

裁 決 書

審査請求人 ○○○○
処 分 庁 大阪市長

審査請求人が平成28年4月27日付けで提起した処分庁による平成28年度固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）賦課決定処分（以下「本件処分」という。）に係る審査請求（平成28年度財第3号）について、次のとおり裁決します。

主 文

本件審査請求を棄却します。

事 案 の 概 要

1～3 省略

4 処分庁は、平成28年4月12日付けで審査請求人に対し、本件処分を行いました。

5 審査請求人は、平成28年4月27日、大阪市長に対し、本件処分の取消しを求めて審査請求をしました。

審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

審査請求人は、次のとおり本件処分の取消しを求める旨主張しています。

(1) 地方税法（以下「法」という。）第348条第2項第10号から第10号の6に定める固定資産税の非課税措置は、社会福祉法人が営利を目的とせず、地域・社会の福祉を担い公益に資することを目的としているからである。

その趣旨からすれば、賦課期日において未だ施設の認可が下りていないが、次の理由により、本件土地及び本件家屋は、救護施設及び障害者支援施設の用に供していたと評価されるべきである。

ア 客観的に見て、賦課期日の直近に、救護施設及び障害者支援施設として使用されることが明らかなものである。

イ 大阪市民間社会福祉施設等整備費補助金の交付決定を受け、平成27年12月○日、大阪市長（大阪市福祉局）による完成検査を受け、同月○日に承認された。

ウ 賦課期日（平成28年1月1日）には、既に平成28年3月の救護施設及び障害

者支援施設の開所に向けて準備作業を行っており、平成 27 年 12 月から職員を常駐させるとともに、施設管理委託契約を締結し、夜間においても施設管理を行い、本件家屋に移転する居住者の施設見学等も行なっていた。

法の目的及び趣旨を把握し、文言にとらわれることなく合理的に解釈すれば、実質的に社会福祉施設として利用に供していたものというべきである。

- (2) 処分庁は、弁明書において、「非課税措置の適用について審査請求人から相談を受けていた」ことを認めたとうえで、「賦課期日現在、本件家屋が法第 348 条第 2 項第 10 号及び第 10 号の 6 に規定する施設の用に供されていることを前提に非課税適用があるという趣旨で説明していたところだ」と主張しているが、〇〇〇〇市税事務所職員は、相談の際、審査請求人に対し、上記のような前提を告げたことはない。

処分庁は、弁明書（第 2 回）において、審査請求人から竣工日を「平成 27 年 10 月」である旨聴取したと主張するが、審査請求人がそのような回答をすることはあり得ない。本件家屋の竣工日は「平成 27 年 11 月〇日」であるし、審査請求人は、平成 27 年 10 月に処分庁に電話をし、本件家屋の竣工日が平成 27 年 11 月〇日であることを説明し、非課税適用申請の方法等について確認したのである。これに対して、〇〇〇〇市税事務所職員から「非課税となる」ことを前提に、建築図面等の調査や非課税適用申告書等の交付がなされたのである。

また、処分庁は、「非課税適用の可否については実地調査を行ったうえで判断することになる。」と説明したと主張するが、審査請求人は、平成 28 年 3 月までこのような説明を一切受けていない。

さらに、処分庁は、「本件家屋の現況確認に翌 1 月 20 日に外部から状況を確認したところ、本件家屋のまわりに囲障がある状態であり、保護施設及び障害者支援施設の用に供されていないことを確認しました。」と主張しているが、審査請求人は、そのような問い合わせを受けておらず、非課税の適用が無理であるとの説明も受けていなかった。審査請求人とすれば、なぜ平成 28 年 3 月 8 日になって初めて非課税要件に該当しないと言い出したのか、まったく不明としか言い様がない。処分庁が、「審査請求人からの申出内容や実地調査等を踏まえ、非課税適用できない旨を審査請求人に対して説明を行ってきており」というのは事実と反している。

- (3) 審査請求人にとって非課税措置を受けられるか否かは極めて重要な事柄であって、それ故にこそ事前に〇〇〇〇市税事務所に相談に行っていたのである。〇〇〇〇市税事務所としては、相談を受けた以上は、非課税措置を受けられるか否か、非課税措置を受けるためにはどうすべきかにつき、審査請求人に明確に説明をすべき義務があったと言わなければならない。

審査請求人は、〇〇〇〇市税事務所とも相談したうえで、問題なく非課税の扱いとなる教示を受け、さらに、その教示を前提として、救護施設及び障害者支援施設の用に供することと密接に係る職員の常駐等を行い、賦課期日の前後を通じて

