

特集 I

消費税法30条2項1号にいう「課税資産の譲渡等」のみ要するもの」の意義

～さいたま地裁平成25年6月26日判決を手がかりに～

明治学院大学法学部教授 渡辺 充

はじめに

いま、マンション販売業者が、取得したマンションを販売した際に係る消費税につき、その仕入税額控除の大部分を税務当局によって否認されるという案件が増えている。筆者も税理士から個別の相談を受けたことがあるが、販売目的で取得したマンションにつき、消費税が非課税の居住の用に賃貸したものがあるときは、消費税法30条2項1号のいわゆる「個別対応方式」によって仕入税額控除の計算をする際に、そのマンションの取得が「課税資産の譲渡等」のみ要するものではなく、「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解され、控除されるべき仕入税額控除はそのマンション販売業者の全体の課税売上割合に対応した部分のみが控除されることになり、極端に圧縮されてしまうという問題である。最近の報道によると、東証一部上場企業のムゲンエート社（代表取締役社長藤田進一氏）もこの問題で東京地裁に提訴している。

この問題については、類似案件の裁決例（国

税不服審判所平成24年1月19日裁決）、判決例があるが、本稿では、判決例である『報徳石産事件』（さいたま地裁平23（行ウ）第33号・平25・6・26判決（LEX/DB 25502993））を取り上げ、その評釈をとおして、消費税法30条2項1号の「課税資産の譲渡等」のみ要するもの」の意義について考える。

I. 事実関係

原告Xは、土木、建築工事の請負等を目的とする株式会社であるが、平成21年5月31日、S社（不動産及びコンテナの売買、仲介、賃貸、リース及び管理等を目的とする株式会社）を吸収合併した。本件は、その被合併法人S社の消費税における課税仕入れが問題となっている。

Xは、S社に係る平成20年7月1日から平成21年5月30日までの課税期間分の消費税につき、本件課税期間におけるS社の課税売上割合は95%未満であったので、所轄税務署長Yに対し、本件課税期間の消費税等につき課税標準額が146万9000円、控除対象と

閲覧等の請求書

平成 年 月 日

国税不服審判所
担当審判官

審理関係人（審査請求人、参加人、原処分庁）
（住所・所在地）〒

（ふりがな）（
氏名・名称） 印

（法人の場合、法人番号）

（法人の場合、代表者の住所）〒

（法人の場合、代表者の氏名、ふりがな）
（

代理人
（住所・所在地）〒

（ふりがな）（
氏名・名称） 印

平成 年 月 日に收受された審査請求書に係る事件について、国税通則法第97条の3の規定に基づき、下記のとおり、閲覧（又は写しの交付）を請求します。

記

- 1 閲覧等を求める書類その他の物件の名称
（閲覧等を求める書類等の特定に当たってご不明な点は、担当審判官にお尋ねください。また、この用紙に記載しきれないときは、適宜の用紙に記載して添付してください。）
 - 2 閲覧等の実施方法
 閲覧 写しの交付
※ 閲覧をした後に、必要な書類等の写しの交付を求めることもできます。
 - 3 写しの交付を求める場合における交付の方法
(1) 片面 両面
(2) 直接交付 郵送
- ※ 原処分庁又は国税通則法第109条に規定する参加人がこの請求を行う場合には、次の欄に審査請求人の氏名等を記載してください。

