

行政不服審査法（平成二十六年法律第六十八号）第八十一条第三項において準用する第七十九条の規定によつて、広島県行政不服審査会の令和二年度答申第二号の内容について、別紙のとおり公表する。

令和二年十一月十二日

広島県知事 湯 崎 英 彦

諮問庁：広島県知事（税務課）

諮問日：令和元年6月17日

（令和元年度諮問第1号）

答申日：令和2年10月6日

（令和2年度答申第2号）

答申内容

第1 広島県行政不服審査会（以下「審査会」という。）の結論

平成30年6月29日付けで審査請求人から提起のあった、広島県A県税事務所長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して行った不動産取得税の賦課処分（以下「本件処分」という。）に対する審査請求（以下「本件審査請求」という。）は棄却されるべきであるとする審査庁（広島県知事〔税務課〕）の判断は、妥当である。

第2 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張の要旨

令和元年5月31日付け30審理第68号で審査庁に提出された審理員意見書（以下「審理員意見書」という。）2(1)に記載のとおりである。

2 審査庁の主張の要旨

(1) 令和元年6月17日付け諮問説明書

ア 審査庁の考え

本件審査請求を棄却すべきと考える。

イ 考え方の理由

(ア) 認定事実

審理員意見書3(1)に記載のとおりである。

(イ) 判断

審理員意見書3(2)イに記載のとおりである。

(ウ) 結論

前記(ア)及び(イ)のとおりであるので、審査請求人の本件審査請求は不適法であると考えます。

(2) 令和2年6月25日付けの審査会の調査権限事項（令和元年度諮問第1号）に対する回答書

ア 広島県以外の都道府県において、本件審査請求に係る自走式立体駐車場（以下「本件駐車場」という。）と同様の構造である立体駐車場を不動産取得税の対象となる家屋に該当するとして課税しているかについて照会し、次の回答を受けた。

令和2年6月29日に47都道府県の不動産取得税担当課に照会を実施し、次のとおり回答を得た。

(ア) 回答状況

- a 家屋であると判断できるため、不動産取得税を課税する 46都道府県
- b 家屋であると判断できないため、不動産取得税を課税しない 1県

(イ) 判断理由

a (ア)aについて

「土地定着性」、「用途性」及び利用目的に沿った「外気分断（遮断）性」が認められることから、家屋に該当し、課税する。また、登記の有無については、家屋認定にあたり考慮しない。

b (ア)bについて

未登記の場合、家屋としての取扱いはしていない。

イ 処分庁以外の県内各県税事務所においても、本件駐車場と同様の構造である立体駐車場を不動産取得税の対象となる家屋に該当するとして課税しているかについて照会し、次の回答を受けた。

県内全ての県税事務所において、取扱いは同一であり、本件駐車場と同様の構造である立体駐車場は、家屋に該当するとして課税している。

第3 審理員意見書の要旨

1 本件処分が違法又は不当であるか否かについて

- (1) 不動産取得税の賦課の対象となる家屋については、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第73条第3号において「住宅、店舗、工場、倉庫その他の建物をいう。」と定義されているところ、「地方税法の施行に関する取扱いについて（都道府県税関係）」（平成22年4月1日総務都第16号総務大臣通知。以下「大臣通知」という。）第5章の第1の2(2)によって、「家屋の範囲については、……不動産登記法上の建物……の意義と同一」とされている。同法における建物については、不動産登記規則（平成17年法務省令第18号。以下「登記規則」という。）第111条に規定されており、それによると、「屋根及び周壁又はこれらに類するものを有し（外気分断性）、土地に定着した建造物であって（土地への定着性）、その目的とする用途に供し得る状態にある（用途性）ものでなければならない」とされている。

このことから、不動産取得税の賦課の対象となる家屋とは、外気分断性、土地への定着性及び用途性の三つの要件を満たす建造物であると認められる。

したがって、上記三つの要件全てを満たす建造物については、法第73条第3号の家屋として、不動産取得税の賦課の対象となるものである。

- (2) 審査請求人は、審理員意見書3(2)イ(ア)のとおり、本件駐車場について、前記(1)の三つの要件のうち外気分断性及び用途性を欠くとして、法第73条第3号の家屋に該当しない旨主張する。

(3) このうち、外気分断性については、次のとおりである。

ア 屋根について

(ア) 審査請求人は、屋上部分も駐車スペースとして利用されており、屋根としての機能を有しておらず、本件駐車場は屋根のない建造物である旨主張する。

(イ) 裁判例によると、「……家屋が不動産として……不動産取得税の課税客体となるには……少くとも柱を立て屋根を葺き且つ外壁を塗り終つた程度に至ることを要するものというべきである。蓋しこの程度に達して始めて独立に風雨を凌ぎ得る時期に達し社会通念上一箇の建物として取引の目的となることができ、従つて課税客体とする必要と価値を生ずるからである。」(広島高等裁判所昭和26年7月4日判決同年(ネ)39号)とされている。

