

諮問番号：令和6年度 諮問第3号及び第4号

答申番号：令和6年度 答申第4号

答 申 書

第1 本審査会の結論

諮問第3号及び第4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

(1) 諮問第3号事件について

請求人は、次のアからウまでの理由から、令和5年4月12日付けで処分庁が請求人に対して行った後記第3の1(1)の固定資産（以下「本件固定資産」という。）に係る令和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（以下「本件処分1」という。）の取消しを求めている。

ア 本件固定資産については、課税初年度から令和4年度まで減免となってきたところ、減免となる根拠及び実態に変化がないにもかかわらず、法的根拠や正当な理由を説明することなく課税したことは、不当な決定と考える。

イ 請求人が公益財団法人として認定を受けていることは、以前に増してより公益性が法的及び社会的に高まり、札幌市税条例（昭和25年条例第44号。以下「条例」という。）第56条第1項第4号の公益のため使用する固定資産（以下「公益固定資産」という。）であることが法的に証明されているにもかかわらず、条例を無視して課税したことは、不当な決定と考える。

ウ 本件処分1は、専修学校に関わる部分を広く減免対象としているところ、児童福祉法（昭和22年法律第164号）第6条の2の2第1項に規定する障害児通所支援事業（以下「障害児通所支援事業」という。）は減免対象の事業であると認めているにもかかわらず、障害児通所支援事業で使用している体育館及びプール棟について減免を行っていないのは、専修学校に対する扱いと矛盾

し、不当な決定と考える。

(2) 諮問第4号事件について

請求人は、次のアからエまでの理由から、令和5年11月27日付けで処分庁が請求人に対して行った本件固定資産に係る令和5年度分の固定資産税等の減免申請却下処分（以下「本件処分2」という。）の取消しを求めている。

ア 請求人は公益財団法人としての法人格を持つとともに、請求人の事業は全て公益事業として認められており、本件固定資産は公益事業の用に供していることから、公益固定資産に該当し、減免の対象となる。

イ 本件処分2の処分理由として、利用料金が低廉ではないことなどが挙げられているが、公的補助を受けない公益財団法人の事業において、受益者から最低限の費用負担を求めることは当然のことであり、利用料金が低廉でないことをもって条例第56条第1項第4号に該当しないとするのは、同号の規定の解釈を誤っている。

ウ 本件処分2の処分理由として、強い公益性を有するとは認められないとされているが、公益性に強い・弱いといった程度の差を設けることは極めて不合理であり、条例の解釈を誤っている。また、公益性の強い・弱いを判断する法令・基準が一切示されないまま処分庁に合理的な裁量が認められているとするのは、裁量権の濫用に当たる。

エ 請求人が従前所有していたプール棟については、昭和55年度に行った減免申請が却下されているが、昭和58年度に行った減免申請では、実態に変化がないにもかかわらず全額減免されており、このことは、札幌市が請求人の事業に対する評価を変え、条例第56条第1項第4号に該当することを認めたものである。

2 処分庁（札幌市長）の主張の要旨

(1) 諮問第3号事件について

固定資産税の減免処分は当年度限りのものであって、翌年度以降の減免を約束するものではないこと、条例第56条第1項第4号の規定は、公益財団法人であるという事実のみをもって減免対象になることを定めたものではないこと及び請求人が障害児通所支援事業の用に供していると主張する部分は障害児通所支援事業以外の事業で広く利用されている事実が認められることから、本件処分1

の課税客体となった固定資産について、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1は適法かつ正当なものである。

(2) 諮問第4号事件について

本件処分2は、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）、条例及び札幌市固定資産税・都市計画税賦課事務取扱要領（昭和46年2月15日総務局税務部長決裁。以下「賦課要領」という。）に従い、適法かつ正当に行ったものである。

