

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といふものである。

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。

本件土地は、非住宅用地でなく住宅用地（建築基準法の確認済証あり）です。また、本件土地の一部はセットバックしているので、その部分（本件セットバック部分）は非課税になると思います。

本件土地は、借地人と賃貸借契約書（旧法借地権）を結んでおり、更地にはなっているものの、たまたま建物はないものの、住宅建築するための借地権が発生しておりますので、「家屋が存在していない」という判断にはならないので、土地は非住宅用地の認定になりません。

また、本件セットバック部分については、令和元年10月9日に〇〇区〇〇課に対して細街路拡幅整備事前協議書を提出し、建設工事予定工期を「着手2019年10月末、完了2020年3月」と記載しています。建物の完成が2020年5月になってしまったのは、コロナウィルスのため工事が進捗しなかったためであります。

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、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
令和 2年11月13日	諮問
令和 3年 1月21日	審議（第51回第1部会）
令和 3年 2月26日	審議（第52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

(1) 固定資産税等の賦課期日

法 3 5 9 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 7 0 2 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

ア 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 3 4 1 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 3 4 9 条、7 0 2 条）。

イ この課税標準につき、法 3 4 9 条の 3 の 2 は、その 1 項で、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 3 4 9 条により課税標準となるべき価格の 3 分の 1 の額とし、その 2 項で、このうち、住宅 1 戸について 2 0 0 m² 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。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 3 4 9 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 7 0 2 条の 3 に定められている。

ウ 上記イの「敷地の用に供されている土地」（住宅用地）について、最高裁判所平成 2 3 年 3 月 2 5 日判決（最高裁判所裁判集民事 2 3 6 号 3 1 1 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」（法 3 4 9 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。

エ 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。

オ 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」（同通知 2・(1)）、「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」（同通知 2・(2)）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。

カ 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。

キ 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、上記エ及びオ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として、本件の適用に関して妥当なものと考えられる。

(3) 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

(1) 住宅特例の適用

本件について、まず、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、平成30年11月20日に取り壊されており、同年12月26日及び平成31年1月8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こと、その後、令和2年5月6日に新家屋が新築されたこ

とから、令和2年1月1日（以下「本件賦課期日」という。）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「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」がある（1・(2)・オ）。平成31年度（令和元年度）賦課期日現在、本件土地は更地であったため、処分庁は、本件土地を非住宅用地であると認定していることが認められ、本件土地は、「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」という適用基準（建替特例通達2・(1)）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（1・(2)・エ）、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。

(2) 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（１・（３））、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）。そして、非課税申告書に添付された「細街路拡幅整備依頼書」によると、本件セットバック部分の整備工事についての〇〇区に対する依頼が令和２年５月１２日付けであることから、本件セットバック部分は、本件賦課期日において、〇〇区による整備工事前であり、公共の用に供する道路とはなっていないと認められる。

したがって、処分庁が本件セットバック部分には本件非課税規定を適用できないとして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。

（３）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、本件土地は、借地人との間に借地権が発生しているから非住宅用地でなく住宅用地であると主張する。しかし、住宅用地であることの要件は、上記１で述べたとおりであるから、借地権の発生をもって住宅用地であるという主張には理由がない。

また、本件セットバック部分についても、新家屋の完成の遅延に伴いセットバックの整備工事が遅れてしまったのであるから非課税にすべきであるという主張にも理由はない。

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)

高橋滋、千代田有子、川合敏樹

別紙1及び別紙2 (略)