

福島地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税等の更正処分等取消請求事件

国側当事者・国(郡山税務署長)

平成22年2月23日棄却・確定

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	安藤 裕規
同	安藤 ヨイ子
同	齊藤 正俊
同	大峰 仁
同	渡邊 純
被告	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	郡山税務署長
	石川 順
被告指定代理人	上田 真史
同	富樫 裕幸
同	徳光 雅健
同	安宅 敏也
同	住永 剛
同	阿部 研二
同	渡邊 智
同	舩形 丈比古
同	岩淵 実
同	今春 哲也

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 請求の趣旨

- 1 郡山税務署長が平成18年12月12日付けでした原告の平成15年分所得税の更正処分のうち、推計により計算した納付すべき税額19万5200円を超える部分、過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 郡山税務署長が平成18年12月12日付けでした原告の平成16年分所得税の更正処分のうち、推計により計算した納付すべき税額94万2700円を超える部分、過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分(ただし、平成19年3月13日付け異議決定及び平成20年3月6日

付け裁決により一部取り消された後のもの)をいずれも取り消す。

3 郡山税務署長が平成18年12月12日付けでした原告の平成17年分所得税の更正処分のうち、推計により計算した納付すべき税額42万4000円を超える部分、過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分(ただし、平成19年3月13日付け異議決定及び平成20年3月6日付け裁決により一部取り消された後のもの)をいずれも取り消す。

4 郡山税務署長が平成18年12月12日付けでした原告の消費税及び地方消費税に係る次の処分をいずれも取り消す。

(1) 平成15年1月1日から同年12月31日までの課税期間の更正処分のうち推計により計算した消費税の納付すべき税額14万3200円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額3万5800円を超える部分並びに無申告加算税の賦課決定処分

(2) 平成16年1月1日から同年12月31日までの課税期間の決定処分のうち推計により計算した消費税の納付すべき税額29万5100円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額7万3000円を超える部分並びに重加算税の賦課決定処分

(3) 平成17年1月1日から同年12月31日までの課税期間の決定処分のうち推計により計算した消費税の納付すべき税額25万0300円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額6万2500円を超える部分並びに重加算税の賦課決定処分

第2 事案の概要

本件は、原告が、被告に対し、郡山税務署長(以下「原処分庁」という。)が平成18年12月12日付けでした、原告の所得税並びに消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。)に対する更正処分又は決定処分は、合理性のない推計によって算定された事業所得又は課税売上高に基づきされたものであるから、その一部並びに上記各処分を前提にされた過少申告加算税、無申告加算税及び重加算税(以下これらを併せて「各加算税」ということがある。)の各賦課決定処分がそれぞれ違法であるとして、その取消しを求めた事案である。

1 前提事実((4)が当裁判所に顕著な事実であることを除き、当事者間に争いが無い。)

(1) 原告

原告は、Aという名称の学習塾(以下「本件塾」という。)を経営しており、原処分庁に対し、平成14年12月31日で廃業した旨の届出を提出したが、それ以降も平成17年12月31日まで、同塾の経営を継続していた。

(2) 原告の原処分庁に対する所得税及び消費税の申告状況

原告は、原処分庁に対し、平成15年分ないし平成17年分の所得税につき別表1-1ないし1-3記載のとおり、法定申告期限内に申告をし、消費税については、別表2記載のとおり、平成15年期分について法定期限後に確定申告したものの、平成16年期及び平成17年期分については申告しなかった。また、上記各申告には、本件塾の経営によって得られた収入が事業所得又は課税売上高として計上されていなかった。

(3) 更正処分等

ア 所得税について

原処分庁は、原告の平成15年分ないし平成17年分の所得税につき、平成18年12月12日付けで、前記各年分の本件塾に関する収入を原告の所得として推計計算し、事業所得として計上したほか、別表1-1ないし1-3記載のとおり更正し(以下「本件所得税の更正処分」という。)、これにより平成15年分ないし平成17年分の所得税について新たに納

付すべきこととなった税額のうち、平成16年分及び平成17年分の前記事業所得の存在を基礎とする部分については、同事実が隠ぺい又は仮装されていたものであるとして、重加算税を、それ以外の部分については過少申告加算税をそれぞれ賦課する決定をした（以下、前記各賦課決定処分を「本件所得税の加算税賦課決定処分」という。）。

なお、本件所得税の更正処分及び本件所得税の加算税賦課決定処分については、原告からの異議申立てに基づく異議決定及び審査請求に基づく裁決によって一部取り消されており、その経緯については、別表1-1ないし1-3記載のとおりである。

イ 消費税等について

原処分庁は、原告の平成15年の課税期間（以下、各年に係る消費税等の課税期間のことを「〇〇年期」という。）分ないし平成17年期分の消費税等について、平成18年12月12日付けで、前記各期において、本件塾に関する収入が原告の収入であるとして、課税売上高を推計計算した上、これに基づき課税売上高を算出して、平成15年期分の消費税等の金額について更正し、平成16年期分及び平成17年期分の消費税等の金額を決定する処分をし（以下、これら更正処分及び決定処分を「本件消費税等の更正処分等」という。）、これにより新たに納付すべきこととなった税額のうち平成15年期のものについては無申告加算税を、平成16年期及び平成17年期のものについては、その税額の基礎となった本件塾からの収入の存在が隠ぺい又は仮装されたものであったとして重加算税をそれぞれ賦課する決定処分をした（以下、前記各賦課決定処分を「本件消費税等の加算税賦課決定処分」という。）。原告は、本件消費税等の更正処分等及び本件消費税等の加算税賦課決定処分につき異議申立て及び審査請求をしたが、いずれも棄却された。

なお、これらの経緯については、別表2記載のとおりである。

ウ 推計計算とそれに用いられた基準

原処分庁は、本件所得税の更正処分及び本件消費税等の更正処分等に先立って実施された原処分庁の原告に対する調査によって、原告の学習塾経営に係る給与賃金を所得金額算定の基礎となる事実として把握することができたから、これを、業種業態に類似性のある同規模同程度の青色申告者である同業者（以下「本件比準同業者」という。）から得られた①総収入金額に対する給与賃金の額の割合（以下「給与賃金率」という。）の平均値（以下「平均給与賃金率」という。）によって除し、②①によって算出された収入金額（推計額）に総収入金額に占める所得金額の割合（以下「所得率」という。）の平均値（以下「平均所得率」という。）を乗ずることによって所得金額又は課税売上高を推計するといういわゆる同業者比率を用いた比率法を採用して原告の本件係争年分の所得金額及び課税売上高を推計した。

