

裁 決 書

審査請求人 ○○○○○○○○○○○○○○○○○
○○ ○○

処 分 庁 館山市長

審査請求人が平成28年6月25日に提起した処分庁による平成28年4月8日付け固定資産税及び都市計画税の賦課処分に係る審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

本件審査請求に係る処分を取り消す。

第1 事案の概要

- 1 審査請求人は、平成27年1月1日において、千葉県館山市△△××番A及び同××番Bの土地（以下「従前の土地」という。）を所有していた。
- 2 処分庁は、従前の土地に住宅が建っていることを確認し、従前の土地に地方税法（昭和25年法律第226号）第349条の3の2に規定する住宅用地に対する固定資産税の課税標準の特例（以下「住宅用地の特例」という。）を適用した上で、平成27年度の固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）の賦課処分を行った。
- 3 審査請求人は、平成28年1月1日において、従前の土地を分筆した千葉県館山市△△××番A、同××番B、同××番C及び同××番Dの土地（以下「本件土地」という。）を所有していた。
- 4 処分庁は、平成27年12月末に、処分庁の職員が従前の土地の住宅が取り壊されていることを確認した上で、本件土地に住宅用地の特例を適用しないことを決定した。
- 5 処分庁は、平成28年4月8日、本件土地に住宅用地の特例を適用しないで平成28年度の固定資産税等の賦課処分（以下「本件処分」という。）を行い、同日付けで審査請求人に通知した。
- 6 審査請求人は、平成28年6月25日付けをもって、館山市長に対し、本件処分の取消しを求める審査請求をした。

第2 審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

審査請求人の主張は、本件土地は、平成28年度の固定資産税等の賦課期日である平成28年1月1日においては更地であったものの、同日が固定資産税等の賦課期日であることを知らなかったこともあるが、本件土地を住宅用地として利用するための建築行為を継続しているのだから、処分庁が本件土地に住宅用地の特例を適用しないのは大変遺憾（不当又は違法）であるというものである。

2 処分庁の主張

(1) 処分庁の主張は、住宅用地の特例を規定した地方税法第349条の3の2に係る「地方税法の取扱いについて」（平成22年4月1日総務市第16号各都道府県あて総務大臣通知）及び「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。以下「本件通知」という。）を示した上で、既存の住宅に代えて住宅を建設している土地に係る住宅用地の特例の適用には、

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。

を必要とする。

(2) そして、これらア～オのうち、ア、エ及びオについてはその要件を充足しているものの、イ及びウについてはその要件を充足していない。

すなわち、上記ウの要件については「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の具体的運用について」（平成6年2月2

2日付自治省税務局固定資産税課長内かん。以下「内かん」という。)を示した上で、建替え後の住宅の敷地は、建築確認申請において住宅敷地の地名地番が館山市△△××番A、Bの各一部とされていることやその後に行われた表示登記において建物の所在が館山市△△××番地Aとされていることから、審査請求物件のうち①千葉県館山市△△××番A及び②千葉県館山市△△××番Bの2筆については、住宅用地の特例の適用の対象にはなるものの、③千葉県館山市△△××番C及び④千葉県館山市△△××番Dの2筆については、建替え後の建物の敷地とならないことから、住宅用地の特例の適用対象となるものではない。

また、イの要件については、本件土地のうち①千葉県館山市△△××番A及び②千葉県館山市△△××番Bの2筆の土地に限り、建替え後の住宅の建設が平成28年度に係る賦課期日である平成28年1月1日において着手されていると認めることができるかの判定に当たり、内かんの下記1を示し、「住宅建設の着手の認定に当たっては、特別土地保有税の恒久的な建物、施設等の用に供する土地に係る納税義務の免除制度(地方税法第603条の2)における恒久的な建物、施設等の建設の着手の認定の例による」こととし、特別土地保有税に係る地方税法第603条の2の適用については、基準日前に建築確認又は土地の造成を行い、基準日後に建物の建設に着手し、納期限時点で利用されている土地に関し、このように基準日において建物の工事に全く着手していないような場合においては、たとえ申告納付の日までに建物が建設されていたとしても免除対象とはならないとされていることからすれば、建設の着手と認められるためには、あくまでも現地において建設行為と認められる何かしらの行為がされていることを要するものである。

