

福岡地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 消費税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(福岡税務署長事務承継者香椎税務署長)
令和3年7月14日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	丸山 隆寛
同訴訟復代理人弁護士	金谷 比呂史
同補佐人税理士	橋本 千代次
同	小川 英雄
同	平田 淳一
同	藤津 徳昭
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	福岡税務署長事務承継者 香椎税務署長 轟 俊樹
同指定代理人	坂本 雅史
同	岩下 良一
同	黒田 哲弘
同	飛永 光信
同	宮崎 昭文
同	兵藤 武史
同	古賀 稚佳子
同	宮崎 智範
同	後藤 昌平
同	吉開 健

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 福岡税務署長が令和元年5月14日付けで原告に対してした、平成27年1月1日から同年12月31日までの事業年度の消費税及び地方消費税についての各更正のうち、消費税の納付すべき税額80万2800円を超える部分及び地方消費税の納付すべき税額21万6600円を超える部分並びに過少申告加算税の各賦課決定を取り消す。

- 2 福岡税務署長が令和元年5月14日付けで原告に対してした、平成28年1月1日から同年12月31日までの事業年度の消費税及び地方消費税についての各更正のうち、消費税の納付すべき税額75万7400円を超える部分及び地方消費税の納付すべき税額20万4300円を超える部分並びに過少申告加算税の各賦課決定を取り消す。
- 3 福岡税務署長が令和元年5月14日付けで原告に対してした、平成29年1月1日から同年12月31日までの事業年度の消費税及び地方消費税についての各更正のうち、消費税の納付すべき税額72万6300円を超える部分及び地方消費税の納付すべき税額19万5900円を超える部分並びに過少申告加算税の各賦課決定を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、株式会社A（以下「本件会社」という。）との契約によりB店の「生そばうどん」コーナー（以下「本件店舗」という。）を運営する原告が、平成27年から平成29年までの各課税期間に係る消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）について、原告の上記事業（以下「本件事業」という。）は消費税法施行令57条5項6号（平成26年政令第141号による改正前は同項5号）の第四種事業（後述のみなし仕入率100分の60）に該当するとして確定申告をしたところ、福岡税務署長から、本件事業は同項4号の第五種事業（のみなし仕入率100分の50）に該当するとして、上記各課税期間の消費税等の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分（以下、併せて「本件各更正処分等」という。）を受けたため、被告を相手に、本件事業は飲食店業であり第四種事業に該当すると主張して、本件各更正処分等（ただし、上記各更正処分については各申告額を超える部分）の取消しを求める事案である。

1 関連法令等の定め

(1) 課税対象、納税義務等

消費税の課税対象は、「国内において事業者が行った資産の譲渡等」である（消費税法4条1項）。「事業者」とは、個人事業者及び法人をいい（同法2条1項4号）、「個人事業者」とは、事業を行う個人をいう（同項3号）。また、「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（代物弁済による資産の譲渡その他対価を得て行われる資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供に類する行為として政令で定めるものを含む。）」をいう（同項8号）。

消費税の納税義務者は、国内において課税資産の譲渡等を行った事業者であり（消費税法5条1項）、納税義務は、課税資産の譲渡等をした時に成立する（国税通則法15条2項7号）。この「課税資産の譲渡等」とは、資産の譲渡等のうち、消費税法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以外のものをいう（同法2条1項9号）。

なお、基準期間（個人事業者については課税期間の前々年の期間〔同項14号〕）における課税売上高が1000万円以下である事業者については、消費税の納税義務が免除される（消費税法9条1項本文）。

(2) 課税標準

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。…）」とされている（消費税法28条1項本文）。

(3) 仕入れに係る消費税額の控除

事業者が国内において行う課税仕入れについては、当該課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税資産の譲渡等（消費税法2条1項9号）の対価の合計額（以下「課税標準額」という。）に対する消費税額から、控除対象仕入税額を控除する（同法30条1項1号）。

上記の「課税仕入れ」とは、事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供（所得税法28条1項に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く。）を受けることをいう（消費税法2条1項12号）。

(4) 中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例制度（以下「簡易課税制度」という。）

本件で問題とされている平成27年から平成29年までの課税期間（平成27年1月1日から同年12月31日まで、平成28年1月1日から同年12月31日まで及び平成29年1月1日から同年12月31日までの各課税期間を併せて「本件各課税期間」という。）に係る簡易課税制度の概要は、以下のとおりである。

ア 事業者が、その納税地を所轄する税務署長にその基準期間における課税売上高が500万円以下である課税期間について消費税法37条1項の規定の適用を受ける旨を記載した届出書を提出した場合には、当該届出書を提出した日の属する課税期間の翌課税期間以後の課税期間については、同法30条から36条までの規定により課税標準額に対する消費税額から控除することができる課税仕入れ等の税額の合計額は、これらの規定にかかわらず、当該事業者の当該課税期間の課税資産の譲渡等に係る課税標準である金額の合計額に対する消費税額から当該課税期間における同法38条1項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額の合計額を控除した残額の100分の60に相当する金額（卸売業その他の政令で定める事業を営む事業者にあっては、当該残額に、政令で定めるところにより当該事業の種類ごとに当該事業における課税資産の譲渡等に係る消費税額のうち課税仕入れ等の税額の通常占める割合を勘案して政令で定める率を乗じて計算した金額。同法37条1項1号）とする（以下、上記の100分の60の率又は政令で定める率のことを「みなし仕入率」という。）。この場合において、当該金額は、当該課税期間における仕入れに係る消費税額とみなす（同法37条1項柱書き）。

