

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(大宮税務署長)
平成24年2月16日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	八坂 玄功
被告	国
同代表者法務大臣	小川 敏夫
処分行政庁	大宮税務署長 小林 又次郎
同指定代理人	磯村 建 西田 昭夫 岡田 豊 長倉 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

- 1 処分行政庁が平成20年9月24日付けで原告に対してした原告の平成17年分所得税の更正処分(以下「平成17年分更正処分」という。)のうち、総所得金額156万7200円、納付すべき税額につきマイナス(還付金の額に相当する税額)4万7420円を超える部分及び重加算税賦課決定(ただし、平成21年1月8日の異議決定により、一部を取り消された後のもの。以下「平成17年分賦課決定」という。)を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成20年9月24日付けで原告に対してした原告の平成18年分所得税の更正処分(以下「平成18年分更正処分」という。)のうち、総所得金額38万4500円、納付すべき税額につきマイナス(還付金の額に相当する税額)900円を超える部分及び重加算税賦課決定(以下「平成18年分賦課決定」という。)を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成17年分及び平成18年分の所得税の確定申告に当たり、A証券株式会社(以下「A証券」という。)における原告名義の外国為替証拠金取引(以下「本件1FX取引」といい、取引に係る口座を「本件1FX口座」という。)及び乙(以下「乙」という。)名義の外国為替証拠金取引(以下「本件2FX取引」といい、取引に係る口座を「本件2FX口座」という。)により生じた利益(以下「本件各取引益」といい、平成17年度及び平成18年度に本件2FX取引で生じた売買差損益金やスワップ金利の合計額を「本件2取引益」という。)を所得の金額の計

算上収入金額に算入しなかったところ、処分行政庁から、各年分の所得税につき、本件各取引益は原告の雑所得に該当するものとして、各更正処分（平成17年分更正処分及び平成18年分更正処分。以下「本件各更正処分」という。）及び各年分の所得税に係る各加重算税の賦課決定（平成17年分賦課決定及び平成18年分賦課決定。以下、「本件各賦課決定」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。）を受けたため、本件2取引益は原告に帰属せず、本件各更正処分等は違法であるなどと主張して、本件各更正処分のうち当初の申告額を上回る部分及び本件各賦課決定（平成17年分賦課決定については、異議決定により一部取り消された後のもの。）の取消しを求める事案である。なお、平成17年分更正処分に係る所得税の雑所得の計算上本件1FX取引で生じた売買差損益金やスワップ金利の合計額（以下「本件1取引益」という。）もその収入金額に算入されることになるが、原告は、本件1取引益が原告に帰属しないと主張はしていない。

1 関係法令の定め

所得税法12条は、資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であって、その収益を享受せず、その者以外の者がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する者に帰属するものとして、所得税法の規定を適用すると定めている（実質所得者課税の原則）。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告等

ア 原告は、日本国籍を有し、妻である丙（以下「丙」という。）と、平成13年3月から平成18年3月までの間、さいたま市北区●●（以下「本件住所地」という。）に居住しており、同年7月には同区●●（以下「転居先住所地」という。）に住所を変更した。（以上につき、甲4、乙1の1、8の1ないし4・6）

イ 乙は、中華人民共和国（以下「中国」という。）国籍を有し、丙の姉で中国上海市に在住している丁（以下「丁」という。）と戊（以下「戊」という。）の子であり、平成12年来日し、平成13年4月から平成17年3月までB大学に在籍し、同月28日からC株式会社に就職したが、平成18年5月に同社を退職した。乙は、平成17年1月1日から平成20年1月13日までの間において、平成17年1月7日から同年8月7日までの間、同年8月14日から同年12月25日までの間、平成18年1月10日から同年5月25日までの間、同年6月10日から同月18日までの間、平成19年1月19日から同月23日までの間、本邦に滞在していた。

乙の外国人登録上の居住地は、平成16年2月3日から同年4月の時点で本件住所地であり、平成18年5月時点で転居先住所地であったが、実際は、平成17年3月頃に、本件住所地からさいたま市中央区（以下「乙住所地」という。）に転居しており、転居先住所地には居住していなかった。

なお、乙は、平成16年11月3日、D株式会社（現在は株式会社Eに商号が変更されている。以下、商号の変更の前後に関わらず「D」という。）に対し、別紙1の3の内容が記載されたDFX口座開設申込及び約諾書を提出し、外国為替証拠金取引口座を開設した。

（以上につき、甲3、4、乙2、7の1・2、乙9、原告本人）

(2) 本件1FX取引及び本件2FX取引の経緯等

ア 本件1 F X取引及び本件2 F X取引の概要

(ア) 本件1 F X取引及び本件2 F X取引の特徴

本件1 F X取引及び本件2 F X取引は、取引所取引ではなく、顧客とA証券とが取引の当事者となる相対取引であり、取引証拠金を預託して、転売又は買戻しをすることによって、現物の受渡しを伴わず損益金の差額を決済する取引であり、少ない資金で大きな取引を行うことができるという特徴を有する。また、外国為替取引においては、取引日から通常2営業日後が受渡日となり、このときポジション（建玉。通貨の持高）を決済した際に発生する差損益やスワップ金利等が実現化（現金化）されることとなる。ただし、ポジション（建玉）を決済しない場合は、無期限に繰延べ（ロールオーバー）されることになる。

