

主 文

被控訴人愛知県知事に対する本件控訴を棄却する。

控訴人の当審における追加的請求にもとづき原判決を次のとおり変更する。

控訴人の昭和三十九年七月一日より昭和四〇年六月三〇日までの事業年度分について、被控訴人愛知県東新県税事務所長の昭和四一年一月二五日付法人の事業税の更正通知書をもつてした法人の事業税額の更正処分を取消す。

訴訟費用中、被控訴人愛知県知事に対する控訴費用は控訴人の負担とし、被控訴人愛知県東新県税事務所長に対する当審追加請求により生じた費用は同被控訴人の負担とする。

事 実

控訴代理人は「原判決を取消す。控訴人の昭和三十九年七月一日より昭和四〇年六月三〇日までの事業年度分について愛知県東新県税事務所長の昭和四一年一月二五日付「法人の事業税の更正通知書」をもつてした法人の事業税額に対して控訴人がした審査請求につき、被控訴人愛知県知事が昭和四二年三月三〇日になした審査請求を棄却する旨の裁決を取消す。訴訟費用は第一、二審とも被控訴人愛知県知事の負担とする。」との判決を求め、被控訴人愛知県東新県税事務所長に対する追加的併合申立として主文第三項同旨の判決を求めた。

被控訴人愛知県知事の指定代理人は「本件控訴を棄却する。控訴費用は控訴人の負担とする。」との判決を求め、被控訴人愛知県東新県税事務所長の訴訟代理人は本案前の申立として「本件追加的併合申立を却下する」との判決を求め、本案につき「本件追加請求を棄却する。控訴費用は控訴人の負担とする。」との判決を求めた。

当事者双方の事実上の陳述、証拠の提出、援用、書証の認否は左記のほか、原判決事実摘示のとおりであるからこれを引用する。

(控訴代理人の陳述)

一、 控訴人が被控訴人愛知県知事に対し裁決の取消を求める原因は、同被控訴人が裁決で示した理由そのものが法律の解釈を誤ったことにあり、原処分取消理由を主張するものではない。

二、 控訴人は愛知県、岐阜県及び静岡県に事務所又は事業所を設けていた資本金九〇〇万円の会社であつたが、昭和三十九年九月一日静岡支店の廃止より二県に事務所を設けていたにすぎないところ、昭和四〇年一月二一日増資により控訴会社の資本金は一、〇〇〇万円となつた。従つてこの日から期末までは正しく二県において事務所又は事業所を設けていたにすぎないのであるから、軽減税率不適用のための二つの課税要件（三県以上、一、〇〇〇万円以上）はあくまでも満たされていない。

三、 自治省も昭和四二年六月二七日付自治府第七六号地方税法及び同法施行に関する取扱いについて依命通達の一部改正により、法人の事業税における軽減税率適用の有無の判定についての従来の取扱をあらためたので、控訴会社の主張がうけ入れられることになつた。

すなわち本件のごとき場合事業年度の終了の日において三県以上に事務所又は事業所を設けていたかどうかを判定することとし、これに該当しない法人に対しては軽減税率の適用を認めた。これは地方税法第七二条の二二第五項の法律解釈につき従来の通達による行政解釈の明白な過誤を是正したものである。

四、 被控訴人愛知県東新県税事務所長に対する控訴人の追加請求原因

被控訴人愛知県知事に対する請求原因（原判決摘示事実の一ないし三項及び当審における控訴代理人の陳述二、三）と同一であるからこれを引用する。

被控訴人愛知県東新県税事務所長はその更正通知書をもつてした更正処分につき地方税法第七二条の二二第五項の法律解釈を誤つたものであるから、同被控訴人の右更正処分の取消を求める。

五、 被控訴人愛知県東新県税事務所長訴訟代理人の主張に対する控訴代理人の陳述

地方税法第七二条の二二第二項後段は事業税に関しいわゆる軽減税率の不適用となる法人に関する二つの要件を規定しているところ、「資本又は出資の金額一千万円以上」という要件については同法条第五項においてその判定時期を規定しているのに、「三以上の道府県において事務所又は事業所を設けて事業を行う法人であること」という要件については規定を欠いている。しかし右事業税軽減税率の不適用となる法人の要件を定める規定は一般の中小企業とされる法人をその対象から外

