

税法入門

第40回 賃貸した土地は非課税財産性を失うか

税務特別委員会委員長 脇谷 英夫 (51期)

事案

本件のA, B, Cの各土地は、登記簿上の地目がため池とされ、その現況も池であったが、これを所有する地元の町会ないし自治会はこれを第三者に賃貸していた。第三者はその水面上にデッキプレートを構築して建物を建築し宅地として利用していた。

堺市長は、上記各土地は地方税法348条2項6号の公共の用に供するため池に該当するなどとして、土地所有者に課税しなかった。

これに対し、堺市の住民であるXが、堺市長が固定資産税及び都市計画税の賦課徴収を違法に怠り、同市に損害を与えているなどと主張して、地方自治法242条の2第1項3号に基づき、堺市長に対し、本件各土地に対する固定資産税及び都市計画税の賦課徴収を怠る事実の違法確認を求めるとともに、同項4号に基づき、堺市長に対し、同市長又は同市北支所税務課長の職にあり又は職にあった者に損害賠償として連帯して100万円の支払の請求をすることを求めた事案である。

争点

全部又は一部を有料で貸すなどして収益している土地は地方税法348条2項6号の非課税財産に該当するか。

判旨

●大阪地方裁判所平成20年2月29日
(裁判所ホームページ)

1. 結論

Cの土地については違法確認の請求を認容、その余

の請求は棄却。

2. 理由

- (1) 地方税法348条2項及び3項の規定の文理、内容及びその趣旨にかんがみると、固定資産の所有者が当該固定資産を同条2項各号に掲げる公用又は公共の用等に供するとともに当該固定資産の全部又は一部を有料で貸すなどしてこれを収益している場合であっても、当該固定資産が現実に当該各号に掲げる公用又は公共の用等に供されている限り、市町村は、当該固定資産の所有者に対し固定資産税を課することができないものと解すべきである。
- (2) 地方税法348条2項6号にいう「公共の用に供する」とは、何らの制約を設けず、広く不特定多数人の利用に供することをいい、同号にいう「ため池」とは、耕地かんがい用の用水貯溜池をいうものと解される。そして、本件各土地がため池として公共の用に供されていたといえるためには、本件各賦課期日において、本件各土地が客観的にみて耕地かんがい用の用水貯溜池としての機能を果たし得る状態にあっただけでは足りず、その貯溜水が現実に広く不特定多数人の耕地かんがいの用に供されていたことが必要であるというべきである。
- (3) 上記土地は、地方税法348条2項6号の「公共の用に供するため池」に該当しないものというべきであり、したがって、同項本文により上記土地を非課税とすることはできない。

コメント

1. 本件は住民訴訟である。

争点は、①本件各土地は地方税法348条2項6号の非課税財産に該当するか、②本件各土地は地方税法348条1項の非課税財産ないし納税義務者を

確定することができない固定資産に該当するか、③本件各土地に係る固定資産税及び都市計画税の賦課徴収を怠ったことにより堺市が被った損害の額、④堺市長及び堺市北支所税務課長らの故意、過失の有無、の4つであったが、本稿では①に限定して解説する。

2. そもそも、地方税法348条2項本文は、同項各号に掲げる固定資産に対しては固定資産税を課することができないと規定し、同項ただし書は、固定資産を有料で借り受けた者がこれを同項各号に掲げる固定資産として使用する場合においては、当該固定資産の所有者に固定資産税を課することができると規定し、同条3項は、同条2項各号に掲げる固定資産を当該各号に掲げる目的以外の目的に使用する場合においては、同条2項の規定にかかわらず、これらの固定資産に対し固定資産税を課すると規定している。

本件では、「第三者に賃貸されデッキプレートが構築されて建物が建築され宅地として利用されている」ということに照らして、もはや本件各土地に対して非課税規定の適用はなく、宅地として評価して固定資産税を課すべきであって、課税しなかったことは違法ではないかが問題となった。

3. 本判決は、固定資産税が一種の財産税であることや、地方税法348条2項各号の規定内容及び同項ただし書が固定資産税を「課することができる」と規定して当該固定資産の所有者に固定資産税を課するか否かを市町村の裁量（条例の定め）にゆだねている趣旨から、「同条2項本文は、公用又は公共の用等に供する固定資産について、その性格、用途にかんがみ、当該公用又は公共の用等に供す

