

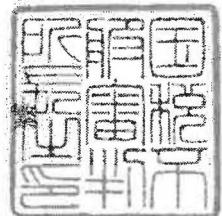
裁 決 書

大裁(所・諸)令5第13号

令和5年11月1日

国税不服審判所長

伊 藤



審査請求人

住 所

[REDACTED]

氏 名

[REDACTED]

原処分庁

[REDACTED]

原 処 分

令和4年3月1日付でされた次の各処分

- 1 平成28年分、平成29年分及び平成30年分の所得税及び復興特別所得税の各更正処分並びに過少申告加算税の各賦課決定処分
- 2 平成28年1月1日から平成28年12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無申告加算税の賦課決定処分
- 3 平成29年1月1日から平成29年12月31日まで及び平成30年1月1日から平成30年12月31日までの各課税期間の消費税及び地方消費税の各決定処分並びに無申告加算税の各賦課決定処分

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、不動産貸付業を営む審査請求人（以下「請求人」という。）が請求人の夫と各2分の1の持分割合で共有する建物の賃料等収入につき、原処分庁が、持分割合に基づき賃料等収入の2分の1に相当する金額が請求人に帰属するなどとして、所得税等及び消費税等の更正処分等を行ったのに対し、請求人が、請求人、請求人の夫及び賃借人の三者間の合意に基づき賃料収入の40パーセントに相当する金額が請求人に帰属するなどとして、原処分の一部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令等

イ 所得税法等

(イ) 所得税法第12条《実質所得者課税の原則》は、資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であって、その収益を享受せず、その者以外の者がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する者に帰属するものとして、この法律の規定を適用する旨規定している。

(ロ) 所得税法第26条《不動産所得》第1項は、不動産所得とは、不動産、不動産の上に存する権利、船舶又は航空機（以下「不動産等」という。）の貸付け（地上権又は永小作権の設定その他他人に不動産等を使用させることを含む。）による所得（事業所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）をいう旨規定している。

(ハ) 所得税基本通達12-1《資産から生ずる収益を享受する者の判定》（以下「本件通達」という。）は、所得税法第12条の適用上、資産から生ずる収益を享受する者が誰であるかは、その収益の基となる資産の真実の権利者が誰であるかにより判定すべきであるが、それが明らかでない場合には、その資産の名義者が真実の権利者であるものと推定する旨定めている。

ロ 消費税法

消費税法第13条《資産の譲渡等又は特定仕入れを行った者の実質判定》第1項は、法律上資産の譲渡等を行ったとみられる者が単なる名義人であって、その資産の譲渡等に係る対価を享受せず、その者以外の者がその資産の譲渡等に係る対価を享受する場合には、当該資産の譲渡等は、当該対価を享受する者が行ったものとして、同法の規定を適用する旨規定している。

ハ 民法

- (イ) 民法（平成29年法律第44号による改正前のもの。以下同じ。）第593条《使用貸借》は、使用貸借は、当事者の一方が無償で使用及び収益をした後に返還をすることを約して相手方からある物を受け取ることによって、その効力を生ずると規定している。
- (ロ) 民法第85条《定義》は、この法律において「物」とは、有体物をいうと規定している。

(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。

以下では、所得税及び復興特別所得税を併せて「所得税等」といい、消費税及び地方消費税を併せて「消費税等」という。

イ 請求人は、平成9年8月29日、[REDACTED]の土地を夫である[REDACTED]（以下「夫[REDACTED]」といい、請求人と併せて「請求人夫婦」という。）と各2分の1の持分割合で取得した上、平成10年9月13日、同土地上に「[REDACTED]」という名称の建物（以下「[REDACTED]」といい。）を建築し、これを各2分の1の持分割合で共有するに至った。

また、請求人夫婦は、平成16年11月19日、[REDACTED]の土地及び同土地上の「[REDACTED]」という名称の建物（以下「[REDACTED]」といい、[REDACTED]と併せて「本件各建物」という。）を各2分の1の持分割合で取得した。

ロ 請求人夫婦は、本件各建物について、平成26年10月17日までに、別表1の「賃借人」欄の各賃借人（以下「本件各賃借人」という。）との間でそれぞれ事務所又は店舗を用途とする賃貸借契約（以下「本件各賃貸借契約」という。）を締結した。

なお、本件各賃貸借契約を締結した本件各賃借人のうち、[REDACTED]について、[REDACTED]（以下「[REDACTED]」といい。）とは平成26年9月30日付、

