

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 消費税等更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(日本橋税務署長)
令和2年1月17日棄却・控訴

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表取締役	B
同訴訟代理人弁護士	山下 清兵衛 山下 功一郎 田代 浩誠
同訴訟復代理人弁護士	山口 雄也
同補佐人税理士	宮崎 正則 阿部 力 山村 俊樹
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	日本橋税務署長 堀江 知洋
同指定代理人	高洲 昌弘 角木 渉 赤羽 洋幸 藤田 英理子 齋藤 誠密 中澤 宏樹

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 日本橋税務署長が平成28年6月29日付けで原告に対してした平成27年10月1日から同年12月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、消費税の還付税額3705万9313円及び地方消費税の譲渡割額の還付額1000万0132円を下回る部分を取り消す。
- 2 日本橋税務署長が平成28年6月29日付けで原告に対してした平成27年10月1日から同年12月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税に係る重加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、衣料品等の輸出等を業とする事業者である原告が、平成27年10月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「本件課税期間」という。）分の消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）について、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してもなお不足額があるとして、消費税等の還付を受けるための確定申告（以下「本件確定申告」という。）をしたところ、日本橋税務署長から、原告が「課税仕入れに係る支払対価の額」に算入した金額の大部分は、台湾の小売業者が仕入れた商品に係る仕入金額であり、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」とは認められないとして、更正処分（以下「本件更正処分」という。）を受けるとともに、原告は実際に仕入れていない商品を原告が仕入れたかのように総勘定元帳に虚偽の記載をしていたとして、重加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件各処分」という。）を受けたため、原告が本件各処分（本件更正処分については、本件確定申告に係る還付額を下回る部分）の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

(1) 消費税法の定め

事業者が、国内において行う課税仕入れについては、当該課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、当該課税仕入れに係る消費税額を控除する（30条1項1号）。

「課税仕入れ」とは、事業者が、事業として他の者から資産を譲り受けること等（当該他の者が事業として当該資産の譲渡等をした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるものに限る。）をいい（2条1項12号）、「課税仕入れに係る支払対価の額」とは、課税仕入れの対価の額（対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭等の額とし、当該課税仕入れに係る資産の譲渡等をする事業者に課されるべき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。）をいう（30条6項）。

(2) 国税通則法（以下「通則法」という。）の定め

期限内申告書（還付請求申告書を含む。）の提出後に更正があり、過少申告加算税を課すべき場合において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、過少申告加算税に代え、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に100分の35の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する（68条1項）。

2 前提事実（当事者間に争いがないか、掲記の証拠等又は弁論の全趣旨により認められる事実）

(1) 関係者等

ア 原告は、衣料品等の輸出等を業とする事業者（株式会社）である。

イ C（以下「C社」という。）は、台湾に所在する外国法人であり、台湾で衣料品等を販売する小売業者を顧客に持ち、各小売業者が日本で買い付けた商品を、それらの依頼に基づき、台湾へ輸出した上、それらの各店舗へ配送する等の業務をしている。

ウ 台湾の小売業者

(ア) D（以下「D社」という。）は、台湾で靴の小売業を営む法人であり、C社の顧客で

ある。

(イ) Eは、大阪市在住の台湾人が台湾で営む衣料品等の小売業の屋号であり、同人（以下「E」といい、D社と併せて「本件各台湾小売業者」という。）はC社の顧客である。

エ 国内の販売業者

(ア) 有限会社F（以下「F社」という。）は、東京都内に所在する靴の小売業を営む有限会社である。

(イ) G株式会社（以下「G社」という。）は、大阪市内に所在する衣料品等の販売及び輸出入等を目的とする株式会社であり、小売業者及び個人を対象とした会員制の店舗型総合卸問屋である。

(ウ) 株式会社H（以下「H社」という。）は、東京都内に所在する衣料品等の売買及び輸出入等を目的とする株式会社であり、衣料品、服飾雑貨、美容・化粧品小物、インテリア雑貨及び生活雑貨のいずれかを販売する小売業者を対象とする会員制の卸売業者である。

(エ) I株式会社（以下「I社」といい、上記3社と併せて「本件各国内販売業者」という。）は、大阪市内に所在する衣料品等の販売を業とする株式会社であり、同社が登録した小売業者を対象に販売を行う総合卸売商社である。

(2) 本件における取引の概要

ア 本件各台湾小売業者は、本件課税期間において、日本国外で販売する商品を仕入れるため、本件各国内販売業者に対し、インターネットにより又は店舗に来店して、衣料品等（以下「本件各商品」という。）を注文して、それらの代金を支払った（以下、この本件各商品の買付けを「本件各売買」という。後記のとおり、原告が本件各商品を仕入れたといえるかが、本件の争点である。）。

本件各商品は、本件各国内販売業者から直接輸出されたか、C社が賃借している大阪市内の倉庫（以下「大阪の倉庫」という。）に搬入され、梱包等をされた上で、原告を輸出者、C社を仕向人として、輸出された。

原告は、あらかじめ、本件各台湾小売業者に対し、商品の代金を支払う際には原告宛ての領収証を発行してもらうよう依頼しており、これに沿って、本件各台湾小売業者は、本件各売買に際し、本件各国内販売業者から、原告宛て領収証（以下「本件各領収証」という。）の発行を受けた。

本件各領収証は、C社を経由して、原告に交付された。

イ 原告とC社との間では、原告が、台湾の小売業者が購入した商品の消費税等8%（当時）の還付を受けた上で、同8%のうち7.25%分に相当する額をC社に支払うこととされており、C社は、原告から支払を受けた額の一部を、台湾の小売業者に配付していた（乙9、11）。

