

東京高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 消費税及び地方消費税更正処分等取消請求控訴事件

国側当事者・国(桐生税務署長)

令和6年5月30日棄却・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和5年5月25日判決、本資料273号・順号13853)

判 決

当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり

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 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 桐生税務署長が令和2年4月28日付けで控訴人に対してした、平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税期間に係る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マイナス1億7824万5533円を超える部分及び納付すべき地方消費税額マイナス4809万1727円を超える部分並びに同更正処分に伴う過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 桐生税務署長が令和2年4月28日付けで控訴人に対してした、平成28年4月1日から平成29年3月31日までの課税期間に係る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マイナス2億3995万3631円を超える部分及び納付すべき地方消費税額マイナス6474万9866円を超える部分並びに同更正処分に伴う過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 4 桐生税務署長が令和2年4月28日付けで控訴人に対してした、平成29年4月1日から平成30年3月31日までの課税期間に係る消費税及び地方消費税の更正処分(ただし、令和4年5月31日付け減額再更正処分によって一部取り消された後のもの)のうち、納付すべき消費税額マイナス2億5349万0670円を超える部分及び納付すべき地方消費税額マイナス6839万6653円を超える部分並びに同更正処分に伴う過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 5 桐生税務署長が令和2年4月28日付けで控訴人に対してした、平成30年4月1日から平成31年3月31日までの課税期間に係る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マイナス2億7780万4390円を超える部分及び納付すべき地方消費税額マイナス7496万2725円を超える部分並びに同更正処分に伴う過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要（以下、略称は、本判決で新たに定義するもののほか、原判決のものを用いる。）

1 桐生税務署長は、控訴人の平成28年3月期から平成31年3月期までの各課税期間（本件各課税期間）における顧客への物件の譲渡に係る消費税及び地方消費税（消費税等）の納税申告について、各更正処分（ただし、平成30年3月期分については、減額再更正処分による一部取消後のもの。本件各更正処分）及び過少申告加算税の各賦課決定処分（本件各賦課決定処分。本件各更正処分と併せて本件各更正処分等）を行った。本件は、控訴人が、本件各更正処分等（ただし、本件各更正処分については、申告額を超える部分）の取消しを求める事案である。

原審は、本件各更正処分等は適法であると判断して、控訴人の請求をいずれも棄却した。控訴人は、原判決を不服として、控訴を提起した。

2 関係法令の定め、前提事実、税額等に関する当事者の主張は、原判決5頁4行目の「消費税法施行令」の次に「(平成30年政令第135号による改正前のもの。以下同じ。)」を加えるほかは、原判決「事実及び理由」第2の2から4までのとおりであるから、これを引用する。

3 争点

本件の争点は、本件各更正処分等が適法であるか否かであり、具体的には、以下の3点である。

(1) 消費税法施行令45条3項の規定と消費税法28条5項の委任の範囲

消費税法施行令45条3項の規定が消費税法28条5項の委任の範囲を超えるものか否か。

(2) 本件各物件の譲渡における土地の代価及び建物の代価の区分の合理性

本件各物件の譲渡が、消費税法施行令45条3項に規定する「資産の譲渡の対価の額が課税資産の譲渡の対価の額と非課税資産の譲渡の対価の額とに合理的に区分されていないとき」に該当するか否か。

(3) 本件各更正処分における課税標準の算定方法の相当性

本件各更正処分において算定された建物の譲渡に係る消費税の課税標準は、消費税法施行令45条3項所定の方法によって算定されたものといえるか否か。

4 争点に関する当事者の主張

(1) 消費税法施行令45条3項の規定と消費税法28条5項の委任の範囲

ア 控訴人の主張

消費税法28条5項は、「第三項に定めるもののほか、第一項、第二項又は前項に規定する課税標準の額の計算の細目に関し必要な事項」を、政令に委任するもので、同条1項、2項又は4項に規定する課税標準の例外を定めることを委任するものではない。したがって、同条5項の委任を受けた消費税法施行令45条3項により、消費税法28条1項、2項又は4項に基づく課税標準を変更したり、これらと異なる課税標準を新たに作り出すことはできない。同条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とする」と定めており、この「対価の額」は、取引当事者間で授受することを合意した額である。したがって、当事者間で合意した「対価の額」があるにもかかわらず、消費税法施行令45条3項により当事者が合意した「対価の額」と異なる額を課税標準とすることは、課税標準の変更又は課税標準を新たに作り出すことにほかならず、消費税法28条5項の委任の範囲を超えるものとして許されない。

