

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 青色申告承認取消処分取消等請求事件  
国側当事者・国(仙台中税務署長事務承継者江東西税務署長事務承継者行橋税務署長)  
平成30年1月19日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	來住 崇右
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	仙台中税務署長事務承継者 江東西税務署長事務承継者 行橋税務署長
同指定代理人	福田 直 泉地 賢治 平山 未知留 山下 栄子 大坪 啓文 古賀山 章 石津 武志 福田 雅代 田中 一樹 楠瀬 聖史 黒田 哲弘

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 処分行政庁が平成26年3月4日付けで原告に対してした、平成22年分以後の所得税の青色申告承認取消処分を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成26年3月4日付けで原告に対してした、平成22年分の所得税の更正のうち総所得金額772万7797円、納付すべき税額7万7400円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定を取り消す。
- 3 処分行政庁が平成26年3月4日付けで原告に対してした、平成23年分の所得税の更正のうち総所得金額830万1966円、納付すべき税額9万6300円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定を取り消す。

- 4 処分行政庁が平成26年3月4日付けで原告に対してした、平成24年分の所得税の更正のうち総所得金額818万8046円、納付すべき税額68万8000円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定を取り消す。

## 第2 事案の概要

### 1 事案の要旨

原告は、不動産所得に係る所得税の青色申告の承認を受け、その所有する不動産に係る賃貸料収入につき、その一部を原告の妻の所得として除外し、その余を原告の所得として所得税の確定申告をしていたところ、処分行政庁から、平成26年3月4日付けで、①所得税法150条1項1号に基づき、平成22年分以降の所得税の青色申告の承認の取消処分（以下「本件青色申告承認取消処分」という。）を受けるとともに、②平成22年分から平成24年分まで（以下「本件各係争年分」という。）において原告の妻の所得として除外した不動産所得（以下「本件不動産所得」という。）は原告に帰属する所得であるとして、当該各年分の所得税の更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。）を受けたことから、これらの処分（本件各更正処分については確定申告における総所得金額等を超える部分）の取消しを求める事案である。

### 2 関係法令等の定め

#### (1) 所得税法

(実質所得者課税の原則)

第12条 資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であつて、その収益を享受せず、その者以外の者がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する者に帰属するものとして、この法律の規定を適用する。

(青色申告)

第143条 不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行なう居住者は、納税地の所轄税務署長の承認を受けた場合には、確定申告書及び当該申告書に係る修正申告書を青色の申告書により提出することができる。

(青色申告者の帳簿書類)

第148条 第143条（青色申告）の承認を受けている居住者は、財務省令で定めるところにより、同条に規定する業務につき帳簿書類を備え付けてこれに不動産所得の金額、事業所得の金額及び山林所得の金額に係る取引を記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならない。

(2項 略)

(青色申告の承認の取消し)

第150条 第143条（青色申告）の承認を受けた居住者につき次の各号のいずれかに該当する事実がある場合には、納税地の所轄税務署長は、当該各号に掲げる年までさかのぼって、その承認を取り消すことができる。この場合において、その取消しがあったときは、その居住者の当該年分以後の各年分の所得税につき提出したその承認に係る青色申告書は、青色申告書以外の申告書とみなす。

一 その年における第143条に規定する業務に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が第148条第1項（青色申告者の帳簿書類）に規定する財務省令で定めるところに

従って行なわれていないこと。 その年

(1項2号及び3号、2項 略)

(2) 所得税法施行規則

(青色申告者の備え付けるべき帳簿書類)

第56条 青色申告者(法第143条(青色申告)の承認を受けている居住者をいう。以下この節において同じ。)は、法第148条第1項(青色申告者の帳簿書類)の規定により、その不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務につき備え付ける帳簿書類については、次条から第64条まで(青色申告者の帳簿書類の備付け等)に定めるところによらなければならない。ただし、当該帳簿書類については、次条から第59条まで(青色申告者の帳簿書類)、第61条(貸借対照表及び損益計算書)及び第64条(帳簿書類の記載事項等の省略又は変更)の規定に定めるところに代えて、財務大臣の定める簡易な記録の方法及び記載事項によることができる。

(2項以下 略)

(3) 国家公務員(一般職)の兼業禁止

ア 国家公務員法103条1項及び2項、人事院規則14-8(営利企業の役員等との兼業)(乙43)により、職員は、人事院ないし所轄庁の長の承認を得た場合を除き、自ら営利企業を営んではならないとされる。

イ 「人事院規則14-8の運用について」(昭和31年8月23日職職-599(人事院事務総長発))(乙43)の第1項関係により、「独立家屋以外の建物の賃貸については、貸与することができる独立的に区画された一の部分の数が10室以上であること」(同第1項関係の4項二(1)ロ)等に該当する場合には、「自ら営利企業を営むこと」に該当するものとして取り扱われる。

また、「自ら営利企業を営むこと」とは、自己の名義で商業、工業、金融業等を経営する場合をいい、名義が他人であっても本人が営利企業を営むものと客観的に判断される場合もこれに該当するものとされている(同第1項関係の3項)。(以上のア及びイの兼業禁止を「本件兼業規制」という。)

3 前提事実(当事者間に争いがない事実か、文中記載の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定することができる事実)

(1) 原告

原告は、平成7年3月にD大学大学院工学系研究科を修了し、●●省(当時)に就職し、国家公務員となったが、その後、平成28年4月に退職し、現在は政治活動をしている(甲15)。

(2) 賃貸用不動産の取得等

ア Eアパートについて

原告は、平成16年7月、別紙1の番号1記載の物件(以下「Eアパート」という。)及びその敷地を取得した(乙12の1、22の3)。

イ Fマンション及びGマンションについて

原告は、平成17年3月に別紙1の番号2記載の物件(以下「Fマンション」という。)及びその敷地を、同年9月に同別紙の番号3記載の物件(以下「Gマンション」という。)及びその敷地をそれぞれ取得した(乙12の2、12の3、22の3)。

なお、原告は、Gマンションの取得資金等に充てるため、借入日を平成17年9月28日として、H銀行から4000万円を借り入れ（以下、この借入金を「本件借入金」という。）、当該借入れに係る保証委託契約に関して、Fマンション及びGマンションにつき同日受付の抵当権設定登記がされた（乙12の2、12の3、16）。

ウ 原告とその妻による使用貸借契約書の作成等について

原告が上記イのとおりFマンション及びGマンションを取得した平成17年当時、原告は、これらの物件及びEアパートに係る不動産賃貸につき、兼業の承認を得ていなかった。

原告は、その妻（乙。以下、単に「妻」ともいう。）との間において、同年9月11日付けで、Fマンションの貸室並びにGマンションの貸室及び駐車場につき原告が指定した貸室等を原告が妻に対して無償貸与をすることを約する旨の内容の「使用貸借に関する契約書」（乙22の1・9枚目）（以下「本件使用貸借契約書」という。）を作成した。

エ Iハイツについて

原告は、平成20年9月、別紙1の番号4記載の物件（以下「Iハイツ」という。）及びその敷地を取得した（乙12の4、22の3）。

オ 上記ア、イ及びエの賃貸用共同住宅（以下「本件賃貸用アパート」という。）は、本件各係争年分において、賃貸の用に供されていた（甲5、乙12の1～12の4）。

本件賃貸用アパートに係る賃貸借契約書上、その賃料の振込先は、原告名義のJ銀行青森支店の普通預金口座（口座番号●●●●。以下「J銀行青森支店第1口座」という。）又は原告名義のH銀行氏家支店の普通預金口座（以下「本件H銀行口座」という。）とされていた（乙13、15、18、30～38）。

カ その後、原告は、平成25年12月頃、本件賃貸用アパートに係る不動産賃貸につき、兼業の承認を得た（甲9）。

(3) 原告及びその妻による申告等

ア 青色申告承認申請書の提出等

(ア) 原告は、平成16年8月9日、青森税務署長に対し、同年分以後の所得税の申告を青色申告書（以下、青色申告書による申告を「青色申告」という。）によりたいとして、同年7月23日に不動産所得を生ずべき業務を開始した旨記載した「所得税の青色申告承認申請書」（乙5）を提出し、その承認を受けた。

(イ) 原告の妻は、平成17年9月12日、青森税務署長に対し、同年分以後の所得税を青色申告によりたいとして、同日に不動産所得を生ずべき業務を開始した旨記載した「所得税の青色申告承認申請書」（乙6）を提出し、その承認を受けた。

(ウ) 原告の妻は、平成26年1月9日、江東西税務署長に対し、平成25年12月31日に不動産賃貸の事業を原告に引き継いだ旨の届出書（乙7）及び平成26年分以降の所得税につき青色申告を取りやめる旨の届出書（乙8）を提出した。

イ 所得税の確定申告書の提出等

(ア) 原告及び妻は、平成21年分の所得税につき、それぞれ法定申告期間内（原告につき平成22年2月28日、原告の妻につき同年2月21日）に青色申告により確定申告書を提出した（乙9の1、9の2、14の1、14の2）。

(イ) 原告及び妻は、平成22年分ないし平成24年分（本件各係争年分）の所得税につき、それぞれ、法定申告期間内（両名とも、平成22年分は平成23年2月27日、平成2

3年分は平成24年2月19日、平成24年分は平成25年3月13日)に青色申告による確定申告書を提出した。

なお、原告の上記各年分の所得税の確定申告書における総所得金額及び納付すべき税額等は、平成22年分については別紙2の、平成23年分については別紙3の、平成24年分については別紙4のそれぞれ「確定申告」・「総所得金額」欄及び「納付すべき税額」欄等に記載のとおりである。(乙1の1~4の3)

ウ 本件賃貸用アパートに係る賃料の申告状況

原告及び妻の上記イの各年分の所得税の確定申告において、本件賃貸用アパートに係る賃料の申告状況は、別紙5記載のとおりであった(甲2~4、乙1の1~4の3、9の1、9の2、14の1~15の3、18の1、18の2)。

(4) 原告に対する調査等の経過の概要

ア 江東西税務署における調査

江東西税務署の丙統括国税調査官(当時)(以下「丙統括官」又は「証人丙」という。)及び丁上席国税調査官(以下「丁調査官」といい、丙統括官と併せて「本件担当調査官ら」ということがある。)は、下記(ア)及び(イ)のとおり、原告及び妻の平成21年分ないし平成24年分の所得税の確定申告等の申告内容について確認するため、税務調査(以下「本件調査」という。)を実施した(乙20の1、47)。

なお、原告及び妻の上記各年分の所得税の申告の当時の納税地は、東京都江東区であり、当該納税地を所轄するのは江東西税務署長である(甲5、乙1の1~4の3、9の1、9の2)。

(ア) 平成24年末までの税務調査等

① 丁調査官は、平成24年8月23日、原告の自宅を訪れたが、不在であった。その後、丁調査官は、原告と電話でやりとりし、本件賃貸用アパートの賃貸に関し、妻の収入として申告した分を原告の収入に含めるべきことや、修繕積立金の扱いなどについての指摘を行った。

また、丁調査官は、同年9月14日、原告に宛てて、本件賃貸用アパートの賃貸に関し、「収入について」と「必要経費について」の質問事項を記載した文書(以下「本件質問文書」という。)に参考文献等の写しを添えて(乙21)投かんした。

これに対して原告は、妻と連名で、丁調査官宛てに、同月30日付け回答書(乙22の1)、同年10月6日回答書(乙22の2)及び同月27日付け回答書(乙22の3)を送付した。上記回答書の中には、Gマンションについての賃貸借契約書2通が含まれていたが、号室、賃料額、賃借人名等が黒塗りされていた。(甲9、15、乙20の1、21、22の1~22の3)

② 同年12月18日、原告は、本件担当調査官らと面談し、「不動産収入の真の権利者は所有権のみによって決まるから原告の収入として申告するように指導した」旨などを記載した「甲・乙への指導について」と題する文書(乙23)を提示し、それに署名等するように申し向けた。

同月25日、原告と面談した本件担当調査官らは、原告に対し、本件賃貸用アパートに係る不動産所得については、総合的に勘案して原告が申告する必要があると考えている旨を説明した上で、修正申告をしないのであれば、更正処分となる旨説明した。

(甲 9、15、乙 20 の 1、47)

(イ) 平成 25 年における税務調査等

① 丁調査官は、平成 25 年 2 月頃、原告と電話でのやり取りにおいて、黒塗りのされていない賃貸借契約書の提出を求め、また、同年 3 月 4 日、原告と電話でのやり取りにおいて、現金出納帳や経費帳など帳簿全般についての提示を求めた。

また、本件担当調査官らは、平成 25 年 5 月 1 日、原告と面談し、その際、原告に対し、青色申告者に対して帳簿書類の調査をしていない段階で更正はできないことなどを説明し、再度、不動産所得を生ずべき業務に係る現金出納帳等の帳簿及び収入を確認することのできる賃貸借契約書（以下「本件帳簿書類」という。）の提示を要求した。これに対し、原告は、文書で提示の要請をすることを求め、また、帳簿の提示をしない場合に不利益を受ける条文上の根拠等を示すように求め、本件帳簿書類を提示しなかった。(甲 9、15、乙 20 の 1、乙 47)

② 原告及び妻は、修繕積立金等に関する部分については修正申告をすることとし、平成 25 年 5 月 1 日、江東西税務署長に対し、平成 21 年分ないし平成 23 年分の所得税の修正申告書をそれぞれ提出した。

なお、原告の修正申告書における総所得金額及び納付すべき税額等は、平成 22 年分については別紙 2 の、平成 23 年分については別紙 3 のそれぞれ「修正申告」・「総所得金額」欄及び「納付すべき税額」欄等に記載のとおりである。(乙 10 の 1～11 の 3)

③ 丁調査官は、原告及び妻に対して、調査や青色申告に係る国税通則法及び所得税法の条文と税務大学校の講本を添えて、本件帳簿書類等の提示を依頼する内容の平成 25 年 5 月 17 日付け書面（以下「本件提示依頼文書」という。乙 24）を送付した。原告は、この文書に対して特段の対応をしなかった。(甲 9、15、乙 20 の 1、24)

④ その後、丁調査官は、反面調査に着手し、本件賃貸用アパートの入居者に対して賃貸借契約書の提出を求めたところ、原告は、平成 25 年 6 月 14 日、それに対して電話で抗議し、損害賠償を行うことを検討している旨述べた(甲 9、乙 20 の 1)。

⑤ 原告は、平成 25 年 6 月頃、単身赴任により仙台市へ転居した(甲 9)。そして、同年 7 月 1 日、仙台中税務署長に対し、異動年月日を「平成 25 年 6 月 26 日」、異動後の納税地を江東区から宮城県仙台市青葉区とする所得税の納税地の異動に関する届出書を提出して納税地を変更した。これにより、原告の納税地を所轄する税務署長は、江東西税務署長から仙台中税務署長となった。

イ 仙台中税務署における引継ぎ

(ア) 仙台中税務署においては、戊統括国税調査官（当時）（以下「戊統括官」という。）が原告に対する税務調査を引き継いだ(乙 20 の 2)。

(イ) 戊統括官は、原告と数回にわたる電話でのやり取りを経て、平成 26 年 2 月 21 日、電話により、本件各係争年分の原告の所得税の調査結果の説明を行った。このとき、原告から、戊統括官に対し、帳簿書類を今から提示する旨の申出があったが、戊統括官は調査は終了している旨述べた。(甲 9、15、乙 20 の 2)

