

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求控訴事件
国側当事者・国(金沢税務署長)

平成30年10月31日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成30年3月13日判決、本資料268号-27・順号13132)

判 決

控訴人	A管理組合
同代表者理事長	B
同訴訟代理人弁護士	丸山 英氣
同補佐人税理士	浅野 浩
	浅野 実
被控訴人	国
同代表者法務大臣	山下 貴司
処分行政庁	金沢税務署長
	白川 敏郎
被控訴人指定代理人	山崎 諭司
	小澤 信彦
	杉山 敬一朗
	佐藤 彰洋
	勝森 剛
	藤井 義仁

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 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 (1) 金沢税務署長が平成27年3月3日付けで控訴人に対してした、平成23年7月1日から平成24年6月30日まで、平成24年7月1日から平成25年6月30日まで及び平成25年7月1日から平成26年6月30日までの各事業年度(以下、上記の三つの期間をそれぞれ「平成24年6月期」、「平成25年6月期」、「平成26年6月期」という。)の法人税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分(ただし、平成27年7月2日付け異議決定によりいずれもその一部が取り消された後のもの)を取り消す。
- (2) 金沢税務署長が平成27年3月3日付けで控訴人に対してした、平成24年7月1日か

ら平成25年6月30日まで及び平成25年7月1日から平成26年6月30日までの各課税事業年度の復興特別法人税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分（ただし、平成27年7月2日付け異議決定によりいずれもその一部が取り消された後のもの）を取り消す。

- 3 金沢税務署長が平成27年3月3日付けで控訴人に対してした、平成21年7月1日から平成22年6月30日まで及び平成22年7月1日から平成23年6月30日までの各事業年度（以下、上記の二つの期間をそれぞれ「平成22年6月期」、「平成23年6月期」という。）の法人税に係る各更正の申出に対する結果の各お知らせを取り消す。

第2 事案の概要（略称は、原判決のものを用いる。）

- 1 本件は、金沢市所在の区分所有建物「A」（本件マンション）の区分所有者全員によって構成される団体である控訴人が、本件マンションの共用部分及び敷地の各一部を賃貸した収益に係る法人税及び復興特別法人税について、当該収益は各区分所有者に即時かつ最終的に帰属し、控訴人には当該収益に係る所得が生じていないとして、本件各事業年度のうち平成24年6月期ないし平成26年6月期の各事業年度の法人税並びに平成25年6月期及び平成26年6月期の各課税事業年度（本件各課税事業年度）の復興特別法人税についてそれぞれ更正の請求（本件各更正の請求）をし、本件各事業年度のうち平成22年6月期及び平成23年6月期の各事業年度の法人税についてそれぞれ更正の申出（本件各更正の申出）をしたところ、金沢税務署長から、本件各更正の請求についてはそれぞれ更正をすべき理由がない旨の通知処分（本件各通知処分）を受け、本件各更正の申出についてはそれぞれ「更正の申出に対する結果のお知らせ」と題する書面をもって更正をすべき理由がない旨の通知（本件各お知らせ）を受けたことから、これらの取消を求める事案である。
- 2 原審は、本件各お知らせの取消を求める部分については、本件各お知らせに処分性がないとして却下し、その余の請求について棄却したところ、控訴人が控訴した。
- 3 関係法令の定め、前提事実、被控訴人の主張する本件各通知処分及び本件各お知らせの根拠、争点並びに争点についての当事者の主張は、後記4に当審における控訴人の主張を付加し、次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中「第2 事案の概要」1ないし5に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決4頁16・17行目「業務並びに」を「業務、」と改め、同18行目「業務」の次に「、並びに(c)敷地及び共用部分等の使用に関する許可及び運営」を加える。

(2) 原判決4頁26行目末尾の次に、行を改めたうえ、次のとおり加える。

「サ 控訴人の組合員は、住戸1戸につき1議決権を有し、住戸1戸につき2名以上の組合員が存在する場合、議決権行使についてはあわせて1の組合員とみなす。(50条1項、2項)

