

答 申 書

第1 審査会の結論

処分庁鴻巣市長（以下、「処分庁」という。）による平成30年度固定資産税及び都市計画税課税処分（平成30年5月7日付け平成30年度固定資産税・都市計画税納税通知。以下「本件処分」という。）に関する審査請求（以下「本件審査請求」という。）について、棄却とする審査庁の判断は妥当である。

第2 審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張の要旨

審査請求人は、おおむね次のとおり主張している。

(1) 審査請求の趣旨

平成30年5月7日付固定資産税都市計画税課税通知（通知番号000036409）を取り消すとの裁決を求める。

(2) 審査請求の理由

ア 審査請求人は、〇〇〇〇事業施行区域（以下「施行区域」という。）内に〇〇〇〇（以下「本件家屋」という。）を所有していた。本件家屋を除く施行区域内の全ての建物は、都市再開発法（昭和44年法律第38号）の手続によらず、〇〇〇〇組合（以下「組合」という。）と各権利者との任意の民間契約という形で、再開発の権利変換計画認可（平成29年3月）を待たずに、建物解体工事を完了し、都市再開発法上の権利変換日には既にほかの建物はなかった。一方、審査請求人は、このような脱法行為に与することはせず、都市再開発法の手続どおり権利変換計画認可後に取壊しを行うべく、平成29年7月までに組合との「都市再開発法第97条補償金の契約」（以下「補償金の契約」という。）により本件家屋の管理を組合に委ね、全ての鍵も組合に渡し、かつ時期を含む解体除却の権限も組合が持つこととした。この時点で審査請求人は、本件家屋に入れなくなった。

平成29年12月末に組合は、本件家屋を囲い、直接に本件家屋の解体をしたのは年が明けてからとなった。

イ 一方、鴻巣市の課税根拠は、平成30年1月1日には本件家屋が存在したというものであるが、この説明には無理がある。

(ア) 組合との補償金の契約により、平成29年3月遅くとも7月までには本件家屋の実質的な所有者は組合になっている。そうでないとしても、平成29年末には、本件家屋は解体工事のために囲われており審査請求人が本件家屋の用途に使用することは不可能であった。

(イ) 資産税課との口頭でのやり取りの中で、鴻巣市は課税要件の用途性について、「新築工事中の建物が空間遮断性を持った後も、内装等が未完成でその用途に供し得ない場合等をいう」という趣旨の説明をしていたが、そのような場合に限定すべきではない。そのような物件自体の物理的属性にのみ限定するのであれば、福島第一原発の事故等で近づくこともできず、全く使用できない建物も、建物が物理的に存在する以上は例外なく課税すべきという結論になってしまう。

審査請求人は、本件家屋はプロパンガスボンベを出し入れできない上に、囲いのため使用できなくなっていたことから、「用途性」を満たしていないと考えるものであるが、仮にそうでないとしても、本件家屋の維持管理、解体除却の権限までを得ていた組合こそが実質的な所有者であって、課税は施行者である組合に対してなされるべきである。この点、区画整理事業では土地の課税に関して、従前従後の土地ともに使用が不可能であることを考慮して、施行者が負担すべきものと条文に規定されており、本件ではこれを準用すべきである。

(ウ) そもそも、同一の再開発事業において、施行者の恣意で課税に不公平が生じるのは不合理である。広大な再開発区域では解体工事が1月1日を跨ぐことは十分にあり得るが、どこから解体工事を開始するかで課税非課税の差が生じることになる。権利変換日前の解体を強行したものには課税されず、順法した本件家屋にのみ課税す

るのは著しく不合理である。〇〇〇〇に関連する処分庁の課税行政は極めて恣意的で不公平であり、常軌を逸している。

(エ) 再開発の権利変換と建物解体は、91条補償においては権利変換日に従前土地建物共に施行者である組合の所有となるので組合が解体を行うが、97条補償においては解体費を組合から受け取って所有者が行うのが通常である。しかし本再開発では97条補償においても組合が解体費を支給せず建物解体は組合が行うことになっており、これは審査請求人以外の97条補償建物も同様である。審査請求人の場合、一部は91条補償であり一部は97条補償である。いずれにしても、本件再開発では、全ての土地建物が、権利変換日には実質的に組合の所有になっていた。本件再開発では審査請求人の建物以外の全ての建物が、権利変換計画認可のはるか以前に組合によって解体されてしまったが、これは著しい脱法行為であるので、審査請求人は法に従って、権利変換計画認可まで解体されることを拒んだに過ぎない。

