

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(豊島税務署長)
平成23年3月25日棄却・控訴

判 決

原告	甲
訴訟代理人弁護士	西垣内 堅佑 馬場 宏平
被告	国
代表者法務大臣 処分行政庁	江田 五月 豊島税務署長 藤原 修志
指定代理人	玉田 康治 西田 昭夫 橋本 泰彦 伊藤 英一 高橋 直樹

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

- 1 豊島税務署長が原告に対して平成18年9月22日付けでした平成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。
- 2 豊島税務署長が原告に対して平成18年9月22日付けでした平成14年分の所得税に係る更正処分のうち還付金の額に相当する税額630万1834円を下回る部分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分(同19年2月20日付け異議決定によりいずれもその一部が取り消された後のもの)を取り消す。
- 3 豊島税務署長が原告に対して平成18年9月22日付けでした平成15年分の所得税に係る更正処分のうち還付金の額に相当する税額747万8686円を下回る部分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分(同19年2月20日付け異議決定によりいずれもその一部が取り消された後のもの)を取り消す。
- 4 豊島税務署長が原告に対して平成18年9月22日付けでした平成16年分の所得税に係る更正処分のうち還付金の額に相当する税額839万5697円を下回る部分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分(同19年2月20日付け異議決定によりいずれもその一部が取り消された後のもの)を取り消す。

- 5 豊島税務署長が原告に対して平成18年9月22日付けでした平成17年分の所得税に係る更正処分のうち還付金の額に相当する税額917万7936円を下回る部分及び過少申告加算税の賦課決定処分(同19年2月20日付け異議決定によりいずれもその一部が取り消された後のもの)を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、病院を経営し、所得税法143条に規定する青色申告の承認を受けていた原告が、青色の申告書により、平成14年分、同15年分及び同16年分(以下「本件3年分」という。)並びに同17年分(以下、本件3年分と併せて「本件各年分」という。)の各所得税の申告をしたのに対し、豊島税務署長が、原告の同14年分の帳簿書類等に仮装の記載があったとして、青色申告の承認を取り消した上、本件各年分の所得税について、それぞれ更正処分をするとともに、過少申告加算税又は重加算税の各賦課決定処分をしたことから、原告が、上記青色申告の承認取消処分、上記各更正処分及び上記各賦課決定処分の各取消しを求める事案である。

2 前提事実

本件の前提となる事実は、次のとおりである。証拠により容易に認めることができる事実等は、その旨付記しており、それ以外の事実は、当事者間に争いがない。

- (1)ア 原告は、医師の資格を有し、東京都豊島区に所在する病床数25のA病院(以下「本件病院」という。)を経営する個人事業者である。原告は、昭和40年に豊島税務署長から所得税法143条に規定する青色申告の承認を受け、以後、青色の申告書により所得税の確定申告を行っていた。

イ 乙(以下「乙」という。)は、原告の妻であり、本件病院において「部長」と呼ばれ、事務全般を取りまとめている者である。(甲9)

また、丙は、原告及び乙の二女である。(甲20)

- (2) 原告は、本件3年分の各所得税について、豊島税務署長に対し、それぞれの法定申告期限内に、別表1-2から1-4までの各「確定申告」欄記載の内容により確定申告をし、その際、以下の各金額について、それぞれ事業所得の金額の計算上必要経費に算入した。(乙8の1から3まで、乙12、13、15の1から4まで、乙16、17、24の1及び2、乙31)

ア 平成14年分の所得税の確定申告

(ア) 丁(以下「丁」という。)、戊(以下「戊」という。)、B(以下「B」という。)、C(以下「C」といい、丁、戊及びBと併せて「丁ら4名」という。)、D(以下「D」という。)、E(以下「E」という。)、F(以下「F」といい、D及びEと併せて「Dら3名」という。)、G(以下「G」という。)及び丙に対する各給料の額の合計額2532万6944円(別表2-9-1)

(イ) 乙が大阪市淀川区所在の「H」(以下「H」という。)において気功の講習を受けるために支出した会費等(以下「H関連支出」という。)の額190万7920円(別表2-7-1)

(ウ) I医師政治連盟(以下「I医政連」という。)の会費の額3万2000円(別表2-10-1)

イ 平成15年分の所得税の確定申告

(ア) 丁、Dら3名、G、J(以下「J」という。)、K(以下「K」といい、Jと併せて「Jら2名」という。)及び丙に対する各給料の額の合計額1679万3067円(別表2-

9-1)

(イ) H関連支出の額133万7300円(別表2-7-2)

(ウ) I医政連の会費の額6万4000円(別表2-10-2)

ウ 平成16年分の所得税の確定申告

(ア) D、E、G及び丙に対する各給料の額の合計額1437万2193円(別表2-9-1)

(イ) H関連支出の額259万1337円(別表2-7-3)

(ウ) I医政連の会費の額6万2000円(別表2-10-3)

(エ) 有限会社L(以下「L」という。)に依頼した調査に関連して支出した交通費、通信費、調査費及び雑費(以下「L関連支出」という。)の額1200万円

(3) 原告は、平成17年分の所得税について、豊島税務署長に対し、法定申告期限内に、別表1-5の「確定申告」欄記載の内容により確定申告をしたが、平成17年9月13日以降、豊島税務署の所部職員(以下「本件調査担当職員」という。)により、所得税に係る調査(以下「本件調査」という。)を受け、その中で、同年分の帳簿書類等の提示を繰り返し求められたにもかかわらず、これに応じなかった。

(4)ア 豊島税務署長は、平成18年9月22日、原告に対し、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(以下「本件青色取消処分」という。)をするとともに、本件各年分の所得税の各更正処分(ただし、平成17年分の更正処分については、所得税法156条の規定に基づく推計による。)、本件各年分の所得税の過少申告加算税の各賦課決定処分及び本件3年分の所得税の重加算税の各賦課決定処分をした。(甲1の1から4まで、乙4)

イ 原告は、平成18年11月20日付けで、豊島税務署長に対し、前記アの各処分に対する異議申立てをした。

これに対し、豊島税務署長は、同19年2月20日付けで、本件青色取消処分に対する異議申立てを棄却し、その他の各処分については、いずれもその一部を取り消す旨の決定をした。(乙1、5)(以下、上記異議決定により一部取り消された後の①本件各年分の所得税の各更正処分を「本件各更正処分」と、同②本件各年分の所得税の過少申告加算税の各賦課決定処分を「本件各過少申告加算税賦課処分」と、同③本件3年分の所得税の重加算税の各賦課決定処分を「本件各重加算税賦課処分」とそれぞれいい、上記①から③までの各処分を併せて「本件各更正処分等」と、上記②及び③の各処分を併せて「本件各賦課処分」とそれぞれいう。さらに、本件各更正処分、本件各過少申告加算税賦課処分、本件各重加算税賦課処分、本件各更正処分等及び本件各賦課処分について、特定の年分についていう場合には、それぞれ「平成○年分更正処分」、「平成○年分過少申告加算税賦課処分」、「平成○年分重加算税賦課処分」、「平成○年分更正処分等」及び「平成○年分賦課処分」と表記する。)

ウ 原告は、平成19年3月16日、国税不服審判所長に対し、本件青色取消処分及び本件各更正処分等(以下、これらを併せて「本件各処分」という。)に対する審査請求をした。

これに対し、国税不服審判所長は、同20年6月18日付けで、上記審査請求をいずれも棄却する裁決をした。(甲2、乙6)

エ なお、別表1-1から1-5までは、本件各処分の経緯をまとめたものである。

(5) 原告は、平成20年12月16日、本件各処分の各取消しを求める本件訴えを提起した。(当裁判所に顕著な事実)

3 争点

- (1) 平成14年分更正処分、平成15年分更正処分及び平成16年分更正処分（以下、これらを併せて「本件3年分更正処分」という。）の各適法性
 - ア 原告が本件3年分の所得税についてした各確定申告の適否
 - (ア) 本件3年分について、丁ら4名、Dら3名、G、Jら2名及び丙（以下、これらを併せて「本件各従業員」という。）に対して支払ったとする給料は虚偽のものであるか。
 - (イ) 平成16年分について、L関連支出は虚偽のものであるか。
 - (ウ) 本件3年分について、H関連支出を必要経費に算入できるか。
 - (エ) 本件3年分について、I医政連の会費を必要経費に算入できるか。
 - イ 本件青色取消処分は適法か（平成14年分について、原告に青色申告の承認の取消要件である「帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し」たこと（所得税法150条1項3号）が認められるか。）。
 - ウ 平成14年分について、更正の期間制限を法定申告期限から7年間に延長する要件である「偽りその他不正の行為」（国税通則法70条5項）が認められるか。
- (2) 平成14年分賦課処分、平成15年分賦課処分及び平成16年分賦課処分（以下、これらを併せて「本件3年分賦課処分」という。）の各適法性
本件3年分について、重加算税を課する要件である「隠ぺい」又は「仮装」（国税通則法68条1項）が認められるか。
- (3) 本件調査の適法性
本件調査に違法な点が認められるか。
- (4) 平成17年分更正処分等の適法性
平成17年分について、推計の必要性及び合理性が認められるか。

4 当事者の主張の要旨

（被告の主張）

- (1) 原告が本件3年分の所得税についてした各確定申告について（争点(1)ア）
 - ア 原告が本件各従業員に対して支払ったとする給料が虚偽のものであること（争点(1)ア（ア））
 - (ア) 丁ら4名、Dら3名、Jら2名及び丙が、平成14年から同16年までの間（以下「本件3年間」という。）に本件病院に勤務していた事実を認めることはできず、原告が給料を支払った事実も認められない。
また、Gが本件病院に勤務していたのは、平成14年頃に1年ほど、月に多くとも4日であり、その給料は1回の勤務で1万円であったから、Gが原告から支払を受けた給料の金額として認められるのは、多くとも、同年についての年額48万円である。
 - (イ) 原告が給料を支払った根拠として提出する給料袋、契約書、履歴書、源泉徴収票等は、いずれもその体裁自体が不自然である上、本人が作成したものであれば誤っているはずのない内容が誤っているなど、多くの点で信ぴょう性に欠けるものである。
 - (ウ) このように、原告が本件3年間に支払ったとする給料のうち、本件各従業員に対する支払分（Gに対する平成14年分の48万円を除く。）は、これが支払われた事実はなく、これを支払ったとする帳簿書類等の内容は虚偽のものであるから、原告の本件3年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできない。

イ L関連支出が虚偽のものであること（争点(1)ア(イ)）

乙は、本件調査の当時には、L関連支出に係る領収証はなかった旨述べていたにもかかわらず、異議申立て以降になってから領収証が提出されるに至ったもので、同領収証に記載された住所地にLの法人登記がされていないなど、その内容も不自然である。Lに依頼したという調査に係る調査報告書等も存在せず、L関連支出に係る調査の実体が認められないことからすれば、L関連支出は、その支払の事実がなく、原告が内容虚偽の領収証に基づき、虚偽の経理処理を帳簿書類等に記載したものであるから、原告の平成16年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできない。

ウ H関連支出が必要経費に算入できないこと（争点(1)ア(ウ)）

H関連支出は、乙がHで気功を習得するために支出した講習代等であるところ、原告が医業を営む本件病院において、患者に対し、医療行為として認められていない気功を用いた療法を病院の業務の一環として施すことはあり得ず、乙が患者に気功を施した事実やそれにより報酬を得ている事実等を認めるに足る証拠もない。

そうすると、H関連支出が、原告が営む事業（医師業）に係る所得を生ずべき業務に直接関係する支出であるということとはできず、業務の遂行上必要と認められる支出であるということもできないから、これを原告の本件3年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできない。

エ I医政連の会費が必要経費に算入できないこと（争点(1)ア(エ)）

I医政連は、医師が業務を行うために加入が強制され、又はW医師会に加入することにより加入が強制される団体ではない。そして、I医政連は、その目的及び活動内容からすると、それ自体が会員個々人の事業に直接影響を与える活動をしているものではないし、その会費も、W医師会の目的又は事業を達成するために、各種選挙においてI医政連が決定した相応の推薦候補への支持活動費等に使われるものであって、会員個々人の事業に直接還元される活動に使われるものでもない。

そうすると、I医政連の会費が、客観的に見て、原告の業務と直接の関係を有するものということとはできず、業務の遂行上必要な支出であるということもできないから、これを原告の本件3年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできない。

(2) 本件3年分について「隠ぺい」又は「仮装」が認められること（争点(1)イ及び(2)）

ア 原告が本件3年分の事業所得の計算上必要経費に算入した従業員に対する給料及びL関連支出については、以下のとおり事実の仮装がされていた。

(ア) 平成14年分及び同15年分について、丁ら4名は、実際には本件病院に勤務しておらず、原告が給料を支払った事実はないにもかかわらず、あたかも給料を支払ったかのごとく、出金伝票が作成された。

(イ) 本件3年分について、Dら3名は、実際には本件病院に勤務していないにもかかわらず、あたかも勤務したかのごとく、タイムカードが作成されて記載され、この記載に対応した給料の支払があるかのごとく、賃金台帳、給料一覧表及び賞与試算表が作成された。

(ウ) 本件3年分について、Gは、実際には平成14年中のみ、月に多くとも4日しか勤務していないにもかかわらず、本件3年間の毎月ほぼ月曜日から土曜日まで勤務したかのごとく、タイムカードが作成されて記載され、この記載に対応した給料の支払があるかのごとく、賃金台帳、給料一覧表及び賞与試算表が作成された。

- (エ) 平成15年分について、Jら2名は、実際には本件病院に勤務していないにもかかわらず、あたかも勤務したかのごとく、タイムカードが作成されて記載され、この記載に対応した給料の支払があるかのごとく、賃金台帳及び給料一覧表が作成された。
- (オ) 本件3年分について、丙が実際に本件病院で勤務していない時間にあたかも勤務したかのごとく、タイムカードが作成されて記載され、この記載に基づいて、賃金台帳、給料一覧表及び賞与試算表が作成された。
- (カ) 平成16年分について、原告がLに依頼したという調査には実体がなく、L関連支出に係る金額を支払った事実がないにもかかわらず、虚偽の領収証や振替伝票が作成された。
- イ 原告は、前記アのように事実を偽装したところに基づき、虚偽の内容の総勘定元帳や本件3年分の各決算書を作成して事業所得の金額を過少に計算し、本件3年分の各確定申告書を提出したことが認められる。そして、上記偽装行為を主体的に行ったのが乙であったとしても、乙は、原告と同居し、共に本件病院に勤務している原告の妻であって、乙の行為は原告の行為と同視できるから、原告は、本件3年分において事実の「隠ぺい」又は「偽装」をしたといえることができる。よって、所得税法150条1条3号に基づき、平成14年分以後の所得税に係る青色申告の承認を取り消した本件青色取消処分は適法である。また、原告に対しては、国税通則法68条1項に基づき、本件3年分について重加算税が賦課されることになる。

