

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税増額更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(麻布税務署長)
平成28年3月4日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	松坂 祐輔
同	橋本 一成
同補佐人税理士	吉富 幹泰
同	宮澤 賢司
同	武井 宏貴
被告	国
同代表者法務大臣	岩城 光英
処分行政庁	麻布税務署長 小亦 斉
被告指定代理人	野田谷 大地
同	増永 寛仁
同	青木 典一
同	阿部 豊明
同	西田 昭夫
同	柳谷 憲司

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(本判決においては、税額については、納付すべき税額が増加する方向をプラス、還付金の額に相当する税額が増加する方向をマイナスと見て、ある金額よりもプラス方向の部分を「超える部分」と表現することとする。)

- 1 処分行政庁が、平成24年3月13日付けで原告に対してした次の各処分をいずれも取り消す。
 - (1) 原告の平成20年分の所得税に係る更正のうち、課税総所得金額1878万3000円及び納付すべき税額マイナス1346万1475円(還付金の額に相当する税額1346万1475円)を超える部分
 - (2) 原告の平成21年分の所得税に係る更正のうち、課税総所得金額2497万8000円及び納付すべき税額マイナス938万3776円(還付金の額に相当する税額938万3776円)を超える部分

(3) 原告の平成22年分の所得税に係る更正のうち、課税総所得金額1324万2000円及び納付すべき税額マイナス1150万1276円（還付金の額に相当する税額1150万1276円）を超える部分

(4) 原告の平成20年分から平成22年分までの所得税に係る各過少申告加算税賦課決定

第2 事案の概要

本件は、原告による平成20年分から平成22年分まで（以下「本件各係争年分」という。）の所得税の確定申告について、処分行政庁が、原告が競馬の勝馬投票券（以下「馬券」という。）が的中することによって得た払戻金（以下「本件払戻金」という。）は一時所得に該当するとして、所得税に係る各更正（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（以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と合わせて「本件各処分」という。）をしたのに対し、原告が、本件払戻金は一時所得に該当せず、また、仮に一時所得に該当するとしても、その総収入金額からは、的中馬券（勝馬の的中投票券をいう。）の購入金額だけではなく、外れ馬券（勝馬の的中しなかった投票券をいう。）の購入金額を含む馬券の購入金額の総額を控除すべきであり、そうするといずれも本件払戻金の金額を馬券の購入金額が上回るから、本件払戻金に係る所得は生じないと主張し、本件各更正処分のうち確定申告額を超える部分及び本件各賦課決定処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

本件の関係法令の定めは、別紙1「関係法令の定め」に記載のとおりである。

2 前提事実（証拠等の掲記のないものは当事者間に争いが無い。）

(1) 中央競馬の概要並びに馬券の発売方法及び払戻金の計算方法

ア 競馬法は、日本中央競馬会（以下「JRA」という。）、都道府県及び指定市町村は、競馬を行うことができると定める（同法1条の2第1項、2項）とともに、JRA、都道府県又は指定市町村以外の者は、馬券その他これに類似するものを発売して、競馬を行ってはならない（同条6項）として競馬の開催主体を限定している。

イ JRAは、競馬を行う団体として、日本中央競馬会法に基づき設立された法人である（同法1条、2条）。

ウ JRAが行う競馬を中央競馬といい（競馬法1条の2第5項）、現在、全国10箇所（札幌、函館、福島、新潟、中山、東京、中京、京都、阪神及び小倉）の競馬場において競馬が開催されている（同法2条、競馬法施行規則1条）。

中央競馬は、その年間開催回数、1回の開催日数、1日の競走回数等が限定されており、年間開催回数は36回以内、1回の開催日数は12日以内、1日の競走回数は12回以内とされているほか、年間の開催日数は288日以内とされている（競馬法3条、競馬法施行規則2条1項。なお、同じ日に複数の競馬場で競馬が開催されている場合でも、別々の開催日として計算される。）。また、中央競馬については、開催の日取りについても制限されており、原則として、日曜日、土曜日、国民の祝日に関する法律に規定する休日、1月5日から同月7日まで又は12月28日のいずれかの日からなる日取りと規定されている（競馬法3条、競馬法施行規則2条2項）。

JRAは、競馬を開催しようとするときは、開催競馬場、開催の日時、各開催日における各競走の番号、種類及び距離並びに開催執務委員の氏名を事前に農林水産大臣に届け出なければならない（日本中央競馬会法施行規則13条1項）。

例えば、平成24事業年度においては、中央競馬は、年間合計36回、288日開催されている（乙5）。

なお、JRAは、上記開催期間とは別に、競馬開催日（競馬開催日が2日以上連続する場合にはその連続する競売開催日を併せたもの。）又は、競馬開催日と競馬開催日との間の日が土曜日、日曜日もしくは祝日である場合の前後する競馬開催日を併せたものを「節」と称している（乙6）。

エ 馬券の発売は、その競走に出走すべき馬が確定した後に開始し、競走の発走の時までに締め切らなければならない（競馬法施行令8条）、勝馬投票法の種類ごとの勝馬は、その競走の開催執務委員の着順の宣言により確定し（競馬法施行規則7条8項）、勝馬投票の的中者に対し払戻金が交付される仕組みになっている（競馬法8条）。

そして、JRAは、券面金額10円の馬券10枚分以上を1枚として（すなわち、1口100円以上で）発売することができる（競馬法6条1項、2項）、その種類、発売方法及び払戻金の計算方法は、次のとおりである。

（ア）馬券の種類

勝馬投票法には、単勝式、複勝式、連勝単式、連勝複式及び重勝式の5種類があり、当該種類ごとの勝馬の決定の方法等が定められているところ（競馬法7条、競馬法施行規則6条、7条）、JRAが発売している馬券は次の9種類である。

a 単勝式勝馬投票法

1着となった馬を勝馬とする（いわゆる「単勝」。競馬法施行規則7条1項）。

b 複勝式勝馬投票法

出走すべき頭数に応じて2着以内又は3着以内となった馬を勝馬とする（いわゆる「複勝」。競馬法施行規則7条2項）。

c 馬番号二連勝単式勝馬投票法

1着及び2着となった馬をその順位に従い一組としたものを勝馬とする（いわゆる「馬単」。競馬法施行規則7条3項前段）。

d 馬番号三連勝単式勝馬投票法

1着、2着及び3着となった馬をその順位に従い一組としたものを勝馬とする（いわゆる「三連単」。競馬法施行規則7条3項後段）。

e 枠番号二連勝複式勝馬投票法

1着及び2着となった馬の枠番号の組合せを勝馬とする（いわゆる「枠連」。競馬法施行規則7条4項前段）。

f 普通馬番号二連勝複式勝馬投票法

1着及び2着となった馬の組合せを勝馬とする（いわゆる「馬連」。競馬法施行規則7条4項前段）。

g 拡大馬番号二連勝複式勝馬投票法

1着及び2着となった馬、1着及び3着となった馬、2着及び3着となった馬のそれぞれの組合せを勝馬とする（いわゆる「ワイド」。競馬法施行規則7条4項中段）。

h 馬番号三連勝複式勝馬投票法

1着、2着及び3着となった馬の組合せを勝馬とする（いわゆる「三連複」。競馬法施行規則7条4項後段）。

i 五重勝単勝式勝馬投票法

同一の日の5つの競走につき1着となった馬を一組としたものを勝馬とする（いわゆる「WIN5（ウインファイブ）」）。競馬法施行規則7条5項）。

(イ) 発売方法

馬券は、JRAが次の方法により発売している（乙7）。

a 場内発売

全国10箇所の競馬場の窓口で、当該競馬場で開催されている競走に係る馬券のほか、他の競馬場で開催されている競走に係る馬券も発売している。

b 場外発売

全国の場外馬券売場「WINS（ウインズ）」の自動販売機等で発売している。

c 電話・インターネットによる発売

- (a) JRAとの間で、「日本中央競馬会・PAT方式電話投票（A-PAT）に関する約定」（以下「A-PAT約定」という。）（乙6）を結んだ者（以下「A-PATの加入者」という。）は、電話やパーソナルコンピュータを利用したPAT（Personal Access Terminal）方式により、馬券の購入を申し込むことができる。

PAT方式では、パーソナルコンピュータやウェブ機能付き携帯電話、スマートフォンを利用してインターネット経由で馬券の購入を申し込むことができる（A-PAT約定7条の2）。

また、自宅の固定電話や携帯電話から、プッシュホン電話のボタン操作で馬券の購入を申し込むこともできる（A-PAT約定8条）。

なお、A-PATの加入者がPAT方式で馬券を購入した場合、実際にはJRAがA-PATの加入者に代わって馬券を受領し、保管するものとされている（A-PAT約定11条）。

- (b) A-PATの加入者は、加入時にJRAが指定する銀行にPAT専用口座を開設しなければならない（A-PAT約定1条1項）。

- (c) PAT専用口座では、競馬開催日及びその前後で各銀行が別に指定する時間は、原則として入出金を行うことができないため（A-PAT約定2条2項）、A-PATの加入者は、事前に馬券の購入資金をPAT専用口座に入金しておくことになる。なお、競馬開催日の前日のPAT専用口座の残高に、その日のその申込みまでにJRAが指定する収納サービス（Pay-easy（ペイジー）、以下「ペイジー」という。）を利用して、ペイジーに対応した特定の口座（以下「ペイジー口座」という。）からJRAの指定口座（以下「JRA口座」という。）への入金（以下「ペイジー入金」という。）を行った場合における当該ペイジー入金の合計額を加えた額から、PAT方式により購入した馬券の金額を差し引き、確定した払戻金等の金額を加算した額を限度として、馬券の購入ができることとされているので（A-PAT約定10条）、PAT方式により購入した馬券が的中した場合、確定した払戻金等の額を、その後の競走における馬券の購入に充てることができる。

- (d) PAT方式により購入した馬券の購入金額の支払と、的中馬券（勝馬的中投票券）に係る払戻金等の振込みは、各節ごとにその節の直後の銀行営業日に、PAT

専用口座において行われ（A-PAT約定14条1項及び2項）、同口座への入出金の記録は、それぞれの金額が総額で併記される。

（ウ）払戻金の計算方法

- a JRAは、競馬法施行規則の定めにより、勝馬投票法の種類ごとに、勝馬投票の的中者に対し、当該競走についての勝馬投票券の発売金額から競馬法12条に規定する投票の無効により馬券の所有者に対して返還される金額（当該馬券の券面額。以下「返還金」という。）を控除した後の金額に、100分の70以上で農林水産大臣が定める率以下の範囲内で日本中央競馬会が定める率を乗じて得た額に相当する金額（重勝式勝馬投票法において競馬法9条1項又は3項の加算金がある場合には、これに当該加算金を加えた金額。以下「払戻対象総額」という。）を、当該勝馬に対する各勝馬投票券にあん分した払戻金を交付する（同法8条1項、4項）。
- b 当該払戻金の額が馬券の券面金額に満たない場合は、その券面金額が払戻金の額とされるため（競馬法8条2項）、JRAが主催する中央競馬において、的中馬券の払戻金が購入金額（倍率1.0倍）を下回ることはない。
- c 勝馬投票の的中者がいない場合、原則として、その競走についての払戻対象総額を、当該競走における勝馬以外の出走した馬に投票した者に対し、各勝馬投票券にあん分して払戻金として交付するが（競馬法8条3項）、重勝式勝馬投票法（WIN5）について、的中者がいない場合は、一定の金額がいわゆるキャリーオーバーされ、払戻金の計算に加算される（同法9条）。

このように計算された払戻金の総額は、馬券の発売金額の約75%になる（乙5）。

（2）原告による馬券の購入及び払戻しの状況

ア 原告は、平成20年から平成22年まで、A-PATの加入者であり、E銀行東京公務部に原告名義のPAT専用口座（以下「本件PAT口座」という。）を開設し、以後、同口座を利用して馬券を購入していた（乙1）。また、原告は、馬券の購入に当たり、E銀行新宿西口支店に開設された原告名義の普通預金口座及び同銀行赤坂支店に開設された原告名義の貯蓄預金口座（以下、同銀行新宿西口支店及び赤坂支店に開設された原告名義の各口座を併せて「本件各ペイジー口座」という。）を利用してペイジー入金を行っていた（乙2、3）。

