

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国(宇都宮税務署長)

平成26年6月18日棄却・上告受理申立

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成25年12月20日判決、本資料263号-234・順号12358)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	山田 二郎
同	小池 信行
同	井上 康一
同	澤井 裕
被控訴人	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	宇都宮税務署長
被控訴人指定代理人	稲玉 祐
同	高橋 直樹
同	小原 弘行
同	菊地 幸雄
同	岡田 真

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 宇都宮税務署長が控訴人に対して平成21年2月20日付けでした平成15年分、平成16年分、平成17年分、平成18年分及び平成19年分の所得税の各更正処分のうち、別紙1ないし5の各「A確定申告」欄の「総所得金額」欄(順号①)及び「納付すべき税額」欄(順号⑨又は⑩)に記載された各金額を超える部分並びに重加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要(以下、略語等は原判決の例による。)

- 1 控訴人は、質屋営業及び古物営業を営み、平成15年分から平成19年分まで(本件各係争年分)の所得税の各確定申告(本件各確定申告)をした。宇都宮税務署長は、平成21年2月20日付けで、控訴人に対し、事業所得金額の計算上算入すべき金製品の取引(本件金製品取引)に係る収入金額が算入されていなかったとして、本件各係争年分の所得税の各更正処分(本件更正処分)及び重加算税の各賦課決定処分(本件賦課決定処分。本件更正処分と併せて「本件更正処

分等)をした。本件は、控訴人が、本件更正処分等には、必要経費の金額として算入すべき本件金製品取引に係る売上原価の額をこれに算入しなかった違法があると主張して、本件更正処分等の取消しを求めた事案である。

2 原判決は、処分行政庁が、控訴人の本件青色申告決算書に記載された仕入金額の各年分の合計額をもって当該各年分の必要経費に算入すべき金額として把握したことは合理的であるなどとして、控訴人の請求をいずれも棄却したため、控訴人が控訴をして、第1記載のとおり判決を求めた。

3 関係法令の定め、前提事実、争点及びこれに関する当事者の主張の要点は、次項のとおり当審における控訴人の主張を加えるほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要等」の2ないし4項(原判決2頁17行目から43頁21行目まで)に記載のとおりであるから、これを引用する。

4 当審における控訴人の主張

(1) 納税者が主張する簿外の必要経費には、① その存在自体が疑われるような類の特殊な経費と、② その存在自体を否定できない経費との2種類があり、本件金製品取引に係る売上原価は、②である。原判決は、税務署長による必要経費の把握の合理性が示されると、それ以外の経費については、納税者がその内容を具体的に主張立証しない限り、当該費用の必要経費該当性が否定されるとの事実上の推定が働くとするけれども、そのような理論は、上記①の経費には当てはまるが、上記②のその存在自体を否定できない経費には当てはまらない。

納税者が、その存在を否定できない必要経費を主張する場合、税務署長は、課税処分を正当化するために、当該経費が納税者の当初申告の必要経費の中に含まれていることを立証すべきである。被控訴人が、本件金製品取引に係る売上原価の額が控訴人の当初申告の売上原価の額に含まれていることを立証するには、原処分庁による必要経費の把握の仕方が通常合理的であることを示すだけでは不十分である。

(2) 原処分庁が本件調査時に行ったという本件質物台帳のうちの「流質」の表示がある記載部分と本件古物台帳の「払出し」の表示のある記載部分の集計には、売却先をI及びJとする本件金製品取引に係るものはほとんど含まれていなかった。したがって、上記集計は、本件金製品取引に係る売上原価の額の把握方法としては見当違いであった。そのような集計結果を控訴人の当初申告の「仕入金額」と比較しても、本件金製品取引に係る売上原価の額が控訴人の確定申告済みの売上原価の額に含まれているという事実を推認することはできない。この点を確認せず、原処分庁の売上原価の把握方法を合理的な範囲内とした原判決の認定は誤りである。

(3) 次のような間接事実をみれば、本件金製品取引に係る売上原価の額が、控訴人の確定申告済みの売上原価の額に含まれているという事実を推認することはできない。

ア 本件金製品取引に係る売上原価の額が控訴人の確定申告済みの売上原価の額に含まれているとすると、控訴人が当初申告において簿外取引の売上を隠しつつ、仕入のみを計上するという処理をしていたことになり、合理性を欠き不自然である。