差金決済取引（当事者が将来の一定の時期において通貨等及びその対価の授受を約する売買契約であって、当該売買の目的となっている通貨等の売戻し・買戻し等をしたときは差金の授受によって決済することができる取引をいう。以下同じ。）における転売又は買戻しによる実現差損益金の授受は、通貨の転売又は買戻しに係る受渡日に行うこととされている（外国為替取引（M）約款（以下「F X約款」という。）8条1号）。

(イ) スワップ金利

通貨の交換である為替取引においては、期間に応じた取引通貨間の金利差（スワップ金利）が生じる。

A証券では、受渡日の繰延べ（ロールオーバー）が行われる場合、取引したときの価格のままポジションを保持するため、発生する金利差（スワップ金利）は、決済をした日の受渡日に実現損益として計上される。

(ウ) 口座の開設等

顧客は、外国為替取引口座の開設に当たっては、「外国為替取引約諾書／口座開設申込書」に必要事項を記入し、本人確認書類とともにA証券に提出する。顧客がA証券と行う外国為替取引において、差金決済取引の場合の証拠金、転売又は買戻しを行った場合の差損益金、若しくは現物取引の場合の買付代金及び売付代金、その他授受する金銭は、すべて外国為替取引口座で処理することとされている（F X約款3条）。

(エ) 注文方法

注文方法は、インターネット上での注文と電話での注文がある。

電話による注文の場合、顧客は、A証券に対し、①取引口座番号、②名前、③取引通貨（ドル／円、ユーロ／ドル等）、④取引金額、⑤注文執行条件（指値、逆指値等）、⑥指値注文・逆指値注文の場合は有効期限、⑦売り・買いの別を指示することとされている。

(オ) 報告書の交付

A証券は、顧客に対し、売買取引又は現金の移動の都度「取引報告書」及び「口座残高報告書」を交付し、顧客の口座残高に変動がない場合においても、預り金のある顧客には、毎月最終営業日時点の「口座残高報告書」を交付する。この交付は、電話取引の顧客には郵送にて行われる。また、A証券は、顧客の外国為替取引に係るポジション残高、預り証拠金の残高等を顧客の届け出た住所又は事務所の所在地宛てに毎月1回以上報告することとされている（F X約款10条2項）。

イ 本件1 F X取引の経緯等

原告は、平成11年12月6日、別紙1の1の「本件1 F X口座」欄各記載のとおり、F

株式会社（A証券の前身）に対し、本件1FX取引に係る取引口座として、原告名義の本件1FX口座を開設し、その後、別紙1の2の「本件1FX口座」欄各記載のとおり、A証券に対し、住所を本件住所地に変更した後、転居先住所地に変更したり、携帯電話番号（いずれも原告名義のものである。）を変更したりする登録変更届等をした。

原告は、本件1FX取引を開始し、別紙2の1の各番号記載のとおり、出金をし、原告名義の本件1銀行口座（別紙1の1で定めた略語を以下においても用いることとする。）に、別紙2の3の各番号記載のとおり、平成16年10月29日（番号1）、同年11月15日（番号5）、平成17年4月28日（番号8）、同年5月25日（番号9）の各日に本件1FX口座から入金した。（乙8の1、10の1・2）

ウ 本件2FX取引の経緯等

本件2銀行口座（別紙1の1で定めた略語を以下においても用いることとする。）としては、別紙1の1の「本件2FX口座」欄の振込先指定口座のとおり、乙名義で株式会社G銀行（現在の株式会社H銀行。以下、合併の先後に関わらず「G銀行」という。）大宮支店の普通預金口座が開設されている。

また、乙名義の平成16年4月5日を申込日とする別紙1の1の「本件2FX口座」欄の各内容が記載（本件住所地が届出住所とされており、届出携帯電話は原告が所有している。）された「外国為替取引[M]約諾書／口座開設申込書」がA証券に提出されて、本件2FX口座が開設されている。

その後、本件2FX口座については、別紙1の1の口座開設時の住所（本件住所地）を別紙1の2各記載の転居先住所地としたり、別紙1の1の口座開設時の届出携帯電話番号から別紙1の2の携帯電話番号に変更したりする登録変更届等がA証券に提出されている。

本件2FX口座の入出金の状況は、別紙2の2の番号1ないし14のとおりであり、乙名義の本件2銀行口座には、別紙2の4の各番号記載のとおり、平成18年6月9日（番号5）、同年12月22日（番号8）、平成19年1月10日（番号11）、同年5月9日（番号14）及び同年7月23日（番号20）の各日に本件2FX口座からそれぞれ入金されている。

（以上につき、甲14、乙2、7の1、11の1・2、原告本人）

(3) 丁名義の銀行口座への送金

ア 2899万円（日本円）が、2006年（平成18年）5月16日付けで、乙を支払名義人として、I銀行の丁名義の口座（口座番号： ）に振り込まれ、その後、同額が、同年12月21日付けで、同口座から、J銀行上海分行の丁名義の口座（口座番号： 。以下「J銀行口座1」という。）に振り込まれている。（甲5、6）

