

名古屋高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 消費税更正処分等取消請求控訴事件

国側当事者・国(昭和税務署長)

平成25年3月28日棄却・上告・上告受理申立

(第一審・名古屋地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成24年10月25日判決、本資料262号-232・順号12082)

判 決

控訴人(1審原告)	A有限会社
同代表者取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	福島 啓氏
同	山森 広明
同	河合 慎太
同	岡田 香世
同	岩崎 光記
同	藤川 誠二
同補佐人税理士	細井 隆好
被控訴人(1審被告)	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	昭和税務署長
同指定代理人	田原 秀範
同	塚元 修
同	平岩 大輔
同	松田 清志
同	小西 宏季

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 当事者の求めた裁判

1 控訴の趣旨

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 処分行政庁が平成21年12月24日付けでした、控訴人の平成17年12月1日から平成18年11月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、消費税について、修正申告書に記載した還付金の額に相当する税額107万8893円と更正処分における還付金の額に相当する税額71万7325円との差額36万1568円に相当する部分、及び地方消費税について、修正申告書に記載した還付金の額に相当する税額26万9723円と

更正処分における還付金の額に相当する税額17万9331円との差額9万0392円に相当する部分、並びに過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

(3) 処分行政庁が平成21年12月24日付けでした、控訴人の平成18年12月1日から平成19年11月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税額52万9800円を超える部分、及び納付すべき地方消費税額13万2400円を超える部分、並びに過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

(4) 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

## 2 控訴の趣旨に対する答弁

主文同旨

## 第2 事案の概要（以下、略称は原則として原判決の表記に従う。）

1 (1) 不動産業者である控訴人は、裁判所が実施する不動産競売（原判決2頁18行目）により取得した区分所有建物合計29戸（同4頁13行目の「本件各マンション」）に関して、それぞれ前区分所有者が滞納していた管理費等（同4頁18行目の「本件各滞納管理費等」。同9頁5行目から7行目までのとおり、管理費のほか、修繕積立金、駐車場使用料、上下水道料金及び組合加入金をいう。）を本件各管理組合（同4頁15、16行目）に支払った上で、本件各課税期間（同4頁22行目。①平成17年12月1日から平成18年11月30日まで。②平成18年12月1日から平成19年11月30日まで。）における消費税等（同4頁23行目）の確定申告に当たり、本件各滞納管理費等を消費税法30条1項の「課税仕入れに係る支払対価の額」に算入し、これに対する消費税額相当分（上記①の課税期間につき43万3104円、同②の課税期間につき34万2409円）を控除した残額をもって納付すべき消費税額とする確定申告を法定申告期限内にした。その後、控訴人は、平成21年7月30日、本件各課税期間に係る消費税等について修正申告をした。

これに対して、昭和税務署長（処分行政庁）は、同年12月24日、本件各滞納管理費等を消費税法30条1項の「課税仕入れに係る支払対価の額」に算入することはできず、上記消費税等の申告が過小申告に当たるとして、消費税等の更正処分（原判決5頁13行目の「本件各更正処分」）及び過少申告加算税の賦課決定処分（同頁14行目の「本件各賦課決定処分」）をした。

本件は、控訴人が、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分は、消費税法の解釈を誤ったものであると主張して、その取消しを求める事案である。

(2) 原審は、控訴人が支払った本件各滞納管理費等は「課税仕入れに係る支払対価」に該当せず、これに対する消費税相当額を「課税仕入れに係る消費税額」として控除することは認められないから、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分は適法であると判断して、請求をいずれも棄却したところ、控訴人（1審原告）が、これを不服として控訴した。

2 消費税法の定め、前提事実、被控訴人が主張する消費税等の額、争点及び当事者の主張は、原判決4頁14行目の「代金を納付して」の後に「敷地利用権と共に」を加え、後記3において当審における控訴人の主張（原審での主張を敷衍する部分を含む。）を、同4において当審における被控訴人の主張（同）をそれぞれ付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」2ないし5に記載のとおりであるから、これを引用する。

