

神戸地方裁判所 令和●●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(西宮税務署長)

令和2年9月29日棄却・確定

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
同補佐人税理士	叶 温
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	西宮税務署長 井上 浩樹
同指定代理人	大門 宏一郎
同	市谷 諭史
同	小泉 雄寛
同	山田 徹
同	矢野 健太郎
同	岡田 浩士
同	福田 美和
同	桑原 昌志
同	橋本 和也
同	平山 峻次

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 処分行政庁が原告に対して平成30年3月28日付けでした平成24年12月12日から平成25年1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571万7953円を超える部分(還付されるべき税額571万7953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142万9488円を超える部分(還付されるべき税額142万9488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30年3月28日付けでした平成24年12月12日から平

成25年1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49万1729円を超える部分及び翌期へ繰り越すべき欠損金額49万1729円を下回る部分をいずれも取り消す。

## 第2 事案の概要

本件は、不動産の賃貸業等を営む原告が、別紙物件目録記載1ないし3記載の各建物（建物附属設備を含む。以下、併せて「本件建物」という。）の取得に係る支払対価の額について、本件建物並びに同目録記載4の土地（以下、本件建物と併せて「本件不動産」という。）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24年12月30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12日から平成25年1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24年12月12日から平成25年1月31日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）の法人税の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について、課税仕入れを行った日は、本件建物の引渡しがあった平成25年2月14日であり、本件課税期間における課税仕入れではないから、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、本件事業年度の法人税の更正処分（以下「本件法人税更正処分」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。以下同じ。）

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、又は当該役務の提供を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。）

2 前提事実（当事者間に争いがなく、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2）

本件合同会社は、平成23年9月●日に、不動産の賃貸、売買、管理等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24年11月●日から平成25年7月●日にかけて、原告を含めて8社を新設分割により設立し、平成25年9月●日に解散した。

(2) 原告の概要等（甲1、乙13、14の1及び2）

原告は、平成24年12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。

原告の同日から平成25年1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23年9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、本件合同会社の同課税期間の課税売上高84万6000円を1年換算した金額（84万6000円×12＝1015万2000円）により判定されるところ、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1月23日、C株式会社から金地金5グラムを2万6745円で購入し、同月28日にその全量を同社に対して2万5220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係る消費税額は、全額が控除対象となった。

(3) 本件売買契約の概要（甲2、乙16）

乙及び丙（以下「本件売主ら」という。）と原告は、平成24年12月30日、同日付けの売買契約書（甲2。以下「本件契約書」という。）を交わし、原告が本件売主らから本件不動産を1億7400万円で購入する旨の本件売買契約を締結し、手付金500万円を支払った。

本件契約書上、残代金1億6900万円の支払日は、平成25年2月28日とされており、本件不動産の引渡日も同日とされていた。

また、本件契約書には、次の内容の条項が設けられていた。

ア 本件不動産の所有権は、買主が売主に対して売買代金全額を支払い、売主がこれを受領したときに売主から買主に移転する。売主は、買主に対し、本件不動産を平成25年2月28日に引き渡す。（6条）

イ 売主は、買主に対し、売買代金全額を受領と同時に、本件不動産の所有権移転登記申請に必要な一切の書類を交付するものとし、買主は、本件不動産について、その責任において、直ちに買主名義への所有権移転登記申請を行う。（7条1項）

ウ 本件不動産の維持・管理責任は、引渡し時をもって、売主から買主に移転する。（9条）

エ 売主及び買主は、引渡し時までに天災地変、その他売主、買主のいずれの責にも帰すことのできない事由により、本件不動産が滅失又は毀損して本件売買契約の履行が不可能となったときは、互いに書面により通知して本件売買契約を解除することができる。（11条1項本文）

オ 売主及び買主は、本件不動産から生ずる収益又は本件不動産に対し賦課される固定資産税、都市計画税等の公租公課並びにガス、水道、電気料金及び各種負担金等の諸負担については、引渡し日をもって区分し、引渡し日の前日までの分を売主の収益又は負担とし、引渡し日以降（同日を含む。）の分を買主の収益又は負担として引渡し日において清算する。（12条1項本文）

カ 売主及び買主は、本件売買契約締結日において本件不動産につき賃貸借契約が締結されており、その賃借権の負担付きで本件不動産を売買したことを互いに確認し、買主は、所有権移転と同時に賃貸借契約等において売主が有する賃貸人としての権利義務の一切を承継する。（14条1項）

