

T-LEX ワンポイント：転売目的の居住用賃貸建物の取得に係る仕入税額控除の用途区分が争われた事例（最判令和 5 年 3 月 6 日）について

岩田合同法律事務所
弁護士・公認会計士 武藤 雄木

最高裁は、令和 5 年 3 月 6 日、転売目的の居住用賃貸建物の取得に係る仕入税額控除の用途区分について、「課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの」¹（共通対応課税仕入れ）に該当すると判断しました（納税者敗訴。最判令和 5 年 3 月 6 日判タ 1511 号 97 頁 [令和 4 年（行ヒ）第 10 号] ²）。

消費税は、事業者間の取引の各段階で課税されるものですが、最終的な消費者がその累積した税を負担することになることを避けるため、事業者が支払った消費税は一定の範囲で納税する消費税額から控除されることとなっています（仕入税額控除といえます）。具体的には、原則的な計算方法である個別対応方式³では、①課税対象となる譲渡取引（課税取引）を行うためのみに必要な課税仕入れ（課税対応課税仕入れ）に係る消費税は全額控除される一方で、土地の売却や居住用賃貸建物の賃料など消費税の課税対象とならない取引（非課税取引）は消費税の累積が生じないことから、②非課税取引のために必要な課税仕入れ（非課税対応課税仕入れ）に係る消費税は控除できないこととされており、また、③課税取引と非課税取引に共通して要する課税仕入れ（共通対応課税仕入れ）に係る消費税は課税売上割合に応じて控除額が計算されることとなります。

そのため、消費税の納税額を計算する上で課税仕入れが上記①から③のいずれに該当するかの判定（これを用途区分の判定といえます。）は重要であるところ、本判決は、課税対応課税仕入れと共通対応課税仕入れの区別につき最高裁として初めて判断を示したものとなりますので、用途区分の判定に資するものとして本判決をご紹介します。

1 事案の概要

本件は、不動産の売買等を目的とする株式会社（上告人）が、転売目的で、全部又は一部が住宅として賃貸されている各建物（本件各建物）を購入し（本件各課税仕入れ）、これに係る消費税の全額を当該課税期間の課税標準額に対する消費税額から控除して消費税の確定申告をしたところ、麹町税務署長から、その全額を控除することはできないとして更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件更正処分等）を受けたことから、国

¹ 消費税法 30 条 2 項 1 号

² 最高裁は、同日、同一の論点が争われた別件訴訟について本判決と同様の判断を示しています（最判令和 5 年 3 月 6 日判タ 1511 号 97 頁 [令和 3 年（行ヒ）第 260 号]）。

³ 納税者は、全ての課税仕入れに係る消費税に課税売上割合（課税期間中の課税売上高を同期間中の総売上高で除した割合）を乗じた額を控除対象とする一括比例配分方式を選択することもできます。

(被上告人)を相手方として、本件更正処分等の取消しを求めた事案。

第一審は、本件各課税仕入れは課税対応課税仕入れに当たるとして、本件更正処分等の取消請求を認容したのに対し、原審は、本件各課税仕入れは共通対応課税仕入れに当たるとして請求を棄却したため、上告人が上告受理申立てを行った。

2 本判決の骨子

(1) 結論

本件各課税仕入れは、その上告人の事業における位置付けや上告人の意図等にかかわらず、共通対応課税仕入れに該当するというべきである（上告棄却）。

(2) 判断の枠組み

- 個別対応方式により控除対象となる消費税額を計算する場合において、税負担の累積が生ずる課税資産の譲渡等と累積が生じないその他の資産の譲渡等の双方に対応する課税仕入れにつき一律に課税売上割合を用いることは、課税の明確性の確保の観点から一般に合理的といえるのであり、課税売上割合を用いることが当該事業者の事業の状況に照らして合理的といえない場合には、課税売上割合に準ずる割合を適切に用いる⁴ことにより個別に是正を図ることが予定されていると解されることにも鑑みれば、課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等の双方に対応する課税仕入れは、当該事業に関する事情等を問うことなく、共通対応課税仕入れに該当すると解するのが消費税法の趣旨に沿うものというべきである。
- このように解することは、課税仕入れを課税資産の譲渡等「にのみ」要するもの（課税対応課税仕入れ）、その他の資産の譲渡等「にのみ」要するもの（非課税対応課税仕入れ）及び両者「に共通して」要するもの（共通対応課税仕入れ）に区分する消費税法 30 条 2 項 1 号の文理に照らしても自然であるといえることができる。
- そうすると、課税対応課税仕入れとは、当該事業者の事業において課税資産の譲渡等にのみ対応する課税仕入れをいい、課税資産の譲渡等のみならずその他の資産の譲渡等にも対応する課税仕入れは、全て共通対応課税仕入れに該当すると解するのが相当である。

(3) 事実認定・当てはめ

- 本件各課税仕入れは上告人が転売目的で本件各建物を購入したものであるが、本件各建物はその購入時から全部又は一部が住宅として賃貸されており、上告人は、転売までの間、その賃料を収受したというのである。そうすると、上告人の事業において、本件各課税仕入れは、課税資産の譲渡等である本件各建物の転売のみならず、その他

⁴ 個別対応方式を採用する事業者が、課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等の税額を按分する基準として、課税売上割合に代えてこれに準ずる合理的な割合（課税売上割合に準ずる割合）の適用を申請し、税務署長の承認を得ることにより共通対応課税仕入れに係る消費税の控除額を当該割合によって計算する制度をいいます。

の資産の譲渡等である本件各建物の住宅としての賃貸にも対応するものであるとい
うことができる。

- ▶ よって、本件各課税仕入れは、その上告人の事業における位置付けや上告人の意図等
にかかわらず、共通対応課税仕入れに該当するというべきである。

3 本判決の意義について

本判決は、下級審で見解が分かれた課税対応課税仕入れと共通対応課税仕入れの区別
について最高裁として初めて判断を示したものとなります。令和 2 年度税制改正により
居住用賃貸建物の取得については、仕入税額控除の対象としないこととなったため、本判
決と同様の争いが新たに生じることはないと思われませんが、納税者の事業における位置
付けや納税者の意図等にかかわらず、非課税取引に該当する資産の譲渡等の有無が存在
するか否かにより一律に仕入税額控除の用途区分を行うという解釈を最高裁が明確に示
したという点において、本判決は実務上重要な意義を有するものといえます。