

- 主 文
- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
 - 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実

第一 当事者の求めた裁判

一 請求の趣旨

1 被告が、平成5年3月9日付で原告に対してした平成2年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成2年課税期間」という。）及び平成3年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成3年課税期間」といい、平成2年課税期間と合わせて「本件各課税期間」ともいう。）に係る原告の消費税の各決定処分（以下「本件決定処分」という。ただし、異議決定により取り消された部分を除く。）のうち、納付すべき税額が、平成2年課税期間については54万8900円、平成3年課税期間については53万6300円をそれぞれ超える部分、及びこれらに対する平成5年3月9日付で原告に対してした無申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件決定処分と合わせて「本件各処分」という。）を取り消す。

2 訴訟費用は被告の負担とする。

二 請求の趣旨に対する答弁

主文と同旨

第二 当事者の主張

一 請求原因

1 原告は、京都市α347番地所在の〇〇〇ビル1階において、飲食業（ラウンジ）を営む者である。

2 原告は、本件各課税期間に係る消費税について、法定の申告期間内に確定申告をしなかった。

3 被告は、平成5年3月9日、原告に対し、原告の本件各課税期間に係る消費税について、別紙・課税の経緯の「決定処分」欄のとおり、控除対象仕入税額を0円として本件決定処分及び本件賦課決定処分をした。

4 原告は、同年4月14日、被告に対し、本件各処分について異議申立をしたところ、被告は、同年7月26日、原告に対し、別紙・課税の経緯「異議決定」欄のとおり、本件決定処分及び本件賦課決定処分の一部を取り消した。

5 原告は、平成5年8月12日、国税不服審判所長に本件各処分（異議決定により一部取り消された後のもの。以下同じ。）に対する審査請求をしたところ、同所長は、平成6年9月30日、同審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をし、裁決書謄本は、同年10月29日、原告に送達された。

6 しかし、本件各処分は、いずれも、次のとおり、違法であつて、取り消されるべきである。

（一） 被告は、本件各処分の調査（以下「本件調査」という。）に際し、① 事前の通知をせず、突然臨場したり、② 原告の調査理由の開示請求に対しその必要性や理由を全く示さず、③ 原告が依頼している者の立ち会いがあることを理由に直接の調査をせずに帰るなどしている。かかる調査に基づく本件各処分は違法である。

（二） また、本件各処分は、原告が、本件各課税期間中に後記のと通りの課税仕入れをし、同課税仕入れに係る帳簿等を保存し、税務調査に際して被告の担当職員にこれを提示したにもかかわらず、被告が、立会人がいたことを理由に、上記書類の確認義務も尽くさずに、帳簿等の保存がないとして、仕入税額控除を否定してした違法な処分である。

7 よって、原告は、被告に対し、本件決定処分のうち、納付すべき税額が平成2年課税期間については54万8900円、平成3年課税期間については53万6300円をそれぞれ超える部分、及びこれに対する本件賦課決定処分の取消しを求める。

二 請求原因に対する認否

1 請求原因1ないし5の事実は認める。ただし、裁決書謄本が原告に送達された日付は不知。

2 同6の主張は、いずれも争う。本件調査につき、① 調査実施の日時場所を事前に通知することは、質問検査を行う上で法律上の要件とされていない。② 原告から調査理由の開示を求められたことはないし、調査を実施する際に調査の理由や必要性を告知することは、質問検査を行う上で法律上の要件とはされていない。ま

た、③ 被告の担当職員は、原告に対し、事業内容などについて、直接、質問検査を行った。

三 被告の主張

1 原告の営む飲食業（ラウンジ）に係る取引は、事業として対価を得て行う役務の提供に該当する。

2 原告の本件各課税期間における納付すべき消費税額は次のとおりであり、この範囲内でされた本件決定処分は適法である。

（一）原告の売上金額の合計（課されるべき消費税額を含む。）は、平成2年課税期間が1億0826万8314円、平成3年課税期間が9755万9368円である。

（二）上記（一）に基づいて、消費税法（ただし、平成6年法律第109号による改正前のもの、以下「法」という。）28条、国税通則法（以下「通則法」という。）118条1項に従って算出された課税標準額は、平成2年課税期間が1億0826万8000円、平成3年課税期間が9755万9000円である。

