

平成24年3月21日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 督促処分取消請求事件

平成●●年(〇〇)第●●号 追加的併合申立事件

口頭弁論終結日 平成24年2月7日

|       |   |          |
|-------|---|----------|
| 判     | 決 |          |
| 原     | 告 | X        |
| 被     | 告 | 国        |
| 処分行政庁 |   | 関東信越国税局長 |
| 処分行政庁 |   | 熊谷税務署長   |

#### 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 被告は、原告に対し、6553万3000円及び
  - (1) うち金5610万0800円に対する平成20年8月9日から
  - (2) うち金390万7900円に対する平成21年11月26日から
  - (3) うち金169万7800円に対する平成22年1月6日から
  - (4) うち金382万6500円に対する平成23年7月6日からそれぞれの還付のための支払決定の日まで年7.3パーセントの割合による金員を支払え。
- 2 熊谷税務署長が平成20年2月15日付けで原告に対してした次の各処分がいずれも無効であることを確認する。

- (1) 平成12年分の所得税に係る重加算税の賦課決定処分
- (2) 平成13年分の所得税に係る過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分
- (3) 平成14年分の所得税に係る重加算税の賦課決定処分
- (4) 平成15年分の所得税に係る無申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分
- (5) 平成16年分の所得税に係る重加算税の賦課決定処分
- (6) 平成17年分の所得税に係る重加算税の賦課決定処分
- (7) 平成18年分の所得税に係る過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分

3 熊谷税務署長が平成20年4月25日付けで原告に対してした次の各督促処分をいずれも取り消す。

- (1) 平成12年分の所得税に係る重加算税の督促処分
- (2) 平成13年分の所得税に係る過少申告加算税及び重加算税の督促処分
- (3) 平成14年分の所得税に係る重加算税の督促処分
- (4) 平成15年分の所得税に係る無申告加算税及び重加算税の督促処分
- (5) 平成16年分の所得税に係る重加算税の督促処分
- (6) 平成17年分の所得税に係る重加算税の督促処分
- (7) 平成18年分の所得税に係る過少申告加算税及び重加算税の督促処分

## 第2 事案の概要

本件は、肉用牛の飼育農業を営む原告が、肉用牛の売却に係る所得の免税措置について定めた租税特別措置法25条1項の適用を受けるために提出した売却証明書が無効であるとの税務署の指導により上記免税措置のないものとして所得を計算して修正申告をしたものの、本来上記証明書は有効であったと主張し、上記修正申告は、有効な上記証明書を無効であると信じてしたものであるから、上記修正申告自体が錯誤により無効であると主張して、①修正申告により新たに納付した本税及び延滞税は国税通則法56条1項に規定する誤納金であるとして、そ

これらの金員及びこれに対する還付加算金の返還を求める（請求１）とともに、②上記修正申告を前提とする加算税の各賦課決定処分が無効であることの確認を求め（請求２）、さらに、③上記各賦課決定処分にに基づきされた各督促処分の取消しを求める（請求３）事案である。

## １ 関係法令の定め

（１）租税特別措置法（平成１８年法律第１０号による改正前のもの。以下「措置法」という。）の定め

ア 措置法２５条１項は、農業を営む個人が、①自ら飼育した肉用牛（農業災害補償法１１１条１項に規定する肉用牛等及び乳牛の雌等（政令で定めるものを除く。）をいう（措置法２５条３項）。以下同じ。）を家畜取引法２条３項に規定する家畜市場、中央卸売市場その他政令で定める市場において行う方法での売却（措置法２５条１項１号）、②自ら飼育した生産後１年未満の肉用牛を農業協同組合又は農業協同組合連合会のうち政令で定めるものに委託して行う方法での売却（同項２号）のそれぞれをした場合に、その売却した肉用牛が全て免税対象飼育牛（家畜改良増殖法３２条の２第１項の規定による農林水産大臣の承認を受けた同項に規定する登録規程に基づく政令で定める登録がされている肉用牛又はその売却価額が１００万円未満である肉用牛に該当するもの）であるときは、当該個人のその売却をした日の属する年分のその売却により生じた事業所得に対する所得税を免除する旨を定める。

