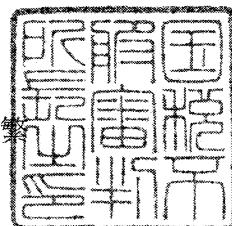


裁 決 書

関裁(所)令5第24号

令和6年2月8日

国税不服審判所長 伊藤



審査請求人

住 所

氏 名

原処分庁

原 処 分

令和5年1月30日付でされた令和2年分及び令和3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

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、原処分庁が、審査請求人（以下「請求人」という。）の當む不動産貸付けは不動産所得を生ずべき事業に当たらないから、貸付建物の取壊しにより生じた除却損は不動産所得の金額を限度として必要経費に算入すべきであるなどとして、所得税等の更正処分等を行ったのに対し、請求人が、当該不動産貸付けは不動産所

得を生ずべき事業に当たるとして、原処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令

イ 所得税法第51条《資産損失の必要経費算入》第1項は、居住者の営む不動産所得を生ずべき事業の用に供される固定資産その他これに準ずる資産で政令で定めるものについて、取りこわし、除却、滅失（当該資産の損壊による価値の減少を含む。）その他の事由により生じた損失の金額は、その者のその損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額の計算上、必要経費に算入する旨規定している。

ロ 所得税法第51条第4項は、居住者の不動産所得を生ずべき業務の用に供され又は不動産所得の基図となる資産の損失の金額は、その者のその損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額（同項の規定を適用しないで計算した不動産所得の金額とする。）を限度として、当該年分の不動産所得の金額の計算上、必要経費に算入する旨規定している。

(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。

イ 請求人は、大学の獣医学部を卒業し、[REDACTED]の動物病院に勤務した後、平成24年11月28日に[REDACTED]に床面積合計117.86m²（1階79.20m²、2階38.66m²）の2階建ての店舗1棟（以下「本件従前建物」という。）を建築し、[REDACTED]に個人事業として動物病院を開業した。

ロ 請求人は、[REDACTED]に[REDACTED]（以下「本件法人」という。）を設立し、以降は、本件法人の代表取締役として上記イの動物病院を経営していた。

なお、請求人の役員報酬は、[REDACTED]から同年12月までは年間[REDACTED]（月額換算[REDACTED]）、平成30年は年間[REDACTED]、令和元年から令和3年までは年間[REDACTED]（月額換算[REDACTED]）であった。

ハ 請求人は、[REDACTED]から令和元年12月31日まで本件従前建物を本件法人に賃貸（以下「本件貸付け」という。）していた。

なお、本件貸付けの賃料は、[REDACTED]から平成30年7月までは月額[REDACTED]、同年8月以降は月額[REDACTED]で、いずれも請求人名義の普通預金口座に振り込まれていた。

ニ 請求人は、父母の高齢化もあり、自身の住宅を持ちたいとの考えから、2階部

分を自宅とし、1階部分を本件法人に賃貸する目的で、令和元年12月18日に

ほかに床面積合計209.09m²（1階108.89m²、2階100.20m²）の2階建ての店舗兼住宅1棟（以下「本件建替建物」といい、本件従前建物と併せて「本件各建物」という。）を建築し、令和2年1月1日から本件建替建物のうち1階部分を月額賃料で本件法人に賃貸（以下、本件貸付けと併せて「本件各貸付け」という。）し、同月30日に本件従前建物を取り壊した。

（4）審査請求に至る経緯

イ 請求人は、令和2年分及び令和3年分の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）の確定申告書に別表1の各「確定申告」欄のとおり記載して、いずれも法定申告期限までに申告した。

なお、請求人は、令和2年分の所得税等の申告において、不動産所得に係る総収入金額をとし、本件従前建物等の未償却残高19,451,297円を固定資産除却損（以下「本件除却損」という。）として不動産所得の必要経費に算入し、その他の必要経費の金額を合計とするとともに、翌年以後に繰り越す損失額をとした。