(3) 仕入明細表及び総勘定元帳の作成

原告は、本件課税期間において、本件各国内販売業者から本件各商品を仕入れたとして、本件各領収証に基づき、仕入明細表を作成し、当該仕入金額合計6億3418万3848円（以下「本件仕入金額」という。）を、総勘定元帳（以下「本件元帳」という。）の「仕入高」に、相手勘定科目を「現金」として計上し、本件仕入金額に係る消費税等相当額を仮払消費税として仕入高から控除するものとするとともに、本件各商品を本件仕入金額と同額で輸出により販売したとして、その金額を、本件元帳の「売上高」に、相手勘定科目

を「現金」として計上した。

(4) 本件各処分等の経緯

ア 原告は、平成28年2月29日、本件課税期間分の消費税等について、本件仕入金額を含む6億3530万2517円を「課税仕入れに係る支払対価の額」として、別表1の「確定申告」欄記載のとおり、消費税等の還付を受けるための確定申告（本件確定申告）をした。

イ 日本橋税務署長は、平成28年6月29日付けで、本件各商品を仕入れたのは台湾の小売業者であるから、本件仕入金額は原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」ではなく、また、原告は、仕入れていない本件各商品を仕入れたかのように本件元帳に虚偽の記載をしていたとして、別表1の「本件更正処分」欄記載のとおり、更正処分及び重加算税の賦課決定処分（本件各処分）をした。

ウ 原告は、平成28年9月6日、本件各処分を不服として、国税不服審判所長に対し、別表1の「審査請求」欄記載のとおり、審査請求をしたが、平成29年6月16日付けで、同審査請求を棄却する旨の裁決がされた。

(5) 本件訴えの提起

原告は、平成29年12月15日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

なお、原告の平成22年7月1日から平成27年9月30日までの3月ごとの各課税期間分の消費税等についても、本件各処分がされた同日に、本件各処分と同様の理由で、更正処分及び重加算税の賦課決定処分がされたが、これらの処分は本件訴えの対象になっていない。

3 被告の主張する消費税等の還付税額及び重加算税の額

被告が本件訴訟において主張する本件課税期間分の消費税等の還付税額及び重加算税の額は、別表2に記載のとおりであり、いずれも本件各処分の金額と同額である。

4 争点

(1) 本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」に当たるか（原告が本件各商品を仕入れたといえるか）。

(2) 原告は、通則法68条1項にいう事実の仮装をしたか。

5 争点に対する当事者の主張（要旨）

(1) 争点（1）（本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」に当たるか。）について

（原告の主張）

ア 原告が本件各商品を仕入れたといえること

（ア）基本合意の存在

原告は、本件課税期間において、C社及び台湾の卸売業者2社（以下「本件各台湾卸売業者」という。）との間で、次のとおり、合意（以下「本件基本合意」という。）をしており、これらの内容によれば、原告が本件各商品を仕入れていたことは明らかである。

i C社に登録している台湾の小売業者が、原告に代わって、日本国内の販売業者から衣料品等の商品を買付けること

ii 台湾の小売業者が商品を店頭で受け取るが、当該商品の毀損や紛失等の危険は、その通関手続が完了して保税倉庫に至るまで、原則として原告が負担すること

- iii 自家消費や国内消費等が疑われる商品については、原告の仕入れとはならないこと
- iv 原告が本件各台湾卸売業者に商品を販売するに当たっての売買代金は、原告が国内の販売業者から仕入れたときの消費税等を含む価額と同額とすること
- v 原告の台湾の小売業者に対する立替債務、本件各台湾卸売業者の原告に対する買掛債務、台湾の小売業者の本件各台湾卸売業者に対する買掛債務は、相互に相殺すること

(イ) 本件各商品は原告に引き渡されていたこと

本件各国内販売業者が販売した商品の物流過程は、来日した台湾の小売業者が当該商品を持ち帰る場合、運送業者が当該商品をC社が賃借している大阪の倉庫に配送する場合だけでなく、当時の原告の従業員（原告の現在の代表者又はその弟）が当該商品を本件各国内販売業者から集荷するなどして大阪の倉庫に配送する場合もあった。

また、当時の原告の従業員（原告の現在の代表者）は、大阪の倉庫において、商品の梱包作業の補助及び商品の保税倉庫への搬入作業を担当しており、また、本件基本合意に基づき、原告は、保税倉庫に至るまで、商品の毀損や紛失等の危険を負担していた。

さらに、通関業者であるJ株式会社（以下「J社」という。）は、税関における輸出許可検査に際し、書類審査や貨物検査が必要となる場合において、同社従業員の人手が足りないときは、当時の原告の従業員（原告の現在の代表者）に対応を依頼していたことからすれば、同社は、原告を単なる運搬業者ではなく、通関手続が完了するまで商品の所有権を有する者であると認識していたといえる。

したがって、原告が、本件各国内販売業者から本件各商品の引渡しを受けていたことは明らかである。

(ウ) 本件各商品の所有権を原告に移転する旨の合意があったこと

原告は、原告宛て領収証のうち、再発行されたことが明らかな領収証であって、消費税等の二重還付が疑われるもの及び宿泊費等の国内消費に係る領収証については、課税仕入れから除外していた。すなわち、原告は、本件基本合意に基づき、台湾の小売業者に買付けの決定をさせ、当該商品を原告の仕入れとしつつも、上記のような場合には、当該商品を原告の仕入れから除外し、原告の台湾の小売業者に対する未払債務も消滅させるという仕組みをとっていたのであり、原告には、上記のようなネガティブチェックによる決定権があったといえる。