(5) 本件青色申告承認取消処分及び本件各更正処分等

ア 仙台中税務署長は、平成26年3月4日、原告に対し、①所得税法150条1項1号所定の取消事由に該当する事実があることを理由として、平成22年分以降の所得税の青色申告の承認の取消しの処分（本件青色申告承認取消処分）をするとともに（甲1）、②本件各係争年分につき、本件不動産所得が原告に帰属することなどを理由として、所得税の更正処分（本件各更正処分）及び過少申告加算税の賦課決定（本件各賦課決定処分）をした（甲2～4）。

本件各更正処分等の総所得金額及び納付すべき税額、過少申告加算税の額等は、平成22年分については別紙2の、平成23年分については別紙3の、平成24年分については別紙4のそれぞれ「更正処分等」・「総所得金額」欄及び「納付すべき税額」欄並びに「過少申告加算税の額」欄等に記載のとおりである（甲2～4）。

イ 本件各更正処分等の通知書（甲2～4）（以下「本件各通知書」という。）には、本件不動産所得が原告に帰属する理由として、①本件賃貸用アパートの真実の権利者は原告であること、②本件使用貸借契約書の作成目的及びその内容は不合理なものであること、③本件使用貸借契約書は、本来、所得のない者に恣意的に所得を分割させ、税負担の軽減を生ずるものであること、④本件賃貸用アパートの賃料は、原告に一旦帰属し、その後その一部を原告の妻が原告から贈与により取得したものとみなされること、⑤本件賃貸用アパートの賃料は、本件H銀行口座に入金され、原告の本件借入金の返済に充てられているほか、原告の先物取引（株式会社Kの外国為替証拠金取引）に支払われたり、J銀行虎ノ門支店の原告名義の預金口座（以下「J銀行虎ノ門支店口座」という。）に振り替えられたりしており、同賃料は原告が享受しているものと認められることが記載されている。

#### （6）本件訴訟に至る経過等

ア 原告は、平成26年4月29日、本件各更正処分等に対して異議申立てをしたが、同年7月25日、その異議申立ては棄却された（甲6）。

イ これに対して原告は、同年8月22日、国税不服審判所に審査請求をしたが、平成27年5月15日、その審査請求は棄却された（甲5）。

なお、その裁決書謄本は、同月21日頃に原告のもとに到達した（甲7、弁論の全趣旨）。

ウ 原告は、同年4月26日に仙台市青葉区から東京都江東区へと転居し、その納税地が異動したことから、原告の納税地を所轄する税務署長は、仙台中税務署長から江東西税務署長となった。

エ 原告は、同年11月6日、本件訴訟を提起した（顕著な事実）。

オ 原告は、その後、東京都江東区から現在の住所地（原告の肩書住所地）へと転居し、その納税地が異動したことから、原告の納税地を所轄する税務署長は、江東西税務署長から行橋税務署長となった（弁論の全趣旨）。

#### 4 被告が主張する本件各更正処分等の根拠及び適法性

##### （1）本件各更正処分について

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納付すべき税額は、①平成22年分については、別紙6の1項記載のとおり、61万6300円、②平成23年分については、同別紙の2項記載のとおり、249万4200円、③平成24年分については、同別紙の3項記載のとおり、322万1800円である。

これらの税額は、いずれも本件各更正処分における納付すべき税額（甲2～4の各8枚目、「㊸更正後の額」欄・㊹欄）（別紙2～別紙4の「更正処分等」・「納付すべき税額」欄）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。

(2) 本件各賦課決定処分について

上記(1)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、本件各更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、別紙7記載のとおり、平成22年分につき5万3000円、平成23年分につき32万円、平成24年分につき31万1000円であり、これは本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲2～4・各1枚目「過少申告加算税」欄参照）と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

5 主な争点及び争点についての当事者の主張

本件の主な争点は、①所得税法150条1項1号所定の取消事由に該当する事実が存在するか（争点1）、②本件不動産所得が原告に帰属するか（争点2）である。これに関する当事者の主張は、次のとおりである。

(1) 争点1（所得税法150条1項1号所定の取消事由に該当する事実が存在するか）について

(被告の主張の要旨)

下記のとおり、本件において、原告が本件帳簿書類を提示しなかったことは、所得税法150条1項1号所定の青色申告承認取消事由に該当する。

ア 帳簿書類の提示拒否について

青色申告をしようとする納税者は、税務署長の承認を受けた上（所得税法143条、法人税法121条）、所得の基因となる取引の全てについて、正規の簿記の原則に従い、整然、かつ、明瞭に記録し、その記録に基づいて計算された所得を申告することが義務付けられている。

そして、所得税法150条1項1号にいう「帳簿書類の備付け、記録又は保存」とは、税務職員が必要に応じ、いつでも帳簿書類を閲覧し得る状態にしておくことを意味するものと解すべきであり、正当な理由なく、帳簿書類の提示を拒否し、適時に提示しないような場合には、帳簿書類を保存していたとはいえないのであるから、同号に規定する青色申告の承認の取消しの基因となる事実と判断すべきである（最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同17年3月10日第一小法廷判決・民集59巻2号379頁）。

なお、原告は、本件調査の全過程を通じて、税務当局が本件帳簿書類の備付状況等を確認するために社会通念上当然に要求される程度の努力を行う必要があるところ、丁調査官が社会通念上当然に要求される程度の努力を行っていない旨主張するようである。しかしながら、そもそも、税務当局に上記のような義務を課すことの法的な根拠は見出し難く、本来、納税義務者は、税務当局の対応を問題とする以前に、青色申告の承認を受けている者としては、税務職員からの帳簿書類の提示ないし閲覧の要求に応じる義務があるため、税務当局が帳簿書類の備付け状況等を確認するために社会通念上当然要求される程度の努



力を行ったか否かによって、すなわち、税務当局の対応を基準に青色申告の承認の取消事由の有無を判断する考え方そのものに問題があるというべきである。また、この点をおくとしても、丁調査官は、下記ウ（イ）のとおり、社会通念上当然要求される程度の努力を果たしているといえる。

イ 税務職員の質問検査権について

質問検査権の行使の基準等については、国税庁、国税局又は税務署の調査権限を有する職員において、当該調査の目的、調査すべき事項、申請・申告の体裁内容、帳簿等の記入保存状況、相手方の事業の形態等諸般の具体的事情に鑑み、客観的な必要性があると判断される場合には、その職権調査の一方法として、所得税法234条1項（ただし、平成23年法律第114号による改正前のもの。同法により新設された国税通則法74条の2第1項においても、同旨の規定が置かれている。）各号規定の者に対し質問し、又はその事業に関する帳簿、書類その他当該調査事項に関連性を有する物件の検査を行なう権限を認めたる趣旨であって、この場合の質問検査の範囲、程度、時期、場所等実定法上特段の定めのない実施の細目については、上記の質問検査の必要があり、かつ、これと相手方の私的利益との衡量において社会通念上相当な限度にとどまる限り、権限ある税務職員の合理的な選択に委ねられているものと解されており、また、上記の質問検査について、相手方はこれを受忍すべき義務を一般的に負い、その履行を間接的心理的に強制されているものであって、ただ、相手方においてあえて質問検査を受忍しない場合にはそれ以上直接的物理的にその義務の履行を強制し得ないという関係を称して一般に「任意調査」と表現されているだけのことであり、この間に実質上の不合理性は存しないと解されている（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同48年7月10日第三小法廷決定・刑集27巻7号1205頁（以下「最高裁昭和48年決定」という。）。）。

ウ 原告による本件帳簿書類の不提示が青色申告承認取消事由に該当することについて

（ア）本件担当調査官らが適法に帳簿書類の提示要求をしたこと

本件担当調査官らは、下記のとおり、平成24年8月に本件調査に着手して以降、質問検査権を行使し、原告に対し、繰り返し本件帳簿書類を提示するよう求めるとともに、税務調査には受忍義務があり、帳簿書類の不提示が青色申告の承認の取消事由に該当する旨の説明を行っており、適法に本件帳簿書類の提示要求をし、かつ、原告の本件帳簿書類の保存等の状況を確認するため社会通念上当然に要求される程度の努力を行っていたといえることができる。

① 丁調査官は、平成24年9月14日、本件質問文書により原告及び妻の不動産所得に係る帳簿書類等の一部、具体的には、「租税公課」、「修繕費」、「借入金利子」、「その他経費」（いずれも平成21年分ないし平成23年分の内訳）、「減価償却費」（本件賃貸用アパート及びその敷地を購入したときの売買契約書）の写し、すなわち、原告及び妻の不動産所得に係る必要経費の金額が確認できる帳簿書類等の提出を求めた。

これに対し、原告は、平成24年10月27日付け回答書（乙22の3）において、「今回は、必要経費に関する質問の回答です。」として、本件賃貸用アパートの必要経費（租税公課、修繕費、借入金利子、減価償却費及びその他の経費）に関する質問について、固定資産税・都市計画税の納税通知書、本件借入金の返済予定表、本件賃貸用アパート（敷地を含む。）の購入額が分かる資料（売買契約書等）並びに原告及

び妻の平成21年分ないし平成23年分に係る租税公課、修繕費及びその他の経費に関する支払日・内容・金額等の内訳を記載した明細書を添付して回答した。

なお、原告は、本件質問文書に対して、平成24年9月30日付け回答書、同年10月6日付け回答書及び同月27日付け回答書のとおり回答し、かつ、必要な書類を提出したという事実は認められるが、帳簿書類の一部を提示したとしても、その後の調査においてその余の帳簿書類を提示せず、処分行政庁において帳簿書類の記載内容の不備、不正の有無を十分確認することができなかった場合には、所得税法150条1項1号に規定する青色申告の承認の取消しの基因となる事実該当するものであるから、原告が本件帳簿書類の一部を提出したという事実が、本件青色申告承認取消処分の判断に影響を及ぼすものでもない。

- ② 丁調査官は、平成25年2月20日、原告に対し、賃借人名等が黒塗りされていない賃貸借契約書の写しの提出を求めたが、原告は、本件調査が任意調査であり、当該賃貸借契約書には個人情報に記載されていることを理由に提出を拒んだ。
  - ③ 丁調査官は、同年3月4日、原告及び妻の不動産所得に係る記帳状況について質問したところ、原告は、現金出納帳、経費帳、預金出納帳など青色申告に耐える帳簿を付けている旨回答した。そこで、丁調査官が、上記①で回答・提出済み以外の科目に関する帳簿書類を見せてもらいたい旨依頼したが、原告は、「結論が変わるなら他のも全部見せますよ。どうせ変わらないでしょう。」などと述べ、帳簿書類の提示要求に応じなかった。
  - ④ 丁調査官は、同年4月30日、原告から電話を受けた際、原告に対し、原告及び妻の不動産所得に係る本件帳簿書類の提示を求めたが、原告は、「調査は年内に終了したと聞いた。自分も調査は年内いっぱいとの認識で協力してきた。帳簿提示などには、今後は協力しない。調査は任意調査と認識している。」などと述べ、帳簿書類の提示の依頼に応じなかった。
  - ⑤ 本件担当調査官らは、同年5月1日、原告と面接し、青色申告者に対して帳簿書類の調査をしていない段階で更正はできないことを説明し、さらに、原告及び妻の平成24年分の所得税についても調査対象に加え、調査を継続することを説明した。また、原告に対し、再度、本件帳簿書類の提示を要求し、任意調査といえども受忍義務はあることも説明した。しかしながら、原告は、帳簿書類の提示要求に応じなかった。そして、丙統括官が帳簿書類の不提示の場合には、青色申告の承認が取り消される旨の不利益処分がされることがあると説明したのに対し、原告は、丙統括官に対して不利益処分の根拠条文を示すよう求めた。
  - ⑥ 丁調査官は、原告が上記⑤のとおり不利益処分の根拠条文の提示を求めていたことから、平成25年5月17日、原告及び妻に対する不動産所得に係る本件帳簿書類等の提示を依頼した書面に、調査関係法令の条文及び青色申告に関する税務大学校の講本の写しを添付して、原告及び妻に宛てて送付した(乙24)。しかしながら、原告及び妻からの連絡はなく、同人らは、帳簿書類の提示要求に応じなかった。
- (イ) 本件担当調査官らが原告に対して十分な説明を行ったこと等
- 本件担当調査官らは、上記(ア)のとおり、原告に対し、本件帳簿書類の保存等の状況を確認するため、社会通念上当然に要求される程度の努力を行っているということが

できる。

また、次の a ないし d のとおり、本件担当調査官らの原告に対する説明には何らの落ち度はない。

a 原告は、丁調査官が、所有者でなければ申告できないという虚偽説明を繰り返し、ひたすら一方的かつ高圧的に帳簿書類の提出を要求したなどと主張する。しかしながら、上記（ア）①ないし⑥のとおり、丁調査官は、原告に対し、「所有者でなければ申告できない」などと決め付ける発言はしておらず、また、一方的かつ高圧的な発言などはしていない。

b 原告は、帳簿書類につき、文書による要請はあったものの、根拠条文が分からなかったので提出しなかったと主張するようである。しかしながら、税務当局が、帳簿書類の提示を求めるに先立ち、原告が要求する文書の交付や法的根拠の提示などを行うことが法律上、義務付けられているわけではない。

また、その点をおくとして、原告の上記主張にいうところの根拠条文が分からなかったという趣旨は、結局は、丙統括官が帳簿書類の不提示の場合には青色申告の承認が取り消される旨の不利益処分がされることがあると説明したことを虚偽であると誤解したという主張であると思われる。

しかしながら、上記（ア）⑤及び⑥のとおり、本件担当調査官らは、原告に対し、税務調査には受忍義務があり、帳簿書類の不提示の場合には青色申告の承認の取消しに該当する旨の説明をし、また、その根拠条文の提示を行っており、原告の帳簿書類の保存等の状況を確認するため社会通念上当然に要求される程度の努力を行っているといえることができる。更に本件担当調査官らは、本件不動産所得の帰属の説明について、虚偽の説明をしていない。なお、丁調査官が平成25年5月17日に原告に送付した本件提示依頼文書において、本件における青色申告の承認の取消しの根拠条文が所得税法150条1項1号であることを明示していなかったからといって、本件担当調査官らによる説明が不十分であるということとはできないし、その説明が虚偽であるのであれば、同調査官らが原告の求めに応じて、本件提示依頼文書を送付する理由はない。

c 仮に、原告が、丁調査官の説明により、本件不動産所得の帰属の説明について何らかの誤解をしていたとしても、それは、原告の都合によるものであって、また、丙統括官は、原告に対して、原告が誤解をしている可能性を踏まえて、平成24年12月18日及び同月25日の2度の面接において、本件不動産所得の帰属についての説明をしており、その上で、平成25年5月1日、帳簿不提示の場合には不利益処分を受ける旨の説明をしている。

したがって、原告が、丙統括官による説明を虚偽と認識するのが合理的であるとはいえず、仮に虚偽と認識したのであれば、それは専ら原告の都合によるものである。

d 更に仮に、原告が、丙統括官による説明を虚偽であると誤解したとしても、その説明が虚偽でないことを認識できたものといえる。

すなわち、原告は、本件調査に関して原告が納得しなかったこと及び原告の妻の不動産賃貸収入を原告の申告に含めなければならないかという論点について自ら検証する手段を有しており、現に、丁調査官が指摘をした修繕積立金については、自らウエ

ブサイト等で調べることができ、不動産所得の帰属の考え方については税務大学の講本等を理解できたのであるから、本件提示依頼文書により、所得税及び国税通則法の条文を正解することはできたはずである。また、このようにして調べることにより、かえって丙統括官の説明が真実であることを認識することができたといえる。

