

平成23年4月28日判決言渡

平成19年(行ウ)第48号,平成21年(行ウ)第5号

消費税及び地方消費税更正処分取消請求事件

口頭弁論終結日 平成23年1月13日

判 決

主 文

- 1 本件訴えのうち,次の各部分の取消しを請求する部分を却下する。
 - (1) 処分行政庁が平成19年4月26日付けで原告に対してした平成16年4月1日から平成17年3月31日までの課税期間分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291万7200円を超えない部分及び納付すべき譲渡割額72万9300円を超えない部分
 - (2) 処分行政庁が平成19年4月26日付けで原告に対してした平成17年4月1日から平成18年3月31日までの課税期間分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284万円を超えない部分及び納付すべき譲渡割額71万円を超えない部分
- 2 原告のその余の請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

処分行政庁が原告に対してした次の各処分(ただし,各項において部分を限定しているものは,当該部分に限る。)をいずれも取り消す。

- (1)ア 平成16年5月27日付けでした原告の平成12年4月1日から平成13年3月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税の更正処分(以下「平成12年度更正処分」という。)のうち,納付すべき消費税額

291万4800円を超える部分及び納付すべき譲渡割額72万8700円を超える部分

イ 平成16年5月27日付けで平成12年度更正処分とともにした過少申告加算税賦課決定処分（以下「平成12年度賦課決定処分」という。）

(2)ア 平成16年5月27日付けでした原告の平成13年4月1日から平成14年3月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税の更正処分（以下「平成13年度更正処分」という。）のうち、納付すべき消費税額297万2800円を超える部分及び納付すべき譲渡割額74万3200円を超える部分

イ 平成16年5月27日付けで平成13年度更正処分とともにした過少申告加算税賦課決定処分（以下「平成13年度賦課決定処分」という。）

(3)ア 平成19年4月26日付けでした原告の平成15年4月1日から平成16年3月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税の更正処分（以下「平成15年度更正処分」という。）のうち、納付すべき消費税額297万0600円を超える部分及び納付すべき譲渡割額74万2600円を超える部分

イ 平成19年4月26日付けで平成15年度更正処分とともにした過少申告加算税賦課決定処分（以下「平成15年度賦課決定処分」という。）

(4)ア 平成19年4月26日付けでした原告の平成16年4月1日から平成17年3月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税の更正処分（以下「平成16年度更正処分」という。）のうち、納付すべき消費税額143万1900円を超える部分及び納付すべき譲渡割額35万8000円を超える部分

イ 平成19年4月26日付けで平成16年度更正処分とともにした過少申告加算税賦課決定処分（以下「平成16年度賦課決定処分」という。）

(5)ア 平成19年4月26日付けでした原告の平成17年4月1日から平成

18年3月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税の更正処分（以下「平成17年度更正処分」という。）のうち、納付すべき消費税額138万1400円を超える部分及び納付すべき譲渡割額34万5400円を超える部分

イ 平成19年4月26日付けで平成17年度更正処分とともにした過少申告加算税賦課決定処分（以下「平成17年度賦課決定処分」という。）

（以下、平成12年度更正処分、平成13年度更正処分、平成15年度更正処分、平成16年度更正処分及び平成17年度更正処分を合わせて「本件各更正処分」といい、「平成12年度賦課決定処分」、「平成13年度賦課決定処分」、「平成15年度賦課決定処分」、「平成16年度賦課決定処分」及び「平成17年度賦課決定処分」を合わせて「本件各賦課決定処分」という。）

第2 事案の概要

本件は、原告が、本件各更正処分は課税対象にならないものについても課税しているから、本件各更正処分のうち、当該課税をしている部分は違法であるとして、その取消しを求めるとともに、原告は上記部分以外については確定申告を行っているから、本件各賦課決定処分も違法であるとして、その取消しを求めた事案である。

1 前提事実（争いが無いが、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によって容易に認められる事実）

(1) 原告による確定申告

原告は、以下のとおり、消費税及び地方消費税についての確定申告をした。

ア 平成12年4月1日から平成13年3月31日までの課税期間（以下、この課税期間を単に「平成12年度」ともいう。）について

(ア) 確定申告をした日 平成13年5月31日

(イ) 内容

a 消費税

・課税標準額	145,744,000円
・消費税額	5,829,760円
・控除過大調整税額	0円
・控除税額	
控除対象仕入税額	2,914,880円
返還等対価に係る税額	0円
貸倒れに係る税額	0円
控除税額小計	2,914,880円
・控除不足還付税額	0円
・差引税額	2,914,800円
・中間納付税額	1,397,400円
・納付税額	1,517,400円

b 地方消費税

・地方消費税の課税標準となる消費税額	
控除不足還付税額	0円
差引税額	2,914,800円
・譲渡割額	
還付額	0円
納税額	728,700円
・中間納付譲渡割額	349,300円
・納付譲渡割額	379,400円

イ 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（以下、

この課税期間を単に「平成13年度」ともいう。）について

(ア) 確定申告をした日 平成14年5月31日

(イ) 内容

a 消費税

・課税標準額	148,641,000円
・消費税額	5,945,640円
・控除過大調整税額	0円
・控除税額	
控除対象仕入税額	2,972,820円
返還等対価に係る税額	0円
貸倒れに係る税額	0円
控除税額小計	2,972,820円
・控除不足還付税額	0円
・差引税額	2,972,800円
・中間納付税額	1,457,400円
・納付税額	1,515,400円

b 地方消費税

・地方消費税の課税標準となる消費税額	
控除不足還付税額	0円
差引税額	2,972,800円
・譲渡割額	
還付額	0円
納税額	743,200円
・中間納付譲渡割額	364,300円
・納付譲渡割額	378,900円

ウ 平成15年4月1日から平成16年3月31日までの課税期間（以下、

この課税期間を単に「平成15年度」ともいう。）について

(ア) 確定申告をした日 平成16年5月31日

(イ) 内容

a 消費税

・課税標準額	148,530,000円
・消費税額	5,941,200円
・控除過大調整税額	0円
・控除税額	
控除対象仕入税額	2,970,600円
返還等対価に係る税額	0円
貸倒れに係る税額	0円
控除税額小計	2,970,600円
・控除不足還付税額	0円
・差引税額	2,970,600円
・中間納付税額	0円
・納付税額	2,970,600円

b 地方消費税

・地方消費税の課税標準となる消費税額	
控除不足還付税額	0円
差引税額	2,970,600円
・譲渡割額	
還付額	0円
納税額	742,600円
・中間納付譲渡割額	0円
・納付譲渡割額	742,600円

エ 平成16年4月1日から平成17年3月31日までの課税期間（以下、

この課税期間を単に「平成16年度」ともいう。）について

(ア) 確定申告をした日 平成17年5月31日

(イ) 内容

a 消費税

・課税標準額	156,077,000円
・消費税額	6,243,080円
・控除過大調整税額	0円
・控除税額	
控除対象仕入税額	3,325,797円
返還等対価に係る税額	0円
貸倒れに係る税額	0円
控除税額小計	3,325,797円
・控除不足還付税額	0円
・差引税額	2,917,200円
・中間納付税額	1,485,300円
・納付税額	1,431,900円

b 地方消費税

・地方消費税の課税標準となる消費税額	
控除不足還付税額	0円
差引税額	2,917,200円
・譲渡割額	
還付額	0円
納税額	729,300円
・中間納付譲渡割額	371,300円
・納付譲渡割額	358,000円

オ 平成17年4月1日から平成18年3月31日までの課税期間（以下、

この課税期間を単に「平成17年度」ともいう。）について

(ア) 確定申告をした日 平成18年5月30日

(イ) 内容

a 消費税

・課税標準額	149,521,000円
・消費税額	5,980,840円
・控除過大調整税額	0円
・控除税額	
控除対象仕入税額	3,140,771円
返還等対価に係る税額	0円
貸倒れに係る税額	0円
控除税額小計	3,140,771円
・控除不足還付税額	0円
・差引税額	2,840,000円
・中間納付税額	1,458,600円
・納付税額	1,381,400円

b 地方消費税

・地方消費税の課税標準となる消費税額	
控除不足還付税額	0円
差引税額	2,840,000円
・譲渡割額	
還付額	0円
納税額	710,000円
・中間納付譲渡割額	364,600円
・納付譲渡割額	345,400円

(2) 処分行政庁の処分

処分行政庁は、原告に対し、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分をした。その内容は以下のとおりである。

ア 平成12年度更正処分及び平成12年度賦課決定処分(甲1)

(ア) 消費税

・課税標準額	1 8 0 , 6 3 2 , 0 0 0 円
・消費税額	7 , 2 2 5 , 2 8 0 円
・控除過大調整税額	0 円
・控除税額	
控除対象仕入税額	3 , 6 1 2 , 6 4 0 円
返還等対価に係る税額	0 円
貸倒れに係る税額	0 円
控除税額小計	3 , 6 1 2 , 6 4 0 円
・控除不足還付税額	0 円
・差引税額	3 , 6 1 2 , 6 0 0 円
・既に納付の確定した本税額	2 , 9 1 4 , 8 0 0 円
・差引納付すべき税額	6 9 7 , 8 0 0 円

(イ) 地方消費税

・課税標準となる消費税額	
控除不足還付税額	0 円
差引税額	3 , 6 1 2 , 6 0 0 円
・譲渡割額	
還付額	0 円
納税額	9 0 3 , 1 0 0 円
・既に納付の確定した譲渡割額	7 2 8 , 7 0 0 円
・差引納付すべき譲渡割額	1 7 4 , 4 0 0 円

(ウ) 差引納付すべき合計税額 8 7 2 , 2 0 0 円

(エ) この通知により納付すべき又は減少する税額

・本税の額	8 7 2 , 2 0 0 円
・過少申告加算税	8 7 , 0 0 0 円

イ 平成 1 3 年度更正処分及び平成 1 3 年度賦課決定処分 (甲 2)

(ア) 消費税

・課税標準額	1 8 9 , 4 6 1 , 0 0 0 円
・消費税額	7 , 5 7 8 , 4 4 0 円
・控除過大調整税額	0 円
・控除税額	
控除対象仕入税額	3 , 7 8 9 , 2 2 0 円
返還等対価に係る税額	0 円
貸倒れに係る税額	0 円
控除税額小計	3 , 7 8 9 , 2 2 0 円
・控除不足還付税額	0 円
・差引税額	3 , 7 8 9 , 2 0 0 円
・既に納付の確定した本税額	2 , 9 7 2 , 8 0 0 円
・差引納付すべき税額	8 1 6 , 4 0 0 円

(イ) 地方消費税

・課税標準となる消費税額	
控除不足還付税額	0 円
差引税額	3 , 7 8 9 , 2 0 0 円
・譲渡割額	
還付額	0 円
納税額	9 4 7 , 3 0 0 円
・既に納付の確定した譲渡割額	7 4 3 , 2 0 0 円
・差引納付すべき譲渡割額	2 0 4 , 1 0 0 円

(ウ) 差引納付すべき合計税額 1 , 0 2 0 , 5 0 0 円

(エ) この通知により納付すべき又は減少する税額

・本税の額	1 , 0 2 0 , 5 0 0 円
・過少申告加算税	1 0 2 , 0 0 0 円

ウ 平成15年度更正処分及び平成15年度賦課決定処分(甲22)

(ア) 消費税

・課税標準額	200,965,000円
・消費税額	8,038,600円
・控除過大調整税額	0円
・控除税額	
控除対象仕入税額	4,019,300円
返還等対価に係る税額	0円
貸倒れに係る税額	0円
控除税額小計	4,019,300円
・控除不足還付税額	0円
・差引税額	4,019,300円
・既に納付の確定した本税額	2,970,600円
・差引納付すべき税額	1,048,700円

(イ) 地方消費税

・課税標準となる消費税額	
控除不足還付税額	0円
差引税額	4,019,300円
・譲渡割額	
還付額	0円
納税額	1,004,800円
・既に納付の確定した譲渡割額	742,600円
・差引納付すべき譲渡割額	262,200円

(ウ) 差引納付すべき合計税額 1,310,900円

(エ) この通知により納付すべき又は減少する税額

・本税の額	1,310,900円
-------	------------

・過少申告加算税 131,000円

エ 平成16年度更正処分及び平成16年度賦課決定処分(甲23)

(ア) 消費税

・課税標準額 199,109,000円

・消費税額 7,964,360円

・控除過大調整税額 0円

・控除税額

 控除対象仕入税額 4,294,516円

 返還等対価に係る税額 0円

 貸倒れに係る税額 0円

 控除税額小計 4,294,516円

・控除不足還付税額 0円

・差引税額 3,669,800円

・既に納付の確定した本税額 2,917,200円

・差引納付すべき税額 752,600円

(イ) 地方消費税

・課税標準となる消費税額

 控除不足還付税額 0円

 差引税額 3,669,800円

・譲渡割額

 還付額 0円

 納税額 917,400円

・既に納付の確定した譲渡割額 729,300円

・差引納付すべき譲渡割額 188,100円

(ウ) 差引納付すべき合計税額 940,700円

(エ) この通知により納付すべき又は減少する税額

・本税の額 940,700円

・過少申告加算税 94,000円

オ 平成17年度更正処分及び平成17年度賦課決定処分(甲24)

(ア) 消費税

・課税標準額 191,763,000円

・消費税額 7,670,520円

・控除過大調整税額 0円

・控除税額

控除対象仕入税額 4,080,792円

返還等対価に係る税額 0円

貸倒れに係る税額 0円

控除税額小計 4,080,792円

・控除不足還付税額 0円

・差引税額 3,589,700円

・既に納付の確定した本税額 2,840,000円

・差引納付すべき税額 749,700円

(イ) 地方消費税

・課税標準となる消費税額

控除不足還付税額 0円

差引税額 3,589,700円

・譲渡割額

還付額 0円

納税額 897,400円

・既に納付の確定した譲渡割額 710,000円

・差引納付すべき譲渡割額 187,400円

(ウ) 差引納付すべき合計税額 937,100円

(エ) この通知により納付すべき又は減少する税額

・本税の額	937,100円
・過少申告加算税	93,000円

(3) 確定申告と本件各更正処分における判断の相違

原告による上記の各確定申告における税額と、本件各更正処分における税額が異なったのは、主として、原告が、上記各確定申告において、以下の収入を課税標準額に含めなかったのに対し、処分行政庁は、これらの収入を課税取引の対価であるとして課税標準額に含める旨判断したことによる。

ア 原告に設置されている京都弁護士会法律相談センター（以下「法律相談センター」という。）において、紹介の申込み等に基づき紹介された弁護士が、申込者から事件等を受任しあるいは申込者と顧問契約を締結した場合に、当該弁護士が原告に対し支払わなければならないとされている負担金（京都弁護士会法律相談センター規程（甲8，乙5，41。以下「本件法相規程」という。）15条），法律相談を担当した弁護士が、相談者の依頼等により自ら事件を受任した場合に、当該弁護士が原告に対し支払わなければならない負担金（本件法相規程16条）

