

PwC Legal Tax Newsletter (2026年1月)

対価性の有無を巡って仕入税額控除の可否が争われた裁判例(名古屋地判令和 6 年 7 月 18 日)

January 2026

In brief

PwC 弁護士法人のタックスローヤー(税法を専門とする弁護士)は、税務コンプライアンスを意識した経営を志向される企業の皆様のニーズに応えるため、付加価値の高い総合的なプロフェッショナルタックスサービス(税務アドバイス、事前照会支援、税務調査対応、税務争訟代理等)を提供しています。PwC Legal Tax Newsletter では、当法人のタックスローヤーが、企業の取引実務や税務上の取り扱いに影響し得る裁判例・裁決例その他税法に関するトピックを取り上げて、その内容の紹介や解説をします。

今回は、課税仕入れに該当するための諸要件のうち、消費税法 2 条 1 項 8 号の「対価を得て行われる…」との要件の充足性(すなわち、対価性の有無)を巡って仕入税額控除の可否が争われた名古屋地判令和 6 年 7 月 18 日裁判所 HP(以下「**本地裁判決**」といいます。)を紹介します。

なお、本地裁判決の結論は、その控訴審である名古屋高判令和 7 年 1 月 30 日裁判所 HP(以下「**本高裁判決**」といいます。)によって支持されており、本地裁判決の判断内容も本高裁判決において踏襲されています。

In detail

1. 事案の概要

本件は、社会福祉法人である原告が、原告の提供する障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律(以下「**障害者総合支援法**」といいます。)上の生活介護、就労移行支援及び就労継続支援B型(以下「**就労継続支援 B 型等**」といいます。)に係る各障害福祉サービス(以下「**本件各福祉サービス**」といいます。)の利用者に対して支払っていた工賃(以下「**本件工賃**」といいます。)について、原告に仕入税額控除が認められるか否かが争われた事案です。

すなわち、本件各福祉サービスの利用者は、原告の各事業所(以下「**本件各事業所**」といいます。)において、本件各福祉サービスを利用して生産活動に従事しており、本件工賃は、かかる生産活動に従事した利用者に対して支払われるものであったことから、本件では、本件工賃が利用者による生産活動の対価といえるか否かが問題となりました。

なお、本件の直接的な争点は、本件工賃が平成 28 年法律第 15 号による改正前まで消費税法 30 条 1 項に規定されていた「課税仕入れに係る支払対価」に該当するか否かというものでしたが、同改正によるインボイス

制度の導入に伴い、現在は消費税法 30 条 1 項から「課税仕入れに係る支払対価」という文言は削除されています。

2. 本地裁判決の判断内容

本地裁判決の判断内容は次のとおりです。

(1) 本地裁判決が示した対価性の有無に係る判断基準

まず、本地裁判決は、消費税法の仕組み及び性格について、次のとおり述べました。

「消費税等は、消費に広く薄く負担を求めるという観点から、ほとんどすべての国内取引や外国貨物を課税対象として、一定の税率で課税される間接税として設定され、事業者負担を求めるのではなく、税金分は事業者の販売する物品やサービスの価格に上乗せされて次々と転嫁され、最終的には消費者に負担を求めるものとされ、生産、流通の各過程で多重に課税されることを避けるため、売上に係る消費税額から仕入れに係る消費税額を控除することにより、税が累積しないような仕組みがとられている。このような課税の仕組みは、消費税が消費そのものではなく消費支出に担税力を求めて課税する、付加価値税の類型に属する多段階一般消費税として規定されていることを反映したものである。」

その上で、本地裁判決は、次のとおり述べ、対価性の有無に係る判断基準を示しました。

「消費税の性格及び課税の仕組みからすれば、消費税法は、ある支払が転嫁が可能な程度に個別具体的な役務の提供等と結びついている場合に課税対象とする趣旨であり、同号(執筆者ら注：消費税法 2 条 1 項 8 号)の『対価を得て行われる・・・役務の提供』とは、具体的役務提供によって支払が生じたという対応関係が認められるような役務の提供を意味するものと解される。したがって、ある支払が課税仕入れに係る支払対価として仕入額控除の対象となるのは、当該支払が個別具体的な役務の提供を受けたことによって生じたという対応関係が認められることが必要となるというべきである。」(執筆者ら注：引用部分の下線は執筆者らが付したもの。以下同じ。)