シ 決算及び事業報告の承認、予算及び事業計画の決定又は変更並びに本件マンションの敷地及び共用部分の変更又は処分については、総会の議決を要する。(54条1号、2号、4号)」

(3) 原判決8頁11行目「「A管理組合 理事長 ○○○○」名義の」から同12行目末尾までを、「「A管理組合 ○○（平成13年電柱等契約では「管理代行L（株）」であったが、本件各C契約では「理事長 ○○○○」であり、遅くとも平成17年ころから、理事長が交替する都度、口座名義を新理事長名に変更していたものと推認される。乙14、18の1な

いし4)」名義の普通預金口座」と改める。

4 当審における控訴人の主張

(1) 共用部分、敷地等の所有権（共有権）が個々の区分所有者に帰属している以上、そこから発生する収益は各区分所有者が持分に応じて収受するものであり（区分所有法19条）、控訴人には一度も帰属していない。一見、控訴人が所有しているように見える管理費、修繕積立金も、代理人である控訴人に一時的に滞留している預り金に過ぎず、本件各賃貸収入も同様である。本件各賃貸借契約は、「各区分所有者が主体となって、管理者を代理人として締結したもの」である。管理組合の決議は各区分所有者の全員が委任の内容を区分所有法上の集会で合意しているだけであって、個々の区分所有者の合意であり、団体の決議ではない。

(2) 本件のような「管理組合を契約当事者とする共用部分の賃貸借契約」の事例について、管理組合に利益が帰属するものとして法人税の課税対象とされるようになったのは、平成21年11月11日付け裁決（甲22）の公表が契機であり、それまでは約46年間にわたり課税されていなかった。これは、一片の裁決により遡及的に課税要件を創設したもので、租税法律主義（憲法84条）の課税要件法定主義及び遡及立法の禁止に違反する。

また、「人格のない社団等は、法人とみなして、この法律の規定を適用する」と定める法人税法3条は、「法人とみなして」にいう「法人」がいかなる法人であるのか、「法人とみなす」とは「管理組合法人」とみなして法人税法を適用することか、いつまでの、いかなる法律行為を法人として行った行為とみなすのか等が不明であり、納税者に予期できない税務リスクを生じさせるから、租税法律主義（憲法84条）の課税要件明確主義に違背する。

(3) 控訴人は、管理者を設置しているところ、管理者と区分所有者は代理人と本人の関係にあるから、管理者が管理組合の名において契約を締結する行為は、そのまま各区分所有者全員の行為として、直接各区分所有者に帰属し、管理組合に帰属することはない。

(4) 「総有」「合有」状態の共有は、管理権能と収益権能が分離されていることに特徴がある。本件区分所有者から総会において承認された、本件各賃貸収入の管理費への振替支出は、本件区分所有者に本件各賃貸収入を個別的に分配したのと同意義であり、たとえ個別的に分配又は振替支出が行われていなくとも、控訴人に滞留することを規約、総会等で承認しているのであるから、控訴人が、本件区分所有者の指示の下、本件区分所有者の収入及び支出の管理を行っているともみべきである。したがって、契約書等の名義ではなく、真実の所有者である各区分所有者に課税するのが当然である。

(5) 仮に、本件各賃貸収入が控訴人の収入と把握されるとしても、税務上、事業とは、一定規模以上の収入を想定しているから、屋上のごく一部をアンテナ設置場所に賃貸していること等の収入のみである本件各賃貸収入は、事業的規模とはほど遠く、「収益事業を行う場合」には当たらない。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、本件各お知らせの取消を求める控訴人の訴えは不適法であるから却下し、本件各通知処分の取消を求める控訴人の請求は理由がないから棄却することが相当と判断する。その理由は、後記2に当審における控訴人の主張に対する判断を付加し、次のとおり原判決を補正するほか、原判決の「事実及び理由」中「第3 当裁判所の判断」の1ないし3に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決29頁3行目の「業務並びに」を「業務、」と、同4行目の「を含む。」を「並びに

