

横浜市監査委員公表第6号

住民監査請求に係る監査結果

(ヨコハマ・りぶいんに係る課税に関するもの)

地方自治法(昭和22年法律第67号)第242条第4項の規定により、住民監査請求に係る監査を行ったので、監査結果を公表する。

平成15年7月31日

横浜市監査委員	一	杉	哲	也	
同		山	下	光	
同		嶋	村	勝	夫
同		中	島	憲	五

第1 監査請求

1 請求人

(略)

2 請求書の提出日

平成15年6月9日

3 請求の要旨

去る平成10年9月10日付にて「ヨコハマりぶいん」事業における、助成金受領者の課税問題ほかを指摘し、これらの是正を求めて措置請求を行った。しかし課税問題については監査委員は「課税権に関するものであり云々」として当制度における助成金に対する非課税扱いの合、違法性にまで踏み込んだ意見を避けた。その後当方が国税庁にただした結果、本件にかかる非課税の根拠はないとの決定が通知された。

かつて市当局の言い分の中には「ヨコハマりぶいんの家賃助成金は国において課税されておらず、国から指導をうけていない」ということが、非課税扱いの根拠であったが、こと税に関しては租税法律主義が憲法にも規定されており、所得はすべて原則課税であり、課税を免れるにはすべて法律の定めによらなければならない、個人の拡張解釈、類推解釈は厳しく禁じられている。

監査委員が「ヨコハマりぶいん」事業における家賃助成金が所得であるにも拘ら

ず、これを非課税として「違法に公金徴収を怠る事実」があることを認め、横浜市長に対し法に基づいてこれに課税するよう、監査を求めます。

4 請求の要件審査

本件請求は、地方自治法第242条の定める請求の要件を備えているものと認めました。

なお、平成10年9月10日に、本件請求人ほか1名からヨコハマ・りびいん事業に関する監査請求書が提出され、監査を実施しています。ただし、この時は事業費の支出の違法性を主張し、差止めを求める請求であったため、課税関係は監査対象とはしていません。

第2 監査の実施

1 監査対象事項

- (1) ヨコハマ・りびいん事業における家賃助成にともない、賃借人に所得が生じているか
- (2) 違法に市税の賦課、徴収を怠る事実があるか

2 監査対象局

財政局及び建築局

3 証拠の提出及び陳述等

(1) 請求人の証拠の提出及び陳述

地方自治法第242条第6項の規定に基づき、平成15年7月2日に請求人の証拠の提出及び陳述の機会を設けました。請求人は、追加の証拠を提出するとともに、請求書を補足する陳述を行いました。その際、同条第7項の規定に基づき、財政局及び建築局の職員が立ち会いました。

(2) 関係職員の陳述

平成15年7月8日に財政局及び建築局の職員の陳述を行いました。その際、同条第7項の規定に基づき、請求人が立ち会いました。

第3 監査の結果

本件請求については、合議により次のように決定しました。

本件請求には理由がないと認めます。ただし、財政局に対し要望を付します。

以下、事実関係の確認、関係局の見解及び監査委員の判断について述べます。

1 事実関係の確認

関係書類等の調査及び関係職員からの聴取の結果、次のような事実関係を認めました。

(1) 個人市民税の課税について

横浜市市税条例（昭和25年横浜市条例第34号）第21条の規定によると、横浜市内に住所を有する個人に対しては、均等割額及び所得割額の合算額によって市民税が課されます。

所得割の課税標準については、同条例第27条において、前年の所得について地方税法（昭和25年法律第226号）第313条の定めるところにより算定した総所得金額等と規定されています。

総所得金額等の算定に当たっては、同条例第29条の6の規定に基づき、所得税に係る申告書が提出され、又は税務署長が金額を更正・決定した場合においては、その金額が基準とされます。ただし、その金額が過少であると認められる場合や、申告書が提出されず、税務署長の決定がされない場合においては、市が自ら調査して算定することとされています。

