

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 (上尾税務署長)
平成24年5月17日棄却・確定

判	決
原告	甲
訴訟代理人弁護士	本島 信 古谷 祐介 田村 直也 古川 敬嗣
被告	国
代表者法務大臣 処分行政庁	小川 敏夫 上尾税務署長 田中 隆幸
指定代理人	菊池 豊 岡田 智辰 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 上尾税務署長が原告に対し平成19年9月28日付けでした原告の平成16年分以降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 上尾税務署長が原告に対し平成19年9月28日付けでした原告の平成16年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額2502万5458円、納付すべき税額589万8500円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 3 上尾税務署長が原告に対し平成19年9月28日付けでした原告の平成17年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額2679万9244円、納付すべき税額648万7300円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 4 上尾税務署長が原告に対し平成19年9月28日付けでした原告の平成18年分の所得税に係る更正処分のうち総所得金額2748万1648円、納付すべき税額697万6900円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、不動産賃貸業等を営む原告が、上尾税務署長から、平成19年9月28日付けで、原告

の平成16年分以降の所得税に係る青色申告の承認の取消処分（以下「本件青色申告承認取消処分」という。）並びに原告の平成16年分から平成18年分まで（以下「本件各係争年分」という。）の所得税に係る各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び各過少申告加算税賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」といい、本件青色申告承認取消処分、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分を併せて「本件各処分」という。）を受けたところ、本件青色申告承認取消処分は信義則に違反する違法なものであり、本件各更正処分は推計の必要性及び合理性を欠く違法なものであるとして、本件各処分の取消しを求めている事案である。

1 関係法令の定め

別紙1のとおり。

2 前提事実（争いのない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) 当事者

原告は、平成16年ないし平成18年当時、会社勤務の傍ら、不動産賃貸業を営んでいた。

(2) 原告の本件各係争年分の所得税に係る申告

ア 原告は、昭和63年、所得税について、大宮税務署長による所得税法143条のいわゆる青色申告の承認を受け、同年以降、青色申告を行っていた。

イ 原告は、本件各係争年分の所得税の確定申告について、それぞれ、平成17年3月9日、平成18年3月13日及び平成19年3月7日に、別表2の「確定申告」欄記載の総所得金額及び納付すべき税額のとおり、青色の申告書により確定申告をした。（甲1ないし3）

(3) 原告に対する調査

上尾税務署長は、平成19年3月下旬頃、上尾税務署特別国税調査官（所得担当）部門の乙特別国税調査官（以下「乙特官」という。）及び丙国税調査官（以下「丙調査官」という。）に対し、原告に対する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。）の調査（以下「本件調査」という。）を行うよう命じ、乙特官らは、同年4月以降、本件調査を開始した。

(4) 本件各処分及び不服申立手続の経緯

ア 上尾税務署長は、平成19年9月28日、原告に対し、本件青色申告承認取消処分をするとともに、本件各係争年分の原告の所得税について所得税法156条の推計による算定をした総所得金額を原告の不動産所得の金額とし、別表2の「更正及び賦課決定処分」欄記載の総所得金額及び納付すべき税額並びに過少申告加算税額が相当であるとして、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分をし、同年10月1日、これらを原告に通知した。

イ 原告は、上尾税務署長に対し、平成19年10月30日、本件更正処分及び本件各賦課決定処分の取消しを求めて異議申立てをし、同年11月29日、本件青色申告承認取消処分の取消しを求めて異議申立てをしたところ、上尾税務署長は、平成20年1月28日、上記各異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をし、これを原告に通知した。（乙1の1・2）

ウ 原告は、平成20年2月26日、国税不服審判所長に対し、本件更正処分及び本件各賦課決定処分の取消し並びに本件青色申告承認取消処分の取消しを求めてそれぞれ審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、平成21年10月22日、上記各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をし、同月28日、これを原告に通知した。（甲4の1・2）

エ 原告は、平成22年4月7日、本件訴えを提起した。（顕著な事実）

3 被告の主張する本件各処分の根拠及び適法性

本件において被告が主張する本件各更正処分根拠及び適法性に関する主張は別紙2のとおりであり、本件各賦課決定処分根拠及び適法性に関する主張は別紙3のとおりである（別紙2及び別紙3において用いた略称は、以下の本文においても用いることとする。）。

4 争点

本件の争点は以下のとおりであり、これらに関して摘示すべき当事者の主張は、後記5「争点に関する当事者の主張の要旨」において記載するとおりである。

(1) 本件青色申告承認取消処分の適法性（所得税法150条1項1号該当性）

(2) 本件各更正処分の適法性

ア 推計の必要性

イ 推計の合理性

ウ 実額反証の成否

(3) 本件各賦課決定処分の適法性

5 争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 争点(1)（本件青色申告承認取消処分の適法性）について

（被告）

ア 青色申告の承認を受けた納税者（居住者。以下「青色申告者」ということがある。）は、資産、負債及び資本に影響を及ぼす一切の取引を、正規の簿記の原則に従って、整然とかつ明瞭に記載し、その記録に基づき、貸借対照表及び損益計算書を作成し、計算された所得を申告し、帳簿書類を保存すべき義務を負い（所得税法148条1項、所得税法施行規則57条ないし63条）、そのような保存がない場合に、税務署長は、青色申告の承認を取り消すことができる（同法150条1項1号）。本件大蔵省告示によれば、青色申告者が作成すべき帳簿書類には、現金取引の年月日、事由、出納先及び金額並びに日々の残高などを整然と、かつ、明瞭に記載しなければならない（本件大蔵省告示別表第1第2号(1)の第1欄及び第2欄）。しかしながら、原告は、本件各係争年分に係る不動産所得について、外注管理料、修繕費及びその他経費に係る出金を記載したノート（以下「本件記帳ノート」という。乙4）しか備え付けておらず、本件記帳ノートには現金取引の日々の残高に関する記載はなく、本件大蔵省告示に定められた記載事項が整然と、かつ、明瞭に記載されているとはいえない。したがって、本件各係争年分における原告の不動産所得に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存に係る状況は、所得税法150条1項1号に規定する青色申告承認の取消事由である「帳簿書類の備付け、記録又は保存が第148条第1項（青色申告者の帳簿書類）に規定する財務省令で定めるところに従って行なわれていない」場合に該当することが明らかであるから、本件青色申告承認取消処分は適法である。

イ 原告は、本件調査以前に行われた税務調査において、経費帳としての本件記帳ノートを提出することで青色申告が認められており、税務署員の言動を信頼したものであるから、本件青色申告承認取消処分は信義則に反するもので違法であると主張する。

しかし、原告は、本件調査時において、平成7年の税務調査の際には、現金出納帳を備え付けていないことに関して何ら指摘されなかった旨の反論をしておらず、むしろ、本件調査において、現金出納帳の作成、保存がないことから、青色申告の承認を取り消されても仕方がない旨述べていることに照らせば、原告が、本件調査の時点に至るまで、本件記帳ノートのみで青色申告が認められると信頼していたのか疑わしい。その点をおくとしても、租税法

律関係においては、信義則の法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めてその適用の是非を考えるべきものである。そして、上記特別の事情があるかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者の信頼が生じていなければならず、信頼の対象となる公的見解の表示であるというためには、少なくとも税務署長その他の責任ある立場にあるものの正式の見解の表示であることが必要であり、かつ、少なくともその内容が明示的に表示されていることが必要であると解すべきである。そうすると、原告の主張を前提としても、当該調査を担当した調査官は、上尾税務署長やその他責任のある立場の者とまではいい難く、また、現金出納帳などの青色申告に必要な帳簿書類の備付けがなくとも、青色申告を認める旨の正式の見解を明示的に表示したわけではない。

したがって、本件青色申告承認取消処分に信義則が適用され、それが違法となることはないから、原告の主張には理由がない。

(原告)

原告は、青色申告の承認を受けてから約20年間、確定申告に際しては、処分行政庁に提出した本件記帳ノートのみを記帳しており、現金出納帳などの帳簿書類は備え付けていなかった。原告は、平成7年9月、平成4年分から平成6年分の所得税の確定申告に関して税務調査を受けた際、担当調査官に対し、現金出納帳の備付けはなく本件記帳ノートしか存在しないことを伝えたが、担当調査官は、本件記帳ノートの記載のみを参考として経費を判断し、現金出納帳を備え付けていないことに関しては何も指摘しなかった。これは、税務署が、少なくとも原告に対しては、現金出納帳の備付けがなくとも青色申告をすることを黙認する意思表示をしたといえる。原告は、上記の担当調査官による意思表示を信頼し、平成7年の上記税務調査以降も、現金出納帳の備付けのないまま確定申告を続けた結果、本件青色申告承認取消処分により過少申告加算税及び延滞税を賦課されるという経済的不利益を被っているところ、原告が上記の担当調査官による意思表示を信頼したことについて何ら帰責性は認められないから、本件青色申告承認取消処分は信義則に反し違法というべきである。

(2) 争点(2)ア(推計の必要性)について

(被告)

ア 所得税法156条は、納税者の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況又は生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模により納税者の各年分の各種所得の金額又は損失の金額を推計して、所得税につき更正又は決定をすることができる旨を規定しているところ、推計課税は、推計の必要性がある場合、すなわち、税務署長が十分な直接資料を入手することができず、直接資料に基づき所得税法第2編第2章第2節の各種所得の金額の計算に関する規定により所得金額を的確に算定することができない場合に限り認められると解される。上記の推計の必要性がある場合とは、具体的には、① 納税義務者が帳簿書類等を備え付けておらず、収入・支出の状況を直接資料によって明らかにすることができない場合(帳簿書類等の不存在)、② 納税者が帳簿書類等を備え付けてはいるが、誤記脱漏が多いなど、その内容が不正確で信頼性に乏しい場合(帳簿書類等の不備)、③ 納税者又はその取引関係者が調査に協力しないため、直接資料が入手できない場合(調査非協

力) のいずれかに該当する場合と考えられる。

イ これを本件についてみると、a 原告は、上尾税務署長に提出した本件各係争年分の青色申告決算書（不動産所得用）の各科目に原告自身が記載した金額の算定根拠（各不動産収入及びそれらに関連する租税公課その他の必要経費）を結局明らかにしておらず、b 原告が本件調査において提示した帳簿書類は、費用の支出に関する事項のみが記載されている本件記帳ノート（乙4）のみであり、その記載が全ての事項を網羅していたものでもなく、その他の現金出納帳等の継続的に記載された帳簿もない旨原告が回答しており、かつ、c 本件記帳ノートに記帳されている支出の内容も、本件各係争年分の不動産所得に係る必要経費のうち、外注管理料、修繕費及びその他経費に係る出金の記載はあるものの、租税公課、損害保険料及び借入金利子に係る記載はない上、d 記載がある事項に関しても、日付が前後して記載された部分や客観的にみて不動産所得に係る総収入金額を得るために直接に要した費用とは認められない旅行、催事に関する支出等が記載されており、e 原告が本件調査の担当者に提示を行った必要経費の裏付けとしての直接証拠となる領収書にも欠落があったことからすれば、① いかなる手段を用いても、原告の不動産所得に係る収入・支出の状況及び相当額を直接資料により明らかにできなかった（帳簿書類等の不存在）、又は② 帳簿書類等の内容が不正確で信用性に乏しかった（帳簿書類等の不備）というべきである。

ウ さらに、本件においては、以下のとおり、原告が③ 調査に協力しなかったことも推計課税の必要性の理由となる。

すなわち、原告が実質上の所有者である可能性のある不動産については、原告自身の名義のものだけでなく、原告の祖父（丁）、父（戊）の名義のまま、原告への相続登記が行われていないものが多数散見され、原告が申告を行った不動産賃貸物件が全ての賃貸物件であるかも確認ができず、各不動産収入の額及びそれらの合計額並びに各不動産に対応する必要経費の額及びそれらの合計額を正確に算定することができないほか、賃貸物件に係る減価償却資産の確認及び当該資産に係る減価償却費の計算についても正確に行うことができないため、本件調査の担当者が、原告に対し、不動産の所有状況及びその利用状況を明らかにするように、再三要請したが、原告はそれらの状況を明らかにしなかった。また、通常、税務調査は、納税者の自宅及び事業所等、すなわち、記帳場所や所得を生ずる場所で行われることが多いことから、原告に対しても、自宅への臨場調査が要請されたにもかかわらず、原告は、正当な理由なく、調査担当者による原告宅への臨場調査の再三の要請を拒否し、調査担当者の質問に対しても極めて不十分な応答に終始し、原告が提示を承諾する書類も限られていたことからすると、原告は、調査を一切拒否したわけではないものの、結果として、本件調査の担当者による度重なる協力要請を拒み続け、最後まで調査に必要な協力をしなかったため、帳簿書類の不備を補うことができなかったものである。

エ 以上のとおり、原告には、① 帳簿書類等の不存在、② それらの不備及び③ 調査非協力のいずれの事情も認められるから、上尾税務署長において、原告の本件各係争年分の不動産所得の金額を実額で把握することは不可能であり、本件において、推計の必要性が認められることは明らかである。

（原告）

ア 本件においては、本件青色申告承認取消処分が違法であるから、原告については実額課税のみが許され、推計課税することは許されない（所得税法156条）。

イ 仮に、本件青色申告承認取消処分が適法であったとしても、推計課税が適法といえるためには、推計課税の必要性が認められることが必要である。推計課税の必要性が認められる場合とは、被告が主張する① 帳簿書類等の不存在、② それらの不備及び③ 調査非協力のいずれかの事情により直接資料に基づいて所得金額を実額で把握できなかった場合のいずれかに該当するだけでは足りず、それらのいずれかに該当し、かつ、直接資料に基づいて所得金額を実額で捕捉できない場合をいうと解すべきである。

原告は、本件調査のため、10回以上は上尾税務署に出向き、処分行政庁が要望した資料等についてはできる限り提出し、資料が存在しないために提出できないものについてはその理由を口頭で説明したが、担当調査官は原告の説明に対して聞く耳を持たなかった。また、原告は、処分行政庁の要望に応じて提出できない資料があったために、担当調査官に対しては、職権で調査することを要望し、取引関係者の氏名を明らかにするなどしていたが、処分行政庁は職権による調査をしないまま推計課税をしたものであるから、上記①ないし③のいずれにも該当しない。

また、本件では、原告の収入金額については争いがなく、必要経費の金額のみが争われているところ、原告は、経費に関する領収証等の資料（甲7）を全て処分行政庁に提示しているから、処分行政庁としては、それらの直接資料に基づき、原告の収入に対する必要経費として認められない部分を指摘し、それらを控除した上で認められる経費を算出すれば十分に実額が把握できたはずである。したがって、本件は、直接資料に基づいて所得金額を実額で捕捉できる場合に該当する。よって、いずれにしても、本件には、推計課税の必要性は認められない。

なお、本件調査の際、担当調査官は、外注管理料の適正額についてのみ関心を示し、何ら合理的な根拠を示さずに賃料収入の12%が適切である旨主張し、その後は、乙特官の退職後は同人を原告の確定申告の代理人とすることを条件とし、外注管理料を賃料収入の15%として修正申告するよう指示したが、原告はその説明に憤りを感じたため拒絶したところ、本件各処分がされたものである。

(3) 争点(2)イ（推計の合理性）について

（被告）

ア 所得税法156条は、推計の必要性が認められる場合にどのような推計方法を採用すべきかについては税務署長の裁量的判断に委ねており、税務署長において現に入手し得る資料の限定性、調査時間及び調査能力の制約、納税義務者間の公平等と事情を考慮すると、採用された推計方法が合理的といえるためには、実額課税の代替手段として当該納税義務者の所得近似値を求め得る方法として社会通念上相応の合理性（一応の合理性）があると認められる必要があり、かつ、それをもって足りるというべきである。