そして、本件における建設の着手が審査請求書に記載されている1月17日であれば、「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いる」という上記イの要件は充足されないと認めざるを得ない。

以上のとおり、地方税法の規定及びその解釈を示す本件通知などに照らす限りにおいて、処分庁として、本件土地に住宅用地の特例を適用しなかったことについては、課税の誤りとなるものではないとしている。

第3 理由

1 本件に係る地方税法の規定等について

(1) 固定資産税等の賦課期日等

固定資産税の賦課期日は、地方税法第359条の規定により、当該年度の初日の属する年の1月1日とされており、平成28年度の固定資産税の

賦課期日は平成28年1月1日となる。

更に、固定資産税の課税は、当該賦課期日における固定資産の現況による課税を原則としている。(評価基準第1章第1節「土地の地目の認定に当たっては、当該土地の現況及び利用目的に重点を置き、部分的に僅少の差異の存するときであっても、土地全体としての状況を観察して認定するものとする」とされている。)

また、都市計画税についても、固定資産税と同様の規定(地方税法第702条の6及び第702条の8)がある。

(2) 住宅用地の特例

住宅用地については、主として住宅政策上の見地から税負担の軽減を図るため、住宅用地の特例が設けられている。すなわち、平成28年度の固定資産税の住宅用地の特例は、住宅の敷地200平方メートル以下の部分を小規模住宅用地として、課税標準額を価格の6分の1とし、住宅の敷地200平方メートルを超える部分を、家屋の床面積10倍までという制限の下、一般住宅用地として課税標準額を価格の3分の1としている。

また、都市計画税についても、固定資産税と同様の規定(地方税法第702条の3)がある。

(3) 住宅用地の特例の対象となる住宅用地について

住宅用地の特例を受ける住宅用地とは、地方税法第349条の3の2第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で政令で定めるもの」と規定されている。(なお、都市計画税については、地方税法第702条の3を参照のこと。)

この「人の居住の用に供する」とは、「特定の者が継続して居住の用に供すること」をいうものであり、「賦課期日において現に人が居住していない家屋については、当該家屋が構造上住宅と認められ、かつ、当該家屋が居住以外の用に供されるものではないと認められる場合には、住宅とする」とされている。(地方税法第三四九条の三の二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日自治固第13号一(3)及び(4))

(4) 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

更に、住宅建替え中の土地については、本件通知(処分庁の引用する「本件通知」をいう。以下同じ。)があり、本件通知には、前記第2の2の(1)に記載のほか、本件通知の3には「住宅建替え中の土地の課税に当たっては、(地方税)法第三百八十四条の住宅用地に係る申告制度を適切かつ積

極的に活用するとともに、税務担当部局内における緊密な協力連携等を図ることにより、その的確な認定に万全を期されたいこと。」とされている。

2 本件土地に住宅用地の特例を適用するかについて

(1) 地方税法の規定による判断

審査請求人及び処分庁は、「本件土地は固定資産税等の賦課期日である平成28年1月1日現在住宅が建っていない」ことを認めていることから、本件土地について住宅用地の特例を適用すべきものではないと考えられる。

確かに、租税の基本原則の一つである「租税法律主義」は、課税要件を法定することにより行政庁の恣意的な徴税を排除し、国民の財産的利益が侵害されないようにするための原則であり、同原則から課税要件の明確化が要請されていることから、処分庁の主張のとおり、平成28年度の賦課期日において、本件土地には住宅が建っていないので住宅用地の特例は適用すべきではないこととなる。

(2) 各固定資産に係る諸事情

しかしながら、地方税法の対象とする社会経済生活上の事象の一切を同法により一義的に規定しつくすことは到底困難であって、同法の定めるところの意味内容を合理的に解釈することは租税法律主義に反するものではなく、各固定資産に係る諸事情を総合的に斟酌して判断するのが妥当でもあり、合理的でもあると考える。