イ 控訴人の流質物等に関し、一般の金製品取引の売上原価率、本件各係争年分の前後の年分の金製品取引の売上原価率等を算定し、被控訴人主張の本件各係争年分の流質物等に関する売上原価率と比較すると、本件金製品取引については、売上だけでなく仕入も簿外としていたことが優に推認できる。

ウ 控訴人の妻Rの作成した本件収支計算ノートによれば、控訴人が所得税青色申告決算書の

売上金額に含めていた流質物等の売却先は、一部の例外的な場合を除き、全てI及びJ以外である。原判決が本件収支計算ノートの記載事項の証拠価値を否定するのは誤りである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求は、いずれも理由がないと判断する。その理由は、次項のとおり補足するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決64頁4行目の「(2)エ参照」を「(3)エ参照」に改める。

2 当審における控訴人の主張について

(1) 控訴人は、納税者が、簿外の必要経費として、本件金製品取引に係る売上原価のような、その存在自体を否定できない経費を主張する場合には、その存在自体が疑われるような類の特殊な経費を主張する場合とは異なり、納税者が当該費用の内容を具体的に主張立証しない限り当該費用の必要経費該当性が否定されるとの事実上の推定をするべきではないと主張する。

しかし、申告納税制度の下において、納税者は、法令の定めに従い正しい申告をすべきものとされ、所得税法に基づき一定の範囲で帳簿書類等の備付け等の義務を負い、かつ、自己に有利な事実である仕入れ等の証拠となる書類を保存し又はそれに関する事項を帳簿書類等に記録することは容易にできることなどからすれば、納税者において、税務署長が合理的と認められる方法により把握した必要経費以外の費用が帳簿書類等に記録されたところとは別に必要経費として存在すると主張する場合には、売上原価を必要経費と主張するときであっても、その納税者においてそのような費用の存在及びその金額を含む当該費用の内容につき具体的に主張及び立証をすべき必要があり、その主張立証がされない限り、当該費用については所得税法37条1項の定める必要経費に該当しないとの事実上の推定が働くというべきことは、原判決の説示するとおりである。

そして、控訴人のいう二種の経費を区別する基準は必ずしも明確ではないが、その経費の存在を否定できない、すなわち経費の存在が認められるか、あるいはその経費の存在自体が疑われるものであるかは、結局その経費の存在を証拠資料をもって認定できるかどうかということに帰着するのであり、一般的に存在することが明らかな経費であれば、納税者においてその資料を保存し、記録することも容易にすることができ、それらの証拠をもって上記の事実上の推定を覆すこともまた容易にすることができるはずである。したがって、控訴人のいうような経費の区別が可能であったとしても、その区別によって上記の事実上の推定を排除すべき理由も必要性もないというべきである。

(2) 控訴人は、宇都宮税務署長が本件金製品取引に係る売上原価の額を把握するために集計した本件質物台帳等の記載には、本件金製品取引に係るものがほとんど含まれていなかったから、宇都宮税務署長がその集計を基に必要経費を把握したことが合理的ということとはできないと主張する。

しかし、本件調査の経緯並びにその際の控訴人及びその妻子と顧問税理士の対応の状況、本件金製品取引に関する書類等の提出状況及びそれら書類の記載と本件各確定申告の内容等の事実は、原判決の認定するとおり（原判決2頁21行目から4頁12行目まで、43頁26行目から54頁18行目まで）である。そして、本件調査の過程において、調査担当者らが再三にわたって売上原価の額を示す書類等の提示を求めたのに対し、控訴人は本件質物台帳等を提出したのみで、それ以外の仕入れに関する帳簿書類はないとして、本件各係争年分の本件収支計算ノートを提出せず、本件金製品取引の相手方であるJとの間の当該期間中の取引の存在も

