

神戸地方裁判所 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(須磨税務署長)

令和2年6月16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	松井 淑子
同	泉本 和重
同補佐人税理士	叶 温
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	須磨税務署長
	東辻 淳次
同指定代理人	東 正幸
同	岡崎 年晴
同	岡田 浩士
同	平山 峻次
同	矢野 健太郎
同	市谷 諭史
同	福田 美和
同	桑原 昌志
同	橋本 和也

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 行政処分庁が原告に対して平成29年3月30日付けでした平成25年10月7日から同月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納付すべき税額マイナス383万3876円を超える部分(還付されるべき税額383万3876円を下回る部分)及び地方消費税の納付すべき税額マイナス95万8469円を超える部分(還付されるべき税額95万8469円を下回る部分)並びに過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 処分行政庁が原告に対して平成29年3月30日付けでした平成25年10月7日から同月31日までの事業年度分の法人税の更正処分のうち所得金額マイナス52万5753円を超え

る部分及び翌期へ繰り越すべき欠損金額52万5753円を下回る部分をいずれも取り消す。

- 3 処分行政庁が原告に対して平成29年3月30日付けでした平成25年11月1日から平成26年10月31日までの事業年度分の法人税の更正処分のうち所得金額22万2405円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、不動産の賃貸等を営む原告が、別紙物件目録記載2の共同住宅（以下「本件建物」という。）及び同目録記載1の土地（本件建物の敷地。以下「本件土地」といい、本件建物と併せて「本件不動産」という。）の取得に係る支払対価の額及び本件不動産の所有権移転登記手続等に係る司法書士の報酬（以下「本件報酬」という。）の額について、本件不動産に係る売買契約（以下「本件売買契約」という。）の締結日である平成25年10月19日が課税仕入れを行った日であるとして、その日の属する同月7日から同月31日までの課税期間（以下「本件課税期間」という。）の課税仕入れに係る支払対価の額に含めて消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の確定申告をし、また、平成25年10月7日から同月31日までの事業年度（以下「平成25年10月期」という。）及び同年11月1日から平成26年10月31日までの事業年度（以下「平成26年10月期」という。）の法人税の各確定申告をしたところ、処分行政庁が、本件建物の取得に係る支払対価の額及び本件報酬の額に係る課税仕入れを行った日は、本件建物の引渡し及び司法書士による役務の提供があった平成25年11月6日であり、本件課税期間における課税仕入れではなく、仕入税額控除をすることができないとして、本件課税期間における消費税等の更正処分（以下「本件消費税等更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」という。）をし、また、平成25年10月期及び平成26年10月期の法人税の各更正処分（以下「本件法人税各更正処分」といい、本件消費税等更正処分及び本件賦課決定処分と併せて「本件各処分」という。）をしたのに対し、原告が本件各処分は違法であるとして、その取消しを求める事案である。

1 関連法令等の定め

(1) 消費税法（平成24年法律第68号による改正前のもの）

ア 資産の譲渡等とは、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。（2条1項8号）

課税資産の譲渡等とは、資産の譲渡等のうち、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。（同項9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、若しくは借り受け、又は役務の提供を受けること（当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務を提供したと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で、消費税が免除されるもの以外のものに限る。）をいう。（同項12号）

イ 課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないもの）とする。（28条1項本文）

ウ 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、当該課税期間中に国内において行っ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105分の4を乗じて算出した金額をいう。）を控除する。（30条1項1号）

エ 上記ウに規定する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又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、当該課税仕入れに係る資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該課税仕入れに係る役務を提供する事業者に課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき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) 消費税法基本通達（平成27年5月26日付け課消1-17ほか5課共同「消費税法基本通達等の一部改正について（法令解釈通達）」による改正前のもの）

ア 消費税法30条1項1号に規定する「課税仕入れを行った日」とは、課税仕入れに該当することとされる資産の譲受け若しくは借受けをした日又は役務の提供を受けた日をいうのであるが、これらの日がいつであるかについては、別に定めるものを除き、消費税法基本通達第9章（資産の譲渡等の時期）の取扱いに準ずる。（消費税法基本通達11-3-1（課税仕入れを行った日の意義）

