

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 平成23年度所得税更正処分の取り消し請求事件
国側当事者・国(武蔵野税務署長)
平成29年3月17日棄却・確定

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣 処分行政庁	金田 勝年 武蔵野税務署長
同指定代理人	中野 欣治 佐藤 正利 羽鳥 裕士 千葉 杏奈 梶原 正則 岩崎 友紀 伊藤 隆行

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

処分行政庁が原告に対して平成27年1月23日付けでした原告の平成23年分の所得税に係る更正処分のうち、総所得金額2461万3512円、納付すべき税額353万9200円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

原告の亡父は、その所有する別紙物件目録記載の共同住宅(以下「本件共同住宅」という。)をA公社(以下「公社」という。)に一括で賃貸し、公社はこれを都民住宅として各戸別に転貸し、入居者らから家賃とともに共益費の支払を受けていたところ、上記原賃貸借契約期間中に原告の父が死亡して原告が本件共同住宅を相続し、その期間満了時に公社から原告に本件共同住宅が引き渡され、原告は、入居者らとの転貸借契約の賃貸人たる地位を引き継いだ。

本件は、上記の賃貸人たる地位の引継ぎに伴い、入居者らが公社に支払っていた共益費のうち使用済みの実費を控除した余剰金が公社から原告に支払われたことについて、管轄税務署長である処分行政庁が、原告に対し、原告の一時所得に当たるとして所得税の更正処分をした後、原告の不動産所得に当たるとして増額再更正処分をしたため、原告が、処分行政庁の所属する被告国に対し、同再更正処分のうち申告額を超える部分の取消しを求める事案である。

- 1 前提事実(後掲各証拠により容易に認められる事実)

- (1) 乙（以下「乙」という。）は、平成13年3月6日、本件共同住宅を新築し（乙4）、同年4月1日、公社との間で、公社が借上型都民住宅として、公社の選択する第三者（以下「入居者」という。）に転貸することを承諾の上、本件共同住宅を公社に賃貸することを合意した（乙3。以下「本件借上契約」という。）。
- (2) 本件借上契約には、以下の旨の各約定がある（乙3）。
- ア 契約期間は、同日から平成23年3月31日までとする（2条1項本文）。
 - イ 公社が行う管理業務は、次に掲げる事項とする（5条1項）。
 - (ア) 入居者の募集及び選定に関すること。
 - (イ) 入居者の入退去手続き及び賃貸借契約の締結に関すること。
 - (ウ) 家賃、共益費及び敷金の受領並びに精算に関すること。
 - (エ) 共益費の管理運営に関すること。
 - (オ) その他本件共同住宅の管理に必要な諸事項
 - ウ 乙は、公社と入居者との賃貸借契約（以下「本件転貸借契約」という。）の締結にあたっては、家賃を除き、公社が定める賃貸借契約書（以下「本件転貸借契約書」という。）により締結することを承諾するものとする（17条。なお、家賃については、本件借上契約に係る借上料の額は本件転貸借契約に係る家賃総額及び空家率に連動して算出するものとされているため、2年毎の見直しにより、公社が乙及び東京都と協議のうえ変更すべきことが別の条項で定められている。8条1項、8条の2、8条の3、14条）。
 - エ 本件借上契約の満了等のときは、公社は本件共同住宅を現状有姿により乙に返還するものとし、継続して入居者がいる場合は、乙は本件転貸借契約に基づく賃貸人たる地位を承継するものとし（18条1項）、その場合にあつては、入居者から受領した敷金は公社から乙に引き渡すとともに、敷金の返還債務については、乙が承継し、公社はその債務を負わないものとし（同条2項本文）、公社は、その場合にあつて、入居者に未納の家賃及び共益費その他公社に支払うべき金額があるときは、その金額を敷金から差し引いた後、乙に承継するものとする（同条3項）。
- (3) 公社が入居者らとの間で取り交わした「公社管理型都民住宅賃貸借契約書」（本件転貸借契約書）のひな形には、共益費について、以下の旨の約定がある（乙5）。
- ア 入居者は、次に掲げる費用に充てるため、共益費を家賃と同時に支払わなければならない（10条1項）。
 - (ア) 共同して使用する電気、水道及びガスの使用料
 - (イ) 給水施設の運営に要する費用
 - (ウ) 汚水処理施設がある場合は、その運営に要する費用
 - (エ) ごみ処理に要する費用
 - (オ) 浄化槽のある場合は、清掃及び消毒に要する費用
 - (カ) 共用部分及び共用施設の清掃に要する費用
 - (キ) 団地内の道路、樹木、花壇、芝生、砂場、児童遊戯施設、児童公園、公園、緑地等がある場合は、その手入れに要する費用（遊園施設の遊具及びベンチの修理費を除く。）
 - (ク) 共用灯の電管球取替えに要する費用
 - (ケ) 屋内、屋外排水管の清掃に要する費用
 - (コ) 昇降機設備のある場合は、その運営に要する動力費

