

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 消費税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(今治税務署長事務承継者千葉南税務署長)
令和元年11月21日棄却・控訴

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	江川 功
同	中嶋 三雄
同	山下 清兵衛
同	山下 功一郎
同	田代 浩誠
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	今治税務署長事務承継者 千葉南税務署長 小山成一
指定代理人	別紙1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 今治税務署長が原告に対し平成27年6月8日付けでした平成23年7月1日から平成24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、納付すべき消費税額6772万2800円を超える部分、納付すべき地方消費税額1693万0700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 2 今治税務署長が原告に対し平成27年6月8日付けでした平成24年7月1日から平成25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、納付すべき消費税額7998万9700円を超える部分、納付すべき地方消費税額1999万7400円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 今治税務署長が原告に対し平成27年6月8日付けでした平成25年7月1日から平成26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、納付すべき消費税額9578万6000円を超える部分、納付すべき地方消費税額2497万1000円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成26年2月4日以降に東京国税局又は高松国税局の職員から受けた調査（以下「本件調査」という。）において、消費税法（平成27年法律第9号による改正前のもの。以下、特段の断りのない限り、同改正前の消費税法を「法」という。）30条7項に規定する当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除（以下「仕入税額控除」という。）に係る帳簿及び請求書等（以下「帳簿等」ということがある。）を提示しなかったことにより、同項にいう「帳簿等を保存しない場合」に当たるとを理由に、今治税務署長（処分行政庁）から、平成27年6月8日付けで、当該課税期間に係る仕入税額控除は認められないとして、消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）に係る更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を受けたため、これらの処分（ただし、更正処分については請求の趣旨に各記載の税額を超える部分）の各取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

本件に関係する法、消費税法施行令（平成31年政令第99号による改正前のもの。以下同じ）及び国税通則法（平成27年法律第9号による改正前のもの。以下「通則法」という。）の定めは、別紙2に記載のとおりである。

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、遊技場の経営等を目的とする株式会社であるところ、平成23年7月1日から平成24年6月30日までの課税期間、平成24年7月1日から平成25年6月30日までの課税期間及び平成25年7月1日から平成26年6月30日までの課税期間（以下、それぞれ「平成24年6月期」、「平成25年6月期」及び「平成26年6月期」といい、これらを併せて「本件各課税期間」という。）の消費税等について、別表1-1～3の各「確定申告」欄記載の年月日に確定申告をした。

(2) 原告は、平成26年2月4日から平成27年6月1日までの間、東京国税局又は高松国税局の職員から本件調査を受け、帳簿等の提出を求められたが、この間、本件調査への対応を拒み、帳簿等を提出しなかった。

本件調査の経過は、別紙3記載のとおりである（同別紙において定義した略語は、本文においても用いる。）。

(3) 本件訴訟に至る経緯等

ア 今治税務署長（事務承継前の処分行政庁）は、原告に対し、平成27年6月8日付けで、本件各課税期間の消費税等について更正処分（以下、それぞれの課税期間ごとに、「平成24年6月期更正処分」、「平成25年6月期更正処分」及び「平成26年6月期更正処分」といい、これらを併せて「本件各更正処分」という。）及びこれらに伴う過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各賦課処分」といい、本件各更正処分と合わせて「本件各処分」という。）をした。

本件各更正処分は、原告が本件調査において帳簿等の提示の求めに応じなかったことにより、法30条7項の「事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」（以下「保存しない場合」ということがある。）に該当するため、同条1項の規定による仕入税額控除は認められないことを理由とするものであり、本件各処分に係る「消費税及び地方消費税の更正通知書並びに加算税賦課決定通知書」（以下「本件各処分通知書」という。）の更正の理由欄には、別紙4のような記

載があった（なお、別紙４は平成２４年６月期更正処分に係るものであるが、控除できない税額を記載した部分を除き、平成２５年６月期更正処分及び平成２６年６月期更正処分についても同様の記載がされている〔甲１の１～３〕。）。

イ 原告は、本件各処分を不服として、平成２７年８月６日、異議申立てをした（乙９０）が、高松国税局長は、同年１０月２日付けで、原告の異議申立てを棄却する旨の異議決定をした（甲３）。

ウ 原告は、平成２７年１１月４日、審査請求をした（乙９１）が、国税不服審判所長は、平成２８年１０月２１日付けで、原告の審査請求を棄却する旨の裁決をし（甲４）、同裁決は原告に対し同年１１月２日に送達された。

エ 原告は、平成２９年４月２６日、本件訴えを提起した（当裁判所に顕著な事実）。

3 本件各処分の適法性に関する被告の主張

本件各処分の根拠に関する被告の主張は別紙５記載のとおりであるところ、後記４記載の争点に関する部分を除き、原告はこれを争わない。

4 本件の争点及び当事者の主張の要旨

本件の争点は、（１）本件が法３０条７項にいう帳簿等を「保存しない場合」に当たるか（争点（１））、（２）本件各更正処分に理由提示違反その他の違法があるか（争点（２））、（３）過少申告がされたことについて通則法６５条４項の「正当な理由」があるか（争点（３））であり、これらに関する当事者の主張の要旨は別紙６記載のとおりである（同別紙において定義した略語は、本文においても用いる。）。

第３ 当裁判所の判断

当裁判所は、本件の事実関係に照らし、（１）原告は、帳簿等の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て保存していたとはいえず、法３０条７項の「保存しない場合」に該当するため、仕入税額控除を定めた同条１項の適用を受けることができないこと、（２）本件各更正処分に理由提示違反その他の違法があるとはいえないことから、本件各更正処分は適法であり、また、（３）過少申告がされたことについて通則法６５条４項の「正当な理由」があるとはいえないことから、本件各賦課処分も適法であり、したがって、原告の請求はいずれも理由がなく、棄却すべきであると判断する。その理由の詳細は、以下のとおりである。

- 1 争点（１）（本件が法３０条７項にいう帳簿等を「保存しない場合」に当たるか）について
（１）消費税の納付すべき税額は、納税義務者である事業者が課税期間ごとにする「課税資産の譲渡等についての確定申告」により確定することが原則とされており（法４５条１項、通則法１６条１項１号）、その申告がない場合又はその申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長等の調査したところと異なる場合に限り、税務署長等の処分により確定する（通則法１６条１項１号、２４条及び２５条）。

このような申告納税方式の下では、納税義務者のする申告が事実に基づいて適正に行われることが肝要であり、必要に応じて税務署長等がこの点を確認することができなければならない。そこで、事業者は、帳簿を備え付けてこれにその行った資産の譲渡等に関する事項を記録した上、当該帳簿を保存することを義務付けられており（法５８条）、国税庁、国税局又は税務署の職員（以下「税務職員」という。）は、必要があるときは、事業者の帳簿書類を検査して申告が適正に行われたかどうかを調査することができるものとされ（通

則法 74 条の 2 第 1 項 3 号)、税務職員の検査を拒み、妨げ、又は忌避した者に対しては罰則が定められていて(通則法 127 条)、税務署長が適正に更正処分等を行うことができるようにされている。

法が事業者に対して上記のとおり帳簿の備付け、記録及び保存を義務付けているのは、その帳簿が税務職員による検査の対象となり得ることを前提にしていることが明らかである。そして、事業者が国内において課税仕入れを行った場合には、課税仕入れに関する事項も法 58 条により帳簿に記録することが義務付けられているから、税務職員は、上記の帳簿を検査して上記事項が記録されているかどうかなどを調査することができる。

法 30 条 7 項は、法 58 条の場合と同様に、当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿又は請求書等が税務職員による検査の対象となり得ることを前提にしているものであり、事業者が、国内において行った課税仕入れに関し、法 30 条 8 項 1 号所定の事項が記載されている帳簿を保存している場合又は同条 9 項 1 号所定の書類で同号所定の事項が記載されている請求書等を保存している場合において、税務職員がそのいずれかを検査することにより課税仕入れの事実を調査することが可能であるときに限り、同条 1 項を適用することができることを明らかにするものであると解される。同条 10 項の委任を受けて同条 7 項に規定する帳簿又は請求書等の保存に関する事項を定める消費税法施行令 50 条 1 項は、法 30 条 1 項の規定の適用を受けようとする事業者が、同条 7 項に規定する帳簿又は請求書等を整理し、所定の日から 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しなければならないことを定めているが、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と定めているところと符合する。

法 30 条 7 項の規定の反面として、事業者が上記帳簿又は請求書等を保存していない場合には同条 1 項が適用されないことになるが、このような法的不利益が特に定められたのは、資産の譲渡等が連鎖的に行われる中で、広く、かつ、薄く資産の譲渡等に課税するという消費税により適正な税収を確保するには、上記帳簿又は請求書等という確実な資料を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。

以上によれば、事業者が、消費税法施行令 50 条 1 項の定めるとおり、法 30 条 7 項に規定する帳簿及び請求書等を整理し、これらを所定の期間及び場所において、通則法 74 条の 2 第 1 項 3 号に基づく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て保存していなかった場合は、法 30 条 7 項にいう「事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」に当たり、事業者が災害その他やむを得ない事情により当該保存をすることができなかつたことを証明しない限り(同項ただし書)、同条 1 項の規定は、当該保存がない課税仕入れに係る課税仕入れ等の税額については適用されないものというべきである(本件各最高裁判決〔別紙 6 の 1 (2)〕参照)。

(2) 以上を踏まえ、本件において原告が帳簿等の提示の求めに応じなかつたことが、法 30 条 7 項にいう帳簿等を「保存しない場合」に当たるか否かについて検討する。

ア 別紙 3 記載の事実によれば、本件調査の経過の概要は、次のとおりである。

(ア) 平成 26 年 2 月 4 日午前 9 時、東京局担当者が、通則法 74 条の 9 第 1 項に定める

事前通知をすることなく、本件調査のため原告事務センターに臨場したところ、原告の税務代理人である乙税理士は、事前通知をせずに調査を実施する理由を尋ね、その回答が得られないと見るや、事前通知をしない理由が説明できない調査は違法であるなどと述べ、調査に応じなかった。そして、同日午後の電話で、乙税理士は、東京局担当者に対し、本件調査の手続が違法であることについて文書を送付するので、東京国税局長名の文書により回答されたい旨を述べた。(別紙3の1(1))

(イ) 平成26年3月17日、原告の代理人であるとする本件法律事務所1の丙弁護士ら(同弁護士らの税務代理権限証書は同年4月16日に提出された。)が、本件通知書1を送付した。本件通知書1には、本件調査に当たって事前通知をしなかったことが通則法74条の10に該当し適法であるとする具体的な根拠(以下「通則法74条の10該当の根拠」という。)について、文書により回答を求める旨が記載されていた(別紙3の1(4))。

そして、同年4月9日に行われた東京局担当者と丙弁護士ら及び乙税理士との面談においても、同税理士は、通則法74条の10該当の根拠等を文書で回答するよう求める一方、原告代表者が東京局担当者と直接会うことについては拒否した(別紙3の1(6))。

その後、東京局担当者と丙弁護士との間で数回にわたり電話による交渉が続けられたが、原告代表者及び乙税理士は、同弁護士による説得に応じず、本件通知書1に対する文書での回答がされない限り東京局担当者との面談にも応じることができないとした(別紙3の1(8)～(12))。

(ウ) 平成26年6月12日、東京局担当者は、①本件調査のため同月20日午前10時に原告事務センターへ臨場する旨、②当日には、本件各課税期間の法人税及び消費税等の確定申告の基となる全ての帳簿書類を提示し、調査に応じられたい旨が記載された本件連絡票1を送付した(別紙3の1(13))。

これに対し、乙税理士は、同月13日の電話で、東京局担当者が当初は事前通知をせずに調査を行おうとしたにもかかわらず、なぜ今になって本件連絡票1を送付したのかを文書で回答するよう求め、かかる回答がない限り調査に応じないなどと述べた上、担当者の変更を要求した。さらに、同月30日、ほぼ同趣旨の内容が記載された丙弁護士作成の本件連絡文書が送付された。(別紙3の1(14)、(17)ア)

(エ) 平成26年7月、東京局担当者が人事異動により交替し、新しい調査担当者と丙弁護士との間で電話による交渉が続けられたが、原告代表者及び乙税理士の、本件通知書1に対する東京国税局長名の文書回答がない限り面談に応じられないとの態度は、依然として変わらず、同弁護士だけで東京局担当者と会うことも同税理士から固く禁じられていた(別紙3の1(19)、(20))。

東京局担当者は、同年8月29日の電話で、丙弁護士に対し、事前通知を行わない理由を説明する義務はなく、文書又は口頭での回答をする予定はないことを説明した上、同年9月19日を調査に応ずるための調整の回答期限として検討を求めた。しかし、同期限を経過しても原告代表者及び乙税理士の態度に変化は見られなかったため、同年10月2日に原告事務センターへ臨場することとした。(別紙3の1(21)、(22))

これに対し、乙税理士は、同年9月29日の電話で、上記の日程では対応できない、

現在の調査担当者は本件調査に当初から関与していないから状況を分かっておらず、窓口として不適當であるなどと述べた。上記の日程は丙弁護士の場合も悪かったため、調査日は同月10日に変更することとされた。(別紙3の1(23)、(24))

- (オ) 平成26年10月、原告の本店所在地は千葉県茂原市から愛媛県今治市に移転し、税務署への異動届出書(ただし、連絡先については千葉県市原市の原告事務センターと記載)が提出されたことから、高松国税局において本件調査を行うこととなった(別紙3の1(25)、(26)、2(1))。

乙税理士は、高松局担当者に対し、同年11月27日の電話で、本件通知書1に対する回答がない限り調査を受けない旨を述べ、同年12月15日の電話でも、同趣旨の発言をするとともに、今治税務署でなく高松国税局が調査を行うことについて異論を述べた(別紙3の2(1)、(2))。

- (カ) 平成27年2月6日、高松局担当者は、同月18日午前10時に本件調査のため原告事務センターへ臨場する旨の本件連絡票2を送付した(別紙3の2(3))。

これに対し、乙税理士は、同月10日の電話で、本件通知書1に対する文書による回答がされるまでは話は進まない、同税理士の業務予定との関係でも、早くとも同年7月1日までは無理であるなどと述べ、また、同年2月16日の電話でも、原告代表者が怒っており、東京国税局長がお詫びをするか、通則法74条の10該当の根拠についての東京国税局長名の文書による回答がない限り調査に応じる状況にない、高松局担当者と話す気はないから東京局担当者を連れてきてほしいなどと述べた(別紙3の2(4)、(5))。

高松局担当者は、本件連絡票2に予告したとおり、同月18日午前10時に原告事務センターへ臨場したが、乙税理士は、電話で、不法侵入であるから直ちに退去されたいなどと述べ、調査に応じなかった(別紙3の2(6))。

- (キ) 平成27年2月25日、高松局担当者は、同年3月4日午前10時に本件調査のため原告事務センターへ臨場する旨の本件連絡票3を送付した(別紙3の2(7))。

これに対し、乙税理士は、同月26日の電話で、同年7月以降でないと対応できない旨を述べ、また、同年3月2日の電話でも、今回原告の敷地内に入ったら、職権乱用、不法侵入等の可能性があるから忠告するなどと述べた(別紙3の2(8)、(9))。

高松局担当者は、本件連絡票3に予告したとおり、同月4日午前10時に原告事務センターへ臨場したが、同センター入口のドア前に現れた乙税理士は、敷地外に出よう要請し、調査に応じなかった。その後、高松局担当者は、原告代表者の自宅へ臨場し、同代表者の妻が対応したが、同代表者は不在であった。(別紙3の2(10))。

- (ク) 平成27年3月9日、高松局担当者は、同月19日午前10時に本件調査のため原告事務センターへ臨場する旨の本件連絡票4を送付した。本件連絡票4には、今後も調査の進展が図られないと思われる場合は、やむを得ず高松局担当者で独自に調査を進める旨が記載されていた。(別紙3の2(11))。

これに対し、乙税理士から、同月11日の電話で、上記の日程では対応できない旨の連絡があったほか、原告の代理人であるとする本件法律事務所2の丁弁護士ら(これら3名のうち、戊弁護士及びB弁護士についてのみ、同年4月20日に税務代理権限証書が提出された。)が、同年3月16日到達の本件通知書2を送付した。本件通知書2に

