

大阪高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税決定処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国(下京税務署長)

令和3年9月16日棄却・確定

(第一審・大阪地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和3年1月14日判決、本資料271号-4・順号13506)

判 決

控訴人(原告)	甲
同訴訟代理人弁護士	中村 和洋
被控訴人(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 廣田 知之
指定代理人	戸根川 隆
同	石田 隆邦
同	小泉 雄寛
同	北村 文夫
同	大田 美香
同	松山 修
同	上之原 誠
同	宮田 直宜

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 下京税務署長が平成30年3月12日付けで控訴人に対してした平成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。
- 3 下京税務署長が平成30年3月12日付けで控訴人に対してした平成25年分の所得税及び復興特別所得税の決定処分並びに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。

- 4 下京税務署長が平成30年3月12日付けで控訴人に対してした平成26年分の所得税及び復興特別所得税の決定処分並びに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。
- 5 下京税務署長が平成30年3月12日付けで控訴人に対してした平成27年分の所得税及び復興特別所得税の決定処分並びに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。
- 6 下京税務署長が平成30年3月12日付けで控訴人に対してした平成28年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分並びに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

- 1 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、控訴人が競馬法に基づき勝馬投票的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的中した勝馬投票券（以下「馬券」ともいう。）の購入代金のみを控除し、控訴人に対し、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控訴人が、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、被控訴人に対し、本件各処分のうち、控訴人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。

- 2 原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したため、控訴人がこれを不服として控訴した。
- 3 関係法令の定め、前提事実、本件各処分の根拠等に関する被控訴人の主張、争点及び争点に

関する当事者の主張は、次のとおり補正し、後記4のとおり当審における当事者の主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」の「第2 事案の概要」の1ないし5（別紙1及び2、別表1～8を含む。原判決4頁3行目～20頁21行目、35頁～74頁）に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決5頁11行目から12行目にかけての「インターネット投票サービス」を「電話・インターネット投票サービス」に改める。
- (2) 原判決5頁21行目の「以下「本件ペイジー口座」といい、」を「以下「本件ペイジー口座」という。」に改める。
- (3) 原判決12頁15行目の「そして」から17行目の「ことについては、」までを「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ることについては、」に改める。
- (4) 原判決14頁16行目の「偶然性の影響が滅殺されるほどに」を「偶然性の影響が滅殺されるほどの」に改める。
- (5) 原判決51頁10行目の「所得金額に対す税額」を「所得金額に対する税額」に改める。

4 当審における当事者の主張（本件払戻金所得が「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」に当たるか）

（被控訴人）

本件払戻金所得に係る収入は、JRA等から控訴人に対し交付された的中馬券に係る払戻金であるが、当該払戻金は、控訴人がJRA等に対して何らかの役務を提供した対価として交付されたものではなく、資産を譲渡した対価として交付されたものでもない。本件払戻金所得が「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」に当たるとは明らかである。

（控訴人）

本件払戻金所得が一時所得に区分されるには、「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」（所得税法34条1項）に該当しなければならないところ、控訴人は馬券の購入に当たり膨大な時間を費やして記者順位表を作成・更新するという極めて単純な手作業による準備行為をすることにより対価性の認められる労務を提供している。そうすると、控訴人の馬券購入に至る一連の行為は、対価としての払戻金を受けるための役務であるというべきであるから、本件払戻金所得は一時所得には該当せず、雑所得に分類されるべきである。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないものと判断する。その理由は、次のとおり補正し、後記2のとおり当審における当事者の主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」の「第3 当裁判所の判断」の1ないし5（別紙1及び2、別紙1、2-1・2、4-1～5、5-1～5、6、7、8を含む。原判決20頁23行目～33頁25行目、35～57頁、59～74頁）に記載のとおりであるから、これを引用する（なお、原判決23頁19行目から20行目にかけて、25頁16行目から17行目にかけて及び28頁17行目から18行目にかけての各「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」とあるのはいずれも「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」と、26頁17行目の「A」とあるのは「有限会社A」と、28頁22行目の「当たらない」とあるのは「当たる」と、それぞれ更正されている。）。

