

諮問番号：令和5年度（処分）諮問第1号  
答申番号：令和5年度（処分）答申第1号

横行審第1号  
令和6年（2024年）3月22日

横須賀市長 上 地 克 明 様

横須賀市行政不服審査会  
会長 廣 瀬 和 之

令和5年度に係る固定資産税及び都市計画税の課税処分に関する審査請求について（答申）

令和6年1月5日付け横税第48号をもって諮問された令和5年度に係る固定資産税及び都市計画税の課税処分に関する審査請求について、次のとおり答申する。

## 1 審査会の結論

横須賀市長が行った令和5年4月26日付け令和5年度に係る固定資産税及び都市計画税の課税処分に対する審査請求人による令和5年5月8日付け審査請求のうち、横須賀市〇〇〇〇丁目〇番〇の土地に係る部分については、地方税法（昭和25年法律第226号）第349条の3の2第1項及び第702条の3第1項の規定を適用せず、非住宅用地として課税したことは違法であるが、審査請求人の負担を考慮し、処分の取消しではなく、行政不服審査法（平成26年法律第68号）第46条の規定に基づき処分を変更することとし、前記各規定を適用した課税処分を行うべきである。一方、同〇番△及び〇番□の土地に係る部分についての請求には理由がないので、請求を棄却すべきであるとの審査庁の判断は妥当である。

## 2 審査請求に至る経緯

- (1) 令和5年4月26日、横須賀市長（以下「処分庁」という。）は、令和5年1月1日現在横須賀市内に所在する固定資産を所有する審査請求人に対し、令和5年度分の固定資産税及び都市計画税を課するため、納税通知書の交付を行った。
- (2) 令和5年5月8日、当該課税処分（以下「本件処分」という。）に対し、不服があるとして、審査請求人から審査請求（以下「本件審査請求」という。）が提起された。

### 3 審査請求人の主張の要旨

審査請求人は、本件処分は概ね次のような理由から、事実誤認によるものであるとして、本件処分の取消しを求めている。

- (1) 本件審査請求の対象となった横須賀市〇〇〇〇丁目〇番〇、同〇番△、同〇番□の各土地（以下「本件土地」と総称する。）は本件土地の南東側に位置する横須賀市〇〇〇〇丁目〇番◎の土地（以下「〇番◎の土地」という。）上の区分所有建物（以下「本件建物」という。）の容積率の関係から本件土地を本件建物の土地と一体の敷地として建築確認を得ている。
- (2) 本件土地の地下には本件建物の一部があり、本件土地の現況は住宅用地である。
- (3) 本件土地は、本件建物の裏口通路として活用されている。
- (4) 従前から本件土地の地表面上は駐車場として活用されていたところ、審査請求人が本件土地の所有権を得るまでは、住宅用地として課税されていた。

### 4 処分庁の主張の要旨

処分庁の主張は、概ね以下のとおりである。

- (1) 建築確認は建築基準法（昭和25年法律第201号）第6条第1項に基づき、建築物の新築工事に着手する前に、その計画が建築基準関係規定に適合するかの確認を受けるものである。容積率のために一体の敷地として建築確認を得ているという審査請求人の主張は、建築主が本件建物の新築工事に着手する前にその計画の確認を受けたことを主張するにとどまるものである。
- (2) 審査請求人は令和4年2月22日に本件土地の所有権を取得したのであるから、令和4年度以前の納税義務者でなく、令和4年度以前の賦課処分は本件処分と無関係である。
- (3) 本件土地が本件建物の裏口通路として使用されているのだとしても、本件土地はアスファルト舗装されたコインパーキングと飲料の自動販売機置き場であり、本件建物とは関連性のない使用状況であるから、本件建物の土地と本件土地とは別の一画地として認定するのが妥当である。
- (4) 本件土地はコインパーキングであり、本件建物である併用住宅の入居者用の駐車場ではない。併用住宅と全く関わりのない者が使用している駐車場であり、社会通念上、当該併用住宅を維持し又はその効用を果たすために使用されている土地と評価する余地はないものである。

### 5 審理員意見書の要旨

- (1) 審理員意見書の結論

本件土地のうち、少なくとも横須賀市〇〇〇〇丁目〇番〇の土地（以下「〇番〇の土地」という。）について住宅用地と認めずに地方税法第349条の3の2第1項に基づく特例（以下「固定資産税の課税標準の特例」という。）及び第702条の3第1項に基づく特例（以下「都市計画税の課税標準の特例」という。）を適用しなかったことは誤りであり、違法であるので本件処分は取り消されるべきである。