イ 固定資産の譲渡の時期は、別に定めるものを除き、その引渡しがあった日とする。ただし、その固定資産が土地、建物その他これらに類する資産である場合において、事業者が当該固定資産の譲渡に関する契約の効力発生の日を資産の譲渡の時期としているときは、これを認める。（注）本文の取扱いによる場合において、固定資産の引渡しの日がいつであるかについては、9-1-2の例による。（消費税法基本通達9-1-13（固定資産の譲渡の時期。以下「本件通達」という。）

ウ 棚卸資産の引渡し日がいつであるかについては、例えば、出荷した日、相手方が検収した日、相手方において使用収益ができることとなった日、検針等により販売数量を確認した日等、当該棚卸資産の種類及び性質、その販売に係る契約の内容等に応じてその引渡しの日として合理的であると認められる日のうち、事業者が継続して棚卸資産の譲渡を行ったこととしている日によるものとする。この場合において、当該棚卸資産が土地又は土地の上に存する権利であり、その引渡しの日がいつであるかが明らかでないときは、次に掲げる日のうちいずれか早い日にその引渡しがあったものとすることができる。（消費税法基本通達9-1-2（棚卸資産の引渡しの日）の判定）

① 代金の相当部分（概ね50パーセント以上）を収受するに至った日

② 所有権移転登記の申請（その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む。）をした日

2 前提事実（当事者間に争いが無い、掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定できる事実）

(1) 合同会社B（以下「本件合同会社」という。）の概要等（乙1）

本件合同会社は、平成24年6月●日に、不動産の賃貸、売買、管理及びこれらに付帯又は関連する一切の業務を目的として設立された合同会社である。

本件合同会社は、平成25年10月●日に新設分割により原告を設立し、同年11月●日及び平成26年4月●日にもそれぞれ会社を分割した上で、同年6月●日に解散した。

(2) 原告の概要等 (甲1、4、乙12ないし14)

原告は、平成25年10月●日に、不動産の賃貸借及び所有・管理・利用並びにこれらに附帯関連する一切の業務を目的として設立された株式会社である。本件合同会社と原告は、本件合同会社が消費税法12条1項にいう新設分割親法人、原告が新設分割子法人の関係にある。

原告の同日から同月31日までの本件課税期間の消費税の納税義務については、新設分割親法人である本件合同会社の平成24年6月課税期間(同月1日から同月30日までの課税期間)を基準期間として、同課税期間の課税売上高85万7400円を1年換算した金額(85万7400円×12=1028万8800円)により判定されること、その金額が1000万円を超えることから、原告は課税事業者に該当することとなった(消費税法9条1項、12条1項、同法施行令23条1項)。

また、原告は、平成25年10月21日、C株式会社から金地金10グラムを4万5120円で購入し、同月28日にその全量を同社に対して4万4000円で売却した。原告の本件課税期間における資産の譲渡等の対価の額は、当該金地金の売却(課税取引)に係る金額のみであることから、本件課税期間における原告の課税売上割合は100パーセントであり、原告の本件課税期間中の課税仕入れ等にかかる消費税額は、全額が控除対象となった。

(3) 本件売買契約の概要 (甲2)

原告と原告代表者は、平成25年10月19日、同日付けの売買契約書(以下「本件契約書」という。)を交わし、原告が原告代表者から本件不動産を2億0700万円で購入する旨の本件売買契約を締結した。

本件契約書には、次の内容の条項が設けられていた。

ア 本件土地の売買代金は1億0692万0762円、本件建物の売買代金は1億0007万9238円(うち消費税は476万5678円)、合計2億0700万円とする。

(2条)

イ 原告は、原告代表者に対し、所有権移転登記完了(本件不動産の引渡し)と同時に2億0700万円を支払う。(3条)

ウ 原告代表者は、上記イに基づく売買代金全額の支払を受けるのと引換えに、原告に対し、本件不動産の引渡し及び所有権移転登記申請手続を行うものとする。(4条1項)

エ 本件不動産から生ずる収益及び費用の帰属については、所有権移転登記の日の属する月の前月までは原告代表者に、所有権移転登記の日の属する月以降は原告に帰属する。

(6条)

