

岡山地方裁判所 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(笠岡税務署長)

令和2年6月30日棄却・確定

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	山崎 博幸
同	山本 勝敏
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	笠岡税務署長 中谷 修
同指定代理人	福田 恭平
同	福本 吉秀
同	川合 康之
同	松本 和博
同	岡本 一彦
同	阿井 賢二
同	安藤 直人
同	田代 裕二

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

笠岡税務署長が原告に対して平成25年3月13日付けでした平成21年分所得税の総所得金額を900万1754円、過少申告加算税の額を12万8000円、平成22年分所得税の総所得金額を552万9347円、過少申告加算税の額を3万3000円及び平成23年分所得税の総所得金額を1407万2000円、過少申告加算税の額を39万5000円とする各更正処分(ただし、広島国税不服審判所長の裁決により一部取り消された後のもの)のうち、総所得金額がそれぞれ92万3200円、87万8300円、88万5600円を超える部分並びに過少申告加算税の各賦課決定処分(ただし、広島国税不服審判所長の裁決により一部取り消された後のもの)を取り消す。

第2 事案の概要等

本件は、民宿業を営む原告が、平成21年ないし平成23年(以下「本件各年」という。)分の事業所得を確定申告したのに対し、処分行政庁が、推計課税の方法により所得金額を算出し、本件各年分の所得税の各更正処分(以下「本件各更正処分」という。)及び過少申告加算

税の各賦課決定処分（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「本件各処分」という。）をしたことについて、調査手続が違法であり、推計の必要性、合理性を欠き違法であると主張して、本件各処分の取消しを求める事案である。

1 争いのない事実等（当事者間に争いがなく、後掲証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定できる事実。）

(1) 当事者等

ア 原告は、岡山県笠岡市●●において、民宿（屋号「A」。以下「本件民宿」という。）及び食堂（屋号「B」。以下「本件食堂」といい、本件民宿と併せて「本件民宿等」という。）を営業するなどしている個人事業者である（甲3〔枝番号を含む〕、113）。

イ 乙（以下「乙」という。）は原告の妻であり、丙（以下「丙」という。）は原告の長女、丁（以下「丁」という。）は原告の次女である（乙1）。

ウ 本件各年において、原告と同居し、生計を一にしている者は、乙、丙及び丁の3人であった（乙2ないし5。以下、原告、乙、丙及び丁の4人からなる世帯を「原告世帯」という。）。

(2) 本件各処分に至る経緯

ア 原告は、処分行政庁に対して、本件各年分の所得税の各確定申告書（以下「本件各確定申告書」という。）を、別表1の「確定申告」欄のとおり、いずれも法定申告期限内に提出した（乙3ないし5）。

イ 処分行政庁は、平成25年3月13日付けで、原告に対し、別表1の「更正処分等」欄のとおり、本件各年分の所得税の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分をした（乙37）。

(3) 不服申立て及び訴え提起

ア 原告は、平成25年5月10日付けで、本件各処分の全部の取消しを求めて、処分行政庁に対して異議申立てをした。これに対し、処分行政庁は、同年7月9日付けで、別表1の「異議決定」欄記載のとおり、本件各年分の所得税の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分に係る異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした。（乙38）

イ 原告は、平成25年8月9日付けで、本件各年分の全部の取消しを求めて、国税不服審判所長に対して審査請求をした。これに対し、国税不服審判所長は、平成26年6月30日付けで、別表1の「裁決」欄記載のとおり、上記各処分の一部を取り消す旨の裁決をした（甲2）。

ウ 原告は、平成27年1月5日、本件訴えを提起した。

2 争点及び当事者の主張

本件の争点は、調査手続の適否（争点1）、推計の必要性の有無（争点2）、及び推計の合理性の有無（争点3）である。

(1) 調査手続の適否（争点1）

(原告の主張)

ア 原告の本件各年分の所得税並びに消費税及び地方消費税に係る調査（以下「本件調査」という。）は、事前通知なく実施された。

これは、昭和51年4月1日付け国税庁作成の税務運営方針（以下「税務運営方針」という。）が、事前通知の励行に努める旨定め、平成13年3月27日付け国税庁長官通達

「税務調査の際の事前通知について（事務運営指針）」（以下「事務運営指針」という。）が、原則として納税者に対し調査日時を事前通知することとされ、例外的に事前通知を行うことが適当でない認められる場合には事前通知を行わない旨定めていることに反するものである。

また、平成23年12月2日、平成23年法律第114号により、国税通則法が改正され、税務調査の際には、原則として、課税庁が事前通知をする旨が定められ、同法の施行日は平成25年1月1日とされた。本件調査が開始された平成24年8月28日は、既に国税通則法の改正がされた後であり、施行日の約4か月前であったから、本件調査は、改正法の施行前に敢えて開始されたものといえる。この点においても、本件調査は違法である。

イ また、処分行政庁は、本件調査において、2回目の臨場直後から反面調査を開始し、原告が売上及び経費に関する帳簿、請求書、領収書等を提出した後も反面調査を続けた。これは、税務運営方針が、反面調査は客観的にみてやむを得ないと認められる場合に限り行う旨定めていることに反するものである。

ウ 以上によれば、本件調査は違法であり、これに基づきなされた本件各処分も違法である。

（被告の主張）

ア 税務調査の手續上の違法が直ちに当該課税処分の違法に結びつくものではなく、税務調査の違法が課税処分の取消原因となるのは、当該調査が刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用に至る等重大な違法を帯び、何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものと評価される場合に限られると解すべきである。

イ 原告は、事前通知をせずに本件調査が実施されたとして、本件調査が違法である旨主張する。しかし、平成23年法律第114号による改正後の国税通則法の施行前においては、本件調査の根拠は、所得税法（平成23年法律第114号による改正前のもの。以下「旧所得税法」という。）であるから、事前通知は法律上一律の要件とされておらず、事前通知をするか否かの判断は税務職員の合理的な裁量に委ねられているものと解すべきである。

本件においては、原告の営業形態からして、原始記録がさほど多くないことが容易に想定された一方、原告は、原告家族ら4人が生活するには明らかに不足する金額を申告するなどしていたことから、原告が過少申告をしている可能性も当然に考慮に入れざるを得なかった。このような事情の下で、本件調査の事前通知をした場合には、希少な原始記録が破棄され、本件各確定申告書との帳尻合わせ等がされてしまうことも十分に想定されたから、事前通知がされなかったことについて、十分な必要性・合理性が認められる。

また、担当の税務職員は、平成24年8月28日、本件調査を開始する前に、原告に対し、調査の目的を明らかにし、原告の都合を確認したのに対し、原告が、異議なく調査に応じたことから、本件調査を開始した。そして、同日の調査の途中で、原告が帰ってほしい旨述べたため、担当の税務職員は、これに応じて辞去し、同日の調査を終了したのであるから、本件調査において、事前通知がされなかったことにより、何ら原告の私的利益が害されたとは認められない。

ウ 原告は、本件食堂への2回目の臨場の後、反面調査を開始し、これを継続したとして、本件調査が違法である旨主張する。

しかしながら、原告は、本件食堂への1回目の臨場の際、所得金額の計算に係る書類の提示を求められたのに対し、これを拒否し、2回目の臨場の際には、担当の税務職員が、同席していたCらに対し、守秘義務の観点から退席するよう繰り返し求めたものの、同Cらは退席しなかった。このように、原告は、本件調査に非協力的な態度を示しており、十分な調査ができない状況であったから、反面調査をするやむを得ない事情があったというべきである。また、本件調査において、原告から、バインダーノート1冊（以下「本件収支帳」という。）、領収証の控え2冊（以下「本件領収証控え」という。）、請求書の控え2冊（以下「本件請求書控え」という。）等の書類が提示されたとはいえ（以下、これらの書類を「本件調査時各提示書類」という。）、これらは本件各年分の一部の期間のみのものであり、その記載内容も極めて不十分なものであったから、反面調査を継続する必要があった。

エ 以上によれば、本件調査は、その手続上何ら違法と評価される余地がない。

(2) 推計の必要性の有無（争点2）

(被告の主張)