イ 消費税法37条1項の規定を受けた消費税法施行令57条1項は、同法37条1項1号に規定する政令で定める事業及び率（みなし仕入率）につき、第五種事業の場合は100分の50としている（同施行令57条1項4号）。なお、第四種事業の場合は同項に規定がないため、そのみなし仕入率は、同法37条1項1号のとおり100分の60となる。

同施行令57条5項は、第五種事業の意義を、第一種事業ないし第三種事業には該当しない運輸通信業、金融業及び保険業並びにサービス業（飲食店業に該当するものを除く。）をいうとし（同項4号）、第四種事業の意義を、第一種事業ないし第三種事業並びに第五種事業及び第六種事業以外の事業をいうとしている（同項5号）。

なお、平成26年政令第141号（平成27年4月1日施行）による改正前の消費税法施行令57条5項は、第六種事業（不動産業）の定めがなかったため、第五種事業の意義を、第一種事業ないし第三種事業には該当しない不動産業、運輸通信業及びサービス

業（飲食店業に該当するものを除く。）をいうとし、第四種事業の意義を、第一種事業ないし第三種事業及び第五種事業以外の事業をいうとしていた。また、上記改正の前後を通じ、第四種事業と第五種事業の場合のみなし仕入率に変更はない。

(5) 関連する通達の定め

ア 消費税法基本通達5-1-2（対価を得て行われるの意義）

消費税法2条1項8号（資産の譲渡等の意義）に規定する「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」とは、資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に対して反対給付を受けることをいうから、無償による資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、資産の譲渡等に該当しないことに留意する。

イ 消費税法基本通達13-2-4（第五種事業等の範囲）

(ア) 平成26年政令第141号による消費税法施行令57条5項の改正前のもの

消費税法施行令57条5項4号の規定により第五種事業に該当することとされている不動産業、運輸通信業及びサービス業の範囲は、おおむね日本標準産業分類（以下「標準産業分類」という。）の大分類に掲げる分類を基礎として判定する。この場合において、サービス業等（上記の不動産業、運輸通信業及びサービス業）とは、標準産業分類の大分類に掲げる①情報通信業、②運輸業、郵便業、③不動産業、物品賃貸業、④学術研究、専門・技術サービス業、⑤宿泊業、飲食サービス業（飲食サービス業に該当するものを除く。）、⑥生活関連サービス業、娯楽業、⑦教育、学習支援業、⑧医療、福祉、⑨複合サービス事業及び⑩サービス業（他に分類されないもの）をいうものとする。

(イ) 平成26年政令第141号による消費税法施行令57条5項の改正後のもの

消費税法施行令57条5項4号の規定により第五種事業に該当することとされている運輸通信業、金融業、保険業及びサービス業の範囲は、おおむね標準産業分類の大分類に掲げる分類を基礎として判定する。この場合において、サービス業等（上記の運輸通信業、金融業、保険業及びサービス業）とは、標準産業分類の大分類に掲げる①情報通信業、②運輸業、郵便業、③金融業、保険業、④不動産業、物品賃貸業（不動産業に該当するものを除く。）、⑤学術研究、専門・技術サービス業、⑥宿泊業、飲食サービス業（飲食サービス業に該当するものを除く。）、⑦生活関連サービス業、娯楽業、⑧教育、学習支援業、⑨医療、福祉、⑩複合サービス事業、⑪サービス業（他に分類されないもの）をいうものとする。

ウ 消費税法基本通達13-2-8の3（第四種事業に該当する事業）

消費税法施行令57条5項6号（平成26年政令第141号による同項の改正前は同項5号）に規定する第四種事業には、例えば、同項4号の規定により第五種事業のサービス業から除かれる飲食店業に該当する事業が含まれることとなる。

(6) 地方消費税に係る関係法令の定め

地方消費税については、消費税額を課税標準額とするとされており（地方税法72条の82）、税率は、63分の17とされている（平成24年法律第69号による改正前の地方税法72条の83）。

2 前提事実（争いが無い事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実。なお、証拠番号は特記なき限り枝番号を含む。）

(1) 原告と本件会社との間での契約締結と更改

ア 原告は、平成22年4月1日、本件会社との間で、本件店舗の運営（本件事業）に関し、「(株)A 荒利益折半契約書」（以下「本件契約書」という。）に係る契約（以下「本件契約」という。）を締結した（乙5の1）。

