

名古屋地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税の青色申告承認の取消処分等の取消請求事件

国側当事者・国(名古屋北税務署長)

令和3年4月22日棄却・確定

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	籠橋 隆明
同	森田 夢見
同	吉浦 勝正
同	小島 寛司
同	渡部 貴志
同	都築 さやか
同訴訟復代理人弁護士	上野 孝治
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	名古屋北税務署長 大橋 慎一
指定代理人	別紙1 指定代理人目録記載のとおり

主 文

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

事実及び理由

第1 請求

- 1 名古屋北税務署長が、原告に対し、平成29年3月3日付けでした平成24年分以降の所得税の青色申告の承認の取消処分を取り消す。
- 2 名古屋北税務署長が、原告に対し、平成29年3月7日付けでした平成24年分の所得税に係る更正処分のうち、課税総所得金額250万1000円を超える部分及び還付金の額に相当する税額71万2900円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 名古屋北税務署長が、原告に対し、平成29年3月7日付けでした平成25年分の所得税及び復興特別所得税に係る更正処分のうち、課税総所得金額242万5000円を超える部分及び還付金の額に相当する税額91万8757円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 4 名古屋北税務署長が、原告に対し、平成29年3月7日付けでした平成26年分の所得税及び復興特別所得税に係る更正処分のうち、課税総所得金額110万4000円を超える部分及び還付金の額に相当する税額113万0665円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決

定処分を取り消す。

- 5 名古屋北税務署長が、原告に対し、平成29年3月7日付けでした平成24年1月1日から平成24年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税に係る更正処分のうち、消費税の納付すべき額16万1900円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額4万0400円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 6 名古屋北税務署長が、原告に対し、平成29年3月7日付けでした平成25年1月1日から平成25年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税に係る更正処分のうち、消費税の納付すべき額3万3700円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額8400円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 7 名古屋北税務署長が、原告に対し、平成29年3月7日付けでした平成26年1月1日から平成26年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税に係る更正処分のうち、消費税の納付すべき額16万8900円を超える部分及び地方消費税の納付すべき譲渡割額4万5700円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

## 第2 事案の概要

本件は、原告が、名古屋北税務署長から、平成29年3月3日付けで、平成24年分以降の所得税に係る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。）、平成29年3月7日付けで、平成24年分の所得税並びに平成25年分及び平成26年分（以下、平成24年分と併せて「本件各係争年分」という。）の所得税及び復興特別所得税（以下において「所得税等」は、平成24年分については所得税を、平成25年分及び平成26年分については所得税及び復興特別所得税をいう。）の各更正処分（以下「本件所得税等各更正処分」という。）及び過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件所得税等各賦課決定処分」といい、本件所得税等各更正処分と併せて「本件所得税等各処分」という。）並びに平成24年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成24年課税期間」という。）、平成25年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成25年課税期間」という。）及び平成26年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成26年課税期間」といい、平成24年課税期間及び平成25年課税期間と併せて、「本件各係争課税期間」という。）に係る消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の各更正処分（以下「本件消費税等各更正処分」という。）並びに過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件消費税等各賦課決定処分」といい、本件消費税等各更正処分と併せて「本件消費税等各処分」という。）を受けたところ、本件青色申告承認取消処分、本件所得税等各処分及び本件消費税等各処分は、いずれも違法であるとして、これらの取消しを求めている事案である。

### 1 関係法令の定め

別紙2のとおりである。

### 2 前提事実（当事者間に争いのない事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実等）

#### （1）当事者

原告は、平成10年2月24日、税理士登録をし、平成24年ないし平成26年において、名古屋市北区に所在する事務所（以下「本件事務所」という。）で税理士業を営むとともに、名古屋市守山区に所在する不動産の貸付けを行っていた。（乙3ないし5、弁論の全趣旨）

## (2) 原告の所得税等及び消費税等に係る申告等

ア 原告は、平成17年6月27日、当時の原告の納税地を管轄する名古屋東税務署長に対し、同年分以後の所得税の申告を所得税法143条の青色の申告書によりたい旨の所得税の青色申告承認申請書を提出した。これに対し、名古屋東税務署長は、同年12月31日までに、前記申請に対する承認又は却下の処分をしなかったことから、原告は、同日の経過をもって青色申告の承認があったものとみなされた。(乙2、弁論の全趣旨)

イ 原告は、名古屋北税務署長に対し、本件各係争年分に係る所得税等について、青色申告による計算に基づき、別表1の各「確定申告」欄記載のとおり、確定申告書をそれぞれ提出するとともに、本件各係争課税期間に係る消費税等について、別表2の各「確定申告」欄記載のとおり、確定申告書をそれぞれ提出した。(乙3から14まで)

## (3) 本件青色申告承認取消処分、本件所得税等各処分及び本件消費税等各処分

ア 名古屋北税務署長は、原告に対し、平成29年3月3日付けで、平成24年分以降の所得税に係る青色申告の承認の取消処分(本件青色申告承認取消処分)をした。(甲1)

イ 名古屋北税務署長は、原告に対し、平成29年3月7日付けで、本件各係争年分に係る所得税等について、別表1の各「更正処分」欄記載のとおり、各更正処分(本件所得税等各更正処分)及び過少申告加算税の各賦課決定処分(本件所得税等各賦課決定処分)をした。(甲2から4まで)

ウ 名古屋北税務署長は、原告に対し、平成29年3月7日付けで、本件各係争課税期間の消費税等について、別表2の各「更正処分」欄記載のとおり、各更正処分(本件消費税等各更正処分)及び過少申告加算税の各賦課決定処分(本件消費税等各賦課決定処分)をした。(甲5から7まで)

## (4) 原告の不服申立ての経緯

原告は、国税不服審判所長に対し、平成29年5月30日、本件青色申告承認取消処分に不服があるとして、同月31日、本件所得税等各処分及び本件消費税等各処分(以下「本件各課税処分」という。)に不服があるとして、それぞれ審査請求を行ったが、平成30年5月10日付けで同審査請求をいずれも棄却する旨の裁決がされた。(甲8、9)

## (5) 本件訴えの提起

原告は、平成30年11月5日、本件訴えを提起した。(顕著な事実)

## (6) 被告が主張する本件各課税処分の根拠及び適法性

本件各課税処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、別紙3記載のとおりである。

## 3 争点

本件の主たる争点は、①本件青色申告承認取消処分の適法性(争点1)、②本件所得税等各更正処分の適法性(争点2)、③本件消費税等各更正処分の適法性(争点3)である。

## 4 争点に関する当事者の主張の要旨

### (1) 本件青色申告承認取消処分の適法性(争点1)

(被告の主張の要旨)

ア 所得税法150条1項1号該当性

青色申告者は、所得税法施行規則に定めるところにより、事業所得等を生ずべき業務に

ついて、帳簿書類を備え付け、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（所得税法148条）ところ、税務署長は、青色申告者につき、その年における事業所得等を生ずべき業務に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が所得税法施行規則56条1項に定めるところに従って行なわれていない場合には、青色申告者の青色申告の承認を取り消すことができる（所得税法150条1項1号）。

(ア) 青色申告は、青色申告者に対して多くの特典を与える代わりに帳簿書類を備え付けさせ、所得の基となる一切の取引を正確、組織的かつ継続的に記帳して保存することを義務付けて、これに基づいて申告させることで申告納税制度における適正な課税を実現するという点にある。このような青色申告制度の趣旨からすれば、青色申告者の帳簿の備付けは、他の資料を総合して所得金額を把握するに支障がないという程度では足りず、青色申告者は、帳簿の記載自体によって所得を把握できる程度の正確性をもって記帳すべき義務を負っているというべきである。

原告は総勘定元帳を作成していたが、現金による取引があったのであるから、所得税法施行規則58条1項及び所得税法施行規則第五十六条第一項、第五十八条第一項及び第六十一条第一項に規定する記録の方法及び記載事項、取引に関する事項並びに科目を定める件（昭和42年8月31日大蔵省告示第112号。平成27年財務省告示第146号による改正前のもの。以下「本件大蔵省告示」という。）により現金出納等に関する事項を記載した帳簿（以下「現金出納帳」という。）を備え付け、これに「現金取引の年月日、事由、出納先及び金額並びに日々の残高」を記載しなければならないが、総勘定元帳にも、現金勘定を設け、記載の年月日、相手方の勘定科目及び金額を記載しなければならないが、原告は、現金出納帳を作成しておらず、税理士業に係る総勘定元帳（乙21ないし23。以下「本件総勘定元帳」という。）には現金勘定がないから、現金取引を記録していなかった。

(イ) また、所得税法148条1項所定の備付け等の義務とは、ただ単に帳簿書類が存すればよいというものではなく、これに対する調査がされた場合、国税庁、国税局又は税務署の職員（以下「税務職員」という。）においてこれを閲覧検討し、帳簿書類が青色申告の基礎として適格性を有するものか否かを判断し得る状態にしておかなければならないことを意味し、青色申告者が帳簿書類の調査に正当な理由なくこれに応じないため、その備付け、記録及び保存が正しく行われていることを納税署長が確認することができないときは、同法150条1項1号が定める青色申告の承認の取消事由に該当するものと解すべきである。

原告に対して税務調査（以下「本件調査」という。）を行った調査担当者（以下「本件調査担当者」という。）は、原告に対し、帳簿書類の提示を求めたところ、原告は、本件総勘定元帳及び不動産貸付けに係る総勘定元帳を提示した。しかし、本件調査担当者が、これらの総勘定元帳に記載された内容を確認するため、売上げや必要経費に係る書類の提示を再三にわたり求めたにもかかわらず、原告は、平成26年10月分ないし同年12月分の必要経費に計上していないと主張する現金払の費用の領収書及び必要経費に計上したクレジットカード決済による費用のうち平成24年1月分ないし平成25年4月分の利用明細書を提示したにすぎなかった。そして、原告は、平成28年12月

9日の調査において、調査内容を録音していることを明らかにし、本件調査担当者から録音を止めるよう求められたにもかかわらず、これに応じず、本件調査への協力や領収書等の提示を拒否する旨述べて、正当な理由なく本件調査に応じなかったのである。そのため、本件調査担当者は、前記の一部の資料の提示を受けたのみで、本件総勘定元帳の記録が正しく行われていることを確認できなかった。

(ウ) 以上のことからすると、原告は本件総勘定元帳を作成していたものの、これに現金の取引に関する事項を何ら記載せず、現金出納帳も作成していなかった上、本件調査担当者に対し、必要経費に係る領収書等の一部を提示したのみで、正当な理由なく本件調査に応じなかったため、本件調査担当者は、原告が、所得税法148条1項に規定する帳簿書類を備え付け、記録及び保存していることを確認できなかったのであるから、原告には、同法150条1項1号に該当する事実があったというべきである。

#### イ 所得税法150条1項3号該当性

税務署長は、青色申告者につき、その年における帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由がある場合には、青色申告者の青色申告の承認を取り消すことができる（所得税法150条1項3号）。そして、所得税法150条1項3号にいう「その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があること」の意味は、隠ぺい又は仮装はないけれども、会計上の知識はないとか、あるいは、全体的に間違いが多いとか、全体からみてその真実性を疑うに足りる相当の理由がある場合をいう。

本件総勘定元帳には、①取引の実態がなく収入及び必要経費として認識すべきではないものが計上されていること、②必要経費に算入することができない原告の妻である乙（以下「原告妻」という。）への支払が計上されていること、③本件総勘定元帳に記載された必要経費は、原告妻名義のクレジットカードで支払われた代金を記載したものであるところ、このクレジットカード代金には家事費が混在している上、その勘定科目は消耗品費や接待交際費などとまとめられており、前記の必要経費の記載が原告の税理士業に係る必要経費の実態を反映したものとなっていないことからすると、本件総勘定元帳には、本件各係争年分のいずれの年分においても、その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があると認められるから、原告には、所得税法150条1項3号に該当する事実があったというべきである。

(原告の主張の要旨)

#### ア 所得税法150条1項1号該当性

(ア) 確かに、原告は、現金出納帳を作成せず、総勘定元帳に現金取引を記録していない。しかし、原告は、取引において支払を受ける際は振込の方法により行っており、例外的に、顧客から振込手数料を節約したいとの要請があった場合のみ、現金で報酬を受領し、受領後直ちに原告名義の口座に振込を行っていた。そして、このような取引については、預金出納帳に計上していた。また、原告が現金で報酬を受領していたのは、丙、丁、株式会社A、株式会社B、有限会社C（以下「C」という。）のみである。このように、現金出納帳は、補助的な帳簿書類であって、これを作成していなかったことで、所得税法150条1項1号に該当するとはいえない。

(イ) 被告は、原告が必要経費に係る領収書等の一部を提示したのみで、正当な理由なく調査に応じなかった旨主張する。

しかしながら、原告は、総勘定元帳に経費として計上されているすべての領収書等を提示できるように準備するとともに、経費の内訳を整理した書面も作成して、実際に平成28年12月9日に本件調査担当者に提示するなど、本件調査に誠実に対応しており、調査に応じなかったり、帳簿の提示を拒否したりしたことはない。にもかかわらず、本件調査担当者は、原告が提示した領収書等の内容を確認しようとせず、同年6月頃に調査を開始してから、わずか6か月という短期間のうちに調査を打ち切ったのである。

この点につき、本件調査担当者は、原告が平成28年12月9日の調査において調査内容を録音したことから調査を打ち切っているが、原告が調査内容を録音したのは、原告と本件調査担当者との間で、原告が本件調査担当者に預けた資料に関する紛争があり、本件調査担当者に極度の不信感を抱いていたためであり、原告には調査内容を録音する正当な理由があった。よって、原告が本件調査担当者との会話を録音したことをもって原告が正当な理由なく調査に応じなかったということにはならない。

#### イ 所得税法150条1項3号該当性

被告は、本件総勘定元帳には、①取引の実態がなく収入及び必要経費として認識すべきではないものが計上されていること、②必要経費に算入することができない原告妻への支払が計上されていること、③本件総勘定元帳に記載された必要経費には家事費が混在している上、勘定科目が消耗品費などとまとめられており、原告の税理士業に係る必要経費の実態を反映したものとなっていないなどと主張する。

しかしながら、①について、本件総勘定元帳において取引の実態のない収入及び必要経費が記載された部分は、原告が取引銀行に対し、原告の事務所の売上額等の見込みを説明する際、売上額等の暫定数値を入力したものを消去し忘れたものであり、原告の過誤によるものである上、同過誤による記載は、売上額、件数ともに原告の取引全体に占める割合は少ない。また、②について、原告は、原告妻名義のクレジットカードを、事務用品を購入するなど原告の事業にも利用していたところ、同クレジットカードの利用代金は、原告妻名義の口座から引き落とされることから、原告は、クレジットカードに係る引落日前後頃に、原告妻名義の口座へ振込みを行っていた。したがって、原告妻名義の口座への振込みは必要経費に算入できるものが含まれている。さらに、③について、確かに本件総勘定元帳の必要経費には本来除外すべき家事費が計上されているが、原告は、本件調査担当者に対し、必要経費の算出をやり直すことを申し出た上で、平成28年12月9日、必要経費と家事費を区別した資料を準備し、本件調査担当者に提示した。

したがって、所得税法150条1項3号に該当する事実はない。

#### (2) 本件所得税等各更正処分の適法性（争点2）

(被告の主張の要旨)

##### ア 原告が委嘱契約に基づき受領した税理士報酬の収入計上時期

所得税法36条1項は、「各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（括弧内省略）とする」旨規定している。そして、「収入すべき金額」とは、実現した収益、すなわちまだ収入がなくても「収入すべき権利の確定した金額」のことであり、

したがって、この規定は広義の発生主義のうちいわゆる権利確定主義を採用したものである。

そして、収入の原因となる権利が確定する時期はそれぞれの権利の特質を考慮し決定されるべきものであり、人的役務の提供による収入金額の計上時期は、原告として、「その人的役務の提供を完了した日」であると解される（所得税基本通達36-8（5））。そうすると、税理士業において原告が委嘱者との間で締結した委嘱契約に基づく税理士業務は、税務代理や税務書類の作成など人的役務の提供を行うものであることから、総収入金額に算入すべき時期は、その役務の提供を完了した日の属する年分となる。