J銀行口座1には、2008年（平成20年）1月16日時点で、元利合計残高2187万2417円（日本円）が預け入れられていた。（甲7）

イ 788万円（日本円。別紙2の4の番号23）が、乙名義の本件2銀行口座から、2007年（平成19年）7月25日付けで、中国にあるK銀行の乙名義の口座（口座番号： ）に振り込まれ、その後、同額が、同月31日付けで、同口座からJ銀行上海中支店の丁名義の口座（以下「J銀行口座2」という。）に振り込まれている。（甲8、9）

788万円（日本円）は、2007年（平成19年）12月18日時点で、J銀行口座2に預け入れられていた。（甲10）

(4) 本件各更正処分等に至る経緯

ア 平成12年分ないし平成14年分所得税の確定申告等

原告は、平成15年11月から同年12月の間に行われた原告の平成12年分ないし平成14年分の所得税に係る税務調査（以下「前回調査」という。）において、大宮税務署の担当調査官から、本件1FX口座で行っていた平成12年ないし平成14年に係る本件1FX取引及び有価証券先物取引に係る雑所得の申告漏れの指摘を受け、平成12年分及び平成13年分の所得税の修正申告書（平成12年分の雑所得に係る収入金額及び雑所得は356万9000円、平成13年分の雑所得に係る収入金額及び雑所得は174万8392円と記載されている。）並びに平成14年分の所得税の期限後の確定申告書（平成14年分の雑所得に係る収入金額及び雑所得は488万3791円と記載されている。）を大宮税務署長に対し提出した。

イ 平成17年分及び平成18年分所得税の確定申告

原告は、大宮税務署長に対し、別紙4の「A確定申告」欄記載（平成17年分所得税及び平成18年分所得税のいずれについても雑所得を零円とする。）のとおり、① 平成18年3月13日に平成17年分所得税の確定申告書（乙1の1。以下「17年分申告書」という。）を、② 平成19年3月6日に平成18年分所得税の確定申告書（乙1の2。以下「18年分申告書」といい、17年分申告書及び18年分申告書を併せて「本件各申告書」という。）を、それぞれ提出した。

ウ 本件各更正処分等

(ア) 大宮税務署長は、平成19年7月から平成20年9月にかけて行った原告に対する平成17年分及び平成18年分の所得税に係る税務調査（以下「本件調査」という。）において、本件2FX口座の開設の状況・登録住所地及び電話番号、本件2FX取引の行為者・原資・入金状況等から、本件2FX取引は原告に帰属すると認められるとして、申告漏れとなっていた本件1FX取引に係る所得と併せて、原告に対し、雑所得として申告するよう修正申告のしようようを行ったものの、原告は、平成19年8月13日、乙の署名押印がされている別紙6の「さいたま市税務署署長殿」と題する書面（乙2）を大宮税務署長に提出するなどし、これに応じなかった。（甲3）

(イ) このため、大宮税務署長は、平成20年9月24日付けで本件1FX取引及び本件2FX取引に係る雑所得の申告漏れがあり、また、原告が当該申告漏れの所得を仮装・隠ぺいしたところに基づき本件各申告書を提出したとして、別紙4の「B本件更正処分等」欄の「平成17年分」欄及び「平成18年分」欄記載のとおり、本件各更正処分等を行った。

(ウ) 本件各更正処分における雑所得の計算過程は、以下のとおりである。

a 平成17年分所得税の雑所得の金額 1492万8251円
上記金額は、以下の(a)及び(b)の各金額の合計額である。

(a) 本件1取引益の額 18万3480円
上記金額は、本件1FX取引に係る売買差損益金の額－14万3000円とスワップ金利の額32万6480円との合計額である（別紙5の1の「合計」欄参照）。

(b) 本件2取引益の額 1474万4771円
上記金額は、本件2FX取引のうち決済通貨が日本円建てに係る利益の額1404万8460円（売買差損益金の額1143万7000円とスワップ金利の額261万1460円との合計額（別紙5の2「USD／JPY取引」の「合計」欄参照））と

本件2FX取引のうち決済通貨が米国ドル建てに係る利益の額69万6311円（売買差損益金の額6180.00米国ドルとスワップ金利の額692.40米国ドルとの合計額6872.40米国ドルにA証券の平成17年末における為替相場101.32円/米国ドルを乗じた額（別紙5の2「CAD/USD取引」の「合計」欄参照）を加算した額である。

- b 平成18年分所得税の雑所得の金額 276万2570円
上記金額は、本件2FX取引から生じた売買差損益金の額201万4000円とスワップ金利の額74万8570円との合計額（別紙5の3「USD/JPY取引」の「合計」欄参照）である。

(5) 本訴の提起に至る経緯

ア 異議申立等

原告は、本件各更正処分等を不服として、平成20年11月12日、大宮税務署長に対し、別紙4の「D異議申立て」欄の「平成17年分」欄及び「平成18年分」欄各記載のとおり、異議申立てをしたところ、大宮税務署長は、平成21年1月8日付けで平成17年分賦課決定の一部を取り消し（別紙4の「E異議決定」欄の「平成17年分」欄参照。本件1FX口座は原告名義であり、本件1取引益の申告漏れに相当する部分の税額は、過少申告加算税の対象となるため、平成17年分賦課決定については、重加算税の基礎となる税額が減少することとなる。）、その余の異議申立てを棄却する旨の決定をした。