## 3 当審における控訴人の主張

原審における被控訴人の主張は、以下のとおり誤りであるところ、原判決は、被控訴人の主張

を鵜呑みにしており、独自の判断理由は見当たらないから、その判断が誤りであることは明らかである。

(1) 本件各滞納管理費等の支払対価性について

ア 被控訴人は、消費税法28条1項の「課税標準」の定義中の「対価として收受し、又は収益すべき」の意味について、その文理上、その譲渡に係る当事者間で授受し、又は授受することとした対価の額を指すものと解すべきと主張する。

イ しかし、我が国の不動産競売においては、前区分所有者の滞納管理費等を物件明細書に明示したり、売却基準価額の決定に際してそれを控除したりするものの、競売代金に含めることはせず、区分所有法（原判決6頁18行目）7条、8条により、買受人は、裁判所書記官に納付する競売代金以外に、事実上、これを負担せざるを得ない上、その金額は明らかであるから、買受人が支払う対価の一部であることは明白である。

不動産競売で物件を買い受ける場合の「課税仕入れに係る支払対価」とは、裁判所書記官に納付した競売代金に限られるとの被控訴人の解釈は、そもそも、不動産競売では売買当事者間で直接に代金を授受することはないので、その根拠が薄弱であり、被控訴人の主張する文理解釈では「支払対価」についての正解を導くことはできない。

ウ 一般的な不動産売買であれば、通常、売主の滞納管理費等は、売買代金に組み込まれて買主が支払い、それが買主にとって「課税仕入れに係る支払対価」に該当することに争いはない。

消費税の課税に関しては、不動産競売も一般の不動産売買と同様の取扱いをすべきであり、前区分所有者の滞納管理費等は売買代金の一部とみるべきである。

エ 消費税課税の運用においても、前所有者が負担した固定資産税等のうち、新所有者が売買代金とは別に清算した未経過期間に対応する金額については、建物等の課税資産の譲渡の対価に含まれるとされていること（消費税法基本通達10-1-6）からも明らかのように、「課税仕入れに係る支払対価」とは名目上の売買代金に限らない。

(2) マンション管理費等の性格について

ア 被控訴人は、管理組合が区分所有者との間でなす管理費等の授受は、「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」（消費税法2条1項8号）に該当しないから、そもそも消費税の課税対象ではない旨主張する。

イ なるほど、管理組合と区分所有者との関係では、管理費等のほとんどが「課税仕入れに係る支払対価」に当たらないとしても、このうち「上下水道使用料」については、「課税仕入れ」（同項12号）に該当する。

ウ また、不動産競売の買受人と管理組合との関係では事情が異なる。

すなわち、区分所有法8条は、競売買受人に対しても、前区分所有者が滞納した管理費等の支払を強制しているから、競売買受人にとって、前区分所有者が滞納した管理費等の支払は先取特権の負担のない完全な所有権を確保するための必要経費であって、前区分所有者に対する売買代金の追加支払と同視し得る。

(3) 支払先と支払対価性について

ア 被控訴人は、本件各滞納管理費等の支払先は、前区分所有者ではなく、本件各管理組合であるから、本件各滞納管理費等は譲渡当事者間で授受されたとはいえず、「課税仕入れに係る支払対価」に該当しない旨主張する。

イ しかし、不動産競売においては、買受代金ですら、前所有者との間で直接授受するものではないから、支払相手が異なることを理由に「課税仕入れに係る支払対価」に該当しないとすることは、悪しき形式主義の現われである。

不動産競売での買受人は、前区分所有者に対して滞納管理費等の求償権を取得するとしても、それを実際に行使し得ることはほとんどなく、前区分所有者はその利益を得たことになるから、実質的には売買代金の追加払として、売買当事者間で滞納管理費等相当額が授受されることには変わりがない。

