

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、東京都〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、令和2年10月9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は却下し、その余の部分に係る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、処分庁が、請求人に対し、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。なお、平方メートルについては「㎡」と表記する。）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2処分目録記載1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、おおむね以下のことから、本件処分の取消しを求めている。

固定資産税等については、税負担が一時的に急激に上昇することを避けるために建替特例というものがあるが、同特例が、一時的に

急激に税負担が上昇することをおさえるための制度であるというのであれば、土地上の建物の建替えをする者に限らず、土地の上に家屋を新築するものにも適用すべきであり、これを適用しないことは租税公平主義に反する。

本件土地については、令和2年1月1日（賦課期日）時点において、すでに家屋の建築工事に着工しており、完成間近の状態、住宅用地として使用される蓋然性が高かった。このような土地については、上記特例を適用すべきである。

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
令和3年5月10日	諮問
令和3年6月10日	審議（第56回第3部会）
令和3年7月9日	審議（第57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2年10月9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 本件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）。このほか、地価の高騰により、税額が急激に上昇することのないよう、法附則17条8号イに基づき算出される負担水準をもとに、賦課年度の税額が前年度と比べて一定範囲内となるような措置が定められている（法附則18条及び25条参照）。

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 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「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示している。

エ 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、次に掲げる要件が定められている。

- (ア) 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。
- (イ) 当該土地において、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。
- (ウ) 住宅の建替えが、建替え前の敷地と同一の敷地において行われるものであること。
- (エ) 当該年度の前年度に係る賦課期日における当該土地の所有者と当該年度に係る賦課期日における当該土地の所有者が原則として同一であること。
- (オ) 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。

オ 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3参照）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「当該土地が、当該年度（中略）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」（別紙３・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。」（別紙３・２・(4)）等を要件として挙げ、これらの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）を適用している。

カ 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作成されたものである。

(2) 本件の検討

ア 住宅特例の適用の可否について

(ア) これを本件についてみると、平成３０年６月２０日に、本件土地上に存在していた請求外〇〇さん所有の建物が取り壊されたこと、平成３０年１２月２１日に職員が現地調査をした際には本件土地が更地であったことを確認したこと、令和元年１２月２７日及び令和２年１月６日時点において本件土地上において、請求人を建築主とする家屋の建築工事が進行中であったこと並びに同年１月１８日に本件土地上に、請求人を所有者とする建物が新築されたことが認められる。

そして、本件土地に係る令和２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、賦課期日（本件においては、令和２年１月１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されているところ、同日の本件土地の現況は、上記のと

おり、請求外〇〇さんが所有していた家屋を取り壊した後、請求人を建築主として、同人の居住用家屋の建築工事が行われている状態であり、当該家屋は未完成であったことが認められる。

そうすると、令和２年度の固定資産税等の賦課期日における本件土地の現況から、同土地が「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」に該当するとは認められない。

(イ) 次に、取扱通知及び都通達により本件土地について住宅用地として取り扱うことができるか検討する。

上記(ア)のとおり、本件土地上に存在していた請求外〇〇さん所有の建物は平成３０年６月２０日取り壊され、本件土地は同年１２月２１日の時点において更地であったことが認められる。これらのことから、本件土地は、平成３１年度の賦課期日（同年１月１日）時点において、住宅用地ではなかったことが認められ、都通達２・(1)の要件を満たさない。

また、本件土地上には、平成３０年６月２０日まで、請求外〇〇さん所有の建物が存在していたが、同人と請求人とは別人であり、かつ、平成３１年１月１日時点において本件土地は更地であったことから、住宅の建替えが、当該年度（本件では令和２年度）の前年度（本件では平成３１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（都通達２・(4)）との要件も満たさない。

そうすると、本件土地は、取扱通知及び都通達により、賦課期日現在、「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」に該当するとはいえず、居住用家屋の敷地の用に供されている土地（住宅用地）として、住宅特例の対象となる土地と認定することはできない。

イ 税額の計算について

本件処分における本件土地に係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）。

ウ 小括

以上のことから、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) 請求人は、上記第3のとおり本件処分の違法性及び不当性を主張する。

しかし、取扱通知及び都通達は、住宅建替え中に固定資産税の賦課期日を迎えた場合に当該年度に限って非住宅用地として固定資産税等を課税するという取扱いにより、一時的に税負担が増加することを避けるために措置されたものである。この取扱通知及び都通達は、ある年度の固定資産税等の賦課期日に存在した住宅がその後建替えのために取り壊され、通常必要と認められる工事期間内に同じ土地に所有者を同じくする新たな住宅が建築された場合において、当該住宅が翌年度の賦課期日前に完成した時と同期日より後に完成したときとで住宅特例の適用の有無に差を生ずることとなり、公平性の点や住宅特例の趣旨の観点から好ましくないために制定されたものである。

他方で、請求人のように従前、土地について住宅特例の適用を受けていなかった者が、その土地を取得して新たに建物の建築を始めたものの、賦課期日において同土地上で建物を建築中である場合については、取扱通知や都通達が適用される場面と同一視することはできず、本件のような場合にまで住宅特例の適用を認めることは、法349条の3の2の文言からかけ離れることにもなるから、住宅特例を拡張して適用することはできないものと解される。

したがって、請求人の主張を採用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
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 ないし別紙3 (略)