

諮問番号：令和2年度諮問第1号

答申番号：令和3年度答申第1号

答 申 書

第1 審査会の結論

審査請求人 が令和2年7月16日付けで提起した、処分庁練馬区長による同年6月10日付け令和2年度特別区民税・都民税（住民税）賦課決定処分（以下「本件処分」という。）についての審査請求（同年8月18日付け2練総法第824号。事件名「住民税賦課決定処分更正請求事件」）のうち、処分庁が同年8月27日に行った、令和2年度特別区民税・都民税（住民税）税額変更処分（以下「本件変更処分」という。）により変更された部分の更正を求める部分は却下されるべきであり、その余の部分は棄却されるべきであるという審査庁の判断は妥当である。

第2 審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

審査請求人の主張は、令和2年7月16日付け「審査請求書」、同月30日付け「審査請求書（追加）」、同年10月23日受付「反論書」および同年11月17日付け「弁明書に係る補充説明に対する反論」記載の内容ならびに行政不服審査法（平成26年法律第68号）第75条の規定に基づき令和3年4月21日に実施した意見陳述の内容を踏まえると、概ねつぎのとおりである。

社会福祉法人朝日新聞厚生文化事業団（以下「朝日新聞厚生文化事業団」という。）への寄附金は、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第37条の2第1項第1号および第2項に該当する寄附金（以下「都道府県民税特例控除対象寄附金」という。）ならびに法第314条の7第1項第1号および第2項に該当する寄附金（以下「市区町村民税特例控除対象寄附金」という。）に該当する。

公益財団法人日本ユニセフ協会（以下「ユニセフ」という。）への寄附金（以下「本件寄附金」という。）は、法第314条の7第1項第3号に該当する寄附金（以下「市区町村条例指定寄附金」という。）に該当する。

2 処分庁の主張

処分庁の主張は、令和2年9月23日付け「弁明書」および同年10月22日付け「弁明書に係る補充の説明について」記載の内容を踏まえると、概ねつぎのとおりである。

朝日新聞厚生文化事業団への寄附金については、審査請求人の主張どおりであるが、既に審査請求人の主張のとおり本件変更処分がなされているため、審査請求の利益がない。

本件寄附金は、市区町村条例指定寄附金に該当しない。なぜなら、寄附金税額控除について、法第314条の7第1項第3号は、「所得税法第78条第2項第2号及び第3号に掲げる寄附金（同条第3項の規定により特定寄附金とみなされるものを含む。）並びに租税特別措置法第41条の18の2第2項に規定する特定非営利活動に関する寄附金（次号に掲げる寄附金を除く。）」のうち、「住民の福祉の増進に寄与する寄附金として当該市町村の条例で定めるもの」に限定している。同号の委任により、区は、練馬区特別区税条例（昭和39年12月練馬区条例第42号。以下「区条例」という。）第19条の2を定め、同条第1項各号のうち「規則で定めるもの」（以下「区条例指定寄附金」という。）に限定している。同条の委任により、区は、練馬区特別区税条例施行規則（昭和40年4月練馬区規則第33号。以下「区規則」という。）第4条の2を定めている。したがって、区条例指定寄附金に該当するためには、法第314条の7第1項第3号、区条例第19条の2および区規則第4条の2のすべてに該当しなければならないが、本件寄附金は区規則第4条の2に該当しない。

3 審査請求人の反論

処分庁の主張に対する審査請求人の反論は、令和2年10月23日受付「反論書」および同年11月17日付け「弁明書に係る補充説明に対する反論」記載の内容ならびに行政不服審査法第75条の規定に基づき令和3年4月21日に実施した意見陳述の内容を踏まえると、概ねつぎのとおりである。

朝日新聞厚生文化事業団への寄附金に係る本件処分の適否についても審査請求の対象となるべきである。

ユニセフは、所得税法（昭和40年法律第33号）第78条第2項第3号に掲げる公益財団法人であるから、本件寄附金は「市区町村条例指定寄附金」に該当し、

区条例等の適用は受けない。なぜなら、条例に定める必要があるのは、法第314条の7第1項第3号のうち「並びに租税特別措置法...に規定する特定非営利活動に関する寄附金」のみだからである。