オ 本件不動産の所有権移転登記及び引渡し以前に、天災地変その他売買当事者のいずれの責に帰することのできない事由による本件不動産の滅失又は毀損があるときは、その危険は原告代表者の負担とする。(10条1項)

(4) 本件売買契約に係る経理処理 (甲3)

原告は、平成25年10月19日(本件売買契約締結日)付けで、原告の帳簿(甲3。以下「本件帳簿」という。)に、未払金勘定を相手科目として、本件土地につき1億0692万0762円、本件建物につき8006万3390円、本件建物の付属設備につき2001万5848円を資産として計上した。また、同日付けで、本件不動産の所有権移転登

記を依頼した司法書士に対する報酬14万7000円に関し、本件建物につき5万6857円、本件建物の付属設備につき1万4214円、土地につき7万5929円を資産として計上する記帳をした。

(5) 本件売買契約締結後の経緯（乙15ないし19）

原告は、平成25年11月6日、原告代表者に売買代金合計2億0700万円を支払うとともに、司法書士に依頼して、同日付けで本件不動産の所有権移転登記手続をし、その報酬（本件報酬）として14万7000円を支払った。なお、原告は、同年11月分以降、本件建物の賃料収入を得るようになった。

(6) 原告による確定申告（甲4、甲5の1及び2）

原告は、平成25年12月16日、処分行政庁に対し、本件不動産の取得に係る支払対価の額及び本件報酬の額について、本件売買契約の締結日である同年10月19日が課税仕入れを行った日であるとして、本件課税期間の課税仕入れに係る支払対価の額に含めて消費税等の確定申告をし、併せて平成25年10月期の法人税の確定申告をした。また、原告は、平成26年12月3日、平成26年10月期の法人税の確定申告をした。

(7) 原告に対する更正処分等（甲6の1ないし3）

処分行政庁は、別表1-2の「更正処分等」欄のとおり、原告に対し、本件消費税等更正処分及び本件賦課決定処分をし、別表1-1の「更正処分」欄のとおり、本件法人税各更正処分をした。

本件消費税等更正処分の通知書（甲6の1。以下「本件通知書」という。）に記載された更正の理由は、概ね次のとおりである。

「原告は、本件建物の取得に係る課税仕入れについて、平成25年10月19日を課税仕入れの日として、1億0022万6238円（本件建物の売買代金額と本件報酬の合計額）を、本件課税期間の課税仕入れに係る支払対価の額に含めて控除対象仕入税額の計算を行っている。しかしながら、本件契約書には、原告が売買代金の全額を所有権移転登記完了と同時に支払う旨、及び売主が売買代金の全額支払時に本件建物を原告に引き渡す旨が定められているところ、原告は同年11月6日に売買代金の全額を支払ったこと、同日、売買を原因として所有権移転登記がなされていること、原告は同日を含む同月以降の賃料収入を受領していることからすると、消費税法30条1項1号に規定する課税仕入れを行った日は、本件建物の引渡しを受けた日である同日と認められるため、本件建物の取得に係る支払対価の額1億0022万6238円は、本件課税期間の課税仕入れに係る支払対価の額に該当しない。」

(8) 審査請求（甲の7の1及び2、乙21）

原告は、本件各処分を不服として、平成29年6月30日、国税不服審判所長に対し審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、平成30年3月27日付けで、原告の審査請求を棄却する旨の裁決をした。原告は、同年4月13日に裁決書の送達を受けた。

(9) 本件訴えの提起（当裁判所に顕著な事実）

原告は、平成30年10月11日、本件訴えを提起した。

第3 争点に対する当事者の主張

- 1 争点1（本件建物の取得に係る支払対価の額及び本件報酬の額に係る「課税仕入れを行った日」（消費税法30条1項1号）は本件課税期間に属する日であるか否か）について

