

- 主文
- 一 原告の被告らに対する請求をいずれも棄却する。
- 二 訴訟費用は原告の負担とする。

○ 事実
第一 申立

- (原告)
- 一 被告中川税務署長が原告に対し、昭和五一年一月二二日付でなした昭和五〇年一月一日分のルームクーラーに対する物品税の賦課決定処分を取消す。
 - 二 被告一宮税務署長が原告に対し、昭和五一年一月二二日付でなした昭和五〇年一月一日分のルームクーラーに対する物品税の賦課決定処分を取消す。
 - 三 被告半田税務署長が原告に対し、昭和五一年一月二二日付でなした昭和五〇年一月一日分のルームクーラーに対する物品税の賦課決定処分を取消す。
 - 四 被告小牧税務署長が原告に対し、昭和五一年一月二四日付でなした昭和五〇年一月一日分のルームクーラーに対する物品税の賦課決定処分を取消す。
 - 五 被告名古屋西税務署長が原告に対し、昭和五一年一月一七日付でなした昭和五〇年一月一日分のルームクーラーに対する物品税の賦課決定処分を取消す。
- 六 訴訟費用は被告らの負担とする。

(被告ら)
主文同旨。
第二 主張

(原告)
請求原因

- 一 本件課税処分の経緯
- 原告は、家庭用電気機械器具卸売業を営む会社であるが、被告らは、原告が昭和五〇年一月一日（以下「手持品課税の日」という。）において、物品税法別表第九に掲げるルームクーラーを販売のため所持していたとして、原告に対し、被告中川税務署長は昭和五一年一月二二日付で別表（一）の「賦課決定」欄記載の、被告一宮税務署長は右同日付で別表（二）の「賦課決定」欄記載の、被告半田税務署長は同月二二日付で別表（三）の「賦課決定」欄記載の、被告小牧税務署長は同月二四日付で別表（四）の「賦課決定」欄記載の、被告名古屋西税務署長は同月一七日付で別表（五）の「賦課決定」欄記載のそれぞれ物品税の賦課決定処分（以下「本件課税処分」という。）をなした。本件課税処分に対する異議申立及び右申立に対する決定、審査請求及び裁決の各日時及び内容は別表（一）ないし（五）に記載のとおりである。

- 二 本件課税処分の違法性
- 被告らは、倉庫業を営む小牧市<地名略>、訴外株式会社永和産業（以下「永和産業」という。）が手持品課税の日に保管していたルームクーラー一六六組と二個（被告ら主張別表（六）の5、以下「本件物品」という。）の所持者を原告と認定して本件課税処分をなしたものであるが、本件物品は、原告が昭和五〇年九月三〇日までに得意先の左記販売店に売渡すみであり、右販売店が手持品課税の日に本件物品を所持していたものであるから、原告が本件物品の所持者であることを前提とする本件課税処分は違法であつて、取消されるべきである。

記

- (1) 名古屋市<地名略>訴外有限会社鳴海屋
 - (2) 同市<地名略>訴外カトーデンキ
 - (3) 同市<地名略>訴外合資会社マルイデンキ
 - (4) 同市<地名略>訴外合資会社神戸電気商会
 - (5) 岩倉市<地名略>訴外合資会社服部電機
 - (6) 岡崎市<地名略>訴外伊藤電化センター
- (右六店を以下「鳴海屋外五店」という。)

(被告ら)
請求原因に対する認否

請求原因一の事実は認める。同二のうち、被告らが、手持品課税の日に永和産業が保管していた本件物品の所持者を原告と認定して本件課税処分をなしたことは認める。原告が本件物品をその主張日時までに鳴海屋外五店に売渡すみであることは不知。手持品課税の日において、鳴海屋外五店が本件物品を所持していたとの点は争う。

被告らの主張（本件課税処分の適法性）

一 手持品課税にかかる物品税の納税義務者は、手持品課税物品を現実に所持するその物品の製造業者又は販売業者であり（後記改正法附則一条一項）、ここにいう所持とは、所有権の帰属に関係なく、現実の所持（事実的支配）を意味すると解され、このように、手持品課税は、所有の形態ではなく、所持の形態をとらえて課税するのであるから、手持課税物品の所有者が誰であるかを問わないし、また、手持課税物品を倉庫業者等に保管させているときは、その係管をさせている者（製造業者又は、販売業者）が納税義務者となるのである。

