

諮問番号：令和2年度諮問第6号

答申番号：令和2年度答申第8号

答 申 書

第1 審査会の結論

本件審査請求は、理由がないため行政不服審査法（平成26年法律第68号）第45条第2項の規定により棄却すべきである、との審査庁の意見は妥当である。

第2 審査請求に至る経過

- 1 審査請求人は、平成29年1月31日、処分庁に対し、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第383条の規定に基づき、平成29年度償却資産申告書（償却資産課税台帳）（以下「本件申告書」という。）を提出した。

本件申告書の取得価額の部分には、「前年前に取得したもの」として、資産の種類別に「1 構築物」として3,582,757円、「6 工具、器具及び備品」として563,300円、「7 合計」として4,146,057円との記載があり、これに加えて、「年度に神戸市の収用（都市計画道路・線・道路築造工事）にかゝり、その際に得た移転補償金などで代替資産〔構築物（・etc）機械装置（etc）他〕を取得したが、この代替資産については租税特措法33の6（特に措置法通達33-49）に依り、減価償却計算の対象に出来ず、税務計算上は譲渡資産と代替資産は置き換えられて、新たに取得した代替資産は従前から所有していたものとみなされ、新しい減価償却の対象とはされず所得税の所得の計算上は減価償却の対象となる資産ではないので、償却資産税の課税対象にはならない資産と思うのでその明細の申告を省略しま

す。」との記載（以下「本件記載内容」という。）があった。

- 2 処分庁は、平成29年6月9日、法第353条第1項第1号に基づき、審査請求人に対し、同日付け「固定資産税（償却資産）の調査について」により固定資産税の賦課徴収に関する調査のために必要な書類を同月30日までに提出するよう求めた。
- 3 処分庁は、上記2で定めた期限までに審査請求人から必要な書類の提出がなかったため、平成29年7月10日、審査請求人に対し、同日付け「固定資産税（償却資産）の調査に係る再度の回答依頼について」により、改めて同月31日までに必要な書類の提出を求めた。
- 4 審査請求人は、平成29年7月26日、減価償却資産の計算書を提出した。
- 5 処分庁は、平成30年10月10日、審査請求人に対し、同日付け「償却資産（固定資産税）調査結果のお知らせ」を送付し、年度に神戸市の収用があり、所得税を租税特別措置法（昭和32年法律第26号）に基づき計算した場合でも、地方税である固定資産税（償却資産）は、法人税法（昭和40年法律第34号）及びこれに基づく命令又は所得税法（昭和40年法律第33号）及びこれらに基づく命令以外の命令による税務会計上の特例は認められていないため、本件資産の増加申告及び減少申告が必要であると説明するとともに、4の減価償却資産の計算書では、本件資産のうち増加申告が必要な資産の取得価額が不明であったため、当該増加申告が必要な資産の取得価額が分かる減価償却資産の計算書の提出を求めた。
- 6 審査請求人の代理人（以下「代理人」という。）は、平成30年10月24日、増加申告が必要な資産の取得価額が分かる減価償却資産の計算書を処分庁に提出した。
- 7 処分庁は、令和元年9月17日、審査請求人及び代理人に対し、本件資産について、償却資産の増加申告及び減少申告を促す文書を送付した。
- 8 処分庁は、6の減価償却資産の計算書により、登録された価格と100倍前後の相違があることを発見したため、令和元年12月3日、審査請求人

に対し、令和元年12月3日付け通知書番号 [] 平成31年度固定資産税（償却資産）価格等決定・修正通知書兼納税通知書、同日付け通知書番号 [] 平成30年度固定資産税（償却資産）価格等決定・修正通知書兼納税通知書、同日付け通知書番号 [] 平成29年度固定資産税（償却資産）価格等決定・修正通知書兼納税通知書、同日付け通知書番号 [] 平成28年度固定資産税（償却資産）価格等決定・修正通知書兼納税通知書及び同日付け通知書番号 [] 平成27年度固定資産税（償却資産）価格等決定・修正通知書兼納税通知書により、法第417条第1項に基づき登録された価格の修正及び税額変更処分（以下「本件処分」という。）をした。

