諮問番号：令和6年度 諮問第6号及び第7号

答申番号：令和6年度 答申第6号

答 申 書

第1 本審査会の結論

諮問第6号及び第7号事件のいずれも、裁決についての「本件請求を棄却する」との審査庁の判断（後記第4の1）は、妥当である。

第2 主張の要旨

1 審査請求人（以下「請求人」という。）の主張の要旨

請求人は、次の(1)から(6)までの理由から、処分庁が請求人に対して行った後記第3の1(1)の土地（以下「本件土地」という。）に係る令和6年4月12日付け令和5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。）の賦課決定処分及び同日付け令和6年度分の固定資産税等の賦課決定処分（以下これらを併せて「本件各処分」という。）の取消しを求めている。

- (1) 本件土地は、請求人が、宗教の教義を広め、儀式行事を行い、信者を教化育成するために必要な土地であり、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第348条第2項第3号の「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（中略）境内地」に当たるのは明らかであることから、固定資産税等を課すことはできず、本件各処分は取り消されるべきである。
- (2) 法第348条第2項第3号の規定による固定資産税の非課税は、物的課税除外と言われるもので、固定資産の用途に着目している。宗教法人がその目的を達成する等のために使用される固有の建物及び土地については、固定資産税は課されない。
- (3) 請求人は、本件土地を、学校法人○（以下「○」という。）に50年以上にわたり、幼稚園（現在の名称は、認定こども園○。以下「○幼稚園」という。）の敷地として無償で貸与してきた。賃借権の登記は、園舎の新築に当たって融資を受けるために融資元から提示された条件であり、○から賃借料を収受することを目的

に登記したものではない。

- (4) 処分庁は、本来非課税の宗教法人である請求人から2年間で〇円近い固定資産税を徴収しようとしている。年間賃料の〇倍を超える額の固定資産税を、収益用ではなく月額〇円という極めて低額の賃料しか生み出さない本件土地に課すことは、著しく合理性を欠くばかりか、地方公共団体の課税自主権を濫用していると言わざるを得ず、「公共の福祉」に反している。
- (5) 処分庁は本件各処分の理由を「法第348条第2項ただし書の規定による」としているが、法第348条第2項ただし書は、担税力の見地から宗教法人には適用されないことから、宗教法人に固定資産税を課すことはできない。
- (6) 〇の事業活動は、請求人の宗教活動の一環であり、宗教法人の目的そのものを推進するものである。宗教活動を逸脱した単なる不動産貸付業とは全く異なるものであるから、固定資産税の対象からは除外されるべきである。

2 処分庁（札幌市長）の主張の要旨

本件各処分は、いずれも法令等に基づき適正に行われたものであり、違法又は不当な点はない。

第3 審理員意見書の要旨及び審理員審理の経過

1 審理員意見書の要旨

(1) 本件各処分に係る土地

- ア 所在 札幌市〇区〇
- イ 地番 〇
- ウ 地目 宅地
- エ 地積 〇平方メートル

(2) 事案の概要

- ア 昭和46年2月16日、請求人は、昭和42年11月30日付け売買を原因として、本件土地に係る不動産登記簿に本件土地の所有者として登記された。
- イ 本件土地は、前記ア以降、〇が設置する〇幼稚園の敷地として使用されてきた。
- ウ 令和6年1月10日、処分庁は、本件土地に係る不動産登記簿の記載から、本件土地について賃借権（賃料は1月〇円、賃借権者は〇、存続期間は令和4

年4月1日から令和5年3月31日まで)が設定されていることを確認した。

エ 令和6年4月12日、処分庁は、請求人に対し、本件各処分を行った。

オ 令和6年7月11日、請求人は、札幌市長に対し、本件各処分について、それぞれ取消しを求め、審査請求を行った。

(3) 判断

ア 法第348条第2項第3号の適用について

(ア) 本件土地に法第348条第2項第3号の規定が適用され非課税となるためには、賦課期日(令和5年1月1日及び令和6年1月1日)現在において、本件土地が「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(中略)境内地」でなければならないところ、本件土地は、学校法人である○が設置する○幼稚園の園舎の敷地の用に供されていることが認められる。

