

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 消費税更正処分取消等請求事件  
国側当事者・国(新潟税務署長)  
平成23年3月10日棄却・確定

判 決

原告	有限会社A
同代表者取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	飯田 潤 西村 由美子
被告	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	新潟税務署長 篠塚 忠夫
被告指定代理人	荒井 秀太郎 馬田 茂喜 田辺 之信 上野 洋平

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求(なお、本判決においては、税額につき、還付金の額に相当する税額が減少する方向をプラス、それが増加する方向をマイナスと見て、ある金額よりもプラス方向の部分を「超える部分」と表現することとする。)

処分行政庁が平成20年1月25日付けで原告に対してした、①原告の平成17年4月1日から平成18年3月31日までの課税期間(以下「本件課税期間」という。)の消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。)の更正処分(以下「本件更正処分」という。)のうち、原告が平成19年12月24日付けでした本件課税間の修正申告額である還付金の額に相当する消費税額1096万4772円を超える部分及び還付金の額に相当する地方消費税の譲渡割額274万1193円を超える部分並びに②過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」という。)を取り消す。

第2 事案の概要等

1 事案の要旨

本件は、中古車両販売業を営む原告が、①ロシア連邦(以下「ロシア」という。)から来日したロシア人船員に対し、本件課税期間内に、日本国内において中古車両を販売し、その取引が消費税法7条1項2号(平成19年法律第20号による改正前のもの。以下同じ。)に規定する「外

国貨物の譲渡」(以下、単に「外国貨物の譲渡」ともいう。)に該当するとして、本件課税期間の消費税等の確定申告及び修正申告をしたところ、②処分行政庁から、上記①の取引の中には外国貨物譲渡に該当しないものがある(以下、本件において外国貨物の譲渡に当たるか否かが問題となる別表3及び4記載の各売上高に係る取引を「本件各取引」という。)として、本件更正処分及び本件賦課決定処分(以下「本件更正処分等」という。)を受けたことから、③前記第1のとおり本件更正処分等の取消しを求める事案である。

## 2 関係法令の定め

### (1) 消費税法の定め

ア ①消費税法2条1項8号は、資産の譲渡等とは、事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供(代物弁済による資産の譲渡その他対価を得て行われる資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供に類する行為として政令で定めるものを含む。)をいう旨を定めており、②同項9号は、課税資産の譲渡等とは、資産の譲渡等のうち、同法6条1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう旨を定めており、③同項10号(平成19年法律第20号による改正前のもの。以下同じ。)は、外国貨物とは、関税法2条1項3号に規定する外国貨物、すなわち、輸出の許可を受けた貨物及び外国から本邦に到着した貨物(外国の船舶により公海で採捕された水産物を含む。)で輸入が許可される前のものをいう旨を定めている。

イ ①消費税法7条1項2号は、事業者(同法9条1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。)が国内において行う課税資産の譲渡のうち、外国貨物の譲渡又は貸付け(本邦からの輸出として行われる資産の譲渡又は貸付け〔同法7条1項1号〕に該当するもの及び輸入品に対する内国消費税の徴収等に関する法律8条1項2号に掲げる場合に該当することとなった外国貨物の譲渡を除く。)に該当するものについては、消費税を免除する旨を定めており、②消費税法7条2項は、同条1項の規定は、その課税資産の譲渡等が同項各号に掲げる資産の譲渡等に該当するものであることにつき、財務省令で定めるところにより証明がされたものでない場合には、適用しない旨を定めている。

### (2) 消費税法施行規則の定め

消費税法施行規則(平成20年財務省令第56号による改正前のもの。以下同じ。)5条1項は、消費税法7条2項に規定する財務省令で定めるところにより証明がされたものは、同条1項に規定する課税資産の譲渡等のうち同項各号に掲げる資産の譲渡等に該当するものを行った事業者が、当該課税資産の譲渡等につき、後記ア～オに掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める書類又は帳簿を整理し、当該課税資産の譲渡等を行った日の属する課税期間の末日の翌日から2月(清算中の法人について残余財産が確定した場合には1月とする。)を経過した日から7年間、これを納税地又はその取引に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地に保存することにより証明がされたものとする旨を定めている。

ア 消費税法7条1項1号に掲げる輸出として行われる資産の譲渡又は貸付け(船舶及び航空機の貸付けを除く。)である場合(下記イに掲げる場合を除く。1号)

(省略)

イ 消費税法7条1項1号に掲げる輸出として行われる資産の譲渡又は貸付けで郵便物(関税法76条1項に規定する郵便物に限る。)として当該資産を輸出した場合(2号)

(省略)

ウ 消費税法7条1項3号に掲げる輸送若しくは通信又は消費税法施行令17条2項5号に掲げる郵便若しくは信書便である場合（3号）

（省略）

エ 消費税法7条1項各号に掲げる資産の譲渡等のうち、前記ア～ウの資産の譲渡等以外の資産の譲渡等である場合（4号）

当該資産の譲渡等を行った相手方との契約書その他の書類で、①当該資産の譲渡等を行った事業者の氏名又は名称及び当該事業者のその取引に係る住所等（当該資産の譲渡等が消費税法施行令6条2項6号に掲げる役務の提供である場合には、同号に定める場所を含む。）

