

答申 第 92 号
平成 24 年 1 月 25 日

財 務 大 臣
安 住 淳 殿

関税等不服審査会
会長 水野 忠恒

答 申 書

平成 23 年 11 月 30 日付財関第 1356 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 8 条第 2 項の規定に基づく関税の過少申告加算税の賦課決定処分に対する審査請求①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

A 支署長 B 税関 A 支署長

本件処分 A 支署長が平成 22 年 8 月 19 日付で行った法第 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

意 見

A 支署長が行った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、金属等を輸出入販売する法人である。審査請求人は、平成 22 年 7 月 26 日、C 国所在の D 社を仕出人とする貨物 2.1 トン（以下「本件貨物」という。）を「コバルトの酸化物」（関税率表第 2822.00 号（輸入統計品目番号 2822.00-010、関税率無税））に該当するものであるとして、A 支署長に輸入（納税）申告を行った。
- (2) 同月 26 日及び 27 日、B 税関 A 支署通関部門（以下「A 支署通関部門」という。）は、上記輸入（納税）申告について審査をしたところ、輸入申告書に記載された、化学物質の審査及び製造等の規制に関する法律（昭和 48 年法律第 117 号。以下「化審法」という。）における番号（化審法番号）によれば、本件貨物がコバルト、E 及び酸素の 3 つの元素から成る化合物であると考えられ、本件貨物は審査請求人が申告した輸入統計品目番号に該当しないものであるとの疑義が生じたことから、審査請求人に対し、通関業者を通じて、審査請求人が申告した輸入統計品目番号が適正であることを証明する資料の提出を求めた。
- (3) この求めに対し、審査請求人が提出した資料に記載されている品名及び CAS 番号（化学情報データベースサービス（Chemical Abstracts Service）の登録番号。以下同じ。）並びにコバルト、E 及び酸素の元素の割合（同シートに手書きしたもの）から、A 支署通関部門は、本件貨物がコバルト酸 E であり、オキソ金属酸塩（関税率表第 2841.90 号（輸入統計品目番号 2841.90-090、関税率 3.3%））であると判断し、通関業者を通じてその旨を審査請求人に通知した。
- (4) 平成 22 年 7 月 27 日、審査請求人が、補正による修正申告をしたことから、A 支署長は、本件貨物の輸入を許可した。
- (5) 平成 22 年 8 月 19 日、A 支署長は、上記修正申告に基づく納付税額に対して、本件処分を行った。
- (6) 同年 10 月 15 日、審査請求人は本件処分の取消しを求める異議申立てを提起した。
- (7) 平成 23 年 1 月 14 日、B 税関長は異議申立てに対する棄却決定を下した。
- (8) 同年 2 月 16 日、審査請求人は本件処分の取消しを求める審査請求を提起した。
- (9) 同年 4 月 13 日、審査庁は B 税関長に対し、行政不服審査法（昭和 37 年法律第 160 号。以下「審査法」という。）第 22 条第 1 項の規定に基づき、提出期間を同年 5 月 11 日までと定めた上で弁明書の提出を求め、同月 10 日、B 税関長は審査庁に対し弁明書を提出した。
- (10) 同年 5 月 18 日、審査庁は審査請求人に対し、審査法第 22 条第 5 項本文の規定に基づき上記（9）の弁明書の副本を送付するとともに、審査法第 23 条の規定に基づき、反論書の提出期間を同年 6 月 24 日までと指定する通

知を行い、同月 23 日、審査請求人は審査庁に対し、反論書を提出した。

(11) 同年 6 月 29 日、審査庁は審査請求人に対し、審査法第 26 条ただし書きの規定に基づき証拠書類等の提出期間を指定する通知を行い、審査請求人は審査庁に対し、同年 7 月 11 日に証拠書類を提出した。

(12) 同年 6 月 29 日、審査庁は B 税関長に対し、審査法第 28 条の規定に基づき関係資料の提出を要請し、同年 7 月 28 日、B 税関長は審査庁に対し関係資料を提出した。

