



固定資産税と租税法規の解釈 ～納税義務者を巡る最高裁判決を題材に～

一橋大学大学院法学研究科准教授 神山 弘行

1. はじめに

皆様、おはようございます。先ほどご紹介にあずかりました一橋大学の神山でございます。講演の機会を賜りまして大変光栄に存じます。本日は、「固定資産税と租税法規の解釈 納税義務者を巡る最高裁判決を題材に」と題しまして、10時半頃までお話をさせていただきたいと存じます。お手元には「固定資産税と租税法規の解釈」と題しました資料があるかと存じます。こちらの資料を適宜ご参照いただければ幸いです。

今回、講演のご依頼を頂戴した際に、講演テーマとしまして、近年の最高裁判決又は下級審裁判例の動向について、講演をしてもらえないかということをお話をいただきました。どのような判決がよしいのかということを少し悩んだのですが、以前の大会では本日のパネリストでいらっしゃる慶應大学の佐藤英明教授が評価に関する最高裁判決を既にご紹介をされております。そこで、本日はそれ以降の最高裁判決として、実務上、重要な判決が2つ出ておりますので、それらを取り上げることにいたしました。一つ目は、最高裁平成26年9月25日判決で民集68巻7号722頁に掲載されております判決です。もう一つは、実務上はこちらのほうが悩ましいのかと思うのですが、最高裁平成27年の判決でございます。最高裁平成27年7月17日、こちらは民集ではなくて集民という別の判例集なのですけれども、集民250号29頁に掲載されている判決がございます。

最高裁平成26年、27年については後ほどご紹介をさせていただくことにしまして、本日の

話の見取り図ということなのですが、最初の1ページ目（P.17）をご覧ください。最判平成26年及び、最判平成27年の直接的な対象というのは、納税義務者の問題、誰に固定資産税を賦課したらいいのか、誰に固定資産税を納めてもらうべきなのかといった点が争われた事案だったわけです。その背後には租税法規、これは固定資産税に関する租税法規に限らないわけなのですが、固定資産税に関する租税法規、地方税法を含む形で、租税法規一般についてどのように解釈をするべきかという点について最高裁が判断を下している重要な判決であるわけです。とりわけ最判平成27年においては、従来の最高裁が言っていたことの延長の部分と、従来の最高裁判決から実は一步踏み込んだ部分が併存しているのではないかと議論されることがあります。所得税や法人税も含めて、全ての税目を通じて最高裁が租税法規を解釈する際の態度があるわけですが、それは後ほどご紹介をいたしますが、実は最高裁平成27年判決というのは従来よりも踏み込んだ立場を採用したかもしれないということです。ここは若干議論の余地があるわけなのですが、時間があれば後ほどご紹介をしたいと思っております。

2. 租税法律主義と法解釈

まずは、準備作業といたしまして、「2.租税法律主義と法解釈」と題しまして、従来の学説上、又は最高裁判決を通じてどのように租税法規というのを解釈してきたのかといったところをご紹介したいと存じます。

資料「2-1. 租税法律主義の意義・機能」

をご覧ください。租税法律主義というのは、ご存じのように、課税要件をあらかじめ法律で定めなければ国家は租税を賦課・徴収することはできず、国民は租税の納付を要求されることはないという原則です。ここでいう国家は、広い意味での国家ということですので、地方公共団体も入ってくるわけです。この租税法律主義の淵源、どこまでさかのぼれるかいろいろな議論がございますが、一般的にはイギリスの1215年のマグナカルタに起源があると言われております。そして、名誉革命の権利の請願、権利章典というものがございましたが、そういった一連の名誉革命などを通じて発展してきた法理なわけでございます。

また、アメリカ独立戦争においてもこういったスローガンが出てまいりまして、「代表なければ課税なし」と、まさにボストン・ティーパーティーにおいてアメリカの当時の植民地に入植されていた方々がイギリス本国の重税に耐えかねて、「代表なければ課税なし」というスローガンの下、イギリス本国が勝手に課税をするのはある意味納得できないと抗議をしたわけです。イギリスがアメリカに植民地を作って、そのアメリカに入植された方々はイギリス議会に代表を送っていなかったわけですが、イギリス本国で勝手にアメリカに重税を課しておりました。これにはもう耐えられないということで独立革命が勃発したわけです。

さらに、日本の文脈におきましても、この租税法律主義というのは日本の近代国家成立のとき、明治政府が成立したときからございまして、古くは明治憲法62条1項、そして現在の日本国憲法84条にその思想というのが受け継がれているわけです。憲法84条は「あらたに租税を課し、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する」と租税法律主義を規定しております。

租税法律主義の歴史的な意義というのは、先ほどまさにアメリカの独立革命、独立戦争の発端になったことと深く関連するわけですが、イ

ギリスにおいてもそうだったわけですが、国家、当時は国王だったわけですが、国王ないしは国家の恣意的な課税から国民ないし市民を守るのが歴史的な意義だったわけです。一方、現在の租税法律主義の機能とでも申しましょか、現代社会における意義ないし機能というのは次のように説明されます。すなわち、租税法律主義は経済活動に対して法的安定性を付与するとともに、予見可能性を付与する。法的安定性及び予見可能性を付与することに、租税法律主義の現代的な機能ないし意義があると解されております。

そこで、租税法律主義と租税の意義に関して重要な最高裁大法廷判決があります。最高裁大法廷平成18年3月1日・民集60巻2号587頁、旭川市の国民健康保険条例に関する事件でございます。この旭川市の国民健康保険条例事件で争われたのは、憲法84条の射程がどこまで及ぶのかという点でした。本判決は、租税というラベルが張られていなくても租税法律主義の趣旨が及ぶのだということを述べた判決だったわけです。本件では、旭川市が国民健康保険料の方式で条例を制定していたわけですが、保険料を条例に基づいて強制徴収していたところ、条例で保険料を定率・定額で定めていなかったために憲法84条に違反しないかが争われた事案だったわけです。

租税法の違憲立法審査をする際の基準に関して、大島事件の最高裁大法廷判決が重要な先例としての地位を占めております。この大島事件の判決は、立法府に広範な裁量を与える「明白性の基準」を確立したと解されております。最高裁平成18年判決は、この大島事件判決と同様の租税の定義、似た租税の定義をするわけですが、若干修正を加えております。少し読み上げたいと思います。旭川市の最高裁判決平成18年は、租税について、「国または地方公共団体が」と、地方公共団体ということを追記した点が新しいわけですが、「国または地方公共団体が課税権に基づきその経費に充てるための資

