

諮問番号：令和５年度 諮問第５号

答申番号：令和６年度 答申第１号

答 申 書

第１ 本審査会の結論

裁決についての「本件請求を棄却する」との審査庁の判断は、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)及び(2)の理由から、令和５年４月１２日付けで処分庁が行った令和５年度分の固定資産税及び都市計画税の賦課決定処分（以下「本件処分」という。）の取消しを求めている。

(1) 本件処分の課税客体となった土地（以下「本件土地」という。）について、土地が病院の建設に欠かせないものであることからすれば、病院を建設する目的で土地を取得した段階であっても、直接医療法（昭和２３年法律第２０５号）第４２条の２第１項第４号に規定する救急医療等確保事業に係る業務（同項第５号に規定する基準に適合するものに限る。以下「救急医療業務」という。）の用に供する固定資産に該当するものであり、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１１号の５で定める非課税要件を満たしている。

(2) 固定資産税の非課税要件を規定する条文（法第３４８条第２項第１１号の５）と不動産取得税の非課税要件を規定する条文（法第７３条の４第８号の２）は、一部を除き同じ文言であることから、両税の非課税要件は同様に解釈されるべきであるところ、不動産取得税の非課税要件における「供する」の文言を現在進行形である「供されている」という意味に解釈すると矛盾が生じるため、固定資産税の非課税要件における「供する」の文言も「供されている」という意味に解釈することはできない。

２ 処分庁（札幌市長）の主張の要旨

法第348条第2項各号の趣旨は、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鑑み、固定資産税を非課税とすべきものを定めたものであり、非課税の認定は、当該年度の賦課期日現在の固定資産の状況により行うものとされているところ、本件土地の令和5年度の賦課期日（令和5年1月1日）現在の状況は更地であったことから、本件土地は直接救急医療業務の用に供されている固定資産とは認められず、非課税の認定をすることはできない。

したがって、本件処分は適法かつ適正なものである。

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 令和〇年〇月〇日、請求人ほか1名は、同年〇月〇日付け売買を原因として、本件土地の登記簿に本件土地の共有者として登記された。
- イ 令和4年10月14日以降、処分庁は、複数回にわたって本件土地について法第408条の規定による実地調査を行ったところ、いずれの時点においても、本件土地が更地の状態であることを確認した。
- ウ 令和4年12月28日、請求人は、同日付け共有物分割を原因として、本件土地の登記簿に本件土地の単独所有者として登記された。
- エ 令和5年4月12日、処分庁は、請求人に対し、本件処分を行った。
- オ 令和5年6月30日、請求人は、札幌市長に対し、本件処分の取消しを求め、本件請求を行った。

(3) 判断

- ア 平成25年2月8日東京地方裁判所判決は、本件と同様に、地方公共団体から売買契約により土地を取得した法人が、当該地方公共団体に対して固定資産税及び都市計画税の賦課決定処分の取消しを求めた事案であり、同判決では、

本件の争点となっている法第348条第2項第11号の5と同一の条項に規定されている同項第9号の「直接（中略）教育の用に供する固定資産」の意義について、「固定資産税の賦課期日における現況において（法349条、359条等）、当該学校において教科の履修その他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している固定資産をいい、ここにいう「常態」については、当該固定資産において上記のような活動が不断に実施されている場合に限られるものではないが、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ず、また、それにおいて実施される活動の主たるものが上記のような活動であることを要するものと解するのが相当である。そして、法348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」と判示している。

イ これを本件について見ると、令和5年度分の固定資産税及び都市計画税の賦課期日である令和5年1月1日の時点において、本件土地は更地の状態であって、同日における本件土地の使用の実態に照らし、その当時において救急医療業務が「実施されることを常態としている固定資産」に当たるものではなかったことは明らかである。

ウ したがって、本件処分を行った処分庁の判断について、違法又は不当な点があるとは認められない。

2 審理員審理の経過（日付は、令和5年）

7月20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
8月17日	処分庁が、審理員宛てに弁明書を提出
10月13日	請求人が、審理員宛てに反論書を提出
10月30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）
11月6日	審理員意見書を事件記録等と共に審査庁に提出

第4 裁決書案の要旨

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（日付は、令和5年又は令和6年）

12月1日	審査庁が、本審査会に諮問
6月12日	第1回調査審議（令和6年度第1回札幌市行政不服審査会）

第6 本審査会の判断の理由

1 本件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（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）、このうち土地とは、田、畑、宅地、塩田、鉱泉地、池沼、山林、牧場、原野その他の土地をいうものとされている（法第341条第2号）。