し、大企業である法人を対象とすることを定める規定であることは法の全趣旨から容易に窺知しうるところである。それゆえその要件は企業規模の大なる法人の最下限を定めていることとなるから、この見地にたてば三以上の道府県に事務所又は事業所を併存することとを要するとの説（併存説）が妥当である。自治省新通達の趣旨とする解釈のより妥当性、法合目的性、法的安定性を尊重するかぎり事業年度終了日説をとるべきことは多言を要しない。それゆえにこそ所管庁である自治省みずから地方税法及び同法施行に関する取扱についての前記依命通達により従来の解釈を改め、各事業年度の所得を課税標準とする法人については事業年度の終了の日において判定することとしたのである。

被控訴人愛知県東新県税事務所長代理人は事業年度の一時点でも事業を行えばその道府県において恩恵を受けることになるとし、これを立論の根拠として非併存説をとる旨主張するが、地方税法第七二条の四八は「二以上の道府県において事務所又は事業所を設けて事業を行う法人はその資本又は出資の金額にかかわらず法定の分割基準にもとづいていわゆる関係道府県に対して課税標準額を分割して申告納付する」ことを規定しているのであるから、この点については立法の上において十分配慮されている。

要するに、地方税法第七二条の二二第二項にいわゆる「三以上の道府県」の判定時期を考えるに当つては、同法第七二条の四八の規定と混同誤解ないし類推してはならない。前者の規定は軽減税率の適用の有無という課税要件いかえれば課税権者である道府県と納税義務者である法人との関係を律するいわば憲法の保障する国民の基本的な人権にかかわる事項を定めているのに対し、後者は課税権者である道府県相互間を律し、それは具体的にいえば課税標準額をいかにして関係道府県に公正妥当に分配できるかという分割基準の設定を目的理念として定められたいわば技術的規定である。被控訴代理人の主張は課税要件と分割基準という次元の異なる問題を同一のレベルで混同類推した点で課税制度の把握を本質的に誤っている。

したがって自治省新通達は本件事案のごとく審理継続中の未済事案について昭和四二年六月一日以前に開始した事業年度分の事業税についても適用さるべきである。当該通達改正はなんら法令改正に伴うものではなく、あくまでも従来の通達による解釈を非として改正したものであるからである。

（被控訴人愛知県知事指定代理人らの陳述）

一、 控訴人の当審における主張事実については自治省の通達の一部改正の点は認めるが、その余の事実はずべて争う。

二、 控訴人の被控訴人愛知県知事に対する裁決取消の請求は行政事件訴訟法第一〇条第二項の原処分中心主義に抵触するものである。

（被控訴人愛知県東新県税事務所長訴訟代理人の陳述）

第一、 本案前の抗弁

行政事件訴訟法第二〇条、第一九条によるも控訴人の本件追加的併合申立は許されない。

第二、 本案について

一、 控訴代理人主張の請求原因事実中第一項から第三項まで（原判決事実摘示のうち請求原因の第一項から第三項を引用）は認める。被控訴人愛知県東新県税事務所長が地方税法第七二条の二二第五項の法律解釈を誤つたものであるとの主張は争う。

二、 地方税法第七二条の二二第二項の「三以上の道府県において事業所又は事務所を設けて事業を行ふ法人」の解釈について左記諸説が考えられる。

（一） 併存説—同時に三以上事務所又は事業所を設けていることが必要であると解する考え方—つぎの各説が考えられる。

1 全期説—併存状態が事業年度の全期間にわたつて要するとするもの

2 一時点説—一時点でも併存すればよいとするもの。しかしこれにも次の三つの考え方がある。

イ、 事業年度の期初説

ロ、 事業年度終了日説（昭和四二年六月二七日付自治省通達）

ハ、 事業年度のどの点でもよいとするもの

3 相当期間説

全期すべてという必要もないが一時点では足りず相当期間を要するとするもの。しかしこれにも次の三つの考え方がある。

イ、 年度初相当

ロ、 年度末

ハ、年度のどの点でもよい。

(二) 非併存説

三以上の事務所又は事業所が併存する必要はなく、たとえば一事務所が転々と三以上の道府県を動いていても要件をみたすとするもの。

三、前記諸説のうち、全期説については全期にわたることを要することが地方税法の規定からはよみとれないこと及び後記の趣旨からいつてきわめて不当である。事業年度初日説については同法第三五九条のごとき規定がない以上とるに足らない。事業年度終了日説については同法第七二条の二二第五項の規定を類推したものと考えられるが、右規定は「資本又は出資の金額」という字句の判定時期についてであるのに反し、「三以上の道府県において」の字句の解釈については規定を欠くことは、事業年度終了の日を基準にしていなことを意味しているのであり、この説によると終了の日の前日に事務所又は事業所を閉鎖し新たに事業年度開始の日に再開すれば、いつでも軽減税率の適用をうける弊害があることよりみても、この説は到底とれない。自治省新通達はこの意味において明らかに法の趣旨をふみにじるもので安きについたという感を免れない。