〔 〕とは平成23年10月1日付、〔 〕とは平成26年10月17日付でそれぞれ賃貸借契約書が作成されているが、その他の賃借人とは、後記ホの平成29年1月1日付の賃貸借契約書を作成する以前においては賃貸借契約書は作成されていなかつた。また、〔 〕についても、〔 〕との賃貸借契約書は同様に作成されていなかつた。

ハ 本件各賃借人のうち、〔 〕、〔 〕、〔 〕、〔 〕
〔 〕及び〔 〕（以下、4社を併せて「〔 〕
〔 〕」という。）は、請求人又は夫〔 〕が役員（取締役及び監査役）を務める会社であり、いずれも損害保険代理業及び生命保険の募集に関する業務等を行うことを目的としている。

ニ 請求人夫婦は、本件各賃借人との間において、平成28年1月1日付で「不動産賃貸借契約に関する確認書」（以下「本件各確認書」という。）と題する文書を作成した。本件各確認書には、本件各賃借人が請求人夫婦にそれぞれ支払う月々の賃料及び共益費（以下「賃料等」という。）を別表1の「賃料等」欄の各金額とすると記載されている。当該賃料等の支払額及び支払先は、おおむね本件各賃借人が支払う共益費の全額及び賃料の60パーセントを夫〔 〕とし、賃料の40パーセントを請求人とする（以下、請求人夫婦が收受するとした賃料等の割合を「本件割合」という。）ものであった。本件各確認書には、その他、本件各賃借人に共通して要旨以下の記載がある。

(イ) 賃借人は、毎月末日までにその翌月分の請求人夫婦に対する賃料等の合計額を夫〔 〕の指定する銀行口座に振込みにより支払うものとし、夫〔 〕は、請求人に対して請求人の收受すべき賃料を支払うものとする。賃借人が夫〔 〕に対して請求人夫婦の賃料等の合計額を支払っている限りにおいて、夫〔 〕から請求人に対して賃料相当額の支払が行われない場合においても請求人は賃借人に對して何らの請求もできないものとする。また、賃料等の増減の協議を行った場合において、賃借人は夫〔 〕との協議が成立している限り請求人との協議は不要とする。

(ロ) 建物の模様替え又は造作その他の工作をするときなど、事前に夫〔 〕の書面による承諾を受けなければならない場合において、夫〔 〕による承諾がある場合、請求人の承諾は不要とする。

(八) 貸借人は、不動産賃貸借契約が終了したときは、夫[]と協議の上、対象不動産を原状に復した上、同人の立会いの下、請求人夫婦に明け渡すものとする。なお、この場合において、貸借人は夫[]との協議が成立している限り請求人との協議は不要とする。

(九) 上記に掲げる場合のほか、請求人夫婦と貸借人との間に発生する協議、承諾に関しては請求人の持分にかかわらず夫[]が全て行うものとする。

ホ 請求人夫婦は、[]との間において、平成29年1月1日付で、本件各建物の賃貸借について、各賃貸借契約書（以下「平成29年各賃貸借契約書」という。）を作成した。平成29年各賃貸借契約書には、[]が請求人夫婦に対して支払う賃料等の金額について請求人夫婦を区別することなく総額で記載されていた。また、本件各確認書のように夫[]のみが協議又は承諾を行う旨の記載はなかった。

ヘ 請求人夫婦が、平成28年から平成30年までの間において本件各貸借人から收受した賃料等（以下「本件各賃料等収入」という。）は、別表2のとおりであった。

ト 請求人は、平成27年11月12日に平成28年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成28年課税期間」といい、他の課税期間についても同様に表記する。）を適用開始課税期間とする消費税課税事業者届出書を、平成27年12月28日に平成28年課税期間から消費税法第37条《中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例》第1項に規定する簡易課税制度の適用を受けたい旨記載した消費税簡易課税制度選択届出書を、それぞれ原処分庁に提出した。

なお、請求人は、消費税法施行令第57条《中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例》第5項第5号に規定する不動産業（第六種事業）を営む事業者に当たる。

(4) 審査請求に至る経緯

イ 確定申告等

請求人は、平成28年分、平成29年分及び平成30年分（以下、これらを併せて「本件各年分」という。）の所得税等について、別表3の「確定申告」欄のとおり記載した各確定申告書をそれぞれ法定申告期限までに原処分庁に提出した。