(サ) その他共用部分及び共用施設の維持運営に要する費用

イ 公社は、毎事業年度終了後すみやかに共益費の収支を入居者に報告するものとする（同条2項）。

ウ 上記イの収支において、剰余金が生じた場合は、公社が定める方法により翌年度に繰越して上記アの費用に充てるものとし、入居者に返還しない（同条3項）。

(4) 乙は平成14年2月●日に死亡し、子である原告が本件共同住宅を相続した（乙4）。

(5) 原告と公社は、平成23年4月1日、①本件共同住宅について同年3月31日付けで都民住宅としての用途を終了した旨、②本件借上契約も、同日付けをもって終了した旨、③公社は、入居者から共益費を同年3月31日分まで徴収し、共益費の清算（精算の誤記と解される。）を行い、原告及び入居者に対し決算報告を行い、共益費に余剰金があったときは速やかに原告又は原告の指定する共益費の管理者にその余剰金を引き渡し、原告は、公社から共益費の引渡しがあった場合においては、その金員を本件転貸借契約書に基づく共益費の使用目的に従う旨、④本件転貸借契約書における約定について、都民住宅制度に基づくもの及び公社管理上の内部規定に基づくもの以外は、入居者の同意なく変更されることのないよう信義をもって対応する旨などを確認する内容の確認書（以下「本件確認書」という。）を取り交わした（甲39）。

(6) 公社は、原告に対し、平成23年7月4日、管理終了に伴う本件共同住宅の共益費残高が387万0204円となる旨を通知し、同月15日、同金員（以下「本件余剰金」という。）を原告の銀行預金口座に振り込んで支払った（甲37、乙1）。

(7) 原告は、処分行政庁に対し、自身の平成23年分の所得税について、

ア 平成24年3月15日、不動産所得の金額は本件余剰金額を含めない3215万4857円であり、事業所得の金額と合計した総所得金額は2374万4426円であり、納付すべき税額は319万1600円である旨の確定申告をし（乙2）、

イ その後、平成26年3月13日、不動産所得の金額を、本件余剰金額を含めないまま3302万3943円と改め、事業所得の金額と合計した総所得金額は2461万3512円であり、納付すべき税額は353万9200円である旨の修正申告をした（乙8。以下、この修正申告を「本件申告」という。）。

(8) 処分行政庁は、原告に対し、原告の平成23年分の所得税について、

ア 平成26年7月29日付けで、本件余剰金は一時所得に該当し、その総収入金額387万0204円から特別控除額50万円を控除した一時所得の金額337万0204円（所得税法34条2項、3項参照）の2分の1に相当する168万5102円（同法22条2項2号参照）を、不動産所得の金額及び事業所得の金額と合計した総所得金額は2629万8614円であり、納付すべき税額は421万3200円であるとする更正処分をし（甲5）、