上記推計に用いた同業者比は、仙台国税局長が、同局管内の52署の税務署長に対し、いわゆる通達回答方式によって、自署管内に所得税の納税地を有する個人事業者のうち、本件各係争年分ごとに、次の条件（以下「本件抽出基準」という。）のすべてに該当する者の報告を求め、別表3-1ないし3-3のとおり報告をとりまとめたものに基づいている（なお、別表3-1ないし3-3にいう「特前所得」とは、青色申告者の青色事業専従者給与や各種の青色申告の特典を控除する前の所得金額のことをいう。また、「給料賃金」は「給与賃金」のことである。）。

(ア) 学習塾を営む者

(イ) 所得税の申告を青色申告によっているもののうち、収入内容が明確な者

(ウ) 学習塾経営に係る給与賃金が、次の範囲にある者（原告の学習塾経営に係る給与賃金の半分ないし2倍の範囲にある者（以下「倍半基準」という。））

平成15年分 741万7049円以上2966万8196円以下

平成16年分 472万6664円以上1890万6656円以下

平成17年分 381万7771円以上1527万1084円以下

(エ) 事業専従者がいない者

(オ) 事業兼業者でなく、仕入金額がない者

(カ) ロイヤリティ及び本部納入金の支払いがない者

(キ) 年間を通じて上記(ア)の事業を継続して営んでいる者で、かつ、災害等により経営状態が異常でないと認められる者

(ク) 更正又は決定処分を受けている者については、当該処分につき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及び出訴期間が経過している者並びに当該処分に対して不服申立て中及び訴訟中でない者

(4) 訴えの提起

原告は、当裁判所に対し、平成20年9月3日、本件訴えを提起した。

2 争点

推計課税の合理性

(被告の主張)

(1) 推計課税の合理性について

ア 推計が合理的で、適法であるといえるためには、採用された推計方法が、実額課税の代替手段として当該納税義務者の所得の近似値を求め得る方法として、社会通念上相応の合理性があると認められる必要があり、それで足りる。

同業者比率を用いる場合、比準同業者の抽出基準については、一般的・抽象的に見て、実額に近似した金額を算出するのに必要な限度で設定されていれば足り、これを用いた推計に一応の合理性が肯定されると解される。

原処分庁が行った推計課税の方法が、合理性を有している以上、その推計課税は適法要件を満たしており、前記の方法よりも合理的な推計方法があったとしても原処分庁がした推計課税の適法性は左右されない。

したがって、より合理的な推計の方法があるとの原告の主張は主張自体失当である。仮にそのような主張が許されるとしても、原告が主張する方法の合理性、正当性について何の立証もされていない。

イ 同業者比率算定の合理性

同業者比率が、合理的であるといえるためには、①同業者抽出基準の合理性（同業者の類似性（業種・業態の同一性及び同業者の事業規模の近似性）及び資料の正確性）、②同業者抽出過程の合理性、③同業者の抽出件数の合理性、④同業者比率の内容の合理性が求められる。

ウ そこで、本件について検討すると、本件抽出基準は、原告と業種・業態が類似し、事業規模の近似性が認められる類似同業者を抽出しており、また、本件比準同業者は、いずれも帳簿等の備付けのある青色申告者であり、経営状態が異常であると認められる者や更正等に対して不服申立て等をしている者が除外されているのであるから、資料の正確性も十分に担保

されているということができ、同業者抽出基準の合理性（前記イ①）があるといえる。さらに、抽出された本件比準同業者は、本件各係争年分ごとに、本件抽出基準をすべて満たしている者を漏れなく、機械的に抽出したものであって、その抽出過程に恣意が介在する余地もないから、同業者抽出過程の合理性（前記イ②）も十分に確保されている。

また、本件抽出基準によって抽出された本件各係争年分における原告の比準同業者の数は、平成15年分が6件、平成16年分が10件、平成17年分が9件であり、これらの件数は、同業者間に通常存在する程度の営業条件等の個別性を捨象し、平均化するに足りる件数であるというべきであるから、同業者の抽出件数の合理性（前記イ③）も有している。

そうすると、本件比準同業者の平均給与賃金率及び平均所得率は、上記で述べた合理的な抽出基準及び抽出過程を経たものであり、求められた平均給与賃金率及び平均所得率の偏差の程度は、同業者間に通常存在する程度の差異であるから、同業者比率の内容の合理性（前記イ④）も有しているといえることができる。

そうすると、同業者比率算定には合理性があるといえるから、本件における同業者比率による推計の方法にも合理性があるといえることができる。

(2) 所得税について

これによって、原告の本件各係争年分の事業所得の金額は、別表4のとおりと推計できる。

そして、この推計結果に他の所得を加算して総所得金額を算出した上、所要の控除等を行うと、原告の各係争年分の納付すべき所得税額は、別表5-1ないし5-3記載のとおりとなり、いずれも本件所得税の更正処分（平成16年分及び平成17年分については、異議決定及び判決により一部取り消された後のもの）と同額になる。

(3) 消費税及び地方消費税について

ア 消費税についても推計課税が許容されること

消費税法には、所得税法のような推計課税に関する明文の規定はないが、一般に、推計課税によることは適法であるとされている。

そして、前述のとおり、所得税に関して原処分庁が採用した推計方法に合理性が認められる以上、課税期間における消費税を含む課税売上高は、原告の本件各係争年分の所得税の推計による総収入金額と同額となる（課税標準たる課税売上高は、上記総収入金額に105分の100を乗じた金額となる。）。

