

第4章

固定資産税の非課税に関する 裁判例

1
Copyright © 2022 株式会社総合鑑定調査 All Rights Reserved.

<目次>

I 固定資産税の非課税

II 非課税該当性に関する裁判例

III 租税法の解釈

IV まとめ

2
Copyright © 2022 株式会社総合鑑定調査 All Rights Reserved.

I 固定資産税の非課税

1. 固定資産税の非課税

(1) 固定資産税の非課税の範囲

地方税法(以下、「法」という。)348条で規定されている(なお、法附則14条)。

(2) 人的非課税

固定資産の所有者の性格による非課税

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とされている(法348条1項)。

3
Copyright © 2022 株式会社総合鑑定調査 All Rights Reserved.

1. 固定資産税に関する非課税

(3) 物的非課税

固定資産の性格又は用途による非課税

固定資産税は、法348条2項各号に掲げる固定資産、同条4項ないし9項に規定する固定資産に対しては、課することができないとされている(なお、法附則14条)。

例: 墓地(法348条2項4号)、公共の用に供する道路(同5号)

2. 有料で借り受けた者が使用する場合

(1) 有料使用の場合

固定資産を有料で借り受けた者がこれを法348条2項各号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(法348条2項但書)。

(2) 「固定資産を有料で借り受けた」とは

【最判平成6年12月20日民集48巻8号1676頁】

通常取引上固定資産の貸借の対価に相当する額に至らないとしても、その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には、これに当たるものというべきである。

3. 法348条2項各号の目的以外の目的に使用する場合

市町村は、法348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されている(法348条3項)。

当然のことを確認的に明らかにした規定と考えられる(大阪高判平成20年11月25日[平成20年(行コ)第55号]参照)。

<目次>

I 固定資産税の非課税

II 非課税該当性に関する裁判例

III 租税法の解釈

IV まとめ

II 非課税該当性に関する裁判例

<細目次> ~ 裁判例 ~

1. 東京地判平成28年5月24日
法348条2項3号
2. 東京地判平成29年1月24日
法348条2項9号
3. 大阪地判平成30年9月26日
法348条2項10号等
4. 東京地判平成28年10月13日
法348条2項11号の4等

II 非課税該当性に関する裁判例

1. 東京地判平成28年5月24日

判例タイムズ1434号201頁

「宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法第3条に規定する境内建物及び境内地」(法348条2項3号)該当性が問題となった事案。

1.1 事案の概要(1/4)

A宗を宗派とする宗教法人である原告が、処分行政庁から、原告所有の本件各土地及び本件建物に係る平成26年度の固定資産税及び都市計画税(以下、「固定資産税等」という。)の各賦課処分を受けたことに関し、本件建物において納骨堂を運営しており、本件各土地はその敷地であることからすれば、法348条2項3号に該当し、固定資産税等を賦課することはできないと主張して、被告に対し、上記各賦課処分(本件各土地については平成26年9月10日付けでされた減額処分後のもの)の取消しを求めた事案。

1.1 事案の概要(2/4)

- 原告は、本件建物において本件納骨堂を經營することとし、平成25年4月10日、保健所長から条例上の許可を受けた。同許可を受けた納骨堂の床面積は108.47㎡である。
- 本件建物は、現況総床面積845.59㎡、地上5階、地下1階の建物であり、各階には、納骨・参拝施設のほか、法要施設(礼拝施設)、会食施設が設けられている。

1.1 事案の概要(3/4)

- 処分行政庁は、本件建物の課税上の総床面積845.59㎡を、法348条2項3号に該当する非課税部分、非課税対象外部分及びそれらの共用部分の3つに区分し、
 - ① 非課税部分を1階寺務所部分(26.91㎡)及び5階の共用部分以外の部分(5階本堂部分、5階寺務所部分、5階庫裏部分、142.84㎡)の合計169.75㎡(以下「本件非課税部分」という。)と認定し、
 - ② 非課税対象外部分を合計496.56㎡(以下「本件非課税対象外部分」という。)と認定し、
 - ③ 各階の共用部分を合計179.28㎡と認定した上で、

1.1 事案の概要(4/4)