イ 原告が平成20年から平成22年までに購入した個々の馬券の種類や金額及び的中馬券に係る払戻金の額は不明であるものの、本件PAT口座のJRAとの決済に係る出金状況は、別表1-1ないし同1-3の各「②出金金額」欄のとおりであり、本件各ペイジー口座からJRA口座への入金状況は、同別表の各「④ペイジー入金の額のうち馬券の購入金に充てられた額」欄及び別表2-1ないし同2-3の各「馬券の購入金に充てられた額」欄のとおりである。

また、別表2-1ないし同2-3の「出金日」欄記載の各年月日は、いずれもペイジー入金があった日（原則として、JRAが行う競馬の開催日の当日）であり、「ペイジー入金の額（手数料込み）」欄の額は、いずれも本件各ペイジー口座を介した1回ごとのペイジー入金の額（1回の入金手数料105円を含む額）であり、「節ごとの精算日」欄記載の各月日は、いずれも1節の直後の銀行営業日であり、同欄の「馬券の購入金に充てられた額」欄の額は、いずれも本件各ペイジー口座からのペイジー入金の合計額のうち、その一節に

におけるPAT方式による馬券の購入金に充てられた額（上記入金手数料を差し引いた額）であり、これらの額は、別表1-1ないし同1-3の「①入金金額」欄及び「②出金金額」欄の各金額に含まれている。

ウ 原告が平成20年から平成22年までに購入して的中した個々の馬券に係る払戻金の額は不明であるものの、本件PAT口座のJRAとの決済に係る入金状況は、別表1-1ないし同1-3の各「①入金金額」欄のとおりである。

なお、本件PAT口座への入金額には、馬券の払戻金、馬券の購入代金と同額となる返還金及びペイジー入金による馬券購入金額の合計額が含まれているが、個々の返還金の額及び馬券の購入に充てられた競争ごとのペイジー入金の額は、いずれも不明である。PAT方式の利用に係る決済は、節ごとの入金額及び出金額が、各節の直後の金融機関営業日に決済口座に記載される（乙1）。

（3）原告の本件各係争年分における所得税の申告状況

原告は、給与収入を得る給与所得者であるほか、馬主としての事業所得等があり、本件各係争年分において、所得税の確定申告書を、いずれも法定申告期限（所得税法120条1項、国税通則法10条2項）までに所轄税務署長である処分行政庁に対して提出した。なお、本件各係争年分の確定申告書には、本件払戻金に関する記載はない。

（4）本件各処分の経緯

ア 処分行政庁は、別表3-1ないし同3-3の各「更正処分等」欄のとおり、本件各処分を行った。

イ 原告は、本件各処分を不服として、平成24年4月25日、処分行政庁に対し、異議申立てをしたが、同年6月25日、上記異議申立てを棄却する旨の決定を受けた（甲2）。

ウ 原告は、平成24年7月25日、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたが、平成25年3月27日、上記審査請求を棄却する旨の裁決を受けた（甲3）。

（5）本件訴えの提起

原告は、平成25年7月12日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各処分の根拠と適法性に関する被告の主張は、後記4に掲げるほか、別紙2「本件各処分の根拠及び適法性」記載のとおりである。

4 争点及び争点に関する当事者の主張

本件における争点は、本件各処分の適法性であり、具体的には、（1）本件払戻金の所得区分（争点（1））、（2）本件払戻金に係る所得の金額の計算上控除すべき馬券の購入代金の範囲（外れ馬券の購入代金を控除することができるか）（争点（2））、（3）本件各処分の合憲性（争点（3））、が争われている。

（1）争点（1）（本件払戻金の所得区分）について

（被告の主張の要旨）

本件払戻金は、次のとおり、一時所得に該当する。

ア 一時所得の意義及び要件

所得税法34条1項の規定によれば、一時所得に該当するためには、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、山林所得及び譲渡所得（以下「利子所得ないし譲渡所得」という。）以外の所得であること（以下「除外要件」という。）を前提

として、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」であること（以下「非継続性要件」という。）、「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」であること（以下「非対価性要件」という。）の各要件をいずれも具備することが必要となる。

イ 除外要件

(ア) 原告は、本件払戻金は、事業所得に当たる旨主張する。

(イ) しかしながら、原告の馬券購入行為は、払戻金を得る期待値が0.75でしかなく、客観的に利益を得る可能性があるとはいえ、営利性を認めることはできない。また、競馬は、一般的に趣味娯楽の類とされており、社会的地位が客観的に認められる業務であるとはいえないし、原告は、馬主としての事業所得のほか、平成20年分において5482万0705円、平成21年分において4957万1935円、平成22年において4302万6000円の各給与所得を得ており、生活資金の大部分を当該所得により得ていたと認められることから、原告の馬券購入行為は、単なる所得の処分行為にすぎないというべきであるし、社会的地位が客観的に認められる業務であるともいえない。さらに、馬券購入行為から相当程度の期間継続して安定した収益を得られる可能性があったとも認められないことからすると、社会通念上、原告の馬券購入行為を「事業」と評価することはできず、本件払戻金は、事業所得に該当しないというべきである。

(ウ) このように、本件払戻金は事業所得に該当せず、利子所得、配当所得、不動産所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得のいずれにも該当しないことは明らかであるから、本件払戻金は、除外要件を満たすものである。

ウ 非継続要件

(ア) 「営利を目的とする継続的行為」の意義

a 一時所得は、臨時的、偶発的、恩恵的な所得であるところに特徴があり、そのため担税力が低いとされ、所得金額の2分の1に相当する金額のみを課税標準とするとされ(所得税法22条2項2号)、かつ、その収入を得るために支出した金額については、収入と支出の個別的な対応が厳格に求められているところ(同法34条2項)、上記のような一時所得から「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」が除外されているのは、それが臨時的、偶発的、恩恵的な所得とはいえないからである。

そうすると、一時所得から除外される「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」とは、臨時的、偶発的、恩恵的な所得とはいえないものを意味する。

そこで、「営利を目的とする」とは、財産上の利益を得又は第三者に得させることを目的とすることをいうから、一時所得から除外される「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」は、実際に利益を得ることまでは必要でないが、少なくとも、客観的に利益を得る可能性がある行為から生ずることを要する。なぜなら、営利の目的が納税者の主観的認識のみに係るものであって、客観的に利益を生じる可能性がないのであれば、当該行為から生じる所得が臨時的、偶発的、恩恵的な所得でないとはいえないからである。

したがって、所得税法34条1項の一時所得から除かれる「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」とは、客観的に利益を得る可能性がある行為から生じた所得をいうと解すべきである。

b 所得税法は、「収入」を所得として課税対象としており、各所得区分に係る所得の金額の計算の出発点は「収入」とされ、個別の「収入」が10種類の所得区分のいずれに係る収入に該当するかを判断して振り分け、判定した所得区分ごとに「所得の金額」を算出するなどして課税標準を計算することとされている。すなわち、所得は、収入から必要経費を差し引いた残余分として認識されており、収入が生じない場合にはおよそ所得が発生する余地がないことになる。

そのため、一時所得から除かれる「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」が、客観的にみて利益を発生させる可能性がある行為から生じた所得であるといえるためには、その基礎となる収入を発生させる個々の行為が継続的、安定的に収入を発生させ得る性質を持つものでなければならない。したがって、「営利を目的とする継続的行為」とは、収入を発生させる個々の行為が、その性質上、客観的にみて継続的、安定的に収入を発生させ得るものをいうと解するのが相当である。

c また、収入を発生させる個々の行為がそれ自体では収入を発生させ得ず、当該行為以外に行為者には左右し得ない他の事象又は事実が存在して初めて収入を発生させ得るような場合があるが、そのような場合には、もはや当該収入を発生させる個々の行為自体は、その性質上、客観的にみて継続的、安定的に収入を発生させ得るものとはいえない。そのため、収入を発生させる個々の行為が客観的にみて継続的、安定的に収入を発生させ得るといえるか否かは、収入を発生させる個々の行為のみをみて判断すべきであり、それ以外の外部的事情を考慮すべきではない。

d 以上のように、一時所得から除かれる「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」とは、その基礎となる収入を発生させる個々の行為が、その性質上、客観的にみて継続的、安定的に収入を発生させ得る行為であることが必要である。そして、このような解釈は、一時所得に対する課税の沿革からも裏付けられる。

(イ) 本件払戻金が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」に該当しないこと

a 本件払戻金は、原告が交付を受けた払戻金の集積であるから、本件払戻金の基礎を成す収入とは、レースの結果により発生する個々の払戻金であり、収入を発生させる行為とは、払戻金を発生させた的中馬券を購入する行為である。

したがって、本件払戻金が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時的所得」に当たるか否かは、個々の馬券購入行為が、その性質上、客観的にみて継続的、安定的に収入を発生させ得るものか否かにより判断すべきであって、馬券購入の回数や頻度、態様、結果として得られた払戻金の多寡といった外部的事情を考慮すべきではない。

b そこで、馬券購入行為の性質を検討するに、競馬は公営賭博であるところ、そもそも賭博とは、当事者間において財物を賭け、偶然の事象によって勝敗を決することにより、その財物を得喪する行為であり、その行為から収入が発生することが不確実、不安定であることをその本質とするものであって、継続的、安定的に収入を発生させることが予定されていない性質の行為である。競馬においても本来的に払戻金の発生は不確実であり、馬券購入行為だけでは払戻金が発生することはなく、各レースの結果により偶然に決定され、継続的、安定的に発生するものではない。しかも、各レースの結果は相互に影響しないから、それぞれの払戻金は完全に別個独立に発生し、一

つの払戻金という収入を発生させた行為は、当該的中馬券を購入した行為のみであり、レースの結果払戻金が発生すればそこで完結するのであるから、多数回の馬券購入行為を総体的に観察したからといって、その性質が変わるものではない。さらに、競馬においては、全馬券の販売金額のうち約75%の金額のみが払戻金としての的中馬券の購入者に分配されることとされており、その制度自体からして、馬券購入者の全員が払戻金を獲得し得ないように設計されている。以上のことからすると、馬券購入行為は、その行為の性質上、客観的にみて継続的、安定的に収入を発生させ得る行為とはいえないものである。また、馬券購入行為は、馬券を1回購入すれば完了する一回的行為であり、本質的に一定期間継続して行われるものではない上、レースの結果払戻金が発生すればそこで完結するという性質を持つものであるから、客観的にみて継続的、安定的に収入を発生させ得る行為とはいえない。

したがって、馬券購入行為自体の性質からすれば、本件払戻金は、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」とはいえず、非継続要件を満たすというべきである。

- c 原告は、競馬と先物取引等との比較をした上で、先物取引等の差金決済に係る所得と競馬による所得の間で取扱いを異にする合理的理由は存在しない旨主張するが、先物取引等は、差金決済による取引であることからすると、いずれの損益も「資産の譲渡の対価としての性質を有するもの」に該当すると解することが可能であるから、非対価性要件を満たさず、雑所得（又は事業所得）に当たると考えられる。また、先物取引等の差金決済により生ずる損益は、租税特別措置法41条の14の規定により、いずれも雑所得（又は事業所得）と規定されており、また、いずれの取引も非対価性要件を満たさないため、一時所得に該当せず、雑所得（又は事業所得）に当たるとしている。

先物取引等の本質は、それ自体によって収入を発生させ得る性質を有する売買行為であるのに対し、金を賭ける行為（馬券購入行為）は、それ自体で収入を発生させるものではない。

したがって、本件払戻金と先物取引等による所得とは、それぞれの本質や発生の態様等が異なるものであるから、これらを同列に論じようとする原告の主張は理由がない。

エ 非対価性要件

「役務の対価」というためには、当該所得が役務の提供先から得られるものであることが必要であるが、原告は、本件払戻金を構成する収入である払戻金の交付者であるJRAに対して何ら役務を提供していない。また、競馬の払戻金は、購入した馬券が的中することによって生ずるものであるから、本件払戻金が役務提供の対価としての性質を有するとは到底いえない。

したがって、本件払戻金は、「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」に該当し、非対価性要件を満たすものである。

- オ 以上のとおり、本件払戻金は、除外要件を満たし、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」（非継続要件）であり、かつ「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」（非対価性要件）であるから、一時所得に該当する。
(原告の主張の要旨)

ア 一時所得とは一時的、偶発的に生じた所得であるが、その具体的な要件としては、①利子所得ないし譲渡所得のいずれにも該当しないこと（除外要件）、②営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得であること（非継続要件）、③労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないこと（非対価性要件）の全てを充足することが必要である（所得税法34条1項）。これを本件についてみると、本件払戻金は、上記①ないし③の要件をいずれも充足しないから、一時所得には該当しない。