## （2）審理員の判断理由

### ア 本件土地の状況

本件土地の地表面上には、時間貸のコインパーキング及び飲料の自動販売機置き場が存在している。

また、本件土地の南東に位置する〇番〇の土地には、本件建物が存在している。本件建物は、鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付10階建の建物である。この本件建物には裏口があり、本件土地を通路として使用することが可能な状況になっている。

そして、本件土地のうち、〇番〇の土地の地下部分には本件建物の一部（電気室及び受水槽室）が存在している。

### イ 本件土地に対する固定資産税の課税標準の特例の該当性

地方税法第349条の3の2第1項に規定する「専ら人の居住の用に供する」とは、いわゆる専用住宅をいい、「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」とは、一棟の家屋が人の居住の用とそれ以外の用に供されているいわゆる「併用住宅」で、人の居住の用に供する部分の床面積の当該家屋の床面積に対する割合が4分の1以上である家屋をいう。

本件では、本件土地の地表面上には建物は存在しないが、本件土地の隣地である〇番〇の土地には本件建物が存在し、この本件建物の一部である電気室及び受水槽室が本件土地の一部である〇番〇の土地の地下に存在している。

〇番〇の土地の地下に存在する電気室及び受水槽室は、本件建物と地下部分において一体となって建設されており、また本件建物の共用施設であることから、本件建物と構造上も効用上も一体となって使用されている施設である。

したがって、本件土地の一部である〇番〇の土地の地下に存在する電気室及び受水槽室は、本件建物の一部として、併用住宅の一部を構成し、「その一部を人の居住の用に供する家屋」に含まれるため、少なくとも〇番〇の土地は住宅用地に対する固定資産税の課税標準の特例の適用を受ける土地である。

### ウ 敷地の用に供されている土地で政令で定めるものの該当性

住宅の「敷地の用に供されている土地」とは、当該住宅を維持し、又はその効用を

果たすために使用されている一画地の土地をいう。

本件では、○番◎の土地と本件土地とは、土地の所有者を異にするものの、○番◎の土地上の本件建物と、少なくとも本件土地の一部である○番○の土地の地下に存在する電気室及び受水槽室は、構造上も効用上も一体となって使用されている。

したがって、少なくとも本件土地の一部である○番○の土地は、本件建物を維持し、その効用を果たすために使用されている一画地の土地といえ、住宅の「敷地の用に供されている土地」に該当する。

#### エ 地表面上の使用状況による土地評価の正確性

課税に当たり当該土地を評価する際、一般的には土地の外観を観察し判断することが基本になることからすると、当該土地の地表の使用状況等により認定を行うべきとの処分庁の見解も理解できないわけではない。

しかしながら、固定資産税の適正公平な徴税を実現するため、当該土地の地表のみならず、当該土地の地下を含めた土地全体の使用状況等を検討して認定すべきである。

したがって、処分庁が主張する徴税吏員等が当該土地を評価する際に地表面上の使用状況等のみをもって認定すべきとの見解は採用できない。

#### オ 横須賀市○○○○丁目○番○の土地以外に対する特例の適用可能性

審査請求人が提出した競売資料によれば、「建築計画概要書、現地の状況から物件1土地～物件3土地の一部に、当該マンションの供給処理施設の配管が埋設されていると思われる。」「現状では物件1～3土地に建物を建築することは困難である。」との指摘がなされており、本件土地のうち○番○の土地以外の土地についても、本件建物の敷地の一画地の土地に含まれるものとして、地方税法第349条の3の2第1項が適用されることもあり得るものと思料される。

#### カ 従前駐車場として活用されていた本件土地が住宅用地として課税されていたこと

本件土地の地表面上は従前から駐車場として活用されていたところ、請求人が本件土地の所有権を得るまでは、本件土地は住宅用地として課税されていたという。そうであれば、令和5年度の固定資産税の賦課処分をするに際し土地の外観状況から非住宅用地ではないかとの検討がなされても、本件土地が、何故、従前、住宅用地として課税されていたのかを確認することは十分可能であり、処分庁は建物の課税根拠となる資料から、本件土地の地下に本件建物の一部が存在したことを十分認識しえたはずである。したがって本件における課税処分は十分な検討がなされないまま行われたものと評価せざるを得ない。

