

札幌高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 消費税等更正処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国(札幌西税務署長)

令和2年11月12日棄却・確定

(第一審・札幌地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、令和元年11月29日判決、本資料269号-125・順号13348)

判 決

控訴人	A株式会社 (以下「控訴人A」という。)
同代表者代表取締役	J
同訴訟代理人弁護士	渡辺 達生
同	橋本 祐樹
同	横山 浩之
被控訴人	国 (以下「被控訴人国」という。)
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	札幌西税務署長 絹川 辰夫
被控訴人指定代理人	中野 雅文
同	田湯 夕奈
同	臼田 裕二
同	久恵 茂樹
同	大堀 修一
同	捧 浩之
同	坂田 祐輔
同	朴澤 勲
同	傳法 章由

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人Aの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 札幌西税務署長が控訴人Aに対して平成27年6月8日付けでした平成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処分のうち納付すべき消費税額446万9400円を超える部分及び納付すべき地方消費税111万7300円を超え

る部分並びに過少申告加算税のうち2万2000円を超える部分の賦課決定処分を取り消す。

- 3 札幌西税務署長が控訴人Aに対して平成27年6月8日付けでした平成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処分のうち納付すべき消費税額41万2400円を超える部分及び納付すべき地方消費税10万3100円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 4 札幌西税務署長が控訴人Aに対して平成27年6月8日付けでした平成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処分のうち納付すべき消費税額550万4500円を超える部分及び納付すべき地方消費税137万6100円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 5 札幌西税務署長が控訴人Aに対して平成27年6月8日付けでした平成22年5月、6月、8月、9月、同年11月から平成23年3月まで、同年5月、6月、同年8月から平成24年2月まで、同年4月、5月及び同年7月から12月までの各月分に係る源泉所得税についての不納付加算税の各賦課決定及び各納税告知処分を取り消す。
- 6 札幌西税務署長が控訴人Aに対して平成27年6月8日付けでした平成25年1月、2月、4月、5月、7月、9月、10月、同年12月から平成26年4月まで、同年6月、7月及び9月の各月分に係る源泉所得税及び復興特別所得税についての不納付加算税の各賦課決定及び各納税告知処分を取り消す。

第2 事案の概要（以下、略語等は原判決の例による。また、原判決を引用する場合、「原告」を「控訴人A」と、「被告」を「被控訴人国」とそれぞれ読み替える。）

- 1 控訴人Aは、一般貨物自動車運送業等を営む株式会社である。控訴人Aは、その業務に従事した運転手らに原判決別紙1記載の別表1-1及び1-2のとおり本件各金員を支払った。控訴人Aは、本件各金員が所得税法28条1項の「給与等」に当たらないことを前提に、①平成24年3月課税期間（平成23年4月1日～平成24年3月31日）、平成25年3月課税期間（平成24年4月1日～平成25年3月31日）及び平成26年3月課税期間（平成25年4月1日～平成26年3月31日）の消費税及び地方消費税の確定申告において、その一部を課税仕入れに係る支払対価の額として計上し、また、②本件各金員についての平成22年5月分から平成26年9月分までの源泉所得税等を徴収しなかった。

札幌西税務署長は、平成27年6月8日、控訴人Aに対し、本件各金員は所得税法28条1項の「給与等」に当たるとした上、①本件各金員の額は消費税法上の課税仕入れに係る支払対価の額に該当しないとして、平成24年3月課税期間、平成25年3月課税期間及び平成26年3月課税期間における消費税及び地方消費税に係る更正処分並びに過少申告加算税の賦課決定をするとともに、②源泉所得税等を徴収する義務があるとして、平成22年5月から平成26年9月までの間の一部の月につき源泉所得税等に係る納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分をした。

本件は、控訴人Aが、上記各処分（更正処分については確定申告による合計税額を超える部分）の取消しを求める事案である。

原審は、控訴人Aの請求をいずれも棄却した。

控訴人Aは、原判決を不服として本件控訴を提起した。

- 2 関係法令の定め、前提事実、被控訴人国の主張する本件各処分の税額等の計算の根拠、争点及び争点に対する当事者の主張は、後記3のとおり、当審における控訴人Aの主張を付加する

