

## 主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

## 事実及び理由

### 第1 当事者の求める裁判

#### 1 控訴人

- (1) 原判決中、控訴人敗訴部分を取り消す。
- (2) 被控訴人八女税務署長が、控訴人に対し、いずれも平成7年2月13日付けで行った以下の各処分を取り消す。
  - ア 控訴人の平成3年1月1日から同年12月31日までの課税期間に係る消費税についての更正のうち納付すべき税額29万1100円を超える部分
  - イ 控訴人の平成4年1月1日から同年12月31日までの課税期間に係る消費税についての更正のうち納付すべき税額29万3800円を超える部分及びこれに対する過少申告加算税賦課決定（但し、いずれも被控訴人八女税務署長が、控訴人に対してした平成7年6月20日付けの異議決定により一部取り消された後の部分）
  - ウ 控訴人の平成5年1月1日から同年12月31日までの課税期間に係る消費税についての更正のうち納付すべき税額4万8000円及びこれに対する過少申告加算税賦課決定
- (3) 被控訴人国は、控訴人に対し、100万円及びこれに対する平成9年8月1日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。
- (4) 訴訟費用は、第1、第2審をとおして、被控訴人らの負担とする。

#### 2 被控訴人ら

主文と同旨

### 第2 事案の概要

本件は、控訴人が、平成3年1月1日から同年12月31日までの、平成4年1月1日から同年12月31日までの、平成5年1月1日から同年12月31日までの各課税期間の各年分の消費税について各課税期間中に行った課税仕入れに係る消費税額を控除して確定申告したところ、被控訴人八女税務署長から、消費税法（以下「法」という。）30条7項にいう「課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等（以下、これらを「帳簿等」という。）を保存しない」場合に該当するとして、上記各年分の消費税についての更正及び過少申告加算税の賦課決定（ただし、過少申告加算税については、平成3年を除く。）を受けたため、被控訴人八女税務署長に対し、上記各処分の取消し（平成4年度分については、異議決定により一部取り消された後の部分）と、税務職員による税務調査に違法があったとして、被控訴人国に対し、国家賠償補償法1条1項に基づき、100万円の慰謝料の支払いを求めた事案である。

事案の概要は、以下のとおり、付加、訂正及び削除するほかは、原判決の「事実及び理由」の「第二 本件事案の概要」に記載のとおりであるから、これを引用する。

- 1 原判決4頁9行目の「、以下「法」という。」を削除する。
- 2 原判決5頁7行目の「消費税額」の次に「（以下「仕入れ課税額」という。）」を、同10行目の「請求書等」の次に「（以下、これらを一括して「帳簿等」という。）」をそれぞれ加え、同11行目の「当該」から同行目の「税額」までを「当該帳簿等の保存がない仕入れ課税額」と改める。
- 3 原判決13頁9行目の「ものであるから、違法である」を「ものであり、法30条7項の解釈、適用を誤った違法がある」と改める。
- 4 原判決42頁6行目の「ほとんどである。また」を「ほとんどである。八女税務署は、実際、これまで実施してきた税務調査に際して、八女民商会員や八女民商事務局員らの立会いを是認していたし、本件調査に当たったAも、八女民商会員や八女民商事務局員らの立会いのもとに税務調査を行った例も存するところであり、本件調査において、第三者の立会いを拒むことの合理的な理由はない。また」と改める。

#### 5 原判決68頁8行目から同73頁8行目までを

「（一）法30条7項の解釈、適用の違法

控訴人は、帳簿等を保存しており、本件調査の際に、Aに対して帳簿等を提示し、その調査を求めたにもかかわらず、Aは、調査をすることなく退去したものである。したがって、本件においては、以下に主張するとおり、課税仕入れ等の税額の控除を受けるに必要な帳簿等が保存されているとして、仕入れ課税額は、控除さ

れるべきである。

(1) 法30条7項は、事業者が帳簿等を保存しない場合には、当該帳簿等の保存がない仕入れ課税額については、課税仕入れ額控除をしないと定めており、前記控除については、帳簿等の提示が要件として定められておらず、同項が定める「保存」には、「提示」は含まれない。