（以下、上記 を合わせて「法律相談センター受任事件負担金」という。）

イ 原告に設置されている京都弁護士会刑事弁護・少年（等）付添センター（以下「刑弁センター」という。）において、紹介の申込みに基づき紹介された弁護士が、被疑者等と委任契約を締結し受任した場合に、当該弁護士が原告に対し支払わなければならない負担金（京都弁護士会刑事弁護・少年（等）付添センター規程（甲10，乙11，42。以下「本件刑弁規程」という。）10条），当番弁護士が当該事件を受任した場合に原告に対し支払わなければならない負担金（本件刑弁規程18条）

（以下、上記 を合わせて「刑弁センター受任事件負担金」という。）

ウ 原告に設置されている京都弁護士会消費者・サラ金被害救済センター

(以下「消・サラセンター」という。)において、相談を担当した弁護士が当該事件を受任した場合に原告に対し支払わなければならない負担金(京都弁護士会消費者・サラ金被害救済センター規程(甲9,乙13,43。以下「本件消・サラ規程」という。)12条)

(以下「消・サラセンター受任事件負担金」という。)

エ 原告に設置されている京都弁護士会高齢者・障害者支援センター(以下「支援センター」という。)において、同センターの行う事業(専門法律相談業務,財産管理支援業務,介護・福祉支援業務,精神保健支援業務等)につき、事件を受任したり弁護士報酬を受領するなどした場合に原告に対し支払わなければならない負担金(京都弁護士会高齢者・障害者支援センター業務実施規則(乙45)49条4項,57条3項,70条3項)

(以下「支援センター受任事件負担金」といい、これと法律相談センター受任事件負担金,刑弁センター受任事件負担金及び消・サラセンター受任事件負担金を合わせて「本件各受任事件負担金」という。)

オ 弁護士法23条の2に基づく公務所又は公私の団体に対する照会の手続(以下「23条照会」という。)を原告が行う際に、当該照会の申出をした弁護士が原告に対し支払わなければならない手数料(京都弁護士会弁護士法第23条の2に基づく照会手続規則(甲11,乙16,46。以下「照会手続規則」という。)8条)

(以下「23条照会手数料」という。)

カ 原告が京都弁護士協同組合(以下「本件組合」という。)から各種事業の委託を受けていることに基づき本件組合が原告に支払う事務委託金(甲15,乙19),原告が財団法人法律扶助協会京都支部(以下「本件協会」という。)から法律扶助事業の事務の委託を受けていること等に基づき本件協会が原告に支払う事務委託費及び人件費等の実費の負担金(甲16,17,乙26,27,69~72)

(以下、 の金員を「本件組合事務委託金」といい、 の金員を「本件協会事務委託費等」といい、これらを合わせて「本件各事務委託金」という。)

キ 司法研修所長からの司法修習生の実務修習の委託に基づき、弁護士会における司法修習生の弁護実務修習の指導に要する経費に充てるための費用として原告に支払われる司法修習生研修委託費(乙34)

(以下「司法修習委託金」という。)

(4) 不服申立て等(甲4, 5, 6の1, 乙40)

原告は、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分について、処分行政庁に対する異議申立て及び国税不服審判所長に対する審査請求をした。その経過は、別表のとおりである。

なお、原告が、これら異議申立て及び審査請求において主張していた税額等は、別表記載のとおりであった。

2 関係法令の定め等

(1) 消費税の課税対象等

消費税法は、消費税の課税対象について、「国内において事業者が行つた資産の譲渡等」及び「保税地域から引き取られる外国貨物」を規定している(同法4条1項・2項)。

消費税法に基づく消費税は、特定の物品やサービスに課税する個別消費税とは異なり、消費全体に広く薄く税負担を求めるという観点から、国内におけるほとんどすべての物品の販売やサービスの提供等の取引及び保税地域から引き取られる外国貨物を課税対象とすることにより、最終的に消費者に税負担を求めるものである。

(2) 「事業者が行つた資産の譲渡等」(消費税法4条1項)の意義

消費税法において、「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)、「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(同項8号)。

この「事業として」、「対価を得て行われる」、「役務の提供」の意義について、法律上の明文の定義規定は存在しないが、まず、「事業として」は、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が反覆、継続、独立して行われることをいうと解され、法人が行う資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、そのすべてが「事業として」行われる取引に該当するものと解される（消費税法基本通達5 - 1 - 1・乙3）。また、「対価を得て行われる」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と解される（消費税法基本通達5 - 1 - 2・乙3参照）。「役務の提供」については、土木工事、修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、興行、宿泊、飲食、技術援助、情報の提供、便益、出演、著述その他のサービスを提供することをいい、弁護士、公認会計士、税理士、作家、スポーツ選手、映画監督、棋士等によるその専門的知識、技能等に基づく役務の提供もこれに含まれ、このように、広く労力、技術、サービス等を第三者に提供することをいうものと解される（消費税法基本通達5 - 5 - 1・乙4）。

(3) その他関連する通達の内容

ア 消費税法基本通達5 - 5 - 3

同業者団体、組合等がその構成員から受ける会費、組合費等については、当該同業者団体、組合等がその構成員に対して行う役務の提供等との間に明白な対価関係があるかどうかによって資産の譲渡等の対価であるかどうかを判定するのであるが、その判定が困難なものについて、継続して、同業者団体、組合等が資産の譲渡等の対価に該当しないものとし、かつ、会費等を支払う事業者側がその支払を課税仕入れに該当しないこととしている場合には、これを認める。

(注) 1 同業者団体、組合等がその団体としての通常の業務運営のために経常的に要する費用をその構成員に分担させ、その団体の存立を図るといふようないわゆる通常会費については、資産の譲渡等の対価に

該当しないものとして取り扱って差し支えない。

2 名目が会費等とされている場合であっても、それが実質的に出版物の購読料、映画・演劇等の入場料、職員研修の受講料又は施設の利用料等と認められるときは、その会費等は、資産の譲渡等に係る対価に該当する。

3 資産の譲渡等の対価に該当するかどうかの判定が困難な会費、組合費等について、この通達を適用して資産の譲渡等の対価に該当しないものとする場合には、同業者団体、組合等は、その旨をその構成員に通知するものとする。

イ 消費税法基本通達 5 - 5 - 10 (乙 98)

事業者の使用人が他の事業者に出向した場合において、その出向した使用人に対する給与を出向元事業者（出向者を出向させている事業者をいう。）が支給することとしているため、出向先事業者（出向元事業者から出向者の出向を受けている事業者をいう。）が自己の負担すべき給与に相当する金額（「給与負担金」という。）を出向元事業者に支出したときは、当該給与負担金の額は、当該出向先事業者におけるその出向者に対する給与として取り扱う。

（注）この取扱いは、出向先事業者が実質的に給与負担金の性質を有する金額を経営指導料等の名義で支出する場合にも適用する。

ウ 消費税法基本通達 5 - 2 - 15 (乙 4, 99)

事業者が国又は地方公共団体等から受ける奨励金若しくは助成金等又は補助金等に係る予算の執行の適正化に関する法律第 2 条第 1 項に掲げる補助金等のように、特定の政策目的の実現を図るための給付金は、資産の譲渡等の対価に該当しないことに留意する。

3 本案前の争点及びこれに関する当事者の主張

平成 16 年度更正処分及び平成 17 年度更正処分の各取消しを求める訴えの

一部についての訴えの利益の有無

(被告の主張)

原告は、平成16年度更正処分及び平成17年度更正処分の各取消しを求める請求において、確定申告額(平成16年度につき納付すべき消費税額291万7200円及び納付すべき譲渡割額72万9300円、平成17年度につき納付すべき消費税額284万円及び納付すべき譲渡割額71万円)を下回る額(平成16年度につき納付すべき消費税額143万1900円及び納付すべき譲渡割額35万8000円、平成17年度につき納付すべき消費税額138万1400円及び納付すべき譲渡割額34万5400円)を主張し、この額を超える部分について処分の取消しを求めている。

しかし、納税者が確定申告書を提出すれば、それによって、原則として納税額が確定し、当該申告が無効とされる場合を除いて、更正の請求という手続によってのみ、納税者は金額の減額変更を求め得るにすぎず、納税者がこの手続を経ない場合には、増額更正処分のうち申告額を超えない部分は納税者にとって不利益な処分であるとはいえないから、その部分の取消請求は訴えの利益を欠く。

したがって、原告の上記請求のうち、上記の確定申告額以下の税額部分についての処分の取消しを求める部分は、訴えの利益を欠き、不適法である。

(原告の主張)

争う。

4 本案の争点及びこれに関する当事者の主張

本案の争点は、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分の適法性である。

具体的には、本件各受任事件負担金、23条照会手数料、本件各事務委託金及び司法修習委託金が消費税法4条1項の課税対象になるか否か、すなわち、これらが「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)における対価に当たるか否か(対価性の有無)である。

(1) 「対価を得て行われる」 - 「役務の提供に対して反対給付を受けること」
(消費税法基本通達5 - 1 - 2)の意義及び判断基準等

(原告の主張)

ア Aの平成21年1月26日付け意見書及び同年10月7日付け第2意見書(以下、併せて「A意見書」という。)に基づく主張

(ア) 対価とは、役務の提供があり、これに対応して金銭等の反対給付がされるという相関関係の中で形成されるものであり、その典型は、役務を提供する者に対して、その役務の買い手が代金を支払う関係である。そして、対価支払というのは、当事者間における自由な合意を基礎として、提供された役務に対する相手方の自発的な代価の支払を基本的な要素とする。

このように考えると、対価を得て行う役務の提供に該当するとする際には、その基本的特性として、役務の提供があらかじめ義務付けられたものではなく、役務の提供者と代金の支払者との間での合意形成を基本とすること(任意性)、役務の提供とそれに対応した代金支払があること(関連性ないし結合性)、当該役務と当該代金が同等の経済的価値をもつこと(同等性)が求められる。

ただし、これらは、対価性を認めるための必要条件ではなく、対価性の基本的特性、基本的要素であり、対価性を認めるための評価根拠事実ないし間接事実となるものである。

(イ) 各種の付合契約(契約当事者の一方によってあらかじめ約款が定められ、他方はそれ以外に契約内容を選択する自由をもたない契約)の下で収受した金員については、付合契約下の締結強制が、取引当事者間の合意の擬制で説明できる限りは、消費税の課税対象となると考えられる。

(ウ) 個別具体的な対価性の判断の際に決定的に重要なのは、役務提供と対価支払との間に、個別的、具体的関連性があるかどうかである。すな

わち、一定の収入が、役務提供者からみて、当該提供した役務に対する直接的な反対給付といい得るかどうかである。

- (エ) 弁護士会においては、弁護士会自体が、その固有の利潤獲得手段として、会員弁護士に対し、何らかの役務提供をすることなどは、およそあり得ず、弁護士会が会員に提供する役務は、基本的には、個々の弁護士に対するサポートの手段であり、弁護士会による当該役務の提供を支えるのが、会員の拠出する会費である。このように、弁護士会の内部で個々の弁護士に提供される役務は、一般に、具体的な反対給付性をもたないということになり、弁護士会が受領した会費は対価性がなく、消費税の課税対象とはならない。

イ 弁護士会の会費との関係

- (ア) 弁護士法33条2項15号にいう会費の解釈としては、弁護士会の存立及び運営に必要な財源を確保するため、会員に納付義務を課して強制的に徴収する一切の金員をいうものと解され、このような実質を有する金員であれば、名称の如何を問わず、同号の会費に該当する。

原告においても、会員間の実質的な平等を実現するという観点から、毎月徴収する定額の会費のみならず、原告と会員がかかわる様々な場面において、様々な形で会費を徴収することを会則により決定できるのであり、その名称いかんを問わず、実質面をみて、原告の業務全般を支えるために、会員から強制的に徴収するものは、すべて会費に該当するとみるべきである。

会費に該当するか否かの判断においては、原告が弁護士法に基づき設立される特殊公益法人であって高度の公益性を有し、本質的に非営利性を有していること、残余財産の分配ができない一方、種々の活動を行うために会員から様々な場面で会費を徴収する必要がある法人であること、構成員である弁護士が、様々な委員会活動を行い、それら委員会活

動はすべて無償でなされていることなどの事情も考慮されなければならない。なぜなら、弁護士会及びその構成員である弁護士が、弁護士会の通常の活動としていかなる活動を予定し、その活動に要する費用について、無償の役務提供も含めていかなる費用負担、役務の負担があるのかといった観点を無視しては、弁護士会に対するある給付が、個別具体的な役務提供に対する反対給付に当たるのか、弁護士会全体の活動のために支払をする会費に当たるのかを判断することはできないからである。

(イ) 会費は、消費税法上の課税売上げには該当しない。なぜなら、会費は、構成員に対して納付義務を課して強制的に徴収するものであり、A意見書による上記 ~ の要素を満たさないし、原告の活動に対する対価ともいえないからである。

もちろん、原告は、徴収した会費等に基づき様々な活動を行い、その活動において、会員が、原告から何らかの役務の提供等を受けることはあるが、このような全体的・抽象的な対応関係だけでは、上記 ~ の要素を満たさず、対価性は基礎付けられない。消費税法2条1項8号にいう対価を得てとは、このような全体的・抽象的な対応関係ではなく、収入と役務の提供等との間に具体的かつ直接的な対応関係がある場合に限り、これを反対給付とみることができ、このような場合に初めて、対価性が肯定されると解するべきである。消費税法基本通達5-5-3も、これを裏付けている。

また、法人税基本通達15-1-9は、物品販売業の範囲についての規定の中で、「公益法人等がその会員等に対して有償で物品の頒布を行っている場合であっても、当該物品の頒布が当該物品の用途、頒布価額等からみて専ら会員等からその事業規模等に応じて会費を徴収する手段として行われているものであると認められるときは、当該物品の頒布は、物品販売業に該当しない」と規定している。これは、有償の物品頒布と

いう部分のみをみれば、形式的には物品販売業に該当するものであっても、それが会費を徴収する手段として行われるときは、徴収される金員は、個々の物品の対価ではなく、公益法人全体の事業活動のために会員に課せられる会費なのであるから、そもそも収益事業に該当する余地がないことを注意的に規定したものであるが、このような考え方は、消費税法上の対価性の判断においても妥当するものである。つまり、物品の有償頒布などのように、一見対価性があるように見えるものであっても、その実態が、当該物品の対価支払にとどまらず、会費の徴収手段として行われている場合には、その支払は、当該物品の有償頒布に対する直接的な対価ではなく、当該団体の通常の運営に対する全体的・抽象的な対価にとどまり、消費税法上の対価性は否定される。

(ウ) 以上によれば、原告における収入の対価性を検討するに当たっては、当該収入が、原告の特定の役務提供に対する直接的・具体的な反対給付なのか、それとも原告の活動全体に対して会員が納付義務を課されている会費に該当するのかを検討しなければならない。

ウ まとめ

以上をまとめれば、対価性の判断は、A意見書が主張するような任意性、関連性ないし結合性、同等性という基本的要素を満たすか否かを中心に、更には当該給付が当事者間においていかなる性質を有しているか、すなわち会費や出向負担金あるいは補助金たる性質を有している場合は、その点も考慮して、対価性の要件を満たすか否かを判断すべきである。

