

東京地方裁判所 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事件  
国側当事者・国(川口税務署長)  
令和4年10月26日棄却・確定

判 決

原告	株式会社C
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	大石 篤史
同	栗原 宏幸
同訴訟復代理人弁護士	山川 佳子
被告	国
同代表者法務大臣	葉梨 康弘
処分行政庁	川口税務署長
	田村 英文
同指定代理人	別紙1指定代理人目録のとおり

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 川口税務署長が平成31年4月15日付けで原告に対してした原告の平成25年3月1日から平成26年2月28日までの課税期間(以下「平成26年2月課税期間」という。)分の消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。)の更正処分(以下「平成26年2月課税期間更正処分」という。)のうち、納付すべき消費税の額864万3900円を超える部分及び納付すべき地方消費税の譲渡割額216万0900円を超える部分並びに平成26年2月課税期間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。
- 2 川口税務署長が平成31年4月15日付けで原告に対してした原告の平成26年3月1日から平成27年2月28日までの課税期間(以下「平成27年2月課税期間」という。)分の消費税等の更正処分(以下「平成27年2月課税期間更正処分」という。)のうち、納付すべき消費税の額1376万4500円を超える部分及び納付すべき地方消費税の譲渡割額371万3500円を超える部分並びに平成27年2月課税期間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 川口税務署長が平成31年4月15日付けで原告に対してした原告の平成27年3月1日から平成28年2月29日までの課税期間(以下「平成28年2月課税期間」という。)分の消費税等の更正処分(ただし、令和3年3月26日付けでされた平成28年2月課税期間の消費税等の更正処分による一部取消し後のもの。以下「平成28年2月課税期間更正処分」と

いう。)のうち、納付すべき消費税の額マイナス5193万8877円を超える部分及び納付すべき地方消費税の譲渡割額マイナス1401万4685円を超える部分並びに平成28年2月課税期間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 川口税務署長が平成31年4月15日付けで原告に対してした原告の平成28年3月1日から平成29年2月28日までの課税期間(以下「平成29年2月課税期間」という。)分の消費税等の更正処分(以下「平成29年2月課税期間更正処分」という。)のうち、納付すべき消費税の額マイナス119万5146円を超える部分及び納付すべき地方消費税の譲渡割額マイナス32万2117円を超える部分並びに平成29年2月課税期間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 川口税務署長が平成31年4月15日付けで原告に対してした原告の平成29年3月1日から平成30年2月28日までの課税期間(以下「平成30年2月課税期間」といい、平成26年2月課税期間、平成27年2月課税期間、平成28年2月課税期間及び平成29年2月課税期間と併せて「本件各課税期間」という。)分の消費税等の更正処分(以下「平成30年2月課税期間更正処分」といい、平成26年2月課税期間更正処分、平成27年2月課税期間更正処分、平成28年2月課税期間更正処分及び平成29年2月課税期間更正処分と併せて「本件各更正処分」という。)のうち、納付すべき消費税の額4415万4600円を超える部分及び納付すべき地方消費税の譲渡割額1191万5000円を超える部分並びに平成30年2月課税期間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 事案の概要等

### 1 事案の概要

不動産販売業を主たる事業とする原告は、同事業の一環として国内において取得した別表1記載の各建物(以下「本件各建物」という。)に関して本件各課税期間中に行った購入(以下「本件各購入」という。)や内装の修繕工事等(以下「本件各工事」という。)に係る各課税仕入れ(消費税法2条1項12号。以下「本件各課税仕入れ」という。)が、いずれも同法30条(本件各課税仕入れのうち、平成26年3月31日以前に行われた課税仕入れについては平成24年法律第68号2条による改正前のもの、平成26年4月1日から平成27年9月30日までに行われた課税仕入れについては平成27年法律第9号による改正前のもの、平成27年10月1日から平成29年10月7日までに行われた課税仕入れについては平成28年法律第16号による改正前のもの、平成29年10月8日から平成30年2月28日までに行われた課税仕入れについては平成31年法律第6号による改正前のもの。以下、特段の断りのない限り同じ。)2項1号所定の計算(以下「個別対応方式」という。)において同号イ所定の「課税資産の譲渡等のみ要する課税仕入れ」(以下「課税対応課税仕入れ」という。)に区分されるべきものであるとして、本件各課税仕入れに係る消費税等(以下、課税仕入れに係る消費税額を「仕入税額」という。)の全額を、課税標準額に対する消費税額(以下、課税標準額に対する消費税額を「課税標準税額」という。)から控除されるべき仕入税額(以下、課税標準税額から控除されるべき仕入税額を「控除対象仕入税額」という。)とする確定申告(以下「本件各確定申告」という。)をした。

これに対し、川口税務署長(処分行政庁)は、原告に対し、平成31年4月15日付けで、本件各課税仕入れはいずれも個別対応方式において消費税法3条2項1号ロ所定の「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」(以下「共通対応課税仕入

れ」という。)に区分されるべきものであるから、本件各課税仕入れに係る仕入税額のうち仕入税額控除の対象とされるのは、本件仕入税額の全額ではなく、対応する課税期間における課税売上割合(同条6項)を本件各課税仕入れに係る仕入税額にそれぞれ乗じた額にとどまるとして、本件各更正処分及びこれらに伴う過少申告加算税の各賦課決定処分(以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。)をした。

本件は、原告が、本件各処分は課税対応課税仕入れに区分されるべき本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分した点で消費税法の解釈適用を誤った違法な処分であると主張して、本件各更正処分のうち申告額を超える部分及び本件各賦課決定処分の各取消しを求める事案である。

## 2 関連法令等の定め

本件に関連する法令等の定めは、別紙2のとおりである。

なお、同別紙における略語は、以下の本文においても用いる。

## 3 仕入税額控除制度(消費税法30条)について

### (1) 仕入税額控除制度の概要

消費税は、最終的な税負担を消費者に求めつつ、生産や流通の各段階において取引を行う各事業者が納税義務を課す間接税であり、国内の生産や流通の各段階で消費税の納税義務を負う事業者により、消費税の負担が物品やサービスの価格に順次、転嫁されていくことにより、消費者がこれを最終的に負担することが想定されているところ、消費税法は、上記の各段階で税負担が累積していくことを避けるため、消費税の納付額の計算において、課税標準税額から当該課税期間中に行った課税仕入れに係る仕入税額を控除すること(仕入税額控除)としている(同法30条)。

### (2) 課税期間における課税売上高が5億円以下で、かつ課税売上割合が95%以上である場合における仕入税額控除

国内における生産や流通の各段階における税負担の累積の回避という仕入税額控除の趣旨からすれば、ある課税期間における課税仕入れの中に、課税資産の譲渡等(消費税法2条1項9号)に対応するものとその他の資産の譲渡等に対応するものとが混在する場合には、本来、消費税の課税対象とはならない後者に係る仕入税額を控除対象仕入税額に含める必要はないが、納税義務者である事業者の事務負担を軽減する観点から、その課税期間における課税売上高が5億円以下で、かつ当該課税期間における課税売上割合が95%以上である場合には、課税仕入れにその他の資産の譲渡等に対応するものが含まれているか否かを問わず、当該課税期間中の仕入税額の全額をもって控除対象仕入税額とすることが認められている(同法30条1項)。

### (3) 課税期間における課税売上高が5億円を超える場合、又は課税売上割合が95%に満たない場合における仕入税額控除

これらの場合には、控除対象仕入税額の計算は、消費税法30条2項1号に規定する個別対応方式又は同項2号に規定する一括比例配分方式のいずれかの方法により行うものとされている。

#### ア 個別対応方式(消費税法30条2項1号)

(ア) 課税資産の譲渡等の支払対価の額は、通常、当該課税資産の譲渡等に要した諸費用を回収することができるように設定されるものであるところ、当該課税資産の譲渡等への

み要する課税仕入れの額は、その全額が上記の諸費用に含まれることからすれば、当該課税資産の譲渡等の支払対価の額を課税標準とする消費税額は、当該課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れの額を課税標準とする消費税額（仕入税額）相当分を観念的に含むものといえる。そのため、消費税の納付額の計算において、課税対応課税仕入れに係る仕入税額（以下「課税対応仕入税額」という。）を課税標準税額から控除することができなければ、課税対応仕入税額相当分だけ、税負担の累積が生ずることになってしまう。

そこで、個別対応方式においては、このような税負担の累積を避けるため、課税対応仕入税額の全額を控除対象仕入税額とすることとしている（消費税法30条2項1号イ）。

(イ) これに対し、その他の資産の譲渡等には消費税が課されないことから、その他の資産の譲渡等のみ要する課税仕入れ（非課税対応課税仕入れ）については、これに係る仕入税額を課税標準税額から控除しなくても、上記（ア）のような仕入税額相当分の税負担の累積が生ずることはない。

そこで、個別対応方式においては、非課税対応課税仕入れに係る仕入税額を控除対象仕入税額としないこととしている。

(ウ) 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（共通対応課税仕入れ）の額のうち、課税資産の譲渡等に要した額の割合、すなわち、その課税期間中の共通対応課税仕入れに対応する資産の譲渡等の対価の額のうち課税資産の譲渡等の対価の額の占める割合（以下「共通対応課税売上割合」という。）に相当する部分については、前記（ア）の課税対応仕入税額と同じことが当てはまるどころ、共通対応課税売上割合は、一般的には、その事業者の当該課税期間中の資産の譲渡等の対価の額のうち課税資産の譲渡等の対価の額の占める割合（課税売上割合）に近似するものと考えられる（なお、近似しない場合については、後記（4）を参照）。

そこで、個別対応方式においては、共通対応課税仕入れに係る仕入税額にその課税期間中の課税売上割合を乗ずることにより、同仕入税額中の課税資産の譲渡等に対応する部分の金額（共通対応控除仕入税額）を算出し、これを控除対象仕入税額とすることとしている（消費税法30条2項1号ロ）。

イ 一括比例配分方式（消費税法30条2項2号）

課税期間中に行われた課税仕入れにつき、課税対応課税仕入れ、非課税対応課税仕入れ及び共通対応課税仕入れの区分（用途区分）を明らかにすることができなければ、控除対象仕入税額の計算は、個別対応方式によることができない。

そこで、このような場合の控除対象仕入税額の計算の方式として、一括比例配分方式が定められているところ、一括比例配分方式は、当該課税期間における課税仕入れに係る仕入税額の合計額に課税売上割合を一括して乗じた額をもって控除対象仕入税額を計算する方式であり、一括比例配分方式の下では、当該課税期間における課税仕入れにつき、その用途区分を明らかにする必要がないため、経理上の事務を簡略化することができる。

なお、個別対応方式を用いることが可能な事業者であっても、事務処理の便宜を優先し、個別対応方式に代えて一括比例配分方式を用いることもできる（同条4項）。

(4) 共通対応控除仕入税額の計算に当たり、準ずる割合（消費税法30条3項）を用いる場合

個別対応方式による共通対応控除仕入税額は、当該課税期間における共通対応課税仕入れに係る仕入税額に課税売上割合を乗じて計算されるところ、当該課税仕入れの行われた課税期間の課税売上割合に事業者の事業状況が適切に反映されない場合、すなわち、共通対応課税売上割合が課税売上割合に近似していない場合には、このような計算によっては、共通対応控除仕入税額を適切に計算することができない。

そこで、個別対応方式においては、事業者が課税売上割合に代わる合理的な割合、すなわち、事業者の営む事業の種類又は事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類に応じて合理的に算定した割合（消費税法30条3項1号）を用いて共通対応控除仕入税額を計算することにつき、所轄税務署長の承認（同項2号）を受けた場合には、課税売上割合に代えて、その承認を受けた合理的な割合（準ずる割合）を用いることにより、共通対応控除仕入税額の計算をすることができることとしている。

なお、上記の承認を受けて準ずる割合の適用を受けるためには、事業者による申請が必要であり、申請をするか否かは事業者の意思に委ねられているところ、課税売上割合よりも合理的な割合の算出が可能な場合であっても準ずる割合の適用承認の申請をせず、課税売上割合を用いて控除対象仕入税額を計算することを選択することもできる。

#### (5) 令和2年度の税制改正

ア 令和2年法律第8号による消費税法の改正では、居住用賃貸建物（住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物以外の建物）の取得等に係る仕入税額控除の適正化を図るための改正が行われた。同改正では、居住用賃貸建物に係る仕入税額について仕入税額控除の適用を認めないこととされた一方で（消費税法30条10項）、取得時の仕入税額控除が制限された居住用賃貸建物について、取得後の一定の期間、具体的には、居住用賃貸建物に係る課税仕入れの日から同日の属する課税期間の初日以降3年を経過する日の属する課税期間の末日までの期間（調整期間）における建物の使用状況等に応じて、以下のとおり、控除仕入税額を精緻に計算することができるようになった（甲87）。

(ア) 事業者が、仕入税額控除制度の適用を受けない居住用賃貸建物について、調整期間内に、その居住用賃貸建物を住宅の貸付け以外の貸付け（課税賃貸）の用に供した場合において、その居住用賃貸建物を第三年度の課税期間の末日に有しているときは、当該居住用賃貸建物の課税仕入れに係る仕入税額に課税賃貸割合（調整期間内に行った当該居住用賃貸建物の課税賃貸用の貸付けの対価の額の合計額／調整期間内に行った当該居住用賃貸建物の貸付けの対価の額の合計額）を乗じて計算した金額に相当する消費税額を、第三年度の課税期間の仕入税額に加算し、加算後の金額について仕入税額控除の適用を認める（消費税法35条の2第1項）。

(イ) 事業者が、仕入税額控除制度の適用を受けない居住用賃貸建物について、調整期間内に、その全部又は一部を他の者に譲渡した場合には、その譲渡をした居住用賃貸建物に係る課税仕入れの税額に課税譲渡等割合（（譲渡した日までにを行った当該居住用賃貸建物の課税賃貸用の貸付けの対価の額の合計額＋当該居住用賃貸建物の譲渡の対価の額）／（譲渡した日までにを行った当該居住用賃貸建物の貸付けの対価の額の合計額＋当該居住用賃貸建物の譲渡の対価の額））を乗じて計算した金額に相当する消費税額を、譲渡をした日の属する課税期間の仕入税額に加算し、加算後の金額について仕入税額控除の適用を認める（消費税法35条の2第2項）。

イ なお、令和2年法律第8号のうち上記アに係る部分の施行日は令和2年10月1日施行であるため、これらの条項は、同日より前にされた本件各課税仕入れには適用されない（同法附則1条1号イ、附則44条1項）。

#### 4 前提事実等（証拠の引用等のない事実は当事者間に争いがない。）

##### (1) 当事者

原告は、不動産販売業を主たる事業とする平成元年4月●日に設立された株式会社である。原告の行う不動産販売業は、入居率や賃料水準等の低下により収益の改善が必要となった中古の賃貸用不動産等を購入し、これに修繕工事（主に間取り変更を伴う内装工事等）を行った上で、賃借人の募集等をし、収益不動産としての価値を高めた上で、これを投資家に販売するというもの（以下「本件事業」ということがある。）である。（甲27、乙7、弁論の全趣旨）

##### (2) 本件各課税仕入れ

ア 原告は、本件各課税期間において、本件事業の一環として、別表1記載のとおり、本件各購入及び本件各工事（以下、本件各購入に係る課税仕入れが行われた日を「本件各購入仕入れ日」といい、本件各工事に係る課税仕入れが行われた日を「本件各工事仕入れ日」という。）を行った（甲2の1～2の5、弁論の全趣旨）。

イ（ア）本件各建物は、D及びEを除き、いずれも、原告が所有権を取得した時点で、その全部又は一部が住宅の貸付けの用に供されており、原告は、所有権の取得とともに、これらの貸付けについて賃借人としての地位を承継した（乙10～12、弁論の全趣旨）。

（イ）原告は、D及びEを購入した後、これらの建物を販売するまでの間に、これらの建物を住宅の貸付けの用に供した（甲42、弁論の全趣旨）。

（ウ）本件各建物は、本件各課税期間において、原告が賃借人たる地位を取得して以降、その全部又は一部が住宅の貸付けの用に供されており、原告は、その間、本件各建物を住宅として賃借する者から賃料を収受していた（乙3、9、13～15）。

ウ なお、原告は、本件各課税期間において、準ずる割合を用いて共通対応控除仕入税額を計算することの承認の申請をしておらず、所轄税務署長から準ずる割合の適用承認を受けたこともなかった（弁論の全趣旨）。

##### (3) 本件各確定申告、本件各処分、本件訴訟に至る経緯等

ア 原告は、本件各課税期間の消費税等について、別表2の各「確定申告」欄記載のとおり、本件各確定申告をしたところ、本件各確定申告は、控除対象仕入税額について個別対応方式を選択した上で、本件各課税仕入れをいずれも課税対応課税仕入れに区分し、本件各課税仕入れに係る仕入税額の全額が控除対象仕入税額に含まれるものとして納付すべき消費税等の額を計算するものであった（甲1の1～1の5、弁論の全趣旨）。

イ 川口税務署長は、原告に対し、平成31年4月15日付けで、本件各課税期間における消費税等について、本件各課税仕入れはいずれも共通対応課税仕入れに区分されるべきであり、本件各課税仕入れに係る仕入税額のうち仕入税額控除の対象とされるのは、その全額ではなく、対応する課税期間における課税売上割合を乗じた額にとどまるとして、別表2の各「更正処分等」欄記載のとおり、本件各処分をした（甲2の1～2の5）。

ウ 原告は、令和元年5月27日、本件各処分を不服として審査請求をしたが、国税不服審

判所長は、令和2年4月7日付けで、同審査請求を棄却する旨の裁決をし、同裁決の裁決書の謄本は、同月15日に原告の審査請求代理人に送達された（甲3）。

エ 原告は、令和2年10月7日、本件訴訟を提起した（顕著な事実）。

オ 川口税務署長は、原告に対し、令和3年3月26日付けで、平成28年2月課税期間の消費税等について、別表2の「再更正処分」欄記載のとおり、減額の更正処分をした（甲45）。

(4) 被告が主張する本件各更正処分に係る税額等

本件において被告が主張する本件各処分に係る税額の算出根拠等は、別紙3記載のとおりであるところ、このうち、後記5記載の争点に関する部分を除き、当事者間に争いはない。

(5) 本件各課税期間以前において発行又は公表がされていた用途区分、準ずる割合に関する文献等

本件各課税期間以前に発行又は公表がされていた用途区分に関する文献等としては、別表5記載のものがあり、準ずる割合に関する文献等としては、別表6記載のものがある。

(6) 用途区分に関する裁判例等

ア 本件各課税期間以前において参照することができた用途区分に関する裁判例及び国税不服審判所の裁決例としては、別表7記載のものがある。

イ (ア) 原告の同業他社である株式会社F（以下「F社」という。）は、平成29年12月27日、販売目的で購入した建物のうち、購入時にその全部又は一部が住宅用として賃貸されていた建物の購入に係る課税仕入れについて、これが課税対応課税仕入れに区分されることを前提として、控除対象仕入税額の計算し、平成25年12月課税期間から平成27年12月課税期間までの各課税期間の消費税等の確定申告をしたところ、処分行政庁から、同課税仕入れは共通対応課税仕入れに区分されるべきものであるとして、消費税等の更正処分及びこれらに伴う過少申告加算税の各賦課決定処分を受けた。そこで、F社は、これらの処分の取消し等を求める訴えを提起したところ、東京地方裁判所は、令和元年10月11日、①同課税仕入れは共通対応課税仕入れに区分されるものであり、かつ、②同課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分した上で控除対象仕入税額を計算した結果、確定申告における申告額が過少なものとなったことにつき、F社には「正当な理由」（通則法65条4項）はないとして、F社の請求をいずれも棄却する旨の判決（東京地方裁判所平成●●年（〇〇）第●●号、平成●●年（〇〇）第●●号令和元年10月11日判決。以下「F社一審判決」という。）を言い渡した。（乙21）

(イ) F社は、F社一審判決を不服として、控訴を提起したところ、東京高等裁判所は、令和3年4月21日、①上記（ア）の課税仕入れについては、F社一審判決と同じく、共通対応課税仕入れに区分されるものとする一方で、②上記（ア）の「正当な理由」については、F社一審判決とは異なり、これを認め、過少申告加算税の賦課決定処分を取り消し、F社のその余の請求を棄却する旨の判決（東京高等裁判所令和●●年（〇〇）第●●号、同第●●号令和3年4月21日判決。以下「F社二審判決」という。）を言い渡した（甲81）。

ウ (ア) 原告の同業他社である株式会社G（以下「G社」という。）は、平成30年12月14日、販売目的で行ったマンション（その全部又は一部が住宅として貸し付けられ

ているもの)の購入に係る課税仕入れについて、これが課税対応課税仕入れに区分されることを前提として、控除対象仕入税額を計算し、平成27年3月課税期間から平成29年3月課税期間までの各課税期間の消費税等の確定申告をしたところ、処分行政庁から、同課税仕入れは共通対応課税仕入れに区分されるべきものであるとして、消費税等の更正処分及びこれらに伴う過少申告加算税の各賦課決定処分を受けた。そこで、G社は、これらの処分の取消しを求める訴えを提起したところ、東京地方裁判所は、令和2年9月3日、同課税仕入れは課税対応課税仕入れに区分されることを理由として、G社の請求をいずれも認容する旨の判決(東京地方裁判所平成●●年(〇〇)第●●号令和2年9月3日判決。以下「G社一審判決」という。)を言い渡した。(甲5)

(イ)被告は、G社一審判決を不服として、控訴を提起したところ、東京高等裁判所は、令和3年7月29日、G社一審判決と異なり、①上記(ア)の課税仕入れについて、共通対応課税仕入れに区分されるものとし、かつ、②同課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分した上で控除対象仕入税額を計算した結果、確定申告における申告額が過少なものとなったことにつき、G社には「正当な理由」(通則法65条4項)はないとして、G社の請求をいずれも棄却する旨の判決(東京高等裁判所令和●●年(〇〇)第●●号令和3年7月29日判決。以下「G社二審判決」という。)を言い渡した(乙27)。

(7) 準ずる割合の適用承認申請等の実情

ア 原告の同業他社(以下「A社」という。)が平成26年5月19日付けで作成した資料(以下「A社作成資料」)には、以下の趣旨の記載がある(甲53)。

(ア) 居住契約のある建物(将来居住契約を締結する予定があるものも含む。)の課税仕入れについては、将来売却予定(売却による売上げは課税売上げに該当する。)であるが、一部賃貸の用に供している(同賃貸による売上げは非課税売上げに該当する。)ため、現在、共通対応課税仕入れとして処理していること。

(イ) 控除対象仕入税額の計算に当たって共通対応課税仕入れに乗ずることとなる課税売上割合が、居住契約のある建物についての実際の事業内容等と著しくかい離している状況にあるため、課税売上割合に代えて準ずる割合の適用を検討していること。

(ウ) 事業内容等の実態を反映した合理的な割合による仕入税額の算定方法として、販売目的で取得した資産である居住契約のある物件ごとの収入を一定の基準を基にグルーピングすることにより事業内容に即した割合(準ずる割合)を算定することが可能であり、直近3か年の実績を通算することにより著しい変動を回避し、恣意性の介入を除外することもできると考えていること。

イ 原告の同業他社(以下「B社」という。)は、所轄税務署長に対し、平成26年7月23日付けで、居住契約が存在する物件で取得時に棚卸資産に計上する物件(以下「居住契約付物件」という。)又は居住契約が予定されている物件で取得時に棚卸資産に計上する物件(以下、居住契約付物件と併せて「居住契約付等物件」という。)の建物に係る取得費用及び改修費等を適用範囲とし、居住契約付等物件の建物から生じた直近3か年分通算の課税売上高及び非課税売上高の合計額のうち、当該課税売上高の占める割合(以下「B社却下割合」という。)を適用すべき割合として、準ずる割合の適用承認の申請をしたと



ころ、同年11月26日、所轄税務署長から、以下の①～④の理由（以下「B社却下理由」という。）により、当該申請を却下された（以下「B社却下処分」という。甲52）。

- ① 当該準ずる割合を適用する範囲について、同一の種類のコロ費用のうち、居住契約付等物件の建物に係る費用のみを対象としていること。
- ② 当該準ずる割合を適用する範囲について、各事業部において営む居住契約付等物件に係る業務及び不動産販売等の業務のうち、居住契約付等物件に係る業務のみを対象としていること。
- ③ 当該準ずる割合は、適用しようとする課税期間における居住契約付等物件の建物から生ずる課税売上高及び非課税売上高により計算されるものではないこと。
- ④ 当該準ずる割合は、居住契約付等物件の建物の売却価額が一定ではなく、また、継続反復して売却されるものではないため、大きく変動することから、消費税法30条6項に規定する課税売上割合より合理的なものであるとは認められないこと。

ウ F社は、所轄税務署長に対し、平成28年11月15日付けで、居住契約付物件の建物取得費用を適用範囲とし、居住契約付物件の建物から生じた課税売上高及び非課税売上高の合計額のうち当該課税売上高の占める割合（以下「F社却下割合」といい、B社却下割合と併せて「同業他社却下割合」という。）を適用すべき割合として、準ずる割合の適用承認の申請をしたところ、同年12月27日、所轄税務署長から、以下の①～④の理由（以下、B社却下割合と併せて「同業他社却下理由」という。）により、当該申請を却下された（以下「F社却下処分」といい、B社却下処分と併せて、「同業他社却下処分」という。甲51）。

