

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。）及び東京都都税条例（昭和25年東京都条例第56号）の各規定に基づく各固定資産税賦課処分及び各都市計画税賦課処分に係る各審査請求について、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

本件各審査請求のうち、令和5年11月10日付けの令和5年度固定資産税・都市計画税決定通知書により行った固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）賦課処分のうち、別紙1物件目録記載の土地（以下「本件土地」という。）に係る処分に係る審査請求における令和6年1月10日付けの固定資産税・都市計画税決定通知書により減額された部分及び令和6年1月10日付けの令和5年度固定資産税・都市計画税決定通知書により行った固定資産税等減額賦課処分のうち、本件土地に係る処分に係る審査請求については却下し、その余の部分に係る審査請求については棄却すべきである。

第2 審査請求の趣旨

本件各審査請求の趣旨は、東京都〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が請求人に対し、令和5年11月10日付けの令和5年度固定資産税・都市計画税決定通知書により行った固定資産税等賦課処分のうち、本件土地に係る処分（以下「本件処分1」という。）並びに令和6年1月10日付けの令和5年度固定資産税・都市計画税決定通知書により行った固定資産税等減額賦課処分のうち、本件土地に係る処分（以下「本件処分2」といい、本件処分1と併せて「本件各処分」という。内容は別紙2のとおり。）について、それぞれの取消しを求めるものである。

第3 請求人の主張の要旨

請求人は、おおむね以下のとおり主張し、本件各処分の違法性又は不当性を主張している。

不服対象の本件土地は、請求人所有の「〇〇ビル」の敷地であり、その敷地のすべてを専ら宗教活動の用に供している。その〇〇ビルの

一画に〇〇駅出入口等があり、その敷地の一部を東京都〇〇局に有償で貸与していることを理由に、当該土地の一部については、非課税規定に該当しないとされた。

法348条2項は、固定資産税の非課税の対象を規定し、その3号で「宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法3条に規定する境内及び境内地」を非課税の対象として掲げている。

本件土地は、宗教法人が宗教活動を行うために欠くことのできない固定資産であり、その一画に、たまたま地下鉄の出入口があるに過ぎず、それを宗教活動と切り離して課税を行うことははなはだ不当である。さらに、本件土地261.90㎡のうち、本件駅設置部分（別紙1の宅地）を分離独立させ課税とした根拠も不詳であり、本件処分1を取り消す裁決を求める。

本件土地及び本件土地上に立つ建物は、東京都知事から、平成20年5月19日付けで宗教法人法3条に規定する境内地、境内建物に該当する旨の証明を得ており、その全ては専ら宗教活動の用に供していると認定されたものと理解している。

したがって、今回課税対象となった本件駅設置部分（別紙1の宅地）は、上記証明の境内地に包括された土地の一部であることから、固定資産税の非課税規定に該当する。

処分庁が、非課税についての今回の調査に着手したのは、令和4年12月である。請求人は、その後10か月余を経過した令和5年10月31日付けの「固定資産価格等決定通知書」を受領したものであるが、その際の課税地籍は24.99㎡であった。そして、令和6年1月10日付けで、課税地籍が20.40㎡に減額になる旨の修正通知を発行するなど、一貫性に欠け、恣意的とも言える。

本件駅出入口は請求人が平成20年に本件土地ほかの寄贈を受けた時点よりさらに40年以上前に設置されたものであり、平成20年から固定資産税は非課税扱いとされてきた。

さらに、請求人が本件土地ほかの寄贈を受けた時点で、租税特別措置法40条の申請及び不動産取得税の非課税申請を行い、非課税認定を受けている。前回非課税認定であった同形態の物件について、今回、課税処分を行うのは不当である。

処分庁は、〇〇局長からの金員受領にあたり、地代収入ではなく、基金に繰り入れる経理処理を行っているのを確認した旨述べているが、〇〇局長への賃貸は、収入目的ではなく、地下鉄利用者等の便宜に寄