ウ 課税客体となる家屋は不動産登記法における建物と意義を同じくするものと言われるが、登記と課税がイコールなわけではない。また、用途性は不動産登記規則111条等で「その目的とする用途に供しうる状態にある」と規定されている訳であるが、学説により、「取引性」も含めるべきだとの意見も強い。

課税という行政行為にはいくつかの原則があることを知るべきである。第一には租税法律主義であって、課税は法律で定めない限りしてはならない。また、課税客体にはその課税に耐えるだけの担税力がなければならない。更に、疑わしきは納税者に有利に判断されなければならない等である。

権利変換日以降、法によって敷地が組合の所有になり、解体を待つばかりの本件家屋に担税力はあるだろうか。解体工事のための囲いが完了し、まさに重機による解体が今始まろうとする平成30年1月1日現在の本件家屋は通常の売買が可能であろうか。あるいは、購入者は新たな登記が可能であろうか。1月1日に存在しさえすれば、たとえば1月2日に滅失しても4月から翌年3月の課税に耐え、また通常、

所有権移転登記もすると言うのか。あるいは当該建物が未登記物件であった場合には、新たな登記も可能なのか。

エ 定着性について審査請求人は特に争っていないが、定着性とは必ずしも土地への物理的な固着を意味するのではなく、むしろ建物の永続性を判断するためのものとも聞く。その証拠に、建築現場事務所や、展示用モデルハウス等は基礎があっても永続性が無いので定着性なしと判断され、登記は出来ないらしい。解体工事のための囲いが完了し、まさに重機による解体が今始まろうとする平成30年1月1日現在の本件家屋にそのような永続性はあるのだろうか。

オ 平成30年4月から平成31年3月まで課税する建物について、課税要件、所有者を判断するのが平成30年1月1日であるのは、あくまで課税手続上の技術的な取り決めにすぎず、課税の原則を超えることはできない。しかも、その平成30年1月1日現在本件家屋は間もなく解体完了するのが確実であり、永続性も無く、担税力も無く、到底その目的とする用途に供しうる状態にはなかった。

にも拘わらず、平成30年1月1日時点で建物は物理的に存在したという外形的な事実のみをもって、平成30年4月から平成31年3月の固定資産税課税要件を満たすとした処分庁の判断は、極めて不合理かつ税負担の均衡を失するものである。

カ 審理員制度について、いくら原処分に関与していないからといって、処分庁の職員が審理員を務めるのは、甚だ疑問である。これでは上司である鴻巣市長の意向と逆の意見を提出するのは甚だ困難であろうと思った。実際、本件において審理員の「意見書」では、審査請求人と処分庁の意見をそれぞれ列挙はしているが、結論は、理由もなくあるいは処分庁の主張を繰り返して、処分庁に従っている。

2 処分庁の主張の要旨

処分庁は、「本件審査請求を棄却する」との裁決を求めるとして、おおむね次のとおり主張している。

- (1) 地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第341条第3号によれば、固定資産税における家屋とは「住家、店舗、

工場（発電所及び変電所を含む。）、倉庫その他の建物をいう」とされている。都市計画税についても同様である（法第702条）。また、家屋とは、不動産登記法における建物とその意義を同じくするものである（「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日総務省令第16号総務大臣通知））。

不動産登記規則（平成17年法務省令第18号）第111条において、建物は、「屋根及び周壁又はこれらに類するものを有し、土地に定着した建造物であって、その目的とする用途に供し得る状態にあるものでなければならない」とされている。

上記のことから、固定資産税及び都市計画税の課税客体となる建物は、屋根及び周壁又はこれらに類するものを有し（外気遮断性）、土地に定着した建造物であって（定着性）、その目的とする用途に供し得る状態にあるもの（用途性）であり、登記簿に登録されるべきものである。