（住所・所在地）

（氏名・名称）

※ 閲覧（又は写しの交付）によって入手した書類等は、国税通則法第97条の3の目的及び趣旨に反した使用はしないでください。

16号様式

| |
|--------|
| 審判所整理欄 |
| 番号確認 |

※審判所整理欄は記入しないでください

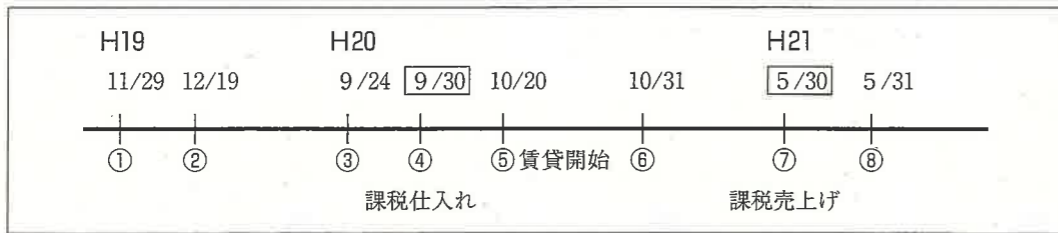
なる仕入税額が688万1920円であるとして、納付すべき消費税額を△682万3160円、地方消費税額を△170万5790円とする確定申告を法定申告期限までに行った。

ところが、Yは、平成21年12月22日、同課税期間の消費税等につき、課税標準額はXの申告どおりであるが、控除対象となる仕入税額は131万6060円であるとして、納付すべき消費税額を△125万7300円（差引納付すべき税額556万5800円）、納付すべき地方消費税を△31万4325円（差引納付すべき税額139

万1400円）とする本件更正処分及び過少申告加算税を101万7500円とする本件賦課決定処分を行った。

これを不服としたXは、所定の手続きを経て（一部、国税不服審判所において減額あり）消費税法30条2項1号により控除しなければならぬ課税仕入税額が控除されていないとして、その取消しを求めて本訴に及んだ。

なお、本件におけるS社の課税仕入れの経緯を時系列でみると、次のとおりである。



- ① S社は、平成19年11月29日、I社（S社の100%親会社）との間で、松戸市に居住用ワンルームマンションの建物及びこれに付随する機械式駐車場の建築工事をI社が代金計2億5032万円で請け負う旨の工事請負契約を締結した。
- ② S社は、平成19年12月19日、R社との間でS社がR社に本件マンション及びその敷地等の信託受益権を3億7700万円で譲渡する旨の信託受益権売買契約を締結した。
- ③ 東京地方裁判所は、平成20年9月24日、R社について破産手続開始の決定をした。
- ④ S社は、平成20年9月30日、本件請負契約に基づきI社から本件マンションの引渡しを受けた（以下、「本件課税仕入れ」という。）。また、S社は、同日、C社との間で、本件マンションの賃貸借及び管理業務を委託する旨の契約を締結した。同契約には、本件マン

- ションは居住用で、居住以外の事務所使用は不可との記載がある。
- ⑤ S社は、平成20年10月20日、C社を代理人としてF及びGに対し、本件マンションの居室を賃貸した。
- ⑥ S社は、平成20年10月3日、R社の破産管財人に対し本件受益権売買契約について、確答期限を同月31日として、破産法53条2項1文に基づく催告をしたが、同日までに確答がなく、同契約は同項2文により解除されたものとみなされた。
- ⑦ S社は、平成21年5月30日、Hに対し、本件受益権売買契約の対象であった本件マンション等を2億7000万円で売却する旨契約し、同年6月23日売買を原因として同日付けで、Hへの所有権移転登記がされた。
- ⑧ 原告X社は、平成21年5月31日、S社を吸収合併した。

II. 主たる争点と当事者の主張

本件の主たる争点は、S社による本件マンションの取得が、消費税法30条2項1号の「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」と

「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」のいずれに区分されるかという点にある。この点につき、当事者の主張は、次のとおりである。