金を調達する目的をもって特別の給付に対する反対給付としてではなく、一定の要件に該当する全ての者に対して課する金銭給付は、その形式のいかんにかかわらず」と述べております。「その形式のいかんにかかわらず」ということが、この最高裁平成18年でつけ加えられた新しい文言なわけですが、税というラベルが張ってなくても、保険料などであっても、憲法84条との関係で問題になる可能性があるということです。まず一般論として税というラベルが張ってなくても強制の度合いが高ければ、憲法84条の適用があり得るんだということを述べているわけです。

租税の概念を巡る詳細な議論は、本日のメインテーマではございませんので割愛いたしますが、憲法84条の「直接適用」が保険料についてはない旨を述べております。ただし、最高裁は、憲法84条の「趣旨」が及ぶ旨を述べております。直接適用はないんですが、憲法84条の趣旨は及ぶということで一般論を展開しているわけでございます。

結論において、最高裁は、恣意的な保険料の賦課徴収はされていないんだということを言ったわけですが、一般論においては保険料のようなものについても強制の度合いが高ければ、すなわち租税と同様の強制の度合いがあれば、憲

法84条の趣旨が及ぶのだといった点が大変注目される判決だったわけです。

そこで、資料〔2-2〕にいきたいと思います。租税法律主義の内容ということですが、大きく分けると3つに分けることができます。1つ目は課税要件法定主義、2つ目が課税要件明確主義、3つ目は合法性の原則と呼ばれるものです。課税要件明確主義というのは、これは民主主義的な契機があるものですが、課税の作用というのは国民の財産権の侵害となりえますので、課税要件の全てと租税の賦課徴収の手続は法律によって規定されなければならないという内容です。ここで幾つか行政法との関係が出てくるわけですが、例えば、法律の留保の原則というものがあります。これは、法律の定めなしに政令、省令で新たに課税要件に関する定めを成し得ないというものです。もう一つ、法律の優位の原則という法原則もありまして、法律の定めに対する政令・省令は効力を持たないというものです。政令・省令に対する委任について具体的・個別的な委任でなければいけなくて、一般的・白紙的な委任は許されないと解されております。

2つ目ですが、課税要件明確主義、これは、法律において課税要件及び租税の賦課徴収の手続に関する定めをなす場合には、その定めはなるべく一義的で明確でなければいけないという



ものです。当然、地方税条例において定める場合にも同じことが言えるわけですが、内容は明確でなければいけないということになります。みだりに不明確な定めをなすと、結局は課税庁に一般的・白紙的委任をするのと同じ結果になるおそれがあるため、課税要件法定主義の自然の帰結、コロラリーとして課税要件明確主義が存在するわけです。

3つ目、合法性の原則ですが、こちらは一旦法律に基づいて納税義務が成立したら課税庁が裁量で軽減してはならないという原則です。すなわち、法律ないし地方税条例で定められたとおり税額を徴収せねばならず、納税者ごとにお手盛りは許されないということで、法律に書いてあるとおり、条例に書いてあるとおりに賦課・徴収をしなければいけないというものです。納税者毎のお手盛りは許されないことを意味します。

一つ、実務上関連する部分としては、この合法性の原則があるがゆえに、法律上の和解というのが許されないと考えられています。比較法的に観察すると、和解が法律上可能な国もありますが、日本では認められないと解されています。紛争になった場合に最終的には裁判所に納税者が出訴をするわけですが、通常の民事訴訟などであれば和解が認められますが、税務訴訟ではこの合法性の原則があるがゆえに課税庁側は和解が法律上許されないと解されているわけです。

そこで、次の〔2-3〕(P.18)に参りたいと思います。租税法規の解釈について少しご紹介をしたいと思います。まず学説ですが、こちらの研究大会でも何度かご講演されている東京大学の金子宏名誉教授は、次のように述べられています。「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」とご著書で述べております。

ここで〔2-3-2〕をご覧下さい。最高裁が従来はどういったことを言っていたのかという

のをここでご紹介をしたいと思います。リーディングケースとして最高裁昭和48年11月16日判決があります。これは譲渡担保の取引が行われた場合に、不動産取得税を課することができるかどうかということが争われた事案でした。譲渡担保が地方税法の定める「不動産の取得」に該当するかが争われました。これに関して、最高裁は、「『不動産の取得』とは、不動産の取得者が実質的に完全な内容の所有権を取得するか否かには関係なく、所有権移転の形式による不動産の取得のすべての場合を含むものと解するのが相当であり、譲渡担保についても、それが所有権移転の形式による以上・・・不動産の取得にあたるものと解するべき」と判示します。その上で、「地方税法七三条の七第三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、非課税規定を拡張解釈してはならないとの立場から、譲渡担保についても不動産取得税を課すべきとの判断を下しました。

少し時代が下りまして(2)最高裁平成22年3月2日判決というのがございます。こちらは国税の事案で、ホステス報酬源泉徴収事件と呼ばれる事案です。本件では、所得税法施行令322条における「当該支払金額の計算期間の日数」の解釈が争われました。法定の控除額を計算する際に、集計期間の全日数、1カ月だったら30日、半月に1回だったら15日ということですが、その集計期間の全日数、出勤していない部分も控除を認めるのか、そうじゃなくて実際の出勤日数だけをカウントするのかということ、源泉徴収税額を算定するに当たって問題となったわけですが、最高裁は次のように述べました。まず、「一般に『期間』とは、ある時点から他の時点までの時間的隔たりといった、時間的連続性を持った概念であると解されているから、施行令322条にいう『当該支払金額の

期間計算』も、当該支払金額の計算の基礎となった期間の初日から末日までという時間的連続性を持った概念であると解するのが自然であり、これと異なる解釈を採るべき根拠となる規定は見当たらない」と述べています。

次が重要なところなのですが、「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、原審のような解釈を採ることは、上記のとおり、文言上困難であるのみならず、ホステス報酬」云々と言っているわけですね。ここでも最高裁は、租税法規の解釈というのは規定の文言を離れて解釈すべきではないという立場を堅持しているわけであります。

