

諮問番号：令和4年度諮問第1号

答申番号：令和4年度答申第3号

答申書

第1 審査会の結論

処分庁広島市長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して行った、広島市A区a〇番〇の土地（以下「本件土地1」という。）、同〇番〇の土地（以下「本件土地2」という。）、同〇番〇の土地（以下「本件土地3」という。）及び同〇番〇の土地（以下「本件土地4」という。）並びにこれらの土地（本件土地1を除く。）所在の家屋番号〇番〇の家屋（以下「本件家屋」という。）に対する令和3年度分の固定資産税の賦課決定処分（以下「本件処分」という。）についての審査請求は、理由がないから棄却されるべきとの審査庁広島市長（以下「審査庁」という。）の判断は、妥当である。

第2 審査請求人の主張の要旨

本件処分は、以下の理由から違法又は不当である。

1 本件土地1、本件土地2、本件土地3及び本件土地4（以下これらを「本件各土地」と総称する。）並びに本件家屋（以下これらを「本件各土地等」と総称する。）に係る固定資産税は、次の(1)及び(2)の理由から宗教法人に対する特例により非課税となるべきである。

(1) 本件各土地等は、「B」及び「宗教法人B総本部」と書かれた看板が掲げられているとおり、宗教法人B（以下「B」という。）の総本部であり、かつ、事務連絡が可能となる機能を備えているから、宗教活動の用に資する不動産である。

(2) 処分庁は、令和2年12月22日、同月28日及び令和3年1月4日に本件各土地等の現地の調査（以下「本件現地調査」という。）をしたと主張しているが、令和2年12月22日は本件各土地及び本件家屋の外観は確認しているもののその内部は確認しておらず、それ以外の日付については審査請求人は立ち会っていないから本件家屋の内部は確認していないはずであり、本件家屋の内部を確認せずして住宅であるとか非課税の固定資産ではないと分かるはずがない。

2 本件各土地等に係る固定資産税の納税義務者は次の(1)から(3)までの理由からBであって審査請求人ではないにもかかわらず、処分庁は何ら法的根拠なく審査請求人が亡C氏（平成24年5月7日死亡。以下「亡C氏」という。）から本件各土地等を相続したものとして審査請求人を本件各土地等に係る納税義務者とする本件処分を行っており、本件処分は架空請求である。

(1) 本件各土地等は、平成23年3月14日付け「寄附証書」と題する書面（以下

「本件寄附証書」という。) から明らかなどおり、亡C氏が生前の同日にBに寄附しており、所有者はBであるから、納税義務者はBである。

- (2) 本件各土地等に係る登記簿にはいずれも所有者として亡C氏が登記されており、当該登記をもって本件各土地等に係る納税義務者が審査請求人であるとはいえない。
- (3) 広島市D区bの土地及び家屋並びに同市E区cの土地について、広島法務局が平成23年3月14日付けの寄附を原因とする亡C氏からBへの所有権移転登記の申請を認めて土地等の全部事項証明書にその旨が記載されており、加えて、前記bの土地等について、株式会社F等が令和元年5月10日付けで根抵当権全部解除証等をBに対して交付している。

3 その他

- (1) 本件土地1は、令和2年に寄附先であるBへの所有権移転のため、広島市農業委員会から、信者用の駐車場として整備することを条件に農地の転用の許可を受けた。当該許可後に本件土地1に、農地の転用に係る工事ができない事情が生じ、その旨を処分庁の職員に説明したが、本件処分は農地の転用の許可後の本件土地1の内容を前提としてなされており、これは品性卑しい卑劣な水増し請求である。
- (2) 本件各土地等について、Bが令和2年12月21日に処分庁に対して宗教法人の特例による非課税の申告をしたことに対する処分庁からの回答がない。
- (3) 広島市〇市税事務所（以下「〇市税事務所」という。）の職員は、平成28年2月12日付け「納税義務者の異動届出書等の提出について」と題する書面の中で、「抵当権者が当該寄附について承諾していることを証する書面」等を提出するよう求めているが、これは詭弁であり、市民を騙す行為である。
- (4) 平成31年2月、広島市財政局収納対策部特別滞納整理課（以下「特別滞納整理課」という。）は、法的根拠なく、本件土地2、本件土地3及び本件土地4並びに広島市E区cの土地を審査請求人が相続したのものとして代位登記したが、これは職権濫用である。
- (5) Bは、処分庁がBを納税義務者であると認めないことから未納となっていた固定資産税を納付するため、広島法務局に金銭を供託していたが、特別滞納整理課は、令和2年7月10日及び令和3年2月、当該金銭を受け取ることなく、審査請求人を当該固定資産税の納税義務者として証券口座を差し押さえ、審査請求人から現金を強奪した。

第3 審理員意見書の要旨

1 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（平成26年法律第68号）第45条第2項の規定により棄却されるべきである。