なお、Jら2名及び丙に対する給料に係る偽装行為については、当初の各重加算税賦課決定処分の際には重加算税を賦課する根拠とされていなかったが、更正処分の取消訴訟における総額主義の立場から、賦課決定処分の取消訴訟において、租税実体法によって客観的に定まる税額の根拠として、処分時の過少申告加算税に代えて重加算税の主張をすることも許されるから、被告が本件訴訟において上記各偽装行為を本件各重加算税賦課処分の根拠として追加して主張することも許される。

(3) 本件調査が適法に行われたこと（争点(3)）

ア 本件調査に際し、本件調査担当職員が、税理士の立会いを忌避したことや、原告が税理士に連絡することを阻止したようなことはなく、かえって新しい税理士が選任される都度、問題点を指摘し、帳簿書類等の提示を求めるとしていたものである。また、原告の当事者である原告に対して帳簿書類等の提示を求めることは税務調査として当然のことであるから、本件調査担当職員が、原告が新しい関与税理士を選任していない時期に原告本人に対して平成17年分の帳簿書類等の提示を行うように促したことに、何ら違法はない。

イ 原告が、本件調査における帳簿書類等の返却に関して、本件病院の経理担当の従業員であったM（以下「M」という。）や関与税理士らにその受領を委任していたことは明らかであり、本件調査担当職員が原告から預かった帳簿書類等をMらに返却したことに何ら違法はない。

(4) 平成17年分について、推計の必要性及び合理性が認められること（争点(4)）

ア 推計課税の必要性について

原告は、本件調査担当職員から再三にわたり平成17年分の帳簿書類等の提示を求められたにもかかわらず、正当な理由もなくその提示を一切せず、しかも、原告には本件調査に対する非協力的な態度が全般にわたって認められることから、豊島税務署長は、原告の同年分の事業所得の金額を実額で把握することができなかつたものであり、原告の同年分の所得税

について推計課税の必要性が存在したことは明らかである。

イ 推計の合理性について

本件において採用された本人比率による推計方法は、営業が通常継続的に行われることから、業種、業態、事業規模、事業場所等に大きな変更がない場合には、業界に共通の経済事情の特段の変動が認められない限り、比準年の比率と係争年の比率とに変更がないであろうと推認することができ、一般に個別的類似性の高いものとして合理的な推計方法であるといえることができる。

平成17年分において、本件3年分と比して、原告が経営する本件病院について業種、業態、事業規模、事業場所等に特段の変化があったとは認められないところ、本件調査において把握し得た原告の平成17年分の社会保険診療報酬、国民健康保険診療報酬及び社保公費利子補給（以下、これらを併せて「社保収入等」という。）を、原告の本件3年分における社保収入等の額が総収入金額に占める各割合の平均値である平均収入率で除して算定した金額に、原告の本件3年分の事業所得の金額が総収入金額に占める各割合の平均値である平均所得率を乗じて算定する方法により、原告の平成17年分の事業所得の金額を推計することには、合理性があるというべきである。

- (5) 平成14年分更正処分等、平成15年分更正処分等及び平成16年分更正処分等（以下、これらを併せて「本件3年分更正処分等」という。）の適法性について

ア 本件3年分更正処分の適法性

- (ア) 平成14年分について、「偽りその他不正の行為」（国税通則法70条5項）が認められること（争点(1)ウ）

国税通則法70条5項1号にいう「偽りその他不正の行為」とは、税額を免れる意図の下に税の賦課徴収を不能又は著しく困難にするような何らかの偽計その他の工作を伴う不正な行為を行っているものをいう。

原告は、平成14年中に本件病院に勤務した事実がない丁ら4名、Dら3名及び丙が、あたかも勤務したかのごとく、また、週1回程度しか本件病院に勤務していなかったGが、これを超えて勤務したかのごとくタイムカードを作成して記載したり、あたかも給料を支払ったかのごとく出金伝票、賃金台帳、給料一覧表又は総勘定元帳を作成したりした上、これらに基づき虚偽の内容が記載された平成14年分の確定申告書を提出して、税額の一部を免れたもので、このような行為が「偽りその他不正の行為」に該当することは明らかである。

そうすると、原告の平成14年分の所得税の更正は、その法定申告期限から7年を経過する日まですることができる。

- (イ) 前記(1)のとおり、本件各従業員に対する給料等を事業所得の金額の計算上必要経費に算入することはできず、また、前記(2)のとおり、本件青色取消処分は適法であるから、原告の本件3年分の所得税に係る納付すべき税額又は還付金の額に相当する税額は、別紙1のとおりとなるところ、これらの金額は、いずれも本件3年分更正処分における納付すべき税額又は還付金の額に相当する金額を上回る。

よって、本件3年分更正処分は、いずれも適法である。

イ 本件3年分賦課処分の適法性について

- (ア) 前記アのとおり、本件3年分更正処分はいずれも適法であるところ、これにより原告

が新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、本件青色取消処分によってその適用が認められないこととなった貸倒引当金繰戻額と貸倒引当金繰入額及び青色申告特別控除額との差額に係る納付すべき税額に相当する部分を除いては、本件3年分更正処分の前における税額の計算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」は存しない。

(イ) 本件3年分の加算税の対象となる税額は、別紙2の(1)アからウまでのとおり、平成14年分につき740万2800円、同15年分につき455万5500円、同16年分につき961万9000円であるところ、これらの金額は、いずれも本件3年分の各賦課決定処分における原告の本件3年分の加算税の対象となる税額と同額か、又はこれを上回る。

また、前記(2)のとおり、本件各従業員に対する給料等について国税通則法68条1項の「隠ぺい」又は「仮装」が認められるから、過少申告加算税に代えて課されるべき本件3年分の重加算税の額は、別紙2の(2)アからウまでのとおり、平成14年分につき259万円、同15年分につき158万2000円、同16年分につき314万6500円となること、これらの金額は、いずれも本件各重加算税賦課処分における重加算税の額をそれぞれ上回る。

さらに、原告の本件3年分の過少申告加算税の額及び重加算税の額の各合計額は、別紙2の(1)及び(2)のとおり、平成14年分につき259万円、同15年分につき158万4000円、同16年分につき321万4500円であるところ、これらの金額は、いずれも本件3年分賦課処分における過少申告加算税の額及び重加算税の額の合計額をそれぞれ上回る。

よって、本件3年分賦課処分は、いずれも適法である。

(6) 平成17年分更正処分等の適法性について

ア 前記(2)のとおり、本件青色取消処分は適法であり、また、前記(4)のとおり、平成17年分につき推計の必要性及び合理性が認められるから、原告の同年分の所得税に係る納付すべき税額(還付金の額に相当する税額)は、別紙3のとおり▲68万5936円となること、この金額は、平成17年分更正処分における納付すべき税額(還付金の額に相当する金額)を上回る。

よって、平成17年分更正処分は適法である。

イ 前記アのとおり、平成17年分更正処分は適法であるところ、これにより原告が新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、本件青色取消処分によってその適用が認められないこととなった青色申告特別控除額に係る納付すべき税額に相当する部分を除いては、平成17年分更正処分の前における税額の計算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」は存しない。

原告の平成17年分の過少申告加算税の額は、別紙4のとおり、103万4500円であるところ、この金額は、平成17年分過少申告加算税賦課処分における過少申告加算税の額と同額である。

よって、平成17年分過少申告加算税賦課処分は、適法である。

(原告の主張)

(1) 原告が本件3年分の所得税についてした各確定申告が適正であること(争点(1)ア)

本件各処分は、Mを始めとする者らが本件病院に対する個人的怨恨を晴らすために虚偽の告発をしたことが原因でされたものであり、原告は、法に基づき適正な申告をした。

ア 本件各従業員に対する給料について（争点(1)ア(ア)）

(ア) 丁ら4名について

丁は、当時簿記2級を有しており、Mが経理の仕事をしなから、その代役として、少なくとも平成14年及び同15年において、本件病院で事務に従事していた。また、戊及びBは、それぞれ看護師の見習として本件病院に勤務していた。さらに、Cは、本件病院の4階に住み込んで本件病院に勤務し、調理を担当していた。

丁ら4名が本件病院に勤務していたことの裏付けとして、給料の支払時に使用した給料袋（甲13の1から4まで）、契約書（甲14の1）及び履歴書（甲15の1から3まで）が存在する。

なお、丁ら4名に係るタイムカードや賃金台帳等がないのは、丁ら4名が常勤ではなかったためである。

(イ) Dら3名について

Dは、少なくとも本件3年間において、常勤ではなかったものの、本件病院に勤務して、コメガーゼ等の医療材料の作成を担当していた。また、Eは、本件3年間において、ヘルパーとして本件病院に勤務していた。さらに、Fは、かつて本件病院に入院していた患者の家政婦として働いていたこともあるが、少なくとも平成14年及び同15年においては、看護助手として本件病院に勤務し、寝ている患者を起こすなどの力の必要な作業を行っていた。

Dら3名が本件病院に勤務していたことの裏付けとして、D名義の申出書（甲14の3）やF名義の覚書（甲14の2）、平成17年分の給与所得の源泉徴収票（甲16の1及び2）が存在する。

(ウ) Gについて

Gは、薬剤師として、原則として週1回本件病院に勤務していたが、時間が空いているときはその他の日にも勤務しており、その分についての給与も支払われていた。Gがそのタイムカードに記録されている勤務時間に本件病院に勤務していたことの裏付けとして、平成17年分の給与所得の源泉徴収票（甲16の3）が存在する。

(エ) Jら2名は、平成15年中に本件病院に勤務しており、その裏付けとして、タイムカード（乙55の1及び2）及び賃金台帳（乙23の6及び7）が存在する。

(オ) 丙について

丙は、大学生の頃から継続的に本件病院に勤務し、レセプトの請求を中心に、受付等業務全般に関与していた。

丙は、平成15年10月8日以前は原告と同居しておらず、原告と生計を一にしていたということはできないから、所得税法56条の適用はなく、同日以前に丙に支払われた給与は、必要経費に算入されるべきである。また、同人は、原告と同居し始めた同日以降については、原告と生計を一にする親族であり、同16年12月31日現在で年齢が15歳以上で、同年中に6か月を超える期間、本件病院の業務に専ら従事していたから、平成16年分について、同法57条3項1号ロにより、50万円が必要経費に算入されるべきである。

イ L関連支出について（争点(1)ア(イ)）

乙は、本件病院に勤務していたN（以下「N」という。）及びMが本件病院に嫌がらせをすることから、従業員のO（以下「O」という。）の紹介により、LにN及びMの行動、素性等の調査を依頼して、その費用を支払ったもので、その領収証（甲7の1から12まで）を、Lの代表取締役であるPから受領した。

L関連支出は、N及びMの嫌がらせ行為により本件病院の経営に支障が生じる事態を解決するために支出した費用であるから、必要経費に算入されるべきである。

ウ H関連支出について（争点(1)ア(ウ)）

乙は、Hで習得した技能により、本件病院の患者や体調の悪い看護師に気功を施して病状を改善させ、患者の来院数の増加や看護師の業務推進に貢献した。したがって、H関連支出は、原告の総収入金額に係る売上原価等に関わる支出として、必要経費に算入されるべきである。

エ I医政連の会費について（争点(1)ア(エ)）

I医政連は、W医師会に加入する際に入会するもので、個別に入会を拒否することができないから、これに対する会費は、医師としての業務を遂行する上で実質的に避けることができない支出として、必要経費に算入されるべきである。

オ 以上のとおり、原告が本件3年分の所得税についてした各確定申告はいずれも適正なものであり、原告が帳簿書類について所得税法150条1項3号にいう「隠ぺい」や「仮装」を行ったことはないから、本件青色取消処分は違法であり（争点(1)イ）、本件3年分更正処分も違法である。

また、平成14年分の所得税に係る更正は、その法定申告期限である平成15年3月15日から3年を経過した日以後においてはすることができず（国税通則法70条1項）、原告について同条5項1号の「偽りその他不正の行為」もないから、同18年9月22日付けでされた平成14年分更正処分は違法である（争点(1)ウ）。

(2) 本件各賦課処分の違法性について（争点(2)）

ア 前記(1)のとおり、本件3年分更正処分は違法であるから、本件3年分賦課処分も違法である。

イ また、原告が国税通則法68条1項にいう事実の「隠ぺい」又は「仮装」をした事実はないから、本件各重加算税賦課処分は違法である。

仮に、本件において上記「隠ぺい」又は「仮装」があったとしても、それは、Mが、原告や乙からの再三にわたる指示にもかかわらず、原告らを困惑させるために帳簿書類等を用意しなかったことによるものである。一従業員にすぎないMの行為を原告の行為と同一視することはできず、原告が上記「隠ぺい」又は「仮装」をしたということはない。

さらに、本件訴訟において、原告に重加算税を賦課する根拠として、Jら2名及び丙に対する給料に係る「仮装」の主張を追加することを許せば、瑕疵ある手続を事後的に追完することになり、納税者の手続保障の機会を奪うことになるから、上記主張の追加は、認められるべきではない。

(3) 本件調査の違法性について（争点(3)）

ア 税務調査において納税者の帳簿書類等を預かることは、法律上当然に認められた権限ではないのであるから、帳簿書類等を預かる場合には、少なくとも納税者の同意を得た上で、預

り証を発行することが当然にされるべき手続である。しかし、本件調査担当職員は、原告からの要請があつたにもかかわらず、預り証を発行せず、原告の同意のないまま帳簿書類等を持ち帰ったものであり、重大な手続違反がある。なお、被告が提出する預り証（乙66の1及び2）に記載されている原告名義の署名は、いずれも原告の筆跡とは異なり、原告がしたものでないことは明らかであり、その末尾の押印も原告がしたものではない。

イ また、被告は、本件調査担当職員が預かっていた帳簿書類等の一部を、Mや関与税理士に返却したと主張しているが、原告は帳簿書類等の受領をMらに委任しておらず、これらの書類は、本来であれば、原告本人に確認した上で、原告本人に返却すべきものである。

さらに、本件調査担当職員は、原告が新しい税理士を探しているにもかかわらず、そのことを考慮することなく、一方的に帳簿書類等の提示を求めてきた。

ウ このように本来履践すべき重要な手続を怠った場合には、適正手続の保障の観点から、これが行政処分の取消事由になるというべきであり、前記ア及びイのように適正な手続を経ていない本件調査に基づいてされた本件各処分は、取り消されるべきである。

