

横浜地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消請求事件
国側当事者・国(横浜南税務署長)
平成28年11月9日棄却・控訴

判 決
当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり

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

横浜南税務署長が、平成24年6月29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21年分の所得税に係る更正処分(ただし、平成24年10月3日付け異議決定により一部取り消された後のもの。この一部が取り消された後の平成21年分の所得税の更正処分を、以下「平成21年分更正処分」という。)のうち、総所得金額2426万2810円及び納付すべき税額554万6800円を超える部分
- (2) 原告の平成22年分の所得税に係る更正処分(以下「平成22年分更正処分」という。)のうち、総所得金額マイナス296万6205円及び納付すべき税額0円を超える部分

第2 事案の概要

- 1 本件は、競馬の勝馬投票券(以下「馬券」という。)の的中による払戻金に係る所得(以下「本件競馬所得」という。)を得ていた原告が、本件競馬所得が事業所得であるとして、平成21年分及び平成22年分の所得税に係る確定申告を行ったところ、横浜南税務署長から、本件競馬所得は一時所得に該当するとして、平成21年分更正処分及び平成22年分更正処分(これらを併せて、以下「本件各処分」といい、平成21年及び平成22年のことを「本件各係争年」という。)をそれぞれ受けたため、本件競馬所得は事業所得に該当するから本件各処分はいずれも違法であるなどと主張して、被告に対し、本件各処分の一部の取消しを求める事案である。
- 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ない。)

(1) 中央競馬の概要

ア 競馬法(平成24年法律第37号による改正前のもの。以下同じ。)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に限り、競馬を行うことができると定めている(同法1条1項、2項、6項)。

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、同法施行規則1条）。

中央競馬は、その年間開催回数、1回の開催日数、1日の競争回数等が限定されており、平成25事業年度においては、年間合計36回、288日開催されている（乙4。なお、同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。）。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馬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、日曜日若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5）。

本件各係争年における年間総競走数は、平成21年において3453回（うち障害レース及び新馬戦数の合計は400回）、平成22年において3454回（うち障害レース及び新馬戦数の合計は399回）であった（乙16の1ないし37、乙17の1ないし37）。

（2）馬券の発売方法及び払戻金の計算方法について

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（同法施行規則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（同法7条）。

JRAは、券面金額10円の馬券10枚分以上を1枚として（一口100円以上で）発売することができ（同法5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、その種類ごとに勝馬の決定の方法等が定められており（競馬法6条、同法施行規則6条及び7条）、現在、JRAが発売している馬券は、単勝式、複勝式、馬番号二連勝単式、馬番号三連勝単式、枠番号二連勝複式、普通馬番号二連勝複式、拡大馬番号二連勝複式、馬番号三連勝複式、五重勝単勝式という9種類である。

イ 発売方法

JRAは、全国10箇所の競馬場の窓口における場内販売及び全国41箇所の場外馬券売り場「WINS」における場外販売のほか、以下の方法で馬券の販売を行っている。

（ア）電話・インターネットによる発売（PAT方式）

- 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。）又は「日本中央競馬会即PAT方式電話投票に関する約定」（以下「即PAT約定」という。）を結んだ者（以下「PAT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方式には、A-PATと即PATの2種類があり、いずれもパーソナルコンピュータやWeb機能付き携帯電話、スマートフォンからインターネットを利用して馬券の購入を申し込むことができ（A-PAT約定7条の2、即PAT約定7条）、さらに、A-PATでは、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）。

- b 即PATのPAT加入者は、予めJRAが別に定める銀行に普通預金口座を開設し（即PAT約定2条1項）、馬券の購入に充てる予定の金額を普通預金口座からJRA

が指定する口座（以下「JRA口座」という。）に振り替えることを目的とした口座振替契約を当該銀行との間で締結しなければならない（同2条2項。なお、当該口座振替契約を締結した普通預金口座を、以下「ネット指定口座」という。）。

即PATのPAT加入者は、馬券の購入に当たって、馬券の購入資金をネット指定口座からJRA口座に振り替えることとされ（同12条1項）、当該振り替えたJRA口座からネット指定口座への戻入れは、原則として随時（競馬開催中の土曜日、日曜日を含む。）行うことが可能となっている（同14条2項）。

即PATにおける馬券の購入限度額は、JRA口座に振り替えた金額からネット指定口座に戻し入れた金額を控除した残額から、即PATで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とされており（同13条、14条3項）、JRAは、節の最終日の馬券の発売終了後に当該限度の全部をネット指定口座に戻し入れる手続を行う（同14条1項）。

- c A-PATのPAT加入者は、加入時にJRAが指定する銀行にA-PAT専用口座（以下「指定口座」という。）を開設しなければならない（A-PAT約定1条1項）。

指定口座では、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（同2条2項）、A-PATのPAT加入者は、事前に馬券の購入資金を指定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指定口座の残高から、A-PATで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（同10条）、A-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。

A-PAT方式で購入した馬券の購入金額の支払と、的中馬券に係る払戻金等の振込は、節ごとにその節の直後の銀行営業日に、指定口座において行われ（同14条1項、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。

(イ) 在席投票

- a JRAと「在席投票の利用に関する約定」（以下「在席投票約定」という。）を結んだ者は、競馬場又は場外馬券発売所に設置され、JRAが管理する電子計算機と電気通信回線で接続された専用端末を利用した勝馬投票（以下「在席投票」という。）により馬券の購入を申し込むことができる（日本中央競馬会在席投票実施規則（以下「在席投票規則」という。）1条）。

在席投票は、競馬の開催日に、在席投票者がJRAの指定席入場料を支払い、在席投票カードの貸与を受け、上記端末に当該在席投票カードの番号等所定の情報を入力し、当該各情報をJRAの所定の計算機に送信することにより行う（在席投票約定3条1項、7条1項、在席投票規則3条1項、5条1項・2項、13条）。

- b 在席投票者は、事前に馬券の購入金を、JRAが設置する発払兼用（精算）機（以下「JRA入出金機」という。）に入金しておく（在席投票約定2条（3）、在席投票規則8条）。ただし、投票の締切り時間までに購入した馬券の総額及び一部精算金の合計額を差し引き、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（在席投票約定2条（4））、在席投票で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。

