

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(横浜南税務署長)

平成29年9月28日棄却・上告受理申立て

(第一審・横浜地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成28年11月9日判決、本資料266号-152・順号12930)

判 決

別紙当事者目録記載のとおり

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 (1) (主位的)

横浜南税務署長が、平成24年6月29日付けで控訴人に対してした控訴人の平成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)のうち、総所得金額2426万2810円及び納付すべき税額554万6800円を超える部分を取り消す。

(2) (予備的)

横浜南税務署長が、平成24年6月29日付けで控訴人に対してした控訴人の平成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)のうち、総所得金額2436万2810円及び納付すべき税額558万6800円を超える部分を取り消す。

- 3 横浜南税務署長が、平成24年6月29日付けで控訴人に対してした控訴人の平成22年分の所得税に係る更正処分のうち、総所得金額マイナス296万6205円及び納付すべき税額0円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人が、競馬の買い目を予想するコンピュータプログラムを開発し、これを利用して勝馬投票券(以下「馬券」という。)を購入し、的中馬券の払戻金の交付を受けることで得た所得(以下「本件競馬所得」という。)が事業所得に当たるとして所得税の確定申告をしたところ、処分行政庁である横浜南税務署長から、本件競馬所得は一時所得であり、かつ、外れ馬券の購入代金を経費として計上することはできないとして平成21年及び平成22年(以下、併せて「本件各係争年」という。)分の所得税に係る各更正処分(以下、年度ごとに「平成21年分更正処分」、「平成22年分更正処分」といい、併せて「本件各処分」という。)を受けたことから、本件各処分にはいずれも事業所得の解釈を誤った違法があると主張して、被

控訴人に対し、その一部の取消しを求めた事案である。

原判決は、本件競馬所得は一時所得に該当し、また、的中馬券の払戻しによる収入を得るために支出した金額は的中馬券の購入代金に限られるとして、上記各請求をいずれも棄却したので、控訴人がこれを不服として控訴をした。

なお、控訴人は、当審において、仮に本件競馬所得が事業所得に該当しないとすれば、一時所得ではなく雑所得になるとの主張を前提として、平成21年分更正処分の取消請求に係る原審の判断に対し、前記第1の2(2)のとおり予備的控訴の趣旨を追加した。

しかしながら、上記の予備的控訴の趣旨は、平成21年分更正処分について取消しを求める範囲を予備的に減縮したものであり、これに対する独立した判断は要しない(平成22年分更正処分については、控訴人が取消しを求める範囲に変更はない)。

2 前提事実、本件各処分の根拠及び適法性に関する被控訴人の主張、争点並びに争点に関する当事者の主張は、後記3のとおり当審における主張(原審での主張を補足するものを含む。)を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の2ないし5(2頁5行目から23頁22行目まで)記載のとおりであるから、これを引用する(ただし、19頁16行目の「1921レース」の次に「、平成27年は1783レース」と、同頁21行目から22行目にかけての「総額3264万4700円」の次に「、平成26年分が総額4944万3300円、平成27年分が総額2208万9200円」と、同頁末行の「総額3881万8540円」の次に「、平成26年分が総額4793万4580円、平成27年分が総額2382万9120円」と各加える。)。なお、略称は原判決の例による。

3 当審における主張

(1) 本件競馬所得が事業所得に該当すること(控訴人の補足主張)

ア 所得税法上、事業所得の「事業」に該当するかは、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、かつ反復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を判断して決すれば足りる(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(以下「昭和56年判決」という。))参照)。原判決のように「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」の有無を考慮することは、一方で収益を得られない危険を判断要素としながら、他方で収益を得られる可能性を判断要素とする点で矛盾しており、また、相当程度の期間が経過するまで、ある業務が事業であるか否かが確定せず、収益発生の有無により事業に該当するか否かの判断が左右され、公平性の観点から極めて不当である。

仮に上記判断要素を考慮するとしても、控訴人は、レースの結果を予測し、その時々のおッズと見比べ、期待値(オッズ×予想的中率)が「1」を超える馬券の購入を多数回繰り返すことで、払戻金の発生に関する偶発的な要素を排除しており、平成20年から平成27年分までの8年間を通算すると、控訴人は、1年につき平均1995レースで額面6362万0688円の馬券を購入し、1年当たり平均518万8843円の収入を得ていたのであるから、長期的に観察すれば、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いえる。

