

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、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、平成30年6月1日付けで行った別紙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。）に係る平成30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ふものである。

第3 請求人の主張の要旨

本件土地は、住宅建替えのため、平成29年10月27日に本件既存家屋を取り壊し、本件賦課期日現在、更地であったが、その後、建築確認申請を行っている。また、本件賦課期日より前に、測量、土地調査、建築設計を行っており、工事が始まっていないように見えるが、建築工事に着手している。

本件土地を非住宅用地と認定し課税したことは誤りであるから、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項の規定を適用し、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31年 1月25日	諮問
平成31年 3月18日	審議（第31回第1部会）
平成31年 4月18日	審議（第32回第1部会）
令和 元年 5月23日	審議（第33回第1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。

(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）に係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（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) 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。
- (4) また、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。

2 本件処分について

これを本件についてみると、本件土地上に存在した本件既存家屋は、平成29年10月中に取り壊されており、同年12月22日に現地調査に赴いた担当職員は、本件土地が更地となっていることを確認している。そして、同年12月30日に撮影された航空写真において、本件土地は更地の状態であり、平成30年1月16日現在においても、新築家屋のための建築確認申請がなされていないことから、本件賦課期日現在、本件土地は更地の状態であると認められる。

本件土地に係る平成30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ところ、本件賦課期日の本件土地の現況は、上記のとおり、更地の状態であるのだから、本件土地について、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えることができる。

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」(住宅用地)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ことから、本件既存家屋に代えて新築家屋を建設中である旨の請求人の主張(第3)について、23年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、本件賦課期日における本件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)ア 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（取扱通知第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、更に、「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。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。

また、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。」（都通達2・(2)）等を要件に挙げ、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。加えて、都通達2・(2)の要件については、更に例外的な取扱いが設けられており、「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。

この点については、各都税事務所において、「住宅用地認定事務の手引き」（平成23年3月31日付け主資評第386号資産税部長通達）に準拠して住宅用地の認定を行っているところ、その中の質疑応答集第3章（住宅建替え中の土地の認定に関するQ&A）問4に対する答においては、都通達に言う「新築工事に着手していること」とは、「現に水盛り、遣り方、根切り等、住宅の基礎工事に着手していることをいう。したがって、造成工事等の開発行為、地盤改良、地鎮祭等のように、住宅の基礎工事に着手する前の状況は『新築工事に着手していること』とはいわない。」としている。

イ なお、上記アの取扱通知、建替え通知、都通達及び質疑応答集の各該当部分は、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) しかしながら、本件土地については、本件賦課期日現在、本件既存家屋取壊し後の更地の状態であって、測量や土地調査等を行っているとしても、これらによっては住宅の新築工事に着手しているとは認められない（上記(2)・ア）。更に、平成30年1月16日時点においても本件土地上新築家屋に係る確認申請が行われていないのであるか

ら、上記(2)・アの通知及び通達に照らしてみても、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）と認定することはできず、本件処分に取り消理由となるような違法・不当な点はないという結論は変わらない。

3 請求人の主張以外の違法性又は不当性についての検討

処分庁が作成した固定資産税税額計算書及び都市計画税税額計算書を確認したところによれば、本件処分は、処分庁が固定資産税等の税額を算出した過程において違算等も認められないことから、この点においても、本件処分に違法又は不当な点を認めることはできない。

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)

高橋滋、千代田有子、川合敏樹

別紙（略）