

答 申

審査請求人（以下「請求人」という。）が提起した地方税法（以下「法」という。）342条1項の規定に基づく固定資産税賦課処分及び法702条1項の規定に基づく都市計画税賦課処分に係る審査請求について、審査庁から諮問があったので、次のとおり答申する。

第1 審査会の結論

本件審査請求は、棄却すべきである。

第2 審査請求の趣旨

本件審査請求の趣旨は、〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、請求人に対し、令和2年6月1日付けで行った別紙1物件目録記載の土地（以下「本件土地」という。なお、平方メートルについては「㎡」と表記する。）に係る令和2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。）賦課処分（内容は、別紙1処分目録記載のとおり。以下「本件処分」という。）について、その取消しを求めるものである。

第3 請求人の主張の要旨

請求人の主張は次のとおりと解される。

本件土地は、本件各家屋の建替えのため、本件賦課期日現在、更地であったが、本件賦課期日以前から指定確認検査機関等と建築確認申請に関する協議を始め、本件賦課期日においても建築確認申請案の受理に向けた作業中であったこと、〇〇区との〇〇区景観条例に基づく協議が終了していたことなど、請求人固有の事情に鑑み「通常に建て替え作業が進行していたか否か」を実質的に判断すべきであるにも関わらず、形式的に東京都の通達に当てはめ、本件

土地を非住宅用地と認定し課税したのは誤りであるから、本件処分を取り消すべきである。

第4 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45条2項の規定を適用して、棄却すべきである。

第5 調査審議の経過

審査会は、本件諮問について、以下のとおり審議した。

年 月 日	審 議 経 過
令和2年11月30日	諮問
令和3年1月26日	審議（第51回第4部会）
令和3年2月24日	審議（第52回第4部会）

第6 審査会の判断の理由

審査会は、請求人の主張、審理員意見書等を具体的に検討した結果、以下のように判断する。

1 法令等の定め

(1) 固定資産税等の賦課期日

法359条によれば、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日とされており、また、法702条の6によれば、都市計画税についても同様とされている。

そして、固定資産税等の納税義務者、課税客体、課税標準等の課税要件は、賦課期日現在の状況によって確定されるものである。

(2) 固定資産税等の課税標準及び住宅特例

土地に対して課する固定資産税等の課税標準は、基準年度（法341条6号）における賦課期日における価格で土地課税台帳若しくは土地補充課税台帳に登録されたものとされている（法349条、702条）。

この課税標準につき、法349条の3の2は、専ら人の居住の用に供する家屋又はその一部を人の居住の用に供する家屋で政令で定めるものの敷地の用に供されている土地で政令で定めるもの（住宅用地）に対して課する固定資産税の課税標準は、法349条により課税標準となるべき価格の3分の1の額とし（1項）、このうち、住宅1戸について200㎡までの土地（以下「小規模住宅用地」という。）に対して課する固定資産税の課税標準は、上記3分の1の額のところを6分の1の額とする旨定めている（2項）。また、住宅用地に対して課する都市計画税の課税標準は、法349条により課税標準となるべき価格の3分の2の額とし、小規模住宅用地の場合にはこれを3分の1の額とする旨、法702条の3に定められている。

(3) 固定資産の価格等の修正

法417条1項によれば、市町村長（特別区の存する区域においては東京都知事）は、固定資産課税台帳に登録すべき固定資産の価格等の全てを登録した旨を公示した日以降において、登録された固定資産の価格等に重大な錯誤があることを発見した場合においては、直ちに固定資産課税台帳に登録された類似の固定資産の価格と均衡を失しないように決定された価格等を修正し、これを固定資産課税台帳に登録し、納税義務者に通知しなければならないとされている。

(4) 取扱通知等

また、法の規定全般の解釈・適用に関する地方自治法245条の4第1項の規定に基づく技術的な助言として、「地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）」（平成22年4月1日付総税市第16号総務大臣通知。以下「取扱通知」という。）があり、これによれば、住宅特例に関し、「敷地の用に供されている土地」とは、「特例対象となる家屋を維持し又はその効用を果すために使用されている一画地の土地で賦課期日現在に

において当該家屋の存するもの又はその上に既存の当該家屋に代えてこれらの家屋が建設中であるもの」をいうとされている（第3章・第2節・第1・20・(1)）。

そして、取扱通知における「既存の当該家屋に代えてこれらの家屋が建設中であるもの」の具体的な取扱いに当たっては、さらに、「住宅建替え中の土地に係る固定資産税及び都市計画税の課税について」（平成6年2月22日付自治固第17号自治省税務局固定資産税課長通知）を参照することとされ、取扱通知における「既存の当該家屋に代えてこれらの家屋が建設中であるもの」として取り扱う要件として、既存の住宅に代えて住宅を建設している土地で、「住宅の建設が当該年度に係る賦課期日において着手されており、当該住宅が当該年度の翌年度に係る賦課期日までに完成するものであること」（1・(2)）等を挙げている。