(ア) 丙との間の委嘱契約に基づく税理士報酬（平成24年分）

原告は、平成24年4月14日、丙との間で、契約期間を同月1日から平成25年3月31日までとする委嘱契約を締結し、同日、丙から、その契約期間の月次顧問料総額36万円と平成24年度分の決算報酬額14万円の合計額に消費税を加算した52万5000円を現金で受け取っている。

しかしながら、前記の委嘱契約では報酬が月額払いとされているから、税務代理等に係る報酬は、毎月末日の経過により役務の提供が完了すると認められる。よって、平成24年4月14日付け委嘱契約に基づく税務代理等の報酬のうち、平成24年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべき金額は、平成24年4月1日から同年12月31日までの期間に係る報酬28万3500円（3万1500円×9か月）となる（別表5-1参照）。

なお、平成25年1月1日から同年3月31日までの期間の税務代理等の報酬は毎月末日の経過により、また、決算報酬は、原告が丙の平成24年分の所得税の確定申告書を所轄税務署に提出したことにより、その役務の提供は完了したことになる。したがって、平成25年1月1日から同年3月31日に係る税務代理等の報酬9万4500円（3万1500円×3か月）と決算報酬額14万7000円との合計24万1500円については、平成25年分の総収入金額に算入することとなる。

(イ) Cとの間の委嘱契約に基づく税理士報酬（平成26年分）

Cとの間の委嘱契約では報酬が月額払いとされているから、税務代理等の報酬は、毎月末日の経過により役務の提供が完了し、決算報酬は、原告が事業年度に係る法人税等の確定申告書を所轄税務署に提出したことによりその役務の提供が完了するということができる。したがって、平成26年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべき金額は、①平成25年4月30日付け委嘱契約に基づく税務代理等の報酬のうち、平成26年1月1日から同年4月30日までの期間に係る税務代理等の報酬25万2000円（6万3000円×4か月）及び②平成26年9月29日付け委嘱契約に基づく決算報酬額48万6000円との合計金額73万8000円である（別表5-3参照）。

イ 推計の必要性

所得税法156条は、「税務署長は、居住者に係る所得税につき更正又は決定をする場合には、その者の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況又は生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模によりその者の各年分の各種所得の金額又は損失の金額（中略）を推計して、これを行うことができる。」と定め、推計の方法による課税（以下「推計課税」という。）を認めている。

もともと、推計課税の利用は、無条件に認められるわけではなく、税務署長は、まず必要な直接資料の入手に努めるべきであり、十分な直接資料が得られない場合にはじめて推計課税が許されると解すべきである。したがって、推計課税が許容されるのは、①納税義務者が帳簿書類等を備え付けておらず、収入・支出の状況を直接資料によって明らかにすることができない場合、②帳簿書類等を備え付けてはいるが、誤記脱漏が多いとか、同業者に比し所得率等が低率であるとか、二重帳簿が作成されているなど、その内容が不正確で信頼性に乏しい場合、③納税義務者又はその取引関係者が調査に協力しないため、直接資料を入手することができない場合のいずれかである。

本件においては、前記（１）（被告の主張の要旨）イのとおり、本件総勘定元帳の記載内容が、不正確で信頼性に乏しいものである上（前記②に該当）、前記（１）（被告の主張の要旨）ア（イ）のとおり、原告は、本件調査担当者に対して領収書等の一部しか提示しなかったため、本件調査担当者は、原告の税理士業に係る本件各係争年分の必要経費に関する資料を直接入手することができなかった（前記③に該当）。

よって、本件において推計課税を行う必要性があることは明らかである。

#### ウ 実額反証の可否

総勘定元帳の損益計算書の売上高の金額については、これを立証するための、売上帳や現金出納帳、請求書控、伝票等の原資料を原告は一切提示していないことから、真実存在していた原告の収入が記載されたものであるとは到底いえない。

また、必要経費についても、原告から提出された現金払い経費一覧表（甲１３、２７）及びそれらの領収書等と総勘定元帳の損益計算書に計上された「販売費一般管理費」欄の金額及び「営業外費用」欄の金額との対応関係が不明である。さらに、必要経費のうち、事務用品費、消耗品費、水道光熱費、旅費交通費、交際費、租税公課、保険料、通信費、車両費、新聞図書費、会議打合せ費及び支払利息については、その業務関連性を認めるに足りる証拠が不十分であり、給料手当に至っては、支払先の氏名のみで支払の事実を証する書類はなく、支払の計算の根拠となる明細もないほか、クレジットカード決済の支払金額を計上した必要経費についても、購入内容や役務提供の内容が不明である。したがって、原告の主張する経費がその収入金額と対応するものであるとは到底いえない。

よって、原告の本件各係争年分の所得税等の額を実額で認定することはできず、原告の主張には理由がない。

#### （原告の主張の要旨）

##### ア 原告が委嘱契約に基づき受領した税理士報酬の収入計上時期

被告が主張する権利確定基準は、現実の収入がなくても課税できるようにするための基準であり、既に現実の収入がある場合には、同基準は適用されず、管理支配基準が適用される。所得税基本通達３６－８（５）は、人的役務の提供の完了時に、現実収入をいまだ得ていないケースを想定しているのもであって、本件に妥当しない。

##### （ア）丙との間の委嘱契約に基づく税理士報酬（平成２４年分）

原告は、平成２４年４月１４日、丙との間の委嘱契約に基づき、役務の提供の完了前に契約期間分の報酬５２万５０００円を受領しているのであるから、現実収入を得た日を基準に、同報酬は平成２４年分の収入金額として算定すべきである。

(イ) Cとの間の委嘱契約に基づく税理士報酬（平成26年分）

原告は、平成26年9月29日、Cとの間の平成26年9月29日付け委嘱契約に基づき、役務の提供の完了前に契約期間分の報酬48万6000円を受領しているから、現実収入を得た日を基準に、同報酬は平成26年分の収入金額として算定すべきである。また、Cとの間の平成25年4月30日付け委嘱契約に基づく税務代理等の報酬は、平成25年中にすべて受領しているから、同報酬は平成25年分の収入金額として算定すべきであって、平成26年分の収入金額とすべきではない。

イ 推計の必要性

確かに、原告は現金出納帳を作成せず、本件総勘定元帳に現金取引を記録していなかったが、前記(1)(原告の主張の要旨)ア(ア)のとおり、預金出納帳には計上していたのであるから、実額算定が不可能となるものではない。また、前記(1)(原告の主張の要旨)イのとおり、本件総勘定元帳上の取引の実態のない収入及び必要経費の金額は、売上額、件数ともに原告の取引全体に占める割合は少ないこと、原告妻名義の口座への振込みは必要経費に該当するものが含まれていること、本件訴訟において、原告は必要経費と家事費の区分も明確にしていることからすると、帳簿書類等が不正確で信用に乏しいとまで評価することはできない(被告が主張する②に該当しない)。さらに、前記(1)(原告の主張の要旨)ア(イ)のとおり、原告は、総勘定元帳に経費として計上されているすべての領収書等を提示できるように準備するとともに、経費の内訳を整理した書面も作成して、実際に平成28年12月9日に本件調査担当者に提示したのであって、調査に協力しなかったということはない(被告が主張する③に該当しない)。よって、推計課税を行う必要性はない。

ウ 実額反証の可否

仮に更正処分時に推計課税の必要性があったとしても、原告は、必要経費を実額で算定した総勘定元帳を作成して、本件訴訟で提出しており、本件各係争年分の原告の所得税額を実額で算定可能であるから、実額反証が認められるべきである。

(3) 本件消費税等各更正処分の適法性(争点3)

(被告の主張の要旨)

ア 消費税法(平成26年3月31日以前に行う課税資産の譲渡等については平成24年法律第68号による改正前のもの、平成26年4月1日以後に行う課税資産の譲渡等については平成27年法律第9号による改正前のもの。以下同じ。)30条1項は、事業者が納付すべき消費税の計算において、その課税期間中の課税標準額に対する消費税額から、当該課税期間中の課税仕入れ(消費税法2条1項12号)等に係る消費税額を控除(以下「仕入税額控除」という。)する旨規定している。一方で、同法30条7項は、同条1項の適用において、事業者が仕入税額控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ等の税額については、同項の規定を適用しない旨規定している。そして、同条8項1号は、同条7項に規定する帳簿とは、①課税仕入れの相手方の氏名又は名称、②課税仕入れを行った年月日、③課税仕入れに係る資産又は役務の内容及び④同条1項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額が記載されているものをいう旨規定している。

また、事業者が、消費税法施行令50条1項(平成31年政令第99号による改正前の

もの。以下同じ。)の定めるとおり、消費税法30条7項に規定する帳簿又は請求書等を整理し、これらを所定の期間及び場所において、国税通則法(平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。)74条の2第1項に基づく税務職員による検査に当たって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保存していなかった場合は、消費税法30条7項にいう「事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿又は請求書等を保存しない場合」に当たり、事業者が災害その他やむを得ない事情により当該保存をすることができなかったことを証明しない限り(同項ただし書)、同条1項の規定は、当該保存がない課税仕入れに係る課税仕入れ等の税額については、適用されない。

イ 本件についてみると、本件総勘定元帳及び原告の不動産貸付けに係る総勘定元帳(乙25ないし27)の各勘定科目には、取引の日付及び金額は記載されているものの、課税仕入れに係る資産又は役務の内容及び支払先の氏名又は名称は記載されていないから、前記各総勘定元帳は、消費税法30条8項1号に規定する帳簿の要件を満たさない。なお、本件調査において、原告が前記各総勘定元帳のほか同項に規定する要件を満たす帳簿を作成していた事実は認められない。

また、前記のとおり、本件調査担当者は、原告に対して、再三にわたり、領収書等の提示を求めたにもかかわらず、原告が提示したのは、平成26年10月分ないし同年12月分の必要経費に計上していないと主張する現金払の費用の領収書及び必要経費に計上したクレジットカード決済による費用のうち平成24年1月分ないし平成25年4月分の利用明細書のみであった。したがって、原告が課税仕入れに係る領収書等を提示しなかったことは、税務職員による検査に当たって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保存していなかったといえ、消費税法30条7項の事業者が仕入税額控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合に該当するというべきである。

(原告の主張の要旨)

ア 事業者が、帳簿及び請求書等を、税務職員による検査に当たって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保存していなかった場合に、消費税法30条7項にいう「事業者が当該課税期間の仕入税額控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」に当たるとすると、同項所定の帳簿を保存していたのに、帳簿等の提示を拒み続けたという理由だけで、帳簿等を「保存しない場合」に当たると解することになる。しかしながら、このような解釈は、同項の文言に反する上、仕入税額控除に関する同項と青色申告承認処分の取消しに関する所得税法150条1項とを同様に解釈しようとするものであり、両者の法的効果の違いを踏まえると、そのような解釈は不当というべきである。そうすると、事業者が、税務調査の際に帳簿等の提示を拒否したとしても、訴訟において帳簿等を提出して更正処分当時にそれらを保存していたことを証明した場合には、裁判所は、帳簿等が記載事項の要件を満たしているかなど仕入税額控除の要件について審理すべきである。

原告は、本件訴訟において本件消費税等各更正処分当時から保存していた現金払い経費一覧表及びそれらの領収書等を提出し、これらは消費税法30条8項1号所定の帳簿等の記載事項の要件を満たしているから、仕入税額控除は認められるべきである。

イ 仮に、帳簿等の提示を拒み続けた場合に消費税法30条7項にいう「事業者が当該課

税期間の仕入税額控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」当たると解したとしても、原告は、本件調査担当者から、明確には、消費税法30条8項1号の内容が記載された同条7項の帳簿を提示するように求められたことはないから、原告について、同項にいう「事業者が当該課税期間の仕入税額控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」に当たるとすることは不当である。

また、原告は、平成28年12月9日、すでに原告が作成していた経費内訳表、領収書等を本件調査担当者に提示している。よって、この点からしても、原告は帳簿等の提示を拒んだことはない。

ウ さらに、仮に、原告が、税務調査の際に、一部の帳簿等について、提示を拒否し、帳簿等を保存していないと評価されたとしても、消費税法30条1項による仕入税額控除の適用が排除されるのは、当該帳簿等の保存がない課税仕入れについてのみであり、同項の適用を一切否定した本件消費税等各更正処分は違法である。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 認定事実

前記前提事実に、証拠（主要なものを括弧内に掲記した。）及び弁論の全趣旨を総合すると、本件調査の経緯について、次の各事実が認められる。

- (1) 本件調査を担当する戊特別国税調査官（以下「戊調査官」という。）は、平成27年10月1日、原告に対し、調査開始日時、調査の目的、調査対象税目、調査対象期間等の事前通知を実施した。この際、原告は、年末調整と確定申告業務のため、適時に準備することはできない旨述べた。（乙1、47）
- (2) 戊調査官は、平成27年10月21日、本件事務所において、原告と面接した。  
戊調査官は、原告に対し、税理士業の概況を聴取し、本件各係争年分の所得税等の確定申告に係る帳簿書類並びに請求書及び領収書の提示を求めたところ、原告は、税理士としての業務が立て込んでいるため、準備ができていない旨述べた。（乙1）
- (3) 戊調査官は、平成28年1月28日、名古屋北税務署に来署した原告と面接した。  
原告は、戊調査官に対し、本件各係争年分の税理士業に係る総勘定元帳（乙21ないし23。本件総勘定元帳）及び不動産貸付けに係る総勘定元帳（乙25ないし27）を提示したため、戊調査官は、当該各総勘定元帳を留め置いた。（乙1、47、弁論の全趣旨）
- (4) 戊調査官は、平成28年4月7日、名古屋北税務署に来署した原告と面接し、原告に対し、前記（3）で留め置いた各総勘定元帳を返却した。その際、戊調査官は、原告に対し、売上原資記録及び必要経費に係る書類を持参するよう依頼した。（乙1、47）
- (5) 戊調査官は、平成28年4月19日、名古屋北税務署に来署した原告と面接した。原告は、戊調査官に対し、売上原資記録として原告の税理士業務の委嘱契約書の写しを提示した。（乙1）
- (6) 戊調査官は、平成28年5月11日、名古屋北税務署に来署した原告と面接し、必要経費に計上しているクレジットカード決済の利用明細書及び領収書を提示するよう求めた。（乙1）
- (7) 戊調査官は、平成28年5月23日、名古屋北税務署に来署した原告と面接した。戊調査官は、原告に対し、必要経費に係る書類の提示を求めたところ、原告は、同日、本件各係争年分のクレジットカードの決済明細書の写しを提供した。もっとも、原告は、戊調査官に対

し、前記（６）で提示を求められた必要経費に計上しているクレジットカード決済に係る領収書等の整理がついていない旨述べ、これらについて提示しなかった。（乙１）

- （８）戊調査官は、平成２８年６月１７日、名古屋北税務署に来署した原告と面談し、必要経費に計上しているクレジットカード決済に係る領収書等を提示するよう求めたが、原告は、整理中である旨述べ、提示しなかった。

また、戊調査官は、原告に対し、必要経費に計上されているクレジットカード決済の金額に家事費が混在している旨指摘したところ、原告は、混在はないと申し立てた上、細かく調べる旨述べた。なお、原告は、同日の面談において、平成２３年分の売上げを過大に計上した旨述べた。（乙１）

- （９）戊調査官から事務を引き継いだD特別国税調査官（以下「D調査官」という。）は、平成２８年８月２２日、原告から電話を受けた。原告は、必要経費に計上しているクレジットカード決済の解明は、まだほとんどできていない旨述べた。（乙１）

- （１０）D調査官及びE首席国税調査官（以下、D調査官と併せて「D調査官ら」という。）は、平成２８年８月２６日、本件事務所において、原告と面接したが、その概要は、次のとおりである。なお、原告は、この際の会話をD調査官らの了承を得ることなく録音していた。（甲３０、３１、弁論の全趣旨）