(1) 被告

ア (ア) 消費税法は、「課税仕入れを行った日」(30条1項1号)について具体的な定めを設けていないが、課税仕入れとは、資産の譲渡人からみた場合に「課税資産の譲渡等」となるものをいうところ(2条1項12号)、資産の譲渡(同項8号)とは、資産の同一性を保持しつつ、それを他人に移転することである。そして、資産の譲渡の時期は、当該資産の所有権が確定的に移転した時であり、一般的には当該資産の引渡しがあった時点を用いて解されるから、譲受人が当該資産の引渡しを受けた日をもって、課税仕入れを行った日と解すべきである。実際に、取引の対象となった資産の引渡しの日がいづであるかについては、当該資産の内容、性質、当該契約や取引の内容等に応じて個別具体的に検討すべきであり、固定資産の譲渡に関しては、代金の支払の有無、対抗要件である所有権移転登記の具備、当該資産の譲渡に係る契約内容の履行状況等から、引渡しの日として合理的であると認められる日を用いて解するのが相当である。

(イ) 本件売買契約においては、本件不動産の売買代金全額を所有権移転登記完了と同時に支払い、本件不動産に関する収益及び費用については所有権移転登記の日の属する月の前月までは売主に、所有権移転登記の日の属する月以降は買主である原告に帰属するとされていたところ、原告は、平成25年11月6日に売買代金全額を売主に支払い、同日、本件不動産について本件売買契約を原因として所有権移転登記がされている。そして、原告は、本件建物について同月分以降の賃料を収受しているから、本件売買契約の締結日において、本件建物の取得に係る権利が確定していたとは認められない。

したがって、本件建物の取得に係る課税仕入れを行った日は、同年11月6日と解すべきであるから、本件課税期間(同年10月7日から同月31日まで)には属さない。また、本件報酬に係る課税仕入れの日についても、司法書士から役務の提供を受けた同年11月6日になるから、本件課税期間に属しない。

イ 本件通達本文は、消費税法の解釈において、課税仕入れを行った日とは譲受人が資産の引渡しを受けた日と解されることを確認的に定めたものであり、ただし書の趣旨は、引渡しを受けた日が明らかでない場合は、契約締結日を引渡日に準じた取り扱いとすることとしたものであって、契約の効力発生日を課税仕入れを行った日とすることの選択権を納税者に与えたものではない。

ウ 原告は、新設分割により本件課税期間における課税事業者となり、かつ、本件課税期間における課税売上割合を100パーセントとして課税仕入れに係る消費税額の全額を仕入税額控除できるようにする仕組みを用いた上で、本件売買契約締結日が本件建物の取得に係る課税仕入れを行った日であるとして確定申告を行い、多額の消費税額の還付を受けようとしたものであるところ、原告のかかる行為は、本件通達ただし書の趣旨を曲解し、課税仕入れを行った日を本件売買契約締結日とするものであって、税の累積排除を防ぐ仕入税額控除の趣旨に反する。

(2) 原告

ア (ア) 消費税法における課税仕入れを行った日の判定は、課税仕入れが課税資産の譲渡等に該当することとなるものとされていることや、仕入税額控除が多段階取引におけ

る前段階までの消費税の課税部分を控除する制度であることからすると、資産の譲渡等の判定と同様の基準により判断すべきである。

資産の譲渡等についての判断基準については明文の規定はないものの、所得税法及び法人税法の帳簿の流用が可能となる仕組みが採用されたという消費税法の立法の経緯や、立法担当者が課税資産の譲渡等や課税仕入れの時期については、所得税法における総収入金額又は法人税における益金の額に算入すべき時期と同一でよいと判断していたことからすれば、所得税法及び法人税法と同様に解釈すべきである。

(イ) 法人税においては、現実の収入がなくとも所得が発生した時点を基準として収入の時期を決めるという権利確定主義が採られていると解されるが、資産の譲渡に関する収益の帰属の時期に関しては、法人税基本通達2-1-14（「法人税基本通達等の一部改正について（法令解釈通達）」（平成30年課法2-8課審6-1査調5-4国税庁長官通達）による改正前）が、固定資産のうち土地建物その他これらに類する資産につき、引渡日と契約の効力発生日の選択可能性を認めている。これは、契約の効力発生日は引渡日に先立つものであるため恣意的に課税の繰り延べがされるおそれがないことや、一般的に高額であり、登記が対抗要件となるため、契約締結日までに通常相当な協議・交渉がされることなどを踏まえてのものである。所得税についても、所得税基本通達36-12が同様の定めを置いている。