被告の主張するような条件関係だけでは、あまりに範囲が広すぎ、対価性を判断する基準（限界を画する基準）とはなり得ない。

(被告の主張)

ア A意見書の関係

(ア) 消費税法上の対価性は、「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」で足りるのであり、それが自由な交換として行われたい限り対価性をもたないという根拠はない。

消費税法が、課税の対象をA意見書のというような任意性が認められる場合に限定していないことは明らかである。

A意見書は、付合契約下の締結強制が、取引当事者間の合意の擬制で説明できる限りは、消費税の課税対象となると考えざるを得ないとするが、取引当事者間の合意をわざわざ擬制するということは、結局、任意性がないものでも課税の対象として認めざるを得ない場合があるということである。

(イ) A意見書のいう同等性については、対価の額が、実際に受けた役務の提供に比して著しく低額である場合や著しく高額な場合であっても、対価を得ている限り、その対価の額が課税標準になるのであり、当該代金が当該役務と同等の経済的価値をもつか否かは、対価性を判断する上で全く意味をもたない。

(ウ) 結局、消費税の課税対象は、上記のような任意性や同等性をもたないものにまで及ぶから、これらによって具体的な課税対象の限界を画することは困難であるし、A意見書も、これら要素は基本的な判断基準にすぎないなどとしている。

(エ) A意見書のいう関連性ないし結合性の判断を、客観的かつ公平に行うことは困難であり、これを課税の対象の限界を画する独立の基準であると解することはできないというべきである。

イ 会費の関係

(ア) 弁護士法33条2項15号にいう会費の解釈は、直ちに消費税法の解釈に結びつくものではない。また、同号にいう会費は、その負担が会員の経済的負担に直結するため、会員の意思を反映させるという趣旨から、会員に経済的負担を負わせるものについては広く会費に当たるもの

として会則で定めることを要求しているものとも解される。

これに対し、消費税法上の対価性は、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ものであるか否かによって判断されるのであるから、同号にいう会費に当たるか否かの判断と、消費税法上の対価性の有無の判断とは、全く別個のものである。

(イ) 消費税法基本通達5-5-3は、同業者団体、組合等の内部において会費、組合費等とされているものであっても、その対価性について、役務の提供との間に明白な対価関係があるならば課税の対象となることを明らかにしたものである。同通達の(注)は、団体等において会費等の名目で徴収されているものであっても、資産の譲渡等の対価に該当するか否かを判断する場合には、その名目のみで判断するのではなく、その実質的な内容に応じて取り扱うことを注意的に述べたものである。

このように、同通達は、団体等の内部において会費等の名目で扱われている費用について述べたものであり、本件各受任事件負担金や照会手数料のように、会費という名称すら用いていない金員とは無関係である。また、同通達は、構成員に納付義務が課され強制的に徴収される会費であっても、役務の提供との間に対価性が認められれば、課税の対象となることを明らかにしたもので、納付義務が課され強制徴収されるものであれば会費に該当するとしたものではないし、会費に該当すれば対価性が認められないとしたものでもない。

また、同通達にいう通常会費については、同業者団体、組合等の存立そのものを図るためのものであり、特定の役務提供を離れ、会員たる地位のみに基づいて支出されるため、そのこと自体には対価性がないと認められることから、役務の提供に係る対価に該当しないものとして取り扱うこととされているのであり、本件で問題となる金員は、特定の役務の提供を受けることなく会員たる地位のみに基づいて支出されるもので

はなく、同通達にいう通常会費に該当することはあり得ない。

ウ 判断基準について

上記2(1)のような消費税の性格や、消費税法において採用されている立法政策の内容からすると、役務の提供等に対する反対給付か否かの限界は、当該役務の提供がなければ、当該給付はなかったであろうという条件関係があるか否かで判断するほかないものと解される。A意見書が対価性の判断基準として示している任意性、関連性ないし結合性、同等性は、対価性の限界を画する判断基準としてはあいまいにすぎて妥当でなく、上記のような条件関係をもって限界を画することこそ、課税の客観性、公平性に資する。

(2) 本件各受任事件負担金の対価性

(被告の主張)

ア 法律相談センター受任事件負担金

(ア) 役務の提供

a 会員が着手金等の収入を得る上で、法律相談が非常に重要な契機となっていることは明らかであるから、法律相談は、市民に法的サービスの機会を提供することを目的としていると同時に、会員に対し事件を受任する機会を提供することを目的としているというべきであるし、法律相談に関して行う法律相談所の開設、各種法律相談の担当弁護士名簿の作成、備え付け、法律相談の担当弁護士や相談担当日の指定、広報活動及び地方公共団体との協議、予算折衝等の一連の行為は、会員に対し、事件を受任し、あるいは、顧問契約を締結する機会を提供するという側面を有している。

したがって、原告は、上記の一連の行為により、会員に対し事件受任等の機会を提供するという役務の提供を行っているといえる。

b 弁護士紹介業務についても、原告は、毎年、会員の希望を照会した

上で、法律事件等受任弁護士等名簿を作成して備え付け、相談者から紹介の申込みがある場合等には、当該名簿に従って、弁護士の紹介を行うなどしており、紹介された会員は、依頼者と直接委任契約あるいは顧問契約を締結することができる。

したがって、原告のこの一連の行為についても、事件を受任し、あるいは、顧問契約を締結する機会を提供するという、会員に対する役務の提供といえる。

(イ) 対価性

法律相談センター受任事件負担金は、原告から事件を受任しあるいは顧問契約を締結する機会の提供を受けた会員が、その事件を受任しあるいは顧問契約を締結し、着手金等を得ることができたことを条件として、当該会員に支払われる反対給付としての性質を有していると解され、他の性質を有しているものとは認められない。

したがって、この負担金は、役務の提供に対する対価といえる。

(ウ) 原告の主張に対する反論等

原告は、法律相談及びその後の事件受任は、市民に対する法的サービスの提供が目的であり、原告が事件の受任から生じる負担金を目当てに、会員との間で当該業務（取引）を行うものではなく、法律相談に関する原告の業務は、事件を受任する機会の提供という目的もなければ側面もない旨主張する。

しかし、原告が会員に対して行う役務の提供が利潤獲得を目的とするものではないとしても、その取引を客観的にみて、それが対価を得て行われているのであれば、消費税法上は課税の対象となるから、会員が原告の経済活動において利益を獲得するための取引相手であるか否かは、問題とならない。

イ 刑弁センター受任事件負担金

(ア) 役務の提供

- a 原告は、毎年、会員から名簿登載を募り、刑事弁護受任者名簿、少年事件受任者名簿等を作成し、これを同センターに備え付け、弁護士の紹介の申込みがある場合には、当該名簿に従って会員の紹介を行っており、紹介された会員は、刑事事件等を受任し、依頼者又はその法定代理人と直接委任契約を締結することができる。

したがって、原告のこの一連の行為は、刑事事件等を受任する機会を提供するという、会員に対する役務の提供といえる。

- b 当番弁護についても、原告は、会員から名簿登載者を募り、当番弁護士名簿を作成し、これを同センターに備え付け、同名簿に登載された会員に対し、担当日を割り当て、警察署等に身柄を拘束されている被疑者等、少年若しくはその関係人からの申出又は裁判所、検察庁、警察署等からの通知を受けたときは同名簿に従って当番弁護士の派遣を行うとともに、自ら新聞記事を調査し、これから得られた情報を基に、重要事件や少年事件については、被疑者等からの申込みがなくても、当番弁護士を派遣しており、派遣された当番弁護士（会員）は、面接した被疑者等又は少年若しくはその保護者から事件依頼があった場合は、事件を受任することができる。

したがって、原告の上記の一連の行為は、当番弁護士の派遣を通じて、被疑者等、少年若しくはその関係人から事件を受任する機会を提供するという、会員に対する役務の提供といえる。

(イ) 対価性

刑弁センター受任事件負担金は、原告から刑事事件等を受任する機会の提供を受けた会員がこれを受任し、報酬金等を得ることができたことを条件として、当該会員に支払われる反対給付としての性質を有していると解され、他の性質を有しているものとは認められない。

したがって、この負担金は、役務の提供に対する対価といえる。

ウ 消・サラセンター受任事件負担金

(ア) 役務の提供

原告は、弁護士会館の内外に相談場所を設け、相談及び事件処理、地方公共団体等からの委嘱による無料法律相談活動、相談業務のための助言、協力、資料提供、消費生活及び貸金業に関する啓発活動等を行い、会員から相談員を募集、委嘱して、相談に従事させるとともに、これら相談を実施していることの広報活動を行っている。このような原告の一連の行為は、会員に対して事件を受任する機会を提供するという側面を有している。

したがって、原告は、上記の一連の行為を通じて、会員に対し事件を受任する機会を提供するという役務の提供を行っているといえる。

(イ) 対価性

消・サラセンター受任事件負担金は、原告から事件を受任する機会の提供を受けた会員が事件を受任し、着手金等を得ることができたことを条件として、当該会員に支払われる反対給付としての性質を有していると解され、他の性質を有しているものとは認められない。

したがって、この負担金は、役務の提供に対する対価といえる。

エ 支援センター受任事件負担金

(ア) 役務の提供

原告は、会員に対し、文書により名簿登録希望の有無を照会した上で、同センターの業務を行う弁護士の名簿を作成し、財産管理支援業務の申込みがある場合、介護・福祉支援業務の申込みがある場合、専門法律相談において、相談者が、財産管理の依頼、介護・福祉支援業務の継続及び精神保健等支援業務に関する代理人活動・付添人活動等の依頼をそれぞれ希望する場合には、上記名簿に従って、登録された会員のあっせん

又は紹介を行っており、さらには、「高齢者・障害者の方々に、財産管理や介護、精神病院の入退院などについてお困り事がありましたら、ご相談にお越し下さい」、この「法律相談をご利用いただき、必要であれば、そのまま担当した弁護士に頼むこともできます」、「弁護士を紹介します」などと記載されたパンフレット（乙6）を作成・配布しており、あっせん又は紹介された会員は、依頼者又は相談者から事件や業務を受任し行うことができる。

したがって、原告の上記の一連の行為は、受任の機会等を提供するという、会員に対する役務の提供といえる。

(イ) 対価性

支援センター受任事件負担金は、原告から受任等の機会の提供を受けた会員が事件や業務を受任したり、弁護士報酬を得る等できたことを条件として、会員に支払われる反対給付としての性質を有していると解され、他の性質を有しているものとは認められない。

したがって、この負担金は、役務の提供に対する対価といえる。

オ 本件各受任事件負担金全般に関する原告の主張に対する反論等

(ア) 原告は、機会の提供を受けたすべての会員が本件各受任事件負担金を支払うわけではないことを理由に、本件各受任事件負担金が役務の提供の対価であることを否定する趣旨の主張をしている。

しかし、これは、原告において、会員の総会の決議によって制定された各規程により、事件を受任しなかった会員や、事件を受任しても一定の会員からは、本件各受任事件負担金を収受しないと定められたため、原告から役務の提供を受けながらも、本件各受任事件負担金を支払う会員と支払わない会員が生じただけのことである。本件各受任事件負担金を支払わない会員が存在するからといって、本件各受任事件負担金が原告が行った役務の提供の対価であることに影響を及ぼすものではない。

(イ) 原告は、本件各受任事件負担金の使途を、課税対象にならないことの根拠として主張している。

しかし、対価性の有無とは直接の関連性がない事柄であるから、本件各受任事件負担金の使途は、消費税の課税対象とならないことの根拠にはならない。また、徴収された本件各受任事件負担金が、弁護士会全体の活動費に充てられるとしても、それは、弁護士会という団体の性質から当然のことであるし、そもそも対価性の有無は、役務の提供に対する反対給付に当たるか否かで決まるものであり、団体内部における使途と対価性の有無の判断との間に直接の関係はないのであるから、結局、本件各受任事件負担金が弁護士会全体の活動費に充てられたということは、対価性の有無とは何ら直接の関連がない事柄である。

消費税法基本通達5 - 5 - 3の(注)1も、いかなる目的のために徴収されるものであるかが対価性の有無の判断に当たって大きな要素となることを課税庁が認めたものではない。

(ウ) 本件各受任事件負担金の金額に関する規程等による定めは、単に対価の額の決定方法にすぎず、このような支払金額の決まり方は、支払われた金員が役務提供の対価であるか否かの判断とは次元を異にする事柄であり、対価性の有無の判断には関係しない。

(原告の主張)

ア 法律相談センター受任事件負担金

(ア) 法律相談の関係

a 法律相談そのものの内容については、法律相談センターが関与することはなく、担当弁護士と相談者との直接のやりとりで完結する。同センターは、各種法律相談の担当日時・場所等の指定や、法律相談を行う自治体との連絡等の業務など、法律相談の内容ではなくそのセッティング業務を行うにすぎない。

そして、法律相談を受けた弁護士が、その相談者から当該事件を受任するかどうかは、その弁護士が、当該事件の内容を検討した上で、相談者との間で協議をし、両者間で決定をし、直接委任契約を締結するのであり、その受任の過程に同センターが直接関与することはない。

被告が主張するような、原告の行う一連の行為は、上記のように、すべて法律相談に関する業務であって、事件受任に関する業務ではなく、法律相談と受任とは全く別個の活動である。

- b このように、同センターは、担当弁護士が行う法律相談や事件受任とは質的に全く異なる事務を行うにすぎず、そうである以上、各弁護士から原告に支払われる負担金は、同センターの事務に対する反対給付としての性質は有していないのであって、その対価とはいえない。

この負担金は、法律相談からの事件受任を契機として、同センターのみならず、弁護士会全体の活動費に充てるために、各弁護士から原告に対して支払われる特別会費とみるべきである。

(イ) 弁護士紹介の関係

- a 弁護士紹介において同センターが行う業務は、管理している名簿の順序に従って、機械的に名簿登載弁護士に連絡をするのみであって、その相談内容の検討や、事件の方針の決定、委任契約の締結等については、すべて担当弁護士が直接依頼者との間で行い、決定する。

- b このように、同センターが行う業務は、担当弁護士が行う法律相談や事件受任とは全く性質の異なる事務であることは、法律相談を契機に事件を受任する場合と何ら異ならない。したがって、弁護士紹介により事件を受任した場合の負担金についても、同センターの事務に対する反対給付ではなく、その対価とはいえない。

この負担金も、各弁護士から原告に対して支払われる特別会費とみるべきである。

(ウ) 被告の主張に対する反論等

a 被告の主張するような機会の提供により対価性が肯定できるのであれば、弁護士登録をしているだけで機会の提供があることになってしまうのであり、そもそも機会の提供では対価性は肯定できない。

また、機会の提供が役務なのであれば、事件を受任してもしなくても役務の提供がされていることになり、反対給付という以上は、受任しない場合でも反対給付がなければ、論理的に整合しない。

b 法律相談及びそこから的事件受任は、市民に対する法的サービスの提供が目的であり、法律事務を独占する弁護士の責務として、弁護士が強制加入する弁護士会において、その活動を取りまとめ、実際の業務を構成員である各弁護士が担当するというものであり、弁護士及び弁護士会の本質的活動であり、会員にとっては、弁護士としての義務の履行であって、弁護士会が事件の受任から生じる負担金を目当てに、会員弁護士との間で当該業務（取引）を行うものではない。

