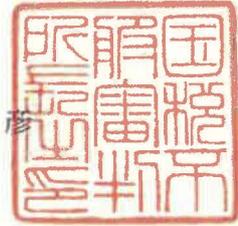


裁 決 書

東裁(所)令6第17号

令和6年8月20日

国税不服審判所長 清野 正彦



審査請求人

住 所

氏 名

原処分庁

原 処 分

令和5年6月21日付でされた平成30年分、令和元年分及び令和2年分の所得税及び復興特別所得税の各更正処分並びに過少申告加算税の各賦課決定処分

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

審査請求をいずれも棄却する。

理 由

1 事実

(1) 事案の概要

本件は、会社役員である審査請求人（以下「請求人」という。）が、M&A仲介業務から生じた所得（損失）は事業所得に該当するとして、当該所得（損失）の金額を給与所得の金額と損益通算して確定申告をしたところ、原処分庁が、当該業務

から生じた所得（損失）は雑所得に該当するため損益通算できないなどとして所得税等の更正処分等を行ったのに対し、請求人が、原処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令

イ 行政手続法第14条《不利益処分の理由の提示》第1項は、行政庁は、不利益処分をする場合には、その名宛人に対し、同時に、当該不利益処分の理由を示さなければならない旨規定している。

ロ 所得税法第27条《事業所得》第1項は、事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得（山林所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）をいう旨規定し、所得税法施行令第63条《事業の範囲》は、当該政令で定める事業は、次に掲げる事業とする旨規定した上で、同条第1号ないし第11号に個別の事業を掲げ、同条第12号に同条第1号ないし第11号に掲げるもののほか、対価を得て継続的に行う事業を掲げている。

ハ 所得税法第35条《雑所得》第1項は、雑所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得をいう旨規定している。

ニ 所得税法第155条《青色申告書に係る更正》第2項は、税務署長は、居住者の提出した青色申告書に係る年分の総所得金額の更正をする場合には、その更正に係る国税通則法第28条《更正又は決定の手続》第2項に規定する更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない旨規定している。

(3) 基礎事実

当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 請求人の役員としての勤務について

(イ) 請求人は、平成19年6月に []（以下「 [] 」という。）の取締役就任し、平成30年4月には [] の取締役最高投資責任者に就任しており、平成30年分、令和元年分及び令和2年分（以下、これらを併せて「本件各年分」という。）において、 [] から給与収入を得ていた。

なお、本件各年分における請求人の給与等の収入金額は、平成30年分が

、令和元年分が及び令和2年分がであり、いずれもから支払われたもののみである。

(p) は、広告、宣伝に関連する企画及び制作のほか、市場及び広告に関連する調査、情報収集、研究開発、コンサルティング及び調査情報の提供等を目的とする内国法人である。

ロ 請求人の業務について

(i) 請求人は、本件各年分において、の役員業務とは別にM&Aの仲介を目的とする業務（以下「本件業務」という。）を行っていた。

(ii) 本件各年分において、本件業務のために常時雇用されている者はいなかった。

(iii) 本件業務に関して、請求人は次のAないしCの各書面（以下「本件案件リスト等」という。）を作成していた。

A 請求人が、本件各年分において、仲介対象として検討等を行うこととした案件273件について、投資先呼称等、ホームページ等のURL、主たる業務・事業のほか、本件業務における取扱いの現状を示す「案件ステータス」、検討した事項等を示す「投資検討プロセス」などの項目を記載した「案件リスト」と題する一覧表

B 請求人が、本件各年分において、上記Aの案件リストから抽出した143件の投資案件（以下「本件投資案件」という。）について、投資先呼称等、事業概要、直近の業績、投資によるリスク・メリットなどを記載した「投資案件概要」と題する書面（以下「本件案件概要書」という。）

C 請求人が、本件投資案件ごとに案件コードと称する一連番号を付し、請求人による情報収集等の活動内容、活動の開始日及び終了日、主な候補企業並びに主な終了理由などを記載した「案件活動シート」と題する管理資料

(iv) 請求人は、本件案件リスト等のほかに、本件投資案件に係る活動の終了理由を記載した「案件活動シート終了理由補足メモ」（以下「本件終了理由補足メモ」という。）を作成していた。

