

不動産競売で取得した建物の滞納管理費負担と仕入税額控除

- 【文献種別】 判決／名古屋高等裁判所
【裁判年月日】 平成25年3月28日
【事件番号】 平成24年（行コ）第60号
【事件名】 消費税更正処分等取消請求控訴事件
【裁判結果】 請求棄却
【参照法令】 消費税法30条1項・2条1項9号・12号、建物の区分所有等に関する法律（以下「区分所有法」）3条・7条1項・8条
【掲載誌】 判例集未登載

LEX/DB 文献番号 25503013

事実の概要

不動産業を営むX社（原告・控訴人）は、裁判所が実施する不動産競売（強制競売又は担保不動産競売）の手続により、29戸の分譲マンションの区分所有権を取得した。その際X社は、前区分所有者が滞納した管理費、修繕積立費等（以下、単に「管理費」という）、各マンションの管理組合に対して平成18年11月期課税期間には合計12,149,932円、平成19年11月期には合計8,988,246円を支払った。X社は、各課税期間における消費税等の確定申告にあたり、これらの金額を「課税仕入れに係る支払対価の額」（消費税法30条1項）に算入し、これに対応する消費税相当額（各課税期間につき、433,104円及び342,409円）を仕入税額控除金額とした。

この申告に対してA税務署長（処分行政庁）は、上記滞納管理費が「課税仕入れに係る支払対価」に該当しないとして、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行った。X社はこれらの処分に対し、適法な不服申立てを経て、取消訴訟を提起した。

本件の争点は、本件各管理組合に対して支払われた本件各滞納管理費が、X社による仕入税額控除の前提となる「課税仕入れに係る支払対価」に該当するかどうかである。

争点に関する原審及び控訴審におけるX社の主張は、本件各滞納管理費が実質的に各マンションの競売代金の一部であるから、「課税仕入れに係

る支払対価」に該当するというものである。これに対して国（被告・被控訴人）は、不動産競売の買受代金の納付先が裁判所であるのに対して、滞納管理費の支払先が各管理組合であること、また、管理組合が構成員全員から徴収する管理費は対価性と事業性を欠くため、「課税仕入れ」の前提となる「事業として対価を得て行われる資産の譲渡等」（消費税法2条1項8号）に該当しないと主張した。

原審の名古屋地方裁判所は、仕入税額控除の対象となる「課税仕入れに係る支払対価」とは、「課税仕入れの相手方との間で授受される取引の対価」であるところ、「本件各管理組合は、課税仕入れである『資産の譲受け』の相手方ではな」いこと、また、「本件各滞納管理費は、本件各管理組合の構成員たる区分所有者が本件各マンションの維持や管理組合の運営に必要な費用を互いに負担し合うために徴収される金員であり、マンションの代金でもなく、管理組合による「役務の提供」の対価でもないとの判断を示した（名古屋地判平24・10・25¹⁾）。

Xは、これを不服として控訴した。

判決の要旨

原審判決のうち、「課税仕入れに係る支払対価」とは、「課税仕入れの相手方との間で授受される取引の対価」とする部分を下記1のように補正し、滞納管理費が競売代金の一部であるとするX社の

主張については、「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X社の自認するところであ[る]」とする裁判所の認定に基づき、下記2の理由により控訴を棄却した。

1 課税仕入れの相手方の範囲

『課税仕入れに係る支払対価』とは、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、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。……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 滞納管理費と不動産競売代金について

「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。」

判例の解説

一 消費税法30条1項における「課税仕入れ」

仕入税額控除の対象となる「国内において行う課税仕入れ」（消費税法30条1項）とは、第1に、「事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供を受けること」であり（同法2条1項12号）、第2に、「当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等に該当すること」である（同号かつこ書）。後者の要件中、「課税資産の譲渡等」とは、資産の譲渡等のうち同法別表第一に掲げられる非課税取引以外のものをいう（同法2条1項9号）。

多段階課税の消費税において、取引のたびに消費税が幾重にも重なって累積されることを回避するための仕組みが仕入税額控除である。すなわち、累積課税を防ぐために、売上げに対する税額から仕入れに対する税額を控除することがその基本構造であり²⁾、仕入税額控除を行うためには、売上げのみならず仕入れの取引についても課税対象となっていなければならない³⁾。