消費税の課税仕入れを行った日についても、法人税法及び所得税法と同様に、納税者に引渡日と契約の効力発生日の選択可能性を認めていると解すべきであり、これを確認的に定めたものが本件通達である。

(ウ) 原告は、本件建物について、本件売買契約の締結日である平成25年10月19日に本件帳簿に資産として計上し、契約の効力発生日を課税仕入れを行った日として選択したから、同日が課税仕入れを行った日であり、本件課税期間に属する。また、原告は、本件報酬について、上記同日に本件帳簿に記帳したから、同日が課税仕入れを行った日であり、本件課税期間に属する。

イ 消費税法は、最終的な消費支出に担税力を認めるものであり、具体的には、課税資産の譲渡等により、当該課税資産の経済的価値が対価の形で現実に外部から流入することに着目し、当該対価を課税標準とするものである。消費税法には付加価値という言葉は規定されておらず、付加価値の移転に着目して課税するものではない。

被告は、本件通達ただし書は、資産の引渡しの日が明らかでない場合にのみ適用される旨主張するが、本件通達が準用する消費税基本通達9-1-2は、棚卸資産の引渡しの日が明らかでないときは、代金の相当部分（概ね50%以上）を収受するに至った日と所有権移転登記の申請（その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含む。）をした日のいずれか早い日にその引渡しがあったものとする旨規定しており、これにより引渡しの日を特定することができる。被告の主張によると、本件通達ただし書は存在意義を失うこととなり、妥当ではない。

ウ 原告は、法人税の申告に用いた本件帳簿に基づき、本件通達ただし書の定めに従って契約日をもって課税仕入れを行ったものとして本件確定申告をしたにすぎない。それにもかかわらず、処分行政庁は本件申告を消費税還付スキームとして敵視し、従前の運用と異なる解釈をもって本件通達ただし書の適用を否認し、本件消費税等更正処分を行っ

たものである。

エ 以上のとおり、本件消費税等更正処分は違法であるから取り消されるべきであり、同処分に伴ってされた本件賦課決定処分及び本件法人税各更正処分も違法であるから取り消されるべきである。

2 争点2（本件消費税等更正処分について理由付記に違法があるか否か）について

（1）原告

本件通知書には、本件契約書の定めのほか、原告が売買代金の全額を支払ったこと、所有権移転登記がされていること、原告が賃料収入を受領していることから、課税仕入れを行った日が本件建物の引渡日である平成25年11月6日と認められる旨記載されている。

しかしながら、課税仕入れを行った日を引渡日と解釈する根拠や契約の効力発生日を排除する理由などは一切記載されていない。特に、固定資産については本件通達が存在し、本文において引渡しがあった日を譲渡の時期としつつ、ただし書において事業者が当該固定資産の譲渡に関する契約の効力発生日を資産の譲渡の時期とすることを認めているにもかかわらず、本文により引渡日を課税仕入れを行った日と認定し、ただし書の適用を認めなかった理由や判断過程は何ら記載されていない。税法の基本通達は、国民に対して公表されており、税額を更正する権限を行使する際の処理基準となるものであり、実質的に行政手続法12条にいう処分基準と同様の効果を有しているものであるから、本件通達ただし書の適用が認められない理由が記載されないことは、恣意的処分の抑制と不利益処分を受ける者の反論の便宜を図ることを企図とする行政手続法14条の趣旨に反する。

したがって、本件消費税等更正処分は、行政手続法14条の求める理由付記の程度を充足しておらず、違法である。

（2）被告

本件通知書には、本件売買契約における約定の内容や売買代金の支払状況、所有権移転登記の状況、本件建物から生じる賃料の収受状況等の事実関係に加えて、仕入税額控除の対象となる課税仕入れの範囲を示した消費税法30条1項を挙げ、本件建物の取得に係る課税仕入れの日は、原告が本件確定申告において課税仕入れの日とした平成25年10月19日ではなく、原告が本件建物の引渡しを受けた同年11月6日であることが記載されている。

