

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「本件建物」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。なお、課税対象は、本件土地及び本件建物のうちの一部。以下「本件処分」という。）について、法348条2項3号の規定（以下「本件非課税規定」という。）を適用して非課税とすべきであるとして、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、おおむね以下のとおり主張し、これらのことから、本件処分の取消しを求めている。

- 1 請求人は、〇〇の教義に則り、その布教並びに〇〇信者の業務及

び事業を目的として、〇〇年〇〇月〇〇日に設立された宗教法人であり、本件建物に〇〇を置くほか、日本各地に〇〇（支部）を置き、〇〇教の教義を实践する団体として全国的に宗教活動を行っている。

2 そして、請求人は、〇〇年〇〇月〇〇日、本件土地を売買により取得し、以来、本件土地上に〇〇を建築し、宗教活動のための施設として使用してきた。

そして、〇〇年〇〇月〇〇日に本件土地上に新しく建築された〇〇が本件建物であり、登記簿上「礼拝所」とされ、また、本件土地については登記簿上「境内地」とされている。

3 本件建物は〇〇階建ての建物であって、〇〇、〇〇及び〇〇等からなっており、各階の状況は以下のとおりである。

(1) 〇階（〇〇㎡）

玄関、エントランスホール、集会室、炊事場及びトイレ等

(2) 〇階（〇〇㎡）

事務室、役員室及び図書室等

なお、請求人の宗教活動は、主として〇階の事務室（通称「〇〇」）で行われている。

(3) 〇階（〇〇㎡）

事務室、礼拝室、信徒宿泊部屋、管理人室、トイレ、洗面所、脱衣所、廊下（以下「本件廊下」という。）等

本件管理人室は、本件建物を建築し、請求人の本部事務所として開設した当初から、住込みの管理人（以下「管理人」という。）が起居に使用し、請求人の管理業務を行っているが、その利用方法については、開設以来、変化はない。

また、信徒宿泊部屋は、海外や国内遠方からの信徒が宗教行事等に参加する場合に利用されている。

4 本件建物においては、請求人の宗教目的を達成するため、以下の宗教活動が行われている。

(1) 〇〇（〇〇日に一度、共同体の情報を共有するもの）のほ

か、〇〇信教の布教及び〇〇信者の修練のための〇〇教の研究会、公開講習会等の会合

(2) 礼拝室における礼拝

(3) 請求人の運営に関わる会議その他の事務活動

5 管理人の役割及び本件管理人室の性質について

(1) 管理人は、本件建物を維持管理し、本件建物における請求人の宗教活動を実施するために、建物を開放することのほか、宗教行事の準備、同行事参加者の世話、客人への対応、清掃管理等、本件建物が適切に請求人の宗教目的に使用されるよう、多岐にわたる活動を担っている（以下これらの活動を併せて「本件補助活動」という。）。

(2) 請求人は、〇〇教の教義に基づき、休日や祝日だけではなく、平日や夜間の時間帯においても、本件建物で宗教活動を行っている。したがって、請求人の宗教目的を達成するためには、本件建物を、昼夜を問わず、常に信徒のために開放することが必要であり、そのためには、当然、建物を管理する者として、夜間に、管理人を本件管理人室に常駐させることが必要となる。

また、本件建物は、全国に支部を有する請求人の本部事務所として、国内各地方や海外から〇〇教の信徒が宗教行事に参加のために集結する。これら遠方からの信徒を迎え入れるに当たり、本件建物において宿泊の設備を用意し、夜間においても管理人室に管理人を常駐させることが必要である。

(3) 〇〇教においては、経済的な対価を得て宗教活動を行う、神父、住職等のいわゆる聖職者や、信者のために聖典を解釈する専門家の学僧は存在せず、「〇〇」と呼ばれる人物によって、請求人の運営がなされている。

そして、現在の管理人（〇〇。以下「本件管理人」という。）は、〇〇年に就任しているが、その就任以降、「〇

○」の一員に選出され、請求人の運営上、重要な役割を果たしている。

また、本件管理人は、本件補助活動のほか、自身も〇〇教の宗教活動に積極的に取り組み、一定年齢以下の信徒に対し、〇〇の教えと聖典に基づき教育を行う指導的な役割（〇〇）を果たしている。

