

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正すべき理由がない旨の通知処分取消請求事件
国側当事者・国(札幌南税務署長ほか)
平成31年2月6日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	玉井 裕子 平川 雄士 田中 昌利 三浦 弘貴 平井 佳典
被告	国
同代表者法務大臣	山下 貴司
処分行政庁	札幌南税務署長 田中 巖
処分行政庁	仙台南税務署長 高橋 和則
処分行政庁	船橋税務署長 森高 良行
処分行政庁	藤枝税務署長 今井 俊
処分行政庁	日田税務署長 荒平 昇
同指定代理人	別紙1 指定代理人目録記載のとおり

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

- 1 札幌南税務署長が平成27年4月24日付けで原告に対してした原告の平成25年3月から平成26年6月までの各月分の酒税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分をいずれも取り消す。
- 2 仙台南税務署長が平成27年4月24日付けで原告に対してした原告の平成25年3月から平成26年6月までの各月分の酒税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分をいずれも取り消す。

- 3 船橋税務署長が平成27年4月24日付けで原告に対してした原告の平成25年3月から平成26年6月までの各月分の酒税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分をいずれも取り消す。
- 4 藤枝税務署長が平成27年4月24日付けで原告に対してした原告の平成25年3月から平成26年6月までの各月分の酒税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分をいずれも取り消す。
- 5 日田税務署長が平成27年4月24日付けで原告に対してした原告の平成25年3月から平成26年6月までの各月分の酒税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分をいずれも取り消す。

(以下、上記1～5の各更正の請求を併せて「本件各更正の請求」といい、更正をすべき理由がない旨の各通知処分を併せて「本件各処分」という。)

第2 事案の概要

本件は、酒類製造者である原告が、その製造した発泡性酒類（商品名「B」。以下「本件製品」という。）が、酒税法（平成29年法律第4号による改正前のもの。以下同じ。）23条1項1号の「発泡性酒類」に該当し、その税率は1キロリットルにつき22万円であるとして、酒税の納税申告をしたが、その後、本件製品は同条2項3号の「その他の発泡性酒類」に該当し、その税率は1キロリットルにつき8万円であったとして、本件各更正の請求をしたところ、所轄の各税務署長から、更正をすべき理由がない旨の本件各処分を受けたことから、本件各処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

別紙2「関係法令等の定め」のとおりである（同別紙における略称は、以下においても用いることとする。）。

2 前提事実（当事者間において争いがなく、掲記の証拠等により認められる。）

(1) 原告について

原告は、ビールその他の酒類の製造及び販売等を目的として、平成15年7月●日に従前のA株式会社が純粋持株会社に移行したC株式会社からの分割により設立された株式会社であり、酒類の製造場として、北海道恵庭市に所在するD工場、宮城県名取市に所在するE工場、千葉県船橋市に所在するF工場、静岡県焼津市に所在するG工場及び大分県日田市に所在するH工場（以下、これらの5工場を併せて「本件各工場」という。）を有する。

(2) 本件製品について

ア 原告は、平成25年から平成26年にかけて、本件製品を、G工場及びH工場で製造し、それぞれの工場から課税移出をしていたほか、両工場から本件各工場に未納税移出をした後に、本件各工場それぞれから課税移出をしていた。

なお、G工場及びH工場における本件製品の各製造工程はほぼ共通であり、本件製品に対する適用税率に影響する差異はなかった。

イ 本件製品の製造工程の概要は、次のとおりである。

(ア)

■■■■■ I に発酵という事実は確認できなかったことから、I は、同条2項に規定する「麦芽及びホップを原料の一部として発酵させたもの」に該当しているとは認められず、したがって、本件製品は酒税法23条2項3号ロに規定する「その他の発泡性酒類」に該当しない旨が記載されていた（甲1の1の1～甲1の5の16）。

キ 原告は、平成27年6月22日、本件各処分につき、その処分をした各税務署長の管轄区域を所轄する各国税局長（札幌国税局長、仙台国税局長、東京国税局長、名古屋国税局長及び熊本国税局長）に対し、各異議申立てをしたところ、同年9月8日付けで札幌国税局長から、同月10日付けで東京国税局長及び熊本国税局長から、同月18日付けで仙台国税局長及び名古屋国税局長から、それぞれ当該各異議申立てを棄却する旨の決定を受けた。

ク 原告は、平成27年10月15日、上記キの各決定を経た後の本件各処分につき、国税不服審判所長に対し、各審査請求をしたところ、同所長から、平成28年10月5日付けで、当該各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決を受けた。

