

大阪地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(南税務署長)
令和3年10月28日棄却・確定

判 決

原告 甲
同訴訟代理人弁護士 松山 純子
被告 国
同代表者法務大臣 古川 禎久
処分行政庁 南税務署長
中来田 真康
同指定代理人 別紙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 南税務署長が平成30年5月14日付けで原告に対してした原告の平成24年分の所得税の更正処分のうち総所得金額981万0949円及び納付すべき税額マイナス875万2574円をそれぞれ超える部分並びに同処分に伴う過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 南税務署長が平成30年5月14日付けで原告に対してした原告の平成25年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち総所得金額1029万8921円及び納付すべき税額マイナス932万3764円をそれぞれ超える部分並びに同処分に伴う過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 南税務署長が平成30年5月14日付けで原告に対してした原告の平成26年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち総所得金額1143万7565円及び納付すべき税額マイナス903万2721円をそれぞれ超える部分並びに同処分に伴う過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 4 南税務署長が平成30年5月14日付けで原告に対してした原告の平成27年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分のうち総所得金額910万4093円及び納付すべき税額マイナス828万3021円をそれぞれ超える部分並びに同処分に伴う過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 5 南税務署長が平成30年5月14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のうち総所得金額923万8473円及び納付すべき税額マイナス674万8196円をそれぞれ超える部分並びに同処分に伴う過少申告加算税及び重加算税の賦課

決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

南税務署長は、平成30年5月14日、原告がした平成24年分～平成28年分（以下、併せて「本件各年分」という。）の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。ただし、平成24年分については所得税のみである。）の確定申告について、原告に対し、それぞれ、①本件各年分の所得税又は所得税等の更正処分（以下、これらの処分を併せて「本件各更正処分」という。）及び②本件各更正処分に伴う過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分（以下、これらの処分を併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。）をした。

本件は、原告が、本件各処分の基礎となった税務調査の手続には重大な違法があるなどと主張して、被告を相手に、本件各処分の取消し（本件各更正処分については、申告額を超える部分の取消し）を求める事案である。

1 関係法令等の定め

別紙「関係法令等の定め」記載のとおりである。なお、同別紙において定めた略称は、以下、本文でも用いる。

2 前提事実（当事者間に争いが無い、掲記の証拠又は弁論の全趣旨により容易に認定することができる事実）

(1) 当事者等

ア 原告等

(ア) 原告（昭和●年生まれ）は、大阪市中央区●●において、平成14年頃から「A」という皮膚科の医院（以下「本件医院」という。）を開設・運営する医師である。（乙3、証人乙〔27頁〕、原告本人〔1頁〕、弁論の全趣旨）

(イ) 乙（昭和●年生まれ。以下「乙」という。）は、平成29年当時、本件医院において副院長を務め、大阪市中央区●●にあるマンション（B。以下「本件マンション」という。）の一室に居住していた。（甲15、証人乙〔1頁〕、弁論の全趣旨）

(ウ) 丙（以下「丙」という。）は、原告の知人であり、本件医院の経理担当者であった。（乙1、3、20、弁論の全趣旨）

(エ) 丁税理士（近畿税理士会東支部所属。以下「丁税理士」という。）は、平成29年9月頃、原告の依頼を受けていた税理士である。戊（以下「戊事務員」という。）は、同月頃、丁税理士の事務所の事務員であった。（乙3、21、弁論の全趣旨）

(オ) C税理士（中国税理士会松江支部所属。以下「C税理士」という。）は、平成29年10月頃、原告の依頼を受けていた税理士である。（乙3、23、弁論の全趣旨）

イ 大阪国税局及び奈良税務署等の職員（本件調査担当職員）

(ア) 大阪国税局及び奈良税務署等の職員は、本件各年分の所得税等について、平成29年9月19日以降、原告に対する一連の税務調査を行った（以下、同日以降に原告に対して行われた一連の税務調査を「本件調査」といい、このうち同日の調査を「本件調査1」、同日より後の調査を「本件調査2」ともいう。また、以下、本件調査における税務調査手続を「本件調査手続」といい、本件調査に関与した大阪国税局及び奈良税務署等の職員を「本件調査担当職員」という。）。

(イ) 平成29年9月19日に本件マンションにおいて行われた原告に対する質問検査（本

件調査の一環)は、次の3名の職員により行われた。

a D(昭和●年生まれ。以下「D」という。)は、平成29年9月19日当時、大阪国税局課税第一部資料調査第一課の職員(主査)であった。(乙3、55、証人D〔1頁〕)

b E(以下「E」という。)は、平成29年9月19日当時、大阪国税局課税第一部資料調査第一課の職員(国税実査官)であった。(乙3)

c F(昭和●年生まれ。以下「F」という。)は、平成29年9月19日当時、熊本国税局課税部資料調査第一課に所属し、大阪国税局課税第一部資料調査第一課の国税実査官を併任していた。(乙2、3、54、証人F〔1頁〕)

(ウ) G(以下「G」という。)は、本件調査担当職員の1人であり、平成29年当時、大阪国税局課税第一部資料調査第一課の職員(主査)であった。

(2) 確定申告、納税地変更

ア 平成24年分の所得税の確定申告、納税地変更①②

(ア) 平成24年分の所得税の確定申告

原告は、平成25年3月15日、奈良税務署長に対し、別紙「課税の経緯」の「平成24年分」の「確定申告」欄記載の内容で、所得税の確定申告書を作成・提出した。原告は、平成24年分の所得税青色申告決算書において、収入から控除されるべき接待交際費として1427万1675円を支出した旨申告した。(乙8の1・2)

(イ) 納税地変更①

原告は、平成24年2月28日、西宮税務署長に対し、納税地の異動に関する届出書を提出して、納税地を兵庫県西宮市内から大阪市北区内(大淀税務署管轄)に変更した。(乙7)

(ウ) 納税地変更②

原告は、平成25年3月15日、大淀税務署長に対し、納税地の異動に関する届出書を提出して、納税地を大阪市北区内から奈良県大和郡山市内(奈良税務署管轄)に変更した。原告が届け出た奈良県大和郡山市内の納税地は、株式会社H(丙が代表取締役を務め、経営コンサルタント業等を目的とする会社)の本店所在地であった。(乙7、8の1、9の1、10)

イ 平成25年分の所得税等の確定申告

原告は、平成26年3月17日、奈良税務署長に対し、別紙「課税の経緯」の「平成25年分」の「確定申告」欄記載の内容で、所得税等の確定申告書を作成・提出した。原告は、平成25年分の所得税青色申告決算書において、収入から控除されるべき接待交際費として1513万1680円を支出した旨申告した。(乙9の1・2)

ウ 平成26年分の所得税等の確定申告、納税地変更③

(ア) 平成26年分の所得税等の確定申告

原告は、平成27年3月14日、南税務署長に対し、別紙「課税の経緯」の「平成26年分」の「確定申告」欄記載の内容で、平成26年分の所得税等の確定申告書を作成・提出した。原告は、平成26年分の所得税青色申告決算書において、収入から控除されるべき接待交際費として1061万2103円を支出した旨申告した。(乙11の1・2)

(イ) 納税地変更③

原告は、平成27年3月頃までに、納税地を大阪府中央区内の本件医院の所在地と変更した。(乙11の1・2、弁論の全趣旨)

エ 原告による平成27年分の所得税等の確定申告

(ア) 平成27年分の所得税等の確定申告

原告は、平成28年3月15日、奈良税務署長に対し、奈良県大和郡山市内を納税地として、別紙「課税の経緯」の「平成27年分」の「確定申告」欄記載の内容で、平成27年分の所得税等の確定申告書を作成・提出した。原告は、平成27年分の所得税青色申告決算書において、収入から控除されるべき接待交際費として873万5809円を支出した旨申告した。(乙12の1・2)

(イ) 原告が届け出た奈良県大和郡山市内の納税地

原告が届け出た奈良県大和郡山市内の納税地は、株式会社Hの本店所在地であった。(乙10、12の1・2)

オ 原告による平成28年分の所得税等の確定申告

(ア) 平成28年分の所得税等の確定申告

原告は、平成29年3月15日、奈良税務署長に対し、奈良市内を納税地として、別紙「課税の経緯」の「平成28年分」の「確定申告」欄記載の内容で平成28年分の所得税等の確定申告書を作成・提出した。原告は、平成28年分の所得税青色申告決算書において、収入から控除されるべき接待交際費として30万7774円を支出した旨申告した。(乙13の1・2)

(イ) 原告が届け出た奈良市内の納税地

原告が届け出た奈良市内の納税地は、有限会社I(原告の知人であるJが代表取締役を務め、小売業を営む会社)の本店所在地であった。原告は、平成28年8月12日、同本店所在地を住所地として住民登録を行ったが、当該住所地には居住していなかった。(乙14、15)

(3) 本件調査1—平成29年9月19日の税務調査

ア 税務調査の開始

奈良税務署所属の職員及び大阪国税局課税第一部資料調査第一課所属の職員は、共同して、原告の平成26年分～平成28年分の所得税等に係る税務調査を行うため、平成29年9月19日(火曜日)の朝(なお、同日午前には本件医院の診療はなかった。)、原告に事前に通知することなく、①原告の当時の納税地(奈良市内)、②本件医院、③原告の妻の住民登録がされた大阪府北区内のマンションのほか、④本件医院において副院長を務める乙が居住する大阪府中央区●●にある本件マンションに臨場した。

本件マンションに臨場したのは、大阪国税局課税第一部資料調査第一課のD・E・Fの3名であった。(以上につき、甲12の1・2、14～16、乙2、3、証人乙〔19、20頁〕、原告本人〔1、48、49頁〕)

イ 本件マンションにおける原告に対する質問検査

(ア) Eは、平成29年9月19日午前9時10分頃、①原告の納税地、②本件医院及び③原告の妻の住民登録がされたマンションに臨場した職員から、これらの場所のいずれにおいても原告の所在を確認することができなかつた旨の連絡を受け、同日午前9時12

分頃及び同日午前9時15分頃、原告名義の携帯電話の番号に電話をかけたが、いずれも原告の応答はなかった。なお、原告は、前日の夜から、本件マンションの乙の自宅で過ごしていた。(甲5、14～16、乙3、4、証人乙〔20頁〕、原告本人〔1、2頁〕)

(イ) Eは、平成29年9月19日午前9時35分頃、本件マンションの玄関にあるインターフォンを用いて乙の部屋を呼び出したところ、乙が応答した。Eが乙に対して面談したい旨伝えたところ、乙は、「身支度をするので30分ほど待つてほしい。」などと答えた。そこで、Eは、乙にEの公用携帯電話の番号を伝え、準備ができたなら連絡するよう依頼し、本件マンションの外で待機した。(甲5、15、乙3、4、証人乙〔1頁〕)

(ウ) Eは、平成29年9月19日午前10時10分頃、乙から、準備ができた旨の連絡を受けたことから、その後、本件マンションの1階ロビー(以下「本件1階ロビー」という。)に設置された応接セット(以下「本件応接セット」という。)において、乙との面談を開始した。(甲5、7、15、乙3、4、証人乙〔2頁〕)

(エ) Fは、平成29年9月19日午前10時25分頃、原告が乙の所有する自動車(赤色のマツダ・CX-3。以下「本件車両」という。原告は、当時、本件車両を日常的に使用しており、乙も、原告が本件車両を使用することを許諾していた。)を運転して本件マンションの駐車場(以下「本件駐車場」という。)出口から外に出ようとしているのを発見した。Fは、本件車両の前に立ちはだかつて本件車両を停止させた後、本件車両の助手席に乗り込み、原告の運転で本件駐車場に戻った。その後、原告は、本件応接セットにおいて、D・E・Fから、質問検査(以下「本件質問検査」という。)を受けた。(甲5、12の1、14～16、乙3、4、証人乙〔23、33頁〕、証人F〔4、7～11頁〕、原告本人〔3頁〕。なお、Fが本件車両の助手席に乗り込んだ際に乗車することについて原告の同意を得たか否かや、Dがその場にいたか否かについては、後記4のとおり当事者間に争いがある。)

ウ 本件質問検査の状況

原告は、本件質問検査の途中で、本件マンション3階の共用トイレ(以下「本件トイレ」という。)に行ったが、その際、Fが本件トイレに同行した。

原告は、本件トイレの個室内で携帯電話を使って丙に電話をかけ、本件質問検査に関する会話をした。(以上につき、甲4、7、14、乙54、証人F〔13～15頁〕、原告本人〔10、11頁〕。なお、Fが本件トイレに同行した際にFが待っていた位置等については、後記4のとおり当事者間に争いがある。)

エ 本件質問検査後の状況

D・E・Fは、平成29年9月19日午後2時頃、原告と共に本件医院に向けて移動し、その後、本件医院付近で待機していた職員らと合流して、本件医院又はその付近において、原告が本件医院内において保管していた帳簿書類を確認するなどした。(甲7、乙3)

(4) 本件調査2ー平成29年9月19日より後の税務調査

ア 原告の丁税理士への委任

原告は、本件質問検査の後である平成29年9月20日頃、丁税理士に対し、本件調査への対応を依頼した。(乙21、弁論の全趣旨)

イ 平成29年9月22日の物件留め置き（9月物件留め置き）

原告は、平成29年9月22日、本件医院において、丁税理士立会いの下に、Eを含む本件調査担当職員から税務調査を受けた。同日、本件調査担当職員は、丁税理士から、原告を依頼者とし、税務代理の対象を平成26年分～平成28年分の所得税等とする税務代理権限証書（以下「本件税務代理権限証書」という。）の提出を受けた。

また、本件調査担当職員は、原告から、平成26年分～平成28年分の事業所得に係る総勘定元帳等の関係資料の提出を受け、これらの物件を留め置いた（以下、この留め置きを「9月物件留め置き」という。）。

その際、原告は、『「預り証（交付用）」を確かに受領しました。』と印字された「預り証」の控え（以下「9月控用預り証」という。）の氏名欄に署名押印した。本件調査担当職員は、原告に対し、金銭出納帳の写しを取りたい旨説明したところ、原告はこれを承諾し、本件調査担当職員を本件医院に設置されたコピー機まで案内した。本件調査担当職員は、上記コピー機を使って、金銭出納帳の写しを取った。（以上につき、甲3の2、8、14、乙3、21、50、51。なお、原告が平成29年9月22日に本件調査担当職員から9月控用預り証と複写式になっている交付用の預り証〔以下「9月交付用預り証」という。〕を受領したか否かや、原告が9月控用預り証に署名押印した時点において9月控用預り証の「物件の名称又は種類」欄等に留め置かれる物件の名称等が記入されていたか否か等については、後記4のとおり、当事者間に争いがある。）

ウ 本件調査の対象の追加

本件調査担当職員は、平成29年9月29日、本件調査の対象として、原告の平成24年分・平成25年分の所得税又は所得税等を追加することとし、丁税理士に対し、その旨を伝えた。（乙3）

エ 平成29年10月4日の物件留め置き（10月物件留め置き）

本件調査担当職員は、平成29年10月4日、丁税理士の事務所において、戊事務員から、平成24年分・平成25年分の事業所得に係る総勘定元帳等の関係資料の提出を受け、これらの物件を留め置いた（以下、この留め置きを「10月物件留め置き」という。）。

その際、本件調査担当職員は、戊事務員に対し、「預り証（交付用）」（以下「10月交付用預り証」という。）を交付し、戊事務員は、10月交付用預り証と複写式になっている「預り証」の控え（以下「10月控用預り証」という。）の氏名欄に「税理士丁」と記載されたゴム印及び「丁」と彫られた印を押した。（以上につき、甲3の2、9、乙3。なお、原告が10月物件留め置きについて承諾したか否かについては、後記4のとおり、当事者間に争いがある。）

オ C税理士による税務代理権限証書の提出等

丁税理士は、平成29年10月31日、本件調査担当職員に対し、電話で、①C税理士が丁税理士の事務所を訪れたこと、②C税理士から原告の税務調査への対応をC税理士が行う旨告げられたため、丁税理士は本件調査への対応から事実上外れること、③丁税理士が保管していた9月交付用預り証を原告に渡したこと等を伝えた。また、C税理士は、同日、本件調査担当職員に対し、原告を依頼者とする税務代理権限証書を提出し、本件調査に関与することになった旨伝えた。（乙3）

カ 原告と本件調査担当職員との面談①

原告は、平成29年12月1日、約2時間にわたり、C税理士、乙及び助手のKの同席の下、大阪国税局において、Eを含む本件調査担当職員3名と面談を行った。その際、原告は、本件調査担当職員に対し、本件マンションにおける質問検査の開始前にFが原告の運転する車両に乗り込んだことや、9月物件留め置き及び10月物件留め置き等について、その手続に違法があるなどと指摘した。また、C税理士は、同日付けで、大阪国税局長に対し、「申入書」と題する書面を提出し、本件調査は違法であり、直ちに中止すべきである旨申し入れた。Eは、C税理士に対し、原告が本件各年分の必要経費として計上している支出に関し、問題と考えられる点をまとめた書面（以下「問題事項一覧」という。）を手渡した。（甲1、2、10、11、乙3、5、25）

キ 原告と本件調査担当職員との面談②

原告は、平成29年12月20日、約3時間半にわたり、C税理士、乙及び助手のKの同席の下、大阪国税局において、E及びGを含む本件調査担当職員3名と面談を行った。

その際、9月物件留め置きに関し、原告が、「物件の名称又は種類」欄に何も記入されていない預り証に署名押印した旨主張し、C税理士が、本件調査担当職員に9月控用預り証の写しを交付するよう要求し、9月控用預り証を手にとったところ、Gは、「なんでやねん、返せや。」「とるなや。」などと発言し、原告は、「ちょっと待ってください。」「ちょっと落ち着いてください。」「とってません、とってません、返す返す。」などと発言した。（以上につき、甲10、11、乙3、6、26）

ク 原告に対するその後の調査の状況

Eは、平成30年1月10日、C税理士に対し、原告が本件各年分の必要経費として計上している支出について調査するため、面談の日程調整を求めたが、C税理士は、本件調査が通則法の定める手続に基づいていないとの理由で、面談の日程調整に応じなかった。Eは、同月16日、平成29年12月1日に手渡した問題事項一覧について回答を求めたが、C税理士は回答を拒否した。

Eは、平成30年1月30日、C税理士に対し、再度、問題事項一覧について回答を求めるとともに、面接の日程調整を依頼したが、C税理士は「同じことを何度も言わずな。」などと言ってこれに応じなかった。

Eは、平成30年2月9日、C税理士及び原告に対し、本件各年分の必要経費に関する質問事項を記載した同月8日付けの「依頼事項」と題する書面を郵送し、C税理士に対し、同月23日までの間、複数回にわたり回答を依頼したが、C税理士は、通則法に基づく調査がされていないとの理由から、質問事項への回答を拒否し、原告は、C税理士に一任しているとの理由から、質問事項に回答する意思があるか否かを明らかにしなかった。（以上につき、乙3、26～35）

ケ 原告の本件調査担当職員に対する質問状の提出等

(ア) 質問の提出

原告は、平成30年1月17日付け、同月18日付け及び19日付けで、本件調査担当職員に対し、9月物件留め置き及び10月物件留め置き等に関する質問を提出し、書面で回答するよう求めた。（乙3、6の1～3）

(イ) 平成30年2月23日

Eは、平成30年2月23日、原告に対し、電話で、原告の質問に書面で回答するこ

とはない旨口頭で回答するとともに、原告からの質問のうち、9月控用預り証及び10月控用預り証に誰が署名押印しているかとの質問に対し、9月控用預り証については原告の署名押印が、10月控用預り証については丁税理士の署名がある旨回答した。(甲10、11、乙3、35)

(ウ) 平成30年4月20日

Eは、平成30年4月20日、本件医院において、原告と面談し、原告に対し、10月物件留め置きについて、丁税理士から物件の提出を受け、預り証に署名してもらっていることから、調査手続に違法はない旨口頭で説明した。(甲10、11、乙3、39)

コ 納税地変更④

原告は、平成30年3月16日、奈良税務署長に対し、「所得税・消費税の納税地の変更に関する届出書」を提出し、奈良市内から大阪府中央区内の本件医院の所在地に納税地を変更した。(乙16)

サ C税理士及び原告と本件調査担当職員とのやり取り

Eは、平成30年4月5日、同月9日、同月16日及び同月24日、C税理士の事務所に電話をかけ、同事務所の事務員に対し、本件調査の結果を説明するため、原告及びC税理士と同年5月10日までに面接を行いたい旨伝言を依頼したが、同年4月24日までの間にC税理士から連絡はなかった。

Eは、平成30年4月24日、原告の携帯電話に電話をかけ、本件調査の結果の説明を行う日を同年5月10日までの間に調整したい旨、留守番電話のメッセージに残した。原告は、同年4月24日、Eに対し、乙を通じて、C税理士と連絡が取れていないため、C税理士と連絡がつき次第連絡する旨伝え、また、同年5月2日、Eに対し、C税理士とまだ連絡がついていないので待つてほしい旨伝えた。さらに、原告は、同月7日、Eに電話をかけ、Eに対し、同月5日及び6日に島根県でC税理士と面談したが、C税理士が現在病気であるため、同月10日までに本件調査の結果の説明を聞くことは困難であること、本件調査の結果の説明についてはC税理士に一任していることから、今後はC税理士に連絡してもらいたいこと等を伝えた上で、Eと上司が相談した上で更正処分を行うのであれば甘んじて受けるなどと述べた。Eは、同月8日、原告に対し、同日10日までの間で本件調査の結果の説明ができる面接日時を連絡するよう依頼し、仮に連絡がなかった場合には、本件調査の結果に基づき更正処分を行う旨伝えた。これに対し、原告は、同月10日までの間にC税理士と連絡が取れそうにないため、本件調査の結果の説明を受けることはできない旨回答した。

