

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 消費税及び地方消費税の各更正処分及び過少申告  
加算税の各賦課決定処分の取消等請求事件  
国側当事者・国(明石税務署長)  
令和元年5月24日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	関戸 一考
同	関戸 京子
同	上田 雅貴
同補佐人税理士	別紙1 補佐人税理士目録のとおり
被告	国
同代表者法務大臣	山下 貴司
処分行政庁	明石税務署長 東谷 誠治
指定代理人	別紙2 指定代理人目録のとおり

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 明石税務署長が平成26年3月20日付けでした原告の平成22年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成22年課税期間」という。)分の消費税及び地方消費税(以下、消費税及び地方消費税を併せて「消費税等」という。)の更正処分のうち、消費税の還付すべき税額54万7002円を超える部分及び地方消費税の還付すべき譲渡割額13万6750円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 明石税務署長が平成26年3月20日付けでした原告の平成23年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成23年課税期間」という。)分の消費税等の更正処分のうち、消費税の還付すべき税額28万2358円を超える部分及び地方消費税の還付すべき譲渡割額7万0589円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 明石税務署長が平成26年3月20日付けでした原告の平成24年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成24年課税期間」という。)分の消費税等の更正処分のうち、消費税の還付すべき税額17万8487円を超える部分及び地方消費税の還付すべき譲渡割額4万4621円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要等

本邦内の港湾に停泊中の外国船籍の貿易船舶(以下「外国船舶」という。)の乗組員に対し、

その船舶内において又は国際スピード郵便（以下「EMS」という。）若しくは国際小包を用いて、土産品及び電化製品等（以下「土産品等」という。）並びに飲用水、食材その他の消耗品等で船舶において使用するもの（以下「船用物品」という。）の販売等を行っていた個人である原告は、平成22年課税期間、平成23年課税期間及び平成24年課税期間（以下、併せて「本件各課税期間」という。）について、本件各課税期間中に行った土産品等及び船用物品の販売（以下「本件土産品等の販売」という。）が、消費税法（以下「法」という。なお、特に断りのない限り平成27年法律第9号による改正前のものをいう。）7条1項1号に定める「本邦からの輸出として行われる資産の譲渡」に該当して消費税が免除されることを前提として消費税等の確定申告書を提出したところ、明石税務署長から、本件土産品等の販売について同号の適用はないなどとして、本件各課税期間分の消費税等の更正処分（以下、平成22年課税期間に係るものを「本件平成22年更正処分」といい、平成23年課税期間及び平成24年課税期間についても同様にいう。また、本件各課税期間の更正処分を併せて「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下、併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と本件各賦課決定処分を併せて「本件各更正処分等」という。）を受けた。

本件は、原告が、本件土産品等の販売は、消費税法2条1項1号にいう「国内」において行われるものに該当しない旨又は消費税法7条1項の適用がある（輸出免税が認められる）旨主張して、本件各更正処分等（ただし、本件各更正処分については申告に係る還付すべき税額を超える部分）の取消しを求める事案である。

## 1 関係法令の定め

### (1) 法

ア 法2条1項1号は、法における「国内」とは、法の施行地をいう旨規定する。

イ 法4条1項は、国内において「事業者」（「個人事業者」（事業を行う個人をいう。法2条1項3号）及び法人をいう。同項4号）が行った「資産の譲渡等」（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をいう。法2条1項8号）には、法により、消費税を課する旨規定し、法4条3項1号は、資産の譲渡又は貸付けが国内において行われたかどうかの判定は、当該譲渡又は貸付けが行われる時において当該資産が所在していた場所が国内にあるかどうかにより行うものとする旨規定する。

ウ 法5条1項は、事業者は、国内において行った「課税資産の譲渡等」（資産の譲渡等のうち、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。法2条1項9号）につき、法により、消費税を納める義務がある旨を規定する。

エ 法7条1項は、事業者（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等のうち、本邦からの輸出として行われる資産の譲渡又は貸付け（法7条1項1号。以下「輸出取引」という。）等については、消費税を免除する旨規定し、同条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、適用しない旨規定する。

### (2) 消費税法施行規則（平成27年財務省令第27号による改正前のもの。以下「規則」という。）

ア 規則5条1項柱書きは、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、規則5条1項各号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箇月を経過した日（ただし、個人事業者について申告書の提出期限につき租税特別措置法86条の4第1項の適用がある場合は、当該課税期間に係る同項に規定する申告書の提出期限の翌日。租税特別措置規則37条の3第1項）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（以下「事務所等」という。）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規定する。

イ 規則5条1項1号は、事業者が輸出取引を行った場合（ただし、同項2号に掲げる資産の譲渡等に該当するものを行った場合を除く。）について、同項柱書きにいう当該事業者が整理し保存すべき書類又は帳簿とは、(a) ①関税法67条の規定により税関長から当該資産の輸出の許可があったことを証する書類、②同法23条2項の規定により税関長から船舶等への当該資産の積込みの承認があったことを証する書類（以下「積込承認証書」という。）又は③当該資産の輸出の事実を当該税関長が証明した書類（以下「輸出証明書」という。）であって、(b) 当該資産を輸出した事業者の氏名又は名称及び住所等（住所若しくは居所に係る事務所等の所在地をいう。以下同じ。）（規則5条1項1号イ）、当該資産の輸出の年月日（同号ロ）、当該資産の品名並びに品名ごとの数量及び価額（同号ハ）、当該資産の仕向地（同号ニ）が記載されたものをいう旨規定する。

ウ 規則5条1項2号は、事業者が輸出取引において郵便物（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について、同項柱書きにいう当該事業者が整理し保存すべき書類又は帳簿とは、当該輸出をした事業者が①当該資産の輸出の年月日（規則5条1項1号ロ）、当該資産の品名並びに品名ごとの数量及び価額（同号ハ）並びに当該郵便物の受取人の氏名若しくは名称及び住所等を記載した帳簿（以下「2号帳簿」という。）又は②当該郵便物の受取人から交付を受けた物品受領書その他の書類で当該郵便物の受取人の氏名等の所定の事項が記載されたものをいう旨規定する。

### (3) 関税法

ア 関税法2条1項2号は、同法又は同法に基づく命令において、「輸出」とは、「内国貨物」（本邦にある貨物で「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で輸入が許可される前のものをいう。同項3号）でないもの及び本邦の船舶により公海で採捕された水産物をいう。同項4号）を外国に向けて送り出すことをいう旨規定する。

イ 関税法23条2項本文は、内国貨物である「船用品」（燃料、飲食物その他の消耗品等で船舶において使用するものをいう。同法2条1項9号）等を本邦と外国との間を往来する船舶等に積み込もうとする者は、政令で定めるところにより、税関長に申告し、その承認を受けなければならない旨規定する。

ウ 関税法24条1項は、本邦と外国との間を往来する船舶又は航空機と陸地との間の交通（同条2項の規定に該当するものを除く。）又は貨物の積卸は、税関長の許可を受けた場合を除くほか、その指定した場所を経て行わなければならない旨規定し、同項は、本邦と外国との間を往来する船舶又は航空機への交通が貨物（その授受につき同法の規定

により承認又は許可を受けた貨物及び郵便物を除く。)の授受を目的とするものであるときは、その交通は、政令で定めるところにより、税関長の許可を受け、かつ、その指定した場所を経て行わなければならない旨規定する。

エ 関税法67条は、貨物を輸出し、又は輸入しようとする者は、政令で定めるところにより、当該貨物の品名並びに数量及び価格その他必要な事項を税関長に申告し、貨物につき必要な検査を経て、その許可を受けなければならない旨規定する。

オ 関税法76条1項は、同項等において、「郵便物」とは、郵便物のうち、その価格（輸入されるものについては、課税標準となるべき価格）が20万円を超えるもの（寄贈物品であるものその他の政令で定めるものを除く。）及び同条3項の政令で定める場合に係るものを除くものをいう旨を規定する。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告は、「A」との屋号を用いて、本邦内の港湾に停泊中の外国船舶の乗組員に対し、その船内及び船外において、本邦内で仕入れた土産品等を販売することを業とする者であり、本件各課税期間において、消費税を納める義務を負う事業者であった。

(2) 原告が行った本件土産品等の販売の様子は、次のア～ウのとおりである。（甲2～4、6、8、乙16、弁論の全趣旨）

ア 本邦内の港湾に停泊中の外国船舶内に原告が土産品等を持参して、当該船舶の乗組員に対して土産品等を販売し、代金支払と引換えに、その場で土産品等を引き渡すという方法（以下、この方法による販売を「本件船内販売」という。）

イ あらかじめ乗組員から注文を受けた船用物品を本邦内の港湾に停泊中の外国船舶内に持参し、代金支払と引換えに、その場で船用物品を引き渡すという方法（以下、この方法による販売を「本件事前注文販売」という。）

ウ 本邦内の港湾に停泊中の外国船舶内に原告が土産品等の見本やカタログを持参し、乗組員から土産品等の注文を受けて代金を受領し、下船後、EMS又は国際小包を用いて、乗組員から指定された国外の場所に当該土産品等を送付するという方法（以下、この方法による販売を「本件EMS等による販売」という。）

(3) 原告は、本件各課税期間の消費税等について、別表の本件各課税期間の項の「確定申告」欄記載の内容で、平成22年課税期間については灘税務署長に対し、平成23年課税期間及び平成24年課税期間については納税地の異動により明石税務署長に対し、原告の確定申告書を提出したが、当該確定申告書記載の課税標準の額には、本件土産品等の販売に係る対価の額は含まれていない。（乙1～3）

(4) 明石税務署長は、平成26年3月20日付けで、原告に対し、本件土産品等の販売について法7条1項1号の適用はないこと等を理由として、本件各更正処分等をした。（乙4～6）

原告は、平成26年5月13日、明石税務署長に対し、本件各更正処分等の取消しを求めて異議申立てをしたところ、同年7月8日付けで、同異議申立てをいずれも棄却する旨の決定を受けた。（乙7、8）