したがって、原告が本件各商品の所有権移転を受けるとの合意が成立していたことは明らかである。

(エ) 原告が本件各商品の代金を支払ったこと

本件基本合意の内容、本件各商品は量販品であり、交渉の必要性はないことからすれば、本件各台湾小売業者が商品の購入を申し込み、本件各国内販売業者がこれを受諾することで、原告と本件各国内販売業者との間で代金支払の合意がされたといえる。

そして、多くの場合、台湾の小売業者が、商品の代金を支払っていたが、商品が代引きにより大阪の倉庫へ配送されたとき等では、C社の従業員や当時の原告の従業員（原告の現在の代表者）が代金を支払うことがあり、また、本件基本合意に基づき、一定期間ごとに、原告の台湾の小売業者に対する立替債務、本件各台湾卸売業者の原告に対する買掛債務、台湾の小売業者の本件各台湾卸売業者に対する買掛債務を相殺していた。

したがって、原告が、本件各国内販売業者との間の売買契約に基づき、本件各商品の代金を支払ったといえることは明らかである。

(オ) 以上の事情によれば、原告が、本件各国内販売業者から、本件各商品を仕入れたといえる。

イ 仮に本件各売買が原告の計算でないとしても、本件仕入金額は原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」として認められるべきであること

(ア) 商法上の問屋（商法551条）は、買入問屋を例にすれば、他人との委託関係に基づき、当該他人の計算及び自己の名義で商品を購入し、その引渡しを受ける者であるといえることからすれば、商品の購入委託関係があり、これに基づき委託者の負担で商品を購入し、当該購入において一定の権利義務関係が生じるのであれば、商法上の問屋として、受託者において課税仕入れが認められるべきである。

また、仕向地主義を採る輸出免税制度の趣旨（仕向地国で消費税が課されるため、消費税の負担に関して、仕向地国及びその他の国々の商品は全く同じ条件で競争することができ、税制の国際的中立性を確保することができること）等によれば、①現に商品が輸出されており、②課税資産の譲渡等及び課税仕入れの帰属について、当事者間で明示又は黙示の合意がある場合には、当該合意に基づき、課税資産の譲渡等の対価の額及び課税仕入れに係る消費税額を各当事者に帰属させて、消費税等の申告を行うことが認められると解すべきである。

以上のことが当てはまる限り、原告の計算でないとしても、本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」として認められるべきである。

(イ) 本件では、原告は、少なくとも自己の名義及び本件各台湾小売業者の計算で、本件各商品を仕入れていたから、商法上の問屋であるといえ、また、原告と本件各台湾小売業者との間では、原告が、原告の名義及び本件各台湾小売業者の計算で、本件各商品を仕入れ、原告が本件各台湾卸売業者にこれらを販売し、本件各領収証や輸出許可書に基づき、原告が本件各売買に係る消費税等の還付のための確定申告をし、本件各台湾小売業者は、C社を介して、還付された消費税等の分配を受けるといふ黙示の合意が成立していたと評価することができ、当該合意に基づき、課税資産の譲渡等の対価の額及び課税仕入れに係る消費税額を原告に帰属させることが認められるべきであることからすれば、本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」として認められるべきである。

ウ 以上によれば、本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」に当たるといふべきであり、本件更正処分は違法である。

(被告の主張)

ア 本件各商品を本件各国内販売業者から購入していたのは、本件各台湾小売業者であること

(ア) 本件基本合意について

本件基本合意がされたことは、否認する。

(イ) 本件各台湾小売業者が購入する商品を自ら決定していたこと

本件各台湾小売業者は、本件各国内販売業者から商品を購入するに当たり、本件各国内販売業者のホームページを見るなどして、購入する商品の種類や数量等を決定してお

り、商品の購入について原告やC社の指示を受けることはなかったこと、原告と本件各台湾小売業者との間に契約関係はなく、原告とC社との間には輸出業務の委託に係る契約関係があったのみであることに照らせば、本件各台湾小売業者は、自らの判断で購入する商品等を決定していたといえる。

(ウ) 本件各商品の代金は本件各台湾小売業者の自己資金により支払われていたこと

本件各商品の代金は本件各台湾小売業者が自己資金で支払っており、原告からの資金提供はなかった。なお、代金未決済の商品について原告が代金を支払うことがあったとしても、それは一時的に代金を立て替えたことをいうものにすぎない。

(エ) 本件各商品は本件各台湾小売業者に引き渡されていたこと

本件各商品は、本件各台湾小売業者の指示により、C社が管理する大阪の倉庫に送付されるか、本件各台湾小売業者が直接自らの事務所に持ち帰っており、原告が本件各商品を集荷する場合があったとしても、本件各商品を運搬していたにすぎないから、本件各商品は、本件各国内販売業者から本件各台湾小売業者に引き渡されていたといえる。

(オ) 本件各領収証の宛名が原告であることについて

前記(ウ)のとおり、原告が本件各国内販売業者に対し代金を支払ったことをうかがわせる事情は一切存在しないこと、原告は、事前に、本件各台湾小売業者に対し、商品の購入の際には原告宛での領収証を発行してもらうよう依頼しており、これに沿って、本件各台湾小売業者は、本件各国内販売業者に対し、領収証の宛名を原告名にするよう依頼していたことからすれば、原告宛での本件各領収証は、本件各台湾小売業者が購入した本件各商品に係る消費税等相当額の還付を原告が受けられるようにするために、原告の課税仕入れであると装うための手段であるといえるから、本件各領収証は、原告が本件各商品を購入したことを裏付けるものではない。