そもそも区条例第19条の2は、「当該市町村の条例」(法第314条の7第1項第3号)には該当せず、市区町村民税特例控除対象寄附金の適用範囲を拡大したものである。

第3 審理員意見書の要旨

1 争点整理

本件審査請求は、形式的には本件処分全体を対象にはしているものの、審査請求人が支出した本件寄附金について、特別区民税の寄附金税額控除が認められなかった点を問題にしていると思料される。

他方、朝日新聞厚生文化事業団に対する寄附金については、本件審査請求が行われた時点では寄附金区分に関する問題点が存在したものの、その後、本件変更処分がなされており、現時点においては寄附金区分に関する審査請求の利益が存在しないといえる。

また、審査請求人は、区条例第19条の2および区規則第4条の2の規定が寄附金税額控除の可否を定める条文とは認められないとも主張している。

そこで、本件の争点は、区条例第19条の2および区規則第4条の2の規定が寄附金税額控除の可否を定める条文と認められるか否か(争点)、認められるとして本件寄附金が区条例19条の2第1項および区規則第4条の2の要件を充足し、特別区民税の寄附金税額控除が認められるか否か(争点)である。

2 争点 に対する判断

法第314条の7第1項柱書は、「市町村は、所得割の納税義務者が、.....次に掲げる寄附金を支出し」た場合に、法の定めにより算出される金額を「所得割の額から控除するものとする」旨定めており、同項第1号は、都道府県等に対する寄附金を掲げている。そして、区条例第19条の2第1項柱書は、「法第314条の7第1項第1号.....に掲げる寄附金」または「つぎに掲げる寄附金.....のうち規則で定めるもの」を支出した場合に所得割の額から税額控除を行う旨を定めており、ここでいう「規則で定めるもの」について、区規則第4条の2柱書は「条例第19

条の2第1項に規定する規則で定める寄附金」について定めている。

以上のとおり、区条例第19条の2および区規則第4条の2の規定は、法の委任を受け、寄附金税額控除の対象を具体的に定めたものと解されるのであって、寄附金税額控除の可否を定める条文であることは明らかである。

3 争点 に対する判断

法第314条の7第1項は、特別区民税について寄附金税額控除の対象となる寄附先を定めているところ、ユニセフが同項第1号、同項第2号および同項第4号の定める寄附先に該当しない以上、本件寄附金は同項第1号、同項第2号および同項第4号の要件を充足しない。そこで、本件寄附金が、同項第3号に定める「所得税法第78条第2項……第3号に掲げる寄附金……のうち、……当該市町村の条例で定めるもの」に該当するか否かが問題となる。

「当該市町村の条例」(法第314条の7第1項第3号)とは区条例第19条の2であるところ、法第314条の7第1項第3号に該当しうる寄附金については「つぎに掲げる寄附金もしくは金銭のうち規則で定めるもの」である必要がある。そして、「規則」とは、区規則第4条の2であるところ、同条は「規則で定める寄附金」を「第1号の法人または団体に対する寄附金、第2号から第4号までのいずれかに該当する法人……に対する寄附金」とであると定める。しかしながら、ユニセフは、区規則第4条の2第2号ないし第4号の要件を充足する法人ではなく、また、東京都港区高輪四丁目6-12に所在しており、練馬区の区域内に主たる事務所または事業所を有する法人ではなく、区規則第4条の2第1号の要件も充足しない。

以上のとおりユニセフが区規則第4条の2に定める法人に該当しない以上、本件寄附金は区条例第19条の2第1項の要件を充足しない。したがって、本件寄附金は、法第314条の7第1項第3号の要件を充足せず、特別区民税の寄附金税額控除が認められない。

