

令和4年（行ウ）第67号

原告 社会福祉法人ゆたか福社会

被告 国

第3準備書面

令和5年12月 日

名古屋地方裁判所 民事第9部C2係 御中

原告訴訟代理人

弁護士 原山剛三

弁護士 原山 剛

原告は、被告第2準備書面に対し、以下の通り認否及び反論を行う。

記

【目次】

第1 被告が利用者の就労実態をことさらに無視していること

第2 総論

第3 被告が行った障害者総合支援法等に関する条文解釈に対する反論

- 1 利用者の生産活動への従事は、原告による単なる「便宜供与」などではなく、利用者の原告に対する「役務の提供」であること
- 2 利用者は工賃支払を含む生産活動の機会の提供という障害福祉サービスの提供を受けているに止まらず、積極的に役務の提供をしていること
- 3 就労継続支援B型等の利用者の生産活動への従事は、事業者が主体となっ
て行う障害福祉サービスの一環であるだけでなく、利用者から事業者に対する役
務の提供であること

- 4 指定障害福祉サービス事業者の職員によるサポートがあることは、利用者の役務提供を否定する理由とはならないこと
 - 5 工賃の規定からして、利用者の生産活動と工賃の支払との間に対応関係が認められること
 - 6 生産活動について別途契約を締結しないことが、利用者による「役務の提供」を否定する根拠とはならないこと
 - 7 「齋藤文雄・消費税医療・介護・福祉における実務（第2版）」について
- 第3 仕入税額控除の趣旨からしても、工賃は課税仕入れに係る支払対価に該当すること
- 第4 被告の反論に対する原告の再反論
- 1 課税要件法定主義等について
 - 2 本件工賃は生産活動によって生じたという対応関係があり役務提供の対価であること
 - 3 社会福祉法人会計基準運用通知における利用者工賃の記載方法は、本件工賃が役務提供の対価である根拠となること
 - 4 生産活動による成果物の販売等が消費税法上の課税取引として扱われることは、本件工賃の「役務の提供の対価」該当性の根拠となること
 - 5 原告の求釈明について
 - 6 仕入税額控除の趣旨からしても本件工賃には仕入税額控除が適用されること
 - 7 松山市国保・年金課作成のリーフレットについて
 - 8 就労継続支援A型の賃金には対価性が認められることから本件工賃も対価性が認められること
- 第5 原告の主張（補佐人・税理士・富田偉津男の主張）
- 1 生産活動に従事する場合、「作業時間、作業量等は利用者の勝手気まま」とする被告主張に対する反論

- 2 原告と利用者の間には生産活動及び工賃の契約が含まれないとする被告主張に対する反論
 - 3 被告第2準備書面17頁ウにおける、製造原価明細書の「利用者工賃」の記載方法は、本件工賃が「役務提供の対価」である根拠にはならない旨の主張に対する反論
 - 4 求釈明の回答について
 - 5 齋藤文雄「消費税・介護・福祉における実務」(乙19)について
 - 6 仕入税額控除について
- 第6 原告の主張(補佐人・税理士・戸谷隆夫の主張)
- 1 「社会福祉サービスの一環」は工賃の対価性の否定(「無償の取引」)や役務の提供の理由には当たらないこと
 - 2 労働(役務の提供)は生産活動の主要な構成要素であること
 - 3 「就労継続支援事業利用者の労働者性に関する留意事項」(乙17)は配慮義務を定めたもので労働者性を否定したものではないこと。

【本文】

- 第1 被告が利用者の就労実態をことさらに無視していること
- 1 被告はその第2準備書面において、障害者総合支援法等の条文に基づき、利用者の生産活動への従事は、利用者自身の訓練等として、障害福祉サービスの一環として行われると強弁している。
 - 2 しかしながら、原告が提出した甲17のCD-Rでは、①リサイクルみなみ作業所②ワークセンターフレンズ星崎、③トライズのそれぞれにおける、利用者の作業状況、業務内容、実際に働く利用者に対するインタビュー(字幕あり)などが収録されている。このCD-Rを見れば、利用者が、生産活動において、「役務提供」を行っていることは、たちどころに理解できる。
また、原告は、「ゆたか物語」という書籍(甲20)を証拠提出しているが、同

書籍を読めば、利用者の親などの「利用者の働く場を作りたい」という熱い思いが、原告の設立につながったことは容易に理解できるはずである。原告は、まさに、利用者の働く場」なのである。

被告が、前記 CD-R（甲 1 7）及び「ゆたか物語」（甲 2 0）に全く言及せず、ことさらに、障害者総合支援法等の条文解釈に終始するのは、利用者の活動実態に言及すれば、利用者が「役務提供」を行っていることを認めざるを得なくなるからである。要するに、被告は、利用者の「役務提供」を否定するために、利用者の就労実態から離れた独自の法解釈論を展開していると言うほかない。

よって、前記 CD-R（甲 1 7）及び「ゆたか物語」（甲 2 0）を見れば、利用者が「役務の提供」をしていることは自明のことではあるが、原告は、念のため、被告の障害者総合支援法等の条文解釈に、以下の通り反論する。

第 2 総論

- 1 ゆたか福祉会は、利用者の「働きたい。働いて給料がほしい。」という思いを実現させるべく設立された（甲 2 0 の「ゆたか物語」を参照）。利用者に働く場を提供するという理念を掲げ、その実践に取り組んでいる原告にとって、また、毎日真剣に生産活動に取り組んでいる利用者にとって、被告による「利用者の生産活動は役務提供ではない」などとする主張は、到底受け入れ難いものである。それだけでなく、同主張は、原告における利用者の就労実態を無視すること甚だしいものである。
- 2 原告は、「消費税と仲間たちの工賃」と題するパンフレット（甲 3 4）及び「10月1日からインボイス制度が始まっています。Aさんから適格請求書が届く」という言葉から始まるパンフレット（甲 3 5）を作成し、利用者に配布しているところ、利用者からは、「私たちの働きが仕事そのものであるということを、なぜ税務署は認めてくれないのか？」などという怒りの声、悲しみの声が上がっている。

- 3 原告は被告に対し、形式的な条文解釈に拘泥することをやめ、原告の利用者の就労実態に素直に目を向けるよう強く求める。

第3 被告が行った障害者総合支援法等に関する条文解釈に対する反論

- 1 利用者の生産活動への従事は、原告による単なる「便宜供与」などではなく、利用者の原告に対する「役務の提供」であること

(1) 被告の主張

被告は、障害者総合支援法5条1項、7項、13項及び14項を引用したうえ、生産活動の機会の提供は、原告による「便宜供与」と位置づけられており、別途雇用契約が締結されていない以上、純然たる利用者の訓練等として、障害福祉サービスの一環として提供されているものである、などと主張する。

(2) 原告の反論

ア 厚生労働省令である「障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に基づく指定障害福祉サービスの事業等の人員、設備及び運営に関する基準」は、第12章で就労支援A型、第13章で就労支援B型を規定する。

イ 同基準の12章の「第一節 基本方針」の185条は、次のように規定する。

規則第六条の十第一号に規定する就労継続支援A型に係る指定障害福祉サービス（以下「指定就労継続支援A型」という。）の事業は、利用者が自立した日常生活又は社会生活を営むことができるよう、専ら規則第六条の十第一号に規定する者を雇用して就労の機会を提供するとともに、その知識及び能力の向上のために必要な訓練その他の便宜を適切かつ効果的に行うものでなければならない。

ウ 一方、同基準の13条の「第一節 基本方針」の198条は、次のように規定する。

規則第六条の十第二号に規定する就労継続支援B型（以下「就労継続支援B型」という。）に係る指定障害福祉サービス（以下「指定就労継続支援B型」と

いう。)の事業は、利用者が自立した日常生活又は社会生活を営むことができるよう、規則第六条の十第二号に規定する者に対して就労の機会を提供するとともに、生産活動その他の活動の機会の提供を通じて、その知識及び能力の向上のために必要な訓練その他の便宜を適切かつ効果的に行うものでなければならない。

エ このように、同基準185条と198条は、「就労の機会を提供」すること及び「便宜」という文言が使用されている点において共通であり、異なるのは、雇用契約を結ぶかどうかである。

被告は、就労支援A型において、利用者による役務提供がなされていることを認めているのであるから、就労継続支援B型において、障害者総合支援法5条7項、13項及び14項において、「便宜の供与」なる文言が使用されていることは、利用者による「役務の提供」を否定する理由とはならない。