2 審理員意見書の理由

(1) 本件処分に係る税額の算出について

ア 本件各土地に係る課税標準額

(ア) 固定資産税の額の算出方法

- a 基準年度（地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第341条第6号）に係る賦課期日（法第359条）に所在する土地に対して課する基準年度の固定資産税の額は、当該土地の基準年度に係る賦課期日における価格（法第341条第5号）で土地課税台帳（同条第10号）等に登録されたものを課税標準とし（法第349条第1項及び広島市市税条例（昭和29年広島市条例第25号。以下「条例」という。）第61条第1項）、その額に税率（1.4%（法第350条第1項及び条例第62条））を乗じて算出する。
- b ただし、専ら人の居住の用に供する家屋の敷地の用に供されている土地（以下「住宅用地」という。）については、固定資産税の課税標準の特例が適用される。そして、その面積が200平方メートルを超えるものであり、かつ、その面積を当該住宅用地の上に存する住居の数（当該住居が、家屋のうち人の居住の用に供するために独立的に区画された部分又はその一部である場合には、当該部分の数（地方税法施行規則第12条の2第1項））で除して得た面積が200平方メートル以下のものである場合、当該住宅用地に係る固定資産税の課税標準は、当該住宅用地に係る固定資産税の課税標準となるべき価格の6分の1の額となる（法第349条の3の2第2項第2号）。
- c また、商業地等（宅地等（法附則第17条第2号）のうち住宅用地以外の宅地及び宅地比準土地をいう。同条第4号。以下(1)において同じ。）のうち当該商業地等の当該年度の負担水準（令和3年度から令和5年度までの各年度に係る賦課期日において地目の変換等（同条第5号）がある土地については、当該土地の比準課税標準額（土地について、当該土地に係る当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格に、当該土地に類似する土地で当該年度の前年度に係る賦課期日に所在するもの（以下「類似土地」という。）の固定資産税に係る前年度課税標準額を当該類似土地の当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格で除して得た数値を乗じて得た額をいう。同条第7号。以下(1)において同じ。）を、当該土地に係る当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格で除して得た数値。同条第8号イ。以下(1)において同じ。）が0.7を超えるものに係る令和3年度から令和5年度までの各年度分の固定資産税の額は、当該商業地等に係る当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格に10分の7を乗じて得た額を当該商業地等に係る当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき額とした場合における固定資産税額とすることとなる（法附則第18条第5項）。

(イ) 課税標準額

a 本件土地1

- (a) 本件土地1のうち畑部分は、令和3年度分の固定資産税の賦課期日（当該年度の初日の属する年の1月1日をいう。本件においては令和3年1月1日（法第359条及び条例第66条）。以下「本件賦課期日」という。）において農地法（昭和27年法律第229号）第5条第1項本文の規定に基づいた農地の転用の許可を受けていたことから、地目の変換等に該当する事情があり、かつ、商業地等に当たり、その負担水準は、0.71（令和3年度分の比準課税標準額（令和3年度の固定資産課税台帳（法第341条第9号）に登録された価格（以下「登録価格」という。）×（類似土地の令和2年度課税標準額÷類似土地の令和3年度の登録価格））÷令和3年度の登録価格＝101万4897円（ $\div 141万6863円 \times (101万4897円 \div 141万6863円)$ ）÷141万6863円 $\div 0.71$ ）である。

負担水準が0.7を超えることから、本件土地1のうち畑部分に係る令和3年度分の固定資産税の課税標準額は、当該年度の登録価格141万6863円に10分の7を乗じて得た額である99万1804円となる。

- (b) 本件土地1のうち雑種地（雑草等が生育等している状態）部分は、本件賦課期日において農地法第5条第1項本文の規定に基づいた農地の転用の許可を受けていたことから、地目の変換等に該当する事情があり、かつ、商業地等に当たり、その負担水準は、0.99（令和3年度分の比準課税標準額（令和3年度の登録価格×（類似土地の令和2年度課税標準額÷類似土地の令和3年度の登録価格））÷令和3年度の登録価格＝44万6359円（ $\div 44万8230円 \times (44万6359円 \div 44万8230円)$ ））÷44万8230円 $\div 0.99$ ）である。

負担水準が0.7を超えることから、本件土地1のうち雑種地部分に係る令和3年度分の固定資産税の課税標準額は、当該年度の登録価格44万8230円に10分の7を乗じて得た額である31万3761円となる。

- (c) 本件土地1に係る令和3年度分の固定資産税の課税標準額は、畑部分に係る当該課税標準額99万1804円と雑種地部分に係る当該課税標準額31万3761円とを合計した130万5565円となる。

b 本件土地2、本件土地3及び本件土地4

- (a) 本件土地2、本件土地3及び本件土地4は、一体として、専ら人の居住の用に供する家屋である本件家屋の敷地の用に供されている一画地の土地である。
- (b) 一画地の土地である本件土地2、本件土地3及び本件土地4の面積は、392.11平方メートルである。
- (c) しかし、前記(b)の面積を当該住宅用地の上に存する住居の数（人の居住

の用に供するために独立的に区画された部分又はその一部の数)で除して得た面積は200平方メートル以下となる。

(d) 前記(a)から(c)までにおいて述べたことから、それぞれの土地における令和3年度分の固定資産税の課税標準額は次のとおりとなる。

① 本件土地2は、38万4155円(当該土地の課税標準となるべき価格230万4932円の6分の1の額)。

② 本件土地3は、44万3785円(当該土地の課税標準となるべき価格266万2715円の6分の1の額)。

③ 本件土地4は、51万5061円(当該土地の課税標準となるべき価格309万0369円の6分の1の額)。

c 合計

本件各土地に係る令和3年度分の固定資産税の課税標準額の合計は、264万8566円となる。

イ 本件家屋に係る課税標準額

(7) 固定資産税の額の算出方法

基準年度に係る賦課期日に所在する家屋に対して課する基準年度の固定資産税の額は、当該家屋の基準年度に係る賦課期日における価格で家屋課税台帳(法第341条第12号)等に登録されたものを課税標準とし(法第349条第1項及び条例第61条第1項)、その額に税率を乗じて算出する。

(4) 課税標準額

本件家屋に係る令和3年度分の固定資産税の課税標準額は、登録価格と同額の298万6619円である。

ウ 税額

(7) 課税標準額の合計

本件各土地等に係る令和3年度分の固定資産税に係る課税標準額の合計は、563万5000円(1000円未満の端数金額切捨て(法第20条の4の2第1項))である。

(4) 固定資産税の額

前記(7)の課税標準額に税率(1.4%)を乗じると、本件各土地等に係る令和3年度分の固定資産税の額は、7万8800円(100円未満の端数金額切捨て(法第20条の4の2第3項))となる。