また、原告は、「原告の妻の不動産賃貸収入を原告の申告に含めなければならないか」の論点につき、知り合いの司法書士や国税庁にいたとする人物に相談していたというのであり、自ら検証する手段を有していた。したがって、原告は、丙統括官による説明が虚偽であると思っていたのであれば、なおさら知り合いの司法書士や国税庁にいたとする人物に対し、丙統括官の説明が虚偽であるか確認すべきであるし、その知り合い等に相談をしていたなら、丙統括官の説明が真実であることを認識することができたといえる。

加えて、原告は、丙統括官が説明した不利益処分の根拠条文について不明な点があれば、同統括官らに対して問合せをして、確認することができた。

(ウ) 原告には本件帳簿書類の提示要求を拒む正当な理由はないこと

原告は、下記のとおり、専ら原告の自己都合により、本件調査に非協力的な対応をとり、帳簿書類の提示要求を放置していたといわざるを得ず、これが適法な帳簿提示要求を拒む正当な理由に当たらないことは明らかである。

a 原告は、「契約書については個人情報に当たるといふふうに思ったものですから、私が独断で出すというよりは、税務署から催促されて、それで出すという形にしたかったものですから、文書で要求してくださいという話をしました」などと供述する。

しかしながら、税務職員には国家公務員法100条及び所得税法243条（平成22年法律第6号による改正前のもの）又は国税通則法126条の各規定に係る守秘義務が課されていることに加え、税務調査における質問検査は、個人情報の保護に関する法律16条3項又は23条1項の「法令に基づく場合」に該当し、同法の適用除外とされているのであるから、原告の懸念は杞憂であり、専ら独自の見解に基づき、本件担当調査官らに対し、賃貸借契約書の提出を文書で要求することを求めていたにすぎない。

また、本件担当調査官らには、文書で賃貸借契約書の提示を要求する法的義務はなく、平成25年5月17日付けの本件提示依頼文書において、賃貸借契約書と明示せず、「帳簿書類等」として提出を要求したことにつき、同調査官らに落ち度はない。

b さらに、本件担当調査官らが平成24年12月5日、原告に対して、従前の主張を繰り返すようであれば、最終的には更正処分を行わざるを得なくなる旨説明したところ、原告は、同調査官らに対し、本件不動産所得につき原告の妻が申告する上で不足している書類が何かを文書で回答するよう求め、また、同月18日にも、同趣旨の発言をするなどし、これ以上調査に協力するつもりはない旨述べた。原告は、税務署が原告の主張を認めず、原告の提出した資料では不足すると考えるのであれば、ほかにもどのような資料が必要であるかを明らかにして、帳簿書類の提示を求めるべきであるとの考えを有しており、また、本件不動産所得が妻に帰属する旨の自身の考えに固執していた。

c 原告は、本件担当調査官らからの平成25年4月30日の帳簿書類の提示要求に対して、同調査官らから平成24年中に調査が終了した旨の説明を受けていることを理由に、帳簿書類を提示しなかった旨主張する。しかしながら、同調査官らが原告に対して平成24年中に本件調査が終了した旨の説明をした事実はなく、現に、平成25年においても本件調査が継続していることは明らかであるから、原告の主張は失当である。

また、原告は、帳簿書類の検査が必要であれば当初から提示を求めべきであり、原告及び妻の申告内容が認められるために必要な書類が明示されない限り、これ以上調査に協力するつもりはない旨申立て、帳簿書類を提示しなかった旨主張する。しかしながら、上記イで述べたとおり、帳簿書類の検査の必要性や帳簿書類の提示を求める時期の判断は、税務職員の合理的裁量に委ねられているのであるから、かかる理由は正当な理由にならない。

さらに、原告に係る税務調査を引き継いだ戊統括官が、本件調査の結果、原告の青色申告の承認を取り消すこととなった旨の説明を行った後、原告から帳簿書類を提出する旨の申出があったが、既に調査が終了していたことから帳簿書類の検査をしなかった点についても、質問検査権の行使に係る合理的裁量を逸脱したものではないから、原告が帳簿書類の提示をしなかったことの正当な理由にならないことはもとより、青色申告の承認の取消事由に該当する事実が存在するか否かの判断に影響を及ぼすものではない。

(エ) 上記(ア)ないし(ウ)によれば、原告は、本件担当調査官らの適法な質問検査権の行使に基づく本件帳簿書類の提示要求に対し、正当な理由なく適時にこれを提示せず、その提示を拒否し続けたものであり、所得税法150条1項1号に規定する青色申告の承認の取消事由に該当する事実が存在することは明らかであって、本件青色申告承認取消処分は適法である。

(原告の主張の要旨)

ア 原告は帳簿書類の提出を拒んでいないこと

被告は、原告が帳簿書類の提出を拒んだことをもって、本件青色申告承認取消処分が適法であると主張する。

しかしながら、原告が帳簿書類の提出を拒んだ事実はない。すなわち、原告は、被告による帳簿書類の提出要請に対して、関係する根拠条文を質問し、文書により要請することを求めていただけであり、税務署からの回答を待っていたのである。したがって、所得税法150条1項1号に規定する青色申告承認取消事由に該当する事実自体がない。

イ 本件帳簿書類の提示要求が理由等告知義務を果たしておらず、違法なものであること

税務調査時の理由等告知義務については、「調査の理由及び必要性の個別的、具体的な告知のごときも、質問検査を行ううえの法律上一律の要件とされているものではない。」とされている(最高裁昭和48年決定)。

本件において、原告は、本件担当調査官らに対し、本件帳簿書類を提出させられる理由を質問していたのであり、かつ、税務署が回答しないことを理由に帳簿書類の提出を拒んだという事実はない。また、原告は、当初要求された回答及び帳簿書類等は全て提出している。

さらに、原告は、一貫して調査の理由及び必要性を説明するよう求め、戊統括官が平成26年2月21日に、一方的に調査終了を宣言した後でさえも、説明さえしてくれば調査に協力すると伝えていたのである。他方、本件担当調査官らは、原告が根拠を示しながら、所有者でなくても申告できる場合があるはずだと繰り返し質問し続けていたにもかかわらず、所有者でなければ申告できないという虚偽の説明を繰り返し、また、所得税法150条1項1号に明記されていない帳簿書類の不提出も青色申告承認取消事由になるという説明を一切せず、一方的かつ高圧的に帳簿書類の提出を要求していた。そして、原告は、ようやく帳簿提出の根拠条文等について回答を得られた際、戊統括官に対し、帳簿書類の提出を申し出たのである。それにもかかわらず、同統括官は、帳簿書類の提出を受けることを拒み、本件各更正処分等を下したのである。本件各更正処分等がされたのが平成26年3月4日であるから、戊統括官は、原告から本件帳簿書類を受け取り、処分方針を変更できたはずであり、その程度の配慮すらせず、国民に多大な不利益を課すことは許し難いことである。

以上によると、本件は、「調査に当る収税官吏が、事後調査の必要性について、これを説明、開示することが調査を要求する上に必要であり、少なくとも、これを説明、開示することが調査を円滑に進めるために適切、妥当」な場合に該当することが明らかであるから、「その途を選ぶべきであった」ことは言うまでもない。

したがって、本件担当調査官らによる本件帳簿書類の提示要求は、理由等告知義務を果たしておらず、違法である。

ウ 被告が社会通念上当然に要求される程度の努力を行っていないこと

(ア) 青色申告承認取消事由に関する所得税法150条1項1号は、「帳簿書類の備付け、記録又は保存が（略）行われていないこと」とのみ規定しており、帳簿書類の不提示とは規定していない。

そして、帳簿書類の不提示が青色申告承認取消事由になるか否かについては、法規上明文をもっては規定されていないこと、青色申告承認取消処分が納税義務者に対して一定の不利益を課する処分であること等からすれば、上記の取消事由の認定に当たっては、一定の慎重さが要求されるものというべきである。すなわち、納税義務者の帳簿書類の提示拒否の事実の有無は、一定の時点においてのみ判定されるべきものではなく、税務当局の行う調査の全通程を通じて、税務当局が帳簿書類の備付け状況等を確認するために社会通念上当然に要求される程度の努力を行ったにもかかわらず、その確認を行うことが客観的にみてできなかつたと考えられる場合に、上記の取消事由の存在が肯定されるものとするのが相当である。

(イ) これを本件についてみると、上記イに挙げた事情があるほか、原告は、平成25年5月1日に本件担当調査官らから話を聞いた時点では、帳簿書類の不提出も青色申告承認取消事由になることの根拠条文が示されなかったため、当該取消処分を受けることを認識できていないし、同月17日付けの本件提示依頼文書によっても、帳簿書類の不提出を青色申告承認取消事由として規定されていないので、同取消事由になることが読み取れない。

したがって、本件担当調査官らは、原告に対して、帳簿書類を提出しなければ青色申告承認の取消処分がされることを認識させていない。

(ウ) 以上によると、本件担当調査官らは、原告に対して、帳簿書類を提出しなかった場合も青色申告承認取消事由になるという点についての根拠条文を回答しさえすれば帳簿書類の提出を受けられたのであるから、「帳簿の備付け状況等を確認するために社会通念上当然に要求される程度の努力を行った」などとは到底いえない。したがって、本件の帳簿書類の不提示は、青色申告承認取消事由とはなり得ない。

エ 以上のとおり、原告は、帳簿書類の提出要求に対してその提出を拒んだ事実はなく（上記ア）、また、本件担当調査官らが帳簿書類の備付け状況等を確認するために社会通念上当然に要求される程度の努力を行ったなどとは到底いえず（上記ウ）、さらに、本件帳簿書類の提示要求は、理由等告知義務に違反する違法要求でもある（上記イ）。

したがって、原告が本件帳簿書類を提出しなかったことを理由とする本件青色申告承認取消処分は違法である。そして、税務署長は、青色申告者については、帳簿書類の調査をしなければ更正処分ができない（所得税155条1項）ので、本件各更正処分等も違法である。

## (2) 争点2（本件不動産所得が原告に帰属するか）について

（被告の主張の要旨）

### ア 所得税法12条について

所得税法12条は、実質所得者課税の原則を定めたものとされているところ、同条の意義については、課税物件の法律上（私法上）の帰属につき、その形式と実質とが相違している場合には、実質に即して帰属を判定すべきであるという趣旨に理解する考え方（法律的帰属説）が妥当であると解されている。

したがって、課税物件たる所得の帰属について、形式と実質が異なる場合には、「実質」に則して判断すべきであり、本件不動産所得の帰属を判断する上でも、本件賃貸用アパートの取得状況、本件借入金の返済者、同アパートに係る賃貸借契約等の内容、賃料の受領及び申告状況などの各事情を総合して、その判断をするのが相当である。

### イ 本件不動産所得は原告に帰属すること

本件においては、次の（ア）ないし（ウ）のような事実があり、本件賃貸用アパートから生ずる収益は、原告の妻ではなく、原告に帰属することは明らかであり、本件不動産所得は原告に帰属する。

#### （ア）本件賃貸用アパートの登記の名義

本件不動産所得の基因となる本件賃貸用アパートは、登記事項証明書（乙12の1～12の4）等からも明らかなおと、原告が自己資金又は本件借入金を基にして、平成16年から平成20年に掛けて競売又は売買により取得したものであり、その後、本件賃貸用アパートの所有権が移転した事実もないことから、同アパートの法律上の所有者は、その取得当初から原告であり、この点は原告も自認しているところである。

そうすると、本件賃貸用アパートの所有者、すなわち法律上の権利者である原告が、その権限に基づいて、これを賃貸し、その収益を享受するのが当然の事理であるから、通常は、原告が、同アパートに係る賃貸借契約の賃貸人となり、かかる収益を享受する者であるとみるのが相当である。

#### （イ）本件借入金の名義及びその返済のための口座名義

原告は、本件賃貸用アパートのうちFマンション及びGマンションの取得等をするに

当たって、原告自ら債務者となり、H銀行との間で本件借入金4000万円を借り入れているところ、本件借入金に係る元本及び利息の弁済は、原告名義の本件H銀行口座から行われており、債権者であるH銀行との間でも、原告が当該弁済をしていることは明らかである。

この点、原告は、賃料が振り込まれている本件H銀行口座が原告名義であることにつき、H銀行氏家支店ローンセンターのLセンター長から、「当行に原告名義で返済用の口座を作り、そこに直接賃料を振り込む形にしてもらいたい」と要請されたため、賃料収入は原告の妻に帰属するにもかかわらず、賃料収入口座の名義人が原告となったのであり、Lセンター長には、本件H銀行口座に振り込まれる賃料収入が原告の妻に帰属することは説明してあるとして、本件H銀行口座が原告名義であることは賃料が原告に帰属する理由にならないと主張する。しかしながら、原告は、Lセンター長が原告の主張するような要請をしたことを認めるに足りる証拠を提出していない。

(ウ) 本件H銀行口座の名義人及び同口座からの出金状況等

a 本件賃貸用アパートに係る賃料のうち、原告の妻が申告している賃料は、本件H銀行口座に振り込まれているものと思料されるところ、同口座は原告名義であり、原告以外の者による借名口座又は仮名口座でなく、また、原告の妻の管理支配下にあることをうかがわせる事情も存在しないことから、当該賃料は、本件H銀行口座の名義人である原告が享受しているとみるのが合理的である。

また、本件H銀行口座からは、水道光熱費、固定資産税及び修繕費のほか、本件借入金の返済が支出されているが、これらの支出も、債務者である原告が、自身の名義である同口座から支払っているものであり、債権者側（例えば、M電力、修理業者、H銀行等）から見ても、何ら不合理な点はない。加えて、本件H銀行口座からは、直接又はJ銀行虎ノ門支店口座を介して間接的に、原告のK社FX口座に振り込まれていることが認められるところ、原告は、K社FX口座において外国為替証拠金取引（FX取引）を行い、同取引により生じた所得を申告していることから明らかなどおり、原告は、自らの意思で、本件H銀行口座に入金された本件賃貸用アパートに係る賃料の一部を自己の用に供していたものである。

b 原告は、妻が賃料を得ている本件H銀行口座から暫定的にFX取引の資金を借り、その後、夫婦共有の生活費の口座であるJ銀行虎ノ門支店口座に返済をし、また、同口座からもFX取引の資金を借りたが、その後、全て同口座に返済した旨主張する。

しかしながら、本件H銀行口座は、上記aのとおり、その名義及び管理支配状況のいずれにおいても原告のものであり、同口座からJ銀行虎ノ門支店口座へ入金があったとしても、それは単に原告の所有する銀行口座間で預金が移動しただけであり、また、K社FX口座からJ銀行虎ノ門支店口座への入金についても、単に原告の所有する口座間で預金が移動しただけであって、これらの資金の移動を原告の妻からFX取引の資金を借りたとか、その返済のためであるなどとする原告の上記主張は極めて不自然、不合理である。

また、平成21年ないし平成24年のK社FX口座への入出金状況をみると、本件H銀行口座及びJ銀行虎ノ門支店口座からK社FX口座への入金がそれぞれ200万円及び2429万円の合計2629万円であったのに対し、同口座からJ銀行虎ノ門