オ 就労継続支援B型において雇用契約がないことは、役務提供を否定する理由とならない。この点について、以下詳述する。

(ア) 利用者が福祉サービスを利用するに当たっては、利用の手続き（全国社会福祉協議会作成「障害福祉サービスの利用について⑤利用手続き」）（甲36の12頁以下）が定められている。

具体的には、原告が利用者に重要事項説明書を示し、利用者の保護者にも、運営規程、工賃支給規定等を含め説明し、生産事業従事については就労日数、就労時間、工賃支給額等を詳細に説明し、そのうえで、利用契約を締結している。

利用契約は準委任契約であり、重要事項説明書の交付義務もあるため、重要事項説明書、運営規程、利用契約に反する事態が生じた場合、賠償請求及び契約の取り消しが可能となる。よって、原告と利用者の上に締結される契約は、他の民事上の契約と変わりはない。

(イ) 利用者の事業所に対する、介護給付（生活介護）、訓練等給付（就労継続支

援 A・B 型、就労移行支援) の申込及び利用契約締結は、厚生労働省の福祉サービスの利用手続に定められた手順に則って行われる。

基礎となるのは「個別支援サービスの支給決定」であって、この決定に従って利用契約が締結される。例えば、就労継続支援 B 型の場合、運営規程事項や就労時間、就労内容、工賃（別に定める工賃支払要綱による。）の額及び事業者の基本的・具体的義務が契約内容となる（甲 37 の「訓練のための具体的な作業計画書」を参照）。

利用契約は準委任契約（民法 656 条）であるため、事業者側に違反があった場合、利用者は、第三者委員会、愛知県社会福祉協議会に設置されている運営適正化委員会に違反を申し立てることができ、それでも解決しない場合は民事訴訟の提起が可能である。

(ウ) 生産事業は事業として行われるため、事業者側、利用者側の双方に契約内容の遵守が求められる。このことから、事業者から利用者に支払われる工賃は、「福祉サービスの一環としての支払い」でなく、あくまでも利用者の就労内容、就労時間等に基づく実際の就労の対価である。

生活介護利用者、就労支援継続 B 型利用者、就労移行支援利用者は、それぞれ毎日の就労により労働の規律や協同を学び、自立心の向上（この場合の自立はグループホーム等での共同生活を含む）を図り、工賃は自立生活のための資金となる。

(エ) 以上のように生産活動の就労時間、就労内容等は利用契約に定められた内容通り行われ、就労工賃も契約通り支払われるものであり、「福祉サービスの一環として」支払われるものではない。

カ 利用者は福祉サービスに対しては利用料を支払っている。一方、就労継続支援事業は、福祉ではなく、「就労の支援」である。それどころか、リサイクルみなみ作業所は年間約 5000 万円、リサイクル港作業所の就労継続支援 B 型事業は約 4000 万円もの売上を上げており（甲 5）、利用者の行う生産活動は、「就労」

そのものであると言える。

したがって、『生産活動の機会の提供は、原告による「便宜供与」と位置づけられており、障害福祉サービスの一環として提供されているものである』とする被告主張は成立しない。

2 利用者は工賃支払を含む生産活動の機会の提供という障害福祉サービスの提供を受けているに止まらず、積極的に役務の提供をしていること

(1) 被告の主張

被告は、厚生労働省の通達である「就労継続支援事業利用者の労働者性に関する留意事項について」（乙17）を引用したうえ、次のように主張する。

就労継続支援B型の利用者については、そもそも生産活動に従事する法的義務を負わない上、生産活動に従事する場合であっても、作業時間や作業量等は利用者の自由で指定障害福祉サービス事業者から指揮監督されることもなく、予定どおり作業が進まなかったことによる不利益も課せられない。当該利用者の技能の差異によって工賃が差別されることもない。

このように、就労継続支援B型等の利用者が生産活動に従事する法的義務を負わない上、生産活動に従事する場合であっても、作業時間や作業量等は利用者の自由で指定障害福祉サービス事業者から指揮監督されることもなく、予定どおり作業が進まなかったことによる不利益も課せられないことは、利用者が工賃支払を含む生産活動の機会の提供という障害福祉サービスの提供を受けていることの本質ということができる。

(2) 原告の反論

ア 利用者の就労実態からの反論

(ア) 前述の通り、生産事業は事業として行われるため、事業者側、利用者側の双方に契約内容の遵守が求められ、工賃は、「福祉サービスの一環として」支払われるのではなく、あくまでも利用者の実際の就労に基づき、その対価として支払われる。

- (イ) 生活介護利用者、就労支援継続B型利用者、就労移行支援利用者は、それぞれ毎日の就労により労働の規律や協同を学び、自立心の向上（この場合の自立はグループホーム等での共同生活を含む）を図り、工賃は自立生活のための資金となる。
- (ウ) 利用者にとって、作業時間や作業量等が自由であったとしても、いったん生産活動に参加した以上、規律と集中力を保持して仕事を遂行することが求められる。そうでなければ、作業場において、各利用者の労力を集結することに支障を来し、成果物の生産に支障が生じる。このように、利用者は、主体的に生産活動に参加することで、初めて工賃を得ることができるのである。
- (エ) 以上のとおり、生産活動に従事することを選択した利用者は、その能力に応じて、生産活動に能動的・積極的に取り組むことが制度上予定されているのである。したがって、利用者が事業者から一方的に障害福祉サービスの提供を受けるのみであるという被告の主張は、事実と反すること甚だしい。

イ 通達の趣旨からの反論

- (ア) 被告引用の乙17の通達（以下「本件通達1」という。）が平成18年10月2日に発布された後、同日に、「障害者自立支援法に基づく就労継続支援により作業を行う障害者に対する労働基準法の適用について」（以下「本件通達2」という。）（平成19年5月17日に改正）（甲38）が、その後、平成19年5月17日に、「授産施設、小規模作業所等において作業に従事する障害者に対する労働基準法9条の適用について」（以下「本件通達3」という。）（甲39）及び「授産施設、小規模作業所等において作業に従事する障害者に対する労働基準法9条の適用にあたり留意すべき事項について」（以下「本件通達4」という。）（甲40）が発布されている。
- (イ) 本件通達2は、就労継続支援A型のうち雇用契約を締結していない者及び同B型利用者は、事業場への出欠、作業時間、作業量等の自由があり指揮監

督を受けることなく就労するものとされていることから、基本的には「労働者」（労基法9条）には該当しない、などと述べている。

(ウ) 本件通達3は、障害者自立支援法に基づく就労支援事業を実施している施設以外の、いわゆる授産施設、小規模作業所等における「労働者」（労基法9条）該当性について述べたものである。同通達は、訓練等の計画が作成されていない場合に、作業強制、作業指示、工賃の減額制裁、作業品割当の制裁等の有無を総合的に判断し、使用従属関係にあると認められる場合には、「労働者」（労基法9条）であるものとして取り扱う、などと述べている。

(エ) 本件通達4は、本件通達3に関し留意すべき事項について述べている。本件通達4は、訓練等の計画に沿い、労働慣行の確立、就労意欲の向上等を目的として作業量を増加させることは、本件通達3にいう作業強制に当たらない、訓練等の計画に定める実作業時間に応じた工賃の支給は、本件通達3の「欠勤、遅刻・早退に対する工賃の減額制裁」に該当しない、成果物の出来高に応じて工賃が異なるものは、「作業量の割当、作業時間の指定、作業の遂行に関する指揮命令違反に対する工賃の減額」に該当しない、などと述べている。

(オ) 本件通達1ないし4の趣旨は、就労継続支援B型利用者などは、雇用契約を締結していないため、労基法上の「労働者」に該当しないこととなり、労基法上の労働者保護の規定から外れる。すなわち、利用者は、例えば、ケガをしても補償がなく、働いたことによる年金の支給もなく、有給休暇もないなどの不利益を受けることとなる。そこで、労基法の保護を受けられない利用者を可及的に保護せんとして発布されたのが上記通達である。

(カ) そして、前述の通り、本件通達4は、訓練等の計画に沿い、労働慣行の確立、就労意欲の向上等を目的として作業量を増加させることは、本件通達3にいう作業強制に当たらない、訓練等の計画に定める実作業時間に応じた工賃の支給は、本件通達3の「欠勤、遅刻・早退に対する工賃の減額制裁」に

該当しない、成果物の出来高に応じて工賃が異なるものは、「作業量の割当、作業時間の指定、作業の遂行に関する指導命令違反に対する工賃の減額」に該当しない、などと述べている。