これらのことから、本件管理人は、請求人が宗教活動を行う上でも極めて重要な役割を果たす人物であるから、キリスト教における神父・牧師や寺院における住職に類似する立場にあり、それゆえ、本件管理人が起居する本件管理人室も、宗教法人法3条1項において例示された住職・牧師等が起居する庫裡や教職舎に類似する施設と言える。

(4) 以上のとおり、本件管理人室は、昼夜を問わず行われている請求人の宗教目的のために必要で、欠くことのできない固有の施設であって、宗教法人法3条1項において例示されている住職、牧師等が起居する庫裡や教職舎に類似する施設であるから、本件非課税規定に当たることは明らかである。

6 本件管理人室が本来の用途に供されていることについて

(1) 本件管理人室は、主として本件管理人の起居に利用されているところ、本件管理人が本件管理人室で起居しなければ、夜間において本件建物の管理等の本件補助活動を行う者がいなくなり、昼夜を問わず宗教活動を行う、あるいは遠方の信徒を迎え入れて宗教活動を行うという請求人の宗教目的を達成することができない。

(2) 本件管理人は、本件管理人室に設置のパソコンを利用することにより、請求人のホームページの管理や布教用のリーフレットの作成といった事務作業を行っている。

また、多くの宗教行事が行われる週末においては、本件管理人室も同行事の会場として利用される。加えて、大人数が集

まった場合には、○階のキッチンでは賄いきれないことから、本件管理人室のキッチンも利用して宗教行事を行うことが常になっている。

- (3) 以上のとおり、本件管理人室は、本件管理人の起居に利用される以外にも、布教活動や宗教行事といった請求人の宗教目的達成に必要な宗教活動自体にも利用されている。

すなわち、本件管理人室は、専ら、宗教目的達成のためという本来の用に供されているのであるから、本件非課税規定に当たる。

7 本件廊下が非課税対象であることについて

- (1) 本件建物の○階には、本件管理人室以外に、請求人の事務室、礼拝室及び遠方から来所する信徒のための宿泊部屋といった、請求人の宗教活動を行うために利用されている部屋がある。

- (2) そのため、○階の各部屋から本件建物の他の部屋へ移動する場合は、構造上、必ず本件廊下を利用しなければならない。また、請求人の宗教活動は、管理人による本件建物の維持管理や本件補助活動が不可欠であるところ、本件管理人は、本件廊下を利用しない限り、これらの活動を行うことができない。

- (3) したがって、本件廊下を請求人の宗教目的達成のために用いられている本件建物の他の部分と別異に取り扱うべきではない。

- (4) 以上のことから、本件廊下も、本件管理人室と同じく、本件非課税規定に当たる。

8 以上のとおり、本件管理人室及び本件廊下は、請求人の宗教活動及び宗教目的達成のために、専ら本来の用に供されている部分と、物理的、機能的に一体となったものであるから、他の非課税の部分と別異に取り扱うことはできない。

9 本件建物全体が、境内建物として本件非課税規定により非課税となるべきであり、その敷地である本件土地の全てについて、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

境内地として、本件非課税規定の対象となるのであるから、本件土地課税部分及び本件建物課税部分に対して、固定資産税等を課すことはできない。

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30年 2月 1日	諮問
平成30年 3月13日	審議（第19回第2部会）
平成30年 4月 4日	審議（第20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ものである。

(2) 固定資産税等に係る本件非課税規定

法348条2項3号（本件非課税規定）は、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」（以下、併せて「境内建物等」という。）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、また、法702条の2第2項は、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旨規定している。

また、宗教法人法3条は、「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、教団事務所その他宗教法人の前条に規定する目的のために供される建物及び工作物（附属の建物及び工作物を含む。）」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い、「境内地」とは境内建物が存する一画の土地をいうものと規定する。そして、同法2条は、「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」を宗教団体の主たる目的としている。

- (3) 上記各規定の解釈について、東京高等裁判所平成20年10月30日判決及び東京高等裁判所平成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、宗教法人法3条に規定する境内建物等との要件に別途付加された本件非課税規定の専らその本来の用に供されるものとの要件は、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とされている。

なお、ここでいう「専ら」というのは、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が、たまたま例外的に他の目的のために使用することがあったという程度のことによって、直ちに「専ら」その用に供するとはいえない

いということにはならない、とされている（「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。以下「本件法制意見」という。）。