また、請求人は、平成28年課税期間の消費税等について、別表4の「確定申告」欄のとおり記載した確定申告書を法定申告期限後である平成29年4月13日に原処

分庁に提出し、原処分庁は、同年5月22日付で別表4の「期限後申告に係る賦課決定処分」欄のとおり無申告加算税の賦課決定処分をした。

なお、請求人は、平成29年課税期間及び平成30年課税期間（以下、平成28年課税期間と併せて「本件各課税期間」という。）の消費税等については、基準期間である平成27年課税期間及び平成28年課税期間における各課税売上高が10,000,000円以下であるため、消費税法第9条《小規模事業者に係る納税義務の免除》（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）第1項により消費税等の納税義務が免除されるとして確定申告をしていなかった。

ロ 更正処分等（原処分）

原処分庁は、請求人の本件各年分の所得税等及び本件各課税期間の消費税等について、本件各建物の持分割合に基づき本件各賃料等収入の2分の1に相当する金額が請求人に帰属するなどとして、令和4年3月1日付で別表3及び別表4の「更正処分等」欄のとおり次の各処分をした。

- (イ) 本件各年分の所得税等の各更正処分（以下「本件所得税等各更正処分」という。）
- (ロ) 本件各年分の過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件所得税等各賦課決定処分」という。）
- (ハ) 平成28年課税期間の消費税等の更正処分
- (ニ) 平成29年課税期間及び平成30年課税期間の消費税等の各決定処分（以下、上記(ハ)の更正処分と併せて「本件消費税等各更正等処分」という。）
- (ホ) 本件各課税期間の無申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件消費税等各賦課決定処分」という。）

ハ 再調査の請求等

請求人は、上記ロの原処分に不服があるとして、令和4年6月1日に再調査の請求をしたところ、再調査審理庁は、同年12月5日付で棄却の再調査決定をした。

ニ 審査請求

請求人は、再調査決定を経た後の原処分に不服があるとして、令和4年12月27日に審査請求をした。

2 争点

本件各賃料等収入のうち、請求人に帰属する金額はいくらか（具体的には、本件各賃

料等収入のうち2分の1に相当する金額が、所得税における不動産所得の総収入金額及び消費税における資産の譲渡等に係る対価となるか否か)。

3 争点についての主張

原処分庁	請求人
<p>以下のとおり、本件各賃料等収入のうち2分の1に相当する金額が、所得税における不動産所得の総収入金額及び消費税における資産の譲渡等に係る対価として、請求人に帰属する。</p> <p>(1) 請求人が主張する内容の賃貸借契約が有効に成立しているとしても、本件各賃料等収入は本件各建物の持分割合に応じて請求人に帰属すること</p> <p>イ 所得税法第12条の趣旨は、租税負担の公平を図るため、資産から生ずる収益の帰属について名義又は形式とその実質が異なる場合には当該資産の名義又は形式にかかわらず、当該資産の真実の権利者に帰属させようとしたものと解されている。また、本件通達の定めも同趣旨であり合理的なものと解されており、裁判例においてもその合理性が示されているところ、この考え方は資産から生ずる収益の帰属全般について示したものといえる。更に、消費税法第13条についても同様の趣旨と解され</p>	<p>以下のとおり、共益費を除く本件各賃料等収入の40パーセントに相当する金額が請求人に帰属し、共益費については、その全額が夫[]に帰属する。</p> <p>(1) 請求人夫婦と本件各賃借人との間ににおいて、請求人夫婦が收受する本件各賃料等収入を本件割合に従ってあん分するとの内容の賃貸借契約が有効に成立しており、当該割合による賃料収入が請求人に帰属すること</p> <p>イ 所得税法第12条が規定する資産から生ずる収益とは、不動産所得においては、同法第26条第1項が規定する「貸付けによる所得」をいうのであるから、賃貸借契約により収益を享受する者が同法第12条が規定する「収益の法律上帰属するとみられる者」であり、「その収益を享受する者」に当たる。</p> <p>本件においては、請求人夫婦が本件各建物について各2分の1の持分割合で共有しているところ、本件各確認書のとおり、請求人夫婦と本件各賃借人との間では、夫[]が賃貸</p>