(カ) 以上によれば、本件各商品を本件各国内販売業者から購入していたのは、本件各台湾小売業者であるというべきである。

イ 仮に本件各売買が原告の計算でないとしても、本件仕入金額は「課税仕入れに係る支払対価の額」として認められるべきである旨の主張について

前記アのとおり、本件各台湾小売業者が自己の計算と名義で本件各商品を仕入れていたといえるから、原告は問屋ではなく、原告が問屋であることを前提とする原告の主張は失当である。

また、消費税法を含む租税法は強行法規であり、私人間で合意することにより、「課税仕入れに係る支払対価の額」を他者に帰属させることはできないから、原告と本件各台湾小売業者との間の合意に基づき、本件仕入金額は原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」として認められるべきである旨の原告の主張は理由がない。

ウ 以上によれば、本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」に当たらず、本件更正処分は適法である。

(2) 争点(2)(原告は、通則法68条1項にいう事実の仮装をしたか。)について

(被告の主張)

前記(1)のとおり、原告は、本件各商品を仕入れ、輸出による販売をしていないにもかかわらず、本件仕入金額を本件元帳の「仕入高」に、これと同額を「売上高」に記載したことは、原告が本件各商品を仕入れ、かつ、免税売上げがあったかのような虚偽の外形

を作出することで、還付を受けられる消費税等があるかのように装ったものであり、通則法68条1項にいう事実の仮装に該当することは明らかである。

したがって、本件賦課決定処分は適法である。

(原告の主張)

原告が、本件各商品を仕入れているのが原告ではないと認識しておらず、認識する可能性もなかった場合には、通則法68条1項にいう事実の仮装についての故意を欠くというべきである。

本件では、原告は、本件確定申告をする時まで、本件各商品を仕入れているのが原告ではないと認識しておらず、また、原告の前代表者が取締役を務め、原告と同じ業態で台湾の小売業者に対し衣料品等の輸出販売をしていた有限会社K（以下「K社」という。）が、浅草税務署長から、平成25年4月30日付けで、平成21年1月1日から平成24年10月31日までの各課税期間分の消費税等について、更正決定等をすべきと認められない旨の通知（以下「是認通知」といい、K社に対して行われた通知を「訴外是認通知」という。）を受けたこと、K社に対する平成22年及び平成25年の税務調査において、是認処理がされていることからすれば、原告が、本件各商品を仕入れているのが原告ではないと認識する可能性もなかったというべきである。

したがって、原告に事実の仮装について故意があったとはいえず、本件賦課決定処分は違法である。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)(本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」に当たるか。)について

(1) 本件各売買について

ア F社との間の売買について

前記前提事実、証拠(乙17、19、20)及び弁論の全趣旨によれば、本件各商品のうちF社が販売したものを同社に注文し、代金を支払ったのはD社であったこと、D社は、F社のホームページで商品(靴)を調べ、原告から何らの指示も受けずに、購入すべき商品の種類及び数量を決めた上で、F社に対し、Eメール等で商品の注文を行い、F社は、商品が入荷したら、D社に対し、Eメールでパッキングリスト(梱包明細)を送付し、D社は、自己資金の現金で代金を支払い、その後、F社は、D社の指示に基づき、注文を受けた商品を、①D社が自己の費用で手配した国際輸送業者により、香港等に輸出し、又は②国内の運送業者により、大阪の倉庫へ送付していたこと、大阪の倉庫に送られた商品は、C社が梱包し、台北へ輸出していたこと、F社は、上記①、②いずれの場合でも、D社の依頼により、宛名を原告とした領収証を作成し、大阪の倉庫に送付していたこと、F社は、上記①の場合の売上げは免税売上げとして、上記②の場合の売上げは課税売上げとして、それぞれ経理処理をしていたこと、F社の担当者は、本件各売買の当時、D社を営んでいる台湾人の「L」(L)を取引の相手方として、原告を「輸出代行業者」として認識していたこと、本件課税期間における取引も上記と同様の態様であったことが認められる。

以上の事実関係によれば、本件各売買のうちF社との売買に関与していたのは、専らD社であり、また、F社は、D社を買主として取り扱っており、他方、原告を、買主では

なく、購入された商品の輸出を代行する者であると取り扱っていたと認められるから、本件各商品のうちF社が販売したものを仕入れたのは、D社であると認められ、原告がこれらを仕入れたと認めることはできない。

イ G社、H社及びI社との間の売買について

前記前提事実、証拠（乙18、22～27）及び弁論の全趣旨によれば、本件各商品のうちG社、H社及びI社が販売したものを各社に注文し、代金を支払ったのはEであったこと、G社の店舗で取引をするためには、必要書類として代表者の名刺、店舗内外の写真を提示した上で、会員登録を受ける必要があるところ、原告については会員登録がされていないこと、H社と取引をするためには会員登録が必要であり、登録のためには、①衣料品、服飾雑貨、美容・化粧品小物、インテリア雑貨及び生活雑貨のいずれかを販売する小売業者であり、H社が適当であると認めるものであること、②店舗内外の写真等の必要書類を提出した上で、書類審査を経ることが必要であるところ、原告については会員登録がされていないこと、I社と取引をするためには、小売業者として登録する必要がある、名刺、店舗写真、営業証明書等の内容を確認した上で、小売業者であると認められた場合に登録がされ、登録された小売業者には入店カード（磁気）が交付され、これが入店の際に必要となること、原告は小売業者として登録されていないこと、G社の担当者は、原告を「輸出代行業者」（会員が購入した商品を持ち帰ることができない場合に、商品を引き取りにくる業者）として認識していたこと、H社の担当者は、原告を「輸出代行業者」（外国業者が商品を大量に購入して持ち帰ることができない場合において、H社が一時的に預かったこれらの商品を、当該外国業者に代わって受け取ることができる業者）として登録していたこと、I社の担当者は、原告を「代行業者」であると認識していたこと、G社、H社及びI社に登録された会員・小売業者であるEは、これらの各店舗を訪れ、原告から何らの指示も受けずに、購入すべき商品の種類、数量等を決定して、商品を注文し、自己資金からその代金を支払ったことが認められる。

