

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 青色申告承認取消処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国(練馬東税務署長)

平成21年6月18日棄却・上告

(第一審・東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成20年11月14日判決、本資料
258号-218・順号11076)

判 決

控訴人	甲
訴訟代理人弁護士	橘田 歩
同	土屋 義隆
被控訴人	国
代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	練馬東税務署長
	岡本 勝秀
指定代理人	嶺山 登
同	塩屋 ひと美
同	松本 隆臣
同	森 光明

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 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 練馬東税務署長が控訴人に対し平成18年3月13日付けでした、控訴人の平成14年分以後の所得税に係る青色申告の承認の取消処分を取り消す。
- 3 練馬東税務署長が控訴人に対し平成18年3月13日付けでした、控訴人の平成14年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額114万8080円、還付金の額に相当する税額508万2800円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定(ただし、いずれも平成18年6月23日付け異議決定により一部取り消された後のもの)を取り消す。
- 4 練馬東税務署長が控訴人に対し平成18年3月13日付けでした、控訴人の平成15年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額89万2697円、還付金の額に相当する税額510万9700円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定(ただし、いずれも平成18年6月23日付け異議決定により一部取り消された後のもの)を取り消す。
- 5 練馬東税務署長が控訴人に対し平成18年3月13日付けでした、控訴人の平成16年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額115万6638円、還付金の額に相当する税額475万

1990円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定（ただし、いずれも平成18年6月23日付け異議決定により一部取り消された後のもの）を取り消す。

6 訴訟費用は、第1、2審を通じ、被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要

1 本件は、税理士である控訴人が、練馬東税務署長から、平成18年3月13日付けで、控訴人の平成14年分から平成16年分までの所得税に係る青色申告の承認の取消処分並びに各更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を受けたが、本件各処分はその基礎となる調査手続の違法及び推計の必要性・合理性の欠如等により違法であるとして、上記各処分の取消しを求めた事案である。

2 原判決は、控訴人の請求を棄却したため、控訴人がこれを不服として控訴をした。

3 前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張の要旨は、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1から3までに記載のとおりであるから、これを引用する。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求は理由がないものと判断する。その理由は、次項以下に控訴理由に対する説示を加えるほか、原判決の「事実及び理由」中の「第3 争点に対する判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 (1) 控訴人は、控訴理由として、原判決が、原判決24頁記載2行目から19行目までの①から⑥までの練馬東税務署担当者の社会通念上不相当な行為に関する事実が認められないとしたのは事実誤認であると主張するので、以下検討する。

(2)ア 原判決が上記①の事実（平成16年10月12日、乙上席国税調査官（以下「乙上席調査官」という。）及び丙統括国税調査官（以下「丙統括調査官」という。）に対し、妻が亡くなって間もない時期であることを理由に本件調査の延期を依頼したが、個人的な理由であるとして断られたこと）は認められないとしたことについて、控訴人は、控訴理由として、上記①の事実があったとする控訴人の本人尋問における供述部分、その陳述書（甲10）の記載部分等は信用性があるとした上、その根拠として、(ア)控訴人の練馬東税務署長宛ての平成16年10月25日付け書面（乙4。以下「乙4書面」という。他の証拠についても、必要に応じ、同様に呼称する。）のうち同月19日の丁総務課長（以下「丁総務課長」という。）及び丙統括調査官との面談内容を記載したメモ（乙4の3、4枚目）には上記①の事実に関する記載がないが、乙4書面は、控訴人が平成16年10月25日付けで練馬東税務署長宛てに提出した文書及びこれに係るメモを一体としたものであるから、その1、2枚目に記載した上記①の事実を3、4枚目に記載しなかったとしても不自然ではないこと、(イ)丙統括調査官の陳述書（乙1）には、同月12日に練馬東税務署に戻った際、当時のC署長から「『控訴人から妻が亡くなったばかりの時期に調査を受けることについて苦情を述べる電話を受けた』旨聞いている。」との記載があること等を挙げる。

イ 丙統括調査官の陳述書（乙1）には同月12日に練馬東税務署に戻った際にC署長から、控訴人から妻が亡くなったばかりの時期に調査を受けることについて苦情を述べる電話を受けたと聞いた旨の記載があることからすれば、控訴人と丙統括調査官及び乙上席調査官とのやり取りにおいて、控訴人の妻が逝去した事実が述べられた可能性がまったくないとは断じ切れなくても、その時点では未だ具体的な税務調査の日時が定められてはいなかった以上（弁論の全趣旨）、丙統括調査官がこれを個人的な理由であるとして税務調査の日延べ