原処分序	請求人
<p>ている。</p> <p>本件においては、請求人は本件各建物について、2分の1の持分を取得した上で、賃貸人として本件各賃貸借契約を締結していたことが認められる。</p> <p>そうすると、請求人は本件各建物の2分の1の持分について「真実の権利者」に該当するから、本件各賃料等収入の2分の1に相当する金額が、法律上、請求人に帰属する。</p>	<p>借契約の窓口となり、賃借人との協議を行うこととし、夫■と請求人が受け取る賃料等の割合を本件割合とする賃貸借契約を締結したものである。そして、当該契約は合理的な内容であり、請求人が受け取る賃料は私法上も有効であるから、当該契約に基づいて賃料を受け取る請求人は「収益の法律上帰属するとみられる者」であり、「その収益を享受する者」である。</p> <p>この点、本件通達が定める「真実の権利者」を所有権者と解するのであれば、本件においては同通達は適用されない。すなわち、例えば、無断転貸の場合、転貸人は所有権はもとより転貸する権利も有しておらず、本件通達が定める「その収益の基因となる資産の真実の権利者」ではないにもかかわらず、当該転貸人に転貸料が帰属するとされており、実際に本件通達が適用されない場合がある。本件においても、請求人夫婦は各2分の1の持分割合で本件各建物を共有しているところ、上記のとおり、本件各確認書において合意した賃料等を本件割合に従ってあん分する旨の契約内容は合理的なもの</p>

原処分庁	請求人
<p>□ 請求人は、本件各確認書に基づき、本件各賃料等収入の帰属に変更が生じた旨主張するが、本件各確認書は、請求人夫婦と本件各賃借人との間の賃料等の支払方法（金額）を指定するとともに、本件各賃貸借契約に係る契約書の各規定に基づく請求人夫婦と本件各賃借人との協議又は請求人夫婦の承諾を、当該各規定にかかわらず、請求人が行うことを行ふことを不要とする（又は夫■が請求人に代わって行う）ことを確認するにとどまるのであって、夫■が自身の持分を超えて、請求人の持分の一部までも貸し付ける旨の契約を締結したり、本件各賃貸借契約に関して、請求人夫婦間で本件各賃料等収入が帰属する範囲を変更したりするものではないし、貸借関係に異動を生じさせるものでもない。</p> <p>また、本件各確認書は、本件各賃借人も記名押印しており、分割後の賃料等を含めて三者間で合意したものと認められるが、本件各賃借人からすれば賃料等の合計額は本件各確</p>	<p>であり、本件割合によって請求人夫婦に賃料等が帰属するのであるから、本件通達は適用されない。</p> <p>□ 本件各確認書により、請求人夫婦が受け取る賃料等に関する新たな合意がされているだけでなく、窓口が夫■に一本化され、賃貸人による承諾や協議が夫■のみで足りることとなっており、貸借関係にも異動が生じている。</p>

原処分序	請求人
<p>認書作成前後で変わりはないのであるから、請求人夫婦に対する個別の賃料等の額は本件各賃借人にとって積極的な意味を有するものではなく、賃料等の分割は専ら請求人夫婦の都合による形式的なものにすぎない。</p> <p>したがって、本件各賃料等収入については、その法的実質をみれば飽くまでも本件各建物の2分の1の持分に相当する金額が請求人夫婦にそれぞれ帰属するというべきである。</p> <p>ハ 本件各確認書の作成後に作成された[]との間における平成29年各賃貸借契約書には、上記口の協議又は承諾をはじめ賃料等の額に至るまで本件各確認書の内容は何ら反映されていないのであるから、本件各確認書により貸借関係に異動が生じたとする請求人の主張とは整合しない。</p>	
(2) 請求人が主張する使用貸借契約が認められないこと	<p>（2）請求人夫婦間において本件各建物の持分の10パーセントを目的物とする使用貸借契約が成立していること</p> <p>本件通達が定める「その収益の基となる資産の真実の権利者」の「権利」について所有権に限定して解すべきではなく、転貸借においては、転貸</p>
<p>請求人は、本件各確認書により夫[]に賃貸借契約の窓口が一本化されたことから、請求人が有する本件各建物の持分の一部を夫[]に使用収益させ</p>	