は、①同月4日の原告事務センターへの臨場を遺憾とする旨のほか、②高松局担当者が同日、原告代表者の自宅を訪れたことや、対応した同代表者の妻に対する態度、自宅周辺等の探索をしたことに対し、抗議をする旨、③本件連絡票4において連絡を受けた同月19日の調査は、原告代表者が海外出張中のため対応できない旨などが記載されていた。(別紙3の2(12)、(13)、(26))

これを受けて、高松局担当者は、本件調査の実施日を同年4月1日に変更することとし、同日午前10時に本件調査のため原告事務センターへ臨場する旨の本件連絡票5を送付した。そして、同日、高松国税局の併任命令を受けた東京国税局の本件調査の担当者(併任担当者)が原告事務センターへ臨場したところ、その直後に到着した乙税理士が住居等侵入を主張して警察への同行を要求し、調査に応じなかった。(別紙3の2(14)、(17))

(ケ)平成27年4月2日、高松局担当者は、同月8日午前10時に本件調査のため原告事務センターへ臨場する旨の本件連絡票6を送付した。本件連絡票6には、今後も調査の進展が図られない場合は、税法上、青色申告の承認の取消処分の対象となり、また、消費税の仕入税額控除を否認せざるを得ない可能性もある旨が記載されていた。(別紙3の2(18))

これに対し、丁弁護士らは、同月6日到達の本件通知書3を送付した。本件通知書3には、上記の日程では調査の対応ができない旨や、高松局担当者が同日に原告事務センター又は原告代表者の自宅に立ち入ることがあれば、所轄警察へ通報せざるを得ない旨が記載されていた(別紙3の2(19))。

併任担当者は、本件連絡票6に予告したとおり、同月8日午前10時に原告事務センターへ臨場したが、応対した乙税理士は、代理人から事前に通知しているとおりであり本日は帰りたい旨及び市原警察署の生活安全課へ任意で赴かれない旨を述べ、調査に応じなかった(別紙3の2(20))。

(コ)平成27年4月10日、高松局担当者は、同月15日午前10時に本件調査のため原告事務センターへ臨場する旨の本件連絡票7を送付した。本件連絡票7には、今後も帳簿書類の提示がなければ、法人税法127条1項1号に規定する帳簿の備付け等が法令の規定に従って行われていないものとして、青色申告の承認の取消処分の対象となる場合があり、また、消費税の仕入税額控除を否認せざるを得ない場合もある旨が記載されていた。(別紙3の2(21))

これに対し、乙税理士は、同月13日の電話で、東京国税局の職員が高松国税局の職員として税務調査をできる理由を文書で回答されたい、現在の担当者には調査をさせない、当初担当していた主査を高松国税局の職員として連れて来られたいなどと述べた。また、B弁護士は、同日の電話で、上記の日程では原告側の都合がつかないと述べたが、その理由の詳細については聴いていないとした。さらに、丁弁護士らは、同月14日到達の本件通知書4(本件通知書3と同趣旨のもの。)を送付した。(別紙3の2(22)、(23))

併任担当者は、本件連絡票7に予告したとおり、同月15日午前10時に原告事務センターへ臨場したが、応対した原告の従業員は、弁護士から文書で通知したとおり本日は対応できない旨を述べ、調査に応じなかった(別紙3の2(24))。

(サ) 平成27年4月16日、高松局担当者は、同月22日午前10時に本件調査のため原告事務センターへ臨場する旨の本件連絡票8を送付した。本件連絡票8には、消費税の仕入税額控除の否認等について本件連絡票7と同趣旨の内容が記載されていた。(別紙3の2(25))

高松局担当者は、本件連絡票8に予告したとおり、同月22日午前10時に原告事務センターへ臨場したが、受付の内線電話で応じた男性は、尋ねられても身分を名乗らず、本日は対応しかねる旨を述べ、敷地内からの退去を要求し、調査に応じなかった(別紙3の2(28)ア)。

高松局担当者は、同日の電話で、B弁護士に対し、短時間でも調査に対応できる日はないか、また、原告代表者が不在でも帳簿書類を確認することはできないかの確認を依頼し、また、戊弁護士に対し、独自で調査を進めていること、原告が帳簿書類の提示に一切応じていないため、消費税の仕入税額控除の否認の問題があることを説明した(別紙3の2(28)イ、ウ)。

戊弁護士及びB弁護士は、同月27日到達の本件通知書5を送付した。本件通知書5には、同月22日に高松局担当者が原告代表者の自宅を訪問したことなどに対する抗議と、訪問した担当者の氏名等を文書で回答されたい旨が記載されていた。この点については、後日、高松局担当者が、上記各弁護士に対し、同月22日に原告代表者の自宅を訪問した事実はない旨説明した。(別紙3の2(29)、(31)ア、(34))

(シ) 平成27年4月28日、高松局担当者は、本件調査のため原告事務センターへ臨場したいことから、同年5月11日から同月15日までの間で都合の良い日を連絡されたい旨の本件連絡票9を送付した。本件連絡票9には、消費税の仕入税額控除の否認等について本件連絡票7及び8と同趣旨の内容が記載されていた。(別紙3の2(30))

これに対し、戊弁護士は、同月11日の電話で、東京局担当者が当初に行った調査についての文書による回答がない限り、協力できない旨を回答した。高松局担当者は、上記の依頼に係る同月15日までに本件調査に協力する時間を1時間でも取れないということであれば、高松局担当者が独自に行った調査の結果を説明しなければならないため、日程調整について近日中に連絡する旨を伝えた。(別紙3の2(31))

戊弁護士及びB弁護士は、同月18日到達の本件通知書6を送付した。本件通知書6には、原告は信頼関係が十分ではない高松国税局の調査には対応できないが、原告の本店所在地管轄の今治税務署が行う調査であれば、これに応じる準備があるなどと記載されていた(別紙3の2(33))。

高松局担当者は、同月19日の電話で、B弁護士に対し、高松局担当者による調査が終了したので、その調査結果の説明を受けるかどうかについて原告の意思確認をするよう依頼し、また、同月25日の電話で、戊弁護士に対しても、同趣旨の依頼をした(別紙3の2(34)、(36))。

(ス) その後も、高松局担当者と戊弁護士及びB弁護士との間で電話連絡が続けられたが、同弁護士らは、平成27年5月28日、原告代表者が親族に不幸があり今治に帰るとの理由で同代表者と連絡が取れなくなり、同年6月1日の時点でも、まだ連絡が取れない状態であった(別紙3の2(37)、(38))。

戊弁護士は、同月5日の電話で、高松局担当者に対し、原告は今後訴訟になることを

想定し、同月1日付けで本店を移転することになり、その登記手続が済むまでは、調査結果の説明を原告代表者が直接受けるかについても決められない状況である旨を述べた。高松局担当者は、同弁護士に対し、同年5月25日に調査結果の説明をしたい旨連絡して以降、相当期間留保していたが、一向に連絡がない状況であり、これまでの調査対応等の経緯を踏まえると、調査結果の説明を聞く意思がないと認定する、したがって、調査終了の際の手続は終了し、今後は法令に基づき処理する旨を伝えた。(別紙3の2(40))

イ 上記アの各事実によれば、原告は、本件調査担当者(東京局担当者、高松局担当者及び併任担当者)が平成26年2月4日に本件調査に着手してから平成27年5月までの約1年4か月もの長期間にわたり、本件調査への対応を拒み続けたものである。その間、本件調査担当者は合計7回にわたり原告事務センターに臨場したが、事前通知なく実施した初回の臨場を除けば、いずれも事前に実施日を予告する連絡票(本件各連絡票)を送付しており、これらの連絡票には、調査の目的が法人税及び消費税等の申告内容の確認であることや、調査の対象となる課税期間や提示すべき帳簿等が明確に示されていた。また、本件調査担当者は、原告代表者が海外出張中であるなど合理的な理由が示された場合は、実施日を変更するなどして対処していたものであり(上記ア(ク))、そのほかの場合は、税務代理人であった乙税理士が数か月先まで業務で多忙であるなどと主張するのみで、当該実施日に対応が困難であるとする具体的な理由を示さず、代替日程の候補も提示しなかったため、予告した日のおりに臨場を実施したものである。なお、乙税理士は、本件調査担当者の原告事務センターへの臨場時に少なくとも3回は同センターで対応していることに照らせば(上記ア(キ)～(ケ))、同税理士の立会いの下に短時間の調査を実施することは可能であったといえる。

また、本件調査担当者は、乙税理士のほか、丙弁護士(本件法律事務所1)、戊弁護士及びB弁護士(本件法律事務所2)との間でも多数回にわたり電話で連絡を取り、調査への協力を促すとともに、原告代表者等との面談の日程調整を求めたが、乙税理士及び丙弁護士らとの面談が平成26年4月9日に1回実施されたのみで(上記ア(イ))、原告代表者と直接に会うことは1回もできず、同税理士との面談も拒否され続け、上記各弁護士と会うことすら、同税理士の強い意向により実施できなかったものである。

そして、このように原告が本件調査担当者に対する非協力の態度を取り続けた理由は、初回の臨場に当たり事前通知をしなかったことに関する通則法74条の10該当の根拠について、東京国税局長名による文書での回答を求めたのに、その応答が得られなかったというものである。しかし、同条は、税務署長等が調査の相手方である納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁等が保有する情報に鑑み、調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあると認める場合に適用されるものであり、上記のような情報の性質上、これを当該納税義務者に開示することは想定されていないというべきである。それにもかかわらず、原告は、本件調査担当者から上記の回答要求に対する応答をする予定はない旨の説明を受けても、本件調査の終了時に至るまで、同様の回答要求を繰り返し行い、その応答を得なければ調査に対応しないとの態度を取り続けたものである。

以上によれば、本件調査担当者による長期間にわたる帳簿等の提示の求めに対し、原

告において、これに応じ難いとする合理的理由はなかったにもかかわらず、帳簿等の提示を拒み続けたものと認めるほかない。そうすると、原告が税務職員による帳簿等の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て保存していたということはできず、本件は法30条7項にいう「事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」に当たるといふべきである。

(3) 原告の主張に対する検討

ア 原告は、本件調査担当者の原告に対する帳簿等の提示の求めは適法にされたものではない旨を主張する。具体的には、本件調査担当者において、仕入税額控除の否認の仕組みを教示すべき実務慣行等に反して当該仕組みの説明をせず、原告が仕入税額控除の否認により極めて多額の課税処分を受ける旨の認識を欠いていることを知りながら、かかる認識の欠如に対する実効性の伴わない形式的な提示の求めを繰り返したなどと主張するものである。

しかしながら、そもそも、税務職員が通則法74条の2第1項3号に基づく消費税に関する調査に係る質問検査権を行使するに当たり、仕入税額控除の否認の仕組みを教示すべきことを定める法令の規定はなく、その教示を欠く帳簿等の提示の求めが違法となる根拠はない。また、前記(1)のとおり、申告納税方式の下において、税務職員が行う帳簿書類の検査に対し事業者がこれに応じることは、申告納税を行う納税義務者の当然の義務であって、その検査を拒んだ場合に被ることとなる税務上の不利益を告知されるか否かにかかわらず、事業者は検査に応じるべきこととなるのであり、そうすると、原告の主張する上記のような事情が仮に存するとしても、その事情が、本件調査担当者の帳簿等の提示の求めに対し原告においてこれに応じ難いとする理由になるものとは、直ちに認め難い。

以上に加えて、原告が仕入税額控除の否認により極めて多額の課税処分を受ける旨の認識を欠いていたとの主張に関しても、本件調査については、東京局担当者が調査を開始した平成26年2月4日から、税の専門家である乙税理士が原告の代理人として関与していたほか、原告から委任を受けた弁護士ら（東京局担当者の調査については丙弁護士ら、高松局担当者の調査については戊弁護士及びB弁護士）が関与していたものであり、また、前記(1)で説示した解釈（税務職員による検査に当たって適時に帳簿等を提示することが可能なように態勢を整えて保存していなかった場合は、法30条7項にいう「保存しない場合」に当たるとする解釈）は、平成16年の本件各最高裁判決により既に明らかにされていたのであるから、仕入税額控除の否認について了知することができない状況にあったとは認め難い。そして、本件調査の経過をみても、高松局担当者は、原告が本件調査に応じない状態が続く場合には消費税の仕入税額控除を否認せざるを得ない可能性がある旨を記載した連絡票を合計4度にわたり送付し（本件連絡票6～9、上記(2)ア(ケ)～(シ))、戊弁護士に対しては、電話で、原告が帳簿等を一切提示しないため、消費税の仕入税額控除の否認の問題が生じる旨を告げていたのであるから、原告において実際に仕入税額控除の否認についての認識を欠いていたものとも認め難い。なお、これに反する原告代表者の陳述（甲23の4、5）は、上記の説示に照らし、採用することができない。

イ 原告は、文理上、帳簿等を「提示しない」ことは「保存しない」と全く別の概念

であり、累積的な課税を排除するという消費税制度の本質に照らせば、帳簿等を「保存しない場合」という法30条7項の文言は厳格に解釈すべきであるから、「提示しない」場合を含めて解釈することは租税法律主義に反する旨を主張する。

しかしながら、前記(1)に説示したとおり、法が採用する申告納税制度の趣旨及び仕組み並びに法30条7項の趣旨に照らし、事業者が税務職員による検査に当たって適時に帳簿等を提示することが可能なように態勢を整えて保存していなかった場合が、法30条7項にいう「保存しない場合」に当たると解するものであって、同項の「保存しない場合」の解釈として事業者が帳簿等を提示しない場合がこれに含まれると解するものではない。そして、前記(2)イに説示したとおり、同アのような本件調査の経過を踏まえると、本件調査担当者による長期間にわたる帳簿等の提示の求めに対し、これに応じ難いとする合理的理由はなかったにもかかわらず、原告は帳簿等の提示を拒み続けたのであるから、原告が税務職員による帳簿等の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て保存していたということはできないとしたものである。

以上によれば、前記(1)及び(2)イの判断が租税法律主義に反するものでないことは明らかであるから、原告の上記主張は採用することができない。

ウ 原告は、本件各最高裁判決の事案は、仕入税額控除の否認の仕組みについての説明教示が再三にわたって行われており、納税義務者は、提示をしなければ仕入税額控除を否認されることを知りながら帳簿等の提示に応じなかった事案であるのに対し、本件は、仕入税額控除の否認の仕組みについての説明教示が行われなかった事案であるから、本件各最高裁判決とは事案を異にする旨を主張する。

しかしながら、本件調査担当者が原告に対し仕入税額控除の否認の可能性があることについて本件連絡票6～9に記載するなどして説明していたことは上記アで説示したとおりである。また、前記(2)のとおり、本件については、本件調査に係る事実関係に照らし、本件調査担当者による帳簿等の提示の求めに応じ難いとする合理的理由はなかったにもかかわらず、原告が帳簿等の提示を拒み続けたと認められるため、税務職員による帳簿等の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て保存していたといえないとしたものであって、本件各最高裁判決と事実関係の詳細は異なるとしても、合理的理由なく帳簿等の提示を拒み続けたという点では基本的な事実関係を共通にするものといえる。したがって、原告の上記主張は採用することができない。

エ 原告は、①事前通知をせずに実施された平成26年2月4日の調査につき、通則法74条の10該当の根拠を回答するよう原告が求めていたにもかかわらず、東京国税局や本件調査担当者はこれを一切無視していたから、原告には調査に応じ難いとする理由があった、②原告が本件通知書6(別紙3の2(33))を送付し、本件調査を受け入れる旨を申し入れたことに照らせば、原告が帳簿等を提示しなかったと認めることは時期尚早であった旨を主張する。

しかし、上記①については、通則法74条の10該当の根拠に関する原告の回答要求に対して東京国税局や本件調査担当者が応答しなかったからといって、原告が本件調査に応じない合理的理由があるとはいえないことは、前記(2)イに説示したとおりである。