イ その後、原告は、本件会社との間で、以下の書面を取り交わし、本件契約を順次更改した（乙5の2ないし5の9）。

- ・平成23年4月1日付け「平成23年度営業委託契約書更改覚書（荒利益折半契約）」
- ・平成24年2月21日付け「平成24年度営業委託契約書更改覚書」
- ・平成25年2月26日付け「平成25年度契約更改誓約書」
- ・平成26年2月25日付け「平成26年度営業委託契約書更改覚書」
- ・平成27年2月23日付け「平成27年度営業委託契約書更改覚書」
- ・平成28年2月22日付け「平成28年度営業委託契約書更改覚書」
- ・平成29年2月26日付け「平成29年度営業委託契約書更改覚書」
- ・平成30年2月26日付け「平成30年度営業委託契約書更改覚書」

(2) 原告による消費税法関係の届出

ア 課税事業者届出書の提出

原告は、平成23年3月14日付けで、福岡税務署長に対し、「適用開始課税期間」を「自平成24年1月1日至平成24年12月31日」、適用開始課税期間の「基準期間」を「自平成22年1月1日至平成22年12月31日」、適用開始課税期間の基準期間の「総売上高」及び「課税売上高」を「12,012,375円」と記載した「消費税課税事業者届出書」を提出した。

イ 簡易課税制度選択届出書の提出

原告は、平成23年3月14日付けで、福岡税務署長に対し、簡易課税制度の「適用開始課税期間」を「自平成24年1月1日至平成24年12月31日」、「事業の内容」を「サービス業」、「事業区分」を「第5種事業」と記載した「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出した。

(3) 本件訴訟に至る経緯

ア 原告による確定申告

原告は、本件事業は消費税法施行令57条5項6号に規定する第四種事業（みなし仕入率100分の60）に該当するとして控除対象仕入税額を計算し、別紙1の「確定申告」欄のとおり記載した本件各課税期間に係る消費税等の確定申告書を福岡税務署長へ提出した。なお、本件各課税期間の基準期間における課税売上高は、いずれも1000万円を超え、5000万円以下であった。

イ 本件各更正処分等

福岡税務署長は、本件事業は第五種事業（みなし仕入率100分の50）に該当するとして、令和元年5月14日付けで、原告に対し、別紙1の「更正処分等」欄のとおり、本件各更正処分等を行った。

ウ 審査請求及び裁決

原告は、令和元年6月13日発送（同月14日受付）で、本件各更正処分等を不服として、国税不服審判所長に対し、審査請求を行った。これに対し、国税不服審判所長は、

令和2年3月4日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決をした。

エ 訴えの提起（顕著な事実）

原告は、令和2年5月21日、本件訴訟を提起した。

3 争点

本件の争点は、本件事業が第四種事業と第五種事業のいずれに該当するかであり、具体的には、本件事業が「飲食店業」に該当するか否かである（飲食店業に該当する場合には第四種事業となり、これに該当しない場合には第五種事業となる。）。

4 争点に関する当事者の主張

（被告の主張）

（1）結論

本件事業は、飲食店業には該当しないから、第五種事業である「サービス業（飲食店業に該当するものを除く。）」に該当する。したがって、本件事業のみなし仕入率は100分の50である。

（2）役務の提供と対価の内容

ア 本件で問題とすべきは、課税対象となっている「資産の譲渡等」（事業として対価を得て行われる役務の提供）、すなわち、原告の本件会社に対する「役務の提供」の内容である。

本件店舗における客に対する飲食の提供は、原告が本件会社から委託を受けた業務の遂行として行っているにすぎず、客との関係で対価を得て飲食及び飲食の場の提供という役務の提供を行っているのは本件会社である（原告は、客から対価を得ていない。）。すなわち、本件会社が客に対して行う役務の提供は、飲食及び飲食の場の提供であるのに対し、原告が本件会社に対して行う役務の提供は、本件会社から委託を受けた業務の遂行（労働力等の提供）であって、その内容は客に飲食及び飲食の場を提供することにとどまらず、原材料の仕入れや客からの代金回収、従業員の雇入れ等も含まれている。

そのため、本件会社の役務の提供と原告の役務の提供とは、内容が異なる（原告が得ている対価は、かかる業務遂行に対するものであり、飲食及び飲食の場の提供に対する対価ではない。）。

イ 本件契約は、営業委託料の決め方（計算基準）を荒利益額によるものとしているにすぎず、原告が行う本件店舗の運営の対価が客からの代金であることを意味するものではない。このことは、原材料費が売上げを上回って赤字になったとしても、原告がその損失を折半して負担するとはされておらず、むしろ、営業委託料の最低保証額まで決められていることから明らかである。

経費負担についてみても、原告の本件事業に係る売上げは本件会社から支払われる営業委託料である一方、原告が負担する経費は主として人件費であり、仕入れや水道光熱費等の人件費以外の経費は基本的に本件会社が負担している。

ウ 本件契約において、原告は、本件会社から配布を受けた売上傳票を必ず使用し、客先ごとの売上高をレジスターに登録し、毎日指定された時間に売上精算をして、本件会社の指定する書式に従って本件会社に報告しなければならない、本件会社の指示に従って売上金を取り扱い、当日の売上金を翌日中に銀行口座に入金するなどしなければならないと定められている。このように、客から支払われた飲食の代金は全て本件会社の売上げ