ウ 法人税の分野においては、本件各滞納管理費等が「棚卸資産の取得価額」（法人税法施行令32条1項）に該当することは異論がないところ、それは、滞納管理費等を支払った新所有者が、前区分所有者に対して、形式的には求償権を取得するとしても、事実上回収が困難であり、実質的には不動産競売代金の追加支払であることを税務当局も認めているからである。消費税の分野においても、本件各滞納管理費等を「課税仕入れに係る支払対価」に当たると解するのが整合的である。

エ なお、不動産競売により区分所有権を買い受けた者が、前区分所有者の滞納管理費等を支払わずに転売する場合、転売先との間で滞納管理費等を転売先の負担とする旨合意して、滞納管理費等を値引いた額を売買代金と定めれば、結果的に買受人が納付すべき消費税額は、前区分所有者の滞納管理費等を「課税仕入れに係る支払対価」に加えた場合と同様になる。競売による買受け後に滞納管理費等を支払った場合と、先送りした場合とでこのような差異が生じるのは不合理である。

#### 4 当審における被控訴人の主張

前記3の控訴人の主張は、原審における主張の繰り返しであるか、あるいは原判決を正解することなく、控訴人の独自の見解を述べるものであって、いずれも理由がないことは明らかである。具体的な反論は以下のとおりである。

##### (1) 前記3(1)の控訴人の主張について

ア 控訴人は、前記3(1)イのとおり、消費税法の趣旨・目的から合理的に解釈すれば、不動産競売で物件を買い受ける場合の「課税仕入れに係る支払対価」とは、「競売で落札した際に裁判所書記官に納付した買受代金の額」に、「前区分所有者の滞納管理費」を加えたものとみる方が合理的であると主張するが、そのような解釈結果が何故消費税法の趣旨・目的に沿ったものといえるのかの説明がなく、全く説得力を持たない。

不動産競売における売却は売買の性質を有するものであり、私法上の売買における売買代金に相当するのは買受代金であるから、消費税の課税標準となるのは買受人が納付した買受代金である。

イ 控訴人は、前記3(1)ウのとおり、一般的な不動産売買との均衡を主張する。

しかし、一般的な不動産売買において、売主と買主の協議により、売主の滞納管理費等相当額を売買代金に含ませることなく売主が行われ、その後、買主が管理組合の請求に基づいて売主の滞納管理費等相当額を支払う場合には、その滞納管理費等は上記不動産売買における「当事者間で授受することとした対価」ではない。

不動産競売は、上記のような不動産売買の事例と同様であり、不動産取得後に買受人が支払った前区分所有者の滞納管理費等が「当事者間で授受することとした対価」ではないという点も同様である。

ウ 消費税法基本通達10-1-6の趣旨は、固定資産税等の未経過期間に対応する金額は、仮に売買契約書上の売買代金とは別に支払われても、買主がその分の税負担なく建物を取得できる対価として売買当事者間で授受されるから、課税資産の譲渡の対価の額に含まれるとすることができるというものである。これに対して、前区分所有者の滞納管理費等は、買受人から管理組合に対して支払われるものであるから、名目においても実質においても「譲渡等に係る当事者間で授受することとした対価の額」ではない。

このように、固定資産税等の未経過期間に対応する部分と前区分所有者の滞納管理費等は、同列に比較できるものではないから、前記3(1)エの控訴人の主張は失当である。

(2) 前記3(2)の控訴人の主張について

ア 控訴人は、前記3(2)イのとおり、管理費等の中で、上下水道料金は「課税仕入れ」に該当する旨主張する。

しかし、分譲マンションの区分所有者が管理組合に支払う管理費等の中に、共用部分の維持・管理等のために使用される水道料金相当額が含まれているとしても、管理組合による水道の使用と区分所有者による水道料金相当額の支払との間に対価関係を観念することはできず、消費税法2条12号の「資産の譲渡」に当たらないものとして、消費税の課税対象とはされないから、「課税仕入れ」には該当しない。

イ 控訴人は、前記3(2)ウのとおり、滞納管理費等の支払は代金の追加支払と同視できると主張するが、分譲マンションの区分所有者が管理組合に対して対価関係なく支払う管理費等が、区分所有法8条の規定に基づく連帯債務の履行として支払われる場合には対価関係を見出すことができるとする理由が不明である。