イ 被控訴人の主張

消費税法28条1項本文が消費税の課税標準として定める「対価の額」が取引当事者間で授受することを合意した額であるのは、課税資産のみを譲渡した場合においてであり、課税資産と非課税資産を同一の者に対して同時に譲渡する場合（一括譲渡）には、「対価の額」は、当事者間で授受することとした課税資産と非課税資産の対価の額の合計額のうち、合理的に区分された後の課税資産に係る対価の額であって、必ずしも取引当事者間で授受することを合意した額となるとはいえない。

消費税法施行令45条3項は、課税標準の額を計算するために、課税資産と非課税資産の対価の額の合計額を合理的に区分し、課税資産の対価の額のみを算出することを定めているから、「課税標準の額の計算の細目に関し必要な事項」（消費税法28条5項）について定められたものである。また、消費税法施行令45条3項の文言から、当事者が行った区分が合理的であれば、合意した対価の額を採用するが、全く区分がされていない、又は当事者が行った区分が合理的でない場合には、課税資産と非課税資産の対価の額の合計額を合理的に区分することとしているのであって、合理的区分の結果、当事者が行った区分による額とは異なる対価の額となることはあり得る。したがって、消費税法施行令45条3項を適用して当事者が合意した「対価の額」と異なる額を課税標準とすることは、消費税法28条5項の委任の範囲を超えるものではない。

(2) 本件各物件の譲渡における土地の代価及び建物の代価の区分の合理性について

ア 被控訴人の主張

原判決別紙4の2の【被告の主張の要旨】に記載のとおり

イ 控訴人の主張

原判決別紙4の2の【原告の主張の要旨】に記載のとおり

(3) 本件各更正処分における課税標準の算定方法の相当性について

ア 被控訴人の主張

原判決別紙4の3の【被告の主張の要旨】に記載のとおり

イ 控訴人の主張

原判決別紙4の3の【原告の主張の要旨】に記載のとおり

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、本件各更正処分等が適法であり、控訴人の請求はいずれも理由がないと判断する。その理由は、次のとおりである。

2 消費税法施行令45条3項の規定と消費税法28条5項の委任の範囲について

(1) 消費税法28条5項は、「第三項に定めるもののほか、第一項、第二項又は前項に規定する課税標準の額の計算の細目に関し必要な事項」を、政令に委任するもので、これを受けて、消費税法施行令45条3項は、「事業者が課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等に該当するものを除く。以下この項において同じ。）に係る資産（以下この項において「課税資産」という。）と課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等に係る資産（以下この項において「非課税資産」という。）とを同一の者に対して同時に譲渡した場合において、これらの資産の譲渡の対価の額（法第二十八条第一項に規定する対価の額をいう。以下この項において同じ。）が課税資産の譲渡の対価の額と非課税資産の譲渡の対価の額とに合理的に区分されていないときは、当該課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、これらの資産の譲渡の対価の額に、これらの資産の譲渡の時における当該課税資産の価額と当該非課税資産の価額との合計

額のうちに当該課税資産の価額の占める割合を乗じて計算した金額とする。」と規定している。

- (2) 控訴人は、消費税法28条1項が「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とする」と定めており、この「対価の額」は、取引当事者間で授受することを合意した額であるから、当事者間で合意した「対価の額」があるにもかかわらず、消費税法施行令45条3項により当事者が合意した「対価の額」と異なる額を課税標準とすることは、課税標準の変更又は課税標準を新たに作り出すことになり、消費税法28条5項の委任の範囲を超えると主張する。

そこで検討するに、消費税法28条1項本文が課税資産の譲渡等の対価の額をもって課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準としているのは、消費支出に担税力を認め、その担税力に応じた課税を行おうという趣旨によるものである。課税資産のみが譲渡された場合には、その消費支出は当該課税資産の譲渡の対価の額ということになるが、課税資産と非課税資産が一括譲渡された場合には、その消費支出は一括譲渡の対価の総額となるのであって、消費税法施行令45条3項の定めは、そのうちどの範囲を課税資産の譲渡に係る消費支出と見るかという課税標準の算定方法を定めたものであるから、同法28条5項にいう「課税標準の額の計算の細目に関し必要な事項」を定めたものといえることができる。

