

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正すべき理由がない旨の通知処分取消請求事件
国側当事者・国(南税務署長)
令和元年12月13日棄却・控訴

判 決

原告	株式会社E
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	真鍋 亮平
同訴訟復代理人弁護士	日隈 将人
同補佐人税理士	都築 巖
同	大浅田 豊
同	村井 香苗
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	南税務署長 鈴木 孝雄
指定代理人	別紙1 指定代理人目録のとおり

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 南税務署長が平成29年5月30日付けで原告に対してした平成23年4月1日から平成24年3月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分(ただし、平成29年5月30日付け更正処分により減額された後のもの)のうち、納付すべき消費税額4603万5400円及び納付すべき地方消費税額1150万8800円を超える部分を取り消す。
- 2 南税務署長が平成29年5月30日付けで原告に対してした平成24年4月1日から平成25年3月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分(ただし、平成29年5月30日付け更正処分により減額された後のもの)のうち、納付すべき消費税額4435万7400円及び納付すべき地方消費税額1108万9300円を超える部分を取り消す。
- 3 南税務署長が平成29年5月30日付けで原告に対してした平成25年4月1日から平成26年3月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分(ただし、平成29年5月30日付け更正処分により減額された後のもの)のうち、還付消費税額1276万9009円を下回る部分及び還付地方消費税額319万

2252円を下回る部分を取り消す。

- 4 南税務署長が平成29年5月30日付けで原告に対してした平成26年4月1日から平成27年3月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分（ただし、平成29年5月30日付け更正処分により減額された後のもの）のうち、納付すべき消費税額9964万1300円及び納付すべき地方消費税額2687万1400円を超える部分を取り消す。
- 5 南税務署長が平成29年5月30日付けで原告に対してした平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分（ただし、平成29年5月30日付け更正処分により減額された後のもの）のうち、納付すべき消費税額1億0859万1400円及び納付すべき地方消費税額2930万2800円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 原告は、ICカード「F」（以下「F」という。）を発行し、その利用契約（以下「F利用契約」という。）を締結した会員（以下「F会員」という。）に対し、（a）鉄道等の旅客運賃等及び商品購入代金等を決済するサービスや、商品購入代金等の決済手段としてFを利用した場合に利用金額に応じて企業ポイントである「G」（以下「本件ポイント」という。）を付与するサービスを提供するほか、（b）F会員が原告と提携する法人（別紙2提携契約一覧表の「提携法人」欄記載の各法人。以下「提携法人」という。）の企業ポイントプログラム会員でもある場合（以下、当該会員を「双方会員」という。）には、本件ポイントと提携法人が付与する企業ポイント（別紙2の「提携ポイント」欄記載の各企業ポイント。以下「提携ポイント」という。）とを交換するなどのサービスを提供していた。そして、原告は、平成23年4月1日から平成24年3月31日までの課税期間（以下「平成24年3月課税期間」といい、原告の他の課税期間についても同様に表記する。）、平成25年3月課税期間、平成26年3月課税期間、平成27年3月課税期間及び平成28年3月課税期間（以下、併せて「本件各課税期間」という。）の消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）について、提携ポイントを本件ポイントに交換（以下「ポイント交換」という。）した後に当該提携ポイントを付与した提携法人が原告に対して支払った金員（以下「本件金員」という。）を消費税の課税標準である課税資産の譲渡等の対価の額に算入した上で、確定申告をした。

その後、原告は、本件金員が消費税の課税標準である課税資産の譲渡等の対価の額に算入されないなどとして、本件各課税期間の消費税等について、国税通則法23条1項1号（本件各課税期間のうち平成26年3月課税期間を除く課税期間について）又は3号（平成26年3月課税期間について）に基づき、更正の請求（以下「本件各更正の請求」という。）をしたところ、更正をすべき理由がない旨の各通知処分を受けた。

本件は、原告が、本件金員が消費税の課税標準である課税資産の譲渡等の対価の額に算入されないと主張して、前記各通知処分（ただし、それぞれ平成29年5月30日付け更正処分により減額された後のもの。以下「本件各通知処分」という。）のうち、前記第1のとおりその各一部の取消しを求める事案である。

2 法令の定め

(1) 消費税法

ア 2条1項8号は、消費税法において、資産の譲渡等とは、事業として対価を得て行わ

れる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供をいう旨を規定する。

イ 2条1項9号は、消費税法において、課税資産の譲渡等とは、資産の譲渡等のうち、6条1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう旨を規定する。