を断ったというのは、かえって不自然である。また、同月25日付けの練馬東税務署長宛ての書面(乙4の1、2枚目)の参考資料として同封された「来訪者対応事績簿」(乙4の3、4枚目)は、乙4書面の1、2枚目に記載された控訴人の主張を裏付けるものとして同月12日の控訴人と丙統括調査官とのやり取りを再現した内容が記載されたものと認められるにもかかわらず、これには控訴人の妻の逝去に関する叙述が一切なく、上記のような同封の目的とその内容とが整合しない上、乙4書面の1、2枚目には丙統括調査官が税務調査の目的も説明せずに高圧的な態度を示したため、控訴人が任意調査を拒否すると明言した旨、乙4書面の3、4枚目にも控訴人が調査の目的も言えない任意調査は拒否すると述べた旨の各記載があり、控訴人が当面任意調査に応じかねる理由として控訴人の妻が逝去したこと及びこれに起因する控訴人の諸事情が具体的に問題とされたとは認めがたい。

ウ 以上の諸点を勘案すると、丙統括調査官において控訴人の妻が逝去したことが個人的な理由であるとして税務調査の日延べを断ったとは認められず、他にこれを認めるに足りる的確な証拠はなく、前記①の事実があったとする控訴人の主張は、採用することができない。

(3)ア 原判決が前記②の事実(平成16年10月14日に丁総務課長と面談し、同月19日の同総務課長との面談の際には同総務課長からC署長の指示により本件調査が中止となった旨を伝えられたこと)は認められないとしたことについて、控訴人は、控訴理由として、前記②の事実があったとする控訴人の本人尋問における供述部分、その陳述書(甲10)の記載部分等は信用性があるとし、その根拠として、(ア)乙4書面中の「署長によく説明して善処しますから、時間をください。」との記載は、同総務課長が控訴人に対し乙上席調査官及び丙統括調査官の不適切な調査について対処することを約したとする趣旨であり、本件調査が中止となった旨聞いたとする控訴人の供述に矛盾はないこと、(イ)同年11月25日付けの乙6書面には上記②の事実の記載はないが、同書面の主眼は、練馬東税務署長に乙4書面についての回答を求めることにあったこと、(ウ)本件調査が中止になった旨聞いた日を当初同年10月29日と主張し、後にこれを同月19日であるとしたのは単なる記憶違いであることを挙げる。

イ しかし、乙4書面における控訴人が丁総務課長と同年10月19日に面談した際の丁総務課長の発言の記載(「ご意見は良く分かりました。署長によく説明して善処致しますから、時間を下さい。」)は、その前後の文脈からして、本件調査をどうするかについて検討することを意味するものであると解される上、同年11月25日付けの控訴人の練馬東税務署長宛ての乙6書面における「なお、強制的に署長の代行として立ち会い『善処するから少し時間をくれ。』と高言した総務課長からも、電話の一本もないとのことですが、如何なっているのでしょうか。？ お尋ねいたします。」との記載は、丁総務課長の上記発言を踏まえたものであることが明らかであることにかんがみれば、同記載は、本件調査の取扱いについてなお丁総務課長が控訴人に対し応答や説明をしていないことを前提とするものとししか理解し得ず、かかる理解以外に、例えば、上記各記載が本件調査が中止されたことを前提としつつ、乙上席調査官及び丙統括調査官の不適切な行動に対する対処に関するものであり、又は本件調査が中止するとされたにもかかわらず、丙統括調査官等がこれに反して本件調査を行おうとしていることを前提としたものであるとは認められない。

したがって、前記②の事実が存したとは認められず、他にこれを認めるに足りる証拠はなく、これがあったとする控訴人の主張は、採用することができない。

(4)ア 原判決が前記③の事実（丙統括調査官が、原告に対し、同月12日から同月19日までに合計8回の用件を告げない電話をかけ、同年11月4日に2回、同月9日に1回、同月15日に2回、同月24日に1回、同月29日に2回の用件を告げない電話をかけるなど、嫌がらせともいえる執拗な電話を繰り返したこと）は認められないとしたことについて、控訴人は、控訴理由として、前記③の事実があったとする控訴人の本人尋問における供述部分、その陳述書（甲10）の記載部分等は信用性があるとし、その根拠として、（ア）平成16年10月25日付けの乙4書面記載の電話の回数は、当時認識していたものを記載したにすぎず、控訴人は、その後事務所の事務員を通じてその回数を確認したこと、（イ）平成16年11月25日付け乙6書面の主眼は、同年10月25日付け乙4書面に対する回答を求めることにあり、前記③の事実を記載する必然性もないことを挙げる。

