

## 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項の規定に基づく各固定資産税賦課処分及び法702条1項の規定に基づく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

本件各審査請求は、いずれも棄却すべきである。

### 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、平成29年1月10日付けで行った別紙1の物件目録1記載の建物（以下「本件建物」という。）内の各喫煙スペース部分（同目録2記載）、各自動販売機設置部分（同目録3記載）及び貸事務所部分の床面積部分に係る平成24年度分ないし同28年度分の固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）各賦課処分（内容は、別紙2の処分目録記載のとおり。以下併せて「本件各処分」という。）について、別紙1の物件目録4記載の貸事務所部分を除いて、法の非課税規定の適用をなすべきなのにこれを看過等した違法、不当があるとして、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、おおむね以下の理由から、本件各処分の違法性・不当性を主張している。

#### 1 法348条4項（非課税規定）の該当性について

本件各喫煙等スペース部分は、法348条4項に規定する「事務所」に当たるため、固定資産税等を課すことはできない。同項の非課税措置は、法人格ある労働組合等が非営利法人であるという属人的性格に着目した非課税措置である。同条4項には、同条3項で定めるような目的外利用の場合の課税措置の定めが存しないことから、同条4項の非課税措置は、同項に定める各種組合が当該「事務所及び倉庫」を利用する目的の如何に関わらず、非課税とする趣旨である。

本件建物内には喫煙場所が5か所あるが、これは労働安全衛生法68条の2や健康増進法25条に定める受動喫煙防止の努力義務に応えるために設置したものである。喫煙スペース部分は、職員の事務処理スペースに近接し、又はロビー、階段等の事務所であれば通常有している設備と近接して設置されている。

仮に、喫煙スペース部分が固定資産税等の課税処分を受けることとなれば、請求人が労働安全衛生法等の定める受動喫煙防止の努力義務等に対して消極的な動機付けを与えるだけでなく、受動喫煙防止対策助成金の効果を減殺し、我が国の受動喫煙防止を目指すところの法制とも矛盾することになる。

また、自動販売機は8機あるが、いずれも喫煙スペース部分と同様に、本件建物で就業する者及び来訪者の利用上必要な飲料の提供のために設置されたものである。

そのため、本件各喫煙等スペース部分が本件建物と一体となって、請求人の活動拠点の一部になっており、本件各喫煙等スペース部分は、法348条4項に定める労働組合である請求人が所有し、かつ、使用する「事務所」に該当する。同条4項の「事務所」とは、単にデスクワーク等の事務作業を行う場所に限定されるのではなく、当該主体の活動拠点を表す建物全体を指すものである。

## 2 本件各処分の理由付記懈怠の違法について

本件各処分は、行政手続法（以下「手続法」という。）2条4号

の不利益処分にあたる。本件各処分通知書には不利益処分の理由が付記されていない。法18条の4第1項括弧書は、手続法14条を適用除外としていないことから、本件各処分には理由付記懈怠の違法がある。

#### 第4 審理員意見書の結論

本件各審査請求は理由がないから、行政不服審査法45条2項によりいずれも棄却すべきである。

#### 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
平成29年 7月14日	諮問
平成29年 8月14日	審議（第12回第2部会）
平成29年 9月 5日	審議（第13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) 固定資産税等の賦課期日

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、賦課期日現在の状況によって確定されるものである。

##### (2) 固定資産税等の非課税規定等

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（固定資産税逐条解説63～65頁。固定資産税務研究会編。財団法人地方財務協会刊）。

法348条4項は、法人である労働組合が所有し、かつ、使用する事務所及び倉庫に対しては、固定資産税を課することができない旨規定している。

そして、同条4項に規定する「事務所」とは、「当該組合又は連合会の行う事業に関連して庶務、会計等所謂現業に属さない総合的な事務を行う建物をいい、通常これに附属する物置、炊事場、小使室、会議室、金庫等は事務所に含めて取り扱うべきものであること。」、「一個の建物の一部が事務所又は倉庫として使用されている場合には、原則として当該建物の価格を事務所又は倉庫として使用されている部分の床面積とその他の用に供されている部分の床面積にあん分し、課税される部分の課税標準を決定するのが適当であること。」としている（昭和27年8月29日自丙税発第7号自治庁税務部長通達。以下「本件通達」という。）。

