

福岡地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号 所得税更正処分等取消請求事件

国側当事者・国（飯塚税務署長）

平成26年11月4日棄却・確定

判 決

当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり

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

処分行政庁が、原告に対し、平成23年2月28日付けでした次の各処分をいずれも取り消す。

- 1 平成19年分以降の所得税の青色申告の承認の取消処分。
- 2 平成19年分の所得税についての更正処分及びこれに対応する過少申告加算税の賦課決定処分。
- 3 平成20年分の所得税についての更正処分のうち、納付すべき税額2万5300円を超える部分及びこれに対応する過少申告加算税の賦課決定処分であって、いずれも平成24年6月1日付け裁決により一部取り消された後のもの。
- 4 平成21年分の所得税についての更正処分及びこれに対応する過少申告加算税の賦課決定処分であって、いずれも前項の裁決により一部取り消された後のもの。
- 5 平成19年1月1日から同年12月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税についての更正処分のうち、納付すべき消費税額31万5800円及び納付すべき地方消費税額7万8900円を超える部分、並びにこれらに対応する過少申告加算税の賦課決定処分。
- 6 平成20年1月1日から同年12月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税についての更正処分のうち、納付すべき消費税額35万0700円及び納付すべき地方消費税額8万7600円を超える部分、並びにこれらに対応する過少申告加算税の賦課決定処分。
- 7 平成21年1月1日から同年12月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税についての更正処分のうち、納付すべき消費税額21万3000円及び納付すべき地方消費税額5万3200円を超える部分、並びにこれらに対応する過少申告加算税の賦課決定処分。

第2 事案の概要

本件は、原告が被告に対し、いずれも平成23年2月28日付けで処分行政庁が原告に対してした、所得税の青色申告の承認取消処分、平成19年分ないし平成21年分（以下、平成19年ないし平成21年を「本件各年」ということがある。）の所得税の更正処分及びこれに伴う過少申告加算税の賦課決定処分並びに本件各年の課税期間分の消費税及び地方消費税（以下、これら2つを併せて「消費税等」ということがある。）の更正処分及びこれらに対応する過少申告加算税の賦課決定処分が、いずれも違法にされたものであると主張して、これらの処分の取消しを求める事案であ

る。

1 前提事実

以下の事実は、当事者間に争いが無い、掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる。

(1) 原告は、下水道及びポンプ場の据付工事等を請け負う個人事業者であり、A株式会社（以下「A」という。）のみから発注を受けていたものである。

原告は、税理士甲（以下「甲税理士」という。）に対し、遅くとも平成22年6月3日までに平成20年分及び平成21年分の所得税及び消費税等の税務につき、また遅くとも平成22年7月6日までに平成19年分の所得税及び消費税等の税務について、それぞれ代理権を与えた（乙12、13及び弁論の全趣旨）。

また、原告は、本件各年の課税期間分の消費税等の申告に当たり、簡易課税制度を選択している（甲2の1ないし3）。

(2) 原告は、処分行政庁に対し、本件各年分の所得税並びに本件各年の課税期間分の消費税等の確定申告を、いずれも法定の申告期限内に、別表1及び別表2の確定申告（A）列のうち、各年に対応する行の記載のとおりに行った。

(3) 処分行政庁は、平成23年2月28日、原告に対し、以下の処分を行った。

ア 平成19年分以降の所得税に係る青色申告の承認取消処分（以下「本件青色申告承認取消処分」という。）。

イ 別表1の更正処分等（B）列のうち本件各年分に対応する行の記載のとおり、本件各年分の所得税の更正処分及びこれに伴う過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各所得税更正等処分」という。）。

ウ 別表2の更正処分等（B）列のうち本件各年の課税期間に対応する行の記載のとおり、本件各年の課税期間の消費税等更正処分及びこれに伴う過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各消費税等更正等処分」といい、以上アないしウの処分を総称して「本件各処分」という。）。

(4) 原告は、平成23年3月8日、処分行政庁に対し本件各処分を不服として異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年5月23日、当該申立てをいずれも棄却する決定をした。当該決定書は、同月25日に発送された。

(5) 原告は、同年6月8日、国税不服審判所長に対し、本件各処分を不服として審査請求をした。

国税不服審判所長は、当該審査請求に対し、平成24年6月1日付けで、本件各所得税更正等処分のうち、平成20年分及び平成21年分について別表1の裁決（F）列のうちこれらの各年分に対応する行に記載された金額を超える部分を取り消し、その余の原告の審査請求をいずれも棄却する裁決をした（以下「本件裁決」という。また、以下「本件各所得税更正等処分」又は「本件各処分」という語を用いた場合には、本件裁決により取り消された部分を除いたものを指す。）。