租税法規の解釈に関して、少し気になる最高裁判決として、(3) 最高裁平成9年11月11日判決があります。これはサーキットを走るようなレーシングカーについて物品税の課税がなされるかどうか争われた事案でした。小型普通乗用四輪自動車に該当するか否か、「普通乗用自動車」という概念が争われたわけですが、ここでは物品税法の条文を若干拡張解釈しているようにも感じるわけです。ある意味、批判されているわけですが、一つ、そういった事案がございませぬ。本判決は、租税法規の解釈に関する一般論を述べたのではなく、当該事案限りの事例判決として位置づけるのが自然であろうと考えられます。

先ほどからご紹介するときに判例集、民集とか集民とか、ここではレーシングカー事件は訟月ということですが、『訟務月報』という資料なのですけれども、判例集はご存じだと思いますが、幾つかの種類がございませぬ。最高裁判所の裁判官が集まって、どの判例集に載せるかという会議（最高裁判所判例委員会）が開催され、重要性が高いと考えられるものについては『民集』（最高裁判所民事判例集）と呼ばれる判例集に掲載されると言われております。事例判断として一定の意義がありそうな判決が掲載されるのが『集民』（最高裁判所裁判例集民事）と言われております。今日ご紹介を後半でする平

成27年判決は集民なのですけれども、その集民というのは事例判断としては意義があると、位置づけられている可能性が高いわけです。しかしながら、当該事案についての判断であって、何か法解釈の一般的な先例を打ち立てようという気持ちはあまりありませんと、そういうメッセージが間接的に発せられるわけです。そして『訟月』（訟務月報）、これは法務省が資料として、記録しておきましょうというものです。もちろん判例集の種類だけで一義的に先例性や重要性が決まるわけではありませんが、レーシングカー事件は、訟月に載せているということは、最高裁としてもあまり重視をしていない、一般的な議論をしたつもりはないと最高裁が位置づけているのではないかと間接的に推測されるわけです。

一番下、(4) 最判平成18年6月19日、こちらは『判例時報』という民間の判例集に掲載されている事件です。本件は、ガイアックス、自動車燃料なんですけれども、それに対する軽油取引税の賦課徴収が問題となった事案で、こちらでも若干、当該事案に関して規定を離れてある意味結論の妥当性を重視したような判決を下しているわけですが、何か一般論を述べたというよりは、当該事案限りにおいて最高裁が望ましい判断を下したと解することができるわけです。その意味では、本件と今日これからのお話との関係では、(1) と (2) の民集掲載の最高裁判決というのが先例として重要だと考えられるわけでありませぬ。

3. 固定資産税の納税義務者を巡る近年の最高裁判決

そこで、次のページ (P.19) の「3.固定資産税の納税義務者を巡る近年の最高裁判決」に参ります。今日2つ最高裁判決を紹介いたします。

3-1. 最高裁平成26年9月25日判決

一つ目が、最高裁平成26年9月25日判決です。事案の概要は、納税者Xが平成21年12月

7日に、関東のS市内において家屋を新築し、その所有権を取得しました。これを本件家屋と呼びますが、年が変わって平成22年1月1日の時点では、本件家屋につき登記はされておられませんでした。家屋補充課税台帳における登録もされておられませんでした。少し時間が下りまして、平成22年10月8日、本件家屋につき所有者をXとして登記原因を平成21年12月7日新築とする登記が行われました。そこでS市の市長は、平成22年12月1日、本件家屋につき、本件で問題となったのは平成22年度の固定資産税なのですけれども、平成22年度の家屋課税台帳に所有者をX、建築年月を平成21年12月、新造区分を新築とするなどの所要の事項の登録を行いました。S市の市長は、平成22年12月1日、Xに対し、平成22年度の固定資産税等の賦課決定処分をしました。これに対して、Xが本件処分の取り消しを求めたという事案です。

最高裁に至る前にここで簡単に第一審と第二審、地裁と高裁をご紹介します。第一審は、さいたま地裁平成24年1月25日判決です。時間の都合上、資料の下線部のところだけご紹介をいたしますが、次のように述べております。すなわち「固定資産税を賦課する段階において、登記簿又は家屋補充課税台帳の記載を基準とし

て所有者を判定すれば足りるのであり、所有者判定の基準としての登記名義人課税の原則が、賦課期日現在において存在する新築家屋について、賦課期日時点で未登記の場合に固定資産税の納税義務を誰も負わないとの趣旨を含むものとまで解することはできない」と判断をしております。

第一審判決では、市のほうが勝ったわけですが、これに対して控訴審の東京高裁平成24年9月20日、1ページおめくりいただくと出てくるわけですが（P.20）、以下のように述べて、第一審判決を取り消して、納税者勝訴の判断を下しました。時間の都合上、下線部だけのご紹介にとどめますが、次のように述べております。

「家屋については、これを現実に所有している者であっても、賦課期日である1月1日に登記簿又は家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されていない限り、343条1項及び2項前段の規定に基づいて固定資産税の納税義務を負うことはない」と判示しております。

なお参考として、地方税法343条は、末尾（P.26）に条文を抜粋で記載しておりますので、適宜ご参照ください。

控訴審では納税者勝訴の判決が下ったわけです。そこで（4）最高裁判決ですが、最高裁はY、課税庁の上告受理申立を受けて、最高裁は次の



ように述べて、控訴審判決を破棄し、Xの請求を棄却する旨の判断を下しました。こちらも時間の都合上、下線部の紹介にとどめますが、次のように述べております。

法というのは地方税法のことですが、「法は、固定資産税の納税義務の帰属につき、固定資産の所有という概念を基礎とした上で、これを確定するための課税技術上の規律として、登記簿または補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者が固定資産税の納税義務を負うものと定める一方で、その登記又は登録がされるべき時期につき、特に定めを置いていないことからすれば、その登記又は登録は賦課期日の時点において具備されていることを要するものではないと解される」と、まず述べるわけでありませぬ。

中段飛ばしまして、次の下線部のところですが、「以上によれば、土地又は家屋につき、賦課期日の時点において登記簿又は補充課税台帳に登記又は登録がされていない場合において、賦課決定処分時までに賦課期日現在の所有者として登記又は登録されている者は、当該賦課期日に係る年度における固定資産税の納税義務を負うものと解するのが相当である」と判示しました。

なお、お手元の資料は〔3-2〕ということで、次は最判平成27年に移っておりますが、少し混乱を招くといけませんので、先にこの最判平成26年について解説をしまして、最判平成26年の話が終わったらまた最判平成27年に戻ってくることにしたいと思います。