C税理士は、平成30年5月9日、Eに対し、電話で、Eが原告に連絡したことについて「おかしくないですか。」、「事前通知が行われていないじゃないですか。」などと述べた上で、「今、体調を崩しているので長時間話ができないんです。」、「お願いではなく提案ですが、更正されてもいいんだけど、話し合いで落としどころを見つけて、早く決着をつけるのはどうですか。島根にお見えなさい。」などと述べた。Eが本件調査の結果の説明を受けるか否かについて尋ねると、C税理士は、Eに対し、「あなたね、受けるわけないでしょ。それ以前に国税通則法に基づく事前通知がなされていないのに、調査の終了の際の手続を行うことはおかしいでしょ。」、「調査結果を受けなければ更正すると言っ

たそうですが、更正するならお好きになさい。では、電話を切りますよ。」などと述べて一方的に電話を切った。（以上につき、甲10、11、乙3、36～45）

(5) 本件各処分

南税務署長は、平成30年5月14日、別紙「課税の経緯」の「更正処分等」欄記載のとおり、原告の本件各年分（平成24年分～平成28年分）の所得税等（ただし、平成24年分については所得税のみである。）について、本件各更正処分（所得税額等の更正処分）及び本件各賦課決定処分（過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分）（本件各処分）をした。

南税務署長は、本件各処分において、事業所得の金額の計算上、原告が接待交際費という勘定科目により支出し、必要経費として申告したものについて、諸会費又は検査料と認められる支出（合計24万0167円）を除き、必要経費に算入すべき金額とは認めなかった。

（乙17の1～5）

(6) 原告と本件調査担当職員とのやり取り

原告は、平成30年6月26日、約1時間40分にわたり、Eと電話で話し、本件質問検査当日にFが本件車両に乗り込んだことや、10月控用預り証に原告が署名押印をしていないこと等について、Eに説明を求めた。また、原告は、同月29日、約30分にわたり、Eと電話で話し、10月物件留め置きに関して、原告自身が留め置きを了承したことを証明する書類の有無について説明を求めた。（甲10、11）

(7) 審査請求

原告は、平成30年8月2日、国税不服審判所長に対し、本件各処分に係る税務調査の手続には本件各処分を取り消すべき違法があるなどとして、その全部の取消しを求める旨の審査請求をした。（甲6、乙18）

(8) 本件各調査報告書の作成等

ア 本件各調査報告書の作成

南税務署個人課税第●部門の財務事務官であるLは、平成30年12月4日付け及び同月6日付けで、南税務署個人課税第●部門統括官に対し、平成29年9月19日の本件マンションでの調査に関し、LがDから聴取した内容やDがF・Eから聴取した内容をまとめた3通の調査報告書（以下、これらの調査報告書を併せて「本件各調査報告書」という。）を作成した。本件各調査報告書には、Dが、本件車両を運転して駐車場から出てきた原告に対し、原告本人である旨を確認し、身分証を提示の上、原告に対し税務調査を行う旨説明し、Fを本件車両に乗せることについて許可を得た後、Fが本件車両の助手席に同乗した旨の記載がある。（甲3の1、4、5）

イ 本件調査経過記録書の作成

また、本件調査の経過について本件調査担当職員が記録した調査経過記録書（以下「本件調査経過記録書」という。）には、本件調査担当職員が、本件車両を運転していた原告に対し、税務調査である旨を告げ、協力を要請したところ了承を得た旨の記載がある。

（乙3）

(9) 裁決

国税不服審判所長は、令和元年6月28日、原告の上記審査請求はいずれも理由がないとして、これらの審査請求を棄却する旨の裁決をした。（甲6）

(10) 本件訴えの提起

原告は、令和元年12月27日、本件訴えを提起した。

3 争点

本件各処分の課税の計算に係る被告の主張は別紙「本件各処分における課税の計算」のとおりであり、原告は、接待交際費として申告した支出が所得税法37条1頁の「必要経費」に該当するか否かの点も含めて、その計算の基礎となる金額及び計算方法を明らかに争わない。したがって、本件の争点は、本件調査手続の適法性である。

4 争点に関する当事者の主張

(1) 被告の主張

ア 判断枠組み

税務調査の手続は、租税の公平や確実な賦課徴収のため、課税庁が課税要件の内容を成す具体的事実の存否を調査する手段として認められた手続であり、その調査により課税標準の存在が認められる限り、課税庁としては課税処分をしなければならない。また、更正処分の取消訴訟においては客観的な課税標準の有無が争われ、これについて実体的な審査がされるのであるから、税務調査の手続の瑕疵は、原則として更正処分に影響を及ぼすものではなく、例外的に、税務調査の手続が、刑罰法規に触れ、公序良俗に反し、又は社会通念上相当の限度を超えて濫用にわたるなど、重大な違法を帯び、何ら調査せずに更正処分をしたに等しいものとの評価を受ける場合に限り、更正処分の取消事由となるものと解するのが相当である。そうすると、本件調査の手続に違法な点があり、そのことが本件各処分の取消事由となるのは、本件調査の手段が、刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用にわたるなど、重大な違法を帯びたものとの評価を受けられるというべきである。

イ 本件調査手続

次のとおり、本件調査手続には、重大な違法は認められない。

(ア) Fの本件車両への乗り込みについて

原告は、本件調査において、Fが原告の同意を得ることなく本件車両の助手席に乗り込んだ旨主張するが、そのような事実はない。

Fは、本件車両の所有者である乙の許可は得なかったが、本件車両の使用者である原告の同意を得た上で本件車両に乗り込んだ。また、Fが本件車両に乗って移動した距離が極めて短かったことに照らせば、Fが本件車両に乗り込んだ行為は、原告の私的利益を著しく害するものとは認められず、社会通念上相当な限度にとどまる。

したがって、Fが本件車両に乗り込んだことには、重大な違法は認められない。

(イ) Fが本件トイレに同行したこと等について

原告は、本件質問検査の際に、Fが、本件トイレまで付きまとい、原告が入った本件トイレの個室のドアに耳を当てて電話の内容を盗み聞きし、原告をどう喝した旨主張するが、そのような事実はない。

本件質問検査を開始するまでの事実経緯等に照らせば、原告が逃走することによる適切な質問検査の実施等が阻害される事態を防ぐために、本件調査担当職員が本件トイレに同行する必要性が認められる状況にあったといえる。また、Fは、本件トイレに同行することについて事前に原告の同意を得ていた。さらに、Fが同行したのは本件トイレ

の入口付近までであり、本件トイレ内には入っておらず、個室のドアに耳を当てた事実はない。加えて、Fが原告をどう喝した事実もない。

そうすると、Fが原告の承諾を得た上、本件トイレの入口付近まで同行し、待機していた行為は、原告の私的利益を著しく害するものとは認められず、社会通念上相当な限度にとどまるものである。

したがって、Fが本件トイレの入口付近まで同行したこと等には、重大な違法は認められない。

(ウ) 9月物件留め置きについて

原告は、9月物件留め置きについて、本件調査担当職員が物件の提出及び留め置きの必要性について原告に説明せず、原告に9月交付用預り証を交付しなかったなどとして、9月物件留め置きの手続は違法である旨主張するが、次のとおり、9月物件留め置きは関係法令に定められた要件を満たすものである。

本件調査担当職員は、平成29年9月22日、本件医院の院長室内において原告に対する質問検査を行った。その際、担当職員は、丁税理士から本件税務代理権限証書を受領した上で、丁税理士に対し調査の目的等の通知事項を通知した。

本件調査担当職員は、平成29年9月22日、原告に対し、原告から提出された総勘定元帳等の物件について、その内容を精査するために留め置く必要があり、必要に応じて物件の写しを作成する場合もある旨説明し、原告の承諾を得た上で、本件医院の業務に支障を及ぼさないよう配慮しつつ、原告から提出された物件について、通則法74条の7に基づき留め置いており、その際、通則法施行令30条の3第1項で定められた事項を記載した預り証を原告に交付した。

したがって、9月物件留め置きには、重大な違法は認められない。

(エ) 10月物件留め置きについて

原告は、10月物件留め置きは原告の承諾を得ずにされたものであり違法である旨主張するが、次のとおり、10月物件留め置きは原告の税務代理権限を有する丁税理士の承諾を得て行われたものである。

税理士は、納税者の納税義務に関して、税務当局との間で事実認定、法解釈等について折衝することも重要な業務であり、税理士法上の税務代理は、従来から、法律行為の代理にとどまらず、事実行為の代行も含むと解されている（税理士法2条1項1号）。同法2条は、税理士の行う業務を限定的に列挙しているが、これは税理士の資格がない者が税理士業務を行うことを禁じている（同法52条）ために、その業務の範囲を明確にしているのであって、税理士が受任する事務を限定したり、税理士の責任を負うべき事務の範囲を限定したりする趣旨のものとは解されていない。また、同法31条は、税理士が税務代理をする場合において、①不服申立ての取下げ又は②代理人の選任をするときに限り特別の委任を受けなければならない旨規定しており、提出物件の留め置きについて、特別の委任を要する旨の規定はない。さらに、同法30条及び同法施行規則15条は、税理士が税理士法2条1項1号に規定する税務代理をする場合は、税務代理権限証書（同法施行規則別紙第8号〔平成31年財務省令第15号による改正前のもの〕）を提出しなければならない旨規定するところ、同様式は、税理士法2条1項1号に規定する税務代理の対象から除かれる事項がある場合には、「2 その他の事項」欄

にその事項を記載し、当該税務代理の範囲を特に限定する場合にはその旨を記載することとされている。以上のことからすれば、同号にいう税務代理とは、税務官公署の調査について、極めて広範な法律行為又は事実行為について、納税義務者を代理又は代行する行為をいうものと解すべきであるから、質問検査権の行使の一環として通則法74条の7において予定されている提出物件の留め置きについても、当然に税理士法2条1項1号の税務代理に含まれる。

本件税務代理権限証書には、原告の署名押印があることから、原告は、本件税務代理権限証書の提出により、奈良税務署長に対し、原告の本件各年分の所得税又は所得税等について、丁税理士に税理士法2条1項1号の税務代理に係る権限を与えたことを表示したものと認められる。そして、本件税務代理権限証書の「2 その他の事項」欄は空欄であることからすれば、提出物件の留め置きに係る事実行為について税務代理の対象から除外する意図を有していたとは認められない。原告自身も、10月物件留め置きに先立ち、丁税理士から、国税局が平成24年分・平成25年分の総勘定元帳等の関係書類を見たいと言っている旨の連絡を受け、丁税理士に当該関係書類を預けたことからすれば、原告が丁税理士に対して提出物件の留め置きに係る事実行為を含む税務代理権限を付与していたことは明らかである。

本件調査担当職員は、平成29年10月4日、丁税理士の事務所において、通則法74条の7の規定に基づく提出物件の留め置きを行ったところ、原告から税務代理権限を付与された丁税理士は、Eに対し、電話で事前に物件の留め置きについて了承した。また、10月物件留め置きに当たり、本件調査担当職員は、丁税理士からの指示を受けて同人に代わり物件を提出した戊事務員に対し、通則法施行令30条の3第1項で定められた事項を記載した10月交付用預り証を交付した上で、物件を留め置いた。戊事務員は、丁税理士が行うべき物件の提出を代行したものであるから、戊事務員の行為は、原告から税務代理権限を付与された丁税理士によってされた適法なものであるといえる。

したがって、10月物件留め置きの手続には、重大な違法は認められない。

(オ) 本件各調査報告書等の記載について

原告は、Fが本件車両に乗り込んだ際、Dがその場にいた事実はなく、Fが本件車両に乗り込むことについて、原告が同意した事実もないことから、本件各調査報告書（甲3の1、4、5）や、本件調査経過記録書（乙3）の内容はいずれも虚偽である旨主張する。

しかし、これらの報告書に記載された内容はいずれも事実である。

したがって、本件各調査報告書等の作成には、重大な違法は認められない。

(カ) 本件調査担当職員の原告に対する説明について

原告は、本件調査担当職員が複数回にわたり本件調査の適法性について説明を求めたにもかかわらず、本件調査担当職員が十分な説明をしなかったことが違法である旨主張する。

しかし、本件調査担当職員が原告からの質問に回答すべき法的根拠はない。また、本件調査担当職員は、本件調査が違法であると主張する原告及びC税理士に対し、原告の事実誤認を指摘したり、法的根拠を示したりするなど、真しに回答している。

そうすると、本件調査担当職員が原告からの質問に十分に回答しなかったとの原告の

指摘は当たらない。

したがって、本件調査担当職員の原告に対する説明には、重大な違法は認められない。

(2) 原告の主張

ア 判断枠組み

税務調査の手續に重大な違法がある場合には、当該税務調査を基礎として行われた処分は、取消しを免れない。

イ 本件調査手續

次のとおり、本件調査手續には重大な違法があるから、本件各処分は、取り消されるべきものである。

(ア) Fの本件車両への乗り込みについて

原告が、D・E・Fが本件マンションに臨場していることを知らず、駐車場から本件車両を運転して外出しようとしたところ、Fは、突然、本件車両の前に立ちはだかり、何の説明もしないまま、本件車両の助手席に許可なく乗り込んだ上、進行方向を指示し、原告に対して本件駐車場に戻るよう申し向けた。Fが本件車両に乗り込んだ際、Dは、その場にいなかった。

税務調査は事前通知を行うのが原則であり、仮に事前通知をすることなく調査を開始する場合でも、調査の対象となる納税義務者に対し、臨場後速やかに、調査を行う旨や、調査の目的、調査の対象となる税目、調査の対象となる期間、調査の対象となる帳簿書類その他の物件等の事項を通知することとされている。また、税務調査を実施する場合には、身分証明書及び質問検査証を必ず携帯し、質問検査等の相手方となる者に提示して調査のために往訪した旨を明らかにした上で、調査に対する理解と協力を得て質問検査等を行うこととされている。

しかし、Fは、本件車両に乗り込んだ際、身分証の提示、往訪した目的その他通知すべきこととされる事項について一切通知せず、名乗りもしなかった。また、車両内は自宅にも準じるプライベートな空間であり、所有者の許可なく乗り込むことは許されない。

したがって、Fの本件車両への乗り込みには、重大な違法が認められる。

(イ) Fが本件トイレに同行したこと等について

Fは、原告が本件トイレに立った際に付きまとい、原告が入った本件トイレの個室のドアに耳を当てて電話の内容を盗み聞きし、原告に対し、「口裏合わせをしてくれよう。」などとどう喝し、任意の税務調査であるにもかかわらず、犯罪捜査のような態様で調査を行った。

したがって、Fが本件トイレに同行したこと等には、重大な違法が認められる。

(ウ) 9月物件留め置きについて

a 通則法74条の2によれば、国税局の職員等は、調査について必要があるときは、帳簿書類等の提出を求めることができることとされているが、国税庁長官「調査手續の実施に当たっての基本的な考え方等について（事務運営指針）」（以下「事務運営指針」という。）によれば、提出を受けた帳簿書類等の留め置きは、やむを得ず留め置く必要がある場合や、質問検査等の相手方となる者の負担軽減の観点から留め置きが合理的と認められる場合に、留め置く必要性を説明し、帳簿書類等を提出した者の理解と協力の下、その承諾を得て実施することとされている（事務運営

指針2章3)。また、預り証は、国税通則法施行規則1条1項に基づき送達が必要な書類であり、その上部には「整理欄」があり、送達した場所、送達した時間及び受取人と名宛人との関係を記載することになっている。

- b しかし、本件調査担当職員は、原告に対し、物件の提出及び留め置き必要性について説明しなかった。また、原告が9月控用預り証への署名押印を求められた際、9月控用預り証の「物件の名称又は種類」欄は空欄のままであった。さらに、9月控用預り証の「整理欄」には、「次の通り『預り証(交付用)』を送達した。」として、「送達した場所」欄に本件医院の所在地の記載が、「受取人と名宛人との関係」欄に「本人」との記載が、「送達した時間」欄に「13時」との記載がそれぞれされているが、原告は9月交付用預り証を受け取っていない。9月交付用預り証は、後日、本件調査担当職員から丁税理士に渡されたものであり、9月控用預り証の「整理欄」の記載は虚偽である。したがって、9月物件留め置きの手続には、重大な違法が認められる。

(エ) 10月物件留め置きについて

原告は、10月物件留め置きについて、物件の留め置きは承諾していなかった。

原告は、丁税理士から、国税局が平成24年分・平成25年分の帳簿書類も見たいと言っている旨の連絡を受け、丁税理士と国税局との話合いに必要ななどと説得され、話合いの資料として提示する程度であればやむを得ないと考え、平成29年10月2日に平成24年分・平成25年分の帳簿類を丁税理士の事務所に提出した。

税務調査における物件の提出は、税理士法2条1項1号の税務代理に該当せず、物件の提出をするには本人からの別途の委任が必要である。原告は、丁税理士に対し、本件調査担当職員に物件を提示することは承諾したものの、物件の留め置きは承諾していなかった。

本件調査担当職員は、物件の留め置きについて別途の委任があるか否かを丁税理士に確認しないまま、戊事務員に物件の留め置きについて説明したのみで、物件を留め置いた。また、権限のない戊事務員から預り証を受領したことは、国税通則法施行規則1条1項に反するものである。

したがって、10月物件留め置きの手続には、通則法等に違反する重大な違法が認められる。

(オ) 本件各調査報告書等の記載について

本件各調査報告書(甲3の1、4、5)及び本件調査経過記録書(乙3)には、平成29年9月19日の調査に関し、本件マンションから本件車両を運転して出てきた原告に対し、Dが原告本人である旨確認し、税務調査である旨説明し、Fを本件車両に乗せることの許可を得た旨の記載がされているが、これは全くの虚偽である。D・E・Fは、口裏合わせをして虚偽の報告書を作成しており、この行為は刑法156条の虚偽公文書作成罪等に当たるものである。

したがって、本件調査手続には、重大な違法が認められる。

(カ) 本件調査担当職員の原告に対する説明について

原告は、本件調査担当職員に対し、複数回にわたり本件調査に係る違法行為について説明を求めた。しかし、本件調査担当職員は、原告に対し、十分な説明をしなかった。

したがって、本件調査担当職員の原告に対する説明には、重大な違法が認められる。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記前提事実並びに後掲各証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実は、次のとおりである。

(1) 本件調査1－平成29年9月19日の税務調査

ア 本件調査に至る経緯

本件調査担当職員は、本件調査に先立ち、原告が、株式会社H（丙が代表取締役を務める会社）やM（丙の妻）の名義の預金口座を利用して、実際には株式会社HやMに対して支払った事実がない費用を事業所得の必要経費として計上している疑いがある旨把握していた。

また、本件調査担当職員は、原告が納税地を頻繁に変更し、居住の実態がない場所を住所として登録している事実も把握しており、原告が税務調査を免れる目的で納税地を頻繁に変更している疑いがあると考えていた。

さらに、本件調査担当職員は、原告が国税調査に非協力的であるとの情報を得ていた。そこで、本件調査担当職員は、仮に原告に対して本件調査に係る事前通知を行えば、帳簿書類等の破棄、隠ぺい又は改ざんのおそれがあると判断し、原告に対し、事前に通知することなく、本件調査に着手した。

D・E・Fは、平成29年9月19日、原告と接触することを主たる目的として、本件マンションに臨場した。D・E・Fは、同日以前に、原告の顔写真や本件車両の車種・色・ナンバーを把握していた。（以上につき、乙3、15、20、54、55、証人F〔3、4頁〕、証人D〔4、10、20、21頁〕）

イ 本件マンションの形状等

本件マンションは、地下に駐車場（本件駐車場）、1階東側に玄関（オートロック式の自動ドアで、インターフォン機器が設置されている。）、1階南側に駐車場出口が設けられており、玄関から本件マンションの南東の角までの距離は約20m、同南東の角から駐車場出口までの距離は約15mである。（甲12の1・2、13、証人F〔2頁〕、証人D〔2頁〕、証人乙〔2頁〕、原告本人〔3頁〕）

本件駐車場の出口は一方通行となっており、その出口の先には感知式のチェーンが設けられている。上記チェーンは、本件駐車場から出てきた車両の接近を自動的に感知して下がる仕組みになっている。（甲13、14、16、乙54、証人F〔8頁〕、原告本人〔3頁〕）

ウ Fの本件車両への乗り込み

Eは、平成29年9月19日午前9時35分頃、本件マンションの玄関にあるインターフォンを用いて乙を呼び出した。その後、Dは、原告が本件マンションから徒歩又は本件車両で外に出るかもしれないと考え、本件マンションの玄関及び本件駐車場出口を見通すことができる本件マンションの南東の角に移動した。Fは、その頃、本件駐車場出口の付近で待機していた。

