

税務訴訟資料 第272号(順号13734)

東京地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号、同第●●号、同第●●号、同第●●号 消費税更正処分等取消請求事件(以下、順に「A事件」、「B事件」、「C事件」、「D事件」という。)

国側当事者・国(荒川税務署長ほか)

令和4年7月15日却下・棄却・控訴

判 決

A事件原告	株式会社E (以下「原告A」という。)
同代表者代表取締役	F
B事件原告	株式会社G (以下「原告B」という。)
同代表者代表取締役	H
C事件原告	株式会社I (以下「原告C」という。)
同代表者代表取締役	J
D事件原告	株式会社K (以下「原告D」という。)
同代表者代表取締役	L
上記4名訴訟代理人弁護士	新穂 均 渡邊 誠 大畑 駿介
被告	国
同代表者法務大臣	古川 禎久
A事件処分行政庁	荒川税務署長 吉田 郷
B事件処分行政庁	麻布税務署長 小尾 雅和
C事件処分行政庁	神田税務署長 山下 功起
D事件処分行政庁	京橋税務署長 佐野 崇之
同指定代理人	八屋 敦子 野間 隆一朗 今中 暉 栗村 慶一 野村 智子 小島 愛大

## 主 文

- 1 本件訴えのうち別紙1 却下部分目録記載の部分をいずれも却下する。
- 2 原告らのその余の請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用は原告らの負担とする。

## 事実及び理由

### 第1 請求

#### 1 A事件に係る請求

荒川税務署長（以下「本件税務署長A」という。）が平成29年9月29日付けで原告Aに対してした平成28年1月1日から同年6月30日までの課税期間（以下「本件課税期間（原告A分）」という。）の消費税及び地方消費税（以下、併せて「消費税等」という。）の更正処分（以下「本件更正処分（原告A分）」という。）並びに重加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分（原告A分）」といい、本件更正処分（原告A分）と併せて「本件更正処分等（原告A分）」という。）を取り消す。

#### 2 B事件に係る請求

麻布税務署長（以下「本件税務署長B」という。）が平成29年9月25日付けで原告Bに対してした平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税期間（以下「平成28年3月課税期間（原告B分）」といい、他の原告Bの課税期間も同様に表記する。）及び平成28年6月課税期間（原告B分）（以下、併せて「本件課税期間（原告B分）」という。）の消費税等の更正処分（以下「本件更正処分（原告B分）」という。）並びに重加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分（原告B分）」といい、本件更正処分（原告B分）と併せて「本件更正処分等（原告B分）」という。）を取り消す。

#### 3 C事件に係る請求

神田税務署長（以下「本件税務署長C」という。）が平成29年9月27日付けで原告Cに対してした平成28年3月1日から同月31日までの課税期間（以下「平成28年3月課税期間（原告C分）」といい、他の原告Cの課税期間も同様に表記する。）、平成28年4月課税期間（原告C分）、平成28年5月課税期間（原告C分）及び平成28年8月課税期間（原告C分）（以下、併せて「本件課税期間（原告C分）」という。）の消費税等の更正処分（ただし、平成28年3月課税期間（原告C分）及び平成28年4月課税期間（原告C分）に係るものについては、令和4年5月13日付けの減額更正処分により減額された後のもの。以下「本件更正処分（原告C分）」という。）並びに重加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分（原告C分）」といい、本件更正処分（原告C分）と併せて「本件更正処分等（原告C分）」という。なお、平成28年3月課税期間（原告C分）及び平成28年4月課税期間（原告C分）に係るものについて、当該減額更正処分により減額される前のものを特に指す場合には、「本件更正処分等（原告C分）（ただし、平成28年3月課税期間（原告C分）及び平成28年4月課税期間（原告C分）に係るものについては、令和4年5月13日付けの減額更正処分により減額される前のもの）」などと表記する。）を取り消す。

#### 4 D事件に係る請求

京橋税務署長（以下「本件税務署長D」という。）が平成29年9月29日付けで原告Dに対してした平成28年4月1日から同年6月30日までの課税期間（以下「本件課税期間

(原告D分)」という。)の消費税等の更正処分(以下「本件更正処分(原告D分)」という。)及び重加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分(原告D分)」といい、本件更正処分(原告D分)と併せて「本件更正処分等(原告D分)」という。)を取り消す。

## 第2 事案の概要

本件は、原告らが、それぞれ本件課税期間(原告A分)、本件課税期間(原告B分)、本件課税期間(原告C分)及び本件課税期間(原告D分)(以下、併せて「本件課税期間」という。)において輸出物品販売場(以下、併せて「本件販売場」という。また、本件販売場のうち、原告Aに係るものを「本件販売場A」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。)で販売したとする宝石(以下、併せて「本件宝石」という。また、本件宝石のうち、原告Aに係るものを「本件宝石(原告A分)」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。)の仕入代金として計上した金額(以下、併せて「本件仕入計上額」という。また、本件仕入計上額のうち、原告Aに係るものを「本件仕入計上額(原告A分)」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。)を課税仕入れに係る支払対価の額に含めるなどして、消費税等の確定申告書(以下、併せて「本件課税期間確定申告書」という。また、本件課税期間確定申告書のうち、本件課税期間(原告A分)に係るものを「本件課税期間確定申告書(原告A分)」といい、他の課税期間に係るものも同様に表記する。)を提出したところ、本件税務署長A、本件税務署長B、本件税務署長C及び本件税務署長Dが、それぞれ本件仕入計上額に係る課税仕入れはなかったと認められることなどを理由として、本件更正処分等(原告A分)、本件更正処分等(原告B分)、本件更正処分等(原告C分)及び本件更正処分等(原告D分)(以下、併せて「本件更正処分等」という。また、本件更正処分(原告A分)、本件更正処分(原告B分)、本件更正処分(原告C分)及び本件更正処分(原告D分)を併せて「本件更正処分」という。)をしたことから、原告らが、それぞれ前記第1の1から4までのとおりの処分の取消しを求めた事案である。

### 1 主な関係法令の規定

主な関係法令の規定は、別紙2のとおりである(なお、本件の争点と関係しない部分については適宜省略している。また、別紙2において定義した略語については、以下においても用いることとする。)

### 2 前提事実

次の事実は、当事者間に争いのない事実又は当裁判所に顕著な事実のほか、掲記の証拠(なお、以下、書証番号は、特記しない限り、枝番の記載を省略する。)又は弁論の全趣旨によって認めることができる事実である。

#### (1) 当事者等

ア(ア)原告Aは、平成23年1月●日に宝石等の輸入及び加工販売等を目的として設立された株式会社であり、F(以下「原告代表者A」という。)が、その代表取締役を務めている。なお、原告代表者Aがその代表取締役に就任するまでは、M(以下「訴外元代表者」という。)が、その代表取締役を務めていた。(甲A1)

(イ)原告Aが、平成28年2月4日に、東京都台東区に所在する本件販売場Aについて、一般型輸出物品販売場として消費税法8条6項の規定による許可を求める旨の輸出物品販売場許可申請書を提出したところ、本件税務署長Aは、同月17日付けで、これを許可した。(乙A3)

- (ウ) 原告Aは、平成28年6月10日に、「適用開始日又は変更日」を同年7月1日とし、「適用又は変更後の課税期間」を「三月ごとの期間」に短縮して「7月1日から9月30日まで」、「10月1日から12月31日まで」、「1月1日から3月31日まで」及び「4月1日から6月30日まで」とする旨の消費税課税期間特例選択届出書を提出した。(乙A4)
- (エ) 原告Aは、平成29年9月25日に、同月22日をもって前記(イ)の許可を受けていた本件販売場Aを廃止した旨の輸出物品販売場廃止届出書を提出した。(乙A5)
- イ (ア) 原告Bは、平成20年5月●日に貴金属等の輸出入及び売買等を目的として設立された株式会社であり、H(以下「原告代表者B」という。)が、その代表取締役を務めている。(甲B1)
- (イ) 原告Bが、平成27年9月30日に、東京都新宿区に所在する本件販売場Bについて、一般型輸出物品販売場として消費税法8条6項の規定による許可を求める旨の輸出物品販売場許可申請書を提出したところ、本件税務署長Bは、同年10月27日付けで、これを許可した。(乙B3)
- (ウ) 原告Bは、平成28年3月30日に、「適用開始日又は変更日」を同年4月1日とし、「適用又は変更後の課税期間」を「三月ごとの期間」に短縮して「4月1日から6月30日まで」、「7月1日から9月30日まで」、「10月1日から12月31日まで」及び「1月1日から3月31日まで」とする旨の消費税課税期間特例選択届出書を提出した。(乙B4)
- (エ) 原告Bは、平成29年3月31日に、平成28年9月30日をもって前記(イ)の許可を受けていた本件販売場Bを廃止した旨の輸出物品販売場廃止届出書を提出した。(乙B5)
- ウ (ア) 原告Cは、平成23年9月●日に宝石等の輸出入及び売買等を目的として設立された株式会社であり、J(以下「原告代表者C」という。)が、その代表取締役を務めている。(甲C1)
- (イ) 原告Cは、平成23年11月28日に、同年9月●日以降に開始する課税期間について、消費税の納税義務の免除の規定の適用を受けないこととする旨の消費税課税事業者選択届出書を提出した。(乙C3)
- (ウ) 原告Cは、平成27年8月27日に、「適用開始日又は変更日」を同年9月1日とし、「適用又は変更後の課税期間」を「一月ごとの期間」に短縮して「9月1日から9月30日まで」、「10月1日から10月31日まで」、「11月1日から11月30日まで」、「12月1日から12月31日まで」、「1月1日から1月31日まで」、「2月1日から2月28日まで」、「3月1日から3月31日まで」、「4月1日から4月30日まで」、「5月1日から5月31日まで」、「6月1日から6月30日まで」、「7月1日から7月31日まで」及び「8月1日から8月31日まで」とする旨の消費税課税期間特例選択届出書を提出した。(乙C4)
- (エ) 原告Cが、平成27年9月24日に、東京都千代田区に所在する本件販売場Cについて、一般型輸出物品販売場として消費税法8条6項の規定による許可を求める旨の輸出物品販売場許可申請書を提出したところ、本件税務署長Cは、同年10月30日付けで、これを許可した。(乙C5)

(オ) 原告Cは、平成29年4月4日に、平成28年9月30日をもって上記(エ)の許可を受けていた本件販売場Cを廃止した旨の輸出物品販売場廃止届出書を提出した。

(乙C6)

エ(ア) 原告Dは、平成23年5月●日に宝石等の販売及び輸出入等を目的として設立された株式会社であり、L(以下「原告代表者D」という。)が、その代表取締役を務めている。(甲D1)

(イ) 原告Dは、平成28年2月1日に、「適用開始日又は変更日」を同年4月1日とし、「適用又は変更後の課税期間」を「三月ごとの期間」に短縮して「4月1日から6月30日まで」、「7月1日から9月30日まで」、「10月1日から12月31日まで」及び「1月1日から3月31日まで」とする旨の消費税課税期間特例選択届出書を提出した。(乙D3)

(ウ) 原告Dは、平成28年2月12日に、同年4月1日以降に開始する課税期間について、消費税の納税義務の免除の規定の適用を受けないこととする旨の消費税課税事業者選択届出書を提出した。(乙D4)

(エ) 原告Dが、平成28年2月1日に、東京都中央区に所在する本件販売場Dについて、一般型輸出物品販売場として消費税法8条6項の規定による許可を求める旨の輸出物品販売場許可申請書を提出したところ、本件税務署長Dは、同年4月1日付けで、これを許可した。(乙D5)

(オ) 原告Dは、平成29年9月13日に、同日をもって上記(エ)の許可を受けていた本件販売場Dを廃止した旨の輸出物品販売場廃止届出書を提出した。(乙D6)

オ 株式会社N(以下「訴外法人1」という。)は、平成22年2月●日に宝石等の輸出入販売等を目的として設立された株式会社であり、原告代表者Aが、その代表取締役を務めている。なお、平成29年6月1日以降は、f(以下「訴外代表者1」という。)も、その代表取締役を務めている。(乙共1)

カ P株式会社(以下「訴外法人2」という。)は、平成23年9月●日に宝石等の輸出入業務等を目的として設立された株式会社であり、Q(以下「訴外代表者2」という。)が、その代表取締役を務めている。(乙共2)

## (2) 契約書の内容等

ア 原告らがそれぞれ訴外法人1との間で取り交わしたとする平成28年3月10日(ただし、原告Dについては同年4月4日)付けの売上仕入契約書(以下、併せて「本件契約書」という。また、本件契約書のうち、原告Aに係るものを「本件契約書(原告A分)」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。)には、次の内容が記載されていた(なお、本件契約書上、「甲」とは、原告らのいずれかのことを意味し、「乙」とは、訴外法人1のことを意味する。)(甲A5、甲B6、甲C3、甲D7)

(ア) 「第1条(対象商品)」

「対象商品は、ルビー、サファイア、エメラルド等の貴金属とする。」

(イ) 「第2条(委託業務の内容)」

「乙は、甲に対し貸出伝票に記載した商品の納入を行うほか、甲が消費者に商品を販売するための補助を行うこととする。」

(ウ) 「第3条(商品の販売場所)」

「商品の販売場所は、甲が税務署長から許可を受けた輸出物品販売場とする。」

(エ)「第4条(売上代金の処理)」

「甲は、乙に対し原則として商品を消費者に販売した当日に売上報告をし、乙及び乙の指定する代理人に乙の指定する場所にて代金を支払うものとする。なお、乙から督促があった場合協議の上変更できるものとする。」

(オ)「第5条(所有権の移転時期)」

「商品の所有権の移転時期は、乙が甲の店舗に商品を搬入した時点ではなく、甲が消費者に商品を販売した時点である。」

(カ)「第7条(顧客に対する責任負担)」

「甲が消費者に商品を販売した後に返品があった場合は、乙の納品後180日以内であれば、原則として乙は中国上海市のR(以下、「上海法人」という。)を経由して消費者に返金するものとする。なお、その際甲は保証買取り手数料として販売代金の12%を乙を経由して上海法人に支払うものとする。」(以下、当該上海法人を「訴外上海法人」という。また、中華人民共和国を「中国」という。)

イ 訴外法人1が訴外法人2との間で取り交わしたとする平成28年3月8日付けの売上仕入契約書(以下「訴外法人1・訴外法人2間の契約書」という。)には、次の内容が記載されていた(なお、訴外法人1・訴外法人2間の契約書上、「甲」とは、訴外法人1のことを意味し、「乙」とは、訴外法人2のことを意味し、「別添の各法人」とは、原告らのことを意味する。)(甲A6、甲B7、甲C4、甲D8)

(ア)「第1条(対象商品)」

「対象商品は、ルビー、サファイア、エメラルド等の貴金属とする。」

(イ)「第2条(委託業務の内容)」

「乙は、甲の依頼により別添の各法人(以下、「別添の法人」という。)に商品を納入するための補助を行うこととする。」

(ウ)「第3条(商品の販売場所)」

「商品の納入場所は、別添の法人が税務署長から許可を受けた輸出物品販売場とする。」

(エ)「第4条(売上代金の処理)」

「甲は、乙に対し原則として別添の法人が商品を消費者に販売した月末に売上報告をし、乙及び乙の指定する代理人に乙の指定する場所にて代金を支払うものとする。なお、乙から催促があった場合協議の上変更できるものとする。」

(オ)「第5条(所有権の移転時期)」

「商品の所有権の移転時期は、乙が甲の指定する別添の法人の店舗に商品を搬入した時点ではなく、甲が別添の法人に商品を販売した時点である。」

(カ)「第7条(顧客に対する責任負担)」

「甲は別添の法人が消費者に商品を販売した後に返品があった場合は、乙の納入後180日以内であれば、原則として甲の責任において返金する。」

(3) 契約書以外の主な書類の内容等

ア (ア) 訴外法人1が原告ら宛てに作成したとする貸出伝票(以下、併せて「本件貸出伝票」という。また、本件貸出伝票のうち、原告Aに係るものを「本件貸出伝票(原告A分)」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。)には、それぞれ宝石の種類ご

とに個々の重量（カラット）及び金額並びにそれらの合計等が記載されていたところ、その概要は、別紙3の1及び2の表のとおりであった。（乙A6、乙B6、乙C7、乙D7）

（イ）訴外法人1が原告ら宛てに作成したとする納品書（以下、併せて「本件納品書」という。また、本件納品書のうち、原告Aに係るものを「本件納品書（原告A分）」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。）には、それぞれ取引年月日、宝石の種類、個数、重量（カラット）及び金額等が記載されていた。（乙A7、乙B7、乙C8、乙D8）

（ウ）原告らが本件販売場で販売した際に作成したとする売上日報（以下、併せて「本件売上日報」という。また、本件売上日報のうち、原告Aに係るものを「本件売上日報（原告A分）」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。）には、それぞれ取引年月日、品名、重量（カラット）及び金額等が記載されていた。（乙A8、乙B8、乙C9、乙D9）

（エ）原告らが本件販売場で販売した際に作成したとするレジシート（以下、併せて「本件レジシート」という。また、本件レジシートのうち、原告Aに係るものを「本件レジシート（原告A分）」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。）には、それぞれ販売時刻、品名及び金額等が記載されていた。（乙A11、乙B11、乙C15、乙D12）

（オ）原告らが本件販売場で販売した際に提出を受けたとする購入者誓約書（以下、併せて「本件購入者誓約書」という。また、本件購入者誓約書のうち、原告Aに係るものを「本件購入者誓約書（原告A分）」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。）には、購入者とされている者（以下「本件購入者」という。また、本件購入者のうち、原告Aに係るものを「本件購入者（原告A分）」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。）の氏名及び国籍、旅券等の種類及び番号、購入年月日、品名、重量（カラット）並びに金額等が記載されていたほか（なお、本件購入者のほとんどは、中国国籍と記載されている。）、その署名欄に本件購入者のものとする氏名が手書きで記載されていた。（乙A11、乙B11、乙C15、乙D12）

（カ）原告らは、それぞれ前記（エ）の本件レジシートの控えと上記（オ）の本件購入者誓約書を本件購入者に係る旅券等の写しと共に保存していた。（乙A11、乙B11、乙C15、乙D12）

イ（ア）訴外法人2が訴外法人1宛てに作成したとする貸出伝票（以下「訴外法人1・訴外法人2間の貸出伝票」という。）には、それぞれ取引年月日、宝石の種類、個数、重量（カラット）及び金額等が記載されていたところ、その概要は、別紙4の表のとおりであった。（乙共7（資料2～4））

（イ）訴外法人2が訴外法人1宛てに作成したとする納品書（以下「訴外法人1・訴外法人2間の納品書」という。）には、それぞれ取引年月日、宝石の種類、個数、重量（カラット）及び金額等が記載されていたところ、その概要は、別紙5の表のとおりであった。（乙共7（資料6～8））

（ウ）訴外法人2が訴外法人1宛てに作成したとする領収証（以下「訴外法人1・訴外法人2間の領収証」という。）には、平成28年4月5日に1億8951万0861円、

同年5月10日に7億0637万9803円、同年6月7日に13億6608万7114円をそれぞれ領収した旨が記載されていた。(乙共7(資料9))

ウ 「S」(以下「訴外タイ法人」という。)から納品を受けた際に訴外代表者2がサインしたとする預り票(以下「訴外法人2・訴外タイ法人間の預り票」という。)には、それぞれ取引年月日、宝石の種類、個数、重量(カラット)及び金額等が記載されていたところ、その概要は、別紙6の表のとおりであった。(乙共8)

エ 株式会社T(乙共5。以下「訴外法人3」という。なお、gは、その代表取締役を務めているものであり、以下「訴外代表者3」という。)が訴外法人2宛てに作成したとする納品書(以下「訴外法人2・訴外法人3間の納品書」という。)には、それぞれ取引年月日、宝石の種類、個数、重量(カラット)及び金額等が記載されていたところ、その概要は、別紙7のとおりであった。(乙共4(資料1~3))

#### (4) 原告らによる本件課税期間確定申告書の提出等

ア (ア) 原告Aは、本件課税期間(原告A分)において本件販売場Aで本件宝石(原告A分)を販売したとして、本件売上日報(原告A分)に基づき、原告Aの免税売上勘定に合計7億2337万3000円(宝石の種類ごとの内訳は、別紙8の表のとおりである。以下、この計上額合計7億2337万3000円を「本件免税売上計上額(原告A分)」という。)を計上した。(乙A9)

(イ) 原告Aは、本件課税期間(原告A分)において本件販売場Aで販売したとする本件宝石(原告A分)を訴外法人1から現金で仕入れたとして、本件納品書(原告A分)に基づき、原告Aの仕入高勘定に合計6億4413万円(税抜き。宝石の種類ごとの内訳は、別紙8の表のとおりである。なお、この計上額合計6億4413万円が本件仕入計上額(原告A分)である。)を計上した。(乙A9)

(ウ) 原告Aは、別紙9の表の「確定申告」欄のとおりの本件課税期間確定申告書(原告A分)を提出した。なお、この本件課税期間確定申告書(原告A分)では、前記(ア)の本件免税売上計上額(原告A分)が「免税売上額」欄に記載され、また、上記(イ)の本件仕入計上額(原告A分)を含む7億0693万0368円が「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」欄に記載されていた。(甲A2、乙A1、10)