イ その後、平成27年1月23日付けで、本件余剰金387万0204円は不動産所得に該当すると改め、従前の不動産所得の金額3302万3943円にこれを加算した正当な不動産所得の金額3689万4147円を、事業所得の金額と合計した総所得金額は2848万3716円であり、納付すべき税額は508万7200円であるとする再更正処分をした（甲11。以下、この再更正処分を「本件更正処分」という。）。

2 本件更正処分の根拠及び適法性に関する被告の主張

原告の平成23年分の総所得金額は、本件申告に係る事業所得の金額マイナス841万0431円及び本件申告に係る不動産所得の額に本件余剰金の額を加算した不動産所得の金額3689万4147円を合計した2848万3716円であり、原告の同年分の所得税として納付すべき税額は、ここから本件申告に係る所得控除の額233万6730円を控除した課税総所得金額2614万6000円（ただし、通則法118条1項の規定により千円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に所得税法89条1項（平成25年法律第5号による改正前のもの）に規定する税率を乗じて算出した766万2400円から、本件申告に係る予定納税額257万5200円を控除した508万7200円であるところ、これらの総所得金額及び納付すべき税額は、本件更正処分における総所得金額及び納付すべき税額と同額であるから、本件更正処分は適法である。

3 主な争点と当事者の主張

本件の主な争点は、原告が公社から本件余剰金の支払を受けたことが原告の不動産所得に該当するか否かであり、当事者の主張は、以下のとおりである。

(1) 原告の主張

処分行政庁は、本件余剰金を不動産所得として、原告に対し本件更正処分をして課税したが、以下の各点からして、本件余剰金は預り金と解すべきである。

ア 公社は、本件共同住宅の入居者から共益費を預かり、その剰余金を、預り金として処理していたところ、管理人の変更に際し、次の管理人である原告にこれを引き継いだのが本件余剰金であり、原告においてもこれを預り金として処理していた。

公社は、本件余剰金を引き渡すことに対して代償を求めているところ、公社が共益費の剰余金を所得として認識していれば、公社の財産である本件余剰金を次の管理人に無償で引き渡すことはあり得ない。処分行政庁は、共益費の剰余金を所得とみなすとしているが、所得とするならば、公社が本件借上契約が終了する原告に対して公社に帰属する所得をなぜ支払うのかという疑問が生じる。本件借上契約にも、共益費を本件共同住宅の所有者に支払う旨の記載はない。被告がその合理的な支払理由を明らかにしなければ本件更正処分に係る課税の根拠はなく、支払に明確な理由がなければ、本件余剰金は、原告が前管理者であった公社から引き継いだ預り金とするのが妥当である。

公社から原告に管理が引き継がれた時点での書面にも共益費の剰余金の受渡しについて敷金と同じ表現が使われている。したがって、共益費の剰余金は敷金と同じく預り金である。

なお、本件共同住宅の共益費の剰余金について、公社内での会計処理も預り金とされていたことは処分行政庁も認めている。

イ 本件共同住宅の共益費には、支払ってくれた入居者のためにのみ使う金員であるという用途の限定があり、用途を限定された共益費が所得であるとは考えられない。

本件確認書にも、共益費の剰余金は本件転貸借契約書に基づく共益費の使用目的に従うべきことが明記され、入居者の同意なく本件転貸借契約は変えられないとされている。これを所得とするのは実質課税の原則に反する。

(2) 被告の主張

ア 本件余剰金が所得に該当すること

所得税法は、外部からの経済的価値の流入を包括的に収入金額又は総収入金額に算入し

て所得（収入）と捉え、課税対象（課税所得）としているものと解される。

しかるところ、本件余剰金は、①公社が入居者から徴収して管理運営していた本件共益費の余剰金が、②入居者に返還されずに本件借上契約の契約期間を通じて公社において繰り越され、最終精算されたものを、③本件借上契約の期間満了に伴い、原告が本件転貸借契約に基づく賃貸人の地位を公社から承継したことによって公社から支払を受けたものである。そして、④敷金とは異なり、入居者に返還する義務がない性質の金員であり、⑤本件転貸借契約に基づく共益費の使用目的に従って使用されるものであって、入居者に代わって第三者に支払う義務を有する性質のものでもなく、平成23年7月15日に公社から原告に引き渡されたものであるから、原告において外部からの経済的価値の流入があったことは明らかである。