なお、本件終了理由補足メモには、上記の本件投資案件に係る活動の終了理由以外に本件投資案件に係る活動の概要も記載されている。

(v) 請求人は、本件投資案件に係る機密情報を入手し、それらの情報を基に本件案件概要書を作成していた。

(ハ) 請求人は、本件各年分において、投資先となる可能性があるM&A案件に関する情報を収集するため、複数のM&Aマッチングサイト等に買手として登録をしていた。

(ト) 本件各年分のいずれの年分においても、本件業務から生じた収入金額はない。

(4) 審査請求に至る経緯

イ 請求人は、平成15年10月3日、開業日を同月1日とし、事業の概要を「経営コンサルティング、マーケティングサポート、企業買収、統合アレンジなど」と記載した「個人事業の開業等届出書」及び「所得税の青色申告承認申請書」を提出し、平成15年分以後の所得税について、青色申告の承認を受けた。

ロ 請求人は、本件各年分の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）について、各確定申告書に別表1の「確定申告」欄のとおり記載し、本件各年分における本件業務から生じた所得は事業所得に該当するものとして、同欄の各「年月日等」欄の日にそれぞれ申告した。

なお、当該各確定申告書と共に提出された本件各年分の青色申告決算書（一般用）には、要旨別表2のとおり、本件業務に係る収入金額及び必要経費の額が記載されていた。

ハ 令和3年10月14日、請求人の当時の納税地を所轄する 所属の調査担当職員は、請求人に対し、実地の調査を開始した。

ニ 請求人は、令和4年4月28日、 に対し、個人事業を廃業した旨記載した「個人事業の開業・廃業等届出書」及び当該廃業に伴う「所得税の青色申告の取りやめ届出書」を提出した。

なお、請求人は、所得税法第16条《納税地の特例》の規定により住所地に代えて事業所の所在地を納税地としていたところ、上記廃業に伴い、請求人の納税地は、請求人の住所地である

となった。これにより請求人の納税地の所轄税務署長が

から に変更となった。

ホ は、上記ハの調査の結果に基づき、令和4年10月28日付で、請求人の本件各年分における本件業務から生じた所得は雑所得に該当するものであり、その損失の金額は給与所得の金額から控除することはできないなどとして、本件各年分の所得税等の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「

- 」という。)をした。
- へ 請求人は、令和5年1月27日、 に対し、 に不服があるとして、再調査の請求をした。
- ト 請求人は、令和5年3月28日、原処分庁に対し、納税地を肩書地に異動した旨の「所得税・消費税の納税地の異動又は変更に関する申出書」を提出した。これにより請求人の納税地の所轄税務署長が から原処分庁に変更となった。
- チ 原処分庁は、令和5年6月15日付で、請求人に対し、 は、請求人の納税地を所轄しない税務署長によって行われたものであることから、その全部を取り消す旨の再調査決定をした。
- リ 原処分庁は、令和5年6月21日付で、請求人の本件各年分における本件業務から生じた所得は雑所得に該当するものであり、その損失の金額は給与所得の金額から控除することはできないなどとして、別表1の「更正処分等」欄のとおり、本件各年分の所得税等の各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の各賦課決定処分（以下、「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。）をした。
- なお、本件各更正処分等に係る各通知書（以下「本件各通知書」という。）には、本件各更正処分の理由として、要旨別紙のとおり記載されている。
- ヌ 請求人は、本件各更正処分等を不服として、令和5年9月6日に審査請求をした。

