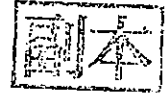


令和6年(行コ)第69号 通知処分取消請求控訴事件

控訴人 社会福祉法人ゆたか福祉会

被控訴人 国(処分行政庁 熱田税務署長)



答 弁 書

令和6年11月20日

名古屋高等裁判所民事第1部イ係 御中

被控訴人指定代理人

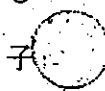
〒460-8513

名古屋市中区三の丸二丁目2番1号


名古屋法務局訟務部(送達場所)

電 話 052-952-8152

FAX 052-968-2128

部 付 安 田 裕 子 


上席訟務官 清 水 俊 和 


訟 務 官 宮 嶋 淳 

〒460-8520

名古屋市中区三の丸三丁目3番2号

名古屋国税局課税第一部国税訟務官室

国税訟務官 村 田 善 博 

主 査 水 野 文 任 

被控訴人は、本答弁書において、控訴の趣旨に対する答弁をした上で、被控訴人の主張を明らかにし、控訴人の令和6年9月11日付け控訴理由書（以下「控訴理由書」という。）に対し、必要な範囲で反論する。

なお、略語等は、本書面で新たに用いるもののほかは、原判決の例により、原判決に記載がないものは、被控訴人の原審における準備書面等の例による。

第1 控訴の趣旨に対する答弁

- 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
- との判決を求める。

第2 はじめに

1 事案の概要

本件は、社会福祉法人である控訴人が、本件各課税期間の消費税等に係る確定申告について、控訴人が提供する本件各福祉サービスを利用して生産活動に従事する利用者に対し支払った本件工賃を消費税法上の課税仕入れに係る支払対価の額に計上すべきであるとして本件各更正の請求をしたところ、処分行政庁から、更正をすべき理由がない旨の本件各通知処分を受けたことから、本件各通知処分の取消しを求める事案である。

2 争点

本件の争点は、本件工賃が消費税法30条1項に規定する課税仕入れに係る支払対価に該当するかである。

3 被控訴人の主張

本件における被控訴人の事実上及び法律上の主張は、原審の口頭弁論において主張し、原判決に摘示されたとおりであり、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決の事実認定及び判断は正当である。

これに対し、控訴人は、控訴理由書において、原判決の判断に誤りがある旨を主張するが、それらの主張のほとんどは、原審における主張の繰り返しか、控訴人独自の見解に基づいて原判決を論難するものにすぎず、これらに理由がないことは、原審における被控訴人の主張及び原判決の判示から明らかである。

したがって、本件控訴は、理由がないものとして速やかに棄却されるべきであるが、念のため、控訴理由書における控訴人の主張に対して必要と認める範囲で反論する。

第3 仕入税額控除の対象となる課税仕入れにつき具体的役務提供によって支払が生じたという対応関係を要しないとする控訴人の主張は誤りであること

1 控訴人の主張

控訴人は、「消費税法は、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。これは要するに、消費税法上、税の累積の排除という仕組みがとられているものの、その仕組みは貫徹されていないことを意味する」から、「税の累積の排除という仕組みから、仕(マ)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」が、具体的役務提供によって支払が生じたという対応関係が認められるような役務の提供を意味するとの立論を展開する原判決には論理の飛躍があり（控訴理由書第1の1(2)ア・3及び4ページ）、課税要件法定主義、課税要件明確主義に違反し、納税者に不利な限定解釈で租税法の解釈原理に反し許されない（同イ・4ないし6ページ）と主張する。

2 被控訴人の反論

(1) 原審被告第1準備書面第5の2（27ないし29ページ）及び同第3準備書面第1（4ないし6ページ）で述べたとおり、消費税法は、同法2条1項8号で定義される「資産の譲渡等」を課税対象とし（同法4条1項）、課税

標準額に対する消費税額から当該課税仕入れに係る消費税額を控除することにより、課税の累積を排除する仕組みをとっている。この課税の仕組みは、消費税が消費そのものではなく消費支出に担税力を求めて課税する、付加価値税の類型に属する多段階一般消費税として規定されていることを反映したものである。

このような、消費税法の性格及び課税の仕組みからすれば、ある支払(経済的利益の収受)が転嫁が可能なほどに個別具体的な役務の提供等と結びついている場合に、消費税法は、課税対象とする趣旨であると考えられることから、同法2条1項8号にいう「対価を得て行われる・・・役務の提供」とは、具体的役務提供によって支払が生じたという対応関係が認められるような役務の提供を意味し、その対応関係については、支払義務及び内容が個別具体的な役務提供との関係でどのように定められているかを踏まえて判断されるものと解される。

