

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第 1 請求

- 1 被告が、別紙物件目録記載の各物件に関し、平成 1 2 年度分の固定資産税を同目録課税金額欄記載の各金額とした平成 1 2 年 1 月 1 日付けの原告に対する賦課決定を取り消す。
- 2 訴訟費用は、被告の負担とする。

第 2 事案の概要

本件は、農事組合法人として肉牛の飼育を営んでいる原告が、被告がした平成 1 2 年度固定資産税賦課決定について、「課税対象とされた家屋又は物件は、いずれも法律上課税対象外とされるべきである」と主張して、同決定の取消しを請求した事案である。

1 争いのない事実等

(1) 当事者

原告は、主として肉牛の飼育を営み、住所地及び岩手県岩手郡 α に牧場を所有する農事組合法人である。

被告は、西根町の町長である。

(2) 原告は、別紙物件目録記載の事務所、畜舎、堆肥舎、作業所（以下これらをあわせて「本件各物件」という。）を所有し、肉牛の養畜用に使用している。

(3) 被告は、平成 1 2 年 1 月 1 日、原告に対し、本件各物件に対して、平成 1 2 年分固定資産税として同目録課税金額欄各記載の金額（合計 1 4 8 万 8 8 8 2 円）を賦課する旨決定し（以下「本件処分」という。）、同年 5 月 1 0 日、その旨を原告に通知した。

(4) 原告は、被告に対し、平成 1 2 年 6 月 1 5 日、本件処分のうち同目録 1 ないし 7 につき、同月 1 9 日、同じく同目録 8 ないし 1 1 につき、それぞれ異議を申し立てた。被告は、同年 1 0 月 2 0 日、上記各異議申立てを却下する旨の決定をし、同月 2 3 日、同決定は原告に対して送達された。

2 争点及び当事者の主張

(1) 農事組合法人は、地方税法 3 4 8 条 4 項にいう「農業協同組合法による組合」に該当するか（別紙物件目録 3, 6, 8 ないし 1 1 に関し）。

ア 原告の主張

地方税法 3 4 8 条 4 項は、「農業協同組合法による組合が所有し、かつ使用する事務所及び倉庫に対しては、固定資産税を課することができない。」と規定しているところ、農事組

合法人は、農業協同組合法 7 2 条の 3 ないし 7 3 条に規定される同法上の組合の一つである。また、地方税法 3 4 8 条 4 項は、農業協同組合法を始めとする各種法律上の組合のうち、その特例の適用が除外される組合として、特に信用協同組合及び企業組合を限定列挙しており、かつ、地方税法は、農事組合法人と農業協同組合について別異の取扱いをする場合には、同法 7 2 条の 4 第 3 項のように明文をもって規定している。

法人税法でも、農事組合法人と農業協同組合とを同様に扱っている（同法 2 条 1 項 7 号、別表第 3）。

以上の文理解釈からすると、農事組合法人も農業協同組合法上の組合として、地方税法 3 4 8 条 4 項が適用されるから、原告が倉庫及び事務所として使用している物件目録 3, 6, 8 ないし 1 1 の各建物は非課税とされるべきであり、これらの各建物に課税した本件処分は違法である。

イ 被告の主張

(ア) 農業協同組合法 5 条は、「農業協同組合及び農業協同組合連合会（以下組合と総称する。）は、法人とする。」と規定しており、以下の各法条においては、「組合」と農事組合法人とを区別して表現していることからすれば、地方税法 3 4 8 条 4 項にいう「農業協同組合法による組合」に農事組合法人が含まれないことは、文理解釈上明らかである。

また、法人税法別表第 3 を根拠として、税法の各種規定が農事組合法人と農業協同組合とに画一的に適用されるというものではなく、法人税法においても、地方税法と同様、非課税や特例等の規定は個別に定められている。

(イ) 農業協同組合は、農業協同組合法 8 条において、「その行う事業によってその組合員及び会員のために最大の奉仕をすることを目的とし、営利を目的としてその事業を行ってはならない」と規定されているとおり、公益性が高く、非営利の団体である。これに対して、農事組合法人は、農業機械の共同所有、共同施設の設置等の農業生産行程の一部についての初歩的部分的協業について、「その組合員の農業生産についての協業を図ることによりその共同の利益を増進すること」（同法 7 2 条の 3）を目的として、簡便な協同組合組織として昭和 3 7 年に創設されたものであるが、その設立手続や運営は簡素化されており、剰余金の配当方法についても、農業協同組合に認められる利用分量割又は出資割のほか、事業従事割も認められているとおり、より特定の者への営利性が高い団体である。