原告は、本件調査時において、本件調査時各提示書類以外の帳簿書類を保存していない旨述べ、実際にそのような帳簿書類を提出することはなかったところ、本件調査時各提示書類は、極めて不十分なものであった。原告自身も、本件調査において、本件収支帳が売上を正確に反映し記載したものでないことを自認していた。したがって、本件調査時においては、本件各年分の所得金額を算出するための資料に乏しく、また、本件調査時各提示書類も信用性が乏しいものであり、処分行政庁において実額課税が不可能又は困難であったから、推計の必要性があったと認められる。

なお、原告は、上記第2の1（3）アの異議申立てにおける調査（以下「本件異議調査」という。）において、笠岡税務署職員に対し、本件調査時各提示書類以外に追加資料を提出したが、同資料は、一部の必要経費に係る資料にとどまるものであった。したがって、本件各年分に係る原告の所得金額を実額で算出することはできず、推計の必要性があることには何ら変わりがない。

(原告の主張)

原告は、本件調査において、本件調査時各提示書類を提示し、本件異議調査においても、資料を提出した。原告は、本件収支帳に正確な売上及び経費を記載しているから、これらの資料により、原告の所得金額を実額により算出することが可能であった。したがって、本件各処分の際し、原告の事業所得を算出するために推計をする必要はなかったというべきである。

(3) 推計の合理性の有無（争点3）

(被告の主張)

ア 処分行政庁は、銀行の取引履歴等の客観証拠及び家計調査年報という客観性の高い証拠に基づき、資産及び負債の期首及び期末の金額等を正確に把握した上で、資産増減法を用いて原告の事業所得の額を推計したものであり（以下、被告が本件で採用した資産増減法を「本件資産増減法」という。）、本件資産増減法には十分な合理性が認められる。

イ（ア）原告は、笠岡税務署長が、平成25年3月13日付けでした原告に対する平成22年1月1日から同年12月31日までの課税期間に係る消費税等の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分（以下「本件消費税等決定処分等」という。）等を根拠として、本件資産増減法には合理性がない旨主張する。

しかし、本件訴訟における審判の対象は、本件各処分における原告の所得税等が、客観的に存在した税額を上回るか否かであって、本件消費税等決定処分等に係る笠岡税務署長の認定及び判断の内容は、推計の合理性の有無とは何ら関係がないというべきである。

（イ）また、原告は、被告が本件資産増減法により算出した本件各年分の所得金額から、本件民宿等以外の収入金額であると主張するものを差し引いて本件民宿等に係る所得金額を算出した上で、個人企業経済調査年報による宿泊業、飲食サービス業の平均営業利益率（以下「本件平均営業利益率」という。）及び原告以外の納税義務者の裁決における平均所得率を除して本件民宿等の売上金額を算出すると、異常に高い金額になるなどとして、本件資産増減法には合理性がない旨主張する。

しかしながら、原告の本件民宿等以外の収入金額として原告が主張するものは、そもそも客観的資料に基づくものではなく、その根拠を欠くものである。加えて、原告が営む本件民宿等と潜水作業や大工工事の手伝い等の営業利益率又は所得率の差異からすれば、原告が主張する営業利益率又は所得率は、原告の事業実態を看過しあるいは無視した極めて低いものである。したがって、原告の主張は前提を誤るものである。

ウ 資産増減法による推計の基礎となる、原告の本件各年分における資産、負債、加算調整項目及び減算調整項目の各項目の期首及び期末の金額は、別表2-1ないし2-2のとおりである。

原告は、事業以外の原因により純資産が増加した旨主張するが、別表3-1ないし3-3の「被告の反論」欄のとおり、いずれも理由がないというべきである。

（原告の主張）

ア 原告は、本件資産増減法と同業者比率法との優劣を比較した上で、同業者比率法を採用すべきであると主張するものではないが、本件消費税等決定処分等においては、原告の収入金額を算出するために同業者比率法が用いられたのに、本件各処分においては、原告の事業所得金額を算出するために資産増減法が用いられており、相矛盾している。

イ また、原告には、平成22年分を除き、消費税が課税されることがないから、原告の平成21年分及び平成23年分の課税売上高は、いずれも1000万円以下であり、平成22年分の課税標準額は、本件消費税等決定処分等で認定された額の917万7000円である。

ところが、別表4-1の〔Ⅰ〕のとおり、本件資産増減法により平成23年分の原告の事業所得として推計された額が、同年の課税売上額を上回っている。また、同表の〔Ⅲ〕のとおり、本件資産増減法により算出された事業所得の額から原告の本件民宿等以外の収入（以下「アルバイト収入」という。）の額を控除した額に、上記課税売上額ないし課税標準額を除して算出した利益率は、本件平均営業利益率である14.8パーセントを著しく上回っている。その上、別表4-2のとおり、本件資産増減法により算出された事業所得と、上記課税標準額ないし課税売上高が、相関しているとも認められない。

さらに、本件資産増減法により算出された事業所得から、上記課税標準額ないし課税売上高に本件平均営業利益率を乗じて算出した額を控除したものが、原告のアルバイト収入になるはずであるが、別表4-3のとおり、この金額が、原告の主たる業である民宿業による事業所得を大幅に上回っている。加えて、別表4-4のとおり、本件資産増減法により算出された事業所得からアルバイト収入を控除したものを本件平均営業利益率で除して算出した売上高は、原告の業態からは想定されないような高値となる。

以上のとおり、本件資産増減法により推計された事業所得には、真実の所得金額と合致する程度の蓋然性が認められないから、本件資産増減法には合理性がないというべきである。

ウ また、別表3-1ないし3-3の「時期\項目」ないし「原資に関する具体的主張」欄のとおり、事業所得以外の原因により原告の純資産が増加したのであるから、本件資産増減法には合理性がない。

第3 当裁判所の判断

1 争いのない事実等、後掲証拠及び弁論の全趣旨を総合すれば、次の事実が認められる。

(1) 平成24年8月28日(乙7)

ア 笠岡税務署個人課税部門所属の上席国税調査官であったD(以下「D調査官」という。)は、同部門所属の上席国税調査官であったE(以下「E調査官」といい、D調査官と併せて「D調査官ら」という。)及び岡山東税務署特別国税調査官付上席国税調査官であったF(以下「F調査官」という。)は、平成24年8月28日午前10時20分頃、原告に対する事前通知をしないで、本件食堂に臨場した。

イ D調査官ら及びF調査官は、応対した原告及び乙に対し、身分証明書及び質問検査章を提示した(なお、原告は、D調査官ら及びF調査官が、質問検査章を提示しなかった旨主張する。しかしながら、調査が行われた平成24年8月28日の6日後に決裁された調査事績報告書には、身分証明書のほか、質問検査章が提示された旨の記載があること(乙7)のほか、原告が、本件各処分に対する異議申立て、審査請求の手續において、上記のような主張をしたとは認められないこと(甲2、37、38)に照らし、原告の主張は採用することができない。)。E調査官は、原告に対し、所得税の調査で臨場したことや、必要があれば消費税の調査についても検討すること等を告げた上で、原告らの都合を尋ねた。原告は、これに対し、「今日はええよ。バーベキューの準備だけすればいいから。食材も持ち込みなんで。」と述べて調査に応じた。

ウ F調査官が、原告に対し、売上や経費を記録しているものがあるか否かを尋ねたところ、原告は、「何もつけてないで。」と述べた。また、同調査官が、原告に対し、どのような方法で確定申告をしたのかを尋ねたところ、原告は、「どんぶり勘定じゃから」と述べた。

そのため、F調査官及びD調査官が、原告に対し、確定申告した所得金額の計算根拠を尋ね、所得金額の計算に係る書類の提示を求めたところ、原告は、「計算したものはあるけど。」「見せられんなあ。」と述べた。

エ D調査官が、再度、原告に対し、所得金額の計算に係る書類の提示を求めたが、本件民宿等の従業員が原告を呼びに来たため、原告は、「バーベキューの火を熾さんといけん。」と述べ、席を立った。その後、原告が、D調査官ら及びF調査官に対し、「今日

は忙しくなるから、もう帰ってえ。」と述べたため、D調査官ら及びF調査官は、本件食堂から辞去した。

(2) 平成24年9月5日(乙10)