イ 原告による馬券購入の態様

（ア）馬券購入回数

原告の馬券購入回数は、平成21年及び平成22年においては、1年当たり1500回から2000回、これによる払戻金の獲得回数は1年当たり100回から200回であった。なお、原告は、馬券の購入のうちの大部分は、PAT方式を利用していたが、馬券売場で馬券を購入することもあった。

（イ）本件馬券購入行為に係る収支記録の存在及びその投資規模

原告は、各年における競馬開催日ごとに馬券購入金額、払戻金額及びその収支を記録するとともに、当該競馬開催日までの各数値の累計を記録していた。そして、原告は、各開催日ごとに数十万円から数百万円に及ぶ馬券を購入し、ほぼ全ての開催日において払戻金を獲得していた。

各年の収支は、次のとおりである。

a 馬券購入金額

平成20年：1億1832万2500円

平成21年： 9671万3250円

平成22年： 6360万0400円

b 払戻金額

平成20年：1億1161万5000円

平成21年： 6586万5640円

平成22年： 4029万0920円

c 収支

平成20年： 670万7500円損失

平成21年： 3084万7610円損失

平成22年： 2330万9480円損失

（ウ）原告の馬券購入目的及び購入馬券選定方法

原告は、平成17年から馬主業を始め、競走馬を保有維持するための資金が必要になるとともに、馬主として一般的な馬券購入者よりも豊富な情報を得ることができる立場にもなった。そこで原告は、その豊富な情報を利活用することにより、馬券購入行為を通じて利益を上げようと考え、次のような方法で馬券の購入を行っていた。

a 競走成績分析及び血統分析による各馬の実力と適性（天候、コース等）を把握し、馬主であることをいかした豊富な情報等を駆使し、各レースについて、配当比率（オッズ）に妙味がある馬を選定する。この方法による選定によって配当比率に妙味のある馬が存在しないと判断したレースについては、馬券を購入しない。

b aで選定した馬を中心に、馬番号連勝複式（馬連・三連複）及び馬番号三連勝単式

(三連単)にて相当点数の馬券を購入する。

c 具体的には、次のような選定過程を経て馬券を購入していた。

馬主として得られる情報などに基づいて、オッズに妙味がある馬Aを選定する。Aを選定できないレースでは、馬券を購入しない。

Aを中心として、馬連であれば(A、B)、(A、C)、(A、D)の組合せ、三連複や三連単であれば(A、B、C)、(A、B、D)、(A、C、D)の組合せといった形の馬券を購入する。

この選定方法から分かるように、例えば競走の結果がA、B、Cという着順になったとして、(A、B)及び(A、B、C)という的中馬券によって利益が発生したとしても、必ず(A、C)、(A、D)、(A、B、D)、(A、C、D)といった外れ馬券が発生するのであって、原告の馬券選定方法からすれば、その外れ馬券購入費用は、購入したいいずれかの馬券の中で当たりを発生させるための必要経費に当たる。このように必ず外れ馬券が発生することを前提としているがゆえに、それでもなお長期的に見てトータルで利益を得るためには、各レースにおいて特にオッズに妙味のある「A」を選定することが重要となる。

ウ 除外要件を充足しないこと(本件払戻金の事業所得該当性)

事業所得(所得税法27条1項、所得税法施行令63条12号)とは、①自己の計算と危険において独立して営まれ、②営利性、有償性を有し、かつ③反覆継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務から生ずる所得をいう(最高裁昭和●●年(○)第●●号同56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁)。

本件について見ると、①原告の馬券購入行為は原告個人の計算と危険において独立して営まれ、②原告が払戻金によって利益を獲得するために馬券を購入していたことからすれば、営利性、有償性が認められ、③原告の馬券購入の態様が毎週数十万から数百万円分に及ぶ大量かつ継続的なものであり、毎週必ず払戻金を得ていたことに加えて、原告が馬主でもあり競馬を通じて継続的に利益を得ることを目的とする社会的地位も認められることからすれば、これを反覆継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる。

したがって、本件払戻金は、事業所得に当たる。

エ 非継続要件を充足しないこと(本件払戻金が雑所得に該当すること)

本件払戻金は、仮に事業所得に当たらないとしても、次のとおり、一時所得ではなく、雑所得に該当するものである。

(ア) ある行為が「営利を目的とする継続的行為」に当たるか否かは、その行為に「所得の基礎に源泉性を認めるに足る継続性、恒常性があるか否か」によって客観的に判断されるべき事柄である(名古屋高裁金沢支部昭和●●年(○)第●●号同43年2月28日判決、大阪地裁平成●●年(○)第●●号同25年5月23日判決参照)。

(イ) 本件についてみると、原告は、個々のレースの結果を楽しむ程度を遥かに凌駕して、毎週数十万から数百万円分に及ぶ馬券購入行為を繰り返し、毎週にわたり払戻金を得ており、大量かつ継続的な馬券購入行為によって継続的、恒常的に払戻金を得ていたのである。

また、本件払戻金は、全てJRAから原告に対し、原告が利益を得るために選定して購入した馬券が的中したことを原因として支払われているものであって、その所得発生

に係る当事者及び原因は全て同一である。

本件払戻金の発生は極めて強度の継続性を有しており、かつ、これらの所得の発生は全て原告が利益を得る目的で大量かつ継続的に行っていた馬券購入行為に起因しているものであるから、これが所得の基礎に源泉性を認めるに十二分なものであって、「営利を目的とする継続的行為」に当たるとは客観的に明らかである。

(ウ) 競馬の偶然性を殊更に誇張する被告の主張が失当であること

競馬の競走の結果が出走馬の能力に大きく依存し、そこに結果を左右する他の要素が加わるとしても、競走結果に影響を与える可能性がある様々な考慮要素のうち、どれを取り入れてどれを除外するか、また、それらを如何なる方法論を用いて分析し、その分析結果をどのように馬券購入に反映させるかは、まさしく馬券購入者の個性及び能力が反映される場所である。実際に、様々な方法論を採用した競馬の予想ソフトや支援ソフトが多数存在し、それらの中にはユーザーが独自の設定を施すことが可能なものも多数存在する。ましてや、そうしたソフトを使用していない場合であれば、その予想方法は馬券購入者の数だけ存在するといえよう。したがって、馬券購入者ごとに多様な個性が存在すること、換言すれば、競走結果の予想における勝率は馬券購入者ごとに異なるものとなる。

そして、試行回数が少ない場合には、予想が正確な者が負け、予想が不正確な者が勝つこともあるが、その試行回数が多くなるにしたがって、大数の法則（経験的確率は、その試行回数が増すにしたがって理論的確率へと収束していくという法則）により、馬券購入者の勝率は、それぞれの予想の正確性に見合った確率へと収束していくこととなる。

なお、馬券の販売金額のうち購入者への払戻金に回される金額の比率（以下「払戻率」という。）が約75%であることは、払戻率が100%である場合と比べて儲けを得ることが一般的に困難になることを意味するが、これによって競走の着順を当てるのが困難になることはあり得ず、その意味において競馬の勝率を左右するものではない。

そして、競馬を通じて安定的に収入を得ることも可能であることは、たった100万円のみを元手とし、それ以上の資金を一切追加することなしに、平成19年には1億0036万6670円、平成20年には2637万2200円、平成21年には1334万6010円もの雑所得（いずれも必要経費控除後の金額）を得た事例があることから明らかである（最高裁平成●●年（○○）第●●号同27年3月10日第三小法廷判決・刑集69巻2号434頁参照。以下、同判決を「別件最高裁判決」という。）。

このように、競馬の競走の結果は合理的根拠に基づき予想を立てることが可能なものであって、その予想における勝率には予想精度に応じた個人差が存在する。そして、その予想精度を高めることによって長期にわたって安定的に収入を得ることも可能であることは、既に客観的に実証されている事柄である。

したがって、被告の競馬の競走の結果の偶然性を殊更に誇張する主張及びその主張を前提とするその余の主張は、いずれも失当である。

(エ) 営利性について

馬券購入者は、払戻金を獲得することを目的として馬券を購入するのであるから、そこに営利の目的があることを否定することはできない。ましてや、本件における原告の

馬券購入行為は、その購入額が毎週数十万円から数百万円に及び、原告がそれによって毎週必ず払戻金を獲得していたことは証拠上明らかであり、かつ、そのことについて争いもない。

したがって、その極めて大量かつ継続的な馬券購入及び払戻金獲得の態様からも、原告が営利の目的を有して馬券を購入していたことは客観的に明らかである。

また、本件においては、原告は、金額・回数ともに極めて多量の馬券購入行為を繰り返していたのであって、その程度は余暇に楽しむ娯楽などという域を遥かに超えている。

さらに、競馬によって安定的に収益を上げることは可能である。

加えて、利益を得ることを目的とした活動によって結果的に赤字が続いてしまったとしても、それによって目的の営利性が否定されることになるわけではないのは当然のことである。

(オ) 競馬と先物取引及びF X取引との比較

a 以下のとおり、先物取引やF X取引による所得と競馬による所得の間で取扱いを異にする合理的理由は存在しない。

先物取引やF X取引により、取引対象に対する実需要を有しない投資家が差金決済による取引を行った場合に得られた所得は、雑所得（又は事業所得）に当たるとされている。そして、そのような差金決済による取引においては、損得の差額の受渡しが行われるのみであって、資産の譲渡の実体が存在しないことから、それによる所得は「資産の譲渡による所得」（所得税法33条1項）と解することはできず、譲渡所得には当たらないとされている。そうであるから、先物取引等による損益が「資産の譲渡の対価としての性質を有するもの」に該当すると解することを理由に雑所得に該当するということとはできない。また、先物取引のうち、指数先物取引においては、その対象は日経平均株価やTOPIX（東証株価指数）などの指数であり、「資産の譲渡」としての実体のみならず、もはやその形式すらも存在しない将来の指数の変動を予測する賭博である。それにもかかわらず、課税の面においてはこうした指数先物取引を区別することなく、雑所得（又は事業所得）とされているのである。すなわち、こうした指数先物取引による所得は、それを一時所得ではなく雑所得とすることを「資産の譲渡の対価」としての性質を有することから説明することは不可能であるにもかかわらず、現実の課税実態としては雑所得とされている。

したがって、先物取引等による所得が一時所得ではなく雑所得とされる理由を「資産の譲渡の対価」に当たることから説明し、それによってこれらの取引による所得と競馬による所得の取扱いの差異を正当化することはできない。

b 差金決済による先物取引やF X取引は、偶然の勝敗により財物や財産上の利益の得喪を争う行為に当たるから、これが賭博罪の構成要件に該当することを否定することはできず、違法とされないことがあるのは、それらが法令行為又は正当業務行為（刑法35条）に該当するとして、違法性が阻却されると解されるからである。

そうすると、賭博罪の構成要件に該当するものの、競馬法の規定があることによりその違法性が阻却されると解される馬券購入行為と先物取引やF X取引は、刑法上の位置付けにおいて同一の構造を有している。

c 先物取引やF X取引は、そこに社会的な有用性が認められることを根拠に許容され

る公認賭博であるところ、競馬は、その収益によって国及び地方公共団体の財源を確保することとともに、馬の改良増殖及び畜産の振興に寄与することがその目的であり（競馬法1条、23条1項、23条の9、23条の10、23条の42第1号、日本中央競馬会法1条、19条4項、27条、36条など）、明文の規定によって合法とされているのみならず、その活性化及び発展を図るべきものとされているのであって（競馬法23条の7、日本中央競馬会法1条、19条2項4号）、これは、競馬が社会的に有用な目的を有するがゆえである。すなわち、競馬は、その社会的有用性ゆえに合法とされている賭博であるという点で先物取引等と異なるところはない。

d レバレッジを効かせた先物取引やFX取引は、多額の儲けを狙うために大きなリスクを負うものであって、その危険度及び射幸性の程度は競馬のそれに勝るとも劣らないものである。

したがって、危険度や射幸性といった観点から先物取引等による所得と競馬による所得の取扱いの差異を正当化することもできない。

e 以上より、先物取引やFX取引についてはそれによる所得が雑所得に当たるとしてその「負け分」の必要経費性を認めながら、競馬による所得についてはその「負け分」の必要経費性を認めないことに何ら合理性は認められない。

(カ) 別件最高裁判決を踏まえた検討

a 別件最高裁判決は、営利を目的とする継続的行為から生じた所得であるか否かは、文理に照らし、行為の期間、回数、頻度その他の態様、利益発生規模、期間その他の状況等の事情を総合考慮して判断するのが相当である、との規範を示した。