このように、本件通達は、実作業時間に応じた工賃の支給、欠勤等による工賃の減額、成果物の出来高による工賃差異を許容しているのであって、「予定どおり作業が進まなかったことによる不利益も課せられない」とする被告主張には理由がないこととなる。

要するに、就労継続支援B型利用者は、働かない自由はあるものの、自分が働いた分しか工賃を獲得できない構造となっているのである。よって、「利用者が工賃支払を含む生産活動の機会の提供という障害福祉サービスの提供を受けている」との被告主張には理由がない。

3 就労継続支援B型等の利用者の生産活動への従事は、事業者が主体となって行う障害福祉サービスの一環であるだけでなく、利用者から事業者に対する役務の提供であること

(1) 被告の主張

ア 生産活動への従事について、就労継続支援B型等の利用者がこれに従事する義務を負わず、指定障害福祉サービス事業者から作業内容について拘束されることがないのに対し、指定障害福祉サービス事業者には、以下のとおり、総合支援法事業基準によって、様々な法的義務が課せられ、その趣旨について規定した「障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に基づく指定障害福祉サービスの事業等の人員、設備及び運営に関する基準について」（平成18年12月6日障発1206001号厚生労働省社会・援護局障害保健福祉部長通知、以下「事業基準解釈通知」という。乙第18号証）によって、その運用が明らかにされている。

イ このように、就労継続支援B型等の利用者が、生産活動への従事についてこれを法的に義務づけられることはなく、また、その内容についても何らの制約

がなく、指定障害福祉サービス事業者のみに様々な法的義務が課せられていることは、就労継続支援B型等の利用者の生産活動への従事が、事業者が主体となって行う障害福祉サービスの一環であることの表れということができる。

(2) 原告の反論

ア 生産活動への従事が障害福祉サービスの一環であるとの被告主張には根拠がない。すなわち、総合支援法及びその関連法規等を見ても、被告主張を裏付ける法的根拠等は存在しない。

イ 一方、国の施策として、平成24年から「工賃倍増5ヶ年計画」が施行され、平成30年に引続き令和3年から「工賃向上計画」が施行継続されている（甲41の『「工賃倍増5ヶ年計画」を推進するための基本的な指針』及び甲46の「就労継続支援B型に係る報酬・基準について（論点等）」を参照）。すなわち、上記施策の中で、「障害者が地域で自立した生活を送るための基盤として、就労支援は重要であり、一般就労が困難な方には就労継続支援B型等での工賃の水準が向上するように支援することが重要である」とされており、また、「工賃向上計画による取組の重要性」において、「全職員が一丸となって取組み、個別支援計画に基づいた支援を通じて利用者の就労に必要な知識及び能力の向上を図ることが重要である」と強調されている。

ウ 平成25年4月には、国等による障害者施設等からの物品および役務の調達の推進が図られている。この障害者施設の中には生活介護、就労継続支援A・B型、就労移行支援事業が含まれている。

エ このように、就労による工賃の向上のために、官民一体となって取組が行われている。こうした工賃向上のための国や地方自治体及び民間企業の取組の主眼は、就労による工賃の引き上げである。

これらの事業推進の中心は、経済財政運営と改革の基本方針2020（令和二年七月十七日閣議決定）であり、被告はこうした政府の取組を無視して、工賃の福祉サービス一環支給論に固執している。被告は、本件訴訟において、法

の規定や国の工賃引上げ施策に矛盾した主張を繰り返しているといわざるを得ない。原告は被告に対し、法の規定や国の工賃引き上げ施策に整合した主張をするよう求めるものである。

4 指定障害福祉サービス事業者の職員によるサポートがあることは、利用者の役務提供を否定する理由とはならないこと

(1) 被告の主張

就労継続支援B型等の利用者の生産活動への従事については、利用者は何らの制約もなく、利用者が生産活動に従事する場合であっても、従事する日、作業時間及び作業量等は利用者の自由である。そのため、利用者による生産活動の従事のみによっては、いつどの程度の作業がされるかを確定することはできない。

このように、生産活動に係る事業は、就労継続支援B型等の利用者による生産活動への従事のみによっては遂行することができないことから、指定障害福祉サービス事業者の職員による生産活動のサポートが当然の前提となっている。このような利用者の生産活動への従事の特質に加え、就労継続支援B型等の利用者は訓練等として指定障害福祉サービス事業者から様々な配慮を受けながら生産活動に従事することを考慮すると、生産活動への従事が、事業者が主体となって行う障害福祉サービスの一環であるといえることができる。

(2) 原告の反論

健常者が勤務する事業所等においても、事業者は、物的設備の配備、社員教育、従業員に対する安全配慮、福利厚生制度の充実など、様々なサポートや配慮を行っている。

本件において、利用者が事業者から様々なサポートを受けていることは事実であるが、それだからと言って、利用者が事業者に対して役務提供をしていることを否定することにはならない。事業者は、利用者によって生み出されたサービスや製品等を市場で売却し、その対価を受けているのである。その対価を生み出す源泉となっているのは、まさに利用者の「働き」そのものである。したがって、

利用者が役務提供をしていることは明白である。

5 工賃の規定からして、利用者の生産活動と工賃の支払との間に対応関係が認められること

(1) 被告の主張

ア 総合支援法事業基準85条、184条及び201条により、指定障害福祉サービス事業者は、生産活動に従事した就労継続支援B型等の利用者に対し、「生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した額」に相当する金額を工賃として支払わなければならない。

したがって、指定障害福祉サービス事業者が生産活動に係る事業から利益を享受することは予定されておらず、他方、就労継続支援B型等の各利用者はその作業内容いかんにかかわらず、生産活動に従事すれば、生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した残額について分配を受けることができる。

イ また、生産活動に従事した就労継続支援B型等の各利用者への分配方法については、その技能に応じた差別を設けることは制度上予定されておらず（乙第17号証）、また、作業時間や作業量、作業内容等と比例することを求める規定はなく、各利用者に一律に支払うことも可能である。

ウ このような工賃の規定からすると、工賃は、就労継続支援B型等の利用者が生産活動に従事して指定障害福祉サービス事業者に役務を提供した対価として受領しているのではなく、生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した残額を障害福祉サービスの一環として事業者が各利用者に分配しているといえることができる。

なお、原告において、本件工賃の支払額を作業時間や能力に応じて決定していること（甲第7号証ないし甲第10号証）は、原告内部的な取り扱いにすぎない。

(2) 原告の反論

ア 事業者が生産活動に係る事業から利益を享受することが予定されていないとしても、事業者は、市場で売却可能なサービスや物品を、利用者の働きによって作出し、これを市場で売却して「売上」を得ているのであるから、事業者が利益を得ていないことは、利用者の役務提供を否定する理由とはならない。

次に、原告の利用者は、作業内容いかんに関わらず工賃を得ているわけではないし、まして、工賃の「分配」を受けているわけでもない。原告においては、利用者の経験・技能・意欲等によって賃金単価に差異が設けられており、利用者それぞれによって異なる賃金単価に作業時間を乗じて計算した賃金を収受しているのである。こうした実情からすれば、原告利用者の受け取る賃金は、「分配」されているのではなく、利用者自身の働きによって「獲得」しているのである。

イ 原告においては、利用者の経験・技能・意欲等によって、賃金単価に差異が設けられており、一律の賃金単価を適用することは行われていない。

被告は、これを原告の内部的取扱に過ぎないとするが、原告における実際の取扱に鑑みれば、賃金単価に差異が設けられていることは、利用者による「役務の提供」が行われていることの重要な証左である。

ウ 国税庁は、「障害者の働く場に対する発注促進税制」として、法人税等の税制優遇を行っていた。この制度は、障害者が働く施設などへの発注額が増えた場合に、発注を行った企業に対して法人税等の税制優遇を行うものである（甲42の厚生労働省のパンフレットを参照）。

これは、国税庁が、就労継続支援事業所における障害者の工賃増加を税制において支援していくものであり、障害者の労働に対する対価を増加させようとするものである。つまり、財務省及び国税庁自身（すなわち国）が、障害者工賃の増加策を行ったのである。

エ また、甲42の厚生労働省のパンフレットの8頁には、「障害者が働いている就労移行支援事業所等の取組例」、「役務提供の例」との記載がある。つまり、厚

生労働省（すなわち国）が、利用者の働き（労働）及び「役務提供」を認めているのである。よって、本件においても、被告（国）は、これと平仄を合わせ、利用者の働き、役務提供を認めるべきである。