9 審査請求人は、令和2年2月3日、本件処分の取消しを求めて審査請求をした。

第3 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

(1) 法第341条第4項にある「償却資産」の用語の定義として、「…その減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもの（これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するものを含む）をいう。…」とあるが、この（ ）書き部分の示す意味は、「法人税又は所得税を課されない者」とは「もの」と「者」との違いがあり、この場合の「もの」は物理的な「物」であり、「者」とは人格（法律上の行為をなす主体）の「者」を指していると解すべきであり、例えば法人税を課されない者とは概念的には公益法人等にまで含まれることになるが、実務的には償却資産の実態がありながら、法人税・所得税の納税のない者（法人・個人）とか、その旨の法律上の対処をしていない者（法人・個人）例えば反社会的な者を指しての解釈が常識と思います。

「本来、損金又は必要経費に算入されるべき性格のものであれば足り

る（申告対象となる）とされている」との見解を示されての本件処分は曲解であり不服である。

(2) 「租税特別措置法による税務会計上の特例は、償却資産の評価においては認められない」としての本件処分を受けているが、市条例による「条例化」されていないから……との理由は、条例不足の責めを負うべきであり、市の条例にないことを理由にして租税特別措置法の特例は「国税に止まる」としての本件処分には不服である。(1)に示す条文の解釈が優先する。

(3) 本件処分の事前に担当課職員と接触中に審査請求人から示した資料「減価償却資産の計算書（平成29年度）」により本件処分を受けているが「正直者が……何とやら」の実例として憤りを感じ、むしろ抗議したい。「ここまで来い」の見本のような処分と思えてならず、抑々、土地収用法での自分の意思でなく公共の要請に応じ協力しての流れで生じたこの一連の運びを大局的に俯瞰視すると大きな憤りを感じます。土地収用の物件は永年に亘り数々ある中で、夫々の実態を市当局の内部で容易に把握される立場にありながら、仄聞するところによると、従来この種の案件の例はないとのことで驚いています。「税の負担は公平であるべき」なのに、この観点からも大きな不服があり、勿論、行政裁判に訴えることの覚悟をしていることも申し添えます。

(4) 審理員意見書に対する反論

審理員意見書中“第3 理由”と“第4 結論”に示されていることには、その全部に亘って不服を拭えず、納得できません。特に審理員意見書 第2-2-(2)「エ 一例として…」の云々がありますが、その他にも「特別償却割増償却」が租税特別措置法で認められているものが、固定資産税の取扱いは認められていないとする評価基準（固定資産評価基準（昭和38年12月25日付け自治省告示第158号）をいう。）で示されているらしく、全部の例を知るところでない当方ながら、その旨の特掲を示されない限り納得できません。

また、「地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）」（平成22年4月1日付け総務市第16号総務大臣通知。以下「総務大臣通知」という。）第3章第1節第1-5には、「現実に必ずしも所得の計算上損金又は必要な経費に参入されていることは要しないものであって、当該資産の性質上損金又は必要な経費に参入されるべきものであれば足りるものであること。」とあるというが、「現実に必ずしも」等と曖昧な表現であり、これを根拠に強制の「処分」にまで及ぼされるのは納得できません。

抑々、当初に提出の審査請求書の「審査請求の理由」の3に掲げていること（上記(3)）には全く審理員意見書には示されていないことが不服であり、このことが示されて納得が出来ない限りこの度の課税処分を納得することは出来ません。

2 審査庁

本件審査請求は理由がないため、行政不服審査法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

第4 審理員意見書の要旨

1 審理員意見書の結論

本件審査請求は、理由がないため行政不服審査法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

2 審理員意見書の理由

(i) 法第341条第4号は、償却資産の定義について、「土地及び家屋以外の事業の用に供することができる資産（鉱業権、漁業権、特許権その他の無形減価償却資産を除く。）でその減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもののうちその取得価額が少額である資産その他の政令で定める資産以外のもの（これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するものを含む。）をいう。ただし、自動車税の課

税客体である自動車並びに軽自動車税の課税客体である原動機付自転車、軽自動車、小型特殊自動車及び二輪の小型自動車を除くものとする。」と規定しており、本件はその適用が争われている事案である。

審査請求人は、上記規定のうちの「減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもの」について、現実に所得の計算上損金又は必要な経費に参入されていることが必要であるが、本件では租税特別措置法第33条の6の適用によって所得の計算上必要な経費には算入されていないため、上記規定を適用した本件処分は誤りであると主張する趣旨と解される。