（三）上記各課税標準額に対する消費税額は、平成2年課税期間が324万8040円、平成3年課税期間が292万6770円である。これに通則法119条1項を適用し、100円未満の端数を切り捨てると、課税標準額に対する消費税額（法30条1項参照）は、平成2年課税期間が324万8000円、平成3年課税期間が292万6700円となる。

3 原告は、本件各課税期間に係る消費税について、法定の申告期間内に確定申告をしなかったから、通則法66条1項本文に従い、平成2年課税期間の無申告加算税として48万6000円を、平成3年課税期間の無申告加算税として43万8000円を納付すべきである。

四 被告の主張に対する認否

1 被告の主張1、2の事実は認める。

2 同3は争う。

五 原告の主張（仕入れに係る消費税額の控除）

1 原告は、本件各課税期間中に、別表①及び②の「① 年月日」、「② 課税仕入れ」、「③ 金額」、「④ 仕入先氏名又は名称」欄記載のとおり課税仕入れ（以下「本件課税仕入れ」という。）をした（同金額は、いずれも消費税額を含む金額である。）。

2 別表①の関係

（一）原告は、別表①の番号1ないし1333記載の課税仕入れについて、同表の「請求書」、「領収書」、「帳簿」欄記載の各書類（同表の「甲号証」欄の証書）を、いずれも、法令の定めに従って所持して保管しており、本件各処分に対する前記の異議申立手続において書証として提出し、本件訴訟においても、別表①の「甲号証」欄のとおり各甲号証として提出している。

（二）上記請求書等の各書類のうち、「請求書」及び「領収書」には、「年月日」、「資産又は役務の内容」、「対価」、「作成者の名称」欄記載の事項が、「帳簿」には、「年月日」、「資産又は役務の内容」、「対価」、「相手方の名称」欄記載の事項が記載されている。

3 別表②の関係（ホステス報酬分）

（一）原告は、別表②の番号1ないし455記載の課税仕入れについて、同表の「帳簿」欄記載の各帳簿（同表の「甲号証」欄の証書）を、いずれも作成の日から所持して保管しており、前記の異議申立手続において書証として提出し、本件訴訟においても、別表②の「甲号証」欄のとおり各甲号証として提出している。

（二）上記各帳簿には、別表②の「① 年月日」、「② 課税仕入れ」、「③ 金額」、「④ 仕入先氏名又は名称」欄記載の事項が記載されている。

4（一）上記2、3の請求書や帳簿等（以下「本件帳簿及び請求書等」という。）は、いずれも、法30条8項所定の帳簿（以下「本件帳簿」という。）又は9項所定の請求書等（以下「法定請求書等」という。）に該当し、これらを補完するその他の証拠によって、本件課税仕入れは明らかに認められる。そして、原告が本件帳簿及び請求書等を保存（法30条7項所定）していたことは動かし難い事実である。

（二）本件各課税期間に係る原告の消費税額の算定に当たり、前記の課税標準額に対する消費税額から、平成2年課税期間の各仕入に係る消費税額である266万3600円、平成3年課税期間の各仕入に係る消費税額である260万5425円を、いずれも、仕入税額控除として控除すべきである。

六 原告の主張に対する被告の反論

1 原告の主張1ないし3の事実を否認する。

2 同4の主張は争う。

3 法30条7項の「保存」とは、単に客観的・物理的な意味での保存のみをいうのではなく、税務職員の適法な税務調査に応じて直ちに提示できる状態での保存をいうものと解すべきである。税務調査の際にその提示を求めたにもかかわらず、事業者がこれを拒絶した場合は、同項の帳簿又は請求書等を「保存しない場合」に該当する。そして、次のとおりであるから、本件帳簿及び請求書等が書証として提出されているにもかかわらず、法30条7項所定の「帳簿又は請求書等を保存しない場合」に該当する。