(ウ) 本件駐車場について、提出された図面及び写真によると、1階から3階については、上階ないし屋上のコンクリートの床部分により覆われており、雨や落下物からの衝撃を守ることができる(独立に風雨をしのぎ得る)構造となっていることは疑いを入れないから、本件駐車場は、屋根を有した建造物であると認めることができる。

審査請求人は、屋上部分は駐車スペースとして使用しており、本来的な用法としては、屋根とはいえないと主張するが、単に屋根の上部を駐車スペースとして使用しているに過ぎず、このことをもって本件駐車場が屋根のない建造物であると認めることはできない。

なお、本件駐車場の課税標準額の算定に当たって、屋上部分は、本件駐車場の総床面積には算入されておらず、屋根として評価されていることが認められる。

イ 周壁について

(ア) 審査請求人は、本件駐車場については外壁が設置されておらず、車止めとして網状のフェンスないしボードが設置されているのみであり、日照、風雨などの外界からの影響を防止する役割を有しておらず、外気を分断する構造としては不完全であり、外気分断性が認められないと主張する。

(イ) この点について、不動産登記事務取扱手続準則(平成17年2月25日民二第456号法務省民事局長通達。以下「登記準則」という。)第77条においては、「建物の認定に当たっては、次の例示から類推し、その利用状況等を勘案して判定するものとする。」と規定した上、同条第1号において「建物として取り扱うもの」として、「ア 駐車場の乗降場及び荷物積卸場。ただし、上屋を有する部分に限る。」、「イ 野球場、競馬場の観覧席。ただし、屋根を有する部分に限る。」と例示して、特殊な構造を有する建築物についての考え方を示している。

登記準則における例示から類推すると、不動産登記法(平成16年法律第123

号)上の建物(すなわち、法第73条第3号における家屋)として認定するに当たり、少なくとも周壁については、必ずしも完全な外気分断性があることまでを要求するものではなく、その建築物の用途や利用状況を勘案して、完全な周壁を設けないことが、その建造物の効用上合理的であり、完全な周壁を設けるとかえって不都合が生じると認められる場合には、同要件(外気分断性)を緩和して認定することを妨げない趣旨であると解するのが相当であると認められる(盛岡地方裁判所平成14年5月10日判決平成13年(行ウ)第2号参照)。

(ウ) 提出された資料によると、本件駐車場は、1階部分の周囲については出入口部分を除き、周囲に鉄製フェンス(高さ100センチメートル又は120センチメートル)又は延焼防止用の塀(高さ200センチメートル)が設置されており、2階部分、3階部分及び各階を結ぶスロープ部分の外周については各階の床から天井まで(高さ293センチメートル)の半分程度(高さ115センチメートル)を覆う鋼製サンドイッチパネルが設置されていることが認められる。

すなわち、本件駐車場については、側面が完全に周壁で覆われている構造ではないと認められるが、このような構造は、本件駐車場の自走式立体駐車場としての利用目的に照らすと、通気性を確保して排気ガスを外部に排出するため必要かつ合理的な構造であり、また、内部と外部を容易に区分できる程度の駐車場としての利用目的に沿った構造であると認められる。

よって、登記準則第77条第1号ア及びイが、全面に完全な周壁を有しない施設である駐車場の乗降場又は荷物積卸場(上屋を有する部分に限る。)及び野球場又は競馬場の観覧席(屋根を有する部分に限る。)を建物として取り扱うこととしていることに照らすと、本件駐車場は、法第73条第3号における家屋と認められる程度の周壁を有した建造物であると認めるのが相当である。

ウ 以上のとおり、本件駐車場は、駐車場としての用途に即した屋根及び周壁を有した構造であると認められ、外気分断性を有した建造物であると認められる。

(4) また、用途性については、次のとおりである。

ア 審査請求人は、本件駐車場は、外気分断性に欠ける状況からすれば、平面駐車場を縦に積み上げたのみであり、駐車場として全体のまとまりを持ってその用途を発揮しているものではないとして、本件駐車場は、用途性を有していないと主張する。

イ この点について、本件駐車場については、審査請求人が本件駐車場と隣接して建築したホテル(以下「本件ホテル」という。)の駐車場として利用されていることに疑いはなく、登記規則第111条にいう「その目的とする用途に供し得る状態にある」ことは明らかであり、全体として自走式立体駐車場としての効用を発揮していることが認められる。