- c 在席投票者は、在席投票の利用を終了するときは、在席投票カードの返却及び在席投票に係る精算を行い、JRA入出金機により購入金の総額（JRA入出金機に入金した金額の総額から、在席投票により購入した馬券の総額及び一部精算金の合計額を差し引き、確定した払戻金等の額を加算した額）の交付を受ける（在席投票約定3条2項、14条1項、在席投票規則20条）。

ウ 払戻金の計算方法

JRAは、競馬法7条の規定に基づき、各競走における勝馬投票の的中者に対し、当該競争に対する馬券の売得金（馬券の発売金額から同法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すべき金額を控除したもの）を基礎に所定の方法により算出した金額を、的中した各馬券に按分した金額を、払戻金として交付する。また、当該払戻金の額が馬券の券面金額に満たない場合は、その金額が払戻金の額とされ（同法7条4項）、JRAが主催する競馬において、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。

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4）。

(3) 原告の馬券の購入に関する出金等の状況

ア 原告は、派遣会社の社員としてソフトウェア開発を担当していたが、平成19年に同社を退職し、遅くともこの頃から、A銀行本店営業部及びB銀行新宿支店にそれぞれ開設した原告名義の普通預金口座（両口座を併せて、以下「本件各ネット指定口座」という。）を即PATにおけるネット指定口座として、B銀行ドリーム出張所に開設した原告名義の普通預金口座（以下「本件指定口座」という。）をA-PATにおける指定口座として、PAT方式による馬券の購入を行うようになった（本件各ネット指定口座と本件指定口座を併せて、以下「本件各PAT口座」という。）。（弁論の全趣旨）

イ 本件各係争年分における本件各ネット指定口座のJRAとの決済に係る出金状況は、別表1-1及び同1-2の各「②出金金額」欄のとおりである（同別表の各「年月日」欄記載の年月日は、本件各ネット指定口座からJRA口座への各口座振替日及びJRA口座から本件各ネット指定口座への各戻入れ手続を行った日である。）。（乙1、2）

ウ 本件各係争年分における本件指定口座のJRAとの決済に係る出金状況は、別表2-1及び同2-2の各「②出金金額」欄のとおりである（上記各別表の「年月日」欄記載の年月日は、いずれも各節の直後の銀行営業日である。）。（乙3）

エ また、原告は、平成21年分において、在席投票により、JRA入出金機を介して馬券を購入していた（以下「本件在席投票」という。）。

本件在席投票における馬券の購入に係るJRA入出金機への入金状況は、別表3の「②投入金額」欄記載のとおりであり、同表の「年月日」欄記載の年月日は、原告が在席投票を行った日である。（乙9の1ないし14）

オ 原告は、本件各係争年において、馬券の購入履歴や収支に関し、帳簿等の作成を行っておらず、本件在席投票について各在席投票の当日のJRA入出金機に入金した金額及び最終精算時に交付を受けた金額を記載したJRAの発行する各利用控えを保存している他に、購入履歴に関する資料等を保存していない。また、JRAは、保存期間経過により、本件各係争年分における競走ごとの原告の的中馬券の払戻金等の金額及び馬券の購入金の金額

に関する履歴等の記録を保存していない。そのため、原告が購入した個々の馬券の種類や金額は不明である。(甲5、弁論の全趣旨)

ただし、上記イ及びウによれば、本件各PAT口座から出金され、又はJRA入出金機に投入された本件各係争年における額(別表1-1ないし2-2の各「②出金金額」欄及び別表3の「②投入金額」欄記載の金額の各年の合計)は、平成21年が総額2億2873万6600円、平成22年が総額5081万0100円であった。(乙1ないし3、9の1ないし14、弁論の全趣旨)

(4) 原告に対する払戻金等の交付状況

ア 本件各係争年分における本件各PAT口座のJRAとの決済に係る入金状況、本件在席投票においてJRAから交付を受けた額は、別表1-1ないし2-2の各「①入金金額」欄及び同3の「①精算金額」欄のとおりである。

なお、本件各PAT口座の入金金額及び本件在席投票における精算金額には、的中馬券に係る払戻金のほかに、開催中止、出走取消し又は競走除外により無効となった馬券の購入金額の返還金が含まれている。また、本件各ネット指定口座の入金金額及び本件在席投票における精算金額には、馬券の購入金としてJRA口座に口座振替し又はJRA入出金機に入金したものの、実際には馬券を購入しなかった金額が含まれている。ただし、これらの内訳は不明である。(乙1ないし3、乙9の1ないし14)

イ 上記(3)オのとおり、原告が本件各係争年において馬券の購入履歴や収支に関し帳簿等の作成を行っていないことなどから、原告が本件各係争年に購入した個々の馬券に係る払戻金の額は不明である。

ただし、上記アによれば、本件各PAT口座に入金され、又はJRA入出金機において精算された本件各係争年における額(別表1-1ないし2-2の各「①入金金額」欄及び別表3の「①精算金額」欄記載の金額の各年の合計)は、平成21年分において総額2億5513万7640円、平成22年分において総額4839万3020円であった。(乙1ないし3、乙9の1ないし14、弁論の全趣旨)

(5) 本件各処分に至る経緯

ア 原告は、平成21年分の所得税については法定申告期限内の平成22年3月11日、平成22年分の所得税については法定申告期限内の平成23年3月11日、横浜南税務署長に対し、本件競馬所得を事業所得として総所得金額及び納付すべき税額を計算した確定申告書をそれぞれ提出した。(甲9の1・2、10の1・2、乙14、15)

イ 横浜南税務署長は、平成24年6月29日付けで、原告に対し、平成21年分及び平成22年分の所得税について、別表4及び同5の各「更正処分等」欄記載のとおり、各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定を行った。(甲1ないし4)

ウ 原告は、平成24年7月9日、横浜南税務署長に対し、上記各更正処分及び各賦課決定が不服であるとして、別表4及び同5の各「異議申立て」欄記載のとおり、異議申立てを行った。同税務署長は、同年9月20日付けで、上記過少申告加算税の各賦課決定についてはいずれも零円とする旨の各変更決定を行うとともに、同年10月3日、平成21年分の所得税に係る更正処分については、別表4の「異議決定」欄記載のとおりその一部を取消す旨の異議決定(同決定で一部取り消された後のものが平成21年分更正処分である。)をし、平成22年更正処分に対する異議申立てについてはこれを棄却する旨の決定をした

(なお、同税務署長は、上記各異議申立てのうち上記各賦課決定に対する部分については、上記各変更決定により異議申立ての利益が失われているとして、いずれも却下した。)