イ 措置法２５条２項は、同条１項の方法で肉用牛を売却した場合において、売却した肉用牛のうちに免税対象飼育牛に該当しないものが含まれている場合の課税方法として、免税対象飼育牛に係る所得については所得税を免除し、免税対象飼育牛に該当しないものに係る所得については、売却価額の５パーセントの税率による申告分離課税を選択することができる旨を定める。

ウ 措置法 25 条 4 項は、同条 1 項又は 2 項の規定は、確定申告書に、これらの規定の適用を受けようとする旨及びこれらの規定に規定する事業所得の明細に関する事項の記載があり、かつ、これらの規定に規定する肉用牛の売却が同条 1 項各号に掲げる売却の方法により行われたこと及びその売却価額その他財務省令で定める事項を証する書類の添付がある場合に限り適用すると定めている。

(2) 租税特別措置法施行令（平成 18 年政令第 135 号による改正前のもの。

（以下「措置法施行令」という。）の定め

措置法施行令 17 条 2 項は、措置法 25 条 1 項 1 号に規定する政令で定める市場として、農業協同組合、農業協同組合連合会又は地方公共団体（これらの法人の設立に係る法人でその発行済株式若しくは出資（その有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は拠出された金額の 2 分の 1 以上がこれらの法人により所有され、若しくは出資され、又は拠出されているものを含む。）により食用肉の卸売取引のために定期的に又は継続して開設される市場のうち、当該市場における取引価格が中央卸売市場又は同項 2 号の中央卸売市場とみなされた市場において形成される価格に準拠して適正に形成されるものとして農林水産大臣の認定を受けたもの（同項 4 号）を掲げる。

2 争いのない事実等（証拠等により容易に認められる事実は、末尾に証拠等を掲起した。）

(1) 原告等

ア 原告は、昭和 44 年頃から埼玉県において肉用牛飼育農業を営んでいる者である。（甲 3）

イ 社団法人 A（以下「A」という。）は肉畜の生産向上及び処理の近代化並びに食肉の流通の改善を図り、もって、地域農業の振興と地域住民の福祉向上に寄与することを目的とする法人であり、B 広域連合から同広域連合 B が設置すると畜業務等を行う C センターの運営管理の委託を受けるほ

か、食用肉の卸売取引のための市場の開設等を事業内容とするものとして、平成１２年４月１日に開設されたものである。（甲１４から１６まで）

Aは、平成１２年３月３１日付けで農林水産大臣から措置法施行令１７条２項４号に規定する市場としての認定を受けた（以下、同号に規定する市場としての認定を受けた市場を「認定市場」という。）。（甲２（枝番を含む。）、甲８）

ウ Aは、原告に対し、平成１２年から平成１８年にかけて措置法２５条１項１号に係る売却であることを証明する旨の肉用牛売却証明書（以下「本件各売却証明書」という。）を発行していた（以下、Aが原告に対し本件各売却証明書を発行した肉用牛の取引を「本件取引」という。）。本件取引に係る肉用牛は、原告が出荷し、と畜して枝肉になった後、D株式会社（以下「D」という。）に納品されていた。

## （２）本件各処分に至る経緯

ア 原告は、平成１２年分から平成１８年分までの各年分（以下「本件各年分」という。）の所得税について、別表の「確定申告」欄記載のと通りの確定申告をした。なお、これらの申告に係る確定申告書には、措置法２５条１項の規定による肉用牛の売却による農業所得の課税の特例（以下「本件特例」という。）の適用を受ける旨の記載があり、また、同条４項に規定する書類として、Aが発行した本件各売却証明書を添付していた。