(2) 本地裁判決の当てはめ

次に、本地裁判決は、障害者総合支援法、「障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に基づく指定障害福祉サービスの事業等の人員、設備及び運営に関する基準」(平成 18 年厚生労働省令第 171 号。以下「**総合支援法事業基準**」)といいます。)及び「就労継続支援事業利用者の労働者性に関する留意事項について」(平成 25 年 3 月 29 日障障発 0329 第 7 号によって改正された後の平成 18 年 10 月 2 日障障発第 1002003 号厚生労働省社会・援護局障害保健福祉部障害福祉課長通知。以下「**平成 18 年課長通知**」)といいます。)等を参照した上で、次のとおり当てはめを行いました。

① 本件各事業所における生産活動の位置付け

まず、本地裁判決は、本件各事業所における生産活動の位置付けについて、次の a.ないし c.の諸点を指摘し、「本件各作業所(執筆者ら注：原文ママ)の利用者は、原告により提供される本件各福祉サービス利用の一環として、自らの知識及び能力の向上等のための訓練として生産活動に従事しているというべきである。」と述べました。

- a. 障害者総合支援法によれば、指定障害福祉サービス事業者は、利用者に対して条例で定める設備、運営に関する基準に従い障害福祉サービスを提供しなければならないとされ、利用者は、市町村の介護給付費、訓練等給付費等を支給する旨の決定を受けた上で、指定障害福祉サービス事業者から障害福祉サービスを受けるとされており、原告の利用契約書においても、利用者が本件各事業所の提供する障害福祉サービス等を受け、それに対する利用料金を原告に支払うとされていることからすれば、原告と本件各事業所の利用者との関係は、利用契約に基づいて原告が本件各福祉サービスを供与しその対価を受け、利用者が対価を支払って本件各福祉サービスの提供を受けるものといえること。

- b. 障害者総合支援法によれば、(a)生活介護とは、障害者支援施設等において行われる入浴、排せつ又は食事の介護、創作的活動又は生産活動の機会の提供その他の便宜を供与することとされ、(b)就労移行支援とは、就労を希望する障害者につき、生産活動その他の活動の機会の提供を通じて、就労に必要な知識及び能力の向上のために必要な訓練その他の便宜を供与することとされ、(c)就労継続支援とは、通常の事業所に雇用されることが困難な障害者につき、就労の機会を提供するとともに、生産活動その他の活動の機会を通じて、その知識及び能力の向上のために必要な訓練その他の便宜を供与することとされており、生産活動の機会の提供は、事業者が利用者に対して供与すべき便宜の一つとして法律上義務付けられているが、他方、利用者において生産活動に従事することは法律上義務付けられていないこと。
- c. 事業者には、総合支援法事業基準により、生産活動の機会の提供に当たって、地域の実情並びに製品及びサービスの需給状況等を考慮し、生産活動に従事する者の作業時間、作業量等がその者に過重な負担とならないように配慮し、利用者の障害の特性等を踏まえた工夫を行わなければならないといった法的義務が課せられ、平成 18 年課長通知においても、就労継続支援B型の利用者に対して留意すべき事項として、利用者の出欠、作業時間、作業量等が利用者の自由であること、各障害者の作業量が予約された日に完成されなかった場合にも、工賃の減額、作業員の割当の停止、資格剥奪等の制裁を課さないものであること、生産活動において実施する支援は、作業に対する技術的指導に限られ、指揮監督に関するものは行わないこと、利用者の技能に応じて工賃の差別が設けられていないことが挙げられていることなどによれば、利用者はあくまでも生産活動の機会の提供という障害福祉サービスを受ける立場にあるというべきであり、現に、利用契約書においても、原告が提供する障害福祉サービスの内容として、「生産活動の機会の提供(生産活動にともなう工賃支払含)」と記載され、原告の運営規程や重要事項説明書にも同旨の記載がされていること。

② 本件工賃の位置付け

続いて、本地裁判決は、本件工賃の位置付けについて、次の a.ないし c.の諸点を指摘し、「本件各事業所の利用者は、原告との間で、請負、委任等の契約を締結して生産活動に従事し、原告に役務を提供した反対給付として本件工賃を受領しているのではなく、原告による本件各福祉サービスの一環として、生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した残額(剰余金)の分配として本件工賃を受領していると認めるのが相当である。」と述べました。