ウ 4条1項（平成27年法律第9号による改正前及び当該改正後のもののいずれをもいう。以下同じ。）は、国内において事業者（事業を行う個人及び法人。2条1項3号及び4号参照）が行った資産の譲渡等には、消費税法により、消費税を課する旨を規定する。

エ 28条1項は、課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び当該消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。）とする旨を規定する。

(2) 地方税法

ア 72条の77第2号は、地方消費税について、譲渡割とは、消費税法45条1項4号に掲げる消費税額を課税標準として課する地方消費税をいう旨を規定する。

イ 72条の78第1項（平成27年法律第2号による改正前及び当該改正後のもののいずれをもいう。以下同じ。）は、地方消費税は、事業者の行った課税資産の譲渡等（課税資産の譲渡等のうち、消費税法その他の法律又は条約の規定により消費税を課さないこととされるもの及び免除されるもの以外のもの）については、当該事業者に対し、同条2項に規定する道府県が譲渡割（同法45条1項4号に掲げる消費税額を課税標準として課する地方消費税をいう。地方税法72条の77第2号参照）により、課する旨を規定する。

3 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠（枝番号を含むものは特段の記載のない限り全て含む。）及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 当事者等

ア 原告は、共通ストアードフェアカードシステムを運用する団体であるE協議会からの委託を受けて、同協議会の企画推進、総務、経理事務及びコンピュータによる計算業務をすること等を目的として設立された株式会社である。（甲1）

イ 原告及びH株式会社（以下「H」という。）は、F利用契約の申込者のうち入会を認めることとした者との間で、F利用契約を締結し、原告において、当該締結によりF会員となった申込者に対し、Fを発行し、貸与する。（甲7、9）

(2) F利用契約に係るサービスの概要

ア 旅客運賃、商品購入代金等の決済サービスの内容等

（ア）F会員は、E協議会加盟の交通事業者等（以下「本件加盟交通事業者等」という。）が運営する鉄道等の旅客運賃等や、原告と加盟店契約を締結した個人又は法人である事業者（以下「本件加盟事業者」という。）における商品購入代金等の支払に際し、Fを決済手段として利用することができる。（甲6、7）

（イ）F会員がFを旅客運賃等及び商品購入代金等の支払に係る決済手段として利用する方法としては、①あらかじめ所定の手続で現金を支払うこと等によりFに貯えられた電子的金額を積み増し、その範囲内で利用する方法（以下「プリペイド」という。）のほ

か、②旅客運賃等又は商品購入等の支払に際してFを利用し、後日、当該利用に係る決済金額が、当該F会員の指定口座から口座振替等の方法により引き落とされる方法（以下「ポストペイ」という。）がある。ただし、プリペイドによりFを利用することができるのは、旅客運賃等のうち所定のエリア外の駅相互間における利用による場合に限られる。（甲6、7）

（ウ）原告は、F会員がポストペイによりFを利用した場合、本件加盟交通事業者等又は本件加盟事業者に対し、当該利用に係る旅客運賃等又は商品購入代金等を立替払いし、Hから、当該立替払いにより当該F会員に対して取得した債権について、立替払いを受ける。

Hは、ポストペイを利用したF会員ごとに、前記のとおり立替払いをした金額を月ごとに集計し、当該F会員に対し、当該集計後の金額（以下「本件後払決済額」という。）を請求し、あらかじめ指定を受けた銀行口座等からの引落としにより、支払を受ける。（以上につき、甲7）

イ 本件ポイントに係るサービス（以下「本件ポイントサービス」という。）の内容等

（ア）原告は、F会員が、本件加盟事業者における商品購入等に際し、Fを決済手段として利用した場合、当該F会員に対し、利用金額に応じた企業ポイントである「G」（本件ポイント。原則として、利用金額100円につき1ポイント）を付与する。

（イ）本件ポイントは、月ごとに集計されるが、その有効期限は当該集計の2年後の3月末日であり、これを経過すると失効する。（甲10、弁論の全趣旨）

（ウ）F会員に係る本件後払決済額のうち所定の地区内において利用した鉄道等の旅客運賃に係るものに関する、①原告からHに対する立替払請求額及び②Hから当該F会員に対する支払請求額は、月ごとに集計される本件ポイントが当該F会員について500ポイント貯まったときには、いずれも、当該旅客運賃額から50円を控除した後の額（以下、当該控除を「本件ポイント還元」といい、本件ポイント還元により還元された金額を「本件ポイント還元額」という。）とするものとする。（甲9、10、11の1～5）