したがって、本件余剰金は、平成23年分の原告の所得に該当する。

イ 本件余剰金が不動産所得に該当すること

不動産所得には、その典型例である賃料に加え、副収入・付随収入といったものも含まれ、その範囲は貸付けの対価に限定されないし、貸付けの相手方から得られるものに限定されることもないものと解される。

しかるところ、本件余剰金は、本件確認書に基づいて、公社が入居者から徴収した共益費について所定の方法で精算した後の余剰金について、原告が、本件借上契約の期間満了に伴い、本件転貸借契約に基づく賃貸人の地位を公社から承継したことによって、公社から支払を受けた金員である。

したがって、上記の不動産所得の意義における解釈からすれば、原告による本件共同住宅の貸付けに付随して生じた収入であると認められ、所得税法26条1項に規定する不動産の貸付けによる所得に該当する。

また、本件余剰金は、その用途が本件共同住宅に係る共用部分等の維持運営費等に限定され、敷金とは異なり入居者への返還義務のないものとして、公社が入居者から支払を受けていた共益費と何ら性質が変わることはないところ、共益費は、不動産所得の総収入金額を構成するものである（原告も、本件借上契約の期間満了後の平成23年4月1日以降、入居者から支払を受けた共益費を不動産所得の総収入金額に計上して確定申告している。）という観点からしても、本件余剰金が不動産の貸付けによる所得に該当することは明らかである。

ウ 原告の主張について

(ア) 原告は、本件余剰金について、預り金であり、原告の所得に該当しない旨主張する。

しかしながら、原告は、本件余剰金を入居者に返還する義務はなく、また、入居者に代わって第三者に支払う義務もないのであるから、本件余剰金が原告の預り金でないことは明らかである。

本件余剰金が原告の預り金か否かの判断においては、原告における本件余剰金を返還する義務等の有無がその判断基準となるのであって、公社が共益費を預り金として処理していたことによってその判断が左右されるものではない。

なお、公社が入居者から徴収した共益費について「預り金」として経理処理していた理由は、公社は本件借上契約期間の満了後、仮に共益費の余剰金が生じた場合、その余剰金を本件共同住宅とともに原告に引き渡すことを前提としていたからというべきであ

る。

(イ) 原告は、本件確認書において、本件余剰金は共益費の使用目的に従うことと明記されていることから、使途が限定された金員は原告の所得ではなく預り金である旨主張する。

しかしながら、所得税法上の所得に該当するかどうかは、その使途によって判断されるものではなく、本件余剰金が公社から原告に引き渡されたことにより、原告において外部からの経済的価値の流入があったことは明らかであるから、本件余剰金は、原告の所得に該当する。

第3 当裁判所の判断

1 本件余剰金の所得（不動産所得）該当性について

(1) 本件余剰金は、公社が本件転貸借契約に基づいて本件共同住宅の入居者らから支払を受けた共益費のうち、公社が本件借上契約期間中に本件転貸借契約書に基づく使用目的に沿って支出した剰余に相当する金員であって、本件借上契約が期間満了により終了し、原告が本件転貸借契約の賃貸人たる地位を承継したこと（本件借上契約18条1項、前記第2の1の前提事実（2）エ）に伴って、引き続き本件転貸借契約書に基づく使用目的に従うことを前提に、公社から原告に対して引き渡されたものである（前提事実（5）及び（6））。

(2) まず、本件転貸借契約における共益費の性質をみると、その使用目的は、本件転貸借契約書に基づけば、①共用部分及び共用施設の維持運営に要する費用に当たるもの（前提事実（3）ア（イ）、ウ）及び（オ）ないし（サ））と、②それ以外のもの（入居者が共同して使用する電気、水道及びガスの使用料（同（ア））並びにごみ処理に要する費用（同（エ）））とから成る。