（甲３、弁論の全趣旨）

イ 平成１８年８月から同年１２月までの間、熊谷税務署の調査担当職員は、原告の平成１５年分、平成１６年分及び平成１７年分の各年分の所得税に係る税務調査を行い、その調査に基づき、一部の法令の適用誤りを除き本件特例の適用を認めた上で、修正申告のしようようをした。（甲３）

ウ 原告は、平成１８年１２月２２日、平成１５年分、平成１６年分及び平成１７年分の所得税について、別表の「第一次修正申告」欄記載のとおり

の修正申告をした。（甲３）

エ 熊谷税務署の調査担当職員は、平成１９年１２月から平成２０年２月までの間、原告の本件各年分の所得税に係る税務調査を行い、その調査に基づき、原告に対し、本件各年分の農業所得に本件特例が適用されない所得があり、修正申告の必要がある旨指摘した。（甲３）

オ 原告は、平成２０年２月５日、別表の「第二次修正申告（本件各修正申告）」欄記載のと通りの修正申告をした（以下「本件各修正申告」という）。なお、本件各修正申告は、上記エの指摘に従い、本件特例が適用されない所得については、免税措置を受けられないものとして申告するものであった。（乙２から８まで、弁論の全趣旨）

カ 熊谷税務署長は、平成２０年２月１５日付けで、別表の「本件各賦課決定処分」欄記載のとおり、納期限を同年３月１７日とする本件各年分の所得税に係る加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）をした。（乙９から１５まで）

キ 原告は、本件各賦課決定処分に係る税額につき、納期限までに納付しなかったことから、熊谷税務署長は、平成２０年４月２５日付けで、本件各賦課決定処分に係る加算税について、納付の督促をした（以下「本件各督促処分」という。）

なお、熊谷税務署長は、関東信越国税局長に対し、本件各賦課決定処分に係る加算税の徴収の引継ぎをした。（弁論の全趣旨）

ク 原告は、平成２０年８月８日、本件各修正申告により増加する税額の合計５６１０万８００円を納付し、延滞税については、平成２１年１１月２５日に３９０万７９００円、平成２２年１月５日に１６９万７８００円をそれぞれ納付した。そして、関東信越国税局長は、原告の平成２０年分所得税還付金５３万８６００円及び同還付金に係る還付加算金９９００円について国税通則法５７条１項に基づき充当し、原告の平成２０年１月１日

から同年１２月３１日までの課税期間に係る消費税及び地方消費税還付金  
３１９万４４００円並びに同還付金に係る還付加算金８万３６００円につ  
いて地方税法附則９条の１０第２項の規定により納付の委託を受け、これ  
により、原告は、本件各修正申告により増加する本税及び延滞税の全額を  
納付したことになるが、本件各賦課決定処分により納付すべき税額につ  
いては納付していない。（弁論の全趣旨）

### （３）不服申立ての経緯

ア 原告は、平成２０年６月２３日付けで、熊谷税務署長に対し、本件各督  
促処分に対する異議申立てをしたが、熊谷税務署長は、同年８月２２日付  
けで、上記異議申立てを棄却する旨の決定をした。

イ 原告は、平成２０年９月２２日付けで、国税不服審判所長に対し、本件  
各督促処分について審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成２２年  
６月２４日付けで、上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。

ウ 原告は、平成２２年１２月２０日、本件各督促処分の取消しを求める本  
件訴えを提起し、平成２３年６月２１日、本件各賦課決定処分が無効であ  
ることの確認を求める訴え並びにこれまでに納付するなどした本件各修正  
申告により増加することとなった税額（別表の「督促（本件各修正申告に  
より増加する税額）」欄記載のものの合計）、延滞税額に相当する誤納金  
及び還付加算金の支払を求める訴えについて、追加的併合の申立てをした。

（当裁判所に顕著な事実）

### ３ 争点、

本件の主要な争点は、①本件各売却証明書が措置法２５条１項各号に規定す  
る売却の方法により肉用牛の売却が行われたこと等、すなわち、本件特例の適  
用を受けることができることを証する書類（措置法２５条４項）として有効な  
ものか否か、②本件各修正申告が重大かつ明白な錯誤に基づくもので無効であ  
るか否かである。