区分所有者の特定承継人が区分所有法8条の規定に基づき前区分所有者の滞納管理費等を支払う場合にも、取引の対価性は何ら認められない。

(3) 前記3(3)の控訴人の主張について

ア 前記3(3)イの控訴人の主張は、「経済的な結果としては、売買代金が当事者間で授受されたのと同様に見ることができるのであるから、法的にも売買代金の当事者間における授受として扱うべきである。」というに等しい。

しかしながら、いかに経済的な結果が同様のものと見ることができるからといって、買受人が区分所有法8条の定める債務の履行として管理組合に支払った滞納管理費等を、不動産競売における買受代金であるとして消費税法に当てはめることはできない。

イ 控訴人は、前記3(3)ウのとおり、法人税の分野における「棚卸資産の取得価額」との整合性を主張するが、法人税法における考え方を消費税法の分野にそのまま持ち込むことはできない。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、原判決と同じく、控訴人の本訴請求はいずれも理由がないと判断する。その理由は、後記2において原判決を補正し、同3において当審における控訴人の主張（原審での主張を敷衍する部分を含む。）に対する判断を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」1、2に記載のとおりであるから、これを引用する。

#### 2 原判決の補正

(1) 原判決8頁25行目から26行目にかけての「課税仕入れの相手方との間で授受される取引の対価をいうものであることは明らかである。」を以下のとおり改める。

「課税仕入れの目的を達成するために必要な経済的出捐をいい、必ずしも課税仕入れの相手方との間で仕入れの対価として明示的に合意されたものには限られず、課税仕入れの目的を達するために必要である限り、当該課税仕入れの相手方が第三者に対して負う債務を消滅させるための弁済金も含まれるのであり、また、それが当該課税仕入れの相手方との間で直接授受されなければならないものではないと解される。この点につき、被控訴人は、消費税法28条1項の文理解釈や消費税法基本通達10-1-1を根拠に、『課税仕入れに係る支払対価』とは、その譲渡に係る当事者間で授受し、又は授受することとした対価の額を指すと主張する（原審第1準備書面15頁以下）が、上記条文等は消費税の課税標準に関するものであって、仕入税額控除に関する消費税法30条所定の『課税仕入れに係る支払対価』の意味がこれと同一でなければならない必然性はない上、このような解釈を採れば、不動産競売の場合、納付した買受代金ですら『課税仕入れに係る支払対価』に当たると疑念が生ずるし（買受代金は直接には裁判所書記官に納付され、担保権者等への配当の後、余剰があった場合のみ前所有者に交付される。）、担保権付き建物の買主が、売買代金の一部を担保権者に直接支払って（第三者弁済）当該担保権を消滅させることを売主と合意した場合にも、完全な所有権を取得するという売買目的を達成するために必要な支出が『課税仕入れに係る支払対価』に当たらないことになりかねない。

もっとも、流通の各段階で課税するという消費税の性質及び累積課税を避けるという趣旨に鑑みれば、当該経済的出捐が課税仕入れの相手方の第三者に対する債務の弁済である場合に、同相手方の当該債務負担行為が消費税の課税対象とならない不課税取引であるにもかかわらず、課税仕入れに係る仕入税額控除を認めるべき合理的理由は全くなく、そのような債務の弁済金は『課税仕入れに係る支払対価』には該当しないと解するのが相当である。」

(2) 同9頁9行目から23行目までを以下のとおり改める。

「確かに、一般に、区分所有建物の滞納管理費等については、区分所有法8条によって、新所有者も当該債務を負担するから、新所有者としては、完全な所有権を確保するという目的を達成するには、管理組合に対して弁済することを余儀なくされることは否定できない。

しかしながら、区分所有建物の管理費等については、その大部分が消費税の課税対象となっていないことは控訴人の自認するところであり、ただ、上下水道料金については、区分所有者がその専有部分で使用したものであっても、管理組合規約等によって管理費等として扱うことが定められている場合には、例外的に消費税が含まれていることがあり得るが、これの管理費等全体に占める割合は極めて小さいと推測される。