（3）ポイント交換の内容等

原告は、それぞれ企業ポイントプログラムを有している提携法人（別紙2の「提携法人」欄記載の各法人）との間で、F会員であり提携法人の企業ポイントプログラム会員でもある者（双方会員）に関し、当該プログラムに係る提携ポイントと本件ポイントとを交換することを主な内容とする提携契約（以下「本件各提携契約」という。）を締結している。その内容は、[1]提携ポイントを本件ポイントに交換する場合（ポイント交換）と、[2]本件ポイントを提携ポイントに交換する場合（ただし、[2]の交換は、別紙2の3及び4の「提携法人」欄記載の各提携法人のみが予定されている。）の両方に及ぶが、本件において問題となるのは、[1]のみであり、その概要等は、次のとおりである。（甲13～23、乙1、弁論の全趣旨）

ア ポイント交換は、別紙2の1の「提携法人」欄記載の株式会社I（以下「I」という。）の提携ポイントについては、双方会員が保有する提携ポイントを月ごとに集計する都度行われ、その余の提携法人の提携ポイントについては、双方会員から提携法人に対して本件ポイントへの交換の意思表示がされる都度行われる。

イ ポイント交換に際しては、提携法人は、交換対象の提携ポイント数を消滅させるとと

もに、原告に対し、当該提携ポイント数等を通知し、原告は、双方会員に対し、当該提携ポイント数を基に、別紙2の「交換比率」欄記載の割合により算出した数の本件ポイントを付与する。

ウ ①前記ア、イのポイント交換を通じて付与された本件ポイントは、当該双方会員に関し、②本件加盟事業者における商品購入等によって付与された本件ポイント（前記（2）イ（ア））及び③当該提携法人以外の提携法人の提携ポイントにつきポイント交換により交換されて付与された本件ポイントと合算、集計され、他の本件ポイントと一体として貯えられた上、他の本件ポイントと区別、区分等されることなく、本件ポイントサービス（前記（2）イ（イ）、（ウ））の対象となる。

エ 提携法人は、ポイント交換後、原告に対し、原告が付与した本件ポイント数を基に、別紙2の「本件ポイントの交換に伴う支払額」欄記載の割合により算出した額の金員（本件金員）を支払う。

（4）本件各通知処分及びこれに対する審査請求に至る経過等

ア 原告は、本件各課税期間の消費税等について、本件金員を課税資産の譲渡等の対価の額に算入した上で、別表の「確定申告」欄のとおり、いずれも法定申告期限までに確定申告をした。（乙2）

イ 原告は、平成26年10月8日、南税務署長に対し、平成26年3月課税期間の消費税等について、ポイント交換が資産の譲渡等に当たらず、本件金員が課税資産の譲渡等の対価の額に算入されないとして、国税通則法23条1項3号に基づき、更正の請求をしたところ（別表の「前回更正の請求」欄参照）、同年12月22日付けで、更正をすべき理由がない旨の通知処分を受けた。（乙3、4）

ウ 原告は、平成27年2月20日、南税務署長に対し、前記イの通知処分を不服として、平成26年法律第69号による改正前の国税通則法75条1項1号に基づき、異議申立てをしたが、これを棄却する異議決定を受けたため、平成27年6月12日、国税不服審判所長に対し、同条3項に基づき、審査請求をしたところ、平成28年5月27日付けで、これを棄却する旨の裁決を受けた。（乙5、6）

エ 原告は、平成28年10月11日、本件各課税期間の消費税等について、①本件金員が課税資産の譲渡等の対価の額に算入されないこと及び②本件ポイント還元額が消費税法38条に規定する売上げに係る対価の返還等の金額に算入されることとして、国税通則法23条1項1号（本件各課税期間のうち平成26年3月課税期間を除く課税期間について）又は3号（平成26年3月課税期間について）に基づき、更正の請求（本件各更正の請求）をしたところ（別表の「更正の請求」欄参照）、平成29年5月30日付けで、①本件金員が課税資産の譲渡等の対価の額に算入されること及び②本件ポイント還元が売上げに係る対価の返還等の金額に算入されないことを理由として、更正をすべき理由がない旨の通知処分を受けた。また、原告は、同日付けで、本件各課税期間の消費税等を減額する旨の更正処分を受けた（別表の「更正処分」欄参照）。（甲2～4）