各階の共用部分の面積を上記非課税部分と非課税対象外部分との割合で按分し、これにより本件建物全体の非課税床面積及び課税床面積を決定した。

- 処分行政庁は、本件各土地の現況地積である434.44㎡を本件建物の上記の非課税床面積と課税床面積との割合で按分し、これにより本件各土地の非課税地積と課税地積を決定した。

1.2 参考法令(1/2)

○宗教法人法(昭和26年法律第126号) (宗教団体の定義)

第2条 この法律において「宗教団体」とは、宗教の教義をひろめ、儀式行事を行い、及び信者を教化育成することを主たる目的とする左に掲げる団体をいう。(以下略)

(境内建物及び境内地の定義)

第3条 この法律において「境内建物」とは、第1号に掲げるような宗教法人の前条に規定する目的のために必要な当該宗教法人に固有の建物及び工作物をいい、「境内地」とは、第2号から第7号までに掲げるような宗教法人の同条に規定する目的のために必要な当該宗教法人に固有の土地をいう。

一 本殿、拝殿、本堂、会堂、僧堂、僧院、信者修行所、社務所、庫裏、教職舎、宗務庁、教務院、教団事務所その他宗教法人の前条に規定する目的のために供される建物及び工作物(附属の建物及び工作物を含む。)

二 前号に掲げる建物又は工作物が存する一画の土地(立木竹その他建物及び工作物以外の定着物を含む。以下この条において同じ。)

(以下略)

1.2 参考法令(2/2)

(公益事業その他の事業)

第6条 宗教法人は、公益事業を行うことができる。

2 宗教法人は、その目的に反しない限り、公益事業以外の事業を行うことができる。この場合において、収益を生じたときは、これを当該宗教法人、当該宗教法人を包括する宗教団体又は当該宗教法人が援助する宗教法人若しくは公益事業のために使用しなければならない。

○墓地、埋葬等に関する法律(昭和23年法律第48号)

第2条

6 この法律で「納骨堂」とは、他人の委託をうけて焼骨を収蔵するために、納骨堂として都道府県知事の許可を受けた施設をいう。

1.3 裁判所の判断

(1) 納骨堂に対する固定資産税の課税(1/2)

法348条2項は、原則として固定資産税を課することができない固定資産を定め、そのような固定資産として、「宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法第3条に規定する境内建物及び境内地」(同項3号)、墓地(同項4号)などを列挙しているが、納骨堂自体は直ちに非課税とするものとはされていない。

1.3 裁判所の判断

(1) 納骨堂に対する固定資産税の課税(2/2)

同項3号が、同号に定める固定資産について非課税としたのは、信教の自由や、宗教法人の持つ社会的意義等を考慮したほか、上記の固定資産については一般的にみて担税力を見出すことができないことをも勘案したものと解される。

納骨堂は、同項3号が定める固定資産に該当する場合において、非課税となるものと解される。

1.3 裁判所の判断

(2) 法348条2項3号該当性

「宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法第3条に規定する境内建物及び境内地」とは、

- ① 当該宗教法人にとって、宗教の教義をひろめ、儀式行事を行い、信者を教化育成するという主たる目的のために必要な、本来的に欠くことのできない建物、工作物及び土地で、同条各号に列挙されたようなものであり、かつ、



1.3 裁判所の判断



- ② 当該宗教法人が、当該境内建物及び境内地を、専ら、宗教団体としての主たる目的を実現するために使用している状態にあるものをいうと解すべきであり、

当該要件該当性の判断は、当該建物及び土地の実際の使用状況について、一般の社会通念に基づいて外形的、客観的にこれを行うべきである。

1.3 裁判所の判断

(3) 検討(1/2)

- 本件非課税部分(1階寺務所部分及び5階本堂部分、寺務所部分、庫裏部分)

A宗を宗派とする原告にとって、その教義をひろめ、儀式行事を行い、信者を教化育成するという主たる目的のために必要な、本来的に欠くことのできない建物の一部で、本堂、庫裏、教団事務所のようなものであるということができ、



1.3 裁判所の判断



また、原告は、上記の各部分を、専ら、宗教団体としての主たる目的を実現するためにその礼拝の施設等として使用している状態にあるということが出来るから、

上記の各部分については、「宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法第3条に規定する境内建物及び境内地」に当たると解することが相当である。