となるものであり、原告の売上げとはならないから、原告は客に対する「役務の提供」により対価を得ているとはいえず、客との関係ではそもそも消費税の課税対象となる「資産の譲渡等」が存在しない。

(3) 本則課税の場合との平仄

ア 本件事業が、消費税法施行令57条5項4号にいう「サービス業（飲食店業に該当するものを除く。）」（第五種事業）に該当するか、又はこれに該当しないとして第四種事業に該当するかを判断するにあたっては、消費税法が第五種事業と第四種事業とでみなし仕入率に差を設けていることに関し、簡易課税制度の趣旨・目的及び経緯並びに税負担の公平性・相当性の観点からも検討するのが相当である。

イ 本件事業において、仮に本則課税として実額による原告の課税仕入率を計算すると、原告の売上げに占める割合は極めて低率になり、第五種事業のみなし仕入率である100分の50すら大きく下回っている。そうすると、税負担の公平性・相当性の観点からも、本件事業は第四種事業ではなく第五種事業に区分するのが相当である。

この点を敷衍すると、簡易課税制度は、控除対象仕入税額を簡便な方法で計算することを認め、当該事業の種類ごとに当該事業における課税資産の譲渡等に係る消費税額のうち課税仕入れ等の税額の通常占める割合を勘案して政令で定める率をみなし仕入率とするとともに、事業者が利益効果を生じさせることは本来の趣旨ではないため、みなし仕入率や事業の区分を実態に沿うように数度にわたって改正されている。かかる簡易課税制度の趣旨や仕組み等に照らすと、本件事業において原告の売上げとなる営業委託料に占める実際の経費の割合（課税仕入率）がせいぜい十数パーセントであり、飲食店業（第四種事業）において「通常占める割合」であると政令で定められている100分の60から著しく乖離していることは、本件事業が飲食店業に該当しないと解すべき根拠の一つとなる。その乖離の主要な原因は、飲食店業での通常の経費のうち大きな割合を占める原材料費の負担が、本件事業においてはほとんどない、という事業形態の構造の相違によるものと思われる。

仮に、本件事業を飲食店業と解すると、そのみなし仕入率には原材料費もこれに含まれるものと想定して「通常占める割合」が決められていることになることから、実際の原材料費は本件会社が支払っているのであるから、本件会社も控除対象仕入税額として計上しているはずであり、そうすると、原材料費に起因する控除対象仕入税額が本件会社と原告とで二重にされることを意味し、不合理である。

(4) 標準産業分類上の分類

簡易課税制度に係る事業区分は、おおむね標準産業分類を基礎として判定するとされているところ、本件事業の内容を標準産業分類にあてはめると、大分類R「サービス業（他に分類されないもの）」に分類され、これは、消費税法施行令57条5項4号ハに規定する「サービス業（飲食店業に該当するものを除く。）」に該当する。したがって、本件事業は、簡易課税制度における第五種事業に該当する。

(5) 他事例との比較

原告は、国税庁質疑応答事例の「学校からの学校給食（学校の食堂）の委託を受けて行う食堂の経営」について、第四種事業に該当する旨の判断がされていることを指摘する。しかし、原告が負担する費用は主に人件費であり、仕入れ、水道光熱費等は基本的には本

件会社が負担しているという本件事業を、上記学校給食（学校の食堂）の場合と同列に論じることはできない。

（原告の主張）

（１）結論

本件事業は、飲食店業であるから、第五種事業である「サービス業（飲食店業に該当するものを除く。）」に該当しない。本件事業は第四種事業に該当し、そのみなし仕入率は100分の60である。

（２）役務の提供と対価の内容

ア 原告が本件会社に対して行った「役務の提供」は、飲食店業を営む本件会社の本件店舗における重要な部分を占めるものであって、飲食店業の実質を有するものにほかならない。すなわち、原告は、本件店舗という一定の場所において、営業に必要な原材料を仕入れるための発注をし、雇い入れた従業員と共に不特定多数の顧客からそばやうどんの注文を受け、商品を調理して提供し、その場で飲食した顧客から代金を回収するということを継続して行っている。これらの役務は、飲食店の行うサービスそのものである。

イ 本件契約によって原告が履行すべき義務は、従業員のような単なる労働力の提供ではなく、従業員の採用や原材料の仕入れについて広範な裁量があり、売上げを伸ばすための努力をすることが求められている。また、原告は、荒利益（売上利益）についてはともかく、営業利益や最終利益においては損失を被るリスクを負っている。

ウ 原告と本件会社は、本件会社が営業許可、資本やブランドを提供し、原告が本件店舗での労働ないし役務を提供し、これらを併せて両者の共同経営により本件店舗での営業を行っていた。そもそも、荒利益折半制度は、本件会社が設備等を提供し、経営を経営パートナーである原告に委託するという趣旨のものである。荒利益を本件会社と経営パートナーで折半することによって、独自の経営努力による店舗運営で、様々な店舗づくりが可能となる。