原告は、平成26年8月1日、国税不服審判所長に対し、本件各更正処分等の取消しを求めて審査請求をしたところ、平成27年6月26日付けで、同審査請求をいずれも棄却

する旨の裁決（以下「本件裁決」という。）及び裁決書の謄本の送達を受けた。（甲1の1・2、乙9）

(5) 原告は、平成28年1月6日、本件訴訟を提起した。（顕著な事実）

### 3 本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

後記5に掲げるもののほか、別紙3「本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張」に記載するとおりである（なお、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。）。

### 4 争点

(1) 本件船内販売及び本件事前注文販売（以下、両者を併せて「本件船内販売等」ともいう。）に係る争点

本件船内販売等が、法2条1項1号にいう「国内」において行われたものに該当するか否か（争点1）

(2) 本件船内販売に係る争点（法7条1項の適用の可否）

ア 本件船内販売が、法7条1項1号にいう「輸出」として行われるものに該当するか否か（争点2）

イ 本件船内販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か等（輸出証明書の保存の有無等・争点3）

(3) 本件事前注文販売に係る争点

本件事前注文販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か（積込承認証書の保存の有無・争点4）

(4) 本件EMS等による販売に係る争点

本件EMS等による販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か等（2号帳簿の保存の有無等・争点5）

### 5 争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 争点1（本件船内販売等が、法2条1項1号にいう「国内」において行われたものに該当するか否か）について

(原告の主張の要旨)

ア 寄港国の港湾に停泊中の外国船舶は、原則として、当該船舶の旗国の裁判管轄権及び執行管轄権に服し（旗国主義）、寄港国の裁判管轄権及び執行管轄権が及ぶのは、寄港国の港湾内の静穏が乱されるような事態又は寄港国の秩序維持に影響がある場合に限られるというべきである（港内の静穏の法理）。この法理は、外国船舶内で発生した犯罪に関する刑事裁判管轄について主張されている見解ではあるが、租税法を含む公法一般に妥当するものである。そして、本件船内販売等につき法を含む租税法の効力が及ぶか否かが問題となる場面は、前記の場合に当たらないから、本邦内の港湾に停泊中の外国船舶に対しては、租税法の効力が及ばず、本件船内販売等は、「国内」で行われたものに該当しないというべきである。

イ 本件船内販売等の相手方たる外国船舶の乗組員らは、出入国管理及び難民認定法（以下「入管法」という。）の定める上陸許可を得るための手続を履践しておらず、本件船内販売等が行われた時点において、本邦内に所在したということはできないから、本件船内販売等も本邦内すなわち「国内」において行われたものに該当しないというべきであ

る。

ウ ①原告は、税関の求めに応じて、外国船舶内で本件船内販売等を行うに先立ち、(a) 本件船内販売につき、外国船舶内に持ち込む土産品等を記載した土産品販売目録又は船内持込品目録及び船内販売品目録（以下、標題にかかわらず、「土産品目録等」という。）を提出した上、税関長から、外国船舶内への土産品等の持込みの事実上の承諾を受け、(b) 本件事前注文販売につき、外国船舶内に積み込む船用物品を記載した内国貨物船用品（機用品）積込承認申告書（以下「積込承認申告書」という。）を提出した上、税関長から、船用物品の積込みの承認（関税法23条2項本文参照）を受けているが、税関が原告に対してこのような承諾や承認の手續の履踐を求めるのは、原告が土産品等及び船用物品を外国船舶に持ち込む行為が、実質的には本邦内から外国に向けて送り出す行為（輸出）に相当するとの見解に立つものであると考えられること、②仮に、外国船舶内で本件船内販売等が行われた時点では土産品等及び船用物品は本邦内に所在したと解するのであれば、原告から購入した土産品等及び船用物品を携行している外国船舶の乗組員は、乗船する外国船舶が、我が国の領海から出たり、同領海から出た後、再度同領海内へ入ったりする都度、輸出及び輸入をしていることになり、関税法67条所定の税関長に対する申告をした上で輸出及び輸入の許可を得るべきことになるが、税関は、当該乗組員に対してこのような手續の履踐を求めていることから、前記のとおり解されないというべきであることからすれば、外国船舶内で本件船内販売等が行われた時点においては、その対象たる土産品等及び船用物品は、本邦外に所在していた、すなわち、「国内」に所在していなかったというべきである。

したがって、本件船内販売等は、法2条1項1号にいう「国内」において行われるものに該当しない。

(被告の主張の要旨)

ア 法の効力は、原則として、我が国の属地的管轄権の及ぶ地域である、我が国の領土、領海及び領空の全域に及ぶと解される。

本邦内の港湾に停泊中の外国船舶は、本邦の領海内にあり、当該外国船舶について法の適用を除外する旨の規定もないから、当該外国船舶内は、法の「施行地」であり、「国内」に該当するものというべきである。

したがって、本件船内販売は、法2条1項1号にいう「国内」において行われたものに該当するといえることができる。

イ 入管法は、我が国の領海又は領空に入ることを意味する「入国」と、我が国の領土に入ることを意味する「上陸」を区別しており、本邦内の港湾に停泊中の外国船舶の乗組員は、上陸許可を受けていなくても、本邦に入国しているものである。

ウ 税関においては、原告のような外国船舶の乗組員に対する土産品等の販売を業とする者（以下「土産品等販売業者」という。）が販売した土産品等については乗組員が携帯して輸出することを予定しているところ、乗組員が当該輸出につき税関に申告する手續を省略するため、便宜上、土産品等販売業者に対し、船内での販売物品について船名、品名、数量、価格等を記載した土産品目録等の提出を求めることとしているにすぎない（乙17、27）。

(2) 争点2（本件船内販売が、法7条1項1号にいう「輸出」として行われるものに該当する

か否か) について

(原告の主張の要旨)

ア 法7条1項1号の「輸出」は、関税法2条2号の「輸出」と同義であるから、同号が規定するとおり、内国貨物を外国に向けて送り出すことをいうものと解すべきである。

イ 本件船内販売に係る土産品等は、国外で消費されることを前提とするものであるから、本件船内販売は、内国貨物である土産品等を外国に向けて送り出すものといえることができる。

したがって、本件船内販売は、法7条1項1号にいう「輸出」として行われるものに該当するというべきである。

(被告の主張の要旨)

ア 法7条1項1号の「輸出」とは、内国貨物を国外に送り出す行為を伴う資産の譲渡又は貸付けをいうものと解すべきであり、本邦内において資産の譲渡又は貸付けが行われた後に、当該資産が本邦から輸出された場合は、「輸出」に該当しないというべきである。

イ 本件船内販売においては、原告が、外国船舶の乗組員に対し、本件船内販売に係る土産品等を販売した後に、当該乗組員が、当該土産品等を本邦から持ち出し又は輸出しているにすぎない。

したがって、本件船内販売は、法7条1項1号にいう「輸出」として行われるものに該当しないというべきである。

(3) 争点3 (本件船内販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か等 (輸出証明書の保存の有無等)) について

(原告の主張の要旨)

ア 原告が税関に対して提出した土産品目録等は、規則5条1項1号の輸出証明書に該当し、同号イないしニの各事項が記載されたものであるといえることができる。土産品目録等には、同号ニの「当該資産の仕向地」は明記されていないものの、当該資産の仕向地は、当該外国船舶の船籍国又は購入者である乗組員の国籍国であるところ、税関長は、関税法15条1項及び同法施行令12条3項3号に基づき、外国船舶の入港時に、当該外国船舶の名称及び国籍、乗組員の国籍等の報告を受けているため、船名及び乗組員の氏名が記載されている土産品目録等により、当該資産の仕向地を把握することができるから、土産品目録等には、「当該資産の仕向地」の記載があるものと解すべきである。

したがって、本件船内販売は、法7条2項所定の証明がされたものに該当するというべきである。

イ 仮に本件船内販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当しないとしても、最高裁平成21年7月10日第二小法廷判決・民集63巻6号1092頁(いわゆるB事件)(以下「平成21年最高裁判決」という。)の判例法理論を勘案すれば、原告は救済されてしかるべきである。

(被告の主張の要旨)

ア (ア) 土産品目録等は、販売された土産品等の品名、数量、価格等について、当該土産品等を購入した乗組員が携帯して輸出することができる貨物の範囲内であるか否かを税関長が確認することを目的とするものであって、税関長が当該土産品等の輸出の事実を証明する書類ではない。

そうすると、土産品目録等が、輸出証明書に該当するということはできない。

(イ)「仕向地」とは、商品・貨物を仕向ける土地、注文品の発送先をいうところ、土産品目録等に、仕向地の記載はない。

原告は、土産品目録等に記載された船舶の船籍国及び当該船舶の乗組員の国籍国が仕向地である旨主張するが、当該船舶が船籍国以外の国の港に向かうことや、当該乗組員が国籍国以外の国の港に向かうことがあるから、原告の主張を認めることはできない。また、土産品目録等には、当該船舶の船籍国又は当該船舶の乗組員の国籍国が記載されていないから、原告の主張はその前提を欠いている。

そうすると、土産品目録等に、「当該資産の仕向地」の記載があると解することはできない。

(ウ)したがって、本件船内販売は、法7条2項所定の証明がされたものに該当しないというべきである。

イ 平成21年最高裁判決は、本件とは事案を異にするから、平成21年最高裁判決に係る原告の主張は失当である。

(4) 争点4 (本件事前注文販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か (積込承認証書の保存の有無)) について

(原告の主張の要旨)

ア 本件事前注文販売 (平成23年課税期間に係る同年5月19日の8280円及び同年12月8日の2万2282円並びに平成24年課税期間に係る同年10月18日の1万5000円及び同年12月16日の1000円) は、船用品たる船用物品に関するものであって、当該船用物品の外国船舶への積込みに係る税関長からの承認を証する書類 (積込承認証書) たる積込承認申告書 (以下「本件積込承認申告書」という。) も保存されているから、法7条2項所定の証明がされたものに該当し、同条1項により消費税が免除される。

