

大阪地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税決定処分取消等請求事件
国側当事者・国(下京税務署長)
令和3年1月14日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	中村 和洋
同	高田 脩平
同	渡邊 春菜
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	下京税務署長 福居 英雄
指定代理人	戸根川 隆
同	小泉 雄寛
同	市谷 諭史
同	北村 文夫
同	松山 修
同	上之原 誠
同	宮田 直宜

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 下京税務署長が平成30年3月12日付けで原告に対してした平成24年分の所得税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分(ただし、下京税務署長が平成30年12月21日付けでした平成24年分の所得税の更正処分及び無申告加算税の変更決定処分によりその一部が取り消された後のもの)のうち、総所得金額513万9600円を超える部分、納付すべき税額の全部及び無申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 2 下京税務署長が平成30年3月12日付けで原告に対してした平成25年分の所得税及び復興特別所得税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分(ただし、下京税務署長が令和元年9月26日付けでした所得税及び復興特別所得税の更正処分並びに無申告加算税の変更決定処分によりその一部が取り消された後のもの)のうち、総所得金額538万8000円を超える部分、納付すべき税額の全部及び無申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 下京税務署長が平成30年3月12日付けで原告に対してした平成26年分の所得税及び復興

興特別所得税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分（ただし、下京税務署長が平成30年8月3日付けでした平成26年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分並びに無申告加算税の変更決定処分によりその一部が取り消された後のもの）のうち、総所得金額538万8000円を超える部分、納付すべき税額の全部及び無申告加算税賦課決定処分を取り消す。

4 下京税務署長が平成30年3月12日付けで原告に対してした平成27年分の所得税及び復興特別所得税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分（ただし、下京税務署長が平成30年8月3日付けでした平成27年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分並びに無申告加算税の変更決定処分によりその一部が取り消された後のもの）のうち、総所得金額538万8000円を超える部分、納付すべき税額の全部及び無申告加算税賦課決定処分を取り消す。

5 下京税務署長が平成30年3月12日付けで原告に対してした平成28年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（ただし、下京税務署長が平成30年8月3日付けでした平成28年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分並びに過少申告加算税の変更決定処分によりその一部が取り消された後のもの）のうち、総所得金額646万8000円を超える部分、納付すべき税額の全部及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

下京税務署長は、平成24年から平成28年まで（以下「本件各年」といい、平成24年分から平成28年分までを「本件各年分」という。）の間に、原告が競馬法に基づき勝馬投票の的中者として受けた払戻金に係る所得（以下「本件払戻金所得」という。）は一時所得に該当するとした上で、その総収入金額の中からの中した勝馬投票券（以下「馬券」ともいう。）の購入代金のみを控除し、原告に対し、平成30年3月12日付けで、本件各年分の、所得税又は所得税等（所得税及び復興特別所得税をいう。以下同じ。）の決定処分又は更正処分、及び、無申告加算税又は過少申告加算税の賦課決定処分をした（以下、上記の所得税又は所得税等の決定処分又は更正処分を「本件各決定等処分」といい、上記の無申告加算税又は過少申告加算税の賦課決定処分を「本件各賦課決定処分」といい、本件各決定等処分及び本件各賦課決定処分を併せて「本件各処分」という。）。

本件は、本件各処分を受けた原告が、本件払戻金所得は雑所得に当たり、本件各年分の雑所得の計算において的中しなかった馬券（以下「外れ馬券」という。）の購入代金も必要経費として総収入金額から控除されるべきであり、本件各処分（ただし、平成24年分については平成30年12月21日付け更正処分及び無申告加算税の変更決定処分により、平成25年分については令和元年9月26日付け更正処分及び無申告加算税の変更決定処分により、平成26年分ないし平成28年分については平成30年8月3日付け各更正処分及び無申告加算税又は過少申告加算税の各変更決定処分により、それぞれその一部が減額された後のもの）はいずれも違法であるなどと主張して、被告に対し、本件各処分のうち、原告の給与所得の金額を超える部分、納付すべき税額の全部及び本件各賦課決定処分の各取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

(1) 所得税法34条1項は、一時所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいう旨定める。

(2) 所得税法34条2項は、一時所得の金額は、その年中の一時所得に係る総収入金額からそ

の収入を得るために支出した金額（その収入を生じた行為をするため、又はその収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額に限る。）の合計額を控除し、その残額から一時所得の特別控除額を控除した金額とする旨定める。

- (3) 所得税法 34 条 3 項は、同条 2 項に規定する一時所得の特別控除額は、50 万円（同項に規定する残額が 50 万円に満たない場合には、当該残額）とする旨定める。
- (4) 所得税法 35 条 1 項は、雑所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得をいう旨定める。
- (5) 所得税法 35 条 2 項は、雑所得の金額は、①その年中の公的年金等の収入金額から公的年金等控除額を控除した残額及び②その年中の雑所得（公的年金等に係るものを除く。）に係る総収入金額から必要経費を控除した金額の合計額とする旨定める。

2 前提事実

以下の事実は、当事者間に争いがなく、又は証拠（各項に関連する書証を掲記する。以下、書証番号は特記しない限り各枝番を含む。）及び弁論の全趣旨により容易に認定することができるものである。

(1) 中央競馬・地方競馬の概要、馬券の種類等について

中央競馬・地方競馬の概要、馬券の種類等の概要は、別紙 1（中央競馬・地方競馬の概要、馬券の種類等について）に記載したとおりである（なお、同別紙中で定めた略称は、以下においても同様に用いる。）。

(2) 原告における馬券の購入及び払戻しの状況

ア 中央競馬

(ア) A-PAT 及び即 PAT による馬券購入

原告（昭和●年生まれ）は、生鮮魚等の販売・加工業を営む有限会社 A（本店・京都市下京区）の取締役であるところ、次のとおり、A-PAT（エーパット：JRA が提供するインターネット投票サービス。口座の新規開設が必要である。）及び即 PAT（ソクパット：JRA が提供するインターネット投票サービス。即日加入可能である。）の会員登録を行い、A-PAT 及び即 PAT を利用して中央競馬の馬券を購入していた。

a 原告は、株式会社 B 銀行（現在は株式会社 C 銀行。以下「B 銀行」という。）公共第一支店の原告名義の普通預金口座（以下「本件 PAT 口座」という。）を、A-PAT 決済用口座として利用していた。

原告は、B 銀行西七条支店の原告名義の普通預金口座（以下「本件ペイジー口座」といい、）を利用して、ペイジー入金（JRA が指定する収納サービスを用いた入金）を行っていた。

b 原告は、株式会社 D 銀行（以下「D 銀行」という。）すずめ支店の原告名義の普通預金口座（以下「本件ネット口座」といい、本件 PAT 口座、本件ペイジー口座及び本件ネット口座を併せて「本件各口座」という。）を、即 PAT 決済用口座として利用していた（甲 10、14、乙 10～13、17）。

(イ) 本件各年分における入出金状況

a 本件各年分における本件 PAT 口座の JRA との決済に係る入出金状況は、別表

2-1及び別表2-2の「①入金金額」欄及び「②出金金額」欄のとおりである。

本件各年分における本件ペイジー口座を介したペイジー入金の状況は、別表2-1及び別表2-2の「④ペイジー入金の額のうち馬券の購入金に充てられた金額」欄及び別表3の「馬券の購入金に充てられた金額」欄のとおりである。そして、同別表の「出金日」欄記載の各年月日は、いずれもペイジー入金があった日であり、「ペイジー入金の額（手数料込み）」欄の額は、いずれも本件ペイジー口座を介した1回ごとのペイジー入金の額（1回の手数料105円を含む額）であり、「節ごとの精算日」欄記載の各年月日は、いずれも1節の直後の銀行営業日であり、同欄の「馬券の購入金に充てられた金額」欄の額は、いずれも本件ペイジー口座からのペイジー入金の合計額のうち、その1節におけるP A T方式による馬券の購入金に充てられた額（上記入金手数料を差し引いた額）であり、これらの額は別表2-1及び2-2の「①入金金額」欄及び「②出金金額」欄の各金額に含まれている。なお、本件P A T口座への入金額には、馬券の払戻金、馬券の購入代金と同額となる返還金及びペイジー入金による馬券購入代金の合計額が含まれている可能性があるが、これらの内訳は不明である。

- b 本件各年分における本件ネット口座のJ R Aとの決済に係る入出金状況は、別表4-1ないし4-5の「①入金金額」欄及び「②出金金額」欄のとおりである。なお、本件ネット口座への入金額には、馬券の払戻金、馬券の購入代金と同額となる返還金及び馬券の購入代金に充てるためにJ R A口座に口座振替したものの、実際には馬券を購入しなかった金額が含まれている可能性があるが、これらの内訳は不明である。（争いのない事実）

(ウ) 本件各年における収支状況等

上記(イ)によれば、原告の本件各年における中央競馬での馬券の購入代金の総額、払戻金額の総額及び本件各年における収支の状況は、次のとおりとなる。

- a 原告の平成24年中における中央競馬での馬券の購入代金の総額は4020万4700円（別表2-1の「②出金金額」欄の「合計」額に別表4-1の「②出金金額」欄の「合計」額を加えたものである。）、払戻金額の総額は3248万1470円（別表2-1の「⑤収入金額（①-④）」欄の「合計」額に別表4-1の「④収入金額（①）」欄の「合計」額を加えたものである。）であって、同年中の収支は772万3230円のマイナスであった。
- b 原告の平成25年中における中央競馬での馬券の購入代金の総額は4576万1725円（別表2-2の「②出金金額」欄の「合計」額に別表4-2の「②出金金額」欄の「合計」額を加えたものである。）、払戻金額の総額は3636万5340円（別表2-2の「⑤収入金額（①-④）」欄の「合計」額に別表4-2の「④収入金額（①）」欄の「合計」額を加えたものである。）であって、同年中の収支は939万6385円のマイナスであった。
- c 原告の平成26年中における中央競馬での馬券の購入代金の総額は6255万7895円（別表4-3の「②出金金額」欄の「合計」額である。）、払戻金額の総額は3488万4020円（別表4-3の「①入金金額」〔「④収入金額（①）」と同額である。〕欄の「合計」額である。）であって、同年中の収支は2767万