イ 検討するに、丙統括調査官が控訴人に電話を掛けた回数について、これを具体的に確定し得る証拠は見出されないものの、平成16年10月25日付けの乙4書面及び同年11月25日付けの乙6書面には上記③の事実に関する記載はないこと、乙4書面には丙統括調査官から控訴人への電話につき同月12日及び13日の2回分しか記載されていないところ、この2回分の電話も控訴人が不在中にされたものであり、控訴人の事務所の事務員から聴取した結果を記載したものと解されるのであるから、上記の同月19日までのその余の6回の電話についてもその全部又は一部についての言及があるのが自然であると解されるにもかかわらず、その記載がないことはやはり不自然であるといわざるを得ないことに照らすと、上記③の事実を認めるに至らないというほかない。

ウ 仮に、この点を暫く措くとしても、丙統括調査官の電話が嫌がらせと評すべき執拗なものであったと認めるに足りる的確な証拠はなく、かえって、丙統括調査官は、本件調査を行う準備として控訴人に電話をしたものであることは明らかであり、かつ、それを控訴人においても知り、又は少なくとも容易に知り得たものと推認されるのであって、丙統括調査官が早朝や深夜に電話する等その方法、態様等において不適切な点があったことをうかがわせる事情は見出されない上、控訴人において自発的に問合せをするなど社会通念上一般的な儀礼として行われる対処がされたことを認めるに足りる証拠も見出しがたく、しかるときは、丙統括調査官が控訴人に複数回にわたり電話をしたことは、むしろ正当な職務行為の範囲内のものであったというべきである。

エ したがって、前記③の事実があったとする控訴人の主張は、丙統括調査官が控訴人に嫌がらせともいえる執拗な電話を多数回掛けたとする限りにおいて採用することができない。

(5)ア 原判決が前記④の事実（戊統括国税調査官（以下「戊統括調査官」という。）が、平成17年8月30日、控訴人との面談において、税務調査の事前通知に関する税理士会との協定に関係がないとか、丙統括調査官の言動が些細なことである旨の不当な発言をしたこと）は認められないとしたことについて、控訴人は、控訴理由として、前記④の事実があったとする控訴人の本人尋問における供述部分、その陳述書（甲10）の記載部分等は信用性があるとし、その根拠として平成17年9月5日付け書面（乙8）及び平成17年9月7日付け書面（乙9）には戊統括調査官の言動の記載がないが、同書面の主眼は、丙統括調査官の言動の不当性を訴えることにあるから、この点が上記④の事実があったとする控訴人の本人尋問における供述部分及び陳述書（甲10）の記載部分の信用性を減殺するものではないこと等を主張するとともに、税務調査前の準備行為に税理士法34条の規定及び事前通達が適用さ

れ、又は類推適用されると解することも可能であり、仮にそうでないとしても、税務調査前の準備行為については、納税者に対し、任意調査に比して更に低い程度の受忍義務しか課することができないところ、丙統括調査官の行為は、かかる制約を超える極めて不当な行為である旨主張する。

イ しかし、控訴人は、その主張に係る戊統括調査官の発言がされた日は平成17年8月30日であるとするところ、前記認定のとおり、控訴人は、同年7月の人事異動により新たに赴任した戊統括調査官に同日に初めて会ったものであり、戊統括調査官が控訴人の主張するような発言をし、控訴人がこれを不当と感じたのであれば、その僅か約1週間後に作成されたものと認められる乙8書面及び乙9書面に戊統括調査官の発言について言及せず、その半年以上を経過した平成18年3月23日受付異議申立書以降に作成された書面にその記述が見られるようになったことは、極めて不自然であるというほかないこと、前記認定のとおり、戊統括調査官は、控訴人との面談の際、平成16年10月の丙統括調査官の控訴人事務所への来訪等について控訴人の妻の死亡から間もない時期であったとしてその心情に配慮して陳謝の辞を述べており、戊統括調査官がことさらに控訴人の感情を害し、控訴人との軋轢を更に増すような言動に出る理由も見出しがたいことにかんがみると、戊統括調査官が控訴人の主張に係る発言をしたとは認められず、他にこれを認めるに足りる的確な証拠はない。したがって、前記④の事実があったとする控訴人の主張は、採用することができない。

