

事業用の区分所有建物の管理費等の消費税課税区分についての考察

諸橋 陽一

要 旨

本稿は、事業用の区分所有建物の管理費等の消費税課税区分について、管理費等の性質とその対価関係という視座、そして不動産関連事業者の投資判断という視座から、区分所有建物の管理組合が人格のない社団等である場合におけるあるべき取扱いを模索するものである。

一棟建物として登記し運用・処分していく場合は建物所有者が建物管理や建物修繕のために外部事業者を支払う管理費等は当然に課税仕入れとして取扱われ、区分所有建物として登記しその管理組合を民法上の任意組合として運用・処分していく場合も区分所有者と管理組合間の取引はパススルーとなるため管理組合が建物管理や建物修繕のために外部事業者を支払う管理費等は損益分配割合に応じて直接区分所有者に帰属し、区分所有者において課税仕入れとして取扱われている。

これに対して、区分所有建物として登記しその管理組合を人格のない社団等として運用・処分していく場合は、区分所有者が管理組合に支払う管理費等は最終的には建物管理や建物修繕に充てるために管理組合を通して外部事業者を支払われるにもかかわらず課税対象外取引として取扱われている。

この取扱いの違いにより、仕入税額控除の適用の可否が変わり、納税額の多寡に違いが生じる。そしてこの違いが、事業手法の選択や投資判断に影響を及ぼすことになり、消費税の取扱いによりその選択や判断が制限されてしまうことに問題があると考える。

そこで本稿では裁判所の判示に至る理由を紐解き、各理由を学説等と共に考察し、管理費等の性質とその対価関係に対する結論を導き、あるべき取扱いを提言することとした。

管理費等の性質と明白な対価関係の意義を踏まえると、区分所有者が支払う管理費等は、そもそも反対給付を伴う支出であるが支払時点においては前払金であり、まだ反対給付を受けていない支出であるが支払後一定の期間をかけてその反対給付が実現していく性質を有しているといえ、また、その額は、管理規約や集会決議において、区分所有者間で合意された専有面積等による負担割合を用いて算定されていることが必要であると結論付ける。

上記結論を踏まえ、事業用の区分所有建物の管理組合が人格のない社団等である場合の区分所有者が管理組合に支払う管理費等は支払時点においては、消費税法上は前払金として扱い、管理組合が現実に外部事業者から役務の提供を受け、その対価の支払いをしたときに、区分所有者においても管理組合からの一定の通知をもってその前払金を課税仕入れである費用に振替え、仕入税額控除を行う方法を提言する。

以上のような整理を行うことで、区分所有者と管理組合間における管理費等の授受取引に係る消費税課税区分の齟齬が解消され、対価性についても明確になり、区分所有者が支払う管理費等と管理組合が行う役務提供との間に明白な対価関係を確保することができるものと考える。

目 次

はじめに	1
第1章 消費税法の概要.....	5
第1節 消費税の沿革.....	5
第1款 我が国が採用する消費税の計算構造の概要.....	5
第2款 税率の変遷.....	6
第2節 仕入税額控除の対象となる課税仕入れについて.....	6
第1款 課税仕入れとは.....	6
第2款 資産の譲渡等の対価であるかどうかの判定.....	7
第3節 管理組合が民法上の任意組合である場合の消費税の取扱い.....	7
第1款 民法上の任意組合とは.....	7
第2款 民法上の任意組合の消費税の取扱い.....	8
第4節 管理組合が人格のない社団等である場合の消費税の取扱い.....	9
第1款 人格のない社団等とは.....	9
第2款 人格のない社団等の消費税の取扱い.....	10
第2章 区分所有法の概要.....	12
第1節 区分所有法の沿革.....	12
第1款 沿革.....	12
第2款 区分所有及び共有の法律構成.....	13
第3款 区分所有権とは.....	13
第2節 管理組合について.....	14
第1款 管理組合とは.....	14
第2款 管理組合の消費税法上の区分.....	15
第3款 標準管理規約について.....	16
第4款 債権者に対する責任の違い.....	16
第3節 管理費等について.....	19
第1款 管理費等とは.....	19
第2款 区分所有法上の管理費等の負担.....	19
第3款 区分所有法上の管理費等の負担に関する裁判例.....	19
第4款 管理組合解散・清算時の未使用管理費等の取扱い.....	21
第3章 区分所有建物の管理費等の消費税課税区分を争う裁判例.....	22
第1節 福岡地裁平成21年判決.....	22
第1款 事案の概要.....	22

第2款 裁判所の判断.....	22
第3款 学説等.....	23
第2節 大阪地裁平成24年判決.....	24
第1款 事案の概要.....	24
第2款 裁判所の判断.....	24
第3款 学説等.....	26
第3節 那覇地裁平成31年判決.....	27
第1款 事案の概要.....	27
第2款 裁判所の判断.....	28
第3款 学説等.....	30
第4章 事業用建物のライフサイクルコストと消費税.....	32
第1節 建築物のライフサイクルコストの概要.....	32
第1款 ライフサイクルコストとは.....	32
第2款 ライフサイクルコストの歴史と活用状況.....	33
第2節 事業用建物のライフサイクルコストの内容.....	33
第1款 ライフサイクルコストの体系.....	34
第2款 事務所建造物のライフサイクルコストの内訳（例示）.....	34
第3節 仕入税額控除の適否と投資判断の検討.....	37
第5章 考察と結論.....	38
第1節 考察.....	38
第1款 管理組合が民法上の任意組合である場合.....	38
第2款 管理組合が人格のない社団等である場合.....	39
第2節 提言.....	49
第1款 管理費等の性質と対価関係.....	49
第2款 提言.....	51
参考文献一覧.....	53

はじめに

【問題の所在】

建物の所有形態は、一物一権主義¹に基づき一棟の建物に一つの所有権が原則であるが、区分所有法に基づく区分所有建物の場合は区分所有区画ごとにそれぞれ一つの所有権が認められている。そして、その建物の所有に伴う各種取扱いは、選択した建物の所有形態に応じて一棟建物として登記し運用・処分していくか、区分所有建物として登記し運用・処分していくか、また、その区分所有建物の管理組合が民法上の任意組合であるか、人格のない社団等であるかにより異なってくる。

建物所有者（区分所有でない建物の所有者）又は区分所有者が負担する建物管理費や建物修繕費（管理費等）に係る消費税の取扱いについても、（１）一棟建物として登記し運用・処分していく場合や（２）区分所有建物として登記しその管理組合を民法上の任意組合として運用・処分していく場合と、（３）区分所有建物として登記しその管理組合を人格のない社団等として運用・処分していく場合で大きく異なっており、（１）や（２）の場合と比べると、（３）の場合の方が建物取得後から処分するまでの期間を通して消費税の実質的な負担が大きくなっている。

（１）の場合は、建物所有者が建物管理や建物修繕のために外部事業者を支払う管理費等は当然に課税仕入れとして取扱われる。また、（２）の場合も、区分所有者と管理組合間の取引はパススルーとなるため、管理組合が建物管理や建物修繕のために外部事業者を支払う管理費等は損益分配割合に応じて直接区分所有者に帰属し、区分所有者において課税仕入れとして取扱われる。

これに対して、（３）の場合は、区分所有者が管理組合に支払う管理費等は最終的には建物管理や建物修繕に充てるために管理組合を通して外部事業者を支払われるにもかかわらず課税対象外取引として取扱われている。

いずれの場合も建物所有者又は区分所有者が建物管理や建物修繕に係る費用を負担しているにもかかわらず、課税仕入れとして取扱われる場合と課税対象外取引として取扱われる場合とで異なる取扱いがなされ、仕入税額控除の適用の可否が変わってくることになる。この結果として、建物取得後の管理費等について仕入税額控除ができない分だけ（３）の場合の方が実質的な費用負担額が多くなる。そして、このような消費税の取扱いの違いから生じる建物管理コスト負担額の有利不利は消費税率が上がるにつれてより顕著に影響を与え、事業手法の選択や投資判断に影響を及ぼすことになり、消費税の取扱いによりその選択や判断が制限されてしまうことに問題があると考ええる。

¹ 渡辺晋・久保田理広『区分所有法の解説〔7訂版〕』（住宅新報出版、2021）16頁。

〔建物の所有・管理方法に応じた管理費等の消費税区分〕

建物の区分	所有者の区分	所有者が負担する管理費等の消費税区分
一棟建物	単独所有者	課税取引
	共有者	課税取引
区分所有建物	管理組合が民法上の任意組合である場合の区分所有者	課税取引
	管理組合が人格のない社団等である場合の区分所有者	課税対象外取引

【本稿の構成】

本稿の構成は、以下のとおりである。

第1章では、消費税の沿革を通じて我が国で採用されている消費税の計算理論や税率の変遷を中心に確認した後、課税資産の譲渡等の意義及び要件について検討を行い、民法上の任意組合と人格のない社団等における消費税の取扱いの違いを整理する。

第2章では、区分所有法の沿革を通じて同法の制定趣旨を確認した後、管理組合の概要を踏まえて管理組合の消費税法上の位置づけと管理費等の法律上の性質について検討を行う。

第3章では、区分所有建物の管理費等の消費税課税区分が争われた3つの裁判例を確認する。裁判例は時系列順で、福岡地裁平成21年12月22日判決、大阪地裁平成24年9月26日判決、那覇地裁平成31年1月18日判決を、それぞれ控訴審及び上告審と共に確認し、納税者の各種主張に対する裁判所の判断、学説等について確認を行う。

第4章では、事業用建物の建築から解体までのライフサイクルコストについて具体的に確認し、一棟建物として登記し運用・処分していく場合や区分所有建物として登記しその管理組合を民法上の任意組合として運用・処分していく場合と、区分所有建物として登記しその管理組合を人格のない社団等として運用・処分していく場合とで、建築から解体までの期間において消費税の取扱いの違いがどれほどの影響を与えているのかを確認し、その問題点について指摘を行う。

第5章では、第1章から第4章までの確認・検討を踏まえて、消費税法上のあるべき取扱いを消費税法と区分所有法と建築物のライフサイクルコストの観点から考察し結論を導く。

【本稿の結論】

管理組合が民法上の任意組合である場合については、管理組合は納税義務の主体にならないため、管理組合が外部事業者に対して支出した管理費等は、損益分配割合に応じて各区分所有者に直接帰属することになり、管理組合が外部事業者に対して支出した管理費等が課税仕入れに該当すれば、その管理費等に係る消費税等は各区分所有者において仕入税

額控除の対象となる。

次に、区分所有建物の管理組合が人格のない社団等に該当する場合は、管理組合は納税義務の主体となるため、区分所有者が管理組合に支出した管理費等が課税仕入れに該当するか否かが問題となる。この点については、裁判例・学説等を踏まえ、管理費等の性質と明白な対価関係の意義を検討した結果、当該管理費等は反対給付を伴う支出であるが支払時点においては前払金であること、そして、支払時点においてはまだ反対給付を受けていない支出であるが支払後一定の期間をかけてその反対給付が実現していく性質を有していることが確認できた。また、区分所有者が負担する管理費等の算定方法については、本件のような消費税の課税区分が争われた裁判においては役務提供量に応じて算定された金額になっている必要がある旨判示されたが、一方で、管理費等の負担割合が争われた裁判においては、役務提供量に応じた算定は技術上不可能であり、面積に応じて算定された金額が合理的な方法である旨判示されていることが確認できた。また、学説においても、利用の都度ごとに徴収が困難な役務提供において、一定の算出根拠に基づいて料金を設定し利用の都度ごとには徴収しないというものは多く存在するのであるから、管理費等の額が役務提供量に応じて算定されていないからといって、必ずしも管理費等と管理組合が行う役務提供との間に対価関係がないことにはならないとの見解が示されていることが確認できた。以上より筆者としては、規約や集会決議で定められた面積等に応じた算定が最も各区分所有者が享受する利益の程度を反映した公平かつ合理的な算定方法であるとの結論に至った。

以上の結論を踏まえ、次のとおりの取扱いを提言する。

〈提言内容〉

- (1) 区分所有者が管理組合に支出する管理費等は、区分所有者においては前払金として扱い、管理組合においては前受金として扱い、いずれも課税対象外取引とする。
- (2) 管理組合が外部事業者に対価性のある管理費等を支出した場合は、支出した管理費等相当額の(1)の前受金を取崩して管理費収入に振替え、課税売上とし、支出した管理費等は課税仕入れとする。
- (3) 管理組合が外部事業者に支出した対価性のある管理費等の額を区分所有者に対して外部事業者からの請求書等の写しと共に通知(①取引の相手方の氏名又は名称、②取引年月日、③取引内容、④税率の異なるごとに区分した取引金額及びその区分所有者の負担額を明細にして通知)を行い、この通知を受けて区分所有者は負担額に相当する(1)の前払金を取崩して費用である管理費等に振替え、振替えた管理費等は課税仕入れとする。
- (4) 区分所有者においては、左記通知を受けた負担額のみ仕入税額控除額に含めて消費税等の納付額計算を行う。

以上のような会計処理と消費税課税区分の整理を行うことで、区分所有者と管理組合間における管理費等の授受取引に係る消費税課税区分の齟齬が解消され、対価性についても明確になり、区分所有者が支払う管理費等と管理組合が行う役務提供との間に明白な対価関係を確保することができるものとする。また、一棟建物の場合や区分所有建物の管理組合が民法上の任意組合である場合の取扱いとも整合することになり、実質的に同じ行為に対して、同じ消費税の取扱いとなり課税の公平性も確保されるものとする。

第1章 消費税法の概要

本章では、消費税の沿革を通じて我が国で採用されている消費税の計算理論や税率の変遷を中心に確認した後、課税資産の譲渡等の意義及び要件について検討を行い、民法上の任意組合と人格のない社団等における消費税の取扱いの違いを整理する。

第1節 消費税の沿革

第1款 我が国が採用する消費税の計算構造の概要

我が国の消費税法²は抜本的税制改革³の一環として昭和63年12月に制定され、平成元年4月1日から施行された。その後、平成6年の地方税法の改正⁴により地方消費税が制定され、平成9年4月1日から施行された。

消費税法上の「消費税」は、複数の取引段階で、原則としてすべての物品やサービスの各段階の付加価値⁵を課税標準として課税を行うことから、付加価値税の性格を有する多段階一般消費税に分類される（ただし、簡易課税制度を適用する場合は付加価値税ではなく取引高税の性格となる。）。

消費税法は、消費に広く薄く公平に負担を求めることが必要との問題意識のもと制定されており、原則としてすべての物品やサービスの消費を課税対象とすることで、消費支出に広く薄い負担を求めることができる仕組みとなっており⁶、国内において事業者が行う資産の譲渡等及び保税地域から引き取られる外国貨物に対して課税される。

また、消費税の仕組み上、最終的に消費税を負担する者は消費者となることを前提としており、事業者は消費税の最終負担者とはならず消費税を申告・納付する立場となっている。

そして、税額算定の仕組みとしては、仕入税額控除法が採用されており、仕入税額控除の方式としてはインボイス方式と帳簿方式があるが、現行では帳簿方式が採用されている。

² 昭和63年法律第108号。

³ 財務省HPより下記抜粋。https://www.mof.go.jp/tax_information/qanda015.html（令和5年1月9日接続確認）「昭和62年・63年にかけての抜本的税制改革では、高齢化、国際化などの経済社会の構造変化にあわせ、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系の構築が目指されました。法人税率が段階的に引き下げられ、所得税は税率構造を簡素化するとともに、基礎控除等の人的控除を引き上げました。個別間接税は廃止され、税率3%の消費税が平成元年4月から導入されました。」

⁴ 平成6年法律第111号。

⁵ 金子宏『租税法〔第24版〕』（弘文堂、2021）16頁。

⁶ 自由民主党税制調査会編『早わかり 税制改革一問一答』（東洋経済新報社、1988）70頁。

しかし、帳簿方式の場合、免税事業者からの仕入についても仕入税額控除が認められ事業者に益税が生じる等の問題があるため、これらの問題を解消する目的から、平成 28 年度改正でインボイス方式が導入され、令和 5 年 10 月 1 日から施行されることとなっている⁷。

一般法人の消費税の基本的な計算構造は、売上げに係る消費税額から仕入に係る消費税額を控除し、その残額が納付すべき消費税となる。このように、仕入に係る消費税額を控除する方式のことを前段階税額控除方式といい、仕入に係る税額の控除のことを仕入税額控除という。

そして、本論文で取扱う、管理組合が人格のない社団等⁸である場合の消費税の基本的な計算構造は一般法人の計算構造を基本としつつ、仕入に係る消費税額から対価性のない会費収入や寄付収入等の特定収入に対応する消費税分を控除して仕入に係る消費税額を算定することになっている⁹。

第 2 款 税率の変遷

我が国の一般消費税は平成元年 4 月 1 日に導入された後、税率は数次にわたり引き上げられてきた。

平成元年 4 月 1 日から平成 9 年 3 月 31 日までの期間は税率 3%（うち、地方消費税なし）、平成 9 年 4 月 1 日から平成 26 年 3 月 31 日までの期間は税率 5%（うち、地方消費税 1%）、平成 26 年 4 月 1 日から令和元年 9 月 30 日までの期間は税率 8%（うち、地方消費税 1.7%）、令和元年 10 月 1 日からは現行の標準税率 10%（うち、地方消費税 2.2%）と軽減税率 8%（うち、地方消費税 1.76%）の複数税率となっている。

第 2 節 仕入税額控除の対象となる課税仕入について

第 1 款 課税仕入とは

消費税法第 30 条第 1 項より、「仕入税額控除」とは「事業者…が、国内において行う課税仕入…については、…課税期間の…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に係る消費税額…を控除する。」こととされている。

⁷ 所得税法等の一部を改正する法律（平成 28 年法律第 15 号）、消費税法施行令等の一部を改正する政令（平成 30 年政令第 135 号）。

⁸ 本稿第 1 章第 4 節第 1 款参照。

⁹ 計算方法の詳細は、国税庁パンフレット『国・地方公共団体や公共・公益法人等と消費税（令和 4 年 6 月版）』（2022）。

<https://www.nta.go.jp/publication/pamph/shohi/shohizei.pdf>（令和 5 年 1 月 9 日接続確認）

消費税法第2条第1項第12号より「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。」と定義されており、「事業者」とは同項第4号において「個人事業者及び法人をいう。」と定義されている。そして「課税資産の譲渡等」については同項第9号において「資産の譲渡等のうち、第6条第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。」と定義されており、資産の譲渡等は同項第8号において「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。」と定義されている。ここでいう「対価を得て行われる」とは、消費税法基本通達 5-1-2 において「資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に対して反対給付を受けることをいう」とされている。