(4) 平成17年分について、推計課税の必要性がないこと（争点(4)）

原告及び乙が本件調査に意図的に非協力的な態度を取ったことはなく、むしろ、本件調査担当職員が、原告の求めにもかかわらず、本来交付すべき預り証を交付することなく帳簿書類等を持ち帰るなど、原告らに十分な説明をして理解を求めることなく本件調査を続けたものであり、本件において、推計課税の必要性はなかったから、平成17年分更正処分等は違法である。

第3 当裁判所の判断

1 原告が本件3年分の所得税についてした各確定申告の適否について（争点(1)ア）

(1) 本件各従業員に対する給料及びL関連支出について（争点(1)ア(ア)及び(イ)）

ア 乙25によれば、本件病院において経理を担当し、日々の伝票や帳簿書類等の作成を行っていたMは、平成21年6月17日、東京国税局職員に対し、①丁ら4名、Dら3名、Jら2名及び丙が本件3年間に本件病院に勤務していた事実はなく、また、Gが本件病院に勤務していたのは平成14年頃に週1回だけであったこと、②L関連支出に係る振替伝票やL名義の領収証等は虚偽のものであることなどの供述（以下「M供述」という。）をしたことが認められる。

これに対し、原告は、Mには本件病院に勤務していた頃から常軌を逸した行動が見られ、M供述は、本件病院に対する個人的怨恨を晴らすためにした虚偽のものである旨主張し、証人乙もこれに沿う供述をする。

そこで検討するに、M供述によれば、Mは、昭和61年2月から平成20年4月まで、本件病院で経理担当者として勤務していたことが認められ、これを覆すに足りる証拠はないところ、仮に、Mに原告が主張し証人乙が供述するような常軌を逸した行動が見られたのであれば、原告及び乙が経理担当という重要な職を長期間にわたりMに任せていたことは不自然であるというほかなく、証人乙の供述のほか、Mが在職中に原告や乙又は本件病院を陥れるような行動をしていたことを認めるに足りる的確な証拠もない。そして、乙2、3、78、79、証人乙によれば、原告及び乙は、本件調査においても、本件病院の経理担当者としてMにその対応の一部を任せていたことが認められるのであり、その際、Mが本件調査担当職員に対し原告らに不利益となるような情報提供等をしたというような事実はうかがわれず、かえって、Mは、本件調査担当職員からの質問に対し、本件病院の経理担当者として、原告

らの意に沿う趣旨の回答をしていたことが認められる。

そうすると、Mに常軌を逸した行動が見られたことや、Mが本件病院に対して個人的怨恨を持っていたことなどを根拠に、M供述が虚偽のものであるとか、全体的に信用性がないなどとする原告の主張は、その前提を欠くものというほかない。M供述は、本件病院の経理を担当していた者の供述として、極めて重要なものであるということが出来るから、その内容の信用性については、客観的な資料との整合性等の観点から、個別に検討すべきである。

イ 以上を前提に、原告が支払ったとする本件各従業員に対する給料及びL関連支出が虚偽のものであったか否かについて、以下検討する。

(ア) 丁ら4名に対する給料について

a 本件病院における従業員に対する給料の支払に関する事務について、①従業員の出勤に係る勤務時間の管理は、基本的にはタイムカードで行われていたこと、②上記タイムカードに基づいて、各従業員の月別の給与の計算が行われ、従業員ごとに給与の月別支給額等を記載した賃金台帳及びこれを月ごとに取りまとめ従業員ごとに給与総額、控除額等を記載した給料一覧表（乙24の1。以下「本件給料一覧表」という。）が作成されること、③毎年7月及び12月に支給する賞与については、従業員ごとに基本給、賞与の支払額等を記載した賞与試算表（乙24の2。以下「本件賞与試算表」という。）が作成されること、④上記給料及び賞与の支払合計額が、それぞれ総勘定元帳の「給料」勘定に記載されることは、当事者間に争いが無い。

b ところが、丁ら4名については、前記aのような本件病院における通常の見習いと異なり、タイムカードが作成されておらず、賃金台帳もない上、本件給料一覧表にも記載がされていない一方で、他の従業員については作成されていない出金伝票（乙31）が作成され、これに記載された金額がそのまま総勘定元帳の「給料」勘定（乙12）に転記されている。

これについて、原告は、丁は経理担当として、戊及びBはいずれも看護師の見習いとして、Cは調理担当として、それぞれ本件病院に勤務していたが、いずれも常勤ではなかったため、タイムカード等を作成しなかった旨主張する。しかし、上記出金伝票の「摘要」欄には、戊について「1000×7×20」、Bについて「2000×8×23」、Cについて「900×5×21」などの記載がそれぞれされており、これは、時給の額に1日当たりの勤務時間及び当該月の勤務日数を乗じたことを意味するものと解されるところ、これによれば、上記3名は、週に5日から6日程度、1日に5時間から8時間勤務していたものとされていることがうかがわれる。また、経理担当であったと原告が主張する丁の給料は月額30万円とされており（乙31）、同じく経理担当であったMの給料が月額10万円前後であったこと（乙24の1）と比較しても相当に高額である。

そうすると、丁ら4名が常勤でなかったとの原告の主張は、上記の客観的な状況と整合しないものというほかなく、そのほかに、丁ら4名についてタイムカード等が作成されなかったことにつき合理的な説明はされていない。

c 一方、丁ら4名に対する給料に関するM供述の内容は、以下のとおりである。

(a) 丁は、乙の知人であり、乙から頼まれた仕事をしていただろうであるが、夜間に本件病院に出入りしていたため、その仕事の全てを把握しているわけではない。夜間勤

務の看護師からは、丁が、乙に頼まれて、本件病院の屋上にあるプレハブの倉庫のような部屋（以下「本件プレハブ」という。）で、架空のタイムカードに時間を印字する作業等の仕事をしていることを聞いていた。

丁は、乙からの依頼で架空のタイムカードの作成等を行っていたのであるから、乙からいくらかの金員を受け取っていたとは思いますが、丁の給料に係る出金伝票は、乙から人件費を増やすよう指示を受けてMが作成したものであり、これに記載された金額が給料として丁に支払われたかどうかは分からない。

(b) 戊、B及びCは、いずれも本件病院で勤務していたことはない。戊及びBの名前は、本件病院に就職のための面接に来た者の履歴書にあった名前を参考に作成したものであり、Cの名前は、外来患者の名前を借用したものであると記憶している。

戊、B及びCの給料に係る各出金伝票は、いずれも乙の指示で、人件費を増やすためにMが作成したものである。

d Mの前記cの供述内容は、極めて具体的であり、とりわけ丁に関しては、自分の知り得る範囲内の事実として誇張等することなく述べていることがうかがわれるのであり、その供述態度は真摯なものであるということができる上、その内容に特段不合理な点も認められない。

また、乙32によれば、本件3年間（平成14年7月から同年9月までの間を除く。）に本件病院において准看護師として勤務していたQ（以下「Q」という。）は、東京国税局職員に対し、丁ら4名のことは知らず、Qが本件病院に勤務していた上記期間中に丁ら4名が本件病院に勤務していたことはない旨、前記cのM供述と整合する内容の供述をしたことが認められる。Qは、本件病院には世話になったので迷惑をかけたくないとして、上記供述に係る聴取書（乙32）への署名及び押印は拒否しているもので、Qが殊更に原告に不利益となるような虚偽の供述をする動機も本件各証拠上何ら見当たらない。

なお、M供述によれば、丁が架空のタイムカードに時間を印字する作業等をしていた本件プレハブには、エレベーターを使えば誰でも顔を合わせることなく行くことができるため、夜間勤務をしていた者の中で丁と面識がない者がいたとしても不思議なことではないというのであり、これを覆すに足りる証拠はないから、Qが丁のことを知らないとしても特段不自然であるということはず、M及びQの各供述内容に矛盾はないというべきである。

e そして、本件病院において作成されていた住所録（乙26。以下「本件住所録」という。）には、丁ら4名に関する記載がない上、甲2、乙27から30までによれば、原告が国税不服審判所に提出したとされる住所録等に記載された丁ら4名の各住所地に、丁ら4名がそれぞれ居住し、又は住民登録を行っていた事実は確認できないことが認められる。

さらに、丁ら4名が本件病院に勤務し給料の支払を受けていたことの裏付けとして原告が提出した給料袋（甲13の1から4まで）、契約書（甲14の1）及び履歴書（甲15の1から3まで）については、①いずれも原本は見当たらないとされ、写しが提出されているにすぎないこと、②丁名義の契約書と履歴書に記載された各住所は、住居番号に食い違いがある上、いずれの住所地についても丁が住民登録を行っていた事実は確

認できないこと（乙27、73）、③Cの履歴書に記載された住所地には、少なくとも同履歴書の作成日時とされている当時において建物その他の工作物が存在していなかったこと（乙77の1から3まで）、④丁及びCの履歴書にそれぞれ記載された生年月日と年齢が合致していないこと、⑤丁及び戊の履歴書における学歴欄には、それぞれ通常ではあり得ない就学年次や就学期間が記載されていたり、実在しない学校名が記載されていたりすることなど、不自然な点が多数見受けられるのであり、これらをもって、丁ら4名が本件病院に勤務し給料の支払を受けていたことの根拠となるものということとは到底できない。

仮に、丁ら4名が実際に本件病院に勤務し給料の支払を受けていたのであれば、原告において容易にその裏付けを示し得るのが通常であり、また、Mがあえてこれに反する供述をしたとしても、客観的証拠等によりそれが虚偽であることは直ちに露呈するものと考えられるところ、本件において、原告からそのような確な反証がされていないことにも照らせば、前記cのMの供述内容は信用できるというべきである。

f 以上によれば、丁は、本件病院に出入りしていた者であるものの、乙の依頼で架空のタイムカードを作成するなどの不正な行為を請け負っていたことが認められ、これが本件病院の本来の業務と無関係のものであることは明らかであるから、仮に、原告から丁に何らかの金員が支払われていたとしても、これが所得税法37条1項に規定する総収入金額を得るために直接要した費用又は所得を生ずべき業務について生じた費用には当たらないというべきであり、また、これを「給料」として支払ったとする出金伝票を作成し、これに記載した金額を総勘定元帳の「給料」欄に記載したことは、事実と異なる虚偽の内容を記載したことにほかならないというべきである。

そして、戊、B及びCについては、本件病院で勤務したことがなく、上記3名に給料が支払われた事実もないにもかかわらず、乙の指示を受けたMが、上記3名について給料を支払ったとする架空の出金伝票を作成し、これに記載した虚偽の金額を総勘定元帳の「給料」欄に記載したものと認められる。

(イ) Dら3名に対する給料について

a Dら3名については、D及びEの平成14年1月分から同16年12月分まで（同14年10月分から同年12月分までを除く。）の各タイムカード（乙41の1及び2）並びにFの同14年1月分から同年9月分までのタイムカード（乙41の3）がそれぞれ存在し、これらに印字された記録によれば、上記各期間中、それぞれ本件病院において、Dにあつてはほぼ毎週月曜日から金曜日又は土曜日まで勤務し、E及びFにあつてはそれぞれ月に10回程度夜間を中心に勤務したとされており、これに基づいて、賃金台帳（乙23の1から3まで）、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にそれぞれの給料又は賞与の額が記載され、これらの金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されている。

b (a) しかし、乙25によれば、Mは、Dら3名について、①Dは、平成元年頃までは本件病院に勤務していたが、その後は勤務していないこと、②Eは、同10年頃にヘルパーとして短期間本件病院に勤務していた者であること、③Fは、本件病院に入院していた患者が家政婦紹介所で紹介を受けて雇っていた家政婦であり、上記患者が死亡した同14年頃以降は、別の患者の付添いをしていたこと、④このように、Dら3

名が本件3年間に本件病院で勤務していたことはないことを供述していることが認められる。

(b) また、Dら3名の各タイムカード（乙41の1から3まで）をQのタイムカード（乙44）と照らし合わせると、タイムカード上は、E及びFがQと共に夜間勤務を行っている日が多数存在し、DとQの勤務時間が重なっている日も多数存在することが認められるところ、乙32によれば、Qは、①D及びEのことは知らず、看護師でもヘルパーでもそのような人物はいなかったこと、②Fは、本件病院に入院していた患者が雇っていた家政婦で、患者に付き添って夜間本件病院に泊まることはあったが、本件病院の従業員ではなく、一緒に夜間勤務をしたこともないことを供述していることが認められる。

(c) さらに、乙38によれば、Dは、東京国税局職員に対し、①以前に何度か本件病院に勤務したり、本件病院の依頼を受けて自宅で外科手術用の器具にガーゼを巻き付ける作業をしたりしたことはあるが、平成5年以降は本件病院に勤務したことはないこと、②本件病院のタイムカード（乙41の1）によれば、Dは、本件3年間（同14年9月から同年12月までを除く。）、平日にほぼ毎日、午前9時頃から午後5時頃まで勤務していたことになっているが、本件3年間は、Dの夫が主宰する会社に勤務して、常時その事務所で電話番号や事務作業等をしており、本件病院で勤務することはあり得ないことを供述したことが認められるところ、Dが殊更に原告に不利益となるような虚偽の供述をする動機は本件各証拠上何ら見当たらない上、上記供述内容は、Dの夫の東京国税局職員に対する供述内容（乙42）及びDに係る課税状況等に関する板橋区長の回答内容（乙43）とも整合している。

(d) 前記(a)から(c)までのM、Q及びDの各供述内容は、その根幹部分において矛盾することはなく、客観的な事実にも符合している。また、タイムカードについて、M供述によれば、乙の指示を受けて、Mが実際には本件病院に勤務していない者の名前を記載したタイムカードを作成し、丁、乙又はRが本件プレハブにおいてこれにまとめて時間を印字していたというのであり、その供述内容は具体的であって、Q及びDの各供述と合致しないDら3名に係るタイムカードが存在することの説明としても合理性がある。

そうすると、M、Q及びDの上記各供述内容は、いずれも信用できるというべきである。

c D及びEについては、本件住所録に氏名及び住所が記載されているものの、そこに記載された住所地にそれぞれの住民登録がされていた事実は確認できず（乙33、34）、原告が国税不服審判所長に提出したとされる住所録等に記載されたDら3名の住所地にDら3名の住民登録がされていた事実も確認できないのであり（乙35から37まで）、また、乙38によれば、Dは、東京国税局職員に対し、本件住所録等に記載された上記各住所地に居住したことはない旨供述していることが認められる。

