

答 申 第 102 号  
平成 26 年 6 月 26 日

財 務 大 臣  
麻 生 太 郎 殿

関 税 等 不 服 審 査 会  
会 長 椿 弘 次

### 答 申 書

平成 26 年 4 月 24 日付財関第 425 号をもって諮問のあった関税法（昭和 29 年法律第 61 号。以下「法」という。）第 7 条の 16 第 1 項の規定に基づく関税の更正処分、法第 8 条第 2 項の規定に基づく関税の過少申告加算税賦課決定処分及び法第 11 条の規定に基づく関税の繰上請求に対する審査請求につき、当審査会の意見を次のとおり答申する。

なお、以下において使用する用語の意義は、下記のとおりである。

### 記

本件処分 関税の更正処分、過少申告加算税賦課決定処分及び繰上請求

### 意 見

本件処分の取消しを求める審査請求については、これを棄却することが相当である。

### 理 由

#### 1. 事案の概要

(1) 審査請求人は、畜産物、冷凍食品等の輸入販売をする法人であり、冷凍

豚肉を外国から継続的に輸入している。本件における冷凍豚肉は、関税定率法（明治 43 年法律第 54 号（関税定率法等の一部を改正する法律（平成 25 年法律第 6 号）による改正前のもの）。以下「定率法」という。）第 3 条の規定に基づく別表の関税率表第 1 部第 2 類 0203.29 に規定する豚の部分肉である。

- (2) 審査請求人は、A税関B出張所長（以下「B出張所長」という。）に対し、別紙に記載の輸入申告年月日に、冷凍豚肉の輸入（納税）申告（以下「本件申告」といい、本件申告に係る貨物を「本件輸入貨物」という。）を行い、関税、消費税及び地方消費税を納付して輸入許可を受けた。本件輸入貨物には、肩ロース、モモ、ウデ等の部位があり、どの部位も 1 キログラム当たり 524 円として申告された。
- (3) A税関調査部は、平成 24 年 10 月 31 日、同年 11 月 12 日及び同月 19 日、審査請求人に対して、本件申告について法第 105 条第 1 項第 6 号の規定に基づく調査（以下「本件調査」という。）を行った。
- (4) また、同年 11 月 5 日から 7 日まで、同月 14 日、同月 29 日、同年 12 月 3 日、審査請求人が冷凍豚肉を保管している倉庫会社、本件輸入貨物の輸入後における国内の販売先である株式会社 C（以下「C社」という。）及び C社が販売した他の法人（以下「再販売先」という。）5 社に本件調査を行った。
- (5) A税関調査部は、以下の調査結果から、本件申告の申告価格 1 キログラム当たり 524 円は適正なものと認められないと判断した。
  - イ 審査請求人は、本件輸入貨物の全てを C社に販売している。その際の審査請求人から C社への請求書に記載された価格は、1 キログラム当たり 564 円となっており、支払い条件は名義変更日から 90 日以内と記載されている。
  - ロ C社は、再販売先に、1 キログラム当たり 275 円から 435 円の間で本件輸入貨物を販売している。
  - ハ C社は、本件輸入貨物の購入代金として、上記ロで再販売先から支払われた金額から、1 キログラム当たり 4 円から 6 円程度を引いた金額を審査請求人に支払っている。なお、当該金額は、上記イの請求書記載の金額には全く合致しておらず、審査請求人から C社への請求額は、適正なものとは認められない。
- (6) また、A税関調査部は、次の事情から、本件輸入貨物にかかる取引において審査請求人が実際に輸出者に本件輸入貨物の代金として支払った金額は不明であると判断した。
  - イ 本件申告時に提出されたインボイス上の取引条件は、C I F建てで、

インボイス価格の 20%から 25%の額を前払い、残金は貨物到着後 90 日又は 120 日以内の支払いとなっているが、審査請求人から提出された海外送金関係書類、買掛帳及び送金明細表を精査したところ、多額の資金を不定期に輸出者に送金しているだけで、個々の輸入貨物の代金と当該送金の対応関係は不明である。