イ 規則5条1項柱書きは、書類又は帳簿について、所定の日から7年間の事務所等の所在地での保存の要件 (以下「7年間保存要件」という。) を定めているが、7年間のうちの一定の時点で、事業者が課税庁に対してこれらを提示した事実、又は、これらが事業者の事務所等に存在していたことが立証されれば、7年間保存要件を満たすものと認められるというべきである。そして、原告が行政機関の保有する個人情報の保護に関する法律に基づく保有個人情報開示請求 (以下「個人情報開示請求」という。) により神戸税関に保有されていた積込承認申告書 (甲21の1・2、22の1・2) を入手できていることからすると、原告が、神戸税関長から本件事前注文販売に係る積込承認を受けた際、この積込承認申告書の写しを受領し、その後、これを事務所等に保存していたことが裏付けられるから、本件積込承認申告書について、7年間保存要件を満たすというべきである。

仮に、7年間保存要件が、7年の間、間断なく保存すべき旨を定めているものと解するとしても、原告は、本件積込承認申告書につき、平成24年の本件事前注文販売に先立ち神戸税関長から受領した後、現在まで、事務所等に保存しているので、本件積込承認申告書について、7年間保存要件を満たすというべきである。原告が個人情報開示請求をして積込承認申告書 (甲21の1・2、22の1・2) を入手したのは、平成29



年に行った自宅の引っ越しに伴い関係書類を直ちに探索できない状態となってしまう、これらの資料を探すより、個人情報開示請求により資料を入手した方が早いと考えたからにすぎないのであって、資料を処分したことはないのであるから、個人情報開示請求をした事実が存するからといって、原告が本件積込承認申告書を現在まで事務所等に保存していることが否定される根拠とはならない。

ウ したがって、本件事前注文販売は、法7条2項所定の証明がされたものに該当するといふべきである。

(被告の主張の要旨)

積込承認申告書(甲21の1・2、22の1・2)は、本件事前注文販売に関する積込承認証書に該当するものの、原告は、これを平成29年12月に行った個人情報開示請求によって入手したものであって、7年間、事務所等に保存した(規則5条1項1号)とは認められないから、本件積込承認申告書について、7年間保存要件を満たすといふことはできない。

したがって、本件事前注文販売は、法7条2項所定の証明がされたものとは認められない。

(5) 争点5(本件EMS等による販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か等(2号帳簿の保存の有無等))について

(原告の主張の要旨)

ア 本件EMS等による販売は、土産品等に係る輸出取引において郵便物として当該土産品等を輸出したものであって、次の(ア)～(オ)に記載した各本件EMS等による販売につき、後記イのとおり、少なくとも、各掲記の各書類(以下「本件EMS等関係書類」という。)が一体となって2号帳簿に該当し、後記ウのとおり、7年間保存要件も満たすので、当該土産品等の輸出の年月日、当該土産品等の品名並びに品名ごとの数量及び価額並びに当該郵便物の受取人の氏名若しくは名称及び住所等を記載した帳簿(2号帳簿)が保存されているといふことができるから、法7条2項所定の証明がされたものに該当し、同条1項により消費税が免除される。

(ア) 平成23年10月5日発送分(以下「本件EMS等取引1」という。)

EMS送り状(甲2)、平成23年9月29日付け船内販売品目録(甲7の1)、レシート(甲7の2)及び23年総勘定元帳(甲9の1・2)

(イ) 平成24年8月22日発送分(ただし、国際小包送り状(甲3の1)に、「内容品の価格」の合計として、「¥8000」との記載があるもの。以下「本件EMS等取引2」という。)

国際小包送り状(甲3の1)及び24年総勘定元帳(なお、甲15は、平成29年1月に原告によって復元されたものである。)

(ウ) 平成24年8月22日発送分(ただし、EMS送り状(甲3の2)に、「内容品の価格」の合計として、「¥5000」との記載があるもの。以下「本件EMS等取引3」という。)

EMS送り状(甲3の2)及び24年総勘定元帳

(エ) 平成24年8月28日発送分(以下「本件EMS等取引4」という。)

EMS送り状(甲12)、平成24年8月16日付け土産品販売目録(甲14の2)。

以下「本件土産品販売目録」という。)及び24年総勘定元帳  
(オ)平成24年11月21日発送分(以下「本件EMS等取引5」という。)

EMS送り状(甲13)及び24年総勘定元帳

イ 本件EMS等関係書類の2号帳簿への該当性

消費税法基本通達17-3-1(以下「本件通達」という。)は、帳簿の備付け等に関する法58条に規定する帳簿は、「規則第27条(中略)に規定する記載事項を記録した帳簿であればよいのであるから、商業帳簿のほか、所得税又は法人税の申告の基礎となる帳簿書類でも差し支えない」と定めている。そして、「帳簿書類」について、所得税法232条1項の委任を受けた同法施行規則102条3項2号は、「業務に関して作成し、又は受領した請求書、納品書、送り状、領収書その他これらに類する書類(自己の作成したこれらの書類でその写しのあるものは、当該写しを含む。)」と定め、法人税法150条の2第1項の委任を受けた同法施行規則67条1項は、「取引に関して、相手方から受け取った注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類」と定めているのであって、所得税法施行規則102条3項2号及び法人税法施行規則67条1項は、継続的・体系的に記録されたものではなくても、複数の書類が相まって所定の事項が確認できれば、当該複数の書類を「帳簿書類」として扱うことを予定している。そうすると、法58条や規則5条1項も、継続的・体系的に記録されたものではなくても、複数の書類が相まって所定の事項が確認できれば、当該複数の書類を「帳簿」として扱うことを予定しているというべきである。

そして、本件EMS等による販売に係るEMS送り状(甲2、3の2、12、13)及び国際小包送り状(甲3の1)(以下、併せて「本件各送り状」ともいう。)には、規則5条1項2号所定の事項が記載されており、同項所定の「帳簿」と認められる。仮に、本件各送り状単体では、継続的・体系的に記録されているということができず、「帳簿」と認めることができないとしても、本件各送り状以外の総勘定元帳等も含め、本件EMS等関係書類全体で見れば、本件各送り状以外の記載内容と相まって、「帳簿」と判断される。

したがって、少なくとも、本件EMS等関係書類が一体となって、2号帳簿に該当するというべきである。

ウ 7年間保存要件

(ア) 本件土産品販売目録及び24年総勘定元帳は、本件各送り状とは異なり、規則5条1項2号にいう「帳簿」そのものではなく、これを補完する資料にすぎず、同項において7年間の保存が求められている「帳簿」には該当しないから、本件各送り状について7年間保存要件を満たしていれば、「帳簿」について7年間保存要件を満たしているというべきである。

(イ) 仮に、このように解することができないとしても、原告は、次のとおり、本件土産品販売目録及び24年総勘定元帳を規則5条1項所定の7年間保存していたことができる。

すなわち、①原告が個人情報開示請求により神戸税関に保有されていた本件土産品販売目録を入手できていることからすると、原告が、神戸税関長から本件EMS等による販売4に係る土産品等の持込みの事実上の承諾を受けた際、この土産品販売目録の写し

を受領し、その後、これを事務所等に保存していたことが裏付けられ、また、②個人情報開示請求に係る開示を受けた資料等に基づいて、平成29年11月16日に24年総勘定元帳の内容を再現したから、24年総勘定元帳が原告の事務所等に存在していたことは明らかであって、本件土産品販売目録及び24年総勘定元帳について、7年間保存要件を満たすというべきである。

7年間保存要件が、7年の間、間断なく保存すべき旨を定めているものと解するとしても、原告は、本件土産品販売目録及び24年総勘定元帳につき、規則5条1項柱書き所定の日以後、現在まで、事務所等に保存しているので、本件土産品販売目録及び24年総勘定元帳について、7年間保存要件を満たすというべきである。原告が個人情報開示請求をして本件土産品販売目録その他資料等を入手したのは、平成29年に行った自宅の引っ越しに伴い関係書類を直ちに探索できない状態となってしまう、これらの資料を探すより、個人情報開示請求により資料を入手の方が早いと考えたからにすぎないのであって、資料を処分したことはないのであるから、個人情報開示請求をした事実が存するからといって、原告が本件土産品販売目録及び24年総勘定元帳を現在まで事務所等に保存していることが否定される根拠とはならない。

エ 仮に本件EMS等による販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当しないとしても、平成21年最高裁判決の判例法理論を勘案すれば、原告は救済されてしかるべきである。

(被告の主張の要旨)

ア 本件EMS等取引2及び3の売上について、原告が「帳簿」と主張する送り状(甲3の1・2)及び24年総勘定元帳(甲15)の記載からは、原告が、いつ、どこで商品の注文を受け、代金を受領したのか等は明らかではない。

本件EMS等取引4の売上について、本件土産品販売目録(甲14の2)及びEMS送り状(甲12)からは、そもそもそのような取引があった事実は認められない。

本件EMS等取引5について、EMS送り状からは、そもそも、売買に係る商品の送付であるか否かも判然としない。

以上のとおり、本件EMS等取引2～5(平成24年課税期間に係るもの)は、その内容が明確ではなく、当該取引に係る売上金額が、平成24年課税期間の更正処分に係る課税標準額に含まれていたとはいえない。

イ(ア) 本件各送り状は、規則27条1項1号口の「資産の譲渡の年月日」の記載がされたものではなく、同条3項の要件も満たさないから、法にいう「帳簿」には該当しないというべきである。

(イ) 規則5条1項柱書きは、「書類」と「帳簿」を明確に区別しているところ、社会通念上、法にいう「帳簿」とは、個々の取引に関する書類をいうものではなく、少なくとも、当該事業者の取引関係を継続的に、連続して体系的に記録したものであって、当該事業者の輸出取引の内容を適正に確認できるものであることを要すると解すべきである。

本件各送り状は、帳簿作成の前提資料となる「書類」にすぎず、原告の取引関係を継続的に、連続して体系的に記録したものであるということとはできないから、法にいう「帳簿」には該当しないというべきである。

(ウ) そうすると、本件各送り状が、規則5条1項2号にいう「帳簿」に該当するとい  
うことはできない。

ウ 7年間保存について

原告が、本件EMS等取引2～5に係る帳簿を補完する資料である旨主張する本件土  
産品販売目録(甲14の2)は、原告が本件訴訟提起後である平成29年10月23日  
付け個人情報開示請求によって入手したものである。また、同様に補完する資料と主張  
する24年総勘定元帳(甲15)は、原告が税務調査に対して売上に係る基礎資料とし  
て提示した平成24年1月～3月分及び9月～12月分の土産品販売目録等、前記のと  
おり個人情報開示請求によって開示を受けた同年8月分の土産品販売目録及び原告が処  
分行政庁に提出した平成24年分所得税青色申告決算書(一般用)の「売上(収入)金  
額(雑収入を含む)」欄に記載された金額に基づき、平成29年11月頃に作成されたも  
のである。