6 生産活動について別途契約を締結しないことが、利用者による「役務の提供」を否定する根拠とはならないこと

(1) 被告の主張

指定障害福祉サービス事業者は就労継続支援B型等の利用者との間で障害福祉サービスについての利用契約のみを締結し、別途生産活動についての契約を締結することは制度上予定されておらず、原告においても利用契約に工賃支払を含む生産活動の機会の提供をサービスとして提供することが記載されており、別途生産活動についての契約は締結していない。

(2) 原告の反論

前述の通り、生産活動に従事することを選択した利用者は、その能力に応じて、生産活動に能動的・積極的に取り組むことが制度上予定されているのである。したがって、利用者が事業者から一方的に障害福祉サービスの提供を受けるのみであるという被告の主張は、事実と反すること甚だしい。

7 「齋藤文雄・消費税医療・介護・福祉における実務（第2版）」について

(1) 被告の主張

「齋藤文雄・消費税医療・介護・福祉における実務（第2版）」（357ないし360ページ、乙第19号証）においては、就労継続支援B型等の利用者に支払われる工賃について、上記利用者は労働基準法上の労働者ではないこと、上記利用者は訓練として生産活動に従事するものであることなどから、工賃は課税仕入れに係る支払対価には該当しないとされている。

(2) 原告の反論

ア 乙19が支払対価性を否定する論拠は次の3点である。

① 基準省令によれば、A型、B型ともに、生産活動に係る事業の収入から生産

活動に係る事業に必要な経費を控除した額に相当する金額を工賃として支払うため、工賃は生産活動に係る事業に必要な経費を構成しない。

② B型事業所での作業がそもそも障害者の就労のための訓練としてのものである。

③ B型事業所の利用者は事業所の利用について利用料金を支払っている。

イ 上記①については、利用者の働きがなければ、そもそも成果物やサービス等を生産できないのであるから、工賃は、当然対価性を有する、という反論が可能である。つまり、基準省令にある「必要な経費」とは、工賃以外の「必要な経費」という意味である。

ウ 上記②については、利用者は、訓練と同時に、成果物やサービス等を生み出すという価値創出行為を行っているという反論できる。

エ 上記③については、利用料金の支払いは、福祉サービスの対価として支払っているのであって、それとは別に、生産活動については、利用者が働いた以上、その対価を得ているのだ、と反論できる。

オ よって、乙19は、支払対価性を否定する論拠とならない。

8 小括

以上の事情を総合考慮すれば、工賃支払と生産活動への従事に対応関係が認められるため、対価性が認められる。したがって、本件工賃は課税仕入れに係る支払対価に該当する。

第3 仕入税額控除の趣旨からしても、工賃は課税仕入れに係る支払対価に該当すること

1 被告の主張

そもそも工賃は生産活動に係る成果物の販売代金に転嫁可能な程度に結びついていないこと、内部的に利益を分配しているにすぎず転嫁する必要のない支出であることから、仕入税額控除の趣旨が妥当せず、工賃は課税仕入れに係る支払対

価に当たらない。

2 原告の反論

- (1) 利用者の生産活動によって成果物等が作出され、これが市場で売却され、原告は売上を獲得している。売上がなければ、余剰も生じず、したがって、利用者に賃金・工賃を支払うことができなくなる。したがって、「工賃は生産活動に係る成果物の販売代金に転嫁可能な程度に結びついていない」との被告主張は成立しない。
- (2) 仮に、利用者がインボイス制度における課税事業者を選択した場合、就労継続支援 A 型の利用者については、雇用契約が存在する故、同課税業者になることは許されないが、同 B 型の利用者等については、同課税業者になることが当然に許されることとなる。このことから、「工賃は生産活動に係る成果物の販売代金に転嫁可能な程度に結びついていない」との被告主張は成立しない。
- (3) さらに、これまで原告が主張してきたことに照らせば、工賃は、利用者が価値創造活動に従事することによって支払われていることは明らかであり、内部的な利益の分配などでは決してない。したがって、仮に、仕入税額控除の趣旨が被告の述べるようなものであったとしても、工賃は課税仕入れに係る支払対価に該当する。

第 4 被告の反論に対する原告の再反論

1 課税要件法定主義等について

(1) 被告の主張

消費税法条 1 項 8 号は、「事業として対価を得て行われる……役務の提供」をいうと定義している。そして、ある支払が課税仕入れに係る支払対価として仕入税額控除の対象となるためには、当該支払が役務の提供を受けたこと等によって生じたという対応関係が認められるものであることが必要となると被告が主張したのは、消費税法 2 条 1 項 8 号の「対価を得て行われる……役務の提供」の意義に

関する解釈を示したものにすぎず、「課税要件を新たに創設」したものではない。

(2) 原告の反論

被告は、従前の準備書面において、被告独自の解釈論を展開たうえ、それに添って事実を当てはめており、これは、実質的に見て、新たな課税要件の定立というほかない。

よって、被告の行為は、課税要件法定主義等に違反する。

2 本件工賃は生産活動によって生じたという対応関係があり役務提供の対価であること

(1) 被告の主張

ア 原告の、利用者が生産活動を従事することを選択したときにのみ工賃が支払われるとの主張は、事実関係を指摘するものにすぎない。そのため、原告の主張は、生産活動への従事と工賃の支払に対応関係があることを基準づけるものではない。

イ 原告の、利用者が工賃に見合う労働を行う意欲を有し、生産活動における成果物等は、市場における競争力を有しているとの主張については、本件工賃が課税仕入れに係る支払対価に該当するか否かの判断において、生産活動による成果物等が有用であるか否かはその結論を左右するものではなく、利用者の意欲についても同様である。

ウ 原告の主張によると、消費税の課税対象となる課税資産の譲渡等に該当するためには、役務の提供等を行うことについての意欲があるか否か、その役務の提供等の成果物等が有用で市場競争力を有するか否かが要件ないし重要な考慮要素となるということとなるが、最も明確であるべき課税要件の判断を左右する要素として、当事者の意欲や当該役務の提供等の成果物等の有用性というあいまいな概念を持ち込むことは、課税要件明確主義に反する疑いが強いといえ、妥当ではない。

(2) 原告の反論

ア 仮に、原告の主張が単なる事実関係を指摘するものにとどまるとしても、利用者の選択の結果、生産活動に従事し、その結果工賃が支払われるのであるから、生産活動と工賃の支払いには明確な対応関係があるといえる。

イ 「役務」とは、「労務・工事・技術などのサービス」を意味する（「新明解国語辞典 第6版」三省堂）。「サービス」とは、「生産者・消費者のために必要な便益を提供すること」を意味する（「新明解国語辞典 第6版」三省堂）。「便益」とは、「それを使うことが自分にとって便利であり、かつ利益がある様子」を意味する。

そうすると、当事者の意欲は、成果物の有用性の有無・程度に関わってくる要素であり、成果物の有用性の有無・程度は、その成果物を使用する者の「便益」を左右する。したがって、当事者の意欲・成果物の有用性は、利用者の行為が「役務の提供」であるかどうかを判断する要素である。

ウ 原告の立論は、「役務の提供」という文言から出発し、その意味内容を明らかにしたうえで、利用者の行為が「役務の提供」に当てはまることを論じているに過ぎない。

したがって、原告の主張が課税要件明確主義に反するという被告の主張は的外れといわざるを得ない。被告の極論を是とした場合、法律の文言の意味内容の確定と、それへの事実の当てはめそのものができなくなってしまう。

原告の主張は、被告の「当該支払が役務の提供を受けたこと等によって生じたという対応関係」なる不明確なる課税要件を新たに創出したこととは次元の異なる話である。

3 社会福祉法人会計基準運用通知における利用者工賃の記載方法は、本件工賃が役務提供の対価である根拠となること

(1) 被告の主張

ア 課税仕入れに係る支払対価に該当するか否かの判断においては、利用者による生産活動への従事と工賃の支払との対応関係が問題となるのであり、「本件

工賃が、売上に対応する費用（労務費）であること」、すなわち、事業者による会計上の収益と工賃との対応関係が問題となるものではないから、就労支援事業製造原価明細書（甲第21号証）において「利用者工賃」が「労務費」と表記されているからといって、本件工賃が消費税法上の役務提供の対価に該当する根拠になるものではない。