さらに、D及びFが本件病院に勤務し給料の支払を受けていたことの裏付けとして原告が提出したF名義の覚書（甲14の2）及びD名義の申出書（甲14の3）には、①上記覚書に記載されたFの住所地に住民登録がされていた事実は確認できないこと（乙37）、②D自身が、上記申出書には全く身に覚えがなく、押印した覚えもない旨述べ

ていること（乙75）など、不自然な点が見受けられるのであり、これらをもって、D及びFが本件病院に勤務し給料の支払を受けていたことの根拠となるものということとは到底できない。

- d 以上によれば、Dら3名が本件病院で勤務したことはなく、給料が支払われた事実もないにもかかわらず、本件病院において、Dら3名に係る架空のタイムカードが作成され、これに基づいて、虚偽の賃金台帳が作成され、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にそれぞれ虚偽の記載がされた上で、これらに記載された金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されたものと認められる。

(ウ) Gに対する給料について

- a Gについては、平成14年1月分から同16年12月分まで（同14年9月分から同年12月分までを除く。）のタイムカード（乙46）が存在し、これに印字された記録によれば、上記期間中、Gは本件病院においてほぼ毎週月曜日から土曜日まで、午前9時頃から午後5時頃まで（土曜日は午後3時頃まで）の間勤務していたとされており、これに基づいて、賃金台帳（乙23の4）、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にその給料又は賞与の額が記載され、この金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されている。

- b しかし、乙45によれば、Gは、東京国税局職員に対し、①本件病院には、平成14年頃に1年ほど、薬剤師として、毎週ではないが週1回（月に多くとも4回）勤務しており、給料は1回の勤務で1万円であったこと、②毎週水曜日の午前9時30分から午後4時までは、財団法人Sが運営するT内の健康相談室で勤務しており、本件病院で勤務することはあり得ず、前記aのタイムカードに印字された記録は、Gが実際に勤務した時間を示すものではないことを供述したことが認められるところ、Gが殊更に原告に不利益となるような虚偽の供述をする動機は本件各証拠上何ら見当たらない上、上記供述内容は、上記健康相談室の診療日報及び出勤簿の記載内容（乙47）とも整合している。

そうすると、Gの上記供述内容は信用できるというべきである。

- c これに対し、原告は、Gは本件病院の婦長であったU（以下「U」という。）の紹介により雇ったものであり、その際、Uとの間で交わした覚書（甲6）により給料をUとGとの間で配分していたため、Gに給料全額が渡らなかったものと思われる旨主張し、これは、賃金台帳等に記載されたGの給料の額と実際にGが受け取ったとする給料の額との差額は、Uが紹介料として受領したものであるとの趣旨と解される。しかし、前記aのタイムカードの記録内容と前記bのGの供述内容等との間に食い違いがあることの理由については、何ら説明されておらず、また、原告の上記主張によれば、Gが本件病院において勤務していないと供述している平成15年及び同16年についても、Uに紹介料が支払われていたことになり、明らかに不自然である。そして、M供述によれば、上記覚書自体が、本件調査を受けて、乙の指示により丁が作成したものであるというのであるから、原告の上記主張は、およそ採用できない。

- d 以上によれば、Gが本件病院で勤務したのは、平成14年頃に1年ほど、週1回（月に多くとも4回）にすぎず、給料の支払を受けたのは、同年中に多くとも48万円にとどまるものと認めるのが相当であるところ、Gが上記の期間及び頻度を超えて本件病院

に勤務したことはなく、上記の金額を超えて給料の支払を受けた事実もないにもかかわらず、本件病院において、架空のタイムカードが作成され、これに基づいて、虚偽の賃金台帳が作成され、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にそれぞれ虚偽の記載がされた上で、これらに記載された金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されたものと認められる。

(エ) Jら2名に対する給料について

a Jら2名については、Jの平成15年3月分から同年7月分までのタイムカード（乙55の1）及びKの同年8月分及び同年10月分のタイムカード（乙55の2）がそれぞれ存在し、これらに印字された記録によれば、上記各期間中、Jら2名はそれぞれ本件病院においてほぼ毎週月曜日から土曜日まで、午前9時頃から午後5時以降まで（土曜日は午後1時頃まで）の間勤務したとされており、これに基づいて、賃金台帳（乙23の6及び7）、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にそれぞれの給料又は賞与の額が記載され、これらの金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されている。

b しかし、乙25によれば、Mは、Jら2名について、いずれも架空の人物であり、Vという従業員が平成15年3月に本件病院を一旦辞め、同年11月に再度勤務を始めたが、その間の人件費を水増しするため、過去に本件病院に就職するために面接に来た者の履歴書を参考に、姓と名を組み合わせることでJら2名の名前を作成し、これを使用して経費計上した旨供述していることが認められる。

上記供述内容は、架空の人物であるJら2名を作出した背景事情まで述べた極めて具体的なものであり、これを覆すに足る証拠もない。そして、Jら2名については本件住所録にも記載がない。

そうすると、Mの上記供述内容は、信用できるというべきである。

c 以上によれば、Jら2名が本件病院で勤務したことはなく、給料が支払われた事実もないにもかかわらず、本件病院において、Jら2名に係る架空のタイムカードが作成され、これに基づいて、虚偽の賃金台帳が作成され、本件給料一覧表に虚偽の記載がされた上で、これらに記載された金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されたものと認められる。

(オ) 丙に対する給料について

a 丙については、平成14年1月分から同16年12月分まで（同14年10月分から同年12月分までを除く。）のタイムカード（乙50）が存在し、これに印字された記録によれば、上記期間中、同人は本件病院において月に10回程度の夜間勤務を中心に継続的に勤務していたとされており、これに基づいて、賃金台帳（乙23の5）、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にその給料又は賞与の額が記載され、これらの金額を含む従業員に対する給料の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されている。

b しかし、丙のタイムカードをM及びQの各タイムカード（乙44、51）と照らし合わせると、タイムカード上は、丙とMの勤務時間が重なっている日が複数存在し、また、丙がQと共に夜間勤務を行っている日も多数存在することが認められるところ、乙25によれば、Mは、丙がたまに窓口で座って対応をしていたことはあるものの、同人のタイムカードに記載された時間に勤務していた事実はない旨供述していることが認めら

れ、また、乙32によれば、Qも、丙が昼間の勤務時間帯に簡単な事務の手伝いをしてきたことはあるものの、夜間勤務は一切していない旨供述していることが認められる。そして、とりわけQについて、殊更に原告に不利益となるような虚偽の供述をする動機が本件各証拠上何ら見当たらないことは、前記説示のとおりであるから、M及びQの上記各供述内容は信用できるというべきであり、これを覆すに足る証拠はない。

- c 以上によれば、丙がそのタイムカードに記録された時間に本件病院で勤務した事実はないにもかかわらず、本件病院において、架空のタイムカードが作成され、これに基づいて、虚偽の賃金台帳が作成され、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にそれぞれ虚偽の記載がされた上で、これらに記載された金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されたものと認められる。

(カ) L関連支出について

- a 平成16年分の総勘定元帳の「交通費」、「通信費」、「調査研究費」及び「雑費」の各勘定(乙15の1から4まで)には、それぞれ平成16年12月31日の欄に112万5000円、15万円、975万円及び97万5000円の各金額(合計額1200万円)が記載されている。

- b これについて、原告は、上記金額は、Lに依頼したN及びMの行動、素性等の調査に関して支払った調査費である旨主張し、証人乙もこれに沿う供述をする。

しかし、証人乙によれば、上記調査に係る調査報告書等は存在せず、Oが調査内容を聞き取って作成したというメモ(甲22)があるにすぎないというのであり、上記メモの内容に照らしても、上記調査の存在自体、極めて疑わしいものというほかない。

- c また、L関連支出については、いずれも平成16年12月31日付けで、合計額1600万円の振替伝票(乙56。以下「本件A伝票」という。)と同1200万円の振替伝票(乙16。以下「本件B伝票」という。)が作成されているところ、乙25によれば、Mは、①本件A伝票及び本件B伝票は、年末決算の際に、所得を少なく算出するため、いずれも乙の指示によりMが作成したものであること、②当初本件A伝票を作成したが、当時の顧問税理士からこれは経費として認められないと言われたことを乙に話したところ、総勘定元帳の金額を訂正して経費とするように指示を受け、乙から指示された金額を記載した本件B伝票を作成したことなどを供述していることが認められ、Mの上記供述内容は、極めて具体的であり、かつ、合理的で、客観的な資料とも整合していることができる。

- d さらに、原告がLに対して調査費を支払った際のものとして提出する領収証(甲7の1から12まで)に記載された住所地に、Lの法人登記はされていない上(乙59)、M供述によれば、Mは、上記領収証が乙の指示でOが入手し作成したものであるということOから聞かされたというのであり、上記領収証が真正なものであるとは認め難い。

- e 以上によれば、原告がLに調査費を支払った事実はないにもかかわらず、本件病院において、L関連支出に係る虚偽の振替伝票及び領収証が作成され、総勘定元帳に虚偽の金額が記載されたものと認められる。

- ウ 前記イのとおり、丁ら4名、Dら3名、G(ただし、平成14年分の48万円を除く。)、Jら2名及び丙に対して支払ったとして、原告が本件3年分の事業所得の金額の計算上必要経費として算入した給料の額(以下「本件架空給料額」という。)並びにLに依頼した調査

に関して支払った調査費用として、原告が平成16年分の事業所得の金額の計算上必要経費として算入したL関連支出の額は、いずれも事実と異なる虚偽のものであり、これらを必要経費に算入することはできないというべきである。

なお、丙が、遅くとも平成15年10月8日以降、原告及び乙と同居し生計を一にしていたことは、当事者間に争いが無いところ、Qの供述(乙32)によれば、丙が同16年頃頃から本件病院において簡単な事務の手伝い等を行っていた可能性がうかがわれ、そうであるとすれば、平成16年分について、事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等に関する所得税法57条3項1号ロの規定の適用が問題となり得る。しかし、Qの供述における丙の稼働開始時期はあいまいであり、同18年頃だと思えるM供述とも食い違っているもので、丙が、同16年について「当該事業に専ら従事する期間がその年を通じて6月を超える」(同条8項、同法施行令165条1項)ことを認めるに足りる確な証拠はないものというほかないから、同法57条3項1号ロの規定による事業専従者控除額50万円を、原告の平成16年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することもできないというべきである。

(2) H関連支出及びI医政連の会費について(争点(1)ア(ウ)及び(エ))

ア 所得税法37条は、その年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、事業所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他事業所得を生ずべき業務について生じた費用の額とする旨規定している。

そうすると、事業所得を生ずべき業務について生じた費用というためには、客観的に見て、事業所得を生ずべき業務に関連する支出であり、かつ、当該業務の遂行上必要と認められる支出であることを要するものと解するのが相当である。

イ H関連支出について

H関連支出は、乙がHで気功を習得するために支出した講習代、交通費及び宿泊費であるところ、原告は、乙がHで習得した技能により、本件病院の患者や体調の悪い看護師に気功を施して病状を改善させ、患者の来院数の増加や看護師の業務推進に貢献したとして、H関連支出は必要経費に算入されるべきであると主張する。

しかし、本件病院は、医師である原告が患者に医療行為を施すことをその中心的な業務としているものであるところ、仮に、乙が本件病院の患者に気功を施したことがあったとしても、乙は医師ではなく、また、気功は医療行為として承認されておらず、医業類似行為としても認められていないのであるから、これが本件病院の業務に含まれるものでないことは明らかである。そして、乙が本件病院の患者や看護師に気功を施して病状を改善させ、患者の来院数の増加や看護師の業務推進に貢献したことを認めるに足りる証拠もない。

そうすると、H関連支出が、客観的に見て、原告の事業所得を生ずべき業務に関連する支出であるということはできず、当該業務の遂行上必要と認められる支出であるということもできないから、原告の事業所得の金額の計算上、H関連支出を必要経費に算入することはできないというべきである。

ウ I医政連の会費について

原告は、W医師会に加入する際にI医政連に入会することを拒否することはできないから、これに対する会費は、医師としての業務を遂行する上で実質的に避けることができない支出

として、必要経費に算入されるべきである旨主張する。

しかし、乙67から72までによれば、①I医政連は、W医師会の目的及び事業を達成するために必要な政治活動を行う政治団体であって、W医師会とは別個の団体であること、②豊島区の医師がW医師会やI医政連への加入を強制されていることはなく、W医師会に加入すればI医政連に加入したことになるものでもないこと、③現に、W医師会の会員であるがI医政連の会員ではない者も相当数いること、④I医政連から脱退することは自由であり、文書で届け出ただけでよいこと、⑤I医政連は、地方選挙や国政選挙に当たり推薦候補を決定して支持活動を行っているほか、議員の講演会や討論会を企画するなど、政治的な課題に関する研究を行っていること、⑥I医政連の会員が納入する会費は、上記⑤の活動の経費として使用されていることが認められる。

そうすると、原告の上記主張は、W医師会に加入するに当たりI医政連への入会を拒否できないとするその前提において失当である上、I医政連の上記目的や活動内容に照らせば、I医政連がその会員の事業に直接影響を与える活動をしているものではなく、その会費が会員の事業に直接還元される活動に使われるものでもないのであり、I医政連の会費は、客観的に見て、原告の事業所得を生ずべき業務に関連する支出であるということとはできず、当該業務の遂行上必要と認められる支出であるということもできないから、原告の事業所得の金額の計算上、I医政連の会費を必要経費に算入することはできないというべきである。

(3) 以上のとおり、原告は、本件3年分の所得税に係る事業所得の金額の計算上、本件架空給料額、L関連支出、H関連支出及びI医政連の会費を必要経費に算入することはできないにもかかわらず、これらを必要経費に算入して、各確定申告をしたものであるから、本件3年分について、更正の事由が認められる。

2 本件3年分における事実の「隠ぺい」又は「仮装」の有無について（争点(1)イ及び(2)）

(1) 国税通則法68条1項は、「納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」は、当該納税者に対し、重加算税を課する旨規定しているところ、これは、同法65条から67条までに規定する各種の加算税を課すべき納税義務違反が事実の隠ぺい又は仮装という不正な方法に基づいて行われた場合に、違反者に対して課される行政上の措置であって、故意に納税義務違反を犯したことに対する制裁ではないから（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同45年9月11日第二小法廷判決・刑集24巻10号1333頁参照）、上記重加算税を課し得るためには、納税者が故意に課税標準等又は税額等の計算の基礎となる事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺい又は仮装行為を原因として過少申告の結果が発生したものであれば足り、それ以上に、申告に際し、納税者において過少申告を行うことの認識を有していることまでを必要とするものではないと解するのが相当である（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同62年5月8日第二小法廷判決・裁判集民事151号35頁）。