ロ 審査請求人に対して、インボイス価格が真実の取引価格であることを裏付けるための更なる資料等を提示するよう、繰り返し求めたが、新たな資料の提示や説明はなされなかった。

(7) A税関調査部が、審査請求人、C社及び再販売先等から入手した資料には、本件輸入貨物と同種又は類似の貨物に係る取引価格を示す資料、審査請求人からC社への本件輸入貨物に係る国内販売価格を示す資料（上記(5)イの請求書以外のもの）、本件輸入貨物と同種又は類似の貨物に係る国内販売価格を示す資料及び本件輸入貨物の製造原価を示す資料はなかった。

(8) B出張所長は、本件調査の結果、本件申告における課税価格は適正なものとは認められず、審査請求人が本件輸入貨物の取引価格を高く偽り、その高く偽った価格を課税価格として本件申告をして、関税額を過少に申告していたとして、別紙に記載する処分日において本件処分を行った。

(9) 審査請求人は、本件処分の取消しを求めて、平成 24 年 12 月 26 日付でA税関長に異議申立てを行った。同税関長は、平成 25 年 3 月 26 日付で異議申立てを棄却する決定を行った。

(10) 審査請求人は、本件処分に係る決定を不服とし、同年 4 月 22 日付で財務大臣に対して、審査請求を行った。

## 2. 審査請求人の主張

(1) 本件処分に係る審査請求書等によれば、審査請求人の主張の概要は以下のとおりである。

イ B出張所長が行った関税の更正処分について、課税価格の算出の基礎として使用した価格が、C社から再販売先への販売価格を用いていること。

(イ) 審査請求人とC社は、資本関係はなく独立した法人であり、審査請求人は、C社が再販売する法人や販売する価格について関与の余地はない。従って、C社がどのような価格で販売しているかについては、審査請求人は関知していない。よって、C社の再販売先の販売価格を基礎として、課税価格を算出することは不合理である。

(ロ) そもそも、審査請求人がC社に対して販売する価格については、両社の契約により決定しているものであり、当該販売価格が存在しているにも関わらず、これを無視することはおかしい話である。

(ハ) C社から審査請求人に対して現実に支払われた金額が、審査請求人

がC社に対して請求する金額と一致していないとしても、審査請求人の経理処理で的確に計上されていれば、会計原則に一致するし、異議申立て決定書（以下「決定書」という。）において、C社への請求額が適正ではないとする判断は問題であり、早急な判断である。

(二) 以上のとおり、具体的な金額が表示されていて、それが会計原則に基づいて経理処理されているので、決定書における審査請求人が実際の輸出者に支払った本件輸入貨物の金額は不明であるとする判断は恣意的である。

ロ 輸出者が提示したインボイスの価格を基にして自己の販売の営業活動をしており、関税や様々な輸入諸掛りの費用などを加算し、関係方面と取引をしているのであって、インボイスに記載の価格が取引価格であることは、輸出者及び輸入者との間で合意したものであることに相違ないし、これ以外の「真実の取引価格」があるはずがない。原処分庁は何をもって「真実の取引価格」と認定するのか。経済取引が市況など様々な要素により左右されるものである以上、取引価格や利幅ないし損失幅は常に変動するものであり、その時々取引価格が実態を反映したものである。そして、取引の貨物ごとの金額を決済を含めて個別に示すことは無理であり、経済取引の実態に合わない要求については、対応が困難である。

決定書では、製造原価を確認できる資料が提出されていない旨の記載があるが、世界の商取引慣行を無視するもので、考え方としてきわめて疑問なものである。本件については、輸出者が入手ないし製造した原価を、具体的に審査請求人に対して提示されて、そのうえで両者で取引価格を決めたものではなく、輸出者から提示された価格を了解し、それがインボイス価格とする慣行であり、審査請求人は輸出者の原価を承知する必要はない。

決定書では、インボイス価格が真実の取引価格であることを裏付ける資料等の提示を求めたが、審査請求人からは提示や説明はなかったとされているが、平成24年10月31日に税関の調査が入ってから以降は、そのような提示の求めはないから事実と異なる。