（4号イ）、②当該資産の譲渡等を行った年月日（4号ロ）、③当該資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容（4号ハ）、④当該資産の譲渡等の対価の額（4号ニ）及び⑤当該資産の譲渡等の相手方の氏名又は名称及び当該相手方のその取引に係る住所等（4号ホ）が記載されているもの。

3 前提事実（証拠等の掲げない事実は、当事者間に争いがないか、当事者において争うことを明らかにしない事実である。）

(1) 当事者

原告は、古物の売買等を目的とする有限会社であり、主にロシアから材木等を運搬してきた船舶の乗組員等日本国内に居住していない者に対して、中古車両の販売を行っている。

(2) 本件課税期間の消費税等に係る確定申告及び修正申告

原告は、本件課税期間内に日本国内において前記(1)の中古車両の販売取引が外国貨物の譲渡（消費税法7条1項2号）に該当するとして、本件課税期間の消費税等につき、別表1の「確定申告」欄及び「修正申告」欄記載のとおり確定申告及び修正申告をした。

(3) 本件更正処分等及びこれに関する不服申立て等の経緯

ア 本件更正処分等、原告の異議申立て及びこれに対する処分行政庁の決定並びに原告の審査請求及びこれに対する国税不服審判所長の裁決の経緯は、別表1の「異議申立て」欄、「異議決定」欄、「審査請求」欄及び「審査裁決」欄にそれぞれ記載されているとおりである。

イ 原告は、平成21年12月24日、本件訴えを提起した（当裁判所に顕著な事実）。

4 本件更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記6に掲げるほか、別紙「本件更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおりである（なお、同別紙における△印は、還付金の額に相当する金額を示す。また、同別紙で定める略称等は、以下においても用いることとする。）。

5 争点

(1) 本件各取引が消費税法7条1項2号に規定する「外国貨物の譲渡」に該当するか否か（争点1）。

(2) 本件各取引が外国貨物の譲渡に該当するものであることにつき消費税法7条2項、消費税法施行規則5条1項の定めるところにより証明がされたものといえるか否か（争点2）。

6 争点に対する当事者の主張の要点

(1) 本件各取引が消費税法7条1項2号に規定する「外国貨物の譲渡」に該当するか否か（争点1）について

ア 原告の主張の要点

(ア) 本件各取引の流れ

本件各取引の流れは、おおむね次のとおりである。

- a ロシア人船員（本件各取引における買主。以下同じ。）は、新潟市内にある原告の展示場において購入を希望する中古車両を選び、原告と売買価格につき合意して売買契約が成立すると、現金で代金の支払を済ませ、あるいは、原告との間でロシアに帰国後振込送金の方法によりこれを支払う旨の合意をし、選んだ中古車両のフロントガラスに自分の名前をサインする（以下、本件各取引の目的物である中古車両を「本件各中古車両」ともいう。）。
- b ①原告は、B組合（以下「本件組合」という。）から原告が購入した複写式3枚綴りの輸出託送品（携帯品・別送品）申告書（甲7、乙6。以下「輸出託送品申告書」という。）に、前記aの中古車両の車体番号など所定の事項を記載して販売会社欄に記名押印し、ロシア人船員に申告者欄へのサインをさせ、②原告とロシア人船員とが新潟税関支署の窓口へ行って同申告書を提出し、輸出許可を受ける（関税法基本通達67-2-7及び67-2-8〔平成17年6月16日改正前のもの〕に定める旅具通関の手続）。③その際、新潟税関支署からロシア人船員に対して上記申告書のうち1枚に許可印を押したものが渡され、原告に対して上記申告書のうちの1枚（業者用）に確認印を押印したものと及び通関確認証が渡される。
- c 前記bの手続の後、原告は、前記aの中古車両を本件組合の保管場（仮置場）へ移動させる。仮置場では、本件組合職員が上記車両の検査（通関確認証記載の車体番号との照合、盗難車でないことの確認。この検査を、以下「組合検査」という。）を行い、問題ないことが確認できれば通関確認証をフロントガラスへ貼る。
- d 前記cの検査が終了すると、原告は、仮置場から埠頭のゲート内へ前記aの中古車両を移動させ、ロシア人船員が乗船する船舶がロシアに向けて出航する日に、これを本船船側へ移動させる。なお、上記船舶への積み込みは、ロシア人船員が行う。

(イ) 本件各取引が外国貨物の譲渡に該当すること

本件中古車両は、新潟税関支署の輸出許可を得た時点で、内国貨物から外国貨物への法的性質を変えることになるところ（消費税法2条1項10号、関税法2条1項3号）、以下のとおり、本件各取引における本件各中古車両の「譲渡」の時期は、輸出許可後、原告が本船船側へ本件各中古車両を移動させた時であるというべきであるから、本件各取引は、外国貨物の譲渡に該当する。