(一) 被告の部下職員で国税調査官であるAは、平成4年8月26日から平成5年2月中旬までの間、原告に対し、何度も、帳簿書類等を提示して原告の所得税及び消費税についての調査に協力するよう繰り返し要請し、消費税の仕入税額控除については、それに係る帳簿又は請求書等の保存がない場合には適用がなく、その提示が必要であることについて説明し、帳簿等を提示して本件調査に協力するように繰り返し要請した。しかし、原告は、第三者の立会に固執し、結局、上記調査に協力せず、本件帳簿及び請求書等も含め、その帳簿書類を一切提示しなかった。

(二) 被告の職員であるB上席調査官及びAは、平成5年1月27日及び同年2月12日、原告の店舗に赴いた。原告は、両日とも、調査に関係のない第三者を同席させていたので、Bらは、調査に関係のない第三者の立会は認められない旨を説明し、その退席を要請した。しかし、原告は、上記第三者を退席させることなく、「帳簿書類を用意していない。」「まともな帳面でなく、今日はそちらの所得計算を聞いてから」と思い、帳面を用意していない。

。」「と言いつつ、結局、調査への協力をせず、帳簿書類は一切提示しなかった。4 のみならず、以下のとおり、原告が法令で定められた保存期間、継続して、法定記載事項を具備した法定帳簿や法定請求書等を保存していたとはいえない。

(一) 法30条8項1号は、「帳簿」について課税仕入れの相手方の氏名又は名称、課税仕入れを行った年月日、課税仕入れに係る資産又は役務の内容、課税仕入れに係る支払対価の額の記載を、同条9項1号は「請求書等」について書類の作成者の氏名又は名称、課税資産の譲渡等を行った年月日、課税資産の譲渡等にかかる資産又は役務の内容、課税資産の譲渡等の対価の額、書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称の記載（以下、まとめて「法定記載事項」ともいう。）を、いずれも厳格に要求しており、これら以外の資料によっては仕入税額の控除を許さない趣旨である。

(二) 本件訴訟において、原告が、本件帳簿及び請求書等を甲100-1以下として提出したのは、本件が提訴された平成7年1月10日から3年以上を経過した平成10年9月30日の本件第17回口頭弁論期日においてである。原告は、本件訴訟の係属後も同期日ころまで、本件帳簿及び請求書を集計する作業をしていた。また、本件帳簿及び請求書等には、発行者とは異なる筆跡による書き込みがされた請求書があるなど事後的な補完等が窺える。

(三) 甲100-1、2は、平成2年及び3年分の銀行帳であるが、「年月日」欄の日付は、課税仕入れを行った年月日とは認められず、甲101-1、2の伏見信用金庫本店営業部の当座預金お取引明細表の「お取扱日」の日付とも合致しない。また、上記銀行帳は、法30条8項1号ハまたはイのいずれかの要件が欠けている。

甲101-1、2は、課税仕入れの相手方の作成に係るものではないから、法30条9項の請求書には該当しない。更に、法30条9項1号のロ、ハの要件を欠く。

甲102、103（枝番を含む。）は、課税仕入れに該当しない給与の部分と報酬の部分とを区別できないから、法30条8項1号ハの要件を欠き、更に同号イの要件も欠く。

甲104ないし甲106（枝番を含む。）は、法30条8項、9項の帳簿や請求書等のいずれにも該当しないことは明らかである。

甲200ないし211については、法30条9項1号のイないしホのいずれかの要件を欠く。

甲213ないし239の3は、本件訴訟提起後5年以上経過した後提出されたもので、その内容は特に信用性に乏しい。

七 原告の再反論

1 法30条7、8項の帳簿や請求書等の保存とは、その文言どおり、事業者がこれらを所持・保管することを意味し、税務調査の際に提示するかどうかは保存の有無とは直接影響しない。しかも、上記の保存は、結局、課税仕入れの立証方法を限定する意味しか持ち得ない。