相当期間説は相当期間をどれだけの期間とするかについて不明確な点を残すところに難点がある。

四、地方税法第七二条の二二にいう「事業を行う」とは、継続して行うことを意味せず一回でも行えば事業税の対象となるものである。また事務所又は事業所を設けてある道府県において事業を行うということになれば、その道府県の公共施設を利用するなど有形無形の恩恵を受けることは必然である。かかる観点からみると事業年度の一時点でも、ある道府県において事務所又は事業所を設けて事業を行なった資本金一千万円以上の法人は、三以上の事務所又は事業所が併存すると否とを問わず、地方税法第七二条の二二第二項の要件をみたすと解するのが相当である。

五、本件においては全期を通じて二つの事務所（本店、出張所）と事業年度当初の昭和三九年七月一日から同年九月一日まで支店を有していたのであるから、前記非併存説、一時点説の期初説によればもちろん、一時点説のうち事業年度のどの点でもよいとの考え方によつても、地方税法第七二条の二二の要件を充たしていることになるし、相当期間を一、二ヶ月でもよいと考えればこれもまた要件をみたすものである。

六、仮りに自治省通達によつて新解釈がなされたとしても、右通達は昭和四二年六月一日以後に開始する各事業年度分の事業税についての新たな解釈であつて、それ以前の事業年度分の事業税には関知するものでない。

(新立証)

被控訴人愛知県東新県税事務所長訴訟代理人は丙第一、二号証を提出し、控訴代理人は右丙号各証の成立を認めた。

理 由

一、被控訴人愛知県知事に対する請求について、
当裁判所の判断によるも、控訴人の被控訴人愛知県知事に対する本訴請求は失当として棄却すべきものとする。その理由は左記に付加するほか、原判決の理由説示のとおりであるからここに右理由記載を引用する。

控訴代理人は被控訴人愛知県知事の示した理由そのものが法律の解釈を誤つたことを主張するもので、原処分取消理由を主張するものでないという。

しかしながら被控訴人愛知県知事の裁決は原処分の違法を主張した控訴人の審査請求事由につきその理由のないことを説示するものであつて、右裁決の理由につき法律の解釈を誤つたと主張することは、すなわち原処分の違法を主張することと同一に帰し、裁決固有の違法を主張するものとは認められないから、控訴代理人の主張は失当である。

二、被控訴人愛知県東新県税事務所長に対する請求について、

(一) 本案前の抗弁について、

本件記録によれば、控訴人は被控訴人愛知県東新県税事務所長の事業税更正処分についての審査請求につきなされた被控訴人愛知県知事の裁決に対し裁決取消の訴を提起し、当審に至つて被控訴人愛知県東新県税事務所長に対する原処分取消の請求を追加的併合の申立としてなしたものであること明らかである。そして右原処分取消の訴が裁決取消の訴に関連することはいうまでもないから、被控訴人愛知県知事の同意を要することなく原処分取消の追加的併合申立が許さるべきことは行政事件訴訟法第二〇条第一九条第一項の規定よりみて明らかといふべきである。控訴人の右追加的併合の申立を不適法という被控訴人愛知県東新県税事務所長の本案前の

抗弁は理由がない。

(二) 本案について、

被控訴人愛知県東新県税事務所長に対する控訴人の当審追加請求原因中第一ないし第三項(原判決事実摘示のうち請求原因第一ないし第三項引用)については当事者間に争がない。控訴代理人は被控訴人愛知県東新県税事務所長の控訴人に対する法人事業税更生処分は違法である旨主張する。

控訴人が資本金九〇〇万円の会社で愛知県岐阜県及び静岡県の三県に事務所又は事業所を設けていたところ、昭和三十九年九月一日静岡支店の廃止により二県に事務所又は事業所を設けるにいたったこと、昭和四〇年一月二一日その資本金を一、〇〇〇万円に増資したことは、被控訴人愛知県東新県税事務所長の明らかに争わないところである。