(6)ア 控訴人は、原判決が前記⑤の事実（平成17年9月5日ころの時点において丙統括調査官から謝罪があれば本件調査に協力する意思を持っていたが、丙統括調査官から謝罪がされず、執拗な電話を繰り返す、かつ、練馬東税務署が平成16年10月25日付け書面（乙4）に誠実に回答しなかったことから、本件調査に協力しなかったこと）は認められないとしたことについて、控訴理由として、事実誤認であり、控訴人は、丙統括調査官を始めとする練馬東税務署職員の不当な対応に対し、強い抗議の意思を示すため実現可能性を度外視して丙統括調査官の辞職要求を含め抗議したものであって、丙統括調査官本人に謝罪をさせる等の対応がされれば任意調査に応ずる意思はあったにもかかわらず、練馬東税務署は、控訴人の抗議を漫然放置し、担当調査官の交替をせず、平成17年9月5日に控訴人が同税務署を訪れた際も適切に経過説明をせず、丙統括調査官に直接の謝罪をさせることもなかった旨主張する。

イ しかし、官公署に対しこれに勤務する公務員に辞職させることを求めること自体が客観的に実現可能性のないものであって、控訴人が丙統括調査官の辞職を求めたことは、およそ任意調査に応ずる意思がないことを表明したものとわざるを得ず、かかる意思の表明を受けた練馬東税務署職員らにおいて控訴人が任意調査に応ずる意思がないものと理解したことは社会通念上何ら不自然ではないというべきである。他方で、同職員らにおいて丙統括調査官が謝罪をすれば控訴人がその強硬な態度を変更する見込みがあることを予想すべきであり、かつ、予想することができたと認めるべき事情は本件証拠上見出しがたく、仮に、控訴人の内心において丙統括調査官の謝罪を条件として任意調査に応ずる意思があったとしても、前記のとおり、控訴人は、練馬東税務署職員に対し任意調査に応ずる意思がないことを表明したものであるというほかない。

したがって、控訴人に任意調査に応ずる意思があったとする前記⑤に係る控訴人の主張は、採用することができない。

(7)ア 前記⑥の事実（平成17年12月7日付け書面（乙10）及び平成18年3月3日付け書面（乙11）を控訴人は受領していなかったこと）に関し、控訴人は、控訴理由として、これらの書面の到達の事実が立証されていないにもかかわらず、原判決がこれを排斥したのは誤りである旨主張する。

イ しかし、乙10書面及び乙11書面の各1枚目の書面は、練馬東税務署の封筒を用いて控訴人の自宅に宛てて普通郵便で発送されたものであるが（乙10、11）、そのころに誤配、紛失、盗難等の郵便事故等があったことをうかがわせる事情は本件証拠上一切見出されず、また、控訴人の転居、長期不在等の理由により控訴人においてこれを受領することができない事情があったとも認められないのであって、我が国の郵便事情をも勘案すれば、これらは、控訴人方に配達され、控訴人においてこれを受領したものと認めるのが相当であり、他にこの認定を左右すべき証拠はない。

したがって、控訴人が上記両書面を受領していないとの前記⑥の事実についての控訴人の主張は、採用することができない。

(8) 控訴人は、その他にも原判決には事実誤認があるとして種々主張するが、原判決を正解しないか、又は判決の結論に影響を及ぼさない事項について述べるものにすぎず、いずれも理由がない。

3(1) 推計の必要性に関し、控訴人は、控訴理由として、次のとおり主張する。

ア 推計の必要性の判断の基準時について、原判決がこれを処分時とするのは誤りであり、①実額課税の原則にかんがみ、推計の必要性の要件は、原判決が判示するような手続的要件ではなく、推計課税を許容するための前提要件であり、かつ、推計による更正処分に対する異議申立てがされた場合には同更正処分の効力を維持するための効力維持要件であると解すべきこと、②控訴人が取消しを求める処分は、異議決定によってその実体的内容が変更された原処分であり、異議申立て後の事情も考慮すべきであることからして、上記基準時は、原処分時ではなく異議申立てに対する決定の時と解すべきである。