ハ B出張所長は、本件輸入貨物に係る1キログラム当たりの価格が524円となることを最初から信用しない姿勢であり大きな疑問である。日本で豚肉を輸入する業者の90%以上がこの金額前後で輸入申告しているはずであり、審査請求人を狙い撃ちにして課税してきているのではないかと思われ、課税の公平性にも問題がある。一般に個々の取引によって取引価格は決まるものであるから、仮にインボイス価格に疑義があるとしても、国内に入ってから再販売など取引価格によってのみ具体的に示

されるものではなく、確たる根拠がなく認定課税することは大きな問題である。

### 3. 当審査会の判断

#### (1) 豚肉の差額関税制度について

我が国に輸入される豚肉に対し、関税の緊急措置がとられない通常の場合、暫定法第2条第2項、同法別表第1の3及び第1の3の2に基づき関税が課される。そして、その内容は、課税価格が1キログラムにつき、

イ 基準輸入価格から1キログラム当たりの従量税額を控除して求める従量税適用限度価格以下のものについては、貨物重量を基準として課する税率（従量税）

ロ 従量税適用限度価格を超え、分岐点価格（基準輸入価格を下記ハの税率に1を加えた数で除して得た価格）以下のものについては、基準輸入価格と課税価格との差額（差額関税）

ハ 分岐点価格を超えるものについては、課税価格を基準として課する税率（従価税）

となる3つの税率が設けられている。

本件輸入貨物は、いずれも豚の部分肉であるところ、豚の部分肉の場合の従量税適用限度価格は1キログラム当たり64.53円、基準輸入価格は1キログラム当たり546.53円、分岐点価格は1キログラム当たり523.99円である。

#### (2) 輸入貨物に係る課税価格の決定方法について

輸入貨物の課税価格の決定方法については、定率法第4条から第4条の4までに規定されているところ、その概要は以下のとおりである。

##### イ 定率法第4条について

定率法第4条第1項は、原則的な課税価格の決定方法を規定しており、輸入貨物の課税価格は、当該輸入貨物に係る輸入取引がされた時に買手により売手に対し又は売手のために、当該輸入貨物につき現実に支払われた又は支払われるべき価格（以下「現実支払価格」という。）に、その含まれていない限度において、同項各号に掲げる運賃等の額を加えた価格（以下「取引価格」という。）とする旨規定している。

また、同条第2項本文は、輸入貨物に係る輸入取引に関し、同項各号に掲げる事情のいずれかがある場合における当該輸入貨物の課税価格の決定については、同法第4条の2から第4条の4までに定めるところによる旨規定している。

##### ロ 定率法第4条の2について

定率法第4条の2は、同法第4条第1項の規定により輸入貨物の課税価

格を計算することができない場合又は同条第 2 項本文の規定の適用がある場合において、当該輸入貨物と同種又は類似の貨物（当該輸入貨物の本邦への輸出の日又はこれに近接する日に本邦へ輸出されたもので、当該輸入貨物の生産国で生産されたものに限る。）に係る取引価格（同条第 1 項の規定により課税価格とされたものに限る。以下「同種類似貨物の取引価格」という。）があるときは、当該輸入貨物の課税価格は、当該同種類似貨物の取引価格とする旨規定している。

#### ハ 定率法第 4 条の 3 第 1 項について

定率法第 4 条の 3 第 1 項は、同法第 4 条第 1 項及び第 4 条の 2 の規定により輸入貨物の課税価格を計算することができない場合において、当該輸入貨物の国内販売価格又は当該輸入貨物と同種若しくは類似の貨物（当該輸入貨物の生産国で生産されたものに限る。）に係る国内販売価格があるときは、当該輸入貨物の課税価格は、当該国内販売価格から次の①ないし③の手数料等の額を控除して得られる価格とする旨規定している。