したがって、原告が、「帳簿」を、規則5条1項柱書き所定の日から7年間保存してい  
たとは認められない。

エ 前記(3)(被告の主張の要旨)イのとおり、平成21年最高裁判決に係る原告の主張  
は失当である。

オ 以上のとおり、本件EMS等による販売については、法7条2項所定の証明がされた  
ものに該当しないというべきである。

### 第3 当裁判所の判断

1 争点1(本件船内販売等が、法2条1項1号にいう「国内」において行われたものに該当す  
るか否か)について

(1) 法2条1項1号は、「国内」とは法の施行地をいう旨規定するところ、国の制定する租税  
法の施行地、すなわち、その効力の及ぶ場所的範囲は、特段の定めのない限り、我が国の主  
権の及ぶ地域たる、我が国の領土、領海及び領空(本邦)の全域にわたるのであって、本邦  
内の特定の場所につき租税法の効力が及ばないためには、条約(我が国が批准したものに限  
る。以下同じ。)、法令(我が国が制定したものに限る。以下同じ。)等においてその旨が明  
文で規定される必要があるものと解される(外交関係に関するウィーン条約23条、国際連  
合の特権及び免除に関する条約2条7項、地方税法348条9項等参照)。

そして、原告が資産の譲渡たる本件船内販売等を行った時点においては、資産の譲渡の  
対象たる土産品等及び船用物品は、本邦内の港湾に停泊中の外国船舶内に所在していたと  
認められる(前記前提事実(1)、(2)、弁論の全趣旨)ところ、本邦内の港湾に停泊中の  
外国船舶内につき法を含む租税法の効力の及ぶ場所的範囲から除外する旨を明文で規定し  
た条約、法令等は見当たらないから、本件船内販売等は、法2条1項にいう「国内」にお  
いて行われたものに該当するというべきである。

そうすると、本件船内販売等は、法4条1項所定の「国内において事業者が行った資産  
の譲渡」に当たる(法2条1項1号、4条1項、3項)。

(2) 原告の主張に対する判断

ア 原告は、寄港国の港湾に停泊中の外国船舶は、原則として、当該船舶の旗国の裁判管  
轄権及び執行管轄権に服し、寄港国の裁判管轄権及び執行管轄権が及ぶのは、寄港国の  
港湾内の静穏が乱されるような事態又は寄港国の秩序維持に影響がある場合に限られる

ところ、本件船内販売等につき法を含む租税法の効力が及ぶか否かが問題となる場面は、このような場合に当たらないから、本邦内の港湾に停泊中の外国船舶に対しては、租税法の効力が及ばず、本件船内販売等は「国内」で行われたものに該当しない旨主張する。

しかしながら、本件船内販売等につき、法を含む租税法の効力が及ぶか否かという問題と、裁判管轄権又は執行管轄権が及ぶか否かという問題とは、別の問題であって、法の効力が及ぶ場所的範囲に関して、裁判管轄権又は執行管轄権が及ぶか否かによって決すべき旨を定めた条約、法令等も見当たらないから、原告の前記主張は、その前提を誤るものであって、失当である。

したがって、原告の前記主張は採用することができない。

イ そして、原告は、本件船内販売等の相手方たる外国船舶の乗組員らは、入管法の定める上陸許可を得るための手続を履践しておらず、本件船内販売等が行われた時点において、本邦内に所在したということはできないから、本件船内販売等も本邦内すなわち「国内」において行われたものに該当しないというべきである旨主張する。

しかしながら、法は、消費税の課税の対象を「国内において事業者が行った資産の譲渡」等と定めた上で（4条1項）、「資産の譲渡」が「国内」において行われたかどうかの判定について、当該譲渡が行われる時点において当該資産が所在していた場所が「国内」にあるかどうかにより行うものとする旨定めているのであって（同条3項1号）、事業者が行う資産の譲渡の相手方が、同時点において、「国内」に所在するかどうかや、入管法上の上陸許可を得ているかどうかにより行うものとする旨定めているわけではない。そうすると、原告の前記主張は、法の文言を全く考慮しないものといわざるを得ず、他方で、事業者が行う資産の譲渡の相手方が入管法上の上陸許可を受けていない場合には同条1項の適用を除外すべき旨の他の法令上の規定も見当たらない。

したがって、原告の前記主張は採用することができない。

ウ また、原告は、①税関の求めに応じて、外国船舶内で本件船内販売等を行うに先立ち、外国船舶内に持ち込む土産品等を記載した土産品目録等や外国船舶内に積み込む船用物品を記載した積込承認申告書を提出の上、税関長から、外国船舶内への土産品等の持込みの事実上の承諾や船用物品の積込みの承認（関税法23条）を受けているが、税関が原告に対してこのような承諾や承認の手続の履践を求めるのは、原告が土産品等及び船用物品を外国船舶に持ち込む行為が、実質的には本邦内から外国に向けて送り出す行為（輸出）に相当するとの見解に立つものであると考えられること、②仮に、外国船舶内で本件船内販売等が行われた時点では土産品等及び船用物品は本邦内に所在したと解するのであれば、原告から購入した土産品等及び船用物品を携行している外国船舶の乗組員は、乗船する外国船舶が、我が国の領海から出たり、同領海から出た後、再度同領海内へ入ったりする都度、輸出及び輸入をしていることになり、関税法67条所定の税関長に対する申告をした上で輸出及び輸入の許可を得るべきことになるが、税関は、当該乗組員に対してこのような手続の履践を求めていることから、前記のとおり解されないというべきであることからすれば、外国船舶内で本件船内販売等が行われた時点においては、その対象たる土産品等及び船用物品は、本邦外に所在していた、すなわち、「国内」に所在していなかったというべきである旨主張する。

しかしながら、①税関が、（a）原告を含む土産品等販売業者に対して、外国船舶内で

の土産品等の販売を行うに先立ち、外国船舶内に持ち込む土産品等を記載した土産品目録等の提出を求めて、その持込みにつき事実上の承諾を与えているのは、後記2のとおり、外国船舶内において購入した土産品等を携行した乗組員を乗船させた外国船舶が我が国の領海から出た場合、当該乗組員が当該土産品等を輸出したことになることを前提とした上で、当該輸出に先立ち、土産品等販売業者が外国船舶内に持ち込む土産品等の中に法令により輸出が規制されている物品が存するか否かを確認し、これが存しない場合には、当該土産品等の外国船舶内への持込みを事実上承諾するという運用上の取扱いにすぎないし、(b)原告を含む船用品の販売業者に対して、外国船舶内での船用物品等の船用品の販売を行うに先立ち、外国船舶内に積み込む船用品を記載した積込承認申告書の提出を求めて、その積込みにつき税関長による承認をしているのは、本邦と外国との間を往来する船舶に船用品を積み込むに先立ち税関長による積込みの承認が必要であるとしている関税法23条に基づくものであるから、税関が、原告に対して前記のような事実上の承諾や同条に基づく承認の手續の履践を求めているからといって、原告が土産品等及び船用物品を外国船舶に持ち込む行為につき、実質的には本邦内から外国に向けて送り出す行為（輸出）に相当するとの見解に立っているわけではないことは明らかである。

また、②仮に、原告から購入した土産品等及び船用物品を携行している外国船舶の乗組員は、乗船する外国船舶が、我が国の領海から出たり、同領海から出た後、再度同領海内へ入ったりする都度、関税法所定の輸出及び輸入をしていることになることと評価され得るとしても、当該乗組員に関する同法67条所定の税関長に対する申告並びに輸出及び輸入の許可についてどのように取り扱うかは、同法及び関係法令を踏まえて税関当局が決すべき事柄であるから、税関が当該乗組員に対して同条所定の税関長に対する申告の履践を求めているからといって、法の解釈・適用上、外国船舶内で本件船内販売等が行われた時点において、その対象たる土産品等及び船用物品は法2条1項1号にいう「国内」に所在していなかったということにはならないというべきである。

したがって、原告の前記各主張はいずれも採用することができない。

(3) そうすると、本件船内販売等は、法2条1項1号にいう「国内」において行われるものに該当するというべきである。

2 争点3（本件船内販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か等（輸出証明書の保存の有無等））について

(1) 認定事実

前記前提事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 土産品目録等に関する税関の取扱いについて（乙17、27）

税関は、外国船舶内において購入した土産品等を携行した乗組員を乗船させた外国船舶が我が国の領海から出た場合、当該乗組員が当該土産品等を輸出したことになることを前提とした上で、当該輸出に先立ち、次のとおり、土産品等販売業者との間で土産品目録等授受を行うことを通じて、乗組員に対して当該土産品等に係る輸出の申告（関税法67条）を省略させる便宜を図るという運用上の取扱いを行っている。

(ア) 外国船舶の乗組員に対する土産品等の販売を業とする土産品等販売業者は、外国船舶内に土産品等を持ち込むに先立ち、土産品目録等に、当該土産品等を持ち込もうとす

る外国船舶の名称並びに販売しようとする物品の品名、数量及び価格を記載して、税関に提出する。

税関は、提出された土産品目録等に記載されている土産品等の中に、輸出貿易管理令等の法令により輸出が規制されている物品がなければ、当該土産品目録等に税関名義の受理印（確認印）で割り印をして、1部を土産品等販売業者に一時交付する。

(イ) 土産品等販売業者は、外国船舶の乗組員に対して土産品等を販売した後、前記（ア）のとおり一時交付を受けた土産品目録等に、販売した物品の品名、数量及び価格を記載するとともに、購入者の署名を得て、税関に提出する。

税関は、前記のとおり提出された土産品目録等を確認の上、販売された土産品等の品名、数量及び価格等について、関税法等の法令により、当該土産品等を購入した乗組員が携帯して輸出することができる貨物の範囲内であるか否かを確認した上で、当該土産品目録等を回収し、土産品等販売業者から求めがあれば、その写しを交付する。