イ これを前提に、上記各課税期間の納付すべき消費税等を算出すると、別表6-1ないし6-3のとおりとなる。

これによれば、納付すべき消費税等は、別表2の更正処分ないし決定におけるそれを上回っている。

(4) 本件各加算税賦課決定処分について

ア 本件所得税の加算税賦課決定処分の根拠

(ア) 平成15年分

原告は、当該年分の所得税について法定申告期限内に申告したが、更正処分を受け、これにより、新たに税額16万円（ただし、国税通則法118条3項の規定により、1万円未満の端数を切り捨てたもの。）を納付すべきこととなったから、国税通則法65条1項によって、その100分の10を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税が課されることとなり、その金額は、1万6000円となる。

(イ) 平成16年分

原告は、当該年分の所得税について法定申告期限内に申告したが、更正処分（ただし、平成20年3月6日付け裁決により一部取り消された後のもの。）により、新たに税額99万円を納付すべきこととなった。

そして、原告は、平成15年分以降も、学習塾に係る事業収入を認識していたのに、原処分庁に対して、平成14年12月31日で学習塾に係る事業を廃止した旨記載した個人事業者の廃止等届出書及び消費税に係る事業廃止届出書を平成15年11月7日付けで提出しており、本件各係争年分の事業収入及び事業収入に係る課税売上を恣意的に除外して申告するか全く申告していないばかりか、原処分庁の調査担当者に対し、学習塾の各先生こそが事業主で、自分はボランティアで学習塾の場所だけ提供しているにすぎないなどと虚偽の答弁をしているから、このことは、課税要件に該当する事実の全部又は一部の隠ぺいに該当する。したがって、新たに納付すべきこととなった税額のうち隠ぺいされたと認められる税額43万円については、国税通則法68条1項により、その税額に100分の35の割合を乗じて計算した金額が重加算税として課されることとなり、その金額は、15万0500円となる。また、残りの税額56万円については、国税通則法65条1項により100分の10の割合を乗じて計算した金額に、同条2項により、50万円を超える6万円部分について、さらに100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した過少申告加算税が課されることとなり、その金額は、5万9000円となる。そうすると、平成16年分の所得税に係る加算税は、合計で20万9500円となる。

(ウ) 平成17年分

原告は、当該年分の所得税について法定申告期限内に申告したが、更正処分（ただし、平成20年3月6日付け裁決により一部取り消された後のもの。）により、新たに税額40万円を納付すべきこととなった。

前述のとおり、原告は、平成15年以降、課税要件に該当する事実について隠ぺいしていたから、新たに納付すべきこととなった税額のうち隠ぺいされたと認められる税額27万円については、国税通則法68条1項により、その税額に100分の35の割合を乗じて計算した金額が重加算税として課されることとなり、その金額は、9万4500円となる。また、残りの税額13万円については、同法65条1項に基づき100分の10の割合を乗じて計算した金額が過少申告加算税として課されることとなり、その金額は、1万2000円となる。そうすると、平成17年分の所得税に係る加算税は、合計で10万6500円となる。

イ 本件消費税等の加算税賦課決定処分の根拠

(ア) 平成15年の課税期間分

原告は、平成15年の課税期間に係る消費税等を、法定申告期限後に申告し、その後、更正処分を受け、新たに税額65万円を納付すべきこととなった。

国税通則法66条1項2号により、上記金額に100分の15の割合を乗じて計算した金額が無申告加算税として課されることとなり、その金額は、9万7500円となる。

(イ) 平成16年及び平成17年の課税期間分

原告は、平成16年及び平成17年の課税期間に係る消費税等を申告せず、決定処分によって平成16年については税額41万円を、平成17年については34万円をそれぞれ

新たに納付すべきこととなったが、前述のとおり、課税要件に該当する事実を隠ぺいしていたから、国税通則法68条2項に基づき、上記各税額に100分の40の割合を乗じて計算した金額について重加算税が課されることとなる。

その金額は、平成16年について16万4000円、平成17年について13万6000円となる。

ウ そして、本件所得税の更正処分（平成16年及び平成17年分については平成20年3月6日付け裁決により一部取り消された後のもの。）によって新たに納付すべきこととなった税額について、更正処分前に税額の基礎とされなかったことにつき、国税通則法65条4項の正当な理由はなく、また、消費税等の更正処分について、期限内に申告書を提出できなかったことについて、同法66条1項ただし書に規定する正当な理由があるということもできない以上、本件における各加算税賦課決定処分における納付すべき税額は、別表1-1ないし1-3の該当部分の記載と同額となる。

(5) そうすると、本件所得税の更正処分、本件消費税等の更正処分等及び本件各加算税賦課決定処分は、いずれも、納付すべき税額と同額であるか、それを下回るものであるから、適法である。

(原告の主張)

(1) 推計課税の合理性について

被告の主張する原告の同業者比率の算出方法には、次のとおり、合理性がない。

ア 同業者率を採用したこと自体に原処分庁の恣意が働いたこと

原告は、平成6年分以降平成14年分まで、確定申告をしており、原処分庁には、少なくとも9年間分の確定申告書があったのである。そして、原告は、平成6年の税務調査の際、指導も受け、以後、会計処理の改善に努めており、その資料の信頼性もあつたといえるから、事業所得の推計には、原告自身の資料をもとにすれば足りたといえることができる。

そうすると、通達回答方式によって資料を収集して業者を抽出し、同業者比率を算出する必要性はなかったのであり、そのような方法を採用したこと自体、原処分庁の恣意的な判断に基づくものといわざるを得ない。

イ 本件抽出基準の問題点

学習塾のパターンには、集団指導形式、個別指導形式、家庭教師形式などのものがあり、さらに、進学塾、補習塾、総合塾などに分けられる。

そして、集団指導形式による学習塾は、多くの生徒を集めるために宣伝費や教室運営のための施設関係費も多くかかるために人件費の割合が低くなり、個別指導形式や家庭教師形式のものは宣伝費や教室運営費などが少なく人件費の割合が高くなっていく。したがって、学習塾経営に関しては、当該学習塾が、集団指導形式か個別指導形式のいずれであるか、家庭教師形式も併用しているかどうかということによって、経営における類似性に大きな相違が生じる。

原告は、個別指導形式に加えて家庭教師形式も併用していたから、比準同業者を抽出するに当たっては、この点に配慮すべきであったところ、本件抽出基準は、単に「学習塾を営む者」としており、抽出基準として合理性を欠く。