2 争点

- (1) 本件業務から生じた所得は事業所得又は雑所得のいずれに該当するか（争点1）。
- (2) 本件各更正処分の理由の提示に不備があるか否か（争点2）。

3 争点についての主張

- (1) 争点1（本件業務から生じた所得は事業所得又は雑所得のいずれに該当するか。）

について

原 処 分 庁	請 求 人
以下の事情から、本件業務から生じた所得は事業所得には該当せず、また、利	以下の事情から、本件業務から生じた所得は事業所得に該当する。

原 処 分 庁	請 求 人
<p>子所得、配当所得、不動産所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しないため、雑所得に該当する。</p> <p>イ 営利性及び有償性の有無</p> <p>請求人は、本件各年分において、本件業務に係る収入を得ておらず、本件業務に係る多額の必要経費を計上し、本件業務に係る所得金額は連年損失が生じていることから、本件業務に営利性及び有償性は認められない。</p> <p>ロ 反復継続性の有無</p> <p>請求人は、M&Aのプラットフォーム及びマッチングサイトに買手として登録し、本件案件リスト等を作成していたことなどが認められるものの、本件案件リスト等には対象となる企業との具体的なやり取りは記載されていないことから、これらをもって、本件業務が反復継続的に行われていたとは認められない。</p> <p>加えて、調査を行った接待交際の相手方及び本件案件概要書の作成先（売手企業）のほとんどが請求人を個人事業主として認識しておらず、また、請求人が個人事業主としてM&Aの売手</p>	<p>イ 営利性及び有償性の有無</p> <p>本件業務は、事業の性質上活動経費が先に発生するものの、一般的な報酬レートでも1件当たり数百万円以上の収入を上げられることが想定できたこと、案件を反復して多く手掛けることで継続的に収益を維持できることが期待できたことなどから、本件業務には営利性及び有償性がある。</p> <p>ロ 反復継続性の有無</p> <p>不招請勧誘を自粛するのが業界の商慣習であるため、買手企業の営業リストや個々人との接見記録に力点を置かなかったが、投資の検討に携わらなければ持ち得ない売手企業の機密情報を預かり、情報を集約の上、それを基に打診を開始し、何らかの理由をもって終了した記録を管理しており、それらの書類及び管理の記録を持っていれば、本件業務が反復継続して行われたことが確認できる。</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>企業及び買手企業と関わっていることを具体的に示す証拠もないことから、請求人が本件業務を反復継続して行っていたことが明らかとは認められず、反復継続性は乏しい。</p>	
<p>ハ 自己の危険と計算による企画遂行性の有無</p> <p>本件業務は、指揮命令、監督、介入等に服せず、独立性を有しており、本件業務に必要な情報収集活動等の経費が請求人の負担とされていることから、自己の危険と計算により行われたと認められる。また、本件業務を行うために資料や書面等を作成するなど、一定程度の企画性が認められることから、企画遂行性が全くないとはいえない。</p>	<p>ハ 自己の危険と計算による企画遂行性の有無</p> <p>本件業務は、何者からの命令、監督、介入等に服せず、独立性をもって全体の計画を立案、推進しており、また、収益改善のための取組の方向性と内容、案件の管理方法などを自身の裁量で決めて一定程度の利益を維持するよう計画し運営してきたことから、自己の危険と計算による企画遂行性を有している。</p>
<p>ニ 精神的及び肉体的労力の程度</p> <p>請求人が[]の役員業務と並行して本件業務を行っていた旨申述したことを前提としたとしても、請求人は、上記ロのとおり、本件案件リスト等の記載からは、反復継続して本件業務を行っていたとは認められないことから、精神的及び肉体的労力の程度は限定的なものにとどまっていた。</p>	<p>ニ 精神的及び肉体的労力の程度</p> <p>投資の検討に携わらなければ持ち得ない売手企業の膨大な機密情報の収集及び整備、本件案件概要書の作成並びに適切な相手先の選定、打診及び検討の状況を記した工程管理書類や終了理由の記録を継続的に整備しており、精神的及び肉体的労力の程度は小さくない。</p>
<p>ホ 人的及び物的設備の有無</p> <p>請求人は、人的設備は有していない</p>	<p>ホ 人的及び物的設備の有無</p> <p>人的設備は有していないが、機密情</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>が、[]の役員執務室及び自宅で本件業務を行っていた旨の請求人の申述からすると、一定の物的設備は有していた。</p>	<p>報を扱うための密閉された作業空間である自宅の執務スペースに各種事務機器を備えており、バーチャルオフィスを借りるなど、本件業務に係る物的設備を有していた。</p>
<p>へ 職業、経歴及び社会的地位、生活状況</p> <p>請求人は[]の取締役最高投資責任者であり、[]から生活を営むのに十分な収入を得ていたことからすると、請求人の生活の糧は、専ら[]からの給与収入により賄われていた。</p> <p>一方、本件業務に係る収入はなく、損失の状態が継続していたため、当該給与収入から当該損失の補填がされていた。</p>	<p>へ 職業、経歴及び社会的地位、生活状況</p> <p>請求人の生活の糧が専ら[]からの給与収入によって賄われていることは、結果論にすぎず、本件業務の事業該当性を否定する直接的な理由にはなり得ない。</p> <p>なお、本件業務の運転資金は個人のカードローンで賄っている。</p>
<p>ト 安定した収入を得られる可能性の有無</p> <p>上記の事情を総合的に勘案すると、本件業務は、相当程度の期間継続して安定した収入を得られる可能性は乏しい。</p>	<p>ト 安定した収入を得られる可能性の有無</p> <p>請求人は、本件業務により相当程度安定した収入を得られる可能性を確からしいものとするために、売手企業の非公開情報、本件案件リスト等及び本件終了理由補足メモなどを整備していた。</p> <p>また、本件業務は、完全成功報酬を前提としており、成約しないと売上げが発生しないという根本的な問題が解</p>