ア D調査官らは、事前通知の上(乙9)、平成24年9月5日午前10時頃、本件食堂に臨場したところ、本件食堂には、原告及び乙のほか、CのG、同事務局長のH(以下「H」という。)及び同参与のI(以下「I」という。)が同席していた。

イ D調査官は、原告に対し、税務職員に課せられた守秘義務について説明した上、調査に関係のない第三者を退席させて、調査ができる状態にしてもらいたい旨述べ、繰り返しHらの退席を求めたが、原告らはこれに応じなかった。そのため、D調査官は、原告に対し、調査は笠岡税務署の方針に従って進める旨述べ、同日の調査を終えた。

ウ D調査官らは、同日以後、金融機関等に対し、原告世帯の取引の有無や取引内容等について反面調査を行った(乙6)。

(3) 平成24年11月26日(乙17)

ア D調査官らは、上記(2)の後、原告及び乙に対して複数回連絡するなどしてから(乙6、12ないし16)、事前通知の上で(乙16)、平成24年11月26日午前9時55分頃、本件食堂に臨場した。本件食堂には、原告及び乙のほか、H及びIが同席していた。

イ D調査官が、原告に対し、税務職員に課せられた守秘義務について説明した上、調査に関係のない第三者を退席させて、調査ができる状態にしてもらいたい旨述べたところ、原告は、本件食堂内からH及びIを退席させた。

ウ 原告は、D調査官らに対し、次の(ア)ないし(エ)の本件調査時各提示書類を提示した。

(ア) 本件収支帳

バインダーノート1冊。なお、これには市販の現金出納帳の様式に収入金額や支払金額等が記載されている(乙18)。

(イ) 本件領収書控え

原告が発行した領収証(複写式、市販のもの)の控え2冊(主に平成23年2月から同年7月24日まで使用されたもの1冊及び平成23年7月から平成24年4月8日発行のものまで記載されたもの1冊の合計2冊(乙19ないし22))。

(ウ) 本件請求書控え

原告が発行した請求書(複写式、市販のもの)の控え2冊(平成21年5月27日から平成23年6月24日まで使用されたもの1冊並びに平成23年10月20日及び平成24年1月17日発行のものが記載されていたもの1冊の合計2冊(乙23ないし25))。

(エ) 本件各年分に係る各収支内訳書、各給与所得者の扶養控除等(異動)申告書、各給与所得に対する所得税源泉徴収簿及び各減価償却費を計算した書類

エ 原告は、D調査官らに対し、「売上金については、レジが無いので、食堂と民宿の売上の現金を、一度金庫に入れますが、私がお札を金庫から回収して、その金額を帳簿の収入金額に書いています。だから、領収書は合計しても、帳面とは合わないですよ。」と述べた。

D調査官が、原告に対し、収入の額が正確に帳簿に記載されていることを証明するものがないのではないかと尋ねたのに対し、原告は、「そうですけど。」と述べた。

オ さらに、D調査官が、原告に対し、平成20年以前の書類や平成21年分以降の仕入れや必要経費に関する領収証の提示を求めたところ、原告は、本件調査時各提示書類以外に保存している帳簿はない旨述べた。

(4) 平成24年12月11日(乙27)

ア D調査官らは、事前通知の上(乙6、27)、平成24年12月11日午前9時40分頃、本件食堂に臨場し、原告に対し、本件調査時各提示書類以外に保存している書類等の提示を求めた。しかし、原告は、いずれも保存していない旨述べ、帳簿書類を更に提示することはなかった。

イ D調査官が、本件収支帳に記入されている売上と、預金口座への入金額の差額について説明を求めたところ、原告は、約12年前までに、なまこの密漁等により得た現金約1600万円を自宅金庫内に保管しており、これを入金したものである旨回答した。

ウ D調査官が、原告に対し、本件収支帳について、経費は後から確認できる口座振替や引落しのものしか記入されておらず、売上も振込入金以外は、金庫から回収した現金が記入されているだけで、正確な売上を証明するものは何もないのではないかと、潜水作業や大工手伝いの収入はどこにも記入されていないのではないかと尋ねたのに対し、原告は、「はい。」と述べた。

(5) 平成24年12月21日及び平成25年1月17日(乙29、30)

D調査官が、平成24年12月21日及び平成25年1月17日、原告に対し、電話で、本件調査時各提示書類以外に保存している書類があれば提示してほしい旨述べたところ、原告は、そのような書類は保存していない旨回答した。

(6) 平成25年2月22日(乙32)

ア D調査官が、平成25年2月22日、原告に対し、平成23年7月5日の別表3-3の「番号」欄16の乙名義の預金口座の500万円の入金の原資を尋ねたところ、原告は、覚えていないが、密漁で得た現金の可能性が高い旨回答した。

イ D調査官は、原告に対し、調査の結果、本件収支帳に売上として記載された金額は日々の売上や領収証の控えと整合しないことや、銀行の入金額と整合しないものもあること、本件収支帳に経費として記載された金額は領収証がなく大まかな金額であること等を説明した。これに対し、原告は、「はい。」と回答した。

(7) 平成25年3月11日から同月13日まで

ア D調査官は、平成25年3月11日、本件食堂に臨場し、乙に対し、調査結果に基づき作成した本件各年分の所得税の修正申告書の各下書き及び平成22年分の消費税及び地方消費税の期限後申告書の下書きを入れた封筒を交付した(乙34)。

イ 原告は、平成25年3月12日、D調査官に対し、電話で、上記アの各申告書の下書きの内容に納得できない旨や、翌日に笠岡税務署に行く旨述べた(乙35)。

ウ 原告及び乙は、平成25年3月13日、笠岡税務署を訪れ、D調査官らと面談した(乙36)。

D調査官は、原告に対し、上記アの下書きの内容を説明した。原告から、平成23年分の事業所得が1400万円を超える額となった理由を尋ねられたのに対し、例えば、5

00万円の定期預金が挙げられる旨回答した。これに対し、原告は、その原資は乙が両親から贈与された現金である旨述べた（乙36）。

原告が、上記アの下書きに納得できない旨述べたため、D調査官は、原告に対し、本件各処分並びに平成22年1月1日から同年12月31日までの課税期間に係る消費税等の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分に係る通知書を交付した（乙36）。

2 調査手続の適否（争点1）

(1) 平成23年法律第114号附則9条は、平成24年12月31日以前に旧所得税法234条1項1号に掲げる者に対して行った質問又は検査（同日後引き続き行われる調査（同日以前に質問又は検査を行っていたものに限る。）に係るものを含む。）については、なお従前の例による旨規定するから、平成24年8月28日から平成25年3月13日まで行われた本件調査の根拠は、旧所得税法234条1項となる。

旧所得税法234条1項が定める質問検査権に基づく税務調査は、広い意味では租税確定手続の一環をなすものであるが、租税の公平、確実な賦課徴収のため、課税庁が課税要件の内容をなす具体的事実の存否を調査するための手段として認められた手続であって、この調査により課税標準の存在が認められる限り課税庁としては課税処分をしなければならないのであり、また、更正処分の取消訴訟においては客観的な課税標準の有無が争われ、これについて審査がなされるのであるから、調査手続の違法は、それが刑罰法規に触れたり、公序良俗に反し又は社会通念上相当な限度を超えて濫用にわたる等、およそ税務調査を行ったとはいえないと評価されるような重大な違法がある場合を除いては、課税処分の取消事由にはならないと解するのが相当である。

そして、旧所得税法234条1項の規定は、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かんがみ、客観的な必要性があると判断される場合には、職権調査の一方法として、同条1項各号が規定する者に対し質問し、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う権限を認めた趣旨であって、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、上記質問検査を行う必要性があり、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おり、実施の日時場所の事前通知、調査の理由及び必要性の個別的、具体的な通知も、質問検査を行う上の法律上一律の要件とされているものではないと解するのが相当である（最高裁昭和48年7月10日第三小法廷決定・刑集27巻7号1205頁参照）。