(5) 都通達

特別区の存する区域において、実際に固定資産税等を課する権限を有する東京都では、住宅を建替え中の土地において住宅特例が適用される場合について、「住宅建替え中の土地に係る住宅用地の認定について」（平成28年3月25日付27主資評第516号主税局資産税部長通達。以下「都通達」という。別紙2参照）により取り扱っており、都通達では、住宅特例の適用基準として「当該年度に係る賦課期日において、住宅の新築工事に着手していること」（2・(2)）等を挙げている。

(6) 住宅特例が、主として住宅政策上の見地から住宅用地及び小規模住宅用地についての税負担の軽減を図るため、固定資産税等の課税標準の特例を定めていることからすれば、上記(4)及び(5)の取扱通知及び都通達は、いずれも課税庁が、固定資産税等に係る法の趣旨に沿う解釈・適用を行うに当たって参考とすべき基準として、妥当なものと考えられる。

なお、「敷地の用に供されている土地」について、最高裁判所

平成23年3月25日判決（最高裁判所裁判例集民事第236号311頁）は、住宅特例は、「居住用家屋の『敷地の用に供されている土地』（地方税法第349条の3の2第1項）に対して適用されるものであるところ、ある土地が上記『敷地の用に供されている土地』に当たるかどうかは、当該年度の固定資産税の賦課期日における当該土地の現況によって決すべきものである。」とし、具体的事例として、賦課期日における土地の現況が、居住用家屋であった旧家屋の取壊し後に、その所有者であった者を建築主として、居住用家屋となる予定の新家屋の建築工事が現に進行中であることが客観的に見て取れる状況にあった場合にはこれに当たる旨判示しているところ、前記都通達は、この判決後に発出されたものである。

2 本件処分についての検討

これを本件についてみると、本件賦課期日において、本件土地上に本件各家屋が存在しなかったことは明らかであることから、本件土地に係る令和2年度分の固定資産税等について住宅特例が適用されるためには、都通達2（適用基準）・(1)ないし(4)を全て満たす必要がある。しかしながら、本件賦課期日において、本件土地上に建築予定の建物の建築確認申請書について指定確認検査機関等が受理していないと認められるため、都通達2（適用基準）・(2)に該当すると認定することはできないから、本件土地については、本件賦課期日現在、都通達の適用基準の全てを満たすものとは認められない。

したがって、本件土地は、本件賦課期日現在、居住用家屋の敷地の用に供されている土地（住宅用地）として住宅特例の対象となる土地と認定することはできない。

また、本件処分における本件土地に係る固定資産税等の税額の算定について、違算等も認められない。

そうすると、本件処分は、上記1の法令等の定めに従ってなされたものといえ、違法又は不当な点は認められない。

3 請求人の主張についての検討

また、請求人は、指定確認検査機関等との協議の状況、〇〇区との〇〇区景観条例に基づく協議が終了していたことなどの固有の事情があるにもかかわらず、形式的に都通達に当てはめ本件土地を非住宅用地と認定し課税したのは誤りであるから、本件土地について住宅特例の適用を認めるべきと主張している。

しかし、租税法の特則・例外規定である非課税要件規定については、租税負担公平の原則から不公平の拡大を防止するため、解釈の狭義性、厳格性が強く要請されており（最高裁判所平成元年11月30日判決・税務訴訟資料174号823頁、その原審大阪高等裁判所昭和63年10月26日判決・税務訴訟資料166号358頁）、このことは、課税標準の特例により税負担の軽減を図る住宅特例に係る規定の適用に当たっても同様と解されるから、請求人固有の事情があったとしても、それを考慮して住宅特例に係る規定の拡張的な適用をすることはできないものと解せられる。

したがって、処分庁が、請求人が言うような、請求人固有の事情を、本件処分を行うに当たって考慮に入れなかったとしても、そのことをもって、本件処分を違法又は不当ということはできないものである。

4 請求人の主張以外の違法性又は不当性についての検討

その他、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

以上のとおり、審査会として、審理員が行った審理手続の適正性や法令解釈の妥当性を審議した結果、審理手続、法令解釈のいずれも適正に行われているものと判断する。

よって、「第1 審査会の結論」のとおり判断する。

（答申を行った委員の氏名）

松井多美雄、宗宮英俊、大橋真由美

別紙（略）