

答 申

審査請求人（以下「請求人」という。）が提起した地方税法（以下「法」という。）342条1項の規定に基づく固定資産税賦課処分の取消しを求める審査請求について、審査庁から諮問があったので、次のとおり答申する。

第1 審査会の結論

本件審査請求は、棄却すべきである。

第2 審査請求の趣旨

本件審査請求の趣旨は、〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、請求人に対し、令和2年6月1日付けで行った令和2年度の固定資産税賦課処分（課税標準額4,345,000円、税額60,800円。以下「本件処分」という。）について、その取消しを求めるというものである。

第3 請求人の主張の要旨

請求人は、おおむね以下の理由から、本件処分の違法性又は不当性を主張している。

1 本件償却資産は、〇〇大学が直接教育の用に供している。

本件償却資産を誰が供したかについては、その委託された「本件売店の運営に係る業務」を遂行すること及びその遂行に当たり本件償却資産を供することの主体（経営する者、支配する者・管理する者をいう）が供したというべきである。

本件売店は、〇〇大学がその設置する学校に設置したものであり、委託契約書の委託者である〇〇大学が主体となって経営している。

請求人は、委託契約書の「自主独立性のない受託者」であり、委託契約書により請求人が行う委託業務の遂行は、本件売店を経営する委託者である〇〇大学の経営下・支配下・管理下にある。

本件償却資産は、〇〇大学が請求人から無償で借り受け、〇〇大学が主体となって経営する本件売店の用に供しているものであり、本件償却資産は、〇〇大学と請求人との間で、使用貸借が成立している。この使用貸借は、口頭での合意と物の授受で契約が成立している。

したがって、本件償却資産は、〇〇大学が直接教育の用に供しているものであり、本件非課税規定が適用されるべきである。

- 2 本件償却資産は、〇〇大学が所有する本件売店に係る固定資産と同一の取扱いとすべきである。

〇〇大学が所有している本件売店に係る固定資産については、本件非課税規定が適用されている。そして、当該固定資産は、請求人が本件売店の運営に係る業務を遂行する中で供されているところ、本件償却資産についても同様に、請求人が本件売店の運営に係る業務を遂行する中で供されているのであり、両者が異なるのは、所有者だけである。

本件非課税規定の要件事実は、所有権が誰であるかは問われないのであるから、本件償却資産も〇〇大学所有の固定資産と同様に、本件非課税規定が適用されるべきである。

- 3 本件償却資産について、非課税の申告をしているにも関わらず、具体的な理由を示さず本件処分をしたことは、裁量権の濫用である。

第4 審理員意見書の結論

本件審査請求は理由がないから、行政不服審査法45条2項の規定を適用して、棄却すべきである。

第5 調査審議の経過

審査会は、本件諮問について、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
令和 3 年 1 0 月 8 日	諮問
令和 3 年 1 1 月 2 5 日	請求人代理人から主張書面を収受
令和 3 年 1 2 月 1 7 日	審議（第 6 2 回第 2 部会）
令和 4 年 1 月 2 1 日	審議（第 6 3 回第 2 部会）

第 6 審査会の判断の理由

審査会は、請求人の主張、審理員意見書等を具体的に検討した結果、以下のように判断する。

1 法令等の定め

(1) 固定資産税の課税客体

法 3 4 1 条 1 号によれば、固定資産とは土地、家屋及び償却資産であるとされ、同条 4 号によれば、償却資産とは、土地及び家屋以外の事業の用に供することができる資産（鉱業権、漁業権、特許権その他の無形減価償却資産を除く。）でその減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもののうちその取得価額が少額である資産その他の政令で定める資産以外のもの（これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するものを含む。）をいうとされている。

(2) 固定資産税の納税義務者

法 3 4 3 条 1 項によれば、固定資産税の納税義務者は、固定資産の所有者であるとされ、同条 3 項によれば、同条 1 項の所有者とは、償却資産については、償却資産課税台帳に所有者として登録されている者をいうとされている。

(3) 固定資産税の非課税規定等

ア 法 3 4 8 条は、固定資産税の非課税の範囲を規定したものであるが、同条 1 項は、固定資産の所有者の性格からみて、特に非課

税とすべきものを定めたものであり（人的非課税）、同条2項及び4項から9項までは、主として、その固定資産の性格及びその固定資産が供されている用途にかんがみ、非課税とすべきものを定めたもの（物的非課税）とされている（「固定資産税逐条解説」（以下「逐条解説」という。）63～65頁参照。固定資産税務研究会編。財団法人地方財務協会刊）。