イ そもそも会計上、勘定科目によってその収益ないし支出の性質が決まるものではなく、「利用者工賃」が「労務費」という勘定科目に含まれることをもって、工賃の消費税法上の性質が決まるものではない。

ウ そして、「利用者工賃」は「利用者賃金」とは別の勘定科目とされていることから、工賃と賃金は異なる性質であることが前提とされているといえる。

エ したがって、社会福祉法人会計基準運用通知において労務費の中に利用者工賃が含まれていることから、本件工賃が役務提供の対価に該当するとの原告の主張には理由がない。

(2) 原告の反論

ア 会計の目的は、事業主体の活動実績をできる限り忠実に財務諸表に表示し、利害関係者の適切な意思決定に資することにある。社会福祉法人会計基準もまた、社会福祉法人の活動実態を適切に表示するという目的で作成されている。

「本件工賃が、売上に対応する費用（労務費）であること」から、事業者による会計上の収益と工賃との対応関係が認められることが導かれる。それ故、社会福祉法人会計基準運用通知は、本件工賃を労務費の中に掲記することを求めているのである。つまり、本件工賃が売上を生み出す構成要素であることが当然の前提となっているのである。これはすなわち、前記通知が、利用者の役務提供と本件工賃の対応関係を認めていることの現れである。

イ 勘定科目はその収益ないし支出の性質を踏まえて決定されているのであり、利用者工賃が労務費という勘定科目に含まれていることは、本件工賃の消費税法上の性質を勘案するに当たり、極めて重要な要素であるといわざるを得ない。

ウ 「利用者工賃」は「利用者賃金」は、就労継続支援 B 型と同 A 型における「工賃」と「賃金」の呼称の差異に対応したものである。いずれにせよ、「利用者工賃」が労務費の欄に表示されていることが重要であり、このことは、前記通知が、利用者の役務提供と本件工賃の対応関係を認めていることの現れである。

エ 何より、「製造原価明細書」との記載から明らかなおり、同書面は、成果物を製造するために要した原価の明細を表示するための書面である。利用者工賃と利用者賃金が同明細に記載されていることは、これらの費目が売上を獲得するための構成要素（対価）であることの何よりの証拠である。

オ 以上のとおり、本件工賃は役務提供の対価に該当する。

4 生産活動による成果物の販売等が消費税法上の課税取引として扱われることは、本件工賃の「役務の提供の対価」該当性の根拠となること

(1) 被告の主張

ア 被告第 1 準備書面で述べたとおり、生産活動による成果物の販売等が消費税法の非課税規定から除外されていることは、本件工賃と生産活動への従事について対価瀬が認められることを基礎づけるものではない。

イ 消費税法上の課税取引か否かの判断は、該当個別の取引毎に課税要件を充足するか否かで判断するものであるから、生産活動による成果物の販売等が消費税法上の課税取引とされていることをもって、本件工賃が課税仕入れに該当するという原告の主張には理由がない。

(2) 原告の主張

ア 消費税法は、社会福祉サービス事業に規定する生産活動としての作業に基づき行われる資産の譲渡等を非課税取引より除外しており、課税取引として取り扱っている。

このことから、同法が、生産活動により製造される物品等の譲渡については、社会政策的に非課税として取り扱うべきではなく、収益事業に類するものとして課税すべきであるとの考えに立脚していることが分かる。

イ 収益事業に類するものであるということは、利用者の生産活動により成果物が生み出され、それが販売等されて、収益を生み出しているということの意味する。

その意味で、利用者の生産活動は成果物の算出に直結しており、その働きに対して工賃が支払われている以上、利用者の生産活動と本件工賃との間には明確な対応関係がある。

5 原告の求釈明について

(1) 原告の行った求釈明

被告が、「生産活動に係る事業の収入がそれほど上がらずに、生産活動に係る事業に必要な経費がそれを上回っても、報酬等によってまかなうことが予定されている」と主張するところ、原告は、第2準備書面において、被告に対し、同主張の根拠規定を明らかにするよう求釈明を行った。

(2) 被告の回答

生産活動に係る事業の収入がそれほど上がらずに、生産活動に係る事業に必要な経費がそれを上回り、就労継続支援B型の利用者に支払う工賃が、1月当たりの工賃平均額3000円（総合支援法事業基準201条2項）を下回った場合等は、基本的に工賃変動積立金を活用することが予定されていると考えられる。これが、前記主張の根拠である。

(3) 原告の反論

ア 工賃変動積立金は、将来にわたって安定的に賃金・工賃を支給するため又は安定的かつ円滑に就労支援事業を継続するため、一定の条件の下に積み立てられるものである（甲43の「就労支援事業会計の運用ガイドライン」20頁、31頁を参照）。甲43の記述から明らかなどおり、工賃変動積立金の源泉は生産活動に係る剰余金である。

したがって、工賃変動積立金を取り崩され、これが利用者に支払われる場合であっても、この支払は、過去の利用者の働きに対する事後的な支払、という

ことになる。

イ 就労支援事業には、NPO 及び一般事業者が多数参入しており、その割合は、全体の約 8 割を占める。

就労支援事業会計において、福祉事業活動と生産活動の会計を区分することが強く求められている（甲 4 3 の「就労支援事業会計の運用ガイドライン」24 頁以下）。さらに、福祉事業と生産活動にかかる共通経費の案分基準も細かく定められている（同ガイドライン 27 頁）。

これらの厳格な規定は、主として、一般企業等が、生産活動（課税）で生じた余剰を福祉事業に付け替えることにより、課税を逃れたり（福祉事業は非課税）、本来工賃として利用者に支払われるべき金員を、福祉業務の従業員等の給与に流用することなどを防止することにある。

要するに、利用者を搾取して、利益を得ようとする行為を可及的に防止せんとするための規定である。

生産活動収入から同経費を控除した残額を利用者に対し賃金・工賃として支払う、との規定も、利用者に対する搾取を防止するための規定である。

以上のとおり、生産活動に係る会計は、福祉会計から厳格に分離されており、生産活動にかかる売上が生じなければ、賃金・工賃の支払自体ができなくなるのである。

ウ 上記ア、イから明らかなおおりに、「生産活動に係る事業の収入がそれほど上がらずに、生産活動に係る事業に必要な経費がそれを上回っても、報酬等によってまかなうことが予定されている」との被告の主張は根拠が存しないこととなる。

エ 被告は、その第 2 準備書面 33 頁における①「生産活動に係る事業の収入がそれほど上がらずに、生産活動に係る事業に必要な経費がそれを上回っても、報酬等によって賄うことが予定されている」との主張を、その第 2 準備書面 19 頁以下で、②「生産活動にかかわる事業に必要な経費が、生産活動にかかわ

る収入を上回り、工賃が 3,000 円を下回る場合には、基本的に工賃変動積立金を活用することが予定されている」との主張に変更している。

上記①の「報酬等」とは国から支給される訓練等給付費（事業者報酬）であって、運営基準第 192 条第 6 項により、災害時を除いて訓練等給付費を工賃・賃金に充ててはならないと禁止されている。それ故、上記①の主張は、全く根拠のない主張であり、誤りである。

一方、上記②については、工賃変動準備金は、収入から経費を控除した額が源泉となっており、結局は、過去における「収入－経費」の累積である。したがって、②を根拠に、利用者の労務と工賃に対価関係がないとする被告主張は全く成り立たないこととなる。

以上のとおり、被告の主張が上記①、②のいずれであっても、被告の主張には根拠が全く存しないこととなる。

6 仕入税額控除の趣旨からしても本件工賃には仕入税額控除が適用されること

(1) 被告の主張

ア 指定障害福祉サービス事業者は、就労継続支援 B 型等の利用者に様々な障害福祉サービスを適用し、その一環として、工賃支払を含む生産活動の機会を提供している。そうすると、工賃は生産活動による成果物の販売代金に転嫁可能な程度に結びついておらず、就労継続支援 B 型等の各利用者に生産活動に係る事業の利益を内部的に分配する性質のもので成果物の販売代金に転嫁する必要がある支出にも当たらず、利用者に対し障害福祉サービスの一環として工賃支払を含む生産活動の機会の提供がされるのであって、このうち生産活動への従事と工賃支払のみを切り離して独立の取引関係を観念することがそもそもできないことからすれば、工賃に仕入税額控除の趣旨は該当せず、原告の主張には理由がない。