ところで、原告は、手持品課税の日に、別表（六）の「貯蔵場所」欄記載の場所において、物品税法の一部を改正する法律（昭和四十八年法律第二二号、以下「改正法」という。）附則四条三号に掲げる物品であるルームクーラーを、同表の「数量」欄記載のとおり、販売のため所持（原告は、本件物品以外については、右事実を認めている）していたものである。

原告が所持していたルームクーラーの合計数量二〇二組と五五個は、改正法附則一条一項の表中、附則四条三号に掲げる物品の項に定める数量一〇〇個以上になるので、右各貯蔵場所を所轄する被告各税務署長は、改正法一条一項及び二項を根拠として、国税通則法三二条一項により本件課税処分をなしたものである。

なお、納付すべき税額は改正法附則一条一項及び二項、国税通則法一九条一項により課税標準額に五パーセントの税率を乗じて算出した。

なお、手持品課税の対象となる課税物品は、本件の場合ルームクーラーの圧縮機、蒸発機又は凝縮器を含む（１）室内ユニット及び（２）室外ユニットならびに（３）その冷媒調整器ならびに（４）これらの物品からなるルームクーラーのいずれかである（改正法附則一条一項及び四条三号）。

すなわち、手持品課税物品とは、室内ユニット及び室外ユニット（冷媒調整器を含む）からなるルームクーラー（右（４））のみでなく、右ルームクーラーの部品であるルームクーラー圧縮機、蒸発器又は凝縮器のいずれかを含む室内ユニット（右（１））及び室外ユニット（右（２））とその冷媒調整器（右（３））も該当するのである。

右課税物品の数量は、前述の（１）ないし（４）のいずれも「個」が単位となるのであるが、（４）のルームクーラーは（１）室内ユニットと（２）室外ユニットが組合わされたセパレート型ルームクーラーであるので、別表（六）のとおり「個」を便宜上「組」と表現した。

二 手持品課税の日において永和産業に保管されていた本件物品（別表（六）の５）は、原告が所持していたものであることは、以下の事実から明らかである。

１ 本件物品の寄託契約は、昭和五〇年九月中旬頃原告と永和産業の間で締結され、保管料は、三洋電機西春商品センター並みにすること、保管料の支払条件は一五日締切りで翌月一五日現金又は小切手で支払うこと、本件物品は原告が引取ることなどが、原告と永和産業間で口頭により約束された。

２ したがって、永和産業が作成していた会計帳簿（元帳）の未収金勘定には、原告に対する保管料、荷役料が計上されていたものであり、また永和産業では、手持品課税の日において、本件物品の寄託者は原告である旨の認識はあつても、鳴海屋外五店であるとの認識は全くなかった。

３ 永和産業は、昭和五〇年九月一六日から同年一〇月一五日までの間の、本件物品の保管料、荷役料を、昭和五〇年一〇月一五日すぎころに一回目の請求書（乙第三号証の一・二）を原告あてに発行したが、原告から請求書のあて先を原告の得意先である鳴海屋外五店にするよう指示を受け、二回目の請求書（乙第四号証）を再発行したが、再度原告から右販売店別に請求するよう指示を受けたため、昭和五〇年一〇月一六日から同年十一月一五日の間の、保管料、荷役料を含めた三回目の請求書（乙第五号証の一ないし六）を昭和五〇年十一月一五日付で再々発行したものである。

４ 鳴海屋外五店は手持品課税の日に本件物品が永和産業に保管されていることは、知らなかった。

５ 倉庫業者は、寄託物の保管に当たっては、誤出庫等を防止するため、寄託者別に寄託物の区画、整理を行うのが通常であるが、永和産業における本件物品の保管状況は、機種別に一括して保管されており、販売店別には保管されていなかった。