#### 4 争点に対する当事者の主張の概要

- (1) 争点①（本件各売却証明書が本件特例の適用を受けることができること等を証する書類として有効なものか否か）について

(原告の主張)

ア Aにおける売却証明書の発行手続は、次のようなものであるところ、農家等と買受人の相対取引でも、市場における取引の方法として相対取引を定め、価格について中央卸売市場又は指定市場の取引価格に準拠して公正に決定している場合には、措置法25条4項に規定する売却証明書を発行することができるとしており、Aにおける価格形成は適正かつ公正であるから、Aにおいて発行された売却証明書は有効なものである。

(ア) Cセンターを利用しようとする者は、同センターに使用許可申請を行うのと併せて、Aに食肉の格付けをも申請する。

この際、と畜を予定している牛の個体識別番号及び販売先を記載したと畜牛記録表も提出する。

(イ) Cセンターにおけると畜後、枝肉となった段階で、Aから委託を受けた格付職員が格付を行って等級を決定する。Aでは、その等級に対応する前週の東京・大阪の中央卸売市場の価格を基準として、当事者の売買価格としている。

(ウ) Aは、と畜牛記録表と取引単価及び重量が記入された牛枝肉格付明細書を照らし合わせ、1頭当たりの売却価格を把握した上で、売却証明書を発行している。

イ そして、原告は、Dに対して牛枝肉を売却する旨の売買契約を事前に締結した上で、上記アの手続を踏んでAの売却証明書の発行を受けていたものであるから、原告に対して発行された本件各売却証明書は有効である。

被告は、この点について、Aが肉用牛の価格形成に関与していない旨主張するが、上記ア（イ）のとおり、Aは、格付けを行うことにより、枝肉

の価格形成に関わっている。

ウ（ア）被告は、本件取引の当事者は、原告とDではなく、EことF（以下「F」という。）とDである旨主張するが、Fは、原告の売却行為に関する牛の運搬や手続などの事実行為を補助する補助者であり、その対価として運賃と手数料を原告から徴しているにすぎないのであって、売主は原告である。このことは、原告が格付料を負担していること、代金は、市場で売却した後にDがFを介して原告に支払っていること、及びFに譲り渡した旨の牛の個体識別のための情報の管理及び伝達に関する特別措置法11条に基づく届出がされていないことから明らかである。

（イ）また、被告は、原告の肉用牛の売却には、Aの卸売人の関与も認められない旨主張するが、Aは、認定市場であって、卸売市場法の適用を受ける市場ではないから、Aにおける枝肉の売買について、卸売人が関与する手続は、必ずしも要しないのであって、卸売人を通していなくても、Aが売却証明書を発行することはできる。

（被告の主張）

ア 措置法25条1項1号は、免税対象肉用牛の売却方法につき、「市場において行う売却」を規定しているが、これは、市場の開設者や市場における卸売人が売買に関与して価格形成に関わり、価格の適正さが担保された売却であることを要する。

イ Aは、肉用牛のと畜業を行うほか、認定市場として、生産者や出荷者から依頼された食肉の販売を引き受けて、仲卸業者などの買受人に卸売りをする卸売業務を行っており、市場開設者として上記業務を行うに当たり、売却の引受けをした肉用牛を併設されたと畜場においてと畜した後に売却している。

しかしながら、本件取引について、買受人であるDは、売主はFであると認識していたのであって、そもそも本件取引が、原告とDの取引である

とは認め難いし、さらに、原告が生産し、Dに売却された肉用牛については、Aや市場における卸売人において売却が引き受けられていた事実は認められないのであって、Aは、単にと畜業務を行っていたにすぎず、市場開設者であるAや市場における卸売人が売買に関与して価格形成に関わったものではないから、Aから原告に対し本件各売却証明書が発行された本件取引は、措置法25条1項1号にいう「市場において行う売却」には該当しない。