オ 原告は、平成29年8月29日、国税不服審判所長に対し、前記エの各通知処分（ただし、それぞれ前記エの更正処分により減額された後のもの。本件各通知処分）を不服として、国税通則法75条1項1号ロに基づき、審査請求をしたところ、平成30年8月21日付けで、これを棄却する旨の裁決を受けた。（甲5、乙7）

(5) 本件訴えの提起

原告は、平成31年2月19日、本件各通知処分中、本件金員が課税資産の譲渡等の対価の額に算入されるとされた部分は誤っているとして、前記第1のとおり本件各通知処分の各一部の取消しを求めて本件訴えを提起した。(顕著な事実)

- 4 本件の争点は、本件各通知処分の適法性であり、具体的には、本件金員が消費税法2条1項8号に規定する「対価」に該当するか否かである。この点に関する当事者の主張の要旨は次のとおりである。

(被告の主張の要旨)

- (1) 役務の提供が「対価」(消費税法2条1項8号)を得て行われたというためには、当該役務の提供があることを条件として、経済的利益が収受される関係があれば足りると解すべきである。

原告は、本件各提携契約に基づき、双方会員が提携ポイントを本件ポイントに交換することを求める意思表示をした場合(ただし、Iの提携ポイントについては、提携契約で定めるところによる自動交換である。)、双方会員に本件ポイントを付与することになるところ、この本件ポイントの付与が、原告が事業として提携法人に提供する役務である。

そして、本件金員は、前記のとおり、原告が、双方会員に本件ポイントを付与した場合、提携法人から、原告に対して支払われるものであって、本件金員は、原告が双方会員に本件ポイントを付与するという役務の提供を行うことを条件として収受されるものであるから、「対価」に当たる。

- (2) したがって、本件金員の額が「課税資産の譲渡等の対価」に算入されることを理由とする本件各通知処分は適法である。

(原告の主張の要旨)

- (1) 消費税法は、対価を得て行われる資産の譲渡等を課税標準としており(28条1項)、当該資産の譲渡等有償取引である場合のみを課税対象とするものであって、「対価」(2条1項8号)を得て行われたというためには、ある経済的価値が、資産の譲渡等の経済的価値の流出に対する交換的な代価として収受されることを要すると解すべきであり、委任契約についてみると、委任事務を処理するのに必要と認められる費用(民法650条1項。以下「委任事務処理費用」という。)は、委任事務の処理(役務の提供)に当たり受任者に委任事務処理という負担以外の損害を生じさせないために支払われるものであって、「報酬」(民法648条1項)の有無を問わずに受任者が委任者に対して請求することができるものであるから、委任事務処理費用は、委任事務に係る役務の提供という経済的価値の流出に対する交換的な代価として収受されるものということとはできない。

提携法人は、双方会員に対し、ポイント交換により交換前の提携ポイントの還元を認めることを通じて、自己が提供するサービス等の販売促進等を図る目的で、本件各提携契約を締結し、原告に対し、当該販売促進等に係る自己の事務について、ポイント交換及び本件ポイント還元をすることを委任しているものであって、本件金員は、原告が受任した本件ポイント還元のための実費であり、委任事務処理費用であるということができ、このことは、本件金員が、ポイント交換により付与される本件ポイントの数に応じて決まること等からも明らかである。

したがって、委任事務処理費用である本件金員は、「対価」に当たらない。

(2) また、本件各提携契約に基づき、ポイント交換により本件ポイントが双方会員に付与されると、原告において、本件金員をもって、双方会員がHに対して負う求償債務（Hが、双方会員が原告に対して負う本件後払決済額の支払債務を立替払いしたことにより生じた求償権に係る債務）について代位弁済をし、当該求償債務を消滅させることが予定されていることからすると、本件金員という対価を得てされる役務の提供とは、本件後払決済額の発生原因である、本件加盟交通事業者等が双方会員に対してした役務の提供（鉄道の乗車等）であるということとなり、本件金員を得て役務の提供をしたのは本件加盟交通事業者等であるというべきであって、本件金員に消費税等を課すことは、既に前記鉄道の乗車等の時点で消費税等が課されているものに二重に課税をするものである。

