

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及び法702条1項の規定に基づく都市計画税賦課処分に係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、平成29年6月1日付けで行った別紙1物件目録1記載の土地（以下「本件土地」という。また、以下平方メートルについては、「㎡」と表記する。）及び同目録2記載の家屋（以下「本件家屋」という。）に係る平成29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。）賦課処分（内容は、別紙2処分目録記載のとおり。以下「本件処分」という。）について、法の非課税規定の適用をなすべき部分があるとして、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、本件処分の取消しを求めている。

- (1) 固定資産の取得目的は、法348条（固定資産税の非課税の範囲）の判断において必要である。そして、本件土地及び本件家屋は、学校教育の目的とする教育活動が実施され学校教育に大きく

貢献することを目的条件として購入したものである。

また、年末年始に工事着工ができなかったため、本件賦課期日において取得以前と同様の状況であることは認めるが、同様の状況であっても「直接保育又は教育の用に供する固定資産」としての使用は可能であり、購入した空地で園児の教育活動を行うことができた。従前の運動場と一体化する工事は、使用目的をより一層進め、安全性を高めるものにすぎない。

したがって、本件土地及び本件家屋は、本件賦課期日において学校教育の目的とする教育活動が実施されることを常態とする固定資産であって、法348条2項9号にいう「直接教育の用に供する固定資産」に該当する。

- (2) 法が規定する賦課期日と実際の賦課期日（調査日）が異なっている。賦課判断は、法359条が規定する賦課期日である平成29年1月1日現在により確定されるべきであり、平成28年12月31日撮影の航空写真による判断は誤りである。

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、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
平成29年12月22日	諮問
平成30年 2月21日	審議（第18回第1部会）
平成30年 3月16日	審議（第19回第1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賦課期日現在の状況によって確定される。

(2) 固定資産税等の非課税特例規定等

法 348 条 2 項本文は、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、同項各号において、非課税とすべき固定資産を列挙している。このうち、同項 5 号は「公共の用に供する道路、運河用地及び水道用地」に係る固定資産税の非課税要件について定め、同項 9 号は、「学校法人又は私立学校法第 64 条第 4 項の法人（以下この号において「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（第 10 号の 4 に該当するものを除く。）、学校法人等がその設置する寄宿舎で学校教育法第 1 条の学校又は同法第 124 条の専修学校に係るものにおいて直接その用に供する固定資産」に係る固定資産税の非課税について定め（本件非課税規定）、都市計画税についても同様の取扱いがなされている（法 702 条の 2 第 2 項）。

そして、本件非課税規定にいう「直接保育又は教育の用に供する固定資産」の意義については、「その文理に即して厳格に解釈されるべきであり、現に遊戯や食事その他学校教育の目的とする保育活動又は教育活動が実施されることが常態とされている固定資産をいい、ここにいう「常態」とは、当該固定資産が間接的又は一時的にそのような活動の用に供されることがあるというのでは足りないものと解するのが相当である。そして、地方税法 34

8条2項各号所定の固定資産であっても、当該各号に掲げる目的以外の目的に使用する場合には固定資産税を課する旨を定める同条3項の規定に照らすと、そのような固定資産に該当するか否かは、固定資産税の賦課期日における当該固定資産の使用の実態に基づいて判断するのが相当である」（東京地方裁判所平成29年1月24日判決）とされている。また、同判決によれば、「地方税法348条2項9号の趣旨は、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のであり、固定資産税の賦課決定は賦課期日を基準としてされるものであることも考慮すれば、賦課期日において、当該固定資産の使用の実態としていまだ保育活動又は教育活動が行われていない場合には、同号の適用を受けるものではないと解すべきであり、当該固定資産において上記活動の準備行為が行われていることや当該固定資産が当該学校の用地に組み入れられていること等によってその結論が左右されるものではない」とされている。

また、本件非課税規定にいう「寄宿舍」の意義については、「寄宿舍、通常設備される備品等の償却資産及びその敷地が含まれる」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」94頁）。

- 2 以上を前提として、本件賦課期日現在における本件土地及び本件家屋の現況が、法348条2項5号及び9号に定める非課税規定の要件に該当するか否かについて検討する。

まず、請求人は「教育基本法及び学校教育法に従い私立学校を設置する」ことを目的とする学校法人で、本件土地及び本件家屋を所有するものである（請求人に係る履歴事項全部証明書、本件土地に係る全部事項証明書及び本件家屋に係る全部事項証明書）。