ある所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」に該当するか否かは、その文言上、行為の①営利目的及び②行為の継続性如何にかかる。そして、所得を生じさせる行為が反復継続して行われていた場合には、そのこと自体から営利の目的が推認されるというべきであり、②行為の継続性が存在すれば①営利目的の存在が推認されるという関係に立つ。また、①営利目的の存否は②行為の継続性からの推認のみによって認定されるものではなく、行為者が所得を生じさせる行為を行うに際して詳細な収支記録を作成していたことなど、その一連の行為を通じて全体として利益を上げようとする意図していたことが明らかとなる資料が存在する場合には、そのこと単体によっても①営利目的の存在が明らかとなる。

すなわち、②行為の継続性の有無を判断する際の考慮要素としては、「行為の期間、回数、頻度その他の態様」が検討されなければならない、①営利目的の有無を判断する際の考慮要素としては、②行為の継続性の程度に加え、「利益発生規模、期間その他の状況」が検討されなければならない、詳細な収支記録が作成されていたといった事情はこのうちの「その他の状況」として考慮されることとなる。

b 具体的な判断方法

②行為の継続性があるか否かは、その行為の期間、回数、頻度等は、その行為から収入を一時的・偶発的でなく発生させる程度のものであることを要し、かつ、それで足りると解され、競馬に即していうならば、少なくとも1年間を通じ、各節（各週）ごとに必ず収入を発生させる程度に馬券購入行為が繰り返されていたときには、②行為の継続性は優に認められるというべきである。

そして、②行為の継続性の程度が所得を一時的・偶発的でなく発生させる程度のものである場合には、原則として、そのような継続的な行為を行っていること自体から①営利目的の存在が推認されることとなる。また、利益発生が規模が大きくまたその期間が長ければ、営利目的がより強く推認されるといえる。ただし、営利目的の行為が必ず黒字をもたらすわけではないことは社会通念上明らかであるから、ここにいう利益とは所得ではなく収入を指すと解するのが相当である。

このことに加えて、当該継続的行為に係る詳細な収支記録を作成していたなど、行為者がその継続的な行為をトータルで見て全体として利益を上げることを目的としていたことが明らかとなる「その他の状況」が存在する場合には、間接事実からの推認のみによることなく、より直接的に①営利目的を認めることができることとなる。

c 本件についてのあてはめ

原告は、本件各係争年分において、各節（各週）ごとに必ず収入を発生させる程度に、馬券購入レース数にして年間2402レースを超える規模で、継続的に馬券購入行為を行っていたから、その「行為の期間、回数、頻度その他の態様」に照らし、②行為の継続性は優に認められる。

そして、上記のとおり継続的な行為を行っていること自体から、原告が継続的に収入を得る目的で馬券購入行為を行っていたことは明らかである。また、これにより発生した収入の規模は、平成20年は1億1161万5000円、平成21年は6586万5640円、平成22年は4029万920円と極めて多額であり、これに伴う支出の規模も併せ勘案すれば、これがおおよそ趣味や娯楽といった範ちゅうに留まる行為ではないことは明らかである。

「その他の状況」として、原告は、各競馬開催日ごとにその収支を記録した上、その収支の累計を合計額と百分率によって表示し、収支の状況を一見して把握することが可能となるような形で集計していたことからすれば、このこと自体から原告がトータルでの回収率に着目して営利の目的で馬券購入行為を行っていたことが明らかである。

よって、②行為の継続性の程度及び「利益発生が規模、期間その他の状況」から、①営利目的もまた優に認められる。

以上より、客観的証拠（甲19の1ないし21の2、甲27、乙38の1）のみによっても、本件払戻金が営利を目的とする継続的行為から生じた所得であることは明らかである。

これに加え、原告は、購入馬券の選定方法についても、個々の馬券の的中率に着目するのではなく、全体としての回収率に着目し、その方法によって馬券を購入した場合には論理的に当然に外れ馬券が生じることを理解しながら、トータルでの収支がプラスになるように購入馬券を選定していたのであるから、本件払戻金が一時的、偶発的な所得であるとは到底いうことができない。

オ 非対価性要件を充足しないこと

役務の対価とは、狭く給付が具体的・特定の役務行為に対応・等価の関係にある場合に限られるものではなくて、広く給付が抽象的、一般的な役務行為に密接・関連してされる場合をも含むものである（東京高裁昭和●●年（○○）第●●号同46年12月17日

判決参照)。

そうすると、本件における馬券購入行為が、事業とも評価し得る実質を備えていること、前記のとおり馬券購入行為は社会に貢献する側面をも有すること、及び原告が大量かつ継続的な勝馬の予想及び馬券の購入のために少なからぬ労力を費やしていることからすれば、これを役務に当たると解することもまた可能であって、本件払戻金はこの役務に密接・関連してされた給付といえる。

したがって、本件払戻金は、役務の対価としての性質を有するものであるから、一時所得には該当せず、雑所得に当たる。

(2) 争点(2) (本件払戻金に係る所得の金額の計算上控除すべき馬券の購入代金の範囲) について

(被告の主張の要旨)

ア (ア) 一時所得の金額の計算方法

所得税法34条2項は、一時所得の金額の計算について、「その年中の一時所得に係る総収入金額からその収入を得るために支出した金額(その収入を生じた行為をするため、又はその収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額に限る。)の合計額を控除」する旨規定している。当該規定の文言から明らかなとおり、一時所得の総収入金額から控除するのは「その収入を得るために支出した金額」、すなわち、「その収入を生じた行為をするため直接要した金額」又は「その収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額」に限られる。

これは、一時所得の金額の計算上、一時所得に係る収入、支出について総体対応計算によることなく、収入を生じた行為又は原因ごとに個別対応的に計算し、その反面、収入を生じない行為又は原因に係る支出は控除項目から除かれることを定めたものであり、所得税法34条2項が一時所得の金額の計算についてこのように厳格な収入、支出の個別対応的計算を定めているのは、例えば、ギャンブルの支出は、それによって収入が得られたときはその控除項目としての意味をもつが、その支出は、同時にギャンブルを楽しむための支出、つまり一種の消費支出としての側面があり、一時所得に係る支出には多かれ少なかれこのような要素があるものと考え、その支出は、それが収入を生んだ場合に限って控除を認めるという建前を採っているからである。

(イ) 本件払戻金の金額の計算上控除されるのは的中馬券の購入代金のみであること

本件払戻金は一時所得に該当するから、上記(ア)のとおり、その所得金額の計算上総収入金額から控除する「その収入を得るために支出した金額」は、「その収入を生じた行為をするため直接要した金額」又は「その収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額」に限られ、これらの直接要した金額は、収入を生じた行為又は原因ごとに個別対応的に計算しなければならない。

本件払戻金の基礎を成す収入は、馬券の的中による払戻金であるところ、「その収入を得るために支出した金額」は、収入を発生させた行為又は原因ごとに個別対応的に計算された金額に限られることから、当該払戻金に個別対応的に対応する馬券の購入代金、すなわち的中馬券の購入代金に限られる。

したがって、当該払戻金に個別対応しない馬券の購入費用、すなわち外れ馬券の購入費用は、何ら収入を発生させていない以上、所得税法34条2項に規定する一時所

得における「その収入を得るために支出した金額」に該当しないことから、一時所得の金額の計算上控除されない。

イ 担税力を超えた課税であるという原告の主張は失当であること

担税力とは、経済価値が外部から流入したことによって高まったその者の富裕度又は全体的生活水準を指すものである。また、所得税法36条1項は、いわゆる権利確定主義を採用し、現実の収入がなくても、収入すべき権利が確定すれば、その段階で所得が実現して担税力が生じたものと取り扱うこととされている。

これを馬券的の中による払戻金についてみると、当該払戻金を受ける権利は、その競走の開催執行委員の着順の宣言とともに確定し（競馬法施行規則7条8項）、その時点で、払戻金額からの中馬券の購入金額を差し引いた後の金額に見合う担税力が生じているのである。

ところが、原告は、一旦は担税力を増加させる払戻金を得た後、それを納税資金として確保することなく、自らの娯楽（ギャンブル）のために消費したにすぎない。

原告は、あたかも具体的に納付すべき税額が計算されるまでは担税力が生じていないかのような誤った理解を前提に主張しているにすぎない。

ウ 合法上の原則に関する原告の主張について

(ア) 本件払戻金の金額の計算においては、原告の各競走における的中馬券の購入金額が不明であったことから、節ごとにおける払戻金等の総額から、その節において馬券の購入に要した購入金の総額（ただし、その節において、馬券の購入金の総額が払戻金等の総額を超える場合は、払戻金等の総額を限度とする。）を控除する方法により本件払戻金に係る一時所得の金額を算出したものである。

(イ) 原告は、本件払戻金の所得区分の判断はおくとして、競馬の所得を申告しなければならぬことを認識していたと思料される。また、原告は、馬主としての事業所得に係る青色申告者であり、申告の基礎となる資料を作成し保存しておかなければならぬことも認識していたはずである。しかし、原告は、本件払戻金に係る申告の基礎となる資料の作成や保存を行っていなかったのであるから、本件PAT口座において、収入、支出の個別対応関係が最も判明し得る節ごとにその一時所得の金額の計算を行うことには合理性があるというべきである。むしろ逆に、申告の基礎となる資料がないことを理由に、個々の的中馬券に係る購入金額が不明であるからとして課税を放棄することは、租税の公平負担の観点からしても許されるものではない。

「収入を得るために支出した金額」は原告にとって有利な事柄であり、しかも原告の支配領域内の出来事であり、原告が証拠資料を整えておくことは困難でないにもかかわらず、申告の基礎となる資料の作成や保存がされていなかった状況において、処分行政庁は、本件払戻金に係る一時所得の金額を算出したのである。原告の主張は、このような状況を見做したものであり、失当であるといわざるを得ない。

エ 仮に本件払戻金が事業所得又は雑所得に当たるとしても、外れ馬券の購入代金を収入金額から控除することはできないこと

(ア) 所得税法37条1項は、事業所得又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入すべき範囲を定めており、別段の定めがあるものを除き、「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の額」とする旨規定している。

そして、事業所得又は雑所得の「総収入金額」とは、事業所得又は雑所得に係る個々の「収入」の集積であるから、事業所得又は雑所得の「総収入金額」を得るため「直接に要した費用」（個別対応費用）は、飽くまでも個々の「収入」が発生していることを前提として、発生した個々の「収入」を得るために直接に要した費用のみが認められる。また、「所得を生ずべき業務について生じた費用」（一般対応費用）についても、そもそも所得の発生原因行為が「収入」を発生させていない場合には、「所得を生ずべき」業務について生じた費用とはいえないのであるから、所得税法37条1項は、そもそも「収入」を発生させることのない行為に係る費用が「所得を生ずべき業務について生じた費用」に当たるとすることを予定していないというべきである。

(イ) 本件払戻金についてこれをみると、当該所得の基礎を成す個々の「収入」は払戻金であり、外れ馬券の購入行為から払戻金は発生しないことから、外れ馬券の購入代金は「収入」である払戻金を得るために「直接に要した費用」に当たらないことが明らかである。また、外れ馬券の購入行為からは「収入」である払戻金が発生しない以上、収入を発生させない行為について生じた費用が「所得を生ずべき業務について生じた費用」に当たるともならない。

このように、外れ馬券の購入費用は、「総収入金額を得るため直接に要した費用」に当たらず、かつ、「所得を生ずべき業務について生じた費用」にも当たらないことから、事業所得又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入されないというべきである。

(原告の主張の要旨)

ア (ア) 仮に、本件払戻金が一時所得に当たるとされたとしても、担税力を無視した課税がされてよいことにはならない。

競馬における馬券購入行為と払戻金の関係について考察すると、競馬における結果を100%の精度で予測することが不可能であることからすれば、これによって安定的に払戻金を獲得するためには、予想精度を高める努力が不可欠であるのみならず、その試行回数を増やすこともまた不可欠である。そして、予想が $\alpha\%$ で的中するとすれば、 $100 - \alpha\%$ で予想は外れるのであるから、 $\alpha\%$ で生じる当たりによる払戻金を安定的に獲得するためには、その的中馬券の購入費用の支出のみならず、 $100 - \alpha\%$ の外れ馬券の購入費用の支出を甘受することも必要不可欠となる。安定的に払戻金を得ることを目的として大量かつ継続的に馬券を購入する場合には、その馬券購入行為全体が $\alpha\%$ で払戻金を獲得するための手段にほかならないのであるから、その馬券購入行為全体が「収入を生じた行為」にほかならず、したがって馬券購入費用全体が「その収入を得るために支出した金額」に当たるのである。