(イ) このことは、○が定める「学校法人○寄附行為」第3条において「○教の精神に基づき、日本国憲法、教育基本法及び就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律に従い、学校教育・保育を行うことを目的とする」とされており、同寄附行為第4条において「この法人は、前条の目的を達成するため、次に掲げる学校を設置する。認定こども園○幼稚園」とされていることから、明らかである。

(ウ) 仮に、請求人が主張するように、○幼稚園が、宗教の教義を広め、儀式行事を行い、信者を教化育成する目的をも兼ねているとしても、他の一般の幼稚園、保育園等と区別する特段の理由はなく、本件土地が「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(中略)境内地」(法第348条第2項第3号)であるとは言えない。

イ 課税自主権の濫用について

(ア) 請求人は、本件土地への賃借権の設定(登記)は園舎の新築に当たって融資を受ける条件であったことからやむを得ず設定したものであり、極めて低額であって収益を得る目的はないことや、法第348条第2項ただし書で定める「有料」とは、土地の有用性に見合った額とみなすのが法の趣旨であり、形式上の価額の有無を指すものではないことを挙げた上で、本件各処分は本件土地の実態を無視した措置であり、課税自主権の濫用であるなどと主張す

る。

(イ) これについて、平成6年12月20日最高裁判所判決においては、法第348条第2項ただし書で定める「固定資産を有料で借り受けた」とは、「通常の取引上固定資産の貸借の対価に相当する額に至らないとしても、その固定資産の使用に対する代償として金員が支払われているときには、これに当たるものというべきである」と判示している。

(ウ) これを本件についてみると、賦課期日（令和5年1月1日及び令和6年1月1日）時点において、本件土地について、請求人と○の間で月額賃料○円の賃貸借契約が締結されていることは不動産登記簿から明らかであり、「固定資産を有料で借り受けた」というほかなく、請求人の主張は採用できない。

(エ) 以上のことから、本件各処分において、処分庁による課税自主権の濫用は認められない。

ウ 請求人の担税力について

請求人は、法第348条第2項ただし書は、担税力の見地から宗教法人には適用されず、宗教法人に固定資産税を課すことはできないと主張する。

請求人の主張するとおり、固定資産税は固定資産の所有の事実に見出す税であるが、法第348条第2項ただし書の適用について、宗教法人を除外するという規定は存在しないため、請求人の主張には理由がない。

エ その他

以上のほか、請求人は、これまで札幌市政に協力してきたことや、本件各処分に関する事前連絡がなかったことなどを主張するが、いずれの主張についても、本件各処分の当否には影響しない。

2 審理員審理の経過（日付は、令和6年又は令和7年）

8月19日	審査庁（札幌市長）が、請求人が行った審査請求に係る審理員2名を指名し、その旨を審理関係人に通知
9月4日	処分庁が、審理員宛てに弁明書を提出
10月8日	請求人が、審理員宛てに反論書を提出
1月10日	審理手続の終結（審理関係人に対し、審理手続を終結した旨及び審理員意見書等を審査庁に提出する予定時期を通知）
1月15日	審理員意見書を事件記録等と共に審査庁に提出

第4 諮問説明書の要旨

1 裁決についての審査庁の考え

諮問第6号及び第7号事件のいずれも、本件請求を棄却する。

2 争点及びこれについての審査庁の考え

(1) 争点

法第348条第2項の規定の適用について

(2) 争点についての審査庁の考え

前記第3の1(3)と同旨である。

第5 本審査会調査審議の経過等

1 調査審議の経過（日付は、令和7年）

1月31日	審査庁が、本審査会に諮問
2月19日	札幌市長に対する調査の実施（後記2参照）
2月20日	処分庁が、本審査会の調査に対する回答を提出
3月13日	第1回調査審議・口頭意見陳述の実施（令和6年度第4回札幌市行政不服審査会） ※諮問第6号及び第7号事件に係る調査審議の手続を併合

2 札幌市長に対する調査の内容

令和7年2月19日、行政不服審査法（平成26年法律第68号）第81条第3項において準用する同法第74条の規定に基づき、札幌市長に対し、本件土地について令和4年度分まで固定資産税を課さなかった理由及びその根拠規定に関し、回答を求めた。