本件家屋は、昭和57年10月8日に建物の表示登記がされており、外気遮断性、定着性、用途性の3要件を満たしたものである。

- (2) 審査請求人は、平成29年末には本件家屋は解体工事のために囲われており、審査請求人が本件家屋の用途に使用することは更に不可能であったと主張しているが、出入りができないからといって建物の構造に変更があった訳でもなく、何ら用途性が失われるものではない。また、使用することが客観的に不可能であることもない。そもそも、囲いにより出入りができなくなった原因は、審査請求人と組合との補償金の契約書第7条に基づく合意によるものである。もし、このことで用途性がなくなると解釈するのなら、固定資産税を課されたくない建物の所有者は、賦課期日に囲いで建物を囲み、出入りをできなくすれば、固定資産税を免れることができるということになってしまい、不合理な結論となる。

審査請求人は、組合からの「12月27日以降1月8日までを年末年始の休暇とする予定で組合事務所が不在となることから、この間の安全管理に万全を期するため、事前に貴社ビルに仮囲いをご許可頂きますよう、よろしくお願ひいたします。」「年明け後できるだけ速やかに貴社ビルの解体・除去を行うことが是非必要、と判断しております。」との確認に対して了承している。

以上のことから、審査請求人においても、組合事務所の年末年始休みの不在による安全管理のためという認識であって、囲いが設置された平成29年12月に解体工事が開始されていたとの認識はなかった。

また、客観的にも建物に対する解体工事が開始されていないのだから、平成29年12月において建物解体工事が開始していないことは明らかである。

審査請求人は、「福島第一原発の事故等で、近づくこともできず、全く使用できない建物も、建物が物理的に存在する以上は例外なく課税すべきという結論になってしまう」と主張するが、原子力発電所の事故に関して住民に対し避難指示等を行うことの指示の対象となった区域内の土地及び家屋については、法附則第55条第2項の規定において課税免除を受けることができる旨が規定されているものである。

- (3) 法第343条第1項及び第2項前段において、固定資産税は、固定資産の所有者に課するものとし、その所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者をいうと規定されている。また、固定資産税及び都市計画税の賦課期日は1月1日（法第359条、法第702条の6）と規定されている。

法は、固定資産税について、いわゆる台帳課税主義を採用し、かつ、賦課期日は当該年度の初日の属する年の1月1日であると定めており（法第359条）、法律上の納税義務は、同日の所有名義人が負う。

また、課税客体についても賦課期日を基準とするため、解体が予定されているかどうかによって変わることはない。

審査請求人は、「当該建物の維持管理、解体除却の権限までを得ていた組合こそが実質的な所有者であって、課税は施行者である組合に対してなされるべきである」と主張するが、審査請求人は、平成30年度の固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日において、所有者として建物登記簿に登記されており、建物が存在するのであるから、納税義務を負うことは明らかである。

審査請求人は、「区画整理事業では土地の課税に関して、従前従後の土地ともに使用が不可能であることを考慮して、施行者が負担すべきも

のと条文に規定されている。本件ではこれを準用すべきである」と主張するが、本件処分は家屋に対するものであり、本件処分との関連性は認められない。

(4) 以上のとおり、本件処分は何ら違法・不当な点はない。

したがって、本件審査請求は理由がなく棄却されるべきである。

第3 審査庁の判断

1 審査庁は本件審査請求について棄却とし、その理由は審理員意見書「第4 理由」のとおりとしている。

2 審理員意見書「第4 理由」の要旨

(1) 当事者間に争いのない事実及び審理関係人から提出された書面により認定した事実

審査請求人が、本件家屋を所有していたこと、平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日時点の本件家屋の登記簿上の所有者は審査請求人であること、本件家屋の重機等による解体が開始されたのは平成30年1月6日頃であることについては争いがない。

(2) 本件家屋の解体時期について

審査請求人は、本件家屋について、平成29年12月には組合により仮囲いが行われていることから、解体工事が開始されていたと主張している。

しかし、審査請求人が証拠として提出した組合が作成した「くりはらビル」仮囲いと解体・除却についての確認書には、年末年始の間、本件家屋を安全に管理するために仮囲いを行うこと、年明け後できるだけ速やかに解体・除却を行うことが明記されており、少なくとも、仮囲いを実施した組合においては、当該仮囲いは、解体のためのものではなく、本件家屋を安全に管理するために行うためのものという認識であったことが分かる。

また、審査請求人が審査請求書に記載しているとおり、実際に重機等による解体が開始されたのは、平成30年1月6日頃である。

このため、本件家屋の解体は平成29年12月に開始されていたとはいえ、平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日時点で本件家屋は存在していたものと認める。