このうち①の共用部分及び共用施設の維持運営に要する費用としての共益費部分は、民法上、賃貸借契約は、賃貸人が賃借人に対し賃貸物の使用及び収益をさせる契約であり（601条）、賃貸人は、賃貸物の使用及び収益に必要な修繕をする義務を負うとされていること（606条1項）からすると、これを入居者から徴収することは、本件共同住宅の使用及び収益並びにそのために必要な修繕に要する費用を入居者に転嫁するという実質を有するものであり、かつ、本件転貸借契約上、公社が入居者に報告する収支においてこの共益費部分に剰余金が生じたとしても、翌年度に繰り越してその費用に充てるものとし、これを入居者に返還しないものとされている（10条2項、3項、前提事実（3）イ及びウ）。

一方、上記②の入居者が共同して使用する電気、水道及びガスの使用料並びにごみ処理に要する費用部分は、公社において随時その実費額を支払ってきていると考えられ、それ自体、剰余金が生じるような性質のものではないと解される。

(3) また、証拠（乙16）によれば、公社においては、一般に、民間の土地所有者が建設した住宅を公社が都民住宅として借り上げて供給・管理する民間借上型都民住宅について、入居者から徴収する共益費は、一括借上契約終了後、その余剰金を民間所有者に引き渡すべきものとなることを前提に、地方住宅供給公社会計基準に基づき、貸借対照表上流動負債に区分される「預り金」として経理処理していることが認められ、本件共同住宅に係る共益費についても、そのような経理処理がされていたことがうかがえる。

これは、本件借上契約によれば、乙は、本件共同住宅を借上型都民住宅として活用できるよう、乙の負担により適正に維持・修繕しなければならないものとされる（11条1項）一方、乙は、その業務について、公社と別途委託契約を締結し、公社に委託するものとされて

いる（同条3項）こと（乙3）を踏まえ、本件共同住宅の維持・修繕に使用するために入居者から支払を受ける共益費は、同条1項によれば、本来、乙又はその一般承継人である原告において管理運営すべきものではあるが、同条3項に基づき委託契約が締結された結果、その共益費の管理運営も公社に委託されているものであることを反映した経理処理であると考えられる。

これらのことからすると、本件借上契約の終了に伴う公社から原告に対する本件余剰金の支払は、もともと本件借上契約に基づいて、乙又は原告において、本件共同住宅を使用及び収益させ、必要な修繕をする義務を負っているところ、同契約の終了に伴い、その義務を公社に委託していた契約も終了するに至ったこと（本件確認書においても、本件借上契約の終了に伴い、平成13年4月1日付けで締結された「修繕等業務委託契約書」について、平成23年3月31日付けをもって終了したことも、合わせて確認されている。甲39）から、上記義務を履行するために充てられる費用が、公社から原告のもとに復帰したものであると解することができる。

- (4) 以上によれば、本件余剰金は、本件共同住宅の賃貸人としての義務を履行する費用に充てるために入居者から徴収し、入居者に返還する義務のない共益費部分について、本件借上契約期間中、公社が乙又は原告から委託を受けてその義務の履行を引き受けていたことから、一時的にその管理をしていたところ、平成23年3月31日付けで本件借上契約が終了した際の収支において、繰り越すべき剰余金として確定するとともに、その管理を終了して原告に復帰させるべきこととなった金員というべきであるから、本件共同住宅の貸付けにより原告に対してもたらされた経済的価値の流入であるということができるとともに、その収支確定の時点において原告の収入すべき金額として確定したものであるということが出来る。