また、請求人は、令和3年分の所得税等の申告において、繰り越した損失額を総所得金額から控除した。

ロ 原処分庁は、令和5年1月30日付で、本件各貸付けは、社会通念上事業であるとはいはず、業務として行っているものと認められ、本件除却損のうち必要経費に算入できる金額は零円であり、請求人の令和2年分の不動産所得の金額に誤りが認められること、その結果、令和3年分において控除する繰越損失額はないことなどを理由として、別表1の各「更正処分等」欄のとおり、令和2年分及び令和3年分の所得税等の各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）並びに過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。）をした。

ハ 請求人は、本件各更正処分等に不服があるとして令和5年4月21日に審査請求をした。

2 争点

本件各貸付けは、所得税法第51条第1項に規定する不動産所得を生ずべき事業に該当せず、同条第4項に規定する不動産所得を生ずべき業務に該当するか否か。

3 争点についての主張

原処分庁	請求人
<p>不動産の貸付けが不動産所得を生ずべき事業として行われているか否かは、営利性・有償性の有無、継続性・反復性の有無、自己の危険と計算における企画遂行性の有無、その取引に費やした精神的・肉体的労力の程度、人的・物的設備の有無、その者の職歴、社会的地位・生活状況などの諸点を総合して社会通念上事業と称するに至る程度の規模で不動産の貸付けを行っているか否かにより判定すべきである。</p> <p>本件各貸付けについて、以下の(1)から(5)までの諸要素を総合的に勘案すると、本件各貸付けは、社会通念上、不動産所得を生ずべき事業として行われているとはいはず、不動産所得を生ずべき業務として行われているから、本件除却損は、令和2年分の不動産所得の金額（所得税法第51条第4項の規定を適用しないで計算した不動産所得の金額）を限度として、同年分の不動産所得の金額の計算上、必要経費に算入することとなるところ、本件除却損のうち必要経費に算入できる金額は零円である。そして、翌年以後に繰り越される純損失の金額も零円となるから、令和3年分の総所得金額の計算上控除</p>	<p>所得税法第51条第1項の事業とは「自己の計算と危険において営利を目的として対価を得て継続的に行う経済活動」であり、営利性・有償性の有無、継続性・反復性の有無及び自己の危険と計算における企画遂行性の有無の3点が中心的要素である。</p> <p>そして、本件各貸付けは、以下の(1)から(5)までのとおり、特に事業該当性の判断の中心的要素である営利性・有償性、継続性・反復性及び自己の危険と計算における企画遂行性のいずれも肯定でき、本件各貸付けは事業に該当する。これに対し、原処分庁の総合判断は、中心的要素を重視しない等、所得税法第51条第1項の適用を誤ったものである。</p> <p>そうすると、本件各貸付けが不動産所得を生ずべき事業として行われていないとした令和2年分の所得税等の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分は違法であるから、これらの各処分を前提とする令和3年分の各処分も必然的に違法となる。</p> <p>なお、請求人は、本件従前建物に係る賃貸借契約を本件建替建物に係る賃貸借契約に引き継ぐ計画の下、本件建</p>

原処分序	請求人
すべき繰越損失の額は零円である。	<p>替建物を建築して本件従前建物を取り壊したから、本件各貸付けは連続した一体のものであり、このことは、本件各貸付けが所得税法第51条第1項の事業に該当することの根拠となる。</p> <p>また、請求人が本件法人を設立せず、個人で事業を継続していれば、本件除却損を必要経費に計上できたにもかかわらず、本件法人の設立により本件除却損を必要経費に計上できなくなることは、租税負担の公平性に反するから、この点も事業該当性の判断において考慮すべきである。</p>
<p>(1) 請求人は、[REDACTED]以降、本件各建物を本件法人に貸し付け、月額[REDACTED]から[REDACTED]の賃料収入を得ており、本件各貸付けは反復継続性及び有償性を有している。</p> <p>(2) 本件各建物の貸付先は請求人が主宰する本件法人のみであり、請求人が賃貸している物件は本件各建物のみであることに加え、請求人は本件建替建物の1階部分を本件法人に貸し付けることを前提として建築し、予定どおりに本件法人に貸し付けていることからすれば、請求人が本件各貸付けを行うに当たって、本件各建物の貸付先が確保できず、賃料が</p>	<p>(1) 本件各貸付けには、営利性・有償性及び継続性・反復性がある。</p> <p>(2) 以下のことから、本件各貸付けには、自己の危険と計算における企画遂行性がある。</p> <p>イ 請求人は、9,640万円の銀行融資（以下「本件融資」という。）を受け、本件従前建物建築に係る融資残高1,890万円を返済し、本件建替建物を建築した。こうした多額の借入れにより、債務不履行の危険の負担が生じている。</p>

