

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、令和元年10月10日付けの固定資産税・都市計画税賦課決定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、平成31年（令和元年）6月3日付けで行った別紙1物件目録記載の各土地（以下、順に土地1、土地2といい、併せて「本件各土地」という。）に係る平成31年度（令和元年度。以下単に「平成31年度」という。）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・不当性を主張している。

本件各土地は、平成30年10月29日に請求人が家屋付きで購入し、その後、建物の滅失登記申請書に記載の原因期日が平成31

年1月中になるように解体工事を依頼し、本件既存家屋を取り壊した。閉鎖事項証明書によれば、「平成31年1月29日取壊し」を原因として、本件既存家屋の登記記録は閉鎖されている。

都税事務所の説明によれば、「建物の滅失登記申請書に記載の原因期日が平成31年1月1日以降であれば住宅用地とみなす」とのことであったので、本件既存家屋の解体をその指示どおりに行ったにも関わらず、本件各土地を住宅用地として認定せずにした本件処分は違法又は不当である。

また、平成30年12月29日の時点では、浄化槽の撤去や古い基礎の撤去を終えてない一方で、新家屋建設のための準備工事は始まっており、かかる点からも本件各土地を住宅用地として認定すべきであったのにしなかったのであるから、本件処分は違法又は不当である。

さらに、処分庁は、事前にした職員の説明と異なる認定をしており、その他求められる説明を怠る等誠実・公正な対応をしておらず、これは東京都がホームページ等で定める行動指針に反するものであり、かかる点からも本件処分は取り消されるべきである。

第4 審理員意見書の結論

本件審査請求のうち、令和元年10月10日付けの固定資産税・都市計画税賦課決定書により減免された部分に係る審査請求については不適法であるから行政不服審査法45条1項の規定を適用して却下し、その余の部分に係る審査請求については理由がないから、同条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、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
令和2年1月23日	諮問

令和2年2月18日	審議（第42回第4部会）
令和2年3月17日	審議（第43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 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、本件申請に対し、条例134条1項4号及び188条の30の規定並びに本件要綱に基づき、令和元年10月10日付けで、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 上記減免処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。

ウ 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)）。

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)）、「当該年度の前年度に係る賦課期日における当該住宅の所有者と、当該年度に係る賦課期日における当該住宅の所有者が、原則として同一であること。」（１・(5)）等を挙げている。

エ 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)）及び「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。」（２・(4)）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。

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、上記ウ及びエ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。

カ 平成２３年最高裁判所判決

また、「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。以下「平成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、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旨している。

- (2) これを本件についてみると、上記記載のとおり本件賦課期日において、本件各土地上に家屋が存在しなかったことは明らかである。

ところで、本件各土地に係る平成31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、都通達の適用基準（2・(1)ないし(4)）を全て満たす必要があるところ、平成30年度に係る固定資産税等の賦課期日（平成30年1月1日）における本件既存家屋の所有者は〇〇さんであって、新築中の家屋の建築主である請求人とは別人であり、また、本件については、都通達2・(4)のアからオまでに規定する住宅の建替えが「同一の者により行われているものとして取り扱う」場合（別紙2参照）のいずれにも該当しないため、都通達2・(4)の住宅の所有者要件に係る適用基準を満たすことができない。

したがって、本件各土地については、本件賦課期日現在、都通達の適用基準を全て満たすものとは認められないから、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、不当な点は認められない。

- (3)ア 請求人は、新築家屋建設にあたり、住宅用地の特例を受けるために〇〇都税事務所等に必要事項を確認したところ、職員から、「建物の滅失登記申請書に記載の原因期日が平成31年1月1日以降であれば住宅用地とみなす」旨の説明を受け、それ以降、その他の説明を受けていないにもかかわらず、かかる説明と異なる認定をした上でなされた本件処分は違法である旨主張しているので、この点について検討する。

請求人の主張は、要するに、処分庁の事前説明と異なる認定をすることや請求人の不利益を認識しながら必要な説明をせずになされた本件処分は、信義則の法理の適用により、違法として取り消されるべきであるとするものと解される。

- イ この点、租税法規に基づく課税処分について、信義則が適用されるのか、されるとしてどのような要件に基づくのかを示した最高裁判所昭和62年10月30日判決（最高裁判所裁判集民事152号93頁）は、「法の一般原理である信義則の法理の適用により、右課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、右法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて右法理の適用の是非を考えるべきものである。そして、右特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基

づいて行動したところ、のちに右表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の右表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠のものであるといわなければならない。」と判旨している。

ウ これらを前提に本件を検討すると、そもそも請求人の主張する職員がした説明の事実及び内容について、その存在が証拠上明らかでなく、また、仮に、都税事務所の担当職員が形式的に登記簿記載の建物取壊し日をもって当該建物の取壊し日と認定するとの説明をしたとしても、それは一担当職員が通達等に基づく実務の取扱いと異なる見解を示したものにすぎず、当該説明をもって上記最高裁判例の指摘する特別の事情の判断に際して不可欠の要素とされる「公的見解」の表示と認めることはできない。のみならず、請求人の滅失登記申請に基づき本件既存家屋の表示登記は、平成31年1月29日取壊しを原因として閉鎖されているが、本件既存家屋は平成30年12月28日現在既に取り壊されており、滅失登記申請に係る本件既存家屋の取壊し日は事実と相違することが明らかである。

そうすると、本件については、信義則の法理を適用すべき事情は認められないことから、本件処分を違法・不当とすることはできない。

また、請求人は、処分庁の本件処分における判断が東京都の行動指針に反する旨主張するが、上記のとおり、職員がした説明等の事実が確認できないのであって、また、上記行動指針は単に行政内部の指針に過ぎないのであるから、同指針の違反があったとしても、そのことをもって本件処分の効力を左右する事由とすることはできない。

(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

ア その他、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

イ なお、上記(2)で検討した、前年度の賦課期日における建物所有者と、当該年度の賦課期日における建物所有者が同一であるか否かという点を措き、賦課期日における本件各土地における建設工事の状況について、平成23年最高裁判決の判旨にしたがって、念のため以下検討する。

平成23年最高裁判決によれば、住宅特例の適用のためには、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ところ、本件各土地上に存在した本件既存家屋は、〇〇さんから請求人が売買により取得し所有権が移転した後、遅くとも平成30年12月28日には完全に取り壊されており、同日に現地調査に赴いた担当職員も、本件各土地が更地となっていることを確認しているから、本件賦課期日の時点で本件既存家屋は現に存在していなかったことは明らかである。また、平成30年12月29日撮影の航空写真その他の証拠によっても、客観的に本件各土地上に新家屋の建築工事が現に進行中であるとは認められない。

そうすると、新築家屋の工事の状況からみても、本件賦課期日現在、本件各土地について、請求人の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ないのであるから、処分庁が本件各土地について住宅特例を適用せずに行った本件処分を、違法・不当とすることはできない。

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)