

裁 決 書

審査請求人

処 分 庁 西尾市長 中 村 健

審査請求人が、平成30年6月19日に提起した処分庁による平成30年度固定資産税・都市計画税賦課処分に係る審査請求（固定資産税賦課処分に関する件（平成30年度（税）第1号））について次のとおり裁決する。

主 文

本件審査請求を棄却する。

事 案 の 概 要

- 1 審査請求人は、平成元年3月、母である[REDACTED]の死亡により、西尾市[REDACTED]町[REDACTED]の土地及び西尾市[REDACTED]町[REDACTED]の土地（以下これらを「本件土地」という。）を取得した。
- 2 平成27年以前において、処分庁は、本件土地の課税地目を宅地とした上で、本件土地に対する課税について、住宅用地に対する課税標準の特例（地方税法（昭和25年法律第226号）第349条の3の2第1項及び同法第702条の3第1項。以下「住宅用地特例」という。）を適用し、固定資産税及び都市計画税を課税してきた。
- 3 処分庁は、平成28年1月1日、本件土地に対する固定資産税及び都市計画税の賦課処分において、課税地目を雑種地と変更した上、住宅用地特例を適用することなく、審査請求人に固定資産税及び都市計画税の賦課処分を行った。
- 4 平成30年1月1日にも処分庁は審査請求人に対して本件土地に対して住宅用地特例を適用せずに固定資産税及び都市計画税の賦課処分（以下「本件処

分」という。)をした。

5 審査請求人は、平成30年5月14日に西尾市長からの通知により本件処分を知った。

6 審査請求人は平成30年6月19日に処分を取り消し、住宅用地特例を適用した固定資産税賦課処分を求めて審査請求をした。

審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

(1) 本件土地は、実母で前の所有者である[]の先々代より生活用畑作地又は住宅前敷地として利用しその利用形態が変わっていないのに課税地目を変えるのは違法である。

(2) 本件土地を一画地として、2筆の土地を一体的に雑種地と評価するのは違法である。

(2) 本件土地は、審査請求人が建物を建てて所有する西尾市[]町[]及び西尾市[]町[]の土地(以下「本件建物敷地」という。)の利用のため、家庭菜園及び所有者家族及び来客者の駐車場として一体的に利用してきた。もともと、本件建物敷地は、本件土地と接している土地を道路敷地として収用するにあたって交換して取得したもので、本件建物敷地に建物を移転した当初から一体的に利用している。それにもかかわらず処分庁は、本件土地を貸駐車場として利用しているとして、一体利用を認めず住宅用地特例を不適用として課税したことは、法令解釈を誤った違法なものである。

2 処分庁の主張

(1) 当市はこれまで、地方税法第388条第1項の規定に基づき総務大臣が告示した評価基準とこれを基に当市が作成した土地評価事務取扱要領にしたがって固定資産税を課税してきた。

固定資産税は、地方税法第359条に基づき、賦課期日である1月1日の土地の現況にしたがって課税地目を判断し課税している。この際、部分的に異なる利用形態があつたとしても、土地全体の利用状況を基に課税地目を判定している

本件についてみると、[]町[]と[]町[]の土地については、確かに2筆に分かれた土地であるものの、垣根で回りを囲い、一部草木の生育を確認できるものの全体としては砂利敷の空き地(駐車場)として一体的に利用されている。

したがって、本件土地が■■町■■と■■町■■の2筆の土地は一体的に利用されている一画地とし、併せて「雑種地」と判断して課税した。

- (2) 本件土地は平成27年度課税以前においては「宅地」として課税してきた。

しかし、平成27年度中の現地調査で、本件土地は貸駐車場として利用していることを確認したので、本件土地を「雑種地」と認定した。

固定資産税の算定にあたっては、「雑種地」は「専ら人の居住の用に供されている土地」としては認められないことから平成28年度より非住宅用地として課税した。

本件建物敷地と、本件土地は物理的連続性が分断されており一体的に利用していると認めることはできない。

理 由

- 1 平成27年度の課税から課税地目を変更した点について

- (1) 本件土地は、長期にわたって「宅地」として課税されてきたものであるが、平成27年の調査に基づき、平成28年1月1日を賦課期日とする固定資産税の課税について本件土地の課税地目を「雑種地」に変更して課税しているが、このような長期に渡って認定してきた課税地目を変更することの可否について検討する。

- (2) この点について、固定資産税は毎年1月1日を賦課期日とし、その時点における所有者に課税していることから、従前の課税状況にかかわらず1月1日の当該固定資産の状況に応じて課税すべきものと解される。

したがって、長年認定されてきた課税地目を変更することは、行政庁が従前から課税地目について所有者と約していたなど課税地目を変更することがもはや行政庁の権利の濫用であると評価できるような特段の事情がない限り適法であると認められる。

- (3) 本件についてみると、前所有者である■■が、前面道路の拡幅という行政施策に協力して移転した事実は認められる。しかしながら、その際、旧幡豆町と所有者である■■との間で、移転しなかった本件土地について、固定資産税の課税上何らの約定を締結した事実は認められず、当市が課税地目を変更することが、権利の濫用と評価できるような特段の事情は認められない。

よって、本件土地について平成27年度から課税地目を変更することは適法である。

2 本件土地を一画地として、2筆の土地を一体として「雑種地」として評価したことについて

- (1) 行政庁は、本件土地が2筆に分かれているにもかかわらず一画地として課税地目を「雑種地」に変更したが、2筆を一体的に評価にて課税地目を決定することの可否について検討する。
- (2) 一般に土地取引その他で用いる土地の単位は不動産登記簿で番地の振られた1筆という単位を用い、固定資産税の賦課にあたっても原則として1筆ごとに課税地目を認定して課税している。