(4) 本件売買契約に係る経理処理（甲3、乙1の1及び2）

原告は、平成24年12月30日（本件売買契約締結日）付けで、原告の帳簿（以下「本件帳簿」という。）に、本件売買契約の売買代金及び諸経費等につき、未払金勘定等を相手科目とし、建設仮勘定を経由して建物勘定に1億1332万7631円、建物附属設備勘定に2833万1908円を計上する経理処理をした。

(5) 本件売買契約締結後の経緯（甲4の1ないし4、乙17、18）

ア 原告は、本件売主らに対し、平成25年2月14日、支払済みの手付金を除く売買代

金残額1億6900万円を支払った。また、原告及び本件売主らは、本件不動産の固定資産税及び都市計画税について、同日を基準に按分計算を行い、同日の前日までの部分を本件売主らが、同日以降の部分を原告が負担することとし、原告は、同日、原告負担部分である31万8251円を本件売主に支払った。

イ 本件不動産については、平成25年2月14日に、本件売主らから原告に対し、同日付け売買を原因とする所有権移転登記手続きがされた。

ウ 原告は、平成25年2月14日、株式会社D（以下「D」という。）との間で、契約期間を同月15日から平成28年2月14日までとして、原告が本件建物に係る賃貸借の媒介及び管理をDに委託する旨の契約を締結した。

(6) 原告による確定申告（甲5、6）

原告は、平成25年3月19日、処分行政庁に対し、本件建物の取得に係る支払対価の額について、本件売買契約の締結日である平成24年12月30日が課税仕入れを行った日であるとして、上記（4）の計上額のうち、建物につき1億1327万5368円、建物附属設備につき2831万8842円を、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消費税等の確定申告をし、併せて本件事業年度の法人税の確定申告をした。

(7) 原告に対する本件各処分（甲7の1及び2）

処分行政庁は、平成30年3月28日、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、本件法人税更正処分をした。

本件消費税等更正処分の通知書（甲7の2。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24年12月30日を課税仕入れの日として、1億3728万2507円（原告の申告額のうち、建物につき1億0982万6006円、建物附属設備につき2745万6501円）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、原告が売買代金の残額を平成25年2月28日までに支払う旨、売主が売買代金の全額を受領と同時に、本件不動産の所有権移転登記申請に必要な書類を原告に交付し、原告が直ちに所有権移転登記申請を行う旨、本件不動産から生ずる収益及び本件不動産に賦課される諸負担については、引渡しの日をもって区分し、引渡しの日の前日までの分を売主の収益又は負担とし、引渡しの日以降の分を原告の収益又は負担とする旨が定められているところ、原告は同月14日に売買代金の全額を支払い、同日に売買を原因として本件不動産の所有権移転登記を行っている。また、原告は、本件課税期間において本件建物から生じる賃料収入を一切受領しておらず、本件課税期間の翌課税期間から当該賃料収入を受領していると認められる。以上のことから、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平成25年2月14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1億3728万2507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) 再調査請求及び審査請求（甲9の1及び2、甲10の1及び2、乙20の1ないし3、乙21）

原告は、本件各処分を不服として、平成30年4月20日、処分行政庁に対して再調査請求をしたが、処分行政庁は、同年7月5日付けで、原告の請求を棄却する旨の決定をした。原告は、さらに、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたが、同所長は、平成31年3月14日付けで、原告の審査請求を棄却する旨の裁決をした。

(9) 本件訴えの提起（当裁判所に顕著な事実）

原告は、令和元年9月18日、本件訴えを提起した。

第3 争点及び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「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」（同法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（同法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。また、消費税法が、資産の譲渡により譲渡人の下で生じた付加価値が移転するのを捉えて課税の対象としていること、同法28条1項が課税資産の譲渡等の対価の額を「対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭」としていることから、取引が完了していれば対価が未収であっても課税の対象になるという意味において、消費税においても権利確定主義が妥当する。そして、権利確定主義の下で権利の確定が認められるためには、権利の発生に止まらず、当該権利の実現可能性を客観的に認識することができ、かつ、権利の実現が可能な状態となることが必要であることから、資産の譲渡の時期は、課税仕入れの相手方において、資産の譲渡等に係る対価を收受すべき権利が確定したときをいうと解される。

