

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、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29年6月1日付けで行った別紙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。）に係る平成29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、おおむね以下の理由により、本件処分は違法又は不当であると主張している（本件土地のうち、本件宅地部分の住宅用地の該当性についての主張であり、本件道路部分については、違法性又は不当性を主張していない。）。

本件既存住宅の建替えに際して、請求人は〇〇区から〇〇助成金及び〇〇助成金の交付を受けているにもかかわらず、処分庁は、〇〇などの個別事情を考慮せずに、本件宅地部分を住宅用地に該当し

ないと一方的に判断しており、おかしい。本件宅地部分における〇〇は、行政（〇〇区）が建物の建築を行う場合には必須の条件とするほどの重要な作業であり、住宅の基礎工事の一環として同作業を行っている状況であると考える。

平成28年6月に本件既存住宅の取壊しに着手し（特殊な地形のため解体の完了は同年9月であり、通常1週間程度で終わるものが3か月近く要している。）、建替え後の住宅は平成29年9月中には完了検査が終了する予定であり、1年4か月で本件既存住宅の取壊しから建替え後の住宅完成までが終了している本件宅地部分に、住宅特例を適用させないことは非常に不公平感がある。本件宅地部分のような特殊な土地については、賦課期日と同一年に建築が終了している等の要件を満たす限り、住宅特例を特例的に認めるべきである。

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
平成29年12月19日	諮問
平成30年 1月19日	審議（第17回第1部会）
平成30年 2月21日	審議（第18回第1部会）
平成30年 3月16日	審議（第19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 法令等の定め及び判例

(1) 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。

(2) 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又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（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 m²までの土地（小規模住宅用地）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。

(3) 平成 23 年の最高裁判所判決

上記の「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 3

49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、取り壊した居住用家屋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。

- (4) なお、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から、仮に新築家屋の建築確認や工事の準備段階における何らかの事情により確認申請や住宅工事の着工が遅れた等、請求人の場合に特有の個別的な事情があったとしても、それを考慮して住宅特例に係る規定の拡張的な適用をすることはできないものと解せられる。

- 2 これを本件についてみると、平成28年12月21日に現地調査に赴いた担当職員は、本件宅地部分が更地の状態になった後、造成工事が行われていることを確認している。また、担当職員は、同月30日に撮影された航空写真によっても、本件賦課期日をまたいだ平成29年1月4日の再度の現地調査によっても、本件宅地部分が更地の状態になっていること、本件宅地部分において造成工事が行われていることを確認している。

さらに、処分庁は、請求人から、本件宅地部分上に存在していた本件既存住宅の取壊しが平成28年9月30日である旨記載された固定資産税の住宅用地等申告書を受領するとともに、〇〇氏から、

本件既存住宅の取壊し後、引き続いて、本件宅地部分の地下にあった〇〇が行われ、同工事を含めた本件既存住宅に係る全ての取壊しが完了したのは平成29年3月であることを確認している。

以上のことから、本件賦課期日現在、本件宅地部分は、地上は更地になった後、宅地造成工事が行われている状況であり、地下は〇〇が行われている状況であったと認められる。

そして、本件宅地部分に係る平成29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、本件賦課期日における本件宅地部分の「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、本件賦課期日の本件宅地部分の現況は、上記のとおり、地上は更地になった後、宅地造成工事が行われ、地下は解体工事が行われている状況であり、いずれにおいても、新築家屋の工事が未だ着手されていないものであるから、本件宅地部分について、居住用家屋の敷地の用に供されている土地と認定することはできない。

したがって、処分庁が本件宅地部分について住宅特例を適用せずに本件処分を行ったことについては、上記1の法令等の定めに従い適正になされたものと認められ、違法又は不当な点はない。

また、本件処分について、処分庁が固定資産税等の額を算出した過程において違算等は認められないことから、この点においても本件処分は適正になされたものと認められる。

- 3(1) 以上のとおり、本件処分は、法の規定に則ってなされた適法・妥当な処分であるということができる。

この点につき、請求人は、①本件宅地部分においては、本件既存住宅の解体後、新築住宅の建設工事に着手する前に、〇〇を行う必要がある、これらの工事は〇〇区が住宅の建設を行うに当たり必須の条件とするほどの重要な作業であって、住宅の基礎工事の一環として行っている状況であるのだから、本件宅地部分は住

宅建替え中の土地と認めるべきである、あるいは、②〇〇が必要という特殊事情がある場合、賦課期日において住宅の建設に着手できていないからといって住宅特例の適用を排除するのは他の場合と比べ不公平であり、賦課期日と同一年に建替え後の住宅が完成している等の要件を満たす場合は、特例的に住宅特例を認めるべきである旨主張する（第3）。

上記の主張につき、当審査会が公表されている〇〇区のホームページ資料を検分したところ、次のことが認められる。

ア 「〇〇助成」の助成種類について、「〇〇助成」が掲載されている。

その場合の助成の条件は、「〇〇」に、〇〇区が送付する〇〇通知書により助成金額が確定する。

イ 「〇〇助成事業について」について、助成金の交付対象となる工事は、「〇〇」とされ、助成決定を受けた工事が完了したときに、〇〇区が送付する〇〇通知書により、助成金額が確定する。