そこで、上記の観点から、本件調査の適否を検討する。

(2) ア 原告は、本件調査は、事前通知がなく実施されたという点で、違法である旨主張する。

イ（ア）原告が営む民宿、食堂という業種の営業形態に照らし、本件民宿等の売上の大半は、少額の現金で決済されるものと考えられるところ、担当の税務職員において、原告が売上等に係る現金を、個々の現金の出入りを記録することなく現金の残高のみで管理する方法をとっていた旨の情報も得ていたほか、原告に対する過去の税務調査において、原告が帳簿書類を備え付けていなかったとする記録が残っていたことからすると（乙126、証人J）、本件調査時においても、十分な帳簿書類がな

く、取引に係る原始記録もそれほど多くないことが想定される状況であったといえる。

その一方、原告は、本件各確定申告書により、原告の所得をもって家族4人で生活しており、その所得金額は毎年90万円前後である旨申告したところ（乙3ないし5）、このような金額では、原告家族ら4人が生活するには不足するものと考えられる。しかも、本件各確定申告書には、事業所得に係る収入金額が記載されておらず、事業所得に係る収支内訳書も添付されていなかったため、上記金額の算出根拠も明らかではなかった。

以上によれば、本件調査に当たる税務職員としては、原告が、事業所得に係る収入金額や収支内訳等を明らかにせず、過少申告をしている可能性も考慮に入れざるを得ず、原告に事前通知をした場合には、原始記録が破棄される等して、本件各確定申告書との帳尻合わせ等の仮装、隠蔽行為がされてしまうことも十分に想定される状況であったといえる。したがって、事前通知なく、本件調査を実施したことには、必要性、合理性があったと認められる。

(イ) また、上記1(1)イ、エのとおり、担当の税務職員が、原告に対し、所得税の調査等で臨場した旨を告げた上で原告の都合を尋ねたのに対し、原告は異議なく調査に応じたのであるし、担当の税務職員は、原告の申出に応じて辞去したことが認められる。したがって、本件調査において、事前通知がされなかったことにより、原告の私的利益が害されたとは認められない。

ウ(ア) 原告は、税務運営方針及び事務運営指針を根拠として、本件調査を実施するにあたって、事前通知が必要である旨主張する。

確かに、税務運営方針には、一般の調査においては、事前通知の励行に努める旨の記載がある(甲5)。しかしながら、同方針は、租税の意義を認識し、適正な申告と納税を行うことにより、自主的に納税義務を遂行するという課題の達成を究極の目標とする理念を示したものであり(甲5)、税務職員の心構えを示したものに過ぎず、これに反する税務調査が直ちに違法となるわけではない。

また、確かに、事務運営指針には、原則として納税者に対し調査日時を事前通知することとする旨の記載がある(甲23)。しかしながら、同指針には、例外的に、事前通知を行うことが適当でないと認められる場合には事前通知を行わないこととする旨の記載もあり、そのような場合として、ありのままの事業実態等を確認しなければ、申告内容等に係る事実の把握が困難であると予想される場合や、事前通知することにより、調査に対する忌避・妨害、あるいは帳簿書類等の破棄・隠蔽等が予想される場合が挙げられている(甲23)。上記イ(ア)に照らし、本件においては、上記の例外的な場合に該当する場合に当たると認められるから、同指針を前提としても、本件調査が違法であるとは認められない。

(イ) 原告は、本件税務調査は、敢えて、平成23年法律114号により国税通則法が改正された後、施行されるまでの期間に開始されたとして、事前通知なく実施された本件税務調査は違法である旨も主張する。

確かに、平成23年法律第114号による改正後の国税通則法の改正日は同年1月2日であり、施行日は平成25年1月1日であると認められる。しかしながら、

証拠（乙126、証人J）によれば、担当の税務職員は、原告の事業実態を確認するためには、本件海の家が営業しており、●●海水浴場に海水浴客が多数訪れる夏季の時期が適切であると考えた一方で、多くの海水浴客が訪れる時期であれば、原告が多忙にしていることも考慮し、比較的海水浴客が少ないと思われる平成24年8月末頃に開始することを決定したことが認められる。したがって、担当の税務職員が、敢えて、平成23年法律第114号による改正後の国税通則法の施行前に本件調査を開始したとは認められない。

エ 以上によれば、事前通知なく本件調査を実施したことは、社会通念上相当な範囲にとどまると認められるから、違法とはいえない。

(3) ア 原告は、本件調査において反面調査がされたことが違法である旨主張する。

イ しかしながら、上記1(1)ウのとおり、原告は、本件食堂への1回目の臨場の際、所得金額の計算に係る書類の提示を拒否し、担当の税務職員に辞去を促したほか、上記1(2)イのとおり、2回目の臨場の際、担当の税務職員が原告に対し調査に関係のない第三者を退席させて調査ができる状態にしてもらいたい旨述べたも、原告がこれに応じなかったことが認められる。このように、原告は、調査に非協力的な態度を示しており、十分な調査ができない状況であったから、反面調査をするやむを得ない事情があったというべきである。

ウ 以上によれば、反面調査を実施したことは、社会通念上相当な範囲内にとどまると認められるから、違法とはいえない。

(4) よって、本件調査において、本件各処分取消事由となる違法があるとは認められない。

3 推計の必要性の有無（争点2）

(1) 原告は、本件収支帳や本件異議調査において提出した資料に基づき、原告の所得金額を実額により算出することができたとして、本件各処分において、推計をする必要性はなかった旨主張する。

(2) しかしながら、上記1(3)ないし(5)のとおり、原告は、本件調査時において、本件調査時各提示書類以外の帳簿書類を保存していない旨述べ、実際に提出することはなかった。

また、本件調査において、原告から本件調査時各提示書類が提出されたとはいえ、上記1(3)ウのとおり、本件領収書控え及び本件請求書控えは、本件各年分の一部の期間のもののみであった。本件収支帳についてみても、これと本件領収証控えを対比した結果は、別表5ないし7 [いずれも枝番号を含む。]のとおりであり（乙18ないし22）、本件収支帳の記載は、その裏付けを欠くものや、本件領収証控えと整合しないものが相当数あったことが認められる。その上、本件収支帳中の収入金額欄及び支出金額欄のいずれについても、収入及び支出の内容、収入先や支出先の記載がなく、又は記載があっても不明確なものが多かったのであるから（乙18）、本件収支帳の内容は、極めて不十分であったというべきである。

また、上記1(3)エ及び(4)ウのとおり、原告は、本件収支帳が売上を正確に反映し記載したものではないことを自認する旨の供述をしていたことも認められる。

(3) 以上によれば、原告は、収入及び支出の状況を帳簿書類等の直接資料によって明らかにすることができず、また、本件調査時各提示書類自体にも不備があり、処分行政庁において原告の所得金額を実額により算出することは不可能であったことが認められる。したがって、

推計の必要性があったと認めるのが相当である。

4 推計の合理性の有無（争点3）

(1) ア 証拠（乙126、証人J）によれば、本件では、各反面調査先への調査によって、原告の本件各年分における資産や負債等の推計の基礎となる各項目の金額をいずれも把握することは可能であると判断され、資産増減法が採用されたことが認められる。

ところで、資産増減法は、納税義務者の当該年における期末純資産額と期首純資産額との差額（当該年の純資産の増加額）に、加算調整項目として、生活費、家事関連費等の所得の処分に相当する金額を加えた上、減算調整項目として、預金利息等の事業所得以外の所得に係る金額及び非課税所得等に相当する金額を控除し、当該年における納税義務者の所得金額を推計する方法である。この推計方法は、納税義務者の当該年における純資産の増加分は、当該年の事業所得によって賄われたものであるとの合理的な経験則に基づくものである上、所得の処分に相当する部分は、事業所得が充てられたものとして、これを加算し、事業所得以外の所得や非課税所得に該当する部分がある場合は、これを控除する等の調整を施したものであって、推計の基礎となるべき各項目の金額を正確に把握し得る限り、所得の推計方法として十分な合理性を有するといえる。

本件において、処分行政庁は、預貯金等（乙44ないし71）や事業用資産（甲3の1ないし3）といった資産のみならず、負債である借入金（乙72）や買掛金（乙73）、加算調整項目である租税公課（乙83ないし88）、保険料等（乙49、89ないし91）並びに減算調整項目である給与等（乙44及び92ないし95）、受取保険金等（乙46及び89）及び受取利息（乙44ないし54、56ないし60、62ないし65及び67ないし70）について、全て銀行の取引履歴等の客観的な証拠により把握していたものと認められる。