Fは、平成29年9月19日午前10時25分頃、原告が本件車両を運転して本件駐車場出口から外に出ようとしているのを発見した。そこで、Fは、本件車両の前に立ちはだ

かって本件車両を停止させ、Dの応援を求めた。その後、Dは、本件車両に近づき、原告に税務調査である旨説明をした上で、調査への協力を依頼し、本件車両にFを同乗させて本件車両を本件駐車場に戻すことについて原告の同意を得た。そこで、Fは、本件車両の助手席に乗り込んだ。原告は、Fの指示に従い、公道を經由して、数分後に本件車両を本件駐車場に戻した。その後、原告は、Fと共に、本件マンションの1階に移動した。そして、原告は、本件応接セットにおいて、D・E・Fから、本件質問検査を受けた。乙は、最初は本件質問検査に同席していたが、緊張して疲れたことや質問の対象者が原告であることから、途中で自宅に戻った。（以上につき、前記前提事実、甲5、14～16、乙3、4、54、55、証人F〔8頁〕、証人D〔7、9、11～14、17頁〕、証人乙〔8頁〕、原告本人〔3頁〕）

エ Fが本件トイレに同行したこと等

(ア) 原告は、本件質問検査の途中で、本件トイレに行ったが、その際、Fが本件トイレに同行した。Fが本件トイレに同行することについては、D又はEが事前に原告の同意を得ていた。本件トイレには、入口から向かって右側に個室があった。本件トイレは、本件マンションの共用スペース内に設置されているものである。（前記前提事実（3）、乙54、55、証人F〔13～15頁〕、証人D〔18頁〕）

(イ) 原告は、本件トイレの個室で携帯電話を使って丙に電話をかけ、本件質問検査に関する会話をした。原告が本件トイレ内に入っている間、Fは、本件トイレの入口付近にいた。Fは、本件トイレの個室で原告が何者かと電話で会話をしているのを聞いた。（甲14、16、乙54、証人F〔15～17頁〕、原告本人〔10、11頁〕）

(ウ) 原告及びFが本件トイレから本件応接セットに戻ってきた際、原告が本件トイレ内で電話をしていたことをFがとがめたことをきっかけに、Fと原告との間で口論になった。そこで、Dは、原告に対し、「すみません。」などと謝罪的な言葉を発してその場を収めた。原告は、当時、Fが本件車両に乗り込んできたことやFに本件トイレ内での電話をとがめられたことについて不満を抱いたものの、Fの若気の至りとも思っており、それを殊更に問題視するつもりはなく、税務調査に応じようと考えており、その気持ちは平成29年9月22日頃においても同様であった（このような原告の気持ちに変化が生じたのは、同年10月4日頃以降のことである。）。（甲14、16、乙54、55、証人F〔17、18頁〕、証人D〔18、19頁〕、原告本人〔45、49頁〕）

オ 本件質問検査後の状況

D・E・Fは、本件応接セットでの本件質問検査を終え、平成29年9月19日午後2時頃、原告と共に本件医院に向けて移動し、その後、本件医院付近で待機していた別の本件調査担当職員と合流して、本件医院又はその付近において、原告が本件医院内において保管していた帳簿書類を確認するなどした。（前記前提事実（3）エ）

(2) 本件調査2ー平成29年9月19日より後の税務調査

ア 9月物件留め置き

(ア) 原告は、本件質問検査の後である平成29年9月20日頃、丁税理士に対し、本件調査への対応を依頼した。（前記前提事実（4）ア）

(イ) 原告は、平成29年9月22日、本件医院において、丁税理士立会いの下に、Eを含む本件調査担当職員から、税務調査を受けた。本件調査担当職員は、同日、丁税理士か

ら、本件税務代理権限証書の提出を受けた。

また、本件調査担当職員は、原告から、平成26年分～平成28年分の事業所得に係る総勘定元帳等の関係資料の提出を受け、これらの物件を留め置いた（9月物件留め置き）。原告は、9月物件留め置きについては、同意していた。

その際、本件調査担当職員は、複写式になっている預り証の所定の欄に留め置く物件の名称や数量等を記載した後、その記載内容と実際に留め置く物件とが一致していることについて丁税理士の確認を受け、更に原告の確認も受けようとしたところ、丁税理士が「私が確認したから。」などと言ったことから、原告に対しては、留め置く物件を指し、これらの物件を預かる旨の説明のみを行った。その後、原告又は丁税理士は、本件調査担当職員から、所定の欄に記載のある預り証（9月交付用預り証）を受領し、原告は、これと複写式になっている控え（9月控用預り証）の氏名欄に署名押印してこれを本件調査担当職員に交付した。本件調査担当職員は、提示された物件の中に原告が当時使用していた金銭出納帳があったことから、原告に対し、金銭出納帳の写しを取りたい旨説明したところ、原告はこれを承諾し、本件調査担当職員を本件医院に設置されたコピー機まで案内した。本件調査担当職員は、上記コピー機を使って、金銭出納帳の写しを取った。（以上につき、前記前提事実（4）イ、甲3の2、14、16、乙3、50、51、原告本人〔15～17頁〕、弁論の全趣旨）

イ 10月物件留め置き

（ア）原告は、平成29年10月2日、丁税理士から、国税局が本件調査の対象に平成24年分・平成25年分の申告所得税を追加したので、同各年分の帳簿書類も見たいと言っている旨の連絡を受け、帳簿書類を提示することについて同意し、丁税理士の事務所に帳簿書類を提出した。（前記前提事実（4）ウ、エ、甲14、16、乙3、6の1、原告本人〔37頁〕）

（イ）丁税理士は、平成29年10月3日、Eに対し、電話で、「平成24年分・平成25年分の帳簿書類を提示する準備ができたので、同月4日午前10時に丁税理士の事務所に来てほしい。」旨伝えた。Eが、丁税理士に対し、「準備してもらった帳簿書類については留め置きが必要になる。」旨伝えたところ、丁税理士は、「同日は不在であるが、帳簿書類の提示及び提出については、事務員に指示しておく。」旨答えた。（前記前提事実（4）エ、甲3の2、乙3）

（ウ）本件調査担当職員は、平成29年10月4日午前10時頃、丁税理士の事務所を訪れ、戊事務員から、原告の平成24年分・平成25年分の事業所得に係る帳簿書類の提出を受け、これらの物件を留め置いた（10月物件留め置き）。本件調査担当職員は、10月物件留め置きに先立ち、10月物件留め置きについて、原告の承諾は得ていなかった。原告は、事後的に10月物件留め置きの事実を知り、本件調査担当職員と丁税理士に対し、強い不信感を抱いた。（前記前提事実（4）エ、甲14、16、乙3、51、原告本人〔18、37、38、46、47頁〕）

ウ 本件調査担当職員の原告に対する説明

（ア）原告と本件調査担当職員との面談等

a 平成29年12月1日

原告は、平成29年12月1日、C税理士、乙及び助手のKの同席の下、大阪国

税局において、Eを含む本件調査担当職員3名と約2時間にわたり面談を行った。その際、原告は、本件調査担当職員に対し、本件マンションにおける質問検査の開始前にFが原告の運転する本件車両に乗り込んだことや、9月物件留め置き及び10月物件留め置き等について、その手続に違法があるなどと指摘した。また、C税理士は、同日付けで、大阪国税局長に対し、「申入書」と題する書面を提出し、本件調査は違法であり、直ちに中止すべきである旨申し入れた。（前記前提事実（4）カ）

b 平成29年12月20日

原告は、平成29年12月20日、C税理士、乙及び助手のKの同席の下、大阪国税局において、E及びGを含む本件調査担当職員3名と約3時間半にわたり面談を行った。

その際、9月物件留め置きに関し、原告が、「物件の名称又は種類」欄に何も記入されていない預り証に署名押印した旨主張し、C税理士が、本件調査担当職員に9月控用預り証の写しを交付するよう要求し、9月控用預り証を手にとったところ、Gは、「なんでやねん、返せや。」、「とるなや。」などと発言し、原告は、「ちょっと待ってください。」、「ちょっと落ち着いてください。」、「とってません、とってません、返す返す。」などと発言した。（以上につき、前記前提事実（4）キ）

(イ) 原告の本件調査担当職員に対する質問状の提出等

原告は、平成30年1月17日付け、同月18日付け及び19日付けで、本件調査担当職員に対し、9月物件留め置き及び10月物件留め置き等に関する質問を提出し、書面で回答するよう求めた。Eは、同年2月23日、原告に対し、原告の質問に書面で回答することはない旨口頭で回答するとともに、原告からの質問のうち、9月控用預り証及び10月控用預り証に誰が署名押印しているかとの質問に対し、9月控用預り証については原告の署名押印が、10月控用預り証については丁税理士の署名がある旨回答した。また、Eは、同年4月20日、本件医院において原告と面談し、原告に対し、10月物件留め置きについて、丁税理士から物件の提出を受け、預り証に署名してもらっていることから、調査手続に違法はない旨口頭で説明した。（前記前提事実（4）ケ）

エ 本件各調査報告書等の作成

(ア) 本件各調査報告書の作成

南税務署個人課税第●部門の財務事務官であるLは、平成30年12月4日付け及び同月6日付けで、南税務署個人課税第●部門統括官に対し、平成29年9月19日の本件マンションでの調査に関し、LがDから聴取した内容やDがF・Eから聴取した内容をまとめた3通の調査報告書（本件各調査報告書）を作成した。本件各調査報告書には、Dが、本件車両を運転して駐車場から出てきた原告に対し、原告本人である旨を確認し、身分証を提示の上、原告に対し税務調査を行う旨説明し、Fを本件車両に乗せることについて許可を得た後、Fが本件車両の助手席に同乗した旨の記載がある。（前記前提事実（8）ア）

(イ) 本件調査経過記録書の作成

本件調査の経過について本件調査担当職員が記録した調査経過記録書（本件調査経過

記録書)には、本件調査担当職員が、本件車両を運転していた原告に対し、税務調査である旨を告げ、協力を要請したところ了承を得た旨の記載がある。(前記前提事実(8)イ)

2 事実認定の補足説明

(1) 上記認定事実(1)ウ(Fの本件車両への乗り込み)について

上記認定事実(1)ウ(Fの本件車両への乗り込み)のうち、Fが本件車両の助手席に乗り込んだ際に乗車することについて原告の同意を得たか否かや、Dがその場にいたか否かについては、原告本人の供述・陳述内容とF・Dの証言・陳述内容が対立しているので、以下検討する。

ア 原告本人の供述・陳述部分の概要

(ア) 原告は、本件車両を運転し、本件駐車場出口から外に出ようとしてチェーンが下がるのを待っていたところ、見知らぬ男性がチェーンを飛び越えて本件マンション敷地内に入り、原告に対し「下がってください。」などと言った。原告が「下がられへんやん、危ないやん。」などと答えると、その男性は、勝手に助手席のドアを開けて車に乗り込み、「じゃあ、駐車場に戻ってください。」などと言った。その男性が本件車両に乗り込んだ際、Dはその場にいなかった。(甲14、16、原告本人〔3～8、28頁])

(イ) 原告は、見知らぬ男性がいきなり乗車してきたことについて、恐怖心よりも、その男性に何かあったのかもしれない、災害か何かがあつて助けを求めているのかもしれないなどと想像し、また、本件駐車場は出入りが激しいため、停車させていると後ろから来る人に迷惑がかかるかもしれないなどと考え、その男性を同乗させたまま本件車両を発進させた。(甲14、16、原告本人〔4、28～31、41頁])

(ウ) 見知らぬ男性は、本件車両が動き出してから20～30秒くらい経ったところで、原告に対し、自分は国税局の職員である旨伝えた。原告は、その男性に何度も車から降りるように言ったが、その男性から「取りあえず駐車場に行ってください。」などと言われ、交通量が多い道路を走行しており停車させるのが難しかったため、仕方なく本件車両を運転して本件駐車場に戻った。(甲14、16、原告本人〔6、7、29～31、42頁])

イ F・Dの証言・陳述部分の概要

(ア) Fの証言・陳述部分

a Fは、本件駐車場出口付近で待機していたところ、本件駐車場出口から出てくる本件車両に気付いた。本件車両は、本件駐車場出口のチェーンの前で一旦停止し、チェーンが下がるのを待って発進した。Fは、本件車両の正面に立ちほだかり、本件車両を運転していた原告に対し、停車を求める旨の身振りをした。本件車両は停止したが、Fが本件車両の正面から動くときと逃亡されるかもしれない、1人では対応できないと判断し、大きく手を振ってDを呼んだ。Dは走ってきて本件車両に近づき、運転席に座っていた原告と話をしていた。その際、Dは、身分証や質問検査証を提示していたと思う。また、Dは、原告と話をしている途中で、Fの方を指差すなどしていたので、自分のことについても話していると感じた。Fは、Dと原告との会話について、周囲の騒音等もあって、全ては聞き取れなかった。Fは、Dと原告が会話をしている間、本件車両の正面に立っていた。(乙54、証人F〔7～11、

35、37頁])

b その後、Fは、Dから、税務調査について原告の協力が得られたので、本件車両に同乗して本件車両を本件駐車場入口に回すよう指示されたので、本件車両の助手席に乗り込んだ。Fは、本件車両に乗り込む際、原告に対し、身分証を提示して名乗ったが、自らの所属官署を「熊本国税局」と言い間違えた。(乙54、証人F〔11、13、33、34、38頁])

c Fは、本件車両に乗り込んだ後、原告から本件車両に同乗したことについて抗議や苦情を言われたことはなかった。Fは、車両では、原告に対し「突然すみません。」などと話した記憶があるが、会話の内容はよく覚えていない。Fには土地勘がなかったので、本件駐車場に戻る道のを原告に指示したことはない。(乙54、証人F〔11～13、37、38頁])

d Fは、原告の運転で本件駐車場に戻った後、原告と一緒にエレベーターを使って本件駐車場(地下)から1階に上がった。(乙54、証人F〔13頁])

(イ) Dの証言・陳述部分

a Dは、本件マンションの南東角で待機していたところ、Fが自分を呼ぶ大きな声が聞こえ、Fの方を見ると、Fが本件車両の前に立ちはだかっていた。(乙55、証人D〔7～10頁])

b Dは、本件車両に駆け寄り、運転席にいた原告に対し、「甲さんですか。」などと尋ね、身分証を提示して名前と所属を伝えた上で、税務調査への協力を依頼した。原告は、「ジムに行く予定がある。」などと言っていたが、再度税務調査への協力を依頼し、Fを本件車両に同乗させて本件駐車場に戻るよう頼んだところ、原告は、これを拒絶することなく了承した。(乙55、証人D〔11～13、37、38頁])

c DがFに対して原告の協力が得られたことを伝えたところ、Fは、本件車両の助手席に乗車した。その際、Fは、「Fです。」などと名乗り、身分証を提示したと思う。原告は、Fが本件車両に乗車することに異議があるような様子もなく、当日、原告から苦情や抗議は特になかった。(乙55、証人D〔12～14、19、38、46頁])

ウ 検討

そこで検討すると、①F・Dの証言・陳述部分は、本件マンションの形状等(上記認定事実(1)イ)や、本件調査の対象者は乙ではなく原告であり、D・E・Fは原告と接触することを主たる目的として本件マンションに臨場していたこと(上記認定事実(1)ア)と整合的であるといえる。②また、仮に、原告本人の供述・陳述部分を前提にすると、原告は、いきなり見知らぬ男性が本件車両の助手席に乗り込んできたにもかかわらず、大声で周囲に助けを求めたりするなどすることなく、見知らぬ男性を乗せたまま本件車両を発進させて、再び本件マンションの駐車場に戻ったことになるが、このような行動は不自然であるといえることができる。③さらに、原告は、平成29年9月19日の段階で、Fが本件車両に乗り込んできたことについてはFの若気の至りと思っており、それを殊更に問題視するつもりはなく、税務調査に応じようと考えており、その気持ちは同月22日頃においても同様であったというのである(上記認定事実(1)エ(ウ))。

これらの事情を考慮すると、F・Dの証言・陳述部分は、上記認定事実（１）ウに沿う限度で採用することができ、原告本人の供述・陳述部分（及び乙の証言・陳述部分）は上記認定事実（１）ウに反する限度で採用することができない。

(2) 上記認定事実（１）エ（Fが本件トイレに同行したこと等）について

上記認定事実（１）エ（Fが本件トイレに同行したこと等）のうち、Fが本件トイレに同行した際にFが待っていた位置等については、原告本人の供述・陳述内容とFの証言・陳述内容が対立しているため、以下検討する。

ア 原告本人の供述・陳述部分の概要

(ア) 原告は、本件質問検査の途中で、２回本件トイレに行った。１回目に本件トイレに行ったときはEが無言で付いて来て、仕方がないから黙って我慢していた。２回目も同様にFが付いて来たが、早く本件トイレに行きたかったため、特に抗議はしなかった。

(甲14、16、原告本人〔10、32頁〕)

(イ) 原告は、本件トイレの個室に入り、用を足してから、個室内で丙に電話をかけて会話をした。本件トイレはドアが閉まっていたため、そのときにFがどこに立っていたかは全く分からない。(甲14、16、原告本人〔11、32頁〕)

イ Fの証言・陳述部分の概要

(ア) Fは、D又はEの指示により、原告が本件トイレに行く際に付いて行った。Fは、本件トイレに同行することについては原告の許可を得ており、原告からそのことについて文句を言われたことはなかった。(乙54、証人F〔13、14頁〕)

(イ) Fは、原告が本件トイレに入っている間、本件トイレの入口付近で待っており、本件トイレの中には入っていない。Fは、原告の声が聞こえ、原告が本件トイレの中で電話をしているのが分かった。Fは、会話の内容が全て聞き取れたわけではないが、原告の「税務署がそちらに行くから、しらを切っとけ。」という強い口調が聞こえ、電話の相手は丙であると思った。(乙54、証人F〔15、16頁〕)

ウ 検討

そこで検討すると、①原告が本件トイレの個室にいる間にFのいた位置について、原告本人の供述・陳述部分は、分からないとするものであるのに対し、Fの証言・陳述部分は、本件トイレの形状等（上記認定事実（１）エ（ア））と整合しているということがいえる。②また、原告は、平成29年9月19日の段階で、本件トイレから戻った後のFの発言についてはDの謝罪的な発言もあったこともあり、それを殊更に問題視するつもりはなく、税務調査に応じようと考えており、その気持ちは同月22日頃においても同様であったというのである（上記認定事実（１）エ（ウ））。

これらの事情を考慮すると、Fの証言・陳述部分は、上記認定事実（１）エに沿う限度で採用することができ、原告本人の供述・陳述部分は上記認定事実（１）エに反する限度で採用することができない。

(3) 上記認定事実（２）ア（9月物件留め置き）について

上記認定事実（２）ア（9月物件留め置き）のうち、原告が平成29年9月22日に本件調査担当職員から9月交付用預り証を受領したか否かや、原告が9月控用預り証に署名押印した時点において「物件の名称又は種類」欄が記載されていたか否かについては争いがあるので、以下検討する。

ア 検討

この点に関し、①9月物件留め置きに関与した本件調査担当職員は、原告から提出された帳簿書類等を留め置くに当たり、交付用と控用が複写式になっている預り証の「物件の名称又は種類」欄等に留め置く物件の内容等を記載した後、その記載内容と実際に留め置く物件とが一致していることについて丁税理士の確認を受け、原告に物件を留め置く旨説明した上で、控用の預り証に署名押印するよう求め、9月交付用預り証は原告に交付した旨述べているところ（甲3の2、乙50）、その供述内容は、一般的な税務調査の方法や手順に照らして、不自然なものとはいえない。②また、前記前提事実（4）のとおり、原告は、「『預り証（交付用）』を、確かに受領しました。」と印字されている9月控用預り証に自ら署名押印した上で、本件調査担当職員が金銭出納帳の写しを作成することに承諾し、本件調査担当職員をコピー機まで案内するなど、本件調査に協力しており（原告が当時このような意向であったことは原告も自認するところである〔上記認定事実（1）エ（ウ）〕）、9月物件留め置きについて手続の瑕疵を指摘したり異議を述べたりした状況はうかがわれない。③さらに、9月物件留め置きの現場には丁税理士が同席しており、そのような状況において、本件調査担当職員があえて「物件の名称又は種類」欄が空白の9月控用預り証に署名押印させるといった瑕疵のある手続を行うことも考え難い。これらの事情に照らせば、9月物件留め置きは、本件調査担当職員が供述する方法・手順で行われたものと認められる。

イ 原告本人の供述・陳述部分について

これに対し、原告は、①平成29年9月22日に本件調査担当職員から9月交付用預り証を受領しておらず（9月交付用預り証が丁税理士からC税理士に引き継がれていることからすれば、9月交付用預り証は原告に交付されておらず、丁税理士に交付されたものと考えられる。）、②原告が9月控用預り証に署名押印した時点において「物件の名称又は種類」欄をはじめ、所定の事項が何も記載されていなかった旨供述・陳述する。

しかし、上記①については、丁税理士が同日当時原告の税務代理権限を有していたこと（上記認定事実（2）ア（ア））、9月控用預り証に記載された物件と実際に留置された物件の同一性の確認は丁税理士が行っていること（乙50）に照らせば、仮に、丁税理士が本件調査担当職員から直接9月交付用預り証を受領したとしても、9月交付用預り証は原告に交付されたと評価されることになる（この点は、事後的に丁税理士の税務代理権限が消滅したことによって左右されない。）。