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) 本件固定資産（所在：札幌市〇区〇）

ア 本件土地

	本件土地1	本件土地2	本件土地3
地番	〇	〇	〇
地目	宅地	宅地	宅地
地積	〇㎡	〇㎡	〇㎡
価格	〇円	〇円	〇円

イ 本件家屋

	本件家屋1（教育館及び連絡通路1）	本件家屋2（本館及び連絡通路2）	本件家屋3（プール棟）
家屋番号	〇	〇	〇
構造 用途	木造 事務所	鉄筋コンクリート造 事務所	鉄筋コンクリート造 工場
床面積	〇㎡	〇㎡	〇㎡
価格	〇円	〇円	〇円

ウ 本件償却資産

(ア) 資産件数 〇件

(イ) 価格 〇円

(2) 事案の概要

- ア 処分庁は、本件土地 1 及び本件土地 2 については昭和 4 3 年度から令和 4 年度まで、本件土地 3（昭和 5 7 年 1 0 月 6 日に本件土地 1 から分筆）については昭和 5 8 年度から令和 4 年度まで、本件家屋の敷地部分の固定資産税等の全額を減免した。
- イ 本件家屋 1 のうち教育館については、昭和 4 2 年に建築され、学校教育法（昭和 2 2 年法律第 2 6 号）に規定する各種学校（○）として北海道知事から認可を受けた。これについて、処分庁は、課税初年度となる昭和 4 3 年度から令和 4 年度まで、公益固定資産に該当するとして、固定資産税等の全額を減免した。
- ウ 本件家屋 2 のうち本館については、昭和 4 5 年に建築され、処分庁は、課税初年度となる昭和 4 6 年度から令和 4 年度まで、公益固定資産に該当するとして、固定資産税等の全額を減免した。
- エ 本件家屋 1 のうち連絡通路 1 については、昭和 5 4 年に建築され、処分庁は、課税初年度となる昭和 5 5 年度から令和 4 年度まで、公益固定資産に該当するとして、固定資産税等の全額を減免した。
- オ 昭和 5 5 年、本件固定資産は、学校教育法に規定する専修学校（○）として北海道知事の認可を受けた。
- カ 本件家屋 2 のうち連絡通路 2 及び本件家屋 3 のプール棟については、昭和 5 9 年に建築され、処分庁は、課税初年度となる昭和 6 0 年度から令和 4 年度まで、公益固定資産に該当するとして、固定資産税等の全額を減免した。
- キ 処分庁は、本件償却資産について、課税初年度から令和 4 年度まで、本件家屋と同様の理由により固定資産税の全額を減免した。なお、平成 6 年度以降の新規取得資産については減免していない。
- ク 令和 4 年 1 0 月、処分庁は、請求人に対し本件固定資産の使用現況について照会したところ、専修学校（○）として使用している箇所は一部であり、複数の他の事業の用に供されていることを確認した。
- ケ 令和 5 年 3 月 2 2 日、処分庁は、請求人及びその代理人の立会いの下、本件固定資産に係る現地調査を実施し、専修学校として使用されていることが認められるのは一部のみであり、他の部分については、児童福祉法第 2 1 条の 5 の 1 5 第 1 項に規定する障害児通所支援事業所（以下「障害児通所支援事業所」という。）、同法第 5 9 条の 2 第 1 項に規定する施設（以下「認可外保育施設」

という。)として使用されているほか、学童保育及び習い事教室・成人フィットネス等有料事業の用に供されていることを確認した。

なお、請求人の目的及び事業の趣旨に賛同し、会費を負担する個人又は団体は会員となることができる(請求人の定款第36条)。

また、当該現地調査において、本件家屋1の教育館及び本件家屋2のうち本館の各部屋の前に掲示された時間割表の確認並びに請求人への聴取により本件土地及び本件家屋の使用現況を確認したところ、その一部について社会福祉法(昭和26年法律第45号)第2条第1項に規定する社会福祉事業(同条第3項第1号の2に掲げる事業を除く。以下「社会福祉事業」という。)の用に供されており法第348条第2項第10号の7で定める非課税要件を満たすものと考えられたため、処分庁は、請求人に対して、条例第59条の3第1項の規定に基づき、「固定資産税・都市計画税 非課税・課税免除適用申告書」を提出し、非課税の申告を行うよう求めた。

