

租税法務学会裁決事例研究

非公開裁決 TAINS F0-1-213
実質所得者課税の原則 平 17.7.8 裁決

税理士 西方 剛人

はじめに

個人で行ってきた事業が拡大し、これに伴い法人化することが一般的である。その逆に今まで法人で行ってきた事業が縮小してきたため、その後の事業を個人で行うケースも見受けられる。この際に問題となるのは租税回避等の他に、事業から生じる所得の帰属が個人であるのか、法人であるのかの区分である。また、所得の帰属の問題は、個人同士、あるいは法人同士でも起こり得る。

本件は、貸金業に係る所得についてされた原処分について、審査請求人（以下「請求人」という。）が、推計課税の合理性、貸倒損失等、重加算税の賦課決定処分等を争点として審査請求を行った事案である。

しかしながら、請求人は同請求の中途において主張を変更し、当該所得は請求人が代表取締役である有限会社A商事（以下「(有)A商事」という。）に帰属するものであるから、原処分は、所得の帰属主体を誤った違法な処分であるとして、その一部の取消しが求められた事案である。

事実の概要

1 事実関係の整理

(1) 基礎事実

以下の事実は、請求人及び原処分庁の双方に争いがなく、当審判所が調査したところによっても、その事実が認められる。

請求人は、平成6年分ないし平成12年分（以下、これらを併せて「本件各年分」といい、本件各年分の貸金業に係る所得を「本件所得」という。）に係る所得税の確定申告書をいずれも法定申告期限内に 税務署長に提出している。

請求人は、昭和56年分ないし昭和58年分の所得税について、熊本国税局査察部門の調査（以下「査察調査」という。）を受け、当該年分の貸金業の所得に係る修正申告書を 税務署長に提出している。

(有)A商事は、昭和54年6月19日に有限会社B商会の商号で設立された法人を平成5年1月12日に商号変更したものである。

請求人は、平成3年4月11日に、有限会社B商会の取締役に就任し、その後、平成8年1月31日に(有)A商事の代表取締役に就任している。

(有)A商事の定款には、事業目的に「金銭貸付業」の記載がある。

(有)A商事は、商号変更時から審査請求時までの各事業年度において決算を行っておらず、法人税の確定申告書を所轄税務署長に提出していない。また、その事業に係る取引を記録した元帳及び現金出納帳などの会計帳簿を保存していない。

県知事からの貸金業の許可は、平成5年2月5日までは請求人名義であったが、平成5年2月24日以降は(有)A商事の名義で行っているが、請求人から(有)A商事に対して資産の引継ぎ等が行われた事実はなく、また、請求人が、平成5年分の所得税の確定申告書に添付した「財産及び債務の明細書」によると、貸付金、手形貸付金、借入金等は、請求人の財産及び債務となっている。

(2) 本件所得に係る取引事実

本件各年分において、(有)A 商事を名義人として、次のとおり、本件所得に係る取引が行われている。

貸付金の取立てに係る預金口座として、平成 6 年 1 月から平成 12 年 12 月までの間に金融機関と取引がある。

借用証書及び金銭借用証書に記載されている貸付者名は、(有)A 商事である。

買戻約款付譲渡担保契約書、不動産売買契約証書、土地付建物売買契約書及び債権譲渡契約書に記載されている買主、売主又は譲渡人は、(有)A 商事である。

根抵当権設定をした不動産の登記簿謄本に記載されている権利者は、(有)A 商事である。

(3) 請求人の主張の変更

請求人は、平成 14 年 11 月 14 日に、当審判所に対して「私の事業形態について説明すると、金融業の登録は法人でしているものの、実際は個人で金融業を行っている。法人名を使用しているのは、融資をするときに取引が円滑に進むためである。したがって、申告についても、請求人が原処分に係る調査（以下「本件調査」という。）以前から法人としては申告せずに、個人の所得として税理士に依頼して確定申告を行っている。」旨陳述した。

請求人は、平成 15 年 3 月 27 日の当審判所に対する釈明陳述及び平成 15 年 6 月 12 日に当審判所に対して提出した意見書において「個人で申告を継続してきた理由は、査察調査において、個人事業として申告するようにとの指導を受けたためである。」旨、「貸金業の許可は(有)A 商事という法人で受けており、対外的にも登記簿上も法人として事業を展開しているのであるから、本件所得は(有)A 商事に帰属する。(有)A 商事の法人としての活動によって得た事業収益を請求人の個人事業によるものとして課税することは、事業活動とその収益が帰属する権利主体を誤るものであり、違法である。」旨主張を変更した。