ウ そうすると、本件各売却証明書に記載された事項は真実の取引内容を証明したものとは認められず、本件取引に係る所得は、本件特例の適用を受けられるものではないから、本件各売却証明書は有効なものとはいえない。

エ 原告は、Aが原告の生産した肉用牛の価格形成に関与している旨主張するが、本件取引に係る牛枝肉の売買価格は、FとDとの交渉によって決せられていると認められるのであり、その価格形成にAが関与していないことは明らかであり、そのことはAの所長であるGも、原告の生産した肉用牛がいつ、いくらで、誰に売却されたかAでは分からない旨述べていること（乙22）からも明らかである。したがって、本件取引は、市場外の相対取引であり、市場の開設者であるAが売買に関与して価格形成に関わったということはできない。

また、原告は、Fは単に原告から事実行為の補助を依頼された補助者にすぎず、その対価として原告から運賃と手数料を徴収しているだけである旨主張するが、Fが高崎税務署に提出した平成16年から平成18年までの各年分の事業所得に係る収支内訳書の記載によれば、Fは、原告が出荷した肉用牛を仕入れ、その後、肉用牛をDに売却していたことが認められるところ、本件各売却説明書に記載された売却価額は、FがDに売却した金額であり、その売却者は、原告ではなくFであるから、真実の取引内容を反映したものではなく、この点でも本件各売却証明書は、措置法25条

4項所定の書類に該当しない。

(2) 争点② (本件各修正申告が重大かつ明白な錯誤に基づくもので無効であるか否か) について

(原告の主張)

ア 原告は、平成20年1月に、熊谷税務署員から、Aが発行した売却証明書は無効だから本件各年分の所得税に係る修正申告をするようにしょうようされたので、本件各修正申告をした。

すなわち、Aが発行した本件各売却証明書が無効であると信じたからこそ修正申告に応じ、本税5610万0800円及び延滞税943万2200円を納付したのであるから、原告は、重大かつ明白な錯誤に基づき多大な損害を被ったものである。

しかも、原告と同様に売却証明書が無効であることを理由に修正申告の対象とされた農家のうち、原告を除く農家については、売却証明書が有効とされるに至り、既に修正申告に応じた農家には還付措置や減額変更決定がされ、その余の農家については修正申告を求めないことになったことからすると、本件各修正申告を無効としなければ、原告の利益を著しく害することは明らかである。

イ したがって、本件各修正申告は、重大かつ明白な錯誤に基づき無効である。原告についてだけ本件各売却証明書が無効であるとするのは甚だしく不平等な取扱いであり、憲法14条違反といわざるを得ない。

(被告の主張)

ア 確定申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、所得税法の定めた方法以外にその是正を許さないならば、納税者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合でなければ、更正の請求や修正申告などの法定の方法によらないで記載内容の錯誤を主張することは許されないと解される(最高裁昭和●●年(○○)

第●●号同39年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照)。

イ しかし、本件取引は措置法25条1項1号に規定する「市場において行う売却」には該当せず、本件各売却証明書に記載された事項も真実の取引を証明するものではないから、本件各修正申告に係る申告書において同条の適用がないものとして記載された金額は、法令に則して計算された正しい所得金額に基づくものであって、その記載内容に重大かつ明白な錯誤があるとは認められないから、本件各修正申告に無効事由は存しない。

なお、原告は、他の農家についてはAが発行した肉用牛売却証明書が有効とされたのに、原告についてだけ無効であるとされたことは、不平等な取扱いであり、本件各修正申告を無効としなければ、憲法14条に違反する旨主張するが、本件各修正申告が無効か否かは、本件事案に即して判断すべきであり、他の事案の適用状況いかんによって有効なものが無効に転じるはずがないし、Aが関与している取引といっても、取引形態や事実関係等が相違するのは当然であって、そのことを捨象してその取扱いに差異があるとして憲法14条1項に違反するなどと論じることができないのも当然である。