本件裁決の裁決書は、平成24年6月6日付けで発送された（甲9）。

(6) 原告は、同年12月5日、本件訴えを提起した。

(7) 本件各処分の根拠及び適法性につき、下記2の争点以外の点について、当事者間に争いはない（第5回及び第8回の弁論準備手続期日における当事者の陳述参照）。

2 争点及びこれに対する当事者の主張

(1) 原告に所得税法150条1項1号所定の事由があるか

ア 被告の主張

(ア) 原告には、所得税法148条1項所定の帳簿書類の備付け等をしておらず、同法150条1項1号所定の青色申告承認の取消事由があった。

(イ) すなわち、原告及び甲税理士は、飯塚税務署の調査担当者から青色申告に係る帳簿書類（以下、単に「帳簿書類」という。）の提示を求められても、これに応じたのは平成22年5月17日及び同月21日の2回のみであった。その後、調査担当者は、同年6月14日から同年11月17日までの間、甲税理士に対し合計8回にわたり、レコーダーによる録音がない状態で帳簿書類を提示し、調査に協力するよう求めたにもかかわらず、甲税理士は、録音を条件としない帳簿書類の提示及び調査への協力に応じなかった。また、調査担当者は、同月29日及び平成23年1月14日には、原告に対し帳簿書類の提示及び調査への協力を求めたが、原告は甲税理士に任せていると述べ、帳簿書類の提示等に応じなかった。

(ウ) 税務職員は、税務調査において知り得た秘密について守秘義務を負い、このような守秘義務は調査対象者の営業上の秘密のみならず、その取引先等の第三者の営業上の秘密に対しても及ぶところ、税務調査時にレコーダー等による会話の録音を認めれば、このような秘密や調査の内容が別の機会に守秘義務を負わない第三者にも知れ渡る可能性があるから、レコーダーが作動した状況下においては調査担当者は秘密事項の保持に懸念無く必要かつ十分な税務調査を実施することが極めて困難な状況となる。

したがって、本件の調査において、調査担当者が甲税理士に対して録音の中止を求め、録音され得る状態での帳簿書類の検査等を実施しなかった措置は合理的かつ適法であって、逆に、調査担当者がレコーダーによる録音が認めなかったことは、帳簿書類の提示を拒む正当な理由に当たらない。

(エ) そして、税務調査において、青色申告者が税務職員から質問検査権に基づき、所得税法148条1項所定の帳簿書類の提示を求められたにもかかわらず、正当な理由なくこれを拒否し提示しなかった場合には、同法150条1項1号の「業務に係る帳簿書類の備付け、記録又は保存が第148条第1項（青色申告者の帳簿書類）に規定する財務省令で定めるところに従って行われていないこと」に該当すると解するのが相当である。

(オ) よって、原告には、所得税法150条1項1号所定の青色申告承認の取消事由があった。

イ 原告の主張

(ア) 甲税理士が帳簿書類の提示に当たり録音を条件としたのは、以下の経緯によるものであり、録音を求める正当な理由があった。

すなわち、平成22年5月17日に原告に対する第1回目の税務調査が行われ、当該期日においては、本件各年の原告の正確な売上額を甲税理士が解明して調査報告をする運びとなっていた。

しかし、その翌日である同月18日には、調査担当者が原告の取引先に対して反面調査を行った。甲税理士による調査を待てばよい段階で行われたこの反面調査は、甲税理士に対する信義にもとるものである。

加えて、調査担当者は、税務調査に先立ち税理士への事前通知（税理士法３４条）を怠った上、甲税理士による質問に対し、事前通知を行った旨の虚偽の回答をした。

以上の経緯から、甲税理士は調査担当者の行動に不信感を持ったため、調査担当者らの言動を記録して後日の争いを避けるため、本件調査の過程を録音しようとしたものである。

(イ) また、税務調査に関与する税理士も守秘義務を負っている以上、税務調査の過程を録音したデータが手元にあっても、それを不用意に流出させたり第三者に開示したりすることとはあり得ないから、調査担当者による録音の拒否には合理的な理由がない。

(ウ) このように、甲税理士は、調査担当者に対し、正当な理由に基づき録音をすることを前提に、帳簿書類を提示していたのであるから、原告には正当な理由なく帳簿書類の提示を拒否したものではない。

また、調査担当者は、平成２２年１１月２９日及び平成２３年１月１４日、原告に対し、ただ税理士抜きで話をしたい旨を申し向けたにとどまり、帳簿書類の提示を求めたことはない。