- ① 当該準ずる割合を適用する範囲について、同一の種類のコロ費用のうち、適用しようとする課税期間内に譲渡した居住契約付物件の建物に係る費用のみを対象としていること。
- ② 当該準ずる割合を適用する範囲について、各営業部において営む不動産販売等の業務のうち、居住契約付物件に係る業務のみを対象としていること。
- ③ 当該準ずる割合は、適用しようとする課税期間における居住契約付物件の建物から生じた課税売上高及び非課税売上高により計算されるものではないこと。
- ④ 当該準ずる割合は、居住契約付物件の建物の売却価額が一定ではなく、また、継続反復して売却されるものではないため、消費税法30条6項に規定する課税売上割合よりも合理的なものであるとは認められないこと。

エ F社は、日本橋税務署長に対し、平成30年11月19日、共通対応課税仕入れに区分される販売用建物の取得費用を適用対象とし、F社却下割合とは異なる算定方法による割合、具体的には、販売用建物の課税売上高及び非課税売上高の合計額（同建物の販売及び賃貸の対価の額の合計額）のうち同建物の課税売上高（同建物の販売及び賃貸（住宅の貸付けを除く。）の対価の額の合計額）の占める割合を適用すべき割合として、準ずる割合の適用承認の申請をしたところ、同年12月26日、同署長から同申請を承認する旨の通知を受けたため、同日、関係者に対し、同年12月課税期間以降の消費税等の仕入控除税額の計算においては、課税売上割合に代えて、適用承認を受けた準ずる割合（以下「F社承認割合」という。）を適用することとなり、その結果、納付すべき消費税等の額は減少（還付を受ける場合には還付税額が増加）する見込みである旨を周知した（甲62、65）。

オ 原告は、川口税務署長に対し、令和元年7月19日、販売用建物を適用範囲とし、課税期間中の住宅用賃貸部分を含む販売用建物に関する売上高に基づき算出した割合、具体的には、課税期間における販売用建物に係る①販売による売上高（課税売上高）並びに②賃貸による課税売上高及び③賃貸による非課税売上高の合計額のうち①及び②の合計額の占める割合（以下「本件割合」という。）を適用すべき割合として、準ずる割合の適用承認の申請（以下「本件申請」という。）をしたところ、同年10月16日付けで、同税務署長から、適用開始日を平成31年3月1日として、同申請を承認する旨の通知（以下、同通知に係る承認を「本件承認」という。）を受けた（甲55の1～55の4、乙24の1、24の2）。

(8) 本件事業の状況

本件課税期間における本件事業の状況（取得物件数、入居率、物件保有月数、建物販売又は賃貸に係る課税売上高及び非課税売上高、課税売上割合等）は、別表8記載のとおりである。

5 争点

(1) 争点1

本件各課税仕入れは、個別対応方式による控除対象仕入税額の計算において、いずれも共通対応課税仕入れに区分されるものといえるか。

(2) 争点2

本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分せずに消費税等の納税申告をした結果、本件確定申告が過少申告となったことにつき、原告には「正当な理由」（通則法65条4項）があったといえるか。

(3) 争点3

本件各更正処分のうち、平成27年2月課税期間から平成30年2月課税期間までの各課税期間（以下「本件4課税期間」という。）の本件各工事の仕入税額控除に係る部分について、理由の提示（行政手続法14条1項）に不備があるか。

第3 争点に係る当事者の主張

1 争点1（本件各課税仕入れは、個別対応方式による控除対象仕入税額の計算において、いずれも共通対応課税仕入れに区分されるものといえるか。）について

（被告の主張）

(1) 個別対応方式における用途区分の判定について

ア 仕入税額控除の趣旨からすれば、本来、控除対象仕入税額は、仕入税額のうち課税資産の譲渡等に対応する部分とされるべきであるところ、消費税法30条2項1号は、課税対応課税仕入れを「課税資産の譲渡等のみ要するもの」と、非課税対応課税仕入れを「課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等のみ要するもの」とそれぞれ定め、いずれも「にのみ要するもの」との文言を用いて限定的に規定するとともに、これらの課税仕入れと並列して、共通対応課税仕入れを「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」と定めた上で、課税対応仕入税額に加え、課税売上割合又は準ずる割合を用いることによって共通対応仕入税額のうち課税資産の譲渡等に対応する部分を合理的に算出し、これらの仕入税額の合計額を課税標準税額から控除することにより、税負担の累積の排除を適正に実現することができるようにしている。

イ また、税負担の判断が事業者の恣意に左右されることを防ぎ、課税の適正・公平を確保するためには、用途区分は、当該課税仕入れを行った日の状況に基づき、その取引が事業者において行う将来の多様な取引のうちどのような取引に要するものであるのかを客観的に判定することによって決すべきものである。

ウ これらのことからすれば、課税対応課税仕入れとは、消費税法30条2項1号の文言に則し、当該課税仕入れにつき、当該課税仕入れを行った日の状況に基づき、将来、課税資産の譲渡等のみが客観的に見込まれる課税仕入れのみを、非課税対応課税仕入れとは、将来、その他の資産の譲渡等のみが客観的に見込まれる課税仕入れのみをいい、将来、課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等の双方が客観的に見込まれる課税仕入れについては、全て共通対応課税仕入れに区分されると解するのが相当である。そして、客観的にどのような取引が見込まれるかという判断は、将来の事情を想定して判断せざるを得ないものであるから、当該課税仕入れを行った日における、当該事業者の過去の同種の課税仕入れの状況や事業内容、当該課税仕入れに係る一連の事情等から考察される当該課税仕入れの目的・意図等の事情を総合的に考慮して行われるべきである。

(2) 本件各課税仕入れは共通対応課税仕入れに該当すること

ア (ア) 本件各建物の売却は、本件各課税仕入れの日において、将来、客観的に見込まれていたといえるところ、これは課税資産の譲渡等に該当する。

そのため、本件各課税仕入れは、いずれも、課税資産の譲渡等に要するものであったといえる。

(イ) 本件各課税仕入れは、本件事業の一環として行われたものであるところ、本件事業においては、購入した不動産について、売却までの間に、リーシングを行うことが想定されており、実際に、本件各建物は、売却までの間に、住宅の貸付けの用に供され、原告はこれによって賃料収入を得ていた。そうすると、本件各建物を住宅の貸付けの用に供することは、本件各課税仕入れの日において、将来、客観的に見込まれていたといえるところ、これはその他の資産の譲渡等に該当する。

そのため、本件各課税仕入れは、いずれも、その他の資産の譲渡等にも要するものであったといえる。

(ウ) したがって、本件各課税仕入れは、課税仕入れを行った日の状況に基づいて客観的に判断すれば、課税資産の譲渡等に要するとともに、その他の資産の譲渡等に要するものでもあったから、個別対応方式による控除対象仕入れ税額の計算において、いずれも共通対応課税仕入れに区分されるものといえる。

(3) 「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)の解釈についての原告の主張に理由がないこと

ア 原告は、事業者にとっての目的が課税資産の譲渡等のみである課税仕入れ、換言すれば、課税資産の譲渡等との間に条件関係が満たされるとともに、その他の資産の譲渡等を行うこととの間に条件関係が満たされない課税仕入れであれば、課税対応課税仕入れに区分されるべきであると主張する。

しかし、前記(1)アのとおり、消費税法30条2項の文言、趣旨及び構造からすれば、むしろ、課税対応課税仕入れとは、当該課税仕入れを行った日の状況に基づき、将来、課税資産の譲渡等のみが客観的に見込まれる課税仕入れのみを意味し、課税資産の譲渡等だ

けでなく、その他の資産の譲渡等も客観的に見込まれる課税仕入れについては、全て共通対応課税仕入れに区分されるべきである。

また、課税仕入れは、商品や原材料の仕入れに限られない幅広い概念であり、課税資産の譲渡等との間での条件関係の存否によって明確に区分し切れるものではないし、仮に、原告の上記主張が、課税仕入れを行う事業者の最終的な目的のみによって用途区分の判定を行うべきであり、最終的な目的以外の目的が併存していた場合であっても、これを用途区分において考慮することができないという趣旨であれば、複数の目的が併存していた場合に共通対応課税仕入れに区分することができなくなり、用途区分の一つとして共通対応課税仕入れが規定された趣旨が没却されてしまう。

そのため、原告の上記主張は理由がない。

イ 原告は、消費税は付加価値、すなわち、収益から費用を控除した額に課税する税であり、用途区分は、課税仕入れに係る仕入税額のうち、どの部分が課税すべき付加価値の計算に必要な費用に含まれるべきかを判断するものであるとして、当該事業者が行う事業の収益及び費用の構造等の個別の事情に即して、当該事業者が将来どのような付加価値を生み出そうとしているのかという観点から用途区分を判定するべきである旨を主張する。

しかし、消費税は、飽くまで、消費に担税力を認め、課税対象を国内において事業者が行った資産の譲渡等とする租税であって、付加価値そのものを課税の対象としているわけではない。また、消費税法は、個別対応方式による仕入税額控除について、収益、費用といった概念を用いることなく規定しているのであるから、用途区分について、収益、費用といった消費税法の規定する文言から離れた概念を用いることによって、独自の解釈を展開することは相当ではない。

なお、仮に、用途区分が付加価値に着目して判定されるべきものであるとしても、本件各課税仕入れのように、課税仕入れの日において、課税資産の譲渡等に係る付加価値とその他の資産の譲渡等に係る付加価値の双方が客観的に見込まれる課税仕入れについては、いずれにしても、共通対応課税仕入れと判定されるべきことに変わりない。

そのため、原告の上記主張は理由がない。

ウ 原告は、課税資産の譲渡等を目的として課税仕入れが行われたにもかかわらず、その過程で、その他の資産の譲渡等が僅かに生ずることが見込まれただけで、当該課税仕入れが共通対応課税仕入れに区分されることになれば、当該課税仕入れに対応する資産の譲渡等の対価の総額のうち課税資産の譲渡等の対価が占める割合がどれだけ大きくても、当該課税仕入れがされた課税期間における課税売上割合の限度でしか当該課税仕入れに係る仕入税額控除を受けることができず、両割合の「ギャップ」によって税負担の累積が生ずるという問題（以下「ギャップの問題」という。）が生ずるから、仕入税額控除の趣旨に反することになると主張する。

しかし、個別対応方式により控除対象仕入税額を計算する場合には、共通対応課税仕入れに係る仕入税額のうち、各課税期間の課税売上割合を乗じた金額しか控除対象仕入税額とならないことは、消費税法自体が予定するところであるし、課税売上割合が事業者の実態を適正に反映していない場合には、準ずる割合を用いることによって税負担の累積を解消することが想定されているのであるから、被告の主張する用途区分の判定方法が仕入税額控除の趣旨に反するということはできない。

そのため、原告の上記主張は理由がない。

(4) G社一審判決は原告の主張の裏付けとはならないこと

ア 原告は、G社一審判決の判示を引用し、G社一審判決が、事業者が本来得ることを目的とする収入のほかに、当該活動の過程で生ずる他の収入があるからといって、直ちに当該課税仕入れの用途区分を共通対応課税仕入れに区分することは妥当ではなく、税負担の累積の排除という法の趣旨に照らして共通対応課税仕入れに区分するのが相当であるかを個別に判断すべきであるとしたことは正当であり、同判示は原告の主張の正当性を裏付けるものであると主張する。

イ しかし、消費税法30条2項1号の文言及び同条において採られている税負担の累積排除の構造（前記（1））に照らせば、G社一審判決のように、同号の文言を離れて、将来、課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等の双方が客観的に見込まれる課税仕入れについて、これを共通対応課税仕入れに区分せず、課税対応課税仕入れに区分すべきとする解釈は、税負担の累積を考慮する必要がない部分についてまで仕入税額控除を認めるものであって、許されない。

また、G社一審判決は、本件各課税仕入れと同種の課税仕入れが共通対応課税仕入れに区分された場合には、ギャップの問題が生ずることを理由として、共通対応課税仕入れを限定的に解釈するようであるが、前記（3）ウのとおり、ギャップの問題は準ずる割合を用いることによって解消を図るべきものである。実際に、原告は、令和元年10月16日付けで、本件承認を受け、本件承認を受けた日の属する令和2年2月課税期間から、本件割合を用いて共通対応控除仕入税額を計算しているところ、本件各課税期間においては、準ずる割合の適用承認の申請すら行っておらず、令和元年7月19日に至って本件申請をしたものであるから、仮に、本件各課税期間につき、ギャップの問題が解消されていなかったとしても、それは、申告納税方式（消費税法45条1項）の下で、納税額を自ら計算して申告する立場にある原告が、準ずる割合の適用承認の申請をしなかったからにすぎない。

ウ このように、G社一審判決は、消費税法30条の解釈を誤ったものであり、実際に、G社二審判決において取り消されている。

エ そのため、G社一審判決は、原告の主張の裏付けとはならない。

(5) 本件において、準ずる割合によってギャップの問題を解決することはおよそ不可能であったとする原告の主張には理由がないこと

ア 原告は、同業他社却下処分や本件各課税期間当時の税務当局の取扱いに照らせば、本件各課税期間当時、本件申請と同内容の適用承認の申請を行っていたとしても、所轄税務署長の承認を得ることはできなかつたし、本件割合は、本来、消費税法の正当な解釈において準ずる割合として承認される余地がないものであったから、本件において、準ずる割合によってギャップの問題を解決することはおよそ不可能であったと主張する。

イ しかし、原告において、準ずる割合に係る適用承認の申請をしたとしても却下されると考えて、準ずる割合の適用承認の申請をしなかったというのは、原告の主観的事情にすぎず、仮に、このような主観的事情によってギャップの問題が解決されなかったのであれば、それは専ら原告の法の不知によるものであるといわなければならない。

ウ また、準ずる割合の適用承認の申請に対する所轄税務署長の判断は、過去の課税期間に

おける状況を含め、当該申請をした事業者の具体的な事業の内容、状況等の種々の事実関係や事情を踏まえ、当該申請に係る割合が当該事業者の営む事業の種類又は費用の種類に応じ合理的に算定されるもの（消費税法30条3項1号）であるかを総合考慮し、申請ごとに個別に行われるものである。そのため、同業他社却下処分があったからといって、本件各課税期間当時、本件申請と同様の適用承認の申請をしていたとしても、所轄税務署長の承認を得ることはできなかったということではない。

エ 加えて、原告が根拠として指摘する諸事情は、以下の（ア）から（エ）までのとおり、本件申請と同様の申請が消費税法の正当な解釈において承認される余地がないとの評価を導き出すものではない。

（ア）まず、原告は、基本通達11-5-8が、本件割合のように、事業の種類や費用を細分化した割合をもって、準ずる割合として適用することができる旨を定めていないことを指摘する。

しかし、同基本通達は、準ずる割合の適用に当たって、その事業者が行う事業の全部について同一の割合を適用する必要はないとした上で、適用することができる割合を例示したものにすぎず、例示されたもの以外の割合の適用を否定するものではない。そのため、同基本通達は、本件申請と同様の申請が消費税法の正当な解釈において承認される余地がないとの評価を導き出すものではない。

（イ）また、原告は、基本通達11-5-7が示す準ずる割合の計算に用いることのできる具体的な要素には、本件割合で用いられている要素が示されていないことを指摘する。

しかし、同基本通達は、準ずる割合の算定要素として、「使用人の数又は従事日数の割合、消費又は使用する資産の価額、使用数量、使用面積の割合」といった客観的な指標を例示した上で、「その他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の性質に応ずる合理的な基準」を肯定するものであるから、本件事業について上記例示以外の指標を算定要素とする合理的な基準により準ずる割合を算出することを否定するものではない。そのため、同基本通達は、本件申請と同様の申請が消費税法の正当な解釈において承認される余地がないとの評価を導き出すものではない。

（ウ）さらに、原告は、偶発的な土地譲渡があった場合の準ずる割合の取扱い（別表6の番号3）において、土地の譲渡がなかった過去の課税期間の課税売上割合を代替的に用いることが便宜的に差し支えないとされていることを指摘し、これは、このような取扱いが本来承認されるものではないとの税務当局の見解を前提としたものであるとした上で、こうした見解に照らせば、本件割合が準ずる割合として承認される余地はないと主張する。

しかし、偶発的な土地譲渡があった場合における課税売上割合の取扱いは、土地の販売を事業としていない事業者において、経営上の事情等により、譲渡を予定していなかった事業用資産である土地をたまたま譲渡することになった結果、課税売上割合が急激に減少した場合を想定したものであるから、土地取引を事業として継続的に行っている原告において用いることができる準ずる割合にはそもそも関係がなく、本件申請と同様の申請が消費税法の正当な解釈において承認される余地がないとの評価を導き出すものではない。

（エ）そのほかにも、原告は、税務専門誌において、F社却下処分が取り上げられ、土地の

販売に係る売上げを除いて計算した準ずる割合の適用承認の申請をしても、これが承認される可能性は極めて低いとの見解が示されていたこと（別表6の番号1、2）を指摘するが、同見解は、税務当局の幹部職員が監修したものではなく、準ずる割合の適用承認の申請に対する税務当局の運用や取扱いを示すものではない。そのため、これらの見解は、本件申請と同様の申請が消費税法の正当な解釈において承認される余地がないとの評価を導き出すものではない。

オ なお、原告は、本件承認について、原告の同業他社との間における本件と同種の訴訟を進行する上での政策的考慮以外におよそ理由を想定することができないなどと主張するが、本件承認は、消費税法30条3項の正当な解釈に基づいてされたものであり、原告の上記主張は理由がない。

(6) 原告が指摘する事例等の回答、説明等が原告の用途区分の解釈を裏付けるものではないこと

原告は、原告の用途区分の解釈を裏付けるものとして、以下のアからコまでの事例等の回答、説明等を列挙するが、いずれも、原告の用途区分の解釈を裏付けるものとはいえない。

ア 大蔵省解説（別表5の番号1、2）について

被告の解釈上、課税対応課税仕入れに区分されることになる課税仕入れ（将来、課税資産の譲渡等のみが客観的に見込まれている課税仕入れ）に該当すれば、大蔵省解説にいう課税対応課税仕入れ（課税資産の譲渡等を行うためにのみ必要な課税仕入れ）にも該当するといえるから、大蔵省解説は、被告の解釈を否定するものではなく、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものでもない。

イ 消費税取扱通達（以下「取扱通達」という。）11-1-21について

取扱通達11-1-21は、消費税法取扱通達逐条解説（11-1-21）（別表5の番号7）によれば、課税対応課税仕入れの意義について、課税資産の譲渡等を行うために「要する」ものであって、「要した」ものではない旨を説明したものにすぎない。そのため、取扱通達11-1-21は、被告の解釈を否定するものではなく、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものでもない。

ウ 課税対応課税仕入れに関する一問一答（別表5の番号3）について

課税対応課税仕入れに関する一問一答の説明は、その記載全体を見れば、直接経費のみならず、間接経費であっても、課税対応課税仕入れに区分されることを説明する趣旨のものといえるところ、用途区分に関する被告の解釈を前提としても、課税仕入れ日の時点において課税資産の譲渡等のみが客観的に見込まれている課税仕入れであれば、間接経費に当たるような課税仕入れであっても、課税対応課税仕入れに区分されることになる。そのため、消費税法一問一答集における課税対応課税仕入れの説明は、被告の解釈を否定するものではなく、原告の主張する解釈の裏付けとなるものでもない。

なお、課税対応課税仕入れに関する一問一答の説明と同旨の説明がされている他の文献（別表5の番号3の「出典等」欄記載の他の文献）についても、同様のことが当てはまるから、これらの文献における説明は、いずれも原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。

エ ゴルフ場造営事例（別表5の番号4）について

ゴルフ場造営事例の回答は、時間的制約の下で、聴講者からの漠然とした質問に対して、

その理解の程度に合わせて説明したものにすぎないから、税務当局の公権的解釈と同一視することはできない。この点をおくとしても、原告が指摘する利子等の非課税の売上げ（その他の資産の譲渡等）は、会員から受領した預託金等を金融機関に預け入れることにより生ずるものであり、ゴルフ場を造営することにより生ずるものではないから、当該利子等の非課税の売上げが見込まれることを理由として、ゴルフ場の造営に係る課税仕入れがその他の資産の譲渡等にも要するものと評価されることがないのは、当然の帰結である。そのため、ゴルフ場造営事例の回答は、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。

オ 各土地造成事例（別表5の番号5、6）について

各土地造成事例の回答、説明は、将来宅地として販売すること（その他の資産の譲渡等）のみが客観的に見込まれる土地の造成工事をしたときは、その後、同土地が一時的に資材置場として使用されることになったとしても、同造成工事に係る課税仕入れは非課税対応課税仕入れに区分されるとしたものにすぎない。そのため、各土地造成費事例の回答、説明は、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。

カ 分譲マンション購入事例1（別表5の番号8）について

分譲マンション購入事例1の回答は、住宅の貸付けの用に供されることが客観的に見込まれていなかった分譲用のマンションを購入したときは、その購入に係る課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分して差し支えないとしたものにすぎない。そのため、分譲マンション購入事例1の回答は、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。

キ 賃貸中マンション購入事例1（別表5の番号9）について

賃貸中マンション購入事例1の回答は、賃貸中のマンションであっても、転売目的で購入したときは、その購入に係る課税仕入れは課税対応課税仕入れに区分されるべきであるとするものであるが、誤った内容のものである。仮に、東京国税局の内部において、このような誤った用途区分の判定がされた事例が一つあったとしても、その後の課税処分においても、同様の判定が行われるべきことにはならない。そのため、賃貸中マンション購入事例1の回答は、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。

ク 分譲マンション敷地購入仲介事例（別表5の番号10）について

分譲マンション敷地購入仲介事例の回答は、土地の取得が土地上の建物の販売（課税資産の譲渡等）と同土地自体の販売（その他の資産の譲渡等）の双方に要するものであるときは、同土地（分譲マンションの敷地）の購入の仲介に係る役務の提供を受けることは共通対応課税仕入れに区分されるとしたものですぎず、同土地につき賃料収入（その他の資産の譲渡等による収入）が客観的に見込まれたとしても、そのことは、上記の用途区分の判定に影響を与えるものではない。そのため、マンション敷地購入仲介事例の回答は、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。

ケ 株式売買委託事例（別表5の番号11）について

株式売買委託事例の回答は、株式を取得しても、配当金の収受が確実に見込まれるわけではないことから、株式の委託売買に係る役務の提供を受けたとしても、それは株式の売却（その他の資産の譲渡等）にのみ要するものであるとして、非課税対応課税仕入れに区分されるとしたものにすぎない。そのため、株式売買委託事例の回答は、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。



コ ガス管移設工事事例（別表5の番号12）について

ガス管移設工事事例において問題とされている他受工事補償金は、ガス管の移設工事の対価として交付を受けるものではなく、ガス管の移設工事の費用を支出したことにより事業者が生じた経済的損害を補填するために交付を受けるものであるから、将来、他受工事補償金の受領が客観的に見込まれていたとしても、そのことを理由として、ガス管の移設工事に係る課税仕入れが共通対応課税仕入れに区分されることはない。そのため、ガス管移設工事費事例の回答は、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。

（原告の主張）

（1）個別対応方式における用途区分の判定について

ア 消費税法30条2項の文言解釈

（ア）資産の譲渡等「に」「要する」課税仕入れ（消費税法30条2項）とは、その自然な日本語の意味からして、事業者が将来行う資産の譲渡等のために必要とする課税仕入れであることを意味する。そして、「ために」とは目的を意味し、目的があるからこそ、課税仕入れを行うことが「必要」とされるのであるから、ある課税仕入れがある資産の譲渡等「に」「要する」ものであるということは、当該資産の譲渡等と当該課税仕入れとの間に、前者がなければ後者が行われまいという関係、いわゆる条件関係があることを意味する。

（イ）他方で、「のみ」及び「共通して」（消費税法30条2項）は、課税対応課税仕入れ、非課税対応課税仕入れ及び共通対応課税仕入れという用途区分における三つの区分が互いに排他的な関係にあることを明確化するものでしかなく、これらの文言が上記（ア）の「に」「要する」の文言解釈に影響を与えることはあり得ないから、「のみ」という文言を根拠に、課税対応課税仕入れを限定的に解釈し、その裏返しとして、共通対応課税仕入れを拡張的に解釈することは妥当ではない。

（ウ）以上を踏まえれば、①「課税資産の譲渡等のみ要するもの」（課税対応課税仕入れ）とは、事業者が課税資産の譲渡等を行うために必要とするが、その他の資産の譲渡等を行うためには必要としないものとして行った課税仕入れ、換言すれば、課税資産の譲渡等との間でのみ条件関係があり、その他の資産の譲渡等との間では条件関係がない課税仕入れを意味し、②「その他の資産の譲渡等のみ要するもの」（非課税対応課税仕入れ）とは、事業者がその他の資産の譲渡等を行うために必要とするが、課税資産の譲渡等を行うためには必要としないものとして行った課税仕入れ、換言すれば、その他の資産の譲渡等との間でのみ条件関係があり、課税資産の譲渡等との間では条件関係がない課税仕入れを意味し、③「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」（共通対応課税仕入れ）とは、事業者が課税資産の譲渡等及びその他の資産の譲渡等の双方を行うために必要とする課税仕入れ、換言すれば、課税資産の譲渡等及びその他の資産の譲渡等の双方との間で条件関係がある課税仕入れを意味するものというべきである。

（エ）なお、被告は、資産の譲渡等「に」「のみ」「要する」課税仕入れ（消費税法30条2項）を、当該資産の譲渡等のみが見込まれるという意味に解釈しているところ、「に要する」という文言と「見込まれる」という文言は、日本語の意味として全く異なるものであり、実際に、消費税法が公布された昭和63年12月1日の時点においても、ある