- ① 当該輸入貨物と同類の貨物で輸入されたものの国内販売に係る通常の手数料又は利潤及び一般経費（②に掲げる費用を除く。同法第 4 条の 3 第 1 項第 1 号イ）
- ② 国内で販売された輸入貨物又はこれと同種若しくは類似の貨物に係る輸入港到着後国内販売するまでの運送に要する通常の運賃、保険料その他運送に関連する費用（同号ロ）
- ③ 国内で販売された輸入貨物又はこれと同種若しくは類似の貨物に係る本邦において課された関税その他の課徴金（同号ハ）

また、同項に規定する国内販売価格について、関税定率法施行令（昭和 29 年政令第 155 号。以下「定率法施行令」という。）第 1 条の 10 第 1 項は、輸入貨物の課税物件確定の時の属する日又はこれに近接する日における国内販売価格とし、これらの国内販売価格がないときは、当該課税物件確定の時の属する日後 90 日以内の最も早い日における国内販売価格とする旨規定しており、同条第 2 項は、これらの貨物について国内における最初の取引段階における販売が 2 以上あり、当該販売に係る単価が異なる場合はそれらの単価のうち、最大の販売数量に係る単価に基づいて計算した場合に得られる価格とする旨規定している。

#### ニ 定率法第 4 条の 3 第 2 項について

定率法第 4 条の 3 第 2 項は、同条第 1 項の規定により輸入貨物の課税価格を計算することができない場合において、当該輸入貨物の製造原価を確認することができるときは、当該輸入貨物の課税価格は、当該輸入貨物の製造原価に当該輸入貨物と同類の貨物の本邦への輸出のための販売に係

る通常の利潤及び一般経費並びに当該輸入貨物の輸入港までの運賃等の額を加えた価格とする旨規定している。

ただし、同条第3項は、輸入貨物の製造原価を確認することができる場合において、当該輸入貨物の輸入者が要請するときは、同条第1項の規定に先立って同条第2項の規定により当該輸入貨物の課税価格を計算する旨規定している。

#### ホ 定率法第4条の4について

定率法第4条の4は、同法第4条から第4条の3までの規定により課税価格を計算することができない輸入貨物の課税価格は、これらの規定により計算される課税価格に準ずるものとして政令で定めるところにより計算される価格とする旨規定しており、定率法施行令第1条の11第1号は、定率法第4条第1項の規定により計算された課税価格又は同法第4条の3第1項第1号の規定を適用して同項の規定により計算された課税価格のうち、品質、性能、輸出の時期その他の事情の差異により生じた当該輸入貨物との価格差を明らかにすることができるものと認められる貨物に係るものがある場合には、当該課税価格にこれらの貨物の価格表による品質又は性能の差異に応ずる価格比、輸出の時期の差異による価格の変動率を乗ずる等当該課税価格についての品質、性能、輸出の時期その他の事情の差異により生じた当該輸入貨物との価格差につき必要な調整を行った後の価格とする旨規定している。また、定率法施行令第1条の11第2号は、同条第1号に該当する場合以外の場合には、世界貿易機関を設立するマラケシュ協定（平成6年条約15号）附属書1Aの1994年の関税及び貿易に関する一般協定第7条及び1994年の関税及び貿易に関する一般協定第7条の実施に関する協定（以下「関税評価協定」という。）の規定に適合する方法として税関長が定める方法により計算される価格とする旨規定している。

#### (3) 関税の更正について

関税の更正は、法第7条の16第1項の規定に基づき、輸入貨物に係る納税申告があった場合で、その納税申告に係る税額等の計算が関税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他当該税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告に係る税額等を更正することとされている。

#### (4) 過少申告加算税について

イ 輸入貨物に係る過少申告加算税は、法第12条の2第1項の規定に基づき、輸入貨物に係る納税申告があった場合で、修正申告又は更正があったときは、当該納税申告に係る納税義務者に対し、当該修正申告又は更

正に基づき納付すべき税額に対して課すこととされている。また、過少申告加算税が課される場合であっても、修正申告又は更正に係る納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、その修正申告又は更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、法第12条の2第3項の規定に基づき、納付すべき税額から、その正当な理由があると認められる事実に基づく税額を控除して、過少申告加算税を課すこととされている。