否定していたこと、本件調査担当者が修正申告を促していたにもかかわらず、控訴人は本件訴訟における主張に立脚した修正申告もしなかったこと、他方、乙は、本件質物台帳には質受けの際に記載すべき事項を漏れなく正確に記載していると証言しており（証人乙）、質受け時の質物や貸付金額等についての本件質物台帳の記載の正確性を疑わせる証拠は見当たらないところ、控訴人が本件各係争年度の青色申告決算書に計上した売上原価は、平成19年分を除き本件質物台帳等により流質等の記載のある取引の貸付金額等を集計した金額を相当に上回っていること等の事情からすると、控訴人の指摘する事情を考慮に入れても、宇都宮税務署長において、本件金製品取引に関する資料として本件質物台帳等の記載を集計するなどしたうえで、本件各確定申告に計上された売上原価に基づき必要経費に算入すべき売上原価の金額を把握したことは、合理的であったというべきである。

(3) また、控訴人は、本件金製品取引に係る売上原価の額が控訴人の確定申告済みの売上原価の額に含まれているとの推認を妨げる間接事実があると主張する。しかし、前記(2)に挙げた事実に加えて、本件金製品取引に係る流質物の質入れ又は買取りから売却までの期間は一定せず、長年保管した後に売却された物もあったとみられ（甲36）、その間に金取引価格も変動すること等を考慮すると、控訴人の算定した一般の金製品取引の売上原価率、本件各係争年分以外の金製品取引の売上原価率等と、被控訴人の主張する本件各係争年分の流質物等に関する売上原価率とを対比しても、その異同からただちに確定申告額を超えて本件金製品取引に係る売上原価があったと推認するには足りない。加えて、控訴人が立論の基礎とする本件収支計算ノートは、本件調査時において提示されておらず、本件各確定申告前に税理士に開示されてもいなかったうえ、その記載内容は本件各確定申告の内容とも必ずしも合致しておらず、控訴人の主張によってもその記載中には誤りがあること等からして、本件収支計算ノートの証拠価値を重視することもできない。したがって、控訴人の上記主張をにわかに採用することはできない。

(4) そのほか控訴人の指摘する事情及び証拠を考慮に入れても、本件各確定申告に計上された額を超えて必要経費として算入すべき本件各金製品取引にかかる売上原価が存在することやその内容について、控訴人が前記(1)の事実上の推定を妨げるに足りる主張立証をしたと認めることはできない。

第4 結論

以上によれば、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第23民事部

裁判長裁判官 鈴木 健太

裁判官 若林 辰繁

裁判官 瀬川 卓男

本件各更正処分等の経緯（平成15年分）

（単位：円）

項目		A確定申告	B更正処分等	C異議申立て	D異議決定	E審査請求	F審査裁決	G変更後の 被告主張額
年月日		平成16年3月1日	平成21年2月20日	平成21年3月30日	平成21年5月27日	平成21年6月11日	平成22年6月8日	
総	所得金額 ①	2,424,932	45,125,631	2,424,932	棄却	2,424,932	棄却	45,550,239
内 訳	事業所得の金額 ②	2,424,932	45,125,631	2,424,932		2,424,932		45,550,239
	給与所得の金額 ③	0	0	0		0		0
	雑所得の金額 ④	0	0	0		0		0
	所得控除の額の合計額 ⑤	2,406,300	1,906,300	2,406,300		2,406,300		1,906,300
課税総所得金額 ⑥	18,000	43,219,000	18,000	18,000		43,643,000		
課税総所得金額に対する税額 ⑦	1,800	13,501,030	1,800	1,800		13,657,910		
定率減税額 ⑧	360	250,000	360	360		250,000		
源泉徴収税額 ⑨	30,000	30,000	30,000	30,000		30,000		
納付すべき税額 ⑩	△28,560	13,221,000	△28,560	△28,560		13,377,900		
重加算税の額 ⑪	—	4,326,000	0	0		4,326,000		