ア 原告は、必要経費に計上したクレジットカード決済の金額には、税理士業以外の私的なもの（家事費）も含まれていることを認めた上で、必要経費に計上したクレジットカード決済の一部が必要経費として認められなかったとしても、過大に計上された平成２３年分の売上が４００万円もあり、また、本件各係争年分には必要経費に計上していない現金払の費用もあるため、所得金額の総額としては差が生じないなどとして、平成２３年分の売上の過大計上の問題と本件各係争年分の必要経費の問題を合わせて処理するかどうかについての方針の説明を受けずにクレジットカード決済の内容を全部解明しろと言われても、解明を始めることはできない旨述べた。（甲３０、３１、乙１）

イ D調査官らは、必要経費として計上されているクレジットカード決済には、デパートやスーパーでの支払が多いことなどを指摘した上、本件各係争年分の必要経費に計上していない現金払の費用と、必要経費として計上されたクレジットカード決済に含まれる家事費を差引すると、所得金額の総額としては差が生じないかを確認する必要があるとして、必要経費として計上されたクレジットカード決済のうち、とりあえずデパートやスーパーでの支払について内訳を明らかにするよう求めた。これに対して、原告は、前記の作業を行うことを了承した。（甲３０、３１、乙１）

ウ 原告は、必要経費に計上していない現金払の費用について、D調査官らに平成２６年分の領収書等が入ったクリアファイルを提示したため、D調査官らは、当該クリアファイルに入った領収書等の内容を確認するため、当該領収書の借用を求めた。しかし、原告は、領収書が後でなくなったなどの議論はしたくないため、このままでは貸すことはできず、原告が区分して集計する旨述べた。そして、原告は、期限が定められれば、それまでにできているところまで渡すなどと述べ、平成２８年９月６日に面談することを約した。（甲３０、３１、乙１）

- （１１）D調査官らは、平成２８年９月６日、名古屋北税務署に来署した原告と面接した。原告は、D調査官らに対し、必要経費に計上していない現金払の費用のうち平成２６年

1 2月分の一覧表と領収書を提示したので、D調査官らは、これらを留め置いた。また、原告は、必要経費として計上されているクレジットカード決済のうち、デパートやスーパーでの支払については調査が未了であり、引き続き整理したい旨を述べ、その際、これらの支払は贈答や自分の食事の購入であり、自分の食事代は当然に経費となる旨を述べた。また、D調査官が、原告から提示された帳簿では青色申告に適切でない旨を告げたところ、原告は、青色申告を取り消すということかなどと述べた。(乙1、47)

(12) D調査官らは、平成28年9月14日、名古屋北税務署において、原告と面接したが、その概要は、次のとおりである。

ア 原告は、必要経費に計上していない現金払の費用のうち平成26年10月分及び同年11月分の一覧表とそれらの領収書を提示したため、D調査官らは、当該領収書を留め置くとともに預かり証を交付した。また、前記(11)で留め置いた領収書等を返却した。(乙1、47)

イ 原告は、クレジットカード決済の必要経費についてはまだ解明できていない旨述べた。そのため、D調査官は、原告に対し、改めてクレジットカード決済の必要経費の解明を平成28年10月中旬までにするよう求めた。これに対して、原告は、できるだけやる旨述べ、今回は同年9月28日に来署することを約束した(乙1)。

ウ 原告は、必要経費に計上されているクレジットカード決済に使用されているクレジットカードは、原告妻名義の家族カードであり、原告妻と原告が使用しているため、そのクレジットカード決済には、原告の事業の必要経費以外の私的なものが含まれていること、当該クレジットカードが決済される口座は原告妻名義で原告妻が管理していること、原告は同口座からクレジットカード代金が引き落とされる前に引落額と同額を振り込み、振込額が引落額に足りないときは後で原告妻に現金で渡していること、原告妻名義の口座に振り込んだ金銭をまとめて一つの勘定科目に振り替えているのは、時間がないからであり、本来であれば個々の費用毎に勘定科目に振り分けるべきであるが、顧客の申告を優先するためにそのような方法となっていること、そのような方法が良いとは思っていないが、必要経費に計上していない現金払の費用があることから、必要経費の総額としては差が出ないのではないかと考えていることなどを述べた。(乙1)

エ D調査官は、青色申告者が現金を扱う取引をする場合には現金出納帳を備え付ける必要があるが、原告は、現金取引があるにもかかわらず、現金出納帳を作成しておらず、本件総勘定元帳に現金勘定の記録もない旨指摘した。これに対して、原告は、個人の現金で事業用の経費を支払うので、店主勘定を現金勘定の代わりにしている旨述べた。(乙1)。

オ D調査官は、原告に対し、既に提出されている平成26年分の請求書以外の請求書の控えの提出を求めたが、原告は、提出したものがすべてである旨を回答した。(乙1)

(13) D調査官は、平成28年9月28日、原告からの電話を受けた。

原告は、電話で、D調査官に対し、必要経費に計上されているクレジットカード決済の内容は解明できていないこと、クレジットカードは原告妻も使用しているため、クレジットカード決済に係る領収書及び利用明細書はほとんど保存していないが、デパートに問い合わせ何を購入したかが分かれば、購入した理由を思い出せるので、クレジットカード決済の内容を解明できる旨述べた。(乙1)。

(14) D調査官らは、平成28年9月28日、名古屋北税務署に来署した原告と面接したが、その概要は、次のとおりである。なお、原告は、この際の会話をD調査官らの了承を得ることなく録音していた。(甲32、33)

ア D調査官は、原告に対し、前記(12)アで留め置いた61枚の領収書等を返却しようとした。これに対し、原告は、提出した領収書は62枚であり、200円の領収書1枚が不足している旨述べ、領収書等の受領を拒否した。これに対して、D調査官らは、原告から領収書等を預かった際に枚数は数えており、確かに61枚しか預かっていないとして、原告に領収書等を受領するよう求めたが、原告は、領収書等を受領しなかった。(甲32、33、乙1)。

イ D調査官は、原告に対し、原告は、必要経費として計上されているクレジット決済の金額を原告妻名義の口座に振り込んでいる旨を述べていたが、確認したところ金額が合わない旨を告げた。これに対し、原告は、お金がないときにまとめて払っているだけであるなどと述べた上、必要経費として計上されているクレジットカード決済には私的な支出も含まれているが、必要経費に計上されていない現金払の費用もあるので、合計では差が生じないと思ってやっていたなどと述べた上、このようなやり方が正しいとは思っておらず、不適切であることは十分に分かっていたなどと述べた。(乙1)

ウ D調査官は、原告に対して、必要経費に計上されているクレジットカード決済に係る利用明細書及び領収書の提示を求め、提示がない場合には、青色申告承認が取り消される場合があることなどを説明し、領収書等が保存されているのか確認し、早急に領収書の整理を行うよう求めた。これに対して、原告は、領収書等は保存しているものとしていないものがある旨述べた上、領収書等がないとだめだというなら、勝手に青色申告承認処分を取り消して推計課税で課税すればよいなどと述べた。(甲32、33、乙1)

(15) D調査官らは、平成28年10月26日、本件事務所において、原告と面接した。

ア D調査官は、本件事務所において、原告から預かった領収書等は当初から61枚であった旨を告げて前記(12)アで留め置いた領収書等を返却しようとしたところ、原告は、依然として62枚渡した旨を述べて、返却されるべき書類が不足しているとして領収書等の受領を拒否した。(乙1)

イ D調査官が、本件総勘定元帳に計上された取引で収入先が不明で対応する支払先も不明であるものについて原告に確認したところ、原告は、平成24年10月1日付けの売上高勘定150万円、同日付けの手数料勘定150万円、平成25年12月31日付けの売上高勘定350万円、同日付けの手数料勘定350万円、平成26年6月30日付けの売上高勘定300万円、同日付け手数料勘定150万円について、間違いであって実態がなく、収入又は必要経費として認識すべきものではない旨述べた。(乙1)

ウ D調査官は、原告に対し、売上げに係る委嘱契約書及び請求書の提示を求めたところ、原告から委嘱契約書及び請求書が提示された。(乙1)

エ D調査官は、原告に対し、今回は、必要経費に計上されたクレジットカード決済の解明状況及びクレジットカード決済以外の必要経費について確認するため、本件各係争年分の振込依頼書や手数料の請求書等を用意しておくよう依頼した。これに対し、原告は、クレジットカード払以外で支払われた経費についてはATMの振込なので振込依頼書や手数料の請求書等は残していない旨を述べた。(乙1)

- (16) D調査官らは、平成28年11月16日、本件事務所において、原告と面接したが、その概要は、以下のとおりである。なお、原告は、この際の会話をD調査官らの了承を得ることなく録音していた。(甲36、37)
- ア D調査官は、原告に対し、必要経費に計上されているクレジットカード決済の解明状況を確認したところ、ほとんど進捗していなかった。(甲36、37、乙1)
- イ D調査官は、原告から、必要経費に計上されたクレジットカード決済の平成24年1月分ないし平成25年4月分の利用者控等、原告名義の預金通帳及び車両の注文票が提示されたので、これらを記録した。(甲36、37、乙1)
- ウ D調査官は、原告に対して、本件各係争年分の領収書等の解明を今月末(平成28年11月30日)までに完了するよう求めるなどしたところ、原告は、自らの帳簿書類の整理が原則どおりに行われていないことは認めた上、D調査官らに対し、本件調査をやめ、青色申告の承認を取り消して、推計課税を行い、消費税の仕入税額控除を認めずに処分するよう述べた。これに対し、D調査官は、仕入税額控除も認められなくなり、そうすると税額は相当多額となる旨を告げたが、原告は、認められないのであれば仕方がなく、その方がとっと早いなどと応じた。(甲36、37、乙1)
- エ D調査官は、正しく申告されているのかを確認するのが調査であり、原告が用意した領収書等をまだ見せていないので、直ちに処分はしないとした上で、12月2日を目途に領収書等の解明をするよう求め、次回を同日とした。(甲36、37、乙1)
- (17) 本件調査担当者は、平成28年11月25日、名古屋北税務署において、原告と面接し、一部顧客との請求書の一部等の提出を受けた。その際、次の面接の際には平成24年から平成25年の経費の領収書を全部用意しておくよう要請し、このままでは青色申告の承認を取り消し、仕入税額控除も認められないことになる旨を告げた。これに対し、原告は、そのことは分かっている趣旨の発言をした。(乙1)
- (18) D調査官らは、平成28年12月9日、本件事務所において、原告と面接したが、その概要は、以下のとおりである。
- ア D調査官は、原告から、現金払の領収書等の提示を受けたが、同領収書等を確認するのに先立ち、前記(12)アで留め置いたものとして61枚の領収書等を返却しようとしたところ、原告は、預けた領収書等は62枚であり、1枚不足しているなどとして前記領収書等の受領を拒否した。そのため、D調査官は、返却すべき領収書等は61枚であるなどとしてその受領を要請したところ、原告は、D調査官らは信用できないことから調査内容について録音している旨述べた。(甲38、39、乙1)。
- イ D調査官は、守秘義務があるので録音していると調査することができないとして、原告に対し、録音を中止し、調査に協力するよう求めた。これに対し、原告は、録音してはいけない根拠を示すよう求めるとともに、D調査官の守秘義務は原告には関係がないなどと述べて、録音の中止要請に応じなかった。そして、原告は、調査の応答について録音することをもって調査に協力していないということであれば、調査には協力しない旨述べた。(甲38、39、乙1)
- ウ D調査官は、原告に対し、前記アの現金払の領収書等の提示を受けられるか確認したところ、原告は、調査に協力しないため見せられない旨述べた。(甲38、39)
- エ D調査官らは、原告から調査の協力が得られず、通常の調査を続けられる状況にはな

いと判断し、本件事務所を退去した。(乙1)

(19) D調査官らは、平成29年2月27日、名古屋北税務署に来署した原告と面接し、本件調査の結果を説明した。また、D調査官は、原告に対し、前記(12)アで留め置いた領収書等を返却したい旨伝えたところ、原告が受け取らない旨述べたため、返却することができなかった。(乙1)

## 2 本件青色申告承認取消処分の適法性(争点1)について

### (1) 所得税法150条1項1号該当性について

ア 原告が現金による取引について総勘定元帳に記載せず、現金出納帳も作成していなかったことについて

(ア) 所得税法148条1項は、青色申告者は、その承認を受けている業務につき、財務省令(所得税法施行規則56条ないし64条)に規定する帳簿書類を備え付けて、その業務に係る取引をこれに記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならない旨規定し、同法150条1項1号は、当該帳簿書類の備付け、記録又は保存が前記財務省令で定めるところに従って行われていない場合には、税務署長は、青色申告の承認を取り消すことができる旨規定する。これらの規定は、申告納税を適正に機能させるため、青色申告の承認を受けた納税者が所定の帳簿書類を備え付けて取引を記録、保存し、これに基づいて申告をする場合には、税法上の特典を付与することとして、このような申告を奨励し、その反面、当該帳簿書類の備え付け、記録又は保存を欠く場合には、青色申告の承認の取消しにより前記の税法上の特典を与えないこととしたものと解される。

そして、所得税法施行規則は、57条1項において、青色申告者は、青色申告書を提出することができる年分の事業所得の金額が正確に計算できるように、その事業所得を生ずべき事業に係る資産、負債及び資本に影響を及ぼす一切の取引を正規の簿記の原則に従い、整然とかつ明瞭に記録し、その記録に基づき、貸借対照表及び損益計算書を作成しなければならない旨規定し、58条1項において、青色申告者は、仕訳帳、総勘定元帳その他必要な帳簿を備え、財務大臣が告示で定める取引に関する事項を記載しなければならない旨を規定した上、59条において、仕訳帳には、取引の発生順に、取引の年月日、内容、勘定科目及び金額を記載し、総勘定元帳には、その勘定ごとに、記載の年月日、相手方の勘定科目及び金額を記載しなければならない旨規定している。

また、前記の所得税施行規則58条1項を受けて定められた本件大蔵省告示は、同項に規定する取引に関する事項として、事業所得については、現金出納に関する事項として、現金取引の年月日、事由、出納先及び金額並びに日々の残高(本件大蔵省告示1項、別表第一第1号の表の区分(一)の第一欄)を記載すべきものとしている。

前記のとおり、青色申告制度は、適式な帳簿書類の備付け、記録及び保存をし、これに基づいて申告する納税者に税法上の特典を与えることにより、適正な記帳に基づく適正な申告を奨励するものであるから、青色申告者には、そのような税法上の特典を享受するのに値するとともに、その申告の適正を担保し得るような適正な記帳が求められるというべきである。そうすると、青色申告者の申告の基礎となる帳簿書類には、帳簿書類の記載自体によって所定の記載事項を把握できるように記帳することが求められているというべきであり、その帳簿書類の記載が、納税者又は記帳者の説明や他の資料等を補うことによって初めて所定の記載事項を把握することができる程度にとどまる場合に

は、帳簿書類の備付け、記録又は保存が所得税法148条1項に規定する財務省令で定めるところに従って行われていないものというべきである。

(イ) これを本件についてみると、証拠(乙1、21~23)及び弁論の全趣旨によれば、原告が、税理士業について本件総勘定元帳を作成したことが認められ、他に税理士業について帳簿を作成したことを認めるに足りる証拠はない。そして、原告が、税理士報酬を現金で受け取ったり、必要経費を現金で払ったりするなど、現金取引を行いながら、本件総勘定元帳には現金取引を記録していなかったことに争いはないから、本件総勘定元帳は、現金出納等に関して記載すべき事項の記載を欠いていることは明らかである。そうすると、原告は、平成24年ないし平成26年当時、事業所得を生ずべき業務に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が所得税法148条1項に規定する財務省令で定めるところに従って行われていなかったといわざるを得ず、原告には所得税法150条1項1号所定の青色申告の承認の取消事由に該当する事実が認められる。