かかる本件通知書の記載内容は、本件消費税等更正処分に至る処分行政庁の判断過程を具体的に明示したものであり、処分行政庁の恣意抑制及び不服申立の便宜という理由付記制度の趣旨・目的を充足するものである。

本件通達は行政手続法12条にいう処分基準ではなく、本件通達に関する記載がなくとも、消費税法30条1項1号に関する解釈が記載されている限り、処分行政庁の判断過程を示すに不足するところはない。また、本件においては本件通達ただし書に即して同号を解釈する余地はなかったから、その理由を付記する必要はなかった。

したがって、本件消費税等更正処分に理由付記の不備の違法はない。

3 争点3（原告に「正当な理由」（国税通則法65条4項）があるか否か）について

（1）原告

国税通則法65条4項の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のできない客観的な事情があり、当初から適法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り、もって納税の実を挙げようとする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ものと解するのが相当である。

原告は、本件通達ただし書に基づき、また大蔵省主税局の見解も踏まえて本件契約の効力発生日を課税仕入れの日として本件確定申告をしたものであるから、これは真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情というべきであって、原告には国税通則法65条4項の正当な理由がある。なお、消費税法30条1項1号の課税仕入れを行った日や本件通達については、その文言や規定形式から一義的な解釈を行うことができないから、原告が法令を独自に恣意的に解釈して本件確定申告を行うことなどできなかった。

(2) 被告

原告は、本件建物の取得に係る課税仕入れの税額につきその全額の還付を受けることを目的として、本件通達ただし書について独自かつ恣意的な見解に基づいて本件確定申告を行ったものである。

したがって、本件において、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があるとはいえず、原告に過少申告加算税を賦課することが不当ないし酷であるとの事情もないから、原告に国税通則法65条4項の正当な理由はない。

第4 当裁判所の判断

1 争点1 (本件建物の取得に係る支払対価の額及び本件報酬の額に係る「課税仕入れを行った日」(消費税法30条1項1号)は本件課税期間に属する日であるか否か)について

(1) ア 消費税法30条1項1号は、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、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額を控除する旨定めているところ、この仕入税額控除制度は、消費税が各取引段階における付加価値を課税の対象とするものであることから、取引段階の進展に伴う税負担の累積を防止するため、仕入れに含まれている消費税額を控除するものである。そして、ここでいう「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、若しくは借り受け、又は役務の提供を受けること(当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務を提供したと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で、消費税が免除されるもの以外のものに限る。)と定められている(同法2条1項12号)。

イ このように課税仕入れが、事業者が資産の譲受け等をした場合のうち、相手方がそれを事業として行ったとすれば課税資産の譲渡等に該当するものに限定されていることからすれば、課税仕入れとその相手方による資産の譲渡は、課税上表裏の関係にあり、同法30条1項1号にいう「課税仕入れを行った日」とは、仕入の相手方において当該資産の譲渡等を行った日と時点を同じくするものと解するのが相当である。

ウ そして、消費税の納税義務は、課税資産の譲渡等の時に成立するところ(国税通則法15条2項7号)、消費税法28条1項本文が、課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額(対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額)とする旨定め、現実に收受した対価のみならず、收受すべき金銭等も含めていることからすると、資産の譲渡等に

よる対価を収受すべき権利が確定したと法的に評価される時点で、消費税の課税対象とされる資産の譲渡等があったと解するのが相当である。このように解することが消費税法の規定や仕入税額控除の趣旨目的に合致するとともに、客観的な事情に基づいて課税資産の譲渡等の時期を判断することで、納税者の恣意的な申告を防ぎ、課税の公平に資することになるものと解される。

エ したがって、消費税法30条1項1号の「課税仕入れを行った日」とは、仕入れの相手方において、当該資産の譲渡等について、同時履行の抗弁などの法的障害がなくなり、対価を収受すべき権利が確定した日をいうものと解すべきである。