以上のとおり、両者には、その設立目的、公益性ないし営利性の有無において差異があるから、農事組合法人の所有又は使用する家屋について、農業協同組合と同様に非課税の措置とすることは適当でない。

(ウ) 以上からすれば、原告所有の本件各物件について、地方税法 3 4 8 条 4 項の適用はないというべきであるから、本件処分は適法な課税である。

(2) 本件各物件のうち、畜舎、堆肥舎等に利用しているものが、固定資産税の課税対象

としての「家屋」に該当するか(別紙物件目録 1, 2, 4~7 に関し)。

ア 被告の主張

固定資産税の課税客体である家屋については、不動産登記法上の建物と意義を同じくするものであり、建物登記簿に登録されるべき建物をいうものであるが、例えば、鶏舎、豚舎等の畜舎、堆肥舎等は、一般の社会通念上家屋とは認められないと考えられるので、特に構造及び規模などからみて一般家屋との権衡上課税客体とせざるを得ないものを除いては課税客体としないものとするべきである。

また、不動産登記法上の建物の認定基準は、一般的には土地に定着して建造され、屋根及び周壁又はこれに類するものを有し、独立して風雨をしのぎ得る外界から遮断された一定の空間を有する建造物であって、居住、作業、貯蔵など当該建物が目的とする用途に供し得る空間を有していればよいと解される。そして、外気遮断性については、必ずしも外気との完全な遮断性を有することをいうものではなく、完全に外気と遮断されないことが、その建築物の目的から見て適当であり、その規模がある程度大きく、風雨をしのぐことができればよいと解される。

本件物件のうち、別紙物件目録 1, 2, 6 及び 7 は不動産として登記手続がされており、同目録 4 及び 5 は未登記ではあるものの、その構造及び規模において、一般家屋との権衡上課税客体とせざるを得ない場合に該当するものである。また、同目録 1, 2, 4 及び 5 にはいずれも周壁がないが、多数の家畜を収容する畜舎の通風を図るという畜舎の利用目的からして適当であるため、このようにされているのであるから、この点が建物と認定するに当たって障害になることはない。

イ 原告の主張

(ア) 周壁がなく、外部との遮断性がない建造物は、不動産登記法上の建物ではなく、土地に附属する償却資産と見るべきである。

同目録 1, 2, 4 及び 5 の畜舎は、畜牛の糞尿から発生する酸を拡散させるために周壁を設けていないものである。冬季期間は保温のために周囲にベニヤ板ないしカーテンを設置しているが、簡単に撤去し得るものであるから、不動産登記法上の建物とはいえない。

同目録 6 の堆肥舎は、一方に周壁がないので遮断性がなく、これも不動産登記法上の建物とはいえない。

(イ) 埼玉県大里郡 β に所在する原告所有の畜舎(鉄骨造スレート葺平家建、床面積 1034.55 平方メートル)は、周壁がなく、外気と遮断されていないため、固定資産税を課されていない。

第 3 争点に対する判断

1 争点(1)(別紙物件目録 3, 6, 8 ないし 11)について

(1) 農業協同組合法は、「農業協同組合及び農業協同組合連合会(以下組合と総称する。)は法人とする。」(5 条)と規定し、同法による組合を定義している上、以下の各法条にお

いて、「組合」と農事組合法人とを区別して表示している。このような同法の文言からすれば、農業協同組合と農事組合法人とは明確に区別されていると解するのが相当であり、特段の規定のない以上、地方税法 3 4 8 条 4 項が規定する「農業協同組合法による組合」の内容についても、同様に解すべきであるから、農事組合法人は同条の「農業協同組合法による組合」に該当しないものというべきである。