2 両者の主張

(1) 請求人の主張

所得税の更正処分について、原処分は次のとおり違法であるから、その全部又は一部を取り消すべきである。

貸金業から生ずる所得は、次の理由のとおり(有)A 商事に帰属する。

県知事から受けている貸金業の免許により、原処分がされた本件各年分においては、貸金業に伴う貸付、約束手形の取立て、各銀行取引等の営業取引は、(有)A 商事で行っている。

また、 県に提出する貸金業に係る業務報告及び 県による業務審査も、対象者は(有)A 商事である。

このように、(有)A 商事は、社会的に存在するものとして取り扱われているばかりでなく、現に行われている貸金業取引の実体は、いうまでもなく(有)A 商事において行われていると評価するほかないのであって、本件調査時に請求人が個人事業として行っているとは、到底評価できない。

なお、当該法人は、その名義において不動産の取得をして独自の財産形成を行うなどしているとおり、法人としての利益を得て、かつ、その危険と計算の下に業務を遂

行しており、このことは、証拠資料等からも明らかである。

請求人が本件所得を個人で申告してきた理由は、査察調査において、個人預金も法人預金も合わせて期間の資産の増減で所得を算出され、個人で課税されたこと及びその際の査察調査の担当者から、「貸金業は個人での営業であり、今後は個人で申告するように」との指導を受けたために、申告は個人で行うべきとの認識に立って、その旨の申告処理を行っているものである。

仮に貸金業の取引実態に即して申告をするように指導されているのであれば、指摘される問題は生じなかったものであり、現に貸金業による取引実態は、(有)A商事としての稼働そのものを示すものであるというほかない。

原処分が主張する諸点は、いずれも根拠のないものであるばかりでなく、少なくとも当該法人に対してその事業所得を認定することの障害となり得るものとはいい難いところである。

当該法人の活動実態を正確にとらえ、その事業所得の把握に努めることこそ原処分庁に課せられた責務であるが、原処分庁は当該法人の実態を調査することなく、個人と判断しているものであって、法人としての活動を看過し、所得の帰属主体を誤るものであるというほかない。

当該法人の法人としての活動によって得た事業収益を請求人の個人事業によるものとして課税することは、事業活動とその収益が帰属する権利主体を誤るものであって、違法であるといわざるを得ない。

(2) 原処分庁の主張

所得税の更正処分について、原処分は次のとおり適法であるから、審査請求を棄却するとの判決を求める。

貸金業から生ずる所得は、次の理由のとおり請求人に帰属する。

請求人は、本件調査及び異議調査時において、(有)A商事は休業法人であり貸金業の所得は個人に帰属する旨を担当者に申述しているほか、これに関する積極的な主張もなかったことから、当該法人名義の各取引等は、請求人が単に法人名義を利用したにすぎないもので、実体を伴った法人取引とは到底解し得ない。

したがって、取引名義等が法人名でされていても、法人が休業状態であり活動実態がないにもかかわらず貸金業が行われているようなときは、所得税法上、実質的に貸金業を行っている個人に対して課税されることとなる。

このように、貸金業の登録や取引名義等の如何だけで所得の帰属主体が定まるというものではない。

さらに、(有)A商事は長期にわたり決算を行うこともなく、法人税についても無申告であり、代表者である請求人に対しても役員報酬の支払を行っていないことなどから実質的に稼働しておらず、請求人は金融業の業務において得た利益を請求人の意のままに扱っており、請求人の自己の危険と計算の下に業務を遂行しているものである。

本来、自己の責任と計算に基づいて適正に申告すべき申告納税制度の下においては、その所得の帰属主体の判断においても当然に請求人自身が行うべきものである。

請求人は長期にわたり貸金業等の業務に係る所得を請求人個人の所得として申告しており、このことは請求人自らが、その業務に係る所得を自己に帰属するものと認めている。

また、次の理由から、査察調査の担当者によって貸金業を個人事業として申告するよう指導が行われることはあり得ず、請求人の主張は真実性に欠ける。

(イ) 請求人は、昭和60年2月の査察調査により、刑事告発を受けているが、昭和56

年分ないし昭和 58 年分の課税関係については、厳格な立証を要する刑事裁判で審理され、多額の脱漏所得が認定された貸金業に係る所得につき、請求人個人に帰属するものとして、所得税法違反の有罪判決が確定しており、当該裁判において請求人は、所得の帰属主体を特に問題とはしていない。