(2) これを本件についてみると、前記前提事実のとおり、本件売買契約においては、本件不動産の売買代金の支払と所有権移転登記（本件不動産の引渡し）が同時履行とされており、本件不動産から生ずる収益及び費用については、所有権移転登記の日の属する月の前月までは売主に、所有権移転登記の日の属する月以降は買主である原告に帰属するものとされている。また、危険負担についても、所有権移転登記及び引渡しまでは売主が負担する旨規定されている。

そうすると、本件売買契約において、同時履行の抗弁などの法的障害がなくなり、対価を収受すべき権利が確定したと法的に評価できるのは、売買代金の支払と所有権移転登記（本件不動産の引渡し）がされた平成25年11月6日であるから、本件建物の取得に係る支払対価の額に係る「課税仕入れを行った日」は、同日であると解される。

(3) また、本件報酬の額に係る「課税仕入れを行った日」についても、前記(1)で判示したとおり、役務の提供を受けて課税仕入れが実際に行われた日をいうものと解すべきであるところ、前記前提事実によれば、本件報酬に係る役務の内容は、本件不動産の売買契約を登記原因とする所有権移転登記の申請手続であり、同役務は平成25年11月6日に完了したものであるから、原告が現実には本件報酬に係る役務の提供を受けたのは同日であると解される。また、本件報酬は、原告の経理上、本件不動産の取得原価に算入されているところ、本件不動産の取得に係る「課税仕入れを行った日」が同日であることは前記判示のとおりであり、上記会計処理を前提としても、本件報酬の額に係る「課税仕入れを行った日」は同日と解される。

したがって、本件報酬の額に係る課税仕入れを行った日は、同日と認められる。

(4) 原告は、課税仕入れを行った日については、法人税法及び所得税法と同様、納税者に引渡日と契約の効力発生日の選択可能性が認められており、これを確信的に定めたものが本件通達である旨主張する。

しかしながら、課税仕入れを行った日を、資産の譲渡等による対価を収受すべき権利が確定したと法的に評価される時点をいうものと解すべきことは前記判示のとおりであり、本件通達はこれを前提として引渡日を原則としつつ、契約内容によっては引渡しの事実関係が外形上明らかでない場合があることから、これを補完する趣旨で、あるいは、契約内容や当事者の意思等から契約締結日が資産の譲渡の日と認められる場合もあることなどを踏まえて、ただし書が設けられたものであると解される。そして、本件売買契約に関しては、前記判示のとおり、本件通達で定める引渡日が平成25年11月6日であることは明らかであるから、本件通達のただし書が適用される余地はない。また、取引段階における付加価値を課税の対象とする消費税と、法人税ないし所得税とは性質を異にするものであ

って、これらを同様に扱い、引渡日と契約の効力発生日の選択可能性を認めるべきとする主張は原告独自の見解であって採り得ない。

(5) 以上のとおりであって、本件建物の取得に係る支払対価の額及び本件報酬の額に係る「課税仕入れを行った日」は、本件課税期間には属しないものと解される。

2 争点2 (本件消費税等更正処分について理由付記に違法があるか否か) について

(1) 行政手続法14条1項本文は、不利益処分をする場合にその理由を名宛人に示さなければならない旨規定するところ、これは、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てに便宜を与える趣旨に出たものと解される。そして、同項本文に基づいてどの程度の理由を提示すべきかは、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23年6月7日第3小法廷判決・民集65巻4号2081頁参照)。

(2) これを本件についてみるに、本件通知書の「更正の理由」欄の記載内容は前記前提事実のとおりであり、処分行政庁が、消費税法30条1項1号の課税仕入れを行った日を不動産の引渡しの日をいうものと解釈した上で、本件契約書における売買代金の支払日及び本件建物の引渡時の定めや、実際に売買代金が支払われて所有権移転登記がされた日、原告が本件建物の賃料収入の受領を開始した日を踏まえて、原告が本件建物の引渡しを受けた日である平成25年11月6日を本件建物に係る課税仕入れを行った日と認定した旨が明確に記載されている。また、本件通知書には、本件通達の適用関係が明示されていないものの、本件建物の引渡しを受けた日を基準としているのであるから、本件通達の本文が適用されたことは明らかである。