救護施設及び障害者支援施設としてより便宜に使用できるように作業をしていたものである。

事前の説明を変更して、非課税措置に該当しないと主張して行った本件処分は信義則に反すると言わなければならない。

2 処分庁の主張

- (1) 法は、保護施設及び障害者支援施設の用に供する固定資産に対しては、固定資産税等を課することができないと規定している。

保護施設については、生活保護法第41条第2項に「社会福祉法人（中略）は、保護施設を設置しようとするときは、あらかじめ（中略）申請書を都道府県知事に提出して、その認可を受けなければならない。」と規定され、同条第5項に「第2項の認可を受けた社会福祉法人（中略）は、同項第1号又は第3号から第8号までに掲げる事項を変更しようとするときは、あらかじめ、都道府県知事の認可を受けなければならない。」と規定されている。平成28年1月1日現在、上記の認可がされていないことは審査請求人も認めているところであり、審査請求人から提出された「生活保護法に基づく救護施設〇〇〇〇の変更認可について」において、変更年月日が平成28年3月〇日とされていることから、平成28年1月1日現在、保護施設の用に供しているということとはできない。

また、障害者支援施設については、障害者総合支援法第46条第3項に「指定障害者支援施設の設置者は、設置者の住所その他の厚生労働省令で定める事項に変更があったときは、厚生労働省令で定めるところにより、10日以内に、その旨を都道府県知事に届け出なければならない。」と規定され、平成28年1月1日現在、上記の届出がされていないことは審査請求人も認めているところであり、審査請求人から提出された「指定障害者支援施設変更届」において、障害者支援施設の移転は平成28年3月〇日とされていることから、平成28年1月1日現在、障害者支援施設の用に供しているということとはできない。

- (2) 本件家屋竣工前、〇〇〇〇市税事務所職員は、審査請求人より「保護施設及び障害者支援施設の用に供する家屋を建築する。非課税になると思うがどうか。」と電話で照会を受け、「保護施設及び障害者支援施設の用に供されている建物であれば非課税となる。」と回答した。竣工日を聴取したところ、平成27年10月とのことであったため、「非課税適用の可否については実地調査を行ったうえで判断することとなる。」ことも併せて回答した。

平成28年1月19日、〇〇〇〇市税事務所職員が非課税適用申告書を審査請求人に手渡した際、施設の開設が平成28年3月からであるとの申出を受けた。当該申出を受け、同年1月〇日、〇〇〇〇市税事務所職員において外部から状況を確認したところ、本件家屋のまわりに囲障がある状態であり、保護施設及び障害者支援施設

の用に供されていないことを確認した。また、同年3月〇日、実地調査時において、〇〇〇〇市税事務所職員は、審査請求人に対し、保護施設及び障害者支援施設の開設は、同年3月であり、同年1月〇日の状況からも賦課期日に保護施設及び障害者支援施設の用に供されておらず非課税要件に該当するものではないため、非課税の適用はできない旨を説明した。

この説明に対して、〇〇〇〇市税事務所職員は、審査請求人から、「平成27年中より職員の常駐や移転予定者に施設見学を行っており賦課期日には実質的に保護施設及び障害者支援施設の用に供している。」との申出を受けた。そこで、処分庁において非課税適用の可否について再検討を行ったが、職員の常駐や施設見学では保護施設及び障害者支援施設の用に供しているとはいえず、保護施設の変更認可日が平成28年2月〇日、障害者支援施設の変更届出日が平成28年2月〇日であることから、賦課期日において非課税要件に該当するものではないと判断し、〇〇〇〇市税事務所職員は、平成28年3月18日、審査請求人に再検討の結果としてその旨を伝えたところである。

- (3) 審査請求人は、「事前の説明を変更して、非課税措置に該当しないと主張するのは信義則に反する」と主張するが、審査請求人からの申出内容や実地調査等を踏まえ、非課税の適用ができない旨を審査請求人に対し説明を行ってきており、本件処分を行ったことは信義則に反するものではない。

理 由

1 本件に係る法令等の規定について

(1) 固定資産税等の賦課期日について

固定資産税等の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とされています（法第359条及び第702条の6）。

(2) 保護施設及び障害者支援施設に係る固定資産税等の非課税措置について

ア 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されています（法第348条第2項柱書本文）。

(ア) 社会福祉法人が生活保護法第38条第1項に規定する保護施設の用に供する固定資産で政令で定めるもの（法第348条第2項第10号）。なお、同号において政令で定める固定資産とは、生活保護法第38条第2項に規定する救護施設等をいいます（地方税法施行令第49条の11）。