そうすると、前所有者の滞納管理費等は、基本的に不課税であるといえるので、本件においても、控訴人が本件各管理組合に支払った本件各滞納管理費等を『課税仕入れに係る支払対価』とみることはできない。」

### 3 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 取引の対価性に関する主張（前記第2の3(1)）について

ア 控訴人は、前記第2の3(1)イのとおり、不動産競売で区分所有建物を買い受けた者は、裁判所書記官に納付する買受代金以外に、前区分所有者の滞納管理費等を事実上負担せざるを得ないから、かかる滞納管理費等は不動産競売による取引の対価である旨主張する。

確かに、不動産競売手続中に、管理組合が先取特権（区分所有法7条1項）に基づいて前区分所有者の滞納管理費等につき配当要求し、配当を受けることがない限り、当該区分所有

建物の買受人としては、区分所有法8条に従い、当該滞納管理費等の支払が必要であったといえる。

しかし、滞納管理費等については、基本的に消費税が含まれていないので、その支払をもって課税仕入れに係る支払対価とみることができないのは、上記（補正後の原判決9頁9行目から23行目まで）のとおりであるところ、控訴人が本件各管理組合に支払った本件各滞納管理費等についても、消費税が含まれていることを認めるに足りる証拠はない。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

イ 控訴人は、前記第2の3(1)ウのとおり、消費税の課税に関しては、一般的な不動産売買により物件を買い受ける場合と不動産競売により物件を買い受ける場合とを同様に扱うべきであり、一般的な不動産売買では、前区分所有者の滞納管理費等は売買代金の一部として組み込まれるから、本件各滞納管理費等も、本件各マンション買受の対価とみるべきである旨主張する。

しかし、滞納管理費等を売買代金に組み込んだ上、買主である新所有者がその中から滞納管理費等を管理組合に支払ったという場合には、組み込まれた滞納管理費等相当部分についても、消費税の課税対象となって、消費税が上乗せされるのに対し、本件のように、滞納管理費等が買受代金に組み込まれることなく、別途、管理組合に支払われた場合には、消費税が上乗せされないので、両者を同一視すべきとの上記主張は採用できない。

ウ 控訴人は、前記第2の3(1)エのとおり、「課税仕入れに係る支払対価」は名目上の売買代金には限られず、消費税法基本通達も、前所有者が負担した固定資産税等のうち未経過期間に対応する部分について、実質的な売買代金性を認めている旨主張する。

なるほど、未経過期間に対応する固定資産税等を新所有者が売買代金とは別に前所有者に支払った場合、消費税法基本通達10-1-6は、これを「課税仕入れに係る支払対価」として認めているところ、売買代金に組み入れられなかった固定資産税等は消費税の課税対象ではないから、上記基本通達は、消費税の累積課税を避けるという仕入税額控除の趣旨を逸脱するものとの印象を免れない。

しかし、通達は、基本的に行政内部における事務指針の性格を有するにすぎないから、上記基本通達を理由に本件各滞納管理費等についても同様に扱われなければ違法であるとは解されず、控訴人の上記主張は採用することができない。

(2) 課税仕入れ該当性に関する主張（前記第2の3(2)）について

ア 控訴人は、前記第2の3(2)イのとおり、管理費等のうち、上下水道料金は、「課税仕入れ」（消費税法2条1項12号）に該当し、消費税の課税対象であるから、管理組合と区分所有者間で授受される管理費等が全て消費税の課税対象外であるとまではいえない旨主張する。

しかし、被控訴人が前記第2の4(2)アで主張するとおり、少なくとも共用部分の維持・管理等のために使用される水道料金相当額については、消費税の課税対象であるとは認められず、他方、仮に、本件各滞納管理費等の中に専有部分で使用される水道料金相当額がいかほどか含まれているとしても、例外的なものと推測され、現に、本件においてこのことを示す的確な証拠は見当たらない。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