イ 原告による土産品目録等の提出等について（乙13の1・2、17、20～23）

原告は、本件各課税期間中に、前記アの運用に沿って、税関に対し、土産品等を外国船舶内に持ち込むに先立ち、同ア（ア）掲記の内容を記載した土産品目録等を提出し、販売を行った後、一時交付を受けた土産品目録等に、原告が販売した土産品等の品名、品名ごとの数量及び価格を記載するとともに、購入者の署名を得た上で、提出し、その写しの交付を受けた。

(2) 前記（1）を前提に、以下検討する。

ア 土産品目録等が輸出証明書（当該資産の輸出の事実を当該税関長が証明した書類）に該当するか否か

前記（1）によれば、原告が税関との間で本件各課税期間中に土産品目録等の授受を通じて行った手続は、税関が、外国船舶内において購入した土産品等を携行した乗組員を乗船させた外国船舶が我が国の領海から出た場合、当該乗組員が当該土産品等を輸出したことになることを前提とした上で、当該輸出に先立ち、土産品等販売業者に提出させた土産品目録等を通じて、①土産品等販売業者が外国船舶内に持ち込む土産品等の中に輸出貿易管理令等の法令により輸出が規制されている物品が存するか否かを確認し、これが存しない場合には、当該土産品等の外国船舶内への持込みを事実上承諾し、当該土産品目録等に税関名義の受理印（確認印）で割り印をする（前記（1）ア（ア））とともに、②販売された土産品等については、当該土産品等の品名、数量及び価格等が、関税法等の法令により、乗組員が携帯して輸出することができる貨物の範囲内であるか否かを事実上確認し（同（イ））、③乗組員に対して当該土産品等に係る輸出の申告（関税法67条）を省略させるという便宜を図るという運用上の取扱いにすぎないものと認められる。

以上のとおり、原告と税関との間で行われた土産品目録等の授受が運用上の取扱いにすぎない上、土産品目録等に記載された土産品等の外国船舶内への持込みを事実上承諾する旨の受理印（確認印）での割り印も税関長名義ではなく税関名義で行われることを併せ考えると、土産品目録等が土産品等の輸出の事実を税関長が証明する趣旨のものでないことは明らかである。

したがって、土産品目録等は、輸出証明書に該当しない。

イ 土産品目録等に規則5条1項1号イからニまでの事項が記載されていたか否か

また、原告が税関との間で授受した土産品目録等（乙13の1・2、17、20～23）には、少なくとも、当該土産品等の仕向地（規則5条1項1号ニ）が記載されていない。

これに対し、原告は、税関長は、関税法15条1項及び同法施行令12条3項3号に基づき、外国貿易船の入港時に、当該外国貿易船の名称及び国籍、乗組員の国籍等の報告を受けており、船名及び乗組員の氏名が記載されている土産品目録等により、当該資産の仕向地が、当該船舶の船籍国又は当該船舶の乗組員の国籍国であると判断することができるから、原告が税関との間で授受した土産品目録等には、「当該資産の仕向地」の記載があるものと解すべきである旨主張する。

しかしながら、規則5条1項1号の規定に照らせば、ある書類が同号の輸出証明書に該当するためには、飽くまで輸出証明書そのものに「当該資産の仕向地」が記載されていることを要し、単に税関長において「当該資産の仕向地」を認識することができたというのでは足りないといわれるところ、土産品目録等には、当該船舶の船籍国又は当該船舶の乗組員の国籍国すら記載されていないから、原告の前記主張は採用することができない。

ウ したがって、本件船内販売は、規則5条1項1号所定の輸出証明書の保存がされていないため、法7条2項所定の証明がされたものに該当するといえることができない。

(3) 原告は、仮に、本件船内販売が法7条2項所定の証明がされたものに該当しないとしても、平成21年最高裁判決の判例法理論を勘案すれば、原告が救済されてしかるべきである旨主張する。

しかしながら、平成21年最高裁判決は、法人税法（平成15年法律第8号による改正前のもの）68条1項に基づき配当等に係る所得税額を控除するに当たり、法人税法施行令（平成18年政令第125号による改正前のもの）140条の2第3項所定の方法による計算を誤ったために控除を受けるべき金額を過少に記載したとしてされた更正の請求について、当該事案の事実関係の下では、当該法人は、所得税額控除制度の適用を受けることを選択する意思であったと認められる旨認定し、当該法人からの更正の請求を認めても法人税法68条3項の趣旨に反しない旨判断したもので、本件とは事案を異にするものである。

また、原告は、平成21年最高裁判決の判例理論とはどのようなものであり、本件にどのように当てはめるべきであるのかについて具体的な主張をしておらず、そもそも、その主張内容自体判然としないといえるべきである。

したがって、原告の前記主張は採用することができない。

(4) 小括

そうすると、本件船内販売は、法7条2項所定の証明がされたものに該当せず、平成21年最高裁判例の判例法理論によって救済されるべきであるとも認められない。

したがって、その余の点（争点2）について判断するまでもなく、本件船内販売については、法7条1項は適用されないといえるべきである。

3 争点4（本件事前注文販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か（積込承認証書の保存の有無））について



(1) 規則5条1項柱書きの7年間保存要件の意義

ア 法7条1項1号、同条2項は、事業者が国内において行う課税資産の譲渡等のうち、本邦からの輸出として行われる資産の譲渡又は貸付け（輸出取引）については、その課税資産の譲渡等が輸出取引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ある場合に限って、消費税を免除する旨規定する。そして、同条2項の委任を受けた規則5条1項柱書きは、当該証明がされたものは、当該事業者が、当該輸出取引につき、同項各号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、所定の日から7年間、これを事務所等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規定している。

そこで検討すると、①「書類又は帳簿を整理」し、所定の日から「7年間、これを（中略）保存することにより証明がされたものとする」との規則5条1項柱書きの文言に照らすと、同項は、同項各号に定める書類又は帳簿につき、7年の間、間断なく保存する旨規定しているものと解するのが素直であることに加え、②同項柱書きは、国税庁、国税局又は税務署の職員（以下、併せて「税務職員」ともいう。）による検査の対象となり得る同項各号に定める書類又は帳簿（平成23年法律第114号による改正前の法62条、65条1項、同改正により定められた通則法74条の2第1項3号参照）の整理及び保存をもって、消費税が免除される法7条1項各号に掲げる課税資産の譲渡等（輸出取引等）への該当性に関する証明手段としているところ、これは、税務職員が免除対象となる課税資産の譲渡等（輸出取引等）への該当性について検査することを通じて、消費税の公平・確実な賦課徴収を確保するためには、規則5条1項各号に定める書類又は帳簿という客観的な信用性の高い資料を整理及び保存させることが必要不可欠であると判断されたためであると考えられることや、③規則5条1項柱書きは同項各号に定める書類又は帳簿の保存期間を所定の日から7年間としているが、これは、国税の更正、決定等の期間制限を定める通則法70条が、その4項（平成23年法律第114号による改正前は、5項）において、その更正又は決定に係る国税の法定申告期限等から7年を経過する日まで更正、決定等を行うことができることと定めているところと符合するのであって、当該更正、決定等を行うことができる期間、税務職員による当該書類又は帳簿の検査を行うことを可能とするとの観点も含まれているものと考えられることに鑑みると、規則5条1項柱書き（7年間保存要件）は、同項各号に定める書類又は帳簿を整理し、所定の日から7年の間、税務職員による検査に当たって適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えた上で間断なく保存すべき旨を定めているものと解すべきである。そのため、例えば、当初から当該書類又は帳簿を作成しなかった場合や、当初は当該書類又は帳簿を整理し、保存していたが、所定の日から7年以内に廃棄したり紛失したりした場合等には、7年間保存要件を満たさず、法7条1項の規定は適用されないものというべきである。

イ これに対し、原告は、規則5条1項柱書き所定の7年間のうちの一定の時点で、事業者が課税庁に対して書類又は帳簿を提示した事実、又は、これらが事業者の事務所等に存在していたことが立証されれば、7年間保存要件を満たすものと認められ、法7条2項所定の「証明」がされたというべきである旨主張する。

しかしながら、原告の前記主張は、規則5条1項柱書きの文理に明らかに反する上、

前記ア②及び③のとおりと同項柱書きの趣旨にも反するので、採用することができない。  
(2) そこで、前記(1)アを前提に、以下検討する。

ア 前記前提事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

(ア) 原告は、あらかじめ外国船舶の乗組員から注文を受けた船用物品に係る積込承認申告書を神戸税関長に対して提出し、関税法23条2項により同税関長から積込みの承認を受けて当該船用物品を船舶内に積み込み、当該乗組員に対して代金支払と引換えに引き渡すという態様で、本件事前注文販売を行っていた。(弁論の全趣旨)

(イ) 原告は、平成26年1月27日、本件各課税期間に係る税務調査(検査)を受け、税務署職員に対し、次のものを提示した。(乙8、18~25、38~42、弁論の全趣旨)

a 土産品目録等(ただし、平成23年課税期間及び平成24年課税期間のうちの一部のものに限る。)

b 土産品運搬依頼書(ただし、平成23年課税期間及び平成24年課税期間のうちの一部のものに限る。)

c 23年総勘定元帳

(ウ) 原告は、平成28年11月6日、本件訴えを提起した後、本件訴訟において、次の書証につき、平成29年8月7日実施の第7回口頭弁論期日までの間に、その申出に先立つ写し等の提出(民事訴訟規則137条)をした(ただし、その申出は、同年11月29日実施の第9回口頭弁論期日までにされた。)

a EMS送り状 甲2、3の2、12及び13

b 国際小包送り状 甲3の1

c 船内販売品目録 甲7の1・2及び10の1・2

d 23年総勘定元帳 甲9の1・2

(エ) 原告は、神戸税関長に対し、平成29年9月25日付けで、原告が平成24年8月1日~同月31日に神戸税関に提出した土産品販売目録の個人情報開示請求を行い、平成29年10月23日付けで開示を受けた同目録につき、本件訴訟(同年11月29日実施の第9回口頭弁論期日)において、書証の申出をした。(甲14の1・2)