イ 消費税法 2 条 1 項 1 2 号が、消費税の課税対象を事業者間の取引を課税対象としながら、課税仕入れの相手先を事業者に限定していないのは、「仕入先が課

税事業者であるかどうかを具体的に確認したうえ、仕入控除税額を計算することとすると、実務上きわめて煩雑となることを考慮したものであり、この取扱いにより「免税事業者が事業者間取引から排除されるといった問題も解消している」(武田昌輔監修・DHCコンメンタール消費税法1157及び1158ページ、乙第24号証)にすぎない。

したがって、消費税法2条1項12号が課税仕入れの相手先を事業者に限定していないことは、仕入税額控除の本来的な趣旨の理解に影響を与えるものではなく、工賃に仕入税額控除が適用されることを基礎づけるものでもない。

(2) 原告の反論

ア これまで原告が縷々述べてきたとおり、工賃の支払いは、利用者の生産活動への従事に対する報酬であり、工賃は生産活動による成果物の販売代金に転嫁可能な程度に結びついているといえる。

次に、松山市国保・年金課作成のリーフレット(甲11)には、就労継続支援B型の利用者が受領する工賃が、利用者の所得税申告において、家内労働者等の事業所得等の所得計算の特例を適用することができるとの記載がある。

これは、所得税に関する租税特別措置ではあるものの、課税当局が生産活動と工賃支払に独立の取引関係を観念していることの明らかな証拠である。

イ 仮に、被告の引用する、「武田昌輔監修・DHCコンメンタール消費税法1157及び1158ページ、乙第24号証」の記述を前提としたとしても、消費税法が、仕入税額控除の対象となる課税仕入れにつき、事業者からの譲渡であることを要求していないのであるから、仕入税額控除の趣旨を理由に、本件工賃を消費税の課税仕入れから除外する被告の主張には理由がない。

被告のような主張が是とされた場合、消費税法上の課税仕入れの条文上の要件を満たしているにもかかわらず、課税庁が恣意的に、特定の事業者の課税仕入れを否定することができることになる。このような取扱は、事業者ごとに著しい不平等をもたらすものであり、平等原則に反するし、そもそも、課税要件

から外れた課税を課税庁に許すことになるから、課税要件法定主義にも反し、許されない。

7 松山市国保・年金課作成のリーフレットについて

(1) 被告の主張

ア 松山市が「課税当局」でないことをおくとしても、松山市国保・年金課作成のリーフレット（甲 1 1）は、就労継続支援 B 型の利用者が受領する工賃が、利用者の所得税申告において、租税特別措置法 27 条に規定する、家内労働者等の事業所得等の所得計算の特例を適用することができる旨と記載しているにすぎず、工賃を支給する側である事業者にとって、本件工賃が、消費税法における課税仕入れに係る支払対価に該当するとの判断を示したり、これを前提とする判断をしているものではない。

イ 所得税法に規定する特例適用の有無は、消費税法における課税仕入れに係る支払対価該当性の判断に影響を与えるものではないという点においても、原告の主張には理由がない。

(2) 原告の反論

松山市国保・年金課作成のリーフレット（甲 1 1）は、同市が松山税務署に確認を取った上で作成されたものであり、同リーフレットに記載された取扱は、課税庁局が認めるところの取扱である。

そして、同リーフレットには、「家内労働者等」の「事業所得等」と記されているとおり、所得税の取扱上、就労継続支援 B 型の利用者が、「労働」をしており、「事業」による所得を獲得していると税務署自身が認めているのである。それにもかかわらず、一転消費税上の取扱となるや、利用者の役務提供を否定することは、課税当局の姿勢として全く一貫せず、このような恣意的取扱は許されないと言わなければならない。

したがって、同リーフレットの記載は、本件利用者が役務の提供を行っていることを認めるべき重要な根拠となる。

8 就労継続支援 A 型の賃金には対価性が認められることから本件工賃も対価性が認められること

(1) 被告の主張

就労継続支援 A 型の利用者は雇用契約を締結するのに対し、就労継続支援 B 型の利用者は生産活動に従事する義務を負わず雇用契約を締結しない。雇用関係の有無は、賃金と工賃の法的性質の相違を基礎づける最も重要な点である。

(2) 原告の反論

ア 前述のとおり、利用契約は民事上の準委任契約にあたる。

役務の提供にあたっての諸条件が利用契約によって定められ、その上で、利用者が生産活動に従事する。出勤日数、就労時間、工賃等が重要事項説明書、工賃支給要綱を基礎に定められ、これらが原告と利用者の契約の内容となる。

イ 就労と工賃支払の対応関係が最も明らかな法律は、「障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に基づく指定障害サービスの事業等の人員、設備及び運営に関する基準（以下運営基準という）」の第 4 章生活介護の第 8 5 条（工賃の支払い）である。

指定生活介護事業者は、生産活動に従事している利用者に、生産活動に係る収入から、生産活動に係る事業に必要な経費を控除した額に相当する金額を工賃として支払わなければならない。即ち、就労継続支援 A・B 型、就労移行支援等の利用者のように、就労した者に対し、利用契約・工賃支給要綱等に基づき賃金・工賃が支払われる。端的に言えば、働いた者には賃金・工賃が支払われるのであって、基準第 8 3 条の介護を単に受ける者には工賃支給はない。

これはすなわち、生産活動への従事及びそれに対する賃金・工賃の支払が、福祉サービスの一環ではないことを意味している。工賃の支払いが、生活介護という福祉サービスの一環としての給付金であれば、第 8 5 条は不要の条文である。

また、就労継続支援 A・B 型の利用者にも、利用者が利用契約に従って就労

すれば、生産活動による収入から同経費を控除した額に相当する金額が、賃金、工賃として支払われる。

ウ 以上のように、就労の機会を提供することが就労移行支援、就労継続支援A・B型、生活介護の各福祉サービスで定められており、利用者は利用契約を履行することにより、即ち労働（就労）することにより、賃金または工賃の支給を受けることができるようになる。

したがって、賃金と工賃はいずれも、利用者の働きに対して支払われているという点で共通の性質を有しており、雇用契約の有無は単なる法形式の差異に過ぎない。よって、雇用契約の有無が、賃金と工賃の法的性質の相違を基礎づける最も重要な点であるとはいえない。被告の主張は失当である。

第5 原告の主張（補佐人・税理士・富田偉津男の主張）

1 生産活動に従事する場合、「作業時間、作業量等は利用者の勝手気まま」とする被告主張に対する反論

(1) 被告は、その第2準備書面6頁3において、厚労省課長通知平成25年3月29日障障発0329第7号（就労継続支援事業利用者の労働性に関する留意事項について）（乙17）の

ア 利用者の出欠、作業時間、作業量等が利用者の自由であること

イ 各障害者の作業量が予約された日に未完成の場合でも、工賃の減額、作業員の割当の停止、資格はく奪等の制裁を課さないものであること、

ウ 生産活動において実施する支援は、作業の技術的指導に限られ、指揮監督に関する者は行わないこと

エ 利用者の技能に応じて工賃の差別が設けられていないこと

以上4点を、被告は各事業所の現場で行なわれていると誤解・曲解している。

(2) そのため、被告は、その第2準備書面6頁（3）において、就労継続支援B型の利用者については、そもそも生産活動に従事する法的義務を負わないうえ、生

産活動に従事する場合であっても、いつ作業するか、どれくらいの作業量にするかは利用者の自由で、指定障害福祉サービス事業者から指揮監督されることもなく、予定通り作業が進まなかったことによる不利益も課されない。そして利用者の技能の差異によって工賃が差別されることもない、と主張する。

生産事業に従事した利用者である作業従事者が、働きたい時に働き、休憩はいつでも自由にとれ、事業者から注意も受けないという事態が生産現場において常態化していれば、事業として成り立たないことは誰の目にも明らかである。被告は一般常識から自由とでもいうのであろうか。就労支援事業所は事業体であり、従事する利用者と一体になってこそ、国や厚労省が目指すその事業目的即ち就労支援事業により、利用者が工賃収入を得て地域で主体的に暮らすことが可能になる。

(3) 「生産事業は事業者が主体」とする被告主張に対する反論

被告は、その第2準備書面11頁7において、指定障害福祉サービス事業者への就労は、継続支援B型等の利用者との間で障害福祉サービスのみを締結し、別途生産活動についての契約することは予定されておらず、原告においても利用契約に工賃支払を含む生産活動の機会の提供がサービスとして提供することが記載されており、別途生産活動についての契約は締結していない、と主張している。