そして、上記のような隠ぺい又は仮装の行為が納税者以外の者によってされた場合に、それが形式的に納税者自身の行為でないというだけで重加算税の賦課が許されないとすると、重加算税制度の趣旨及び目的を没却することになるから、第三者による隠ぺい又は仮装の行為が納税者本人の行為と同視できるときには、国税通則法68条1項が適用されると解するのが相当である（最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4

号1611頁ほか参照)。

- (2) また、所得税法150条1項3号は、青色申告の承認を受けた居住者が「その年における第1号に規定する帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し」た場合は、納税地の所轄税務署長は、その年まで遡って、その承認を取り消すことができる旨規定しているところ、ここにいう「隠ぺいし又は仮装して」の意義は、前記(1)で判示した重加算税の賦課の場合における「隠ぺいし、又は仮装し」の意義と同様に解するのが相当である。
- (3) ア これを本件3年分の原告の所得税について見るに、①丁ら4名が本件3年間に本件病院で勤務したことはなく、又は本件病院の本来の業務に従事したことはないにもかかわらず、本件病院において、丁ら4名に対して給料が支払われたとする架空の出金伝票が作成され、これに記載された虚偽の金額が総勘定元帳の「給料」欄に記載されたこと、②Dら3名が本件3年間に本件病院で勤務したことはなく、給料が支払われた事実もないにもかかわらず、本件病院において、Dら3名が勤務していたものとして架空のタイムカードが作成され、これに基づいて、虚偽の賃金台帳が作成され、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にそれぞれ虚偽の記載がされた上で、これらに記載された金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されたこと、③Gが本件病院で勤務して給料の支払を受けたのは、平成14年中に多くとも48万円にとどまり、Gがこれを超えて給料の支払を受けた事実はないにもかかわらず、本件病院において、架空のタイムカードが作成され、これに基づいて、虚偽の賃金台帳が作成され、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にそれぞれ虚偽の記載がされた上、これらに記載された金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されたこと、④Jら2名が平成15年中に本件病院で勤務したことはなく、給料が支払われた事実もないにもかかわらず、本件病院において、Jら2名に係る架空のタイムカードが作成され、これに基づいて、虚偽の賃金台帳が作成され、本件給料一覧表に虚偽の記載がされた上で、これらに記載された金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されたこと、⑤丙がそのタイムカードに記録された時間に本件病院で勤務した事実はないにもかかわらず、本件病院において、架空のタイムカードが作成され、これに基づいて、虚偽の賃金台帳が作成され、本件給料一覧表及び本件賞与試算表にそれぞれ虚偽の記載がされた上で、これらに記載された金額を含む従業員に対する給料等の合計額が、総勘定元帳の「給料」欄に記載されたことは、前記1(1)イ(ア)から(オ)までのとおりであり、また、原告が平成16年にLに対して調査費を支払った事実はないにもかかわらず、本件病院において、L関連支出に係る虚偽の振替伝票及び領収証が作成され、総勘定元帳に虚偽の金額が記載されたことは、同(カ)のとおりであって、これらが国税通則法68条1項及び所得税法150条1項3号にいう「隠ぺい」又は「仮装」に当たることは明らかである。
- イ そして、前記アの各行為について、原告は、Mが原告や乙を困惑させるためにしたものである旨主張するのであるが、Mが本件病院に対して個人的怨恨を持っていたなどの原告の主張が採用できないことは、前記1(1)アで判示したとおりであり、また、Mが独断で上記各行為に及ぶ動機は本件各証拠上何ら見受けられない。
- したがって、前記アの各行為については、M供述のとおり、いずれも乙が自ら、又はMを始めとする従業員等に指示して行っていたものと認めるのが相当であるところ、乙は、原告と同居する妻であり、本件病院の「部長」として事務を取りまとめていた者であって、この

ような乙の行為は、原告の行為と同視することができるものというべきである。

- (4) なお、豊島税務署長は、原告に対する当初の各重加算税賦課決定処分に当たり、Jら2名及び丙に対する給料に係る各仮装行為については、重加算税を賦課する根拠としていなかったところ、原告は、被告が本件訴訟において上記各仮装行為を本件各重加算税賦課処分の適法性の根拠として主張することは許されない旨主張する。

しかし、課税処分取消訴訟における実体上の審判の対象は、当該課税処分によって確定された税額の適否であり、課税処分における税務署長の判断に誤りがあっても、これにより確定された税額が総額において租税法規により客観的に定まる税額を上回らなければ、当該課税処分は適法な処分というべきものである（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同4年2月18日第三小法廷判決・民集46巻2号77頁参照）。したがって、課税処分取消訴訟における審判の対象は、原則として、課税処分において税務署長が示した処分理由により制約を受けるものではないといえることができる。

そして、豊島税務署長は、丁ら4名、Dら3名及びGに対して支払ったとされる給料につきそれぞれ仮装行為があったとして、本件3年分について各重加算税賦課決定処分をしたところ、原告は、本件各従業員に対しては帳簿書類等に記載されたとおり給料が支払われており、何らの仮装行為もないとして本件各重加算税賦課処分の適法性を争っているもので、本件訴訟において、被告が、Jら2名及び丙に対して支払ったとされる給料についても丁ら4名、Dら3名及びGに関するものと同様の仮装行為があった旨の主張を追加することを許したとしても、原告に格別の不利益を与えるものではない。

そうすると、本件訴訟において、被告がJら2名及び丙に対する給料に係る仮装行為を本件各重加算税賦課処分の適法性の根拠として主張することは、許されるというべきである。

- (5) 以上によれば、本件青色取消処分は適法であり、また、本件架空給料額及びL関連支出の額に係る税額を重加算税の対象とすることにも、何ら違法はない。

3 本件調査の適法性について（争点(3)）

- (1) 証拠（該当箇所に付記したもの）及び弁論の全趣旨によれば、本件調査の経緯等について、以下の事実を認めることができる。

ア(ア) 本件調査担当職員は、平成17年9月13日、本件病院に臨場して、原告の顧問税理士であったX（以下「X税理士」という。）立会いの下、原告の所得税に係る調査を行った。本件調査担当職員は、本件3年分の帳簿書類等の提示を受けたが、同日中にその内容の検討が完了しなかったことから、上記帳簿書類等の一部（以下「本件帳簿書類等」という。）を原告から預かった。（乙2、乙78、79）

なお、本件帳簿書類等の借用に関しては、これを承諾する旨の平成17年9月13日付け預り証（乙66の1。以下「本件預り証」という。）及び同写し（乙66の2。以下「本件預り証写し」という。）が存在し、それぞれに原告名義の署名及び押印がされている。

- (イ) 本件調査担当職員は、本件帳簿書類等を精査した結果、疑義が生じたとして、平成17年11月11日、原告及び本件病院の経理担当者であるMに対し、調査経緯の説明を行い、疑義の解明を依頼するとともに、平成10年分から同13年分についても調査の必要があるとして、上記各年分の帳簿書類等の提示を求めた。しかし、原告は、これに応じなかった。（乙2）

- (ウ) 原告は、平成17年11月30日、本件調査担当職員に電話をかけ、疑義があるとき

れた点の解明のために本件帳簿書類等の一部を返却してほしい旨述べた。そこで、本件調査担当職員は、同年12月1日、豊島税務署を訪れたMに対し、本件帳簿書類等のうち、総勘定元帳等を返却して、本件預り証写しの該当箇所にMの押印を受けた。(乙2、66の2、乙78)

イ(ア) 本件調査担当職員は、平成17年12月9日、X税理士に代わって原告の関与税理士となったY(以下「Y税理士」という。)に対し、前記イ(イ)と同様の説明をし、同月16日、Y税理士から説明を受けた。(乙2、82)

(イ) 本件調査担当職員は、平成18年1月18日、豊島税務署を訪れたY税理士に対し、本件帳簿書類等のうち、預金通帳7冊を返却して、本件預り証写しの該当箇所にY税理士の押印を受けた。(乙2、66の2、乙78、80)

(ウ) Y税理士は、同18年1月19日、前記(イ)の預金通帳7冊を原告に交付した。なお、Y税理士は、同日、辞任した。(乙2、80)

ウ(ア) 本件調査担当職員は、平成18年2月8日、Y税理士に代わって原告の関与税理士となったZ(以下「Z税理士」という。)に対し、前記イ(ア)と同様の説明をするとともに、平成10年分から同13年分の帳簿書類等の提示を求め、また、本件帳簿書類等のうち未返却分について、早期に返却したい旨伝えた。(乙2、78、81、83の1から3まで)

(イ) 本件調査担当職員は、平成18年2月15日、豊島税務署を訪れたZ税理士に対し、本件帳簿書類等のうち未返却分を全て返却して、本件預り証及び本件預り証写しの受領者の欄に署名又は押印を受けるとともに、本件預り証の返却を受けた。(乙66の1及び2、乙78、81)

(ウ) 本件調査担当職員は、平成18年3月31日、Z税理士に対し、平成17年分の帳簿書類等の提示を求めたが、その提示がされることはなく、Z税理士は、同年5月8日に辞任した。(乙2)

エ 原告は、平成18年5月16日、同月19日及び同年6月13日、それぞれ本件調査担当職員に電話をかけ、新しい関与税理士を探しているところである旨述べた。これに対し、本件調査担当職員は、その都度、税理士の選任は別として、平成17年分の帳簿書類等を提示するように求めたが、原告は、新しい税理士が決まるまで待つてほしい、又は準備中でありもう少し待つてほしい旨回答して、これに応じなかった。(乙2)

オ(ア) 本件調査担当職員は、平成18年6月16日、原告に電話をかけ、再度、平成17年分の帳簿書類等を提示するよう求めたが、原告は、税理士が近々決まるので、その後連絡する旨回答した。(乙2)

(イ) 本件調査担当職員は、平成18年7月4日、原告の関与税理士となったaに対し、調査経過を説明するとともに、平成17年分の帳簿書類等の提示を求めたが、その提示はされず、同税理士は、同月6日に辞任した。(乙2)

カ その後も原告から平成17年分の帳簿書類等の提示はなく、本件調査担当職員は、平成18年9月13日、本件病院に臨場したが、原告と面会することはできなかったため、本件病院の従業員に対し、同月20日までに連絡がなければ、更正処分等を行うことになる旨の原告宛ての連絡票を交付した。(乙2)

キ 本件調査担当職員は、平成18年9月19日、原告の関与税理士となったdに対し、調査経過等を説明した上、本件各年分の所得税の修正申告書の提出をしようとしたが、同税理

士はこれを拒否した。(乙2)

(2) 原告は、本件調査担当職員が本件帳簿書類等を預かるに際して、原告からの要請があったにもかかわらず、預り証を発行せず、原告の同意のないまま帳簿書類等を持ち帰ったものであり、重大な手続違反がある旨主張する。

ア しかし、本件帳簿書類等について、原告名義の署名及び押印がされた本件預り証及び本件預り証写しがあることは、前記(1)ア(ア)のとおりである。

これについて、原告は、原告が上記署名及び押印をしたことはなく、本件預り証及び本件預り証写しは偽造されたものである旨主張し、これに沿う内容の筆跡鑑定書(甲23)を提出しているが、上記筆跡鑑定書は、飽くまでも原告が私的にその作成を依頼したものにすぎない上、適切な対照資料の選定等、その鑑定結果の信頼性を担保する前提条件を満たしているとは認め難いから、これをもって本件預り証及び本件預り証写しが偽造されたものであるということはできない。そして、乙81によれば、Z税理士は、本件病院のいずれかの者から本件預り証を受け取り、これを豊島税務署に持参して、本件調査担当職員から本件帳簿書類等のうち未返却分の返却を受けた旨明確に供述していることが認められ、本件各証拠によってもZ税理士があえて虚偽の供述をする動機は何らうかがわれないから、本件病院において本件預り証が保管されていたことは明らかであるといえることができる。

イ また、前記(1)ア(ア)の認定事実のとおり、本件調査担当職員が本件帳簿書類等を預かった平成17年9月13日の調査には、X税理士が立ち会っていたものであるところ、仮に、原告が主張するように、原告の求めにもかかわらず本件調査担当職員が預り証の作成及び交付を拒んだのであるとすれば、X税理士がこれに抗議し、預り証が交付されない限り本件帳簿書類等の借用を認めないとの対応をすることが通常であると考えられるのであるが、そのような事実は本件各証拠によっても何らうかがわれず、かえって、乙80によれば、X税理士に代わって原告の関与税理士となったY税理士は、当時、本件帳簿書類等の借用に関してトラブルとなっているとの認識はなかった旨述べていることが認められる。

ウ そして、本件調査が行われている期間中である平成17年12月に原告及び乙が豊島税務署長に対して再三にわたり送付した抗議の文書(乙61から64まで)においても、本件帳簿書類等の借用に当たり預り証の作成及び交付がされなかったことについては何ら言及されていないことや、本件各処分に係る異議申立て及び審査請求においてもこれについて何ら主張されていないこと(乙5、6)にも照らせば、本件調査担当職員が本件帳簿書類等を預かるに際して預り証を発行せず、原告の同意のないまま帳簿書類等を持ち帰ったとの原告の主張に係る事実を認めることはできない。

(3) また、原告は、本件帳簿書類等は原告本人に返却すべきものであり、原告から帳簿書類等の受領につき委任を受けていないMや関与税理士に対して被告が本件帳簿書類等を返却したことは不当である旨主張する。

しかし、原告及び乙が平成17年12月8日頃に豊島税務署長に送付した抗議の文書(乙62)には、同年11月30日に本件帳簿書類等の返却を受けようとしたことに関して、月末であることなどから原告、乙及びMが忙しかったため、代理人に書類を取りに行かせることにした旨の記載があるところ、このことに照らせば、原告は、Mが多忙でなければMに本件帳簿書類等を受領させる意思を有しており、また、原告が自ら本件帳簿書類等を受領することには必ずしも拘泥していなかったことがうかがわれるのであるから、同年12月1日にMが本件帳簿

書類等の一部の返却を受けたことが、少なくとも原告の意思に反するものであったとは認められない。また、乙80から83まで（枝番を含む。）によれば、Y税理士及びZ税理士は、それぞれ原告から税理士法2条1項1号に規定する税務代理の委任を受け、本件病院において保管されていた本件預り証を豊島税務署に持参して、本件帳簿書類等の一部の返却を受けたことが認められ、Y税理士及びZ税理士がそれぞれ本件帳簿書類等の受領につき原告の委任を受けていたことは明らかである。