第2款 資産の譲渡等の対価であるかどうかの判定

資産の譲渡等の対価であるかどうかの判定については、消費税法基本通達 5-5-3 において「同業者団体、組合等がその構成員から受ける会費、組合費等については、当該同業者団体、組合等がその構成員に対して行う役務の提供等との間に明白な対価関係があるかどうかによって資産の譲渡等の対価であるかどうかを判定するのであるが、その判定が困難なものについて、継続して同業者団体、組合等が資産の譲渡等の対価に該当しないものとし、かつ、その会費等を支払う事業者側がその支払を課税仕入れに該当しないこととしている場合にはこれを認める。」と規定されているとおり、原則的には、その支払と役務提供等との間に明白な対価関係があるかどうかによって判定することになる。

第3節 管理組合が民法上の任意組合である場合の消費税の取扱い

第1款 民法上の任意組合とは

民法上の任意組合とは、民法第667条から第688条までに規定された組合いう。ただし、左記の組合が人格のない社団等の要件を満たした場合は、人格のない社団等として取扱われることとなる。

我妻榮教授らは民法上の任意組合の意義を「組合は、当事者間に一定の権利義務を生じる関係においては契約的性質を有する。しかし、組合そのものは1個の独立性のある団体として存在し、第三者と種々の法律関係を生じ、組合員は一致してこれに対するものであって、この点では社団法人に類似する。もっとも、組合には法人格がないから、組合の財産は、結局、組合員の財産であり、組合の法律行為は、結局、組合員の行為である。しか

し、この点においても、その財産または行為は、組合員の純然たる個人的財産または個人的行為と異なり、ある程度の団体性を認めなければならない。つまり、組合についてどのような程度の団体性を認めるべきかということが、組合に関する立法と解釈の中心問題である。民法のこの点に関する規定は、必ずしも十分なものではない。しかし、判例・学説は、これらの規定に基づいて組合の団体性を伸長することを務めている。」¹⁰と述べられている。

そして、裁判例における組合の権利義務の主体性については、東京地裁昭和 39 年 10 月 15 日判決等¹¹において、（１）団体としての組織を備え、（２）多数決原理が行われており、（３）構成員の変更にもかかわらず団体そのものが存続し、（４）その組織によって、代表の方法、総会の運営、財産の管理、その他団体としての主要な点が確定していることという 4 要件を満たしている場合は、その組合は、権利能力のない社団（＝人格のない社団等）として、構成員とは別個独立して権利義務の主体となることが認められている¹²。

また、稲本洋之助教授らは区分所有法第 3 条における区分所有者の団体に関して、「管理者が定められず、また、規約も作られていない場合には、区分所有者の団体が当然に存在するとしても、そこに社団（権利能力なき社団）が存在するとはみることはできない」¹³と述べられており、このようなケースに該当する場合は、管理組合であっても、民法上の任意組合に該当することとなる。つまり、左記 4 要件のいずれかを満たさない場合は民法上の任意組合に該当することとなるのである。

人格のない社団等の要件	
（１）	団体としての組織を備えていること
（２）	多数決原理が行われていること
（３）	構成員の変更にもかかわらず団体そのものが存続すること
（４）	その組織によって、代表の方法、総会の運営、財産の管理、その他団体としての主要な点が確定していること

第 2 款 民法上の任意組合の消費税の取扱い

金子宏教授は、民法上の組合について「任意組合ともいうが、複数の組合員からなる共同の事業の組織であり、組合員となる者の組合契約によって設立される（民 667 条 1 項）。

¹⁰ 我妻榮・有泉亨・清水誠・田山輝明『第 7 版我妻・有泉コンメンタール民法—総則・物件・債権—』（日本評論社、2021）1372 頁。

¹¹ 最高裁昭和 39 年 10 月 15 日判決・民集 18 卷 8 号 1671 頁。最高裁平成 14 年 6 月 7 日判決・民集 56 卷 5 号 899 頁。

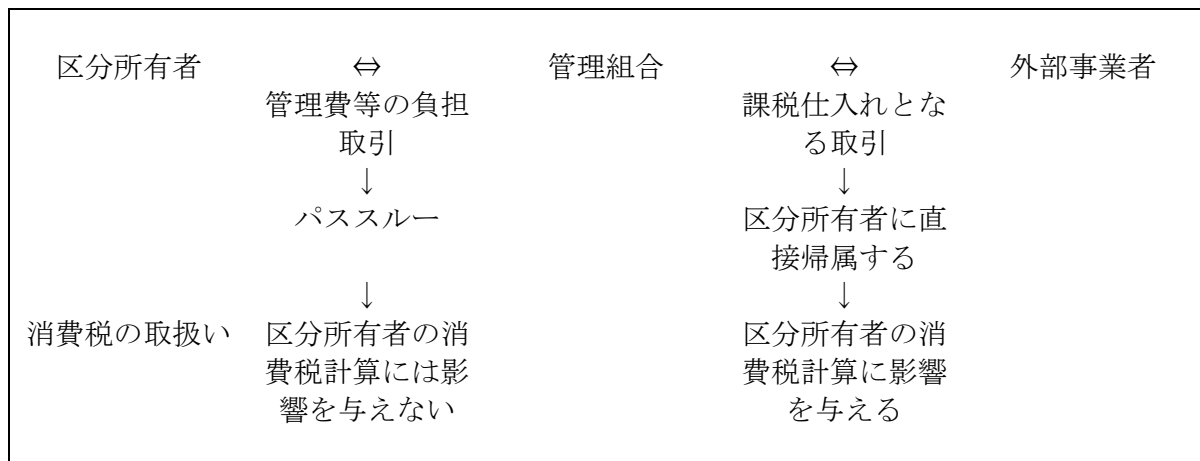
¹² 渡辺・久保田・前掲注 1) 47 頁。

¹³ 稲本洋之助・鎌野邦樹『コンメンタール マンション区分所有法〔第 3 版〕』（日本評論社、2020）29 頁。

組合員は個人でも法人でもよい。出資は、金銭その他の財産でも労務でもよい（同 1 項・2 項）が、各組合員の出資その他の財産は、総組合員の共有（共有であると解されている）に属する（同 668 条）。共同事業の組織ではあるが実際の業務の執行（管理・運営）は、組合契約で 1 人または数人の業務執行者を選び、これに委任して行われることが多い（同 670 条 2 項～672 条）。組合は事業の主体ではあるが、法主体ではないから、その活動によって得られる損益は、組合を通り抜けて（パススルー）、組合契約で定める損益分配割合に応じて（同 674 条）、直接各組合員に帰属する。そのため、組合は納税義務の主体ではなく、組合活動によって生み出された所得は、組合員の所得として、組合員に課税される。これを、パススルー課税とか構成員課税という。」¹⁴と述べられている。

上記を踏まえると、管理組合が民法上の任意組合に該当する場合、管理組合は納税義務の主体となることができないため、管理組合が外部事業者から役務の提供を受け、これに対する対価を支払った場合は、その支払った対価の額のうち組合契約で定める損益分配割合に応じて算定され管理組合の各区分所有者に帰属する部分に係る課税仕入れについては、各区分所有者が課税仕入れに係る対価を支払ったものとして取扱われることとなる。したがって、各区分所有者と管理組合間の取引が課税取引であるか課税対象外取引であるかは、結果として、各区分所有者の消費税等の納付額の計算には影響を与えないこととなる。

〔イメージ図〕



第 4 節 管理組合が人格のない社団等である場合の消費税の取扱い

第 1 款 人格のない社団等とは

民法上の人格のない社団等の判定基準は本章第 3 節第 1 款で述べたとおりである。

¹⁴ 金子・前掲注 5) 550 頁。

消費税法上は、人格のない社団等とは、「法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものをいう。」と定義されている（消費税法第2条第1項第7号）。「法人でない社団」とは、多数の者が一定の目的を達成するために結合した団体のうち法人格を有しないもので、単なる個人の集合体でなく、団体としての組織を有して統一された意志の下にその構成員の個性を超越して活動を行うものをいい、民法第667条（組合契約）の規定による組合や商法第535条（匿名組合契約）の規定による匿名組合は、これに含まれないとされており（消費税法基本通達1-2-1）、「法人でない財団」とは、一定の目的を達成するために出えんされた財産の集合体で、特定の個人又は法人の所有に属さないで一定の組織による統一された意志の下にその出えん者の意図を実現すべく独立して活動を行うもののうち、法人格を有しないものをいうとされている（消費税法基本通達1-2-2）。また、「代表者又は管理人の定めがあるもの」とは、社団又は財団の定款、寄附行為、規則、規約等によって代表者又は管理人が定められている場合のほか、当該社団又は財団の業務に係る契約を締結し、その金銭、物品等を管理する等の業務を主宰する者が事実上あることをいうものとされているため、法人でない社団又は財団で資産の譲渡等を行うものには、代表者又は管理人の定めのないものは通常あり得ないとされている（消費税法基本通達1-2-3）。

金子宏教授は、「…いわゆる権利能力のない社団・財団（租税法は、一般に、「法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるもの」という言葉を用い、これを「人格のない社団等」という略語で呼んでいる。所税2条1項8号、法税2条8号、消税2条1項7号）は、租税法上は、明文の定めで、法人とみなされていることが多い。これは、人格のない社団等も、実質的に法人と異ならない活動をしていることにかんがみ、それを法人と同様に扱うことが実態に合致するのみでなく、公平に税負担を配分するゆえんでもある、という考慮に基づくものである。租税法における人格のない社団等の意義は、私法におけると同義に解すべきであり、その要件は（1）団体としての組織を備えていること、（2）多数決の原則が行われていること、（3）構成員が変更しても団体そのものは存続すること、（4）その組織によって代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点が確定していること、の4点をあげるべきである…」¹⁵と述べられており、人格のない社団等の要件としても最高裁昭和39年10月15日判決等と同様の4要件を挙げられている。

第2款 人格のない社団等の消費税の取扱い

管理組合が人格のない社団等に該当する場合、同組合は消費税法第3条より納税義務の主体となるため、同組合が第三者から役務の提供を受け、これに対する対価を支払った場

¹⁵ 金子・前掲注5) 157頁。

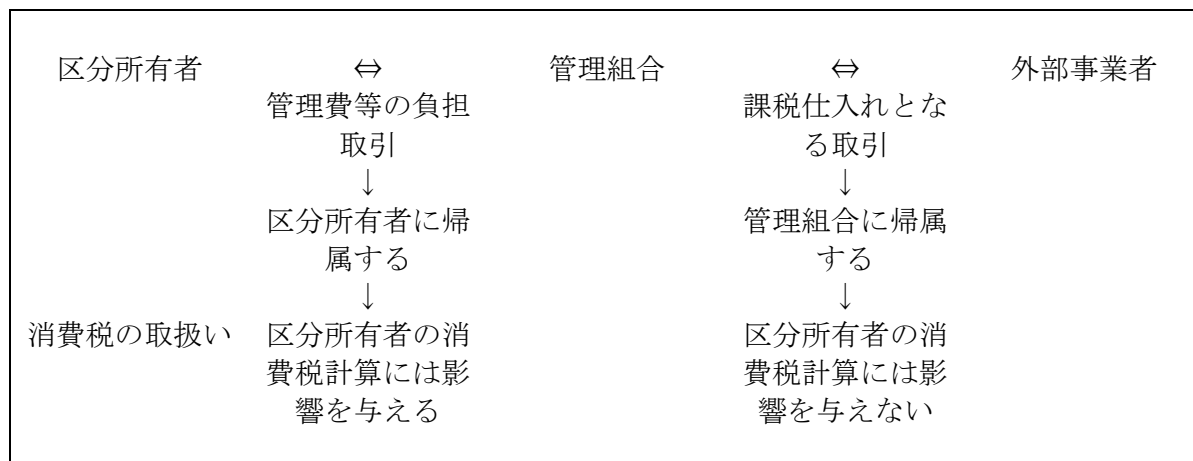
合は、同組合が課税仕入れに係る対価を支払ったものとして取扱われることになる。したがって、民法上の任意組合のように組合が支払った課税仕入れに係る対価が区分所有者に直接帰属するようなことはない。

そして、国税庁質疑応答事例（マンション管理組合の課税関係）によると、課税庁は「マンション管理組合は、その居住者である区分所有者を構成員とする組合であり、その組合員との間で行う取引は営業に該当しません。」という立場をとっており、区分所有者から収受する管理費等は課税対象外取引として取扱われている¹⁶。

また、消費税法の施行に先立って 1989 年 3 月 23 日に発行された自由民主党税制調査会が編者となっている『消費税実務ガイド』¹⁷においては、「マンションの管理組合（法人）は、管理費又は駐車料金について消費税を課す必要があるか。」との問いに対して「管理組合は、管理費、特別修繕費により共同部分等の維持管理業務を実施しているが、その実質は、各共有者（組合員）が、その持分等に応じて共同してこれらの業務を実施するため、各負担割合に応じて管理費を支出していると認められることから、この管理費は資産の譲渡等に係る対価に該当しないこととされている。したがって、消費税は課税されない。」と回答している。

上記を踏まえると、課税庁は消費税の施行当初からマンション管理組合と区分所有者である組合員との間の取引を内部取引としてとらえ、これを理由に課税対象外取引として取扱っていることになる¹⁸。

〔イメージ図〕



¹⁶ 木村剛志編『実務家のための消費税実例回答集』（税務研究会出版局、2012）54 頁。

¹⁷ 自由民主党税制調査会編『消費税実務ガイド』（東洋経済新報社、1989）94 頁。

¹⁸ 木村・前掲 16）109 頁。

第2章 区分所有法の概要

本章では、建物の区分所有等に関する法律¹⁹（以下「区分所有法」という。）の沿革を通じて同法の制定趣旨を確認した後、管理組合の概要を踏まえて管理組合の消費税法上の位置づけと管理費等の法律上の性質について検討を行う。

第1節 区分所有法の沿革

第1款 沿革

区分所有法は昭和37年4月に制定され、その後大きな改正としては昭和58年5月の全面改正、平成14年12月改正、そして令和3年5月改正を経て現在の法律となっている。

昭和37年4月の制定以前は、区分所有に関する法律は、民法に共有推定（旧民法第208条）と分割禁止（旧民法第257条）の規定があるだけ²⁰で、区分所有建物の権利関係を整備する法律がなかったことから、同法が制定され、一物一権主義の例外として区分所有権が認められ、区分所有建物の管理における一定の整備がされることとなった。

しかし、制定当時、区分所有建物は1万戸程度²²しかなかったが、その後右肩上がりに増え続けることとなり、その増加と共に様々な問題が生じることになったため、制定当時の規定だけでは十分に対応することができなくなり、昭和58年5月の全面改正をすることとなった。同改正においては、マンション管理の充実及び敷地利用権と登記の合理化を主な内容とするもので、この改正により建替え決議の規定も設けられた²³。

その後さらに区分所有建物の数は増え続け²⁴、区分所有建物は居住・非居住を問わず都市部における一般的な形態となるとともに、制定当時と比べ利用者の生活スタイルやその利用形態も多様化していった。また、建築技術や設備の高度化に伴いその規模も大規模化が進んでいった。しかし、その一方で適正な管理がなされず区分所有者の権利や利益に大きな影響を与える問題や事件が起きたり²⁵、老朽化した区分所有建物の建替えという新た

¹⁹ 昭和37年法律第69号。

²⁰ 渡辺・久保田・前掲注1) 13頁。

²¹ 稲本・鎌野・前掲注13) 5頁。

²² 鎌野邦樹・山野目章夫編『マンション法』（有斐閣、2003）13頁。

²³ 渡辺・久保田・前掲注1) 13頁。

²⁴ 2021年末現在では分譲マンションストック戸数だけで685.9万戸となっている。国土交通省HP参照。<https://www.mlit.go.jp/jutakukentiku/house/content/001488548.pdf>（令和5年1月9日接続確認）

²⁵ 渡辺・久保田・前掲注1) 14頁は次のように記述する。「マンションの修繕積立金などを預かって銀行に預金をしていた管理会社が平成4年11月に破産宣告を受けたところ、東京地裁がこの預金について、「預金者は管理組合ではなく管理会社である」と認定した判決が

な問題も浮上するなど、区分所有建物の問題は社会問題となっていた。そのため、これらの新たな問題に対応するため平成 14 年 12 月改正が行われた。また、これと同時にマンションの建替えの円滑化等に関する法律²⁶が制定された。

そして近年では、社会の仕組みのデジタル化を進展させるための包括的な法律として、デジタル社会の形成を図るための関係法律の整備に関する法律²⁷が、令和 3 年 5 月に成立し、この法律により区分所有法についても関連する条文が改正され²⁸、手続き面における改正が行われ今日の法律に至っている。

第 2 款 区分所有及び共有の法律構成

構造上区分された数個の部分で独立して住居、店舗、事務所等の用途に供することができる 1 棟の建物に対して複数の所有者が存在する場合、その各所有者の建物利用にあたっては、2 つの法律構成が考えられる。

1 つは、区分所有という形態で、1 棟の建物を専有部分と共用部分に分け、各専有部分の権利をそれぞれ 1 つの所有権（区分所有権）とし、共用部分の権利を区分所有者全員で共有する 1 つの所有権に対する持分とする方法である。

もう 1 つは、共有という形態で、1 棟の建物に対する 1 つの所有権を複数の所有者全員で共有し、共有者それぞれの専用使用部分について共有者それぞれに専用使用権を付与する方法である。

第 3 款 区分所有権とは

区分所有法においては「1 棟の建物に構造上区分された数個の部分で独立して住居、店舗、事務所又は倉庫その他建物としての用途に供することができるものがあるときは、その各部分は、この法律に定めるところにより、それぞれ所有権の目的とすることができる。」

（同法第 1 条）と規定しており、区分所有権は同法に規定された建物の部分（1 棟の建物のうちの構造上・利用上独立性を有している部分）を目的とする所有権をいう。たとえば、マンション・アパートの各住戸、ビルディング内の店舗・事務所等の各部分が区分所有権の目的となる（ただし、同建物の部分であっても規約によって共用部分とされたものは区