### 第3 当裁判所の判断

1 争点①(本件各売却証明書が本件特例の適用を受けることができること等を証する書類として有効なものか否か)について

(1) 本件特例は、国内の肉用牛の増殖飼育を奨励し、併せて国内の牛肉価格形成の合理化に資するため、農業を営む個人が行う一定の要件を満たした肉用牛の売却については、その売却に係る所得については、所得税を免除するというものである。

そして、措置法25条1項が、本件特例が適用される場合について、家畜市場、中央卸売市場その他政令で定める市場において行う方法での売却や農

業協同組合又は農業協同組合連合会のうち政令で定めるものに委託して行う方法での売却に限るとともに、その売却した肉用牛が全て免税対象飼育牛（家畜改良増殖法上の登録がされている肉用牛又はその売却価額が100万円未満である肉用牛に該当するもの）であるときに限っているのは、本件特例が、農業を営む個人に対して与えられた税法上の特別の免税措置であるから、上記のような本件特例を設けた政策目的に沿う場合にのみ本件特例による免税を認めるとともに、その適用範囲を明確にする趣旨であると解され、同条4項が、本件特例の適用を受けるための手続要件を定めているのも、適正迅速な税務処理に資することはもちろん、本件特例の適用を受けるための実体的要件を具備していることを証明する書類の添付を要することとして、本件特例の適正な運用を図ることを目的とするものと解される。

また、措置法施行令17条2項4号が、措置法25条1項1号にいう「政令で定める市場」である認定市場について、地方公共団体等により開設される市場のうち、当該市場における取引価格が中央卸売市場等において形成される価格に準拠して適正に形成されるものとして農林水産大臣の認定を受けたものである旨規定していることからすると、本件特例の適用を受けるためには、取引価格の公正さが担保された市場において公正な価格で取引が行われなければならないと解される。

そうすると、同項にいう「市場において行う売却」に該当するか否かについては、本件特例の適用が認められるべき売却に該当するか否かという観点から判断すべきであり、市場の開設者や市場における卸売人が売買に関与して価格形成に関わり、本件特例が要求するような価格の公正さが担保された売却であることを要するというのが相当である。このことは、市場において行う売却が競り売りや入札によるものではなく、相対取引であっても本件特例の適用を妨げるものではないが、その場合においても、上記のとおり公正な価格での取引がされるものでなければならないことは当然である。

したがって、本件特例の適用を受けることのできる売却が行われたこと等を証する書類として措置法２５条４項に基づき提出された売却証明書も、上記のような本件特例の適用が認められるべき売却がされたことを証明するものでなければその効力を有するものではないというべきである。また、当該売却証明書が取引の実態に即したものでなければ、それが効力を有するものでないことはいうまでもない。

(２) そこで、上記(１)の観点から、本件各売却証明書が本件特例の適用を受けることができることを証する書類として有効なものであるか否かについて検討する。

ア まず、Aが本件各売却証明書を発行する手順等についてみると、証拠(乙20から24まで)によれば、以下の事実が認められる。

(ア) Aは、平成12年3月31日付けで、卸売人をH農業協同組合連合会(合併後は全国農業協同組合連合会I)として認定市場に認定され、同年4月1日に開設されたものであるところ、肉用牛売却証明書については、開設以来、年に一度、おおむね1月頃にまとめて発行しており、Dが関係する生産者で証明書の発行を希望する者については、Dにとりまとめ及び証明書の記入を依頼していた。