(ウ) 原告の主張について

原告は、取引において支払を受ける際は、振込みの方法により行っており、例外的に、顧客から振込手数料を節約したいとの要請があった場合のみ、現金で報酬を受領し、受領後直ちに原告名義の口座に振込みを行っており、このような取引については、預金出納帳に計上していたこと、原告が現金で報酬を受領していたのは、丙、丁、株式会社A、株式会社B、Cのみであったことからすると、現金出納帳は、補助的な帳簿書類というべきものであって、これを作成していなかったことで、所得税法150条1項1号に該当するとはいえない旨主張する。

しかしながら、前記(ア)のとおり、青色申告者の申告の基礎となる帳簿書類には、帳簿書類の記載自体によって所定の記載事項を把握できるように記帳することが求められているというべきであるから、現金による取引がされているにもかかわらず、原告の税理士業について作成された本件総勘定元帳に本件大蔵省告示の定める現金出納等に関する事項が記載されていない以上、原告の主張するところをもって、平成24年ないし平成26年当時、事業所得を生ずべき業務に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が所得税法148条1項に規定する財務省令で定めるところに従って行われていたということとはできない。この点を措いても、原告は顧客から現金で報酬を受領したときは直ちに原告名義の口座に振込みを行い、これを預金出納帳に計上していた旨主張するが、このことを裏付ける的確な証拠はない。また、弁論の全趣旨によれば、原告の本件各係争年分における税理士報酬は、現金による取引をした顧客件数は、平成24年分で36件中17件、平成25年分で40件中14件、平成26年分で43件中12件であること、現金以外によるものの金額が平成24年分で1199万2587円、平成25年分で1068万9467円、平成26年分で1777万4128円であるのに対し、現金以外のもので金額が平成24年分で822万1000円、平成25年分で806万8678円、平成26年分で535万2918円であることが認められ、現金による取引の顧客件数及び売上に占める割合は少なくないといえることができるから、現金出納帳が原告の税理士業において補助的な帳簿書類であるとはいえない。

したがって、原告の前記主張は採用することができない。

イ 原告が帳簿書類を提示しなかったことについて

(ア) 判断枠組み

青色申告制度は、適式に帳簿書類を備え付けてこれに取引を忠実に記載し、かつ、これを保存する納税者に対して青色申告書による申告を承認し、青色申告書を提出した納税者に対しては、推計課税を認めないなどの納税手続上及び所得計算上の特典を与えることにより、申告納税制度の下において帳簿書類を基礎とした正確な申告を奨励しようとするものであるところ、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、青色申告の承認を申請した者の帳簿書類の備付け、記録及び保存が財務省令で定めるところに従って行われていることを確認することとされ（145条）、青色申告者は、その承認を受けている業務につき、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、当該帳簿書類を保存しなければならない（148条1項、所得税法施行規則56条ないし64条）、税務署長は、青色申告の承認を受けている者に対しても、必要があると認めるときは、帳簿書類について必要な指示をすることができるものとされ（148条2項）、国税通則法においては、税務職員が、所得税の調査のため必要があるときは、納税義務者の帳簿書類を検査することができるものとされている（74条の2第1項1号）。そして、税務署長は、前記の帳簿書類等の備付け、記録又は保存が前記財務省令で定めるところによって行われていない場合、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所得税法所定の取消事由が存する場合には、青色申告の承認を取り消すことができるとされている（150条1項）。

このような青色申告制度に係る各規定は、すべて、税務職員が、青色申告者の帳簿書類を適時に検査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、そのようにして前記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者に対し、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、さらに、税務職員が必要と判断したときにその帳簿書類を検査して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、青色申告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、同法148条1項の規定に違反し、同法150条1項1号に該当するといえるべきである（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頁参照）。

(イ) これを本件についてみると、①戊調査官が、原告の本件各係争年分の所得税等及び本件各係争課税期間の所得税等の調査することとし、平成27年10月21日、本件各係争年分の所得税等の確定申告に係る帳簿書類並びに請求書及び領収書の提示を求めたが、原告は、税理士の業務が立て込んでいたなどとしてこれに応じなかったこと（前記認定事実（1）、（2））、②その後も、D調査官らは、原告に対し、繰り返し本件総勘定元帳に必要経費として計上されているクレジットカード決済の内容を解明し、それらの利用明細書等の提示を求め、これに対し、原告は、必要経費として計上されていたクレジットカード決済のうち平成24年1月分ないし平成25年4月分の利用者控等を

提示するにとどまったこと（前記認定事実（４）、（６）～（８）、（１２）イ、（１４））、③原告は、本件調査において、必要経費に計上されているクレジットカード決済は、原告妻名義のクレジットカードにより行われたものであり、その利用明細書及び領収書はほとんど保存しておらず、自らの帳簿書類の整理が原則どおりに行われていないことなどを自認した上、D調査官に対し、領収書等がないとだめだというのであれば、青色申告承認処分を取り消して推計課税で課税すればよいなどと述べたこと（前記認定事実（１２）ウ、（１３）、（１４）ウ、（１６）ウ）、④原告は、平成２８年１２月９日、D調査官らとの面談内容を録音し、D調査官から録音を中止して調査に協力するよう要請されたにもかかわらず、これを拒否し、同日に準備していた領収書等の提示も拒否したこと（前記認定事実（１８）ア～ウ）が認められる。

これらによれば、原告は、D調査官らから、約１年１か月間にわたり、本件各係争年分の確定申告に関連する領収書等の提示を求められ、青色申告承認取消処分等を受ける可能性のある状態であることを認識したにもかかわらず、必要経費として計上されたクレジットカード決済に係る領収書等の一部のみを提示し、当クレジットカード決済に係る領収書等が保存されていないことなどを自認しているといえるのであり、これらの原告の対応からすると、税務職員の検査に適時に前記領収書等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えるべきである。

以上によれば、原告には所得税法１５０条１項１号所定の青色申告の承認の取消事由に該当する事実が認められる。

#### （ウ）原告の主張について

a 原告は、平成２８年１２月９日に総勘定元帳に経費として計上されているすべての領収書等を提示できるように準備するとともに、経費の内訳を整理した書面も作成して、本件調査担当者に提示しており、本件調査担当者が正当な理由なく調査を打ち切って、準備していた領収書等を確認しなかっただけである旨主張する。

しかしながら、原告が平成２８年１２月９日の調査においてD調査官に対し、現金払の領収書等を準備したことを述べているのに対し、必要経費として計上したクレジットカード決済に係る資料を準備したことは述べていないこと（甲３８、３９、乙１）からすると、原告が総勘定元帳に経費として計上されているすべての領収書等を提示できるように準備するとともに経費の内訳を整理した書面も作成していたとは認められず、他に原告の前記主張を認めるに足りる証拠はない。

また、D調査官は、平成２８年１２月９日、原告が面談内容を録音していることから調査を打ち切ったことが認められるが（前記認定事実（１８）エ）、税務調査において被調査者が録音を要求できる法令上の根拠はない上、税務調査の対象には被調査者だけでなく、その取引先の営業、財産に関わる秘密が含まれており、被調査者による録音を認めると、前記秘密が別の機会に流布される可能性があるから、税務調査は録音になじまない側面があるといえるべきであって、録音を認めるかどうかは、調査担当者の合理的な裁量に委ねられているといえるべきである。そして、このことは、被調査者が守秘義務を負っている税理士であったとしても、その管理の過失により前記秘密が流布する可能性があることは否定できない以上、結論は異なる。

らない。そうすると、D調査官が、原告が面談内容を録音していることをもって調査を打ち切ったことが直ちに不合理であるということとはできない。

この点につき、原告は、本件調査の際に録音を行ったのは、原告と本件調査担当者との間で、原告が本件調査担当者に預けた資料に関する紛争があり、本件調査担当者に極度の不信感を抱いていたためであり、原告には会話を録音する正当な理由があったから、本件調査担当者が原告が録音していることを理由に調査を打ち切ったことは不合理である旨主張する。

しかしながら、原告は、資料を本件調査担当者に預ける以前から本件調査の際の会話を録音しており、そもそも、原告の録音の目的が、当該資料に関する紛争を契機にしたものとは認めがたいというべきである。また、仮に、原告が預けた資料に関する紛争により、原告が本件調査担当者に対し不信感を抱いていたとしても、資料の保管に関する紛争については、資料を預ける際の確認方法を厳格にすることで、再発を防止することが可能であるから、本件調査担当者との会話を録音する必要は何ら認められず、その他原告が録音を行う必要性を認めるに足りる事情もない一方、前記のとおり、録音を認めないことで、調査の対象となる原告の取引先の営業、財産に関わる秘密を保護する必要があることは明らかであるから、本件において原告が録音を行う正当な理由があるということとはできない。

また、原告は、本件調査担当者が、原告がたった1度の録音の停止に応じなかったという理由で調査を打ち切ったことは不合理である旨主張する。

しかしながら、①原告は、約1年1か月という長期にわたり、本件総勘定元帳の必要経費に計上された支出の領収書等の提示を何度も求められたにもかかわらず、これに応じず、その一部を提示するにとどまったこと（前記認定事実（4）、（6）～（8）、（12）イ、（14））、②D調査官らに、本件調査を止め、青色申告承認処分を取り消して、推計課税を行い、消費税の仕入税額控除を認めずに処分するよう述べたこと（前記認定事実（14）ウ、（16）ウ）、③録音自体が税務調査になじまないものであるにもかかわらず、原告が録音なしでの調査への協力を明確に否定していること（前記認定事実（18）ア、イ）からすると、本件調査担当者は、これまでの原告の経緯を踏まえて本件調査を中止したのであり、1度の録音の停止に応じなかったという理由だけで調査を打ち切ったわけではないことは明らかであって、D調査官らの判断に何ら不合理な点はない。

以上によれば、原告の前記主張は採用することができない。

- b また、原告は、平成27年10月に戊調査官から連絡があった際、原告が調査に対応できるのは平成28年6月であると述べ、戊調査官がこれを了承したことから、同月が調査の開始時点であり、わずか6か月後の同年12月に調査が打ち切られた旨主張する。

しかしながら、戊調査官が、調査の開始を平成28年6月とすることを了承していたことを裏付ける的確な証拠はない。かえって、戊調査官は、同月以前から繰り返し、原告と面接して原告の売上げ又は必要経費に係る書類の提示を求めていること（前記認定事実（2）～（4）、（6）、（7））からすると、戊調査官が同月から調査を開始することを了承していなかったことは明らかである。よって、本件

調査がわずか6か月で打ち上げられたとの原告の主張は採用することができない。

(2) 所得税法150条1項3号該当性について

ア 所得税法は、青色申告者は、その承認を受けている業務につき、所得税法施行規則56条1項に規定する帳簿書類を備え付けて、その業務に係る取引をこれに記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならない旨規定し（148条1項）、税務署長は、青色申告者につき、その年における帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由がある場合には、青色申告者の青色申告の承認を取り消すことができる旨規定する（150条1項3号）。

イ（ア）これを本件についてみると、弁論の全趣旨によれば、本件総勘定元帳に記載された収入及び経費のうち、平成24年10月1日付けの売上高勘定150万円、同日付けの手数料勘定150万円、平成25年12月31日付けの売上高勘定350万円、同日付けの手数料勘定350万円、平成26年6月30日付けの売上高勘定300万円、同日付け手数料勘定150万円は、間違いであって実態がないものであることが認められる。

（イ）また、①原告が必要経費として計上したクレジットカード決済の金額は、原告妻名義のクレジットカードを利用した支払金額であること（前記認定事実（12）ウ）、②同クレジットカードは、原告妻も使用しているため、同クレジットカードの支払額には必要経費以外の家事費が含まれていること（前記認定事実（10）ア、（12）ウ）、③同クレジットカードが決済される口座は、原告妻の管理する同人名義の口座であること（前記認定事実（12）ウ）、④原告は、原告妻名義のクレジットカードによる支払金額を前記口座に振り込んだ上、その振込金につき、まとめて一つの勘定科目に振り替え、必要経費として計上していること（前記認定事実（12）ウ）、⑤本件総勘定元帳において税理士業の必要経費として計上された金額は、平成24年分で1842万1009円、平成25年分で2014万6927円、平成26年分で2409万7588円であるのに対して、必要経費として計上された原告妻名義の振込金の合計額は、平成24年分は1108万2660円、平成25年分は1175万8422円、平成26年分は1624万1891円であること（甲1、乙21～23、弁論の全趣旨）などからすると、原告が必要経費として計上した金額には、原告妻が私的に使用した必要経費以外の家事費も含まれている上、その日付や勘定科目は、実際に支出された日付及び費目と必ずしも一致するものとはいえず、しかも、その金額が本件総勘定元帳に計上された必要経費の相当な割合に及んでいるといえることができる。

（ウ）以上によれば、本件総勘定元帳の記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があるというべきであり、原告には、所得税法150条1項3号所定の青色申告の承認の取消事由に該当する事実が認められる。

ウ 原告の主張について

（ア）原告は、本件総勘定元帳に記載されている実態のない売上高勘定や手数料勘定の各金額は、原告が取引銀行に対し、原告の事務所の売上等の見込みを説明する際、売上等の暫定数値を入力したものを消去し忘れたものであり、原告の過誤によるものである

上、同過誤による記載は、売上、件数ともに原告の取引全体に占める割合は少ない旨主張する。

しかしながら、本件総勘定元帳に記載されている実態のない売上高勘定及び手数料勘定の各金額が原告の過誤によるものであることを裏付ける客観的な証拠は提出されていない上、実態のない売上高勘定や手数料勘定について、原告が取引銀行に対して説明する際に、暫定数値を入力したものを消去し忘れたという出来事が、平成24年から平成26年まで毎年繰り返されたということ自体が不自然というべきであり、にわかには採用し難い。この点を措くとしても、本件総勘定元帳の売上高勘定及び手数料勘定に実態のない金額が相当額存在すること自体が、本件総勘定元帳の記載の真実性を疑わせる合理的な理由となるものであるから、原告の過誤によるものであることをもって、所得税法150条1項3号の該当性を否定する理由にはならない。また、原告は、過誤による記載が、売上、件数ともに原告の取引全体に占める割合は少ない旨も主張するが、前記イ（イ）のとおり、必要経費に計上された原告妻の口座への入金額が必要経費の相当割合を占めており、原告の過誤による記載は、前記の必要経費として計上された金額に疑義があることと相まって本件総勘定元帳の真実性を疑わせる事情であるから、前記記載の売上、件数ともに少ないことをもって同号該当性が否定されるということとはできない。したがって、原告の主張は採用することができない。

(イ) また、原告は、平成28年12月9日の調査までに、本件総勘定元帳に必要経費として計上されている支出全てについて領収書等を提示できるように準備するとともに、経費の内訳を整理した書面も作成しており、前記書面では、必要経費に計上されたクレジットカード決済についても、事業に使用されたものと、原告妻により私的に使用されたものが明確に区別されていた旨主張する。

しかしながら、原告の主張を裏付ける的確な証拠はなく、かえって、原告の主張内容は、原告が本件調査において、原告妻名義のクレジットカードの領収書等はほとんど残っていない旨を述べていること（前記認定事実（13））と整合しない。よって、原告の主張は採用することができない。

### (3) 小括

よって、原告につき、本件各係争年分における事業所得等を生ずべき業務に係る帳簿書類の備付け、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おらず（所得税法150条1項1号）、本件各係争年分における帳簿書類の記載又は記録をした事項の全体について、その真実性を疑うに足りる相当の理由があるから（同項3号）、原告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 本件所得税等各更正処分の適法性（争点2）について

### (1) 原告が委嘱契約に基づき受領した税理士報酬の収入計上時期について

ア 証拠（主要なものを括弧内に掲記した。）及び弁論の全趣旨によれば、原告が締結した委嘱契約及び報酬の受領について、次の各事実が認められる。

(ア) 原告は、丙との間で、次の内容の平成24年4月14日付け委嘱契約を締結し、同日、同契約に基づき52万5000円（消費税等の額を含む。）の支払を受けた。（乙29、弁論の全趣旨）