そこで、資料〔3-3〕(P.24)という箇所をご覧くださいませぬでしょうか。〔3-3-1〕最判平成26年判決の分析というところですが、(1)問題の法的構造にまいります。まず、本判決の意義についてお話をしたいと思います。皆様ご存じのように、固定資産税の納税義務者に関して地方税法343条1項は、「固定資産税は固定資産税の所有者に課する」と規定した上で、同条2項前段が、「前項の所有者とは土地又は家屋

については登記簿又は土地補充課税台帳、もしくは家屋保税台帳に所有者として登記または登録されている者をいう」と規定しております。

本件では、家屋が賦課期日である平成22年1月1日より前に新築されていたわけです。平成21年12月7日に新築されて、平成22年1月1日には既に家屋が存在していました。しかしながら、賦課期日時点、平成22年1月1日では、登記簿等に登記または登録がされておりました。平成22年10月8日になってようやく登記がされたわけです。そして登録自体は平成22年12月1日にされているわけですが、そういった場合に当該家屋の所有者として登記または登録された者が平成22年度の固定資産税の納税義務を負うか否かというのが直接の争点だったわけです。

この点について、本判決以前の状況としまして2つ説がございました。一つは、消極説と呼ばれる説で、賦課期日に課税台帳等に登録されている場合に限って固定資産税を賦課できるとする見解です。これを消極説と呼ぶわけです。もう一つは、積極説と呼ばれる説で、賦課期日に課税台帳等に登録がされていなくても、賦課決定処分時までに登録がされていれば課税できるという見解です。これら消極説と積極説の対立がございました。従来、課税実務はこの問題について納税義務を認める積極説に基づく運用がされてきたわけですが、従来は最高裁が明示的に判断を下していない状況でした。本判決の意義は、この点について従来の課税実務を是認をする旨の判断を下した点にあると解されるわけです。

先行判例(2)のところですが、固定資産税の納税義務者等については幾つか先行判例があります。最高裁昭和30年判決は、固定資産税の納税義務者について地方税法343条が徴税の便宜の観点から真実の所有者ではなく、登記簿上の所有者とする形式的な標準を採用することは立法裁量の範囲内である旨を述べた判決でございます。

少し時代が下りまして、最高裁昭和47年1月25日判決、こちらにも民集掲載でございますが、こちらは真実の所有者と登記簿上の所有者が乖離する場合の固定資産税の求償関係について、不当利得返還請求をしてよいという旨を述べた判決でした。

この2つの最高裁判決はどちらも民集掲載の最高裁判決ですが、この2つの最高裁判決は固定資産税の負担者を原則的には「真実の所有者」とであると理解した上で、あくまでも徴税技術上の理由から、形式的に登記簿上の所有者を納税義務者に設定しているにすぎないとの理解に立っていると解されます。判例の枠組を踏襲する判例、裁判例としては、資料にございます判決、例えば集民掲載の事案ですが最高裁昭和54年9月20日判決があります。最近では横浜地裁平成12年2月21日判決なども出ております。

そこで(3)本判決の理解というところですが、学説においては先ほど金子先生の説を紹介したとおり、租税法の法規というのみだりに文言を離れて解釈してはいけない旨が述べられていたわけです。本件で問題となっている地方税法343条について、東北大学の渋谷雅弘教授は土地または家屋が賦課期日の時点において登記簿等に登記または登録されているか否かによって固定資産税の納税義務者に関する定めを書き分けているようには見えないとの指摘をされております。地方税法において、要件を充足しているか否かを判断する基準時について明文で定めがないというわけです。本件のように、判断の基準時期について、明文で定めがない場合にこれをどのように解するべきかで原審の東京高裁と最高裁で判断が分かれたと整理することが可能かと思えます。この点に関する判断が、結論を左右したと解されるわけです。

東京高裁判決は、明文の規定がないことを根拠に、「賦課期日」を判断の基準時期に設定したものと解されます。これに対して、最高裁判決は、地方税法が登記または登録がされるべき時期につき、特に定めを置いていないことから

すれば、その登記または登録は賦課期日の時点において具備されていることを要するものではないと解されるとした上で、賦課決定処分時までに賦課期日、現在の所有者として登記または登録されているものは固定資産税の納税義務を負うと述べていることから、「賦課決定処分時」を判断の基準時期とすることは法令上可能だと、そういった解釈は法令上可能だという判断を下したと理解ができるわけでございます。

なお、本件判決について、民集掲載の最高裁判決は重要性が高いということで最高裁の調査官による解説が別途公刊されます。一番早い解説として『ジュリスト』（有斐閣）という法律雑誌の「最高裁時の判例」というコーナーに速報版が載るわけですが、その後『法曹時報』（法曹会）により詳細な解説が掲載され、最終的に『最高裁判所判例解説 民事篇』（法曹会）に収録されます。本判決の調査官解説を読みますと、次のように述べています。すなわち、「賦課期日の時点に登記または登録されていなければならないと解した場合には、賦課期日の時点で未登記である土地又は家屋を補充課税台帳に登録して当該賦課期日に係る年度の固定資産税を課することはほとんど不可能となり、法が未登記の不動産についても固定資産税を課し、課税の公平を確保するために設けた補充課税台帳制度の趣旨が没却されることになる」と述べております。

加えて、この調査官解説は、賦課期日の時点では真の所有者あっても登記登録の有無によって納税義務が左右されるのであれば、課税の公平を害するだけでなく、登記申請を意図的に遅らせることで租税回避が可能になるなど実質的な妥当性の点でも問題があることも踏まえて、最高裁は先のように判断をしたという趣旨の解説を述べています。最高裁判決をどのように理解するか、どのように判決文を読むべきかといったときに、この調査官解説というのは一つの有力な手掛かりになると考えられています。

本件についても、もう少しお話をしたいわけ

ですけれども、時間の都合もございますので、次の最高裁平成27年判決について、残り5分程度となってしまいました。お話をさせていただきたいと存じます。

3-2. 最高裁平成27年7月17日判決

資料（P.21）をご覧ください。最高裁平成27年7月17日判決ですが、こちらは関西のS市の事案です。本件は、住民訴訟だったわけですが、一言で申しますと、共有地に対して固定資産税の賦課徴収をしていなかった点が争われました。登記上、所有者の欄に「共有地」、「大字北」、「大字西」、「大字下共有地」などと所有者の欄に記載されていた土地について、S市が固定資産税の賦課徴収をしていなかった点が、住民訴訟で争われました。本件各土地は、従来はため池等の土地だったわけですが、現況は宅地または雑種地等であり、いずれの土地も一定の利用があったと推認されるわけですが、いずれも当該各土地の所有に関する地区の住民の総有に係る財産としてS市が作成する課税台帳に登録をされていたとのこと。そして、財産台帳に登録されている財産の管理、処分についてはS市の定める要綱等について、その決定につき当該地区の住民により組織されている自治会または町会の総会の決議によることが基本とされていたと事実認定がされています。要綱にお