エ 小括

以上のとおり、本件各土地等に係る令和3年度分の固定資産税の額を7万8800円とする本件処分は、前記ウ(4)の額と同額であり、適正に行われていることが認められる。

(2) 本件各土地等が法第348条第2項第3号の境内建物又は境内地に該当するといえるかについて

ア 境内建物及び境内地に係る法の規定等

(ア) 法の規定

法第348条第2項本文は、固定資産が同項第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（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に該当する場合には固定資産税を課することができない旨規定している。

(イ) 宗教法人法の規定

- a 宗教法人法第3条は、「境内建物」とは、同条第1号に掲げるような宗教法人の同法第2条に規定する目的（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こと）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う旨規定している。
- b また、宗教法人法第3条は、「境内地」とは、同条第2号から第7号までに掲げるような宗教法人の同法第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土地をいう旨規定している。
- c そして、宗教法人法第3条第1号、第2号及び第4号は、それぞれ次の建物、土地等を掲げている。
 - (a) 第1号 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同法第2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。）
 - (b) 第2号 第1号に掲げる建物又は工作物が存する一画の土地（立木竹その他建物及び工作物以外の定着物を含む。）
 - (c) 第4号 宗教上の儀式行事を行うために用いられる土地（神せん田、仏供田、修道耕牧地等を含む。）

イ 判断の枠組み

固定資産税は、土地、家屋等の資産価値に注目し、その所有という事実と担税力を認めて課する一種の財産税と解される。これは、一般に固定資産を基礎として種々の経済的活動が行われ、その結果収益が生じることを期待できることに注目して、そうして得られるであろう収益をもって税負担を賄うことが想定されているものと解すべきである。

そうすると、法第348条第2項第3号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条に規定する境内建物及び境内地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ているのは、①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ために必要な当該宗教法人にとって本来的に欠くことのできない建物及び土地（同条に規定する境内建物及び境内地）であって、②専らその本来の用に供されるものは、宗教法人本来の目的である宗教の教義を広め、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（以下

「宗教活動」という。)に専ら使用されるものであり、その性質上これらが経済的活動の基礎となって収益が生じることを通常期待できず、固定資産税の負担を期待することが可能な程度の担税力を実質的に認めることができないので、これらを課税の対象から除外したものと解することができる。

このため、法第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条に規定する境内建物及び境内地」との要件は、①「宗教法人法第3条に規定する境内建物及び境内地」との部分については、同法の解釈上、既に述べたように、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ために必要な当該宗教法人にとって本来的に欠くことのできない建物及び土地の意味と解すべきであるが、②「専らその本来の用に供」されるものとの部分については、以上のような観点から考えるべきであり、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（宗教活動）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る。

そして、前記法第348条第2項第3号の要件該当性の判断は、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ものである。具体的には、対象家屋及び対象地の実際の使用状況について、賦課期日に加え、賦課期日以前の状態をも踏まえて認められる外形的、客観的事実関係に基づき、一般の社会通念に照らして賦課期日現在において同号の要件が認められるか否かを判断すべきであり、また、そうすることをもって足りるものと解するのが相当である（境内地のみを対象としているものではあるものの、東京高裁平成20年10月30日判決（裁判所WEB）に同旨）。

ウ 本件各土地等の法第348条第2項第3号該当性

前記ア及びイを前提に、本件各土地等が本件賦課期日において法第348条第2項第3号の境内建物又は境内地に該当するといえるかどうかについて検討する。

(ア) 審査請求人は、本件各土地等には「B」及び「宗教法人B総本部」と書かれた看板が掲げられているとおりBの総本部であり、かつ、事務連絡が可能となる機能を備えていることをもって、法第348条第2項第3号の境内建物及び境内地に該当する旨主張している（前記第2の1(1)）。

しかしながら、前記主張等のみをもって、本件各土地等が宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するために必要なBにとって本来的に欠くことのできない建物及び土地であり、かつ、宗教活動のために専ら使用されるものであることが一般の社会通念に基づいて外形的、客観的に認められるとまではいえない。

(イ) 一方で、処分庁は、審査請求人から令和2年12月21日に本件各土地等に係る条例第55条の規定に基づく申告書が提出されたことから、本件各土地等について本件現地調査を行い、本件家屋については令和2年度分の固定資産税の賦課決定処分（本件家屋が住宅である等として行ったもの）に係る賦課期日

時点から利用状況の変化が見受けられなかったことを理由に住宅であると、本件土地2、本件土地3及び本件土地4については本件家屋の敷地であると、本件土地1については上段部分は畑であり下段部分は雑草等が生育等している状態であるとそれぞれ判断し、また、本件各土地等が宗教活動のために専ら使用されている外形的な事実はないと判断した。

その上で、処分庁は、法第353条の規定に基づき、審査請求人に対し本件各土地等が宗教活動のために専ら使用されていることが客観的に確認できる書類等の提出を求めている。これに対し、令和3年1月15日、審査請求人は、令和元年11月27日付け「総務会議事録」と題する書面、同日付け「責任役員会議事録」と題する書面、Bの法人の履歴事項全部証明書及び「B早わかり」と題する書面の各写しを提出しているが、処分庁は、前記履歴事項全部証明書の写しにはBの主たる事務所の所在地として広島県G市d〇番地の〇が記載されており本件各土地等の所在地が記載されていないこと等から、本件各土地等が宗教活動のために専ら使用されている客観的な事実はないと判断した。