与するためのものである。その上、当該地代収入については、その全額を繰り入れるための基金を設け、その基金については公益性の高い特定の事業に充てているものであり、この事実については租税特別措置法40条の承認の際、国税庁も確認し、了承済みである。

仮に本件各処分を不服として、東京都〇〇局への賃貸契約解除や地下鉄出入口の封鎖等が行われた場合、前述の公共性や公益性が失われることとなり、その損失は計り知れないから、このような近視眼的な課税処分を即刻取り消すべきである。

第4 審理員意見書の結論

本件各審査請求のうち、本件処分1に係る審査請求における本件処分2により税額が減額された部分に係る審査請求及び本件処分2に係る審査請求については不適法であるから、行政不服審査法45条1項の規定を適用して却下し、その余の部分（本件処分1）に係る審査請求については理由がないから、同条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、以下のとおり審議した。

年 月 日	審議経過
令和7年 6月23日	諮問
令和7年 8月18日	審議（第103回第3部会）
令和7年 9月24日	審議（第104回第3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) 固定資産税等の納税義務者について

法343条1項によれば、固定資産税は、固定資産の所有者に課するものとされ、また、法702条1項によれば、都市計画税は、都市計画法による都市計画区域のうち市街化区域内に所在する土地又は家屋の所有者に課するものとされている。なお、法は、固定資産税及び都市計画税について、いずれも市町村税として定めているが（法5条

2項2号、同条6項1号)、特別区の存する区域においては、都を市とみなして、それぞれの税目について該当する法の規定を準用するものとしている(法734条1項、735条1項)。

(2) 固定資産税等の賦課期日について

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日とするとされており、また、法702条の6によれば、都市計画税についても同様とされている。そして、固定資産税等の納税義務者、課税客体、課税標準等の課税要件は、当該賦課期日現在の状況によって確定されるものである。

(3) 固定資産税等の課税標準について

土地又は家屋に対して課する固定資産税等の課税標準は、基準年度(法341条6号。本件では令和3年度が基準年度に当たる。)に係る賦課期日における価格を基として、当該土地課税台帳若しくは土地補充課税台帳又は家屋課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に登録されたものとする旨定められている(法349条、702条)。

(4) 固定資産税等の税率について

法350条によれば、固定資産税の標準税率は100分の1.4とされ、法702条の4によれば、都市計画税の税率は100分の0.3を超えることができないとされている。

法の各規定を受けて、東京都都税条例122条は、固定資産税の税率を100分の1.4と定め、同条例188条の27は、都市計画税の税率を100分の0.3と定めている。

(5) 本件非課税規定について

ア 地方税は地方公共団体の財政の基礎を形成するものであるから、賦課処分を前提とし、法により一定の範囲のものに対して課税を行わないこととする非課税とは課税上の特例措置であって、地方公共団体の課税権を制限するものである。

固定資産税の非課税の範囲として、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。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。」とし、各号で用途非課税(固定資産自体の性格、用途に根拠を求めるもの)が規定されている。

このうち、同項2号の8は、「鉄道事業者が市街化区域内において鉄道事業の用に供する地下道のうち政令で定めるもの」と規定し、

地方税法施行令49条の7は、上記の地下道は、「公衆が利用することができるもの」としている。

そして、本件非課税規定に当たる法348条2項3号は、「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」と規定している。また、法702条の2第2項によれば、法348条2項の規定により固定資産税を課することができない土地又は家屋に対しては、都市計画税を課することができないとされている。

イ 宗教法人法3条によれば、「境内建物」とは同条1号で掲げる「本殿、拝殿、本堂、会堂、僧堂、僧院、信者修行所、社務所、庫裏、教職舎、宗務庁、教務院、教団事務所」のような宗教法人の同法2条に規定する目的のために必要な当該宗教法人に固有の建物及び工作物をいうものとされ、「境内地」とは境内建物が存する一面の土地など宗教法人の同法2条に規定する目的のために必要な当該宗教法人に固有の土地をいうものとされている。そして、同法2条によれば、「宗教の教義をひろめ、儀式行事を行い、及び信者を教化育成すること」が宗教団体の主たる目的とされている。