被告は、作業時間、作業量は利用者の自由であるので、いつどの程度の作業が為されるかを確定できない、生産活動への従事は事業者が主体となって行う障害福祉サービスの一環ということができるとして、工賃の対価性を否認している。

(4) 利用者は個別支援計画に基づき事業者と利用契約を締結すること

「措置から契約へ」のスローガンに象徴される自立支援法を経て総合支援法が制定された。

就労継続支援B型を希望する利用者は、厚生労働省「サービスの利用手続き」（甲44）を経て、暫定支給決定によるサービスを一定期間利用後、個別支援計画が作成されたのち市町村から支給決定が行われ、ようやく利用契約が交わされ

る。

利用契約書第1条（目的）には、「総合支援法等の関係法令の理念に則り、利用者の自立と社会経済活動への参加を促進するために、事業者は個別支援計画に基づき利用者に対して適切なサービスを行う」と記載されている（甲2）。

第3条（支援計画及び契約支給量）には、支援計画及び契約支給量に基づき個別支援計画が立てられる旨規定されている（甲2）。

第6条（生産活動と工賃の支払い）では、個別支援計画で定められた生産活動の内容に即し、就労に関する適切な訓練・支援等の機会が提供され、事業者は収入から経費を控除した額に相当する工賃を支払う旨規定されている（甲2）。

利用契約書第6条による役務の提供と工賃支払は、民法（656条）の準委任契約に相当し、工賃支払は工賃支払要綱に定められた労働時間に時給を乗じて計算され支払われる。

工賃支払要綱もまた厚生労働省モデルに準じて各自治体がモデル案を作成されている。利用者はリサイクル事業に従事する場合、回収された空き缶やペットボトル等の分別や洗浄等の作業に従事し、個別に契約された工賃と労働時間に応じて工賃を受取る。

被告は「厚労省課長通知」（乙17）を大上段に振りかざしているが、原告は、個別支援計画と利用契約により、それらのすべての条件をカバーし、当該通知をクリアしている。利用契約書モデルは「課長通知」を発した厚労省が作成しており、被告の「いつ働くかは利用者の自由」の主張は、就労継続支援B型等すべての就労支援事業の利用契約書にとって無縁な主張である。

また被告の「生産活動は事業者が主体となって行う障害福祉サービスの一環」論は、そもそも「生産事業は事業者が主体となって行う」という間違った認識を前提に展開される一環論であり、「措置から契約へ」の時代を認識できないウルトラ福祉保守主義に他ならない。

2 原告と利用者の間には生産活動及び工賃の契約が含まれないとする被告主張に

対する反論

- (1) 被告は乱暴にも利用契約書第6条（甲2）を福祉サービスのみが契約内容であり、生産活動に従事した利用者への工賃支払は、契約内容でなく別途の契約条項が必要と述べ、常軌を逸した見解を示している。

- (2) 利用契約書も重要事項説明書もすべて厚労省モデルに則っていること

原告をはじめ全国の社会福祉法人は、所管する地方自治体の福祉障害部署の指導監督のもとで、運営要綱、重要事項説明書、利用契約書、工賃支給規定などを作成し認可を受け、「事業者指定」を受けている。

特に利用契約書については、事前の手続きにおいて、利用者は、相談支援事業所などを通じて国等から支給決定を受け、それを基に「利用契約」を締結するのであって、言わば厚生労働省公認の「利用契約」を締結しているである。しかも2006年自立支援法制定以降続けられており、15年以上継続して験されている制度である。

被告は厚生労働省、各自治体の福祉行政および全国の社会福祉法人は生産活動従事と工賃契約条項がない欠陥利用契約書等を作成していると主張している。

さらに被告は、障害者が自らの意思で主体的に働くことを否認し、働いて得た工賃の役務対価性を否認している。また、被告は、障害者が、事業所の福祉サービスによって生産活動に従事するが、主体的には自分勝手に働き、自分勝手に休む存在と認識し、工賃は働いても働なくても均一に支給される、としている。こうした障害者蔑視の考え方を現代では人権侵害と呼ぶのであって、国連機関も国もそして地方自治体の各機関もそうした考えを非難している。被告はあえてこの道を選び世界の潮流、我が国の地方自治体の実務及び社会の共通認識に反する主張を行っている。

- (3) 労基局長基監通知は被告主張を真っ向から否定していること

原告の工賃は均一支給でなく差異があることについて被告は、その第2準備書面6頁から7頁において、「原告の内部的取扱い」に過ぎないと一蹴している。

ところが、厚労省労働基準監督局長平成19年5月17日付（基発0517001）「授産施設・小規模作業所において作業に従事する障害者に対する労基法第9条の適用に当り留意すべき事項について」（甲40）1において「施設で作成している支援計画に（障害者及びその保護者の要望、支援目標と課題、作業場所、作業従事日及び作業時間、作業内容及び作業量、作業指導、作業手当等を盛り込んであること）があれば、訓練計画として取り扱うと述べ、4において、実作業時間に応じた工賃支給及び工賃総額から遅刻・早退に対応する減額は許され、成果物の出来高に応じて工賃が異なるものは、認められるとして工賃の均一支給を否定している。

このように労働基準監督局長は、被告の主張「利用契約書は工賃支払を含む生産活動に従事することを含まない」を完全に否定している。

(4) 工賃向上は国の施策

厚労省の工賃向上計画（甲27）は、利用者（障害者）の地域における自立すなわち経済的基盤の確立を目指す国の取組である。

そのため国はそれを実現させるべく二つの取組を行っている。

一つは、官庁等からの障害者優先調達法である。具体的には生活介護、就労移行支援、就労継続支援（A・B型）事業所から、優先的に物品、サービスを購入する努力義務が課された。

二つめには、就労支援施設への事業者報酬の評価要素として平均工賃支給額を含めた。工賃の平均支給額が高ければ事業者報酬を高く支払い、平均支給額が低ければ事業者報酬が低くなるという制度にしている。

障害者の工賃を高めるための具体的方策として、平均工賃による事業者報酬額を決めている。

こうした取り組みから国は就労支援施設での高収入と高工賃をめざしていることが判明する。この二つの国の具体的施策に対し、被告の主張は国の**政策**に反するものであるといわざるを得ない。

3 被告第2準備書面17頁ウにおける、製造原価明細書の「利用者工賃」の記載方法は、本件工賃が「役務提供の対価」である根拠にはならない旨の主張に対する反論

(1) 社会福祉法人会計基準は省令である

就労支援事業に従事する利用者に支払う賃金・工賃は、生産活動による収入から、生産活動に係る事業に必要な経費を控除した額に相当する金額を、利用者に支払わなければならないとされている。(基準省令85条、184条で準用84条、192条3項、201条1項)。従って、当期の収入と当期の経費を把握できない場合には、賃金及び工賃が正しく支払われているかを判断できないから、社会福祉法人が行う就労支援事業に関する会計処理は、就労支援事業製造原価明細書の作成が求められているのである。

その製造原価明細書の製造原価は、Ⅰ、材料費、Ⅱ、労務費、Ⅲ、外注加工費、Ⅳ、経費に4区分され、合計により当期製造原価を算出する。Ⅱの労務費には、A型賃金、B型工賃等が計上されるようになっている。

就労支援事業所で製造した製品を販売する場合の売上原価は、就労支援事業売上原価＝期首製品棚卸高＋当期就労支援事業製造原価－期末製品棚卸高である。

賃金・工賃合計額 \leq 売上原価－(賃金工賃以外の)経費合計額となっているかどうかを確認することによって、収入から経費を控除した額に相当する金額が賃金・工賃等で支給されているか検証される。

(2) 勘定科目について

被告は、その第2準備書面17頁ウー18頁上から2行目で、「そもそも会計上、勘定科目によってその収益ないし支出の性質が定まるものではなく」、「利用者工賃」が「労務費」という勘定科目に含まれていることによって工賃の消費税法上の性質が決まるものではないと一刀両断する。

また、被告は、製造原価明細書の利用者工賃は製造作業に係る利用者に支払う工賃をいう、とされているが、それ以上の意味を持つものではないと主張する。

被告は、乙 21 号「**社会福祉法人会計基準**の制定に伴う会計処理等に関する運用上の取扱について」を証拠として提出している。同取り扱いは 10 頁から 12 頁にかけて就労支援事業明細書について詳細な説明を行っている。