- (ウ) この点、処分庁が前記(イ)のとおり本件現地調査により本件各土地等は住宅等であると判断したことに不合理な点は認められない。また、審査請求人が処分庁に提出した前記(イ)の書類は、「総務会議事録」及び「責任役員会議事録」の各写しにおいてBが広島市A区a〇番〇号（本件家屋の住所地）に総本部を移転した旨の記述があることは確認できる一方で、履歴事項全部証明書の写しにおいてはBの主たる事務所の所在地が広島県G市d〇番地の〇と記載されているという相違が生じており、少なくともBの総本部が本件家屋の住所地にあることが客観的に認められるものとはとはいえない。
- (エ) 処分庁は、本件各土地等が宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するために必要なBにとって本来的に欠くことのできない建物及び土地であるか否かはもちろん、宗教活動のために専ら使用されるものであるか否かまでを外形的、客観的に確認する必要があるところ、本件現地調査等により確認できない部分については、申告者の提出する書類等をその判断の基礎とせざるを得ない。しかしながら、審査請求人から前記(イ)の書類以外の書類等が提出された事情も見受けられない。

本件審査請求において、審査請求人は、前記(ア)の主張の証拠資料として「B」等と書かれた看板を写した写真を提出している。しかしながら、前記(イ)の書類に当該写真を加えたからといって、これらの書類等をもって、本件各土地等が宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するために必要なBにとって本来的に欠くことのできない建物及び土地であることが一般の社会通念に基づいて外形的、客観的に認められるとまではいえないと評価することが妥当である。

また、仮にBが本件家屋の住所地に総本部を移転していること及び本件各土

地等が宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するために必要なBにとって本来的に欠くことのできない建物及び土地であることを認定できたとしても、これらの書類等のみをもって、本件各土地等が宗教活動のために専ら使用されるものであることが一般の社会通念に基づいて外形的、客観的に認められるとまではいえない。

- (カ) これに加えて、本件審査請求における本件各土地等の利用実態に係る主張（前記第2の1(1)）とおおむね同様のものを広島市D区bの家屋等に係る主張として審査請求人が行った審査請求人と処分庁との間における訴訟の判決（以下「〇地裁平成29年判決」という。）では、前記bの家屋等について、審査請求人（原告）は「教団本部として利用し（中略）ていると供述するものの、宗教活動の内容としては、文化庁や広島県からの連絡を受けること、傘下の宗教団体から必要に応じて連絡を受けることを挙げるにとどまっている。」こと等に照らせば、「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という主たる目的のために必要な固有の建物及び土地に当たるとは認め難い。」（26ページ5～13行目）とされ、法第348条第2項第3号の境内建物及び境内地には該当しない旨が判示されている。また、本件審査請求において同様の主張は見受けられないものの、審査請求人は同訴訟において本件各土地等について「お供え用のニンニクを栽培していると主張し、その主張に沿う供述を」していたが、〇地裁平成29年判決では、本件各土地等が「宗教の教義をひろめ、儀式行事を行い、及び信者を教育育成するという主たる目的のために必要な固有の建物及び土地に当たるとは認め難い」（26ページ16～19行目）とされ、同号の境内建物及び境内地には該当しない旨が判示されている。

これらのことから、本件各土地等が宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するために必要なBにとって本来的に欠くことのできない建物及び土地であり、かつ、宗教活動のために専ら使用されているものであるという法第348条第2項第3号の要件に該当することが客観的に確認できる書類等とは、〇地裁平成29年判決に記載されている同号の境内建物及び境内地には該当しない旨の内容を覆すに足りる程度のものである必要がある。

この点、前記(イ)の書類及び前記(エ)の写真は〇地裁平成29年判決に記載されている前記内容を覆すに足りる程度のもとはいえない。

そうであれば、なおのこと、審査請求人が提出した前記(イ)の書類及び前記(エ)の写真によって、本件各土地等が宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するために必要なBにとって本来的に欠くことのできない建物及び土地であり、かつ、宗教活動のために専ら使用されているものであると認定することはできない。

- (カ) 以上のことから、本件各土地等は、法第348条第2項第3号の境内建物又

は境内地に該当するとはいえない。また、処分庁は、本件各土地等が宗教活動のために専ら使用されていることを示す外形的、客観的な事実が認められなかったことをもって同項本文の規定は適用できないとしていることから、その取扱いに違法又は不当な点は見受けられない。

なお、審査請求人は、処分庁は本件家屋の内部を確認していないはずであり本件家屋の内部を確認せずして住宅であり非課税の固定資産ではないと分かるはずがない旨主張しているが（前記第2の1(2)）、本件各土地等が法第348条第2項第3号の境内建物又は境内地に該当するとはいえないこと及び処分庁の本件各土地等に同項本文の規定は適用できないとした取扱いに違法又は不当な点は見受けられないことは前記で述べたとおりであり、審査請求人の主張は理由がない。

(3) 本件各土地等の納税義務者について

ア 固定資産税の納税義務者に関する法の規定

(ア) 法第343条第1項は、固定資産税は、固定資産の所有者に課する旨規定している。

(イ) 法第343条第2項は、同条第1項の所有者とは、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されている者をいう旨規定した上で（同条第2項前段）、当該所有者として登記又は登録されている個人が賦課期日前に死亡しているときは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者をいうものとする旨規定している（同項後段）。

イ 相続に関する民法の規定

(ア) 民法（明治29年法律第89号）第882条は、相続は、死亡によって開始する旨規定している。

(イ) 民法第887条第1項は、被相続人の子は、相続人となる旨規定している。

(ウ) 民法第915条第1項は、相続人は、自己のために相続の開始があったことを知った時から3か月以内に、相続について、単純若しくは限定の承認又は放棄をしなければならない旨規定している。