イ (ア) a 原告Bは、平成28年3月課税期間(原告B分)において本件販売場Bで本件宝石(原告B分)を販売したとして、本件売上日報(原告B分)に基づき、原告Bの免税売上勘定に合計1億1603万円(宝石の種類ごとの内訳は、別紙10の1の表のとおりである。以下、この計上額合計1億1603万円を「平成28年3月課税期間免税売上計上額(原告B分)」という。)を計上した。(乙B9)

b 原告Bは、平成28年3月課税期間(原告B分)において本件販売場Bで販売したとする本件宝石(原告B分)を訴外法人1から現金で仕入れたとして、本件納品書(原告B分)に基づき、原告Bの仕入高勘定に合計1億0120万3000円(税抜き。宝石の種類ごとの内訳は、別紙10の1の表のとおりである。以下、この計上額合計1億0120万3000円を「平成28年3月課税期間仕入計上額(原告B分)」という。)を計上した。(乙B9)

c 原告Bは、別紙11の1の表の「確定申告」欄のとおり平成28年3月課税

期間確定申告書（原告B分）を提出した。なお、この平成28年3月課税期間確定申告書（原告B分）では、前記aの平成28年3月課税期間免税売上計上額（原告B分）が「免税売上額」欄に記載され、また、上記bの平成28年3月課税期間仕入計上額（原告B分）を含む1億2014万3011円が「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載されていた。（甲B16、乙B1）

- (イ) a 原告Bは、平成28年6月課税期間（原告B分）において本件販売場Bで本件宝石（原告B分）を販売したとして、本件売上日報（原告B分）に基づき、原告Bの免税売上勘定に合計9億0422万8000円（宝石の種類ごとの内訳は、別紙10の2の表のとおりである。以下、この計上額合計9億0422万8000円を「平成28年6月課税期間免税売上計上額（原告B分）」といい、平成28年3月課税期間免税売上計上額（原告B分）と併せて「本件免税売上計上額（原告B分）」という。）を計上した。（乙B9）
- b 原告Bは、平成28年6月課税期間（原告B分）において本件販売場Bで販売したとする本件宝石（原告B分）を訴外法人1から現金で仕入れたとして、本件納品書（原告B分）に基づき、原告Bの仕入高勘定に合計8億0394万円（税抜き。宝石の種類ごとの内訳は、別紙10の2の表のとおりである。以下、この計上額合計8億0394万円を「平成28年6月課税期間仕入計上額（原告B分）」という。なお、これと平成28年3月課税期間仕入計上額（原告B分）を併せたものが本件仕入計上額（原告B分）である。）を計上した。（乙B9）
- c 原告Bは、別紙11の2の表の「確定申告」欄のとおり平成28年6月課税期間確定申告書（原告B分）を提出した。なお、この平成28年6月課税期間確定申告書（原告B分）では、前記aの平成28年6月課税期間免税売上計上額（原告B分）が「免税売上額」欄に記載され、また、上記bの平成28年6月課税期間仕入計上額（原告B分）を含む8億7327万5617円が「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載されていた。（甲B16、乙B1、10）
- ウ（ア） a 原告Cは、平成28年3月課税期間（原告C分）において本件販売場Cで本件宝石（原告C分）を販売したとして、本件売上日報（原告C分）に基づき、原告Cの免税売上勘定に合計7822万円（宝石の種類ごとの内訳は、別紙12の1の表のとおりである。以下、この計上額合計7822万円を「平成28年3月課税期間免税売上計上額（原告C分）」という。）を計上した。（乙C10）
- b 原告Cは、平成28年3月課税期間（原告C分）において本件販売場Cで販売したとする本件宝石（原告C分）を訴外法人1から現金で仕入れたとして、本件納品書（原告C分）に基づき、原告Cの仕入高勘定に合計6799万円（税抜き。宝石の種類ごとの内訳は、別紙12の1の表のとおりである。以下、この計上額合計6799万円を「平成28年3月課税期間仕入計上額（原告C分）」という。）を計上した。（乙C10）
- c 原告Cは、別紙13の1の表の「確定申告」欄のとおり平成28年3月課税期間確定申告書（原告C分）を提出した。なお、この平成28年3月課税期間

確定申告書（原告C分）では、前記aの平成28年3月課税期間免税売上計上額（原告C分）を含む8827万8950円が「免税売上額」欄に記載され、また、上記bの平成28年3月課税期間仕入計上額（原告C分）を含む8481万3406円が「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載されていた。（甲C13、乙C1、11）

- (イ) a 原告Cは、平成28年4月課税期間（原告C分）において本件販売場Cで本件宝石（原告C分）を販売したとして、本件売上日報（原告C分）に基づき、原告Cの免税売上勘定に合計2億0536万円（宝石の種類ごとの内訳は、別紙12の2の表のとおりである。以下、この計上額合計2億0536円を「平成28年4月課税期間免税売上計上額（原告C分）」という。）を計上した。（乙C10）
- b 原告Cは、平成28年4月課税期間（原告C分）において本件販売場Cで販売したとする本件宝石（原告C分）を訴外法人1から現金で仕入れたとして、本件納品書（原告C分）に基づき、原告Cの仕入高勘定に合計1億7869万円（税抜き。宝石の種類ごとの内訳は、別紙12の2の表のとおりである。以下、この計上額合計1億7869万円を「平成28年4月課税期間仕入計上額（原告C分）」という。）を計上した。（乙C10）
- c 原告Cは、別紙13の2の表の「確定申告」欄のとおり平成28年4月課税期間確定申告書（原告C分）を提出した。なお、この平成28年4月課税期間確定申告書（原告C分）では、前記aの平成28年4月課税期間免税売上計上額（原告C分）が「免税売上額」欄に記載され、また、上記bの平成28年4月課税期間仕入計上額（原告C分）を含む1億9555万6584円が「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載されていた。（甲C13、乙C1、12）
- (ウ) a 原告Cは、平成28年5月課税期間（原告C分）において本件販売場Cで本件宝石（原告C分）を販売したとして、本件売上日報（原告C分）に基づき、原告Cの免税売上勘定に合計4億1631万8000円（宝石の種類ごとの内訳は、別紙12の3の表のとおりである。以下、この計上額合計4億1631万8000円を「平成28年5月課税期間免税売上計上額（原告C分）」という。）を計上した。（乙C10）
- b 原告Cは、平成28年5月課税期間（原告C分）において本件販売場Cで販売したとする本件宝石（原告C分）を訴外法人1から現金で仕入れたとして、本件納品書（原告C分）に基づき、原告Cの仕入高勘定に合計3億7516万円（税抜き。宝石の種類ごとの内訳は、別紙12の3の表のとおりである。以下、この計上額合計3億7516万円を「平成28年5月課税期間仕入計上額（原告C分）」という。）を計上した。（乙C10）
- c 原告Cは、別紙13の3の表の「確定申告」欄のとおり平成28年5月課税期間確定申告書（原告C分）を提出した。なお、この平成28年5月課税期間確定申告書（原告C分）では、前記aの平成28年5月課税期間免税売上計上額（原告C分）が「免税売上額」欄に記載され、また、上記bの平成28年5

月課税期間仕入計上額（原告C分）を含む4億0961万5029円が「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載されていた。（甲C13、乙C1、13）

- (エ) a 原告Cは、平成28年8月課税期間（原告C分）において本件販売場Cで本件宝石（原告C分）を販売したとして、本件売上日報（原告C分）に基づき、原告Cの免税売上勘定に合計576万3000円（宝石の種類ごとの内訳は、別紙12の4の表のとおりである。以下、この計上額合計576万3000円を「平成28年8月課税期間免税売上計上額（原告C分）」といい、平成28年3月課税期間免税売上計上額（原告C分）、平成28年4月課税期間免税売上計上額（原告C分）及び平成28年5月課税期間免税売上計上額（原告C分）と併せて「本件免税売上計上額（原告C分）」という。）を計上した。（乙C10）
- b 原告Cは、平成28年8月課税期間（原告C分）において本件販売場Cで販売したとする本件宝石（原告C分）を訴外法人1から現金で仕入れたとして、本件納品書（原告C分）に基づき、原告Cの仕入高勘定に合計511万円（税抜き。宝石の種類ごとの内訳は、別紙12の4の表のとおりである。以下、この計上額合計511万円を「平成28年8月課税期間仕入計上額（原告C分）」という。なお、これと平成28年3月課税期間仕入計上額（原告C分）、平成28年4月課税期間仕入計上額（原告C分）及び平成28年5月課税期間仕入計上額（原告C分）を併せたものが本件仕入計上額（原告C分）である。）を計上した。（乙C10）
- c 原告Cは、別紙13の4の表の「確定申告」欄のとおり平成28年8月課税期間確定申告書（原告C分）を提出した。なお、この平成28年8月課税期間確定申告書（原告C分）では、前記aの平成28年8月課税期間免税売上計上額（原告C分）を含む1340万1900円が「免税売上額」欄に記載され、また、上記bの平成28年8月課税期間仕入計上額（原告C分）を含む1039万2733円が「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載されていた。（甲C13、乙C1、14）

エ（ア）原告Dは、本件課税期間（原告D分）において本件販売場Dで本件宝石（原告D分）を販売したとして、本件売上日報（原告D分）に基づき、原告Dの免税売上勘定に合計7億2959万2000円（宝石の種類ごとの内訳は、別紙14の表のとおりである。以下、この計上額合計7億2959万2000円を「本件免税売上計上額（原告D分）」といい、本件免税売上計上額（原告A分）、本件免税売上計上額（原告B分）及び本件免税売上計上額（原告C分）と併せて「本件免税売上計上額」という。）を計上した。（乙D10）

（イ）原告Dは、本件課税期間（原告D分）において本件販売場Dで販売したとする本件宝石（原告D分）を訴外法人1から現金で仕入れたとして、本件納品書（原告D分）に基づき、原告Dの仕入高勘定に合計6億5736万円（税抜き。宝石の種類ごとの内訳は、別紙14の表のとおりである。なお、この計上額合計6億5736万円が本件仕入計上額（原告D分）である。）を計上した。（乙D10）

（ウ）原告Dは、別紙15の表の「確定申告」欄のとおり本件課税期間確定申告書（原

告D分)を提出した。なお、この本件課税期間確定申告書(原告D分)では、前記(ア)の本件免税売上計上額(原告D分)が「免税売上額」欄に記載され、また、上記(イ)の本件仕入計上額(原告D分)を含む7億1302万9471円が「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」欄に記載されていた。(甲D2、乙D1、11)

(5) 本件訴えの提起に至る経緯等

ア(ア) 本件税務署長Aは、担当職員による税務調査に基づき、本件仕入計上額(原告A分)に係る課税仕入れがなかったと認められることなどを理由として、別紙9の表の「更正処分等」欄のとおりの本件更正処分等(原告A分)をした。(甲A3)

(イ) 本件税務署長Bは、担当職員による税務調査に基づき、本件仕入計上額(原告B分)に係る課税仕入れがなかったと認められることなどを理由として、別紙11の1及び2の表の「更正処分等」欄のとおりの本件更正処分等(原告B分)をした。(甲B2)

(ウ) 本件税務署長Cは、担当職員による税務調査に基づき、本件仕入計上額(原告C分)に係る課税仕入れがなかったと認められることなどを理由として、別紙13の1から4までの表の「更正処分等」欄のとおりの本件更正処分等(原告C分)(ただし、平成28年3月課税期間(原告C分)及び平成28年4月課税期間(原告C分)に係るものについては、令和4年5月13日付けの減額更正処分により減額される前のもの)をした。なお、その後、本件税務署長Cは、平成28年3月課税期間(原告C分)及び平成28年4月課税期間(原告C分)に係るものについて、明白な計算誤りがあったとして、別紙13の1及び2の表の「減額更正処分」欄のとおりの本件更正処分をした。(甲C2、乙C26)

(エ) 本件税務署長Dは、担当職員による税務調査(以下、前記(ア)から(ウ)までの税務調査と併せて「本件調査」という。)に基づき、本件仕入計上額(原告D分)に係る課税仕入れがなかったと認められることなどを理由として、別紙15の表の「更正処分等」欄のとおりの本件更正処分等(原告D分)をした。(甲D3)

イ 原告らは、平成29年12月19日に、それぞれ審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成30年12月10日付けで、いずれも棄却する旨の裁決をした。(甲A14、甲B15、甲C12、甲D16、乙A2、乙B2、乙C2、乙D2)

ウ 原告らは、令和元年6月6日に、それぞれ本件訴えを提起した。

3 争点及び争点に関する当事者の主張

本件更正処分等の適法性に関する被告の主張は、別紙16から19までのとおりであるところ(なお、別紙16から19までにおいて定義した略語については、以下においても用いることとする。)、このうち、本件では、①本件仕入計上額に係る課税仕入れの有無及び②国税通則法68条1項所定の「仮装」に該当する事実の有無がそれぞれ争点になっている。これらの争点に関する当事者の主張は、次のとおりである。

(1) 争点①(本件仕入計上額に係る課税仕入れの有無)について

ア 被告の主張

(ア) 次に述べるように、訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れていた事実は認められないから、それを前提とする原告らの本件仕入計上額に係る課税仕入れもなかったと認めるのが相当である。

a 訴外法人2の代表者である訴外代表者2は、その仕入先が訴外タイ法人であった旨

を供述しているが、タイ王国（以下「タイ」という。）の所管庁のデータベース上、訴外法人２・訴外タイ法人間の預り票に記載された訴外タイ法人の名称及び所在地に合致する法人が存在しないことなどに鑑みると（乙共８、９）、その存在自体に重大な疑義があると考えられる。

また、訴外代表者２は、本件調査の当初には、訴外法人２の仕入先が訴外法人３であった旨を供述していたものであるから、この点に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させたものといわざるを得ないし、訴外法人２が訴外タイ法人から本件宝石を仕入れていた旨の供述を信用することは到底できないというべきである。

加えて、訴外法人２が訴外タイ法人から納品を受けた際に作成されたとする訴外法人２・訴外タイ法人間の預り票、訴外法人１が訴外法人２から納品を受けた際に作成されたとする訴外法人１・訴外法人２間の貸出伝票及び原告らが訴外法人１から納品を受けた際に作成されたとする本件貸出伝票の記載を見ても、不自然な点が多々あるというべきである。すなわち、訴外法人１が平成２８年４月２６日に訴外法人２から納品を受けたとするルビー及びサファイアの個数並びに重量（カラット）に関する訴外法人１・訴外法人２間の貸出伝票の記載（別紙４の表参照）と、原告らが同月２８日に訴外法人１から納品を受けたとするルビー及びサファイアの個数並びに重量（カラット）に関する本件貸出伝票の記載（別紙３の２の表参照）とを比較すると、訴外法人１が納品を受けたとする個数及び重量（カラット）と原告らが納品を受けたとする個数及び重量（カラット）とが一致しないから、不自然というべきである。また、本件貸出伝票のうち、原告Ｃが同日に訴外法人１から納品を受けたとするルビー及びサファイアの重量（カラット）の合計欄の記載については、個々の重量（カラット）の集計を誤ったものと考えられるにもかかわらず、その集計誤りを前提として、原告らが同日に訴外法人１から納品を受けたとするルビー及びサファイアの重量（カラット）を計算すると、上記の訴外法人１・訴外法人２間の貸出伝票の記載と一致することに鑑みれば、訴外法人１・訴外法人２間の貸出伝票は、本件貸出伝票を基にして作成したものにとどまるといえる。さらに、この点をおくとしても、本件宝石については、単価が高額であり、その取引に当たっては、どのような品質を有するかが重要となるはずであるが、訴外法人２・訴外タイ法人間の預り票の記載を見ても、その品質を確認することが不可能であり、将来の紛争を防止するという預り票の作成目的を達成することができないから、通常の商取引に照らして、不合理というほかないし、訴外法人２・訴外タイ法人間の預り票をもって、訴外法人２が訴外タイ法人から本件宝石の納品を受けていたことを証するものとは認め難いところである。

したがって、訴外法人２がその仕入先とされている訴外タイ法人から本件宝石を仕入れていたとは認められないというべきである。

- b また、訴外法人１の代表者でもある原告代表者Ａは、訴外法人２からの仕入れがあったとした上で、その仕入れの具体的な方法について、訴外法人２の事務所等において、訴外法人２の代表者である訴外代表者２から、ビニール袋に入った状態で納品を受け、そのうちの数個を取り出してルーペで確認していた旨を供述しているが、訴外法人２からの納品があったことを示す証拠は、実際に納品を受けなくても作成可能な訴外法人１・訴外法人２間の貸出伝票以外にはないから、客観的な証拠による裏付け

が一切ないというべきである。しかも、その供述する方法では、宝石の真がんを確認することはできないし、それを十分に確認しないまま多額に上る本件宝石の納品を受け、これを販売していたというのも、通常の商取引として余りに不自然といえる。

c さらに、原告代表者Aは、訴外法人1が訴外法人2に対して支払うべき仕入代金については、返品等の制度との関係で、本件販売場でされた本件購入者に対する販売の「3か月後から半年の間」に、「V」（以下「訴外香港法人」という。）から訴外法人2の指定する者に対して現金で支払っていた旨を供述しているが、訴外法人1・訴外法人2間の領収証の記載を見ると、本件宝石の販売を受けてその月末に作成されたとする訴外法人1・訴外法人2間の納品書の作成直後の日付（平成28年3月販売分につき同年4月5日付け、同月販売分につき同年5月10日付け、同月販売分につき同年6月7日付け）で作成されていることが認められるから、両者の間には、大きな食い違いが生じている。仕入代金の支払時期は、資金繰りに直結するものであり、実際に訴外法人1が訴外法人2から多額に上る本件宝石を仕入れていたのであれば、このような食い違いが生ずるとは考え難いから、この点でも、訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れていたことには疑義があるというべきである。

d 加えて、原告代表者Aは、本件調査時から本件の本人尋問に至るまでに、複数回にわたって、訴外法人2に対する仕入代金の支払方法等に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させていることも指摘することができる。仮に訴外法人1が訴外法人2から実際に本件宝石を仕入れて、その仕入代金を訴外香港法人を通じて訴外法人2の指定する者に支払っていたのであれば、訴外法人1及び訴外香港法人の代表者で、原告らの主張する本件宝石の販売に係る取引の枠組みの考案者とされている原告代表者Aにおいて、当該取引の根幹に関わる仕入代金の支払方法等を失念するなどということは到底考え難いところであるし、それにもかかわらず、原告代表者Aがこの点に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させたのは、訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れておらず、その仕入代金を支払ったこともなかったからにはほかならないと考えるのが合理的である。

なお、原告代表者Aは、本件の本人尋問において、訴外法人1が訴外香港法人の本邦における債務の立替払をしていた旨も供述しているが、これに沿う経理処理に係る証拠すら提出されておらず、当然あるべき証拠による裏付けがないものといわざるを得ないし、訴外香港法人から訴外法人2の指定する者に支払ったとする仕入代金が多額に上るにもかかわらず、それに係る証拠が一切ないというのも、常識的に考えて余りに不自然である。

e その他にも、本件では、本件販売場で本件宝石が販売された際に訴外法人1・訴外法人2間の納品書等が作成されたとされているが、そもそも本件販売場で本件宝石が販売されたとは認め難いことは、後記（イ）で述べるとおりである。

f これらの事情を考慮すれば、訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れていた事実を認めることはできないから、それを前提とする原告らの本件仕入計上額に係る課税仕入れもなかったと認めるのが相当である。

（イ）また、本件契約書及び訴外法人1・訴外法人2間の契約書の内容、経理処理の状況等からすれば、原告らが本件販売場で本件宝石を販売した場合には、その時点で、原告ら

における訴外法人1からの仕入れ及び本件購入者に対する売上げ、訴外法人1における訴外法人2からの仕入れ及び原告らに対する売上げ並びに訴外法人2における訴外法人1に対する売上げがそれぞれ同時に発生したものと取り扱われることになるから、原告らの本件仕入計上額に係る課税仕入れがあったというためには、原告らが本件販売場において本件購入者に対して本件宝石を販売した事実があったことが必要になる。そして、この点につき、原告らは、その販売の事実があった旨を主張し、原告代表者A、原告代表者B、原告代表者C及び原告代表者D（以下、併せて「原告ら代表者」という。）も、それに沿う供述をしているが、次に述べるように、本件では、その販売の事実は認められないというべきである。

a 原告らの主張する本件購入者は、合計926名（本件購入者（原告A分）につき合計236名、本件購入者（原告B分）につき合計239名、本件購入者（原告C分）につき合計249名、本件購入者（原告D分）につき合計202名）であるところ、このうち、本件調査により本邦で参加したことが判明したツアー（乙A13～19、乙B13～25、乙C17～24、乙D14～20。以下「本件ツアー」という。）の行程上、本件レジシートに記載された販売時刻に本件販売場を訪れて本件宝石を購入することができない者は、別紙24から27までの表のとおり、少なくとも合計205名（本件購入者（原告A分）につき合計33名、本件購入者（原告B分）につき合計69名、本件購入者（原告C分）につき合計35名、本件購入者（原告D分）につき合計68名）もいることが認められる。加えて、消費税法施行令18条6項の規定により、出港地を所轄する税関長等に購入記録票を提出することが義務付けられているにもかかわらず、当該205名のうち153名が利用した関西国際空港又は中部国際空港を所轄する税関長等で回収した購入記録票の中に、原告らにおいて発行した購入記録票が一切なかったことも考慮すれば（乙共28、29。なお、その余の52名については、その利用した成田国際空港を所轄する税関長等で回収した購入記録票が既に廃棄済みであったため、原告らにおいて発行した購入記録票の有無を確認することができなかったものにとどまる。）、本件ツアーに参加した当該205名については、本件販売場を訪れておらず、本件宝石を購入していないことを優に認定することができる上、それ以外の者についても、同様に、本件販売場を訪れておらず、本件宝石を購入していないことが強く推認されるというべきである。

この点につき、原告らの主張するように、仮に本件購入者が本件ツアーの行程から外れ、本件販売場において本件宝石を購入したとすると、その本件購入者は、後に本件ツアーへと再び合流するために、移動に要する時間、費用、方法等を自ら検討するなどして合流地点へと赴かなければならないことになるが、このような行動は、極めて不自然というべきである（例えば、別紙24の表のNo. 3に係る本件購入者は、東京都に所在する本件販売場を訪れた後、自ら地方の観光地や宿泊施設等まで赴かなければならないことになる。）。また、本件購入者の大多数は、訪日した中国人の旅行者とされているところ、外務省のホームページによれば、中国の旅行会社が主催する添乗員付きのツアーに参加して訪日する場合には、その旅行会社を通じて団体観光ビザを申請することとされているが、この団体観光では、添乗員なしでの自由行動が認められておらず（乙共16）、観光庁作成の「中国国民訪日団体観光旅行取扱マニュ