あった（東京地判平成 8.5.10）。この判決の結論は東京高裁では覆ったが（東京高判平成 11.8.31）、この事件を契機に、管理組合の利益を守るための立法による手当として、平成 12 年 12 月に「マンションの管理の適正化の推進に関する法律」が制定された。」

²⁶ 平成 14 年法律第 78 号。

²⁷ 令和 3 年法律第 37 号。

²⁸ 渡辺・久保田・前掲注 1) 14 頁。

分所有権の目的でなくなる。) ²⁹。

第2節 管理組合について

第1款 管理組合とは

区分所有法上、「管理組合」という用語は使われていないが、マンションの管理の適正化の推進に関する法律 ³⁰ 第2条第3号において「管理組合」は「マンションの管理を行う区分所有法第3条若しくは第65条に規定する団体又は区分所有法第47条第1項（区分所有法第66条において準用する場合を含む。）に規定する法人をいう。」と定義されていること、また、国土交通省が公表しているマンション標準管理規約〔複合型〕 ³¹（以下「標準管理規約」という。）においても第6条（管理組合）において「区分所有者は、区分所有法第3条に定める建物並びにその敷地及び附属施設の管理を行うための団体として、第1条に定める目的を達成するため、区分所有者全員をもって〇〇マンション管理組合（以下「管理組合」という。）を構成する。」と規定されていることから、区分所有法第3条（区分所有者の団体）に定める団体は、一般に「管理組合」と呼ばれている。本稿における「管理組合」という用語も区分所有法第3条に定める「区分所有者の団体」のことを指している。

管理組合は、区分所有者が複数（2名以上）になったときに、団体を成立させるための特別な手続きを経ることなく、当然に、建物並びにその敷地及び附属施設の管理を行うための団体として成立する。区分所有法上は、管理組合において、集会の開催、規約の設定、管理者の設置はいずれも任意とされている。また、管理組合は区分所有者全員で構成されることとなっていることから、各区分所有者の選択による加入や脱退は認められておらず区分所有者である限り当然に管理組合の構成員となる。

管理組合の法的な形態としては、民法上の任意組合、人格のない社団等、管理組合法人の3つの形態がある。民法上の任意組合は第1章第3節第1款で、人格のない社団等は第1章第4節第1款で述べたとおりである。管理組合法人については、区分所有者の選択により、区分所有者が複数になった後に法人化の手続きがとられ設立される。法人化することで左記の他2形態に比しメリット・デメリットはあるが、本稿のテーマにおいては、消費税の取扱いは人格のない社団等と管理組合法人で共通するため、管理組合法人の部分に

²⁹ 稲本・鎌野・前掲注13) 16頁。

³⁰ 平成12年法律第149号。

³¹ 本論文では事業用の区分所有建物をテーマにしているため、標準管理規約についても複合用途型の規約を参考にする。

<https://www.mlit.go.jp/jutakukentiku/house/content/001417734.pdf>（令和5年1月9日接続確認）

関する言及は省略する。

管理組合の財産の帰属については、民法上の任意組合の場合は「合有」、人格のない社団等の場合は「総有」と解されている³²。

管理組合の管理の対象は、建物本体の共用部分、建物敷地の共有部分、建物の附属施設の共用部分や共有のもの、その他規約で定められたものとなっている。区分所有者の専有部分は当然に管理対象外となっている。

第2款 管理組合の消費税法上の区分

³² 我妻・有泉・清水・田山・前掲注10) 475頁は、「共有」、「総有」及び「合有」の区別について、次のように記述する。

「共有一般について

多数人が共同して1個の物を所有する関係、すなわち、「共同所有関係」には大別して三つの形態がある。

その1は、共同所有者の間になんら共同の目的に向って協力すべき団体的結合関係はなく、各人がそれぞれ独立の完全な所有権を有するが、ただ、目的物が1個であるという点で互いに牽制し、拘束されるにすぎないものである。

その2は、共同所有者が強固な共同体を構成し、目的物を管理する機能はもっぱら共同体に帰属し、目的物を利用する機能だけが各共同所有者に帰属するものである。

その3は、共同所有者の各人は各自独立の所有権を有するが、全員はしばらく目的物を共同の目的のために利用する拘束をうけ、各人の権利はこの共同目的が終了するまで潜在的な存在を有するにすぎないものである。

一般に、第1の形態は「共有」、第2の形態は「総有」、第3の形態は「合有」（または「総手的共有」あるいは「合手的（手をつないだという意味）共有」と呼ばれる。

この三者のうち、「共有」は、きわめて個人的であって、各共同所有者は目的物の上に個人的な一種の所有権すなわち「持分権」を有し、これを他の共同所有者と無関係に自由に処分することができるのみでなく、各共同所有者は、いつでも目的物の分割を請求して、単独所有状態に変更することができる。これに反して、総有は、きわめて団体的であって、各共同所有者は目的物の上に独立の権利を有せず、共同体の一員として目的物の管理に参加し、共同体の一員であるという資格に伴って当然に目的物利用の機能を有するにとどまる。すなわち、「持分権」を有せず、分割請求権もない。合有は、この二者の中間に位し、各共同所有者は持分権を有し、分割請求権を有するが持分処分の自由および分割請求権の行使は、共同目的の終了まで一定の制限を受ける。」

共有・合有・総有の主な違い			
区分	共有	合有	総有
団体的性	個人的	個人と団体の中間	団体的
持分権	あり 自由に処分可能	あり 処分に制限あり	なし
分割請求権	あり いつでも請求可能	あり 行使に制限あり	なし

（上記図は筆者が作成）

管理組合の多くは、標準管理規約に基づき運用されており、標準管理規約に従って管理規約を作成した場合、（１）団体としての組織を備え、（２）多数決原理が行われており、（３）構成員の変更にもかかわらず団体そのものが存続し、（４）その組織によって、代表の方法、総会の運営、財産の管理、その他団体としての主要な点が確定していること、の４つの要件を満たすこととなるため、管理組合は人格のない社団等に該当することとなる。ただし、管理規約は必ずしも標準管理規約に従って定めなければならないわけではないため、その規約の内容が人格のない社団等の要件を満たさない場合は民法上の任意組合に該当することとなる。つまり、この選択は各管理組合の任意の選択となる。

第３款 標準管理規約について

標準管理規約は、区分所有者が区分所有法第 30 条第 1 項に従い、規約を定める場合に参考にすべきものとして国土交通省が公表しているモデルである。

規約を定める目的は、区分所有建物及びその敷地の管理又は使用に関する事項等について定めることにより、区分所有者の共同の利益を増進し、良好な環境を確保することにある³³、一つの建物に対して複数の区分所有者が存在する状況下において、建物やその敷地の管理や共用部分の使用に関して区分所有者間の争いが起きないように、一定のルールを定めるものである。

標準管理規約が作成・公表される前は、区分所有建物ごとに作成される規約には、作成する上での専門的な見識が足りないことから、その内容が建物の円滑な管理・運営において不備があるものが多くあり、規約として十分に機能せず、区分所有者間の争いが生まれる原因にもなっていた。そこで、昭和 57 年に建設大臣の諮問を受けた住宅宅地審議会が規約作成の指針となる「中高層共同住宅標準管理規約」を作成・公表し、それ以降、区分所有建物の管理等に伴う諸問題に対応すべく、行政や専門家等の意見を踏まえ、数次の見直しを経て現在の標準管理規約に至っている。

標準管理規約には、標準管理規約（単棟型）、標準管理規約（団地型）、標準管理規約（複合用途型）の 3 種類があり、単棟型は住居専用の建物が 1 棟だけの場合の規約、団地型は住居専用の建物が 2 棟以上の場合の規約、複合用途型は住居だけでなく店舗部分や事務所部分がある場合の規約となっている。

第４款 債権者に対する責任の違い

１．単独所有及び共有の場合の責任

³³ 標準管理規約（複合用途型）第 1 条。

単独所有及び共有の場合、所有者及び各共有者は権利義務の主体となるため当然に債権者に対して無限責任を負う。

共有の場合は、民法第 253 条（共有物に関する負担）第 1 項において「各共有者は、その持分に応じ、管理の費用を支払い、その他共有物に関する負担を負う。」と規定している。

2. 管理組合が民法上の任意組合である場合の責任

管理組合が民法上の任意組合の場合、民法第 675 条（組合の債権者の権利の行使）は、第 1 項で「組合の債権者は、組合財産についてその権利を行使することができる。」と規定し、第 2 項で「組合の債権者は、その選択に従い、各組合員に対して損失分配の割合又は等しい割合でその権利を行使することができる。ただし、組合の債権者がその債権の発生時に各組合員の損失分担の割合を知っていたときは、その割合による。」と規定していることから、その区分所有者は管理組合の債権者に対して無限責任を負うことになる³⁴。

3. 管理組合が人格のない社団等である場合の責任

³⁴ 我妻・有泉・清水・田山・前掲注 10) 1387 頁は次のように記述する。「本条は、組合の債務に関する基本原則を規定する。そもそも、組合そのものは、権利主体でないから、当然に債務の主体となることはできない。したがって、組合の債務は、つまるところ組合員の債務であり、各組合員において、その出資または出資義務に制限されることなく、その全財産で弁済すべきものである。しかし、組合は、ある程度の団体性を有し、組合財産は、ある程度の独立性を有するのであるから…、組合の債務もまた、これに応じた独立性があるものといわなければならない。そこで、結局、組合に対する債権者は、その債権について二様の権利を主張することができる。

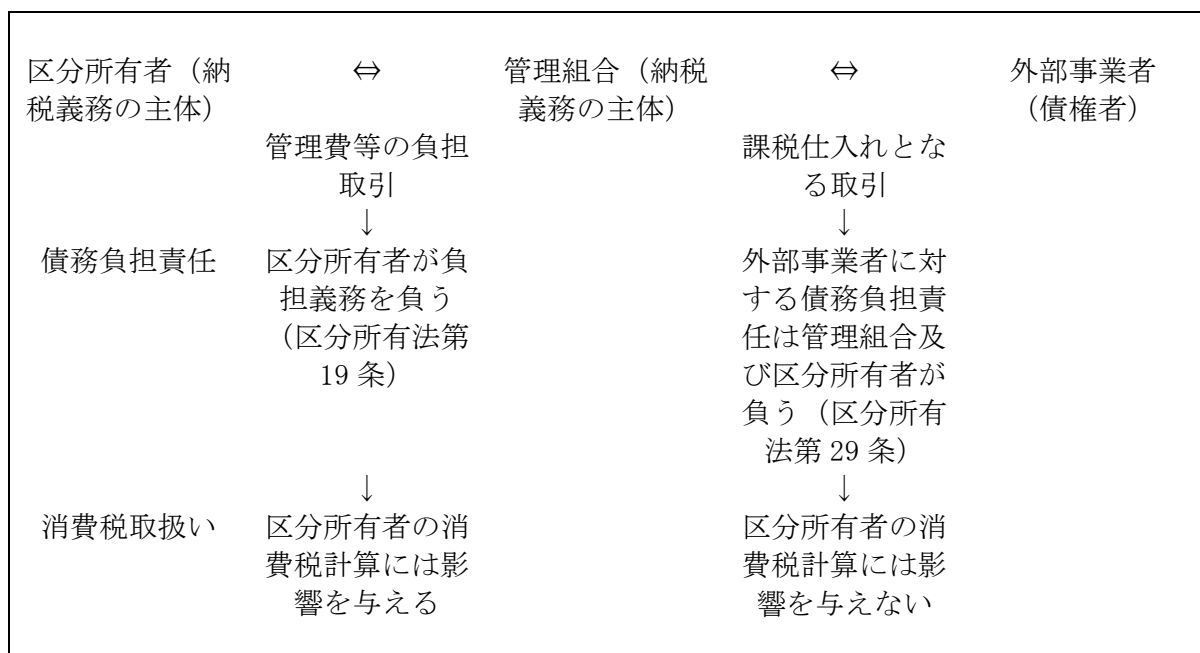
(a) その 1 は、組合そのものに対して弁済を請求することである。この場合には、組合に対する債務名義によって組合財産…に対してだけ執行することができる。その債権者が組合員の一人に対して債務を負担する場合、債権者も、組合も、両者をもって相殺することは許されない…。

(b) その 2 は、各組合員に対して弁済を請求することである。この場合には、各組合員に対する債務名義により、各組合員の固有財産について執行することができる。そして、その責任は、その組合員の脱退後にも、また、組合の解散後にも存続する。また、債権者が組合員のなかの一人に対して債務を負担するときは、その債権者も、その組合員も、互いに相殺することができる。ただし、この場合、注意すべきは、各組合員に対して弁済を請求するにあたっては、その割合について本条の適用を受けることである。すなわち、各組合員に対して債権の全額の請求ができるのではなく、その債権者が債権の発生した当時に組合員の損失分担の割合を知っていた場合には、その割合に応じて、これを知らなかった場合には、各組合員に対し平等の割合で分割した額について、請求できるに過ぎない。各組合員が連帯して責任を負うのではない。もっとも、本条は、組合債権者を保護する趣旨であるから、債権者は、損失分担の割合を知らなかったときであっても、本条によらず、自己に有利な損失分担の割合に応じて請求することもできると解されている。

(c) この二様の権利の間には、主従関係はない。したがって、組合債権者は、まず組合財産について執行しなければならないのではなく…、どちらを先に行使してもよい。」

管理組合が人格のない社団等の場合、区分所有法第 29 条（区分所有者の責任）第 1 項において、「管理者がその職務の範囲内において第三者との間にした行為につき区分所有者がその責めに任ずべき割合は、第 14 条に定める割合と同一の割合とする。ただし、規約で建物並びにその敷地及び附属施設の管理に要する経費につき負担の割合が定められているときは、その割合による。」と規定されていることから、管理者がその職務の範囲内において第三者との間で行った行為から生じた債務や損害賠償責任等については、区分所有者は同法第 14 条又は規約で定められた負担割合に応じて責任を負わなければならない、管理組合の債権者に対して無限責任を負うことになる³⁵³⁶。

〔イメージ図〕



³⁵ 渡辺・久保田・前掲注 1) 212 頁。

³⁶ 稲本・鎌野・前掲注 13) 175 頁は次のように記述する。「管理者がその職務の範囲内において第三者との間でした行為は、区分所有者の団体（3 条）を構成する区分所有者全員がその責任を負う。区分所有者の団体（3 条）は、区分所有者とは別個に第三者に対して権利・義務を有するものではなく、団体自体が区分所有者に代わって本条の責めを負うと考えるべきではない（3 条の団体は、区分所有者に多数決によって一定の義務を負わせるための団体、すなわち、構成員各自を集会の決議によって拘束するための団体である）。実務上は、管理費や修繕積立金等の名目で一般に団体（管理組合）の財産と見られるものが存在する場合には、それらをもって債務の弁済に充て、不足があるときに区分所有者の責任が問われることになる。しかし、それは、団体の責任を補充するものと考えられるべきではない。区分所有者が第一次的に本条の責任を負うことに変わりはないからである。本条 1 項の区分所有者の責任は、管理組合法人の債務に関する区分所有者の責任のような補充的二次的責任（53 条参照）とは区別される。」

第3節 管理費等について

第1款 管理費等とは

管理費等とは、区分所有建物の共用部分、敷地等を管理、維持、修繕するための経費であり、具体的な経費の内容は、第4章第2節第1款に記載する運用コストと保全コストが該当する。また、管理組合が区分所有者に請求できる管理費等は、すでに発生した管理費等だけでなく、将来発生する管理費等についても、その必要性に応じて請求することが可能となっている³⁷。

第2款 区分所有法上の管理費等の負担

区分所有建物の専有部分の管理費等は当然に各区分所有が各自負担し、共用部分の管理費等は区分所有者が共同で負担することになる。その負担割合は管理規約に別段の定めがない限りその持分に応じて負担することとされている（管理組合の内部関係を定めた規定として区分所有法第19条、管理業者や工事業者等との外部関係を定めた規定として同法第29条）。

第3款 区分所有法上の管理費等の負担に関する裁判例

各共有者の共用部分の管理費等の負担については、次のように判示されている。

1. 管理費等の負担義務

東京地裁平成19年11月14日判決³⁸³⁹は、「マンション等の共同住宅において、区分所有者の共有に属する共用部分を維持管理していくために、所定の管理費や修繕積立金等を区

³⁷ 渡辺・久保田・前掲注1) 144頁は次のように裁判例を示している。

「①あらかじめ請求をする必要が肯定された裁判例

東京地判平成10.4.14、東京地判平成18.7.21、東京地判平成21.11.5、東京地判平成21.12.25、東京地判平成22.12.2、東京地判平成23.4.7、東京地判平成24.4.18、東京地判平成25.6.14、東京地判平成25.6.25、東京地判平成27.9.15、東京地判平成30.5.23、東京地判令和2.3.17」

「②あらかじめ請求をする必要がないとして請求否定された裁判例

東京地判平成20.4.24、東京地判平成22.2.5、東京地判平成24.8.30（管理組合が請求したのではなく、区分所有者の1人から、他の区分所有者への請求）、東京地判平成24.11.16、東京地判平成25.4.24、東京地判平成25.5.10。」

³⁸ 東京地裁平成19年11月14日判決・判タ1288号286頁。

³⁹ 渡辺・久保田・前掲注1) 143頁。

分所有者が負担することは当然であり、これは区分所有者の最低限の義務…」と判示している。

2. 使用状況との関係

東京地裁平成 5 年 3 月 30 日判決⁴⁰⁴¹は、「…区分所有建物においては各区分所有者の利害は必ずしも一致せず、また、利益状況も各区分所有者ごとに異なっているのが通常である。しかしながら、共用部分につき各区分所有者が受ける利益の程度を管理費の額にすべて反映させることは不可能であり、また、相当であるともいえず、共用部分に対する各区分所有者の利害得失をある程度捨像し、一律に各区分所有者の専有部分及び専用使用部分の面積に応じて管理費を負担することは合理的な方法であるといえることができる…」と判示している。

3. 使用状況との関係（その 2）

東京地裁平成 26 年 4 月 24 日判決⁴²⁴³は、「…被告は、本件物件を使用できていない旨主張するが、本件規約等において、管理費等は各区分所有者の区分所有権に基づいて持分に応じて負担する旨明記されており、実際の使用の有無に影響されるものではないから、支払を拒む理由とはなり得ない。」と判示している。