いて自治会等が何らかの管理権限というのがあるように読める状況だったわけです。

関西のS市は、本件固定資産税等については納税義務者を特定することができないとして、賦課徴収を行っておりませんでした。それに対して、固定資産税を賦課徴収すべきとの立場から住民訴訟が提起され、賦課徴収しなかったことに関する損害賠償請求を、その当時の各市長及び賦課徴収に係る専決権限を有する各市税事務所長の職にあった者を訴えたわけです。以上が、事案の概要です。

時間の都合上、一審は割愛いたしますが、原審、大阪高裁平成26年2月6日判決は次のように述べております。下線部（P.23）のところだけ読み上げますが、「地方税法343条2項後段を類推適用して、関係自治会等が同項後段にいう『現に所有している者』として当該土地の本件固定資産税等の納税義務者に当たるとみるべき」と判断をして、固定資産税を賦課徴収すべきであった旨の判断を下しました。ここでポイントとなるのは、類推適用を高裁が認めているということ。大阪高裁判決は、地方税法343条2項後段を類推適用してよいという立場を採用したわけです。

これに対して最高裁は原審の考え方というのは誤りがあるとして、破棄自判をしました。次



のように述べております。下線部のところだけ読み上げますが、「租税法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」と述べております。そして各判例を参照した上で、「このことは地方税法343条の規定の下における固定資産税の納税義務者の確定においても同様であり、一部の土地についてその納税義務者を特定し得ない特殊な事情があるためにその賦課徴収をすることができない場合が生じ得るとしても変わるものではない」と判示いたしました。本件のような特殊事情があったとしても、租税法の解釈原理というのは許されない旨を確認しているわけです。

このように最高裁は、ある土地につき、固定資産税の賦課期日においてその所有権が当該者に現に帰属していたことを確定することなく、同項後段に基づいて当該者を固定資産税の納税義務者とすることはできない旨を述べております。

そして、中段は飛ばしますが、次の下線部(P.24)で、「本件固定資産税等の賦課期日においてその所有権が関係自治会等に現に帰属していたことを基礎付けることはできない」と述べた上で、最終的には審理をやり直すべしという

ことで高裁に差し戻しをしました。その際に1つ説示を加えておりました、343条2項後段の類推適用は許されないということを行ったわけですが、343条4項の適用の有無についても判断をなさいと判示しております。これは当事者の主張との関係があるとも指摘されたりすることもあります、343条4項の判断もすべしということで原審に差し戻しをしたわけです。

時間の関係上、詳細な検討は(P.19)注2にございます資産評価情報のほうに関連する話を掲載いたしましたので、そちらをご覧ください。そして、ここでは1点だけこの事件についてお話をさせていただきたいと思います。それは、最高裁は大阪高裁が行った類推解釈は許されない旨を正面から言った点です。租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきではないと述べております。納税義務者を特定できないという特殊な状況があっても、それは変わらない旨を述べたのです。このような点を最高裁が明示的に言及したという点で、実務上も大変参考になる判決かと思えます。

ちょうど時間となりましたので、私の話はここで終わりにさせていただきます。ご清聴有り難うございました。

固定資産税と租税法規の解釈

納税義務者を巡る最高裁判決を題材に

一橋大学 神山 弘行

1. はじめに

2. 租税法律主義と法解釈

2-1. 租税法律主義の意義・機能

- ◆ 課税要件を予め法律で定めなければ、国家は租税を賦課・徴収することはできず、国民は租税の納付を要求されることはないという原則。
 - マグナカルタ（1215年）に起源，権利請願（1629年），権利章典（1689年）を経て発展・確立
 - 「代表なければ課税なし」（No Taxation without representation）の精神
 - 明治憲法 62 条 1 項「新ニ租税ヲ課シ及税率ヲ変更スルハ法律ヲ以テ之ヲ定ムヘシ」
 - 日本国憲法 84 条「あらたに租税を課し，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する」
- ◆ 租税法律主義の歴史的意義
 - 国王（国家）の恣意的な課税から国民を守ること
- ◆ 租税法律主義の現代的機能
 - 経済活動への「法的安定性」と「予見可能性」の付与
- ◆ 租税法律主義と「租税」の意義
 - 最高裁大法廷平成 18 年 3 月 1 日・民集 60 卷 2 号 587 頁（旭川市国民健康保険条例事件）

2-2. 租税法律主義の内容

- (1) 課税要件法定主義 「法律で定める」＝民主主義的契機
- (2) 課税要件明確主義 「明確に定める」＝自由主義的契機
- (3) 合法性の原則

2-3. 租税法規の解釈

2-3-1. 学説

「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」¹

2-3-2. 最高裁判決

(1) 最高裁昭和 48 年 11 月 16 日判決・民集 27 卷 10 号 1333 頁

◆ 譲渡担保に対する不動産取得税が問題となった事案

「地方税法七三条の七第三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。」

(2) 最高裁平成 22 年 3 月 2 日判決・民集 64 卷 2 号 420 頁

◆ ホステス報酬源泉徴収事件：所得税法施行令 322 条の「当該支払金額の計算期間の日数」の解釈〔集計期間の全日数 v. 実際の出勤日数〕

➤ 「一般に、『期間』とは、ある時点から他の時点までの時間的隔たりといった、時的連続性を持った概念であると解されているから、施行令 322 条にいう「当該支払金額の計算期間」も、当該支払金額の計算の基礎となった期間の初日から末日までという時的連続性を持った概念であると解するのが自然であり、これと異なる解釈を採るべき根拠となる規定は見当たらない。」

「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、原審のような解釈を採ることは、上記のとおり、文言上困難であるのみならず、ホステス報酬に係る源泉徴収制度において基礎控除方式が採られた趣旨は、できる限り源泉所得税額に係る還付の手数を省くことにあったことが、立法担当者の説明等からうかがわれるところであり、この点からみても、原審のような解釈は採用し難い。」