アル」でも、「日本側旅行会社の添乗員は、中国側旅行会社の添乗員と協力し、参加者が全員そろっているか毎日確認すること」とされ、「参加者の日本滞在中における自由行動（添乗員がいない）は認めない」旨などが記載されているから（乙共27）、本件ツアーに参加した者がその行程から外れて行動することができるような状況になかったことは明らかというべきであるし、本件ツアーを取り扱った本邦の旅行会社のうち本件調査で確認の取れたものに係る担当職員等も、本件販売場の存在すら知らない旨などを供述しているところである（乙共23～26）。

なお、原告らは、本件販売場に設置されたレジスターが正確な時刻を記録していなかった可能性がある旨を主張しているが、抽象的な可能性を指摘するものにとどまるし、一般に、レジスターは、事業者が物品販売の管理をするために用いられるものであるから、特段の事情がない限りは、正確な時刻又はそれに近い時刻を記録しているものと考えられる。また、本件購入者のうち本件ツアーに参加した者に係る本件レジシート及び本件購入者誓約書に記載された日付は、別紙28の表のとおりであり、合計205名（本件購入者（原告A分）につき合計33名、本件購入者（原告B分）につき合計69名、本件購入者（原告C分）につき合計35名、本件購入者（原告D分）につき合計68名）のうちの8名（同表の「本件購入者誓約書」欄に網掛けがされた者）については、これらの日付が一致しないことになるが、当該8名に係る本件レジシートに記載された日付と同じ日付で本件売上日報が作成されていること、当該8名と同じツアーに参加した者については、当該8名に係る本件レジシートに記載された日付と同じ日付で本件購入者誓約書が作成されており、当該8名のみがあえて別行動をして、別の日に本件販売場を訪れたとは考え難いことなどに鑑みると、原告らが本件購入者誓約書を作成し又は作成させた際に、誤って本件レジシートに記載された日付と異なる日付で作成してしまったものとするのが自然である。

また、原告Cの代表者である原告代表者Cは、本件調査時に、午前10時以前に本件販売場Cを開店したことはない旨を供述していたが（乙C16）、別紙26の表のNo. 4、5、7及び8に係る本件レジシートに記載された販売時刻は、午前10時以前であったことが認められ、同様に、原告Dの代表者である原告代表者Dも、本件調査時に、旅行客が毎日午前8時頃から午前9時頃までに来店していた旨を供述していたが（乙D13）、別紙27の表のNo. 2及び4に係る本件レジシートに記載された販売時刻には、それ以外の時間帯のものも含まれていたことが認められる。

- b 本件宝石は、いずれも現金で販売されたものであったとされているが、独立行政法人日本貿易振興機構（JETRO）によれば、中国では、外貨現金の持出制限として、原則1万アメリカ合衆国ドル（以下「アメリカドル」という。）相当額（平成28年5月末現在の為替レートで110万円程度）を超えてはならないとされ（乙共17、18）、また、株式会社W銀行中国投資銀行部中国ビジネスソリューション室によれば、中国では、域外での現金引出取引に対する限度額管理として、銀行カード1枚ごとに1日当たりの引出上限額が1万人民元（同月末現在の為替レートで17万円程度）とされている（乙共19、20）。そのため、例えば、本件宝石の中で最も低い金額のものをみても、上記の外貨現金の持出制限の上限額を超え、数日にわたり又は複数の銀行カードを用いて現金を引き出さなければならないことになるから、本件購入者

が本件宝石を購入するだけの現金を用意することは現実的ではないというべきであるし、仮にそれだけの現金を用意することができるとしても、そこまでして本件販売場で本件宝石を購入しなければならない合理的な理由があったとは考え難いところである。

- c また、原告らが本件販売場で販売した際に提出を受けたとする本件購入者誓約書の記載を見ても、本件購入者誓約書の署名欄に記載された氏名が旅券等に印字された氏名又は署名欄に記載された氏名と異なるものや、本件購入者誓約書の署名欄に記載された氏名の筆跡と旅券等の署名欄に記載された氏名の筆跡が異なるものが多数見受けられることなどに鑑みると、本件購入者誓約書については、本件購入者が本件販売場で本件宝石を購入した際に作成したものではない可能性が高いというべきである。
- d 次に、本件レジシートに記載された販売時刻について見ると、例えば、別紙24の表のNo. 6に係る本件ツアーにおいては、合計10名分の11枚の本件レジシートが17分間に連続して作成されており、同様に、同表のNo. 7、別紙25の表のNo. 9及び11から13まで、別紙26の表のNo. 2、4、5、7及び8並びに別紙27の表のNo. 3から7までに係る本件ツアーにおいても、多数名分の本件レジシートが短時間に連続して作成されるという事象が多数見受けられる。本件宝石の金額に加え、免税対象物品の販売に伴う事務手続の負担等に鑑みると、このように多数名分の本件レジシートが短時間に連続して作成されるという事象が多数見受けられるのは、極めて不自然であるし、実際には本件宝石が販売されていないにもかかわらず、これを仮装するために本件レジシートが作成されたことを強く推認させるものといえる。
- e その上、仮に原告らが本件宝石を現金で販売したのであれば、その現金を領収する際に交付する領収証等の1通ごとに印紙税法所定の印紙を貼付しなければならないはずであるが、本件では、原告らが租税公課勘定にそれに対応する相当額の印紙の購入費用を計上したという事実が認められないから、この点でも、原告らが本件販売場において本件宝石を販売していたとは認め難いというべきである。
- f また、本件宝石については、原告らの主張する返品等の制度を前提として販売されたものとされているが、本件で提出された証拠（甲A12、甲B13、甲C10、甲D14、乙A9、乙B9、乙C10、乙D10）によれば、当該制度に基づいて返品されたとする本件宝石の個数が本件宝石の販売総数に占める割合（以下「本件返品率」という。また、本件返品率のうち、本件宝石（原告A分）に係るものを「本件返品率（原告A分）」といい、他の原告に係るものも同様に表記する。）は、別紙29の1から4までの表のとおりであり、ほとんどが60%から75%までの範囲に集中していることが認められる。原告らの主張する販売方法が本件購入者において本件宝石の現物を確認した上で購入するという形態であることに照らせば、著しく高い割合であり、通常の商取引としてあり得ないものといわざるを得ないし、また、返品理由は様々なものが想定され、実際に返品するか否かは本件購入者の意向次第であることなどに鑑みると、このように一定の範囲に集中していること自体、不自然であり、原告らによって意図的に操作されたものであることがうかがえるから、この点でも、原告らが本件購入者に対して本件宝石を販売していなかったことが強く推認されるというべきで

ある。

- g その他にも、原告らは、原告らの間でも、平成28年4月4日、同月21日、同月25日、同年5月9日及び同月18日に、本件宝石の受渡しをしていた旨を主張しているが、これらの前日時点での在庫状況は、別紙30の表のとおりであり、いずれも十分な在庫があったものと考えられるから、当該受渡しには合理的な理由がないというべきであるし、原告らがこれを裏付ける証拠として提出した「請求書」等と題する書面（甲A8、17、甲B10、17、甲C6、17、甲D10、20。以下「本件請求書等」という。）の記載を見ても、別紙31の表のとおり、本件貸出伝票や本件売上日報の記載と整合しないものといえる。
  - h 加えて、原告ら代表者は、本件宝石の納品や鑑定書の作成等の重要な事項に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させた上、当然あるべき証拠による裏付けがないばかりか、誰一人として、本件購入者との間の具体的なやり取りを供述していないことなどに鑑みると、原告らは本件購入者に対して本件宝石を販売していなかったと考えるのが自然である。
  - i なお、原告Cは、平成28年8月課税期間仕入計上額（原告C分）及び平成28年8月課税期間免税売上計上額（原告C分）を計上しているものの、その代表者である原告代表者Cが、本件の本人尋問において、平成28年5月末以降は、本件宝石（原告C分）の販売をしていない旨を供述していることなどに鑑みると、原告らの主張によっても、平成28年8月課税期間（原告C分）における本件宝石（原告C分）の販売の事実がないことは明らかというべきである。
  - j これらの事情を考慮すれば、原告らが本件販売場において本件購入者に対して本件宝石を販売した事実はなかったと認めるのが相当である。
- (ウ) 訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れた事実も、原告らが本件販売場において本件購入者に対して本件宝石を販売した事実も認められないことは、以上で述べたとおりであるから、これらの両面からみて、訴外法人1が原告らに対して本件宝石を納品した事実が認められないことは明らかであるし、また、取引の全過程を通じて、金銭が移動した形跡等が一切なく、当然あるべき証拠による裏付けもないことなどに鑑みると、訴外法人1に対して本件仕入計上額に係る支払がされた事実も認められないというべきである。
- なお、原告らが訴外法人1から納品を受けた際に作成されたとする本件貸出伝票については、訴外法人1が訴外法人2から納品を受けた際に作成されたとする訴外法人1・訴外法人2間の貸出伝票よりも先に作成されたものと考えられ、不自然な点が多々あることなどに鑑みると、それをもって、原告らが訴外法人1から本件宝石の納品を受けたことを証するものとは認められないし、本件納品書についても、本件販売場で本件宝石が販売された際に作成されたものとされているが、そもそも本件販売場で本件宝石が販売されたとは認め難いことは、上記(イ)で述べたとおりであるから、それをもって、以上で述べたところが左右されることはないというべきである。
- (エ) 以上で述べたところによれば、本件仕入計上額に係る課税仕入れはなかったと認めるのが相当である。
- イ 原告らの主張

(ア) 原告らは、次に述べるように、本件販売場での宝石の販売事業をすることを決意し、その開業準備をした上で、実際に当該事業を営んでいたものであるから、被告の主張するように、本件仕入計上額に係る課税仕入れを否定することはできないというべきである。

a 原告代表者Aは、平成20年頃に、原告代表者Cを介して、原告Aの代表者を務めていた訴外元代表者と知り合ったものであるところ、その後、訴外元代表者が自己破産を検討しているという話を聞いたことから、原告Aの株式を全て買い受け、自ら原告Aの代表者となった上で、訴外元代表者の経験等をいかして、訴外法人1から仕入れた宝石の販売事業をすることを考え付いた。もっとも、原告代表者Aは、個人客に対する宝石の販売事業をした経験等が乏しかったため、小売の点については、信頼の置ける者に委ねた方が良くと考え、旧知の中であった原告代表者B、原告代表者C及び原告代表者Dにも声を掛けた上で、宝石の販売事業をすることとした。

b 原告らは、それぞれ開店準備として、①本件販売場について前記2(1)ア(イ)、イ(イ)、ウ(エ)及びエ(エ)の許可を受けたり、②訴外法人1との間で本件契約書を取り交わすなどしたほか、③中国人等の旅行者向けに宝石の販売事業をするのに適した賃貸物件として、本件販売場に係る賃貸借契約を締結して、その引渡しを受けたり(甲共18、甲A4、甲B3、甲D4~6)、④備品類、ショーケース、コピー機、レジスター等の購入等や本件販売場の警備に関する契約を締結して、その費用を支払ったり(甲A15、甲B4、甲C14~16、甲D17~19)、⑤中国人等の旅行者を呼び込むために、訴外上海法人を介して、中国の旅行会社との間でその集客に関する契約書を取り交わすなどした上で、本件販売場における宝石の販売事業を開始した。

なお、本件販売場Bにおける宝石の販売事業の開始前後又は閉店間際にその店内を撮影した写真(甲A11、甲B5、甲C9、甲D13)を見ると、備品類、ショーケース、コピー機、レジスター、旅券等を読み取る機械、金庫、紙幣計数機、免税店であることを示す看板等が設置されていたことは明らかであるし、この点でも、実際に原告らが本件販売場において本件宝石を販売していたことが優に認められるというべきである。

c 訴外法人1の代表者でもあった原告代表者Aは、中国人等が好むルビーやサファイアの取扱いが多いタイについて詳しい訴外代表者2に声を掛けたところ、その仕入れが可能とのことであったため、自らが代表者を務める訴外法人1において、訴外法人2から仕入れ、原告らにそれぞれ納品することとした。なお、原告代表者B、原告代表者C及び原告代表者Dは、訴外法人1が本件宝石をどこから仕入れていたかを把握しておらず、原告代表者Aも、訴外法人1が訴外法人2から仕入れていたことや訴外法人2がタイから仕入れていることは把握していたものの、それ以上の訴外法人2の仕入先に関する詳細までは把握していなかった。

仕入れの具体的な方法についてみると、原告代表者Aは、発注に際して、訴外代表者2に対し、中国人等の旅行者の需要に対応する宝石の色や重量(カラット)を伝えており、その後、訴外法人2の事務所等において、訴外代表者2から、宝石の種類ごとにまとめてビニール袋に入れられた状態で納品を受けていたものであり、この際に、

納品を受けた本件宝石の品質や重量（カラット）を確認していた。そして、原告代表者Aは、訴外法人2から納品を受けた本件宝石を小分けした上で、本件販売場に納品し、原告らも、この際に、納品を受けた宝石の重量（カラット）を計測するなどしていた。

他方で、仕入代金の支払についてみると、訴外法人1が訴外法人2から仕入れた場合における仕入代金は、原告代表者Aが代表者を務める訴外香港法人を通じて訴外法人2の指定する者に支払うという方法で、実際にその支払がされていた。なお、この訴外香港法人による支払分については、別途、訴外法人1が訴外香港法人の本邦における債務の立替払をしていたことから、それによる立替金と相殺しており、訴外法人1あるいは原告らから訴外香港法人に対して逐一送金等をする事はなかった。

- d 本件宝石のうち本件販売場で展示されているもの以外については、原告代表者Aの自宅又は訴外法人1若しくは訴外法人2の事務所において保管されていたところ、本件販売場で展示されているものが販売された場合には、原告代表者A又はその指示を受けた訴外代表者2において、数日に1回程度の頻度で、その補充をしていたため、本件販売場には常時200ないし300個程度の本件宝石が展示されるようになっていた。そして、本件販売場に補充がされる際には、宝石の種類、個数、重量（カラット）等が記載された本件請求書等が作成されていたところ（なお、この本件請求書等については、その筆跡からして、訴外元代表者において作成したものと考えられる。）、これに添付された写真において多数の宝石が撮影されていることに鑑みても、本件販売場で本件宝石の納品を受けていたことは明らかというべきである。

なお、本件販売場Bのテーブルの上に置かれた宝石が撮影された写真（甲B9）を見ると、ルビーが合計18個、サファイアが合計5個、エメラルドが合計4個となっており、この個数は、本件請求書等の記載上、平成28年3月17日に本件販売場Bへ補充されたとする個数（甲B17）と一致するものであるから、この点でも、本件請求書等の記載内容が裏付けられているというべきであるし、その他にも、本件では、原告代表者Dが平成28年5月頃に本件販売場Dにおいて従業員と共に宝石を箱に入れている様子を撮影した写真（甲共25）が存在することも認められる。

- e 原告らは、在庫状況や今後の販売見込み等を踏まえ、原告らの間でも、本件宝石の受渡しをするなどしており、具体的には、①平成28年4月4日に原告Aから原告Bに対するルビー7個の受渡し、②同月21日に原告Dから原告Bに対するルビー7個及びサファイア4個の受渡し、③同日に原告Cから原告Bに対するルビー4個及びサファイア4個の受渡し、④同月25日に原告Aから原告Dに対するルビー4個及びサファイア4個の受渡し、⑤同年5月9日に原告Aから原告Bに対するルビー1個及びサファイア6個の受渡し、⑥同日に原告Cから原告Bに対するルビー2個及びサファイア3個の受渡し、⑦同月18日に原告Cから原告Bに対するサファイア2個の受渡し、⑧同日に原告Cから原告Dに対するルビー2個及びサファイア2個の受渡しをそれぞれしていた（甲A17、甲B17、甲C17、甲D20）。

- f 原告らは、本件宝石の販売に当たって、鑑定書を発行していなかったものの、本件宝石の販売後、一定の期間内であれば、訴外上海法人において返品を受け入れることで、安心して本件宝石を購入することができる仕組みを導入していた。そのた

め、原告らは、本件販売場で本件宝石を販売する際には、宝石保証書（甲共11。以下「本件宝石保証書」という。）と訴外上海法人の所在地が記載された名刺を手渡ししており、本件購入者は、中国に帰国した後に、当該所在地に赴き、この本件宝石保証書を提示することで、返品をすることが可能とされていた。そして、この返品があった場合には、訴外法人1と訴外上海法人との間で取り交わされた平成28年3月1日付けの連帯保証契約書（甲共12）に基づき、訴外上海法人において、返金をすることになっていたが、この返金をした訴外上海法人は、返品された本件宝石を原告らに返還し、返金相当額の支払を受けることまではしておらず、訴外法人1及び原告らが本件宝石の販売によって得ていた利益相当額に準じた金額（訴外法人1については、販売代金の5%相当額、原告らについては、販売代金の12%相当額）を「保証買取り手数料」として原告らに支払うことで処理しており、原告ら宛ての「買取り手数料明細書」と題する書類（甲A12、甲B13、甲C10、甲D14。以下「本件買取り手数料明細書」という。）にも、それに沿う記載がされている。その他にも、原告らは、本件宝石の販売後、①3年までについては、販売代金の80%相当額での買戻しの保証、②5年までについては、販売代金の100%相当額での買戻しの保証、③7年までについては、販売代金の110%相当額での買戻しの保証をする仕組みも導入しており、本件販売場において、その旨を記載したポスターを掲示するなどしていた。

g 原告らは、本件販売場で本件宝石を販売するに際しては、事前に、中国人等の旅行者の添乗員から連絡を受けていたところ、当該添乗員が連れて来た中国人等の旅行者が本件宝石の購入を決定した場合には、当該旅行者又は当該添乗員から、現金でその代金の支払を受けるとともに、旅券等の提示を受けて当該旅行者の本人確認をした上で、その写し及び本件購入者誓約書の提出を受けていた。

h そして、原告らが本件販売場で本件宝石を販売した場合には、本件売上日報が作成されるとともに、それに基づいて、本件納品書も作成されていた。他方で、本件販売場で本件宝石を販売した際に領収した現金については、その当日又は翌日に、原告代表者Aにおいて回収した上で、自宅に保管していた。

i 原告らが本件販売場での宝石の販売事業をすることを決意し、その開業準備をした上で、実際に当該事業を営んでいた経緯等は、以上で述べたとおりであり、これらの事情に鑑みても、被告の主張するように、本件仕入計上額に係る課税仕入れを否定することはできないというべきである。

(イ) これに対し、被告は、るる主張して、本件仕入計上額に係る課税仕入れはなかったとするが、次に述べるところによれば、いずれも理由がないというべきである。

a 被告は、訴外法人2がその仕入先から本件宝石を仕入れていたとは認められない旨を主張している。

しかしながら、原告らとしては、現に本件宝石の納品を受けられるのであれば、それで足り、それ以上に、訴外法人2がどこから本件宝石を仕入れていたのかについて、その詳細を把握していないし、そのことを把握すべき義務があったとも解されない。そのため、訴外代表者2の仕入れに関する供述について、実態を伴っていない可能性があるとしても、そのことと原告らにおける本件仕入計上額に係る課税仕入れの有無とは無関係であり、それを背景として本件更正処分等を行うことはできないというべ

きである。

- b 被告は、原告代表者Aの仕入代金の支払時期に関する供述について、訴外法人1・訴外法人2間の領収証及び訴外法人1・訴外法人2間の納品書の作成時期と食い違いがある旨も主張している。

しかしながら、実際に訴外法人1・訴外法人2間の領収証が作成されたのは、訴外香港法人が訴外法人2の指定する者に支払った後のことであったところ、訴外法人1・訴外法人2間の領収証に記載された日付は、その支払の確認後に、訴外代表者2において、訴外法人1・訴外法人2間の納品書に記載された日付に鑑みて、これと近接した日付を記載したものにとどまるから、両者の間に食い違いはないというべきである。