また、上記②については、本件通知書6は平成27年5月14日付けで作成され、高

松国税局に送付されたものである（別紙3の2（33））ところ、そもそも原告は、前記（2）のとおり、本件調査が平成26年2月4日に開始されてから本件通知書6を送付するまでの約1年3か月という長期間にわたり、度重なる本件調査担当者の原告事務センターへの臨場や、原告代表者等との面談の機会を得るための働きかけにもかかわらず、本件調査への対応を拒み続けたものである。そして、本件調査担当者は、平成27年3月9日に送付した本件連絡票4において、今後も調査の進展が図られなければ独自に調査を進める旨を告知し（前記（2）ア（ク））、その後、独自調査を進めていることを同年4月16日に原告代理人である戊弁護士に伝え（同（サ））、さらに、本件連絡票9を送付後の同年5月11日には、同弁護士に対し、同月15日までに本件調査に協力する時間を1時間でも取れないなら独自調査の結果を説明することになる旨を伝えている（同（シ））のであるから、戊弁護士及びB弁護士が本件通知書6を作成した同月14日の時点では、本件調査担当者による独自調査は終了し、調査結果の説明を残すのみとなっていたものであり、原告においてもこれを了知していたものである。しかも、本件連絡票6の記載内容は、信頼関係が十分ではない高松国税局の調査には対応できないが今治税務署が行う調査であればこれに応じる準備があるなどというものであって（前記（2）ア（シ））、高松国税局が原告の当時の本店所在地を管轄する正当な権限をもって本件調査を実施していたことに照らせば、本件連絡票6が本件調査に対応しようとする原告の真摯な意思を表明するものとは到底認め難いものであったといえる。

以上によれば、本件連絡票6の送付をもって原告が帳簿等を提示しなかったとはいえないことの根拠とする原告の上記主張は、採用することができない。

オ 以上のとおり、原告の上記主張は、いずれも採用することができない。

2 争点（2）（本件各更正処分に理由提示違反の違法があるか）について

- （1）行政手続法14条1項本文が、不利益処分をする場合に同時にその理由を名宛人に示さなければならないとしているのは、名宛人に直接に義務を課し又はその権利を制限するという不利益処分の性質に鑑み、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、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立人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、当該処分に係る処分基準の存否及び内容並びに公表の有無、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）。

これを本件についてみるに、前記1（1）のとおり、事業者が、法30条7項に規定する帳簿等を整理し、これらを所定の期間及び場所において、通則法74条の2第1項3号に基づく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て保存していなかった場合は、法30条7項にいう「保存しない場合」に当たり、事業者が災害その他やむを得ない事情により当該保存をすることができなかったことを証明しない限り（同項ただし書）、同条1項に定める仕入税額控除の規定は適用されないことになると解されるのであるから、行政手続法14条1項本文に基づいて本件各更正処分の理由を提示するに当たっては、本件各更正処分が法30条7項を根拠とするものであることや、同条1項の規定が適用されないことにより原告に課せられる税額等を明らかにするこ

とに加え、本件の事実関係の下において、原告が本件調査に当たって適時に帳簿等を提示することが可能なように態勢を整えて保存していなかったといえる根拠を明らかにする必要があるというべきである。

そして、本件各処分通知書に記載された更正の理由（別紙４）には、①本件各更正処分の根拠が法３０条７項であるとした上で、②調査担当職員が、平成２６年１１月２７日以降、原告に対し、文書により８回、事務所への臨場により６回、また、乙税理士を通じて文書及び電話により、消費税等の確定申告の基となった帳簿書類の提示を求めたが、同税理士からは調査理由を文書で回答しない限り調査に応じない旨の発言があり、原告から帳簿等は提示されなかった旨、③原告は災害その他やむを得ない事情により帳簿等を保存できなかったことを証明していない旨、④これらは、法３０条７項に規定する「保存しない場合」に該当し、原告の当該課税期間の課税仕入れ等に係る税額を控除することはできない旨が記載されていることが認められる。そうすると、本件各更正処分の根拠となる法条及び課せられる税額に加え、本件の事実関係の下において、原告が本件調査に当たって適時に帳簿等を提示することが可能なように態勢を整えて保存していなかったといえる根拠が明らかに示されているものといえるから、これらの記載により、処分の名宛人である原告は、不服の申立てをするに当たって処分行政庁がいかなる事実及び根拠法令に基づき本件各更正処分をしたのかを推知することができる。

そうすると、本件各処分通知書における更正の理由の記載は、行政手続法１４条の趣旨に沿うものといえるから、理由の提示に違法があるということはいえない。

(２) これに対し、原告は、本件各処分通知書における理由の提示に違法があるとする根拠について次の各主張をするが、以下のとおり、いずれも採用することができない。

ア 原告は、本件各処分通知書には、帳簿等の提示がないために法３０条７項の「保存しない場合」に当たる旨しか記載されていないため、原告が帳簿等を提示しなかったことがなぜ「保存しない場合」に当たるのか、法解釈に関する記載に欠ける旨を主張する。

しかしながら、前記（１）のとおり、行政手続法１４条による理由の提示は、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、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨から求められるものであるから、理由の提示に当たって「保存しない場合」の意味をどの程度明らかにすべきかについても、本件各更正処分の根拠法令の内容等を踏まえ、こうした趣旨に照らし判断すべきものである。そして、本件各最高裁判決は、前記１（１）のとおり、事業者が税務職員による検査に当たって適時に帳簿等を提示することが可能なように態勢を整えて保存しなかった場合も法３０条７項にいう「保存しない場合」に該当する旨を明らかにしたものであり、これらの判決が民事判例集等に登載された判例として広く知られるものであることを踏まえると、原告に対する本件各更正処分の理由の提示に当たって、本件各最高裁判決に示された上記の法令解釈を本件各処分通知書に記載しなくても、行政手続法１４条の上記趣旨を踏まえた理由の提示に欠けるところはないというべきである。

イ 原告は、本件各最高裁判決は、適法な帳簿等の提示の求めに対し応じ難い理由がないのに提示しなかったことが法３０条７項の「保存しない場合」に当たるために必要であると解しているが、本件各処分通知書には帳簿等の提示の求めの適法性やその求めに応じ難い理由の有無に関する記載がない旨を主張する。

しかしながら、本件各最高裁判決は、法30条7項の「保存しない場合」の解釈について、事業者が税務職員による検査に当たって適時に帳簿等を提示することが可能なように態勢を整えて保存しなかった場合も「保存しない場合」に該当する旨を明らかにしたものであり、「適法な帳簿等の提示の求めに対し、応じ難い理由がないのに提示しなかったこと」を同項に該当するための要件であると判断したものではない。

なお、原告の上記主張について、本件各処分通知書に記載された事実関係をもって「税務職員による検査に当たって適時に帳簿等を提示することが可能なように態勢を整えて保存しなかった場合」になぜ当たるのかが、帳簿等の提示の求めの適法性やその求めに応じ難い理由の有無に関する説明を欠くために不明である、との趣旨であると善解するとしても、前記(1)のような本件各処分通知書における記載内容に照らせば、同記載は、調査担当職員による帳簿書類の提示の求めが適法なものであることを当然の前提としており、また、当該事情が調査担当職員の求めに応じ難いとする合理的理由に当たらないことを含意しているものと理解されるから、やはり、行政手続法14条の趣旨を踏まえた理由の提示に欠けるということとはできない。

ウ 原告は、法30条7項ただし書の「災害その他やむを得ない事情」は仕入税額控除を否認する規定(同項本文)が適用される場合の宥恕規定であるが、本件各処分通知書ではこれを同項本文にいう「保存しない場合」の要件として取扱う誤りを犯している旨を主張する。

しかしながら、本件各処分通知書の記載を全体として見れば、同通知書における理由の提示が、原告による法30条7項ただし書所定の事情についての証明がないため、仕入税額控除が否認される(同項本文に従い、同条1項の規定が適用されない)旨をいう趣旨であることは明らかである。そうすると、本件各処分通知書における理由の提示に原告が主張する誤りがあるということとはできない。

エ 原告は、本件各処分通知書における理由の提示には、本件調査担当者が帳簿等の提示を求めたことや、原告が帳簿等を提示しなかったことに関する具体的な事実関係の記載が皆無であり、自然的事実関係として特定されていない旨を主張する。

しかしながら、前記(1)のとおり、本件各処分通知書には、調査担当職員が、平成26年11月27日以降、原告に対し、文書により8回、事務所への臨場により6回にわたって帳簿書類の提示を求めた旨及びこれらの求めに対し原告から帳簿等の提示はなかった旨が記載されているところ、上記の「文書」が本件連絡票2から9までを示すものであり、「事務所への臨場」が平成27年2月18日から同年4月22日までの6回にわたる原告事務センターへの臨場を示すものであることは明らかであるから、原告の不服申立ての対象となるべき具体的事実関係の記載に欠けるとはいえず、行政手続法14条の趣旨に反するということができない。

オ そのほか、原告は、本件各処分通知書について、①原告が最終的に「今治税務署の調査であれば応じる」旨の申出をしたこと等の記載がない、②本件調査が終了した際に原告に対する調査結果の説明がされなかった理由が記載されていない、③原告が本件調査に応じなかった理由は、「事前通知なく行われた本件調査の初日の臨場に関する通則法74条の10該当の根拠について回答を求め、その回答がない限り調査に応じない」とするものであるが、本件各処分通知書には「調査理由を回答しない限り」と記載されてお

り、重大な事実誤認がある旨を主張するが、いずれも、本件について行政手続法14条の趣旨から求められる理由の提示の具体的内容（前記（1））と関わりのない事柄を問題とするにすぎず、理由の提示の違法性に係る判断を左右するものとはいえない。

3 本件各更正処分の適法性に関する原告のその他の主張について

(1) 原告は、本件調査の終了に当たり、本件調査担当者は原告に対し通則法74条の11第2項に定める調査結果の説明を行わなかったから、本件各更正処分は違法である旨主張する。

しかしながら、前記1（2）アの事実関係によれば、本件調査担当者は、平成27年5月19日から同年6月5日までの間、原告の代理人である戊弁護士及びB弁護士に対し、調査結果の説明についての日程調整を依頼するとともに、原告代表者自身が調査結果の説明を受けるか否かの確認を依頼していたにもかかわらず、同弁護士らは同年5月28日から原告代表者と連絡を取ることができなくなり、ようやく連絡がついた同年6月5日には、原告は、今後訴訟になることを想定して本店所在地を移転することとし、その登記手続が済むまでは調査結果の説明を原告代表者が直接受けるかについても決められない状況であるとして、上記の日程調整等の依頼に応じなかったものである（前記1（2）ア（シ）、（ス））。そして、以上が、本件調査担当者による調査が終了し、本件連絡票6～9等で予告されたとおり仕入税額控除の否認を理由とする更正処分等を受けることが予測されるという状況の中で行われたものであり、平成26年10月1日付けで愛媛県今治市に移転したばかりの本店所在地を再び移転することとしたものであることも考慮すると、原告は、本件調査担当者による調査結果の説明を忌避する目的で、あえて本件調査担当者による調査結果の説明に関する日程調整等の依頼に応じなかったものと推認される。

このような経緯に照らすと、原告は、通則法74条の11第2項に定める調査結果の説明を受ける機会を自ら放棄したと認められるから、本件調査担当者が調査結果の説明を行わなかったことは本件各更正処分の違法事由とならないというべきである。

(2) 原告は、①本件調査担当者が仕入税額控除の否認の仕組みについて説明教示をしなかったことは、税務調査における「消極的誤指導」に当たり、その結果行われた本件各更正処分は信義則違反又は禁反言の法理により違法となる、②原告が仕入税額控除の否認の仕組みについて知識がなく、帳簿等の不提示を続けても多額の課税処分を受けることなどないものと誤信していることを知りながら、殊更に、仕入税額控除の否認の仕組みを教示せず、不意打ちで巨額の課税処分を行ったことは、裁量権の濫用に該当する旨主張する。

しかしながら、前記1（3）アで説示したとおり、本件調査担当者は、原告が本件調査に応じない状態が続く場合には消費税の仕入税額控除を否認せざるを得ない可能性がある旨を記載した連絡票を合計4度にわたり送付するなどして、原告が本件調査に応じるよう説得を続けていたのであり、原告が主張するような「消極的誤指導」や不意打ちによる課税処分が行われたことを認める余地はないというべきである。なお、本件においては、法30条7項の「保存しない場合」に当たるために同条1項による仕入税額控除が認められず、その結果として、「納税申告書に記載された課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるとき」（通則法24条）に当たることを理由として本件各更正処分がされたのであるから、本件各更正処分は裁量処分とはいえず、原告の上記②の主張はその前提においても失当である。

(3) 以上のとおり、本件各更正処分の違法をいう原告の上記主張は、いずれも採用することが

できず、本件各更正処分は適法である（なお、そのほかにも原告は本件各更正処分の違法について縷々主張するが、上記に説示したところに照らし、いずれも採用することができない。）。

4 争点（3）（過少申告がされたことについて通則法65条4項の「正当な理由」があるか）について

（1）当初から適正に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し適正な申告納税の実現を図るという過少申告加算税の趣旨に照らせば、過少申告があっても例外的に過少申告加算税が課されない場合として通則法65条4項の定める「正当な理由があると認められる場合」とは、真に納税者の責めに帰することができない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうと解される（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年10月24日第三小法廷判決・民集60巻8号3128頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同27年6月12日第二小法廷判決・69巻4号1121頁参照）。

（2）本件で原告が過少申告となったのは、法30条7項の「保存しない場合」に当たると判断され、仕入税額控除を定める同条1項が適用されないこととされたためであるところ、このように「保存しない場合」に該当することとされたのは、前記1（2）で説示したとおり、本件調査担当者による帳簿等の提示の求めに対し、これに応じ難いとする合理的理由がなかったにもかかわらず、原告が帳簿等の提示を拒み続けたことから、税務職員による帳簿等の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て保存していたとはいえないものと評価されたことによるものである。こうした経緯等を踏まえると、本件において、真に納税者の責めに帰することができない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になるとは、到底いうことができないから、通則法65条4項の定める「正当な理由があると認められる場合」に当たらないことは明らかである。

（3）以上によれば、本件各賦課処分は適法である。

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て、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第51部

裁判長裁判官 清水 知恵子

裁判官 進藤 壮一郎

裁判官田中慶太は差支えにより署名押印することができない。

裁判長裁判官 清水 知恵子

(別紙1)

代理人目録

齋藤 章隆、吉留 伸吾、赤羽 洋幸、今成 剛、野本 寛之、森西 ひとみ

以上

○ 消費税法（平成二七年法律第九号による改正前のもの）

（仕入れに係る消費税額の控除）

第三十条 事業者（第九条第一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仕入れ又は保税地域から引き取る課税貨物については、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の第四十五条第一項第二号に掲げる課税標準額に対する消費税額（以下この章において「課税標準額に対する消費税額」という。）から、当該課税期間中に国内において行つた課税仕入れに係る消費税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に百八分の六・三を乗じて算出した金額をいう。以下この章において同じ。）及び当該課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物（他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。以下この章において同じ。）につき課された又は課されるべき消費税額（附帯税の額に相当する額を除く。次項において同じ。）の合計額を控除する。

一 国内において課税仕入れを行つた場合 当該課税仕入れを行つた日

二 保税地域から引き取る課税貨物につき第四十七条第一項の規定による申告書（同条第三項の場合を除く。）又は同条第二項の規定による申告書を提出した場合 当該申告に係る課税貨物（第六項において「一般申告課税貨物」という。）を引き取つた日

三 保税地域から引き取る課税貨物につき特例申告書を提出した場合（当該特例申告書に記載すべき第四十七条第一項第一号又は第二号に掲げる金額につき決定（国税通則法第二十五条（決定）の規定による決定をいう。以下この号において同じ。）があつた場合を含む。以下同じ。） 当該特例申告書を提出した日又は当該申告に係る決定（以下「特例申告に関する決定」という。）の通知を受けた日

（第二項から第六項まで略）

7 第一項の規定は、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等（同項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が少額である場合その他の政令で定める場合における当該課税仕入れ等の税額については、帳簿）を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れ又は課税貨物に係る課税仕入れ等の税額については、適用しない。ただし、災害その他やむを得ない事情により、当該保存をすることができなかつたことを当該事業者において証明した場合は、この限りでない。