4. 共用部分の維持管理と管理費等との対価関係

東京高裁平成 30 年 3 月 15 日判決⁴⁴⁴⁵は、「…共用部分についての維持管理業務等は、組合員である個々の区分所有者の管理費等の支払と直接の対価関係がない。したがって、区分所有者の管理費等の支払義務と管理組合による共用部分の修繕義務は、いずれも本件規約上の義務であるとしても、その間には、履行上の牽連関係はなく、同時履行の抗弁は認められない。」と判示している。つまり、管理組合が維持管理業務等を行う義務を履行しないことを理由として、管理費等の支払いを拒否することはできないと判断している。

5. 区分所有者が得る利益の態様

東京高裁平成 18 年 10 月 31 日判決⁴⁶⁴⁷は、「…マンションの 1 つの専有部分の区分所有権

⁴⁰ 東京地裁平成 5 年 3 月 30 日判決・判例時報 1461 号 72 頁。

⁴¹ 稲本・鎌野・前掲注 13) 117 頁。

⁴² 東京地裁平成 26 年 4 月 24 日判決・LEX/DB インターネット 25519069。

⁴³ 渡辺・久保田・前掲注 1) 143 頁。

⁴⁴ 東京高裁平成 30 年 3 月 15 日判決・D1-Law.com 判例体系 28261962。

⁴⁵ 渡辺・久保田・前掲注 1) 145 頁。

⁴⁶ 東京高裁平成 18 年 10 月 31 日判決・2006WLJPCA10318003。

⁴⁷ 渡辺・久保田・前掲注 1) 147 頁。

を共有する複数人が管理組合に対して負担する管理費等の支払い義務は、専有部分の財産的価値、利用価値の維持、向上という各持分権者が共同不可分に受ける利益を得るための費用負担であるから、その性質上、金銭債務であっても、不可分債務であると解するのが相当…」と判示している。

第4款 管理組合解散・清算時の未使用管理費等の取扱い

管理組合は、区分所有建物が全部消失したり、又は、区分所有関係が廃止された場合には消滅する。しかし、その時点でこの団体が直ちに消滅するのではなく、清算のために必要がある限りで存続し、清算手続を経て初めて消滅するものと解され、この場合には、社团型団体については社团法人の清算に関する規定（一般法人法 206 条以下⁴⁸⁴⁹）が、組合理型団体については組合の清算に関する規定（民法 685 条以下⁵⁰）が適用されると解される⁵¹。

つまり、解散・清算時に未使用管理費等がある場合は、残余財産として原則的には共有持分割合や出資の価額に応じて各区分所有者に分配され、規約に別段の定めがある場合は規約に従って分配されると考えられる。

⁴⁸ 一般法人法（一般社団法人及び一般財団法人に関する法律（平成 18 年法律第 48 号））における残余財産の帰属に関する規定は次のとおりである。

「第 239 条 残余財産の帰属は、定款で定めるところによる。

2 前項の規定により残余財産の帰属が定まらないときは、その帰属は、清算法人の社員総会又は評議員会の決議によって定める。

3 前二項の規定により帰属が定まらない残余財産は、国庫に帰属する。」

⁴⁹ 一般法人法第 239 条を受けて、標準管理規約（複合理型）における残余財産の帰属に関する規定は次のとおりである。

「（消滅時の財産の清算） 第 70 条 管理組合が消滅する場合、その残余財産について、住宅一部共用部分に係るものは、第 10 条に定める住宅一部共用部分の共有持分割合に応じて住戸部分の各区分所有者に、店舗一部共用部分に係るものは、第 10 条に定める店舗一部共用部分の共有持分割合に応じて店舗部分の各区分 所有者に、それ以外に係るものは、第 10 条に定める全体共用部分の共有 持分割合に応じて各区分所有者に帰属するものとする。」

⁵⁰ 我妻・有泉・清水・田山前掲注 10) 1398 - 1399 頁。

⁵¹ 稲本・鎌野・前掲注 13) 30 頁。

第3章 区分所有建物の管理費等の消費税課税区分を争う裁判例

本章では、区分所有建物の管理費等の消費税課税区分が争われた3つの裁判例を確認する。裁判例は時系列順で、福岡地裁平成21年12月22日判決（以下「福岡地裁平成21年判決」という。）、大阪地裁平成24年9月26日判決（以下「大阪地裁平成24年判決」という。）、那覇地裁平成31年1月18日判決（以下「那覇地裁平成31年判決」という。）をそれぞれ控訴審及び上告審と共に確認し、納税者の各種主張に対する裁判所の判断と、これらに関する学説等について確認を行う。

第1節 福岡地裁平成21年判決⁵²

第1款 事案の概要

本件は不動産賃貸業等を営む原告の4法人が、その区分所有する賃貸用マンションの管理組合に対して支出した管理費及び修繕積立金（以下「管理費等」という。）並びにマンションの譲渡に係る固定資産売却損を損金の額に算入して法人税の確定申告をし、また、本件管理費等を課税仕入れとして消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の確定申告をしたところ、福岡税務署長が、法人税については、本件管理費等のうち業務費用等及び修繕費用等を使用されていない剰余金並びに上記固定資産売却損は損金の額に算入されないとして、また、消費税等については、本件管理費等はその全額が課税仕入れに該当しないとして、更正処分及び過少申告加算税等の賦課決定処分をしたのに対し、原告らが上記各処分はいずれも違法であると主張してその全部の取消しを求めた事案である（本稿に関連しない部分は省略。）。また、本件の本稿に関連する争点は「本件管理費等の課税仕入れ該当性について」である。

第2款 裁判所の判断

1. 第一審の判断

第一審の福岡地裁は次のように判示して、原告の請求を棄却した。

「…課税仕入れに該当するためには、取引の相手方から見た場合に、「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」に当たる必要がある。」

「ここで、「対価を得て行われる」とは、その資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供

⁵² 福岡地裁平成21年12月22日判決・税資259号順号11353。（控訴審）福岡高裁平成22年5月27日判決・税資260号順号11445。（上告審）最高裁平成23年4月21日決定・税資261号順号11675。

に対して何らかの反対給付を受け取ることをいう。すなわち、「対価を得て」とは金銭のやり取りを指し、「対価を得て行われる」とは、金銭のやり取りの原因が資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供であることを指すといえる。」

「消費税は、事業者が事業として対価を得て行う資産の譲渡、資産の貸付け及び役務の提供を課税の対象としている以上、組合等がその構成員から受取った組合費等に消費税が課税されるか否かは、組合等が構成員に対して行う役務の提供と組合費との間に明白な対価関係があるかどうかにより定まる。」

「…原告らが支出した本件管理費等は、本件各管理組合及び本件その他の管理組合の一組合員としての地位に基づいて各管理組合の運営費等を負担し支出したものであること⁵³…、原告らが本件各管理組合に対して支出した本件管理費等については、その支出金額の具体的根拠が不明であり、支出と管理組合からの役務の提供との間に明白な対価関係が認められないこと⁵⁴、…本件各管理組合及び本件その他の管理組合が、原告らから受領した本件管理費等について、いずれも消費税等の申告を行っていないこと⁵⁵などからすれば、本件管理費等の受領は、資産の譲渡等に伴う対価には該当せず、消費税の課税対象とはならない不課税取引とみるべきである。したがって、原告らの本件管理費等の支出は、課税仕入れに係る支払対価には当たらない。」

「したがって、…原告らの本件各管理組合及び本件その他の管理組合に対する本件管理費等の支出について、全額仕入税額控除を否認した福岡税務署長の処分は適法であるといえる。」

2. 控訴審・上告審の判断

控訴審の福岡高裁は、原判決を引用して控訴を棄却した。

上告審の最高裁は、上告を棄却、上告受理申立てを不受理とし、確定した。

第3款 学説等

長島弘教授は、本判決について裁判所が「本件各管理組合及び本件その他の管理組合が、原告らから受領した本件管理費等について、いずれも消費税等の申告を行っていないことなどからすれば、本件管理費等の受領は、資産の譲渡等に伴う対価には該当せず、消費税の課税対象とはならない不課税取引とみるべきである。」と結論付けた点に対して、「取引の相手側の状況により判断が変わるというのは問題があると思われる」⁵⁶と述べられている。

⁵³ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1（2）において考察。

⁵⁴ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1（1）において考察。

⁵⁵ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1（3）において考察。

⁵⁶ 長島弘「消費税法における課税取引の範囲が争われた事例—自己との取引として消費税

第2節 大阪地裁平成24年判決⁵⁷

第1款 事案の概要

本件は不動産賃貸業等を営む原告が、その区分所有する賃貸用マンションの管理組合に対して支出した管理費等を課税仕入れとして消費税等の確定申告をしたところ、北税務署長が、消費税等については、本件管理費等はその全額が課税仕入れ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したのに対し、原告らがその取消しを求めた事案である（本稿に関連しない部分は省略。）。また、本件の本稿に関連する争点は「本件管理費等の課税仕入れ該当性について」である。

第2款 裁判所の判断

1. 第一審の判断

第一審の大阪地裁は次のように判示して、原告の請求を棄却した。

「本件各管理費が課税仕入れに係る対価であるというためには、本件各管理費が、本件各管理組合からの役務の提供に対する反対給付として支払われたものであることが必要である。」

「そこで検討するに、本件各管理費は、本件各管理組合が行う本件各ビルの共用部分の管理等に要する費用であるところ、原告の負担額は、本件各ビルの共用部分の使用収益の態様や管理業務による利益の享受の程度と直接関係なく、団体内部において定めた分担割合に従い定まるのである。⁵⁸そして、原告は、本件各管理組合に対して共用部分の管理を現実委託したか否かに関係なく、また本件各管理組合が行った具体的な管理行為の内容如何にかかわらず、本件各管理費の支払義務を負うものであり、本件各管理組合の管理行為と引換えに本件各管理費を支払っているものでもない。⁵⁹」

「そうすると、原告は、本件各管理組合に対して本件各ビルの管理業務を委託したことを根拠に本件各管理費を支払っているのではなく、本件各管理組合の構成員の義務として、本件各管理費を支払っているものというべきである。⁶⁰」

法上の「取引」該当性が争われた事例一」月刊税務事例 49 巻 12 号（2017）65 頁。

⁵⁷ 大阪地裁平成24年9月26日判決・税資262号順号12048。（控訴審）大阪高裁平成25年4月11日判決・税資263号順号12196。

⁵⁸ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1（1）において考察。

⁵⁹ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1（4）において考察。

⁶⁰ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1（4）において考察。

「したがって、本件各管理費は、管理組合が行う管理業務と対応関係にある金員であるとはいえず、役務の提供に対する対価であるとは認められない。」

「これに対し、原告は、本件各管理組合は人格のない社団であり、管理費の支払は単なる内部関係に留まるものではなく、独立した事業者間において管理業務を委託した対価として支払われるものである旨主張する。しかしながら、…管理費の支払は管理組合と構成員間の内部的な費用分担取引であって、管理業務委託の対価ということとはできない。⁶¹⁾」

「また、原告は、…原告が本件各管理組合に対して支払う本件各管理費は、ビル一棟の所有者が第三者に対して支払う費用や、本件各管理組合が第三者に対して支払う費用と、その性質において、実質的に何ら異なるところがないと主張する。」

「しかしながら、資産の譲渡に対する反対給付であるか否かは、個別具体的な資産の譲渡等と特定の給付との間に対応関係が認められるか否かを、当該支払自体の性質から判断すべきである。」

「本件において、第三者と区分所有者との間に独立した納税義務の主体である管理組合が介在している以上、管理組合の第三者への支払を考慮して、ビル一棟の所有者が第三者に対して支払う費用と実質的に同一であると評価することはできない。」

「さらに、原告は、区分所有建物の管理組合が民法上の組合であった場合と比較して区分所有者の負担が重いことを理由に、租税平等主義に違反すると主張する。」

「しかし、各区分所有者が管理組合に対して支払う管理費自体は、管理組合が民法上の組合であっても仕入税額控除の対象とならないのであり、その取扱いに差異はない。もっとも、管理組合が民法上の組合である場合、当該管理組合が第三者から役務の提供を受け、これに対する対価を支払った時点で、個別の区分所有者が利益の分配割合等に対応する部分について課税仕入れに係る対価を支払ったものと扱われることとなるが、これは民法上の組合が独立して納税義務の主体となることができないためである。他方、管理組合が人格のない社団である場合、当該組合が第三者から役務の提供を受け、これに対する対価を支払った時点で、当該組合自身について課税仕入れに係る対価を支払ったものと扱われることとなるが、かかる差異は、独立して納税義務の主体となり得るか否かに基づくものであって、何ら不合理な区別ではない。⁶²⁾」

「原告は、本件に消費税法基本通達 5-5-6 が適用されるべき…とも主張する。」

「しかし、同通達は、「特定の事業を実施する者が当該事業への参加者又は当該事業に係る受益者から受ける負担金、賦課金等については、当該事業の実施に伴う役務の提供との間に明白な対価関係があるかどうかによって資産の譲渡等の対価であるかどうかを判定するのであるが、例えば、その判定が困難な（中略）負担金について（以下略）」とあり、対

⁶¹⁾ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1（5）において考察。

⁶²⁾ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1（6）において考察。

価関係の判断が困難な場合について定めたものであって、…本件においては、管理費の支払について明白な対価関係があるとは認められないのであるから、そもそも同通達が適用される場面ではないというべきである。⁶³⁾

「以上によれば、争点 1 に関する原告の主張は、採用することができず、本件各管理費は課税仕入れに係る支払の対価には当たらない。」

2. 控訴審の判断

控訴審の大阪高裁は、控訴を棄却した。

控訴審において、控訴人は補充主張を、(1) 独立した本件各管理組合の存在、(2) 本件各管理費の管理業務の対価性、(3) 租税平等主義違反、(4) 原判決の不当性の点について行っているが、控訴審は(1)から(3)については原判決説示を引用して控訴人の主張を斥け、(4)については消費税法と矛盾する取扱いはしておらず不当性はない旨判示している。

第3款 学説等

太郎良留美教授は、管理費等の内容とその対価性について、「…管理費の内容が業務全体に対して一括りに徴収されるのではなく、その管理費の内訳が個別具体的に明示され、管理組合が行う業務との反対給付が判断できる状況であれば、帳簿および請求書等の保存を前提として、異なる判断がされる余地は残される。」⁶⁴⁾と述べられている。

長島弘教授は、管理費等支払の内部取引性については、「…独立した納税主体である「人格のない社団」である点を最初に認めながら、「内部的な費用分担取引」とする点の矛盾が生じることになる。」⁶⁵⁾と述べられている。

また、管理費等の内容とその対価性については、「…本件管理費が、個々の提供された役務との対応関係がないことをもって不課税とされている。しかし、本件管理費は、全体的には外部に支出する役務提供の対価の合計額を各区分所有者から回収することと、その回収額算定において、個別の様々な要素を考慮しながら、極力、各区分所有者が受けているであろう役務の程度により差異を設けようとするものである。もし個別の受けた役務ごとに管理費を徴収することとすれば、煩雑になる（煩雑というよりも、個々の役務を受けた度に、受けた役務に対応した管理費の徴収額の計算は、多くの管理組合にとっては「困難」なものであろう）のみならず、定額の徴収とはならないであろうから事業者以外の区分所

⁶³⁾ 下線は筆者が加筆。下線部分は第5章第1節第2款1(7)において考察。

⁶⁴⁾ 太郎良留美「課税仕入れにおける対価の意義」『租税判例百選（第7版）』（有斐閣、2021）181頁。

⁶⁵⁾ 長島・前掲56) 64頁。

有者は反対するであろうことは想像に難しくない。」⁶⁶と述べられている。

そして、管理費等の内部取引性については、「そもそも人格なき社団である以上、区分所有者とは別の納税主体であり、それにもかかわらず、内部取引であるとか、又は内部取引であることを前提に計算可能性を論じるのは、論理的一貫性に欠けていよう。管理組合が区分所有者により運営されていたとしても、人格なき社団として独立した存在である管理組合が、外部に働きかけて区分所有者に管理業務の役務を提供しているのであるから、管理費は役務提供の対価である。それにも関わらず、管理組合自体の管理業務を飛び越えて、外部から提供された役務との直接性を論ずる必要はないはずである。」⁶⁷と述べられている。

第3節 那覇地裁平成31年判決⁶⁸

第1款 事案の概要

本件は、区分所有建物である複合商業施設の区分所有権を有し、事業会社の統括・管理、資金調達、不動産賃貸業等を営んでいた原告が、平成19年から平成25年にわたる各課税期間（以下「本件各課税期間」という。）の消費税等について、那覇税務署長から、平成23年4月27日付け及び平成26年4月23日付けでそれぞれ更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたところ、更正処分等における課税標準の額及び仕入税額控除の額について不服があることを理由に、沖縄国税事務所の異義決定、国税不服審判所長の裁決を経て一部取り消された後の各更正処分等の一部取消しを求める事案である（本稿に関連しない部分は省略）。

本件建物に関しては、多数の区分所有者らが存在したところ、その中には、自己の共有持分に相当する面積を超えて専有部分を使用する区分所有者もいれば、全く使用しない区分所有者も存在し、逆に区分所有者でない建物賃借人（占有者）も多数存在するなど、その権利関係と使用状況が複雑化していた。そこで、本件建物の管理規約により管理者に選任されたJ社は、本件建物の効率的かつ適切な運営管理を目的として、同社において本件建物の区分所有者から専有部分及び共用部分のほぼ全てを賃借した上、本件建物を使用する区分所有者らに対して転貸することとした。これに伴い、J社は原告から、原告が区分所有権を有する本件各専有部分の全てを賃借し、同時に、J社は原告に対し、本件各専有部分を含む本件建物の専有部分の一部を転貸した。また、左記原告・J社間の賃貸借契約において、賃借人条項に基づき、本来区分所有者である原告が負担する管理規約に定めら