このような法律相談業務は、そもそも、弁護士から法的サービスを受ける国民の権利を実質的に保障するための活動であり、この点からみても、法律相談に関する原告の業務が、事件を受任する機会の提供などという目的もなければ、側面もないことは明らかである。

イ 刑弁センター受任事件負担金

(ア) 弁護士紹介の関係

a 紹介された会員は、被疑者等が身柄を拘束されている警察署等に自ら出勤して被疑者等と面接したり、関係者らと面会したりして、受任の諾否を決定し、委任契約の締結も依頼者又はその法定代理人と直接行い、弁護人選任届の受領、着手金等の費用の受領などについても、被疑者らあるいはその関係者らとの間で直接行い、受任の過程に同センターは関与しない。同センターが行う業務は、法律相談センターに

おける弁護士紹介と同様，管理している名簿の順序に従って，機械的に名簿登載弁護士に連絡をするのみであって，その相談内容の検討や，事件の方針の決定，委任契約の締結等については，すべて担当弁護士が直接依頼者との間で行い，決定する。

- b したがって，刑弁センターが行う弁護士紹介業務は，弁護士が行う受任等の業務とは性質が全く異なるから，弁護士紹介により事件を受任した場合の負担金についても，同センターの事務に対する反対給付ではなく，その対価とはいえない。

この負担金についても，弁護士会全体の活動費に充てるために，各弁護士から原告に対して支払われる特別会費とみるべきである。

(イ) 当番弁護の関係

- a 当番弁護士が事件を受任する場合，同センターがその受任手続に直接関与することはなく，面接の際の助言等の内容，方針の決定，受任するか否か，受任する内容や弁護士費用の決定，委任契約締結等，内容面に関しては，すべて当番弁護士と被疑者等あるいはその関係者らとの間で直接行われるのであって，同センターは，名簿の作成・管理や連絡，当番弁護士の派遣等の事務を行うにすぎず，受任の過程に同センターは関与しない。同センターが行う業務は，いずれも当番弁護業務に関するものであって，派遣された弁護士の事件受任に関する業務ではない。
- b 以上のとおり，同センターが行う事務は，担当弁護士が直接被疑者等あるいはその関係者らとの間で行う受任等の業務とは全く質的に異なるから，各弁護士から原告に支払われる負担金は，同センターの事務に対する反対給付としての性質は有しておらず，その対価とはいえない。

この負担金は，当番弁護士が事件を受任することを契機として，同

センターのみならず，弁護士会全体の活動費に充てるために，各弁護士から原告に対して支払われる特別会費とみるべきである。

(ウ) 被告の主張に対する反論等

a 機会の提供では対価性を肯定できないのは，上記ア(ウ)と同様である。

b そもそも当番弁護は，被疑者の弁護人選任権を保障するために，被疑者国選制度が未だ存在していなかったことから，弁護士や弁護士会が自ら出費をして制度を発足させたものであり，弁護士に事件を与えるという趣旨では全くない。当番弁護は，被疑者等から，相談料等の報酬を一切受け取らないし，他方で，出勤した弁護士には，日当が支給される。この日当をまかなうために，日弁連での特別会費が設けられているが，それで足りない分は，原告の財産から支給される。この点からしても，当番弁護士の派遣が事件受任の機会の提供ではないことは明らかである。

c 弁護士紹介も，当番弁護士が直接受任しない場合に，被疑者の弁護人選任権を保障するために，当番弁護からの受任を補充するものとして存在するものであり，いずれにしても，弁護士は，被疑者等と接見し，事件内容等を聴取した上で，私選弁護人選任が必要かどうかをその弁護士と被疑者・被告人が相談の上決定し，選任手続を行うのであって，弁護士会が行うことは，当番弁護士の代わりに接見を行う弁護士の紹介にすぎない。

ウ 消・サラセンター受任事件負担金

(ア) 消・サラセンターにおける法律相談は，相談担当弁護士名簿に基づき，同センターが，担当弁護士，担当日時を指定し，担当弁護士は，その指定に基づき，会館内あるいは会館外の担当場所で，その担当弁護士の責任において，直接相談者から内容を聴取し，法律相談を行う。法律

相談そのものの内容については、同センターが関与することはなく、担当弁護士と相談者との直接のやりとりで完結する。そして、法律相談を受けた弁護士が、当該事件について法律事務処理が必要であると認めるときは、その事件を受任することが遵守事項として定められているが、この法律事務処理が必要か否かの判断は、すべて担当弁護士が相談者との協議によって決定し、同センターは直接関与することはない。

- (イ) このように、同センターが行う業務も、法律相談センターが行う業務と同様、名簿の作成・管理等であって、担当弁護士が直接依頼者との間で行う相談業務及び事件受任とは質的に別個のものである。よって、消・サラセンター受任事件負担金についても、同センターの事務に対する反対給付ではなく、その対価とはいえない。

この負担金も、各弁護士から原告に対して支払われる特別会費とみるべきである。

エ 支援センター受任事件負担金

被告の主張は争う。

オ 本件各受任事件負担金全般について

- (ア) 例えば、大阪弁護士会各種会費規程においては、一般会費以外に、負担金会費等として、法律相談センター等の担当者が事件受任した場合の負担金を定めるほか、国選弁護人報酬や破産管財人報酬についても、負担金会費の納付義務を定めている。国選弁護人や破産管財人は、裁判所が選任するものであって、弁護士会はその選任について、何らの役務の提供もしていない。にもかかわらず、このような負担金会費が定められているのは、これらが、弁護士会の役務の提供に対する反対給付ではなく、飽くまで会費だからである。

- (イ) 機会の提供が弁護士会による役務提供の内容であるとしても、それを理由として、業務に当たったすべての会員から参加料を取るのだから

ば格別，たまたま事件を受任した弁護士のみから本件各受任事件負担金を徴収したとしても，それは機会の提供と直接的，具体的に関連する反対給付とはいえないから，対価であるとはいえない。

(ウ) 相談業務等における原告と会員との関係は，法律相談等の機会の提供とその後の事件の受任を条件とした対価の支払という構造をもつものではなく，そこには，原告による新規事業の開拓とそれに対する会員の反対給付の提供という関係は全く存在しない。原告が，後における何らかの代価の支払を見込んで，会員に相談業務等を依頼したと考えるのも困難である。

(エ) 原告による法律相談の機会の提供行為と，会員による事件の受任行為は，相互の関係性が極めて希薄である。両者の関係は，提供された法律相談の機会と直接の関係があることを理由に具体的な支払金額が決まるというものではなく，提供された法律相談の機会に対する直接の反対給付として，具体的な金額が決まるというものでもない。

(オ) 本件各受任事件負担金は，原告における各種公益活動の費用に充てられており，弁護士会全体の活動費に充てられているのであって，本件各受任事件負担金の徴収目的は，消費税法基本通達5 - 5 - 3の(注)1のようなものである。以上の事情は，本件各受任事件負担金が会費に該当し，対価性が否定されることを基礎付ける大きな要素となる。

(3) 23条照会手数料の対価性

(被告の主張)

ア 役務の提供

23条照会を行う権限は，個々の弁護士に帰属するものではなく，弁護士会に帰属するものであり，弁護士が，訴訟資料を収集し，事実を調査するために23条照会を利用しようとする場合には，必ず弁護士会に対して照会の申出を行い，必要な手続を経た上で，弁護士会が公務所等に対して

照会を行い、回答が得られた場合には、その結果を弁護士会から当該弁護士に回付する。また、公務所等が回答を遅延、拒否した場合、弁護士自身が公務所等に対して何らかの措置をとることができるわけではなく、飽くまでも原告が督促、説得、抗議文書の発送等の措置をとることとなる。

原告が会員からの23条照会の申出を受けて行うこのような一連の行為は、原告の会員に対する役務の提供にほかならない。

イ 対価性

原告では、照会に当たって現実に要した費用とは別に、手数料として金員を納付させており、回答をする公務所等から費用の支払の請求があった場合にも、会員から納付された手数料をその費用の支払に充てることなく、会員から更に費用を徴収して公務所等に支払うこととされている（照会手続規則9条）。

そうすると、23条照会手数料は、原告から、照会申出書の記載内容の審査や修正補充、公務所等への照会、公務所等からの報告書等の会員への交付などの役務の提供を受けた会員が、その役務の提供に対して支払う反対給付としての性質を有していると解され、他の性質を有しているものとは認められない。

ウ 原告の主張に対する反論

(ア) 事業性について

消費税法上の「事業として」の意義については、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が反復、継続、独立して行われることをいい、法人が行う資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、そのすべてが「事業として」行われる取引に該当するものと解されるのであるから、公益法人である原告が行う照会手続も、消費税法上の「事業として」行われているものである。

(イ) 会費について

単に納付が強制されているからといって、それが会費に当たるとはいえない。対価に当たるか否かは、会費であるか否かにかかわらず、役務の提供との間に対価関係があるかどうかによって判定しなければならない。

また、23条照会のために弁護士会において一定の人手が必要になることから、申請者である会員弁護士に対して特別な負担を求めるということであれば、原告が一定の人手を使って23条照会に関する事務を行うという役務の提供を行ったことになるし、その役務の提供に対し、会員弁護士が特別な負担として手数料を支払うことになるから、それは、会費であることの根拠となるより、むしろ、役務提供に対する反対給付であるとの結論に至るのが自然である。

(ウ) 利潤の点について

消費税は、利益に対する租税ではなく消費に対する租税であるから、役務の提供が利益の獲得を目的にしていることを対価性の要件にしていることは明らかであり、利潤獲得の目的ないし動機の有無を根拠に対価性を否定することには無理があるし、そもそも、なぜ利潤獲得目的がないことをもって、関連性がないことになるのか、理解が困難である。

(エ) 手数料が定額であることについて

手数料が役務の提供の対価である限り、それが実際に受けた役務の提供に比して著しく低額である場合や著しく高額な場合であっても、実際に受け取ることとした額がその対価になるのであって、手数料が定額であろうと、役務の提供の対価であることには変わりない。照会内容の難易、軽重等にかかわらず、申出1回ないし1件に対するものという範囲、基準で役務提供が抽象的に捉えられているにすぎない。

(原告の主張)

ア 事業性の欠如

23条照会は、弁護士が、自らが所属する強制加入団体としての当該弁

護士会に対してのみ申し立てることができるものであり、その手数料を徴収するのも会員の所属する公法人たる弁護士会のみである。弁護士が、自らが所属しない他の弁護士会に申立てをすることもできなければ、弁護士会がその所属弁護士でない者から申立てを受けることはできない。すなわち、23条照会に伴う手数料は、一つの公法人内部において、その弁護士会が所属会員に対して、強制的に徴収する金銭なのであって、一般的な事務の委託・受託という関係はない。

したがって、弁護士会が行う照会手続は、事業としてされているものとはいえない。

イ 会費であること

23条照会手数料の金額の決定については、照会手続において実際にどの程度の経費がかかるかという観点ではなく、飽くまで、弁護士会の財政全体の状況から、金額の増額が総会において決議され、日本弁護士連合会の承認を経た上で施行されているものであり、原告及び会員においても会費として取り扱われている。

また、申請を行った会員の経済的利益につながる可能性の大きい23条照会の機会を捉えて、その会員に対して特別会費を求めることには、それなりの合理性がある。

さらに、23条照会を求める会員の要請を遂行するためには、原告において一定の人手が必要となり、そのための特別の負担を求めているのが、23条照会手数料である。

以上によれば、23条照会手数料は、原告における会費の徴収手段として行われているものであり、役務の提供とそれに対応した代金の支払という関連性も欠けており、消費税法上の対価性は否定されるべきである。

ウ 関連性について

23条照会においては、飽くまで弁護士会が主体となって照会手続を行

うのであり、弁護士から所属弁護士会に対する申出は、弁護士会の手続を促すという意味しかなく、弁護士と弁護士会との間での事務の委託・受託という関係は生じ得ず、弁護士会と会員弁護士との間の経済取引が介在する余地もない。営利性をもたない弁護士会では、23条照会により自らの利潤を得ようとする動機はないし、23条照会の結果を会員に渡す場合にも、役務の提供に見合う代価を得なければならないという必然性はなく、役務の提供とそれに対応した代価の支払があるという関連性をそこにみることはできない。

また、比較的容易な照会であっても、比較的複雑な照会や照会に対する回答がない場合であっても、ともに手数料は定額であり、そうすると、この手数料は、当該照会事務に直接の関連をもつものとは考えられない。

(4) 本件各事務委託金の対価性

(被告の主張)

ア 本件組合関係

(ア) 原告は、本件組合から、その行う各種事業の事務の委託を受け、原告の職員をしてその各種事業の事務に当たらせているのであるから、原告が同組合から受領した事務委託金は、原告が同組合の委託を受けてその事務を行うという役務の提供の対価であることが明らかである。

(イ) 平成15年度以降は、コピー機や印刷機のリース料、パフォーマンスチャージ等の経費に相当する額400万円が従前の事務委託金の額(450万円)に上乗せされ、合計850万円が事務委託金として原告に支払われていた。つまり、事務委託金の額の決定に当たっては、原告の職員が本件組合に対して労務を提供したか否かとは全く関係なく、原告と本件組合との間における事務機器に係る経費分担という観点から金額が決定されている。

そして、これらコピー機2台と印刷機1台は、原告と本件組合の双方

の事務に使用されていたものと認められるが、本件組合が、その事務にも使用されるコピー機や印刷機のリース料やパフォーマンスチャージ等の経費相当額を上乗せして原告に支払っているということは、原告が、本件組合の委託を受けてその事務を行い、そのことの対価として、上記経費相当額を含む事務委託金を受け取ったことを示している。

(ウ) 原告と本件組合との間の契約書には、事務委託金について、括弧書きで人件費相当分と記載されているが、委託を受けた事務に従事した職員の給与については、原告が、原告の内部規則である京都弁護士会職員給与規則に基づいて支給し、また、原告が、その「支払をする者」(所得税法183条1項)として、源泉所得税の徴収及び納付をしていると認められること、事務委託金の額については、上記職員の勤務内容や勤務実績等に基づいては算定されず、原告と本件組合との契約によって1年当たりの定額が定められていること、平成15年度から上乗せされた400万円は、印刷機・コピー機のリース料、パフォーマンスチャージ等の経費相当額であることからすれば、本件組合が上記職員との雇用関係に基づく労務の対価(人件費)として事務委託金を支払ったものでないことは明らかである。

イ 本件協会関係

(ア) 原告が、本件協会から、その行う法律扶助事業の事務の委託を受け、原告の職員をしてその法律扶助事業の事務に当たらせていることからすれば、原告が本件協会から受領した本件協会事務委託費等は、原告が委託を受けて本件協会の事務を行うという役務の提供の対価であることは明らかである。

(イ) 本件協会事務委託費等の額については、昭和54年に本件協会を退職した職員の人件費の額を参考に、本件協会の財政状況等を勘案して、原告と協議して決められたものである。すなわち、原告の職員が本件協