（イ）本件売買契約においては、原告は契約締結日である平成24年12月30日の時点では手付金500万円を支払ったのみであり、本件不動産に係る所有権の移転、引渡し、所有権移転登記等はいずれも売買代金残額の支払と引換とされ、同日の時点では、原告は本件不動産の所有権すら取得しておらず、本件建物に関する賃料も收受していなかった。したがって、同日の時点で、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。

そして、原告は、平成25年2月14日に売買代金残額を売主に支払い、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手続及び本件不動産の引渡しがされ、本件建物に係る賃料を收受できるようになったものであるから、本件建物の取得に係る課税仕入れを行った日は、同日と解すべきである。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、本件課税期間（平成24年12月12日から平成25年1月31日まで）に属さない。

イ 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するものであって、税の累積を排除する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 (同法30条1項1号) は、資産の譲渡等 (同法2条1項8号) を行った日を前提として規定されており、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連動するものと考えていたこと、原告が法人であることからすると、法人税法と同様に解釈すべきである。

(イ) 法人税法基本通達は、昭和44年の改正後、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、引渡日を原則としつつ、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。

消費税法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24年12月30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。

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課税仕入れを行った日として確定申告をしたにすぎない。それにもかかわらず、処分行政庁は同申告を消費税還付の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 (本件通知書における更正の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、本件契約書の定めを指摘した上で、売買代金の支払、所有権移転登記、賃料収入の受領などの事実から、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2月14日と認められる旨記載されているが、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。すなわち、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、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、租税法規そのものではないものの、租税法規の解釈適用の統一に極めて重要な役割を果たしており、一般にも公表されて納税者が具体的な取引について検討する際の指針となっ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、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、所有権移転登記、本件建物から生じる賃料の收受などの事実関係を踏まえて、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、原告が本件建物の引渡しを受けた平成25年2月14日であることが記載されている。

かかる記載内容は、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て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の記載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、その理由を示す必要はない。

したがって、本件通知書における更正の理由付記に不備はなく、本件消費税等更正処分の理由付記に違法はない。

## 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

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売買契約の効力発生日を課税仕入れの日として確定申告をしたものである。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、過少申告加算税を制裁として課すことは原告にとって極めて酷であるから、原告には国税通則法65条4項の正当な理由がある。

### (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、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「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、仕入れ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收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、対価を收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うち、手付金500万円を除く残額1億6900万円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、本件建物に係る賃貸借契約の貸主の地位は所有権移転登記日に本件売主らから原告に移転し、本件不動産から生ずる収益及び費用については、引渡日の前日までは本件売主に、引渡日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本件売主ら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、売買代金の残代金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2月14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) 原告は、本件通達の内容を指摘し、課税仕入れを行った日については、法人税法と同様、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いる旨主張する。

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2月14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。

- (4) 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（本件通知書の更正の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残額の支払日及び本件建物の引渡時の定めや、実際に売買代金残額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2月14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、差引税額及び地方消費税(譲渡割額)及び過少申告加算税の額、本件事業年度の法人税に係る所得金額及び翌期へ繰り越す欠損金額を算出すると、証拠(甲5、6、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 省略

## 課税の経緯（法人税）

【単位：円】

区分 項目		確定申告	更正処分	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決
平成 25 年 1 月 期	年月日	平成25年3月19日	平成30年3月28日	平成30年4月20日	平成30年7月5日	平成30年8月3日	平成31年3月14日
	所得金額	△491,729	△491,704	全部取消し	棄却	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	491,729	491,704				

(注) △印は、欠損金額を示す。

## 課税の経緯（消費税等）

【単位：円】

区分 項目		確定申告	更正処分等	再調査の請求	再調査決定	審査請求	裁決	
年月日		平成25年3月19日	平成30年3月28日	平成30年4月20日	平成30年7月5日	平成30年8月3日	平成31年3月14日	
平成 25 年 1 月 課 税 期 間	消費税	課税標準額	24,000	24,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	消費税額	960	960					
	控除対象 仕入税額	5,718,913	227,613					
	差引税額	△5,717,953	△226,653					
	地方消費税	課税標準 となる 消費税額	△5,717,953	△226,653				
	譲渡割額	△1,429,488	△56,663					
	消費税等の 合計納付税額	△7,147,441	△283,316					
	過少申告加算税の額	—	1,004,000					

(注) △印は、還付金の額に相当する税額を示す。