- (3) 本件家屋が固定資産税の課税客体である家屋に該当するか否かについて
- 固定資産税の課税客体である家屋とは、地方自治法（昭和22年法律67号）第245条の4第1項の規定に基づく技術的な助言である「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日総税市第16号総務大臣通知）によれば、「不動産登記法の建物とその意義を同じくするもの」とされており、不動産登記規則によれば、建物とは、「屋根及び周壁又はこれらに類するものを有し、土地に定着した建造物であって、その目的とする用途に供し得る状態にあるものでなければならない」とされている。

本件家屋は、これらの要件を備えるものとして、昭和〇年〇月〇日新築を原因として表示登記が行われた家屋であり、上述のとおり平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日において存在していた家屋である。

審査請求人は、本件家屋が解体を予定し、平成30年2月までには解体が完了している家屋であることから永続性がなかったと主張するが、固定資産税については法第359条において、都市計画税については法第702条の6において、その賦課期日を、当該年度の初日の属する年の1月1日とすることを定めていることから、課税客体とするか否かは賦課期日後の存続期間にかかわらず、賦課期日の状況により確定されるものである。本件家屋は、昭和〇年〇月に新築されてから平成30年1月6日頃に開始された解体のときまで存在した家屋であり、その家屋に永続性がなかったと考えることはできない。

また、審査請求人は、本件家屋が賦課期日において、仮囲いが行われていたことやプロパンガスボンベ置場に立ち入ることができず、ガスの供給等が不可能であったことから用途性を失っていたと主張するが、処分庁が主張するように、これを認めてしまえば、賦課期日において仮囲いを行い、ガスの供給を停止することにより課税を行うことができないという不合理な結論となる。このため、用途性の有無は、所有者が実際

に使用できるか否かではなく、家屋自体の状況により判断するものと解すべきである。本件家屋は、審査請求人が提出した平成〇年〇月〇日放送のTBS「〇〇〇〇」DVDより、少なくとも同番組の撮影時には、その目的とする用途に供しうる一定の利用空間を有していたものであり、その状況は解体が開始された平成30年1月6日頃まで継続していたものと認める。

以上のことから、本件家屋は、平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日時点において固定資産税及び都市計画税の課税客体としての要件を備えていた。

(4) 本件家屋の納税義務者について

法第343条第1項によれば、固定資産税は、固定資産の所有者に課するものとされ、同条第2項によれば、家屋に対して課する固定資産税における所有者とは、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者をいうものとされており、納税義務者を形式的基準で決定する台帳課税主義が採られている。都市計画税についても、法第702条第1項及び第2項により、同様とされている。

本件家屋は、登記されている家屋であり、平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日における登記簿上の所有者は、審査請求人であった。

審査請求人は、賦課期日時点において本件家屋の実質的所有者は組合であったと主張するが、最高裁平成25年（行ヒ）第35号平成26年9月25日第一小法廷判決は、台帳課税主義について「法は、課税上の技術的考慮から、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳（以下、両台帳を併せて単に「補充課税台帳」という。）に所有者として登記又は登録されている者を固定資産税の納税義務者として、その者に課税する方式を採用しており」、「土地又は家屋について、賦課期日の時点において登記簿又は補充課税台帳に登記又は登録がされている場合には、これにより所有者として登記又は登録された者は、賦課期日の時点における真の所有者でなくても、また、賦課期日後賦課決定処分時までその所有権を他に移転したとしても、

当該賦課期日に係る年度における固定資産税の納税義務を負うものである」としている。

本件処分は、このような法の主旨に従い、再反論書において審査請求人が「賦課期日である1月1日に物理的に存在した」と認めている本件家屋について、平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日における登記簿上の所有者の審査請求人に課税したものである。

また、審査請求人は、区画整理事業では土地の課税に関して、従前従後の土地ともに使用が不可能であることを考慮して、施行者が負担すべきものと条文に規定されており、本件ではこれを準用すべきであると主張する。

しかし、最高裁平成26年（行ヒ）第190号平成27年7月17日第二小法廷判決は、「憲法は、国民は法律の定めるところにより納税の義務を負うことを定め、新たに租税を課し又は現行の租税を変更するためには、法律または法律の定める条件によることを必要としており、それゆえ、課税要件及び租税の賦課徴収の手続は、法律で明確に定めることが必要である。そして、このような租税法律主義の原則に照らすと、租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではないというべきであり、このことは、地方税法343条の規定の下における固定資産税の納税義務者の確定においても同様」であるとしている。