(オ) 原告は、神戸税関長に対し、平成29年12月11日付けで、原告が平成22年1月1日~平成24年12月31日(本件各課税期間)に提出した積込承認申告書の個人情報開示請求を行い、平成29年12月22日付けで開示を受けた同承認申告書(本件積込承認申告書)につき、本件訴訟(平成30年2月7日実施の第10回口頭弁論期日)において、書証の申出をした。(甲20、21の1・2、22の1・2、弁論の全趣旨)

イ 原告は、①平成26年1月27日に税務調査を受けた際、税務署職員に対し、土産品目録等及び土産品運搬依頼書(ただし、いずれも平成23年課税期間及び平成24年課税期間のうちの一部のもの)並びに23年総勘定元帳のみの提示しか行っていないこと(前記ア(イ))、②当該税務調査の際に税務署職員に対して提示しなかったEMS送り状、国際小包送り状及び船内販売品目録については、本件訴訟において、平成29年8月7日実施の第7回口頭弁論期日までの間に書証の申出に先立つ写し等の提出(民事訴訟規則137条)をしていること(同(ウ))に照らすと、原告は、本件訴訟に関する資料

を証拠として提出するため、その事務所等に保存されている書類を可能な限り探索し、前記②の各書類については、見付けることができたものの、積込承認申告書については、見付けることができなかったため、前記ア（オ）のとおり、積込承認申告書の個人情報開示請求を行ったものと考えられる。そうすると、原告は、本件事前注文販売等に関する本件平成23年更正処分及び本件平成24年更正処分が行われた時点（前記ア（イ）の税務調査の約2箇月後である平成26年3月20日。前記前提事実（4））や積込承認申告書の個人情報開示請求を行った平成29年12月11日の時点等において、本件事前注文販売に関する積込承認申告書（本件積込承認申告書）をその事務所等に保存していなかったものと推認される。

これに対し、原告は、本件積込承認申告書につき、本件事前注文販売に先立ち神戸税関長から受領した後、現在まで、事務所等に保存しているのであり、個人情報開示請求をして積込承認申告書（甲21の1・2、22の1・2）を入手したのは、平成29年に行った自宅の引っ越しに伴い関係書類を直ちに探索することができない状態となってしまう、これらの資料を探すより、個人情報開示請求により資料を入手の方が早いと考えたからにすぎないのであって、資料を処分したことはないのであるから、個人情報開示請求をした事実が存するからといって、原告が本件積込承認申告書を現在まで事務所等に保存していることが否定される根拠とはならない旨主張し、原告作成の陳述書（甲24）にもこれに沿う記載がある。しかしながら、この記載は客観的かつ確かな裏付けを欠き、採用することができないし、他に、原告が、本件積込承認申告書につき、本件事前注文販売に先立ち神戸税関長から受領した後、現在まで、事務所等に保存していることを認めるに足りる証拠はない。

ウ 原告は、個人事業者であり（弁論の全趣旨）、原告が行った本件各課税期間に係る確定申告についてはいずれも租税特別措置法86条の4第1項の適用があるから、本件事前注文販売に関する規則5条1項柱書きの定める保存期間（7年間保存要件所定の期間）は、平成24年4月1日（平成23年課税期間中に行われた本件事前注文販売に関する保存期間の始期）又は平成25年4月1日（平成24年課税期間中に行われた本件事前注文販売に関する保存期間の始期）から7年間であるところ（前記関係法令の定め（2）ア参照）、前記イで説示したところによれば、原告が、本件積込承認申告書につき、その事務所等に、前記各日から7年の間、間断なく保存したと認めることはできない。

### （3）小括

以上検討したところによれば、本件積込承認申告書については、7年間保存要件を満たしていないのであって、本件事前注文販売は、規則5条1項1号所定の積込承認証書の保存がされていないため、法7条2項所定の証明がされたものに該当するということができないから、同条1項は適用されないというべきである。

4 争点5（本件EMS等による販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当するか否か等（2号帳簿の保存の有無等））について

#### （1）規則5条1項2号の「帳簿」の意義

ア 規則5条1項2号は、事業者が輸出取引において郵便物として当該資産を輸出した場合について、同項柱書きにいう当該事業者が整理し保存すべき書類又は帳簿とは、当該輸出をした事業者が①当該資産の輸出の年月日（同項1号ロ）、当該資産の品名並びに品

名ごとの数量及び価額（同号ハ）並びに当該郵便物の受取人の氏名若しくは名称及び住所等を記載した帳簿（2号帳簿）又は②当該郵便物の受取人から交付を受けた物品受領書その他の書類で当該郵便物の受取人の氏名等の所定の事項が記載されたものをいう旨規定しており、①事業者が作成した「帳簿」と、②当該郵便物の受取人から交付を受けた「書類」を明確に区別して定めている。これは、（a）前記3（1）アで説示したとおり、規則5条1項柱書きが税務職員による検査の対象となり得る同項各号に定める書類又は帳簿の整理及び保存をもって、消費税が免除される法7条1項各号に掲げる課税資産の譲渡等（輸出取引等）への該当性に関する証明手段としているのは、税務職員が免除対象となる課税資産の譲渡等（輸出取引等）への該当性について検査することを通じて、消費税の公平・確実な賦課徴収を確保するためには、客観的な信用性の高い資料を整理及び保存させることが必要不可欠であると判断されたためであるところ、（b）郵便物の受取人から交付される書類であれば、規則5条1項2号所定の事項に関する限り、その記載内容の客観的な信用性を定型的に一応認めることができるのに対し、郵便物に関して事業者が作成する書類については、単に同号所定の事項が記載されているというだけでは直ちにその記載内容の客観的な信用性を定型的に認めることができず、少なくとも、通常の業務の過程において、継続的かつ体系的に記載された帳簿であって初めて、定型的に一応の客観的な信用性を認めることができると判断されたためであると考えられる。

そうすると、規則5条1項2号にいう「帳簿」は、同号所定の事項が継続的かつ体系的に記載されたものであることを要するものと解される。

イ これに対し、原告は、本件通達は、帳簿の備付け等に関する法58条に規定する帳簿は、「所得税又は法人税の申告の基礎となる帳簿書類でも差し支えない」と定めているところ、所得税法施行規則102条3項2号及び法人税法施行規則67条1項は、継続的・体系的に記載されたものではなくても、複数の書類が相まって所定の事項が確認できれば、当該複数の書類を「帳簿書類」として扱うことを予定しているから、法58条や規則5条1項も、継続的・体系的に記載されたものではなくても、複数の書類が相まって所定の事項が確認できれば、当該複数の書類を「帳簿」として扱うことを予定しているというべきである旨主張する。

そこで検討すると、（a）所得税法232条1項は、所定の業務を行う者に対し、①財務省令で定めるところにより、「帳簿」を備え付けてこれに所定の事項を財務省令で定める簡易な方法により記録し、保存することのほか、②これらの業務に関して作成し、又は受領した財務省令で定める「書類」を保存することを義務付けており、（b）同項による委任を受けた同法規則102条も、①1項及び2項において、「帳簿」の記録の方法について定め、②3項において、保存すべき「書類」の範囲について定めるなどしているのであって、所得税法232条及び同法規則102条は、「帳簿」と「書類」とを明確に区別した上で、所定の業務を行う者が保存等すべき「帳簿」及び「書類」について規定し、その見出しにおいて、「帳簿」と「書類」とを併せて、「（前略）帳簿書類の備付け等」（所得税法232条）や「（前略）帳簿書類の保存」（同法規則102条）との文言を用いているにすぎない。また、（c）法人税法150条の2第1項は、所定の法人に対し、①財務省令で定めるところにより、「帳簿」を備え付けてこれにその取引を財務省令で定

める簡易な方法により記録し、保存することのほか、②当該取引に関して作成し、又は受領した「書類」及び決算に関して作成した「書類」で財務省令で定めるものを保存しなければならないことを義務付けており、(d) 同項の委任を受けた同法施行規則は、①66条において、「帳簿」の記録の方法等について定め、②67条において、保存すべき「書類」の範囲等について定めるなどしているのであって、法人税法150条の2並びに同法規則66条及び67条は、「帳簿」と「書類」とを明確に区別した上で、所定の法人が保存等すべき「帳簿」及び「書類」について規定し、その見出しにおいて、「帳簿」と「書類」とを併せて、「帳簿書類の備付け等」(法人税法150条の2)や「帳簿書類の整理保存等」(同法規則67条)との文言を用いているにすぎない。

そして、解釈基準たる本件通達は、法58条において備付けを求める「帳簿」について、「所得税又は法人税の申告の基礎となる『帳簿書類』でも差し支えない」との解釈に関する基準を示しているが、これは、同条所定の「帳簿」には、所得税法232条及び同法規則102条並びに法人税法150条の2、66条及び67条所定の「帳簿」及び「書類」の両方が含まれ得るとの解釈に関する基準を示すに当たり、当該各条の見出しにおいて、「帳簿」と「書類」とを併せて「帳簿書類」との文言が用いられていること等を踏まえて、「帳簿書類」との文言を用いたものにすぎないのであって、法58条に関する解釈を超えて、法における全ての「帳簿」の意義・定義について、「帳簿書類」(「帳簿」及び「書類」)と解釈すべきとの基準や、法における「帳簿」と「書類」の区別を解釈上喪失させるべきとの基準を示したものでないことは明らかである。

そうすると、法58条の規定やこれに関する本件通達が存するからといって、規則5条1項2号所定の「帳簿」について、保存等すべき「書類」に関して具体化した所得税法施行規則102条3項2号や法施行規則67条1項の規定の内容と同一視すべきことにはならない。

したがって、原告の前記主張は採用することはできない。

(2) そこで、前記(1)アを前提に、以下検討する。

ア まず、23年総勘定元帳(甲9の1・2)及び24年総勘定元帳(なお、甲15は、平成29年11月に原告によって復元されたものであり、その内容の信用性には後記ウ(ウ)のとおり疑問があるが、この点はひとまず措く。)は、一定の事項につき、継続的・体系的に記載されたものと解する余地があるものの、規則5条1項2号所定の事項の記載がされていないから、2号帳簿に該当しないことは明らかである。