| 原告Xの主張 | 被告Yの主張 |
|---|---|
| <p>本件マンションは、R社への信託受益権の売却を目的として建設・購入されたものであり、S社としては、R社が破産状態に陥ったとはいえ、同契約が全く履行されないと考えていたわけではなく、また、他に買い手を探していた。S社は、本件課税仕入れの日である平成20年9月30日に本件管理契約を締結して本件マンションを住宅の貸付けに供しているが、これは投資家の抱くリスクを少なくすることで、本件マンションをできる限り値崩れさせないで早期に売却しようと考えたものであり、入居者の募集活動は正に販売活動そのものである。</p> | <p>本件マンションについては、R社との受益権売買契約においても住宅としての賃貸をすることが予定されていた。また、S社はR社が破産状態に陥って同契約が履行されるとは考えていなかったといえ、本件課税仕入れの日である平成20年9月30日に本件管理契約を締結して本件マンションを住宅の貸付けに供しており、実際に本件課税期間において、本件マンションの貸付け等に係る収入として807万7880円の賃料収入を得ている。</p> |
| <p>Xが本件マンションの会計処理上の科目を「固定資産」から「棚卸資産」に修正したこと、S社が賃貸を前提とした資金調達方法を探っていなかったこと、本件マンション等の賃料収入の売却代金に対する割合が0.00017に過ぎないことも併せ考慮すると、本件課税仕入れであるS社による本件マンションの取得は、本件課税仕入れの日において、R社に転売する目的でなされたことは明らかである。なお、S社は最終的に本件マンションをHに売却しており、仕入物件が同じものであるのに売却先が違うだけで仕入目的が変更されたとはいえない。したがって、S社による本件マンションの取得は、「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」に該当するというべきである。</p> | <p>S社は本件マンションを固定資産として認識しており、Xも本件各処分がされる直前に修正申告するまで本件マンションの会計処理上の科目を「固定資産」としていたところであるから、本件課税仕入れであるS社による本件マンションの取得は、本件課税仕入れの日である平成20年9月30日当時において、本件マンションを販売する（受益権を譲渡する）目的ではなく、あるいはその目的とともに住宅として貸し付けることを目的としてされたことは明らかである。したがって、本件マンションの取得は、「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」ではなく、「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」に該当するというべきである。</p> |
| <p>かりにR社の破産手続開始決定により、S社において本件課税仕入れを行った日である本件マンションの引渡しの日（平成20年9月30日）当時において課税仕入れの目的が明らかでなかったとすれば、その日の属する課税期間の末日である平成21年5月30日時点では、S社がHに本件マンションを売却したことにより、本件マンションの取得が「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」に該当することが明確になったのであるから、消費税法基本通達11-2-20により、この区分によって個別対応方式により税額を計算すべきである。</p> | <p>消費税法基本通達11-2-20は、課税仕入れの用途区分は課税仕入れの日の状況で判断すべきであるとの原則を示した上、課税仕入れの日に用途区分が定まっていなかった場合において、課税期間の末日までに当該区分が明らかにされたときには例外的に明らかにされた区分によって個別対応方式を適用できるとしている。本件では、S社が本件課税仕入れの日において住宅の貸付目的を有していたことは明らかであるから、本件課税仕入れの日において既に用途区分は定まっていた。</p> |

III. 判決の要旨

さいたま地裁は、はじめに、仕入税額控除の意義につき、「仕入税額控除は、流通過程における税負担の累積を防止するため、一定の要件の下に、資産等の譲渡に係る税額から仕入税額を控除する制度であるが、法30条の規定に照らすと、仕入れた資産が、仕入日の属する課税期間中に譲渡されるとは限らないため、控除額の算定においては、仕入れと売上げの対応関係を切断し、当該資産の譲渡が実際に課税資産譲渡に該当したか否かを考慮することなく、仕入れた時点において、課税仕入れに当たるか否かを判断するものとしたと解される。」とし、仕入れの時点が判断基準日となる旨判示した。

そこで、個別対応方式における当該資産の用途区分については、「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が有する目的、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かを客観的に判断すべきものと解するのが相当」であるとし、『課税資産の譲渡等によるのみ要するもの』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等をいう。すなわち、直接、間接を問わず、また、実際に使用する時期を問わず、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等だけをいうと解される。」と判示した。

