

東京高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 消費税等更正処分等取消請求控訴事件
国側当事者・国(日本橋税務署長)

令和2年10月15日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、令和2年1月17日判決、本資料270号-9・順号13369)

判 決

控訴人	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
同	山下 功一郎
同	田代 浩誠
同	西潟 理深
同	山口 雄也
同補佐人税理士	宮崎 正則
同	山村 俊樹
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	日本橋税務署長
	長井 伸仁
同指定代理人	高洲 昌弘
同	角木 渉
同	猪股 翔太
同	月岡 憲幸
同	吉留 伸吾
同	秋山 真優美

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 日本橋税務署長が平成28年6月29日付けで控訴人に対してした平成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金1000万0132円を下回る部分を取り消す。

- 3 日本橋税務署長が平成28年6月29日付けで控訴人に対してした平成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（略称は、原判決のものを用いる。）

- 1 本件は、衣料品等の輸出等を業とする事業者である控訴人が、平成27年10月1日から同年12月31日までの課税期間（本件課税期間）分の消費税及び地方消費税（消費税等）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（本件確定申告）をしたところ、日本橋税務署長から、控訴人が「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、控訴人の「課税仕入れに係る支払対価の額」とは認められない（控訴人が仕入れたとはいえない）として、更正処分（本件更正処分）を受けるとともに、重加算税の賦課決定処分（本件賦課決定処分）を受けたため、控訴人が上記各処分の取消し（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。

原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したため、これを不服として控訴人が控訴した。

- 2 関係法令の定め、前提事実、被控訴人の主張する消費税等の還付税額及び重加算税の額、争点及び争点に対する当事者の主張（要旨）は、次のとおり原判決を補正し、後記3のとおり当審における控訴人の補充的主張を付加するほかは、原判決の「第2 事案の概要」の1ないし5に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決4頁7行目の「Eは、」から同9行目末尾までを「大阪市在住の台湾人であるMは、台湾において「E」という屋号で衣料品等の小売業を営んでいる（乙18）。Eはリーダー社の顧客である（以下、D社とEを併せて「本件各台湾小売業者」という。）」に改める。
- (2) 原判決5頁12行目の「本件各領収証は、」の次に「本件各台湾小売業者から、」を加える。
- (3) 原判決9頁3行目の「量販店であり、」の次に「代金の値下げ等に関する」を、同5行目末尾に「、本件各商品の値札等に記載された金額やインターネットサイトで表示された金額による」をそれぞれ加える。
- (4) 原判決9頁12行目の「買掛債務を」の次に「相互に」を加える。
- (5) 原判決10頁10行目の「原告は、」の次に「本件各台湾小売業者との本件各商品の購入委託関係に基づき、委託者である本件各台湾小売業者の負担で本件各商品を購入したものであり、」を加え、同11行目の「仕入れていたから」を「仕入れていたものと評価できるから、」に改める。
- (6) 原判決11頁14行目から15行目にかけての「ことをいうものにすぎない。」を「にすぎないものであり、控訴人は、代金を立て替える際には、本件各台湾小売業者に購入の意思を確認しており、このような事実も、本件各商品を購入したのが本件各台湾小売業者であることを示すものである。」を加える。
- (7) 原判決11頁19行目から20行目にかけての「本件各商品を運搬していたにすぎないから、」を「それは、本件各国内販売業者による売買契約の目的物の引渡しが完了した後に、控訴人が本件各商品の集荷、配送及び輸出通関業務として、本件各商品を保管管理していたものにすぎないから、」に改める。
- (8) 原判決12頁6行目の「以上によれば、」の次に「本件各商品についての売買契約は、本件各台湾小売業者と本件各国内販売業者との間で成立していたことは明らかであり、」を加

える。

(9) 原判決12頁11行目の「いたといえるから、」を「いたといえ、控訴人は、本件各商品についての売買契約の当事者とはなっていないから、」に改める。

(10) 原判決13頁1行目末尾に改行の上、次のとおり加える。

「そして、控訴人は、本件各商品を本件各国内販売業者から購入したのが控訴人ではなく本件各台湾小売業者であることを認識しながら、あたかも控訴人が本件各国内販売業者から本件各商品を購入して輸出したかのような外形を整えて本件確定申告を行い、これによって得た消費税等の還付金の中から、控訴人が手数料を受領する仕組みを構築して実行していたのであるから、控訴人に事実の仮装を行っていることの故意があったことは明らかである。」

(11) 原判決13頁4行目冒頭から同6行目末尾までを次のとおり改める。

「仮に本件各商品を仕入れたのが控訴人ではなく、本件各台湾小売業者であると認定されたとしても、控訴人は、本件各商品を仕入れたのが控訴人ではないと認識しておらず、認識する可能性もなかったのであるから、本件元帳に仕入高として本件仕入金額を記載し、これを課税仕入れに係る支払対価の額として計上したことについて、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。」