原告が公社から本件余剰金の支払を受けたことは、原告の平成23年分の不動産所得に該当するといふべきである。

2 原告の主張について

(1) 公社における経理処理との整合性について

ア これに対し、原告は、公社において預り金として処理していたものが、次の管理者である原告の下で所得として扱われる理由がない旨主張する。

イ しかしながら、上記アの原告の主張は、公社においても原告においても本件共同住宅の入居者のための預り金であることに変わりはない趣旨を述べるものと解されるところ、公社における「預り金」としての経理処理の意味は、前記1（3）に判示したとおり、本件共同住宅に係る共益費を、本件共同住宅の所有者である乙又は原告のために預っていたという趣旨に基づくものと考えられるものであって、そうであれば、その「預り金」が、本来これを保持すべき者である原告に引き渡されたことにより、原告の所得として確定したものであるとして擬律されることについて、何ら整合性に欠けるところはない。

この点、敷金については、公社の下でも入居者のための預り金であり、その性質のまま原告に引き継がれたと考えられることとは、その本質を異にするものである。本件借上契約終了後、公社が原告に発出した引渡額を通知する通知書においても、敷金については「入居者様よりお預かりしている敷金」と記載されている（乙7）のと異なり、本件余剰金については「当住宅（本件共同住宅）の共益費残高」とのみ記載されていること（甲37）からしても、公社において、敷金と共益費が、性質の異なる金員であると理解してい

たことは明らかというべきである。

ウ なお、原告は、本件共同住宅の共益費について、公社は入居者に対しては毎年収支決算書を送付していたが、原告には一切報告がされていなかったとして、その共益費が入居者からの預り金である旨も主張する。

しかし、本件共同住宅の入居者に対して毎年共益費の収支報告が行われていたのは、本件転貸借契約にその旨の特別の規定が置かれていること（10条2項。前提事実（3）イ）に基づくものと解される。最終的に、本件借上契約終了時の本件確認書においては、本件共同住宅の共益費の決算報告は、原告に対しても行うべきものとされているところであって（前提事実（5））、その年次の収支報告が原告に対して行われていなかったからといって、その剰余金が原告のための預り金でなかったことには直結しないというべきである。

エ 上記アの原告の主張は、公社における「預り金」としての経理処理の意味を正解していないことに基づくものであって、採用の限りでない。

（2）本件剰余金の使途の限定について

ア また、原告は、本件共同住宅に係る共益費は、入居者のためにのみ使用すべき金員であるという使途の限定があり、使途を限定された金員の剰余金である本件剰余金が原告の所得であるとは考えられない旨主張する。

イ しかしながら、本件剰余金の使途が限定されているとしても、その具体的な内容は、前記1（2）に判示したとおり、本件共同住宅を使用及び収益させ、必要な修繕をするという、もともと原告が本件共同住宅の賃貸人として負う義務の履行に相当するものであり、本来家賃収益の中からその義務を履行するための費用を拠出するのでも差し支えないものを、「共益費」の名目で別に徴収している金員の中からこれに充てることを明示しているにすぎない。

このように家賃と同じ実質を有している金員について、名目のいかんによって所得となるか否かを異にするような取扱いを認めることは、課税の公平を害する結果になり、ひいては一般論として不適切な課税の回避に利用されることにもなりかねず、相当でないというべきである。

ウ 上記アの原告の主張は、採用することができない。

3 結論

したがって、原告が公社から本件剰余金の支払を受けたことは、原告の平成23年分の不動産所得に該当するところ、それ以外の所得の金額等については本件申告内容に基づき原告の平成23年分の所得税に係る総所得金額及び納付すべき税額を計算すると、前記第2の2の被告の主張のとおりであって、本件更正処分における総所得金額及び納付すべき税額と同額となるから、本件更正処分は適法である。

よって、原告の請求は理由がないからこれを棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 谷口 豊

裁判官 平山 馨

裁判官 馬場 潤

物件目録

所 在	三鷹市
家屋番号	
種 類	共同住宅
構 造	鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根7階建
床面積	1階 468.73平方メートル
	2階 431.31平方メートル
	3階 431.31平方メートル
	4階 360.64平方メートル
	5階 360.64平方メートル
	6階 289.94平方メートル
	7階 219.27平方メートル

以上