

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5年1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、令和4年6月1日付けで請求人に対して行った別紙1「物件目録」記載の各土地（以下「本件各土地」という。）に係る令和4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」・1に記載のとおり。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、次のことから、本件処分の違法性又は不当性を主張している。

本件各土地は、令和3年9月25日に売る契約をした。本件賦課期日（後記第6・3・(1)参照）現在、更地であったが、その後買主が建物建築を進めている。本件各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

本件審査請求のうち、令和5年1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5年10月19日	諮問
令和5年11月24日	審議（第83回第4部会）
令和5年12月18日	審議（第84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 法令等の定め

(1) 固定資産税等の納税義務者

法343条1項は、固定資産税は、固定資産の所有者に課すると定め、同条2項は、同条1項の所有者とは、土地については、登記簿等に所有者として登記されている者をいうと定めている。このことは、法702条1項及び2項により、都市計画税においても同様であるとされている。

(2) 固定資産税等の賦課期日

法359条は、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日とするとし、法702条の6は、都市計画税についても同様としている。

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。

(3) 固定資産税等の課税標準及び住宅特例

ア 法349条及び法702条は、土地に対して課する固定資産税等の課税標準は、基準年度に係る賦課期日における価格で土地課税台帳等に登録されたものとしている。

イ この課税標準につき、法349条の3の2第1項は、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（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、法349条の3の2第2項は、このうち、住宅用地でその面積が200㎡以下であるもの（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、法702条の3は、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の額としている（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。）は、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」をいうとしている（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、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。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、①既存の住宅に代えて住宅を建設している土地で、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(課長通知・1・(4))などを挙げている。

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(以下「建替特例」という。)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、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))等の4つの適用基準を掲げ、適用基準を全て満たすものについては、住宅特例(ただし、本件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 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して、妥当なものと考えられる。

2 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の検討

(1) 行政不服審査法に基づく審査請求を適法になし得るためには、

審査請求人に当該処分について審査請求をする法律上の利益、すなわち、当該処分により自己の権利若しくは法律上保護された利益を侵害され又は必然的に侵害されるおそれがあることが必要であると解されている（最高裁判所昭和53年3月14日判決・最高裁判所民事判例集32巻2号211頁参照）。

- (2) これを本件についてみると、処分庁は、本件申請に対し、東京都都税条例（昭和25年東京都条例第56号）134条1項4号及び188条の30の規定並びに「小規模非住宅用地に対する固定資産税及び都市計画税の減免要綱」（平成14年3月29日付主税第509号知事決定）に基づき、令和5年1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 本件減免処分により減免された部分を除く部分に係る審査請求についての検討

請求人は、本件各土地を非住宅用地と認定していることに対し不服を述べているため、本件各土地が住宅用地と認められるか否か検討する。

- (1) まず、法349条の3の2第1項にいう「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」（1・(3)・ウ）に当たるかについてみる。

本件各土地上に存在した家屋（本件家屋）は、令和3年12月14日に取り壊されており、同月23日及び令和4年1月4日の時点で本件各土地が更地であることが認められる。よって、令和4年1月1日（以下「本件賦課期日」という。）現在、本件各土地

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」には当たらない。

- (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「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。」がある(1・3・エ)。しかし、本件各土地に係る全部事項証明書によれば、令和3年1月1日時点での建替え前の住宅の所有者は請求人であるところ、本件各土地に建物を新築しているのは買主であるから、当該基準を満たさないことが明らかであって、「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」に該当するとは認められない。

よって、本件各土地は法349条の3の2第1項にいう「敷地の用に供されている土地」に該当しないから、住宅用地として認められない。

したがって、処分庁が、本件各土地を非住宅用地として認定し住宅特例を適用せずに、本件各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処分(本件処分)を行ったことは適切であると認められ、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

請求人は、上記第3のことから、本件処分の違法性又は不当性を主張するが、本件処分が、上記1の法令等の定めに基づいて行われたことは上記3のとおりであるから、請求人の主張には理由がない。

なお、請求人は、令和3年9月25日に本件各土地の売買契約を締結した旨を主張しているが、土地に係る固定資産税等については、土地登記簿に所有者として登記されている者に課され、納税義務者

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ところ（１・(1)及び(2))、全部事項証明書によれば、本件賦課期日における本件各土地の登記簿上の所有者は、請求人であることが認められるから、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

- 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)

松井多美雄、大橋真由美、山田攝子

別紙１及び別紙２（略）