2 原告は、Aによる税務調査の際、帳簿等をAに見えるように用意していたにもかかわらず、Aは、消費税の調査をしていることも明らかにしないまま、民主商工会の事務職員の同席を口実に、公務員の守秘義務や税理士法違反のおそれがあるとして、これらの帳簿等を見ようとしなかった。原告は、平成5年2月4日には、Aとの約束に従い、帳簿等を東山税務署に自ら持参したが、居留守を使われ、調査に応じてもらえなかった。Aは、その後、Bを伴い原告方を訪れたが、民主商工会の事務職員がいることを確認し、そのために調査ができないとして、それ以上の調査を進めなかった。Aらは、いつでも帳簿を確認することができる状態にありながら、民主商工会の事務職員の立会を口実に見ようとしなかったのであり、税務職員として帳簿等の確認義務を尽くしていない。これに対して、原告は、税務調査に誠実に対応したものである。

3 法は、厳格なインボイス方式を採用したものではなく、従来の所得税や法人税の計算のために記載していた帳簿等をそのまま使用することができるようにすることによって納税者の負担を軽くするための制度を採用したものである。したがって、法定記載事項を被告主張のように厳格に解すべきではない。そのように緩やかに解釈するのが立法者の意図であったのである。中小零細業者においては、帳簿の記帳や請求書の領収書等の保存の実態は決して完備しているものではない。被告主張のように厳格に法定記載事項を要求するのは、特に原告のような飲食業者における実態とかけ離れた解釈である。

理由

一 請求原因1ないし5の事実及び被告の主張1、2の各事実は、当事者間に争いがない。

二 上記当事者間に争いのない事実、証拠（甲4ないし6、10、13、100の1及び2、101の1及び2、200ないし239の各枝番、乙1ないし4、証人A、C、原告本人）及び弁論の全趣旨によれば次の事実が認められる。

1 原告（昭和17年生）は、京都市β所在の肩書住所地に居住し、同市α347番地所在の〇〇〇ビル1階の店舗において、「G」の名称で飲食業（ラウンジ）を営む者である。

2 原告は、自宅の一室を同店の事務所にもしており、原告の夫であるCも同店を手伝っていた。同店の営業に係る売上傳票等は、原告又は従業員Dが記載していた。原告は、民主商工会に属し、所得税の計算等は民主商工会に委ねていた。

3 原告は、平成4年3月ころ、被告に対し、原告の平成3年分の所得税の確定申告をしたが、本件各課税期間に係る消費税について、法定の申告期間内に確定申告をしなかった。

4 被告の部下職員で国税調査官のAは、平成4年8月26日、同年9月11日、原告が提出した平成元年分ないし平成3年分の所得税の確定申告書に記載された所得金額が適正か否か、原告には消費税の申告が必要であったか否かを調査するため、原告の自宅を訪れた。しかし、原告はいずれの日も自宅に不在であった。また、同月28日、Aは、原告の自宅を同様の目的で訪れ、原告に身分証明書を提示して、帳簿書類の提示を求めた。しかし、原告は、「ちゃんと計算して申告しています。」などと答えただけで、これには応じなかった。

5 被告の部下職員は、その後、同年9月ころから、原告の取引先に対する反面調査を行った。

6 Aは、同年11月18日、原告の自宅を訪れたところ、原告は不在であったが、折り返し原告からされた電話のやり取りで、原告に帳簿の提示と説明を求めた。原告は、自分一人では十分説明できないので、民主商工会の者を同席させたいと答えたが、Aは第三者の立ち会いは認められない旨述べた。

7 Aは、平成5年1月21日、原告の店舗を訪れたが、シャッターが降りており、原告に会うことができなかつたので、「所得税、消費税調査の件でうかがった。」「1月22日午後5時前ころ必ず連絡されたい。」「連絡のない場合は更正処分することになる。」「消費税については、仕入税額控除に関する帳簿書類の提示がない場合は、仕入税額控除は認められない。」旨記載した連絡せん（乙6参照）を投函した。

