

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 当事者の求めた裁判

1 控訴人

(1) 原判決を取り消す。

(2) 東京都渋谷都税事務所長が控訴人に対して平成19年2月9日付けでした原判決別紙1物件目録記載1の土地(以下「本件土地」という。)に係る平成17年度及び同18年度の固定資産税及び都市計画税(以下、固定資産税と都市計画税を併せて「固定資産税等」という。)の各賦課処分(以下「本件各処分」という。)をいずれも取り消す。

(3) 訴訟費用は、第1, 2審とも被控訴人の負担とする。

2 被控訴人

主文同旨

第2 事案の概要

1 本件は、処分行政庁である東京都渋谷都税事務所長が控訴人に対して平成19年2月9日付けでした本件土地に係る平成17年度及び同18年度の固定資産税等の各賦課処分(本件各処分)について、地方税法349条の3の2及び地方税法施行令52条の11第2項1号並びに地方税法702条の3各所定の住宅用地に対する固定資産税等の課税標準の価格を軽減する特例(以下、これらの規定を「本件特例規定」といい、これに係る特例を「本件特例」という。)のうち、その面積が200平方メートル以下である「小規模住宅用地」に対する特例が適用されなかったため、これを不服とする控訴人が、被控訴人に対し、本件各処分の取消しを求めた事案である。

原審は、本件特例の適用を認めず、控訴人の請求を棄却した。

控訴人はこれを不服として控訴をした。

2 本件に関する前提事実は、原判決「事実及び理由」の「第2 事案の概要」の1に記載のとおりであるから、これを引用する。但し、原判決7頁5行目の次に行を改めて、次のとおり加える。

「(14) 本件土地上には、その後居住用建物は建築されず、平成20年10月2日現在も居住用家屋は存在しない。」

3 争点及び争点に関する当事者の主張は、次項において当審における当事者の主張を付

加するほか、原判決「事実及び理由」の「第2 事案の概要」の2に記載のとおりであるから、これを引用する。

4 当審における当事者の主張

(控訴人)

(1) 原判決は、賦課期日において居住用家屋が現に存在していなくても、居住用家屋の建替え工事中の場合には本件特例規定の適用を認めるべきであるとしながらも、上記建替え工事中の場合のすべてにおいて認めるのか、それとも例外的な場合のみに認めるのか、また、例外的な場合のみに限定するのであれば、それはどのような要件が必要であるのかを全く明らかにしていないし、その点について合理的な理由付けもしていない。建替えに関する例外を認めるのであれば、建替え工事中であれば、本件特例規定の適用を認めるべきであり、建替え工事中でも本件特例規定の適用のない場合が存在するのであれば、本件特例規定の適用について具体的な要件を明らかにしなければ、地方税法の解釈をしたとは到底いえるものではない。

原判決は、全く理由なく本件通達の取扱いが合理的な根拠があると結論付けていることになり、理由不備の違法がある。

(2) 本件特例は、当該年度の賦課期日における客観的な利用状況（本件においては現実には当該土地に居住用家屋を建築中であるという利用状況）で判断すべきであり、かかる客観的な利用状況が、建物の完成や建物の完成時期により、遡及的に変更になることは固定資産税等に関する地方税法の解釈としてはあり得ないことである。しかるに、本件通達の「当該年度の前年に係る賦課期日における建替え前の住宅の所有者と建替え後の住宅の所有者が同一であること」とする要件は、住宅完成について期間制限を定めていることになり極めて不合理である。例えば、平成18年10月に建替えを始めて平成20年3月に完成したとすると、平成19年1月1日時点では既に建物は解体されているので、「当該年度の前年に係る賦課期日における建替え前の住宅」は存在しないことになるため、上記要件は充足されないことになり、現実には当該土地に居住用家屋を建築中であるという利用状況に変わりはないのに、建築期間の長短や、建築時期により、本件特例規定が適用されたり、されなかったりすることになり明らかに不当である。

