

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

本件審査請求のうち、令和2年9月10日付けの固定資産税・都市計画税賦課決定通知書により減免された部分に係る審査請求については却下し、その余の部分に係る審査請求について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、東京都〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、請求人に対して令和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）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

請求人は、以下のことから、本件処分の違法性又は不当性を主張している。

本宅地は、住宅建築を目的として購入、本年1月1日時点ではセットバックも確定し、住宅建築中の物件であるにも関わらず、住宅地としての減税を受けることができないこと、本件セットバック部

分も含めて1年分課税される点は、現在便宜上定められているルールには適合することを認めるものの、法の精神にそぐわないものと思料いたします。当方の要求としては、本件セットバック部分は非課税。あるいは道路として供用した後は、非課税あるいは住宅地としての減税対象とする。住宅部分は住宅地としての減税対象とするべきと思います。

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3年5月18日	諮問
令和3年8月2日	審議（第58回第3部会）
令和3年9月10日	審議（第59回第3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 本件減免処分により減免された部分に係る審査請求について

処分庁は、本件処分に対する減免申請に対し、東京都都税条例134条1項4号及び188条の30の規定並びに「小規模非住宅用地に対する固定資産税及び都市計画税の減免要綱」（平成14年3月29日付13主税税第509号知事決定。）に基づき、令和2年9月10日付で、本件減免処分を行ったことが認められる。

そうすると請求人は、その減免された限度において、本件処分の取消しを求める法律上の利益を失ったものというべきであるから、

本件減免処分により減免された部分の取消しを求める審査請求は、その限度において、不服申立ての利益を欠いた不適法なものとして却下を免れない。

2 上記減免部分を除く部分に係る審査請求について

(1) 法令等の定め

ア 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日とするとされており、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。

イ 固定資産税等の課税標準及び法349条の3の2及び702条の3に規定する土地に対する課税標準の特例（以下「住宅特例」という。）

(ア) 第三年度（法341条8号。本件においては、令和2年度を指す。）に係る賦課期日に所在する土地又は家屋に対して課する第三年度の固定資産税等の課税標準は、当該土地又は家屋に係る基準年度の固定資産税の課税標準の基礎となった価格で土地課税台帳若しくは土地補充課税台帳又は家屋課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に登録されたものとされている（法349条3項、702条2項）。

この課税標準につき、法349条の3の2第1項は、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、また、法702条の3第1項も、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の額とする旨定めている。

- (イ) 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1画地の土地で賦課期日現在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（同通知第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、「当該年度の前年度に係る賦課期日において住宅用地であったこと」（同通知1・(1)）、「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」（同通知1・(2)）等を挙げている。

- (ウ) 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「建替特例通達」という。別紙2参照）により取り扱っており、建替特例通達では、住宅特例の適用基準として「当該土地が、当該年度の前年度に係る賦課期日において住宅用地であったこと」（同通達2・(1)）、「住宅の建替えが、当該年度の前年度に係る賦課期日における建替え前の住宅の所有者と同一の者により行われていること」（同通達2・(4)）等の4つを要件に挙げ、これら適用基準を全て満たすものについては、住宅特例（ただし、この場合においては従前の住宅用地の認定を継続）を適用するとしている。

(エ) 租税法の非課税要件を定める規定については、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。

(オ) 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(イ)及び(ウ)の取扱通知及び建替特例通達は、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である。

ウ 固定資産税の非課税の範囲

法348条2項は、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し、その5号で、「公共の用に供する道路、運河用地及び水道用地」を掲げている（以下「本

件非課税規定」という。)

また、本件非課税規定により非課税となる「公共の用に供する道路」とは、所有者において何等の制約を設けず、広く不特定多数人の利用に供するものをいうものであり、原則として道路法の適用を受ける道路をいうものであるとされる（行実昭26・9・14知財委税第456号、昭42・4・5自治固第34号。固定資産税務研究会編『固定資産税逐条解説』（財団法人地方財務協会（平成22年）85頁））。

(2) 本件処分についての検討

ア 本件セットバック部分に対する非課税の適用

本件セットバック部分の固定資産税等が非課税となるためには、本件セットバック部分が公共の用に供する道路であることが必要であり（上記2・(1)・ウ）、公共の用に供する道路とは、所有者において何等の制約を設けず、広く不特定多数人の利用に供するものであるとされる（同）ところ、〇〇都税事務所の職員（以下「担当職員」という。）が、令和元年12月19日時点で本件土地が、建物新築工事中で、竣工予定が令和2年2月29日であることを確認しており、新築建物の竣工が同年3月12日であったことから、本件セットバック部分は、（建物竣工後、道路になる予定であるとしても）令和2年度の賦課期日（令和2年1月1日。以下「本件賦課期日」という。）において、公共の用に供する道路ではないことは明らかである。

そうすると、本件セットバック部分について、処分庁が、本件非課税規定を適用することはできないと判断したことは、上記2・(1)・ウの法令等の定めに則って適正になされたものということができる。

イ 住宅特例の適用

本件について、取扱通知にいう「敷地の用に供されている土地」（住宅用地）であることの要件の1つである「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1画地の土地で賦課期日現在において当該家屋の存するもの」に当たるかについてみる。本件土地上に存在した旧家屋は、令和元年9月28日に取り壊されており、同年12月19日に現地調査に赴いた担当職員は、本件土地が建物新築工事中であることを確認していること、その後、令和2年3月12日に新家屋が新築されたことから、本件賦課期日現在、本件土地には「居住の用に供する家屋」が存在せず、「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1画地の土地で賦課期日現在において当該家屋の存するもの」には当たらないことが認められる。

次に、同じく要件の1つである「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」に当たるかについてみる。当該要件の具体的な取扱いについては、都においては建替特例通達により取り扱っており、住宅特例の適用基準として、全てを満たす必要がある4つの基準を挙げ、そのうちの1つとして「住宅の建替えが、当該年度の前年度に係る賦課期日における建替え前の住宅の所有者と同一の者により行われていること」がある（上記2・(1)・イ・(ウ)）。この点、従前家屋の閉鎖事項証明書（建物）によれば、令和元年度賦課期日（平成31年1月1日）時点の従前家屋の所有者は請求外〇〇であり、請求人は当該年度（令和2年度）の前年度の賦課期日における建替え前の住宅の所有者ではないことが認められ、本件土地は、「住宅の建替えが、当該年度の前年度に係る賦課期日における建替え前の住宅の所有者と同一の者により行われていること」という適用基準（建替特例通達2・(4)）に該当しないため、「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」に当たらないことが認められる。

したがって、本件土地が住宅用地であるためには上記2つの

要件のいずれかを満たさなければならないところ（上記２・(1)・イ・(イ)及び(ウ)）、本件土地については、上記のとおりいずれの要件も満たさないことから、処分庁が本件土地について非住宅用地として認定し、住宅特例を適用せずに、本件土地に係る固定資産課税台帳の登録価格等に基づき、固定資産税等を課税するとの本件処分を行ったことに、違法又は不当な点は認められない。

ウ その他

また、本件処分におけ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（固定資産税及び都市計画税税額計算書（土地））。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

請求人は、上記第３のことから、本件セットバック部分は非課税とするか、道路として供用した後は非課税もしくは住宅地としての減額対象とし、住宅部分は住宅地として減税対象とすべきであると主張する。

しかし、請求人の主張がいずれも認められないことは、上記(2)・ア及びイで述べたとおりであるから、請求人の主張には理由がないというほかはない。

(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)

外山秀行、渡井理佳子、羽根一成

別紙 1 及び別紙 2 (略)