8 原告は、前記の連絡せんを読み、同月22日午後5時ころ、Aに電話し、同月27日午後1時に店舗で調査を受けることを約束した。

9 A及びBは、同月27日午後3時ころ、原告の店舗を訪れたところ、原告が夫であるC、民主商工会の職員であるE、Fを伴っていたことから、Bは、「立会人がいたら調査できない、守秘義務違反になる。帰らしてもらおう。」と言った。C、E、Fは、Aらに対し、免許証を見せたり、名乗ったりしたものの、退席することはなく、Cは、前記の連絡せんを取り出してAに抗議した。原告とAは、2人で店の奥に移動し、Aが、原告に帳簿類の提示を求め、原告の所得を1000万円位と把握している旨告げると、原告は驚いた様子で、「1000万円の所得金額は絶対はない。」「帳簿書類は持参していない」「帳面を見せても、間違っているところがあるかもしれない。」などと答えた。原告は、「所得金額を押しつけてくるんじゃないですか。」と問い、Aは、「調査の過程であり帳簿の提示があれば変わることがあるが、帳簿書類の提示がない場合には、連絡せんに記載していたようになる。」と答えた。

10 Aは、平成5年2月4日、Cから、原告が同日午後税務署に帳簿を持参して出向く旨の連絡を受け、この旨を統括官とBにも告げ、税務署内で待っていた。ところが、原告は、Cを含む総勢約10名の者と共に、同日3時ころ、東山税務署を訪れ、申入書(乙5)を、同税務署の総務課に提出し、抗議した。結局、総務課は、原告らをAに取り次がなかったため、原告らとAは面会しなかった。上記申入書の内容は、税務署の職員から、一方的に、帳簿がなければ独自調査で得た資料をもとに推計し、更正処分をすと言われ、その内容について詳しいことは説明されなかった、また話し合う機会を設けるための連絡をとったが、税務署にきてもらえなければ話しはしない、店舗にはいかない、と言われ、こちらの要求を聞き入れない、税務署の都合に合わせる態度は納得できない、というもので、帳簿類を持参したとか見て欲しい旨の記載はなかった。

11 Aは、その後、原告の自宅へ電話し、原告に、更に、帳簿類の提示がなければ、仕入税額の控除をすることができない旨を告げ、結局、同月12日にAが原告の店舗を訪れることになった。

12 A及びBは、同月12日、原告の店舗を訪れて調査をしようとした。しかし、原告は、Cのほか、他に1名の男性を同席させ、所得が約1000万円となる根拠を示すよう求めた。結局、Aは、原告と2人で奥のボックス席へ移って所得額に関するやり取りや原告が提出した消費税の簡易課税の届出の説明をし、再度、帳簿類の提示がなければ仕入税額控除ができないことも説明した後、帳簿類の提示を求めたが、原告は用意していないと答えた。Aは、確定申告の時期になるので、店舗へは行けないので、帳簿類を持参するよう求めたところ、原告は、帳簿を持参する日を同月15日に連絡するといった。

13 原告は、同月15日、Aに電話し、同月22日に帳簿等を東山税務署に持参する旨告げたが、原告は、同日、東山税務署に帳簿類を持参することはなかった。

14 被告は、平成5年3月9日、原告に対し、本件決定処分及び本件賦課決定処分をするとともに、原告の平成3年分の所得税の更正処分及び41万1500円の過少申告加算税の賦課決定処分を行った。

15 原告は、同年4月14日、被告に対し、本件各処分について異議申立をし、更に、前記所得税の更正処分等についても異議申立をした。

16 原告は、同年6月18日、東山税務署に対し、前記異議の手續において帳簿類を提出した。その内訳は、①金銭出納帳1冊(平成元年ないし3年)、②銀行勘定帳2冊(昭和62年12月から平成4年5月)、③ボトル在庫帳1冊(平成3年末から平成4年10月)、④売上明細帳40冊(平成元年7月から平成4年12月)、⑤当座預金お取り引き明細表1冊(平成2年1月から平成3年12月)、⑥売掛帳1冊(平成2、3年分)、⑦収支日計表12冊(平成3年)、⑧賃貸借契約書6通(第一旭ラーメン駐車場等)、⑨源泉所得税納付書・領収証書2冊(平成3、4年)、⑩出勤時間表、タイムガード一式(平成3年11月26日から平成4年12月25日)、⑪お勘定書・同付属日報一式(平成3、4年)、⑫入金及び出勤伝票一式(平成3、4年)、⑬領収証綴り(対従業員用、平成3、4年)、⑭クレジット振込明細一式(平成3、4年)、⑮必要経費に係る領収書、請求書綴り一式(仕入れを含む。平成3、4年)であった(甲4号証参照)。