(3) 最高裁平成 9 年 11 月 11 日判決・訟月 45 卷 2 号 421 頁

➤ レーシングカーへの（旧）物品税事件

(4) 最高裁平成 18 年 6 月 19 日・判時 1940 号 120 頁

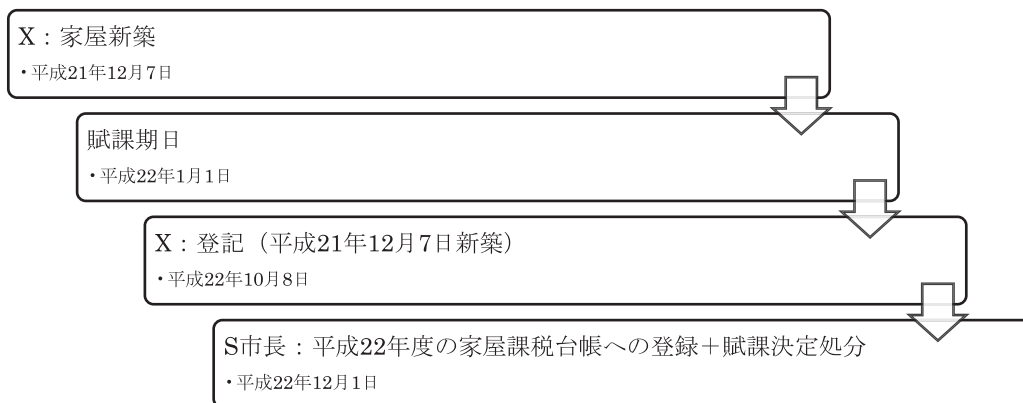
➤ ガイアックス（自動車用燃料）への軽油取引税

¹ 金子宏『租税法〔第 21 版〕』115 頁（弘文堂・2016 年）。

3. 固定資産税の納税義務者を巡る近年の最高裁判決²

3-1. 最高裁平成26年9月25日判決・民集68巻7号722頁(「以下,26年判決」)

(1) 事案の概要



(2) 第1審判決 (さいたま地判平成24年1月25日)

以下のように述べて、Xの請求を棄却した。

「登記名義人課税の原則が、所有者判定の基準として課税技術上採られた措置に過ぎないことに鑑みれば、この原則は、既存の家屋についての所有権移転の場合と異なり、新築家屋について、賦課期日現在における登記簿への登記又は家屋補充課税台帳への登録を要求する趣旨のものではなく、賦課期日現在において未登記であっても、課税客体として存在する以上は、その所有者が固定資産税の納税義務者となることに何ら問題はないというべきである。そして、このことは、固定資産の所有の事実に見出し課税される一種の財産税としての固定資産税の性格からも認められるものである。そうであれば、固定資産税を賦課する段階において、登記簿又は家屋補充課税台帳の記載を基準として所有者を判定すれば足りるのであり、所有者判定の基準としての登記名義人課税の原則が、賦課期日現在において存在する新築家屋について、賦課期日時点で未登記の場合に固定資産税の納税義務を誰も負わないとの趣旨を含むものとまで解することはできない (法343条2項前段も、文理上、登記簿又は家屋補充課税台帳への登記又は登録が、賦課期日の時点においてなされていることを要求していない。)。したがって、このような場合には、固定資産税の納税義務者として課税するために、賦課期日現在において登記簿又は家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている必要はなく、賦課決定処分時に賦課期日における所有者として登記又は登録されていれば足りると解するのが相当である」。

² より詳細な議論については、神山弘行「固定資産税の納税義務者と租税法規の解釈：近年の二つの最高裁判決に関する覚書」資産評価情報212号3-12頁(2016年)参照。

(3) 控訴審判決（東京高判平成24年9月20日）

以下のように述べて、第1審判決を取り消し、Xの請求を容認した。

「343条1項及び2項前段による家屋の『所有者』とは、当該家屋について登記簿に所有者として登記され、又は家屋課税補充台帳に登録されている者をいうとされているのであるから、この点の課税要件の充足の有無は、賦課期日である1月1日において判断されるべきこととなる。」

「343条2項前段が適用される場合における同条1項にいう『所有者』とは、私法上の所有者又は同条2項後段の『現に所有している者』と同義ではなく、『登記簿に所有者として登記…されている者』をいうのであり、これが課税要件とされていることは前述したとおりであるから、賦課期日より後に課税要件の一部が備わったとしても、特段の規定がない限り、納税義務の発生を肯定することはできない。」

「家屋については、これを現実に所有している者であっても、賦課期日である1月1日に登記簿又は家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されていない限り、343条1項及び2項前段の規定に基づいて固定資産税の納税義務を負うことはない。」

(4) 最高裁判決〔破棄・自判〕

Yの上告受理申立を受けて、最高裁は、次のように述べて控訴審判決を破棄し、Xの請求を棄却した。

「固定資産税は、土地、家屋及び償却資産の資産価値に着目し、その所有という事実負担税力を認めて課する一種の財産税であるところ、法は、その納税義務者を固定資産の所有者とすることを基本としており（343条1項）、その要件の充足の有無を判定する基準時としての賦課期日を当該年度の初日の属する年の1月1日としている（359条）ので、上記の固定資産の所有者は当該年度の賦課期日現在の所有者を指すこととなる。」

「他方、土地、家屋及び償却資産という極めて大量に存在する課税物件について、市町村等がその真の所有者を逐一正確に把握することは事実上困難であるため、法は、課税上の技術的考慮から、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳（以下、両台帳を併せて単に「補充課税台帳」という。）に所有者として登記又は登録されている者を固定資産税の納税義務者として、その者に課税する方式を採用しており（343条2項前段）、真の所有者がこれと異なる場合における両者の間の関係は私法上の求償等に委ねられているものと解される（最高裁昭和46年（オ）第766号同47年1月25日第三小法廷判決・民集26巻1号1頁参照）」。

「このように、法は、固定資産税の納税義務の帰属につき、固定資産の所有という概念を基礎とした上で（343条1項）、これを確定するための課税技術上の規律として、登記簿又は補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者が固定資産税の納税義務を負

うものと定める（同条 2 項前段）一方で、その登記又は登録がされるべき時期につき特に定めを置いていないことからすれば、その登記又は登録は、賦課期日の時点において具備されていることを要するものではないと解される」。