ほか、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の1～5のとおりであるから、これを引用する。

3 当審における控訴人Aの主張

(1) 本件各金員が所得税法28条1項にいう給与等に該当しないこと

ア 業務の遂行ないし労務の提供から生じる所得が給与所得に該当するか否かを判断するに当たっては、「従属性」の要素よりも「非独立性」の要素を重視すべきである。

イ 次の各事情を考慮すると、本件各運転手は、控訴人Aから独立しているといえる。

(ア) 本件各運転手は、何らかの事情で運送業務の遂行ができない場合、自ら他の運転手に対して運送業務の依頼をすることがあった。また、H(H)は、Kの仕事について、控訴人Aを通さずに自ら他の運転手に仕事を依頼していた。このように、本件各運転手は、役務の提供に当たり他人の代替を容れていたものであり、独立性が認められる。

(イ) 本件各運転手は、控訴人Aから指示された「荷物、出発地、到着地、到着時間」に従って業務を行っていたが、これらは請負契約の重要な内容であり、これに従ったからといって、控訴人Aの指揮命令に服しているとはいえない。また、控訴人Aは、本件各運転手に対し、業務の前後に点呼を行い、乗務日報及びタコグラフチャート紙を提出させているが、これらは法令の規制に従っているにすぎず、本件各運転手を管理するものではない。このように、本件各運転手は、控訴人Aの指揮監督に服しておらず、独立性が認められる。

(ウ) 本件各運転手は、仕事が完成しない場合、控訴人Aに対して完全な報酬を請求できない。これは、独立性が認められる要素である。

(エ) 本件各運転手は、トレーラーヘッドに加えて、ジョルダー、パレットローラー、バラストヒーターといった役務の提供に必須の用具を自ら所有している。また、本件各運転手は、業務に使用するスタッドレスタイヤを自ら購入している。このように、本件各運転手は、仕事の完成に必須の用具を自ら所有しており、控訴人Aから用具の提供を受けておらず、独立性が認められる。

(2) 本件各処分が信義則に反すること

税務調査の担当者は、平成4年11月頃、控訴人Aに対し、償却制社員に確定申告をさせるよう指導した。このような指導もないのに控訴人Aが償却制社員に確定申告をさせることはない。

通常の納税者は、税の知識を有していないから、税務調査の担当者が示した見解ないし処理方針を信用するのが当然であり、控訴人Aも税務調査の担当者の指示に従って、償却制社員に確定申告をさせるようにしたのである。このような納税者の信頼は保護されなければならない。仮に、信義則が適用されるためには税務署長等の一定の責任ある立場の者が正式に見解を表示する必要があるとしても、税務調査の主体は税務署長等であるから、税務調査の担当者が示した見解は、税務署長の正式見解というべきである。また、納税者において信頼の対象となる公的見解の有無を確認し、そのようなものがない場合には公的見解の表示を求める手続が担保されなければならない。

本件では、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しめ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あるから、信義則の法理を適用すべきである。

また、信義則の法理の適用について慎重であるべきとしても、更正処分と加算税賦課決定処分とは別に考慮すべきである。更正処分については、信義則の適用によって公平性の原則を犠牲にすることに対して抑制的でないのもやむを得ないが、加算税については、納税者の個別的事情に配慮して具体的平等の実現を志向すべきである。仮に、更正処分について信義則が適用されないとしても、本件における個別的な事情を考慮して、加算税賦課決定処分については信義則の法理を適用すべきである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、原審と同じく、控訴人Aの請求は理由がないと判断する。

その理由は、後記2のとおり、当審における控訴人Aの主張に対する判断を付加するほか、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」のとおりであるから、これを引用する。

2 当審における控訴人Aの主張に対する判断

- (1) 控訴人Aは、本件各運転手について、①役務の提供に当たり他人の代替を容れていたこと、②控訴人Aの指揮監督に服していないこと、③仕事が完成しない場合には完全な報酬を請求できないこと、④仕事の完成に必要な用具を自ら所有していることを考慮すれば、本件各運転手は控訴人Aから独立しているといえ、本件各金員は所得税法28条1項にいう給与等に該当しないと主張する。