以上の事実関係によれば、本件各売買のうちG社、H社及びI社との売買に関与していたのは、専らEであること、上記3社は、それらに登録された会員・小売業者とのみ取引をする仕組みを構築していたところ、当該会員・小売業者ではない原告は、上記3社と取引をする資格を有しなかったこと、上記3社は、原告を買主ではなく、購入された商品の輸出又は運搬等を代行する者であると取り扱っていたことが認められるから、本件各商品のうち上記3社が販売したものを仕入れたのは、Eであると認められ、原告がこれらを仕入れたと認めることはできない。

ウ 本件基本合意について

原告は、本件課税期間において、C社及び本件各台湾卸売業者との間で、台湾の小売業者が原告に代わって日本国内の販売業者から衣料品等を買付けること等を内容とする本件基本合意をしており、その内容からすれば、原告が本件各商品を仕入れたといえる旨主張し、本件基本合意がされたことを裏付ける証拠として「取引基本契約に係る確認書」（甲12。以下「本件確認書」という。）を提出する。

本件確認書では、原告を「甲」、C社外3社をまとめて「乙」、本件各台湾卸売業者をまとめて「丙」と表記した上で、「本契約は、甲を売主、丙を買主とする、甲が日本国内の卸売業者等から購入した商品に関する個別売買契約（以下「個別契約」という。）の全て

に適用される。」(1条)、「甲が丙に販売する商品の品目、数量、価格は、乙が作成する名簿に登録された台湾所在の各小売業者(法人または個人事業者。以下まとめて「丁」という。)が、各個別契約のたびごとに甲に対し指定する。ただし、丁が、甲の包括的承諾のもと卸売業者等から商品を買付け、または、甲とともに商品を買付けすることを妨げない。」(2条1項)、「甲が購入した商品の丙に対する引渡しは通関手続の完了により行う。」(3条1項)、「本契約に基づく丙の甲に対する代金支払債務は、台湾における丁と丙との間の売買契約に基づく丁の丙に対する代金支払債務、丁の計算で卸売業者等から商品を買付けたことに基づく甲の丁に対する立替金支払債務との間で互いに対当額で相殺すること(以下「本相殺」という。)を、甲と丙の間で合意する。甲及び丙は、本相殺につき、丁に異議がないことを確認している。」(3条2項)などと定められている。

しかし、本件確認書の作成日付は、2018年(平成30年)7月10日であり、本件確認書は、本件訴えが提起された平成29年12月15日より後に作成されたものである上、原告代表者の供述(原告代表者本人)を前提にしても、本件確認書は、原告に対する税務調査において、原告が本件各商品を仕入れたことを証する契約書がないことの指摘を受けて作成されたものであること、本件各売買等の態様(前記ア、イ)によれば、本件各台湾小売業者との関係において、本件確認書2条1項所定の台湾の小売業者から原告に対する買付ける商品の品目等の指定及び原告から台湾の小売業者に対する買付けに関する包括的承諾がされたとは認められないことにも鑑みれば、本件確認書の信用性は低いというべきであり、本件確認書の存在をもってしても、少なくとも本件各売買が行われる前に本件基本合意がされていたと認めることはできない。

また、本件基本合意及び本件確認書の内容を前提にしても、本件確認書における当事者は、原告、C社(外3社を含む。)及び本件各台湾卸売業者であり(甲12)、原告の主張する本件基本合意の当事者もこの3者であって、台湾の小売業者及び日本国内の販売業者はいずれも当事者になっていないから、本件基本合意及び本件確認書は、台湾の小売業者及び日本国内の販売業者に対し、何らの法的拘束力も有するものではないというべきである。そうすると、台湾の小売業者が、本件基本合意ないし本件確認書2条1項所定の買付け方法によることを承諾した上で、商品を買付けた場合には、当該商品が、本件基本合意に基づいて原告が仕入れた商品ないし本件確認書にいう、「甲が日本国内の卸売業者等から購入した商品」(1条)、「甲が購入した商品」(3条1項)に当たると解する余地が生じるものの、台湾の小売業者とすれば、そのような買付け方法によることなく、日本国内の販売業者から商品を直接仕入れることも、本件基本合意及び本件確認書の存在によって何ら妨げられるものではないといえる。そして、本件各売買等の態様(前記ア、イ)によれば、本件各台湾小売業者が本件各国内販売業者からの商品の買付けについてそのような買付け方法によることを承諾したとは認められず、本件各台湾小売業者は、本件各国内販売業者から商品を直接仕入れていたものと認められるから、本件基本合意及び本件確認書は、原告が本件各商品を仕入れたことを裏付けるものではないというべきである。

以上によれば、原告の上記主張は採用することができない。

エ 本件各領収証について

原告は、本件各国内販売業者及び本件各台湾小売業者が、あえて原告を宛名とする本件各領収証を発行し、これを受けることに応じたことは、両者において原告が買主であることを前提とするものである旨主張する。