(エ) 民法第920条は、相続人は、単純承認をしたときは、無限に被相続人の権利義務を承継する旨規定している。

(オ) 民法第921条は、相続人が同法第915条第1項の期間内に限定承認又は相続の放棄をしなかったとき（同法第921条第2号）等には単純承認をしたものとみなす旨規定している。

(カ) 民法第924条は、相続人が限定承認をしようとするときは、同法第915条第1項の期間内に、相続財産の目録を作成して家庭裁判所に提出し、限定承認をする旨申述しなければならない旨規定している。

(キ) 民法第938条は、相続の放棄をしようとする者は、その旨を家庭裁判所に

申述しなければならない旨規定している。

(ク) 民法第939条は、相続の放棄をした者は、その相続に関しては、初めから相続人とならなかったものとみなす旨規定している。

ウ 法第343条第2項後段の現に所有している者について

法第343条第2項後段は、所有者として登記されている個人が固定資産税の賦課期日前に死亡しているときは、土地又は家屋の所有者とは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者をいう旨定めているところ、これは、当該賦課期日において所有者として登記されている個人が当該賦課期日前に死亡し、登記簿上は依然として既に現存しない個人の名義が登記されている場合に、飽くまで登記簿上の所有者に対し課税するとの建前をとれば、賦課期日現在において既に人格の存在しないものに対して納税義務が生じることはないわけで、したがって、何人かがその納税義務を承継するということが起こり得ず、他方、現に当該土地又は家屋を所有している者があっても、これに課することができないということは不合理であるから、前記場合については、当該土地又は家屋を現実に所有する者に課税することとした趣旨であると解される（神戸地裁平成26年（行ウ）第61号平成27年6月23日判決に同旨）。

エ 民法の規定に従った場合の本件各土地等を現に所有している者について

本件各土地等は本件賦課期日当時その登記簿に所有者として亡C氏が登記されていたこと及び亡C氏は本件賦課期日前の平成24年5月7日に死亡していることから、本件賦課期日における本件各土地等は法第343条第2項後段の所有者として登記されている個人が固定資産税の賦課期日前に死亡しているときに該当するため、同条第1項上の本件各土地等の所有者は、本件賦課期日において本件各土地等を現に所有している者となる。

この点、亡C氏の法定相続人は審査請求人及びH氏であると認められるところ、○家庭裁判所家事訟廷事務室から広島市○区長宛てに送付された平成25年1月29日付け「回答書」と題する書面の写しから、H氏が相続放棄の申述をしていることが確認でき、また、審査請求人が民法第915条第1項の期間内に限定承認又は相続放棄の申述をしていないことが推定される。

そして、審査請求人が当該推定に反する主張等をしている事情は見受けられない。

以上のことから、審査請求人は、亡C氏の唯一の相続人となるとともに、民法第921条第2号の規定から単純承認したものとみなされ、同法第882条及び第920条の規定から平成24年5月7日に無限に亡C氏の権利義務を承継したと認定するのが相当である。

よって、本件賦課期日における本件各土地等の法第343条第2項後段の現に所有している者は、民法の相続に関する規定からは、審査請求人と認めるのが相当である。

オ 亡C氏からBへの本件各土地等の寄附について

審査請求人は、本件各土地等は本件寄附証書から明らかとなり亡C氏が生前の平成23年3月14日にBに寄附しており所有者はBであるから納税義務者はBである旨主張している（前記第2の2(1)）ことから、以下検討する。

(7) 処分庁は、令和2年12月22日に審査請求人から本件各土地等は亡C氏からBに寄附されたものである旨の申出があったことから、同日、法第353条の規定に基づき、審査請求人に対し本件各土地等の所有者がBであることを客観的に確認できるものの提出を求め、令和3年1月15日、審査請求人から、本件寄附証書の写しに加えて、本件土地2、本件土地3及び本件土地4並びに本件家屋に係る登記完了証（審査請求人への所有権移転登記について錯誤を原因とする抹消登記が完了した旨の通知）の写しが提出されていることが認められる。

そして、審査請求人は、処分庁による令和3年2月4日の再度の書類等の提出依頼に応じておらず、前記書類以外に処分庁に提出したものはない。

(イ) 本件寄附証書の写しには、亡C氏がBに次のa及びbの各物件を寄附する旨が記載されている。

a 土地

- (a) 広島市D区b〇-〇 宅地 101.35㎡
- (b) 広島市E区c〇-〇 宅地 166.94㎡
- (c) 広島市A区a〇-〇 田 694.00㎡
- (d) 広島市A区a〇-〇 宅地 132.23㎡
- (e) 広島市A区a〇-〇 宅地 152.76㎡
- (f) 広島市A区a〇-〇 宅地 150.38㎡

b 建物

- (a) 広島市D区b〇-〇-〇 事務所：鉄骨造 97.36㎡
- (b) 広島市D区b〇-〇-〇 事務所：鉄骨造 97.36㎡
- (c) 広島市D区b〇-〇-〇 住宅：鉄骨造 95.30㎡
- (d) 広島市D区b〇-〇-〇 住宅：鉄骨造 13.16㎡
- (e) 広島市A区a〇-〇 住宅 278.68㎡

前記の各物件のうち、aの(c)から(f)までの各土地は本件各土地であり、b(e)の建物は本件家屋であることから、本件寄附証書の写しに亡C氏がBに本件各土地等を寄附する旨が記載されていることは確認できる。