- c 被告は、本件ツアーの行程上、本件レジシートに記載された販売時刻に本件販売場を訪れて本件宝石を購入することができない者がいる旨も主張している。

しかしながら、被告が購入不可能とする取引は、僅かな数にとどまり、それをもって、全ての本件宝石の販売が不存在であるとするには無理があるというほかない。また、この点に関する被告の主張は、本件販売場に設置されたレジスターが正確な時刻を記録していたことを前提とするものであるが、原告らは、その設置の際に、レジスターに正確な時刻を設定することまで意識していなかったし、営業開始後にレジスターの電源が落ち、そのために正確な時刻が記録されていなかった可能性も考えられるから、その前提を欠くというべきである。加えて、被告の主張するように、観光庁作成の「中国国民訪日団体観光旅行取扱マニュアル」に、「日本側旅行会社の添乗員は、中国側旅行会社の添乗員と協力し、参加者が全員そろっているか毎日確認すること」などが記載されていたとしても（乙共27）、それが遵守されていた保証はなく、むしろ、当該マニュアルが作成されたことは、それ自体、中国人等の旅行者がツアーの行程から外れて行動することが多数見受けられていたことを示すものといえる。このように、中国人等の旅行者がツアーの行程から外れて行動する実態があったことは、訴外法人1が税務調査を受けた際に、ツアーの行程上、東京都台東区に所在する輸出物品販売場（以下「訴外販売場」という。）を訪れることが物理的に不可能と指摘された者について、実際に訴外販売場を訪れて商品を購入した様子がビデオカメラで撮影されていたことから明らかといえる（甲共1、2）。そして、本件販売場について、旅行会社としては、訴外上海法人との間の集客に関する契約に基づく手数料を得るために、中国人等の旅行者としては、信頼の置ける本邦において安心して宝石を購入するために、それぞれ本件ツアーの行程から外れてでも本件販売場を訪れる動機があったものと考えられるから（なお、「爆買い」といわれる本邦でのインバウンド消費からも明らかなように、中国人にとって、本邦で流通する商品の品質に対する信頼は非常に厚いものであったから、本件購入者においても、中国国内で流通している宝石ではなく、本邦にある本件販売場で販売されている本件宝石の方が優れた品質を有しているとの期待が高かったものと考えられる上、事前に添乗員において本件販売場で導入されている返品等の制度の説明がされていたこともあいまって、購買意欲がより一層高められていたものと考えられる。）、本件購入者が本件ツアーの行程に従って行動することを前提とする被告の主張は理由がないというべきである。

d 被告は、中国における外貨現金の持出制限等を理由として、本件購入者が本件宝石を購入するだけの現金を用意することは現実的ではない旨も主張している。

しかしながら、この点に関する被告の主張は、中国人等の旅行者が中国における外貨現金の持出制限等を遵守していることを前提とするものであるが、インターネット上、「税関での現金持ち込み限度を超える例が増加」等の指摘がされていることなどに鑑みると（甲共3、6～8）、実際には、厳格に遵守されているとはいえず、むしろ懐疑的に考える必要があるから、その前提を欠くというべきである。また、仮に中国人等の旅行者が外貨現金を持ち出ししたりしていなかったとしても、多額の現金を有する在日外国人等から現金を融通してもらうことで、現金を用意することもできたものと考えられ、実際に、原告代表者Aも、本件販売場を訪れた添乗員が現金の融通をしている場面を見聞きしたことがあるから、この点でも、本件宝石を購入するだけの現金を用意することが現実的ではないなどということとはできないものと解される。

e 被告は、本件購入者誓約書の署名欄に記載された氏名に不自然な点がある旨も主張している。

しかしながら、原告らは、原告ら代表者又はその従業員等において、本件購入者から提示を受けた旅券等をもって、本人確認をしていたものの、本件購入者は多数に上るため、一部に過誤が生ずることもやむを得ないというべきであるし、一緒に旅行している者などに委託して購入した者がいた可能性も考えられる。また、被告が不自然な点があるとする本件購入者誓約書は、僅かな数にとどまり、それをもって、全ての本件宝石の販売が不存在であるとするのは暴論というほかないし、被告が主張する本件購入者誓約書の中には、旅券等の署名欄に記載された氏名の筆跡と一致しないものか否かが判然としないものも多く含まれているというべきである（なお、旅券等のように公的な書類に記載する署名と、本件購入者誓約書のように単なる一販売業者の保管用の書類に記載する署名とでは、署名をする者の意識も異なるから、後者については、ある程度乱雑となる部分もあると考えられる。また、その主張する本件購入者誓約書のうちアメリカ合衆国（以下「アメリカ」という。）旅券を有する者に係るものの署名欄が筆記体ではなく、ブロック体で記載されていたとしても、アメリカにおいては、署名欄にブロック体で記載することが多いところであるし、丁寧に記載しないために「U」が「O」になったりすることも十分考えられるというべきである。）。加えて、仮に、被告の主張するように、計画的に本件宝石を販売したかのように偽装していたのであれば、旅券等の記載と一致する本件購入者誓約書を作成したはずであるから、本件購入者誓約書に旅券等の記載と一致しない記載があることは、むしろ、本件宝石の販売が偽装されたものではないことを示すものであり、ごく一部に他の者に委託するなどして不正に購入した者がいたにとどまると考えるのが自然であるし、そもそも実際に本件購入者が本件販売場を訪れて本件宝石を購入していないにもかかわらず、合計926名分（本件購入者（原告A分）につき合計236名分、本件購入者（原告B分）につき合計239名分、本件購入者（原告C分）につき合計249名分、本件購入者（原告D分）につき合計202名分）もの旅券等の写しを入手することは困難といえる。したがって、この点に関する被告の主張も理由がないというべきである。

f 被告は、多数名分の本件レジシートが短時間に連続して作成されていることが不自然である旨も主張している。

しかしながら、本件販売場においては、必ずしも、1名ずつ商品説明等をし、その者が購入を決定したときには、その1名分の旅券等を読み取って、本件購入者誓約書を作成してもらい、その代金の支払を受けた上で、その1名分の本件レジシートを作成していたというわけではなく、本件販売場を訪れた中国人等の旅行者全体に対して商品説明等をし、購入を決定した者が一定数を越えた段階で、まとめてそれらの者の旅券等を読み取って、本件購入者誓約書を作成してもらい、その代金の支払を受けた上で、当該旅行者が帰った後にまとめて本件レジシートを作成することもあったから、多数名分の本件レジシートが短時間に連続して作成されていることをもって、不自然ということはできないと解される。

g 被告は、原告らが租税公課勘定に本件宝石の販売に対応する相当額の印紙の購入費用を計上したという事実が認められない旨も主張している。

しかしながら、原告ら代表者は、本件販売場を訪れた中国人等の旅行者から領収証の交付を求められたことがなく、本件レジシートの交付のみで対応していたところ、本件レジシートについては、印紙を貼付する必要がないものと誤解していたために、その印紙の購入費用を計上しなかったにすぎないから、それをもって、本件宝石の販売自体がなかったということとはできないと解される。

h 被告は、関西国際空港又は中部国際空港を利用した本件購入者については、それを所轄する税関長等で回収した購入記録票の中に、原告らにおいて発行した購入記録票が一切なかったとしつつ、成田国際空港を利用した本件購入者については、それを所轄する税関長等で回収した購入記録票が既に廃棄済みであったため、原告らにおいて発行した購入記録票の有無を確認することができなかったものにとどまる旨も主張している。

しかしながら、所轄する税関長等で回収した購入記録票を証拠として保存する必要があるか否かについては、直ちには判断することができないものであるから、平成28年3月から同年5月までに原告らにおいて作成した購入記録票を、数か月しか経過していない同年10月4日の本件調査の着手時までには、その必要がないと判断して廃棄していたとは考え難いところである。また、求釈明に対する被告の回答によれば、平成28年8月以降に、購入記録票の保存期間に関する取扱いを変更したということであるが、このような取扱いを変更するに当たっては、問題が生じてから内部決裁をするまでに時間を要するものであるため、同月に取扱いを変更するには、それよりも相当程度前の段階で、問題が生じていたものと考えられる上、その後、内部決裁をして取扱いを変更するまでも、慎重を期して安易に廃棄しないように指示されていたはずであるから、被告の主張するように、漫然と数か月しか経過していない行政文書を廃棄してしまったとは考え難いところである。そのため、被告において意図的に購入記録票を廃棄した可能性が否定し難いから、この点に関する被告の主張も理由がないというべきである。

i 被告は、本件返品率が著しく高く、また、一定の範囲に集中していることも不自然であり、原告らによって意図的に操作されたものといえる旨も主張している。

しかしながら、本件宝石を返品した理由は定かではないものの、本件宝石の単価は数百万円と高額であり、かつ、本件購入者が添乗員に連れて来られた一個人であるために、中国への帰国後に気が変わり、返品を希望したということも十分に想定される場所であるし、本件宝石の購入に際し、本件販売場で返品等の制度の説明を受けた上で、本件宝石保証書及び訴外上海法人の所在地が記載された名刺を手渡されるなどし、容易に返品することができたことも踏まえると、本件返品率が著しく高いとまでいうことはできない。また、被告の主張する本件返品率は、60%から75%までと幅が広く、これをもって一定の範囲に集中しているということとはできないし、本件返品率が0%のものもあることなどに鑑みると、被告の評価が妥当しないことはより一層明らかというべきである。

(ウ) 以上で述べたところによれば、本件仕入計上額に係る課税仕入れがあったことは明らかというべきである。

## (2) 争点② (国税通則法68条1項所定の「仮装」に該当する事実の有無) について

### ア 被告の主張

本件仕入計上額に係る課税仕入れがなかったことは、前記(1)アで述べたとおりであるところ、原告らは、それにもかかわらず、本件貸出伝票、本件納品書、本件売上日報等の虚偽の書類を作成し、又は作成させた上で、それぞれの仕入高勘定に本件仕入計上額を計上するなどしたものであるから、国税通則法68条1項所定の「仮装」に該当する事実があったことは明らかというべきである。

### イ 原告らの主張

前記(1)イで述べたように、本件仕入計上額に係る課税仕入れがなかったとは認められないから、これが認められることを前提とする被告の主張に理由がないことは明らかである。

## 第3 当裁判所の判断

### 1 本件訴えのうち別紙1却下部分目録記載の部分の適法性

消費税等のように、申告納税方式が採用されている国税においては、納付すべき税額等は納税者のする申告により確定することが原則とされている。そして、納税者が自らした申告により一旦は確定した税額等を自らに有利に変更しようとする場合には、更正の請求という特別の制度が設けられていることなどに鑑みると、申告に係る納付すべき税額等につき更正処分を受けた納税者としては、当該申告の無効を主張することができるような特段の事情がある場合でない限り、当該更正の請求をせずに、当該更正処分のうち当該申告に係る納付すべき税額等を超えない部分について取消しを求めることはできないと解するのが相当である。

そして、本件訴えにおける請求の趣旨は、前記第1の1から4までのとおりであり、令和4年5月13日付けの減額更正処分の点を除き、取消しを求める本件更正処分の範囲に限定が付されておらず、原告らが本件課税期間確定申告書の提出により自ら確定させた税額等を超えない部分(別紙1却下部分目録記載の部分)についてまで取消しを求めるものになっているが、本件では、原告らが更正の請求をしたとする事情は見当たらず、また、本件全証拠を精査しても、上記の特段の事情があるとは認められないから、本件訴えのうち当該部分については、いずれも不適法なものとして却下するのが相当である。

### 2 争点① (本件仕入計上額に係る課税仕入れの有無) に対する判断

(1) 原告らは、本件販売場で販売したとする本件宝石について、訴外法人1が訴外法人2から仕入れ、原告らに納品したものであった旨を主張し、原告Aの代表者で、訴外法人1の代表者でもある原告代表者Aも、それに沿う供述をしている。このように、原告らの主張する本件仕入計上額に係る課税仕入れは、訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れていた事実を前提とするものといえるから、以下、この点について検討する。

ア まず、訴外法人1の仕入先とされている訴外法人2がどのように本件宝石を仕入れていたのかという点についてみると、その代表者である訴外代表者2は、本件調査時に、訴外法人2の仕入先が訴外タイ法人であった旨を供述しており（乙共8、14、15）、訴外法人2・訴外タイ法人間の預り票にも、それに沿う記載がされていることが認められる。

しかしながら、証拠又は弁論の全趣旨によれば、この訴外法人1・訴外タイ法人間の預り票には、訴外タイ法人の名称として「S」、その所在地として「●●」と記載されているところ、タイの所管庁のデータベース上、その訴外タイ法人の名称及び所在地に合致する法人は存在しないことが認められるから（甲A14、甲B15、甲C12、甲D16、乙共8、9）、訴外タイ法人の存在自体に重大な疑義があるといわざるを得ず、これを是認することはできないし、訴外代表者2も、本件調査の当初には、訴外法人2の仕入先は訴外法人3だけであった旨を供述していたのであり（乙共4、12）、この点に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させたものにとどまるということが出来る。

また、訴外法人2・訴外タイ法人間の預り票によれば、訴外法人2は、別紙6の表のとおり、僅か約1か月の間に、個数が合計2164個、金額が合計41億円以上にも上る仕入れをしたことが認められ、その1個当たりの単価の平均を計算すると、約200万円になる。このように高額に上る取引で、かつ、一般に、その起源、色、カット、透明度等の品質により経済的な価値が左右される宝石を取引対象とするものであるため（なお、原告代表者Aの本人尋問、乙共22参照）、どのような品質を有するかが重要となるにもかかわらず、訴外法人2・訴外タイ法人間の預り票の記載を見ても、その品質を確認することはできないし、その他に、本件全証拠を精査しても、訴外代表者2においてその品質を十分に確認していたとする事情は認め難いところである。

そのため、この点に関する訴外代表者2の供述は信用することができず、訴外法人2がその仕入先とされている訴外タイ法人から本件宝石を仕入れていたとは認められないといふべきである。

イ 次に、訴外法人2から訴外法人1に対する納品の点についてみると、原告Aの代表者で、訴外法人1の代表者でもある原告代表者Aは、本件の本人尋問において、訴外法人2からの仕入れがあったとした上で、仕入れの具体的な方法について、訴外法人2の事務所等において、訴外法人2の代表者である訴外代表者2から、ビニール袋に入った状態で納品を受け、そのうちの数個を取り出してルーペで確認していた旨を供述しており、訴外法人1が訴外法人2から納品を受けた際に作成されたとする訴外法人1・訴外法人2間の貸出伝票にも、それに沿う記載がされていることが認められる。

しかしながら、訴外法人1が訴外法人2から納品を受けた際に作成されたとする訴外法人1・訴外法人2間の貸出伝票には、訴外法人1が平成28年4月26日に訴外法人2から納品を受けたとするルビー及びサファイアとして、別紙4の表のとおり、ルビーについては、個数が合計918個、重量（カラット）が合計3372.64カラット、サファイ

アについては、個数が合計431個、重量（カラット）が合計1883.60カラットと記載されているところ、原告らの主張を前提とすると、原告らとその訴外法人1から納品を受けた際に作成されたとする本件貸出伝票には、訴外法人1が訴外法人2から納品を受けたとする個数及び重量（カラット）と同じ個数及び重量（カラット）が記載されるはずであるにもかかわらず（なお、仮に同じ個数及び重量（カラット）でないことがあり得るとしても、納品の流れ等に鑑みると、これを上回る個数及び重量（カラット）が記載されることはないものと考えられる。）、原告らが同月28日に訴外法人1から納品を受けたとするルビーについては、別紙3の2の表のとおり、個数が合計928個、重量（カラット）が合計3391.80カラットと記載され、これを上回っていることが認められる。また、原告らが同日に訴外法人1から納品を受けたとするサファイアについてみても、同表のとおり、同じ個数（合計431個）が記載されている以上、重量（カラット）も同じとなるはずであるにもかかわらず、重量（カラット）が合計1697.73カラットと記載され、これと一致しないことが認められるから、不自然というほかない。

加えて、証拠又は弁論の全趣旨によれば、本件貸出伝票には、個々の重量（カラット）の集計を誤り、原告Cが平成28年4月28日に訴外法人1から納品を受けたとするルビー及びサファイアの重量（カラット）の合計として、ルビーについては、実際には合計802.51カラットのところを合計783.35カラット、サファイアについては、実際には合計358.03カラットのところを合計493.90カラットと記載されていることが認められるところ（乙C7）、この集計誤りを前提として、原告らが同日に訴外法人1から納品を受けたとするルビー及びサファイアの重量（カラット）を計算すると、ルビーについては、合計3372.64カラット、サファイアについては、合計1833.60カラットとなり、上記の訴外法人1・訴外法人2間の貸出伝票の記載と一致することになる。このような事情に照らすと、訴外法人1・訴外法人2間の貸出伝票については、訴外法人1が訴外法人2から納品を受けた事実に基づいて作成されたものではなく、本件貸出伝票に基づいて作成されたものにとどまり、そのために本件貸出伝票における集計誤りを前提とする記載が訴外法人1・訴外法人2間の貸出伝票にあると考えるのが合理的である。そして、実際に訴外法人1が訴外法人2から納品を受けていたのであれば、その事実に基づいて作成しない合理的な理由があるとは考え難いから、このように訴外法人1・訴外法人2間の貸出伝票が本件貸出伝票に基づいて作成されたものにとどまるということは、その事実が実際にはなかったことを推認する一事情になるものというべきである。

また、原告代表者Aは、本件の本人尋問において、訴外法人2の代表者である訴外代表者2から、ビニール袋に入った状態で納品を受け、そのうちの数個を取り出してルーペで確認していた旨を供述しているが、その供述する方法では、宝石の真がんに適切に確認することはできないし（なお、この点については、原告代表者Aも、本件の本人尋問において、宝石の真がんに確認するためには、ルーペではなく、顕微鏡で確認する必要がある旨を供述しているところである。）、その確認を十分にせず、しかも本件のように信用することができる鑑定書等もない中で、多額に上る本件宝石の納品を受け、これを販売していたというのは、通常の商取引として、にわかには信じ難いところである。

そして、その他に、本件全証拠を精査しても、訴外法人1が実際に訴外法人2から納品を受けたことを示す客観的な証拠はないから、これを認めることはできないというべきで

ある。

ウ さらに、訴外法人1が訴外法人2に対して支払うべき仕入代金の点についてみると、原告代表者Aは、本件の本人尋問において、返品等の制度との関係で、本件販売場でされた本件購入者に対する販売の「3か月後から半年の間」に、訴外香港法人から訴外法人2の指定する者に対して現金で支払っていた旨を供述している。

しかしながら、訴外法人1・訴外法人2間の領収証の記載によれば、訴外法人2は、平成28年4月5日に1億8951万0861円、同年5月10日に7億0637万9803円、同年6月7日に13億6608万7114円をそれぞれ領収したことになるところ、それぞれの日付で領収したとする金額は、本件宝石の販売を受けてその月末に作成されたとする訴外法人1・訴外法人2間の納品書に記載された各月の販売分の金額（同年3月販売分につき合計1億7547万3019円、同年4月販売分につき合計6億5405万5373円、同年5月販売分につき合計12億6489万5476円）とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額といずれも一致するから、訴外法人2は、訴外法人1への仕入代金を、本件販売場でされた本件購入者に対する販売の翌月初めには領収していたことになる。そうすると、上記の原告代表者Aの供述との間には、大きな食い違いが生ずることになるが、仕入代金が高額に上ることなどに鑑みると、この支払時期に関する点は資金繰りに影響を及ぼすものといえ、実際に訴外法人1が訴外法人2から仕入れていたのであれば、このような食い違いが生ずることは考え難いから、この点でも、訴外法人1が訴外法人2から仕入れていたとすることは重大な疑義があるというべきである。

加えて、証拠又は弁論の全趣旨によれば、原告代表者Aは、①平成28年10月28日の本件調査時には、訴外香港法人の支払原資について、「ツアーガイドにお金を預けて持って行ってもらっていい」たほか、「銀行から送金し」たこともあった旨を供述し、また、訴外香港法人から訴外法人2の指定する者への支払方法については、「香港の法人からタイの法人も銀行から送金したので振込書の控えがある」旨を供述していたこと（乙共31）、②同年11月15日の本件調査時には、「Pからの仕入代金は、私が中国の香港で代表をしているVへ支払って」おり、その「支払方法は現金で、旅行会社のガイドに現金を預けて持って行ってもらっていい」た旨を供述していたこと（乙A12）、③令和3年7月26日付けの陳述書では、「本件宝石の仕入代金相当額は、私が代表をしている香港所在のV社に預託し」ており、「V社に預託された現金は、その後、P社の指示するタイ所在の法人に対して支払うことにより決済が」されていた旨を供述していたこと（甲共20）、④本件の本人尋問における主尋問の際には、当該陳述書における供述には間違いがあり、訴外法人1は訴外香港法人の本邦における債務の立替払をする代わりに、訴外香港法人が訴外法人1の仕入代金を訴外法人2の指定する者に支払っていたものであり、訴外香港法人に対して逐一送金等をするとはなかった旨を供述していたこと、⑤その反対尋問の際には、訴外香港法人に現金を持って行ったことも「ちょっとはあり」、自ら又は訴外香港法人からの出張者において、それをしてきた旨を供述していたが、その後、被告指定代理人から、「ガイドさんにお金を持って行ってもらっていますという話をされていませんでしたか。」と指摘されると、「ガイドさんがそのときは香港に帰る人ということで、誰か香港に行く人がいたら、ちょっとこれお願いしますということで、やったことはあると思います。」としつつ、その金額や回数については、「はっきり覚えていない」などと曖昧な

供述をし、また、訴外香港法人から訴外法人2の指定する者への支払方法については、現金で支払っていた旨を供述していることが認められる。このように、原告代表者Aは、訴外香港法人への支払原資の供給方法や訴外香港法人から訴外法人2の指定する者への支払方法に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させたものということができるところ、仕入代金が高額に上ることなどに鑑みると、この点は、本件宝石の販売に係る取引の根幹に関わるものといえ、実際に訴外法人1が訴外法人2から仕入れ、その仕入代金を支払っていたのであれば、当該取引の枠組みを考案した原告代表者Aがこの点に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させることは考え難いから、それにもかかわらず、原告代表者Aがこの点に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させたのは、実際には訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れておらず、その仕入代金を支払ったこともなかったからと考えるのが自然である。

また、原告代表者Aは、本件の本人尋問において、訴外法人1が訴外香港法人の本邦における債務の立替払をする代わりに、訴外香港法人が訴外法人1の仕入代金を訴外法人2の指定する者に支払っていた旨を供述しているが、訴外香港法人が代わりに支払ったとする仕入代金が多額に上り、訴外法人1による立替金も同様に多額に上るものであったと考えられるにもかかわらず、本件では、これに伴う金銭の移動や経理処理等に係る証拠が一切提出されておらず、当然あるべき証拠による裏付けがないというのも、にわかには信じ難いところであり、そもそも訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れていた事実はなかったと考える方が自然である。

エ これらの事情を考慮すれば、訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れていた事実は認められないというべきである。

(2) また、原告らは、本件仕入計上額に係る課税仕入れがあったことを前提として、本件販売場において本件購入者に対して本件宝石を販売した事実があった旨を主張し、原告ら代表者も、それに沿う供述をしているので、以下、この点について検討する。