原処分序	請求人
得られないといった危険は乏しく、また、本件法人が事業を継続する限り、本件各貸付けに際して企画、遂行の必要もないから、本件各貸付けについて、請求人の危険と計算による企画遂行性は希薄であった。	<p>ロ 本件建替建物は、本件法人の営業方針ではなく、請求人の将来設計に基づいて建築された。</p> <p>ハ 本件融資の返済額月額約58万円のうち本件各貸付けに関する返済額は月額約40万円であり、本件法人から支払われる賃料は月額 [REDACTED] [REDACTED] であるから、当該賃料によって返済額を賄うことが可能である。</p>
(3) 本件各貸付けに係る清掃や維持管理についても本件法人の経営と一体となっているため、請求人個人に特段の手間はなく、また、賃料の入金は振込みであり集金業務を行う必要もなく、さらに、貸付先は請求人が主宰する本件法人のみであるため賃借人の募集及び価格交渉等の必要もないから、請求人が本件各貸付けのために費やす精神的・肉体的労力の程度は限定的であった。	<p>ニ 請求人が将来獣医師の仕事を継続できなくなり、本件建替建物を第三者に貸し付ける必要が生じた場合、動物病院以外の用途で、1階部分を居住部分と独立して貸し付けることが可能である。</p> <p>(3) 情報通信技術が発達した現代社会では、肉体的労力の程度を事業該当性の判断で重視すべきではない。また、将来第三者に本件建替建物を貸し付ける可能性がある以上、募集及び価格交渉等の必要性は否定されないし、請求人は、本件建替建物の建築に当たり多額の借入れをしており、精神的疲労の程度も大きい。</p>
(4) 請求人が本件各貸付けのために従業員を雇用している事実はなく、本	(4) 本件各建物は、独立した動物病院として十分な規模の建物かつ設備で

原処分庁	請求人
<p>件各建物以外には、本件各貸付けのための人的・物的設備はない。</p> <p>(5) 請求人は、本件法人の役員として役員報酬（平成29年分 [REDACTED]、平成30年分 [REDACTED]、令和元年分以降各 [REDACTED]）を得ており、当該収入が請求人の所得の大部分を占めていることからすると、当該収入が請求人の生計の資であり、また、本件法人における請求人の週休日は火曜日のみであり、週休1日の勤務状況からすれば、請求人は、不動産賃貸業者というよりは、本件法人の経営者及び獣医師としての社会的地位が確立していた。</p>	<p>ある。</p> <p>(5) 請求人の給与所得と不動産所得の割合は、「自己の計算と危険において営利を目的として対価を得て継続的に行う経済活動」という事業該当性の判断の中心的要素ではない。</p>

4 当審判所の判断

(1) 法令解釈

所得税法は、不動産所得における資産損失の必要経費の算入について、これを①不動産所得を生ずべき事業の用に供される資産損失と②不動産所得を生ずべき業務の用に供される資産損失を区別し、前者については、事業所得と同様の資産損失等を認める旨規定しており、後者については、その金額は資産損失が生じた日の属する年分の不動産所得の金額を限度とする旨規定しているところ、事業の意義について一般的な定義規定を置いていない。一般に事業とは、自己の計算と危険において営利を目的として対価を得て継続的に行う経済活動のことであると解されるが、事業であるか否かの基準は必ずしも明確ではなく、最終的には社会通念に従って判断するほかはないというべきである。

そして、社会通念上、不動産の貸付けが不動産所得を生ずべき事業に該当するか否かは、営利性・有償性の有無、継続性・反復性の有無、自己の危険と計算における事業遂行性の有無、取引に費やした精神的・肉体的労力の程度、人的・物的設備