さらに、法348条4項の規定により、固定資産税の非課税の認定を行う場合、施設全体が事務所又は倉庫に該当するかを判断して非課税の認定を行うのではなく、施設の部屋（事務所、冷蔵庫、作業室、作業場等）ごとに、事務所又は倉庫に該当するかを判断して非課税の認定を行うものとしている（固定資産税実務提要1章 通則4・非課税の範囲。固定資産税務研究会編。株式会社ぎょうせい刊）。

上記の本件通達等を踏まえ、東京都においては、「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」（平成28年1月29日付27主資固第243号主税局長通達。平成27年度までの税制改正等に基づきそれまでの通達の内容を改めたもの。）により、固定資産税等の課税事務の取扱いについては、「固定資産税及び都市計画税課税事務提要」（以下「事務提要」という。）によるものとされている。事務提要（第2章・第4節・第2・65・(4)及び(5)）によれば、法348条4項に規定する「事務所」には、「車庫」、「会議室」、「給湯室」、「機械計算センター」、「守衛の勤務室・防災センター」、「管理人室」、「電話交換室」、「書庫」、「機械室」、「更衣室」、「用度品庫」、「トイレ」及び「階段・塔屋等」は含めるものとし、「貸事務所」、「職員食堂」、「教養室・クラブ室」及び「喫茶室等」は「事務所」に含めないとされている。

なお、事務提要は、東京都における固定資産税等の課税事務運営に当たり、税法を正しく適用するために解釈の統一を図り、能率的にして統制ある事務処理を期するため、固定資産税等の課税事務の処理要領を示したもの（事務提要第1章第1節・1）であって、法348条4項に規定する「事務所」の定義の解釈運用指針として、合理的なものと認めることができる。

また、法702条の2第2項は、法348条2項から5項まで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旨規定している。

### (3) 都税条例の規定

都税条例1条は、「東京都都税及びその賦課徴収については、法令その他に別に定があるものの外、この条例の定めるところによる。」としており、特別区の存する区域においては、都税として、普通税である固定資産税及び目的税である都市計画税をそれぞれ課する旨の規定を置いている（3条3項2号、4項2号）。

### (4) 手続法等の規定

手続法 3 条 3 項は、「地方公共団体の機関がする処分（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。）及び行政指導、地方公共団体の機関に対する届出（同法 2 条 7 号の通知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。）並びに地方公共団体の機関が命令等を定める行為については、第二章から第六章までの規定は、適用しない」と規定している。

そして、法 2 条は、「地方団体は、この法律の定めるところによって、地方税を賦課徴収することができる」とし、法 3 条 1 項は、「地方団体は、地方税の税目、課税客体、課税標準、税率その他賦課徴収について定をするには、当該地方団体の条例によらなければならない」とされており、地方税の賦課徴収の直接の根拠は、地方団体の条例にあると解すべきである（なお、地方税法は地方団体はその課税権を行使し得る範囲を定める標準法ないし枠法であると解される。）とされている（東京地方裁判所平成 27 年 9 月 10 日判決・判例体系 D 1 - L a w . c o m）。

そして、都税条例 1 2 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 1 4 2 号。以下「手続条例」という。）3 条又は 4 条に定めるもののほか、この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、同条例（手続条例）第二章及び第三章の規定は、適用しない」としている。

なお、法 1 8 条の 4 第 1 項は、「手続法第 3 条又は第 4 条 1 項に定めるもののほか、地方税に関する法令の規定による処分その他公権力の行使に当たる行為については、同法第二章（第 8 条を除く。）及び第三章（第 1 4 条を除く。）の規定は、適用しない」としているが、「これは地方税に関して総務大臣が行う処分については、手続法が適用されることを明らかにしたものと解することができる」とされ（上記東京地方裁判所判決）、総務大臣が行う処分については、理由付記が必要となることを規定したも

のであるとされている（地方税法総則逐条解説523～524頁。地方税務研究会編 一般財団法人地方財務協会刊）。

## 2 本件各処分について

### (1) 法348条4項（非課税規定）の該当性について

ア 前記1・(2)のとおり、法384条4項の非課税規定の適用に当たっては、本件建物を全体として見て判断するのではなく、本件建物内の部屋（部分）ごとに、その用途に着目して「事務所」に該当するか否かを判断するものとされている。

これを本件についてみると、請求人は、別紙1の物件目録2記載のとおり、本件建物内に各喫煙スペース部分を設置していることが認められる。

しかし、本件建物内の各喫煙スペース部分が、請求人（職員）の事務処理スペースに近接し、又はロビー、階段等の事務所であれば通常有している設備と近接して設置され、請求人を含めた来訪者に利用されていたとしても、各喫煙スペース部分を労働組合である請求人の事業に関連して事務を行う部分と認めることはできず、また、当該事務に関連して通常事務所に附属する部分とも認め難い。