本件非課税規定が含まれているこの物的非課税については、「ここに、固定資産の用途に着目して非課税とされているものであってその所有者が誰であるかを問わないというのは、例えば、宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法3条に規定する境内建物及び境内地は・・・その宗教法人が自ら所有しているものはもちろん、その宗教法人が他人の所有の建物や土地を借り受けてこれを境内建物や境内地としての用途に供しているものであっても、固定資産税は非課税とされるということである。」とされている（前掲「逐条解説」参照）。

イ 法348条2項は、固定資産税は、次に掲げる固定資産に対しては、課することができないとされている。ただし、固定資産を有料で借り受けた者がこれを次に掲げる固定資産として使用する場合には、当該固定資産の所有者に課することができると規定する。

そして、同項9号として、「学校法人又は私立学校法64条4項の法人（以下「学校法人等」という。）がその設置する学校において直接教育の用に供する固定資産（同項10号の4に該当するものを除く。）、（以下略）」が挙げられている。

ウ なお、「法348条2項9号が、学校法人等がその設置する学校において直接保育又は教育の用に供する固定資産に対しては、固定資産税を課することができない旨を定めている趣旨は、学校法人等の有する公益的な性質及び学校教育において果たす重要な役割に鑑み、学校法人等が直接保育又は教育の用に供する固定資産について、政策的な観点から、例外的に固定資産税を非課税

とすることにあると解される。このような規定の趣旨に加え、納税義務の公平な分担等の観点も考慮すると、同号の非課税要件は、その文理に即して厳格に解釈されるべきである」とされている（東京地方裁判所平成29年1月24日判決。判例地方自治433号11頁参照）。

(4) 固定資産税の賦課期日

法359条によれば、固定資産税の賦課期日は当該年度の初日の属する年の1月1日とされている。

(5) 償却資産の申告と登録

法383条によれば、固定資産税の納税義務のある償却資産の所有者は、総務省令の定めるところによって、毎年1月1日現在における当該償却資産について、その所在、種類、数量、取得時期、取得価額、耐用年数、見積価額その他償却資産課税台帳の登録及び当該償却資産の価格の決定に必要な事項を1月31日までに市町村長（特別区の存する区域においては、東京都知事。以下同じ。）に申告しなければならないとされている。

また、法381条5項によれば、市町村長は、総務省令で定めるところにより、償却資産課税台帳に償却資産の所有者の住所、氏名又は名称、並びにその所在、種類、数量及び価格を登録しなければならないとされている。

(6) 固定資産の価格等の決定及び登録

法410条1項によれば、市町村長は、固定資産の価格等を毎年3月31日までに決定しなければならないとされている。そして、法411条1項によれば、法410条1項の規定によって固定資産の価格等を決定した場合には、直ちに当該固定資産の価格等を固定資産課税台帳に登録しなければならないとされている。

(7) 固定資産税の課税標準及び税率

法349条の2によれば、償却資産に対して課する固定資産税の課税標準は、賦課期日における当該償却資産の価格で償却資産課税

台帳に登録されたものとされている。また、法350条1項によれば、固定資産税の標準税率は、100分の1.4とされている。

東京都都税条例（昭和25年東京都条例第56号。以下「都税条例」という。）118条は、償却資産にあつては賦課期日における価格で償却資産課税台帳に登録された価格を課税標準として、賦課期日現在における所有者に課するとし、同条例122条では、固定資産税の税率を100分の1.4と定めている。

(8) 行政手続法及び東京都行政手続条例の適用除外

行政手続法3条3項によれば、地方公共団体がする処分（その根拠となる規定が条例又は規則に置かれているものに限る。）については、同法2章（申請に対する処分）及び3章（不利益処分）の規定は、適用しないとされている。

また、都税条例12条の2第1項によれば、東京都行政手続条例（平成6年東京都条例第142号。以下「行政手続条例」という。）3条又は4条に定めるもののほか、都税条例に基づく処分その他公権力の行使に当たる行為については、行政手続条例2章（申請に対する処分）及び3章（不利益処分）の規定は、適用しないとされている。