(ウ) しかしながら、次のaからhまでに掲げる書類の記述等から、審査請求人が亡C氏が所有していた本件各土地等を相続したと自認していることがうかがえる。

a 広島市長の平成27年5月27日に提起した平成27年度分の固定資産税等の賦課決定処分についての平成26年法律第68号による改正前の行政不

服審査法（昭和37年法律第160号）第6条の規定に基づく異議申立てに係る決定書の写しの異議申立ての理由における本件各土地等「は、Bに～無償で提供している」との記述（1ページ下から8～4行目）。

- b 審査請求人の平成28年5月23日付け「平成28年度固定資産税・都市計画税の価格についての異議申し立て」と題する審査請求書の写しにおける「昭和63年より当該土地・建物の全部もしくは一部を文部科学大臣認証包括宗教法人Bに～無償で提供しており」との記述（1ページ下から10～6行目。前記「当該土地・建物」は、本件各土地等並びに広島市D区bの土地及び家屋を指している。以下c及びdにおいて同じ。）。
 - c 審査請求人の平成29年5月30日付け「平成29年度固定資産税・都市計画税の価格についての異議申し立て」と題する審査請求書の写しにおける「昭和63年より当該土地・建物の全部もしくは一部を文部科学大臣認証包括宗教法人Bに～無償で提供しており」との記述（1ページ下から10～6行目）。
 - d 審査請求人の平成30年6月30日付け「平成30年度固定資産税・都市計画税の価格についての異議申し立て」と題する審査請求書の写しにおける「昭和63年より当該土地・建物の全部もしくは一部を文部科学大臣認証包括宗教法人Bに～無償で提供しており」との記述（1ページ下から10～6行目）。
 - e 広島市農業委員会のA区5条許可（農地転用）受付処理簿の写しにおける「亡C 相続人 I」との記載（本件土地1に係るもの）。
 - f 審査請求人及びBから広島市農業委員会会長に宛てた令和3年4月28日付け「取消願」と題する書面の写しにおける「亡C 相続人 I」との記載（本件土地1に係るもの）。
 - g 令和2年9月9日付け登記申請書の写しの「権利者」の項における「C」「相続人 I」との記載（本件土地2、本件土地3、本件土地4及び本件家屋に係るもの）。
 - h 令和2年9月9日付け登記原因証明情報の写しの「当事者」の項における「亡C」「上記相続人」「I」との記載（本件土地2、本件土地3、本件土地4及び本件家屋に係るもの）。
- (エ) 前記(イ)から本件寄附証書の写しに亡C氏がBに本件各土地等を寄附する旨が記載されていることは確認できるものの、前記(ウ)の事情からすると本件寄附証書の写しのみをもって直ちに本件賦課期日における本件各土地等の所有者がBであると認めることまではできない。そして、審査請求人は本件寄附証書以外に前記(ア)の登記完了証しか提出していないから、これらの書類をもって本件各土地等の所有者がBであることを認めることまではできないとすることが相当である。

カ 小括

以上のことから、本件賦課期日における本件各土地等の法第343条第2項後段の現に所有している者は、民法第921条第2号等の規定に従って審査請求人であると認定することが相当であり、処分庁が審査請求人の令和2年12月22日の申出等によって本件処分における納税義務者をBとしていないことについて、違法又は不当な点は見受けられない。

キ 審査請求人の主張について

(7) 審査請求人は、本件各土地等に係る登記簿にはいずれも所有者として亡C氏が登記されており当該登記をもって本件各土地等に係る納税義務者が審査請求人であるとはいえない旨主張しているが（前記第2の2(2)）、当該登記等から法第343条第2項後段の規定に該当することとなり同項後段の本件各土地等を現に所有している者は審査請求人であると認定することが相当であることは前記アからカまでにおいて述べたとおりであり、審査請求人の主張は理由がない。

(イ) また、審査請求人は、広島市D区bの土地及び家屋並びに同市E区cの土地について、広島法務局が平成23年3月14日付けの寄附を原因とする所有権移転登記の申請を認めていること及び株式会社F等が根抵当権全部解除証等をB宛てで作成していることから、Bが本件各土地等についても所有権を有している旨主張しているが（前記第2の2(3)）、そもそも審査請求人が主張の前提とする土地は、いずれも本件各土地等ではない別の固定資産であるため、前記根抵当権全部解除証等のみをもって本件各土地等の所有者がBであると主張することは失当である。

なお、登記官は、登記申請書及び附属書類について、登記申請が形式上の要件を具備しているかないかのいわゆる形式審査をなし得るにとどまり、進んでその登記事項が真実であるかどうかのいわゆる実質的審査までする権限を有するものではない（最高裁昭和35年4月21日第一小法廷判決（裁判所WEB））。

(4) 審査請求人のその他の主張について

ア 審査請求人は、農地の転用の許可後の本件土地1に農地の転用に係る工事ができない事情が生じたため、その旨を処分庁の職員に説明したが、本件処分は農地の転用の許可後の本件土地1の内容を前提としてなされており、これは「品性卑しい卑劣な水増し請求」である旨主張している（前記第2の3(1)）。当該主張は、「水増し請求」である等の記載からすると登録価格についてのものと考えられるが、次のとおり失当である。

(7) 固定資産税に係る固定資産の登録価格についての不服申立て等に係る法の規定は、以下のとおりである。

a 法第432条第1項は、固定資産税の納税者は、その納付すべき当該年度

の固定資産税に係る固定資産の登録価格について不服がある場合においては、固定資産評価審査委員会に審査の申出をすることができる旨規定している。

b 一方、法第432条第3項は、固定資産税の賦課についての審査請求においては、前記aにより審査を申し出ることができる事項についての不服を当該固定資産税の賦課についての不服の理由とすることができない旨規定している。