ウ 東京高等裁判所平成20年10月30日（行コ）第250号同年判決及び東京高等裁判所平成18年（行コ）第112号同20年1月23日判決（いずれも裁判所ウェブサイト掲載）によれば、本件非課税規定が定める「専らその本来の用に供されるもの」とは、宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するという宗教法人の本質的な活動のために専ら使用されるものであることを意味するものと解すべきであり、非課税規定の要件該当性の判断は、当該境内建物等の実際の使用状況について、一般の社会通念に基づいて外形的、客観的にこれを行うべきであるとされている。

エ 「宗教法人に対する固定資産税の課税について（法制意見）」（昭和40年3月29日自治省税務局長あて回答）によれば、ここでいう「専ら」とは、境内建物等を宗教法人の本来の目的のために限って使用する状態を指すものであるとされている。

(6) 家屋について

ア 「地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）」（平成22年4月1日総税市第16号総務大臣通知）第3章第1節第1・2は、固定資産税等における課税客体である「家屋」について、不動産登記法上の「建物」とその意義を同じくしている

ところ、不動産登記事務取扱手続準則（平成17年2月25日法務省民二第456号通達）82条は、建物の床面積の定め方として、「駐車場の地下道設備（中略）は、床面積に算入しない。」としている。

イ 東京都においては、「土地に係る非課税の認定基準等について（通達）」（平成31年3月27日付30主資固第386号主税局長通達）により、土地に対する非課税の対象の認定にあたっては、構造的又は機能的な区域ごとに行うものであり、家屋の敷地の範囲に空地がある場合にあっては、当該敷地のうち当該空地を除く部分を敷地とみなすと定めている。

そして、空地とは、「家屋の敷地（中略）区域以外の区域をいう」ものとされているところ、非課税用途に供される家屋の敷地の範囲の一部に一定の規模・定着性を有する家屋以外の構造物、工作物等の継続的な設置が認められる場合には、その用途、様態等から勘案して、当該設置部分それ自体に機能的な区域が成立することが認められるとされている。

したがって、当該設置部分は当該家屋の敷地の範囲にある空地であるから、非課税の対象の認定に当たっては、当該設置部分とその部分を除いた敷地部分とでそれぞれ別個に行うものであるとされている。

(7) 税額の更正について

法20条の9の2によれば、すでに確定した納付し、又は納入すべき税額を減少させる更正は、その更正により減少した税額に係る部分以外の部分の地方税についての納付又は納入の義務に影響を及ぼさない（3項）とされ、この規定は、賦課決定又は加算金の決定について準用する（5項）とされている。

2 本件処分2についての検討

処分庁は、本件土地のうち、本件駅設置部分の課税地積を24.99㎡から20.40㎡に更正し、固定資産価格等を修正した上で、令和6年1月10日付けで本件処分1に係る納付すべき税額を減少させる本件処分2を行ったことが認められる。

すでに確定した納入すべき税額を減少させる更正処分は、それにより減少した税額に係る部分についてのみ法的効果を及ぼすものであって（1・(7)）、税額の一部取消しという納税者に有利な効果をもたらす処分と解されるから、納税者は、当該更正処分に対してその救済を

求める法律上の利益を有するものではなく、専ら減額された当初の賦課処分の取消しを求めることをもって足りるというべきである（最高裁判所昭和56年4月24日判決・最高裁判所民事判例集35巻3号672頁参照）。そうすると、本件処分2の取消しを求める審査請求は、不服申立ての利益を欠いた不適法なものとして却下を免れない。

3 本件処分1についての検討

(1) 請求人は、本件処分1がされた令和5年11月10日現在、本件土地を所有していることが認められるから、本件土地に係る令和5年度の固定資産税等の納税義務者となるが、請求人が宗教法人であり、本件各審査請求においては、本件非課税規定が適用されるかが争点となっていることから、本件非課税規定の適用の可否について検討する。

