

裁 決 書

東裁(諸)令6第4号

令和6年7月3日

国税不服審判所長 清野 正彦



審査請求人

住 所 [REDACTED]

氏 名 [REDACTED]

原処分庁 [REDACTED]

原 処 分 令和5年1月31日付でされた平成30年1月1日から平成30年3月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分並びに過少申告加算税の賦課決定処分

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

審査請求をいずれも棄却する。

理 由

1 事実

(1) 事案の概要

本件は、不動産賃貸業を営む審査請求人（以下「請求人」という。）が、建物の建築工事に係る消費税額を控除対象仕入税額に算入して消費税等の申告をしたところ、原処分庁が、当該建物の貸付けは消費税法に規定する「住宅の貸付け」に該当

し非課税取引であるから、当該建築工事に係る課税仕入れは同法に規定する「課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等にのみ要するもの」に区分されるとして更正処分等を行ったのに対し、請求人が、当該建物の貸付けは「住宅の貸付け」に該当しないなどとして、原処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令等

関係法令等は、別紙のとおりである。

なお、別紙で定義した略語については、以下、本文及び別表においても使用する。

(3) 基礎事実

当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 請求人等について

(イ) 請求人は、不動産賃貸業を営む個人事業者である。

(ロ) [REDACTED]（以下「[REDACTED]」という。）は、不動産の所有、賃貸及び管理等を目的として平成29年12月1日に設立された法人であり、設立の日以降、請求人が代表社員を務めていた。

(ハ) 請求人は、平成29年12月13日、原処分庁に対し、平成30年1月1日から消費税の課税事業者となることを選択する「消費税課税事業者選択届出書」を提出するとともに、適用開始日を同日とし、課税期間を三月ごとの期間に短縮することを選択する「消費税課税期間特例選択届出書」を提出した。

ロ 建築工事請負契約の締結等について

(イ) 請求人は、平成29年3月11日、[REDACTED]との間で、同社が、[REDACTED]及び[REDACTED]（同年7月27日の分筆前のもの）の一部を所在地とする建物（以下「本件建物」という。）の建築工事を[REDACTED]で請け負う旨の建築工事請負契約を締結した。

なお、当該請負契約に係る契約書には、工事名として、「[REDACTED]様共同住宅新築工事」と記載されている。

(ロ) 本件建物は、平成30年3月19日、同月10日新築を原因とし、種類を「共同住宅」として表題登記がされ、同月30日に請求人を所有者とする所有権保存登記がされた。

(ハ) 請求人は、平成30年3月31日、本件建物の引渡しを受けた。

ハ 本件建物に係る賃貸借契約の締結等について

(イ) 請求人は、平成30年3月5日、[REDACTED]との間で、請求人を賃貸人、[REDACTED]を賃借人とする、本件建物に係る賃貸借契約（以下「本件賃貸借契約」といい、当該契約に係る契約書を「本件賃貸借契約書」という。）を締結した。

本件賃貸借契約書の内容は、要旨次のとおりである。

- A 賃貸借期間は、2018年3月5日から2058年3月4日までの間とする。
- B 賃貸借の額は、月額[REDACTED]とし、[REDACTED]（以下「[REDACTED]」という。）から家賃の入金があった日から支払う。
- C 賃借人の用途は、居住用及び事業用を問わない。

(ロ) 請求人は、平成30年3月5日、[REDACTED]との間で、本件建物のうち、[REDACTED]（以下「本件社宅」という。）の使用に関して社宅使用契約（以下「本件社宅使用契約」とい、当該契約に係る契約書を「本件社宅使用契約書」という。）を締結した。

本件社宅使用契約書の内容は、要旨次のとおりである。

- A [REDACTED]は、請求人に対し、本件社宅への入居を許可し、請求人は、本件社宅を使用する。
- B 本件社宅の使用料は、月額[REDACTED]（管理費を含む。）とする。

(ハ) [REDACTED]と[REDACTED]は、平成30年3月20日、[REDACTED]を転貸人、[REDACTED]を転借人とする、本件建物に係る転貸借契約（以下「本件転貸借契約」とい、当該契約に係る契約書を「本件転貸借契約書」という。）を締結した。