2. 審査請求人の主張

審査請求書及び反論書によれば、審査請求人の主張は概ね以下のとおりである。

(1) 本件貨物がコバルトの酸化物であること

イ 審査請求人は、平成 22 年 7 月 26 日、本件貨物が関税率表第 2822.00 号（輸入統計品目番号 2822.00-010）のコバルトの酸化物に所属するものとして輸入（納税）申告したが、同月 27 日、B 税関から「本件貨物はコバルト酸 E であり、他者が行った事前教示に同じ実績があるため、関税率表第 2822.00 号（輸入統計品目番号 2822.00-010）ではなく、関税率表第 2841.90 号（輸入統計品目番号 2841.90-090）に変更して輸入（納税）申告を行わなければ輸入を認めない。」と一方的に通知がなされたことから、修正申告を行った。

ロ しかし、本件貨物は、オキシ金属酸塩及びペルオキシ金属酸塩ではなく、コバルトの酸化物である。売手である D 社が作成した資料の各々において疎明を行っているとおり、その分子構造及び性質に照らせば、本件貨物はコバルトの酸化物である。

ハ 塩とは、イオン結合により結ばれた酸素と金属イオンから成る化合物である。本件貨物は酸素とコバルトが強い共有酸化物結合により結ばれており、その分子構造及び性質において塩ではなく安定したコバルトの酸化物である。

ニ International Union of Pure and Applied Chemistry（国際純正・応用化学連合）の規格において、オキシ金属塩とは、酸素と金属イオンのオキシ結合が二重あるいは三重結合として定義されている。ペルオキシ金属塩は、2つの酸素と金属イオンの特殊な化学結合である。また、オキシ金属塩及びペルオキシ金属塩におけるイオン結合は弱い結合であることから、溶媒への高い溶解性といった特徴を持つが、本件貨物は、塩が持つ溶媒への高い溶解性といった特徴はなく、水やその他の溶媒に溶解しないことから、その性質においても塩ではなくコバルトの酸化物であることは明らかである。

ホ B 税関長は、弁明書において E の存在について指摘するが、この点については、E Cobalt Dioxide の結晶構造は Co-O 層と E 層が c 軸方向に交互に積層する形をとり、E 層の E は Co-O 層の酸素と共有結合を有しており、E イオンとして存在するものではない。

(2) 本件処分が HS 条約に準拠しない関税率表の不適正な規定内容に基づいていること

イ B税関長は、平成 23 年 1 月 14 日付で行った異議申立ての決定における決定の理由 1 (1) において、本件貨物を「酸化 E と酸化コバルトから成る混合物ではなく、関税率表第 28 類注 1(a) に規定する化学的に単一の化合物に該当すると認められる。」との見解を示している。当該見解は、関税率表第 6 部第 28 類注 1(a) (以下「28 類注 1(a)」という。) に規定の「化学的に単一の元素及び化合物 (不純物を含有するかしないかを問わない。)」に準拠して示された見解であると考えられるが、商品の名称及び分類についての統一システムに関する国際条約 (昭和 62 年 12 月 15 日条約 14、昭和 63 年 1 月 1 日発効) (以下「HS 条約」という。) が規定する第 6 部第 28 類注 1(a) の英文内容は次の内容となっている。

「Separate chemical elements and separate chemically defined compounds, whether or not containing impurities」

当該英文内容は、次の正しい日本語解釈をもって 28 類注 1(a) として関税率表に規定されるべきものである。

「別個の化学元素 (英語は複数形) 及び別個の化学的に定義された化合物 (英文は複数形) であり、不純物を含有するかしないかを問わない。」

上記の適正な日本語解釈に従えば、HS 条約 28 類注 1(a) の本文である 28 類注 1 は「Except where the context otherwise requires, the headings of this Chapter apply only to:」と規定されており、当該規定に係る適正な日本語解釈は「この類には、文脈により別に定めがある場合を除き、次の物品のみに適用される。」と規定されていることから、複数の化学元素からなる化合物についても第 28 類に分類されることとなる。ただし、関税率表には 28 類注 1(a) の本文である 28 類注 1 について、HS 条約とは明らかに異なる内容である「この類には、文脈により別に解釈される場合を除くほか、次の物品のみを含む。」が規定されており、本件貨物について、関税率表が規定する HS 条約と明らかに異なる、誤った日本語解釈に基づき行われた税関当局の見解である「酸化 E と酸化コバルトから成る混合物ではなく、関税率表第 28 類注 1(a) に規定する化学的に単一の化合物に該当すると認められる。」との見解は失当であり、正しくは、本件貨物は「別個の化学元素及び別個の化学的に定義された化合物」に該当するものである。

ロ 決定の理由 1 (5) において「関税率表解説第 28 類第 4 節総説に、「金属酸化物は、金属と酸素の化合物で、1 分子以上の水と結合して水酸化物を生ずる。」と規定されているとの見解を示しているが、HS 条約と一体を成す「EXPLANATORY NOTES」の英文内容は以下のとおりである。

「Metal Oxides are compounds of a metal with oxygen.