(1) 原判決 23 頁 9 行目冒頭から 15 行目末尾までを次のとおり改める。

「このような控訴人の中央競馬における馬券の購入態様及び収支の状況に照らせば、仮に控訴人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によって利益が上がるとの認識を有していたとしても、客観的にみて利益が上がり期待し得るものであったと認めることはできず、控訴人の主張する馬券の購入方法は、当たり馬券の払戻金を得ることにより多額の利益を恒常的に上げることは困難なものであったというべきである。」

(2) 原判決 25 頁 9 行目の「原告の主観的意図はともかくとして、」を削る。

(3) 原判決 27 頁 12 行目の「本件購入手順によって選定された」から 18 行目末尾までを次のとおり改める。

「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・選定しているにすぎないと言い得ること、前記(2)ア及びイで認定した控訴人による馬券の購入態様及び収支の状況に照らせば、控訴人による馬券の購入方法は、的中率及び回収率の向上が期待できるものとはいえず、多額の利益を恒常的に上げることは困難なものであったことをも考慮すれば、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ず、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ができない。仮に控訴人が膨大な時間をかけて記者順位表を作成・更新し、このようなデータの蓄積に基づく馬券の購入を幅広く、繰り返し行っていたとしても、そのような馬券購入行為は、一般的な馬券購入行為が連続して行われたものにすぎないのであって、控訴人による馬券購入が一般の競馬愛好家による馬券購入行為と質的に異なるものではないとの上記結論が左右されるものではない。」に改める。

(4) 原判決 29 頁 6 行目から 7 行目にかけての「その収入を生じた行為をするために直接要した額」を「その収入を生じた行為をするために直接要した金額」に改める。

(5) 原判決 30 頁 13 行目の「定めているところである。」を「定めているところであって、その規定されている収入とこれから控除すべき金額の内容及び性質の問題と所得税法が課税期間を 1 年間とする暦年課税を原則としていることとは関係しないというべきである。」に改める。

(6) 原判決 31 頁 8 行目の「主張するところに」を「主張するところには」に改める。

2 当審における当事者の主張に対する判断

(1) 本件払戻金所得が「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質に有しないもの」に当たるか

所得税法 34 条 1 項は、一時所得の要件として、所得が「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」であることが必要と定めている。所得税法が一時所得につき上記要件を必要としているのは、対価性を有する所得は、たとえ一時的なものであっても偶然的に発生した所得ではなく、典型的にその担税力が対価性のない偶発的な所得の担税力よりも大きいと考えられるからである。

本件払戻金所得は、控訴人が JRA 等から購入した的中馬券に係る払戻金として交付を受けたものであり、仮に控訴人が馬券の購入に当たり膨大な時間をかけて準備行為をしていたとしても、そのような作業(役務)は、馬券購入の相手方である JRA 等に対し提供されるものではないこと、競馬の払戻金は、レースの結果という偶然の事情により購入した馬券が的中することで初めて生ずるものであり、控訴人による準備行為によって必ず払戻金を得ら

れる性質のものでもないことからすれば、本件払戻金所得は、「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」として一時所得に該当すると認めるのが相当である。

控訴人は、馬券購入に当たって膨大な時間を費やして記者順位表を作成・更新するという準備行為をすることにより対価性の認められる労務を提供しているから、本件払戻金所得は、「労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないもの」（所得税法34条1項）には該当せず、雑所得に分類されるべきである旨主張する。

しかしながら、控訴人が主張する上記準備行為が所得税法34条1項所定の役務に当たらず、本件払戻金所得が上記準備行為の対価としての性質を有するものではないことは上記認定、説示のとおりである。

控訴人の主張は採用することができない。

(2) 当審における控訴人の補充主張に対する判断

控訴人は、当審においても、控訴人の馬券購入の態様によれば偶然性の影響が減殺されており、他方、実現した回収率の低さを殊更に高く評価すべきではないなどとして、本件払戻金所得を「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」であって、雑所得に当たり、また、外れ馬券に対応する購入金額を必要経費として控除すべきであると主張する。

しかしながら、本件払戻金所得が一時所得に当たり、外れ馬券の購入代金を控除することができないことは、原判決を補正の上引用して説示し、前記(1)で判示したとおりである。

控訴人の主張は採用することができない。

- 3 以上によれば、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決は相当であり、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとして、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第12民事部

裁判長裁判官 牧 賢二

裁判官 和久田 斉

裁判官 河野 申二郎