次に、用途区分の基準となる課税仕入れを行った日とは、「課税仕入れに該当する資産の譲受け若しくは借受けをした日又は役務の

提供を受けた日をいうものと解される。もっとも、課税仕入れを行った日において、当該区分が明らかにされていない場合で、その日の属する課税期間の末日までに、当該区分が明らかにされたときは、その明らかにされた区分によって法30条2項1号の規定を適用しても差し支えないとされている（基本通達11-2-20）」と判示した。

以上をもとに、本件事件へのあてはめをすると、本件マンションの取得の用途区分は、平成20年9月30日同日の状況に基づいて客観的に判断すべきことになるが、S社の本件マンションの取得の目的は、「本件課税仕入れである本件マンションの取得時に、R社が破産状態に陥ったために同契約が履行されないと考えていたかどうかはともかく、客観的に見て、本件マンションを販売する又はその信託受益権を譲渡する目的で取得したということとは否定できない。」しかし、「本件課税仕入れの日と同日にC社との間で本件管理委託契約を締結し、その後間もなく、C社を通じF及びGとの本件各賃貸借契約を締結し……本件課税期間において、本件マンションの貸付け等に係る収入として807万7880円の賃料収入を得ている……。これらの経緯からすると、S社において、本件課税仕入れである本件マンションの取得時に、客観的にみて、本件マンションを住宅として貸し付ける目的でも取得したと認めるのが相当である。このように、本件課税仕入れであるS社による本件マンションの取得は、本件課税仕入れの日である平成20年9月30日当時において、本件マンションを販売する（信託受益

権を譲渡する) 目的とともに、住宅として貸し付けることを目的としてされたと認められる。」と判示した。

なお、消費税基本通達11-2-20については、「基本通達11-2-20は、課税仕入れの用途区分は課税仕入れの状況で判断すべきであるとの原則を示した上、課税仕入れの日により用途区分が定まっていなかった場合において、課税期間の末日までに当該区分が明らかにされたときには、例外的に、この明らかにされた区分によって個別対応方式を適用できるとしたものである……S社が本件課税仕入れの日において本件マンションを住宅の貸付の目的でも取得していたことは明らかであるから、この日において既に用途区分は定まっていたといえる。したがって、本件では基本通達11-2-20が適用される余地はない」と判示した。

IV. 解説

1. 個別対応方式による仕入税額控除

仕入税額控除とは、消費税が最終的には消費者が負担する税である以上、取引の各段階で発生する消費税を事業者サイドで控除すべく、事業者が納付する消費税額の計算において、課税期間中の課税売上げ等に係る消費税額からその課税期間中の課税仕入れ等に係る消費税額を控除することをいう。この場合、事業者の課税対象となる期間中の課税売上高が5億円を超えるか、または課税売上割合が95%未満の場合には、課税売上げに対応する部分のみから課税仕入れの消費税額を控除することとされており、その控除の計算方法

には、「個別対応方式」と「一括比例配分方式」とがある。本件で問題となっている「個別対応方式」では、その課税期間中の課税仕入れ等に係る消費税額のすべてを次の3つに区分し、その区分をもとに仕入税額控除の金額を求める。すなわち、①「課税売上のみに対応する課税仕入れの消費税額」（課税売上対応分）、②「非課税売上のみに対応する課税仕入れの消費税額」（非課税売上対応分）、③「課税売上と非課税売上に共通して対応する課税仕入れの消費税額」（共通対応分）の3区分である。

$$\begin{aligned} \text{仕入税額控除の金額} &= \text{①} + \text{②} \times \text{課税売上割合} \\ \text{※課税売上割合} &= \frac{\text{課税期間中の課税売上高(税抜き)}}{\text{課税期間中の総売上高(税抜き)}} \end{aligned}$$

以上が、個別対応方式における仕入税額控除の仕組みであるが、本判決でも仕入税額控除の意義について述べているが、消費税の特徴の一つに「仕入れと売上げの対応関係を切断し」、両者を別個に考えることを基本とする点をまず明らかにした。すなわち、所得税や法人税の所得計算の世界では、費用収益対応の原則があり、直接対応、期間対応という形でその対応関係を律するが、消費税法では、基本的にこの対応関係がないことが前提であり、本件でもこの考え方が第一の手がかりとなる。