3875円のマイナスであった。

d 原告の平成27年中における中央競馬での馬券の購入代金の総額は7507万5285円（別表4-4の「②出金金額」欄の「合計」額である。）、払戻金額の総額は4256万2920円（別表4-4の「①入金金額」〔「④収入金額（①）」と同額である。〕欄の「合計」額である。）であって、同年中の収支は3251万2365円のマイナスであった。

e 原告の平成28年中における中央競馬での馬券の購入代金の総額は1834万7860円（別表4-5の「②出金金額」欄の「合計」額である。）、払戻金額の総額は445万9490円（別表4-5の「①入金金額」〔「④収入金額（①）」と同額である。〕欄の「合計」額である。）であって、同年中の収支は1388万8370円のマイナスであった。

f なお、原告の本件各年中における中央競馬での馬券の購入代金の総額、払戻金額の総額及び収支の額（状況）は、別表7の中央競馬に係る当該同年の「②購入金額（出金金額）」欄、「①払戻金額（入金金額）」欄及び「③差引金額（①-②）」欄の各金額とそれぞれ同額である。

イ 地方競馬

（ア）E社

原告は、E（地方競馬の馬券等のインターネット購入サービス）の会員登録を行い、Eを利用して地方競馬の馬券を購入しており、本件ネット口座をE決済用口座として利用していた（乙11、12）。

本件各年分における本件ネット口座のE社との決済に係る入出金状況は、別表5-1ないし5-5の「①入金金額」欄及び「②出金金額」欄のとおりである。なお、本件ネット口座への入金金額には、馬券の払戻金、馬券の購入代金と同額となる返還金及び馬券の購入代金に充てるためにE口座に口座振替したものの、実際には馬券を購入しなかった金額が含まれているが、これらの内訳は不明である。（争いのない事実）

（イ）F

原告は、G（G：F等が提供する馬券のインターネット購入サービス）に加入し、Gを利用して地方競馬の馬券を購入しており、本件ネット口座をG決済用口座として利用していた（乙11）。

本件各年分における本件ネット口座のGとの決済に係る入出金状況は、別表6の「①入金金額」欄及び「②出金金額」欄のとおりである。なお、本件ネット口座から地方競馬の馬券の購入予定金額を「出金」したことが認められるが、原告がどのようなレースにおいてどのような組合せの馬券をどの程度購入したかといった一連の購入行為の具体的な態様は不明である。（争いのない事実）

（ウ）本件各年における収支状況等

上記（ア）、（イ）によれば、原告の本件各年中の地方競馬における馬券の購入代金の総額、払戻金額の総額及び本件各年における収支の状況は、次のとおりとなる。

a 原告の平成24年中における地方競馬での馬券の購入代金の総額は393万円（別表5-1の「②出金金額」欄の「合計」額である。）、払戻金額の総額は53万9680円（別表5-1の「①入金金額」〔「④収入金額（①）」と同額であ

る。〕欄の「合計」額である。)であって、同年中の収支は339万0320円のマイナスであった。

b 原告の平成25年中における地方競馬での馬券の購入代金の総額は407万8000円(別表5-2の「②出金金額」欄の「合計」額である。)、払戻金額の総額は185万5190円(別表5-2の「①入金金額」〔「④収入金額(①)」と同額である。〕欄の「合計」額である。)であって、同年中の収支は222万2810円のマイナスであった。

c 原告の平成26年中における地方競馬での馬券の購入代金の総額は595万円(別表5-3の「②出金金額」欄の「合計」額に別表6の「②出金金額」欄の「合計」額を加えたものである。)、払戻金額の総額は102万0790円(別表5-3の「①入金金額」〔「④収入金額(①)」と同額である。〕欄の「合計」額に別表6の「①入金金額」〔「④収入金額(①)」と同額である。〕欄の「合計」額を加えたものである。なお、別表5-3には平成27年1月5日付けの入金と理解できる記載があるが、平成26年中の入金として取り扱うことについて、原告も争っていないから、同年中の入金であると認める。)であって、同年中の収支は492万9210円のマイナスであった。

d 原告の平成27年中における地方競馬での馬券の購入代金の総額は35万円(別表5-4の「②出金金額」欄の「合計」額である。)、払戻金額の総額は10万2920円(別表5-4の「①入金金額」〔「④収入金額(①)」と同額である。〕欄の「合計」額である。)であって、同年中の収支は24万7080円のマイナスであった。

e 原告の平成28年中における地方競馬での馬券の購入代金の総額は192万円(別表5-5の「②出金金額」欄の「合計」額である。なお、同別表には平成27年12月31日付けの出金であると理解できる記載があるが、平成28年中の出金として取り扱うことについて、原告も争っていないから、同年中の出金であると認める。)、払戻金額の総額は3730円(別表5-5の「①入金金額」〔「④収入金額(①)」と同額である。〕欄の「合計」額である。)であって、同年中の収支は191万6270円のマイナスであった。

f なお、原告の本件各年中における地方競馬での馬券の購入代金の総額、払戻金額の総額及び収支の額(状況)は、別表7の地方競馬に係る当該同年の「②購入金額(出金金額)」欄、「①払戻金額(入金金額)」欄及び「③差引金額(①-②)」欄の各金額とそれぞれ同額である。

(3) 本件訴訟に至る経緯

ア 原告の申告状況

原告は、下京税務署長に対し、平成24年分ないし平成27年分の所得税又は所得税等の確定申告書をいずれも提出しなかった(弁論の全趣旨)。

また、原告は、平成29年2月9日、下京税務署長に対し、別表1「課税の経緯」の「確定申告」欄のとおり、平成28年分の所得税等の確定申告書を提出した。しかし、原告は、当該確定申告に際し、本件払戻金所得を申告しなかった。(甲10、弁論の全趣旨)

イ 本件各処分

下京税務署長は、原告に対する税務調査の結果に基づき、平成30年3月12日、原告に対し、本件各年分の本件払戻金所得はいずれも一時所得に該当するとして、本件各処分を行った（甲1、3、6、8、11）。

ウ 審査請求

原告は、平成30年5月16日、国税不服審判所長に対し、本件各処分の全部の取消しを求めて審査請求をした（甲13）。

エ 更正処分等

下京税務署長は、平成30年8月3日、別表1「課税の経緯」の「更正処分等①」欄のとおり、平成25年分ないし平成28年分の所得税等の各更正処分並びに平成25年分ないし平成27年分の所得税等に係る無申告加算税及び平成28年分の所得税等に係る過少申告加算税の各変更決定処分をし、平成30年12月21日、平成24年分の所得税の更正処分及び無申告加算税の変更決定処分をした（甲2、4、7、9、12）。

オ 裁決

国税不服審判所長は、平成31年3月20日付けで、原告の上記ウの審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲14の2）。

カ 更正処分等（平成25年分所得税等）

下京税務署長は、令和元年9月26日付けで、原告に対し、別表1の「更正処分等②」欄に記載のとおり、平成25年分の所得税額等の更正処分及び無申告加算税の変更決定処分をした（乙1）。

（4）本件訴訟の提起

原告は、令和元年6月26日、本件訴訟を提起した（顕著な事実）。

3 本件各処分の根拠等に関する被告の主張

本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記5において記載するほか、別紙2（本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張）に記載のとおりである。

4 争点

本件における争点は、本件各処分の適法性であり、具体的には、本件払戻金所得が一時所得に該当するか否かである。そして、本件払戻金所得が、利子所得ないし譲渡所得以外の所得であり、労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しない所得であることについては、当事者間に争いが無いから、本件における主な争点は、次のとおりとなる。

- （1）本件払戻金所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるか否か（争点（1））
- （2）本件払戻金所得が一時所得とされる場合、外れ馬券の購入代金を「その収入を得るために支出した金額」として控除することができるか否か（争点（2））
- （3）本件各決定等処分が憲法14条1項等に違反するか否か（争点（3））

5 争点に関する当事者の主張

- （1）争点（1）（本件払戻金所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるか否か）について

（被告の主張）

ある所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」に当たるか否かは、行為の

期間、回数、頻度その他の態様、利益発生規模、期間その他の状況等の事情を総合考慮して判断すべきである。

そして、以下のとおり、原告の中央競馬・地方競馬における各馬券購入により得られた本件払戻金所得は、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」であって、いずれも一時所得に当たる。

ア 中央競馬における馬券購入

(ア) 原告の中央競馬における馬券購入状況の詳細は不明であるが、原告が馬券を購入した中央競馬の開催日の日数は、平成24年が62日（同年中に開催された中央競馬の全実日数の約58.5%）、平成25年が75日（同約70.8%）、平成26年が96日（同約88.9%）、平成27年が89日（同約82.4%）、平成28年が26日（同約24.3%）であった。また、原告の中央競馬における馬券の購入代金の合計額は、平成24年に4020万4700円、平成25年に4576万1725円、平成26年に6255万7895円、平成27年に7507万5285円、平成28年に1834万7860円であった。中央競馬では、1日に最大で12レースが開催されるのであるから、1日に開催されたレースのうちどの程度のレースで馬券を購入していたかが明らかではない以上、単に中央競馬の開催日全体に占める原告が馬券を購入した開催日の日数の割合が80%を超える年があったというだけでは、原告が、偶然性の影響を減殺するためになるべく多数のレースで網羅的に馬券を購入していたとはいえないし、その購入代金も必ずしも多額とはいえず、多数のレースで網羅的に馬券を購入していたとはいえない。

原告の中央競馬における馬券購入に係る収支は、いずれの年も赤字であって、一度も黒字となったことがない上、実際に、馬券の購入代金の増加に伴い損失が増加しているのであって、原告の馬券購入が客観的にみて利益が上がり期待し得る行為であるとは認められないから、原告の中央競馬における馬券購入は、営利を目的とする行為に該当しない。

(イ) 原告は、原告の考案した馬券購入方法（後記〔原告の主張〕ア（ア）参照）は、機械的かつ網羅的に、原告の判断を介することなく馬券を購入するもので、累積購入期間が長くなればなるほど中精度が高くなる仕組みであるとし、中央競馬が開催されるほぼ毎週の日曜日にWIN5の方式による馬券を購入しており、購入代金は平成27年には1節当たり100万円を超える程度となっていた旨主張する。しかし、原告の考案した上記購入方法が、これを継続するに従って馬券的中率が向上する手法であることを裏付ける証拠はない。また、WIN5は、他の馬券と比べて選択肢が多く、的中率が低い上、これが対象となる競走の開催回数は1年間に50数回（平成24年及び平成25年に各54回、平成26年に53回、平成27年及び平成28年に各56回）にすぎないから、100万円程度の金額を投じて馬券を購入したとしても、払戻金の発生に関する偶然性の影響が減殺されるほどに多数かつ網羅的な馬券の購入とはいえない。