コ 令和5年3月27日、請求人は、処分庁に対して「固定資産税・都市計画税 非課税・課税免除適用申告書」を提出し、非課税の申告を行った。

サ 令和5年4月12日、処分庁は、本件土地、本件家屋1及び本件家屋2のうち、障害児通所支援事業所として使用されている部分については法第348条第2項第10号の7に掲げる固定資産に該当するものとして非課税とし、また、専修学校(○)として使用されている部分については公益固定資産に該当するものとして減免することとするとともに、本件償却資産については非課税又は減免の対象となる固定資産はないとして、本件処分1を行った。

シ 令和5年4月25日、請求人は、処分庁に対して「固定資産税・都市計画税 減免申請書(○区分)」を提出し、本件土地及び本件家屋に係る固定資産税等の減免の申請を行った。

ス 令和5年5月22日、処分庁は、請求人の立合いの下、本件固定資産の現地調査を実施し、使用状況の確認を行った。

セ 令和5年7月11日、請求人は、本件処分1に対し、審査請求を行った。

ソ 令和5年8月28日、処分庁は、本件処分2を行った。

タ 令和5年11月27日、請求人は、本件処分2に対し、審査請求を行った。

(3) 判断

ア 諮問第3号事件について

- (ア) 固定資産税の減免は当年度限りのものであって、翌年度以降の減免を約束するものではなく、ある時点における判断により減免措置が行われたとしても、そのことをもって、将来にわたって公的見解が示されたものではないため、利用状況等に変化がない以上は減免措置が継続されるであろうとする請求人の期待は、法的保護に値するものとはいえない。
- (イ) また、減免事由に該当する要件は、それに関する規定の文言に即して判断されるべきであるところ、条例第56条第1項第4号の規定は、納税者の法人格で減免を行うこととしておらず、賦課要領においても、固定資産の使用目的及び使用状況に着目して減免の類型化を行っていることから、請求人が公益財団法人であるという事実のみをもって直ちに固定資産税等の減免が適用されるものではない。
- (ウ) 加えて、請求人は、本件土地及び本件家屋のうち、障害児通所支援事業所として使用されている部分は非課税と認定されているにもかかわらず、当該障害児通所支援事業所の通所者が利用している本件家屋2の体育館や本件家屋3のプール棟が非課税とならないのは矛盾していると主張するが、法第348条第2項第10号の7に掲げる固定資産については、その利用実態を十分に把握し、社会福祉事業の用に供するものと認められるかどうかにより判断することとなるところ、本件家屋2の体育館や本件家屋3のプール棟が社会福祉事業の用に供されている回数、時間等は非常に少ないものであり、同号の非課税要件を満たさない。
- (エ) したがって、本件処分1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。

イ 諮問第4号事件について

- (ア) 処分庁は、賦課要領で公益固定資産に係る固定資産税等の減免（以下「公益減免」という。）の具体的な運用を定めているところ、公益性のある用途には様々なものが想定されることから、類型化できないものの公益減免の可否について個別に決定を行うと定めることは、法の趣旨に反するものとはいえない。
- (イ) どのような判断基準を設けて公益減免の可否を判断するかについては、

公益性のある用途には様々なものが想定されることに鑑みると、処分庁に合理的な裁量が認められ、納税者の法人格ではなく固定資産の使用目的及び使用状況に着目して類型化をしたとしても、それをもって処分庁の裁量権の行使に逸脱又は濫用があったものとは認められない。

(ウ) したがって、本件処分２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年又は令和６年）

(１) 諮問第３号事件について

９月４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
１０月５日	処分庁が、審理員宛てに弁明書を提出
１１月２７日	請求人が、審理員宛てに反論書を提出
６月２１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）
６月２８日	審理員意見書を事件記録等と共に審査庁に提出

(２) 諮問第４号事件について

１２月４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
１月９日	処分庁が、審理員宛てに弁明書を提出
２月７日	請求人が、審理員宛てに反論書を提出
６月２１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）
６月２８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

