

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税納税告知処分取消等請求控訴事件  
国側当事者・国(氏家税務署長)  
平成20年6月26日棄却・確定

### 判 示 事 項

- (1) 運転手に対する運行費の支払状況及び支払給与との差引計算・精算の状況、すなわち、①運行費がいったん運転手に現実に支給された上で、翌月以降の名目給与額(売上額等を基礎として算定された歩合給)から控除されることによって差引精算されていること、②その控除が、運行費が支払われた月の翌月のみならず、2回又は3回にわたって分割して控除されている場合があることからすれば、運行費の支払及び翌月以降に行われる支払給与からの控除・差引計算は、運転手に対する金銭の貸付けとその回収を目的とした支払給与との相殺とみるのが相当であるとされた事例(原審判決引用)
- (2) 運転手に支払う運行費は配送先における宿泊代、入浴代等、運転手の職務遂行のために通常必要となる費用の実費弁償として支払われているものであって、所得税法9条1項4号(非課税所得)の規定する「旅費」に該当するとの控訴人会社の主張が、上記「旅費」の趣旨で金銭が交付されたのであれば、通常は、従業員に渡し切りになるはずのものであって、翌月以降の給与の額からこれを控除するとの取扱いをする合理的理由は見いだせず、さらに、支払給与との差引計算・精算の状況から、実際に支給を受けた運行費の額だけ翌月以降の手取り給与の額が少なくなるという関係にあることからすれば、本件運行費をもって実費弁償の趣旨で交付された旅費とみるのは困難というほかなく、裏を返していうならば、そもそも旅費の趣旨であるならば、旅費の支払要件に該当する場合には一律に支払われるべきものであるがそのような関係になっていないことが、運行費が旅費とみることができない証左というべきであるとして排斥された事例(原審判決引用)
- (3) 運行費は控訴人会社の運転手に対する貸付金とみるべきものであって、その金額が翌月分以降の支払給与から控除されているのはその回収目的とする相殺というべきであるから、運行費の額を控除する前の額をもって、源泉所得税の課税対象である支払給与等の額とすべきであるとされた事例(原審判決引用)
- (4) 運転手に支払った運行費は貸付金、すなわち、控訴人会社の従業員である運転手にとっては給与の前借りにほかならず、翌月以降の差引計算・精算を通じ、給与等として運転手に支払われているものであって、消費税法2条1項12号の課税仕入れには当たらないから、本件運行費に係る消費税相当額を控除対象仕入税額に算入することはできないとされた事例(原審判決引用)
- (5) 課税処分の取消しに信義則の法理を適用する場合の判断基準(原審判決引用)
- (6) 控訴人会社はこれまで長期間にわたり、運行費の支払額を控除した残余の額を支払給与等とみて、これに係る源泉所得税を納付しており、また、運行費の支払額を課税仕入れとみて、仕入税額控除を行い消費税等の申告を行っていたところ、課税庁がこうした控訴人会社の取扱いを是正しなかったにもかかわらず、従前と異なる対応をとって源泉所得税の納税告知処分及び消費税の更正処分等を行ったことは、信義則違反に当たるとの控訴人会社の主張が、控訴人会社の主張によっても、長期間にわたり、運行費の支払額を控除した残余の額が支払給与等であること(運行費相当額が給与等に該当しないこと)を前提として、控訴人会社がした源泉所得税の納付及び消費税の納税申告について、課税庁が積極的に是正の措置をとらなかったにとどまるのであって、納税者に対し信頼の対象となる公的

見解を表示した場合に当たらないことは明らかであり、また、仮に、控訴人会社が運行費相当額が給与等に該当することを前提とした課税処分が行われないものと誤信したとしても、その信頼に基づいて行った控訴人会社の行動なるものは、租税法規を正当に適用した場合の税額を下回る源泉所得税を納付し、消費税を申告納付したにすぎないのであって、そのことによって経済的不利益を被ったと評価できるものではないとして排斥された事例（原審判決引用）