原 処 分 庁	請 求 人
	<p>決できなかったが、取り扱う案件の見直しや、当該案件の数を減らすなど、効率化を図ることにより、収益改善のための活動を行っていた。</p>

(2) 争点2 (本件各更正処分の理由の提示に不備があるか否か。) について

原 処 分 庁	請 求 人
<p>本件各通知書は、本件業務から生じた所得が事業所得に該当しない旨判断した理由について、法令解釈及び事業所得該当性の判断基準の要素を示した上で、本件業務に係る事実を摘示するとともに、その判断を示し、当該各判断を総合勘案した結果、本件業務から生じた所得は、事業所得には該当せず、雑所得に該当する旨記載されており、本件業務から生じた所得の所得区分について、結論に至った過程をその根拠を示して明らかにしたものと認められることから、原処分庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制し、請求人に不服申立ての便宜を与えるのに十分な記載があるというべきであり、更正の理由付記として何ら欠けるところはない。</p> <p>したがって、本件各更正処分の理由の提示に不備はない。</p>	<p>本件各通知書は、請求人が提出した売手企業の非公開情報、本件案件リスト等及び本件終了理由補足メモといった膨大な活動ファイルや記録に言及することなく「具体的な活動を行っていた形跡は希薄」であるなどとして、本件業務から生じた所得が事業所得に該当しない旨判断したことについて、いかなる理由に基づいてどのような処分基準の適用によって本件各更正処分がされたのかが明示されていない上、本件各通知書に記載の内容は、実情と異なる認識又は事実と異なる内容を判断基準としており、本件業務から生じる所得の所得区分が法律の規定に従っていない又は誤りがあることが明らかであるとまでは立証されていないことから、行政手続法第14条第1項の行政庁の判断の慎重と合理性を担保するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与えるという趣旨に反している。</p> <p>したがって、本件各更正処分の理由の</p>

原 処 分 庁	請 求 人
	提示には不備がある。

4 当審判所の判断

(1) 争点1 (本件業務から生じた所得は事業所得又は雑所得のいずれに該当するか。)

について

イ 法令解釈

所得税法第27条第1項は、事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得をいう旨規定し、これを受けて、事業の範囲を定める所得税法施行令第63条は、同条第1号ないし第11号で個別の事業を掲げるほか、同条第12号で、同条第1号ないし第11号に掲げるもののほか、対価を得て継続的に行う事業をいうものと規定している。

そして、株式会社の役員業務とは別に行われていたM&Aの仲介を目的とする業務から生じた所得が事業所得又は雑所得のいずれに該当するかが問題となる本件について、当該業務に係る経済的活動が事業に該当するか否かは、営利性・有償性の有無、継続性・反復性の有無のほか、自己の危険と計算による企画遂行性の有無、当該経済的行為に費やした精神的・肉体的労力の程度、人的・物的設備の有無、資金の調達方法、その者の職業、経歴、社会的地位及び生活状況等に加えて、事業所得の性質に照らし、「相当程度の期間継続して安定した収益を得られる可能性」を重要な考慮要素とするのが相当である。そして、これらの考慮要素を総合考慮した上、社会通念に照らし、社会的客観性をもって事業と認められる実態を有するか否かによって、事業該当性を決すべきである。

ロ 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

(イ) 請求人は、自宅のリビングを本件業務の事務所として、自宅家賃の50%を本件業務に係る必要経費として計上していた。また、請求人は、バーチャルオフィスも賃借していた。

(ロ) 請求人は、本件業務に係る情報収集のために支出した費用として、会議費及び交際費を本件業務に係る必要経費に計上していた。

(ハ) 請求人は、本件各年分の会議費及び交際費として必要経費に計上した支出に

係る支払日付、支払先、支払金額、相手方及び会議又は接待交際により得た情報等の主なトピックを記載した内訳表を作成していた。

なお、当該内訳表の「主なトピック」欄には、案件コード、「案件紹介謝礼」、「資金調達相談」及び「提携先相談」等の記載があるが、具体的な打合せ内容は明らかではない。

(二) 請求人は、令和5年10月18日現在、[REDACTED]のカードローンとして6,394,280円の借入残高を有している。

ハ 検討

(イ) 請求人は、上記1の(3)のロの(ハ)のとおり、本件業務に関する案件情報を収集するためM&Aマッチングサイト等を買手として登録するほか、同(ホ)のとおり、本件投資案件に係る機密情報を入手し、入手した機密情報を基に、同(ハ)及び(ニ)のとおり、反復継続的に本件案件リスト等及び本件終了理由補足メモを作成していたことが認められる。他方、当審判所の調査の結果によっても、請求人が、買手企業に接触する等の活動をしていた証拠は認められないのであるが、本件案件リスト等の作成経緯や内容等を踏まえると、本件業務には一定程度の継続性・反復性があったものと認められる。