(2) これを本件についてみると、処分庁は、現地調査等により、本件土地のうち、地下鉄出入口のために使用していると判断される部分（本件駅設置部分）を確認し、「専ら」宗教法人がその本来の用に供しているとはいえないとして、本件駅設置部分については本件非課税規定を適用しなかったことが認められる。

(3) 本件非課税規定が定める「専らその本来の用に供されるもの」とは、宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するという宗教法人の本質的な活動のために専ら使用されるものであることを意味するものと解すべきであり、本件非課税規定の要件該当性の判断は、当該境内建物等の実際の使用状況について、一般の社会通念に基づいて外形的、客観的にこれを行うべきである（上記1・(5)・ウ）。

そして、ここでいう「専ら」とは、境内建物等を宗教法人の本来の目的のために限って使用する状態を指すものであると解される（同・エ）。

宗教団体がその所有する建物の一部において、明らかに宗教目的と無関係に使用している部分は、宗教法人がその本来の用に供しているものとはいえないことは明らかである。本件駅設置部分は、一般の社会通念に基づいて外形的、客観的に見ると、地下鉄出入口のために使用されているものであって、宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するという宗教法人の本質的な活動のために専ら使用しているということとはできない。

以上によれば、本件駅設置部分について、専ら宗教法人がその本

来の用に供しているとはいえないことを理由に、本件非課税規定を適用しないとした処分庁の判断に不合理な点はなく、これを違法又は不当ということはできない。

- (4) 課税部分と非課税部分が明確に区分できる場合は、当該区分に従って処理するとともに、家屋の一部が非課税となった場合には、その敷地についても、当該非課税の割合を考慮して、敷地の非課税地積を算出することとされているところ（上記1・(6)）、処分庁は、別紙1のとおり、本件土地のうち、宗教施設として使用している部分（境内地）は全て非課税とし、残りの本件駅設置部分（宅地）は、課税地積として算定したのであって、この取扱いは合理性を有するものであると認められる。
- (5) 以上のとおり、本件処分1は、上記1の法令等の規定に則って適正になされたものであるから、これを違法又は不当なものであるということとはできない。

4 請求人の主張についての検討

- (1) 請求人は、本件土地に本件土地上の建物部分を含めた全体が宗教施設であり、平成20年に境内地、境内建物である証明を東京都知事から受けている以上、施設全体が宗教施設として非課税規定の要件に該当しているから、本件土地のうち、本件駅設置部分を分離して賦課する本件処分1は不当な処分である旨主張する。

しかし、本件土地のうち、本件駅設置部分については、宗教法人がその本来の用に供しているものとはいえないことは明らかであって、本件非課税規定は適用されないというべきであることは、上記2・(3)で述べたとおりである。

したがって、請求人の主張を採用することはできない。

- (2) 請求人は、本件土地のうち、本件駅設置部分について、これまで固定資産税は非課税扱いとされてきたにもかかわらず、今回、課税処分をすることは不当である旨主張する。

しかし、担当職員による現地調査の結果、本件土地のうち、本件駅設置部分が宗教施設として使用されていないことが判明しており、本件非課税規定の要件には該当しない。そして、鉄道事業の用に供する地下道のうち、公衆が利用することができるものの固定資産税等は非課税となるが、非課税に該当する固定資産を有料で借り受けた者がこれを使用する場合には、当該固定資産の所有者に課税することができる（1・(5)・ア）、担当職員は、本件駅設置部分の地下道の使

用状況について、鉄道を利用しない一般公衆も自由に往来ができることを現地調査で確認しており、本件駅設置部分の賃借料として、請求人は〇〇局長から金員を受領している以上、これを非課税扱いとすべきという請求人の主張は認められない。

5 請求人の主張以外の違法性又は不当性の検討

その他、本件処分1に違法又は不当な点は認められない。

以上のとおり、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」のとおり判断する。

(答申を行った委員の氏名)

山田 攝子、青木 淳一、澄川 洋子

別紙1及び別紙2 (略)