原処分庁	請求人
<p>る旨の使用貸借契約が成立した旨主張するが、実際に本件各確認書という書面を作成しているのであるから、本来であれば本件各確認書において請求人夫婦間で使用貸借契約を締結する旨を明確に定めればよいのであって、本件各確認書の記載内容からは到底読み取れない内容の合意があったとするのは、かえって不自然である。</p> <p>また、請求人が主張する夫 [] と本件各賃借人との間の賃貸借（転貸借）契約についてみても、本件各賃借人からすれば、請求人が主張する使用貸借契約に係る持分について賃貸人が請求人から夫 [] に変更されることになるのであるが、そもそも賃貸借（転貸借）契約の目的物たる持分の特定すらされていないのであるから、本件各賃借人が本件各確認書によって、請求人が主張する夫 [] 60パーセント、請求人40パーセントの持分を目的物とする賃貸借（転貸借）契約を締結することに合意していたとは到底認められない。</p>	<p>人が收受する転貸料について、転貸料を享受する者と所有権者とがかい離すこと及び所得税法第26条第1項が不動産所得を不動産の貸付けによる所得と規定し、所有者による貸付けに限定していないことからすれば、本件通達が定める「権利」には賃借権又は使用借権に基づく「収益権」が含まれているので、「資産の真実の権利者」には、収益権を有する賃借人又は使用借主も含まれることになる。</p> <p>本件においては、本件各確認書に記載のとおり、請求人が本件各賃貸借契約に係る管理を行う必要がなくなったことと関連して、請求人夫婦間において請求人が有する本件各建物の持分の10パーセントを夫 [] に使用収益させる旨の合意（使用貸借契約）が締結された。その結果、請求人が有する10パーセントの使用収益権について夫 [] [] が有することとなったことから、夫 [] が有する収益権は所有者としての50パーセントと使用借主としての10パーセントの合計60パーセントとなり、請求人の有する収益権は40パーセントとなった。</p> <p>したがって、本件各確認書によつて、夫 [] は60パーセント、請求人は</p>

原処分府	請求人
<p>(3) 共益費についても請求人に持分割合に応じて帰属すること</p> <p>不動産所得とは「不動産の貸付けによる所得」（所得税法第26条第1項）をいうところ、共益費についても本件各建物の貸付けに付随して生じた収入であることから、請求人夫婦の不動産所得に係る総収入金額及び資産の譲渡等に係る対価に含まれ、持分割合に応じて請求人に帰属する。</p>	<p>40パーセントの各収益権に基づき、本件各賃借人との賃貸借契約を締結し、賃料を收受しているのであるから、請求人夫婦は本件割合に応じて本件通達が定める「その収益の基団となる資産の真実の権利者」となる。</p> <p>(3) 共益費については、夫 [] にその全額が帰属すること</p> <p>共益費については、飽くまで共有スペースの維持管理のために受け取るものであり、純粋な賃料とは性質が異なるものである。そして、請求人夫婦間並びに請求人夫婦及び本件各賃借人との間では、その全額を夫 [] に帰属する旨の合意をしている。</p> <p>したがって、共益費については、その全額が夫 [] に帰属する。</p>

4 当審判所の判断

(1) 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに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 請求人夫婦は、[]、[] 及び []との間で、上記1の(3)のロに記載の[]に係る各賃貸借契約書において、各賃借人が支払う共益費については共用部分及び共用施設の維持管理に必要な費用に充当する旨合意していた。

また、請求人夫婦は、[]との間においても、平成29年各賃貸借契約書において、共益費について同旨の合意をしていた。

ロ 平成27年の請求人夫婦の本件各建物に係る賃料等の総額は、別表5の「賃料等収入金額」の「合計」欄のとおり[]であった。他方、請求人は、平成27年分の所得税等の確定申告においては、別表5の「請求人収入金額」欄のとお

り、同年分の不動産所得に係る総収入金額について、[] に係る [] からの賃料等を除き、請求人夫婦の収入金額合計の2分の1を、同社からの [] の賃料等については「賃料等収入金額」欄の10,737,600円の2分の1に相当する金額から200,000円を差し引いた5,168,800円を計上し、総収入金額が [] であるとして、確定申告を行った。

ハ 請求人は、平成27年課税期間については、基準期間である平成25年課税期間における課税売上高が [] であるため、消費税法第9条第1項の規定により消費税等の納税義務が免除される免税事業者であった。

(2) 法令解釈

イ 所得税法第12条は、資産又は事業から生ずる収益が誰に帰属するかは、法律上の真実の権利者が実質的にも収益の帰属者であるとの考え方に対し、法律上の形式がその法的実質と異なる場合にはその実質に即して収益の帰属を判定すべきであるとの趣旨を定めるものと解するのが相当である。また、同条にいう「収益を享受する者」とは、その収益を受けるべき正当な権利を有する者をいうと解するのが相当である。そして、本件通達が所得税法第12条の適用上、資産から生ずる収益を享受する者が誰であるかは、その収益の基となる資産の真実の権利者が誰であるかにより判定すべきであると定めているところ、本件通達の定めは、同法第12条の上記趣旨に沿うものであるから、当審判所においても、これを相当と認める。

ロ 消費税法第13条第1項も、法律上資産の譲渡等を行ったとみられる者が単なる名義人であって、その資産の譲渡等に係る対価を享受せず、その者以外の者がその資産の譲渡等に係る対価を享受する場合には、当該資産の譲渡等は、当該対価を享受する者が行ったものとして、同法を適用する旨規定しており、所得税法と同様の趣旨を規定したものと解されるから、資産の譲渡等に係る対価を享受する者が誰であるかという点は、上記イと同様に解される。