8 前項に規定する帳簿とは、次に掲げる帳簿をいう。

一 課税仕入れ等の税額が課税仕入れに係るものである場合には、次に掲げる事項が記載されているもの

イ 課税仕入れの相手方の氏名又は名称

ロ 課税仕入れを行つた年月日

ハ 課税仕入れに係る資産又は役務の内容

ニ 第一項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額

（第二号略）

9 第七項に規定する請求書等とは、次に掲げる書類をいう。

一 事業者に対し課税資産の譲渡等（第七条第一項、第八条第一項その他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。以下この号において同じ。）を行う他の事業者（当該課税資産の譲渡等が卸売市場においてせり売又は入札の方法により行われるものその他の媒介又は取次ぎに係る業務を行う者を介して行われるものである場合には、当該媒介又は取次ぎに係る業務を行う者）が、当該課税資産の譲渡等につき当該事業者に交付する請求書、納品書その他これらに類する書類で次に掲げる事項（当該課税資産の譲渡等が小売業その他の政令で定める事業に係るものである場合には、イからニまでに掲げる事項）が記載されているもの

イ 書類の作成者の氏名又は名称

ロ 課税資産の譲渡等を行った年月日（課税期間の範囲内で一定の期間内に行った課税資産の譲渡等につきまとめて当該書類を作成する場合には、当該一定の期間）

ハ 課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容

ニ 課税資産の譲渡等の対価の額（当該課税資産の譲渡等に係る消費税額及び地方消費税額に相当する額がある場合には、当該相当する額を含む。）

ホ 書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称

(第二号以下略)

○ 消費税法施行令（平成三一年政令第九九号による改正前のもの）

（課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿等の保存期間等）

第五十条 法第三十条第一項の規定の適用を受けようとする事業者は、同条第七項に規定する帳簿及び請求書等を整理し、当該帳簿についてはその閉鎖の日の属する課税期間の末日の翌日、当該請求書等についてはその受領した日の属する課税期間の末日の翌日から二月（清算中の法人について残余財産が確定した場合には一月とする。次項において同じ。）を経過した日から七年間、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しなければならない。ただし、財務省令で定める場合に該当する同条第七項に規定する帳簿又は請求書等については、同日から五年間を超えて保存することを要しない。

(第二項以下略)

○ 国税通則法（平成二七年法律第九号による改正前のもの）

（当該職員の所得税等に関する調査に係る質問検査権）

第七十四条の二 国税庁、国税局若しくは税務署（以下「国税庁等」という。）又は税関の当該職員（税関の当該職員にあつては、消費税に関する調査を行う場合に限る。）は、所得税、法人税、地方法人税又は消費税に関する調査について必要があるときは、次の各号に掲げる調査の区分に応じ、当該各号に定める者に質問し、その者の事業に関する帳簿書類その他の物件（税関の当該職員が行う調査にあつては、課税貨物（消費税法第二条第一項第十一号（定義）に規定する課税貨物をいう。第四号イにおいて同じ。）又はその帳簿書類その他の物件とする。）を検査し、又は当該物件（その写しを含む。次条から第七十四条の六まで（当該職員の質問検査権）において同じ。）の提示若しくは提出を求めることができる。

（第一号及び第二号略）

三 消費税に関する調査（次号に掲げるものを除く。）次に掲げる者

イ 消費税法の規定による消費税の納税義務がある者若しくは納税義務があると認められる者又は同法第四十六条第一項（還付を受けるための申告）の規定による申告書を提出した者

ロ イに掲げる者に金銭の支払若しくは資産の譲渡等（消費税法第二条第一項第八号に規定する資産の譲渡等をいう。以下この条において同じ。）をする義務があると認められる者又はイに掲げる者から金銭の支払若しくは資産の譲渡等を受ける権利があると認められる者

四 消費税に関する調査（税関の当該職員が行うものに限る。）

次に掲げる者

イ 課税貨物を保税地域から引き取る者

ロ イに掲げる者に金銭の支払若しくは資産の譲渡等をする義務があると認められる者又はイに掲げる者から金銭の支払若しくは資産の譲渡等を受ける権利があると認められる者

（第二項以下略）

（納税義務者に対する調査の事前通知等）

第七十四条の九 税務署長等（国税庁長官、国税局長若しくは税務署長又は税関長をいう。以下第七十四条の十一（調査の終了の際の手續）までにおいて同じ。）は、国税庁等又は税関の当該職員（以下同条までにおいて「当該職員」という。）に納税義務者に対し実地の調査（税関の当該職員が行う調査にあつては、消費税等の課税物件の保税地域からの引取り後に行うものに限る。以下同条までにおいて同じ。）において第七十四条の二から第七十四条の六まで（当該職員の質問検査権）の規定による質問、検査又は提示若しくは提出の要求（以下「質問検査等」という。）を行わせる場合には、あらかじめ、当該納税義務者（当該納税義務者について税務代理人がある場合には、当該税務代理人を含む。）に対し、その旨及び次に掲げる事項を通知するものとする。

一 質問検査等を行う実地の調査（以下この条において単に「調査」という。）を開始する日時

二 調査を行う場所

- 三 調査の目的
- 四 調査の対象となる税目
- 五 調査の対象となる期間
- 六 調査の対象となる帳簿書類その他の物件
- 七 その他調査の適正かつ円滑な実施に必要なものとして政令で定める事項
(第二項以下略)

(事前通知を要しない場合)

第七十四条の十 前条第一項の規定にかかわらず、税務署長等が調査の相手方である同条第三項第一号に掲げる納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁等若しくは税関が保有する情報に鑑み、違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれその他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあると認める場合には、同条第一項の規定による通知を要しない。

(調査の終了の際の手続)

第七十四条の十一 税務署長等は、国税に関する実地の調査を行つた結果、更正決定等(第三十六条第一項(納税の告知)に規定する納税の告知(同項第二号に係るものに限る。))を含む。以下この条において同じ。)をすべきと認められない場合には、納税義務者(第七十四条の九第三項第一号(納税義務者に対する調査の事前通知等)に掲げる納税義務者をいう。以下この条において同じ。)であつて当該調査において質問検査等の相手方となつた者に対し、その時点において更正決定等をすべきと認められない旨を書面により通知するものとする。

2 国税に関する調査の結果、更正決定等をすべきと認める場合には、当該職員は、当該納税義務者に対し、その調査結果の内容(更正決定等をすべきと認めた額及びその理由を含む。)を説明するものとする。

(第三項以下略)

第二百二十七条 次の各号のいずれかに該当する者は、一年以下の懲役又は五十万円以下の罰金に処する。

- 一 第二十三条第三項(更正の請求)に規定する更正請求書に偽りの記載をして税務署長に提出した者
- 二 第七十四条の二、第七十四条の三(第二項を除く。)、第七十四条の四(第三項を除く。)、第七十四条の五(第一号ニ、第二号ニ、第三号ニ及び第四号ニを除く。)若しくは第七十四条の六(当該職員の質問検査権)の規定による当該職員の質問に対して答弁せず、若しくは偽りの答弁をし、又はこれらの規定による検査、採取、移動の禁止若しくは封かんの実施を拒み、妨げ、若しくは忌避した者
- 三 第七十四条の二から第七十四条の六までの規定による物件の提示又は提出の要求に対し、正当な理由がなくこれに応じず、又は偽りの記載若しくは記録をした帳簿書類その他の物件(その写しを含む。)を提示し、若しくは提出した者

本件調査の経過

1 東京国税局による本件調査の状況

(1) 平成26年2月4日の状況(乙2~4)

ア 東京国税局の本件調査の担当者(以下「東京局担当者」という。)は、平成26年2月4日午前9時、原告に対する税務調査のため、千葉県市原市に所在する原告の事務所(平成29年10月31日に原告の本店が移転した後は、原告の本店所在地。以下「原告事務センター」という。)及び原告の店舗である同市所在のパチンコ店(以下「C店」という。)に臨場した。

イ 原告事務センターにおける東京局担当者と原告側とのやり取りは、要旨次のとおりであった。

(ア) 東京局担当者は、原告事務センターの2階にある個室において、原告の財務経理本部経理部のD部長代理(以下「D部長代理」という。)及びE課長(以下「E課長」という。)と面談し、原告のありのままの状況を確認するため事前に連絡せず臨場した旨、原告事務センターのほかC店にも東京局担当者が臨場している旨を伝え、原告代表者の承諾が得られたらC店の開店前の状況を確認したい旨要請したところ、D部長代理は、乙税理士・公認会計士(以下「乙税理士」という。)に連絡してからの対応となる旨回答した。また、東京局担当者が原告代表者の所在等について確認したところ、D部長代理は、原告代表者はまだ原告事務センターに本社しておらず、不在である旨回答した。

(イ) D部長代理及びE課長は、一旦退出した後に財務経理本部管理部のF部長を伴って再度入室した。D部長代理は、乙税理士に電話をし、電話を替わった東京局担当者は、同税理士に原告の税務調査を行いたい旨伝えた。

(ウ) 乙税理士は、東京局担当者に対し、事前通知を行わずに調査を実施する理由を尋ねた。東京局担当者が、事前通知を行わない理由については回答することができない旨を述べると、同税理士は、①事前通知を行わない理由が説明できない調査は違法である、②原告の調査には自分が立ち会う必要があるが、本日は午後7時から8時くらいでないと原告事務センターに赴くことができない、③今後は弁護士と一緒に話を進めることになる、④弁護士とともに東京国税局へ赴くことは可能であるが、調査はその後にしてもらいたい、⑤とにかく違法調査であるから原告事務センターの敷地内から退去されたい旨を述べた。

(エ) 東京局担当者は、乙税理士に対し、弁護士との相談後に連絡して欲しい旨、また、東京局担当者から原告代表者に直接連絡を取り、調査の目的などを説明したい旨を依頼したが、同税理士は、原告代表者との連絡は同税理士を通してもらいたい旨を回答した。東京局担当者は、乙税理士に対し、これから原告事務センター及びC店から退去することを伝えた上、同税理士の連絡先となる電話番号(固定電話)を聴取し、同日午前10時から11時までの間にかけて直す旨を伝えたところ、同税理士は、自身はその頃外出しているが、事務員に伝えてもらえればすぐ折り返す旨を回答した。

(オ) 東京局担当者は、D部長代理らに対し、乙税理士との上記電話の内容を伝えた上で、東京局担当者が直接原告代表者に連絡をすることを同税理士が拒否しているため、原告

代表者に、東京局担当者が通常の法人税等の税務調査のために臨場したこと、正規の手続に沿ったものであることを伝えてもらいたい旨依頼したところ、D部長代理がこれを了承したため、午前9時50分、原告事務センターから退去した。

ウ C店における東京局担当者と原告側とのやり取りは、要旨次のとおりであった。

(ア) 東京局担当者は、開店準備中のC店において、店舗責任者(店長の代理)と面談し、原告事務センターに臨場している東京局担当者からの連絡があるまで待機させてほしい旨を依頼したところ、同店のコンテナ部屋を案内され、そこで待機した。

(イ) その後、原告事務センターに臨場している東京局担当者から店舗敷地外に退去するよう指示があったため、午前9時40分、C店から退去した。

エ 原告事務センターから退去した後の東京局担当者と乙税理士等との電話の状況は、要旨次のとおりであった(この項では、24時制で記載する)。

(ア) 10時45分、東京局担当者は、前記イ(エ)のとおり乙税理士から聴取した電話番号に電話をかけたが、「お客様の都合により通話が出来なくなっております。」とのメッセージが流れた。

(イ) 10時50分、東京局担当者は、D部長代理に電話をし、乙税理士と連絡を取ることができない旨を伝え、同税理士に東京局担当者の携帯電話へ連絡するよう伝えてほしい旨を依頼した。D部長代理は、東京局担当者が聴取した電話番号は乙税理士の事務所(以下「乙事務所」という。)の電話番号である旨述べた上、11時30分に同税理士から電話をもらうことになっているので、その際に伝える旨回答した。

(ウ) 11時20分、東京局担当者は、乙事務所に電話をかけたが、上記(ア)と同様のメッセージが流れた。その後、11時30分を過ぎても、乙税理士からは連絡がなかった。

(エ) 11時50分、東京局担当者がD部長代理に電話をしたところ、同部長代理は、①乙税理士から電話があり、今後の対応は全て同税理士に任せるよう話があった、②同税理士に対し、東京局担当者の伝言(が教えてもらった番号では電話が繋がらないこと、携帯電話に連絡してほしいこと)を伝えたが、電話が繋がらないことは分かっていたようである、③東京局担当者から原告代表者への伝言(前記イ(オ))については、同税理士が全て対応するという事なので、原告代表者には連絡していない旨回答した。その後も、乙税理士からは連絡がなかった。

(オ) 13時33分、東京局担当者は、D部長代理に電話をし、乙税理士が本日19時に原告事務センターに赴くことができる旨の話があったため(前記イ(ウ)②)、同税理士に確認してほしい旨依頼した。

(カ) 14時22分、乙税理士から東京局担当者の携帯電話に非通知で電話があった。

a 乙税理士の発言内容は要旨次のとおりであった。

(a) 弁護士と相談した結果、今夜19時に原告事務センターに赴くことはない。

(b) 本件調査手続が違法であることについて、東京国税局長宛ての内容証明又は配達証明の文書を提出するから、同局長名で文書により回答されたい。文書で回答がないと協力できない。

(c) 弁護士が税務代理権限証書を提出するので、今後の原告の窓口は、乙税理士ではなく弁護士になる。

(d) 原告代表者に、東京局担当者が原告の税務調査に来た事実は伝えており、原告代表者から委任を受けている。

b 東京局担当者は、乙税理士に対し、先ほど教えてもらった電話番号ではつながらないので、別の連絡手段を教えてほしいと依頼したが、同税理士は、上記 a (b) のとおり提出予定の東京国税局長宛での文書の中に、同税理士又は弁護士の連絡先を明記する旨回答したのみで、それ以外の回答はなかった。

c 上記 a (b) の発言に対して、東京局担当者が、国税局長名での文書回答はできない旨回答したところ、乙税理士は、「どうして、あなたは局長でもないのにそのようなことが言えるんですか。」と発言した後、一方的に電話を切った。

(キ) 17時5分、東京局担当者は、D部長代理に対し、電話で、本日19時に東京局担当者が会社に臨場する話はなくなった旨を伝えた上、東京局担当者が税務調査で臨場した件について、原告代表者に必ず伝えてほしい旨依頼し、同部長代理はこれを了解した。

(2) 平成26年2月18日の状況 (乙5)

乙税理士は、原告から全ての国税に係る質問検査権の執行に関して委任を受けた旨の平成26年2月7日付け税務代理権限証書を配達証明付郵便にて送付し、同郵便は同月18日に東京国税局に到達した。

(3) 平成26年3月10日の状況 (乙6)

東京局担当者は、乙税理士に対し、電話で連絡をしたところ、同税理士は、本件調査については弁護士から税務代理権限証書と税法解釈に関する文書を内容証明で出しているはずであり弁護士に連絡されたい旨を述べた。これに対し、東京局担当者が、弁護士からの書類が届いていないことを伝えると、しばらくして乙税理士から電話があり、①弁護士からの文書はこれから提出する、②東京国税局長名での文書による回答を要求する、③文書での回答のほか、全面的な担当者の交替がないと調査は無理である旨を発言した。

(4) 平成26年3月17日の状況 (乙7)

G法律事務所(以下「本件法律事務所1」という。)の丙弁護士(以下「丙弁護士」という。)及びH弁護士(以下「H弁護士」といい、両弁護士を併せて「丙弁護士ら」という。)は、平成26年3月14日付けの通知書(以下「本件通知書1」という。)を配達証明付書留郵便にて送付し、本件通知書1は同月17日に東京国税局に到達した。

本件通知書1には、要旨、①本件調査に当たって通則法74条の9により行われるべき事前通知はされておらず、同法74条の10に該当する具体的な根拠も示されていないことから、これについて文書により回答を求める旨や、②本件調査については丙弁護士らが受任したので、今後、原告及びその関係者に対する連絡は差し控えられたい旨が記載されていた。

(5) 平成26年4月1日の状況 (乙9)

東京局担当者は、丙弁護士に対し、電話で、税務代理権限証書の提出を依頼するとともに、同弁護士との面談を申し入れたところ、同月9日に面談が行われることとなった。

(6) 平成26年4月9日の状況 (乙10)

東京局担当者は、本件法律事務所1で、丙弁護士ら及び乙税理士と面談し、原告の税務調査への協力を要請したところ、乙税理士が、平成26年2月4日に東京局担当者が原告の本店所在地(当時の本店所在地は、千葉県茂原市)に臨場しなかった理由及び本件調査

が事前通知を要しない事例に該当する根拠（通則法79条の10が適用される根拠）について、東京国税局長名での文書による回答がない限り調査には協力できない、原告代表者は東京局担当者と会いたくないと言っているなどと述べた。