の有無、その取引の目的、その者の職歴・社会的地位・生活状況などの諸点を総合して判断するのが相当である。

なお、所得税基本通達26-9 《建物の貸付けが事業として行われているかどうかの判定》は、建物の貸付けが事業として行われているかどうかは、社会通念上事業と称するに至る程度の規模で建物の貸付けを行っているかどうかにより判定すべきであるとした上で、いわゆる5棟10室という形式基準を満たすとき等は、その貸付けが事業として行われているものとする旨定めているが、これは、この基準を満たせば、事業として行われているものとするという十分条件を定めたものにすぎず、当該基準を満たしていないなくても、これをもって直ちに社会通念上事業に当たらないということはできないと解するのが相当である。

(2) 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 本件法人を設立した理由は、請求人が社会保険に加入するためであった。
ロ 本件法人の設立前後で、動物病院に勤務する獣医師、動物病院の営業内容及び名称等の請求人の事業形態並びに本件従前建物の利用状況について、物理的外形的な変動はなかった。

ハ 請求人は、[REDACTED]から令和元年12月31日までの本件貸付けの間、本件従前建物及びその土地（駐車場を含む。）以外の不動産の賃貸を行っておらず、本件法人以外の者に対して本件従前建物を賃貸したことはなかった。

ニ 請求人は、具体的な期間を定めずに、本件貸付けをしていた。

ホ 請求人の本件貸付けによる賃料収入は、平成29年が[REDACTED]、平成30年が[REDACTED]、令和元年が[REDACTED]であった。

また、本件建替建物の貸付けによる令和2年及び令和3年の賃料収入は、いずれも[REDACTED]であった。

ヘ 請求人は、本件法人からの賃料の入金状況を毎月末日に本件法人の総勘定元帳により確認していた。

ト 請求人は、本件従前建物及びその土地の取得に当たり、平成24年8月31日から同年12月28日までの間に金融機関から合計4,500万円を借り入れた。本件従前建物の耐用年数は22年、その取得価額は25,648,560円、アスファルト舗装費用も含め

た駐車場及び自立式看板の取得価額は合計4,457,800円であり、これらの取得価額は合計30,106,360円であった。

チ 請求人は、平成28年9月27日に金融機関から2,480万円を借り入れ、請求人が動物病院の駐車場として利用していた土地を取得した。

リ 請求人は、令和元年8月30日から令和2年3月10日までの間に9,640万円の本件融資を受けるとともに、本件建替建物を建築及び取得し、本件従前建物等に関する借入残高として約1,890万円を返済した。本件建替建物の取得価額は、70,981,978円であった。

ヌ 請求人の平成29年分から令和元年分までの総所得金額の内訳は、それぞれ別表2のとおりである。

ル 請求人は、毎週火曜日及び臨時休業日を除き、獣医師として、本件法人の業務に毎日従事していた。

(3) 検討及び事業該当性の判断に係る請求人の主張について

イ 本件各貸付けの連続性及び一体性について

請求人は、本件従前建物に係る賃貸借契約を本件建替建物に係る賃貸借契約に引き継ぐ計画の下、本件建替建物を建築して本件従前建物を取り壊したから、本件各貸付けは連続した一体のものであり、このことは本件各貸付け全体が所得税法第51条第1項の事業に該当することの根拠となる旨主張するため、まずは、この点について検討する。

確かに、上記1(3)ハ及びニの経過からすれば、本件建替建物の貸付けは、本件貸付けと入れ替わる形で、本件法人による動物病院経営のためだけにされたものであり、本件各貸付けが、請求人による不動産貸付けとして連続性を有すると評価することは可能である。

しかしながら、本件除却損が請求人の令和2年分の不動産所得の必要経費に算入されるか否かを判断するに当たっては、本件従前建物が「不動産所得を生ずべき事業の用に供される固定資産」に該当するか否かが問題であるから、本件従前建物に関して請求人が行っていた不動産貸付けについて、事業該当性を検討すべきである。

