

広島高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 課税処分更正・過少・無申告に係る差押処分・徴収に対しての取消請求控訴事件

国側当事者・国（下関税務署長）

平成25年10月17日棄却・上告・上告受理申立

（第一審・山口地方裁判所、平成●●年（〇〇）第●●号、平成25年4月10日判決、本資料263号－70・順号12194）

判 決

控訴人（原告）	甲
訴訟代理人弁護士	作良 昭夫
訴訟復代理人弁護士	太田 善久
同	杉口 仁
同	藤田 祐介
被控訴人（被告）	国
代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	下関税務署長
指定代理人	大原 高夫
同	中山 浩行
同	赤代 道郎
同	堀 靖明
同	石井 和義

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 下関税務署長が平成20年12月26日付けでした控訴人の平成19年分の所得税の更正処分のうち、総所得金額289万7362円、納付すべき税額17万9100円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 下関税務署長が平成20年12月26日付けでした平成17年10月1日から同年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分（ただし、平成21年5月14日付け異議決定により一部が取り消された後のもの）のうち、納付すべき消費税の額マイナス282万7326円（ここで「マイナス」とは還付すべき額を示す、以下同じ）、納付すべき地方消費税の額マイナス70万6831円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 4 下関税務署長が平成20年12月26日付けでした平成18年1月1日から同年3月31日

までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税の額マイナス２７万２７１６円、納付すべき地方消費税の額マイナス６９万３１７９円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

- ５ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成１８年４月１日から同年６月３０日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分（ただし、平成２１年５月１４日付け異議決定により一部が取り消された後のもの）のうち、納付すべき消費税の額マイナス４０万７８９３４円、納付すべき地方消費税の額マイナス１０１万９７３３円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分（ただし、平成２１年５月１４日付け異議決定により一部が取り消された後のもの）を取り消す。
- ６ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成１８年７月１日から同年９月３０日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分（ただし、平成２１年５月１４日付け異議決定により一部が取り消された後のもの）のうち、納付すべき消費税の額マイナス３６万２６５６４円、納付すべき地方消費税の額マイナス９０万６６４１円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- ７ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成１８年１０月１日から同年１２月３１日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分（ただし、平成２１年５月１４日付け異議決定により一部が取り消された後のもの）のうち、納付すべき消費税の額マイナス２８万２１９９円、納付すべき地方消費税の額マイナス７１万５５５０円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- ８ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成１９年１月１日から同年３月３１日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税の額マイナス３４万１４１２１円、納付すべき地方消費税の額マイナス８５万３５３０円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- ９ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成１９年４月１日から同年６月３０日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税の額マイナス３０万４万７５１４円、納付すべき地方消費税の額マイナス７６万１８７８円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- １０ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成１９年７月１日から同年９月３０日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税の額マイナス２５万５８９３円、納付すべき地方消費税の額マイナス６３万８９７３円を超える部分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- １１ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成１９年１０月１日から同年１２月３１日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税の額マイナス１３万４万３４８２円、納付すべき地方消費税の額マイナス３万３５８７円を超える部分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- １２ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成２０年１月１日から同年３月３１日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税の額マイナス１２万１万６５９１円、納付すべき地方消費税の額マイナス３０万４１４７円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- １３ 下関税務署長が平成２０年１２月２６日付けでした平成２０年４月１日から同年６月３０日

までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税の額マイナス15万4千331円4角、納付すべき地方消費税の額マイナス3万8千582円8角を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

14 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要（略語は、特記しない限り、原判決に従う。）

1 輸出物品販売場の許可を受け、日本国内において家電製品、食料品及び雑貨の販売業を営む控訴人は、所轄税務署長である下関税務署長に対し、原判決別表1の「課税期間」欄記載の各課税期間（本件各課税期間）に係る消費税及び地方消費税（消費税等）の各申告及び平成19年分の所得税の申告をしたところ、下関税務署長から、本件各課税期間における家電製品（本件家電製品）の販売（本件家電製品販売）に係る売上げを課税資産の譲渡等の対価の額に含めずに消費税の課税標準額を算出しているなどとして、消費税等に関して原判決別表1の「更正処分等」欄記載の消費税等の各更正処分（本件消費税各更正処分）及び過少申告加算税等の各賦課決定処分（本件消費税各賦課決定処分）を、所得税に関して原判決別表2の「更正処分等」欄記載の更正処分（本件所得税更正処分）及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件所得税賦課決定処分）を受けた（本件各課税処分）。