17 被告は、同年7月26日、原告に対し、各課税標準額を計算し直し、本件各課税期間の控除対象仕入税額はいずれも0円として、別表・課税の経緯の異議決定

欄のとおり、本件決定処分及び本件賦課決定処分の一部を取り消す旨の異議決定をした。

18 他方、被告は、同日、原告に対し、異議申立において提出された前記の各帳簿類の中身が、原告の事業実態に則した妥当なものであるとして、平成3年分の原告の所得税更正処分の一部を取り消す旨の異議決定をした。

三 まず、請

求原因6(一)(本件調査の違法)について検討する。

1 税務調査の手續に仮に違法があっても、原則として、そのことが理由となつてそれに基づく課税処分が違法となることはないものと解するのが相当である。そして、税務調査による質問検査の範囲、程度、時期、場所等の実定法上特段の定めのない実施の細目については、質問検査の必要があり、かつこれと相手方との私的利益との衡量において社会通念上相当な限度にとどまる限り、権限ある税務職員の合理的な裁量に委ねられていると解される(最判平成5年3月11日・訟月40巻2号305頁参照)。

2 前記二の認定事実によつても、本件各処分に至る調査の手續に違法な点はなく、Aが、本件調査において、事前通知をせず、調査の必要性や理由を示さなかつたことも、前記の認定事実の下においては、未だ税務職員としての裁量を逸脱するものではなく、違法であるともいえない。また、税理士以外の第三者の立会を許すか否かも、調査担当者の合理的な裁量に委ねられており、A及びBが、本件調査において、第三者の立会があることを理由にそれ以上の調査を進めなかつたとしても、それも違法とはいえない。

3 むしろ、本件調査の手續は、適法であつたというべきである。

四 原告が主張する仕入に係る消費税額の控除について検討する。

1 法30条1項は、事業者(法2条1項4号)が国内において課税仕入を行った場合には、当該課税仕入を行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から上記課税仕入に係る消費税額等を控除する旨を規定する。これがいわゆる仕入税額控除である。そして、同条7項は、上記1項の規定は、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿又は請求書等を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れについては、適用しない、ただし、災害その他やむを得ない事情により、当該保存をすることができなかつたことを当該事業者において証明した場合、この限りでない旨を規定する。更に、同条8項は帳簿について、同条9項は請求書等についてそれぞれ記載されていなければならない各法定記載事項を具体的に列挙している。また、同条10項の委任に基づき消費税法施行令(平成7年政令第341号による改正前のもの、以下「令」という。)50条1項では、仕入税額控除の適用を受けようとする事業者は、法定帳簿又は法定請求書等を整理し、法定帳簿に

ついてはその閉鎖の日の属する課税期間の末日の翌日から2ヶ月を経過した日から7年間、法定請求書等についてはその受領した日の属する課税期間の末日の翌日から2ヶ月を経過した日から7年間、これを納税地又はその取引に係る事務所、事業所その他これに準ずるものの所在地に保存しなければならない、と規定する。

更に、法は、一般的な記帳義務として、法58条において、事業者は、政令で定めるところにより、帳簿を備付けてこれに行つた資産の譲渡等又は課税仕入に関する事項を記録し、かつ当該帳簿を保存しなければならない旨を規定する。

2 上記各規定及び法の他の規定によれば、仕入税額控除は、広く消費税を課税する結果、取引の各段階で課税されることによる税負担の累積を防止するため、それぞれの取引の前段階の取引に係る消費税額を控除することを認めたものと解される。そして、法30条7項は、申告をする納税者や課税庁において多量の課税仕入の存否及びそれに係る消費税額を迅速かつ正確に把握して事務処理をするためには、明確な内容の帳簿や請求書等が必要であるところから、かような法定帳簿や法定請求書等の保存がない場合を仕入税額控除をしない場合の要件(仕入税額控除の不適用要件)として定めたものと解される。

したがって、同条7項の規定は、租税実体法規としての性質を有することは明かであつて、上記規定の文言や法の他の規定に照らしても、上記7項の規定が原告が主張するように単に課税仕入の立証方法を限定する意味をもつにすぎないものと解することはできない。