したがって、査察調査の対象とされた昭和 56 年分ないし同 58 年分と本件各年分で何ら変わるところはなく、本件調査当時においても、貸金業に係る所得は請求人個人に帰属するというべきである。

(ロ) また、請求人は、平成 15 年分までの貸金業から生ずる所得について、自己の判断に基づき、一貫して個人事業であるとして所得税の申告及び修正申告を行っていることから、所得が請求人個人に帰属することは、請求人自身も認識していたことが認められる。

(ハ) 以上のことから、査察調査において貸金業に係る所得につき個人で申告するよう指導すべき事情は全く認められない。

ましてや、当時の査察調査の担当者が、その後いかなる事業環境の変化が起こるか知り得ない請求人の将来の申告についてまで、個人として継続して申告するよう指導するようなことは到底あり得ない。

審判所の判断

1 判決の要旨

<平成 6 年分～平成 9 年分所得税の各更正処分及び各賦課決定処分・全部取消し、平成 10 年分～平成 12 年分所得税の各更正処分・棄却 平成 17 年 7 月 8 日判決 TAINS FO-1-213 >

請求人が代表取締役である(有)A 商事は、(有)A 商事を名義人として貸金業に係る取引が行われているものの、法人として決算を行うこともなく、取引を記録した帳簿書類の保存もないことから、貸金業に係る所得について(有)A 商事の決算書類等公表上確定した所得を認めることはできない。一方、請求人は、貸金業に係る所得について、自らその所得金額を計算して確定申告書を提出し、(有)A 商事名義の預金口座から、これに係る所得税を払い出して納付していることからすれば、(有)A 商事は貸金業登録の単なる名義人にすぎず、請求人が本件所得に係る利益を享受しているといえるから、貸金業に係る所得は請求人に帰属するものと認めるのが相当である。

2 審判所の判断理由

所得税法第 12 条は、資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であって、その収益を享受せず、その者以外の者がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する者に帰属するものとして、この法律の規定を適用する旨規定している。

これを本件についてみると、(有)A 商事は、(有)A 商事を名義人として本件所得に係る取引が行われているものの、法人として決算を行うこともなく、取引を記録した帳簿書類の保存もないことから、本件所得について(有)A 商事の決算書類等公表上確定した所得を認めることはできず、また、それ以外に明らかに貸金業から生じた利益が実質的に(有)A 商事に留保若しくは処分されたと認めるに足る証拠はないことから、(有)A 商事が、貸金業に係る利

益を享受しているとは認められない。

一方、請求人は、本件所得について、自らその所得金額を計算して確定申告書を提出し、(有)A商事名義の預金口座から、これに係る所得税を払い出して納付していることからすれば、(有)A商事は貸金業登録の単なる名義人にすぎず、請求人が本件所得に係る利益を享受しているといえることから、本件所得は請求人に帰属するものと認めるのが相当である。

なお、請求人は、上記のとおり主張を変更しているが、査察調査において個人で申告するように指導を受けた旨の請求人の主張を認めるに足る証拠はなく、請求人の主張の推移からみれば、請求人は外形上の名義のみを捉えてその主張を変遷させたものと推認され、むしろ、(有)A商事は法人税の確定申告を行わず、請求人自身が長期にわたって個人で確定申告を続けていたことからすれば、(有)A商事は本件所得の単なる名義人にすぎず、本件所得の実質的な帰属者は請求人個人であるとする請求人の陳述は、信ぴょう性が高いものであるといえる。

研究...裁決に賛成

本裁決の当初の争点は、請求人本人の所得に対する 推計課税の合理性、貸倒損失等、重加算税の賦課決定処分等であった。

しかしながら、審査請求人は、審査請求段階で、貸金業に係る所得は(有)A商事に帰属する旨の主張をした。このため、争点自体が所得の帰属の問題と変更した。

貸金業の許可は請求人から(有)A商事に変更されているため、審査途中での請求人の主張の変更の可否についても触れたい。

1 実質所得者課税の原則の本質

(1) 学説による実質所得者課税の原則

所得税法 12 条では、「資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であつて、その収益を享受せず、その者以外の者がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する者に帰属するものとして、この法律の規定を適用する」として「実質所得者課税」を規定している。また、法人税法 11 条、消費税法 13 条、地方税法 24 条の 2、72 条の 2 の 2、294 条の 2 も同様の趣旨のものとして規定されている。