１ 諮問第３号事件について

前記第３の１(３)アと同旨である。

２ 諮問第４号事件について

前記第３の１(３)イと同旨である。

第5 本審査会調査審議の経過（日付は、令和6年）

8月7日	審査庁が、本審査会に諮問
10月29日	第1回調査審議・口頭意見陳述の実施（令和6年度第2回札幌市行政不服審査会） ※諮問第3号及び第4号事件に係る調査審議の手続を併合

第6 本審査会の判断の理由

1 調査審議の手続の併合

本件処分1及び本件処分2（以下「本件各処分」という。）は、いずれも本件固定資産に係るものであり、これらはそれぞれ先行処分及び後行処分という相互に関連性を有する処分であると認められるため、諮問第3号及び第4号事件に係る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号及び条例第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、土地又は家屋については登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋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、償却資産については償却資産課税台帳に所有者として登録されている者をいうとされている（法第343条第1項から第3項まで及び条例第37条第1項から第3項まで）。

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

固定資産税は、公益財団法人が実施する障害児通所支援事業の用に供する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10号の7並びに地方税法施行令（昭和25年政令第245号）第49条の15第1項第1号及び第2項第9号）。

なお、法第348条第2項第10号の7に掲げる固定資産について非課税の規定の適用を受けようとする者は、その事実が生じた日から10日以内に、規則で定める様式による申告書に、適用を受ける固定資産の明細書を添えて、これを市長に提出しなければならないとされ、当該期間内に申告書が提出されなかったことについて市長がやむを得ない理由があると認めるときは、当該期間の経過後であっても、申告書を提出することができるとされている（条例第59条の3）。

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）。

(4) 固定資産税等の減免について

市町村長は、天災その他特別の事情がある場合において固定資産税の減免を必要とすると認める者、貧困により生活のため公私の扶助を受ける者その他特別の事情がある者に限り、当該市町村の条例の定めるところにより、固定資産税を減免することができるとされており（法第367条）、条例第56条第1項において、固定資産が同項各号のいずれかに該当する場合においては、市長に対し固定資産税の減免を申請することができること、また、同条第3項において、当該申請があった場合又は当該申請がない場合においても、市長において特にその必要があると認める限り、これを減免することができると定められている（なお、

本件処分1においては、同項の規定に基づき、本件土地及び本件家屋の一部が減免されている。）。。

また、「各種学校及び専修学校等の設置者が直接教育の用に供する固定資産」については、公益固定資産に該当するものとして取り扱うこととされている（賦課要領第11節一1(4)ウ）。

さらに、固定資産税について法第367条等の規定により減免したときは、当該納税者に係る都市計画税についても当該固定資産税に対する減免額の割合と同じ割合によって減免されたものとするとしている（法第702条の8第7項）。

3 本件各処分に関係する裁判例について

(1) 平成25年2月8日東京地方裁判所判決

同判決においては、「「直接（中略）教育の用に供する固定資産」については、「直接（中略）供する」とのその文理にも即して、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」とされている。

(2) 平成18年12月27日旭川地方裁判所判決

同判決においては、「租税行政庁が従前の解釈や運用を変更し、適法な解釈や運用の下、その後の年度における課税に関する処分をすることは、もとより許容されるものであって、納税者において、従前から同様の処分が長期間継続してなされてきたことのみをもって、当該年度において同様の処分がなされることを期待したとしても、そのような期待までが租税法律主義ないし地方税条例主義の例外として保護されるべきものとはいえない。また、本件において、被告市長が行った平成7年度から平成15年度までの本件不動産の各固定資産税免除処分は、いずれも実態調査を実施せずに、減免申請書の書面審査のみに基づいてなされたものであるのに対し、平成16年度以降の処分に関しては、平成15年以降な

れた実態調査の結果、被告市長が本件不動産は「公益のために直接専用する固定資産」に該当しないと認定したものであって、この点に重大な事実誤認はない（前記(2)）のであるから、本件不動産の固定資産税の減免に関する従前の取扱いと異なる取扱いをするに至ったとしても、従前の取扱いを維持されることへの原告の期待を保護しなければ正義に反するような事情が存するとはいえない」とされている。