イ 本件においては、上尾税務署長は、税務署が独自の調査によって把握し得た原告の収入金額を基礎とし、さらに、その収入金額に、同業者から得られた所得率の平均値を乗ずることによって所得金額を推計する方法（比準法）を用いているところ、比準法を用いて推計課税をする場合の比準業者の抽出基準については、一般的・抽象的にみ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れば足りるというべきである。このような方法によっても、平均値を用いることにより同業者間に通常存在する程度の営業条件等の差異が捨象され、その推計方法が業種の同一性、営業規模の一応の類似性及び平均値の算出過程の整合性を有

し、推計の基礎的要件を欠いていない以上、営業条件の差異等が平均値による推計自体を全く不合理ならしめる程度に顕著なものでない限り、推計の合理性は肯定されるべきであるからである。

ウ 原告の本件各係争年分の不動産所得の金額を算定した推計の方法は、本件調査等によって把握し得た原告の本件各係争年分の収入金額に、上尾税務署長が、上尾税務署管内に賃貸物件を有する個人事業者のうちから本年各係争年分ごとに別紙4の抽出基準（以下「本件抽出基準」という。）の全てに該当する比準同業者（本件比準同業者）を抽出し、その収入金額、所得金額、所得率を調査した結果の報告（乙8の1ないし3）によって得た本件比準同業者の平均所得率を乗じ、本件各係争年分の不動産所得の金額を算定したものである。

上尾税務署長は、上記報告に当たり、本件各係争年分ごとに、本件抽出基準の全てを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、その抽出の過程に恣意が介在する余地はなく、本件抽出基準も、業種及び業態の同一性、規模等の近似性等のいずれの点においても、同業者の類似性を判別する基礎的要件をいずれも欠くものではなく、合理的なものであり、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、その収入金額及び必要経費の算出根拠となる資料の正確性も十分に担保され、原告の比準同業者の各件数は、平成16年分が7件、平成17年分が5件、平成18年分が9件であり、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するに足りる件数であるといえる。したがって、本件における推計の方法は合理的である。

（原告）

処分行政庁は、いわゆる同業者率によって所得金額の推計を行っているが、処分行政庁の認める同業者の実態が原告には全く不明である。原告の知り得る限り、処分行政庁の推計する所得率は高すぎて合理性を欠く。

(4) 争点(2)ウ（実額反証の成否）について

（原告）

ア 原告の総収入金額は、本件各更正処分における金額のとおりである。原告の不動産収入は別表6の「収入金額一覧表」（以下「収入金額一覧表」という。）の合計額欄記載のとおりであり、本件各係争年分について原告の収入に変動はない。原告は、不動産収入の他に、有限会社C（以下「C」という。）の従業員としての給与収入及び国民年金による収入があるが、それ以外の収入はない。

なお、原告は、A株式会社（以下「A」という。）及びB株式会社（以下「B」という。）から電柱に係る使用料を受領しているが、これらは電柱による日陰補償又は電線からの雨だれによる立毛補償であると説明されたものであり、原告はこれらの金員の取扱いについて税務署に相談したが明確な回答が得られなかったため、Bからの提案に基づき、一時所得として取り扱ったため確定申告書に記載しなかったものである。

イ 原告の不動産収入に対応する必要経費は、次のとおりである。

（ア） 本件各係争年分に共通する必要経費について

a 租税公課について

本件各係争年分の各所得税青色申告決算書（不動産所得用）（以下「本件各所得税青色申告決算書」という。）の租税公課欄に記載した金額は、前年の公租公課の額に比し

て算出したものである。

b 損害保険料について

領収証等（甲 7）のとおり金額である。

c 減価償却費について

「減価償却費の計算」（甲 5 の 1 ないし 3）記載のとおり金額である。

d 外注管理料について

原告は、所有不動産の管理業務を原告の妻が代表取締役を務めている同族法人である C に委託しており、同社に対する外注管理料は、月額 90 万円から原告が C に対して賃貸している不動産の賃料を控除した 76 万 9500 円を支払っている。

C の業務は、単なる管理業務にとどまらず、建築確認申請等に関する事項や土地の境界確定作業に関する立会い、測量、登記に関する調査等も行っており、必要な資格及び高度な技術力を有する会社である。また、同族法人であるため節税対策と疑われることを避けるため、原告は、大宮税務署に出向いて適正な外注管理費の金額を相談したところ、担当官から賃料収入の 20% 相当額が適切とされた事例があることを紹介されたため、原告は、上記事例を参考として外注管理費の額を設定したものであり、C に対する外注管理費は、平成 16 年分については賃料収入の約 18.5% であり、適切な額である。

e 借入金利子について

「証書貸付ご返済明細書」（甲 6）記載のとおり金額である。

f その他の経費について

領収証等（甲 7）記載のとおり金額である。

なお、ガソリン代、水道光熱費、通信費について、その 50% に当たる金額を必要経費として算入しているのは、昭和 63 年頃に行われた税務説明会において、税務署職員から 50% を超えなければ差し支えないという説明を受けたためである。

(イ) 本件各係争年分の個別事情による必要経費について

a 貸店舗取毀除却費（平成 16 年分）について

平成 16 年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した貸店舗取毀除却費（甲 1 の 2 枚目）は、原告が賃貸していた土地上に賃借人所有の建物が存在しており、契約書上は賃借人に建物除去義務があるとされていたが、実際に賃借人が上記土地から退去するに際して賃借人が建物の除去を原告に依頼し、それを除去しなければ当該土地を新たに賃貸することができなかつたために、やむなく建物を除去したものであり、その裏付けとなる直接資料は甲 8 である。

b 賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用（平成 17 年分）について

平成 17 年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用（甲 2 の 2 枚目）は、県の公共事業に関し、租税特別措置法 33 条の 4 所定の特別控除を受けるために、公共事業対象地以外の伐採を行ったものである。山林は、一部のみを伐採すると境界付近の残った土地の立木が風倒木となって危険が生ずるため、一度に伐採することが望ましいとされており、上記土地上の立木を伐採することは不可避であった。また、上記土地は、伐採後の平成 20 年から駐車場として賃貸されている賃貸物件であるから、原告の不動産収入に係る必要経費である。

c 修繕費（平成18年分）について

平成18年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した修繕費（甲3の2枚目）は、山林（竹林）の立ち入り防止柵であるフェンスを敷設した際に発生した費用である。

（被告）

ア 実額反証とは、推計によって算定された所得金額が帳簿書類等の直接資料に基づき算定される実額の所得金額に比して過大であり、実額によって所得を認定すべきであるとして推計課税の違法性を主張することであり、納税者である原告が直接資料によって収入金額及び必要経費の実額を主張立証することは、処分庁の行う推計課税の適法性の抗弁に対する単なる反証ではなく、自らが主張立証責任を負う再抗弁である。そして、所得税法26条2項、36条1項、37条1項によれば、不動産所得について実額反証を主張する原告は、① その主張する収入金額及び必要経費の各金額が存在すること、② その収入金額が全ての取引先から発生した全ての収入金額であること、③ その経費がその収入金額と対応するもの（必要経費）であることの3点を証明しなければならず、それらの証明がない限り、原告が主張する実額計算によりその所得金額を算定することはできないというべきである。

イ 実額反証を主張する原告は、その収入金額が全ての取引先から発生した全ての収入金額であることを立証する責任を負い、被告は、本件各係争年分に係る各所得税青色申告書（以下「本件各所得税青色申告書」という。）に記載された不動産収入金額を下回らない金額の収入があったことは認めるが、それが総収入金額であったことは争うから、まず、原告は、自己が所有する不動産、不動産の上に存する権利等及びそれらの利用状況を明らかにしなければならないところ、本件調査によれば、原告が実質上の所有者である可能性のある不動産として、原告の祖父や父名義のものが存在することが判明したにもかかわらず、原告は、それらの不動産について原告が真の所有者であるか否か、原告が申告を行った不動産賃貸物件が原告の賃貸物件の全てであるか否かについて客観的に立証していない。しかも、被告の調査によれば、原告名義の普通預金口座には、A及びBから不動産所得に係る収入金額となるべき電柱等に係る使用料が支払われていることが判明しており、この点からも、原告の本件各所得税青色申告書に記載した不動産収入金額が全ての取引先から発生した全ての収入金額ではないことが明らかである。したがって、原告は、全ての取引先から発生した全ての収入金額であることを立証したとはいえない。

ウ ある支出が所得税法37条1項の必要経費となるためには、それらの経費の支出について、収入と何らかの関連があるというのみでは足りず、客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、それが所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であることを要し、家事関連費の場合には、その必要な部分の金額が明らかでなければならないというべきである。しかるに、原告が主張する各必要経費については、いずれも収入金額に対応した必要経費としての要件を欠くために所得税法37条1項の必要経費として認められないか、その支出の事実について、合理的な疑いを容れない程度の立証に達していないため、原告の主張する金額を収入金額に対応した不動産所得上の必要経費の実額と認めることはできない。

（ア） 本件各係争年分に共通する必要経費について

a 租税公課について

原告は、租税公課について、直接証拠を提出することなく、本件各所得税青色申告書

の租税公課欄に記載した金額が正当である旨主張する。しかし、当該金額には、明らかに業務と直接関係のない国民健康保険税が含まれており、かつ、前年度の公租公課の金額を参考にして記載されたものにすぎないから、当該金額は、客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるともいえない。

b 損害保険料について

原告は、損害保険料の支出について、領収証等（甲 7）のとおりである旨主張するが、原告が提出する領収証等（甲 7）及び本件記帳ノートの記載に照らしても、本件各係争年のいずれについても本件各所得税青色申告決算書記載の金額とは合致しないから、損害保険料の各金額の存在については、合理的な疑いを容れない程度に証明されているとはいえない。しかも、これらの損害保険料が客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえるか否かについても不明であり、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるともいえない。

c 減価償却費について

原告は、減価償却費について、「減価償却費の計算」（甲 5 の 1 ないし 3）のとおりである旨主張するが、甲 5 の 1 ないし 3 は、減価償却費の計算過程を示すものにすぎず、その計算の根拠となる減価償却資産の取得時期、金額、購入先及び用途などを明らかにして立証した上で、その計算結果が収入金額と対応するものであることを立証する必要があるから、原告の主張する減価償却費は、それらの存在が合理的な疑いを容れない程度に立証されているとはいえない。

d 外注管理料について

原告は、所有不動産の管理業務を原告の妻が代表取締役を務めている同族法人である C に委託しており、同社に対する外注管理料は、月額 90 万円から原告が C に対して賃貸している不動産の賃料を控除した 76 万 9500 円を支払っている旨主張し、外注管理料の送金先口座に係る預金通帳の写し（甲 11）を提出する。

しかしながら、原告と C との間の「設計施工監理委託契約書」（「賃貸土地等の管理請負契約書」及びそれに関する「覚書」3 通、以下「設計施工監理委託契約書」という。）（乙 5）上、C が管理業務を行うべき対象物件が明示されておらず、原告が実質上の所有者である可能性のある不動産が他にも存在するために原告の所有する物件自体が明らかでないため、C の管理業務の具体的な対象は不明である。また、外注管理料には、賃貸の用に供していない不動産に係るものが含まれている可能性がある。さらに、C が行うとされている管理業務の具体的な内容も不明確であるから、外注管理料は、客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるともいえない。

e 借入金利子について

原告は、借入金利子に関する証拠として「証書貸付ご返済明細書」（甲 6）を提出するが、甲 6 は、返済予定が記載されているにとどまり、実際にこれらの利子が返済されたことを示す証拠ではなく、必要経費としての支出の存在が合理的な疑いを容れない程

度に証明されたとまではいえない。そもそも、原告は、当該借入れがどのような理由又は目的でされたものであるかについて何ら主張立証していないから、当該借入れに係る借入金利子が、客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるともいえない。

f その他の経費について

原告は、本件記帳ノートには原告の出捐が全て記載されており、それらが経費に該当することは明らかである旨主張し、その他の経費に係る立証として領収証等（甲7）を提出する。しかし、本件記帳ノート及び領収証等の中には、原告又は原告の妻や長男との旅行等の費用と思われる支出、ゴルフ場の年会費等の客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえないものが多数存在する。また、原告は、原告が使用していると思われる車両に係るガソリン代、水道光熱費、通信費等について、その2分の1の金額を必要経費として算入した旨主張するところ、家事上の経費等については、単に支払の事実を提示し、その50%を算入することにより必要経費とすることができるわけではなく、それらの経費が所得を生ずべき業務の遂行上必要なものであり、かつ、その必要な部分の金額が明らかにされない限り、その50%の金額を必要経費として認めることはできない。したがって、その他の経費についても、それが客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であり、家事関連費として、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるとはいえない。

(イ) 本件各係争年分の個別事情による必要経費について

a 貸店舗取毀除却費（平成16年分）について

原告は、平成16年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した貸店舗取毀除却費（甲1の2枚目）について、原告が賃貸していた土地に賃借人所有の建物が存在しており、契約書上は賃借人に建物除去義務があるとされていたが、実際に賃借人が上記土地から退去するに際して賃借人が建物の除去を原告に依頼し、それを除去しなければ当該土地を新たに賃貸することができないことから、やむなく建物を除去したものであり、原告の不動産所得の必要経費となる旨主張する。しかしながら、貸店舗取毀除却費の関係書類（甲9）からは、賃借人に契約書どおりの建物の除去を求めることができなかったという事情はうかがえない。また、当該敷地等を新たに利用するために建物の取壊しが必要であったという事情や新たな利用の目処があったか否か等の事情も明らかではないから、そのような貸店舗取毀除却費は、客観的にみて所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるともいえない。

b 賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用（平成17年分）について

原告は、平成17年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用（甲2の2枚目）について、県の公共事業に関し、租税特別措置法33条の4所定の特別控除を受けるために伐採を行ったものである旨主張する。しかしながら、原告が平成17年分所得税青色申告決算書に計上した賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用の金額は、県の公共事業に伴って伐採した部分と原告が任意に伐採した部

分の合計金額であり、県の公共事業に伴って伐採した部分に係る金額は、県から立木を移転するものとして支払を受けた補償金に係る必要経費となるものであるから、山林所得上の必要経費となる一方、原告が任意に伐採した部分の金額については、賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用に係る書証（甲 8）上は、当該伐採を行った後の土地から不動産所得となり得る賃料収入が得られたことを認めるに足りる記載はない。したがって、賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用は、客観的にみて所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるともいえない。

c 修繕費（平成 18 年分）について

原告は、平成 18 年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した修繕費（甲 3 の 2 枚目）について、山林（竹林）の立ち入り防止柵であるフェンスを敷設した際に発生した費用である旨主張する。しかし、原告が提出するメモや本件記帳ノートの記載からは、原告が上記フェンス敷設に付随して C に対して支払ったというフェンス工事施工管理料が実際に支払われたことを認めることはできず、フェンスが敷設された場所やその経緯を示す証拠も存在しないことからすると、当該修繕費は、客観的にみて所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるともいえない。

エ 以上のとおり、原告による実額反証として示された直接証拠は、原告が主張する必要経費に係る一部分についてのものにすぎず、収入との対応関係も明らかでないばかりか、原告の収入金額も明らかではなかったのであるから、本件調査において原告の不動産所得に関する実額を捕捉することはできなかつたといわざるを得ない。したがって、原告の実額反証は、その要証事実を立証したとはいえず、推計の必要性があつたことは明らかである。