イ 事業所得の「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)をいうところ、「対価を得て」というのは、資産の譲渡・貸付け及び役務の提供に対して反対給付を受け取ることをいうものと解される。控訴人は、的中することにより払戻

金を得られる権利を化体した馬券を購入し、的中馬券をJRAに交付・譲渡して払戻金という反対給付を受けていたのであるから、いわば、馬券を仕入れ、これを売却することにより利益を得るようなものであり、小売事業者による事業と本質的な違いはなく、対価性の要件を満たす。

ウ 昭和40年法律第33号（本件各係争年に施行されている所得税法、以下「現行所得税法」という。）による廃止前の所得税法（昭和22年法律第27号、以下「旧所得税法」という。）における一時取得の定義及び課税標準額の計算方法は、控除額の点を除いて現行所得税法とほぼ同様であるから、本件にも昭和44年まで施行されていた所得税基本通達（以下「旧通達」という。）を適用することができる。旧通達149項は「法9条第1項第9号に規定する一時所得の総収入額から控除する「収入のために支出した金額」の範囲は、一時所得の収入を生じた各行為又は各原因ごとにこれを定めるものとし、収入を生じない行為又は原因に伴う支出金額は含まないものとする。但し、競馬又は競輪の常連のように、常時馬券又は車券を買っているような者については、その年中における払戻金の合計額を総収入金額とし、その年中における買入金の合計額を「収入のために支出した金額」として取り扱うも妨げないものとする。」と定めていた。そして、旧所得税法では、一時所得の課税標準は、総収入からこれを得るために支出した金額を控除し、更に15万円を控除した金額の10分の5であるから（旧所得税法9条1項）、競馬の常連の税額は、その収入を事業所得とした場合より低額となる。このような計算方法が認められていたのは、常時馬券を買っている常連については、外れ馬券を含めた全馬券の購入費用を的中馬券の払戻金のための投下資本と認め、実質的に事業所得と同様に取り扱うこととされていたためであり、控訴人が旧通達のいう常連以上に馬券を購入していたことは明らかであるから、本件競馬所得は事業所得に該当する。

(2) 本件競馬所得が雑所得になるか

(被控訴人の主張)

ア ある所得が一時所得に該当するためには、所得税法34条1項に掲げる利子所得ないし譲渡所得の8種類以外の所得であること（除外要件）、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（非継続性要件）、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（非対価性要件）の各要件を満たす必要がある。これに対し、雑所得は、利子所得ないし一時所得のいずれにも該当しない所得であるから、ある所得が一時所得又は雑所得のいずれに該当するかは、その所得が一時所得における除外要件を満たすことを前提として、非継続性要件及び非対価性要件を満たすか否か、すなわち、一時所得に該当するか否かで判断することになる。

本件競馬所得は除外要件を満たしており、また、一時所得の非継続性要件及び非対価性要件を満たすことは原審で主張のとおりである。

イ なお、控訴人は、馬券の購入及び払戻しと小売業者による事業との間に本質的な違いはないと主張するが、的中馬券の払戻しはJRAに対する馬券の譲渡ではなく、馬券の的中により得られる払戻金と小売事業者が仕入れた商品を顧客に販売して得られる売上金とが本質的に異なることは明らかである。

そして、馬券購入行為の性質を素直に見れば、控訴人が交付を受けた払戻金は、購入馬券が的中したことにより偶発的に生じたものであって、控訴人がJRAに対して何らかの

役務を提供したことの対価として交付されたものではなく、控訴人がJ R Aに対して資産を譲渡したことの対価として交付されたものでもないから、本件競馬所得は非対価性要件を満たしている。

(控訴人の主張)

ア 除外要件

仮に本件競馬所得が事業所得に該当しないとすれば、除外要件を満たすことは争わない。

イ 非継続性要件

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べきところ(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(以下「平成27年判決」という。)参照)、控訴人による馬券購入の態様は、競馬予想プログラム等を用いて、予想的中率ではなく期待値に着目し、一定の基準を満たす買い目について、プログラムが算出する賭金を設定し、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ようとするものであり、その規模は、1日に数十万円から数百万円単位で、新馬戦及び障害レースを除くJ R Aの全レースを対象に、基準を充足する馬券を購入し続けるというもので、1年当たり数千万円から数億円の規模で馬券を購入し、1年当たり数千万円から数億円の払戻金を得るという大規模なものである。このような規模・態様の馬券購入は、その全体を一連の行為として把握すべきであるから、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」といえ、非継続性要件を満たさない。