事象が将来発生することが見込まれることを要件として規定する場合には、「見込まれる」（同日時点における証券取引法施行令 21 条 2 号、道路法 48 条の 2 第 2 項）という文言を正面から用いているところである。そのため、被告の上記解釈は文理に反したものである。また、同様の批判は、F 社一審判決、F 社二審判決及び G 社二審判決にも妥当する。

イ 消費税の性質並びに仕入税額控除及び用途区分の趣旨

消費税は、事業者が事業として行った資産の譲渡等により事業者の下で生み出された付加価値（いわば、収益から費用を控除した額）について課されるものであり、このような課税を実現するための仕組みが仕入税額控除である。用途区分は、仕入税額のうち、いかなる金額を当該付加価値の計算に必要な費用に含めるべきかを判定するものであり、当該課税仕入れを行うことによって事業者が将来生み出そうとしている付加価値が課税売上げと非課税売上げのいずれによるものなのかに応じて控除対象仕入税額を計算するものであるところ、事業者が将来生み出そうとしている付加価値が課税売上げと非課税売上げのいずれによるものなのかについては、事業者が行う事業の収益・費用の構造その他の課税仕入れの日における当該事業者の経済活動に関する個別具体的な事情に即して客観的に判断すべきである。

(2) 本件各課税仕入れは課税対応課税仕入れに区分されるべきものであり、共通対応課税仕入れに区分されるものとはいえないこと

ア 本件事業は、収益不動産を購入し、これをバリューアップ（リーシング、リノベーション、物件管理状況の改善等をいう。以下同じ。）して、販売価格を高めた上で、投資家に販売して利ざやを得るというものであるから、収益不動産の購入やリノベーションのための工事に係る課税仕入れの目的は、収益不動産を高値で投資家に販売することにある、これを販売までの間に住宅の貸付けの用に供して賃料収入を得ることにはない。実際に、原告は、同賃料収入の見込みを購入の際に考慮していないし、購入した収益不動産については棚卸資産に計上し、リノベーションのための工事費も棚卸資産の帳簿価格に加算しているから、収益不動産の購入費用やリノベーションのための工事費が減価償却の対象となることもなく、これらが同賃料収入に対応する費用として計上されることもない。このように、同賃料収入は、本件事業において、収益不動産の販売を行う過程で不可避免的に生ずる副産物として位置付けられており、実際に、収益不動産に係る収入の合計に占める同賃料収入の割合は極めて低い。

イ これらのことからすると、本件事業の一環としてされた本件各課税仕入れによって原告が生み出そうとした付加価値（本件各課税仕入れと条件関係のある付加価値）は、本件各課税仕入れの対価の額とこれに対応する本件各建物の販売価格との差額に尽きるのであり、保有期間中における本件各建物の住宅としての貸付けによって不可避免的に生じた賃料収入はこれに含まれないというべきである。

ウ そうすると、本件各課税仕入れは、その目的とする付加価値に照らせば、いずれも、将来の本件各建物の販売（課税資産の譲渡等）を行うために必要とするが、保有期間中における本件各建物の住宅としての貸付け（その他の資産の譲渡等）を行うためには必要としない課税仕入れ（課税資産の譲渡等との間でのみ条件関係があり、その他の資産の譲渡等との間では条件関係がない課税仕入れ）に該当する。

エ したがって、本件各課税仕入れは、個別対応方式による控除対象仕入税額の計算において、いずれも課税対応課税仕入れに区分されることになるから、共通対応課税仕入れに区分されるものとはいえない。

(3) 消費税法の公権解釈等との整合性

ア 立案当局である大蔵省主税局の解釈（別表5の番号1、2）

消費税法の立案当局である大蔵省主税局は、大蔵省解説において、「に」「のみ」「要する」（消費税法30条2項）の意味を「・・・のために必要な」との表現を用いて説明している。このことからすれば、大蔵省主税局は、消費税法の成立当時、事業者がいかなる資産の譲渡等のために必要なものとしてその課税仕入れを行ったのかという判断基準により、用途区分の判定を行うべきであると解釈していたものといえるところ、これは、原告の用途区分の解釈（前記（1））と整合するものである。

イ 執行当局である国税庁における用途区分の解釈

取扱通達11-1-21のほか、別表5の番号3から6、8から12までの各事例等における回答又は説明は、いずれも国税庁の見解又は取扱いを述べたものであるところ、原告の用途区分の解釈（前記（1））と整合するものである。

(ア) 取扱通達11-1-21

取扱通達11-1-21は、課税対応課税仕入れの意義について、課税資産の譲渡等を行うためにのみ必要な課税仕入れをいうものと定めているところ、これは、大蔵省解説と同一内容であるから、原告の用途区分の解釈と整合する。

なお、取扱通達11-1-21は、その実質的な内容は変更されずに現在も基本通達11-2-12として存続している。

(イ) 課税対応課税仕入れに関する一問一答（別表5の番号3）

課税対応課税仕入れに関する一問一答の説明は、課税対応課税仕入れについて、課税資産の譲渡等を行うためにのみ必要な課税仕入れ、すなわち、直接、間接を問わず、実際に使用する時期の前後を問わず、その対価の額が最終的に課税資産の譲渡等のコストに入るような課税仕入れをいうものとしているところ、これは、事業者の行う事業の収益・費用の構造に即して事業者にとっての課税仕入れの目的を判断し、これに応じて用途区分を判定すべきとするものであるから、原告の用途区分の解釈と整合する。

(ウ) ゴルフ場造営事例（別表5の番号4）

ゴルフ場造営事例の回答は、ゴルフ場の造営工事に係る課税仕入れの用途区分を検討したものであるところ、ゴルフ場を造営する事業者の目的は、ゴルフ場を造営してプレーをさせることにあり、会員からの預託金について不可避免的に預金利子が生ずることがゴルフ場を造営する時点で見込まれていたものの、これは目的ではなかったこと、換言すれば、事業者において、会員等にゴルフ場でのプレーをさせること（課税資産の譲渡等）をしないのであればゴルフ場の造営を行わなかったといえる一方で、会員からの預託金について預金利子を得ること（その他の資産の譲渡等）をしないのであればゴルフ場の造営を行わなかったとはいえないことから、ゴルフ場の造営に係る課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分するとしたものであり、原告の用途区分の解釈と整合する。

(エ) 各土地造成費事例（別表5の番号5、6の各事例）

各土地造成費事例の回答は、いずれも土地の造成工事に係る課税仕入れの用途区分を

検討した事例であるところ、土地の造成工事をした事業者の目的が土地の販売にあり、その土地に資材を保管することが造成工事の時点で見込まれていたものの、これは目的ではなかったこと、換言すれば、事業者において、土地の販売（その他の資産の譲渡等）をしないのであれば造成工事を行わなかったといえる一方で、その土地に資材を保管し、同資材を用いた販売活動等（課税資産の譲渡等）をしないのであれば造成工事を行わなかったとはいえないことから、造成工事に係る課税仕入れを非課税対応課税仕入れに区分するとしたものであり、原告の用途区分の解釈と整合する。

(オ) 分譲マンション購入事例1（別表5の番号8）及び賃貸中マンション購入事例1（別表5の番号9）

これらの事例の回答は、いずれも、マンションの購入に係る課税仕入れの用途区分を検討したものであるところ、マンションの購入をした事業者の目的はマンションの販売であり、同マンションを住宅の貸付けの用に供することが同マンションの購入時点で見込まれていたものの、これは目的ではなかったこと、換言すれば、事業者において、マンションの販売（課税資産の譲渡等）をしないのであればマンションの購入を行わなかったといえる一方で、マンションを住宅の貸付けの用に供すること（その他の資産の譲渡等）をしないのであればマンションの購入を行わなかったとはいえないことから、マンションの購入に係る課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分するとしたものであり、原告の用途区分の解釈と整合する。

なお、被告が引用する分譲マンション購入事例2（別表5の番号13の事例）は、分譲マンション購入事例1（別表5の番号8の事例）を一部改変し、当該分譲マンションが購入日時点で住宅の貸付けの用に供されていないという前提にした上で、分譲マンションの購入を課税対応課税仕入れに区分した事例であるから、両事例は全く異なる事例である。

(カ) 分譲マンション敷地購入仲介事例（別表5の番号10の事例）

分譲マンション敷地購入仲介事例の回答は、土地（分譲マンションの敷地）の購入の仲介に係る役務の提供を受けたことについての用途区分を検討したものであるところ、土地の購入の仲介を委託した事業者の目的が土地の販売にあり、副次的な収入としてその土地の一部の賃料収入が同土地の購入時点で見込まれていたものの、これは目的ではなかったこと、換言すれば、事業者において、土地の販売（その他の資産の譲渡等）をしないのであればその土地の購入について仲介の委託を行わなかったといえる一方で、その土地の一部の賃貸（課税資産の譲渡等）をしないのであれば同仲介の委託を行わなかったとはいえないことから、同土地の購入の仲介に係る役務の提供を受けたことを非課税対応課税仕入れに区分するとしたものであり、原告の用途区分の解釈と整合する。

(キ) 株式売買委託事例（別表5の番号11の事例）

株式売買委託事例の回答は、株式の売買の委託に係る役務の提供を受けたことについての用途区分を検討したものであるところ、株式の売買の委託をした事業者の目的が株式の売却にあり、配当金を得ることが同株式の購入時点で見込まれていたものの、これは目的ではなかったこと、換言すれば、事業者において、株式の売却（その他の資産の譲渡等）をしないのであればその株式の売買の委託を行わなかったといえる一方で、購入した株式の配当金を得ること（資産の譲渡等には該当しない。）をしないのであれば

同委託を行わなかったとはいえないことから、株式の売買の委託に係る役務の提供を受けたことを非課税対応課税仕入れに区分するとしたものであり、原告の用途区分の解釈と整合する。

(ク) ガス管移設工事事例について（別表 5 の番号 1 2 の事例）

ガス管移設工事事例の回答は、ガス管移設工事に係る課税仕入れの用途区分を検討したものであるところ、ガス管移設工事をした事業者の目的がガスの供給にあり、他受工事補償金を収受することが同工事の時点で見込まれていたものの、これは目的ではなかったこと、換言すれば、事業者において、ガスの供給（課税資産の譲渡等）をしないのであればガス管移設工事を行わなかったといえる一方で、他受工事補償金の収受（資産の譲渡等には該当しない。）をしないのであればガス管移設工事を行わなかったとはいえないことから、ガス管移設工事に係る課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分するとしたものであり、原告の用途区分の解釈と整合する。

ウ 下級審裁判例の用途区分の解釈

(ア) G社一審判決

G社一審判決は、原告の同業他社であるG社が将来の販売を目的として行った中古マンションの購入に係る課税仕入れの用途区分が争われた事案において、税負担の累積の排除という消費税法の目的等を踏まえ、用途区分の判定は、課税仕入れの行われた日の客観的な諸事情に基づき、当該課税仕入れがいかなる取引のために行われたものか、すなわち、事業者の目的がどのようなものであったかによって行うべきであると判示しているところ、こうした判示は、原告の用途区分の解釈と整合する。

(イ) さいたま地裁判決（別表 7 の番号 4 の裁判例）

さいたま地裁判決は、課税対応課税仕入れについて、課税仕入れを行った日の状況等に基づき、当該課税仕入れをした事業者の有する目的、意図等諸般の事情を勘案し、事業者において行う将来の多様な取引のうちどのような取引に要するものであるのかを客観的に判断すべきであると判示しているところ、こうした判示は、原告の用途区分の解釈と整合する。

エ 被告の引用する平成 17 年以降の文献、国税不服審判所の裁決例について

被告は、別表 5 の番号 1 4 から 1 8 までの事例の回答、別表 7 記載の国税不服審判所の裁決例（同表の番号 1 ～ 3）を被告の用途区分の解釈と整合するものとして引用するが、これらは、いずれも、平成 17 年裁決（同表の番号 1）を正当化するため、分譲マンション購入事例 1 及び賃貸中マンション購入事例 1（別表 5 の番号 8、9）で採用されていた正当な解釈を否定するために、同年以降になって唱えられ始めたものであり、被告の用途区分の解釈の根拠となるものではない。

(4) 税負担の累積の問題（ギャップの問題）について

ア ギャップの問題が生ずることのないように用途区分の解釈をすべきであること

(ア) 仮に、用途区分の判定について、原告の解釈を採用せず、被告の解釈のように、事業の過程で目的として位置付けられていなかったその他の資産の譲渡等（非課税売上）がほんの僅か生ずることが想定されていたとしても、その一事をもって、課税仕入れが共通対応課税仕入れに区分されることになれば、原告のように土地の販売による売上げ（非課税売上げ）の影響により課税売上割合が小さくなる事業者においては、税負担の

累積が生ずることは避けられず、仕入税額控除の趣旨が没却される。

(イ) この点について、G社一審判決は、G社のビジネスモデルは、購入した中古マンションをバリューアップしてその敷地と併せて販売するというものであるところ、このうちの相当部分を占める敷地の販売はその他の資産の譲渡等に当たることから、G社の課税売上割合は小さいものとならざるを得ない一方で、中古マンションに係る売上げのうち、販売までの間に住宅の貸付けの用に供することによって得られる賃料収入（非課税売上げ）の占める割合が小さい（逆に、中古マンションに係る売上げのうち、販売等の課税資産の譲渡等に係る売上げ（課税売上げ）の占める割合が大きい。）ことから、仮に、同賃料収入の事業における位置付け等を一切考慮せずに、同賃料収入が見込まれるというだけで中古マンションに係る課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分しなければならないとすれば、両者の割合のギャップにより、中古マンションに係る仕入税額の相当部分に税負担の累積が生じてしまうという問題（ギャップの問題）があることを理由に、事業者が行う経済活動に関する個別の事情を踏まえ、課税仕入れに係る消費税額について税負担の累積を招くものとそうでないものとに適正に配分するという観点に照らし、課税資産の譲渡等に係る収入以外の収入が見込まれることをもって当該課税仕入れを「その他の資産の譲渡等」にも要するものと評価することが相当といえるか否かを考慮して、その用途区分を判定すべきであるとした。その上で、G社一審判決は、上記の賃料収入は、G社の不動産販売業において、中古マンションの販売を行う過程で不可避免的に生ずる副産物として位置付けられるものであり、実際に、中古マンションに係る売上げに占める上記の賃料収入の割合は僅かであるから、中古マンションの購入に係る課税仕入れを「その他の資産の譲渡等」にも要するものと評価することは相当ではないとして、これを課税対応課税仕入れに区分した。こうした判示は、原告の用途区分の解釈と整合するものであり、本件についても妥当するものである。

(ウ) 被告は、ギャップの問題について、用途区分ではなく、準ずる割合の適用により解消すべき問題であると主張するが、両者は全く別次元の問題であり、用途区分という先決問題において、ある課税仕入れが共通対応課税仕入れに区分されることとなった場合においてのみ、準ずる割合の適用という後続問題が生ずるのであるから、被告の上記主張は、先決問題についての自身の結論を所与の前提とした立論にすぎず、論理的に意味をなしていない。また、同様の批判は、F社一審判決、F社二審判決及びG社二審判決にも妥当する。

イ ギャップの問題を準ずる割合により解消することはできないこと

原告は、令和元年10月16日付けで、準ずる割合の適用について所轄税務署長の承認（本件承認）を得たところ、本件承認を受けた準ずる割合（本件割合）は、課税期間中の住宅用賃貸部分を含む建物の売上高と賃料収入（課税売上げに係るものと非課税売上げに係るものの両方を含む。）の合計額のうち課税期間中の建物の売上高と課税売上げに係る賃料収入の合計額が占める割合であり、これは、居住用物件のうちの建物のみの課税売上げ及び非課税売上げに基づいて計算された割合を意味するから、土地を含む居住用物件についての課税売上割合の分母から土地の売上げ（非課税売上げ）を除外しただけのものに等しかった。

仮に、本件各課税仕入れが共通対応課税仕入れに区分されたとした場合に、ギャップの

問題を解消することができるように共通対応控除仕入税額を計算するには、共通対応課税仕入税額に乗すべき割合は本件割合のようなものとならざるを得ないところ、以下のとおり、このような内容の割合は、本来、事業者の営む事業の種類又は当該事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類に応じ合理的に算定されたもの（消費税法30条3項1号）とはいえ、準ずる割合として承認される余地のないものであったのであり、それにもかかわらず、本件承認がされたのは、原告や原告の同業他社との関係における訴訟追行上の政策的考慮の結果にすぎない。そのため、本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分した場合に生ずるギャップの問題を、準ずる割合の適用により解消することはできない。

(ア) 本件割合は、消費税法の解釈として、準ずる割合として承認される余地がないものであること

a 本件割合は、原告が営む不動産販売業のうちの居住用物件の建物の販売のみに適用されるものであるところ、基本通達11-5-8は、準ずる割合が「事業の異なるごと」に適用されることを前提としており、適用される事業の種類を更に販売される資産の内容に応じて恣意的に細分化することが許されると解すべき法的根拠はないから、本件割合は、「事業の種類・・・に応じ合理的に算定」されたもの（消費税法30条3項1号）とはいえない。

b 本件割合は、棚卸資産である収益不動産に係る費用のうちの居住用物件の建物に係る費用のみに適用されるものであるところ、基本通達11-5-8は、準ずる割合が「費用の異なるごと」に適用されることを前提としており、適用される費用の種類を更に販売される資産の内容に応じて恣意的に細分化することが許されると解すべき法的根拠はないから、本件割合は、「費用の種類・・・に応じ合理的に算定」されたもの（消費税法30条3項1号）とはいえない。

また、消費税法も基本通達も、準ずる割合を適用すべき費用として、「販売費、一般管理費その他の費用」と規定しており、販管費とは性質を異にする棚卸資産に係る費用、すなわち、売上原価についてまで準ずる割合を適用することは想定されていないというべきであるから、この点でも、本件割合は「合理的に算定」（同号）されたものとはいえない。

c 本件割合は、居住用物件についての課税売上割合の分母から土地の販売に係る売上げ（非課税売上げ）を除外しただけのものに等しいところ、基本通達11-5-7は、準ずる割合の計算に用いることができる具体的な要素として、課税売上割合の計算要素となる消費税法上の数値（課税売上高や非課税売上高そのもの）とは全く関係のない従業員数、従事日数、床面積、取引件数といった社会経済的事実としての事業状況を示す指標のみを掲げており、こうした指標のみを計算要素とすることは事業者の恣意を排するために合理的であるといえる。そうすると、本件割合は、これらの社会経済的事実としての事業状況を示す指標を計算要素とせず、課税売上割合の計算要素となる消費税法上の数値を計算要素とするものであるだけでなく、土地と建物とを併せて譲渡するという本件事業の事業状況にも反するものであるから、「合理的に算定」（消費税法30条3項1号）されたものとはいえない。

(イ) 偶発的な土地譲渡があった場合の準ずる割合の取扱い（別表6の番号3）に照らしても、本件割合は準ずる割合として承認される余地がないものであること

偶発的な土地譲渡があった場合の準ずる割合の取扱いは、土地の譲渡がなかった過去の課税期間の課税売上割合を代替的に用いることで、その土地の譲渡があった課税期間における課税売上割合の計算において、非課税売上げである土地の譲渡の対価を、課税売上割合の計算上の分母から除外することを認めることと実質的に等しいものであるところ、こうした取扱いは、偶発的な土地の譲渡があった場合でさえ、「便宜的」に、「差支えない」として認められているにすぎないものであり、本来は認められるべきではないものであるといえる。そうすると、本件割合の適用を承認した場合には、同様の取扱いを土地の譲渡を必然的に伴う事業についても恒常的に認めることになるから、本件割合は、本来、承認される余地がないものであったといえる。

(ウ) 原告の同業他社の状況等

- a 同業他社却下割合は、いずれも、本件割合と同じく、居住用物件についての課税売上割合の分母から土地の売上げ（非課税売上げ）を除外しただけのものに等しかった。
- b 同業他社却下理由のうち、同業他社却下割合が、①各事業部において営む不動産販売等の業務のうち居住用物件に係る業務のみを対象としていること、②同一の種類費用のうち、適用しようとする課税期間内に譲渡した居住用物件の建物に係る費用のみを対象とするものであること、③居住用物件の建物の売却価額が一定でなく、継続反復して売却されるものではないことについては、いずれも本件割合に妥当するものである。
- c なお、F社却下割合は、上記bの①から③までの理由のほかに、計算要素とする課税売上高及び非課税売上高の対象を課税期間において販売した居住用物件の建物に関するものに限定する（すなわち、課税期間において販売せずに保有し続けていた居住用物件の建物から生ずる賃料収入に係る課税売上高及び非課税売上高を計算要素に入れていない）一方で、課税期間以外の期間に生じたものも含んでいる（すなわち、課税期間において販売した居住用物件の建物から生じた過去の賃料収入に係る課税売上高及び非課税売上高を計算要素に入れてしまっている）という理由によっても却下されたものであるところ、F社承認割合は、同理由で問題とされた点のみを解消したものであり、上記bの①から③までの理由で問題とされた点を解消したものではなかった。それにもかかわらず、F社承認割合が所轄税務署長により承認されたのは、原告やF社を含む原告の同業他社との間の本件と同種の訴訟の追行上の政策的配慮の結果であるとししか考えられない。

(エ) 課税実務における認識

税務実務の専門誌（別表6の番号1、2）は、F社却下処分等を受け、本件割合と同じような、居住用物件についての課税売上割合の分母から土地の販売に係る売上げ（非課税売上げ）を除外しただけに等しい割合について、準ずる割合の適用承認の申請をしても、これが所轄税務署長から承認される可能性は極めて低い又は承認されることは極めて困難であり、同様の申請は全て却下されている旨を伝えている

- 2 争点2（本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分せずに消費税等の納税申告をした結果、本件確定申告が過少申告となったことにつき、原告には「正当な理由」（通則法65条4項）があったといえるか。）について



(原告の主張)

- (1) 「正当な理由」が認められる場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうところ（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号、第●●号同18年4月25日第三小法廷判決・民集60巻4号1728頁参照。以下、これらの判決を併せて「最高裁平成18年4月判決」という。）、税務当局が、租税法規の解釈上微妙な点を含む問題について、従来解釈を改め、課税上の取扱い（以下、解釈と課税上の取扱いを併せて「解釈等」という。）を変更したにもかかわらず、変更後の取扱いを国民の間に定着させるために必要な措置を講じていなかったことによって新解釈の未定着状態が生じている場合において、納税者が税務当局の従来解釈等に従って申告をした結果、過少申告となったときは、過少申告となったことにつき「正当な理由」が認められるというべきである（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年10月24日第三小法廷判決・民集60巻8号3128頁。以下「最高裁平成18年10月判決」という。）。
- (2) 争点1の原告の主張(3)イのとおり、取扱通達11-2-21のほか、別表5の番号1から4までの事例の回答又は説明に照らせば、消費税法成立当初における用途区分に関する税務当局の解釈等は、原告の用途区分の解釈と整合するものであった。また、平成7年の分譲マンション購入事例1（同表の番号8）及び平成9年の賃貸中マンション購入事例1（同表の番号9）の各回答に照らせば、平成7年、平成9年の時点における税務当局の用途区分の解釈等は、原告の解釈と同じく、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分するというものであった。税務当局が公的見解として納税者に対して表示したものでなくとも、税務当局において、納税者間に周知され依拠される高度の蓋然性のある解釈等として内部的に採用したものであれば、これに従った申告をすることについて相応の論拠になるというべきであるところ、上記の税務当局の解釈等は、原告を含む不動産業界の納税者の間で周知共有されており、依拠される高度の蓋然性のある解釈等として税務当局において内部的に採用したものであったから、これに従ってされた本件各確定申告について相応の論拠になるものであった。
- (3) しかるに、税務当局は、本件各課税期間に係る消費税等の法定申告期限までに、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れの用途区分について、上記(2)の解釈等を変更し、共通対応課税仕入れに区分すべきであるとしたものであり、このような解釈等の変更をしたことについて、法令や通達の改正はおろか、質疑応答事例の公表等の課税庁として考え得る対応を一切行わなかった。
- (4) これらのことからすれば、本件各課税仕入れが課税対応課税仕入れと共通対応課税仕入れのいずれに区分されるべきかという問題は、租税法規の解釈上微妙な点を含む問題であるといえ、本件各確定申告の時点では、税務当局が、当該問題について従来解釈等を変更したにもかかわらず、変更後の取扱いを国民の間に定着させるために必要な措置を講じていなかったことによって新解釈の未定着状態が生じていたといえる。そのため、原告において、税務当局の従来解釈等（前記(2)の税務当局の解釈等）に従って本件各確定申告をした結果、過少申告となったとしても、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当

又は酷になる場合に該当する。

- (5) したがって、仮に本件各更正処分が適法であるとしても、本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分せずに消費税等の納税申告をした結果、本件確定申告が過少申告となったことにつき、原告には「正当な理由」があったといえる。
- (6) なお、被告やG社二審判決が「正当な理由」を否定する論拠として指摘する文献等（別表5の番号14～18）は、いずれも税務当局の関与に係るものではないし、裁決例及び裁判例（別表7の番号1～5）に至っては、税務当局から納税者一般に対して積極的に周知されることがそもそも予定されていないものである。また、これらの文献等、裁決例及び裁判例は、いずれも用途区分や準ずる割合に関する被告の解釈の論拠となるものではない。そのため、これらの文献等、裁決例及び裁判例があるからといって、税務当局が、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れの用途区分の問題について従来の解釈等を変更したことを国民の間に定着させるために必要な措置を講じたということとはできない。