(イ) 具体的な発行の手順は次のとおりである。

- a Dが、証明書発行希望者名を毎年1月頃にAに連絡する。なお、連絡の方法は、平成14年までは口頭によっていたが、平成15年以降は、「肉用牛売却証明書交付申請書」を提出する方法によっていた。
- b Dから証明書発行希望の連絡を受けたAは、Aのと畜記録で確認した年間のと畜数に応じて白紙の証明書をDに交付する。
- c Dは、生産者に売却者氏名及び住所糠の記入を依頼するとともに自ら売却年月日や売却価格等を記入して、記入の終わった証明書を牛枝肉格付明細書などの基礎資料と共にAに提出する。

d Aでは、証明書に記載された売却価格と、上記明細書に記載された取引単価に枝肉総重量を乗じた金額とが一致することや売却年月日がと畜日のおおむね2、3日後であることを確認する。

e Aは、確認が終了した証明書に発行ナンバーを記載し、理事長印を押印する

f 1月下旬頃、Aが作成の終わった証明書をDに交付する。なお、証明年月日欄には、上記cの提出の段階で既に年月日が記載されていたこともあった。

イ 次に、本件取引の概要についてみるに、証拠（乙20、21）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

（ア）原告は、添加剤納入業者としてのFと面識があったため、肉用牛の出荷先としてよいところがないか相談したところ、平成9年頃にFからD紹介された。

（イ）FとDは、平成10年頃、「取引規約」（乙21の別添2）を交わして牛枝肉の取引を始めた。上記取引規約において、売主は、E（F）であると記載されていた。

その後、平成12年4月1日のAの開設に伴い、FとDとの取引に係る肉用牛は、Aでと畜を行うこととし、FからのDに対する要望により、同日付けで、DとJこと原告との間で「覚書」（甲9。以下「本件覚書」という。）が作成された。本件覚書には、売主であるJこと原告と買主であるDとの間で、Aでと畜された原告の牛枝肉をDが全量買い受けること、価格決定方法は、と畜日前週の東京都中央卸売市場食肉市場及び大阪市中心卸売市場南港市場の加重平均（日本経済新聞掲載）を基準・参考とし、両者協議の上、相対取引で決定することなどが記載されていたが、Dとしては、それまでの取引と同様、これらの牛枝肉の売主はFであると理解していた。

また、Aでのと畜を開始するに当たり、原告がDに肉用牛売却証明書を発行してもらえるか否かを問い合わせたところ、Dの担当者は、発行してもらえると答えた。

(ウ) 原告が生産した肉用牛については、Aでのと畜され、Dに出荷されるが、Dの仕入金額は、財団法人K（以下「K格付協会」という。）が格付けをした「牛枝肉格付明細書」の等級等を基に、FとDが交渉により決定した取引単価に枝肉総重量を乗じて算定されていた。

なお、K格付協会は、A開設に当たり、Aが格付業務を行う必要が生じたために設置されたものであるが、Aには格付資格者がいなかったために、格付資格を有するD食肉事業本部Lセンター長のM（以下「M」という。）が財団法人N格付協会長から委嘱を受けて格付業務を行っていたが、Aに売却証明書発行のための基礎資料として提出する「牛枝肉格付明細書」は、上記協会が作成したものをMが適宜加工して作成したものであった。

ウ そして、本件各売却証明書の発行手順等についてみると証拠（乙20から23まで）によれば、以下の事実が認められる。

(ア) 本件各売却証明書の発行手順は、上記ア（イ）の手順に則り、まず、AがDに白紙の証明書を交付し、DがFにその白紙の証明書を交付し、原告がFからこれを受け取って売却者の氏名及び住所欄への記入及び押印をした上でFに交付し、FがDにこれを交付して、Dにおいて売却価額等を記入してAの印をもらうというものであった。

(イ) 本件各売却証明書には、上記イ（ウ）のとおり、FとDとの間で合意され、DがFに支払った金額が売却金額として記載されており、その記載をしたDは、原告がFから受け取った売却金額がいくらであるかは承知していなかった。

(ウ) また、本件各売却証明書の作成名義人であるAにおいては、と畜業務は行っていることから、本件各売却証明書に係る肉用牛の生産者は原告

であること、と畜後の荷受業者がDであること及びと畜の日については承知していたが、当該肉用牛の真の売主及び買主が誰であるかについてや当該肉用牛がいついくらで誰に売却されたかについては承知していなかった。