(エ) したがって、原告には所得税法１５０条１項１号所定の青色申告承認の取消事由はない。

(2) 本件各所得税更正等処分は適法か

ア 被告の主張

前記(1)のとおり、原告及び甲税理士が帳簿書類の提示に応じなかったため、処分行政庁は原告の本件各年分の事業所得を実額で把握することができず、推計する必要性があった。

そして、処分行政庁は、原告の申告や取引先に対する反面調査に基づき把握した原告の事業所得に係る売上金額に、原告と業種、業態及び事業規模が類似する同業者の本件各年分の特前所得率の平均値を乗じる方法（比率法）により、原告の本件各年分の事業所得を推計しており、このような推計方法には合理性がある。

したがって、本件各所得税更正等処分は適法である。

イ 原告の主張

前記(1)のとおり、本件青色申告承認取消処分には、その要件を欠く違法があり、取り消されるべきである。

そうである以上、青色申告の承認を受けていた原告の提出した青色申告書に係る本件各年分の事業所得の金額を、推計により更正することは、所得税法１５６条に反し、違法である。

(3) 原告の本件各年の事業が第四種事業（消費税法施行令５７条５項５号）に該当するか

ア 被告の主張

原告は、水門の設置作業や点検作業に係る事業を営んでおり、その事業内容は、消費税法施行令５７条５項３号ホの建設業に該当する。

しかし、原告の事業内容は上記のとおりであって水門等の主要材料を用意しているものではなく、水門等の設置に大型の機械が必要な場合にはAのものを使用しており、現に原告が提出した平成１９年分及び平成２０年分の所得税青色申告決算書の仕入金額（製品製造原価）欄は空欄になっている。また、Aが原告に支払う金額は、原告がそろえた人員が現場で作業をした延べ日数に１日当たりの単価を乗じて計算されている。以上のことから、原告の事業は同号括弧書所定の「加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供を行う事業」に該当し、同号にいう第三種事業から除かれる。

加えて、原告の事業は、同項1号、2号及び4号のいずれにも該当しない。

したがって、原告の事業は第四種事業（同項5号）に該当する。

加えて、平成20年における原告の事業用車両の有償譲渡は、第四種事業に該当する。

よって、反面調査等により把握した課税標準額を基礎に、第四種事業のみなし仕入率（100分の60。消費税法37条1項1文）を適用して算出した金額に更正した本件各消費税等更正等処分は適法である。

イ 原告の主張

原告は、工事に必要な材料をAから購入しており、現に原告は、Aに対して負っていた資材代金債務を、平成19年4月20日に105万円、平成20年4月21日に120万円、平成21年4月21日に98万円、それぞれ請負代金との相殺により支払っている。

原告が提出した青色申告決算書の平成19年分及び平成20年分の仕入金額欄が空欄になっているのは、原告がAから仕入れた資材の代金と、Aから支払われるべき請負代金とを相殺した場合には、仕入金額又は経費として計上しなかったからである。

また、原告が請け負う工事は水門を開閉する機械の取付作業であって、水門全体の設置工事ではないから、水門等を原材料として調達していないことを問題にするべきではなく、水門開閉機械の取付作業に要する資材を上記のとおりAから購入して供給していた点に着目するべきである。

さらに、Aが原告に支払う代金が延べ日数に1日当たりの単価を乗じて計算されているのは、原告が工事期間中従業員に支給する給料に充てるためにAから受領した前受金であったからで、工事終了時に計算し直した請負代金との差額を別途精算するのである。

以上によれば、原告の事業は建設業であって、第三種事業に該当するから、第三種事業のみなし仕入率100分の70が適用されるべきところ、第四種事業のみなし仕入率を適用してされた本件各消費税等更正等処分は違法である。

ただし、平成20年の事業用車両の譲渡が第四種事業に該当することについては争わない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)（原告に所得税法150条1項1号所定の事由があるか）について

(1) 認定事実

前記前提事実に加え、掲記の証拠又は弁論の全趣旨によれば、本件各処分がされるに至る税務調査の経緯につき、以下の事実が認められる。

ア 第1回目の調査に先立つ経緯

処分行政庁は、平成22年5月12日に先立ち、当時飯塚税務署の統括国税調査官であった乙（以下「乙統括」という。）及び税務調査に従事する事務官であった丙（以下「丙事務官」という。）に、原告に対する税務調査（以下「本件調査」という。）を命じた。

丙事務官は、同日、原告の自宅兼事務所（以下、単に「自宅」という。）に電話をかけたところ、原告の妻である丁（以下、単に「丁」という。）が出て、丁は原告に対し税務調査がされることを丙事務官から告げられ、又は察知した。

