

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項及び東京都都税条例（昭和25年東京都条例第56号。以下「都税条例」という。）3条3項2号の規定に基づく固定資産税賦課処分のうち、その一部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、東京都〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、令和4年6月1日付けで請求人に対して行った令和4年度の固定資産税賦課処分（内容は別紙1「処分目録」に記載のとおり。以下「本件賦課処分」という。）のうち、別紙2「物件目録」記載の各償却資産（以下併せて「本件各償却資産」という。）に係る部分（以下「本件処分」という。）について、そ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、おおむね次のことから、本件処分の違法性又は不当性を主張し、その取消しを求めている。

1 裁量権の濫用

行政手続法に定めはないが、請求人は、非課税の理由を付して非課税の申告をしたのだから、処分庁は、いきなり非課税に該当しない旨を通知するのではなく、非課税の申告に関して請求人を調査・質問し、なぜ非課税が認められないかの理由を説明し、議論するというのが適正公平な課税の実現を目指す処分庁の使命である。それを怠ったことは、裁量権の濫用であり、違法又は不当である。

請求人が非課税の理由で示した使用貸借は、当事者の一方がある物を引き渡すことを約し、相手方がその受け取った物について無償で使用及び収益をして契約が終了したときに返還することを約することによっ

て、その効力が生じる（民法593条）。請求人は、非課税の申告において使用貸借が成立していると主張しているのだから、使用貸借の成立について、処分庁が請求人を調査・質問し、本件各償却資産の使用状況等の確認をすれば分かることであり、それを怠り、本件各委託契約書に記載された文言だけから決めつけ、同じことを繰り返すことは、更なる裁量権の濫用であり、違法又は不当である。処分庁が、以上のことを怠り、請求人の主張を理解しようとしなから、毎年度の審査請求が繰り返されるのである。

2 非課税の要件事実の充足

本件各償却資産は、次のとおり、事務提要（後記第6・1・(4)・エ）に定めるところに該当し、非課税の要件事実を満たす。

- (1) 事務提要は、「学校法人等が設置する」とは、当該法人の経営に係るものであれば足り、当該法人以外（例えば私人等）が所有していても、当該法人以外の者が所有する資産を当該法人が無償で借り受け、その法人が直接保育又は教育の用に供していれば非課税対象として差し支えないとしている。
- (2) 事務提要の後段の定めは、本件各償却資産につき、請求人と〇〇との間で使用貸借が成立しており、かつ、〇〇が、本件各委託契約の遂行において、本件食堂等の経営を実施することにより、本件各償却資産を本件食堂等の用、すなわち直接教育の用に供する場合には、非課税として差し支えないことを明らかにしたものであると解される。
- (3) 本件各償却資産が供される施設である本件食堂等は、大学設置基準36条5項に基づき、〇〇が設置する〇〇大学に在籍する学生のために必要な厚生補導に関する施設として、〇〇が設置し、経営するものだから、その設置自体が教育の用に該当する（本件確認書2条①）。
- (4) 本件各委託契約は、〇〇が本件食堂等の運営に係る業務を請求人に委託する契約であり、本件食堂等の経営の主体は委託者である〇〇に残るから、当該契約の締結後においても、本件食堂等の経営の主体は〇〇である（本件確認書2条②）。

また、本件再委託契約書1条1項に規定する「売店」は、購買会の組織の一部であり、本件再委託契約は、請求人が〇〇から受託した購買会の運営業務の一部を再委託する契約なので、当該契約の締結後においても、売店の経営の主体は〇〇となる（本件確認書2条③）。

- (5) 本件各委託契約の遂行において、本件各償却資産は、本件食堂等の

用に供するために、請求人が〇〇に「無償で提供」し、本件各委託契約が終了したときに返還することが、口頭ではあるが、本件各委託契約の締結の前提又は本件各償却資産の設置の条件又は請求人と〇〇とが協議し決定した事項となっている（本件確認書3条②）。

- (6) 本件各委託契約の遂行において、請求人が本件食堂等の用に供するために本件各償却資産を〇〇に「無償で提供」する場合には、本件各償却資産について、請求人と〇〇との間で使用貸借が成立する。また、この場合には、本件各償却資産は、〇〇が請求人から無償で借り受けているということになる（本件確認書3条③）。
- (7) 本件各償却資産の使用貸借の相手方となった〇〇は、その経営する本件食堂等の経営を実施することにより、その「無償で提供」を受けた本件各償却資産を本件食堂等の用、すなわち直接教育の用に供している（本件確認書3条③）。
- (8) 処分庁は、本件食堂等業務を委託した〇〇が本件各償却資産を無償で借り受ける必要はそもそもないと主張するが、事務提要の定めは、無償で借り受けることであれば足り、その経緯などについては、何らの定めもない。また、契約自由の原則があるから、請求人が本件各償却資産を〇〇に無償で提供することは、何らの制限もなく自由である。なお、請求人が本件各償却資産を〇〇に無償で提供しているのは、本件各委託契約の委託料が出来高払いになっており、〇〇が本件各償却資産を無償で借り受けて本件食堂等の用に供する場合には、本件各償却資産に係る各固定資産税が非課税になるから、委託者である〇〇には経費の額がその分だけ少なくなるというメリットがあり、受託者である請求人には非課税となった額だけ出来高払いの委託料の額が多くなるというメリットがあるからである。