#### a 委嘱範囲

税務代理、税務書類の作成、税務相談、会計顧問、記帳代行及び決算書類の作成

b 期間

平成24年4月1日から平成25年3月31日まで

c 報酬の額

月額3万1500円（消費税等の額を含む。）

d 報酬の支払時期

報酬は毎月20日までに原告名義の預金口座に振り込むか現金にて支払う。

e その他の事項

上記cの報酬の額のほか、決算報酬額14万7000円（消費税等の額を含む。）を支払う。

(イ) 原告は、Cとの間で、下記の内容の平成25年4月30日付け委嘱契約を締結し、同年5月1日頃、同契約に基づき、86万1000円（消費税等の額を含む。）の支払を受けた。なお、Cの事業年度は平成24年10月1日から平成25年9月30日である。（乙22、30、弁論の全趣旨）

a 委嘱範囲

税務代理、税務書類の作成、税務相談、会計顧問、決算書類の作成及び経理財務業務指導

b 期間

平成25年5月1日から平成26年4月30日まで

c 報酬の額

月額6万3000円（消費税等の額を含む。）

d 報酬の支払時期

毎年4月20日までに原告名義の預金口座に振り込むか現金で支払う。

e その他の事項

上記cの報酬の額のほか、決算報酬額10万5000円（消費税等の額を含む。）を支払う。

(ウ) 原告は、Cとの間で、下記の内容の平成26年9月29日付け委嘱契約を締結し、同年10月1日、同契約に基づき、48万6000円（消費税等の額を含む。）の支払を受けた。なお、Cの事業年度は平成25年10月1日から平成26年9月30日である。（乙31、弁論の全趣旨）

a 委嘱範囲

税務代理、税務書類の作成、税務相談、会計顧問及び決算書類の作成

b 期間

平成26年5月1日から平成27年4月30日まで

c 決算報酬の額

48万6000円（消費税等の額を含む。）

d 報酬の支払時期

毎年4月20日までに、原告名義の預金口座に振り込むか現金で支払う。

イ 判断枠組み

所得税法上の所得の確定の時期について、所得税法36条1項は、その年分の各種所得

の金額の計算上収入金額とすべき金額について「その年において収入すべき金額」とすると定め、「収入した金額による」としていないことから考えると、同法は、現実の収入があったか否かによるのではなく、その収入の原因となる権利が確定した場合には、その確定の時点で所得の実現があったものとしてこの権利確定の時期の属する年分の課税所得を計算するという建前（いわゆる権利確定主義）を採用しているものと解される。これは、所得税が、経済的な利得を対象とするものであるから、究極的には実現された収支によってもたらされる所得について課税するのが基本原則であり、ただ、その課税に当たって常に現実収入の時まで課税することができないとしたのでは、納税者の恣意を許し、課税の公平を期し難いので、徴税政策上の技術的見地から、収入の原因となる権利の確定した時期をとらえて課税することにしたものであり（最高裁昭和49年3月8日同●●年（〇〇）第●●号第二小法廷判決・民集28巻2号186頁参照）、前記の収入の原因となる権利が確定する時期については、それぞれの権利の特質を考慮し決定されるべきものである（最高裁昭和53年2月24日同●●年（〇〇）第●●号第二小法廷判決・民集32巻1号43頁参照）。所得税法基本通達36-8（5）が、事業所得のうち、人的役務の提供による収入金額について収入すべき時期は、「その人的役務の提供を完了した日」としているのも、前記のような観点に立つものと解される。

ウ（ア）丙との間の委嘱契約に基づく税理士報酬（平成24年分）について

前記ア（ア）のとおり、丙との平成24年4月14日付け委嘱契約は、委嘱範囲が税務代理、税務書類の作成、税務相談、会計顧問、記帳代行及び決算書類の作成、期間は平成24年4月1日から平成25年3月31日、報酬は月額報酬3万1500円と決算報酬14万7000円となっているところ、前記委嘱契約の報酬額が月額で定められていることからすると、前記委嘱契約は、1か月を単位として原告に委嘱する事務処理の対価として報酬額を定めた趣旨と認められる。そうすると、月額報酬3万1500円は、1か月間における決算に関する事務処理以外の事務処理の対価として支払われるものであるから、その報酬請求権は、毎月末日に権利として確定するというべきである。また、決算報酬14万7000円は、決算に関する事務処理の対価として支払われるものであるから、その報酬請求権は、確定申告書の提出によって権利として確定するというべきである。

よって、平成24年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべき金額は、平成24年4月1日から同年12月31日までの期間に係る報酬28万3500円（3万1500円×9か月）である。なお、平成25年1月1日から同年3月31日に係る税務代理等の報酬9万4500円（3万1500円×3か月）と決算報酬額14万7000円との合計24万1500円については、平成24年に役務の提供が完了していないので、平成24年分の収入には計上されない。

（イ）Cとの間の委嘱契約に基づく税理士報酬（平成26年分）について

前記ア（イ）、（ウ）のとおり、Cとの平成25年4月30日付け委嘱契約は、委嘱範囲は税務代理、税務書類の作成、税務相談、会計顧問、決算書類の作成及び経理財務業務指導、期間は平成25年5月1日から平成26年4月30日まで、報酬は月額報酬6万3000円と決算報酬10万5000円となっており、Cとの平成26年9月29日付け委嘱契約は、委嘱範囲が税務代理、税務書類の作成、税務相談、会計

顧問及び決算書類の作成、期間は平成26年5月1日から平成27年4月30日まで、報酬は決算報酬48万6000円となっている。そして、平成25年4月30日付け委嘱契約の報酬額が月額で定められていることからすると、同委嘱契約は、1か月を単位として原告に委嘱する事務処理の対価として報酬額を定めた趣旨と認められる。そうすると、同委嘱契約についても、前記（ア）と同様に解すべきであり、月額報酬は、1か月間における決算に関する事務処理以外の事務処理の対価として支払われるものであるから、その報酬請求権は、毎月末日に権利として確定するというべきである。また、決算報酬は、決算に関する事務処理の対価として支払われるものであるから、その報酬請求権は、確定申告書の提出によって権利として確定するというべきであり、Cの平成24年10月1日から平成25年9月30日までの事業年度の係る法人税等の確定申告書は、同年11月30日までに提出されるから（法人税法74条）、平成25年4月30日付け委嘱契約に基づく決算報酬の報酬請求権は、平成25年11月30日までに権利として確定し、Cの平成25年10月1日から平成26年9月30日までの事業年度に係る法人税等の確定申告書は、同年11月30日までに提出されるから、平成26年9月29日付け委嘱契約に基づく決算報酬の報酬請求権は、同年11月30日までに権利として確定することとなる。

よって、平成26年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入すべき金額は、平成25年4月30日付け委嘱契約に基づく平成26年1月1日から同年4月30日までの期間に係る月額報酬25万2000円（6万3000円×4か月）及び平成26年9月29日付け委嘱契約に基づく決算報酬48万6000円の合計金額73万8000円である。

#### エ 原告の主張について

原告は、権利確定基準は、現実の収入がなくても課税できるようにするための基準であり、既に現実の収入がある場合には、同基準は適用されず、管理支配基準が適用され、現実収入を得た日を基準にすべきであるとし、所得税基本通達36-8(5)は、人的役務の提供の完了時に、現実収入をいまだ得ていないケースを想定しているなどとした上、平成24年4月14日、丙との間の委嘱契約に基づいて受領した報酬52万5000円はすべて平成24年分の収入金額として算定すべきであり、平成25年中に受領したCとの間の平成25年4月30日付け委嘱契約に基づく税務代理等の報酬はすべて平成25年分の収入金額として算定すべきであって、平成26年分の収入金額とすべきでない旨主張する。

しかしながら、現実収入を得た場合は、すべて、所得が実現したものとしてその年分の収入とするのは、租税法律関係を不安定にするおそれがあるから、課税の公平を図るため、権利確定主義により収入すべき時期を認定するのが相当である。また、前記通達には、現実収入を得た場合を除外する旨の規定はなく、前記通達が現実収入がある場合に適用されないと解すべき根拠はない。そして、権利確定主義の考え方によれば、前記各委嘱契約では、決算に関する事務以外の事務処理の報酬請求権は、毎月末日に権利が確定し、決算に関する事務処理の報酬請求権は、確定申告書の提出により権利が確定すると解される。

したがって、原告の前記主張は採用することができない。

## (2) 推計の必要性について

### ア (ア) 判断枠組み

推計課税に関する所得税法156条は、税務署長は、所得金額等を推計して更正等を行うことができる旨規定しているのみで、推計による場合の要件等を定めてはいないが、所得税法は、申告納税を原則とし、直接資料を用いて所得の実額を把握することを原則としていることは自明というべきであり、推計の方法によって更正等の処分を行うことが許される場合は必ずから限定されているというべきである。他方で、所得があることは明らかである場合に信頼し得る直接資料を欠くために所得の実額を把握することができないからといって課税を見合わせることは許されない以上、①納税者が帳簿書類を備え付けておらず、収入及び支出の状況を直接資料によって明らかにすることができない、②納税者が帳簿書類を備え付けてはいるが、その内容が不正確で信頼性に乏しい、③納税者等が調査に協力しないため、直接資料を入手することができないなどの理由により、税務署長が所得金額の実額を把握し得ない場合には、例外的に各種の間接的な資料を用いて合理的な方法により所得を推計認定して課税することは許されるものと考えられる。

(イ) これを本件についてみるに、名古屋北税務署長が本件各係争年分の原告の事業所得の必要経費を推計により算出して本件各更正処分をしたことは、前記前提事実(6)、別紙3記載1(1)ア(イ)、(2)ア(イ)、(3)ア(イ)のとおりである。そして、前記2(1)アで述べたとおり、原告は、必要経費を現金で払うなど、現金取引を行いながら、本件総勘定元帳に現金取引を記録しておらず、現金出納帳も作成していないから、前記①の事情が認められる。

また、前記2(2)イで述べたとおり、原告が備え付けている本件総勘定元帳には、実態がなく、収入又は必要経費として認識すべきものではないものが記載されていること、必要経費として計上されたクレジットカード決済の金額には、原告妻が私的にクレジットカードを使用して行った支出も計上されている上、その日付は、クレジットカードの決済金額を原告が原告妻名義の口座に振り込んだ日付であり、その勘定科目も当該振込みをまとめて一つの勘定科目で記載されており、実態を反映したものであるとはいえず、しかも、その合計額が多額に及び必要経費の相当割合を占めていることに照らすと、本件総勘定元帳内容が不正確で信頼性に乏しいといえるから、前記②の事情が認められる。

さらに、前記2(1)イ(イ)で述べたとおり、原告は、本件調査担当者から、必要経費として計上された費用の領収書等を提示するよう繰り返し求められたにもかかわらず、前記の領収書等を提示せず、本件調査担当者に対して、原告に対して青色申告の承認を取り消して推計課税により更正処分を行うよう述べるとともに、正当な理由なく、D調査官らとの面談内容を録音し、D調査官から録音を中止して調査に協力するよう要請されたにもかかわらず、録音なしでの調査を拒否したことからすれば、前記③の事情が認められる。

(ウ) 以上によれば、名古屋北税務署長は、原告の事業に係る経費の実額を把握することができなかつたためにその事業所得の金額を把握するには至らず、その結果、前記推計の方法による算出に至ったことがそれぞれ認められ、これらの事実関係によれば、

本件所得税等各更正処分の当時において、推計の必要性があったものと認めるのが相当である。

イ 原告の主張について

原告は、本件総勘定元帳に現金取引を記録しておらず、現金出納帳も作成していないものの、預金出納帳に計上していたこと、原告は、平成28年12月9日、本件総勘定元帳に必要経費として計上されている費用のすべての領収書等を提示できるように準備するとともに、経費の内訳を整理した書面も作成しており、その中には必要経費に計上されたクレジットカード決済による費用についても、事業に使用されたものと、原告妻により私的に使用されたものを明確に区別していたことなどからすると、実額算定が不可能ではなく、推計の必要はなかった旨主張する。

しかしながら、前記2(2)ウ(イ)で述べたとおり、原告が預金出納帳を作成したことを認めるに足りる証拠はないし、原告が総勘定元帳に経費として計上されているすべての領収書等を提示できるように準備するとともに、経費の内訳を整理した書面も作成していたことも認められない。よって、原告の主張は採用することができない。

(3) 実額反証について

ア 判断枠組み

実額反証とは、実額を把握することができないためにやむを得ずにされた推計課税に対し、審査請求又は訴訟の段階になって、納税者側から推計によって算定された所得金額が帳簿書類等の直接資料に基づき算定される実額の所得金額に比して過大であり、実額によって所得を認定すべきであるとして推計課税の違法性を主張することをいうところ、納税者である原告が直接資料によって収入金額及び必要経費の実額を主張立証することは、処分行政庁による推計課税の適法性に関する抗弁に対する単なる反証ではなく、自らが主張立証責任を負う再抗弁(ないし間接反証)である。そして、課税庁が反面調査等によって把握し得る収入金額の範囲にはおのずから限界があり、捕捉漏れがあることも十分に予測される反面、収入金額及び必要経費の額はいずれも納税者の支配領域内の事項であることによれば、事業所得について実額反証を主張する原告は、①その主張する収入金額及び必要経費の各金額が存在すること、②その収入金額が全ての取引先から発生した全ての収入金額であること、③その経費がその収入金額と対応するもの(必要経費)であることの3点を証明しなければならず、それらの証明がない限り、原告が主張する実額計算によりその所得金額を算定することはできないというべきである。

イ 原告は、必要経費を実額で算定した総勘定元帳(甲10ないし12)を作成して、本件訴訟で提出しており、本件各係争年分の原告の所得税額を実額で算定可能である旨主張する。

しかしながら、前記アのとおり、課税庁が必要経費についてのみ推計を行った場合であっても、原告は、収入金額及び必要経費の双方について実額をもって主張立証しなければならず、収入金額については、その収入金額が全ての取引先から発生した全ての収入金額であることを立証する責任を負う。そして、収入金額の実額は、これを継続して個別具体的に記録した会計帳簿を他の会計記録(例えば現金出納帳)や領収証控、請求書控等の原始書類と照合することによって把握し得るが、原告は、収入金額については、単に、本件訴訟で提出した総勘定元帳のとおりである旨主張するのみであるところ、そも

そも同総勘定元帳は、原告が事後的に修正を加えたものであって適時、正確に記載されたものとは認め難い上、原告は、他の会計記録や領収書控、請求書控から、同総勘定元帳記載の収入を裏付ける立証活動を一切行っていないから、同総勘定元帳記載の収入金額が全ての取引先から発生した全ての収入金額であるとは認められない。

また、前記のAのとおり、原告は、原告が主張する経費が、収入金額と対応するものであることを主張、立証する必要があるところ、原告は、現金払い経費一覧表と題する支出日、科目、金額、摘要（「飲食」や「タクシー」等使途が簡易に記載されている）が記載された一覧表に領収書が添付されているもの（甲27、28）を提出しているものの、同一一覧表の各経費と、原告が本件訴訟で提出した総勘定元帳の損益計算書に計上された「販売費及び一般管理費」及び「営業外費用」の各欄の金額との対応関係が明らかではない上、原告の収入と対応する費用かどうか不明であることから、同一一覧表に記載された各費用が必要経費であるとは認められない。そして、原告が本件訴訟で提出した総勘定元帳に記載されたその他の費用についても、これを支出したことを裏付ける証拠はなく、収入と対応する費用かどうか不明である。

以上のとおり、原告の収入金額の実額の立証はされておらず、原告が主張する必要経費も、その支出の事実及び収入との対応関係を立証したとは認められないから、原告の実額反証の主張は認められない。

#### （4）小括

以上によれば、本件所得税等各更正処分について、原告が、丙ないしCから委嘱契約に基づき受領した税理士報酬の収入計上時期に誤りはなく、推計課税の必要性が認められ、実額反証は認められない。そして、本件所得税等各更正処分の根拠及び適法性につき、以上の点を除けば当事者間に争いはないから、本件消費税等各更正処分はいずれも適法であるといえることができる。