(3) 令和5年10月18日東京高等裁判所判決

同判決においては、「公益上の必要性は、その性質上、一般的な類型化が困難なものであり、その有無や程度についての判断は、最終的には固定資産税の減免により一定の行政目的を達成しようとする課税庁の合理的な裁量によらざるを得ないとしても、地方税の賦課処分については、厳密な租税条例主義（憲法30条、地方税法2条、3条）が妥当すること、地方税は地方公共団体の財政の基礎を形成するものであることに照らすと、地方税である固定資産税の減免については、減免の要件の判断に課税庁の裁量の余地がある場合でも、その判断は相応の厳格さをもって行うのが相当である。そうすると、X1市税条例71条1項4号にいう「特別な事由があるもの」とは、固定資産税の減免を相当とする程度の公共性がある場合における固定資産をいい、固定資産税を減免する判断の前提となった事情に事実に基礎があり、その判断が社会通念に照らして合理性を有すると認められる場合に限り、固定資産税の減免が許されると解すべきであり、固定資産税の減免を許可する決定は、このような合理的裁量による判断において裁量権の範囲を逸脱し又はその濫用があった場合に、違法な処分として取り消すことができるものと解される」とされている。

4 諮問第3号事件について

(1) 本件固定資産に係る課税客体、納税義務者及び賦課期日について

本件処分1は請求人に対して令和5年度分の固定資産税等を賦課するものであるところ、本件固定資産は札幌市内に所在し（前記第3の1(1)アからウまで）、請求人は令和5年1月1日において本件固定資産の所有者として、土地課税台帳、家屋課税台帳及び償却資産課税台帳に登録されていることから、請求人は本件固定資産に係る令和5年度の固定資産税等の納税義務者となる。

(2) 本件固定資産に係る非課税の範囲について

ア まず、固定資産税は公益財団法人が実施する障害児通所支援事業の用に供する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ところ、公益財団法人である請求人が本件家屋において運営している「○」（以下「本件デイサービス」という。）の事業が障害児通所支援事業に該当することについては、争いがない。

イ また、法第348条第2項第10号の7の規定の趣旨は、社会福祉法人その他政令で定める者が社会福祉事業の用に供する固定資産で政令で定めるものについて、その性格及び用途に鑑み、当該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点にある。そして、当該趣旨を踏まえると「公益財団法人が実施する障害児通所支援事業の用に供する固定資産」の意義については、障害児通所支援事業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、間接的又は一時的に障害児通所支援事業の用に供されることがあるというのでは足りず、また、公益財団法人が実施する事業の主たるものが障害児通所支援事業であることを要するものと解するのが相当である（前記3(1)の裁判例参照）。

ウ さらに、第1回調査審議における審査庁の説明によれば、令和5年3月22日及び5月22日に実施された現地調査の結果、処分庁は、次の(ア)から(オ)までのとおり判断し、障害児通所支援事業の用に供されていると認めた部分については、課税しなかったことが認められる。

(ア) 本件家屋2の本館2階の本件デイサービスに係る事務室については、障害児通所支援事業の用に供されていると認められる。

(イ) 本件家屋2の本館2階の旧浴室、前室及びサウナ室については、本件デイサービスに係る物品の保管場所となっていることから、障害児通所支援事業の用に供されていると認められる。

(ウ) 本件家屋1の教育館1階の109教室については、本件デイサービスのみで使用されており、障害児通所支援事業の用に供されていると認められる。

(エ) 前記(ア)から(ウ)まで以外に障害児通所支援事業の用に供されている部分はないと認められる。

(オ) 本件家屋1の教育館2階の110教室及び112教室については、学童保育に係る事業の利用が大半を占めているところ、当該事業については児童

福祉法第34条の8第2項に規定する市町村長への届出が行われておらず、社会福祉法第2条第3項第2号に規定する放課後児童健全育成事業に該当しないことから、法第348条第2項第10号の7に掲げる固定資産には該当せず、非課税の対象とはならない。