（被告の主張）

- (1) ア 納税者が租税法規の解釈を誤り、その結果、過少申告となったというだけでは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合には該当しないのが原則であるが、納税者が依拠した誤った法令解釈について、相応の論拠が客観的に存在し、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情が認められ、過少申告加算税の趣旨に照らしても、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になると評価し得るときは、例外的に上記の場合に当たり、過少申告となったことについて「正当な理由」が認められる。
- イ そして、税務当局の法令解釈又は課税上の取扱いは、統一的に用いられるものとして一般に広く周知されて初めて、それに対する納税者の信頼の保護が要請されることとなることからすると、納税者が申告において依拠した法令解釈に相応の論拠が客観的に存在するといえるには、少なくとも、当該申告以前に、税務当局において当該問題に係る税務当局の公権的解釈又は課税上の取扱いが統一的に用いられていたことを示す通達や税務当局監修の公刊物が存在するなどしてその公権的解釈又は課税上の取扱いが一般の納税者に明らかにされていたことが必要であり、その上で、当該解釈に関連する裁判例の状況等の諸要素を総合的に考慮し、「正当な理由」の有無を判断すべきである。
- ウ しかるに、本件各確定申告の時点において、用途区分に関する原告の解釈に沿う通達や税務当局監修の公刊物は存在しなかった。また、本件各確定申告の当時において、原告が依拠する法令解釈に沿う裁決例も裁判例も存在しなかった。かえって、平成17年から本件各確定申告までの間、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分すべきものとした課税処分を是認する判断を示した3件の公表裁決例（別表7の番号1～3）及び2件の裁判例（同表の番号4、5）があるし、税務当局が監修した公刊物ではないものの、用途区分に関する被告の解釈に沿う複数の文献（別表5の番号14～18）が存在していた。
- エ これらのことからすれば、本件各確定申告の時点において、原告の用途区分の解釈には、相応の論拠が客観的に存在していたとはいえない。
- オ したがって、本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分せずに消費税等の納税申

告をした結果、本件確定申告が過少申告となったことにつき、原告には「正当な理由」（通則法65条4項）があったとはいえない。

(2) この点について、原告は、自身の依拠する法令解釈と整合する解釈が従来の税務当局の公権的解釈又は課税上の取扱いであったと主張し、その論拠として、大蔵省解説（別表5の番号1、2）、課税対応課税仕入れに関する一問一答（同表の番号3）、ゴルフ場造営事例（同表の番号4）、分譲マンション購入事例1（同表の番号8）、賃貸中マンション購入事例1（同表の番号9）の回答又は説明等を挙げるが、争点1の被告の主張（6）記載のとおり、これらは、いずれも、原告の用途区分の解釈にとって相応の論拠となるものではない。

(3) ア なお、F社二審判決は、賃貸中マンション購入事例1が、事業者の最終的な目的を考慮して用途区分を判定したとも理解し得るようなものであることを前提として、平成9年頃の税務当局の解釈等が、同様のものではなかった可能性を否定することができないとした上で、税務当局は、平成17年頃には、同解釈等を変更したことがうかがわれるものの、従来の解釈等を変更したことを納税者に周知するなど、変更後の解釈等が定着するために必要な措置を講じていないことなどを理由に、上記の平成9年頃の税務当局の解釈等に従ってされたF社の確定申告に係る過少申告には「正当な理由」がある旨を判示する。

イ しかし、賃貸中マンション購入事例1の回答は、少なくとも東京国税局において公表したものではないし、本件各確定申告時において、原告が賃貸中マンション購入事例1の回答を認識していたともいえない。そのため、原告が、本件各確定申告において、賃貸中マンション購入事例1の回答をもって、自身の用途区分の解釈の論拠としたとはいえない。

ウ 上記イの点はおくとしても、賃貸中マンション購入事例1の回答は、更正請求事案の担当部署からの質疑に対する東京国税局の回答としてされたものと考えられ、その性質上、当該部署が具体的な事案を処理するために、同局が内部での使用を念頭に置いて示した事例判断にすぎないし、そうした事例判断が税務当局全体の統一的解釈として一般の納税者に公表されたこともない。そうすると、賃貸中マンション購入事例1の回答をもって、税務当局が平成9年頃にその記載内容に沿った公権的解釈をしていたとはいえず、税務当局が、その後用途区分の解釈等を変更したということもないから、税務当局において、解釈等の変更を周知するなどの措置を講ずるべきであったということもできない。

エ これらのことからすれば、賃貸中マンション購入事例1は、原告の用途区分の解釈にとって相応の論拠となるものではなく、F社二審判決のうち、「正当な理由」の有無の判断に関する部分は、法令の解釈適用を誤ったものというべきである。

3 争点3（本件各更正処分のうち、本件4課税期間の本件各工事の仕入税額控除に係る部分について、理由の提示（行政手続法14条1項）に不備があるか。）について

（原告の主張）

(1) 本件各購入と本件各工事は、前者が建物の譲受けであるのに対し、後者は譲り受けた建物に係る内装工事等であって、それぞれ独立した内容の異なる課税仕入れであるにもかかわらず、本件各処分に係る通知書のうち本件4課税期間の処分通知書（以下「本件4課税期間通知書」という。）の理由には、販売用建物の「購入の対価として」としか記載されておらず、

本件各工事に関する記載が一切ない。そのため、本件4課税期間通知書の理由の記載からは、本件各更正処分において、本件各工事に関し、どのような認定が行われ、いかなる理由により本件各工事に係る仕入税額の控除が否認されたのかを理解することができず、当該記載は、行政手続法14条1項本文の趣旨に照らして不十分なものであるといえる。

(2) したがって、本件各更正処分のうち、本件4課税期間の本件各工事の仕入税額控除に係る部分については、理由の提示（行政手続法14条1項）に不備がある。

(3) なお、たとえ別紙表に本件各工事に係る費用が記載されていたとしても、本件4課税期間通知書の本文において、法令への当てはめの記載がない以上、このことは、上記(2)の結論を左右しない。

(被告の主張)

(1) 本件4課税期間通知書の「更正の理由」欄には、控除税額に係る項目として、同通知書の別紙表に掲げる販売用建物（本件各建物）の購入の対価として支払った「金額（税込み）」の合計額（本件4課税期間通知書の各別紙表記載の各課税仕入れの支払対価の額の合計額）が記載されており、「別紙表」には、「購入の対価」の内容として、各販売用建物（本件各建物）に係る工事（本件各工事）の各内容（なお、同別紙表中の「内容」欄の各記載は、原告の総勘定元帳及び振替伝票に記載されたものと同じのものであり、伝票日付及び各金額（税込み）を含んでいる。）も含めて記載されている。その上で、「貴社は、当該販売用建物の購入に際し、当該販売用建物に居住する賃借人から非課税売上げとなる賃料を收受することを意図して売買契約を締結しており、かつ、当該販売用建物を再販売するまでの間に当該賃料を收受していたこと」を理由として、「当該販売用建物の購入の対価は課税資産の譲渡等その他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れに該当します。」との結論が述べられている。

(2) そうすると、本件4課税期間通知書には、本件各工事に係る役務提供を受けることを含む本件各課税仕入れが共通対応課税仕入れに当たるとの判断過程・処分の根拠が示され、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服申立てに便宜を与えるという、行政手続法14条1項の趣旨を充足するのに十分な記載があるといえる。

(3) したがって、本件各更正処分のうち、本件各工事の仕入税額控除に係る部分について、理由の提示（行政手続法14条1項）に不備はない。

#### 第4 当裁判所の判断

1 争点1（本件各課税仕入れは、個別対応方式による控除対象仕入税額の計算において、いずれも共通対応課税仕入れに区分されるものといえるか。）について

(1) 用途区分の判定の枠組み

ア 消費税に係る税負担の累積の排除をどのように実現するかについては立法政策に委ねられているところ、消費税法30条の定める仕入税額控除の構造（前記第2の3）は、納税義務者である事業者が同条1項から3項までに規定する各算出方法を個別の事案に即して適切に使い分けることにより、その事務負担に配慮しつつ、個別具体的な事業状況に即した税負担の累積の排除を適正かつ公正に実現することを可能とする合理的なものであるといえる。

イ こうした仕入税額控除の構造における用途区分の機能は、①税負担の累積が生ずる課税

仕入れに係る仕入税額、すなわち、課税資産の譲渡等に対応する課税仕入れに係る仕入税額と、②税負担の累積が生じない課税仕入れに係る仕入税額、すなわち、その他の資産の譲渡等に対応する課税仕入れに係る仕入税額を区別した上で、本来、税負担の累積排除という仕入税額控除の趣旨が妥当する①に該当する仕入税額のみが仕入税額控除の対象となるという基本的な考え方にに基づき、課税対応課税仕入れ、非課税対応課税仕入れ及び共通対応課税仕入れの区分に応じて控除対象仕入税額の計算をすること、すなわち、課税対応課税仕入れに係る仕入税額については、その全額が税負担の累積を生ずる①に該当するとして、全額を控除対象仕入税額とし、共通対応課税仕入れに係る仕入税額については、これに課税売上割合又は準ずる割合を乗ずることによって、同仕入税額中の①に該当する部分と評価することができる額のみを控除対象仕入税額とする一方で、非課税対応課税仕入れに係る仕入税額については、その全額が税負担の累積を生じない②に該当するとして、全額を控除対象仕入税額としないことを可能とすることにあるといえる。

ウ（ア）このような用途区分の機能を踏まえると、消費税法30条2項1号が、課税対応課税仕入れを課税資産の譲渡等に「のみ」要するものと規定しているのは、当該課税仕入れに係る仕入税額の全額を控除対象仕入税額に含むこととしなければ、税負担の累積が生じてしまう場合であって、その全額を控除対象仕入税額に含めないこととしても、税負担の累積を生じないにもかかわらず仕入税額控除をすることになってしまう部分が存在しない場合に仕入税額全額の仕入税額控除をすることができる場合を限定する趣旨であり、かかる趣旨からすると、上記「のみ」の意義については、文字どおり、限定の意味合いであって、当該課税仕入れと対応する将来の資産の譲渡等の範囲を課税資産の譲渡等のみに限定する意味であると解するのが相当である。

（イ）同様に、消費税法30条2項1号が非課税対応課税仕入れをその他の資産の譲渡等に「のみ」要するものと規定しているのは、当該課税仕入れに係る仕入税額の全額を控除対象仕入税額に含めないこととしなければ、税負担の累積が生じないにもかかわらず仕入税額控除をすることになってしまう部分が生ずる場合であって、その全額を控除対象仕入税額に含めないこととしても、税負担の累積を生ずることがない場合に仕入税額全額の仕入税額控除をすることができない場合を限定するという趣旨であり、かかる趣旨からすると、上記の「のみ」の意義については、文字どおり、限定の意味合いであって、当該課税仕入れと対応する将来の資産の譲渡等の範囲をその他の資産の譲渡等のみに限定する意味であると解するのが相当である。

（ウ）以上を前提に、用途区分としては、課税対応課税仕入れ、非課税対応課税仕入れのほか共通対応課税仕入れしか存在しないことを踏まえれば、消費税法30条2項1号が共通対応課税仕入れを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と規定し、課税対応課税仕入れや非課税対応課税仕入れと異なり、「のみ」との文言を用いていないのは、前記（ア）の場合にも、上記（イ）の場合にも該当しない課税仕入れであって、課税資産の譲渡等にも、その他の資産の譲渡等にも要する課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分する趣旨であると解するのが相当である。このように解すると、共通対応課税仕入れには、その仕入税額の一部については、控除対象仕入税額としなければ税負担の累積が生ずる一方で、残部については、控除対象仕入税額としなくても税負担の累積が生ずることがない課税仕入れが広く含まれること

となるところ、このような課税仕入れに係る仕入税額について税負担の累積を排除する方法としては、仕入税額全体に占める前者の割合（共通対応課税売上割合）を、通例、これに近似する課税売上割合又はより事業の実態に即応した準ずる割合とした上で、これを共通対応仕入税額に乗ずることにより、共通対応控除対象仕入税額を計算し、これを仕入税額控除の対象とすることが合理的であるといえるから、共通対応課税仕入れの意義について上記のように解することは、前記イの仕入税額控除の構造と整合したものといえることができる。

エ（ア）消費税法30条2項1号が各用途区分について「に」「要する」との文言を用いているのは、文字どおり、課税仕入れが将来の課税資産又はその他の資産の譲渡等に必要とされる関係を意味するものというべきところ、前記イの仕入税額控除の構造及び上記ウの「のみ」の意味内容を踏まえると、同号が規定する課税資産の譲渡等「にのみ要する」とは、当該課税仕入れに係る仕入税額の全額を控除対象仕入税額に含むこととしなければ、税負担の累積が生じてしまうといえる程度に課税資産の譲渡等にのみ必要とされ、その全額を控除対象仕入税額に含むこととしても、税負担の累積を生じないにもかかわらず仕入税額控除をすることになってしまう部分が存在しないといえる程度にその他の資産の譲渡等には必要とされないことを意味するものというべきである。

（イ）同様に、消費税法30条2項1号が規定するその他の資産の譲渡等「にのみ要する」とは、当該課税仕入れに係る仕入税額の全額を控除対象仕入税額に含めないこととしなければ、税負担の累積が生じないにもかかわらず仕入税額控除をすることになってしまう部分が存在するといえる程度にその他の資産の譲渡にのみ必要とされ、その全額を控除対象仕入税額に含めないこととしても、税負担の累積が生じないといえる程度に課税資産の譲渡には必要とされないことを意味するものというべきである。

（ウ）そして、課税資産又はその他の資産の譲渡等と課税仕入れとの対応関係には多種多様なものがあり、直接、間接を問わず、これらの資産の譲渡等に必要とされる課税仕入れについては、広く、当該資産の譲渡等との関係で税負担の累積の有無が検討されるべきであることからすると、上記（イ）にいう必要とされることの意味としては、主たる目的又は最終的な目的に資することから、直接的に必要とされるという意味に限定するべきではなく、副次的、付随的な目的にも資することから、間接的に必要とされるという意味をも広く含むというべきである。

（エ）なお、消費税法30条2項1号は「要した」とは規定していないこと、仕入税額控除の対象期間は飽くまで当該課税仕入れが行われた日の属する課税期間であって、これに対応する資産の譲渡等が行われる日の属する課税期間ではないことなどからすると、「要する」とは、当該課税仕入れが行われた日の状況に基づいて将来行われる資産の譲渡等に「要する」ことが客観的に見込まれることを意味するものと解される。

オ 以上のことからすると、当該課税仕入れが行われた日の状況に基づき、仕入税額の全額を控除対象仕入税額に含むこととしなければ、税負担の累積が生じてしまうといえる程度に、直接、間接を問わず、課税資産の譲渡等にのみ必要とされ、その全額を控除対象仕入税額に含むこととしても、税負担の累積を生じないにもかかわらず仕入税額控除をすることになってしまう部分が存在しないといえる程度に、直接、間接を問わず、他の資産の譲

渡等には必要とされないことが客観的に見込まれる課税仕入れのみが課税対応課税仕入れに区分され、仕入税額の全額を控除対象仕入税額に含めないこととしなければ、税負担の累積が生じないにもかかわらず仕入税額控除をすることになってしまう部分が存在するといえる程度に、直接、間接を問わず、その他の資産の譲渡等のみに必要とされ、その全額を控除対象仕入税額に含めないこととしても、税負担の累積が生じないといえる程度に、直接、間接を問わず、課税資産の譲渡等には必要とされないことが客観的に見込まれる課税仕入れのみが非課税対応課税仕入れに区分され、課税対応課税仕入れにも、非課税対応課税仕入れにも該当しない課税仕入れであって、直接、間接を問わず、課税資産の譲渡等にも、その他の資産の譲渡等にも必要とされることが客観的に見込まれる課税仕入れであれば、広く、共通対応課税仕入れに区分されるものと解するのが相当である。

(2) 用途区分の判定についての原告の見解について

ア 原告は、消費税法30条2項1号の規定する「のみ」及び「共通して」は、課税対応課税仕入れ、非課税対応課税仕入れ及び共通対応課税仕入れという三つの区分が互いに排他的な関係にあることを明確化するものにすぎないから、「のみ」には、課税対応課税仕入れ及び非課税対応課税仕入れの意義を限定する機能はないとした上で、「に」「要する」の文言解釈として、事業者の目的とする資産の譲渡等と課税仕入れとの間に条件関係があることを意味するものと主張する。

しかし、前記(1)イ、ウのとおり、「のみ」には、課税対応課税仕入れに係る仕入税額の全額が控除対象仕入税額とされ、非課税対応課税仕入れに係る仕入税額の全額が控除対象仕入税額とされないことを正当化することができるように、課税仕入れと対応関係に立つ将来の資産の譲渡等の範囲を限定する機能があり、かかる「のみ」の機能を前提とすると、「にのみ要する」には、課税対応課税仕入れの意義を、前記(1)ウのとおり限定する機能があるというべきである。また、「に」「要する」には、課税仕入れが将来の資産の譲渡等に必要とされる関係を担保する機能があるものの、将来の資産の譲渡等と課税仕入れとの対応関係には多種多様なものがあることからすれば、ここでいう必要とされる関係を条件関係に限定することは狭きに失するといわざるを得ないのであり、副次的、付随的な目的にも資することを理由に間接的に必要とされる関係がある場合であっても、上記の必要とされる関係に広く認めるべきである。

そのため、原告の上記主張は、「のみ」について、課税対応課税仕入れ及び非課税対応課税仕入れの意義を限定する機能があることを看過するとともに、「に」「要する」という資産の譲渡等と課税仕入れとの対応関係について、過度の限定を付した独自の見解といわざるを得ず、採用することができない。

イ 原告は、「に」「のみ」「要する」の文言解釈のほかに、消費税が付加価値について課税されるものであり、このような課税を実現するための仕組みが仕入税額控除であるとして、用途区分は、仕入税額のうち、いかなる金額を当該付加価値の計算における費用に含めるべきかという観点から、当該課税仕入れを行うことによって事業者が将来生み出そうとしている付加価値が課税売上げと非課税売上げのいずれによるものなのかを判定するものである旨を主張する。

しかし、消費税には付加価値に着目した租税であるという側面があり、仕入税額控除がそうした消費税の側面に沿う制度であると説明することが一面において妥当することがあ

るとしても、具体的な用途区分の判定においては、前記（１）イからオまでに述べたとおり、仕入税額控除の実際の構造や用途区分において現に用いられている文言に基づいた解釈をするべきであり、そこから離れて、事業者が将来生み出そうとしている付加価値なる概念を持ち出した解釈を展開するだけでは、前記（１）オの結論を覆すことはできない。

そのため、原告の上記主張は、事業者が将来生み出そうとしている付加価値なる概念を持ち出すことによって、仕入税額控除の実際の構造や用途区分において現に用いられている文言に基づいた解釈とは異なる結論を導き出す趣旨で述べられているものであれば、独自の見解であって、採用することができない。

### （３）ギャップの問題について

ア 原告は、用途区分の解釈においては、ギャップの問題を生ずることのないような解釈をすべきであると主張する。

そこで、この点について検討するに、税負担の累積の排除をいかに実現するかについては立法政策に委ねられており、そのための仕組みとしての仕入税額控除の内容には合理性があるところ（前記（１）ア）、共通対応課税売上割合が課税売上割合よりも大きい場合には、ギャップの問題が生ずることになるとしても、前記（１）イのとおり、用途区分は、仕入税額の全額を控除対象仕入税額とすべきか否かという観点から行われるものであるから、仕入税額の全額を控除対象仕入税額に含むこととしなければならないとまではいえない区分（課税対応課税仕入れ以外の区分）に該当する課税仕入れに係る仕入税額の一部にギャップの問題が生じたとしても、用途区分の解釈の帰結として、直ちに許容されないことになるわけではない。また、仕入税額控除の構造（前記（１）ア）においては、課税売上割合が実態を反映しないときは、事業者の選択により、課税売上割合に代えて準ずる割合を適用することにより共通対応控除対象仕入税額を計算することもできることをも考慮すれば、準ずる割合の適用を含めた仕入税額控除の構造全体ではなく、そのうちの用途区分のみによってギャップの問題を解消しなければならないと解釈すべき理由はない。

そのため、原告の上記主張は採用することができない。

イ 原告は、準ずる割合の適用によってギャップの問題を解消することができるという点について、以下のように主張するが、いずれの主張も採用することができない。

（ア）まず、原告は、用途区分が先決問題、準ずる割合の適用が後続問題であるから、準ずる割合の適用によってギャップの問題を解消することができるという立論は、先決問題についての結論を所与とする後続問題によって先決問題の結論を導くものであって、論理的に意味をなしていないと主張する。

しかし、前記（１）オの解釈は、飽くまで、仕入税額控除の構造や用途区分の機能、消費税法 30 条の文言から導かれるものであって、準ずる割合を適用して共通対応控除対象仕入税額を計算することができることから当然に導かれたものではない。

そのため、原告の上記主張は採用することができない。

（イ）次に、原告は、消費税法上、本件割合は準ずる割合として承認される余地のないものであるから、本件各課税期間において、本件各建物に係る課税仕入れに準ずる割合を適用することによっては、ギャップの問題を解消することはできないと主張する。

a しかし、原告が上記主張の根拠とする基本通達 11-5-8 は、準ずる割合の適用に当たって、その事業者が行う事業の全部について同一の割合を適用する必要は



ないとし、その例示として同（１）から（３）の方法を掲げているにとどまるから、本件割合のように不動産販売業のうち、建物に係る課税売上げ及び非課税売上げのみを算定要素とする割合について、準ずる割合の適用を認める余地がないとする趣旨まで含むものとは解されない。

- b また、原告が上記主張の根拠とする基本通達 1 1 - 5 - 7 は、「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の性質に応ずる合理的な基準」による準ずる割合の算定要素の例示として、「使用人の数又は従事日数の割合、消費又は使用する資産の価額、使用数量、使用面積の割合」といった客観的な指標の要素を「その他」の留保を付して列挙したものにとどまるから、上記の例示以外の指標を算定要素とする割合について、準ずる割合の適用を認める余地がないとする趣旨まで含むものとは解されない。
- c さらに、原告が上記主張の根拠とする偶発的な土地の譲渡があった場合における準ずる割合の取扱い（別表 6 の番号 3）は、土地の販売を事業としていない事業者において、譲渡することを予定していなかった土地の譲渡がたまたま発生した結果、課税売上割合が急激に減少したような場面を想定したものであるところ、このような特殊な場面における便宜的な取扱いを税務当局が認めていることから、本件割合のように不動産販売業のうち、建物に係る課税売上げ及び非課税売上げのみを算定要素とする割合については、準ずる割合の適用が認められる余地がないとする結論を導き出すことはできない。
- d 以上によれば、本件各課税期間において、販売用建物のみを適用対象とする準ずる割合として、本件割合が「費用の種類に応じ合理的に算定されるもの」（消費税法 3 0 条 3 項 1 号）であると評価されるのであれば、本件割合は承認されるべきであったのであり、本件割合を適用することによって、本件各課税期間におけるギャップの問題を解消することができたといえることができる。

そこで、そのような評価をすることができるかについて検討するに、本件事業の展開状況に照らせば、原告は、本件各課税期間において、販売用建物を購入し、これをバリューアップし、住宅の貸付けの用に供しつつ、基本的に数か月以内で販売するという事業を継続的に営んでいたといえるところ（別表 8）、こうした販売用建物は、令和 2 年法律第 8 号による消費税法の改正後においては、居住用賃貸建物に該当するものとされ、仕入税額控除の規定が適用されないこととされる一方で、居住用賃貸建物に係る仕入税額に調整期間における課税賃貸割合や課税譲渡等割合を乗じた額を、譲渡時の属する課税期間又は第三年度の課税期間の控除仕入税額に加算することにより、控除仕入税額を精緻に計算することができるようにされたところである（前記第 2 の 3（5））。同改正後の消費税法は本件各課税仕入れには適用されないものの、同改正が居住用賃貸建物に係る仕入税額を他とは区別して扱うこととしたのは、控除対象仕入税額を精緻に計算する趣旨であり、居住用賃貸建物に該当する建物に係る控除対象仕入税額を精緻に計算するに当たり、同居住用賃貸建物に係る資産の譲渡等のうち課税資産の譲渡等の占める割合を用いることが合理的であることは、同改正の前後を通じて異なるところはないといえる。そうすると、本件各課税期間における原告の控除仕入税額を精緻に計算するに当たっても、販売

用建物に係る仕入税額のみを適用対象とし、控除対象仕入税額を計算するに当たって仕入税額に乗ずるべき割合を本件割合（販売用建物に係る課税売上げ及び非課税売上げの合計額に占める同課税売上げの割合）とすることは合理的であったといえる。

これらのことからすれば、本件各課税期間において、本件割合は、「費用の種類に応じ合理的に算定されるもの」（消費税法30条3項1号）と評価することができるから、消費税法の正しい解釈としては、承認されるべきものであったのであり、本件割合を適用することによって、本件各課税期間におけるギャップの問題を解消することができたといえることができる。

e そのため、原告の上記主張は採用することができない。

(ウ) なお、原告は、仮に、消費税法上、本件各課税期間において、本件割合が準ずる割合として承認されるべきであったとしても、同業他社却下処分等に照らせば、本件割合が実際に準ずる割合として承認されることは、およそ期待することができなかつたものであり、それにもかかわらず、本件承認がされたのは、原告及び原告の同業他社に係る訴訟追行上の政策的考慮によるものにすぎないと主張する。