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項により、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	5月15日	諮問
令和7年	7月28日	審議（第102回第2部会）
令和7年	8月22日	審議（第103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341条1号は、固定資産とは土地、家屋及び償却資産を総称するとし、同条4号は、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。）をいうとしている。

(2) 固定資産税の賦課

法342条1項は、固定資産税は、固定資産に対し、当該固定資産所在の市町村において課するとしている。また、都税条例3条3項は、特別区の存する区域においては、都税として固定資産税（同項2号）を普通税として課するものとしている。

(3) 固定資産税の納税義務者

法343条1項は、固定資産税の納税義務者は、固定資産の所有者であるとし、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している。

(4) 固定資産税の非課税規定等

ア 法348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（固定資産税務研究会編『固定資産税逐条

解説』財団法人地方財務協会（以下「逐条解説」という。）、63～65頁）。

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(中略)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(同)。

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している。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している。

そして、同項9号として、「学校法人又は私立学校法第64条第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保育又は教育の用に供する固定資産」が挙げられている(本件非課税規定)。

ウ なお、「地方税法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、地方税法348条2項9号の非課税要件である『直接保育又は教育の用に供する固定資産』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(以下「東京地裁判決」という。))。

エ 「固定資産税及び都市計画税の課税事務の取扱いについて(通達)」(令和3年11月24日付3主資固第220号各都税事務所長宛て主税局長通達。以下「事務提要」という。)第2章・第4節・第2・18・ウは、法348条2項9号により非課税となるもの(①学校

法人等が②その設置する学校において③直接保育又は教育の用に供する固定資産) について、『学校法人等がその設置する』とは、当該法人の経営に係るものであれば足り、「当該法人以外（例えば私人等）が所有していても、当該法人以外の者が所有する資産を当該法人が無料で借り受け、その法人が直接保育又は教育の用に供していれば非課税対象として差し支えない」としている。

(5) 固定資産税の賦課期日

法 3 5 9 条は、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 日としている。

(6) 償却資産の申告と登録

法 3 8 3 条は、固定資産税の納税義務が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 3 1 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している。

また、法 3 8 1 条 5 項は、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及び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している。

(7) 固定資産の価格等の決定及び登録

法 4 1 0 条 1 項は、市町村長は、固定資産の価格等を毎年 3 月 3 1 日までに決定しなければならないとしている。そして、法 4 1 1 条 1 項は、法 4 1 0 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おいては、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している。

(8) 固定資産税の課税標準及び税率

法 3 4 9 条の 2 は、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している。また、法 3 5 0 条 1 項は、固定資産税の税率は、1 0 0 分の 1. 4 としている。

(9) 行政手続法・行政手続条例の適用除外

行政手続法（以下「行手法」という。） 3 条 3 項は、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、適用しないとしている。

また、都税条例 12 条の 2 第 1 項は、東京都行政手続条例（平成 6 年東京都条例第 142 号。以下「行手条例」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、行手条例 2 章（申請に対する処分）及び 3 章（不利益処分）の規定は、適用しないとしている。

2 本件処分についての検討

- (1) まず、令和 4 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、本件各償却資産の所有者であり、所有者として償却資産課税台帳に登録されていることが認められる。
- (2) 次に、本件各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・(4)・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・(4)・ア参照）。
- (3) これを本件についてみると、請求人は、〇〇から本件食堂等業務を受託し、本件食堂等業務の遂行のために行う一切の商取引を請求人の名義で行っており、本件食堂等業務に係る業務委託費については請求人の本件食堂等業務の実施による利益がこれに充てられる（本件各委託契約書参照）など、本件各委託契約における受託者として自己の責任と裁量において本件食堂等業務を遂行していることが認められる。そして、本件各委託契約書の 10 条によれば、「乙（請求人。以下同じ。）は、委託業務を遂行するにあたり直接必要とする資材、器具、什器、備品等（業務上必要な簡易な工具を除く。）については、乙の責任と負担で準備または調達するものとし、それ以外の物は、甲（〇〇）乙協議の上その負担を決めるものとする。」と定められているところ、本件各償却資産は、それが「資材、器具、什器、備品等」であるか、「それ