(7) 平成26年4月16日の状況（乙11）

丙弁護士らは、平成26年3月12日付けで原告から税務代理の委任を受けた旨の税務代理権限証書を普通郵便にて送付し、同郵便は同年4月16日に東京国税局に到達した。

(8) 平成26年4月21日の状況（乙12、13）

東京局担当者は、丙弁護士に対し、電話で、税務代理権限証書が届いたことを告げた上、再度の面談を申し入れたところ、同弁護士は、乙税理士の日程を確認した後連絡する旨回答した。

(9) 平成26年4月24日の状況（乙14、15）

東京局担当者と丙弁護士との電話連絡において、同弁護士は、原告代表者と乙税理士のいずれも、文書での回答がないのに会いに来てもしようがない、文書での回答が先決であるなどと強硬であるため、現在調整中であると述べた。

(10) 平成26年5月14日の状況（乙16～18）

東京局担当者と丙弁護士との電話連絡において、同弁護士は、原告代表者と乙税理士に説得をしているが進んでいない、同弁護士だけで東京局担当者と会うことも乙税理士から難色を示されている旨を述べた。

(11) 平成26年5月27日の状況（乙19）

東京局担当者と丙弁護士との電話連絡において、同弁護士は、前回の電話以降、調整は進展していない旨を述べた。

(12) 平成26年6月6日の状況（乙20）

東京局担当者と丙弁護士との電話連絡において、同弁護士は、2回ほど話をしているがなかなか頑固で、乙税理士が頑固なので原告代表者もという感じで、進展していない旨を述べた。

(13) 平成26年6月12日の状況（乙21）

東京局担当者は、原告に対する同日付けの連絡票（以下「本件連絡票1」という。）を、丙弁護士に宛てて、簡易書留にて発送した。本件連絡票1には、①本件調査のため、平成26年6月20日午前10時に、原告事務センターへ臨場する旨、②当日には、本件各課税期間の法人税及び消費税等の確定申告の基となる全ての帳簿書類を提示し、調査に応じられたい旨が記載されていた。

(14) 平成26年6月13日の状況（乙22）

乙税理士は、東京局担当者に対し、電話で、要旨以下のとおり述べ、本件調査への協力を拒否した。

ア 本件連絡票1の内容については協力できない。

イ 当初は事前通知をすると調査の実効性が得られないとして事前通知をせずに調査を行おうとしたにもかかわらず、なぜ今更、事前通知をした上で調査を行おうとするのか。当初の状況と現在とでどのように変わったのかを文書で回答されたい。かかる回答がない限り、調査に応じない。

ウ いずれにしても、こんなに短いタイミングで対応できるわけがなく、対応できるのは

早くとも9月以降であろう。東京局担当者が丙弁護士と会って話をすることは了承する。
エ 担当者が変わらない限り、調査は無理だと思う。

(15) 平成26年6月18日の状況（乙23、24）

東京局担当者は、丙弁護士に対し、電話で、同弁護士との面談を要請した。

(16) 平成26年6月25日の状況（乙25）

丙弁護士は、東京局担当者に対し、電話で、①原告代表者及び乙税理士と協議したが、同人らは、本件通知書1に対する文書による回答を要求するという態度を崩していない、②東京国税局長宛てに書面を送付するので、確認の上、連絡されたい旨を述べた。

(17) 平成26年6月30日の状況（乙26、27）

ア 丙弁護士は、平成26年6月25日付けの「ご連絡」と題する文書（以下「本件連絡文書」という。）を送付し、同文書は同月26日に東京国税局に到達した。本件連絡文書には、①本件通知書1に対し、東京国税局長名の文書により回答を求める旨、②同年4月9日の東京局担当者の説明では、同年2月4日に事前通知なく行われた行為について違法性がないと明言したが、そうであれば、同日当時においては、事前連絡をすれば行為の目的が達成できないおそれがあったことになるから、今回同じ目的の下に、連絡をした上で執行したとしても、もはや当初の目的を達成することは困難であり、本件連絡票1において要請しているのは、何ら意味のない不必要な執行である旨の記載がある。

イ 東京局担当者は、丙弁護士に対し、電話で、本件連絡文書を受領したことを告げるとともに、同弁護士との面談の日程調整を求めたが、同弁護士は、乙税理士は同弁護士が単独で東京局担当者と会うことを了承しておらず、もし東京局担当者と会うことになったときには同税理士も同席したいとのことなので、日程を確認して再度連絡する旨回答した。

(18) 平成26年7月9日の状況（乙28）

東京局担当者は、丙弁護士に対し、電話で、人事異動により本件調査の担当者（主査）が変更する旨を伝えた。

(19) 平成26年7月25日の状況（乙29、30）

東京局担当者（変更後の主査）は、丙弁護士に対し、電話で、本件調査の担当者が全て入れ替わったことを伝え、改めて面談の日程調整について依頼した。

(20) 平成26年8月5日の状況（乙31、32）

東京局担当者と丙弁護士との電話連絡において、同弁護士は、原告代表者及び乙税理士から、従前より要求している本件通知書1に対する東京国税局長名の文書回答がない限り、面談に応じられないと、かなり強い口調で言われており、同弁護士だけが東京局担当者とは会うことも同税理士から固く禁じられている旨を述べた。

(21) 平成26年8月29日の状況（乙33）

東京局担当者と丙弁護士との電話連絡において、同弁護士は、前回の電話以降、2度ほど説得しているが中々厳しく、本件通知書1への東京国税局長名の文書による回答がない限り前に進めない状況である旨を述べた。

これに対し、東京局担当者は、①事前通知を行わなかった理由を説明しなければならないという法律上の規定はなく、文書又は口頭での回答を行うことは考えていないので、税務調査に応じてもらえるよう調整を願いたい旨、②平成26年9月19日を回答期限とし、

期限までに回答がない場合や税務調査の日程を確保できない場合は、直接、原告代表者及び乙税理士意思を確認させてもらいたい旨を述べた。

(22) 平成26年9月22日の状況（乙34）

東京局担当者は、前回の電話において回答期限としていた平成26年9月19日を経過したため、丙弁護士に電話をしたが、同弁護士は、原告代表者と乙税理士の両方を呼んで2度ほど話したが、結構頑なで、今までと同様、文書による回答がない限り、税務調査には応じないとの態度を維持している旨を述べた。東京局担当者は、具体的な日程を取って調査を進めたく、同年10月2日午前10時に原告事務センターへ臨場する旨を伝えた。

(23) 平成26年9月29日の状況（乙35）

乙税理士は、東京局担当者に対し、電話で、①平成26年10月2日の税務調査は乙税理士も原告も対応できない、②現在の主査（電話の相手方である東京局担当者）は、同年2月の時点で本件調査に関与していないから状況を分かっておらず、窓口として不適當である、③今回は丙弁護士が海外出張中であるから自身が代理として連絡をしたが、今後は同弁護士と連絡されたい旨を述べた。

(24) 平成26年10月1日の状況（乙36、37）

丙弁護士は、東京局担当者に対し、電話で、平成26年10月2日の原告の税務調査については、同弁護士が海外出張中であり都合が悪い、税務調査には同弁護士も同席させてもらいたい旨を述べた。そのため、東京局担当者は、同日の税務調査を中止することとし、同月10日午前10時に調査の日程を変更する旨を伝えた。

(25) 平成26年10月7日の状況（乙38）

丙弁護士は、東京局担当者に対し、電話で、平成26年10月1日付けで原告の本店所在地を愛媛県今治市に移転する旨を伝えた。東京局担当者は、丙弁護士に対し、本店移転登記の完了した日付及び税務署への異動届出書の有無を確認されたい旨依頼した上、同月10日に原告事務センターへ臨場することは取りやめる旨を伝えた。

(26) 平成26年11月6日の状況（乙39）

ア 東京局担当者は、丙弁護士に対し、電話で、①原告の本店移転登記と税務署に対する異動届出書（なお、同届出書においても原告事務センターが連絡先とされていた。）の提出の確認が出来たこと、②本件調査の今後に関し、東京国税局と高松国税局のいずれが担当するかについては改めて連絡することを伝えた。

イ 乙税理士は、東京局担当者に対し、電話で、①原告の本店所在地が東京国税局の管轄外へ移転した以上、原告の税務調査について東京局担当者には職務権限がなく、東京局担当者が丙弁護士等へ連絡する法的根拠もない旨を述べた。

2 高松国税局による本件調査の状況

(1) 平成26年11月27日の状況（乙40）

高松国税局の本件調査の担当者（以下「高松局担当者」という。）は、乙税理士に対し、電話で、原告の法人税等の調査の件で連絡した旨を伝えたところ、同税理士は、東京国税局長宛てに配達証明で文書（本件通知書1）を出しており、その回答がない限り調査を受けない旨を述べ、調査の日程調整に応じなかった。

(2) 平成26年12月15日の状況（乙41）

高松局担当者は、乙税理士に対し、電話で、本件調査に協力するよう要請したが、同税

理士は、①文書による回答を求めているにもかかわらず、その返事がないのにそんな話ではできない、②東京局担当者が行った行為は、特別公務員の刑法違反になるおそれがある、③単に管轄が高松に移ったから高松国税局が調査をやるという簡単な話ではない、今治市に移ったのだから今治の税務署がすればいいのになぜ高松国税局が調査をするのか、高松局担当者が巻き込まれたいなら高松国税局にも文書を出す、などと述べた。

(3) 平成27年2月6日の状況(乙42)

高松局担当者は、原告に対する同日付け連絡票(以下「本件連絡票2」という。)を原告の連絡先である原告事務センターに宛てて、配達証明付書留郵便にて発送した。本件連絡票2には、要旨以下のとおりの記載がある。

ア 本件調査について、平成26年2月4日から東京局担当者が担当していたが、原告は同年10月1日付けで本店所在地を異動したことから、同日以後の調査担当者は高松局担当者となる。

イ 本件調査について、原告の協力が得られず、全く進展していない。

ウ 本件調査のため、平成27年2月18日午前10時に、原告事務センターへ高松局担当者が臨場する。当日には、本件各課税期間の法人税等及び消費税等の確定申告の基となる全ての帳簿書類を提示し、調査に応じられたい。

(4) 平成27年2月10日の状況(乙43)

乙税理士は、高松局担当者に対し、電話で、①本件連絡票2の内容については協力できない、本件通知書1に対する文書による回答がされるまでは話は進まない、②現在は確定申告期であり、その後も公認会計士の業務で忙しいため、平成27年7月1日までは無理であり、同日以降も話ができるか分からない旨を述べた。

(5) 平成27年2月16日の状況(乙44)

乙税理士は、高松局担当者に対し、電話で、①納税者(原告代表者)から非常に問題のある状況だと言われており、納税者はものすごく怒っている、②最初、通則法74条の10の状況であったから事前通知をしなかったと言ったのに、その後、事前通知をしてもう1回やるというのは論理的矛盾である、③人に失礼なことをしておいて、詫びもせず、職務は執行させてくれというのは虫が良すぎる、東京国税局長がお詫びをするか、通則法74条の10に該当すると判断した理由について東京国税局長名で文書で回答されたい、④文書による回答がない限り調査に応じる状況になく、それは原告代表者も同意見である、⑤高松局担当者と話す気はないから、東京局担当者を連れてきてほしいなどと述べた。

(6) 平成27年2月18日の状況(本件連絡票2に係る臨場。乙45、46)

ア 高松局担当者は、午前10時に原告事務センターへ臨場し、E課長に案内されて面接室で待機し、原告代表者の所在を尋ねたが、同課長からは、原告代表者とは連絡がつかない旨の回答を得た。

E課長は、本件調査については全て乙税理士に一任している旨を述べて同税理士に連絡を取り、同課長と電話がつながった同税理士は、高松局担当者に対し、同担当者の行為は職権濫用であり不法侵入であるから直ちに退去されたいなどと述べ、調査に応じなかった。

高松局担当者は、E課長に対し、高松国税局の職員が原告事務センターに臨場したことを原告代表者に伝えてほしいと依頼し、午前10時20分に同センターから退去した。

イ 高松局担当者は、午前11時15分に原告代表者の自宅へ臨場したが、原告代表者が不在とのことで、同人と面談することができなかった。

(7) 平成27年2月25日の状況(乙47)

高松局担当者は、原告に対する同日付け連絡票(以下「本件連絡票3」という。)を原告事務センターに宛てて、配達証明付書留郵便にて速達で発送した。本件連絡票3には、本件調査のため、平成27年3月4日午前10時に、原告事務センターへ臨場するので、調査に応じられたい旨が記載されていた。

(8) 平成27年2月26日の状況(乙48)

乙税理士は、高松局担当者に電話をかけ、統括主査が会議中であると知ると、会議から呼ぶよう要請し、電話対応者に断られると、本件連絡票3で連絡を受けた平成27年3月4日は確定申告で忙しくて対応できない、その後は上場企業の決算で忙しく、7月以降でないとだめである旨を述べた。

(9) 平成27年3月2日の状況(乙49)

乙税理士は、高松局担当者に対し、電話で、①本件連絡票3の内容については対応できない、会社の方も自身も対応できる状態ではない、②高松局担当者は軽く考えているようであるが、行政法だけではなく刑事法でも争えるよう用意している、今回原告の敷地内に入ったら、職権乱用、不法侵入、信用毀損の可能性があるので忠告するなど述べた。

(10) 平成27年3月4日の状況(本件連絡票3に係る臨場。乙50、51)

ア 高松局担当者は、午前10時に原告事務センターへ臨場し、同センター入口の内線電話で原告代表者の所在を尋ねたところ、原告代表者は不在であるが税理士が来ているので対応する旨の回答を受け、その後、入口のドア前に現れた乙税理士から、原告の敷地内から出るよう要請されたため、同センターから出て、同センター前の路上に移動した。同税理士は、①今日は応対できる者が誰もいない、②原告の意向により、高松局担当者が原告代表者と直接話をするにはできない、③原告代表者から、今度、弁護士が替わると聞いており、その弁護士が今後の窓口となるかもしれない旨を述べた。

イ 高松局担当者は、午前10時45分頃、原告代表者の自宅へ臨場したところ、原告代表者の妻(原告の監査役)を名乗る女性に対応したが、原告代表者は不在とのことで、同人と面談することができなかった。

(11) 平成27年3月9日の状況(乙52)

高松局担当者は、原告に対する同日付け連絡票(以下「本件連絡票4」という。)を原告事務センターに宛てて、配達証明付書留郵便にて発送した。本件連絡票4には、①本件調査のため、平成27年3月19日午前10時に、原告事務センターへ臨場するので、調査に応じられたい、②今後も調査の進展が図られないと思われる場合は、やむを得ず当方で独自に調査を進める旨が記載されていた。

(12) 平成27年3月11日の状況(乙53)

乙税理士は、高松局担当者に対し、電話で、①本件連絡票4の内容については多忙につき対応できない、臨場しても前回同様の結果となる、②原告代表者と会うことはできない、前回から間もなくの連絡はおかしいなどと述べた。

(13) 平成27年3月16日の状況(乙54)

I 法律事務所(以下「本件法律事務所2」という。)の丁弁護士(以下「丁弁護士」とい

う。)、戊弁護士(以下「戊弁護士」という。)&及びB弁護士(以下「B弁護士」といい、上記2名と併せて「丁弁護士ら」という。)は、平成27年3月13日付けの通知書(以下「本件通知書2」という。)を配達証明付書留郵便にて速達で送付し、本件通知書2は同月16日に高松国税局に到達した。本件通知書2には、①乙税理士が事前に原告代表者等の都合がつかない旨伝えていたにもかかわらず、高松局担当者が平成27年3月4日に原告事務センターへ臨場したことは遺憾である、②しかも、高松局担当者2名は、本件連絡票3に記載のない原告代表者の自宅を訪れ、対応した原告代表者の妻に、身分証を示すことなく威圧的な態度を示した上、自宅周辺及び駐車場まで探索しており、プライバシーへの配慮を欠く、③原告は、このような高松国税局の一連の対応に対して強く抗議するものであり、今後このような態様での原告事務センター及び原告代表者の自宅への訪問は厳に控えられたい、④本件連絡票4において連絡を受けた平成27年3月19日の税務調査は、原告代表者が海外出張中のため対応できない、⑤今後、本件に関する問合せは全て丁弁護士ら宛てにされたい旨が記載されていた。