本件転貸借契約書は、「[REDACTED]」と題するものであり、その内容は、要旨次のとおりである。

- A 本件転貸借契約書の表紙には、「居住用」、「事業用」及び「駐車場」の欄が設けられており、そのうち「居住用」の欄に丸印が付されている。
- B 本件建物の居住用総部屋数13戸のうち本件社宅を除く12戸（以下「本件転貸部屋」という。）が、本件転貸借契約の対象となる部屋である。
- C 契約期間は、①本件建物の[REDACTED]への引渡日、②行政検査完了日若しくは仮使用申請検査完了日又は③開発検査完了日のいずれか遅い日の翌日から満35年とする。
- D 当初10年間の借上支払賃料は、月額[REDACTED]とし、当初10年間が経過した

後は、5年ごとに見直すことがある。

E [REDACTED] は、本件転貸部屋を自己の選定する第三者に転貸する目的で借り受けるものであるため、任意に転貸借条件を決定し、本件転貸部屋を居住用部屋として転貸できるものとする。

(二) 請求人は、平成30年3月20日、[REDACTED] 及び [REDACTED]との間で、本件建物に係る権利義務等について定めた覚書（以下「本件三者間覚書」という。）を締結した。

本件三者間覚書の内容は、要旨次のとおりである。

A 請求人と [REDACTED] は、本件賃貸借契約に基づき、[REDACTED] と [REDACTED]との間で締結された本件転貸借契約において、[REDACTED] が完全な賃貸人としての権利義務を成し得る地位を有することを保証する。

B 請求人と [REDACTED] は、債務不履行等事由のいかんを問わず、[REDACTED] の承諾を得なければ本件賃貸借契約を解除することができない。

(4) 審査請求に至る経緯

イ 請求人は、平成30年1月1日から同年3月31日までの課税期間（以下「本件課税期間」という。）の消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）について、申告書に別表の「申告」欄のとおり記載して、平成30年5月24日に申告した（以下、当該申告を「本件申告」といい、本件申告に係る申告書を「本件申告書」という。）。

なお、請求人は、本件申告の控除対象仕入税額の計算において、個別対応方式を採用しており、本件建物に係る課税仕入れ（以下「本件課税仕入れ」という。）については、用途区分を課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れとして控除対象仕入税額を計算していた。

ロ 原処分庁は、本件課税期間の消費税等について、令和5年1月31日付で、本件建物の貸付けは住宅の貸付けに該当し非課税取引であるから、本件課税仕入れはその他の資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れに区分されるとして、別表の「更正処分等」欄のとおり、更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。）をした。

ハ 請求人は、本件更正処分等を不服として、令和5年4月20日に再調査の請求を

したところ、再調査審理庁は、同年7月5日付で棄却の再調査決定をした。

ニ 請求人は、再調査決定を経た後の本件更正処分等に不服があるとして、令和5年8月3日に審査請求をした。

2 争点

- (1) 本件課税仕入れは、消費税法第30条第2項第1号に掲げるその他の資産の譲渡等（住宅の貸付け）にのみ要するものに該当するか否か（争点1）。
- (2) 本件申告が過少申告となったことについて、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当するか否か（争点2）。