- a. 総合支援法事業基準によれば、指定障害福祉サービス事業者は、生産活動に従事した就労継続支援B型等の利用者に対し、生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した額に相当する金額を工賃として支払わなければならないとされ、指定障害福祉サービス事業者が生産活動に係る事業から利益を収受することは予定されていないこと。
- b. 平成 18 年課長通知において、作業量等は利用者の自由であり、利用者の技能に応じた工賃の差別は設けず、作業量に伴う工賃の減額等もしないことに留意する旨が通知されていることからすれば、就労継続支援B型等の利用者は、その作業内容や作業量にかかわらず、生産活動に従事したことをもって、生産活動に係る事業の収入から生産活動に係る事業に必要な経費を控除した残額について、工賃として支払を受けることができること。
- c. 利用契約書においても、原告が提供する障害福祉サービスの内容として「生産活動の機会の提供(生産活動にともなう工賃支払含)」と記載され、工賃支払について、原告が利用者に対して提供すべき障害福祉サービスの一つである生産活動の機会の提供に含まれているとの理解が示されていること。

③ 結論

本地裁判決は、上記①及び②のような分析を経た上で、次のとおり述べ、本件工賃の対価性を否定し、本件工賃は「課税仕入れに係る支払対価」には該当しないと判断しました。

「原告は、本件各福祉サービスの一環として、本件各事業所の利用者に対し、工賃支払を含む生産活動の機会を提供しているものであって、本件工賃は生産活動による成果物の販売代金に転嫁可能な程度に生産活動への従事と結びついているとはいえないから、本件工賃の支払が利用者による役務の提供に対する反対給付であるとは認められず、本件工賃の支払は、生産活動への従事に伴う役

務の提供を受けたことに対応しているとはいえない。したがって、本件工賃が消費税法 30 条 1 項に規定する課税仕入れに係る支払対価に該当すると認めることはできない。」

3. 検討

(1) 本地裁判決の意義

本地裁判決は、上記 2. (1)のとおり、消費税法 2 条 1 項 8 号の「対価を得て行われる・・・役務の提供」の意味内容を「具体的役務提供によって支払が生じたという対応関係が認められるような役務の提供」と解した上で、「ある支払が課税仕入れに係る支払対価として仕入額控除の対象となるのは、当該支払が個別具体的な役務の提供を受けたことによって生じたという対応関係が認められることが必要」と判示し、対価性が肯定されるためには「対応関係」が認められる必要があるとしました。

課税実務上、消費税法 2 条 1 項 8 号の「対価を得て行われる・・・」の意義については、消費税法基本通達 5-1-2 において「・・・に対して反対給付を受けることをいう」とされているものの、「反対給付」は「対価」をいわば同義語で言い換えたものにすぎないことから、同通達を参照するだけでは、必ずしも「対価」の意味内容が明らかにならないという問題があります。

そのため、対価性の有無が裁判所で争われた事案はこれまでも複数存在していますが、近年の裁判例の動向からすれば、本地裁判決の判断内容については、特に、大阪高判平成 24 年 3 月 16 日税資 262 号順号 11909(確定。以下「平成 24 年判決」といいます。)及び東京高判平成 26 年 6 月 25 日税資 264 号順号 12493(確定。以下「平成 26 年判決」といいます。)との関係が重要であると考えられます。

すなわち、平成 24 年判決及び平成 26 年判決は、ある取引が(課税)資産の譲渡等に該当するか否かが争われた文脈において、本地裁判決と同様、対価性が肯定されるためには「対応関係」が認められる必要があるとしつつも、その具体的内容については、次のとおり判示していました。

「本来、消費税は広く薄く課税対象を設定し、最終的に消費者への転嫁が予定されている税であるから、事業者が収受する経済的利益が、消費税の課税要件としての『資産等の譲渡(本件においては役務の提供)』における対価に該当するためには、事業者が行った当該個別具体的な役務提供との間に、少なくとも対応関係がある、すなわち、当該具体的な役務提供があることを条件として、当該経済的利益が収受されるという得ることを必要とするものの、それ以上の要件は法には要求されていないと考えられる。」(平成 24 年判決)