そうであれば、本件建替建物の建築及びその貸付けについては、本件貸付けの事業該当性の判断に必要と認められる限度でのみ考慮され得るというべきであり、

以下では、これを前提に上記(1)の各点について検討する。

ロ 営利性・有償性及び継続性・反復性について

上記1(3)ハ及び上記(2)ホのとおり、請求人は、[REDACTED]以降、本件各貸付けによる賃料収入を得ており、本件各貸付けには、営利性・有償性及び継続性・反復性が認められる。

ハ 本件貸付けの目的及び自己の危険と計算における事業遂行性について

(イ) 上記1(3)イのとおり、本件従前建物は、当初、請求人が個人事業として営んでいた動物病院のために利用されていたから、請求人は、個人事業として行っていた動物病院事業を法人化するに当たり、それまで使用していた動物病院である本件従前建物を継続使用するため、本件貸付けをするに至ったものと認められ、貸付け目的で本件従前建物を建築したものではないといえる。

そして、上記(2)イのとおり、請求人が本件法人を設立した経緯も、請求人が社会保険に加入するためであったことからすれば、請求人は、本件貸付けに際して、不動産賃貸業を行うことを目的とはしていなかったといえること、また、上記(2)ロのとおり、本件法人の設立前後、つまり本件貸付けの開始前後を通じて、「[REDACTED]」との名称、動物病院に勤務する獣医師及び営業内容等に変動がなかったことを踏まえれば、本件貸付けの目的は、主として、請求人が個人事業として営んでいた動物病院事業をそのままの状態で本件法人に引き継ぎ、従前の顧客を維持する点にあったものと認められる。

これらによれば、請求人は、本件貸付けから利益を稼得することを本件貸付けの主な目的としていたとはいえない。

(ロ) 請求人が負担する危険についてみると、請求人は、上記(2)トのとおり、平成24年に本件従前建物及びその土地の取得費用として4,500万円を借り入れており、本件従前建物その他の設備の取得価額は、合計30,106,360円であることからすると、かかる借入れは、本件従前建物の建築原資となったものということはできるが、上記(イ)のとおり、請求人は、本件貸付けから利益を稼得することを主な目的として本件従前建物の建築及び本件貸付けを行ったわけではないから、請求人が本件従前建物建築のために上記の借入れをしたことは、請求人が個人事業として動物病院事業を行うに当たって負担した危険であるということはできても、本件貸付けを事業として行うに当たって負担した危険であると評価す

ることはできない。

さらに、上記(2)リのとおり、請求人は、令和元年から令和2年にかけて本件従前建物等に関する借入残高の返済分も含めて9,640万円の本件融資を受けているところ、本件建替建物の取得価額が70,981,978円であることからすると、本件融資は、本件建替建物の建築原資となったものということはできる。しかしながら、上記1(3)イ及びニからすれば、本件各貸付けの前後を通じて動物病院経営のために必要とされていた広さはほぼ同じ（本件従前建物は117.86m²、本件建替建物1階部分は108.89m²）であり、本件法人以外に本件各建物を借り受けようとする者が存在したという事情もないことからすると、本件建替建物が建築された経緯は、本件貸付けの規模拡大等貸付けに基づくものとは認め難い。むしろ、上記1(3)ニ及び上記(2)トのとおり、本件従前建物の耐用年数は22年で、本件建替建物が建築された令和元年12月18日の時点では本件従前建物の耐用年数の全部が経過していないことに加え、請求人が「父母の高齢化もあり、自身の住宅を持ちたいとの考え方」に基づいて店舗兼住宅の本件建替建物を建築したことから、かかる建築原資となった本件融資は、本件各貸付けとは関係のない請求人の個人的な事情に起因するものというべきであるから、本件融資によって請求人が債務不履行等の危険を負担しているとしても、それは、本件各貸付けが事業として行われていたことに伴う危険の負担であるとはいえない。

加えて、上記(2)チのとおり、請求人は、平成28年9月27日に2,480万円を借り入れて動物病院の駐車場土地を追加取得しているところ、当該土地は、それまで請求人が動物病院の駐車場として利用していたものであり、借入時期も本件法人設立時期（上記1(3)ロ）の[]以上も前であることからすれば、当該借入れが、本件貸付けが事業として行われていたことに伴う危険の負担であるともいえない。