ア 原告らの主張する本件購入者合計926名（本件購入者（原告A分）につき合計236名、本件購入者（原告B分）につき合計239名、本件購入者（原告C分）につき合計249名、本件購入者（原告D分）につき合計202名）については、その大多数が中国人の旅行者とされているところ、証拠又は弁論の全趣旨によれば、外務省のホームページ上、中国人の旅行者の団体観光では、添乗員なしでの自由行動が認められていない旨などが記載され（乙共16）、観光庁作成の「中国国民訪日団体観光旅行取扱マニュアル」上でも、「日本側旅行会社の添乗員は、中国側旅行会社の添乗員と協力し、参加者が全員そろっているか毎日確認すること」とされ、「参加者の日本滞在中における自由行動（添乗員がいない）は認めない」旨などが記載されているにもかかわらず（乙共27）、本件購入者のうち、本件調査により本件ツアーの行程上、本件レジシートに記載された販売時刻に本件販売場を訪れて本件宝石を購入することができないことが判明した者だけでも、別紙24から27までの表のとおり、少なくとも合計205名（本件購入者（原告A分）につき合計33名、本件購入者（原告B分）につき合計69名、本件購入者（原告C分）につき合計35名、本件購入者（原告D分）につき合計68名）もいることが認められる（乙A11、13～19、乙B11、13～25、乙C15、17～24、乙D12、14～20）。そして、一般論としては、原告らの主張するように、ツアーの行程から外れて行動

する可能性があり得るとしても、本件では、消費税法施行令18条6項の規定により、出港地を所轄する税関長等に購入記録票を提出することが義務付けられているにもかかわらず、当該205名のうち153名が利用した関西国際空港又は中部国際空港を所轄する税関長等で回収した購入記録票の中に、原告らにおいて発行した購入記録票が一切なかったことも認められるから（乙共28、29）、少なくとも当該153名については、本件販売場を訪れておらず、本件宝石を購入していないことを優に認定することができるというべきであるし、その他にも、本件では、本件ツアーを取り扱った本邦の旅行会社のうち本件調査で確認の取れた株式会社X、株式会社Y、Z株式会社及び株式会社aに係る担当職員等が、いずれも本件販売場の存在すら把握していなかったことも指摘することができる（乙共23～26）。そうすると、本件購入者のうち本件販売場を訪れておらず、本件宝石を購入していないことが明らかな者だけでも、相当数に上ることは否定し難いし、それ以外の者についても、同様に、本件販売場を訪れていなかったと疑うことにも相応の合理性があるというべきである。

イ また、本件宝石は、いずれも現金で販売されたものであったとされているところ、証拠又は弁論の全趣旨によれば、中国では、外貨現金の持出制限として、原則1万アメリカドル相当額（平成28年5月末現在の為替レートで110万円程度）を超えてはならないとされている上（乙共17、18）、域外での現金引出取引に対する限度額管理として、銀行カード1枚ごとに1日当たりの引出上限額が1万人民元（同月末現在の為替レートで17万円程度）とされていることも認められる（乙共19、20）。そして、本件宝石は、1個当たりの単価の平均が約200万円と高額なものであり、これを1個又は複数購入した本件購入者としては、上記の外貨現金の持出制限の上限額を超える現金を、数日にわたり又は複数の銀行カードを用いて現金を引き出すなどして用意することが必要とされるものであったことが認められる（乙A9、11、乙B9、11、乙C10、15、乙D10、12）。この点については、原告らの主張するように、上記の外貨現金の持出制限を超える例もある旨の指摘もされているところではあるが（甲共3、6～8）、多数に上る本件購入者の一部ならまだしも、その全てがこれに違反したとは、にわかには信じ難いところであるし、本件全証拠を精査しても、本件では、そこまでして本件販売場で本件宝石を購入しなければならない合理的な理由があったとは認められないというべきである。

ウ さらに、原告らが本件販売場で販売した際に提出を受けたとする本件購入者誓約書の記載を見ても、①例えば、旅券等に印字された氏名又は署名欄に記載された氏名が「b」であるにもかかわらず、本件購入者誓約書の署名欄には「d」と記載されているなど、旅券等に印字された氏名又は署名欄に記載された氏名とは異なる氏名又は誤った文字が記載されているもの（本件購入者誓約書（原告A分）につき乙A11（59、73、109、238、314、378、390、394、400、418、432、434頁）、本件購入者誓約書（原告B分）につき乙B11（29、41、80、135、145、175、221、461頁）、本件購入者誓約書（原告C分）につき乙C15（61、270、393、397、401、406、444、463、631、776、815、825頁）、本件購入者誓約書（原告D分）につき乙D12（23、30、42、56、61、93、142、152、176、235、244、256、265、271、286、313、356、401、449、458、506、548、590頁））が多数認められるとこ

ろであるし、②本件購入者誓約書の署名欄に記載された氏名の筆跡と旅券等の署名欄に記載された氏名の筆跡が異なることがうかがえるもの（本件購入者誓約書（原告A分）につき乙A11（57、69、85、130、140、188、222、240、254、262、266、288、310、332、338、344、348、354、356、368、384、412、420、422、424、426、430頁等）、本件購入者誓約書（原告B分）につき乙B11（27、39、43、47、49、54、62、100、104、139、159、193、209、247、269、291、311、315、327、341、349、354、367、375、377、387、389、393、427、431、439頁等）、本件購入者誓約書（原告C分）につき乙C15（7、31、47、57、69、77、91、95、99、111、127、175、199、220、224、228、241、248、252、285、313、318、321、334、435、455、555、575、579、583、647、659、683、695、699、707、723、755、807頁等）、本件購入者誓約書（原告D分）につき乙D12（14、49、67、70、88、126、164、170、188、214、277、305、327、395、428、503、512、584、587、593、596、599、602、605、608頁等）も多数に上ることが認められる。

また、本件購入者のうちアメリカ旅券を有する者に係る本件購入者誓約書（本件購入者誓約書（原告A分）につき乙A11（418、420、422、424、426、432、434、436頁）、本件購入者誓約書（原告B分）につき乙B11（39、41、455、457、459、461、463、465、469、471、473頁）、本件購入者誓約書（原告D分）につき乙D12（584、587、590、593、596、599、602、605、608頁）の記載を見ると、署名欄に漢字で記載した者が1名いるものの（乙A11（436頁）、それ以外の者は、いずれも署名欄にブロック体で記載し、筆記体で記載した者は1名もいなかったことが認められる。仮に、原告らの主張するように、署名欄にブロック体で記載することが多いということを前提としたとしても、本件では、旅券等の署名欄の記載を確認することができる者について、全てがそこに筆記体で記載しているにもかかわらず、誰一人として、本件購入者誓約書の署名欄には筆記体で記載をしていないことが認められるから、不自然というべきである。

そのため、本件購入者誓約書のうち上記で指摘したものについては、実際に本件販売場で本件宝石が販売された際に作成されたものではなく、その外形を整えるために、その販売の事実に基づかずに作成されたものであったことがうかがえる上、それが多数に上ることなどに鑑みると、上記で指摘したもの以外のものについても、同様に、その販売の事実に基づかないで作成されたものであった可能性が十分に考えられるというべきである。

エ 加えて、本件宝石については、原告らの主張する返品等の制度を前提として販売されたものとされているが、本件で提出された証拠（甲A12、甲B13、甲C10、甲D14、乙A9、乙B9、乙C10、乙D10）によれば、当該制度に基づいて返品されたとする本件宝石の個数が本件宝石の販売総数に占める割合（本件返品率）は、本件返品率（原告A分）が約67.7%、本件返品率（原告B分）が約66.6%、本件返品率（原告C分）が約65.1%、本件返品率（原告D分）が約63.9%となることが認められる（なお、別紙29の1から4までの表参照）。本件購入者は本件宝石の現物を確認した上で購入し

たものとされているから、仮に本件購入者の中に帰国後に気が変わって返品を希望する者がいたとしても、そこまで高い割合になるとは考え難く、通常の商取引として余りにも不自然というべきである。また、証拠又は弁論の全趣旨によれば、訴外上海法人の名称は、正しくは「R」であるにもかかわらず、この本件宝石保証書には、「e」と誤って記載されていることも認められるところ（原告代表者Aの本人尋問、甲共11、12、甲A5、甲B6、甲C3、甲D7）、原告らの主張する返品等の制度の内容、本件宝石保証書の役割等に鑑みると、その返品等を保証する訴外上海法人の名称という重要な事項に誤りがある本件宝石保証書を実際に使用して本件宝石を販売していたとは考え難いから、この点でも、不自然な点があるといえる。

オ そして、そもそも原告らの仕入先である訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れていた事実自体が認められないことは、前記（1）で述べたとおりであるが、この点をおくとしても、原告らが本件宝石の販売の前提として主張する原告らの間での本件宝石の受渡しについては、不自然な点があるというべきである。すなわち、原告らは、原告らの間でも、平成28年4月4日、同月21日、同月25日、同年5月9日及び同月18日に、当該受渡しをしていた旨を主張しているが、これらの前日時点での在庫状況は、別紙30の表のとおりであり、いずれも十分な在庫があったものと考えられるから、当該受渡しには合理的な理由がないというべきであるし、原告らが提出した本件請求書等の記載を見ても、別紙31の表のとおり、移動元の本件貸出伝票に記載がないものについて当該受渡しをしたとするなど、本件貸出伝票や本件売上日報の記載と矛盾するものが多数見受けられるため、この点でも、不自然な点があるといえる。

カ その他にも、証拠又は弁論の全趣旨によれば、原告ら代表者は、①令和3年7月26日付け、同月27日付け又は同月28日付けの陳述書において、本件購入者に対して、日本語の鑑定書は提供していなかったものの、その代わりに、訴外上海法人において中国語の鑑定書を提供するとともに、本件宝石の販売後、一定の期間内であれば、返品を受け入れることを説明していた旨を供述していたが（甲共20～23）、②本件の本人尋問においては、これを否定したり、曖昧な供述をするなどして、この点に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させたことが認められる。宝石の鑑定書を提出することができるか否かは、宝石の販売事業をする上で重要な事項であり、実際に原告らにおいて本件宝石を販売していたのであれば、この点に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させることは考え難いところであるし、本件では、取引の全過程を通じて金銭が移動した形跡等がなく、当然あるべき証拠による裏付けもされていないことなども併せ考慮すると、実際には本件宝石を仕入れて販売したことはなかったと考える方が自然である。

キ これらの事情を考慮すれば、原告らが本件販売場において本件購入者に対して本件宝石を販売した事実は認められないというべきである。

（3）以上で述べたところによれば、本件仕入計上額に係る課税仕入れの前提となる訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れた事実についても、原告らが本件販売場において本件購入者に対して本件宝石を販売した事実についても認めることができないし、仮にこれがあったとすると、不自然な点が多々あるといえるから、本件の事実関係の下では、実際には当該課税仕入れはなく、原告らにおいて本件納品書を作成するなどしてその外形を整えたものにとどまると考えるのが自然である。そして、その他に、本件全証拠を精査しても、これを覆

すに足りる事情は認められないから、当該課税仕入れはなかったと認めるのが相当である。

(4) これに対し、原告らは、るる主張し、本件仕入計上額に係る課税仕入れがあったとするが、次に述べるところによれば、いずれも理由がないというべきである。

ア 原告らは、本件販売場での宝石の販売事業をすることを決意し、その開店準備をした上で、実際に当該事業を営んでいたものであるから、被告の主張するように、本件仕入計上額に係る課税仕入れを否定することはできないし、原告らが本件販売場で本件宝石を販売した場合には、本件売上日報を作成するなどしていた旨を主張している。

確かに、証拠又は弁論の全趣旨によれば、原告らの主張するように、原告らが、本件販売場に係る賃貸借契約を締結して、その引渡しを受けたり（原告ら代表者の本人尋問、甲共18、甲A4、甲B3、甲D4～6）、備品類、ショーケース、コピー機、レジスター等の購入等や本件販売場の警備に関する契約を締結して、その費用を支払ったことがうかがえる上（原告ら代表者の本人尋問、甲A15、甲B4、甲C14～16、甲D17～19）、本件販売場Bにおける宝石の販売事業の開始前後又は閉店間際にその店内を撮影したとする写真が存在することも認められる（原告ら代表者の本人尋問、甲A11、甲B5、甲C9、甲D13）。

しかしながら、本件の事実関係の下では、本件仕入計上額に係る課税仕入れの前提となる訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れた事実についても、原告らが本件販売場において本件購入者に対して本件宝石を販売した事実についても認めることができず、仮にこれがあったとすると、不自然な点が多々あるといえることは、以上で述べたとおりであるところ、原告らが提出した本件課税期間確定申告書における還付金の額に相当する税額が短期間で多額に上ることなどに鑑みると、これがあつたかのような外形を整えてその還付を得るために、ある程度の費用を支出したとしても、特段不自然とまではいえないし、その主張する点を踏まえても、以上で述べた当裁判所の判断が左右されることはないといえるから、この点に関する原告らの主張は理由がないというべきである。

イ 原告らは、訴外法人1が訴外法人2から仕入れた場合における仕入代金については、原告代表者Aが代表者を務める訴外香港法人を通じて訴外法人2の指定する者に支払うという方法で、実際にその支払がされていたし、この訴外香港法人による支払分については、別途、訴外法人1が訴外香港法人の本邦における債務の立替払をしていたことから、それによる立替金と相殺していた旨も主張している。

しかしながら、原告代表者Aは、本件の本人尋問において、これに沿う供述をしているものの、以上で述べたように、これまでの原告代表者Aの供述内容をみると、原告代表者Aは、訴外香港法人への支払原資の供給方法や訴外香港法人から訴外法人2の指定する者への支払方法に関する供述内容を合理的な理由もなく変遷させたものといわざるを得ないし、また、訴外香港法人が代わりに支払ったとする仕入代金が多額に上り、訴外法人1による立替金も同様に多額に上るものであつたと考えられるにもかかわらず、本件では、これに伴う金銭の移動や経理処理等に係る証拠が一切提出されておらず、当然あるべき証拠による裏付けもないことが認められるから、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

ウ 原告らは、本件請求書等に添付された写真において多数の宝石が撮影されているほか、原告代表者Dが平成28年5月頃に本件販売場Dにおいて従業員と共に宝石を箱に入れて

いる様子を撮影した写真（甲共25）も存在することや、原告らの間でも、実際に本件宝石の受渡しをしていたことなどに鑑みると、本件販売場で本件宝石の納品を受けていたことは明らかであるし、本件販売場Bのテーブルの上に置かれた宝石が撮影された写真（甲B9）を見ても、撮影されたルビー、サファイア及びエメラルドの個数が、本件請求書等の記載上、平成28年3月17日に本件販売場Bへ補充されたとする個数（甲B17）と一致していることが認められる旨も主張している。

しかしながら、本件では、原告らの仕入先は、訴外法人1のみとされ、その訴外法人1の仕入先は、訴外法人2のみとされているところ、本件の事実関係の下では、原告らの主張の前提となる訴外法人1が訴外法人2から本件宝石を仕入れた事実を認めることができないことは、以上で述べたとおりであるし、原告らの主張する写真を見ても、その撮影された宝石が本件宝石であるとは限らず、そうではない可能性も否定し難いところであり、その主張する点をもって、直ちに以上で述べた当裁判所の判断が左右されることはないといえるから、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

エ 原告らは、原告らとしては、現に本件宝石の納品を受けられるのであれば、それで足り、それ以上に、訴外法人2がどこから本件宝石を仕入れていたのかについて、その詳細を把握すべき義務があったとも解されないし、訴外代表者2の仕入れに関する供述について、実態を伴っていない可能性があるとしても、そのことと原告らにおける本件仕入計上額に係る課税仕入れの有無とは無関係であり、それを背景として本件更正処分等をするのはできないというべきである旨も主張している。

しかしながら、この点に関する原告らの主張は、原告らが現に本件宝石の納品を受けていたことを前提とするものであるが、以上で述べたところによれば、原告らが現にその納品を受けていたとは認め難いから、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

オ 原告らは、実際に訴外法人1・訴外法人2間の領収証が作成されたのは、訴外香港法人が訴外法人2の指定する者に支払った後のことであったところ、訴外法人1・訴外法人2間の領収証に記載された日付は、その支払の確認後に、訴外代表者2において、訴外法人1・訴外法人2間の納品書に記載された日付に鑑みて、これと近接した日付を記載したものととどまるから、原告代表者Aの供述との間に食い違いはない旨も主張している。

しかしながら、両者の間に食い違いがあると認められることは、以上で述べたとおりであるし、本件全証拠を精査しても、原告らの主張するように、訴外代表者2が訴外法人1・訴外法人2間の領収証を作成するに当たって実際に支払を受けた日付ではなく、訴外法人1・訴外法人2間の納品書に記載された日付と近接した日付を記載したとする合理的な理由は見当たらないから、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

カ 原告らは、①被告が購入不可能とする取引は、僅かな数にとどまり、それをもって、全ての本件宝石の販売が不存在であるとするには無理があること、②本件販売場に設置されたレジスターが正確な時刻を記録していなかった可能性があること、③観光庁作成の「中国国民訪日団体観光旅行取扱マニュアル」等に記載された事項が遵守されていた保証はなく、ツアーの行程上、訴外販売場に訪れることが物理的に不可能と指摘された者について、実際に訴外販売場を訪れて商品を購入した様子がビデオカメラで撮影されていたという同種事案（訴外法人1に係る事案）があること、④本件販売場についてみても、旅行

会社としては、訴外上海法人との間の集客に関する契約に基づく手数料を得るために、中国人等の旅行者としては、信頼の置ける本邦において安心して宝石を購入するために、それぞれ本件ツアーの行程から外れてでも本件販売場を訪れる動機があったものと考えられることなどから、本件購入者が本件ツアーの行程に従って行動することを前提とする被告の主張は理由がない旨も主張している。

しかしながら、以上で述べたように、本件購入者のうち、本件調査により本件ツアーの行程上、本件レジシートに記載された販売時刻に本件販売場を訪れて本件宝石を購入することができないことが判明した者だけでも、少なくとも合計205名（本件購入者（原告A分）につき合計33名、本件購入者（原告B分）につき合計69名、本件購入者（原告C分）につき合計35名、本件購入者（原告D分）につき合計68名）もいることが認められるから、これが僅かな数にとどまるということはできず、それ以外の者についても、同様に、本件宝石の販売がなかったと推認する一事情にはなるものと解されるし、その他の事情も併せ考慮すれば、本件では、原告らが本件販売場において本件宝石を販売した事実は認められないというべきである。また、原告らは、本件販売場に設置されたレジスターが正確な時刻を記録していなかった可能性がある旨も主張しているが、抽象的な可能性を指摘するものにとどまり、本件全証拠を精査しても、これを認めることはできないといえる。さらに、一般論としては、原告らの主張するように、ツアーの行程から外れて行動する可能性があり得るとしても、本件では、以上で述べたように、消費税法施行令18条6項の規定により、出港地を所轄する税関長等に購入記録票を提出することが義務付けられているにもかかわらず、当該205名のうち153名が利用した関西国際空港又は中部国際空港を所轄する税関長等で回収した購入記録票の中に、原告らにおいて発行した購入記録票が一切なかったことも認められ、少なくとも当該153名については、本件販売場を訪れておらず、本件宝石を購入していないことを優に認定することができることなどに鑑みると、本件購入者のうち本件販売場を訪れておらず、本件宝石を購入していないことが明らかな者だけでも、相当数に上ることは否定し難いというべきである。そして、本件ツアーの行程から外れてでも本件販売場を訪れる動機についてみても、原告らの主張する返品等の制度に不自然な点があることは、以上で述べたとおりであるし、その主張する点を踏まえて本件全証拠を精査しても、旅行会社が集客に関する契約に基づく手数料を得ていたことを裏付けるに足りる事情は見当たらず、中国人等の旅行者としても、本邦に多数ある免税店の中で本件販売場において本件宝石を購入する合理的な理由があったとは認め難いところである。そのため、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

キ 原告らは、中国人等の旅行者において、本件宝石を購入するだけの現金を用意することが現実的ではないなどということできない旨も主張している。

しかしながら、以上で述べたように、外貨現金の持出制限を超える例もある旨の指摘もされているところではあるが、多数に上る本件購入者の一部ならまだしも、その全てがこれに違反したとは、にわかには信じ難く、本件宝石の販売がなかったと推認する一事情にはなるものと解されるし、その他に、本件全証拠を精査しても、本件では、そこまでして本件販売場で本件宝石を購入しなければならない合理的な理由があったとは認められないから、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

ク 原告らは、被告が不自然な点があるとする本件購入者誓約書は、僅かな数にとどまり、それをもって、全ての本件宝石の販売が不存在であるとするのは暴論というほかない上、被告の主張するように、計画的に本件宝石を販売したかのように偽装していたのであれば、旅券等の記載と一致する本件購入者誓約書を作成したはずであるし、本件購入者が本件販売場を訪れていないのに、原告らにおいて、合計926名分（本件購入者（原告A分）につき合計236名分、本件購入者（原告B分）につき合計239名分、本件購入者（原告C分）につき合計249名分、本件購入者（原告D分）につき合計202名分）もの旅券等の写しを入手することは困難といえる旨も主張している。

しかしながら、以上で述べたように、本件購入者誓約書のうち、旅券等に印字された氏名又は署名欄に記載された氏名とは異なる氏名又は誤った文字が記載されているものなどについては、実際に本件販売場で本件宝石が販売された際に作成されたものではなく、その外形を整えるために、その販売の事実に基づかずに作成されたものであったことがうかがえる上、それが多数に上ることなどに鑑みると、それ以外のものについても、同様に、その販売の事実に基づかないで作成されたものであった可能性が十分に考えられるから、本件宝石の販売がなかったと推認する一事情にはなるものと解されるし、その他の事情も併せ考慮すれば、本件では、原告らが本件販売場において本件宝石を販売した事実は認められないというべきである（なお、原告らは、旅券等のように公的な書類に記載する署名と、本件購入者誓約書のように単なる一販売業者の保管用の書類に記載する署名とでは、署名をする者の意識も異なるから、後者については、ある程度乱雑となる部分もあると考えられる旨も主張しているが、以上で述べた本件購入者誓約書には、その主張とは反対に、旅券等の署名欄の方が崩した字体で記載されているものも多数見受けられるから、この点に関する原告らの主張も採用し難いところである。）。また、仮に本件宝石を販売したかのように偽装し、その発覚を防ぐことのみを考えるのであれば、旅券等の記載と一致する本件購入者誓約書を作成するのが最も合理的ということになるが、実際には、本件購入者誓約書が多数に上り、相当煩雑な作業となることが想定されるため、原告らの主張するように、旅券等の記載と一致する本件購入者誓約書を作成したはずとまでいうことはできないと考えられる。そして、旅券等の写しについても、原告らに協力する仲介者が存在すれば、その者を介して入手することが可能なものであるし、少なくとも旅券等に印字された氏名又は署名欄に記載された氏名とは異なる氏名又は誤った文字が記載されているものについては、原告らにおいて何らかの方法で旅券等の写しを入手しなければ、これが作成されたとは考え難いから、その主張する点をもって、以上で述べた当裁判所の判断が左右されることはないといえる。そのため、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