そうすると、被告が本件帳簿書類等をM、Y税理士及びZ税理士に返却したことに、何ら違法又は不当な点はないというべきである。

- (4) さらに、原告は、原告が新しい税理士を探しているにもかかわらず、本件調査担当職員がそのことを考慮することなく、一方的に帳簿書類等の提示を求めてきたことは不当である旨主張するが、前記(1)の認定事実のとおり、本件調査担当職員は、税理士の本件調査への立会いを認め、新たな税理士が選任される都度、当該税理士に問題点等の指摘をして、帳簿書類等の提示を求めるなどしていたものであり、本件各証拠によっても、本件調査担当職員が税理士の本件調査への関与を不当に妨げた事実は何らうかがわれぬ。そして、青色申告の承認を受け、その備え付けている帳簿書類等に基づいて青色申告をしている原告に対し、税務調査の一環として帳簿書類等の提示を求めること自体が違法であるということは到底できず、そのことは、原告が新しい税理士を探している時期であったとしても、何ら変わることはない。

よって、原告の上記主張は失当である。

- (5) このほかに、本件調査の違法を基礎付ける事情は特段見当たらないから、本件調査に違法性はないというべきである。

4 平成17年分の所得税に係る推計課税の必要性及び合理性について（争点(4)）

(1) 推計課税の必要性について

ア 所得税法156条において推計課税が認められているのは、納税者が帳簿等の備付け等をしていない場合や、税務調査に際し帳簿書類の提出を拒むなどした場合に、各種所得等の金額を直接証拠により認定できないとして国が課税を放棄することは、正しい申告をしている誠実な納税者と比較して、租税負担の公平を欠き到底許されないと観点によるものであると解される。したがって、納税者が調査に協力しないため直接資料が入手できないような場合など、税務署長が十分な直接資料を入手することができず、直接資料に基づいて所得税法が規定する各種所得の金額の計算に関する規定によって所得金額を的確に算定することができないときには、推計の必要性があるということができ、推計課税をすることが許されるというべきである。

イ 原告は、原告及び乙が本件調査に意図的に非協力的な態度に出たことはなく、むしろ、本件調査担当職員が、原告らに十分な説明をして理解を求めることなく本件調査を続けたものであり、本件において、推計課税の必要性はなかった旨主張する。

しかし、本件調査の経緯等は、前記3(1)で認定したとおりであり、本件調査担当職員が、原告や関与税理士等に対し、繰り返し問題点等の指摘をするとともに、平成17年分の帳簿書類等の提示を求めていたにもかかわらず、原告は、正当な理由もなく上記帳簿書類等の提示を一切しなかったもので、原告が本件調査に非協力的な態度を採っていたことは明らかである。そのため、豊島税務署長は、原告の同年分の事業所得の金額を実額で把握することができなかったものであるから、原告の同年分の所得税については、推計の必要性があるとい

うことができる。

(2) 推計の合理性について

ア 被告は、別紙3(1)アのとおり、本人比率による方法に基づいて、平成17年分の原告の事業所得の金額を推計しているところ、営業は通常継続的に行われることから、個人事業者である納税者について、業種、業態、事業規模、事業場所等に大きな変更がない場合には、業界に共通の経済事情の特段の変動が認められない限り、比準年の比率と係争年の比率とに変更がないであろうと推認することができ、本人比率による推計方法は、一般に個別的類似性の高いものとして合理性があるといえることができる。

そして、本件各証拠によっても、平成17年分において、本件3年分と比して、原告が経営する本件病院について業種、業態、事業規模、事業場所等に特段の変化があったとは認められず、また、業界に共通の経済事情の特段の変動があったとも認められない。

イ 被告は、本件調査において把握し得た原告の平成17年分の社保収入等を、原告の本件3年分における社保収入等の額が総収入金額に占める各割合の平均値である平均収入率で除して算定した金額に、原告の本件3年分の事業所得の金額が総収入金額に占める各割合の平均値である平均所得率を乗じて算定する方法により、原告の平成17年分の事業所得の金額を推計しているところ、この推計方法には合理性があるといえることができる。

(3) よって、平成17年分更正処分について、推計課税の方法によったこと及びその推計の方法は適法であるといえることができる。

5 本件3年分更正処分等の適法性について

(1) 本件3年分更正処分の適法性

ア 更正の期間制限について（争点(1)ウ）

(ア) 所得税の更正は、その法定申告期限であるその年の翌年の3月15日（所得税法120条1項）から3年を経過した日以後においてははすることができないとされているところ（国税通則法70条1項1号）、平成15年分更正処分及び平成16年分更正処分が上記期間内に行われていることは明らかである一方、平成14年分更正処分は、平成14年分の所得税の法定申告期限から3年を経過した日以後に行われていることから、更正の期間制限を延長する規定である同条5項の適用があるか否かが問題となる。

(イ) そこで検討するに、国税通則法70条5項1号は、偽りその他不正の行為によりその全部又は一部の税額を免れ、若しくはその全部又は一部の税額の還付を受けた国税についての更正については、その法定申告期限から7年を経過する日まですることができると規定しているところ、「偽りその他不正の行為」とは、税額を免れる意図の下に税の賦課徴収を不能又は著しく困難にするような何らかの偽計その他の工作を伴う不正な行為を行っているものをいうものと解される。

そして、原告の平成14年分の所得税につき、本件病院において、平成14年中に実際には勤務していない者に係る架空のタイムカードが作成された上、これに基づき賃金台帳等に虚偽の金額が記載され、又は、実際には支払われていない給料について架空の出金伝票が作成されるなどしたことは、前記1(1)イ(ア)から(ウ)まで及び(オ)のとおりであり、原告は、上記のような虚偽の帳簿書類等に基づいて、実際には支払っていない給料の額を必要経費に算入し、同年分の所得税の確定申告をしたもので、これが「偽りその他不正の行為」に当たることは明らかである。

(ウ) そして、原告は、上記の「偽りその他不正の行為」により、平成14年分の所得税の税額の一部を免れたのであるから、国税通則法70条5項1号により、原告の同年分の所得税の更正は、その法定申告期限から7年を経過する日まですることができることになる。

したがって、平成14年分更正処分は、更正をすることができる期間内にされたものであるということができ、この点につき、平成14年分更正処分に違法はない。

イ 前記1及び2で判示したとおり、本件青色取消処分は適法であり、また、本件3年分の所得税の各確定申告において、原告が事業所得の金額の計算上必要経費に算入した本件架空給料額、L関連支出の額、H関連支出の額及びI医政連の会費の額は、それぞれ必要経費に算入することができないところ、原告の本件3年分の所得税に係る納付すべき税額等に関する被告の主張（別紙1）における税額の計算の過程等に、特段不合理な点は見当たらない。

(ア) なお、原告は、被告が主張する原告の本件3年分の事業所得に係る総収入金額のうち、社保収入等の算定について、原告が保険関係機関に請求した内容に誤りがあり減点された分を収入に入れることは不当である旨主張する。

(イ) しかし、別紙1における本件3年分の社保収入等は、保険関係機関等への調査により把握された収入金額を前提として、原告が実際に診療行為を行いその対価としての診療報酬の権利が確定した日と、当該報酬が実際に入金される日とにずれが生じていることから、本件3年分における期首及び期末の売掛金をそれぞれ算出した上で、各年の期首の売掛金についてはこれを各年の収入金額から減算し、各年の期末の売掛金についてはこれを各年の収入金額に加算することによって算定したものであり、原告が主張するように、診療報酬のうち保険関係機関に認められず減点された分を収入として加算したものではない。

そして、別紙1における上記のような本件3年分の社保収入等の算定は、所得税法36条1項が定める権利確定主義に従ってされたものであるということができ、そこに何らの違法も認められない。

(ウ) したがって、原告の上記主張は失当である。

ウ 別紙1における原告の本件3年分の所得税に係るそれぞれの納付すべき税額又は還付金の額に相当する税額は、いずれも本件3年分更正処分における納付すべき税額又は還付金の額に相当する金額を上回る。

エ よって、本件3年分更正処分は、いずれも適法である。

(2) 本件3年分賦課処分の適法性について

ア 前記(1)のとおり、本件3年分更正処分はいずれも適法であるところ、これにより原告が新たに納付すべき税額の計算となった事実のうち、本件青色取消処分によってその適用が認められないこととなった貸倒引当金繰戻額と貸倒引当金繰入額及び青色申告特別控除額との差額に係る納付すべき税額に相当する部分については、本件3年分更正処分の前における税額の計算の基礎とされていなかったことにつき、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるということができ、それ以外の部分については、上記「正当な理由」があるということとはできない。

そうすると、本件3年分の加算税の対象となる税額は、別紙2の(1)アからウまでのとおり、平成14年分につき740万2800円、同15年分につき455万5500円、同16年分につき961万9000円となると、これらの金額は、いずれも本件3年分賦課処分における原告の本件3年分の加算税の対象となる税額と同額か、又はこれを上回る。

イ また、前記2で判示したとおり、本件架空給料額及びL関連支出の額に係る税額は、国税通則法68条1項による重加算税の賦課の対象となるものであり、過少申告加算税に代えて課されるべき本件3年分の重加算税の額は、別紙2の(2)アからウまでのとおり、平成14年分につき259万円、同15年分につき158万2000円、同16年分につき314万6500円となる。これらの金額は、いずれも本件各重加算税賦課処分における重加算税の額を上回る。

ウ さらに、原告の本件3年分の過少申告加算税の額及び重加算税の額の各合計額は、別紙2の(1)及び(2)のとおり、平成14年分につき259万円、同15年分につき158万4000円、同16年分につき321万4500円であるところ、これらの金額は、いずれも本件3年分賦課処分における過少申告加算税の額及び重加算税の額の各合計額を上回る。

エ よって、本件3年分賦課処分は、いずれも適法である。

6 平成17年分更正処分等の適法性について

(1) 平成17年分更正処分の適法性について

ア 前記2及び4で判示したとおり、本件青色取消処分は適法であり、また、平成17年分について、推計の必要性が認められ、かつ、本件において採用された本人比率による推計方法には合理性が認められるところ、原告の平成17年分の所得税に係る納付すべき税額等に関する被告の主張(別紙3)における事業所得の金額の推計の過程や税額の計算の過程等に、特段不合理な点は見当たらない。

イ よって、平成17年分更正処分は適法である。

(2) 平成17年分過少申告加算税賦課処分の適法性について

ア 前記(1)のとおり、平成17年分更正処分は適法であるところ、これにより原告が新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、本件青色取消処分によってその適用が認められないこととなった青色申告特別控除額に係る納付すべき税額に相当する部分については、平成17年分更正処分前における税額の計算の基礎とされていなかったことにつき、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるといえる一方、それ以外の部分については、上記「正当な理由」があるといえることはできない。

そうすると、原告の平成17年分の過少申告加算税の額は、別紙4のとおり、103万4500円となる。この金額は、平成17年分過少申告加算税賦課処分における過少申告加算税の額と同額である。

イ よって、平成17年分過少申告加算税賦課処分は、適法である。

7 以上によれば、本件各処分に原告が主張するような違法はなく、本件各処分はいずれも適法である。

第4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないから、これらを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、民訴法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 波多江 真史

裁判官 財賀 理行

(別紙1)

原告の本件3年分の所得税に係る納付すべき税額等

(1) 平成14年分(別表2-1-1)

ア 総所得金額 3362万2515円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額である。

(ア) 事業所得の金額 3360万4915円

上記金額は、次のaの金額から、bからkまでの各金額を差し引き、lの金額を加算した後の金額である。

a 総収入金額 1億8675万1268円

上記金額は、原告が営む事業(医師業)に係る総収入金額であり、次の(a)及び(b)の各金額の合計額である。

(a) 「医収入」の金額 1億7262万2196円

上記金額は、原告が平成14年分の総勘定元帳の「医収入」勘定に記載した金額の合計額1億6888万4569円(別表2-5-1)から、平成13年12月末における売掛金の額2604万1034円(別表2-6-1)を控除し、同14年12月末における売掛金の額2977万8661円(別表2-6-2)を加算した後の金額である。

なお、平成14年12月分の「医収入」の金額1372万6758円は、原告が総勘定元帳に記載した金額の合計額1417万0278円から、原告が「期末決算」として「雑収入」に振替処理を行った44万3520円を差し引いた後の金額であり、上記振替処理を行った金額は、(b)の「雑収入」の金額に含まれている。