3 争点についての主張

- (1) 争点1（本件課税仕入れは、消費税法第30条第2項第1号に掲げるその他の資産の譲渡等（住宅の貸付け）にのみ要するものに該当するか否か。）について

| 原 处 分 庁 | 請 求 人 |
|---|---|
| <p>イ 以下のことから、本件建物の貸付けは、非課税取引である「住宅の貸付け」に該当するから、本件課税仕入れは、その他の資産の譲渡等にのみ要するものに該当する。</p> <p>(イ) 住宅の貸付けが非課税取引とされている趣旨が、住宅の貸付けを行う事業者が賃借人に対し、消費税相当額を転嫁しないことにより、住宅賃借人を政策的に保護することにあると解されていることからすれば、建物の貸付けが非課税取引である「住宅の貸付け」に該当するか否かは、当該貸付けに係る契約において、最終的にそれを借り受ける者により居住の用に供されることが明らかにされているものであるか否かを、当該</p> | <p>イ 以下のことから、本件建物の貸付けは、非課税取引である「住宅の貸付け」に該当しないから、本件課税仕入れは、その他の資産の譲渡等にのみ要するものに該当しない。</p> <p>(イ) 別表第一第13号に規定する「当該貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているものに限る」とは、当事者である貸主と借主の間で締結される賃貸借契約書の契約条項において明確に居住用と記載されている場合のみに限定する趣旨であるところ、本件においては、請求人と [] の間で締結された本件賃貸借契約書の第6条に、「賃借人の用途は居住用及び事業用を問わない」と明記され</p> |

| 原処分庁 | 請求人 |
|--|--|
| 貸付けに係る契約書の契約条項だけではなく、当該契約締結に至る経緯をはじめ、建物の種類・用途や関連する契約の定め等の諸般の事情を総合考慮して判断するのが相当であると解される。 | ていることから、「当該貸付けに係る契約において人の居住の用に供する事が明らかにされているもの」に該当しない。 |
| (ロ) 本件賃貸借契約書、本件転貸借契約書及び本件三者間覚書の記載内容並びに [REDACTED] の従業員の申述内容等の諸般の事情を考慮すれば、本件賃貸借契約は、本件転貸借契約の締結を前提としたものであると認められ、さらに、本件転貸借契約は、[REDACTED] が本件建物を [REDACTED] へ転貸し、[REDACTED] が居住用として再転貸することを前提としていることが明らかであると認められることから、本件建物は、最終的に本件建物を借り受ける者により居住の用に供されることが明らかである。 | (ロ) 基本通達 6-13-7 の本文の「当該賃貸借に係る契約」は、賃貸人と賃借人との間の契約のことを、同通達の注書の「この場合」は、本文の「当該賃貸借に係る契約において、賃借人が住宅として転貸することが契約書その他において明らかな場合」をそれぞれ指すのであるから、賃借人である [REDACTED] が住宅として転貸することが本件賃貸借契約書その他において明らかな場合には、[REDACTED] が [REDACTED] に対して行う本件建物の転貸は「住宅の貸付け」に該当するが、[REDACTED] が入居者に対して行う再転貸までもが自動的に「住宅の貸付け」に該当すると解することはできない。 |
| ロ 本件建物の貸付けが、令和 2 年度税制改正前の規定に基づき、別表第一第 13 号に掲げる「住宅の貸付け」に該当することは上記イのとおりであるから、本件更正処分は改正法令を遡及適用した処分ではない。 | ロ 原処分庁は、「住宅の貸付け」に該当するか否かを、令和 2 年度税制改正前の規定の「当該貸付けに係る契約」からではなく、創設的立法である令和 2 年度税制改正後の規定の「当該貸付け等の状況からみて」によって判断しており、本件更正処分は改正法令を遡 |

| 原処分庁 | 請求人 |
|------|-----------------|
| | 及適用しているため違法である。 |

(2) 争点2（本件申告が過少申告となったことについて、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当するか否か。）について

| 請求人 | 原処分庁 |
|--|---|
| <p>原処分庁が主張するように、本件建物の貸付けが、令和2年度税制改正前の規定に基づき「住宅の貸付け」に該当するのであれば、本件申告書の提出後に行われた令和2年度税制改正は、住宅の貸付けに該当するか否かを契約だけではなく実質により判断するという法令解釈の明確化に当たるから、本事務運営指針の本文における「税法の解釈に關し、申告書提出後新たに法令の解釈が明確化されたため、その法令解釈と事業者の解釈とが異なることとなった場合において、その事業者の解釈について相当の理由があると認められる、といった納稅者の責めに帰すべき事由のない事実」に当然に該当する。</p> <p>したがって、本件申告が過少申告となったことについて、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当する。</p> | <p>本事務運営指針の注書によれば、税法の不知若しくは誤解又は事実誤認に基づくものは、通則法第65条第4項第1号が規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当する事実には、当たらないとされているところ、請求人が、本件申告に当たり、本件賃貸借契約に基づく本件建物の貸付けについて課税取引であると判断したことは、請求人の誤解又は事実誤認に基づくものと認められることから、本件について、真に請求人の責めに帰することのできない客観的事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお請求人に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合に該当するとは認められない。</p> <p>したがって、本件申告が過少申告となつたことについて、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当しない。</p> |