エ 上記アからウまでに認定した事実によれば、本件取引については、原告が生産した肉用牛について、FとDとが交渉して決定した価格に基づいて売買が行われており、Aは、と畜業務を行っていたのみで、本件取引に係る真実の売主や買主が誰であるのか、その売却価格がいくらであったかについては承知していなかったというのであるから、その価格形成に認定市場の開設者であるAが関わっていたとは認められないし、Aの卸売人が関わっていたとも認められない。したがって、本件取引が、本件特例が要求するような価格の適正さが担保された売却であると認めることはできないというべきである。

また、売買の当事者という観点から見ても、DのMは、本件取引の主体はFであると認識していたというのであるところ、本件各売却証明書には、売却者として原告が記載されている一方、売却価額としてDがFに支払った金額が記載されていたというのであるから、本件各売却証明書は、FがDに売却したという取引の実態に沿わないものが記載されたものであるというべきである。

以上に述べたところによれば、本件各売却証明書は、本件特例の適用を受けることができる取引がされたことを証明したものとはいえず、措置法25条4項に規定する書類として有効なものとはいえないというべきである。

(3) これに対し、原告は、Aは、格付けを行うことにより、枝肉の価格形成に関わっているから、本件各売却証明書は有効である旨主張し、それに沿う証拠として、Aによる回答書（甲5）を提出する。しかし、前記（2）イ（ウ）

のとおり、本件取引に係る取引価格は、牛枝肉格付明細書を参考にはするものの、FとDのMとの交渉によって決定されていたのであって、MがAに併設されたK格付協会の格付員としての委嘱を受けているとはいっても、当該取引価格が中央卸売市場等において形成される価格に準拠して公正に形成されるものとしてAが関与して形成されたものとは到底いえないのであって、原告の上記主張は採用できない。

また、原告は、Fは、原告の売却行為に関する牛の運搬や手続などの事実行為を補助する補助者であり、その対価として運賃と手数料を原告から徴しているにすぎないのであって、本件覚書にもあるように、売主は原告である旨主張する。しかし、前記（２）イ（イ）のとおり、買主であるDにおいて、売主はFであると認識し、Fとの間で売買価格の交渉をしていたというのであって、相対取引である本件取引において、買主が売主が誰であるかを誤って認識していたというのは不自然極まりないし、証拠（乙２５）によれば、Fは、所得税の確定申告書の事業所得の収支内訳書において、仕入先として原告を、売上先としてDを記載していたことが認められるから、Fにおいても、本件取引に係る肉用牛については、Fが原告から仕入れ、これをFがDに売却していたと理解していたものと解される。この点に関し、Fの陳述書（甲３０）において、原告から受け取っているのは単なる手数料である旨の記載があるが、Fが最終的に取得する収益が手数料程度の額であったとしても、そのことをもってFが売主になり得ないというものではなく、上記の事実関係に照らせば、Dに肉用牛を売却していた売主はFであるというべきである。したがって、本件取引は本件覚書に基づいてされたものとは認められず、原告の上記主張も採用できない。

- ２ 以上のとおり、本件各売却証明書は、措置法２５条４項に規定する書類として有効なものとはいえず、本件取引は、本件特例の適用を受けることのできないものであるから、本件各修正申告において、本件取引については本件特例の

適用がないものとされたことは錯誤に基づいてされたものとはいえず、他に、本件各修正申告が無効であると認めるに足りる事由は何ら見当たらず、本件において誤納金が生じる余地はないというべきである。

また、本件各賦課決定処分についても、本件各修正申告が無効であることを理由として無効であるとする原告の主張は失当であるし、他にこれらが無効であると認めるに足りる事由は何ら見当たらず、本件各賦課決定処分が無効であるとはいえない。そうすると、他に本件各督促処分が違法であると認めるに足りる事情は存しない以上、本件各督促処分も適法というべきである。

#### 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からこれらを棄却することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官            定塚    誠

裁判官                小林   邦夫

裁判官                澤村   智子