イ 次に、本件各送り状について検討する。

証拠(甲2、3の1・2、12、13)によれば、本件各送り状は、原告が海外に宛てて送付した個別のEMS又は国際小包について、それぞれ対象となる物品に貼付した送り状の依頼主(本件では原告)の控えであり、当該物品の発送の年月日、当該物品の品名、品名ごとの数量及び価額、当該郵便物の受取人の氏名及び住所の記載があり、原告が海外に宛てて物品を送付したことを明らかにする書類であって、規則5条1項2号所定の事項の記載があることが認められる。しかしながら、本件各送り状は、個別の取引(本件EMS等による販売)に伴う輸出が行われる都度、個別に作成されるものであって、その性質上、各輸出について継続的かつ体系的な記載をすることが予定されているものではないから、原告が行う郵便物としてされる輸出取引について、継続的かつ体

系的に記載されたものということとはできない。

したがって、本件各送り状は2号帳簿に該当しない。

ウ 原告は、本件EMS等関係書類全体、すなわち、本件各送り状、23年総勘定元帳（甲9の1・2）、24年総勘定元帳（甲15）、平成23年9月29日付け船内販売品目録（甲7の1）、レシート（甲7の2）及び本件土産品販売目録（甲14の2）が、一体となって、2号帳簿に該当する旨主張する。

（ア）平成23年9月29日付け船内販売品目録等について

平成23年9月29日付け船内販売品目録（甲7の1）及び本件土産品販売目録（甲14の2）は、各日に船内で販売した物品に関する情報等を一覧表にまとめたものであり、また、レシート（甲7の2）は、個別の取引に関する領収証であって、いずれも、その性質上、各輸出について継続的かつ体系的な記載をすることが予定されているものではないから、原告が行う郵便物としてされる輸出取引について、継続的かつ体系的に記載されたものということとはできない。

（イ）本件各送り状と23年総勘定元帳について（本件EMS等取引1）

EMS送り状（甲2）と23年総勘定元帳（甲9の1・2）とをみると、甲9の1には、「売上高」として、平成23年9月29日の欄に、「本日売上代金」「95,506」が記載され、甲9の2には、「荷造運賃手数料」として、同年10月5日の欄に、「小包料金（国際郵便）」「2,220」が記載されているものの、本件EMS等取引1（甲2・輸出に係る内容品の価格は合計5000円）が、23年総勘定元帳の記載のどの部分と具体的な対応関係を有するのかは、各記載自体から一義的かつ明確に特定されているわけではない。

そうすると、EMS送り状（甲2）と23年総勘定元帳（甲9の1・2）とが、一体となって、継続的かつ体系的に記載されたものと評価することができないことは明らかであって、本件EMS等取引1に関して、2号帳簿に該当すると評価することはできない。

（ウ）本件各送り状と24年総勘定元帳について（本件EMS等取引2～5）

そもそも、24年総勘定元帳に係る甲15は、原告が本件訴訟に提出する直前の平成29年11月頃に復元したものであるところ（争いのない事実）、この復元時期が24年総勘定元帳の対象期間から約5年も後であること、23年総勘定元帳の書式、記載項目等と大幅に異なること等に照らすと、その内容の信用性、すなわち、これが本件EMS等取引2～5の行われた平成24年課税期間に作成された24年総勘定元帳の内容と同一であるかについては、疑問がある一方、同一であることを裏付ける客観的かつ的確な証拠はない。したがって、国際小包送り状（甲3の1）及びEMS送り状（甲3の2、12、13）と24年総勘定元帳（甲15）とが、一体となって、本件EMS等取引2～5に関して、2号帳簿に該当すると評価することはできないことは明らかである。

仮に、24年総勘定元帳に係る甲15が本件EMS等取引2～5の行われた平成24年課税期間に作成された24年総勘定元帳の内容と同一であるとしても、（a）24年総勘定元帳（甲15）をみると、①「輸出売上高」として、平成24年8月22日の欄に、「国際小包取引」「8,000」及び「EMS取引」「5,000」が、同月28日の欄に、「EMS取引」「10,000」が、同年11月21日の欄に、「EMS取引」

「50,000」がそれぞれ記載され、②「荷造運賃」として、平成24年8月22日の欄に、「国際小包」「3,600」及び「小包料金(EMS)」「5,400」が、同月28日の欄に、「小包料金(EMS)」「1,680」が、同年11月21日の欄に、「小包料金(EMS)」「4,500」がそれぞれ記載されており、(b)これらの記載は、本件EMS等取引2(甲3の1・輸出に係る内容品の価格は合計8000円)、本件EMS等取引3(甲3の2・輸出に係る内容品の価格は合計5000円)、本件EMS等取引4(甲12・輸出に係る内容品の価格は合計1万円)及び本件EMS等取引5(甲13・輸出に係る内容品の価格は合計5万円)とそれぞれ関連性があるとする余地もあるものの、双方の記載内容を精査することによって初めて具体的な対応関係の有無を決することができるのであるから、本件EMS等取引2～5が24年総勘定元帳の記載のどの部分と具体的な対応関係を有するのかは、各記載自体から一義的かつ明確に特定されているわけではないというべきである。

そうすると、国際小包送り状(甲3の1)及びEMS送り状(甲3の2、12、13)と24年総勘定元帳(甲15)とが、一体となって、継続的かつ体系的に記載されたものと評価することができないというべきであって、本件EMS等取引2～5に関して、2号帳簿に該当すると評価することはできない。

(エ)したがって、原告の前記主張は採用することができない。

エ 以上検討したところによれば、その余の点(7年間保存要件)について検討するまでもなく、本件EMS等による販売は、規則5条1項2号所定の2号帳簿の保存がされていないため、法7条2項所定の証明がされたものに該当するということはできない。

(3)原告は、仮に本件EMS等による販売が、法7条2項所定の証明がされたものに該当しないとしても、平成21年最高裁判決の判例法理論を勘案すれば、原告が救済されてしかるべきである旨主張するが、前記2(3)で説示したのと同様の理由により、原告の前記主張は採用することができない。

(4)小括

したがって、本件EMS等による取引については、法7条1項は適用されないというべきである。

5 まとめ

以上によれば、本件土産品等の販売は、いずれも、法2条1項1号にいう「国内」において行われるものに該当し、また、法7条1項の適用による消費税の免除はされないこととなる。

そして、これまで述べたところ及び弁論の全趣旨によれば、原告の本件各課税期間分の消費税額及び地方消費税の譲渡割額並びにこれらに係る過少申告加算税の額は、別紙3「本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張」のとおりであって、本件各更正処分等におけるそれと同額又はそれを上回る額であると認めることができる。

したがって、本件各更正処分等は、いずれも適法であるというべきである。

第4 結論

よって、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、主文のとおり判決する。

裁判長裁判官 三輪 方大  
裁判官 齋藤 毅  
裁判官 内藤 陽子



(別紙1)

補佐人税理士目録

山岡 大祐、高山 知美、濱田 益男、沖田 康代、蘆田 裕三、高橋 逸、植木 心一、城 英敏、  
富川 和將、龍 奈穂美、斎藤 直樹、渡邊 清志、笹田 淳、山本 佐代子、伊東 裕晃、  
藤原 功子、村上 さやか

以上

(別紙2)

指定代理人目録

中田 光昭、足立 昌隆、東 正幸、福場 康雄、桑原 昌志

以上

(別紙3)

本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

第1 本件各更正処分の根拠

被告が本件訴えにおいて主張する原告の本件各課税期間に係る消費税等の課税標準額及び納付すべき税額は、下記のとおりである。なお、納付すべき消費税額、納付すべき譲渡割額及び消費税等の合計税額の△印は、それぞれ、消費税、地方消費税及び消費税等の還付金の額に相当する税額を示し、地方消費税の課税標準となる消費税額の△印は、控除不足還付税額を示す。

1 本件平成22年更正処分

(1) 課税標準額 1570万7000円

前記金額は、下記アの金額からイの金額を控除した後の金額に105分の100を乗じた金額である(法28条1項。国税通則法(以下「通則法」という。なお、特に断りのない限り平成26年法律第10号による改正前のものをいう。)118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。)

ア 資産の譲渡等の対価の額 1710万8266円

前記金額は、原告が平成22年課税期間の総勘定元帳に記載した、下記(ア)ないし(ウ)の金額の合計額である。

(ア) 本件土産品等の販売に係る売上金額 1697万2595円

(イ) 商工会議所からの保険の返戻金 1万4751円

(ウ) 自動販売機に係る売上金額 12万0920円

イ 非課税売上額 61万5581円

前記金額は、下記(ア)及び(イ)の金額の合計額である。

(ア) テレホンカードに係る売上金額 60万0830円

前記金額は、本件裁決において、法6条1項に規定する物品切手の譲渡に該当するとされた、平成22年課税期間におけるテレホンカードに係る売上金額である。

(イ) 商工会議所からの保険の返戻金 1万4751円

前記ア(イ)の金額と同額である。

(2) 課税標準額に対する消費税額 62万8280円

前記金額は、前記(1)の課税標準額に100分の4を乗じて算出された金額である。(法29条)

(3) 控除対象仕入税額 55万1602円

前記金額は、原告が平成22年課税期間分の消費税等について提出した確定申告書記載の金額と同額である。

(4) 納付すべき消費税額 7万6600円

前記金額は、前記(2)の金額から前記(3)の金額を控除した金額である(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。)

(5) 地方消費税の課税標準となる消費税額 7万6600円

前記金額は、前記(4)の金額と同額である(地方税法(平成24年法律第69号による改正前のもの。以下同じ。)72条の82)。

(6) 納付すべき譲渡割額 1万9100円

前記金額は、前記（５）の金額に、１００分の２５（地方税法７２条の８３）を乗じた金額（ただし、地方税法附則９条の６第１項及び通則法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）消費税等の合計税額 9万5700円

前記金額は、前記（４）の金額7万6600円と前記（６）の金額1万9100円との合計額である。

## 2 本件平成23年更正処分

（１）課税標準額 510万2000円

前記金額は、下記アの金額からイの金額を控除した後の金額に１０５分の１００を乗じた金額である（法２８条１項。通則法１１８条１項の規定により１０００円未満の端数を切り捨てた後のもの。）。

