

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、平成29年6月1日付けで行った別紙1物件目録記載の本件土地1、本件土地2及び本件土地3（以下併せて「本件各土地」という。なお、平方メートルについては「㎡」と表記する。）に係る平成29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2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というものである。

第3 請求人の主張の要旨

請求人は、以下のように、本件処分の違法性・不当性を主張している。

請求人は、本件各土地において本件既存住宅を共同住宅へ建て替える予定であったが、埋蔵文化財の発掘調査の実施等に伴って〇〇区から建築確認申請に向けた準備作業が認められず、〇〇区の指導に従っていたため何もできない状態にあったのであるから、本件各

土地については平成29年度も住宅特例の適用を認めるべきであり、本件処分の取消しを求める。

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項により、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、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
平成29年10月31日	諮問
平成29年12月19日	審議（第16回第4部会）
平成30年1月29日	審議（第17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 法令等の定め及び判例

(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。したがって、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又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(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(小規模住宅用地)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) 平成23年の最高裁判所判決

上記の「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・最高裁判所裁判集民事第236号311頁(以下「23年最高裁判決」という。)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、取り壊した居住用家屋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。

(4) なお、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16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、仮に新築家屋の建築確認や工事の準備段階における何らかの事情により申請や住宅工事の着工が遅れた等、請求人の場合に特有の個別的な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。

- 2 これを本件についてみると、平成28年12月26日に現地調査に赴いた担当職員は、本件各土地が更地となっていることを確認している。また、担当職員は、同月30日に撮影された航空写真によっても、本件賦課期日を跨いだ平成29年1月4日の再度の現地調査によっても、本件各土地が更地であることを確認している。さらに、平成29年4月17日、処分庁は請求人から、本件各土地上に存在した本件既存住宅について平成28年10月22日に滅失した旨の家屋異動届書を受領している。以上のことから、本件賦課期日現在、本件各土地は更地の状況であったと認められる。

本件各土地に係る平成29年度の固定資産税等の賦課において住宅特例を適用するためには、23年最高裁判決の判示するところによれば、本件賦課期日における本件各土地の「現況」が、居住用家屋の「敷地の用に供されている土地」と認められることが必要であるが、本件賦課期日の本件各土地の現況は、上記のとおり更地の状態であり、新築家屋の工事もいまだ着手されていないものであるから、本件各土地について、居住用家屋の敷地の用に供されている土地と認定することはできない。したがって、処分庁が本件各土地について住宅特例を適用せずに本件処分を行ったことについては、違法・不当な点はない。

- 3 (1) 以上のとおり、本件処分は、法の規定に則ってなされた適法・妥当な処分であるということが出来る。

ところで、23年最高裁判決においては、「賦課期日における

当該土地の現況」により判断することを示す一方、「敷地の用に供されている土地」の認定基準についてこれを具体的に示しているものではないから、請求人の上記主張（第3）について、上記最高裁判決の趣旨に沿いつつ、租税法の例外規定における解釈の厳格性の要請に反しない範囲内で、さらに、本件賦課期日における本件各土地の現況について、住宅の敷地の用に供されている土地であると認めることが可能かどうか、以下、念のため検討する。

- (2) 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日付け総税市第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（第3章第2節第1・20・(1)）。

また、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日付け自治固第17号、自治省税務局固定資産税課長通知。以下「建替え通知」という。）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」（建替え通知1・(2)）等を挙げている。

そして、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。）により取り扱っている。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」等を要件に挙げている（都通達2・(2)）。

これらの通知・通達は、課税庁が法の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。

- (3) まず、本件賦課期日現在、関係各証拠からして、本件各土地は更地であったことが認められるから、本件賦課期日において、本件各土地で住宅の新築工事に着手しているということとはできないというべきである。
- (4) ところで、上記都通達2・(2)の「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」の要件については、さらに例外的な取扱いも設けられており、「なお、当該年度に係る賦課期日において、建築主事又は指定確認検査機関が住宅の新築に関する確認申請書を受領していることが受領印等により確認でき、かつ、当該年度に係る賦課期日後の3月末日までに住宅の新築工事に着手している場合には、これに含めて取り扱う。」とされているところである。しかし、本件各土地については、請求人から新築に関する確認申請を提出した旨の主張もなされておらず、賦課期日より後の平成29年6月13日においてもいまだ新築に関する確認申請が提出されていないことを担当職員が〇〇区役所〇〇課に確認しており、さらに、賦課期日後の3月末日より後の平成29年4月14日に現地調査に赴いた担当職員が、本件各土地が更地であることを確認していることから、これには該当しないことが明らかである。
- (5) また、請求人は、本件既存住宅を共同住宅へ建て替える予定で

あったものの、埋蔵文化財の発掘調査の実施等に伴って〇〇区から建築確認申請に向けた準備作業が認められず、〇〇区の指導に従っていたため何もできない状態であったという個別的な事情により、本件各土地について平成29年度も住宅特例の適用を認めべきと主張しているようである。しかしながら、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ことは、法の規定するところから明らかである。そして、固定資産税等の対象となる土地あるいはその所有者に特有の個別的な事情を考慮・斟酌して、住宅特例等のような例外的な定めを拡張的に適用すべく、法の規定をその文理を離れて解釈することは、原則として許されない。

したがって、処分庁が、請求人が言うような、本件各土地について埋蔵文化財の発掘調査の実施等に伴い建築確認申請に向けた準備作業が認められなかったという特殊事情を、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・不当ということはできない。

- (6) 以上に検討したところからしても、本件処分には取消理由となるような違法・不当な点はない。

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)

松井多美雄、宗宮英俊、大橋真由美

別紙 1 及び別紙 2 (略)