まず、控訴人Aの主張のうち、上記①の点について、控訴人Aでは、償却制社員が担当業務を他の運転手に依頼することが許容されていると認められる(甲21、86)。これによれば、控訴人Aの償却制社員は、雇用契約社員と比較して独立性を有していたといえる。もっとも、本件において、控訴人Aの償却制社員が他の運転手に仕事を依頼することが常態化していたとは認められない。

上記②の点について、本件各運転手が雇用契約社員と異なる程度の指揮監督を受けていたことは、引用した原判決20頁20行目～21頁23行目のとおりである。

上記③の点について、仕事が完成しない場合に完全な対価が得られないのは出来高制の賃金形態を採用している雇用関係でも同じであるから、上記③の点をもって、本件各運転手が控訴人Aから独立しているとはいえない。

上記④の点について、償却制社員は、雇用契約社員と異なり、ジョルダー、パレットローラー、ベバストヒーター、スタッドレスタイヤ等運送業務に不可欠な用具を自ら所有していることが認められる(甲93、弁論の全趣旨)。これは、控訴人Aの償却制社員が雇用契約社員と比較して独立性を有していることを示す事情といえる。

控訴人Aは、以上のほかに、償却制社員が制服を購入していたこと、償却制社員には就業規則が適用されず、一定額の賃金が保障されていないこと、償却制社員が保険料を負担していたことなどを指摘し、本件各運転手は独立した事業者であると主張する。

他方で、⑤控訴人Aでは、償却制社員はトレーラーヘッドの償却が終了するまでは専属の運転手として控訴人Aの運送業務を行うことが予定されていた(証人丁〔4、17、18頁〕)。現に、本件各運転手は、本件の課税期間中、専ら控訴人Aの運送業務を行っており、本件各運転手のうちトレーラーヘッドの償却が終了している乙運転手は、本件の課税期間中、控訴人Aの業務のみを行っている。

また、⑥本件各運転手は、いずれも貨物自動車運送事業の許可を得ておらず、独立した事業者として運送事業を行える立場になかった。

以上の点を総合考慮すると、控訴人Aの指摘する上記①の点からうかがわれる独立性の程度は大きいとはいえ、上記④の点や制服購入等その他の点が認められるものの、上記②の指揮監督関係、上記⑤の稼働実態や、上記⑥の立場を踏まえると、本件各運転手は、自己の危険と計算によらず、控訴人Aの指揮命令に服して労務を提供していたというべきである。

したがって、本件各金員が所得税法28条1項の給与等に該当しないとの控訴人Aの主張は認められない。

- (2) 控訴人Aは、通常の納税者は税の知識を有していないから、税務調査の担当者が示した見解に対する信頼を保護すべきであり、本件において、信義則の法理を適用すべきであると主張する。

しかし、本件において、税務調査の担当者が税務調査の過程において示した見解や処理方針について、税務署長等の責任のある立場にある者の正式の見解の表示と同視すべき事情は認められない。

また、税務調査の担当者によって何らかの見解が示されたとしても、その見解に従うか否かは納税者の判断と責任に任されている。本件において、税務調査の担当者が控訴人Aに対して示した見解が不適法ないし不適切なものであったとしても、当該担当者の違法行為に係る国家賠償法上の責任が発生し得ることはともかく、それだけで直ちに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しめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反する特別の事情があるとはいえない。この点は、更正処分と過少申告加算税賦課処分とで異なる。

したがって、この点に関する控訴人Aの主張は認められない。

- (3) 控訴人Aのその他の主張は、いずれも当裁判所の判断を左右しない。

第4 結論

以上によれば、原判決は相当であり、本件控訴には理由がないから、これを棄却すべきである。

よって、主文のとおり判決する。

札幌高等裁判所第3民事部

裁判長裁判官 富田 一彦

裁判官 櫛橋 直幸

裁判官 宮崎 純一郎