イ 控訴人は、前記第2の3(2)ウのとおり、管理組合が区分所有者から管理費等を徴収する場合には事業性が認められないとしても、不動産競売の買受人が区分所有法8条の規定に基

づき前区分所有者の滞納管理費等を管理組合に支払う場合には、事情が異なる旨主張する。

しかし、被控訴人が前記第2の4(2)イで主張するとおり、区分所有法8条の規定により区分所有者の特定承継人が管理組合に対して前区分所有者の滞納管理費等の支払義務を負い、事実上、その履行を強制されることをもって、本件各滞納管理費等を課税仕入れに係る支払対価とみることはできない。

控訴人の上記主張は採用することができない。

(3) 本件各滞納管理費等の支払先に関する主張（前記第2の3(3)）について

ア 控訴人は、前記第2の3(3)イのとおり、不動産競売においては、買受人が前所有者との間で買受代金を直接授受することはないから、控訴人による本件各滞納管理費等の支払先が前区分所有者でないことは、本件各滞納管理費等が「課税仕入れに係る支払対価」に該当することを否定する根拠とはなり得ない旨主張する。

確かに、課税仕入れに係る支払対価を、支払先が課税仕入れの相手方であるものに限定するならば、不都合を生じかねないことは前記のとおりであるけれども、当該経済的出捐が課税仕入れの相手方の第三者に対する債務の弁済である場合において、当該債務に消費税が含まれていないにもかかわらず、消費税相当額の仕入税額控除を認めるのは明らかに不合理であって、この観点から、本件各滞納管理費等については「課税仕入れに係る支払対価」と認められないことは、第3の3(1)で説示したとおりである。

控訴人の上記主張は採用することができない。

イ 控訴人は、前記第2の3(3)ウのとおり、法人税の分野においては、前区分所有者の滞納管理費等が「棚卸資産の取得価額」（法人税法施行令32条1項）に含まれることが異論なく認められており、これは税務当局において、前区分所有者に対する求償権の回収が事実上困難であることを認めたものであるから、消費税の分野においても同様に解すべきである旨主張する。

しかし、法人税の分野において、新所有者が滞納管理費等を支払った場合、「棚卸資産の取得価額」として経費性を認めるのは、法人税法施行令32条1項1号イが「当該資産の購入の代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税（略）その他当該資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）」と定めているからであり、他方、消費税の分野で「課税仕入れに係る支払対価」と認められないのは、それが基本的に消費税の課税対象となっておらず、累積課税の排除という趣旨に沿わないからであり、両者は、その課税目的ないし趣旨が異なり、法令上も別個に定められているのであるから、法人税法の分野で前区分所有者の滞納管理費等を「棚卸資産の取得価額」に含める取扱いをしているからといって、消費税法の分野でも前区分所有者の滞納管理費等を「課税仕入れに係る支払対価」に当たると解さなければならないものではない。

控訴人の上記主張は採用することができない。

ウ 控訴人は、前記第2の3(3)エのとおり、不動産競売により区分所有権を買い受けた者が、前区分所有者の滞納管理費等を支払わずに転売する場合には、転売先との約定如何によっては、前区分所有者の滞納管理費等を「課税仕入れに係る支払対価」に加えるのと同様の結果となるから、それ以外の場合に「課税仕入れに係る支払対価」に加えないとの解釈は不合理である旨主張する。

しかし、前区分所有者の滞納管理費等が「課税仕入れに係る支払対価」に含まれるか否か

は、基本的にはかかる滞納管理費等の負担等の売買条件によって定まるものであり、上記のとおり、買受人が転売先との間で取り交わす特約如何によって、前区分所有者の滞納管理費等が「課税仕入れに係る支払対価」に加えられた場合と同様の結果となることは、何ら不合理ではないというべきである。

控訴人の上記主張は採用することができない。

#### 第4 結論

以上によれば、控訴人の本訴請求をいずれも棄却した原判決は、結論において相当であり、本件控訴は理由がないから、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所民事第1部

裁判長裁判官 加藤 幸雄

裁判官 河村 隆司

裁判官 達野 ゆき