また、原処分庁は、いわゆる倍半基準を用いているが、給与賃金と収入との割合は、当該学習塾が採用している指導方式の相違によって異なり、給与賃金の範囲を半分に縮小したり

倍にしたりして資料を収集したからといって、業者の類似性が確保されるわけではない。

さらに、原処分庁は、本件抽出基準に、「仕入金額がない」との条件を付けているが、学習塾経営においても時折、仕入がされることからすれば、この条件は、類似性を確保するために本質的な要素ではない。そして、このような条件設定をしたために、抽出件数が少数になったということができ、この点も合理性を欠いているといえる。

ウ 比準同業者抽出過程の問題点

本件抽出基準によって抽出された比準同業者の数は、平成15年分が6件、平成16年分が10件、平成17年分が9件であるところ、東北6県内の中学生以上を対象とする学習塾の数が少なくとも461件あることと比べて極端に少数であり不自然である。このような事実は、原処分庁が「仕入金額がない」との条件設定を付加して恣意的に抽出件数を絞ったことを推認させる。

エ 抽出件数の問題点

前述のとおり、東北6県に存在する学習塾の数は、少なくとも461件存在するところ、前述のような抽出件数は、あまりに少ないというほかない。

オ 同業者比率の問題点

本件の比準同業者の給与賃金率は、30パーセント前後、40パーセント前後、60パーセント前後の部分に分かれており、これは、集団指導形式によるものと個別指導形式によるものとの経営係数の現れ方の相違を示すものと推認できる。

したがって、この相違を無視して、これらすべての平均値を採った同業者比率の内容には合理性がない。

(2) 推計課税は本人比率によるべきであること

ア 以上のように、原処分庁が算出した同業者比率は不合理なものであったから、これを用いるべきではなく、原告の平成6年から平成14年の所得税申告に基づく平均給与賃金率である61パーセント、すなわち本人比率を用いるべきである。

イ 所得税について

これを用いて算出した各係争年分の総収入額及び事業所得は、別表7-1のとおりであり、各係争年分の納付すべき所得税の金額は、別表7-2の「原告主張額」の「納付すべき税額」から100円未満を切り捨てた金額となる。具体的には、平成15年分は19万5200円、平成16年分は94万2700円、平成17年分は42万4000円である（なお、総収入額の算定に当たっては被告主張の所得率を用いた。また、所得税の算定に当たっては、事業所得以外の所得の金額、所得控除の額については、被告主張の金額で争わない。）。

したがって、本件所得税の更正処分（平成16年分及び平成17年分については平成20年3月6日付け裁決により一部取り消された後のもの）のうち、上記金額を超える部分は違法である。

ウ 消費税等について

消費税等についても、各課税期間における課税標準額の推計は、原告の過去の給与賃金率の平均を用いるべきであり、これを用いて算出した各課税期間の課税売上高（所得税における事業所得と同額）に105分の100をかけて得た課税標準額をもとに計算した、納付すべき消費税等の額は別表7-3のとおり、平成15年の課税期間について消費税額が14万3200円、譲渡割額が3万5800円、平成16年の課税期間について消費税額が29万

51000円、譲渡割額が7万3000円、平成17年の課税期間について消費税額が25万0300円、譲渡割額が6万2500円となる。

したがって、本件消費税等の更正処分等のうち、上記金額を超える部分は違法である。

(3) 本件各加算税賦課決定処分について

被告の主張は争う。

第3 争点に対する判断

1 推計課税の合理性について

(1) 本件抽出基準の合理性

本件抽出基準のうち「(ア) 学習塾を営む者」について、原告は、学習塾には集団指導形式、個別指導形式、家庭教師形式など、その指導形式によって人件費の割合が異なるなどと主張する。そのような主張は、一般論としては理解できなくはないが、かかる業態の違いによって、具体的にどの程度の差異があるのかを認めるに足りる客観的な証拠もなく、そのように細分化したときに十分なサンプルを抽出できるかどうかも明らかではない。後述のように、事業規模等に着目したいいくつかの条件付けをすることにも、類似業者を抽出する基準としての一応の合理性はあるから、さらに、原告の主張するような業態の差異による条件を付加してサンプルを限定しなくとも、抽出基準としての合理性を欠くことにはならない。

次に、一般的に給与賃金額と総収入額との間には、ある程度の相関関係があると考えられ、とりわけ学習塾という業態から見て、人件費の割合が比較的高いことがうかがわれるところ、原告の学習塾経営に係る給与賃金を原処分庁が把握することができたことから、原告と同程度の事業規模の同業者を抽出する基準として、倍半基準（学習塾経営に係る給与賃金が、原告の学習塾経営に係る給与賃金の半分ないし2倍の範囲にある者）を用いることにも合理性が肯定できる。原告は、上記のとおり両者に相関関係がない旨主張するが、これを裏付けるに足りる客観的資料等はなく、上記の合理性を疑わしめる証拠はない。

また、証拠（甲4の1、5の1、6の1、7の1、8の1、9の1、9の2、10の1、11の1、12の1、乙28）によれば、原告は、平成6年から平成14年までの間、収支内訳書に仕入金額及び専従者控除を記載しておらず、これが原告にとって利益になる事項であるにもかかわらず、記載がないことからすれば、この点に関する限り、信用性も肯定することができるから、現実には、9年間にわたって、仕入金額がなく、また、専従者がいなかったものと推認でき、また、弁論の全趣旨によれば、原告は事業を兼業している者ではなく、ロイヤリティや本部への納入金の支払がない者と認められる。そうすると、本件抽出基準において、「(エ)

事業専従者がいない者」、「(オ) 事業兼業者でなく、仕入金額がない者」及び「(カ) ロイヤリティ及び本部納入金の支払いがない者」を条件とすることは、原告と事業形態において類似するものを抽出するために合理性があるものと評価できる。「(キ) 年間を通じて上記(ア)の事業を継続して営んでいる者で、かつ、災害等により経営状態が異常でないと認められる者」についても、業態の類似性を担保するものとして合理性があるということが出来る。原告は、仕入金額がないとの条件設定の段階で恣意が働いていると主張するが、前述のとおり、原告には現実には長期間にわたって仕入金額がなかったのであるから、そのような条件を設定することにも十分な合理性があるというべきであって、このことは、条件設定の段階で恣意が働いていたことを推認させるものではない。