⁶⁶ 長島・前掲注56) 65頁。

⁶⁷ 長島・前掲注56) 65頁。

⁶⁸ 那覇地裁平成31年1月18日判決・税資269号順号13227。（控訴審）福岡高裁令和2年2月25日判決・税資270号順号13384。

れた共同管理費（本件共同管理費 1⁶⁹）は J 社が負担することと定められ（ただし、実際には 0 円となっていた。）、一方、左記 J 社・原告間の転貸借契約において、転借人条項に基づき、本来区分所有者が負担する管理規約に定められた共同管理費相当額（本件共同管理費 2）は原告が負担することと定められた。

なお、原告は、本件共同管理費 2 を J 社に支払い、課税仕入れとして確定申告をしたところ、那覇税務署長から、本件共同管理費 1 部分相当額については、原告において J 社から受け取るべき賃貸料相当と相殺されているとして、同額の課税売上の計上が必要であるとともに本件共同管理費 1 部分相当額については、課税仕入れに係る支払対価には該当しないとされた。

本稿における本件の争点は、「本件共同管理費 1 の支払は課税仕入れに係る支払対価（法 30 条 1 項）に当たるか」である。

第 2 款 裁判所の判断

1. 第一審の判断

第一審の那覇地裁は次のように判示して、原告の請求を棄却した。

「…本件共同管理費 1 の支払が課税仕入れに係る支払対価（法 30 条 1 項）であるというためには、本件共同管理費 1 が、本件管理組合からの管理業務という役務の提供に対する反対給付として支払われたものであることが必要である。」

「そして、組合がその構成員から受ける会費、組合費等については、当該組合がその構成員に対して行う役務の提供等との間に明白な対価関係があるかどうかによって、資産の譲渡等の対価であるかどうかを判定するのが相当である…。」

「…本件共同管理費の額は、本件管理組合の全体集会において定められたテナント区画ごとの坪単価（本件坪単価）に、その区分所有する専有部分の面積を乗じて算定されるものであって、本件管理組合から実際に受けた役務の提供の回数や時間等に基づいて算定されるものではない。⁷⁰」

「…本件共同管理費として徴収された金員がいかなる費用に充てられるかについてみる

⁶⁹ 那覇地裁平成 31 年 1 月 18 日判決、3 前提事実(3)イ。

本件建物の区分所有者らは、本件建物の敷地及び共用部分の共有持分又は応益により、敷地及び共用部分の維持管理に必要な費用（以下「共同管理費」という。）を負担しなければならないとされ（本件管理規約 17 条 1 項）、また、修繕積立金については、管理者が、全体集会の決議に基づき、本件管理規約 18 条 2 号（特別修繕）及び同条 3 号（計画修繕）に定める修繕に要する費用を区分所有者から徴収することができるとされている（同 21 条 1 項。以下、共同管理費と修繕積立金を併せて「本件共同管理費」といい、特に、区分所有者である原告が負担する本件共同管理費を指して「本件共同管理費 1」という）。

⁷⁰ 下線は筆者が加筆。下線部分は第 5 章第 1 節第 2 款 1（1）において考察。

に、…その配分先は、「設備保守管理業務費」等の 23 費目から成る「業務委託費」、「普通修繕費」等の 10 費目から成る「管理費」、「修繕積立金」及び「予備費」であり、多岐にわたる業務の費用に充てられていることが明らかである。⁷¹⁾

「また、…本件管理組合が徴収した本件共同管理費には毎年多額の次年度繰越金が発生していた。⁷²⁾

「以上によれば、本件共同管理費は、…単に区分所有者たる地位に基づいて支払義務が発生する性質のものにとどまるというべき⁷³⁾であり、本件管理組合が行う管理業務と対応関係を有するとはいえず、管理業務という役務の提供に対する対価であるとは認められない。」

「原告は、消費税法上の「対価」の該当性は、当該経済的利益の収受と当該役務の提供との間に少なくとも対応関係があることを必要とするものの、法はそれ以上の要件を要求していないと解すべきであり、…本件共同管理費 1 も、本件管理組合による管理業務の対価に当たると主張し、その根拠として、裁判例（京都地方裁判所…平成 23 年 4 月 28 日判決・税務訴訟資料 261 号順号 11679、大阪高等裁判所…平成 24 年 3 月 16 日判決・税務訴訟資料 262 号順号 11909〔以下「大阪高裁平成 24 年 3 月判決」という。〕）において司法修習委託金が弁護実務修習の対価であると認められていることを挙げる。」

「しかしながら、上記裁判例における司法修習委託金は、…本件共同管理費とは著しく性質を異にする上、…算定方法の点でも、…本件共同管理費とは大きく異なるから、司法修習委託金に対価性が認められるからといって、本件共同管理費についても対価性が認められるということにはならない。」

「また、原告は、上記主張の根拠として、K 大学教授である L 作成の意見書（甲 30）及び同人の公刊論文（甲 31。以下、併せて「L 意見書」という。）も提出する。L 意見書は、大阪高裁平成 24 年 3 月判決が、法 2 条 1 項 8 号にいう「対価を得て行われる」の意義につき、「事業者が収受する経済的利益が、消費税の課税要件としての『資産の譲渡等』における対価に該当するためには、事業者が行った当該個別具体的な役務提供との間に、少なくとも対応関係がある、すなわち当該具体的な役務提供があることを条件として、当該経済的利益が収受されるといい得ることを必要とするものの、それ以上の要件は法には要求されていない」と説示したことに基づき、区分所有者が共有部分の使用収益の態様や管理組合による管理業務によって享受する利益の程度と直接関係なく管理費を負担していたとしても、区分所有者らが管理組合に対して共用部分の管理を委託し、各区分所有者の負担する管理費の額が専有部分の業種階、用途、共用部分の利用度、営業時間、設備容量、登記床面積を考慮して決定されるとの対応関係があれば、管理費は管理業務の対価であるとい

⁷¹⁾ 下線は筆者が加筆。下線部分は第 5 章第 1 節第 2 款 1（8）において考察。

⁷²⁾ 下線は筆者が加筆。下線部分は第 5 章第 1 節第 2 款 1（9）において考察。

⁷³⁾ 下線は筆者が加筆。下線部分は第 5 章第 1 節第 2 款 1（2）において考察。

える旨述べる。しかしながら、…本件共同管理費は、法的には、一般的な共用部分の管理費と同様、区分所有者たる地位に基づいて支払義務が発生する性質のものにとどまり、本件管理組合から管理業務という役務提供を受けることに対して支払われるものではないのであって、大阪高裁平成 24 年 3 月判決の上記説示における「対応関係」も認められないものである。したがって、L 意見書は採用することができない。⁷⁴⁾

「…原告は、弁護士・税理士である M 作成の意見書⁷⁵⁾（甲 32。以下「M 意見書」という。）に基づき、区分所有者から管理組合に対して支払う管理費は、預け金又は受益者課税原則（法 14 条）に照らし、管理組合による外注業者に対する支払の主体は区分所有者であると捉えるべきである旨主張する。」

「しかしながら、…区分所有者が管理組合に対して支払う管理費が実質的には預け金の性格を有していると解したとしても、管理組合は、権利能力のない社团として納税義務者となり得るのであり（法 2 条 1 項 7 号、3 条）、課税対象の把握は個々の取引ごとに検討すべきであることはこれまで説示のとおりであるから、あくまで区分所有者と本件管理組合及び本件管理組合と外注業者との各取引を把握すべきであって、本件管理組合の存在を飛び越えて、本件管理組合から外注業者に対する支出をもって原告の課税仕入れであると解することはできないというべきである。したがって、原告の上記主張は採用できない。⁷⁶⁾

「以上によれば、本件共同管理費 1 の支払は「課税仕入れに係る支払対価」（法 30 条 1 項）には当たらず、仕入税額控除の対象とはならない。」

2. 控訴審の判断

控訴審の福岡高裁は、原判決を引用して控訴を棄却した。

第 3 款 学説等

長島弘教授は、管理費等の内容とその対価性について「…費用徴収の算定根拠が専有部分の面積であることは何故問題なのであろうか。様々な役務提供の中で固定的料金ของものは多々あるが、使用頻度に関係なくその料金が一律であるとして、役務提供の対価ではないという主張が通るのであろうか。利用の都度ごとに徴収が困難な役務提供において、一定の算出根拠に基づいて料金を設定し利用の都度ごとには徴収しないというものは多く存

⁷⁴⁾ 下線は筆者が加筆。下線部分は第 5 章第 1 節第 2 款 1（10）において考察。

⁷⁵⁾ 坂田真吾「意見書」（2017）

[http://www.s-sakata-](http://www.s-sakata-law.jp/_p/1919/documents/%E6%84%8F%E8%A6%8B%E6%9B%B8_%E7%AE%A1%E7%90%86%E8%B2%BB%E3%81%A8%E4%BB%95%E5%85%A5%E7%A8%8E%E9%A1%8D%E6%8E%A7%E9%99%A4_.pdf)

[law.jp/_p/1919/documents/%E6%84%8F%E8%A6%8B%E6%9B%B8_%E7%AE%A1%E7%90%86%E8%B2%BB%E3%81%A8%E4%BB%95%E5%85%A5%E7%A8%8E%E9%A1%8D%E6%8E%A7%E9%99%A4_.pdf](http://www.s-sakata-law.jp/_p/1919/documents/%E6%84%8F%E8%A6%8B%E6%9B%B8_%E7%AE%A1%E7%90%86%E8%B2%BB%E3%81%A8%E4%BB%95%E5%85%A5%E7%A8%8E%E9%A1%8D%E6%8E%A7%E9%99%A4_.pdf)（令和 5 年 1 月 9 日接続確認）

⁷⁶⁾ 下線は筆者が加筆。下線部分は第 5 章第 1 節第 2 款 1（11）において考察。

在する…。そうである以上、「実際に受けた役務の提供の回数や時間等に基づいて算定されるものではない」ということは根拠にならないであろう。」「…判決は、管理組合が権利能力のない社団であり預け金又は信託財産とはならない旨判示するが、それならばなぜ管理組合の側での使途や繰越金の多寡が問題になるのであろうか。論理的整合性を欠こう。」、
「また司法修習委託金が課税対象とされる点からの主張に対し、料金体系の相違と本件の料金体系を根拠とするのみで、「消費税法上の『対価』の該当性は、当該経済的利益の収受と当該役務の提供との間に少なくとも対応関係があることを必要とするものの、法はそれ以上の要件を要求していないと解すべき」との主張に対して、何ら応答していない。」「本件判決の結論は、管理費の料金体系から役務提供の対価ではないとする。しかしこの判決のいうような料金体系でなければ役務提供の対価ではないとなれば、多くのものが不課税となってしまう問題であらう…」⁷⁷と述べられている。

⁷⁷ 長島弘「マンション管理組合の課税仕入非該当性の問題（後編）那覇地裁平成31年1月18日判決」税務新報703号（2021）20頁。

第4章 事業用建物のライフサイクルコストと消費税

本章では、事業用建物の建築から解体までのライフサイクルコストについて具体的に確認し、一棟建物として登記し運用・処分していく場合や区分所有建物として登記しその管理組合を民法上の任意組合として運用・処分していく場合と、区分所有建物として登記しその管理組合を人格のない社団等として運用・処分していく場合とで、建築から解体までの期間において消費税の取扱いの違いがどれほどの影響を与えているのかを確認し、その問題点について指摘を行う。

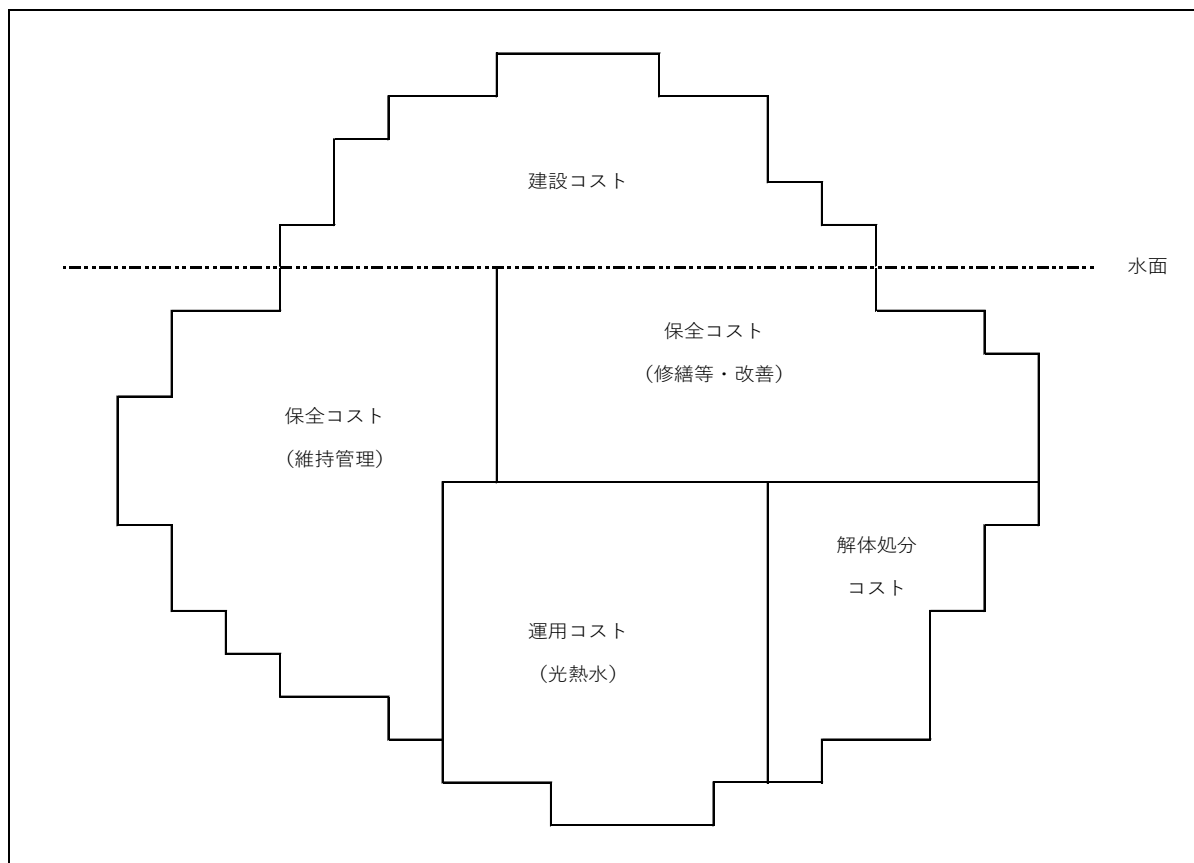
第1節 建築物のライフサイクルコストの概要

第1款 ライフサイクルコストとは

ライフサイクルコスト（Life Cycle Cost（LCC））とは生涯費用という意味である。建築物のライフサイクルコストは、建築物に係る生涯費用の総計であり、建設段階の建設コスト、使用段階の運用コスト及び保全コスト、解体処分段階の解体処分コストから構成されている。

国土交通省大臣官房官庁営繕部は『平成 31 年版 建築物のライフサイクルコスト〔第 2 版〕』において、下記図の内容を示し、「一般に建築のコストを考えると、その建設コストのみを対象として評価しがちであるが、図 1.1.1（下記図）に示すように、建設コストは LCC からみれば氷山の一角に当たるもので、水面下に隠れている光熱水、維持管理、修繕、解体等に要するコストを同時に含めて考えていかなければ、本当に必要となる建築物の生涯にわたるコストを検討したことにはならない。」⁷⁸と述べられている。

⁷⁸ 国土交通省大臣官房官庁営繕部監修『平成 31 年版 建築物のライフサイクルコスト〔第 2 版〕』（建築保全センター、2021）3 頁。下線及び下線部分は筆者が加筆。



※上記図は国土交通省大臣官房官庁営繕部監修『平成 31 年版 建築物のライフサイクルコスト〔第 2 版〕』（建築保全センター、2021）3 頁の図 1.1.1 を参考に筆者が作成。

第 2 款 ライフサイクルコストの歴史と活用状況

国土交通省大臣官房官庁営繕部は「LCC の概念はアメリカで開発されたもので、1960 年代から LCC の算定が導入され始めた。当初は国防省の物品調達からであったが、その後、建築物に関しても開発され、運用されてきている。」「我が国においては、1980 年代から海外の動きに呼応して、LCC の研究が盛んになった。1990 年代に入り、LCC 算出のための計算法、ソフト開発とともに、機器部材等の修繕・更新周期、及びその費用に関するデータベースの作成が行われ、活用されるようになった。」⁷⁹と述べられており、今日では LCC の算定は多くの分野で活用され、不動産関連分野においても意思決定を行う上で必須の検討事項となっている。

第 2 節 事業用建物のライフサイクルコストの内容

⁷⁹ 国土交通省大臣官房官庁営繕部・前掲注 78) 3 頁。

第1款 ライフサイクルコストの体系

建築物のライフサイクルコストは、建設コスト、運用コスト、保全コスト、解体処分コストから構成されており、下記表（国土交通省大臣官房官庁営繕部『平成 31 年版 建築物のライフサイクルコスト〔第2版〕』（建築保全センター、2021）8 頁を参考に筆者が作成、一部簡略して表示している。）のような体系になっている。

ライフサイクルコスト (LCC)			
建設コスト	運用コスト	保全コスト	解体処分コスト
設計コスト 設計費 積算費 調査費(1) 調査費(2)	光熱水コスト 電気料金 ガス料金 油代 水道料金	維持管理コスト 点検・保守費 運転・監視費 清掃費 植栽管理費	解体コスト 解体工事費
新築コスト 建築工事費 電気設備工事費 機械設備工事費 特殊工事費	税金等 公租公課 保険料	修繕等コスト 分解整備費等 修繕費 更新費	廃棄処分コスト 廃棄処分費
工事監理コスト 工事監理費	その他	改善コスト等 改修（改善）工事費 模様替工事費 診断費 等	その他
環境対策コスト 防災対策費 環境対策費		その他	
その他			