また、このことは、地方税法第403条第2項の「固定資産の評価に関する事務に従事する市町村の職員は、総務大臣及び道府県知事の助言によって、且つ、納税者とともにする実地調査、納税者に対する質問、納税者の申告書の調査等のあらゆる方法によって、公正な評価をするように努めなければならない」と規定する趣旨に合致するものである。

更に、固定資産税は賦課徴収方式であり、住宅用地の特例に係る申告書の不提出をもって住宅用地の特例の適用を除外したのは違法であるとの裁判例（平成18年3月24日大阪高等裁判所判決平成17年（行コ）122号：判例地方自治285号56頁）からも、処分庁に調査権行使を求めている。

加えて、本件通知を見てみると、処分庁の主張する第2の2の(1)のア～オの要件を満たす土地については、「住宅用地として取り扱って差し支えない」とされているのであって、当該ア～オの要件を満たさない土地に住宅用地の特例を適用してはならないということまでは言及してはいな

いし、更に、本件通知の3には「住宅建替え中の土地の課税に当たっては、・・・(中略)・・・その的確な認定に万全を期されたいこと。」とあることから個々の事情を考慮すべきことが伺えるところである。

(3) 本件土地に係る諸事情

そこで、審査請求人及び処分庁の主張から本件土地に係る諸事情について、

ア 審査請求人の子である〇〇（審査請求人の代理人）が本件土地の一部において住宅建築の請負契約を平成27年8月31日に締結していること。

イ 従前の建物の取壊し日が平成27年12月8日であること。（なお、処分庁からこの日でないとする反証はない。）

ウ アの住宅建築に係る工事着手が平成28年1月15日であること。（後に17日を15日に訂正。なお、処分庁からこの日でないとする反証はない。）

エ 本件土地の一部における住宅建築について、その確認済証の発行日が平成27年12月17日であること及び土木事務所の受付日が平成27年12月22日であること。

が認められる。

更に、

オ 住宅の建築には数か月を要すること。

カ 1月1日が賦課期日であることを知っている場合は格別、工事に当たっては、年末に着手するのではなく新年を迎えてから着手することが極めて常識的であること。

が一般的に言えるところである。

(4) 本件処分について

処分庁は、建物の取壊し等を確認した時点で、固定資産税等の課税に影響する可能性があるため、地方税法第403条第2項にあるとおり、納税者とともにする実地調査、納税者に対する質問、納税者の申告書の調査等のあらゆる方法によって、公正な評価をするように努めなければならなかった。

そして、処分庁は、本件通知にある要件を満たさないため、本件土地について住宅用地の特例を適用しなかったと主張するが、平成28年度の固定資産税等の賦課期日である平成28年1月1日において従来住宅用地が明らかに他の用途に変更されたと認めることは困難であり、住宅建替え中の土地について住宅用地の特例を設けている政策の趣旨及び本件土

地に係る諸事情を総合的に斟酌すると、本件土地について住宅用地の特例を適用させるべきであった。

また、従前の土地は、平成27年度の固定資産税等の賦課期日である平成27年1月1日から平成28年度の固定資産税等の賦課期日である平成28年1月1日までの間に分筆されてはいるものの、処分庁は、平成28年度固定資産税等の賦課期日である平成28年1月1日において、家屋の全てが取り壊されていることを確認してはいるが、本件土地が当該分筆に従ってそれぞれ別の用途に使用されていたと認めるべき主張は見当たらない。処分庁は、建築確認申請に係る土地地番を理由に挙げるが、処分庁の回答書からも明らかなおり、本件審査請求が提起された後に判明した事由である。住宅用地の特例を適用しないことは、納税者にとって不利益に当たり、不利益な処分をするためには、その旨を事前に納税者に説明しなければならない。処分時点において、処分庁が認識していなかったことなので、遡って不利益な処分をすることは認められない。

(5) まとめ

以上のおり、処分庁が「賦課期日である平成28年1月1日に住宅が建っていないこと」のみをもって住宅用地の特例を適用しないことは、不当な処分であり、本件処分は取り消されるべきものと認められる。

第4 結論

以上のおり、本件審査請求には理由があると認められることから、行政不服審査法第46条第1項の規定により、主文のおり裁決する。

平成29年1月27日

審査庁 館山市長 金丸 謙一