本件契約において、原告と本件会社は、売上げから原材料費を控除した荒利益の50パーセントずつを折半するものとされているから、原告が原材料費を直接支払っていないとしても、これを負担していることに変わりはない。また、調理に必要な設備等は本件会社から貸与され、使用料という名目の支払はないとしても、経費負担として売上総額に対する一定割合の負担金を支払っているから、原告はこれらの使用料も含む店舗の運営に必要な経費を負担しているといえる。さらに、原告は、従業員も自ら雇用し、本件会社からの出向者の給与も負担している。

エ 以上の事実から、原告と本件会社とが共同出資して本件店舗を共同経営していたものであり、原告は、本件会社と一体となって本件事業（本件店舗の運営及び経営）を行っているといえ、その実質は飲食店業である。

（３）本則課税の場合との平仄

被告は、本件事業の実額による課税仕入れの課税売上に占める割合が、第五種事業のみなし仕入率である100分の50を大きく下回っていることを理由に、本件事業は第四種事業ではなく第五種事業に区分されるべきであると主張する。

しかし、法令によって簡易課税制度における事業区分が事業内容によって定められている以上、本件事業の事業区分は、消費税法施行令57条5項4号の「サービス業（飲食店

業に該当するものを除く。)」に係る「飲食店業」の文言解釈によるべきであって、実額を根拠に事業区分を判断するべきではない。

(4) 標準産業分類上の分類

本件事業は、標準産業分類上の大分類M「飲食サービス業」に、中分類76「飲食店」に、小分類763「そば・うどん店」にそれぞれ該当する。

標準産業分類の「飲食サービス業」とは、「主として客の注文に応じて調理した飲食料品、その他の食料品又は飲料をその場所で飲食させる事業所並びに、客の注文に応じて調理した飲食料品をその場所で提供又は客の求める場所に届ける事業所及び客の求める場所において、調理した飲食料品を提供する事業所」をいう。原告は、本件会社と協力しながら、本件店舗において客の注文に応じて調理した飲食料品を提供しているのであるから、ここでいう「飲食サービス業」に該当する。

(5) 他事例との比較

国税庁質疑応答事例において、「学校からの学校給食(学校の食堂)の委託を受けて行う食堂の経営」が第四種事業に該当するとされていること(乙28の7)からも、本件事業は第四種事業に該当するというべきである。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前提事実に加え、各項掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 原告と本件会社との間で締結された本件契約書には、要旨、別紙2のとおり定められており、これらの内容については、前記第2の2(1)イ記載の本件契約の更改後もおおむね変更されていない。ただし、別紙2第12条に規定する営業委託料の支払について、同条の「計算基準」(3)中の「経費負担率」につき各年の営業委託契約書更改覚書等に具体的な率が定められているほか、平成23年4月以降は、営業委託料の最低保障額の定めが設けられるなどしている。(乙5)

(2) 本件会社が展開するうどん事業の店舗は、本件会社の直営店と、個人事業主との間で「荒利益折半方式」と呼ばれる契約を締結し、当該個人事業主に運営を委託している店舗の二つに分かれている。本件店舗は後者に該当し、本件契約の形態は、本件会社が行う飲食サービスのために「荒利益折半方式」と呼ばれる契約を締結して店舗運営等を委託し、対価として営業委託料を支払うというものである。(乙8)

「荒利益折半方式」では、契約書に定めた方法で営業委託料を計算し、これを本件会社が受託者(本件では原告)に対して支払う。原告が受託している業務は、店舗運営、調理業務、原材料の発注業務、売上金の回収業務、従業員の管理及び店舗のクレンリネスの維持等である。(乙5、8)

(3) 原告は、本件店舗の運営に必要な人件費を負担している。他方、本件会社は、仕入れに係る経費のほか、水道光熱費並びに店舗運営に必要な建物、設備、厨房器具、備品及び什器等の人件費以外の経費を負担している。(乙8、10)

(4) 本件店舗における売上げは、会計上、全て本件会社の売上に帰属する。他方、原告の売上は、本件契約に基づき本件会社から支払われる営業委託料により構成されている。(乙8ないし10)

2 争点(本件事業が飲食店業に該当するか)について

(1) 事業区分の判定方法

前記第2の1(1)のとおり、消費税法4条1項は、国内において事業者が行った資産の譲渡等には、この法律により、消費税を課する旨規定し、同法2条1項8号は、「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規定する。また、前記第2の1(4)のとおり、簡易課税制度は、控除対象仕入税額を算定するにあたってのみなし仕入率を、事業区分ごとに定めている(消費税法37条1項1号、消費税法施行令57条)。

消費税の課税対象である「資産の譲渡等」の意義や、簡易課税制度における事業区分の目的(控除対象仕入税額の算定)に照らせば、役務の提供に係る事業区分については、当該事業者に係る「事業として対価を得て行われる…役務の提供」とは何か、すなわち、対価の支払者に対して提供される役務の内容及び性質によって決せられると解するのが相当である。