次に、上記ロの(ロ)及び(ハ)のとおり、請求人は、交際費や会議費を自ら支出していたことに加え、上記1の(3)のロの(ニ)及び(ホ)のとおり、請求人が実際に売手企業の機密情報を入手しており、本件投資案件に係る活動を行っていたことがうかがわれることからすると、情報収集先等との具体的な打合せ内容等は不明であるものの、自己の危険と計算による企画遂行性は一定程度あったものと認められる。

また、上記1の(3)のロの(ハ)及び(ニ)のとおり、本件案件リスト等及び本件終了理由補足メモを作成して継続的に案件管理を行っていたことからすれば、同イの(イ)のとおり、[REDACTED]の役員として経営に携わるべき立場であったことを考慮しても、本件業務について、一定程度の精神的・肉体的労力を費やしたものと認められる。

そして、上記ロの(イ)のとおり、請求人は自宅のリビングを本件業務の事務所として使用し、バーチャルオフィスを賃借していたことからすれば、物的設備を具備していたものと認められる。

(ロ) 他方、上記1の(3)のロの(ト)及び同(4)のロのとおり、本件各年分において本件業務から生じた収入金額は[]でありながら、各年[]を超える経費が発生し、本件業務に係る収支は大幅な赤字が続いていたところ、同(3)のイの(イ)及び同(4)のロのとおり、本件各年分における請求人の収入は、[]からの給与収入のみであることから、本件業務に係る資金は、専ら当該給与収入から賄われていたと認められる。

さらに、当審判所の調査の結果によっても、請求人が買手企業に接触するなど収益の獲得に直結した行動をしていたとは認められず、また、収益の改善に向けた具体的かつ現実的な計画の立案がされていたとは認められないことに照らすと、本件業務により相当程度の期間継続して安定した収益を得られる可能性が存したとは認められず、また、このような活動に営利性・有償性があつたとは認められない。

加えて、請求人の職業、経歴、社会的地位及び生活状況をみると、上記1の(3)のイの(イ)のとおり、請求人は、[]の役員として十分な給与収入を得ていた一方、本件業務による収入は生じていないから、請求人の生活の糧は専ら[]の給与収入によって賄われていたと認められる。

また、上記1の(3)のロの(ロ)のとおり、本件業務のために常時雇用されている者がいないことから、人的設備があつたとも認められない。

(ハ) 以上のとおり、本件業務は、継続性・反復性、請求人の危険と計算による企画遂行性を有し、物的設備を備え、さらに、請求人が精神的・肉体的労力を一定程度費やして行っていた活動であるとはいえるものの、これらの活動に要する資金は、専ら請求人が[]の役員として得た給与収入から調達されており、しかも、本件各年分において毎年多額の経費が発生する一方で、収入は一切生じておらず、重要な考慮要素である相当程度の期間継続して安定した収益が得られる可能性が存したとはいえず、営利性・有償性があつたとはいえないことからすれば、社会通念に照らして判断すると、本件業務に係る経済的活動は、社会的客観性をもって事業と認められる実態を有するものではないから、事業に該当するとはいえず、そのような業務から生じた所得は所得税法上の事業所得とは認められない。

そうすると、本件業務から生じた所得は、事業所得に該当せず、また、利子

所得、配当所得、不動産所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しないことについて当事者間に争いはなく、当審判所の調査及び審理によっても、これを不相当とする理由は認められないから、雑所得に該当する。

ニ 請求人の主張について

(イ) 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のイ及びトのとおり、本件業務は、事業の性質上活動経費が先に発生するものの、継続的に安定した収入を得られることが期待できたことから、営利性及び有償性を有しており、また、収益を改善するために、取り扱う案件の見直しを行うなど効率化を図っていた旨主張する。