ロ この点については、最高裁平成18年4月20日第一小法廷判決等において、「過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置」であって、「『正当な理由があると認められる』場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である」と判示されている。

(5) 繰上請求について

法第11条は、国税通則法第38条第1項各号に掲げる場合に該当し、納付すべき税額の確定した関税がその納期限までに完納されないと認められる場合の関税の徴収について、国税徴収の例によると定めている。国税通則法第38条第1項第6号は、納税者が偽りその他不正の行為により国税を免れ、もしくは免れようとし、若しくは国税の還付を受け、若しくは受けようとしたと認められるとき、又は納税者が国税の滞納処分の執行を免れ、若しくは免れようとしたと認められるときと規定している。また、国税徴収の例によるとは、督促、滞納処分その他繰上請求等の手続を行うことを意味する。

(6) 本件処分の適法性について

イ 審査請求人の主張は、定率法第4条第1項の規定に基づき課税価格を計算できることを当然としたうえで、インボイスに記載された価格により課税価格を計算すべきというものであるところ、まず、定率法第4条第1項の規定に基づき課税価格を計算することができるか検討する。

(イ) 本件調査を実施したA税関調査部は、審査請求人が、価格差があると考えられるどの部位についても、関税負担が最も低くなる分岐点価格(1キログラム当たり523.99円)の近似値である1キログラム当たり524円を課税価格として本件申告を行っていることから、輸入申告の際



に提出されたインボイスの価格が正確であるかについて疑義を有していることが認められる。

- (ロ) これに対して、平成 24 年 11 月 19 日の本件調査において、審査請求人の営業部長は、1 キログラム当たり 524 円となっているのは輸出者との交渉結果で決定しているものである旨述べている。また、本件審査請求において、審査請求人は、インボイスに記載された価格以外の「真実の取引価格」があるはずはないと主張している。
- (ハ) 平成 24 年 11 月 12 日の本件調査において、輸入した豚肉の仕入、売上、代金決済状況が分かる資料を求めたところ、審査請求人の従業員から平成 24 年 6 月度から 10 月度の以下の内容が記載された帳票の提出を受けた。なお、平成 24 年 10 月 31 日の本件調査の際には、平成 24 年 6 月度から 8 月度までの内容が記載された手書きの買掛帳の提出を受けている。

- A 仕入帳 約 72 億 22 万円  
B 売上帳 約 81 億 3, 215 万円  
C 売掛帳 約 36 億 2, 085 万円  
    売上金額：約 81 億 3, 215 万円－受入金額：45 億 1, 130 万円  
D 買掛帳（本件申告の輸出者 D）約 8 億 2, 132 万円  
    仕入金額：約 15 億 8, 692 万円－支払金額：7 億 6, 560 万円  
E 買掛帳（本件申告の輸出者 E）約 10 億 2, 884 万円  
    仕入金額：約 23 億 134 万円－支払金額：12 億 7, 250 万円  
F 買掛帳（本件申告の輸出者 F）約 19 億 5, 331 万円  
    仕入金額：約 31 億 9, 001 万円－支払金額：12 億 3, 670 万円

- (ニ) 平成 24 年 11 月 14 日の本件調査において、C 社の従業員は、①再販売先 5 社から C 社への支払いは、1 キログラム当たり約 300 円から約 400 円である旨、②再販売先 5 社への販売価格から口銭として 1 キログラム当たり 5 円（商品によっては 1 円程度の増減がある）を取っており、残額を審査請求人へ支払っていることを審査請求人の営業部長は知っている旨、③審査請求人から C 社への請求書の単価は、全て 1 キログラム当たり 564 円となっており、書類だけをみると全取引が赤字ということになるが、これは、審査請求人の営業部長からの依頼により行っており、理由は分からない旨の発言を行っている。
- (ホ) 平成 24 年 11 月 19 日の本件調査において、審査請求人の営業部長は、①当社の販売先である C 社への販売価格は 1 キログラム当たり 564 円