(イ) 担税力とは、各人の経済的負担能力をいうところ、所得税法が1年を単位としてその年中の課税金額を確定する仕組みを採用していることからすれば（所得税法120条1項、190条等）、担税力もまた、その年中の経済的負担能力という観点から考察されなければならない。一時所得の担税力が低いとされているのは、正に年間を通して見た場合に所得の発生の基礎に継続性がないからであって、所得が発生した「時点」のみで見るとすれば、一時所得の担税力が低いと評価すべき理由はない。

また、競馬においては、的中馬券に対する払戻金が購入金額を下回ることはないが、

一般論としては、一時所得において「その収入を得るために支出した金額」（所得税法34条2項）が収入金額を上回る場合もあるのであって、その場合には、その年中の一時所得の間で損益の内部通算をすることが可能である。

さらに、一時所得における50万円の特別控除額（所得税法34条3項）も、内部通算後の額から1年につき1回控除されるのみであって、個々の一時所得から50万円ずつ控除されるのではない。

これらのことから、所得税法が一時所得を含む各種所得について、1年を単位として担税力を考慮していることは明らかであって、特定の「時点」において担税力を考えるとする被告の主張は、失当である。

(ウ) 仮に、被告が主張するように、一時所得においては「その収入を得るために支出した金額」について個別対応の原則の適用を徹底することによって、的中馬券の購入金額以外を控除しないとすれば、担税力に応じた所得税の課税という観点から、本件払戻金は雑所得に当たると解さなければならないことになる。

本件各処分が、収支が7047万2450円の損失（各年とも赤字）であるにもかかわらず、504万3000円（過少申告加算税をも含めれば554万6000円）を課税するなどという各年における原告の担税力を無視したものとなっているのは、本件払戻金が所得の基礎に源泉性を認めるに足りる程度の継続性、恒常性を有するものであり、その所得を得るために原告が多額の経費を支弁しているにもかかわらず、処分行政庁が一時所得に当たるとする判断をしたためである。

イ 処分行政庁は、本件払戻金が一時所得に該当し、かつ的中馬券の購入金額のみが控除の対象になることを前提としながら、具体的な的中馬券に係る購入金額は不明であったとして、本件払戻金に係る入出金履歴のうち、判明する最小単位である節ごとにおける払戻金等の総額からその節において馬券の購入金の総額を控除する方法により一時所得の金額を算出した。

租税法律主義（憲法84条）の一内容である合法性の原則に照らし、法律で定められたとおりの税額を徴収しなければならないのであり、これと異なる課税は許されない。処分行政庁は、本件において、具体的な的中馬券に係る購入金額が不明であるために、自らの所得税法の解釈に従った「その収入を得るために支出した金額」（所得税法34条2項）とは異なる金額を一時所得から控除したということになるから、本件各処分は、所得税法34条2項に反する違法なものである。

(3) 争点(3) (本件各処分の合憲性) について

(被告の主張の要旨)

原告は、本件各更正処分等は憲法違反である旨主張するが、以下のとおり、いずれも失当である。

ア 憲法14条1項に違反するものではないこと

(ア) 原告は、本件各処分が「担税力に即した課税」の原理に反し、憲法14条1項に違反する旨主張する。

しかしながら、所得税法は、所得をその性質や発生の態様に応じて10種類に分類し、それぞれの担税力の相違に応じた計算方法を定め、また、それぞれの態様に応じた課税方法を定めている。そして、本件払戻金は、原告が購入した馬券が偶発的に的中したこ

とによって生じたもので、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に該当することから一時所得に分類され、所得税法は、課税標準を算出するに当たり、一時所得の金額の2分の1に相当する金額を総合課税の対象とする方法で超過累進税率の適用緩和を図り担税力を調整しているのであって、原告の主張は、理由がない。

(イ) また、原告は、先物取引等による所得との取扱いの差異に合理的な理由がないとして憲法14条1項に違反する旨も主張する。しかしながら、賭博によって生じた本件払戻金と、「資産の譲渡の対価としての性質を有するもの」に該当すると解することが可能な先物取引等の差金決済に係る所得とは、その性質が異なるのであるから、その取扱いが異なることをもって、憲法14条1項に違反するとの主張は、前提において失当である。

イ 憲法25条1項に違反するものではないこと

(ア) 原告は、ある収入を得るためにその収入を上回る支出をした国民に対し、国家がその支出の経費性を認めずに課税をすることができるとするならば、当該国民の生活は著しく脅かされることとなるなどとして、本件各処分が原告の自由権的な意味における生存権を侵害するものである旨主張する。

(イ) 原告の主張が、本件払戻金と本件係争年分における外れ馬券を含む馬券購入総額との損益が赤字であるにもかかわらず本件払戻金に対して課税されることが不当である旨の主張であるとするれば、租税法における担税力の概念を正解しないもので、理由がない。

すなわち、原告が購入した馬券が的中した時点において、これに対応する払戻金に相当する金額の交付を受ける権利が確定し、これに見合う担税力が原告に現実に生じているのであるから、かかる担税力に着目して所得税の課税を行うことが憲法25条1項に違反するものでないことは当然である。

ウ 憲法84条に違反するものではないこと

(ア) 原告は、憲法84条は租税法律主義を定めており、その一内容として、合法性の原則が承認されているところ、本件各処分が同原則に反し、憲法84条に違反する旨主張する。

(イ) しかしながら、原告は馬券の購入履歴や収支について、帳簿等の作成を行っていないことから、個々の競走に係る馬券の購入履歴や収支が不明であるところ、個々の的中馬券に係る購入金額が不明であるからといって課税を放棄することは、租税の公平負担の観点から許されるものではなく、収入、支出の個別対応関係が最も判明し得る節ごとにその一時所得の金額の計算を行うことに合理性があるというべきである。また、本件払戻金に係る一時所得の金額は、上記のとおり算出したものであるが、本来の一時所得の金額を超えて課税の対象となることはない。

以上のとおり、本件各処分が租税法律主義に反するものでないことは明らかであるから、原告の主張は理由がない。

エ 憲法29条1項に違反するものではないこと

本件各処分は、適法に行われたものであるから、何ら原告の財産権を侵害するものではない。

オ 以上のとおり、本件各処分が憲法に違反するとする原告の主張は、いずれも理由がない。

(原告の主張の要旨)

ア 平等原則・租税公平主義違反（憲法14条1項違反）

(ア) 税負担は、国民の担税力に即して公平に分配されなければならないと、各種の租税法律関係において国民は平等に取り扱われなければならないという原則を租税公平主義又は租税平等主義といい、直接には憲法14条1項の命ずるところであるが、内容的には、「担税力に即した課税」と租税の「公平」ないし「中立性」を要請するものである。

本件各処分は、担税力について何ら考慮されることなく、通達の文言のみに基づいてされたものである。収支が7047万2450円の損失（各年とも赤字）であるにもかかわらず、504万3000円（過少申告加算税をも含めれば554万6000円）を課税するという本件各処分は、「担税力に即した課税」の原理に反し、憲法14条1項に違反する。

(イ) 本件払戻金と先物取引、FX取引による所得との取扱いの差異に合理的理由が存しないこと

本件払戻金と先物取引やFX取引による所得の取扱いを異にすべき合理的理由が存しないことは、前記(1)(原告の主張の要旨)エ(オ)のとおりである。

それにもかかわらず、本件各処分は、先物取引やFX取引とは異なり、その「負け分」の必要経費性を認めないとして不当な課税がされたものであるから、合理性のない差別であって、租税の公平にもとり、憲法14条1項に違反する。

イ 生存権侵害（憲法25条1項違反）

生存権は、国民が国家に対し健康で文化的な最低限度の生活を営むに必要な措置を要求し得るという社会権的側面のほか、国民は国家によってその生活を脅かされないという自由権的な側面をも有する。

そして、本件各処分のように、ある収入を得るためにその収入を上回る支出をした国民に対して、国家がその支出の必要経費性を認めずに課税をすることができるとするならば、当該国民は、収支のマイナス分の負担に加えて課税によるマイナス分による負担までも背負わされることになるのであって、これにより、当該国民の生活は著しく脅かされることとなる。

本件各処分は、正に原告の自由権的な意味における生存権を侵害するものであるから、憲法25条1項に違反する。

ウ 租税法律主義違反（憲法84条違反）

憲法84条は租税法律主義を定めており、その一内容として、合法性の原則が承認されている。

処分行政庁は、本件各処分において、所得税法34条2項についての自らの法解釈と異なった方法で課税を行っているのであるから、これが合法性の原則ひいては租税法律主義にもとるものであって、憲法84条に違反する。

エ 財産権侵害（憲法29条1項違反）

本件各処分は、これまで述べたとおり、憲法及び法律に反し、原告の財産権を侵害するものであって何ら合理性は存しないから、憲法29条1項に違反する。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)(本件払戻金の所得区分)について

(1) 本件払戻金が事業所得に該当するか否かについて

ア 所得税法27条1項は、事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービ

ス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得（山林所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）をいう旨規定し、これを受けて、同法施行令63条は、同法27条1項に規定する政令で定める事業は、対価を得て継続的に行う事業をいう旨規定している（同法施行令63条12号参照）。このような規定からすれば、事業所得とは、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ反覆継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務から生ずる所得をいうと解するのが相当であり（前掲最高裁昭和56年4月24日判決参照）、このことからすれば、ある所得が事業所得に当たるか否かは、営利性及び有償性の有無、反復継続性の有無、自己の危険と計算においてする企画遂行性の有無、その者が費やした精神的及び肉体的労力の有無及び程度、人的及び物的設備の有無、その者の職業、経験及び社会的地位等を総合的に考慮し、所得税法等の趣旨及び目的に照らし、社会通念によって判断すべきである。

イ 本件払戻金を構成する収入は、公営賭博である競馬における的中馬券の払戻金であるところ、一般に、払戻金の発生及びその額の多寡は、偶然の要素に多分に左右され、本来的に偶発的なものであって、馬券購入行為によって継続的、かつ確実に利益を上げることは困難であるというべきであるし、本件払戻金が、原告がJRAに対して労務の提供をした対価として交付されたものでないことも明らかである。これらに加えて、原告の本件各係争年分における払戻金と外れ馬券を含む馬券購入総額とによる損益をみても、年単位での収支はいずれも赤字であることや、原告は、平成20年分において5482万0705円、平成21年分において4957万1935円、平成22年分において4302万6000円の給与所得を得ており（弁論の全趣旨）、生活資金の大部分はその収入で賄っていたと考えられることにも照らすと、社会通念上、本件における原告の馬券購入行為を事業、すなわち「対価を得て継続的に行う事業」であるということとはできず、したがって、本件払戻金が事業所得に該当するということができない。

(2) 本件払戻金が一時所得に該当するか否かについて

ア 本件払戻金は、上記(1)のとおり、事業所得に該当するものではない。また、本件払戻金が利子所得、配当所得、不動産所得、給与所得、退職取得、山林所得及び譲渡所得以外の所得であることは、当事者に争いがなく、これと異なって解すべき事情も見当たらない。

そして、所得税法34条1項は、「一時所得につき、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、譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいう。」と規定し、同法35条1項は、雑所得につき「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、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得をいう。」と規定していることからすれば、所得税法上、営利を目的とする継続的行為から生じた所得は、一時所得ではなく雑所得に区分されることになる。そうすると、本件払戻金の所得区分を判断するに当たっては、本件払戻金が一時所得に該当するか否か、すなわち「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」であり、かつ、「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」という一時所得に該当するための要件を満たすか否かを検討すべきこととなる。

イ 「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」について

(ア) ある所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」であるか否かは、当該所得や行為の性質を踏まえ、行為の期間、回数、頻度その他の態様、利益発生規模、期間その他の状況等の事情を総合考慮して判断するのが相当である（別件最高裁判決参照）。

ところで、競馬における競争の結果は、出走馬の能力のほか不確定かつ不確実な要素に基づくものであり、その払戻金の額は、馬券の販売金額の約75%を的中した馬券にあん分したものとされるのであるから、馬券が的中するか否か、及びその的中した場合に得られる払戻金の額の多寡については、偶然の要素が強く働き、馬券購入行為から生ずる所得は、本来的に偶発的、単発的であるということができ、また、継続的、かつ確実に利益を上げることが困難なものと見える。そして、このことは馬券の購入を大量かつ連続して行ったとしても異なることはないから、馬券購入行為を大量かつ連続して行っていたとしても、それだけで、的中馬券に対する払戻金が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」に該当することはないと解される。