会に対してした労務の提供とは全く無関係な要素をもって事務委託費の額が決定されたものである。

- (ウ) 原告において使用しているコピー機 2 台と印刷機 1 台のリース料やパフォーマンスチャージ等の経費については原告が最終的に支払をしているところ、そのうちのコピー機 1 台と印刷機 1 台は、本件協会の事務にも使用されているものである。そして、本件組合が平成 15 年度からコピー機 2 台と印刷機 1 台に係る経費相当分を上乗せして事務委託金として原告に支払うようになった以降も、本件協会は、上記のコピー機 1 台と印刷機 1 台に係る経費の分担をしていない。このことは、従前から、経費相当分も含め本件協会から原告に事務委託費が支払われていたことを示すものというべきである。
- (エ) 原告と本件協会との間の事務委託契約書には、事務委託費について、括弧書きで人件費相当分と記載されているが、委託を受けた事務に従事した職員の給与については、原告が、その「支払をする者」（所得税法 183 条 1 項）として、源泉所得税の徴収及び納付をしていると認められること、本件協会事務委託費等の額については、上記職員の勤務内容や勤務実績等に基づいて算定されるものではなく、原告と本件協会との契約によって 1 年当たりの定額が定められていることからすれば、本件協会が上記職員との雇用関係に基づく労務の対価（人件費）として本件協会事務委託費等を支払ったものでないことは明らかである。
- (オ) 原告と本件協会との間で締結された各協定書（乙 69～72）では、平成 13 年 6 月 11 日に原告と本件協会との間で締結された事務委託契約書（乙 27）に記載のあった、法律扶助事業（民事法律扶助）の事務を原告に委託する旨の文言はない。しかし、上記事務委託契約書においては、事務委託費として年額で 500 万円を本件協会が原告に支払うこととされていたところ、その後原告と本件協会との間で締結された上

記各協定書においても，年額で500万円を本件協会が原告に支払うこととされており，支払金額に変更はない。また，上記各協定書には，人件費等の実費の負担金として年額500万円（あるいは100万円と400万円の合計で500万円）を支払うとの記載があるものの，この人件費等について実費に基づく清算がされた形跡は全くない。さらに，原告は，京都弁護士会事務局職制規則3条2項において，原告の職員に本件協会に関する事務を担当させることを予定している。

これらのことからすれば，原告は，本件協会の事務を原告が行うべき事務として，原告の職員に同事務を担当させていたのであり，上記各協定書において本件協会が原告に支払うこととされている年額500万円の金員は，原告が本件協会の委託を受けて同協会の事務を行うという役務の提供の対価として受け取ったものであり，この点について，事務委託契約書（乙27）が作成されていた当時と何ら変わりはないというべきである。

ウ 出向に関して

(ア) 原告と本件組合及び本件協会との間においては，出向期間，出向者の労働・勤務条件，出向者の給与・賞与・退職給与の負担やその支給方法について具体的な合意は全くされていない。なお，上記各協定書においては，本件協会が原告に対し，人件費等の実費の負担金として年額500万円を支払う旨が記載されているものの，この人件費等について，勤務状況等に応じた実費清算の方法等については何ら記載がない上，現に実費精算がされた形跡も全くなき，原告の職員の勤務状況等いかんにかかわらず，毎年500万円という一定の金額が原告に支払われることを定めたものにすぎない。

このように，原告と本件組合及び本件協会との間においては，原告の職員が真実出向したのであれば当然合意されるべき事項について何ら具

体的な合意も措置もないのであるから，上記職員が出向していたとは到底認められない。

(イ) 原告は，本件組合及び本件協会が支払った負担金について，収支決算案の収入の部において，「事務委託金」の項目で計上している。すなわち，原告は，当該負担金が原告から出向した職員の給与に該当するとの取扱いをせず，事務の委託を受けてこれを行ったことの対価たる性質を有する金員として経理処理をしている。本件組合も，事務委託金について，損益計算書の費用の部において，一般管理費の事務委託費の科目に計上している。

(ウ) 原告は，その就業規則等において，出向者の出向中の身分，服務規律，勤務時間，休憩時間，休日，休暇などの労働条件，出向者の給与及び賞与，社会保険，福利厚生等，原告の職員が出向した場合に重要となる事項について何ら定めを置いていない。他方，原告は，京都弁護士会事務局職制規則3条2項において，職員に原告の職員に本件組合や本件協会に関する事務を担当させることができる旨定め，また，事務分掌一覧表の「業務・協同組合チーム」の「担当業務」欄に「当番弁護士，国選，23条照会，各種証明，協同組合全般」と記載するとともに，「法律扶助チーム」の「担当業務」欄に「法律扶助全般」と記載するなどしている。

このように，原告は，出向であれば通常とられるべき措置を何らとっていないばかりか，上記規則及び上記一覧表によれば，本件組合及び本件協会の事務を原告が行うべき事務として，原告の職員をこれに従事させることとしているものにほかならない。

(エ) 原告が主張するように，本件各事務委託金が出向職員の給与負担金であるというのであれば，それは出向先である本件組合及び本件協会においては労務の提供に対する実質的な対価なのであるから，少なくとも，本件組合及び本件協会の事務に従事している原告の職員の給与は，本件

組合及び本件協会における勤務状況等（どの程度の時間，どのような業務に従事し，どのような成果を挙げたか）によって計算，決定されてしかるべきである。しかし，本件組合及び本件協会の事務に従事する原告の職員の給与は，本件組合及び本件協会における勤務状況とはかかわりなく，京都弁護士会職員給与規則に従って計算，決定されているのであり，本件組合及び本件協会の事務に従事していることによる特別の査定基準があるわけでもない。また，本件各事務委託金の金額は毎年一定の金額であり，原告の職員の勤務状況等に応じて事務委託金等の精算が行われているといった事実もない。

(オ) これらの事実からすると，上記職員は本件組合及び本件協会へ出向しているものではなく，本件各事務委託金は，出向に伴う給与負担金とは認められない。

(原告の主張)

本件各事務委託金は，原告の事務局の職員が本件組合あるいは本件協会の事務を分担していることから，その職員に対する給料相当額として本件組合あるいは本件協会から原告へ支給されるものである。

当該職員が，本件組合あるいは本件協会の事務を遂行するときは，原告からの指示ではなく，本件組合あるいは本件協会から直接指示を受けて，その労務に従事するのであり，当該職員は，本件組合あるいは本件協会の指揮監督下にある従業員であって，原告から出向したものである。

したがって，本件各事務委託金は，当該出向職員に対する賃金に該当するもの，つまり，いわゆる出向給与負担金であって，原告が本件組合あるいは本件協会から業務を請け負った事業としての対価として収受するものではない。

消費税法基本通達 5 - 5 - 10 は，出向先事業者が出向給与負担金を出向元事業者に支出したときは，当該給与負担金の額は，当該出向先事業者

におけるその出向者に対する給与として取り扱おうと定め、出向元事業者が「対価を得て」収受するに該当しない趣旨を明記している。

(5) 司法修習委託金の対価性

(被告の主張)

ア 原告は、司法修習生に関する規則に基づく司法研修所長の委託を受けて、司法修習生に対する実務修習を実施し、実務修習における指導に関しては、司法研修所と緊密な連絡を保ち、司法修習生指導担当者協議会を通じて司法研修所と協議を行いながら、指導を行っている。

また、司法修習委託金は、司法修習生の弁護実務修習の指導に要する経費に充てる目的として原告に対して支払われているが、司法修習生の1人当たりの金額に人数を乗じた一定の金額が支払われている上、後日の精算を義務付けて支払われているものではない。

さらに、司法修習生に関する規則7条1項は、「実務修習は、司法研修所長が、地方裁判所、地方検察庁又は弁護士会に委託して、これを行わしめる」と規定しており、司法研修所長は、実務修習を原告に委託したことを根拠に、原告に対して司法修習委託金を支払っているものと認められる。

そうすると、司法研修所長は、実務修習を行うという原告の役務提供がなければ、原告に対して司法修習委託金を支払うことはないという条件関係が認められる。

以上によれば、司法修習委託金は、原告が、司法研修所長から、司法修習生に対する実務修習を行うことの委託を受け、司法修習生の弁護実務修習の指導を行うという役務の提供に対する反対給付としての性質を有しており、他の性質を有しているものとは認められず、対価性があることは明らかである。

イ 原告の主張に対する反論等

(ア) 司法修習委託金が消費税の課税対象に当たるか否かは、これが経費補

填の趣旨で支払われているか否かにより判断するものではないし、そもそもその用途によって消費税の課税対象であるか否かが影響を受けるものでもない。さらに、消費税法上、経費補填の趣旨であることによって非課税又は不課税となることをうかがわせる規定も存在しない。

(イ) 原告の主張するような、契約関係に基づく支払かどうかは、対価性の判断基準とはならない。

(ウ) 一般に、補助金とは、国・地方公共団体等が特定の事務又は事業を実施する者に対して、当該事務又は事業を助長するために恩恵的に交付する給付金をいい、相当の反対給付を相手方に求めないで交付する金銭であるという性格を共通して有するものとされている。そして、国が地方公共団体あるいは民間団体に対して調査事務等を委託する場合に交付する委託費については、相手方は委託費の交付を受ける代わりに、反対給付として調査事務等を実施し、調査結果等を国に提供するわけであるから、国は相当の反対給付を受けるものといわなければならないが、補助金には該当しない。

司法研修所は、司法修習委託金の交付に当たって、補助金等適正化法に定められた補助金等の交付手続をとっておらず、司法研修所が司法修習委託金を同法の補助金として取り扱っていないことが明らかである。そして、司法研修所が司法修習委託金を補助金として取り扱わないのは、司法修習委託金が、相当の反対給付を相手方に求めないで交付する金銭という性質を有しないことのあらわれである。すなわち、司法修習委託金は、原告が司法修習生の弁護実務修習の指導を行うという役務提供に対する反対給付であり、相当の反対給付を相手方に求めないで交付する金銭ではないからこそ、司法修習委託金について補助金等適正化法所定の手続がとられていないのである。

(エ) 消費税法基本通達5 - 2 - 15は、補助金であることのみをもって、

資産の譲渡等の対価に該当しないとしているのではなく、補助金等が、事業者が国等に対して資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供を行うことの反対給付として受けるものではないことから、資産の譲渡等の対価に該当しないことを確認したものにすぎない。

(オ) 消費税の施行や税率の引き上げ時の最高裁判所の判断に関する原告の主張については、単なる憶測にすぎないし、この点をおいたとしても、役務の提供がなければ給付はなかったであろうという条件関係があるか否かによって対価性の有無が判断されるのであり、当該給付の支払者が消費税の課税取引であると認識していたか否かや、当該給付額に消費税相当額が上乗せされていたか否かといった事情によって、対価性の有無が直ちに結論づけられるものではない。

(原告の主張)

ア 弁護士会は、裁判所及び検察庁と並んで、等しく司法修習を実施する責務を負う立場にあるのであって、修習の委託に対する諾否の自由があるものではない。弁護士会の実施は、弁護士会が法制度上負担する義務を遂行するものにほかならない。

司法修習委託金は、最高裁判所の定めた金額（修習生1人当たり金額を人数分乗じた額）が、司法修習生の弁護士実務修習の指導に要する経費に充てるため、弁護士会に示達されるものである。すなわち、弁護士会において実際に要した経費額のいかんにかかわらず、最高裁から一方的に定められた額を給付されるだけであり、諾否の自由のないことと相まって、契約関係に基づく支払という趣旨を差し挟む余地はなく、形式的にも、示達とは、上級庁が下級庁に対して指し示すことであって、契約関係に基づく支払という趣旨をみることはできない。

このように、弁護士実務修習は、弁護士会が司法研修所との契約関係に基づいて行うものではなく、弁護士会自身の法制度上の義務に基づいて行う

ものであり、司法修習委託金も、弁護士会の義務遂行についての補助金と目すべきものであって、契約関係に基づく役務提供に対する対価ではない。

また、以上によれば、司法修習委託金は、合意形成の任意性を欠いているし、弁護修習とこれに対応する代金の基本的同等性も欠けている。

イ 司法修習委託金は補助金なのであるから、消費税法基本通達 5 - 2 - 15 によれば、資産の譲渡の対価には該当しない。

ウ 消費税が施行されたのは、平成元年 4 月 1 日であり、税率が引き上げられたのは、平成 9 年 4 月 1 日であるところ、その前後において、司法修習委託金の金額は、何ら変更がない。最高裁判所が、司法修習委託金について、消費税の課税対象ではない旨判断したものといえる。

第 3 争点に対する判断

1 本案前の争点について

(1) 消費税法及び地方税法（地方消費税の譲渡割に関する部分）が採用するような申告納税方式の下では、原則として、納税者が確定申告書を提出すれば、それによって納税義務が確定し（国税通則法 16 条 1 項 1 号）、納税者が確定申告書の記載の錯誤等による無効を主張し得る場合であれば格別、そうでない以上は、納税者は更正の請求の手續（同法 23 条）によってのみ金額の減額変更を求め得るにすぎない。そして、このような更正の請求という手續を経ていない場合には、そもそも確定申告の後にされた更正処分のうち、申告額を超えない部分については、納税者にとって不利益であるとはいえない。

よって、上記のような更正の請求という手續を経ずに、更正処分のうち申告額を超えない部分の取消しを求める訴えは、そのような訴えを許さないことにより納税者の利益を著しく害すると認められるような特段の事情のない限り、訴えの利益を欠き不適法となるものと解される。

(2) 本件において、原告は、平成 16 年度更正処分及び平成 17 年度更正処

分について、確定申告額（平成16年度につき納付すべき消費税額291万7200円及び納付すべき譲渡割額72万9300円、平成17年度につき納付すべき消費税額284万円及び納付すべき譲渡割額71万円）を超えない部分の取消しを求めているものであるが、本件では、上記確定申告額を超えない部分について原告による更正の請求がされたことを認めるに足りる証拠はなく、また、上記のような原告の利益を著しく害するような特段の事情の存在もうかがわれない。

(3) したがって、原告の本件訴えのうち、平成16年度更正処分及び平成17年度更正処分のうち上記の確定申告額を超えない部分について処分の取消しを請求している部分は、訴えの利益を欠き、不適法である。

2 本案の争点(2)について（本件各受任事件負担金の関係）

(1) この点に関し、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 本件法相規程の定め（甲8，乙5，41）

（ア）法律相談の関係

a 法律相談センターは、毎年、原告の会員の希望を照会した上で、無料法律相談、弁護士過疎地法律相談等を担当する弁護士の名簿を作成し、これを法律相談センターに備え付け（4条）、これらの名簿に従い、各種法律相談の担当弁護士及び相談担当日を指定する（8条）。

b 担当弁護士は、相談者が事件受任の依頼又は弁護士紹介の申込みをした場合、会館外無料法律相談（弁護士過疎地相談を除く。）においては、相談者が弁護士会へ担当弁護士に事件受任の依頼を希望する旨通知した場合に（10条1項1号ただし書）、また、会館内法律相談（会館内で行う有料・無料の相談）、北部法律相談センター、中部法律相談センター及び南部法律相談センターにおける法律相談、会館外土・日有料法律相談、別表（一）で定める弁護士過疎地で行う法