しかし、本件各売買に関与していたのは専ら本件各台湾小売業者であり、本件各国内販売業者は、いずれも、原告を輸出や運搬等の代行業者であると認識していたこと（前記ア、イ）、原告は、あらかじめ、本件各台湾小売業者に対し、本件各領収証を発行してもらうよう依頼しており、本件各国内販売業者の担当者は、本件各台湾小売業者からの当該依頼にそのまま応じる形で、本件各領収証を発行したこと（前記前提事実（２）、乙１９、２３の１、乙２６、２７）に鑑みれば、本件各領収証は、本件各売買の実体を反映しないものであることは明らかであり、本件各国内販売業者及び本件各台湾小売業者は、このことを認識した上で、本件各領収証を発行し、これを受けていたと認められるから、本件各領収証は、原告が本件各商品を仕入れたことを裏付ける証拠ではないというべきである。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

オ 原告は、原告が商品の集荷、大阪の倉庫への配送、梱包作業の補助等をしていたこと、本件基本合意により商品が保税倉庫に至るまで原告がその毀損や紛失等の危険を負担していたこと、通関業者であるＪ社が税関検査に際し原告に対応を依頼することがあったことからすれば、原告が本件各国内販売業者から本件各商品の引渡しを受けていた旨主張する。

しかし、前記ア、イのとおり、本件各国内販売業者は、いずれも、原告を輸出や運搬等の代行業者であると認識していたと認められる上、証拠（乙１０、１１）によれば、原告は、Ｃ社との間で、平成２１年１２月１５日及び平成２６年４月１日にした基本契約において、「日本で購入した商品の集荷、輸出梱包、配送、（税関）申告に関する業務等のすべて」に関する手配及び手続をすることを合意していたと認められるところ、上記基本契約上の原告の地位も輸出代行業者であったといえることに鑑みれば、原告が、本件各商品の集荷、梱包、配送等をしていたとしても、それは原告の輸出代行業者としての地位に基づくものであるといえるから、かかる事情は、原告が、本件各国内販売業者との間の売買契約に基づき、買主としての地位で、本件各商品の引渡しを受けたことを裏付けるものではないというべきである。

また、本件確認書（甲１２）では、商品の所有権及び危険負担は、通関手続の完了による引渡しのときに、原告から本件各台湾卸売業者に移転する旨（５条）定められており、原告は、そのような内容の本件基本合意が成立していた旨主張するが、本件確認書を信用することはできず、本件基本合意がされて本件各売買に適用されたと認めることができないことは前記ウのとおりであるから、原告が、本件基本合意により本件各商品の毀損や紛失等の危険を負担していたと認めることはできない。

さらに、通関業者であるＪ社が、税関検査に当たり、原告に対応を依頼することがあったとしても、それは原告とＪ社との間の関係であって、原告と本件各国内販売業者との間の関係に影響を及ぼす事情であるとはいえない。この点を措くとしても、証拠（乙２８～３０）によれば、原告は、「輸出者」又は「荷送人」という地位で、国内の販売業者が販売した商品の輸出に関与していたと認められることからすれば、Ｊ社は、通関手続

を代行するに当たり、原告の輸出手続上の上記地位に基づいて、原告に対応を依頼していたといい得るから、J社が、税関検査において、原告に対応を依頼したことがあったことは、原告が本件各国内販売業者から本件各商品の引渡しを受けていたことを裏付ける事情ではないというべきである。

以上によれば、原告の上記主張は採用することができない。

カ 原告は、本件基本合意に基づき、原告宛て領収証のうち、再発行されたことが明らかな領収証であって、消費税等の二重還付が疑われるもの及び宿泊費等の国内消費に係る領収証については、課税仕入れから除外しており、原告にはかかるネガティブチェックによる決定権があったといえることは、原告が本件各商品の買主であることを基礎付ける事実である旨主張する。

本件確認書（甲12）では、本件基本合意の対象になる商品は、台湾の小売業者が台湾で販売することができる商品に限るものとし、これに当たらない自家消費の用とする商品等であることが明らかなものが混入しているときは、原告は、本件基本合意の対象から除外することができる旨（2条2項）、同規定により本件基本合意の対象から除外された商品に係る代金支払は、台湾の小売業者が自ら負担しなければならない、この分に関し、原告の台湾の小売業者に対する立替金支払債務は発生しない旨（3条3項）が定められており、原告は、そのような内容の本件基本合意が成立していた旨主張するが、本件確認書を信用することはできず、本件基本合意がされて本件各台湾小売業者による本件各国内販売業者からの商品の買付けに適用されたと認めることができないことは、前記ウのとおりである。そうすると、原告が主張する本件基本合意に基づくネガティブチェックの権限は、原告が本件各商品の買主であることを基礎付けるものであるとはいえないし、本件各台湾小売業者が本件各国内販売業者から買い付けた商品について原告がその主張するようなネガティブチェックをしていたとしても、それは、事実上のものであり、原告が消費税等の還付を受けるための確定申告をする前提として、還付の対象になるものとならないものを仕分ける過程にすぎないといえるから、そのような事実が、原告が本件各商品の買主であることを基礎付けることになるともいえない。

以上によれば、原告の上記主張は採用することができない。

キ 原告は、代引きで商品が大阪の倉庫へ配送されてきた等の場合、原告が代金を支払うことがあったこと、本件基本合意に基づき、原告の台湾の小売業者に対する立替債務、本件各台湾卸売業者の原告に対する買掛債務、台湾の小売業者の本件各台湾卸売業者に対する買掛債務を相殺していたことからすれば、本件各商品の代金を支払っていたのは原告である旨主張する。