本件においては、原告は、本件契約に基づいて、本件会社から営業委託料という対価を得ていることから、原告が本件会社に対して提供した役務の内容及び性質により、その事業区分を判定することになるものと解される。

(2) 飲食店業の意義

消費税法施行令57条5項4号ハ括弧書きの「飲食店業」について、法令上の定義規定はないが、標準産業分類によれば、「主として客の注文に応じ調理した飲食料品、その他の食料品又は飲料をその場所で飲食させる事業所…をいう。」とされている(甲3、乙28の5。なお、上記引用部分は、大分類の「飲食サービス業」のうち、中分類である「飲食店」に該当すると解される部分の抜粋である。)。このような標準産業分類における定義は、一般的な社会通念に合致するものであり、消費税法基本通達13-2-4が、消費税法施行令57条5項4号の規定により第五種事業に該当することとされているサービス業等の範囲は、おおむね標準産業分類の大分類に掲げる分類を基礎として判定する旨定めていることも踏まえると、「飲食店業」とは、主として客の注文に応じ調理した飲食料品、その他の食料品又は飲料をその場所で飲食させる事業をいうものと解するのが相当である。

(3) 本件事業の「飲食店業」該当性

本件契約の定め(別紙2)によれば、原告は、本件会社から本件店舗の運営を委託された「運営責任者」とされていること(第1条)、原告は、本件会社が決めた営業時間並びにメニューの品質、味、量目及び価格を遵守しなければならないこと(第3条、第5条)、本件店舗で働く従業員は、基本的には原告が直接雇用し、労務管理は全て原告の責任において行い、それに要する費用は全て原告の負担とされていること(第6条)、本件事業に必要な設備及び什器備品は、本件会社が準備し、原告に貸与するものとされていること(第7条)、原告は、原材料等の発注先業者について、本件会社の指定に従わなければならないこと(第9条)、原告は、荒利益額の半分である荒利益折半額から経費負担額を差し引いた金額を、本件会社から「営業委託料」として支払を受けること(第12条)、原告は、本件会社から配布を受けた売上傳票を必ず使用し、毎日指定された時間に売上精算をし、本件会社の指定する書式に従って本件会社本社に報告しなければならないこと、当日の売上金を翌日中に銀行の窓口に残金預け入れるか、本件会社の指定する本件会社の社員に手渡ししなければならないこと(第14条)などといった内容が、契約条項として定められて

いる。

本件契約書のこれらの条項の内容に加え、福岡税務署の調査担当者に対する本件会社の総務部課長（乙）、人事部執行役員部長（丙）及び原告の各供述内容（乙8～10）に照らすと、原告が本件会社の委託に基づいて行う本件店舗の運營業務は、調理業務、原材料の発注業務、売上金の回収業務、従業員の管理、店舗のクレンリネスの維持等を含む本件店舗の運営に係る一連の業務であり、本件会社から指示された業務内容等を忠実に遂行することを基本とすること、営業時間や価格等の設定、仕入れ先の選定などの決定は本件会社が行い、本件店舗の運營業務のために原告が負担する経費は主として人件費であり、人件費以外の経費（原材料費、水道光熱費、店舗建物や什器備品の費用等）は委託者である本件会社が負担するものとされていることが認められる。

また、原告は、本件会社から本件店舗の運營業務を委託され、その対価として「営業委託料」の支払を受けているところ、営業委託料は、本件店舗の売上額を基礎として計算されるものの、本件店舗の売上げは、会計上、全て本件会社の売上に帰属するものとされていること（前記1（4）、別紙2・第14条）、また、平成23年4月以降は、営業委託料の最低保証額が定められているため、原告は、本件店舗が赤字であっても、本件会社から営業委託料を受け取ることができること（前記1（1））が認められる。

以上によれば、本件事業は、原告が、本件会社の指示に従って、本件店舗における調理業務、原材料の発注業務、売上金の回収業務、従業員の管理、店舗のクレンリネスの維持等を含む本件店舗の運営に係る一連の業務を遂行することにより、本件会社から、上記業務遂行の対価として営業委託料を受領することを内容とする事業であるといえる。すなわち、原告は、対価の支払者たる本件会社との関係においては、本件店舗の一連の運營業務の遂行という役務を提供している（主に人件費の負担による労働力の提供）のであって、注文に応じ調理した飲食料品等をその場所で飲食させるという役務を提供している（原材料費等の負担による飲食料品及び飲食の場の提供）とはいえない。また、前述の本件契約の条項等からすれば、原告は、本件店舗の運營業務を委託されているものであって、本件会社と共に本件店舗の経営を行っているとはいえない。

したがって、本件事業は、「主として客の注文に応じ調理した飲食料品、その他の食料品又は飲料をその場所で飲食させる事業」に該当するものとはいえず、飲食店業には該当しない。

（4）小括

上記のとおり、本件事業は、飲食店業には該当しないから、消費税法施行令57条5項4号ハにいう「サービス業（飲食店業に該当するものを除く。）」に該当するものとして、第五種事業に該当すると認められる。