2 本件処分についての検討

- (1) まず、令和2年度の固定資産税の賦課期日（同年1月1日）現在、請求人は、本件償却資産の所有者であり、固定資産税の納税義務者となる（1・(2)）ことが認められる。
- (2) 次に、本件償却資産に本件非課税規定が適用されるか否かについて検討すると、本件非課税規定には所有者要件は定められていないが、本件非課税規定が定める固定資産をその用途に供する主体は、学校法人等に限定されている。そして、上記1・(3)・ウのとおり、本件非課税規定の要件は、その文理に即して厳格に解釈されるべきであることからすれば、本件非課税規定が適用されるのは、学校法人等が自ら所有する固定資産を直接教育の用に供する場合のほか、

学校法人等が他人所有の固定資産を借り受けて(有償の場合を除く。法348条2項ただし書)、これを直接教育の用に供するような場合に限られると解される(1・(3)・ア参照)。

この点、委託契約書には、受託者である請求人が自ら準備・調達する物品についての定めはなく、請求人が〇〇大学に本件償却資産を無償で貸付け、〇〇大学がこれを直接教育の用に供していることを裏付ける資料等も見受けられない。

そうすると、本件償却資産は、〇〇大学が自ら所有する物を直接教育の用に供しているものではなく、また、〇〇大学が請求人から借り受けて、これを〇〇大学が直接教育の用に供しているともいえないことは明らかである。

したがって、本件償却資産については、本件非課税規定を適用することはできない。

(3) そして、本件処分における税額の算定については、処分庁が、償却資産課税台帳に登録された令和2年度に係る本件償却資産の価格に基づき、法20条の4の2第1項の規定(課税標準額の計算においては千円未満の端数金額は切り捨てることを定めている。)を適用して、処分目録(別紙)記載の課税標準額に上記1・(7)の規定による税率(100分の1.4)を乗じた上、法20条の4の2第3項の規定(地方税の確定金額の百円未満の端数金額は切り捨てることを定めている。)を適用して、令和2年度に係る税額を定めたものであることが認められる。

(4) そうすると、本件処分は、上記1の法令等の定めに従ったものであり、違法・不当な点は認められない。

3 請求人の主張についての検討

(1) 請求人は、上記第3・1のとおり、本件償却資産は、〇〇大学が直接教育の用に供しているから、本件非課税規定が適用されるべき旨を主張する。

しかし、本件非課税規定は、その文理に即して厳格に解釈される

べきであり、本件償却資産について本件非課税規定が適用されないことは、上記 2・(2)で述べたとおりである。

この点、請求人は、委託契約書により請求人が行う委託業務の遂行は、〇〇大学の経営下・支配下・管理下にあり、請求人は「自主独立性のない受託者」と主張しているが、委託契約書には〇〇大学から請求人への業務委託料等の支払についての規定は認められず、委託契約書第 2 条に定める「業務委託の基本」などをみる限り、そのような事実は認められない。

また、請求人は、本件償却資産は、〇〇大学が請求人から無償で借り受けているとも主張するが、そのような事実を証する資料は認められない。

したがって、請求人の主張には理由がないというほかはない。

- (2) 請求人は、上記第 3・2 のとおり、本件償却資産は、〇〇大学が所有する本件売店に係る固定資産と同一の取扱いとすべきである旨を主張する。

しかし、〇〇大学が所有する固定資産については、まさに「学校法人等が当該固定資産を直接教育の用に供する場合」に該当するものであって、本件非課税規定が適用されるものであるから、請求人が所有する本件償却資産について、同一の取扱いをすることはできない。

したがって、請求人の主張には理由がないというほかはない。

- (3) 請求人は、上記第 3・3 のとおり、本件償却資産について非課税の申告をしているにも関わらず、具体的な理由を示さず本件処分をしたことは裁量権の濫用である旨を主張する。

しかし、処分庁による固定資産税の賦課処分については、行政手続法 3 条 3 項及び都税条例 1 2 条の 2 第 1 項により (1・(8))、行政手続法及び行政手続条例が定める理由の提示に関する規定は適用されない。また、他に本件処分について、その理由を提示すべき明文規定がないことに加え、本件において理由を提示しなければな

らない根拠は見だし難い。

したがって、請求人の主張には理由がないというほかはない。

4 請求人の主張以外の違法性又は不当性についての検討

その他、本件処分には違法又は不当な点は認められない。

以上のおおりに、審査会として、審理員が行った審理手続の適正性や法令解釈の妥当性を審議した結果、審理手続、法令解釈のいずれも適正に行われているものと判断する。

よって、「第1 審査会の結論」のおおりに判断する。

(答申を行った委員の氏名)

近藤ルミ子、山口卓男、山本未来

別紙 (略)