なお、乙は、平成20年11月19日、乙の署名がされている別紙7の「大宮税務署長殿」と題する書面（乙5）を大宮税務署長に提出した。

イ 審査請求等

原告は、平成21年2月9日、国税不服審判所長に対し、別紙4の「F審査請求」欄の「平成17年分」欄及び「平成18年分」欄各記載のとおり、審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、平成22年1月27日、審査請求を棄却する旨の裁決をした。

ウ 本訴の提起

原告は、平成22年6月19日、本件訴えを提起した。（顕著な事実）

3 争点

- (1) 本件各更正処分の適法性（本件2取引益が原告、丁又は丁及び戊のいずれに帰属するか。
なお、仮に本件2取引益が原告に帰属するとした場合において、当該利益が雑所得に該当することについては争いがない。）
(2) 本件各賦課決定の適法性

4 争点に関する当事者の主張の要旨

- (1) 争点(1)（本件各更正処分の適法性）について

（被告の主張の要旨）

ア 以下の事実関係を総合すれば、本件2FX取引を実際に行い、本件2FX口座を管理していたのは原告であるから、本件2FX取引の主体は原告であり、本件2取引益は原告に帰属するものと認められる。

（ア） A証券が本件2FX取引に関して電話で連絡する際の相手方は、乙ではなく、原告であったといえる。

すなわち、本件2FX口座の注文方法は電話注文と認められるところ、その連絡先とし

て登録された携帯電話の各番号は、前記前提事実(2)や別紙1の1、2及び4のとおり、口座開設時、登録変更届後いずれも原告の所有する携帯電話の番号が届け出られており、乙の所有する携帯電話の番号(別紙1の3参照)は届け出られていない。

また、A証券は、顧客が電話注文により取引をしている場合、顧客の届け出た住所等の所在地宛てに取引報告書等を送付しているところ、前記前提事実(2)ウや別紙1の1、2及び4のとおり、本件2FX口座については、口座開設時、登録変更届後いずれも原告が実際に居住している本件住所地や転居先住所地が届け出られており、他方で、乙は、転居先住所地が平成18年5月14日に届け出られる前の平成17年3月28日に乙住所地に転居するなど、原告と同居していなかった。

(イ) 原告は、A証券に対して、本件2FX取引に係る注文をしていた。

(ウ) 本件2FX取引に係る証拠金の本件2FX口座への入金状況は、別紙3の3の「入金」欄のとおりであり、このうちの平成16年10月29日、同年11月19日及び平成17年5月26日の詳細な入金状況等は以下のとおりであり、これらの本件2FX口座への各入金額が、原告の本件1銀行口座から出金されている金額とほぼ一致していることからすると、原告が所有していたFX取引運用資金が本件2FX取引の資金の原資となったものと認められる。

なお、以下の日付以外の本件2FX口座の各入金額がいずれの口座等から拠出されたものか明らかではないものの、上記事情に加え、一般的に外国為替証拠金取引が共同出資という形態になじまないことからすると、上記各入金額についても原告の資金から拠出されたといえる。

a 平成16年10月29日、株式会社L銀行(以下「L銀行」という。)大宮北支店のATMから、100万円ずつ2回に分けて合計200万円が本件2FX口座に入金されているが(別紙3の3)、同日に本件1FX口座から本件1銀行口座に振り込まれた300万円のうち、200万円がL銀行大宮北支店のATMから出金されている(別紙3の1及び2)。

b 平成16年11月19日、L銀行大宮北支店のATMから、200万円が本件2FX口座に入金されているが(別紙3の3)、同月15日に200万円が本件1FX口座から本件1銀行口座に振り込まれ、同額が同月18日にL銀行大宮北支店のATMから出金されている(別紙3の1及び2)。

c 平成17年5月26日、L銀行大宮北支店のATMから、99万9000円及び100万円ずつ2回に分けて合計199万9000円が本件2FX口座に入金されているが(別紙3の3)、その前日に、本件1FX口座から本件1銀行口座に振り込まれた327万0032円のうち、200万円がL銀行大宮北支店のATMから出金されている(別紙3の1及び2)。

(エ) 本件2FX口座からの出金は、平成17年12月8日、平成18年6月9日、同年12月22日、平成19年1月10日、同年5月9日、同年7月23日の各日に行われているが(別紙2の2)、平成17年12月8日(この日の出金は原告がA証券に指示したと認めている。)を除き、いずれも、前記前提事実(1)イのとおり、乙が本邦に滞在していないときにされたものであるから、これらの出金は原告が行ったものといえる。

また、上記各出金日に本件2FX口座から出金された金額は、本件2銀行口座に振り込

まれており（別紙2の4、別紙3の4）、さらに、本件2銀行口座から、平成17年12月8日、平成18年5月15日、同年6月16日、同月17日、同年12月25日、同月29日、平成19年1月10日、同月12日、同年5月9日ないし11日、同月14日、同月15日、同年7月23日、同月25日の各日に窓口又はキャッシュカードで引き出されているところ（別紙2の4、別紙3の4）、このうち、平成18年12月25日、同月29日、平成19年1月10日、同月12日、同年5月9日ないし11日、同月14日、同月15日、同年7月23日、同月25日の各出金は、乙が本邦に滞在していないときにされたものであるから、これらの出金は原告が行ったものといえる。