- a 消費税法基本通達9-1-1は、「棚卸資産の譲渡を行った日は、その引渡しがあった日とする」と定め、同通達9-1-2は、上記引渡しの日がいつであるかにつき、「例えば、出荷した日、相手方が検収した日、相手方において使用収益ができることとなった日、検針等により販売数量を確認した日等、当該棚卸資産の種類及び性質、その販売に係る契約の内容等に応じてその引渡しの日として合理的であると認められる日のうち、事業者が継続して棚卸資産の譲渡を行ったこととしている日によるものとする。」としているところ（これらの通達の定めを併せて、以下「本件各通達」という。）、その規定ぶりからして、本件各通達は、消費税法上の棚卸資産の譲渡の時期について一般的に定めたものであることは明らかであり、棚卸資産に当たる本件各中古車両の譲渡の時期も、本件各通達に従って決せられるというべきである。後記イ(イ)aの被告の主張のように、棚卸資産の譲渡の時期が消費税の課税時期や申告時期を判断する基準となる場

合にのみ本件各通達が適用されるとの限定解釈をすることはできない。

- b また、「輸出」という語は、外国為替及び外国貿易に関する各種法令で用いられているが、一般には貨物を外国に送り出すことを指し、消費税法においてもその意味で用いられているものと解される。関税法においては、「輸出」について、「本邦から外国に向けて行う外国貨物の積戻し」（同法75条）と区別するため、特に「内国貨物を外国に向けて送り出すこと」をいうと定義されている（同法2条1項2号）が、消費税法において、「輸出」は「内国貨物の譲渡」に限られ、「外国貨物の譲渡」は「輸出」に該当しないと解釈できるような規定は置かれていない。むしろ、同法7条1項2号括弧書において同項1号に該当するものを除くとされていることからすれば、同項2号の「外国貨物の譲渡」も同項1号の「輸出」に該当し得るものであり、そのために、同項2号括弧書により1号と2号の優先関係を明記していると解するのが自然である。同項1号と2号とが別個に設けられているのは、その証明方法に明確かつ重大な違いがあるためである。したがって、後記イ(イ)bの被告の主張は、失当である。
- c 原告は、従来から継続して、本件組合の発行する車輛搬入表（甲8）の最左列に記載された船舶の出港日、すなわち、原告が本船船側に本件各中古車両を移動した日を譲渡日（引渡しの日）として会計処理をしてきた。そして、下記(a)～(f)の各事情からすれば、原告が本船船側に本件各中古車両を移動した日が「引渡しの日として合理的であると認められる日」（同通達9-1-2）であることは明らかであるから、本件各取引における本件各中古車両の「譲渡」の時期は輸出許可後ということになり、本件各取引は外国貨物の譲渡に該当する。
- (a) ロシア人船員が本件各中古車両を本国に持ち帰るためには、組合検査を通過することが必要不可欠であり、同検査は、本件組合の組合員である原告の申請により初めて可能となることなどからすれば、ロシア人船員は、組合検査を終えた本件各中古車両の現実の引渡しを受けて初めて、その現実的支配を獲得し、使用収益ができることとなるものというべきである。
- (b) ロシア人船員も、本件各中古車両の引渡しは組合検査後に行われるものと認識していた（甲9の12枚目B参照）。
- (c) 中古車両の販売業界の実務では、いわゆる納車日を譲渡日（引渡しの日）として会計処理をしているのが通常であり、原告の会計処理も、かかる中古車両販売業界の慣行に従ったものである。
- (d) 本件各取引の輸出通関手続において、申告者はロシア人船員とされているが、ロシア人船員が本件各中古車両に対する支配を獲得していることが輸出許可の要件とされているわけではなく、また、上記手続を主導して行っているのは原告であり、ロシア人船員が申告者とされているのは、旅具通関手続を利用することにより簡易・安価に輸出を行うことができるためにすぎないから、輸出通関手続の申告者名と同手続の時点における本件各中古車両に対する支配の主体とは全く関係がない。むしろ、新潟税関支署においては、組合検査が完了するまでは、本件各中古車両に対する事実上の支配は、本件組合の組合員である原告にあるという前提に立っていた。
- (e) 車両搬入表は、本件組合が船舶の出航記録と新潟税務支署から許可の下りた輸出託送品申告書から作成しているものであり、「原告が本船船側に本件各中古車両を移

動した日」を引渡し日とすることは、客観的に引渡し日を決するという点からみても合理的である。

(f) 新潟税務署は、過去の税務調査において、車両搬入表に基づき原告の売上計上漏れを指摘している（甲10）。すなわち、同税務署も、車両運搬表に記載された船舶の出港日（原告が本船舶側に本件各中古車両を移動した日）を譲渡日としていた原告の会計処理を容認していた。

#### イ 被告の主張の要点

(ア) 本件各取引が「外国貨物の譲渡」に該当しないこと

a 本件各取引が「外国貨物の譲渡」（消費税法7条1項2号）に該当するというためには、本件各中古車両の譲渡の時点で、それが「外国貨物」、すなわち輸出の許可を受けた貨物でなければならない（同法2条1項10号、関税法2条1項3号）。