さらに、原告は、平成24年10月23日、国税不服審判所長に対して審査請求をしたが、平成25年10月16日にいずれも棄却された。(甲5)

3 本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記4に掲げるほか、以下のとおりである。

(1) 本件各処分の根拠

ア 平成21年分

(ア) 総所得金額 2905万0100円

上記金額は、次の(イ)の一時所得の金額の2分の1に相当する金額である(所得税法22条2項)。

(イ) 一時所得 5810万0200円

上記金額は、次のaないしcの各金額の合計額から、一時所得の特別控除額50万円を控除した後の金額である。

a 本件各ネット指定口座 4578万7820円

上記金額は、本件各ネット指定口座に、平成21年1月4日から同年12月27日までの間に、JRAから振り込まれた払戻金等2億2354万2060円(別表1-1「④収入金額(①)」欄の「合計」欄参照。)から、本件各ネット指定口座を介して払戻金を得るために支出した金額1億7775万4240円(同別表「⑤②のうち収入を得るために支出した金額」欄の「合計」欄参照。なお、JRAに口座振替された馬券の購入金額(同別表「②出金金額」欄参照。)が収入金額(同別表「④収入金額(①)」欄参照。)を上回る場合には、収入金額を限度とする。以下同じ。)を控除した後の金額である。

b 本件指定口座 1266万7850円

上記金額は、本件指定口座に、平成21年2月16日から同年12月28日までの間に、JRAから振り込まれた払戻金等2302万3470円(別表2-1「④収入金額(①)」欄の「合計」欄参照。)から、本件指定口座を介して払戻金を得るために支出した金額1035万5620円(同別表「⑤②のうち収入を得るために支出した金額」欄の「合計」欄参照。)を控除した後の金額である。

c 本件在席投票 14万4530円

上記金額は、原告が、平成21年3月28日ないし同年11月8日までの間に、ウインズ新横浜における在席投票により、JRA入出金機から出金した払戻金等857万2110円(別表3「④収入金額(①)」欄の「合計」欄参照。)から、JRA入出金機を介して払戻金を得るために支出した金額842万7580円(同別表「⑤②のうち収入を得るために支出した金額」欄の「合計」欄参照。)を控除した後の金額である。

(ウ) 所得控除の額の合計額 126万4500円

上記金額は、原告が平成21年分の所得税の確定申告書に記載した所得控除の合計額と同額である。

(エ) 課税総所得金額 2778万5000円

上記金額は、上記(ア)の金額(2905万0100円)から上記(ウ)の金額(126万4500円)を控除した後の金額(ただし、国税通則法118条1項により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

(オ) 納付すべき税額 746万1600円

上記金額は、次のaの金額からbの金額を差し引いた後の金額(ただし、国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

a 課税総所得金額に対する税額 831万8000円

上記金額は、上記(エ)の金額(2778万5000円)に所得税法89条1項(ただし、平成25年3月30日法律第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。

b 予定納税額 85万6400円

上記金額は、原告の平成21年分の所得税に係る第1期及び第2期の予定納税額の合計額であり、原告が平成21年分確定申告書に記載した予定納税額と同額である。

イ 平成22年分

(ア) 総所得金額 294万9170円

上記金額は、次の(イ)の一時所得の金額の2分の1に相当する金額である(所得税法22条2項)。

(イ) 一時所得 589万8340円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額から、一時所得の特別控除額50万円を控除した後の金額である。

a 本件各ネット指定口座 404万7330円

上記金額は、本件各ネット指定口座に、平成22年1月5日から同年12月26日までの間に、JRAから振り込まれた払戻金等3237万2240円(別表1-2「④収入金額(①)」欄の「合計」欄参照。)から、本件各ネット指定口座を介して払戻金を得るために支出した金額2832万4910円(同別表「⑤②のうち収入を得るために支出した金額」欄の「合計」欄参照。)を控除した後の金額である。

b 本件指定口座 235万1010円

上記金額は、本件指定口座に、平成22年1月6日から同年12月27日までの間に、JRAから振り込まれた払戻金等1602万0780円(別表2-2「④収入金額(①)」欄の「合計」欄参照。)から、本件指定口座を介して払戻金を得るために支出した金額1366万9770円(同別表「⑤②のうち収入を得るために支出した金額」欄の「合計」欄参照。)を控除した後の金額である。

(ウ) 所得控除の額の合計額 109万8000円

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

(エ) 課税総所得金額 185万1000円

上記金額は、上記(ア)の金額(294万9170円)から上記(ウ)の金額(109万8000円)を控除した後の金額(ただし、国税通則法118条1項により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

(オ) 納付すべき税額 9万2500円

上記金額は、上記(エ)の金額(185万1000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(ただし、国税通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

(2) 本件各処分 of 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各税額は、上記(1)で述べたとおり、平成21年分746万1600円、平成22年分9万2500円であるところ、本件各処分における所得税の納付すべき各税額は、それぞれ別表4の「異議決定」欄の「納付すべき税額」⑨欄及び別表5の「更正処分等」欄の「納付すべき税額」⑩欄記載のとおりであり、被告の主張する上記金額と同額であるから、本件各処分は、いずれも適法である。

4 争点

本件の主たる争点は、本件競馬所得が、事業所得に該当するか、それとも、一時所得に該当するか(争点(1))である。続いて、本件競馬所得が事業所得に該当する場合には、事業所得の金額の計算上控除すべき必要経費の範囲が争点(争点(2))となり、本件競馬所得が一時所得に該当する場合には、一時所得の金額の計算上控除すべき馬券の購入代金の範囲が争点(争点(3))となる。

5 争点に関する当事者の主張

(1) 争点(1)(本件競馬所得が、事業所得に該当するか、それとも、一時所得に該当するか)について

(被告の主張)

ア 本件競馬所得が事業所得に該当しないこと

(ア) 事業所得(所得税法27条1項)を生ずべき事業とは、対価を得て継続的に行う事業(所得税法施行令63条12号)をいうが、当該事業に該当するか否か(事業所得該当性)を検討するに当たっては、最高裁昭和56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁が判示した、当該行為が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であるかという要素に加え、当該行為に係る所得が、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るかという要素などを総合的に勘案して、社会通念上、当該行為が「事業」と評価できるか否かを検討すべきである。