ケ 原告らは、被告において意図的に購入記録票を廃棄した可能性があるから、所轄する税関長等で回収した購入記録票の中に原告らにおいて発行した購入記録票が一切なかったことなどを指摘する被告の主張は理由がない旨も主張している。

しかしながら、証拠又は弁論の全趣旨によれば、免税対象物品を購入した非居住者が所轄する税関長等に提出した購入記録票については、最寄りの国税局長に送付され、国税庁標準文書保存期間基準（乙共30）に従って保存されることになるところ、当初は、当該基準上、「調査等で取得した文書（証拠として保存が必要ないもの）」に該当する文書とし

て、その保存期間が1年未満とされていたが、東京国税局においては、非居住者の旅行者が名義貸しをし、免税対象物品を購入していないにもかかわらず、当該非居住者の氏名で書類が作成されたことが疑われる事案が発生し、当該非居住者が購入記録票を提出していないことを立証する必要が生じたことから、平成28年8月以降は、全ての購入記録票を廃棄せずに保存する取扱いになったことが認められる。そして、本件購入者が本件宝石を購入したとされる期間は、同年3月から同年5月までであり、本件調査の担当職員がこれに着手した日は、同年10月以降であり、いずれも上記の取扱いの変更前後の出来事であったから、本件調査により本件ツアーの行程上、本件レジシートに記載された販売時刻に本件販売場を訪れて本件宝石を購入することができないことが判明した者のうち、関西国際空港又は中部国際空港を利用した153名に係るものについては、所轄する税関長等から大阪国税局長又は名古屋国税局長を経由して東京国税局長に送付された時期が、上記の取扱いの変更後であったため、廃棄されておらず、原告らにおいて発行した購入記録票の有無を確認することができた一方で（乙共28、29）、成田国際空港を利用した52名に係るものについては、所轄する税関長等から東京国税局長に送付された時期が、上記の取扱いの変更前であったため、本件調査時には既に廃棄され、原告らにおいて発行した購入記録票の有無を確認することができなかったとしても、特段不自然な点はないといえる。また、原告らは、このような取扱いの変更に当たっては、問題が生じてから内部決裁をするまでに時間を要するはずであることなどを前提として、被告において意図的に購入記録票を廃棄した可能性がある旨を主張しているが、問題が生じてから行政機関内部での取扱いが変更されるまでの期間については、一概にいうことはできないし、仮に被告において意図的に購入記録票を廃棄してまで、本件で有利な主張をしようとしたのであれば、以上で述べたように、関西国際空港又は中部国際空港を利用した153名に係るものと成田国際空港を利用した52名に係るものと異なる主張をする合理的な理由があったとは考え難く（なお、原告らがその廃棄が不合理と主張する理由は、専ら成田国際空港を所轄する税関長等から東京国税局長に送付された購入記録票に関するものであるところ、仮にその中に原告らにおいて発行した購入記録票があったとしても、その購入記録票のみを意図的に廃棄した上で、関西国際空港又は中部国際空港を利用した153名に係るものと同様の主張をすれば足り、同時期の購入記録票を全て廃棄したなどと主張する合理的な理由があったとはうかがえないところである。）、本件全証拠を精査しても、これを認めることはできないから、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

コ 原告らは、本件宝石の単価は数百万円と高額であり、かつ、本件購入者が添乗員に連れて来られた一個人であるために、中国への帰国後に気が変わり、返品を希望したということも十分に想定される場所であるし、本件宝石の購入に際し、本件販売場で返品等の制度の説明を受けた上で、本件宝石保証書及び訴外上海法人の所在地が記載された名刺を手渡されるなどし、容易に返品することができたことも踏まえると、本件返品率が著しく高いとまでいうことはできない旨も主張している。

しかしながら、以上で述べたように、本件返品率は、本件返品率（原告A分）が約67.7%、本件返品率（原告B分）が約66.6%、本件返品率（原告C分）が約65.1%、本件返品率（原告D分）が約63.9%となることが認められるところ、本件購入者は、本件宝石の現物を確認した上で購入したものとされており、原告らの主張するように、仮

に本件購入者の中に帰国後に気が変わって返品を希望する者がいたとしても、そこまで高い割合になるとは考え難いため、通常の商取引として余りにも不自然というべきであるし、本件宝石保証書の記載を見ても、その返品等を保証する訴外上海法人の名称という重要な事項に誤りがあることが認められ、そのような本件宝石保証書を実際に使用して本件宝石を販売していたとは、にわかには信じ難いところであるから、この点に関する原告らの主張も理由がないというべきである。

サ なお、その他にも、原告らは、るる主張しているが、以上で述べた当裁判所の判断に反するものであるか、あるいは、当該判断に直接関わらず、これを左右しないものであるから、いずれも採用の限りではない。

(4) 以上で述べたところによれば、本件仕入計上額に係る課税仕入れはなかったと認めるのが相当である。

### 3 争点②（国税通則法68条1項所定の「仮装」に該当する事実の有無）に対する判断

本件仕入計上額に係る課税仕入れがなかったことは、上記2で述べたとおりであるところ、それにもかかわらず、自らの仕入高勘定に本件仕入計上額を計上するなどしたことは、あたかもこれが存在するかのように見せかけるものにほかならないし、その他に、本件全証拠を精査しても、これを覆すに足りる事情は見当たらないところである。そのため、本件では、国税通則法68条1項所定の「仮装」に該当する事実があったと認めるのが相当である。

### 4 本件更正処分等の適法性

争点①及び②に対する当裁判所の判断は、以上で述べたとおりであるし、前記第2の3の本件更正処分等の適法性に関する被告の主張のうちその他の部分については、原告らも争っておらず、これを不相当とする理由は見当たらない。そのため、本件更正処分等については、いずれも適法なものと認められる。

## 第4 結論

よって、本件訴えのうち別紙1却下部分目録記載の部分はいずれも不適法なものであるから、これらを却下し、原告らのその余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3部

裁判長裁判官 市原 義孝

裁判官 小西 圭一

裁判官 和田 崇寛

## 却下部分目録

本件訴えのうち却下すべき部分は、次のとおりである（なお、本判決では、税額につき、納付すべき税額が増加する方向及び還付金の額に相当する税額が減少する方向をプラス、納付すべき税額が減少する方向及び還付金の額に相当する税額が増加する方向をマイナスとみて、ある金額よりもプラス方向の部分を「超える部分」、ある金額よりもマイナス方向の部分を「超えない部分」と表現する。以下同じ。）。

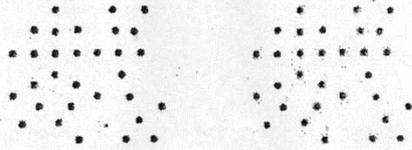
- 1 荒川税務署長が平成29年9月29日付けで原告Aに対してした平成28年1月1日から同年6月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、消費税の還付金の額に相当する税額4091万0634円及び地方消費税の還付金の額に相当する税額1103万9377円を超えない部分。
- 2 (1) 麻布税務署長が平成29年9月25日付けで原告Bに対してした平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、消費税の還付金の額に相当する税額700万8342円及び地方消費税の還付金の額に相当する税額189万1139円を超えない部分。  
(2) 麻布税務署長が平成29年9月25日付けで原告Bに対してした平成28年4月1日から同年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、消費税の還付金の額に相当する税額5094万1077円及び地方消費税の還付金の額に相当する税額1374万6004円を超えない部分。
- 3 (1) 神田税務署長が平成29年9月27日付けで原告Cに対してした平成28年3月1日から同月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分（ただし、令和4年5月13日付けの減額更正処分により減額された後のもの）のうち、消費税の還付金の額に相当する税額489万4401円及び地方消費税の還付金の額に相当する税額132万0711円を超えない部分。  
(2) 神田税務署長が平成29年9月27日付けで原告Cに対してした平成28年4月1日から同月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（ただし、令和4年5月13日付けの減額更正処分により減額された後のもの）のうち、消費税の還付金の額に相当する税額1129万8440円及び地方消費税の還付金の額に相当する税額304万8785円を超えない部分。  
(3) 神田税務署長が平成29年9月27日付けで原告Cに対してした平成28年5月1日から同月31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、消費税の還付金の額に相当する税額2375万8382円及び地方消費税の還付金の額に相当する税額641万0991円を超えない部分。  
(4) 神田税務署長が平成29年9月27日付けで原告Cに対してした平成28年8月1日から同月31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、消費税の還付金の額に相当する税額58万2050円及び地方消費税の還付金の額に相当する税額15万7061円を超えない部分。
- 4 京橋税務署長が平成29年9月29日付けで原告Dに対してした平成28年4月1日から同年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、消費税の還付金の額に相

当する税額4159万3385円及び地方消費税の還付金の額に相当する税額1122万3611円を超えない部分。

## 主な関係法令の規定

1 (1) 消費税法8条1項（平成28年4月30日以前の物品の譲渡については、同年5月1日施行の同年法律第15号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）は、輸出物品販売場を経営する事業者が、外国為替及び外国貿易法  
5 6条1項6号に規定する非居住者（以下「非居住者」という。）に対し、政令で定める物品（以下「免税対象物品」という。）で輸出するため政令で定める方法により購入されるものの譲渡を行った場合には、当該物品の譲渡については、消費税を免除する旨を規定している。

10 これを受けた消費税法施行令18条2項（平成28年3月31日までの物品の譲渡については、同年4月1日施行の同年政令第148号による改正前のもの。同日から同月30日までの物品の譲渡については、同月5月1日施行の同政令による改正前のもの。同日以降の物品の譲渡については、令和2年4月1日施行の平成30年政令第135号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）は、消費税法8条1項に規定する政令で定める方法は、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める方法とするとして、同項1号において、非居住者が、輸出物品販売場において免税対象物品のうち消耗品以外のもの（以下「一般物品」という。）を購入する場合には、その購入の際、次に掲げる要件の全てを満たして当該一般物品の引渡しを受ける方法とする旨  
15 を規定し、①同号イにおいて、その所持する旅券等を当該輸出物品販売場を経営する事業者に提示し、かつ、これに購入の事実を記載した書類（以下「購入記録票」という。）の貼付けを受けるとともに、当該旅券等と当該購入記録票との間に割印を受けることを掲げ、②同号ロにおいて、当該一般物品をその購入後において輸出する旨を誓約する書類（以下「購入者誓約書」といい、購入  
20 記録票と併せて「購入者誓約書等」という。）を当該輸出物品販売場を営する事業者に提出することを掲げ、③同号ハにおいて、その所持する旅券等の写



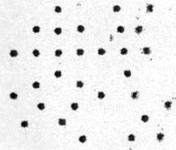
しを当該輸出物品販売場を経営する事業者に提出すること（当該輸出物品販売場において同一の日に購入する当該一般物品に係る対価の額の合計額が100万円を超える場合に限る。）を掲げている。

また、消費税法施行令18条6項（平成28年3月31日までの物品の譲渡については、同年4月1日施行の同年政令第148号による改正前のもの（なお、当該改正前の項番号は、5項であった。）。同日から同月30日までの物品の譲渡については、同月5月1日施行の同政令による改正前のもの。同日以降の物品の譲渡については、平成30年7月1日施行の同年政令第135号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）は、同条2項1号又は2号に定める方法により免税対象物品を購入した者は、本邦から出国する際又は居住者となる際に、その出港地を所轄する税関長等に購入記録票を提出しなければならない旨を規定している。

(2) 消費税法8条2項（平成28年4月30日以前の物品の譲渡については、同年5月1日施行の同年法律第15号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）本文は、同条1項の規定は、同項に規定する譲渡をした輸出物品販売場を経営する事業者が、当該物品が非居住者によって同項に規定する方法により購入されたことを証する書類を保存しない場合には、適用しない旨を規定している。

(3) 消費税法8条6項（令和元年7月1日施行の平成31年法律第6号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）は、輸出物品販売場とは、一定の要件を満たす事業者の経営する販売場であって、非居住者に対し同条1項に規定する物品で同項に規定する方法により購入されるものの譲渡をすることができるものとして、当該事業者の納税地を所轄する税務署長の許可を受けた販売場をいう旨を規定している。

2 消費税法30条1項（令和元年10月1日施行の平成24年法律第68号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）は、事業者が、国内において行



う課税仕入れ等については、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等の合計額を控除するとした上で、同項1号において、国内において課税仕入れを行った場合については、当該課税仕入れを行った日とする旨を規定している。

3 国税通則法68条1項（平成29年1月1日施行の平成28年法律第15号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）は、国税通則法65条1項の規定に該当する場合において、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ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、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、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に係る過少申告加算税に代え、当該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旨を規定している。

【別紙9】

本件更正処分等（原告A分）に至る経緯等

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額	納付すべき戻税額	重加算税の額
確定申告	28・7・28	5,190,000	326,970	41,237,604	△ 40,910,634	△ 11,039,377	-
更正処分等	29・9・29	5,190,000	326,970	657,414	△ 330,444	△ 89,167	18,035,500
審査請求	29・12・19	5,190,000	326,970	41,237,604	△ 40,910,634	△ 11,039,377	-
裁決	30・12・10						棄却

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告のA事件に係る令和元年9月6日付け答弁書の別表に基づき作成したものである。

## 本件更正処分等（原告B分）に至る経緯等

## 1 平成28年3月課税期間（原告B分）に係るもの

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額	納付すべき譲渡割額	重加算税の額
確定申告	28・5・31	0	0	7,008,342	△ 7,008,342	△ 1,891,139	—
更正処分等	29・9・25	0	0	632,553	△ 632,553	△ 170,688	2,831,500
審査請求	29・12・19	0	0	7,008,342	△ 7,008,342	△ 1,891,139	—
裁 決	30・12・10	棄却					

(注)1 「△」は運付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告のB事件に係る令和元年9月6日付け答弁書の別表1に基づき作成したものである。

5

## 2 平成28年6月課税期間（原告B分）に係るもの

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額	納付すべき譲渡割額	重加算税の額
確定申告	28・7・28	0	0	50,941,077	△ 50,941,077	△ 13,746,004	—
更正処分等	29・9・25	0	0	292,857	△ 292,857	△ 79,024	22,508,500
審査請求	29・12・19	0	0	50,941,077	△ 50,941,077	△ 13,746,004	—
裁 決	30・12・10	棄却					

(注)1 「△」は運付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告のB事件に係る令和元年9月6日付け答弁書の別表2に基づき作成したものである。

【別紙13】

本件更正処分等（原告C分）に至る経緯等

1 平成28年3月課税期間（原告C分）に係るもの

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額	納付すべき戻渡割額	重加算税の額
確定申告	28・7・29	842,000	53,046	4,947,447	△ 4,894,401	△ 1,320,711	-
更正処分等	29・9・27	842,000	53,046	664,077	△ 611,031	△ 164,881	1,900,500
審査請求	29・12・19	842,000	53,046	4,947,447	△ 4,894,401	△ 1,320,711	-
裁 決	30・12・10	棄却					
減額更正処分	4・5・13	842,000	53,046	664,078	△ 611,032	△ 164,881	-

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告の令和4年6月17日付け準備書面(5)の別表1に基づき作成したものである。

5

2 平成28年4月課税期間（原告C分）に係るもの

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額	納付すべき戻渡割額	重加算税の額
確定申告	28・7・29	1,730,000	109,027	11,407,467	△ 11,298,440	△ 3,048,785	-
更正処分等	29・9・27	1,730,000	109,027	149,997	△ 40,970	△ 11,055	5,001,500
審査請求	29・12・19	1,730,000	109,027	11,407,467	△ 11,298,440	△ 3,048,785	-
裁 決	30・12・10	棄却					
減額更正処分	4・5・13	1,730,000	108,990	149,997	△ 41,007	△ 11,065	-

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告の令和4年6月17日付け準備書面(5)の別表2に基づき作成したものである。

3 平成28年5月課税期間（原告C分）に係るもの

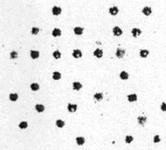
(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額	納付すべき戻渡割額	重加算税の額
確定申告	28・7・29	2,156,000	135,828	23,894,210	△ 23,758,382	△ 6,410,991	-
更正処分等	29・9・27	2,156,000	135,828	259,130	△ 123,302	△ 33,271	10,503,500
審査請求	29・12・19	2,156,000	135,828	23,894,210	△ 23,758,382	△ 6,410,991	-
裁 決	30・12・10	棄却					

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告のC事件に係る令和元年9月6日付け答弁書の別表3に基づき作成したものである。

10



#### 4 平成28年8月課税期間（原告C分）に係るもの

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額	納付すべき減額額	重加算税の額	
確定申告	28・10・31	384,000	24,192	606,242	△ 582,050	△ 157,061	-	
更正処分等	29・9・27	384,000	24,192	284,312	△ 260,120	△ 70,191	140,000	
審査請求	29・12・19	384,000	24,192	606,242	△ 582,050	△ 157,061	-	
裁 決	30・12・10	棄却						

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告のC事件に係る令和元年9月6日付け答弁書の別表4に基づき作成したものである。

【別紙15】

本件更正処分等（原告D分）に至る経緯等

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額	納付すべき課税額	重加算税の額	
陳・定・申告	28・7・28	0	0	41,593,385	△ 41,593,385	△ 11,223,611	—	
更正処分等	29・9・29	0	0	179,706	△ 179,705	△ 48,491	18,403,000	
審査請求	29・12・19	0	0	41,593,385	△ 41,593,385	△ 11,223,611	—	
裁 決	30・12・10	棄却						

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告のD事件に係る令和元年9月6日付け答弁書の別表に基づき作成したものである。

## 本件更正処分等（原告A分）の適法性（被告の主張）

## 1 本件更正処分（原告A分）の適法性

(1) 被告の主張する本件課税期間（原告A分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額等は、次のとおりである。

ア（ア）課税標準額 519万円

標記の金額（別紙20の1の表の順号①の金額）は、本件課税期間確定申告書（原告A分）の「課税標準額」欄に記載された金額であり、本件課税期間確定申告書（原告A分）の「課税売上額（税抜き）」欄に記載された金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）とも同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 32万6970円

標記の金額（別紙20の1の表の順号②の金額）は、上記（ア）の金額に消費税法29条（令和元年10月1日施行の平成24年法律第68号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 65万7414円

標記の金額（別紙20の1の表の順号④の金額）は、後記aの金額から後記bの金額を控除した金額に消費税法30条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。

a 本件課税期間確定申告書（原告A分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額 7億0693万0368円

標記の金額（別紙20の2の表の順号⑦の金額）は、本件課税期間確定申告書（原告A分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額である。

b 前記aの金額から控除すべき金額 6億9566万0400円

標記の金額（別紙20の2の表の順号⑧の金額）は、本件仕入計上額（原告A分）とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額であるところ、これに係る課税仕入れはなかったと認められるから、課税仕入れに係る支払対価の額に含めることはできず、前記aの金額から控除すべきである。

(エ) 控除不足還付税額 33万0444円

標記の金額（別紙20の1の表の順号⑧の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額である。

(オ) 既に還付の確定した本税額 4091万0634円

標記の金額（別紙20の1の表の順号⑩の金額）は、本件課税期間確定申告書（原告A分）の「控除不足還付税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額 4058万0100円

標記の金額（別紙20の1の表の順号⑪の金額）は、上記（オ）の金額から前記（エ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1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。

イ（ア）地方消費税の課税標準となる控除不足還付税額 33万0444円

標記の金額（別紙20の1の表の順号⑫の金額）は、前記ア（エ）の金額である。

(イ) 還付すべき譲渡割額 8万9167円

標記の金額（別紙20の1の表の順号⑭の金額）は、上記（ア）の金額に地方税法72条の88第2項（令和元年10月1日施行の平成24年法律第68号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）所定の税率を乗じて計算した金額である。

（ウ）既に還付の確定した譲渡割額 1103万9377円

標記の金額（別紙20の1の表の順号⑮の金額）は、本件課税期間確定申告書（原告A分）の「還付額」欄に記載された金額である。

（エ）差引納付すべき譲渡割額 1095万0200円

標記の金額（別紙20の1の表の順号⑯の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額（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。

ウ 納付すべき消費税等の額 5153万0300円

標記の金額（別紙20の1の表の順号⑰の金額）は、前記ア（カ）の金額と上記イ（エ）の金額を合計した金額である。

（2）被告の主張する本件課税期間（原告A分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額は、それぞれ上記（1）で述べたとおりであり、いずれも本件更正処分（原告A分）における本件課税期間（原告A分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額と同額になるから、本件更正処分（原告A分）については、適法なものと認められる。

## 2 本件賦課決定処分（原告A分）の適法性

（1）上記1で述べたように、本件更正処分（原告A分）は、適法なものであるところ、本件更正処分（原告A分）により新たに納付すべきこととなった税額の計算の基礎となった事実のうち、本件更正処分（原告A分）の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国税通則法65条4項（平成29年1月1日施行の平成28年法律第15号による改正前のもの。特記しない限り、以下同じ。）所定の「正当な理由」があると認められるものはない。

（2）また、本件では、原告Aが、本件課税期間（原告A分）の消費税等について、課税標準の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき、本件課税期間確定申告書（原告A分）を提出したことが認められるから、重加算税の賦課要件を充足するものといえる。