しかし、本件各台湾小売業者が本件各国内販売業者から買い付ける商品については、前記ア、イのとおり、本件各台湾小売業者が、購入すべき商品の種類、数量等を決定し、それらの注文を本件各国内販売業者に対してしていることからすれば、遅くとも本件各国内販売業者が商品を、直接本件各台湾小売業者に交付し、又は発送した段階で、両者の間に売買契約が成立していると認められるのであって、代引きで商品が大阪の倉庫へ配送されてきた段階で、原告が代金を支払うことがあったとしても、それは買主である本件各台湾小売業者に代わって行う立替払いであり、このような支払をすることによって、一旦成立した上記売買契約の買主が原告になるわけではないというべきである。

また、原告代表者の供述（原告代表者本人）を前提にしても、原告が代金を支払った場合、後に台湾の小売業者から代金相当額を回収していたというのであるから、本件各台湾小売業者が本件各商品の代金を自己資金から支払ったという実質に変わりはない。

さらに、前記ウのとおり、本件確認書を信用することはできず、本件基本合意がされて本件各売買に適用されたと認めることはできないから、本件各商品の代金債務について原告が主張するような本件基本合意に基づく相殺がされたということもできない。

以上によれば、原告の上記主張は採用することができない。

ク 原告は、本件各台湾小売業者に対し買付けに関する「包括的承諾」がされていたこと（本件確認書2条1項）からすれば、本件各台湾小売業者は、原告に代わってその意思を伝達する「使者」に当たるとも主張する。

しかし、本件確認書を信用することはできず、本件基本合意がされて本件各売買に適用されたと認めることができないこと、原告から本件各台湾小売業者に対し「包括的承諾」がされたと認めることができないことは、前記ウのとおりである。

すなわち、前記ア、イのとおり、本件各台湾小売業者は、自らインターネットにより又は店舗に来店した上で、原告から何らの指示も受けずに、本件各商品を注文し、自己資金から代金を支払っているのであるから、本件各台湾小売業者が、原告の意思を伝達するにすぎない「使者」に当たるとはおよそいえない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

(2) 仮に本件各売買が原告の計算でないとしても、本件仕入金額が「課税仕入れに係る支払対価の額」として認められるべきであるとする原告の主張について

原告は、仮に本件各売買が本件各台湾小売業者の計算によるものであったとしても、原告は、自己の名義で、本件各商品を仕入れたから、商法上の問屋であり、また、原告と本件各台湾小売業者との間で、原告が、原告の名義及び本件各台湾小売業者の計算で、本件各商品を仕入れ、原告が本件各台湾卸売業者に販売し、本件各領収証や輸出許可書に基づき、原告が消費税等の還付のための確定申告をし、本件各台湾小売業者は、C社を介して、還付された消費税等の配分を受けるという黙示の合意が成立していたと評価することができるから、本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」として認められるべきである旨主張する。

しかし、本件各売買が原告の名義によるもの、すなわち、原告を買主とするものであると認めることができないことは、前記(1)のとおりであるから、原告が、自己の名をもって他人のために物品の販売又は買入れをすることを業とする問屋（商法551条）としての立場で本件各売買に関与したということとはできず、また、原告と本件各台湾小売業者との間で、原告が原告の名義及び本件各台湾小売業者の計算で本件各商品を仕入れること等を内容とする黙示の合意があったことを認めるに足りる証拠もない。

仮に、原告と本件各台湾小売業者との間で、本件各台湾小売業者が本件各国内販売業者から仕入れた本件各商品を原告が仕入れたものとし、これに基づいて原告が消費税等の還付のための確定申告をして、原告に還付される消費税等を本件各台湾小売業者に配付する旨の合意があったとしても、消費税法を含む租税法は強行法規であり、私人間で合意することにより、「課税仕入れに係る支払対価の額」を他者に帰属させることはできないから、そのような合意によって、本件各仕入金額が原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」と

なるものではない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

(3) 小括

以上によれば、原告が、本件各商品を仕入れたと認めることはできず、本件仕入金額は、原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」には当たらないというべきである。

2 争点(2)(原告は、通則法68条1項にいう事実の仮装をしたか。)について

(1) 通則法68条1項にいう事実の仮装とは、存在しない課税要件事実が存在するかのように見せかけることをいうものと解される。

前記1のとおり、原告が本件各商品を仕入れたとは認められず、したがって、原告が本件各商品を輸出により販売したと認めることもできない。そうすると、原告が、本件各国内販売業者から本件各商品を仕入れたとして、本件仕入金額を、本件元帳の「仕入高」に、相手勘定科目を「現金」として計上するとともに、本件各商品を本件仕入金額と同額で輸出により販売したとして、その金額を、本件元帳の「売上高」に、相手勘定科目を「現金」として計上したこと(前記前提事実(3))は、原告が本件各国内販売業者から本件各商品を仕入れた事実(国内において行う「課税仕入れ」〔消費税法30条1項1号〕に該当する事実)及び原告が本件各商品を本件仕入金額と同額で輸出により販売した事実(国内において行う課税資産の譲渡等のうち消費税が免除される「本邦からの輸出として行われる資産の譲渡」〔同法7条1項1号〕に該当する事実)が、存在しないにもかかわらず存在するかのように見せかけるものであるから、通則法68条1項にいう事実の仮装に当たるといふべきである。