そうすると、原告が主張する馬券の購入方法によっても、払戻金の発生に関する偶然性の影響が減殺されているとはいえない。

(ウ) したがって、原告による中央競馬における馬券の購入が、営利を目的とする継続的行為に当たるとすることはできず、これによって生じた本件払戻金所得についても、

「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たる。

イ 地方競馬における馬券購入

(ア) 原告が馬券を購入した地方競馬の開催日（実日数）の日数は、平成24年に29日（同年中に開催された地方競馬の全実日数の約7.9%）、平成25年に26日（同約7.1%）、平成26年に46日（同約12.6%）、平成27年に4日（同約1.1%）、平成28年に5日（同約1.4%）であり、原告の本件各年における地方競馬の馬券の購入代金の総額は、平成24年に393万円、平成25年に407万8000円、平成26年に595万円、平成27年に35万円、平成28年に192万円であった。原告が地方競馬の馬券を購入した日数は、地方競馬開催日のうち多くとも10%程度にとどまっており、その購入額も少なく、原告が偶然性の影響を減殺するためになるべく多数のレースで網羅的に馬券を購入していたとは認められない。

原告の地方競馬における馬券購入の収支は、いずれの年も赤字であって、一度も黒字となることがない上、実際に、馬券の購入代金の増加に伴い損失が増加しているのであって、原告の馬券購入が、客観的にみて利益が上がると期待し得る行為であるとは認められないから、原告の地方競馬における馬券購入は、営利を目的とする行為に該当しない。

(イ) 原告は、その主張するところによっても、年に数回から数十回程度、多くても5レース程度の馬券を購入していたにすぎないから、このような購入方法は、その回数や頻度に照らしても、到底、払戻金の発生に関する偶然性の影響が減殺されるほど多数かつ網羅的に馬券を購入するものとはいえない。

そうすると、原告の馬券購入方法によって、払戻金の発生に関する偶然性の影響が減殺されているとはいえない。

(ウ) したがって、原告による地方競馬における馬券購入が、営利を目的とする継続的行為に当たるとすることはできず、これによって生じた本件払戻金所得についても、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たる。

ウ 小括

以上によれば、原告の本件払戻金所得は一時所得に当たる。

(原告の主張)

ア 中央競馬における馬券購入

(ア) 原告は、WIN5の方式による馬券が、的中率は低いものの、払戻金の翌週繰越し（キャリーオーバー）による高額配当が期待できるという特徴を有していることに着目し、WIN5の方式による馬券を、原告が考案した次の①～⑤の手順に従って購入していた（以下、原告が考案した馬券の購入手順を「本件購入手順」という。）。

① スポーツ新聞2紙（H、I）にレースの予想が掲載されている全記者（約40名）につき、WIN5対象の全てのレースに関し、1着になると予想した馬が実際に1着になっている回数を集計する。

② 上記①で集計した各記者の的中回数について、的中させたレースの単勝馬券における各馬の人気に応じ、次の⑦～⑨の基準で重み付けを調整し、点数化した上で記者の順位を決定する。

⑦ 実際に1着となった馬について、これを本命と予想していた記者に、一律に1点

を付与する。ただし、当該本命予想をした記者が1名のみだった場合には、更に1点を加算する。

① 実際に1着となった馬について、単勝馬券で1番人気でありこれを本命と予想していた記者には、0.5点を減算する。

② 実際に1着となった馬について、単勝馬券で5番～9番人気であったがこれを本命と予想していた記者には2点を、単勝馬券で10番人気以下であったがこれを本命と予想していた記者には3点を、それぞれ加算する。

③ 原告が購入するWIN5の対象5レースについて、上記②で決定した上位15名の記者が本命予想とする馬（計算上は対象5レース合計で5（最小）～75頭（最大）、実際には1レース当たり5～8頭に集約され対象5レース合計でおおむね30頭程度となる。）を抽出する。

④ 上記③で抽出した馬の全組合せについて、それぞれ100円を投票する（100円分の馬券を購入する。）。ただし、組合せ総数がおおむね1万通り（投票総額で100万円）を上回る場合には、上記③で抽出した馬のうち、上記②で決定した記者のうち下位の者が予想した馬及び単勝人気が上位の馬を外して、投票総額（馬券の購入代金）がおおむね100万円以内になるよう調整する。

⑤ 以降、翌週のレースに向け、最新の結果を反映させながら上記①以下の手順を繰り返す。

(イ) 原告が採用した本件購入手順は、原告が独自に考案したもので、馬券の的中に関して偶然性の影響を排除するために、個別のレースに対しては原告自身の判断を一切介入させず、機械的かつ網羅的に馬券を購入することに主眼を置いたもので、娯楽としての要素はなく、一般の競馬愛好家による馬券購入とは質的に異なるものであった。そして、本件購入手順は、統計的に、好成績の記者の予想実績が蓄積されることに伴って原告が購入する馬券的中率も向上するものであった。

原告は、本件購入手順に従い、平成24年11月頃から平成28年4月頃まで長期にわたり、毎週日曜日にWIN5の馬券を中心に購入していた上、平成27年頃の馬券購入代金は1開催当たり100万円程度の規模に及んでいたから、原告は本件購入手順による馬券購入を継続的に行っていたといえ、原告が本件購入手順に従って馬券の購入を続けていけば、将来、恒常的に利益を得ることが期待されるものであった。そうすると、原告の馬券購入が暦年の収支として赤字であったとしても、本件払戻金所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるものではない。

イ 地方競馬における馬券購入

原告は地方競馬においても馬券を購入していたが、中央競馬における上記アの馬券の購入状況を考慮すると、本件払戻金所得のうち、地方競馬における馬券購入に係る部分についても、上記アと同様に、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるものではない。

ウ 小括

以上によれば、原告の本件払戻金所得は、一時所得に当たらず、雑所得に当たる。

(2) 争点(2)（本件払戻金所得が一時所得とされる場合、外れ馬券の購入代金を「その収入を得るために支出した金額」として控除することができるか否か）について

(被告の主張)

所得税法 34 条 2 項の規定から明らかなとおり、一時所得の総収入金額から控除するのは、「その収入を得るために支出した金額」であり、当該支出した金額の内容も、「その収入を生じた行為をするため直接要した額」又は「その収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額」に限られるものであって、同法 37 条に規定する必要経費ではない。本件払戻金所得は、偶発的に発生した対価性のない個別の所得として一時所得に当たるものであるから、その担税力は、個々の払戻金の発生時点において判断するのが相当である。そして、本件払戻金所得を生じた行為ないし原因は、的中した馬券の購入であり、的中しなかった馬券（外れ馬券）は収益を発生させていないから、その購入代金は控除する金額に含まれない。

原告は、外れ馬券の購入代金の合計額を控除すべきである旨主張するが、本件払戻金所得は、完全に別個独立に発生した各レースの払戻金の合計であり、個々の払戻金という収入を発生させた原因行為は、それぞれの払戻金を発生させた馬券を購入した個々の行為のみであるから、本件払戻金所得に係る一時所得の金額の計算上、外れ馬券の購入代金を、「その収入を得るために支出した金額」として控除することはできない。

(原告の主張)

所得税法は、課税期間を 1 年間とする暦年課税を採用しており、所得分類を経た上で、1 年間の収入と必要経費をそれぞれ集計して、差し引きした所得に対して課税する仕組みを原則としている。このような同法の原則に照らせば、課税の基礎となる担税力は原則として 1 年間の収支を基礎として測られなければならないが、形式的に複数回の収入が認められる場合であっても、それらの収入が一体性のある特定の源泉から得られている限り、そこから生じる一時所得については、年間を通じた収支から算出する必要がある。

原告の馬券の購入は、本件購入手順に従ったもので、機械的かつ網羅的に多額の馬券を継続的に購入するというものであったから、本件払戻金所得は全体として一体性が認められる。したがって、本件払戻金所得が一時所得とされるとしても、外れ馬券の購入代金の合計額を「その収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額」として、一時所得に係る総収入金額から控除すべきである。

(3) 争点 (3) (本件各決定等処分が憲法 14 条 1 項等に違反するか否か) について

(被告の主張)

担税力は、所得の性質や発生の態様によって異なるというべきであり、一時所得の担税力を一律に 1 年単位の経済的負担能力とみなしなければならない理由はない。上記 (2) (被告の主張) のとおり、本件払戻金所得は、偶発的に発生した対価性のない個別の所得として一時所得に当たるものであるから、その担税力は、個々の払戻金の発生時点において判断するのが相当である。そして、外れ馬券の購入代金は、収入を発生させおらず、本件払戻金所得に個別に対応するものではない。そうすると、一時所得は収入発生の時点で所得の発生が確定し、的中馬券の購入代金のみが収入から控除される以上、1 年を通じての競馬の収支が赤字であった原告に所得税を課したとしても、これが憲法 14 条 1 項に反することにはならない。

また、上記のとおり、払戻金の交付を受ける権利が発生した時点において、それに対応する担税力が現実に生じているのであるから、このような担税力に着目して所得税の課税

を行うことが、原告のいう「生存権的財産権」なるものを侵害するものではない。

(原告の主張)

税負担は国民の担税力に即して公平に配分されなければならない、各種の租税法律関係において国民は平等に取り扱われなければならないのであって、憲法14条1項により担税力に即した課税と租税の公平ないし中立性が要請されている。課税庁は「振替入金額を限度」として馬券購入代金を控除する計算方法を採用するから、購入代金が払戻金額を超過した場合の超過分（外れ馬券の購入代金相当額）が控除額において考慮されないこととなる上、原告の馬券購入の収支は、年間を通じて各年度とも赤字となっており、およそ担税力が認められないことは明らかである。そうすると、このような事情を無視して課税する本件各決定等処分は、憲法14条1項に違反するものであって、違法である。

また、一切利得が残っていない原告に対して多額の所得税を賦課する本件各決定等処分は、原告の生存権的財産権を侵害するものであって、憲法上の租税原則に照らし許されない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (本件払戻金所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるか否か) について

(1) 判断枠組み

所得税法上、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得で、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」は、一時所得ではなく雑所得に区分されるところ(34条1項、35条1項)、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」であるか否かは、文理に照らし、行為の期間、回数、頻度その他の態様、利益発生の規模、期間その他の状況等の事情を総合考慮して判断するのが相当である(最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同27年3月10日第三小法廷判決・刑集69巻2号434頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同29年12月15日第二小法廷判決・民集71巻10号2235頁参照)。

(2) 検討

これを本件についてみると、次のとおりである。

ア 中央競馬について

(ア) 前記前提事実(2)ア(イ)及び弁論の全趣旨によれば、原告が、中央競馬の馬券を購入した開催日の数は、平成24年中に62日(別表2-1〔50日〕及び別表4-1〔12日〕)、平成25年中に75日(別表2-2〔1日〕及び別表4-2〔74日〕)、平成26年中に96日(別表4-3)、平成27年中に89日(別表4-4)、平成28年中に26日(別表4-5)であって、同年4月頃を過ぎると原告が馬券の購入をすることはなくなったことが認められる。