これに加えて、「(イ) 所得税の申告を青色申告によっているもののうち、収入内容が明確

な者」、「(ク) 更正又は決定処分を受けている者については、当該処分につき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及び出訴期間が経過している者並びに当該処分に対して不服申立て中及び訴訟中でない者」を条件として加えることにより、抽出される比準同業者の資料の信頼性も基礎付けられるといえる。

したがって、本件抽出基準には合理性があるといえることができる。

(2) 抽出過程の合理性について

前提事実記載のとおり、仙台国税局長は、管内の税務署長に対し、本件抽出基準を示して、比準同業者の抽出をさせているが、その抽出過程について、恣意が働いていたことをうかがわせるような事情は認められない。

(3) 抽出件数の合理性について

また、本件抽出基準には、同業者を抽出する基準としての合理性が認められ、この基準に基づき、それぞれの係争年分について6件から10件の業者が抽出されている以上、抽出件数についても、一応の合理性が肯定されるというべきである。

原告は、インターネットの検索サイトを利用すると、東北6県内の中学生以上を対象とする学習塾の数は少なくとも461件であり、上記抽出件数がこれと比べて極端に少数であるなどと主張するが、そもそも、甲3号証の1ないし13によれば、この検索結果が、個人事業者のみを抽出したものであるのかすら不明であり、これらの業者すべてが、事業規模等において原告と類似性があると認めることもできない以上、検索された学習塾の件数と抽出された事業者の数を単純に比較して、抽出件数が少ないということとはできない。

(4) 同業者比率の内容の合理性について

原告は、本件の比準同業者の給与賃金率にばらつきがあることを問題にするが、別表3-1ないし3-3のとおり個々の業者の給与賃金率は、多くが、各年分の平均給与賃金率のプラスマイナス7パーセント前後の部分に集中しており、平均給与賃金率を同業者率として用いることには一応の合理性を肯定することができる。また、上記からすれば、原告が指摘する学習塾の形式による平均給与賃金率の差は、原処分庁がした推計課税の合理性を失わせる程大きな影響を有する事情とはいえない。なお、証拠(乙12ないし18)によれば、同一業者でも年によって5パーセント前後の給与賃金率の変動があり、中には10パーセント以上の変動があるものも存在していることが認められるが、各係争年分の各業者の給与賃金率にばらつきがあり、偏差が比較的大きいものがあるとしても、そのことは、業態の違いを類型的に反映しているものとまでいうことはできず、上記合理性を否定するものではない。

また、所得率については、業者間で少しばらつきがあるが、各業者の所得率を平均した所得率は、平成15年ないし平成17年の各年度において10ないし11パーセント程度とほぼ一定した数値を示しており、原告もこれと異なる所得率の合理性は主張していないから、一応の合理性がうかがわれる。

(5) 平均給与賃金率は本人比率によるべきであるとの原告の主張について

上記のとおり、原処分庁が採用した推計方法に一応の合理性が認められるが、これに対し、原告は、給与賃金率は、業者間のばらつきが大きく、それよりも原告がした平成6年ないし平成14年の所得税の申告に基づく本人比率を用いるべきであるとして、本人比率を用いた推計のほうがより実額との近似性が認められるかのような主張をする。

しかし、証拠(甲4ないし12の各1、2)によれば、原告は、いわゆる白色申告業者であ

って、確定申告の際に添付した収支内訳書があるとしても、その記載が正確なものであるということはできず、他に、その記載内容が正確なものであることを裏付けるに足りる証拠はない。また、原告が、原処分庁に対し、平成14年12月31日付けで学習塾の廃業届を提出し、平成15年1月1日から各講師が事業主になったと主張しており（甲13）、平成15年以降の学習塾経営に係る帳簿書類を原処分庁の調査の際に開示せず（乙1）、本件訴訟においても証拠として提出されていないことからすると、平成15年以降の原告の経営する学習塾の業態が、平成14年以前のそれとほぼ同一であると認めることもできない。そうすると、本人比率を用いて推計することが上記原処分庁の採用した推計方法よりも実額との近似性が認められるということとはできない。

(6) したがって、被告の推計には一応の合理性が認められる。

これを前提に、本件各係争年分の所得税及び本件各係争年期分の消費税等を計算すると次のようになる。

ア 所得税について

事業所得以外の所得の金額、所得控除の額については、被告主張の金額で争いが無いから、各係争年分の所得税額は、別表5-1ないし5-3のとおりとなり、本件所得税の更正処分と同額になる。

イ 消費税等について

本件各係争年期分の基準期間（それぞれ前々年期分）の課税売上高が、消費税を納付する義務を免除される金額を超えていたことについては、当事者間に争いが無い。

そして、消費税等を含む課税売上高は、推計によって計算された原告の総収入額と同額になるから、これを前提に、課税標準額を算出し、税額の計算をすると、別表6-1ないし6-3のとおりとなり、本件消費税等の更正処分等を超える金額になる。

2 本件各加算税賦課決定処分について

(1) 本件所得税の加算税賦課決定処分について

ア 前提事実記載のとおり、原告は、平成15年分から平成17年分の所得税の確定申告を、いずれも法定申告期限内にしているところ、各更正処分によって、新たに納付すべきこととなった税額が発生していることから、過少申告加算税賦課の要件を満たしている。

イ また、原告は、平成15年1月1日以降も、本件塾を経営していたにもかかわらず、原処分庁に対し、平成14年12月31日に廃業した旨の届出を出し、平成15年分以降の事業所得を計上しておらず、証拠（乙1）によれば、平成17年8月から平成18年11月30日までの間に実施された原処分庁による調査の際、再三にわたってこれを拒否し、また、学習塾はボランティアでやっているなどと説明していたことが認められ、これらの事実によれば、少なくとも平成16年分及び平成17年分の事業所得は、隠ぺいされたものと認められ、新たに納付すべきこととなった税額のうち、隠ぺいされた事業所得に基づき発生した部分については、重加算税賦課の要件を満たしているといえることができる。