しかしながら、上記ハの(ロ)のとおり、本件各年分のいずれの年分においても、本件業務から収入が生じたことはなく、他方で多額の経費が発生していること、請求人が収益の獲得に直結する行動をしていたとは認められないこと、また、収益の改善に向けた具体的かつ現実的な計画の立案があったとは認められないことから、本件業務により相当程度の期間継続して安定した収益を得られる可能性があったとは認められず、営利性・有償性があるとは認められない。

したがって、請求人の上記主張には理由がない。

(ロ) 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のへのとおり、生活の糧が専らからからの給与収入によって賄われていることは結果論にすぎないから、個人事業の事業該当性を否定する直接的な理由にはなり得ず、また、本件業務の運転資金はカードローンで賄っていた旨主張する。

しかしながら、事業該当性については、上記イに掲げた考慮要素を総合考慮した上、社会通念に照らして判断すべきであるところ、請求人の生活の糧が専らからからの給与収入によって賄われていることは、事業該当性を判断する一つの要素にすぎないのであるし、また、請求人は、上記ロの(ニ)のとおり、令和5年10月18日現在、カードローンの借入残高6,394,280円を有しているところ、仮に本件業務と当該借入れに関連があるとしても、そのことによって、上記イに掲げた考慮要素を総合考慮した上、社会通念に照らして判断した本件業務の事業該当性に係る判断の結論が左右されることはない。

したがって、請求人の上記主張には理由がない。

(2) 争点2 (本件各更正処分理由の提示に不備があるか否か。) について

イ はじめに

所得税法第143条《青色申告》は、不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行う居住者は、確定申告書を青色の申告書で提出できる旨規定しているところ、請求人が事業所得として申告している本件業務から生じた所得は、上記(1)のハの(ハ)のとおり、雑所得に該当し、また、これ以外に請求人が不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行っていたとは認められないことから、請求人は、不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行う居住者には該当しない。

そうすると、請求人は、本件各年分において青色の申告書により確定申告書を提出することはできないのであるから、請求人が提出した本件各年分の確定申告書は青色申告書には該当しない。

したがって、理由の付記については、所得税法第155条第2項の規定の適用はなく、行政手続法第14条第1項の規定が適用されることになる。

ロ 法令解釈

行政手続法第14条第1項本文が、不利益処分をする場合に同時にその理由を名宛人に示さなければならないとしているのは、名宛人に直接に義務を課し又はその権利を制限するという不利益処分の性質に鑑み、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解されることから、当該処分の理由が上記の趣旨を充足する程度に具体的に明示するものであれば、同項本文の要求する理由の提示として不備はないものと解するのが相当である。

ハ 検討

上記ロの法令解釈を本件各通知書の記載内容に照らしてみると、本件各通知書には、別紙のとおり、法令解釈等を示した上で、本件業務に係る営利性、有償性、反復性・継続性及び企画遂行性の有無、精神的・肉体的労力の有無及び程度、人的・物的設備の有無並びに職業、社会的地位及び収益の状況等について、具体的な事実を摘示して、本件業務に係る所得は、事業所得ではなく雑所得に該当すると判断した理由を記載しており、これらの記載内容からすれば、本件各更正処分における原処分庁の判断過程を省略することなしに記載したものということがで

き、原処分庁による判断過程及び判断結果並びにその基礎とされた事実関係及び法令解釈を容易に了知し得るのであるから、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与えるという行政手続法第14条第1項本文の趣旨を充足する程度に具体的に明示されているといえる。

したがって、本件各更正処分の理由の提示に不備はない。

二 請求人の主張について

(イ) 請求人は、上記3の(2)の「請求人」欄のとおり、本件各通知書には、いかなる理由に基づいてどのような処分基準の適用によって本件各更正処分がされたのかが明示されていないことから、行政手続法第14条第1項の趣旨に反しており、本件各更正処分の理由の提示には不備がある旨主張する。

しかしながら、本件各通知書には、別紙のとおり、考慮要素を挙げて具体的に検討し、それらを総合勘案して社会通念上事業と認められないとする旨の判断過程及び判断結果等が示されており、上記ハのとおり、行政手続法第14条第1項本文の趣旨を充足する程度に具体的に処分の理由が明示されているから、請求人の主張には理由がない。

(ロ) 請求人は、上記3の(2)の「請求人」欄のとおり、本件各通知書に記載の内容は、事実と異なる内容を判断基準としており、本件業務から生じる所得の所得区分が法律の規定に従っていない又は誤りがあることが明らかであるとまでは立証されていないことから、行政手続法第14条第1項の趣旨に反しており、本件各更正処分の理由の提示には不備がある旨主張する。