したがって、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必要である。

この点については、原判決も「消費税等は、消費に広く薄く負担を求めるという観点から、ほとんどすべての国内取引や外国貨物を課税対象として、一定の税率で課税される間接税として設定され、事業者には負担を求めるのではなく、税金分は事業者の販売する物品やサービスの価格に上乗せされて次々と転嫁され、最終的には消費者に負担を求めるものとされ、生産、流通の各過程で多重に課税されることを避けるため、売上に係る消費税額から仕入れに係る消費税額を控除することにより、税が累積しないような仕組みがとられている。このような課税の仕組みは、消費税が消費そのものではなく消費支出に担税力を求めて課税する、付加価値税の類型に属する多段階一般消費税として規定されていることを反映したものである。」(原判決15ペー

ジ)、「消費税の性格及び課税の仕組みからすれば、消費税法は、ある支払が転嫁が可能な程度に個別具体的な役務の提供等と結びついている場合に課税対象とする趣旨であり」(原判決16ページ)、「ある支払が課税仕入れに係る支払対価として仕入額控除の対象となるのは、当該支払が個別具体的な役務の提供を受けたことによって生じたという対応関係が認められることが必要となるというべきである」(原判決16ページ)と正当に判示しているところである。

- (2) そして、原審被告第2準備書面第3の3(2)イ(イ) (21及び22ページ)で述べたとおり、消費税法2条1項12号が、消費税の課税対象を事業者間の取引としながら、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、実務上極めて煩雑となることを考慮したもの」(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いから、消費税の税負担の累積排除の仕組み等から前記(1)のとおり解することに何ら論理の飛躍はない。

- (3) また、原審被告第2準備書面第3の1(2) (14及び15ページ)で述べたとおり、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ことが必要であるというのは、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ないから、課税要件法定主義に反するものではなく、上記要件が不明確であるともいえないから課税要件明確主義に反するものでもない上、租税法の解釈原理に反するものでもない。

この点については、原判決も「租税法であってもその規定の意味内容を解釈によって明らかにすることが許されるのは当然であり、また、上記要件(引用者注:「本件工賃が生産活動によって生じたという対応関係」)が不明確であるともいえないから、課税要件法定主義等に反するとはいえず(原判決16及び17ページ)ないと正当に判示しているところである。

(4) 以上のとおり、原判決が、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のは、当該支払が個別具体的な役務の提供を受けたことによって生じたという対応関係が認められることが必要となるというべきであると判断したことは正当であるから、控訴人の前記1の主張は理由がない。

第4 本件工賃が消費税法30条1項の課税仕入れに係る支払対価に該当する旨の控訴人の主張は誤りであること

1 控訴人の主張

控訴人は、控訴人における運営規程(甲第1号証)、利用契約書(甲第2号証)及び重要事項説明書(甲第3号証)や、総合支援法事業基準201条(乙第6号証の1)の定めからすれば、「本件各事業所の利用者は、原告(引用者注:控訴人)に役務を提供した反対給付として本件工賃を受領しているものであって、被告(引用者注:被控訴人)主張のように、福祉サービスの一環として工賃を受領しているのではない」から「本件工賃は、消費税法30条1項に規定する課税仕入れに係る支払対価に該当」し、「本件工賃が消費税法上の課税仕入れに係る支払対価に該当するか否かを判断するにあたって、現実の就労実態や、成果物の社会的有用性を離れて、障害者総合支援法及び関係法令によって規定された生産活動及び工賃の「法的位置付け」に即して判断すべきだ」という原判決の枠組み自体が不当であると主張する(控訴理由書第1の2(2)及び(3)・8ないし15ページ)。

2 被控訴人の反論

(1) 障害者総合支援制度は、指定障害福祉サービス事業者が障害者に対して障害福祉サービスという便宜を供与し、当該障害者とその障害福祉サービスの提供を受けることに対する対価を支払うことを基本的な枠組みとする制度である。そして、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（総合支援法事業基準85条、184条及び201条）とされていることから、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いない。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。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、平成18年課長通知のとおり、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、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、各利用者一律に支払うことも可能である。

そうすると、就労継続支援B型等の利用者は、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工賃を受領しているのではなく、飽くまでも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指定障害福祉サービス事業者から分配されているといえることができる。

その意味において、指定障害福祉サービス事業者と利用者との間で、利用契約に加え雇用契約も締結され、雇用契約に基づく労働の対価として支払われる就労継続支援A型の賃金とは、性格を異にするものである。

この点については、原判決も「総合支援法事業基準によれば、指定障害福

社サービス事業者は、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とされ(85条、184条、201条)、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収受することは予定されていない(原判決18及び19ページ)、「平成18年課長通知(乙17)において、作業量等は利用者の自由であり、利用者の技能に応じた工賃の差別は設けず、作業量に伴う工賃の減額等もしないことに留意する旨が通知されていることからすれば、就労継続支援B型等の利用者は、その作業内容や作業量にかかわらず、生産活動に従事したことをもって、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、工賃として支払を受けることができる(原判決19ページ)、「利用契約書(甲2)においても、原告(引用者注：控訴人。以下同じ。)が提供する障害福祉サービスの内容として「生産活動の機会の提供(生産活動にともなう工賃支払含)」と記載され、工賃支払について、原告が利用者に提供すべき障害福祉サービスの一つである生産活動の機会の提供に含まれているとの理解が示されている(原判決19ページ)、「以上によれば、本件各事業所の利用者は、原告との間で、請負、委任等の契約を締結して生産活動に従事し、原告に役務を提供した反対給付として本件工賃を受領しているのではなく、原告による本件各福祉サービスの一環として、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(剰余金)の分配として本件工賃を受領していると認めるのが相当である(原判決19ページ)と正当に判示しているところである。