(オ) 乙は、本件2FX口座の開設時や平成18年5月14日の登録変更届時において、休暇時期以外は本邦に継続して滞在していたのであるから、いつでもA証券から連絡を受けられるよう、乙の携帯電話番号を優先連絡先として届け出るのが自然であり、また、DとのFX取引に当たっては、乙の携帯電話番号を連絡先として届け出られていることからすると、本件2FX口座に係る各書類に原告の連絡先や住所が記載されているのは不自然である。

(カ) 原告の平成12年分及び平成13年分の所得税の修正申告書並びに平成14年分の所得税の期限後の確定申告書によれば、平成12年分ないし平成14年分に係る本件1FX取引及び有価証券先物取引に係る雑所得（平成12年分は356万9000円、平成13年分は174万8392円、平成14年分は488万3791円）が原告の主たる収入と認められるところ、前記(ウ)のとおり、本件1FX口座から本件2FX口座に運用資金が移転されており、平成17年5月25日の327万0032円の出金を最後に本件1FX取引は行われておらず、同年9月21日以降、本件2FX取引が開始されていることからすると、原告は主たる収入源としていた本件1FX取引を本件2FX取引に移行させたということができ、その損益は原告に帰属するといえる。

イ これに対して、原告は、平成16年始め頃、丁から、乙名義の本件2FX口座を開設し、当該取引を行うことを委託されたとした上で、当該取引に係る原資400万円は丁と戊が出した資金であり、また、本件2取引益は全て丁に送金しており、本件2取引益は実質的に丁又は丁及び戊の両名に帰属すると主張している。

しかし、上記アで検討したとおり、本件2取引益は原告に帰属することは明らかであり、以下の事情も踏まえれば、原告の主張には理由がない。

(ア) 原告は、本件調査から本訴に至るまでの間、本件2FX取引に係る主張を大きく変遷させており、① 本件2FX取引の原資については、当初、乙からの預り金としていたものの、その後、乙に金を貸したことがあるなどとし、最終的には丁の資金であるとし、② 本件2FX取引の注文者についても、当初は乙であるとしながら丁か戊とし、最終的に丁とするに至っており、③ 本件2FX取引決済後の資金の送金について、当初は乙から中国で株式投資をしたいとの依頼を受けたとしていたが、平成18年5月に乙が体調不良により仕事を辞めて中国に帰国することになり、取引決済後の資金の大半を中国に持ち帰ったとしており（なお、丁において、原告から送金を受けるなどして資金を回収することは可能であり、乙の帰国に併せて本件2FX取引を終了する必然性も特に見当たらない。）、この変遷について合理的な説明をしていないから、原告の主張は信用することができない。

(イ) FX取引は少額の資金で多額の取引ができる反面、多額の損失を被る危険がある投機

性の高い商品であるところ、その取引・注文を他人に依頼すること自体不自然なものといわざるを得ないし、乙は同時期に別のF X取引をしていて、その知識を有していたのであるから、丁においても、日本語のできる息子の乙に依頼すれば足りるはずであって、本件2 F X口座の名義を乙としながら、原告に取引・注文を依頼する合理的な理由はない（丁が注文を原告に指図していたという点も、F X取引が為替変動のタイミングをうまく掴んで利益につなげるものであることからすると、わざわざ原告を介する迂遠な方法で取引を行うとも考え難い）。

(ウ) 原告が提出している丁に対する送金記録等も、本件2銀行口座からの多額の出金のうちの一部にすぎず、本件2取引益の全てが丁に送金されたことを裏付けるものとはいえない。

(原告の主張の要旨)

以下の事実関係を総合すれば、本件2取引益は全て丁又は丁及び戊兩名に帰属しており、実質所得者は丁又は丁及び戊兩名である。

ア 丁又は丁及び戊兩名は、2004年（平成16年）初め頃、原告に対し、乙名義の本件2 F X口座を開設し、丁又は丁及び戊兩名のために大筋で丁又は丁及び戊兩名の指示に従って注文をして本件2 F X取引を行うことを委託（以下「本件委託」という。）した。

イ 丁は、本件委託の際、日本円で400万円を乙を通じて原告に渡し、本件2 F X取引を行うこと、丁の指示で注文することを原告に依頼し、原告は、上記400万円を本件2 F X口座に入金した。

なお、丁が上記のような依頼をしたのは、当時の中国ではF X取引ができなかったからであり、また、乙に依頼しなかったのは、息子の乙に就職活動に専念してほしいことと乙に依頼した場合は丁の指示に従わずに勝手に取引する可能性があったためである。

ウ 本件2取引益に係る金員は、以下のとおり、全て丁に送金されており、原告はこれを得ていない。

(ア) 乙は、平成18年5月15日、本件2銀行口座から丁のI銀行の口座に日本円で2899万円を送金し（同月16日に入金されている。）、このうち、本件2取引益は1200万6767円である。

丁は、平成18年12月21日に、2899万円をI銀行の口座からJ銀行口座1に移動させ、平成20年1月16日時点においても上記金員を同口座で管理している。

(イ) 乙から委託を受けた原告は、平成19年7月25日、本件2銀行口座から乙のK銀行の口座に日本円で788万円を送金し、乙は、同月31日、上記金員を丁のJ銀行口座2に送金し、丁は、平成19年12月18日時点においても同口座で上記金員を管理している。