(イ) 審査請求人の主張は、登録価格についてのものと考えられるところ、当該主張は固定資産評価審査委員会に審査の申出ができる事項に係るものであるから、固定資産税の賦課についての審査請求である本件審査請求においては、不服の理由とすることができない。

イ 審査請求人は本件処分が違法又は不当であることの理由として以下のことを主張しているが、いずれの主張もそれを検討することが本件処分の適法性又は適正性に影響を与えるものではないため失当である。

(ア) Bが令和2年12月21日に処分庁に対して宗教法人の特例による非課税の申告をしたことに対する処分庁からの回答がない旨の主張（前記第2の3(2)）。

なお、当該申告は、条例第55条の規定に基づく申告であり、固定資産税が賦課決定処分であることからすると、処分庁の賦課の便宜のために申告が求められているものと考えられるところ、そうであればそもそも当該申告に対し回答を行う義務があるとまではいえない。仮に、本件各土地等が法第348条第2項第3号の境内建物及び境内地に該当し、同項本文の規定により非課税とされるのであれば、賦課決定処分がなされないこととなるだけであり、非課税の処分というものがなされるわけでもない。

(イ) ○市税事務所の職員は、平成28年2月12日付け「納税義務者の異動届出書等の提出について」と題する書面の中で、「抵当権者が当該寄附について承諾していることを証する書面」等を提出するよう求めているが、これは詭弁であり、市民を騙す行為である旨の主張（前記第2の3(3)）。

a なお、これは、○市税事務所の職員が、寄附の事実を認定するために審査請求人から提出された書類以外の他の客観的に確認できる書類と考えられるものの1つを提案した趣旨のものと考えられ、当該職員が、適切な事務処理を行うよう努めていることがうかがえるとともに、審査請求人を騙そうとしたというよりは、むしろ審査請求人の申出に沿えるよう努めていることがうかがえるものと考えられる。

b また、審査請求人は、これに関連して「固定資産税・都市計画税の納税義務者の異動届出書」（以下「異動届出書」という。）（平成27年1月22日付けのもの、平成28年2月10日付けのもの及び平成31年1月18日付けのもの）に係る審査請求人と○市税事務所の職員とのやり取りについても主張しているが、それらの主張が事実であるかどうかは、本件処分に影響を

与えるものとは通常考えられない。

そして、処分庁の主張によれば、審査請求人は、平成27年1月22日付け異動届出書及び平成28年2月10日付け異動届出書については最終的に返還を求めており、審査請求人もこのことを否定しているわけではない。そうであれば、処分庁は、これらの異動届出書に基づいて事務を行うことができない以上、当該事務の処理に不適切な部分が生じることは考えにくい。

また、平成31年1月18日付け異動届出書に係る審査請求人と〇市税事務所の職員との間におけるやり取りでは、当該職員が、本件寄附証書の写し以外でBが所有していることが確認できる客観的な書類等を求めたが提出がなかったため、〇地裁平成29年判決の中で審査請求人が本件各土地等を相続していることが前提事実とされていること等を踏まえ納税義務者の変更を行うことはできない旨の回答をしており、当該職員の対応に不適切な点は見受けられない。

- (ウ) 平成31年2月、特別滞納整理課が法的根拠なく本件土地2、本件土地3及び本件土地4並びに広島市E区cの土地を審査請求人が相続したのとして代位登記の申請をしたが、これは職権濫用である旨の主張（前記第2の3(4)）。

なお、法第20条の7の規定により地方団体の徴収金の徴収について民法第423条の規定が準用されており、これにより、同条第1項の「債権者は、自己の債権を保全するため」等の要件を充たしていれば、広島市長は固定資産税に係る徴収金を徴収する権限に基づいて、同条の規定に基づく債権者代位権を行使して代位登記の申請をすることができる。

- (エ) 令和2年7月及び令和3年2月、特別滞納整理課がBが供託した金銭を受け取ることなく審査請求人を固定資産税の納税義務者として証券口座を差し押さえ審査請求人から現金を強奪した旨の主張（前記第2の3(5)）。

なお、法第373条等の規定によって、広島市長には固定資産税に係る徴収金に係る債権の差押え等の滞納処分に関する権限が認められている。

第4 審査庁の裁決に対する考え方の要旨

本件審査請求は、審理員意見書のとおり、棄却されるべきである。

第5 調査審議の経過

令和4年	4月	7日	審査庁から諮問書を受領
令和4年	4月	18日	第1回合議体会議 調査審議
令和4年	5月	23日	第2回合議体会議 調査審議
令和4年	6月	20日	第3回合議体会議 調査審議
令和4年	7月	25日	第4回合議体会議 調査審議

第6 審査会の判断の理由

1 本件処分に係る税額の算出について

本件各土地等に係る令和3年度分の固定資産税の額の算出については、審理員意見書のとおり法等の規定に基づき、適正に行われていることが認められる。

2 本件各土地等が法第348条第2項第3号の境内建物又は境内地に該当するといえるかについて

(1) 判断の枠組み

法第348条第2項本文の規定により固定資産税を課することができない固定資産とされる同項第3号の「宗教法人法第3条に規定する境内建物及び境内地」とは、同法の解釈上、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ために必要な当該宗教法人にとって本来的に欠くことのできない建物及び土地の意味であり、「専らその本来の用に供する」とは、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（宗教活動）のために専ら使用することを意味するものと解される。

そして、法第348条第2項第3号の境内建物及び境内地の該当性の判断は、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ものである。具体的には、対象家屋及び対象地の実際の使用状況について、賦課期日に加え、賦課期日以前の状態をも踏まえて認められる外形的、客観的事実関係に基づき、一般の社会通念に照らして賦課期日現在において同号の要件が認められるか否かを判断すべきであり、また、そうすることをもって足りるものと解するのが相当である（境内地のみを対象としているものではあるものの、前掲東京高裁平成20年10月30日判決に同旨）。