したがって、推計の基礎となるべき各項目の金額が、客観的資料により正確に把握できる状況であったと認められるから、資産増減法を選択したことについて一応の合理性があるというべきである。

イ（ア）原告は、本件消費税等決定処分等において、原告の課税売上高を推計するために同業者比率法が用いられたことを指摘するから、念のため、本件で同業者比率法を採用することが合理的であったか否かについて検討する。

（イ）同業者比率法は、課税の対象となる納税義務者と業種業態の類似性を担保することのできる同業者（以下「類似同業者」という。）を抽出して、その所得率、経費率等の平均比率を算出した上で、この平均比率を課税庁が把握した当該納税義務者の基礎数値に当てはめることにより、当該納税義務者の所得金額を推計する方法である。したがって、同業者比率法を用いるためには、①推計の基礎数値が正確に把握されることや、②類似同業者が適切に抽出されることが必要である。

①について、上記3（2）のとおり、本件調査時各提示書類のうち、本件領収証控え及び本件請求書控えは、いずれも本件各年の一部の期間のもののみであり、本件収支帳の内容は極めて不十分であったから、本件各年分の原告の売上金額や仕入金額等の全部又は主要な部分を正確に把握することはできなかったといえる。また、水道光熱費に着目しても、原告が支払った水道光熱費には、原告の事業所得とは無関係の、原告の姉が営む海の家電気代及び水道代や、原告の知人が営む簡易飲食

店の電気代及び水道代が含まれており（乙103、104、109、110）、これらを区別することもできない状況であったことが認められる。なお、原告は、本件異議調査において、水道料金の額から控除すべきと主張する金額を計算する書面を提示したが、かかる書面は、単純に使用期間のみを根拠としたものであり、水道光熱費の増減をもたらす他の要素を何ら考慮したものではなかった（乙103）。したがって、やはり、原告の事業所得と関係のある水道光熱費を区別することはできないというべきである。よって、①推計の基礎数値を正確に把握することができたとは認められない。

また、②について、原告は、本件各年において、民宿や食堂の経営のほか、潜水作業や大工仕事の手伝い等、多様な仕事をして収入を得ていたことから（乙27）、原告の業種業態の類似性を担保することができる同業者を抽出することは困難であったといえる。なお、原告の主たる業が民宿業であることを前提としても、本件においては、潜水作業や大工工事の手伝いに係る所得は、類似同業者の抽出に影響を及ぼさない程度にごく少額であったものとまで認めるに足りる証拠はない上、その事業の内容に照らし、原告が支払った水道光熱費との間に関連性があるとは考えられないから、宿泊業、飲食サービス業を営む者を、原告の類似同業者とみることも相当でないというべきである。したがって、②類似同業者を適切に抽出することができたとも認められない。

(ウ) 以上によれば、本件において同業者比率法を用いることが合理的な推計方法であったとは認められない。

(2) ア (ア) 原告は、資産増減法を採用するとしても、平成23年分の事業所得として推計された額が同年の原告の課税標準額ないし課税売上高を上回ること、本件資産増減法により推計された事業所得からアルバイト収入を控除した額と原告の課税標準額ないし課税売上高とを対比して算出した利益率が、本件平均営業利益率である14.8パーセントを著しく上回っていることや、原告の課税標準額ないし課税売上高と事業所得が関連していないことを指摘し、本件資産増減法には合理性がない旨主張する。

(イ) 原告の上記主張は、いずれも、平成21年分及び平成23年分の課税売上高が1000万円以下であり、平成22年分の課税標準額が917万7000円であることを前提とするものである。そして、確かに、原告は、平成22年を除き、平成19年から平成30年まで消費税を課税されたことはない旨供述し（原告本人）、証拠（甲7）によれば、原告に対して、平成22年分の課税標準額を917万7000円であることを前提として、本件消費税等決定処分がされたことが認められる（甲7）。

しかしながら、そもそも、本件各年の原告の課税売上高を示す帳簿等の客観的資料があったとは認められないし（甲7）、原告の上記供述を前提としても、平成21年分及び平成23年分の課税売上高が1000万円以下とされた根拠は明らかでない。したがって、平成21年分及び平成23年分の課税売上高が1000万円以下であることを前提として本件資産増減法の合理性の有無を判断するのは相当でないといわざるを得ない。

また、本件消費税等決定処分において、平成22年分の課税標準額は、原告が同年に支払った水道光熱費の合計額から家事相当額の水道光熱費を控除した金額を基礎として、類似同業者の収入金額に対して水道光熱費の金額の占める割合の平均値を除す方法により算定された収入金額をもとにして、算出されたことが認められる（甲7）。しかしながら、上記（1）イのとおり、原告が本件各年に支払った水道光熱費には、原告の事業所得とは無関係のものが含まれており、区別をすることができなかったのであるから、課税標準額を算出するに際して、原告が支払った水道光熱費を基礎とすることはできないというべきである。また、上記（1）イ（イ）のとおり、原告の業種業態の類似性を担保することができる同業者を抽出することは困難であったところ、そもそも、本件消費税等決定処分において、どのような根拠に基づき類似同業者が抽出されたのかが明らかでないといえる。したがって、平成22年分の課税標準額が917万7000円であることを前提として本件資産増減法の合理性の有無を判断することは、相当でないといわざるを得ない。

（ウ）以上によれば、原告の平成21年分及び平成23年分の課税売上高が1000万円以下、平成22年分の課税標準額が917万7000円であることを前提として、本件資産増減法には合理性がないとする原告の上記主張は、いずれも前提を欠くものといわざるを得ない。

イ（ア）また、原告は、本件資産増減法により算出された事業所得の額から、原告の課税標準額ないし課税売上高に本件平均営業利益率を乗じて算出した額を控除した額が、原告のアルバイト収入の額になることを前提に、これが原告の主たる業である民宿業による事業所得を大幅に上回っているとして、本件資産増減法には合理性がない旨主張する。

（イ）しかしながら、原告の上記主張は、いずれも、平成21年分及び平成23年分の課税売上高が1000万円以下であり、平成22年分の課税標準額が917万7000円であることを前提とするものであるところ、これを前提とすることが相当でないのは、上記アのとおりである。

（ウ）したがって、原告の上記主張は、前提を欠き、採用することができない。

ウ（ア）さらに、原告は、本件資産増減法により推計された事業所得からアルバイト収入を控除したものを、本件平均営業利益率である14.8パーセントで除して算出した売上高が、原告の業態からは想定されないような高値となるとして、本件資産増減法には合理性がない旨も主張する。

（イ）確かに、原告は、本件各年において、潜水作業や大工工事の手伝い等の多様なアルバイトをしていたことが認められるし（乙27）、原告は、本件各年における就労先及び収入額を具体的に主張する。

しかしながら、Kから支払われた給与（乙92）以外は、収入額を示す根拠が、原告の作成した請求書等（甲30ないし36）や、原告の陳述書（甲113）ないし原告の供述のみであり、これらを的確に裏付ける客観的な証拠は見当たらない。したがって、本件各年における原告のアルバイト収入の額が原告の主張のとおりであるとは認めるに足りないし、原告が主張するもの以外にアルバイト収入がなかったと認めることもできない。

(ウ) したがって、原告の主張はその前提を欠き、採用することができない。

(3) そこで、以下、期首及び期末の資産及び負債中の各項目並びに加算調整項目及び減算調整項目の金額について検討する。

なお、原告は、本件各年分における確定申告において、乙を生計を一にする配偶者として配偶者控除を行うとともに、丙及び丁を生計を一にする扶養親族であるとして扶養控除を行っていること（乙3ないし5）からすれば、乙、丙及び丁は原告と生計を一にする者であると認められる。したがって、本件資産増減法においては、推計の基礎となる各項目となる原告世帯に係る純資産の増加分及び処分した金額から、同じく原告と生計を一にする者に係る固有の収入等を減算し、事業所得の金額を算出するのが合理的であると認められる。

ア 資産項目

(ア) 預貯金等

証拠（乙44ないし71）によれば、原告世帯に属する各人名義の預貯金等の平成20年及び本件各年の12月31日現在の各残高は、別表2-1のとおりであり、その内訳は、別表2-2ないし2-5のとおりであると認められる。