(5) 争点(3)（本件各賦課決定処分の適法性）について

（被告）

ア 本件各更正処分はいずれも適法であるところ、原告は、本件各係争年分の所得税を過少に申告していたものであり、過少に申告してい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。したがって、本件各係争年分における原告に課されるべき過少申告加算税の金額は、別紙 2 「本件各賦課決定処分の根拠」 1 記載のとおりであつて、本件各賦課決定処分の額（別表 2 の「更正及び賦課決定処分」欄の「過少申告加算税額」欄参照）といずれも同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

イ 原告は、本件青色申告承認取消処分がされるまでは青色申告が承認されていたのであるから、各確定申告ときに原告が青色申告特別控除の適用を受けると信託していたことに正当な理由があるというべきであると主張する。しかしながら、国税通則法 65 条 4 項の正当な理由があると認められる場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものであり、納税者側の主観的な事情や法の不知又は解釈の誤りは含まれないというべきである。しかるに、原告は、整然と、かつ明瞭に記録された帳簿書類を作成、保存することができていなかったという帰責性が認められるばかりでなく、原告の主張を前提としても、平成 19 年 4 月以前の税務調査において、担当調査官から現金出納帳を備え付けていないことについて指摘されなかつたことをもって青色申告が認めら

れると誤信したというにすぎないから、納税者である原告の責めに帰することのできない客観的事情に該当するものとはいえず、過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合にも該当しない。

(原告)

本件青色申告承認取消処分及び本件各更正処分はいずれも違法であって取り消されるべきものであるから、本件各更正処分に係る過少申告加算税の賦課決定処分である本件各賦課決定処分は、その基礎を失うので取り消されるべきである。仮に、本件青色申告承認取消処分及び本件各更正処分がいずれも適法であるとしても、本件青色申告承認取消処分がされるまでは原告は青色申告の承認を受けていたのであるから、原告は本件各係争年分に係る青色申告特別控除に係る金額を税額の計算の基礎としていなかったことについて国税通則法65条4項に規定する正当な理由があったというべきであり、本件各更正処分により新たに税額の計算の基礎となった事実のうち、本件各係争年分の青色申告特別控除が認められなくなった金額に係る部分については、過少申告加算税を賦課することはできない。

第3 争点に対する判断

1 争点(1)(本件青色申告承認取消処分の適法性)について

(1)ア 所得税法148条1項は、青色申告者は、その承認を受けている業務につき、所得税法施行規則56条1項に規定する帳簿書類を備え付けて、その業務に係る取引をこれに記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならない旨規定し、当該帳簿書類については、所得税法施行規則56条1項ただし書において、本件大蔵省告示の定める簡易な記録の方法及び記載事項によることができる旨規定されている。また、本件大蔵省告示別表第1第2号(1)の第1欄及び第2欄において、現金取引の年月日、事由、出納先及び金額並びに日々の残高を記録する旨定めており、現金出納等に関する帳簿書類は、全ての青色申告者が備え付けるべき帳簿書類とされている。さらに、本件大蔵省告示第1第2号(8)及び(9)の第1欄及び第2欄において、青色申告者の収入及び費用に関する事項については、それぞれ適宜な科目に区分して、それぞれの取引の年月日、事由、相手方及び金額を記載するなど、その取引を整然と、かつ、明瞭に記録しなければならない旨定めている。そして、所得税法150条1項1号は、青色申告者につき、その帳簿書類等の備付け、記録又は保存が同法148条1項に規定する財務省令で定めるところに従って行われていない場合には、税務署長は青色申告の承認を取り消すことができる旨規定している。

イ これを本件についてみると、原告が本件各係争年分を通じて作成していた帳簿は、経費帳としての本件記帳ノートのみであることは当事者間に争いが無いところ、乙4によれば、本件記帳ノートには、本件各係争年分の不動産所得について、外注管理料、修繕費及びその他経費に係る出金の記載はあるが、租税公課、損害保険料及び借入金金利子に係る出金の記載は存在しない。また、収入については、甲11及び甲15によれば、収入金額一覧表の物件のうち、物件12及び14については、原告名義の預金口座に対する振込みにより原告は賃借人から賃料を受領していることが認められるにもかかわらず、原告はこれらの取引を記載する現金出納帳や売上帳を備え付けていなかったものと認められる。

したがって、原告は、本件大蔵省告示の定めに従って現金出納等及び収入に関する事項についてその取引を記載しておらず、費用に関する事項についても、それぞれ適宜な科目に区分して、それぞれの取引の年月日、事由、相手方及び金額を記載するなど、その取引を整然

と、かつ、明瞭に記録していたということとはできないから、平成16年分において不動産所得を生ずべき業務に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が所得税法148条1項に規定する財務省令で定めるところに従って行われていなかったといわざるを得ず、原告には所得税法150条1項1号所定の青色申告の承認の取消事由に該当する事実があったことになる。

(2)ア これに対し、原告は、本件調査以前に行われた税務調査において、現金出納帳を備え付けておらず、本件記帳ノートのみを提出することで青色申告が認められており、税務署員の言動を信頼していたものであるから、本件青色申告承認取消処分は信義則に反する旨主張し、原告本人尋問においても、平成7年の税務調査において、担当調査官から何ら指摘を受けなかったという内容の供述をしている(15頁)。

イ 租税法規の定めるところに適合する処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、当該処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の法理、なかんずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、法の一般原理である信義則の法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該処分に係る不利益を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めてその法理の適用の是非を考えるべきものであり、上記特別の事情があるかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、後に同表示に反する処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を被ることになったものであるかどうか、納税者が税務官庁の同表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠であるというべきである(最高裁昭和●●年(○ ○)第● ●号同62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁参照)。また、納税者はもともと自己の責任と判断の下で行動すべきものであることからすれば、信頼の対象となる公的見解の表示といえるためには、少なくとも税務署長その他の責任ある立場にあるものの正式の見解であることが必要であり、その表示方法としては、少なくともその内容が明示的に表示されていることが必要であると解すべきである。

ウ これを本件についてみるに、原告の主張及び供述を前提としたとしても、平成7年の税務調査当時の担当調査官が税務署長その他の責任ある立場にあるものということとはできず、原告が信頼したという上記担当調査官の言動は、単に原告に対して本件記帳ノートのみでは青色申告者が備え付けるべき帳簿書類としては不十分である旨の指摘をしなかったというものにすぎず、公的見解の明示的な表示と評価することもできないから、いずれにしても原告の主張には理由がない。

(3) 以上によれば、本件青色申告承認取消処分は、所得税法150条1項1号所定の取消事由に該当する事実に基づいてされたものとして適法というべきである。

2 争点(2)ア(推計の必要性)について

(1) 前提事実、乙第3号証及び弁論の全趣旨によれば、本件調査の経緯に関して次の各事実が認められ、これに反する内容の甲第12号証及び原告本人尋問の結果部分はいずれも採用することができない。

ア 上尾税務署長は、平成19年3月下旬頃、上尾税務署特別国税調査官(所得担当)部門の

- 乙特官及び丙調査官に対し、原告に対する所得税並びに消費税等の調査を行うよう命じた。
- イ 丙調査官は、平成19年4月3日、原告の自宅（以下「原告宅」という。）に電話を架け、原告に対し、本件調査のため原告宅に臨場したい旨を伝えたが、原告は、上尾税務署の調査官（職員）が原告宅に臨場することを固く拒否したため、丙調査官は、原告に所得税及び消費税等の確定申告の基礎とした帳簿類を持参の上で、同月11日に上尾税務署において本件調査を行うこととした。
- ウ 丙調査官及び乙特官（以下「丙調査官ら」という。）は、平成19年4月11日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。
- （ア） 丙調査官は、原告に対し、原告が所有する不動産及びその利用状況について質問したところ、原告は、申告した不動産以外にも所有する不動産があることは認めるものの、その申告に含めなかったとする不動産の具体的な所在地等については、明確な回答をしなかった。
- （イ） 丙調査官は、原告に対し、本件各所得税青色申告決算書の「租税公課」欄に記載された各金額の算定方法について説明を求めたところ、原告からは、① 全体の固定資産税額を領収書から計算し、貸付け分とそれ以外で区分し、貸付け分がその全体に占める割合を乗じて、必要経費に算入すべき固定資産税額を計算していること、② 一部、内容が不明なところはあったが、当該固定資産税に加算する形で、消費税等、事業税及び様々な会費等を合計したものであることを説明した。
- （ウ） 丙調査官は、原告の承諾を得た上で、原告から提示を受けた原告の不動産所得の申告に計上された各賃貸物件に係る不動産賃貸借契約書の複写を行ったほか、更に詳細な調査を行う必要があると考えたため、原告の業務の実態を見たいので、次回の調査は原告宅で行いたい旨依頼したが、原告がなおも拒否したため、再び、平成19年4月20日に上尾税務署において本件調査を行うこととした。
- エ 丙調査官らは、平成19年4月20日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。
- （ア） 丙調査官は、原告に対し、原告が所有する不動産及びその利用状況について質問したが、原告は、賃料を受領していないという畑についての利用状況などを説明する以外に明確な回答をせず、山林のたけのこの収穫量については、平成19年4月3日の面接調査の際と異なる回答をした。
- （イ） 丙調査官は、原告に対し、本件各所得税青色申告決算書の「租税公課」欄に記載されている金額の内訳の説明を求めたところ、原告は、当該金額の内訳は、固定資産税、事業税、消費税等、自動車税及び国民健康保険税を計上したものであるが、今回、検討した結果、国民健康保険税は不動産所得の必要経費とならないことが分かった旨説明した。
- さらに、丙調査官は、原告に対し、本件各所得税青色申告決算書の「租税公課」欄の金額の具体的な算定過程について説明を求めたところ、原告は、固定資産税については、以前に指導を受けた方法で計算したものであり、具体的には、支払った固定資産税の総額に一定の倍率を掛けた金額から原告宅分の55万円を家事費として減算したものであると説明したため、丙調査官は、上記の計算方法により算定された金額が正確なものか否かを確認するため、原告の承諾を得て、原告が同日持って来ていた固定資産税の納税通知書や本件記帳ノートを複写した上、固定資産税、事業税、消費税等及び自動車税の集計を行っ

てみたところ、その集計結果は、原告が本件各所得税青色申告決算書の「租税公課」欄に記載した金額に満たない金額であった。

そこで、丙調査官は、原告に対し、原告が本件各所得税青色申告決算書の「租税公課」欄に記載した金額の中に、原告の家族に係る固定資産税の金額や原告が確定申告において計上している賃貸不動産以外の固定資産税の金額を含めていないか尋ねたところ、原告は、原告の妻及び長男に係る固定資産税は含めておらず、上記の不動産以外に所有する物件はないと回答し、これらの計算金額の不一致の原因は不明なままであった。

そして、丙調査官は、原告が青色申告者として確定申告を行っていることから、帳簿書類の記帳を基に集計表等などを作成した上で不動産所得の決算を行っていると考え、原告が直近の平成18年分の所得税の確定申告書を作成するに当たり、不動産所得の金額の具体的な計算方法について原告に質問したものの、原告は、集計表等は作成しておらず、平成18年分の不動産所得の金額の算定方法も定かではないと回答し、この計算方法についても不明なままであった。

(ウ) 丙調査官は、同日、原告から提示のあったCとの設計施工監理委託契約書、原告名義の普通預金通帳（3冊）を複写することについて承諾を得ようとしたものの、同各普通預金通帳については複写の承諾が得られなかったため、設計施工監理委託契約書（乙5）のみを複写した。同契約書には、Cへの「代行報酬」額の記載はあるものの、それらが現実に支払われたか否かについては、預金通帳からは確認できなかった。

そこで、丙調査官は、原告の所有する不動産の実態等に不明な点が多く、これまでの調査で原告から提示された帳簿書類等だけでは、原告の申告内容の確認が出来ないことから、再度、原告に対し、次回の調査については原告宅で行いたい旨依頼したが、原告は、必要があればいつでも来署すると述べるだけで、原告宅で調査を行うことを承諾しなかった。

オ 丙調査官らは、平成19年5月15日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。

(ア) 丙調査官は、前回までの調査において、原告から提示された帳簿書類が本件記帳ノートだけであり、本件記帳ノートには、不動産所得に係る必要経費のうち、外注管理料、修繕費及びその他経費に係る出金の記載はあるものの、租税公課、損害保険料及び借入金利息に係る記載がないため、原告に対し、本件記帳ノート以外に継続して記帳を行っている帳簿書類があるか否か質問したところ、原告は、本件記帳ノート以外に継続して記帳しているものはない旨回答したため、本件記帳ノートに記載がない経費については、支出の事実を確認できなかった。

そのため、丙調査官は、原告に対し、原告が確定申告に当たり不動産所得の決算を組んでいる以上、何らかの形で不動産所得の各科目を集計したものが存在するはずと考え、決算の際に作成している集計表等などの提示を求めたが、原告は、以前からそのような書類は作成しておらず、本件記帳ノートを基に集計したが、具体的な説明はできないと回答するのみであり、不動産所得の各科目の内訳についても不明なままであった。

さらに、丙調査官は、前回の調査において、原告が固定資産税については以前に指導を受けた算定方法によっている旨回答していたため、その算定方法による具体的な計算過程について質問したところ、原告は、前回指導を受けたと話したが、よく考えてみると勘違いかもしれないと前回の説明を撤回し、平成19年4月20日の調査時に回答した計算方

法についても自分の勘違いかもしれないと撤回したため、前回の調査時に原告の説明した方法による計算結果と丙調査官による計算結果とが何故異なったのかその理由は不明なままであった。

(イ) 丙調査官は、これまでの調査において、原告から提示された帳簿書類等からは、原告が本件各所得税青色申告決算書の各科目に記載した金額を算出することはできず、原告からは、確定申告の際に作成したと思われる集計表等の書類の提示もなく、本件各所得税青色申告決算書の各科目に記載した金額の具体的な計算方法についての明確な説明もないため、原告に対し、このままでは、原告の青色申告の承認が取り消される場合があることを説明したところ、原告から、今後の税の負担はどうか尋ねられたため、丙調査官は、原告に対し、青色申告の承認が取り消された場合には、青色申告者の税制上の特典である青色申告特別控除及び純損失の繰越控除の適用がなくなることを説明した。

(ウ) 次に、丙調査官は、原告が本件記帳ノートに記載し、本件各係争年分の不動産所得の必要経費として計上したと思われるものの、不動産所得上の必要経費に該当するかどうかについて疑義がある以下の点について原告に説明を求めたところ、原告は、大要、以下のとおり説明した。

a 旅費、催事等に関する支出のうち、京都等への旅行や美術館などへの入館料・交通費等については、資産管理の勉強を兼ねて京都に出掛けているので家族旅行ではないと回答し、それら旅行等の同行者については、社長である原告の妻、原告及び監査役である原告の長男であり、原告と長男のみの場合もあると回答した。

b 平成18年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した「修繕費」（甲3の2枚目）については、その対象となったフェンスの所在場所を確認したところ、自宅周辺に設置されたものであると説明した。

c 平成17年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した「賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用」（甲2の2枚目）については、埼玉県公共事業に関するものであり、樹木を伐採しないと租税特別措置法33条の4の5000万円の特別控除が受けられないため、公共事業の対象地以外の土地の立木の伐採・除却も併せて行った旨回答した。

d 平成16年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した「貸店舗取壊除却費」（甲1の2枚目）については、賃貸契約書上は借主が建物の取壊しを行うこととなっているが、借主は取壊しをせずに退去するのが現状であり、上記の建物については原告が取壊しを行ったが、現在、上記土地は、近隣住民が家庭菜園として利用しており、賃料は受領していないと説明した。

e 本件記帳ノートに記載されているガソリン代、水道光熱費、通信費等の金額の2分の1を必要経費として計上している根拠については、特に説明しなかった。

(エ) 丙調査官は、原告の上記(ウ)の回答結果から、原告が不動産所得の必要経費として計上したものの中には、不動産所得上の必要経費には該当しないものが含まれていると考え、原告に対し、不動産所得の必要経費は、基本的に、収入を得るために直接要した費用でなければ計上できない旨説明したが、原告は、賃貸している物件と賃貸していない物件を含めて総合的に管理しているものであり、必要経費にならないのはおかしいのではないかと述べた。