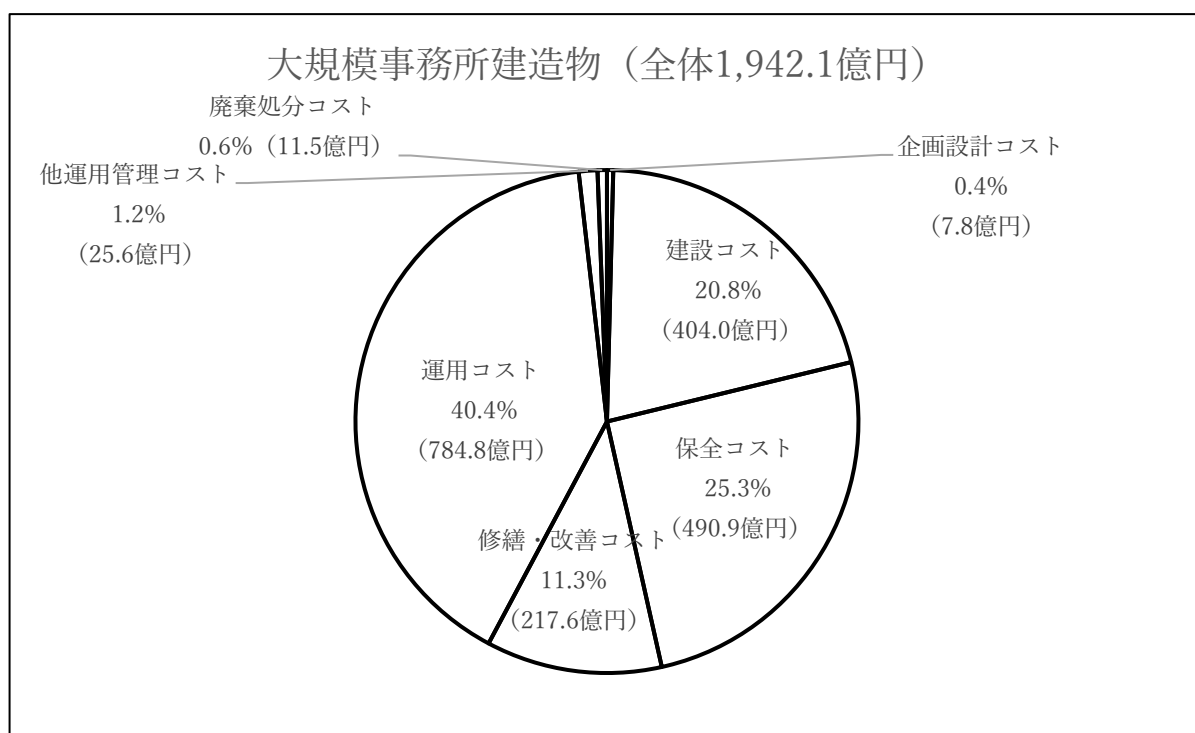
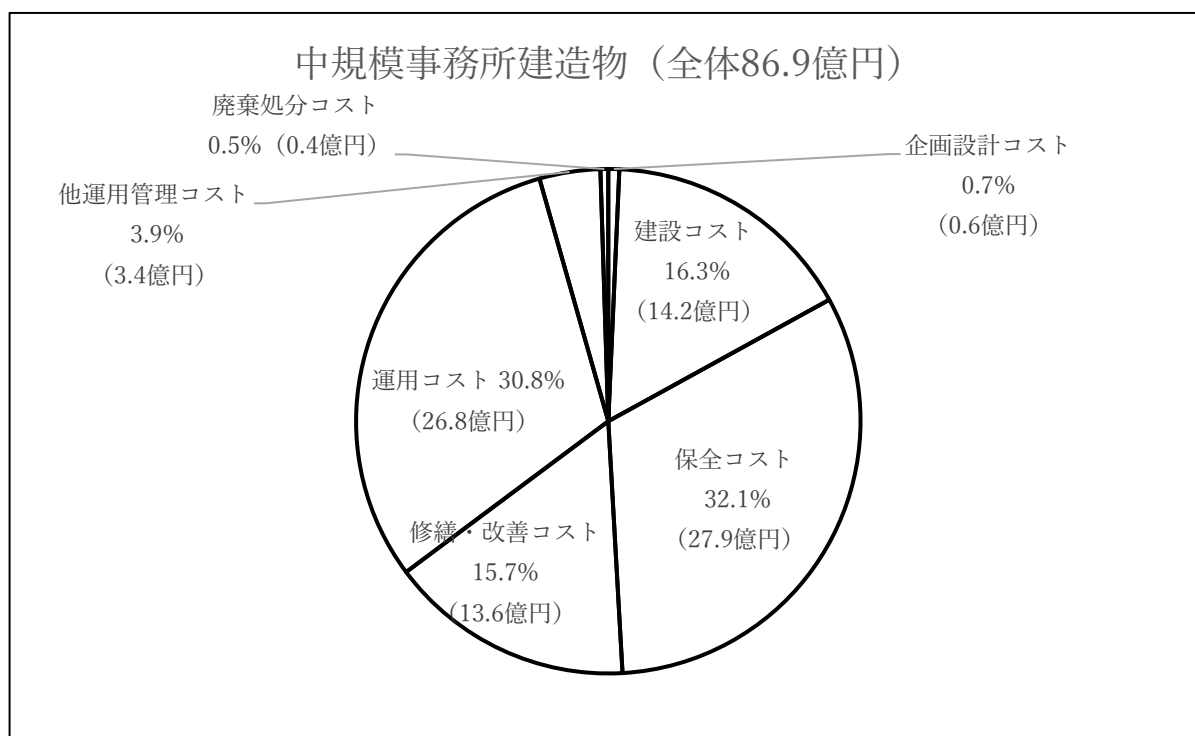
第2款 事務所建造物のライフサイクルコストの内訳（例示）

中島洋行教授は『公共施設のライフサイクルコスト』⁸⁰において、次の内容の図を示し、これに対して、「…ある事務所建造物の LCC の内訳を示したものである。若干データが古い
ため、現在では多少の違いが生じる可能性はあるものの、65 年間の使用を想定したこの建造物では、大規模事務所建造物の場合には建設コストと、保全コスト、修繕・改善コスト及び運用コストの合計の比率はおよそ 1 : 4 であり、中規模事務所建造物の場合にはその比率は 1 : 5 となる。保全、修繕・改善、運用段階の各コストは LCC 全体からみれば非常に多

⁸⁰ 中島洋行『公共施設とライフサイクルコスト』（日本経済評論社、2020）。

くの割合を占めるコストとなっていることがわかる。」⁸¹と指摘している。この指摘のとおり LCC の多くの割合は本章第 2 節第 1 款の体系図における運用コスト及び保全コストが占めていることが確認できる。

⁸¹ 中島・前掲注 80) 85 - 87 頁。



（出所）石塚（1996）、pp97、101.

（注）中規模事務所建築物は 6,474 m²、大規模事務所建築物は 86,818 m²の規模を持ち、立地は東京、事務所の使用年数は 65 年間と想定している。

※上記図は中島洋行『公共施設とライフサイクルコスト』（日本経済評論社、2020）87 頁を参考に筆者が作成。

第3節 仕入税額控除の適否と投資判断の検討

本章第2節第2款に示す建物においては、中規模事務所建造物の企画設計コストと建設コストの合計は14.8億円であるのに対し、建築後65年間の保全コスト、修繕・改善コスト、運用コスト、他運用管理コスト、廃棄処分コストの合計は72.1億円となっており、大規模事務所建造物については、企画設計コストと建設コストの合計は411.8億円であるのに対し、建築後65年間の保全コスト、修繕・改善コスト、運用コスト、他運用管理コスト、廃棄処分コストの合計は1,530.4億円となっている。

消費税の観点から考察するに、現行の消費税の制度においては、これらの建物を一棟建物として運用・処分していく場合や区分所有建物として登記しその管理組合を民法上の任意組合として運用・処分していく場合、その所有者（区分所有者を含む）は、中規模事務所建造物については、建築後のコスト72.1億円、大規模事務所建造物については、1,530.4億円のうち、課税仕入れとなるコストの全てについて各年（度）の仕入税額控除の計算対象とすることができる。一方、区分所有建物として登記しその管理組合を人格のない社団等として運用・処分していく場合、その区分所有者は、建築後のコストのうち共用部分に係る課税仕入れとなるコストは仕入税額控除を受けられないこととなっている。

この取扱いの違いを踏まえると、不動産関連事業者においては、建築物のライフサイクルコストや不動産投資を検討するにあたって、建築物の生涯において直接必要となるコストの検討を行うだけでなく、その多岐にわたる個々のコストについて、その支出が消費税の仕入税額控除を受けられるか否かによって、現行の消費税制度では支出額に対して最大で10/110の部分の負担の違いが生じるということになる。したがって、事業者は、事業全体として申告する消費税の計算上、仕入税額控除の対象となる否かまで検討しなければ、実質的な建築物のライフサイクルコストや不動産投資を検討したことにはならないと考える。

第5章 考察と結論

本章では、第1章から第4章までの確認・検討を踏まえて、消費税法上のあるべき取扱いを消費税法と区分所有法と建築物のライフサイクルコストの観点から考察し結論を導く。

第1節 考察

第1款 管理組合が民法上の任意組合である場合

1. 裁判例及び学説等の考察

区分所有建物の管理組合が民法上の任意組合に該当する場合は、裁判例及び学説とも、管理組合は、納税義務の主体にならないことから、管理組合が外部事業者に対して支出した管理費等は、損益分配割合に応じて各区分所有者に直接帰属することになり、管理組合が外部事業者に対して支出した管理費等が課税仕入れに該当すれば、その管理費等に係る消費税等は各区分所有者において仕入税額控除の対象となるとの見解であり、筆者の見解も同様である。この場合、各区分所有者が管理組合に支出した管理費等が課税資産の譲渡等に該当するか否かは関係なく、管理組合が外部事業者に対して支出した管理費等が課税仕入れに該当すれば、その管理費等に係る消費税等は各区分所有者において仕入税額控除の対象となる。結果として、一棟建物として所有する場合と消費税の取扱いは同じとなる。

2. 管理規約との関係

多くの区分所有建物の管理組合は、国土交通省が公表している標準管理規約に準じた形で管理規約を作成しており、一般的には同標準管理規約に準じて作成した場合、管理組合は人格のない社団等の要件を満たすことになり民法上の任意組合には該当しないこととなる。もっとも、同標準管理規約は、個人法人を問わず多数の者で構成されることが予定される区分所有建物の円滑な管理・運営を確保することを目的として作成されたものであるという経緯を考えると、同標準管理規約から大きく逸脱した管理規約は個別に相当の法的検証を経たものでない限り法的安定性に欠けるものになる可能性が高いともいえる。このような観点から考察すると、単純に区分所有者が負担する管理費等について仕入税額控除を可能にすることだけを目的として人格のない社団等の要件から外れる形で管理規約を作成すべきではなく、当然に個別に実際の運用面を考慮して作成すべきであるといえる。これらを踏まえたうえでもなお、民法上の任意組合に該当するような内容の管理規約に基づく管理・運営を行うことが相応しい場合は、民法上の任意組合としての管理・運用を選択すべきであると考ええる。

3. 民法上の任意組合としての管理・運用が適合する条件

民法上の任意組合としての管理・運用が適合する条件を検討するにあたっては、管理組合の態様は様々であり条件も個別に変わってくるものと考えるが、少なくとも、(1) 少数の区分所有者で構成されていること、(2) 区分所有者は法人の事業者であること、(3) 原則として区分所有者の入れ替わりが予定されていないこと、(4) 区分所有者間において良好な関係性を維持できること等の前提がない限り、民法上の任意組合として安定した管理・運用をすることは難しいものとする。

第2款 管理組合が人格のない社団等である場合

1. 裁判例及び学説等の考察

以下においては、第3章で確認した3つの裁判例における裁判所の判断としてはどのように判断基準を設け、どの点を対価性がないとする理由としているのかを整理し、その理由の妥当性について考察する。

裁判所の判断基準としては3つの裁判例とも共通して、区分所有者が支払う管理費等が管理組合からの管理業務という役務の提供に対する反対給付として支払われたものか否かという点と、その役務の提供と管理費等との間に明白な対価関係があるか否かという点の2点を挙げている。

各裁判所は、この判断基準に従って検討し、対価性がないとする理由をそれぞれ挙げているが、3つの裁判例に共通する理由は、(1) 区分所有者が負担する管理費等の額が区分所有者の管理組合から受けた役務提供量に応じて算定された金額になっていないという理由である。そして、他の個別の理由としては、(2) 区分所有者としての地位に基づいて各管理組合の運営費等を負担し支出したものであること、(3) 管理組合が区分所有者から受領した管理費等について消費税等の申告を行っていないこと、(4) 共用部分の管理を現実に委託したか否かに関係なく、また管理組合が行った具体的な管理行為の内容如何にかかわらず、支払義務を負うものであり、管理行為と引換に管理費を支払っているものではなく、管理組合の構成員の義務として支払っているものであること、(5) 管理費の支払は管理組合と構成員間の内部的な費用分担取引であること、(6) 管理組合は人格のない社団等であり、民法上の任意組合には該当しないためパススルー課税は適用されないこと、(7) 管理費等と管理業務という役務提供との間に明白な対価関係が認められないため消費税法基本通達5-5-6は適用されないこと、(8) 管理組合の管理費の徴収後の使途が業務委託費や管理費、修繕積立金、予備費の多岐にわたる業務費用に充てられていること、(9) 管理組合が徴収した管理費には毎年多額の次年度繰越金が発生していたことを挙げており、(10) L意見書及び(11) M意見書の主張については不採用としている。

以上を踏まえて、裁判所が判示した対価性がないとする理由を下記において考察する。

（１）「区分所有者が負担する管理費等の額が区分所有者の管理組合から受けた役務提供量に応じて算定された金額になっていない」という点について（福岡地裁平成 21 年判決、大阪地裁平成 24 年判決、那覇地裁平成 31 年判決）

裁判所は、管理費等の支払いについて対価性があるというためには、その金額が管理組合から受けた役務提供量に応じて算定された金額になっている必要がある旨述べているが、第 2 章第 3 節第 3 款 2 に記載する東京地裁平成 5 年 3 月 30 日判決において「…区分所有建物においては各区分所有者の利害は必ずしも一致せず、また、利益状況も各区分所有者ごとに異なっているのが通常である。しかしながら、共用部分につき各区分所有者が受ける利益の程度を管理費の額にすべて反映させることは不可能であり、また、相当であるともいえず、共用部分に対する各区分所有者の利害得失をある程度捨像し、一律に各区分所有者の専有部分及び専用使用部分の面積に応じて管理費を負担することは合理的な方法であるといえることができる…」と判示しているとおり、裁判所が要求する「役務提供量に応じた金額」を算定することは技術上不可能である。それにもかかわらず、あたかもそれが可能かつ相当かの如く区分所有者に要求し、それが出来ていないことをもって区分所有者が主張する算定方法を否定することは問題であると考ええる。

管理規約や集会決議で管理費等の負担額を区分所有者の専有面積等により算定しているのは、各区分所有者における区分所有建物の種々様々な利用目的に基づく使用収益の程度は、結局、総合的には各区分所有者の専有面積等に収束していくと考えられるからであろうし、だからこそ管理規約や集会決議を通して区分所有者全体として、合理性がある負担割合として合意しているものと考ええる。また、そうであるならば、管理費等の対価性の判定においても、管理規約や集会決議で定められた区分所有者の専有面積等により算定する方法を区分所有者が管理組合から受けた（又はこれから受ける）役務提供量が加味された公平かつ合理性のある方法（＝対価性が認められる算定方法）として認められるべきであると考ええる。

また、長嶋弘教授が「利用の都度ごとに徴収が困難な役務提供において、一定の算出根拠に基づいて料金を設定し利用の都度ごとには徴収しないというものは多く存在する…」⁸²と述べられているとおり、管理費等の額が役務提供量に応じて算定されていないからといって、必ずしも管理費等と管理組合が行う役務提供との間に対価関係がないということにはならないとも考える。

（２）「区分所有者としての地位に基づいて管理組合の運営費等を負担し支出したものである」という点について（福岡地裁平成 21 年判決、那覇地裁平成 31 年判決）

⁸² 長嶋・前掲注 77) 20 頁。

区分所有者としての地位に基づいて管理組合の運営費等を負担し支出したからといって直ちにその支出が課税対象外取引になるわけではなく、その支出に対して反対給付がない場合において課税対象外取引となるのである。したがって、区分所有者が管理組合に支払う管理費等については、区分所有者としての地位に基づいて支払われるのものであっても、管理組合による管理・修繕という反対給付を受ける場合は課税取引になると考える。

（３）「管理組合が区分所有者から受領した管理費等について消費税等の申告を行っていない」という点について（福岡地裁平成 21 年判決）

消費税等の取扱いとしては、取引における支払い側が課税仕入れになる場合は、その相手側は課税売上になるという関係にある。したがって、区分所有者が支払う管理費等が課税仕入れに該当するのであれば、当然に課税事業者となる管理組合においては同額の課税売上を認識し、消費税等の申告を行う必要がある。また、仮に消費税額計算の結果、納税額がないこととなった場合においても、課税資産の譲渡等がある場合は確定申告をする必要がある⁸³。

区分所有者が支払う管理費等が課税仕入れになるか否かは、あくまでもその取引が課税資産の譲渡等に該当するか否かによって決まるのであるから、取引の相手方である管理組合が消費税の申告を行っていないことをもって、区分所有者が支払う管理費等が課税対象外取引になるということはないと考える。

（４）「共用部分の管理を現実に委託したか否かに関係なく、また管理組合が行った具体的な管理行為の内容如何にかかわらず、支払義務を負うものであり、管理行為と引換に管理費を支払っているものではなく、管理組合の構成員の義務として支払っているものである」という点について（大阪地裁平成 24 年判決）

管理組合自体は、資金出資を受けて設立されているわけではないため、区分所有者から管理費等の徴収を行わなければ外部事業者に委託する管理・修繕資金がない。したがって、基本的には管理組合は区分所有建物の管理・修繕のために必要と見込まれる金銭を区分所有者から事前に徴収しているわけである。そうすると、裁判所が指摘するとおり、管理費等の支払時点においては、共用部分の管理を現実に委託したか否かに関係なく、また管理組合が行った具体的な管理行為の内容如何にかかわらず支払っている面もある。しかし、支払後の相当期間において、管理組合の具体的な管理行為は確定し、実際に管理・修繕が実行される。つまり、支払時点においてはその一部又は全部は前払金としての性格を有し、前払金に対応する部分は、現実に行われた管理組合の管理行為と引換えに支払われたものではないが、支払後に行われる将来の管理行為と引換に支払われたものであるということ