消費税法7条1項2号は、同項1号が譲渡の目的物が内国貨物である場合についてのみ規定したものであること（後記(イ)b参照）にかんがみ、譲渡の目的物が外国貨物である場合についてもこれと同様に免税取引とする趣旨で規定されたものと解されるから、同項2号が適用されるか否かに関しては、譲渡の目的物が外国貨物であるか否かが重要となるところ、後記(イ)bで述べるとおり、同項1号の譲渡も2号の譲渡も、目的物の引渡しの時点では外国貨物であるから、引渡しの時期は外国貨物該当性の判断とは関係がない。内国貨物が輸出の許可を受けた後に外国貨物になることを考慮すれば、同許可を受ける前の行為を基準としてその判断をする以外にないが、代金支払は同許可の前にも後にも行われ得るから、譲渡契約の締結時を基準としてその判断をすべきことになると考えられる。すなわち、資産の譲渡が外国貨物の譲渡に該当するというためには、譲渡契約時において、当該資産が外国貨物であることを要するというべきである。

b 本件各取引において、①原告とロシア人船員は、国内にある原告の中古車両展示場において、売買の対象となる中古車両車を選び、売買価格の交渉を行い、②価格の合意ができると、買主であるロシア人船員は、自らが購入した中古車両のフロントガラスに自分の名前をサインし、③買主であるロシア人船員自身が申告者として税関窓口で輸出通関手続を行い、輸出許可を受ける。

このように、本件各取引においては、本件各中古車両が税関長の許可を受ける前の内国貨物であるときに、対象物の特定、価格の交渉及びその合意といった売買契約の重要な部分が行われており、内国貨物を譲渡の目的物としているものというべきである。したがって、本件各取引が「外国貨物の譲渡」に該当しないのは明らかである。

(イ) 原告の主張に対する反論

a 本件各通達は、消費税の納税義務の成立する時期（通則法15条2項7号）及び申告における取扱い（消費税法45条1項）に係る棚卸資産の譲渡等の時期について、いわゆる発生主義の考え方に基づいて定めたものであって、当該課税資産の譲渡等が免税取引に当たるか否かについて定めたものではないから、本件各通達を根拠として同法7条1項2号（同法2条1項10号、関税法2条1項3号）の「外国貨物の譲渡」の解釈を導こうとする原告の主張は、その前提を誤るものであり、失当である。

b 本件各通達が消費税法上の資産の譲渡の時期につき一般的に規定したものであるとの原告の主張（前記(イ)a）を前提とすれば、消費税法7条1項2号を含む消費税法

上の「譲渡」という文言は全て「引渡し」と解するというところ、そのような解釈は、同項1号の文言解釈との対比において整合性を欠く結果を招来するとともに、同法が7条1項1号と2号を別個の免税取引として規定していることにも反するものであって、到底採用することはできない。

すなわち、原告の主張によれば、「本邦からの輸出として行われる資産の譲渡」を免税取引とする消費税法7条1項1号についても、「譲渡」を「引渡し」と解することになるはずである。ところで、同法の「輸出」とは、関税法2条1項2号において「内国貨物を外国に向けて送り出すことをいう」と定義されているから、消費税法7条1項1号の「本邦からの輸出として行われる資産の譲渡」とは、「本邦から内国貨物を外国に向けて送り出すことにより行われる資産の譲渡」をいうこととなる。一方、貨物を輸出しようとする者は、必要な事項を税関長に申告し、その許可を得なければならないところ（関税法67条）、内国貨物は、この許可を受けた時以後は外国貨物となる（同法2条1項3号）。そうすると、輸出の対象となった内国貨物は、外国に向けて送り出す時点では外国貨物になっていることとなるが、輸出の場合には、通常、相手方に資産を引き渡すために送り出すのであるから、当該資産の送り出し以降の時点において引渡しが行われることとなり、一般的には税関長の許可を受ける時点では引渡しは未了ということになる。そこで、消費税法7条1項1号の「譲渡」を「引渡し」と解釈すると、輸出される内国貨物は、その引渡しの段階で既に外国貨物となっているのであるから、結局のところ、同法も「外国貨物の譲渡」を規定していることになり、同法と同項2号を別個に設ける意味が失われることとなる。

c また、本件各取引については、売買価格の合意によりロシア人船員と原告との間で売買が成立し、ロシア人船員が本件各中古車両のフロントガラスにサインをするという本件各中古車両を支配していなければなし得ない行為をしたことにより本件各中古車両の引渡しが完了したものであるべきであり、その後の輸出通関手続を原告が主導して行っていたとしても、それは、本件各中古車両の売主の売買契約に付随する義務として輸出通関関係書類作成に係る協力義務を果たしているにすぎないというべきであるから、本船船側に本件各中古車両を移動した時点がその引渡しとなる旨の原告の主張は、失当である。

(2) 本件各取引が外国貨物の譲渡に該当するものであることにつき消費税法7条2項、消費税法施行規則5条1項の定めるところにより証明がされたものといえるか否か（争点2）について