これらの規定の解釈について、金子宏教授は 2 つの見解があると指摘されている。

まず「課税物件の法律上（私法上）の帰属につき、その形式と実質とが相違している場合には、実質に即して帰属を判定すべきである」という法律的帰属説として見解、そして「課税物件の法律上（私法上）の帰属と経済上の帰属が相違している場合には、経済上の帰属に即して課税物件の帰属を判定すべき」とであるとする経済的帰属説として見解がある。すなわち、2 つの見解があるのは、所得税法 12 条中にある「名義人」という表現を用いている点からすれば法律的帰属説の見解が、その逆に「収益を享受」という経済的な表現を用いていることからすれば、経済的帰属説の見解が正しいように思われる。

しかしながら、「所得の分割ないし移転を認めることになりやすいのみでなく、納税者の立場からは、法的安定性が害されるという批判がありうるし、税務行政の見地からは、経済的に帰属を決定することは、實際上多くの困難を伴う、という批判がありうる」と経済的帰属説を採用すると納税者・課税庁の両者の立場から問題があるとし、法律的帰属説を支持されておられる（注 金子宏「租税法（第四版）」（弘文堂 平成 5 年）151 頁。）

(2) 判例による所得税法 12 条の解釈

旧所得税法3条の2(現所得税法12条)は、「資産または事業から生ずる収益の法律上帰属すると認められるものが、単なる名義人であって、当該収益を享受せず、その者以外のものが当該収益を享受する場合においては、所得税は、その収益を享受するものに対してこれを課するものとする」と規定されていた。

この規定の解釈として、無申告であった農業所得の帰属に関する判例(注 最判三小昭和33年7月29日税資26号759頁。)では、「所得が何人の所得に帰するかは、何人が主としてそのために勤労したかの問題ではなく、何人の収支計算の下において行われたかの問題である。」と判示している。

この点、松澤智教授は判例評釈において、実質所得者課税の原則は、「課税物件の帰属関係をその形式によらず実質により定めるべきであり、何人の収支計算の下に行われたかは、何人がいかなる資金をもって取引を行い、その結果得られる利益は誰が収受し、生じた損失は誰が負担するかという基準によって判断すべきだということになる」と評釈され、学説・判例が共に法律的帰属説を採られる見解であることを指摘されておられる(注 別冊ジュリストNo.120「租税判例百選(第三版)」(有斐閣 平成4年)38頁)。

(3) 基本原則からの位置付け

判例(注 大阪地裁平成12年12月8日税資249号1055頁)によれば、「所得税法12条に定める『収益を享受する』とは、経済的に収益が帰属することを意味するとの解釈も成り立ち得るが、所得税法12条が法律上収益が帰属するとみられる者が『単なる』名義人である場合にその者以外の者に収益が帰属する余地を認めていることからすると、収益が経済的に帰属することを意味するのではなく、私法上帰属することを意味すると解すべきである。このような解釈は、法的安定性の見地からも支持し得るものである」と判示し、「収益を享受する」ことを経済的帰属説と意味するものではなく、実質所得者課税の原則はあくまで租税法律主義が根本となっており、法律的帰属説を採っていることが解釈できる。

さらに「私法上の帰属を判断するには、実質所得者課税の原則が担税力に応じた公平な課税を実現するための要請であることからすると、事業による収益の帰属が問題となる場合は、その者が、当該事業による収益を実質的に支配しているか否かで判断すべきであり、ある事業が何者かの名義において行われる場合であっても、名義人以外の者がもっぱら自己のために当該事業活動を行い、その成果を直接自己に帰属させている場合には、右収益は右名義人以外の者に支配されているというべきであって、具体的には、当該事業に関する名義人と名義人以外の者の能力、関与の程度、収益の管理状況等を総合勘案して、いずれが当該事業の経営方針や収益等につき支配的影響力を有しているかによって判断すべきである。」と判示している。実質所得者課税の原則は租税法律主義の機能である法的安定性を担保しつつ、担税力に応じた公平課税の実現を要請する租税平等主義からも支持できる原則であると評価できる。