そして、本件土地は、平成28年12月31日撮影の航空写真に

よれば以前と同様に本件家屋の敷地に供されている部分、駐車場である部分及び公衆用道路である部分からなる状況であること（第3・1及び3）、年末年始の時期に工事着工ができなかったため購入した時の状況で平成29年1月1日を迎えたことを請求人が本件嘆願書において述べていること、平成29年2月9日の外観調査によれば隣接する幼稚園の敷地との間に従前存在したブロック塀はなく、本件駐車場部分にはガードフェンス、カラーコーン及びコーンバー等が設置されていること等により、保育活動又は教育活動が実施されることが常態となっているとは認められないことから、本件駐車場部分は、本件賦課期日現在において、直接保育又は教育の用に供する固定資産であるとは認められない。

また、本件家屋及び本件敷地部分は、平成28年12月31日撮影の航空写真によれば以前と同様の状況であり、年末年始の時期により工事着工ができなかったため購入した時の状況で平成29年1月1日を迎えたことを請求人が本件嘆願書において述べていること等により、寄宿舍としての利用が常態となっているとは認められないことから、本件賦課期日現在において、直接寄宿舍の用に供する固定資産であるとは認められない。

そうすると、本件土地のうち本件敷地部分及び本件駐車場部分並びに本件家屋は、学校法人たる請求人が所有する固定資産ではあるものの、本件賦課期日現在、本件非課税規定における「学校法人・・・・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」又は「学校法人等がその設置する寄宿舍で・・・直接その用に供する」状況にあったとまでは認めることが困難であるから、各当該部分については、本件非課税規定の要件を満たさない（法702条の2第2項により、都市計画税についても同様）。

したがって、上記判断の基になされた本件処分に、違法又は不当な点を認めることはできない。

3(1) 請求人は、固定資産の取得目的は、法348条（固定資産税の

非課税の範囲)の判断において必要であり、本件土地及び本件家屋は、学校教育の目的とする教育活動が実施され学校教育に大きく貢献することを目的条件として購入したのであるから、賦課期日において学校教育の目的とする教育活動が実施されることを常態とする固定資産に該当すると主張する。

しかし、購入目的が教育活動を行うことにあつたとしても、固定資産税等における非課税規定の適用に係る判断は、固定資産税の賦課期日における当該固定資産の使用の実態に基づいて判断すべきとされていることは上記1のとおりであり、本件賦課期日における本件敷地部分及び本件駐車場部分並びに本件家屋の使用の実態は上記2のとおりと認められるから、これらの部分について本件非課税規定を適用することはできない。

また、請求人は、年末年始に工事着工ができなかったため、本件賦課期日において取得以前と同様の状況であることは認めるが、同様の状況であっても「直接保育又は教育の用に供する固定資産」としての使用は可能であり、購入した空地で園児の教育活動を行うことができた旨主張する。

しかし、租税法の非課税要件を定める規定については、一般に、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おり（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16日判決・税務訴訟資料166号358頁）、本件非課税規定についても、その拡張的な適用をすることはできない。

これを本件についてみると、たしかに、本件賦課期日現在、取得以前と同様の状況にある本件敷地部分及び本件駐車場部分並びに本件家屋について、請求人が主張するところの園児の活動場所として使用されること又は専門学校の学生寮として使用されることの可能性を否定することはできない。しかし、これらはあくま

でも一時的な保育活動、教育活動又は寄宿舍としての利用の可能性があることを主張するものにすぎず、これらをもって保育活動、教育活動又は寄宿舍としての利用が常態であったとまでは認めることはできない。また、その他請求人が本件敷地部分及び本件駐車場部分並びに本件家屋において、本件賦課期日現在、常態として保育活動、教育活動又は寄宿舍としての利用を行っていたことを認めるに足る証拠も存在しない以上、これらの部分について本件非課税規定を適用することはできない。

- (2) 請求人は、固定資産税等の賦課判断は、法359条が規定する賦課期日である平成29年1月1日現在により確定されるべきであり、平成28年12月31日撮影の航空写真による判断は誤りである旨主張する。

しかし、東京都においては、固定資産の状況について実地調査を行うための補助的な手段として航空写真方式が導入されているところ、毎年1月1日の前後に撮影される航空写真は、それによって賦課期日現在の状況を確定するものではなく、賦課期日の状況を判定する場合の参考資料にとどまるものである。

そして本件賦課期日である平成29年1月1日現在の本件土地及び本件家屋の状況については、上記2のとおり、航空写真のほか現地調査等によって判断されており、平成28年12月31日撮影の航空写真は、本件賦課期日の状況を判定する参考資料として用いられているにとどまる。したがって、請求人の上記主張を本件処分の取消理由と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

また、本件処分において、処分庁が固定資産税等の額を算出した過程について、違算等も認められないことから、この点においても、本件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)

高橋滋、窪木登志子、川合敏樹

別紙1及び2(略)