(イ) 本件競馬所得は、原告がJRAに対して何らかの役務を提供したり資産を譲渡したりした対価として交付されたものではなく、出走馬の着順という原告の行為が全く関与しない偶然の結果により、購入した馬券が的中して初めて所得が発生するものであるから、払戻金に対価性はなく、原告の馬券購入行為は「対価を得て」行う事業(所得税法施行令63条12号)には当たらない。

また、払戻金の総額は馬券の発売金額の約75%であるから、馬券購入行為の払戻金を得る数学的な期待値は購入金額の約75%でしかなく、客観的にみて当該行為から継続的、安定的に利益を得る可能性があるとはいえない。一般的な競馬愛好家の多くが、原告と同じように、競馬予想ソフト等を利用し、多種多様な要素を分析してレース結果を予想し、オッズに応じて回収率を意識しながら馬券を購入しているのであって、原告

が行っていたと主張する馬券購入行為の態様は、一般的な競馬愛好家による馬券購入行為の態様と何ら変わるところはないから、本件競馬所得もまた「偶発的な利得」であって、同じ購入態様でありながら、本件競馬所得のみが「必然的な利得」と認められる根拠はない。そうすると、原告の馬券購入行為は、必然的、安定的、継続的に収益を得られるものではなく、営利性が認められない。

加えて、本件各係争年分において、原告が購入した競争ごとの馬券の種類、金額、払戻金の額は不明であって、馬券購入金額が比較的多額であったということ以外に、原告の馬券購入行為と他の一般的な競馬愛好家のそれとの間に具体的な差異を認めることはできない上、馬券購入行為により払戻金を得ることで生計を立てることを生業とすることが社会通念上認知されているともいえず、原告の馬券購入行為は、社会的地位が客観的に認められる業務ともいえない。

しかも、原告の平成21年分から平成25年分の確定申告における事業所得の金額は、平成21年分が1575万3440円、平成22年分が296万6205円の損失、平成23年分は49万0456円の損失、平成24年分は155万7977円の損失、平成25年分は446万6723円と、その金額が大きく変動しており、5年分のうち3年分について損失が発生していることから、原告の馬券購入行為が安定的、継続的に利得が得られるものでなかったことは明らかであるし、原告が本件競馬所得により生計を維持していたものともいえない。

(ウ) 以上によれば、本件競馬所得は、事業所得には該当しない。

イ 本件競馬所得が一時所得に該当すること

(ア) 一時所得（所得税法34条1項）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所得であること（以下「非対価性要件」という。）の各要件を具備していることが必要となる。そして、本件競馬所得は、上記アのとおり事業所得に該当しないなど除外要件を満たしており、また、原告がJRAに対して何らかの役務を提供したり資産を譲渡したりした対価として交付されたものではなく、出走馬の着順という原告の行為が全く関与しない偶然の結果によって発生した偶発的な利得であるから、非対価性要件も満たす。

(イ) a 非継続性要件に関しては、最高裁平成27年3月10日第三小法廷判決・刑集69巻2号434頁は、「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」と判示した上で、同事件の被告人（以下「別件当事者」という。）について、馬券を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繁に個々の馬券の的中に着目しない網羅的な購入をしていたこと、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ていたことといった事情を総合考慮したことにより、別件当事者による一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有すると評価することができるとして、別件当事者の馬券

的の中による払戻金に係る所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」に該当すると判示して、非継続性要件を欠き、雑所得（所得税法35条1項）に該当すると判断した。

上記最判の判示を踏まえれば、馬券的の中による払戻金が、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」に当たるというためには、一連の馬券の購入態様が、いわゆる常連の馬券の購入態様と異なり、個々の馬券的の中に着目しない網羅的な購入であり、このような行為態様から客観的に利益の発生の可能性が認められることが必要であると解すべきである。

- b 原告の馬券購入行為については、その履歴等が個々に記録化されていないため、原告が本件各係争年分において実際に購入した馬券はもとより、原告が競馬予想ソフトを利用して馬券を購入するに当たり、競走馬、競馬場及び騎手等のどのようなデータを活用したのか、そのデータにどのような条件等を設定して勝馬を予想し、買い目を抽出したのかなどといった具体的な態様が何ら具体的かつ客観的に明らかにされていないから、上記最判が判示した「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」を総合考慮すること自体が困難である。

原告の主張する購入態様を前提とした場合であっても、原告は、競馬予想ソフトを利用して買い目の馬券を抽出した後、原告自身の主観的な判断に基づいて購入する馬券を決めていたし、個々の競走の結果を予想して馬券を購入しているのであるから、個々の馬券的の中に着目しない網羅的な購入とはいえない。原告が各年において購入したレース数が大きく変動していることや、原告が平成21年に少なくとも14回にわたり在席投票の方法を用いていたことなどからしても、個々の馬券的の中に着目しない網羅的な購入であったとはいえない。また、原告の馬券購入による損益額は毎年大きく変動しており、多額の利益を恒常的に上げていなかったことは明らかであり、原告の馬券購入行為は、利益発生の規模、期間その他の状況からしても、一体の経済活動の実態を有すると評価することはできない。

- c したがって、上記最判に照らしても、原告が得た本件競馬所得は「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」に該当せず、一時所得の非継続性要件を満たすというべきである。

(ウ) 以上のとおりであるから、本件競馬所得は、一時所得に該当する。

(原告の主張)

ア 本件競馬所得が事業所得に該当すること

(ア) 原告による馬券の購入態様について

- a 原告は、平成6年頃から自ら競馬予想プログラムの開発を始め、ソフトウェア開発会社等に勤務しながら、同プログラムの開発・改良を続け、馬券的の中によって得た払戻金に係る所得で生計を立てていく目途が立ったため、平成19年9月頃勤務先を退職した。原告は、退職してから現在まで、自宅において以下の方法で、馬券的の中によって得た払戻金に係る所得を得て、これを専業として生計を立てている。

- b 原告は、自ら競馬予想プログラム（当該レースでの各馬の勝率を求めるソフトウェア及び予想的中率とオッズを掛け合わせて期待値を算出して指定する期待値下限を超える買い目を抽出するソフトウェア）を開発し、JRA-VANデータラボが提供す