支店口座への入金は1135万円にとどまり、多額の相違があり、FX取引の資金の返済をした旨の原告の上記主張と整合しない。

さらに、平成25年以降のK社FX口座の入出金状況をみると、同口座への入金はなく、同口座からJ銀行虎ノ門支店口座への出金（3回計2080万円）のみが行われている。このような原告の平成25年以降の出金行為は、平成24年12月25日に本件担当調査官らが本件H銀行口座に入金された本件賃貸用アパートに係る賃料の一部をFX取引の資金として自己の用に供していたことを理由の一つに挙げて、本件賃貸用アパートに係る賃料が原告に帰属することを指摘した後のことであり、原告がFX取引の資金を返済したと主張するためにK社FX口座からJ銀行虎ノ門支店口座に預金を移動させたことが推認されるところであり、その入出金状況は不自然であるといえることができる。

(エ) その他本件賃貸用アパートに係る不動産賃貸業に関する事項等

a 原告を貸主とする賃貸借契約書が多数存在すること

Fマンション及びGマンションにつき、仲介業者（株式会社N宇都宮北店、株式会社O、株式会社P宇都宮中央店。以下同じ。）が仲介した賃貸借契約書の調査を行ったところ、Fマンション113号室並びにGマンション316号室、321号室、333号室、335室、336号室及び338号室については、原告の妻がその賃料を所得として申告しているが、賃貸借契約書の賃貸人は原告となっていることが判明した。

b 原告が仲介業者や入居者に対する連絡等を行っていたこと

原告は、「不動産屋へのお願い」（乙37・別添1）、「入居者様募集条件」（乙37・別添4）と称する文書を作成し、入居者の募集について仲介業者へ子細な指示を行っていた。また、原告が仲介業者の事務所を訪れることもあった（乙37・2枚目）。さらに、原告は、入居者に向けて、「Fマンションに入居される方への連絡事項」（乙37・別添5）及び「Gマンションに入居される方への連絡事項」（乙37・別添6）と称する文書を作成し、入居者に向けて、部屋の使用方法や注意事項等について案内をしていた。そして、これらの仲介業者や入居者に向けられた文書において、大家（オーナー）は、全て、原告であると表示されており、「Fマンションに入居される方への連絡事項」の連絡先は原告の携帯電話の番号が記載されている。

また、仲介業者が物件の管理を行う「家主台帳」においても、不動産の家主は原告とされている（乙38・別添2）。

c 原告の妻が不動産賃貸業務を行っていたとは認められないこと

原告は、平成24年9月30日付の回答文書（乙22の1・1枚目）において、「ご質問などの多くは、『乙』の申告に関することですから、今後のあて先は『甲・乙』にして頂くようお願いします。」と記載し、原告の妻の申告であるとしているのであるから、本件賃貸用アパートについて、原告の妻が経営者であるならば、その管理、運営等の状況について最も詳しいはずの同人が調査に対応するのが合理的であるにもかかわらず、原告は、丁調査官が原告の妻と面接することを拒んでおり、不自然である。

また、原告が妻との間で締結したとされる本件使用貸借契約書3条には、原告の妻

は、原告から貸与された貸室等につき、「入居者募集、貸し室の修繕・管理等の不動産賃貸業務」を行い、「その経費を負担する」と記載されているにもかかわらず、上記bのとおり、原告が上記の不動産賃貸業務を行っている。

したがって、原告の妻は本件賃貸用アパートについて、不動産賃貸業務を行っていたと認めることはできない。

d 主張の追加は許されないとする原告の主張について

原告は、被告が挙げた上記aないしcの主張は、本件各更正処分等の通知書（本件各通知書）に記載されておらず、処分理由の追加であり、許されないなどと主張する。

しかるに、上記（1）（争点1）の被告の主張において述べたとおり、原告に係る平成22年分以降の所得税の青色申告の承認を取り消した本件青色申告承認取消処分は適法であり、同処分により、本件各係争年分の原告の所得税の確定申告書は、青色申告書以外（いわゆる白色申告書）の確定申告書とみなされる（所得税法150条1項柱書）ので、本件各更正処分はいわゆる白色申告書に係る更正処分となり、この場合においても、国税通則法74条の14第1項、行政手続法8条及び14条による理由提示に係る規定が適用されることとなる。

そうすると、本件においては、理由付記の定めがある処分に係る理由の差替えの可否が主として問題となるところ、理由付記に係る規定の趣旨は、処分行政庁の恣意抑制機能及び被処分者への争点明確化機能にあると解した上で、かかる目的は理由を具体的に記載して通知させること自体をもってひとまず実現されるものであり、その理由通知の定めがその趣旨を超えて、一たび通知書に理由を付記した以上、当該理由以外の理由を当該処分の取消訴訟において主張することを許さないものとする趣旨をも含むと解すべき根拠はないと解され、理由付記を義務付ける規定が直ちに処分理由の差替えを許さない趣旨を含んでいると解することができないことは明らかである。

以上のように、理由付記を義務付けた規定があつたとしても、その制度趣旨である恣意抑制機能及び争点明確化機能だけでは、当該規定が付記ないし提示された理由とは異なる理由を訴訟で主張すること、すなわち理由の差替えを許容しない趣旨を含むものと解することはできない。

したがって、本件各更正処分が、白色申告書に係る更正処分であることからすれば、理由の差替えが許されることは明らかであり、原告の上記主張は理由がない。

ウ 本件不動産所得が原告の妻に帰属するとの原告の主張について

(ア) 原告は、本件賃貸用アパートの所有権が原告自身に帰属することを前提に、Eアパートの居室に加え、その余の本件賃貸用アパートの全ての居室を自ら賃貸した場合には、国家公務員の兼業規定に抵触することになることを強く意識していたとの理由で、原告の妻との間で、Fマンション及びGマンションのうち原告の指定する貸室等を原告の妻に無償で貸与するなどの使用貸借契約を交わし、原告の妻を賃貸人とした賃貸借契約を締結していたものと思料される。

しかしながら、実質所得者課税の原則（所得税法12条）によると、上記のような本件賃貸用アパートに係る各種契約（使用貸借契約及び賃貸人が妻である賃貸借契約）が有効であつたとしても、その判断に何ら影響を及ぼすものではない。加えて、次に述べるとおり、その契約内容にも疑義がある。

a 本件使用貸借契約書4条1項及び2項では、原告が負う本件借入金債務の返済資金（元本及び利息）について、原告の妻が得るとされる賃料の範囲内で返済され、その返済額は、原告に対する貸付けとした上で、原告が支払った生活費と相殺される旨定められている。

しかしながら、返済のための貸付けと生活費との相殺に関する部分については、婚姻関係にある夫婦には相互扶助義務（民法752条）があり、婚姻費用の分担義務（民法760条）を負っているのであるから、そもそも、原告が支払った夫婦共同の生活費を原告の妻に対する一方的な債権とみるべき法的根拠はなく、飽くまで原告が賃料を受領し、その中から本件借入金の返済を行うとともに、別の預金口座から生活費を支出したものと解するのが合理的である。

なお、本件使用貸借契約書1条では、原告の妻に無償貸与する貸室等につき、原告が指定するとなっているが、原告がどの貸室等を指定したのかを具体的に示すものはなく、また、Iハイツについては、同契約書と同様の内容を示す証拠もない。

したがって、原告と妻との間の使用貸借契約の締結は、純粹経済人の行為とはいえ、経済的合理性を著しく欠く行為であるから、本件使用貸借契約書に係る契約が有効なものだとしても、それは、形式的なものにすぎず、同契約書に記載されているとおりに、原告の妻が本件賃貸用アパートに係る賃料を実質的にも取得していたということとはできない。

b さらに、本件賃貸用アパートに係る賃貸借契約書には、例えば、Fマンション112号室に係る平成21年7月9日付け賃貸借契約書（乙13の2）、Gマンション311号室に係る平成22年6月1日付けの賃貸借契約書（乙13の3）、IハイツA-3号室に係る平成21年9月1日付け賃貸借契約書（乙13の7）のように、同契約書に記載されている賃貸人（原告又は妻）が、その賃料を申告していない場合があるなど、契約と実質とが相違しているものがある。

(イ) 原告は、妻との間で本件使用貸借契約書を交わすなどして、本件賃貸用アパートの大半の貸室等を妻に賃貸させようとしていた理由として、本件兼業規制に抵触することを回避する目的であった旨述べている。

しかしながら、原告は、本件兼業規制上、人事院又は所轄庁の長の承認を得られれば、10室以上などの賃貸も可能であり、また、妻に申告させることにより、原告だけでなく妻の不動産所得の金額の計算上も、青色申告特別控除額を差し引くことができるなどの税務上のメリットをも享受していた。そもそも国家公務員に対する兼業規制の内容及び趣旨は、実質所得者課税の原則による判定とは関係がなく、原告が本件賃貸用アパートの一部を妻名義で申告したことは本件兼業規制の問題によるものであり、税務上も妻で申告することに問題はないとの原告の主張には根拠がなく、失当である。

(ウ) 小括

以上に述べたとおり、本件賃貸用アパートから生ずる収益の権利者が原告の妻であることを示すものとしては、本件使用貸借契約書及び本件賃貸用アパートに係る賃貸借契約書のみであるところ、本件使用貸借契約書は内容に疑義がある上、その賃貸借契約書についても、当該契約上賃貸人の地位にある者と、かかる賃料の申告状況が必ずしも一致していないなど不合理な点も多い。そして、その他の事情に鑑みても、本件不動産所

得が原告の妻に帰属することを推認させるものということとはできない。

(原告の主張の要旨)

ア 本件不動産取得が原告に帰属するという被告の主張について

被告は、本件不動産所得につき、原告の妻ではなく原告に帰属する旨主張し、その根拠として、(1) 原告が本件賃貸用アパートの所有者であること(根拠1)、(2) 原告の妻が申告している本件賃貸用アパートに係る賃料が原告名義の本件H銀行口座に振り込まれているところ(根拠2①)、原告が債務者となっている本件借入金の返済が同口座から行われていること(根拠2②)、また、本件H銀行口座から直接又はJ銀行虎ノ門支店口座を介して、原告のK社FX口座に入金されていること(根拠2③)、(3) 原告と妻が締結した本件使用貸借契約書の内容に疑義があること(根拠3)、(4) 本件賃貸用アパートに係る賃貸借契約書上の賃貸人(原告又はその妻)が、その賃料の申告をしていないケースがあること(根拠4)を挙げている。

しかしながら、次のとおり、被告の上記主張はいずれも失当である。

(ア) 根拠1に対する反論

被告も認めるとおり、資産の所有者以外でも申告できるケースがあることは当然である。

(イ) 根拠2①及び②、3に対する反論

a 原告は、H銀行から本件借入金の借入れをした際、同銀行氏家支店ローンセンターのLセンター長から、同銀行に原告名義で返済用の口座を開設して同口座に直接賃料を振り込む形にしてもらいたい旨要請されたため、本件賃貸用アパートの賃料収入は原告の妻に帰属するにもかかわらず、その賃料収入の振込先の口座の名義人が原告となったのであり、その結果、本件H銀行口座から本件借入金の返済がされる形になってしまったのである。そこで、原告と妻は、下記bのとおり、本件使用貸借契約書4条を作成したのである。

なお、Lセンター長には、本件H銀行口座に振り込まれる本件賃貸用アパートの賃料収入が、原告の妻に帰属することは説明してある。

b 原告は、本件借入金の返済用口座(原告名義)と、原告の妻の賃料が入金される口座(原告の妻名義)を別個に開設し、夫婦の共有財産が入金されるJ銀行虎ノ門支店口座(同口座には、原告の給与と、H銀行口座を経由して原告の妻の賃料収入が入金されている。)から、返済用口座に返済相当額を借り入れ、返済用口座からH銀行に返済し、後にJ銀行虎ノ門支店口座に返金するという形をとりたかった。

しかしながら、H銀行から、上記aのとおり、同銀行に原告名義で返済用の銀行口座を作り、そこに直接賃料を振り込む形にしてもらいたいと要請されたために、形式上は、原告名義の本件H銀行口座から直接、H銀行に返済することになった。

そこで、原告と妻とで協議の上、実質的には、原告の妻のH銀行口座からJ銀行虎ノ門支店口座に入金される金銭の流れと、J銀行虎ノ門支店口座から返済用口座に入金される金銭の流れとを相殺するという考えで債権債務関係を解消しようということになり、これを明らかにするために本件使用貸借契約書4条の定めを作成したのである。これに反する被告の解釈は誤りであり、被告の主張は失当である。

c 被告は、Fマンション及びGマンションにつき、原告が本件使用貸借契約書に基づ

き、どの貸室等を原告の妻に無償貸与すると指定したのかを具体的に示すものがなく、また、Iハイツについては、本件使用貸借契約書と同様の証拠がないと主張する。

しかしながら、原告と妻との間において口頭で合意が成立しており、合意がなければ貸借契約書の貸借名義人が原告の妻となっているはずがない。

(ウ) 根拠2③に対する反論

F X取引は、先物取引と同様にレバレッジがあるため、為替の変動により、一日でF X口座の残高全額を失う場合がある。これを避けるには、タイミングを見計らって迅速にK社F X口座に追加入金をしなければならない。しかしながら、銀行口座からの振込金額には上限があるため、J銀行虎ノ門支店口座からの入金だけでは不足することがある。そのため、原告は、妻に頼んで、妻が賃料収入を得ている本件H銀行口座からK社F X口座に入金したのである。

このようにして本件H銀行口座から暫定的にK社F X口座に振り込んでもらった金銭は、夫婦共有の生活費の口座であるJ銀行虎ノ門支店口座に返金している。

したがって、原告が、妻の不動産収入を原告のF X取引の資金として費消したなどと評価されるべきものではない。さらに、原告は、J銀行虎ノ門支店口座から借りたF X取引の資金も全て同口座に返済した。

(エ) 根拠4に対する反論

被告は、Fマンション112号室、Gマンション311号室及びIハイツA-3号室について、貸借契約書上の貸借人と納税申告者とで不一致があると主張する。

しかしながら、例えば、Gマンション311号室については、原告の妻が貸借人となっている別の物件において、原告の妻が借借人から暴言をはかれる等の事件があったことから、不動産管理会社の助言もあり、原告の妻の身の安全を図るため、形式的に貸借人の名義を原告に変更したという事情があり、被告が指摘する上記各貸室のいずれについても正当な事情がある。

(オ) 原告の申告は税金逃れになっていないこと

上記(ア)ないし(エ)のほか被告は、原告が本件兼業規制を回避するためではなく、「夫婦間において生計が一になることを利用して、原告の収入であるべき賃料を原告の妻の収入に付け替えて、税金を安くした」と指摘したいようである。

しかしながら、原告が税金を安くしたいのであれば、原告は、自身が事業主となって、原告の妻に青色事業専従者の給与を支払う形をとり、申告納税額を低くできたにもかかわらず、あえてそれよりも高く納税申告をしたという点に着目すると、原告が本件兼業規制により9部屋までしか貸借人になれないので、原告の妻に不動産賃貸業を依頼したことは明らかである。

イ 処分理由の追加は認められないこと

被告は、本件不動産所得が原告に帰属することの理由として、原告を貸主とする貸借契約書が多数存在すること、原告が仲介業者に対する指示及び入居者との連絡を行っていること、原告の妻が不動産賃貸業務を行っていたとは認められないことも挙げているが、これらは本件各更正処分等に係る本件各通知書に記載されていない理由であり、青色申告の更正処分の取消訴訟において、かかる処分理由の追加は許されない。

また、被告は、本件青色申告承認取消処分がされ、原告の確定申告は白色申告として扱

われているので、理由の追加ができることを主張する。しかし、仮に白色申告として扱うとしても、本件において、税務署は、原告に対して更正処分をする際に、追加理由と同じことを更正処分の理由に記載できたはずなのにしていないのであって、白色申告における通常の取扱いと同様に扱うことは許されない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 認定事実