- (2) また、原審被告第1準備書面第6の1(2)(37ページ)及び原審被告第2準備書面第3の2(2)イ(16及び17ページ)で述べたとおり、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は、本件工賃が生産活動に従事したことによって生じたという対応関係が認められるか否かにより判断され

るものであり、利用者の生産活動による成果物が社会的有用性を有したとしても、本件工賃について上記対応関係が認められないものであれば、本件工賃は課税仕入れに係る支払対価には該当しないのであって、利用者の現実の活動実態や、成果物の有用性によってその結論を左右するものではない。さらに、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、成果物の有用性等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。

この点については、原判決も「本件においては、本件工賃が消費税法上の課税仕入れに係る支払対価に該当するか否かという税法上の取扱いが争点となっており、その判断の前提となる就業(マ)継続支援B型等における生産活動及び工賃の法的位置付けについては、障害者総合支援法及び関係法令によって規定されているのであるから、本件各事業所における利用者らの生産活動の実態やこれに対する社会的な評価そのものが、当該争点の判断に直接影響を及ぼすものとはいえず(原判決20ページ)ないと正当に判示しているところである。

- (3) 以上のとおり、原判決が、本件工賃は消費税法30条1項に規定する課税仕入れに係る支払対価に該当すると認めることはできないと判断したことは正当であるから、控訴人の前記1の主張は理由がない。

第5 その他の控訴人の主張はいずれも理由がないこと

- 1 憲法27条1項や障害者基本法の目的規定、障害者総合支援法の目的及び基本理念規定並びに障害者の権利に関する条約の規定から、本件工賃が役務提供の対価であるということとはできないこと

- (1) 控訴人は、憲法27条1項、障害者基本法の目的規定、障害者総合支援法の目的及び基本理念規定並びに障害者の権利に関する条約の規定を引用し、「本件工賃は、「施し」などではなく、「役務の提供」の対価である」と主張

する（控訴理由書第2・24ないし33ページ）。

- (2) しかしながら、前記第4の2で述べたとおり、工賃は障害者総合支援制度の基本的な枠組みの中で支払われるものであるから、その法的性質も、上記枠組みの中で検討されるべきである。

したがって、控訴人が引用する諸規定から工賃の法的性質を論ずる控訴人の前記(1)の主張は独自の見解というほかない。

2 被控訴人の主張は法人税法施行令5条2項と何ら矛盾するものではないこと

- (1) 控訴人は、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、事業所内における対内的な無償の取引である（原審被告第1準備書面第5の3(4)（34ないし36ページ））とした被控訴人の主張は、「法人税法施行令第5条2項は障害者が2分の1以上従事する場合に法人税非課税と定めている。「無償の取引」はこの規定と矛盾することにはならないのか？」と主張する（控訴理由書第4の1(5)・42ページ）。

- (2) しかしながら、法人税法施行令5条2項は、法人税法上の収益事業から除外される場合を規定したものであり、そもそも就労継続支援B型等の利用者の生産活動への従事の法的性質と何ら関連のない規定である。すなわち、収益事業（法人税法2条13号、同法施行令5条1項各号）を行う場合は、公益法人等（同法2条6号、同法別表第2）であっても、原則として法人税の納税義務を負う（同法4条1項）が、法人税法施行令5条2項の規定に該当する場合は、例外的に収益事業から除外される。この点、同項2号は、「その事業（引用者注：収益事業）に従事する者の半数以上が身体障害者や生活費扶助者、知的障害者、一定の精神障害者、年齢65歳以上の高齢者又は母子家庭における寡婦であり、かつ、その事業がこれらの者の生活の保護に寄与しているものについては、収益事業に含まれないものとする旨」を規定しており、「これは、たとえ収益事業に該当する事業であっても、このような身体障害者などの生活保護に寄与する事業については、その公益性に着目して

収益事業課税の対象にしないという趣旨のものである」(松尾公二編著・法人税基本通達逐条解説(十一訂版)1588ページ、乙第29号証)。

したがって、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、事業所内における対内的な無償の取引であると解することは、法人税法施行令5条2項と何らの関係もない解釈であり、当然同項に矛盾するものではない。

3 その他の控訴人の主張について

その他の控訴人の主張をみても、前記第2の3で述べたとおり、原審における主張の繰り返しか、控訴人独自の見解に基づいて原判決を論難するものにすぎず、いずれも理由がない。

第6 結語

以上のとおり、原判決の判断はいずれも正当であり、控訴人の本件控訴は理由がないから、速やかに棄却されるべきである。

以 上