③敷地及び共用部分等の使用に関する許可及び運営」と改める。

- (2) 原判決29頁8行目「証拠」から同9行目「によれば、」までを「証拠（甲39、40、乙37、38）によれば、」と改める。
- (3) 原判決29頁11行目「承認されていること」の次に「、平成17年C契約については、契約締結理由として、管理組合（控訴人）の収入の増加に繋がることが挙げられ、組合員総数及び議決権総数（いずれも70個、議決権は1戸につき1個）の4分の3以上に当たる54個の賛成により承認されたこと（なお、非承認は9個であった。）」を加える。
- (4) 原判決29頁13行目「原告の理事長名義」から同14行目「名義）」までを「管理代行会社（「A管理組合 管理代行L（株）」）又は控訴人の理事長名義（「A管理組合 理事長〇〇〇〇」名義）」と改める。
- (5) 原判決32頁19行目末尾の次に「控訴人が当審で提出した文献（甲43）もまた、同様の理由で、法人格を有する者と有しない者との間の収益の帰属の判定に資するものではない。」を加える。

2 当審における控訴人の主張に対する判断

- (1) ア 控訴人は、共用部分、敷地等の所有権（共有権）が個々の区分所有者に帰属している以上、そこから発生する収益は各区分所有者が持分に応じて収受するものであり、控訴人には帰属していない旨主張する。

しかしながら、原判決を引用して認定したとおり、①控訴人は権利能力なき社団と認められること、②本件規約上、本件マンションの共用部分の変更等は控訴人の総会の議決事項とされているところ、本件各C契約は、本件規約に則り、控訴人の総会の決議によりその締結が承認されていること、③本件各C契約は、「A管理組合」を契約当事者として控訴人の代表者である理事長の名前で締結され、平成13年電柱等契約も、承認者として当時の控訴人の理事長名が記載されていること、④本件各賃貸収入については、控訴人の理事長名義等の預金口座に振り込まれ、控訴人の管理費会計における雑収入に該当するものとして経理処理がされ、各会計年度に係る控訴人の予算案及び決算として、控訴人の定期総会の決議に付され、承認を受けていることが認められ、これらに照らせば、本件各賃貸借契約は、権利能力なき社団の代表者である理事長が、社団の名で締結したものであり、その効果は、社団の構成員全員に総会的に帰属し、その収益も、社団の規約にしたがって、構成員の総会における団体的承認を受けながら管理、運営されているものと認められる。したがって、個々の区分所有者の個人財産とは異なり、管理組合の団体的規律にしたがう性質のものであって、法人税法3条が、人格のない社団等を法人とみなして、法人税法の規定を適用すると規定しているところに照らせば、「法人とみなされる人格のない社団等」に帰属する収益と評価しうるものといえる。

- イ 控訴人は、本件各賃貸借契約の契約当事者について、控訴人ではなく本件区分所有者である旨主張し、管理組合の決議は各区分所有者の全員が委任の内容を区分所有法上の集会で合意しているだけであって、個々の区分所有者の合意であり、団体の決議ではないと主張する。しかしながら、前記の事実関係に加え、控訴人の総会の決議は、共有持分の多寡にかかわらず住戸1戸につき1議決権（住戸1戸に2名以上の組合員が存在する場合でも同様）とされ、共有持分に応じた議決権の行使が制約されているから、これを各区分所有者個人の集合体の意思決定とみなし得るかは疑問があること、平成17年

C契約は、組合員総数及び議決権総数（いずれも70個）の4分の3以上に当たる54個の賛成により承認されたに過ぎないから、非承認であった9個の議決権に対応する組合員は、管理組合の決議において上記契約の締結を委任したとはいえないこと、本件各C契約の署名欄の表示に本件区分所有者の代理人たる管理者である旨の表示はないこと（甲18ないし20、乙14）、平成17年C契約締結の際には、契約締結理由として、本件区分所有者の収入ではなく、管理組合（控訴人）の収入の増加に繋がることが挙げられていたこと（甲39）、「管理費」の収入に含められた本件各賃貸収入に相当する金額について、各会計年度の決算において、控訴人の構成員である本件区分所有者に対し、直ちに個別的に分配されるように処分されたことを認めるに足りる証拠もないことは、原判決を引用して説示したとおりであることに照らせば、本件各賃貸は、権利能力のない社団である控訴人を事業主体とするものというべきである。控訴人の主張は、採用できない。