もっとも、上記のとおり、営利を目的とする継続的行為から生じた所得であるか否かは、行為の期間、回数、頻度その他の態様、利益発生規模、期間その他の状況等の事情を総合考慮して判断すべきものであることからすれば、自動的に購入するソフトを使用して独自の条件設定と計算式に基づいてインターネットを介して長期間にわたり多数回かつ頻りに個々の馬券の的中に着目しない網羅的な購入をして当たり馬券の払戻金を得ることにより多額の利益を恒常的に上げ、一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有するといえる場合などには、払戻金は営利を目的とする継続的行為から生じた所得として所得税法上の一時所得ではなく雑所得に当たることになるものと解される。

(イ) そこで、原告の馬券購入行為について検討するに、前提事実、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次のとおりの事実が認められる。

- a 原告は、本件各係争年分において、本件PAT口座を利用して馬券を購入し、ページも利用していたところ、本件各係争年分における原告のPAT方式による馬券の購入金額（ただし、返還金に係る馬券の購入金額を含む。）は、別表1-1ないし同1-3の各「②出金金額」欄のとおりであり（なお、同「②出金金額」欄の各金額には、本件各ページ口座からのページ入金合計額のうち、馬券の購入金に充てられた額が含まれている。）、年単位でみると、平成20年分が総額1億0971万7400円、平成21年分が総額8917万9200円、平成22年分が総額5938万2800円であり、これらの総額は2億5827万9400円である。
- b 本件各係争年分における原告のPAT方式による馬券購入に係る払戻金の額（本件PAT口座への入金額から本件各ページ口座からのページ入金合計額のうち、馬券の購入金に充てられた額を控除した額。ただし、返還金を含む。）は、別表1-1ないし同1-3の各「⑤収入金額（①-④）」欄のとおりであり、年単位でみると、平成20年分が総額9212万8990円、平成21年分が総額5745万0900円、平成22年分が総額3822万7060円であり、これらの総額は1億8780万6950円である。
- c そして、原告は、PAT方式による馬券購入により、平成20年分として総額17

58万8410円、平成21年分として総額3172万8300円、平成22年分として総額2115万5740円、これらの総額として7047万2450円の損失を被った。

(ウ) 原告は、以上に加え、前記第2の4(1)(原告の主張の要旨)イのとおり、原告の馬券の購入回数、購入目的及び購入馬券の選定方法を主張し、これに沿う陳述をする(甲18)ほか、開催日ごとの収支を記録していたとしてその記録(甲19ないし21〔いずれも枝番を含む〕。以下「本件収支記録」という。)を提出している。

しかしながら、本件収支記録を見ても、開催日ごとの馬券購入金額及び払戻金の額並びにそれらの数値から導かれる収支の結果等が明らかになるだけであり、また、原告の平成22年におけるPAT方式による投票成績照会の結果(乙38の1。「開催別成績一覧」)から読み取れるデータも限られており、これらの客観的な記録に加え、上記(イ)aないしcのとおりPAT方式による馬券の購入金額や払戻金の額を考慮に入れても、原告が実際にどのような選定方法に基づき、どの種類の馬券をどの程度の数量で購入していたかを読み取ることはできず、他にこれらが明らかになるような客観的な証拠は見当たらない。

この点に関し、原告の主張やそれに沿う陳述を前提にすると、原告は、競争成績分析及び血統分析による各馬の実力と適性を把握し、馬主であることをいかした豊富な情報等を駆使し、配当比率に妙味がある馬を選定し、その馬を中心に相当点数の馬券を購入したことになるころ、馬主であることをいかした豊富な情報等を駆使したという点は、その具体的な内容や馬券の中に対する寄与度は明らかでないのであって、その他の点を見ても、上記のような原告の馬券購入の方法は、一般の競馬愛好家による選定方法による馬券購入の範ちゅうに入るものというほかはない。

そして、原告は、上記(イ)aないしcのとおりPAT方式による馬券購入のほか、馬券売場で馬券を購入していたと主張するところ、その主張を前提にしても(前記第2の4(1)(原告の主張の要旨)イ)、その収支は、年単位でいずれも多額の損失が生じているのであって、また、その主張のとおり、少なくとも3年間のほぼ全ての土日において馬券を購入し、払戻しを受け、購入金額や払戻金額はいずれも合計で1億円を超える年もあるなど多額であり、年単位で購入回数が1500回から2000回、払戻金獲得回数が100回から200回であったとして、それを考慮に入れたとしても、一般的な馬券購入行為が連続して多数回行われたというものにすぎないのであって、原告の馬券購入行為が一般的な馬券購入行為と質的に異なるものであるということとはできない。

そうすると、原告の馬券購入行為については、行為の期間、回数、頻度その他の態様、利益発生の規模、期間その他の状況等の事情を総合考慮しても、上記のような一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有するものということとはできず、したがって、本件払戻金は、営利を目的とする継続的行為から生じた所得に該当するということとはできない。

(エ) 原告の先物取引等との比較による主張について

原告は、先物取引やFX取引における差金決済による取引を行った場合には、その所得が雑所得(又は事業所得)に当たるとされているところ、競馬の払戻金による所得の

取扱いとの差異を正当化することはできないなどとして、本件払戻金が一時所得に該当しない旨主張する。

しかしながら、先物取引等は、現在の価格を基準にした将来の価格の騰落差額について予想し合うもので、その予想の当て合い自体が売買の形態をとって行われるものであり、その本質は、それ自体によって収入を発生させ得る性質を有する売買行為といえるのであって、公営賭博である競馬とは、その本質を異にする。

したがって、先物取引等による所得が雑所得（又は事業所得）として扱われていることを理由に本件払戻金をも同様に扱われなければならないとする原告の主張は、採用することができない。

(オ) 以上によれば、本件払戻金は、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に該当するものと認められる。

ウ 「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものに」について

(ア) 一時所得の要件として、「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」である必要があるとされているのは、対価性を有する所得は、たとえ一時的なものであっても偶発的に発生した所得ではなく、典型的にその担税力が対価性のない偶発的な所得の担税力よりも大きいと考えられるからである。

(イ) 本件払戻金について検討するに、前記（１）イのとおり、原告は、本件払戻金を構成する収入である払戻金の交付者である J R A に対し何ら役務を提供していないことに加え、競馬の払戻金は、購入した馬券が的中することによって生ずるものであり、仮に原告が購入する馬券の選択に当たって何らかのノウハウを活用したとしても、それによって必ず払戻金を得られるわけではない。

したがって、本件払戻金は「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」に該当すると認めるのが相当である。

(３) 以上のとおりであるから、本件払戻金は、一時所得に該当するものと認めることができる。

２ 争点（２）（本件払戻金に係る所得の金額の計算上控除すべき馬券の購入代金の範囲）について

(１) 一時所得である本件払戻金に係る総収入金額から控除することができる馬券の購入代金の範囲について

ア 前記１のとおり、本件払戻金は一時所得に該当するところ、所得税法３４条２項は、一時所得の金額は、その年中の一時所得に係る総収入金額からその収入を得るために支出した金額（その収入を生じた行為をするため、又はその収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額に限る。）の合計額を控除し、その残額から一時所得の特別控除額を控除した金額とする旨規定している。これは、一時所得の金額の計算上、一時所得に係る収入、支出について、収入を生じた行為又は原因ごとに個別対応的に計算し、その反面、収入を生じない行為又は原因に係る支出は控除項目から除かれることを定めたものと解される。

イ これを本件払戻金について検討するに、本件払戻金を構成する収入は的中馬券による払戻金であるところ、前記１（２）イ（ウ）で説示したとおり、原告による一連の馬券の購入は一体の経済活動の実態を有するものということとはできないことからすれば、的中馬券による払戻金に関して「その収入を生じた行為をするため直接要した金額」又は「その収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額」は、結局のところ、当該払戻金に個別的に

対応する馬券の購入代金、すなわち的中馬券の購入代金というほかはないことになるから、一時所得である本件払戻金に係る総収入金額から控除されるのは的中馬券の購入代金に限られるというべきである。一方、当該払戻金に個別に対応しない馬券の購入代金、すなわち外れ馬券の購入代金は、上記に述べたところによれば、何ら収入を発生させていないものといわざるを得ないから、一時所得である本件払戻金に係る総収入金額からは控除されないというべきである。

(2) 原告の担税力に基づく主張について

ア 原告は、所得の計算に当たって、本件払戻金から外れ馬券の購入代金を控除しないことは、担税力を無視しているなどと主張する。

イ しかしながら、一時所得は、収入発生の時点で所得の発生が確定するものであるから、その担税力についても、同時点において判断すべきことになるといえるべきである。そして、競馬の払戻金は、購入した馬券が的中することによって生ずるところ、馬券の的中は、各競走の開催執務委員の着順の宣言によって確定し、当該着順の宣言によつて的中馬券を購入した者に払戻金の交付を受ける権利が発生するのであり、その時点で、的中馬券を購入した者の純資産が払戻金に係る「収入すべき金額」に対応する額だけ増加していることになる。

本件払戻金が一時所得に該当するものであることは、既に述べたとおりであり、競馬の払戻金の交付を受ける権利が発生したときに、同金額に見合う担税力が生じているといえるべきであるから、原告の主張は、採用することができない。

(3) 原告の合法性の原則に反する旨の主張について

ア 原告は、本件各処分が、具体的な的中馬券に係る購入金額は不明であったとし、節ごとにおける払戻金等の総額からその節において馬券の購入に要した購入金の総額を控除する方法により一時所得の金額を算出した点をもって、いわゆる合法性の原則に反し、所得税法34条2項に反する違法なものである旨主張する。

イ しかしながら、本件払戻金に関しては、関係証拠からは、的中馬券の購入代金が不明であるところ、各節における払戻金の総額から、その節において馬券の購入に要した購入代金の総額（ただし、その節において、馬券の購入代金の総額が払戻金の総額を超える場合には、払戻金の総額を限度とする。）を控除して計算するという計算方法は、相応の合理性を有するものであり、かつ、原告に対して本来の一時所得の金額を超えた金額を課税するものではないことからすれば、正当なものとして是認することができる。そして、租税法主義の手続的側面として、課税要件が充足されている限り、法律で定められたとおりの税額を徴収しなければならないとされる（いわゆる合法性の原則）根拠は、租税の公平性に求められるところ、本件各処分は、上記のとおり相応の合理性を有する計算方法に基づいて課税標準を決定しているものであり、的中馬券に係る購入金額が不明であるとして課税を放棄することは、かえって租税の公平性の観点から相当ではなく、本件各処分が合法性の原則に反するものといえないことは明らかである。

3 争点(3)(本件各処分の合憲性)について

原告は、本件各処分が憲法に違反すると主張するので、以下検討する。

(1) 憲法14条1項違反の主張について

ア 原告は、本件各処分が担税力に即した課税の原理に反し、憲法14条1項の規定に違反

する旨主張する。

しかしながら、本件払戻金は、一時所得に該当し、その発生時点で担税力が生じるというべきであって、それが不合理であるといえないことは、既に述べたとおりであるから、このような取扱いが憲法14条1項の規定に違反しないことは明らかであり、原告の主張は採用することができない。

イ また、原告は、本件払戻金と先物取引やFX取引による所得の取扱いを異にする点をもって憲法14条1項の規定に違反する旨主張するが、その取扱いを異にする点が不合理といえないことは、前記のとおりである。

(2) 以上のほか、原告は、本件各処分が憲法25条1項、29条1項、84条の規定に違反する旨の主張をするが、払戻金の交付を受ける権利が発生した時点において、それに対応する担税力が現実生じているのであるから、かかる担税力に着目して所得税の課税を行うことが憲法25条1項の規定に違反するものということとはできない。また、本件各処分がいわゆる合法性の原則に反しないことは、既に述べたとおりであって、憲法84条の規定に違反するということはできず、憲法29条1項の規定に違反する旨の主張は、本件各処分が違法であるとの主張にすぎないのであって、これまで述べたところに照らし、同規定に違反するということもできない。

4 本件各処分の適法性について

これまで述べたところに加えて、本件全証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件各処分の根拠及び適法性については、別紙2に記載のとおり認めることができるから、本件各処分は、いずれも適法である。