消費税が、課税対象期間における当該事業者の売上高から仕入れ高を控除した付加価値に対して課税するいわゆる付加価値税であって、前段階での取引で課税された税額相当分を次の段階の取引の課税に当たって控除する制度であることに照らすと、法30条7項は、事業者が「帳簿等を保存しない場合」には仕入れ税額を控除しないと定めているが、この解釈、適用においても、このような消費税制度を前提とするべきであり、同項は限定的に解釈されるべきである。すなわち、「帳簿の保存」が仕入れ課税額を控除する要件であるとしても、同項が適用されるのは、所定の帳簿等が全く保存されておらず、他に課税仕入れ額を合理的に推認する手段等が存しない場合に限られる。このことは、法が、「保存」と「提示」（法62条4項、68条2号）を明確に書き分けており、「保存」がない場合に仕入れ課税額の控除を否定するとの立場をとっていることから明らかである。

したがって、税務調査の際に、帳簿等が提示されないとしても、その後の不服申立手続あるいは訴訟手続において帳簿等を保存していることが確認され、明確となった場合には、法30条7項に従って仕入れ課税額控除が認められると解すべきである。

(2) この点、被控訴人八女税務署長は、仕入れ課税額控除が認められるためには、適法な税務調査がされた時点で、事業者が法38条8項及び9項に定める帳簿、請求書類（帳簿等）を保存していることを、税務調査に当たる税務職員が認定することが必要であり、税務調査時に、税務職員が帳簿等の提示を求めたにもかかわらず、これに応じなかった場合には、法が定める帳簿等の保存がなかったものとして、仕入れ課税額の控除は認められないと主張する。しかしながら、法30条7項は、課税仕入れ等の税額の控除について、客観的な課税仕入れ等の税額が存すること及び帳簿等が保存されていることを要件としている。被控訴人が主張するようになら、税務職員が、帳簿等が保存されていることを認定しなければ、前記控除を受けることができないというのであれば、事業者は、その後、帳簿等の存在が確認されたとしても、税務調査の際に、これが提示されなかったという理由で仕入れ課税額の控除を受けることができないこととなり、事業者は当該税額相当分を取引前者と重複して納付する結果となり、付加価値税である消費税の本質と矛盾する結果となる。また、税務職員が、帳簿等の存在を認めないとの判断をしたことについて、事業者が、裁判の手続等において、法定期間内に、法定の帳簿等を保存していることを主張・立証したとしても、法的な救済を受けることができなくなり、税務職員の判断が優越することとなる。したがって、被控訴人八女税務署長が主張するようになら、同項の「保存」に「提示」が含まれると解することは、租税法律主義に反し、司法制度を形骸化するものであるし、条理等に反する結果となるといわざるを得ない。

(3) 控訴人による帳簿等の保存について

控訴人は、各課税期間における消費税について確定申告をしているから、課税期間内に課税仕入れ等の税額があったことは明らかであり、本件調査時において帳簿等を保存していたことは、本件調査の際に、Aに対して、帳簿等を示したことから明らかであるし、不服審査段階、本件訴訟においても、帳簿等を提出しているから、これらを取り調べることにより、控訴人が帳簿等を保存期間の始期から継続して保存していることは認定される。したがって、たとえ、立会人の立会いを求めたこと等の理由により現実に提示をしなかったとしても、帳簿等が「保存」されていることが推認される事案であるし、帳簿等の存在が証明されている事案であるといふべきであるから、課税仕入れ等の税額は控除されるべきである。

仮に、「保存」について、被控訴人八女税務署長の見解によるとしても、控訴人は、本件調査時に、帳簿等を保管しているとして、Aに対し、帳簿等を提示し、調査に着手することを求め、Aも、控訴人が用意した請求書等の一部を手に取り、調査に着手したのであり、控訴人は、このように税務調査に可能な限り協力する姿勢を示しており、税務調査に支障をきたすような状況は具体的には存在しなかったのであるから、本件調査時に帳簿等を「保存」しており、本件調査に際してこれを「提示」したといふべきである。

また、Aが、前記のとおり、請求書等を手にとって調査を開始したにもかかわらず

ず、2名の立会人がいることを理由に一方的に調査を放棄したことには、正当な理由がない。」

と改める。

6 原判決75頁10行目の「ものであり」を「のであるから」と改める。

7 原判決76頁1行目の「法三〇条七項」から同2行目の「否認した」までを「被控訴人八女税務署長が、Aの本件調査に基づいて、控訴人が帳簿等を保存していないとして、仕入れ税額控除をしなかった」と改める。