ケ 原告は、平成29年4月11日、本件訴えを提起した。

コ なお、上記ア、ウ～クの申告等の内容や経過は、別紙3別表1～5のとおりである。

3 争点

本件の主たる争点は、本件製品が、酒税法23条2項3号の「その他の発泡性酒類」のうち、同号ロの「発泡酒（政令で定めるものに限る。）にスピリッツ（政令で定めるものに限る。）を加えたもの」に該当するか否かであるが、その中でも、本件製品の製造過程において政令で定めるスピリッツを加える前のIが、政令で定める発泡酒として酒税法施行令20条2項に規定する「麦芽及びホップを原料の一部として発酵させたもの」に該当するかが争われており（争点（2））、その前提として、同項にいう「発酵」の意義が争われている（争点（1））。

また、以上のほか、本件各処分の通知書における処分理由の記載が、行政手続法8条1項本文の要求する理由の提示として十分かという理由の提示の違法の有無も争われている（争点（3））。

4 争点に関する当事者の主張の要旨

（1）争点（1）（酒税法施行令20条2項にいう「発酵」の意義）について

（被告の主張）

酒税法上の酒類は、発酵、蒸留又は混和により製造されるものであるところ、蒸留による発泡酒は存在しないため、同法3条18号に定める発泡酒には、発酵又は混和により製造されるもののみがあることになるが、その中でも、酒税法施行令20条2項に定める発泡酒は、麦芽及びホップを原料の一部とし、かつ発酵により製成されたものを指すものである。そして、■■■■■

■■■■■同項に定める発泡酒の原料の投入時期は、遅くとも同項にいう発酵が終わる前である必要がある。

ところで、■■■■■に鑑みれば、■■■■■
■■■■■については■■■■■により酒類の製成時期が区別されているといえるから、発酵により製造される発泡酒は■■■■■時に、酒類として完成すると解される■■■■■

そうすると、酒税法施行令 20 条 2 項に定める発泡酒は、発酵により製造されるものであり、[redacted]と解すべきである。したがって、同項に定める発泡酒に該当するといえるためには、[redacted]

そして、[redacted]とは、[redacted]をいうが、上記のとおり [redacted]からすれば、[redacted]があったといえるためには、少なくとも、採取した試料である検体からアルコール分の増加又はエキス分（糖分）の減少を測定できることが必要である。

（原告の主張）

酒税法施行令 20 条 2 項は「発酵」とのみ規定し、[redacted]こと、関係法令等において、[redacted]などからすれば、酒税法施行令 20 条 2 項にいう「発酵」は [redacted]をいうと解すべきである。また、[redacted]当該発泡酒は、同項に定める発泡酒に該当するといえる。

[redacted]で酒類として完成するところ、酒税法施行令 20 条 2 項に定める発泡酒も、[redacted]で完成するものではなく、したがって、同項の「発酵」を [redacted]

（2）争点（2）（I が酒税法施行令 20 条 2 項に定める発泡酒に該当するか）について

（被告の主張）

ア 上記（1）（被告の主張）のとおり、酒税法施行令 20 条 2 項に定める発泡酒に該当するといえるためには、[redacted]が必要であるが、[redacted]I は同項に定める発泡酒に該当するとはいえない。

イ [redacted]

[Redacted text block]

(原告の主張)

ア 上記(1)(原告の主張)によれば、 [Redacted text block] I

は、同項に定める発泡酒に該当するといえる。

イ [Redacted text block]

(3) 争点(3)(理由の提示の違法の有無)について

(被告の主張)

本件各処分のお知らせにおいては、酒税法施行令20条2項にいう「麦芽及びホップを原料の一部として発酵させたもの」という要件に関し、麦芽やホップを始めとする原料の全てを用いて発酵させた発泡酒と解されるとの解釈を示した上で、事実関係として、原告が

提出した資料を含め、調査した結果によっても I 自体に発酵は認められないとの認識を明らかにし、I が同項の要件に該当しているとは認められず、本件製品は酒税法 23 条 2 項 3 号ロに規定する「その他の発泡性酒類」に該当しないと結論を示しているところ、本件各更正の請求において問題となる要件、当該要件の解釈、事実関係、要件の当てはめによる結論という処分行政庁による判断の過程が余すところなく記載されており、いかなる事実関係に基づきいかなる法規を適用して本件各処分がされたのかを原告においても了知し得るものであるから、本件各処分の通知書の記載は、行政手続法 8 条 1 項本文の要求を満たすものであり、適法である。

(原告の主張)

法令解釈通達において、発酵とはアルコール発酵をいうとされているところ、これによれば、国税当局は、酒税法上の「発酵」をアルコール発酵、すなわち、酵母の生活細胞から分泌される酵素の作用により、糖分が分解されアルコールが生成される現象をいうものと解釈し、その旨を公表していることになるから、酒税法施行令 20 条 2 項にいう「発酵」の事実がなかったという理由としては、酵素を分泌する活性を有する酵母と発酵性糖類が存在することを前提に、アルコール分の増加又はエキス分の減少が必要であるというアルコール発酵の解釈基準ないし判断基準のうち、いずれを欠くのかということとその根拠を提示しなければならない。