5 結論

以上によれば、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、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 館内 比佐志

裁判官 荒谷 謙介

裁判官 宮端 謙一

関係法令の定め

1 所得区分

- (1) 所得税法21条1項1号は、所得を、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、譲渡所得、一時所得及び雑所得の10種類に区分し、これらの所得ごとに所得の金額を計算する旨規定している。
- (2) 所得税法27条1項は、事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得（山林所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）をいう旨規定している。
- (3) 所得税法施行令63条は、所得税法27条1項に規定する政令で定める事業として、1号ないし11号に具体的な事業を列挙した上で、12号において「前各号に掲げるもののほか、対価を得て継続的に行う事業」と規定している。
- (4) 所得税法34条1項は、一時所得とは、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、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいう旨規定している。
- (5) 所得税法35条1項は、雑所得とは、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、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得をいう旨規定している。

2 所得の金額の計算方法

- (1) 所得税法22条2項2号は、一時所得の金額を他の所得の金額と合算して総所得金額を算出する際は、当該一時所得の金額の2分の1に相当する金額を合計する旨規定している。
- (2) 所得税法34条2項は、一時所得の金額は、その年中の一時所得に係る総収入金額からその収入を得るために支出した金額（その収入を生じた行為をするため、又はその収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額に限る。）の合計額を控除し、その残額から一時所得の特別控除額を控除した金額とする旨規定し、同条3項は、その特別控除額を50万円（上記の残額が50万円に満たない場合には、当該残額）とする旨規定している。
- (3) 所得税法35条2項は、雑所得の金額は、その年中の公的年金等の収入金額から公的年金等控除額を控除した残額と、その年中の雑所得（公的年金等に係るものを除く。）に係る総収入金額から必要経費を控除した金額との合計額とする旨規定している。
- (4) 所得税法37条1項は、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。）の額とする旨規定している。

3 法定申告期限

- (1) 所得税法120条1項は、居住者は、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が同法第2章第4節（所得控除）の規定による雑損控除その他の控除の額の合計額を超える場合において、当該総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額からこれらの

控除の額を同法 8 7 条 2 項（所得控除の順序）の規定に準じて控除した後の金額をそれぞれ課税総所得金額、課税退職所得金額又は課税山林所得金額とみなして同法 8 9 条（税率）の規定を適用して計算した場合の所得税の額の合計額が配当控除の額を超えるときは、同法 1 2 3 条 1 項（確定損失申告）の規定による申告書を提出する場合を除き、第 3 期（その年の翌年 2 月 1 6 日から 3 月 1 5 日までの期間をいう。）において、税務署長に対し、所定の事項を記載した申告書を提出しなければならない旨規定している。

(2) 国税通則法 1 8 条 1 項は、期限内申告書を提出すべきであった者は、その提出期限後においても、同法 2 5 条（決定）の規定による決定があるまでは、納税申告書を税務署長に提出することができる旨規定している。

4 過少申告加算税に関する法令の定め

(1) 国税通則法 6 5 条 1 項は、法定申告期限内に確定申告書が提出された場合（期限後申告書が提出された場合において、同法 6 6 条 1 項ただし書又は 6 項の規定の適用があるときを含む。）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同法 3 5 条 2 項の規定により納付すべき税額に 1 0 0 分の 1 0 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旨規定している。

(2) 国税通則法 6 5 条 2 項は、同条 1 項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額（同項の修正申告又は更正前に当該修正申告又は更正に係る国税について修正申告書の提出又は更正があったときは、その国税に係る累積増差税額を加算した金額）がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額とも 5 0 万円とのいずれか多い金額を超えるときは、同項の過少申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、当該超える部分に相当する税額（同項に規定する納付すべき税額が当該超える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額）に 1 0 0 分の 5 の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定している。

(3) 国税通則法 6 5 条 4 項は、同条 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、同項の規定を適用する旨規定している。

以上

本件各処分根拠及び適法性

1 本件各更正処分根拠

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納付すべき税額等は、次のとおりである。なお、金額の前の「△」は、損失の金額を表す（以下同じ。）。

(1) 平成20年分

ア 総所得金額 3050万6616円

上記金額は、次の(ア)の事業所得の金額、(イ)の給与所得の金額及び(ウ)の一時所得の金額の2分の1に相当する金額(990万9195円)との合計額である(所得税法22条2項。以下同じ。)

(ア) 事業所得の金額 △3422万3284円

上記金額は、原告が平成20年分の所得税の確定申告書(以下「平成20年分確定申告書」という。)に記載した事業所得の金額と同額である。

(イ) 給与所得の金額 5482万0705円

上記金額は、原告が平成20年分確定申告書に記載した給与所得の金額と同額である。

(ウ) 一時所得の金額 1981万8390円

上記金額は、E銀行東京公務部に開設された原告名義の普通預金口座(本件PAT口座)に平成20年1月7日から同年12月29日までの期間にJRAから振り込まれた払戻金(返還金がある場合はこれを含む。以下、本件払戻金と返還金を併せて「本件払戻金等」という。)9212万8990円(別表1-1「⑤収入金額(①-④)」欄参照)から、本件PAT口座及び本件各ペイジー口座を介して本件払戻金を得るために支出した金額7181万0600円(別表1-1「⑥収入を得るために支出した金額」欄参照)。なお、JRAに口座振替された馬券の購入金額(別表1-1「②出金金額」欄参照)が収入金額(別表1-1「⑤収入金額(①-④)」欄参照)を上回る場合は、収入金額を限度とする。以下同じ。)を控除したのから、一時所得の特別控除額50万円を控除した金額である。

イ 株式等に係る譲渡所得等の金額 0円

(△370万3021円)

上記括弧内の金額は、原告が平成20年分確定申告書に記載した株式等に係る譲渡所得等の金額と同額である。

なお、株式等の譲渡所得等の金額の計算上生じた損失の金額については、租税特別措置法37条の10第1項後段(平成20年法律第23号による改正前のもの。)の規定により生じなかったものとみなされることから、当該金額は0円となる。

ウ 所得控除の額の合計額 181万3824円

上記金額は、原告が平成20年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である。

エ 課税総所得金額 2869万2000円

上記金額は、上記アの金額3050万6616円から上記ウの金額181万3824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。以下同じ。)である。

オ 株式等に係る課税譲渡所得等の金額 0円

上記金額は、上記イのとおり、株式等に係る譲渡所得等の金額が0円であるから、0円となる。

カ 納付すべき税額 $\Delta 949$ 万7875円

(還付金の額に相当する税額 949 万7875円)

上記金額(納付すべき税額)は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額から(ウ)の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 868 万0800円

上記金額は、上記エの金額 2869 万 2000 円に所得税法89条1項(平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。)に規定する税率を乗じて算出した金額である。

(イ) 株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額 0円

上記金額は、上記オのとおり、株式等に係る課税譲渡所得等の金額が0円であるから、0円となる。

(ウ) 源泉徴収税額 1817 万8675円

上記金額は、原告が平成20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21年分

ア 総所得金額 2914 万9496円

上記金額は、次の(ア)の事業所得の金額、(イ)の給与所得の金額及び(ウ)の一時所得の金額の2分の1に相当する金額(215 万 5655 円)との合計額である。

(ア) 事業所得の金額 $\Delta 2257$ 万8094円

上記金額は、原告が平成21年分の所得税の確定申告書(以下「平成21年分確定申告書」という。)に記載した事業所得の金額と同額である。

(イ) 給与所得の金額 4957 万1935円

上記金額は、原告が平成21年分確定申告書に記載した給与所得の金額と同額である。

(ウ) 一時所得の金額 431 万1310円

上記金額は、原告の本件PAT口座に平成21年1月6日から同年12月28日までの期間にJRAから振り込まれた本件払戻金等 5745 万 0900 円(別表1-2「⑤収入金額(①-④)」欄参照)から、本件PAT口座及び本件各ペイジー口座を介して本件払戻金を得るために支出した金額 5263 万 9590 円(別表1-2「⑥収入を得るために支出した金額」欄参照)を控除したものから、一時所得の特別控除額50万円を控除した金額である。

イ 株式等に係る譲渡所得等の金額 0円

($\Delta 61$ 万 6191 円)

上記括弧内の金額は、原告が平成21年分確定申告書に記載した株式等に係る譲渡所得等の金額と同額である。

なお、当該括弧内の金額は、租税特別措置法8条の4第1項(平成23年法律第82号による改正前のもの。)及び同法37条12の2第1項(平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。)の規定により、平成21年分の所得税における株式等に係る譲渡損

失の金額189万3896円と下記ウの上場株式等に係る配当所得の金額127万7705円とを損益通算した後の金額である（以下、当該損益通算を「平成21年分損益通算」という。）。株式等の譲渡所得等の金額の計算上生じた損失の金額については、租税特別措置法37条の10第1項後段（平成22年法律第6号による改正前のもの。）の規定により生じなかったものとみなされることから、当該金額は0円となる。

ウ 上場株式等に係る配当所得の金額 0円
(127万7705円)

上記金額は、平成21年分損益通算をした後の金額である。

また、上記括弧内の金額は、平成21年分損益通算をする前の原告の平成21年分確定申告書に記載の上場株式等に係る配当所得の金額と同額である。

エ 所得控除の額の合計額 201万5752円
上記金額は、原告が平成21年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である。

オ 課税総所得金額 2713万3000円
上記金額は、上記アの金額2914万9496円から上記エの金額201万5752円を控除した後の金額である。

カ 株式等に係る課税譲渡所得等の金額 0円
上記金額は、上記イのとおり、株式等に係る譲渡所得等の金額が0円であるから、0円となる。

キ 上場株式等に係る課税配当所得の金額 0円
上記金額は、上記ウのとおり、上場株式等に係る配当所得の金額が0円であるから、0円となる。

ク 納付すべき税額 △852万1776円
(還付金の額に相当する税額 852万1776円)
上記金額（納付すべき税額）は、次の（ア）ないし（ウ）の各金額の合計額から（エ）の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 805万7200円
上記金額は、上記オの金額2713万3000円に所得税法89条1項に規定する税率を乗じて算出した金額である。

(イ) 株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額 0円
上記金額は、上記カのとおり、株式等に係る課税譲渡所得等の金額が0円であることから、0円となる。

(ウ) 上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額 0円
上記金額は、上記キのとおり、上場株式等に係る課税配当所得の金額が0円であることから、0円となる。

(エ) 源泉徴収税額 1657万8976円
上記金額は、原告が平成21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22年分

ア 総所得金額 1686万0597円
上記金額は、次の（ア）の事業所得の金額、（イ）の給与所得の金額、（ウ）の雑所得の

金額及び（エ）の一時所得の金額の2分の1に相当する金額（65万9820円）との合計額である。

（ア）事業所得の金額 △2683万5123円

上記金額は、原告が平成22年分の所得税の確定申告書（以下「平成22年分確定申告書」という。）に記載した事業所得の金額と同額である。

（イ）給与所得の金額 4302万6000円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した給与所得の金額と同額である。

（ウ）雑所得の金額 9900円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した雑所得の金額と同額である。

（エ）一時所得の金額 131万9640円

上記金額は、原告の本件P A T口座に平成22年1月12日から同年12月27日までの期間にJ R Aから振り込まれた本件払戻金等3822万7060円（別表1-3「⑤収入金額（①-④）」欄参照）から、本件P A T口座及び本件各ペイジー口座を介して本件払戻金を得るために支出した金額3640万7420円（別表1-3「⑥収入を得るために支出した金額」参照）を控除したのから、一時所得の特別控除額50万円を控除した金額である。

イ 株式等に係る譲渡所得等の金額 467万4628円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した株式等に係る譲渡所得等の金額と同額である。

ウ 上場株式等に係る配当所得の金額 105万1446円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した上場株式等に係る配当所得の金額と同額である。

エ 平成22年分で株式等に係る譲渡所得等の金額から差し引く上場株式等に係る譲渡損失の金額 467万4628円

上記金額は、租税特別措置法37条の12の2第6項（平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。）の規定に基づき、原告の平成19年以後の各年において生じた上場株式等に係る譲渡損失の金額のうち、平成22年分で差し引く譲渡損失の金額である。

オ 平成22年分で上場株式等の配当所得の金額から差し引く上場株式等に係る譲渡損失の金額 105万1446円

上記金額は、租税特別措置法37条の12の2第6項の規定に基づき、原告の平成19年以後の各年において生じた上場株式等に係る譲渡損失の金額のうち、平成22年分で差し引く譲渡損失の金額である。