しかし、地方自治法（昭和22年法律第67号）第245条の4に基づく技術的な助言である総務大臣通知によれば、上記規定について、「現実に必ずしも所得の計算上損金又は必要な経費に参入されていることは要しないものであって、当該資産の性質上損金又は必要な経費に参入されるべきものであれば足りるものであること。」（第3章第1節第15）とする解釈が示されている。この解釈が誤りであるとする根拠は見当たらないし、この解釈は固定資産税に関する主要な実務書に引用されており全国的にも上記解釈に基づいて固定資産税の課税が行われていると考えられるところであり、上記解釈にしたがって本件処分を行うことが違法又は不当であるとは認められない。

租税特別措置法は、第1条において同法が特例を設ける税を列挙しており、その規定文言からして同法が地方税に関する特例を設けるものではないことは明らかである。そのため、国税の適用場面では、租税特別措置法第33条の6によって必要な経費に算入されないことになるとしても、地方税の適用場面では、租税特別措置法が適用されないために必要な経費に算入されることを免れられることにはならず、必要な経費に参入されるべきものに該当することになることから、償却資産に該当するとして行われた本件処分は適法である。

- (2) なお、審査請求人は、上記規定のうち「（これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するものを含む。）」という括弧書の意義について主張しているが、本件で問題となる償却資産は、上記括弧書の適用によって償却資産に該当するとされものではないため、審査請求人の上記括弧書に関する主張は本件処分が違法又は不当であることと結びつくものではない。
- (3) 審査請求人は、租税特別措置法と同様の定めを神戸市の条例で定めるべきであるとも主張するが、審査請求は既存の法令の適用の当否を問題とする制度であるため、上記主張は審査請求における主張としては失当である。
- (4) 審査請求人は、減価償却資産の計算書を提出することになった経緯について憤りを感じることも主張するが、審査請求人が主張する事情は処分庁との間で見解の相違があったことを示すものに過ぎず、当該経緯によって本件処分が違法又は不当となるとは認められない。

第5 調査審議の経過

令和2年7月31日 第1回審議

令和2年8月28日 第2回審議

令和2年9月29日 第3回審議

令和2年10月27日 第4回審議

第6 審査会の判断

- 1 審査請求人は、法第341条第4号のうちの「減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもの」について、現実に所得の計算上損金又は必要な経費に参入されていることが必要であるが、本件では租税特別措置法第33条の6の適用によって所得の計算上必要な経費には算入されていないため、上記規定を適用した本件処分は誤りであると主張する趣旨と解される。

しかし、総務大臣通知によれば、上記規定について、「現実に必ずしも所得の計算上損金又は必要な経費に参入されていることは要しないものであって、当該資産の性質上損金又は必要な経費に参入されるべきものであれば足りるものであること。」（第3章第1節第15）とする解釈が示されている。この解釈が誤りであるとする根拠は見当たらないし、この解釈は固定資産税に関する主要な実務書に引用されており全国的にも上記解釈に基づいて固定資産税の課税が行われていると考えられるところであり、上記解釈にしたがって本件処分を行うことが違法又は不当であるとは認められない。

また、審査請求人は、本件に租税特別措置法第33条の6が適用されると主張するが、同法第1条は、地方税を同法が特例を設ける税として列挙しておらず、同法第33条の6は適用されない。

2 なお、審査請求人は、上記規定のうち「（これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するものを含む。）」という括弧書の意義について主張しているが、本件で問題となる償却資産は、上記括弧書の適用によって償却資産に該当するとされものではないため、審査請求人の上記括弧書に関する主張は本件処分が違法又は不当であることと結びつくものではない。

3 審査請求人は、租税特別措置法と同様の定めを神戸市の条例で定めるべきであるとも主張するが、審査請求は既存の法令の適用の当否を問題とする制度であるため、上記主張は審査請求における主張としては失当である。

4 審査請求人は、減価償却資産の計算書を提出することになった経緯について憤りを感じることも主張するが、審査請求人が主張する事情は処分庁との間で見解の相違があったことを示すものに過ぎず、当該経緯によって本件処分が違法又は不当となるとは認められない。

5 上記以外の違法性又は不当性についての検討

他に本件処分に違法又は不当な点は認められない。

6 結論

よって、本件処分は違法又は不当であるとはいえないから、本件審査請求は、棄却されるべきである。

神戸市行政不服審査会

会 長 水 谷 恭 子

委 員 興 津 征 雄

委 員 大 原 雅 之

委 員 西 上 治