しかしながら、別紙の1柱書のとおり、本件各通知書においては、いかなる業務が事業所得を生ずべき事業となるかを示した上で、調査の結果明らかとなった事実等を各判断基準に当てはめて処分の理由としているところ、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与えるという行政手続法第14条第1項本文の趣旨を充足する程度に具体的に明示するものである限り、法の要求する処分の理由の提示として不備はないといえるのであり、本件各更正処分の理由の提示に不備はないことは上記ハのとおりである。

なお、仮に、本件各通知書の記載内容から、請求人の主張するような事実と

異なる内容が判断基準に当てはめられていることが明らかであるならば、請求人の不服の申立てに便宜を与える等の上記趣旨に反してはいないのであるから、そのことをもって、本件各更正処分の理由の提示に不備があることとはならない。

したがって、請求人の上記主張には理由がない。

(3) 本件各更正処分の適法性について

上記(1)のとおり、本件各年分において、本件業務から生じた所得は雑所得に該当する。そして、上記(2)のとおり、本件各更正処分の理由の提示に不備はない。そうすると、所得税法第69条《損益通算》第1項の規定により、請求人の総所得金額の計算上、給与所得の金額と損益通算すべき損失の金額はないこととなる。これに基づき、当審判所において請求人の本件各年分の所得税等の総所得金額及びを計算すると、本件各更正処分の金額といずれも同額となる。

また、本件各更正処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

したがって、本件各更正処分はいずれも適法である。

(4) 本件各賦課決定処分の適法性について

上記(3)のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であり、また、本件各更正処分に基づき納付すべき税額の計算の基礎となった事実が本件各更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、国税通則法（令和4年法律第4号による改正前のもの。）第65条《過少申告加算税》第4項に規定する正当な理由があるとは認められない。そして、これに基づき、当審判所において請求人の本件各年分の所得税等に係る過少申告加算税の額を計算すると、本件各賦課決定処分の金額といずれも同額となる。

したがって、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

(5) 結論

よって、審査請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり裁決する。

別表1 審査請求に至る経緯

(単位：円)

年分	項目		区分	確定申告	更正処分等	
	平成30年分	年	月	日	等	平成31年3月15日
総所得金額						
内訳		事業所得の金額				
		給与所得の金額				
		雑所得の金額				
所得控除の合計額						
過少申告加算税の額						
令和元年分	年	月	日	等	令和2年3月19日	令和5年6月21日付
	総所得金額					
	内訳	事業所得の金額				
		給与所得の金額				
		雑所得の金額				
	所得控除の合計額					
	過少申告加算税の額					
令和2年分	年	月	日	等	令和3年3月15日	令和5年6月21日付
	総所得金額					
	内訳	事業所得の金額				
		給与所得の金額				
		雑所得の金額				
	所得控除の合計額					
	過少申告加算税の額					

(注) 1

- 2 令和2年分の給与所得の金額は、租税特別措置法（令和6年法律第8号による改正前のもの。）第41条の3の3《所得金額調整控除》第1項の規定による控除後の金額である。

別表2 本件業務に係る収入金額及び必要経費の額の内訳

(単位：円)

項目		年分		
		平成 30 年分	令和元年分	令和 2 年分
収入金額				
必要経費	旅費交通費			
	通信費			
	接待交際費			
	損害保険料			
	消耗品費			
	減価償却費			
	地代家賃			
	支払手数料			
	新聞図書費			
	会議費			
	事務用品費			
	必要経費の合計			
事業所得の金額				

(注)

別紙 本件各通知書に記載された本件各更正処分の理由の要旨（以下は、令和2年分の所得税等の更正処分に係る通知書に記載されたものであり、平成30年分及び令和元年分の所得税等の各更正処分に係る各通知書についても、同旨の記載がされている。）

あなたが備え付けている帳簿書類等を調査した結果、令和3年3月15日に提出した令和2年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書（以下「本件申告書」といいます。）において申告された事業所得の金額等に誤りがあると認められましたので、次のとおり更正しました。

1 事業所得の金額

ある経済活動が所得税法上の事業所得を生ずべき事業に該当するかどうかは、その経済活動が、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ、反復継続して営まれる業務であって、社会通念上事業と認められるかどうかにより判断すべきものとされています。