(14) 平成27年3月27日の状況(乙55)

高松局担当者は、原告に対する同日付け連絡票(以下「本件連絡票5」という。)を原告事務センターに宛てて、配達証明付書留郵便にて速達で発送した。本件連絡票5には、①本件調査のため、平成27年4月1日午前10時に、原告事務センターへ臨場するので、調査に応じられたい、②今後も税務調査の進展が図られない場合は、やむを得ず税法に基づく一定の対応をすることがある旨が記載されていた。

(15) 平成27年3月30日の状況(乙56)

乙税理士は、高松局担当者に対し、電話で、①本件連絡票5が原告事務センターへ送付され、代理人の弁護士に送付されていないことは問題である、②原告代表者との面談はできない、③今度、原告事務センターや原告代表者の自宅へ臨場すれば、弁護士が不法侵入として警察へ連絡して法的行動に出るなどと述べた。

(16) 平成27年3月31日の状況(乙57、58)

戊弁護士は、高松局担当者に対し、電話で、本件通知書2のとおり、原告に対する文書は同弁護士宛てに送付するよう要請した(Jが不在であったため、電話対応者に伝言を依頼した。)

高松局担当者(J)は、戊弁護士に対し、電話で、上記要請について、同弁護士から税務代理権限証書が提出されていないことを指摘し、同証書を今治税務署に対して提出するよう依頼した。

(17) 平成27年4月1日の状況(本件連絡票5に係る臨場。乙59)

高松国税局の併任命令を受けた東京国税局の本件調査の担当者(以下「併任担当者」といい、東京局担当者及び高松局担当者と併せて「本件調査担当者」という。)が、本件調査のため、午前10時に原告事務センターへ臨場したところ、D部長代理ほか1名が応対し、高松局担当者が臨場したら警察に通報するよう乙税理士から指示を受けている旨を述べた。そこで、併任担当者が退去しようとしたところ、原告事務センターに到着した乙税理士が住居等侵入を主張して警察への同行を要求したため、同税理士及び原告の従業員とともに五井交番へ赴いたが、警察官から特段の意見や要請はなかった。なお、併任担当者は、乙税理士に対し、高松国税局の身分を提示するとともに東京国税局の併任である旨を説明し

たところ、同税理士はその法的根拠を尋ねるなどした。

(18) 平成27年4月2日の状況（乙60の1～3）

高松局担当者は、原告に対する同日付け連絡票（以下「本件連絡票6」という。）を原告事務センター及び乙事務所に宛てて、配達証明付書留郵便にて発送し、これらの郵便は、原告事務センターには平成27年4月3日に、乙事務所には同月4日に配達された。本件連絡票6には、①本件調査のため、平成27年4月8日午前10時に、原告事務センターへ臨場するので、調査に応じられたい、②今後も調査の進展が図られない場合は、税法上、青色申告の承認の取消処分の対象となり、また、消費税の仕入税額控除も否認せざるを得ない可能性もある旨が記載されていた。

なお、この時点で、丁弁護士らの税務代理権限証書が提出されていなかったため、同弁護士らには本件連絡票6は送付されなかった。

(19) 平成27年4月6日の状況（乙61、62）

ア 丁弁護士らは、平成27年4月4日付けの通知書（以下「本件通知書3」という。）を配達証明付書留郵便にて速達で送付し、本件通知書3は同月6日に高松国税局に到達した。本件通知書3には、①原告は、本件連絡票6により連絡された同月8日は税務調査のための対応ができない、②高松局担当者が同日に原告事務センター又は原告代表者の自宅に立ち入ることがあれば、所轄警察へ通報せざるを得ない、③本件に関する問合せは全て丁弁護士ら宛てにされたい旨が記載されていた。

イ 戊弁護士は、高松局担当者に対し、電話で、既に提出している「税理業務開始通知書」とは別に書面を提出する必要があるのかを尋ね、高松局担当者の説明を聞いて、税務代理権限証書を提出する旨述べた。

(20) 平成27年4月8日の状況（本件連絡票6に係る臨場。乙63）

ア 併任担当者が、本件調査のため、午前10時に原告事務センターへ臨場したところ、乙税理士及び原告の従業員1名が応対し、同税理士は、代理人から事前に通知しているとおりであり本日は帰られたい旨及び市原警察署の生活安全課へ任意で赴かれたい旨を述べ、調査に応じなかった。

イ 併任担当者は、その後、市原警察署生活安全課へ赴いたところ、生活安全課長からは、①警察としては、法律に基づいて行動している国税側に対してどうこうできるものではない旨伝えている、②今後も原告側から通報等があれば、最寄りの警察が出動せざるを得ないが、原告側には、国税側は法律に基づいたものである旨伝えていく旨の発言があった。

(21) 平成27年4月10日の状況（乙64の1及び2）

高松局担当者は、原告に対する同日付け連絡票（以下「本件連絡票7」という。）を原告事務センター及び乙事務所に宛てて、配達証明付書留郵便にて速達で発送し、原告事務センターに宛てた郵便は平成27年4月11日に配達された。本件連絡票7には、①本件調査のため、平成27年4月15日午前10時に、原告事務センターへ臨場するので、調査に応じられたい、②今後も帳簿書類の提示がなければ、法人税法127条1項1号に規定する帳簿の備付け等が法令の規定に従って行われていないものとして、青色申告の承認の取消処分の対象となる場合があり、また、消費税の仕入税額控除も否認せざるを得ない場合もある旨が記載されていた。

なお、この時点においても、丁弁護士らの税務代理権限証書が提出されていなかったため、同弁護士らには本件連絡票7は送付されなかった。

(22) 平成27年4月13日の状況（乙65、66）

ア 乙税理士は、高松局担当者に対し、電話で、配達証明郵便が留守の間に届いているがその内容は何かと尋ね、高松局担当者は、平成27年4月15日に原告事務センターへ臨場する旨の本件連絡票7を送付したと回答した。これに対し、同税理士は、①日曜日に配達証明を送ったりして、何を考えているのか、常識がない、②郵便物は取りに行かないし、原告にも取りに行かせない、そうすると、今度は、高松局担当者は連絡もなく勝手に上がりこんだということになる、③東京国税局の職員名簿に掲載されている職員が、高松国税局所属の職員として税務調査ができる理由を文書で回答されたい、④現在の担当者には調査をさせない、併任できるのなら、当初担当していた主査を高松国税局の職員として連れて来られたい、⑤当日（4月15日）は、自身の仕事が入っており、対応は不可能である、⑥自身のスケジュールは相当先でないためであるなどと述べた。

イ B弁護士は、高松局担当者に対し、電話で、本件連絡票7による平成27年4月15日の調査は、会社（原告）側の都合がつかない旨を述べた。これに対し、高松局担当者が、都合がつかない具体的な理由を尋ねたところ、同弁護士は「お受けできないの、一点で」あり、理由の詳細は聴いていない旨を回答した。また、高松局担当者が税務代理権限証書の提出を促したところ、同弁護士は、提出する旨回答した。

(23) 平成27年4月14日の状況（乙67）

丁弁護士らは、平成27年4月13日付けの通知書（以下「本件通知書4」という。）を配達証明付書留郵便にて速達で送付し、本件通知書4は同月14日に高松国税局に到達した。本件通知書4には、①原告は、本件連絡票7により連絡された同月15日は税務調査のための対応ができない、②高松局担当者が同日に原告事務センター又は原告代表者の自宅に立ち入ることがあれば、所轄警察へ通報せざるを得ない、③本件に関する問合せは全て丁弁護士ら宛てにされたい旨が記載されていた。

(24) 平成27年4月15日の状況（本件連絡票7に係る臨場。乙68）

併任担当者は、本件調査のため、午前10時に原告事務センターへ臨場したところ、原告の従業員がこれに应对した。同従業員は、①弁護士から文書で調査は受けられないと送付しているはずで、本日は対応できない旨、②全て弁護士に任せている旨を述べ、調査に応じなかった。

(25) 平成27年4月16日の状況（乙69の1及び2）

高松局担当者は、原告に対する同日付け連絡票（以下「本件連絡票8」という。）を原告事務センター及び乙事務所に宛てて、配達証明付書留郵便にて速達で発送し、原告事務センターに宛てた郵便は平成27年4月17日に配達された。本件連絡票8には、①本件調査のため、平成27年4月22日午前10時に、原告事務センターへ臨場するので、調査に応じられたい、②今後も帳簿書類の提示がなければ、法人税法127条1項1号に規定する帳簿の備付け等が法令の規定に従って行われていないものとして、青色申告の承認の取消処分の対象となる場合があり、また、消費税の仕入税額控除も否認せざるを得ない場合もある旨が記載されていた。

なお、この時点においても、丁弁護士らの税務代理権限証書が提出されていなかったた

め、同弁護士らには本件連絡票 8 は送付されなかった。

(26) 平成 27 年 4 月 20 日の状況 (乙 70)

戊弁護士及び B 弁護士は、今治税務署長に対し、原告に対する全ての国税に係わる質問検査権の執行に関する税務代理権限証書を提出した。

(27) 平成 27 年 4 月 21 日の状況 (乙 71)

平成 27 年 4 月 10 日に乙事務所宛てに発送した本件連絡票 7 (前記 (21)) が、保管期間の経過を理由に高松国税局へ返送された。

(28) 平成 27 年 4 月 22 日の状況 (本件連絡票 8 に係る臨場。乙 72～74)

ア 高松局担当者は、本件調査のため、午前 10 時に原告事務センターへ臨場したところ、応対した E 課長から受付で待機するよう指示され、待っていると、身分を名乗らない男性が受付の内線電話により応対した。男性は、尋ねられても身分を名乗らず、本日は対応しかねる旨を述べ、敷地内からの退去を要求し、調査に応じなかった。

イ 高松局担当者は、午前 10 時 10 分、B 弁護士に対し、電話で、1 時間や 2 時間だけでも調査に対応できる日はないか、また、原告代表者が不在でも帳簿書類を確認することはできないかを、原告代表者に確認されたい旨依頼した。

ウ 高松局担当者は、午後 2 時 20 分、戊弁護士に対し、電話で、上記イと同趣旨の依頼をするとともに、原告が本件調査に応じない理由について尋ねた。同弁護士は、①調査に応じられない理由として、原告は、(a) 東京国税局による調査の時のトラブルについて、東京国税局長名での文書回答がない、(b) 納税地を移転したのだから、東京国税局の調査を一旦終了して、新たに調査すべきである、(c) なぜ、今治税務署の職員ではなく、高松国税局の職員が調査に来るのかなどと言っている、②今の状態では、税務調査にも原告代表者との面談の要請にも応じられない旨を述べた。高松局担当者は、①現在、独自で調査を進めており、調査した結果を、後日、戊弁護士に説明するようになること、②本件連絡票 8 にも記載したとおり、原告が帳簿書類の提示に一切応じていないため、消費税の仕入税額控除の否認の問題があるとともに、法人税の青色申告の承認が取消しになるおそれがあることを説明した。

(29) 平成 27 年 4 月 27 日の状況 (乙 75)

戊弁護士及び B 弁護士は、平成 27 年 4 月 24 日付けの通知書 (以下「本件通知書 5」という。) を配達証明付書留郵便にて送付し、本件通知書 5 は同月 27 日に高松国税局に到達した。本件通知書 5 には、①同月 22 日午前 10 時 30 分頃、高松局担当者少なくとも 2 名が、事前通知をすることなく原告代表者の自宅を訪問し、身分証を示すことなく、名前だけを名乗り、インターフォン越しに対応していた原告代表者の妻に対して威圧的な態度で「外へ出て顔を見せて」と述べるなどして家人を畏怖せしめ、また自宅周辺を徘徊し、何かを探索するような行動をとり続け、約 15 分間、自宅及びその周辺に留まった、②上記行動をとった高松局担当者全員の氏名及び職階を文書で回答されたい旨が記載されていた。

(30) 平成 27 年 4 月 28 日の状況 (乙 76 の 1～3、77)

ア 高松局担当者は、原告に対する同日付け連絡票 (以下「本件連絡票 9」といい、本件連絡票 1～8 と併せて「本件各連絡票」という。) を原告事務センター、乙事務所及び本件法律事務所 2 に、それぞれ配達証明付書留郵便にて発送し、同センター及び同法律事

務所に宛てた郵便は、平成27年4月30日に配達された。本件連絡票9には、①本件調査のため、原告事務センターへ臨場したいことから、同年5月11日から同月15日までの間で都合の良い日を同月8日午後5時までに、高松局担当者まで連絡されたい、②臨場する時間帯は、午前8時半から午後5時までの間であれば何時からでも構わない、③今後も帳簿書類の提示がなければ、法人税法127条1項1号に規定する帳簿の備付け等が法令の規定に従って行われていないものとして、青色申告の承認の取消処分の対象となる場合があり、消費税の仕入税額控除も否認せざるを得ない場合もある旨が記載されていた。

イ 平成27年4月16日に乙税理士宛てに発送した本件連絡票8（前記（25））が、保管期間の経過を理由に高松国税局に返送された。

(31) 平成27年5月11日の状況（乙78、79）

ア 高松局担当者が、戊弁護士に対し、電話で、本件連絡票9に記載した本件調査の日程について確認したところ、同弁護士は、東京局担当者が当初に行った調査についての文書による回答と原告代表者の自宅に来た職員名についての文書による回答がない限り、協力できない旨を回答した。これに対し、高松局担当者は、本件通知書5に記載されている平成27年4月22日には誰も原告代表者の自宅に行っていないことを指摘した上、本件連絡票9において依頼をした同年5月15日までに本件調査に協力する時間を1時間でも取れないということであれば、独自の調査の結果を調査結果の説明という形で納税者と税務代理人に説明しなければならないため、日程調整について近日中に戊弁護士に連絡する旨説明した。

イ 平成27年4月28日に乙事務所宛てに発送した本件連絡票9（前記（30）ア）が、保管期間の経過を理由に高松国税局に返送された。

(32) 平成27年5月12日の状況（乙80）

戊弁護士は、高松局担当者に対し、電話で、①原告宛ての文書について、原告と乙税理士に送付せずに、代理人である同弁護士又はB弁護士のみを送付されたい、②前日の平成27年5月11日に高松局担当者が言及した独自調査の結果の説明（前記（31）ア）についての連絡も、上記弁護士らにされたい旨を述べた。

(33) 平成27年5月18日の状況（乙81）

戊弁護士及びB弁護士は、平成27年5月14日付けの通知書（以下「本件通知書6」という。）を配達証明付書留郵便にて送付し、本件通知書6は同月18日に高松国税局に到達した。本件通知書6には、①原告は、高松国税局との信頼関係が十分とはいえない現況に鑑み、高松国税局が行う税務調査には対応できない、②原告は、全ての税務署が行う調査の対応を拒むものではなく、原告の本店所在地管轄の今治税務署が行う調査であれば、これに応じる準備がある、③本件通知書5に対して回答されたい旨が記載されていた。

(34) 平成27年5月19日の状況（乙82）

高松局担当者は、B弁護士に対し、電話で、①受領した本件通知書6には、本件通知書5（平成27年4月22日に原告代表者の自宅に臨場した職員の氏名を明らかにするよう求めるもの）に対する回答がない旨記載されているが、同日は高松国税局の職員は誰も原告代表者の自宅へ行っておらず、そのことは前の週（平成27年5月11日。前記（31）ア）に戊弁護士に回答済みである、②高松局担当者による調査が終了したので、その

調査結果の説明を近日中に行いたい、③調査結果は、原則として納税者に説明するようになっており、調査結果の説明を受けるかどうか原告の意思確認をされたい旨を伝えた。B 弁護士は、本件通知書 6 の趣旨につき、高松国税局ではなく、今治税務署の職員が調査に来るのであれば協力できるかもしれないというのが原告の意思である旨を述べた。

(35) 平成 27 年 5 月 21 日の状況 (乙 83)

戊弁護士は、高松局担当者に対し、電話で、税務調査の担当者を今治税務署の職員に変更してもらえれば、税務調査に協力できると原告代表者から聞いているので、担当者の変更を検討されたい旨要請した。

(36) 平成 27 年 5 月 25 日の状況 (乙 84)