(オ) 丙調査官は、同日、原告の承諾を得た上で、原告から提示された平成18年分の不動産所得の必要経費に係る領収書等を所定の手続を行って借り上げるとともに、これまでの調査において、原告が所有していると思われる不動産が所在する各市町村が発行した固定資産税の名寄帳を基に、原告が所有していると思われる不動産の一覧表（乙3の別添1。以下「不動産の一覧表」という。）を作成した上、原告に交付し、原告が所有している全ての不動産を明らかにした上で、その不動産の利用状況等を記載するよう依頼した。

カ 丙調査官らは、平成19年5月22日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。

(ア) 丙調査官は、原告に対し、前回の調査の際に依頼した不動産の一覧表の作成状況について質問したところ、原告は、不動産の一覧表は完成していないと回答し、その理由として、不動産の一覧表にC及び原告の長男であるJが所有者となっている物件が記載されているが、原告所有名義以外の不動産については回答する立場にない、不動産の一覧表には、市町村が怠慢により不動産登記が存在するというだけで現実には存在しないにもかかわらず固定資産税を賦課している土地も含まれていると述べ、不動産の一覧表のうち、原告の祖父等の名義になっている物件も含めて、原告がどの物件を所有しているのかについて一切説明しなかった。

(イ) 丙調査官は、同日、原告の承諾を得た上で、原告から提示された平成16年分及び同17年分に係る不動産所得の必要経費の領収書を所定の手続を行って借り上げるとともに、原告に対して、平成15年分以前の不動産所得に係る必要経費の領収書等の保存状況を探ねたところ、原告は、その場では回答できない旨回答したことから、丙調査官は、原告に対し、青色申告に必要な現金出納等に関する事項が記載された帳簿書類の保存状況についても探ねたところ、原告は、現金出納帳は作成していない旨回答した。

そのため、丙調査官は、原告に対し、青色申告に必要な現金出納等に関する事項が記載された帳簿書類の提示がない場合には、原告に対する青色申告の承認を取り消す場合もあり得ることを説明したところ、原告は、現金出納帳を作成していないのだから、青色申告の承認を取り消されてもやむを得ないと思うと述べた。

また、丙調査官は、原告に対し、次回の調査の際には、平成12年分ないし平成15年分の不動産所得の必要経費に係る領収書等を持参するように依頼した。

キ 丙調査官らは、平成19年6月5日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。

(ア) 丙調査官は、原告に対し、平成19年5月22日の調査の時に依頼した平成12年分ないし平成15年分の不動産所得の必要経費に係る領収書等の書類の提示を求めたものの、原告は見つけれなかった旨回答した。丙調査官は、領収書等は青色申告者が備え付けるべき書類であるため、税務署から提示を求められた場合には提示する必要があることを説明した。

そして、丙調査官は、現金出納等に関する事項が記載された帳簿書類について再度提示を求めたところ、原告は現金出納帳は作成していないため提示することができないと説明したため、丙調査官は、原告に対し、現金出納等に関する事項が記載された帳簿書類は青色申告に必要な帳簿書類であるから、現金出納帳の提示がない場合には原告の青色申告の承認を取り消す必要があることを説明したところ、原告は、現金出納帳を作成していない

ために青色申告の承認が取り消されるのであれば、現金出納帳を作成しなかった自己の落ち度でありやむを得ないと思うと述べた。

(イ) 丙調査官は、原告に対し、確定申告に当たり不動産所得の決算を行う際の過程について質問したところ、原告は特に書類は作成していないと回答したが、丙調査官は、何らかの計算根拠はあるはずであると考え、再度、一例として、原告に対し、租税公課の金額の算定過程を尋ねたところ、原告は前年の租税公課の金額を参考にして記載した金額である、例えば、平成17年分の租税公課の金額が1400万円であれば、平成18年分は1500万円くらいだろうと考えて記載した旨回答したが、丙調査官は、さらに、原告に対し、各市町村が発行している固定資産税の課税明細などを用いて租税公課の金額を計算していないのかと尋ねても、原告は、逐次計算はせず、1000万から1500万円の間という感じで租税公課の金額を把握しているだけで、いい加減と思われても仕方がないが、これが実態であると述べ、租税公課の合理的な算定根拠を確認することはできなかった。

また、丙調査官は、原告が水道光熱費等の支払金額の2分の1を必要経費として計上していること理由を尋ねたところ、原告は、以前参加した税務署の説明会で、2分の1までは必要経費として認められるとの説明を受けたからであると回答し、2分の1の割合について具体的根拠がないことが明らかになった。

(ウ) 丙調査官は、これまでの調査の結果、同族法人であるCとの間の賃料及び外注管理料の金額に疑義があったことから、以下の点について原告に確認した。

a Cとの間の賃料の金額について

原告がCに対して賃貸している埼玉県北足立郡の土地については、その近隣の土地で原告が第三者に賃貸している埼玉県上尾市の土地に係る賃料に比して低額であることから、丙調査官は、原告に対してその理由の説明を求めたところ、原告は、埼玉県上尾市の物件は、原告が駐車場として整備した後賃貸しているのに対し、埼玉県北足立郡の物件は、土地をCに賃貸しているだけであり、Cがその土地に倉庫を建築し、第三者に転貸していることから、固定資産税相当額の賃料としている旨説明したものの、当初の駐車場としての整備費用が異なるだけで、転貸をしているCからの賃料の方が低額になる理由については説明がなかった（原告は、埼玉県上尾市●●地区には関係法令による規制がほとんど存在しないため利用度が高いが、北足立郡には関係法令による規制が多く、土地の用途が限定されるために賃料が異なる旨説明したと主張するが、甲第12号証及び原告本人尋問の結果を含めて、これを裏付ける証拠はなく、反対趣旨の乙第3号証に照らして、上記主張に係る事実は認定することができない。）。

b Cに対する外注管理料について

原告は、本件係争年分において、Cに対し、外注管理料を支払っているとされているため、丙調査官は、原告に対し、外注管理料を月額90万円とした理由及びその算定根拠について説明を求めたところ、原告は、平成5年からCとの間で設計施工監理委託契約書（乙5）を締結しているが、その際、大宮税務署に相談し、不動産総収入金額の25%までであれば、不動産管理を裏付ける証拠を用意すれば税務署から否認されないとの回答を受けたため、設計施工監理委託契約書4条に記載されているとおり、原告の前年度の不動産総収入金額の25%と規定した旨回答し、その算定根拠については、設計施工監理委託契約書1条に記載されているとおり、Cは、通常の管理会社が行わないよ

うな建築確認申請に関する事項、土地の境界の立会い、測量、隣接地主との境界の調整、都市計画法上の開発行為等の業務を内容とするため、通常の間理会社よりも管理料が高くなっていると述べた。

しかし、原告の本件各所得稅青色申告決算書においては、賃貸物件や賃料が変更された旨の記載が見当たらないことから、丙調査官は、原告に対し、Cに代行管理を依頼している物件に何か変更や問題が発生したことがあるか尋ねたところ、原告は、特に賃貸物件で問題は発生していない旨回答し、原告が説明したCの業務内容が現実に行われていることは確認できなかった。

また、丙調査官は、設計施工監理委託契約書上、代行管理の対象物件が「甲（原告）の所有する賃貸土地等」と記載されているのみであって具体的な対象物件の範囲が明確ではないため、設計施工監理委託契約上の対象物件を尋ねたところ、原告は、自己が所有する不動産の全てが対象である旨回答したため、丙調査官は、所得稅法の考え方として、不動産収入に対応するもののみが必要経費となり、賃貸の用に供していない物件の固定資産稅などは必要経費とはならないことを説明した。しかし、原告は、自己の所有する不動産全体を事業と考え、賃貸の用に供していない部分の固定資産稅についても必要経費となると考えると述べ、原告の所有する不動産の全体の実態やそのうち賃貸の用に供している物件の具体的な内訳等は、依然として不明なままであった。

ク 丙調査官らは、平成19年6月11日午前9時30分頃、上尾稅務署に来署した原告と面接した。

(ア) 丙調査官は、原告に対し、原告が作成ないし保存している帳簿書類等でこれまでの調査において提示していないものがあれば提示してほしい旨依頼したところ、原告は、今までに提示した書類以外は特に提示する必要がないと思うので持参していない、平成15年分以前の領收書等を保存しているかどうか不明であると述べたため、丙調査官は、原告に対し、青色申告に必要な帳簿書類等の提示がない場合には、青色申告の承認を過去にさかのぼって取り消す必要があることを説明したところ、原告は、青色申告の要件を満たしていないのであれば、青色申告の承認を取り消されてもやむを得ないと思うと述べた。

(イ) 丙調査官は、平成19年5月15日の調査以降、原告に対し、不動産の一覽表の記載を依頼していたものの回答がないため、再度、原告が所有する全ての不動産及びその利用状況を明らかにするように依頼したところ、原告は、固定資産稅が賦課されている不動産は稅務署が把握している物件以外には存在しないが、固定資産稅が賦課されていない不動産はまだ存在すると思うと述べ、原告が所有する不動産が不動産の一覽表に記載されたもの以外にも存在することをほのめかすものの、結局、保有する全ての不動産及びそれらの利用状況については明らかにしなかった。

(ウ) 丙調査官は、平成19年6月5日までの調査において、帳簿書類等の不存在又は不提示以外に問題があると思われる点について、大要、以下のとおり、原告に説明した。

a Cに対する賃地（埼玉県北足立郡）の賃料が近隣の第三者に対する賃貸土地の賃料に比して低額となっており、同族法人を介在させることによって所得を不当に減少させているか否かを検討する必要があること

b 原告が租稅公課として計上した固定資産稅の金額は、原告独自の計算による概算での金額であることから、実額計算を行う必要があること

- c 原告が外注管理料として計上した金額のうち、賃貸物件に係る外注管理料以外の部分は不動産所得上の必要経費とはならないこと、また、外注管理料そのものについて、上記aと同様に、同族法人を介在させることによって所得を不当に減少させているか否かを検討する必要があること
 - d 原告がその他の経費として計上した金額のうち、旅費や催事に係る経費等不動産収入との間に関連性がないものや、家事費との按分割合が適切でない経費については、不動産所得上の必要経費とはならないこと
 - e 平成17年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）の「賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用」欄に記載されている190万円及び平成18年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）の「修繕費」欄に記載されている110万円は、賃貸物件に関するものではないことから、不動産所得上の必要経費とはならないこと
- (エ) また、丙調査官は、原告から青色申告に必要な帳簿書類等の提示を受けていないこと、原告が所有する全ての不動産及びそれらの利用状況の確認ができず、原告が賃貸物件として申告した不動産が全ての賃貸物件であるか否かの確認ができないこと、原告が必要経費として計上している水道光熱費等の家事費との按分割合が適切か否か、原告の業務状況の確認ができていないことなどから、原告に対し、原告宅に臨場の上、直接その証拠等を確認したい旨依頼した。
- しかしながら、原告は、偽税務職員なども問題となっており、原告宅に来てもらっても構わないが原告宅に上げるわけにはいかないなどと述べたため、丙調査官は、身分証明書を原告に提示した上で本件調査に着手していることや、丙調査官らが何度も原告と面接してきた経緯を説明して説得を試みたものの、原告は従前と同趣旨のことを述べるのみで原告宅への臨場調査について承諾しなかった。
- (オ) 原告は、丙調査官が、上記(ウ)の問題点を説明したことに対し、大要、以下のとおりの意見を述べた。
- a Cに支払っている外注管理料については、① 過去、大宮税務署に相談した際に、Cのような管理をしているならば、外注管理料は25%であっても否認されない旨の回答を受けたことがあること、② 外注管理料については、将来分を是正するのであれば納得できるが、過去の分にさかのぼって是正することは納得できない、外注管理料はもっと高くしてしかるべきだという証拠を持参するので、再度、検討してほしいと述べた。
 - b 原告が「その他の経費」に計上した金額に含まれている旅費については、以前、税務署に相談に行った際には、年1回の旅行であれば、事業として不動産業を営んでいるのであれば認められる旨の指導を受けており、知識を得るための研修旅行に支出した費用は認められないのかと述べた。
 - c 平成17年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）において、「賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用」を計上したのは、埼玉県の公共事業の収用の関係で支出したものであるが、補償料から租税特別措置法上の特別控除を差し引くと所得が零円となり、他に差し引くものがないため不動産所得の必要経費として計上したと述べた。
- (カ) 丙調査官は、上記(オ)のいずれの説明も不動産所得の必要経費として認めるための新たな根拠とはならないものであったため、原告の上記(オ) a、b及びcの各説明について、不動産収入を得るために直接支出した費用でなければ必要経費に算入できない旨を説明

したところ、原告は、自己が不動産所得の計算上必要経費となると考えるものを経費として計上したものであり、税務署が必要経費として認めないといっても納得できない、知識の向上として不動産の事業に還元されるため、旅行費用も必要経費になるなどと独自の見解を繰り返し述べた。

そして、原告は、2年掛かろうが、3年掛かろうが、原告及び税務署が納得するまで何度でも来署するとまで述べたため、丙調査官は、原告が理解できるように再度説明する旨を伝えた上で、原告にも、資料をそろえるなど調査に協力するよう依頼した。

ケ 丙調査官らは、平成19年6月22日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。

(ア) 原告は、平成19年6月11日の調査の時に、丙調査官がCに対する貸地（埼玉県北足立郡）の賃料が近隣の第三者に対する賃料に比して低額となっており、同族法人を介在させることによって、所得を不当に減少させているか否かの検討が必要であると説明したことに対し、原告は、Cから受け取る賃料は、大宮税務署に相談した際の回答に基づいて固定資産税の2倍から3倍としたものであり、第三者に貸し付けている土地と同水準の賃料がもらえるはずであるという説明は納得できないと述べ、それ以外の具体的な算定根拠を説明しなかったため、丙調査官は、埼玉県北足立郡の土地はCが建物を建築して第三者に転貸している物件であるところ、Cからの賃料が同族法人を介しての取引で所得を不当に減少させているか否かの検討が必要であることを再度説明した。

(イ) 原告は、平成19年6月11日の調査の時に丙調査官が説明したCに対する外注管理料について、Cで調査した「ハウスメーカーの管理料調査」（乙3号の別添2）によると、家主負担の管理料は12%ないし13%、借家人から徴収する共益費が5%ないし6.6%であるから、管理料割合は17%ないし19.6%となり、Cに対する外注管理料の割合は適正であると述べた。丙調査官は、原告に対し、「ハウスメーカーの管理料調査」の作成者を尋ねたが、原告は、原告の妻であることをほのめかすだけで明確な回答をしなかった。

(ウ) 原告は、突然、管理料の話が終わったので今日はこれで終わりにすると述べて、同日持参していた書類のうち上記(イ)の「ハウスメーカーの管理料調査」と題する書面を提示したのみで、面接を一方向的に打ち切ろうとしたため、丙調査官は、原告に対し、持参した書類を提示し、質問や意見があるのであれば述べるように求めたが、原告は、持参した書類については見せられないと述べて、上記(ア)及び(イ)と同旨の主張を繰り返すのみであったため、丙調査官は、今後の予定として、丙調査官らがこれまでの調査において把握した原告の不動産所得に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存の状況から、過去にさかのぼって青色申告の承認の取消しを行う必要があること、これまでの調査の結果を基に、今後、修正申告のしようを行う旨を伝え、仮に、修正申告書を提出しない場合には、更正処分の通知をせざる得ないことを説明したところ、原告は、丙調査官らが検討されている間に来署するかもしれないと述べた。