ウ 以上を前提に、各年分の加算税について算出すると、いずれも本件所得税の加算税賦課決定処分と同額になる。

(2) 本件消費税等の加算税賦課決定処分について

ア 前提事実記載のとおり、原告は、平成15年の課税期間については、法定の申告期限後に確定申告をし、平成16年及び平成17年の課税期間については、申告をしていなかったと

ころ、本件更正処分等によって新たに納付すべき税額が発生していることから、無申告加算税賦課の要件を満たしている。

イ そして、前述のとおり、原告は、少なくとも平成16年分及び平成17年分の事業所得を隠ぺいしていたから、このことは、消費税等の課税売上高を隠ぺいしていたことと同じであり、これに基づき新たに納付すべきこととなった税額については重加算税賦課の要件を満たしている。

ウ 以上を前提に、各課税期間における加算税を計算すると、いずれも、本件消費税等の加算税賦課決定処分と同額となる。

3 結論

以上のとおり、本件所得税の更正処分、本件消費税等の更正処分等及び本件各加算税賦課決定処分はいずれも、納付すべき税額と同額であるかこれを下回るものであるから、すべて適法である。

よって、原告の請求にはすべて理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

福島地方裁判所第一民事部

裁判長裁判官 松谷 佳樹

裁判官 岡野 典章

裁判官 渡邊 充昭

所得税の更正処分等の経緯（平成15年分）

（単位：円）

区分		確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	審判所認定額
		平成16年3月15日	平成18年12月12日	平成18年12月14日	平成19年3月13日	平成19年3月22日	平成20年3月6日
総所得金額		5,120,064	4,381,416	5,120,064	棄却	5,120,064	棄却
内訳	事業所得の金額	—	3,694,763	—		—	
	雑所得の金額	5,120,064	—	5,120,064		5,120,064	
	一時所得の金額	—	686,653	—		—	
所得控除の金額		3,411,646	857,100	3,411,646		3,411,646	
内訳	雑損控除の金額	2,485,546	—	2,485,546		2,485,546	
	社会保険料控除の金額	431,100	362,100	431,100		431,100	
	生命保険料控除の金額	100,000	100,000	100,000		100,000	
	損害保険料控除の金額	15,000	15,000	15,000		15,000	
	基礎控除の金額	380,000	380,000	380,000		380,000	
課税総所得金額		1,708,000	3,524,000	1,708,000		1,708,000	
課税総所得金額に対する税額		170,800	374,800	170,800		170,800	
定率減税額		34,160	74,960	34,160		34,160	
申告納税額		136,600	299,800	136,600		136,600	
納付すべき税額		136,600	299,800	136,600		136,600	
過少申告加算税の額		—	16,000	—	—		
重加算税の額		—	—	—	—		

所得税の更正処分等の経緯（平成16年分）

（単位：円）

区分		確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	審判所認定額
		平成17年2月23日	平成18年12月12日	平成18年12月14日	平成19年3月13日	平成19年3月22日	平成20年3月6日
総所得金額		1,731,483	12,087,119	1,731,483	9,171,543	2,202,108	9,056,227
内訳	事業所得の金額	—	2,591,935	—	2,591,935	—	2,591,935
	不動産所得の金額	1,731,483	9,495,184	1,731,483	6,579,608	2,202,108	5,204,292
	雑所得の金額	—	—	—	—	—	1,260,000
所得控除の金額		720,600	753,600	720,600	753,600	753,600	753,600
内訳	社会保険料控除の金額	225,600	258,600	225,600	258,600	258,600	258,600
	生命保険料控除の金額	100,000	100,000	100,000	100,000	100,000	100,000
	損害保険料控除の金額	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000
	基礎控除の金額	380,000	380,000	380,000	380,000	380,000	380,000
課税総所得金額		1,010,000	11,333,000	1,010,000	8,417,000	1,448,500	8,302,000
課税総所得金額に対する税額		101,000	2,169,900	101,000	1,353,400	144,800	1,330,400
定率減税額		20,200	250,000	20,200	250,000	28,960	250,000
申告納税額		80,800	1,919,900	80,800	1,103,400	115,800	1,080,400
納付すべき税額		80,800	1,919,900	80,800	1,103,400	115,800	1,080,400
過少申告加算税の額		—	137,000	—	62,000	—	59,000
重加算税の額		—	262,500	—	150,500	—	150,500

所得税の更正処分等の経緯（平成17年分）

（単位：円）

区分		確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	審判所認定額
		平成18年2月20日	平成18年12月12日	平成18年12月14日	平成19年3月13日	平成19年3月22日	平成20年3月6日
総所得金額		2,686,231	9,816,277	2,686,231	6,216,055	1,205,719	6,142,302
内訳	事業所得の金額	—	1,844,490	—	1,842,689	—	1,842,689
	不動産所得の金額	2,686,231	7,971,787	2,686,231	4,373,366	1,205,719	4,299,613
所得控除の金額		1,278,060	1,278,060	1,278,060	1,278,060	1,278,060	1,278,060
内訳	社会保険料控除の金額	783,060	783,060	783,060	783,060	783,060	783,060
	生命保険料控除の金額	100,000	100,000	100,000	100,000	100,000	100,000
	損害保険料控除の金額	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000
	基礎控除の金額	380,000	380,000	380,000	380,000	380,000	380,000
課税総所得金額		1,408,000	8,538,000	1,408,000	4,937,000	0	4,864,000
課税総所得金額に対する税額		140,800	1,377,600	140,800	657,400	0	642,800
定率減税額		28,160	250,000	28,160	131,480	0	128,560
申告納税額		112,600	1,127,600	112,600	525,900	0	514,200
納付すべき税額		112,600	1,127,600	112,600	525,900	0	514,200
過少申告加算税の額		—	78,500	—	13,000	—	12,000
重加算税の額		—	112,000	—	94,500	—	94,500

消費税等の更正処分等の経緯

(単位：円)