律相談においては，上記の通知なしに，それぞれ自ら受任することができる（同項2号）。

- c 担当弁護士は，依頼者の受ける経済的利益が50万円以下の事件（以下「少額事件」という。）について会館内法律相談で相談を受け，弁護士による法律事務処理が必要であると認めたときは，自ら受任するように努めなければならない（10条2項）。

(イ) 弁護士紹介の関係

- a 法律相談センターは，毎年，会員の希望を照会した上で，法律事件等受任弁護士等名簿を作成し，これを法律相談センターに備え付けている（4条）。
- b 法律相談センターは，事件等受任弁護士，顧問弁護士の紹介の申込みがある場合及び会館内法律相談で相談を受けた少額事件について弁護士による法律事務処理が必要であると認めたものの自ら受任しない旨の届出のあった場合は，法律事件等受任弁護士等名簿の登載順に従って，弁護士を紹介し（12条1項），紹介された弁護士は，依頼者と直接委任契約あるいは顧問契約を締結する（13条3項）。

(ウ) 法律相談センターへの報告等

紹介された会員は，事件等の受任及び終了の際，あるいは顧問契約の締結及び終了の際，又は法律相談センターから報告を求められた場合は，そのてん末及び依頼者から受領した着手金，報酬金，手数料及び顧問料の額，事件の進行状況等を法律相談センターに報告しなければならない（14条）。

また，法律相談の担当弁護士が，10条1項1号ただし書又は2号の規定により，自ら受任した場合も同様である（16条）。

(エ) 受任事件負担金の関係

紹介された会員が事件等を受任し，あるいは顧問契約を締結した場合

には、着手金、報酬金、手数料及び顧問料の額のうち10万円を超える部分について10パーセントの負担金を原告に対し支払わなければならない(15条1項、別表(二))。

また、法律相談の担当弁護士が、10条1項1号ただし書又は2号の規定により、自ら受任した場合も同様である(16条、15条1項、別表(二))。

イ 本件刑弁規程の定め(甲10、乙11、42)

(ア) 刑事事件等の受任の関係

a 刑弁センターは、毎年、会員から名簿登載を募り、刑事弁護受任者名簿、少年事件受任者名簿等を作成し、これを刑弁センターに備え付け(5条)、刑事事件等を受任する弁護士の紹介の申込みがあるときは、当該名簿に従って会員を紹介する(7条1項)。

b 紹介された会員は、速やかに被疑者等若しくは少年又はその関係人と面会するなどして受任の諾否を決定し、その旨を原告に報告しなければならないとされ(8条1項、2項)、受任した会員は、依頼者又はその法定代理人と直接委任契約を締結する(8条4項)。

(イ) 当番弁護の関係

a 刑弁センターは、会員から名簿登載者を募り、拘置所、少年鑑別所又は警察署に身柄を拘束されている被疑者等又は少年の接見又は面会(以下「面接」という。)のために担当日に待機する会員(当番弁護士)の名簿(当番弁護士名簿)を作成し、これを刑弁センターに備え付ける(12条)。

b 刑弁センターは、上記の身柄を拘束されている被疑者等、少年若しくはその関係人からの申出、又は裁判所、検察庁若しくは警察署等からの通知を受けたときは、当番弁護士を派遣し、また、弁護士の援助が特に必要な刑事事件又は少年事件と認めたときは、当番弁護士を派

遣することができる（13条）。

- c 刑弁センターは、当番弁護士名簿に登載された会員に、担当日を割り当てる（14条1項）。

割当てを受けた当番弁護士は、担当日には態勢を整えて待機し、刑弁センターから派遣の通知を受けたときは被疑者等又は少年と速やかに面接しなければならない（14条2項）。

- d また、当番弁護士は、面接した被疑者等又は少年若しくはその保護者から事件受任の依頼があった場合は、刑事弁護受任者名簿、少年事件受任者名簿に登載がない場合でも受任することができ、また、できるだけ受任するよう努めなければならない（16条）。

(ウ) 報告の関係

刑事事件等を受任した会員は、その受任時、終了時及び刑弁センターから報告を求められた場合は、受領した着手金、報酬金及び実費等の額、並びに事件の進行状況及びてん末等を刑弁センターに報告しなければならない（9条）。

当番弁護士が事件を受任した場合も、同様の報告義務を負う（18条、9条）。

(エ) 受任事件負担金の関係

刑弁センターの紹介で刑事事件等を受任した会員は、着手金、報酬金及び手数料の額の10万円を超える部分について10パーセントの負担金を原告に対し支払わなければならない（10条、別表）。

当番弁護士が事件を受任した場合は、着手金、報酬金、手数料の額の10万円を超える部分について10パーセントの負担金を原告に支払わなければならない（18条、10条、別表）。

ウ 本件消・サラ規程の定め（甲9，乙13，43）

(ア) 消・サラセンターは、弁護士会館内外における相談及び事件処理，

地方公共団体等の委嘱による無料法律相談活動，相談業務のための助言，協力，資料提供等を業務としており（3条，5条，6条），原告の会員の中から募集し，委嘱した相談員をもって構成されている（4条2項）。

(イ) 相談員となった会員は，相談の担当時間中担当場所に詰め，誠実に相談事務を処理し，相談を受けた事件について，法律事務処理が必要であると認めるときは，その事件を受任する（7条1号，3号）。

(ウ) 事件を受任した相談員は，事件の受任時及び終了時に，又は消・サラセンターから報告を求められたときは，着手金，報酬金及び手数料の額並びに事件の進行状況等を消・サラセンターに報告しなければならない（10条2項）。

(エ) 相談員が事件を受任した場合には，着手金，報酬金，手数料の額の10万円を超える部分について10パーセントの負担金を原告に支払わなければならない（12条，別表）

エ 京都弁護士会高齢者・障害者支援センター規程（以下，本項において単に「規程」という。）及び京都弁護士会高齢者・障害者支援センター業務実施規則（以下，本項において単に「規則」という。）の定め（乙44，45）

(ア) 支援センターの業務一般等

支援センターは，高齢者及び障害者を対象とした 専門法律相談業務，財産管理支援業務， 介護・福祉支援業務， 精神保健支援業務及び心神喪失等の状態で重大な他害行為を行った者の医療及び観察等に関する法律（以下「医療観察法」という。）の対象者に対する支援業務（以下「精神保健等支援業務」といい， ～ の業務を併せて「各支援業務」という。）を行うほか，会員に対する研修の実施，各種団体との連絡協議，広報活動等を事業として行っており（規程2条1項），会員の希望に基づき，その事業を行うための弁護士名簿（以下「支援弁護士名簿」

という。)を作成し、同名簿に登録された会員により各支援業務を行う(規程4条1項)。

(イ) 専門法律相談業務の関係

支援センターは、京都弁護士会館の来館者に対する専門法律相談、出張による専門法律相談及び国、地方自治体その他の団体の委託による専門法律相談を行っている(規則14条、19条)。専門法律相談の担当者は、相談者に対して、自己又は特定の弁護士に事件を委任するよう勧誘してはならず、相談者から事件の処理を依頼された場合に限り、支援センターの定める手続に従い、自ら事件を受任することができる(規程8条)。

(ウ) 財産管理支援業務の関係

支援センターは、財産管理支援業務に関し、会員のあつせん、財産管理を受任した会員(以下「管理弁護士」という。)の財産管理についての調査、承認及び依頼者の意思能力等の判定並びに管理弁護士に対する研修その他による支援、助言その他必要な業務を行っている(規則7条1項、15条)。

財産管理支援業務の申込みは、原則として、支援センターの専門法律相談業務又は法律相談センターの法律相談業務を通じて受け付け、支援センターの運営委員会に置かれた財産管理支援部会が、支援弁護士名簿に基づき、会員の中から管理弁護士のあつせんを行う(規則2条2項、28条1項、29条1項)。また、専門法律相談の担当弁護士がその相談者から財産管理を依頼されたときは、財産管理支援部会が、当該担当弁護士を管理弁護士としてあつせんする(規則29条2項)。

管理弁護士は、速やかに依頼者との間で受任した財産管理業務の内容に応じた委任契約を締結し、契約書を作成して支援センターに報告しなければならない(規則31条1項)、また、あつせんを受けた受任事件に

ついて、委任契約締結後直ちに開始報告書を、その後4か月ごとに定期報告書を、終了したときは遅滞なく終了報告書を、それぞれ依頼者及び支援センターに提出しなければならない(規則34条1項)。また、財産管理支援部会は、必要があると認めるときは、管理弁護士に対し、受任事件の状況について報告を求めることができる(規則34条4項)。

(エ) 介護・福祉支援業務の関係

支援センターは、国、地方公共団体、社会福祉法人その他民間事業者の実施する各種の社会福祉サービスにつき、これを利用し、又は利用しようとする者の権利を擁護するため、法律相談活動、各サービスの決定機関又は実施機関等との交渉、各種不服申立制度利用の援助及び老人虐待など介護を巡る家族間の調整・交渉を行う弁護士(以下「介護・福祉支援弁護士」という。)の紹介等を行っている(規則16条)。

介護・福祉支援業務の申込みは、原則として、支援センターの専門法律相談業務又は法律相談センターの法律相談業務を通じて受け付け、支援センターの運営委員会に置かれた介護・福祉支援部会が、支援弁護士名簿に基づき、会員の中から介護・福祉支援弁護士を紹介する(規則53条1項、54条1項)。また、介護・福祉支援部会は、専門法律相談業務を担当した会員を、引き続き当該相談者の介護・福祉支援業務を行うための介護・福祉支援弁護士として紹介することができる(規則54条2項)。

介護・福祉支援弁護士は、介護・福祉支援業務を開始した場合は、支援業務着手報告書を、支援業務開始が相当でない判断した場合には、支援業務面談報告書と支援業務不開始承認申出書を支援センターに提出しなければならない(規則56条1項)、また、支援業務着手報告書を提出した後は、規則別表二に定める弁護士報酬を請求できる(規則57条2項)。また、支援業務の処理を終了又は中止した場合、遅滞なく支援

業務終了報告書を支援センターに提出しなければならない（規則 56 条 2 項）。

(オ) 精神保健等支援業務の関係

支援センターは、精神保健及び精神障害者福祉に関する法律（以下「精神保健福祉法」という。）に基づく退院・処遇改善の請求等に関する相談及びその請求等の代理人活動並びに医療観察法に基づいて医療を受けている対象者の審判・処遇改善の請求等に関する相談及びその審判等の付添人活動又は代理人活動を行う弁護士（以下「精神保健支援弁護士」という。）の紹介等を行っている（規則 17 条）。

専門法律相談の申込みがあった場合、支援センターは、相談者から入院者の氏名、生年月日等を聴取し、入院者に対しては、改めて精神保健支援弁護士から速やかに電話連絡を行う旨告げ、支援センターの運営委員会に置かれた精神保健支援部会に相談申込みを受理した旨回付する（規則 63 条）。精神保健支援部会は、相談申込み受理の連絡を受けた場合、支援弁護士名簿に基づき、会員の中から精神保健支援弁護士を紹介し、相談申込みがない場合でも弁護士の援助が必要と認めるときは、精神保健支援弁護士を紹介することができる（規則 64 条 1 項、3 項）。

専門法律相談の結果、入院者から、精神保健等支援業務に関する代理人活動・付添人活動の依頼を受けたとき、又はこれらの活動に関連する保護者、担当医師等関係者との面談等の活動の依頼を受けたときは、精神保健支援弁護士は、正当な事由がない限り、受任の手続をとる（規則 68 条 1 項）。

精神保健支援弁護士は、相談活動、代理人活動又は付添人活動の終了後、遅滞なく、支援センターに対し、相談活動報告書又は受任事件報告書を提出しなければならない（規則 69 条）

(カ) 受任事件負担金の関係

管理弁護士が、委任契約締結手数料、管理手数料、着手金、報酬金、手数料等を受領した場合（規則49条4項）、介護・福祉支援弁護士が、規則別表二に定める弁護士報酬を受領した場合（規則57条3項）及び精神保健支援弁護士が、弁護士報酬を受領した場合（規則70条3項）には、いずれも、その10万円を超える部分について10パーセントの負担金を原告に支払わなければならない（規則別表一）。

オ 法律相談センター、刑弁センター、消・サラセンター及び支援センター（以下、これらを合わせて「本件各センター」という。）の運営は、上記の各規定に従って行われ、本件各受任事件負担金も、上記の各規定に従ってその支払が行われている。

(2) 検討

ア(ア) 上記(1)の各事実によれば、本件各センターにおける名簿の作成、紹介の仲介などの事務処理があることによって、各弁護士が相談者等と接触することになり、その後に当該相談者等から事件を受任した場合には、その受任は、上記の事務処理があったことに起因しているといえるから、各弁護士は、本件各センターの運営とその事務処理によって、受任の機会を得ている面があると評価することができる。そして、本件各センターの運営は、原告に置かれた各種委員会により行われている以上、本件各センターの事務処理は、原告による事務処理であるといえることができるから、原告の事務処理によって、各弁護士は、受任の機会を得ていると評価することができる。

(イ) また、上記(1)の各規定等によれば、本件各受任事件負担金の支払をするのは、実際に事件を受任した会員弁護士であり、事件を受任しなかった会員弁護士は支払をすることにはなっていないが、これは、少なくとも、本件各受任事件負担金が、受任によって得た利益を一定程度拠出することを求める趣旨のものであるからといえることができる。

そして、そのように原告に対して利益を抛出する理由については、上記(ア)のような事情に照らせば、まさに原告の事務処理によって、受任の機会を得たことにより、それがその後の受任に基づく利益につながるからこそである、と解するのが合理的である。

(ウ) 以上によれば、結局、各弁護士は、原告の事務処理という役務の提供によって受任の機会を得たため、その反対給付として本件各受任事件負担金を支払うこととされているものといえることができ、当該役務の提供と本件各受任事件負担金との間には明白な対価関係がある。

イ 原告の主張について

(ア) 原告は、本件各受任事件負担金が原告の会費に該当するから、対価性が否定される旨の主張をしている。

しかし、消費税法基本通達5-5-3は、会費であることから直ちに対価性を否定しているわけではない。したがって、対価性の検討において、本件各受任事件負担金が会費に該当するか否かを判断する必要はないし、仮に本件各受任事件負担金が会費であるとしても、本件では、上記のとおり、消費税法基本通達5-5-3にいう明白な対価関係の存在が認められる。

(イ) 原告は、A意見書の見解に基づく主張もしているが、A意見書は、原告がその主張において指摘するとおり、対価性の基本的要素を示すものにすぎないから、これは、対価性の判断基準となり得るものではないといわざるを得ない。したがって、A意見書の見解を基に対価性を判断する必然性はなく、その挙げる基本的要素の充足の有無を検討する必要性はない。原告は、これら基本的要素が、対価性が認められるための評価根拠事実あるいは間接事実であると主張しているが、そうであればなおさら、これらの点を必ず検討しなければならないことにはならない。