「本来、消費税は広く薄く課税対象を設定し、最終的に消費者への転嫁が予定されている税である。このため、事業者が収受する経済的利益が消費税の課税要件としての資産の譲渡等における『対価』に該当するといえるためには、事業者が収受する経済的利益と事業者が行った当該個別具体的な役務提供との間に、少なくとも対応関係があることが必要である。換言すると、当該個別具体的な役務提供があることを条件として当該経済的利益が収受されるという得る対応関係があることが必要であるが、それ以上の要件は要求されていないものと解するのが相当である。」(平成 26 年判決)

平成 24 年判決及び平成 26 年判決は、その判示部分を文字どおりの意味で理解する限り、対価性が肯定されるための「対応関係」としては「条件関係」のみが要求されるという見解であると解され、消費税法 2 条 1 項 8 号の「対価を得て行われる・・・」の意味内容をこのように解した場合には、課税取引の範囲が広く肯定され得ることになります。

そのため、本件においても、課税仕入れの範囲を広く解したい原告(納税者)の立場からは、平成 24 年判決及び平成 26 年判決に倣い、「収受される経済的利益が消費税の課税要件としての資産の譲渡等における『対価』に該当するためには、当該個別具体的な役務提供があることを条件として当該経済的利益が収受されるという得る対応関係があれば足り、それ以上の要件は要求されていない」旨の主張がなされていました。

しかしながら、本地裁判決は、次のとおり述べ、原告の主張を排斥しています。

「消費税の性格及び課税の仕組みに鑑みると、役務の提供の機会に収受される経済的利益と当該役務の提供との間に原告の主張するような条件関係が存するとしても、転嫁可能な程度に個別具体的な役務の提供と結びついていない場合には、これを課税仕入れに係る支払対価として税の累積を排除する必要はないから、当該経済的利益が当該役務の提供の反対給付としての性質を有しない場合には、当該経済的利益の収受は役務の提供の対価には該当しないというべきであり、原告の上記主張を採用することはできない。」

平成 24 年判決及び平成 26 年判決に倣った当事者の主張を排斥した裁判例としては、本地裁判決以外にも、大阪高判令和 3 年 9 月 29 日税資 271 号順号 13609(確定。以下「**令和 3 年判決**」といいます。)があります。

すなわち、令和 3 年判決の事案でも、ある取引が(課税)資産の譲渡等に該当するか否かが争われた文脈において、(課税)資産の譲渡等の範囲を広く解したい被控訴人(国)の立場からは、平成 24 年判決及び平成 26 年判決に倣った主張がなされており、現に、その原審(大阪地判令和元年 12 月 13 日税資 269 号順号 13358)においては、「事業者が収受する経済的利益が資産の譲渡等に係る『対価』に該当するというためには、事業者によって当該資産の譲渡等が行われることを条件として、当該経済的利益が収受されるという対応関係があることが必要である」との見解が示されていました。

しかしながら、令和 3 年判決は、次のとおり述べることで被控訴人の主張を排斥しつつ、原判決を取り消しています。

「被控訴人は、消費税法 2 条 1 項 8 号にいう『対価を得て』とは、当該資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供がなければ当該経済的利益は収受されなかったであろうという条件関係があることが必要であり、かつ、それで足りるというべきである旨主張するが…消費税の性格及び課税の仕組みに鑑みると、資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供の機会に収受される経済的利益と当該資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供との間に被控訴人の主張するような条件関係が存するとしても、当該経済的利益が当該資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供の反対給付としての性質を有さず、当該資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供に係る取引それ自体が無償取引に該当する場合には、当該経済的利益の収受は資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供の対価には該当せず、当該資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供は消費税の課税対象とはならないものというべきであって、被控訴人の上記主張を採用することはできない。」

このように、対価性の有無に係る判断基準については、近年、裁判例によって異なる見解が示されている状況にあるものの、本地裁判決は、令和 3 年判決に引き続き、平成 24 年判決及び平成 26 年判決に倣った当事者の主張を排斥することで、対価性が肯定されるための「対応関係」としては「条件関係」のみが要求されるという見解を否定しているように見受けられる点において、一定の意義を有すると考えられます。

(2) 本地裁判決に対する疑問

他方で、本地裁判決に対しては疑問もあります。

すなわち、本地裁判決は、上記 2. (1)のとおり、「消費税法は、ある支払が転嫁が可能な程度に個別具体的な役務の提供等と結びついている場合に課税対象とする趣旨であ(る)」と解した上で¹、上記 2. (2) ③のとおり、「原告は、本件各福祉サービスの一環として、本件各事業所の利用者に対し、工賃支払を含む生産活動の機会を提供している」ことを理由に、「本件工賃は生産活動による成果物の販売代金に転嫁可能な程度に生産活動への従事と結びついているとはいえない」として、「本件工賃の支払が利用者による役務の提供に対する反対給付であるとは認められず、本件工賃の支払は、生産活動への従事に