あなたは、あなたが行っている経営コンサルタント及びM&Aの仲介に係る業務（以下「本件各業務」といいます。）が事業所得を生ずべき事業に該当するとして、当年分の事業所得の金額を算出していますが、以下の(1)ないし(7)を総合して勘案すると、本件各業務は、事業所得を生ずべき事業と認められませんので、あなたの事業所得の金額は XXXXXXXXXX となります。

(1) 営利性の有無について

あなたは、平成27年にコンサルティング業務に係る顧問契約を解除されて以降、本件各業務について収入を得ていません。他方、本件各業務については必要経費を多額に計上し、連年赤字となっていることからすれば、継続して安定した収入を得る見込みであるとはいえ、本件各業務に営利性があると認められません。

(2) 有償性の有無について

あなたは、上記(1)のとおり、本件各業務において、収入を得ていないことから、本件各業務に有償性があると認められません。

(3) 反復性・継続性の有無について

あなたは、本件各業務について、新たな顧問契約を締結するため顧問先を探す営業活動を行ったり、売手となる企業及び買手となる企業と接触し、資料を収集し、約150社のM&Aの売手企業に関する資料を作成し、成約を見据えて契約書のひな型

を作成していた旨を申し述べています。また、あなたは、公開情報の収集や「投資案件概要」と題した書面を作成していたことが認められます。

しかしながら、接待交際費の支出先及び「投資案件概要」の作成対象である企業等に対し行った反面調査の結果によれば、いずれもあなたから個人事業主としてM&Aの提案を受けたことはない旨申し述べており、あなたが本件各業務に係る積極的、具体的な活動を行っていた形跡は希薄であり、本件各業務について、反復性・継続性は乏しいものと認められます。

(4) 自己の計算と危険においてする企画遂行性の有無について

あなたは、本件各業務に係る指揮命令、監督、介入等に服しておらず、独立性を有し、本件各業務について危険を負担していると認められるため、自己の計算と危険においてする企画遂行性を有していると認められます。

(5) 精神的・肉体的労力の有無及び程度について

あなたは、[REDACTED]（以下「[REDACTED]」といいます。）の役員として業務に従事していますが、自身の感覚では、業務に費やす時間のうち全体の7割程度の時間を役員業務に費やし、残りの3割について役員業務と並行して本件各業務を行っていた旨を申し述べています。また、あなたは、本件各業務において、案件を仕入れるため、M&Aのプラットフォームマッチングサイトに買手として登録しているほか、売手及び買手となる企業と接触し、資料を収集し、売手企業約150社の情報をまとめたA4用紙1枚の「投資案件概要」と題する書面を作成し、また、売手企業との秘密保持契約に係る「秘密保持契約書」と題する書面を作成し、これに署名・押印して、各売手企業に提出していた旨を申し述べています。

しかしながら、上記(3)のとおり、あなたが本件各業務について積極的、具体的な活動を行っていたとは言い難く、資料作成等のため一定の精神的・肉体的労力を費やしていたと認められるものの、その程度は乏しいものと認められます。

(6) 人的・物的設備の有無について

あなたは、本件各業務において使用人を雇っていませんが、本件各業務を行うに当たり、[REDACTED]の役員執務室で資料作成を行っていたほか、自宅において資料作成等のため机やパソコン等を設置し、資料の保管を行っていた旨申し述べています。

したがって、あなたは、本件各業務について、人的設備は有していないものの、

物的設備は有していたと認められます。

(7) 職業、社会的地位及び収益の状況等について

あなたは、の最高投資責任者の地位にあり、同社からの給与収入を得る一方で、本件各業務に係る収入はなく、多額の必要経費のみを計上していたことから、あなたの生活の糧は、専ら当該給与収入により賄われていると認められます。

2 雑所得の金額

本件業務に係る所得は、上記1のとおり事業所得に該当せず、利子所得、配当所得、不動産所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しないと認められますので、雑所得に該当します。

(1) 総収入金額

あなたの当年分の雑所得に係る総収入金額はです。

(2) 必要経費の額

あなたの当年分の雑所得に係る必要経費の金額は、本件申告書に添付された青色申告決算書（一般用）の必要経費の合計額欄に記載した金額と同額です。

(3) 雑所得の金額

あなたの当年分の雑所得の金額は、上記(1)の総収入金額から上記(2)の必要経費の額を差し引いた金額となります。

3 総所得金額

雑所得に係る損失の金額は、他の各種所得の金額から控除することができないことから、あなたの当年分の総所得金額は、給与所得の金額と同額のとなります。

(注) 別紙において定義した略語は、別紙においてのみ使用する。