,747,634	31,715,025
	配当所得の金額	100,125	100,125	100,125
	給与所得の金額	13,701,685	13,929,685	13,654,921
	雑所得の金額	818,794	805,530	823,830
	分離長期譲渡所得金額	73,444,000	—	—
	納付すべき税額	24,945,800	10,293,000	10,392,300
	過少申告加算税の額	0	0	0
裁決 (H19. 6. 19)		(棄却)		

別表1－1 被告主張額計算表（平成14年分）

(単位：円)

項目	番号	修正申告額	更正処分額	被告主張額
総所得金額 (②+⑤+⑥+⑦)	①	46,378,086	57,469,434	67,029,030
不動産所得の金額 (③-④)	②	31,757,482	42,848,830	52,408,426
不動産所得の内訳	総収入金額	③	46,479,480	57,570,828
	必要経費の金額	④	14,721,998	14,721,998
配当所得の金額	⑤	100,125	100,125	100,125
給与所得の金額	⑥	13,701,685	13,701,685	13,701,685
雑所得の金額	⑦	818,794	818,794	818,794
分離長期譲渡所得の金額	⑧	73,444,000	73,444,000	73,444,000
所得控除額	⑨	790,676	790,676	790,676
課税総所得金額①対応分 (①-⑨) (注1)	⑩	45,587,000	56,678,000	66,238,000
課税総所得金額⑧対応分 (注1)	⑪	73,444,000	73,444,000	73,444,000
算出税額⑩対応分 ($⑩ \times 37\% - 249$ 万円)	⑫	14,377,190	18,480,860	22,018,060
算出税額⑪対応分 ($⑪ \times 20\%$)	⑬	14,688,800	14,688,800	14,688,800
算出税額合計	⑭	29,065,990	33,169,660	36,706,860
配当控除	⑮	5,006	5,006	5,006
定率減税額	⑯	250,000	250,000	250,000
源泉徴収税額	⑰	3,865,161	3,865,161	3,865,161
納付すべき税額 (⑭-⑮-⑯-⑰) (注2)	⑱	24,945,800	29,049,400	32,586,600

(注1) ⑩、⑪欄の金額は、千円未満の端数を切り捨てた金額である。

(注2) ⑯欄の金額は、百円未満の端数を切り捨てた金額である。

別表1－2 被告主張額計算表（平成15年分）

(単位：円)

項目	番号	修正申告額	更正処分額	被告主張額
総所得金額 (②+⑤+⑥+⑦)	①	46,582,974	58,363,590	66,875,894
不動産所得の金額 (③-④)	②	31,747,634	43,528,250	52,040,554
不動産所得の内訳	総収入金額	③	45,879,480	57,660,096
	必要経費の金額	④	14,131,846	14,131,846
配当所得の金額	⑤	100,125	100,125	100,125
給与所得の金額	⑥	13,929,685	13,929,685	13,929,685
雑所得の金額	⑦	805,530	805,530	805,530
所得控除額	⑧	785,520	785,520	785,520
課税総所得金額（注1）	⑨	45,797,000	57,578,000	66,090,000
算出税額 (⑨×37% - 249万円)	⑩	14,454,890	18,813,860	21,963,300
配当控除	⑪	5,006	5,006	5,006
定率減税額	⑫	250,000	250,000	250,000
源泉徴収税額	⑬	3,906,815	3,906,815	3,906,815
納付すべき税額 (⑩-⑪-⑫-⑬)（注2）	⑭	10,293,000	14,652,000	17,801,400

(注1) ⑨欄の金額は、千円未満の端数を切り捨てた金額である。

(注2) ⑭欄の金額は、百円未満の端数を切り捨てた金額である。

別表1－3 被告主張額計算表（平成16年分）

(単位：円)