る競馬データを利用して、各馬の過去の走破タイムと補正データから各馬の能力を推計し、当該レースの条件（出走頭数、競馬場の種類、レースの距離及び枠順等）において、各馬がその能力をどれだけ発揮できるかプログラムを用いて推定し、乱数を用いた模擬レースを数万回行って、予想買い目を出し、その予想した買い目の的中率を過去の実績から算出して、リアルタイムのオッズと予想的中率を掛け合わせることで期待値を求め、期待値が高い馬券を抽出して購入することで利得を得てきた。

c 原告は、J R Aのシステム上において、個々のレースの購入及び払戻の結果を管理し、自身の購入及び払戻成績並びに購入可能残高を管理していた。個別のレースについての購入履歴は2週間で消失するため、原告は、レース結果を踏まえて、競馬予想プログラムに修正すべき事項があれば、ほぼ毎日その更新を行っていた。また、原告は、馬券を購入するに際し、全ての判断を競馬予想プログラムに任せるのではなく、その要所において原告自身の判断を入れて遂行してきた。

d 原告は、A-PAT及び即PATの加入者として、本件各PAT口座を利用して、パソコンからインターネットを通じて大部分の馬券を購入していた。なお、平成21年分については在席投票の方法により馬券を購入したこともあった。

原告は、毎週（少なくとも52節以上で）、新馬戦及び障害レースを除くほぼ全レースで馬券を購入しており、少なくとも、平成20年は2900レース、平成21年は2813レース、平成22年は2247レース、平成23年は1446レース、平成24年は756レース、平成25年は2094レース、平成26年は1921レースで馬券を購入した。

原告の馬券購入金額は、平成20年分が総額7506万3900円、平成21年分が総額2億2873万6600円、平成22年分が総額5081万0100円、平成23年分が総額3362万4500円、平成24年分が総額1655万3200円、平成25年分が総額3264万4700円であった。他方原告が購入した馬券の払戻金額は、平成20年分が総額8535万0620円、平成21年分が総額2億5513万7640円、平成22年分が総額4839万3020円、平成23年分が総額3511万6150円、平成24年分が総額1589万6570円、平成25年分が総額3881万8540円であった。

e 以上のように、原告は、競馬予想プログラムを用いて、予想的中率ではなく期待値に着目して原告の設定する条件に合致する馬券を、機械的に選択して網羅的に大量購入することを反復継続し、長い期間を通じて、全体として利益を得てきたものである。その規模は、数年間にわたり、一日に数十万あるいは数百万円単位で、新馬戦等を除く全レースを対象に、基準を充足する馬券を、年間数千万円から数億円の規模で購入し、年間数千万円から数億円の払戻金を得るという極めて大規模なものであった。

(イ) 本件競馬所得を獲得するための原告の一連の行為が、事業所得を生ずべき事業に該当すること

a 事業所得（所得税法27条1項）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。

b 原告は、上記（ア）のとおり、自身で競馬予想プログラムを開発し、そのプログラ

ムを用いて、期待値の高い過小評価された馬券を購入することによって収益を上げるという事業計画に基づき、本件競馬所得を獲得するための事業を起業したものであり、同事業は、自己の計算と危険において独立して営まれる業務にほかならない。

また、原告の馬券の購入態様は、上記（ア）のとおり、競馬予想プログラムを用いて、多種多様な要素を分析して、レース結果を予想し、予想的中率ではなく期待値に注目して期待値が1を超える馬券を機械的に選択し、網羅的に大量購入することを反覆継続することにより、長期間を通じて利益を得ようとするものである。このような本件競馬所得を獲得するための一連の行為からすれば、本件競馬所得は、偶発的な利得ではなく、必然的な利得というべきであり、安定的、継続的に収益が見込まれるものであるし、その規模も極めて大規模である。

しかも、原告は馬券を購入するに際し、全てを上記プログラム等の機械に任せるのではなく、要所で原告自身の判断も入れて遂行しているが、そのことは原告が馬券購入行為を事業として行っていることを示すものである。

加えて、原告の平成21年分及び平成22年分の所得額の合計は、1278万7235円（平均約639万3618円）、平成21年から平成25年分までの所得額の合計は、1520万5525円（平均304万1105円）であり、原告の平均所得は、税務統計上の事業所得者の平均所得金額と何ら遜色はなく、生計を維持するのに十分なものである。

- c 以上によれば、本件競馬所得を獲得するための原告の一連の行為は、社会通念に照らし、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に該当することが明らかであるから、「事業」に該当し、これによって得られた本件競馬所得は、事業所得に該当する。

イ 本件競馬所得は、一時所得に該当しないこと

上記アのとおり、本件競馬所得は事業所得に該当するから、除外要件を満たさず、一時所得には該当しない。

なお、原告は本件競馬所得があくまで事業所得に該当すると主張するものであり、仮に本件競馬所得が事業所得に該当しないとしても、これが雑所得に該当するとの主張はしない。

(2) 争点(2) (事業所得の金額の計算上控除すべき必要経費の範囲) について

(被告の主張)

所得税法45条1項及び同法施行令96条は、家事上の経費及び家事上の経費に関連する経費のうち主たる部分が事業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以外の経費については、事業所得の金額の計算にあたって必要経費に算入しないものと規定している。

原告は、接待交際費の額を必要経費に算入すべきと主張する(別表6参照)。しかし、原告の主張する馬券の購入態様等からすれば、原告に、得意先等の業務に関係のある者がいるとは認められないし、仮にそのような者がいたとしても、接待、供応等をする必要性が認められないから、接待交際費の支出は、消費生活上の費用である家事上の経費であって、必要経費として控除することはできない。

また、原告は、地代家賃の額、水道光熱費の額を必要経費に算入すべきと主張する（別表6参照）。しかし、原告は、横浜市南区所在の居宅を生活の本拠とするとともに、本件競馬所得を生ずべき業務を遂行する場所としていたものであるから、上記物件に係る賃料及び水道光熱費は、家事上の経費に関連する経費に該当する。そして、上記賃料及び水道光熱費について、本件競馬所得を生ずべき業務の遂行上必要なものとして明確に区分することはできないから、その費用の額を必要経費として控除することはできない。

（原告の主張）

本件競馬所得が事業所得に該当する場合において、事業所得の金額の計算上控除すべき必要経費は、別表6に記載のとおりである。

被告は、必要経費に関する事実（その不存在）の立証責任を負うが、これを裏付ける証拠を一切提出していないのであって、被告の主張は争う。

（3）争点（3）（一時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）

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の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」とすると規定する。