控訴代理人は控訴人は期末においては三県ではなく、二県において事務所又は事業所を設けていたにすぎないのであるから、この点において軽減税率不適用のための課税要件はみたされていないのに軽減税率を適用せずになされた被控訴人愛知県東新県税事務所長の更正処分は違法である旨主張するのに対し、被控訴人愛知県東新県税事務所長代理人は三以上の道府県において事務所又は事業所を設けて事業を行つたか否かは事業年度の全期を通じて判定すべきで同被控訴人の更正処分は違法でない旨抗争するから、この点について考察する。

〈要旨〉地方税法第七二条の二第二項には法人事業税の軽減税率不適用の要件が定められているが、その一要件たる「資本又は出資額一千万円以上」については、同条第五項に各事業年度の所得を課税標準とするものにあつては各事業年度終了の日を基準とする旨規定されているのに比し、他の一要件たる「三以上の道府県に事務所又は事業所を設けているか否か」の判定時期については明文の規定を欠いている。

しかしながら事業税につきかかる軽減措置を講じたのは一つに中小企業を保護育成するためであつて、大企業に対しては軽減のための複雑な手続をふましめてまで軽減をはかる要をみないとする趣旨にいたるものと解される。したがつて軽減税率の不適用のための右二要件はいずれもこの意味における大企業に該当するか否かを判定する基準を示すものと解すべきであるから、その判定の時期につき、両者を別異に解すべき根拠は考えられない。してみれば、三以上の道府県に事業所又は事務所を設けているか否かの判定時期についても「資本又は出資の額一千万円以上」の要件の判定時期の規定を類推して、事業年度の所得を課税標準とするものにあつては各事業年度終了の日と解するのが相当である。

この点について被控訴人愛知県東新県税事務所長代理人は、一時でも事業を行えば事業税の対象となること、当該道府県の公共施設を利用するなどその有形無形の恩恵に浴することよりみて、三以上の道府県に事務所又は事業所が併存したと否とを問わず、地方税法第七二条の二第二項の要件をみたす旨主張する。

しかしながら、右被控訴代理人の指摘する事実は、事務所又は事業所所在の道府県に対する事業税の分割納付に関して考慮すべき事柄であつて、軽減税率不適用の法人か否かを判定するについて解釈の根拠とすべきものではないから、右被控訴代理人の主張は採用できない。

なお、被控訴人愛知県東新県税事務所長代理人は、自治省通達により軽減税率不適用の法人の判定時期を期末と判定することとなつたとしても、昭和三十九年七月一日より昭和四〇年六月三〇日までの事業年度に関する控訴人の本件事業税については関知しない旨主張する。

しかしながら地方税法第七二条の二第二項については前段説示のごとく右通達と同一の趣旨に解するのが相当であつて、右客観的合理的解釈が行政庁の通達により左右される筋合のものではないことは言うまでもないから、右通達以前においても右と同一の解釈が首肯されるべきである。被控訴代理人の右主張は採用できない。

してみれば、昭和四〇年六月三〇日の期末において二県に事務所又は事業所を設けていたにすぎない控訴会社に対しては、地方税法第七二条の二第一項所定の軽減税率を適用すべきにかかわらず、同条第二項後段に該当するとして右軽減税率を適用しなかつた被控訴人愛知県東新県税事務所長の更正処分には明白重大な違法があるものというべく、右更正処分は取消を免れない。

よつて、被控訴人愛知県東新県税事務所長に対し、控訴会社の昭和三十九年七月一日から昭和四〇年六月三〇日までの事業年度につき昭和四一年一月二五日付法人の事業税の更正通知書をもつてした法人の事業税額の更正処分の取消を求める控訴人の本訴請求は正当として認容すべきである。

三、 以上の次第ゆえ、被控訴人愛知県知事に対する本訴請求については右と結論を同じくする原判決は相当であつて、本件控訴は理由がないから、民事訴訟法第三八四条、第九五条、第八九条に従い本件控訴を棄却するが、被控訴人愛知県東新県税事務所長に対する追加的併合申立にもとづき原判決を変更することとし、民事訴訟法第八九条に従い主文のとおり判決する。

(裁判長裁判官 成田薫 裁判官 布谷憲治 裁判官 黒木美朝)