3 次に、法30条7項の保存とは、法定帳簿又は法定請求書等が単に納税者の下に存在しているだけでは足りず、法30条7項の趣旨が前記のとおり大量の課税仕入に係る消費税額を迅速かつ正確に把握するためのものであつて、その把握をする

のは、まず、申告をする納税者、それに課税処分等を行う課税庁であり、課税庁においては税務調査においてその把握が必要になることに照らすと、税務職員の質問検査権に基づく適法な調査により直ちに確認できるような状態での保存を意味するものと解すべきである。被告も、上記の保存は税務職員の適法な税務調査に応じて直ちに提示できる状態での保存をいうものであると主張するが、それは前判示のような意味における限りにおいて正当である。そして、税務調査において、税務職員が納税者に対し、社会通念上当然に要求される程度の努力を行って、適法に法定帳簿や法定請求書等の提示を求めたのに対し、納税者がこれを明確に拒絶したと認められる場合には、納税者は、そもそも法定帳簿等を保管していないか、又はそれらを何らかの形で保管していても、少なくとも以上のような意味での保存がなかったとの推認が強く働くものと解すべきである。

4 なお、被告は、事業者が税務調査の際に法定帳簿や法定請求書等の提示を求められながらこれを拒否した事実があり、その後更正等の課税処分がされた場合には、常に、法30条7項の「保存がない場合」に該当し、上記のように推認されない場合があることを一切認めないとの趣旨を主張しているものと解される。

確かに、法62条では、課税庁の職員は、消費税に関する調査について必要があるときは、事業者等に対し、質問し、又はその者の事業に関する帳簿書類その他の物件を検査することができるとし、法68条では、上記の質問検査に対して答弁せざる、又は検査を拒み、妨げ若しくは忌避した者は10万円以下の罰金に処せられることとされており、事業者には、税務調査に協力する義務がある。また、税務当局としては、正確に課税要件の事実を調査するためには納税者の協力が不可欠であることからしても、上記の主張のように、提示を拒否したことを保存がない場合に擬制して解することにも課税手続上の合理性があることは確かである。

しかし、法30条7項は保存しない場合と規定しているのみで、その他法においても同条10項に基づく政令においても、課税庁側への提示を積極的に求める趣旨の規定はない。適法な税務調査による提示要求に対して事業者が法定帳簿等の提示を拒否したことを、上記に判示するような内容の保存がない場合と完全に同視することは困難であるといわざるを得ない。被告の上記の主張は採用できない。

5 このように、「保存がない」といえるか否かについては、個々の具体的な事例ごとに、税務調査の経緯、態様、それに対する事業者の対応等の諸事情を総合判断して決すべきものと解される。

6 以上の判示に従って、まず、本件調査の当時、前記のような意味での保存がなかったといえるか否かについて検討する。

(一) 前記二で認定した事実関係によれば、原告は、本件調査が開始された後の平成4年11月ころから、被告の部下職員に所得税及び消費税の調査のため、帳簿類の提示を求められ、特に、平成5年1月21日に連絡せんで、消費税については、仕入税額控除に関する帳簿書類の提示がない場合は仕入税額控除は認められない旨を明確に告げられ、その後は、本件調査の過程で、本件各処分がされた平成5年3月9日ころまで、くり返し、同趣旨の説明を受け、帳簿類の提示を再三求められたもので、これらのことは、十分に承知していたものと認められる。また、本件調査の際に帳簿類を持参してAやBに提示したり、あるいは、帳簿類を被告の税務署に持参する機会も十分にあったといえることができる。

(二) また、前記判示のとおり、AやBによる本件調査にはいずれも違法な点はなく、適法なものであって、AやBは、社会通念上、当然に要求される程度の努力は尽くしたものといえる。そして、原告は、納税者として、これに協力すべき義務を負っていたものといわざるを得ない。