(イ) 事業用資産

証拠（甲3の1ないし3）によれば、原告が本件民宿等を営業するために所有していた事業用資産の内訳並びに平成20年及び本件各年の12月31日現在の各価額（各事業用資産の前年の12月31日現在の価額から別表2-6の当該各事業用資産のその年の減価償却費を差し引いた後の未償却残高）は、別表2-7のとおりであると認められる。

イ 負債項目

(ア) 借入金

証拠（乙72）によれば、原告がL信用組合本店営業部に対して有していた借入金の平成20年及び本件各年の12月31日現在の各残高は、別表2-8のとおりであると認められる。

(イ) 買掛金

証拠（乙73）によれば、原告が株式会社Mに対して有していた買掛金の平成20年及び本件各年の12月31日現在の各残高は、別表2-9のとおりであると認められる。

ウ 加算調整項目

(ア) 生活費

本件各年における原告世帯の生活費は、統計省統計局発行の家計調査年報（以下「家計調査年報」という。）の第4表のうち、4人の世帯人員に対応する1か月の消費支出の額（乙75ないし77）に年間月数の12を乗じた数値とするのが相当であり、その具体的金額は、別表2-10のとおりと認められる。

これに対し、原告は、本件のように加算調整項目の生活費に推計値を用いた場合は推計に推計を重ねることとなるとして、本件資産増減法に合理性がない旨主張する。

しかしながら、家計調査年報は、統計法2条所定の機関統計（国勢統計、国民経済計算その他国の行政機関が作成する統計のうち総務大臣が指定する特に重要な統計）とされている家計調査の結果に基づき刊行されているものであり（乙74）、その調査結果

は、調査対象とされた世帯の標準的な家計収支等に関する統計として客観性を有すると認められる。したがって、本件各年における原告世帯の生活費については、家計調査年報に基づき算出することが合理的である。

(イ) 租税公課

本件各年において、原告が納税義務者となっている固定資産の内容及びこれに係る固定資産税課税標準額は、別表 2-11 のとおりであるところ、証拠（乙 86 ないし 88）によれば、原告及び乙が納付した租税公課の内訳及び各金額は、別表 2-12 のとおりであると認められる。

(ウ) 保険料等

証拠（乙 49、89 ないし 91）によれば、本件各年において原告及び乙が株式会社 N に支払った保険料の額の内訳及び各金額は、別表 2-13 のとおりであると認められる。

エ 減算調整項目

(ア) 給与等

証拠（乙 44、92 ないし 95）によれば、本件各年において原告及び乙が受け取った給与、各種手当等の内訳及び各金額は、別表 2-14 のとおりであると認められる。

(イ) 受取保険金等

証拠（乙 46、89）によれば、原告及び乙が受け取った保険金等の内訳及び各金額は、別表 2-15 のとおりであると認められる。

(ウ) 受取利息等

証拠（乙 44 ないし 53、56 ないし 60、62 ないし 65、67 ないし 70）によれば、本件各年における上記ア（ア）の各預貯金等に係る受取利息等の各金額は、別表 2-16 のとおりであり、その内訳は、別表 2-17 ないし 2-20 のとおりであると認められる。

(エ) 割戻金

証拠（乙 46、57 及び 58）によれば、本件各年において、原告及び乙が受け取った割戻金の内訳及び各金額は、別表 2-21 のとおりであると認められる。

オ なお、原告は、本件資産増減法の加算減算調整項目による数値が課税所得金額の 80 パーセントに上っているとして、本件資産増減法には合理性がない旨主張する。しかしながら、資産増減法は、資産及び負債の期首及び期末の金額が客観的かつ合理的な証拠によって立証されている限り、その合理性が認められるのであり、事業所得に占める加算減算調整項目の金額の割合の大小は、資産増減法の合理性の有無を左右するものではない。

カ 上記アないしエを前提として、資産増減法を用いて本件各年分における原告の事業所得の金額を推計すると、本件各年分の事業所得の金額は、別紙 2-22 のとおり、平成 21 年分が 881 万 9939 円、平成 22 年分が 535 万 0714 円、平成 23 年分が 1406 万 4587 円となる。

(4) これに対し、原告は、本件各年に純資産が増加した分のうち一部は、事業所得以外の原因によるものである旨主張するため、以下、検討する。

ア（ア）原告は、本件各入金額の一部は、自宅金庫に保管している現金を原資とするもの

であり、その現金は、時々の売上のほか、平成元年から約10年間、原告が行ったなまこ漁等で得た現金である旨等を主張する（別表3-1の「番号」欄1ないし3及び16。別表3-2の「番号」欄13及び21。別表3-3の「番号」欄13、15、22及び23）。

(イ) しかしながら、入金当時、自宅金庫に現金が保管してあったことを裏付ける客観的証拠が認められないばかりか、上記期間になまこ漁によって現金を取得した事実やその額を裏付ける客観的証拠があるとは認められない（乙27）。

また、原告は、自宅金庫内の現金の原資について、本件調査においては、なまこの密漁で得た約1600万円の所得である旨述べていたが（上記1（4）イ）、本件異議調査においては、結婚の際に乙が実家から持参した500万円及び原告が営む民宿業やなまこの密漁に係る所得である旨述べていた（乙103）。また、審査請求（上記第2の1（3）イ）の手続においては、平成8年頃の乙名義の預金の解約金200万円と結婚祝金100万円、平成11年頃に解約した乙名義の簡易保険の解約金200万円、なまこの密漁による所得1600万円及び原告の叔母から贈与を受けた年間40万円ないし50万円である旨述べたことが認められる（甲2）。本件訴訟において、原告は、自宅金庫内の現金の原資について、上記（ア）のとおり主張しているのであるから、原告の供述ないし主張は、再三にわたり変遷しているといわざるを得ない。

また、原告は、あまり人目に付きたくなかったため、現金を金融機関に預け入れず、自宅金庫に保管していた旨供述するが、約10年間にわたり、現金を自宅金庫に保管していたにもかかわらず、その後、金融機関に預け入れることが自然であるとはいえない。以上によれば、本件各年に事業によって得た収入ではない現金が、自宅金庫に保管されており、その現金が預貯金口座に入金された事実は、これを認めるに足りない。

なお、原告は、自宅金庫の現金の一部は売上を原資としている旨も主張するが、その主張を前提としても、原告が事業をすることによってその対価として得た収入にほかならないといえる。

(ウ) したがって、事業所得以外の原因により純資産が増加した旨の原告の上記主張は採用することができない。

イ（ア）原告は、本件各入金額の一部は、原告名義の普通預金口座から原告、乙、丙及び丁名義の定期預金口座へ振り替えられたものであるところ、原告名義の普通預金口座に入金した現金は、時々の売上のほか、平成元年から約10年間、原告が行ったなまこ漁等で得た現金であり、また、売上のある時期は売上金から、ない時期は自宅金庫に保管している現金を入金したものである旨主張する（別表3-1「番号」欄4ないし9、12ないし15。別表3-2「番号」欄1ないし12、17ないし20。別表3-3「番号」欄1ないし12、19ないし21）。

(イ) まず、定期預金の残高が増加した原因は、原告名義普通預金口座からの振替えがなされたことであるから（甲10、11、87、89、93、94）、原告ら名義の預貯金口座間で口座振替があったとしても、原告ら名義の預貯金の総額が増加するものではない。また、上記ア（イ）のとおり、本件各年に事業によって得た収入ではな

い現金が保管されており、その現金が預貯金口座に入金された事実を認めることができない。なお、原告は、売上のある時期は売上金から現金を入金した旨主張するが、その主張を前提としても、原告が事業をすることによってその対価として得た収入にほかならないといえる。

(ウ) 以上によれば、事業所得以外の原因により純資産が増加した旨の原告の上記主張は採用することができない。

ウ (ア) 原告は、平成23年7月5日にされたL信用組合本店乙名義の預金口座への500万円の入金について、乙が貯めていた預金の解約金200万円、親戚からの結婚祝い、出産祝いとして計200万円、簡易生命保険満期返戻金100万円の合計500万円を、結婚当時から入金日まで自宅金庫に保管しており、これを上記口座に入金したものであるとして、事業所得ではない旨主張する(別表3-3「番号」欄16)。