しかし、仮に、原告の主張するとおり、本件各課税期間における税務当局の取扱いが、本件割合と同様の割合について、同業他社却下理由と同じ理由により、準ずる割合としての適用承認の申請を一律に却下するようなものであったとしても、用途区分は、飽くまで、仕入税額の全額を控除対象仕入税額とすべき課税仕入れか、仕入税額の全額を控除対象仕入税額とすべきではない課税仕入れか、そのいずれにも該当しない課税仕入れかという観点から課税仕入れを区分するものであり（前記（1））、共通対応課税仕入れに係る仕入税額についてギャップの問題を解消することができるか否かという問題とは次元の異なる問題であること（前記（3）ア）、消費税法の正しい解釈としては、本件各課税期間において、本件割合は、「費用の種類に応じ合理的に算定されるもの」（消費税法30条3項1号）と評価することができ、本件割合を適用することによって、本件各課税期間におけるギャップの問題を解消することができるものであったこと（上記（イ））からすれば、準ずる割合の適用承認についての税務当局の実際の取扱いのいかんによって、前記（1）オの用途区分の解釈の妥当性そのものが揺らぐことはないといえるべきである。

そのため、原告の上記主張は採用することができない。

(4) その他の原告が指摘する点について

原告は、別表5の番号1から6まで、8から12までの各事例等の回答、説明等が原告の用途区分の解釈と整合すると主張するが、以下のとおり、これらの回答、説明は、いずれも、原告の用途区分の解釈を裏付けるものではない。

ア 大蔵省解説（別表5の番号1、2）、課税対応課税仕入れに関する一問一答（別表5の番号3）及び取扱通達11-1-21について

これらは、消費税法30条2項1号の「に」「要する」の意義について、課税仕入れが課税資産又はその他の資産の譲渡等のために必要とされることを意味する旨を説明し又は回答するものであるが、「に」「要する」の意味内容を上記のとおり解しても、前記（1）のとおり、原告の用途区分の解釈とは異なる解釈を採用することも十分に可能である。ま

た、課税対応課税仕入れに関する一問一答の回答は「その対価の額が最終的に課税資産の譲渡等のコストに入るような課税仕入れ」が課税対応課税仕入れであるというものであるところ、その直後に「例えば、課税の対象となる商品の製造に直接必要な原材料・・・のほか、事務用品、販売費のような間接経費の課税仕入れもこれに含まれる。」との記載が続いていることからすれば、ここでいう「最終的に」とは、直接、間接を問わず、将来の課税資産の譲渡等に必要とされる関係に立つ課税仕入れであれば、広く、課税資産の譲渡等「に」「要する」課税仕入れといい得ることを意味するものであり、副次的、付随的に生ずるその他の資産の譲渡等にも要することが客観的に見込まれる課税仕入れについてまで課税対応課税仕入れに区分すべきことを意味するものではないというべきである。

そのため、これらの説明又は回答は、いずれも、原告の用途区分の解釈を裏付けるものではない。

なお、課税対応課税仕入れに関する一問一答の説明と同旨の説明がされている他の文献（別表5の番号3の「出典等」欄記載の他の文献）についても、同様のことが当てはまる。

#### イ ゴルフ場造営事例（別表5の番号4）について

ゴルフ場を造営した事業者が同ゴルフ場の会員から預託金を受領し、これを金融機関に預け入れた場合には、通常、預金利子を得ること（その他の資産の譲渡等）ができることから、金融機関に預託金を預け入れることは保有現金の運用の一種であり、ゴルフ場の造営とは異なる種類の事業活動に属するものといえるから、上記預金利子を得ることとゴルフ場の造営との間には間接的にも対応関係を認め難い。そうすると、ゴルフ場の造営に係る課税仕入れの日において、将来、会員から預託金を受領し、これを金融機関に預け入れて預金利子を得ることが見込まれていたとしても、ゴルフ場の造営に係る課税仕入れをゴルフ場におけるプレーに係るサービスの提供（課税資産の譲渡等）にのみ要するものであるとして、これを課税対応課税仕入れに区分することが妨げられることはない。このことを前提とすると、ゴルフ場造営事例の回答がゴルフ場の造営に係る課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分しているのは、預託金に係る預金利子を得ることとゴルフ場を造営することとの間に条件関係がないことを理由とするものでも、同預金利子を得ることが事業者においてゴルフ場を造営することにより生み出そうとする付加価値ではないことを理由とするものでもない。

そのため、ゴルフ場造営事例の回答は、原告の用途区分の解釈の裏付けとなるものではない。

#### ウ 各土地造成事例（別表5の番号5、6）について

各土地造成事例は、土地の造成工事に係る課税仕入れがされた日において、同土地を事業者自身の資材置場として使用することが客観的に見込まれていた事例であるとは断定することができず、同課税仕入れの日の後に、同土地を事業者自身の資材置場として使用することとなった事例であると解する余地もあるところ、後者の場合には、同課税仕入れは、同課税仕入れの日において、宅地として販売すること（その他の資産の譲渡等）のみに要することが客観的に見込まれていたことになるから、非課税対応課税仕入れに区分されることになる。このことを前提とすると、各土地造成事例の回答が土地の造成工事に係る課税仕入れを非課税対応課税仕入れに区分しているのは、資材を保管してこれを将来の課税売上げのために用いることと同土地の造成工事との間に条件関係がないことを理由とする

ものでも、資材を保管してこれを将来の課税売上げのために用いることによる付加価値が事業者において同土地の造成工事により生み出そうとしている付加価値ではないことを理由とするものでもない。

そのため、各土地造成費事例の回答は、原告の用途区分の解釈を裏付けるものではない。

エ 分譲マンション購入事例1（別表5の番号8）について

分譲マンション購入事例1は、分譲マンションの購入に係る課税仕入れの日において、同マンションを住宅の貸付けの用に供することが客観的に見込まれていた事例であるとは断定することができず、同課税仕入れの日の後に、同マンションを住宅の貸付けの用に供することとなった事例であると解する余地もあるところ、後者の場合には、同課税仕入れは、同課税仕入れの日において、同マンションの販売（課税資産の譲渡等）にのみ要することが客観的に見込まれていたことになるから、課税対応課税仕入れに区分されることになる。このことを前提とすると、分譲マンション購入事例1の回答が分譲マンションの購入に係る課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分しているのは、同マンションを住宅の貸付けの用に供することと同マンションの購入との間に条件関係がないことを理由とするものでも、同マンションを住宅の用に供することによる付加価値が事業者において同マンションの購入により生み出そうとする付加価値ではないことを理由とするものでもない。

そのため、分譲マンション購入事例1の回答は、原告の用途区分の解釈を裏付けるものではない。

オ 賃貸中マンション購入事例1（別表5の番号9）について

賃貸中マンション購入事例1の回答は、賃貸中のマンションであっても、販売目的で購入したときは、その購入に係る課税仕入れは課税対応課税仕入れに区分されるべきであるとするものであるが、同回答は、東京国税局における個別事案に関する内部検討資料にとどまること、その後、これと相反する内容の税務当局の取扱い等（賃貸中マンション購入事例2から6まで（別表5の番号14～18）の各回答、平成17年裁決、平成22年裁決及び平成24年裁決並びにさいたま地裁判決（別表7の番号1～4））がされていることなども考慮すると、賃貸中マンション購入事例1の回答の内容が、個別の事例判断の範囲を超えた一般的通用性を有する規範としてその後も機能していたとは認めることができない。

そのため、賃貸中マンション購入事例1の回答は、原告の用途区分の解釈を裏付けるものではない。

カ 分譲マンション敷地購入仲介事例（別表5の番号10の回答）について

分譲マンションの敷地の購入は、分譲マンションの敷地上の建物の販売（課税資産の譲渡等）と同敷地の販売（その他の資産の譲渡等）の双方に要するものであるから、同敷地の一部が賃貸の用に供されていたか否かにかかわらず、同購入に係る課税仕入れは共通対応課税仕入れに区分されるべきものであるところ、同じことは、同敷地の購入の仲介に係る役務の提供を受けることについても当てはまる。このことを前提とすると、分譲マンション敷地購入仲介事例の回答が同役務の提供を受けることに係る課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分しているのは、同敷地の一部を賃貸の用に供することと同役務の提供を受けることとの間に条件関係がないことを理由とするものでも、同敷地の一部を賃貸の用に供することによる付加価値が事業者において同役務の提供を受けることにより生み出そう

とする付加価値ではないことを理由とするものでもないといえる。

そのため、分譲マンション敷地購入仲介事例の回答は、原告の用途区分の解釈を裏付けるものとはいえない。

キ 株式売買委託事例（別表5の番号11）について

株式を購入したとしても、将来において配当金を収受すること（資産の譲渡等に該当しない。）ができるか否かについては大きな不確実性があるといわざるを得ない。そうすると、株式売買の委託に係る役務の提供を受けた日において、将来、購入する株式について配当金を収受する可能性があったというだけでは、同役務の提供を受けたことが配当金を収受することのためにも要することが見込まれるものであったと評価することはできないから、同課税仕入れを株式売買（非課税売上げ）にのみ要するものであると評価して、非課税対応課税仕入れに区分することが妨げられることはない。このことを前提とすると、株式売買委託事例の回答が同役務の提供を受けることに係る課税仕入れを非課税対応課税仕入れに区分しているのは、配当金の収受と同役務の提供を受けることとの間に条件関係がないことを理由とするものでも、配当金の収受による付加価値が事業者において同役務の提供を受けることにより生み出そうとする付加価値ではないことを理由とするものでもないといえる。

そのため、株式売買委託事例の回答は、原告の用途区分の解釈を裏付けるものとはいえない。

ク ガス管移設工事事例（別表5の番号12）について

ガス管移設工事に係る他受工事補償金は、ガス管移設工事費を支出したことによって事業者が生じた経済的損害を補てんするために事業者に交付されるものであって、ガス管移設工事をしたことの対価として事業者に交付されるものではない。そうすると、他受工事補償金の受領のために事業者がガス管移設工事を行うという対応関係を認めることはできないから、ガス管移設工事に係る課税仕入れの日において、他受工事補償金の受領が見込まれていたとしても、同課税仕入れをガスの供給（課税資産の譲渡等）にのみ要する課税仕入れであるとして、課税対応課税仕入れに区分することが妨げられることはない。このことを前提とすると、ガス管移設工事事例の回答がガス管移設工事に係る課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分しているのは、他受工事補償金の受領とガス管移設工事との間に条件関係がないことを理由とするものでも、他受工事補償金の受領が事業者においてガス管移設工事により生み出そうとする付加価値に該当しないことを理由とするものでもないといえる。

そのため、ガス管移設工事事例の回答は、原告の用途区分の解釈を裏付けるものとはいえない。

(5) 本件各課税仕入れの用途区分について

ア 前記前提事実（1）（2）によれば、本件各購入及び本件各工事は、これらに係る課税仕入れ（本件各課税仕入れ）が行われた日の状況において、本件各建物の販売（課税資産の譲渡等）のために要することが見込まれるものであったが、これに尽きるものではなく、販売までの間に住宅の貸付けの用に供する（その他の資産の譲渡等）という副次的、付随的な目的のためにも要することが見込まれるものであったといえる。

イ そうすると、本件各課税仕入れに係る仕入税額の全額を控除対象仕入税額とした場合に

は、本件各課税仕入れが住宅の貸付けの用に供することにも要することが見込まれることとの関係で、仕入税額の一部について、税負担の累積が生じないにもかかわらず、仕入税額控除をすることになってしまうため、本件各課税仕入れは、課税対応課税仕入れに区分されるものとはいえない。他方で、本件各課税仕入れが非課税対応課税仕入れに区分されるものではないことは明らかである。そうすると、本件各課税仕入れは、課税対応課税仕入れにも、非課税対応課税仕入れにも該当しない課税仕入れであるところ、上記アのとおり、本件各課税仕入れは、課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等の双方に要するものであるといえる。

ウ したがって、本件各課税仕入れは、個別対応方式による控除対象仕入税額の計算において、いずれも、共通対応課税仕入れに区分されるものといえる。

2 争点2（本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分せずに消費税等の納税申告をした結果、本件確定申告が過少申告となったことにつき、原告には「正当な理由」（通則法65条4項）があったといえるか。）について

(1) ア 過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対して課されるものであり、これによって、当初から適正に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。この趣旨に照らせば、過少申告があっても例外的に過少申告加算税が課されない場合として通則法65条4項が定めた「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である（最高裁平成18年4月判決参照）。

イ（ア）以上を前提に本件について検討すると、同業他社却下処分（前記前提事実（7）イ、ウ）は、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れが共通対応課税仕入れに区分されることを前提とするものであること、A社作成資料には、居住契約付等建物に係る課税仕入れについて、将来の販売（課税資産の譲渡等）とともに、一部住宅の貸付けの用に供すること（その他の資産の譲渡等）を予定しているため、共通対応課税仕入れとして消費税法上処理している旨の記載があること（同ア）などに照らすと、税務当局は、本件各課税期間において、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れ、具体的には、将来の販売のために購入し、販売までの間にその全部又は一部を住宅の貸付けの用に供することを予定する建物の購入等に係る課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分するとの取扱いを一貫して行っていたものと推認することができる。

(イ) そして、本件各確定申告の当時における上記（ア）の税務当局の取扱いは、以下のとおり、その時点において通常参照の対象となる過去の相当期間の文献等に示された解釈や裁決例等とも整合するものであったといえることができる。

a すなわち、本件各課税期間が開始するよりも7年以上前の平成17年11月5日に発行された元国税庁職員である税理士の執筆による「こんなときどうする 消費税Q&A」と題する文献には、「事業者の最終的な目的は中古マンションの転売ということであっても、転売までの間非課税売上げである住宅家賃

が発生することも事実であり、中古マンションの購入に係る消費税は、課税売上げと非課税売上げに共通して要するものに該当することになります。」との見解が示されていた（賃貸中マンション購入事例2（別表5の番号14）の回答）。その後も、本件各課税期間が開始するまでの間、同見解と軌を一にする内容の見解を示す税務関係の文献が複数発行されており、例えば、平成19年12月に発行された税務関係の月刊情報誌「zeimuQA」に掲載された元国税庁職員である税理士の執筆による記事には、購入日現在、住宅賃貸に供されていた中古マンションの購入に係る課税仕入れについて「現に住宅家賃を得ることになり、その家賃は非課税に該当するものですから、この取得は、その他の資産の譲渡等（非課税売上）に要するものにも該当することになります。・・・したがって、共通の課税仕入れに該当することになるものと考えます。」との見解が示されていたし（賃貸中マンション購入事例3（同表の番号15）の回答）、平成23年11月1日に発行された税務関係の情報誌「東京税理士界」Volume No. 658に掲載された税理士の執筆による記事にも、上記「こんなときどうする 消費税Q&A」掲載の見解が引用され、「派生的かつ付随的とはいえ、物件の取得により確実に発生する非課税収入は、たとえ販売目的による取得であったとしても、課税仕入れの区分上無視することはできない。」との見解が示されていたほか（賃貸中マンション事例4（同表の番号16）の回答）、同月10日に発行された税理士の執筆による「消費税トラブルの傾向と対策〔税理士損害賠償事故対策版〕」と題する文献にも、「賃貸中の中古マンションを転売目的で取得し、課税売上げ対応分に区分して個別対応方式を適用したケース」のトラブルの対策について、「販売用の建物を取得する場合の課税仕入れの用途区分であるが、本事例のように居住用の現住建造物を取得する場合には、原則として共通して要するものに区分することになる。」との見解が示されていた（賃貸中マンション購入事例5（同表の番号17）の回答）。そして、平成26年2月課税期間中である平成25年11月5日に発行された元国税庁職員の税理士の執筆による「消費税〔個別対応方式・一括比例配分方式〕有利選択の実務」と題する文献にも、入居者のいる賃貸マンションを転売目的で取得した場合の取得費の用途区分につき、実際に転売するまで一定の期間を要する場合には、転売までに入居者から賃貸料収入がもたらされることになるとして、「取得の意図が転売目的であっても、課税売上げのみならず非課税売上げをももたらすことから、取得費の用途区分については、課税売上げと非課税売上げの双方に共通して要するものに分類すべきということになるものと考えられる。」との見解が示されていた。

- b また、賃貸中の不動産等の取得に係る課税仕入れの用途区分が争われた平成17年裁決、平成22年裁決及び平成24年裁決並びにさいたま地裁判決においては、このような課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分すべきである旨の判断が示されていた（別表7の番号1～3の裁決例、同表の番号4の裁判例）。

(ウ) このように、本件各確定申告において、本来、共通対応課税仕入れに区分される

べき本件各課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分して控除対象仕入税額を計算することは、本件各課税期間における税務当局の取扱いに反するものであり、かかる税務当局の取扱いは、本件各確定申告時点において通常参照の対象となる過去の相当期間の文献等に示された解釈や裁決例等とも整合するものであったといえる。

ウ これらのことからすると、本件各確定申告において、原告が、本件各課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分した上で控除対象仕入税額の計算をした結果、本件各確定申告における申告額が過少となったことについて、真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、原告に過少申告加算税を賦課することは不当又は酷になるとはいえない。

(2) ア これに対し、原告は、仮に、本件各課税仕入れが共通対応課税仕入れに区分されるべきであったとしても、本件各課税期間において、そのような用途区分の当否は、租税法規の解釈上、微妙な問題を含むものであり、このような問題は、税務当局において、平成17年頃に、分譲マンション購入事例1（別表5の番号8）や賃貸中マンション購入事例1（同表の番号9）の回答に記載されている従来の解釈を改め、課税上の取扱いを変更したにもかかわらず、変更後の取扱いを国民の間に定着させるための措置を十分に講じていなかったことから生じた新解釈の未定着状態下における問題であったとした上で、原告において、本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分した上で消費税等の納税申告をしなかったのは、用途区分に関する従来の解釈に従ったものであるから、本件各確定申告における申告額が過少となったことについて、真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、原告に過少申告加算税を賦課することは不当又は酷になるといえると主張する。

イ しかし、前記(1)イのとおり、原告の同業他社には、平成26年から平成28年までの間に居住契約付等物件の建物の取得に係る課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分することを前提として消費税法上の処理をしていたものがあり（前記前提事実(7)ア～ウ）、実際に、平成17年以降の税務関係の文献においては、将来の販売のために購入し、販売までの間にその全部又は一部を住宅の貸付けの用に供することを予定する建物に係る課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分する旨の見解が繰り返し示されていた（別表5の番号14から18までの各事例の回答）ほか、賃貸中の不動産等の取得に係る課税仕入れの用途区分が争われた平成17年裁決、平成22年裁決及び平成24年裁決並びにさいたま地裁判決において、課税庁又は被告が共通対応課税仕入れに区分されるべきである旨の主張をし、その主張が採用されていたことなどに照らすと、税務当局は、少なくとも、平成17年以降、本件各課税仕入れと同様の課税仕入れ（販売までの間に住宅の貸付けの用に供することが見込まれる販売用の建物に係る課税仕入れ）について、共通対応課税仕入れに区分する取扱いをしており、そうした税務当局の取扱いは、本件各確定申告の当時、原告の同業他社の間で相当程度周知されていたものと推認することができる。

他方で、前記1(4)エ、オのとおり、賃貸中マンション購入事例1（同表の番号9）の回答については、その内容がその後において個々の事案における事例判断の範囲を超えた一般的通用性を有する規範として税務当局において是認され、一般に周知されていたとは認めることができないし、分譲マンション購入事例1（同表の番号8）の回答に



については、分譲マンションの購入に係る課税仕入れの日において、同マンションを住宅の貸付けの用に供することが客観的に見込まれていた事例であると断定することができないことなどから、そもそも原告の用途区分の解釈を裏付けるものであるということはいえない。

そうすると、税務当局において、平成17年頃に本件各課税仕入れと同様の課税仕入れの用途区分の取扱いを変更したとは認めることができず、原告において、本件各課税期間当時における税務当局の用途区分の取扱いに反し、本件各課税仕入れを課税対応課税仕入れに区分した上で、本件各課税仕入れに係る仕入税額の全額を控除対象仕入税額として本件各確定申告を行った結果、申告額が過少となったことにつき、真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお原告に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になるとは認めることができない。

そのため、原告の上記主張は採用することができない。

- (3) したがって、本件各課税仕入れを共通対応課税仕入れに区分せずに消費税等の納税申告をした結果、本件確定申告が過少申告となったことにつき、原告には「正当な理由」(通則法65条4項)があるとはいえない。

3 争点3 (本件各更正処分のうち、本件4課税期間の本件各工事の仕入税額除に係る部分について、理由の提示(行政手続法14条1項)に不備があるか。)について

- (1) 行政手続法14条1項に規定されている不利益処分の理由の提示の趣旨は、名宛人に直接に義務を課し又はその権利を制限するという不利益処分の性質に照らし、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与えることにあるといえる。このことを前提とすると、不利益処分の理由の提示として求められる程度は、理由の提示を求める特別の規定が別途設けられている場合は別として、上記の趣旨を充足する程度である必要があり、かつ、それで足りるというべきである。

- (2) そこで、本件について検討するに、本件4課税期間通知書の理由欄には、その別紙表に掲げる販売用建物(本件各建物)の「購入の対価」として支払った「金額(税込み)」の合計額を「控除税額に係る項目」とする旨が記載され、原告が当該販売用建物の購入に際し、当該販売用建物に居住する賃借人から非課税売上げとなる賃料を收受することを意図して売買契約を締結しており、かつ、当該販売用建物を再販売するまでの間に当該賃料を收受していることからすると、上記「購入の対価」は共通対応課税仕入れに該当することになるから、上記「金額(税込み)」の合計額を確定申告における「課税売上げにのみ要するもの」から減算し、「課税売上げと非課税売上げの双方に共通して要するもの」に加算した旨が記載されているところ、上記「別紙表」には、上記「購入の対価」として、各販売用建物(本件各建物)に係る工事(本件各工事)の各内容についても記載され、これらの記載は、日付、対象となる販売用物件名、伝票番号及び金額(税込み)の記載によって、原告において、自らの総勘定元帳及び振替伝票と容易に比較対照することができるものであったほか、別紙表の「合計」欄には、上記「金額(税込み)」の合計額と同一の金額の記載がそれぞれあったことが認められる(甲44の1~44の4、弁論の全趣旨)。

- (3) こうした本件4課税期間通知書の記載からすると、本件各更正処分において「控除税額に係る項目」とされている販売用建物(本件各建物)の「購入の対価」として支払った「金額

(税込み)」の合計額には、別紙表に記載された本件各工事に係る役務提供を受けたことの対価も含まれることは明らかであり、本件4課税期間通知書には、本件各工事に係る課税仕入れが共通対応課税仕入れに当たるとの判断過程・処分の根拠が示されているといえるから、本件各更正処分のうち、本件4課税期間の本件各工事の仕入税額控除に係る部分についても、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服申立てに便宜を与えるという、行政手続法14条1項の趣旨を充足するのに十分な記載があるといえる。

(4) したがって、本件各更正処分のうち、本件各工事の仕入税額控除に係る部分について、理由の提示(行政手続法14条1項)に不備はない。

## 第5 本件各処分の適法性

### 1 本件各更正処分の適法性

(1) 前記第4を前提とすると、本件各課税期間の納付(又は還付)すべき消費税等の額は、別紙3の1(1)のとおりになるところ、これらの額は、本件各更正処分(ただし、平成28年2月課税期間更正処分のうち、平成28年2月課税期間更正処分における還付すべき消費税額に係る部分を除く。)における納付すべき消費税等の額とそれぞれ同額であり、本件各更正処分のうち平成28年2月課税期間更正処分における還付すべき消費税額に係る部分については、別紙3の1(1)記載の額とは異なるものの、平成28年2月課税期間の差引納付すべき消費税額は別紙3の1(1)記載の額と同額である。

(2) したがって、本件各更正処分はいずれも適法である。

### 2 本件各賦課決定処分の適法性

(1) 前記第4を前提とすると、本件各更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、それぞれ別紙3の2(1)アからオまでのとおりになるところ、本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額といずれも同額である。

(2) したがって、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

## 第6 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないことから、これらを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 市原 義孝

裁判官 依田 吉人

裁判官佐々木健詞は、差し支えのため、署名押印することができない。

裁判官 市原 義孝

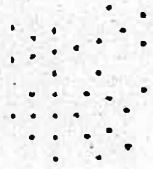


(別紙1)

指定代理人目録

八屋 敦子    青木 雄弥    今中 暉    中條 博美    宮坂 聡朗  
5    沢里 慎也

以上



(別紙2)

## 関係法令等の定め

### 第1 消費税法及び消費税法施行令の定め

#### 5 1 消費税の納税義務

消費税法5条1項は、事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等に該当するものを除く。以下同じ。）につき、この法律により、消費税を納める義務がある旨を定める。

#### 2 定義等

##### 10 (1) 課税資産の譲渡等について

ア 消費税法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を定める。

イ(ア) 消費税法2条1項9号は、課税資産の譲渡等（以下、課税資産の譲渡等による売上げを「課税売上げ」という。また、課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等を「その他の資産の譲渡等」といい、その他の資産の譲渡等による売上げを「非課税売上げ」という。）とは、資産の譲渡等のうち、同法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旨定める。

15  
20  
25  
イ(イ) 消費税法6条1項は、国内において行われる資産の譲渡等のうち、同法別表第一に掲げるものには、消費税を課さない旨定めるところ、同別表の1号は、土地（土地の上に存する権利を含む。）の譲渡及び貸付け（一時的に使用させる場合その他の政令で定める場合を除く。以下同じ。）を、同別表の13号は、住宅（人の居住の用に供する家屋又は家屋のうち人の居住の用に供する部分をいう。以下同じ。）の貸付け（当該貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているものに限るものとし、一時的に使用させる場合その他の政令で定める場合を除