(3) 検討

上記1の(3)のイ、ロ及びへのとおり、請求人夫婦は、各2分の1の持分割合で共有する本件各建物の貸付けの対価として、本件各賃借人から本件各賃料等収入を收受しているのであるから、請求人夫婦の当該収入の源泉は、本件各建物の各持分にほかならず、請求人は、本件各賃料等収入のうち、請求人の持分割合に応じた2分

の1について、本件通達の「その収益の基因となる資産の真実の権利者」に当たり、所得税法第12条の「収益を享受する者」に該当するというべきである。

したがって、本件各賃料等収入のうち、2分の1に相当する金額が、所得税法における不動産所得に係る総収入金額として請求人に帰属することになる。

また、上記(2)のロのとおり、消費税法における資産の譲渡等に係る対価を享受する者が誰であるかという点も、所得税法と同様に解されるから、本件各賃料等収入のうち、請求人の持分割合に応じた2分の1に相当する金額が、資産の譲渡等に係る対価として、請求人に帰属するというべきである。

(4) 請求人の主張について

イ 請求人は、上記3の「請求人」欄の(1)のとおり、不動産所得は「貸付けによる所得」であり、それは本件各賃貸借契約に基づいて生じるものであるところ、本件各確認書によって、請求人夫婦と本件各賃借人との間で、請求人夫婦が受け取る賃料等の割合を本件割合に従ってあん分する旨の合意がされているのであるから、当該契約に基づいて賃料を受け取る請求人は「収益の法律上帰属するとみられる者」であり、「その収益を享受する者」である旨主張する。

しかしながら、仮に、私法上、請求人夫婦が本件各賃借人から收受する賃料等を本件割合に従ってあん分する旨の合意が有効に成立しているとしても、上記(3)のとおり、請求人が收受する本件各賃料等収入の源泉、すなわち、その収益の基因となる資産は請求人の本件各建物の持分にほかならないのであるから、本件各賃貸借契約に関する上記合意が、請求人夫婦間における所得の帰属を変更することはない。

なお、請求人は、請求人が本件各賃貸借契約に基づいて本件各賃借人から本件各賃料等を受け取っているのであるから、請求人は、「その収益を享受する者」に当たる旨主張するが、本件各賃料等収入は、本件各賃貸借契約に基づいて請求人が取得した権利等の資産を基因として生ずる収益ではなく、本件各建物についての請求人の持分という資産を基因として生ずる収益である。

したがって、請求人の主張には理由がない。

ロ 請求人は、上記3の「請求人」欄の(2)のとおり、請求人夫婦間において、請求人が有する本件各建物の持分の10パーセントを夫■に使用収益させる旨の使用賃借契約が締結されたことから、請求人自身の使用収益権は本件各建物全体の40

パーセントとなったため、請求人は、同割合につき本件通達が定める「その収益の基団となる資産の真実の権利者」となるにすぎない旨主張する。

そこで、使用貸借契約の成否について検討するに、上記1の(2)のハのとおり、民法第593条は、使用貸借について、当事者の一方が無償で使用及び収益をした後に返還をすることを約して相手方からある物を受け取ることによって、その効力を生ずると規定し、同法第85条は、「物」とは有体物をいうと規定していることからすれば、民法上の使用貸借契約の目的物は、有体物に限られるというべきである。これを本件についてみると、請求人が主張する当該使用貸借契約の目的物は、請求人が有する本件各建物の持分という権利であって、有体物ではないことからすれば、そもそも請求人が有する本件各建物の持分について、民法上の使用貸借契約が成立する余地はない。

したがって、請求人の主張には理由がない。

ハ 請求人は、上記3の「請求人」欄の(3)のとおり、共益費については、飽くまで共有スペースの維持管理のために受け取るものであり、純粋な賃料とは性質が異なることから、その全額を夫■に帰属するものとして請求人夫婦間並びに請求人夫婦及び本件各賃借人との間で合意しており、共益費の全額が夫■に帰属する旨主張する。