エ 原告は、平成15年から平成16年にかけて、本件1 F X口座を開設し、A証券との間で、本件1 F X取引をしていたが、その損益は、結局、合計397万6810円の損失（平成15年で116万1580円、平成16年で281万5230円）を被っており、原告自身において、これ以上F X取引をしたいとは考えていなかった。

(2) 争点(2)（本件各賦課決定の適法性）

(被告の主張の要旨)

原告は、本件2 F X取引について、他人である乙名義を使用することによって、本件2取引

益を隠ぺい又は仮装したところに基づき確定申告書を提出しており、これは、国税通則法68条1項の「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」に該当するから、本件各賦課決定はいずれも適法である。

(原告の主張の要旨)

本件2取引益は、丁又は丁及び戊兩名に帰属するから、これを前提としてした本件各賦課決定は違法である。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)(本件各更正処分の適法性)について

(1) 前提事実並びに掲記の証拠(ただし、後記オで採用しないこととした部分を除く。)及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 本件2FX取引に至る経緯

原告は、平成11年12月6日の時点で、これまで証券取引(株式・現物)の経験を10年ほど有しており、A証券との間で本件1FX口座を開設して(別紙1の1)、本件1FX取引をし、これによる収益は平成12年分ないし平成14年分には原告の収入金額の唯一又はその大部分を占めていたところ(雑所得に係る収入金額として、平成12年分356万9000円、平成13年分174万8392円、平成14年分488万3791円を申告しており、給与所得に係る収入金額は平成13年分69万0500円を申告していることが認められる。乙4の1ないし3)、平成15年1月から同年12月にかけて大宮税務署の担当調査官から平成12年分ないし平成14年分所得税の雑所得の申告漏れを指摘され、雑所得を修正申告書又は期限後申告書で大宮税務署長に申告した(前回調査。乙2、乙8の1)。

イ 本件2FX取引の原資等

原告は、平成16年4月5日、A証券との間で乙名義の本件2FX口座(別紙1の1)を開設したが、A証券に届け出た住所は、乙が当時居住していなかった本件住所地であり、届け出た携帯電話の番号も原告が所有していた携帯電話のものであった(前提事実(2)ウ)。

また、原告は、同月9日に199万円、同年10月25日に合計200万円を本件2FX口座に入金した(別紙2の2の番号1ないし3、別紙3の3の順号1ないし3)。(甲14、原告本人)

さらに、原告は、以下のとおり、本件1FX口座に由来する金員をL銀行大宮北支店の本件1銀行口座から出金して同店のATMから本件2FX口座に入金した(別紙2の2の番号4ないし8、別紙3の1ないし3)。

このように、本件2FX口座の原資は、原告の所持金又は原告が行っていた本件1取引益に由来するものである。

(ア) 平成16年10月29日の入出金状況

平成16年10月29日に本件1FX口座から出金された300万円(別紙3の1の順号1)は、同日、本件1銀行口座に入金され(別紙3の2の順号1)、本件2FX口座に2回に分けて100万円ずつ合計200万円が入金された(別紙3の3順号4及び5)。

(イ) 平成16年11月15日ないし同月19日の入出金状況

平成16年11月15日に本件1FX口座から出金された200万円(別紙3の1の順号2)は、同日、本件1銀行口座に入金され(別紙3の2の順号5)、同月18日にAT

Mから2回に分けて100万円ずつ合計200万円が出金されて(別紙3の2の順号6及び7)、同月19日に本件2FX口座に200万円が入金された(別紙3の3順号6)。

(ウ) 平成17年5月25日及び26日の入出金状況

平成17年5月25日に本件1FX口座から出金された327万0032円(別紙3の1の順号4)は、同日、本件1銀行口座に入金され(別紙3の2の順号9)、同日、ATMから2回に分けて100万円ずつ合計200万円が出金されて(別紙3の2の順号10及び11)、同月26日に本件2FX口座に2回に分けて99万9000円、100万円と合計199万9000円が入金された(別紙3の3順号7及び8)。

ウ 本件2FX取引の取引状況

原告は、その後、本件2FX口座につき、口座開設時の届出住所(本件住所地。別紙1の1)を乙が当時居住していなかった転居先住所地(別紙1の2各記載)としたり、口座開設時の届出携帯電話番号(別紙1の1)から原告が所有する別の携帯電話番号(別紙1の2)に変更する登録変更届等をA証券に提出した(前提事実(2)ウ)。

原告は、上記のとおり、原告の所持金又は本件1取引益を原資として、A証券に対し、以下のとおり、本件2FX取引に係る電話注文を直接行い、平成17年度は、決済通貨が日本円建てに係る利益の額1404万8460円(売買差損益金の額1143万7000円とスワップ金利の額261万1460円との合計額)と決済通貨が米国ドル建てに係る利益の額69万6311円の合計1474万4771円、平成18年度は、売買差損益金の額201万4000円、スワップ金利の額74万8570円の合計276万2570円の利益を上げ(本件2取引益)、本件2取引益は乙名義の本件2FX口座に入金されている。(乙11の1)