く。以下同じ。)をそれぞれ掲げる。

(2) 課税仕入れについて

ア 消費税法2条1項12号は、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。以下同じ。)を受けること(当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもので、消費税法7条1項各号に掲げる資産の譲渡等に該当するもの及び同法8条1項その他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるもの以外のものに限る。以下同じ。)をいう旨定める。

イ 消費税法30条6項は、同条1項に規定する課税仕入れに係る支払対価の額とは、課税仕入れの対価の額(対価として支払い、又は支払うべき一切の金銭若しくは権利その他経済的な利益の額とし、当該課税仕入れに係る資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該課税仕入れに係る役務を提供する事業者に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(これらの税額に係る附帯税の額に相当する額を除く。)に相当する額がある場合には、当該相当する額を含む。以下同じ。)をいう旨を定める。

(3) 消費税の課税標準、課税期間における課税売上高、課税売上割合について

ア 消費税法45条1項(本件各課税期間のうち、平成27年2月課税期間以前については平成27年法律第9号による改正前のもの。その余の課税期間については平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。)柱書き本文は、事業者(消費税法9条1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。以下同じ。)は、課税期間ごとに、当該課税期間の末日の翌日から二月以内に、同法45条1項各号に掲げる事項を記載した申告書を税務署長に提出しなければならない旨を定め、同項1

号は、その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等（同法7条1項、8条1項その他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるものを除く。）に係る課税標準である金額の合計額を掲げ、同法45条1項2号は、同合計額に対する消費税額（課税標準税額）を掲げる。

5  
イ 消費税法28条1項本文は、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（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。以下同じ。）とする旨を定める。

10  
ウ(ア) 消費税法30条6項は、同条2項に規定する課税期間における課税売上高とは、当該事業者が当該課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額の合計額から当該課税期間における売上げに係る税抜対価の返還等の金額（当該課税期間中に行った同法38条1項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額から同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に78分の100（ただし、平成24年法律第68号3条による改正前においては、63分の80であり、平成24年法律第68号2条による改正前においては、100分の125）を乗じて算出した金額を控除した金額をいう。）の合計額を控除した残額（当該課税期間が一年に満たない場合には、当該残額を当該課税期間の月数（当該月数は、暦に従って計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月とする。）で除し、これに12を乗じて計算した金額）をいう旨を定める。

15  
20  
イ) 消費税法30条6項は、同条2項に規定する課税売上割合とは、当該事業者が当該課税期間中に国内において行った資産の譲渡等の対価の額の合計額のうち当該事業者が当該課税期間中に国内において行った課

税資産の譲渡等の対価の額の合計額の占める割合として政令で定めるところにより計算した割合をいう旨を定める。

### 3 仕入税額控除

(i) 課税売上高5億円以下で、かつ課税売上割合が95%以上である場合における仕入税額控除

消費税法30条1項は、事業者が、国内において行う課税仕入れについては、課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準税額から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る仕入税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に、平成27年法律第9号による改正後、平成24年法律第68号3条による改正前においては、108分の6.3を乗じて算出した金額）を控除する旨を定める。

(2) 課税期間における課税売上高が5億円を超えるとき、又は課税期間における課税売上割合が95%に満たない場合における仕入税額控除

消費税法30条2項は、同条1項の場合において、同項に規定する課税期間における課税売上高が5億円を超えるとき、又は当該課税期間における課税売上割合が100分の95に満たないときは、控除対象仕入税額は、同項の規定にかかわらず、同条2項各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める方法（個別対応方式）により計算した金額とする旨を定める。

ア 消費税法30条2項1号は、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れにつき、課税資産の譲渡等によりのみ要するもの（課税対応課税仕入れ）、その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの（以下「非課税対応課税仕入れ」という。）及び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（共通対応課税仕入れ）にその区分（以下「用途区分」という。）が明らかにされている場合には、課税対応課税仕入れに係る仕入税額（同号イ）に、共通対応課税仕入れに係る仕入税額に課税売上割合を乗じて計算した金額（同号ロ。以下「共通対応控除仕入税額」という。）を加算した額をも

って、控除対象仕入税額とする旨を定める。

イ 消費税法30条2項2号は、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れにつき、用途区分が明らかにされていない場合には、当該課税期間における課税仕入れに係る仕入税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算した金額をもって、控除対象仕入税額を計算する旨（以下、このような控除対象仕入税額の計算方法を「一括比例配分方式」という。）を定める。

(3) 個別対応方式において、課税売上割合を用いずに共通対応控除仕入税額を計算する方法

ア 消費税法30条3項は、同条2項1号に掲げる場合において、共通対応控除仕入税額の計算の基礎となる課税売上割合に準ずる割合（当該割合が当該事業者の営む事業の種類異なるごとく又は当該事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類異なるごとに区分して算出したものである場合には、当該区分して算出したそれぞれの割合）で、当該割合が当該事業者の営む事業の種類又は当該事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類に応じ合理的に算定されるものであり（同条3項1号）、かつ、当該割合を用いて同条2項1号ロに掲げる金額を計算することにつき、その納税地を所轄する税務署長（以下「所轄税務署長」ということがある。）の承認（以下「適用承認」ということがある。）を受けたものであるとき（同項2号）は、適用承認を受けた日の属する課税期間以後の課税期間については、同条2項1号の規定にかかわらず、共通対応控除仕入税額は、当該割合（以下「準ずる割合」という。）を用いて計算した金額とする旨を定める。

イ(ア) 消費税法施行令47条1項は、消費税法30条3項2号に規定する承認を受けようとする事業者は、その用いようとする同項に規定する準ずる割合の算出方法の内容その他財務省令で定める事項を記載した申請書を、納税地を所轄する税務署長に提出しなければならない旨を定める。



(イ) 消費税法施行令47条2項は、税務署長は、同条1項の申請書の提出があつた場合には、遅滞なく、これを審査し、その申請に係る割合を用いて共通対応控除仕入税額を計算することを承認し、又はその申請に係る割合が合理的に算出されたものでないと認めるときは、その申請を却下する旨を定める。

(4) 消費税法30条4項は、同条2項1号に掲げる場合に該当する事業者は、同項の規定にかかわらず、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れにつき、個別対応方法に代え、一括比例配分方式により控除対象仕入税額を計算することができる旨を定める。

(5) 令和2年法律第8号（以下のア、イに掲げる条項についての改正法の施行日は令和2年10月1日）による改正後の消費税法における住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物以外の建物に係る仕入税額についての仕入税額控除

ア 令和2年法律第8号により新設された消費税法30条10項は、同条1項の規定は、事業者が国内において行う住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物（その附属設備を含む。）以外の建物（同法12条の4第1項に規定する高額特定資産又は同条2項に規定する調整対象自己建設高額資産に該当するものに限る。以下「居住用賃貸建物」という。）に係る仕入税額については、適用しない旨を定める。

イ(ア) 令和2年法律第8号により新設された消費税法35条の2第1項は、事業者が、居住用賃貸建物に係る課税仕入れの税額について同法30条10項の規定の適用を受けた場合において、当該事業者が第三年度の課税期間の末日において当該居住用賃貸建物を有しており、かつ、当該居住用賃貸建物の全部又は一部を当該居住用賃貸建物に係る課税仕入れの日から第三年度の課税期間の末日までの間（以下「調整期間」という。）に住宅の貸付け以外の貸付け（以下「課税賃貸」という。）の用に供した

ときは、当該有している居住用賃貸建物に係る課税仕入れの税額に課税賃貸割合を乗じて計算した金額に相当する消費税額を当該事業者の当該第三年度の課税期間の仕入税額に加算し、当該加算をした後の金額を当該課税期間における仕入税額とみなす旨を定める。

6 (イ) 令和2年法律第8号により新設された消費税法35条の2第2項は、事業者が、居住用賃貸建物に係る課税仕入税額について同法30条10項の規定の適用を受けた場合において、当該事業が当該居住用賃貸建物の全部又は一部を調整期間に他の者に譲渡したとき（当該居住用賃貸建物について同法4条5項の規定により資産の譲渡とみなされる場合を含む。）は、当該譲渡をした居住用賃貸建物に係る課税仕入税額に課税譲渡等割合を乗じて計算した金額に相当する消費税額を当該事業者の当該譲渡をした課税期間の仕入税額に加算し、当該加算をした後の金額を当該課税期間における仕入税額とみなす旨を定める。

10 (ウ) 令和2年法律第8号により新設された消費税法35条の2第3項は、同条1項又は2項において用いられている次の文言について、以下のとおり定義する。

15 a 第三年度の課税期間（消費税法35条の2第1項）とは、同項に規定する居住用賃貸建物に係る課税仕入れの日の属する課税期間の開始の日から三年を経過する日の属する課税期間をいう。

20 b 課税賃貸割合（消費税法35条の2第1項）とは、当該事業者が調整期間に行った当該居住用賃貸建物の貸付けの対価の額の合計額のうち当該事業者が調整期間に行った当該居住用賃貸建物の貸付け（課税賃貸用に供したものに限る。）の対価の額の合計額の占める割合として政令で定めるところにより計算した割合をいう。

25 c 課税譲渡等割合（消費税法35条の2第2項）とは、当該事業者が居住用賃貸建物に係る課税仕入れの日から当該居住用賃貸建物を他の

者に譲渡した日までの間（以下「課税譲渡等調整期間」という。）に行  
った当該居住用賃貸建物の貸付けの対価の額の合計額及び当該事業者  
が行った当該居住用賃貸建物の譲渡の対価の額の合計額のうち当該  
事業者が課税譲渡等調整期間に行った当該居住用賃貸建物の貸付け  
（課税賃貸用に供したものに限る。）の対価の額の合計額及び当該事業  
者が行った当該居住用賃貸建物の譲渡の対価の額の合計額の占める割  
合として政令で定めるところにより計算した割合をいう。

ウ 令和2年法律第8号附則1条1号イ、附則44条1項は、前記ア、イ  
の規定は令和2年10月1日から施行する旨を定める。

第2 国税庁長官が発出した平成7年12月25日付け課消2-25（例規）「消  
費税法基本通達」（以下「基本通達」という。）の定め

1 課税資産の譲渡等にのみ要するものの意義について

基本通達11-2-12は、消費税法30条2項1号に規定する課税資産の  
譲渡等にのみ要する課税仕入れとは、課税資産の譲渡等を行うためにのみ必要  
な課税仕入れをいい、例えば、①そのまま他に譲渡される課税資産、②課税資  
産の製造用にのみ消費し、又は使用される原材料、容器、包紙、機械及び装置、  
工具、器具、備品等並びに③課税資産に係る倉庫料、運送費、広告宣伝費、支  
払手数料又は支払加工賃等の課税仕入れがこれに該当する旨を定め、また、当  
該課税仕入れを行った課税期間において当該課税仕入れに対応する課税資産の  
譲渡等があったかどうかは問わないことに留意する旨定める。

2 課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等にのみ要するものの意義について

消費税基本通達11-2-15は、消費税法30条2項1号に規定する課税  
資産の譲渡等以外の資産の譲渡等（その他の資産の譲渡等）にのみ要する課税  
仕入れとは、同法6条1項の規定により非課税となる資産の譲渡等（非課税売  
上げ）を行うためにのみ必要な課税仕入れをいい、例えば、販売用の土地の造

成に係る課税仕入れ、賃貸用住宅の建築に係る課税仕入れがこれに該当する旨を定める。

### 3 課税仕入れの用途区分の判定時期について

基本通達 11-2-20 の前段は、個別対応方式により控除対象仕入税額を計算する場合において、課税仕入れを課税対応課税仕入れ、非課税対応課税仕入れ及び共通対応課税仕入れに区分する場合の当該区分は、課税仕入れを行った日の状況により行うこととなる旨を定める。

### 4 準ずる割合について

(1) 基本通達 11-5-7 は、消費税法 30 条 3 項に規定する準ずる割合とは、使用人の数又は従事日数の割合、消費又は使用する資産の価額、使用数量、使用面積の割合その他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の性質に応ずる合理的な基準により算出した割合をいう旨を定める。

(2) 基本通達 11-5-8 は、準ずる割合の適用に当たっては、その事業者が行う事業の全部について同一の割合を適用する必要はなく、例えば、(1)当該事業者の営む事業の種類異なるごとにそれぞれ異なる準ずる割合を適用する方法、(2)当該事業者の事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類異なるごとにそれぞれ異なる準ずる割合を適用する方法、又は(3)当該事業者の事業に係る事業場の単位ごとにそれぞれ異なる準ずる割合を適用する方法によることもでき、この場合には、適用すべき準ずる割合の全てについて税務署長の承認を受けなければならないことにつき留意する旨を定める。

## 第 3 国税通則法（以下、単に「通則法」という。）の定め

1 通則法（平成 26 年 2 月課税期間、平成 27 年 2 月課税期間及び平成 28 年 2 月課税期間については、平成 28 年法律第 15 号による改正前のものであり、平成 29 年 2 月課税期間及び平成 30 年 2 月課税期間については令和 2 年法律

第8号による改正前のもの。以下同じ。) 65条1項は、期限内申告書が提出された場合において、更正があったときは、当該納税者に対し、その更正に基づき同法35条2項の規定により納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨を定める。

5 2 通則法65条2項は、同条1項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、同項の過少申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、当該超える部分に相当する税額(同項に規定する納付すべき税額が当該超える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額)に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨を定める。

10 3 通則法65条4項(平成28年法律第15号による改正後は同項1号。以下、同改正の前後を通じて「通則法65条4項」という。)は、同条1項又は2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちその更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、同条1項又は2項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、同条1項又は2項の規定を適用する旨を定める。

15 4 通則法74条の14第1項は、行政手続法3条1項に定めるもののほか、国税に関する法律に基づき行われる処分その他公権力の行使に当たる行為については、行政手続法第2章(同法8条(理由の提示を除く。))及び第3章(同法14条(不利益処分の理由の提示)を除く。)の規定は、適用しない旨を定める。

#### 第4 行政手続法の定め

25 行政手続法14条1項は、行政庁は、不利益処分をする場合には、その名宛人に対し、同時に、当該不利益処分の理由を示さなければならない旨を定め、

同条3項は、不利益処分を書面でするときは、上記の理由は、書面により示さなければならない旨を定める。

以 上

5

被告主張額の根拠等

1 本件各更正処分の根拠及び適法性

(1) 本件各更正処分の根拠

ア 平成26年2月課税期間更正処分の根拠

(ア) 課税標準額 (別表3-1①欄)

4億8605万7000円

上記金額は、原告の平成26年2月課税期間の消費税等の確定申告書(以下「平成26年2月課税期間確定申告書」といい、他の本件各課税期間の消費税等の確定申告書も同様に表記する。)の①「課税標準額」欄(甲1の1・1枚目)に記載された金額と同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 (別表3-1②欄)

1944万2280円

上記金額は、消費税法29条(本件各課税期間のうち、平成26年3月31日以前に行われた課税資産の譲渡等については平成24年法律第68号2条による改正前のもの、平成26年4月1日以後に行われた課税資産の譲渡等については、同法3条による改正前のもの。以下同じ。)の規定に基づき、前記(ア)の金額に税率100分の4を乗じて算出した金額であり、平成26年2月課税期間確定申告書の②「消費税額」欄(甲1の1・1枚目)に記載された金額と同額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 (別表3-1④欄・別表4-1⑮欄)

1046万6961円

上記金額は、次のaの金額に、bの金額にcの割合を乗じて計算した金額を加算した金額であり、消費税法30条1項所定の控除対象仕入税額である。

なお、控除対象仕入税額の計算に当たっては、本件各課税期間における課税売上割合がいずれも100分の95に満たないことから(後記c及びイ～オの各(ウ)c)、原告が本件各課税期間を通じて選択した個別対応方式(訴状・13頁及び本件各確定申告書に添付された各「付表2 課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表」(甲1の1・2枚目参照。以下、アにおいて、単に、「付表2」という。)又は「付表2-(2) 課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表」(甲1の2～甲1の5・各3枚目参照。以下、アにおいて、単に、「付表2-(2)」という。))により計算する(後記イ～オの「(ウ) 控除対象仕入税額」において同じ。)

a 課税対応課税仕入れの税額 (別表4-1⑧欄)

867万6579円

上記金額は、次の(a)の金額から(b)の金額を減算した金額である。

(a) 申告による課税対応課税仕入れの税額 (別表4-1⑨欄)

928万1231円  
上記金額は、平成26年2月課税期間確定申告書に添付された付表2の⑭「⑫のうち、課税売上げにのみ要するもの」欄(甲1の1・2枚目)に記載された金額と同額である。

(b) 課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額 (別表4-1⑩欄)

60万4652円

上記金額は、前記(a)の金額に含まれる本件各課税仕入れに係る消費税額(平成26年2月課税期間更正処分通知書の別紙「金額(税込み)」の「合計」欄の金額1587万2133円(甲2の1・4枚目)に105分の4を乗じて

算出した金額)であり、本件各課税仕入れが、課税対応課税仕入れには区分されず、共通対応課税仕入れに区分されることから、前記(a)の課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額である。

b 共通対応課税仕入れの税額(別表4-1⑪欄) 396万0875円

上記金額は、次の(a)の金額に(b)の金額を加算した金額である。

(a) 申告による共通対応課税仕入れの税額(別表4-1⑫欄) 335万6223円

上記金額は、平成26年2月課税期間確定申告書に添付された付表2の⑮「⑫のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの」欄(甲1の1・2枚目)に記載された金額と同額である。

(b) 共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額(別表4-1⑬欄)

60万4652円

上記金額は、前記a(b)の本件各課税仕入れに係る消費税額であり、本件各課税仕入れが、共通対応課税仕入れに区分されることから、共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額である。

c 課税売上割合(別表4-1⑤欄) 45.201681606(以下省略)%

上記割合は、次の(a)の金額のうちに(b)の金額の占める割合である。

(a) 資産の譲渡等の対価の額の合計額(別表4-1④欄)

10億7530万7926円

上記金額は、平成26年2月課税期間確定申告書に添付された付表2の⑦「資産の譲渡等の対価の額(⑤+⑥)」欄(甲1の1・2枚目)に記載された金額と同額である。

(b) 課税資産の譲渡等の対価の額の合計額(別表4-1①欄)

4億8605万7265円

上記金額は、平成26年2月課税期間確定申告書に添付された付表2の④「課税資産の譲渡等の対価の額(①+②+③)」欄(甲1の1・2枚目)に記載された金額と同額である。

(エ) 差引税額(別表3-1⑨欄) 897万5300円

上記金額は、前記(イ)の金額から前記(ウ)の金額を減算した金額(ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

(オ) 既に納付の確定した本税額(別表3-1⑩欄) 864万3900円

上記金額は、平成26年2月課税期間確定申告書の⑨「差引税額(②+③-⑦)」欄(甲1の1・1枚目)に記載された金額と同額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額(別表3-1⑪欄) 33万1400円

上記金額は、前記(エ)の金額から前記(オ)の金額を控除した金額である。

(キ) 地方消費税の課税標準額(別表3-1⑬欄) 897万5300円

上記金額は、前記(エ)の金額であり、地方税法72条の82の規定に基づく地方消費税の課税標準額である。

(ク) 納付すべき譲渡割額(別表3-1⑮欄) 224万3800円

上記金額は、地方税法72条の83(本件各課税期間のうち、平成26年3月31日以前に行う課税資産の譲渡等については平成24年法律第69号1条による改正前のもの、



平成26年4月1日以後に行う課税資産の譲渡等については同法2条による改正前のもの。以下同じ。)の規定に基づき、前記(キ)の金額に税率100分の25を乗じて算出した金額である(ただし、地方税法20条の4の2第3項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

(ケ) 既に納付の確定した譲渡割額(別表3-1⑩欄) 216万0900円

上記金額は、平成26年2月課税期間確定申告書の⑳「納税額(⑩×25%)」欄(甲1の1・1枚目)に記載された金額と同額である。

(コ) 差引納付すべき譲渡割額(別表3-1⑪欄) 8万2900円

上記金額は、前記(ク)の金額から前記(ケ)の金額を控除した金額である。

(サ) 差引納付すべき消費税等の合計額(別表3-1⑬欄) 41万4300円

上記金額は、前記(カ)の金額と上記(コ)の金額との合計額であり、原告が平成26年2月課税期間更正処分により新たに納付すべき消費税等の額である。

イ 平成27年2月課税期間更正処分の根拠

(ア) 課税標準額(別表3-2①C欄) 9億7358万4000円

上記金額は、原告の平成27年2月課税期間確定申告書の①「課税標準額」欄(甲1の2・1枚目)に記載された金額と同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額(別表3-2②C欄) 6051万4347円

上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額であり、平成27年2月課税期間確定申告書の②「消費税額」欄(甲1の2・1枚目)に記載された金額と同額である。

a 課税標準額に対する消費税額・税率4%適用分(別表3-2②A欄)

142万8600円

上記金額は、平成26年3月31日以前の課税資産の譲渡等について、消費税法29条の規定に基づき、前記(ア)の金額のうち、平成24年法律第68号5条の経過措置の適用を受ける課税資産の譲渡等に係る課税標準額3571万5000円(別表3-2①A欄)に税率100分の4を乗じて算出した金額であり、平成27年2月課税期間確定申告書に添付された「付表1 旧・新税率別、消費税額計算表兼地方消費税の課税標準となる消費税額計算表」(以下、イにおいて、単に「付表1」という。)の②「消費税額(税率4%適用分B)」欄(甲1の2・2枚目)に記載された金額と同額である。

b 課税標準額に対する消費税額・税率6.3%適用分(別表3-2②B欄)

5908万5747円

上記金額は、消費税法29条の規定に基づき、前記(ア)の金額のうち、前記aの金額を除いた課税資産の譲渡等に係る課税標準額9億3786万9000円(別表3-2①B欄)に税率100分の6.3を乗じて算出した金額であり、平成27年2月課税期間確定申告書に添付された付表1の②「消費税額(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の2・2枚目)に記載された金額と同額である。

(ウ) 控除対象仕入税額(別表3-2④C欄・別表4-2⑮C欄) 4334万7982円

上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額である。

a 控除対象仕入税額・税率4%適用分(別表3-2④A欄・別表4-2⑮A欄)

137万0486円

上記金額は、次の（a）の金額に、（b）の金額にcの割合を乗じて計算した金額を加算した金額であり、平成26年3月31日以前の課税仕入れ及び平成24年法律第68号5条7項の経過措置の適用を受ける消費税法30条1項所定の仕入れに係る消費税額の控除に関する金額である。

（a）課税対応課税仕入れの税額（別表4-2⑧A欄） 116万2107円

上記金額は、次のiの金額からiiの金額を減算した金額である。

i 申告による課税対応課税仕入れの税額（別表4-2⑨A欄）

121万6511円

上記金額は、平成27年2月課税期間確定申告書に添付された付表2（以下、イにおいて、単に「付表2」という。）-（2）の⑭「⑫のうち、課税売上げにのみ要するもの（税率4%適用分B）」欄（甲1の2・3枚目）に記載された金額と同額である。

ii 課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額（別表4-2⑩A欄）

5万4404円

上記金額は、前記iの金額に含まれる本件各課税仕入れに係る消費税額（平成27年2月課税期間更正処分通知書の別紙「金額（税込み）」の「合計」欄の金額1億2862万8518円（甲2の2・4枚目）のうち、平成26年3月31日以前に行った消費税法30条1項所定の仕入れの合計額142万8120円（上記別紙の「日付」欄が「H26.3.31」のもの「金額（税込み）」欄の合計額）に105分の4を乗じて算出した金額）であり、本件各課税仕入れが、課税対応課税仕入れには区分されず、共通対応課税仕入れに区分されることから、前記iの課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額である。

（b）共通対応課税仕入れの税額（別表4-2⑪A欄） 38万2436円

上記金額は、次のiの金額にiiの金額を加算した金額である。

i 申告による共通対応課税仕入れの税額（別表4-2⑫A欄）

32万8032円

上記金額は、平成27年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-（2）の⑮「⑫のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの（税率4%適用分B）」欄（甲1の2・3枚目）に記載された金額と同額である。

ii 共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額（別表4-2⑬A欄）

5万4404円

上記金額は、前記（a）iiの本件各課税仕入れに係る消費税額であり、本件各課税仕入れが、共通対応課税仕入れに区分されることから、共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額である。

b 控除対象仕入税額・税率6.3%適用分（別表3-2④B欄・別表4-2⑮B欄）

4197万7496円

上記金額は、次の（a）の金額に、（b）の金額にcの割合を乗じて計算した金額を加算した金額であり、平成26年4月1日以後の課税仕入れについての消費税法30条1項所定の仕入れに係る消費税額の控除に関する金額である。