しかしながら、上記(1)のイのとおり、請求人夫婦が、■、■及び■との間で、■に係る共益費について、共用部分及び共用施設の維持管理に必要な費用に充当される旨合意していることからすると、■に係る■、■及び■との各賃貸借契約における共益費に関する上記の合意は、共用部分及び共用施設の修繕維持のための必要費（民法第608条《賃借人による費用の償還請求》第1項により賃貸人の負担とされている。）の一部を賃借人に負担させる旨の特約に当たるものであるということができるので、上記共益費は、不動産の貸付けによる所得及び資産の譲渡等（資産の貸付け及び役務の提供）に係る対価に当たるというべきである。したがって、上記共益費を享受する者が誰かについては、上記(2)の法令解釈に基づいて判断するべきであり、上記共益費に係る収入は、上記(3)で説示した賃料に係る収入と同様に、■■■の持分割合に応じて請求人に帰属するというべきである。

また、上記(1)のイのとおり、請求人夫婦は、■との間において

ても、平成29年各賃貸借契約書において、共益費について同旨の合意をしているところ、上記3の「請求人」欄の(1)のハによると、当該各契約書は金融庁に提出するために作成されたというのであるから、その内容は、本件各賃貸借契約における従前の合意を反映したものと解され、平成28年の[REDACTED]の共益費についても、平成29年各賃貸借契約書と同旨の合意があったものと推認される。そうすると、[REDACTED]に係る[REDACTED]及び[REDACTED]に係る[REDACTED]を除く[REDACTED]との各賃貸借契約における共益費に係る収入についても、上記(3)で説示した賃料に係る収入と同様に、本件各建物の持分割合に応じて請求人に帰属するというべきである。

したがって、請求人の主張には理由がない。

(5) 本件所得税等各更正処分の適法性について

上記(3)のとおり、本件各賃料等収入のうち、2分の1に相当する金額が不動産所得に係る総収入金額として請求人に帰属するのであり、当審判所において、請求人の本件各年分の総所得金額及び所得税等の納付すべき金額を計算すると、本件所得税等各更正処分の各金額といずれも同額となる。

また、本件所得税等各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ても、これを不相当とする理由は認められない。

したがって、本件所得税等各更正処分は適法である。

(6) 本件所得税等各賦課決定処分の適法性について

上記(5)のとおり、本件所得税等各更正処分は適法であり、また、本件所得税等各更正処分により納付すべき税額の計算の基礎となった事実が、本件所得税等各更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、国税通則法第65条《過少申告加算税》第4項第1号に規定する正当な理由があるとは認められない。

そして、当審判所において、本件各年分の所得税等に係る過少申告加算税の額を計算すると、本件所得税等各賦課決定処分の各金額といずれも同額となる。

したがって、本件所得税等各賦課決定処分は適法である。

(7) 本件消費税等各更正等処分の適法性について

上記1の(4)のイのとおり、請求人は、平成29年課税期間及び平成30年課税期間の各基準期間における課税売上高が10,000,000円以下であるとして消費税法第9条第

1項により消費税等の納税義務が免除されるとして確定申告をしていなかった。

しかしながら、上記(1)のロのとおり、平成29年課税期間の基準期間である平成27年課税期間における請求人夫婦の賃料等の総額は [REDACTED] であり、上記(3)のとおり、本件各建物についての請求人の持分である2分の1に相当する金額である [REDACTED] が資産の譲渡等に係る対価として請求人に帰属することになる。そして、上記(1)のハのとおり、請求人は、平成27年課税期間においては免税事業者であるから、課税売上高は同額である [REDACTED] となり、10,000,000円を超えることとなる。

なお、請求人は、平成27年課税期間における [REDACTED] に係る [REDACTED] からの賃料等は上記(1)のロのとおり5,168,800円であって、総収入金額は [REDACTED] である旨主張するが、当該主張を裏付ける証拠の提出はなく、その他当審判所の調査及び審理の結果によっても、これを認めるに足る証拠は見当たらない。

また、上記1の(3)のへのとおり、平成30年課税期間の基準期間である平成28年課税期間における請求人夫婦の賃料等の総額は [REDACTED] であり、上記(3)のとおり、本件各建物についての請求人の持分である2分の1に相当する金額である [REDACTED] が資産の譲渡等に係る対価として請求人に帰属することになる。そして、上記1の(3)のトのとおり、請求人は、平成27年11月12日に消費税課税事業者届出書を提出し、平成28年課税期間においては課税事業者であるから、課税売上高は [REDACTED] から消費税等相当額を除いた金額となるため、同金額に108分の100を乗じた金額である [REDACTED] となり、10,000,000円を超えることとなる。