以外の物」であるかにかかわらず、請求人から提出された「令和4年度償却資産申告書（償却資産課税台帳）」に記載されている以上、請求人の所有に係るものであり、請求人の負担で取得されたものといえるから、請求人が本件食堂等業務を遂行するために必要なものとして、その用に供するために管理する資産として取得したものと認められるものであり、本件各償却資産をその用に供している主体は請求人であると解される。

そうすると、本件非課税規定が定める固定資産をその用に供する主体は学校法人等に限定されているのであるから、学校法人等に当たらない請求人がその用に供する本件各償却資産については、その用途が「直接教育の用に供する」（法384条2項9号）の要件に当たるといえるか否かにかかわらず、本件非課税規定を適用することはできないものである。

(4) 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4年度に係る本件各償却資産及びそれ以外の償却資産の価格に基づき、処分目録（別紙2）記載の課税標準額に上記1・(8)の規定による税率（100分の1.4）を乗じて、令和4年度に係る税額を定めたものであることが認められ、違算は認められない。

(5) したがって、本件処分は、上記1の法令等の定めに従ったものであり、違法又は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

請求人は、上記第3のとおり、本件処分の違法性又は不当性を主張し、その取消しを求めている。

(1) 裁量権の濫用について

請求人は、上記第3・1のとおり、本件各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、請求人への調査・質問又は理由の説明をせずに本件処分をしたことは裁量権の濫用である旨を主張している。

しかし、処分庁による固定資産税の賦課処分については、行手法3条3項及び都税条例12条の2第1項により、行手法及び行手条例が定める理由の提示に関する規定は適用されない（1・(9)）。

また、固定資産税の徴収については普通徴収の方法によらなければならないところ（法364条1項）、普通徴収は、徴税吏員が納税通知

書を当該納税者に交付することによって地方税を徴収する方法であるから（法1条1項7号）、非課税申告書は、処分庁が賦課決定をするために必要な参考資料にすぎず、その提出に対して、調査・説明を行うことや理由を示すことが必須となるものではない。

なお、東京地裁判決（1・(4)・ウ）においても、固定資産税の賦課処分については、理由の提示に関する規制は及ばない旨を判示している。

したがって、請求人の当該主張には理由がない。

(2) 非課税の要件事実の充足について

請求人は、上記第3・2のとおり、本件各償却資産について、請求人と〇〇との間において、口頭による「使用貸借」を締結し、請求人が本件食堂等を経営する〇〇に無償で引き渡した上で、〇〇がその用途（教育の用）に供しているとして、事務提要が掲げる非課税の要件事実を満たしている旨を主張する。

しかし、上記2・(3)で述べたとおり、請求人は〇〇から本件食堂等業務を受託し、請求人はその責任と裁量において本件食堂等業務を遂行し、請求人が本件食堂等業務の用に供する必要があることから本件各償却資産を自己の負担で取得し管理しているのであるから、請求人が本件食堂等業務の委託者である〇〇に対し本件各償却資産を使用収益させる目的で使用貸借を締結してこれを引き渡す必要があるとは解することができず、請求人が主張する使用貸借の存在を認めることはできない。この判断は、本件確認書及び令和5年7月19日付けで本件確認書と同趣旨の内容を〇〇と請求人が確認した書面によっても、左右されない。

また、固定資産税を非課税（物的非課税）とするか否かは単なる名義や形式ではなく、その実態に着目してなされるべきものであることからすれば（逐条解説65頁参照）、請求人が主張するように、本件食堂等業務は請求人が受託しているが、その経営の主体は委託者である〇〇であるということができるとしたとしても、そのことをもって、本件非課税規定の適用において、〇〇が本件各償却資産を直接その用に供しているということとはできない。

そもそも、法384条2項各号に定める固定資産について非課税（物的非課税）とされるのは、その性格及び用途に供することによって、所有者によるその他の使用収益の可能性がなくなり、ひいてはその資

産価値を見出せないことによるものと解されるどころ（さいたま地方裁判所平成19年6月27日判決・裁判所ウェブサイト掲載参照）、本件各償却資産が〇〇の設置する本件食堂等においてその用に供されているものであるとしても、そのことにより請求人は本件各償却資産を自己の事業の用に供し使用収益することができないものとなっているというより、むしろ本来の事業の用に供し資産価値を見出しているといえるものであって、同項の趣旨、納税義務の公平な分担等の観点を考慮すれば、請求人が所有する本件各償却資産が非課税とされるべき理由はないものというべきである。

以上のとおりであって、請求人の主張を採用することはできず、本件各償却資産につき、本件非課税規定を適用することはできない。

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）

後藤真理子、筑紫圭一、中村知己

別紙1ないし別紙3（略）