ウ 非対価性要件

上記(1)イにおいて主張したとおり、控訴人による馬券の購入は対価を得て行うものであるから、本件競馬所得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、非対価性要件を満たさない。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件競馬所得のうち本件各係争年に生じた所得は、いずれも事業所得ではなく、一時所得に該当し、したがって、雑所得ではなく、また、一時所得に係る収入を得るため支出した金額は、的中馬券の購入代金に限られ、外れ馬券の購入代金を含まないものと解すべきであるから、本件各処分はいずれも適法であるものと判断する。その理由は、後記2のとおり当審における主張に対する判断を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1及び2(23頁24行目から31頁6行目まで)記載のとおりであるから、これを引用する(ただし、26頁20行目から次行にかけて「原告による馬券購入行為の具体的な態様は不明」とあるを「控訴人の採用した馬券の購入方法が、競馬所得一般に見られる上記の偶発的な要素を排除して継続的かつ安定した収益を得られる可能性を有していたとは認められない」と改め、29頁6行目の「発生している」の次に「(ただし、平成23年における的中馬券の払戻金総額は馬券購入金額を上回っており、地代家賃等の支出を経費に計上したため損失となったものである。)」と加える。)

- 2 当審における主張に対する判断

- (1) 本件競馬所得が事業所得に該当すること(控訴人の補足主張)について

ア 控訴人は、個人による経済活動が事業に該当するか否かは昭和56年判決の定立した基準を当てはめて判断すれば足りると主張する。しかしながら、同判決は、所得の法的性格は具体的態様に依拠して判断しなければならないとした上で、給与所得と事業所得を区別する一応の基準を示した事案であり、事業所得と他の所得とを区別する基準を網羅したものではなく、ある経済活動が事業に該当するか否かは、結局のところ、個別の事案について原判決が指摘するような具体的事情を総合考慮して、社会通念に照らし、社会的客観性をもって「事業」とするに足りる実態を有するか否かにより決するほかはない。

そして、事業所得が事業活動を遂行することで得られる収益に担税力を認めたものである以上、現に収益を計上できるかどうかは別として、社会的・客観的に見て、ある程度の期間継続して経済活動を遂行して安定した収益を得ることを目的とし、この目的に合致した実態を有するといえるものを事業とし、これにより得られた所得を事業所得とすべきであるから、社会的客観性をもって「事業」と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」を要するとした原判決の説示は相当であり、このような考え方は、自己の計算と危険において営まれ（企画遂行性）、営利性、有償性を有し、かつ反復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ことを事業該当性判断の一応の基準とした昭和56年判決とも整合するものである。

イ（ア）これに対し、控訴人は、一方で収益を得られない危険を判断要素としながら、他方で収益を得られる可能性を判断要素とする点において原判決が矛盾した判断をしていると批判するが、そもそも、ある経済活動が企画遂行性を有することと当該経済活動に安定した収益を得られる可能性があることとは何ら矛盾するものではないから、控訴人の批判は当を得ない。

（イ）次に、控訴人は、原判決のような判断方法を採用すると、相当程度の期間が経過するまで、ある業務が事業であるか否かが確定せず、収益発生の有無により事業に該当するか否かの判断が左右され、公平性の観点から極めて不当であるとも主張するが、上記のとおり、事業該当性の判断は、ある経済活動が、ある程度の期間継続して遂行されることによって安定した収益を得ることを目的とし、その目的に合致した実態を有することが社会的客観性をもって判定できるかという観点から行うものであり、実際に収益を計上したか否かを後方視的に検討することを予定したものではないから、控訴人の主張は前提を異にし、採用することができない。