(2) 加えて、農業協同組合と農事組合法人とは、その団体としての実質に着目した場合においても、固定資産税の課税について差異を設ける根拠があるものというべきである。すなわち、地方税法 3 4 8 条 4 項は、一定の公益性が認められる団体が所有し、かつ、使用する事務所及び倉庫に対しては、その主体が有する公益性に着目して、特に固定資産税を課税しないことを定めた趣旨であると解されるところ、農業協同組合は、農業協同組合法 8 条において規定されたとおり、非営利の法人であり、資金の貸付け、貯金の受入等の信用事業、買取購買、委託購買等の購買事業、共同利用施設の設置等の利用事業を始め、組合員の委託により農業の経営などの附帯事業をも行うなど、組合員の共同の利益のために広範囲にわたる事業を行うこと（農業協同組合法 1 0 条）とされ、その規模も大きくなることが予定されており、法律上も設立の手續、管理運営、行政監督などにおいて詳細な規定が設けられているのであって、公益性の強い団体であるということができる。

他方、農事組合法人の場合、事業の内容は農業経営などの生産事業のみに限定され（同法 7 2 条の 8）、その設立手續や運営についての規定も、農業協同組合と比較して簡素化されているし、その実質においても、農民個人の集合体であって、小規模な組織であることが多く、農業協同組合と比較すると、その公益性の程度に明らかな差異が認められる。同法 3 4 8 条 4 項は、このような差異に照らして、固定資産税の非課税措置を受ける法人から農事組合法人を除外したものと解される。

(3) ア これに対し、原告は、まず、地方税法 3 4 8 条 4 項において、信用協同組合及び企業組合についてのみその特例が適用されない旨規定されている点を根拠として、農事組合法人も農業協同組合法による組合であると主張している。しかし、この点は、中小企業等協同組合法 3 条が信用協同組合及び企業組合を含む 6 組合を中小企業等協同組合と定義し、これらを「組合」と総称していることからして、中小企業等協同組合法の文理上、同法上の「組合」には上記各組合も当然含まれることになるため、地方税法 3 4 8 条 4 項において特に除外する旨を明文で定めたことに意義を有するものと解されるのであり、農業協同組合法における前記 (1) の解釈と何ら矛盾するものではないし、農事組合法人が農業協同組合法による組合であることの根拠になるものでもない。

イ また、農事組合法人が行う農業に対しては事業税を課することできないとする地方税法 7 2 条の 4 第 3 項についても、固定資産税課税の特例の適用に当たり、農事組合法人と農業協同組合とを同様に扱うべきことの根拠になるものとは認め難い。

(4) 以上によれば、農事組合法人に対して、地方税法 3 4 8 条 4 項は適用されないと解するのが相当であるから、争点 (1) についての原告の主張は採用することができない。

2 争点 (2) (別紙物件目録 1, 2, 4 ないし 7) について

(1) 地方税法 341 条 3 号は、固定資産税の課税客体となる「家屋」について、「住家、店舗、工場（発電所及び変電所を含む。）、倉庫その他の建物をいう。」と規定しており、また、「地方税法の施行に関する取扱について（市町村税関係）」と題する自治庁次長通達（乙 9）の「第 3 章 固定資産税」「第 1 節 通則」「第 1 課税客体」の 2 項（以下「依命通達」という。）は、「家屋とは、不動産登記法の建物と意義を同じくするものであり、したがって建物登記簿に登記されるべき建物をいうものである」と規定している。そして、不動産登記法上の建物の認定基準について、不動産登記事務取扱手続準則（法務省民事局長通達、乙 10）（以下「準則」という。）136 条 1 項は、「屋根及び周壁又はこれに類するものを有し、土地に定着した建造物であって、その目的とする用途に供し得る状態にあるものをいう。」と規定しており、さらに、同条 2 項は、建物であるかどうかを定め難い建造物について、「次の例示から類推し、その利用状況等を勘案して判定しなければならない。」と規定した上、「一 建物として取り扱うもの」として、「イ 停車場の乗降場及び荷物積卸場、ただし、上屋を有する部分に限る。」「ロ 野球場、競馬場の観覧席、ただし、屋根を有する部分に限る。」と例示している。

以上を総合すると、準則は、「建物」の認定基準として、〔1〕土地の定着性、〔2〕外気遮断性、〔3〕用途性を一応要求してはいるものの、〔2〕については、上記の例示から類推するに、少なくとも周壁については、必ずしも完全な外気遮断性があることまでを要求するものではなく、その建築物の用途や利用状況を勘案して、完全な周壁を設けないことがその建造物の効用上合理的であり、完全な周壁を設けるとかえって不都合が生じると認められる場合には、同要件を緩和して認定することを妨げない趣旨であると解するのが相当である。