そして、本件では、上記アのようにして対価性の有無を判断できるも

のである。

(ウ) 原告は、本件各センターは、セッティング業務や名簿登載者への連絡などを行うにすぎず、事件の受任の過程に本件各センターが直接関与することはないので、担当弁護士が行う事件受任などの業務とは全く質の異なる事務を行うにすぎない以上、本件各受任事件負担金は、本件各センターの行う事務に対する反対給付としての性質は有していないという趣旨の主張をしている。

確かに、担当弁護士の事件受任の過程に本件各センターは直接関与しない。しかし、上記アのとおり、原告の行う事務処理によって弁護士が受任の機会を得たといえる以上、反対給付であると認めるにはそれで十分であり、原告の主張する上記のような論理によって反対給付としての性質が否定されることはない。

(エ) 原告は、機会の提供が役務の提供であるとすると、事件を受任しなくても役務の提供がされていることになり、その場合にも反対給付がなければ論理的に整合しないとか、たまたま事件を受任した担当弁護士のみから受任事件負担金を徴収したとしても、それは機会の提供と直接的、具体的に関連する反対給付とはいえないなどと主張する。

しかし、事件を受任した担当弁護士のうちの一部からしか受任事件負担金を徴収していなくても、それは徴収の対象を一部に限っているだけのことであって、このように、機会の提供に対する反対給付（対価）を徴収する場合を、物事が一定程度の段階に達した際にのみ行うということも、それ自体不合理であるとか、論理的に成り立ち得ないということはないし、そのことによって、反対給付といえるかどうかということ自体が変わってくるということもない。

したがって、機会の提供を役務の提供と考えることは何ら論理的に問題がなく、また、受任事件負担金を徴収される担当弁護士が機会の提供

を受けた者の一部に限られていても、そのことにより反対給付性が否定されることもない。原告の上記主張も失当である。

(オ) その他、原告は、機会の提供と事件の受任の相互の関係が極めて希薄であるとか、各センターの業務が事件を受任する機会の提供という目的もそのような側面もないなどとの主張もしているが、上記アの判断に照らし、いずれも失当である。

(カ) 以上のとおり、原告の主張はいずれも採用できない。

(3) 小括

以上によれば、本件各受任事件負担金は、役務の提供に対して受ける反対給付であり、いずれも対価性がある、その役務の提供は対価を得て行われたものといえることができる。したがって、当該役務の提供は課税対象である「国内において事業者が行った資産の譲渡等」（消費税法4条1項）に該当し、よって、当該役務の提供は課税対象となり、本件各受任事件負担金は課税取引の対価であり課税標準となるとして本件各更正処分がされた点に、違法はない。

3 本案の争点(3)について（23条照会手数料の関係）

(1) 照会手続規則（以下、本項においては単に「規則」ともいう。）は、会員から23条照会の申出があった場合の手続等について、次のように定めている。（甲11、乙16、46）

ア 原告は、会員から23条照会の申出を受けた場合、照会の申出が必要かつ相当と認められたときは、照会書、会員から提出された照会申出書及び回答用紙を公務所又は公私の団体（以下「公務所等」という。）へ送付して報告を求める（規則3条1項、4項）。なお、原告は、審査の結果に応じて、照会を申し出た会員に対し、照会申出書の記載内容の修正補充を勧告し、あるいは、照会申出の趣旨に反しない限度で、照会を申し出た会員の意見を聞いた上で、照会申出書の記載内容を修正補充することができる

(規則3条3項)。

原告は、公務所等から得られた報告書又はそれに代わるべきものを会員に交付する(規則1条2項)。

イ 原告は、公務所等が相当期間内に報告をしないときは、照会を申し出た会員からの督促の請求により、文書で報告の督促をし、なお報告がされないときは、照会を申し出た会員からの督促の請求により、再度文書で報告の督促を行う(規則5条1項)。

また、原告は、公務所等が報告を拒否した場合には、必要に応じ、その公務所等に対し、文書、電話、面談等の方法により照会の趣旨を説明し、報告を得るよう説得し(規則6条)、それでもなお報告が得られないときは、抗議文書の発送等の処置をとる(規則7条1項)。

ウ 原告は、会員から照会の申出を受ける際、照会に要する費用とともに、手数料としてあらかじめ4000円を受領する(規則8条1項)。

原告は、これらの費用及び手数料について、照会書を発送する前に照会申出が撤回された場合、又は原告が照会をしないと決した場合は、全額返還するが、いったん照会書を発送した場合には、公務所等から報告がなくても返還しない(規則8条3項)。

また、原告は、公務所等から、報告をするについて、費用の支払の請求があった場合は、照会の申出をした会員からその費用を徴収し、公務所等に支払う(規則9条)。

(2) 検討

ア 上記のとおり、23条照会手数料は、照会書が発送されれば、照会結果の内容いかんにかかわらず支払うものとされていることに加え、公務所等から報告に関する費用の支払を求められた場合には、照会を申し出た会員は、23条照会手数料とは別にその費用を支払うものとされていることなどに照らせば、23条照会手数料は、照会の申出をした会員のために原告

が行った照会事務に関して発生した費用を，当該会員が負担するものであると考えるのが自然かつ合理的である。

そうすると，23条照会手数料は，照会に係る事務という役務の提供に対する対価給付であり，当該役務の提供との間に明白な対価関係があるということができる。

イ 原告の主張について

(ア) 原告は，23条照会の手続は，消費税法4条1項8号の「事業として」行われたとはいえない旨主張している。

しかし，法人が行う資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は，そのすべてが「事業として」行われる取引に該当するものと解されること（消費税法基本通達5-1-1），23条照会の手続に関する事務も，広く労力，技術，サービス等を第三者に提供することを指す（消費税法基本通達5-5-1）役務の提供に該当するといえることによれば，原告が公益法人である以上，原告の事業性は，これを認めることができる。上記主張は失当である。

(イ) 原告は，23条照会手数料が会費に該当することに基づく主張をしているが，会費に該当するか否かを検討する必要がないことは，上記2(2)イ(ア)と同様である。また，A意見書の見解が判断基準たり得ないことも，同(イ)で述べたとおりである。

(ウ) 原告は，23条照会において原告と各弁護士との間には委託・受託関係がないとか，原告には23条照会により利潤を得ようとする動機がないとか，手数料が同額であることなどを，対価性が否定される理由の一つとする趣旨の主張をしている。

しかし，23条照会の事務は，弁護士会である原告しか行い得ないもので，照会を申し出た会員が，本来は自分でできる事務を原告に委託して行ってもらったという関係にはないとしても，これによって，23条

照会手数料が照会事務に対する反対給付であることが否定されるものではない。

また、23条照会手数料が利潤を得るためのものであるかどうかも、照会事務に対する反対給付であるか否か、すなわち対価性の有無の判断には関係しない。

手数料が定額であることも、対価性の有無には関係しないし、むしろ、照会事務という事務内容にさほど差異がない点に着目して定額になっているとも考え得るから、これは照会事務に対する反対給付であることのあらわれとも考え得る。

(エ) 以上のとおり、原告の主張はいずれも採用できない。

(3) 小括

以上によれば、23条照会手数料は、役務の提供に対して受ける反対給付であり、対価性がある、その役務の提供は対価を得て行われたものであるということが出来る。したがって、当該役務の提供は課税対象である「国内において事業者が行った資産の譲渡等」（消費税法4条1項）に該当し、よって、当該役務の提供は課税対象となり、23条照会手数料は課税取引の対価であり課税標準となるとして本件各更正処分がされた点に、違法はない。

4 本案の争点(4)について（本件各事務委託金の関係）

(1) この点に関し、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 本件組合関係

(ア) 平成12年4月1日付けで、本件組合と原告との間で、本件組合が、本件組合の定款に基づく各種事業の事務を原告に委託すること、本件組合は、原告に対し、事務委託金（人件費相当分）として年額450万円を支払うこと、原告は、委託の趣旨に基づき、本件組合の事務を行うことなどが記載された、「2000年度（平成12年度）事務委

託契約書」との標題の契約書が取り交わされた（甲15，乙19）。

(イ) 上記の事務委託金の額は，平成15年度（同年4月1日から平成16年3月31日まで。以下同様。）から，従来の450万円に400万円を上乗せして850万円となったが，その経緯として，コピー機や印刷機のリース料，パフォーマンスチャージに相当する金額として400万円を450万円に上乗せし，事務委託金を850万円とすることが，平成15年2月13日に開催された本件組合の第338回理事会において審議事項とされ，同年3月19日に開催された第339回理事会で，その旨が了承された，という経過があった（乙47の1，乙48）。

(ウ) 本件組合と原告との間の上記(ア)の内容の契約関係は，その後の年度も継続した。

平成12年度及び平成13年度はそれぞれ450万円，平成15年度～平成17年度はそれぞれ850万円が，本件組合から原告に支払われた（乙38の1，乙39の1，乙79の1，乙80の1，乙81の1）。

(エ) 平成11年12月27日付けで，原告の当時の会長から，原告の職員のBに対し，本件組合に関する事務全般を行う業務・協同組合チームの主任心得に平成12年1月1日付けで任命すること，京都弁護士会職員給与規則に基づき基本給及び手当を支給することなどを内容とする辞令が発せられた（乙20～22）。

そして，原告は，平成12年分及び13年分のBに係る源泉所得税の徴収及び納付を行った（乙23，24）。

(オ) 平成14年8月8日付けで，原告の当時の会長から，原告の職員のCに対し，業務・協同組合チームの主任に同年9月1日付けで任命すること，京都弁護士会職員給与規則に基づき基本給及び手当を支給することなどを内容とする辞令が，同じく職員のD，E及びFに対し，業務・協同組合チームの職員に同年9月1日付けで任命すること，上記規則に

基づき基本給を支給することなどを内容とする辞令が、それぞれ発せられ(乙49~52)、また、平成15年11月17日付けで、原告の当時の会長から、同じく職員のGに対し、業務・協同組合課係員に同月21日付けで任命する旨の辞令が発せられた(乙53)。

そして、原告は、平成15年分のC、D、E、F及びG、平成16年分のC、D、F及びG並びに平成17年分のD、F及びGに係る各源泉所得税の徴収及び納付をそれぞれ行った(乙55~63、65~67)。

イ 本件協会関係

(ア) 平成12年5月16日付けで、本件協会と原告との間で、本件協会が、平成12年度法律扶助事業(民事法律扶助)の事務を原告に委託すること、本件協会は、原告に対し、事務委託費(人件費相当分)として500万円(年額)を支払うこと、原告は、委託の趣旨にのっとり、法律扶助事業の事務を行うことなどが記載された、「事務委託契約書」との標題の契約書が取り交わされた(甲16、乙26)。

(イ) 平成13年6月11日付けで、本件協会と原告との間で、本件協会が、平成13年度法律扶助事業(民事法律扶助)の事務を原告に委託すること、本件協会は、原告に対し、事務委託費(人件費相当分)として500万円(年額)を支払うこと、原告は、委託の趣旨にのっとり、法律扶助事業の事務を行うことなどが記載された、「事務委託契約書」との標題の契約書が取り交わされた(甲17、乙27)。

(ウ) 平成15年6月24日付けで、本件協会と原告との間で、本件協会は、原告に対し、民事法律扶助事業業務規程2条に規定されている事業に関する事務を行うため人員の確保を求めること、本件協会は、原告に対し、上記の人員の平成15年度の人件費等の実費の負担金として500万円を支払うことなどが記載された、「人件費等の負担に関する協定書」との標題の書面が取り交わされた(乙69)。

(エ) 平成16年4月1日付けで、本件協会と原告との間で、本件協会は、原告に対し、民事法律扶助事業業務規程2条に規定されている事業に関する事務を行うため人員の確保を求めること、本件協会は、原告に対し、上記の人員の平成16年度の人件費等の実費の負担金として500万円を支払うことなどが記載された、「人件費等の負担に関する協定書」との標題の書面が取り交わされた(乙70)。

(オ) 平成17年4月20日付けで、本件協会と原告との間で、原告は、法律扶助業務を実施するに当たり、法令及び法律扶助協会の定める規則に従い、個人情報適切に取り扱うこと、本件協会は、原告に対し、民事法律扶助事業業務規程2条に規定されている事業に関する事務を行うため人員の確保を求めること、本件協会は、原告に対し、上記の人員の平成17年度の人件費等の実費の負担金として100万円を支払うことなどが記載された、「個人情報の保護及び人件費等の負担に関する協定書」との標題の書面が取り交わされた(乙71)。

また、同日付けで、本件協会と原告との間で、原告は、法律扶助業務を実施するに当たり、法令及び法律扶助協会の定める規則に従い、個人情報適切に取り扱うこと、本件協会は、原告に対し、法律扶助事業(自主事業)に関する事務を行うため人員の確保を求めること、本件協会は、原告に対し、上記の人員の平成17年度の人件費等の実費の負担金として400万円を支払うことなどが記載された、「個人情報の保護及び人件費等の負担に関する協定書」との標題の書面が取り交わされた(乙72)。

(カ) 平成10年3月23日付けで、原告の当時の会長から、原告の職員Hに対し、法律扶助全般の事務を行う法律扶助チームの主任に同年4月1日付けで任命する旨の辞令が発せられた(乙28, 21)。

そして、原告は、平成12年分及び13年分のHに係る源泉所得税の

徴収及び納付を行った（乙29，30）。

(キ) 平成15年9月18日付けで，原告は，その嘱託職員のIとの間で，Iが本件協会に出向し，京都弁護士会館内の本件協会の事務局で法律扶助に関する一切の事柄についての業務を，本件協会のために，その指揮監督に従い誠実にいき，本件協会の指示命令に従い配置転換に応じること，出向期間は同日から1年間とし，期間満了の場合は契約を更新することができること，Iは，出向期間中，業務遂行につき本件協会の指揮監督に服すること，出向期間中の労働条件については，原告とIとの嘱託職員雇用契約書及び本件協会の職員につき定められた条件に従って勤務すること，Iは，業務上の都合により原告から復職を命じられた場合には，出向期間経過前であってもこれに応じること，また，Iは，原告の事務局の業務のうち，原告の会長が指示する業務に従事することなどが記載された，「出向契約書」との標題の契約書が取り交わされた（乙73）。また，原告とIの間では，平成16年9月18日付け及び平成17年9月18日付けで，上記～と出向期間の日付以外は同内容の「出向契約書」との標題の契約書が取り交わされた（乙74，75）。

(ク) 原告は，平成15年分，16年分及び17年分のIに係る源泉所得税の徴収及び納付を行った（乙76～78）。

(ケ) 上記の各契約に基づき，本件協会から原告に支払われた金額は，各年度とも500万円であった（乙38の1，乙39の1，乙79の1，乙80の1，乙81の1）。

ウ その他本件組合及び本件協会の双方に関係する事項等

(ア) 本件各事務委託金の計上方法

原告は，本件各事務委託金を，平成12年度の一般会計収支計算書（乙38の1），平成13年度の一般会計収支計算書（乙39の1），平成

15年度の一般会計収支決算案（乙79の1）、平成16年度の一般会計収支決算案（乙80の1）、平成17年度の一般会計収支決算案（乙81の1）において、いずれも、収入の部の「事務委託金」の項目に計上している。他方、本件組合は、その平成12年度、平成13年度、平成15年度、平成16年度及び平成17年度のいずれの決算報告書においても、本件組合事務委託金を、損益計算書の一般管理費中の事務委託費の項目に計上している（乙93～97）。