カ 所得控除の額の合計額 295万7841円

上記金額は、原告が平成22年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である。

キ 課税総所得金額 1390万2000円

上記金額は、上記アの金額1686万0597円から上記カの金額295万7841円を控除した後の金額である。

ク 株式等に係る課税譲渡所得等の金額 0円

上記金額は、租税特別措置法37条の12の2第6項の規定に基づき、上記イの金額4

67万4628円から上記エの金額467万4628円を差し引いた後の金額である。

ケ 上場株式等に係る課税配当所得の金額 0円

上記金額は、租税特別措置法37条12の2第6項の規定に基づき、上記ウの金額105万1446円から上記オの金額105万1446円を差し引いた後の金額である。

コ 納付すべき税額 Δ 1128万3476円

(還付金の額に相当する税額 1128万3476円)

上記金額(納付すべき税額)は、次の(ア)ないし(ウ)の各金額の合計額から(エ)の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 305万1660円

上記金額は、上記キの金額1390万2000円に所得税法89条1項に規定する税率を乗じて算出した金額である。

(イ) 株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額 0円

上記金額は、上記クのとおり、株式等に係る課税譲渡所得等の金額が0円であるから、0円となる。

(ウ) 上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額 0円

上記金額は、上記ケのとおり、上場株式等に係る課税配当所得の金額が0円であるから、0円となる。

(エ) 源泉徴収税額 1433万5136円

上記金額は、原告が平成22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 本件各更正処分の適法性

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納付すべき税額(還付金の額に相当する税額)は、前記1(1)カ、同(2)ク及び同(3)コで述べたとおり、それぞれ、

平成20年分 Δ 949万7875円

平成21年分 Δ 852万1776円

平成22年分 Δ 1128万3476円

であるところ、本件各更正処分における所得税の納付すべき税額(還付金の額に相当する税額)は、それぞれ別表3-1ないし同3-3の各「更正処分等」欄の「納付すべき税額」⑱欄に記載したとおりであり、平成20年分については、被告が本訴で主張する上記金額が上回り、平成21年分及び平成22年分については、いずれも被告が本訴で主張する上記金額と同額であるから、本件各更正処分は、いずれも適法である。

3 本件各賦課決定処分の根拠

上記2のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であるところ、本件各更正処分により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、本件各更正処分前における税額の計算の基礎とされ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」があるとは認められない。

したがって、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過少申告加算税の額は、次のとおりである。

(1) 平成20年分の所得税に係る過少申告加算税の額 39万6000円

上記金額は、前記1(1)カの納付すべき税額 Δ 949万7875円から確定申告に係る

納付すべき税額△1346万1475円（別表1-1「確定申告」欄の「納付すべき税額」⑱欄参照）を差し引いた後の金額396万円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。以下同じ。）を基礎として、同法65条1項の規定による100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 平成21年分の所得税に係る過少申告加算税の額 8万6000円

上記金額は、前記1(2)クの納付すべき税額△852万1776円から確定申告に係る納付すべき税額△938万3776円（別表1-2「確定申告」欄の「納付すべき税額」⑱欄参照）を差し引いた後の金額86万円を基礎として、国税通則法65条1項の規定による100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

(3) 平成22年分の所得税に係る過少申告加算税の額 2万1000円

上記金額は、前記1(3)コの納付すべき税額△1128万3476円から確定申告に係る納付すべき税額△1150万1276円（別表1-3「確定申告」欄の「納付すべき税額」⑱欄参照）を差し引いた後の金額21万円を基礎として、国税通則法65条1項の規定による100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

4 本件各賦課決定処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の本件各係争年分の過少申告加算税の額は、上記3(1)ないし(3)のとおり、それぞれ、

平成20年分	39万6000円
平成21年分	8万6000円
平成22年分	2万1000円

であるところ、上記各金額は本件各賦課決定処分による過少申告加算税の額（別表3-1ないし同3-3の各「更正処分等」欄の「過少申告加算税の額」⑲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。

以上

別表 1-1 から別表 1-3 まで、別表 2-1 から別表 2-3 まで 省略

本件各更正処分等に係る経緯

平成 20 年分

(単位：円)

区分	順号	確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	被告主張額	
		平成21年3月16日	平成24年3月13日	平成24年4月25日	平成24年6月25日	平成24年7月24日	平成25年3月27日	—	
総所得金額	①	20,597,421	30,505,566	20,597,421	棄却	20,597,421	棄却	30,506,616	
内訳	事業所得の金額	②	△34,223,284	△34,223,284		△34,223,284		△34,223,284	△34,223,284
	給与所得の金額	③	54,820,705	54,820,705		54,820,705		54,820,705	54,820,705
	雑所得の金額	④	—	—		—		—	—
	一時所得の金額	⑤	—	9,908,145		0		0	9,909,195
	株式等に係る譲渡所得等の金額	⑥	(△3,703,021)	(△3,703,021)		(△3,703,021)		(△3,703,021)	(△3,703,021)
上場株式等に係る配当所得の金額	⑦	—	—	—		—		—	
翌年以後に繰り越す株式等に係る譲渡損失の金額	⑧	31,820,513	31,820,513	31,820,513		31,820,513		31,820,513	
所得控除の額の合計額	⑨	1,813,824	1,813,824	1,813,824		1,813,824		1,813,824	
課税総所得金額	⑩	18,783,000	28,691,000	18,783,000		18,783,000		28,692,000	
株式等に係る課税譲渡所得等の金額	⑪	0	0	0		0		0	
上場株式等に係る課税配当所得の金額	⑫	—	—	—		—		—	
課税総所得金額に対する税額	⑬	4,717,200	8,680,400	4,717,200		4,717,200		8,680,800	
株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額	⑭	0	0	0		0		0	
上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額	⑮	—	—	—		—		—	
源泉徴収税額	⑯	18,178,675	18,178,675	18,178,675		18,178,675		18,178,675	
申告納税額	⑰	△13,461,475	△9,498,275	△13,461,475		△13,461,475		△9,497,875	
納付すべき税額	⑱	△13,461,475	△9,498,275	△13,461,475		△13,461,475		△9,497,875	
過少申告加算税の額	⑲	—	396,000	0		0		396,000	

(注 1) 「事業所得の金額」欄 (②) の△は、損失の金額を表す。

(注 2) 「一時所得の金額」欄 (⑤) の金額は、一時所得の金額の 2 分の 1 に相当する金額である (所得税法 22 条 2 項)。

(注 3) 「株式等の譲渡所得の金額」欄 (⑥) の括弧書きの損失金額は生じなかったものとみなされる (措置法 37 条の 10 第 1 項)。

(注 4) 「申告納税額」欄 (⑰) 及び「納付すべき税額」欄 (⑱) の△は、還付金の額に相当する税額を表す。

本件各更正処分等に係る経緯

平成 21 年分

(単位：円)

区分	順号	確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	被告主張額	
		平成22年3月5日	平成24年3月13日	平成24年4月25日	平成24年6月25日	平成24年7月24日	平成25年3月27日	—	
総所得金額	①	26,993,841	29,148,866	26,993,841	棄却	26,993,841	棄却	29,149,496	
内訳	事業所得の金額	②	△22,578,094	△22,578,094		△22,578,094		△22,578,094	△22,578,094
	給与所得の金額	③	49,571,935	49,571,935		49,571,935		49,571,935	49,571,935
	雑所得の金額	④	—	—		—		—	—
	一時所得の金額	⑤	—	2,155,025		0		0	2,155,655
	株式等に係る譲渡所得等の金額	⑥	(△616,191)	(△616,191)		(△616,191)		(△616,191)	(△616,191)
上場株式等に係る配当所得の金額	⑦	0 (1,277,705)	0 (1,277,705)	0 (1,277,705)		0 (1,277,705)		0 (1,277,705)	0 (1,277,705)
翌年以後に繰り越す株式等に係る譲渡損失の金額	⑧	32,436,704	32,436,704	32,436,704		32,436,704		32,436,704	
所得控除の額の合計額	⑨	2,015,752	2,015,752	2,015,752		2,015,752		2,015,752	
課税総所得金額	⑩	24,978,000	27,133,000	24,978,000		24,978,000		27,133,000	
株式等に係る課税譲渡所得等の金額	⑪	0	0	0		0		0	
上場株式等に係る課税配当所得の金額	⑫	0	0	0		0		0	
課税総所得金額に対する税額	⑬	7,195,200	8,057,200	7,195,200		7,195,200		8,057,200	
株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額	⑭	0	0	0		0		0	
上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額	⑮	0	0	0		0		0	
源泉徴収税額	⑯	16,578,976	16,578,976	16,578,976		16,578,976		16,578,976	
申告納税額	⑰	△9,383,776	△8,521,776	△9,383,776		△9,383,776		△8,521,776	
納付すべき税額	⑱	△9,383,776	△8,521,776	△9,383,776		△9,383,776		△8,521,776	
過少申告加算税の額	⑲	—	86,000	0		0		86,000	

(注 1) 「事業所得の金額」欄 (②) の△は、損失の金額を表す。

(注 2) 「一時所得の金額」欄 (⑤) の金額は、一時所得の金額の 2 分の 1 に相当する金額である (所得税法 22 条 2 項)。

(注 3) 「株式等の譲渡所得の金額」欄 (⑥) の括弧書きの損失金額は生じなかったものとみなされる (措置法 37 条の 10 第 1 項)。

(注 4) 「上場株式等に係る配当所得の金額」欄 (⑦) の括弧書きの金額は、平成 21 年分損益通算をする前の金額である (措置法 8 条の 4 第 1 項及び同法 37 条 12 の 2 第 1 項)。

(注 5) 「申告納税額」欄 (⑰) 及び「納付すべき税額」欄 (⑱) の△は、還付金の額に相当する税額を表す。

本件各更正処分等に係る経緯

平成 2 2 年分

(単位：円)

区分	順号	確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	被告主張額	
		平成23年3月5日	平成24年3月13日	平成24年4月25日	平成24年6月25日	平成24年7月24日	平成25年3月27日	—	
総所得金額	①	16,200,777	16,859,967	16,200,777	棄却	16,200,777	棄却	16,860,597	
内 訳	事業所得の金額	②	△26,835,123	△26,835,123		△26,835,123		△26,835,123	△26,835,123
	給与所得の金額	③	43,026,000	43,026,000		43,026,000		43,026,000	43,026,000
	雑所得の金額	④	9,900	9,900		9,900		9,900	9,900
	一時所得の金額	⑤	—	659,190		0		0	659,820
	株式等に係る譲渡所得等の金額	⑥	4,674,628	4,674,628		4,674,628		4,674,628	4,674,628
上場株式等に係る配当所得の金額	⑦	1,051,446	1,051,446	1,051,446		1,051,446		1,051,446	
翌年以後に繰り越す株式等に係る譲渡損失の金額	⑧	4,319,212	4,319,212	4,319,212		4,319,212		4,319,212	
所得控除の額の合計額	⑨	2,957,841	2,957,841	2,957,841		2,957,841		2,957,841	
課税総所得金額	⑩	13,242,000	13,902,000	13,242,000		13,242,000		13,902,000	
株式等に係る課税譲渡所得等の金額	⑪	0	0	0		0		0	
上場株式等に係る課税配当所得の金額	⑫	0	0	0		0		0	
課税総所得金額に対する税額	⑬	2,833,860	3,051,660	2,833,860		2,833,860		3,051,660	
株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額	⑭	0	0	0		0		0	
上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額	⑮	0	0	0		0		0	
源泉徴収税額	⑯	14,335,136	14,335,136	14,335,136		14,335,136		14,335,136	
申告納税額	⑰	△11,501,276	△11,283,476	△11,501,276		△11,501,276		△11,283,476	
納付すべき税額	⑱	△11,501,276	△11,283,476	△11,501,276		△11,501,276		△11,283,476	
過少申告加算税の額	⑲	—	21,000	0		0		21,000	

(注 1) 「事業所得の金額」欄 (②) の△は、損失の金額を表す。

(注 2) 「一時所得の金額」欄 (⑤) の金額は、一時所得の金額の 2 分の 1 に相当する金額である (所得税法 2 2 条 2 項)。

(注 3) 「株式等の譲渡所得の金額」欄 (⑥) の括弧書きの損失金額は生じなかったものとみなされる (措置法 3 7 条の 1 0 第 1 項)。

(注 4) 「申告納税額」欄 (⑰) 及び「納付すべき税額」欄 (⑱) の△は、還付金の額に相当する税額を表す。