ヨコハマ・りびいんの家賃助成に関して、これまで申告又は税務署長による更正・決定若しくは市による調査に基づき、賃借人に対して市民税が課された事実はありません。

(2) ヨコハマ・りびいん事業について

ア 事業の概要

特定優良賃貸住宅の供給の促進に関する法律（平成5年法律第52号。以下「特優賃法」という。）に基づき、中堅所得者向けの良質（3LDK、65㎡程度）な賃貸住宅の供給を促進する目的で、特定優良賃貸住宅の供給計画の認定を受けた事業者（民間の土地所有者等。以下「認定事業者」という。）に対して、建設費の助成と、契約家賃と賃借人負担額との差額の助成を、国と市で行っています。

このうち、家賃減額助成については、毎年段階的に助成額を減額する「傾斜型家賃減額助成制度」をとっています。

イ 家賃減額助成の流れ

認定事業者が管理業務者（市住宅供給公社又は全国農業協同組合連合会神奈川県本部）に管理を委託します。

管理業務者は賃借人の募集や賃借人の負担額の徴収などの業務を行います。

賃借人は認定事業者と賃貸借契約を締結します。

入居が開始すると、認定事業者は管理業務者を經由して横浜市に家賃減額助成を申請します。

横浜市は管理業務者を經由して認定事業者に交付決定を通知します。

認定事業者は、管理委託契約に基づき、家賃減額助成金の請求及び受領に関する権限を管理業務者に委任しており、委任を受けた管理業務者が横浜市に家賃減額助成金を請求し、遅滞なく認定事業者に支払います。

2 関係局の見解

請求人の主張に対する関係局の見解は次のとおりです。

(1) 助成金の性質について

そもそも中堅所得者向けの優良な賃貸住宅ストックの形成が特優賃法の目的であり、家賃の減額のための補助は、中堅所得者層を対象として、良質な賃貸住宅への入居を希望する者が、賃貸住宅に円滑に入居できるようにするため、認定事業者が家賃を減額する場合に行われるものです。このことは、事業者のリスクを小さくすることに主眼があるのであり、特優賃法の目的の実現に資するものです。

(2) 家賃減額助成金が賃借人の課税所得に該当するか

家賃減額助成金は、直接賃借人に支給されているものではないこと

家賃減額助成金は、認定事業者が横浜市に対して申請を行い支給を受けていること

家賃減額助成金については、認定事業者が不動産所得として申告していること

等から、家賃減額助成金は認定事業者に対する補助であり、賃借人に対するものではなく、賃借人個人の所得には当たらないと考えています。

この点については、国税当局にも確認をとっていますが、横浜市と同様に「賃借人には課税関係は生じない」との見解です。

また、特優賃法にもとづいて、他の政令指定都市も同様の家賃減額助成を行っていますが、横浜市と同じように家賃減額助成金について賃借人に課税していません。

(3) 賃借人の経済的利益について

「経済的利益」とは所得税法（昭和40年法律第33号）第36条第1項かっこ内に規定する「金銭以外の物又は権利その他経済的な利益」のことです。

所得税基本通達36 - 15はその例として「土地、家屋その他の資産（金銭を除く。）の貸与を無償又は低い対価で受けた場合における通常支払うべき対価の額又はその通常支払うべき対価の額と実際に支払う対価の額との差額に相当する利益」をあげています。

しかし、経済的利益があれば、必ず課税しなければならない訳ではありません。たとえば、所得税基本通達36 - 47は「使用者が使用人に対して貸与した住宅等につき当該使用人から実際に徴収している賃貸料の額が（中略）通常の賃貸料の額の50%相当額以上である場合には、当該使用人が住宅等の貸与に受ける経済的利益はないものとする」としています。

上記は、主に従業員に社宅や寮などを貸したときの例ですが、市営住宅等の賃借人においても、通常の市場家賃との差額を経済的利益として課税してはいません。

ヨコハマ・りびいん制度は特優賃法にもとづき、「中堅所得者層の居住の用に供する（中略）優良な賃貸住宅の供給の拡大を図り、もって国民生活の安定と福祉の増進に寄与することを目的とする」ために設立されたものです。