#### ア 原告の主張の要点

原告は、本件各取引につき、新潟税関支署の許可印又は確認印のある輸出託送品申告書及び本件組合の発行した車輛搬入表を整理し、保存しているところ、これらは、消費税法施行規則5条1項4号所定の「契約書その他の書類」に該当する。すなわち、本件各取引においては、輸出託送品申告書が契約書に代わるものとなること、同申告書には、中古車両の譲渡を行った事業者である原告の名称及び住所、譲渡に係る中古車両の車体番号・車名・数量やその対価の額、当該中古車両を携帯品として輸出する申告者（譲渡の相手方）の氏名と住所が記載される（消費税法施行規則5条1項4号イ、ハ～ホ）。また、車輛搬入表は、原告が組合検査を申請した中古車両のうち同検査に合格し、ゲート内に運び込まれたものの一覧

表であり、本件組合が船舶の出港記録と輸出託送品申告書から作成しているものであるところ、同表の最左列に譲渡日である出港年月日（原告が本船船側に中古車を移動した日）が記載され、その右の列には譲渡の相手方の居所である停泊地（民法23条2項により、日本に住所を有しない者であるロシア人船員は、居所である停泊地が住所とみなされる。）も記載されている（消費税法施行規則5条1項4号ロ、ホ）。

そして、原告の保管する輸出託送品申告書には新潟税関支署による許可印又は確認印が押されていることから、当該中古車両が外国貨物となったことも明らかである。

したがって、本件各取引が外国貨物の譲渡に該当するものであることにつき消費税法7条2項、消費税法施行規則5条1項の定めるところにより証明がされていることは明らかである。

#### イ 被告の主張の要点

(ア) a 消費税法施行規則5条1項4号柱書は、資産の譲渡を行った事業者が保存すべき書類として、「当該資産の譲渡等を行った相手方との契約書その他の書類で次に掲げる事項が記載されているもの」と規定しているところ、当該規定の前半部分につき「当該資産の譲渡等を行った相手方との『契約書その他の書類』」と解釈するならば、同号に規定する書類とは、「当該資産の譲渡等を行った相手方との間で作成し取り交わした書類」と解することとなる。

b 消費税法施行規則5条1項4号柱書を前記aのとおり解することができないとしても、同項柱書が証明のために保存すべきものとして「書類又は帳簿」を規定し、同項3号が「事業者が次に掲げる事項を記載した帳簿又は書類」を規定しているのに対し、同項4号が「書類」のみを規定していることからすれば、同号の場合には、同号に規定するイ～ホの事項を事業者が「書類」ではなく「帳簿」に記載していたとしても、同号所定の要件を満たしていないこととなる。

ところで、同号に規定する書類に記載すべき事項は、いずれも、通常「契約書」に一般的に記載される事項である。

これらのことを併せ考えると、同号に規定する「書類」とは、「当該資産の譲渡等を行った相手方との契約書」に準ずるものであることを要する以上、単に同号イ～ホの事項を譲渡の当事者の一方が書類に記載すれば足りるというものではなく、前記aと同じく「当該資産の譲渡等を行った相手方との間で作成し取り交わした書類」でなければならないと解すべきであるということになる。

c これを本件についてみると、輸出託送品申告書及び車輛搬入表は、「当該資産の譲渡等を行った相手方との間で作成し取り交わした書類」ではなく、消費税法施行規則5条1項4号に規定する「書類」に該当しない。

(イ) 輸出託送品申告書には、「受取人住所氏名」欄及び「申告者住所氏名印」欄にいずれも住所の記載がないから、書類に記載すべき事項として規定されている相手方の住所等（消費税法施行規則5条1項4号ホ）が記載されていない。

また、輸出託送品申告書の「確認印」欄に押印されている年月日を資産の譲渡を行った年月日とみることもできないから、同申告書には同号ロの事項も記載されていない。原告は、車輛搬入表（甲8）の「日時」欄に記載された月日が、本船船側に本件各中古車両を移動した日であるとして「資産の譲渡を行った年月日」に該当すると主張するものよう

であるが、一般に、契約書に記載される「資産の譲渡を行った年月日」は、契約日であることが通常であるところ、上記欄の月日は契約日とは認められず、また、引渡しの日としても不適当であることは既に述べたとおりである。そうすると、輸出託送品申告書及び車輛搬入表のいずれの書類にも同号口の事項が記載されていないことになる。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 本件各取引が消費税法7条1項2号に規定する「外国貨物の譲渡」に該当するか否か（争点1）について

(1) 証拠（甲7～9、乙2、6）及び弁論の全趣旨によれば、本件各取引の流れは、次のようなものであると認められる。

ア ロシア人船員は、新潟市内にある原告の展示場において、購入を希望する中古車両を選び、原告と売買価格につき交渉する。

イ 原告とロシア人船員との間において、売買価格が合意され、前記アの中古車両の売買契約が成立すると、ロシア人船員は、現金で代金を支払い（なお、ロシア人船員が帰国後に振込送金の方法によって代金を支払う旨の合意がされることもある。）、当該車両のフロントガラスに自分の名前をサインする。