しかしながら、本件各処分の通知書では、I に発酵という事実は確認できなかったという結論が記載されているのみであり、処分行政庁が、上記のアルコール発酵の解釈基準に照らして、その事実が確認できないとした理由が一切示されていない。また、処分行政庁は、国税庁職員による実地調査を通じて、I の [] の測定結果として [] [] ことを認めたのであるから、それにもかかわらず、発酵の事実が認められないと判断した理由を示すべきであった。

したがって、本件各処分の通知書の記載は、行政手続法 8 条 1 項本文が要求する理由の提示の程度を満たしておらず、本件各処分は、同項本文に反し違法である。

第 3 当裁判所の判断

1 争点 (1) (酒税法施行令 20 条 2 項にいう「発酵」の意義) について

(1) 酒税法は、3 条 7 号～23 号において、酒類の品目をその原料及び製造方法等に着目して定義し、酒類の製造方法として、発酵 (7 号イの「発酵させて、こした」、12 号の「発酵させた」等)、蒸留 (9 号の「蒸留した」等)、混和 (11 号の「加えて、こした」、13 号ニの「加えた」等) の 3 種類の方法を定めている。そして、7 条 1 項が、その本文において、酒類を製造しようとする者は、製造しようとする酒類の品目別に、製造場ごとに、製造免許を受けなければならないとしつつ、そのただし書において、酒類製造者が、その製造免許を受けた製造場において当該酒類の原料とするために製造する酒類についてはこの限りでない旨を定めていること、43 条 1 項が、酒類に水以外の物品 (当該酒類と同一の品目の酒類を除く。) を混和した場合において、混和後のものが酒類であるときは、新たに酒類を製造したものとみなす旨を定めていることからすれば、酒税法上は、一つの製品の製造過程中的のものであっても、上記の行為 (発酵、蒸留、混和) を経た後のものが酒類に当たるのであれば、その都度、新たに酒類が製造されるということを前提としているといえる。

ところで、酒税法 3 条 18 号は、発泡酒を定義して、麦芽又は麦を原料の一部とした酒

類で発泡性を有するものと定め、製造方法による定義はしていないため、酒税法上の発泡酒には、発酵以外の方法により製造されるものも含まれると解されるどころ、酒税法施行令20条2項が、酒税法23条2項3号ロに規定する政令で定める発泡酒を、麦芽及びホップを原料の一部として「発酵させた」ものと定めていることからすれば、酒税法施行令20条2項に定める発泡酒は、発泡酒のうち特に発酵により製造されたものをいうと解される。そして、上記の酒税法上の前提からすれば、発酵により製造された発泡酒であるといえるためには、[redacted]すなわち、当該発泡酒の全ての原料が投入された後のものを発酵させたものであるといえることが必要と解される。

この点に関して、原告は、発酵が終わる前に当該発泡酒の原料が投入されている限り、酒税法施行令20条2項に定める発泡酒に該当する旨の主張をするが、上記に述べたところによれば、「発酵させた」の客体は当該発泡酒（本件でいえば、I）の全ての原料が投入された後のものであると解するのが相当であり、当該原告の主張が、当該発泡酒の全ての原料が投入された後においては発酵を要しないと趣旨をいうものであるとすれば、採用できない。

(2) そして、酒税法にいう「発酵」とは、アルコール発酵、すなわち、糖分が酵素の作用によってアルコールと炭酸ガスとに分解される現象をいうものと解される（甲8、乙3参照）ところ、酒税法上、[redacted]

[redacted]こと、また、かかるアルコール発酵という現象において、[redacted]ものであるかについては疑念を禁じ得ないことからすれば、酒税法施行令20条2項にいう製造方法としての「発酵」の意義としては、単にアルコール発酵をいうものと解するほかなく、[redacted]

これに対し、被告は、[redacted]によれば、[redacted]の製成時期は[redacted]であり、酒税法施行令20条2項に定める発泡酒は発酵により製成されるものでありこれに当たるから、同項にいう「発酵」は[redacted]をいう旨主張する。しかしながら、[redacted]の概念が用いられているのは、発酵による酒類の製造の段階が終了したことが明らかとなるような[redacted]という工程を経ない場合に、[redacted]と解されるのであって、酒類の製造方法としての「発酵」の意義や内容と直接関連付けられるものとはいえないから、被告の主張は採用できない。

また、被告は、[redacted]からすれば、[redacted]というのは採取した試料である検体からアルコール分の増加又はエキス分（糖分）の減少が測定できる場合である旨の主張をするが、[redacted]が発酵の有無の判断資料になり得るとはいえるものの、そのことをもって[redacted]の意義や内容についての解釈の根拠になるものとはいえず、上記の判断を左右するものとはいえない。なお、アルコール分の増加又はエキス分（糖分）の減少が測定できるか否かという点は、結局のところ、アルコール発酵の事実が認められるか否かの事実認定に関する事情というべきである。