最高裁昭和34年7月15日第二小法廷判決・民集13巻7号1062頁は、処分の違法性判断の基準時について、行政処分の性質、違法性の内容（手続的違法か実体的違法か等）を勘案して判断すべきことを示唆しており、税務署長の行政処分については不服申立てに関し異議申立前置主義が採られ、異議決定に至って原処分庁の最終的な判断が完結する仕組みとなっているところ、本件は異議決定を経た原処分を対象とするものであり、数段階を経て最後に行政処分として完結する点で上記最高裁判決に係る事案と類似するから、同最高裁判決の上記示唆に従い、処分の違法性の判断については、原処分後異議決定がされるまでの事情もしん酌し得ると解すべきである。

イ しかるところ、控訴人は、青色申告者が所持すべき帳簿書類（所得税法148条、所得税法施行規則63条1項）のうち確定申告書に添付した決算関係書類（同項第2号）に加え、異議申立手続において、同項1号の帳簿として①各年分の総勘定元帳（甲11の1から3）、②控訴人の事務所の各年分の小口現金出納帳、③各年分の得意先収入明細帳、④K事務所扱いと記載された各年分の経費帳、⑤平成15年分及び平成16年分の給与所得に対する所得税源泉徴収簿を、同項3号の帳簿書類として①各年分の経費の領収証、②預金通帳、③申立人と株式会社Jとの間に作成された業務提携契約書（甲7の1から3）、④「福利厚生施設（B807号室）」と題する書類（甲8）、⑤就業規則を提出したにもかかわらず、練馬東税

務署長は、個々の取引の証拠となる証ひょう書類の一部に疑義があるとして帳簿の記載の全てを否定し、推計課税を維持する異議決定をしたが、仮に、証ひょう書類の一部に漏れ又は瑕疵があるとしても、その部分のみを経費として認めないこととして実額課税をすることも可能であり、上記書類等に推計課税を維持せざるを得ないほどの不備はなかったものである。

ウ 原判決は、国税に関する処分の違法性判断の基準時を処分時とすることに親和性があるとするが、異議決定及び審査裁決についての抗告訴訟においては裁決固有の瑕疵しか主張し得ず（行政事件訴訟法10条2項）、裁決でされた原処分に関する判断は、原処分の違法として扱われ、原処分の取消訴訟で争われることからすれば、同法は、異議決定及び審査裁決を原処分から独立した行政処分として扱っていないのであり、国税通則法上不服申立手続が存在することのゆえに上記基準時を国税に関する処分の時とすることに親和性があるとはいえない。

また、推計の必要性の判断の適否は、裁決固有の瑕疵ではないから、原処分の取消訴訟において争う機会が保障されるべきである。

エ 納税者が調査に協力しないことを理由とする推計の必要性は、事後的に変動し得る暫定的事実であり、異議申立手続において納税者が帳簿書類を提出すれば、原処分庁が実額課税が可能となる情報を入手し得るから、実額課税によるべきである。

オ 原判決は、納税者において実額反証が可能であるから、推計の必要性判断の基準時を処分時としても納税者の権利救済の途が確保されているとするが、これは、課税庁が課税要件の存在という抗弁事実について主張立証責任を負うことを無視し、納税者に加重な負担を強いるものであり、実額反証が可能であることをもって控訴人に権利救済の途が確保されているとはいえない。

(2)ア (1)ア及びイについてみるに、取消訴訟の対象となる処分の適否は、同処分がされた時点の事情に基づいて判断されるべきものであり、推計の必要性は、実額課税の原則の下で推計による算定が例外的に許容されるための手続的要件として要求されているものであり、同要件を充足する事情は、納税者に対する推計の方法による更正又は決定（所得税法156条）の時点で存在すれば足りると解するのが相当である。

なお、控訴人が指摘する最高裁判決は、本件と事案を異にするものである上、取消訴訟における処分の違法性判断の基準時を処分時とした原裁判所の判断を支持したものであり、推計の必要性判断の基準時を異議決定時とすることの根拠となるものとはいいがたく、また、その趣旨を援用し、又は演繹してかかる結論を導くことができるともいえない。