法第343条第7項は、土地区画整理法による土地区画整理事業又は土地改良法による土地改良事業の施行に係る土地について、その施行が長期にわたることに鑑み、台帳課税主義によることが実態に即さず不合理となる場合の是正措置として、土地の使用者又は収益者をその所有者とみなして課税することができるとするものであるが、これを、法律の根拠なく、市街地再開発事業における家屋の課税に準用することは許されないと解すべきである。

このため、審査請求人の主張は採用することができない。

- (5) 以上のとおり、本件処分は法の規定に従い行われており、違法、不当な点は認められず、これを取り消す理由はない。
- (6) その他の主張について

このほか、審査請求人は〇〇〇〇事業の手法その他の事項に対する不満、不信についても縷々述べているが、それらは本件処分の適法性、妥当性に影響を及ぼすものではない。

- (7) 以上のとおり、本件審査請求には理由がないから行政不服審査法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

第4 審査会の判断の理由

1 審理員による審理手続について

本件審査請求に係る審理員による審理手続は、事件記録によれば、適正に行われたものと認められる。

2 審査庁の判断の当否について

- (1) 本件家屋が平成30年度固定資産税及び都市計画税の課税客体たる家屋に該当するか否かについて

ア 本件家屋が平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日に物理的に存在したことはない。

イ 審査請求人は、賦課期日において本件家屋には用途性がなかったと主張しているので、本件家屋の用途性の有無について検討する。

本件家屋は、「屋根及び周壁又はこれらに類するものを有し、土地に定着した建造物であって、その目的とする用途に供し得る状態にあるもの」という不動産登記法上の要件を備えるものとして、昭和〇年〇月〇日新築を原因として表示登記が行われた家屋である。

審査請求人が提出した平成29年7月頃撮影され、同年〇月〇日に放送されたTBS「〇〇〇〇」DVDで確認できるように、本件家屋は平成29年7月頃には、その目的とする用途に供し得る一定規模の生活空間が確保されていたものであるといえる。また、審査請求人によると、平成30年1月6日頃に着手された重機等による解体までの間に、本件家屋の一部を取り壊したり、本件家屋に何らかの手を加えたりしていないということである。その他、本件家屋の用途性が失われたことを示す事実は認められない。

よって、本件家屋は、平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦

課期日である平成30年1月1日時点において固定資産税及び都市計画税の課税客体としての要件を備えていたとする審査庁の判断は妥当である。

(2) 本件家屋の納税義務者について

固定資産税は、固定資産の所有者に課する（法第343条第1項）とされ、その所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者をいう（法第343条第2項）と規定されている。

都市計画税についても「所有者」とは、当該土地又は家屋に係る固定資産税について第343条において所有者とされ、又は所有者とみなされる者をいう（法第702条第2項）と規定されている。

また、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（法第359条）とされ、都市計画税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とする（法第702条の6）と規定されている。

本件家屋は、登記されている家屋であり、平成30年度固定資産税及び都市計画税の賦課期日である平成30年1月1日における登記簿上の所有者は、審査請求人であった。

よって、本件家屋に係る平成30年度固定資産税及び都市計画税の納税義務者を審査請求人とする審査庁の判断は妥当である。

なお、審査請求人は「本件家屋の維持管理、解体除却の権限までを得ていた組合こそが実質的な所有者である」と主張しているが、本件家屋は補償金の契約という私法上の契約により維持管理等が組合に委ねられているに過ぎず、平成29年3月24日都市再開発法による権利変換後の本件家屋の登記簿上の所有者の記載も組合名義にはなっておらず、所有権が組合に移転しているとは認められない。

(3) 審査請求人のその余の主張は、当審査会の審査対象外の事項であるので言及しない。

3 結論

以上のとおり、本件審査請求には理由がないものと認められるので、当

審査会は第1記載のとおり答申する。

第4 審査会の審議経過

年 月 日	経 過
令和2年10月27日	諮問書の受理
令和2年12月 1日	審査請求人からの主張書面を受理
令和3年 1月19日	審査請求人の意見陳述、審議
令和3年 2月24日	審議
令和3年 3月 4日	審議

鴻巣市行政不服審査会
会長 伊 藤 一 枝
委員 卷 正 行
委員 夏 目 真 由 美