第6 本審査会の判断の理由

1 調査審議の手続の併合

本件各処分は、本件土地に係る令和5年度分及び令和6年度分の固定資産税等の賦課決定処分であり、事案の内容及び争点が共通するものであるため、調査審議の手続を併合することとした。

2 本件各処分の法的根拠等について

(1) 固定資産税の課税客体、納税義務者及び賦課期日について

固定資産とは、土地、家屋及び償却資産を総称するものとされている（法第341条第1号及び札幌市税条例（昭和25年条例第44号。以下「条例」という。）第37条第1項）。

また、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こととされている（法第342条第1項）。

さらに、固定資産税は、固定資産の所有者に課することとされており、所有者とは、土地については登記簿又は土地補充課税台帳に所有者として登記又は登録がされている者をいうとされている（法第343条第1項及び第2項及び条例第37条第1項及び第2項）。

加えて、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日とされている（法第359条及び条例第49条）。

(2) 都市計画税の課税客体、納税義務者及び賦課期日について

都市計画税は、都市計画法（昭和43年法律第100号）第5条の規定により指定された都市計画区域のうち同法第7条第1項に規定する市街化区域内に所在する土地及び家屋に対し、その価格を課税標準として、当該土地又は家屋の所有者に課することとされている（法第702条第1項及び条例第127条第1項）。なお、当該価格及び所有者の意義については固定資産税と同じである（法第702条第2項及び条例第127条第2項）。

また、都市計画税の賦課徴収は、固定資産税の賦課徴収の例によるものとされ、これと併せて行うこととされている（法第702条の8第1項及び条例第132条）。

さらに、都市計画税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とされている（法第702条の6及び条例第130条）。

(3) 固定資産税等の非課税の範囲について

ア 法第348条第2項の規定について

固定資産税は、次の(ア)から(ウ)までの固定資産に対しては課することができないとされている（法第348条第2項第3号、第9号及び第10号の4）。

(ア) 宗教法人が専らその本来の用に供する宗教法人法（昭和26年法律第126号）第3条に規定する境内建物及び境内地（旧宗教法人令の規定による

宗教法人のこれに相当する建物、工作物及び土地を含む。)

(イ) 学校法人又は私立学校法(昭和24年法律第270号)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((ウ)に該当するものを除く。)、学校法人等がその設置する寄宿舍で学校教育法(昭和22年法律第26号)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及び公益社団法人若しくは公益財団法人、宗教法人又は社会福祉法人がその設置する幼稚園において直接保育の用に供する固定資産((ウ)に該当するものを除く。)並びに公益社団法人又は公益財団法人がその設置する図書館において直接その用に供する固定資産及び公益社団法人若しくは公益財団法人又は宗教法人がその設置する博物館法(昭和26年法律第285号)第2条第1項の博物館において直接その用に供する固定資産

(ウ) 学校法人、社会福祉法人その他政令で定める者が就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律(平成18年法律第77号)第2条第6項に規定する認定こども園の用に供する固定資産
ただし、固定資産を有料で借り受けた者が前記(ア)から(ウ)までの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されている(法第348条第2項ただし書)。

イ 条例第40条の規定について

前記ア(ア)から(ウ)までの固定資産の所有者が当該固定資産を有料で使用させる場合、又はその目的以外の目的に使用する場合には、その所有者に対し、固定資産税を課するとされている(法第348条第2項ただし書の規定と異なり、条例第40条の規定は、非課税とする余地を排除している。)

ウ その他の規定について

市町村は、法第348条第2項等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(法第702条の2第2項及び条例第128条)。

3 本件各処分に関係する判例及び裁判例について

(1) 平成6年12月20日最高裁判所判決

前記第3の1(3)イ(イ)のとおり

(2) 平成28年5月24日東京地方裁判所判決

同判決においては、「地方税法348条2項3号に規定する「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」とは、
〈1〉当該宗教法人にとって、宗教の教義をひろめ、儀式行事を行い、信者を教化育成するという主たる目的のために必要な、本来的に欠くことのできない建物、工作物及び土地で、同条各号に列挙されたようなものであり、かつ、〈2〉当該宗教法人が、当該境内建物及び境内地を、専ら、宗教団体としての主たる目的を実現するために使用している状態にあるものをいうと解すべきであり、当該要件該当性の判断は、当該建物及び土地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。