- (7) 本件運行費が旅行先における宿泊代、入浴代等の運転手として必要となる費用の実費弁償であれば、その金額が翌月分以降の支払給与から控除されるべき理由はなく、また、本件運行費の支給額は一定額であって、実際に要する費用額との関連はなく、その支給の有無を従業員の選択に委ねるといふことも実費であるとすれば考えがたいことであるとされた事例
- (8) 翌月分以降の支払給与からの本件運行費の控除は、成績評価の一方法として本件運行費相当額が控除されるに過ぎないと控訴人会社の主張が、従業員が宿泊を要する遠隔地への配送業務において宿泊のための実費とされる本件運行費を要したことが、当該従業員の成績評価においてマイナスされ、同額を必ず給与から控除するというのも、極めて不自然な成績評価方法というべきであり、そのようなものと理解することはできないとして排斥された事例
- (9) 本件運行費は、従業員に対し仮に支給（貸付）し、その精算（返還）を受けるものと解すべきであり、その支給が、従業員の申出にかかるものであり、遠隔地への配送業務に伴うものであるが、宿泊等の一定の要件が存することで支給されるものではないこと、支給された場合は必ず精算が行われること、精算が場合によって翌月のみならず、2回又は3回にわたって分割して行われることからすれば、遠隔地への配送業務に伴って行われる、金銭の貸付とその回収を目的とした支払給与との相殺というほかはないとされた事例
- (10) 控訴人会社が税務調査を受けたことがあった際に、本件運行費の取扱いについて、担当官から口頭で是認する趣旨の発言を得たことが課税庁の公的見解に当たる旨の控訴人会社の主張が、本件運行費が旅費にあたるなどの具体的な見解が明らかにされたものではなく、税務署長その他の責任ある立場での見解が控訴人会社に対し表明されたものでもないから、信頼に足る公的見解が明示的に明らかにされたということではできないとして排斥された事例
- (11) 控訴人会社は、自らの見解に従って本件運行費に係る税務処理をし、そのことにつき課税庁が是正を求めず、税務調査を行った場合においても是正を求めずに、その状態が長年継続したというにすぎないものであるから、長年課税がされないという状態が続き、控訴人会社において課税がされないものと信頼したからといって、このような状態が法的確信に基づく法的状態に至っているというに足りる事情は認められないのであり、この信頼を保護すべきであるとまでいうことはできないとされた事例

## 判 決 要 旨

- (1)～(4) 省略
- (5) 信義則の法理の適用により、租税法規に適合する課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、それは、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別な事情が存する場合に初めて、その適用の是非を論ずべきである。そして、かかる特別な事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、後にその表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになっ

たものであるかどうか、また、納税者が税務官庁のその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮が不可欠である（最高裁昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁参照）。

(6)～(11) 省略

(第一審・東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成20年1月24日判決、本資料258号-11・順号10869)

判	決
控 訴 人	株式会社A
代表者代表取締役	甲
訴訟代理人弁護士	道本 幸伸
同	渡瀬 耕
同	道本 周作
同	池田 泰介
被控訴人	国
代表者法務大臣	鳩山 邦夫
処分行政庁	氏家税務署長
	田中 哲男
指定代理人	坂本 隆一
同	村手 康之
同	松原 政博
同	小林 陽子

### 主 文

- 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。

### 事 実 及 び 理 由

#### 第1 当事者の求めた裁判

##### 1 控訴人

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 処分行政庁が控訴人に対し、平成17年1月25日付けでした平成12年1月分から平成15年12月分までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及びこれらに対する不納付加算税の各賦課決定処分（ただし、いずれも平成18年5月26日付けの国税不服審判所長の裁決により一部取り消された後のもの。）をいずれも取り消す。
- (3) 処分行政庁が控訴人に対し、平成17年1月25日付けでした平成13年4月1日から平成14年3月31日までの課税期間の消費税の更正処分のうち納付すべき税額2767万4000円を超える部分及び地方消費税の更正処分のうち納付すべき税額691万8700円を超える部分並びにこれらに対する過少申告加算税の各

賦課決定処分をいずれも取り消す。

(4) 処分行政庁が控訴人に対し、平成17年1月25日付けでした平成14年4月1日から平成15年3月31日までの課税期間の消費税の更正処分のうち納付すべき税額2576万8900円を超える部分及び地方消費税の更正処分のうち納付すべき税額644万2200円を超える部分並びにこれらに対する過少申告加算税の各賦課決定処分（ただし、いずれも平成17年4月27日付けの処分行政庁の異議決定により一部取り消された後のもの。）をいずれも取り消す。