これらを踏まえて検討すると、アについては、〇〇を促進するための〇〇区の施策の一環と認められるが、この「〇〇助成」を申請して助成を受けていることをもって、賦課期日において住宅の新築工事に着手していると認めることはできない。

また、イについては、災害につよいまちの形成に資するための〇〇区の施策の一環と認められるが、助成金の交付について、〇〇の用途については何ら条件を付していないから、〇〇の助成についても、住宅の建替えを条件としているものでない上、当該助成金を申請して助成を受けていることをもって、賦課期日において住宅の新築工事に着手していると認めることはできない。

したがって、いずれの助成事業についても、助成金の対象となる工事を行ったことをもって、固定資産税等の賦課期日の本件土地の状況にかかわらず、請求人のいう特例的な取扱いを認めるこ

との根拠とすることはできないから、請求人の主張に理由はない。

(2) 23年最高裁判決においては、「賦課期日における当該土地の現況」により判断することを示す一方、「敷地の用に供されている土地」の認定基準についてこれを具体的に示しているものではないから、請求人の上記主張について、上記最高裁判決の趣旨に沿いつつ、租税法の例外規定における解釈の厳格性の要請に反しない範囲内で、なお、本件賦課期日における本件宅地部分の現況について、住宅の敷地の用に供されている土地であると認めることが可能かどうか、以下、念のため検討する。

ア 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)）。

イ また、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「建替え通知」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、「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」（建替え通知1・(2)）等を挙げている。

ウ さらに、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。）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」等を要件に挙げている。

エ なお、上記アないしウの通知・通達は、課税庁が法の解釈・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。

(3)ア そうすると、請求人の主張（上記(1)の①）を認めるか否かについては、上記(2)の通知・通達に照らして、本件宅地部分が本件賦課期日において、単に本件既存住宅取壊し後の更地というだけではなく、〇〇に着手しているという現況にあることをもって、本件宅地部分の上に建設する住宅の新築工事に着手していることができるかどうかという点が問題となる。

イ ところで、(2)ウで述べたとおり、都通達では、住宅特例の適用基準を挙げているが、ここでいう「新築工事に着手していること」とは、水盛り、遣り方、根切り等、住宅の基礎工事に着手していることをいうとされている（住宅用地認定事務の手引き（平成23年3月31日付22主資評第386号。資産税部長通達））。

しかし、本件賦課期日において、水盛り、遣り方、根切り等、住宅の基礎工事に着手していたという事実は認められない。

したがって、処分庁が、上記のいずれの場合も、本件賦課期日において、住宅の新築工事に着手していることの要件を満たしていないと判断したことについて、不合理は認められない。

- (4) ところで、上記都通達 2・(2)の「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」の要件については、さらに例外的な取扱いも設けられており、「なお、当該年度に係る賦課期日において、建築主事又は指定確認検査機関が住宅の新築に関する確認申請書を受領していることが受領印等により確認でき、かつ、当該年度に係る賦課期日後の 3 月末日までに住宅の新築工事に着手している場合には、これに含めて取り扱う。」とされている。

しかし、本件宅地部分上の新築住宅に係る検査機関の確認申請書の受付は、本件賦課期日より前の平成 28 年 11 月 1 日であるとされているものの、平成 29 年 3 月 31 日に現地調査に赴いた担当職員は、本件宅地部分が未だ造成工事が行われていることを確認しており、また、同月 25 日に建築確認を受けた際の建築計画概要書においても、新築工事の工事着手予定日は平成 29 年 5 月 1 日とされているのであるから、本件宅地部分が上記の例外的な取扱いの要件を充足するものと判断することはできない。

- (5) さらに、請求人は、〇〇が必要な本件土地の場合にも、一般の住宅建替えの場合と同じように、本件賦課期日以前の新築着工かその後の着工かによって、住宅特例の適否を決めるのは不公平である旨主張する（上記(1)の②）。

しかしながら、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ことは、法の規定するところから明らかである。そして、固定資産税等の対象となる土地あるいはその所有者に特有の個別的な事情を考慮・斟酌して、住宅特例等のような例外的な定めを拡張的に適用すべく、法の規定をその文理を離れて解釈しようとするれば、それは租税法律主義の原則に違背することに帰し、そのような解釈に基づく処分は、違法なものとなる。

したがって、処分庁が、請求人がいうような、本件宅地部分に

ついて〇〇が必要であるために、住宅新築工事の着手が本件賦課期日までに行えないという特殊事情を、本件処分を行うに当たって全く考慮に入れなかったとしても、そのことをもって、本件処分を違法・不当ということとはできない。

(6) 以上、請求人の主張について検討しても、本件処分には取消理由となるような違法又は不当な点はないとの結論は変わらない。

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、窪木登志子、川合敏樹

別紙 (略)