(3) したがって、本件金員の額が課税資産の譲渡等の対価に算入されることを理由とする本件各通知処分は、その限度で違法である。

第3 当裁判所の判断

1 消費税法及び地方消費税法の定め等

消費税法4条1項は、国内において事業者たる法人が行った資産の譲渡等（事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供。同法2条1項8号）(①)のうち、同法6条1項の規定により消費税を課さないこととされるもの(②)以外のものには、同法により、消費税を納める義務がある旨を規定し、地方税法72条の78第1項は、地方消費税は、事業者たる法人の行った前記②以外の資産の譲渡等については、当該事業者に対し、地方税法72条の78第2項に規定する道府県が譲渡割によって課する旨を規定する。

そして、前記「対価」とは、資産の譲渡等（資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供）に対する反対給付をいい、事業者が収受する経済的利益が資産の譲渡等に係る「対価」に該当するというためには、事業者によって当該資産の譲渡等が行われることを条件として、当該経済的利益が収受されるという対応関係があることが必要であると解される。

原告は、仮に原告が事業者たる法人として本件金員を対価とする資産の譲渡等を行ったと認められた場合に関して、当該資産の譲渡等につき前記②の事由が存する旨の主張をしておらず、また、本件各証拠及び弁論の全趣旨によっても、当該事由が存するとは認められないので、以下では、原告が事業者たる法人として本件金員を対価とする資産の譲渡等を行ったか否かについてのみ、検討及び判断を行うものとする。

2 本件金員の「対価」性

前記前提事実(2)、(3)によれば、原告及び提携法人は、本件各提携契約を通じて、[A]ポイント交換は、双方会員が保有する提携ポイントを月ごとに集計する都度（Iの提携ポイントについて）、又は、双方会員から提携法人に対して本件ポイントへの交換の意思表示がされる都度（その余の提携法人の提携ポイントについて）、行われるものとし、[B]当該提携法人からポイント交換が行われた提携ポイント数等の通知を受けた原告は、当該双方会員に対し、当該提携ポイント数を基に別紙2の「交換比率」欄記載の割合により算出した数の本件ポイントを付与し、[C]原告は、①当該ポイント交換を通じて付与された本件ポイントについて、当該双方会員に関し、②本件加盟事業者における商品購入等によって付与された本件ポイント及び③当該提携法人以外の提携法人の提携ポイントにつきポイント交換により交換されて付与された本件ポイントと合算、集計し、他の本件ポイントと一体として貯えた上、他の本件ポイントと区別、区分等することなく、本件ポイントサービスの対象とするものとし、[D]前記

[A]、[B] のポイント交換に係る提携法人は、当該ポイント交換後、原告に対し、当該ポイント交換を通じて付与された本件ポイントの数を基に、別紙2の「本件ポイントの交換に伴う支払額」欄記載の割合により算出した額の金員（本件金員）を支払うものとする旨の契約を締結していることが認められる。

そうすると、原告は、本件各提携契約に基づき、提携法人に対し、ポイント交換がされた提携ポイントを保有していた双方会員に関し、当該提携ポイント数を基に所定の割合により算出した数の本件ポイントを付与し、もって、当該数の本件ポイントにつき原告の実施する本件ポイントサービス（前記②及び③の経緯で当該双方会員に対して付与され得る本件ポイントを含む本件ポイント全体に対して一体的に提供されるもの）の対象に組み込むことを内容とする役務を提供する債務を負うものであるということができ、しかも、本件金員は、原告によって当該債務（当該役務の提供）が行われることを条件として、原告において収受されるという対応関係にある。

したがって、本件金員は、提携法人に対し、ポイント交換がされた提携ポイントを保有していた双方会員に関し、当該提携ポイント数を基に所定の割合により算出した数の本件ポイントを付与し、もって、当該数の本件ポイントにつき原告の実施する本件ポイントサービスの対象に組み込むという役務の提供に対する反対給付として、「対価」に該当するものということができる。

3 原告の主張に対する判断

(1) 原告は、①提携法人は、双方会員に対し、ポイント交換により交換前の提携ポイントの還元を認めることを通じて、自己が提供するサービス等の販売促進等を図る目的で、本件各提携契約に基づき、原告に対し、当該販売促進等に係る自己の事務について、原告において、ポイント交換及び本件ポイント還元をすることを委任しているのであって、②本件金員は、原告が受任した本件ポイント還元のための実費であり、委任事務処理費用であるということができ、このことは、本件金員が、ポイント交換により付与される本件ポイントの数に応じて決まること等からも明らかである旨主張する。