区分		確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	審判所認定額
平成15年課税期間	年 月 日	平成16年7月2日	平成18年12月12日	平成18年12月14日	平成19年3月13日	平成19年3月22日	平成20年3月6日
	課税標準額	0	32,763,000	0	棄却	0	棄却
	仕入税額 控除の額	0	786,312	0		0	
	納付すべき 消費税額	△320,000	204,200	△320,000		△320,000	
	納付すべき 地方消費税額	△80,000	51,000	△80,000		△80,000	
	無申告 加算税の額	—	97,500	—		—	
	重加算税の額	—	—	—		—	
平成16年課税期間	年 月 日		平成18年12月12日	平成18年12月14日		平成19年3月13日	
	課税標準額	無申告	20,884,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	仕入税額 控除の額		501,216				
	納付すべき消 費税額		334,100				
	納付すべき 地方消費税額		83,500				
	無申告 加算税の額		—				
	重加算税の額		164,000				
平成17年課税期間	年 月 日						
	課税標準額	無申告	17,154,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	仕入税額 控除の額		411,696				
	納付すべき消 費税額		274,400				
	納付すべき 地方消費税額		68,600				
	無申告 加算税の額		—				
	重加算税の額		136,000				

(注) 「納付すべき消費税額」欄等の△印は、還付金の額に相当する税額を示す。

1 平成15年分本件比準同業者の平均比率

同業者	①売上(収入)金額	② 特前所得金額	③ 特前所得率 (②/①)	④ 給料賃金	⑤ 給料賃金率 (④/①)
A	28,612,955円	4,548,142円	15.89%	11,557,970円	40.40%
B	20,709,042円	1,894,042円	9.14%	8,303,125円	40.10%
C	26,736,750円	4,590,269円	17.16%	10,402,500円	38.91%
D	29,372,628円	989,960円	3.37%	11,583,272円	39.44%
E	21,876,971円	2,178,241円	9.95%	10,277,887円	46.99%
F	33,910,095円	3,044,297円	8.97%	17,924,642円	52.86%
合計	6件		64.48%		258.70%
平均特前所得率 (64.48% ÷ 6件 = 10.74%)、平均給料賃金率 (258.70 ÷ 6件 = 43.12%)					

2 平成16年分本件比準同業者の平均比率

同業者	①売上(収入)金額	② 特前所得金額	③ 特前所得率 (②/①)	④ 給料賃金	⑤ 給料賃金率 (④/①)
A	13,895,083円	2,552,876円	18.37%	5,089,868円	36.64%
B	21,495,260円	3,162,610円	14.71%	7,966,931円	37.07%
C	13,666,588円	4,561,248円	33.37%	5,240,702円	38.35%
D	21,391,121円	1,871,875円	8.75%	10,293,756円	48.13%
E	27,216,520円	4,858,169円	17.85%	9,988,900円	36.71%
F	25,534,567円	331,929円	1.29%	10,390,998円	40.70%
G	11,047,920円	413,227円	3.74%	6,247,154円	56.55%
H	17,733,082円	2,360,383円	13.31%	7,847,475円	44.26%
I	18,143,940円	520,142円	2.86%	5,796,000円	31.95%
J	27,013,181円	1,077,987円	3.99%	16,388,595円	60.67%
合計	10件		118.24%		431.03%
平均特前所得率 (118.24% ÷ 10件 = 11.82%)、平均給料賃金率 (431.03% ÷ 10件 = 43.11%)					

3 平成17年分本件比準同業者の平均比率

同業者	①売上(収入)金額	② 特前所得金額	③ 特前所得率 (②/①)	④ 給料賃金	⑤ 給料賃金率 (④/①)
A	12,159,960円	1,848,337円	15.20%	4,390,854円	36.11%
B	23,284,651円	4,452,843円	19.12%	8,296,826円	35.64%
C	12,152,575円	2,984,826円	24.56%	5,220,400円	42.96%
D	16,355,230円	466,185円	2.85%	4,298,350円	26.29%
E	25,495,639円	735,935円	2.88%	9,152,666円	35.90%
F	12,787,029円	552,708円	4.32%	7,882,677円	61.65%
G	17,353,167円	2,565,558円	14.78%	7,848,625円	45.23%
H	16,325,570円	1,096,743円	6.71%	5,091,000円	31.19%
I	22,540,043円	384,506円	1.70%	14,979,572円	66.46%
合計	9件		92.12%		381.43%
平均特前所得率 (92.12% ÷ 9件 = 10.23%)、平均給料賃金率 (381.43% ÷ 9件 = 42.39%)					

1 本件各年分の特前所得の金額及び事業所得の金額

区分	順号	平成15年分	平成16年分	平成17年分
給料賃金の額 (円)	①	14,834,098	9,453,328	7,635,542
平均的給料賃金率 (%)	②	43.12	43.11	42.39
総収入金額 (円) (①÷②)	③	34,401,897	21,928,387	18,012,602
平均的所得率 (%)	④	10.74	11.82	10.23
事業所得の金額 (円) (③×④)	⑤	3,694,763	2,591,935	1,842,689

別表 5 - 1

平成 1 5 年分の所得税の総所得金額及び納付すべき税額

(単位：円)

区分	順号	金額	摘要
事業所得の金額	①	3,694,763	
雑所得の金額	②	0	
一時所得の金額	③	686,653	
総所得金額	④	4,381,416	①+②+③
所得控除の額の合計額	⑤	857,100	
課税される総所得金額	⑥	3,524,000	④-⑤ (1,000円未満の端数切捨て)
課税総所得金額に対する税額	⑦	374,800	
定率減税額	⑧	74,960	
納付すべき税額	⑨	299,800	⑦-⑧

別表 5 - 2

平成 1 6 年分の所得税の総所得金額及び納付すべき税額

(単位：円)

区分	順号	金額	摘要
事業所得の金額	①	2,591,935	
不動産所得の金額	②	5,204,292	
雑所得の金額	③	1,260,000	
総所得金額	④	9,056,227	①+②+③
所得控除の額の合計額	⑤	753,600	
課税される総所得金額	⑥	8,302,000	④-⑤ (1,000円未満の端数切捨て)
課税総所得金額に対する税額	⑦	1,330,400	
定率減税額	⑧	250,000	
納付すべき税額	⑨	1,080,400	⑦-⑧

