

## 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、平成30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。）に係る平成30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うものである。

### 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・不当性を主張している。

本件土地は、平成〇〇年〇〇月〇〇日付け不動産売買契約書により、請求人が家屋付きで購入した。その後、当該家屋を直ちに取り壊し、建替えのため同年11月には住宅の新築工事に着工し、本件新築家屋は平成30年3月に完成し、1年の大半を住居として使っている。本件土地はあくまでも住宅用であり、非住宅用地と認定し

て住宅特例を適用せずになされた本件処分は明らかに誤りである。  
1月1日という一時点のみで上記処分を行うのは、公平性を欠き納  
得ができない。

また、所有権移転後の固定資産税は、以前の所有者に対し支払を  
行っており、以前の所有者と同一納税者とみなされる事由もなくは  
ない。1月1日時点で建替え中であれば特例の適用があるにも関わ  
らず、これが前年の1月1日時点と同じ所有者でなければならない  
とする理由についての説明がなく、不公平だと思う。

#### 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、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30年10月30日	諮問
平成30年12月11日	審議（第28回第4部会）
平成31年1月22日	審議（第29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㎡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。

(3) 平成23年最高裁判所判決

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（最高裁判所裁判例集民事第236号311頁。以下「平成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り壊し後に、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。

- (4) 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、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」（1・(2)）、「当該年度の前年度に係る賦課期日における当該土地及び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土地及び当該住宅の所有者が、原則として同一であること。」（1・(4)及び(5)）等を挙げている。

- (5) 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51

6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」(2・(2))及び「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。

(6) なお、上記(4)及び(5)の通知・通達は、課税庁が、固定資産税等に係る法の解釈・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。

2(1) これを本件についてみると、本件土地上に存在した本件既存家屋は、請求人が売買により取得し所有権が移転した平成29年〇〇月〇〇日の約1か月後(同年〇〇月〇〇日)には完全に取り壊されており、同月18日に現地調査に赴いた担当職員も、本件土地が更地となっていることを確認している。そして、平成30年1月1日に撮影された航空写真によれば、本件賦課期日現在、本件土地上において、請求人を建築主とする本件新築家屋の建築工事が進行中であることが認められる。

(2) 平成23年最高裁判決は、固定資産税の賦課において住宅特例を適用するためには、賦課期日における住宅土地の現況が、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判示しているところ、本件賦課期日の本件土地の現況は、上記のとおり、本件既存家屋の取り壊し後に、請求人を建築主として、請求人の居住用家屋となる本件新築家屋の建築工事に着手されている状態であり、本件新築家屋は未完成であったものであり、本件既存家屋は、請求人への所有権移転後、直ちに解体工事が行われており、請求人にとって、維持し又はその効用を果たすために使用されていた家屋(居住用家屋)でなかったことが認め

られる。

そうすると、本件は平成23年最高裁判決の判示に照らしてみても、本件賦課期日現在、本件土地については、請求人の居住用家屋の敷地の用に供されている土地に当たると認めることはできない。

- (3) ところで、平成23年最高裁判決は、「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ものではあるが、住宅建築中の土地について住宅特例適用の有無についての一般的基準を示してはいない。他方、都通達は、住宅特例の適用範囲を具体的に定めており、その適用基準は、課税庁が、固定資産税等に係る法の解釈・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ことから、本件土地が住宅特例の適用対象となるかどうかについて、都通達の規定に照らして検討する。

本件土地に係る平成30年度分の固定資産税等について住宅特例が適用されるためには、都通達の適用基準（2・(1)ないし(4)）を全て満たす必要があるところ、平成29年度に係る固定資産税等の賦課期日（平成29年1月1日）における本件既存家屋の所有者は〇〇さんであって、本件新築家屋の建築主である請求人とは別人であり、また、本件については、都通達2・(4)のアからオまでに規定する住宅の建替えが「同一の者により行われているものとして取り扱う」場合（別紙2参照）のいずれにも該当しないことから、都通達2・(4)の住宅の所有者要件に係る適用基準を満たすことができなく、都通達の適用基準を全て満たすものとは認められない。

したがって、本件土地は、本件賦課期日現在、都通達に照らしてみても、居住用家屋の敷地の用に供されている土地（住宅用地）と認定することはできない。

- (4) 以上のとおり、本件処分は、本件土地に係る平成30年度分の固定資産税等について、法令等の定めに基づき行われたものであ

って、かつ、税額の算出に当たって違算等も認められないものであり、違法又は不当な点を認めることはできない。

- 3 請求人は、本件新築家屋は平成30年3月に完成し、1年の大半を住居として使っており、本件土地はあくまでも住宅用であるにも関わらず、1月1日という一時点のみで非住宅用地と認定してなされた本件処分は明らかに誤りである、また、1月1日時点で住宅建替え中であれば本件特例の適用があるのに、これが前年の1月1日時点と同じ所有者でなければ適用にならないのは不公平である旨主張する。

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、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ている。

そうすると、請求人が1年の大半を本件新築家屋に居住しているという事情があったとしても、本件賦課期日現在、本件土地が請求人の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ができない以上、当該事情をもって、本件処分を違法・不当ということはできないものである。

- 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)

松井多美雄、宗宮英俊、大橋真由美

別紙1 及び別紙2 (略)