（ウ）さらに、控訴人は、対価を支払って、的中することにより払戻金を得られる権利を化体した馬券を購入し、的中馬券を競馬の開催者に交付・譲渡して払戻金という反対給付を受けており、控訴人による馬券の購入及び払戻しと小売事業者の事業との間に本質的な違いはないとも主張する。しかしながら、馬券（勝馬投票券）の購入は、発売された馬券を馬単、馬連等の種類に応じて購入することでレースの結果を予想して投票する行為であり（競馬法6条、7条参照）、払戻金請求権は、レースの着順という馬券購入後の偶発事象により初めて発生し、かつ、金額が定まるのであるから、購入馬券に的中を条件とする払戻金請求権が化体されているということはできず、的中馬券の払戻しも、勝馬投票の的中者が開催者に払戻金の交付を求める行為であって（同法8条参照）、馬券の譲渡とはいえない。

また、小売事業者は、卸売業者等から仕入れた商品を消費者に販売することで仕入

値と小売値の差額相当額の利益を得るのに対し、競馬の場合、馬券の購入者がそれぞれ競馬の開催者に提供した馬券購入代金総額から開催者に留保される金員を除いた配当金が的中馬券の購入者だけに払い戻されることで利益を生ずるもの、すなわち、外れ馬券の購入者の損失において的中馬券の購入者が利益を得るものであるから、小売事業と馬券の購入及び払戻しとはその態様を全く異にしており、この点においても控訴人の主張は採用できない。

(エ) 加えて、控訴人は、旧通達のうち、競馬又は競輪のいわゆる常連（常時馬券又は車券を買っているような者）に関する課税標準の計算方法に関する規定は、常連の所得を事業所得と同様に取り扱うとしたものであり、一時取得の定義及び課税標準額の計算方法に関する旧所得税法と現行所得税法の類似性から、旧通達を本件に適用することができ、その結果、本件競馬所得は事業所得に該当すると主張する。

しかしながら、控訴人の指摘する旧通達は、常連であると否とを問わず、競馬の馬券の払戻金による所得は性質上一時所得であることを前提としていること（旧通達143項。甲46）、課税標準の計算方法から遡って所得の類型を決することはできないこと、旧通達は廃止され、昭和45年7月1日付けで発出された現行の所得税基本通達には旧通達149項と同趣旨の定めがないこと（乙36、37）など、主張の根拠を欠くといわざるを得ない。

ウ 以上によれば、本件競馬所得が事業所得であるとする控訴人の補足主張は、いずれも採用できない。

(2) 本件競馬所得が雑所得になるか

ア 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い（所得税法34条1項）、雑所得とは、利子所得以下8種の所得及び一時取得のいずれにも該当しない所得をいう（同法35条1項）。そして、本件競馬所得が事業所得に該当しないことは前記のとおりであり、これが利子所得以下8種の所得に該当しないことについては当事者間に争いが無いから、本件競馬所得が雑所得になるのは、これが一時所得に該当しない場合である。

すなわち、本件競馬所得が雑所得になるか否かは、これが一時所得に該当するか否か（非継続性、非対価性の各要件を満たすか否か）について判断することで足り、この点については、引用に係る原判決の理由中で一応の判断が示されている（28頁9行目から29頁13行目まで）。

そこで、以下、当該事案における競馬所得は一時所得に該当せず、雑所得になるとした平成27年判決の事案（同事件の被告人が別件当事者である。）との比較において、本件競馬所得が一時所得、雑所得のいずれに該当するか、すなわち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得といえるか否かについて更に補足して判断する。

イ 証拠（乙22ないし24）及び弁論の全趣旨によれば、別件当事者による馬券の購入方法はおおむね次のとおりである。

(ア) 別件当事者が用いた競馬予想ソフトは、①データベース等から提供される、主に馬柱（出馬表）の表示に必要な最新の競馬データを自動的にダウンロードする機能、当日の