そうすると、原告は、遅くとも平成24年当初から中央競馬の馬券を購入し、その購入方法も、原告の主張によれば同年11月頃には本件購入手順に従ったものとなっていたのであり、本件購入手順に従った馬券の購入期間のみをみても同月頃から平成28年4月頃までの約3年6か月間に及んでいる上、中央競馬の開催日数(実日数。別紙1記載1(2)参照)に占める原告が馬券を購入した開催日数の割合は、平成24年につき約58.5%(中央競馬の開催日数は106日)、平成25年につき約70.8%(同

106日)、平成26年につき約88.9%(同108日)、平成27年につき約82.4%(同108日)、平成28年につき約24.3%(同107日)であったから、原告は相応の頻度で馬券を購入していたとすることができる。これらの事情からすると、中央競馬が、同じ日に複数の競馬場で開催され、1か所の競馬場で1日に最大12レースが開催されることを考慮しても、原告の中央競馬における馬券の購入は、一定の継続性をもって行われていたとすることができる。

もっとも、原告の馬券の購入代金の合計額は、最も多額となる平成27年には約7500万円に及び(前記前提事実(2)ア(ウ)d)、相応の規模で馬券を購入していたことがうかがわれるものの、これを同年中に原告が馬券を購入した開催日1日当たりの額に換算すると約84万円にとどまり、平成24年から平成26年までの各年における馬券の購入代金の合計額(約4020万円~約6255万円〔前記前提事実(2)ア(ウ)aないしc〕)は平成27年の購入代金の合計額に大きく及ばないことに加え、上記のとおり、同じ日に複数のレースが開催されるなどしていたことに照らせば、原告の馬券購入の態様は、偶然性の影響を減殺するに足りる程度と評価すべきほどに網羅的に馬券を購入していたとまではいい難いものである。

(イ) 他方、前記前提事実(2)ア(ウ)aないしeのとおり、原告の中央競馬における馬券購入の収支をみると、原告は馬券の購入代金として、平成24年に合計4020万4700円、平成25年に4576万1725円、平成26年に合計6255万7895円、平成27年に合計7507万5285円、平成28年に合計1834万7860円をそれぞれ支出し、平成27年まで支出額を増加させていた一方で、平成24年には損失として772万3230円(これと購入代金との差額である回収額は3248万1470円)、平成25年には損失として939万6385円(同3636万5340円)、平成26年には損失として2767万3875円(同3488万4020円)、平成27年には損失として3251万2365円(同4256万2920円)、平成28年には損失として1388万8370円(同445万9490円)をそれぞれ計上し、いずれの年も赤字で推移していた。のみならず、これらによれば、原告の本件各年における馬券の購入代金の合計額に対する当たり馬券の払戻金の合計額の比率である回収率は、平成24年が約80.8%、平成25年が約79.5%、平成26年が約55.8%、平成27年が約56.7%、平成28年が約24.3%であって、その改善もみられない。

このような原告の中央競馬における馬券の購入及び収支の状況に照らせば、原告において、本件購入手順に従った一定の方法による馬券購入をしていたとしても、ここで用いられた馬券の購入方法は、原告の主観的意図はともかくとして、客観的にみて利益が上がる期待し得るものであったと認めることはできず、原告が主張する馬券の購入方法によったのでは、早晚資金が枯渇し、その継続を断念せざるを得ないものであったといふべきである。

(ウ) したがって、原告の馬券購入方法によっても、払戻金の発生に関する偶然性の影響が減殺されるものではないから、原告の中央競馬における馬券購入は、営利を目的とする継続的行為であったとはいえず、これにより生じた本件払戻金所得についても、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるとは認められな

い。

イ 地方競馬について

(ア) 前記前提事実(2)イ(イ)及び弁論の全趣旨によれば、原告が、地方競馬の馬券を購入した開催日(実日数)の数は、平成24年中に29日(別表5-1)、平成25年中に26日(別表5-2)、平成26年中に46日(別表5-3〔47日。なお、同表中の平成27年1月5日付けの入金金額等の記載については、平成26年中の開催日として計上する。〕及び別表6〔1日。ただし、別表5-3に記載された日と重複する。〕)、平成27年中に4日(別表5-4〔3日〕及び別表5-5〔1日〕)、平成28年中に5日(別表5-5)であって、同年2月頃を過ぎると馬券の購入をすることはなくなったことが認められる。

そうすると、原告は、平成24年11月頃には地方競馬における馬券を購入していたのであって、その購入期間は同月頃から平成28年2月頃まで約3年4か月間に及んでいるが、この間の地方競馬の開催日数(実日数。別紙1記載1(2)参照)に占める原告が馬券を購入した開催日の割合は、平成24年につき約7.9%(地方競馬の開催日数は365日)、平成25年につき約7.1%(同365日)、平成26年につき約12.9%(同364日)、平成27年につき約1.1%(同365日)、平成28年につき約1.4%(366日)であったから、この割合自体高いものとはいえない上、地方競馬においては、1日に複数のレースが開催されていることを考慮すると、原告の地方競馬における馬券の購入の頻度が高いものであったとは認め難いというべきである。

(イ) また、前記前提事実(2)イ(ウ)aないしeのとおり、原告の地方競馬における馬券購入の収支をみると、原告は、馬券の購入代金として、平成24年に合計393万円、平成25年に合計407万8000円、平成26年に合計595万円、平成27年に合計35万円、平成28年に合計192万円をそれぞれ支出する一方、平成24年には損失として339万0320円(これと購入代金との差額である回収額は53万9680円)、平成25年には損失として222万2810円(同185万5190円)、平成26年には損失として492万9210円(同102万0790円)、平成27年には損失として24万7080円(同10万2920円)、平成28年には損失として191万6270円(同3730円)をそれぞれ計上していたのであって、いずれの年も赤字で推移していた。のみならず、これらによれば、本件各年における原告の馬券購入代金の合計額に対する当たり馬券の払戻金の合計額の比率である回収率は、平成24年が約13.7%、平成25年が約45.5%、平成26年が約17.2%、平成27年が約29.4%、平成28年が約0.2%であって、その改善もみられない。

このような原告の地方競馬における馬券の購入及び収支の状況(なお、原告が地方競馬における馬券の購入においても本件購入手順に従っていたと認めることはできない〔弁論の全趣旨〕。)に照らせば、原告による地方競馬における馬券の購入は、原告の主観的意図はともかくとして、客観的にみて利益が上ると期待し得るものであったと認めることはできない。

(ウ) したがって、原告の地方競馬における馬券の購入においては、払戻金の発生に関する偶然性の影響が減殺されていないことは明らかであり、原告による地方競馬における馬券の購入が利益を目的とする継続的行為であるとは認められないから、これにより生

じた本件払戻金所得についても、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるとは認められない。

ウ 小括

上記によれば、原告の馬券購入は、中央競馬・地方競馬のいずれにおいても、営利を目的とする継続的行為であるとは認められず、また、中央競馬・地方競馬の馬券購入を通じて考慮したとしても、この認定・判断は左右されない。

したがって、原告の馬券購入は、本件各年のいずれにおいても「営利を目的とする継続的行為」には該当しないから、本件払戻金所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるといえることができる。

(3) 原告の主張について

ア 以上に対し、原告は、前記第2の5(1)(原告の主張)のとおり、原告が考案した本件購入手順に従った馬券の購入は、一般の競馬愛好家による馬券の購入とは異なり、原告の判断が介在しない機械的かつ網羅的な購入方法であり、統計的に好成績の記者の予想実績が蓄積されることに伴って原告が購入する馬券の的中確率も向上するものであるから、原告自身の累積購入期間が長くなるに伴ってその精度が向上するとし、中央競馬について、WIN5の方式による馬券を中心に1節当たり100万円を超える程度の額の馬券を購入していたのであって、単年での収支が赤字であったとしても、この方法による馬券購入自体は営利を目的とする継続的行為である旨主張し、これに沿うシミュレーション結果(平成30年3月から令和元年6月までの間に、本件購入手順に従って馬券を購入していたならば、利益が上がっていたはずであるというもの)を記載した陳述書(甲16、17)を提出する。

イ しかしながら、原告は、原告自身、本件各年におけるWIN5に関する実際の馬券の購入状況(いわゆる買い目)等については記録を作成していたが、勤務先であるAの法人税調査の後に、家族と相談し、原告が馬券の購入にのめり込むことがないよう全て捨てたとし、これらの記録は残っていないと述べており(乙12。なお、このような実際の購入状況が分かる証拠の提出もない。)、本件各年において、原告が、その主張に沿うような馬券の購入を実際に行っていたことをうかがわせる客観的な証拠はない。また、原告によるシミュレーション結果は、自らが取りまとめた平成28年4月当時の記者順位に基づいて平成30年3月から令和元年6月までの間に開催された競馬に適用してされたもので(甲17)、馬券の購入から2年前の時点における記者順位に基づいている点や、馬券の購入代金の合計額に19万2000円(番号47)から141万1200円(番号17)までの金額差がある点等において、原告がかつて実際に行っていたとされる本件購入手順に従った馬券の購入方法(記者順位の集計を毎週行い、馬券の購入代金をおおむね100万円とする方法〔乙16〕)と同一であるとはいえないものである。加えて、原告のシミュレーション結果は、本件各年の現実の収支と大きく相違している点においても、本件各年における現実の購入方法等を正確に再現したものであることについては疑義が残る。

上記の点を措くとしても、本件購入手順に従った馬券の購入においては、馬券を購入するに当たり、購入者(原告)自身が馬券を購入する際に着目すべき馬を判断・選定するものではないが、これは、購入者(原告)がその判断・選定を本件購入手順に従って選

定された競馬記者等の判断に委ねるものにすぎず、本件購入手順によって選定された競馬記者等が馬券の購入に当たって着目すべき馬を判断・選定しているという点において、一般の競馬愛好家による馬券購入と質的に異なるとまではいえないから、本件購入手順に従って馬券を購入したとしても、払戻金の発生に関する偶然性の影響が減殺されるとみることはできない。そして、この点は、このような競馬記者等を複数名選定し、幅広く、かつ、繰り返し馬券を購入するとしても、同様であるといわざるを得ない。

加えて、原告が主として購入していた馬券の方式はWIN5であったところ、WIN5の方式は5つのレースで1着となる馬を全て的中させることを要するもので、組合せの選択肢が多く、高額な払戻金を得られる可能性がある一方でその的中率は低く、本件各年における1年間の開催回数も53～56回であるから（乙16）、馬券の購入代金が100万円を超える程度であったとしても、払戻金の発生に関する偶然性の影響が減殺されるほど多数かつ網羅的な馬券の購入方法であったとは認められない（なお、原告は、質問応答記録書〔乙12〕において、三連単馬券も購入していた旨述べているが、原告の馬券の購入代金の合計額の増加にもかかわらず損失が増加していることに照らせば、この点を考慮したとしても、上記認定・判断は左右されない。）。