まず、前記①について検討すると、前記2で説示したとおり、原告は、本件各提携契約に基づき、提携法人に対し、ポイント交換がされた提携ポイントを保有していた双方会員に関し、当該提携ポイント数を基に所定の割合により算出した数の本件ポイントを付与し、もって、当該数の本件ポイントにつき原告の実施する本件ポイントサービスの対象に組み込むことを内容とする役務を提供する債務を負うものであるから、本件各提携契約がポイント交換及び本件ポイント還元をすることのみを委任の対象とする委任契約であることを前提とする原告の主張は、本件各提携契約の具体的内容を離れた独自のものであって、採用することができない。

次に、前記②について検討すると、本件ポイント還元は、月ごとに集計される本件ポイントが当該F会員について500ポイント貯まったときには、所定の旅客運賃額から50円を控除するというもので（前記前提事実（2）イ（ウ））、その還元（控除）の割合は、本件ポイント1ポイント当たり0.1円（10ポイント当たり1円）というものであって、本件各提携契約に基づくポイント交換に係る本件金員の支払額の基礎となる割合（別紙2の「本件ポイントの交換に伴う支払額」欄記載の割合）と一致する。しかしながら、本件ポイントの有効期限は本件ポイントの月ごとの集計の2年後の3月末日である（前記前提

事実（２）イ（イ））ところ、双方会員が、ポイント交換後、当該有効期限内に、例えば、５００ポイントを貯めることができなかつた場合や、所定の地区内において利用した鉄道等の旅客運賃につきポストペイで決済しなかつた場合等には、本件ポイント還元を受けることはできないのであって、その場合には、原告は、当該ポイント交換に係る本件ポイントに関して本件ポイント還元のための実費を支出する必要がないことになる（そして、本件金員が、原告が受任した本件ポイント還元のための実費であり、委任事務処理費用であるというのであれば、このような事態が生じた場合、提携法人から受領した本件金員のうち結果的に本件ポイント還元が行われなかつた部分につき、当該提携法人に対して返還すべきことになると思われるところ、本件各提携契約に係る契約書、合意書等に、その旨を定めた規定は見当たらない。）。そうすると、本件金員が、ポイント交換により付与される本件ポイントの数に応じて決まること等をもって、本件金員が、原告が受任した本件ポイント還元のための実費であり、委任事務処理費用であるということとはできない。

なお、原告は、必ずしも明確ではないものの、本件各提携契約の内容について前記２で説示したとおりと捉えるとしても、原告がその債務（役務の提供）を履行するために要する実費相当部分については、消費税の課税標準に含まれない旨主張していると解する余地があるので、念のため検討すると、消費税法は、課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準を、課税資産の譲渡等の対価の額、すなわち、対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額と定め（２８条１項）、対価として收受する金銭等の一切について、これを得るために要した売上原価や費用等の多寡にかかわらず、課税標準に含めていることに鑑みれば、原告が前記２で説示したとおりの債務（役務の提供）を履行するために要する実費相当部分についても、消費税の課税標準に含まれることは明らかである。

したがって、原告の前記主張は、採用することができない。

（２）また、原告は、本件各提携契約に基づき、ポイント交換により本件ポイントが双方会員に付与されると、原告において、本件金員をもって、双方会員がHに対して負う求償債務（Hが、双方会員が原告に対して負う本件後払決済額の支払債務を立替払いしたことにより生じた求償権に係る債務）について代位弁済をし、当該求償債務を消滅させることが予定されていることからすると、本件金員という対価を得てされる役務の提供とは、本件後払決済額の発生原因である、本件加盟交通事業者等が双方会員に対してした役務の提供（鉄道の乗車等）であるということとなり、本件金員を得て役務の提供をしたのは本件加盟交通事業者等であるというべきであつて、本件金員に消費税等を課すことは、既に前記鉄道の乗車等の時点で消費税等が課されているものに二重に課税をするものである旨主張する。