原告は、原告が本件組合から購入した複写式3枚綴りの輸出託送品申告書に、当該車両の車体番号など所定の事項を記載するとともに販売会社欄に記名押印し、申告者であるロシア人船員がその申告者欄にサインをする。

ウ 前記イの後、原告とロシア人船員とが新潟税関支署の窓口に向いて前記イの中古車両の輸出託送品申告書を提出し、ロシア人船員が、申告者として輸出通関手続（いわゆる旅具通関の手続）を行い、同支署長から輸出の許可（関税法67条、107条、関税法施行令92条1項2号イ）を受ける。その際、新潟税関支署からは、ロシア人船員に対し、上記申告書のうち1枚に許可印を押したものが渡され、原告に対し、上記申告書のうちの1枚（業者用）に確認印を押印したもの及び通関確認証が渡される。

エ 通関手続の後、原告は、前記アの中古車両を本件組合の保管場へ移動させる。保管場では、本件組合職員が組合検査を行い、問題がないことが確認されると通関確認証を当該車両のフロントガラスへ貼る。そして、原告は、保管場から埠頭のゲート内へ当該車両を移動させ、ロシア人船員が乗船する船舶が出航する日に、これを当該船舶の船側へ移動させる。当該船舶への当該車両の積み込みは、ロシア人船員が行う。

(2) 前記(1)のような本件各取引の流れに照らせば、本件各取引においては、①目的物となる中古車両の特定及び売買価格の合意により、原告とロシア人船員との間で売買契約が締結され、②ロシア人船員が、現金で代金を支払い、あるいは、帰国後に振込送金の方法によって代金を支払う旨を原告と合意した上で、当該車両のフロントガラスに自分の名前をサインしたことにより、上記売買契約に基づく当該車両の引渡し（原告からロシア人船員への占有の移転）が完了し、③その後、ロシア人船員が、原告の助力の下、当該中古車両を携帯品又は別送品として輸出するために関税法67条所定の申告をして、輸出の許可を受けたものと評価するのが相当である。

すなわち、本件各取引においては、売買契約の締結及び目的物である本件各中古車両の引渡しと共に完了した後に、関税法67条所定の輸出の許可がされているものというべきであるから、本件各中古車両の譲渡の時期を売買契約の締結又は目的物の引渡しのいずれの時点と解し

ても、本件各取引は、外国貨物（輸出の許可を受けた貨物及び外国から本邦に到着した貨物〔外国の船舶により公海で採捕された水産物を含む。〕で輸入が許可される前のもの。消費税法2条1項10号、関税法2条1項3号）の譲渡には該当しないものというべきである。

したがって、争点2（本件各取引が外国貨物の譲渡に該当するものであることにつき消費税法7条2項、消費税法施行規則5条1項の定めるところにより証明がされたものといえるか否か）について判断するまでもなく、消費税法7条1項2号により本件各取引に係る消費税等が免除される旨の原告の主張は、理由がない。

(3)ア 原告は、本件各中古車両につき、輸出の許可の後に原告からロシア人船員に対して引渡しされたものと認められれば、本件各取引は外国貨物の譲渡に当たるとの見解を前提に、①ロシア人船員が本件各中古車両を本国に持ち帰るために必要不可欠な組合検査は、本件組合の組合員である原告の申請により可能となることなどからすれば、ロシア人船員は、組合検査後に本件各中古車両の現実の引渡しを受けて初めて、その現実的支配を獲得するというべきこと、②ロシア人船員も、中古車両の引渡しは組合検査後に行われるものと認識していたこと（甲9の12枚目B参照）、③中古車両の販売業界の実務では、いわゆる納車日を譲渡日（引渡しの日）として会計処理をしているのが通常であり、原告の会計処理は業界の慣行に沿うものというべきこと、④輸出通関手続を主導しているのは原告であり、ロシア人船員が輸出通関手続の申告者とされているのは、いわゆる旅具通関手続を利用することにより簡易・安価に輸出を行うことができるためにすぎないこと、⑤車両搬入表は、本件組合が船舶の出航記録と輸出託送品申告書から作成しており、「原告が本船船側に本件各中古車両を移動した日」を引渡し日とすることは、客観的に引渡し日を決するという点からみても合理的であること、⑥新潟税務署は、過去の税務調査において、車両搬入表に基づき原告の売上計上漏れを指摘しており、車両運搬表に記載された船舶の出港日（原告が本船船側に本件各中古車両を移動した日）を譲渡日としていた原告の会計処理を容認していたものというべきことを根拠として、本件各取引においては「原告が本船船側に本件各中古車両を移動した日」が引渡し日である旨主張する。

イ しかし、以下のとおり、前記アにおいて原告が掲げる事情は、いずれも本件各取引においては「原告が本船船側に本件各中古車両を移動した日」が引渡し日であるとの原告の主張を基礎付けるに足りるものとはいえないというべきであって、争点1に関する原告の主張は、その前提を欠くものといわざるを得ない。