4 よって、審査請求人に特別区民税の寄附金税額控除を行わなかった本件処分に何ら違法な点は認められない。

その他、本件処分につき違法または不当な点は認められない。

5 以上のとおり、本件審査請求には理由がないから、行政不服審査法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

第4 審査庁の判断の要旨

1 審査庁の結論

本件審査請求のうち、処分庁が令和2年8月27日に行った、本件変更処分により変更された部分の更正を求める部分は却下されるべきであり、その余の部分は棄却されるべきである。

2 審査庁の判断の理由

本件処分のうち、本件変更処分がなされた部分については、審査請求人には不服申立ての利益がなく、その余については、違法または不当な点は認められない。

第5 調査審議の経過

当審査会における処理経過は、以下のとおりである。

- 1 令和3年3月4日 審査庁からの諮問の受付
- 2 令和3年3月17日 審議
- 3 令和3年4月21日 意見陳述の実施
- 4 令和3年5月17日 審議
- 5 令和3年7月13日 答申

第6 審査会の判断の理由

1 審理手続について

審査庁による審理員の指名および審理員による審理手続は、行政不服審査法第9条第1項および同法第2章第3節の規定に基づき適正に行ったものと認められる。

2 本件処分の適法性について

争点整理

審理関係人の主張を踏まえ、本件の争点をつぎのように整理する。

ア 処分庁による本件処分のうち本件変更処分がなされた部分について、不服申立ての利益があると認められるか。

イ 本件寄附金は、市区町村条例指定寄附金に該当するか。

争点アに対する判断

処分庁による本件処分は、朝日新聞厚生文化事業団への寄附金について、法

の適用に誤りがあったものと認めることができるが、当該寄附金を都道府県民税特例控除対象寄附金および市区町村民税特例控除対象寄附金（以下あわせて「特例控除対象寄附金」という。）として税額を再計算した本件変更処分がなされている。

不服申立ては、当該処分により自己の権利もしくは法律上保護された利益を侵害されまたは必然的に侵害されるおそれのある場合にできるとされており、いわゆる「不服申立ての利益」が必要である。不服申立制度は、原則として、国民の権利・利益の救済を図ることを主眼としたものであるから、不服申立ての利益の有無については、不服申立て時点のみならず、裁決の時点でも必要とされる。

本件処分のうち法の適用に誤りがあった部分については、審査請求人の権利・利益を侵害していたものであるが、本件変更処分によりこれが是正され、もはや審査請求人の権利・利益を侵害する状態が除去されていることから、審査請求人には、現時点においては、本件処分のうち本件変更処分により変更された部分について不服申立ての利益があると認めることはできない。

なお、審査請求人は、朝日新聞厚生文化事業団への寄附金が特例控除対象寄附金であることは当初から明らかであったから、行政の過ちをただし、その適正な運営を確保するため、処分の変更後であっても変更前の処分の違法を主張する利益がある旨主張するが、行政の適正な運営を確保することは行政上の不服申立てに基づく国民の権利・利益の救済を通じて達成される間接的な効果にすぎないものと解されていることから、仮に、朝日新聞厚生文化事業団への寄附金が特例控除対象寄附金であることが当初から明らかであったとしても、そのことを以て不服申立ての利益があるとすることはできない。

争点イに対する判断

ア 市区町村条例指定寄附金が控除の対象とされていることについて、法の解釈、事務処理の手續等を示した「市町村事務提要 - 税務編 -」（第一法規）では、つぎのように記載している。

「(第3号の)寄附金が控除の対象とされているのは

(イ) 地域に密着した民間の非営利活動の促進は、地方団体の行政サービスとの共同という観点からも重要な課題であること。

(ロ) 寄附金税制の仕組みは、基本的に条例などにより地方団体によって独自に構築されるべきと考えられること。

(ハ) 地域に密着した民間活動や我が国の寄附文化が一層促進されることが期待できるもの。

等の理由によるものである。」

このように、法は、地方公共団体が条例により指定した寄附金を寄附金控除の対象とする制度としており、換言すれば、寄附金控除の可否について条例に委任していると解することができる。