本件競馬所得に係る収入は、JRAから交付された競馬の払戻金であるから、「その収入を得るために支出した金額」は、当該払戻金の基因となった馬券（的中馬券）の購入金額に限られる。

しかし、本件において、原告の各競走における的中馬券の購入金額を示す記録はなく、本件各PAT口座の各履歴及び本件在席投票控えからも各節等における馬券の購入に係る出金金額が判明するにとどまり、具体的な的中馬券に係る購入金額は不明であった。そのため、処分行政庁は、本件競馬所得に係る入出金履歴のうち、判明する最小単位である節等ごとに、その節等における払戻金等の総額から、その節等において馬券の購入に要した購入金の総額（ただし、その節等において、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「その収入を得るために支出した金額」とし、その合計額を控除し、その残額から一時所得の特別控除額50万円を控除して、一時所得の金額を算出した。

（原告の主張）

被告の主張は争う。被告主張の計算方法は、処分行政庁の恣意的な課税を許すこととなり、租税法律主義の観点から疑問である。また、上記計算方法によると、馬券の購入及び払戻しの記録を多く保存していた納税者の方が、税負担が重くなるということになり、公平な課税の観点からも問題がある。

第3 当裁判所の判断

1 争点（1）（本件競馬所得が、事業所得に該当するか、それとも、一時所得に該当するか）について

（1）本件競馬所得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、事業所得について、「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。」と規定し、これを受けて、事業所得の事業の範囲について定

める所得税法施行令63条は、1号ないし11号で個別の事業を掲げるほか、12号で、「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」と規定しているから、事業所得にいう「事業」とは、対価を得て継続的に行う事業をいうものと解される。そして、事業所得にいう「事業」に当たるかどうかは、一応の基準として、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に当たるかどうかによって判断するのが相当であり（最高裁昭和56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁参照）、具体的には、営利性及び有償性の有無、反復継続性の有無に加え、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、収益の状況等の諸般の事情を考慮し、社会通念に照らして、「事業」として認められるかどうかによって判断すべきものと解するのが相当である。そして、社会的客観性をもって「事業」として認められるためには、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なければならないと解される。

イ 本件競馬所得に係る収入は、JRAから原告に交付された競馬の払戻金であるところ、原告が、その主張のとおり、競馬予想プログラムを用いてレース結果を分析、予測し、自らの設定する条件に見合う期待値の高い馬券を抽出する作業をしていたとしても、そのような作業（役務）は馬券購入の相手方であるJRAに提供されたものではないから、その役務の対価として原告が払戻金を得るわけではない。また、払戻金は、当然ながら、JRAに対し券面額を支払って馬券を購入しただけで得られるものではなく、レースの結果という偶然の事情により購入した馬券が的中することで初めて発生するものであるから、原告が得た払戻金をもって、馬券購入のために原告がJRAに支払った金員の対価であるということもできない。

そうすると、原告の馬券購入行為は、そのための準備行為を含めて考えても、「対価を得て」継続的に行う事業に当たるとはいい難い。

ウ（ア）また、原告は、自らの馬券購入の態様について、競馬予想プログラムを用いて、レース結果を予想し、予想的中率ではなく期待値に注目して期待値が高い馬券を機械的に選択して網羅的に大量購入することを反覆継続することにより、長期間を通じて利益を得ようとするものであって、本件競馬所得は、必然的な利得であり、安定的、継続的に収益が見込まれる旨主張する。

（イ）しかし、原告の主張するところ（争点（1）についての原告の主張参照）によっても、原告は、競馬予想プログラムを用いて買い目的の中率を予想した上で、期待値（予想的中率×オッズ）が高い馬券（払戻金を得る確率が高い馬券）を選んで購入していたほか、全ての判断を同プログラムに任せるのではなく、要所において原告自身の判断を入れていたというのであって、その馬券の購入態様は、購入規模は別として、個々のレースの結果を予想して、予想の確度に応じてどのように馬券を購入するかを判断している一般的な競馬愛好家による馬券の購入態様と質的に異なるものではない。そして、競馬は、的中した馬券の購入者に、馬券の売得金のうち一定の額を按分して払い戻す仕組みとなっており、払戻金は、その発生の有無及び額が個々のレースの結果という不確定な事実にかかっているという点で、本来的には偶発的な利得という性質を有するものであり、交付される払戻金の総額が馬券の発売総額の約75%にとどま

ること（前提事実（２）ウ）からすれば、一般的には、払戻金により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は乏しいといわざるを得ない。

（ウ）なるほど、本件各係争年分における本件各PAT口座のJRAとの決済における入金額及び本件在席投票においてJRAから交付を受けた額は、平成21年分において総額2億5513万7640円、平成22年分において総額4839万3020円であり（前提事実（４）イ）、その規模は多額ではあるし、証拠（甲24の2及び3）及び弁論の全趣旨によれば、原告は、少なくとも、平成21年は2813レース、平成22年は2247レース（ただし、同年の数は、同一レースを即PAT方式及びA-PAT方式により重複して購入したものも含む延べ数である。）という多数のレースで馬券を購入していたこと（本件各係争年における中央競馬の年間総レース数は、前提事実（１）ウのとおり）が認められる。

しかし、原告が、本件各係争年において、馬券の購入履歴や収支に関して帳簿等の作成を行っておらず、本件在席投票について各在席投票の当日のJRA入出金機に入金した金額及び最終精算時に交付を受けた金額を記載したJRAの発行する各利用控えを保存している他には、購入履歴に関する資料等を保存していないことから、原告が、本件各係争年分において、どのようなレースについて、1日当たり、どのような買い目の馬券をどれだけの高額購入し、どれだけの高額の払戻金を得たのかということは不明であり（前提事実（３）オ、（４）イ）、結局、原告による馬券購入行為の具体的な態様は不明といわざるを得ない。

また、証拠（甲9ないし13。枝番を含む。）によれば、原告の平成21年分ないし平成25年分の確定申告における事業所得の金額（なお、原告の主張によれば、原告は的中した競馬の払戻金による所得を専業として生計を立てているというのであって、本件各係争年分以外も専ら競馬による所得を事業所得として申告したものと認められる。）は、平成21年分が1575万3440円、平成22年分が296万6205円の損失、平成23年分が49万0456円の損失、平成24年分が155万7977円の損失、平成25年分が446万6723円であると認められ、この5年間における各年分の事業所得の金額が大きく変動しているだけでなく、そのうち3年分（平成22年分ないし平成24年分）は連続して損失が発生していることが認められる。