#### キ 都市計画税の課税標準の特例の適用について

地方税法第702条の3第1項には固定資産税の課税標準の特例の適用を受ける土地に対して課する都市計画税の課税標準は、当該土地に係る都市計画税の課税標準とな

るべき価格の3分の2の額とすると規定されている。

少なくとも本件土地の一部である○番○の土地は、固定資産税の課税標準の特例の適用を受ける土地であるから、都市計画税の課税に当たっても、都市計画税の課税標準の特例が適用されるべきである。

## 6 審査会の判断理由

### (1) 審理員による審理手続について

諮問に当たって当審査会に提出された事件記録によると、審理員は、行政不服審査法第29条第1項の規定により審査請求書を処分庁に送付し、同条第2項の規定により、処分庁に対し弁明書の提出を求めている。そして、同条第5項の規定により、処分庁から提出された弁明書を審査請求人に送付している。また、同法第30条の規定により、審査請求人に対し反論書の提出を求めている。そして、同法第41条第3項の規定により、審理員は審理手続の終結後に審理関係人にその旨を通知し、同法第42条第2項により、審理員意見書及び事件記録を提出している。

これらのことを踏まえると、本件審査請求に係る審理員の審理手続は、適正に行われたものと認められる。

### (2) 本件処分の違法性及び不当性について

#### ア 本件土地の状況について

本件土地の地表面上には、時間貸のコインパーキング及び飲料の自動販売機置き場が存在している。

また、本件土地の南東に位置する○番○の土地には、本件建物が存在している。本件建物は、鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付10階建の建物である。この本件建物には裏口があり、本件土地を通路として使用することが可能な状況になっている。

そして、本件土地のうち、○番○の土地の地下部分には本件建物の一部（電気室及び受水槽室）が存在している。

#### イ ○番○の土地に対する固定資産税の課税標準の特例の適用について

当審査会における地方税法第349条の3の2第1項の解釈は、審理員意見書における記載と同様である。すなわち、「専ら人の居住の用に供する」とは、いわゆる「専用住宅」をいい、「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」とは、一棟の家屋が人の居住の用とそれ以外の用に供されているいわゆる「併用住宅で人の居住の用に供する部分の床面積の当該家屋の床面積に対する割合が4分の1以上である家屋」をいう。

本件土地の一部である○番○の土地の地下には、本件建物と地下部分において一体

となって建設された電気室及び受水槽室があり、それらは本件建物の共用施設であることから、本件建物と構造上も効用上も一体となって使用されている施設である。

したがって、本件土地の一部である○番○の土地の地下に存在する電気室及び受水槽室は、本件建物の一部として、併用住宅の一部を構成し、「その一部を人の居住の用に供する家屋」に該当するため、○番○の土地は住宅用地に対する固定資産税の課税標準の特例を適用することが妥当である。

ウ ○番○の土地における「敷地の用に供する土地」の該当性について

住宅の「敷地の用に供されている土地」とは、当該住宅を維持し、又はその効用を果たすために使用されている一画地の土地をいう。

本件土地の一部である○番○の土地の地下に存在する電気室及び受水槽室は、本件建物と構造上も効用上も一体となって使用されている。

したがって、本件土地の一部である○番○の土地は、本件建物を維持し、その効用を果たすために使用されている一画地の土地といえ、住宅の「敷地の用に供されている土地」に該当する。

エ ○番○以外の本件土地に対する固定資産税の課税標準の特例の適用について

審理員意見書は、「固定資産税の適正公平な徴税を実現するため、当該土地の地表のみならず、当該土地の地下を含めた土地全体の使用状況等を検討して認定すべきである。」とした上で、本件土地のうち○番○以外の横須賀市○○○○丁目○番△及び横須賀市○○○○丁目○番□の土地（以下「○番△及び○番□の土地」という。）について、審査請求人が提出した競売資料（以下「競売資料」という。）に、本件建物の「供給処理施設の配管が埋設されていると思われる。」との記載があることをもって、○番△及び○番□の土地についても固定資産税の課税標準の特例の適用についての可能性を示唆している。

しかしながら、提出された証拠書類からは○番△及び○番□の土地の地下において配管が埋設されている事実及び位置等は確認できない。

また、地方税法第388条第1項に規定する固定資産評価基準（昭和38年自治省告示第158号）には「土地の地目の認定に当たっては、土地の現況及び使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つても、土地全体としての状況を観察して認定する」とある。そのため、同基準に基づく固定資産評価においては、仮に地下の配管が事実であったとしても、土地の評価に当たり、土地の地下の一部に配管が埋設されていることをもって、その土地全体を住宅の敷地の用に供される土地と認めることはない。