4 当審判所の判断

(1) 争点1（本件課税仕入れは、消費税法第30条第2項第1号に掲げるその他の資産の譲渡等（住宅の貸付け）にのみ要するものに該当するか否か。）について

イ 法令解釈

建物の賃貸に係る取引は、消費税法第2条第1項第8号に規定する資産の譲渡等に該当するから、本件非課税規定に該当する場合を除き、課税対象となる。そして、本件非課税規定は、別紙の1の(2)のとおり、非課税取引とする住宅の貸付けを「当該貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているもの」に限る旨規定している。この趣旨は、最終的に建物を居住の用に供する者に消費税相当額を負担させないよう当該居住の用に供する者を政策的に保護することにあると解される。

そうすると、ここにいう「当該貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているもの」とは、当該貸付けに係る建物が転貸や再転貸されるか否かにかかわらず、当該貸付けに係る契約において、当該建物が、最終的にそれを借り受ける者により居住の用に供されることが明らかにされているものをいい、また、「当該貸付けに係る契約において」とは、その文言が、契約書においてとはされていないことからすれば、当該貸付けに係る契約書の記載内容に限られないものと解される。

したがって、建物の貸付けが本件非課税規定にいう「住宅の貸付け」に該当するか否かは、当該建物が転貸や再転貸されるか否かを問わず、当該貸付けに係る契約書の契約条項だけでなく、当該契約締結に至る経緯をはじめ、建物の種類・用途や関連する契約の定め等の諸般の事情を総合考慮して判断するのが相当である。

そして、課税仕入れの用途区分がその他の資産の譲渡等（住宅の貸付け）にのみ要するものに該当するか否かは、当該課税仕入れの行われた日の状況に基づき、当該課税仕入れにつき将来非課税売上げを生ずる取引のみが客観的に見込まれるか否かにより判断することとなる。

ロ 検討

上記1の(3)のロの(ハ)のとおり、請求人は平成30年3月31日に本件建物の引渡しを受けており、同日が本件課税仕入れが行われた日であると認められるため、同日の状況において、将来住宅の貸付けという非課税売上げを生ずる取引のみが客観的に見込まれるか否かについて、以下、検討する。

なお、建物の貸付けが本件非課税規定にいう「住宅の貸付け」に該当するか否

かは、上記イのとおり、当該建物が転貸や再転貸されるか否かを問わず、当該貸付けに係る契約書の契約条項だけでなく、当該契約締結に至る経緯をはじめ、建物の種類・用途や関連する契約の定め等の諸般の事情を総合考慮して判断することとなる。

(イ) 本件転貸部屋について

請求人は、上記1の(3)のロの(ハ)及び同ハの(イ)のとおり、本件課税仕入れが行われた平成30年3月31日より前である同月5日、[REDACTED]との間で本件賃貸借契約を締結したところ、同(ハ)及び(ニ)のとおり、同月20日には、[REDACTED]及び[REDACTED]による本件転貸借契約並びに請求人、[REDACTED]及び[REDACTED]による本件三者間覚書が締結されている。そして、本件賃貸借契約書には、上記1の(3)のハの(イ)のBのとおり、[REDACTED]が請求人に支払う賃借料は、[REDACTED]から家賃の入金があった日から支払う旨が定められており、また、本件三者間覚書には、同(ニ)のA及びBのとおり、請求人と[REDACTED]は、本件賃貸借契約に基づき、[REDACTED]と[REDACTED]との間で締結された本件転貸借契約において、[REDACTED]が完全な賃貸人としての権利義務を成し得る地位を有することを保証する旨、及び請求人と[REDACTED]は、[REDACTED]の承諾を得なければ本件賃貸借契約を解除することができない旨が定められていることに加え、同イの(ロ)のとおり、請求人は、本件転貸部屋の賃借人兼転貸人である[REDACTED]の代表社員を務めていた。