1.3 裁判所の判断

(3) 検討(2/2)

- 本件非課税対象外部分(納骨庫、参拝室等)

原告は、A宗の教義をひろめ、儀式行事を行い、信者を教化育成するという主たる目的のために使用していないとはいえないが、当該目的のために必要な、本来的に欠くことのできない建物の一部であると評価することにはやや困難がある。



1.3 裁判所の判断



また、仮にそのような評価が可能であるとしても、本件納骨堂の使用者については宗旨宗派を問わないとされているのみならず、本件建物においては、原告以外の宗旨宗派の僧侶等が主宰する法要などの儀式行事が行われることが許容され、その場合、使用者は原告に対して施設使用料を支払うこととされ、実際にも、それが例外的とはいえない割合で行われており、原告は、上記のような使用者を訴外会社を通じて広く募集していることに照らすと、



1.3 裁判所の判断



原告が、上記の各部分(本件非課税対象外部分)を、専ら、宗教団体としての主たる目的を実現するために使用している状態にあるとは認められないといわざるを得ない。

【結論】

本件非課税対象外部分は、「宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法第3条に規定する境内建物及び境内地」に当たるといえることはできない。

➡ 原告の請求を棄却

2. 東京地判平成29年1月24日

判例地方自治433号11頁

「直接保育又は教育の用に供する固定資産」(法348条2項9号)該当性が問題となった事案。

2.1 事案の概要(1/2)

学校法人である原告が、その所有する本件各土地に対して東京都練馬都税事務所長から平成27年度の固定資産税等の賦課決定処分(ただし、平成27年7月10日付けで減額する旨の処分がされた。以下、その減額された後の賦課決定処分を「本件処分」という。)を受けたため、東京都を被告として、法348条2項9号に該当し、これに対して固定資産税等を課することはできないなどと主張して、その取消しを求めた事案。

2.1 事案の概要(2/2)

- 原告は平成26年9月2日、東京都練馬都税事務所長に対し、本件各土地につき、用途を「幼稚園舎敷地運動場」とし、非課税の用に供し始めた年月日を「平成26年4月30日」とする固定資産税・都市計画税非課税申告書を提出した。
- 東京都練馬都税事務所長は、上記申告書に対し、本件処分以外に別途の処分をしたことはない。
- 平成27年度の固定資産税等の賦課期日である平成27年1月1日(以下「本件賦課期日」という。)において、本件各土地については、本件幼稚園新園舎の建築の工事中であった。

2.2 裁判所の判断

(1) 法348条2項9号の非課税要件の意義

法348条2項9号の趣旨は、学校法人等の有する公益的な性質及び学校教育において果たす重要な役割に鑑み、学校法人等が直接保育又は教育の用に供する固定資産について、政策的な観点から、例外的に固定資産税を非課税とすることにあると解される。

このような規定の趣旨に加え、納税義務の公平な分担等の観点も考慮すると、



28

2.2 裁判所の判断



「直接保育又は教育の用に供する固定資産」は、その文理に即して厳格に解釈されるべきであり、現に遊戯や食事その他学校教育の目的とする保育活動又は教育活動が実施されることが常態とされている固定資産をいい、

ここにいう「常態」とは、当該固定資産が間接的又は一時的にそのような活動の用に供されることがあるというのでは足りないものと解するのが相当である。



29

2.2 裁判所の判断



そして、法348条2項各号所定の固定資産であっても、当該各号に掲げる目的以外の目的に使用する場合には固定資産税を課する旨を定める同条3項の規定に照らすと、

そのような固定資産に該当するか否かは、固定資産税の賦課期日における当該固定資産の使用の実態に基づいて判断するのが相当である。

30

2.2 裁判所の判断

(2) 検討

本件各土地は、本件賦課期日において新園舎の建築の工事中であったことが認められるから、本件処分の日において、本件各土地が現に遊戯や食事その他学校教育の目的とする保育活動及び教育活動が実施されることが常態とされている固定資産に該当すると認められないことは明らかである。