丁は、同月13日、原告の事業の経理を依頼している合同会社Bの代表取締役である戊（以下「戊」という。）に連絡を取り、本件調査をする旨の通知を受けたと告げた。戊は、同日10時30分頃に甲税理士に本件調査への立会いを依頼し、甲税理士はこれを了承した。

甲税理士は、同日の午後、飯塚税務署を訪れ、丙事務官と面談した。甲税理士と丙事務官

は、戊に都合を確認した上で、本件調査の第1回を、同月17日に原告の自宅で行うことを取り決めた。戊は、第1回の日程を丁に伝えた。(甲16、22、23及び乙1)

イ 第1回調査

丙事務官は、同日の午後1時頃に原告の自宅を訪れた。そこには、原告、丁、甲税理士及び原告の経理事務を担当している合同会社Bの従業員が同席していた。

丙事務官は、原告の事業の売上げはAが作成する月別支払額通知書に基づき計上している旨を聴取し、平成21年分のものを提出するよう求めたところ、原告はAに連絡を取り、ファクシミリでそれらを取り寄せた上で、その写しを丙事務官に交付した(以下、これらの月別支払額通知書を「原告交付月別支払額通知書」という。)

丙事務官は、原告交付月別支払額通知書を原告の事業所得に係る総勘定元帳(以下「元帳」という。)と照合したところ、平成21年1月分、同年5月分及び同年11月分の金額に相違があったため、平成19年及び平成20年分の月別支払額通知書を提示するよう求めた。

また、丙事務官が、同日、平成21年分の外注費について経費の領収書と元帳の対照作業を行った後、平成19年分及び平成20年分の領収書綴りを提示するよう求めたところ、甲税理士は、原告の体調が良くないため効率的な調査を願う旨の依頼をした。

そこで、甲税理士及び丙事務官は、平成19年分及び平成20年分の月別支払額通知書の提示並びに平成19年分ないし平成21年分の外注費の確認は後日行うことで合意し、丙事務官は原告の自宅を辞去した。その際、丙事務官は、帳簿書類等を預からなかった。(甲23及び乙1)

ウ Aへの反面調査

丙事務官は、平成22年5月18日午後1時30分頃、Aを訪れ、反面調査を実施した(以下「本件反面調査」という。)

Aの経理担当者であるHは、その際、丙事務官に対し、平成19年1月ないし平成21年12月の原告に対する月別支払額通知書(乙10)を交付した。

丙事務官は、本件反面調査により聴取した内容及び交付された帳票に基づき、原告の売上げは、平成19年分が2763万8950円、平成20年分が3070万5975円、平成21年分が2375万9200円であると確認した。(甲18、乙1及び10)

エ 帳簿書類の受領及び返却

甲税理士は、平成22年5月21日、丙事務官に対し、原告の平成19年及び平成20年の売上額の一覧表(乙3)及び平成21年分の外注費の資料を交付した。

丙事務官は、同日の午後、原告の自宅を訪れ、平成19年から平成21年までの分の元帳及び同期間の経費に係る領収書綴り(以下「本件帳簿書類」という。)を預かった。

甲税理士は、同日の午後5時頃、飯塚税務署を訪れ、丙事務官に対し、本件反面調査の実施が信義にもとる行為であると抗議するとともに、本件帳簿書類の返却を求めた。丙事務官は、その場で、本件帳簿書類及び平成21年分の外注費の資料の写しを甲税理士に返却した。(乙1)

オ 本件調査の継続とそれに対する甲税理士の応答

(ア) 乙統括及び丙事務官は、平成22年6月14日、同月23日及び同年7月6日の3回、甲税理士の事務所を訪れ、本件調査のため帳簿書類を提示するよう求めた。これに対し、甲税理士は、応接テーブルの上においた携帯用レコーダーの電源を入れ、会話内容を録音

した状態で帳簿書類を提示した。

乙統括は、録音がない状態での帳簿書類の提示を求めたが、甲税理士はこれに応じなかった。(甲21の1及び2、乙1並びに乙4)

(イ) 本件調査を丙事務官から引き継いだC上席調査官(以下「C上席」といい、乙統括及び丙調査官と併せて「本件調査担当者ら」という。)は、平成22年7月22日、同年8月3日、同月10日、同年9月14日及び同年11月17日の5回、甲税理士の事務所を訪れ、録音がない状態で帳簿書類を提示するよう求めた。

しかし、甲税理士は、録音がない状態での帳簿書類の提示に応じなかった。(甲11の4及び乙5)