もっとも、不動産登記は申請主義によってなされており、1筆の土地の形状や広さについては、登記する申請者にゆだねられている。仮に固定資産税の課税において1筆ごとに課税地目を認定すると、所有者の恣意的な分筆等により、課税手続が煩雑になる上、ひいては税の公平な負担という原則を害することになりかねず妥当ではない。また固定資産税の課税はその土地の利用状況によって税率を異にしており、利用状況に着目して複数の土地を一体として課税科目を認定することも許容される。

- (3) したがって、課税地目の認定にあたっては、複数の土地広狭、接地する長さ、利用状況等を総合的に判断し、複数の土地を一画地として判断することが許され则认为する。
- (4) 本件は、■■■■町■■■■■■■■■■の土地と■■■■町■■■■■■■■■■の土地を一画地として課税地目を定めているが、二つの土地は図面上で7メートル程度接地しているうえに、■■■■町■■■■■■■■■■の土地は、205平方メートルの広さであるのに対し、■■■■町■■■■■■■■■■の土地は、わずかに8平方メートルほどしかなく、また両土地は一体として垣根で囲われていることから、■■■■町■■■■■■■■■■の土地は■■■■町■■■■の土地に従属している土地と評価できる。たしかに両土地の間に段差は認められるものの移動が困難とする程度のものでなく、階段等の設備があるわけではない。また■■■■町■■■■■■■■■■の土地は、主として駐車場として利用しているのに対し、■■■■町■■■■■■■■■■の土地についてたとえ作物の栽培に使用しているとしても、家庭菜園程度の小規模のものでしかなく、収入を得るための農地といえる規模のものでないもので、あえて本件土地の利用状況を別に考える必要性までは認められない。
- (5) よって、本件土地を一画地として利用状況を判断し、主として駐車場として利用しているとして本件土地を一体のものとして「雑種地」と判断した行政庁の判断に何ら違法な点は認められない。

3 住宅用地に対する固定資産税の課税標準の住宅用地特例の不適用について

(1) 本件土地は、居住者の乗用車を置いたり、家庭菜園として利用するなど、本件建物敷地使用するに際して一体的に利用しているにもかかわらず、宅地と認定しない上、住宅用地に対する固定資産税の課税標準の住宅用地特例（地方税法３４９条の３の２第１項）を適用しないのは、法令解釈を誤った違法であるという審査請求人の主張について検討する。

(2) 地方税法３４９条の３の２第１項は、「専ら人の居住の用に供する家屋」「の敷地の用に供されている土地」について固定資産税の課税標準となるべき価格を減額し、固定資産税の軽減を定め、都市計画税も同項を引用して課税標準を減額し、都市計画税の軽減をしている。これは、居住のための家屋の建つ土地は、生活の本拠となるものであるから、税負担を軽減し、居住者の生活を圧迫することのないようにするため定められたものと解される。そして、家屋を建築する際、建築する土地を合筆して一筆とすることは義務づけられていないことから、敷地が一筆であるかそれとも数筆の土地上にまたがって存在するかによって税負担が異なるという不合理を回避するため、実務上「一画地」という概念を用い、固定資産税が軽減される土地の範囲を定めている。

そして、法３４９条の３の２第１項が、住宅用地特例の対象を「敷地の用に供されている土地」とし、居住者が利用しているかではなく、家屋の敷地として用いられているかを要件として定めていることからすると、一画地の認定については、原則として土地課税台帳に登録された一筆の宅地とし、例外的に、その形状及び利用状況から家屋の敷地と一体となしている部分として区画されている地域についても一画地と認定することとし、その判断にあつては、垣根、塀、フェンス、側溝等に囲まれている区域を目安とするのが妥当である。

そのように解すると、物理的に家屋の建つ土地と連続性のない土地は、たとえ居住者が生活する上で利用していたとしても、家屋の存在する土地と合筆することができない土地であるばかりでなく、家屋の敷地と一体のものとして囲まれた地域であると評価することもできないものであるから一画地とみることはできず、住宅用地特例は適用されない。

(3) 本件についてみると、本件土地と本件建物敷地との間には、「 」が所有する西尾市 町 土地と建物が存在し、これによって本件土地と本件建物敷地は、２０メートル程度の距離で隔絶されている。また、本件土地と本件建物敷地を往来するにあたっては、いったん前面道路に出て移動するほかないという状況である。さらに、本件土地については、道路に面している部分を除いて、垣根で囲われており本件土地自体が独立した区画であるといえる。このような外観を有する本件土地については、

本件建物敷地一体のものとはいえず、両土地は別個に存在しているといえる。

このような状況においては、たとえ居住する審査請求人が、本件土地を駐車場や家庭菜園として利用していたとしても、固定資産税を課税するにあたって、本件土地を居住する家屋の敷地と一体のものとして囲まれた地域であると評価することはできず、本件建物敷地とは別個の土地であると評価せざるを得ない。

したがって、本件土地に対し住宅用地特例の適用をしないことについては、何らの違法も見当たらない。

4 上記以外の違法性又は不当性についての検討

他に本件処分に違法又は不当な点は認められない。

5 結論

以上のとおり、本件審査請求は理由がないから、行政不服審査法第45条第2項の規定により、主文のとおり裁決する。

平成31年3月29日

審査庁 西尾市長 中 村 健