2.2 裁判所の判断

平成26年5月7日の時点において、本件各土地と道路との境界は木製の支柱及びロープという簡易なもので示されるのみであり、同年7月に新園舎の建築の工事が開始される以前には、園庭として使用するための整備工事もまだ行われておらず、同月に新園舎の建築の工事が開始された後も、その工事に含まれていない園庭工事は、平成27年3月以降に別途行うことが予定されており、平成26年12月時点でも本件各土地においてはなお新園舎の建築工事が継続中であったこと等からすれば、平成27年1月1日の賦課期日の時点において、本件各土地が園庭として使用されている状態にあったものと認めることはできない。



2.2 裁判所の判断

また、本件各土地においてE宗の教義に基づく行事である本件法要が執り行われたこと及び新園舎の建築の工事の開始の前後を通じて園児らが散歩等の一環として時折本件各土地に行くことがあったと認められるものの、これらはいずれも一時的な保育活動又は教育活動が行われていたことを示すにすぎず、これらをもって本件各土地において保育活動又は教育活動が実施されることが常態であったと評価することはできない。



2.2 裁判所の判断



【結論】

本件各土地が、本件賦課期日において、法348条2項9号の非課税要件である「直接保育又は教育の用に供する固定資産」に該当するということはない。

➡ 原告の請求を棄却

3. 大阪地判平成30年9月26日

判例地方自治450号24頁

「保護施設の用に供する固定資産」(法348条2項10号)、「障害者支援施設の用に供する固定資産」(同10号の6)該当性が問題となった事案。

3.1 事案の概要(1/3)

社会福祉法人である原告が、大阪市長から、所有する本件土地及び本件建物(以下、本件土地及び本件建物を併せて「本件不動産」という。)に係る平成28年度の固定資産税等の賦課決定(以下「本件処分」という。)を受けたため、本件不動産は法348条2項10号、10号の6所定の固定資産に当たるから本件処分は違法である旨主張して、本件処分の取消しを求めた事案。

3.1 事案の概要(2/3)

- 原告は、従前、大阪市において、救護施設及び障害者支援施設を経営していたが、この建物の老朽化による施設移転のため、大阪市長から、平成26年7月23日付けで、補助金交付決定を受けた。
- 本件建物は、平成27年11月30日、本件土地上に建築された。
- 大阪市長は、同年12月17日、本件建物の大阪市民間社会福祉施設等整備費補助要綱に基づく完成検査について承認した。

3.1 事案の概要(3/3)

- 原告は、生活保護法41条5項に基づき、平成28年1月21日付で、大阪市長に対し、変更後の「建物等の規模及び構造」に係る建物を本件建物として、施設名称並びに建物等の規模及び構造の変更についての認可申請をし、大阪市長は、同年2月25日付で、これを認可した(変更年月日は同年3月2日)
- 原告は、平成28年3月、本件建物において、救護施設及び障害者支援施設を開所し、その後、保護施設の事業及び障害福祉サービスの提供を開始した。

3.2 裁判所の判断

(1) 法348条2項10号・10号の6の非課税要件の意義

法348条2項10号及び同項10号の6の趣旨は、保護施設や障害者支援施設を運営する事業の公益的な性格に鑑みて、社会福祉法人が保護施設及び障害者支援施設の用に供する固定資産について、政策的な観点から、例外的に非課税とする点にあると解される。

このような規定の趣旨を踏まえ、また、納税義務の公平な分担等も考慮すると、



3.2 裁判所の判断



- 法348条2項10号にいう「保護施設の用に供する固定資産」とは固定資産税の賦課期日において、現に保護施設として使用されている固定資産をいい、
- 同項10号の6にいう「障害者施設の用に供する固定資産」とは、固定資産税の賦課期日において、現に障害者支援施設として使用されている固定資産をいう

ものと解するのが相当である。

3.2 裁判所の判断

(2) 検討

平成28年度の固定資産税の賦課期日である平成28年1月1日当時、本件不動産は現に救護施設又は障害者支援施設として使用されていなかったものと認めるのが相当である。



3.2 裁判所の判断



【結論】

平成28年度の固定資産税の賦課期日である平成28年1月1日当時、本件不動産は法348条2項10号にいう「保護施設の用に供する固定資産」又は同項10号の6にいう「障害者支援施設の用に供する固定資産」に当たるものではなかったというべきである。