(ア) 平成17年9月19日

米国ドル/日本円取引の買い注文1回

(イ) 平成17年11月21日

米国ドル/カナダドル取引の買い注文6回

(ウ) 平成17年11月21日

米国ドル/日本円取引の買い注文5回

(エ) 平成17年11月30日

米国ドル/日本円取引の買い注文4回

(オ) 平成18年4月10日

米国ドル/日本円取引の買い注文1回

(カ) 平成18年6月6日

米国ドル/日本円取引の買い注文3回

(キ) 平成18年12月18日

米国ドル/日本円取引の買い注文4回

(ク) 平成19年1月4日

米国ドル/カナダドル取引の買い注文1回

(ケ) 平成19年1月5日

米国ドル/カナダドル取引の買い注文1回

(コ) 平成19年4月11日

米国ドル／日本円取引の買い注文2回

(サ) 平成19年5月2日

米国ドル／日本円取引の買い注文3回

(シ) 平成19年7月19日

米国ドル／カナダドル取引の買い注文2回

エ 収支管理状況

乙が中国に帰国して本邦に滞在していない間にされた乙の本件2銀行口座からの出金(別紙2の4の番号9、10、12、13、15ないし19、21、23)は、原告と乙の関係や原告の本件2FX取引への関与の程度、原告以外に乙の銀行口座の管理をするだけの関係にある人物の存在はうかがわれないことからすると、原告がしたものと認められるから、本件2取引益が入金される本件2銀行口座の実質的な管理をしていたのは原告であると認められる(原告は、別紙2の4の番号4の出金について、来日していた丁と乙が行ったが、原告も同席して手続書類を代書したと供述しており、この供述を前提としても、原告が本件2銀行口座からの出金等に深く関わっていたと認められる。)

オ 原告の主張(本件委託の存否等)について

これに対し、原告は、① 丁又は丁及び戊兩名から、乙名義の本件2FX口座を開設し、丁又は丁及び戊兩名の指示に従って注文をして本件2FX取引を行うことを委託されて、それに基づいて本件2FX取引を行った、② 本件2FX取引の原資は丁から提供を受けたものである、③ 本件2取引益は全て丁に送金されていることを根拠に本件2取引益は原告に帰属せず、丁又は丁及び戊に帰属すると主張している。

しかし、①の本件委託については、委託契約書を始めその存在をうかがわせる客観的な証拠は特になく、原告は、本件調査から平成20年11月12日にした異議申立てまでの間は、本件2FX取引は乙から委託を受けて行ったものであり、本件2取引益は乙に帰属すると主張していた(甲3、乙2、5)にもかかわらず、平成21年2月9日にした審査請求時から第3回口頭弁論までは、本件2FX取引は丁から委託を受けて行ったものであり(甲4)、本件2取引益は丁に帰属すると主張し(訴状では、本件2取引益が主位的に乙に帰属し、予備的に丁に帰属すると主張していた。)、さらに、原告本人尋問の結果、本件2FX取引は丁又は丁及び戊から委託を受けて行ったものであり、本件2FX取引益は丁又は丁及び戊に帰属すると主張・供述するに至っており、本件委託の核心部分について主張・供述を変遷させていて、その理由も特に説明されていない。加えて、原告主張の本件委託の内容も、大筋で、丁及び戊兩名の指示に従って注文をすること、資金は丁及び戊が提供すること程度しか決まっておらず、原告の事務負担に対する手数料・報酬も特に決められていない極めて曖昧なものであるし、注文行為をするのが原告でありながら、乙名義の本件2FX口座・本件2銀行口座を利用するという迂遠な方法をあえて選択した点について合理的な説明も特にされていないことからすると、原告の主張・供述は信用することができず、本件委託があったと認めることはできない(国際電話を使った注文の指示についても、FX取引が為替相場の変動を瞬時的に的確に捉えて利益を上げるものであるところ、中国の上海に在住している丁が為替相場の変動に応じて、原告に注文の指示をしていたとはにわかに認め難いし、1日に6回も注文をしていることもあり、その都度、丁が逐一指示をしていたとも考え難い。)

また、②の原資の提供や③の本件2取引益が丁の中国の銀行口座に送金されているとの主

張も、本件2FX取引につき、本件委託が認められない以上、前提を欠くことになり、これらの事実も認められないこととなる。この点をおくとしても②の原資の提供について、原告は、原告本人尋問において、平成16年4月9日の199万円、同年10月25日の合計200万円の本件2FX口座への入金分の資金（別紙2の2の番号1ないし3）は、丁らに貸したものであると供述し、それ以外の入金（別紙2の2の番号4ないし8）も、丁が本邦に入国した際に600万円を持って来たとして供述しているが、上記の貸借や丁の金員持参の事実をうかがわせる客観的な証拠は特になく、原告は本件調査の際、当初の調査で原資となる金員について乙から預かっていると担当調査官に供述し、その後の調査では乙に金を貸したことがあるなどと供述を変遷させていて、その変遷の理由についても合理的な説明を特にしていないことからすると、原告の供述は信用することができない（むしろ、別紙2の2の番号4ないし8の入金は、FX取引等の投資による収益が原告自身の主たる収入を占めていたことや入出金の時間的・場所的接近性からすると本件1FX口座に由来するものと推認することができ、本件2FX口座の開設が前回調査を受けて間近い時期にされていることも踏まえれば、本件2FX口座の開設は、課税対策をしつつ原告自身のFX取引を継続するためにされたものと推認することができる。）。