また、上記②については、丁税理士が同席し、9月控用預り証に記載された物件と実際に留置された物件の同一性の確認を行っている状況において（乙50、原告本人〔16、17頁〕）、本件調査担当職員があえて原告に対し「物件の名称又は種類」欄が空白の9月控用預り証に署名押印させるという瑕疵のある手続を行う必要性に乏しい上に、原告が「『預り証（交付用）』を、確かに受領しました。」と印字されている9月控用預り証に自ら署名押印しており、その際に手続の瑕疵を指摘したり異議を述べたりした状況はうかがわれないこと（上記認定事実（2）ア（イ））に照らせば、原告本人の上記供述・陳述部分は採用することができない。

3 争点（本件調査手続の適法性）について

（1）判断枠組み

質問検査を始めとする税務調査は、課税庁が課税標準及び税額等を認定するに当たり、その資料を収集するための手続であるにとどまり、それ自体が客観的な課税要件ではないから、調査手続が違法であるからといって、そのことのみで直ちに課税処分が違法になるとはいえないが、調査手続の違法性の程度が刑罰法令に触れたり、公序良俗に反する程度に至ったりするなど重大である場合において、当該調査手続によって収集された資料を課税処分の資料として用いることが許されない結果、当該処分を維持することができないときは、処分が違法なものとして取り消され得るものと解される。

そして、所得税又は所得税等の税務調査に関し、実定法上特段の定めのない実施の具体的な方法等の細目については、調査の必要性があり、かつ、その必要性と相手方の権利・利益との衡量において社会通念上相当な限度にとどまる限り、違法とは認められないと解される。

これを前提に、以下、本件調査手続の適法性について検討する。

(2) Fの本件車両への乗り込みについて

ア 検討

Fが本件車両の助手席に乗っていたのは原告が本件車両を本件駐車場に戻すまでの数分程度にとどまること（上記認定事実（1）ウ）に加え、原告には、架空の費用を必要経費として計上したり、税務調査を免れる目的で納税地を頻繁に変更したりしている疑いがあったこと（上記認定事実（1）ア）等の事情も踏まえると、Fが原告の同意を得た上で本件車両に乗り込んだ行為は、本件車両の所有者である乙の明示的な許可を得ていないことを考慮しても（もっとも、本件車両の原告の使用状況等については、前記前提事実（3）イ（エ）のとおりである。）、原告の逃亡や関係資料の破棄等を防止し、本件質問検査を適切に実施するために必要なものであったといえる。また、Fによる本件車両への乗り込みは、原告及び乙の権利・利益を不当に侵害するものとはいえず、任意での税務調査として社会通念上相当な限度にとどまるものというべきである。

したがって、Fが本件車両に乗り込んだ行為には、重大な違法は認められない。

イ 原告の主張について

これに対し、原告は、Fが本件車両の助手席に乗り込んだ際に乗車することについて原告の同意を得ておらず、また、Dはその場にいなかったことから、Fの本件車両への乗り込み行為には重大な違法がある旨主張する。

しかし、原告主張に係る認定事実は上記認定事実（1）ウのとおりであり、その補足説明は上記2（1）のとおりである。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

ウ 小括

以上によれば、Fが本件車両に乗り込んだ行為には、重大な違法は認められない。

(3) Fが本件トイレに同行したこと等について

ア 検討

Fは、本件質問検査の途中で原告が本件トイレに行く際に原告に同行したが、本件トイレに同行することについては事前に原告の同意を得ていたこと、原告が本件トイレの個室に入っている間は本件トイレの入り口付近にいたこと、Fが同行した本件トイレは本件マンションの共用スペース内に設置されているものであること（上記認定事実（1）エ）等の事情に照らせば、Fの上記の行為は、任意での税務調査として社会通念上相当な限度

にとどまるものというべきである。また、原告には、架空の費用を必要経費として計上したり、税務調査を免れる目的で納税地を頻繁に変更したりしている疑いがあったこと（上記認定事実（１）ア）等の事情も踏まえると、Fが本件マンションの本件トイレ入口付近まで同行した行為は、原告の逃亡や関係資料の破棄等を防止し、本件質問検査を適切に実施するために必要なものであったといえることができる。

また、本件トイレから本件応接セットに戻ってきた際、原告が本件トイレ内で電話をしたかどうかをめぐってFと原告との間で口論になったものの（上記認定事実（１）エ）、Dが原告に対して謝罪的な言葉を発してその場を収めており、原告も、平成29年9月19日の段階で、本件トイレから戻った後のFの上記発言についてはDの謝罪的な発言もあったこともあり、それを殊更に問題視するつもりはなく、税務調査に応じようと考えていたこと（上記認定事実（１）エ）等の事情に照らせば、Fの上記発言は、任意での税務調査として社会通念上相当な限度にとどまるものというべきである。

したがって、Fは本件トイレに同行したこと等には、重大な違法は認められない。

イ 原告の主張について

これに対し、原告は、Fが、本件トイレの個室のドアに耳を当てて電話の内容を盗み聞きし、その後、原告に対して「口裏合わせをしてくれよう。」などとどう喝した旨主張する。

しかし、原告主張に係る認定事実は上記認定事実（１）エのとおりであり、その補足説明は上記2（２）のとおりである。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

ウ 小括

以上によれば、Fが本件トイレに同行したこと等には、重大な違法は認められない。

（４）9月物件留め置きについて

ア 検討

原告は、9月物件留め置きについて同意していたところ、原告又は丁税理士が本件調査担当職員から9月交付用預り証を受領したこと、原告が9月控用預り証に署名押印した時点において「物件の名称又は種類」欄が記載されていたことが認められること（上記認定事実（２）ア）等の事情を踏まえると、9月物件留め置きの手続には、重大な違法は認められない。

イ 原告の主張について

これに対し、原告は、9月物件留め置きの手続には重大な違法がある旨主張する。

しかし、原告主張に係る認定事実は上記認定事実（２）アのとおりであり、その補足説明は上記2（３）のとおりである。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

ウ 小括

以上によれば、9月物件留め置きの手続には、重大な違法は認められない。

（５）10月物件留め置きについて

ア 検討

（ア）上記認定事実（２）イ（ウ）のとおり、本件調査担当職員は、10月物件留め置きに先立ち、10月物件留め置きについて、直接原告の承諾を得ていなかった。

（イ） a しかし、税理士法2条は税理士の行う業務について規定しているが、税理士は、

納税者に代わって申告等の法律行為を行うのみでなく、納税者の納税義務に関して、税務当局との間で、事実認定や法解釈等について折衝を行うことも重要な業務となると考えられる。このような実情を踏まえると、税理士法における税務代理の範囲は、法律行為の代理にとどまらず、法律行為に付随して行われる事実行為の代行も含まれるものと解される（税理士法2条1項1号参照）。また、税理士法31条は、税理士が税務代理をする場合において、①不服申立ての取下げ又は②代理人の選任をするときに限り特別の委任を要する旨規定していることからすれば、質問検査権の行使の一環として通則法74条の7に基づき行われる提出物件の留め置きについて、これに同意することに特別の委任は必要とせず、納税者が特に留め置きへの同意を税務代理の範囲から除外する旨の意思を表示しない限り、税理士法2条1項1号の税務代理に含まれると解される。以上のことは、その後に納税者・税理士間の委任契約が解除されるなどして事後的に税務代理権限が消滅した場合であっても変わらない。

- b 本件においては、前記前提事実（4）イのとおり、10月物件留め置きに先立ち、丁税理士から、原告を依頼者とし、税務代理の対象を平成26年分～平成28年分の所得税等とする本件税務代理権限証書が提出されている。

また、原告がこの税務代理の範囲から提出物件の留め置きへの同意を除外する意思を表示していたという事情は認められない。

加えて、上記認定事実（2）イ（ア）で認定したとおり、原告が、丁税理士に対し、平成24年分・平成25年分の帳簿書類を提出し、税務調査への対応を依頼していることからすれば、丁税理士から改めて税務代理権限証書は提出されていないものの、平成24年分・平成25年分の所得税又は所得税等についても、提出物件の留め置きへの同意も含め、原告が丁税理士に税務代理権限を付与していたものと認めるのが相当である。

そして、上記認定事実（2）イ（イ）で認定したとおり、丁税理士があらかじめEに対し帳簿書類の留め置きについて電話で承諾していたこと、戊事務員は、丁税理士からの指示に基づき、同人に代わって帳簿書類を提出し、10月控用預り証に丁税理士の記名と押印をしていること、本件調査担当職員は、戊事務員に対し、10月交付用預り証を交付した上で物件を留め置いていることからすれば、戊事務員の行為は、原告から税務代理権限を付与された丁税理士の行為と同視することができる。

- (ウ) したがって、10月物件留め置きは、原告の平成24年分・平成25年分の所得税又は所得税等に係る税務代理権限を有する丁税理士の承諾を得てされたものであって、10月物件留め置きには、重大な違法は認められない。

イ 原告の主張について

これに対し、原告は、10月物件留め置きは原告の承諾を得ずにされたものであり、違法である旨主張する。

しかし、この点については、既に上記アで説示したとおりである。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

ウ 小括

以上によれば、10月物件留め置きには、重大な違法は認められない。

(6) 本件各調査報告書等の記載について

ア 検討

本件各調査報告書等に対応する事実関係については、上記認定事実のとおりであると認められる。そうすると、本件各調査報告書等の記載には、重大な違法は認められない。

イ 原告の主張について

これに対し、原告は、本件各調査報告書等には虚偽の事実が記載されている旨主張する。しかし、上記(2)～(5)（特に、上記(2)）において説示したとおり、本件調査報告書等に虚偽の事実の記載は見当たらない。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

ウ 小括

以上によれば、本件各調査報告書等の記載には、重大な違法は認められない。

(7) 本件調査担当職員の原告に対する説明について

ア 検討

本件調査担当職員の原告に対する説明は、前記前提事実(4)カ、キ、ケ、上記認定事実(2)ウのとおりである。平成29年12月20日における原告に対する説明に際して、Gが「なんでやねん、返せや。」「とるなや。」などと発言したことは、税務調査を担当する公務員として適切さに欠ける対応であるといわざるを得ないが、上記の各事実によれば、本件調査担当職員が複数回にわたり、相当な時間をかけて原告に対して本件調査に関する一定程度の説明をしていたといえるから、Gの上記発言があったことを踏まえても、本件調査担当職員の原告に対する説明には、重大な違法は認められない。

イ 原告の主張について

これに対し、原告は、本件調査担当職員に対し、複数回にわたり本件調査に係る違法行為について説明を求めたが、本件調査担当職員が十分な説明をしなかった旨主張する。

しかし、前記前提事実(4)カ、キ、ケ、上記認定事実(2)ウのとおり、本件調査担当職員は、平成29年12月1日に約2時間、同月20日に約3時間半にわたり、原告と面談し、原告の質問に対して回答を行ったほか、平成30年2月23日及び同年4月20日にも、原告の質問に回答しており、これらの本件調査担当職員の対応は少なくとも違法な点は見当たらない。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

ウ 小括

以上によれば、本件調査担当職員の原告に対する説明には、重大な違法は認められない。

(8) 争点についてのまとめ

以上によれば、本件調査手続には、重大な違法は認められない。

4 まとめ

以上検討したとおり、本件調査手続には、重大な違法は認められない。

そして、本件各処分 of 課税の根拠及び計算は別紙「本件各処分における課税の計算」のとおりとなるから、本件各処分は、適法である。

第4 結論

以上によれば、原告の請求はいずれも理由がないのでこれら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 太田 章子

裁判官 山田 慎悟

(別紙)

指定代理人目録

布目 武、小泉 雄寛、石田 隆邦、松本 真理子、辰巳 博恵、植西 直美

以上

(別紙)

関係法令等の定め

1 国税通則法（以下「通則法」という。）

- (1) 国税庁、国税局若しくは税務署（以下「国税庁等」という。）の当該職員は、所得税に関する調査について必要があるときは、所得税法の規定による所得税の納税義務がある者又は納税義務があると認められる者等に質問し、その者の事業に関する帳簿書類その他の物件を検査し、又は当該物件の提示若しくは提出を求めることができる。（74条の2第1項1号）
- (2) 国税庁等又は税関の当該職員は、国税の調査について必要があるときは、当該調査において提出された物件を留め置くことができる。（74条の7）
- (3) 税務署長等は、国税庁等又は税関の当該職員に納税義務者に対し実地の調査において通則法74条の2から通則法74条の6までの規定による質問、検査又は提示若しくは提出の要求（以下「質問検査等」という。）を行わせる場合には、あらかじめ、当該納税義務者に対し、その旨及び次に掲げる事項を通知するものとする。（74条の9第1項）
 - 一 質問検査等を行う実地の調査（以下この条において単に「調査」という。）を開始する日時
 - 二 調査を行う場所
 - 三 調査の目的
 - 四 調査の対象となる税目
 - 五 調査の対象となる期間
 - 六 調査の対象となる帳簿書類その他の物件
 - 七 その他調査の適正かつ円滑な実施に必要なものとして政令で定める事項
- (4) 通則法74条の9第1項の規定にかかわらず、税務署長等が調査の相手方である同条3項1号に掲げる納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁等若しくは税関が保有する情報に鑑み、違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれその他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあると認める場合には、同条第1項の規定による通知を要しない。（74条の10）

2 国税通則法施行令（以下「通則法施行令」という。）

国税庁、国税局若しくは税務署又は税関の当該職員は、通則法74条の7の規定により物件を留め置く場合には、当該物件の名称又は種類及びその数量、当該物件の提出年月日並びに当該物件を提出した者の氏名及び住所又は居所その他当該物件の留め置きに関し必要な事項を記載した書面を作成し、当該物件を提出した者にこれを交付しなければならない。（30条の3第1項）

3 税理士法

- (1) 税理士は、他人の求めに応じ、租税に関し、税務代理に対する租税に関する法令若しくは行政不服審査法の規定に基づく申告、申請、請求若しくは不服申立て（以下「申告等」という。）につき、又は当該申告等若しくは税務官公署の調査若しくは処分に関し税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理し、又は代行することを業とする。（2条1項1

号)

(2) 税理士は、税務代理をする場合においては、財務省令で定めるところにより、その権限を有することを証する書面を税務官公署に提出しなければならない。(30条)

(3) 税理士は、税務代理をする場合において、次の行為をするときは、特別の委任を受けなければならない。(31条)

一 不服申立ての取下げ

二 代理人の選任

4 所得税法

その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、これらの所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用の額とする。(37条1項)

以上

課税の経緯

(単位：円)

項目	区分	確定申告	更正処分等	審査請求	裁決	更正の請求	取下げ	更正の請求 (再提出)
平成24年分	年月日	平成25年3月15日	平成30年5月14日	平成30年8月2日	令和元年6月28日			
	総所得金額	9,810,949	65,108,496	全部取消し	棄却			
	事業所得の金額	9,756,906	65,054,453					
	雑所得の金額	54,043	54,043					
	所得控除額の合計	2,259,470	2,259,470					
	所得税等の額	1,100,730	22,343,600					
	源泉徴収税額	9,853,304	9,853,304					
	納付すべき税額	△8,752,574	12,490,200					
	過少申告加算税の額		2,411,000					
重加算税の額		1,680,000						
平成25年分	年月日	平成26年3月17日	平成30年5月14日	平成30年8月2日	令和元年6月28日			
	総所得金額	10,298,921	78,847,841	全部取消し	棄却			
	事業所得の金額	10,238,420	78,787,340					
	雑所得の金額	60,501	60,501					
	所得控除額の合計	2,912,670	2,912,670					
	所得税等の額	1,085,098	28,157,138					
	源泉徴収税額	10,408,862	10,408,862					
	納付すべき税額	△9,323,764	17,748,200					
	過少申告加算税の額		3,136,000					
重加算税の額		2,026,500						
平成26年分	年月日	平成27年3月14日	平成30年5月14日	平成30年8月2日	令和元年6月28日	令和元年12月25日		
	総所得金額	11,437,565	72,274,646	全部取消し	棄却	36,849,301		
	事業所得の金額	11,381,726	72,218,807			36,793,462		
	雑所得の金額	55,839	55,839			55,839		
	所得控除額の合計	3,042,250	3,042,250			3,042,250		
	所得税等の額	1,322,041	25,419,632			10,952,062		
	源泉徴収税額	10,354,762	10,354,762			10,354,762		
	納付すべき税額	△9,032,721	15,064,800			597,300		
	過少申告加算税の額		2,635,000					
重加算税の額		2,128,000						
平成27年分	年月日	平成28年3月15日	平成30年5月14日	平成30年8月2日	令和元年6月28日	令和元年12月25日	令和2年5月29日	令和2年6月2日
	総所得金額	9,104,093	52,366,707	全部取消し	棄却	11,696,642	取下げ	12,525,287
	事業所得の金額	9,046,810	52,309,424			11,639,359		12,468,004
	雑所得の金額	57,283	57,283			57,283		57,283
	所得控除額の合計	2,945,760	2,945,760			2,945,760		2,945,760
	所得税等の額	820,986	17,809,303			1,405,406		1,659,196
	源泉徴収税額	9,104,007	9,104,007			9,104,007		9,104,007
	納付すべき税額	△8,283,021	8,705,200			△7,698,601		△7,444,811
	過少申告加算税の額		1,756,000					
重加算税の額		1,750,000						
平成28年分	年月日	平成29年3月15日	平成30年5月14日	平成30年8月2日	令和元年6月28日	令和元年12月25日	令和2年5月29日	令和2年6月2日
	総所得金額	9,238,473	42,453,544	全部取消し	棄却	5,606,239	取下げ	6,864,057
	事業所得の金額	9,238,473	42,453,544			5,606,239		6,864,057
	所得控除額の合計	3,195,760	3,195,760			3,195,760		3,195,760
	所得税等の額	797,298	13,177,842			172,038		312,528
	源泉徴収税額	7,545,494	7,545,494			7,545,494		7,545,494
	納付すべき税額	△6,748,196	5,632,300			△7,373,456		△7,232,966
	過少申告加算税の額		1,277,500					
重加算税の額		1,256,500						

(注) 納付すべき税額の△印は、還付金の額に相当する税額を示す。

(別紙)

本件各処分における課税の計算

第1 平成24年分の所得税

1 更正処分の根拠

(1) 事業所得の金額 6505万4453円

上記金額は、後記アの総収入金額1億8302万4761円から後記イの必要経費1億1732万0308円及び後記ウの青色申告特別控除額65万円をそれぞれ控除した金額である。

ア 総収入金額 1億8302万4761円

上記金額は、原告が平成24年分の所得税の確定申告書（以下「平成24年分所得税申告書」といい、他の年分についても同様に記載する。）に記載した売上（収入）金額と同額である。

イ 必要経費 1億1732万0308円

必要経費は、次の（ア）～（ニ）の合計金額である。

（ア）売上原価 5807万9126円

上記金額は、平成24年分決算書「差引原価」欄に記載された金額5310万8562円に、次のa及びbをそれぞれ加算した金額である。

a 株式会社Nからの仕入れに係る金額 434万9550円

上記金額は、本件医院が平成24年12月に株式会社Nからの仕入に伴い支払った金額である。

b 本件金銭出納帳に記載した売上原価 62万1014円

上記金額は、本件医院の従業員が記載していた小口経費に係る金銭出納帳と題する帳簿（以下「本件金銭出納帳」という。）に個別の取引に係る記載があった売上原価の合計金額である。

（イ）租税公課 5万2000円

上記金額は、平成24年分決算書「租税公課」欄に記載された金額と同額である。

（ウ）荷造運賃 4320円

上記金額は、平成24年分決算書「荷造運賃」欄に記載された金額と同額である。

（エ）水道光熱費 9199円

上記金額は、平成24年分決算書「水道光熱費」欄に記載された金額と同額である。

（オ）旅費交通費 164万4454円

上記金額は、平成24年分決算書「旅費交通費」欄に記載された金額162万3964円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった旅費交通費の合計金額2万0490円を加算した金額である。

（カ）通信費 43万4326円

上記金額は、平成24年分決算書「通信費」欄に記載された金額39万2376円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった通信費の合計金額4万1950円を加算した金額である。

（キ）広告宣伝費 175万6773円

原告は、平成24年分決算書「広告宣伝費」欄に755万6773円と記載し、当該金額を平成24年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していたが、本件調査の結果、このうち有限会社Iに対して支払ったとする金額600万円については、原告が、〇銀行近鉄西大寺支店の有限会社I名義の普通預金口座（以下「有限会社I名義の預金口座」という。）に振り込んでいたものの、有限会社Iが本件医院に関する業務を行っていたとは認められず、業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記600万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成24年分の広告宣伝費の金額は、平成24年分決算書「広告宣伝費」欄の775万6773円から、上記600万円を減算した金額175万6773円である。

(ク) 接待交際費 0円

原告は、平成24年分決算書「接待交際費」欄に1427万1675円と記載し、当該金額を平成24年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していたが、本件調査の結果、本件医院の本件総勘定元帳（平成24年）（以下、本件医院の事業に係る平成24年分から平成28年分までの総勘定元帳を「本件総勘定元帳」といい、年分を特定する場合には「本件総勘定元帳（平成24年）」などと記載する。）の勘定科目が交際費の頁には各月ごとに支払った金額の合計が記載されていたのにとどまり、各支払の日付、相手先、支払場所、支払金額等の具体的な内容が明らかにされておらず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出であった事実が認められない。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、接待交際費に係るものとして別表1記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は1359万9573円であり、本件総勘定元帳（平成24年）に記載された接待交際費の合計金額1427万1675円との差額67万2102円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