高松局担当者は、戊弁護士に対し、電話で、①今治税務署の職員への担当者の変更はできない、②本件調査が終了したため、法令に基づき調査結果の説明を行いたい、③調査結果の説明は、納税者に対して納税地にて口頭で説明することが原則であるが、原告代表者から高松局担当者に直接電話して「調査結果の説明については戊弁護士に一任します」と言ってもらうなど、納税者が調査結果の説明を聞くことを税務代理人に委任することが確実に確認できれば税務代理人でも構わない旨を説明した。

(37) 平成 27 年 5 月 28 日の状況 (乙 85)

B 弁護士は、高松局担当者に対し、電話で、①調査結果の説明に関して原告に電話したが、原告代表者の親族に不幸があったため、原告代表者は今治に帰っているとのことで、連絡がとれていない状態である、②今週中の回答は難しいため、来週早々に回答したい旨を述べた。

(38) 平成 27 年 6 月 1 日の状況 (乙 86)

B 弁護士は、高松局担当者に対し、電話で、①調査結果の説明に関する意思確認については、原告代表者がかまらず、今治から戻っているかも分からず、原告の経理担当や乙税理士を通じて確認の要請をしているが、その返事がまだない、②原告代表者の親族に不幸があったのは本当のようである旨を述べた。

(39) 平成 27 年 6 月 4 日の状況 (乙 87)

高松局担当者は、本件法律事務所 2 に電話をかけたが、戊弁護士及び B 弁護士の両者とも外出中であつたため、応対者に折り返しの電話を依頼した。

(40) 平成 27 年 6 月 5 日の状況 (乙 88)

戊弁護士は、高松局担当者に対し、電話で、①原告は今後、訴訟になることを想定し、平成 27 年 6 月 1 日付けで本店の移転をすることになった、②もっとも、公安委員会の風営法の関係があり、所轄の警察に本店移転をしても支障がないかを確認した上で登記手続を行うと聞いている、③調査結果の説明を原告代表者が直接受けるか否かについては、「今はそういう状況ではない」との指示を受けている、④調査結果を聴く意思がないというわけではなく、登記手続が終わったら説明を聞くので、その機会を設けてほしい旨を述べた。

高松局担当者は、戊弁護士に対し、①同年 5 月 25 日に調査結果の説明をしたい旨連絡して以降、相当期間留保していたが、一向に連絡がない状況であり、これまでの調査対応等の経緯を踏まえると、調査結果の説明を聞く意思がないと認定する、②したがって、調査終了の際の手続は終了し、今後は法令に基づき処理をする旨を伝えた。

以上

更正の理由

消費税法第30条第1項は、課税標準額に対する消費税額から課税仕入れに係る消費税額を控除することを規定していますが、同条7項の規定により、当該課税仕入れ等の税額の控除に係る同条第8項に規定する帳簿及び同条第9項に規定する請求書等の保存があった場合にのみ適用することとされています。

当国税局の調査担当職員（以下「調査担当職員」といいます。）は、調査において、平成26年1月27日以降、貴社に対して文書により8回、貴社の事務所に臨場することにより6回、また、貴社の税務代理人である乙（以下「乙税理士」といいます。）を通じては、文書により4回、電話により2回、消費税及び地方消費税の確定申告の基となった帳簿書類の提示を求めました。

しかし、調査担当職員の再三にわたる国税通則法第74条の2第1項第3号に基づく帳簿書類の提示の求めに対し、乙税理士からは調査理由を文書で回答しない限り調査に応じない旨の発言があり、貴社から、消費税法第30条8項に規定する帳簿及び同条第9項に規定する請求書等をはじめとする消費税及び地方消費税の確定申告の基となった帳簿書類は提示されませんでした。

なお、貴社は、調査担当職員に対して、災害その他やむを得ない事情により消費税法第30条第8項に規定する帳簿及び同条第9項に規定する請求書等を保存することができなかったことを証明することはなく、これらの事情があることも認められませんでした。

これらのことは、消費税法第30条第7項に規定する「課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」に該当しますので、貴社の当課税期間の課税仕入れ等に係る税額951,486,183円を控除することはできません。

以上

本件各処分 of 適法性に関する被告の主張

1 本件各更正処分の根拠

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係る消費税等の課税標準額及び納付すべき消費税等の額は、次のとおりである。

(1) 平成24年6月期更正処分の根拠

ア 課税標準額 (別表2①欄) 254億8022万7000円

上記金額は、原告の平成24年6月期の消費税等の確定申告書 (以下「平成24年6月期確定申告書」という。) の①「課税標準額」欄に記載された金額と同額である。

イ 課税標準額に対する消費税額 (別表2②欄) 10億1920万9080円

上記金額は、消費税法29条 (本件各課税期間のうち平成26年3月31日までの課税資産の譲渡等については平成24年法律第68号による改正前のもの。以下同じ。) の規定により、前記アの金額に税率100分の4を乗じて算出した金額である。

ウ 控除対象仕入税額 (別表2④欄) 0円

平成24年6月期に係る控除対象仕入税額については、法30条7項にいう「課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合」に当たり、同条1項は適用されない。

エ 納付すべき消費税額 (別表2⑨欄) 10億1920万9000円

上記金額は、前記イの金額と同額 (ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの) である。

オ 既に納付の確定した本税額 (別表2⑩欄) 6772万2800円

上記金額は、平成24年6月期確定申告書の⑨「差引税額」欄に記載された金額と同額である。

カ 差引納付すべき消費税額 (別表2⑪欄) 9億5148万6200円

上記金額は、前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額である。

キ 地方消費税の課税標準額 (別表2⑬欄) 10億1920万9000円

上記金額は、前記エの金額と同額であり、地方税法72条の82の規定に基づく地方消費税の課税標準額である。

ク 納付すべき譲渡割額 (別表2⑮欄) 2億5480万2200円

上記金額は、地方税法72条の83 (本件各課税期間のうち平成26年3月31日までの課税資産の譲渡等については平成24年法律第59号による改正前のもの。以下同じ。) の規定に基づき、前記キの金額に税率100分の25を乗じた金額 (ただし、地方税法20条の4の2第3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。

ケ 既に納付の確定した譲渡割額 (別表2⑯欄) 1693万0700円

上記金額は、平成24年6月期確定申告書の⑯「譲渡割額 (納税額)」欄に記載された金額と同額である。

コ 差引納付すべき譲渡割額 (別表2⑰欄) 2億3787万1500円

上記金額は、前記クの金額から前記ケの金額を差し引いた金額である。

サ 納付すべき消費税等の額（別表2⑱欄） 11億8935万7700円
上記金額は、前記カの金額と前記コの本額との合計額であり、原告が新たに納付すべき消費税等の額である。

(2) 平成25年6月期更正処分の根拠

ア 課税標準額（別表2①欄） 218億1579万8000円
上記金額は、原告の平成25年6月期の消費税等の確定申告書（以下「平成25年6月期確定申告書」という。）の①「課税標準額」欄に記載された金額と同額である。

イ 課税標準額に対する消費税額（別表2②欄） 8億7263万1920円
上記金額は、消費税法29条の規定により、前記アの本額に税率100分の4を乗じて算出した金額である。

ウ 控除対象仕入税額（別表2④欄） 0円
平成25年6月期に係る控除対象仕入税額については、法30条7項にいう「保存しない場合」に当たり、同条1項は適用されない。

エ 納付すべき消費税額（別表2⑨欄） 8億7263万1900円
上記金額は、前記イの本額と同額（ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

オ 既に納付の確定した本税額（別表2⑩欄） 7998万9700円
上記金額は、平成25年6月期確定申告書の⑨「差引税額」欄に記載された金額と同額である。

カ 差引納付すべき消費税額（別表2⑪欄） 7億9264万2200円
上記金額は、前記エの本額から前記オの本額を差し引いた金額である。

キ 地方消費税の課税標準額（別表2⑬欄） 8億7263万1900円
上記金額は、前記エの本額と同額であり、地方税法72条の82の規定に基づく地方消費税の課税標準額である。

ク 納付すべき譲渡割額（別表2⑮欄） 2億1815万7900円
上記金額は、地方税法72条の83の規定に基づき、前記キの本額に税率100分の25を乗じた金額（ただし、地方税法20条の4の2第3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。

ケ 既に納付の確定した譲渡割額（別表2⑯欄） 1999万7400円
上記金額は、平成25年6月期確定申告書の⑯「譲渡割額（納税額）」欄に記載された金額と同額である。

コ 差引納付すべき譲渡割額（別表2⑰欄） 1億9816万0500円
上記金額は、前記クの本額から前記ケの本額を差し引いた金額である。

サ 納付すべき消費税等の額（別表2⑱欄） 9億9080万2700円
上記金額は、前記カの金額と前記コの本額との合計額であり、原告が新たに納付すべき消費税等の額である。

(3) 平成26年6月期更正処分の根拠

ア 課税標準額（別表2①欄） 220億8255万6000円
上記金額は、原告の平成26年6月期の消費税等の確定申告書（以下「平成26年6月期確定申告書」という。）の①「課税標準額」欄に記載された金額と同額である。

- イ 課税標準額に対する消費税額（別表2②欄） 10億1837万2684円
 上記金額は、次の（ア）及び（イ）の金額を合計した金額である。
- （ア）課税標準額に対する消費税額 6億4839万7120円
 上記金額は、消費税法29条の規定により、前記アの金額のうち平成26年3月31日以前の課税資産の譲渡等に係る課税標準額162億0992万8000円に税率100分の4を乗じて算出した金額であり、平成26年6月期確定申告書の付表1「旧・新税率別、消費税額計算表兼地方消費税の課税基準となる消費税額計算表」（以下「付表1」という。）の②「消費税額（税率4%適用分B）」欄と同額である。
- （イ）課税標準額に対する消費税額 3億6997万5564円
 上記金額は、消費税法29条の規定により、前記アの金額のうち、平成26年4月1日以降の課税資産の譲渡等に係る課税標準額58億7262万8000円に税率100分の6.3を乗じて算出した金額であり、平成26年6月期確定申告書の付表1の②「消費税額（税率6.3%適用分C）」欄と同額である。
- ウ 控除対象仕入税額（別表2④欄） 0円
 平成26年6月期に係る控除対象仕入税額については、法30条7項にいう「保存しない場合」に当たり、同条1項は適用されない。
- エ 納付すべき消費税額（別表2⑨欄） 10億1837万2600円
 上記金額は、前記イの金額と同額（ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。
- オ 既に納付の確定した本税額（別表2⑩欄） 9578万6000円
 上記金額は、平成26年6月期確定申告書の⑨「差引税額」欄に記載された金額と同額である。
- カ 差引納付すべき消費税額（別表2⑪欄） 9億2258万6600円
 上記金額は、前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額である。
- キ 地方消費税の課税標準額（別表2⑬欄） 10億1837万2600円
 上記金額は、前記エの金額と同額であり、地方税法72条の82の規定に基づく地方消費税の課税標準額である。
- ク 納付すべき譲渡割額（別表2⑮欄） 2億6193万3900円
 上記金額は、次の（ア）及び（イ）の金額を合計した金額（ただし、地方税法20条の4の2第3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。
- （ア）納付すべき譲渡割額 1億6209万9275円
 上記金額は、地方税法72条の83の規定に基づき、前記キの金額のうち、平成26年3月31日以前の課税資産の譲渡等に係る地方消費税の課税標準額6億4839万7100円に税率100分の25を乗じた金額である。
- （イ）納付すべき譲渡割額 9983万4658円
 上記金額は、地方税法72条の83の規定に基づき、前記キの金額のうち、平成26年4月1日以降の課税資産の譲渡等に係る地方消費税の課税標準額3億6997万5500円に税率63分の17を乗じた金額である。
- ケ 既に納付の確定した譲渡割額（別表2⑯欄） 2497万1000円
 上記金額は、平成26年6月期確定申告書の⑳「譲渡割額（納税額）」欄に記載された

金額と同額である。

コ 差引納付すべき譲渡割額（別表2⑰欄） 2億3696万2900円

上記金額は、前記クの金額から前記ケの金額を差し引いた金額である。

サ 納付すべき消費税等の額（別表2⑱欄） 11億5954万9500円

上記金額は、前記カの金額と前記コとの合計額であり、原告が新たに納付すべき消費税等の額である。

2 本件各更正処分の適法性

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納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額は、前記1で述べたとおりであるところ、本件各更正処分における原告の納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額は、いずれも同額であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

3 本件各賦課処分の根拠について

期限内申告書が提出された場合において、更正がされ、当初の申告に係る税額より更正後の税額が上回ることとなったときには、その更正により納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課することとされている（通則法65条1項）。そして、更正により納付すべき税額が、その国税に係る期限内申告額に相当する金額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、当該超える部分に相当する税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算することとされている（通則法65条2項）。

前記2のとおり、本件各更正処分は適法であるところ、本件各更正処分により、原告が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てい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」があるとは認められない。

したがって、本件各更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、以下に述べるとおりである。

(1) 平成24年6月期 1億7417万0000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成24年6月期更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額11億8935万円（ただし、通則法118条3項の規定に基づき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1億1893万5000円及び新たに納付すべき税額11億8935万7700円のうち期限内申告税額8465万3500円を超える部分に相当する金額11億0470万円（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5523万5000円の合計金額である。

(2) 平成25年6月期 1億4362万0500円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成25年6月期更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額9億9080万円（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10の割合を乗じて算出した9908万円及び新たに納付すべき税額9億9080万2700円のうち期限内申告税額9998万7100円を超える部分に相当する金額8億9081万円（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4454万0500円の合計金額である。

(3) 平成26年6月期

1億6789万3500円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成26年6月期更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額11億5954万円（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10の割合を乗じて算出した1億1595万4000円及び新たに納付すべき税額11億5954万9500円のうち期限内申告税額1億2075万7000円を超える部分に相当する金額10億3879万円（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5193万9500円の合計金額である。

4 本件各賦課処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する本件各更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、前記3で述べたとおりであるところ、これらの金額は、本件各賦課処分における過少申告加算税の額とそれぞれ同額であるから、本件各賦課処分はいずれも適法である。

以上

当事者の主張の要旨

1 争点(1)(本件が法30条7項にいう帳簿等を「保存しない場合」に当たるか)について
(被告の主張)

(1) 納付すべき消費税の額を算定するに当たっては、課税売上高に係る消費税額から仕入れに係る消費税額を控除する(仕入税額控除。法30条1項)ところ、これは、法6条により非課税とされるものを除き、国内において事業者が行った資産の譲渡等に対して消費税を課する結果、取引の各段階で課税されて税負担が累積することを防止するため、課税仕入れに係る消費税額を控除することによって前段階の取引に係る消費税額を控除するものである。

そして、法30条7項は、事業者が課税仕入れに係る帳簿等を「保存しない場合」には、当該保存がない課税仕入れに係る仕入税額控除を適用しない旨定めることから、事業者が法30条1項により仕入税額控除を受けるためには、課税仕入れが行われ、かつ、当該課税仕入れの事実を証明するための帳簿等を保存していることが必要である。

(2) 法30条7項は、当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿等が税務職員による検査の対象となり得ることを前提としており、事業者が、国内において行った課税仕入れに関し、同条8項1号所定の事項が記載されている帳簿及び同条9項1号所定の書類で同号所定の事項が記載されている請求書等を保存している場合において、税務職員がそのいずれをも検査することにより課税仕入れの事実を調査することが可能であるときに限り、仕入税額控除に係る同条1項の規定を適用することができることを明らかにするものと解される。そのため、法30条7項の規定の反面として、事業者が帳簿等を保存していない場合には仕入税額控除が適用されないことになるが、このような法的不利益が特に定められたのは、資産の譲渡等が連鎖的に行われる中で、広くかつ薄く資産の譲渡等に課税するという消費税について適正な税収を確保するには、上記の帳簿等という確実な資料を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解される。

このようなことからすれば、法30条7項にいう帳簿等の「保存」とは、単なる物理的な帳簿等の保管にとどまるものではなく、税務職員による検査における帳簿等の提示要求に対し、当該事業者がその保存の有無及びその記載内容を確認し得る状態に置くことをも意味する趣旨であると解することが相当であるから、事業者が、法50条1項の定めるとおり、法30条7項に規定する帳簿等を整理し、これらを所定の期間及び場所において、通則法74条の2に基づく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て保存していなかった場合は、法30条7項にいう「保存しない場合」に当たり、事業者が災害その他やむを得ない事情により当該保存をすることができなかったことを証明しない限り(同項ただし書)、同条1項の規定は、当該保存がない課税仕入れに係る課税仕入れ等の税額については適用されないというべきである(最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同16年12月16日第一小法廷判決・民集58巻9号2458頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同16年12月20日第二小法廷判決・裁判集民事215号1005頁参照。以下、上記の各最高裁判決を併せて「本件各最高裁判決」という。)