(三) にも拘わらず、原告は、本件調査の際のこのような再三に亘る帳簿類の提示要求に対し、これに応じることはなく、本件調査の過程を通じて、これを明確に拒絶したものである。原告は、本人尋問の中で、店舗において本件調査を受けた際、帳簿類を紙袋に入れて持参しており、それを店舗内のソファの上に置いていたなどと供述するが、上記供述を直ちに採用することはできない。

(四) また、原告は、本件調査を受けた際、「帳簿書類は持参していない。」「帳面を見せても、間違っているところがあるかもしれない。」とも答えている。

(五) このような本件調査の経過をみると、原告は、本件調査の当時、本件各課税期間に係る帳簿類を、少なくとも前記で判示したような保存はしていなかったことが強く推認されるものといえるべきである。

(六) 確かに、原告は、本件各処分に対する異議の申立をし、平成5年6月18日、上記異議の手續において、前記二の16の①ないし⑮の各帳簿類を提出しており、しかも、上記各帳簿類の提出によって、被告は、それらが原告の事業実態に即した妥当なものであるとして、平成3年分の原告の所得税の更正処分の一部を取り消す旨の異議決定をしており、更に、原告は本件訴訟において本件帳簿及び請求書等を書証として提出している。

しかし、上記の①ないし⑮の各帳簿類と本件帳簿及び請求書が完全に同一かどうかは不明であり(ただし、証拠上、その大半は、同一のものと認められる。)、また、上記各帳簿類が被告に提出されたのは、本件調査において原告が帳簿類の提示を求められた平成4年11月ころから約半年が経過した後のことである。更に、被告が妥当なものと判断したのは、あくまで、原告の所得税に関する限りにおいてであることは明らかである。所得税と異なり、消費税の仕入税額控除に係る帳簿については、各課税仕入れに対する消費税額が明確になるような法定帳簿等が求められるのであり、所得税について被告が異議決定において前記のような判断をしたことから、必ずしも、提出された帳簿類について、本件調査の当時において、前判示の意味の保存があったことにはならない。また、原告が、本件訴訟において、法定帳簿等の書証であるとして別表①及び別表②の各甲号証(ただし、後記の甲213ないし239を除く。)を提出したのは、本件訴訟が提起された平成7年1月10日から3年以上経過した本件第17回口頭弁論期日であり、甲213ないし239(枝番を含む。)の請求書及び領収証については、更に、本件提訴から5年以上を経過した平成12年5月26日の本件第25回口頭弁論期日においてである。なお、上記各甲号証の中には、例えば、甲200の2の領収証には「アラレ他」、甲200の6「かきの種」「カリントウ」、甲200の11「贈答品」、甲205の30「チャーム」等の作成者とは別人が事後的に書き加えたと窺われる記載があるものが多数存在するほか、甲200の75、甲201の29、201の40、201の43、201の114の各領収証はその日付が平成2年とあるのを平成3年に書き直されたことが窺われる。そして、原告は、その本人尋問においても、領収証の中には原告らが書き込みをしたものがあることは自認している。

いずれにしても、異議や審査請求の段階で帳簿類が提出され、本件訴訟で、本件帳簿及び請求書等が提出されたからといって、本件調査に対する原告の対応が前記のとおりである以上、本件調査の当時、本件帳簿及び請求書等を原告が何らかの状態で所持していたものであるとはいえるとしても、少なくとも、それが前判示の意味の保存がなかったとの推認が覆るものではないというべきである。

(七) 以上のような諸事情を総合すると、原告は、本件各処分の前の本件調査当時(それは、法令所定の保管期間中である。)、継続して、本件帳簿及び請求書等を、前判示のとおりの意味での保存はしてはいなかったものと推認するのが相当であり、そのように推認されても致し方ないというべきである。

7 そうすると、その余の点につき、判断するまでもなく、本件各課税期間の原告の消費税については、法30条7項により仕入税額控除の適用はないというべきであるから、本件各処分は、いずれも適法というべきである。

五 以上のとおりであるから、原告の請求は理由がないことに帰する。よって、原告の本件請求をいずれも棄却することとし、行訴法7条、民訴法61条に従って、主文のとおり判決する。

京都地方裁判所第3民事部

裁判長裁判官 八木良一

裁判官 山本和人

裁判官 吉田静香