また、本件法制意見は、宗教法人が営むことがある公益事業（宗教法人法6条1項）及びその他の事業（同条2項）の用に供される建物等は、宗教法人が専らその本来の用に供する境内建物等には含まれないと解すべきであるとしている。

- (4) また、法の規定全般の解釈・適用に関する地方自治法245条の4第1項の規定に基づく技術的な助言として、「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日付総税市第16号総務大臣通知）があり、これによれば、本件非課税規定に関し、「宗教法人の所有する庫裏、社務所等は、専ら宗教の用に供するものと認められるので、他人の止宿の用に供している等その使用の内容が明らかに宗教の用以外の用に供しているものと認められるものを除いては、非課税として取り扱うものであること。」とされている（第3章第1節第3・13）。
- (5) 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（通達）」（平成28年1月29日付27主資固第243号主税局長通達）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ところ、事務提要は、土地及び家屋を非課税とする場合についての認定並びに土地の具体的取扱いを、次のように定めている。
- ア 土地及び家屋を非課税とする場合の認定（事務提要第2章第4節第3・1・(5)）
- (ア) 課税部分と非課税部分とが、柵垣等や構造等により明確に区分できる場合は、当該区分に従って処理する。
- (イ) 柵垣等や構造等により明確に区分できないが、総体的に課税と非課税の要素があり、具体的に区分して法を適用するこ

とが困難なものについては、次により処理する。

a 法第348条第2項第3号にいう「専ら」とは、たまたま例外的に他の目的のために使用することがあったという程度のことをいう。

なお、この場合の判定については、利用の密度、期間等に十分留意し、慎重を期すること。

b (略)

イ 家屋が非課税となった場合の土地の具体的取扱い（事務提要第2章第4節第3・1・(6)）

(ア) 非課税家屋の敷地については、原則として、非課税とする。

なお、家屋の一部が非課税となった場合の非課税地積については、次の算式により認定する。

非課税地積＝当該家屋の敷地の地積×当該家屋の非課税部分床面積／当該家屋の総床面積

(イ) 一区画の土地に利用実態が異なる家屋が併存する場合の取扱いは、次によること。

① 原則として、それぞれの家屋の敷地を特定した上で、(ア)により非課税地積を認定する。

家屋の敷地の地積は、堀、垣根、フェンス等や利用実態により区分されている場合、その地積とする。

② それぞれの家屋の敷地が、利用実態からみても明確に区分されない場合は、利用状況を勘案し、次により非課税地積を認定する。

a 建築面積等により、当該家屋の敷地の地積を特定したうえで、(ア)により非課税地積を認定する。

b 建築面積や総床面積等によりあん分し、非課税地積を認定する。

なお、土地が家屋の敷地としてではなく、土地自体が非課税用途に供している場合もあるので、留意すること。

(6) 事務提要は、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るためのものとして、一定の合理性を有するものと認められる。

2 以上を前提として、本件の賦課期日（平成29年1月1日）現在における本件建物及び本件土地の現況が、本件非課税規定の要件に該当するか否かについて、検討する。

(1) 請求人から本件審査請求時に提出された資料等によれば、おおむね以下の事実が認められる。

ア 請求人及び本件建物について

請求人は、〇〇年〇〇月〇〇日に設立された「〇〇教の教義に則り、その布教並びに〇〇信者のために業務及び事業を行うこと」を目的とする宗教法人であって、事務所を本件土地に置き、本件土地（登記上の地目は境内地）及び本件建物（登記上の種類は礼拝所）を所有し、同建物を請求人の事務所（本部）としていること、また、その〇〇階には本件管理人室があり、同室に本件管理人が居住していること、また、請求人の機関としては〇〇が置かれ、その中から〇〇1名を選任するとしているが、他の宗教法人等における、住職、神職及び司祭、牧師等の宗教教師に相当するものがないこと。

イ 本件管理人及び本件管理人室について

〇〇年〇〇月〇〇日付けの〇〇の記載によれば、本件管理人は、請求人との契約により、光熱水費等の負担なしで本件管理人室に無償で居住し、その傍らで〇〇のほか請求人の活動のために、本件建物を常に開放すること、〇〇を常に清潔で利用できる状態に保つこととされているが、他方で、本件管理人については、独自の生計を立てることとされていること。