また、原告は、平成24年分の接待交際費に係るものとして別表1の合計金額1359万9573円の領収書等を提出したが、接待の相手方やその内容等、経費該当性に係る具体的な事実が明らかでなく、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成24年分の接待交際費の金額は、平成24年分決算書「接待交際費」欄に記載された金額1427万1675円から、上記67万2102円及び1359万9573円をそれぞれ減算した金額0円である。

(ケ) 損害保険料 41万2120円

上記金額は、平成24年分決算書「損害保険料」欄に記載された金額と同額である。

(コ) 修繕費 34万3910円

上記金額は、平成24年分決算書「修繕費」欄に記載された金額と同額である。

(サ) 消耗品費 193万5444円

原告は、平成24年分決算書「消耗品費」欄に1765万8561円と記載し、当該

金額を平成24年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成24年分の消耗品費の金額は、平成24年分決算書「消耗品費」欄に記載された金額1765万8561円から、次のa及びbをそれぞれ減算し、cを加算した金額である。

- a 本件総勘定元帳（平成24年）に現金で支払ったものとして記載されている消耗品費 1565万7026円

原告は、平成24年分の消耗品費のうち、現金で支払ったものとして合計1565万7026円を本件総勘定元帳（平成24年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成24年）の当該頁には、月1回又は2回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、消耗品費に係るものとして別表2及び別表3記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は1511万7253円であり、本件総勘定元帳（平成24年）に記載された消耗品費の合計金額1565万7026円との差額53万9773円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

また、原告は、平成24年分の消耗品費に係るものとして別表2及び別表3記載の領収書等を提出したが、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、当該領収書等に記載された金額の合計1511万7253円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- b 本件総勘定元帳（平成24年）にO銀行又はP銀行の各普通預金口座から支払ったものとして記載している消耗品費 22万9711円

原告は、平成24年分の消耗品費のうち、O銀行船場支店のA院長甲名義の普通預金口座（口座番号●●●●。以下「原告名義の預金口座（O）」という。）又はP銀行船場支店の同名義の普通預金口座（以下「原告名義の預金口座（P）」という。）から支払ったものとして、合計200万1535円を本件総勘定元帳（平成24年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、そのうち別表4記載の22万9711円については、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- c 本件金銭出納帳に記載した消耗品費 16万3620円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった消耗品費の合計金額である。

- (シ) 減価償却費 294万4993円

原告は、平成24年分決算書「減価償却費」欄に617万1589円と記載しており、このうち、322万6596円は、平成24年1月に取得したフェラーリ1台及びBMW1台並びに平成22年5月に取得したアルファロメオ1台の各車両に係るものである。しかし、本件調査の結果、原告が上記各車両を本件医院の業務の用に供していること

が認められず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記各車両に係る減価償却費は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成24年分の減価償却費の金額は、平成24年分決算書「減価償却費」欄に記載された金額617万1589円から、332万6596円を減算した金額294万4993円である。

(ス) 福利厚生費 24万6548円

原告は、平成24年分決算書「福利厚生費」欄に921万3254円と記載し、当該金額を平成24年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成24年分の福利厚生費の金額は、平成24年分決算書「福利厚生費」欄に記載された金額921万3254円から、次のa及びbをそれぞれ減算し、cを加算した金額である。

なお、原告は、本件総勘定元帳（平成24年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している合計金額921万3527円よりも273円少ない金額921万3254円を平成24年分決算書「福利厚生費」欄に記載して申告していることから、次のa及びbを減算するに当たっては、申告額921万3254円を上限として減算を行う。

a 本件総勘定元帳（平成24年）に現金で支払ったものとして記載されている福利厚生費 912万5327円

原告は、平成24年分の福利厚生費のうち、現金で支払ったものとして合計912万5327円を本件総勘定元帳（平成24年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成24年）の当該頁には、毎月1回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、福利厚生費に係るものとして別表5記載の領収書等を提出した。当該領収書等に記載された金額の合計は977万7715円であり、本件総勘定元帳（平成24年）に記載された福利厚生費の合計金額912万5327円を上回るものであるが、本件調査の結果、別表5記載の領収証等に係る支出は、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 本件総勘定元帳（平成24年）に〇銀行の普通預金口座から支払ったものとして記載している福利厚生費 8万8200円

原告は、平成24年分の福利厚生費のうち、原告名義の預金口座（〇）から支払ったものとして、別表6の合計8万8200円を本件総勘定元帳（平成24年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

c 本件金銭出納帳に記載した福利厚生費 24万6548円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった福利厚生費の合計金額である。

- (セ) 給料賃金 3744万7993円
上記金額は、平成24年分決算書「給料賃金」欄に記載された金額4104万7993円から、原告の妻に対して支払ったとする青色専従者給与360万円を減算した金額である。
- (ソ) 地代家賃 722万9479円
上記金額は、平成24年分決算書「地代家賃」欄に記載された金額と同額である。
- (タ) 検査料 17万7159円
上記金額は、平成24年分決算書「検査料」欄に記載された金額と同額である。
- (チ) 燃料費 24万1983円
上記金額は、平成24年分決算書「燃料費」欄に記載された金額と同額である。
- (ツ) 支払手数料 128万3095円
原告は、平成24年分決算書「支払手数料」欄に629万9250円と記載し、当該金額を平成24年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。
しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成24年分の支払手数料の金額は、平成24年分決算書「支払手数料」欄に記載された金額629万9250円から、次のaを減算し、b及びcをそれぞれ加算した金額である。
- a 株式会社Hに対して支払った支払手数料 600万円
上記金額は、原告が株式会社Hに対して平成24年中に支払ったとする金額であるが、本件調査の結果、原告は、Q銀行郡山支店の株式会社H名義の普通預金口座（以下「株式会社H名義の預金口座」という。）へ平成24年中に合計600万円を振り込んでいたものの、株式会社Hが本件医院に関する業務を行っていたとは認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。
- b 丙に対して支払った支払手数料 96万円
上記金額は、原告が丙に対し、丙が本件医院に係る経理事務に従事した対価として平成24年中に支払った金額である。
- c 本件金銭出納帳に記載した支払手数料 2万3845円
上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった支払手数料の合計金額である。
- (テ) 諸会費 255万5976円
上記金額は、平成24年分決算書「諸会費」欄に記載された金額254万4756円に、原告が平成24年分の消耗品費として提出した領収証のうち、同年3月2日にR総会に対して支払った9220円及び同月3日にS（S）に対して支払った2000円の合計1万1220円を加算した金額である。
- (ト) 新聞図書費 39万4110円
上記金額は、平成24年分決算書「新聞図書費」欄に記載された金額33万1632円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった新聞図書費の合計金額6万2478円を加算した金額である。
- (ナ) 雑費 12万7300円
上記金額は、平成24年分決算書「雑費」欄に記載された金額と同額である。

(ニ) 青色専従者給与 0円

原告は、平成24年分決算書「専従者給与」欄に、原告の妻に対して支払ったとして360万円を計上していたが、本件調査の結果、原告の妻が本件医院に係る業務に専従していたとは認められないことから、上記360万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

ウ 青色申告特別控除額 65万円

原告は、青色申告書を提出することにつき処分行政庁の承認を受けている個人であるところ、平成24年分の青色申告特別控除額は、租税特別措置法25条の2第3項1号（平成30年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。）の規定により計算した金額であり、平成24年分決算書「青色申告特別控除額」欄に記載された金額と同額である。

(2) 雑所得の金額 5万4043円

上記金額は、平成24年分所得税申告書第一表「雑」欄に記載された金額と同額である。

(3) 総所得金額 6510万8496円

上記金額は、上記(1)の事業所得の金額6505万4453円及び上記(2)の雑所得の金額5万4043円の合計金額である。

(4) 所得から差し引かれる金額（所得控除） 225万9470円

上記金額は、平成24年分所得税申告書第一表「合計」欄に記載された金額と同額である。

(5) 課税される所得金額 6284万9000円

上記金額は、上記(3)の総所得金額6510万8496円から上記(4)の所得から差し引かれる金額225万9470円を控除した金額（ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(6) 課税される所得金額に対する税額 2234万3600円

上記金額は、上記(5)の課税される所得金額6284万9000円に所得税法89条1項（平成25年法律第5号による改正前のもの）の規定を適用して算出した金額である。

(7) 源泉徴収税額 985万3304円

上記金額は、平成24年分所得税申告書第一表「源泉徴収税額」欄に記載された金額と同額である。

(8) 納付すべき税額 1249万0200円

上記金額は、上記(6)の課税される所得金額に対する税額2234万3600円から上記(7)の源泉徴収税額985万3304円を控除した金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

2 更正処分の適法性

被告が主張する平成24年分の所得税に係る課税される所得金額及び納付すべき税額は、上記1のとおりであるところ、これらの額はいずれも処分行政庁が平成30年5月14日付で原告に対してした平成24年分の所得税の更正処分における課税される所得金額及び申告納税額と同額であるから、同更正処分は適法である。

第2 平成25年分の所得税等

1 更正処分の根拠

(1) 事業所得の金額 7878万7340円

上記金額は、後記アの総収入金額1億9037万6915円から後記イの必要経費1億1

093万9575円及び後記ウの青色申告特別控除額65万円をそれぞれ控除した金額である。

ア 総収入金額 1億9037万6915円

上記金額は、平成25年分所得税等申告書第一表「営業等」欄及び平成25年分決算書「売上（収入）金額」欄に記載された金額と同額である。

イ 必要経費 1億1093万9575円

必要経費は、次の（ア）～（ナ）の合計金額である。

（ア）売上原価 6426万8134円

上記金額は、平成25年分決算書「差引原価」欄に記載された金額6725万9080円から、次のaを減算し、bを加算した金額である。

a 平成25年12月31日に仕入れを行ったとして本件総勘定元帳（平成25年）に記載している金額 358万2893円

上記金額は、平成25年12月31日に仕入れを行ったとして本件総勘定元帳の勘定科目が仕入高の頁に記載があるが、具体的な内容が明らかにされない上、原始記録等の保存もなく、支払があった事実が明らかでない金額である。

b 本件金銭出納帳に記載した売上原価 59万1947円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった売上原価の合計金額である。

（イ）租税公課 4万8500円

上記金額は、平成25年分決算書「租税公課」欄に記載された金額と同額である。

（ウ）荷造運賃 8850円

上記金額は、平成25年分決算書「荷造運賃」欄に記載された金額と同額である。

（エ）水道光熱費 8688円

上記金額は、平成25年分決算書「水道光熱費」欄に記載された金額と同額である。

（オ）旅費交通費 162万5899円

上記金額は、平成25年分決算書「旅費交通費」欄に記載された金額160万7749円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった旅費交通費の合計金額1万8150円を加算した金額である。

（カ）通信費 37万6036円

上記金額は、平成25年分決算書「通信費」欄に記載された金額32万5216円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった通信費の合計金額5万0820円を加算した金額である。

（キ）広告宣伝費 165万5263円

原告は、平成25年分決算書「広告宣伝費」欄に504万2497円と記載し、当該金額を平成25年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していたが、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成25年分の広告宣伝費の金額は、平成25年分決算書の広告宣伝費欄の504万2497円から、次のa～cをそれぞれ減算した金額である。

a 有限会社Iに対して支払った広告宣伝費 120万円

原告が、有限会社Iに対して支払ったとする金額120万円については、原告が、

有限会社 I 名義の預金口座に振り込んでいたものの、有限会社 I が本件医院に関する業務を行っていたとは認められず、業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 株式会社 H に対して支払った広告宣伝費 170 万円

原告が、株式会社 H に対して支払ったとする金額 170 万円については、原告が株式会社 H 名義の預金口座に振り込んでいたものの、株式会社 H が本件医院に関する業務を行っていたとは認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

c 本件総勘定元帳（平成 25 年）に株式会社 T に対して支払ったものと記載されている広告宣伝費 48 万 7 2 3 4 円

原告は、株式会社 T に対して、平成 25 年中に合計 60 万 3 6 1 7 円（内訳は、①平成 25 年 5 月 29 日に 36 万円、②同年 9 月 6 日に 24 万 3 6 1 7 円）を支払ったものとして、本件総勘定元帳（平成 25 年）の勘定科目が広告宣伝費の頁に記載している。しかし、本件調査の結果、②の 24 万 3 6 1 7 円は、株式会社 T から原告名義の預金口座（P）に振込入金を受けたものであって、株式会社 T への支払ではなく、また、当該 24 万 3 6 1 7 円は、①の 36 万円の一部の返金として、原告名義の預金口座（P）に振込入金されたものであるから、これらの合計金額 48 万 7 2 3 4 円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

(ク) 接待交際費 0 円

原告は、平成 25 年分決算書「接待交際費」欄に 15 1 3 万 1 6 8 0 円と記載し、当該金額を平成 25 年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していたが、本件調査の結果、次の a 及び b の各事実が認められたことから、平成 25 年分の接待交際費の金額は、平成 25 年分決算書の「接待交際費」欄に記載された金額 15 1 3 万 1 6 8 0 円から、次の a 及び b をそれぞれ減算した金額である。

a 本件総勘定元帳（平成 25 年）に現金で支払ったものとして記載している接待交際費 14 2 6 万 1 2 2 1 円

原告は、平成 25 年分の接待交際費のうち、現金で支払ったものとして合計 14 2 6 万 1 2 2 1 円を本件総勘定元帳（平成 25 年）の勘定科目が接待交際費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳の当該頁には、各月に支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各支払の日付、相手先、支払場所、支払金額等の具体的な内容が明らかにされておらず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出であった事実が認められない。

この点に関し、原告は、平成 25 年分の接待交際費に係るものとして別表 7 記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は 7 0 7 万 7 9 4 4 円であり、本件総勘定元帳（平成 25 年）の当該頁に記載された接待交際費のうち、現金で支払ったものとして記載している金額の合計 14 2 6 万 1 2 2 1 円との差額 7 1 8 万 3 2 7 7 円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

また、原告は、平成 25 年分の接待交際費に係るものとして別表 7 の合計金額 7

07万7944円の領収書等を提出したが、接待の相手方やその内容等、経費該当性に係る具体的な事実が明らかでなく、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、当該領収書等に記載された金額の合計707万7944円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 本件総勘定元帳（平成25年）に〇銀行の普通預金口座から支払ったとして記載している接待交際費 87万0459円

原告は、平成25年分の接待交際費のうち、原告名義の預金口座（〇）から支払ったものとして、別表8の合計87万0459円を本件総勘定元帳（平成25年）の勘定科目が交際費の頁に記載している。しかし、接待の相手方やその内容等、経費該当性に係る具体的な事実が明らかでなく、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

(ケ) 損害保険料 230万2640円

上記金額は、平成25年分決算書「損害保険料」欄に記載された金額と同額である。

(コ) 修繕費 34万2730円

原告は、平成25年分決算書「修繕費」欄に365万4730円と記載しており、このうち、331万2000円は、本件マンションの修繕に係る費用である。しかし、本件調査の結果、原告が本件マンションを本件医院の業務の用に供していることが認められず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記331万2000円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成25年分の修繕費の金額は、平成25年分決算書「修繕費」欄に記載された金額365万4730円から、331万2000円を減算した金額34万2730円である。

(サ) 消耗品費 184万0945円

原告は、平成25年分決算書「消耗品費」欄に1371万0199円と記載し、当該金額を平成25年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成25年分の消耗品費の金額は、平成25年分決算書「消耗品費」欄に記載された金額1371万0199円から、次のa及びbをそれぞれ減算し、cを加算した金額である。

a 本件総勘定元帳（平成25年）に現金で支払ったものとして記載されている消耗品費 1204万1187円

原告は、平成25年分の消耗品費のうち、現金で支払ったものとして合計1204万1187円を本件総勘定元帳（平成25年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成25年）の当該頁には、月数回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、消耗品費に係るものとして別表9及び別表10記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の

合計は767万3158円であり、本件総勘定元帳（平成25年）に記載された消耗品費の合計1204万1187円との差額436万8029円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

また、原告は、平成25年分の消耗品費に係るものとして別表9及び別表10記載の領収書等を提出したが、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、当該領収書等に記載された金額の合計767万3158円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- b 本件総勘定元帳（平成25年）にO銀行又はP銀行の各普通預金口座から支払ったとして記載している消耗品費 1万5000円

原告は、平成25年分の消耗品費のうち、原告名義の預金口座（O）又は原告名義の預金口座（P）から支払ったものとして、合計166万9012円を本件総勘定元帳（平成25年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、そのうち1万5000円（別表11順号1）については、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- c 本件金銭出納帳に記載した消耗品費 18万6933円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった消耗品費の合計金額である。

- (シ) 減価償却費 291万3578円

原告は、平成25年分決算書「減価償却費」欄に936万6772円と記載しており、このうち、645万3194円は、平成24年1月に取得したフェラーリ1台及びBMW1台並びに平成22年5月に取得したアルファロメオ1台の各車両に係るものである。

しかし、本件調査の結果、原告が上記各車両を本件医院の業務の用に供していることが認められず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記各車両に係る減価償却費は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成25年分の減価償却費の金額は、平成25年分決算書「減価償却費」欄に記載された金額936万6772円から、645万3194円を減算した金額291万3578円である。

- (ス) 福利厚生費 80万5884円

原告は、平成25年分決算書「福利厚生費」欄に100万8158円と記載し、当該金額を平成25年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成25年分の福利厚生費の金額は、平成25年分決算書「福利厚生費」欄に記載された金額100万8158円から、次のa及びbをそれぞれ減算し、cを加算した金額である。

- a 本件総勘定元帳（平成25年）に現金で支払ったものとして記載されている福利厚生費 982万0758円

原告は、平成25年分の福利厚生費のうち、現金で支払ったものとして合計98

2万0758円を本件総勘定元帳（平成25年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成25年）の当該頁には、月数回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、福利厚生費に係るものとして別表12記載の領収書等を提出した。当該領収書等に記載された金額の合計は920万3277円であり、本件総勘定元帳（平成25年）に記載された福利厚生費の合計金額982万0758円との差額61万7481円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

また、原告は、平成25年分の福利厚生費に係るものとして、別表12記載の領収書等を提出したが、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、別表12記載の領収書等の総合計920万3277円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- b 本件総勘定元帳（平成25年）に〇銀行の普通預金口座から支払ったとして記載している福利厚生費 19万7400円

原告は、平成25年分の福利厚生費のうち、原告名義の預金口座（〇）から支払ったものとして、別表13の合計19万7400円を本件総勘定元帳（平成25年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- c 本件金銭出納帳に記載した福利厚生費 80万5884円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった福利厚生費の合計金額である。

- (セ) 給料賃金 2370万0354円

原告は、平成25年分決算書「給料賃金」欄に2870万0354円と記載しており、このうち500万円は、丙の妻に対して平成25年中に支払ったとする給料の金額である。

しかし、本件調査の結果、原告は、P銀行平城支店の丙の妻名義の普通預金口座（以下「丙の妻名義の預金口座」という。）へ平成25年中に500万円を振り込んでいたものの、丙の妻が本件医院の業務に従事していた事実は認められず、業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記500万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成25年分の給料賃金の金額は、平成25年分決算書「給料賃金」欄に記載された金額2870万0354円から、500万円を減算した金額2370万0354円である。

- (ソ) 地代家賃 772万5895円

上記金額は、平成25年分決算書「地代家賃」欄に記載された金額と同額である。

- (タ) 検査料 15万7175円

上記金額は、平成25年分決算書「検査料」欄に記載された金額13万8268円に、原告が、同月2月26日に株式会社Uに支払った金額1万8907円を加算した金額である。

(チ) 支払手数料 177万1780円

原告は、平成25年分決算書「支払手数料」欄に715万8050円と記載し、当該金額を平成25年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成25年分の支払手数料の金額は、平成25年分決算書「支払手数料」欄に記載された金額715万8050円から、次のaを減算し、b及びcをそれぞれ加算した金額である。

a 株式会社Hに対して支払った支払手数料 630万円

上記金額は、原告が株式会社Hに対して平成25年中に支払ったとする金額であるが、本件調査の結果、原告は、株式会社H名義の預金口座へ平成25年中に上記金額を振り込んでいたものの、株式会社Hが本件医院に関する業務を行っていたとは認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 丙に対して支払った支払手数料 88万円

上記金額は、原告が丙に対し、丙が本件医院に係る経理事務に従事した対価として平成25年中に支払った金額である。

c 本件金銭出納帳に記載した支払手数料 3万3730円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった支払手数料の合計金額である。

(ツ) 諸会費 92万7794円

上記金額は、平成25年分決算書「諸会費」欄に記載された金額88万5794円に、原告が平成25年分の消耗品費として提出した領収証のうち、同年3月2日にS(S)に対して支払った2000円及び同年6月14日にR総会に対して支払った4万円の合計4万2000円を加算した金額である。

(テ) 新聞図書費 34万9705円

上記金額は、平成25年分決算書「新聞図書費」欄に記載された金額28万5650円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった新聞図書費の合計金額6万4055円を加算した金額である。