（3）そして、被告の主張する本件課税期間（原告A分）の消費税等に係る重加算税の額は、別紙20の3の表のとおりであり（なお、計算の基礎となるべき税額は、本件更正処分（原告A分）により新たに納付すべきこととなった税額（ただし、国税通則法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）であり、重加算税の額は、当該基礎となるべき税額に同法68条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。）、本件賦課決定処分（原告A分）における本件課税期間（原告A分）の消費税等に係る重加算税の額と同額になるから、本件賦課決定処分（原告A分）については、適法なものと認められる。

## 本件更正処分等（原告B分）の適法性（被告の主張）

## 1 本件更正処分（原告B分）の適法性

(1) 被告の主張する平成28年3月課税期間（原告B分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額等は、次のとおりである。

ア（ア）課税標準額 0円

標記の金額（別紙21の1の表の順号①の金額）は、平成28年3月課税期間確定申告書（原告B分）の「課税標準額」欄に記載された金額であり、平成28年3月課税期間確定申告書（原告B分）の「課税売上額（税抜き）」欄に記載された金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）とも同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 0円

標記の金額（別紙21の1の表の順号②の金額）は、上記（ア）の金額に消費税法29条所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 63万2553円

標記の金額（別紙21の1の表の順号④の金額）は、後記aの金額から後記bの金額を控除した金額に消費税法30条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。

a 平成28年3月課税期間確定申告書（原告B分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額 1億2014万3011円

標記の金額（別紙21の2の表の順号⑦の金額）は、平成28年3月課税期間確定申告書（原告B分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額である。

b 前記aの金額から控除すべき金額 1億0929万9240円

標記の金額（別紙21の2の表の順号⑧の金額）は、平成28年3月課税期間仕入計上額（原告B分）とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額であるところ、これに係る課税仕入れはなかったと認められるから、課税仕入れに係る支払対価の額に含めることはできず、前記aの金額から控除すべきである。

(エ) 控除不足還付税額 63万2553円

標記の金額（別紙21の1の表の順号⑧の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額である。

(オ) 既に還付の確定した本税額 700万8342円

標記の金額（別紙21の1の表の順号⑩の金額）は、平成28年3月課税期間確定申告書（原告B分）の「控除不足還付税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額 637万5700円

標記の金額（別紙21の1の表の順号⑪の金額）は、上記（オ）の金額から前記（エ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1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。

イ（ア）地方消費税の課税標準となる控除不足還付税額 63万2553円

標記の金額（別紙21の1の表の順号⑫の金額）は、前記ア（エ）の金額である。

(イ) 還付すべき譲渡割額 17万0688円

標記の金額(別紙21の1の表の順号⑭の金額)は、上記(ア)の金額に地方税法72条の88第2項所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 既に還付の確定した譲渡割額 189万1139円

標記の金額(別紙21の1の表の順号⑯の金額)は、平成28年3月課税期間確定申告書(原告B分)の「還付額」欄に記載された金額である。

(エ) 差引納付すべき譲渡割額 172万0400円

標記の金額(別紙21の1の表の順号⑰の金額)は、上記(ウ)の金額から前記(イ)の金額を控除した金額(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。

ウ 納付すべき消費税等の額 809万6100円

標記の金額(別紙21の1の表の順号⑱の金額)は、前記ア(カ)の金額と上記イ(エ)の金額を合計した金額である。

(2) 被告の主張する平成28年6月課税期間(原告B分)に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額等は、次のとおりである。

ア(ア) 課税標準額 0円

標記の金額(別紙21の3の表の順号①の金額)は、平成28年6月課税期間確定申告書(原告B分)の「課税標準額」欄に記載された金額であり、平成28年6月課税期間確定申告書(原告B分)の「課税売上額(税抜き)」欄に記載された金額(ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)とも同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 0円

標記の金額(別紙21の3の表の順号②の金額)は、上記(ア)の金額に消費税法29条所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 29万2857円

標記の金額(別紙21の3の表の順号④の金額)は、後記aの金額から後記bの金額を控除した金額に消費税法30条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。

a 平成28年6月課税期間確定申告書(原告B分)の「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」欄に記載された金額 8億7327万5617円

標記の金額(別紙21の4の表の順号⑦の金額)は、平成28年6月課税期間確定申告書(原告B分)の「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」欄に記載された金額である。

b 前記aの金額から控除すべき金額 8億6825万5200円

標記の金額(別紙21の4の表の順号⑧の金額)は、平成28年6月課税期間仕入計上額(原告B分)とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額であるところ、これに係る課税仕入れはなかったと認められるから、課税仕入れに係る支払対価の額に含めることはできず、前記aの金額から控除すべきである。

(エ) 控除不足還付税額 29万2857円

標記の金額(別紙21の3の表の順号⑧の金額)は、上記(ウ)の金額から前記(イ)の金額を控除した金額である。

(オ) 既に還付の確定した本税額 5094万1077円  
標記の金額(別紙21の3の表の順号⑩の金額)は、平成28年6月課税期間確定申告書(原告B分)の「控除不足還付税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額 5064万8200円  
標記の金額(別紙17の3の表の順号⑪の金額)は、上記(オ)の金額から前記(エ)の金額を控除した金額(ただし、国税通則法119条1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。

イ(ア) 地方消費税の課税標準となる控除不足還付税額 29万2857円  
標記の金額(別紙21の3の表の順号⑫の金額)は、前記ア(エ)の金額である。

(イ) 還付すべき譲渡割額 7万9024円  
標記の金額(別紙21の3の表の順号⑬の金額)は、上記(ア)の金額に地方税法72条の88第2項所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 既に還付の確定した譲渡割額 1374万6004円  
標記の金額(別紙21の3の表の順号⑭の金額)は、平成28年6月課税期間確定申告書(原告B分)の「還付額」欄に記載された金額である。

(エ) 差引納付すべき譲渡割額 1366万6900円  
標記の金額(別紙21の3の表の順号⑮の金額)は、上記(ウ)の金額から前記(イ)の金額を控除した金額(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。

ウ 納付すべき消費税等の額 6431万5100円  
標記の金額(別紙21の3の表の順号⑯の金額)は、前記ア(カ)の金額と上記イ(エ)の金額を合計した金額である。

(3) 被告の主張する本件課税期間(原告B分)に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額は、それぞれ前記(1)及び(2)で述べたとおりであり、いずれも本件更正処分(原告B分)における本件課税期間(原告B分)に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額と同額になるから、本件更正処分(原告B分)については、いずれも適法なものと認められる。

## 2 本件賦課決定処分(原告B分)の適法性

(1) 上記1で述べたように、本件更正処分(原告B分)は、いずれも適法なものであるところ、本件更正処分(原告B分)により新たに納付すべきこととなった税額の計算の基礎となった事実のうち、本件更正処分(原告B分)の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国税通則法65条4項所定の「正当な理由」があると認められるものはない。

(2) また、本件では、原告Bが、本件課税期間(原告B分)の消費税等について、課税標準の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき、本件課税期間確定申告書(原告B分)を提出したことが認められるから、重加算税の賦課要件を充足するものといえる。

(3) そして、被告の主張する本件課税期間(原告B分)の消費税等に係る重加算税の額は、別紙21の5の表のとおりであり(なお、計算の基礎となるべき税額は、本件更正処分(原告B分)により新たに納付すべきこととなった税額(ただし、国税通則法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)であり、重加算税の額は、当該基礎となるべ

き税額に同法68条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。)、いずれも本件賦課決定処分(原告B分)における本件課税期間(原告B分)の消費税等に係る重加算税の額と同額になるから、本件賦課決定処分(原告B分)については、いずれも適法なものと認められる。

## 本件更正処分等（原告C分）の適法性（被告の主張）

## 1 本件更正処分（原告C分）の適法性

(1) 被告の主張する平成28年3月課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額等は、次のとおりである。

ア（ア）課税標準額 84万2000円

標記の金額（別紙22の1の表の順号①の金額）は、平成28年3月課税期間確定申告書（原告C分）の「課税標準額」欄に記載された金額であり、平成28年3月課税期間確定申告書（原告C分）の「課税売上額（税抜き）」欄に記載された金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）とも同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 5万3046円

標記の金額（別紙22の1の表の順号②の金額）は、上記（ア）の金額に消費税法29条所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 66万4078円

標記の金額（別紙22の1の表の順号④の金額）は、後記aの金額から後記bの金額を控除した金額に消費税法30条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。

a 平成28年3月課税期間確定申告書（原告C分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額 8481万3406円

標記の金額（別紙22の2の表の順号⑦の金額）は、平成28年3月課税期間確定申告書（原告C分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額である。

b 前記aの金額から控除すべき金額 7342万9200円

標記の金額（別紙22の2の表の順号⑧の金額）は、平成28年3月課税期間仕入計上額（原告C分）とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額であるところ、これに係る課税仕入れはなかったと認められるから、課税仕入れに係る支払対価の額に含めることはできず、前記aの金額から控除すべきである。

(エ) 控除不足還付税額 61万1032円

標記の金額（別紙22の1の表の順号⑧の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額である。

(オ) 既に還付の確定した本税額 489万4401円

標記の金額（別紙22の1の表の順号⑩の金額）は、平成28年3月課税期間確定申告書（原告C分）の「控除不足還付税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額 428万3300円

標記の金額（別紙22の1の表の順号⑪の金額）は、上記（オ）の金額から前記（エ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1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。

イ（ア）地方消費税の課税標準となる控除不足還付税額 61万1032円

標記の金額（別紙22の1の表の順号⑫の金額）は、前記ア（エ）の金額である。

(イ) 還付すべき譲渡割額 16万4881円

標記の金額(別紙22の1の表の順号⑭の金額)は、上記(ア)の金額に地方税法72条の88第2項所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 既に還付の確定した譲渡割額 132万0711円

標記の金額(別紙22の1の表の順号⑯の金額)は、平成28年3月課税期間確定申告書(原告C分)の「還付額」欄に記載された金額である。

(エ) 差引納付すべき譲渡割額 115万5800円

標記の金額(別紙22の1の表の順号⑰の金額)は、上記(ウ)の金額から前記(イ)の金額を控除した金額(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。

ウ 納付すべき消費税等の額 543万9100円

標記の金額(別紙22の1の表の順号⑱の金額)は、前記ア(カ)の金額と上記イ(エ)の金額を合計した金額である。

(2) 被告の主張する平成28年4月課税期間(原告C分)に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額等は、次のとおりである。

ア(ア) 課税標準額 173万円

標記の金額(別紙22の3の表の順号①の金額)は、平成28年4月課税期間確定申告書(原告C分)の「課税標準額」欄に記載された金額であり、平成28年4月課税期間確定申告書(原告C分)の「課税売上額(税抜き)」欄に記載された金額(ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)とも同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 10万8990円

標記の金額(別紙22の3の表の順号②の金額)は、上記(ア)の金額に消費税法29条所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 14万9997円

標記の金額(別紙22の3の表の順号④の金額)は、後記aの金額から後記bの金額を控除した金額に消費税法30条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。

a 平成28年4月課税期間確定申告書(原告C分)の「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」欄に記載された金額 1億9555万6584円

標記の金額(別紙22の4の表の順号⑦の金額)は、平成28年4月課税期間確定申告書(原告C分)の「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」欄に記載された金額である。

b 前記aの金額から控除すべき金額 1億9298万5200円

標記の金額(別紙22の4の表の順号⑧の金額)は、平成28年4月課税期間仕入計上額(原告C分)とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額であるところ、これに係る課税仕入れはなかったと認められるから、課税仕入れに係る支払対価の額に含めることはできず、前記aの金額から控除すべきである。

(エ) 控除不足還付税額 4万1007円

標記の金額(別紙22の3の表の順号⑧の金額)は、上記(ウ)の金額から前記(イ)の金額を控除した金額である。

- (オ) 既に還付の確定した本税額 1129万8440円  
標記の金額（別紙22の3の表の順号⑩の金額）は、平成28年4月課税期間確定申告書（原告C分）の「控除不足還付税額」欄に記載された金額である。
- (カ) 差引納付すべき消費税額 1125万7400円  
標記の金額（別紙22の3の表の順号⑪の金額）は、上記（オ）の金額から前記（エ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1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。
- イ（ア）地方消費税の課税標準となる控除不足還付税額 4万1007円  
標記の金額（別紙22の3の表の順号⑫の金額）は、前記ア（エ）の金額である。
- (イ) 還付すべき譲渡割額 1万1065円  
標記の金額（別紙22の3の表の順号⑬の金額）は、上記（ア）の金額に地方税法72条の88第2項所定の税率を乗じて計算した金額である。
- (ウ) 既に還付の確定した譲渡割額 304万8785円  
標記の金額（別紙22の3の表の順号⑭の金額）は、平成28年4月課税期間確定申告書（原告C分）の「還付額」欄に記載された金額である。
- (エ) 差引納付すべき譲渡割額 303万7700円  
標記の金額（別紙22の3の表の順号⑮の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額（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。
- ウ 納付すべき消費税等の額 1429万5100円  
標記の金額（別紙22の3の表の順号⑯の金額）は、前記ア（カ）の金額と上記イ（エ）の金額を合計した金額である。
- (3) 被告の主張する平成28年5月課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額等は、次のとおりである。
- ア（ア）課税標準額 215万6000円  
標記の金額（別紙22の5の表の順号①の金額）は、平成28年5月課税期間確定申告書（原告C分）の「課税標準額」欄に記載された金額であり、平成28年5月課税期間確定申告書（原告C分）の「課税売上額（税抜き）」欄に記載された金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）とも同額である。
- (イ) 課税標準額に対する消費税額 13万5828円  
標記の金額（別紙22の5の表の順号②の金額）は、上記（ア）の金額に消費税法29条所定の税率を乗じて計算した金額である。
- (ウ) 控除対象仕入税額 25万9130円  
標記の金額（別紙22の5の表の順号④の金額）は、後記aの金額から後記bの金額を控除した金額に消費税法30条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。
- a 平成28年5月課税期間確定申告書（原告C分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額 4億0961万5029円  
標記の金額（別紙22の6の表の順号⑦の金額）は、平成28年5月課税期間確定申告書（原告C分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された

金額である。

b 前記 a の金額から控除すべき金額 4 億 0 5 1 7 万 2 8 0 0 円

標記の金額（別紙 2 2 の 6 の表の順号⑧の金額）は、平成 2 8 年 5 月課税期間仕入計上額（原告 C 分）とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額であるところ、これに係る課税仕入れはなかったと認められるから、課税仕入れに係る支払対価の額に含めることはできず、前記 a の金額から控除すべきである。

(エ) 控除不足還付税額 1 2 万 3 3 0 2 円

標記の金額（別紙 2 2 の 5 の表の順号⑨の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額である。

(オ) 既に還付の確定した本税額 2 3 7 5 万 8 3 8 2 円

標記の金額（別紙 2 2 の 5 の表の順号⑩の金額）は、平成 2 8 年 5 月課税期間確定申告書（原告 C 分）の「控除不足還付税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額 2 3 6 3 万 5 0 0 0 円

標記の金額（別紙 2 2 の 5 の表の順号⑪の金額）は、上記（オ）の金額から前記（エ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法 1 1 9 条 1 項の規定により 1 0 0 円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

イ (ア) 地方消費税の課税標準となる控除不足還付税額 1 2 万 3 3 0 2 円

標記の金額（別紙 2 2 の 5 の表の順号⑫の金額）は、前記ア（エ）の金額である。

(イ) 還付すべき譲渡割額 3 万 3 2 7 1 円

標記の金額（別紙 2 2 の 5 の表の順号⑬の金額）は、上記（ア）の金額に地方税法 7 2 条の 8 8 第 2 項所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 既に還付の確定した譲渡割額 6 4 1 万 0 9 9 1 円

標記の金額（別紙 2 2 の 5 の表の順号⑭の金額）は、平成 2 8 年 5 月課税期間確定申告書（原告 C 分）の「還付額」欄に記載された金額である。

(エ) 差引納付すべき譲渡割額 6 3 7 万 7 7 0 0 円

標記の金額（別紙 2 2 の 5 の表の順号⑮の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額（ただし、地方税法 2 0 条の 4 の 2 第 3 項の規定により 1 0 0 円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

ウ 納付すべき消費税等の額 3 0 0 1 万 2 7 0 0 円

標記の金額（別紙 2 2 の 5 の表の順号⑯の金額）は、前記ア（カ）の金額と上記イ（エ）の金額を合計した金額である。

(4) 被告の主張する平成 2 8 年 8 月課税期間（原告 C 分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額等は、次のとおりである。

ア (ア) 課税標準額 3 8 万 4 0 0 0 円

標記の金額（別紙 2 2 の 7 の表の順号①の金額）は、平成 2 8 年 8 月課税期間確定申告書（原告 C 分）の「課税標準額」欄に記載された金額であり、平成 2 8 年 8 月課税期間確定申告書（原告 C 分）の「課税売上額（税抜き）」欄に記載された金額（ただし、国税通則法 1 1 8 条 1 項の規定により 1 0 0 0 円未満の端数を切り捨てた後のもの）とも同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 2 万 4 1 9 2 円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号②の金額）は、上記（ア）の金額に消費税法２９条所定の税率を乗じて計算した金額である。

（ウ）控除対象仕入税額 ２８万４３１２円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号④の金額）は、後記 a の金額から後記 b の金額を控除した金額に消費税法３０条１項所定の税率を乗じて計算した金額である。

a 平成２８年８月課税期間確定申告書（原告Ｃ分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額 １０３９万２７３３円

標記の金額（別紙２２の８の表の順号⑦の金額）は、平成２８年８月課税期間確定申告書（原告Ｃ分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額である。

b 前記 a の金額から控除すべき金額 ５５１万８８００円

標記の金額（別紙２２の８の表の順号⑧の金額）は、平成２８年８月課税期間仕入計上額（原告Ｃ分）とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額であるところ、これに係る課税仕入れはなかったと認められるから、課税仕入れに係る支払対価の額に含めることはできず、前記 a の金額から控除すべきである。

（エ）控除不足還付税額 ２６万０１２０円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号⑧の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額である。

（オ）既に還付の確定した本税額 ５８万２０５０円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号⑩の金額）は、平成２８年８月課税期間確定申告書（原告Ｃ分）の「控除不足還付税額」欄に記載された金額である。

（カ）差引納付すべき消費税額 ３２万１９００円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号⑪の金額）は、上記（オ）の金額から前記（エ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法１１９条１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。

イ（ア）地方消費税の課税標準となる控除不足還付税額 ２６万０１２０円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号⑫の金額）は、前記ア（エ）の金額である。

（イ）還付すべき譲渡割額 ７万０１９１円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号⑭の金額）は、上記（ア）の金額に地方税法７２条の８第２項所定の税率を乗じて計算した金額である。

（ウ）既に還付の確定した譲渡割額 １５万７０６１円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号⑯の金額）は、平成２８年８月課税期間確定申告書（原告Ｃ分）の「還付額」欄に記載された金額である。

（エ）差引納付すべき譲渡割額 ８万６８００円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号⑰の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額（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。

ウ 納付すべき消費税等の額 ４０万８７００円

標記の金額（別紙２２の７の表の順号⑱の金額）は、前記ア（カ）の金額と上記イ（エ）の金額を合計した金額である。

(5) 被告の主張する本件課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額は、それぞれ前記（1）から（4）までで述べたとおりであり、いずれも本件更正処分（原告C分）における本件課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額と同額になるから、本件更正処分（原告C分）については、いずれも適法なものと認められる。

## 2 本件賦課決定処分（原告C分）の適法性

- (1) 上記1で述べたように、本件更正処分（原告C分）は、いずれも適法なものであるところ、本件更正処分（原告C分）により新たに納付すべきこととなった税額の計算の基礎となった事実のうち、本件更正処分（原告C分）の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国税通則法65条4項所定の「正当な理由」があると認められるものはない。
- (2) また、本件では、原告Cが、本件課税期間（原告C分）の消費税等について、課税標準の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき、本件課税期間確定申告書（原告C分）を提出したことが認められるから、重加算税の賦課要件を充足するものといえる。
- (3) そして、被告の主張する本件課税期間（原告C分）の消費税等に係る重加算税の額は、別紙22の9の表のとおりであり（なお、計算の基礎となるべき税額は、本件更正処分（原告C分）により新たに納付すべきこととなった税額（ただし、国税通則法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）であり、重加算税の額は、当該基礎となるべき税額に同法68条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。）、いずれも本件賦課決定処分（原告C分）における本件課税期間（原告C分）の消費税等に係る重加算税の額と同額になるから、本件賦課決定処分（原告C分）については、いずれも適法なものと認められる。

## 本件更正処分等（原告D分）の適法性（被告の主張）

## 1 本件更正処分（原告D分）の適法性

(1) 被告の主張する本件課税期間（原告D分）に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額等は、次のとおりである。

ア（ア）課税標準額 0円

標記の金額（別紙23の1の表の順号①の金額）は、本件課税期間確定申告書（原告D分）の「課税標準額」欄に記載された金額であり、本件課税期間確定申告書（原告D分）の「課税売上額（税抜き）」欄に記載された金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）とも同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 0円

標記の金額（別紙23の1の表の順号②の金額）は、上記（ア）の金額に消費税法29条所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 17万9705円

標記の金額（別紙23の1の表の順号④の金額）は、後記aの金額から後記bの金額を控除した金額に消費税法30条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。

a 本件課税期間確定申告書（原告D分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額 7億1302万9471円

標記の金額（別紙23の2の表の順号⑦の金額）は、本件課税期間確定申告書（原告D分）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」欄に記載された金額である。

b 前記aの金額から控除すべき金額 7億0994万8800円

標記の金額（別紙23の2の表の順号⑧の金額）は、本件仕入計上額（原告D分）とこれに係る消費税等の額に相当する金額を合計した金額であるところ、これに係る課税仕入れはなかったと認められるから、課税仕入れに係る支払対価の額に含めることはできず、前記aの金額から控除すべきである。

