

答 申 第 105 号
平成 29 年 5 月 23 日

財 務 大 臣
麻 生 太 郎 殿

関 税 等 不 服 審 査 会
会 長 中 里 実

答 申 書

平成 29 年 4 月 13 日付財関第 510 号をもって諮問のあった関税法（昭和 29 年法律第 61 号。ただし、関税定率法等の一部を改正する法律（平成 28 年法律第 16 号）による改正前のもの。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及び法第 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

原処分庁 A 税関 B 出張所長及び C 税関 D 出張所長

本件各処分 関税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分

意 見

本件各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。ただし、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、原処分庁に対し、別表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日に審査請求人に対して、同月5日から7日まで、同月14日、同月29日、同年12月3日に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E（以下「E社」という。）及びE社が販売した他の法人（以下「再販売先」という。）5社に対して、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) A税関調査部は、本件調査の結果、以下のイからハを確認したことから、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E社に販売している。その際の審査請求人からE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円となっている。
 - ロ E社は、本件貨物を、再販売先に、その大半を1キログラム当たり200円台から400円台の間の価格で販売している。
 - ハ E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が、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E社への請求書に記載の金額は、適正なものとは認められない。
- (5) また、A税関調査部は、以下のイ及びロの事情から、本件輸入貨物に係る取引において、本件輸入貨物の買手である審査請求人が本件輸入貨物の代金

として本件輸入貨物の売手である輸出者に実際に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、その大半が、インボイス価格の 20%又は 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求めたが、新たな資料の提示や説明はなされなかった。

(6) A税関調査部が、審査請求人、E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E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(4)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。

(7) 原処分庁は、本件調査の結果、本件申告における輸入貨物の課税標準となる価格(以下「課税価格」という。)の基礎としたインボイスに記載された価格の真実性又は正確性を確認することができず、また、課税価格の計算に用いることのできる同種又は類似の貨物の取引価格、国内販売価格並びに製造原価を確認することはできないとして、E社の再販売先への販売価格から関税額及び通関関連費用を控除した額をもとに課税価格を計算し、別表に記載する処分日において本件各処分を行った。

(8) 審査請求人は、本件各処分の取消を求め、A税関長及びC税関長に対し、平成27年9月25日付で異議申立てを行ったが、A税関長及びC税関長は、平成28年2月5日付で当該異議申立てを棄却する決定を行った。

(9) 審査請求人は、当該決定を受け、本件各処分の取消を求め、財務大臣に対し、同年3月4日付で審査請求を行った。

2. 審査請求人の主張

(1) 本件各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 原処分庁が、全ての貨物につき一律に「課税価格への疑義が解明されない」と判断し、本件更正処分に関して定率法第4条第1項が適用されないと結論付けたことは不適切な法の執行であると言わざるを得ない。原処分庁は、審査請求人及び輸出者がインボイス上の取引価格と異なる価格で取

引をすることについて容認したことの立証をしているわけではなく、将来取引が破綻する可能性というフィクションを援用して、当事者の決めた取引価格を架空のものであると断じ、価格に疑義がある旨を結論づけており、論理的に無理のある決め打ち、あるいは早計である。

- (イ) 原処分庁が作成した平成 28 年 2 月 5 日付異議申立て決定書（以下「決定書」という。）において、「本件処分から本件異議申立てに至るまでにおいても、いまだ申立人から資料は提出されていないのであり（後略）」とあるが、A 税関が調査において入手していたリファランズナンバー毎の送金明細表の内容を何ら考慮に入れずに、本件更正処分が行われている。当該送金明細表上に記載されている契約については、本件更正処分に係る取引の全てについて前金は支払済みであり、残金も税関の事後調査が入る前において支払期限が到来したものは支払済みであったことから、この時期においては、審査請求人と輸出者との間では、定められた取引条件は完全に履行され、契約は遵守されていたのであるから、債務不履行が存在していなかったことは明らかであり、税関のいう「決済状況が請求額を著しく下回っている状況」などは存在していない。
- (ロ) 審査請求人及び輸出者は、債務不履行を容認したことは一度もない。そもそも、債務不履行は、契約内容の決定後に生じた出来事であり、これ自体が、債務不履行の発生前に決定された課税価格に疑義を呈する事情とはなり得ない。債務不履行が生じることが予測され、予め、輸入者、輸出者がこれを容認したという事実関係がない限り、価格に対する合理的疑義とはなり得ないはずである。
- (ハ) 審査請求人及び輸出者は、資本系列も含め、相互にいつさい無縁の独立した経済主体の法人である。審査請求人は、輸出者が提示したインボイスの価格をもととして販売活動、営業活動を行っていたし、インボイスに表示される価格をもとに関税、輸入諸掛費用等を加算し、その上で、市況に応じて取引してきた経緯がある。インボイスに記載の価格は、審査請求人と輸出者とが本件商品の輸入に関して合意した取引価格に相違ないものであり、現にその支払義務が生じ、審査請求人が現にその支払義務を認識していた以上、これが真実の取引価格であることは明白である。
- ロ 原処分庁が行った本件更正処分について、課税価格の算出の基礎として使用した価格が、E 社の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 E 社は、資本関係はなく独立した法人であり、審査請求人は、E 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、E 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、E社の再販売先へ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) 審査請求人がE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) E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E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、定められた期限内に代金が支払われていれば、E社の債務不履行とは認められないのであるから、E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。