⁸³ 消費税法基本通達 15-2-5。

になる。したがって、支払時点においてはその一部又は全部は前払金として課税対象外取引となるが、支払後に現実に管理行為が行われれば、その管理行為が行われた部分に対応する前払金は、課税仕入れとなる費用に振替えられることになる考える。

（５）「管理費の支払は管理組合と構成員間の内部的な費用分担取引である」という点について（大阪地裁平成 24 年判決）

税務会計上、内部取引とはどのような取引かを考察すると、本支店間取引、100%親子関係にあるグループ法人間取引や連結法人間取引、民法上の任意組合とその構成員間の取引等が挙げられる。

消費税法上の納税義務者については消費税法第 5 条第 1 項に「事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等…及び特定課税仕入れ…につき、この法律により、消費税を納める義務がある。」と規定されており、事業者とは同法第 2 条第 4 号に「個人事業者及び法人をいう。」と規定されている。また、同法第 3 条において「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。」と規定されているとおり、人格のない社団等は法人とみなされる。したがって、人格のない社団等は法人とみなされるため事業者に該当することになり、事業者が同法第 5 条に該当する取引を行った場合は納税義務者となる。そして、同法第 2 条第 8 号において資産の譲渡等とは、「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。」と規定されており、また、消費税法基本通達 5-1-1 において、「…「事業として」とは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が反復、継続、独立して行われることをいう。」と規定されており、さらに、注書きにおいて、「法人が行う資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供は、そのすべてが、「事業として」に該当する。」と規定されている。

この消費税法及び消費税法基本通達の規定を踏まえると、本支店間取引については、本店と支店との間の取引は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が反復、継続しているが、別個の事業者として独立して行われているわけではないことから単一事業者内の内部取引ということになり同法第 2 条第 8 号の資産の譲渡等には該当せず、消費税課税対象外取引となる。

一方、100%親子会社間取引については、法人税法上は、その経済的実体を重視して一定の 100%親子会社間取引で生じた損益については繰り延べる方法⁸⁴や税務調整によりその損益を認識しない方法⁸⁵がとられている。しかし、消費税法においては、親子会社間取引であっても、親会社も子会社もそれぞれが納税義務の主体となる独立した事業者であることから、その取引は同法 2 条 8 号に規定する資産の譲渡等として扱われ、内部取引として扱

⁸⁴ 法人税法 61 条の 11（完全支配関係がある法人間取引の損益の調整）等。

⁸⁵ 法人税法第 37 条第 2 項（寄付金の損金不算入）、同法 25 条の 2（受贈益の益金不算入）等。

われることはない⁸⁶。

また、民法上の任意組合とその構成員間の取引については、民法上の任意組合は納税義務の主体とはならず、その構成員は納税義務の主体となるという関係にある。最高裁平成13年7月13日判決⁸⁷において、「民法上の組合の組合員が組合の事業に従事したことにつき組合から金員の支払を受けた場合、当該支払が組合の事業から生じた利益の分配に該当するのか、所得税法28条1項の給与所得に係る給与等の支払に該当するのかは、当該支払の原因となった法律関係についての組合及び組合員の意思ないし認識、当該労務の提供や支払の具体的態様等を考察して客観的、実質的に判断すべきものであって、組合員に対する金員の支払いであるからといって当該支払が当然に利益の分配に該当することになるものではない。また、当該支払に係る組合員の収入が給与等に該当するとすることが直ちに組合と組合員との間に矛盾した法律関係の成立を認めることになるものでもない。」と判示しており、納税義務の主体とならない民法上の任意組合とその構成員間の取引についても、その内容によっては、内部取引ではなく外部取引と同じように取扱うこととされている。

では、人格のない社団等である管理組合とその構成員である区分所有者（事業者）との取引について考察すると、課税庁は内部取引であるとの立場をとり、裁判所は管理費等の対価性を否定したうえで内部取引であるとの立場をとっているが、人格のない社団等は納税義務の主体となる法人とみなされ、その構成員である区分所有者（事業者）も納税義務の主体となるという関係にあり、いずれも独立した事業者ということになるため、独立した事業者間取引であるかぎり、内部取引とはならないものと考えられる。これは、100%親会社間取引において、法人税法上の取扱いが内部取引性を重視して取扱われていても、消費税法上は独立した事業者である以上、内部取引とは取扱わないのと同じ理由である。

また、長島弘教授においても「…独立した納税主体である「人格のない社団」である点を最初に認めながら、「内部的な費用分担取引」とする点の矛盾を生じることになる」⁸⁸と述べられている。

（６）「管理組合は人格のない社団等であり、民法上の任意組合には該当しないためパススルー課税は適用されない」という点について（大阪地裁平成24年判決）

筆者の見解としては管理組合が人格のない社団等であれば、民法上の任意組合に該当しないためパススルー課税は適用されないとの判示に対しては同意見である。

ただし、区分所有者の管理組合の債権者に対する無限責任という点を考慮すると、実質帰属者課税原則（消費税法13条）又は受益者課税原則（同法14条）から管理組合が行っ

⁸⁶ TKC 編著『改訂 詳解・消費税 - 消費税の全貌と会計実務 - 』（TKC 税務研究所、1989）218 頁。

⁸⁷ 最高裁平成13年7月13日判決・訟月48巻7号1831頁。

⁸⁸ 長島・前掲注56）64頁。

た債権者との取引が区分所有者に帰属する余地は残るものとする。

（７）「管理費等と管理業務という役務提供との間に明白な対価関係が認められないため消費税法基本通達 5-5-6 は適用されない」という点について（大阪地裁平成 24 年判決）

明白な対価関係がないというのであれば、明白な対価関係とはどのようなものであるかについて明確に言及すべきであるはずであるがこの点についての言及がない。

一般的にはどのような状態を明白な対価関係がある状態といえるのか検討するに、各区分所有者が支払う管理費等に対してどのような管理・修繕が行われたのかが明らかである状態を指すものとする。

（８）「管理組合の管理費の徴収後の使途が業務委託費や管理費、修繕積立金、予備費の多岐にわたる業務費用に充てられている」という点について（那覇地裁平成 31 年判決）

長島弘教授が「判決はその使途が幅広いこと…を指摘するのみで、これらが何故問題なのか明確な説明はしていない。」⁸⁹と述べられているとおり、この点に問題があるのであれば裁判所は、どのような点が問題なのかを明確に説明すべきであるとする。

また、同教授が「管理費を管理業務という役務提供の対価として支払うことになっており、また「管理組合は、権利能力のない社団として納税義務者となり得る」として、区分所有者等管理費負担者とは別個独立の存在であるとしている。そうであるなら管理組合におけるその使途…は無関係なはずである。」⁹⁰と述べられているとおり、そもそも消費税法上、区分所有者と管理組合は異なる納税義務の主体であり、それぞれが独立した納税義務者である。それにもかかわらず、区分所有者と管理組合との取引をパススルー取引かの如くとらえ、管理費等を受けた管理組合における使用実態を区分所有者が管理組合に支払った管理費等の対価性の判断要素とすることは、論理的整合性に欠けるものとする。つまり、パススルー適用外の事業者間取引について、パススルーの考え方を適用して、消費税課税区分の判断を行えば、正しい結論は導かれないものとする。

（９）「管理組合が徴収した管理費には毎年多額の次年度繰越金が発生していた」という点について（那覇地裁平成 31 年判決）

長島弘教授が「判決は…繰越金があることを指摘するのみで、これらが何故問題なのか明確な説明はしていない。」⁹¹と述べられているとおり、この点に問題があるのであれば裁判所は、どのような点が問題なのかを明確に説明すべきであるとする。

また、同教授が「管理費を管理業務という役務提供の対価として支払うことになってお

⁸⁹ 長島・前掲注 77) 19 頁。

⁹⁰ 長島・前掲注 77) 19 - 20 頁。

⁹¹ 長島・前掲注 77) 19 頁。

り、また「管理組合は、権利能力のない社団として納税義務者となり得る」として、区分所有者等管理費負担者とは別個独立の存在であるとしている。そうであるなら管理組合における…繰越金の多寡は無関係なはずである。」⁹²と述べられているとおり、そもそも消費税法上、区分所有者と管理組合は異なる納税義務の主体であり、それぞれが独立した納税義務者である。それにもかかわらず、区分所有者と管理組合との取引をパススルー取引かの如くとらえ、管理費等を受けた管理組合における繰越金の多寡を区分所有者が管理組合に支払った管理費等の対価性の判断要素とすることは、論理的整合性に欠けるものと考ええる。つまり、パススルー適用外の事業者間取引について、パススルーの考え方を適用して、消費税課税区分の判断を行えば、正しい結論は導かれないものと考ええる。

（１０）Ｌ意見書について（那覇地裁平成 31 年判決）

Ｋ大学教授であるＬ作成意見書において、大阪高裁平成 24 年 3 月判決⁹³の「対価を得て行われる」の意義についての説示に基づく主張として、「区分所有者が共有部分の使用収益の態様や管理組合による管理業務によって享受する利益の程度と直接関係なく管理費を負担していたとしても、区分所有者らが管理組合に対して共用部分の管理を委託し、各区分所有者の負担する管理費の額が専有部分の業種階、用途、共用部分の利用度、営業時間、設備容量、登記床面積を考慮して決定されとの対応関係があれば、管理費は管理業務の対価であるといえる旨」を述べているが、これに対して裁判所は「…本件共同管理費は、法的には、一般的な共用部分の管理費と同様、区分所有者たる地位に基づいて支払義務が発生する性質のものにとどまり、本件管理組合から管理業務という役務提供を受けることに対して支払われるものではないのであって、大阪高裁平成 24 年 3 月判決の上記説示における「対応関係」も認められないものである。」と述べるのみで、管理費等が役務提供を受けることに対して支払われるものではない理由については何の説明もすることなく、Ｌ意見書は採用できないとしている。裁判所は、同意見書を採用しないのであれば明確な理由を述べるべきであると考ええる。

（１１）Ｍ意見書について（那覇地裁平成 31 年判決）

弁護士・税理士であるＭ作成の意見書においては、「区分所有者から管理組合に対して支払う管理費は、預け金又は受益者課税原則（法 14 条）に照らし、管理組合による外注業者に対する支払の主体は区分所有者である旨」主張されており、これに対して裁判所は、「区分所有者が管理組合に対して支払う管理費が実質的には預け金の性格を有していると解したとしても、管理組合は、権利能力のない社団として納税義務者となり得るのであり（法 2

⁹² 長島・前掲注 77) 19 - 20 頁。

⁹³ 大阪高裁平成 24 年 3 月 16 日判決・税資 262 号順号 11909。

条 1 項 7 号、3 条)、課税対象の把握は個々の取引ごとに検討すべきであることはこれまで説示のとおりであるから、あくまで区分所有者と本件管理組合及び本件管理組合と外注業者との各取引を把握すべきであって、本件管理組合の存在を飛び越えて、本件管理組合から外注業者に対する支出をもって原告の課税仕入れであると解することはできないというべきである。」と判示している。この弁護士・税理士である M の主張と裁判所の判示については、区分所有者及び管理組合の行為が、独立した納税義務者の行為であるという点に焦点を当てて判断した場合は、裁判所の判示のとおり区分所有者と管理組合はそれぞれ異なる納税義務の主体となることから民法上の任意組合のように管理組合の行為がパススルーして区分所有者に帰属するというものとは異なるものとする。しかし、一方で、区分所有者の管理組合の債務者に対する責任という点に焦点を当てて判断した場合は、弁護士・税理士である M が同意見書において、本件の「…問題を検討するには、管理組合及び管理費の法的性質を踏まえる必要がある。」、「…管理費の納入は、…区分所有者が支払義務を負う債務について、あらかじめ、管理組合に預け、又は信託をして、管理組合がこれを原資として外部の業者に支払うという法律関係を組成する。」、「したがって、管理費の納入は、区分所有者から管理組合に対する預け金ないしは信託財産たる管理費の譲渡という法的性質を有する。」⁹⁴と述べられているとおり、区分所有者は区分所有法第 29 条第 1 項により、管理組合の債権者に対しても債務を負担する責任を負っていることから、区分所有者は管理組合に対しては管理費等の支払い義務を負うとともに管理組合の債権者に対しても債務に対する支払い義務を負っているのである。つまり、管理組合が人格のない社団等である場合、管理組合が行った外部事業者との取引はパススルーにはならないため区分所有者に帰属しないが、管理組合が行った外部事業者との取引から生じる債権者に対する債務負担責任についてはパススルーとなり管理組合と並列の関係で区分所有者にも帰属することとなっている。この点を踏まえると、管理組合の債権者に対する債務負担責任が区分所有者に及ぶのであれば、その法的実体は債権者に対する債務負担責任がパススルーされているのであるからその取引に係る消費税の取扱いも実質帰属者課税原則（消費税法第 13 条）又は受益者課税原則（同法第 14 条）に基づき区分所有者に帰属する余地は十分にあると考える。

2. 区分所有法第 19 条と前払・前受管理費等についての考察

区分所有法第 19 条において区分所有者の共用部分に関する管理費等の負担について規定されているが、その管理費等の負担には将来発生する管理費等も含まれる旨判示されている⁹⁵。この判示を踏まえると、将来発生する管理費等の支払・徴収は、区分所有者においては前払金、管理組合においては前受金ということになると考えられる。しかし一方で、

⁹⁴ 坂田・前掲注 75) 1 頁。

⁹⁵ 前掲注 37)。

標準管理規約（複合用途型）第 65 条第 6 項に「組合員は、納付した管理費等及び使用料について、その返還請求又は分割請求をすることができない。」と規定されており、一般的な管理規約においては返還されない区分所有者の支出ということになる。そうすると、返還されない支出が前払金に該当するのかという疑問が生じてくる。そこでさらに考察するに、平成 30 年の収益認識基準等⁹⁶⁹⁷の導入に伴い新設された法人税法基本通達 2-1-40 の 2（返還不要の支払の帰属の時期）において「法人が、資産の販売等に係る取引を開始するに際して、相手方から中途解約のいかににかかわらず取引の開始当初から返金が不要な支払を受ける場合には、原則としてその取引の開始の日の属する事業年度の益金の額に算入する。ただし、当該返金が不要な支払が、契約の特定期間における役務の提供ごとに、それと具体的な対応関係をもって発生する対価として、継続して当該特定期間の経過に応じてその収益の額を益金の額に算入しているときは、これを認める。」と規定されており、法人税法基本通達逐条解説⁹⁸において「収益認識基準では、返還不要の支払いを受ける場合は、その支払が約束した財又はサービスの移転を生じさせるものか、あるいは将来の履行義務に対するものかどうかを判断し、約束した財又はサービスの移転を生じさせるものでない場合には、将来の財又はサービスの移転を生じさせるものとして、当該将来の財又はサービスを提供する時に収益を認識することとされる⁹⁹」¹⁰⁰と解説され、本通達のただし書については「当該返金が不要な支払が、契約の特定期間における役務の提供ごとに、それと具体的な対応関係をもって発生する対価の前受けと認められる場合において、その支払を当該役務の提供の対価として、継続して当該特定期間の経過に応じてその収益の額を益金の額に算入しているときは、これを認めることとされている。ここでいう「契約の特定期間における役務の提供の対価」に該当するためには、契約書や約款等において、いつからいつまでの間のどのような内容の役務の提供の対価として支払われる（前払い）対価であるか具体的に示されている必要がある。」¹⁰¹と解説している。

以上の通達のただし書の規定及び解説を踏まえると、区分所有者が支払う管理費等は、将来の履行義務に対するものであり、将来の財又はサービスの移転を生じさせるものとして、当該将来の財又はサービスを提供する時に収益を認識することが相当であると理解で

⁹⁶ 平成 30 年 3 月 30 日に収益認識に関する包括的な会計基準となる企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 30 号「収益認識に関する会計基準の適用指針」が公表された。

⁹⁷ 国税庁 HP「収益認識に関する会計基準」への対応について。

https://www.nta.go.jp/publication/pamph/hojin/kaisei_gaiyo2018/02.htm（令和 5 年 1 月 9 日接続確認）

⁹⁸ 高橋正朗編著『十訂版 法人税基本通達逐条解説』（税務研究会出版局、2021）。

⁹⁹ 収益認識基準適用指針 57・58。

¹⁰⁰ 高橋・前掲注 98）256 頁。

¹⁰¹ 高橋・前掲注 98）257 頁。

きる。また、この場合、管理規約や管理費請求書等においていつからいつまでの間のどのような内容の役務提供の対価として支払われるものかを具体的に示す必要はある。

以上より、やはり将来発生する管理費等の支払・徴収は、区分所有者においては前払金、管理組合においては前受金ということになるという考えに帰結する。

したがって、消費税の取扱いとしては、前払金や前受金の取扱いは消費税法基本通達 9-1-27 の規定のとおり、その資産の譲渡等の時期は現実には資産の譲渡等を行った時になると考える¹⁰²¹⁰³。

因みに、第3章第1節の福岡地裁平成21年判決においても、管理費の法人税法の取扱いとして「…本来は、その支出時点では前払費用等として区分所有者の資産勘定に計上されるべき…」と判示している。また、修繕積立金の法人税法の取扱いについても「…福岡税務署長が、修繕積立金の全額について、法人税法22条3項2号及び法人税法基本通達2-2-12を適用して、原告らが、本件各管理組合に支出した時点においては、当然に損金ではなく、前払費用であるとして、本件各管理組合において実際に修繕等で費消された額のみを修繕等が行われた日の属する事業年度の損金であると判断したことは合理的であり、この判断に基づいて本件修繕積立金のうち、剰余金相当額の損金算入を否認した点において、法人税の本件各更正処分等は適法である。」と判示している¹⁰⁴。

3. 消費税の取扱いとライフサイクルコストについての考察

現行の消費税法上の取扱いにおいては、一棟建物として登記し運用・処分していく場合や区分所有建物として登記しその管理組合を民法上の任意組合として運用・処分していく場合は、外部事業者に対して支払う課税仕入れとなる管理費等については所有者（区分所有者を含む）において仕入税額控除が可能であるが、区分所有建物として登記しその管理組合を人格のない社団等として運用・処分していく場合は、管理組合が外部事業者を支払う課税仕入れとなる管理費等は区分所有者において仕入税額控除できない取扱いとなっており、同様に区分所有者が管理組合に支払う管理費等も仕入税額控除できない取扱いとなっている。