なお、原告は、質問応答記録書（乙12）において、地方競馬については、中央競馬と異なって、「特に決まった予想方法や購入方法はなく、『E』での予想を基に自分で判断して馬券の購入を申し込んでいました」と財務事務官に対して供述したことが認められるのであって（同質問応答記録書には、原告が、「内容は間違いありませんが、署名・押印はしたくありません」旨申し述べ、署名・押印を拒否したとする旨の記載があるものの、同質問応答記録書に記載された外形的事実関係は、上記前提事実に符合するものとして信用性があるというべきである。）、質問応答記録書において述べられた内容は原告の中央競馬における馬券の購入代金の合計額と地方競馬のそれとの相違とも整合するもので、原告が地方競馬において中央競馬と同様の方法により馬券の購入をしていたとも解されない。

ウ したがって、原告の馬券の購入は、中央競馬・地方競馬のいずれにおいても、営利を目的とした継続的行為であるとはいえないから、これにより生じた本件払戻金所得が「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」とであると認めることはできないのであって、原告の上記主張を採用することはできない。

（4）争点（1）のまとめ

したがって、本件払戻金所得は、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たらない。

2 争点（2）（本件払戻金所得が一時所得とされる場合、外れ馬券の購入代金を「その収入を得るために支出した金額」として控除することができるか否か）について

（1）判断枠組み

所得税法は、所得をその源泉ないし性質によって10種類に分類し（23条～35条）、所得がその性質や発生の態様によって担税力が異なる点に着目し、各種の所得について、公平な負担の観点からそれぞれの担税力の相違等に応じた計算方法及び課税方法を定めているところ、同法34条2項は、一時所得について、その総収入金額から控除することができるのは、「その収入を得るために支出した金額」であって、当該支出した金額の内容

も、「その収入を生じた行為をするため直接要した額」又は「その収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額」に限られる旨定めている。そして、同項のこのような定めは、一時所得が一時的・偶発的利得に担税力を見いだして課税する点に着目し、一時所得の金額の計算上、一時所得に係る収入、支出について、収入を生じた各行為又は各原因に応じて個別対応的に計算し、その反面、収入を生じない行為又は原因に係る支出は控除項目から除かれることを定めたものと解される。

(2) 検討

そこで、本件払戻金所得について検討すると、上記1において説示したとおり、本件払戻金所得は、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たるから、これは一時所得に当たると認められるところ、本件払戻金所得を生じた行為ないし原因は、的中した馬券の購入であり、外れ馬券の購入代金は、何ら収入を発生させておらず、本件払戻金所得を生じた行為（馬券の購入）をするため直接要した金額には当たらないから、外れ馬券の購入代金を「その収入を得るために支出した金額」として控除することはできない。

(3) 原告の主張について

ア 以上に対し、原告は、前記第2の5(2)(原告の主張)のとおり、①原告の馬券の購入は機械的かつ網羅的に多額の馬券を継続的に購入するもので、本件払戻金所得は全体として一体性が認められるから、外れ馬券の購入代金の合計額を「その収入を生じた原因の発生に伴い直接要した金額」として控除すべきである、②所得税法は課税期間を1年間とする暦年課税を原則としているとし、課税の基礎となる担税力についても原則として1年間の収支を基礎として測られるべき旨主張する。

イ しかしながら、上記①については、上記1において説示したとおり、原告の馬券の購入は、中央競馬・地方競馬のいずれにおいても、機械的かつ網羅的に多額の馬券を継続的に購入するものであったとは認められない。したがって、原告の上記主張①は、その前提を欠くものとして採用することができない。

また、上記②については、上記(1)において説示したとおり、所得税法は、所得をその源泉ないし性質によって10種類に分類し(23条~35条)、担税力の相違等に応じた課税方法等として、一時所得については同法34条2項のとおり定めているところである。したがって、原告の上記主張②は、独自の見解といわざるを得ず、これを採用することはできない。

(4) 争点(2)のまとめ

したがって、本件払戻金所得に係る一時所得の金額の計算上、外れ馬券の購入代金を、「その収入を得るために支出した金額」として控除することはできない。

3 争点(3)(本件各決定等処分が憲法14条1項等に違反するか否か)について

上記2において説示したとおり、本件払戻金所得は、偶発的に発生した対価性のない個別の所得として一時所得に当たるものであるから、その担税力は、個々の払戻金の発生時において判断するのが相当である。そして、外れ馬券の購入代金は、何ら収入を発生させておらず、本件払戻金所得に個別に対応するものではない。

そうすると、一時所得は収入発生の時点で所得の発生が確定し、的中馬券の購入代金のみが収入から控除されるものであるから、本件払戻金所得に担税力を見だし、これに応じた所得

税を原告に課することに何ら不合理な点があるとはいえない。そして、この点は、馬券の購入代金が払戻金額を超過した場合の超過分（外れ馬券の購入代金相当額）が控除額において考慮されないといった事情や、原告において仮に1年を通じた馬券購入の収支が赤字であるといった事情があったとしても、左右されるものではない。したがって、本件各決定等処分が憲法14条1項に反しているとはいえない。

なお、原告は、本件各決定等処分が原告の生存権的財産権を侵害する旨主張するところ、生存権的財産権として主張するところに判然としない点があるものの、上記に説示したところによれば、本件各決定等処分が原告の財産権及び生存権を侵害するものでないこともまた明らかである。

以上によれば、原告の上記主張は、採用することができない。

4 原告の本件各年分の所得税又は所得税等に係る納付すべき税額と本件各処分の適法性について

(1) 原告の本件各年分の所得税又は所得税等に係る納付すべき税額について

ア 前記1で説示したとおり、本件払戻金所得は一時所得に該当し、また、前記2で説示したとおり、外れ馬券の購入代金は一時所得である本件払戻金所得に係る総収入金額から控除することができないことになるから、本件払戻金所得に係る一時所得の金額の計算は、その総収入金額からの中馬券の購入代金のみを控除して行うこととなる。

もっとも、前記前提事実(2)ア(イ)、同イ(ア)、(イ)のとおり、本件払戻金所得に関しては、的中馬券の購入代金が不明であるから、本件払戻金所得に係る本件各口座について、入出金の個別対応が判明する最小単位（A-PAT決済用口座については節であり、これ以外の各決済用口座については馬券のインターネット購入サービスを提供している各事業者の各決済用口座からの出金から次の入金までの期間である。）に着目し、これを1つの期間とし、各決済用口座への振替入金額から振替出金額（ただし、振替出金額の総額が振替入金額の総額を超える場合は、振替入金額の総額を限度とする。）を控除することにより一時所得の金額を算出することは、相応の合理性を有する手法であり、かつ、原告に対しても本来の一時所得の金額を超えた金額を課税するものではないといえることができる。

イ これによれば、本件各年における本件払戻金所得に係る総収入金額は、別表7「④収入金額(①)」欄の金額の合計額であって（これは、各事業者の各決済用口座における入金額の合計額と同額である。）、別表8の「一時所得」欄の「総収入金額②」欄のとおりであり、本件各年における本件払戻金所得に係る「その収入を得るために支出した金額」は、別表7の「⑤②のうち収入を得るために支出した金額」欄の金額の合計額であって、別表8の「一時所得」欄の「その収入を得るために支出した金額⑤」欄のとおりとなる。そうすると、原告の本件各年分の払戻金所得に係る一時所得の金額（特別控除後）は、別表8の各「一時所得」欄の「一時所得の金額(②-⑤-50万円)⑧」欄のとおりであると認めることができ、原告の本件各年分の所得税又は所得税等に係る納付すべき税額は、別紙2記載1のとおりであると認めることができる。

(2) 本件各決定等処分の適法性について

本件各決定等処分（ただし、平成24年分については平成30年12月21日付け更正処分により、平成25年分については令和元年9月26日付け更正処分により、平成26

年分ないし平成28年分については平成30年8月3日付け各更正処分により、それぞれその一部が減額された後のもの)における納付すべき税額は、別表1の平成24年分及び平成26年ないし平成28年分の各「更正処分等①」欄、並びに平成25年分の「更正処分等②」欄の各「納付すべき税額」欄記載のとおりであり、上記(1)イで認定した原告の本件各年分の所得税又は所得税等に係る納付すべき税額と同額であるから、本件各決定等処分は適法である。

(3) 本件各賦課決定処分における税額について

ア 上記(2)で説示したとおり、本件各決定等処分はいずれも適法である。

イ そして、原告は平成24年分から平成27年分までの所得税又は所得税等の確定申告をせず、国税通則法25条に基づく税務署長による決定がされたこと(同法66条1項1号)は、前記前提事実(3)ア、イのとおりであり、同法66条1項ただし書にいう「正当な理由」があるとは認められない。また、原告の平成28年分の所得税等についても申告において同法65条4項1号にいう「正当な理由」があるとは認められない。そうすると、原告に対しては平成24年分ないし平成27年分の所得税又は所得税等に係る無申告加算税及び平成28年分の所得税等に係る過少申告加算税が課されるべきことになり、その額は、別紙2記載3のとおりであると認めることができる。

(4) 本件各賦課決定処分の適法性について

本件各賦課決定処分において原告に課された税額は、別表1の平成24年分及び平成26年ないし平成28年分の各「更正処分等①」欄、並びに平成25年分の「更正処分等②」欄の各「無申告加算税の額」欄又は「過少申告加算税の額」欄記載のとおりであり、上記(3)で認定した平成24年分ないし平成27年分の所得税又は所得税等に係る無申告加算税及び平成28年分の所得税等に係る過少申告加算税の各税額と同額であるから、本件各賦課決定処分は適法である。

5 まとめ

以上のとおり、本件払戻金所得は「営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得」に当たり、外れ馬券の購入代金を「その収入を得るために支出した金額」として控除することができず、本件各決定等処分が憲法14条1項等に違反せず、その他の点をも考慮すると、本件各処分は適法である。

第4 結論

よって、原告の本件請求はいずれも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。

大阪地方裁判所第7民事部

裁判長裁判官 山地 修

裁判官 新宮 智之

裁判官 渡邊 直樹

(別紙1)

中央競馬・地方競馬の概要、馬券の種類等について

1 競馬の概要について

(1) 競馬開催の根拠及び開催主体について

競馬法1条の2は、日本中央競馬会（以下「JRA」という。）、都道府県及び指定市町村（以下、JRAと都道府県及び指定市町村を併せて「JRA等」という。）が競馬を行うことができる旨規定する（同条1項及び2項）とともに、JRA等以外の者は、馬券その他これに類似するものを発売して、競馬を行ってはならない旨規定している（同条6項）。