8 原判決91頁6行目の「本件調査」から同7行目の「被ったが、」までを「被控訴人八女税務署長及びAは、前記のとおり、本件調査に際して、本件調査の理由を明らかにせず、第三者を排除して本件調査を行い、控訴人が調査の遂行を強く求めたにもかかわらず、これを拒否するなどして、不当に調査を放棄したもので、このような違法な調査に基づいて、被控訴人八女税務署長は、本件各処分及び両年各処分を行ったもので、控訴人は、このような一連の違法な本件調査及び前記各処分により、心労、信用失墜等の有形、無形の不利益を受け、精神的に多大な損害を被った。」と改める。

### 第3 当裁判所の判断

当裁判所も、当審において提出された証拠を含む全証拠を検討した結果、本件各処分のうち、平成3年課税期間に係る消費税についての更正処分につき、原判決主文第1項記載の限度で取り消すほかは、いずれも控訴人の本件請求は、理由がないので、これを棄却すべきものと判断する。

その理由は、以下のとおり、付加、訂正及び削除するほかは、原判決の「事実及び理由」の「第三 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

1 原判決118頁7行目の「前記認定」から同9行目の「措置は」までを「前記認定した事実及び証拠（甲6の1ないし3、8、11、15、原審証人A、同B、原審控訴人本人）並びに弁論の全趣旨によれば、被控訴人八女税務署長は、控訴人から提出された所得税確定申告書に記載された各年分の所得金額及び消費税確定申告書に記載された各課税期間の消費税の金額が適正なものであるか否かを確認するために、控訴人に対する税務調査を行うことを決定し、平成6年9月5日、Aが、事前に通知せず、税務調査のため控訴人方を訪れたこと、Aは、控訴人に対し、所得税及び消費税の調査のために来訪した旨を告げたが、控訴人は、「忙しい。帰れ。」と言って、調査に応じなかったため、税務調査に着手しなかったこと、控訴人は、八女民商の会長をしており、八女民商は、会内活動として、税金、経営、金融等の勉強会等の活動をし、税務申告については、事前通知なしでの税務調査には応じない、原則として反面調査には反対する、税務調査には立会人が必ず必要である等の方針で臨んでいたこと、控訴人は、同日、Aが税務調査に来たことを八女民商の事務局長であるBに報告したこと、Bは、直ちに、八女民商の役員を招集し、Aが、同日、控訴人方と八女民商の八女支部長で次期八女民商の会長候補であったC方に税務調査に訪れたことを報告し、今回の税務調査は、八女民商つぶしである疑いがあること、控訴人に対する税務調査は、不当な税務調査であるとして、八女民商を挙げて抗議することを決めたこと、Aは、同年10月7日、控訴人方に税務調査に赴いたが、その際には、十数名の八女民商の会員が、控訴人方に集まっていたこと、Aは、税務調査を始めるに当たって、控訴人に対して、調査に関係のない第三者の退席を求めたが、控訴人は、調査理由の開示と会員の立会いを認めることを要求し、そのうち二十数名に増えた会員からも、調査理由を開示しないのはおかしいとか、なぜ立ち会ってはいけないのか等の発言がされるようになったため、当日の調査を断念したこと、同月13日、Aは、事前通知なしで、控訴人方に税務調査に赴いたが、控訴人が、立会人なしでは調査に応じられないと、調査を拒否したため、法30条が記載してある書面を控訴人に交付し、同月7日のような状況であれば帳簿等の提示があったことにならず、仕入れ税額控除が受けられなくなることを警告したこと、それにもかかわらず、控訴人は、立会人がいなければ調査に応じない旨返答し、Aの調査に応じようとはしなかったこと、Aは、控訴人から調査の協力が得られないことから、反面調査に入ったが、これを知った控訴人は、反面調査に対し抗議するとともに、控訴人が、被控訴人八女税務署長が反面調査のために控訴人の取引先に送付した照会書を独自に回収するなどして妨害したこと、控訴人は、その後も、立会人なしでの調査を拒否し続けていたこと、控訴人が、被控訴人八女税務署長に対し、平成7年1月11日に控訴人方倉庫において調査に応ずる旨を連絡してきたため、Aが、控訴人方倉庫に赴いたところ、控訴人のほか同人の妻

とBがいたこと、Aが、帳簿等の提示を求めたところ、控訴人は、仕入れの請求書から見て欲しいと要望し、Aが、買掛帳はないかと尋ねたのに対し、控訴人は、用意した伝票綴りを取り出して、再度請求書から調査するよう要求し、Aの目の前でめくって見せたため、Aも、伝票綴りをめくって見たこと、Aは、控訴人の要求に従って請求書から調査に入ることにしたが、調査に入るに際して、改めてBの退席を求めたこと、控訴人は、これに対して、Bは記帳補助者であると主張して、その立会いを求め、Aの再三にわたる退席の要求にも応じなかったこと、Bの退席をめぐってのやり取りが膠着状態となり、1時間後、Aは、税務調査を断念したことが認められる。