本件は、控訴人が、本件家電製品は通常生活の用に供する物品（消費税法施行令18条1項）であり消費税法8条による免税の対象であるなどとして、本件消費税各更正処分のうち確定申告又は修正申告に係る納付（還付）すべき消費税等の税額を超える部分、当該部分に係る本件消費税各賦課決定処分、本件所得税更正処分のうち確定申告に係る納付すべき所得税の税額を超える部分、及び、当該部分に係る本件所得税賦課決定処分の各取消しを求める事案である。

原判決は、本件各課税処分は適法であるとして、控訴人の請求をいずれも棄却したので、控訴人が、本件控訴をした。

2 前提事実、関係法令の定め、本件各課税処分の根拠及び適法性に関する被控訴人の主張、争点及び争点に関する当事者の主張は、後記3に控訴人の当審における主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の「2 前提事実」（原判決5頁17行目から同8頁11行目まで）、「3 関係法令の定め」（原判決8頁12行目から同13頁15行目まで）、「4 本件各課税処分の根拠及び適法性に関する被告の主張」（原判決13頁16行目から同19頁21行目まで）、「5 争点及び争点に関する当事者の主張」（原判決19頁22行目から同29頁3行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決6頁19行目の「原告は」を「下関税務署長は」と改める。

3 控訴人の当審における主張

(1) 下関税務署長が、本件家電製品販売に係る消費税等につき、本件各課税処分をすることは、信義則違反に当たり違法である。すなわち、下関税務署は、約8年間にわたって、控訴人の消費税等の処理について異議を述べなかった。そのため、租税制度に通じていない一般市民である控訴人は、自らの販売行為が免税の対象となると信頼して、申告等をしてきた。したがって、下関税務署は、家電製品の販売について黙示的に課税対象としない旨を表明していたのであり、この意向表明に対する控訴人の信頼は保護に値するものである。控訴人は、本件各課税処分のために、約40年継続してきたAを廃業し、亡夫の死亡保障保険金を徴収されるまでに至ったのであって、突然、過年度に遡って課税することは、著しく正義の理念に背くものであって、正当ということはできない。

- (2) 控訴人は、家電製品については税抜経理方式を採用して経理処理をして申告していたものであり、平成19年中に提出した消費税等の確定申告に係る還付金は同年の雑収入には算入されない。
- (3) 本件各課税処分は、消費税に関する処分では、消費税の免税が認められないことを前提としているのに、所得税に関する処分では、消費税の免税が行われることを前提としており、課税者が自らに有利な結論を導くため課税処分ごとに前提事実を使い分け、納税者側に不利な課税をするものであるから、著しく不公平な処分として違法である。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、控訴人の請求は理由がないものと判断する。その理由は、控訴人の当審における主張にかんがみ後記2を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」（原判決29頁4行目から同52頁24行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決37頁19行目の「・16の6」を削り、同44頁11行目の「（甲16の1～16の6）」を「（甲16の1～16の5）」と改める。