(2) 競馬の開催状況等

ア JRAが行う競馬は中央競馬といい、都道府県又は指定市町村が行う競馬は地方競馬という（競馬法1条の2第5項）。

このうち、中央競馬は、現在、全国10か所（札幌、函館、福島、新潟、中山、東京、中京、京都、阪神及び小倉）の競馬場で開催されている（競馬法2条、競馬法施行規則1条）。

地方競馬は、現在、全国15か所（帯広、門別、盛岡、水沢、浦和、船橋、大井、川崎、金沢、笠松、名古屋、園田、姫路、高知及び佐賀）の競馬場で開催されている（競馬法19条。乙2）。

中央競馬については、年間開催回数は36回以内、1回の開催期間中の開催日数は12日以内、1日の競争回数は12回以内とされているほか、年間の開催日数は年間288日以内とされ（競馬法3条、競馬法施行規則2条1項。なお、同じ日に複数の競走場で競馬が開催されている場合でも、別々の開催日として計算される。）、平成24年の開催日数（実日数。同日に2か所以上の競馬場において開催された場合も1日と数える。以下同じ。）は106日、平成25年の開催日数は106日、平成26年の開催日数は108日、平成27年の開催日数は108日、平成28年の開催日数は107日であった。なお、JRAは、中央競馬の開催日、当該開催日が2日以上連続する場合の当該連続する開催日を併せたもの、当該開催日と開催日の間の日が土曜日、日曜日又は祝日である場合の前後する開催日を併せたもの等を「節」と称している（「日本中央競馬会電話・インターネット投票に関する約定（A-PAT会員）」〔以下「A-PAT約定」という。〕10条、「日本中央競馬会インターネット投票に関する約定（即PAT会員）」〔以下「即PAT約定」という。〕13条）。（乙3～5）

一方、地方競馬については、年間開催回数は都道府県の区域ごとの上限が定められており、1回の開催期間中の開催日数は6日以内、1日の競走回数は12回以内とされており（競馬法20条、競馬法施行規則29条1項）、平成24年の開催日数（実日数）は365日、平成25年の開催日数は365日、平成26年の開催日数は364日、平成27年の開催日数は365日、平成28年の開催日数は366日であった（乙6）。

2 馬券の種類及び発売方法並びに払戻金及び返還金について

馬券の発売は、その競争に出走すべき馬が確定した後に開始し、競走の発走の時までに締め切らなければならない（競馬法施行令8条、17条の4）、勝馬投票法の種類ごとの勝馬は、そ

の競走の開催執行委員の着順の宣言により確定し（同法施行規則7条8項、45条3項）、勝馬投票の的中者に対し払戻金が交付される（競馬法8条、22条）。

そして、JRA等は、券面金額10円の馬券10枚以上を1枚として（すなわち1口100円以上で）発売することができる（競馬法6条1項、2項、22条）。

（1）馬券の種類

勝馬投票法は、単勝式、複勝式、連勝単式、連勝複式及び重勝式の5種類があり、勝馬投票法の種類ごとの勝馬の決定方法等が定められている（競馬法7条、22条、競馬法施行規則6条、7条。なお、地方競馬には競馬法施行規則45条3項により中央競馬に関する条文が準用される。）。

馬券の種類は競馬法施行規則7条に定められているところ、これによれば、単勝式勝馬投票法（いわゆる「単勝」馬券）は1着となった馬を勝馬とし（同条1項）、馬番号三連勝単式勝馬投票法（いわゆる「三連単」馬券）は1着、2着及び3着となった馬をその順位に従い一組としたものを勝馬とし（同条3項後段）、五重勝単勝式勝馬投票法（いわゆる「WIN5」馬券）は同一の日の5つの競争につき、それぞれ1着となった馬を一組としたものを勝馬とするものである（同条5項）。

（2）馬券の発売方法

ア 中央競馬

中央競馬の馬券は、競馬場及び場外発売場で発売されているほか、電話やインターネットでも発売されているところ、以下のとおり、JRAと契約を締結することにより、インターネットを利用して購入することができる。

（ア）会員登録

JRAとA-PAT（エーパット）約定（乙3）又は即PAT（ソクパット）約定（乙4）を締結した者は、電話やパーソナルコンピュータを利用したPAT（Personal Access Terminal）方式により、馬券の購入を申し込むことができる。

（イ）決済用口座

- a A-PATの加入者は、加入時にJRAが指定する銀行にA-PAT専用口座（以下「A-PAT決済用口座」という。）を開設しなければならない（A-PAT約定1条1項）。
- b また、即PATの加入者は、あらかじめJRAが別に定める銀行に普通預金口座を開設し（即PAT約定2条1項）、当該銀行との間で、馬券の購入に充てる予定の金額を当該普通預金口座からJRAが指定する口座（以下「JRA口座」という。）に振り替えることを目的とした口座振替契約を締結しなければならない（即PAT約定1条2項及び2条2項。以下、当該口座振替契約を締結した口座を「即PAT決済用口座」という。）。

（ウ）購入代金の支払並びに払戻金及び返還金の受領

- a A-PAT決済用口座では、競馬開催日及びその前後で各銀行が別に指定する時間は、原則として入出金を行うことができないため（A-PAT約定2条2項）、A-PATの加入者は、事前に馬券の購入資金をA-PAT決済用口座に入金しておくことになる。ただし、競馬開催日の前日のA-PAT決済用口座の残高に、競

馬開催日の馬券購入の申込みまでにJRAが指定する口座への入金（JRAが指定する収納サービス〔Pay-easy。以下「ペイジー」という。〕を利用した、ペイジーに対応した特定の口座〔以下「ペイジー口座」という。〕からJRAの指定口座への入金〔以下「ペイジー入金」という。〕）を行った場合の当該入金の合計額を加えた額から、その日のその申込みまでにA-PATで購入した馬券の金額を差し引き、その申込みまでに確定した払戻金等の金額を加算した額を限度として、馬券の購入ができることとされているので（A-PAT約定10条の2）、A-PATで購入した馬券が的中した場合、確定した払戻金等の額を、その後の競争における馬券の購入に充てることができる。

A-PATで購入した馬券の購入代金の支払と、的中した馬券に係る払戻金等の振込みは、節ごとにその節の直後の銀行営業日に、A-PAT決済用口座において行われ（A-PAT約定14条1項、2項）、同口座への入出金の記録は、それぞれの金額が総額で併記される。なお、加入者がペイジー入金を行った場合には、その節の直後の銀行営業日に、その節におけるペイジー入金の合計額に相当する金額がA-PAT決済用口座に振り込まれ、その時に馬券の購入代金の支払及び払戻金等の交付が行われる（A-PAT約定14条3項）。

- b また、即PATの加入者は、馬券の購入に当たって、馬券の購入資金を即PAT決済用口座からJRA口座に切り替えることとされおり（即PAT約定12条1項）、当該振替や、逆にJRA口座から即PAT決済用口座への戻入は、原則として随時（競馬開催中の土曜日、日曜日も含む。）行うことが可能となっている（A-PAT約定14条2項）。

イ 地方競馬

地方競馬の馬券は、競馬場及び場外販売施設で発売されているほか、電話やインターネットでも発売されているところ、以下のとおり、競馬法の規定に基づき競馬を行う者からの委託を受けたE株式会社（以下「E社」という。）及びF株式会社（以下「F」という。）が運営する馬券購入サイトにおいて、インターネットを利用して購入することができる。

(ア) E社

a 会員登録

E社は、「E投票会員規約」（乙7）に基づいて、「E」と称する馬券のインターネット購入サービスを提供しており、同規約を内容とする契約を締結した者（以下「E投票会員」という。）は、Eを利用して馬券を購入することができる。

b 決済用口座

E投票会員は、あらかじめE社が別に定める銀行に普通預金口座を開設し（E投票会員規約1条1項、7条1項）、当該銀行との間で、馬券の購入に充てる予定の金額を当該普通預金口座からE社が指定する口座（以下「E口座」という。）に振り替えることを目的とした口座振替契約を締結しなければならない（E投票会員規約7条3項。以下、当該口座振替契約を締結した口座を「E決済用口座」という。）。

c 購入代金の支払並びに払戻金及び返還金の受領

E投票会員は、馬券の購入に当たって、馬券の購入資金をE決済用口座からE口座に振り替えることとされている（E投票会員規約7条1項）。

馬券の購入限度額は、E口座に振り替えた金額から、その日の申込みまでにEで購入した馬券の金額及びE口座からE決済用口座に戻し入れた金額を差し引いた額に、その日のその申込みまでに確定した払戻金及び返還金の金額を加算した額とされ（E投票会員規約12条）、払戻金及び返還金は、各競走の払戻金等の額が公表された後、投票可能限度額に加算する方法により交付するとされている（E投票会員規約21条2項）。

(イ) F

a 会員登録

「Jネットバンク連携電話投票に関する約定」（以下「J約定」という。乙8）を内容とする契約を締結した者は、F等が提供する「G（G）」と称する馬券のインターネット購入サービスを利用して馬券を購入することができる。

b 決済用口座

Gの加入者は、あらかじめ競馬法1条の2に定める主催者（以下「主催者」という。）が指定した銀行に普通預金口座を開設し（J約定2条、5条1項）、馬券の購入に充てる予定の金額を当該普通預金口座から主催者が指定する口座（以下「G口座」という。）に振り替えることを依頼するため、預金口座振替依頼書を当該銀行に提出しなければならない（J約定6条1項。以下、当該口座振替依頼書を提出した口座を「G決済用口座」という。）。

c 購入代金の支払並びに払戻金及び返還金の受領

Gの加入者は、馬券の購入に当たって、馬券の購入資金をG決済用口座からG口座に振り替えることとされている（J約定6条1項）。

馬券の購入限度額は、G口座に振り替えた金額から、Gで購入した馬券の金額を差し引いた額に、当該馬券による払戻金及び返還金の金額並びにGプレミアムポイントからの振替額を加算した額とされており（J約定9条1項）、払戻金及び返還金は、Gの加入者の精算又は振替若しくは馬券の購入申込みを行った後、一定の期間内に新たな振替若しくは購入申込みの指示がなされなかった場合には、当該期間満了後、一括精算によりG決済用口座に振替が行われる（J約定14条2項）。そして、当該振替は、原則として、加入者が精算を行った日又は上記期間が満了した日に行われる（J約定14条3項）。

(3) 払戻金

JRA等は、勝馬投票法の種類ごとに、勝馬投票の的中者に対し、その競走についての勝馬投票券の売得金（勝馬投票券の発売金額から競馬法12条の規定により返還すべき金額を控除したもの）の額に100分の70以上100分の80以下の範囲内でJRA等が定める率を乗じて得た額に相当する金額（重勝式勝馬投票法において競馬法9条1項又は3項の加算金がある場合にあっては、これに当該加算金を加えた金額）を、当該勝馬に対する各勝馬投票券に按分して払戻金として交付する（競馬法8条1項、22条、農林水産省告示第2960号〔乙9〕）。