(イ) 確かに、証拠(甲95ないし103、114、証人乙)によれば、乙は、親戚からの結婚祝い、出産祝いとして計200万円を、父親のOから簡易生命保険満期返戻金として100万円を、それぞれ受け取ったことのほか、乙は、原告との結婚に際して預金を解約した200万円を持参したことがうかがえないわけではない。

しかしながら、上記入金時において、自宅金庫に上記500万円が保管してあり、これを上記預金口座に入金したことについては、原告がこれに沿う供述をするものの、同供述を裏付ける客観的証拠は見当たらない。乙は、上記500万円を原告に交付した旨証言するものの、その後、自宅金庫の中を確認したことはない旨も証言するから、乙の証言は、原告の上記供述を直接に裏付けるものとはいえない。

さらに、自宅金庫内の現金の原資に関する原告の供述についてみると、上記1(4)イ、(6)アのとおり、当初は乙が持参した現金であるなどとは供述していなかったのに、上記1(7)ウのとおり、修正申告書の下書きを手渡された後に、結婚の際に乙が持参した現金が原資であると述べるに至ったことが認められる。その後も、原告は、上記ア(イ)のとおり、自宅金庫内の現金の原資についての供述を変遷させたほか、乙が持参した現金の取得原因についての供述を変遷させていることも認められる。

また、500万円もの多額の現金が10年以上の長期間にわたりそのまま自宅金庫内に保管されているとは考え難いし、原告が、平成22年6月30日、乙を連帯保証人として300万円の借入れをし、その利息が年額6万7500万円にのぼる(甲2)ことからしても、平成23年7月5日の入金時において、乙が持参した500万円が自宅金庫内にそのまま保管されていたことについては、直ちに首肯できない。

以上によれば、乙が持参した現金500万円が、自宅内の金庫に保管されており、これが乙名義の預金口座に入金されたことまでは、未だ認めるに足りない。

(ウ) したがって、事業所得以外の原因により純資産が増加した旨の原告の上記主張は採用することができない。

エ (ア) 原告は、本件各入金額の一部は、丙及び丁が受領したお年玉を原資とするものであるとして、事業所得ではない旨主張する(別表3-1「番号」欄17及び18。別表3-2「番号」欄22及び23。別表3-3「番号」欄24及び25)。

(イ) そこで検討すると、確かに、乙は、原告の主張に沿う証言をする。しかしながら、

上記証言を直接に裏付ける客観的な証拠がないし、乙は、お年玉の授受があった相手、授受状況、お年玉の金額等の具体的事情については分からない旨も証言する。したがって、お年玉を受領した事実の有無やその額等については、明らかでないといわざるを得ない。

また、仮に、丙及び丁が、お年玉を受領した事実があったとしても、お年玉として受領した現金を口座へ入金した事実を裏付ける客観的証拠もないし、上記1(4)イのとおり、原告が、本件調査において、お年玉が原資となって預金が増加した旨を述べたとも認められない。したがって、原告が主張するお年玉として受領した現金を上記各口座に入金した事実は認められない。

(ウ) 以上によれば、事業所得以外の原因により純資産が増加した旨の原告の上記主張は採用することができない。

オ(ア) 原告は、本件各入金の一部について、海水浴客から受け取った宿泊代、リフォームの年間賃等が原資である旨主張する(別表3-1「番号」欄10及び11。別表3-3「番号」欄17)。

しかしながら、原告の主張を前提としても、原告が実際に事業をすることによってその対価として得た収入であるから、原告の事業所得を構成することが明らかである。

(イ) 原告は、本件各入金の一部について、原告の年金、修学旅行客の宿泊料、アルバイト料、海水浴客の宿泊料である旨主張する(別表3-3「番号」欄18)。

しかしながら、原告の主張を前提としても、修学旅行客や海水浴客の宿泊料や、アルバイト収入は、原告が実際に事業をすることによってその対価として得た収入であるから、原告の事業所得を構成することが明らかである。また、そもそも、原告は、資産が増加した時期やその金額を明らかにしないから、事業所得以外の収入によって資産が増加したとは認めることができない。

カ(ア) 原告は、事業用資産の増加(別表2-7の「番号」欄④及び⑤)について、工事を請け負った者に代金として支払った300万円のうち、①100万円は自宅金庫に保管していた現金から支払ったが、その原資は時々の売上のほか、平成元年から約10年、原告が行ったなまこ漁等で得たものであり、②200万円はL信用組合からの借入金であるとして、資産の増加原因は事業によって得た利益ではない旨主張する(別表3-2「番号」欄14及び15)。

(イ) しかしながら、上記①の原告の主張について、本件各年に事業によって得た収入とは関係のない現金が自宅金庫に保管されていた事実は認められないから(上記ア(イ))、同主張は採用できない。

また、上記②の原告の主張について、原告は、平成22年6月30日、300万円を借り入れ、同年12月9日、200万円を払い戻したことが認められる(甲10)。しかしながら、負債である借入金を原資として、資産である事業用資産の金額が増加したとしても、資産と負債が同じ額だけ増加するのみであって、純資産の金額が増加することはないといえる。本件において、上記借入れの残高は、負債に該当するとして減算調整項目とされているから(別表2-8、2-22)、適切な控除がなされたというべきである。したがって、借入金を原資として事業用資産が増加したことをもって、事業所得以外の原因により原告の資産が増加したとは認められない。

(ウ) なお、原告は、上記増築に際し、自宅金庫に保管していた現金から、20万円の材料代を支払ったが、その原資は時々の売上のほか、平成元年から約10年間、原告が行ったなまこ漁の収入である旨主張する(別表3-2「番号」欄16)。しかしながら、本件各年に事業によって得た収入とは関係のない現金が自宅金庫に保管されていた事実は認められないから(上記ア(イ))、同主張は採用できない。

キ(ア) 原告は、本件各入金のうち別表3-3「番号」欄14の入金は、乙の生命保険の解約金であるとして、事業所得ではない旨主張する。

(イ) 確かに、乙は、平成23年12月5日、上記保険を解約して上記同額の支払を受けたことが認められる(乙89)。しかしながら、本件資産増減法においては、上記金額が受取保険金等に該当するとして、減算調整項目の1つとして扱われており(別表2-15、2-22)、適切に控除されたといえる。

(ウ) 以上によれば、事業所得以外の原因により純資産が増加した旨の原告の上記主張は採用することができない。

ク よって、原告の主張はいずれも採用することができない。

(5) 以上によれば、本件資産増減法においては、期首及び期末の資産及び負債中の各項目並びに調整項目加算額及び調整項目減算額中の各項目の金額が正確に把握されているから合理性があるものと認められ、推計の方法により算出された金額を本件各年分の原告の事業所得の金額として認めるのが相当である。

そうすると、別表2-22のとおり、本件各年分の原告の事業所得の金額は、平成21年分が881万9939円、平成22年分が535万0714円、平成23年分が1406万4587円であったと認められる。

よって、原告の本件各年分の納付すべき税額は、別表2-23の⑩欄のとおり、平成21年分が96万8300円、平成22年分が28万2900円、平成23年分が278万6000円であったと認められ、これらの金額は、本件各更正処分(ただし、広島国税不服審判所長の裁決により一部取り消された後のもの。以下同じ。)における納付すべき税額と同額であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。また、本件各年分の過少申告加算税の額は、別表2-24の⑤欄のとおり、平成21年分は11万9000円、平成22年分は2万8000円、平成23年分は39万2000円となる。これらの金額は、いずれも本件各賦課決定処分(ただし、広島国税不服審判所長の裁決により一部取り消された後のもの。以下同じ。)の額と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

5 よって、本件各処分は適法であり、原告の請求は理由がないからこれらをいずれも棄却することとして、主文のとおり判決する。

岡山地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 野上 あや

裁判官 佐野 文規

裁判官後藤沙彩は、てん補のため署名押印できない。

裁判長裁判官 野上 あや

(別表1)

本件訴訟に至る経緯及び内容

(単位：円)