Many can combine with one or more molecules of water to form hydroxides.」

当該英文の適正な日本語解釈は、次のとおり解釈が行われるべきである。

「金属酸化物は、金属と酸素の化合物である。多くは、1 分子以上の水と結合して水酸化物を生ずる。」

当該正しい日本語解釈に従えば、金属酸化物は、多くの場合水と結合して水酸化物を生じさせるが、すべての金属酸化物が水酸化物を生じさせるものではないと解釈できる。事実、本件貨物は水酸化物を生じさせない。明らかに間違った日本語解釈に基づき、恰も本件貨物を含む総ての金属酸化物が水と結合して水酸化物を生ずるとの結論を税関長が導き出していることは、稚拙であるだけでなく違法であり失当である。

ハ HS 条約第 3 条（締約国の義務）第 1 項（以下「第 1 項」という。）(a) には、「締約国は、(c)（この条のいかなる規定も、締約国が関税及び統計に関する統合された品目表において(a)の(i)から(iii)までの義務を履行する場合には、当該締約国が自国の関税率表における品目表において統一システムの号を使用することを要求するものではない。）に規定する場合を除くほか、この条約が自国について効力を生ずる日から自国の関税率表における品目表及び統計品目表を統一システムに適合させることを約束する。締約国は、自国の関税率表における品目表及び統計品目表に関し次のことを約束する。」と規定され、また第 1 項(a) (ii) には、「統一システムの解釈に関する通則並びにすべての部、類及び号の注を適用すること並びに統一システムの部、類、項又は号の適用範囲を変更しないこと。」と規定されている。いずれの締約国も、HS 条約に準拠すべきであり、HS 条約の規定内容と異なる誤った日本語解釈を関税率表において規定している事実は、明らかに HS 条約に違反しており、当該誤った日本語解釈に基づき行われた本件処分は違法である。

(3) 決定の理由が不十分であること

イ B 税関長は、決定の理由 1 (1) において、「酸化 E と酸化コバルトから成る混合物ではなく、関税率表第 28 類注 1 (a) に規定する化学的に単一の化合物に該当すると認められる。」との見解を示しているにも関わらず、決定の理由 1 (2) の後段において、「又は酸化 E と酸化コバルトから成る複酸化物であると考えられる。」との異なる見解を示し、論理が支離滅裂であるだけでなく、化学的な実験データに基づく実証を行わず、単に「複酸化物であると考えられる。」との推断を行ったに過ぎないことから、本件処分の法的妥当性はなく違法である。

ロ 決定の理由 1 (3) において、「E イオンとコバルト酸イオンから成るコバルト酸の塩の構造をとる場合」との前提を繰り返し使用しているが、本件貨物はコバルト酸の塩の構造をとらないコバルトの酸化物である。また税関長は、「コバルト酸の塩の構造をとる場合」との前提について、具体的なコバルト酸の塩の構造を示しその性質について化学的な実験データに基づく的確な説明を行っていない。つまり、本件処分を行うに当たっての税関長としての挙証責任を全く果たしていない。

ハ 決定の理由 1 (4) における税関長の見解のとおり、本件貨物にコバルト酸イオンの存在は認められないため、酸化Eと酸化コバルトから成る金属酸化物である。

ニ 前記 (3) イ、ロ及びハに記載のとおり、本件貨物は、塩の構造及び性質を前提とする関税率表第 2841.90 号 (輸入統計品目番号 2841.90-090) に分類されるものではなく、酸化Eと酸化コバルトから成るコバルトの酸化物と認定され、関税率表第 2822.00 号 (輸入統計品目番号 2822.00-010) に分類されるべきものである。

ホ 関税率表の解釈に関する通則 (以下「通則」という。) には以下の規定が行われている。

通則 3

通則「2(b)の規定の適用により又は他の理由により物品が二以上の項に属するとみられる場合には、次に定めるところによりその所属を決定する。」

通則 3(a)