¹ 本地裁判決がこのように述べている部分については、平成 24 年判決においても、「転嫁が可能なほどに個別具体的な役務の提供と結びついている場合には、法は消費税の課税対象とする趣旨であると考えられる。」と同趣旨のことが述べられていました。

伴う役務の提供を受けたことに対応しているとはいえない」との法的評価を述べ、本件工賃の対価性を否定しました。

しかしながら、本地裁判決が述べた消費税法の趣旨や法的評価に至るまでの理由付けについては、「ある支払が転嫁が可能な程度に個別具体的な役務の提供等と結びついている場合」とはどのような場合をいうのかが明らかでないことや、何故、「本件工賃」が「生産活動による成果物の販売代金」へと転嫁されることの可否が「本件工賃」の反対給付性の有無や対価性の有無を左右することになるのか判然としていないことも相まって、説得力を欠いているように思われます。

そのため、本地裁判決が述べた消費税法の趣旨や法的評価に至るまでの理由付けについては疑問が残るといわざるを得ず、本地裁判決の判断内容は本高裁判決によって踏襲されているものの、その当否については慎重な検討が必要になると思われます。

The takeaway

本件では、消費税法上の事業者ではない利用者との間の取引について、対価性の有無を巡って仕入税額控除の可否が争われましたが、インボイス制度が導入された現行消費税法の下では、そもそも利用者がインボイスの登録をすることは想定し難く、インボイス制度の経過措置期間満了後は、本件のような事案は生じ得ないと考えられます。

しかしながら、対価性の有無の問題は資産の譲渡等該当性の場面でも問題となり得ることから、引き続きその重要性が薄れることはないと考えられ、また、事業者間の取引において、形式的に適格請求書等が整っていた場合であっても、そもそも当該取引が対価性を欠いている場合には課税仕入れに該当せず、仕入税額控除が認められないことにも留意が必要であると考えられます。

ある取引について消費税の課税取引（課税資産の譲渡等・課税仕入れ）に該当するの可否かの判断に迷う場面では、最終的に対価性の有無の問題に帰着することも多く²、事業者にとっては、対価性の有無を巡る裁判例の動向や議論の状況について、今後も注視していく必要があると考えられます。

² 例えば、国税庁が HP 上で公表している「共通ポイント制度を利用する事業者（加盟店 A）及びポイント会員の一般的な処理例」¹ 頁目の（注）には、「加盟店（A）とポイント制度の運営企業（B 社）との取引については、対価性がないこと（消費税不課税）を前提とした処理としている。ポイント制度の規約等の内容によっては、消費税の課税取引に該当するケースも考えられる。」との記載がありますが、実際の取引が課税取引に該当するか否かについては、対価性の有無を巡って判断に迷う場面も多いと思われます（<https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/0019012-152.pdf>）。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 弁護士法人 第一東京弁護士会所属

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1-1-1 大手町パークビルディング

電話 : 03-6212-8001

Email: jp_tax_legal-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/legal

- PwC ネットワークは、世界 100 カ国以上の拠点に約 4,000 名以上の弁護士を擁しており、幅広いリーガルサービスを提供しています。PwC 弁護士法人も、グローバルネットワークを有効に活用した法務サービスを提供し、PwC Japan グループ全体のクライアントのニーズに応じていきます。
- PwC Japan グループは、PwC ネットワークの各法人が提供するコンサルティング、会計監査、及び税務などの業務とともに、PwC 弁護士法人から法務サービスを企業のみなさまに提供します。

税務チーム／執筆者

パートナー

弁護士・公認会計士

北村 導人

michito.kitamura@pwc.com

弁護士

村島 大介

daisuke.murashima@pwc.com

本書は法的助言を目的とするものではなく、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。個別の案件については各案件の状況に応じて弁護士・税理士の助言を求めて頂く必要があります。また、本書における意見に亘る部分は筆者らの個人的見解であり、当弁護士法人の見解ではありません。

© 2026 PwC Legal Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.