したがって、(1)アの主張を採用することはできず、これを前提とする(1)イの主張も理由がない。

イ (1)ウについてみるに、税務署長による異議決定及び国税不服審判所長による審査裁決は、いずれも裁決（国税通則法114条、行政事件訴訟法3条3項）として、国税に関する処分（国税通則法114条、行政事件訴訟法3条2項）とは別個独立に取消訴訟の対象となり、裁決取消しの訴えにおいては、裁決の手続上の違法その他裁決固有の違法のみ主張することができ、上記処分の違法を主張することはできないこと、（行政事件訴訟法10条2項）からすれば、国税通則法上の不服申立手続は、上記処分の取消訴訟において、その違法性判断の基準時を処分時とすることに親和性があったとした原判決の判断は正当であり、異議決定及び審査裁決を原処分から独立した行政処分ではないとする(1)ウの主張は、その前提におい

て採用することができない。

ウ (1)エの主張は、国税に関する処分の違法性判断の基準時を異議決定時とすべきであると主張と軌を一にするものであり、前示したのと同様の理由により採用することができない。

エ (1)オの主張は、その趣旨が必ずしも明確ではないが、実額反証が必要となるのは、課税庁において推計課税の必要性及び合理性が主張立証された場合であり、これらが存するものと措定して実額反証の労を納税者に負わせるものではなく、また、実額課税ができない場合に初めて推計課税が許される以上、その必要性及び合理性が立証された場合に、実額反証について納税者に法律上及び実際上の負担が生ずることが不当であるとはいえず、本件においても、控訴人には自ら権利救済を図る途が確保されているものというべきであるから、(1)オの主張は、採用することができない。

(3) なお、推計の必要性に関する予備的主張について、控訴人は、控訴理由として、仮に、推計の必要性の判断基準時がそれぞれの更正処分時であるとしても、控訴人が異議申立後に練馬東税務署に帳簿書類を提出した以上、本件各更正処分は実額課税の原則に反して違法である旨主張するが、前示のとおり、推計の必要性は、手続的要件であり、本件において原処分である更正処分時にそれが充足されていたと認められる以上、その後の上記帳簿書類の提出等によって同原処分が違法となるものではなく、実額反証の主張立証もされていない本件においては、同原処分が違法となる余地はないというべきである。したがって、控訴人の上記予備的主張は理由がない。

4 (1) 推計の合理性に関し、控訴人は、控訴理由として、原判決が、比準同業者の抽出過程につき課税庁の恣意等が介入する余地がなく、合理的な方法が採られており、抽出された比準同業者が実在し、平均値の算定に資する実例として適切に抽出されたことを推認することができる等と判断したことについて、① 無作為に抽出すべき旨の東京国税局長の指示が守られていたとは認められず、練馬東税務署の調査に基づく東京国税局長宛て報告書(乙16)の作成に当たり、所得率が高い同業者を選択し、最も所得率が低い同業者を排除して所得率が高くなるように操作がされていること、② 比準同業者の抽出基準が純粹に客観的なものであり、これに当てはまる同業者を全て選択しているのであれば格別、報告指示書(乙15)記載の抽出基準には「災害等により、経営状態が異常であると認められる者に該当しない者」等の一義的には基準該当性の有無の確定ができないものもある上(乙15の1(8)イ)、原処分庁がその裁量により所得率の低い同業者を排除して所得率が40パーセント程度になるよう操作している可能性もあるから、比準同業者の所得率の平均値、異議決定の基礎とされた比準同業者の平均値及び審査裁決の基礎とされた比準同業者の所得率の平均値との差異が各年分とも僅少であること自体は恣意性を排除する根拠とはならないことを主張する。

(2) しかし、上記抽出基準は、その判断に課税庁の恣意等が介入する余地のない客観的なものであり、「災害等により、経営状態が異常であると認められる者」の該当性の有無については実質的判断を必要とする場合があるとしても、それが課税庁の恣意的判断を許容する内容の条件であるとはいいがたい。そして、本件証拠上課税庁である練馬東税務署の思惑や恣意が介入したことその他推計方法の抽出過程の合理性に疑いを生じさせる事情は見出されず、結局、上記主張は、控訴人の推測をのべるものにすぎないというほかなく、理由がない。

第4 結論

以上の次第で、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとし、主文

のとおり判決する。

東京高等裁判所第4民事部

裁判長裁判官 浅香 紀久雄

裁判官 内堀 宏達

裁判官足立謙三は、転補のため署名押印することができない。

裁判長裁判官 浅香 紀久雄