年分	区分 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
平成 21 年分	年月日	平成22年3月12日	平成25年3月13日	平成25年5月10日	平成25年7月9日	平成25年8月9日	平成26年6月30日
	総所得金額 (事業所得の金額)	923,200	9,001,754	全部の取消し	棄却	全部の取消し	8,819,941
	所得控除の額	1,780,500	1,780,500				1,830,500
	納付すべき税額	0	1,024,800				968,300
	過少申告加算税の額		128,000				119,000
平成 22 年分	年月日	平成23年3月11日	平成25年3月13日	平成25年5月10日	平成25年7月9日	平成25年8月9日	平成26年6月30日
	総所得金額 (事業所得の金額)	878,300	5,529,347	全部の取消し	棄却	全部の取消し	5,350,706
	所得控除の額	1,526,300	1,716,300				1,766,300
	納付すべき税額	0	335,100				282,900
	過少申告加算税の額		33,000				28,000
平成 23 年分	年月日	平成24年3月13日	平成25年3月13日	平成25年5月10日	平成25年7月9日	平成25年8月9日	平成26年6月30日
	総所得金額 (事業所得の金額)	885,600	14,072,000	全部の取消し	棄却	全部の取消し	14,064,587
	所得控除の額	890,500	908,500				958,500
	納付すべき税額	0	2,807,700				2,786,000
	過少申告加算税の額		395,000				392,000

資産増減法による事業所得の金額の計算明細

(単位：円)

項目		年分	年分			
			平成20年12月31日現在	平成21年12月31日現在	平成22年12月31日現在	平成23年12月31日現在
資産	預貯金等	①	30,323,249	34,631,383	33,135,463	43,008,096
	事業用資産	②	1,175,551	824,707	6,116,217	6,102,762
	合計 (①+②)	③	31,498,800	35,456,090	39,251,680	49,110,858
負債	借入金	④	—	—	2,700,000	2,100,000
	買掛金	⑤	20,507	36,719	42,670	—
	合計 (④+⑤)	⑥	20,507	36,719	2,742,670	2,100,000
純資産の額 (③-⑥)		⑦	31,478,293	35,419,371	36,509,010	47,010,858
純資産の増加額		⑧		3,941,078	1,089,639	10,501,848
加算調整項目 (⑩から⑫までの計)		⑨		5,499,481	5,186,094	8,662,862
	生活費	⑩		3,903,912	3,836,916	3,764,376
	租税公課	⑪		297,371	233,206	185,404
	保険料等	⑫		1,298,198	1,115,972	4,713,082
減算調整項目 (⑭から⑰までの計)		⑬		620,620	925,019	5,100,123
	給与等	⑭		503,904	834,687	908,960
	受取保険金等	⑮		24,000	—	4,043,064
	受取利息等	⑯		45,401	40,060	110,802
	割戻金	⑰		47,315	50,272	37,297
事業所得の金額 (⑧+⑨-⑬)		⑱		8,819,939	5,350,714	14,064,587

- (注) 1 ①欄の金額は、別表4の⑤欄の金額である。
2 ②欄の金額は、別表10の⑭欄の金額である。
3 ④欄の金額は、別表11の金額である。
4 ⑤欄の金額は、別表12の金額である。
5 ⑧欄の金額は、本件各年の⑦欄の金額(12月31日現在の金額)から、その前年の⑦欄の金額(12月31日現在の金額)を差し引いた額である。
6 ⑩欄の金額は、別表13のD欄の金額である。
7 ⑪欄の金額は、別表15の④欄の金額である。
8 ⑫欄の金額は、別表16の⑫欄の金額である。
9 ⑭欄の金額は、別表17の⑦欄の金額である。
10 ⑮欄の金額は、別表18の⑤欄の金額である。
11 ⑯欄の金額は、別表19の⑤欄の金額である。
12 ⑰欄の金額は、別表24の④欄の金額である。

(別表2-23)

納付すべき税額の計算明細

(単位：円)

年分		平成21年分	平成22年分	平成23年分	備考
区分					
総所得金額 (事業所得の金額)	①	8,819,939	5,350,714	14,064,587	
所得控除の額 (③から⑦までの計)	②	1,830,500	1,766,300	958,500	
社会保険料控除	③	260,500	196,300	148,500	乙第3、4号証の 各⑫欄、乙第88号証
生命保険料控除	④	50,000	50,000	50,000	
配偶者控除	⑤	380,000	380,000	380,000	乙第3、5号証の各⑫欄
配偶者特別控除	⑥	—	—	—	
扶養控除	⑦	760,000	760,000	—	乙第3号証ないし 乙第5号証の各⑫欄
基礎控除	⑧	380,000	380,000	380,000	乙第3号証ないし 乙第5号証の各⑫欄
課税総所得金額 (①-②)	⑨	6,989,000	3,584,000	13,106,000	
課税総所得金額 に対する税額	⑩	971,470	289,300	2,788,980	
源泉徴収税額	⑪	3,120	6,360	2,895	乙第92号証
納付すべき税額 (⑩-⑪)	⑫	968,300	282,900	2,786,000	

- (注) 1 ①欄の金額は、別表25の⑮欄の金額である。
 2 ⑨欄の金額は、国税通則法118条1項に基づき1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。
 3 ⑩欄の金額は、所得税法89条が定める税率を乗じて算出した金額である。
 4 ⑫欄の金額は、国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(別表2-24)

過少申告加算税の計算明細

年分		平成21年分	平成22年分	平成23年分
区分				
加算税の基礎となる税額	①	960,000円	280,000円	2,780,000円
①のうち通則法65条2 項の規定による加算税 の基礎となる税額	②	460,000円	—	2,280,000円
①に対する加算税の割合	③	10/100	10/100	10/100
②に対する加算税の割合	④	5/100	5/100	5/100
加算税の額 (①×③と②×④の合計額)	⑤	119,000円	28,000円	392,000円

- (注) ⑤欄の金額は、国税通則法118条3項に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(別表4-1)

[I]	年度	課税売上高	事業所得	アルバイト収入
	平成21年度	1000万円以下	881万9939円	14万3000円
	平成22年度	960万6000円	535万0714円	42万9000円
	平成23年度	1000万円以下	1406万4587円	252万6000円

[II]	年度	事業所得	—	アルバイト収入	=	民宿・食堂事業所得
	平成21年度	881万9939円	—	14万3000円	=	867万6939円
	平成22年度	535万0714円	—	42万9000円	=	492万1714円
	平成23年度	1406万4587円	—	252万6000円	=	1153万8587円

[III]	年度	民宿・食堂事業所得	÷	課税売上高	=	民宿・食堂事業利益率
	平成21年度	867万6939円	÷	1000万円以下	=	約86.7%
	平成22年度	492万1714円	÷	960万6000円	=	約51.2%
	平成23年度	1153万8587円	÷	1,000万円以下	=	約115.4%

(別表4-2)

	平成17年	18年	19年	20年	21年	22年	23年	24年	25年	(単位:万)
課税売上高	1000以下	同	同	同	同	同	同	同	同	
事業所得(資産増減法)					882	535	1406			

(別表4-3)

[I] 年度	課税売上高	×	事業利益率(個人企業経済調査年報)	=	事業利益(所得)
平成21年度	1000万円以下	×	14.8%	=	148万円以下
平成22年度	960万6000円	×	14.8%	=	142万1688円
平成23年度	1000万円以下	×	14.8%	=	148万円以下

[II] 年度	事業所得	-	事業所得(民宿食堂)	=	アルバイト収入
平成21年度	881万9939円	-	148万円以下	=	733万9939円
平成22年度	535万0714円	-	142万1688円	=	392万9026円
平成23年度	1406万4587円	-	148万円以下	=	1258万4587円

(別表4-4)

年度	事業所得（資産増減法－アルバイト）	÷	事業利益率（個人企業経済調査年報）	=	民宿食堂売上高
平成21年度	867万6939円	÷	14.8%	=	5862万7966円
平成22年度	492万1714円	÷	14.8%	=	3325万4824円
平成23年度	1153万8587円	÷	14.8%	=	7796万3426円

別表 2-1 から別表 2-2 1 まで 省略
別表 3-1 から別表 3-3 まで 省略
別表 5-1 から別表 7-7 まで 省略