別表 5 - 3

平成 1 7 年分の所得税の総所得金額及び納付すべき税額

(単位：円)

区分	順号	金額	摘要
事業所得の金額	①	1,842,689	
不動産所得の金額	②	4,299,613	
総所得金額	③	6,142,302	①+②
所得控除の額の合計額	④	1,278,060	
課税される総所得金額	⑤	4,864,000	③-④ (1,000円未満の端数切捨て)
課税総所得金額に対する税額	⑥	642,800	
定率減税額	⑦	128,560	
納付すべき税額	⑧	514,200	⑥-⑦ (100円未満の端数切捨て)

平成 1 5 年課税期間の消費税等の課税標準額及び納付すべき税額

(単位：円)

区分		順号	金額	摘要
消費税	課税標準額	①	32,763,000	
	消費税額	②	1,310,520	①×4/100
	控除税額	③	655,260	①×50/100
	差引消費税額	④	655,200	②-③ (100円未満の端数切捨て)
	中間納付税額	⑤	320,000	
	納付消費税額	⑥	335,200	④-⑤
地方消費税	地方消費税の課税標準となる消費税額	⑦	655,200	④と同額
	譲渡割額	⑧	163,800	⑦×25/100 (100円未満の端数切捨て)
	中間納付譲渡割額	⑨	80,000	
	納付譲渡割額	⑩	83,800	

平成 1 6 年課税期間の消費税等の課税標準額及び納付すべき税額

(単位：円)

区分		順号	金額	摘要
消費税	課税標準額	①	20,884,000	
	消費税額	②	835,360	①×4/100
	控除税額	③	417,680	①×50/100
	差引消費税額	④	417,600	②-③ (100円未満の端数切捨て)
	中間納付税額	⑤	0	
	納付消費税額	⑥	417,600	
地方消費税	地方消費税の課税標準となる消費税額	⑦	417,600	④と同額
	譲渡割額	⑧	104,400	⑦×25/100 (100円未満の端数切捨て)
	中間納付譲渡割額	⑨	0	
	納付譲渡割額	⑩	104,400	

平成 1 7 年課税期間の消費税等の課税標準額及び納付すべき税額

(単位：円)

区分		順号	金額	摘要
消費税	課税標準額	①	17,154,000	
	消費税額	②	686,160	①×4/100
	控除税額	③	343,080	①×50/100
	差引消費税額	④	343,000	②-③ (100円未満の端数切捨て)
	中間納付税額	⑤	0	
	納付消費税額	⑥	343,000	
地方消費税	地方消費税の課税標準となる消費税額	⑦	343,000	④と同額
	譲渡割額	⑧	85,700	⑦×25/100 (100円未満の端数切捨て)
	中間納付譲渡割額	⑨	0	
	納付譲渡割額	⑩	85,700	

1 原告主張の特前所得の金額および事業所得の金額

区分	順号	平成 1 5 年分	平成 1 6 年分	平成 1 7 年分
給料賃金の額	①	14,834,098	9,453,328	7,635,542
平均的給料賃金率 (%)	②	61.00	61.00	61.00
総収入金額 (①÷②)	③	24,318,193	15,497,259	12,517,282
平均的所得率 (%)	④	10.74	11.82	10.23
事業所得の金額 (③×④)	⑤	2,611,774	1,831,776	1,280,518

2 所得税計算表

平成 15 年分所得税計算

	更正処分	原告主張額
区分		金額
事業所得の金額	3694763	2611774
雑所得の金額		
一時所得の金額	686653	686653
総所得金額	4381416	3298000
所得控除の額の合計額	857100	857100
課税される総所得金額	3524000	2440900
課税総所得金額に対する税額	374800	244090
定率減税額	74960	48820
納付すべき税額	299800	195270

平成 16 年分所得税計算

	審判所決定	原告主張額
区分		金額
事業所得の金額	2591935	1831776
不動産所得	5204292	5204292
雑所得	1260000	1260000
総所得金額	9056227	8296000
所得控除の額の合計額	753600	753600
課税される総所得金額	8302000	7542400
課税総所得金額に対する税額	1330400	1178480
定率減税額	250000	235690
納付すべき税額	1080400	942790

平成 17 年分所得税計算

	審判所決定	原告主張額
区分		金額
事業所得の金額	1842689	1280518
不動産所得	4299613	4299613
総所得金額	6142302	5580000
所得控除の額の合計額	1278060	1278060
課税される総所得金額	4864242	4301940
課税総所得金額に対する税額	642800	530000
定率減税額	128560	106000
納付すべき税額	514240	424000

3 消費税計算表

平成 15 年課税期間分消費税計算表

区分		更正処分	原告主張金額
消費税	課税標準額	32,763,000	23,160,000
	消費税額	1,310,520	926,400
	控除税額	655,260	463,200
	差引税額	655,260	463,200
	中間納付税額	320,000	320,000
	納付消費税額	335,200	143,200
地方消費税	地方税消費税の課税標準となる消費税額	655,200	463,200
	譲渡割額	163,800	115,800
	中間納付譲渡割額	80,000	80,000
	納付譲渡割額	83,800	35,800

平成 16 年課税期間分消費税計算表

区分		更正処分	原告主張金額
消費税	課税標準額	20,884,000	14,759,000
	消費税額	835,360	590,360
	控除税額	417,680	295,180
	差引税額	417,680	295,180
	中間納付税額	0	0
	納付消費税額	417,600	295,100
地方消費税	地方税消費税の課税標準となる消費税額	417,600	295,100
	譲渡割額	104,400	73,700
	中間納付譲渡割額	0	0
	納付譲渡割額	104,400	73,000

平成 17 年課税期間分消費税計算表

区分		更正処分	原告主張金額
消費税	課税標準額	17,154,000	12,517,000
	消費税額	686,160	500,680
	控除税額	343,080	250,340
	差引税額	343,080	250,340
	中間納付税額	0	0
	納付消費税額	343,000	250,300
地方消費税	地方税消費税の課税標準となる消費税額	343,000	250,300
	譲渡割額	85,750	62,525
	中間納付譲渡割額	0	0
	納付譲渡割額	85,700	62,500