本制度の趣旨、目的及び家賃減額助成金の支給形態から、同助成金は賃借人の課税対象となる「経済的利益」がないものとするのが適当であると考えています。

(4) 国税庁の決定書について

請求人は、請求人がなした異議申立てに対する国税庁の決定書に「特定優良賃貸住宅供給促進制度における家賃助成金を非課税扱いとする旨を定めた法令はなく、また、国税庁が発遣する法令解釈通達の中にも、そのような取扱を定めたものは存在しない。」とし、本件に係る非課税の根拠はないとの決定が通知されたとしています。

しかしながら、この決定書は、あくまでも特定優良賃貸住宅供給促進制度における家賃減額助成金を非課税扱いとする旨を定めた法令がないことを認定しているだけであって、そのことから直ちに、横浜市が家賃減額助成金について賃借人に課税を行い、徴収を行わなければならないということにはなりません。

3 監査委員の判断

以上を踏まえ、本件請求について、次のように判断しました。

(1) 賃借人に所得が生じているか

ア 租税法律主義について

租税法律主義の内容としては、「課税要件のすべてと租税の賦課・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「課税要件法定主義」のほか、「課税要件が充足されている限り租税行政庁には租税の減免の自由はなく、また租税を徴収しない自由もなく、法律で定められたとおりの税額を徴収しなければならない」とする「合法性の原則」等があるとされています。以下これを前提として論じます。

イ 賃借人の債務について

関係局は、ヨコハマ・りぶいんでは家賃が減額されるとしていますが、請求人は、市による家賃の肩代わりであるとしています。

賃貸借契約書の条文上、賃借人は、原則として契約家賃から家賃減額助成金を引いた「入居者負担額」を支払う義務しか負わないこととなります（なお、敷金や共益費は本来の金額を支払う義務があります）。この点からすると、賃借人は契約で合意した債務を支払っているに過ぎず、それ以上の債務はもともと負っていないので、少なくとも第三者による債務の肩代わりといった関係にはないといえます。

ウ 経済的利益について

しかし、債務関係はともかく、経済的な観点からは、市の助成にともなって賃借人は契約家賃を下回る負担額を支払えば足りることになる以上、賃借人は助成金によって何らかの利益を得ているといえますので、この点について検討します。

(ア) 所得となる経済的利益

所得税法第7条では、原則としてすべての所得について所得税が課される

とされ、同法第36条では、金銭以外の経済的な利益も所得となり得ることが示されています。さらに所得税基本通達36 - 15では、所得となる経済的利益として「第2号 土地、家屋その他の資産（金銭を除く。）の貸与を無償又は低い対価で受けた場合における通常支払うべき対価の額又はその通常支払うべき対価の額と実際に支払う対価の額との差額に相当する利益」が挙げられています。

したがって、家賃の減額分についても、法令及びその解釈通達をそのとおり適用すれば、賃借人の所得となる経済的利益であるといえます。

(イ) 本件事例の経済的利益

関係局は、制度の目的及び家賃減額助成金の支給形態から、賃借人には「経済的利益がないものとするのが適当」としています。

しかし、関係局があげる解釈通達の例は、使用者が社宅等を使用人に貸与するという関係においてのものであり、ヨコハマ・りぶいんの賃借人に経済的利益がないものといえるような通達がないならば、結局、原則通りの解釈をするほかありません。