➡ 原告の請求を棄却

4. 東京地判平成28年10月13日

判例タイムズ1439号141頁

- ①「診療所において直接その用に供する固定資産」、
- ②「政令で定める保健施設において直接その用に供する固定資産」(以上、法348条2項11号の4)、
- ③「事務所」(同条4項)該当性等が問題となった事案。

4.1 事案の概要(1/5)

本件土地及び本件家屋(本件土地と本件家屋を併せて「本件不動産」という。)を所有する健康保険組合である原告が、処分行政庁から本件不動産に係る平成22年度の固定資産税等の賦課決定処分(以下「本件当初処分」という。)を受けた後、それまで非課税とされていた本件家屋の地下1階の一部(以下「本件事業部分」という。)は法348条2項11号の4及び同条4項のいずれにも該当しないなどとして、平成22年度の固定資産税等につき、平成26年5月9日付けで30万5300円を増額して賦課する旨の決定(以下「本件処分」という。)を受けたため、処分行政庁の所属する公共団体である被告に対し、本件処分の取消しを求めた事案。

4.1 事案の概要(2/5)

- 本件事業部分では、特定保健指導、並びに、事前のメディカルチェックにより医師が運動を許可した者に対して、医師等が生活習慣の改善に向けた講義と運動指導を行うことを内容とする「C倶楽部」、及び、講義中心のショートスクールにおいて生活習慣の改善に向けた指導を行う「Dスクール」といった保健指導のほか、



4.1 事案の概要(3/5)



- 平成21年4月からは、健康づくりのサポート及びストレス解消を目的として、

- 平成21年度には、「将棋を楽しむ」、「カラオケレッスン」、「仏像を描く」、「ウォーキング」、「囲碁を楽しむ」、「抹茶と和菓子」(ただし、平成22年1月から同年3月までは「将棋を楽しむ」及び「囲碁を楽しむ」は開催されていない。)が、



4.1 事案の概要(4/5)



- 平成22年度及び平成23年度には、「カラオケ」、「ウォーキング」、「書道」、「仏像を描く」、「抹茶と和菓子」といった講座を内容とする本件カルチャー教室が実施されており(本件カルチャー教室のうち、ウォーキングは本件事業部分ではなく本件家屋の地下2階で実施されている。以下、ウォーキングを除いた本件カルチャー教室を「本件カルチャー教室(本件事業部分実施分)」という。)、



4.1 事案の概要(5/5)



平成22年4月から同年12月までにおけるそれぞれの実施日数は、以下であると認められる。

- 特定保健指導が27日
- 保健指導が9日
- 本件カルチャー教室(本件事業部分実施分)が69日

4.2 裁判所の判断

(1) 本件事業部分が診療所において直接その用に供する固定資産に当たるか

法348条2項11号の4は、健康保険組合等が行う被保険者のための療養給付において、病院及び診療所が基幹的役割を果たすことに鑑み、病院及び診療所の用に供される固定資産について、政策的な観点から例外的に非課税にしたものと解される。

このような趣旨に加え、納税義務の公平な分担等の観点も考慮すると、



4.2 裁判所の判断



診療所において「直接その用に供する固定資産」とは、「直接その用に供する」という文言に即して、診療所として利用されることを常態とする固定資産をいうものと解するのが相当である。

また、ここにいう「診療所」は、その文言等からすれば、医師あるいは歯科医師が公衆又は特定多数人のため医業又は歯科医業を行う場所をいうものと解される(医療法1条の5第2項参照)。



4.2 裁判所の判断



本件事業部分の利用状況に照らせば、本件事業部分は、本件カルチャー教室(本件事業部分実施分)のために利用される頻度が高かったというのが相当であるところ、その内容は、その開催時期によって若干異なるものの、上記のとおり「将棋を楽しむ」、「カラオケレッスン」、「仏像を描く」、「囲碁を楽しむ」、「抹茶と和菓子」、「書道」といったものであることからすれば、本件カルチャー教室(本件事業部分実施分)が保健事業の一環として実施され、それによりその目的である健康づくりのサポートあるいはストレス解消につながる側面があるとしても、その実質はレクリエーションの場を提供しているにすぎないものというべきであり、