上記第2の3の前提事実、当事者間に争いのない事実、文中記載の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

#### (1) 本件賃貸用アパートの取得と本件使用貸借契約書の作成

##### ア Eアパートの取得

原告は、平成16年7月、Eアパートを競売により取得した（別紙1の番号1）。Eアパートは貸室数が4であり、原告は、本件各係争年分において、Eアパートからの賃料収入を自己の所得として申告していた（別紙5）。（前提事実（2）ア及び（3）ウ、乙12の1）

##### イ Fマンション及びGマンションの取得

原告は、平成17年3月、Fマンションを競売により取得し、同年9月、Gマンションを売買により取得した。原告は、H銀行から4000万円を借り入れ（本件借入金）、上記の2つの物件について抵当権が設定された（別紙1の番号2及び3）。

Fマンションの貸室数は11、Gマンションの貸室数は21であったところ（別紙5）、原告は、これらの賃料収入を自己の所得とすることは本件兼業規制に触れるが、兼業の承認を速やかに得ることができないと考え、これらを原告の妻に無償で貸与した上、原告の妻が転貸人となって賃貸する形をとることとした。（前提事実（2）イ及びウ、乙12の2、12の3、原告本人・27頁）

##### ウ 本件使用貸借契約書の作成

原告は、妻との間において、Fマンション及びGマンションに係る平成17年9月11日付け本件使用貸借契約書を作成した。同契約書には、次のような条項が定められていた。（前提事実（2）ウ、乙22の1・9枚目）

- ① 原告はその所有するFマンションのうち原告が指定する貸室、Gマンションのうち原告が指定する貸室及び駐車場を、妻に対して無償で貸与する（1条）。
- ② 原告の妻は、上記①の貸室及び駐車場を転貸し、その収入を得ることができる（2条）。
- ③ 原告の妻は、貸与された貸室等につき、入居者募集、貸室の修繕・管理等の不動産賃貸業務を行い、また、上記①の各物件に関して、外壁等共有部分の修繕・管理を行い、これらの経費を負担する（3条）。
- ④ 原告の妻は、上記①の物件に関して、原告が負った負債の返済資金を、上記②で得る収入の範囲で貸さなければならない（4条1項）、その資金貸与は、今後あるいは過去において、原告が支払った生活費と相殺される（4条2項）。
- ⑤ 本契約の履行に当たり、原告の妻に金銭的負担が発生する場合、原告はその負担金全額を補填しなければならない（5条）。

##### エ Iハイツの取得

原告は、平成20年9月、Iハイツを売買により取得した（別紙1の番号4）。Iハイツの貸室数は9であったところ、上記ウの本件使用貸借契約書については、Iハイツを含めた書き換えが行われることはなかった。（前提事実（2）エ、乙12の4、弁論の全趣旨）

（2）本件賃貸用アパートに係る賃料及び必要経費の申告状況等

ア 賃料について

原告及び妻は、平成21年分ないし平成24年分の本件賃貸用アパートの賃料につき、別紙5の「原告」又は「妻」欄記載のとおり、当該各年分の不動産所得の金額の計算上、総収入金額に算定して確定申告をしていた。

すなわち、①Eアパートの賃料はその全てを原告が、②Fマンション及びGマンションの賃料については、本件H銀行口座に入金されたものは原告の妻が、その余は原告が、③Iハイツの賃料はその全てを原告の妻が、それぞれ当該各年分の不動産所得の金額の計算上、総収入金額に算入して確定申告をしていた。（前提事実（3）ウ、甲2～4、乙2の1～4の3、9の1、9の2、14の1～15の3、18の1、18の2）

イ 不動産賃貸借契約書上の賃貸人との関係

Fマンション及びGマンションの貸室のうち、その賃料が原告の妻の賃料収入とされているもの（上記ア②）であっても、以下のとおり、不動産賃貸借契約書上においては、賃貸人の名義が原告の妻ではなく、原告とされているものが複数存在する。

- ① Fマンション113号室の平成22年7月以降の契約書（乙30）
- ② Gマンション311号室の平成22年6月以降の契約書（乙13の3）
- ③ 同316号室の平成22年8月以降の契約書のうち媒介業者の書式で作成されたもの（乙31の1）
- ④ 同321号室の平成21年3月以降の契約書（乙32）
- ⑤ 同333号室の平成20年3月以降の契約書（乙33）
- ⑥ 同335号室の平成23年7月以降の契約書（乙34の1、34の2）
- ⑦ 同336号室の平成22年2月以降の契約書（乙35）
- ⑧ 同338号室の平成21年1月以降の契約書のうち、媒介業者において保存されていたもの（乙36の1）

ウ 必要経費について

原告及び妻は、平成21年分ないし平成24年分の本件賃貸用アパートに係る各種費用につき、次の①ないし④のとおり、当該各年分の不動産所得の金額の計算上、必要経費に算入し確定申告していた（乙1の1～4の3、9の1、9の2、14の1、14の2、22の3）。

① 租税公課及び水道光熱費

租税公課の金額は、本件賃貸用アパート及びその敷地に係る固定資産税・都市計画税の税額であり、また、水道光熱費の金額は、本件賃貸用アパートの共用部分等に係る電気料金等であるところ、当該各金額のうち、Eアパートに係る分については原告が、Fマンション、Gマンション及びIハイツに係る分については原告の妻が、それぞれ必要経費に算入していた。

② 損害保険料

損害保険料の金額は、本件賃貸用アパートに係る火災保険料及び地震保険料であるところ、その全額を原告が必要経費に算入していた。

③ 減価償却費

減価償却費の金額は、本件賃貸用アパートに係る建物の償却費であるところ、当該償却費の全額を原告が必要経費に算入していた。

④ 借入金利子

借入金利子の金額は、本件借入金に係る支払利子であるところ、その全額を原告が必要経費に算入していた。

(3) 原告名義の預金口座の入出金状況

ア 本件H銀行口座（乙15の1～15の3、16、17の1、弁論の全趣旨）

(ア) 本件H銀行口座からは、毎月、本件借入金の元利返済（平成21年6月26日支払分までは30万7936円、同年7月以降は毎月30万2306円）に係る出金がされていた。

また、本件H銀行口座からは、定期的に水道光熱費及び固定資産税の出金があるほか、不定期に修繕費の出金がある。

(イ) 本件H銀行口座から、J銀行虎ノ門支店口座に向けて、平成21年には合計250万円、平成23年には合計200万円が、インターネットバンキングにより振込出金された（詳細は別紙8記載のとおり）。なお、J銀行虎ノ門支店口座は、原告の給与の振込先とされている口座である。

また、本件H銀行口座から、原告が株式会社Kに開設していた外国為替証拠金取引（FX取引）のための口座（以下「K社FX口座」という。）に向けて、平成23年に合計200万円がインターネットバンキングにより振込出金された（詳細は別紙8記載のとおり）。

イ J銀行青森支店第1口座（乙18の1、18の2）

J銀行青森支店第1口座からは、定期的に固定資産税や電気料金等の出金がある。

また、同口座からK社FX口座に向けて、平成23年に合計200万円の振込みがある（詳細は別紙8記載のとおり）。

ウ K社FX口座への入金について（乙15の1～15の3、17の1、17の2、19の1～19の3、41、弁論の全趣旨）

平成21年分ないし平成25年分において、K社FX口座には、別紙8記載のとおり原告名義の銀行口座から振込入金があるところ、本件H銀行口座、J銀行青森支店第1口座及び同第2口座（同支店の原告名義の普通預金口座（口座番号●●●●）。以下同じ。）、J銀行虎ノ門支店口座からは、次のとおり、K社FX口座に資金が移動している（いずれもその詳細は別紙8記載のとおり）。

(ア) 本件H銀行口座

平成21年に本件H銀行口座から出金された合計250万円は、J銀行虎ノ門支店口座に振り込まれた後、振込日の当日ないし数日後に、同口座からK社FX口座に入金されている。

また、平成23年に本件H銀行口座から出金された合計200万円は、直接、K社FX口座に振込入金されている。



(イ) J銀行青森支店第1口座及び同第2口座

平成23年にJ銀行青森支店第1口座から出金された合計200万円及び平成21年にJ銀行青森支店第2口座から出金された100万円は、いずれも直接、K社FX口座に入金されている。

エ J銀行虎ノ門支店口座とK社FX口座との間の資金の移動について（いずれもその詳細は別紙8記載のとおり）

(ア) 平成21年においては、J銀行虎ノ門支店口座からK社FX口座に向けて合計1079万円の移動があり、他方、同口座からJ銀行虎ノ門支店口座に向けては合計235万円の移動がある。

(イ) 平成22年においては、J銀行虎ノ門支店口座からK社FX口座に向けて合計700万円の移動があり、他方、同口座からJ銀行虎ノ門支店口座に向けては合計600万円の移動がある。

(ウ) 平成23年においては、J銀行虎ノ門支店口座からK社FX口座に向けて合計650万円の移動があり、他方、同口座からJ銀行虎ノ門支店口座に向けては資金の移動はなかった。

(エ) 平成24年及び平成25年においては、J銀行虎ノ門支店口座からK社FX口座に向けて資金の移動はなく、他方、同口座からJ銀行虎ノ門支店口座に向けては、平成24年は300万円、平成25年は合計2080万円の移動がある。

(4) 原告に対する調査等の経過

ア 平成24年末までの税務調査等

(ア) 丁調査官は、平成24年8月23日、原告の自宅に赴いたが、原告及び妻は不在であったので、連絡をすることを求める書面を投かんした。

原告は、翌24日、丁調査官に対して電話連絡をし、本件賃貸用アパートは全て原告所有であるが、原告が妻に無償で貸し、同人名義で賃貸している物件があることなどを説明した。（前提事実（4）ア（ア）①、甲9、15、乙20の1、47、証人丙）

(イ) 丁調査官は、同年9月3日及び同月7日、原告との電話でのやり取りにおいて、原告に対し、本件賃貸用アパートの賃貸に関して、原告の妻が申告している不動産所得の金額は所有者である原告が申告すべきであること、原告の妻が不動産所得の金額の計算上必要経費に算入していた修繕積立金は必要経費に算入できないこと、修正申告をした場合に延滞税や加算税が賦課されることなどについて説明をした。

これに対して原告は、丁調査官に対し、不動産の所有者が不動産所得を申告しなければならない法的根拠、原告の妻の修繕積立金が必要経費に算入されない理由、原告及び妻が本件調査の対象となった理由などについて説明を求めた。（乙20の1、47、証人丙）

(ウ) 丁調査官は、同年9月14日、原告の自宅に赴いたが、原告及び妻は不在であったため、本件賃貸用アパートの賃貸に係る収入状況及び必要経費に関する質問事項を記載した文書（本件質問文書）に、所得税法12条（実質所得者課税の原則）や同法56条に関する解説、修繕積立金の必要経費該当性に関する質疑応答等が記載された参考文献等の写しを添えて（乙21）投かんした。

本件質問文書に対して原告は、不動産所得の帰属について知り合いの司法書士とも相

談の上、妻と連名で、丁調査官宛てに、次のとおり3回にわたり回答書を送付した。  
(前提事実(4)ア(ア)①、甲9、乙20の1、21、22の1～22の3、47、証人丙、原告本人)

a 平成24年9月30日付け回答書(乙22の1)

原告は、本件賃貸用アパートの賃貸に関して、原告の妻の不動産賃貸収入を原告の申告に含めなければならないかにつき司法書士に確認した上で修正申告の必要はないと確信していることや、本件兼業規制に抵触しないことを強く意識して原告の妻にGマンション等を任せることとしたことなどを記載するとともに、①本件兼業規制に関する規定、②本件使用貸借契約書、③Gマンションにつき、原告を賃貸人とする賃貸借契約書及び原告の妻を賃貸人とする賃貸借契約書(いずれの契約書も、部屋番号、賃料、借入人の住所・氏名・印影、連帯保証人の住所・氏名・印影等は黒塗りされている。)、④J銀行青森支店第1口座の預金通帳の表紙の写しを添付し、本件賃貸用アパートの賃貸収入の権利者は原告の妻である旨の回答をした。

併せて原告は、「原告の妻の不動産賃貸収入を原告の申告に含めなければならないか」については、重要かつ妥協困難であるとして、これに関する作業を最優先させたいとして、原告の主張に対する税務署の回答を優先して求める旨記載した。

上記のほか原告は、妻が不動産所得の金額の計算上必要経費に算入していた修繕積立金については、その全額を取り崩すような修正申告をする準備がある旨の回答をするとともに、修正申告をした場合の延滞税や過少申告加算税についての質問を記載した。

b 平成24年10月6日付け回答書(乙22の2)

原告は、本件賃貸用アパートの収入状況について回答するとともに、「原告の妻の不動産賃貸収入を原告の申告に含めなければならないか」についての税務書の回答を再度要求する旨記載した。

c 平成24年10月27日付け回答書(乙22の3)

原告は、本件賃貸用アパートに係る必要経費(租税公課、修繕費、借入金利子、減価償却費及びその他の経費)につき、①固定資産税・都市計画税の納税通知書、②原告及び妻ごとの必要経費に係る明細書(支払日、内容、金額等の内訳を記載したもの)、③本件借入金の返済予定表、④本件賃貸用アパートの購入額が分かる資料(振込受付書、売買契約書等)を添付して、回答した。

また、原告は、「原告の妻の不動産賃貸収入を原告の申告に含めなければならないか」につき、早急に税務書の回答をするよう求める旨記載した。

(エ) 丙統括官は、丁調査官に対し、本件につき、原告と面接する前に税務署内の審理担当と相談するよう指示し、同調査官らは、審理担当と相談をした(乙47、証人丙)。

(オ) 原告は、丁調査官と電話での数回のやり取りを経て、同年12月18日、江東西税務署において、本件担当調査官らと面談した。

その際、原告は、本件担当調査官らに対し、「甲・乙への指導について」と題する書面(乙23)への署名及び捺印を求めた。同書面は、概要、①丁調査官は、原告の妻が申告している不動産賃貸収入につき、当該不動産の所有者である原告の収入として申告するよう指導したこと、②これに対して、原告及び妻は、妻が上記不動産収入の真の権

利者と考える証拠を提出し、他に必要な書類があれば、用意することを申し出たこと、③丁調査官は、不動産収入の真の権利者は所有権のみによって決まると考えるため、上記②の申出を断り、上記①と同様の指導をし、その指導に従わない場合には更正処分が適当であると考えている旨を原告に伝えたこと、④丁調査官が上記のとおり指導したことに間違いがないことを内容とするものであった。

本件担当調査官らは、当該書面を受領したが、税務大学校の講本（乙21・3～5枚目）により、不動産所得の帰属については当該資産の真実の権利者によって判定すべきであり、それが明らかでない場合には所有権者に帰属するものと推定され、反証があれば、所有権者以外の者に帰属することもある旨の説明をするなどし、当該書面に署名及び捺印を求める原告の要望には応じなかった。（前提事実（4）ア（ア）②、甲9、15、乙20の1、47、証人丙）

（カ）本件担当調査官らは、同年12月25日、江東西税務署において、原告と面談した。その際、本件担当調査官らは、上記（オ）で原告から受領した「甲・乙への指導について」と題する書面（乙23）への署名・捺印をすることはできない旨の説明をした。