したがって、処分庁が、固定資産税等に関する法令の一般的な解釈運用指針を示した事務提要（第2章・第4節・第2・65・(4)及び(5)）に基づき、各喫煙スペース部分を法384条4項に規定する「事務所」に含めず、また「倉庫」にも該当しないと判断したことは、請求人を同条同項に該当する他の法人等との関係で不平等に扱うものではないことが明らかであるのみならず、事務提要の定める内容も合理的なものであることから、処分庁の判断は相当であるものと認められる。

イ 次に、請求人は、別紙1の物件目録3記載のとおり、本件建物内に各自動販売機を設置していることが認められる。

しかし、本件建物内の各自動販売機が、請求人を含めた来訪

者に利用されていたとしても、請求人において、別途、各自動販売機の設置に係る契約を締結しているところ、当該設置部分は、飲料メーカー等に対して営業場所を提供している部分といえ、各自動販売機の設置部分を、労働組合である請求人の事業に関連して事務を行う部分と認めることはできず、また、当該事務に関連して通常事務所に附属する部分とも認め難い。

したがって、処分庁が、事務提要（第2章・第4節・第2・65・(4)及び(5)）に基づき、各自動販売機設置部分を法384条4項に規定する「事務所」に含めず、また「倉庫」にも該当しないものとして、非課税部分に該当しないと判断したことは相当である。

ウ 上記ア及びイのとおり、本件各喫煙等スペース部分は、法348条4項に規定する、固定資産税を非課税とする要件に該当しているとは言えないものであり、また、都市計画税についても、同様に非課税とすることはできないものである（法702条の2第2項）。

## (2) 本件各処分の理由付記について

前記1・(4)のとおり、法18条の4第1項括弧書は、地方税の賦課徴収に当たり、手続法14条の適用を除外していないが、これは地方税に関して総務大臣が行う処分については、理由付記が必要となることを規定したもので、地方団体の長及びその委任を受けた行政庁が行う処分には適用がないものであり、さらに都税条例の規定に基づく処分には手続条例14条（不利益処分の理由の提示）の規定は適用されないものである。

したがって、本件各処分は都税条例3条3項2号及び4項2号の規定に基づきなされたものであることから（1・(3)）、手続法14条及び手続条例14条の規定はいずれも適用されず、本件各処分に理由付記の違法、不当な点があると認めることはできない。

3 請求人は、喫煙スペース部分は、労働安全衛生法等の受動喫煙防止の努力義務を履行するために設置したものであり、仮に、喫煙スペース部分が固定資産税等の課税処分を受けることとなれば、我が国の受動喫煙防止を目指すところの法制と矛盾することにもなる旨主張する（第3・1）。

しかし、租税法の非課税要件を定める規定については、租税負担公平の原則から、不公平の拡大を防止するため、解釈の狭義性、厳格性が強く要請されているのであって（最高裁判所平成元年11月30日判決・税務訴訟資料174号823頁、その原審大阪高等裁判所昭和63年10月26日判決・税務訴訟資料166号358頁）、請求人の上記主張の可否を検討するについても、このことが大前提となる。

労働安全衛生法68条の2及び健康増進法25条の規定によれば、事業者等は受動喫煙の防止策を講じるよう努める旨規定されているものの、上記の判例の示すところからして、固定資産税等にかかる課税庁が、法の非課税規定の解釈に当たって、このことを積極的に考慮して、裁量的な適用を行うべきであるとまでいうことはできないものである。請求人が主張するような、税負担の軽減という方法で受動喫煙防止の問題の解決を図るべき必要性が真にあるのであれば、かかる課題を個々の課税庁による租税法規の解釈運用により解消しようとするのは、決してあるべき姿ではなく、立法の場で議論を行い、必要性を十分審議の上、適切な法改正により実効的な解決を図ることが、事柄の性質上相応しい選択肢であることは明らかである。

したがって、請求人の上記主張を容れることはできない。

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

処分庁が、本件各処分において、本件建物に係る課税床面積を確定し、これに基づき固定資産税等の額を算出した過程において違算等も認められないことから（別紙2処分目録）、この点において

も、本件各処分を違法又は不当なものとすることはできない。

その他、本件各処分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)

近藤ルミ子、山口卓男、山本未来

別紙1及び2 (略)