### 4 本件消費税等各更正処分の適法性（争点3）について

#### （1）仕入税額控除について

仕入税額控除とは、所定の課税標準（課税資産の譲渡等であれば、その対価額）に税率を乗じて得た金額（課税標準額に対する消費税額）から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れ（事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供を受けること〔消費税法2条1項12号〕）等に係る消費税額を控除する制度である（消費税法30条1項）。

他方、消費税法30条7項は、同条1項に規定する仕入税額控除について、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存していない場合には、当該保存がない課税仕入れ等の税額について適用しない旨規定し、同条8項1号は、同条7項の帳簿は、①課税仕入れの相手方の氏名又は名称、②課税仕入れを行った年月日、③課税仕入れに係る資産又は役務の内容及び④同条1項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額が記載されたものである旨規定している。また、消費税法施行令50条1項は、消費税法30条1項に規定する仕入税額控除の適用を受けようとする事業者は、同条7項の帳簿及び請求書等を整理し、帳簿については、その閉鎖の日の属する課税期間の末日の翌日から2月を経過した日から保存しなければならない旨規定している。

#### （2）原告が、消費税法30条8項1号所定の事項が記載された同条7項の帳簿を整理し、これ

らを消費税法施行令50条1項所定の期間保存していたかについて

ア 原告は、平成28年1月28日、本件調査担当者に対し、本件総勘定元帳（乙21ないし23）及び不動産貸付けに係る総勘定元帳（乙25ないし27）を提示しているが、これらには、前記（1）の①課税仕入れの相手方の氏名又は名称若しくは③課税仕入れに係る資産又は役務の内容が記載されていないから、前記各総勘定元帳は、消費税法30条7項の帳簿に該当しない。

イ また、原告は、本件各係争年分の各総勘定元帳（甲10ないし12）を提出するが、これらは、本件総勘定元帳に記載のなかった取引を追加したものにすぎず、本件総勘定元帳と同じく、前記（1）の①課税仕入れの相手方の氏名又は名称若しくは③課税仕入れに係る資産又は役務の内容が記載されていないから、消費税法30条7項の帳簿に該当しない。

ウ さらに、原告は、現金払い経費一覧表（甲13、27、28）、接待交際費の内訳表（甲29）を提出する。これらは、原告の主張を前提としても、本件調査の期間中である平成28年8月以降に作成されたものであるところ、前記のとおり、消費税法30条7項の帳簿は、その閉鎖の日の属する課税期間の末日の翌日から2月を経過した日から保存しなければならないから（消費税法施行令50条1項）、前記現金払い経費一覧表及び接待交際費の内訳表は、消費税法施行令50条1項の定めに従って保存されていたとはいえない。

エ 以上のとおり、原告が作成した帳簿で、消費税法30条8項1号所定の事項が記載され、消費税法施行令50条1項所定の期間保存されていたものはなく、ほかにこのような帳簿の存在もうかがわれないから、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿を保存しない場合に当たり、本件各係争課税期間の消費税等について仕入税額控除（消費税法30条1項）は適用されないというべきである。

### （3）消費税法30条7項の請求書等を保存していたかについて

前記（2）の点を措いても、事業者が、消費税法30条1項の適用を受けるには、消費税法施行令50条1項の定めるとおり、消費税法30条7項に規定する請求書等を整理し、これらを税務職員による検査に当たって適時に提示することが可能なように所定の期間及び場所において態勢を整えて保存することを要し、事業者がこれを行っていない場合には、同項により、事業者が災害その他やむを得ない事情によりこれを行うことができなかったことを証明しない限り（消費税法30条7項ただし書）、同項にいう「事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る（中略）請求書等を保存しない場合」に当たり、同条1項の規定は適用されないものというべきである（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同16年12月16日第一小法廷判決・民集58巻9号2458頁参照）。そうであるところ、原告は、前記2（1）イ（イ）のとおり、原告妻名義のクレジットカード決済に係る領収書等の一部のみを提示し、当該クレジットカード決済に係る領収書等が保存されていないことなどを自認していることからすると、原告は、消費税法30条7項に規定する請求書等を、税務職員の検査に当たって適時に提示することが可能なように態勢を整えて保存していなかった場合に当たるといえるべきである。したがって、この点においても、本件各係争課税期間の消費税等について仕入税額控除（消費税法30条1項）は適用されないというべきである。

#### (4) 原告の主張について

原告は、①平成28年12月9日、すでに原告が作成していた経費内訳表等を本件調査担当者に提示しており、原告は帳簿等の提示を拒んだことはなく、②仮に、一部の帳簿等について、提示を拒否し、帳簿等を保存していないと評価されるとしても、消費税法30条1項による仕入税額控除の適用が排除されるのは、当該帳簿等の保存がない課税仕入れについてのみである旨主張する。

しかしながら、前記(2)のとおり、そもそも、原告が、消費税法30条8項1号の定める事項が記載された同条7項の帳簿を、消費税法施行令50条1項所定の期間保存していた事実はなかったのであるから、原告の主張をもって、本件各係争課税期間の消費税等について仕入税額控除(消費税法30条1項)が適用されないとの前記判断が左右されるものではない。

#### (5) 小括

以上によれば、原告は、消費税法施行令50条1項の定めるとおり、消費税法30条7項に規定する帳簿及び請求書等を整理し、これらを所定の期間において、税務職員による検査に当たって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保存していなかったから、「事業者が当該課税期間の仕入税額控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」に当たる。そして、原告が災害その他やむを得ない事情により当該保存をすることができなかったことの証明はないから、同条1項の規定は適用されず、仕入税額控除は認められない。そして、本件消費税等各更正処分の根拠及び適法性につき、以上の点を除けば当事者間に争いはないから、本件消費税等各更正処分はいずれも適法であるといえることができる。

#### 5 本件所得税等各賦課決定処分の適法性について

前記3のとおり、本件所得税等各更正処分は適法であるところ、原告は、本件各係争年分の所得税を過少に申告していたものであり、過少に申告してい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は認められないから、別紙3記載2のとおり行われた本件所得税等各賦課決定処分は適法である。

#### 6 本件消費税等各賦課決定処分の適法性について

前記4に述べたとおり、本件消費税等各更正処分は適法であるところ、原告は、本件各係争期間の消費税を過少に申告していたものであり、過少に申告してい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は認められないから、別紙3記載4のとおり行われた本件消費税等各賦課決定処分も適法である。

#### 第4 結論

以上の次第で、原告の請求は、いずれも理由がないからこれらを棄却することとし、訴訟費用の負担につき、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。

名古屋地方裁判所民事第9部

裁判官 湯浅 雄士

裁判長裁判官角谷昌毅及び裁判官山田亜湖は、転補につき、署名押印することができない。

裁判官 湯浅 雄士

(別紙1)

指定代理人目録

石井 宏、水野 文仁、澤本 裕貴、野中 俊彦、橋本 健

以上

(別紙2)

関係法令の定め

第1 所得税法

1 36条

(1) 1項

その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもつて収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする。

(2) 2、3項（略）

2 143条（青色申告）

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。

3 148条（青色申告者の帳簿書類）

(1) 1項

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) 2項（略）

4 150条（青色申告の承認の取消し）

(1) 1項

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、その取消しがあつたときは、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。

ア 1号

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

イ 2号（略）

ウ 3号

その年における第一号に規定する帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を

疑うに足りる相当の理由があること。 その年  
(2) 2項 (略)

5 156条 (推計による更正又は決定)

税務署長は、居住者に係る所得税につき更正又は決定をする場合には、その者の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況又は生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模によりその者の各年分の各種所得の金額又は損失の金額（その者の提出した青色申告書に係る年分の不動産所得の金額、事業所得の金額及び山林所得の金額並びにこれらの金額の計算上生じた損失の金額を除く。）を推計して、これを行うことができる。

第2 所得税法施行規則56条 (青色申告者の備え付けるべき帳簿書類)

1 1項

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 2、3項 (略)

第3 所得税法施行規則第五十六条第一項、第五十八条第一項及び第六十一条第一項に規定する記録の方法及び記載事項、取引に関する事項並びに科目を定める件

1 1、2項 (略)

2 3項

規則第56条第1項ただし書（青色申告者の備え付けるべき帳簿書類の特例）に規定する記録の方法及び記載事項は、次に定めるところによる。

(1) 1号

規則第56条第1項に規定する青色申告者で同項ただし書の規定の適用を受けるものは、青色申告書を提出することができる年分の不動産所得の金額、事業所得の金額及び山林所得の金額が正確に計算できるように、必要な帳簿を備え、その取引を別表第一各号の表の第二欄に定めるところにより、整然と、かつ、明りように記録しなければならない。ただし、所得税法（昭和40年法律第33号。以下「法」という。）第67条（小規模事業者の収入及び費用の帰属時期）の規定の適用を受ける者の事業所得又は不動産所得に係る取引については、別表第一第1号又は第2号の表の第三欄に定めるところにより記録することができる。

(2) 2、3号 (略)

3 別表第一 青色申告者の帳簿の記載事項

## 1号

## 事業所得の部

## (イ) 一般の部

区分	第一欄		第二欄		第三欄	
	記載事項	備考	記載事項	備考	記載事項	備考
(一) 現金 出納等に関する事項	現金取引の 年月日、事 由、出納先 及び金額並 びに日日の 残高	少額な取引 については、その科 目ごとに、 日日の合計 金額のみを 一括記載す ることができる。	第一欄に同 じ。	(1) 少額 な取引又は 保存してい る伝票、領 収書等によ りその内容 を確認でき る取引につ いては、現 金売上、雑 収入及びそ の他の入金 並びに現金 仕入、仕入 以外の費用 及びその他 の出金に区 分して、そ れぞれ日日 の合計金額 のみを一括 記載するこ とができる。  (2) いわ ゆる時貸又 は時借の入 出金は、現 金売上又は 現金仕入と して記載す ることができる。	(1) 第一 欄に同じ。 (2) 現金 以外の収 入、支出及 び家事消費 等について も現金の出 納に準じて 記載するも のとする。	(1) 第一 欄に同じ。 (2) たな 卸資産の家 事消費等に ついては、 年末におい て、消費等 をしたもの の種別別 に、その合 計金額を見 積もり、当 該合計金額 のみを一括 記載するこ とができる。

(以下略)

## 第4 所得税基本通達

36-8

事業所得の総収入金額の収入すべき時期は、別段の定めがある場合を除き、次の収入金額については、それぞれ次に掲げる日によるものとする。（昭49直所2-23改正）

1 (1)～(4) (略)

2 (5)

人的役務の提供（請負を除く。）による収入金額については、その人的役務の提供を完了した日。ただし、人的役務の提供による報酬を期間の経過又は役務の提供の程度等に応じて収入する特約又は慣習がある場合におけるその期間の経過又は役務の提供の程度等に対応する報酬については、その特約又は慣習によりその収入すべき事由が生じた日。

3 (6)、(7) (略)

## 第5 消費税法

1 30条（仕入れに係る消費税額の控除）

(1) 1項（平成24年法律第68号による改正前のもの）

事業者（第9条第1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）が、国内において行う課税仕入れ又は保税地域から引き取る課税貨物については、次の各号掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の第45条第1項第2号に掲げる課税標準額に対する消費税額（以下この章において「課税標準額に対する消費税額」という。）から、当該課税期間中に国内において行つた課税仕入れに係る消費税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に105分の4を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。）及び当該課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物（他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。以下この章において同じ。）につき課された又は課されるべき消費税額（附帯税の額に相当する額を除く。）の合計額を控除する。

1～3 (略)

(2) 1項（平成27年法律第9号による改正前のもの）

事業者（第9条第1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）が、国内において行う課税仕入れ又は保税地域から引き取る課税貨物については、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の第45条第1項第2号に掲げる課税標準額に対する消費税額（以下この章において「課税標準額に対する消費税額」という。）から、当該課税期間中に国内において行つた課税仕入れに係る消費税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に108分の6.3を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。）及び当該課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物（他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。以下この章において同じ。）につき課された又は課されるべき消費税額（附帯税の額に相当する額を除く。次項において同じ。）の合計額を控除する。

1～3号 (略)

(3) 2～6項 (略)

(4) 7項

第1項の規定は、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等（同項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が少額である場合その他の政令で定める場合における当該課税仕入れ等の税額については、帳簿）を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ又は課税貨物に係る課税仕入れ等の税額については、適用しない。ただし、災害その他やむを得ない事情により、当該保存をすることができなかつたことを当該事業者において証明した場合は、この限りでない。

(5) 8項

前項に規定する帳簿とは、次に掲げる帳簿をいう。

ア 1号

課税仕入れ等の税額が課税仕入れに係るものである場合には、次に掲げる事項が記載されているもの

- イ 課税仕入れの相手方の氏名又は名称
- ロ 課税仕入れを行つた年月日
- ハ 課税仕入れに係る資産又は役務の内容
- ニ 第1項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額

イ 2号（略）

(6) 9項（略）

(7) 10項

第7項に規定する帳簿の記載事項の特例、当該帳簿及び同項に規定する請求書等の保存に関する事項その他前各項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

2 58条（帳簿の備付け等）

事業者（第9条第1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）又は特例輸入者は、政令で定めるところにより、帳簿を備え付けてこれにその行つた資産の譲渡等又は課税仕入れ若しくは課税貨物（他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。）の保税地域からの引取りに関する事項を記録し、かつ、当該帳簿を保存しなければならない。

第6 消費税法施行令

50条（課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿等の保存期間等）

1 1項

法第30条第1項の規定の適用を受けようとする事業者は、同条第7項に規定する帳簿及び請求書等を整理し、当該帳簿についてはその閉鎖の日の属する課税期間の末日の翌日、当該請求書等についてはその受領した日の属する課税期間の末日の翌日から2月（清算中の法人について残余財産が確定した場合には1月とする。次項において同じ。）を経過した日から7年間、これを納税地又はその取引に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地に保存しなければならない。ただし、財務省令で定める場合に該当する同条第7項に規定する帳簿又は請求書等については、同日から5年間を超えて保存することを要しない。

2 2項（略）

## 第7 国税通則法

### 74条の2（当該職員の所得税等に関する調査に係る質問検査権）

#### (1) 1項

国税庁、国税局若しくは税務署（以下「国税庁等」という。）又は税関の当該職員（税関の当該職員にあつては、消費税に関する調査を行う場合に限る。）は、所得税、法人税、地方法人税又は消費税に関する調査について必要があるときは、次の各号に掲げる調査の区分に応じ、当該各号に定める者に質問し、その者の事業に関する帳簿書類その他の物件（税関の当該職員が行う調査にあつては、課税貨物（消費税法第2条第1項第11号（定義）に規定する課税貨物をいう。第4号イにおいて同じ。）又はその帳簿書類その他の物件とする。）を検査し、又は当該物件（その写しを含む。次条から第74条の6まで（当該職員の質問検査権）において同じ。）の提示若しくは提出を求めることができる。

#### ア 1号

所得税に関する調査 次に掲げる者

イ 所得税法の規定による所得税の納税義務がある者若しくは納税義務があると認められる者又は同法第123条第1項（確定損失申告）、第125条第3項（年途中で死亡した場合の確定申告）若しくは第127条第3項（年途中で出国をする場合の確定申告）（これらの規定を同法第166条（非居住者に対する準用）において準用する場合を含む。）の規定による申告書を提出した者

ロ、ハ（略）

#### イ 2号（略）

#### ウ 3号

消費税に関する調査（次号に掲げるものを除く。） 次に掲げる者

イ 消費税法の規定による消費税の納税義務がある者若しくは納税義務があると認められる者又は同法第46条第1項（還付を受けるための申告）の規定による申告書を提出した者

ロ（略）

#### エ 4号（略）

#### (2) 2～4項（略）

(別紙3)

