

■ Article (vol. 81) ■ .....

臨時特例企業税／いすゞ自動車最高裁で逆転勝訴  
～神奈川県は約1,700社から徴収した約636億円を還付～  
平成25年3月21日最高裁判決 Z999-8316

税理士 朝倉洋子

はじめに

地方自治の本旨を実現するためには、地方公共団体はなるべく多くの自主財源を持つことが必要である。

この考え方から神奈川県（K県）は、平成13年に法定外普通税として、臨時特例企業税を制定した。

I 事案の概要

この事件は、一審被告であるK県が、K県臨時特例企業税条例を制定し、地方税法の規定に基づく道府県法定外普通税として、K県内に事務所又は事業所を有し資本の金額又は出資金額が5億円以上の法人に対し、法人の事業税の課税標準である所得の金額の計算上繰越控除欠損金額を損金の額に算入しないものとして計算した場合の所得の金額に相当する金額を課税標準とし、税率を原則100分の3とする臨時特例企業税を課したところ、その対象となった一審原告であるいすゞ自動車（A社）が、本件条例は法人事業税につき欠損金額の繰越控除を定めた地方税法の規定を潜脱して課税するものであり、違法・無効であるなどとして、K県に対し、主位的に、いすゞ原告が納付した平成15年度分及び平成16年度分の企業税、過少申告加算金及び延滞金に相当する金額の誤納金としての還付並びにその還付加算金の支払を、予備的に、K県川崎県税事務所長が原告に対してした上記各年度分の企業税の更正及び過少申告加算金決定の取消し、上記金額の過納金としての還付並びにその還付加算金の支払を、それぞれ求めた事案である。

一審判決は、この臨時特例企業税を、法人事業税の規定を実質的に変更するものであって、地方団体の有する条例制定権を超えるものであるとして違法・無効であると判断した<sup>i</sup>。

これに対し控訴審は、この条例の定める臨時特例企業税は、法人事業税とは課税標準が同一ではなく、法人事業税とは「別の税目」として創設されたものであって法人事業税の課税標準を何ら変更するものではなく、より応益性を重視した性格を有する税目として成り立ち得るものとして逆転判決を言い渡したため<sup>ii</sup>、一審原告であるA社が上告したという事件である。

II 争点

争点は、次の3点である。

- ① 本件条例の適法性及び有効性
- ② 本件各更正等の有効性及びに誤納金及び還付加算金の額
- ③ 本件各更正等の取消事由の有無及びに過納金及び還付加算金の額

### Ⅲ 最高裁判所の判断

地方税法の定める法定普通税についての規定は、標準税率に関する規定のようにこれと異なる条例の定めを許容するものと解される別段の定めのあるものを除き、任意規定ではなく強行規定であると解されるから、普通地方公共団体は、地方税に関する条例の制定や改正に当たっては、同法の定める準則に拘束され、これに従わなければならないというべきである。

したがって、法定普通税に関する条例において、地方税法の定める法定普通税についての強行規定の内容を変更することが同法に違反して許されないことはもとより、法定外普通税に関する条例において、同法の定める法定普通税についての強行規定に反する内容の定めを設けることによって当該規定の内容を実質的に変更することも、これと同様に、同法の規定の趣旨、目的に反し、その効果を阻害する内容のものとして許されないと解される。

法人事業税の所得割の課税標準である各事業年度の所得の金額の計算においても、法人税法と同様に、各事業年度間の所得の金額と欠損金額の平準化を図り、事業年度ごとの所得の金額の変動の大小にかかわらず法人の税負担をできるだけ均等化して公平な課税を行うという趣旨、目的から、地方税法の規定によって欠損金の繰越控除の必要的な適用が定められているものといえるのである。

このことからすれば、たとえ欠損金額の一部についてであるとしても、条例において同法の定める欠損金の繰越控除を排除することは許されず、仮に条例にこれを排除する内容の規定が設けられたとすれば、当該条例の規定は、同法の強行規定と矛盾抵触するものとしてこれに違反し、違法、無効であるというべきである。

K県臨時特例企業税条例の実質は、繰越控除欠損金額それ自体を課税標準とするものにほかならず、法人事業税の所得割の課税標準である各事業年度の所得の金額の計算につき欠損金の繰越控除を一部排除する効果を有するものというべきである。

以上と異なる原審の判断には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令の違反があり、原判決は破棄を免れない。

### Ⅳ コメント

この事件については、高名な学者、弁護士の多くの意見書が法廷に提出されており、一審と控訴審とで、正反対の結論が言い渡されていたことから、最高裁の判断が待たれていたところであった。

地方団体の課税権については、地方自治の不可欠の要素として、国とは別途に

課税権の主体となることが憲法上予定されているが、憲法は、その課税権の具体的内容については規定していない。

地方税法は、平成12年3月までは、地方団体が法定外普通税を新設・変更しようとする場合には、あらかじめ自治大臣の許可を受けなければならないとしていた。この規定が直ちに憲法92条・94条に違反するとはいえないが、自主財政主義の観点から、強い批判があったところ、地方分権推進委員会の第二次答申及びこれに基づく「地方分権推進計画」(平10.5.29閣議決定)による提案に基づき地方分権推進一括法による地方税法の改正が行われた<sup>iii</sup>。

最高裁判決における金築誠志裁判官の補足意見は、憲法が地方公共団体の条例制定権を法律の範囲内とし、これを受けて地方自治法も条例は法令に違反しない限りにおいて制定できると定めている以上、地方団体の課税自主権の拡充を推進しようとする場合には、国政レベルで、そうした方向の立法の推進に努めるほかない場面が生じるのは、やむを得ないことというべきであると指摘している。

K県は、条例そのものを違法・無効とした最高裁判決を受け、県内の約1,700社から徴収した約636億円(うち還付加算金は156億円)を還付することとなった。

しかも、この訴訟では、A社側も一流の弁護士を揃えたため、K県側も有能な弁護士に依頼して対抗せざるを得なくなり、弁護士報酬も随意契約により、3億5700万円を支払ったという<sup>iv</sup>。

平成22年(行ヒ)第242号 神奈川県臨時特例企業税通知処分取消等請求事件  
平成25年3月21日 最高裁判所第一小法廷判決全文

<http://www.courts.go.jp/hanrei/pdf/20130321141249.pdf>

#### 参考文献

- 1 金子宏「租税法(第18版)」弘文堂、平成25年。
- 2 木島裕子「検証! 逆転税務判決(第18回) 神奈川県臨時特例企業税条例の違法性・無効性」『税理』第56巻11号、平成25年9月。

以上

<sup>i</sup> 平20.3.19 横浜地裁 Z999-8209

<sup>ii</sup> 平22.2.22 東京高裁 Z999-8254

<sup>iii</sup> 金子宏「租税法(第18版)」弘文堂、93頁

<sup>iv</sup> 平13.4.4付 朝日新聞