上記事実によると、控訴人は、平成6年9月5日に八女税務署による税務調査が開始された時点から、控訴人に対する本件調査は不当な税務調査であるとして、Bほか八女民商の会員の支援を受け、税務調査を実施するに際しての事前通知の要求、調査時における立会いの要求、反面調査の不実施等を主張して、Aの税務調査に対し対処していたものであり、平成7年1月11日に行われた本件調査に際しては、控訴人は、Aに対して、帳簿等が存在するとして、これらを指し示して、調査することを求めたが、その一方で、なおBの立会いを求め、同人らの立会いのない調査には応じられないとの主張を固執していたもので、控訴人の前記提示等はAの円滑な調査に協力するための所為であったとは認め難く、加えて、控訴人が、本件調査に際して、Bらの立会いを強く求めていたという前記認定の経緯及び目的、趣旨等に照らすと、控訴人が帳簿等の作成あるいは記載等をすに当たって、八女民商の何らかの指導や助言等を受けていたとしても、Bが、記帳補助者として控訴人の帳簿等の作成等に関して具体的かつ現実的な補助をし、関与する等していたとは認められないし、Bらの立会いがなければ、公平かつ妥当な調査の実施が困難とする事情もうかがえない。そうすると、Aが、Bの立会いを認めなかったことは、」と、同11行目の「これに対し、」を「控訴人は、Bらの立会いを認めないことが不当であると、るる主張するので、この点について、以下、検討する。」とそれぞれ改める。

2 原判決124頁7行目から同127頁1行目までを

「(二) 控訴人は、被控訴人の法30条7項の解釈、適用が違法であると主張するので、以下、検討する。

(1) 控訴人は、法30条7項が定める「保存」には、「提示」は含まれないと主張する。しかしながら、控訴人の上記主張は、採用することができない。すなわち、消費税法は、事業者からの申告によって納税するという納税制度が採用されているところ(法42条、45条)、申告がない場合又は申告にかかる税額が税務署長等が調査したところと異なる場合には、税務署長の更正等の処分によつて確定された納税額を納付することとなる(国税通則法24条、25条)。ところで、消費税は、大量反復性を有しているのみならず、控訴人も指摘するように付加価値に対して課税するものであるから、適正な税収を確保するためには、簡易かつ迅速に調査をする必要がある。法30条7項は、事業者が帳簿等を保存しない場合には、当該帳簿等の保存がない仕入れ課税額については、課税仕入れ等の税額について控除しないとして定めており、課税仕入れ等の控除に係る税額の正確な把握を期し、これを担保する資料として帳簿等の保存を求め、適正な消費税の徴収の確保をすることを制度として定めたと解される。そうすると、課税仕入れ等の税額の調査においては、申告にかかる課税仕入れ等の税額の正確性を、簡易かつ迅速に確認し、効率的な税務調査を実現する必要があるから、保存することが求められている法30条7項に定める帳簿等は、税務調査の際に資料として供されることが、予定されているというべきであり、税務調査に当たって、税務職員からこれら帳簿等の提示が求められた場合には、容易にこれに応じることができるといふ状態で保存することが求められ、その反面として、税務職員が、税務調査に際して、これら帳簿等の提示を求めたときには、これら保存されている帳簿等の提示に応じるとも、当然に予定されているというべきである。

この点、控訴人は、更に、消費税法が、「保存」と「提示」を使い分けており、法30条7項は厳格に解釈されるべきで、同項の「保存」に「提示」が含まれると解するのは、租税法律主義に反すると主張するが、消費税法は、申告内容の正確性を迅速かつ簡易に確認するため、帳簿等の保存を定めており、税務調査に際しては、帳簿等の存在の有無及びその内容及び正確性等が調査されるのであるから、税務職員から、税務調査に必要であるとして帳簿等の提示を求められたときには、保存している帳簿等を提示しなければならないことは、前記説示のとおりである。法

30条7項は、仕入れ税額控除に関する要件を定めたもので、これが税務調査の方法や内容、調査の対象、態様、範囲等画するものでないことは明らかであるから、この点に関する控訴人の主張は、当を得るものでなく、採用できない。