「最も特殊な限定をして記載をしている項が、これよりも一般的な記載をしている項に優先する。」

本件貨物に関し、最も特殊な限定をして記載をしている項は関税率表第 2822.00 号 (2822.00-010) の「コバルトの酸化物」である。決定の理由 1 (7) において税関長は、「コバルトと酸素の 2 種類の元素のみから成る化合物ではなく、コバルト、酸素及びEの 3 種類の元素から成る化合物であることから、コバルトの酸化物には該当しない。」との見解を示しているが、本審査請求書 2 (1) ①において述べたとおり「複数の化学元素からなる化合物についても第 28 類に分類されることとなる。」ことから、関税率表第 2822.00 号 (輸入統計品目番号 2822.00-010) に分類されるものがコバルトと酸素の 2 種類の元素から成る純粋なコバルトの酸化物のみであるとの見解は失当である。また、3 種類の元素から成る化合物であっても、本件貨物につき最も特殊な限定を行って記載をしている項は、第 2822.00 号 (輸入統計品目番号 2822.00-010) であることから、B 税関長の関税率表第 2841.90 号 (輸入統計品目番号 2841.90-090) に分類するとの本件処分は、通則を無視した恣意的な判断に基づくものであり違法なものである。

仮に「コバルトと酸素の 2 種類の元素のみから成る化合物」のみが関税率表第 2822.00 号 (輸入統計品目番号 2822.00-010) に分類されるとの HS 条約に基づいた解釈が可能であるとした場合であっても、本件貨物は金属酸塩ではなく金属酸化物であることから「その他の金属酸化物」として関税率表第 2825.90 号の 3 (輸入統計品目番号 2825.90-900) に分類されるべきものである。

(4) 過少申告加算税賦課決定処分の違法であること

過少申告加算税は、その期限内申告書における税額が過少であったこと

について「正当な理由」があると認められる場合には、その正当な理由が存在する範囲において課されない（法第12条の2第3項、国税通則法第65条第4項、地方税法第72条の100）。当該「正当な理由」とは、「真に納税者の責めに帰することのできない客観的事実があり、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場合」（最高裁平成17年（行ヒ）第9号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁、最高裁平成16年（行ヒ）第86号、第87号同18年4月25日第三小法廷判決・民集60巻4号1728頁）をいう。

3. 当審査会の判断

上記審査請求人の主張に対する当審査会の考え方は以下のとおりである。

(1) 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。

ロ しかし、修正申告がされた場合において、その修正申告が、その申告に係る関税についての調査があったことにより当該関税について更正があるべきことを予知してされたものでないときは、法第12条の2第4項の規定に基づき、同条第1項の規定は適用されず、過少申告加算税は課されないこととされている。

ハ 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。

ニ そこで、本件処分について、上記各規定を踏まえて検討する。

(2) 本件処分の適正性について

イ 過少申告の事実

法第12条の2第1項の規定に基づく過少申告加算税は、当初申告における税額が過少であった事実があれば、原則として当該過少申告を行った納税義務者に対し課されるものである。

本件において、審査請求人は、平成22年7月26日に本件貨物について、関税率表第2822.00号（輸入統計品目番号2822.00-010、関税率無税）を適用して計算した税額を申告した事実及び同月27日に関税率表第2841.90号（輸入統計品目番号2841.90-090、関税率3.3%）を適用して税額を計算し、過少となっていた税額について修正申告をした事実が認められる。

よって、過少申告加算税を課すこととされる納付すべき税額が、修正申告に基づき生じたという事実が認められ、法第12条の2第3項又は第4項の規定の適用がない限り当該納付すべき税額に対して過少申告加算税が課されることとなる。

ロ 法第12条の2第4項の規定の適用

次に、本件において法第12条の2第4項の規定が適用されるかどうかについて検討する。

法第12条の2第4項の規定は、「修正申告がされた場合において、その修正申告が、その申告に係る関税についての調査があったことにより当該関税について更正があるべきことを予知してされたものでないとき」に適用される。