この点、国税通則法15条2項7号は、消費税の納税義務の成立につき、次のとおり規定している。

「七 消費税等 課税資産の譲渡等若しくは

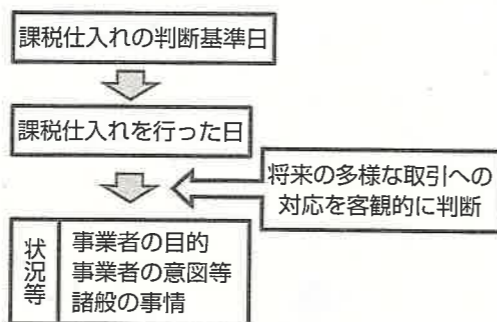
特定課税仕入れをした時又は課税物件の製造場（石油ガス税については石油ガスの充填場とし、石油石炭税については原油、ガス状炭化水素又は石炭の採取場とする。）からの移出若しくは保税地域からの引取りの時」

すなわち、所得税や法人税が期間税として対応する点と異なり、消費税では個々の取引時点を重視するものとしている。したがって、仕入税額控除の観点からしても、個々の取引時点を重視するならば、本来、インボイス方式が前提となるのであるが、わが国では消費税導入時に事業者への配慮等から、制度が成熟するまでは帳簿方式によることを認め、そこに期間対応的な発想が同時に入れ込まれてしまった点は否めない。また、個々の取引時点を重視するとしながらも、上記の仕入税額控除の算式にあるとおり、課税売上割合は課税期間の終了をまたなければ95%ルール適用の判断ができず、こういった点についても、期間対応的思考が入ってきている。

なお、課税期間の末日に対応するというのであれば、本件で納税者は、「その日の属する課税期間の末日である平成21年5月30日時点では、S社がHに本件マンションを売却したことにより、本件マンションの取得が『課税資産の譲渡等のみによらずに要するもの』に該当することが明確になったのであるから、消費税基本通達11-2-20により、この区分によって個別対応方式により税額を計算すべきである。」としており、判決の判断よりも納税者の主張の方に妥当性があると考えられる。

2. 課税仕入れの判断基準日

次に、課税仕入れの判断基準日が問題となる。消費税法30条1項1号は、国内において課税仕入れを行った場合、当該課税仕入れを行った日が基準日となる旨規定している。しかし、実務では当該資産の用途変更はしばしば見受けられるところから、個別対応方式における当該資産の用途区分については、課税仕入れを行った日の状況等を勘案するものとした。本判決も同様にとらえている。



しかし、将来の多様な取引への対応を仕入れの時点で行うことの客観性を担保することはかなり困難を伴うことであり、結局は、課税仕入れを行った日における事業者の当該資産の取得目的、事業者の事業への使用の意図といった主観的判断が、第一義的に重要な要素となる。

この納税者の主観については、たとえば、国税不服審判所平成24年1月19日裁決の事案では、不動産販売業を営む納税者が、すでに住宅用賃貸として貸し付けている建物を取得し、後日、転売しても、取得した時点で販売目的で取得したものであっても、同時に住宅貸付けの目的の用に供されている場合には、2つの目的が併存するものとして、個別

対応方式において共通対応分に区分するものとされた。すなわち、2つの目的が同時に併存する場合は、主観から離れて実体をみて客観的に判断すると、共通対応分となると判断されたのである。

さいたま地裁の判決においても、建物の客観的実体が重視されている点は、上記判旨のとおりであるが、「本件受益権売買契約は本件課税仕入れの日よりも後の平成20年10月31日の経過を持って解除された」と裁判所も認定しており（上記時系列⑥）、課税仕入れの日において販売目的の存在自体を認めている。目的の併存を認めてもそれには軽重があり、併存さえしていれば直ちに共通対応分に区分されるとするのは短絡的であると考えられる。筆者は、後述するように、個別対応方式における適用区分は、建物の客観的実体ではなく、建物の属性が重視されるべきものと考えられる。