「そして、賦課期日の時点において未登記かつ未登録の土地若しくは家屋又は未登録の償却資産に関して、法は、当該賦課期日に係る年度中に所有者が固定資産税の納税義務を負う不足税額の存在を前提とする定めを置いており（368 条）、また、賦課期日の時点において未登記の土地又は家屋につき賦課期日後に補充課税台帳に登録して当該年度の固定資産税を賦課し（341 条 11 号、13 号、381 条 2 項、4 項）、賦課期日の時点において未登録の償却資産につき賦課期日後に償却資産課税台帳に登録して当該年度の固定資産税を賦課する（381 条 5 項、383 条）ことを制度の仕組みとして予定していると解されること等を踏まえると、土地又は家屋に係る固定資産税の納税義務の帰属を確定する登記又は登録がされるべき時期について上記のように解することは、関連する法の諸規定や諸制度との整合性の観点からも相当であるといえることができる」。

「以上によれば、土地又は家屋につき、賦課期日の時点において登記簿又は補充課税台帳に登録又は登録がされていない場合において、賦課決定処分時までに賦課期日現在の所有者として登記又は登録されている者は、当該賦課期日に係る年度における固定資産税の納税義務を負うものと解するのが相当である」。

「なお、土地又は家屋について、賦課期日の時点において登記簿又は補充課税台帳に登録又は登録がされている場合には、これにより所有者として登記又は登録された者は、賦課期日の時点における真の所有者でなくても、また、賦課期日後賦課決定処分時までにその所有権を他に移転したとしても、当該賦課期日に係る年度における固定資産税の納税義務を負うものであるが（最高裁昭和 28 年（オ）第 616 号同 30 年 3 月 23 日大法廷判決・民集 9 卷 3 号 336 頁、前掲最高裁昭和 47 年 1 月 25 日第三小法廷判決参照）、このことは、賦課期日の時点において登記簿又は補充課税台帳に登録又は登録がされていない場合に、賦課決定処分時までに賦課期日現在の所有者として登記又は登録されている者が上記のとおり当該年度の固定資産税の納税義務を負うことと何ら抵触するものではない」。

3-2. 最高裁判決平成 27 年 7 月 17 日・集民 250 号 29 頁（以下、「27 年判決」）

（1）事案の概要

S 市の住民である X（原告・被控訴人・被上告人）が、登記簿の表題部の所有者欄に「共有地」などと記載されている同市内の土地（以下、「本件各土地」という。）につき、平成 18 年度から同 20 年度までの間、当時の S 市長がその固定資産税及び都市計画税（以下「本件固定資産税等」という。）の賦課徴収を違法に怠ったため、地方税法 18 条 1 項の徴収権に係る消滅時効の完成により S 市に損害が生じたと主張して、地方自治法 242 条の 2 第 1 項 4 号に基づき、S 市長の職にあった者（以下「本件各市長」という。）及

びその賦課徴収に係る専決権限を有する各市税事務所長の職にあった者（以下「本件各専決権者」という。）に対して本件固定資産税等相当額の損害賠償請求をすること等を求める住民訴訟である。

本件固定資産税等の賦課期日（当該年度の初日の属する年の1月1日（地方税法359条、702条の6））においては、本件各土地の登記簿に権利部の登記はなく、その表題部の所有者欄には、「共有地」、「大字西」、「大字北」、「大字下共有地」などと記載されていた。他方、一部の本件土地については、本件固定資産税等の賦課期日において、その登記簿の権利部にS市が所有者として登記されていたが、同土地の所有権は同市には帰属していなかった。

本件各土地は、旧来はため池又はその堤とうであった土地であるが、本件固定資産税等の賦課期日における現況は宅地又は雑種地等であり、いずれも当該各土地の所在する地区の住民の総有に係る財産として、その異動状況の把握のためにS市が作成する財産台帳に登録されている。そして、上記の財産として上記財産台帳に登録されている財産（以下「台帳登録財産」という。）の管理及び処分については、S市の定める要綱等において、その決定につき当該地区の住民により組織されている自治会又は町会の総会の決議によることが基本とされている。

本件固定資産税等については、納税義務者を特定することができないとして、その賦課徴収は行われていない。そして、S市の固定資産税及び都市計画税の法定納期限は毎年5月31日であることから（地方税法11条の4第1項、S市市税条例（昭和41年S市条例第3号）39条1項、99条）、本件固定資産税等のうち、平成18年度のは平成23年5月31日の経過により、平成19年度のは平成24年5月31日の経過により、平成20年度のは平成25年5月31日の経過により、それぞれその徴収権が時効により消滅した（同法18条1項）。

（2）第一審判決（大阪地判平成25年4月26日・判例地方自治400号46頁）

➤ Xの請求を一部容認

（3）原審判決（大阪高判平成26年2月6日・判例地方自治400号71頁）

- ① 関係自治会等は、本件固定資産税等の賦課期日における本件各土地の登記簿上の所有名義人であるとはいえないから、地方税法343条2項前段に基づいて本件固定資産税等の納税義務者に当たるとみることはできない。
- ② 他方、一部の土地について固定資産税の納税義務者を特定することができないとしてその賦課徴収を留保し続けることは課税上の衡平を著しく害する結果を招来するものといえるところ、関係自治会等は、台帳登録財産である本件各土地につき、S市により同市の定める要綱等に従ってその管理処分権限を有する団体として取り扱われることなどから、本件各土地の実質的な所有者と評価することができる

と判断した。そして、本件各土地のうち S 市名義以外のものについては、その登記簿の表題部の所有者欄に記載されている「大字西」等の名義によって表章される旧来の地縁団体は消滅しているものと同視し、地方税法 343 条 2 項後段を類推適用して、関係自治会等が同項後段にいう「現に所有している者」として当該土地の本件固定資産税等の納税義務者に当たるとみるべきであり、S 市名義の土地については、同項後段にいう「所有者として登記されている第 348 条第 1 項の者が同日前に所有者でなくなっているとき」に該当するから、上記と同様に、関係自治会等が同法 343 条 2 項後段にいう「現に所有している者」として同土地の本件固定資産税等の納税義務者に当たると解すべきであるとして、X の請求を一部認容した。