控訴人の主張は、消費税法28条1項にいう「対価の額」は取引当事者間で合意した額をいうものであるから、一括譲渡の場合においても、取引当事者間の合意により課税資産の対価の額と非課税資産の対価の額が区分されているときには、その区分の合理性を問題とすることなく、取引当事者間で合意された区分に従って課税標準が定められなければならないというものである。しかしながら、前記のとおり、同項の趣旨は、消費支出に担税力を認め、その担税力に応じた課税を行おうというものであり、課税資産と非課税資産が一括譲渡された場合には、その消費支出は一括譲渡の対価の総額となるのであるから、消費税の課税標準がこの対価の総額を基礎として算定されるべきことは同項の趣旨から求められるとしても、一括譲渡の対価の総額のうちどの範囲を課税資産の譲渡に係る消費支出と見るかという場面において、取引当事者間の合意に絶対的な拘束力を認めることは同項の趣旨から求められるということとはできない。かえって、消費税の負担を不当に免れるために、取引当事者間で恣意的に課税資産の対価の額と非課税資産の対価の額の区分が合意された場合を含めて、取引当事者間でその区分に関する合意がある以上、当該区分の合理性を問題とすることなく、常に当該区分に従って課税標準を定めなければならないとすると、消費支出に担税力を認め、その担税力に応じた課税を行おうという同項の趣旨に反することになるというべきである。

しかして、消費税法施行令45条3項は、一括譲渡の場合において、その譲渡の対価の額が課税資産の対価の額と非課税資産の対価の額とに合理的に区分されていないときは、当該課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、一括譲渡の対価の額に、その譲渡の時ににおける当該課税資産の価額と当該非課税資産の価額との合計額のうちに当該課税資産の価額の占める割合を乗じて計算した金額とする旨を定めているのであって、その規定する算定方法は、一括譲渡の場合の課税標準の算定方法として合理的なものといえることができる。

- (3) 以上説示したところによれば、消費税法施行令45条3項の規定は、消費税法28条5項の委任の範囲内で定められた有効なものといえるべきである。同施行令45条3項の規定が無効であることをいうに帰する控訴人の主張は、採用することができない。

3 本件各物件の譲渡における土地の代価及び建物の代価の区分の合理性について

この点に関する当裁判所の判断は、原判決25頁4行目の「(上記建物」から同頁6行目末尾まで、同頁7行目の「前記(1)のような」及び29頁8行目の「前記1(2)アのとおり、」をいずれも削るほか、原判決「事実及び理由」第3の2(2)から(4)までのとおりであるから、これを引用する。

4 本件各更正処分における課税標準の算定方法の相当性について

この点に関する当裁判所の判断は、次のとおり補正するほか、原判決「事実及び理由」第3の3のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決30頁1行目の「それぞれ」から同頁2行目の「算定する」までを「課税資産及び非課税資産の譲渡の対価の額に、これらの資産の譲渡の時ににおける当該課税資産の価額と当該非課税資産の価額との合計額のうちに当該課税資産の価額の占める割合を乗じて消費税の課税標準を計算する」に改める。

(2) 原判決30頁2行目の「定めている。」の次に「ここにいう「これらの資産の譲渡の時ににおける当該課税資産の価額と当該非課税資産の価額」は、課税資産と非課税資産の譲渡時ににおける時価を意味するものと解される。」を加える。

(3) 原判決31頁7行目の「原告の主張」から同頁9行目末尾までを「控訴人は、物件を仕入れた際の建物の消費税額を計算するに当たって、仕入れ額を、仕入れた年度における土地及び建物それぞれについて固定資産税評価額の比で按分して算出し、競売により仕入れた場合には、不動産鑑定士による土地及び建物の各鑑定評価額の比で按分して算出している。」に改める。

5 本件各更正処分等の適法性について

この点に関する当裁判所の判断は、原判決「事実及び理由」第3の4(1)のとおりであるから、これを引用する。

6 その他、原審及び当審における当事者双方の主張に鑑み、証拠の内容を検討しても、当裁判所の上記認定判断(原判決引用部分を含む。)を左右しない。

第4 結論

以上によれば、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決は結論において正当であり、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第24民事部

裁判長裁判官 増田 稔

裁判官 古閑 裕二

裁判官 小津 亮太

別紙

当 事 者 目 録

控 訴 人
同代表者代表取締役
同訴訟代理人弁護士

同訴訟復代理人弁護士

被 控 訴 人
同代表者法務大臣
処 分 行 政 庁

同 指 定 代 理 人

株 式 会 社 ^D

甲

原 田 昂
奥 田 亮 輔
小 山 浩
酒 井 真
石 綿 学
金 丸 和 弘
平 川 雄 士
河 野 隆 太 朗
緒 方 隼 一

国 泉 龍 司
小 生 税 務 署 長
桐 池 一 美
小 早 田 祐 介
岸 岡 貴 子
松 尾 直 哉
佐 藤 玲 央
加 藤 裕
角 木 涉
齋 藤 知 子