3. 「課税資産の譲渡等によりのみ要するもの」の意義

本判決では、個別対応方式の場合に「課税資産の譲渡等によりのみ要するもの」とは、「直接、間接を問わず、また、実際に使用する時期を問わず、その対価の額が[A]最終的に課税資産の譲渡等の[B]コストに入るような課税仕入れ等だけをいう」と解された。

そこで、筆者は、[A]最終的という言葉と、[B]コストという言葉に着目する。[A]最終的という言葉は、上記のとおり消費税では仕入れと売上げの対応関係が切断されているので

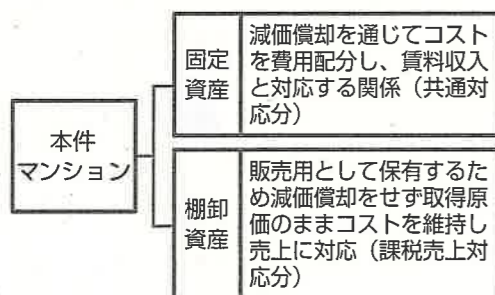
あるから、仕入れが行われたものが課税期間内に譲渡されなかった場合に、仕入税額控除をどのようにすべきかという消費税で一番重要な命題に対し、「最終的」に課税資産の譲渡等のコストに入るようなものであれば課税仕入れができるものとするという意味である。すなわち、「最終的」というのは、ものの終わりを言及する際に使われる用語であって、途中における使用の目的が「最終的」な目的と異なる場合であっても、その「最終的」な目的で判断されるということである。

この点については、『平成23年6月の消費税法の一部改正関係一「95%ルール」の適用要件の見直しを踏まえた仕入控除税額の計算方法等に関するQ&A〔Ⅱ〕【具体的事例編】』（平成24年3月国税庁消費税法室）の間1-5に、販売目的で取得した土地を資材置場として利用している場合の造成費に関するQ&Aがあるが、国税庁の回答は、「販売の目的で取得した土地についての造成費用ですから、一時的に自社の資材置場として使用しているとしても、非課税売上対応分となります。」とあり、「最終的」な目的が非課税の土地の譲渡に係るものである以上、「最終的」な目的で判断されることを国税庁自らが示しているのである。本件とは事例が異なる問題への回答であるが、その回答の意味する趣旨は同じである。

次に、[B]コストの問題である。消費税においては本来企業会計のような所得計算におけるコスト概念はないが、企業会計を前提としてこれを解釈すると、[a]費用の発生と、[b]資産の購入を意味するものとする。[a]

については、たとえば消費税基本通達11-2-19は、原材料、包装材料、倉庫料、電力料等のように生産実績その他の「合理的」な基準による区分を認めており、合理的な基準に基づく場合には、費用と収益との対応関係を消費税で考慮することは可能である。

ところが、**⑥**については、特に通達による取扱いは示されていないが、筆者は、本件では納税者の本件マンションの資産区分（利用目的）が重要な意味を持つものと考え。すなわち、資産の属性として棚卸資産と固定資産とでは、「事業者の目的、意図等」が全く異なり、会計処理に重要な事業者の意思表示が現れるのである。



本件においてS社は、当初、その作成していた物件台帳（対象期間は平成20年7月1日から平成21年6月30日までのもの）には、「資産種類」欄に本件マンションについて「建物（定額）」と記載しており、その台帳の右下には11月11日付けで確認印が押され、定額法で減価償却の処理をしていた。ところが、合併法人であるXは、平成21年6月25日、S社の平成20年7月1日から平成21年5月31日までの事業年度の法人税確定申告書において、本件建物を固定資産として申告したが税務署担当官から指摘を受けて、同年