(2) 本件各土地等の法第348条第2項第3号該当性

処分庁は、本件現地調査を行った上で本件各土地等が宗教活動のために専ら使用されている外形的な事実はないと判断しており、これに不合理な点は認められない。また、処分庁は、本件現地調査により確認できない部分については、審査請求人の提出する書類等をその判断の基礎とせざるを得ないところ、審査請求人から提出された書類等をもって、本件各土地等が宗教活動のために専ら使用されるものであることが一般の社会通念に基づいて外形的、客観的に認められるとまではいえない。

したがって、本件各土地等が宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成するために必要なBにとって本来的に欠くことのできない建物及び土地であり、かつ、宗教活動のために専ら使用されているものであることが一般の社会通念に基づいて外形的、客観的に認められるとまではいえず、よって、本件各土地等は、法第348条第2項第3号の境内建物又は境内地に該当するとは認められない。

なお、審査請求人は、処分庁は本件家屋の内部を確認していないはずであり本件家屋の内部を確認せずして住宅であり非課税の固定資産ではないと分かるはずがない旨主張しているが、本件各土地等が法第348条第2項第3号の境内建物又は境

内地に該当するとはいえないことは前記で述べたとおりであり、審査請求人の主張は理由がない。

3 本件各土地等の納税義務者について

(1) 法第343条第2項後段の現に所有している者について

法第343条第2項後段は、所有者として登記されている個人が固定資産税の賦課期日に死亡しているときは、土地又は家屋の所有者とは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者をいう旨定めている。

これは、当該賦課期日において所有者として登記されている個人が当該賦課期日に死亡し、登記簿上は依然として既に現存しない個人の名義が登記されている場合に、飽くまで登記簿上の所有者に対し課税するとの建前をとれば、賦課期日現在において既に人格の存在しないものに対して納税義務が生じることはないわけで、したがって、何人かがその納税義務を承継するということが起こり得ず、他方、現に当該土地又は家屋を所有している者があっても、これに課することができないということは不合理であるから、前記場合については、当該土地又は家屋を現実に所有する者に課税することとした趣旨であると解される（前掲神戸地裁平成27年6月23日判決に同旨）。

(2) 本件各土地等を現に所有している者について

審理員意見書のとおり、審査請求人は、亡C氏の唯一の相続人であり、民法第921条第2号の規定から単純承認したものとみなされ、同法第882条及び第920条の規定により平成24年5月7日に無限に亡C氏の権利義務を承継している。

よって、本件賦課期日における本件各土地等の法第343条第2項後段の現に所有している者は、民法の相続に関する規定から審査請求人と認めるのが相当である。

なお、審査請求人は、本件各土地等に係る登記簿にはいずれも所有者として亡C氏が登記されており当該登記をもって本件各土地等の納税義務者が審査請求人であるとはいえない旨主張しているが、法第343条第2項後段の規定に該当し、本件各土地等を現に所有している者が納税義務者となる。

(3) 亡C氏からBへの本件各土地等の寄附について

審査請求人は、令和2年12月22日、本件各土地等は亡C氏からBに寄附されたものである旨の申出を行っている。

しかしながら、本件寄附証書の写しに亡C氏がBに本件各土地等を寄附する旨が記載されていることは確認できるものの、本件寄附証書の写しのみをもって直ちに本件賦課期日における本件各土地等の所有者がBであると認めることまではできない。そして、審査請求人は本件寄附証書の写し以外に登記完了証の写しを提出しており、本件土地2、本件土地3及び本件土地4並びに本件家屋について、審査請求人への所有権移転登記が錯誤を原因として抹消登記されていることは確認できても、本件賦課期日当時、所有者として登記されているのは亡C氏であることから、法第343条第2項後段の現に所有している者が納税義務者となり、それが審査請求人

であることは、前記(2)のとおりである。また、審査請求人は、広島市D区bの土地及び家屋並びに同市E区cの土地について、広島法務局が平成23年3月14日付けの寄附を原因とする所有権移転登記の申請を認めていること及び株式会社F等が根抵当権全部解除証等をB宛てで作成していることから、Bが本件各土地等についても所有権を有している旨主張しているが、この主張の前提となる土地等は、いずれも本件各土地等ではない別の固定資産である。

なお、処分庁が審査請求人から提出された審査請求書の記述等を考慮して本件各土地等の所有者を判断したことについて、特段不合理な点は見受けられない。

(4) 小括

以上のとおり、本件賦課期日における本件各土地等の法第343条第2項後段の現に所有している者は、民法第921条第2号等の規定に従って審査請求人であると認定し、納税義務者とすることが相当である。

4 審査請求人のその他の主張について

- (1) 審査請求人は、本件処分は農地の転用の許可後の本件土地1の内容を前提となされており、これは「品性卑しい卑劣な水増し請求」である旨主張している。

当該主張は、「水増し請求」である等の記載からすると登録価格についてのものと考えられるが、当該主張は、固定資産評価審査委員会に審査の申出ができる事項に係るものであるから、固定資産税の賦課についての審査請求である本件審査請求においては、不服の理由とすることができない。

- (2) 審査請求人が述べているその他の主張については、本件処分の適法性又は適正性に影響を与えるものではなく、取消しを行うべき理由にはならない。

5 結論

以上の次第であるから、本件処分に違法性・不当性は認められない。

広島市行政不服審査会合議体

委員（合議体長） 門田 孝、 委員 福永 実、 委員 木村 文子