(5) 訴訟費用は、1、2審とも被控訴人の負担とする。

## 2 被控訴人

主文同旨

## 第2 事案の概要等

1 一般貨物自動車運送業を営む控訴人が、従業員である運転手が遠隔地への配送業務を行う場合、当該業務を行う前日又は当日に、「運行費」の名目で運転手に支払い（本件運行費）、当該運転手の翌月分の給料の支払時に、前月の稼働実績による歩合給を基に算定した給与の額（名目給与額）から、前月に支払った本件運行費を控除した残余额が支給されていたことにつき、控訴人は、本件運行費の額を控除した残余额が支払給与等の額に当たるとして源泉所得税の税額を算定し、消費税では、本件運行費が消費税法2条1項12号の課税仕入れに当たるものとして、これに係る消費税額を控除した上で、申告税額を算定していたが、処分行政庁は本件運行費の支給等が貸付とその返済であると判断して上記扱いを認めず、源泉所得税の課税対象となる給与等は、本件運行費を控除する前の名目給与額とし、消費税額等において、上記の本件運行費相当額に係る消費税額を控除できないとして課税した。本件は、控訴人がこの判断を争い、①従業員である自動車運転手に対して支払った平成12年1月分から平成15年12月分までの各月分の給与等について、処分行政庁がした各納税告知処分及び不納付加算税の各賦課決定処分、②控訴人の平成13年4月1日から平成14年3月31日までの課税期間及び平成14年4月1日から平成15年3月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税について、処分行政庁がした各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分（本件各処分）につき、これらに違法があると主張し、前記第1の請求の限度において、その取消しを求めた事案である。

原審は、控訴人の主張を認めず、本件各処分は適法であると判断し、控訴人の請求をいずれも棄却したことから、控訴人は、これを不服として控訴した。

2 本件の関係法令の定め、前提事実及び被控訴人の主張する本件各処分の税額等の計算根拠は、原判決事実及び理由「第2 事案の概要」の1ないし3に記載のとおりであるから（原判決（別紙）、そこで引用される別紙1-1・2、別紙2、別表1-1ないし4、別表2、別表3-1・2、別表4ないし6を含む。）、これを引用する。

3 争点及び当事者の主張は、次項において当審における控訴人の主張を付加するほか、原判決事実及び理由「第2 事案の概要」の4（第3「争点に対する判断」中の主張の記載を含む。）に記載するとおりであるから、これを引用する。

## 4 当審における控訴人の主張

(1) 原判決は、①本件運行費がいったん運転手に現実に支給された上で、翌月以降の

名目給与額（売上額等を基礎として算定された歩合給）から控除されることによって差引精算されていること、②その控除が本件運行費が支払われた月の翌月のみならず、2回又は3回にわたって分割して控除されている場合があることからすれば、本件運行費の支払及び翌月以降に行われる支払給与からの控除・差引計算は、運転手に対する金銭の貸付とその回収を目的とした支払給与との相殺とみるのが相当であると判断した。

しかし、以下のとおり、①、②から本件運行費が従業員への貸付であると判断するのは誤りである。

ア 控訴人が、従業員に本件運行費を支給するのは、旅行先における宿泊代、入浴代等、運転手としての職務遂行のため通常必要となる費用の実費弁償としてである。

本件運行費は、実費弁償であるが、その支給を受けない方が支給を受けた場合よりも、勤務成績評価が良くなることから（経費が少ないことが理由。）、給与計算過程において、成績評価の一方法として相当額が控除されるにすぎないものである。

また、2回又は3回にわたって控除するのは、1か月分の給与からまとめて控除することにより従業員の生活に支障を来すことがないように配慮したものである。

イ 従業員が遠方に赴く際には、日帰りができない以上、宿泊代や入浴代が当然必要であり、運行費は自由に処分できる金銭ではない。従業員に手許金がないため、宿泊できないというのでは、運行安全上の問題が生ずることも理由である。本件運行費は、従業員が自由に処分できる貸付金ではない。

控訴人において、前渡しを行う場合は、出金伝票に「前金」と記載して会計処理をすることになっており、明確に区別がされている。

配送先の場所によって金額が異なるのではなく、一律の支給基準とされているのは、個別事情が大きく、個別算定が合理的でないことから、通常の宿泊代や入浴代と比べて過大でない額を一律に支給することとしたものである。

ウ 原判決は、「そもそも旅費の趣旨であるならば、当該要件に該当する場合には一律に支払われるべきものであるが、・・そのような関係にはなっていないことが、本件運行費が旅費とみるができない証左というべきである。」という。

しかし、本件運行費が実費であるとしても、従業員の判断で、その支給を不要とし、手取り給与額を増加させることがあり得ることから、控訴人は、一律に支給することをせず、相応の手続を踏むことを要求している。

以上のとおり、本件運行費は、旅行先における宿泊代、入浴代等の運転手として必要となる費用の実費弁償であり、所得税法9条1項4号の旅費にあたるものである。

## (2) 信義則違反について

ア 原判決は、控訴人がした源泉所得税の納付及び消費税等の納税申告について、処分行政庁が積極的に是正の措置をとらなかったというにとどまるものであって、納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示した場合に当たらないことは明らかであるという。