６ 原告は、本件物品の保管料等を永和産業に小切手で支払っている。もつとも、原告の会計帳簿では右保管料等は立替金勘定で処理され、原告は、後日、保管料等相当額を鳴海屋外五店から小切手等で受領しているが、他方右各販売店に対し売上

値引と称して、保管料等相当額と同額の金額を差し引いており、本件物品の保管料等の実質的負担者は原告であつたことは明らかである。

7 鳴海屋外五店は、寄託契約当事者でないため、本件物品を永和産業の倉庫から自己の名で自由に出庫指図することはできなかつた。

以上の各事実を総合すると、手持品課税の基準日において本件物品を支配、管理していたのは、鳴海屋外五店ではなく、原告であり、原告が本件物品を販売のため所持していたものというべきである。よつて、本件課税処分は適法である。

(原告)

被告らの主張に対する認否及び反論

一 被告らの主張一のうち、手持品課税の日に、被告ら主張の数量のルームクーラーが、主張の貯蔵場所に保管されていたこと、本件物品を除くその余のルームクーラーについては、手持品課税の日に原告が所持していたことは認める。永和産業保管にかかる本件物品の所持者は、鳴海屋外五店であつて、原告は手持品課税の日に本件物品を販売のため所持してはいなかつた。

したがつて、原告が手持品課税の日に所持していたルームクーラーは一〇〇個未満であるから、改正法附則一条一項、二項の適用はない。

なお、被告ら主張の数量中、「組」とあるものは、ルームクーラーとして販売し得る課税物品であるが、「個」とあるものは、ルームクーラーの部分品であつて、それ自体としては販売物品とはならないから課税の対象とはならない。

二 同二の事実是否認し、主張は争う。

1 原告が永和産業との間で、本件物品の寄託契約を締結したことはない。原告は鳴海屋外五店を代理して、本件物品を永和産業に寄託したものである。

したがつて、永和産業は、本件物品の寄託者は鳴海屋外五店である旨認識し、鳴海屋外五店も本件物品が右各販売店のために永和産業に保管されていることは十分知悉していた。現に永和産業は、鳴海屋外五店に対し、本件物品の在庫証明書(甲第一号証の一ないし六)を発行している。そして、鳴海屋外五店は本件物品を永和産業から自由に出庫することができたのである。

2 原告が永和産業に対して本件物品の保管料等を支払つた事実はない。本件物品を永和産業に寄託するについて、その保管料等の負担者を売主たる原告にするか、買主たる鳴海屋外五店とするかは、売買契約の内容に関することであつて、税法の関知するところではない。商人は、得意先との信用、爾後の取引等を考慮して、サービスとして、契約内容を取り決め、売渡品の運搬搬入料、保管料等を売主において負担するというようなことも屡々存することであつて、売渡品につき仮りに売主が保管料等を負担したからといって、当該物品を所持していることにはならないのである。

3 永和産業が本件物品を委託者別に区分して保管するか否かは永和産業の受託品処理に関することであつて、委託者別に区分して保管しなければならないものではない。まして、永和産業が本件物品を委託者別に区分していなかつたからといって、原告が本件物品の所持者であることの証左とはなり得ないことは明らかである。

第三 証拠(省略)

○ 理由

一 本件課税処分の経緯(請求原因一の事実)ならびに被告らが、手持品課税の日に永和産業が保管していた本件物品を含む別表(六)掲記の物品の所持者を原告と認定して本件課税処分をなしたこと、手持品課税の日において別表(六)の「貯蔵場所」欄記載の場所に同表の「数量」欄記載の数量のルームクーラーが保管されていたこと、右ルームクーラーのうち、永和産業保管にかかる本件物品を除くその余のルームクーラー(合計三六組と五三個)を、原告が手持品課税の日において所持していたことは当事者間に争いがない。

ところで、手持品課税とは、改正法附則一条一項の表の物品名欄に掲げる物品(手持課税物品)を、同表の期日欄に掲げる日(手持品課税の日)において、その物品の製造者又は販売業者が、その物品の製造にかかる製造場又は保税地域以外の場所で、販売のため所持するものの数量が同表の数量欄に掲げる数量(改正法附則四条三号に掲げる物品であるルームクーラーについては一〇〇個)以上である場合に、当該手持課税物品の全部について、同表の税率に掲げる税率(ルームクーラーについては五パーセント)により物品税の課税を行うというものである。