ここで、「更正があるべきことを予知してされたものでないとき」について、同趣旨である国税通則法（昭和37年法律第66号）の規定に関し、東京高裁昭和61年6月23日判決等において、「税務職員がその申告に係る国税についての調査に着手してその申告が不適正であることを発見するに足るかあるいはその端緒となる資料を発見し、これによりその後調査が進行し先の申告が不適正で申告漏れの存することが発覚し更正に至るであろうということが客観的に相当程度の確実性をもつて認められる段階に達した後に、納税者がやがて更正に至るべきことを認識したうえで修正申告を決意し修正申告書を提出したものでないこと、言い換えれば右事実を認識する以前に自ら進んで修正申告を確定的に決意して修正申告書を提出することを必要とし、かつ、それをもつて足りると解すべきである。」と判示されている。

本件においては、前記1.（3）及び（4）で述べたとおり、A支署通関部門は、本件貨物がコバルト酸Eであり、関税率表第2822.00号ではなく関税率表第2841.90号に該当する物品と判断される旨を通関業者経由で審査請求人に伝え、その後、審査請求人は、本件貨物が関税率表第2841.90号に該当する物品であるとして修正申告を行った事実が認められる。

このような事実を照らせば、審査請求人は、A支署通関部門が審査請求人による当初申告に係る関税についての調査に着手し、その当初申告が不適正であることを発見しており、修正申告をしなければやがて更正がなされるであろうことを認識した上で修正申告を行ったものと認められる。

よって、本件修正申告について、法第12条の2第4項に規定する「更正があるべきことを予知してされたものでないとき」と認められないことから、同項の規定の適用はないと解するのが相当である。

ハ 法第12条の2第3項の規定の適用

次に、本件において法第12条の2第3項の規定が適用されるかどうか、すなわち、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かどうかについて検討する。

① 「正当な理由」の意義

「正当な理由があると認められるものがある場合」について、法第12条の2第3項と同趣旨である国税通則法第65条第4項の規定に関し、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、適正な納税申告の実現を図り、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、この趣旨に照らせば、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。

② 「正当な理由」の有無

この点について審査請求人は、上記2.(4)のとおり、上記最高裁判例を引用するのみであるが、本件において、審査請求人が修正申告をする契機となったのは本件貨物に係るA支署通関部門による審査の結果が伝えられたことであり、審査請求人は、「A支署通関部門の審査結果が誤っているのであって、本件貨物は関税率表第2822.00号（輸入統計品目番号2822.00-010）に分類されるコバルトの酸化物であるから、同番号に分類して行った平成22年7月26日の当初申告に誤りはない」と主張しているものと解される。

そこで、法第12条の2第3項の規定の適用との関係で、A支署通関部門の審査結果、すなわち、本件貨物が関税率表第2841.90号（輸入統計品目番号2841.90-090）に分類されるものであるとの審査結果が適正であったかどうかについて検討する。

本件貨物は、その化学式から、E、コバルト及び酸素から成る化合物であると認められる。そして、関税率表解説第28.41項において、本件貨物と同様に二種類の金属及び金属に二重結合した酸素からなる化合物が、オキソ金属酸の塩として関税率表第28.41項に分類される物品として例示されており、本件貨物についても、オキソ金属酸の塩として関税率表第2841.90号（輸入統計品目番号2841.90-090）に分類するのが相当であると認められる。更に、我が国では、平成21年9月の事前教示回答（関税率表上の所属区分等に関する事前照会に対する文書回答）において示しているとおり、従来からコバルト酸Eが同号に分類されるものと判断してきている。なお、平成23年9月に開催された関税協力理事会のHS委員会の場においても、本件貨物と同一の物質が同号に分類されることが確認されている。

（注）HS委員会は、HS条約第6条に基づきWCOの下に設置されているもので、

同条約第7条に基づき、HS品目表の解釈及び適用の統一を図る観点から、個別物品の分類について検討等を行うことを任務としている。

これらを踏まえると、本件貨物が関税率表第2841.90号（輸入統計品目番号2841.90-090）に分類されるものであるとのA支署通関部門の審査の結果は適正であったと認められる。

さらに、審査請求人は、本件貨物の輸入以前に、本件貨物と同種の貨物について関税率表第2841.90号（輸入統計品目番号2841.90-090）に分類されるものとして輸入申告していた事実、また、本件貨物の輸入申告の際に提出されたインボイスに本件貨物に係るHS Codeとして「2841.90.9000」と記述されている事実が認められるのであり、このような事実に照らせば、審査請求人は、本件貨物が関税率表第2841.90号（輸入統計品目番号2841.90-090）に分類されるものと認識しつつ、関税率表第2822.00号（輸入統計品目番号2822.00-010）に分類されるものであるとして当初申告を行ったものと認められる。