これらのことからすると、本件賃貸借契約は、[REDACTED]が[REDACTED]に対し、本件転貸部屋を転貸することが前提であったと認められる。

そして、本件転貸借契約書には、上記1の(3)のハの(ハ)のAのとおり、表紙に記載された「居住用」の欄に丸印が付され、居住用物件の契約書として作成されている上、同B及びEのとおり、①本件建物の総部屋数について、「居住用総部屋数13戸」である旨、及び②[REDACTED]は、任意に転貸借条件を決定し、本件転貸部屋を居住用部屋として転貸できる旨記載されていることからすると、本件転貸部屋は、住宅として再転貸することが予定されていたと認められる。

以上のことからすると、本件賃貸借契約は、[REDACTED]が本件転貸部屋を[REDACTED]に転貸し、[REDACTED]が住宅として再転貸することを前提としたものであるといえるから、本件転貸部屋は、本件賃貸借契約において、

最終的にそれを借り受ける者により居住の用に供されることが明らかにされていると認められ、本件課税仕入れが行われた日の状況において、住宅として貸付けの用に供されることが予定されていたと認められる。

(ロ) 本件社宅について

請求人は、上記1の(3)のロの(ハ)並びに同ハの(イ)及び(ロ)のとおり、本件課税仕入れが行われた平成30年3月31日より前である同月5日、■との間で本件賃貸借契約を締結するとともに本件社宅使用契約を締結していることからすると、本件社宅は、本件賃貸借契約において、最終的にそれを借り受ける者により居住の用に供されることが明らかにされていると認められ、本件課税仕入れが行われた日の状況において、住宅として貸付けの用に供されることが予定されていたと認められる。

(ハ) 小括

以上のことからすると、本件建物の貸付けは、本件賃貸借契約において、本件建物が最終的にそれを借り受ける者により居住の用に供されることが明らかにされているものであると認められるから、本件非課税規定にいう「住宅の貸付け」に該当し、非課税取引となる。

そうすると、本件課税仕入れは、本件課税仕入れが行われた日の状況において、将来住宅の貸付けという非課税売上げを生ずる取引のみが客観的に見込まれるものと認められるから、消費税法第30条第2項第1号に掲げるその他の資産の譲渡等（住宅の貸付け）にのみ要するものに該当する。

ハ 請求人の主張について

(イ) 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のイの(イ)のとおり、請求人と■との間で締結された本件賃貸借契約書の第6条に、「賃借人の用途は居住用及び事業用を問わない」と明記されていることから、別表第一第13号に規定する「当該貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているもの」に該当しない旨主張する。

しかしながら、上記イのとおり、建物の貸付けが本件非課税規定にいう「住宅の貸付け」に該当するか否かは、当該建物が転貸や再転貸されるか否かを問わず、当該貸付けに係る契約書の契約条項だけでなく、当該契約締結に至る経緯をはじめ、建物の種類・用途や関連する契約の定め等の諸般の事情を総合考

慮して判断するのが相当であると解されるところ、本件賃貸借契約において、本件建物が最終的にそれを借り受ける者により居住の用に供されることが明らかにされているものであると認められることは、上記口で述べたとおりであるから、請求人の主張には理由がない。

(ロ) 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のイの(ロ)のとおり、基本通達6-13-7が「住宅の貸付け」に該当すると定める建物の貸付けは、[REDACTED]が[REDACTED]に対して行う本件建物の転貸のみであり、[REDACTED]が入居者に対して行う再転貸までもが自動的に「住宅の貸付け」に該当すると解することはできない旨主張する。