コ 原告は、平成19年6月29日午前9時40分頃、丙調査官に電話を架け、前回持参したCの書類を提示することができることになったので提示して説明を聞いてほしいとの申出をしたため、丙調査官らは、同年7月6日午前9時30分に上尾税務署において原告と面接することとした。

サ 丙調査官らは、平成19年7月6日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。

(ア) 原告は、① Cに対する賃貸料は、固定資産税の2ないし3倍の金額を賃料としたものであり適正な地代であること、② Cに対する外注管理料について、「平成5年2月10日に締結した『賃貸土地等の管理請負契約』に記載された代行管理の内容に不備の点があった事を、関信国税局担当官からの指導を受けたので、説明を加えると同時に、現在実施されている事項を追加し下記にまとめる。」と題する書面(乙3の別添3)を提示し、Cは他の管理会社よりきめ細かく管理業務を行っているため、外注管理料の金額が多額となることは当然であること、③ 「賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用」は、山林所得の必要経費になるべきであるが、山林所得でその伐採料を差し引くことができなかつたため不動産所得の必要経費に算入したこと、④ 「修繕費」として計上しているフェンス工事については、計上した理由を記載した「●●町●●の土地贈与に就て」と題する書面(乙3の別添4)を提示し、修繕費としてではなく減価償却資産として計上すべき旨を説明した。

(イ) 丙調査官は、原告の説明に対し、① Cからの賃料については、支払先が同族法人であることから、賃貸料が固定資産税の2倍ないし3倍の金額が妥当性があるかはともかく、同族法人を介在させることによって所得を不当に減少させているか否かについて検討が必要であること、② 外注管理料の金額については、原告と同種・同規模の不動産所得を有する者で、同族法人を介しての取引のある者の収入金額に対する管理料の割合の平均値と比較して高い割合となっていることから、原告が同族法人に対する外注管理料を介在させることによって必要経費を不当に増額させているか否かの検討が必要であること、③ 「賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用」及び④ 「修繕費」については不動産収入を生ずる不動産に係るものではないことから、必要経費とならないことを説明した上で、再度検討した後、改めて連絡することを告げた。

シ 丙調査官らは、平成19年7月31日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。

丙調査官は、原告が申告した不動産所得について再度検討した結果、是正が必要と思われる事項について改めて原告に説明し、後日、原告から、修正申告を提出する意思があるか否かの回答をもらうこととした。

ス 丙調査官らは、平成19年8月23日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接し、同年7月31日、丙調査官が説明した事項について、修正申告する意思があるか否か尋ねたところ、原告は、Cに対する外注管理料について、Cは、原告の不動産所得の収入金額の80%程度を占める賃貸物件であるD株式会社への倉庫に関する管理業務については同割合程度の外注管理料を得るほどの管理業務は行っていないものの、その他の物件については賃料を支払わない者がいるなど管理に手間がかかっているため、D株式会社から得る外注管理料を他の物件に流用しているなどと説明するとともに、修正申告を提出するか否かについてはもう少し検討させてほしい旨回答した。

セ 丙調査官らは、平成19年9月5日午前9時30分頃、上尾税務署に来署した原告と面接した。

(ア) 原告は、同日、Cに対する外注管理料に係る具体的な管理業務について、通常は特に

管理業務をしていないが、Cが転貸している倉庫から転貸人が退去したために工事や契約などの業務を行っており、通常期に多めに外注管理料を得て、賃貸借関係に変動が生じたときにその管理料を流用しているなどと説明した。

(イ) 原告は、「外注管理料」及び「賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用」を税務署が認めるのであれば修正申告書を提出する旨申し出たが、丙調査官がそのような申出には応じられない旨伝えると、原告は、そうであれば勉強のために行政処分をしてもらって構わないと述べた。

ソ 原告は、平成19年9月12日午前9時00分頃、丙調査官宛てに電話を架け、話を伺いたいので時間をとってほしいと申し出た。その際、原告は、修正申告に応じないとは断言できないが納得もできていないため、税務署を納得させる資料をこれからそろえて、再度、来署したいと述べた。丙調査官は、同日、乙特官が不在であったため、同申出に対して即答することはできなかったが、後日、乙特官と検討し、その結果、同月21日に再度、原告と面接することとした。

タ 丙調査官らは、平成19年9月21日午前9時30分頃、原告の上記ソの申出に応じ、上尾税務署に来署した原告と面接した。

(ア) 原告は、同日、Cに対する外注管理料について、これまでと同様の主張を繰り返すのみで、新たな資料等に基づく説明をしなかった。

(イ) 丙調査官らは、これまでの調査において、原告から提出された帳簿書類等や聴取内容を検討したものの、① 原告自身が本件各所得税青色申告決算書の各科目に記載した金額の算定根拠を明らかにせず、② 原告が本件調査において提示した唯一の帳簿書類である本件記帳ノートには、現金出納等に関する事項の記載がない上、記載されている事項も、外注管理料、修繕費及びその他経費に係る一部の必要経費について記載されているにすぎず、租税公課、損害保険料及び借入金利子に係る記載がない上、③ 原告から提示された本件各係争年分の不動産所得の必要経費に係る領収書等の支払事実の裏付けとなる直接の資料にも欠落があることから、青色申告の承認を取り消す旨を伝え、さらに、④ Cに対する外注管理料については、外注管理料を支払う対象となる物件すら明らかでない上、その具体的な各対象物件に対する管理業務の内容も不明であり、⑤ 本件各所得税青色申告決算書の必要経費の各科目に含まれている経費の業務関連性の有無を十分に判断することもできない状況にあるにもかかわらず、⑥ 本件調査における原告の回答状況ではこれらの不備を補うことはできないことから、実額による所得計算は不可能であったため、原告の同業者の平均的な所得率を適用して所得金額を推計する方法に基づいた更正処分を行う旨及び更正処分の内容に不服があれば異議申立て等ができる旨を説明し、調査を終了した。

チ 上尾税務署長は、平成19年9月28日、本件各処分をした。

(2) 推計課税に関する所得税法156条は、税務署長は、所得金額等を推計して更正等を行うことができる旨規定しているのみで、推計による場合の要件等を定めてはいないが、所得税法は、申告納税を原則とし、直接資料を用いて所得の実額を把握することを原則としていることは自明というべきであり、推計の方法によって更正等の処分を行うことが許される場合は自ずから限定されているというべきである。他方で、所得があることは明らかである場合に信頼し得る直接資料を欠くために所得の実額を把握することができないからといって課税を見合わ

せることは許されない以上、① 納税者が帳簿書類を備え付けておらず、収入及び支出の状況を直接資料によって明らかにすることができない、② 納税者が帳簿書類を備え付けてはいるが、その内容が不正確で信頼性に乏しい、③ 納税者等が調査に協力しないため、直接資料を入手することができないなどの理由により、税務署長が所得金額の実額を把握し得ない場合には、例外的に各種の間接的な資料を用いて合理的な方法により所得を推計認定して課税することは許されるものと考えられる。

(3) これを本件についてみるに、被告が本件各係争年分の原告の不動産所得の金額を推計により算出して本件各更正処分をしたことは、前提事実(4)アのとおりである。そして、前記1で述べたとおり、原告は、所得税法148条1項に規定する財務省令で定めるところに従って帳簿書類を備え付けておらず、原告が唯一記帳していた本件記帳ノートには不動産所得の必要経費の一部のみしか記載されておらず、現金出納帳や売上帳を備え付けていなかったことが認められ、前記(1)のとおり、原告が上尾税務署に持参した関係書類からは、原告の収入及び支出の状況を明らかにすることができなかつたものと認められる。したがって、本件においては、上記①及び②の事情が認められるということができる。

さらに、前記(1)のとおり、原告は、丙調査官らの求めに応じて又は自ら提案の上で上尾税務署に出向いて本件調査に応じていたが、丙調査官らが帳簿書類等の不備及び原告の説明の不合理的な点を解明するために、原告宅における調査を再三要望したにもかかわらず、偽の税務職員が横行しているなどの口実を述べて正当な理由なくこれを拒絶したため、丙調査官らは原告が持参した関係書類以外の書類に基づいて本件調査を行うことは不可能であった。原告は、丙調査官から、原告が所有する不動産及びその利用状況を明らかにするように求められ、乙3の別添1の不動産一覧表を交付されたにもかかわらず、その内容を明らかにしなかつたため(なお、後記4のとおり、原告は本件訴訟においてもその内容を明らかにしていない)、原告の不動産の総収入額を実額で把握することは不可能であった。さらに、原告は、本件各所得税青色申告決算書に記載された租税公課の金額の算定根拠について、合理的な理由もなくその説明内容を変遷させており、原告が持参した領収証等(甲7)は必要経費を網羅するものともいえず、本件記帳ノートに旅費や記載されたガソリン代、水道光熱費等の家事関連費を必要経費とした根拠についても合理的な説明をしなかつたことが認められる。したがって、原告は、本件調査には形式的に応じていたものの、丙調査官ら税務署担当者の要望する事項に真摯に対応せず、自己のした確定申告の内容について合理的な説明をしていなかったものということができるから、これを実質的にみれば上記③の事情にも該当するというべきである。

以上によれば、上尾税務署長は、原告の不動産事業に係る収入及び経費の実額を把握することができなかつたためにその不動産事業所得の金額を把握するには至らず、その結果、上記推計の方法による算出に至ったことがそれぞれ認められ、これらの事実関係によれば、本件各更正処分の当時において、推計の必要性があつたものと認めるのが相当である。

(4)ア この点について、原告は、a 原告は上尾税務署に10回以上は出向いており、丙調査官らが要望した資料等はできる限り持参し、資料が不存在のために提出できないものについては、その理由を口頭で説明した、b 担当調査官に対しては職権で調査することを要望し、取引関係者の氏名を明らかにするなどしたが、処分行政庁は職権による調査をしないまま推計課税をしたものであり、上記の推計の必要性に関する①ないし③のいずれの事情をも欠いていると主張する。

イ しかしながら、前記(3)のとおり、原告は上尾税務署に出向いて本件調査に形式的には応じていたものの、丙調査官らが要望した不動産一覧表等の資料を持参せず、旅費又は家事関係費等々の必要経費の算定根拠等に関する質問に対しても合理的な説明をしていないことが認められるから、原告が本件調査に協力していたという原告の主張は採用することができない（なお、原告が主張する原告が取引関係者の氏名を明らかにするなどして職権で調査することを要望したことについては、これを認めるに足りる証拠はない。）。

また、原告は、c 本件では、原告の収入金額については争いがなく、必要経費の金額のみが争われているところ、原告は、必要経費に関する領収証等の資料（甲7）を処分行政庁に提示しているから、処分行政庁は、それらの直接資料に基づき原告の必要経費の実額を把握できたはずであると主張するが、処分行政庁としては、原告の総収入金額が少なくとも本件各所得税青色申告書記載の金額を下回らないことは認めているものの、それらが原告の総収入金額と一致することまでは認めておらず、前記(3)のとおり、原告が提示した領収証等（甲7）では必要経費の全てを網羅するものとは認められないから、本件において、処分行政庁が原告の不動産所得の金額を実額で把握することはできなかつたものというべきである。したがって、この点に関する原告の主張にも理由がない。

3 争点(2)イ（推計の合理性）について

(1)ア 所得税法156条は、推計の必要性が認められる場合にどのような推計方法を採用すべきかについて特に触れることなく税務署長の裁量的判断に委ねているが、同条が恣意的な推計を許すものではないことは当然であり、他方で、税務署長に必要以上の時間及び労力を掛けて資料の探索を求めることも、推計の必要性を生じさせた納税義務者の行動・態度等に鑑みて適当ではないから、税務署長において現に入手し又は容易に入手し得る資料の限定性、調査時間及び調査能力の制約、納税義務者間の公平等との関連で、採用された推計方法が実額課税の代替的手段として当該納税義務者の所得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、かつ、それをもって足りるというべきである。

イ 本件においては、税務署が独自の調査によって把握した納税者の収入金額を基礎とし、さらに、その収入金額に、同業者から得られた所得率の平均値を乗ずることによって所得金額を推計する方法（比準法）が用いられているところ、比準法を用いて推計課税をする場合には、平均値を用いることにより同業者間に通常存在する程度の営業条件等の差異が捨象されることになり、その推計方法が業種の同一性、営業規模の一応の類似性及び平均値の算出過程の整合性を有し、推計の基礎的要件を欠いていないといえる場合には、営業条件の差異等が平均値による推計自体を全く不合理ならしめる程度に顕著なものでない限り、推計の合理性は肯定されるべきであるといえることができるから、比準業者の抽出基準については、一般的・抽象的にみ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れば足りるというべきである。

ウ 原告の本件各係争年分の不動産所得の金額を算定した推計の方法は、本件調査等によって把握し得た原告の本件各係争年分の収入金額に、上尾税務署長が、上尾税務署管内に賃貸物件を有する個人事業者のうちから本年各係争年分ごとに本件抽出基準の全てに該当する比準同業者（本件比準業者）を抽出し、その収入金額、所得金額、所得率を調査した結果の報告（乙8の1ないし3）によって得た本件比準同業者の平均所得率を乗じ、本件各係争年分の不動産所得の金額を算定したものであると認められる。

乙7及び乙8の1ないし3によれば、上尾税務署長は、上記報告をするに当たり、本件各係争年分ごとに本件抽出基準の全てを満たしている者を漏れなく、機械的に抽出したものであり、その抽出の過程に恣意が介在する余地はないものと推認され、本件抽出基準は、別紙4のとおりであり、業種及び業態の同一性、規模等の近似性等のいずれの点においても、同業者の類似性を判別する基礎的要件をいずれも欠くものではなく、合理的なものであるといえることができる。また、乙7によれば、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行っている者が除外されたものと認められるから、その収入金額及び必要経費の算出根拠となる資料の正確性も十分に担保されているものと推認される。そして、乙8の1ないし3によれば、原告の比準同業者の各件数は、平成16年分が7件、平成17年分が5件、平成18年分が9件であることが認められるところ、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するに足りる件数であるといえることができる。

以上によれば、上尾税務署の独自調査により判明した原告の不動産事業に係る収入金額に、本件各係争年分における本件比準同業者の所得率の平均値を乗じてその不動産所得の金額を推計した本件の推計の方法には、実際の原告の所得金額に近似した数値を算定し得る一応の合理性があるといえることができる。

- (2) この点について、原告は、処分行政庁の認める同業者の実態が原告には全く不明であり、原告の知り得る限り、処分行政庁の推計する所得率は高すぎて合理性を欠く旨主張する。

しかしながら、比準法によって推計課税を行う場合には、第三者である同業者の氏名、住所はもちろん、その売上金額、必要経費等についてもこれを全て明らかにすることは、国税通則法126条（旧所得税法243条）、国家公務員法100条1項に規定されている国家公務員の守秘義務に抵触するおそれがあるため、それに抵触しない限度において明らかにすることもやむを得ず、他に守秘義務に抵触せずに同業者率等を立証すべきより適切な資料もない一方、上記(1)で述べたとおり、上尾税務署長が設定した業種及び業態の同一性、規模等の近似性に関する本件抽出基準に関して特に合理性を欠く点は見当たらない。また、原告は、処分行政庁の推計する所得率が高すぎる旨主張するのみで、その根拠を何ら示していないから、原告の上記主張は、本件における推計の合理性に関する前記(1)の判断を左右するに足りるものとは認められない。