被告が主張する本件各課税処分の根拠及び適法性

1 本件所得税等各更正処分の根拠及び適法性

被告が主張する本件各係争年分における所得税等の総所得金額及び納付すべき税額等は、以下のとおりであり、いずれも、本件所得税等各更正処分の納付すべき税額を上回るから、本件所得税等各更正処分は適法である。

(1) 平成24年分

ア 事業所得の金額 1013万9135円

前記金額は、下記(ア)の事業所得に係る総収入金額から、当該総収入金額に下記(イ)の比準同業者の平均必要経費率を乗じて算出した金額(1円未満の端数を切り上げた後の金額)を控除して算出した金額である(別表4の「(2)」欄参照)。

(ア) 事業所得に係る総収入金額 2021万3587円

前記金額は、原告から提示を受けた本件総勘定元帳等及び各取引先に対する反面調査により把握した金額である(別表5-1「総収入金額」欄の「合計金額」欄及び別表4の「(3)」欄参照)。

(イ) 比準同業者の平均必要経費率 49.84%

(別表4の「(4)」欄参照)

イ 不動産所得の金額 135万1698円

前記金額は、下記(ア)の不動産所得に係る総収入金額から、下記(イ)の不動産所得に係る必要経費を控除して算出した金額である(別表4の「(5)」欄参照)。

(ア) 不動産所得に係る総収入金額 499万0800円

前記金額は、原告が、平成25年3月15日に、名古屋北税務署長に提出した「平成24年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)」(乙9)の「④」欄の金額と同額である。

(イ) 不動産所得に係る必要経費 363万9102円

前記金額は、原告が、平成25年3月15日に、名古屋北税務署長に提出した「平成24年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)」(乙9)の「⑧」欄の金額と同額である。

ウ 総所得金額 1149万0833円

前記金額は、前記アの事業所得の金額及びイの不動産所得の金額の合計額である(別表4の「(1)」欄参照)。

エ 所得控除の額 82万1220円

前記金額は、原告が、平成25年3月15日に、名古屋北税務署長に提出した「平成24年分の所得税の確定申告書B」(乙3)の「㉕」欄の金額と同額である(別表4の「(6)」欄参照)。

オ 課税総所得金額 1066万9000円

前記金額は、前記ウの総所得金額から、前記エの所得控除の額を控除して算出した金額に、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である(別表4の「(7)」欄参照)。

カ 差引所得税額 198万4770円

前記金額は、前記オの課税総所得金額に、所得税法89条1項の規定（平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。）を適用して算出した金額である（別表4の「（8）」欄参照）。

キ 源泉徴収税額 116万7592円

前記金額は、原告から提示を受けた本件総勘定元帳等及び各取引先に対する反面調査により把握した金額である（別表5-1「源泉徴収税額」欄の「合計金額」欄及び別表4の「（9）」欄参照）。

ク 納付すべき税額 81万7100円

前記金額は、前記カの差引所得税額から前記キの源泉徴収税額を控除して算出した金額に、国税通則法119条1項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表4の「（10）」欄参照）。

(2) 平成25年分

ア 事業所得の金額 911万8334円

前記金額は、下記（ア）の事業所得に係る総収入金額から、当該総収入金額に下記（イ）の比準同業者の平均必要経費率を乗じて算出した金額（1円未満の端数を切り上げた後の金額）を控除して算出した金額である（別表4の「（12）」欄参照）。

（ア）事業所得に係る総収入金額 1875万8145円

前記金額は、原告から提示を受けた本件総勘定元帳等及び各取引先に対する反面調査により把握した金額である（別表5-2「総収入金額」欄の「合計金額」欄及び別表4の「（13）」欄参照）。

（イ）比準同業者の平均必要経費率 51.39%

（別表4の「（14）」参照）。

イ 不動産所得の金額 142万5217円

前記金額は、下記（ア）の不動産所得に係る総収入金額から、下記（イ）の不動産所得に係る必要経費を控除して算出した金額である（別表4の「（15）」欄参照）。

（ア）不動産所得に係る総収入金額 499万0800円

前記金額は、原告が、平成26年3月17日に、名古屋北税務署長に提出した「平成25年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）」（乙10）の「④」欄の金額と同額である。

（イ）不動産所得に係る必要経費 356万5583円

前記金額は、原告が、平成26年3月17日に、名古屋北税務署長に提出した「平成25年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）」（乙10）の「⑱」欄の金額と同額である。

ウ 譲渡所得の金額 0円

前記金額は、下記（ア）の譲渡所得に係る総収入金額から、下記（イ）の取得費等及び下記（ウ）の譲渡所得の特別控除額を控除して算出した金額である（別表4の「（16）」欄参照）。

（ア）譲渡所得に係る総収入金額 36万円

前記金額は、原告が平成25年2月に車両を購入した際の下取り車両の価額29万円

(乙43)、及び、同年11月に車両を購入した際の下取り車両の価額7万円(乙44、45)の合計額である。なお、原告が名古屋北税務署長に提出した「平成25年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書B」の第二表(乙4)の「○雑所得(公的年金等以外)、総合課税の配当所得・譲渡所得、一時所得に関する事項」欄の「収入金額」欄に記載した39万円は、誤りである。

(イ) 取得費等 0円

前記金額は、原告が、平成26年3月17日に、名古屋北税務署長に提出した「平成25年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書B」の第二表(乙4)の「○雑所得(公的年金等以外)、総合課税の配当所得・譲渡所得、一時所得に関する事項」の「必要経費等」欄と同じである。

(ウ) 譲渡所得の特別控除額 36万円

前記金額は、所得税法33条4項に規定する譲渡所得の特別控除額である。ただし、前記(ア)の譲渡所得の総収入金額から、前記(イ)の取得費等を控除した金額(36万円)が、同項に規定する50万円に満たないため、同項括弧書きの規定により、36万円となる。

エ 雑所得の金額 1500円

前記金額は、原告が平成25年4月2日に名古屋北税務署長から支払を受けた国税還付金71万2900円(乙3の「㊸」欄参照)に係る国税通則法58条に規定する還付加算金1500円(平成25年4月3日に、名古屋北税務署から、原告名義の普通預金口座〔乙46〕に振り込まれた71万4400円から前記国税還付金71万2900円を控除した金額)である(別表4の「(17)」欄参照)。

オ 総所得金額 1054万5051円

前記金額は、前記アの事業所得の金額ないしエの雑所得の金額の合計額である(別表4の「(11)」欄参照)。

カ 所得控除の額 85万円

前記金額は、原告が、平成26年3月17日に、名古屋北税務署長に提出した「平成25年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書B」(乙4)の「㊵」欄の金額と同額である(別表4の「(18)」欄参照)。

キ 課税総所得金額 969万5000円

前記金額は、前記オの総所得金額から、前記カの所得控除の額を控除して算出した金額に、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である(別表4の「(19)」欄参照)。

ク 差引所得税額 166万3350円

前記金額は、前記キの課税総所得金額に、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(別表4の「(20)」欄参照)。

ケ 復興特別所得税額 3万4930円

前記金額は、前記クの差引所得税額に、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条に規定する税率を乗じて算出した金額である(別表4の「(21)」欄参照)。

コ 所得税等の額 169万8280円

前記金額は、前記クの差引所得税額と前記ケの復興特別所得税額の合計金額である（別表４の「（２２）」欄参照）。

サ 源泉徴収税額 114万8668円

前記金額は、原告から提示を受けた総勘定元帳等及び各取引先に対する反面調査により把握した金額である（別表５－２「源泉徴収税額」欄の「合計金額」欄及び別表４の「（２３）」欄参照）。

シ 納付すべき税額 54万9600円

前記金額は、前記コの所得税等の額から前記サの源泉徴収税額を控除して算出した額に、国税通則法１１９条１項の規定を適用して１００円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表４の「（２４）」欄参照）。

### （３）平成２６年分

ア 事業所得の金額 1149万6454円

前記金額は、下記（ア）の事業所得に係る総収入金額から、当該総収入金額に下記（イ）の比準同業者の平均必要経費率を乗じて算出した金額（１円未満の端数を切り上げた後の金額）を控除して算出した金額である（別表４の「（２６）」欄参照）。

（ア）事業所得に係る総収入金額 2312万7046円

前記金額は、原告から提示を受けた本件総勘定元帳等及び各取引先に対する反面調査により把握した金額である（別表５－３「総収入金額」の「合計金額」欄及び別表４の「（２７）」欄参照）。

（イ）比準同業者の平均必要経費率 50.29%

（別表４の「（２８）」欄参照）。

イ 不動産所得の金額 148万4650円

前記金額は、下記（ア）の不動産所得に係る総収入金額から、下記（イ）の不動産所得に係る必要経費を控除して算出した金額である（別表４の「（２９）」欄参照）。

（ア）不動産所得に係る総収入金額 499万0800円

前記金額は、原告が、平成２７年３月１６日に、名古屋北税務署長に提出した「平成２６年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）」（乙１１）の「④」欄の金額と同額である。

（イ）不動産所得に係る必要経費 350万6150円

前記金額は、原告が、平成２７年３月１６日に、名古屋北税務署長に提出した「平成２６年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）」（乙１１）の「⑱」欄の金額と同額である。

ウ 総所得金額 1298万1104円

前記金額は、前記アの事業所得の金額及びイの不動産所得の金額の合計額である（別表４の「（２５）」欄参照）。

エ 所得控除の額 76万円

前記金額は、原告が、平成２７年３月１６日に、名古屋北税務署長に提出した「平成２６年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書Ｂ」（乙５）の「㉕」欄の金額と同額である（別表４の「（３０）」欄参照）。

オ 課税総所得金額 1222万1000円

前記金額は、前記ウの総所得金額から、前記エの所得控除の額を控除して算出した金額に、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表4の「(31)」欄参照）。

カ 差引所得税額 249万6930円

前記金額は、前記オの課税総所得金額に、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（別表4の「(32)」欄参照）。

キ 復興特別所得税額 5万2435円

前記金額は、前記カの差引所得税額に、復興財源確保法13条に規定する税率を乗じて算出した金額である（別表4の「(33)」欄参照）。

ク 所得税等の額 254万9365円

前記金額は、前記カの差引所得税額と前記キの復興特別所得税額の合計金額である（別表4の「(34)」欄参照）。

ケ 源泉徴収税額 87万8554円

前記金額は、原告から提示を受けた本件総勘定元帳等及び各取引先に対する反面調査により把握した金額である（別表5-3「源泉徴収税額」欄の「合計金額」欄及び別表4の「(35)」欄参照）。

コ 納付すべき税額 167万0800円

前記金額は、前記クの所得税等の額から前記ケの源泉徴収税額を控除して算出した金額に、国税通則法119条1項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表4の「(36)」欄参照）。

## 2 本件所得税等各賦課決定処分の根拠及び適法性

### (1) 平成24年分

前記1(1)のとおり、原告に対する平成24年分の所得税の更正処分は適法であるところ、原告が当該更正処分により新たに納付すべきこととなった税額85万0900円（甲2「本税の額（別表④の◎欄の金額）」欄参照）については、その計算の基礎となった事実のうち当該更正処分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、国税通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、当該更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項及び2項の規定に基づき、原告が当該更正処分によって新たに納付すべきこととなった税額85万円（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後のもの。）に100分の10の割合を乗じて算出した金額8万5000円に、前記85万円から50万円を控除した金額（35万円）に100分の5の割合を乗じて算出した金額1万7500円を加算した金額10万2500円である。

当該金額は、平成24年分の所得税の加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲2「過少申告加算税（別表④の◎欄の金額）」欄参照）と同額であるから、当該賦課決定処分は適法である。

### (2) 平成25年分

前記1(2)のとおり、原告に対する平成25年分の所得税等の更正処分は適法であるところ、原告が当該更正処分により新たに納付すべきこととなった税額101万8800円（甲3「本税の額（別表④の◎欄の金額）」欄参照）については、その計算の基礎とな

った事実のうちに当該更正処分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、国税通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、当該更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項及び2項の規定に基づき、原告が当該更正処分によって新たに納付すべきこととなった税額101万円（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後のもの。）に100分の10の割合を乗じて算出した金額10万1000円に、前記101万円から50万円を控除した金額（51万円）に100分の5の割合を乗じて算出した金額2万5500円を加算した金額12万6500円である。

当該金額は、平成25年分の所得税等の加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲3「過少申告加算税（別表④の◎欄の金額）」欄参照）と同額であるから、当該賦課決定処分は適法である。

### (3) 平成26年分

前記1(3)のとおり、原告に対する平成26年分の所得税等の更正処分は適法であるところ、原告が当該更正処分により新たに納付すべきこととなった税額205万1800円（甲4「本税の額（別表④の◎欄の金額）」欄参照）については、その計算の基礎となった事実のうちに当該更正処分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、国税通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、当該更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項及び2項の規定に基づき、原告が当該更正処分によって新たに納付すべきこととなった税額205万円（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後のもの。）に100分の10の割合を乗じて算出した金額20万5000円に、前記205万円から50万円を控除した金額（155万円）に100分の5の割合を乗じて算出した金額7万7500円を加算した金額28万2500円である。

当該金額は、平成26年分の所得税等の加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲4「過少申告加算税（別表④の◎欄の金額）」欄参照）と同額であるから、当該賦課決定処分は適法である。

## 3 本件消費税等各更正処分の根拠及び適法性

被告が主張する本件各係争課税期間における消費税等の課税標準額及び合計税額等は、以下のとおりであり、いずれも、本件消費税等各更正処分の消費税等の合計税額を上回るから、本件消費税等各更正処分は適法である。

### (1) 平成24年課税期間

ア 課税標準額 1946万7000円

前記金額は、下記(ア)の税理士業に係る課税売上高（税込み）及び(イ)の不動産貸付に係る課税売上高（税込み）の合計額である2044万0387円に105分の100を乗じて（消費税法28条）算出した金額に、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表6の「(1)」欄参照）。

(ア) 税理士業に係る課税売上高（税込み）費等 2021万3587円

前記金額は、平成24年分の事業所得に係る総収入金額である（別表5-1「総収入金額」欄の「合計金額」欄参照）。

(イ) 不動産貸付に係る課税売上高（税込み） 22万6800円

前記金額は、平成24年分の不動産所得に係る総収入金額499万0800円から、非課税取引である住宅の貸付け（消費税法別表1十三）に係る収入金額476万4000円（乙9参照）を控除して算出した金額である。

イ 消費税額 77万8680円

前記金額は、前記アの課税標準額に消費税法29条（平成24年法律第68号による改正前のもの。）の規定に基づき100分の4を乗じて算出した金額である（別表6の「（2）」欄参照）。

ウ 仕入控除税額 0円

原告は、平成24年課税期間における課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等の保存をしていないことから、原告には消費税法30条1項の規定が適用されないため、仕入控除税額は、零円となる（別表6の「（3）」欄参照）。

エ 納付すべき消費税額 77万8600円

前記金額は、前記イの課税標準額に係る消費税額から、前記ウの仕入控除税額を控除して算出した金額に、国税通則法119条1項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表6の「（4）」欄参照）。

オ 地方消費税の課税標準となる消費税額 77万8600円

前記金額は、前記エの納付すべき消費税額である（別表6の「（5）」欄参照）。

カ 譲渡割額 19万4600円

前記金額は、前記オの地方消費税の課税標準となる消費税額に地方税法72条の83（平成24年法律第69号による改正前のもの。）の規定に基づき100分の25を乗じて算出した金額に、地方税法20条の4の2第3項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表6の「（6）」欄参照）。

キ 消費税等の合計税額 97万3200円

前記金額は、前記エの納付すべき消費税額と前記カの譲渡割額との合計額である（別表6の「（7）」欄参照）。

## （2）平成25年課税期間

ア 課税標準額 1842万3000円

前記金額は、下記（ア）ないし（ウ）の合計額である1934万4945円に105分の100を乗じて（消費税法28条）算出した金額に、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表6の「（8）」欄参照）。