また、本件担当調査官らは、原告から、本件賃貸用アパートに係る不動産賃貸収入につき、原告の妻がその真の権利者として申告したことが認められない理由を質問されたのに対して、不動産所得は不動産の所有者が申告するのが原則であり、本件の場合も、預金の入出金の状況等の事実関係を総合的に勘案すると、不動産の所有者である原告が申告する必要があると考えている旨説明した。

これに対し、原告は、本件担当調査官らに対し、農業所得はどのように考えるのかということや、どうすれば本件賃貸用アパートの不動産賃貸収入が原告の妻の不動産所得として認められるのかということについて説明を求めたが、本件担当調査官らは、原告に対し、修正申告をしないのであれば、更正処分となる旨説明した。（前提事実（4）ア（ア）②、甲9、15、乙20の1、47、証人丙）

#### イ 平成25年の江東西税務署における税務調査等

（ア）丁調査官は、平成25年2月20日及び同月25日、原告と電話でやり取りをし、賃借人名等が黒塗りのされていない本件賃貸用アパートに係る賃貸借契約書の写しの提出をしよう求めるとともに、原告及び妻の協力が得られなければ、その入居者等に対して反面調査を行う必要がある旨を説明した。

これに対して原告は、上記賃貸借契約書には個人情報に記載されている旨を説明したほか、賃貸借契約書の写しの提出を求めるのであればその必要性を記載した文書を提出してほしい旨申し出た。（前提事実（4）ア（イ）①、甲15、乙20の1、47、証人丙）

（イ）丁調査官は、同年3月4日、原告との電話のやり取りにおいて、原告及び妻の不動産所得に係る記帳状況について質問したところ、原告は、現金出納帳、経費帳、預金出納帳など青色申告に耐える帳簿を付けている旨回答した。

そこで、丁調査官は、上記ア（ウ）で回答・提出済み以外の科目に関する帳簿書類を提示するよう依頼したが、結果的に原告はこれを提示するに至らなかった。（前提事実（4）ア（イ）①、甲9、15、乙20の1、47、証人丙）

（ウ）丁調査官は、同年4月30日、原告との電話でのやり取りにおいて、原告に対し、原

告及び妻の不動産所得に係る帳簿書類を提示するよう求めたが、同人らから提示されなかった（乙20の1、47、証人丙）。

(エ) 本件担当調査官らは、同年5月1日、江東西税務署において原告と面談し、原告に対し、青色申告者に対して帳簿書類の調査をしていない段階で更正はできないことを説明した。

また、丙統括官は、原告及び妻の平成24年分の所得税についても調査対象に加えて調査を継続することを伝えるとともに、再度、本件帳簿書類の提示を要求し、帳簿書類が提示されない場合には、青色申告の承認が取り消され得ることを伝え、任意調査とはいえども受忍義務がある旨の説明をした。

これに対して原告は、本件担当調査官らに対し、文書で提出要請をすることを求め、また、帳簿の提示をしない場合に不利益を受ける条文上の根拠等を示すよう求めるとともに、帳簿の提出が必要ならなぜ最初に言わなかったのかとか、反面調査をされて借家人が出ていった場合には損害を補償してくれるのかなどと述べ、本件帳簿書類を提示しなかった。（前提事実（4）ア（イ）①、甲9、15、乙20の1、47、証人丙、原告本人）

(オ) 他方、原告は、修繕積立金の必要経費該当性につき、自らウェブサイトや判例等を調査するなどした上で、修繕積立金等に関する部分については修正申告をすることとし、原告及び妻は、平成25年5月1日、江東西税務署長に対し、平成21年分ないし平成23年分の所得税の修正申告書をそれぞれ提出した。

原告が提出した各申告書の「修正申告によって異動した事項」欄（各申告書の2枚目）には、「配偶者に所得があったため」と記載されており、配偶者控除（又は扶養者控除）38万円としていたのを0円とした。また、原告の妻が提出した各申告書の「修正申告によって異動した事項」欄（各申告書の2枚目）には、「修繕積立金を必要経費としないことに伴う修正」と記載されている。（前提事実（4）ア（イ）②、乙10の1～11の3、原告本人）

(カ) 丁調査官は、上記（エ）のとおり、原告から帳簿の提示をしない場合に不利益を受ける条文上の根拠等を示すよう要請されるなどしたことに対応するため、原告及び妻に対して、不動産所得に係る本件帳簿書類等の提示を依頼した平成25年5月17日付けの本件提示依頼文書を、調査関係法令の条文及び青色申告に関する税務大学の講本の写しを添付して（乙24）送付した。しかしながら、原告は、この文書に対して特段の対応をしなかった。（前提事実（4）ア（イ）③、甲9、15、乙24、47、証人丙）

(キ) 丁調査官は、同年6月11日付けで、本件賃貸用アパートの全ての入居者等宛てに、賃料の金額や支払方法等の回答及び賃貸借契約書の写しの提出を求める文書を送付し、一部の入居者から賃貸借契約の写しの送付を受けた。

これに対し、原告は、電話で抗議し、損害賠償を行うことを検討している旨述べた。

（前提事実（4）ア（イ）④、甲9、乙13の1、13の3、13の7、20の1、47、証人丙）

(ク) 原告は、同年6月頃、単身赴任により東京都江東区から仙台市青葉区へと転居した（甲9）。そして、原告は、同年7月1日、仙台中税務署長に対し、異動年月日を「平成25年6月26日」として、所得税の納税地の異動に関する届出書を提出し、上記の

とおり納税地を変更した（前提事実（４）ア（イ）⑤）。

#### ウ 仙台中税務署による引継ぎ

戊統括官は、原告と数回にわたる電話でのやり取りを経て、平成２６年２月２１日、電話により、平成２１年分ないし平成２４年分の原告の所得税の調査結果の説明を行った。

このとき、原告から、戊統括官に対し、本件帳簿書類を今から提示する旨の申出があったが、同統括官は、既に調査は終了しており、調査結果は変わらない旨の説明をした。

（前提事実（４）イ（イ）、甲９、１５、乙２０の２、原告本人）

## ２ 争点１（所得税法１５０条１項１号所定の取消事由に該当する事実が存在するか）について

### （１）判断枠組み

所得税法において、税務署長は、青色申告の承認を行うに当たっては、青色申告の承認を申請した納税義務者の帳簿書類の備付け、記録又は保存が財務省令で定めるところに従って行われているかどうか等を確認することとされ（同法１４５条）、青色申告の承認を受けた納税義務者は、財務省令で定めるところにより、帳簿書類を備え付けて、これに取引を記録し、かつ、その帳簿書類を保存しなければならず（同法１４８条１項、同法施行規則５６条～６４条）、税務署長は、必要があると認めるときは、青色申告の承認を受けた納税義務者に対し、上記の帳簿書類について必要な指示をすることができることとされている（同法１４８条２項）。更に税務署長は、青色申告の承認を受けた納税義務者につき、上記の帳簿書類の備付け、記録又は保存が行われていない場合や、上記の税務署長の指示に従わなかった場合、あるいは帳簿書類の取引の全部又は一部を隠蔽し又は仮装して記載した場合等の法所定の取消事由が存する場合には、税務署長は、青色申告の承認を取り消すことができるとされている（同法１５０条１項）。

そして、青色申告の承認を受けた納税義務者は、税務職員による所得税に関する検査の対象となる（国税通則法７４条の２第１項１号、平成２３年法律第１１４号による改正前の所得税法２３４条）、青色申告制度に係る上記の各規定は全て、税務職員が、青色申告の承認を受けた納税義務者の帳簿書類を適時に検査をすることができるように、その備付け、記録及び保存がされるべきことを当然の前提としているものといえることができ、そのようにして上記の検査の円滑な実施が確保されることは、青色申告制度の維持に不可欠なものといえることができる。

そうすると、所得税法１４８条１項は、青色申告の承認を受けた納税者に対し、財務省令で定めるところにより、青色申告に係る業務につき帳簿書類を備え付けて、その取引を記録すべきことはもとより、これらが行われていたとしても更に税務職員が必要と判断したときには、その帳簿書類を検査し、その内容の真実性を確認することができるような態勢の下に、帳簿書類を保存しなければならないこととしているといえるべきであり、納税者が税務職員の検査に適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて当該帳簿書類を保存していなかった場合には、所得税法１４８条１項の規定に反し、同法１５０条１項１号に該当するものとして、青色申告の承認を取り消すことができると解することが相当である（最高裁平成●●年（○○）第●●号同１７年３月１０日第一小法廷判決・民集５９巻２号３７９頁参照）。

### （２）検討

ア 上記認定事実によれば、①本件担当調査官らは、平成２４年８月、原告と電話でのやり

取りをして調査を開始し、原告に対して、収入と必要経費に関する質問を行ったところ、原告は、その質問への回答書面を作成してその回答に必要となる資料を添えて返送したが、原告の妻が申告していた賃料収入の帰属先の問題については修正申告の必要はないと確信しているとして、本件兼業規制に関する規定、本件使用貸借契約書、Gマンションに係る2通の契約書、J銀行青森支店第1口座の預金通帳の表紙を提示したこと（認定事実（4）ア（ア）ないし（ウ））、②本件担当調査官らは、同年12月における原告との2回の面談において、原告の妻が申告していた不動産所得の帰属先の問題について見解の相違が解消されず、その点を含めた修正申告がされる見込みがないことが明らかとなったことから、更正処分を行う可能性があることを原告に告げたこと（同（オ）及び（カ））、③丁調査官は、原告に対し、平成25年2月、本件賃貸用アパートに係る黒塗りのされていない賃貸借契約書の提出を求め、同年3月、現金出納帳等の帳簿の提出を求め、同年4月30日にも、これらの提出を再度求めたが、原告はこれに応じなかったこと（認定事実（4）イ（ア）ないし（ウ））、④丙統括官は、同年5月1日、原告と面談し、青色申告者である原告に対して更正処分をするには帳簿書類の調査が必要であること、帳簿書類の提示がされない場合には青色申告の承認が取り消され得ることを伝えた上で、本件帳簿書類の提出を求めたが、原告はこれに応じなかったこと（同（エ））、⑤上記④の面談において、原告が、帳簿を提示しない場合に青色申告の承認が取り消されることの条文上の根拠を示すことを求めたため、丁調査官は、同月17日付けの本件提示依頼文書を送付するとともに関係条文等を送付したが、原告は特段の対応をしなかったこと（同（カ））、⑥丁調査官は、反面調査を実施することとし、本件賃貸用アパートの入居者に対して賃貸借契約書等の写しの提出を求めたところ、これを知った原告は抗議をしたものの、自ら上記契約書等の提出をすることはなかったこと（同（キ））、⑦戊統括官は、平成26年2月、原告に対し、調査の結果を説明し、更正処分を行うことを告げたところ、原告は、その段階になって、本件帳簿書類を提示する旨の申出をしたこと（認定事実（4）ウ）が認められる。

以上のとおり、青色申告者である原告は、本件担当調査官らから、更正処分を行う可能性があることを告げられた上で、本件帳簿書類（不動産賃貸借契約書及び現金出納帳等の帳簿）の提示を求められ、また、提示をしないと青色申告の承認の取消しがされる可能性があると告げられていたにもかかわらず、最初に提示を求められた平成25年2月から、調査結果についての説明がされた平成26年2月までの約1年の間、これを提示しなかったものであるところ、原告のこのような一連の対応における本件帳簿書類の不提示という不作為は、税務職員の検査に適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて帳簿書類を保存していなかった場合に当たるといわざるを得ない。

イ 原告は、原告が本件帳簿書類の提示を拒んだ事実はなく、処分行政庁が、帳簿書類の提出を書面で要請することや、不提示の場合の不利益に関する根拠条文についての回答をすることを待っていただけであると主張する。

しかしながら、上記アで認定したような原告の一連の対応における本件帳簿書類の不提示という不作為は、それ自体で、税務職員の検査に適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて帳簿書類を保存していなかった場合に当たるといふのに十分なものであり、原告が、本件担当調査官らにした本件帳簿書類の提示の要請に対して、これを端的に拒む旨を述べるなどの積極的な行為（作為）に及ぶことがなかったとしても、そのことは、

上記の判断を左右するものではない。したがって、原告の上記主張は採用することができない。

ウ 原告は、(ア) 原告が、所有者でなくとも不動産所得の申告ができる場合があるはずであると質問をし続けていたにもかかわらず、本件担当調査官らは、それはできない旨の虚偽の説明を繰り返した、(イ) 原告は、平成24年12月に一方的に調査終了を宣言したが、その後も説明さえあれば調査に協力すると伝えていた、(ウ) 本件担当調査官らは、帳簿書類の不提出が青色申告承認取消事由になるとの説明をせず、その根拠を質問しても回答をしなかった、(エ) その後、原告が本件帳簿書類を提出すると申し出たにもかかわらず、戊統括官はそれを拒んだなどと主張して、処分行政庁は税務調査における理由告知義務を果たしておらず、また、社会通念上当然に要求される程度の努力を行っていないから、原告の上記不提示には、正当な理由がある旨主張する。

上記(ア)の点について検討すると、上記認定事実(4)ア(ア)及び(ウ)のとおり、原告は、丁調査官に対し、本件賃貸用アパートは全て原告所有であると説明しており、また、原告が平成24年10月までに丁調査官に送付した回答書添付の資料の中には、原告の妻が本件賃貸用アパートの取得に関して資金提供をしていることや不動産賃貸業に実際に関与していることを十分に示すものが存在しなかった(すなわち、①Gマンションの取得は原告が債務者として借り入れた本件借入金により賄われたものであったし、②原告が妻に貸室等は無償で貸与する旨の本件使用貸借契約書が示されたが、そこには、妻が使用貸借しているという貸室等は特定されておらず、妻が行うとされる転貸において金銭的負担が発生したとしても妻はそれを負わないとされていたし、③賃貸人が原告の妻の名義となっている不動産賃貸借契約書が1つの貸室について示されたが、その賃料の振込先の口座は原告名義とされており、また、その余の貸室で原告の妻名義のものは提出されなかった。)のであって、むしろ、原告が本件兼業規制に抵触する事態を回避するために、本件使用貸借契約書を作成し、原告の妻の名義を使用して不動産賃貸借契約書を作成していると評価するのが自然な状況にあったといえるから、このような資料を踏まえて、本件担当調査官らが、親族関係の場合の又貸しは認められず不動産の所有者でなければ不動産所得の申告はできないと説明したとしても、それが説明として不適切であるということとはできない。

また、上記(イ)の点については、そもそも、本件担当調査官らは、平成24年12月における2回の面談において、更正処分を行う可能性があることを原告に告げたのであって(上記ア②)、調査を終了する旨宣言したわけではないから、この点に関する原告の主張は前提を欠く。

さらに、上記(ウ)の点については、上記認定事実(4)イ(エ)及び(カ)のとおり、丙統括官は、平成25年5月1日の時点で、帳簿書類の不提出が青色申告承認取消事由になり得る旨の説明していると認められるのであるし、そして、その後に丁調査官が原告に送付した資料には、帳簿書類の不提出が青色申告承認取消事由になる理由を端的に解説するようなものは含まれていなかったけれども、その根拠となるとされている国税通則法や所得税法の条文は含まれていたのであるから、中央官庁の職員であった原告が、上記の説明と資料を手掛かりとして、自ら調査したり、専門家に問い合わせたりするなどして、正しい理解に至ることは十分可能であったといえることができるから、原告は何ら対応せず