会計規則（原則）は真実性の原則があり、賃金を工賃に含めたり、その逆についても禁止されている。それゆえに税務署に消費税申告書が提出された場合、製造原価明細書によって材料仕入、工賃等及び経費が正しく計上されているかどうかを検討される。被告は自己にとって都合が悪い場合は法律（省令）まで無視して、法を曲げて解釈し原告にその見解を押し付けようとしている。

製造作業に従事する利用者に支払う工賃は、作業に従事した利用者に支払う工賃を意味し、企業会計でも同じである。まさに作業等に従事した利用者に支払われるということは、製造原価であり売上に対応する原価である。

利用契約は、事業者から見れば福祉サービス契約であり、利用者から見ればペットボトル等の分別作業に従事する役務提供契約である。製造原価明細書に記載された工賃という労務費を、被告のように全く原価として認めないのは会計音痴という他はない。

被告は、厚生労働省令（社会福祉法人会計基準）を捻じ曲げ、極めて恣意的に利用している。被告は公務員であるから、障害者等に範を示し国が決めた法律を順守すべきである。

いったい何のために被告が乙 21 号書を提出したのか理解できない。おそらく会計基準の内容については理解不足なのではないか。

4 求釈明の回答について

被告は、「生産活動に係る事業の収入がそれほど上がらずに、生産活動に係る事業に必要な経費がそれを上回っても、報酬等によって賄うことが予定されている」とする被告主張についての原告からの求釈明に対し、その第 2 準備書面 19 ページ、オにおいて、生産活動にかかわる事業に必要な経費が、生産活動にかかわる収入を上回り、工賃が 3,000 円を下回る場合には、基本的に工賃変動積立金を活

用することが予定されていると回答している。

被告第1準備書面では「報酬等によって賄うことが予定されている」とあったものが、被告第2準備書面では、「工賃変動準備金を活用」にすり替わっている。

被告第1準備書面の報酬等とは国から支給される訓練等給付費（事業者報酬）であって、運営基準第192用第6項により、災害時を除いて訓練等給付費を工賃・賃金に充ててはならないと禁止されている。被告は、第1準備書面の誤りを認めたくないために、工賃変動準備金を持ち出してきたが、工賃変動準備金は収入から経費を控除した額が源泉であって、事業者報酬等とは全く性質が異なる。被告は、誤りを認めたくないために、議論のすり替えを行っている。

5 齋藤文雄「消費税・介護・福祉における実務」(乙19)について

(1) 同文献は次の記載がある。

① 就労支援A・B型とも、生産収入から同経費を差引いた額の相当額を分配するものであるから原価を構成しない。

② B型事業所での作業は障害者の訓練のためのものであって、工賃は分配されるもの

③ B型の利用者は利用料を払っている

(2) 同文献に対する反論

上記①への反論は、原告の社会福祉法人の会計基準に関する主張のところで完了している。同文献では、齋藤氏は同会計基準について一言も触れておらず、全く会計基準の存在を知らないのではないか？

②については、政府の工賃向上計画、就労支援施設への物品、サービスの優先発注など、工賃向上策に矛盾している。

③ 利用料は就労支援継続A型利用者も支払っており、また就労支援施設で事業に従事している利用者全員が負担することとなっている。

齋藤氏はA型の利用料については一言も触れていない。総合支援法の福祉サービス利用者は例外なく負担することとなるが、一定に条件により免除されること

がある。

齋藤氏は福祉事業について発言するのであれば、もう少し学習してから発言すべきである。

6 仕入税額控除について

(1) 工賃分配論説

被告の、工賃分配説あるいは福祉サービス一環論による役務対価否認論に対して、原告は、①省令の社会福祉法人の会計基準及び「措置」から「契約」への福祉改革、②旧知的障害者福祉法時代の「訓練及び職業の提供」から、総合支援法の「就労の機会の提供」など障害者の地域における自立を目指す諸施策への変遷などの歩みにより、また、③法の規定と事実により、被告の「勝手解釈」を批判し論破してきた。

さらに原告は、利用者と事業者は個別支援計画に基づき利用契約書を締結し、利用者は就労の場の提供を受け就労することによって、工賃支払要綱などにより、作業能力や就労時間に応じて工賃が計算され支給されることを述べ、被告主張は法的根拠がないことを明らかにした。

(2) 工賃は所得税法上雑所得、そして役務の対価

特定の事業者に継続して人的役務の提供を業とする人は、租税特別措置法第27条の家内労働者扱いとなり、工賃収入から55万円を控除した額が雑所得となる。

人的役務の対価としての工賃支払は、当然課税仕入れとなる（甲11）

(3) 消費税法は2023年10月よりインボイス制度が導入されている。

この場合事業所で就労しているB型利用者から適格請求書が事業所に提出された場合、事業所の対応はどうすべきか。もちろん適格請求書が提出されれば、消費税を計算して工賃を支払うこととなる。

事業所は当然10%の税率で工賃を支払うこととなるが、他方利用者は3年間は特例20%納税により、年間工賃100万円とすれば、納税額2万円となり、

事業所から収受した消費税10万円との差額8万円は益税となる（甲35）。

もし利用者がこの手続きを経てインボイス番号が付与された場合、2023年9月末から過去に適格請求書制度はないから、当然消費税の納税者の地位にあり、同年9月までの工賃は課税仕入れになる。

そう考えると、工賃の課税仕入れは当然となる。こうしたことから工賃は役務提供の対価として認識すべきである。

第6 原告の主張（補佐人・税理士・戸谷隆夫の主張）

1 「社会福祉サービスの一環」は工賃の対価性の否定（「無償の取引」）や役務の提供の理由には当たらないこと

(1) 消費税法第4条は「国内において事業者が行った資産の譲渡等及び特定仕入には、この法律により消費税を課する」としている。社会福祉法人の受け入れる寄付金は譲渡等に当たらず消費税の課税要件に該当せず対象外（一般的に不課税と称している）となる。

(2) 消費税法には政策的に「非課税」となる取引（譲渡等）を設けている（別表二）。別表二の七ロでは「社会福祉法第二条第二項第四号若しくは第七号に規定する障害者支援施設若しくは授産施設を経営する事業」とし、かつ書きで「生産活動としての作業に基づき行われるもの及び政令で定めるものを除く」としている。即ち生産活動としての作業に基づき行われるものは障害者福祉サービスの一環であるが消費税非課税の範囲としないと規定しているのである。

被告が、「障害者福祉サービスの一環」として、工賃の対価性を否定することは、ご都合主義的二枚舌と断ぜざるを得ない。

2 労働（役務の提供）は生産活動の主要な構成要素であること

人の労働が消費税法上「役務の提供」に当たることは、消費税法第2条十二号で「役務の提供（所得税法第28条第項（給与所得）に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く）」と規定していることから明らかである。

給与、賃金が課税仕入れに当たらない理由は、国税庁の質疑応答NO. 6157（甲45）によれば、「給与、賃金：雇用契約に基づく労働の対価であり事業として行う資産の譲渡等の対価に当たらないからです」と説明されている。雇用契約に基づく役務の提供は課税仕入れから除かれるが、それ以外の役務の提供は課税仕入れに該当することとなる。

原告事業所や授産施設において行われる生産活動において、利用者の役務の提供（労働）は不可欠である。支払われる工賃はその役務の提供と密接に関係しており所得税法上も給与所得に区分されていない。

「内部的に分配する性質のもの」、「成果物の販売代金に転嫁する必要がある支出には当たらない」との被告主張（被告第2準備書面14ページ）は、工賃が利益の分配を約す契約でないこと、販売代金は原価の積算のみで決定されるものではないことからみて失当である。

- 3 「就労継続支援事業利用者の労働者性に関する留意事項」（乙17）は配慮義務を定めたもので労働者性を否定したものではないこと。

障害を負っている者の障害の軽重は様々であり個々に応じた援助と配慮を必要とするものである。障害を負った者も、働いて収入を得ること、社会と結びつくことを求めている。しかし、現実には雇用されることが困難な状況がある。そのような中で働くことを支援する事業が障害者就労支援事業B型事業である。

被告主張は、障害を有し雇用されることが困難な人が、働く場所と支援を受けて、その利用料を支払い自発的に働いていること、及び、労働が生存権（憲法25条）と密接に関連し工賃が生活費の一部を成している事実を目を向けないものである。配慮規定があることをもって労働者性を否定し対価性がないとするのは、障害の度合いによる働き方の区別を認めず障害者の一部を差別的に扱うものである。障害者差別の思想に根付く事実認定は不当である。

以上