イ しかし、積極的に是正の措置をとらなかったことが、なぜ信頼の対象となる公的見解を表示した場合に当たらないと断定できるのか疑問である。

納税者が課税庁の行動に信頼を置く点では、是正措置をとらない場合も同じである。

ウ 控訴人は、昭和48年ころから本件運行費の取扱いを継続してきたが、これまで4、5回税務調査を受け担当官の指示を受けた資料を提出し、その結果修正申告書を提出してきたが、担当官は、本件運行費の取扱いを知らながら、本件と同じ指摘や指導を一切行っていない。同業者で同じ扱いをしている業者に対しても同様であった。そして、控訴人は、上記担当官に関連資料を提出した際に、本件運行費の取扱いについて担当官に確認したことがあるが、口頭で問題がない旨の回答を得ていた。

したがって、処分行政庁は、是正措置をとらなかったにとどまるものではなく、控訴人に対し適法な税務申告であるとの認定を与えていたものである。

エ 原判決は、控訴人が信頼に基づいて行動したことによって経済的な不利益を受けていないというが、租税法規を正當に適用した場合であっても、納税額が多額にのぼる場合に「経済的不利益」が大きいとして、信義則違反を理由に課税処分が取り消されることが認められるのであり、控訴人は、721万円以上のばく大な課税をされ経済的不利益を被るのであるから、原判決のように経済的な不利益を受けていないなどということはいできない。

処分行政庁は、自らの長期間の落ち度により、控訴人を信頼させ、これに基づいて行動した控訴人に対し、その信頼を裏切って本件各処分をしたものであり、信義則に違反するものであるから本件各処分は違法無効である。

### 第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所は、控訴人の本件運行費の取扱いについての主張、信義則に違反する旨の主張はいずれも理由がなく、本件各処分は適法であり、本件請求をいずれも棄却すべきものと判断する。その理由は、次項において判断を付加するほか、原判決事実及び理由「第3 争点に対する判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。
- 【判示(1)～(6)】
- 2 控訴人は、本件運行費が旅行先における宿泊代、入浴代等の運転手として必要となる費用の実費弁償であり、所得税法9条1項4号の旅費にあたる旨主張する。
- 【判示(7)】
- しかし、本件運行費が旅行先における宿泊代、入浴代等の運転手として必要となる費用の実費弁償であれば、その金額が翌月分以降の支払給与から控除されるべき理由はない。また、支給額は一定額であって、実際に要する費用額との関連はなく、その支給の有無を従業員の選択に委ねるといっても実費であるとすれば考えがたいことである。
- 【判示(8)】
- 控訴人は、翌月分以降の支払給与からの控除は、成績評価の一方法として相当額が控除されるにすぎないと主張するが、従業員が宿泊を要する遠隔地への配送業務において宿泊のための実費とされる本件運行費を要したことが、当該従業員の成績評価においてマイナスされ、同額を必ず給与から控除するというのも、きわめて不自然な成績評価方法というべきであり、そのようなものと理解することはできない。
- 【判示(9)】
- 本件運行費は、従業員に対し仮に支給（貸付）し、その清算（返還）を受けるものと解すべきである。そして、その支給が、従業員の申出にかかるものであり、遠隔地への配送業務に伴うものであるが、宿泊等の一定の要件が存することで支給されるものではないこと、支給された場合は必ず清算が行われること、清算が場合によって翌月のみな

らず、2回又は3回にわたって分割して行われることからすれば、遠隔地への配送業務に伴って行われる、金銭の貸付とその回収を目的とした支払給与との相殺というほかはない。

控訴人の本件運行費に関する主張は採用することができない。

- 3 控訴人は、本件各処分が信義則に違反するものである旨主張し、処分行政庁は是正措置をとらなかったというにとどまらず、控訴人に対し適法な税務申告であるとの認定を与え、控訴人はこれを信頼して行動していた旨を主張する。

**【判示(10)】** 控訴人の主張は、控訴人が税務調査を受けたことがあった際に、本件運行費の取扱いについて、担当官から口頭で是認する趣旨の発言を得たというものであり、本件運行費が旅費にあたるなどの具体的な見解が明らかにされたものではなく、税務署長その他の責任ある立場での見解が控訴人に対し表明されたものでもないから、信頼に足る公的見解が明示的に明らかにされたということとはできない。

**【判示(11)】** 控訴人は、自らの見解に従って税務処理をし、そのことにつき課税庁が是正を求めず、税務調査を行った場合においても是正を求めずに、その状態が長年継続したというにすぎないものである。

また、長年課税がされないという状態が続き、控訴人において課税がされないものと信頼したからといって、このような状態が法的確信に基づく法的状態に至っているというに足る事情は認められないのであり、この信頼を保護すべきであるとまでいうことはできない。

以上のとおり、本件において、控訴人に本件各処分による課税を免れしめ、その信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別な事情は認めることができない。

- 4 したがって、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第14民事部

裁判長裁判官 西田 美昭

裁判官 犬飼 眞二

裁判官 三村 量一