であるが、C社からの入金、いつも一部のみしかなされず、未回収部分がある旨、②輸出者への支払いも待ってもらっている分がある旨、③C社からは「この貨物分の入金」と電話で指定されるので当該貨物の売掛金に充当している資金の回収状態を管理している資料はない旨の発言を行い、さらに④「C社への販売価格を1キログラム当たり564円とし、輸入申告価格を1キログラム当たり524円とする仕組みには、商売としての理屈に無理があることは承知しています。しかし、差額関税があるのでこのような仕組みにしなければ、商売が成り立ちません。」との発言を行っている。

(ハ) 上記(ハ)の審査請求人から提出された資料の内容から、平成24年5月に設立され、7月から輸入を開始した審査請求人が、わずか1月で約5億円もの売掛金を抱え、その後のC社からの入金も少ないことから、売掛金が増えていき、10月末にはC社に対して約36億円もの売掛金を抱えている中で、審査請求人から恒常的にC社へ販売し続けている状況が認められる。

(ト) 上記(ニ)のC社の従業員の発言及び帳票の他の欄には契約番号を記載しているにもかかわらず、売掛帳の入金の欄だけは契約番号を記載していない点から、審査請求人が売掛金として計上している金額の多くは、審査請求人がC社に依頼して単価を高くした請求書を作成したことによるものであり、そもそもC社から支払われることはないものと認められる。

(チ) 上記(ホ)②の審査請求人の営業部長の発言から、取引を開始したばかりで輸出者への支払いが滞っているにもかかわらず、輸出者から貨物が継続して審査請求人へ輸出されている状況が認められる。

そして、上記(ハ)の審査請求人から提出された資料の内容から、売掛金は約36億円、買掛金は約38億円とほぼ同等の額となっており、上記(ト)のとおり、売掛金が支払われることはないものと認められる中で、審査請求人が輸出者へ支払うこととして計上されている買掛金も実際には支払われることがない架空のものではないかとの疑義を抱くことは不自然ではない。

(リ) 以上を総合的に勘案すると、本件輸入貨物の1キログラム当たり524円というインボイスに記載された価格の疑義が払拭されず、税関が当該価格に依然として疑義を持つことは合理的といえる。

(ヌ) 加えて、インボイスに記載された本件輸入貨物の1キログラム当たり524円という価格が真実の取引価格であることを裏付けるための更なる資料等を求めたが、新たな資料の提示や説明はなされなかったこと

から、現実支払価格を確認することはできないのである。

- (ル) これらの事実から、関税定率法基本通達（昭和 47 年蔵関第 101 号。以下「基本通達」という。）4-1 の 2(3)に規定する「課税価格への疑義が解明されない貨物」に該当し、定率法第 4 条第 1 項の規定により課税価格を計算することはできない。

なお、関税評価協定第 18 条の規定に基づき設置された関税評価に関する委員会における決定（1995 年 5 月 12 日付）（申告価額の真実性又は正確性に税関当局が疑義を持った場合）においても、「申告が行われ、関税当局が、当該申告の補助資料として提出された明細又は書類が真実なものであるかどうか、又は正確なものであるかどうかについて、疑問を有する理由を持つ場合、関税当局は、輸入者に対し、関税評価協定第 8 条の規定により調整した申告価額が、当該輸入品に対して現実に支払った、又は支払うべき価額であることを示す書類又はその他の証拠を含む更なる説明を提供するよう求めることができる。更なる説明を受けた後、又は返事がなかった場合で、関税当局が依然として申告価額の真実性又は正確性について合理的疑義を有する場合は、関税評価協定第 11 条の規定に留意しつつ、輸入品の税関における課税価額は関税評価協定第 1 条の規定では決定できないものと考えられる。」

（G/VAL/1、G/VAL/M/1 パラ 17）とされている。

- ロ 上記イのとおり、定率法第 4 条第 1 項の規定により、課税価格の計算ができないことから、定率法第 4 条の 2 以下の規定により計算されることとなり、以下のとおり、検討する。