放置していたのであるから、上記の本件担当調査官らの対応が著しく不適切であったということとはできない。

そして、上記（エ）の点については、原告が本件帳簿書類の提出の申出をしたのは、その要請を受けてから既に約1年が経過した後のことであり、原告において、その時期に至るまでその申出や実際の提示をすることが困難であったとの客観的な事情もうかがわれな（なお、上記認定事実（2）イのとおり、原告の妻の収入として申告されている賃料に係る貸室であっても、不動産賃貸借契約書においては、その賃貸人が原告の妻ではなく原告となっているものが複数存在していたことは、原告において、不動産賃貸借契約書の提示を回避しようとする主観的な動機となっていたことがうかがわれる。）ことからすると、仮に原告が実際に本件帳簿書類を提示したとしても、それは「適時に」されたものとはいえないから、その受領を拒絶した国税庁の対応が不適切であったともいえない。

したがって、原告の上記主張はいずれも採用することができない。

#### エ 小括

以上のとおり、原告は、本件調査において、本件担当調査官らから、適法に本件帳簿書類の提示を求められ、これに応じ難いとする正当な理由がないにもかかわらず、本件帳簿書類を提示しなかったものということができる。そうすると、原告は、税務職員の検査に適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて帳簿書類を保存することをしていなかったというべきであり、所得税法150条1項1号に該当する事実があるというべきである。

(3) よって、所得税法150条1項1号に基づき原告の所得税の青色申告の承認を取り消した本件青色申告承認取消処分は適法である。

### 3 争点2（本件不動産所得が原告に帰属するか）について

(1) 所得税法12条は、①資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であって、②その収益を享受せず、その者以外の者がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する者に帰属するものとして、この法律の規定を適用する旨規定している。同条は、課税物件の法律上（私法上）の帰属につき、その形式と実質が相違している場合には、実質に即して帰属を判定すべきとする趣旨のものであると解される。

#### (2) 検討

##### ア 原告の妻の地位について

(ア) 上記認定事実（1）のとおり、本件賃貸用アパートの所有者は原告であると認められるが、Fマンション、Gマンション及びIハイツに係る不動産賃貸借契約書上、原告の妻が賃貸人となっているものがあり（乙22の1・別紙3、乙31の2、36の2、弁論の全趣旨）、また、所有者である原告と妻との間で作成された本件使用貸借契約書において、Fマンション及びGマンションのうち原告が指定する貸室等については、原告の妻が第三者に転貸し、その貸室等からの収入を得るとともに、不動産賃貸業務を行う地位にあるとされていることからすると、Fマンション、Gマンション及びIハイツに係る不動産賃貸借契約書及び本件使用貸借契約書上において原告の妻が賃貸人とされている貸室からの賃料収入については、原告の妻が、当該貸室から「生ずる収益の法律上帰属するとみられる者」に当たるということができる。

(イ) しかるに、証拠（乙37、38）によれば、①原告は、Fマンション及びGマンショ



ンの貸室につき、「不動産屋へのお願い」（乙37・別添1）、「入居者様募集条件」（同・別添4）と称する文書等を作成し、その入居者の募集について仲介業者に対して詳細な指示をするなどしていたこと、②原告は、入居者に向けて、「Fマンションに入居される方への連絡事項」（乙37・別添5）及び「Gマンションに入居される方への連絡事項」（同・別添6）と称する文書を作成し、その貸室の使用方法や注意事項等について案内をしていたこと、③仲介業者や入居者に向けられた上記①及び②の各文書において、「大家」又は「オーナー」として、原告の名が表示されるなどしていること、④仲介業者が物件の管理を行うために作成している「家主台帳」（乙38・別添2）においても、家主は原告とされていることが認められる。

また、本件使用貸借契約書上、原告の妻は、不動産賃貸業務を行うとされてはいるが、金銭的負担が発生する場合には、原告がそれを負担するとの条項（同契約書5条。認定事実（1）ウ⑤）が存在し、原告の妻は不動産賃貸業務に関して自らリスクを負うことはないものとされている。

さらに、原告の妻がその不動産所得として確定申告をしている賃料に係る貸室（別紙5参照）であっても、入居者との間で作成された不動産賃貸借契約書上は、原告が賃貸人となっている貸室（Fマンション113号室並びにGマンション311号室、316号室、321号室、333号室、335室、336号室及び338号室）が複数存在する（認定事実（2）イ）。

上記の各事情に加え、本件調査において、本件担当調査官らが原告に対し、妻に対する面接を申し込んだが、原告はその必要はないなどとして承知しなかったという経緯があること（乙20の1、47、証人丙、原告本人）にも鑑みると、Fマンション及びGマンションにつき、その管理等の業務を行っていたのは、所有者である原告であったと認めるのが相当である。

また、本件賃貸用アパートのうち、Iハイツについては、本件使用貸借契約書の対象とされていないこと（認定事実（1）エ）からすると、その管理等の業務を行っていたのは、所有者である原告であったと認めるのが相当である。

(ウ) 以上のとおり、本件賃貸用アパートは原告が所有するものであって、その使用収益に係る業務も原告自身が行っていたことからすると、不動産賃貸借契約書上においては原告の妻が賃貸人であるという形式が採られていたとしても、その実質を伴わない状況にあったといわざるを得ない。そして、このことに加え、原告と妻において、本件使用貸借契約書を作成し、原告の妻を賃貸人の名義とする不動産賃貸借契約書を作成することになった契機は、原告がFマンション及びGマンションを取得し、その賃料収入を自己の所得とすれば本件兼業規制に抵触することとなることを強く意識したことにある（認定事実（1）イ）という点をも勘案すると、Fマンション、Gマンション及びIハイツに係る不動産賃貸借契約書又は本件使用貸借契約書上において、形式上、貸室から「生ずる収益の法律上帰属するとみられる者」に当たると認められる原告の妻は、真に不動産賃貸人たる地位にある者ではなく、「単なる名義人」であるというべきである。

(エ) なお、原告は、本件訴訟における被告の主張のうち、原告を貸主とする賃貸借契約書が多数存在するとした点、仲介業者に対する指示及び入居者との連絡は原告が行っていたとする点、原告の妻が不動産賃貸業務を行っていたとは認められないとする点は、本

件各更正処分等に係る本件各通知書の理由として記載されていないから、これを追加して主張することは許されない旨主張する。

この点、原告は、平成22年分以降の所得税の青色申告の承認を取り消す処分（本件青色申告承認取消処分）を受けており、上記2のとおり同処分は適法と認められるので、本件各係争年分について原告は、青色申告書以外の申告書、いわゆる白色申告書により確定申告をしたものとみなされることになるが（所得税法150条1項柱書）、本件各更正処分等も不利益処分である以上、処分庁は、行政手続法14条に基づき、処分の名宛人に対して理由を提示しなければならない（国税通則法74条の14第1項による適用除外はされない。）。

もつとも、行政手続法14条が行政処分に理由の提示を求めているのは、処分庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を相手方に知らせて不服申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解されるところ、同条は、課税処分の処分庁が、当該処分の取消訴訟において、処分の理由として提示した事由以外の事由を追加することを直ちに禁止するものとははいえない。

また、本件各更正処分は、原告が本件帳簿書類の一部を提示しないという状況においてされたものであることからすると、処分庁が、所得が原告に帰属するかどうかという本件の争点に関する攻撃防御方法として、本件各通知書記載の理由に加え、訴訟の段階までに得られた資料をも参照して、他の間接事実を主張することができるとしても、不合理とはいえない。

したがって、原告の上記主張は採用することはできない。

#### イ 収益を享受する者について

##### (ア) 本件H銀行口座の預金の用途について

本件賃貸用アパートの賃料の振込口座は、本件H銀行口座及びJ銀行青森支店第1口座であり、いずれも原告名義の口座であるが、本件H銀行口座に振り込まれた賃料は、原告の妻の総収入金額に算入して確定申告がされている（認定事実（2）ア）。

本件H銀行口座は、本件借入金の元利金（月額30万円余り）の返済口座とされているほか、同口座から合計450万円が、直接又はJ銀行虎ノ門支店口座を介してK社FX口座に入金されている（認定事実（3）ア）。

##### a 本件H銀行口座からの本件借入金の元利金の返済

本件H銀行口座から返済のためにされている出金は、原告がGマンションの取得資金等に充てるため、原告が債務者となって借り入れた本件借入金4000万円の元利金の返済である（前提事実（3）ア（ア））。したがって、本件賃貸用アパートの賃料のうち、原告が債務者となっている本件借入金の返済に充てられている部分は、原告がこれを享受しているものと認められる。

これに対し原告は、賃料の振込先とされている本件H銀行口座から本件借入金の返済が行われているのは、H銀行から、原告名義で返済用の同銀行の預金口座を開設し、同口座に直接賃料を振り込む形にしてもらいたい旨の要請を受けたことによるものであるとし、これを前提として、原告は妻との間において、①本件H銀行口座から夫婦共有の生活費のための口座であるJ銀行虎ノ門支店口座に入金すべき金銭の流れと、②本件借入金の返済に供される金銭（月額30万円余り。認定事実（3）ア（ア））

の流れを相殺することとし、本件使用貸借契約書4条（認定事実（1）ウ④）の条項を設けたものであり、本件H銀行口座は原告名義ではあるが、本件賃貸用アパートの賃料は原告の妻の収入であり、原告がこれを享受しているものと評価することはできない旨主張する。

しかしながら、上記の①と②の相殺の計算の具体的内容は全く示されておらず、本件H銀行口座で原告のために引き落とされている本件借入金の返済額（月額30万円余り）に相当する額を、原告が妻に対して実質的に交付していると評価することはできないから、原告の上記主張は採用することはできない。

したがって、本件H銀行口座に入金された本件賃貸用アパートの賃料の一部は、本件借入金の元利金の返済の原資に充てられており、本件借入金の債務者である原告がこれを享受しているものというべきである。

b 本件H銀行口座からK社FX口座への資金の移動

K社FX口座は、原告のFX取引のために開設された口座であり、原告はFX取引に係る利益を申告している（乙1の3）のであるから、本件H銀行口座からK社FX口座に移動した資金は、原告のFX取引の資金として費消されるなどしたものと認められ、原告がこれを享受しているものと認められる。

これに対して原告は、FX取引の証拠金不足に備えて、妻の承諾を得て、本件H銀行口座からK社FX口座に資金を移動させた旨主張するが、かかる承諾を得たことを裏付ける的確な証拠はなく、かつ、K社FX口座に資金が移動した後に、同口座から本件H銀行口座への返済のために更に資金が移動したものと認めることはできない。

また、原告は、K社FX口座から、夫婦共有の生活費のための口座であるJ銀行虎ノ門支店口座に返金したことをもって、本件H銀行口座への返済をしたものと考えらるべきであると主張するようであるが、上記aにおいて判示したのと同様、採用することはできない。

したがって、本件H銀行口座に入金された本件賃貸用アパートの賃料の一部は、原告のK社FX口座に入金され、原告がするFX取引の資金として費消等されており、原告がこれを享受しているものと認められる。

(イ) 必要経費の申告状況

不動産所得は、その帰属する不動産賃貸収入（総収入金額）から必要経費を控除して算定するものであるところ、本件賃貸用アパートに係る損害保険料、減価償却費及び借入金利子については、Fマンション、Gマンション及びIハイツのいずれについても原告の確定申告において、原告の総収入金額から控除されていることが認められる（認定事実（2）ウ）。

ウ 小括

以上によれば、原告の妻は、①Fマンション、Gマンション及びIハイツに係る不動産賃貸借契約書又は本件使用貸借契約書上において、形式上、貸室から「生ずる収益の法律上帰属するとみられる者」に当たると認められるが、真に不動産賃貸人たる地位にある者ではなく、「単なる名義人」であり、②また、その収益を享受しているとはいえず、原告がその収益を享受している場合に当たるから、その収益は、原告に帰属するものと解すべきである。

#### 4 本件各処分 of 適法性及び納税義務

以上によれば、本件青色申告承認取消処分は適法であると認められ（争点1）、また、本件不動産所得は原告に帰属するものと認められる（争点2）。

そうすると、上記第2の4（1）によれば、原告が納付すべき税額は、平成22年分は61万6300円、平成23年分は249万4200円、平成24年分は322万1800円となり、また、同（2）によれば、過少申告加算税は、平成22年分は5万3000円、平成23年分は32万円、平成24年分は31万1000円となり、これらと同額の本件各更正処分等（別紙2～4の「更正処分等」欄・「納付すべき税額」欄及び「過少申告加算税の額」欄）は適法である。

#### 5 結論

よって、原告の本件各請求はいずれも理由がないからこれらを棄却するととし、訴訟費用の負担については行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 谷口 豊

裁判官 平山 馨

裁判官 馬場 潤

別紙 1、別紙 8 省略

## 本件各更正処分等に係る経緯

平成22年分

(単位：円)

項目		確定申告	修正申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
年月日		平成23年2月27日	平成25年5月1日	平成26年3月4日	平成26年4月29日	平成26年7月25日	平成26年8月22日	平成27年5月15日
	総所得金額 (②+③)	① 7,727,797	7,727,797	10,631,980	7,727,797	棄却	7,727,797	棄却
内 訳	不動産所得の金額	② 6,187	6,187	2,910,370	6,187		6,187	
	給与所得の金額	③ 7,721,610	7,721,610	7,721,610	7,721,610		7,721,610	
所得控除の額の合計 (⑤+⑥+⑦+⑧)		④ 2,542,698	2,162,698	2,542,698	2,162,698		2,162,698	
内 訳	社会保険料控除	⑤ 1,022,698	1,022,698	1,022,698	1,022,698		1,022,698	
	配偶者控除	⑥ 380,000		380,000				
	扶養控除	⑦ 760,000	760,000	760,000	760,000		760,000	
	基礎控除	⑧ 380,000	380,000	380,000	380,000		380,000	
課税される所得金額 (①-④)		⑨ 5,185,000	5,565,000	8,089,000	5,565,000		5,565,000	
算出税額		⑩ 609,500	685,500	1,224,470	685,500		685,500	
源泉徴収税額		⑪ 608,100	608,100	608,100	608,100		608,100	
申告納税額 (⑩-⑪)		⑫ 1,400	77,400	616,300	77,400		77,400	
納付すべき税額		⑬ 1,400	77,400	616,300	77,400		77,400	
過少申告加算税の額		⑭ -	-	53,000	-		-	

## 本件各更正処分等に係る経緯

平成23年分

(単位：円)

項目		確定申告	修正申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
年月日		平成24年2月19日	平成25年5月1日	平成26年3月4日	平成26年4月29日	平成26年7月25日	平成26年8月22日	平成27年5月15日
	総所得金額 (②+③)	① 8,301,966	8,301,966	16,633,915	8,301,966	棄却	8,301,966	棄却
内訳	不動産所得の金額	② 84,065	84,065	8,416,014	84,065		84,065	
	給与所得の金額	③ 8,217,901	8,217,901	8,217,901	8,217,901		8,217,901	
所得控除の額の合計 (⑤+⑥+⑦)		④ 1,894,045	1,514,045	1,894,045	1,514,045		1,514,045	
内訳	社会保険料控除	⑤ 1,134,045	1,134,045	1,134,045	1,134,045		1,134,045	
	配偶者控除	⑥ 380,000		380,000				
	基礎控除	⑦ 380,000	380,000	380,000	380,000		380,000	
課税される所得金額 (①-④)		⑧ 6,407,000	6,787,000	14,739,000	6,787,000		6,787,000	
算出税額		⑨ 853,900	929,900	3,327,870	929,900		929,900	
源泉徴収税額		⑩ 833,584	833,584	833,584	833,584		833,584	
申告納税額 (⑨-⑩)		⑪ 20,300	96,300	2,494,200	96,300		96,300	
納付すべき税額		⑫ 20,300	96,300	2,494,200	96,300		96,300	
過少申告加算税の額		⑬ -	-	320,000	-		-	