(2) ア 控訴人は、平成21年11月11日付け裁決（甲22）の公表を機に、管理組合を契約当事者とする共用部分の賃貸借契約について管理組合に利益が帰属するものとして法人税の課税対象とされるようになったものであり、上記裁決により新たな課税要件が遡及的に創設されたのは、租税法律主義の課税要件法定主義、遡及立法の禁止に違反する旨主張する。

イ しかし、本件各賃貸の事業主体が控訴人とみられることは前記のとおりであり、本件各賃貸が、権利能力のない社団である控訴人が団体として行う活動としての実質を有するものといえることは、原判決を引用して説示したとおりである。

したがって、控訴人は、法人税法及び法人税法施行令の規定に基づき、本件各事業年度における本件各賃貸収入による所得について、法人税を納付する義務を負うものであって、課税が裁決によって創設され、遡及的に適用されたとの控訴人の主張は採用できない。

ウ また、控訴人は、法人税法3条の「法人とみなして」との規定が課税要件明確主義に違背するとも主張する。しかしながら、人格のない社団等を法人とみなして法人税法を適用するという同条の規定の趣旨及び目的（人格のない社団等が実質的に法人と異ならない社会的活動をしている実体に照らし、法人税の課税上、法人と同様に扱い、公平な税負担の配分に繋げることを踏まえて解釈した場合、その判断基準が不明確とはいえず、租税行政庁の恣意を許すものとはいえないから、法人税法3条の規定は、課税要件明確主義に反するものではない。控訴人の主張は、採用できない。

(3) 控訴人は、管理者が管理組合の名において契約を締結する行為は、そのまま各区分所有者全員の行為として、直接各区分所有者に帰属する旨主張する。

しかしながら、前記（1）に認定の事実関係に照らせば、本件各C契約は、控訴人の代表者である理事長により締結されたものと認められ、管理者が各区分所有者を代理して締結したものと認められないから、控訴人の主張は採用できない。

(4) ア 控訴人は、本件各賃貸収入の管理費への振替支出は構成員に個別に分配されたことと全く同意義であり、たとえ個別的に分配又は振替支出が行われていなくとも、控訴人に滞留することを規約、総会等で承認しているのであるから、控訴人が、本件区分所有者の指示の下、本件区分所有者の収入及び支出の管理を行っているとするべきである旨主

張する。

イ しかし、(1)で指摘した事実によれば、本件各賃貸収入は、社団の規約にしたがって、構成員の総会における団体的承認を受けながら管理、運営されていたものと認められるから、個別的に分配され、振替支出が行われたのとは同視できず、控訴人の主張は、その前提を欠き、採用できない。

(5) 控訴人は、税務上、事業とは一定規模以上の収入を想定しているから、屋上のごく一部をアンテナ設置場所に賃貸している本件各賃貸収入は、事業的規模とはほど遠く、「収益事業を行う場合」には当たらない旨主張する。

しかしながら、店舗の一面を他の者に継続して使用させるいわゆるケース貸しや、広告等のために建物の屋上や壁面等を他の者に使用させる行為も収益事業に含まれるとされていること（法人税基本通達15-1-17、乙23）、本件各賃貸借契約は、平成13年に平成13年電柱等契約が、平成17年、平成22年、平成25年に本件各C契約が取り交わされ、電柱、携帯電話用電気通信施設ないし移動通信用基地局設備等が設置されている限り、継続して賃料収入が得られる契約であること、その他原判決を引用して認定した事実を照らせば、本件各賃貸は、収益事業に該当すると認められる。よって、控訴人の主張は採用できない。

第4 結論

以上によれば、本件各お知らせの取消を求める控訴人の訴えを却下し、本件各通知処分取消を求める控訴人の請求を棄却した原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第5民事部

裁判長裁判官 秋吉 仁美

裁判官 齊木 利夫

裁判官 篠原 絵理