(3) 最高裁判決〔破棄・差戻し〕

- 最高裁は、次の理由から、原審の上記①の判断は是認できるが、上記②の判断は是認できないとして、原判決を破棄・差戻しをした。

(1) 「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 (最高裁昭和 55 年 (行ツ) 第 15 号同 60 年 3 月 27 日大法廷判決・民集 39 卷 2 号 247 頁参照)。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 (最高裁昭和 43 年 (行ツ) 第 90 号同 48 年 11 月 16 日第二小法廷判決・民集 27 卷 10 号 1333 頁、最高裁平成 19 年 (行ヒ) 第 105 号同 22 年 3 月 2 日第三小法廷判決・民集 64 卷 2 号 420 頁参照)、このことは、地方税法 343 条の規定の下における固定資産税の納税義務者の確定においても同様であり、一部の土地についてその納税義務者を特定し得ない特殊な事情があるためにその賦課徴収をすることができない場合が生じ得るとしても変わるものではない」。

(2) 「ある土地につき地方税法 343 条 2 項後段により固定資産税の納税義務者に該当するというためには、少なくとも、固定資産税の賦課期日において当該者が同項後段にいう『当該土地…を現に所有している者』であること、すなわち、上記賦課期日において当該土地の所有権が当該者に現に帰属していたことが必要である。そして、上記 (1) において説示したところに照らせば、ある土地につき、固定資産税の賦課期日においてその所有権が当該者に現に帰属していたことを確定することなく、同項後段に基づいて当該者を固定資産税の納税義務者とすることはできないものというべきである」。

「しかるに、原審は、本件各土地につき、本件固定資産税等の賦課期日におけるその所有権の帰属を確定することなく、…要綱等における取扱い等に照らして関係自治会等をその実質的な所有者と評価することができるなどとして、地方税法 343 条 2 項後段の規定を類推適用することにより、関係自治会等が本件固定資産税等の納税義務者に該当する旨の

判断をしたものであり、このような原審の判断には、同項後段の解釈適用を誤った違法があるというべきである」。

「なお、原審は、…S市の定める要綱等において台帳登録財産の管理及び処分の決定につき当該地区の自治会等の総会の決議に基づくことが基本とされていること等をもって、台帳登録財産である本件各土地につき、関係自治会等がS市により上記の要綱等に従ってその管理処分権限を有する団体として取り扱われているなどとして、その実質的な所有者と評価することができる旨をいうが、原審の摘示する上記の事情によっても、本件固定資産税等の賦課期日においてその所有権が関係自治会等に現に帰属していたことを基礎付けることはできない」。

(3) 「以上と異なる見解に立って、地方税法 343 条 2 項後段の類推適用により関係自治会等が本件固定資産税等の納税義務者に当たるとした原審の判断には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令の違反があり、論旨はこの趣旨をいうものとして理由がある」。

「以上によれば、原判決中 Y 敗訴部分は破棄を免れない。そして、本件各土地につき原審において判断されていない地方税法 343 条 4 項の適用の有無等について更に審理を尽くさせるため、上記部分につき本件を原審に差し戻すこととする」。

3-3. 考察

3-3-1. 最判平成 26 年判決の分析

(1) 問題の法的構造

消極説 v. 積極説

(2) 先行判例及び下級審裁判例

- 最高裁昭和 30 年 3 月 23 日判決・民集 9 卷 3 号 336 頁
- 最高裁昭和 47 年 1 月 25 日判決・民集 26 卷 1 号 1 頁
- 最高裁昭和 54 年 9 月 20 日判決・集民 127 号 461 頁
- 横浜地判平成 12 年 2 月 21 日・判例地方自治 205 号 19 頁

(3) 本判決の理解

- ◆ 渋谷（2015）は、地方税法が「土地又は家屋が賦課期日の時点において登記簿等に登記又は登録されているか否かによって、固定資産税の納税義務者に関する定めを書き分けているようには見えない」と指摘³。
- ◆ 最高裁と控訴審で判断が分かれた理由
 - 租税法規（地方税法）が要件充足に関する「判断の基準時期」について明文で定めていない場合、これをどのように理解すべきかに関する違い

³ 渋谷雅弘「判批」ジュリスト 1480 号 11 頁（2015 年）。

- 控訴審 基準時期＝【賦課期日】
 - ◇ 理由：明文の規定がない
- 最高裁 基準時期＝【賦課決定処分時】
 - ◇ 最高裁判所調査官の解説「賦課期日の時点に・・・登記又は登録されていなければならないと解した場合には、賦課期日の時点で未登記である土地又は家屋を補充課税台帳に登録して当該賦課期日に係る年度の固定資産税を課することはほとんど不可能となり・・・、法が、未登記の不動産についても固定資産税を課し、課税の公平を確保するために設けた補充課税台帳制度の趣旨が没却されることになる」⁴

3-3-2. 最判平成 27 年の分析

- (1) 問題構造
- (2) 先行判例
 - 最高裁昭和 48 年 11 月 16 日・民集 27 卷 10 号 1333 頁
 - 最高裁平成 23 年 3 月 2 日・民集 64 卷 2 号 420 頁
- (3) 本判決の理解
 - 控訴審
 - ◇ 管理処分権限を有する自治会等を「実質的な所有者」と位置づけた上で、地方税法 343 条 2 項後段を「類推適用」し、「現に所有している者」として納税義務者にあたるとした。
 - 最高裁
 - ◇ 「現に所有している者」≠「管理処分権限を有する者」
 - ◇ 租税法律主義の趣旨から類推適用は認められない
 - ◇ なお、地方税法 343 条 4 項の適用可能性は排除していない（差し戻し）
 - 「総有」にかかる土地（入会地）と「使用」概念、「所有」概念との関係
 - ◇ 租税法のレンズを通じた法的評価（cf. 借用概念論）

4. 結び

⁴ 中丸隆「最高裁時の判例」ジュリスト 1485 号 99 頁（2015 年）

参照条文

地方税法 343 条

1 固定資産税は、固定資産の所有者（質権又は百年より永い存続期間の定めのある地上権の目的である土地については、その質権者又は地上権者とする。以下固定資産税について同様とする。）に課する。

2 前項の所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者（区分所有に係る家屋については、当該家屋に係る建物の区分所有等に関する法律第二条第二項の区分所有者とする。以下固定資産税について同様とする。）として登記又は登録されている者をいう。この場合において、所有者として登記又は登録されている個人が賦課期日前に死亡しているとき、若しくは所有者として登記又は登録されている法人が同日前に消滅しているとき、又は所有者として登記されている第三百四十八条第一項の者が同日前に所有者でなくなっているときは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者をいうものとする。

3 （省略）

4 市町村は、固定資産の所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由によって不明である場合においては、その使用者を所有者とみなして、これを固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課することができる。