(12) 原判決13頁11行目の「平成25年4月30日付けで、」の次に「本件課税期間よりも前の課税期間である」を加え、同16行目から17行目にかけての「可能性もなかった」を「可能性はなかったし、控訴人がうわべを取り繕ったり、嘘をついたりしたなどの事情も全くないから、控訴人には、存在しない課税要件が存在するかのように見せかけていることの認識はなかった」に改める。

3 当審における控訴人の補充的主張

我が国の消費税制において採用されている輸出免税制度（仕向地主義）の趣旨は、輸出品に関し、源泉地国の消費税を免除し、仕向地国においてこれを課税することにより、税制の国際的競争中立性を確保することができ、また、仕向地内で消費される物品から税収も確保することができることにある。そうすると、物品が国外に輸出されているにもかかわらず、源泉地国の消費税が課されたままの状態、更に仕向地国においても消費税が課されるとすれば、消費税が二重に課されることになり、上記のような仕向地主義を採用した消費税法の輸出免税制度の趣旨に反することになる。したがって、物品が国外に輸出された場合には、源泉地国において徴収された消費税は、必ず輸出者に還付されなければならないというべきであり、本件各商品を台湾に輸出したのは控訴人であるから、源泉地国である日本において徴収された本件各商品に係る消費税は、輸出者である控訴人に還付されなければならない。また、輸出等により国外で消費される物品やサービスについては国内で消費税を課税すべき前提を欠くものであるところ、国外で消費される本件各商品に係る消費税の還付を認めないということは、国外において消費される物品やサービスについて税負担を求めることにほかならず、その意味でも輸出免税制度の趣旨に反するものである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求をいずれも棄却すべきであると判断する。その理由は、次のとおり原判決を補正し、後記2のとおり当審における控訴人の補充的主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決14頁6行目の「D社」を「D社」に改める。
- (2) 原判決14頁13行目の「それぞれ」の次に「消費税等に関する」を加える。
- (3) 原判決14頁23行目末尾に改行の上、次のとおり加える。

「これに対して、控訴人は、F社は、本件各商品をD社に販売するに当たり、D社の担当者の意思に反して消費税等相当額を含んだ商品代金を受領するとともに、これを免税売上げとして処理することにより消費税の還付も受けるという消費税等相当額を二重に取得する不正を行っていたものであり、かかる不正を行っているF社の担当者の供述（乙19）には信用性がないから、これに依拠して、F社が控訴人を単なる輸出代行業者であると認識していたと認定することや、本件各商品のうちF社が販売したものを仕入れていたのがD社であると認定することは誤りであると主張する。

しかし、前記認定のとおり、F社は、注文を受けた商品を、国際輸送業者により輸出する場合は免税売上げとして、国内の運送業者により大阪の倉庫へ送付する場合は課税売上げとして、それぞれ消費税等に関する経理処理を行っていたことが認められ、かかる経理処理の過程において、F社が、消費税等相当額を受領に関し、不正な二重取得行為を行っていたことを認めるに足りる証拠はなく、その他、F社の担当者の供述の信用性を左右する事情は認められない。また、控訴人は、本件各売買のうち、F社との売買に関するものは、控訴人が自らD社に仕入れるべき商品を指示していたとも主張するが、控訴人が、D社に対し、実際にそのような仕入れに関する指示を行っていたことを認めるに足りる証拠もない。したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。」

- (4) 原判決16頁4行目末尾に改行の上、次のとおり加える。

「これに対して、控訴人は、控訴人を輸出代行業者であると認識していたというHの担当者の供述（乙26）の信用性は低く、また、本件各台湾卸売業者に登録された数百の台湾の小売業者のうち、本件各商品を仕入れたのが本件各台湾小売業者であると供述しているのはEのみであり、その供述（乙18）の信用性も低いから、これらの供述に依拠して、本件各商品のうち上記3社が販売したものを控訴人が仕入れたとは認められないと判断するのは誤りであると主張する。

しかし、本件全証拠によるも、控訴人が輸出代行業者であると認識していた旨を一貫して述べるHの担当者の供述の信用性を左右する事情は認められないし、Eは、本件各商品の取引全般に直接関与していた者として、Eが商品を日本で買い付けるに当たって、自らの判断で商品を選定し、全て自己資金で商品を仕入れ、これを自ら運搬するか、控訴人に空港まで運んでもらっていることなどを具体的かつ詳細に供述しており（乙18）、かかる供述の信用性を左右する事情も認められない。また、控訴人は、本件各国内販売業者に対し、本件各台湾小売業者が控訴人に代わって買い付けを行うことを説明しており、トラブルが生じた場合の対応も全て控訴人が行っていたとも主張するが、控訴人が本件各売買の当事者と認められないことは前記のとおりであるし、本件各国内販売業者は控訴人を輸出や運搬等の代行業者と認識しており、控訴人が本件各売買について買主としてトラブルの対応を行う必要性や合理性は認められず、控訴人が実際にそのような対応を行っていたことを認めるに足りる証拠もない。したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。」