項目	番号	修正申告額	更正処分額	被告主張額
総所得金額 (②+⑤+⑥+⑦)	①	46,293,901	58,074,517	66,501,322
不動産所得の金額 (③-④)	②	31,715,025	43,495,641	51,922,446
不動産所得の内訳	総収入金額	③	45,879,480	57,660,096
	必要経費の金額	④	14,164,455	14,164,455
配当所得の金額	⑤	100,125	100,125	100,125
給与所得の金額	⑥	13,654,921	13,654,921	13,654,921
雑所得の金額	⑦	823,830	823,830	823,830
所得控除額	⑧	574,270	574,270	574,270
課税総所得金額（注1）	⑨	45,719,000	57,500,000	65,927,000
算出税額 (⑨×37% - 249万円)	⑩	14,426,030	18,785,000	21,902,990
配当控除	⑪	5,006	5,006	5,006
定率減税額	⑫	250,000	250,000	250,000
源泉徴収税額	⑬	3,778,701	3,778,701	3,778,701
納付すべき税額 (⑩-⑪-⑫-⑬)（注2）	⑭	10,392,300	14,751,200	17,869,200

(注1) ⑨欄の金額は、千円未満の端数を切り捨てた金額である。

(注2) ⑭欄の金額は、百円未満の端数を切り捨てた金額である。

別表2 同業者比率表

平成14年分

(単位：円、%)

対象者の記号	①収入金額	②管理委託料の金額	③管理料割合 (②÷①)
イ	29,916,010	1,507,360	5.04
ロ	32,226,340	1,467,903	4.56
ニ	33,736,043	1,183,428	3.51
ホ	26,767,630	860,472	3.22
抽出件数	4件	平均管理料割合	4.09

(注) 「平均管理料割合③」欄は、小数点以下第3位を切り上げた数値である。

平成15年分

(単位：円、%)

対象者の記号	①収入金額	②管理委託料の金額	③管理料割合 (②÷①)
イ	31,105,994	1,634,252	5.26
ロ	35,106,330	1,682,297	4.80
ハ	29,141,882	1,543,135	5.30
ニ	37,355,630	1,183,200	3.17
ヘ	26,910,138	1,416,788	5.27
抽出件数	5件	平均管理料割合	4.76

(注) 「平均管理料割合③」欄は、小数点以下第3位を切り上げた数値である。

平成16年分

(単位：円、%)

対象者の記号	①収入金額	②管理委託料の金額	③管理料割合 (②÷①)
イ	30,838,304	1,557,517	5.05
ロ	39,940,810	2,179,040	5.46
ハ	29,250,432	1,580,431	5.41
ニ	34,698,430	1,183,200	3.41
ヘ	27,997,714	1,475,107	5.27
抽出件数	5件	平均管理料割合	4.92

(注) 「平均管理料割合③」欄は、小数点以下第3位を切り上げた数値である。

別表3 不動産所得金額計算表

(単位：円、%)

項目	番号	平成14年分	平成15年分	平成16年分
本件各土地の転貸料	①	53,436,497	53,436,497	53,436,497
適正管理料割合	②	4.09	4.76	4.92
本件各土地の適正管理料 (①×②)	③	2,185,553	2,543,577	2,629,076
本件各土地の適正賃貸料 (①−③)	④	51,250,944	50,892,920	50,807,421
本件各土地の賃貸料	⑤	30,600,000	30,600,000	30,600,000
総収入金額に加算すべき金額 (④−⑤)	⑥	20,650,944	20,292,920	20,207,421
総収入金額 (修正申告額)	⑦	46,479,480	45,879,480	45,879,480
総収入金額 (被告主張額) (⑥+⑦)	⑧	67,130,424	66,172,400	66,086,901
必要経費の額 (修正申告額)	⑨	14,721,998	14,131,846	14,164,455
不動産所得金額 (被告主張額) (⑧−⑨)	⑩	52,408,426	52,040,554	51,922,446

別表4 不当に減少した納付すべき所得税額

(単位：円、%)

項目	番号	平成14年分	平成15年分	平成16年分
納付すべき税額(修正申告額) (長期譲渡所得分を除いた税額)	①	24,945,800 (10,257,000)	10,293,000	10,392,300
納付すべき税額(被告主張額) (長期譲渡所得分を除いた税額)	②	32,586,600 (17,897,800)	17,801,400	17,869,200
不当に減少した納付すべき税額(②−①)	③	7,640,800	7,508,400	7,476,900
減少割合 (③÷②)	④	42.7	42.2	41.9

※ 「減少割合④」欄は、小数点以下第2位を切り上げた数値である。