る固定資産の確保という政策目的のために、例外的に当該固定資産を非課税とする趣旨のものであり、同項ただし書の規定は、固定資産を借り受けた者がこれを公用又は公共の用等に供する場合において当該固定資産の使用に対する代償として金員が支払われているときは、その金額の多寡にかかわらず、租税政策的見地から、更にその例外として課税権者である市町村の裁量により当該固定資産の所有者に固定資産税を課することができることとしたものであり、同条3項の規定は、同条2項各号に掲げる固定資産が現実に当該各号に掲げる公用又は公共の用等に供されている場合に限り当該固定資産を非課税とする趣旨を注意的に規定したものと解するのが相当である」と判示して、「地方税法348条2項及び3項の規定の文理、内容及びその趣旨にかんがみると当該固定資産の全部又は一部を有料で貸すなどしてこれを収益している場合であっても、当該固定資産が現実に当該各号に掲げる公用又は公共の用等に供されている限り、市町村は、当該固定資産の所有者に対し固定資産税を課することができないものと解すべきである」とした。

ただ、事案については、ABの土地について住民により耕地かんがい用の用水貯溜池として総有的に利用されてきたものであると認定して「公共の用に供するため池」に該当すると認定したが、Cの土地については「公共の用に供するため池」ではないと認定して、Xの請求の一部を認容したものである。

4. Xは、「地方税法は、賃貸の対象とされている土地が同法348条2項各号に該当しない用途で利用されている場合はそもそも同項所定の用途的非課税の対象にならないことを前提としているのであり、

固定資産が賃貸の対象とされた場合は、当該固定資産がどのような用途に供されていようとも、用途的非課税の対象とはなり得ない」として、そもそも賃貸した固定資産については非課税規定の適用がないと主張した。

これに対し、本判決は「公用又は公共の用等に供する固定資産に対する固定資産税を非課税としている趣旨について原告の主張するように当該固定資産の所有者が当該固定資産を収益する可能性が小さいことないし当該所有者のいわゆる犠牲的精神のみで説明することは困難というべきである。そうであるとすれば、原告が主張するような同項本文及びただし書の趣旨を根拠に、地方税法が賃貸の対象とされている土地が同法348条2項各号に該当しない用途で利用されている場合はそもそも同項所定の用途的非課税の対象にならないことを前提としていると解するのは困難というべきである」として判示して原告の主張を採用しなかった。

5. なお、この判例は、「固定資産がその所有者により同項各号に掲げる公用又は公共の用等に供されるとともに賃貸の対象とされているような場合には例外的に当該固定資産を固定資産税の課税の対象とするという立法政策ももとよりあり得るところである」とした上で、「租税法律主義及び納税義務の公平な分担の見地からすれば、租税法の規定はみだりに拡張適用すべきものではないから、その旨の明文の規定を欠くにもかかわらず同項ただし書の規定ないしその趣旨を類推適用して上記の場合に当該固定資産の所有者に対し固定資産税を課すべきものと解することは許されないというべきである」と判示している。

ここでは「租税法律主義及び納税義務の公平な

分担の見地」が課税の拡張を抑制する原理として使用されているが、他の裁判例では非課税の拡張を抑制する原理として使用されることもある。

裁判所は「租税法律主義及び納税義務の公平な分担の見地」という抽象的観念を自己の導き出した結論を正当化する根拠として自由に使いすぎてはいないだろうか。かつて憲法の領域で「公共の福祉」の観点から単純に結論を導いていたのと同様に、「租税法律主義及び納税義務の公平な分担の見地」という観点から単純に結論を導いていないだろうか。

裁判所が結論を導いたプロセスについて、裁判所はもっと説得力のある説明をすべきではなからうか。

地方自治法第242条の2

- 1 項 普通地方公共団体の住民は、前条第1項の規定による請求をした場合において、同条第4項の規定による監査委員の監査の結果若しくは勧告若しくは同条第9項の規定による普通地方公共団体の議会、長その他の執行機関若しくは職員の措置に不服があるとき、又は監査委員が同条第4項の規定による監査若しくは勧告を同条第5項の期間内に行わないとき、若しくは議会、長その他の執行機関若しくは職員が同条第9項の規定による措置を講じないときは、裁判所に対し、同条第1項の請求に係る違法な行為又は怠る事実につき、訴えをもつて次に掲げる請求をすることができる。
- 3 当該執行機関又は職員に対する当該怠る事実の違法確認の請求

地方税法第348条

- 1 項 市町村は、国並びに都道府県、市町村、特別区、これらの組合、財産区、地方開発事業団及び合併特例区に対しては、固定資産税を課することができない。
- 2 項 固定資産税は、次に掲げる固定資産に対しては課することができない。ただし、固定資産を有料で借り受けた者がこれを次に掲げる固定資産として使用する場合には、当該固定資産の所有者に課することができる。
 - 6 公共の用に供する用悪水路、ため池、堤とう及び井溝
- 3 項 市町村は、前項各号に掲げる固定資産を当該各号に掲げる目的以外の目的に使用する場合には、前項の規定にかかわらず、これらの固定資産に対し、固定資産税を課する。