(ト) 雑費 10万9725円

上記金額は、平成25年分決算書「雑費」欄に記載された金額と同額である。

(ナ) 青色専従者給与 0円

原告は、平成25年分決算書「専従者給与」欄に、原告の妻に対して支払ったとして600万円を計上していたが、本件調査の結果、原告の妻が本件医院に係る業務に専従していたとは認められないことから、上記600万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

ウ 青色申告特別控除額 65万円

原告は、青色申告書を提出することにつき処分行政庁の承認を受けている個人であるところ、上記金額は、租税特別措置法25条の2第3項1号の規定により計算した金額であ

り、平成25年分決算書「青色申告特別控除額」欄に記載された金額と同額である。

(2) 雑所得の金額 6万0501円

上記金額は、平成25年分所得税等申告書第一表「雑」欄に記載された金額と同額である。

(3) 総所得金額 7884万7841円

上記金額は、上記(1)の事業所得の金額7878万7340円及び上記(2)の雑所得の金額6万0501円の合計金額である。

(4) 所得から差し引かれる金額(所得控除) 291万2670円

上記金額は、平成25年分所得税等申告書第一表「合計」欄に記載された金額と同額である。

(5) 課税される所得金額 7593万5000円

上記金額は、上記(3)の総所得金額7884万7841円から上記(4)の所得から差し引かれる金額291万2670円を控除した金額(ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

(6) 課税される所得金額に対する税額 2757万8000円

上記金額は、上記(5)の課税される所得金額7593万5000円に所得税法89条1項(平成25年法律第5号による改正前のもの)の規定を適用して算出した金額である。

(7) 復興特別所得税額 57万9138円

上記金額は、上記(6)の課税される所得金額に対する税額2757万8000円に、東日本大震災からの復興のための施設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条の規定を適用して計算した金額である。

(8) 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 1040万8862円

上記金額は、平成25年分所得税等申告書第一表「所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額」欄に記載された金額と同額である。

(9) 納付すべき税額 1774万8200円

上記金額は、上記(6)の課税される所得金額に対する税額2757万8000円と、上記(7)の復興特別所得税額57万9138円を合計した金額から、上記(8)の所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額1040万8862円を控除した金額(ただし、復興財源確保法24条2項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

2 更正処分の適法性

被告が主張する平成25年分の所得税等に係る課税される所得金額及び納付すべき税額は、上記1のとおりであるところ、これらの額はいずれも処分行政庁が平成30年5月14日付けで原告に対してした平成25年分の所得税等の更正処分における課税される所得金額並びに所得税及び復興特別所得税の申告納税額と同額であるから、同更正処分は適法である。

第3 平成26年分の所得税等

1 更正処分の根拠

(1) 事業所得の金額 7221万8807円

上記金額は、後記アの総収入金額1億8341万1013円から後記イの必要経費1億1054万2206円及び後記ウの青色申告特別控除額65万円をそれぞれ控除した金額である。

ア 総収入金額 1億8341万1013円

上記金額は、平成26年分所得税等申告書第一表「営業等」欄及び平成26年分決算書「売上（収入）金額」欄に記載された金額と同額である。

イ 必要経費 1億1054万2206円

必要経費は、次の（ア）～（ニ）の合計金額である。

（ア）売上原価 6061万0850円

上記金額は、平成26年分決算書「差引原価」欄に記載された金額6683万7448円から、次のa及びcをそれぞれ減算し、b及びdをそれぞれ加算した金額である。

a 平成26年1月27日に仕入れを行ったとして本件総勘定元帳（平成26年）に記載している金額 502万7468円

上記金額は、本件調査の結果、平成25年12月31日に仕入れを行っていたにもかかわらず、本件総勘定元帳（平成25年）の勘定科目が仕入高の頁と本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が仕入高の頁に重複して計上されていたものであり、平成25年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入されていた金額である。

b 株式会社Nからの仕入れに係る金額 455万0916円

上記金額は、本件調査の結果、平成26年12月に株式会社Nから仕入れを行っていたにもかかわらず、誤って本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が仕入高の頁に記載されていたものであり、平成26年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入されていなかった金額である。

c 平成26年中に仕入れを行ったとして本件総勘定元帳（平成26年）に記載している金額 642万9506円

上記金額は、平成26年中に別表14のとおり仕入れを行ったとして、本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が仕入高の頁に記載があるが、うち同別表順号1、2及び5の各支出については、具体的な内容が明らかにされない上、原始記録等の保存もなく支払があった事実が明らかでない金額である。

d 本件金銭出納帳に記載した売上原価 67万9460円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった売上原価の合計金額である。

（イ）租税公課 5万7500円

上記金額は、平成26年分決算書「租税公課」欄に記載された金額と同額である。

（ウ）荷造運賃 1万0550円

上記金額は、平成26年分決算書「荷造運賃」欄に記載された金額と同額である。

（エ）水道光熱費 9039円

上記金額は、平成26年分決算書「水道光熱費」欄に記載された金額と同額である。

（オ）旅費交通費 223万0221円

上記金額は、平成26年分決算書「旅費交通費」欄に記載された金額220万9461円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった旅費交通費の合計金額2万0760円を加算した金額である。

（カ）通信費 49万9312円

上記金額は、平成26年分決算書「通信費」欄に記載された金額44万2463円に、

本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった通信費の合計金額5万6849円を加算した金額である。

(キ) 広告宣伝費 137万4716円

原告は、平成26年分決算書「広告宣伝費」欄に1027万8716円と記載し、当該金額を平成26年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していたが、本件調査の結果、本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が広告宣伝費の頁に記載された広告宣伝費の合計金額1027万8716円のうち、株式会社Hに対して支払ったとする金額890万4000円については、原告が株式会社H名義の預金口座に振り込んでいたものの、株式会社Hが本件医院に関する業務を行っていたとは認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成26年分の広告宣伝費の金額は、平成26年分決算書「広告宣伝費」欄に記載された金額1027万8716円から、890万4000円を減算した137万4716円である。

(ク) 接待交際費 0円

原告は、平成26年分決算書「接待交際費」欄に1061万2103円と記載し、当該金額を平成26年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していたが、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成26年分の接待交際費の金額は、平成26年分決算書の「接待交際費」欄に記載された金額1061万2103円から、次のa～cをそれぞれ減算した金額である。

a 本件総勘定元帳（平成26年）の接待交際費に加算した金額 200万円

原告は、総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が交際費の頁に記載している接待交際費の合計額861万2103円に、200万円を加算した金額である1061万2103円を、平成26年分決算書「接待交際費」欄に記載して申告している。

しかし、本件調査の結果、加算した200万円に係る接待交際費の支払を証する書類はなく、その支払があった事実が認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 本件総勘定元帳（平成26年）に現金で支払ったものとして記載している接待交際費 798万1953円

原告は、平成26年分の接待交際費のうち、現金で支払ったものとして合計798万1953円を本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が交際費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳の当該頁には、各月に支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各支払の日付、相手先、支払場所、支払金額等の具体的な内容が明らかにされておらず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出であった事実が認められない。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、平成26年分の接待交際費に係るものとして別表15記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は286万8721円であり、本件総勘定元帳（平成26年）の当該頁に記載された接待交際費のうち、現金で支払ったものとして記載している金額の合計798万1953円との差額511万3232円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができな

い。

また、原告は、平成26年分の接待交際費に係るものとして別表15の合計金額286万8721円の領収書等を提出したが、接待の相手方やその内容等、経費該当性に係る具体的な事実が明らかでなく、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

c 本件総勘定元帳（平成26年）に〇銀行の普通預金口座から支払ったとして記載している接待交際費 63万0150円

原告は、平成26年分の接待交際費のうち、原告名義の預金口座（〇）から支払ったものとして、別表16の合計63万0150円を本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が交際費の頁に記載している。しかし、接待の相手方やその内容等、経費該当性に係る具体的な事実が明らかでなく、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

(ケ) 損害保険料 51万0220円

原告は、本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が保険料の頁に記載している51万0220円に、150万円を加算した金額である201万0220円を、平成26年分決算書「損害保険料」欄に記載して申告している。しかし、本件調査の結果、加算した150万円に係る損害保険料の支払を証する書類はなく、その支払があった事実は認められないことから、平成26年分の損害保険料の金額は、平成26年分決算書「損害保険料」欄に記載された金額201万0220円から、150万円を減算した金額51万0220円である。

(コ) 修繕費 62万8324円

上記金額は、平成26年分決算書「修繕費」欄に記載された金額と同額である。

(サ) 消耗品費 195万5907円

原告は、平成26年分決算書「消耗品費」欄に1111万5691円と記載し、当該金額を平成26年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成26年分の消耗品費の金額は、平成26年分決算書「消耗品費」欄に記載された金額1111万5691円から、次のa及びbをそれぞれ減算し、cを加算した金額である。

a 本件総勘定元帳（平成26年）の消耗品費の金額に加算して申告した金額 290万3000円

原告は、本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している消耗品費の合計金額821万2691円に、290万3000円を加算した金額1111万5691円を、平成26年分決算書「消耗品費」欄に記載して申告している。

しかし、本件調査の結果、加算した290万3000円に係る消耗品費の支払を証する書類はなく、その支払があった事実が認められないことから、上記290万3000円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 本件総勘定元帳（平成26年）に現金で支払ったものとして記載されている消耗

品費 652万8401円

原告は、平成26年分の消耗品費のうち、現金で支払ったものとして合計652万8401円を本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成26年）の当該頁には、月数回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、消耗品費に係るものとして別表17及び別表18記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は633万4212円であり、本件総勘定元帳（平成26年）に記載された消耗品費のうち現金で支払ったものとして記載されている金額の合計652万8401円との差額19万4189円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

また、原告は、平成26年分の消耗品費に係るものとして別表17及び別表18記載の領収書等を提出したが、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、当該領収書等に記載された金額の合計633万4212円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

c 本件金銭出納帳に記載した消耗品費 27万1617円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった消耗品費の合計金額のうち、科目欄に「消耗品費」と記載しているものの合計である。

(シ) 減価償却費 190万5834円

原告は、平成26年分決算書「減価償却費」欄に513万2430円と記載しており、このうち、322万6596円は、平成24年1月に取得したフェラーリ1台及びBMW1台並びに平成22年5月に取得したアルファロメオ1台の各車両に係るものである。

しかし、本件調査の結果、原告が上記各車両を本件医院の業務の用に供していることが認められず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記各車両に係る減価償却費は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成26年分の減価償却費の金額は、平成26年分決算書「減価償却費」欄に記載された金額513万2430円から、322万6596円を減算した金額190万5834円である。

(ス) 福利厚生費 90万3041円

原告は、平成26年分決算書「福利厚生費」欄に946万2888円と記載し、当該金額を平成26年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～dの各事実が認められたことから、平成26年分の福利厚生費の金額は、平成26年分決算書「福利厚生費」欄に記載された金額946万2888円から、次のa～cをそれぞれ減算し、dを加算した金額である。

a 本件総勘定元帳（平成26年）の福利厚生費の金額に加算して申告した金額 130万円

原告は、本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載して

いる福利厚生費の合計金額816万2888円に、130万円を加算した金額946万2888円を、平成26年分決算書「福利厚生費」欄に記載して申告している。

しかし、本件調査の結果、加算した130万円に係る福利厚生費の支払を証する書類はなく、その支払があった事実が認められないことから、上記130万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- b 本件総勘定元帳（平成26年）に現金で支払ったものとして記載されている福利厚生費 798万0548円

原告は、平成26年分の福利厚生費のうち、現金で支払ったものとして合計798万0548円を本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成26年）の当該頁には、月2回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、福利厚生費に係るものとして別表19記載の領収書等を提出した。当該領収書等に記載された金額の合計は796万6519円であり、本件総勘定元帳（平成26年）に記載された福利厚生費の合計798万0548円との差額1万4029円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

また、原告は、平成26年分の福利厚生費に係るものとして、別表19記載の領収書等を提出したが、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、別表19の合計金額796万6519円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- c 本件総勘定元帳（平成26年）に〇銀行の普通預金口座から支払ったとして記載している福利厚生費 18万2340円

原告は、平成26年分の福利厚生費のうち、原告名義の預金口座（〇）から支払ったものとして、合計18万2340円を本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- d 本件金銭出納帳に記載した福利厚生費 90万3041円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった福利厚生費の合計金額である。

- (セ) 給料賃金 2357万8684円

原告は、平成26年分決算書「給料賃金」欄に2952万8684円と記載して申告していた。しかし、本件調査の結果、次のa及びbの各事実が認められたことから、平成26年分の給料賃金の金額は、平成26年分決算書「給料賃金」欄に記載された金額2952万8684円から、次のaを減算し、bを加算した金額である。

- a 丙の妻に対する給料賃金 600万円

原告は、丙の妻に対して平成26年中に600万円を支払ったとしている。

しかし、本件調査の結果、丙は、丙の妻名義の預金口座へ平成26年中に合計600万円を振り込んでいたものの、丙の妻が本件医院の業務に従事していた事実は

認められず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 賞与の金額 5万円

上記金額は、実際に支給した事実が認められるが、平成26年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入されていなかった金額である。

(ソ) 地代家賃 727万3525円

上記金額は、平成26年分決算書「地代家賃」欄に記載された金額と同額である。

(タ) 検査料 10万9689円

上記金額は、平成26年分決算書「検査料」欄に記載された金額と同額である。

(チ) 燃料費 31万5228円

上記金額は、平成26年分決算書「燃料費」欄に記載された金額と同額である。

(ツ) 支払手数料 536万3838円

原告は、平成26年分決算書「支払手数料」欄に573万8018円と記載し、当該金額を平成26年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成26年分の支払手数料の金額は、平成26年分決算書「支払手数料」欄に記載された金額573万8018円から、次のaを減算し、b及びcをそれぞれ加算した金額である。

a 本件総勘定元帳（平成26年）の支払手数料に加算した金額 400万円

原告は、総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が支払手数料の頁に記載している支払手数料の合計額173万8018円に、400万円を加算した金額である573万8018円を、平成26年分決算書「支払手数料」欄に記載して申告している。

しかし、本件調査の結果、加算した400万円に係る支払手数料の支払を証する書類はなく、その支払があった事実が認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 丙に対して支払った支払手数料 360万円

上記金額は、原告が丙に対し、丙が本件医院に係る経理事務に従事した対価として平成26年中に支払った金額である。

c 本件金銭出納帳に記載した支払手数料 2万5820円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった支払手数料の合計金額である。

(テ) 諸会費 276万0639円

上記金額は、平成26年分決算書「諸会費」欄に記載された金額268万5639円に、原告が同年3月1日にS（S）に支払った2000円、同年5月30日にR総会に対して支払った4万円、同年6月18日にVに対して支払った3000円及び同年10月25日にRに対して支払った3万円の合計7万5000円を加算した金額である。

(ト) 新聞図書費 41万8638円

上記金額は、平成26年分決算書「新聞図書費」欄に記載された金額31万5220円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった新聞図書費の合計金額10万3418円を加算した金額である。

(ナ) 雑費 2万6451円

原告は、本件総勘定元帳（平成26年）の勘定科目が雑費の頁に記載されている雑費の合計金額2万6451円に、10万円を加算した金額である12万6451円を、平成26年分決算書「雑費」欄に記載して申告している。

しかし、本件調査の結果、加算した10万円に係る雑費の支払を証する書類はなく、その支払があった事実が認められないことから、上記10万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

(ニ) 青色専従者給与 0円

原告は、平成26年分決算書「専従者給与」欄に、原告の妻に対して支払ったとして648万円を計上していたが、本件調査の結果、原告の妻が本件医院に係る業務に専従していたとは認められないことから、上記648万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

ウ 青色申告特別控除額 65万円

原告は、青色申告書を提出することにつき処分行政庁の承認を受けている個人であるところ、上記金額は、租税特別措置法25条の2第3項1号の規定により計算した金額であり、平成26年分決算書「青色申告特別控除額」欄に記載された金額と同額である。

(2) 雑所得の金額 5万5839円

上記金額は、平成26年分所得税等申告書第一表「雑」欄に記載された金額と同額である。

(3) 総所得金額 7227万4646円

上記金額は、上記(1)の事業所得の金額7221万8807円及び上記(2)の雑所得の金額5万5839円の合計金額である。

(4) 所得から差し引かれる金額（所得控除） 304万2250円

上記金額は、平成26年分所得税等申告書第一表「合計」欄に記載された金額と同額である。

(5) 課税される所得金額 6923万2000円

上記金額は、上記(3)の総所得金額7227万4646円から上記(4)の所得から差し引かれる金額304万2250円を控除した金額（ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(6) 課税される所得金額に対する税額 2489万6800円

上記金額は、上記(5)の課税される所得金額6923万2000円に所得税法89条1項（平成25年法律第5号による改正前のもの）の規定を適用して算出した金額である。

(7) 復興特別所得税額 52万2832円

上記金額は、上記(6)の課税される所得金額に対する税額2489万6800円に、復興財源確保法13条の規定を適用して計算した金額である。

(8) 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 1035万4762円

上記金額は、平成26年分所得税等申告書第一表「所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額」欄に記載された金額と同額である。

(9) 納付すべき税額 1506万4800円

上記金額は、上記(6)の課税される所得金額に対する税額2489万6800円と、上記(7)の復興特別所得税額52万2832円を合計した金額から、上記(8)の所得税及

び復興特別所得税の源泉徴収税額1035万4762円を控除した金額（ただし、復興財源確保法24条2項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

2 更正処分の適法性

被告が主張する平成26年分の所得税等に係る課税される所得金額及び納付すべき税額は、上記1のとおりであるところ、これらの額はいずれも処分行政庁が平成30年5月14日付けで原告に対してした平成26年分の所得税等の更正処分における課税される所得金額並びに所得税及び復興特別所得税の申告納税額と同額であるから、同更正処分は適法である。

第4 平成27年分の所得税等

1 更正処分の根拠

(1) 事業所得の金額 5230万9424円

上記金額は、後記アの総収入金額1億5987万5258円から後記イの必要経費1億0691万5834円及び後記ウの青色申告特別控除額65万円をそれぞれ控除した金額である。

ア 総収入金額 1億5987万5258円

上記金額は、平成27年分所得税等申告書第一表「営業等」欄及び平成27年分決算書「売上（収入）金額」欄に記載された金額と同額である。

イ 必要経費 1億0691万5834円

必要経費は、次の（ア）～（ニ）の合計金額である。

（ア）売上原価 5594万0421円

上記金額は、平成27年分決算書「差引原価」欄に記載された金額5548万0104円から、次のaを減算し、b及びcをそれぞれ加算した金額である。

a 株式会社Nからの仕入れに係る金額 455万0916円

上記金額は、本件調査の結果、平成26年12月に株式会社Nから仕入れを行っていたにもかかわらず、誤って本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が仕入高の頁に平成27年1月26日に仕入れたとして記載されていたものであり、平成26年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することとなる金額である。

b 株式会社Nからの仕入れに係る金額 450万5952円

上記金額は、本件調査の結果、平成27年12月に株式会社Nから仕入れを行っているにもかかわらず、誤って本件総勘定元帳（平成28年）の勘定科目が仕入高の頁に記載されていたものであり、平成27年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入されていなかった金額である。

c 本件金銭出納帳に記載した売上原価 50万5281円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった売上原価の合計金額である。

（イ）租税公課 11万1000円

上記金額は、平成27年分決算書「租税公課」欄に記載された金額と同額である。

（ウ）荷造運賃 1万2150円

上記金額は、平成27年分決算書「荷造運賃」欄に記載された金額と同額である。

（エ）水道光熱費 9137円

上記金額は、平成27年分決算書「水道光熱費」欄に記載された金額と同額である。

- (オ) 旅費交通費 197万4187円
上記金額は、平成27年分決算書「旅費交通費」欄に記載された金額195万0407円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった旅費交通費の合計金額2万3780円を加算した金額である。
- (カ) 通信費 56万2979円
上記金額は、平成27年分決算書「通信費」欄に記載された金額50万1602円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった通信費の合計金額6万1377円を加算した金額である。
- (キ) 広告宣伝費 138万8988円
原告は、平成27年分決算書「広告宣伝費」欄に538万4776円と記載し、当該金額を平成27年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していたが、本件調査の結果、次のa及びbの各事実が認められたことから、平成27年分の広告宣伝費の金額は、平成27年分決算書の広告宣伝費欄の538万4776円から、次のaを減算し、bを加算した金額である。
- a 本件総勘定元帳（平成27年）に記載がなく、その支払事実が確認できない広告宣伝費 400万円
原告は、本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が広告宣伝費の頁に記載している広告宣伝費の合計金額138万4776円に、400万円を加算した金額である538万4776円を、平成27年分決算書「広告宣伝費」欄に記載して申告している。
しかし、本件調査の結果、加算した400万円に係る広告宣伝費の支払を証する書類はなく、その支払があった事実が認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。
- b 本件金銭出納帳（平成27年）に記載されている広告宣伝費 4212円
原告は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった広告宣伝費の金額である。
- (ク) 接待交際費 0円
原告は、平成27年分決算書「接待交際費」欄に873万5809円と記載し、当該金額を平成27年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。
しかし、本件調査の結果、本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が接待交際費の頁には、各月に支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各支払の日付、相手先、支払場所、支払金額等の具体的な内容が明らかにされておらず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出であった事実が認められない。
この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、平成27年分の接待交際費に係るものとして別表21記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は513万5179円であり、本件総勘定元帳（平成27年）の当該頁に記載された接待交際費の合計873万5809円との差額360万0630円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。
また、原告は、平成27年分の接待交際費に係るものとして別表21記載の合計金額