また、本件通達の上記要件では、新家屋の完成が要件となっており、不当である。すなわち、賦課期日において居住用家屋を建築中であるという客観的な利用状況が事後的な事情で遡及的に変更されることなどあり得ないにもかかわらず、その後の建物の不完成という特別な事情により、本件特例が遡及的に適用されなくなるのは不当である。また、賦課期日において建築中であった居住用家屋が、その後建築が請負業者の債務不履行で中断し、完成が不可能となった場合や、何らかの理由で完成前に当該土地を手放さなければならなくなった場合、施主としては当該賦課期日に外形的にも自宅の建替えをしていたものであり、かつ、当該土地から収益も取得しておらず、また、当該土地の固定資産税について事業経費の中から支払われるという事情も存在しないから、そのような場合に本件特例を適用

しないことは、住宅政策上の観点から設けられた同規定の立法趣旨にも反する結果となる。

(3) 原判決は、本件通達の取扱いに関して、「このような例外的事情がある場合に限って本件特例を適用するものと取り扱うことは、その適用対象となる土地であるか否かが外形的及び類型的な事実から判断されることになるため、短期間に大量の土地について評価をしなければならない固定資産税等の課税の実情にも合致するものといえる。」と判示するが、課税に関する事項は、すべて短期間に大量の処理をしなければならないのであり、これを理由として課税に関する通達等の違法、適法を論ずることはナンセンスである。また、本件通達が定める新旧家屋の所有者の同一性などの要件を外すことで大量処理はより迅速になることは明らかである。

(被控訴人)

本件各処分において、本件特例の適用に関する本件通達の適用を取消した理由としては、建築主の変更により控訴人名義の新家屋が建築されないこと（家屋所有者の同一性の要件を満たさないこと）のみならず、処分庁が現地調査の結果、新築工事は中断しその進捗が認められず、本件土地は本件通達が対象とする住宅建替え中の土地といえないことにより、本件通達の適用対象といえないことも含まれていた。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、本件各処分において本件特例の適用はなく、控訴人の請求は理由がないものと判断する。その理由は、次項以下において当審における当事者の主張に対する判断を付加するほか、原判決「事実及び理由」の「第3 争点に対する判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 当審における当事者の主張について

(1) 控訴人は、原判決を批判した上、建替えに関する例外を認めるのであれば、建替え工事中であれば、本件特例規定の適用を認めるべきであり、建替え中でも本件特例規定の適用のない場合が存在するのであれば、本件特例規定の適用について具体的な要件を明らかにしなければ、地方税法の解釈をしたとは到底いえるものではないなどと主張する。

そこで検討するに、前記判示のとおり（原判決を引用。）、本件特例規定によれば、本件特例の適用要件は、当該土地が「居住用家屋の敷地の用に供されている土地」であることであり、原則として土地上に居住用家屋が存在することが必要である。そうすると、居住用家屋を建て替える場合は、本来建替え期間中は本件特例の適用がないということとなるが、建替え中のみ急激に課税負担を増加させることは、本件特例の住宅用地について税負担の増加をできるだけ緩和するという住宅政策上の趣旨に照らして望ましくない。そして、固定資産税等は、短期間に大量の土地について評価をしなければならないという技術的な見地から賦課期日を定め（地方税法359条）、その日を基準に上記要件を判断することとしているが、新家屋が通常必要と認められる工事期間内に敷地上に建築されている以上、その完成時期が翌年度の賦課基準日以前か以後かという事情によって本件特例の適否に差を