(イ) 社会福祉法人が障害者総合支援法第5条第11項に規定する障害者支援施設の用に供する固定資産（法第348条第2項第10号の6）。

イ 市町村は、法第348条第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とされています（法第702

条の2第2項)。

(3) 救護施設について

ア 救護施設は、生活保護法に定める保護施設の一つであるとされています(生活保護法第38条第1項第1号)。

イ 都道府県は、保護施設の設備及び運営について、条例で基準を定めなければならないとされています(生活保護法第39条第1項)。

ウ 社会福祉法人は、保護施設を設置しようとするときは、あらかじめ、保護施設の名称及び種類等の事項を記載した申請書を都道府県知事に提出して、その認可を受けなければならないとされています(生活保護法第41条第2項)。

エ 都道府県知事は、認可の申請があった場合に、その施設がイの基準のほか、設置しようとする者の経済的基礎が確実であること、その保護施設の主として利用される地域における要保護者の分布状況からみて、当該保護施設の設置が必要であること、保護の実務に当たる幹部職員が厚生労働大臣の定める資格を有するものであること、との基準に適合するものであるときは、これを認可しなければならないとされています(生活保護法第41条第3項)。

オ ウの認可を受けた社会福祉法人は、保護施設の名称及び種類等の事項を変更しようとするときは、あらかじめ、都道府県知事の認可(以下「変更認可」という。)を受けなければならないとされています(生活保護法第41条第5項)。

カ イからオまでの規定は、地方自治法第252条の19第1項の指定都市(以下「指定都市」という。)に関する規定として指定都市に適用があるものとされています(生活保護法第84条の2第1項)。

(4) 障害者支援施設について

ア 障害者支援施設の指定は、都道府県知事が障害者支援施設の設置者の申請により、施設障害福祉サービスの種類等を定めて、行うこととされています(障害者総合支援法第29条第1項及び第38条第1項)。

イ 障害者支援施設の設置者は、施設の名称及び設置の場所等に変更があったときは、10日以内に、その旨を都道府県知事に届け出なければならないとされています(障害者総合支援法第46条第3項、障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律施行規則第34条の26。以下「変更届出」という。)

ウ 障害者支援施設の設置者は、都道府県の条例で定める基準に従い、施設障害福祉サービスに従事する従業者を有し、施設障害福祉サービスを提供しなければならないとされています(障害者総合支援法第44条第1項及び第2項)。

エ イ及びウの規定は、指定都市に関する規定として指定都市に適用があるものとされています(障害者総合支援法第106条)。

2 本件土地及び本件家屋は法第348条第2項第10号及び同項第10号の6の規定に基づき

非課税とすべきか否かについて

(1) 非課税の適用を受けるための要件について

法第348条第2項第10号においては、社会福祉法人が保護施設の用に供するものについて非課税の対象としており、大別して人的要素及び固定資産の用途の2つの要件が設けられています。

また、法第348条第2項第10号の6においては、社会福祉法人が障害者支援施設の用に供するものについて非課税の対象としており、同様に人的要素及び固定資産の用途の2つの要件が設けられています。

このうち、固定資産の用途に係る要件を満たすものであるかの判断を行うにつき、大阪市行政不服審査会（以下「審査会」という。）の答申書においては、「法は、本件非課税事由において、保護施設又は障害者支援施設の用に供する固定資産につき、許認可等を非課税要件としておらず、また、『現に』『直接』等の文言も付していない」、また、「法の規定及び趣旨に照らすと、本件非課税事由に該当するか否かを判断するにあたって、許認可等を要件とすることは相当でなく、賦課期日現在の固定資産の現況において、保護施設及び障害者支援施設の用に供する実態を有するか否かに則して判断すべきである。許認可等の有無は考慮事由の一つにとどまり、これに尽きるものではない」とされています。

しかしながら、生活保護法第41条第2項においては、「保護施設を設置しようとするときは、（中略）その認可を受けなければならない」とされており、また、保護施設の名称や種類等の事項を変更しようとする場合についても、同法第41条第5項の規定により同条第2項の規定が準用されるため、固定資産税が非課税となる保護施設に該当するためには、賦課期日時点において生活保護法に基づく認可（変更認可を含む。以下同様とする。）を受けている必要があります。

また、都道府県知事は、障害者総合支援法第38条第1項の規定に基づきなされた障害者支援施設の設置者からの申請により障害者支援施設の指定を行うものであり、当該申請された事項のうち、施設の名称及び設置の場所など一定の事項を変更しようとする場合については、同法第46条第3項の規定により変更届出を行う必要があるため、固定資産税が非課税となる障害者支援施設に該当するためには、賦課期日時点において障害者総合支援法に基づく指定（変更届出を含む。以下同様とする。）を受けている必要があります。