（5）原告の主張について

ア この点、原告は、本件店舗という一定の場所において、営業に必要な原材料を仕入れるための発注をし、雇い入れた従業員と共に不特定多数の顧客からそばやうどんの注文を受け、商品を調理して提供し、その場で飲食した顧客から代金を回収するということを継続して行っていることから、本件事業は、飲食店の行うサービスそのものである旨主張する。

しかし、原告は、本件店舗を運営し、飲食店が通常行う業務の多くを遂行し、客に対し

て飲食物及び飲食の場を提供しているとはいえ、原材料費や店舗等の費用を負担し、飲食物及び飲食の場を提供する対価として客からその代金を得ているわけではないのであり、対価の支払者たる本件会社との関係においては、前述のとおり、本件会社の委託を受けて、その指示に従い、本件店舗の一連の運營業務の遂行という役務を提供しているものといわざるを得ない。原告の上記主張は採用することができない。

イ また、原告は、本件契約によって原告が履行すべき義務は、従業員のような単なる労働力の提供ではなく、従業員の採用や原材料の仕入れについて広範な裁量があること、荒利益折半制度の下、人件費のみならず店舗運営に必要な経費も実質的に負担していること、本件会社が営業許可、資本やブランドを提供し、原告が本件店舗での労働ないし役務を提供し、これらを併せて両者の共同経営により本件店舗での営業を行っていることなどから、本件会社と一体となって本件事業（本件店舗の運営及び経営）を行っているといえ、その実質は飲食店業である旨主張する。

しかし、従業員の採用や原材料の仕入れについては、一般的に、店舗の運営責任者（支店長等）の裁量に委ねられている場合もあるが、そうであるからといって当該運営責任者が共同経営者となるものではないのであって、原告が上記の点について広範な裁量を有しているとしても、本件店舗の共同経営者であることを基礎付けるには足りない。また、営業委託料の算定方法において、本件店舗の売上げや荒利益額がその計算の基礎とされるため、店舗運営に必要な経費の多寡は原告の収入に影響するものといえるが、前述のとおり、本件店舗の売上げは、全て本件会社の売上に帰属するものとされており、営業委託料の最低保証額の定めにより、原告は、本件店舗が赤字であっても本件会社から営業委託料を受け取ることができることなどを考慮すると、上記の点も、原告が本件店舗の共同経営者であることを基礎付けるには足りない。また、原告が主張するその他の事情等を考慮しても、原告が本件店舗の共同経営者であると認めるには足りない。原告の上記主張は採用することができない。

なお、原告は、国税庁質疑応答事例において、「学校からの学校給食（学校の食堂）の委託を受けて行う食堂の経営」が第四種事業に該当するとされていることから、本件事業も第四種事業に該当する旨主張するが、上記のとおり、原告が、本件店舗の共同経営者であるとは認められないから、原告の上記主張は、その前提を誤るものであって採用することができない。

原告は、その他にも、本件事業が飲食店業に該当する根拠等について縷々主張するが、上記認定判断を左右するものは見当たらない。

第4 結論

以上によれば、原告が主張する本件各更正処分等の違法事由の主張は採用することができず、その他、本件各更正処分等を取り消すべき違法事由は見当たらないから、本件各更正処分等はいずれも適法であると認められる。

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

裁判官 渡邊 隆浩

裁判官 田中 久仁彦

別紙 1

(単位：円)

	平成 2 7 年課税期間		平成 2 8 年課税期間		平成 2 9 年課税期間	
	確定申告	更正処分等	確定申告	更正処分等	確定申告	更正処分等
課税標準額①	31,859,000	31,859,000	30,057,000	30,057,000	28,824,000	28,824,000
課税標準額に対する消費税額②	2,007,117	2,007,117	1,893,591	1,893,591	1,815,912	1,815,912
控除対象仕入税額③	1,204,270	1,003,558	1,136,154	946,795	1,089,547	907,956
控除税額小計④	1,204,270	1,003,558	1,136,154	946,795	1,089,547	907,956
差引税額⑤	802,800	1,003,500	757,400	946,700	726,300	907,900
中間納付税額⑥	390,600	390,600	401,400	401,400	378,600	378,600
納付税額⑦	412,200	612,900	356,000	545,300	347,700	529,300
譲渡割納税額⑧	216,600	270,700	204,300	255,400	195,900	244,900
中間納付譲渡割額⑨	105,400	105,400	108,300	108,300	102,100	102,100
納付譲渡割額⑩	111,200	165,300	96,000	147,100	93,800	142,800
消費税等の合計税額⑪	523,400	778,200	452,000	692,400	441,500	672,100
消費税等の合計税額の増減額⑫		254,800		240,400		230,600
過少申告加算税の額⑬		25,000		24,000		23,000

契約条項（抜粋）

第1条（利益計画の決定と遵守）

原告は本件会社の長年にわたって築き上げた社会的信用と飲食業者としての商業的使命と経営理念を十分に理解し、本件会社から委託を受けるコーナーの運営責任者として、原告と本件会社の協議により作成した利益計画を達成するため努力をしなければならない。