- (イ) 定率法第 4 条の 2 の適用について

定率法第 4 条の 2 は、当該輸入貨物と同種又は類似の貨物に係る取引価格があるときは、当該輸入貨物の課税価格は当該同種又は類似の貨物に係る取引価格とする旨規定しているが、審査請求人から本件輸入貨物に係る取引条件を示す資料についても提出されていない。また、基本通達 4 の 2-1 で規定するように形状、品質及び社会的評価を含むすべての点で輸入貨物と同一である「同種の貨物」又は輸入貨物とすべての点で同一ではないが、同様の形状及び材質の貨物であって、当該貨物と同一の機能を有し、かつ、当該輸入貨物との商業上の交換が可能である「類似の貨物（品質、社会的評価及び商標は、類似の貨物であるか否かの認定上考慮するものとする）」の取引価格を示す資料についても提出されていないことから、税関は本件輸入貨物と同種又は類似の貨物の取引価格を確認することができない。したがって、定率法第 4 条の 2 の規定により課税価格を計算することはできない。

(ロ) 定率法第4条の3の適用について

本件輸入貨物に関して、審査請求人からC社への請求額である1キログラム当たり564円は、真実の価格とは認められず、当該金額を国内販売価格と認めることはできない。そして、審査請求人からは、定率法第4条の3第1項に規定する本件輸入貨物又はこれと同種若しくは類似の貨物に係る国内販売価格を示す資料並びに国内販売における通常の手数料又は利潤及び一般経費等の額を示す資料について提出がなく、また、C社からも審査請求人からC社への本件輸入貨物に係る販売価格を示す資料について提出されていないことから、税関は当該国内販売価格並びに通常の手数料又は利潤及び一般経費を確認することができない。したがって、同項の規定により課税価格を計算することはできない。

また、審査請求人から本件輸入貨物の製造原価を示す資料が提出されておらず、また、輸出者の原価を承知する必要はないとの審査請求人の主張からも、税関は当該製造原価を確認することができない。したがって、定率法第4条の3第2項の規定により課税価格を計算することはできない。

(ハ) 定率法第4条の4の適用について

上記イからロ(ロ)のとおり、本件輸入貨物については、定率法第4条から第4条の3の規定により課税価格を計算することができないことから、定率法第4条の4の規定により課税価格を計算することとなる。しかし、定率法施行令第1条の11第1号に規定する、本件輸入貨物との価格差を明らかにすることができるものと認められる貨物に係る課税価格について確認できないことから、同号により課税価格を計算することができない。

したがって、本件調査において入手した資料から同条第2号に規定する税関長が定める方法により課税価格を計算することとなるが、当該計算をするに当たって、関税評価協定第7条第1項は、輸入貨物の課税価額は、輸入貨物の輸入国において入手可能なデータに基づいて決定する旨規定しており、同条第2項は、輸出国の国内市場における貨物の価格、最低課税価格や恣意的又は架空の価額等に基づいて行っはならない旨規定している。本件において、インボイスに記載された1キログラム当たり524円という価格や、C社への販売価格である1キログラム当たり564円という価格に疑義があり、関税評価協定第7条第1項及び第2項を満たし、かつ、疑義のない価格としては、C社の再販売先への販売価格があるところ、当該価格を基礎として、課税