そして、固定資産税の課税客体となる「家屋」についても、基本的に同様に解すべきであるが、依命通達は、前記の解釈に続けて、「鶏舎、豚舎等の畜舎、堆肥舎等は、一般に社会通念上家屋とは認められないと考えられるので、特にその構造その他からみて一般家屋との権衡上課税客体とせざるを得ないものを除いては、課税客体とはしないものとする」と規定していることにかんがみると、地方税法 341 条 3 号の解釈に当たっては、社会通念上家屋と認められるか、構造及び規模等の点において一般家屋との権衡を失っていないかなどの点も併せて考慮の上、「家屋」に該当するか否かを判断するのが相当である。

(2) 証拠（甲 3 ないし 10、乙 1 の 1、1 の 2、1 の 4、1 の 5、1 の 6 の 1、1 の 6 の 2、1 の 7、18 の 1 及び 18 の 2）によれば、原告が「家屋」であることを争っている各物件について、それぞれ以下の事実が認められる。

ア 別紙物件目録 1、2、4 及び 5 の物件は、原告が畜舎として利用しており、冬季に保温のためベニヤ板ないしカーテンを張ることはあるが、恒久的な周壁が設けられていない。これは、畜舎内の床にオガクズが敷かれてあり、肉牛がその上に糞尿を排泄することによ

り酸が発生するが、これを肉牛が吸い込むと肺を傷めるため、畜舎内の通風性を高めるために周壁を設けないようにしているものである。また、それらの各物件の構造は、木造亜鉛メッキ鋼板葺平家建(物件目録1及び2)、鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺平家建(同4及び5)であり、その規模は、462.68平方メートル(同1)、344.56平方メートル(同2)、2392.00平方メートル(同4及び5)である。

イ 同目録6の物件は、原告が堆肥舎として利用しているものであり、週1回程度、畜舎に敷かれていたオガクズを同所に蓄積し、有機肥料にしている。また、その構造は鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺平家建であり、規模は526.40平方メートルである。

ウ 同目録7の物件は、畜舎として利用されているが、周壁が四方にめぐらされている。

(3) 以上の認定事実を前提にして、前記各物件が地方税法341条3号に規定される固定資産税の課税客体である「家屋」に該当するか否かについて判断する。

ア 別紙物件目録1, 2, 4及び5の各物件は、いずれも完全な周壁を有してはいないものの、そのような構造は、これらの物件が多数の肉牛を収容して飼育するための畜舎として使用されている関係から、その通気性を確保して、肉牛の糞尿から発生する酸が舎内に滞留することを防止するために必要なものであって、その用途に照らし、合理的なものといふべきである。そして、いずれの畜舎も、一定の堅固な構造を有する大規模なものであり、その資産価値が相当に高いものと認められることや一般家屋との権衡からしても課税客体とすべきものといふことができる。

したがって、上記各物件は、いずれも、固定資産税の課税客体たる「家屋」に該当するといふべきである。

イ 同目録6の物件は、一方の面に周壁が設けられていないものの、これは堆肥舎としてオガクズ又は有機肥料を集積、運搬する必要上、そのような構造とされているものであって、その用途に照らし、合理的なものといふべきであり、準則136条2項の一イが例示する「荷物積卸場」とも形態において類似するものであると解される。また、同物件は、その構造や規模の大きさに照らしても、一般に堆肥舎として予想されるものとは明らかに異なるものであり、その資産価値が相当に高いものと認められることや一般家屋との権衡からしても課税客体とすべき理由があるものといふことができる。

したがって、上記物件も、「家屋」に該当するといふべきである。

ウ 同目録7の物件は、完全な外気遮断性があり、社会通念上も家屋と認められるから、「家屋」に該当するといふべきである。

(4) 以上のとおりであって、上記各物件はいずれも固定資産税の課税客体としての「家屋」に該当するから、これに固定資産税を課することとした被告の本件処分は適法である。争点(2)についての原告の主張は採用することができない。

第4 結論

よって、原告の本訴請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、訴訟費用

の負担について行政事件訴訟法 7 条, 民事訴訟法 6 1 条を適用して, 主文のとおり判決する。

盛岡地方裁判所第 2 民事部

裁判長裁判官 高橋 讓 裁判官 細島 秀勝 裁判官 菊池 浩也