(4) 返還金

投票に一定の無効事由があった場合に、無効となる投票に係る勝馬投票券を所有する者は、J R A等に対し、その勝馬投票券と引換えにその券面金額の返還を請求することができる（競馬法12条6項、22条）。

(別紙2)

本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張

1 本件各年分における原告が納付すべき所得税又は所得税等の額

(1) 平成24年分(別表8「平成24年分」欄)

ア 総所得金額 1500万5430円

上記金額は、次の(ア)の給与所得の金額と、次の(イ)の一時所得の金額の2分の1に相当する金額(所得税法22条2項2号)との合計額である。

(ア) 給与所得の額 513万9600円

上記金額は、原告が有限会社Aから平成24年中に支払を受けた給与等の収入金額704万4000円(平成24年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の1〕「支払金額」欄参照)から、所得税法28条3項に規定する給与所得控除額を同条2項の規定により控除した残額である(平成24年分給与所得の源泉徴収票「給与所得控除後の金額」欄参照)。

(イ) 一時所得の金額 1973万1660円

上記金額は、次のaの総収入金額3302万1150円から次のbのその収入を得るために支出した金額1278万9490円を控除し、その残額から所得税法34条3項の規定により、一時所得に係る特別控除額50万円を控除した金額である。

a 総収入金額 3302万1150円

上記金額は、原告が平成24年中に支払を受けた的中馬券に係る払戻金の金額(中央競馬が3248万1470円及び地方競馬が53万9680円。別表8順号③及び④)の合計額である。

b その収入を得るために支出した金額 1278万9490円

上記金額は、前記aの払戻金を得るために支出した金額(振替出金された馬券の購入金額(購入代金の額)がその払戻金額を上回る場合は、払戻金額を限度として算出した金額。中央競馬が1239万0980円及び地方競馬が39万8510円。別表8順号⑥及び⑦)の合計額である。

イ 所得控除の額の合計額 306万0582円

上記金額は、原告の平成24年分における所得控除の合計額である(平成24年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の1〕「所得控除の額の合計額」欄参照)。

ウ 課税総所得金額 1194万4000円

上記金額は、前記アの総所得金額1500万5430円から前記イの所得控除の額の合計額306万0582円を控除した金額(ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。以下、課税総所得金額について同じ。)である。

エ 納付すべき税額 229万5100円

上記金額は、次の(ア)の金額から次の(イ)の金額を控除した金額である(ただし、国税通則法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。以下、納付すべき税額について同じ。)

(ア) 課税される所得金額に対する税額 240万5520円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額1194万4000円に所得税法（平成25年法律第5号による改正前のもの）89条1項の規定を適用して算出した金額である。

(イ) 源泉徴収税額 11万0400円

上記金額は、前記ア（ア）の給与等の収入金額に係る源泉徴収税額である（平成24年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の1〕「源泉徴収税額」欄参照）。

(2) 平成25年分（別表8「平成25年分」欄）

ア 総所得金額 1817万0905円

上記金額は、次の（ア）の給与所得の金額と、次の（イ）の一時所得の金額の2分の1に相当する金額（所得税法22条2項2号）との合計額である。

(ア) 給与所得の金額 538万8000円

上記金額は、原告が有限会社Aから平成25年中に支払を受けた給与等の収入金額732万円（平成25年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の1〕「支払金額」欄参照）から、所得税法28条3項に規定する給与所得控除額を同条2項の規定により控除した残額である（平成25年分給与所得の源泉徴収票「給与所得控除後の金額」欄参照）。

(イ) 一時所得の金額 2556万5810円

上記金額は、次のaの総収入金額3822万0530円から次のbのその収入を得るために支出した金額1215万4720円を控除し、その残額から所得税法34条3項の規定により、一時所得に係る特別控除額50万円を控除した金額である。

a 総収入金額 3822万0530円

上記金額は、原告が平成25年中に支払を受けた的中馬券に係る払戻金の金額（中央競馬が3636万5340円及び地方競馬が185万5190円。別表8順号③及び④）の合計額である。

b その収入を得るために支出した金額 1215万4720円

上記金額は、前記aの払戻金を得るために支出した金額（振替出金された馬券の購入金額（購入代金の額）がその払戻金額を上回る場合は、払戻金額を限度として算出した金額。中央競馬が1029万9530円及び地方競馬が185万5190円。別表8順号⑥及び⑦）の合計額である。

イ 所得控除の額の合計額 287万5907円

上記金額は、原告の平成25年分における所得控除の合計額である（平成25年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の1〕「所得控除の額の合計額」欄参照）。

ウ 課税総所得金額 1529万4000円

上記金額は、前記アの総所得金額1817万0905円から前記イの所得控除の額の合計額287万5907円を控除した金額である。

エ 納付すべき税額 342万7800円

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額の合計額から次の（ウ）の金額を控除した金額である。

(ア) 課税される所得金額に対する税額 351万1020円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額1529万4000円に所得税法（平成25年法律第5号による改正前のもの）89条1項の規定を適用して算出した金額である。

(イ) 復興特別所得税 7万3731円

上記金額は、東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（以下「復興財源確保法」という。）13条の規定により、前記（ア）の課税される所得金額に対する税額351万1020円に100分の2.1を乗じた金額である。

（ウ）源泉徴収税額 15万6900円

上記金額は、前記ア（ア）の給与等の収入金額に係る源泉徴収税額である（平成25年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の1〕「源泉徴収税額」欄参照）。

（3）平成26年分（別表8「平成26年分」欄）

ア 総所得金額 1662万6370円

上記金額は、次の（ア）の給与所得の金額と、次の（イ）の一時所得の金額の2分の1に相当する金額（所得税法22条2項2号）との合計額である。

（ア）給与所得の金額 538万8000円

上記金額は、原告が有限会社Aから平成26年中に支払を受けた給与等の収入金額732万円（平成26年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の2〕「支払金額」欄参照）から、所得税法28条3項に規定する給与所得控除額を同条2項の規定により控除した残額である（平成26年分給与所得の源泉徴収票「給与所得控除後の金額」欄参照）。

（イ）一時所得の金額 2247万6740円

上記金額は、次のaの総収入金額3590万4810円から次のbのその収入を得るために支出した金額1292万8070円を控除し、その残額から所得税法34条3項の規定により、一時所得に係る特別控除額50万円を控除した金額である。

a 総収入金額 3590万4810円

上記金額は、原告が平成26年中に支払を受けた的中馬券に係る払戻金の金額（中央競馬が3488万4020円及び地方競馬が102万0790円。別表8順号③及び④）の合計額である。

b その収入を得るために支出した金額 1292万8070円

上記金額は、前記aの払戻金を得るために支出した金額（振替出金された馬券の購入金額（購入代金の額）がその払戻金額を上回る場合は、払戻金額を限度として算出した金額。中央競馬が1196万9530円及び地方競馬が95万8540円。別表8順号⑥及び⑦）の合計額である。

イ 所得控除の額の合計額 289万3814円

上記金額は、原告の平成26年分における所得控除の合計額である（平成26年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の2〕「所得控除の額の合計額」欄参照）。

ウ 課税総所得金額 1373万2000円

上記金額は、前記アの総所得金額1662万6370円から前記イの所得控除の額の合計額289万3814円を控除した金額である。

エ 納付すべき税額 290万3400円

上記金額は、次の（ア）及び（イ）の各金額の合計額から次の（ウ）の金額を控除した金額である。

（ア）課税される所得金額に対する税額 299万5560円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額1373万2000円に所得税法（平成25年

法律第5号による改正前のもの〔なお、同改正は平成27年1月1日施行〕) 89条1項の規定を適用して算出した金額である。

(イ) 復興特別所得税 6万2906円

上記金額は、復興財源確保法13条の規定により、前記(ア)の課税される所得金額に対する税額299万5560円に100分の2.1を乗じた金額である。

(ウ) 源泉徴収税額 15万5000円

上記金額は、前記ア(ア)の給与等の収入金額に係る源泉徴収税額である(平成26年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の2〕「源泉徴収税額」欄参照)。

(4) 平成27年分(別表8「平成27年分」欄)

ア 総所得金額 1826万3375円

上記金額は、次の(ア)の給与所得の金額と、次の(イ)の一時所得の金額の2分の1に相当する金額(所得税法22条2項2号)との合計額である。

(ア) 給与所得の金額 538万8000円

上記金額は、原告が有限会社Aから平成27年中に支払を受けた給与等の収入金額732万(平成27年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の2〕「支払金額」欄参照)から、所得税法28条3項に規定する給与所得控除額を同条2項の規定により控除した残額である(平成27年分給与所得の源泉徴収票「給与所得控除後の金額」欄参照)。

(イ) 一時所得の金額 2575万0750円

上記金額は、次のaの総収入金額4266万5840円から次のbのその収入を得るために支出した金額1641万5090円を控除し、その残額から所得税法34条3項の規定により、一時所得に係る特別控除額50万円を控除した金額である。

a 総収入金額 4266万5840円

上記金額は、原告が平成27年中に支払を受けた的中馬券に係る払戻金の金額(中央競馬が4256万2920円及び地方競馬が10万2920円。別表8順号③及び④)の合計額である。

b その収入を得るために支出した金額 1641万5090円

上記金額は、前記aの払戻金を得るために支出した金額(振替出金された馬券の購入金額(購入代金の額)がその払戻金額を上回る場合は、払戻金額を限度として算出した金額。中央競馬が1631万2170円及び地方競馬が10万2920円。別表8順号⑥及び⑦)の合計額である。

イ 所得控除の額の合計額 290万5772円

上記金額は、原告の平成27年分における所得控除の合計額である(平成27年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の2〕「所得控除の額の合計額」欄参照)。

ウ 課税総所得金額 1535万7000円

上記金額は、前記アの総所得金額1826万3375円から前記イの所得控除の額の合計額290万5772円を控除した金額である。

エ 納付すべき税額 345万2100円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額から次の(ウ)の金額を控除した金額である。

(ア) 課税される所得金額に対する税額 353万1810円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額1535万7000円に所得税法89条1項の規定を適用して算出した金額である。

(イ) 復興特別所得税 7万4168円

上記金額は、復興財源確保法13条の規定により、前記(ア)の課税される所得金額に対する税額353万1810円に100分の2.1を乗じた金額である。

(ウ) 源泉徴収税額 15万3800円

上記金額は、前記ア(ア)の給与等の収入金額に係る源泉徴収税額である(平成27年分給与所得の源泉徴収票〔乙17の2〕「源泉徴収税額」欄参照)。

(5) 平成28年分(別表8「平成28年分」欄)