(b) 「雑収入」の金額 1412万9072円

上記金額は、原告が平成14年分の総勘定元帳の「雑収入」勘定に記載した金額の合計額1420万2568円(別表2-5-1)から、平成13年12月末における売掛金の額12万3035円(別表2-6-1)を控除し、同14年12月末における売掛金の額4万9539円(別表2-6-2)を加算した後の金額である。

b 売上原価の額 2937万9792円

上記金額は、原告が平成14年分の所得税の確定申告書(以下「平成14年分確定申告書」という。)に添付した「平成14年分所得税青色申告決算書(一般用)」(以下「平成14年分決算書」という。)の「差引原価」欄に記載した金額と同額である。

c 租税公課の額 120万7040円

上記金額は、原告が平成14年分の総勘定元帳の「公租公課」勘定に記載した金額と同額である。

d 旅費交通費の額 503万1620円

上記金額は、原告が平成14年分決算書の「旅費交通費」欄に記載した金額618万1540円から、乙がHにおいて気功の講習を受けるために支出した交通費114万9920円(別表2-7-1)を控除した後の金額である。

e 通信費の額 54万3047円

上記金額は、原告が平成14年分決算書の「通信費」欄に記載した金額と同額である。

f 接待交際費の額 140万6102円

上記金額は、原告が平成14年分の総勘定元帳の「交際費」勘定に記載した金額の合計額

(別表2-8)と同額である。

- g 福利厚生費の額 752万1799円
上記金額は、原告が平成14年分決算書の「福利厚生費」欄に記載した金額と同額である。
- h 給料賃金の額 7076万6907円
上記金額は、原告が平成14年分決算書の「給料賃金」欄に記載した金額9503万8851円から、丁ら4名、Dら3名、G及び丙に対して支払われたとする給料の額の合計額2532万6944円(別表2-9-1、2-9-4から2-9-7まで)を控除し、Gに対し実際に支払ったと認められる給料の額48万円及び原告の集計誤り又は転記誤りの金額57万5000円(別表2-9-2)を加算した後の金額である。
- i 「別添計」の額 2051万1770円
上記金額は、次の(a)及び(b)の各金額の合計額である。
- (a) 会費の額 133万0859円
上記金額は、原告が平成14年分の総勘定元帳の「会費」勘定に記載した金額の合計額212万0859円から、乙がHにおいて気功の講習を受けるために支出した会費の額75万8000円(別表2-7-1)及びI医政連に対して支払った会費の額3万2000円(別表2-10-1)を控除した後の金額である。
- (b) 会費以外の額 1918万0911円
上記金額は、原告が平成14年分決算書に添付した「経費の内訳別添分」に記載した会費以外の各金額の合計額と同額である。
- j 雑費の額 231万3643円
上記金額は、原告が平成14年分決算書の「雑費」欄に記載した金額と同額である。
- k 前記cからjまで以外の経費の額 1501万7383円
上記金額は、原告が平成14年分決算書に記載した経費の額のうち、前記cからjまでを除く各経費の額の合計額(別表2-1-5)と同額である。
- l 貸倒引当金繰戻額 55万2750円
上記金額は、原告が平成13年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入した貸倒引当金勘定の金額であり(当該金額は、所得税法52条3項の規定により、その繰入れをした翌年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入されるものである。)、原告が平成14年分決算書の「繰戻額等・貸倒引当金」欄に記載した金額と同額である。
- m 貸倒引当金繰入額 0円
原告は、本件青色取消処分により、平成14年分以降の青色申告の承認を取り消されているから、原告が貸倒引当金勘定に繰り入れた金額を、原告の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできない(所得税法52条2項参照)。
- n 青色申告特別控除額 0円
原告は、本件青色取消処分により、平成14年分以降の青色申告の承認を取り消されているから、租税特別措置法25条の2第1項に規定する青色申告特別控除の額を、原告の事業所得の金額から控除することはできない。
- (イ) 雑所得の金額 1万7600円
上記金額は、原告の平成13年分の所得税の確定申告により生じた還付金448万4605円に係る還付加算金の金額であり、平成14年4月、豊島税務署長が当該還付金と共に原告に

対して支払ったものである。

イ 所得控除の額の合計額 151万6360円

上記金額は、次の(ア)から(ウ)までの各金額の合計額である。

(ア) 社会保険料控除の額 48万3360円

上記金額は、原告が平成14年中にb健康保険組合に対して支払った健康保険料の額である。

(イ) 老年者控除の額 0円

前記アのとおり、原告の平成14年分の合計所得金額(総所得金額)は1000万円を超えていることから、原告は、同年分において、所得税法(平成16年法律第14号による改正前のもの)2条1項30号に規定する老年者に該当しないので、老年者控除の額は0円となる。

(ウ) 前記(ア)及び(イ)以外の所得控除の額 103万3000円

上記金額は、原告が平成14年分確定申告書に記載した小規模企業共済等掛金控除の額60万円、生命保険料控除の額5万円、損害保険料控除の額3000円及び基礎控除の額38万円の合計額と同額である。

ウ 課税総所得金額 3210万6000円

上記金額は、前記アの総所得金額3362万2515円から前記イの所得控除の額の合計額151万6360円を控除した後の金額(ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。課税総所得金額について以下同じ。)である。

エ 納付すべき税額 258万5600円

上記金額は、次の(ア)の金額から、(イ)及び(ウ)の各金額を差し引いた後の金額(ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの。納付すべき税額又は還付金の額に相当する税額について以下同じ。)である。

(ア) 課税総所得金額に対する税額 938万9220円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額3210万6000円に所得税法89条1項(ただし、平成18年法律第10号による改正前のもの)の税率(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(平成11年法律第8号。ただし、同17年法律第21号による改正前のもの。以下「負担軽減措置法」という。)4条の特例を適用したもの)を乗じて算出した金額である。

(イ) 定率減税額 25万円

上記金額は、負担軽減措置法6条2項の規定により算出した定率減税額である。

(ウ) 源泉徴収税額 655万3594円

上記金額は、原告が平成14年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。

(2) 平成15年分(別表2-1-2)

ア 総所得金額 2612万5181円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額である。

(ア) 事業所得の金額 2610万2581円

上記金額は、次のaの金額から、bからkまでの各金額を控除した後の金額である。

a 総収入金額 1億8318万3400円

上記金額は、原告が営む事業(医師業)に係る総収入金額であり、次の(a)及び(b)の各金額の合計額である。

(a) 「医収入」の金額 1億7000万6341円

上記金額は、原告が平成15年分の総勘定元帳の「医収入」勘定に記載した金額の合計額1億7137万9130円（別表2-5-2）から、平成14年12月末における売掛金の額2977万8661円（別表2-6-2）を控除し、同15年12月末における売掛金の額2840万5872円（別表2-6-3）を加算した後の金額である。

(b) 「雑収入」の金額 1317万7059円

上記金額は、原告が平成15年分の総勘定元帳の「雑収入」勘定に記載した金額の合計額1306万2836円（別表2-5-2）から、平成14年12月末における売掛金の額4万9539円（別表2-6-2）を控除し、同15年12月末における売掛金の額16万3762円（別表2-6-3）を加算した後の金額である。

b 売上原価の額 2394万4402円

上記金額は、原告が平成15年分の所得税の確定申告書（以下「平成15年分確定申告書」という。）に添付した「平成15年分所得税青色申告決算書（一般用）」（以下「平成15年分決算書」という。）の「差引原価」欄に記載した金額と同額である。

c 租税公課の額 8万6150円

上記金額は、原告が平成15年分決算書の「租税公課」欄に記載した金額と同額である。

d 旅費交通費の額 457万0450円

上記金額は、原告が平成15年分決算書の「旅費交通費」欄に記載した金額541万6750円から、乙がHにおいて気功の講習を受けるために支出した交通費84万6300円（別表2-7-2）を控除した後の金額である。

e 通信費の額 75万2727円

上記金額は、原告が平成15年分決算書の「通信費」欄に記載した金額と同額である。

f 接待交際費の額 219万6198円

上記金額は、原告が平成15年分決算書の「接待交際費」欄に記載した金額と同額である。

g 福利厚生費の額 684万5359円

上記金額は、原告が平成15年分決算書の「福利厚生費」欄に記載した金額と同額である。

h 給料賃金の額 6743万4981円

上記金額は、原告が平成15年分決算書の「給料賃金」欄に記載した金額8416万2948円から、丁、Dら3名、G、Jら2名及び丙に対して支払われたとする給料の額の合計額1679万3067円（別表2-9-1、2-9-4から2-9-8まで）を控除し、原告の集計誤りの金額6万5100円（別表2-9-3）を加算した後の金額である。

i 「別添計」の額 1772万6670円

上記金額は、次の(a)及び(b)の各金額の合計額である。

(a) 会費の額 109万5233円

上記金額は、原告が平成15年分決算書に添付した「経費の内訳別添分」において会費として記載した165万0233円から、乙がHにおいて気功の講習を受けるために支出した会費の額49万1000円（別表2-7-2）及びI医政連に対して支払った会費の額6万4000円（別表2-10-2）を控除した後の金額である。

(b) 会費以外の額 1663万1437円

上記金額は、原告が平成15年分決算書に添付した「経費の内訳別添分」に記載した会費以外の各金額の合計額と同額である。

- j 雑費の額 437万4587円
上記金額は、原告が平成15年分決算書の「雑費」欄に記載した金額と同額である。
- k 前記cからjまで以外の経費の額 2914万9295円
上記金額は、原告が平成15年分決算書に記載した経費の額のうち、前記cからjまでを除く各経費の額の合計額（別表2-1-5）と同額である。
- l 貸倒引当金繰戻額等 0円
原告は、本件青色取消処分により、平成14年分以降の青色申告の承認を取り消されているから、貸倒引当金繰戻額、貸倒引当金繰入額及び青色申告特別控除額の各金額は、いずれも0円となる。
- (イ) 雑所得の金額 2万2600円
上記金額は、原告の平成14年分の所得税の確定申告により生じた還付金630万1834円に係る還付加算金の金額であり、平成15年4月、豊島税務署長が当該還付金と共に原告に対して支払ったものである。
- イ 所得控除の額の合計額 148万4740円
上記金額は、次の(ア)から(ウ)までの各金額の合計額である。
- (ア) 社会保険料控除の額 45万4740円
上記金額は、原告が平成15年中にb健康保険組合に対して支払った健康保険料の額である。
- (イ) 老年者控除の額 0円
前記アのとおり、原告の平成15年分の合計所得金額（総所得金額）は1000万円を超えていることから、原告は、同年分において、所得税法（平成16年法律第14号による改正前のもの）2条1項30号に規定する老年者に該当しないので、老年者控除の額は0円となる。
- (ウ) 前記(ア)及び(イ)以外の所得控除の額 103万円
上記金額は、原告が平成15年分確定申告書に記載した小規模企業共済等掛金控除の額60万円、生命保険料控除の額5万円及び基礎控除の額38万円の合計額と同額である。
- ウ 課税総所得金額 2464万円
上記金額は、前記アの総所得金額2612万5181円から前記イの所得控除の額の合計額148万4740円を控除した後の金額である。
- エ 納付すべき税額 ▲131万5326円
上記金額は、次の(ア)の金額から、(イ)及び(ウ)の各金額を差し引いた後の金額である（金額の前の▲は、還付金の額に相当する税額を表す。納付すべき税額について、以下同じ。）
- (ア) 課税総所得金額に対する税額 662万6800円
上記金額は、前記ウの課税総所得金額2464万円に所得税法89条1項（ただし、平成18年法律第10号による改正前のもの）の税率を乗じて算出した金額である。
- (イ) 定率減税額 25万円
上記金額は、負担軽減措置法6条2項の規定により算出した定率減税額である。
- (ウ) 源泉徴収税額 769万2126円
上記金額は、原告が平成15年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。
- (3) 平成16年分（別表2-1-3）
- ア 総所得金額 3655万6203円
上記金額は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額である。

(ア) 事業所得の金額 3653万1103円

上記金額は、次の a の金額から、b から k までの各金額を控除した後の金額である。

a 総収入金額 1億9197万3746円

上記金額は、原告が営む事業（医師業）に係る総収入金額であり、次の(a)及び(b)の各金額の合計額である。

(a) 「医収入」の金額 1億8129万8863円

上記金額は、原告が平成16年分の総勘定元帳の「医収入」勘定に記載した金額の合計額1億8146万8265円（別表2-5-3及び2-5-4）から、平成15年12月末における売掛金の額2840万5872円（別表2-6-3）を控除し、同16年12月末における売掛金の額2823万6470円（別表2-6-4）を加算した後の金額である。

(b) 「雑収入」の金額 1067万4883円

上記金額は、原告が平成16年分の総勘定元帳の「雑収入」勘定に記載した金額の合計額1070万6675円（別表2-5-3及び2-5-4）から、平成15年12月末における売掛金の額16万3762円（別表2-6-3）を控除し、同16年12月末における売掛金の額13万1970円（別表2-6-4）を加算した後の金額である。

b 売上原価の額 2581万8704円

上記金額は、原告が平成16年分の所得税の確定申告書（以下「平成16年分確定申告書」という。）に添付した「平成16年分所得税青色申告決算書（一般用）」（以下「平成16年分決算書」という。）の「差引原価」欄に記載した金額と同額である。

c 租税公課の額 22万5550円

上記金額は、原告が平成16年分決算書の「租税公課」欄に記載した金額と同額である。

d 旅費交通費の額 521万5596円

上記金額は、原告が平成16年分決算書の「旅費交通費」欄に記載した金額774万3996円から、Lに依頼した調査に関連して支出したとする交通費112万5000円及び乙がHにおいて気功の講習を受けるために支出した交通費140万3400円（別表2-7-3）を控除した後の金額である。

e 通信費の額 86万1957円

上記金額は、原告が平成16年分決算書の「通信費」欄に記載した金額101万1957円から、Lに依頼した調査に関連して支出したとする通信費の額15万円を控除した後の金額である。

f 接待交際費の額 169万5116円

上記金額は、原告が平成16年分決算書の「接待交際費」欄に記載した金額と同額である。

g 福利厚生費の額 649万2155円

上記金額は、原告が平成16年分決算書の「福利厚生費」欄に記載した金額697万2092円から、乙がHにおいて気功の講習を受けるために支出した宿泊費の額47万9937円（別表2-7-3）を控除した後の金額である。

h 給料賃金の額 7177万6364円

上記金額は、原告が平成16年分決算書の「給料賃金」欄に記載した金額8614万8557円から、D、E、G及び丙に対して支払われたとする給料の額の合計額1437万21

93円（別表2-9-1、2-9-5から2-9-7まで）を控除した後の金額である。

i 「別添計」の額 1774万6027円

上記金額は、次の(a)から(c)までの各金額の合計額である。

(a) 会費の額 125万3668円

上記金額は、原告が平成16年分決算書に添付した「経費の内訳別添分」において会費として記載した202万3668円から、乙がHにおいて気功の講習を受けるために支出した会費の額70万8000円（別表2-7-3）及びI医政連に対して支払った会費の額6万2000円（別表2-10-3）を控除した後の金額である。

(b) 調査費の額 0円

原告が平成16年分決算書に添付した「経費の内訳別添分」において調査費として記載した975万円は、Lに依頼した調査に関連して支出したとする調査費であり、原告の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできない。

(c) 会費及び調査費以外の額 1649万2359円

上記金額は、原告が平成16年分決算書に添付した「経費の内訳別添分」に記載した会費及び調査費以外の各金額の合計額と同額である。

j 雑費の額 388万6833円

上記金額は、原告が平成16年分決算書の「雑費」欄に記載した金額486万1833円から、Lに依頼した調査に関連して支出したとする金額97万5000円を控除した後の金額である。

k 前記cからjまで以外の経費の額 2172万4341円

上記金額は、原告が平成16年分決算書に記載した経費の額のうち、前記cからjまでを除く各経費の額の合計額（別表2-1-5）と同額である。

l 貸倒引当金繰戻額等 0円

原告は、本件青色取消処分により、平成14年分以降の青色申告の承認を取り消されているから、貸倒引当金繰戻額、貸倒引当金繰入額及び青色申告特別控除額の各金額は、いずれも0円となる。

(イ) 雑所得の金額 2万5100円

上記金額は、原告の平成15年分の所得税の確定申告により生じた還付金747万8686円に係る還付加算金の金額であり、平成16年4月、豊島税務署長が当該還付金と共に原告に対して支払ったものである。