4 争点(2)ウ（実額反証の成否）について

- (1) 実額反証とは、実額を把握することができないためにやむを得ずにされた推計課税に対し、審査請求又は訴訟の段階になって、納税者側から推計によって算定された所得金額が帳簿書類等の直接資料に基づき算定される実額の所得金額に比して過大であり、実額によって所得を認定すべきであるとして推計課税の違法性を主張することをいうところ、納税者である原告が直接資料によって収入金額及び必要経費の実額を主張立証することは、処分行政庁による推計課税の適法性に関する抗弁に対する単なる反証ではなく、自らが主張立証責任を負う再抗弁（ないし間接反証）である。そして、所得税法26条2項、36条1項、37条1項に加えて、課税庁が反面調査等によって把握し得る収入金額の範囲にはおのずから限界があり、捕捉漏れがあることも十分に予測される反面、収入金額及び必要経費の額はいずれも納税者の支配領域内の事項であることによれば、不動産所得について実額反証を主張する原告は、① その主張する収入金額及び必要経費の各金額が存在すること、② その収入金額が全ての取引先から発生

した全ての収入金額であること、③ その経費がその収入金額と対応するもの（必要経費）であることの3点を証明しなければならず、それらの証明がない限り、原告が主張する実額計算によりその所得金額を算定することはできないというべきである。

(2) 上記のとおり、実額反証を主張する原告は、その収入金額が全ての取引先から発生した全ての収入金額であることを立証する責任を負うところ、前記2(1)のとおり、本件調査における丙調査官らと原告とのやりとりから、不動産登記上は原告の祖父又は父名義になっているが、実際の所有者は原告である不動産が存在する可能性が認められるところ、原告は、それらの不動産について原告が真の所有者であるか否か、すなわち、原告が確定申告を行う根拠とされた収入金額一覧表記載の各不動産賃貸物件が原告の賃貸物件の全てであるか否かについて、単に原告所有の賃貸物件は収入金額一覧表記載のとおりである旨主張するのみであってこれを裏付ける立証活動を何らしていない。また、乙9によれば、原告名義の普通預金口座には、A及びBから不動産所得に係る収入金額となるべき電柱等に係る使用料が支払われていることが認められるが、甲1ないし3によれば、原告はこれらの使用料を不動産の収入金額として計上していないことが認められるから、この点からも、本件各所得税青色申告書に記載された不動産収入金額が全ての取引先から発生した全ての収入金額ではないことが明らかである。

この点、原告は、A及びBからの使用料は、立毛補償又は雨だれ補償であり、一時所得と考えて本件各所得税青色申告書に記載しなかった旨主張するところ、上記の使用料は電柱設置のために土地を利用することの対価として支払われているものと考えられるため、所得税法26条の原告が所有する不動産の貸付けの対価であり、不動産の収入として計上すべきものと認められるから、原告の主張は独自の見解であって採用することはできない。

したがって、原告は、全ての取引先から発生した全ての収入金額であることを立証したものであるということとはできない。

(3) ある支出が所得税法37条1項の必要経費となるためには、それらの経費の支出について、収入と何らかの関連があるというのみでは足りず、客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、それが所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であることを要し、家事関連費の場合には、その必要な部分の金額が明らかでなければならないというべきである。

ア 本件各係争年分に共通する必要経費について

(ア) 租税公課について

原告は、租税公課について、直接証拠を何ら提出することなく、本件各所得税青色申告決算書の租税公課欄に記載した金額が正当である旨主張する。

しかしながら、前記2(1)のとおり、当該金額には、明らかに不動産賃貸業務と関係のない国民健康保険税が含まれていることが認められ、そもそも、前年度の公租公課の金額を参考にして記載したというだけで何ら客観的な裏付けを伴うものではないから、当該金額は、客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるとも認められない。

(イ) 損害保険料について

原告は、損害保険料の支出について、領収証等（甲7）のとおりである旨主張する。

しかしながら、本件各所得税青色申告決算書記載の損害保険料の額は、平成16年分が17万0715円（甲1の2枚目）、平成17年分が15万1565円（甲2の2枚目）、

平成18年分が20万5180円（甲3の2枚目）であるのに対し、原告が提出する領収書等（甲7）中で、損害保険料についての記載が確認できるものは、平成16年分が、「自賠責保険料」の2万7630円（甲7の1の62）、「E 倉庫」の火災保険料6万8000円（甲7の1の65）、及び株式会社Fへの払込金受領証記載の7万1200円（甲7の1の92）。なお、本件記帳ノートには「車両保険」と記載されている。乙4の9枚目の合計16万6830円、平成17年分が、「E 事務所」の火災保険料1万9350円（甲7の2の62）及び株式会社Fへの払込金受領書記載の7万1400円（甲7の2の105）。なお、本件記帳ノートには「車両保険料」と記載されている。乙4の21枚目の合計9万0750円、平成18年分が、「E 倉庫」の火災保険料6万8000円、「E 事務所」の火災保険料1万9350円（甲7の3の67及び甲7の3の68の1）及び「K保険」の保険料と思われる株式会社Fへの払込金受領書記載の6万8900円（甲7の3の105）の合計15万6250円のみであり、そのほか、損害保険料の記載がある領収書は見当たらない。また、本件記帳ノート（乙4）には、平成16年分として「G倉庫、事務所保険」の8万7350円（乙4の7枚目）とあるが、これを、上記「E 倉庫」の火災保険（甲7の1の65）とみて同事務所に係る保険料に加算したとしても合計は18万6180円であり、平成17年分についても、同様に、「火災保険料 倉庫」とある6万8000円（乙4の19枚目）を加算しても、合計は15万8750円である。そして、平成18年分については、加算すべき金額が見当たらないため、合計は上記の15万6250円にしかならないことからすると、本件各係争年分のいずれについても、本件各所得税青色申告決算書に記載された額と領収書等及び本件記帳ノートに記載のある金額の合計額とは一致しないから、損害保険料の各金額の存在については、合理的な疑いを容れない程度に証明されているとは認められない。

（ウ） 減価償却費について

原告は、減価償却費について、「減価償却費の計算」（甲5の1ないし3）のとおりである旨主張する。

しかしながら、甲5の1ないし3は、減価償却費の計算過程を示すものにすぎないから、減価償却費の実額を立証するものとはいえない。減価償却費の実額を立証するためには、その計算の根拠となる減価償却資産の取得時期、金額、購入先及び用途などを明らかにした上で、その計算結果が収入金額と対応するものであることを立証する必要があるところ、原告はこれらの点について何ら立証していないから、原告の主張する減価償却費は、それらの存在が合理的な疑いを容れない程度に立証されているものとは認められない。

（エ） 外注管理料について

原告は、所有不動産の管理業務を原告の妻が代表取締役を務めている同族法人であるCに委託しており、同社に対する外注管理料は、月額90万円から原告がCに対して賃貸している不動産の賃料を控除した76万9500円を支払っている旨主張し、外注管理料の送金先口座に係る預金通帳の写し（甲11）を提出する。

しかしながら、原告とCとの間の設計施工監理委託契約書（乙5）上、Cが管理業務を行うべき対象物件は明示されておらず、上記(2)で述べたとおり、原告が実質上の所有者である可能性のある不動産が他にも存在するために、原告の所有する賃貸物件自体が明らかでなく、Cの管理業務の具体的な対象は不明であるといわざるを得ない。また、Cが同

族法人であることに鑑みると、Cに対する外注管理料には、賃貸の用に供していない原告所有の不動産に係るものが含まれている可能性を否定することができない。さらに、上記2(1)のとおり、本件調査におけるCの行う管理業務に関する原告の説明が抽象的なものに終始しており、管理請負契約書上の定め(第1条)は広範囲にわたるが内容は抽象的な事項も多く、管理業務の具体的な内容は不明確であるといわざるを得ないから、外注管理料は、客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるということではできず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるとも認められない。

(オ) 借入金利子について

原告は、借入金利子に関する直接資料として「証書貸付ご返済明細書」(甲6)を提出する。

しかしながら、当該借入れがどのような理由又は目的でされたものであるかについて何ら主張立証していないから、当該借入れに係る借入金利子は、客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持つものと認めることはできない。

(カ) その他の経費について

原告は、本件記帳ノートには原告の出捐が全て記載されており、それらが経費に該当することは明らかである旨主張し、その他の経費に係る立証として領収証等(甲7)を提出する。

しかしながら、本件記帳ノート及び領収証等の中には、原告又は原告の妻や長男との旅行、食事、観劇、入館料、旅費交通費等の費用と思われる支出(甲7の1の2、19、56、63、76、93、100、111、118、126、130、甲7の2の5、6、17、22、52、102、103、130、148、甲7の3の1、2、8、15、17、27、35、38、39、52、61、72、74、85、91、92、95、113、117、119、124、128、130、143、148、153、154)、ゴルフ場の年会費(甲7の1の53、甲7の2の48、甲7の3の66)等に係るものが多数存在することが認められる。

また、原告は、税務署の説明会において、ガソリン代、水道光熱費、通信費などの50%を必要経費に算入することで差し支えないと説明を受けたためにそのような処理をしていた旨主張し、原告本人尋問において、本件記帳ノートには、元の金額に50%を乗じたものであることが明らかになるように記載していたと供述するが(尋問調書9、10頁)、本件記帳ノート(乙4の2枚目)には、領収書(甲7の1の3)と同額が記載されていたり、原告の主張及び供述に反する内容の処理がされていることが認められ、領収証等(甲7)に含まれるものの中に家事上の支出が含まれている可能性は高いものといわざるを得ず、それらの支出が所得を生ずべき業務の遂行上必要なものであり、かつ、その必要な部分の金額が明らかにされたものと認めることはできない。したがって、その他の経費についても、それが客観的にみてそれが所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であり、家事関連費として、その必要な部分の金額が客観的に明らかであると認めることはできないというべきである。

イ 本件各係争年分の個別事情による必要経費について

(ア) 貸店舗取毀除却費(平成16年分)について

原告は、平成16年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した貸店舗取毀除却費（甲1の2枚目）について、原告が賃貸していた土地上に賃借人所有の建物が存在しており、契約書上は賃借人に建物除去義務があるとされていたが、実際に賃借人が上記土地から退去するに際して賃借人が建物の除去を原告に依頼し、それを除去しなければ当該土地を新たに賃貸することができないことから、やむなく建物を除去したものであり、原告の不動産所得の必要経費となる旨主張する。

しかしながら、貸店舗取毀除却費の関係書類（甲9）によれば、埼玉県北足立郡の土地には賃借人であるHらが経営する「I店」の店舗兼居宅が存在し、賃借人が「建物及び構築物等の取壊除却願」と題する同意書を原告宛に提出したことが認められるものの、賃借人に契約書どおりの建物の除去を求めることができなかつたという事情はうかがえない。また、本件各証拠に照らしても、当該敷地等を新たに利用するために建物の取壊しが必要であったという事情や新たな利用の目処があつたか否か等の事情も明らかではないから、そのような貸店舗取毀除却費は、客観的にみて所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるとも認められない。

(イ) 賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用（平成17年分）について

原告は、平成17年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用（甲2の2枚目）について、埼玉県の公共事業に関し、租税特別措置法33条の4所定の特別控除を受けるために伐採を行ったものである旨主張する。しかしながら、原告が平成17年分所得税青色申告決算書に計上した賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用の金額は、埼玉県の公共事業に伴って伐採した部分と原告が任意に伐採した部分の合計金額であるところ、埼玉県の公共事業に伴って伐採した部分に係る金額は、埼玉県から立木を移転するものとして支払を受けた補償金に係る必要経費となるものであるから、山林所得上の必要経費となるが、原告が任意に伐採した部分の金額については、当然に不動産所得に係る必要経費となるものではない。しかるに、賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用に係る書証（甲8）上は、当該伐採を行った後の土地から不動産所得となり得る賃料収入が得られたことを認めるに足りる記載はないから、賃貸建物周辺立木伐採除去処分費用は、客観的にみて所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるとも認められない。

(ウ) 修繕費（平成18年分）について

原告は、平成18年所得税青色申告決算書（不動産所得用）に計上した修繕費（甲3の2枚目）について、山林（竹林）の立ち入り防止柵であるフェンスを敷設した際に発生した費用である旨主張する。

しかしながら、原告が提出するメモ（甲7の3の150）や本件記帳ノート（乙4の末尾から1枚目）の記載からは、原告が上記フェンス敷設に付随してCに対して支払つたというフェンス工事施工管理料が実際に支払われたことを認めることはできず、フェンスが敷設された場所やその経緯を示す証拠も提出されていないことからすると、当該修繕費は、客観的にみて所得を生ずべき業務と直接関係を持ち、かつ、所得を生ずべき業務の遂行上通常必要な支出であるとはいえず、その必要な部分の金額が客観的に明らかであるとも認

められない。

(4) 以上のとおり、原告の収入金額の実額の立証はされておらず、原告が主張する各必要経費については、いずれも収入金額に対応した必要経費としての要件を欠くために所得税法37条1項の必要経費として認められないか、その支出の事実について、合理的な疑いを容れない程度の立証に達していないため、原告の主張する金額を収入金額に対応した不動産所得上の必要経費の実額と認めることはできないものであるから、原告の実額反証は、その要証事実を立証したということとはできない。

5 争点(2) (本件各更正処分の適法性) について

以上によれば、原告の本件各係争年分の不動産所得の金額については、推計の方法により算出する必要性が認められ(前記2)、また、本件各更正処分の基礎とされた推計の方法には一応の合理性があると認められ、その合理性を減殺する特段の反証はなく、当該推計の方法によって算出された原告の不動産所得の金額は真実の所得金額と合致するとの事実上の推定をすることができる(上記3及び4)といえる。したがって、原告の本件各係争年分の納付すべき税額は、別紙2「本件各更正処分の根拠及び適法性」の第1の1ないし3のとおり、平成16年分については1058万6800円、平成17年分については1111万4800円、平成18年分については1113万5400円であったと認められ、これらの金額は、別表2の「更正処分及び賦課決定処分」の「納付すべき税額」欄記載の本件各更正処分における本件各係争年分の納付すべき税額を上回るから、本件各更正処分はいずれも適法である。

6 争点(3) (本件各賦課決定処分の適法性) について

(1) 前記5のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であるところ、原告は、本件青色申告承認取消処分がされるまでは原告は青色申告の承認を受けていたのであるから、原告が本件各係争年分に係る青色申告特別控除に係る金額を税額の計算の基礎としていなかったことについて国税通則法65条4項に規定する正当な理由があったというべきであるから、本件各更正処分により新たに税額の計算の基礎となった事実のうち、本件各係争年分の青色申告特別控除が認められなくなった金額に係る部分については、当該部分(事実)に基づく過少申告加算税を賦課することはできないと主張する。

(2) しかしながら、過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置であり、国税通則法65条4項は、修正申告書の提出又は更正に基づき納付すべき税額に対して課される過少申告加算税につき、その納付すべき税額の基礎となった事実のうちその修正申告又は更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、その事実に対応する部分については、これを課さないこととしているが、上記の過少申告加算税の趣旨に照らせば、同項に規定する「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である(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、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号、第●●号同18年4月25日第三小法廷判決・民集60巻4号1728頁参照)。

これを本件についてみるに、上記1で述べたとおり、本件青色申告承認取消処分がされる以前から原告は本件記帳ノート以外の帳簿書類を備え付けておらず、本件各係争年分においても所得税法150条1項1号の青色申告の承認の取消事由に該当する状態であったものと認められるところ、原告の主張を前提としたとしても、過去の税務調査において現金出納帳等の帳簿書類を備え付ける必要がある旨の指摘を受けなかったことをもって青色申告が認められると誤信していたというものにすぎないから、原告の主張に係る事情が納税者である原告の責めに帰することのできない客観的な事情に該当するということはできないというほかない。また、他に、本件各更正処分により新たに税額の計算の基礎となった事実のうち本件各係争年分の青色申告特別控除が認められなくなった金額に係る部分について、過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になるという事情も認められない。