二 マンション管理費の消費税法上の扱い

上記の仕入税額控除の基本構造を踏まえ、まず、前区分所有者と管理組合との関係における管理費の消費税法上の取り扱いを確認する⁴⁾。

まず、マンションの管理組合の法的性質については、民法上の組合であり（民法667条1項）、法人税法上は人格のない社団として法人とみなされる。消費税法上は、納税義務者である事業者を「個人事業者及び法人」とすることから（消費税法2条1項4号）、法人税法との整合性の観点から、この「法人」には民法上の組合も含まれると考えられる。

国税庁の質疑応答事例では、集合住宅の管理費について、「住宅を共同で利用する上で居住者が共通に使用する部分の費用を居住者に応分に負担させる性質のものについては、共益費、管理費等その名称にかかわらず非課税となります。」とされている⁵⁾。

集合住宅でなく、複合商業施設建物の区分所有者が負担する管理費について、国税不服審判所裁

決では、「本件管理組合にとって本件各管理費の収受は、資産の譲渡等に伴う対価には該当せず、消費税法はいわゆる不課税取引となり、本件各管理費を負担した側の区分所有者たる請求人がこれを課税仕入れにすることができない。」とされた(裁決平 24・11・29 裁決事例集 89 集 493 頁⁶⁾)。その理由として、組合費に消費税が課されるか否かは、管理組合がその構成員に対して行う役務の提供と管理費との間の「明白な対価関係」があるかどうかにかかるところ、「区分所有者たる請求人の本件管理組合に対する本件各管理費用の支払は、本件管理業務に要する費用を、本件管理組合の構成員たる地位に基づき負担するにすぎ [ず] ……何らかの資産の譲渡等の反対給付として対価を支払っているものではない」ということを挙げている。

このように管理組合が徴収する管理費を「非課税」とする考え方と「不課税」とする考え方があり、また、通常管理組合は基準期間の課税売上げが 1,000 万円を超えることはまずないことから、管理組合が免税事業者をやめる届出をしない限り、組合が消費税を負担することはほぼないとも考えられる。管理組合とその構成員との間で収受される管理費の消費税法上の性質としては、管理組合の構成員に対する「資産の譲渡等」と構成員が負担する「組合費」との間に明確な対価関係が認められず、かつ、管理組合においてこれを課税売上げとして処理していない場合には、消費税の対象とならない、いわゆる不課税取引と考えるべきであろう。

この点において本件控訴審判決は、前区分所有者の管理費について「基本的に不課税」としており、妥当な判断であると思われる。

三 滞納管理費は競売代金の一部か

管理組合と構成員間で収受される管理費が基本的に不課税であるならば、その滞納管理費を弁済した X 社がこれについて仕入税額控除をするために残された手段は、これが実質的に競売代金の一部と主張することである。

建物の区分所有者は、全員で建物並びにその敷地及び付属施設の管理を行うために管理組合を構成することができ(区分所有法 3 条)、この管理組合は管理業務を行うことについて区分所有者に対

して有する債権に対して先取特権を有し(同法 7 条 1 項但書)、この先取特権付きの債権は、当該区分所有者の特定承継人に対しても行使することができる(同法 8 条)。そして不動産競売の実務においてこの滞納管理費は、競売を管轄する裁判所に納付する競売代金とは別に、特定承継人(本件における X 社)から管理組合に支払われることになる。

この滞納管理費については、前区分所有者に対して求償できるという考え方と、売主の瑕疵担保責任は強制競売には適用されないという民法 570 条但書に従い、求償できないという考え方が成り立ちうる。しかしながら前者の考え方によっても、前区分所有者は一般に十分な資力がなく、求償権を行使しても回収することは事実上不可能である。滞納金額は不動産競売手続の当初から明らかであること、また、不動産競売でない通常の売買であれば滞納管理費は売買代金に含まれることが、滞納管理費を競売代金の一部とする X 社主張の拠所となっている。

しかしながら、これに対して本件控訴審判決は、「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。」との判断を示した。X 社が負担した滞納管理費が競売代金に組み込まれていない以上、消費税が課されていないことから、その仕入税額控除を否認したものであり、これも妥当な判断と思われる。