さらに「実質所得者課税の原則が担税力に応じた公平な課税を実現するための要請であることからすると、収益が法律上だれに帰属するかの問題は、名義人と名義人以外の者の間において法律上どちらに帰属するかの問題であり、当該収益が第三者から支払われるような場合に、その収益の支払者との関係で、何者が法律上その収益を受領する権限を有するかとは別個の問題であるというべきである。」と判示し、問題の所在はあくまで法律上の所得自体の帰属であり、取引する者とは無関係である点を指摘している。

(4) 法人格否認の法理との関係

実質所得者課税の原則を考察するに当たり、法の一般原理である法人格否認の法理の観点から考察する必要がある。

法人格否認の法理とは、「法人制度の目的に照らして、ある会社について、その形式的独立性を貫くことが正義・衡平の理念に反すると認められる場合、その会社の存在を全面的に否認するのではなく、その法人としての存在を認めながら、特定の法律関係についてその具体的な利害関係を妥当に調整するために必要な限りにおいて個別的・例外的に法人格の機能を否定して、会社と株主を法律上同一視する」と定義されている（注 森本滋「法人格否認の法理の新展開」『新・実務民事訴訟講座七巻』（日本評論社 昭和57年）351頁）。

法人格否認の法理は、「その法律構成自体に意義があるというよりは、現行法の不備な点を明るみに出すという点に真の意義があり」（注 鈴木竹雄「会社法第三版」（弘文堂 平成4年）13頁）今後の新たな立法の中での解決や解釈論を改めることでその意義を発揮することができると考えられる。

実質所得者課税の原則と法人格否認の法理は、所得の帰属者を判断するに当たり「実体に着目して追及しようとするという一面において共通性をもつ」が、「『実質所得者課税の原則』は、この原則のみを以ってしては、たとえいかに経済的実質を強調しても商法において適法に成立された事業主体の法人格自体を否認することは許されない。従って、実質所得者課税の原則を以ってしては、法人か個人かそのいずれに所得が帰属するか紛らわしいケースでは本来その効用を発揮できないことになる」とし、実質所得者課税の問題点を指摘されている。

すなわち実質所得者課税の問題点は、課税庁が法人か個人を納税義務者と認定した場合、「実質が認定と異なることがその後判明すれば当然に処分を取り消さざるを得なくなる」という問題が起きる。一方、納税者は実質が課税庁の認定と異なれば納税者側でも有利になるという問題を含んでいる。すなわち、「実質所得者課税の原則は課税庁、納税者の双方から有利・不利に作用する」のである。（注 松澤智「新版租税実体法【補正版】」（中央経済者 平成11年）58頁。）

2 審査請求段階での主張の変更について

（1）総額主義・争点主義と更正理由の差替

「租税確定処分に対する審査請求および訴訟の審理の過程において、原処分の理由とされていた課税要件事実が存在しないことが判明した場合に、処分行政庁は、その処分の適法性を維持するために別の課税要件事実を新たに提出することができるか。また、審査裁決庁および裁判所は、新たに別の理由が提出された場合に、それをとり上げて判断の対象とすべきかどうか。」という理由差替の問題がある。

このような考えは、総額主義と争点主義との対立から考える必要がある。

前者によれば、「租税確定処分によって確定された税額（租税債務の内容）の適否」、後者によれば、「処分理由との関係における税額の適否」が訴訟物であるとする見解である。総額主義によれば口頭弁論終結時まで理由の差替は認められるが、争点主義によれば理由の差替は原則として認められないこととなる（注 金子宏「租税法（第四版）」（弘文堂 平成5年）600頁。）

判例では、白色申告の場合については、審査請求についても（注 最判昭和49年4月18日訟務月報20巻11号175頁）取消訴訟についても（注 最判昭和36年12月1日訟務月報14巻2号1915頁）総額主義をとり、理由の差替を認めている。

これに対し、青色申告の場合についての判例（注 最判昭和56年7月14日民集35巻5号901頁）は明確ではないが、「被上告人に本件追加主張の提出を許しても、右更正処分を争うにつき被処分者たる上告人に格別の不利益を与えるものではないから、一般的に青色申告書による申告についてした更正処分の取消訴訟において更正の理由とは異なるいかな

る事実をも主張することができる」と解すべきかどうかはともかく、被上告人が本件追加主張を提出することは妨げないとした原審の判断は、結論において正当として是認することができる」と判示しており、「格別の不利益を与えるものではない」場合には限定的に理由の差替・追加を許容している。