カ 原告又は丁に対する本件調査への協力依頼とこれに対する応答

(ア) C上席は、同年9月14日、甲税理士に対し、原告に直接質問することを求めた。甲税理士はこれを了承し、原告に対してC上席と話をするよう促した。

丁は、同月27日、C上席に電話をかけた。C上席は、その際、丁に対し、原告又は丁と直接会って話をしたい旨告げたが、丁は、本件調査のことは原告や丁では分からないから、甲税理士と話してほしいと言った。(争いなし)

(イ) C上席は、平成22年11月29日、原告の自宅を訪問し、原告及び丁に対し、本件調査への協力を求めた。

これに対し、原告又は丁は、自分らに聞かれても分からない旨回答した。(甲22、甲23及び乙5)

(ウ) C上席は、平成23年1月14日、原告の自宅に電話をかけ、原告に対し、本件調査への協力依頼及び青色申告承認の取消しの教示を行った。

これに対し、原告は、自分に言われても分からないから甲税理士に話をしてほしいと回答した。(甲22、甲23及び乙5)

(2) 規範

法人税法126条1項は、青色申告の承認を受けた内国法人に対し、財務省令で定めるところにより、帳簿書類を備え付けてこれにその取引を記録すべきことはもとより、これらが行われていたとしても、さらに、国税庁、国税局又は税務署の職員(以下「税務職員」という。)が必要と判断したときにその帳簿書類を検査してその内容の真実性を確認することができるような態勢の下に、帳簿書類を保存しなければならないこととしているというべきであり、内国法人が税務職員の同法153条(平成23年12月2日法律第114号による改正前のもの。)の規定に基づく検査に適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて当該帳簿書類を保存していなかった場合は、同法126条1項の規定に違反し、同法127条1項1号に該当するものというべきである(最高裁第1小法廷平成17年3月10日判決・民集59巻2号379頁)。

この理は、法人税法と同様の趣旨に基づき、事業所得を生ずべき業務を行う居住者による青色申告制度を採用している所得税法の148条1項及び150条1項1号にも、同様に妥当するというべきである。

また、帳簿書類の備付け、記録又は保存が行われていたとしても、税務職員による調査に対し、青色申告の承認を受けている者が正当な理由なくこれを拒絶し帳簿書類を提示しなかった場合には、これを帳簿書類の保存自体が行われていなかった場合と別異に解する理由がない。

したがって、青色申告の承認を受けている者が、税務職員から、所得税法234条（平成23年12月2日法律第114号による改正前のもの。）の質問検査権に基づき、同法148条1項により備付け等を義務付けられている帳簿書類の提示を求められたのに対し、正当な理由なくこれを拒否し提示しなかった場合には、青色申告承認の取消事由として同法150条1項1号が定める、帳簿書類の備付け、記録又は保存が財務省令で定めるところに従って行われていない場合に該当すると解するのが相当である。

(3) 当てはめ

ア これを本件についてみるに、前記前提事実に加え上記(1)で認定した事実のとおり、原告及びその税務代理人である甲税理士が本件調査の過程で本件調査担当者らから帳簿書類の提示を求められた際、これに応じたのは平成22年5月17日及び同月21日の2度のみであった。また、甲税理士は、同日のうちに飯塚税務署に赴き本件帳簿書類の返還を受けており、このような短時間では本件調査担当者らが十分な税務調査を行えないことも明らかである。さらに、その後甲税理士は、本件調査担当者らの度重なる働きかけに対し、レコーダーによる録音に固執して、録音のない状態での帳簿書類の提示の要請を拒んでいたと認められる。

以上によれば、原告及び甲税理士は、本件調査担当者らの質問検査権に基づく帳簿書類の提示の要請を、正当な理由なく拒否したものとわづらわすを得ない。

イ これに対し、原告は、本件調査担当者らが甲税理士に対して本件調査に係る事前通知を行わなかったにもかかわらず行ったと回答し、また本件反面調査を行なったため、甲税理士は本件調査担当者らの言動に不信感を抱き、後日の紛争を防止するために本件調査時の音声を録音しようとしたのであって、そうであるにもかかわらず本件調査担当者らが録音を拒んだことが、帳簿書類の提示を拒絶する正当な理由に該当すると主張する。

しかしながら、本件調査担当者らを含む税務職員は、税務調査において知り得た秘密について守秘義務を負い、その範囲は調査対象者の営業上の秘密のみならず、その取引先等の第三者の営業上の秘密に対しても及んでいる。本件調査の際に、レコーダーによる会話の録音を認めてしまえば、このような秘密や当該税務調査の内容が記録され、別の機会に流布される可能性があるから、本件調査担当者らが録音を拒んでその停止を求めたことには合理性がある。このことは、たとえレコーダーの管理者が守秘義務を負う税理士であって、その場に他の者が同席していなかった場合であっても、当該税理士の管理下から過失によりデータが流出する可能性がある以上、妥当するというべきである。