12月11日、本件建物を棚卸資産（販売用不動産）と修正する修正申告書及び修正申告理由書を提出し、受理されている。判決では、この点につき、「本件法人税確定申告書において、会計処理上、本件マンションを長期保有を前提とする『固定資産』から早期売却を前提とする『棚卸資産』に修正している（認定事実1(5)）けれども、このことは、かえって、修正申告以前である本件課税仕入れ時には本件マンションを『固定資産』として長期保有しようとして認識していたことを裏付けるというべきである。また、このことは、資産の種類を『建物（定額）』とした上で減価償却の処理がされているS社の物件台帳の記載（同(4)）から、利用目的の記載いかんにかかわらず、S社が本件マンションを固定資産と認識していたと認められることとも一致する。」と判示した。

残念ながら会計処理の変更についての真意は判決原文からは明らかでないが、「最終的な目的の所在について、納税者の意思表示を示すべく合併後に合併法人Xが、課税仕入れの段階で入手可能な情報を使用しなかったことあるいはこれを誤用したことによる単なる誤謬であると判断し、あえて修正申告をなし、これを税務当局が受理した以上、その誤謬は「最終的」に訂正されたのであり、上記裁判所の認定は乱暴なものと筆者は考える。

4. まとめ

本件は、事業者が有するマンションの「1棟売り」が問題となった事案であるが、本件問題については、今後、区分所有権のある賃

貸用マンションの「一室売り」についても適用されうる問題であり、その結論が及ぼす社会的影響は大きなところである。

側聞するところによれば、従来、税務当局は、本件問題について、課税資産の譲渡等のみを要する課税仕入れに該当するものとしてきたようであるが、今回の変更は、あたかもストックオプションの一時所得課税の取扱いにつき、内部だけで給与所得課税への勝手な変更を決定し、その情報を一般納税者に伝えることなく、さらには法令の変更を伴うものでない点に、ストックオプションの時のような危険なおおいがする。

筆者は、上記の検討のとおり、さいたま地裁の判決には賛成せず、本件については、課税資産の譲渡等のみを要する課税仕入れに該当するものとして差し支えないと考える。そのポイントは、次のとおりである。

- ① 消費税は、「仕入れと売上げの対応関係を切断し」、両者を別個に考えることを基本とする。
- ② 課税仕入れの判断基準日は、国内において課税仕入れを行った場合、当該課税仕入れを行った日である。
- ③ 個別対応方式における適用区分は、建物の客観的実体ではなく、建物の属性が重視されるべきである。
- ④ 事業者の主観的判断（支払い意図、取得意図）は、第一義的に重要な要素となる。

- ⑤ 「課税資産の譲渡等」にのみ要するものとは、最終的に課税資産の譲渡等のコストに入るようなものであり、途中における使用の目的が最終的な目的と異なる場合であっても、最終的な目的で判断される。

仕入税額控除については、かつて税務調査において帳簿書類等を提示しなかった場合に仕入税額控除の適用があるかどうか争われた有名な「渡邊林産事件」（最高裁二小平16行(行ヒ)第37号、平成16年12月20日判決）がある。この事件において最高裁の法廷意見に対し、滝井裁判官が「仕入税額控除は消費税制度の骨格をなすものであり、消法30条7項の規定も、課税資産の譲渡等の対価に着実に課税が行われると同時に、課税仕入れに係る税額もまた確実に控除されなければならない。」と反対意見を表明した。事業者が行った課税仕入れであっても、それが消費者に転嫁されない非課税売上げに係るものは、消費税の負担者が誰であるかという観点から非課税売上対応分として除かれるべきであるが、その後の取引において消費税が転嫁される課税売上げに対応するものは、仕入税額控除権ともよばれるべき権利が課税仕入れの基準日においてすでに発生しているのであるから、これは確実に控除されるべきである。本件は消費税の本来の課税のあり方に立ち戻って、再検討されるべきである。