さらに、認可又は指定を受けている場合においては、賦課期日時点において当該施設としての現況が備えられていなければ、固定資産税が非課税となる保護施設又は障害者支援施設に該当するとは認められません。

なお、以上のことに関連し、固定資産税に係る非課税規定として設けられている法第348条第2項第4号に規定する「墓地」に該当するか否かが争点とされたさいたま地裁平成19年6月27日判決においては、「ある土地が、地方税法第348条2項4号の『墓地』

に該当するためには、賦課期日において、当該土地が墓埋法10条1項に基づく墓地経営許可等を受けた区域であるとともに、死体や遺骨を埋葬し得る墓地としての現況を備えていることを要するというべきである」と判示されており、固定資産税が非課税となるためには、賦課期日時点において関係法に基づく区域の許可があること及び現況を備えていることが要件とされています。

(2) 本件土地及び本件家屋に係る非課税の適用について

(1)に掲げる要件のうち、人的要素については、審査請求人から提出された履歴事項全部証明書により、審査請求人が社会福祉法人であることを確認することができるため、要件を満たしています。

一方、固定資産の用途に係る要件については、審査請求人から提出された、平成28年1月〇日付け申請に対する本市（担当：福祉局）からの「生活保護法に基づく救護施設〇〇〇〇の変更認可について」及び審査請求人から提出され、平成28年2月〇日付けで本市（担当：福祉局）にて受け付けた「指定障害者支援施設変更届」により、平成28年度分の固定資産税等の賦課期日（以下「平成28年度賦課期日」という。）時点において、本件土地及び本件家屋が保護施設としての変更認可も障害者支援施設としての変更届出もなされていないため、当該施設に該当するための関係法（生活保護法及び障害者総合支援法をいう。）上の根拠を欠いており、法第348条第2項第10号及び同項第10号の6に規定する、固定資産税が非課税となる施設に該当しないことは明白であり、処分庁が非課税を適用しなかったことにつき違法性又は不当性は認められません。

以上の点につき、審査会の答申書は、平成28年度賦課期日時点において、いまだ保護施設及び障害者支援施設とは認められないものを当該施設に該当するものとして、法の規定を適用するものであり、解釈を誤ったものと言わざるを得ません。

なお、審査会の答申書においては、非課税の要件として掲げる「賦課期日現在の固定資産の現況において、保護施設及び障害者支援施設の用に供する実態を有するか否か」につき、「本件土地及び本件家屋は、賦課期日（中略）現在の現況において、特段の事情のない限り、近い将来、保護施設及び障害者支援施設としての目的に沿って使用されることが客観的に見て確実といえる実態を有していたとすることができる」とされていますが、これはすなわち、平成28年度賦課期日時点においてはいまだ保護施設及び障害者支援施設としての現況が備えられていなかったことを意味するものです。また、「近い将来」としてどれだけの期間であれば許容されるのかについても判然とせず、賦課期日時点の状況を基に課税要件を定める必要がある固定資産税制度において当該理由は採用することができません。また、平成28年度賦課期日時点において、準備作業段階であったことについては審査請求人自身も認めているところです。

以上から、平成28年度賦課期日時点において、本件土地及び本件家屋は保護施設及び障害者支援施設としての形式的な要件を備えておらず、当該施設の用に供する実態も有していなかったものと判断します。

2 処分庁から審査請求人への対応が信義則の法理に照らして違法又は不当なものに該当するか否かについて

審査請求人は、本件処分を担当した〇〇〇〇市税事務所職員の対応に関し、事前の説明と変更して非課税に該当しないと主張するのは信義則に反する旨主張しています。

課税処分における信義則の法理の適用については、最高裁判所昭和62年10月30日第三小法廷判決において、慎重に適用されなければならないこと及び租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて信義則の法理の適用の是非を考えるべき旨判示されています。

また、当該特別の事情が存するかどうかの判断にあたっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼し、その信頼に基づいて行動したところ、のちに当該表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の当該表示を信頼し、その信頼に基づいて行動したことについて、納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮が不可欠であるとされています。

この点、審査請求人と〇〇〇〇市税事務所職員との対応について、「税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示した」と認めるに足りる事実は見当たらず、処分庁が本件処分を行ったことにつき、審査請求人が主張するような信義則違反は認められず、それ故、本件処分を取り消すべき事情も存しません。

4 結論

以上のとおり、本件処分に違法、不当な点は認められず、本件審査請求は理由がないことから、行政不服審査法第45条第2項の規定により、主文のとおり裁決します。

平成29年4月3日

大阪市長 吉村 洋文

別紙物件目録 省略