（ア）税理士業に係る課税売上高（税込み）費等 1875万8145円

前記金額は、平成25年分の事業所得に係る総収入金額である（別表5-2「総収入金額」欄の「合計金額」欄参照）。

（イ）不動産貸付けに係る課税売上高（税込み） 22万6800円

前記金額は、平成25年分の不動産所得に係る総収入金額499万0800円から、非課税取引である住宅の貸付け（消費税法別表1十三）に係る収入金額476万4000円（乙10）を控除して算出した金額である。

（ウ）業務用資産の譲渡に係る課税売上高（税込み） 36万円

前記金額は、平成25年分の譲渡所得に係る総収入金額である。

イ 消費税額 73万6920円

前記金額は、前記アの課税標準額に消費税法29条（平成24年法律第68号による改正前のもの。）の規定に基づき100分の4を乗じて算出した金額である（別表6「（9）」欄参照）。

ウ 仕入控除税額 0円

原告は、平成25年課税期間における課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等の保存をしていないことから、原告には消費税法30条1項の規定が適用されないため、仕入控除税額は、零円となる（別表6の「（10）」欄参照）。

エ 納付すべき消費税額 73万6900円

前記金額は、前記イの課税標準額に係る消費税額から、前記ウの仕入控除税額を控除して算出した金額に、国税通則法119条1項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表6の「（11）」欄参照）。

オ 地方消費税の課税標準となる消費税額 73万6900円

前記金額は、前記エの納付すべき消費税額である（別表6の「（12）」欄参照）。

カ 譲渡割額 18万4200円

前記金額は、前記オの地方消費税の課税標準となる消費税額に地方税法72条の83（平成24年法律第69号による改正前のもの。）の規定に基づき100分の25を乗じて計算した金額に、地方税法20条の4の2第3項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた後の金額である（別表6の「（13）」欄参照）。

キ 消費税等の合計税額 92万1100円

前記金額は、前記エの納付すべき消費税額と前記カの譲渡割額との合計額である（別表6の「（14）」欄参照）。

### （3）平成26年課税期間

ア 課税標準額 2175万7000円

前記金額は、下記（ア）の税理士業に係る課税売上高（税込み）のうち平成26年1月1日から同年3月31日までの期間に係る部分（以下「税率4%適用分」という。）486万3460円と（イ）の不動産貸付けに係る課税売上高（税込み）22万6800円との合計額である509万0260円に105分の100を乗じて（消費税法28条）算出した金額に、国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額484万7000円と、下記（ア）の税理士業に係る課税売上高（税込み）のうち平成26年4月1日から同年12月31日までの期間に係る部分（以下「税率6.3%適用分」という。）1826万3586円に108分の100を乗じて算出した金額に国税通則法118条1項の規定を適用して1000円未満の端数を切り捨てた後の金額1691万0000円との合計額である（別表6の「（15）」欄参照）。

（ア）税理士業に係る課税売上高（税込み）費等 2312万7046円

前記金額は、平成26年分の事業所得に係る総収入金額である。

そのうち、税率4%適用分は486万3460円（別表5-3「税率4%適用分」欄の「合計金額」欄参照）であり、税率6.3%適用分は、1826万3586円（別表5-3「税率6.3%適用分」欄の「合計金額」欄参照）である。

(イ) 不動産貸付けに係る課税売上高 (税込み) 22万6800円

前記金額は、平成26年分の不動産所得に係る総収入金額499万0800円から、非課税取引である住宅の貸付け(消費税法別表1十三)に係る収入金額476万4000円(乙11)を控除して算出した金額である。

なお、不動産貸付けについては、社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律(平成24年法律第68号)附則5条4項の規定により、税率4%が適用される。

イ 消費税額 125万9210円

前記金額は、前記アの課税標準額のうち税率4%適用分484万7000円に消費税法29条(平成24年法律第68号による改正前のもの。)の規定に基づき100分の4を乗じた金額19万3880円と、前記アの課税標準額のうち税率6.3%適用分1691万0000円に同条(平成24年8月法律第68号による改正後のもの。)の規定に基づき100分の6.3を乗じた金額106万5330円の合計額である(別表6の「(16)」欄参照)。

ウ 仕入控除税額 0円

原告は、平成26年課税期間における課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等の保存をしていないことから、原告には消費税法30条1項の規定が適用されないため、仕入控除税額は、零円となる(別表6の「(17)」欄参照)。

エ 納付すべき消費税額 125万9200円

前記金額は、前記イの課税標準額に係る消費税額から、前記ウの仕入控除税額を控除して算出した金額に、国税通則法119条1項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた後の金額である(別表6の「(18)」欄参照)。

オ 地方消費税の課税標準となる消費税額 125万9200円

前記金額は、前記エの納付すべき消費税額である(別表6の「(19)」欄参照)。

カ 譲渡割額 33万5900円

前記金額は、下記(ア)の税率4%適用分と(イ)の税率6.3%適用分との合計金額に、地方税法20条の4の2第3項の規定を適用して100円未満の端数を切り捨てた後の金額である(別表6の「(20)」欄参照)。

(ア) 税率4%適用分 4万8470円

前記金額は、前記オの地方消費税の課税標準となる消費税額のうち、税率4%適用分である19万3880円に地方税法72条の83(平成24年法律第69号による改正前のもの。)の規定に基づき100分の25を乗じて算出した金額である。

(イ) 税率6.3%適用分 28万7470円

前記金額は、前記オの地方消費税の課税標準となる消費税額のうち、税率6.3%適用分である106万5330円に地方税法72条の83(平成24年8月法律第69号による改正後のもの。)の規定に基づき63分の17を乗じて計算した金額である。

キ 消費税等の合計税額 159万5100円

前記金額は、前記エの納付すべき消費税額と前記カの譲渡割額の合計額である(別表6の「(21)」欄参照)。

#### 4 本件消費税等各賦課決定処分の根拠及び適法性

#### (1) 平成24年課税期間

前記3(1)のとおり、原告に対する平成24年課税期間の消費税等の更正処分は適法であるところ、原告が当該更正処分により新たに納付すべきこととなった税額77万0900円(甲5「消費税及び地方消費税の合計税額の増減額(減額△印)」欄参照)については、その計算の基礎となった事実のうち当該更正処分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国税通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、当該更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項及び2項の規定に基づき、原告が当該更正処分によって新たに納付すべきこととなった税額77万円(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後のもの。)に100分の10の割合を乗じて算出した金額7万7000円に、前記77万円から50万円を控除した金額(27万円)に100分の5の割合を乗じて算出した金額1万3500円を加算した金額9万0500円である。

当該金額は、平成24年課税期間の消費税等の加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額(甲5「過少申告加算税」欄の「加算税の額」欄参照)と同額であるから、当該賦課決定処分は適法である。

#### (2) 平成25年課税期間

前記3(2)のとおり、原告に対する平成25年課税期間の消費税等の更正処分は適法であるところ、原告が当該更正処分により新たに納付すべきこととなった税額87万9000円(甲6「消費税及び地方消費税の合計税額の増減額(減額△印)」欄参照)については、その計算の基礎となった事実のうち当該更正処分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国税通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、当該更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項及び2項の規定に基づき、原告が当該更正処分によって新たに納付すべきこととなった税額87万円(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後のもの。)に100分の10の割合を乗じて算出した金額8万7000円に、前記87万円から50万円を控除した金額(37万円)に100分の5の割合を乗じて算出した金額1万8500円を加算した金額10万5500円である。

当該金額は、平成25年課税期間の消費税等の加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額(甲6「過少申告加算税」欄の「加算税の額」欄参照)と同額であるから、当該賦課決定処分は適法である。

#### (3) 平成26年課税期間

前記3(3)のとおり、原告に対する平成26年課税期間の消費税等の更正処分は適法であるところ、原告が当該更正処分により新たに納付すべきこととなった税額136万9100円(甲7「消費税及び地方消費税の合計税額の増減額(減額△印)」欄参照)については、その計算の基礎となった事実のうち当該更正処分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国税通則法65条4項1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、当該更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、国税通則法65

条1項及び2項の規定に基づき、原告が当該更正処分によって新たに納付すべきこととなった税額136万円（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後のもの。）に100分の10の割合を乗じて算出した金額13万6000円と、前記136万円から50万円を控除した金額（86万円）に100分の5の割合を乗じて算出した金額4万3000円を加算した金額17万9000円である。

当該金額は、平成26年課税期間の消費税等の加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲7「過少申告加算税」欄の「加算税の額」欄参照）と同額であるから、当該賦課決定処分は適法である。

別表1 本件所得税等更正処分等の経緯

(単位：円)

年分	項目・区分	確定申告	更正処分	審査請求	裁決	
平成24年分	年月日	平成25年3月15日	平成29年3月7日	平成29年6月1日	平成30年5月10日	
	総所得金額	3,322,276	9,263,295	全部取消し	棄却	
	内訳	事業所得の金額	2,620,578			7,911,597
		不動産所得の金額	701,698			1,351,698
	所得控除の額	821,220	821,220			
	課税総所得金額	2,501,000	8,442,000			
	差引所得税額	152,600	1,305,660			
	源泉徴収税額	865,500	1,167,592			
	納付すべき税額	△712,900	138,000			
	増減差額		850,900			
	過少申告加算税の額		102,500			
平成25年分	年月日	平成26年3月17日	平成29年3月7日			平成29年6月1日
	総所得金額	3,275,681	8,933,726	全部取消し	棄却	
	内訳	事業所得の金額	2,500,464			7,507,009
		不動産所得の金額	775,217			1,425,217
		雑所得の金額	—			1,500
	所得控除の額	850,000	850,000			
	課税総所得金額	2,425,000	8,083,000			
	所得税及び復興特別所得税の額	148,045	1,248,774			
	源泉徴収税額	1,066,802	1,148,668			
	納付すべき税額	△918,757	100,100			
	増減差額		1,018,800			
過少申告加算税の額		126,500				
平成26年分	年月日	平成27年3月16日	平成29年3月7日	平成29年6月1日	平成30年5月10日	
	総所得金額	1,864,548	10,738,253	全部取消し	棄却	
	内訳	事業所得の金額	1,029,898			9,253,603
		不動産所得の金額	834,650			1,484,650
	所得控除の額	760,000	760,000			
	課税総所得金額	1,104,000	9,978,000			
	所得税及び復興特別所得税の額	56,359	1,793,631			
	源泉徴収税額	1,187,024	872,428			
	納付すべき税額	△1,130,665	921,200			
	増減差額		2,051,800			
	過少申告加算税の額		282,500			

別表2 本件消費税等更正処分等の経緯

(単位：円)

課税期間	項目・区分	確定申告	更正処分	審査請求	裁決	
平成24年課税期間	年月日	平成25年3月15日	平成29年3月7日	平成29年6月1日	平成30年5月10日	
	消費税	課税標準額	20,255,000	19,467,000	全部取消し	棄却
		消費税額	810,200	778,680		
		控除対象仕入税額	648,273	0		
		納付すべき消費税額	161,900	778,600		
	地方消費税	課税標準となる地方消費税額	161,900	778,600		
		納付すべき地方消費税額	40,400	194,600		
	消費税及び地方消費税の合計税額		202,300	973,200		
	消費税及び地方消費税の合計税額の増減額			770,900		
	過少申告加算税の額			90,500		
平成25年課税期間	年月日	平成26年3月17日	平成29年3月7日	平成29年6月1日		
	消費税	課税標準額	22,156,000	18,423,000	全部取消し	棄却
		消費税額	886,240	736,920		
		控除対象仕入税額	852,473	0		
		納付すべき消費税額	33,700	736,900		
	地方消費税	課税標準となる地方消費税額	33,700	736,900		
		納付すべき地方消費税額	8,400	184,200		
	消費税及び地方消費税の合計税額		42,100	921,100		
	消費税及び地方消費税の合計税額の増減額			879,000		
	過少申告加算税の額			105,500		
平成26年課税期間	年月日	平成27年3月16日	平成29年3月7日	平成29年6月1日		
	消費税	課税標準額	23,595,000	21,496,000	全部取消し	棄却
		消費税額	1,387,286	1,250,081		
		控除対象仕入税額	1,218,370	0		
		納付すべき消費税額	168,900	1,250,000		
	地方消費税	課税標準となる地方消費税額	168,900	1,250,000		
		納付すべき地方消費税額	45,700	333,700		
	消費税及び地方消費税の合計税額		214,600	1,583,700		
	消費税及び地方消費税の合計税額の増減額			1,369,100		
	過少申告加算税の額			179,000		

別表 4 被告主張額計算表（所得税等）

(単位：円、%)

年分	項目 ・ 区分		被告主張額
平成 24 年分	総所得金額		(1) 11,490,833
	内 訳	事業所得の金額	(2) 10,139,135
		事業所得に係る総収入金額	(3) 20,213,587
		平均必要経費率 (%)	(4) 49.84
		不動産所得の金額	(5) 1,351,698
	所得控除の額		(6) 821,220
	課税総所得金額 (注1)		(7) 10,669,000
	差引所得税額		(8) 1,984,770
	源泉徴収税額		(9) 1,167,592
	納付すべき税額 (注2)		(10) 817,100
平成 25 年分	総所得金額		(11) 10,545,051
	内 訳	事業所得の金額	(12) 9,118,334
		事業所得に係る総収入金額	(13) 18,758,145
		平均必要経費率 (%)	(14) 51.39
		不動産所得の金額	(15) 1,425,217
		譲渡所得の金額	(16) 0
		雑所得の金額	(17) 1,500
	所得控除の額		(18) 850,000
	課税総所得金額 (注1)		(19) 9,695,000
	差引所得税額		(20) 1,663,350
	復興特別所得税額		(21) 34,930
	所得税等の額		(22) 1,698,280
	源泉徴収税額		(23) 1,148,668
	納付すべき税額 (注2)		(24) 549,600
平成 26 年分	総所得金額		(25) 12,981,104
	内 訳	事業所得の金額	(25) 11,496,454
		事業所得に係る総収入金額	(27) 23,127,046
		平均必要経費率 (%)	(28) 50.29
		不動産所得の金額	(29) 1,484,650
	所得控除の額		(30) 760,000
	課税総所得金額 (注1)		(31) 12,221,000
	差引所得税額		(32) 2,496,930
	復興特別所得税額		(33) 52,435
	所得税等の額		(34) 2,549,365
	源泉徴収税額		(35) 878,554
	納付すべき税額 (注2)		(36) 1,670,800

(注) 1 千円未満の端数を切り捨てた金額である。

2 百円未満の端数を切り捨てた金額である。

別表 6 被告主張額計算表（消費税等）

(単位：円)

課税期間	項目 ・ 区分		被告主張額	
平成 24 年課税期間	消費税	課税標準額（注 1）	(1)	19,467,000
		消費税額	(2)	778,680
		仕入控除税額	(3)	0
		納付すべき消費税額（注 2）	(4)	778,600
	地方消費税	地方消費税の課税標準となる消費税額	(5)	778,600
		譲渡割額（注 2）	(6)	194,600
	消費税及び地方消費税の合計税額		(7)	973,200
平成 25 年課税期間	消費税	課税標準額（注 1）	(8)	18,423,000
		消費税額	(9)	736,920
		仕入控除税額	(10)	0
		納付すべき消費税額（注 2）	(11)	736,900
	地方消費税	地方消費税の課税標準となる消費税額	(12)	736,900
		譲渡割額（注 2）	(13)	184,200
	消費税及び地方消費税の合計税額		(14)	921,100
平成 26 年課税期間	消費税	課税標準額（注 1）	(15)	21,757,000
		消費税額	(16)	1,259,210
		仕入控除税額	(17)	0
		納付すべき消費税額（注 2）	(18)	1,259,200
	地方消費税	地方消費税の課税標準となる消費税額	(19)	1,259,200
		譲渡割額（注 2）	(20)	335,900
	消費税及び地方消費税の合計税額		(21)	1,595,100

(注) 1 千円未満の端数を切り捨てた金額である。

2 百円未満の端数を切り捨てた金額である。

別表 3-1 ~ 3-3、別表 5-1 ~ 5-3 省略