なお、同契約書には、このほかに2012年10月20日及

び2014年10月20日のものがあるが、いずれの契約書末尾においても、本件管理人と「〇〇代表役員〇〇」の各署名があるところ、請求人の代表役員が「〇〇」であったとの事実は確認できないこと。

また、関連資料等により、本件管理人については、請求人の「〇〇」によると「〇〇」の役職にあるとされていること、同じく「〇〇」によると東京（支部）・役職なしの欄に氏名の記載があること、などについてはそれぞれ確認できるものの、請求人における具体的な職務内容等を明らかにするまでの資料等は見当たらないこと。

(2) 本件処分について

ア 上記(1)・イのことから、処分庁は、本件管理人がその他の宗教法人における「神父・牧師・住職」等に当たらないものと判断した上で、本件管理人が居住する本件管理人室については、宗教法人法3条の「教職舎、庫裏」に当たらず、境内建物としては認められないと判断した。

イ そして、処分庁は、本件共用部分（〇〇階の階段並びに玄関及びホールの一部、〇〇階の階段、〇〇階の階段及び廊下）について、本件管理人室と本件建物のうち境内建物部分との共用部分であると判断した上で、これを本件管理人室及び上記本件建物のうち境内建物部分のそれぞれの面積に基づき非課税部分と課税部分に按分した。

ウ さらに、処分庁は、本件土地について、本件建物のうち上記イの按分の結果、本件共用部分の一部を含んだ境内建物（本件建物非課税部分）及びその他の部分（本件建物課税部分）のそれぞれの面積に基づき按分し、これを本件土地非課税部分と本件土地課税部分に区分した。

エ 以上のことから、処分庁は、本件課税部分（本件建物課税部分及び本件土地課税部分）については、境内建物等には当たら

ないものとして、本件処分を行ったものと認められる。

そうすると、本件処分は、上記1の法令等の規定に基づきなされたものであって、違算等も認められないことから、これを、違法又は不当なものであるとすることはできない。

3 請求人の主張について

(1) 請求人は、請求人の宗教目的を達成するために、本件管理人が本件建物に常駐して請求人にとって必要な本件補助活動などを担っているとした上で、本件管理人は、請求人の宗教活動において指導的な役割も果しているのであるから、他の宗教法人における神父・牧師や住職に類似する立場にあるとし、本件管理人が起居する本件管理人室は、神父・牧師や住職が起居する教職舎や庫裏に相当するとして、本件管理人室について本件非課税規定に該当するのであるから本件建物は全体が境内建物であって、そのことから、本件土地全体が境内地に当たるので、本件処分は違法、不当であると主張する。

(2) 請求人の主張によれば、確かに、本件管理人が本件管理人室で起居し、本件建物の維持・管理等の補助活動に一定の役割を果たしていることは窺われるものの、本件管理人が本件補助活動に従事していることを裏付ける資料としては、上記2・(1)・イの管理契約書しかないと解されるところ、これが、請求人と本件管理人との間で有効に成立しているかは不明確であって、仮に、これが有効であったとしても、同契約書の記載によれば、本件管理人は、本件管理人室に起居するものの、請求人から他の独自の生計を維持することが求められており、その結果、本件建物の維持・管理については、他での就労や通勤の間等は、これに従事できないことが明らかであることから、本件管理人は、これらの役割の一部を担っているものに過ぎない。

また、請求人は、本件管理人が〇〇の地位にあることなどから、請求人の宗教活動に携わっているほか、本件管理人室におい

て、本件管理人が請求人のリーフレット等を作成しているとか、本件管理人室の台所等が、請求人の宗教行事にも使用されているなどと主張するが、仮に、それらのような実態があったとしても、そのことをもって、本件管理人が神父、牧師、住職に相当するものとは認めすることはできず、また、本件管理人室が請求人の宗教活動に専ら使用されているとまで認めることもできない。

そうすると、請求人の主張を前提としても、本件管理人室を本件非課税規定の「宗教法人が専ら本来の用に供する」境内建物、すなわち、宗教法人法3条が規定する「庫裏、教職舎」と同様のものと解することは、困難であると言わざるをえず、また、そのことから、本件課税部分（本件建物課税部分及び本件土地課税部分）については、本件非課税規定の対象とすることはできない。

(3) よって、請求人の主張をもって、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

その他、本件処分に違法又は不当点を認めることはできない。

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）