(エ) 控除不足還付税額 17万9705円

標記の金額（別紙23の1の表の順号⑧の金額）は、上記（ウ）の金額から前記（イ）の金額を控除した金額である。

(オ) 既に還付の確定した本税額 4159万3385円

標記の金額（別紙23の1の表の順号⑩の金額）は、本件課税期間確定申告書（原告D分）の「控除不足還付税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額 4141万3600円

標記の金額（別紙23の1の表の順号⑪の金額）は、上記（オ）の金額から前記（エ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1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。

イ（ア）地方消費税の課税標準となる控除不足還付税額 17万9705円

標記の金額（別紙23の1の表の順号⑫の金額）は、前記ア（エ）の金額である。

(イ) 還付すべき譲渡割額 4万8491円

標記の金額（別紙23の1の表の順号⑭の金額）は、上記（ア）の金額に地方税法7

2条の88第2項所定の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 既に還付の確定した譲渡割額 1122万3611円

標記の金額(別紙23の1の表の順号⑯の金額)は、本件課税期間確定申告書(原告D分)の「還付額」欄に記載された金額である。

(エ) 差引納付すべき譲渡割額 1117万5100円

標記の金額(別紙23の1の表の順号⑰の金額)は、上記(ウ)の金額から前記(イ)の金額を控除した金額(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。

ウ 納付すべき消費税等の額 5258万8700円

標記の金額(別紙23の1の表の順号⑱の金額)は、前記ア(カ)の金額と上記イ(エ)の金額を合計した金額である。

(2) 被告の主張する本件課税期間(原告D分)に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額は、それぞれ上記(1)で述べたとおりであり、いずれも本件更正処分(原告D分)における本件課税期間(原告D分)に係る納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額と同額になるから、本件更正処分(原告D分)については、適法なものと認められる。

## 2 本件賦課決定処分(原告D分)の適法性

(1) 上記1で述べたように、本件更正処分(原告D分)は、適法なものであるところ、本件更正処分(原告D分)により新たに納付すべきこととなった税額の計算の基礎となった事実のうち、本件更正処分(原告D分)の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国税通則法65条4項所定の「正当な理由」があると認められるものはない。

(2) また、本件では、原告Dが、本件課税期間(原告D分)の消費税等について、課税標準の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき、本件課税期間確定申告書(原告D分)を提出したことが認められるから、重加算税の賦課要件を充足するものといえる。

(3) そして、被告の主張する本件課税期間(原告D分)の消費税等に係る重加算税の額は、別紙23の3の表のとおりであり(なお、計算の基礎となるべき税額は、本件更正処分(原告D分)により新たに納付すべきこととなった税額(ただし、国税通則法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)であり、重加算税の額は、当該基礎となるべき税額に同法68条1項所定の税率を乗じて計算した金額である。)、本件賦課決定処分(原告D分)における本件課税期間(原告D分)の消費税等に係る重加算税の額と同額になるから、本件賦課決定処分(原告D分)については、適法なものと認められる。

【別紙20】

本件課税期間（原告A分）に係る納付すべき消費税等の額の計算（被告の主張）

1 本件課税期間（原告A分）に係る納付すべき消費税等の額の計算（被告の主張）

（単位：円）

区 分		順号	金 額	
消 費 税	課税標準額	①	5,190,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	326,970	
	控除過大調整税額	③	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額（別紙20の2の表の順号⑪の金額）	④	657,414
		返還等対価に係る税額	⑤	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0
		控除税額小計（④+⑤+⑥）	⑦	657,414
	控除不足還付税額（⑦-②-③）	⑧	330,444	
	差引税額（②+③-⑦，100円未満の端数切捨て）	⑨	0	
	既に納付の確定した本税額	⑩	△ 40,910,634	
	差引納付すべき消費税額 （⑨-⑧-⑩，100円未満の端数切捨て）	⑪	40,580,100	
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	330,444
		差引税額（⑨）	⑬	0
	譲渡割額	還付額（⑫×17/63）	⑭	89,167
		納付額（⑬×17/63，100円未満の端数切捨て）	⑮	0
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	△ 11,039,377	
差引納付すべき譲渡割額 （⑮-⑭-⑯，100円未満の端数切捨て）	⑰	10,950,200		
納付すべき消費税等の合計額（⑪+⑰）		⑱	51,530,300	

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表1-1に基づき作成したものである。

## 2 本件課税期間（原告A分）に係る控除対象仕入税額の計算（被告の主張）

（単位：円）

項 目	順号	金 額
課税売上額	①	5,190,623
課税資産の譲渡等の対価の額(①)	②	5,190,623
課税資産の譲渡等の対価の額(②)	③	5,190,623
非課税売上額	④	0
資産の譲渡等の対価の額(③+④)	⑤	5,190,623
課税売上割合 (②/⑤)	⑥	100%
申告による課税仕入れに係る支払対価の額	⑦	706,930,368
⑦の金額から控除すべき金額	⑧	695,660,400
課税仕入れに係る支払対価の額	⑨	11,269,968
課税仕入れに係る消費税額 (⑨×6.3/108)	⑩	657,414
控除対象仕入税額 (⑩の金額)	⑪	657,414

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表1-2に基づき作成したものである。

3 本件課税期間（原告A分）の消費税等に係る重加算税の額（被告の主張）

(単位：円)

課税期間	項目	更正処分により納付すべきこととなった額	計算の基礎となるべき税額	重加算税の額
本件課税期間 (原告A分)		51,530,300	51,530,000	18,035,500

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表1-3に基づき作成したものである。

【別紙21】

本件課税期間（原告B分）に係る納付すべき消費税等の額の計算（被告の主張）

1 平成28年3月課税期間（原告B分）に係る納付すべき消費税等の額の計算  
（被告の主張）

（単位：円）

区 分		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	②	0	
	控除過大調整税額	③	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額（別紙21の2の表の順号⑪の金額）	④	632,553
		返還等対価に係る税額	⑤	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0
		控除税額小計（④+⑤+⑥）	⑦	632,553
	控除不足還付税額（⑦-②-③）	⑧	632,553	
	差引税額（②+③-⑦，100円未満の端数切捨て）	⑨	0	
	既に納付の確定した本税額	⑩	△ 7,008,342	
	差引納付すべき消費税額 （⑨-⑧-⑩，100円未満の端数切捨て）	⑪	6,375,700	
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	632,553
		差引税額（⑨）	⑬	0
	譲渡割額	還付額（⑫×17/63）	⑭	170,688
		納付額（⑬×17/63，100円未満の端数切捨て）	⑮	0
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	△ 1,891,139	
	差引納付すべき譲渡割額 （⑮-⑭-⑯，100円未満の端数切捨て）	⑰	1,720,400	
	納付すべき消費税等の合計額（⑪+⑰）	⑱	8,096,100	

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表2-1に基づき作成したものである。

2 平成28年3月課税期間（原告B分）に係る控除対象仕入税額の計算（被告の主張）

（単位：円）

項 目	順号	金 額
課税売上額	①	0
課税資産の譲渡等の対価の額(①)	②	0
課税資産の譲渡等の対価の額(②)	③	0
非課税売上額	④	0
資産の譲渡等の対価の額(③+④)	⑤	0
課税売上割合 (②/⑤)	⑥	0%
申告による課税仕入れに係る支払対価の額	⑦	120,143,011
⑦の金額から控除すべき金額	⑧	109,299,240
課税仕入れに係る支払対価の額	⑨	10,843,771
課税仕入れに係る消費税額 (⑨×6.3/108)	⑩	632,553
控除対象仕入税額 (⑩の金額)	⑪	632,553

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表2-2に基づき作成したものである。

3 平成28年6月課税期間（原告B分）に係る納付すべき消費税等の額の計算  
（被告の主張）

（単位：円）

区 分		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	②	0	
	控除過大調整税額	③	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額（別紙21の4の表の順号⑪の金額）	④	292,857
		返還等対価に係る税額	⑤	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0
		控除税額小計（④+⑤+⑥）	⑦	292,857
	控除不足還付税額（⑦-②-③）	⑧	292,857	
	差引税額（②+③-⑦，100円未満の端数切捨て）	⑨	0	
	既に納付の確定した本税額	⑩	△ 50,941,077	
	差引納付すべき消費税額 （⑨-⑧-⑩，100円未満の端数切捨て）	⑪	50,648,200	
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	292,857
		差引税額（⑨）	⑬	0
	譲 渡 割 額	還付額（⑫×17/63）	⑭	79,024
		納付額（⑬×17/63，100円未満の端数切捨て）	⑮	0
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	△ 13,746,004	
	差引納付すべき譲渡割額 （⑮-⑭-⑯，100円未満の端数切捨て）	⑰	13,666,900	
	納付すべき消費税等の合計額（⑪+⑰）	⑱	64,315,100	

（注）1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

（注）2 なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表3-1に基づき作成したものである。

4 平成28年6月課税期間（原告B分）に係る控除対象仕入税額の計算（被告の主張）

(単位：円)

項 目	順号	金 額
課税売上額	①	0
課税資産の譲渡等の対価の額(①)	②	0
課税資産の譲渡等の対価の額(②)	③	0
非課税売上額	④	0
資産の譲渡等の対価の額(③+④)	⑤	0
課税売上割合 (②/⑤)	⑥	0%
申告による課税仕入れに係る支払対価の額	⑦	873,275,617
⑦の金額から控除すべき金額	⑧	868,255,200
課税仕入れに係る支払対価の額	⑨	5,020,417
課税仕入れに係る消費税額 (⑨×6.3/108)	⑩	292,857
控除対象仕入税額 (⑩の金額)	⑪	292,857

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表3-2に基づき作成したものである。



5 本件課税期間（原告B分）の消費税等に係る重加算税の額（被告の主張）

(単位：円)

課税期間	項目 更正処分により納付 すべきこととなった額	計算の基礎となるべき 税額	重加算税の額
平成28年3月課税 期間（原告B分）	8,096,100	8,090,000	2,831,500
平成28年6月課税 期間（原告B分）	64,315,100	64,310,000	22,508,500

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表4に基づき作成したものである。

【別紙22】

本件課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税等の額等の計算（被告の主張）

1 平成28年3月課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税等の額の計算  
（被告の主張）

（単位：円）

区 分		順号	金 額	
消 費 税	課税標準額	①	842,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	53,046	
	控除過大調整税額	③	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額（別紙22の2の表の順号⑩の金額）	④	664,078
		返還等対価に係る税額	⑤	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0
		控除税額小計（④+⑤+⑥）	⑦	664,078
	控除不足還付税額（⑦-②-③）	⑧	611,032	
	差引税額（②+③-⑦，100円未満の端数切捨て）	⑨	0	
	既に納付の確定した本税額	⑩	△ 4,894,401	
	差引納付すべき消費税額 （⑨-⑧-⑩，100円未満の端数切捨て）	⑪	4,283,300	
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	611,032
		差引税額（⑨）	⑬	0
	譲 渡 割 額	還付額（⑫×17/63）	⑭	164,881
		納付額（⑬×17/63，100円未満の端数切捨て）	⑮	0
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	△ 1,320,711	
	差引納付すべき譲渡割額 （⑮-⑭-⑯，100円未満の端数切捨て）	⑰	1,155,800	
	納付すべき消費税等の合計額（⑪+⑰）		⑱	5,439,100

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告の令和4年6月17日付け準備書面(5)の別表3-1に基づき作成したものである。

2 平成28年3月課税期間（原告C分）に係る控除対象仕入税額の計算（被告の主張）

（単位：円）

項 目	順号	金 額
課税売上額	①	842,593
課税資産の譲渡等の対価の額(①)	②	842,593
課税資産の譲渡等の対価の額(②)	③	842,593
非課税売上額	④	17
資産の譲渡等の対価の額(③+④)	⑤	842,610
課税売上割合 (②/⑤)	⑥	99.99%
申告による課税仕入れに係る支払対価の額	⑦	84,813,406
⑦の金額から控除すべき金額	⑧	73,429,200
課税仕入れに係る支払対価の額	⑨	11,384,206
課税仕入れに係る消費税額 (⑨×6.3/108)	⑩	664,078
控除対象仕入税額 (⑩の金額)	⑪	664,078

(注) なお、この表は、被告の令和4年6月17日付け準備書面(5)の別表3-2に基づき作成したものである。

3 平成28年4月課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税等の額の計算  
 （被告の主張）

（単位：円）

区 分		順号	金 額	
消 費 税	課税標準額	①	1,730,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	108,990	
	控除過大調整税額	③	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額（別紙22の4の表の順号⑪の金額）	④	149,997
		返還等対価に係る税額	⑤	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0
		控除税額小計（④+⑤+⑥）	⑦	149,997
	控除不足還付税額（⑦-②-③）	⑧	41,007	
	差引税額（②+③-⑦，100円未満の端数切捨て）	⑨	0	
	既に納付の確定した本税額	⑩	△ 11,298,440	
	差引納付すべき消費税額 （⑨-⑧-⑩，100円未満の端数切捨て）	⑪	11,257,400	
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	41,007
		差引税額（⑨）	⑬	0
	譲 渡 割 額	還付額（⑫×17/63）	⑭	11,065
		納付額（⑬×17/63，100円未満の端数切捨て）	⑮	0
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	△ 3,048,785	
	差引納付すべき譲渡割額 （⑮-⑭-⑯，100円未満の端数切捨て）	⑰	3,037,700	
	納付すべき消費税等の合計額（⑪+⑰）	⑱	14,295,100	

（注）1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

（注）2 なお、この表は、被告の令和4年6月17日付け準備書面(5)の別表4-1に基づき作成したものである。

4 平成28年4月課税期間（原告C分）に係る控除対象仕入税額の計算（被告の主張）

（単位：円）

項 目	順号	金 額
課税売上額	①	1,730,603
課税資産の譲渡等の対価の額(①)	②	1,730,603
課税資産の譲渡等の対価の額(②)	③	1,730,603
非課税売上額	④	
資産の譲渡等の対価の額(③+④)	⑤	1,730,603
課税売上割合 (②/⑤)	⑥	100%
申告による課税仕入れに係る支払対価の額	⑦	195,556,584
⑦の金額から控除すべき金額	⑧	192,985,200
課税仕入れに係る支払対価の額	⑨	2,571,384
課税仕入れに係る消費税額 (⑨×6.3/108)	⑩	149,997
控除対象仕入税額 (⑩の金額)	⑪	149,997

(注) なお、この表は、被告の令和4年6月17日付け準備書面(5)の別表4-2に基づき作成したものである。

5 平成28年5月課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税等の額の計算  
（被告の主張）

（単位：円）

区 分		順号	金 額	
消 費 税	課税標準額	①	2,156,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	135,828	
	控除過大調整税額	③	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額（別紙22の6の表の順号⑪の金額）	④	259,130
		返還等対価に係る税額	⑤	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0
		控除税額小計（④+⑤+⑥）	⑦	259,130
	控除不足還付税額（⑦-②-③）	⑧	123,302	
	差引税額（②+③-⑦，100円未満の端数切捨て）	⑨	0	
	既に納付の確定した本税額	⑩	△ 23,758,382	
	差引納付すべき消費税額 （⑨-⑧-⑩，100円未満の端数切捨て）	⑪	23,635,000	
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	123,302
		差引税額（⑨）	⑬	0
	譲 渡 割 額	還付額（⑫×17/63）	⑭	33,271
		納付額（⑬×17/63，100円未満の端数切捨て）	⑮	0
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	△ 6,410,991	
	差引納付すべき譲渡割額 （⑮-⑭-⑯，100円未満の端数切捨て）	⑰	6,377,700	
	納付すべき消費税等の合計額（⑪+⑰）	⑱	30,012,700	

（注）1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

（注）2 なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表7-1に基づき作成したものである。

6 平成28年5月課税期間（原告C分）に係る控除対象仕入税額の計算（被告の主張）

（単位：円）

項 目	順号	金 額
課税売上額	①	2,156,500
課税資産の譲渡等の対価の額(①)	②	2,156,500
課税資産の譲渡等の対価の額(②)	③	2,156,500
非課税売上額	④	
資産の譲渡等の対価の額(③+④)	⑤	2,156,500
課税売上割合 (②/⑤)	⑥	100%
申告による課税仕入れに係る支払対価の額	⑦	409,615,029
⑦の金額から控除すべき金額	⑧	405,172,800
課税仕入れに係る支払対価の額	⑨	4,442,229
課税仕入れに係る消費税額 (⑨×6.3/108)	⑩	259,130
控除対象仕入税額 (⑩の金額)	⑪	259,130

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表7-2に基づき作成したものである。

7 平成28年8月課税期間（原告C分）に係る納付すべき消費税等の額の計算  
 （被告の主張）

（単位：円）

区 分		順号	金 額	
消 費 税	課税標準額		① 384,000	
	課税標準額に対する消費税額		② 24,192	
	控除過大調整税額		③ 0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額（別紙22の8の表の順号⑪の金額）		④ 284,312
		返還等対価に係る税額		⑤ 0
		貸倒れに係る税額		⑥ 0
		控除税額小計（④+⑤+⑥）		⑦ 284,312
	控除不足還付税額（⑦-②-③）		⑧ 260,120	
	差引税額（②+③-⑦，100円未満の端数切捨て）		⑨ 0	
	既に納付の確定した本税額		⑩ △ 582,050	
	差引納付すべき消費税額 （⑨-⑧-⑩，100円未満の端数切捨て）		⑪ 321,900	
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）	⑫ 260,120	
		差引税額（⑨）	⑬ 0	
	譲 渡 割 額	還付額（⑫×17/63）		⑭ 70,191
		納付額（⑬×17/63，100円未満の端数切捨て）		⑮ 0
	既に納付の確定した譲渡割額		⑯ △ 157,061	
	差引納付すべき譲渡割額 （⑮-⑭-⑯，100円未満の端数切捨て）		⑰ 86,800	
	納付すべき消費税等の合計額（⑪+⑰）		⑱ 408,700	

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表8-1に基づき作成したものである。

8 平成28年8月課税期間（原告C分）に係る控除対象仕入税額の計算（被告の主張）

（単位：円）

項 目	順号	金 額
課税売上額	①	384,500
課税資産の譲渡等の対価の額(①)	②	384,500
課税資産の譲渡等の対価の額(②)	③	384,500
非課税売上額	④	10
資産の譲渡等の対価の額(③+④)	⑤	384,510
課税売上割合 (②/⑤)	⑥	99.99%
申告による課税仕入れに係る支払対価の額	⑦	10,392,733
⑦の金額から控除すべき金額	⑧	5,518,800
課税仕入れに係る支払対価の額	⑨	4,873,933
課税仕入れに係る消費税額 (⑨×6.3/108)	⑩	284,312
控除対象仕入税額 (⑩の金額)	⑪	284,312

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表8-2に基づき作成したものである。

9 本件課税期間（原告C分）の消費税等に係る重加算税の額（被告の主張）

（単位：円）

課税期間	項目	更正処分により納付すべきこととなった額	計算の基礎となるべき税額	重加算税の額
平成28年3月課税期間（原告C分）		5,439,100	5,430,000	1,900,500
平成28年4月課税期間（原告C分）		14,295,100	14,290,000	5,001,500
平成28年5月課税期間（原告C分）		30,012,700	30,010,000	10,503,500
平成28年8月課税期間（原告C分）		408,700	400,000	140,000

（注）なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表9に基づき作成したものである。

【別紙23】

本件課税期間（原告D分）に係る納付すべき消費税等の額等の計算（被告の主張）

1 本件課税期間（原告D分）に係る納付すべき消費税等の額の計算（被告の主張）

（単位：円）

区 分		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	②	0	
	控除過大調整税額	③	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額（別紙23の2の表の順号⑪の金額）	④	179,705
		返還等対価に係る税額	⑤	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0
		控除税額小計（④+⑤+⑥）	⑦	179,705
	控除不足還付税額（⑦-②-③）	⑧	179,705	
	差引税額（②+③-⑦，100円未満の端数切捨て）	⑨	0	
	既に納付の確定した本税額	⑩	△ 41,593,385	
	差引納付すべき消費税額 （⑨-⑧-⑩，100円未満の端数切捨て）	⑪	41,413,600	
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	179,705
		差引税額（⑨）	⑬	0
	譲 渡 割 額	還付額（⑫×17/63）	⑭	48,491
		納付額（⑬×17/63，100円未満の端数切捨て）	⑮	0
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	△ 11,223,611	
差引納付すべき譲渡割額 （⑮-⑭-⑯，100円未満の端数切捨て）	⑰	11,175,100		
納付すべき消費税等の合計額（⑪+⑰）		⑱	52,588,700	

(注)1 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

(注)2 なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表10-1に基づき作成したものである。

## 2 本件課税期間（原告D分）に係る控除対象仕入税額の計算（被告の主張）

（単位：円）

項 目	順号	金 額
課税売上額	①	0
課税資産の譲渡等の対価の額(①)	②	0
課税資産の譲渡等の対価の額(②)	③	0
非課税売上額	④	0
資産の譲渡等の対価の額(③+④)	⑤	0
課税売上割合 (②/⑤)	⑥	0%
申告による課税仕入れに係る支払対価の額	⑦	713,029,471
⑦の金額から控除すべき金額	⑧	709,948,800
課税仕入れに係る支払対価の額	⑨	3,080,671
課税仕入れに係る消費税額 (⑨×6.3/108)	⑩	179,705
控除対象仕入税額 (⑩の金額)	⑪	179,705

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表10-2に基づき作成したものである。

3 本件課税期間（原告D分）の消費税等に係る重加算税の額（被告の主張）

(単位：円)

課税期間	項目	更正処分により納付すべきこととなった額	計算の基礎となるべき税額	重加算税の額
本件課税期間 (原告D分)		52,588,700	52,580,000	18,403,000

(注) なお、この表は、被告の令和元年12月6日付け準備書面(1)の別表10-3に基づき作成したものである。

別紙3～8、10、12、14、24～31 省略