(3) したがって、酒税法施行令20条2項にいう「発酵」とは、[redacted]アルコー

ル発酵一般を意味、同項に定める発泡酒とは、当該発泡酒（本件でいえば、I）の全ての原料が投入された後のものについてアルコール発酵をさせたものをいうと解するのが相当である。

そこで次の争点（2）では、Iの全ての原料が投入された後のものについて、アルコール発酵があったと認められるか否かについて検討することとする。

2 争点（2）（Iが酒税法施行令20条2項に定める発泡酒に該当するか）について

（1）認定事実（掲記の証拠等により認められる。）

ア [REDACTED]

（ア） [REDACTED]

[REDACTED]

（イ） [REDACTED]

a [REDACTED]

b [REDACTED]

イ Iについて

(ア) 使用原料

[Redacted text block]

(イ) エキス分・アルコール分の増減等

a Iの [Redacted] のエキス分及びアルコール分の測定結果は次のとおりである（甲16、乙12）。

[Redacted text block]

[Redacted]

イ

[Redacted]

ウ このように、Iの全ての原料が投入された後のものについて、アルコール発酵があったとは認められないから、Iは、酒税法施行令20条2項に定める発泡酒には該当しないというべきである。

(3) よって、本件製品は、酒税法23条2項3号ロの「発泡酒（政令で定めるものに限る。）にスピリッツ（政令で定めるものに限る。）を加えたもの」に該当せず、同号の「その他の発泡性酒類」に該当しないから、これと同旨の本件各処分認定判断に違法はない。

3 争点（3）（理由の提示の違法の有無）について

(1) 行政手続法8条1項本文が、申請により求められた許認可等を拒否する処分をする場合に、申請者に対し、同時に、当該処分の理由を示さなければならないとしているのは、申請者に利益を付与する許認可等をしないという当該処分の性質に鑑み、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を申請者に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解される。そして、同項本文に基づいてどの程度の理由を提示すべきかについては、上記のような同項本文の趣旨に照らし、当該処分の根拠法令の規定内容、当該処分に係る審査基準の内容及び公表の有無、当該処分の性質及び内容、当該処分の原因となる事実関係の内容等を総合考慮してこれを決定すべきである（最高裁平成●●年（○○）第●●号同23年6月7日第三小法廷判決・民集65巻4号2081頁参照）。

(2) そこで検討すると、本件各処分は、本件製品が酒税法23条2項3号の「その他の発泡性酒類」に該当せず、したがって、同号所定の税率が適用されないことを理由として、本件各更正の請求を拒否したという処分であり、その根拠法令の規定との関係において、本件製品が同号の「その他の発泡性酒類」に該当しないという判断の理由としては、Iが同号ロに規定する政令で定める発泡酒として酒税法施行令20条2項が規定する「麦芽及びホップを原料の一部として発酵させたもの」に該当しないということに尽きているというべきであるところ、前記前提事実（3）カ（イ）のとおり、本件各処分の通知書の記載によれば、同項に定める発泡酒といえるには [Redacted] 全ての原料を加えたI自体に発酵

(別紙1)

指定代理人目録

早田 祐介、高木 美満子、横田 美代子、吉岡 鮎美、川端 裕子、橋口 政憲、吉留 伸吾、
神山 典子、小西 哲史、根本 誠之、池永 敬彦、渡辺 健太郎、鈴木 久志、工藤 郁美、
捧 浩之、石澤 守、高橋 富江、宮田 康宏、平戸 譲、窪田 悟嗣、木村 政文、牧迫 洋行、
井上 元、新福 正彦、齋藤 健一、世良田 里美、坂本 光一、見崎 治久、横内 悟、
田中 卓也、鈴木 章義、寺本 史郎、岩下 良一

以上

が2度以上のものに限る。)

ロ 発泡酒（政令で定めるものに限る。）にスピリッツ（政令で定めるものに限る。）を加えたもの（エキス分が2度以上のものに限る。）

(3) 酒税法施行令（平成29年政令第110号による改正前のもの。以下同じ。）20条2項は、酒税法23条2項3号ロに規定する政令で定める発泡酒は、麦芽及びホップを原料の一部として発酵させたもので、その原料中麦芽の重量が水以外の原料の重量の100分の50未満のものとする旨を定める。

3 法令解釈通達について

(1) 「酒税法及び酒類行政関係法令等解釈通達」（平成11年6月25日付け課酒1-36ほか4課共同国税庁長官通達の別冊。甲22、乙8。以下「法令解釈通達」という。）は、第1編総則「用語の意義」において、同通達において「発酵」とは、アルコール発酵をいう旨を定める。



以上

別紙3（別表1から別表5まで） 省略