- (3) 以上のとおり、本件各更正処分により新たに税額の計算の基礎となった事実のうち本件各係争年分の青色申告特別控除が認められなくなった金額に係る部分についても国税通則法65条4項に規定する正当な理由があるとは認められないから、本件各係争年分における原告の過少申告加算税は、別紙3「本件各賦課決定処分の根拠及び適法性」の1ないし3のとおり、平成16年分については45万9000円、平成17年分については39万1000円、平成18年分については34万1000円であったと認められ、これらの金額は、別表2の「更正及び賦課決定処分」欄の「過少申告加算税額」欄記載の本件各賦課決定処分の金額といずれも同額であることからすれば、本件各賦課決定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 日暮 直子

関係法令の定め

1 国税通則法

(1) 過少申告加算税 (65条)

ア 1項

期限内申告書(還付請求申告書を含む。第三項において同じ。)が提出された場合(中略)において、修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき35条2項(期限後申告等による納付)の規定により納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する。

イ 2項、3項 (略)

ウ 4項

1項又は2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちその修正申告又は更正前の税額(還付金の額に相当する税額を含む。)の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、これらの項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの項の規定を適用する。

エ 5項 (略)

(2) 国税の課税標準の端数計算等 (118条)

ア 1項

国税(中略)の課税標準(その税率の適用上課税標準から控除する金額があるときは、これを控除した金額。中略)を計算する場合において、その額に1000円未満の端数があるとき、又はその全額が1000円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

イ 2項 (略)

ウ 3項

附帯税の額を計算する場合において、その計算の基礎となる税額に1万円未満の端数があるとき、又はその税額の全額が1万円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

(3) 国税の確定金額の端数計算等 (119条)

ア 1項

国税(中略)の確定金額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が100円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

イ 2項ないし4項 (略)

(4) 罰則 (126条)

国税に関する調査(不服申立てに係る事件の審理のための調査及び国税の犯則事件の調査を含む。)若しくは租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律(中略)の規定に基づいて行う情報の提供のための調査に関する事務又は国税の徴収に関する事務に従事している者又は従事していた者が、これらの事務に関して知ることのできた秘密を漏らし、又は盗用したときは、これを2年以下の懲役又は100万円以下の罰金に処する。

2 所得税法

(1) 不動産所得 (26条)

ア 1項

不動産所得とは、不動産、不動産の上に存する権利、船舶又は航空機（以下この項において「不動産等」という。）の貸付け（地上権又は永小作権の設定その他他人に不動産等を使用させることを含む。）による所得（事業所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）をいう。

イ 2項

不動産所得の金額は、その年中の不動産所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とする。

(2) 収入金額（36条）

ア 1項

その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする。

イ 2項、3項（略）

(3) 必要経費（37条）

ア 1項

その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は雑所得の金額（事業所得の金額及び雑所得の金額のうち山林の伐採又は譲渡に係るもの並びに雑所得の金額のうち35条3項（公的年金等の定義）に規定する公的年金等に係るものを除く。）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、これらの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、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用（償却費以外の費用でその年において債務の確定しないものを除く。）の額とする。

イ 2項（略）

(4) 家事関連費等の必要経費不算入等（45条）

ア 1項

居住者が支出し又は納付する次に掲げるものの額は、その者の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上、必要経費に算入しない。

(ア) 1号

家事上の経費及びこれに関連する経費で政令で定めるもの

(イ) 2号ないし11号（略）

イ 2項、3項（略）

(5) 減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法（平成19年法律第6号による改正前の49条）

ア 1項

居住者のその年12月31日において有する減価償却資産につきその償却費として37条（必要経費）の規定によりその者の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する金額は、その者が当該資産について選定した償却の方法（償却の方法を選定しなかった場合には、償却の方法のうち政令で定める方法）に基づき政令で定めるところにより計算した金額とする。

イ 2項（略）

(6) 医療費控除（平成18年法律第10号による改正前の73条）

ア 1項

居住者が、各年において、自己又は自己と生計を一にする配偶者その他の親族に係る医療費を支払った場合において、その年中に支払った当該医療費の金額（保険金、損害賠償金その他これらに類するものにより補てんされる部分の金額を除く。）の合計額がその居住者のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額の100分の5に相当する金額（当該金額が10万円を超える場合には、10万円）を超えるときは、その超える部分の金額（当該金額が200万円を超える場合には、200万円）を、その居住者のその年分の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額から控除する。

イ 2項（略）

ウ 3項

1項の規定による控除は、医療費控除という。

(7) 社会保険料控除（平成18年法律第10号による改正前の74条）

ア 1項

居住者が、各年において、自己又は自己と生計を一にする配偶者その他の親族の負担すべき社会保険料を支払った場合又は給与から控除される場合には、その支払った金額又はその控除される金額を、その居住者のその年分の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額から控除する。

イ 2項（略）

ウ 3項

1項の規定による控除は、社会保険料控除という。

(8) 生命保険料控除（76条）

ア 1項

居住者が、各年において、生命保険契約等に係る保険料又は掛金（次項に規定する個人年金保険料その他政令で定めるものを除く。以下この項において「生命保険料」という。）を支払った場合には、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める金額を、その居住者のその年分の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額から控除する。

1号ないし4号（略）

イ 2項ないし4項（略）

ウ 5項

1項及び2項の規定による控除は、生命保険料控除という。

(9) 損害保険料控除（平成18年法律第10号による改正前の77条）

ア 1項

居住者が、各年において、自己若しくは自己と生計を一にする配偶者その他の親族の有する家屋で常時その居住の用に供するもの若しくはこれらの者の有する9条1項9号（生活用動産の譲渡所得の非課税）に規定する資産を保険若しくは共済の目的とする損害保険契約等、これらの者の身体の傷害に基因して保険金若しくは共済金が支払われる損害保険契約等又はこれらの者の身体の傷害若しくは疾病により病院若しくは診療所に入院して73条2項（医療費控除）に規定する医療費を支払ったことその他の政令で定める事由に基因して共済金が支払われる損害保険契約等に係る保険料又は掛金（以下この条において「損害保険料」という。）を支払った場合には、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める金額を、その居住者のその年分の総所

得金額、退職所得金額又は山林所得金額から控除する。

1号ないし3号 (略)

イ 2項 (略)

ウ 3項

1項の規定による控除は、損害保険料控除という。

(10) 基礎控除 (86条)

ア 1項

居住者については、その者のその年分の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額から38万円を控除する。

イ 2項

前項の規定による控除は、基礎控除という。

(11) 税率 (平成18年法律第10号による改正前の89条。ただし、負担軽減措置法4条の規定による読替後のもの。)

ア 1項

居住者に対して課する所得税の額は、その年分の課税総所得金額又は課税退職所得金額をそれぞれ次の表の上欄に掲げる金額に区分してそれぞれの金額に同表の下欄に掲げる税率を乗じて計算した金額を合計した金額と、その年分の課税山林所得金額の5分の1に相当する金額を同表の上欄に掲げる金額に区分してそれぞれの金額に同表の下欄に掲げる税率を乗じて計算した金額を合計した金額に5を乗じて計算した金額との合計額とする。

330万円以下の金額	100分の10
330万円を超え900万円以下の金額	100分の20
900万円を超え1800万円以下の金額	100分の30
1800万円を超え3000万円以下の金額	100分の37
3000万円を超える金額	100分の37

イ (2項 略)

(12) 青色申告 (143条)

不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行なう居住者は、納税地の所轄税務署長の承認を受けた場合には、確定申告書及び当該申告書に係る修正申告書を青色の申告書により提出することができる。

(13) 青色申告者の帳簿書類 (148条)

ア 1項

143条 (青色申告) の承認を受けている居住者は、財務省令で定めるところにより、同条に規定する業務につき帳簿書類を備え付けてこれに不動産所得の金額、事業所得の金額及び山林所得の金額に係る取引を記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならない。

イ 2項 (略)

(14) 青色申告の承認の取消し (150条)

ア 1項

143条 (青色申告) の承認を受けた居住者につき次の各号のいずれかに該当する事実がある場合には、納税地の所轄税務署長は、当該各号に掲げる年までさかのぼって、その承認を取り消すことができる。この場合において、その取消しがあったときは、その居住者の当該年分以後の

各年分の所得税につき提出したその承認に係る青色申告書は、青色申告書以外の申告書とみなす。

(ア) 1号

その年における143条に規定する業務に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が148条1項（青色申告者の帳簿書類）に規定する財務省令で定めるところに従って行なわれていないこと。その年

(イ) 2号、3号（略）

イ 2項（略）

(15) 推計による更正又は決定（156条）

税務署長は、居住者に係る所得税につき更正又は決定をする場合には、その者の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況又は生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模によりその者の各年分の各種所得の金額又は損失の金額（その者の提出した青色申告書に係る年分の不動産所得の金額、事業所得の金額及び山林所得の金額並びにこれらの金額の計算上生じた損失の金額を除く。）を推計して、これを行うことができる。

3 所得税施行令

家事関連費（96条）

法45条1項1号（必要経費とされない家事関連費）に規定する政令で定める経費は、次に掲げる経費以外の経費とする。

(ア) 1号

家事上の経費に関連する経費の主たる部分が不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務の遂行上必要であり、かつ、その必要である部分を明らかに区分することができる場合における当該部分に相当する経費

(イ) 2号

前号に掲げるもののほか、青色申告書を提出することにつき税務署長の承認を受けている居住者に係る家事上の経費に関連する経費のうち、取引の記録等に基づいて、不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務の遂行上直接必要であったことが明らかにされる部分の金額に相当する経費

4 所得税法施行規則

(1) 青色申告者の備え付けるべき帳簿書類（56条）

ア 1項

青色申告者（法143条（青色申告）の承認を受けている居住者をいう。中略）は、法148条1項（青色申告者の帳簿書類）の規定により、その不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務につき備え付ける帳簿書類については、次条から64条まで（青色申告者の帳簿書類の備付け等）に定めるところによらなければならない。ただし、当該帳簿書類については、次条から59条まで（青色申告者の帳簿書類）、61条（貸借対照表及び損益計算書）及び64条（帳簿書類の記載事項等の省略又は変更）の規定に定めるところに代えて、財務大臣の定める簡易な記録の方法及び記載事項によることができる。

イ 2項、3項（略）

(2) 取引の記録等（57条）

ア 1項

青色申告者は、青色申告書を提出することができる年分の不動産所得の金額、事業所得の金額

及び山林所得の金額が正確に計算できるように次の各号に掲げる資産、負債及び資本に影響を及ぼす一切の取引（以下この節において「取引」という。）を正規の簿記の原則に従い、整然と、かつ、明りょうに記録し、その記録に基づき、貸借対照表及び損益計算書を作成しなければならない。

(ア) 1号

不動産所得については、その不動産所得を生ずべき法26条1項（不動産所得）に規定する不動産等の貸付けに係る資産、負債及び資本

(イ) 2号、3号（略）

イ 2項

青色申告者は、取引のうち事業所得、不動産所得及び山林所得に係る総収入金額又は必要経費に算入されない収入又は支出を含むものについては、そのつどその総収入金額又は必要経費に算入されない部分の金額を除いて記録しなければならない。ただし、そのつど区分整理し難いものは年末において、一括して区分整理することができる。

(3) 取引に関する帳簿及び記載事項（58条）

ア 1項

青色申告者は、すべての取引を借方及び貸方に仕訳する帳簿（次条において「仕訳帳」という。）、すべての取引を勘定科目の種類別に分類して整理計算する帳簿（次条において「総勘定元帳」という。）その他必要な帳簿を備え、財務大臣の定める取引に関する事項を記載しなければならない。

イ 2項

財務大臣は、前項の定めをしたときは、これを告示する。

(4) 仕訳帳及び総勘定元帳の記載方法（59条）

ア 1項

青色申告者は、仕訳帳には、取引の発生順に、取引の年月日、内容、勘定科目及び金額を記載しなければならない。

イ 2項

青色申告者は、総勘定元帳には、その勘定ごとに、記載の年月日、相手方の勘定科目及び金額を記載しなければならない。

(5) 決算（60条）

ア 1項

青色申告者（法125条1項から3項まで（年の途中で死亡した場合の確定申告）の規定の適用がある場合には、同条1項の規定による申告書を提出すべき者又は同条2項若しくは3項の規定による申告書を提出することができる者）は、毎年12月31日（同条又は法127条（年の途中で出国をする場合の確定申告）の規定の適用がある場合には、青色申告者の死亡の日又は出国の時。次条において同じ。）においてたな卸資産のたな卸その他決算のために必要な事項の整理を行い、その事績を明りょうに記録しなければならない。

イ 2項

その年において新たに青色申告者となった者は、その年1月1日（年の中途において新たに不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を開始した場合には、当該業務を開始した日）において、たな卸資産（事業所得の基因となる有価証券を含む。以下この条において同じ。）の

たな卸及び諸勘定科目についての必要な整理を行い、その事績を明りょうに記録しなければならない。

ウ 3項

前2項に規定するたな卸を行う場合には、たな卸表を作成し、たな卸資産の種類、品質、型等の異なるごとに、数量、単価及び金額を記載しなければならない。この場合において、たな卸資産に付すべき単価は、令99条（たな卸資産の評価の方法）に規定する評価の方法若しくは99条の2（たな卸資産の特別な評価の方法）の規定により税務署長の承認を受けた評価の方法又は105条（有価証券の評価の方法）に規定する評価の方法のうちその青色申告者が選定した方法（令101条（たな卸資産の評価の方法の変更手続）又は107条（有価証券の評価の方法の変更手続）の規定により評価の方法の変更につき税務署長の承認を受けた場合には、その承認を受けた方法とし、令102条1項（たな卸資産の法定評価方法）又は108条1項（有価証券の法定評価方法）の規定の適用を受ける青色申告者については、これらの規定によりその者が用いるべきものとして定められた方法とする。）により計算した価額を記載するものとする。

(6) 貸借対照表及び損益計算書（61条）

ア 1項

前条1項に規定する青色申告者は、毎年12月31日において、財務大臣の定める科目に従い、貸借対照表及び損益計算書を作成しなければならない。

イ 2項

財務大臣は、前項の定めをしたときは、これを告示する。

(7) 帳簿書類の整理保存（63条）

ア 1項

60条1項（決算）に規定する青色申告者は、次に掲げる帳簿及び書類を整理し、7年間（3号に掲げる書類のうち、現金預金取引等関係書類に該当する書類以外のものにあつては、5年間）、これをその者の住所地若しくは居所地又はその営む事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地に保存しなければならない。

(ア) 1号

58条（取引に関する帳簿及び記載事項）に規定する帳簿並びに当該青色申告者の資産、負債及び資本に影響を及ぼす一切の取引に関して作成されたその他の帳簿

(イ) 2号

たな卸表、貸借対照表及び損益計算書並びに計算、整理又は決算に関して作成されたその他の書類

(ウ) 3号

取引に関して相手方から受け取った注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類及び自己の作成したこれらの書類でその写しのあるものはその写し

イ 2項（略）

ウ 3項

1項に規定する現金預金取引等関係書類とは、同項3号に掲げる書類のうち、現金の收受若しくは払出し又は預貯金の預入若しくは引出しに際して作成されたもの及び帳簿に58条1項に規定する取引に関する事項を個別に記載することに代えて日日の合計金額の一括記載をした場合における当該一括記載に係る取引に関する事項を確認するための書類をいう。