同様に、審査請求人の主張及び競売資料の記載を踏まえ、仮に本件土地が本件建物の裏口通路として活用されているとしても、その活用は部分的で僅少の差異であり、

評価に影響を与えるものではない。

次に、審理員意見書は本件土地に建物を建築することが困難であることをもって、本件土地に対する固定資産税の課税標準の特例の適用についての可能性を示唆している。

しかしながら、法規制等の諸条件に起因した資産価値の減少は、税額の算定上、課税標準の特例ではなく、評価額の減価で実現すべきものである。そのため、当該審理員の意見を採用することはできない。

したがって、○番△及び○番□の土地については、処分庁の課税処分に誤りはない。

#### オ 従前の評価の本件処分に与える影響及び課税処分の検討の十分性について

審査請求人は、本件土地の地表面上は従前から駐車場として活用されていたところ、審査請求人が本件土地の所有権を得るまでは、住宅用地として課税されていたと主張する。

当該主張を受け、審理員意見書では、令和5年度の賦課処分において、従前の評価が何故なされたかを確認し、建物の課税根拠となる資料から本件土地の地下に本件建物の一部が存在したことを十分認識しえたから、本件における課税処分は十分な検討がなされていないと指摘する。

このことについて、新たに賦課処分を行うに当たり○番○の土地に関し、建物の課税根拠となる資料を活用することにより、当該土地に係る処分の一部の誤りを回避することができた可能性は考えられる。しかしながら、固定資産税賦課における固定資産の評価は現況主義であるところ、処分庁が現況の土地全体としての状況を観察し、○番△及び○番□の土地を非住宅用地と認定したことに非合理的な点は認められず、よって、審理員の当該意見は従前の課税地目認定の経緯如何にかかわらず○番○の土地につき十分な検討が必要であった点に関してのみ採用することが妥当である。

#### カ 都市計画税の課税標準の特例の適用について

地方税法第702条の3第1項には、固定資産税の課税標準の特例の適用を受ける土地に対して課する都市計画税の課税標準は、当該土地に係る都市計画税の課税標準となるべき価格の3分の2の額とすると規定されている。

上記のことから、本件土地の一部である○番○の土地は、固定資産税の課税標準の特例の適用を受ける土地であるから、都市計画税の課税に当たっても、都市計画税の課税標準の特例が適用されるべきである。

#### キ 処分の変更について

審査請求人は本件処分について、処分の取消しを求めている。上記記載からすれば、固定資産税及び都市計画税の課税標準の特例の適用に誤りがある部分については、一

一般的に課税処分を取り消すことが妥当と考える。

しかしながら、課税処分を取消しとした場合には、課税標準の特例の適用に誤りがあつた本件土地の一部である○番○の土地のみならず、すべての課税について取り消すこととなる。そうなれば、既納付の固定資産税及び都市計画税を審査請求人あて全額還付し、改めて課税処分を行い、新たに「令和5年度固定資産税・都市計画税納税通知書」を発行の上、一括納付を求めることとなり、審査請求人の手続負担が大きくなる。さらには、審査請求人は本件土地の所有者であり、本件土地の固定資産税及び都市計画税の課税処分がなされることについては明白である。

また、審査請求人は、本件土地は固定資産税の課税標準の特例の適用をすべきと主張している。このことについて、前述のとおり本件土地のうち○番○の土地については、固定資産税及び都市計画税の課税標準の特例が適用されるべきと判断するところであるが、審査請求人の主張と負担を考慮するところ、行政不服審査法第46条に基づき、本件処分を変更し、固定資産税及び都市計画税の課税標準の特例を適用することが妥当である。

### (3) 結論

以上の判断理由から本件処分は、○番○の土地に対し固定資産税及び都市計画税の課税標準の特例を適用せずに非住宅用地として固定資産税及び都市計画税を課税したことに誤りがあり、違法であるので、行政不服審査法第46条の規定に基づき処分を変更し、固定資産税及び都市計画税の課税標準の特例を適用すべきである。一方、○番△及び○番□の土地についての請求は理由がないから、棄却されるべきである。

したがって、当審査会は、「1 審査会の結論」に記載のとおり判断する。

横須賀市行政不服審査会

会 長	廣 瀬 和 之
委 員	出 口 裕 明
委 員	佐 藤 里 紗

○ 審査会の経過

年 月 日	処 理 等 の 内 容
令和5年5月8日	・ 審査請求の提起
令和6年1月5日	・ 横須賀市長からの諮問（税務部税制課）
令和6年1月23日	・ 審議
令和6年2月27日	・ 審議
令和6年3月22日	・ 答申