- (a) 課税対応課税仕入れの税額 (別表4-2⑧B欄) 3119万6137円  
 上記金額は、次の i の金額から ii の金額を減算した金額である。
- i 申告による課税対応課税仕入れの税額 (別表4-2⑨B欄) 3861万6160円  
 上記金額は、平成27年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑭「⑫のうち、課税売上げにのみ要するもの(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の2・3枚目)に記載された金額と同額である。
- ii 課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額 (別表4-2⑩B欄) 742万0023円  
 上記金額は、前記 i の金額に含まれる本件各課税仕入れに係る消費税額(平成27年2月課税期間更正処分通知書の別紙「金額(税込み)」の「合計」欄の金額1億2862万8518円(甲2の2・4枚目)から、平成26年3月31日以前の消費税法30条1項所定の仕入れ142万8120円(上記別紙の「日付」欄が「H26.3.31」のもの)の「金額(税込み)」欄の合計額を控除した後の金額である1億2720万0398円に108分の6.3を乗じて算出した金額)であり、本件各課税仕入れが、課税対応課税仕入れには区分されず、共通対応課税仕入れに区分されることから、前記 i の課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額である。
- (b) 共通対応課税仕入れの税額 (別表4-2⑪B欄) 1978万6844円  
 上記金額は、次の i の金額に ii の金額を加算した金額である。
- i 申告による共通対応課税仕入れの税額 (別表4-2⑫B欄) 1236万6821円  
 上記金額は、平成27年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑮「⑫のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の2・3枚目)に記載された金額と同額である。
- ii 共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額 (別表4-2⑬B欄) 742万0023円  
 上記金額は、前記(a) ii の本件各課税仕入れに係る消費税額であり、本件各課税仕入れが、共通対応課税仕入れに区分されることから、共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額である。
- c 課税売上割合 (別表4-2⑮C欄) 54.487514624 (以下省略) %  
 上記割合は、次の(a)の金額のうちに(b)の金額の占める割合である。
- (a) 資産の譲渡等の対価の額の合計額 (別表4-2④C欄) 17億8680万5085円  
 上記金額は、平成27年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑦「資産の譲渡等の対価の額(⑤+⑥)」欄(甲1の2・3枚目)に記載された金額と同額である。
- (b) 課税資産の譲渡等の対価の額の合計額 (別表4-2①C欄) 9億7358万5682円  
 上記金額は、平成27年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)

の④「課税資産の譲渡等の対価の額(①+②+③)」欄(甲1の2・3枚目)に記載された金額と同額である。

(エ) 差引税額(別表3-2⑩C欄) 1716万6300円

上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額(ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

a 差引税額・税率4%適用分(別表3-2⑨A欄) 5万8114円

上記金額は、前記(イ)aの金額から前記(ウ)aの金額を減算した金額である。

b 差引税額・税率6.3%適用分(別表3-2⑨B欄) 1710万8251円

上記金額は、前記(イ)bの金額から前記(ウ)bの金額を減算した金額である。

(オ) 既に納付の確定した本税額(別表3-2⑪C欄) 1376万4500円

上記金額は、平成27年2月課税期間確定申告書の⑨「差引税額(②+③-⑦)」欄(甲1の2・1枚目)に記載された金額と同額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額(別表3-2⑫C欄) 340万1800円

上記金額は、前記(エ)の金額から前記(オ)の金額を控除した金額である。

(キ) 合計差引地方消費税の課税標準額(別表3-2⑬C欄) 1716万6300円

上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額(ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)であり、地方税法72条の82の規定に基づく地方消費税の課税標準額である。

a 地方消費税の課税標準額・税率4%適用分(別表3-2⑭A欄) 5万8114円

上記金額は、前記(エ)aの金額と同額である。

b 地方消費税の課税標準額・税率6.3%適用分(別表3-2⑭B欄)

1710万8251円

上記金額は、前記(エ)bの金額と同額である。

(ク) 納付すべき譲渡割額(別表3-2⑯C欄) 463万1000円

上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額(ただし、地方税法20条の4の2第3項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

a 納付すべき譲渡割額・4%適用分(別表3-2⑰A欄) 1万4528円

上記金額は、地方税法72条の83の規定に基づき、前記(キ)aの金額に税率100分の25を乗じて算出した金額である。

b 納付すべき譲渡割額・6.3%適用分(別表3-2⑰B欄) 461万6512円

上記金額は、地方税法72条の83の規定に基づき、前記(キ)bの金額に税率63分の17を乗じて算出した金額である。

(ケ) 既に納付の確定した譲渡割額(別表3-2⑱C欄) 371万3500円

上記金額は、平成27年2月課税期間確定申告書の⑳「納税額」欄(甲1の2・1枚目)に記載された金額と同額である。

(コ) 差引納付すべき譲渡割額(別表3-2㉑C欄) 91万7500円

上記金額は、前記(ク)の金額から前記(ケ)の金額を控除した金額である。

(サ) 差引納付すべき消費税等の合計額(別表3-2㉒C欄) 431万9300円

上記金額は、前記(カ)の金額と前記(コ)の金額との合計額であり、原告が平成27年2月課税期間更正処分により新たに納付すべき消費税等の額である。

ウ 平成28年2月課税期間更正処分の根拠

(ア) 課税標準額 (別表3-3①C欄) 12億9191万2000円

上記金額は、原告の平成28年2月課税期間確定申告書の①「課税標準額」欄(甲1の3・1枚目)に記載された金額と同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 (別表3-3②C欄) 8139万0456円

上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額であり、平成28年2月課税期間確定申告書の②「消費税額」欄(甲1の3・1枚目)に記載された金額と同額である。

a 課税標準額に対する消費税額・税率4%適用分 (別表3-3②A欄) 0円

上記金額は、平成24年法律第68号5条の経過措置の適用を受ける課税資産の譲渡等について、消費税法29条の規定に基づき算出される金額であるが、前記(ア)の金額に、当該課税資産の譲渡等に係る金額が含まれていないため生じないものであり、平成28年2月課税期間確定申告書に添付された付表1(以下、ウにおいて、単に「付表1」という。)の②「消費税額(税率4%適用分B)」欄(甲1の3・2枚目)には金額が記載されていない。

b 課税標準額に対する消費税額・税率6.3%適用分 (別表3-3②B欄)

8139万0456円

上記金額は、消費税法29条の規定に基づき、前記(ア)の金額に税率100分の6.3を乗じて算出した金額であり、平成28年2月課税期間確定申告書に添付された付表1の②「消費税額(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の3・2枚目)に記載された金額と同額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 (別表3-3④C欄・別表4-3⑮C欄) 1億0993万9224円  
上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額である。

a 控除対象仕入税額・税率4%適用分 (別表3-3④A欄・別表4-3⑮A欄)

2万8572円

上記金額は、次の(a)の金額に、(b)の金額にcの割合を乗じて計算した金額を加算した金額であり、平成24年法律第68号5条7項の経過措置の適用を受ける消費税法30条1項所定の仕入れに係る消費税額の控除に関する金額である。

(a) 課税対応課税仕入れの税額 (別表4-3⑧A欄) 720円

上記金額は、平成28年2月課税期間確定申告書に添付された付表2(以下、ウにおいて、単に「付表2」という。)-(2)の⑮「⑭のうち、課税売上げにのみ要するもの(税率4%適用分B)」欄(甲1の3・3枚目)に記載された金額と同額である。

(b) 共通対応課税仕入れの税額 (別表4-3⑩A欄) 6万2351円

上記金額は、平成28年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑰「⑭のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの(税率4%適用分B)」欄(甲1の3・3枚目)に記載された金額と同額である。

b 控除対象仕入税額・税率6.3%適用分 (別表3-3④B欄、別表4-3⑮B欄)

1億0991万0652円

上記金額は、次の(a)の金額に、(b)の金額にcの割合を乗じて計算した金額を加算した金額であり、平成26年4月1日以後の課税仕入れについての消費税法3

0条1項所定の仕入れに係る消費税額の控除に関する金額である。

(a) 課税対応課税仕入れの税額 (別表4-3⑧B欄) 8300万1753円

上記金額は、次のiの金額からiiの金額を減算した金額である。

i 申告による課税対応課税仕入れの税額 (別表4-3⑨B欄)

1億2527万5460円

上記金額は、平成28年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑩「⑭のうち、課税売上げにのみ要するもの(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の3・3枚目)に記載された金額と同額である。

ii 課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額 (別表4-3⑩B欄)

4227万3707円

上記金額は、前記iの金額に含まれる本件各課税仕入れに係る消費税額(甲2の3・4及び5枚目(別紙)の表「金額(税込み)」欄の「合計」欄の金額7億2469万2133円に108分の6.3を乗じて算出した金額)であり、本件各課税仕入れが、課税対応課税仕入れには区分されず、共通対応課税仕入れに区分されることから、前記iの課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額である。

(b) 共通対応課税仕入れの税額 (別表4-3⑪B欄) 6023万9522円

上記金額は、次のiの金額にiiの金額を加算した金額である。

i 申告による共通対応課税仕入れの税額 (別表4-3⑫B欄)

1796万5815円

上記金額は、平成28年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑰「⑭のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の3・3枚目)に記載された金額と同額である。

ii 共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額 (別表4-3⑬B欄)

4227万3707円

上記金額は、前記(a)iiの本件各課税仕入れに係る消費税額であり、本件各課税仕入れが、共通対応課税仕入れに区分されることから、共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額である。

c 課税売上割合 (別表4-3⑮C欄) 44.669841946 (以下省略) %

上記割合は、次の(a)の金額のうちに(b)の金額の占める割合である。

(a) 資産の譲渡等の対価の額の合計額 (別表4-3④C欄)

28億9213万6255円

上記金額は、平成28年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑦「資産の譲渡等の対価の額(⑤+⑥)」欄(甲1の3・3枚目)に記載された金額と同額である。

(b) 課税資産の譲渡等の対価の額の合計額 (別表4-3①C欄)

12億9191万2694円

上記金額は、平成28年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の④「課税資産の譲渡等の対価の額(①+②+③)」欄(甲1の3・3枚目)に記載された金額と同額である。

- (エ) 差引還付税額 (別表 3-3 ⑩C 欄) 2854万8768円  
 上記金額は、次の a の金額と b の金額との合計額である。
- a 控除不足還付税額・税率 4%適用分 (別表 3-3 ⑧A 欄) 2万8572円  
 上記金額は、前記 (ウ) a の金額から前記 (イ) a の金額を減算した金額である。
- b 控除不足還付税額・税率 6.3%適用分 (別表 3-3 ⑧B 欄) 2852万0196円  
 上記金額は、前記 (ウ) b の金額から前記 (イ) b の金額を減算した金額である。
- (オ) 既に還付の確定した本税額 (別表 3-3 ⑪C 欄) 5193万8877円  
 上記金額は、平成 28 年 2 月課税期間確定申告書の⑧「控除不足還付税額 (⑦-②-③)」欄 (甲 1 の 3・1 枚目) に記載された金額と同額である。
- (カ) 差引納付すべき消費税額 (別表 3-3 ⑫C 欄) 2339万0100円  
 上記金額は、前記 (オ) の金額から前記 (エ) の金額を控除した金額 (ただし、通則法 119 条 1 項の規定に基づき 100 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額) である。
- (キ) 合計差引地方消費税の課税標準額 (別表 3-3 ⑬C 欄) 2854万8700円  
 上記金額は、次の a の金額と b の金額との合計額 (ただし、通則法 119 条 1 項の規定に基づき 100 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額) であり、地方税法 72 条の 8 2 の規定に基づく地方消費税の課税標準額である。
- a 譲渡割額の還付額の基礎となる消費税額・税率 4%適用分 (別表 3-3 ⑬A 欄) 2万8572円  
 上記金額は、前記 (エ) a の金額と同額である。
- b 譲渡割額の還付額の基礎となる消費税額・税率 6.3%適用分 (別表 3-3 ⑬B 欄) 2852万0196円  
 上記金額は、前記 (エ) b の金額と同額である。
- (ク) 還付すべき譲渡割額 (別表 3-3 ⑭C 欄) 770万3068円  
 上記金額は、次の a の金額と b の金額との合計額である。
- a 還付すべき譲渡割額・4%適用分 (別表 3-3 ⑭A 欄) 7143円  
 上記金額は、地方税法 72 条の 8 3 の規定に基づき、前記 (キ) a の金額に税率 100 分の 25 を乗じて算出した金額である。
- b 還付すべき譲渡割額・6.3%適用分 (別表 3-3 ⑭B 欄) 769万5925円  
 上記金額は、地方税法 72 条の 8 3 の規定に基づき、前記 (キ) b の金額に税率 63 分の 17 を乗じて算出した金額である。
- (ケ) 既に還付の確定した譲渡割額 (別表 3-3 ⑮C 欄) 1401万4685円  
 上記金額は、平成 28 年 2 月課税期間確定申告書の⑮「還付額」欄 (甲 1 の 3・1 枚目) に記載された金額と同額である。
- (コ) 差引納付すべき譲渡割額 (別表 3-3 ⑯C 欄) 631万1600円  
 上記金額は、前記 (ケ) の金額から前記 (ク) の金額を控除した金額 (ただし、地方税法 20 条の 4 の 2 第 3 項の規定に基づき 100 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額) である。
- (サ) 差引納付すべき消費税等の合計額 (別表 3-3 ⑰C 欄) 2970万1700円  
 上記金額は、前記 (カ) の金額と前記 (コ) の金額との合計額であり、原告が平成 28

年2月課税期間更正処分により新たに納付すべき消費税等の額である。

エ 平成29年2月課税期間更正処分の根拠

(ア) 課税標準額 (別表3-4①C欄) 19億9073万3000円

上記金額は、原告の平成29年2月課税期間確定申告書の①「課税標準額」欄(甲1の4・1枚目)に記載された金額と同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 (別表3-4②C欄) 1億2541万6179円

上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額であり、平成29年2月課税期間確定申告書の②「消費税額」欄(甲1の4・1枚目)に記載された金額と同額である。

a 課税標準額に対する消費税額・税率4%適用分 (別表3-4②A欄) 0円

上記金額は、平成24年法律第68号5条の経過措置の適用を受ける課税資産の譲渡等について、消費税法29条の規定に基づき算出される金額であるが、前記(ア)の金額に、当該課税資産の譲渡等に係る金額が含まれていないため生じないものであり、平成29年2月課税期間確定申告書に添付された付表1(以下、エにおいて、単に「付表1」という。)の②「消費税額(税率4%適用分B)」欄(甲1の4・2枚目)には金額が記載されていない。

b 課税標準額に対する消費税額・税率6.3%適用分 (別表3-4②B欄)

1億2541万6179円

上記金額は、消費税法29条の規定に基づき、前記(ア)の金額に税率100分の6.3を乗じて算出した金額であり、平成29年2月課税期間確定申告書に添付された付表1の②「消費税額(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の4・2枚目)に記載された金額と同額である。

(ウ) 控除対象仕入税額 (別表3-4④C欄・別表4-4⑮C欄) 9587万6799円

上記金額は、次のaの金額とbの金額との合計額である。

a 控除対象仕入税額・税率4%適用分 (別表3-4④A欄・別表4-4⑮A欄)

1万9265円

上記金額は、平成29年2月課税期間確定申告書に添付された付表2(以下、エにおいて、単に「付表2」という。)- (2)の⑰「⑭のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの(税率4%適用分B)」欄(甲1の4・3枚目)に記載された金額にcの割合を乗じて計算した金額である。

b 控除対象仕入税額・税率6.3%適用分 (別表3-4④B欄、別表4-4⑮B欄)

9585万7534円

上記金額は、次の(a)の金額に、(b)の金額にcの割合を乗じて計算した金額を加算した金額であり、平成26年4月1日以後の課税仕入れについての消費税法30条1項所定の仕入れに係る消費税額の控除に関する金額である。

(a) 課税対応課税仕入れの税額 (別表4-4⑧B欄) 6381万5356円

上記金額は、次のiの金額からiiの金額を減算した金額である。

i 申告による課税対応課税仕入れの税額 (別表4-4⑨B欄)

1億1663万2156円

上記金額は、平成29年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑰「⑭のうち、課税売上げにのみ要するもの(税率6.3%適用分C)」欄



(甲1の4・3枚目)に記載された金額と同額である。

ii 課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額(別表4-4⑩B欄)

5281万6800円

上記金額は、前記iの金額に含まれる本件各課税仕入れに係る消費税額(甲2の4・4及び5枚目(別紙)の表「金額(税込み)」欄の「合計」欄の金額9億0543万0858円に108分の6.3を乗じて算出した金額)であり、本件各課税仕入れが、課税対応課税仕入れには区分されず、共通対応課税仕入れに区分されることから、前記iの課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額である。

(b) 共通対応課税仕入れの税額(別表4-4⑪B欄) 7663万9088円

上記金額は、次のiの金額にiiの金額を加算した金額である。

i 申告による共通対応課税仕入れの税額(別表4-4⑫B欄)

2382万2288円

上記金額は、平成29年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑰「⑱のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の4・3枚目)に記載された金額と同額である。

ii 共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額(別表4-4⑬B欄)

5281万6800円

上記金額は、前記(a)iiの本件各課税仕入れに係る消費税額であり、本件各課税仕入れが、共通対応課税仕入れに区分されることから、共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額である。

c 課税売上割合(別表4-4⑮C欄) 41.809185728(以下省略)%

上記割合は、次の(a)の金額のうちに(b)の金額の占める割合である。

(a) 資産の譲渡等の対価の額の合計額(別表4-4④C欄)

47億6147万4416円

上記金額は、次の(b)の金額と、平成29年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑥「非課税売上額」欄(甲1の4・3枚目)に記載された金額との合計額であり、原告の平成29年2月課税期間における資産の譲渡等の対価の額の合計額である。

(b) 課税資産の譲渡等の対価の額の合計額(別表4-4①C欄)

19億9073万3682円

上記金額は、「消費税集計表(売上・仕入)」と題する書面の「課税 差引計」の「合計」欄(乙4)に記載された金額21億4999万2377円に108分の100を乗じて算出した金額であり、原告の平成29年2月課税期間における課税資産の譲渡等の対価の額の合計額である。

(エ) 差引税額(別表3-4⑩C欄)

2953万9300円

上記金額は、次のbの金額からaの金額を減算した金額(ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

a 控除不足還付税額・税率4%適用分(別表3-4⑧A欄)

1万9265円

上記金額は、前記(ウ)aの金額から前記(イ)aの金額を減算した金額である。

- b 差引税額・税率6.3%適用分(別表3-4⑨B欄) 2955万8645円  
 上記金額は、前記(イ) bの金額から前記(ウ) bの金額を減算した金額である。
- (オ) 既に還付の確定した本税額(別表3-4⑪C欄) 119万5146円  
 上記金額は、平成29年2月課税期間確定申告書の⑧「控除不足還付税額(⑦-②-③)」欄(甲1の4・1枚目)に記載された金額と同額である。
- (カ) 差引納付すべき消費税額(別表3-4⑫C欄) 3073万4400円  
 上記金額は、前記(エ)の金額と前記(オ)の金額との合計額(ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。
- (キ) 合計差引地方消費税の課税標準額(別表3-4⑬C欄) 2953万9300円  
 上記金額は、次のbの金額からaの金額を減算した金額(ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)であり、地方税法72条の82の規定に基づく地方消費税の課税標準額である。
- a 譲渡割額の還付額の基礎となる消費税額・税率4%適用分(別表3-4⑬A欄) 1万9265円  
 上記金額は、前記(エ) aの金額と同額である。
- b 地方消費税の課税標準額・税率6.3%適用分(別表3-4⑭B欄) 2955万8645円  
 上記金額は、前記(エ) bの金額と同額である。
- (ク) 納付すべき譲渡割額(別表3-4⑮C欄) 797万1300円  
 上記金額は、次のbの金額からaの金額を減算した金額(ただし、地方税法20条の4の2第3項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。
- a 還付すべき譲渡割額・4%適用分(別表3-4⑯A欄) 4816円  
 上記金額は、地方税法72条の83の規定に基づき、前記(キ) aの金額に税率100分の25を乗じて算出した金額である。
- b 納付すべき譲渡割額・6.3%適用分(別表3-4⑰B欄) 797万6142円  
 上記金額は、地方税法72条の83の規定に基づき、前記(キ) bの金額に税率63分の17を乗じて算出した金額である。
- (ケ) 既に還付の確定した譲渡割額(別表3-4⑱C欄) 32万2117円  
 上記金額は、平成29年2月課税期間確定申告書の⑱「還付額」欄(甲1の4・1枚目)に記載された金額と同額である。
- (コ) 差引納付すべき譲渡割額(別表3-4⑳C欄) 829万3400円  
 上記金額は、前記(ク)の金額と前記(ケ)の金額との合計額(ただし、地方税法20条の4の2第3項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。
- (サ) 差引納付すべき消費税等の合計額(別表3-4㉑C欄) 3902万7800円  
 上記金額は、前記(カ)の金額と前記(コ)の金額との合計額であり、原告が平成29年2月課税期間更正処分により新たに納付すべき消費税等の額である。
- オ 平成30年2月課税期間更正処分の根拠
- (ア) 課税標準額(別表3-5①C欄) 32億8968万3000円  
 上記金額は、原告の平成30年2月課税期間確定申告書の①「課税標準額」欄(甲1の5・1枚目)に記載された金額と同額である。

- (イ) 課税標準額に対する消費税額 (別表 3-5 ②C 欄) 2 億 0 7 2 5 万 0 0 2 9 円  
 上記金額は、次の a の金額と b の金額との合計額であり、平成 30 年 2 月課税期間確定申告書の②「消費税額」欄 (甲 1 の 5・1 枚目) に記載された金額と同額である。
- a 課税標準額に対する消費税額・税率 4% 適用分 (別表 3-5 ②A 欄) 0 円  
 上記金額は、平成 24 年法律第 68 号 5 条の経過措置の適用を受ける課税資産の譲渡等について、消費税法 29 条の規定に基づき算出される金額であるが、前記 (ア) の金額に、当該課税資産の譲渡等に係る金額が含まれていないため生じないものであり、平成 30 年 2 月課税期間確定申告書に添付された付表 1 (以下、オにおいて、単に「付表 1」という。) の②「消費税額 (税率 4% 適用分 B)」欄 (甲 1 の 5・2 枚目) には金額が記載されていない。
- b 課税標準額に対する消費税額・税率 6.3% 適用分 (別表 3-5 ②B 欄) 2 億 0 7 2 5 万 0 0 2 9 円  
 上記金額は、消費税法 29 条の規定に基づき、前記 (ア) の金額に税率 100 分の 6.3 を乗じて算出した金額であり、平成 30 年 2 月課税期間確定申告書に添付された付表 1 の②「消費税額 (税率 6.3% 適用分 C)」欄 (甲 1 の 5・2 枚目) に記載された金額と同額である。
- (ウ) 控除対象仕入税額 (別表 3-5 ④C 欄・別表 4-5 ⑮C 欄) 1 億 1 7 9 6 万 0 8 5 1 円  
 上記金額は、次の a の金額と b の金額との合計額である。
- a 控除対象仕入税額・税率 4% 適用分 (別表 3-5 ④A 欄・別表 4-5 ⑮A 欄) 1 万 3 9 9 3 円  
 上記金額は、平成 30 年 2 月課税期間確定申告書に添付された付表 2 (以下、オにおいて、単に「付表 2」という。) - (2) の⑰「⑭のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの (税率 4% 適用分 B)」欄 (甲 1 の 5・3 枚目) に記載された金額に c の割合を乗じて計算した金額である。
- b 控除対象仕入税額・税率 6.3% 適用分 (別表 3-5 ④B 欄・別表 4-5 ⑮B 欄) 1 億 1 7 9 4 万 6 8 5 8 円  
 上記金額は、次の (a) の金額に、(b) の金額に c の割合を乗じて計算した金額を加算した金額であり、平成 26 年 4 月 1 日以後の課税仕入れについての消費税法 30 条 1 項所定の仕入れに係る消費税額の控除に関する金額である。
- (a) 課税対応課税仕入れの税額 (別表 4-5 ⑧B 欄) 5 6 5 7 万 1 6 4 8 円  
 上記金額は、次の i の金額から ii の金額を減算した金額である。
- i 申告による課税対応課税仕入れの税額 (別表 4-5 ⑨B 欄) 1 億 4 8 1 2 万 7 1 3 6 円  
 上記金額は、平成 30 年 2 月課税期間確定申告書に添付された付表 2 - (2) の⑰「⑭のうち、課税売上げにのみ要するもの (税率 6.3% 適用分 C)」欄 (甲 1 の 5・3 枚目) に記載された金額と同額である。
- ii 課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額 (別表 4-5 ⑩B 欄) 9 1 5 5 万 5 4 8 8 円  
 上記金額は、前記 i の金額に含まれる本件各課税仕入れに係る消費税額 (甲 2 の 5・4 及び 5 枚目 (別紙) の表「金額 (税込み)」欄の「合計」欄の金額

15億6952万2663円に108分の6.3を乗じて算出した金額)であり、本件各課税仕入れが、課税対応課税仕入れには区分されず、共通対応課税仕入れに区分されることから、前記iの課税対応課税仕入れの税額から減算すべき金額である。

(b) 共通対応課税仕入れの税額 (別表4-5⑩B欄) 1億2104万9696円  
上記金額は、次のiの金額にiiの金額を加算した金額である。

i 申告による共通対応課税仕入れの税額 (別表4-5⑫B欄)

2949万4208円

上記金額は、平成30年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑭「⑭のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの(税率6.3%適用分C)」欄(甲1の5・3枚目)に記載された金額と同額である。

ii 共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額 (別表4-5⑬B欄)

9155万5488円

上記金額は、前記(a)iiの本件各課税仕入れに係る消費税額であり、本件各課税仕入れが、共通対応課税仕入れに区分されることから、共通対応課税仕入れの税額に加算すべき金額である。

c 課税売上割合 (別表4-5⑤C欄) 50.702490759 (以下省略)%  
上記割合は、次の(a)の金額のうちに(b)の金額の占める割合である。

(a) 資産の譲渡等の対価の額の合計額 (別表4-5④C欄)

64億8820万8190円

上記金額は、平成30年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の⑦「資産の譲渡等の対価の額(⑤+⑥)」欄(甲1の5・3枚目)に記載された金額と同額である。

(b) 課税資産の譲渡等の対価の額の合計額 (別表4-5①C欄)