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ものとされている（法第343条第1項及び第2項並びに条例第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) 固定資産税及び都市計画税の非課税の範囲について

固定資産税は、社会医療法人（医療法第42条の2第1項に規定する社会医療法人をいう。以下同じ。）が直接救急医療業務の用に供する固定資産で政令で定めるもの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11号の5）。

なお、「政令で定めるもの」については、救急医療業務の用に供する固定資産のうち、その利用について対価又は負担として支払うべき金額の定めのある駐車施設その他の施設で総務省令で定めるものの用に供する固定資産以外のものとされ（地方税法施行令（昭和25年政令第245号）第50条の3の2）、「総務省令で定めるもの」については、飲食店、喫茶店及び物品販売施設並びに駐車施設とされている（地方税法施行規則（昭和29年総理府令第23号）第10条の7の7）。

また、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）。

2 本件処分に関する裁判例について

(1) 平成20年11月25日大阪高等裁判所判決

同判決においては、「地方税法348条2項各号の規定内容にかんがみると、同条2項本文は、公用又は公共の用等に供する固定資産について、その性格、用途にかんがみ、当該公用又は公共の用等に供する固定資産の確保という政策目的のために、例外的に当該固定資産を非課税とする趣旨のものであり、（中略）同条3項の規定は、同条2項各号に掲げる固定資産を非課税とするか否かは、単なる名義や形式によってではなく、現実には当該各号に掲げる公用又は公共の用等に供されているかどうかの實質によって判断されるといういわば当然のものを確認的に明らかにしたものと解するのが相当である」とされている。

(2) 平成25年2月8日東京地方裁判所判決

前記第3の1(3)アのとおり

3 本件処分について

(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

本件処分は請求人に対して令和5年度分の固定資産税及び都市計画税を賦課するものであるところ、前記第3の1(1)ア及び(2)ウのとおり、本件土地は札幌市内に所在し、令和5年1月1日における本件土地の登記簿上の所有者は請求人であるから、法令に定める非課税要件に該当しない限り、請求人は本件土地に係る令和5年度の固定資産税及び都市計画税を本市に納税する義務がある。

(2) 本件土地に係る非課税要件の該当性について

本件においては法第348条第2項第11号の5に掲げる非課税要件の該当性が争点であるところ、前記2(1)の裁判例を踏まえると、同号の規定が、社会医療法人が直接救急医療業務の用に供する固定資産に対して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、当該固定資産の性格及び用途に鑑み、当該固定資産の確保という政策的な目的のために、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。

そして、当該趣旨及び前記2(2)の裁判例を踏まえると、法第348条第2項第11号の5に規定する「直接救急医療業務の用に供する固定資産」の意義は、固定資産税の賦課期日における現況において、救急医療業務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、当該固定資産において間接的又は一時的に救急医療業務の用に供されることがあるというのでは足りず、また、当該固定資産において実施される活動の主たるものが救急医療業務であることを要するものと解するのが相当である。加えて、救急医療業務が実施されることが常態とされている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。

そこで本件について見ると、本件土地については、前記第3の1(2)イのとおり、令和5年度分の固定資産税及び都市計画税の賦課期日である令和5年1月1日現在において、更地の状態であったことから、同日における本件土地の使用の実態に照らすと、その当時において救急医療業務が実施されることを常態とするものに該当するものではなかったといわざるを得ない。

したがって、本件土地が「直接救急医療業務の用に供する固定資産」に該当せ

ず、法第348条第2項第11号の5に掲げる非課税要件に該当しないとした処分庁の判断に不合理な点はない。

(3) 請求人の主張について

請求人は、固定資産税及び不動産取得税の非課税要件を規定する条文は、一部を除き同じ文言であることから、これらの税の非課税要件は同様に解釈されるべきであり、固定資産税の非課税要件における「供する」の文言を現在進行形である「供されている」という意味に解釈することはできない旨を主張する。

しかしながら、不動産取得税の非課税要件については、「当該各号に掲げる不動産として使用するために取得した場合」（法第73条の4第1項本文）との文言からすれば、不動産の取得の時点における使用の目的により該当性の有無を判断されるべきものである一方で、固定資産税及び都市計画税の非課税要件については、前記(2)のとおり、賦課期日の時点における使用の実態により該当性の有無を判断されるべきものであることから、双方の要件の内容が異なるものであることは明らかである。

したがって、請求人のこの主張を認めることはできない。

4 結論

以上のとおり、本件処分は法令に基づき適正に行われたものであり、請求人の主張は理由がない。その他、本件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、審理員の審査手続についても、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6年（2024年）6月27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