4.2 裁判所の判断



本件事業部分を本件カルチャー教室(本件事業部分実施分)として利用することが、医師あるいは歯科医師が公衆又は特定多数人のための医業又は歯科医業を行うものということとはできない。

【結論】

本件事業部分は、診療所として利用されることを常態としていたということとはできず、「診療所において直接その用に供する固定資産」であるということとはできない。

4.2 裁判所の判断

(2) 本件事業部分が政令で定める保健施設において直接その用に供する固定資産に当たるか

法348条2項11号の4及びこの規定を受けた施行令50条の3第2項は、当該保健施設が、病院又は診療所の補助的施設として療養給付の一環としての機能を担う性格を有するものであることに鑑み、政策的な観点から例外的に非課税にしたものと解される。

このような趣旨に加え、納税義務の公平な分担等の観点も考慮すると、



4.2 裁判所の判断



保健施設において「直接その用に供する固定資産」とは、「直接その用に供する」という文言に即して、保健施設として利用されることを常態とする固定資産をいうと解するのが相当である。



4.2 裁判所の判断

本件事業部分においては、特定保健指導及び保健指導のほか、その開催時期によって内容は若干異なるものの、「将棋を楽しむ」、「カラオケレッスン」、「仏像を描く」、「囲碁を楽しむ」、「抹茶と和菓子」、「書道」といった講座を内容とする本件カルチャー教室（本件事業部分実施分）が実施されているところ、

本件カルチャー教室（本件事業部分実施分）の実質はレクリエーションの場を提供しているものにすぎないというべきであって、本件カルチャー教室を実施することが健康相談としての役割を担っているものとは評価できない。

4.2 裁判所の判断

そして、本件事業部分は、本件カルチャー教室（本件事業部分実施分）のために利用される頻度が高かったことからすれば、本件事業部分は、健康相談所として利用されることを常態としていたとはいえず、健康相談所において直接その用に供する固定資産であるとは認めることができない。

【結論】

本件事業部分は、法348条2項11号の4が定める「政令で定める保険施設において直接その用に供する固定資産」に該当するということとはできない。

4.2 裁判所の判断

(3) 本件事業部分が「事務所」に当たるか

法348条4項は、健康保険組合等が、法令により設立された公共性の高い団体であるとともに、相互扶助の精神に基づき、その構成員の福祉を増進し、社会的経済的地位の向上を図ることを目的としているという性格に鑑みて、その所有し、かつ使用する事務所及び倉庫について、政策的な観点から例外的に非課税にしたものと解される。

他方、これとは別に、同条2項11号の4は、家屋のみならず、その土地も含めて非課税にするとされている。

4.2 裁判所の判断



このように、土地についても非課税にするか否かという違いはあるにしても、いずれの規定も家屋部分を非課税の対象としていることに鑑みれば、

同条2項11号の4の「病院及び診療所」あるいは「保健施設」と同条4項の「事務所」とはその対象を全く異にするものと考えるのが相当であり、



4.2 裁判所の判断



同条2項11号の4の病院及び診療所あるいは政令で定める保健施設は、その現場において被保険者に対して療養給付等を行う性質の施設であること等も併せ鑑みると、

同条4項所定の「事務所」とは、当該組合等の行う事業に関連して庶務、会計等のいわゆる現業に属さない総合的な事務を行う家屋をいうものと解するのが相当である。



4.2 裁判所の判断



本件事業部分においては、特定保健指導、保健指導及び本件カルチャー教室(本件事業部分実施分)が実施されていることが認められるところ、これらは現業に属さない事務とはいえない。

【結論】

本件事業部分は、法348条4項が定める「事務所」には該当しない。

原告の請求を棄却

<目次>

- I 固定資産税の非課税
- II 非課税該当性に関する裁判例
- III 租税法の解釈
- IV まとめ

III 租税法の解釈

1. 非課税規定の拡張適用について

- 最判昭和48年11月16日民集27巻10号1333頁
譲渡担保による不動産の取得について、昭和36年法律第74号による改正前の地方税法73条の7第3号の類推適用を肯定した原判決に対して、「地方税法73条の7第3号は信託財産を移す場合における不動産の取得についてだけ非課税とすべき旨を定めたものであり、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、譲渡担保による不動産の取得についてはこれを類推適用すべきものではない。」との判断を示している。