（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）

項目		A確定申告	B更正処分等	C異議申立て	D異議決定	E審査請求	F審査裁決	G変更後の被告主張額
年月日		平成17年2月25日	平成21年2月20日	平成21年3月30日	平成21年5月27日	平成21年6月11日	平成22年6月8日	
総	所得金額 ①	2,139,610	65,419,907	2,139,610	棄却	2,139,610	棄却	65,521,382
内訳	事業所得の金額 ②	2,139,610	65,419,907	2,139,610		2,139,610		65,521,382
	給与所得の金額 ③	0	0	0		0		0
	雑所得の金額 ④	0	0	0		0		0
	所得控除の額の合計額 ⑤	2,417,500	1,917,500	2,417,500		2,417,500		1,917,500
課税総所得金額 ⑥	0	63,502,000	0	0		63,603,000		
課税総所得金額に対する税額 ⑦	0	21,005,740	0	0		21,043,110		
定率減税額 ⑧	0	250,000	0	0		250,000		
源泉徴収税額 ⑨	30,000	30,000	30,000	30,000		30,000		
納付すべき税額 ⑩	△30,000	20,725,700	△30,000	△30,000		20,763,100		
重加算税の額 ⑪	—	6,972,000	0	0		6,972,000		

（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）

項目		A確定申告	B更正処分等	C異議申立て	D異議決定	E審査請求	F審査裁決	G変更後の 被告主張額
年月日		平成18年2月20日	平成21年2月20日	平成21年3月30日	平成21年5月27日	平成21年6月11日	平成22年6月8日	
総	所得金額 ①	618,970	39,699,262	618,970	棄却	618,970	棄却	39,709,122
内 訳	事業所得の金額 ②	618,970	39,699,262	618,970		618,970		39,709,122
	給与所得の金額 ③	0	0	0		0		0
	雑所得の金額 ④	0	0	0		0		0
	所得控除の額の合計額 ⑤	1,898,412	1,829,360	1,898,412		1,898,412		1,829,360
課税総所得金額 ⑥	0	37,869,000	0	0		37,879,000		
課税総所得金額に対する税額 ⑦	0	11,521,530	0	0		11,525,230		
定率減税額 ⑧	0	250,000	0	0		250,000		
源泉徴収税額 ⑨	30,000	30,000	30,000	30,000		30,000		
納付すべき税額 ⑩	△30,000	11,241,500	△30,000	△30,000		11,245,200		
重加算税の額 ⑪	—	3,706,500	0	0		3,706,500		

（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18年分）

（単位：円）

項目		A 確定申告	B 更正処分等	C 異議申立て	D 異議決定	E 審査請求	F 審査裁決
年月日		平成19年3月7日	平成21年2月20日	平成21年3月30日	平成21年5月27日	平成21年6月11日	平成22年6月8日
総	所得金額 ①	971,648	69,601,150	971,648	棄却	971,648	棄却
内訳	事業所得の金額 ②	971,648	69,601,150	971,648		971,648	
	給与所得の金額 ③	0	0	0		0	
	雑所得の金額 ④	0	0	0		0	
	所得控除の額の合計額 ⑤	1,987,218	1,935,800	1,987,218		1,987,218	
課税総所得金額 ⑥	0	67,665,000	0	0			
課税総所得金額に対する税額 ⑦	0	22,546,050	0	0			
定率減税額 ⑧	0	125,000	0	0			
源泉徴収税額 ⑨	36,000	36,000	36,000	36,000			
納付すべき税額 ⑩	△36,000	22,385,000	△36,000	△36,000			
重加算税の額 ⑪	—	7,563,500	0	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19年分）

（単位：円）

項目		A確定申告	B更正処分等	C異議申立て	D異議決定	E審査請求	F審査裁決	G変更後の被告主張額
年月日		平成20年2月27日	平成21年2月20日	平成21年3月30日	平成21年5月27日	平成21年6月11日	平成22年6月8日	
総	所得金額①	5,029,790	85,943,876	5,029,790	棄却	5,029,790	棄却	85,983,606
内訳	事業所得の金額②	5,029,790	85,943,876	5,029,790		5,029,790		85,983,606
	給与所得の金額③	0	0	0		0		0
	雑所得の金額④	0	0	0		0		0
	所得控除の額の合計額⑤	1,971,550	1,971,550	1,971,550		1,971,550		1,971,550
課税総所得金額⑥	3,058,000	83,972,000	3,058,000	3,058,000		84,012,000		
課税総所得金額に対する税額⑦	208,300	30,792,800	208,300	208,300		30,808,800		
源泉徴収税額⑧	18,000	18,000	18,000	18,000		18,000		
納付すべき税額⑨	190,300	30,774,800	190,300	190,300		30,790,800		
重加算税の額⑩	—	10,136,000	0	0		10,136,000		