これらのことから、請求人は、平成29年課税期間及び平成30年課税期間において、消費税法第9条第1項の規定は適用されず、請求人の消費税等の納税義務は免除されない。

そうすると、上記1の(3)のトのとおり、請求人は、平成27年12月28日に消費税簡易課税制度選択届出書を提出し、不動産業（第六種事業）を営む事業者であると認められるところ、当審判所において、請求人の本件各課税期間の消費税等に係る各課税標準額及び消費税等の額を計算すると、本件消費税等各更正等処分の各金額といずれも同額となる。

また、本件消費税等各更正等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っても、これを不相当とする理由は認められ

ない。

したがって、本件消費税等各更正等処分はいずれも適法である。

(8) 本件消費税等各賦課決定処分の適法性について

上記(7)のとおり、本件消費税等各更正等処分は適法であり、本件各課税期間の消費税等の期限内申告書の提出がなかったことについて、国税通則法第66条《無申告加算税》第1項ただし書に規定する正当な理由があるとは認められない。

そして、当審判所において、本件各課税期間の消費税等に係る無申告加算税の額を計算すると、本件消費税等各賦課決定処分の各金額といずれも同額となる。

したがって、本件消費税等各賦課決定処分はいずれも適法である。

(9) 結論

よって、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 1

不動産賃貸借契約に関する確認書記載の賃料等

賃貸物件	賃借人	賃料等 (夫[REDACTED]は共益費を含んだ金額)		
		夫[REDACTED]	請求人	合計
合計				

(注) この表の金額は、消費税等込みの金額である。

別表 2

本件各賃料等収入

(単位：円)

賃貸物件	賃借人	賃料等収入		
		平成28年	平成29年	平成30年
合計				

(注) この表の金額は、消費税等込みの金額である。

別表3

審査請求に至る経緯（所得税等）

(単位：円)

年分	区分		確定申告	更正処分等	再調査の請求	再調査決定
	項目	年月日				
平成28年分	年月日	平成29年3月13日	令和4年3月1日	令和4年6月1日	令和4年12月5日	
	総所得金額					
	不動産所得	総収入金額				
	所得	所得金額				
	給与所得	収入金額				
	所得	所得金額				
	雑所得	総収入金額				
		所得金額				
	所得控除の合計額					
	納付すべき税額					
平成29年分	年月日	平成30年3月12日	令和4年3月1日	令和4年6月1日	令和4年12月5日	
	総所得金額					
	不動産所得	総収入金額				
	所得	所得金額				
	給与所得	収入金額				
	所得	所得金額				
	雑所得	総収入金額				
		所得金額				
	所得控除の合計額					
	納付すべき税額					
平成30年分	年月日	平成31年3月12日	令和4年3月1日	令和4年6月1日	令和4年12月5日	
	総所得金額					
	不動産所得	総収入金額				
	所得	所得金額				
	給与所得	収入金額				
	所得	所得金額				
	雑所得	総収入金額				
		所得金額				
	所得控除の合計額					
	納付すべき税額					
	過少申告加算税の額					

別表 4

審査請求に至る経緯（消費税等）

(単位:円)

課税期間	区分 項目	確定申告	期限後申告に係る賦課決定処分	更正処分等	再調査の請求	再調査決定
平成28年課税期間	年月日	平成29年4月13日 (法定申告期限後)	平成29年5月22日	令和4年3月1日	令和4年6月1日	令和4年12月5日
	課税標準額					
	消費税額					
	控除対象仕入税額					
	納付すべき消費税額					
	地方消費税					
	課税標準となる消費税額					
	納付すべき地方消費税額					
	無申告加算税の額					
	年月日			令和4年3月1日	令和4年6月1日	令和4年12月5日
平成29年課税期間	課税標準額					
	消費税額					
	控除対象仕入税額					
	納付すべき消費税額					
	地方消費税					
	課税標準となる消費税額					
	納付すべき地方消費税額					
	無申告加算税の額					
	年月日			令和4年3月1日	令和4年6月1日	令和4年12月5日
	課税標準額					
平成30年課税期間	消費税額					
	控除対象仕入税額					
	納付すべき消費税額					
	地方消費税					
	課税標準となる消費税額					
	納付すべき地方消費税額					
	無申告加算税の額					
	年月日					
	課税標準額					

別表 5

平成27年の賃料等収入金額及び同年分の請求人収入金額

(単位：円)

賃貸物件	賃借人	賃料等収入金額	請求人収入金額
合計			

- (注) 1 この表の金額は、消費税等込みの金額である。
2 [REDACTED] は、平成27年9月30日、[REDACTED] に合併し、解散している。
3 「請求人収入金額」欄は、平成27年分所得税青色申告決算書の計上額である。