32億8968万3158円

上記金額は、平成30年2月課税期間確定申告書に添付された付表2-(2)の④「課税資産の譲渡等の対価の額(①+②+③)」欄(甲1の5・3枚目)に記載された金額と同額である。

(エ) 差引税額 (別表3-5⑩C欄)

8928万9100円

上記金額は、次のbの金額からaの金額を減算した金額(ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

a 控除不足還付税額・税率4%適用分 (別表3-5⑧A欄)

1万3993円

上記金額は、前記(ウ)aの金額から前記(イ)aの金額を減算した金額である。

b 差引税額・税率6.3%適用分 (別表3-5⑨B欄)

8930万3171円

上記金額は、前記(イ)bの金額から前記(ウ)bの金額を減算した金額である。

(オ) 既に納付の確定した本税額 (別表3-5⑪C欄)

4415万4600円

上記金額は、平成30年2月課税期間確定申告書の⑨「差引税額(②+③-⑦)」欄(甲1の5・1枚目)に記載された金額と同額である。

(カ) 差引納付すべき消費税額 (別表3-5⑫C欄)

4513万4500円

上記金額は、前記(エ)の金額から前記(オ)の金額を控除した金額である。

(キ) 合計差引地方消費税の課税標準額 (別表 3-5 ⑮C 欄) 8928万9100円  
上記金額は、次の b の金額から a の金額を減算した金額 (ただし、通則法 119 条 1 項の規定に基づき 100 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額) であり、地方税法 72 条の 82 の規定に基づく地方消費税の課税標準額である。

a 譲渡割額の還付額の基礎となる消費税額・税率 4% 適用分 (別表 3-5 ⑬A 欄) 1万3993円

上記金額は、前記 (エ) a の金額と同額である。

b 地方消費税の課税標準額・税率 6.3% 適用分 (別表 3-5 ⑭B 欄) 8930万3171円

上記金額は、前記 (エ) b の金額と同額である。

(ク) 納付すべき譲渡割額 (別表 3-5 ⑯C 欄) 2409万4100円  
上記金額は、次の b の金額から a の金額を減算した金額 (ただし、地方税法 20 条の 4 の 2 第 3 項の規定に基づき 100 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額) である。

a 還付すべき譲渡割額・4% 適用分 (別表 3-5 ⑯A 欄) 3498円

上記金額は、地方税法 72 条の 83 の規定に基づき、前記 (キ) a の金額に税率 100 分の 25 を乗じて算出した金額である。

b 納付すべき譲渡割額・6.3% 適用分 (別表 3-5 ⑰B 欄) 2409万7681円  
上記金額は、地方税法 72 条の 83 の規定に基づき、前記 (キ) b の金額に税率 63 分の 17 を乗じて算出した金額である。

(ケ) 既に納付の確定した譲渡割額 (別表 3-5 ⑱C 欄) 1191万5000円  
上記金額は、平成 30 年 2 月課税期間確定申告書の ⑳ 「納税額」欄 (甲 1 の 5・1 枚目) に記載された金額と同額である。

(コ) 差引納付すべき譲渡割額 (別表 3-5 ㉑C 欄) 1217万9100円  
上記金額は、前記 (ク) の金額から前記 (ケ) の金額を控除した金額である。

(カ) 差引納付すべき消費税等の合計額 (別表 3-5 ㉒C 欄) 5731万3600円  
上記金額は、前記 (カ) の金額と前記 (コ) の金額との合計額であり、原告が平成 30 年 2 月課税期間更正処分により新たに納付すべき消費税等の額である。

## (2) 本件各更正処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の本件各課税期間の納付 (又は還付) すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額は、それぞれ前記 (1) のとおりであるところ、平成 26 年 2 月課税期間更正処分、平成 27 年 2 月課税期間更正処分、平成 29 年 2 月課税期間更正処分及び平成 30 年 2 月課税期間更正処分における納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額 (甲 2 の 1、2 の 2、2 の 4、2 の 5・各 1 枚目 11 (9) 欄及び 17 (16) 欄) 並びに平成 28 年 2 月課税期間更正処分における還付すべき地方消費税の譲渡割額 (甲 2 の 3・1 枚目 16 欄) とそれぞれ同額であるから、上記各更正処分 (平成 28 年 2 月課税期間更正処分については、そのうち地方消費税の譲渡割額の部分) はいずれも適法である。平成 28 年 2 月課税期間更正処分における還付すべき消費税額はこれと異なるものの、同差引納付すべき消費税額 (甲 2 の 3・1 枚目 13 欄) は同額である。

## 2 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

### (1) 本件各賦課決定処分の根拠

本件各更正処分の適法性については前記1(2)で述べたとおりであるところ、本件各更正処分により原告が新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実につき、本件各更正処分前における税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、本件各更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、以下のとおりである。

ア 平成26年2月課税期間 4万1000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成26年2月課税期間更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額41万円(前記1(1)ア(サ))。ただし、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記イ～オにおいて同じ。)に100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

イ 平成27年2月課税期間 43万1000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成27年2月課税期間更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額431万円(前記1(1)イ(サ))に100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

ウ 平成28年2月課税期間 443万円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成28年2月課税期間更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額2970万円(前記1(1)ウ(サ))に100分の10の割合を乗じて算出した297万円と、新たに納付すべき税額2970万1700円のうち50万円を超える部分に相当する金額2920万円に100分の5の割合を乗じて算出した146万円との合計額である。

エ 平成29年2月課税期間 582万8000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成29年2月課税期間更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額3902万円(前記1(1)エ(サ))に100分の10の割合を乗じて算出した390万2000円と、新たに納付すべき税額3902万7800円のうち50万円を超える部分に相当する金額3852万円に100分の5の割合を乗じて算出した192万6000円との合計額である。

オ 平成30年2月課税期間 579万3000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成30年2月課税期間更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額5731万円(前記1(1)オ(サ))に100分の10の割合を乗じて算出した573万1000円と、新たに納付すべき税額5731万3600円のうち期限内申告額に相当する5606万9600円(前記1(1)オ(オ)と同(ケ)の各金額の合計額)を超える部分124万円に100分の5の割合を乗じて算出した6万2000円との合計額である。

## (2) 本件各賦課決定処分の適法性

被告が本訴において主張する本件各更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、それぞれ前記(1)ア～オのとおりであり、本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額(甲2の1～2の5・各1枚目「賦課した加算税の額の計算明細」の「加算税の額」欄)といずれも同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

以上

別表2

課税処分等の経緯

(単位:円)

課税期間	区分 年 月 日 等	確定申告	更正処分等	審査請求	審査裁決	再更正処分			
		(期限内)	平成31年4月15日	令和元年5月27日	令和2年4月7日	令和3年3月26日			
平成26年2月 課税期間	課税標準額	486,057,000	486,057,000	全部取消し	棄却	/			
	消費税額	19,442,280	19,442,280						
	控除対象仕入税額	10,798,300	10,466,961						
	納付すべき消費税額	8,643,900	8,975,300						
	納付すべき地方消費税額	2,160,900	2,243,800						
	過少申告加算税の額	-	41,000						
平成27年2月 課税期間	課税標準額	973,584,000	973,584,000						
	消費税額	60,514,347	60,514,347						
	控除対象仕入税額	46,749,780	43,347,982						
	納付すべき消費税額	13,764,500	17,166,300						
	納付すべき地方消費税額	3,713,500	4,631,000						
	過少申告加算税の額	-	431,000						
平成28年2月 課税期間	課税標準額	1,291,912,000	1,291,912,000						1,291,912,000
	消費税額	81,390,456	81,390,456						81,390,456
	控除対象仕入税額	133,329,333	109,939,223						109,939,224
	納付すべき消費税額	△ 51,938,877	△ 28,548,767						△ 28,548,768
	納付すべき地方消費税額	△ 14,014,685	△ 7,703,068						△ 7,703,068
	過少申告加算税の額	-	4,430,000						-
平成29年2月 課税期間	課税標準額	1,990,733,000	1,990,733,000			/			
	消費税額	125,416,179	125,416,179			/			
	控除対象仕入税額	125,611,325	95,876,799			/			
	納付すべき消費税額	△ 1,195,146	29,539,300			/			
	納付すべき地方消費税額	△ 322,117	7,971,300			/			
	過少申告加算税の額	-	5,828,000			/			
平成30年2月 課税期間	課税標準額	3,289,683,000	3,289,683,000			/			
	消費税額	207,250,029	207,250,029			/			
	控除対象仕入税額	163,095,427	117,960,851			/			
	納付すべき消費税額	44,154,600	89,289,100			/			
	納付すべき地方消費税額	11,915,000	24,094,100			/			
	過少申告加算税の額	-	5,793,000			/			

(注) 「納付すべき消費税額」欄及び「納付すべき地方消費税額」欄の△印は、還付金の額に相当する税額を表す。

別表 3 - 1

平成 26 年 2 月 課税期間に係る  
消費税等の課税標準額及び納付すべき消費税等の額

(単位：円)

区 分		順号	金 額	
消 費 税	課税標準額	①	486,057,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	19,442,280	
	控除過大調整税額	③	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額 (別表 2 - 1 ⑮欄の金額)	④	10,466,961
		返還等対価に係る税額	⑤	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0
		控除税額小計 (④+⑤+⑥)	⑦	10,466,961
	控除不足還付税額 (⑦-②-③)	⑧	0	
	差引税額 (②+③-⑦, 100円未満の端数切捨て)	⑨	8,975,300	
	既に納付の確定した本税額	⑩	8,643,900	
	差引納付すべき消費税額 (⑨-⑩)	⑪	331,400	
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 (⑧)	⑫	0
		差引税額 (⑨)	⑬	8,975,300
	譲 渡 割 額	還付額 (⑬×25/100)	⑭	0
		納付額 (⑬×25/100, 100円未満の端数切捨て)	⑮	2,243,800
	既に納付の確定した譲渡割額	⑯	2,160,900	
	差引納付すべき譲渡割額 (⑮-⑯)	⑰	82,900	
差引納付すべき消費税等の合計税額 (⑪+⑰)		⑱	414,300	



別表3-2

平成27年2月課税期間に係る  
消費税等の課税標準額及び納付すべき消費税等の額

(単位:円)

区 分		順号	税率4%適用分 A	税率6.3%適用分 B	合 計 C(A+B)	
消 費 税	課税標準額	①	35,715,000	937,869,000	973,584,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	1,428,600	59,085,747	60,514,347	
	控除過大調整税額	③	0	0	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額 (別表2-2⑮欄の金額)	④	1,370,486	41,977,496	43,347,982
		返還等対価に係る税額	⑤	0	0	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0	0	0
		控除税額小計(④+⑤+⑥)	⑦	1,370,486	41,977,496	43,347,982
	控除不足還付税額(⑦-②-③)	⑧	0	0	0	
	差引税額(②+③-⑦)	⑨	58,114	17,108,251	17,166,365	
	合計差引税額 (⑨C欄-⑧C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑩			17,166,300	
	既に納付の確定した本税額	⑪			13,764,500	
	差引納付すべき消費税額 (⑩C欄-⑪C欄)	⑫			3,401,800	
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(⑧)	⑬	0	0	0
		差引税額(⑨)	⑭	58,114	17,108,251	17,166,365
	合計差引地方消費税の課税標準となる消費税額 (⑭C欄-⑬C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑮	58,100	17,108,200	17,166,300	
	譲 渡 割 額	還付額 (⑮A欄×25/100, ⑮B欄×17/63)	⑯	0	0	0
		納付額 (⑮A欄×25/100, ⑮B欄×17/63)	⑰	14,528	4,616,512	4,631,040
	合計差引譲渡割額 (⑰C欄-⑯C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑱			4,631,000	
	既に納付の確定した譲渡割額	⑲			3,713,500	
	差引納付すべき譲渡割額 (⑱C欄-⑲C欄)	⑳			917,500	
	差引納付すべき消費税等の合計税額 (⑫+㉑)	㉑			4,319,300	

別表 3-3

平成 28 年 2 月課税期間に係る  
消費税等の課税標準額及び納付すべき消費税等の額

(単位：円)

区 分		順号	税率 4 % 適用分 A	税率 6.3 % 適用分 B	合 計 C (A+B)	
消 費 税	課税標準額	①	0	1,291,912,000	1,291,912,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	0	81,390,456	81,390,456	
	控除過大調整税額	③	0	0	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額 (別表 2-3 ⑮欄の金額)	④	28,572	109,910,652	109,939,224
		返還等対価に係る税額	⑤	0	0	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0	0	0
		控除税額小計 (④+⑤+⑥)	⑦	28,572	109,910,652	109,939,224
	控除不足還付税額 (⑦-②-③)	⑧	28,572	28,520,196	28,548,768	
	差引税額 (②+③-⑦)	⑨	0	0	0	
	合計差引税額 (⑨C欄-⑥C欄)	⑩			△ 28,548,768	
	既に納付の確定した本税額	⑪			△ 51,938,877	
	差引納付すべき消費税額 (⑩C欄-⑪C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑫			23,390,100	
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 (⑧)	⑬	28,572	28,520,196	28,548,768
		差引税額 (⑨)	⑭	0	0	0
	合計差引地方消費税の課税標準となる消費税額 (⑫C欄-⑭C欄, 100円未満の端数切捨て)		⑮			28,548,700
	譲 渡 割 額	還付額 (⑫A欄×25/100, ⑬B欄×17/63)	⑯	7,143	7,695,925	7,703,068
		納付額 (⑫A欄×25/100, ⑬B欄×17/63)	⑰	0	0	0
	合計差引譲渡割額 (⑯C欄-⑰C欄)		⑱			△ 7,703,068
	既に納付の確定した譲渡割額		⑲			△ 14,014,685
	差引納付すべき譲渡割額 (⑱C欄-⑲C欄, 100円未満の端数切捨て)		⑳			6,311,600
差引納付すべき消費税等の合計税額 (⑫+㉑)		㉑			29,701,700	

(注) 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

別表3-4

平成29年2月課税期間に係る  
消費税等の課税標準額及び納付すべき消費税等の額

(単位:円)

区 分		順号	税率4%適用分 A	税率6.3%適用分 B	合 計 C(A+B)	
消 費 税	課税標準額	①	0	1,990,733,000	1,990,733,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	0	125,416,179	125,416,179	
	控除過大調整税額	③	0	0	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額 (別表2-4⑮欄の金額)	④	19,265	95,857,534	95,876,799
		返還等対価に係る税額	⑤	0	0	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0	0	0
		控除税額小計(④+⑤+⑥)	⑦	19,265	95,857,534	95,876,799
	控除不足還付税額(⑦-②-③)	⑧	19,265	0	19,265	
	差引税額(②+③-⑦)	⑨	0	29,558,645	29,558,645	
	合計差引税額 (⑨C欄-⑩C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑩			29,539,300	
	既に納付の確定した本税額	⑪	△ 19,265	△ 1,175,881	△ 1,195,146	
	差引納付すべき消費税額 (⑩C欄-⑪C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑫			30,734,400	
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(⑧)	⑬	19,265	0	19,265
		差引税額(⑨)	⑭	0	29,558,645	29,558,645
	合計差引地方消費税の課税標準となる消費税額 (⑭C欄-⑮C欄, 100円未満の端数切捨て)		⑮			29,539,300
	譲 渡 割 額	還付額 (⑮A欄×25/100, ⑮B欄×17/63)	⑯	4,816	0	4,816
		納付額 (⑮A欄×25/100, ⑮B欄×17/63)	⑰	0	7,976,142	7,976,142
	合計差引譲渡割額 (⑰C欄-⑱C欄, 100円未満の端数切捨て)		⑱			7,971,300
	既に納付の確定した譲渡割額		⑲	△ 4,816	△ 317,301	△ 322,117
	差引納付すべき譲渡割額 (⑱C欄-⑲C欄, 100円未満の端数切捨て)		⑳			8,293,400
	差引納付すべき消費税等の合計税額 (⑫+⑳)		㉑			39,027,800

(注) 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

別表 3-5

平成30年2月課税期間に係る  
消費税等の課税標準額及び納付すべき消費税等の額

(単位:円)

区 分		順号	税率4%適用分 A	税率6.3%適用分 B	合 計 C(A+B)	
消 費 税	課税標準額	①	0	3,289,683,000	3,289,683,000	
	課税標準額に対する消費税額	②	0	207,250,029	207,250,029	
	控除過大調整税額	③	0	0	0	
	控 除 税 額	控除対象仕入税額 (別表2-5⑮欄の金額)	④	13,993	117,946,858	117,960,851
		返還等対価に係る税額	⑤	0	0	0
		貸倒れに係る税額	⑥	0	0	0
		控除税額小計(④+⑤+⑥)	⑦	13,993	117,946,858	117,960,851
	控除不足還付税額(⑦-②-③)	⑧	13,993	0	13,993	
	差引税額(②+③-⑦)	⑨	0	89,303,171	89,303,171	
	合計差引税額 (⑨C欄-⑧C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑩			89,289,100	
	既に納付の確定した本税額	⑪			44,154,600	
	差引納付すべき消費税額 (⑩C欄-⑪C欄)	⑫			45,134,500	
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(⑧)	⑬	13,993	0	13,993
		差引税額(⑨)	⑭	0	89,303,171	89,303,171
	合計差引地方消費税の課税標準となる消費税額 (⑭C欄-⑬C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑮			89,289,100	
	譲 渡 割 額	還付額 (⑮A欄×25/100, ⑮B欄×17/63)	⑯	3,498	0	3,498
		納付額 (⑮A欄×25/100, ⑮B欄×17/63)	⑰	0	24,097,681	24,097,681
	合計差引譲渡割額 (⑰C欄-⑯C欄, 100円未満の端数切捨て)	⑱			24,094,100	
	既に納付の確定した譲渡割額	⑲			11,915,000	
	差引納付すべき譲渡割額 (⑱C欄-⑲C欄)	⑳			12,179,100	
差引納付すべき消費税等の合計税額 (⑫+⑳)	㉑			57,313,600		

(注) 「△」は還付金の額に相当する税額を表す。

別表4-1

平成26年2月課税期間に係る  
課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表

(単位:円)

項 目	順号	金 額
課税資産の譲渡等の対価の額	①	486,057,255
課税資産の譲渡等の対価の額 (①の金額)	②	486,057,255
非課税売上額	③	589,250,661
資産の譲渡等の対価の額 (②+③)	④	1,075,307,926
課 税 売 上 割 合 ( ① / ④ )	⑤	45.201681606...%
確定申告書添付の付表2に記載された課税仕入れに係る 支払対価の額(税込み)	⑥	385,206,773
課税仕入れに係る消費税額(⑥×4/105)	⑦	14,674,543
⑦のうち、課税売上げにのみ要するもの(⑨-⑩)	⑧	8,676,579
確定申告書添付の付表2に記載された課税売上げ にのみ要するものの金額	⑨	9,281,231
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るものの金額	⑩	604,652
⑦のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要 するもの(⑫+⑬)	⑪	3,960,875
確定申告書添付の付表2に記載された課税売上げ と非課税売上げに共通して要するものの金額	⑫	3,356,223
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るものの金額	⑬	604,652
個別対応方式により控除する課税仕入れ等の税額 (⑧+(⑩×①/④))	⑭	10,466,961
控除対象仕入税額(⑭の金額)	⑮	10,466,961

別表4-2

平成27年2月課税期間に係る  
課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表

(単位：円)

項 目	順号	税率4%適用分 A	税率6.3%適用分 B	合 計 C(A+B)
課税資産の譲渡等の対価の額	①			973,585,682
課税資産の譲渡等の対価の額 (①の金額)	②			973,585,682
非課税売上額	③			813,219,403
資産の譲渡等の対価の額 (②+③)	④			1,786,805,085
課 税 売 上 割 合 ( ① / ④ )	⑤			54.487514624...%
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課税仕 入れに係る支払対価の額 (税込み)	⑥	41,887,216	880,178,409	922,065,625
課税仕入れに係る消費税額 (⑥A欄×4/105, ⑥B欄×6.3/108)	⑦	1,595,703	51,343,740	52,939,443
⑦のうち、課税売上げにのみ要するもの(⑧-⑩)	⑧	1,162,107	31,196,137	32,358,244
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課 税売上げにのみ要するものの金額	⑨	1,216,511	38,616,160	39,832,671
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るものの金 額	⑩	54,404	7,420,023	7,474,427
⑦のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して 要するもの(⑪+⑫)	⑪	382,436	19,788,844	20,169,280
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課 税売上げと非課税売上げに共通して要するも の金額	⑫	328,032	12,366,821	12,694,853
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るものの金 額	⑬	54,404	7,420,023	7,474,427
個別対応方式により控除する課税仕入れ等の税額 (⑧+⑩×①/④)	⑭	1,370,486	41,977,496	43,347,982
控除対象仕入税額 (⑭の金額)	⑮	1,370,486	41,977,496	43,347,982

別表4-3

平成28年2月課税期間に係る  
課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表

(単位：円)

項 目	順号	税率4%適用分 A	税率6.3%適用分 B	合 計 C (A+B)
課税資産の譲渡等の対価の額	①			1,291,912,694
課税資産の譲渡等の対価の額 (①の金額)	②			1,291,912,694
非課税売上額	③			1,600,223,661
資産の譲渡等の対価の額 (②+③)	④			2,892,136,255
課 税 売 上 割 合 ( ① / ④ )	⑤			44.669841946...%
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課税仕 入れに係る支払対価の額 (税込み)	⑥	1,655,628	2,463,078,939	2,464,734,567
課税仕入れに係る消費税額 (⑥A欄×4/105, ⑥B欄×6.3/108)	⑦	63,071	143,679,604	143,742,675
⑦のうち、課税売上げにのみ要するもの(⑧-⑩)	⑧	720	83,001,753	83,002,473
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課 税売上げにのみ要するものの金額	⑨	720	125,275,460	125,276,180
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るもの金 額	⑩	0	42,273,707	42,273,707
⑦のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して 要するもの(⑪+⑫)	⑪	62,351	60,239,622	60,301,873
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課 税売上げと非課税売上げに共通して要するも の金額	⑫	62,351	17,965,815	18,028,166
⑫のうち、本件各課税仕入れに係るもの金 額	⑬	0	42,273,707	42,273,707
個別対応方式により控除する課税仕入れ等の税額 (⑧+(⑩×①/④))	⑭	28,572	109,910,652	109,939,224
控除対象仕入税額 (⑭の金額)	⑮	28,572	109,910,652	109,939,224

別表4-4

平成29年2月課税期間に係る  
課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表

(単位：円)

項 目	順号	税率4%適用分 A	税率6.3%適用分 B	合 計 C(A+B)
課税資産の譲渡等の対価の額	①			1,990,733,682
課税資産の譲渡等の対価の額 (①の金額)	②			1,990,733,682
非課税売上額	③			2,770,740,734
資産の譲渡等の対価の額(②+③)	④			4,761,474,416
課 税 売 上 割 合 ( ① / ④ )	⑤			41.809185728...%
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課税仕 入れに係る支払対価の額(税込み)	⑥	1,209,588	2,435,837,217	2,437,046,805
課税仕入れに係る消費税額 (⑥A欄×4/105, ⑥B欄×6.3/108)	⑦	46,079	142,090,504	142,136,583
⑦のうち、課税売上げにのみ要するもの(⑨-⑩)	⑧	0	63,815,356	63,815,356
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課 税売上げにのみ要するものの金額	⑨	0	116,632,156	116,632,156
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るものの金 額	⑩	0	52,816,800	52,816,800
⑦のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して 要するもの(⑫+⑬)	⑪	46,079	76,639,088	76,685,167
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課 税売上げと非課税売上げに共通して要するも の金額	⑫	46,079	23,822,288	23,868,367
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るものの金 額	⑬	0	52,816,800	52,816,800
個別対応方式により控除する課税仕入れ等の税額 (⑧+⑩×①/④)	⑭	19,265	95,857,534	95,876,799
控除対象仕入税額(⑭の金額)	⑮	19,265	95,857,534	95,876,799



別表4-5

平成30年2月課税期間に係る  
課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表

(単位:円)

項目	順号	税率4%適用分 A	税率6.3%適用分 B	合計 C(A+B)
課税資産の譲渡等の対価の額	①			3,289,683,158
課税資産の譲渡等の対価の額 (①の金額)	②			3,289,683,158
非課税売上額	③			3,198,525,032
資産の譲渡等の対価の額 (②+③)	④			6,488,208,190
課税売上割合 (① / ④)	⑤			50.702490759...%
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課税仕入れに係る支払対価の額 (税込み)	⑥	724,479	3,066,701,599	3,067,426,078
課税仕入れに係る消費税額 (⑥A欄×4/105, ⑥B欄×6.3/108)	⑦	27,599	178,890,926	178,918,525
⑦のうち、課税売上げにのみ要するもの(⑧-⑩)	⑧	0	56,571,648	56,571,648
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課税売上げにのみ要するものの金額	⑨	0	148,127,136	148,127,136
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るものの金額	⑩	0	91,555,488	91,555,488
⑦のうち、課税売上げと非課税売上げに共通して要するもの(⑪+⑫)	⑪	27,599	121,049,696	121,077,295
確定申告書添付の付表2-(2)に記載された課税売上げと非課税売上げに共通して要するものの金額	⑫	27,599	29,494,208	29,521,807
⑨のうち、本件各課税仕入れに係るものの金額	⑬	0	91,555,488	91,555,488
個別対応方式により控除する課税仕入れ等の税額 (⑧+⑩×①/④)	⑭	13,993	117,946,858	117,960,851
控除対象仕入税額 (⑭の金額)	⑮	13,993	117,946,858	117,960,851

別表 1、5～8 省略