ア 資産の譲渡等の対価の額 561万1929円

前記金額は、原告が平成23年課税期間の総勘定元帳（以下「23年総勘定元帳」という。）に記載した本件土産品等の販売に係る売上金額に、23年総勘定元帳に記載されていないことを本件訴訟において原告が認めた取引に係る売上金額（同年9月29日の4万6800円、同年5月19日の8280円、同年6月27日の2万6591円、同年7月2日の4万5748円及び同年12月8日の2万2282円の合計14万9701円である。）を加算した金額である。

イ 非課税売上額 25万4221円

前記金額は、平成23年課税期間に係るテレホンカード売上割合を算出し、前記アの資産の譲渡等の対価の額（本件土産品等の販売に係る売上金額）に乗ずる方法により算出した金額（小数点以下切り下げ）である。

（２）課税標準額に対する消費税額 20万4080円

前記金額は、前記（１）の課税標準額に１００分の４を乗じて算出された金額である（法２９条）。

（３）控除対象仕入税額 28万2358円

前記金額は、原告が、平成23年課税期間分の消費税等について提出した確定申告書記載の金額と同額である。（乙２）

（４）納付すべき消費税額 △7万8278円

前記金額は、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）地方消費税の課税標準となる消費税額 △7万8278円

前記金額は、前記（４）の金額と同額である（地方税法７２条の８２）。

（６）納付すべき譲渡割額 △1万9569円

前記金額は、前記（５）の金額に１００分の２５（地方税法７２条の８３）を乗じた金額である（地方税法附則９条の７。通則法１２０条１項の規定により１円未満の端数を切り捨てた後のもの。）。

（７）消費税等の合計税額 △9万7847円

前記金額は、前記（４）の金額△7万8278円と前記（６）の金額△1万9569円との合計額である。

## 3 本件平成24年更正処分

- (1) 課税標準額 240万1000円  
前記金額は、下記アの金額からイの金額を控除した後の金額に105分の100を乗じた金額である（法28条1項。通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。）。
- ア 資産の譲渡等の対価の額 258万3754円  
前記金額は、原告が平成24年課税期間の総勘定元帳（以下「24年総勘定元帳」という。）に記載した、本件土産品等の販売に係る売上金額である。
- イ 非課税売上額 6万2269円  
前記金額は、本件裁判において、法6条1項に規定する物品切手の譲渡に該当するとされた、平成24年課税期間におけるテレホンカードに係る売上金額である。
- (2) 課税標準額に対する消費税額 9万6040円  
前記金額は、前記(1)の課税標準額に100分の4を乗じて算出された金額である（法29条）。
- (3) 控除対象仕入税額 17万8487円  
前記金額は、原告が、平成24年課税期間分の消費税等について提出した確定申告書記載の金額と同額である。
- (4) 納付すべき消費税額 △8万2447円  
前記金額は、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) 地方消費税の課税標準となる消費税額 △8万2447円  
前記金額は、前記(4)の金額と同額である（地方税法72条の82）。
- (6) 納付すべき譲渡割額 △2万0611円  
前記金額は、前記(5)の金額に100分の25（地方税法72条の83）を乗じた金額である（地方税法附則9条の7。通則法120条1項の規定により1円未満の端数を切り捨てた後のもの。）。
- (7) 消費税等の合計税額 △10万3058円  
前記金額は、前記(4)の金額△8万2447円と前記(6)の△2万0611円との合計額である。

## 第2 本件各更正処分の適法性

### 1 本件平成22年更正処分

被告が本件訴訟において主張する原告の平成22年課税期間分の消費税等の額は、前記第1の1(7)のとおり9万5700円であるところ、当該金額は、前記更正処分の額9万5600円（別表「更正処分等」欄中の「平成22年課税期間」、「消費税及び地方消費税の合計税額」欄）を上回るから、前記更正処分は適法である。

### 2 本件平成23年更正処分

被告が本件訴訟において主張する原告の平成23年課税期間における消費税等の額は、前記第1の2(7)のとおり△9万7847円であるところ、当該金額は、平成23年課税期間の更正処分の額△10万5097円（別表の「平成23年課税期間」の「更正処分」欄中の「消費税及び地方消費税の合計税額」欄）を下回る（課される税額は上回る）から、同更正処分は適法である。

### 3 本件平成24年更正処分

被告が本件訴訟において主張する原告の平成24年課税期間分の消費税等の額は、前記第1の3(7)のとおり△10万3058円であるところ、当該金額は、前記更正処分の額△10万3058円(別表「更正処分等」欄中の「平成24年課税期間」、「消費税及び地方消費税の合計税額」欄)と同額であるから、前記更正処分は適法である。

### 第3 本件各賦課決定処分の根拠

前記第2のとおり、本件各更正処分は適法であるところ、本件更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、本件各更正処分前における税額の計算の基礎とされなかったことについて、通則法65条4項に規定する正当な理由はいずれも存在しない。

したがって、原告に課されるべき過少申告加算税の額は、下記1ないし3のとおりとなる。

- 1 平成22年課税期間分 9万0500円

前記金額は、①通則法65条1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、本件平成22年更正処分により新たに納付すべきこととなった消費税等の合計税額77万円(原告が平成22年課税期間分の消費税等に係る確定申告書において消費税の還付金の額に相当する税額として記載した54万7002円に、前記第1の1(4)の納付すべき税額7万6600円を加算した金額62万3600円(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もの)と、原告が平成22年課税期間分の消費税等に係る確定申告書において地方消費税の還付金の額に相当する税額として記載した13万6750円に、前記第1の1(6)の納付すべき譲渡割額1万9100円を加算した金額15万5800円(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もの)との合計額。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7万7000円に、②通則法65条2項並びに地方税法附則9条の4第2項及び9条の9の規定に基づき、前記新たに納付すべきこととなった消費税等の合計税額77万9400円のうち期限内申告税額(通則法65条3項2号)0円と50万円のいずれか多い方の金額である50万円を超える部分に相当する税額27万円(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5の割合を乗じて算出した金額1万3500円を加算した金額である。
- 2 平成23年課税期間分 2万5000円

前記金額は、通則法65条1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、本件平成23年更正処分により新たに納付すべきこととなった消費税等の合計税額25万円(原告が平成23年課税期間分の消費税等に係る確定申告書において消費税の還付金の額に相当する税額として記載した28万2358円から、前記第1の2(4)の還付金の額に相当する消費税額7万8278円を控除した金額20万4000円(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もの)と、原告が平成23年課税期間分の消費税等に係る確定申告書において地方消費税の還付金の額に相当する税額として記載した7万0589円から、前記第1の2(6)の還付金の額に相当する地方消費税額1万9569円を控除した金額5万1000円(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もの)との合計額。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。
- 3 平成24年課税期間分 1万2000円

前記金額は、通則法65条1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、

本件平成24年更正処分により新たに納付すべきこととなった消費税等の合計税額12万円（原告が平成24年課税期間分の消費税等に係る確定申告書において消費税の還付金の額に相当する税額として記載した17万8487円から、前記第1の3（4）の還付金の額に相当する消費税額8万2447円を控除した金額9万6000円（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もの）と、原告が平成24年課税期間分の消費税等に係る確定申告書において地方消費税の還付金の額に相当する税額として記載した4万4621円から、前記第1の3（6）の還付金の額に相当する地方消費税額2万0611円を控除した金額2万4000円（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もの）との合計額。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。

#### 第4 本件各賦課決定処分の適法性

本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額（別表「更正処分等」欄中の各「過少申告加算税の額」欄記載の額）は、被告が本件訴訟において主張する原告の本件各課税期間における消費税等に係る過少申告加算税の額（平成22年課税期間に係るものが9万0500円、平成23年課税期間に係るものが2万5000円、平成24年課税期間に係るものが1万2000円。前記第3）といずれも同額か、これを下回るから、本件各賦課決定処分は適法である。

以上

課税の経緯

(単位：円)

区分 項目		確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	
平成22年課税期間	年月日	平成23年3月14日	平成26年3月20日	平成26年5月13日	平成26年7月8日	平成26年8月1日	平成27年6月26日	
	消費税	課税標準等	115,000	15,704,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
		消費税額	4,600	628,160				
		控除対象仕入税額	551,602	551,602				
		納付すべき消費税額	△ 547,002	76,500				
	地方消費税	課税標準となる消費税額	△ 547,002	76,500				
		納付すべき地方消費税額	△ 136,750	19,100				
	消費税及び地方消費税の合計税額	△ 683,752	95,600					
過少申告加算税の額		90,500						
平成23年課税期間	年月日	平成24年4月1日	平成26年3月20日	平成26年5月13日	平成26年7月8日	平成26年8月1日	平成27年6月26日	
	消費税	課税標準等	0	4,957,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
		消費税額	0	198,280				
		控除対象仕入税額	282,358	282,358				
		納付すべき消費税額	△ 282,358	△ 84,078				
	地方消費税	課税標準となる消費税額	△ 282,358	△ 84,078				
		納付すべき地方消費税額	△ 70,589	△ 21,019				
	消費税及び地方消費税の合計税額	△ 352,947	△ 105,097					
過少申告加算税の額		24,000						
平成24年課税期間	年月日	平成25年3月15日	平成26年3月20日	平成26年5月13日	平成26年7月8日	平成26年8月1日	平成27年6月26日	
	消費税	課税標準等	0	2,401,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
		消費税額	0	96,040				
		控除対象仕入税額	178,487	178,487				
		納付すべき消費税額	△ 178,487	△ 82,447				
	地方消費税	課税標準となる消費税額	△ 178,487	△ 82,447				
		納付すべき地方消費税額	△ 44,621	△ 20,611				
	消費税及び地方消費税の合計税額	△ 223,108	△ 103,058					
過少申告加算税の額		12,000						

(注) 「消費税」及び「地方消費税」の「納付すべき消費税額」欄及び「納付すべき地方消費税額」欄の△印は、消費税等の還付金の額に相当する税額を示し、「地方消費税」の「課税標準となる消費税額」欄の△印は、控除不足還付税額を示す。