しかも、上記（イ）のとおり、原告は、競馬予想プログラムを用いるとはいえ、買い目的的中率を予想した上で、期待値（予想的中率×オッズ）が高い馬券を選び、要所では自らの判断も入れて馬券を購入していたというのであって、その馬券の購入方法は一般の競馬愛好家と質的に異ならないと評価できるのである。

（エ）そうすると、原告の本件各係争年分の馬券購入行為は、その購入規模の大きさを踏まえても、払戻金の発生に関する偶発的な要素が相当程度減殺され払戻金により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客観的にあったとまでは、認めることはできないというべきである。

エ 以上によれば、本件係争各年分における原告の馬券購入行為は、「対価を得て」継続的に行う事業といえない（上記イ）というだけでなく、原告が自ら開発した競馬予想プログラムを用いて本件競馬所得を得たことや、原告には本件各係争年分において本件競馬所得以外の所得の存在が窺えないことを踏まえても、上記ウに説示した事情を総合的に考慮する

と、社会通念に照らし、事業所得を生じさせる「事業」に該当するということとはできず、本件競馬所得が、事業所得に該当すると認めることはできない。

(2) 本件競馬所得が一時所得に該当するか否かについて

ア 原告は、本件競馬所得があくまで事業所得に該当すると主張し、仮に本件競馬所得が事業所得に該当しないとしても、これが雑所得に該当するとの主張はしないとしているものの(争点(1)についての原告の主張イ参照)、これをもって直ちに、原告が、本件競馬所得が一時所得に該当するためのその他の要件を全て争わないものとみるには疑義があることから、これらの点についても、念のため判断することとする。

イ 一時所得の除外要件について

本件競馬所得が、事業所得に該当しないことは上記(1)のとおりであり、また、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にも該当しないことは明らかであるから、除外要件を満たす。

ウ 一時所得の非対価性要件について

本件競馬所得が、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は、上記(1)イで説示したとおりであるから、非対価性要件を満たす。

エ 一時所得の非継続性要件について

非継続性要件が認められるか否か(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、利益発生の規模、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(最高裁判平成27年3月10日第三小法廷判決・刑集69巻2号434頁参照)。

上記(1)ウに説示したとおり、原告の馬券購入行為は、購入額の規模こそ大きいものの、その購入方法は、個々のレースの結果を予想して、予想の確度に応じてどのように馬券を購入するかを判断している一般的な競馬愛好家による馬券の購入態様と質的に異なるものではなく、また、原告が、本件各係争年分において、どのようなレースについて、1日当たり、どのような買い目の馬券をどれだけの金額購入し、どれだけの額の払戻金を得たのかということとは不明であることから、原告が、的中馬券の発生に関する偶発的要素をできる限り減殺しようとしていたと認めることはできないし、個々の馬券の的中に着目しない網羅的な購入をしたものと認めることもできない。加えて、同じく上記(1)ウに説示したとおり、原告が申告した競馬所得の金額は、本件各係争年分を含む5年間(平成21年分ないし平成25年分)において、その金額が大きく変動しているだけでなく、そのうち3年分(平成22年分ないし平成24年分)においては連続して損失が発生しているのであって、原告は、この当時、馬券購入行為によって、利益を恒常的に上げる状態にもなかつたものである。

そうすると、本件全証拠によっても、原告の本件各係争年分における馬券購入行為をもって一体の経済活動の実態を有するものと認めることもできないというべきであって、本件競馬所得が、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」であると認めることはできないから、本件競馬所得は、一時所得の非継続性要件を満たすものと認められる。

オ 以上によれば、本件競馬所得は、一時所得に該当する。

2 争点(3)(一時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) 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する。これは、一時所得の金額の計算上、一時所得に係る収入、支出については、収入を生じた各行為又は原因ごとに個別対応的に計算し、収入を生じない各行為又は原因に係る支出は控除対象から除かれることを定めたものと解される。

本件競馬所得に係る収入は、馬券が的中したことによる払戻金であるところ、当該払戻金に個別に対応する馬券の購入代金は、的中馬券の購入代金に限られるというべきであるから、一時所得である本件競馬所得の計算においては、その総収入金額からの的中馬券の購入代金に限り控除すべきである。

- (2) もっとも、前提事実(3)オ及び弁論の全趣旨によれば、本件において原告の各レースにおける的中馬券の購入金額を示す記録はなく、本件各P A T口座の各履歴及び本件在席投票控えからも各節等における馬券の購入に係る出金金額が判明するにとどまり、具体的な的中馬券の購入代金が明らかでないため、処分行政庁は、本件競馬所得に係る入出金履歴のうち、判明する最小単位である各節等における払戻金等の総額から、これに対応する節等における馬券の購入代金の総額（ただし、その節等において、購入代金の総額が払戻金等の総額を上回るときは、払戻金の総額を限度とする。）を控除するという計算方法を採用したものと認められるが、このような計算方法は、本件のように資料が極めて限定されていた状況下においては、相応の合理性を備えているというべきである上、課税を受ける原告にとって、本来の一時所得の金額を超えた金額を課税するものでもないから、正当なものといえる。

これに対し、原告は、上記計算方法は、恣意的な課税処分を許すものであり、租税法律主義や公平性の観点から適切でないと主張するが、的中馬券の購入金額が不明であるとして払戻金に対する一切の課税を放棄すれば、かえって税負担の公平性を著しく害することとなることに鑑みれば、上記のとおり相応の合理性を有する計算方法に従って課税標準を決定したことは、何ら恣意的なものとはいえず、租税法律主義や公平性に反するものでもないことは明らかである。

- (3) 以上を前提に、本件競馬所得に係る一時所得の金額（特別控除前）を計算すると、証拠（乙1ないし3、乙9の1ないし14）によれば、平成21年分については、別表1-1、2-1及び3の各「一時所得の金額（特別控除前）」欄の「⑥差引金額」欄記載のとおりであり、平成22年分については、別表1-2及び2-2の各「一時所得の金額（特別控除前）」欄の「⑥差引金額」欄記載のとおりであると認めることができるから、原告の所得税に係る納付すべき税額は、上記第2の3（本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張(1)）のとおり、平成21年分が746万1600円、平成22年分が9万2500円であると認められる。

そうすると、本件各処分における納付すべき税額は、上記のとおり認定した平成21年分及び平成22年分の所得税に係る納付すべき税額と同額であるから、本件各処分はいずれも適法である。