(イ) 京都弁護士会事務局職制規則の定め

上記規則3条2項は、原告の職員に、本件組合や本件協会の事務を担当させることができる旨定めている（甲12）。

(ウ) 原告の事務局事務分掌一覧表、事務局職務分担表では、原告の職員の担当業務として、本件組合や本件協会の事務が記載されている（乙21, 22, 54）。

(エ) 原告は、その職員就業規則及び職員給与規則において、出向者の出向中の身分や給与等について、何らの定めを置いていない（甲13, 14）。

(2) 検討

ア 本件組合関係

(ア) 上記(1)で認定した事実によれば、本件組合と原告との間で交わされた平成12年4月1日付け契約書の標題は「事務委託契約書」であり、そこには、本件組合が原告に事務を委託し、事務委託金として450万円を支払う旨の記載があり、このことからして、原告に支払われる金員は、この事務委託に対する反対給付（対価）であると解するのがごく自然であること、同契約書には、職員の出向に関する事項は何ら記載されておらず、本件組合と原告の間では、職員の出向に関し何ら具体的な合意がされていないことがわかること、平成15年度に

は、コピー機等の機器のリース料等に相当する金額が上乗せされて本件組合事務委託金が増額され、その増額された金額がその後の年度も支払われており、このことからすると、本件組合事務委託金が、実質的に原告の主張するような出向給与負担金の趣旨であったとは考えがたい上、その他に本件組合事務委託金の金額が事務担当者の業務内容や業務時間に基づいて決定された事情もうかがわれないこと、京都弁護士会事務局職制規則3条2項が、原告の職員に、本件組合の事務を担当させることができる旨定めていることや、原告の事務局事務分掌一覧表、事務局職務分担表には、原告の職員の担当業務として、本件組合の事務が記載されていることなどからすれば、本件組合の事務は原告の職員が原告の職員として行っていると強くうかがわれる上、当該職員は、原告の職員給与規則に基づいて給与等を受け取り、かつ、その源泉所得税の徴収及び納付も原告が行っていること、原告も、本件組合も、その会計上、本件組合事務委託金を、出向に係る人件費としてではなく、事務委託金として処理していることなどの事情が認められる。

(イ) 以上によれば、原告の職員が本件組合に出向していたとはいえず、むしろ、原告の職員が、原告の職員として、本件組合から委託を受けた事務を行っていたものと認められる。よって、本件組合事務委託金は、その実質も事務委託金、すなわち、本件組合が原告に事務を委託し、その委託された事務を原告が行うという役務の提供に対する反対給付（対価）であると認められる。

(ウ) 原告は、本件組合事務委託金は、出向に係る給料相当額として支給されたものであり、いわゆる出向給与負担金である旨主張するが、上記に照らし、採用できない。

イ 本件協会の関係

(ア) 上記(1)で認定した事実によれば、本件協会と原告との間で、平

成12年5月16日付け及び平成13年6月11日付けで交わされた各契約書の標題は「事務委託契約書」であり、そこには、本件協会が原告に事務を委託し、事務委託費として500万円を支払う旨の記載があり、このことからして、原告に支払われる金員は、この事務委託に対する反対給付（対価）であると解するのがごく自然であること、同契約書には、職員の出向に関する事項は何ら記載されておらず、本件協会と原告との間では、職員の出向に関し何ら具体的な合意がされていなかったとかがわかること、本件協会と原告との間の平成15年6月24日付けの協定書、平成16年4月1日付けの協定書及び平成17年4月20日付け（2つ）の各協定書においては、上記の各契約書のような記載はなく、支払われる金員については「人件費等の実費の負担金」とされているが、その金額は、上記の各契約書から変更がなく、かつ、その金額が、事務担当者の業務内容や業務時間に基づいて決定された事情もわからぬ上、その名目も、「人件費等の実費の負担金」であって、原告の主張するような「出向給与負担金」とはなっていないことからすると、これら協定書で支払うこととされている金員も、結局、上記の各契約書とその趣旨は同様であると認められること、京都弁護士会事務局職制規則3条2項が、原告の職員に、本件協会の事務を担当させることができる旨定めていることや、原告の事務局事務分掌一覧表、事務局職務分担表には、原告の職員の担当業務として、本件協会の事務が記載されていることなどからすれば、本件協会の事務は原告の職員が原告の職員として行っていると強くうかがわれ、かつ、当該職員についての源泉所得税の徴収及び納付は原告が行っていること、原告は、その会計上、本件協会事務委託費等を、出向に係る人件費としてではなく、事務委託金として処理していることなどの事情が認められる。

(イ) 以上に加え、上記アのとおり、本件協会と状況の類似している本件

組合に関し、原告の職員の出向とは認められず、本件組合事務委託金は事務委託に対する反対給付（対価）であると認められることなどにも照らせば、本件協会の関係についても、原告の職員が本件協会に出向していたとはいえ、むしろ、原告の職員が、原告の職員として、本件協会から委託を受けた事務を行っていたものと認められる。よって、本件協会事務委託費等は、その実質は事務委託金、すなわち、本件協会が原告に事務を委託し、その委託された事務を原告が行うという役務の提供に対する反対給付（対価）であると認められる。

(ウ) 原告は、本件協会事務委託費等は、出向に係る給料相当額として支給されたものであり、いわゆる出向給与負担金である旨主張するが、そもそも上記の各契約書や各協定書の記載（「事務委託費」、「人件費等の実費の負担金」）と一致していないし、上記の検討結果にも照らせば、採用の限りではない。

(エ) なお、原告とIとの間では、平成15年9月18日付け、平成16年9月18日付け及び平成17年9月18日付けの出向契約書が取り交わされているが、上記のとおり、本件協会と原告との間では、職員の出向に関し何ら具体的な合意がされていなかったとうかがわれることにも照らすと、これら出向契約書の存在によっては、原告の職員が本件協会に出向していたとも、本件協会と原告との間で授受された金員が原告の主張するような出向給与負担金であるとも解されないから、上記の判断は左右されない。

(3) 小括

以上によれば、本件各事務委託金は、役務の提供に対して受ける反対給付であり、いずれも対価性がある、その役務の提供は対価を得て行われたものであるということが出来る。したがって、当該役務の提供は課税対象である「国内において事業者が行った資産の譲渡等」（消費税法4条1項）に該

当し、よって、当該役務の提供が課税対象となり、本件各事務委託金を課税取引の対価であり課税標準となるとして本件各更正処分がされた点に、違法はない。

5 本案の争点(5)について(司法修習委託金の関係)

(1) この点に関し、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 司法修習生に関する規則の定め

(ア) 実務修習は、司法研修所長が、地方裁判所、地方検察庁又は弁護士会に委託して、これを行わしめる(7条1項)。

(イ) 最高裁判所は、実務修習の間、司法修習生に対する監督を高等裁判所長官、地方裁判所長、検事長、検事正又は弁護士会長に委託する(8条)。

(ウ) 実務修習の委託を受けた高等裁判所、地方裁判所、高等検察庁、地方検察庁及び弁護士会は、常に司法研修所と緊密な連絡を保ち、適当な修習をさせるように留意しなければならない(9条1項)。

イ 司法修習委託金の支払方法

平成17年度までの、当時の司法修習生の実務修習中の各種経費については、第1年次生と第2年次生の別に予算が示達され、地方裁判所、地方検察庁及び弁護士会に対する分については、地方裁判所支出官あてに示達がされていた。この予算の一つとして、弁護士会において司法修習生の弁護実務修習の指導に要する経費に充てることをその用途とする司法修習生研修委託費(司法修習委託金)が、弁護士会で修習する人員分示達された。司法修習委託金の請求等の手続については、「請求、領収は弁護士会長から地方裁判所長あてとし、「某ほか人、月から月まで1人円」という内容のただし書を付した適宜の書式に、司法修習生名簿を添付して行」うこととされている(乙34)。

ウ 司法修習委託金の支払

(ア) 平成12年度分及び平成13年度分については、司法研修所事務局長から原告の会長あてに、「司法修習生研修委託費の予算について（通知）」と題する書面が送付され、司法修習生1人につき6万1600円として、司法修習委託金の予算額が通知された（甲18～20，乙35，36）。平成13年度分については、平成14年4月17日に、京都地方裁判所からの振込により、原告に対して支払がされた（乙37）。

(イ) 原告が支払を受けた司法修習委託金の額は、次のとおりである。（甲26，調査囑託の結果）

年度	修習生1人当たりの金額	総額
昭和63年度	3万8800円	93万1200円
平成元年度	4万1300円	99万1200円
平成2年度	4万3000円	98万9000円
平成3年度	4万5400円	108万9600円
平成4年度	4万8000円	129万6000円
平成5年度	5万0300円	150万9000円
平成6年度	5万2300円	167万3600円
平成7年度	5万4000円	189万0000円
平成8年度	5万5300円	182万4900円
平成9年度	5万7800円	202万3000円
平成10年度	5万9300円	213万4800円
平成11年度	6万0600円	212万1000円
平成12年度	6万1600円	221万7600円
平成13年度	6万1600円	289万5200円
平成14年度	6万1600円	289万5200円
平成15年度	6万1000円	292万8000円

平成16年度 6万0700円 291万3600円

平成17年度 6万0700円 315万6400円

エ 司法研修所と原告との間で、実務修習の委託・受託に関する合意及び契約を証する文書は作成されていない（調査囑託の結果）。

オ 原告に対し司法修習委託金が交付されるに当たり、補助金等に係る予算の執行の適正化に関する法律（以下「補助金適正化法」という。）の定める補助金等の交付手続はとられていない。

(2) 検討

ア 上記(1)アの司法修習生に関する規則の定め等によれば、原告が、司法研修所長から弁護実務修習の委託を受け、実際に、上記(1)ウ(イ)の各年度において、弁護実務修習を実施するという役務を、司法研修所、ひいては最高裁判所や国に対し、提供したことが認められる。

イ そこで、次に、司法修習委託金が、このような役務の提供に対する反対給付といえるか否かにつき検討する。

(ア) 司法修習委託金については、次のような特徴がある。

a 司法修習委託金を支払うか否かやその金額については、原告と司法研修所や最高裁判所、国との間で合意されるものではなく、予算として一方から示達されるだけであって、原告は、これについて決定する権限を一切有していない。

b 司法修習委託金を支払う旨の定めは、法律にも、最高裁判所規則である司法修習生に関する規則にも存在せず、司法研修所事務局発行の「司法修習生の修習に関する事務便覧」（乙34）において、司法研修所における予算に係る事務処理として、原告などの弁護士会に司法修習委託金を支払うこととされているにすぎない。

(イ) 上記(ア) aのような特徴に加え、上記(1)エなどの事情によれば、司法修習委託金は、これまで検討してきた本件各受任事件負担金、23

条照会手数料及び本件各事務委託金とは異なり，原告の内部でその構成員の総体的意思として決定されたと捉え得る原告の規程・規則等に基づくものとして説明することはできない。さらに，司法修習委託金は，上記(ア) bのとおり，国の予算に係る事務処理として支払われるにすぎないことを併せ考量すると，司法修習委託金は，特定の事務又は事業を助長するために恩恵的に交付される給付金である補助金に近い性質を有するということも不可能ではない。

(ウ) しかし，司法修習委託金は，上記(1)イのとおり，弁護実務修習の指導に要する経費に充てることをその用途とすることが明らかであり，原告など弁護士会が弁護実務修習の委託を受けてこれを実施したからこそ支払われるものであることは否定できない。これに加えて，上記(1)オのとおり，補助金適正化法の定める手続がとられていないことなどにも照らせば，司法修習委託金は，消費税法基本通達5 - 2 - 15の規定するような，特定の政策目的を図るための給付金であるとまではいえないと解される。

(エ) また，消費税法施行令2条により，負担付き贈与による資産の譲渡や(同条1項1号)，土地収用法等に基づく所有権等の権利の収容に際して補償金を取得した場合(同条2項)も，課税対象となるとされていることに加え，消費税は，消費全体に広く薄く税負担を求めるという観点のものであることなどからすると，「その金額が対応する資産の譲渡や役務の提供の客観的価値よりも低いと考えられるような金員」や，「一方当事者が支払の有無やその金額を決定できるような金員」についても，上記の消費税法基本通達5 - 2 - 15の規定するような給付金であるといえるような場合等でない限りは，資産の譲渡や役務の提供に対する反対給付(対価)であるとするのが，法の趣旨であると解される。

(オ) そうすると，司法修習委託金については，上記(ウ)のような性質の

ものである以上，原告の行う弁護実務修習の反対給付（対価）に当たるものと解される。

ウ 原告は， 契約関係に基づく支払ではないこと， 合意形成の任意性を欠いていること， 役務の提供（弁護実務修習）とこれに対応する代金の基本的同等性を欠いていることなどを， 司法修習委託金の対価性が否定される理由として主張しているが， 以上の検討結果に照らせば， これら ～ は必ずしも対価性を肯定するための条件であるということとはできないから， 上記の判断は左右されない。

また， 原告は， 最高裁判所は， 司法修習委託金が消費税の課税対象ではない旨判断していると主張しているところ， 確かに， 上記(1)ウ(イ)の金額の推移に照らすと， 予算の示達の場面において， 司法研修所ひいては最高裁判所は， 司法修習委託金を消費税の課税対象と考えていなかったようにもうかがわれるけれども， そのことと対価性の有無の判断には直接の関係はないから， この点からも， 上記の判断は左右されない。

(3) 小括

以上のとおりであるから， 司法修習委託金は， 役務の提供に対して受ける反対給付であり， 対価性があるため， その役務の提供は対価を得て行われたものであるということが出来る。したがって， 当該役務の提供は課税対象である「国内において事業者が行った資産の譲渡等」（消費税法4条1項）に該当し， よって， 当該役務の提供が課税対象となり， 司法修習委託金は課税取引の対価であり課税標準となるとして本件各更正処分がされた点に， 違法はない。

6 なお， 争点(1)についての判断は， 上記2～5（争点(2)～(5)の検討）の中で， 必要に応じて既に行っているから， 更に独立して検討するまでもない。

7 まとめ

以上の検討結果によれば， 本件各更正処分は， その算出された税額も含め違

法はなく、いずれも適法である。したがって、原告の行った各確定申告も過少申告であったことになり、これに基づいてされた本件各賦課決定処分も、その算出された税額も含め違法はなく、いずれも適法である。

第4 結論

以上のとおり、本件訴えのうち、平成16年度更正処分及び平成17年度更正処分のうち原告の確定申告額を超えない部分について処分の取消しを請求している部分は、訴えが不適法であるから却下し、その余の原告の請求は、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分がいずれも適法である以上、いずれも理由がないから棄却する。

京都地方裁判所第3民事部

裁判長裁判官 瀧 華 聡 之

裁判官 梶 山 太 郎

裁判官 碩 水 音

(別表省略)