そうすると、本件においては、上記記載内容によって、処分行政庁が自らの判断過程を検証し、その判断の慎重と合理性を担保することは可能であり、原告としても、引渡日をもって課税仕入れの日とされたことを争って不服を申し立てることに何ら支障はないものと解される。

(3) 以上によれば、本件消費税等更正処分の理由付記に違法があるとは認められない。

3 争点3 (原告に「正当な理由」(国税通則法65条4項)があるか否か) について

(1) 過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法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り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。かかる趣旨に照らせば、国税通則法65条4項にいう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の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ものと解するのが相当である(最高裁平成18年4月20日第1小法廷判決・民集60巻4号1611頁参照)。

(2) これを本件についてみると、原告は、課税仕入れを行った日について、引渡日と契約の効力発生日との選択権が納税者に認められているとの解釈に基づき、本件売買契約の締結日が

課税仕入れを行った日であるとして消費税等の申告をしたものであるところ、上記解釈を採り得ないこと及び本件売買契約に関して本件通達ただし書が適用される余地のないことは前記判示のとおりであって、原告が上記内容の消費税等の申告をしたのは、消費税法や本件通達の解釈・適用を誤ったことによるものである。

したがって、本件においては、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があるとは認められず、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解されない。

よって、原告に、国税通則法65条4項の正当な理由があるとは認められない。

- 4 以上を前提として、本件課税期間における消費税等に係る控除対象仕入税額、納付すべき消費税額及び納付すべき地方消費税額（譲渡割額）及び過少申告加算税の額、平成25年10月期及び平成26年10月期の法人税に係る所得金額及び納付すべき法人税額並びに平成25年10月期の法人税に係る翌期へ繰り越す欠損金額を算出すると、証拠（甲4、5の1及び2、甲6の1ないし3、甲7の1及び2）及び弁論の全趣旨によれば、別表1-2の「更正処分等」欄及び別表1-1の「更正処分」欄の金額と同額になることが認められる。

したがって、本件各処分はいずれも適法である。

第5 結論

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

神戸地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 小池 明善

裁判官 三浦 康子

裁判官 池見 祥加

(別紙)

物件目録

- 1 所在 神戸市長田区●●
地番 ●●
地目 宅地
地積 793.85 m²

- 2 所在 神戸市長田区●●
家屋番号 ●●
種類 共同住宅
構造 鉄筋コンクリート造陸屋根3階建
床面積 1階 351.05 m²
2階 345.74 m²
3階 345.74 m²

以上

課税の経緯（法人税）

【単位:円】

区分 項目		確定申告	更正処分	審査請求	裁決
		年月日	平成25年12月16日	平成29年3月30日	平成29年6月30日
平成 25 年 10 月 期	所得金額	△525,753	△525,675	全部取消し	棄却
	法人税額	0	0		
	控除所得税額等	0	0		
	差引所得に対する 法人税額	0	0		
	翌期へ繰り越す 欠損金	525,753	525,675		
	年月日	平成26年12月3日	平成29年3月30日		
平成 26 年 10 月 期	所得金額	222,405	222,483	全部取消し	棄却
	法人税額	33,300	33,300		
	控除所得税額等	105	105		
	差引所得に対する 法人税額	33,100	33,100		
	翌期へ繰り越す 欠損金	0	0		
	年月日	平成26年12月3日	平成29年3月30日		

(注) △印は、欠損金額を示す。

課税の経緯（消費税等）

【単位：円】

項目		区分	確定申告	更正処分等	審査請求	裁決
平成 25 年 10 月 課 税 期 間	年月日		平成25年12月16日	平成29年3月30日	平成29年6月30日	平成30年3月27日
	消費 税	課税標準額	41,000	41,000	全部取消し	棄却
		消費税額	1,640	1,640		
		控除対象 仕入税額	3,835,516	17,374		
		差引税額	△3,833,876	△15,734		
	地方 消費 税	課税標準となる 消費税額	△3,833,876	△15,734		
		譲渡割額	△958,469	△3,933		
	消費税等の 合計納付税額		△4,792,345	△19,667		
	過少申告加算税の額		—	690,500		

(注) △印は、還付金の額に相当する税額を示す。