そして、③の中国の丁の銀行口座への送金の点についても、㊦ 前回調査で本件1FX取引についての雑所得の申告漏れの指摘を受けていて、FX取引による収益が課税対象であることを原告は知悉していたところ、平成18年3月13日に雑所得を零円とする17年分申告書を提出していて、その2月後である同年5月16日に1回目の送金がされていること、㊧ 本件調査が着手された平成19年7月19日の数日後である同月25日に2回目の送金がされていることからすると、これらの送金は、本件委託に基づいて行われたというよりは、17年分申告書との整合性を確保したり、本件調査への反対証拠を作出するために行われたものと疑わざるを得ない。

よって、原告の上記主張はいずれも理由がなく、採用することができない。

- (2) 上記(1)の認定事実を総合すれば、原告は、本件1FX取引等の投資を主たる収入源としていたところ、前回調査においてFX取引による収益の雑所得としての申告漏れを指摘されたことから、FX取引による収益への課税を免れるため、乙の名義を使用して自らの計算でFX取引を行うこととして、本件2FX口座を開設し、本件1取引益や原告の資金を本件2FX口座に入金して原資とし、原告が電話注文するなどして取引を実施し、乙名義の本件2銀行口座で本件2取引益を管理していたものと認められる。

そうすると、本件2FX取引の取引主体は原告であると認めることができ、乙は単なる名義人であってその収益を享受せず、原告がその収益を享受していると認めることができるから、所得税法12条により、本件2取引益は原告に帰属するものといえる。

そして、本件2FX取引に係る売買差損益金及びスワップ金利（本件2取引益）を収入金額として生じた所得は、所得税法が規定する利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得又は譲渡所得のいずれにも該当しないし、原告は営利を目的として継続的に本件2FX取引を行っていたことは明らかであり、所得税法34条1項の一時所得の要件にも該当しないから、所得税法35条1項により、本件2取引益を収入金額として生じた所得は雑所得に該当する。

したがって、本件2取引益が原告に帰属し、これによって生じた所得が雑所得に当たるとし

てされた本件各更正処分は適法である（なお、原告名義でされた本件1 F X取引による本件1取引益が原告に帰属することについては争いがないところ、これによって生じた所得も上記と同様に雑所得に該当する。）。

2 争点(2)（本件各賦課決定の適法性）について

過少申告をした納税者が、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、その納税者に対して重加算税を課することとされている（国税通則法68条1項）。

これを本件についてみると、上記1で検討したとおり、本件2 F X取引は原告のF X取引であって、本件2取引益は原告に帰属し、雑所得として納税申告をしなければならないものであるところ、原告は、F X取引による収益への課税を免れるため、他人である乙名義の本件2 F X口座を開設して、本件2 F X取引を行って、乙にその収益が帰属するかのように仮装し、原告の取引及びその収益を隠ぺいした上で、17年分申告書及び18年分申告書に本件2取引益に係る雑所得を零円として過少な納税申告をしたものと認められる。

したがって、原告がした上記の過少な納税申告は、国税通則法68条1項所定の重加算税の賦課要件を満たしているから、異議決定により一部取り消された後の本件各賦課決定は適法である。

第4 結論

以上の次第で、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法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2部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 内野 俊夫

裁判官 菅野 昌彦

別紙1～3及び別紙5～7 省略

(別紙4)

課税処分等の経緯

(単位：円)

項目		A確定申告	B本件更正処分等	D異議申立て	E異議決定	F審査請求	H審査裁決	
年月日		平成18年3月13日	平成20年9月24日	平成20年11月12日	平成21年1月8日	平成21年2月9日	平成22年1月27日	
平成17年分	総所得金額①	1,567,200	16,495,451	1,567,200	棄却	1,567,200	棄却	
	内訳							
	給与所得②	1,567,200	1,567,200	1,567,200		1,567,200		
	雑所得⑧	0	14,928,251	0		0		
	所得控除の額の合計額⑬	1,480,000	1,490,000	省略		省略		省略
	課税総所得金額⑭	87,000	15,005,000					
	課税総所得金額に対する税額⑯	8,700	3,271,500					
	差引所得税額⑰	8,700	3,271,500					
	定率減税額⑱	1,740	250,000					
	源泉徴収税額⑲	54,380	54,380					
納付すべき税額⑳	△47,420	2,967,100	△47,420		△47,420			
重加算税	—	1,053,500	0	105,000	0			
年月日		平成19年3月6日	平成20年9月24日	平成20年11月12日	平成21年1月8日	平成21年2月9日	平成22年1月27日	
平成18年分	総所得金額①	384,500	3,147,070	384,500	棄却	384,500	棄却	
	内訳							
	給与所得②	384,500	384,500	384,500		384,500		
	雑所得⑧	0	2,762,570	0		0		
	所得控除の額の合計額⑬	380,000	380,000	省略		省略		省略
	課税総所得金額⑭	4,000	2,767,000					
	課税総所得金額に対する税額⑯	400	276,700					
	差引所得税額⑰	400	276,700					
	定率減税額⑱	40	27,670					
	源泉徴収税額⑲	1,270	1,270					
納付すべき税額⑳	△900	247,700	△900		△900			
重加算税	—	124,000	0		0			