III 租税法の解釈

2. その後の最高裁判例(1/2)

租税法の規定の解釈に関して、その後の最高裁においても同様の判断をしている。

- 最判平成22年3月2日民集64巻2号420頁
「租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではなく・・・」

2. その後の最高裁判例(2/2)

● 最判平成27年7月17日判タ1418号86頁

「憲法は、国民は法律の定めるところにより納税の義務を負うことを定め(30条)、新たに租税を課し又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要としており(84条)、それゆえ、課税要件及び租税の賦課徴収の手続は、法律で明確に定めることが必要である…そして、このような租税法律主義の原則に照らすと、租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではないというべきであり…」

3. 租税法の解釈

「租税法は侵害規範…であり、法的安定性の要請が強くはたらくから、その解釈は原則として文理解釈によるべきであり、みだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されない」

「ただし、文理解釈によって規定の意味内容を明らかにすることが困難な場合に、規定の趣旨目的に照らしてその意味内容を明らかにしなければならないことは、いうまでもない」

(金子宏「租税法【第24版】」123, 124頁)

<目次>

I 固定資産税の非課税

II 非課税該当性に関する裁判例

III 租税法の解釈

IV まとめ

1. 非課税規定の解釈にあたって

(1) 租税法の解釈

- みだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではないというべきである
- 租税法の規定はみだりに拡張適用すべきものではない

1. 非課税規定の解釈にあたって

(2) 非課税規定の解釈

- 政策的な観点から、例外的に固定資産税を非課税とすることにあると解されるという規定の制度趣旨
 - 納税義務の公平な分担などの観点
- 以上から、文理に照らして厳格に解釈されるべきと判断される傾向にある。

1. 非課税規定の解釈にあたって

(3) 参考：前掲大阪地判平成30年(1/2)

原告は、地方税法は、現在進行形の表現である「用に供されている」との文言と、より将来性を含んだ表現である「用に供する」との文言を明確に区別して用いており・・・より将来性を含んだ表現である「用に供する」との解釈に当たって現行性が要求される理由はないなどとして、固定資産の賦課期日において、所有者が当該固定資産を保護施設又は障害者支援施設に利用する予定であること、又はこれらの施設の準備中であるなど、当該固定資産をこれらの施設に利用することが客観的に明らかな状況にあれば、当該固定資産は地方税法348条2項10号にいう「保護施設の用に供する固定資産」及び同項10号の6にいう「障害者支援施設の用に供する固定資産」に当たるといふべきと主張する。

1. 非課税規定の解釈にあたって

(3) 参考：前掲大阪地判平成30年(2/2)

しかしながら、租税法規は、多数の納税者間の税負担の公平を図る観点から、法的安定の要請が強いはたらくため、その解釈は、原則として文理解釈によるべきであり、特に地方税法348条2項10号及び同項10号の6については、固定資産に対する固定資産税の課税の原則に対する例外的な課税除外措置を定めたものであることから文理解釈が強く求められると解されるところ、原告の前記主張は、同項10号所定の「保護施設の用に供する固定資産」…との文言を大きく逸脱するものであって、解釈論の範疇を超えて立法論の領域に属するものといわざるを得ない…から、同項10号…の規定に係る解釈論としては採用することはできない。

2. 非課税規定該当性の判断

- 非課税規定の文理解釈が前提
- 使用状況・使用実態に基づき判断
- なお、事実認定やその評価に関する問題等。

3. 総括

- 訴訟にまで発展するケースは、非課税該当性の判断が容易でないものが多いと思われる。
- 非課税該当性に関して、裁判所の判断が分かれることもある。
- ただ、裁判例を参考に、非課税規定に関する解釈（非課税規定の例外性等）、非課税該当性（使用実態に着目）という点を踏まえて判断していくことが重要である。