価格を計算することは合理的である。

具体的には、「C社の再販売先への販売価格（消費税抜きの価格）」から「C社の通常の手数料又は利潤及び一般経費等」、「審査請求人の通常の手数料又は利潤及び一般経費等」、「本件申告において税関に納付した関税額」、「通関関連費用（消費税抜きの価格）」及び「冷蔵庫保管料（消費税抜きの価格）」を引くことにより本件輸入貨物に係る課税価格を求めることになる。そして、「C社の再販売先への販売価格（消費税抜きの価格）」、「本件申告において税関に納付した関税額」、「通関関連費用（消費税抜きの価格）」及び「冷蔵庫保管料（消費税抜きの価格）」については、資料により確認することができるのに対して、「C社の通常の手数料又は利潤及び一般経費等」に関しては上記イ(ニ)②のC社の従業員の発言もあるが、具体的に裏付ける資料提出がないため確認することができず、また、「審査請求人の通常の手数料又は利潤及び一般経費等」に関しても上記(ロ)の検討において記載しているとおり確認することができない。このため、B出張所長は資料から確実に確認することができないものについては除外し、部位ごとにC社から再販売先への販売価格は異なることから、部位ごとに「C社から再販売先への販売価格（消費税抜きの価格）」から「本件申告において税関に納付した関税額」、「通関関連費用（消費税抜きの価格）」及び「冷蔵庫保管料（消費税抜きの価格）」を引くことにより本件輸入貨物に係る課税価格を計算している。定率法第1条の11第2号の規定により課税価格を計算するにあたって、資料により確認することができない場合、合理的な理由がなければ、税額を増加させるような扱いを行うことは許されないと解するのが相当であるところ、「C社の通常の手数料又は利潤及び一般経費等」及び「審査請求人の通常の手数料又は利潤及び一般経費等」を除外することは、税額を増加させるものでなく、当該計算方法は合理的なものと認められる。

これに対して、審査請求人は、C社の再販売する法人や販売する価格は関与の余地はなく、C社がどのような価格で販売しているかについて関知しておらず、C社の再販売先の販売価格を基礎として、課税価格を算出することは不合理である旨主張するが、上記イ(ニ)②のC社の従業員の発言から、審査請求人がC社からの入金がどの貨物に対してなされたものかを把握していたと考えるのが相当であり、C社からの入金がどの貨物に対してなされているのか記帳せず、経理処理を的確に行わなかった事情があることから、C社の再販売先への販売価格を基礎として課税価格を計算せざるを得なかったのであり、審査請求

人の主張は失当である。

ハ 本件更正処分について

上記イ及びロのとおり、定率法第4条から第4条の3の規定に基づき課税価格を計算するための資料が十分に提供されなかったことから、本件輸入貨物について、B出張所長は、法令の適用順序に従って、定率法第4条の4及び定率法施行令第1条の11第2号に規定する税関長の定める方法として、国内における再販売先への販売実績が確認できた貨物について、当該販売実績に係る資料から明らかとなったそれぞれの貨物ごとの販売価格に基づき計算した課税価格を用いて本件更正処分を行っている。

したがって、本件輸入貨物に係る課税価格の計算は、適法になされたものであり、本件更正処分は適法なものと認められる。

ニ 本件過少申告加算税賦課決定処分について

上記(4)のとおり、過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば「正当な理由」がある場合を除き、原則として賦課されるものであり、本件過少申告加算税賦課決定処分は適法である。

ホ 本件繰上請求について

国税通則法第38条第1項は、本来の納期限を待っていたのでは国税債権の満足な実現が図れないおそれがある場合に、一定の要件のもと、納期限を繰り上げ、直ちに徴収の確保を図るために繰上請求を認めている。そして、本件調査以降に審査請求人名義の口座残高の減少が認められ、納期限（平成25年1月11日）まで待っていても、国税（関税）債権の満足な実現が図られないおそれがあったことから、本件繰上請求を行ったことは適法である。

(7) その他審査請求人の主張について

審査請求人は、原処分庁が本件輸入貨物に係る1キログラム当たりの価格が524円となることを最初から信用しない姿勢であること、原処分庁は何をもって「真実の取引価格」と認定するのか、経済取引が市況など様々な要素により左右されるものである以上、取引価格や利幅ないし損失幅は常に変動するものであり、その時々取引価格が実態を反映したものであること、審査請求人を狙い撃ちして課税していることなど縷々主張するが、上記(6)のとおり、法令の適用順序に従い、課税価格を計算し本件処分を行っているものであり、審査請求人の主張には理由がない。

4. 結論

以上のことから、審査請求人の主張は採用することができず、また、本件処分はいずれも適法に行われたものと認められることから、本件審査請求は棄却

することが相当である。

以 上