また、公営住宅の例についていえば、公営住宅は健康で文化的な生活を営むに足りる住宅を整備し、これを住宅に困窮する低額所得者に対して低廉な家賃で賃貸等するものです。

しかし、ヨコハマ・りぶいん事業の目的は中堅所得者層向けの優良な賃貸住宅の円滑な供給であるため、公営住宅と同列に論じることはできません。

その他、ヨコハマ・りぶいん賃貸借契約書記載の家賃と賃借人の負担額との差額について、経済的利益がないものとするべき根拠は見当たりません。

したがって、原則として、家賃減額助成にともない賃借人に所得となる経済的利益が発生すると解されます。

(2) 違法に賦課徴収を怠っているか

ア 国税当局の見解について

所得税法の解釈については、所管である国税当局の見解がその他の税務行政庁の解釈を律するといえます。

関係局は、ヨコハマ・りぶいん家賃減額助成に関して、その根拠は明らかでないものの、国税当局の「賃借人には課税関係は生じない」との見解の確認を

とったと陳述しています。

そのため、少なくとも現状においては、国税当局の見解に反してまで、市が課税することはできないと考えます。

イ 租税平等主義の法理

昭和44年9月30日大阪高裁判決は、「全国の税務官庁の大多数が、事実上、特定の期間・特定の課税物件について、法定の課税標準ないし税率よりも軽減された課税標準ないし税率で関税の賦課・徴収処分をしていて、しかもその後、法定の課税標準ないし税率との差額を実際に徴収したこともなく、また追徴する見込みもないような場合には、その状態の継続する期間中に右の慣例に反してなされた関税の賦課・徴収処分は、租税平等主義に反し違法である」とし、実定法の正当な解釈適用による租税の賦課徴収処分であっても、租税平等主義の立場から違法となることがある旨を判示しました。

特定優良賃貸住宅促進制度による事業は、横浜市以外にも41都道府県及び12政令指定都市ほかで実施されていますが、賃借人の所得として課税している例は見られません。

そのため、横浜市のみが課税したならば、同一の課税物件に関し横浜市民のみが不利な解釈適用を受けることになり、租税平等主義の立場から、そのような課税処分は違法とされる可能性が高いと考えられます。

ウ 結論

以上のように、国税当局の見解、あるいは租税平等主義の法理に鑑みると、いま横浜市が課税することはできず、違法に市税の賦課徴収を怠っているとはいえません。

したがって、本件請求には理由がないと判断しました。

ただし、本件の課税関係については、財政局に対し次のとおり要望を付します。

要 望

財政局は、ヨコハマ・りぶいんの賃借人の課税関係について、国税当局と調整を進めるとともに、見解の整理をされたい。

参考（横浜市職員措置請求書）

1、横浜市長に対する措置請求の要旨

去る平成10年9月10日付にて「ヨコハマりぶいん」事業における、1)特定少数市民に偏った多額の助成、2)中堅所得層に対する不公平取扱い、3)一般市民に対する不公平取扱い、4)助成金受領者の課税問題、以上を指摘し、これらの是正を求めて措置請求を行った。以上の中1)～3)に関しては「毎年議会の承認に基づいての支出」でありこれを違法、不当とする請求人の主張には、理由がないとして請求は棄却された。しかし4)の課税問題については監査委員は「課税権に関するものであり云々」として当制度における助成金に対する非課税扱いの合、違法性にまで踏み込んだ意見を避けた。その後当方が国税庁にただした結果、別紙に添付した通り、本件に係る非課税の根拠はないとの決定が通知された。（平成15年2月12日）よって横浜市の本件に係る非課税運用は「違法に公金の徴収を怠るもの」として、措置請求を行うものである。かつて市当局の言い分の中には「ヨコハマりぶいんの家賃助成金は国において課税されておらず、国から指導をうけていない」ということが、非課税扱いの根拠であったが、こと税に関しては租税法律主義が憲法にも規定されており、所得はすべて原則課税であり、課税を免れるにはすべて法律の定めによらなければならない、個人の拡張解釈、類推解釈は厳しく禁じられている。

2、措置請求

請求人は、監査委員が「ヨコハマりぶいん」事業における家賃助成金が所得であるにも拘らず、これを非課税として「違法に公金徴収を怠る事実」があることを認め、横浜市長に対し法に基づいてこれに課税するよう、監査を求めます。

（請求書の本文を原文のまま掲載した。）

（事実証明書）

- 1 平成15年2月25日付 「『ヨコハマりぶいん』家賃助成金課税扱い徹底お願い」
- 2 平成10年9月10日付 横浜市職員措置請求書
- 3 平成10年11月4日付 監査結果通知書
- 4 平成15年2月12日付 国税庁長官名の決定書
- 5 「『特定優良賃貸住宅供給促進制度』に於ける家賃助成金課税の根拠について」
- 6 横浜市特定優良賃貸住宅賃貸借契約書
- 7 家賃助成通知書
- 8 「特優良、家賃助成システムフローチャート」
- 9 平成12年6月26日付 横浜市長名の回答書

（追加証拠）

- 1 「陳述書」及び「税制に関するメモ」
- 2 「陳述書」及び横浜市職員のサービスの宣誓に関する条例