しかしながら、前記主張にいう「原告において、（中略）双方会員がHに対して負う求償債務（中略）について代位弁済をし、当該求償債務を消滅させること」とは、本件ポイントサービスの内容を指すものと考えられるところ、本件ポイントサービスの内容は、前記前提事実（２）イのとおりであつて、原告において、「求償債務について（中略）代位弁済をし」たり、「当該求償債務を消滅させ」たりすることが予定されているものとは解されないから、原告の前記主張は、その前提を誤るものである。仮にこの点を措くとしても、本件ポイントサービスやその一環としての本件ポイント還元は、本件各提携契約に基づいて行われるものではなく、原告と双方会員であるF会員との間のF利用契約に基づいて行わ

れるものであるから（前記前提事実（２）参照）、原告の前記主張は、本件各提携契約に基づく役務の提供と、F利用契約に基づく役務の提供を一体のものとしてみる主張であると解さざるを得ないところ、消費税法は、「資産の譲渡等」を課税対象として捉えていること（前記１）に照らすと、複数の「資産の譲渡等」を一体のものとして捉える原告の前記主張は、採用することができないというべきである。

そして、本件各提携契約に基づいて原告が提供する役務は、前記２で説示したとおり、提携法人に対し、ポイント交換がされた提携ポイントを保有していた双方会員に関し、当該提携ポイント数を基に所定の割合により算出した数の本件ポイントを付与し、もって、当該数の本件ポイントにつき原告の実施する本件ポイントサービスの対象に組み込むというものであって、これを課税対象として捉えて消費税等を課すことと、本件加盟交通事業者等が双方会員に対してした役務の提供（鉄道の乗車等）を課税対象として捉えて消費税等を課すこととは、異なる役務の提供を課税対象として消費税等を課すものであるから、本件会員に消費税等を課すことが二重課税に当たるということができないことも明らかである。

したがって、原告の前記主張は、採用することができない。

- 4 以上検討したところによれば、本件会員の額が「課税資産の譲渡等の対価」に算入されることを理由とする本件各通知処分は適法である。

第４ 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第２民事部

裁判長裁判官 三輪 方大

裁判官 黒田 吉人

裁判官 山崎 岳志

指定代理人目録

溝口 優、市谷 諭史、東 正幸、福田 美和、岡本 和宏、松瀬 明、平山 峻次

以上

提携契約一覧表

	提携法人	提携ポイント	交換単位	交換比率		本件ポイントの交換に伴う支払額	証拠番号
				本件ポイント	提携ポイント		
1	I	S	1	1	1	原告が付与したポイント数500ポイント毎に50円	甲13-7
2	H	T	200ポイント以上 (100ポイント単位)	50	1	原告が付与した本件ポイント10ポイント毎に1円	甲14-1、2
3	J (本件ポイント→提携ポイント)	U	500ポイント (自動交換)	500	20	Jが付与した20U(500ポイント)あたり50円 (1Uあたり2.5円)	甲15-1
	J (提携ポイント→本件ポイント)		10,000	100,000	10,000	原告が付与した100,000ポイントあたり10,000円 (1ポイントあたり0.1円)	
4	K (本件ポイント→提携ポイント)	V	500ポイント	500	20	Kが付与した1Vあたり2円	甲16-2
	K (提携ポイント→本件ポイント)		10,000	100,000	10,000	原告が付与した1ポイントあたり0.1円	
5	L	W	100	500	100	原告が付与した1ポイントあたり0.1円	甲17-4 甲17-6
6	M	X	1,000ポイント以上 (500ポイント単位)	8,000	1,000	原告が付与した1ポイントあたり0.1円	甲18-3
7	N	Y	200ポイント以上 (200ポイント単位)	10	1	原告が付与した10ポイントあたり1円	甲19-1、3
8	O	Z	2,200ポイント以上 (550ポイント単位)	2,000	2,200	原告が付与した10ポイントあたり1円	甲20-2
9	P	a	100ポイント以上 (10ポイント単位)	5	1	原告が付与した1ポイントあたり0.1円	甲21-1
10	Q	b	100ポイント以上 (100ポイント単位)	1,000	100	原告が付与した1ポイントあたり0.1円	甲22-1
11	R	d	1口500ポイント	4,500	500	原告が付与した1口(500提携ポイント)相当のポイント (4,500ポイント)あたり450円	甲23-2