3 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て、主文のとおり判決する。

横浜地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 大久保 正道

裁判官 徳岡 治

裁判官 吉田 真紀

別紙

当事者目録

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	吉川 晋平
同	尾崎 直人
同	前田 泰志
同訴訟復代理人弁護士	粟田 真記子
同補佐人税理士	高原 正夫
同	長谷川 博
同	稲葉 恭治
同	横濱 英紀
同	池袋 一弘
同	田添 正寿
同	植松 省自
同	西山 裕志
同	益子 良一
同	上條 夢暁
被告	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
処分行政庁	横浜南税務署長 椿 隆
被告指定代理人	野田谷 大地
同	平山 未知留
同	早川 治
同	北村 朋世
同	須藤 申弥
同	黒崎 雪二
同	森下 麻友美
同	仲田 浩之

以上

別表 1 - 1 及び別表 1 - 2、別表 2 - 1 及び別表 2 - 2、別表 3 省略

本件各更正処分に係る経緯

平成 2 1 年分

(単位：円)

区分	順号	確定申告	更正処分等	異議申立て	変更決定	異議決定	審査請求	裁決
		平成22年3月11日	平成24年6月29日	平成24年7月9日	平成24年9月20日	平成24年10月3日	平成24年10月23日	平成25年10月16日
総所得金額 (②+③)	①	15,753,440	29,200,050	15,753,440	/	29,050,100	15,753,440	棄却
内 訳	事業所得の金額	15,753,440	0	15,753,440		0	15,753,440	
	一時所得の金額	—	29,200,050	0		29,050,100	0	
所得控除の額の合計額	④	1,264,500	1,264,500	1,264,500		1,264,500	1,264,500	
課税総所得金額 (①-④)	⑤	14,488,000	27,935,000	14,488,000		27,785,000	14,488,000	
課税総所得金額に対する 税額	⑥	3,245,040	8,378,000	3,245,040		8,318,000	3,245,040	
申告納税額	⑦	3,245,040	8,378,000	3,245,040		8,318,000	3,245,040	
予定納税額	⑧	856,400	856,400	856,400		856,400	856,400	
納付すべき税額 (⑦-⑧)	⑨	2,388,600	7,521,600	2,388,600		7,461,600	2,388,600	
過少申告加算税の額	⑩	—	607,000	0		0	却下	

(注1) 「変更決定」は、処分行政庁が、平成24年9月20日付けで行った平成21年分所得税の加算税の変更決定を表す。

(注2) 「一時所得の金額」欄(③)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2号)。

本件各更正処分に係る経緯

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	変更決定	異議決定	審査請求	裁決
		平成23年3月11日	平成24年6月29日	平成24年7月9日	平成24年9月20日	平成24年10月3日	平成24年10月23日	平成25年10月16日
総所得金額 (②+③)	①	△2,966,205	2,949,170	△2,966,205	0	棄却	△2,966,205	棄却
内 訳	事業所得の金額	△2,966,205	0	△2,966,205			△2,966,205	
	一時所得の金額	—	2,949,170	0			0	
翌年以後に繰り越す 純損失の金額	④	2,966,205	0	2,966,205			2,966,205	
所得控除の額の合計額	⑤	1,098,000	1,098,000	1,098,000			1,098,000	
課税総所得金額 (①-⑤)	⑥	0	1,851,000	0			0	
課税総所得金額に対する 税額	⑦	0	92,550	0			0	
申告納税額	⑧	0	92,500	0			0	
予定納税額	⑨	—	—	—			—	
納付すべき税額 (⑧-⑨)	⑩	0	92,500	0			0	
過少申告加算税の額	⑪	—	9,000	0			0	

(注1) 「変更決定」は、処分行政庁が、平成24年9月20日付けで行った平成22年分所得税の加算税の変更決定を表す。

(注2) 「総所得金額」欄(①)及び「事業所得の金額」欄(②)の△は、損失の金額を表す。

(注3) 「一時所得の金額」欄(③)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2号)。

申告額、更正額及び主張額の一覧表

	21年分			22年分		
	申告額(事業)	更正額(一時)	主張額(事業)	申告額(事業)	更正額(一時)	主張額(事業)
売上(収入)金額	17,891,670		255,137,640	36,842,850		48,393,020
仕入金額			228,736,600			50,810,100
差引金額	17,891,670		26,401,040	36,842,850		-2,417,080
租税公課	14,400		14,400	14,400		14,400
荷造運賃	3,500		3,500			
水道光熱費	66,634		66,634	62,823		62,823
旅費交通費	426,251		426,251	158,360		158,360
通信費	108,670		108,670	102,731		102,731
接待交際費	250,148		250,148	34,492		34,492
修繕費	4,000		4,000			
消耗品費	381,356		381,356	54,508		54,508
減価償却費	48,056		48,056	48,056		48,056
地代家賃	360,000		360,000	360,000		360,000
新聞図書費	87,849		87,849	80,525		80,525
事務用品費	54,837		54,837	6,960		6,960
馬券購入費				38,886,200		
雑費	232,529		232,529			
計	2,038,230		2,038,230	39,809,055		922,855
青色控除前所得金額	15,853,440		24,362,810	-2,966,205		-2,966,205
青色申告特別控除額	100,000		100,000	0		0
所得金額	15,753,440	29,050,100	24,262,810	-2,966,205	2,949,170	-2,966,205
社会保険料控除	529,500	529,500	529,500	718,000	718,000	718,000
寄付金控除	355,000	355,000	355,000			
基礎控除	380,000	380,000	380,000	380,000	380,000	380,000
計	1,264,500	1,264,500	1,264,500	1,098,000	1,098,000	1,098,000
課税所得金額	14,488,000	27,785,000	22,998,000	0	1,851,000	0
申告納税額	3,245,000	8,318,000	6,403,200	0	92,500	0
予定納税額	856,400	856,400	856,400	0	0	0
納付税額	2,388,600	7,461,600	5,546,800	0	92,500	0

(注)

- 21年分の申告額(事業)欄の売上(収入)金額は、その年分の払戻金からその年分の購入額を差引した額であるが、22年分の売上(収入)金額は、その年分の払戻金の総額である。
- 主張額(事業)欄の売上(収入)金額は、その年分の払戻金の総額であり、仕入金額は、その年分の購入額の総額である。