これらによれば、請求人は、本件各貸付けを事業として行っていたといえる程度の危険を負担していたとはいえない。

(ハ) 事業遂行性についてみると、上記(2)ニのとおり、請求人は、具体的な期間を定めずに、本件貸付けをしていたことからすれば、本件貸付けにおいては、本件法人による動物病院経営の継続が最優先され、本件貸付けから生じる利益の

稼得が重視されていたわけではないといえる。

また、月額賃料の金額は、請求人の陳述書の記載によれば、当初は、請求人の借入金返済額及び固定資産税額を参考に算出し、その後に借入金返済額（月額483,753円）に相当する金額を踏まえて増額されたものであるが、上記1(3)ロ及びハのとおり、賃料が増額されるのと時期を同じくして、請求人の役員報酬も月額換算で [REDACTED] から [REDACTED] に増額され、この増額分だけでも上記借入金返済を賄えるものとなっていることや、本件貸付け当初の月額賃料では上記借入金の返済が賄えるものではなかったことからすれば、上記賃料増額を含めた月額賃料の決定は、必ずしも請求人の返済事情を考慮したものとまではいえず、本件各貸付けを事業として遂行するために行われたものとはいえない。

これらによれば、請求人は、本件各貸付けを事業として遂行していたとはいえない。

なお、本件建替建物を本件法人以外の者に賃貸することが将来あり得るとしても、そのことから、請求人が本件各貸付けを事業として遂行していたとはいえない。

(二) 上記(イ)から(ハ)までによれば、請求人は、事業として行う目的で本件各貸付けを行っていたとも、自己の危険と計算における事業遂行性に基づいて本件各貸付けを行っていたとも認められない。

二 本件各貸付けの人的・物的設備及び本件各貸付けに費やした請求人の精神的・肉体的労力について

上記1(3)ハ及びニのとおり、請求人は、[REDACTED] から令和元年12月31日まで本件従前建物を本件法人に賃貸し、令和2年1月1日以降、本件建替建物を本件法人に賃貸していたものの、上記(2)ロのとおり、本件法人の設立前後で動物病院の事業形態及び本件従前建物の利用状況について物理的外形的な変動はなく、本件各建物以外に本件各貸付けを行うための人的・物的設備があったとは認められない。

また、請求人は、上記(2)ハ及びヘのとおり、毎月末日に賃料の入金状況を確認していたものの、本件貸付けにおける貸付先は、請求人が代表取締役を務める本件法人1社のみであることから、賃借人の募集等のために広告宣伝をしたという事情は認められない。そして、上記(2)ルのとおり、請求人は、基本的には週6日

にわたって獣医師として本件法人の業務に従事しており、本件各貸付けのための維持管理業務を請求人が日常的に行っていたとも認められないことからすると、費やした精神的・肉体的労力の程度は小さいものというべきである。

これらによれば、本件各貸付けが事業に該当するといえる程度の人的・物的設備はなく、精神的・肉体的労力を請求人が費やしたとまでは認められない。

ホ 請求人の職歴・社会的地位・生活状況について

請求人は、上記1(3)イ及びロのとおり、大学の獣医学部を卒業し、[REDACTED]の動物病院に勤務した後、[REDACTED]からは本件従前建物にて動物病院を開業し、[REDACTED]に本件法人を設立して同病院の事業をそのまま引き継がせた上で、獣医師としての勤務を継続している。また、上記(2)ヌのとおり、本件法人の代表取締役に就任した後の請求人の所得は、給与所得の金額が総所得金額の多くを占めており、請求人は、上記(2)ルのとおり、基本的には週6日にわたって本件法人の業務に従事していることからすれば、請求人は、獣医師としての社会的地位が確立し、主として獣医師の収入で生計を立てていたと認められる。