ハ 本件更正処分は、税関長の調査で判明したE社の販売価格（消費税抜き価格）により課税価格の算出が行われているところ、審査請求人が「税関長が適当と認める計算方法」が適用されることを予測し、しかもその「適当と認める方法」が、再販売先が過去に売却した各部位の販売価格を最重視したものであることまでを、更正処分を未だ受けたこともない輸入申告時に審査請求人が予測することは不可能である。取引の実態をみても、審査請求人と資本関係のないE社が再販売先に対してどのような単価で販売したかについて、審査請求人が関知すべき立場ではないことは言うまでもなく、それぞれの部位の販売価格を推知せよというのは不可能を強いるものである。

仮に原処分庁が本件更正処分により課税した差額関税額が正しい場合であったとしても、「税関長が適当と認める方法」の完璧な予測を求め、それができなかったという理由をもとに、本件更正処分により増加した税額について何らの控除もなく過少申告加算税を賦課することは、あまりに一方的な解釈の押し付けである。

ニ 原処分庁は、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70%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。

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、関税暫定措置法（昭和35年法律第36号）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キログラム当たり約523.99円（546.53円を1.043で除して得た価格）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、定率法第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、定率法第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、定率法第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。定率法第
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。ただし、関税定率法等の一部を改正する法律の施行
に伴う関係政令の整備等に関する政令(平成25年政令第117号)による
改正前のもの。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、定率法第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定率法第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年条約第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において、その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に、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) 本件各処分 of 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キログラム当たり約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。

(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F）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G）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H）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、E 社の従業員は、①再販売先 5 社から E 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 E 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 E 社への販売価格は 1 キログラム当たり 564 円であるが、E 社からの入金は、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、③E 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「E 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、同年 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 E 社からの入金も少ないことから、売掛金が増えていき、同年 10 月末には E 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 E 社へ販売し続けている

状況が認められる。

(ト) 上記(ニ)のE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E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E社から支払われることはないものと認められる。

(フ) 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審査請求人に対して求めたが、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。

(ル) これに対して、本件審査請求において審査請求人は、A税関が本件調査により入手したリファレンスナンバー毎の送金明細表の内容を踏まえれば、本件調査を受ける前に契約を行った貨物が1キログラム当たり524円の単価に基づき支払が行われていることが明らかであり、「支払われるべき価格」が1キログラム当たり524円の単価に基づき課税価格が計算されるべきであることから、インボイスに記載された価格の疑義が払拭できないとする事情は存在しない旨を主張する。しかしながら、インボイスに記載された価格の全額を輸出者に対して支払っていると審査請求人が主張する一部の輸入貨物を除いたその他の輸入貨物については、インボイスに記載された支払期限が到来した後においても未だ残金の送金に係る資料の提出がなされておらず、輸出者への送金を確認できないこと、及びE社が再販売先にその大半を1キログラム当たり200円台から400円台の間の価格で本件輸入貨物を販売しており、審査請求

人が輸出者から1キログラム当たり524円で購入することは商売として成り立たず、不合理な取引内容であり、審査請求人が主張する残金の支払が当該一部の輸入貨物のみについての支払であるものと認めることが困難であることに鑑みれば、審査請求人が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たことに疑義があると税関が判断したことは合理的といえる。

- (7) 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、定率法第4条は、関税評価協定第1条の規定と同様の趣旨を我が国において定めたものであるところ、関税評価協定第1条の規定に関して、関税評価協定第18条1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、「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ところ、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、上記イ(ト)を踏まえれば、審査請求人からE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、E社からも審査請求人からE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、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課税価格の決定を

行って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、E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、E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、「E社の再販売先への販売価格（消費税抜きの価格）」から「E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、「E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、「E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E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、原処分庁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E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「E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。定率法施行令第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、「E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して認められる。

これに対して、審査請求人は、E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、E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、E社の再販売先へ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E社の従

業員の発言から、審査請求人がE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、E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、E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、原処分庁は、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るところ、本件過少申告加算税は、審査請求人が定率法第4条第1項の規定を適用して、上記イのとおり現実支払価格として認めるには疑義のある本件インボイスに記載された価格に基づき課税価格を計算したことにより生じたものであること及び審査請求人の実務を担当する営業部長が「E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」を承知し、当該輸入申告価格に疑義があることを承知していたことを踏まえれば、「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、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」状況はないことから、本件過少申告加算税賦課決定処分は適法である。

(6) その他の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、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(5)のとおり、法令の適用順序に従い、課税価格を計算し本件各処分を行っているのであり、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できず、また、本件各処分はいずれも適法に行われたものと認められるから、本件審査請求を棄却することが相当である。

以 上