ア 総所得金額 691万8280円

上記金額は、次の(ア)の給与所得の金額と、次の(イ)の一時所得の金額の2分の1に相当する金額(所得税法22条2項2号)との合計額である。

(ア) 給与所得の金額 646万8000円

上記金額は、原告の平成28年分の所得税等の確定申告書(以下「平成28年分確定申告書」という。)に記載された給与所得の金額と同額である(甲10の1枚目⑥欄)。

(イ) 一時所得の金額 90万0560円

上記金額は、次のaの総収入金額446万3220円から次のbのその収入を得るために支出した金額306万2660円を控除し、その残額から所得税法34条3項の規定により、一時所得に係る特別控除額50万円を控除した金額である。

a 総収入金額 446万3220円

上記金額は、原告が平成28年中に支払を受けた的中馬券に係る払戻金の金額(中央競馬が445万9490円及び地方競馬が3730円。別表8順号③及び④)の合計額である。

b その収入を得るために支出した金額 306万2660円

上記金額は、前記aの払戻金を得るために支出した金額(振替出金された馬券の購入金額(購入代金の額)がその払戻金額を上回る場合は、払戻金額を限度として算出した金額。中央競馬が305万8930円及び地方競馬が3730円。別表8順号⑥及び⑦)の合計額である。

イ 所得控除の額の合額 287万7244円

上記金額は、平成28年分確定申告書に記載された所得控除の合計額と同額である(甲10の1枚目⑤欄)。

ウ 課税総所得金額 404万1000円

上記金額は、前記アの総所得金額691万8280円から前記イの所得控除の額の合計額287万7244円を控除した金額である。

エ 納付すべき税額 9万2000円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額から次の(ウ)の金額を控除した金額である。

(ア) 課税される所得金額に対す税額 38万0700円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額404万1000円に所得税法89条1項の規定を適用して算出した金額である。

(イ) 復興特別所得税 7994円

上記金額は、復興財源確保法13条の規定により、前記(ア)の課税される所得金額に対する税額38万0700円に100分の2.1を乗じた金額である。

(ウ) 源泉徴収税額 29万6600円

上記金額は、前記(ア)の給与等の収入金額に係る源泉徴収税額であり、平成28年分確定申告書に記載された源泉徴収税額と同額である(甲10の1枚目㊸欄)。

2 本件各決定等処分がいずれも適法であること

原告の本件各年分における納付すべき所得税又は所得税等の額は、前記1のとおり、平成24年分が229万5100円、平成25年分が342万7800円、平成26年分が290万3400円、平成27年分が345万2100円及び平成28年分が9万2000円であるところ、当該各金額は、本件各決定等処分における納付すべき税額(別表1の「更正処分等①」欄及び「更正処分等②」欄の「納付すべき税額」欄)といずれも同額である。したがって、本件各決定等処分は、いずれも適法である。

3 本件各賦課決定処分の根拠

前記2のとおり、本件各決定等処分はいずれも適法であるから、本件各決定等処分により納付すべき税額として計算した無申告加算税又は過少申告加算税の額については、以下のとおりである。

(1) 平成24年分の無申告加算税の額 43万3000円

上記金額は、平成24年分の所得税につき原告が納付すべき税額229万5100円につき、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額229万円に、同法66条1項の規定に基づき、100分の15の割合を通じて算出した金額34万3500円及び同条2項の規定に基づき、上記229万5100円のうち50万円を超える部分に相当する金額179万5100円につき、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額179万円に100分の5の割合を乗じて計算した金額8万9500円の合計額である。

(2) 平成25年分の無申告加算税の額 65万9000円

上記金額は、平成25年分の所得税等につき原告が納付すべき税額342万7800円につき、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた342万円に、同法66条1項の規定に基づき、100分の15の割合を乗じて算出した金額51万3000円及び同条2項の規定に基づき、上記342万7800円のうち50万円を超える部分に相当する税額292万7800円につき、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額292万円に100分の5の割合を乗じて計算した金額14万6000円の合計額である。

(3) 平成26年分の無申告加算税の額 55万5000円

上記金額は、平成26年分の所得税等につき原告が納付すべき税額290万3400円につき、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額290万円に、同法66条1項の規定に基づき、100分の15の割合を乗じて算出した金額43万5000円及び同条2項の規定に基づき、上記290万3400円のうち50万円を超える部分に相当する税額240万3400円につき、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額240万円に100分の5の割合を乗じて計算した金額

12万円の合計額である。

(4) 平成27年分の無申告加算税の額 66万5000円

上記金額は、平成27年分の所得税等につき原告が納付すべき税額345万2100円につき、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額345万円に、同法66条1項の規定に基づき、100分の15の割合を乗じて算出した金額51万7500円及び同条2項の規定に基づき、上記345万2100円のうち50万円を超える部分に相当する税額295万2100円につき、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額295万円に100分の5の割合を乗じて計算した金額14万7500円の合計額である。

(5) 平成28年分の過少申告加算税の額 9000円

上記金額は、平成28年分の所得税等につき原告が納付すべき税額9万2000円につき、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額9万円に、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。

4 本件各賦課決定処分がいずれも適法であること

原告の本件各年分の所得税又は所得税等に係る無申告加算税又は過少申告加算税の額は、前記3のとおり、平成24年分が43万3000円、平成25年分が65万9000円、平成26年分が55万5000円、平成27年分が66万5000円及び平成28年分が9000円であるところ、当該各金額は、本件各賦課決定処分における無申告加算税又は過少申告加算税の額（別表1の「更正処分等①」欄及び「更正処分等②」欄の「無申告加算税の額」欄及び「過少申告加算税の額」欄）といずれも同額である。

なお、平成24年分ないし平成27年分において、国税通則法66条1項ただし書に規定する期限内申告書の提出がなかったことについて「正当な理由」があるとは認められず、また、平成28年分においても、同法65条4項1号に規定する更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、本件各賦課決定処分は、いずれも適法である。

課税の経緯

(単位：円)

年分	区 分	確定申告	決定処分等	審査請求	更正処分等①	裁決	更正処分等②	
平成 24 年 分	申告等の年月日		平成30年3月12日	平成30年5月16日	平成30年12月21日	平成31年3月20日		
	総所得金額		33,511,467	全部 取消 し	15,005,430	棄 却		
	内 訳	給与所得 の金額	23,645,637		5,139,600			
		一時所得 の金額	9,865,830		9,865,830			
	納付すべき税額		5,171,000		2,295,100			
	無申告加算税 の額		1,009,000		433,000			
平成 25 年 分	申告等の年月日		平成30年3月12日		平成30年5月16日		平成30年8月3日	平成31年3月20日
	総所得金額		29,251,380	全部 取消 し	18,170,905	棄 却	18,170,905	
	内 訳	給与所得 の金額	16,468,475		5,388,000		5,388,000	
		一時所得 の金額	12,782,905		12,782,905		12,782,905	
	納付すべき税額		4,905,600		3,431,000		3,427,800	
	無申告加算税 の額		955,000		661,000		659,000	
平成 26 年 分	申告等の年月日		平成30年3月12日		平成30年5月16日		平成30年8月3日	平成31年3月20日
	総所得金額		50,262,076	全部 取消 し	16,626,370	棄 却		
	内 訳	給与所得 の金額	39,023,706		5,388,000			
		一時所得 の金額	11,238,370		11,238,370			
	納付すべき税額		9,595,800		2,903,400			
	無申告加算税 の額		1,893,000		555,000			
平成 27 年 分	申告等の年月日		平成30年3月12日		平成30年5月16日		平成30年8月3日	平成31年3月20日
	総所得金額		58,345,096	全部 取消 し	18,263,375	棄 却		
	内 訳	給与所得 の金額	45,469,721		5,388,000			
		一時所得 の金額	12,875,375		12,875,375			
	納付すべき税額		12,398,500		3,452,100			
	無申告加算税 の額		2,453,000		665,000			
平成 28 年 分	申告等の年月日	平成29年2月9日	平成30年3月12日		平成30年5月16日		平成30年8月3日	平成31年3月20日
	総所得金額	6,468,000	11,562,738	全部 取消 し	6,918,280	棄 却		
	内 訳	給与所得 の金額	6,468,000		11,112,458		6,468,000	
		一時所得 の金額	-		450,280		450,280	
	納付すべき税額	0	294,300		92,000			
	過少申告加算税 の額	-	29,000		9,000			

(注)「一時所得の金額」は、所得税法22条2項2号の規定による2分の1に相当する金額である。

被告主張額の内訳表（所得税等の納付すべき税額）

（単位：円）

項目		年分	順 号	平成24年分	平成25年分	平成26年分	平成27年分	平成28年分
給与所得			①	5,139,600	5,388,000	5,388,000	5,388,000	6,468,000
一時 所得	総収入金額		②	33,021,150	38,220,530	35,904,810	42,665,840	4,463,220
	内 訳	中央競馬 (別表7)	③	32,481,470	36,365,340	34,884,020	42,562,920	4,459,490
		地方競馬 (別表7)	④	539,680	1,855,190	1,020,790	102,920	3,730
	その収入を得るために 支出した金額		⑤	12,789,490	12,154,720	12,928,070	16,415,090	3,062,660
	内 訳	中央競馬 (別表7)	⑥	12,390,980	10,299,530	11,969,530	16,312,170	3,058,930
		地方競馬 (別表7)	⑦	398,510	1,855,190	958,540	102,920	3,730
	一時所得の金額 (②-⑤-50万円)		⑧	19,731,660	25,565,810	22,476,740	25,750,750	900,560
総所得金額 (①+⑧×1/2)		⑨	15,005,430	18,170,905	16,626,370	18,263,375	6,918,280	
所得控除の額の合計額		⑩	3,060,582	2,875,907	2,893,814	2,905,772	2,877,244	
課税総所得金額 (⑨-⑩)		⑪	11,944,000	15,294,000	13,732,000	15,357,000	4,041,000	
課税総所得金額 に対する税額		⑫	2,405,520	3,511,020	2,995,560	3,531,810	380,700	
差引所得税額 (基準所得税額)		⑬		3,511,020	2,995,560	3,531,810	380,700	
復興特別所得税額		⑭		73,731	62,906	74,168	7,994	
所得税及び復興所得税の額 (⑫+⑬)		⑮	2,405,520	3,584,751	3,058,466	3,605,978	388,694	
所得税及び復興特別所得税 の源泉徴収税額		⑯	110,400	156,900	155,000	153,800	296,600	
納付すべき税額 (⑮-⑯)		⑰	2,295,100	3,427,800	2,903,400	3,452,100	92,000	

別表 2-1 ~ 別表 7 省略