以上のとおり、その職歴、社会的地位、生活状況に照らすと、請求人が本件各貸付けを事業として遂行していたとはいえない。

ヘ 結論

上記イからホまでの諸点を総合すると、本件各貸付けは、獣医師としての社会的地位が確立し、獣医師として相当程度の収入を得ていた請求人が、それまで個人事業として行っていた動物病院事業をそのまま本件法人に引き継がせて従前の顧客を維持するために開始したもので、賃借人は本件法人に限定かつ固定され、本件各貸付けのための設備や費やした労力の程度に照らしても本件各貸付けが事業に該当するといえる程度に至っていたとはいえないことも踏まえれば、たとえ営利性・有償性、継続性・反復性が認められるとしても、本件各貸付けが社会通念上事業であると認めることはできない。

したがって、本件各貸付けは、所得税法第51条第1項に規定する不動産所得を生ずべき事業に該当しない。

(4) その他の請求人の主張について

イ 請求人は、請求人が本件法人を設立せず、個人事業主として事業を継続すれば、本件除却損を必要経費に計上できたにもかかわらず、本件法人の設立によ

り本件除却損を必要経費に計上できなくなることは、租税負担の公平性に反するから、この点も事業該当性の判断において考慮すべきである旨主張する。

しかしながら、不動産の貸付けが社会通念上不動産所得を生ずべき事業に該当するか否かの判断に当たって考慮すべき点は上記(1)のとおりであり、請求人が主張する事情は、かかる判断に当たって考慮すべき事情には当たらない。

また、事業所得の必要経費該当性と不動産所得の必要経費該当性は、別個の問題であるから、上記(1)の判断の結果により、本件除却損を不動産所得に係る必要経費に計上できなくなったとしても、そのことから租税負担の公平性に反するまではいえない。

したがって、請求人の上記主張には、理由がない。

口 請求人は、令和3年分の所得税等の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分は、本件各貸付けが不動産所得を生ずべき事業として行われていないとした令和2年分の所得税等の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分が取り消されることにより、必然的に違法となり取り消されるべきである旨主張する。

しかしながら、本件各貸付けが社会通念上事業と認めることができないことは、上記(3)で述べたとおりであるから、この点についての請求人の主張を採用することはできない。

したがって、請求人の上記主張には、理由がない。

(5) 本件各更正処分の適法性について

以上のとおり、本件各貸付けは、所得税法第51条第1項に規定する不動産所得を生ずべき事業に該当するとはいはず、本件除却損は、同条第4項の規定のとおり、その損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額（同項の規定を適用しないで計算した不動産所得の金額）を限度として必要経費に算入することとなるところ、上記1(4)イのとおり、令和2年分の不動産所得の金額は、[] の損失([] - [])となるから、本件除却損のうち必要経費に算入できる金額は零円となる。

そして、請求人は、令和2年分の所得税等の更正処分のその他の部分について争わず、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から、請求人の令和2年分の総所得金額及び納付すべき税額は、別表1の令和2年分の「更正処分等」欄のとおりとなり、請求人の令和3年分以後に繰り

越す損失額はない。

また、令和3年分の所得税等の更正処分のその他の部分について、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から、請求人の令和3年分の総所得金額及び納付すべき税額は、別表1の令和3年分の「更正処分等」欄のとおりとなる。

したがって、本件各更正処分はいずれも適法である。

(6) 本件各賦課決定処分の適法性について

上記(5)のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であり、本件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（令和4年法律第4号による改正前のもの）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から、同条第1項及び第2項の規定に基づいてされた本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

(7) 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 審査請求に至る経緯

(単位:円)

項目	年分等	令和2年分		令和3年分	
		確定申告	更正処分等	確定申告	更正処分等
		法定申告期限内	令和5年1月30日	法定申告期限内	令和5年1月30日
総所得金額					
内訳	不動産所得の金額				
	給与所得の金額				
	本年分で差し引く 繰越損失額				
	納付すべき税額				
過少申告加算税の額					
翌年へ繰り越す 純損失の金額					
(注) 1					
2					

別表2 請求人の総所得金額の内訳

(単位:円)

項目	年分	平成29年分	平成30年分	令和元年分	
		(確定申告)	(確定申告)	(確定申告)	
総所得金額					
内訳	事業所得の金額				
	不動産所得の金額				
	給与所得の金額				
	雑所得の金額				
(注) 1					
2					