すなわち、①前記のような本件各取引の流れに照らせば、原告は、ロシア人船員がフロントガラスにその名前をサインした後は、ロシア人船員のために本件各中古車両を管理するとともに、同人からの委任を受け、あるいは、本件各取引の付随義務として組合検査の手続を行っているものと評価することができるから、前記ア①は、原告の主張を基礎付けるものとはいえず、②前記ア②についても、原告が引用する甲9の12枚目Bの記載は、本件組合の職員の申述を紹介するもの（なお、甲9の4～5枚目参照）であって、本件各取引における本件各中古車両の引渡しの時期に関するロシア人船員の認識を直接裏付けるものではないから、原告の主張を基礎付けるものとはいえない。③前記ア③については、本件各取引のような形態により行われる中古車両の売買についてまで、いわゆる納車日を引渡し日とする慣行があることを認めるに足りる証拠はない。④前記ア④については、前記(1)アのような本件各取引の流れに加えて、本邦から出国する船舶の乗組員によるいわゆる旅具通関の手続

は、当該乗組員が「携帯（別送を含む。）」して輸出する貨物について行われるものであることからすれば、本件各取引における同手続も、申告者であるロシア人船員が輸出の目的物である本件各車両を占有していることを前提とするものであるというべきことに照らし、採用し難いところである（上記のような旅具通関の手続を用いて利益をあげておきながら、本件各取引に係る消費税等の納付が問題となると上記の前提と異なる主張をする原告の態度には、問題があるものといわざるを得ない。）。⑤前記ア⑤については、売買契約における目的物の引渡しの時期は、具体的な契約内容や取引の態様等の事情によって認定されるべきものと解されることに照らし、本件各中古車両の引渡しの時期に関する原告の主張を基礎付ける事情とはいい難い。⑥前記ア⑥については、そもそも、本件各取引における本件各中古車両の引渡しの時期がいつであるかの認定を左右する事情とは評価し難い。

## 2 本件更正処分等の根拠及び適法性について

これまで述べたところ及び弁論の全趣旨からすれば、本件更正処分等の根拠及び適法性については、別紙「本件更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおりであると認められるから、本件更正処分等は適法なものというべきである。

## 3 結論

以上の次第であって、原告の請求は理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法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3部

裁判長裁判官 八木 一洋

裁判官 田中 一彦

裁判官 高橋 信慶

(別紙)

本件更正処分等の根拠及び適法性

第1 本件更正処分の根拠及び適法性

1 本件更正処分の根拠

原告の本件課税期間の消費税等の課税標準額並びに納付すべき消費税額及び譲渡割額（地方税法72条の77第2号）（以下「消費税額等」という。）は、次のとおりである（別表2参照）。

(1) 課税標準額（別表2・順号①） 1億7647万1000円

上記金額は、下記ア～ウの金額の合計額（ただし、国税通則法〔以下「通則法」という。〕118条1項により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

ア 修正申告書付表2に記載された課税売上額（別表2・順号②） 8956万3438円

上記金額は、原告が平成19年12月24日付けで処分行政庁に提出した本件課税期間の消費税等の修正申告書（以下「本件消費税等修正申告書」という。）の付表2（乙5の1・2枚目）に課税売上額として記載された金額である。

イ 本件各取引に係る課税売上高（別表2の順号③） 8613万7857円

上記金額は、本件消費税等修正申告書の付表2に免税売上額として記載された金額2億8425万2920円（乙5の1・2枚目）のうち、①原告が平成18年5月31日付けで処分行政庁に提出した本件課税期間の消費税等の確定申告書（以下「本件消費税等確定申告書」という。）の免税売上額（乙5の2・2枚目）に、免税売上計上漏れとして加算した金額の合計1183万8000円（別表3参照）及び②原告が平成17年4月～6月の期間のC港における携帯品等売上として免税売上額に計上した金額のうち課税売上に該当する金額の合計7860万6750円（別表4参照）を合算した合計9044万4750円から、消費税法28条1項本文の規定によりこれに係る消費税等に相当する金額を控除した金額である。

ウ 本件各車両部品販売に係る課税売上高（別表2・順号④） 77万0476円

上記金額は、本件消費税等修正申告書の別表2に免税売上額として記載された金額2億8425万2920円（乙5の1・2枚目）のうち、原告が平成17年7月～平成18年3月の期間において、旅具通関の手続によって輸出される車両部品をロシア人船員に売却し（この取引を、以下「本件各車両部品販売」という。）、輸出売上高として免税売上額に計上していた金額であり、免税売上に該当しない金額の合計80万9000円（別表5参照）から、消費税法28条1項本文の規定によりこれに係る消費税等相当額を控除した金額である。