(3) 本件調査の経緯は前提事実(2)のとおりであるところ、平成26年2月4日に東京局担

当者が本件調査に着手して以降、複数回にわたる原告事務センターへの臨場及び税務代理人らに対する再三にわたる電話応答などにおいて、帳簿等を提示して調査に協力するよう求めたり、原告代表者と直接面談することを求め、本件各調査票においても、原告事務センターへ臨場する日時を定めて、当該日において法人税や消費税等の帳簿等を提示して税務調査に協力するよう求めていたものである。

このように、本件調査担当者は、原告に対して再三にわたり帳簿等の提示を求めたのに対し、原告は、帳簿等を提示せず、調査に応じなかったものである。これは、たとえ原告がその当時において帳簿等を物理的に保管していたとしても、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て保存していたとはいえないから、法30条7項にいう「保存しない場合」に当たるといふべきである。

また、原告は、本件調査が通則法74条の10に該当する具体的な根拠を示した東京国税局長名の文書による回答がないことを理由に、税務調査に応じず帳簿等の提示を拒み続けたものであるところ、このような理由が法30条7項ただし書に規定する「災害その他やむを得ない事情」に当たらないことは明白である。

したがって、本件においては、法30条7項に該当するから、同条1項の仕入税額控除の規定は適用されない。

(原告の主張)

- (1) 文理上、帳簿等を「提示しない」ことは「保存しない」と全く別の概念であり、累積的な課税を排除するという消費税制度の本質に照らせば、帳簿等を「保存しない場合」という法30条7項の文言は厳格に解釈すべきであり、「提示しない」場合を含めて解釈することは憲法84条の定める租税法律主義に反する。
- (2) 本件各最高裁判決の事案は、仕入税額控除否認の仕組みの説明教示が再三にわたって行われており、納税者は、提示をしなければ仕入税額控除を否認されることを知りながら提示に応じなかった事案であり、客観的状況から帳簿等の不保存が強く推認されるか、又は不保存とされても仕方のないものであったのに対し、本件は、帳簿等を保存していたにもかかわらず、本件調査担当者の原告に対する仕入税額控除否認の仕組みの説明教示がなく、原告は、仕入税額控除が否認されることは全く予測しておらず、知らなかった故に不提示を続けたものであって、仮に説明教示があり、仕入税額控除否認の仕組みを知っていれば直ちに提示に応じた事案であるから、本件各最高裁判決の事案とは本質的・基本的な部分で事案を異にするものであり、本件に適用されるべきではない。
- (3) 仮に、本件に本件各最高裁判決が妥当するとしても、本件各最高裁判決は、税務職員から適法に帳簿等の提示を求められ、これに応じ難い理由がなかったにもかかわらず提示しなかったことをもって法30条7項の「保存しない場合」に該当するとされたものと理解すべきところ、以下のとおり、本件調査担当者の原告に対する帳簿等の提示の求めは適法にされたものではない。

すなわち、①本件調査担当者は、仕入税額控除否認の仕組みを教示すべき実務慣行等に反し、当該仕組みを説明しなかった。また、②本件調査担当者は、原告が仕入税額控除の否認により約38億円という極めて多額の課税処分を受ける旨の認識を欠いていることを認識しながら、具体的な時期を示した上で帳簿等の提示を催告し、また、最終的に約38億円という多額の課税処分を受けるといふ不利益を受けてもなお提示しないかという最終

的な選択を示しての催告をしなかったから、憲法31条が定める適正手続の保障に反する。そして、③原告に送付された本件各連絡票は、上記①及び②で示したような仕入税額控除否認の仕組みの説明教示等を伴うものでなく、実効性の伴わない形式的な提示の求めを繰り返したにすぎず、真に帳簿等の提示を求める意図であったとはいえないものであって、通則法74条の2第1項を質問検査権行使の為ではなく多額の課税の目的のために用いたものであって、同項の趣旨に反するものである。

このように、本件調査担当者の原告に対する帳簿等の提示の求めは適法にされたものではないから、本件は、本件各最高裁判決と異なり、「保存しない場合」に当たると解されるべきではない。

- (4) 上記(3)のとおり、本件各最高裁判決は、適法な帳簿等の提示の求めがあったことのほか、これに応じ難いとする理由がなかったにもかかわらず帳簿等を提示しないことをもって「保存しない場合」に該当するものとしていると解されるべきところ、①原告が平成27年5月14日付け通知書(本件通知書6。別紙3の2(33))を送付し、本件調査を受け入れる旨を申し入れたことに照らせば、原告が帳簿等を提示しなかったと認めることは時期尚早であるし、②原告が、本件調査担当者が本件調査に着手した平成26年2月4日の調査につき通則法74条の10の事前通知を要しない場合に該当するとした根拠について回答するよう求めていたにもかかわらず、東京国税局や本件調査担当者はこれを一切無視していたから、原告には調査に応じ難いとする理由があった。

したがって、この点からも、本件は、本件各最高裁判決と異なり、「保存しない場合」に当たると解されるべきではない。

2 争点(2)(本件各更正処分に理由提示違反の違法があるか)について

(原告の主張)

不利益処分における理由提示は、課税当局の恣意を抑制し、納税者に対し不服申立ての便宜を与えるため、納税者が理解し得るように、十分適切に行われるべきところ、本件各処分通知書における本件各更正処分の理由の提示は、以下のとおり、不適切かつ不十分な記載しかされていないから、違法である。

- (1) 本件各処分通知書には、帳簿等の提示がないために法30条7項にいう「保存しない場合」に当たる旨しか記載されていないため、原告が帳簿等を提示しなかったことがなぜ「保存しない場合」に当たるのか、法解釈に関する記載に欠ける。したがって、原告は処分行政庁が「保存しない場合」についてどのような解釈をしたのかを全く理解することができない。
- (2) 法30条7項ただし書の「災害その他やむを得ない事情」は仕入税額控除否認の規定が適用されない場合の宥恕規定であるが、本件各処分通知書ではこれを「保存しない場合」の課税要件として取扱う誤りを犯している。
- (3) 本件調査担当者が帳簿等の提示を求めたことや、原告が帳簿等を提示しなかったことに関する具体的な事実関係の記載が皆無であり、自然的事実関係として特定されていない。
- (4) 本件においては、原告は、最終的に「今治税務署の調査であれば応じる」旨の申出をしているが、かかる申出があったことや申出に応じない理由の記載がない。
- (5) 本件各最高裁判決は、適法な帳簿等の提示の求めに対し応じ難い理由がないのに提示しなかったことが法30条7項の「保存しない場合」に当たるために必要と解しているが、本件各処分通知書にはこれらに関する記載がない。

- (6) 本件調査が終了した際にその結果の説明がされていないが、調査結果の説明は、調査手続の一環として極めて重要な手続であるから、本件各処分通知書にはこれを行わなかった合理的理由を記載すべきであるのに、こうした記載がされていない。
- (7) 原告が本件調査に応じなかった理由は、本件調査の初日の調査について「事前通知を要しない事例に該当する根拠について回答を求め、回答がない限り調査に応じない」とするものであるが、本件各処分通知書には「調査理由を回答しない限り」と記載されており、重大な事実誤認がある。

(被告の主張)

本件各処分通知書には、本件調査において、本件調査担当者の再三にわたる帳簿等の提示の求めに対し、原告は帳簿等を提示しなかったことから、法30条7項にいう「保存しない場合」に当たるとして、同条1項の仕入税額控除は適用されないという判断過程及び処分の根拠が示され、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、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与えるという行政手続法14条1項の趣旨に沿う十分な記載がされている。確かに、法30条7項の「保存しない場合」についての解釈において、本件各最高裁判決は重要な位置づけを有するが、だからといって、本件各最高裁判決の判決要旨そのもの、又は、当てはめとして判示で示された内容そのものを本件に引き直した記載を逐一せずとも、行政手続法14条1項の趣旨が害されるものではない。したがって、本件各処分通知書における本件各更正処分の理由の提示に不備はなく、違法ではない。

3 本件各更正処分の適法性に関するその他の主張について

(原告の主張)

- (1) 本件調査担当者は、本件調査を終了するに当たり、通則法74条の11第2項が定める調査結果の説明を行わなかったから、本件各更正処分は違法である。
- (2) 本件各更正処分は、本件調査担当者が原告の仕入税額控除否認の仕組みの不知を認識しながら、当該否認の仕組みを説明教示せずに帳簿等の提示を求め、帳簿等の提示がないことをもって仕入税額控除を否認して行われたものであるところ、本件調査担当者が仕入税額控除否認の仕組みについて説明教示しなかったことは、原告にとって帳簿等の不提示によっても仕入税額控除が否認されたと言われたも同然であり、その説明教示がなかったことは税務調査段階における「消極的誤指導」として「誤指導」に相当し、その結果行われた本件各更正処分は信義則違反又は禁反言の法理により違法となる。
- (3) 課税当局による帳簿等の提示の求めに対して提示しないことが法30条7項の「保存しない場合」に該当するか否か、該当するとして仕入税額控除を否認するか否かの判断は、事実上、課税当局による極めて広範囲な裁量権の行使に基づくものであるところ、処分行政庁は、原告が、税務代理人も含めて、仕入税額控除否認の仕組みについて知識がなく、帳簿等の不提示を続けても多額の課税処分を受けることなどないものと誤信していることを知りながら、殊更に、仕入税額控除否認の仕組みを教示せず、仕入税額控除否認の可否が調査対象となっていることを秘匿し、真に提示を求める意思のない形式的な提示の求めを繰り返し、具体的な課税処分の告知もせず、帳簿等の提示の求めの期限を定めた催告もせずに、原告及び税務代理人の誤信に乗じるかのように、帳簿等の不提示という手続違反により、不意打ちで、本来あり得ない巨額の課税処分を行ったものであり、公正を旨とする国税局としてあり得ない

暴挙・軽挙であって、裁量権の濫用に該当する。

(被告の主張)

- (1) 通則法74条の1第2項が定める調査結果の説明は、常に行わなければならないものではなく、合理的な理由があるときは調査結果の説明をしないことも許される。本件調査担当者が原告の税務代理人である戊弁護士及びB弁護士に対して再三にわたり調査結果の説明の日程調整等を依頼したにもかかわらず、原告からは日程等についての回答がなかったことや、原告が愛媛県今治市に本店所在地を移転させた後、再び本店所在地を移転させることを計画していたことに照らすと、原告は、本件調査担当者からの調査結果の説明を拒否し、調査結果の説明の後に予想される処分行政庁からの課税処分の回避を画策していたのであり、調査結果の説明を聞く意思はなかったと判断される。

そうすると、調査結果の説明を行わずに本件各更正処分をしたことに合理的な理由があるから、何ら違法な点はない。

- (2) 本件調査担当者は、本件調査において、原告及び税務代理人らに対し、1年3か月もの間、再三にわたり帳簿書類の提示を求めるとともに、本件連絡票7から9までにおいて、帳簿書類の提示がない場合には消費税の仕入税額控除についても否認せざるを得ない旨を記載して、これを原告に送付していた。それにもかかわらず原告が帳簿等を提示しなかったため、処分行政庁は、同各連絡票に記載された通り、消費税の仕入税額控除を否認する内容の本件各更正処分を行ったのであるから、本件調査の過程において、原告が主張する「消極的誤指導」などと評価される事実は一切認められない。

- (3) 本件各更正処分は裁量処分ではない。また、本件各更正処分に至った経緯は上記(2)のとおりであって、原告に対する本件各更正処分は法30条7項を適用した結果にすぎない。裁量権の濫用をいう原告の主張は前提を誤ったものであるし、内実としても理由がない。

- 4 争点(3)(過少申告がされたことについて通則法65条4項にいう「正当な理由」があるか)について

(原告の主張)

本件調査担当者が、本件調査の過程において、原告や税務代理人が仕入税額控除の仕組みや多額の課税のことを知らない旨認識しながら、その説明教示を行わなかったことは、通則法65条4項の「正当な理由」に該当する。

(被告の主張)

そもそも、通則法65条4項は、納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちその更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合をいうのであるから、申告後の事情はこれに当たらない。また、本件調査の過程において、本件調査担当者は、原告に対して、再三にわたり帳簿等の提示を求めるとともに、その提示がされない場合には消費税の仕入税額控除を否認する旨の説明をしているから、原告が主張する事実は認められない。仮に原告が主張する事情を前提としても、通則法65条4項に規定する「正当な理由」には、納税者側の主観的な事情、法の不知、解釈の誤りは含まれないから、原告の主張は失当である。

以上

別表1 本件各更正処分等の経緯

別表1-1 平成24年6月課税期間更正処分等の経緯

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額①	納付すべき地方消費税額②	納付すべき消費税等の額③(①+②)	過少申告加算税の額
確定申告	平成24年8月23日	25,480,227,000	951,486,183	67,722,800	16,930,700	84,653,500	—
更正決定	平成27年6月8日	25,480,227,000	0	1,019,209,000	254,802,200	1,274,011,200	174,170,000
異議申立て	平成27年8月4日	全部の取消し					
異議決定	平成27年10月2日	棄却					
審査請求	平成27年11月2日	全部の取消し					
審査裁決	平成28年10月21日	棄却					

別表1-2 平成25年6月課税期間更正処分等の経緯

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額①	納付すべき地方消費税額②	納付すべき消費税等の額③(①+②)	過少申告加算税の額
確定申告	平成25年8月23日	21,815,798,000	792,642,163	79,989,700	19,997,400	99,987,100	—
更正決定	平成27年6月8日	21,815,798,000	0	872,631,900	218,157,900	1,090,789,800	143,620,500
異議申立て	平成27年8月4日	全部の取消し					
異議決定	平成27年10月2日	棄却					
審査請求	平成27年11月2日	全部の取消し					
審査裁決	平成28年10月21日	棄却					

別表1-3 平成26年6月課税期間更正処分等の経緯

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額①	納付すべき地方消費税額②	納付すべき消費税等の額③(①+②)	過少申告加算税の額
確定申告	平成26年8月27日	22,082,556,000	922,586,679	95,786,000	24,971,000	120,757,000	—
更正決定	平成27年6月8日	22,082,556,000	0	1,018,372,600	261,933,900	1,280,306,500	167,893,500
異議申立て	平成27年8月4日	全部の取消し					
異議決定	平成27年10月2日	棄却					
審査請求	平成27年11月2日	全部の取消し					
審査裁決	平成28年10月21日	棄却					

別表2 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消費税等の額

(単位：円)

区分		平成24年6月 課税期間	平成25年6月 課税期間	平成26年6月 課税期間		
消費税	課税標準額	①	25,480,227,000	21,815,798,000	22,082,556,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	1,019,209,080	872,631,920	1,018,372,684	
	控除過大調整税額	③	0	0	0	
	控除税額	控除対象仕入税額	④	0	0	0
		返還等対価に係る税額	⑤	0	0	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0	0	0
		控除税額小計 (④+⑤+⑥)	⑦	0	0	0
	控除不足還付税額 (⑦-②-③)	⑧	0	0	0	
	差引税額 (②+③-⑦)	⑨	1,019,209,000	872,631,900	1,018,372,600	
	既に納付の確定した本税額	⑩	67,722,800	79,989,700	95,786,000	
差引納付すべき消費税額 (⑨-⑧-⑩)	⑪	951,486,200	792,642,200	922,586,600		
地方消費税	地方消費税の 課税標準となる 消費税額	控除不足 還付税額 (⑧)	⑫	0	0	0
		差引税額 (⑨)	⑬	1,019,209,000	872,631,900	1,018,372,600
	譲渡 割額	還付額 (⑫×25%)	⑭	0	0	0
		納付額 (⑬×25%)	⑮	254,802,200	218,157,900	261,933,900
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	16,930,700	19,997,400	24,971,000	
差引納付すべき譲渡割額 (⑮-⑭-⑯)	⑰	237,871,500	198,160,500	236,962,900		
納付すべき消費税等の合計額 (⑪+⑰)	⑱	1,189,357,700	990,802,700	1,159,549,500		