馬体重、オッズ及び払戻情報等のリアルタイムの競馬データを自動的にダウンロードする機能に加えて、②出走馬ごとに「得点」（デフォルト得点）を計算し、そのデフォルト得点に基づいて独自の抽出条件（デフォルト抽出条件）により馬券の買い目を抽出する機能、③抽出された買い目をA-PATを通じて自動的に購入する機能、④同ソフトを通じて購入した馬券とその中の有無を記録し、後日それを確認し、集計して分析する機能、⑤過去10年分の統計や競馬情報配信サービスから配信された情報等の競馬データに基づいて、ユーザーが任意に設定した条件に当てはまる買い目を買った場合の購入した買い目の数に対応する的中した買い目の数の比率（的中率）及び合計購入金額に対する合計払戻金の比率（回収率）を計算して表示する機能を有していた。なお、買い目の抽出について、デフォルト得点及びデフォルト抽出条件に代えてユーザーが独自に考案した得点（ユーザー得点）及び抽出条件（ユーザー抽出条件）を用いて買い目を抽出させることが可能とされていた。

(イ) 別件当事者は、専ら回収率に着目して、過去10年以上のデータから、前走着順、馬の血統、騎手、枠順、性別、負担重量その他のファクターと回収率の間に普遍的な傾向が認められるか否かについて上記ソフトの機能⑤を用いて統計を取り、回収率との関係に明確な傾向が見出せないファクターや普遍的な傾向が見出せないファクターをユーザー得点に反映しないようにし、上記の各傾向が見出せるとして選択した約40のファクターごとに回収率の高い馬の得点が高くなるようにユーザー得点の計算式を作成して、馬券の種類に応じてユーザー得点が何点以上であれば回収率が100%を超える見込みが高いのかを検証した結果をユーザー抽出条件として設定した。

また、別件当事者は、高倍率のオッズの馬券が的中するか否かに全体の成績が大きく左右されることのないようにして収支を安定させるため、オッズに反比例するように購入金額を決定する計算式を採用していた。

(ウ) 別件当事者は、特定のレースにおいて特定の買い目を当てることによって利益を出すのではなく、A-PAT及び上記ソフトの機能③を用いて、JRAの全競馬場のほぼ全てのレース（ただし、新馬戦及び障害レースを除く。）において、ユーザー抽出条件によって抽出された買い目を無差別かつ自動的に購入し続けた。

(エ) なお、別件当事者は、平成16年にPAT口座に100万円を入金して以来、追加の入金をしたことはなく、平成17年から平成21年までの5年間にわたり、毎年多額の利益を得ていた。

ウ 他方、証拠（甲28ないし31、32の1・2、甲38、43、44、48）及び弁論の全趣旨によれば、控訴人が採用した馬券の購入方法は、要旨、まず、過去のデータから出走馬の能力を推計した上、各レースの条件に当てはめた場合に各馬が当該レースでその能力をどれだけ発揮できるか推定し、模擬レースを繰り返して算出された予想的中率とオッズと掛け合わせて得た期待値に基づき抽出した買い目の馬券を予想的中率と手持ち資金に応じて購入することとし、これら一連の過程をコンピュータで演算処理するというものであり、具体的には次のような手順によるものと認められる（ただし、控訴人は、馬券の購入及び払戻しの履歴を記録していないため、実際にどのレースでどのような買い目の馬券を何円分購入したのか、個々の的中馬券について何円の払戻しを受けたかはいずれも不明であり、上記の購入方法が実際の購入履歴と一致するか否かを検証することはできな

い。)

(ア) 自ら開発した競馬予想プログラムにより、JRA-VANデータラボが提供する過去の走破タイムと補正データから各出走馬の能力を推計する。

(イ) 次に、同プログラムを用いて、馬券購入を予定するレースの条件（出走頭数、競馬場の種類、レースの距離、枠順等）下で、各馬がその能力をどれだけ発揮できるか推定し、乱数を用いた模擬レースを数万回繰り返して予想買い目を出力し、その的中率を過去の実績から算出して、他の馬券購入者の着順予想を反映したリアルタイムのオッズと掛け合わせて得られた期待値が予め指定した下限（1）を超える買い目を抽出する。

(ウ) 上記のとおり抽出した買い目を投票支援ソフトにコピーし、本件各PAT口座を利用して馬券を購入する（ただし、本件各係争年のうち平成21年には在席投票の方法により馬券を購入したこともある。）が、実際に馬券を購入するか否かは控訴人が判断して決める。

(エ) なお、平成20年から平成27年にかけて、毎年控訴人が交付を受けた的中馬券の払戻金額は、平成20年、平成21年、平成23年、平成25年及び平成27年において毎年の馬券購入金額を上回ったが、平成22年、平成24年及び平成26年にはこれを下回った（甲9ないし13の各1・2、弁論の全趣旨）。