前区分所有者は、管理組合規定によって管理費の負担が義務付けられているが、前区分所有者の特定承継人は、区分所有法 8 条によって前区分所有者の滞納管理費の弁済が義務付けられており、当該特定承継人がこれを買受代金に組み込んで消費税を負担していない以上、仕入税額控除はできないと考えるべきである。

X 社の主張全般において、本件滞納管理費支払いの本件建物取得に対する経費性が念頭に置かれているようである。法人税の計算において経費性

が認められるとしても、消費税の計算において仕入税額控除の可否は、その経費性ゆえでなく、当該仕入取引について、仕入れの相手方が課税取引として消費税を転嫁しているかどうかにかかっている。このように、仕入段階で生じた消費税額の累積を回避するための制度が、仕入税額控除なのである。

四 本判決の評価⁷⁾と射程

本判決は、結論及びその理由付けにおいて妥当であり、滞納管理費に対する法人税法上の扱いと消費税法上の扱いの差異についてのX社の主張に対しても丁寧に説示している。ただし、判決中で気になる一点について付言する。

X社は控訴審において、前所有者が負担した固定資産のうち、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、建物等の課税資産の譲渡の対価に含まれることをもって⁸⁾、「課税仕入れに係る支払対価」には名目上の売買代金に限らないと主張している。これに対して控訴審判決は、「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取り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。」との見解を示すのみであった。しかしながら、資産の譲渡を受けた者に名義変更がなされていることを条件として、譲渡代金とは別に収受された未経過分の固定資産税や自動車税を譲渡代金に含めるのと、滞納管理費を譲渡代金に含めるのでは、同列に論じることはできず、同じ種類の税（消費税）が取引のたびに累積していくことを回避する仕組みが仕入税額控除であり、そのような累積効果が生じていないところに仕入税額控除を認める合理性がない、という考え方を貫いてもよかったのではないと思われる。

原審判決と控訴審判決で唯一異なっているのは、前者が被告人の主張どおりに「本件各管理組合は、課税仕入れである『資産の譲受け』の相手方ではない」としているのに対して、本判決は、課税仕入れの目的を達するために必要であることを条件として、「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」も課税仕入れの対価として認めていることであ

る。

控訴審判決の解釈に従えば、不課税の管理費に該当するとはいいがたい項目、たとえば駐車場料金を家賃とは別に利用者ごとに徴収する場合や、入居者の選択によってハウスキーピング・サービスを付して別途料金を徴収する場合に、これらの資産の譲渡等と料金に明確な対価関係があり、かつ、管理組合がこれを課税取引として処理している場合には⁹⁾、特定承継者である事業者が前区分所有者の未払代金を弁済したときに、この分の仕入税額控除ができると考えられる。

●—注

- 1) LEX/DB 文献番号 25503012。
- 2) 仕入税額控除の基本構造につき、大島隆夫＝木村剛志『消費税法の考え方・読み方〔五訂版〕』（税務経理協会、2010年）251頁以下。
- 3) 例外として、免税事業者（消費税法9条1項）からの仕入れについては、当該免税事業者が消費税を納付していないにもかかわらず、その仕入れについて課税事業者は仕入税額控除ができる。
- 4) 管理組合が徴収する管理費の消費税上の取り扱いを定めた法令及び通達はみあたらない。非課税となる居住用住宅の貸付けの範囲については、消費税法基本通達6-13-1参照。これによれば、住宅に通常付随して貸し付けられるもの（庭など）又は住宅の付属設備として貸し付けられるもの（照明設備）であっても、当事者間で家賃とは別に使用料を収受している場合には、課税の対象となりうる。
- 5) <https://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/shitsugi/shohi/09/02.htm>（2014年5月8日閲覧）。
- 6) LEX/DB 文献番号 26012641。
- 7) 本判決の評釈として、一杉直・国税速報6308号21頁以下参照。
- 8) 消費税法基本通達10-1-6参照。
- 9) このような課税取引に該当する役務の提供がなされる場合、通常、これに係る料金を共有部分の管理費とみることはできないが、管理組合規でこれを管理費とする定めをおいていれば、共有部分の管理費に準じて扱うことはできる。園部厚『不動産競売マニュアル（申立・売却準備編）』（新日本法規、2004年）243頁以下参照。