エ この点、請求人は、前記第2の1(1)ウのとおり、本件家屋2の体育館や本件家屋3のプール棟（以下「本件体育館等」という。）についても、障害児通所支援事業所の通所者が使用していることから、非課税とすべきと主張するが、本件体育館等では、ほぼ全ての時間帯で会員を対象とした事業の時間割が組まれており、また、請求人から提出された障害児通所支援事業所の通所者が本件体育館等を使用する人数・回数及び時間は非常に少ないものであることを考慮すると、請求人のこの主張を認めることはできない。

オ 前記アからエまでを考慮すると、本件固定資産に係る非課税の範囲について、不合理な点は認められない。

(3) 本件固定資産に係る固定資産税等の減免について

ア まず、請求人は、「各種学校及び専修学校等の設置者」（賦課要領第11節—1(4)ウ）に該当する。

イ また、条例第56条第1項第4号の規定の趣旨は、公益のため使用する固定資産について、その性格及び用途に鑑み、当該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に係る固定資産税を減免する点にある。そして、当該趣旨を踏まえると「直接教育の用に供する固定資産」（賦課要領第11節—1(4)ウ）の意義については、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、間接的又は一時的に当該教育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、当該学校において実施される活動の主たるものが当該教育活動であることを要するものと解するのが相当である（前記3(1)の裁判例参照）。

ウ さらに、第1回調査審議における審査庁の説明によれば、令和5年3月22日及び5月22日に実施された現地調査の結果、処分庁は、次の(ア)から(オ)までのとおり判断し、本件家屋1及び本件家屋2のうち、直接教育の用に供されていると認めた部分については、公益固定資産に該当するものとして減免した

ことが認められる。

(ア) 本件家屋２の本館１階の１０１教室、１０２教室、１０３教室及び１０５教室については、これらに係る時間割、請求人から聴取したこと等を考慮すると、直接教育の用に供されていると認められる。

(イ) 本件家屋２の本館１階のコンピューター室及び図書スペースについては、室内の様子、請求人から聴取したこと等を考慮すると、直接教育の用に供されていると認められる。

(ウ) 本件家屋２の本館１階のピアノ室については、これに係る時間割によると習い事教室での利用が大半を占めていることから、直接教育の用に供されているとは認められない。

(エ) 本件家屋１の教育館２階の２１０教室及び２１１教室については、専修学校と習い事教室の両方の事業に使用されているが、これらに係る時間割、請求人から聴取したこと等を考慮すると、直接教育の用に供されていると認められる。

(オ) 前記(ア)、(イ)及び(エ)以外に、直接教育の用に供されている部分はないと認められる。

エ この点、請求人は、前記第２の１(１)アのとおり、減免となる根拠及び実態に変化がないにもかかわらず、法的根拠や正当な理由を説明することなく課税したことは不当である旨を主張する。

しかしながら、従前から同様の処分が長期間継続して行われてきたことのみをもって、当該年度において同様の処分が行われることを期待したとしても、そのような期待までが租税法律主義(憲法第８４条)ないし地方税条例主義(法第３条第１項)の例外として保護されるべきものとはいえない。

また、第１回調査審議における審査庁の説明によれば、昭和６１年度分から令和４年度分までの固定資産税等の賦課決定処分についてはいずれも現地調査を実施した旨の記録は存在しないのに対し、本件処分１については請求人及びその代理人の立会いの下に実施された現地調査の結果、公益固定資産に該当しないと認定したものであるから、減免に関する従前の取扱いと異なる取扱いをするに至ったとしても、従前の取扱いを維持されることへの請求人の期待を保護しなければ正義に反するような事情が存するとはいえない(前記３(２)の

裁判例参照)。

したがって、請求人のこの主張を認めることはできない。

オ また、請求人は、前記第2の1(1)イのとおり、公益財団法人として認定を受けた請求人が使用している本件固定資産には公益性が認められる旨を主張する。

しかしながら、前記3(3)の裁判例のいうように、固定資産税の減免については、減免の要件の判断に課税庁の裁量の余地がある場合でも、その判断は相応の厳格さをもって行うのが相当であることを踏まえると、条例第56条第1項第4号の規定は固定資産の使用状況に応じて減免することを想定しているものであり、固定資産の所有者に着目した規定ではないことから、請求人のこの主張も認めることはできない。