(2) 課税標準額に対する消費税額（別表2・順号⑤） 705万8840円

上記金額は、前記(1)の金額に、消費税法29条に基づき税率100分の4を乗じて算出した金額である。

(3) 控除対象仕入税額（別表2・順号⑥） 1454万7292円

上記金額は、消費税法30条に基づき算出した金額で、本件消費税等修正申告書の「控除対象仕入税額④」欄に記載された金額（乙5の1・1枚目）と同額である。

(4) 控除不足還付税額（別表2・順号⑦） △748万8452円

上記金額は、前記(2)の金額から前記(3)の金額を控除した金額である。

(5) 既に納付の確定した消費税額（別表2・順号⑧） △1096万4772円

上記金額は、本件消費税等修正申告書の提出により納付の確定した消費税額で、本件消費税等

修正申告書の「控除不足還付税額⑧」欄に記載された金額（乙5の1・1枚目）と同額である（別表1の「修正申告」欄の「納付すべき消費税額」欄参照）。

(6) 差引納付すべき消費税額（別表2・順号⑨） 347万6300円

上記金額は、前記(4)の金額から前記(5)の金額を差し引いた金額（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。

(7) 地方消費税の課税標準額（別表2・順号⑩） △748万8452円

上記金額は、地方税法72条の77第2号及び同法72条の82に基づき、前記(4)の金額と同額である。

(8) 譲渡割額（別表2・順号⑪） △187万2113円

上記金額は、地方税法72条の83に基づき前記(7)の金額に税率100分の25を乗じて算出した金額である。

(9) 既に納付の確定した譲渡割額（別表2・順号⑫） △274万1193円

上記金額は、本件消費税等修正申告書の提出により納付の確定した譲渡割額で、本件消費税等修正申告書の「還付額⑬」欄に記載された金額（乙5の1・1枚目）と同額である。

(10) 差引納付すべき譲渡割額（別表2・順号⑬） 86万9000円

上記金額は、前記(8)の金額から前記(9)の金額を差し引いた金額（ただし、地方税法20条の4の2第3項本文の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(11) 差引納付すべき消費税額等（別表2・順号⑭） 434万5300円

上記金額は、前記(6)の差引納付すべき消費税額347万6300円と前記(10)の差引納付すべき譲渡割額86万9000円の合計額である。

## 2 本件更正処分の適法性

前記1のとおり、被告が本訴において主張する本件課税期間の消費税等の額の合計額は、△936万0565円（控除不足還付税額△748万8452円〔別表2・順号⑦〕と譲渡割額△187万2113円〔別表2・順号⑪〕の合計額）であり、本件更正処分による本件課税期間の消費税等の合計額△937万2865円（別表1の「更正処分等」欄の「納付すべき消費税額」△749万8292円と「納付すべき譲渡割額」△187万4573円との合計金額）は、原告の本件課税期間における還付されるべき消費税等の額の合計額を超えるから、本件更正処分は適法である。

## 第2 本件賦課決定処分の根拠及び適法性

### 1 本件賦課決定処分の根拠

前記第1のとおり、本件更正処分は適法であるところ、原告は本件課税期間の消費税額等に係る納付すべき税額を過少に申告していたものであり、これについて通則法65条4項に規定する正当な理由は存在しない。

したがって、本件更正処分に伴って賦課されるべき過少申告加算税の額は、下記(1)及び下記(2)の合計額である64万1000円である。

(1) 43万3000円

上記金額は、通則法65条1項（平成18年法律第10号による改正前のもの）、2項及び118条3項並びに地方税法附則9条の4第2項及び9条の9に基づき、差引納付すべき消費税額等433万円（別表1の「更正処分等」欄の「納付すべき消費税額」△749万8292円及び「納付すべき譲渡割額」△187万4573円の合計額△937万2865円から同表の「修正申告」欄の「納付すべき消費税額」△1096万4772円及び「納付すべき譲渡割額」△27

4万1193円の合計額△1370万5695円を控除した額。ただし、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後のもの)に100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 20万8000円

上記金額は、通則法65条2項の規定により、累積増差税額466万円(本件消費税等修正申告書の提出により新たに納付すべき消費税等の額33万1300円及び本件更正処分により新たに納付すべき消費税等の額433万3000円の合計額〔別表1参照〕。ただし、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後のもの)のうち50万円を超える部分に相当する金額に100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

2 本件賦課決定処分の適法性

本件更正処分に伴って賦課されるべき過少申告加算税の額は、前記1のとおり64万1000円であるところ、この金額は本件賦課決定処分における過少申告加算税の額(別表1の「更正処分等」欄の「過少申告加算税」欄参照)と同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

以上

## 別表 1

本件更正処分等の経緯

(単位：円)

	区分	年月日	課税標準額	納付すべき 消費税額	納付すべき 譲渡割額	過少申告加算税
本 件 課 税 期 間	確定申告	平成18年5月31日	82,934,000	△11,229,932	△2,807,483	-
	修正申告	平成19年12月24日	89,563,000	△10,964,772	△2,741,193	-
	賦課決定	平成20年1月25日	-	-	-	33,000
	更正処分等	平成20年1月25日	176,225,000	△7,498,292	△1,874,573	641,000
	異議申立て	平成20年3月23日	(全部の取消しを求める)			
	異議決定	平成20年5月26日	(棄却)			
	審査請求	平成20年6月22日	(全部の取消しを求める)			
	審査裁決	平成21年6月22日	(棄却)			

別表 2 ~ 5 省略