- (5) 原判決18頁20行目から21行目にかけての「認められるから、」を「認められる。ま

た、本件各国内販売業者がそのような実体を反映しない本件各領収証を発行し、本件各台湾小売業者がこれを受領することについては、取引上、種々のリスクが発生するおそれがないとはいえないものの、本件各台湾小売業者には後にリーダー社を通じて控訴人に還付される消費税等の配付を受けられるというメリットがあり、本件各国内販売業者にとっても顧客からの要望に応えることで取引継続のメリットがあるから、上記のようなリスクが存在することから直ちに実体の反映しない領収証の授受がされることはないとは断定できるものではない。したがって、」に改める。

(6) 原判決18頁24行目及び同19頁9行目の各「原告が」をいずれも「控訴人の従業員が」に改める。

(7) 原判決21頁8行目の「買掛債務を」の次に「相互に」を、同15行目の「認められるのであって、」の次に「その後、」をそれぞれ加える。

(8) 原判決26頁4行目末尾に改行の上、次のとおり加える。

「(3) また、控訴人は、控訴人がうわべを取り繕ったり、嘘をついたりしたなどの事情はないから、控訴人には、存在しない課税要件が存在するかのように見せかけていることの認識があったとはいえず、事実の仮装の故意を欠くと主張する。

しかし、これまで認定してきたとおり、控訴人が、本件各国内販売業者に控訴人宛ての本件各領収証を発行させ、それに基づき自らが本件各商品を仕入れたとする仕入明細表を作成し、同明細表に基づいて本件元帳に仕入高として本件仕入金額を記載し、これを課税仕入れに係る支払対価の額として計上した行為は、控訴人が、本来であれば、本件各商品について消費税法30条1項1号所定の課税仕入れに係る消費税額の控除を受けることができず、消費税等の還付を受けることができないにもかかわらず、その還付を受けるために、あたかも控訴人が本件各商品を本件各国内販売業者から仕入れた事実があるかのような外形を作出するために行ったと評価するほかないものである。そうすると、控訴人には、本件各商品に係る消費税等に関し、本来は存在しない課税標準又は税額等の計算の基礎となるべき事実について、存在するかのように見せかけていることの認識があったというべきであり、事実の仮装についての故意があったと認められる。」

2 当審における控訴人の補充的主張に対する判断

控訴人は、我が国の消費税制において採用されている輸出免税制度（仕向地主義）の趣旨からすると、源泉地国である日本において徴収された本件各商品に係る消費税は、輸出者である控訴人に必ず還付されなければならないとすれば、本件各商品に係る消費税に関し、源泉地国及び仕向地国の二重課税の状態が発生するとともに、国外で消費される本件各商品について税負担を求めることになり、輸出免税制度の趣旨に反する結果になると主張する。

しかし、輸出免税に関する規定である消費税法7条1項柱書きは、「事業者（括弧内省略）が国内において行う課税資産の譲渡等のうち、次に掲げるものに該当するものについては、消費税を免除する。」と規定しているところ、原判決が認定説示するとおり、本件各国内販売業者から本件各商品を仕入れたのは、本件各台湾小売業者であり、控訴人が、本件各国内販売業者から本件各商品の譲渡を受けたとは認められないし、本件各台湾卸売業者に本件各商品を譲渡したとも認められない。したがって、控訴人は、本件各商品について、消費税法7条1項柱

書き所定の「課税資産の譲渡等」を行ったものとは認められないから、輸出免税に関する同条項の適用を受ける余地はなく、このことは、控訴人を「輸出者」とする輸出許可通知書（乙29）が発行されていたとしても左右されるものではない。また、このように、控訴人に輸出免税等に関する消費税法7条1項が適用されなかったとしても、本件各台湾小売業者が、納税管理人（通則法117条）を選定した上で、消費税法の定める手続に従って消費税等の還付を受けることは可能であるから、国外で消費される本件各商品に係る消費税等について、必ず二重課税の状態が発生するものではなく、輸出免税制度の趣旨に反するものとはいえない。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

- 3 以上の次第で原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとする。
よって、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第7民事部

裁判長裁判官 足立 哲

裁判官 濱口 浩

裁判官 堀田 次郎