エ これらを比較対照すると、別件当事者及び控訴人による各馬券購入方法は、PAT加入者としてインターネットを経由して馬券を購入していたこと、競馬予想プログラムにより、独自の条件設定と計算式を用いて買い目を抽出していたこと、長期間にわたり多数回かつ頻繁に馬券を購入していたことの各点において共通する。

しかしながら、別件当事者は、過去のレースの結果に現れた特定のファクターごとの統計上の傾向が今後も同様に現れると仮定して、レースの着順予想をするのではなく、過去のレースで投下資本を超える配当が得られた買い目の抽出条件をこれから行われるレースの買い目の抽出条件とし、かつ、オッズの高い馬券（的中する確率は低いが、当たれば高配当を期待できる馬券）の当たり外れによる影響を排除した網羅的な馬券の購入方法を採用することで、長期的に安定した利益を得ようとしていたのに対し、控訴人は、コンピュータを駆使して着順予想の精度を高めることで予想的中率を向上させ、かつ、予想的中率にオッズを掛け合わせることで、自ら算出した予想的中率と比較して他の馬券購入者が低く評価している出走馬の馬券を購入して高配当を得ようとする射倖性の高い馬券の購入方法を採用していたものであり、このことは、控訴人のブログには予想の当たり外れに関する記載が多く、「10万馬券的中証明書」「100万馬券的中証明書」などと高配当の馬券を的中させたことを示すサムネイルを貼り付けていること（甲40の1・2）からも裏付けられる。

また、控訴人の場合、最終的な馬券購入の判断は競馬予想プログラムではなく控訴人自身が行っており、必ずしも競馬予想プログラムが抽出した買い目どおりに無差別かつ網羅的に馬券を購入していたわけではない。

さらに、平成20年から平成27年の8年間のうち3年は払戻金が馬券の購入金額を下回るなど、控訴人は、競馬予想プログラムを用いた馬券の購入により恒常的に利益を上げていたとはいえない。

オ 以上によれば、控訴人による馬券の購入は、予想的中率及び期待値算出のために多くの

演算処理を行うこと、馬券の購入が長期間にわたり多数回かつ頻繁であることを除けば、買い目的の中に着目した一般の競馬愛好家による、馬券の購入と異なるところはなく、一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有することが客観的に明らかであるとはいえないから、これによる所得（本件競馬所得）は、一時的・偶発的所得としての性質を失わず、一時所得の非継続性要件及び非対価性要件をいずれも満たすというべきである。

カ なお、競馬の払戻金による所得が一時所得に該当するとしても、いわゆる外れ馬券の購入代金が、その年中の一時所得に係る収入を得るため支出した金額（所得税法34条2項）に含まれるか否かが問題となる余地があるが、先に認定したとおり、控訴人による馬券の購入方法は、外れ馬券を含む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はいえず、購入した馬券の中に外れ馬券が含まれることを当然に予定した網羅的な買い方であるとは認められないから、外れ馬券の購入代金は、「的中馬券による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発生した金額」ではなく、したがって、その年中の一時所得に係る収入を得るため支出した金額に含まれないというべきであって、控訴人による馬券の購入履歴及び個別的中馬券に対する払戻金の交付履歴が明らかでなく、具体的な的中馬券の購入代金が明らかでないとして、処分行政庁が本件各処分をするに当たり採用した計算方法が正当なものとして是認できることは、引用に係る原判決説示のとおりである。

(3) まとめ

以上によれば、本件競馬所得が一時所得に該当するものであり、的中馬券の払戻しによる収入を得るために支出した金額は的中馬券の購入代金に限られるものとして、納付すべき所得税の税額を更正した本件各処分は、いずれも適法である。

第4 結論

よって、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決は相当であり、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24民事部

裁判長裁判官 村田 渉

裁判官 一木 文智

裁判官 前澤 達朗

(別紙)

当事者目録

控訴人	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
同	須栗 一浩
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	横浜南税務署長
	岡田 安常
同指定代理人	野田谷 大地
同	平山 未知留
同	国府田 隆秀
同	黒崎 雪二
同	森下 麻友美
同	仲田 浩之

以上