4 本件各処分について

(1) 本件土地に係る課税客体、納税義務者及び賦課期日について

本件土地は札幌市内に所在し（前記第3の1(1)ア）、請求人は令和5年1月1日及び令和6年1月1日において本件土地の所有者として、土地課税台帳に登録されていることから、請求人は本件土地に係る令和5年度分及び令和6年度分の固定資産税等の納税義務者となる。

(2) 本件土地に係る非課税の範囲について

本件土地について、条例第40条に規定する要件に該当するか否かを検討する。

まず、本件土地については、昭和46年2月16日以降、学校法人である〇が〇幼稚園の敷地として使用しているところ（前記第3の1(2)ア及びイ）、本審査会が実施した調査に対する処分庁の回答によれば、令和4年度分までは、法第348条第2項第9号の規定に基づき、前記2(3)ア(イ)の固定資産として非課税とされてきた。

また、〇が作成した、令和3年12月16日付け幼保連携型認定こども園整備計画書及び同月23日付け幼保連携型認定こども園整備に係る事前協議書の記載によれば、〇幼稚園については令和5年4月1日付けで認定こども園に移行している。

したがって、本件土地については、令和5年1月1日においては前記2(3)ア(イ)の固定資産、令和6年1月1日においては同(ウ)の固定資産に該当することが認められる。

さらに、本件土地については、令和4年4月1日付けで賃借権（賃料は1月〇円、賃借権者は〇、存続期間は令和4年4月1日から令和5年3月31日まで）が設定されている（前記第3の1(2)ウ）。

加えて、前記3(1)の判例を踏まえると、通常取引上固定資産の貸借の対価に相当する額に至らないとしても、その固定資産の使用に対する代償として金員が支払われているときには、「当該固定資産を有料で使用させる場合」（条例第40条）に該当すると解すべきである。なお、前記2(3)イのとおり、条例第40条の規定は、非課税とする余地を排除している。

以上を考慮すると、本件土地について、条例第40条の規定を適用し、固定資産税を課した処分庁の判断に不合理な点は認められない。

(3) 請求人の主張について

ア 第2の1(1)、(2)、(5)及び(6)までの主張について

これらの主張はいずれも本件土地が法第348条第2項第3号に掲げる固定資産に該当することを理由とするものと解される。

しかしながら、仮に本件土地が法第348条第2項第3号に掲げる固定資産に該当するとしても、前記(2)のとおり、賃料を1月〇円とする賃借権が設定されている以上、条例第40条の規定に基づき、「当該固定資産を有料で使用させる場合」として、本件土地の所有者である請求人に対して固定資産税が課されることとなる。

したがって、請求人のこれらの主張を認めることはできない。

イ 第2の1(3)の主張について

請求人は、賃借権の登記について、園舎の新築に当たって融資を受けるために融資元から提示された条件であり、〇から賃借料を収受することを目的に登記したものではない旨を主張する。

しかしながら、当該賃借権が有効である以上、当該賃借権の設定の経緯が条例第40条の規定の適用に影響することはない。

したがって、請求人のこの主張も認めることはできない。

ウ 第2の1(4)の主張について

請求人は、年間賃料の〇倍を超える額の固定資産税を月額〇円という極めて低額の賃料しか生み出さない本件土地に課すことについて、地方公共団体の課

税自主権を濫用している旨を主張する。

しかしながら、前記(2)のとおり、本件土地について固定資産税を課した処分庁の判断に不合理な点は認められないから、本件各処分について裁量権の逸脱・濫用は認められない。

したがって、請求人のこの主張も認めることはできない。

(4) 結論

前記(1)から(3)までのとおり、本件各処分は法令に基づき適正に行われたものであり、請求人の主張はいずれも理由がない。その他、本件各処分にこれを取り消すべき違法又は不当な点は認められない。また、審理員の審理手続についても、適正なものと認められる。

よって、本審査会としては、前記第1のとおり結論付ける。

令和7年（2025年）3月19日

札幌市行政不服審査会

委員（会長）	片 桐 由 喜
委員	中 島 正 博
委員	津 田 智 成