また、原告は、本件調査担当者らは原告本人に対して帳簿書類の提示を求めたことがなく、したがって原告が帳簿書類の提示を拒んだ事実がないと主張する。しかし、原告は遅くとも平成22年7月6日までには本件各年分の所得税及び消費税等につき、甲税理士に税務代理権限を付与していた上、平成22年9月から平成23年1月にかけて、原告自身の本件調査への協力を要請され、かつ青色申告承認の取消の示唆を受けたにもかかわらず、帳簿書類の提示を拒み続けている甲税理士に連絡をしてほしいとのみ回答しているのだから、原告が帳簿書類の提示を求められておらず、原告自身が帳簿書類の提示を拒んでいないとはいえない。

ウ したがって、原告は、税務職員から、質問検査権に基づき、所得税法148条1項により備付け等を義務付けられている帳簿書類の提示を求められたのに対し、正当な理由なくこれを拒否し提示しなかったといえる。

(4) 以上のとおり、原告には同法１５０条１項１号所定の青色申告承認の取消事由があったといえるから、本件青色申告承認取消処分は適法である。

2 争点(2) (本件各所得税更正等処分は適法か) について

前記前提事実に加え、前記１(1)で認定したとおり、原告は本件調査担当者らから本件税務調査への協力を求められたのに対し、これを拒んで帳簿書類の提示に応じなかったものであるから、処分行政庁は原告の本件各年分の事業所得の金額を実額で把握することができなかったのであり、推計の必要性があったといえる。

そして、一件記録によれば、被告が主張する処分行政庁の推計の方法には、本件裁決が指摘した部分を除いて、合理性があると認められる。

これに対し、原告は、本件青色申告承認取消処分が取り消されるべきであるから、青色申告者である原告に対して推計課税をすることは許されないと主張するのみであって、この点を除き本件各所得税更正等処分の根拠及び適法性には争いがないところ、本件青色申告承認取消処分が適法であることは前記１で判示したとおりであって、原告の主張は採用できない。

したがって、本件各所得税更正等処分は適法である。

3 争点(3) (原告の本件各年の事業が第四種事業 (消費税法施行令５７条５項５号) に該当するか) について

(1) 認定事実

掲記の証拠によれば、以下の事実が認められる。

ア 本件各年の課税期間にAから原告に支払われた代金は、原告自身を含む原告側から工事現場に出勤した労働者の延べ日数及び時間外の延べ労働時間数に、１日又は時間外１時間当たりの単価を掛ける方法により算定されていた。(乙１０)

イ 原告は、所得税に係る確定申告書に添付した所得税青色申告決算書の仕入金額(製品製造原価)欄に、平成１９年分及び平成２０年分は金額を記載せず、平成２１年分は３１万３４９７円と記載していた。(甲１の１ないし３)

ウ Aは、平成２１年９月１０日に先立ち、IからJ水門機械設備工事を請け負った株式会社Eから、戸当たり、扉体及び開閉装置などの設備を取り付ける機械設備据付工事を下請した。

Aは、同日、原告に対し、当該工事のうち据付工事一式を代金税込１１０万２千５００円で発注した。

しかし、株式会社Eは、原告をAの二次下請として把握しておらず、かえってAに所属する作業員として把握していた。また、J水門機械設備工事において、据え付ける機械設備の製品は全て株式会社Eが作成しており、Aが提供したのは仮設の足場程度であった。(甲２７及び乙１５)

エ Aは、平成２１年９月１日に先立ち、KからLゲート設備工事を請け負ったG株式会社から機器据付工事を下請したD株式会社から、さらに雨水流入ゲートの据付工事を二次下請した。

Aは、同日、原告に対し、当該工事のうち現場据付け一式を代金税込５２５万円で発注した。

しかし、G株式会社もまた、原告をAの三次下請としては把握しておらず、かえってAに所属する作業員として把握していた。

また、Lゲート設備工事において、ゲート等の主要原材料はD株式会社が作成しており、

Aが用意したのは、せいぜい仮設の足場や、溶接棒等の副材料にとどまっていた。(甲26及び乙16)