第2条（契約の期間）

この契約の有効期間は暦日に従って当初は平成23年3月1日から翌年2月末日までとし、本件会社又は原告から期間満了の3か月前までに契約の更新拒絶の意思表示がないときは、毎年3月1日から翌年2月末日までの1年間延長し、以後も同様とする。ただし、本件会社は原告への委託先を見直すことができ、原告は本件会社の配置決定に従うものとする。

第3条（コーナーの営業時間）

本件店舗の営業時間は、本件会社が決定し、原告はこの営業時間を遵守して営業を継続するものとし、自己の都合で営業時間を変更することはできない。

第5条（営業品目〈メニュー〉と価格）

原告は、本件会社が取り決めたメニューの品質、味、量目及び価格を遵守する。なお、指定外の商品を提供するときは、事前に文書で本件会社に報告し、承認を得なければならない。

第6条（人事労務管理）

本件店舗で働く従業員は、基本的には原告が直接雇用し、労務管理は全て原告の責任において行い、それに要する費用は全て原告の負担とする。

原告は、本件会社が指示する適正基準人員を守るとともに、店舗運営上で本件会社の品位、信用、名誉を傷つけるような不適格者の配置やお客様に迷惑を及ぼすような過少な人員配置をしてはならず、本件会社が行う原告の従業員の入替えや適正人員の充足の指示には、原告と本件会社との協議の上、遅滞なく従わなければならない。

第7条（設備及び什器備品）

本件事業に必要な建物、設備、厨房器具、備品、什器等は、本件会社が準備し、原告に貸与する。

第9条（原材料、補助材料および消耗品について）

原告の営業に必要な原材料、補助材料及び消耗品等については、全て本件会社本社又は本件会社の指定する業者に発注しなければならない。もし、本件会社の承諾なしに、本件会社の指定業者以外から購入したときは、原告がその購入代金を全額負担し、本件会社は一切負担しない。

第10条（クレンリネス）

原告は、原告及び従業員に対し、本件会社が定めた制服を着用させなければならない。

第11条（販売促進）

販売促進に要する店内用のPOP広告、サンプル、写真等の経費は、本件会社の負担とする。但し、広告宣伝用無料券の対象商品の材料費は、原告が負担する。

第12条（営業委託料の支払）

本件会社は、原告に対し、下記の計算方法による営業委託料を支払う。

【計算基準】

（1）荒利益額の算出

【売上総額－売上値引額（＝純売上額）】－当月使用原材料費総額（棚卸実施後）＝荒利益額

(2) 荒利益折半額の算出

荒利益額÷2＝荒利益折半額

(3) 経費負担額の算出

売上総額×経費負担率＝経費負担額

(4) 営業委託料の算出

荒利益折半額－経費負担額＝営業委託料

第13条（本件会社より原告への出向者人件費の取決め）

原告は、本件店舗において働く本件会社からの出向従業員に対する下記の費用を負担する。なお、当該費用負担は、毎月末に締め切り、本件会社の計算を基に、第15条において控除精算する。

(1) 給与

(2) 賞与

(3) 社会保険料・労働保険料

(4) 通勤費

第14条（売上現金の取扱義務）

原告は、本件会社の指示に従って売上金及び現金の取扱いを行うものとする。原告は、本件会社から配布を受けた売上傳票を必ず使用して、各客先ごとの売上高をレジスターに登録し、毎日指定された時間に売上精算をし、本件会社の指定する書式に従って本件会社本社に報告しなければならない。原告は当日の売上金を翌日中に銀行の窓口に預け入れるか、本件会社の指定する本件会社の社員に手渡しする。

第15条（精算と支払）

営業委託料の計算期間は暦月ごととし、本件会社は第12条及び第13条に基づいて精算した金額を原告の指定する銀行口座に振り込む。なお、本件会社の原告に対する立替金、仮払金その他原告の本件会社に対する債務等がある場合には差引控除をした残額を支払う。

第17条（契約の解除）

運用上原告を不適格であると認めたとき等は、本件会社は、何らの通知、催告を要せずに本件契約を一方的に解除することができる。

第18条（原告の解約の申出）

原告は、契約期間中に、原告の都合で本件契約を解除する場合には、一定期間を設けて本件会社に解約の申出をすることができる。この場合、原告は、本件会社の指定する後任者に本件店舗での運営に支障が出ないよう完全な事務引継ぎをしなければならない。

第19条（コーナーの引渡し）

契約の解除がなされた場合は、原告は、本件店舗及び貸与を受けていた什器備品一切を、本件会社の社員の点検を受けて返却しなければならない。

第21条（営業資料の提出義務）

原告は、本件会社が提出を義務付けた関係書類（売上の分析、来客数、客単価、水光熱費等）を所定の期日までに本件会社に提出しなければならない。

第29条（事務代行）

原告が、原告の従業員に対して支給する給与、賞与、従業員から控除する源泉税、住民税、雇用

保険料及び年末調整等の事務処理等の手続について、本件会社は、原告の依頼に基づき原告に代わって業務処理を行う。

以上