また、建物のライフサイクルコストは、建物の建設から解体まで長期にわたり発生する。建設コスト以外のコストは建設コストの4～5倍発生し、そのうち多くの部分が共用部分の課税仕入れとなるコストである。

¹⁰² 西之坊幸宏編『平成23年10月改訂消費税実務問答集』（納税協会連合会、2011）288頁。

¹⁰³ 木村亘編著『消費税実務ハンドブック』（税務研究会出版局、1997）378頁。

¹⁰⁴ 修繕積立金の所得税法上の取扱いについては、原則としては、実際に修繕等が行われその修繕等が完了した日の属する年分の必要経費になるのであるが、一定の要件を満たす場合は、その支払期日の属する年分の必要経費に算入することができることとなっている。
<https://www.nta.go.jp/law/shitsugi/shotoku/04/12.htm>（令和5年1月9日接続確認）

以上を踏まえると、不動産関連事業者としては、建物を建設するにしろ、購入するにしろ、その後の建物の所有形態（単独所有、共有、区分所有〔管理組合が民法上の任意組合〕、区分所有〔管理組合が人格のない社団等〕）による消費税の取扱いの違いを理解したうえで、どの所有形態を選択し投資すべきか判断を行う必要があると考える。この判断の違いにより、現行 10%の消費税等の仕入税額控除の適否が変わってくるのである。また、今後消費税率が上がる場合はさらに影響が大きくなるものと考ええる。

4. その他

管理費等を課税仕入れとした場合に波及する問題として、管理費等が課税仕入れとして扱われた場合、多くの人格のない社団等に該当する管理組合において、消費税等の申告を行う必要性が生じるという問題が生じる。今まで消費税等の申告を必要としていなかった管理組合にとって、消費税等の申告が必要となると、新たな費用負担の発生が見込まれ、手続き面においても費用面においても管理組合の負担は増加する。

第2節 提言

第1款 管理費等の性質と対価関係

管理組合が民法上の任意組合である場合については、本章第1節第1款の考察を踏まえると、裁判例、学説等、筆者の見解に違いはなく、管理組合は、納税義務の主体にならないことから、管理組合が外部事業者に対して支出した管理費等は、損益分配割合に応じて各区分所有者に直接帰属することになり、管理組合が外部事業者に対して支出した管理費等が課税仕入れに該当すれば、その管理費等に係る消費税等は各区分所有者において仕入税額控除の対象となることが確認できた。

管理組合が人格のない社団等である場合については、本章第1節第2款の考察を踏まえたところで、次において区分所有者が管理組合に支払う管理費等とはどのような性質のものなのか根本的な部分を再度確認し結論付ける。

1. 管理費等の性質

まず、区分所有者が管理組合に管理費や修繕積立金を支払う理由は何であるかと考えると、当然のことながら区分所有者は管理組合に区分所有建物の管理や修繕をしてもらう意図をもって支払っているのであり、反対給付を求めない会費等とは根本的な支払目的を異にするのである。管理組合が管理や修繕を行わないにもかかわらず区分所有者に管理費や修繕積立金の請求を行ったとしたら、区分所有者は集会決議手続きを経て管理費等の支払いをしないであろう。

そうすると、区分所有者は管理費等の支払いに対する管理組合による相応の建物管理や修繕という反対給付があることを前提にその管理費等の支払いを行っていることになる。

確かに、区分所有法上、区分所有者の管理費等の負担は区分所有者としての地位に基づく義務であるが、その義務に基づく管理費等の支払いに対しては、管理組合から管理や修繕という反対給付を受けているのである。ただし、管理費等の支払い時期と反対給付を受ける時期は必ずしも一致はしない。それは、管理組合自体は資金出資を受けて設立されているわけではないため、区分所有者から管理費等の徴収を行わなければ外部事業者に支払う管理・修繕資金はなく、管理・修繕を行うためには区分所有者から事前に資金を徴収する必要があるからである。したがって、基本的には管理費等は常に区分所有者においては事前払いとなり、管理組合においては事前徴収となるのであり、時間軸で給付関係をみると区分所有者の管理費等の支払いに対する管理組合の管理や修繕という反対給付は支払後相当の期間をかけて充足（実行）されていく関係にあるといえる。

管理組合の立場としては、区分所有者数が多くなればなるほど、管理・修繕にかかる資金確保が課題となる。区分所有者の資金事情は個々それぞれであり、皆が常に建物管理・修繕に必要となる資金を十分に有しているわけではない。そこで、一般的には管理組合としては管理・修繕に備えるため、安定的な資金確保を目的として、定期的に一定額の管理費等の事前徴収を行うわけである。

以上をまとめると、区分所有者が支払う管理費等は、そもそも反対給付を伴う支出であるが支払時点においては前払金であり、まだ反対給付を受けていない支出であるが支払後一定の期間をかけてその反対給付が実現していく性質を有していることが確認できる。

2. 明白な対価関係とは

次に、区分所有者が支払う管理費等には管理組合が行う管理・修繕業務との間に明白な対価関係があるのかという点についてである。本稿において触れた第3章の裁判例のいずれにおいても「明白な対価関係」とはどのような状態であるかの説明はなかった。したがって、一般的にはどのような状態を明白な対価関係がある状態といえるのか検討するに、各区分所有者が支払う管理費等に対してどのような管理・修繕が行われたのかが明らかである状態を指すものと考えられる。また、区分所有建物の場合、一つの管理・修繕に対してその恩恵を受ける区分所有者が複数いることから、各区分所有者がどの程度の恩恵を受けたのかを測定する必要がある。では、各区分所有者が受けた恩恵の程度をどのように測定すべきかということになるが、第3章における裁判所の見解は、管理費等の支出金額の具体的根拠や、共用部分の使用収益の態様や管理業務による利益の享受の程度との直接の関係性や、区分所有者が管理組合から実際に受けた役務の提供の回数や時間等に基づいて算定されていることが必要であるとしている。しかし、第2章第3節第3款2に記載する東京地裁平成5年3月30日判決において「…区分所有建物においては各区分所有者の利害

は必ずしも一致せず、また、利益状況も各区分所有者ごとに異なっているのが通常である。しかしながら、共用部分につき各区分所有者が受ける利益の程度を管理費の額にすべて反映させることは不可能であり、また、相当であるともいえず、共用部分に対する各区分所有者の利害得失をある程度捨像し、一律に各区分所有者の専有部分及び専用使用部分の面積に応じて管理費を負担することは合理的な方法であるといえることができる…」と判示されているように、そもそも第3章における裁判所の見解は技術上不可能であるし、仮に算定可能性があるとしても経済合理性の観点から到底採用できない方法であるとともに、区分所有者それぞれが自ら使用する場合や他者に使用させる場合や、投資目的である場合等、その保有目的は様々であることから、管理費等の支払いに対する利益享受の考え方も様々であるはずである。そうすると、様々な保有目的があるなかで、管理規約や集会決議において、区分所有者間で合意された専有面積等による負担割合を用いて各区分所有者の負担する管理費等の額を算定することが最も区分所有者が享受する利益の程度や公平性が確保された合理的な方法であると考えられる。

以上をまとめると、明白な対価関係がある状態とは、各区分所有者が支払う管理費等に対してどのような管理・修繕が行われたのかが明らかである状態であり、かつ、その管理・修繕に係る費用に対して各区分所有者が管理費等として負担する額が管理規約や集会決議において合意された専有面積等による負担割合を用いて算定されている状態をいうものと筆者は結論付ける。

3. まとめ

管理費等の性質と明白な対価関係の意義を踏まえると、区分所有者が支払う管理費等は、そもそも反対給付を伴う支出であるが支払時点においては前払金であり、まだ反対給付を受けていない支出であるが支払後一定の期間をかけてその反対給付が実現していく性質を有しているといえ、また、その額は、管理規約や集会決議において、区分所有者間で合意された専有面積等による負担割合を用いて算定されていることが必要であると結論付ける。

上記の結論を踏まえ、前払金として処理した後の課税仕入れへの振替えについては次の第2款において取扱いを提言する。

第2款 提言

事業用の区分所有建物の管理組合が人格のない社団等である場合の区分所有者が管理組合に支払う管理費等は支払時点においては、消費税法上は前払金として扱い、管理組合が現実に外部事業者から役務の提供を受け、その対価の支払いをしたときに、区分所有者においても管理組合からの一定の通知をもってその前払金を課税仕入れである費用に振替え、仕入税額控除を行う方法を下記のとおり提言する。

〈提言内容〉

- (1) 区分所有者が管理組合に支出する管理費等は、区分所有者においては前払金として扱い、管理組合においては前受金として扱い、いずれも課税対象外取引とする。

(仕訳)

区分所有者：前払金 (課税対象外) ×× / 現金預金 (課税対象外) ××
管理組合：現金預金 (課税対象外) ×× / 前受金 (課税対象外) ××

- (2) 管理組合が外部事業者に対価性のある管理費等を支出した場合は、支出した管理費等相当額の(1)の前受金を取崩して管理費収入に振替え、課税売上とし、支出した管理費等は課税仕入れとする。

(仕訳)

管理組合：前受金 (課税対象外) ×× / 管理費収入 (課税売上) ××
管理費等 (課税仕入れ) ×× / 現金預金 (課税対象外) ××

- (3) 管理組合が外部事業者に支出した対価性のある管理費等の額を区分所有者に対して外部事業者からの請求書等の写しと共に通知(①取引の相手方の氏名又は名称、②取引年月日、③取引内容、④税率の異なるごとに区分した取引金額及びその区分所有者の負担額を明細にして通知)を行い、この通知を受けて区分所有者は負担額に相当する(1)の前払金を取崩して費用である管理費等に振替え、振替えた管理費等は課税仕入れとする。

(仕訳)

区分所有者：管理費等 (課税仕入れ) ×× / 前払金 (課税対象外) ××

- (4) 区分所有者においては、左記通知を受けた負担額のみ仕入税額控除額に含めて消費税等の納付額計算を行う。

以上のような会計処理と消費税課税区分の整理を行うことで、区分所有者と管理組合間における管理費等の授受取引に係る消費税課税区分の齟齬が解消され、対価性についても明確になり、区分所有者が支払う管理費等と管理組合が行う役務提供との間に明白な対価関係を確保することができるものとする。また、一棟建物の場合や区分所有建物の管理組合が民法上の任意組合である場合の取扱いとも整合することになり、実質的に同じ行為に対して、同じ消費税の取扱いとなり課税の公平性も確保されるものとする。

参考文献一覧

【著書】

- ・安部和彦『裁判例・裁決事例に学ぶ消費税の判定誤りと実務対応』（清文社、2020）
- ・池上健・大野雅人・橘光伸・飯島信幸・鈴木孝直・袴田裕二『基本テキスト租税法』（同文館出版、2022）
- ・池永晃造編著『消費税インボイス制度の実務とQ&A』（大蔵財務協会、2021）
- ・稲本洋之助・鎌野邦樹『コンメンタール マンション区分所有法〔第3版〕』（日本評論社、2020）
- ・鵜野和夫『令和2年10月改訂 不動産の評価 権利調整と税務』（清文社、2020）
- ・金子宏『租税法〔第24版〕』（弘文堂、2021）
- ・鎌野邦樹・山野目章夫編『マンション法』（有斐閣、2003）
- ・鎌野邦樹編著『マンション区分所有法制の国際比較』（大成出版、2022）
- ・木村剛志編『消費税実務問答集 VOL. 1』（大蔵財務協会税のしるべ総局、1989）
- ・木村剛志・前田忠章・大森正嘉編『消費税法基本通達の徹底解明』（ぎょうせい、1997）
- ・木村剛志編『実務家のための消費税実例回答集』（税務研究会出版局、2012）
- ・木村亘編著『消費税実務ハンドブック』（税務研究会出版局、1997）
- ・熊田裕之『マンション法の解説-区分所有法-〔第2版〕』（ネットスクール出版、2014）
- ・建築産業税務研究会編著『＜問答式＞建設・不動産・公共工事関係者のための消費税の解説第1集』（大成出版社、1989）
- ・マンション管理センター編著『令和2年度版新選マンション管理基本六法』（マンション管理センター、2020）
- ・国土交通省大臣官房官庁営繕部監修『平成17年版 建築物のライフサイクルコスト』（建築保全センター、2005）
- ・国土交通省大臣官房官庁営繕部監修『平成31年版 建築物のライフサイクルコスト〔第2版〕』（建築保全センター、2021）
- ・国立国会図書館調査及び立法考査局編『調査資料2017-1-a 基本情報シリーズ②④ 諸外国の付加価値税（2018年版）』（国立国会図書館、2018）
https://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_11056198_po_201803ma.pdf?contentNo=1（令和5年1月9日接続確認）
- ・埼玉弁護士会編『共有をめぐる法律と実務』（ぎょうせい、2002）
- ・斎藤力夫『非営利法人の消費税〔第4版〕』（中央経済社、1998）
- ・櫻井光照『収益認識の税務と法務』（大蔵財務協会、2018）
- ・三省堂編集所編『新しい民法の全条文 債券法・成年年齢・相続法・特別養子改正』（三省堂、2020）

- ・自由民主党税制調査会編『早わかり 税制改革一問一答』（東洋経済新報社、1988）
- ・自由民主党税制調査会編『早わかり 消費税ハンドブック』（東洋経済新報社、1989）
- ・自由民主党税制調査会編『消費税実務ガイド』（東洋経済新報社、1989）
- ・高梨公之監修『事例民法〔改訂新版〕』（自由国民社、2000）
- ・高橋正朗編著『十訂版 法人税基本通達逐条解説』（税務研究会出版局、2021）
- ・武田昌輔監修『DHC コンメンタール 消費税法〔加除方式〕』（第一法規、2022）
- ・玉田弘毅編『区分所有法入門－マンションビジネス必須知識－』（東京法令出版、1996）
- ・築地宏明・平野敦士・佐藤善恵・市口恭司『詳説非営利法人の消費税実務』（清文社、2008）
- ・TKC 編著『改訂 詳解・消費税 - 消費税の全貌と会計実務 - 』（TKC 税務研究所、1989）
- ・道垣内弘人『リーガルベシス民法入門』（日本経済新聞出版、2021）
- ・中島洋行『公共施設とライフサイクルコスト』（日本経済評論社、2020）
- ・中田ちず子『ワークシート方式による公益法人等、国・地方公共団体の消費税』（税務研究会出版局、2010）
- ・西之坊幸宏編『平成 23 年 10 月改訂消費税実務問答集』（納税協会連合会、2011）
- ・濱田正義編『消費税法基本通達逐条解説（平成 30 年版）』（大蔵財務協会、2018）
- ・藤曲武美『別冊税務弘報 収益認識の税務 - 法人税法から法人税基本通達まで - 』（中央経済社、2018）
- ・舩富康次『平成 27 年版 消費税実務問答集』（納税協会連合会、2015）
- ・細田秀造編『消費税関連用語辞典』（大蔵財務協会、1991）
- ・山本守之『Q&A 消費税の課否判定と仕入税額控除〔新版〕』（税務経理協会、2011）
- ・吉田徹『一問一答 改正マンション法』（商事法務、2003）
- ・我妻榮・有泉亨・清水誠・田山輝明『第 7 版我妻・有泉コンメンタール民法－総則・物件・債権－』（日本評論社、2021）
- ・渡辺晋・久保田理広『区分所有法の解説〔7 訂版〕』（住宅新報出版、2021）

【論文等】

- ・酒井克彦「ディベート租税法第 33 回 管理組合に対して支払った前区分所有者の滞納管理費等が消費税法 30 条 1 項の「課税仕入れに係る支払対価」に該当するか否か〔前〕」税務弘報 66 巻 4 号（2018）
- ・酒井克彦「ディベート租税法第 34 回 管理組合に対して支払った前区分所有者の滞納管理費等が消費税法 30 条 1 項の「課税仕入れに係る支払対価」に該当するか否か〔後〕」税務弘報 66 巻 5 号（2018）
- ・酒井克彦「管理組合に係る組合費の仕入税額控除該当性（上）－大阪高裁平成 25 年 4 月 11 日判決を素材として－」月刊税務事例 51 巻 3 号（2019）

- ・坂田真吾「意見書」(2017)
http://www.s-sakata-law.jp/_p/1919/documents/%E6%84%8F%E8%A6%8B%E6%9B%B8_%E7%AE%A1%E7%90%86%E8%B2%B%E3%81%A8%E4%BB%95%E5%85%A5%E7%A8%8E%E9%A1%8D%E6%8E%A7%E9%99%A4_.pdf (令和 5 年 1 月 9 日接続確認)
- ・佐古田宣章「管理組合に支払った前区分所有者の滞納管理費等が消費税法上の「課税仕入れに係る支払対価の額」に該当するかが争われた事例」月刊税務事例 46 巻 10 号 (2014)
- ・佐藤孝一「人格のない社団の成立要件についての一考察-類型論による租税法解釈の位置展開として-」税大論叢 18 号 (1987)
- ・高橋祐介「民法上の組合の課税関係」『租税判例百選 (第 7 版)』(有斐閣、2021)
- ・太郎良留美「課税仕入れにおける対価の意義」『租税判例百選 (第 7 版)』(有斐閣、2021)
- ・長嶋弘「消費税の課税要件としての「対価」の意義-弁護士会が受領した負担金にかかる平成 23 年 4 月 28 日京都地裁判決・大阪高裁平成 24 年 3 月 16 日判決の検討-」月刊税務事例 46 巻 10 号 (2014)
- ・長嶋弘「消費税法における課税取引の範囲が争われた事例-自己との取引として消費税法上の「取引」該当性が争われた事例-」月刊税務事例 49 巻 12 号 (2017)
- ・長嶋弘「マンション共用部分等を賃貸した場合の収益の帰属」月刊税務事例 51 巻 6 号 (2019)
- ・長嶋弘「マンション管理組合の課税仕入非該当性の問題 (前編) 那覇地裁平成 31 年 1 月 18 日判決」税務新報 702 号 (2021)
- ・長嶋弘「マンション管理組合の課税仕入非該当性の問題 (後編) 那覇地裁平成 31 年 1 月 18 日判決」税務新報 703 号 (2021)
- ・野口浩・東江祐磨「区分所有者たる組合員が支払った管理費の対価性-消費税法上の考察を中心として-」琉球大学経済研究 88 号 (2014)