



収益事業とは何か

多久須教授は、二つ目の判例を取り出す。

「ペット供養と収益事業」と題した最高裁平成20年9月12日判決である。

この事件の「争点」及び「判決要旨」は、次のとおりである。

【争点】

宗教法人の営む本件ペット葬祭業が法人税法2条13号、法人税法施行令5条1項の「収益事業」に該当するか。

【判決要旨】

宗教法人が死亡したペットの飼い主から依頼を受けて葬儀、供養等を行う事業が、請負業、倉庫業及び物品販売業並びにその性質上これらに付随して行われる行為の形態を有する場合において、①上記事業においては、依頼者は、パンフレット及びホームページに掲載された料金表等により定められた金額を当該宗教法人に支払っているものであり、これに伴う金員の移転は、当該宗教法人の提供する役務等の対価の支払として行われる性質のものとするのが相当であること、②上記事業は、その目的、内容、料金の定め方、周知方法等の諸点において、宗教法人以外の法人が一般的に行う同種の事業と基本的に異なるものではなく、これらの事業と競合するものであることなど判示の事情の下では、当該宗教法人がペットの供養をするために宗教上の儀式の形式により葬祭を執り行っていることを考慮しても、当該宗教法人の前記事業は、法人税法施行令（平成12年政令第416号による改正前のもの）5条1項1号、法人税法施行令5条1項9号及び法人税法施行令（平成14年政令第104号による改正前のもの）5条1項10号に規定する事業に該当し、法人税法2条13号所定の収益事業に当たる。

*平成9年から13年までの事業年度について、決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分がされた。

以前、多久須教授は、研究室で、佐治税理士とこの判例で議論したことがある。

「公益法人等の納税義務は、収益事業を行う場合に発生する」

佐治税理士は、法人税法4条1項を読み上げる。

そして、「公益法人等とは、法人税法別表第二に掲げる法人です」と云って、具体的に、公益法人等に該当する法人を研究室の白板に書き上げる。

宗教法人、学校法人、健康保険組合、日本赤十字社等、一般財団法人（非営利型法人）、一般社団法人（非営利型法人）、公益財団法人、公益社団法人等の「一般社団法人及び一般財団法人に関する法律」又は「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」に基づく法人

「…公益法人等は、利益を得ることを目的とせず、またはその構成員に対する利益の分配は禁止され、解散した場合の残余財産もその構成員に分配されることはない…したがって、法人擬制説を前提として、利益の分配を行わない故に、収益事業のみに法人税が課税されることになる…」

佐治税理士は、白板の前で、説明する。

「…そして、収益事業とは、販売業、製造業その他の政令で定める事業で、継続して事業場を設けて行うもので…施行令5条で、34種類の事業を列挙しています…もちろん、その性質上、その事業に付随して行われる行為も含まれます…」

次に、佐治税理士は、「裁判所の判断」を読み上げる。

本件ペット葬祭業においては、上告人の提供する役務等に対して料金表等により一定の金額が定められ、依頼者がその金額を支払っているものとみられる。したがって、これらに伴う金員の移転は、上告人の提供する役務等の対価の支払として行われる性質のものとみるのが相当であり、依頼者において宗教法人が行う葬儀等について宗教行為としての意味を感じて金員の支払をしていたとしても、いわゆる喜捨等の性格を有するものということとはできない。また、本件ペット葬祭業は、その目的、内容、料金の定め方、周知方法等の諸点において、宗教法人以外の法人が一般的に行う同種の事業と基本的に異なるものではなく、これらの事業と競合するものといわざるを得ない。前記のとおり、本件ペット葬祭業が請負業等の形態を有するものと認められることに加えて、上記のような事情を踏まえれば、宗教法人である上告人が、依頼者の要望に応じてペットの供養をするために、宗教上の儀式の形式により葬祭を執り行っていることを考慮しても、本件ペット葬祭業は、法人税法施行令5条1項1号、9号及び10号に規定する事業に該当し、法人税法2条13号の収益事業に当たると解するのが相当である。
(下線：筆者)

「…しかし、ペットの供養と人間の供養について『心』の違いはあるのだろうか…また、その違いは何で判断するのだろうか…」

多久須教授は、頭を傾げる。

「確かに…自分の子どもよりも飼っている犬の方が可愛いと云う人もいる」

佐治税理士は、苦笑する。

「この前、散髪屋に行ったのだが、その時、聞いた話で、死後の人も散髪することがあるという…その場合、理容師の免許を持っていない人でも散髪できるという…その理由は、死んだ人は、『人』ではなく、『物』であるからと云っていた…」

多久須教授は、先週、散髪屋に行ったときの記憶が蘇る。

「…最高裁は、喜捨等の性格を有することが必要である…と云っているが、喜捨等の意味が分からない…」

そう云うと、多久須教授は、広辞苑を開く。

「喜捨とは…進んで寺社に寄進し、または貧しい人に施しをすること…となっているが、人の葬儀費用は、喜捨等で、ペットの葬儀費用は、喜捨に該当しないと云うこともできないと思うが…」

「…また、料金表があれば、喜捨等にならないと云っているが、人間の場合でも、供養で、お坊さんにお経を読んでもらう時に、支払う料金が決まっている（又は、実質的に金額が決まってい

る。) 場合には、喜捨等にならないと考えても良いのか…また、ペットの場合でも、料金表がなければ喜捨等と解してもよいのだろうか…」

多久須教授は、腕を組みながら、思案顔になる。

「ところで、この最高裁では、課税の理由の一つに、イコールフットイング論が述べられているが…これに対して、公益法人等以外の一般法人との競合関係の存否は、34業種の収益事業に該当するか否かの判断基準になり得ない…すなわち、競争条件の不平等を許す非収益事業に該当するか否かの判断基準に、競合関係の存否を用いることは、論理的にあり得ない…という批判がある」

佐治税理士が、付け加える。

「…ところで、税目は固定資産税で、法人税ではないのだけど…」

そう云うと、多久須教授は、パソコンの画面を開いて、東京高裁平成20年1月23日判決を読み上げる。

江戸時代の開祖以来動物の供養を行ってきたこと、控訴人において動物を供養することが世間一般に広く受け入れられ庶民の信仰の対象となってきたこと、控訴人は、回向堂及び供養塔において動物の遺骨の安置をするとともに、毎日勤行で動物の供養を行うほか、月1回あるいは年3回の動物供養の法要を行っていることが認められるのであるから、これらの使用状況からみれば、回向堂及び供養塔は、本件ロッカー部分のみならず、その敷地部分も含めて全体が宗教法人である控訴人が専ら宗教目的に使用する施設であって、その宗教活動のために欠くことができないものであるというべきである。

したがって、回向堂及び供養塔は、その敷地部分も含めて、地方税法348条2項3号の「宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法第3条に規定する境内建物及び境内地」に該当するものと認められる。

(注) 東京高裁平成24年3月28日判決では、ペット専用墓地の敷地が固定資産税の対象になると判断されている。

「なるほど…江戸時代の開祖以来、動物の供養を行ってきたこと…から、伝統がある供養ということか…そして、昔から庶民の信仰の対象となっていたという事実が、固定資産税を非課税としたのか…」

佐治税理士は、頷く。

「…ところで、固定資産税において、非課税の範囲を定める場合、その根拠を固定資産税の所有者の性格に求めるもの（人的非課税）と、固定資産税それ自体の性格、用途の面に求めているもの（物的非課税）に区別していますが…地方税法348条2項3号の宗教法人の回向堂等は、物的非課税になるということですね」

多久須教授は、判例を見ながら、コメントする。