設けることは、上記技術的な限界に起因して差を設けることになり、課税の公平上望ましくない。したがって、本件通達のように、当該土地が前年度の賦課期日において住宅用地であり、居住用建物の建替えの前後で当該建物の所有者が同一で、通常必要と認められる工事期間内に新家屋が建築される（住宅の建設が当該年度の賦課期日において着手されており、翌年度に係る賦課期日までに完成する）場合に、例外的に当該土地は「居住用家屋の敷地の用に供されている」と解することは、本件特例規定の趣旨に沿い、課税の公平にもかなうもので、同規定の解釈として合理的であり、本件規定に反し違法とするには及ばないものと解されるのである。これに対して、賦課期日において居住用家屋が建替え工事中でありさえすれば、本件特例規定の適用を認めるべきとする控訴人の上記主張は、本件特例規定の文言を理由もなく必要以上に拡大解釈するもので、同規定の趣旨にも沿わないから、採用できない。

（２）控訴人は、本件特例の適否は、当該年度の賦課期日における土地の客観的な利用状況で判断すべきであり、かかる客観的な利用状況が、建物の完成や建物の完成時期により、遡及的に変更になることは固定資産税等に関する地方税法の解釈としてはあり得ないことであるにもかかわらず、「当該年度の前年に係る賦課期日における建替え前の住宅の所有者と建替え後の住宅の所有者が同一であること」とする要件は、住宅完成について期間制限を定め、また新家屋完成を要件とすることになり極めて不合理であると主張する。

しかしながら、前記（１）判示のとおり、本件通達は課税の公平上是認できないとして、居住用建物が建て替えられ、建替えの前後を通じて居住用建物の敷地として利用されている場合に、たまたま賦課期日に工事中であって建物が存在しなくとも、例外として建物の敷地として利用されているものと認めようとするものであるから、建物の完成、建築期間の長短を問題とすべきことは当然であり、このような場合に限定して当該土地を「居住用家屋の敷地の用に供されている」と解することにより、本件特例規定の解釈上合理性が認められるものである。控訴人の上記主張は、賦課期日において居住用家屋が建替え工事中であれば、一律に本件特例規定の適用を認めるべきとする見解を前提とするもののようであるが、これが採用できないことは前記（１）判示のとおりである。

そして、本件通達の適用基準を充足する場合に本件特例を例外的に適用することができると解する以上、賦課基準日後の事情の変更によって本件通達の適用基準が欠けるに至った場合に本件特例の適用を見直すべきことは当然であるから、控訴人の上記主張は理由がない。

確かに、本件では、居住用家屋の建築中に請負業者の債務不履行により建築が中断し、完成が不可能となったもので、控訴人が主張するように当該土地から収益も取得していないとすると気の毒な面がないとはいえないが、もともとの本件特例の適用要件は、当該土地が「居住用家屋の敷地の用に供されている土地」であることであり、そのような要件から著しく乖離した場合を本件特例の適用対象とすることはできない。

（３）控訴人は、短期間に大量の処理をしなければならないことを理由として課税に関す

る通達等の違法，適法を論ずることはナンセンスであり，本件通達が定める新旧家屋の所有者の同一性などの要件を外すことで大量処理はより迅速になるなどと主張する。

しかしながら，新旧家屋の所有者の同一性が認められない場合に本件特例の適用を認めることは，前記（１）判示のとおり，同規定の文言を必要以上に拡大解釈することになるばかりでなく，同規定の趣旨にも反するものであり，大量処理が迅速に行われることになったところで意味がないから，控訴人の上記主張は理由がない。

（４）本件各処分においては，前記判示のとおり（原判決を引用。），本件特例の適用に関する本件通達の適用を取り消した理由として，本件土地は本件通達を対象とする住宅建替え中の土地といえないことも含むと解されるところ，本件土地上には平成 17 年 1 月 1 日以降平成 20 年 10 月 2 日に至っても居住用の建物は建築されておらず，本件土地は平成 17 年度及び同 18 年度において「居住用家屋の敷地の用に供されている土地」と解することはできないから，本件特例を適用する余地はなく，いずれにしても本件各処分は適法である。

3 結論

よって，原判決は相当であり，本件控訴は理由がないから棄却することとし，主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第 14 民事部

裁判長裁判官 房村精一 裁判官 窪木稔 裁判官 脇博人