課税の経緯（消費税等）

【単位：円】

区分 項目	確定申告	前回更正の請求	前回通知処分	異議申立て	異議決定	前回審査請求	前回裁決	更正の請求	通知処分	更正処分	審査請求	裁決						
													年月日	課税標準額	消費税額	控除税額	差引税額	課税標準となる消費税額
平成24年3月課税期間	年月日	平成24年5月23日						平成28年10月11日	平成29年5月30日	平成29年5月30日	平成29年8月29日	平成30年8月21日						
	課税標準額	3,967,617,000																
	消費税額	158,704,680												更正 す べ き 理 由 が な い 旨 の 通 知 処 分 が	3,967,617,000	全部 取 消 し	棄 却	
	控除税額	99,964,642											3,645,491,000		158,704,680			
	差引税額	58,740,000											145,819,640		100,046,350			
	課税標準となる消費税額	58,740,000											112,572,428		58,658,300			
	譲渡割額	14,685,000											33,247,200		58,658,300			
消費税及び地方消費税の合計税額	73,425,000						33,247,200	14,664,500										
							8,311,800	73,322,800										
平成25年3月課税期間	年月日	平成25年5月24日						平成28年10月11日	平成29年5月30日	平成29年5月30日	平成29年8月29日	平成30年8月21日						
	課税標準額	4,733,647,000																
	消費税額	189,345,880												更正 す べ き 理 由 が な い 旨 の 通 知 処 分 が	4,733,647,000	全部 取 消 し	棄 却	
	控除税額	136,891,438											4,526,962,000		189,345,880			
	差引税額	52,454,400											181,078,480		136,946,295			
	課税標準となる消費税額	52,454,400											144,981,752		52,399,500			
	譲渡割額	13,113,600											36,096,700		52,399,500			
消費税及び地方消費税の合計税額	65,568,000						9,024,100	13,099,800										
							36,096,700	65,499,300										
平成26年3月課税期間	年月日	平成26年5月22日	平成26年10月8日	平成26年12月22日	平成27年2月20日	平成27年5月13日	平成27年6月12日	平成28年5月27日	平成28年10月11日	平成29年5月30日	平成29年5月30日	平成29年8月29日	平成30年8月21日					
	課税標準額	5,367,342,000	5,172,572,000	更正 す べ き 理 由 が な い 旨 の 通 知 処 分 が	全部 取 消 し	棄 却	全部 取 消 し	棄 却										
	消費税額	214,693,680	206,902,880											更正 す べ き 理 由 が な い 旨 の 通 知 処 分 が	5,367,342,000	全部 取 消 し	棄 却	
	控除税額	220,201,923	219,678,032												214,693,680			220,262,617
	差引税額	△5,508,243	△12,775,152												227,114,825			△5,568,937
	課税標準となる消費税額	△5,508,243	△12,775,152												△20,205,345			△5,568,937
	譲渡割額	△1,377,060	△3,193,788												△20,205,345			△1,392,234
消費税及び地方消費税の合計税額	△6,885,303	△15,968,940											△5,051,336		△6,961,171			
								△25,256,681										
平成27年3月課税期間	年月日	平成27年5月21日						平成28年10月11日	平成29年5月30日	平成29年5月30日	平成29年8月29日	平成30年8月21日						
	課税標準額	5,174,966,000																
	消費税額	324,558,609												更正 す べ き 理 由 が な い 旨 の 通 知 処 分 が	5,174,966,000	全部 取 消 し	棄 却	
	控除税額	212,970,769													4,982,424,000			324,558,609
	差引税額	111,587,800													312,428,463			213,070,409
	課税標準となる消費税額	111,587,800													225,097,430			111,488,200
	譲渡割額	30,095,200													87,331,000			111,488,200
消費税及び地方消費税の合計税額	141,683,000							87,331,000	30,068,300									
								23,549,300	141,556,500									
平成28年3月課税期間	年月日	平成28年5月23日						平成28年10月11日	平成29年5月30日	平成29年5月30日	平成29年8月29日	平成30年8月21日						
	課税標準額	5,442,099,000																
	消費税額	342,852,237												更正 す べ き 理 由 が な い 旨 の 通 知 処 分 が	5,442,099,000	全部 取 消 し	棄 却	
	控除税額	222,834,020													5,258,464,000			342,852,237
	差引税額	120,018,200													331,283,232			222,939,978
	課税標準となる消費税額	120,018,200													235,040,853			119,912,200
	譲渡割額	32,386,200													96,242,300			119,912,200
消費税及び地方消費税の合計税額	152,404,400							96,242,300	32,357,600									
								25,970,500	152,269,800									
								122,212,800										

(注) 表中の△印は還付金額を示す。