しかしながら、別表第一第13号に規定する「住宅の貸付け」とは「当該貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているものに限る」とされているところ、その文言上、「再転貸により人の居住の用に供することが明らかにされている場合を除くと解すべき理由はなく、また、上記イのとおり、同号において住宅の貸付けが非課税とされている趣旨は、最終的に建物を居住の用に供する者に消費税相当額を負担させないよう当該居住の用に供する者を政策的に保護することにあることからしても、再転貸により人の居住の用に供することが明らかにされている場合も、同号に規定する「住宅の貸付け」に該当すると解するのが相当であるから、請求人の主張は採用できない。

(ハ) 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のロのとおり、原処分庁は、「住宅の貸付け」に該当するか否かについて、令和2年度税制改正後の規定の「当該貸付け等の状況からみて」によって判断しており、本件更正処分は改正法令を遡及適用しているため違法である旨主張する。

しかしながら、令和2年度税制改正前の規定に基づき本件建物の貸付けが「住宅の貸付け」に該当することは、上記イ及びロで述べたとおりであるから、請求人の主張には理由がない。

(2) 争点2（本件申告が過少申告となったことについて、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当するか否か。）について

イ 法令解釈

過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則として

その違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。この趣旨に照らせば、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰すことのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である。そして、納税者の主観的な事情に基づく単なる法令解釈の誤りは、これに当たらないと解するのが相当である。

ロ 検討及び請求人の主張について

請求人は、上記3の(2)の「請求人」欄のとおり、原処分庁の主張を前提にすると、本件申告書の提出後に行われた令和2年度税制改正は法令解釈の明確化に当たるから、本事務運営指針に例示される事実に当然に該当し、本件申告が過少申告となったことについて、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当する旨主張する。

しかしながら、令和2年度税制改正前における本件非課税規定にいう「住宅の貸付け」の法令解釈は、上記(1)のイのとおりであるところ、当該解釈は同改正前から一貫していたものであったと認められることから、請求人が、本件建物の貸付けが本件非課税規定にいう「住宅の貸付け」に該当しないと判断したことは、法令解釈の誤解という主観的な事情に基づくものであって、真に請求人の責めに帰することのできない客観的な事情があるとはいえず、過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、請求人に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になるとはいえない。

以上のとおり、請求人の主張する事実は、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当せず、また、当審判所の調査の結果によても、ほかに請求人に同号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当する事実があるとは認められない。

したがって、本件申告が過少申告となったことについて、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当しな

い。

(3) 本件更正処分の適法性について

上記(1)のとおり、本件課税仕入れは、消費税法第30条第2項第1号に掲げるその他の資産の譲渡等（住宅の貸付け）にのみ要するものに該当する。そして、当審判所においても、請求人の本件課税期間の消費税の課税標準額及び納付すべき税額並びに地方消費税の納付すべき税額は、本件更正処分の金額といずれも同額であると認められる。

また、本件更正処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によつても、これを不相当とする理由は認められない。

したがつて、本件更正処分は適法である。

(4) 本件賦課決定処分の適法性について

上記(3)のとおり、本件更正処分は適法であり、また、上記(2)のとおり、本件申告が過少申告となつたことについて、通則法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由があると認められるものがある場合」に該当しない。そして、当審判所においても、請求人の本件課税期間の消費税等に係る過少申告加算税の額は、本件賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であると認められる。

したがつて、本件賦課決定処分は適法である。

(5) 結論

よつて、審査請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり裁決する。

別表 審査請求に至る経緯

(単位：円)

| 区分 項目 | 申告 | 更正処分等 | 再調査の請求 | 再調査決定 |
|-------------|------------|------------|-----------|-----------|
| 年月日等 | 平成30年5月24日 | 令和5年1月31日付 | 令和5年4月20日 | 令和5年7月5日付 |
| 課税標準額 | | | | |
| 消費税額 | | | | |
| 控除対象仕入税額 | | | 全部の取消し棄却 | |
| 納付すべき消費税額 | | | | |
| 納付すべき地方消費税額 | | | | |
| 過少申告加算税の額 | | | | |

(注)

別紙 関係法令等

1 消費税法関係

(1) 消費税法（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）第2条《定義》

第1項第8号は、資産の譲渡等とは、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をいう旨規定し、同項第9号は、課税資産の譲渡等とは、資産の譲渡等のうち、同法第6条《非課税》第1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう旨規定し、また、同法第2条第1項第12号は、課税仕入れとは、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（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となるものに限る。）をいう旨規定している。