また、前記事実関係によれば、原告が、本件各国内販売業者との本件各売買に関与しているのは専ら本件各台湾小売業者であることを認識していたことは明らかである上、原告は、本件各商品の代金を支払っていないにもかかわらず、本件各台湾小売業者を通じて、本件各国内販売業者に、原告宛ての本件各領収証を発行させており(前記前提事実(2))、虚偽の外形を補強する資料の作成をしていること、原告の前代表者は、原告に対する税務調査において、日本橋税務署長宛ての平成28年4月8日付けの申述書の中で、原告は、C社が台湾の小売業者から委託を受けた日本商品の輸入について、C社から再委託を受ける形態を基本としているが、輸出手続及び消費税等の還付手続等の煩雑さや費用の関係上、台湾の小売業者が自ら来日して仕入れを行っており、原告は、委託買付けに係る一連の業務のうち、輸出代行を行っているにすぎない旨述べていること(乙15)に照らせば、原告に事実の仮装についての故意があったことが優に認められる。

(2) 原告は、K社に対し、訴外是認通知がされたこと等からすれば、原告が、本件各商品を仕入れているのが原告ではないと認識する可能性はなかったから、事実の仮装についての故意を欠く旨主張する。

証拠(甲10、17~19、原告代表者本人)及び弁論の全趣旨によれば、浅草税務署長は、原告と同じ業態で消費税等の還付を受けており、原告の前代表者が代表を務めていた法人であるK社の消費税等に関する平成22年の税務調査において、是認処理(実地の調査を行った結果、その時点において更正決定等をすべきと認められないものと処理する内部手続)をし、平成25年の税務調査においても、是認処理をするとともに、同年4月30日付けで、K社に対し、通則法74条の11第1項に基づき、訴外是認通知をしたこ

と、日本橋税務署長も、平成22年10月、原告の平成21年7月1日から平成22年6月30日までの4課税期間分の消費税等について、是認処理をしたことが認められる。

しかし、訴外是認通知は、原告に対してされたものではない上、是認通知は、国税に関する実地の調査を行った結果、更正決定等をすべきと認められない場合に、当該調査で質問検査等を受けた納税義務者に対し、税務署長等が、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であり（通則法74条の11第1項）、是認通知をした後においても、新たに得られた情報に照らし非違があると認めるときは、是認通知を受けた者に対し、質問検査等を行うことができる（同条6項）ことに鑑みれば、是認通知は、質問検査等を受けた納税義務者に対し、通知の時点における当該調査に関する税務当局の一応の見解を告知することによって、税務当局の説明責任を補強する趣旨のものであると解すべきであるから、当該納税義務者の行った確定申告が正当であることを積極的に肯認するものではなく、当該確定申告について将来更正決定等をしないことを表明するものでもないことは明らかである。そうすると、K社に対してされた訴外是認通知は、同社に対する税務調査によって得られた当該事案における具体的な事実関係を前提として、暫定的に税務当局の見解を示したものとどまり、同社の税務処理を全面的に肯認するものではなく、ましてや、原告による税務処理及び本件確定申告を肯認するものでは全くないから、原告の事実の仮装に関する故意に影響を及ぼすものではないというべきである。

また、是認処理は、税務当局の内部手続であるから、事実の仮装に関する原告の故意を左右する事情ではないというべきである。

3 本件各処分適法性

前記1のとおり、本件仕入金額を原告の「課税仕入れに係る支払対価の額」と認めることはできないから、これを前提に計算すると、本件課税期間分の消費税等の還付税額は、別表2の消費税に係る「控除不足還付税額」欄、地方消費税に係る「譲渡割額の還付額」欄及び「消費税等の還付税額の合計額」欄に記載のとおりとなり、また、前記2のとおりの実事の仮装を前提とすると、本件更正処分に係る重加算税の額は、同表の「重加算税の額」欄に記載のとおりとなり、いずれも本件各処分における税額と同額となる。

したがって、本件各処分は適法である。

第4 結論

以上によれば、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 古田 孝夫

裁判官 西村 康夫

裁判官 永田 大貴

課税処分等の経緯

本件課税期間

（単位：円）

項目		確定申告	本件更正処分	審査請求	審査裁決	
年月日		平成28年2月29日	平成28年6月29日	平成28年9月6日	平成29年6月16日	
消費税	課税標準額	①	0	0	0	棄却
	消費税額	②	0	0	0	
	控除対象仕入税額	③	37,059,313	65,255	37,059,313	
	控除不足還付税額	④	37,059,313	65,255	37,059,313	
地方消費税	譲渡割額の還付額の課税標準となる消費税額	⑤	37,059,313	65,255	37,059,313	
	譲渡割額の還付額	⑥	10,000,132	17,608	10,000,132	
消費税等の還付税額の合計額 (④+⑥)		⑦	47,059,445	82,863	47,059,445	
重加算税の額		⑧	—	16,439,500	0	

(別表 2)

別表 本件課税期間の消費税等及び加算税額の根拠

(単位:円)

項目		順号	金額
消費税	課税標準額	①	0
	課税標準額に対する消費税額 (①×6.3/100)	②	0
	確定申告書添付の付表2に記載された 課税仕入れに係る支払対価の額	③	635,302,517
	本件各仕入金額	④	634,183,848
	課税仕入れに係る支払対価の額 (③-④)	⑤	1,118,669
	控除対象仕入税額 (⑤×6.3/108)	⑥	65,255
	控除不足還付税額 (⑥-②)	⑦	65,255
地方消費税	譲渡割額の還付額の基礎となる 消費税額 (⑦)	⑧	65,255
	譲渡割額の還付額 (⑧×17/63)	⑨	17,608
消費税等の還付税額の合計額 (⑦+⑨)		⑩	82,863
重加算税の額		⑪	16,439,500

(注)「⑥」及び「⑨」の各欄の金額は、1円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。