イ 所得控除の額の合計額 142万5200円

上記金額は、次の(ア)から(ウ)までの各金額の合計額である。

(ア) 社会保険料控除の額 44万5200円

上記金額は、原告が平成16年中にb健康保険組合に対して支払った健康保険料の額である。

(イ) 老年者控除の額 0円

前記アのとおり、原告の平成16年分の合計所得金額（総所得金額）は1000万円を超えていることから、原告は、同年分において、所得税法（平成16年法律第14号による改正前のもの）2条1項30号に規定する老年者に該当しないので、老年者控除の額は0円となる。

(ウ) 前記(ア)及び(イ)以外の所得控除の額 98万円

上記金額は、原告が平成15年分確定申告書に記載した小規模企業共済等掛金控除の額60

万円及び基礎控除の額38万円の合計額と同額である。

ウ 課税総所得金額 3513万1000円

上記金額は、前記アの総所得金額3655万6203円から前記イの所得控除の額の合計額142万5200円を控除した後の金額である。

エ 納付すべき税額 159万2300円

上記金額は、次の(ア)の金額から、(イ)及び(ウ)の各金額を差し引いた後の金額である。

(ア) 課税総所得金額に対する税額 1050万8470円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額3513万1000円に所得税法89条1項(ただし、平成18年法律第10号による改正前のもの)の税率を乗じて算出した金額である。

(イ) 定率減税額 25万円

上記金額は、負担軽減措置法6条2項の規定により算出した定率減税額である。

(ウ) 源泉徴収税額 866万6097円

上記金額は、原告が平成16年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。

(別紙2)

本件3年分の過少申告加算税の額及び重加算税の額

(1) 本件3年分の過少申告加算税の額

ア 平成14年分(別表2-11-1) 0円

平成14年分更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額749万1000円(別表1-2の「確定申告」欄の還付金の額に相当する税額630万1834円と「異議決定」欄の納付すべき税額118万9200円との合計額。ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの。新たに納付すべきこととなった税額について以下同じ。)のうち、同法65条4項に規定する「正当な理由があると認められる事実に基づく税額」、すなわち本件青色取消処分によって貸倒引当繰入額及び青色申告特別控除額の必要経費算入が認められないこととなった部分に対応する税額8万8200円を控除した後の加算税の対象となる740万2800円の全額が、後記(2)アの重加算税の対象となるため、過少申告加算税の対象となる税額及び過少申告加算税の額は、いずれも0円となる。

イ 平成15年分(別表2-11-2) 2000円

上記金額は、平成15年分更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額456万2700円(別表1-3の「確定申告」欄の還付金の額に相当する税額747万8686円と「異議決定」欄の還付金の額に相当する税額291万5946円との差額)のうち、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由があると認められる事実に基づく税額」、すなわち本件青色取消処分によって貸倒引当金繰戻額と貸倒引当繰入額及び青色申告特別控除額との差額の必要経費算入が認められないこととなった部分に対応する税額7200円を控除した後の加算税の対象となる455万5500円から、後記(2)イの重加算税の対象となる税額452万7200円(ただし、1万円未満の端数を切り捨てる前のもの)を控除した後の金額2万円(ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。加算税の額の計算の基礎となる税額について以下同じ。)を基礎として、これに同法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

ウ 平成16年分(別表2-11-3) 6万8000円

上記金額は、平成16年分更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額961万9000円(別表1-4の「確定申告」欄の還付金の額に相当する税額839万5697円と「異議決定」欄の納付すべき税額122万3400円との合計額)の全額を加算税の対象となる税額として、後記(2)ウの重加算税の対象となる税額899万1600円(ただし、1万円未満の端数を切り捨てる前のもの)を控除した後の金額62万円を基礎として、これに国税通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した6万2000円と、同条2項の規定により50万円を超える部分に相当する全額12万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額6000円とを合計した金額である。

(2) 本件3年分の重加算税の額

ア 平成14年分(別表2-11-1) 259万円

上記金額は、前記(1)アの加算税の対象となる税額740万2800円のうち、仮装の事実に基づいて計上された給料の額及び当該給料の額の否認に基づく老年者控除の適用否認額の合計額から社会保険料控除認容額を差し引いた部分にかかる税額740万円を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じて算出した金額である。

イ 平成15年分（別表2-11-2） 158万2000円

上記金額は、前記(1)イの加算税の対象となる税額455万5500円のうち、仮装の事実に基づいて計上された給料の額に係る税額452万円を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じて算出した金額である。

ウ 平成16年分（別表2-11-3） 314万6500円

上記金額は、前記(1)ウの加算税の対象となる税額961万9000円のうち、仮装の事実に基づいて計上された給料の額及びL関連支出の額の合計額に係る税額899万円を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じて算出した金額である。

(別紙3)

原告の平成17年分の所得税に係る納付すべき税額等

(別表2-1-4)

- (1) 総所得金額 3331万3001円
上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。
- ア 事業所得の金額 3329万0401円
上記金額は、原告の平成17年分の社保収入等の合計額1億5306万1346円(別表2-2順号4)を、原告の本件3年分における社保収入等の額が総収入金額に占める各割合の平均値78.07%(別表2-3「平均値」欄順号6)で除して算出した金額1億9605万6546円に、原告の本件3年分の事業所得の金額が総収入金額に占める各割合の平均値16.98%(別表2-3「平均値」順号8)を乗じて算出した金額である。
- イ 雑所得の金額 2万2600円
上記金額は、原告の平成16年分の所得税の確定申告により生じた還付金839万5697円に係る還付加算金の金額であり、平成17年4月、豊島税務署長が当該還付金と共に原告に対して支払ったものである。
- (2) 所得控除の額の合計額 147万2430円
上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。
- ア 社会保険料控除の額 44万5200円
上記金額は、原告が平成17年中にb健康保険組合に対して支払った健康保険料の額である。
- イ 前記ア以外の所得控除の額 102万7230円
上記金額は、原告が平成17年分の所得税の確定申告書(以下「平成17年分確定申告書」という。)に記載した小規模企業共済等掛金控除の額60万円、生命保険料控除の額4万7230円及び基礎控除の額38万円の合計額と同額である。
- (3) 課税総所得金額 3184万円
上記金額は、前記(1)の総所得金額3331万3001円から前記(2)の所得控除の額の合計額147万2430円を控除した後の金額である。
- (4) 納付すべき税額 ▲68万5936円
上記金額は、次のアの金額から、イ及びウの各金額を差し引いた後の金額である。
- ア 課税総所得金額に対する税額 929万0800円
上記金額は、前記(3)の課税総所得金額3184万円に所得税法89条1項(ただし、平成18年法律第10号による改正前のもの)の税率を乗じて算出した金額である。
- イ 定率減税額 25万円
上記金額は、負担軽減措置法6条2項の規定により算出した定率減税額である。
- ウ 源泉徴収税額 972万6736円
上記金額は、原告が平成17年分確定申告書に記載した源泉徴収税額と同額である。

(別紙4)

平成17年分の過少申告加算税の額 (別表2-11-4)

平成17年分の過少申告加算税の額 103万4500円

上記金額は、平成17年分更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額719万0300円(別表1-5の「確定申告」欄の還付金の額に相当する税額917万7936円と「異議決定」欄の還付金の額に相当する税額198万7596円との差額)のうち、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由があると認められる事実に基づく税額」、すなわち本件青色取消処分によって青色申告特別控除額の必要経費算入が認められないこととなった部分に対応する税額10万4000円を控除した後の金額708万円を基礎として、これに同法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額70万8000円と、同条2項の規定に基づき54万8800円を超える部分に相当する税額653万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額32万6500円との合計額である。

本件青色取消処分の経緯

区分	年月日	内容
本 件 青 色 取 消 処 分	平成18年9月22日	—
異 議 申 立 て	平成18年11月20日	—
異 議 決 定	平成19年2月20日	棄却
審 査 請 求	平成19年3月16日	—
裁 決	平成20年6月18日	棄却

本件各更正処分等の経緯（平成14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	裁決	
		平成15年3月14日	平成18年9月22日	平成18年11月20日	平成19年2月20日	平成19年3月16日	平成20年6月18日	
総所得金額	①	4,922,269	31,143,374	4,922,269	29,848,915	4,922,269	棄却	
内訳	事業所得の金額	②	4,922,269	31,143,374	4,922,269	29,848,915		4,922,269
	給与所得の金額	③	—	—	—	—		—
所得控除の額の合計額		④	1,774,680	1,274,680	1,774,680	1,516,360		1,774,680
内訳	社会保険料控除	⑤	241,680	241,680	241,680	483,360		241,680
	小規模企業共済等掛金控除	⑥	600,000	600,000	600,000	600,000		600,000
	生命保険料・損害保険料控除	⑦	53,000	53,000	53,000	53,000		53,000
	老年者控除	⑧	500,000	0	500,000	0		500,000
	基礎控除	⑨	380,000	380,000	380,000	380,000		380,000
課税総所得金額		⑩	3,147,000	29,868,000	3,147,000	28,332,000		3,147,000
課税総所得金額に対する税額		⑪	314,700	8,561,160	314,700	7,992,840		314,700
定率減税額		⑫	62,940	250,000	62,940	250,000		62,940
源泉徴収税額		⑬	6,553,594	6,553,594	6,553,594	6,553,594		6,553,594
納付すべき税額		⑭	▲6,301,834	1,757,500	▲6,301,834	1,189,200		▲6,301,834
過少申告加算税		⑮	—	84,500	0	51,500		0
重加算税		⑯	—	2,562,000	0	2,408,000		0

（注） 「納付すべき税額」欄の▲は、還付金の額に相当する税額を表す。

本件各更正処分等の経緯（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	裁決	
		平成16年3月15日	平成18年9月22日	平成18年11月20日	平成19年2月20日	平成19年3月16日	平成20年6月18日	
総所得金額	①	4,439,773	21,798,989	4,439,773	21,798,989	4,439,773	棄却	
内訳	事業所得の金額	②	4,439,773	21,798,989	4,439,773	21,798,989		4,439,773
	給与所得の金額	③	—	—	—	—		—
所得控除の額の合計額		④	1,771,680	1,271,680	1,771,680	1,484,740		1,771,680
内訳	社会保険料控除	⑤	241,680	241,680	241,680	454,740		241,680
	小規模企業共済等掛金控除	⑥	600,000	600,000	600,000	600,000		600,000
	生命保険料・損害保険料控除	⑦	50,000	50,000	50,000	50,000		50,000
	老年者控除	⑧	500,000	0	500,000	0		500,000
	基礎控除	⑨	380,000	380,000	380,000	380,000		380,000
課税総所得金額		⑩	2,668,000	20,527,000	2,668,000	20,314,000		2,668,000
課税総所得金額に対する税額		⑪	266,800	5,104,990	266,800	5,026,180		266,800
定率減税額		⑫	53,360	250,000	53,360	250,000		53,360
源泉徴収税額		⑬	7,692,126	7,692,126	7,692,126	7,692,126		7,692,126
納付すべき税額		⑭	▲7,478,686	▲2,837,136	▲7,478,686	▲2,915,946		▲7,478,686
過少申告加算税		⑮	—	107,000	0	101,000		0
重加算税		⑯	—	1,274,000	0	1,263,500		0

（注） 「納付すべき税額」欄の▲は、還付金の額に相当する税額を表す。

本件各更正処分等の経緯（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	裁決	
		平成17年3月15日	平成18年9月22日	平成18年11月20日	平成19年2月20日	平成19年3月16日	平成20年6月18日	
総所得金額	①	5,062,279	35,559,214	5,062,279	35,559,214	5,062,279	棄却	
内訳	事業所得の金額	②	5,062,279	35,559,214	5,062,279	35,559,214		5,062,279
	給与所得の金額	③	—	—	—	—		—
所得控除の額の合計額		④	1,721,680	1,221,680	1,721,680	1,425,200		1,721,680
内訳	社会保険料控除	⑤	241,680	241,680	241,680	445,200		241,680
	小規模企業共済等掛金控除	⑥	600,000	600,000	600,000	600,000		600,000
	生命保険料・損害保険料控除	⑦	—	—	—	—		—
	老年者控除	⑧	500,000	0	500,000	0		500,000
	基礎控除	⑨	380,000	380,000	380,000	380,000		380,000
課税総所得金額		⑩	3,340,000	34,337,000	3,340,000	34,134,000		3,340,000
課税総所得金額に対する税額		⑪	338,000	10,214,690	338,000	10,139,580		338,000
定率減税額		⑫	67,600	250,000	67,600	250,000		67,600
源泉徴収税額		⑬	8,666,097	8,666,097	8,666,097	8,666,097		8,666,097
納付すべき税額		⑭	▲8,395,697	1,298,500	▲8,395,697	1,223,400		▲8,395,697
過少申告加算税		⑮	—	155,000	0	144,500		0
重加算税		⑯	—	2,810,500	0	2,807,000		0

（注） 「納付すべき税額」欄の▲は、還付金の額に相当する税額を表す。

本件各更正処分等の経緯（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	裁決	
		平成18年3月14日	平成18年9月22日	平成18年11月20日	平成19年2月20日	平成19年3月16日	平成20年6月18日	
総所得金額	①	6,107,966	30,249,632	6,107,966	29,794,616	6,107,966	棄却	
内訳	事業所得の金額	②	6,107,966	30,249,632	6,107,966	29,794,616		6,107,966
	給与所得の金額	③	0	—	0	—		0
所得控除の額の合計額		④	1,027,230	1,027,230	1,027,230	1,472,430		1,027,230
内訳	社会保険料控除	⑤	—	—	—	445,200		—
	小規模企業共済等掛金控除	⑥	600,000	600,000	600,000	600,000		600,000
	生命保険料・損害保険料控除	⑦	47,230	47,230	47,230	47,230		47,230
	老年者控除	⑧	—	—	—	—		—
	基礎控除	⑨	380,000	380,000	380,000	380,000		380,000
課税総所得金額		⑩	5,080,000	29,222,000	5,080,000	28,322,000		5,080,000
課税総所得金額に対する税額		⑪	686,000	8,322,140	686,000	7,989,140		686,000
定率減税額		⑫	137,200	250,000	137,200	250,000		137,200
源泉徴収税額		⑬	9,726,736	9,726,736	9,726,736	9,726,736		9,726,736
納付すべき税額		⑭	▲9,177,936	▲1,654,596	▲9,177,936	▲1,987,596		▲9,177,936
過少申告加算税		⑮	—	1,084,000	0	1,034,500		0
重加算税		⑯	—	—	—	—		—

（注） 「納付すべき税額」欄の▲は、還付金の額に相当する税額を表す。

別表 2-1-1 ~ 2-1 1-4 省略