カ 前記アからオまでを考慮すると、本件固定資産に係る固定資産税等の減免について、不合理な点は認められない。

(4) 小括

前記(1)から(3)までに加え、本件固定資産に係る税額の算出過程(弁明書の7(2))について誤りが認められないことも考慮すると、本件処分1は法令に基づき適正に行われたものといえ、請求人の主張はいずれも理由がない。その他、本件処分1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。

5 諮問第4号事件について

(1) 本件処分2に係る処分理由について

処分庁は、次のアからエまでを理由として本件処分2を行っているものと解されるところ、前記3(3)の裁判例のいうように、固定資産税の減免については、減免の要件の判断に課税庁の裁量の余地がある場合でも、その判断は相応の厳格さをもって行うのが相当であることを踏まえると、これらの理由について、いずれも不合理な点はなく、裁量権の逸脱・濫用は認められない。

ア 札幌市の施策として、認可外保育施設に対して認可保育所(児童福祉法第35条第4項の認可を得て設置される保育所をいう。)への移行を促進しているため、認可外保育事業の用に供する固定資産をあえて公益減免の対象とすることは、当該施策に整合しないものであること。

イ 請求人の行う認可外保育事業は、入園に当たって会員を優先しているほか、他の民間事業者が行う同様の事業と比べて入園料が高額であり、毎月の保育料も明らかに低廉とはいえないこと。

ウ 学童保育に係る事業は、入会できる者の対象や年齢が限定され、他の民間事業者が行う同様の事業と比べて利用者が負担する料金が明らかに低廉とはいえないこと。

エ 習い事教室・成人フィットネス等有料事業は、入会を前提とした事業がほとんどであり、体育館やスタジオの開放事業においては、会員以外の者も利用することができるものの、ほぼ全ての時間帯で会員を対象とした事業で使用されているほか、会員から入会金や月会費を徴収しており、他の民間事業者が行う会員制スポーツクラブ等に係る事業と同様のものと考えられること。

(2) 請求人の主張について

ア 前記第2の1(2)アの主張について

請求人は、公益財団法人である請求人の事業は全て公益事業として認められており、本件固定資産は公益事業の用に供していることから、公益固定資産に該当し、減免の対象となると主張するが、前記4(3)オのとおり、請求人のこの主張を認めることはできない。

イ 前記第2の1(2)イの主張について

請求人は、本件処分2の処分理由について、利用料金が低廉でないことをもって条例第56条第1項第4号に該当しないとすることは、同号の規定の解釈を誤っていると主張するが、前記(1)のとおり、当該処分理由について、不合理な点はなく、裁量権の逸脱・濫用は認められないことから、請求人のこの主張も認めることはできない。

ウ 前記第2の1(2)ウの主張について

請求人は、本件処分2の処分理由として本件固定資産について強い公益性を有するとは認められないとされているが、公益性に強い・弱いといった程度の差を設けることは極めて不合理であり、条例の解釈を誤っていると主張する。

しかしながら、前記3(3)の裁判例において、公益上の必要性の程度についての判断が最終的には課税庁の合理的な裁量によらざるを得ないとされているように、公益性の程度を考慮して減免の可否を判断することは、合理的なも

のである。

したがって、請求人のこの主張も認めることはできない。

エ 前記第 2 の 1 (2) エの主張について

請求人は、プール棟については、昭和 5 5 年度に行った減免申請が却下されているが、昭和 5 8 年度に行った減免申請では、実態に変化がないにもかかわらず全額減免されており、このことは、札幌市が請求人の事業に対する評価を変え、条例第 5 6 条第 1 項第 4 号に該当することを認めたものであると主張する。

しかしながら、前記 4 (3) エのとおり、請求人のこの主張も認めることはできない。

(3) 小括

以上のとおり、本件処分 2 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、本件処分 2 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。

6 結論

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（2 0 2 4 年） 1 1 月 1 3 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