エ 4項、5項 (略)

5 所得税法施行規則第56条第1項、第58条第1項及び第61条第1項に規定する記録の方法及び記載事項、取引に関する事項並びに科目を定める件(昭和42年8月31日大蔵省告示第112号)(以下「本件大蔵省告示」という。)

(1) 1

所得税法施行規則(以下「規則」という。)58条1項(取引に関する帳簿及び記載事項)に規定する取引に関する事項は、おおむね別表第1号の表の第一欄に定めるところによる。

別表第1

二 不動産所得の部

区分	第一欄		第二欄		第三欄	
	記載事項	備考	記載事項	備考	記載事項	備考
(一) 現金 出納等に関する事項	現金取引の年月日、事由、出納先及び金額並びに日日の残高	少額な取引については、その科目ごとに、日日の合計金額のみを一括記載することができる。	第一欄に同じ。	少額な取引又は保存している伝票、領収書等によりその内容を確認できる取引については、賃貸料、雑収入及びその他の入金並びに費用及びその他の出金に区分して、それぞれ日日の合計金額のみを一括記載することができる。	(1) 第一欄に同じ。 (2) 現金以外の収入、支出についても現金の出納に準じて記載するものとする。	第一欄に同じ。
(八) 収入 に関する事項	賃貸料、雑収入のように、それぞれ適宜な科目に区分して、それぞれその取引の年月日、事由、相手方及び金額	—	第一欄に同じ。	—	—	—
(九) 費用 に関する事項	雇人費、青色専従者給与額、修繕費、減価償却費、繰延資産の償却費、地代、保険料、消	少額な費用については、その科目ごとに、日日の合計金額のみを一括記載することができる。	第一欄に準じそれぞれ適宜な科目に区分して、それぞれその取引の年月日、事由、支払	(1) 第一欄に同じ。 (2) 現実に 出金した時に記載することができる。この場合には、	—	—

	耗品費、貸倒金、広告宣伝費、公租公課、雑費のよう に、それぞれ適宜な科目に区分して、それぞれ その取引の年月日、事由、支払先及び金額	きる。	先及び金額	年末における費用の未払額及び前払額を記載するものとする。		
--	--------------------------------------------------------------------------	-----	-------	------------------------------	--	--

6 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

(1) 居住者の最高税率の特例（平成18年法律第10号による廃止前の4条）

居住者の平成11年以後の各年分の所得税に係る所得税法第2編第3章第1節の規定の適用については、同法89条1項の表中

「1800万円を超え3000万円以下の金額	100分の40
3000万円を超える金額	100分の50」

とあるのは、

「1800万円を超える金額	100分の37」
---------------	----------

とする。

(2) 定率による税額控除の特例（平成17年法律第21号による改正前の6条）

ア 1項

居住者又は非居住者の平成11年以後の各年分の所得税については、その者の定率控除前の所得税額から定率による税額控除の額を控除する。

イ 2項

前項に規定する定率による税額控除の額は、居住者又は非居住者の定率控除前の所得税額に100分の20を乗じて計算した金額（当該金額が25万円を超える場合には25万円）とする。

本件各更正処分の根拠及び適法性

第1 被告が本訴において主張する原告の本件各係争年分の所得税の総所得金額及び納付すべき税額等は、次のとおりである。

1 平成16年分

(1) 不動産所得に係る総収入金額 (別表3の順号①)

5833万3224円

上記金額は、原告の不動産賃貸業に係る収入金額の合計額(別表6の「平成16年分」欄の「合計」欄参照。)であり、原告が平成17年3月9日に上尾税務署長に提出した平成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。甲1の1枚目)の「収入金額の等」欄に記載した金額と同額である。

(2) 不動産所得の金額 (別表3の順号②)

3425万9102円

上記金額は、上記(1)の金額5833万3224円に、原告と業種・業態、事業規模等が類似する同業者(以下「本件比準同業者」という。)の総収入金額に占める所得金額の割合の平均値(以下「平均所得率」という。)58.73パーセント(別表8の「③所得率」欄の「平均」欄参照。)を乗じた金額である(別表7参照)。

(3) 給与所得の金額 (別表3の順号③)

223万3600円

上記金額は、原告の平成16年分の給与所得の金額であり、原告が平成16年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(4) 雑所得の金額 (別表3の順号④)

120万3597円

上記金額は、原告の平成16年分の雑所得の金額であり、原告が平成16年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(5) 総所得金額 (別表3の順号⑤)

3769万6299円

上記金額は、原告の平成16年分の総所得金額であり、上記(2)、(3)及び(4)の金額の合計である。

(6) 所得控除の額の合計額 (別表3の順号⑩)

144万0903円

上記金額は、医療費控除(所得税法(平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。)73条)、社会保険料控除(同法74条)、生命保険料控除(同法76条)、損害保険料控除(同法77条)及び基礎控除(同法86条)の金額の合計額であり、原告が平成16年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(7) 課税総所得金額 (別表3の順号⑫)

3625万5000円

上記金額は、所得税法89条2項の規定に基づき、上記(5)の金額3769万6299円から上記(6)の金額144万0903円を控除した金額(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。以下同じ。)である。

(8) 課税総所得金額に対する税額 (別表3の順号⑬)

1092万4350円

上記金額は、上記(7)の金額3625万5000円に、所得税法89条1項及び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18年法律第10号による改正(廃止)前のもの。以下「負担軽減法」という。)4条に規定する税率を乗じて算出した金額である。

(9) 定率減税額 (別表3の順号⑭)

25万円

上記金額は、負担軽減法(平成17年法律第21号による改正前のもの。以下「旧負担軽減法」という。)6条の規定により算出した金額であり、原告が平成16年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(10) 源泉徴収税額 (別表3の順号⑮)

8万7500円

上記金額は、原告が平成16年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(11) 納付すべき税額 (別表3の順号⑯)

1058万6800円

上記金額は、原告の納付すべき税額であり、上記(8)の金額から(9)及び(10)の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。以下同じ。)である。

2 平成17年分

(1) 不動産所得に係る総収入金額 (別表4の順号①)

5833万3224円

上記金額は、原告の不動産賃貸業に係る収入金額の合計額(別表4の「平成17年分」欄の「合計」欄参照。)であり、原告が平成18年3月13日に上尾税務署長に提出した平成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。甲2の1枚目)の「収入金額等」欄に記載した金額と同額である。

(2) 不動産所得の金額 (別表4の順号②)

3558万3266円

上記金額は、上記(1)の金額5833万3224円に、本件比準同業者の平均所得率61.0パーセント(別表9の「③所得率」欄の「平均」欄参照。)を乗じた金額である(別表7参照)。

(3) 給与所得の金額 (別表4の順号③)

234万円

上記金額は、原告の平成17年分の給与所得の金額であり、原告が平成17年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(4) 雑所得の金額 (別表4の順号④)

138万3096円

上記金額は、原告の平成17年分の雑所得の金額であり、原告が平成17年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(5) 総所得金額 (別表4の順号⑤)

3930万6362円

上記金額は、原告の平成17年分の総所得金額であり、上記(2)、(3)及び(4)の金額の合計である。

(6) 所得控除の額の合計額 (別表4の順号⑪)

120万2771円

上記金額は、医療費控除(所得税法73条)、社会保険料控除(同法74条)、生命保険料控除(同法76条)、損害保険料控除(同法77条)及び基礎控除(同法86条)の金額の合計額であり、原告が平成17年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(7) 課税総所得金額 (別表4の順号⑫)

3810万3000円

上記金額は、所得税法89条2項の規定に基づき、上記(5)の金額3930万6362円から上記(6)の金額120万2771円を控除した金額である。

(8) 課税総所得金額に対する税額 (別表4の順号⑬)

1160万8110円

上記金額は、上記(7)の金額3810万3000円に、所得税法89条1項及び負担軽減法4条に規定する税率を乗じて算出した金額である。

(9) 定率減税額 (別表4の順号⑭)

25万円

上記金額は、旧負担軽減法6条の規定により算出した金額であり、原告が平成17年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(10) 源泉徴収税額 (別表4の順号⑮)

24万3211円

上記金額は、原告が平成17年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(11) 納付すべき税額 (別表4の順号⑯)

1111万4800円

上記金額は、原告の納付すべき税額であり、上記(8)の金額から(9)及び(10)の金額を差し引いた後の金額である。

3 平成18年分

(1) 不動産所得に係る総収入金額 (別表5の順号①)

5833万3224円

上記金額は、原告の不動産賃貸業に係る収入金額の合計額(別表6の「平成18年分」欄の「合計」欄参照)であり、原告が平成19年3月7日に上尾税務署長に提出した平成18年分の所得税の確定申告書(以下「平成18年分確定申告書」という。甲3の1枚目)の「収入金額等」欄に記載した金額と同額である。

(2) 不動産所得の金額 (別表5の順号②)

3501万1601円

上記金額は、上記(1)の金額5833万3224円に、本件比準同業者の平均所得率60.02パーセント(別表10の「③所得率」欄の「平均」欄参照。)を乗じた金額である(別表5参照)。

(3) 給与所得の金額 (別表5の順号③)

234万円

上記金額は、原告の平成18年分の給与所得の金額であり、原告が平成18年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(4) 雑所得の金額（別表5の順号④）

136万8428円

上記金額は、原告の平成18年分の雑所得の金額であり、原告が平成18年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(5) 総所得金額（別表5の順号⑤）

3872万0029円

上記金額は、原告の平成18年分の総所得金額であり、上記(2)、(3)及び(4)の金額の合計である。

(6) 所得控除の額の合計額（別表5の順号⑩）

118万9759円

上記金額は、医療費控除（所得税法73条）、社会保険料控除（同法74条）、生命保険料控除（同法76条）、損害保険料控除（同法77条）及び基礎控除（同法86条）の金額の合計額であり、原告が平成18年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(7) 課税総所得金額（別表5の順号⑫）

3753万円

上記金額は、所得税法89条2項の規定に基づき、上記(5)の金額3872万0029円から上記(6)の金額118万9759円を控除した金額である。

(8) 課税総所得金額に対する税額（別表5の順号⑬）

1139万6100円

上記金額は、上記(7)の金額3753万円に、所得税法89条1項及び負担軽減法4条に規定する税率を乗じて算出した金額である。

(9) 定率減税額（別表5の順号⑭）

12万5000円

上記金額は、旧負担軽減法6条の規定により算出した金額であり、原告が平成18年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(10) 源泉徴収税額（別表5の順号⑮）

13万5694円

上記金額は、原告が平成18年分確定申告書に記載した金額と同額である。

(11) 納付すべき税額（別表5の順号⑯）

1113万5400円

上記の金額は、原告の納付すべき税額であり、上記(8)の金額から(9)及び(10)の金額を差し引いた後の金額である。

第2 本件各更正処分 of 適法性について

被告が本訴において主張する本件各係争年分の所得税に係る原告の各納付すべき税額は、前記第1の1(11)、同2(11)及び同3(11)のとおり、それぞれ、

平成16年分	1058万6800円
平成17年分	1111万4800円
平成18年分	1113万5400円

であるところ、これらの金額は、いずれも本件各更正処分における各納付すべき税額（別表2の「更正及び賦課決定処分」欄の「納付すべき税額」欄参照）を上回るから、本件各更正処分は、いずれも適法である。

本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

1 本件各賦課決定処分の根拠

別紙2において述べたとおり、本件各更正処分はいずれも適法であるところ、原告は、本件各係争年分の所得税を過少に申告していたものであり、過少に申告してい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。

したがって、原告に課されるべき過少申告加算税の額は、本件各更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額（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後のもの）を基礎として、国税通則法65条1項の規定に基づき次のとおり計算した金額である。

(1) 平成16年分

45万9000円

上記の金額は、平成16年分所得税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額459万円を基礎として、これに国税通則法65条1項の規定に基づき、100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

(2) 平成17年分

39万1000円

上記の金額は、平成17年分所得税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額391万円を基礎として、これに国税通則法65条1項の規定に基づき、100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

(3) 平成18年分

34万1000円

上記の金額は、平成18年分所得税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額341万円を基礎として、これに国税通則法65条1項の規定に基づき、100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

2 本件各賦課決定処分の適法性

被告が、上記1のとおり主張する原告に課されるべき所得税の各過少申告加算税の額は、本件各賦課決定処分の額（別表2の「更正及び賦課決定処分」欄の「過少申告加算税額」欄参照）といずれも同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

本件抽出基準

ア その年分の暦年を通じて、不動産賃貸業（貸家業、貸間業を除く。）を継続して営んでいる者のうち、貸事務所業と土地賃貸業のいずれをも営んでいる者であること。

イ 所得税の申告において青色申告の承認を受けており、青色申告決算書を提出している者であること。

ウ 年間の収入の金額が次の範囲内にある者であること。

平成16年分

2916万6612円以上1億1666万6448円以下

平成17年分

2916万6612円以上1億1666万6448円以下

平成18年分

2916万6612円以上1億1666万6448円以下

エ 次の(ア)及び(イ)のいずれにも該当しない者であること

(ア) 災害等により、経営状態が異常であると認められる者

(イ) 税務署長から更正又は決定処分がされている者のうち、次のいずれかに該当する者

a 当該処分について通則法又は行政事件訴訟法の規定による不服申立期間又は出訴期間の経過していないもの

b 当該処分に対して不服申立てがされ、又は訴えが提起されて現在審理中であるもの

青色申告承認取消処分の経緯

別表1

区分	年月月	内容
青色申告承認取消処分	平成19年9月28日	—
異議申立て	平成19年11月29日	—
異議決定	平成20年1月28日	棄却
審査請求	平成20年2月26日	—
裁決	平成21年10月22日	棄却

課税の経緯（所得税）

（単位：円）

区分	年月日	総所得金額	内訳			納付すべき税額	過少申告加算税額	
			不動産所得の金額	給与所得の金額	雑所得の金額			
平成16年分	確定申告	平成17年3月9日	25,025,458	21,588,261	2,233,600	1,203,597	5,898,500	—
	更正及び 賦課決定処分	平成19年9月28日	37,442,441	34,005,244	2,233,600	1,203,597	10,492,800	459,000
	異議申立	平成19年10月30日	25,025,458	21,588,261	2,233,600	1,203,597	5,898,500	0
	異議決定	平成20年1月28日	(棄却)					
	審査請求	平成20年2月26日	32,040,195	—	—	—	8,494,100	259,000
	審査裁決	平成21年10月22日	(棄却)					
平成17年分	確定申告	平成18年3月13日	26,799,244	23,076,148	2,340,000	1,383,096	6,487,300	—
	更正及び 賦課決定処分	平成19年9月28日	37,388,402	33,665,306	2,340,000	1,383,096	10,405,200	391,000
	異議申立	平成19年10月30日	26,799,244	23,076,148	2,340,000	1,383,096	6,487,300	0
	異議決定	平成20年1月28日	(棄却)					
	審査請求	平成20年2月26日	30,183,871	—	—	—	7,739,700	125,000
	審査裁決	平成21年10月22日	(棄却)					
平成18年分	確定申告	平成19年3月7日	27,481,648	23,773,220	2,340,000	1,368,428	6,976,900	—
	更正及び 賦課決定処分	平成19年9月28日	36,716,907	33,008,479	2,340,000	1,368,428	10,394,200	341,000
	異議申立	平成19年10月30日	27,481,648	23,773,220	2,340,000	1,368,428	6,976,900	0
	異議決定	平成20年1月28日	(棄却)					
	審査請求	平成20年2月26日	31,175,671	—	—	—	8,343,700	136,000
	審査裁決	平成21年10月22日	(棄却)					

別表 3 ~ 1 0 省略