

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3年9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、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、令和3年6月1日付けで行った別紙1「物件目録（土地）」2記載の土地（以下「本件土地」という。）に係る令和3年度分の固定資産税及び都市計画税（以下併せて「固定資産税等」という。）賦課処分（内容は別紙2「処分目録」1に記載のとおり。以下「本件処分」という。）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、本件処分の違法性又は不当性を主張し、本件処分の取消しを求めている。

本件土地は、本件分筆前土地の一筆として、本件分筆前土地のときから住宅用地として供されてきた。本件分筆前土地の分筆や持分の交換という手続は、各相続人間の土地の持分を明確にするためと住宅を建替えたり相続税を納付する目的で売却するために行われた

のであり、その用途は何ら変更されていないのであるから、相続、共有物の分割等がなされたからといって、土地の法的実体が住宅用地から非住宅用地に変更されるものではない。

また、分筆後の本件土地（分筆後の〇〇番を含む。）の利用状況は、分筆前と変わらず、〇〇番の土地全体を一体として使用しており、〇〇と〇〇の間には区分する塀などの境界物を設置しておらず同一区画内の空地の建替えである。

さらに、本件処分は、納税者に対する重大な不利益処分であるにもかかわらず、法及び条例それに基づく都通達には、何ら事前手続についての規定はおかれておらず、違憲というべきである。

第4 審理員意見書の結論

本件審査請求のうち、令和3年9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（本件減免部分）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、以下のとおり審議した。

年 月 日	審議経過
令和4年5月6日	諮問
令和4年6月20日	審議（第67回第3部会）
令和4年7月25日	審議（第68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 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（以下「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、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（以下これらの軽減措置を併せて「住宅特例」という。）。

ウ 「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 2 2 年 4 月 1 日付総税市第 1 6 号総務大臣通知。以下「取扱通知」という。）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、「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「課長通知」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、「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」（課長通知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・(2)）、「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」（同・(4)）、「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」（同・(5)）を挙げている。

また、住宅用地の具体的な認定に際しての取扱いとして、「地方税法第349条の3の2の規定における住宅用地の認定について」（平成9年4月1日付自治固第13号自治省税務局固定資産税課長通知。以下「13号課長通知」という。）によれば、当該家屋が住宅であるかどうかの判定について、「附属的な家屋（物置、納屋、土蔵等）については、本件の家屋と効用上一体として利用される状態にある場合には、一個の家屋に含めるものとする。」（13号課長通知一・(2)）とされている。

エ 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。）により取り扱っており、建替特例通達では、「既存の住宅（地方税法（略）第349条の3の2第1項に規定する家屋をいう。以下同じ。）に替えて住宅を新築している土地で下記2の適用基準（略）をすべて満たすものは、住宅が完成するまでに通常必要と認められる工事期間について、同項に規定する住宅用地として取り扱う。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するものとする。」としている。

オ 取扱通知（上記ウ）は、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である。また、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、課長通知、13号課長通知及び建替特例通達（上記ウ及びエ）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なるものである。

(3) 固定資産税等の税率

法350条は、固定資産税の標準税率は100分の1.4と定め、法702条の4は、都市計画税の税率は100分の0.3を超えることができないと定めており、法の各規定を受けて、条例122条は、固定資産税の税率を100分の1.4と定め、同条例188条の27は、都市計画税の税率を100分の0.3と定めている。

2 本件減免処分に係る審査請求についての検討

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の規定並びに減免要綱に基づき、令和3年9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。

3 本件減免処分を除く部分に係る審査請求についての検討

(1) 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」に当たるかどうかについて検討すると、本件現地調査においては、本件土地上に存在した本件畜舎は取り壊され、本件土地において新築工事が行われていることを確認していることが認められる。

そうすると、令和3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」には当たらないといえることができる。

(2) 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」に当たるかどうかについて検討する。

処分庁は、本件畜舎について、本件隣接土地上家屋と効用上一体として利用される附属家屋（物置）として認定し（13号課長通知一・(2)参照）、本件分筆後の令和2年8月24日、その認定を維持したことが認められるところ、その後の本件現地調査において、本件畜舎は既に取り壊されたことが確認されている（上記(1)）。

建替特例通達では、法349条の3の2第1項に規定する家屋（専ら人の居住の用に供する家屋）を住宅特例が適用される「既存の住宅」（既存の当該家屋）としているところ、本件畜舎は、不動産登記簿において「畜舎」と登録されており、単体としては、専ら人の居住の用に供する家屋には当たらないから、当該要件の「既存の当該家屋」には該当しないと解される。

そうすると、主たる家屋（本件隣接土地上家屋）が存在していたとしても、その附属家屋（本件畜舎）が取り壊され、（本件隣接土地を含まずに）本件土地を敷地として新たに住宅を新築している場合は、「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」とはいえないと解するのが相当である。

- (3) 以上のことからすると、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)・ウ）、本件土地については、上記(1)及び(2)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は、適切に行われたものであると認められる。

そして、本件処分における固定資産税等の税額の算定についても、違算等は認められない。

よって、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。

4 請求人の主張についての検討

- (1) 請求人は、本件分筆前土地の分筆や持分の交換という手続は、各相続人間の土地の持分を明確にするためと住宅を建替えたり相続税を納付する目的で売却するために行われたにすぎず、住宅用地として同一の用途に供しており、非住宅用地として認定されるいわれはない旨を主張する。

しかし、住宅特例の適用は、その定める要件を欠くに至った事情を問うておらず、本件処分が、本件賦課期日における本件土地の現況に基づき、その所有者である請求人に対し、法令の定めに基づき適正に行われたものであると認められることは上記3のとおりである。

- (2) また、請求人は、分筆後の本件土地の利用状況は、分筆前と変わらず、〇〇番の土地全体を一体として使用しており、同一区画内の空地での建替えである旨を主張する。

しかし、本件新築家屋は、本件土地をその敷地として建築確認が行われているから、分筆後の本件土地の利用状況は、分筆前と変わらないとはいえない。

- (3) さらに、請求人は、本件処分は課税標準に関するものであるから不利益処分であり、事前手続についての規定がおかれていないことを違憲であるとも主張する。

しかし、住宅特例及び建替特例の制度は、法が住宅特例の適用を受ける土地に求める家屋の敷地の用に供されているという要件を、建替え中において賦課期日に現に建物が存しない土地についても緩和して適用する要件を定めるものであるから、そもそも不利益処分であるとの主張は当たらない。

- (4) よって、請求人の上記主張は、いずれも本件処分の違法性又は不当性の理由として認めることはできない。

5 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)

羽根一成、加々美光子、青木淳一

別紙 1 ないし別紙 3 (略)