(2) 規範

消費税法施行令57条5項3号柱書所定の「加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供を行う事業」とは、主要原材料等を他の者から提供を受けているため課税資産の譲渡等に係る消費税額のうちに課税仕入れ等の税額の通常占める割合が第三種事業に比べて一般的に低いと認められるものであって、これを建設業においてあてはめると、他の事業者から主要原材料等の提供を受け、当該他の事業者の建設工事の一部を行う人的役務の提供を行う事業であって、自らが課税仕入れによって得て使用する材料、工具、建設機械等の補助的な建築資材の調達費用の割合が一般的な建設業より低い事業がこれに当たるといふべきである。

(3) 当てはめ

これを本件についてみるに、原告は、唯一の発注元であるA(前記前提事実(1))から、本件各年を通じ、原告側の労働者の労働延べ日数及び時間外労働の延べ時間数に応じて計算された代金を受領しているが、これらは労働時間を元に算出されている点で、人的役務の提供に対する対価と評価するべきである。

また、本件各年のうちに原告がAから受注した、J水門機械設備工事及びLゲート設備工事のいずれにおいても、元請業者が原告を独立した下請ではなくAに所属する作業員として把握しており、Aが水門に取り付ける機械自体を提供することはなく、据付けに要する仮設の足場等を負担する程度であったというのであるから、これらの工事において、原告は、株式会社E又はD株式会社から据え付ける機械等の主要原材料の提供を受け、両社の水門機械設備工事のうち機械の据付けを行う作業員の提供を行ってはいるが、原告自身の課税仕入れによる調達費用はさしたるものでなかったといえる。

確かに、原告は、Aとの間で労働の延べ日数ではなく工事の内容に応じて代金を定めたと主張し、書証として注文書を提出してはいるが(甲26及び甲27)、その工事の内容は上記のとおりであった。そうすると、原告が注文書を作成せず口頭で契約したと認めながら(甲31)、工事内容に基づき代金を定めたことにつき何ら証拠を提出していない、Aから原告が受注した本件各年の原告の売上げを構成する事業は、全て注文書が提出された上記工事と同様に、主要原材料の提供を受けて工事の一部を行う役務の提供に過ぎず、課税仕入れによる調達費用がないか、あっても一般的な建設業に比して低額のものに留まるものであったと推認できる。

これに対し、原告はAから原材料の課税仕入れを行っていたと主張し、これに沿う証拠として、甲28号証ないし甲30号証を提出する。これらには、原告が平成19年4月20日に105万円を、平成20年4月21日に120万円を、平成21年4月21日に98万円を、資材代として、Aに対し、請負代金と相殺する形で支払った旨が記載されている。しかし、甲1号証の1ないし3によれば、原告がこれらの書証の記載どおりの仕入金額(製品製造原価)を計上することなく確定申告を行ったことが認められ、「資材」の詳細を明らかにする客観的証拠がないことも勘案すると、これらの書証の記載内容はにわかに信用できず、他に原告の主張を認めるに足りる証拠はない。

したがって、本件各年の課税期間に原告が営んでいた建設業は全て、他の事業者から主要原材料等の提供を受け、当該他の事業者の建設工事の一部を行う人的役務の提供を行う事業であって、自らが課税仕入れによって得て使用する材料、工具、建設機械等の補助的な建築資材の

調達費用の割合が一般的な建設業より低い事業であったと評価すべきであるから、原告のこれらの事業は、消費税法施行令57条5項3号柱書所定の「加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供を行う事業」に該当し、同号の第三種事業から除外される結果、同項5号所定の第四種事業に該当する。また、原告が平成20年の課税期間に行った、事業用自動車の譲渡は、原告自身も認めるとおり、第四種事業である。

- (4) したがって、本件各年の課税期間における原告の事業は全て第四種事業であるから、当該期間に原告が納めるべき消費税等の額を計算するに当たっては、第四種事業のみなし仕入率を適用すべきであり、この点を除いて本件各消費税等更正等処分の根拠及び適法性に争いがないから、本件各消費税等更正等処分は適法である。

第4 結論

以上の次第で、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとし、よって、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 永井 裕之

裁判官 林 潤

裁判官 太田 慎吾

別紙 当事者目録

原告	F
同訴訟代理人弁護士	佐藤 俊司
同補佐人税理士	原口 悦郎
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
同指定代理人	菱川 みお
同	山本 理一郎
同	小倉 大助
同	大坪 正宏
同	福島 寛子
同	轟 知恵子
処分行政庁	飯塚税務署長 林 和俊

別表 1

○原告の所得税の課税の経緯

(単位：円)