513万5179円の領収書等を提出したが、接待の相手方やその内容等、経費該当性に係る具体的な事実が明らかでなく、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成27年分の接待交際費の金額は、平成27年分決算書「接待交際費」欄に記載された金額873万5809円から、360万0630円と513万5179円をそれぞれ減算した金額0円である。

(ケ) 損害保険料 55万3380円

原告は、本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が保険料の頁に記載している損害保険料の合計金額55万3380円に、100万円を加算した金額である155万3380円を、平成27年分決算書「損害保険料」欄に記載して申告している。しかし、本件調査の結果、加算した100万円に係る損害保険料の支払を証する書類はなく、その支払があった事実は認められないことから、平成27年分の損害保険料の金額は、平成27年分決算書「損害保険料」欄に記載された金額155万3380円から、100万円を減算した金額55万3380円である。

(コ) 修繕費 52万7650円

上記金額は、平成27年分決算書「修繕費」欄に記載された金額と同額である。

(サ) 消耗品費 258万2196円

原告は、平成27年分決算書「消耗品費」欄に102万2897円と記載し、当該金額を平成27年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成27年分の消耗品費の金額は、平成27年分決算書「消耗品費」欄に記載された金額102万2897円から、次のa及びbをそれぞれ減算し、cを加算した金額である。

a 本件総勘定元帳（平成27年）に現金で支払ったものとして記載されている消耗品費 806万5457円

原告は、平成27年分の消耗品費のうち、現金で支払ったものとして合計806万5457円を本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成27年）の当該頁には、月1回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、消耗品費に係るものとして別表22及び別表23記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は805万9168円であり、本件総勘定元帳（平成27年）の当該頁に現金で支払ったものとして記載されている消耗品費の金額の合計806万円5457円との差額6289円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

また、原告は、平成27年分の消耗品費に係るものとして別表22及び別表23記載の領収書等を提出したが、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、当該領収書等に記載された金額の合計805万9168円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に

算入することができない。

- b 本件総勘定元帳（平成27年）に〇銀行の普通預金口座から支払ったとして記載している消耗品費 14万8447円

原告は、平成27年分の消耗品費のうち、原告名義の預金口座（〇）から支払ったものとして、合計215万7440円を本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、そのうち別表24記載の合計14万8447円については、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- c 本件金銭出納帳に記載した消耗品費 57万3203円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった消耗品費の合計金額のうち、科目欄に「消耗品費」と記載しているものの合計である。

- (シ) 減価償却費 167万8010円

原告は、平成27年分決算書「減価償却費」欄に490万0433円と記載しており、このうち、322万2423円は、平成24年1月に取得したフェラーリ1台及びBMW1台並びに平成22年5月に取得したアルファロメオ1台の各車両に係るものである。

しかし、本件調査の結果、原告が上記各車両を本件医院の業務の用に供していることが認められず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記各車両に係る減価償却費は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成27年分の減価償却費の金額は、平成27年分決算書「減価償却費」欄に記載された金額490万0433円から、322万2423円を減算した金額167万8010円である。

- (ス) 福利厚生費 94万3694円

原告は、平成27年分決算書「福利厚生費」欄に609万0908円と記載し、当該金額を平成27年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa及びbの各事実が認められたことから、平成27年分の福利厚生費の金額は、平成27年分決算書「福利厚生費」欄に記載された金額609万0908円から、次のaを減算し、bを加算した金額である。

- a 本件総勘定元帳（平成27年）に記載されている福利厚生費

609万0908円

原告は、平成27年分の福利厚生費として、合計609万0908円を本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成27年）の当該頁には、月1回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、福利厚生費に係るものとして別表25記載の領収書等を提出した。当該領収書等に記載された金額の合計は665万7910円であり、本件総勘定元帳（平成27年）に記載された福利厚生費の

合計金額609万0908円を上回るものである。

しかし、本件調査の結果、別表25記載の領収書等に係る支出は、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行所の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 本件金銭出納帳に記載した福利厚生費 94万3694円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった福利厚生費の合計金額である。

(セ) 給料賃金 2364万3386円

原告は、平成27年分決算書「給料賃金」欄に2964万3386円と記載して申告しており、このうち600万円は、丙の妻に対して平成27年中に支払ったとする金額である。

しかし、本件調査の結果、原告は、丙の妻名義の預金口座に600万円を振り込んでいたものの、丙の妻が本件医院の業務に従事していた事実は認められず、業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記600万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成27年分の給料賃金の金額は、平成27年分決算書「給料賃金」欄に記載された金額2964万3386円から、上記600万円を減算した金額2364万3386円である。

(ソ) 地代家賃 896万8507円

上記金額は、平成27年分決算書「地代家賃」欄に記載された金額と同額である。

(タ) 検査料 11万2403円

上記金額は、平成27年分決算書「検査料」欄に記載された金額と同額である。

(チ) 燃料費 32万3522円

上記金額は、平成27年分決算書「燃料費」欄に記載された金額と同額である。

(ツ) 支払手数料 352万5573円

原告は、平成27年分決算書「支払手数料」欄に516万8008円と記載し、当該金額を平成27年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～dの各事実が認められたことから、平成27年分の支払手数料の金額は、平成27年分決算書「支払手数料」欄に記載された金額516万8008円から、次のbを減算し、a、c及びdをそれぞれ加算した金額である。

a 平成27年分決算書と本件総勘定元帳（平成27年）における各支払手数料の額の差額 400万円

上記金額は、平成27年分決算書「支払手数料」欄に記載された金額516万8008円と本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が支払手数料の頁に記載された支払手数料の合計額916万8008円の差額である。

b 株式会社Hに対して支払った支払手数料 907万2000円

上記金額は、原告が株式会社Hに対して平成27年中に支払ったとする金額であるが、本件調査の結果、原告は、株式会社H名義の預金口座へ平成27年中に上記金額を振り込んでいたものの、株式会社Hが本件医院に関する業務を行っていたとは認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入

することができない。

c 丙に対して支払った支払手数料 336万円

上記金額は、原告が丙に対し、丙が本件医院に係る経理事務に従事した対価として平成27年中に支払った金額である。

d 本件金銭出納帳に記載した支払手数料 6万9565円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった支払手数料の合計金額である。

(テ) 諸会費 360万6392円

上記金額は、平成27年分決算書「諸会費」欄に記載された金額353万4132円に、原告が同年2月21日にWに支払った1万円、同年3月14日にS(S)に支払った2000円、同年5月29日にR総会に支払った4万円及び同年6月8日にR大阪地方会に対して支払った2万0260円の合計7万2260円を加算した金額である。

(ト) 新聞図書費 43万0659円

上記金額は、平成27年分決算書「新聞図書費」欄に記載された金額36万6982円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった新聞図書費の合計金額6万3677円を加算した金額である。

(ナ) 雑費 2万1600円

原告は、本件総勘定元帳（平成27年）の勘定科目が雑費の頁に記載されている雑費の合計金額2万1600円に、7万9655円を加算した金額である10万1255円を、平成27年分決算書「雑費」欄に記載して申告している。

しかし、本件調査の結果、加算した7万9655円に係る雑費の支払を証する書類はなく、その支払があった事実が認められないことから、平成27年分の雑費の合計は、上記10万1225円から、7万9655円を減算した金額2万1600円である。

(ニ) 青色専従者給与 0円

原告は、平成27年分決算書「専従者給与」欄に、原告の妻に対して支払ったとして648万円を計上していたが、本件調査の結果、原告の妻が本件医院に係る業務に専従していたとは認められないことから、上記648万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

ウ 青色申告特別控除額 65万円

原告は、青色申告書を提出することにつき処分行政庁の承認を受けている個人であるところ、上記金額は、租税特別措置法25条の2第3項1号の規定により計算した金額であり、平成27年分決算書「青色申告特別控除額」欄に記載された金額と同額である。

(2) 雑所得の金額 5万7283円

上記金額は、平成27年分所得税等申告書第一表「雑」欄に記載された金額と同額である。

(3) 総所得金額 5236万6707円

上記金額は、上記(1)の事業所得の金額5230万9424円及び上記(2)の雑所得の金額5万7283円の合計金額である。

(4) 所得から差し引かれる金額（所得控除） 294万5760円

上記金額は、平成27年分所得税等申告書第一表「合計」欄に記載された金額と同額である。

る。

(5) 課税される所得金額 4942万円

上記金額は、上記(3)の総所得金額5236万6707円から上記(4)の所得から差し引かれる金額294万5760円を控除した金額(ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

(6) 課税される所得金額に対する税額 1744万3000円

上記金額は、上記(5)の課税される所得金額4942万円に所得税法89条1項の規定を適用して算出した金額である。

(7) 復興特別所得税額 36万6303円

上記金額は、上記(6)の課税される所得金額に対する税額1744万3000円に、復興財源確保法13条の規定を適用して計算した金額である。

(8) 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 910万4007円

上記金額は、平成27年分所得税等申告書第一表「所得税及び復興特別税の源泉徴収税額」欄に記載された金額と同額である。

(9) 納付すべき税額 870万5200円

上記金額は、上記(6)の課税される所得金額に対する税額1744万3000円と、上記(7)の復興特別所得税額36万6303円を合計した金額から、上記(8)の所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額910万4007円を控除した金額(ただし、復興財源確保法24条2項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

2 更正処分の適法性

被告が主張する平成27年分の所得税等に係る課税される所得金額及び納付すべき税額は、上記1のとおりであるところ、これらの額はいずれも処分行政庁が平成30年5月14日付けで原告に対してした平成27年分の所得税等の更正処分における課税される所得金額並びに所得税及び復興特別所得税の申告納税額と同額であるから、同更正処分は適法である。

第5 平成28年分の所得税等

1 更正処分の根拠

(1) 事業所得の金額 4245万3544円

上記金額は、後記アの総収入金額1億3473万1109円から後記イの必要経費9162万7565円及び後記ウの青色申告特別控除額65万円をそれぞれ控除した金額である。

ア 総収入金額 1億3473万1109円

上記金額は、平成28年分所得税等申告書第一表「営業等」欄及び平成28年分決算書「売上(収入)金額」欄に記載された金額と同額である。

イ 必要経費 9162万7565円

必要経費は、次の(ア)～(ニ)の合計金額である。

(ア) 売上原価 4720万5669円

上記金額は、平成28年分決算書「差引原価」欄に記載された金額4817万5104円から、次のaを減算し、b及びcをそれぞれ加算した金額である。

a 株式会社Nからの仕入れに係る金額 450万5952円

上記金額は、本件調査の結果、平成27年12月に株式会社Nから仕入れを行っているにもかかわらず、誤って本件総勘定元帳(平成28年)の勘定科目が仕入高

の頁に平成28年1月26日に仕入れたとして記載されていたものであり、平成27年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することとなる金額である。

b 株式会社Nからの仕入れに係る金額 311万0555円

上記金額は、本件調査の結果、平成28年12月に株式会社Nから仕入を行っているにもかかわらず、本件総勘定元帳（平成28年）の勘定科目が仕入高の頁に記載がなく、平成28年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入されていなかった金額である。

c 本件金銭出納帳に記載した売上原価 42万5962円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった売上原価の合計金額である。

(イ) 租税公課 15万5000円

上記金額は、平成28年分決算書「租税公課」欄に記載された金額と同額である。

(ウ) 荷造運賃 1万8640円

上記金額は、平成28年分決算書「荷造運賃」欄に記載された金額と同額である。

(エ) 水道光熱費 8940円

上記金額は、平成28年分決算書「水道光熱費」欄に記載された金額と同額である。

(オ) 旅費交通費 34万9040円

上記金額は、平成28年分決算書「旅費交通費」欄に記載された金額33万3540円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった旅費交通費の合計金額1万5500円を加算した金額である。

(カ) 通信費 52万2630円

上記金額は、平成28年分決算書「通信費」欄に記載された金額47万1632円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった通信費の合計金額5万0998円を加算した金額である。

(キ) 広告宣伝費 113万8428円

上記金額は、平成28年分決算書「広告宣伝費」欄に記載された金額と同額である。

(ク) 接待交際費 0円

原告は、平成28年分決算書「接待交際費」欄に30万7774円と記載し、当該金額を平成28年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、本件総勘定元帳（平成28年）の勘定科目が接待交際費の頁には、各月に支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各支払の日付、相手先、支払場所、支払金額等の具体的な内容が明らかにされておらず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出であった事実が認められない。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、平成28年分の接待交際費に係るものとして別表26及び別表27記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は224万0573円であり、本件総勘定元帳（平成28年）の当該頁に記載された接待交際費の合計30万7774円を上回るものである。しかし、接待の相手方やその内容等、経費該当性に係る具体的な事実が明らかでなく、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

- (ケ) 損害保険料 68万0760円
上記金額は、平成28年分決算書「損害保険料」欄に記載された金額と同額である。
- (コ) 修繕費 4万8600円
上記金額は、平成28年分決算書「修繕費」欄に記載された金額と同額である。
- (サ) 消耗品費 137万7894円
原告は、平成28年分決算書「消耗品費」欄に723万7142円と記載し、当該金額を平成28年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。
しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成28年分の消耗品費の金額は、平成28年分決算書「消耗品費」欄に記載された金額723万7142円から、次のa及びbをそれぞれ減算し、cを加算した金額である。
- a 本件総勘定元帳（平成28年）に現金で支払ったものとして記載されている消耗品費 622万1310円
原告は、平成28年分の消耗品費のうち、現金で支払ったものとして合計622万1310円を本件総勘定元帳（平成28年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成28年）の当該頁には、月1回、支払った金額を2区分に合計し、その区分ごとの合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。
この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、消耗品費に係るものとして別表28及び別表29記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は616万8300円であり、本件総勘定元帳（平成28年）の当該頁に現金で支払ったものとして記載されている消耗品費の金額の合計622万1310円との差額5万3010円は、その支払があった事実が認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。
また、原告は、平成28年分の接待交際費に係るものとして別表28及び別表29記載の領収書等を提出したが、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、当該領収書等に記載された金額の合計616万8300円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。
- b 本件総勘定元帳（平成28年）に〇銀行の普通預金口座から支払ったものとして記載している消耗品費 6万6000円
原告は、平成28年分の消耗品費のうち、原告名義の預金口座（〇）から支払ったものとして、合計101万5832円を本件総勘定元帳（平成28年）の勘定科目が消耗品費の頁に記載している。しかし、そのうち別表30記載の6万6000円については、本件調査の結果、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。
- c 本件金銭出納帳に記載した消耗品費 42万8062円
上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった消耗品費の合計金額のうち、科目欄に「消耗品費」と記載しているものの合計である。
- (シ) 減価償却費 163万3542円

原告は、平成28年分決算書「減価償却費」欄に433万9047円と記載しており、このうち、270万5505円は、平成28年4月に取得したフェラーリ1台及び平成24年1月に取得したBMW1台の各車両に係るものである。

しかし、本件調査の結果、原告が上記各車両を本件医院の業務の用に供していることが認められず、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記各車両に係る減価償却費は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

したがって、平成28年分の減価償却費の金額は、平成28年分決算書「減価償却費」欄に記載された金額433万9047円から、270万5505円を減算した金額163万3542円である。

(ス) 福利厚生費 84万6077円

原告は、平成28年分決算書「福利厚生費」欄に637万7645円と記載し、当該金額を平成28年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成28年分の福利厚生費の金額は、平成28年分決算書「福利厚生費」欄に記載された金額637万7645円から、次のa及びbをそれぞれ減算し、cを加算した金額である。

a 総勘定元帳（平成28年）に現金で支払ったものとして記載されている福利厚生費 611万4125円

原告は、平成28年分の福利厚生費のうち、現金で支払ったものとして合計611万4125円を本件総勘定元帳（平成28年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件総勘定元帳（平成28年）の当該頁には、月1回、支払った金額の合計が記載されているにとどまり、各取引の具体的な支払年月日、支払金額等が個別に記載されていなかった。

この点に関し、原告は、本件調査担当職員に対し、平成28年分の福利厚生費に係るものとして別表31記載の領収書等を提出したが、当該領収書等に記載された金額の合計は615万3624円であり、本件総勘定元帳（平成28年）に記載された福利厚生費の合計金額611万4125円を上回るものである。

しかし、本件調査の結果、別表31記載の領収書等に係る支出は、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 本件総勘定元帳（平成28年）に〇銀行の普通預金口座から支払ったとして記載している接待交際費 26万3520円

原告は、平成28年分の接待交際費のうち、原告名義の預金口座（〇）から支払ったものとして、合計26万3520円を本件総勘定元帳（平成28年）の勘定科目が福利厚生費の頁に記載している。しかし、本件調査の結果、上記金額は、本件医院の業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

c 本件金銭出納帳に記載した福利厚生費 84万6077円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった福利厚生費の合計金額である。

(セ) 給料賃金 2440万1339円

原告は、平成28年分決算書「給料賃金」欄に3190万1339円と記載している。しかし、本件調査の結果、次のa及びbの各事実が認められたことから、平成28年分の給料賃金の金額は、平成28年分決算書「給料賃金」欄に記載された金額3190万1339円から、次のa及びbをそれぞれ減算した金額である。

a 丙の妻に対して支払った給料賃金 350万円

上記金額は、原告が丙の妻に対して平成28年中に支払ったとする給料の金額である。しかし、本件調査の結果、原告は、丙の妻名義の預金口座へ平成28年中に合計350万円を振り込んでいたものの、丙の妻が本件医院の業務に従事していた事実は認められず、業務との直接の関連性及び業務遂行上の必要性がある支出とは認められないことから、上記350万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 原告が原告名義の預金口座に振り込んだ給料賃金 400万円

上記金額は、平成28年9月29日、原告が原告名義の預金口座(P)から、原告名義の預金口座(O)に400万円を振り込んでいるものであり、給料賃金として支払った事実は認められない。

(ソ) 地代家賃 813万0453円

上記金額は、平成28年分決算書「地代家賃」欄に記載された金額と同額である。

(タ) 検査料 8万2470円

上記金額は、平成28年分決算書「検査料」欄に記載された金額と同額である。

(チ) 燃料費 30万9850円

上記金額は、平成28年分決算書「燃料費」欄に記載された金額と同額である。

(ツ) 支払手数料 139万9301円

原告は、平成28年分決算書「支払手数料」欄に541万9000円と記載し、当該金額を平成28年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

しかし、本件調査の結果、次のa～cの各事実が認められたことから、平成28年分の支払手数料の金額は、平成28年分決算書「支払手数料」欄に記載された金額541万9000円から、次のaを減算し、b及びcをそれぞれ加算した金額である。

a 株式会社Hに対して支払った支払手数料 529万2000円

上記金額は、原告が株式会社Hに対して平成28年中に支払ったとする金額であるが、本件調査の結果、原告は、株式会社H名義の預金口座へ平成28年中に合計529万2000円を振り込んでいたものの、株式会社Hが本件医院に関する業務を行っていたとは認められないことから、上記金額は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。

b 丙に対して支払った支払手数料 120万円

上記金額は、原告が丙に対し、丙が本件医院に係る経理事務に従事した対価として平成28年中に支払った金額である。

c 本件金銭出納帳に記載した支払手数料 7万2301円

上記金額は、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった支払手数料の合計金額である。

- (テ) 諸会費 295万0652円
 上記金額は、平成28年分決算書「諸会費」欄に記載された金額290万9722円に、原告が同年2月13日にS(S)に支払った2000円、同年10月22日に第67回●●大会に支払った3万円及び同年12月1日にRに対して支払った8930円の合計4万0930円を加算した金額である。
- (ト) 新聞図書費 34万9272円
 上記金額は、平成28年分決算書「新聞図書費」欄に記載された金額29万8542円に、本件金銭出納帳に個別の取引に係る記載があった新聞図書費の合計金額9798円及び原告が同年9月21日に株式会社Xに支払った4万0932円を加算した金額である。
- (ナ) 雑費 1万9008円
 上記金額は、平成28年分決算書「雑費」欄に記載された金額と同額である。
- (ニ) 青色専従者給与 0円
 原告は、平成28年分決算書「専従者給与」欄に、原告の妻に対して支払ったとして648万円を計上していたが、本件調査の結果、原告の妻が本件医院に係る業務に専従していたとは認められないことから、上記648万円は、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができない。
- ウ 青色申告特別控除額 65万円
 原告は、青色申告書を提出することにつき処分行政庁の承認を受けている個人であるところ、上記金額は、租税特別措置法25条の2第3項1号の規定により計算した金額であり、平成28年分決算書「青色申告特別控除額」欄に記載された金額と同額である。
- (2) 総所得金額 4245万3544円
 上記金額は、上記(1)の事業所得の金額4245万3544円と同額である。
- (3) 所得から差し引かれる金額(所得控除) 319万5760円
 上記金額は、平成28年分所得税等申告書第一表「合計」欄に記載された金額と同額である。
- (4) 課税される所得金額 3925万円7000円
 上記金額は、上記(2)の総所得金額4245万3544円から上記(3)の所得から差し引かれる金額319万5760円を控除した金額(ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。
- (5) 課税される所得金額に対する税額 1290万6800円
 上記金額は、上記(4)の課税される所得金額3925万7000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。
- (6) 復興特別所得税額 27万1042円
 上記金額は、上記(5)の課税される所得金額に対する税額1290万6800円に、復興財源確保法13条の規定を適用して計算した金額である。
- (7) 所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額 754万5494円
 上記金額は、平成28年分所得税等申告書第一表「所得税及び復興特別税の源泉徴収税額」欄に記載された金額と同額である。
- (8) 納付すべき税額 563万2300円