2 控訴人の当審における主張について

- (1) ア 控訴人は、下関税務署長が、本件家電製品販売に係る消費税等について、控訴人に対し、本件各課税処分をすることは、信義則違反に当たり違法である旨主張する。
- イ そこで、検討するに、本件各課税処分は、前記認定のとおり、租税法規に適合するものである。そうすると、これを、法の一般原理である信義則の法理の適用により違法なものとして取り消すことができる場合とは、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に限られるというべきである。そして、上記特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務署が納税者に対し信頼の対象となるような公的見解を表示し、納税者がその表示を信頼して行動したところ、のちに上記表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったという事情が必要であり、また、納税者が税務署の上記表示を信頼して行動したことについて責めに帰すべき事由がないことも必要となる（最高裁判所昭和62年10月30日第3小法廷判決・集民152号93頁参照）。
- ウ(ア) 控訴人が、下関税務署担当者から、輸出品販売場制度について詳しい説明を受けていなかったとしても、直ちに不適切であるということとはできない。また、申告に誤りがある場合に更正処分等がされることは法が当然に予定するところである。そうすると、控訴人が消費税の納税処理に異議を述べられなかったとしても、下関税務署が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示し、納税者である控訴人がその表示を信頼して行動したということとはできない。
- (イ) また、控訴人は、平成15年の下関税務署の調査の際には、担当者から、このままでよい旨の励ましを受けた旨主張する。しかし、上記主張事実を認めるに足る確実な証拠はない。また、平成15年ころ以降、控訴人から家電製品を購入する客は、10人弱の韓国の常連であり、一般の観光客はほとんどおらず、客から店頭や電話で注文を受け、決済方法も、全額をその場で支払う客はほとんどおらず、現金払い以外に振込みによる支払いも認めていたのに対し、平成15年ころ以前は、一般の観光客を含むもったくさんの客が家電製品を購入し、決済方法も現金払いのみであったというのであるから(乙

20)、平成15年当時と本件各課税期間とでは、控訴人の販売形態は大きく異なるものというべきであり、仮に、平成15年の下関税務署の調査担当者がこのままでよい旨述べていたとしても、これをもって、本件各課税期間における控訴人の販売行為が免税の対象となる旨の公的見解を表示したということはできないというべきである。

(ウ) 以上のほか、控訴人が縷々主張するところを考慮しても、本件各課税処分を信義則の法理の適用により違法なものとして取り消さなければならないような特別の事情が存するとは認められない。

エ したがって、控訴人の上記アの主張は採用することができない。

(2)ア また、控訴人は、家電製品については税抜経理方式を採用して経理処理をして申告していたものであり、平成19年中に提出した消費税等の確定申告に係る還付金(家電製品)は同年の雑収入には算入されない旨主張する。

イ しかし、控訴人の関与税理士である丁税理士は、控訴人の消費税の申告における消費税の経理処理について、売上げは税込みで計算している旨供述していること(乙32)、控訴人が備え付ける帳簿には、仮受消費税、仮払消費税及び立替金の勘定科目はなく、仮受消費税、仮払消費税との記載や控訴人が消費税等を立て替えたとする記載もなく、控訴人が、平成18年12月31日及び平成19年12月31日に振替処理を行って税抜経理方式による経理処理を行った記載もないのであるから(乙8、弁論の全趣旨)、控訴人においては、税込経理方式による経理処理が行われているものと認めるのが相当である。

ウ したがって、控訴人の上記アの主張は採用することができない。

(3)ア さらに、控訴人は、本件各課税処分について、消費税に関する処分では、消費税の免税が認められないことを前提としているのに、所得税に関する処分では、消費税の免税が行われることを前提としており、課税者が自らに有利な結論を導くため課税処分ごとに前提事実を使い分け、納税者側に不利な課税をするものであるから、著しく不公平な処分として違法である旨主張する。

イ しかし、所得税における消費税等の還付金に係る収入計上時期及び金額は、消費税の確定申告書の提出された日の属する年分及び当該確定申告書に記載された金額である。平成20年12月26日付けでなされた本件各課税処分において本件家電製品に係る消費税について免税が認められなかったことは、平成19年中に控訴人が消費税の各確定申告書を提出した事実及びその内容を左右するものではないから(なお、本件消費税各更正処分により納付すべきこととなった消費税等の額は、当該処分が行われた日の属する年分にて調整されるべきものである。)、下関税務署長が、自らに有利な結論を導くため本件各課税処分ごとに前提事実を使い分けているということはできない。

ウ したがって、控訴人の上記アの主張は採用することができない。

3 よって、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとして、主文のとおり判決する。

広島高等裁判所第4部

裁判長裁判官 宇田川 基

裁判官 近下 秀明

裁判官 丹下 将克