(2) 国税不服審判所の本質的機能

国税不服審判所の機能を巡っては、従来から2つの基本的機能の対立が考えられる。すなわち、一つは原処分庁の「見直し機能」、もう一方は「争訟裁断機能」である。

この点に関し、「審判所の機能は、決して原処分の見直し機能を本質とするものではなく、納税者の権利救済としての「裁決機能」すなわち、争訟裁断機能を本質とすべきであること、それが税務行政における「執行機能」とともに独立して存在することを認識できるのである」として、国税不服審判所の本質的機能は「争訟裁断機能」あることを確認されている(注 松澤智「租税争訟法」(中央経済者 平成3年)147頁。)

(3) 審査請求人が行う主張の変更の可否

「審査請求において、原処分庁が答弁書に応答する内容は、審査請求に記載された請求人の主張に対応する限度である。」とし、国税不服審判所の権利救済の趣旨を損なわないこととされている。

しかしながら、審査請求人が審査請求段階において、異議申立段階で主張しなかった新事実を主張した場合には、原処分庁が新たに調査等をしなければ反証できないという問題がある。この点が、争いのある事実として取り扱われることになる。

よって、新たな主張がされた場合には一旦原処分庁に差戻し反論させ、その後審判所で審理した方が審判所の負担軽減にもなり、さらには真実発見に役に立つと考えられるから、見直し機能を重視すればこのような考え方も容認されよう。

しかしながら、「原処分庁に差戻しをするという法律上規定がなく、かつ、審判所を原処分と一体と考えることになって許されないものと解される。審判所は、原処分庁の上級庁ではないことを銘記すべきである。審判所の機能は、争訟裁断機能であって、原処分庁の見直しではない」旨主張されている(注 松澤智「租税争訟法」(中央経済者 平成3年)187頁以下。)

3 本判決の評価

本判決について、実質所得者課税の原則から考察するに、「当該法人は、その名義において不動産の取得をして独自の財産形成を行うなどしている」とあり、法人としての利益を得て、かつ、その危険と計算の下に業務を遂行しており、このことは、証拠資料等からも明らかである」と請求人は主張しているが、商号変更後、(有)A商事に貸金業の許可を変更しているものの、その後において財産及び債務が(有)A商事に引き継がれず、申告もしていないことからすれば、本判決の判断は妥当であったと思われる。

また、原処分庁の主張である「請求人は長期にわたり貸金業等の業務に係る所得を請求人個人の所得として申告しており、このことは請求人自らが、その業務に係る所得を自己に帰属するものと認めている」点や審判所の判断である「(有)A商事は法人税の確定申告を行わず、請求人自身が長期にわたって個人で確定申告を続けていたことからすれば、(有)A商事は本件所得の単なる名義人にすぎず、本件所得の実質的な帰属者は請求人個人であるとする請求人の(平成14年11月14日の)陳述は、信ぴょう性が高いものであるといえる」点から考慮しても、本件所得が請求人に帰属していたと言わざるを得ない。

また、国税通則法 15 条 2 項によれば、所得税の納税義務の確定は、暦年の終了の日とされている。また同法 16 条によれば、申告納税方式による税額の確定は、納税者のする申告により確定することを原則としている。すなわち、申告納税制度の下においては、自己の責任と計算に基づいて適正に申告すべきであり、その所得の帰属主体の判断においても納税者本人が行うべきことが原則である。

本判決の場合、請求人が審査請求中途において主張を変更しているが、これらの規定に即して言えば、納税義務及び納税額の確定は自らの申告により既に確定していると考えられる。すなわち、請求人は、自ら本件所得を自己の事業所得としての認識しており、請求人自身に所得の帰属があるとして申告していることとなる。

また、先の判例(注 [大阪地裁平成 12 年 12 月 8 日税資 249 号 1055 頁](#))で示したように、実質所得者課税の原則はあくまで法律上所得自体の帰属が問題であり、請求人が主張するように「貸金業の許可は(有)A 商事という法人で受けており、対外的にも登記簿上も法人として事業を展開しているのであるから、本件所得は(有)A 商事に帰属する。」との主張はあくまで第三者間との関係であり、所得そのものの帰属とは無関係であるので、この点からしても本判決の判断は妥当であったと思われる。