(2) 消費税法第6条第1項は、国内において行われる資産の譲渡等のうち、同法別表第一（令和2年法律第8号による改正前のものをいい、以下「別表第一」という。）に掲げるものには、消費税を課さない旨規定し、別表第一第13号は、住宅（人の居住の用に供する家屋又は家屋のうち人の居住の用に供する部分をいう。）の貸付け（当該貸付けに係る契約において人の居住の用に供することが明らかにされているものに限るものとし、一時的に使用させる場合その他の政令で定める場合を除く。）を掲げている（以下、同条第1項に基づき消費税が課されない取引を「非課税取引」といい、上記各規定を「本件非課税規定」という。）。

(3) 消費税法第30条《仕入れに係る消費税額の控除》第1項柱書及び同項第1号は、事業者が、国内において行う課税仕入れについては、当該課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額の合計額を控除する旨規定し、同条第2項は、同条第1項の場合において、同項に規定する課税期間における課税売上高が5億円を超えるとき、又は当該課税期間における課税売上割合が100分の95に満たないときは、同項の規定により控除する課税仕入れに係る消費税額の合計額（以下「控除対象仕入税額」という。）は、同項の規定にかかわらず、同条第2項各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める方法により計算した金額とする旨規定している。

そして、消費税法第30条第2項第1号は、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れにつき、①課税資産の譲渡等にのみ要するもの、②課税資産の譲渡等以

外の資産の譲渡等（以下「その他の資産の譲渡等」という。）にのみ要するもの及び③課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するものにその区分（以下、上記①ないし③の区分を「用途区分」という。）が明らかにされている場合には、課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れに係る消費税額の合計額（同号イ）に、課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れに係る消費税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算した金額（同号ロ）を加算する方法（以下、この方法を「個別対応方式」という。）による旨規定している。

(4) 消費税法基本通達（以下「基本通達」という。）6-13-7《転貸する場合の取扱い》は、その本文で、住宅用の建物を賃貸する場合において、賃借人が自ら使用しない場合であっても、当該賃貸借に係る契約において、賃借人が住宅として転貸することが契約書その他において明らかな場合には、当該住宅用の建物の貸付けは、住宅の貸付けに含まれる旨定め、その注書で、この場合において、賃借人が行う住宅の転貸も住宅の貸付けに該当する旨定めている。

2 国税通則法関係

(1) 国税通則法（令和4年法律第4号による改正前のもの。以下「通則法」という。）第65条《過少申告加算税》第1項は、期限内申告書（還付請求申告書を含む。）が提出された場合において、更正があったときは、当該納税者に対し、その更正に基づき納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨規定し、同条第2項は、同条第1項に規定する納付すべき税額がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、同項の過少申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、その超える部分に相当する税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定している。

(2) 通則法第65条第4項柱書及び同項第1号は、同条第1項又は同条第2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちにその更正前の税額（還付金の額に相当する税額を含む。）の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、同条第1項又は同条第2項に規定する納付すべき税額から、その正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの規定を適用する旨規定している。

(3) 国税庁長官発遣の「消費税及び地方消費税の更正等及び加算税の取扱いについて（事務運営指針）」（平成12年7月3日付課消2-17ほか5課共同）の第2のIIの1（令和4年10月25日付課消2-8ほか5課共同による改正前のもの。以下「本件事務運営指針」という。）《過少申告の場合における正当な理由があると認められる事実》は、その本文において、通則法第65条の規定の適用に当たり、例えば、税法の解釈に関し、申告書提出後新たに法令の解釈が明確化されたため、その法令解釈と事業者の解釈とが異なることとなった場合において、その事業者の解釈について相当の理由があると認められる、といった納税者の責めに帰すべき事由のない事実は、同条第4項第1号に規定する正当な理由があると認められる事実として取り扱う旨定め、その注書において、税法の不知若しくは誤解又は事実誤認に基づくものはこれに当たらない旨定めている。