このような事情を踏まえれば、当初申告に係る税額が過少となったことについては、「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、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」とは認めすることはできず、法第12条の2第3項に規定する「正当な理由がある」とは認められない。

ニ 以上から本件処分は適正になされたものと認められる。

(3) 審査請求人の主張に対する当審査会の判断

イ 本件貨物がコバルトの酸化物であるとの審査請求人の主張について

審査請求人は、本件貨物がコバルトの酸化物であるとして関税率表第2822.00号（輸入統計品目番号2822.00-010）に分類されるものとして当初申告を行っているとともに、本件審査請求においてもその旨を主張している。

しかしながら、審査請求人が提出した資料によれば、本件貨物にはコバルト及び酸素に加えてEが含まれており、その化学式から、本件貨物は、E、コバルト及び酸素から成る化合物であると認められる。このようにEを含んでいることから、そもそも本件貨物がコバルト及び酸素からなるコバルトの酸化物又は水酸化物に該当しないことは明らかである。

なお、本件貨物の輸入申告の際に提出されたインボイスによれば、本件貨物が「E Cobalt Dioxide」として取引された事実が認められるのであるから、本件貨物は「商慣行上酸化コバルトとして取引する物品」（「commercial cobalt oxides」）とは認められないものである。

よって、本件貨物は関税率表第28.22項に分類されるものではない。

ロ 関税率表等の規定とHS条約との関係に係る審査請求人の主張について
審査請求人は、HS条約が規定する第6部第28類注1(a)の誤った日本語解釈に基づき行われた本件処分は違法であると主張している。

しかしながら、B税関長が提出した弁明書において指摘されていると

おり、HS条約及び関税率表に規定する第28類注1(a)は第28類に含まれる物品を示すものであるところ、審査請求人とB税関長との間で、本件貨物が関税率表第28類に含まれる物品であることについては争いがないのであり、そもそも争点を形成するものではないから、上記審査請求人の主張は主張自体失当である。

そして、このB税関長の指摘に対して審査請求人から何ら反論がなされていないことから、審査請求人の主張は採用できない。

ハ 決定の理由が不十分であるとの審査請求人の主張について

審査請求人は、B税関長による決定の理由1(1)において、「酸化Eと酸化コバルトから成る混合物ではなく、関税率表第28類注1(a)に規定する化学的に単一の化合物に該当すると認められる。」とされているにも関わらず、決定の理由1(2)の後段において、「又は酸化Eと酸化コバルトから成る複酸化物であると考えられる。」とし、B税関長の論理が支離滅裂であるだけでなく、化学的な実験データに基づく実証を行わず、単に「複酸化物であると考えられる。」との推断を行ったに過ぎないことから、本件処分の法的妥当性はなく違法であると主張している。

しかしながら、そもそも異議申立てに対する決定理由の当不当は原処分の違法性ないし不当性に関わるものではない。

よって、上記審査請求人の主張は、本件処分の取消しを求める本審査請求の理由にならないのであって、失当である。

その上で、念のために審査請求人の主張するところについて以下のとおり検討する。

まず、B税関長の論理を支離滅裂とする点については、関税率表解説第28類総説には、「化学的に単一の化合物の元素は、個々の原子の原子価及び結合子によって決定される特定の比率で結合している。それぞれの元素の割合は、それぞれの化合物について一定かつ固有の比率である」との記載がある。すなわち、化学的に単一の化合物であるということと複酸化物であるということは、矛盾するものではなく、複酸化物であっても、元素の割合が一定かつ固有の比率であれば化学的に単一の化合物であると解される。

よって、B税関長の論理を支離滅裂とする審査請求人の主張は失当である。

また、化学的な実験データに基づく実証を行わなかったとする点については、B税関長が決定をする上でかかる実証は義務付けられているものではないことから、審査請求人の主張にはその前提に誤りがある。

よって、審査請求人の主張は採用できない。

(4) 結論

以上から、審査請求人の主張は採用できず、また、本件処分は適正に行われたものと認められることから、本件審査請求を棄却することが相当である。

以上