	区分	確定申告(A)	更正処分等(B)	異議申立て(C)	異議決定(D)	審査請求(E)	裁決(F)
平成十九年分	年 月 日 等	法定申告期限内	平23. 2. 28	平23. 3. 8	平23. 5. 23	平23. 6. 8	平24. 6. 1
	事業所得の金額	1, 020, 604	5, 137, 652				
	一時所得の金額	0	0				
	総所得金額	1, 020, 604	5, 137, 652	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	棄却
	所得控除額の合計	1, 633, 500	1, 633, 500				
	課税される所得金額	0	3, 504, 000				
	算出所得税額	0	273, 300				
	源泉所得税額	0	0				
	申告納税額	0	273, 300				
	翌期へ繰り越す損失額	—	—				
	過少申告加算税	—	22, 000				
平成二十年分	年 月 日 等	法定申告期限内	平23. 2. 28	平23. 3. 8	平23. 5. 23	平23. 6. 8	平24. 6. 1
	事業所得の金額	2, 123, 523	7, 095, 918				5, 244, 348
	一時所得の金額	0	121, 039				121, 039
	総所得金額	2, 123, 523	7, 216, 957	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	5, 365, 387
	所得控除額の合計	1, 616, 700	1, 616, 700				1, 616, 700
	課税される所得金額	506, 000	5, 600, 000				3, 748, 000
	算出所得税額	25, 300	692, 500				322, 100
	源泉所得税額	0	0				0
	申告納税額	25, 300	692, 500				322, 100
	翌期へ繰り越す損失額	—	—				—
	過少申告加算税	—	62, 000				21, 000
平成二十二年分	年 月 日 等	法定申告期限内	平23. 2. 28	平23. 3. 8	平23. 5. 23	平23. 6. 8	平24. 6. 1
	事業所得の金額	▲7, 602, 512	6, 025, 416				4, 355, 144
	一時所得の金額	0	0				0
	総所得金額	▲7, 602, 512	6, 025, 416	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	4, 355, 144
	所得控除額の合計	1, 930, 800	1, 830, 800				1, 830, 800
	課税される所得金額	0	4, 194, 000				2, 524, 000
	算出所得税額	0	411, 300				154, 900
	源泉所得税額	0	0				0
	申告納税額	0	411, 300				154, 900
	翌期へ繰り越す損失額	7, 602, 512	0				0
	過少申告加算税	—	41, 000				15, 000

別表 2

○原告の消費税等の課税の経緯

(単位：円)

	区分		確定申告(A)	更正処分等(B)	異議申立て(C)	異議決定(D)	審査請求(E)	裁決(F)
平成十九年課税期間	年 月 日 等		法定申告期限内	平23. 2. 28	平23. 3. 8	平23. 5. 23	平23. 6. 8	平24. 6. 1
	消費税	課 税 標 準 額	26, 322, 000	26, 322, 000	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	棄却
		消 費 税 額	1, 052, 880	1, 052, 880				
		控除対象仕入税	737, 016	631, 728				
		納 付 す べ き 消 費 税 額	315, 800	421, 100				
	地方消費税	課税標準となる 消 費 税 額	315, 800	421, 100	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	棄却
		納 付 す べ き 地 方 消 費 税 額	78, 900	105, 200				
		過 少 申 告 加 算 税	—	13, 000				
平成二十年課税期間	年 月 日 等		法定申告期限内	平23. 2. 28	平23. 3. 8	平23. 5. 23	平23. 6. 8	平24. 6. 1
	消費税	課 税 標 準 額	29, 231, 000	29, 577, 000	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	棄却
		消 費 税 額	1, 169, 240	1, 183, 080				
		控除対象仕入税	818, 468	709, 848				
		納 付 す べ き 消 費 税 額	350, 700	473, 200				
	地方消費税	課税標準となる 消 費 税 額	350, 700	473, 200	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	棄却
		納 付 す べ き 地 方 消 費 税 額	87, 600	118, 300				
		過 少 申 告 加 算 税	—	15, 000				
平成二二年課税期間	年 月 日 等		法定申告期限内	平23. 2. 28	平23. 3. 8	平23. 5. 23	平23. 6. 8	平24. 6. 1
	消費税	課 税 標 準 額	17, 756, 000	22, 627, 000	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	棄却
		消 費 税 額	710, 240	905, 080				
		控除対象仕入税	497, 168	543, 048				
		納 付 す べ き 消 費 税 額	213, 000	362, 000				
	地方消費税	課税標準となる 消 費 税 額	213, 000	362, 000	確定申告のとおり	棄却	確定申告のとおり	棄却
		納 付 す べ き 地 方 消 費 税 額	53, 200	90, 500				
		過 少 申 告 加 算 税	—	18, 000				