したがつて、もし、本件物品を原告が手持品課税の日に所持していないとすると、原告所持の手持物品は一〇〇個以下となり、非課税となるから、本件の争点は手持

果として租税負担の回避や脱税を容易ならしめ、善良な納税者との負担の公平を欠くことになるから、租税技術上現実の所持を課税の基準とすることが合理的である。この見地からすれば、改正法附則一条一項にいう「販売のため所持する」とは、抽象的な所有権の帰属とは関係がなく、手持課税物品が社会通念上ある者の支配・管理に属すると認められるような事実上の状態をいうものと解するのが相当であつて、手持課税物品を倉庫業者等に保管委託させている場合には、その保管委託者を「販売のため所持する者」と目すべきである。

3 これを、本件についてみるに、本件物品の寄託契約は原告と永和産業間において締結されていること、鳴海屋外五店は手持品課税の日に本件物品が永和産業に保管されていることを知らなかつたこと、永和産業は本件物品を機種別に一括して保管し、鳴海屋外五店の販売店別には保管していなかつたこと、本件物品の保管料等は原告が負担して支払っていること、鳴海屋外五店は本件物品につき永和産業に対し、独自に出庫指図したことはなかつたこと、など前記認定の各事実によれば、本件物品を手持品課税の日に実質的に支配・管理していたのは原告であり、したがつて、原告が本件物品を販売のため所持していたものと認めるのが相当である。

4 原告は、「原告は鳴海屋外五店を代理して本件物品を永和産業に寄託したものであつて、手持品課税の日に本件物品を所持していた者は鳴海屋外五店である」旨主張し、証人B・同E・同C・同Dの各証言中には右主張に副う部分が存するけれども、前記認定事実と照らすと、右証言部分は措信し難く、右主張は採用の限りではない。

もつとも、証人Aの証言により成立を認めうる甲第一号証の二ないし六によれば、本件物品について、永和産業は、鳴海屋外五店あてに昭和五〇年九月三〇日付在庫証明書を発行していることが認められるが、前掲乙第一六号証及び証人Aの証言によれば、永和産業としては、昭和五〇年九月三〇日当時鳴海屋外五店の名前さえ知らなかつたが、同年一〇月一五日すぎころ前記原告宛の保管料請求書を原告に持参した際、原告より鳴海屋外五店あての在庫証明書を昭和五〇年九月三〇日に遡つて作成するよう指示されたため、永和産業は右指示にしたがい前記在庫証明書を作成し、同年一〇月下旬頃原告に持参したことが認められるから、右在庫証明書の存在をもつて、前記認定をくつがえし、原告の主張を裏付ける資料とはなし得ない。また、原告の会計帳簿において永和産業に支払った保管料等が、立替金勘定として処理され、後日鳴海屋外五店から、右保管料等の支払を受けているが、先に認定したとおり、支払を受けた保管料と同額が値引されているところからすれば、保管料の実質的負担者は原告と認められ、原告の会計帳簿の右記載は、前記認定をくつがえすに足る資料とはなし難い。

5 なお、原告は、本件物品の数量について、被告ら主張の「組」はルームクーラーとして販売し得る課税物品であるが、「個」とあるものはルームクーラーの部品であつて、それ自体としては販売物品とはならないから課税の対象とはならない旨主張するが、改正法一条一項及び四条三号に照らし、右主張が理由のないことは明らかである。

以上の次第で、手持品課税の日に永和産業に保管されていた本件物品を原告が所持していたことを前提としてなされた本件課税処分はいずれも適法というべきである。

三 よつて、原告の被告らに対する本訴請求はいずれも失当であるからこれを棄却することとし、

訴訟費用の負担について民事訴訟法八九条を適用して主文のとおり判決する。

(裁判官 松本 武 浜崎浩一 東尾龍一)

別表(一)～(六) (省略)