(2) 控訴人は、税務調査の際に、帳簿等が提示されなくとも、その後の不服申立手続あるいは訴訟手続において帳簿等を保存されていることが確認された場合には、法30条7項は適用されず、課税仕入れ等の税額は控除されるべきであるとす。そうでないと、帳簿等を保存していたとしても、これが提示されないという一事で仕入れ税額控除が認められず、事業者は、税務調査における税務職員の判断ひとつで法的保護を受けることができなくなるだけでなく、付加価値である消費税制度と相容れない結果となるし、税務職員の判断が優先することとなり、司法制度が形骸化する等と主張する。

しかしながら、法30条7項に定める帳簿等の保存は、単に客観的、物理的に保存されることを求めていると解すべきでなく、税務職員による適法な税務調査における提示要求に対して、帳簿等の保存の有無及びその記載内容を確認し得る状態におくことも予定されていることは、前記のとおりである。確かに、税務調査の際に、帳簿等の提示を拒んだ事業者は、仕入れ税額控除を受けることができなくなるが、帳簿等を適正に管理し、保存してさえおれば、税務調査の際に、税務職員の要求に従ってこれを提示することは容易なことであり、その機会も付与されるのであ。るから、事業者が、税務職員による適法な提示要求に対して、正当な理由なく帳簿等の提示を拒んだ場合には、法の定める帳簿等の保存がないものとして、仕入れ課税額控除の適用を除外されたとしても、合理的な理由があるといわざるを得ない。したがって、事業者が、後に不服申立手続あるいは訴訟手続等において、帳簿等を保存していたとして、これをこれらの手続で提示したとしても、これによって仕入れ課税額控除を受けることはできないことは明らかである。そして、税務調査の際に、帳簿等が保存されおり、提示要求に対して適法に提示されたか否かは、最終的には、訴訟手続等において、適法な保存及び提示の存否が判断されることになるのであるから、税務職員の恣意的な判断で保存及び提示の可否が決められることにはならない。したがって、税務職員の判断が優越し、司法制度が形骸化するなどとする控訴人の主張も、理由がない。

(3) また、控訴人は、帳簿等の提示がない場合には、仕入れ税額控除が否定され、課税仕入れ額等の税額相当分については、重複して納付されることとなり、消費税の本質に反すると主張する。

しかしながら、法30条7項は、前記のとおり、事業者が、帳簿等を保存しない場合には、仕入れ税額控除の適用をしないと定めたのであるから、事業者が帳簿等の保存をしないとされた場合に、課税仕入れ額等の税額相当額について、重複して納付されるという事態が生じたとしても、それは、法30条7項の予定するところであるといえるから、控訴人の前記主張も、理由がない。」

と改める。

3 原判決127頁10行目から同129頁10行目までを削除する。

4 原判決132頁9行目から同135頁2行目までを「前記判示のとおり、Aは、控訴人が消費税確定申告書に記載した消費税の金額が適正なものであるか否かを調査するために、控訴人に対して、控訴人が保存している帳簿等の提示を求めたものであり、本件調査に際して、Bらの立会いを認めなかったことも、税務職員として合理的な裁量の範囲内の措置であると認められ、被控訴人八女税務署長が、Aの本件調査の結果に基づいて、控訴人が法の定める帳簿等の保存をしていないと判断し、控訴人に対する仕入れ税額控除を行わなかったことは適法であるから、控訴人の前記主張は、いずれも理由がなく、採用できない。」

と改める。

5 原判決135頁11行目の「割合」の次に「(以下「みなし仕入率」という。)」を加える。

6 原判決136頁1行目の「割合」を「みなし仕入率」と、同2行目の「乗じたものである。」を「適用した。」と、同8行目の「割合」を「みなし仕入率」とそれぞれ改める。

7 原判決137頁9行目の「九九六八万〇〇〇円」の次に「(1000円未満切り捨て)」を加える。

8 原判決138頁8行目の「右違法事由」から同10行目の「明らかである。」までを「前記更正の違法とされる事由は、控訴人に対する課税額の算定に関するも

ので、前記説示のとおり、Aの本件調査及び本件課税処分等に際して、控訴人が主張するような違法な公権力の行使があったとは認められない。」と改める。

#### 第4 結論

以上のとおりであるから、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないので、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第4民事部

裁判長裁判官 星野雅紀

裁判官白石哲は、海外主張のため、裁判官飯田恭示は、転補のため、署名・押印できない。

裁判長裁判官 星野雅紀