上記金額は、上記（４）の課税される所得金額に対する税額１２９０万６８００円と、上記（６）の復興特別所得税額２７万１０４２円を合計した金額から、上記（７）の所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額７５４万５４９４円を控除した金額（ただし、復興財源確保法２４条２項の規定により１００円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

２ 更正処分の適法性

被告が主張する平成２８年分の所得税等に係る課税される所得金額及び納付すべき税額は、上記１のとおりであるところ、これらの額はいずれも処分行政庁が平成３０年５月１４日付けで原告に対してした平成２８年分の所得税等の更正処分における課税される所得金額並びに所得税及び復興特別所得税の申告納税額と同額であるから、同更正処分は適法である。

第６ 本件各賦課決定処分の適法性

１ 過少申告加算税及び重加算税に係る法令の定め

（１）過少申告加算税

通則法６５条１項は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、その修正又は更正に基づき同法３５条２項の規定により納付すべき税額に１００分の１０の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨定める。

（２）重加算税

通則法６８条１項は、同法６５条１項（過少申告加算税）の規定に該当する場合において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に１００分の３５の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する旨規定する。

そして、通則法６８条１項の委任を受けた通則法施行令２８条１項は、通則法６８条１項（重加算税）に規定する隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額は、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額のうち当該事実のみに基づいて修正申告書の提出又は更正があったものとした場合におけるその申告又は更正に基づき通則法３５条２項（申告納税方式による国税等の納付）の規定により納付すべき税額とする旨定める。

２ 平成２４年分の所得税に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分は適法であること

（１）本件についてのあてはめ

ア 有限会社Ⅰに対して支払った宣伝広告費

前記第１の１（１）イ（キ）で述べたとおり、原告は、有限会社Ⅰ名義の預金口座に対して、平成２４年中に合計６００万円を振り込み、丙に対して当該金額を事業所得の計算上必要経費に算入するよう指示した上で、所得税の確定申告を行っていた。

しかし、原告は、本件調査において、本件調査担当職員に対し、有限会社Ⅰとの取引を証する書類を一切提示しなかった。

また、有限会社Ⅰの代表者であるＪは、原告と有限会社Ⅰの間には何ら取引関係はない旨供述しており（乙１５）、有限会社Ⅰは本件医院に係る業務を行っていないことが認められる。

イ 株式会社Hに対して支払った支払手数料

前記第1の1(1)イ(ツ)で述べたとおり、原告は、株式会社H名義の預金口座に対して平成24年中に合計600万円を振り込み、丙に対して当該金額を事業所得の金額の計算上必要経費に算入するよう指示した上で、所得税の確定申告を行っていた。

しかし、原告は、本件調査において、本件調査担当職員に対し、株式会社Hとの取引を証する書類を一切提示しなかった。

また、丙は、原告と株式会社Hの間には取引関係はない旨供述しており(乙1)、株式会社Hは本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

ウ 小括

以上のとおり、原告は、丙に対し、上記ア及びイの各支払について、何ら取引がなかったにもかかわらず、これを必要経費として計上した本件総勘定元帳(平成24年)を作成させ、これに基づいて平成24年分所得税申告書を作成し、奈良税務署長に提出したのであるから、このことは、通則法68条1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)に該当するというべきである。

したがって、平成24年分の所得税に係る更正処分により新たに納付すべき税額のうち、上記ア及びイの必要経費を過大に計上していた部分以外の事実に基づいて計算した納付すべき税額に対し過少申告加算税が課され、その余の納付すべき税額に対し、重加算税が課されることとなる。

(2) 過少申告加算税及び重加算税の計算の基礎となる税額

ア 新たに納付すべき税額 2124万2700円

上記金額は、前記第1の1(8)で述べた納付すべき税額1249万0200円から、平成24年分所得税申告書第一表「申告納税額」欄に記載された金額△875万2574円を減算し、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたものである。

イ 過少申告加算税の計算の基礎となる税額 1644万2700円

上記金額は、前記第1の1(3)で述べた総所得金額6510万8496円から、上記(1)アの宣伝広告費の減算に伴って増加する事業所得600万円及び上記(1)イの支払手数料の減算に伴って増加する事業所得600万円の合計1200万円を控除した残額5310万8496円について、通則法施行令28条1項に基づいて計算した税額である。

ウ 重加算税の計算の基礎となる税額 480万円

上記金額は、上記アから上記イを控除した金額である。

(3) 過少申告加算税の額 241万1000円

上記金額は、①上記(2)イの過少申告加算税の計算の基礎となる税額1644万2700円を基礎として、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1644万円に対し、通則法65条1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)の規定により100分の10の割合を乗じて計算した金額164万4000円と、②上記1644万2700円のうち期限内申告税額に相当する税額110万0730円を超える部分に相当する税額1534万1970円について、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1534万円に対し、通則法65条2項(平成28年法律第15号に

よる改正前のもの)の規定により100分の5を乗じて計算した金額76万7000円とを合計した金額である。

(4) 重加算税の額 168万円

上記金額は、上記(2)ウの重加算税の計算の基礎となる税額480万円を基礎として、通則法68条1項の規定により100分の35の割合を乗じた金額である。

(5) 過少申告加算税及び重加算税賦課決定処分の適法性

平成24年分の所得税に係る過少申告加算税及び重加算税の額は、それぞれ上記(3)及び(4)のとおりであるところ、これらの額は、いずれも処分行政庁が平成30年5月14日付けで原告に対してした平成24年分の所得税に係る加算税の賦課決定処分における過少申告加算税及び重加算税の額と同額であるから、同賦課決定処分は適法である。

3 平成25年分の所得税等に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分は適法であること

(1) 本件についてのあてはめ

ア 有限会社Iに対して支払った宣伝広告費

前記第2の1(1)イ(キ)aで述べたとおり、原告は、有限会社I名義の預金口座に対して、平成25年中に合計120万円を振り込み、丙に対して当該金額を事業所得の計算上必要経費に算入するよう指示した上で、所得税の確定申告を行っていた。

しかし、上記2(1)アで述べたとおり、原告と有限会社Iとの間には何ら取引関係はなく、有限会社Iは本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

イ 株式会社Hに対して支払った支払手数料

前記第2の1(1)イ(キ)b及び同(チ)aで述べたとおり、原告は、株式会社H名義の預金口座に対して平成25年中に広告宣伝費170万円及び支払手数料630万円の合計800万円を振り込み、丙に対して当該金額を事業所得の金額の計算上必要経費に算入するよう指示した上で、所得税等の確定申告を行っていた。

しかし、上記2(1)イで述べたとおり、原告と株式会社Hの間には取引関係はなく、株式会社Hは本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

ウ 丙の妻に対して支払った給料賃金

前記第2の1(1)イ(セ)で述べたとおり、原告は、丙の妻名義の預金口座に対して、平成25年中に合計500万円を振り込んでいる。

しかし、丙の供述によれば、原告と丙の妻の間には雇用関係はなく、丙の妻は本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

エ 小括

以上のとおり、原告は、丙に対し、上記ア～ウの各支払について、何ら取引がなかったにもかかわらず、これを必要経費として計上した本件総勘定元帳(平成25年)を作成させ、これに基づいて平成25年分所得税等申告書を作成し、奈良税務署長に提出したのであるから、このことは、通則法68条1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)に該当するというべきである。

したがって、平成25年分の所得税等に係る更正処分により新たに納付すべき税額のうち、上記ア～ウの必要経費を過大に計上していた部分以外の事実に基づいて計算した納付すべき税額に対し過少申告加算税が課され、その余の納付すべき税額に対し、重加算税が

課されることとなる。

(2) 過少申告加算税及び重加算税の計算の基礎となる税額

ア 新たに納付すべき税額 2707万1900円

上記金額は、前記第2の1(9)で述べた納付すべき税額1774万8200円から、平成25年分所得税等申告書第一表「所得税及び復興特別所得税の申告納税額」欄に記載された金額△932万3764円を減算し、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたものである。

イ 過少申告加算税の計算の基礎となる税額 2127万2600円

上記金額は、前記第2の1(3)で述べた総所得金額7884万7841円から、上記(1)アの宣伝広告費の減算に伴って増加する事業所得120万円、上記(1)イの広告宣伝費及び支払手数料の減算に伴って増加する事業所得800万円並びに上記(1)ウの給料賃金の減算に伴って増加する事業所得500万円の合計1420万円を控除した残額6464万7841円について、通則法施行令28条1項に基づいて計算した税額である。

ウ 重加算税の計算の基礎となる税額 579万9300円

上記金額は、上記アから上記イを控除した金額である。

(3) 過少申告加算税の額 313万6000円

上記金額は、①上記(2)イの過少申告加算税の計算の基礎となる税額2127万2600円を基礎として、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2127万円に対し、通則法65条1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)の規定により100分の10の割合を乗じて計算した金額212万7000円と、②上記2127万2600円のうち期限内申告税額に相当する税額108万5098円を超える部分に相当する税額2018万7502円について、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2018万円に対し、通則法65条2項(平成28年法律第15号による改正前のもの)の規定により100分の5を乗じて計算した金額100万9000円とを合計した金額である。

(4) 重加算税の額 202万6500円

上記金額は、上記(2)ウの重加算税の計算の基礎となる税額579万9300円を基礎として、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579万円に対し、通則法68条1項の規定により100分の35の割合を乗じた金額である。

(5) 過少申告加算税及び重加算税賦課決定処分の適法性

平成25年分の所得税等に係る過少申告加算税及び重加算税の額は、それぞれ上記(3)及び(4)のとおりであるところ、これらの額は、いずれも処分行政庁が平成30年5月14日付けで原告に対してした平成25年分の所得税等に係る加算税の賦課決定処分における過少申告加算税及び重加算税の額と同額であるから、同賦課決定処分は適法である。

4 平成26年分の所得税等に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分は適法であること

(1) 本件についてのあてはめ

ア 株式会社Hに対して支払った宣伝広告費

前記第3の1(1)イ(キ)で述べたとおり、原告は、株式会社H名義の預金口座に対

して平成26年中に合計890万4000円を振り込み、丙に対して当該金額を事業所得の金額の計算上必要経費に算入するよう指示した上で、所得税の確定申告を行っていた。

しかし、上記2(1)イで述べたとおり、原告と株式会社Hとの間には、取引関係はなく、株式会社Hは本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

イ 丙の妻に対して支払った給料賃金

前記第3の1(1)イ(セ)aで述べたとおり、原告は、丙の妻名義の預金口座に対して、平成26年中に合計600万円を振り込んでいる。

しかし、丙の供述によれば、原告と丙の妻との間には雇用関係はなく、丙の妻は本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

ウ 小括

以上のとおり、原告は、丙に対し、上記ア及びイの各支払について、何ら取引がなかったにもかかわらず、これを必要経費として計上した本件総勘定元帳(平成26年)を作成させ、これに基づいて平成26年分所得税等申告書を作成し、奈良税務署長に提出したのであるから、このことは、通則法68条1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)に該当するというべきである。

したがって、平成26年分の所得税等に係る更正処分により新たに納付すべき税額のうち、上記ア及びイの必要経費を過大に計上していた部分以外の事実に基づいて計算した納付すべき税額に対し過少申告加算税が課され、その余の納付すべき税額に対し、重加算税が課されることとなる。

(2) 過少申告加算税及び重加算税の計算の基礎となる税額

ア 新たに納付すべき税額 2409万7500円

上記金額は、前記第3の1(9)で述べた納付すべき税額1506万4800円から、平成26年分所得税等申告書第一表「所得税及び復興特別所得税の申告納税額」欄に記載された金額△903万2721円を減算し、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたものである。

イ 過少申告加算税の計算の基礎となる税額 1801万0700円

上記金額は、前記第3の1(3)で述べた総所得金額7227万4646円から、上記(1)アの宣伝広告費の減算に伴って増加する事業所得890万4000円、上記(1)イの給料賃金の減算に伴って増加する事業所得600万円の合計1490万4000円を控除した残額5737万0646円について、通則法施行令28条1項に基づいて計算した税額である。

ウ 重加算税の計算の基礎となる税額 608万6800円

上記金額は、上記アから上記イを控除した金額である。

(3) 過少申告加算税の額 263万5000円

上記金額は、①上記(2)イの過少申告加算税の計算の基礎となる税額1801万0700円を基礎として、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1801万円に対し、通則法65条1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)の規定により100分の10の割合を乗じて計算した金額180万1000円と、②上記1801万0700円のうち期限内申告税額に相当する税額132万2041円を超える部分に相当する税額1668万8659円について、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1668万円に対し、通則法65条2項（平成28年法律第15号による改正前のもの）の規定により100分の5を乗じて計算した金額83万4000円とを合計した金額である。

(4) 重加算税の額 212万8000円

上記金額は、上記(2)ウの重加算税の計算の基礎となる税額608万6800円を基礎として、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608万円に対し、通則法68条1項の規定により100分の35の割合を乗じた金額である。

(5) 過少申告加算税及び重加算税賦課決定処分の適法性

平成26年分の所得税等に係る過少申告加算税及び重加算税の額は、それぞれ上記(3)及び(4)のとおりであるところ、これらの額は、いずれも処分行政庁が平成30年5月14日付けで原告に対してした平成26年分の所得税等に係る加算税の賦課決定処分における過少申告加算税及び重加算税の額と同額であるから、同賦課決定処分は適法である。

5 平成27年分の所得税等に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分は適法であること

(1) 本件についてのあてはめ

ア 株式会社Hに対して支払った支払手数料

前記第4の1(1)イ(ツ)bで述べたとおり、原告は、株式会社H名義の預金口座に対して平成27年中に合計907万2000円を振り込み、丙に対して当該金額を事業所得の金額の計算上必要経費に算入するよう指示した上で、所得税の確定申告を行っていた。

しかし、上記2(1)イで述べたとおり、原告と株式会社Hの間には取引関係はなく、株式会社Hは本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

なお、原告は、株式会社Hに対して支払ったとする907万2000円のうち507万2000円を、平成27年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入していた。

イ 丙の妻に対して支払った給料賃金

前記第4の1(1)イ(セ)で述べたとおり、原告は、丙の妻名義の預金口座に対して、平成27年中に合計600万円を振り込んでいる。

しかし、丙の供述によれば、原告と丙の妻の間には雇用関係はなく、丙の妻は本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

ウ 小括

以上のとおり、原告は、丙に対し、上記ア及びイの各支払について、何ら取引がなかったにもかかわらず、これを必要経費として計上した本件総勘定元帳（平成27年）を作成させ、これに基づいて平成27年分所得税等申告書を作成し、奈良税務署長に提出したのであるから、このことは、通則法68条1項（平成28年法律第15号による改正前のもの）に該当するというべきである。

したがって、平成27年分の所得税等に係る更正処分により新たに納付すべき税額のうち、上記ア及びイの必要経費を過大に計上していた部分以外的事实に基づいて計算した納付すべき税額に対し過少申告加算税が課され、その余の納付すべき税額に対し、重加算税が課されることとなる。

(2) 過少申告加算税及び重加算税の計算の基礎となる税額

ア 新たに納付すべき税額 1698万8200円

上記金額は、前記第4の1(9)で述べた納付すべき税額870万5200円から、平成27年分所得税等申告書第一表「所得税及び復興特別所得税の申告納税額」欄に記載された金額△828万3021円を減算し、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたものである。

イ 過少申告加算税の計算の基礎となる税額 1198万5600円

上記金額は、前記第4の1(3)で述べた総所得金額5236万6707円から、上記(1)アの支払手数料の減算に伴って増加する事業所得507万2000円、上記(1)イの給料賃金の減算に伴って増加する事業所得600万円の合計1107万2000円を控除した残額4129万4707円について、通則法施行令28条1項に基づいて計算した税額である。

ウ 重加算税の計算の基礎となる税額 500万2600円

上記金額は、上記アから上記イを控除した金額である。

(3) 過少申告加算税の額 175万6000円

上記金額は、①上記(2)イの過少申告加算税の計算の基礎となる税額1198万5600円を基礎として、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1198万円に対し、通則法65条1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)の規定により100分の10の割合を乗じて計算した金額119万8000円と、②上記1198万5600円のうち期限内申告税額に相当する税額82万0986円を超える部分に相当する税額1116万4614円について、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1116万円に対し、通則法65条2項(平成28年法律第15号による改正前のもの)の規定により100分の5を乗じて計算した金額55万8000円とを合計した金額である。

(4) 重加算税の額 175万円

上記金額は、上記(2)ウの重加算税の計算の基礎となる税額500万2600円を基礎として、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500万円に対し、通則法68条1項の規定により100分の35の割合を乗じた金額である。

(5) 過少申告加算税及び重加算税賦課決定処分 of 適法性

平成27年分の所得税等に係る過少申告加算税及び重加算税の額は、それぞれ上記(3)及び(4)のとおりであるところ、これらの額は、いずれも処分行政庁が平成30年5月14日付けで原告に対してした平成27年分の所得税等に係る加算税の賦課決定処分における過少申告加算税及び重加算税の額と同額であるから、同賦課決定処分は適法である。

6 平成28年分の所得税等に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分は適法であること

(1) 本件についてのあてはめ

ア 株式会社Hに対して支払った支払手数料

前記第5の1(1)イ(ツ)aで述べたとおり、原告は、株式会社H名義の預金口座に対して平成28年中に合計529万2000円を振り込み、丙に対して当該金額を事業所得の金額の計算上必要経費に算入するよう指示した上で、所得税の確定申告を行っていた。

しかし、上記２（１）イで述べたとおり、原告と株式会社Hとの間には取引関係はなく、株式会社Hは本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

イ 丙の妻に対して支払った給料賃金

前記第５の１（１）イ（セ）aで述べたとおり、原告は、丙の妻名義の預金口座に対して、平成２８年中に合計３５０万円を振り込んでいる。

しかし、丙の供述によれば、原告と丙の妻との間には雇用関係はなく、丙の妻は本件医院に係る業務を行っていなかったことが認められる。

ウ 小括

以上のとおり、原告は、丙に対し、上記ア及びイの各支払について、何ら取引がなかったにもかかわらず、これを必要経費として計上した本件総勘定元帳（平成２８年）を作成させ、これに基づいて平成２８年分所得税等申告書を作成し、奈良税務署長に提出したのであるから、このことは、通則法６８条１項に該当するというべきである。

したがって、平成２８年分の所得税等に係る更正処分により新たに納付すべき税額のうち、上記ア及びイの必要経費を過大に計上していた部分以外の実実に基づいて計算した納付すべき税額に対し過少申告加算税が課され、その余の納付すべき税額に対し、重加算税が課されることとなる。

(２) 過少申告加算税及び重加算税の計算の基礎となる税額

ア 新たに納付すべき税額 1238万0400円

上記金額は、前記第５の１（８）で述べた納付すべき税額563万2300円から、平成２８年分所得税等申告書第一表「所得税及び復興特別所得税の申告納税額」欄に記載された金額△674万8196円を減算し、通則法１１９条１項の規定により100円未満の端数を切り捨てたものである。

イ 過少申告加算税の計算の基礎となる税額 878万9700円

上記金額は、前記第５の１（２）で述べた総所得金額4245万3544円から、上記（１）アの支払手数料の減算に伴って増加する事業所得529万2000円、上記（１）イの給料賃金の減算に伴って増加する事業所得350万円の合計879万2000円を控除した残額3366万1544円について、通則法施行令２８条１項に基づいて計算した税額である。

ウ 重加算税の計算の基礎となる税額 359万0700円

上記金額は、上記アから上記イを控除した金額である。

(３) 過少申告加算税の額 127万7500円

上記金額は、①上記（２）イの過少申告加算税の計算の基礎となる税額878万9700円を基礎として、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878万円に対し、通則法６５条１項の規定により100分の10の割合を乗じて計算した金額87万8000円と、②上記878万9700円のうち期限内申告税額に相当する税額79万7298円を超える部分に相当する税額799万2402円について、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799万円に対し、通則法６５条２項の規定により100分の5を乗じて計算した金額39万9500円とを合計した金額である。

(４) 重加算税の額 125万6500円

上記金額は、上記（２）ウの重加算税の計算の基礎となる税額359万0700円を基礎

として、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 359 万円に対し、通則法 68 条 1 項の規定により 100 分の 35 の割合を乗じた金額である。

(5) 過少申告加算税及び重加算税賦課決定処分の適法性

平成 28 年分の所得税等に係る過少申告加算税及び重加算税の額は、それぞれ上記 (3) 及び (4) のとおりであるところ、これらの額は、いずれも処分行政庁が平成 30 年 5 月 14 日付けで原告に対してした平成 28 年分の所得税等に係る加算税の賦課決定処分における過少申告加算税及び重加算税の額と同額であるから、同賦課決定処分は適法である。

別表 1 ~ 3 2 省略