このことを踏まえ、以下、本争点について判断する。

イ 市区町村条例指定寄附金について定める法第314条の7第1項第3号の規定は、「所得税法第78条第2項第2号及び第3号に掲げる寄附金……並びに租税特別措置法……に規定する特定非営利活動に関する寄附金……のうち」と規定した後に「、」(読点)で区切り、更に「住民の福祉の増進に寄与する寄附金として当該市町村の条例で定めるもの」と限定している。

「、」の用法は様々あるが、法第314条の7第1項第3号においては、語なり、意味なりが繋がって、読み誤るおそれを回避するためにうたれたものであって、「、」以下の限定が「所得税法第78条第2項第2号及び第3号に掲げる寄附金……並びに租税特別措置法……に規定する特定非営利活動に関する寄附金……」の全てに係るものである。

したがって、同号の規定は、同号記載のいずれの寄附金についても、条例に委任したものと解される。

条例に定める必要があるのは、同号の「並びに租税特別措置法…に規定する特定非営利活動に関する寄附金」のみであり、所得税法第78条第2項第3号に掲げる寄附金は、条例で定める必要はないとの審査請求人の主張には根拠がない。

ウ 上記のとおり、法第314条の7第1項第3号は、条例で定める寄附金を控除の対象とするものであり、具体的な対象となる寄附金について条例に委任している。

「当該市町村の条例」(法第314条の7第1項第3号)とは、区条例第19条の2であるところ、法第314条の7第1項第3号に該当しうる寄附金について

は「つぎに掲げる寄附金もしくは金銭のうち規則で定めるもの」である必要がある。

そして、「規則」とは、区規則第4条の2であるところ、同条は「規則で定める寄附金」を「第1号の法人または団体に対する寄附金、第2号から第4号までのいずれかに該当する法人……に対する寄附金」であると定める。

しかしながら、ユニセフは、区規則第4条の2第2号ないし第4号の要件を充足する法人ではなく、また、東京都港区高輪四丁目6-12に所在しており、練馬区の区域内に主たる事務所または事業所を有する法人ではなく、区規則第4条の2第1号の要件も充足しない。

以上のとおり、ユニセフは、区規則第4条の2に定める法人に該当しないことから、本件寄附金は、区条例第19条の2第1項の要件を充足しない。

したがって、本件寄附金は、市区町村条例指定寄附金には該当しない。

エ この点について、審査請求人は、区条例第19条の2は、「当該市町村の条例」（法第314条の7第1項第3号）に該当せず、市区町村民税特例控除対象寄附金の適用範囲を拡大したものであると主張している。具体的には、区条例第19条の2第1項柱書で「控除すべき額」のつぎに括弧が用いられることによって、法で定める市区町村民税特例控除対象寄附金の適用範囲を区条例において拡大していると主張している。

しかしながら、同項柱書は「控除すべき額（当該納税義務者が前年中に同条第2項に規定する特例控除対象寄附金を支出した場合にあっては、当該控除すべき金額に特例控除額を加算した金額。以下この項において「控除額」という。）」と規定しており、「特例控除対象寄附金を支出した場合にあっては」ということを条件として、「控除すべき額」を「控除すべき金額に特例控除額を加算した金額」に置き換えて適用することができる規定にしたものと解するのが妥当である。

したがって、審査請求人が主張するように、区条例第19条の2が市区町村民税特例控除対象寄附金の適用範囲を拡大していると解することはできない。

小括

よって、本件処分のうち、本件変更処分がなされた部分については、審査請求人には不服申立ての利益がなく、その余については、何ら違法な点は認めら

れない。

その他、本件処分につき違法または不当な点は認められない。

3 結論

以上のことから、本件審査請求のうち、本件変更処分により変更された部分の更正を求める部分については却下されるべきであり、その余の部分については棄却されるべきであるという審査庁の判断は、妥当である。

練馬区行政不服審査会

会長 葭原 敬

委員 三原 佳人

委員 宇野 康枝