## 本件各更正処分等に係る経緯

平成24年分

(単位：円)

項目		確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
年月日		平成25年3月13日	平成26年3月4日	平成26年4月29日	平成26年7月25日	平成26年8月22日	平成27年5月15日
	総所得金額 (②+③)	① 8,188,046	17,005,147	8,188,046	棄却	8,188,046	棄却
内訳	不動産所得の金額	② 687,906	9,505,007	687,906		687,906	
	給与所得の金額	③ 7,500,140	7,500,140	7,500,140		7,500,140	
	先物取引に係る 雑所得等の金額	④ 3,163,429	3,163,429	3,163,429		3,163,429	
	所得控除の額の合計額 (⑥+⑦+⑧)	⑤ 1,586,749	1,966,749	1,586,749		1,586,749	
内訳	社会保険料控除	⑥ 1,206,749	1,206,749	1,206,749		1,206,749	
	配偶者控除	⑦	380,000				
	基礎控除	⑧ 380,000	380,000	380,000		380,000	
課税される 所得金額	①対応分 (①-⑤)	⑨ 6,601,000	15,038,000	6,601,000		6,601,000	
	④対応分	⑩ 3,163,000	3,163,000	3,163,000		3,163,000	
算出税額	①対応分	⑪ 892,700	3,426,540	892,700		892,700	
	④対応分	⑫ 474,450	474,450	474,450		474,450	
	源泉徴収税額	⑬ 679,100	679,100	679,100		679,100	
	申告納税額 (⑪+⑫-⑬)	⑭ 688,000	3,221,800	688,000		688,000	
	納付すべき税額	⑮ 688,000	3,221,800	688,000		688,000	
	過少申告加算税の額	⑯ -	311,000	-	-		



## 本件賃貸用アパート等に係る賃料等の申告状況

(単位：円)

名称	部屋 番号	項 番	平成21年分		平成22年分		平成23年分		平成24年分	
			原告	妻	原告	妻	原告	妻	原告	妻
E ア パ ー ト	101	①	456,000		456,000		456,000		456,000	
	102	②	432,000		432,000		432,000		432,000	
	201	③	312,000		100,100		468,000		468,000	
	202	④	456,000		456,000		419,485		468,000	
	小計		1,656,000	0	1,444,100	0	1,775,485	0	1,824,000	0
F マ ン シ ヨ ン	112	⑤	187,200	174,004	201,600	144,000		345,600		345,600
	113	⑥				169,800		140,333		
	115	⑦		282,240		259,200				
	116	⑧			156,090			86,143		
	117	⑨		237,400	127,400		67,000			
	121	⑩	393,600		122,735					
	122	⑪		381,600						
	123	⑫		118,000						324,200
	125	⑬								60,000
	126	⑭	391,200		391,200		293,400			
	127	⑮		160,000						
	小計		972,000	1,353,244	999,025	573,000	360,400	572,076	0	729,800
G マ ン シ ヨ ン	311	⑯		500,400		464,400		464,400		464,400
	312	⑰	390,000		390,000		390,000		390,000	
	313	⑱		459,100				311,000		360,000
	315	⑲		426,000		426,000		426,000		426,000
	316	⑳		199,000		218,425		510,600		531,600
	317	㉑					331,200		441,600	
	318	㉒		493,950	164,200			338,500		468,000
	321	㉓		448,084		352,700		300,000		360,000
	322	㉔		75,600				322,400		391,133
	323	㉕		432,000		432,000		432,000		432,000
	325	㉖		458,592		458,592		458,592		458,592
	326	㉗		75,600	284,700		525,600		525,600	
	327	㉘		463,200		463,200		463,200		463,200
	328	㉙		506,400		506,400		506,400		506,400
	331	㉚		468,000		468,000		468,000		468,000
	332	㉛		84,000		354,899		554,100		38,000
	333	㉜		465,600		495,600		501,600		501,600
	335	㉝	246,000					226,800		217,200
	336	㉞		443,300		486,944		363,884		
	337	㉟					501,600		501,600	
338	㊱		507,852		477,600		477,600		477,600	
小計		636,000	6,506,678	838,900	5,604,760	1,748,400	7,125,076	1,858,800	6,563,725	
I ハ イ ツ	A-1	㊲		102,100		381,600		381,600		381,600
	A-2	㊳				399,285		399,600		375,350
	A-3	㊴		154,200		393,600		393,600		393,600
	B-1	㊵		303,400		398,900		405,600		405,600
	B-2	㊶		88,288		429,600		429,600		429,600
	B-3	㊷				376,700		417,600		417,600
	C-1	㊸				229,590		387,600		387,600
	C-2	㊹				162,133		368,000		441,600
	C-3	㊺				373,866		405,600		405,600
	小計		0	647,988	0	3,145,274	0	3,588,800	0	3,638,150
礼金等	㊻		19,079	236,400	130,637	288,500	39,235	903,000	9,426	655,995
各人合計	㊼		3,283,079	8,744,310	3,412,662	9,611,534	3,923,520	12,188,952	3,692,226	11,587,670
総合計	㊽		12,027,389		13,024,196		16,112,472		15,279,896	

## 本件各更正処分の根拠

## 1 平成22年分

(1) 総所得金額 1063万1980円

上記金額は、次のア（不動産所得の金額）及びイ（給与所得の金額）の各金額の合計額である（所得税法22条2項）。

ア 不動産所得の金額 291万0370円

上記金額は、次の（ア）（総収入金額）から（イ）（必要経費の金額）を控除した後の金額である。

なお、本件各係争年分において、本件不動産所得（原告の妻が申告した不動産所得に係る総収入金額及び必要経費）が原告に帰属することについては、争点2の被告の主張において述べるとおりである。

（ア）総収入金額 1302万4196円

上記金額は、次のa（原告の確定申告分）及びb（原告の妻の確定申告分）の各金額の合計額である。

a 原告の確定申告分 341万2662円

上記金額は、原告の平成22年分の所得税の確定申告書（乙1の1）に添付された同年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙2の1）に記載された収入金額の合計欄の金額（同1枚目④欄）である。

b 原告の妻の確定申告分 961万1534円

上記金額は、原告の妻の平成22年分の所得税の確定申告書（乙3の1）に添付された同年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙4の1）に記載された収入金額の合計欄の金額（同1枚目④欄）である。

（イ）必要経費の金額 1011万3826円

上記金額は、次のa（原告の確定申告分）及びb（原告の妻の確定申告分）の各金額の合計額である。

a 原告の確定申告分 330万6475円

上記金額は、原告の平成22年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙2の1）に記載された必要経費の合計欄の金額（同1枚目⑱欄）である。

b 原告の妻の確定申告分 680万7351円

上記金額は、原告の妻の平成22年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙4の1）に記載された必要経費の合計欄の金額860万7351円（同1枚目⑱欄）から、「修繕積立金」180万円（同1枚目⑳欄）を控除した後の金額である。

イ 給与所得の金額 772万1610円

上記金額は、原告の平成22年分の所得税の確定申告書（乙1の1）に記載された給与所得の金額（同1枚目⑥欄）と同額である。

(2) 所得控除の額の合計額 254万2698円

上記金額は、原告の平成22年分の所得税の確定申告書（乙1の1）に記載された所得から差し引かれる金額の合計欄の金額（同1枚目㉕欄）と同額である。

なお、上記金額には配偶者控除38万円が含まれている。これは、争点2の被告の主張において述べるとおり本件不動産所得が原告に帰属することから、本件各係争年分の原告の妻の合計所得金額はいずれも38万円以下となり、所得税法2条1項33号に規定する控除対象配偶者に該当し、原告の妻に関して配偶者控除が適用されるからである。

(3) 課税される所得金額 808万9000円

上記金額は、上記(1)の総所得金額1063万1980円から上記(2)の所得控除の額の合計額254万2698円を控除した後の金額(ただし、国税通則法(以下「通則法」という。)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)である。

(4) 納付すべき税額 61万6300円

上記金額は、次のア(課税される所得金額に対する税額)の金額からイ(源泉徴収税額)の金額を控除した後の金額(ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

ア 課税される所得金額に対する税額 122万4470円

上記金額は、上記(3)の課税される所得金額808万9000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 源泉徴収税額 60万8100円

上記金額は、原告の平成22年分の所得税の確定申告書(乙1の1)に記載された源泉徴収税額(同1枚目㉞欄)と同額である。

## 2 平成23年分

(1) 総所得金額 1663万3915円

上記金額は、次のア(不動産所得の金額)及びイ(給与所得の金額)の各金額の合計額である(所得税法22条2項)。

ア 不動産所得の金額 841万6014円

上記金額は、次の(ア)(総収入金額)から(イ)(必要経費の金額)を控除した後の金額である。

(ア) 総収入金額 1611万2472円

上記金額は、次のa(原告の確定申告分)及びb(原告の妻の確定申告分)の各金額の合計額である。

a 原告の確定申告分 392万3520円

上記金額は、原告の平成23年分の所得税の確定申告書(乙1の2)に添付された同年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)(乙2の2)に記載された収入金額の合計欄の金額(同1枚目④欄)である。

b 原告の妻の確定申告分 1218万8952円

上記金額は、原告の妻の平成23年分の所得税の確定申告書(乙3の2)に添付された同年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)(乙4の2)に記載された収入金額の合計欄の金額(同1枚目④欄)である。

(イ) 必要経費の金額 769万6458円

上記金額は、次のa(原告の確定申告分)及びb(原告の妻の確定申告分)の各金額の合計額である。

a 原告の確定申告分 373万9455円

上記金額は、原告の平成23年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙2の2）に記載された必要経費の合計欄の金額（同1枚目⑱欄）である。

b 原告の妻の確定申告分 395万7003円

上記金額は、原告の妻の平成23年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙4の2）に記載された必要経費の合計欄の金額1118万7003円（同1枚目⑱欄）から「修繕積立金」723万円（同1枚目⑲欄）を控除した後の金額である。

イ 給与所得の金額 821万7901円

上記金額は、原告の平成23年分の所得税の確定申告書（乙1の2）に記載された給与所得の金額（同1枚目⑥欄）と同額である。

(2) 所得控除の額の合計額 189万4045円

上記金額は、原告の平成23年分の所得税の確定申告書（乙1の2）に記載された所得から差し引かれる金額の合計欄の金額（同1枚目㉕欄）と同額である。

(3) 課税される所得金額 1473万9000円

上記金額は、上記(1)の総所得金額1663万3915円から上記(2)の所得控除の額の合計額189万4045円を控除した後の金額（ただし、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）である。

(4) 納付すべき税額 249万4200円

上記金額は、次のア（課税される所得金額に対する税額）の金額からイ（源泉徴収税額）の金額を控除した後の金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

ア 課税される所得金額に対する税額 332万7870円

上記金額は、上記(3)の課税される所得金額1473万9000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 源泉徴収税額 83万3584円

上記金額は、原告の平成23年分の所得税の確定申告書（乙1の2）に記載された源泉徴収税額（同1枚目㉔欄）と同額である。

### 3 平成24年分

(1) 総所得金額 1700万5147円

上記金額は、次のア（不動産所得の金額）及びイ（給与所得の金額）の各金額の合計額である（所得税法22条2項）。

ア 不動産所得の金額 950万5007円

上記金額は、次の(ア)（総収入金額）から(イ)（必要経費の金額）を控除した後の金額である。

(ア) 総収入金額 1527万9896円

上記金額は、次のa（原告の確定申告分）及びb（原告の妻の確定申告分）の各金額の合計額である。

a 原告の確定申告分 369万2226円

上記金額は、原告の平成24年分の所得税の確定申告書（乙1の3）に添付された同年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙2の3）に記載された収入金額の合計欄の

金額（同 1 枚目④欄）である。

b 原告の妻の確定申告分 1158万7670円

上記金額は、原告の妻の平成24年分の所得税の確定申告書（乙3の3）に添付された同年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙4の3）に記載された収入金額の合計欄の金額（同 1 枚目④欄）である。

(イ) 必要経費の金額 577万4889円

上記金額は、次の a（原告の確定申告分）及び b（原告の妻の確定申告分）の各金額の合計額である。

a 原告の確定申告分 290万4320円

上記金額は、原告の平成24年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙2の3）に記載された必要経費の合計欄の金額（同 1 枚目⑱欄）である。

b 原告の妻の確定申告分 287万0569円

上記金額は、原告の妻の平成24年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）（乙4の3）に記載された必要経費の合計欄（同 1 枚目⑱欄）の金額である。

イ 給与所得の金額 750万0140円

上記金額は、原告の平成24年分の所得税の確定申告書（乙1の3）に記載された給与所得の金額（同 1 枚目⑥欄）と同額である。

(2) 先物取引に係る雑所得等の金額 316万3429円

上記金額は、原告の平成24年分の所得税の確定申告書（乙1の3）に記載された先物取引に係る雑所得等の金額（同 3 枚目㉔欄）と同額である。

(3) 所得控除の額の合計額 196万6749円

上記金額は、原告の平成24年分の所得税の確定申告書（乙1の3）に記載された所得から差し引かれる金額の合計額158万6749円（同 1 枚目㉕欄）に、配偶者控除38万円を加算した額である。

(4) 課税される所得金額

ア 課税総所得金額 1503万8000円

上記金額は、上記（1）の総所得金額1700万5147円から上記（3）の所得控除の額の合計額196万6749円を控除した後の金額（ただし、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）である。

イ 先物取引に係る課税雑所得等の金額 316万3000円

上記金額は、上記（2）の先物取引に係る雑所得等の金額（ただし、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）である。

(5) 納付すべき税額 322万1800円

上記金額は、次のア（課税総所得金額に対する税額）及びイ（先物取引に係る課税所得等の金額に対する税額）の各金額の合計額からウ（源泉徴収税額）の金額を控除した後の金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

ア 課税総所得金額に対する税額 342万6540円

上記金額は、上記（4）アの課税総所得金額1503万8000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 先物取引に係る課税雑所得等の金額に対する税額 47万4450円

上記金額は、上記（４）イの先物取引に係る課税雑所得等の金額 316 万 3000 円に租税特別措置法 41 条の 14 第 1 項に規定する税率を乗じて算出した金額である。

ウ 源泉徴収税額 67 万 9100 円

上記金額は、原告の平成 24 年分の所得税の確定申告書（乙 1 の 3）に記載された源泉徴収税額（同 1 枚目㊸欄）と同額である。

以上

本件各賦課決定処分の根拠

1 平成22年分 5万3000円

上記金額は、原告の平成22年分所得税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額53万円（ただし、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。甲2・1枚目「本税の額」欄参照）を基礎として、これに同法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

2 平成23年分 32万0000円

上記金額は、原告の平成23年分所得税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額239万円（ただし、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。甲3・1枚目「本税の額」欄参照）を基礎として、これに同法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額23万9000円及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額8万1000円（甲3・9枚目参照）の合計額である。

3 平成24年分 31万1000円

上記金額は、原告の平成24年分所得税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額253万円（ただし、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。甲4・1枚目「本税の額」欄参照）を基礎として、これに同法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額25万3000円及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額5万8000円（甲4・9枚目参照）の合計額である。

以上