なお、審査請求人は、本件駐車場について外気分断性が欠けることをもって、

駐車場としての用途性が認められない旨の主張を行っているが、本件駐車場について外気分断性が認められることは前記(3)のとおりである。

よって、本件駐車場には、駐車場としての用途性が認められる。

- (5) したがって、本件駐車場は、外気分断性及び用途性を有しており、法第73条第3号にいう家屋に該当すると認められる。
- (6) 以上のとおり、本件駐車場は、法第73条第3号にいう家屋としての要件を満たしていることが認められ、本件駐車場について、同号の家屋に該当するものとしてなされた本件処分は、違法でも不当でもない。

2 結論

以上のとおりであるから、本件審査請求には、理由がない。よって、本件審査請求は、行政不服審査法（平成26年法律第68号。以下「行審法」という。）第45条第2項の規定により棄却されるべきである。

第4 調査審議の経過

1 審査庁から審査会へ諮問（令和元年6月17日）

2 第1回審議（令和2年6月4日）

(1) 審議内容

本件審査請求に係る審議を行った。

(2) 審議結果

行審法第81条第3項の規定により準用する行審法第74条の規定による調査権限の行使が必要と認めたため、行政不服審査法施行条例（平成28年広島県条例第2号）第10条第6項の規定により、当該調査を行うための決議を行った。

3 第2回審議（令和2年9月16日）

(1) 審議内容

審査庁から前記2(2)の調査に対して、前記第2の2(2)のとおり回答があったため、当該回答について、審査会事務局から委員に対して報告を行った。

(2) 審議結果

前記(1)において審査庁から提出された回答書を踏まえ、本件処分に係る審議を行った。

4 第3回審議（令和2年10月6日）

答申案を検討し、一部修正後、答申を決議した。

第5 審査会の判断の理由

1 法令等の規定

- (1) 法第73条の2第1項及び広島県税条例（昭和29年広島県条例第16号）第56条において、不動産取得税は、不動産の取得に対し、当該不動産の取得者に課する旨が規定されており、広島県税条例第6条第1項には、知事は、徴収金の賦課徴収等に関する事項を納税地を管轄する県税事務所の長に委任する旨が規定されている。

(2) 不動産取得税に関する用語の意義については、法第73条に定めがあり、同条第1号で「不動産」は「土地及び家屋を総称する。」と、同条第3号で「家屋」は「住宅、店舗、工場、倉庫その他の建物をいう。」と規定されている。

また、大臣通知第5章第1の2で「不動産取得税の課税客体は不動産の取得であるが、「不動産」の意義については、次の諸点に留意すること。(法73)」と定められており、大臣通知第5章第1の2(2)で「家屋の範囲については、固定資産税にいう家屋又は不動産登記法（平成16年法律第123号）上の建物……の意義と同一であり、屋根及び周壁を有し、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うる状態にあるものをいうものであるが、次の事項に留意すること。(法73Ⅲ)」と定められている。

(3) 不動産登記法上の建物について、登記規則第111条には「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。」と規定され、登記規則第113条において「建物の種類は、建物の主な用途により、居宅、店舗、寄宿舎、共同住宅、事務所、旅館、料理店、工場、倉庫、車庫、発電所及び変電所に区分して定め、これらの区分に該当しない建物については、これに準じて定めるものとする。」と規定されている。

(4) 建物認定の基準について、登記準則第77条では、「建物の認定に当たっては、次の例示から類推し、その利用状況等を勘案して判定するものとする。」と規定されており、同条第1号において「建物として取り扱うもの」として、同号アには「駐車場の乗降場又は荷物積卸場。ただし、上屋を有する部分に限る。」と、同号イには「野球場又は競馬場の観覧席。ただし、屋根を有する部分に限る。」と例示されている。

(5) 以上の法令等の規定を前提に、本件処分が違法又は不当であるかについて2以下で検討する。

2 理由

(1) 不動産取得税の賦課の対象となる家屋については、前記1(2)のように、不動産登記法上の建物の意義と同一であるとされ、同法における建物については、前記1(3)のとおり、登記規則第111条に、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旨が規定されている。

このことから、これら三つの要件を満たす建造物が法第73条第3号の家屋として不動産取得税の賦課の対象となるものと認められる。

なお、三つの要件のうち、本件駐車場が土地への定着性を有していることについては審査関係人の間で争いはない。

(2) 「屋根及び周壁又はこれらに類するものを有」するか。

ア まず、屋根についてみると、本件駐車場の1階から3階については、上階又は屋上のコンクリートの床部分により覆われており、独立に風雨をしのぎ得る構造となっていることから、本件駐車場は屋根を有した建造物であると認められる。

審査請求人は、本件駐車場の屋上部分は駐車スペースとして使用されており、本来的な用法からすれば屋根とはいえないと主張するが、単に屋根の上部を駐車スペースとして使用しているに過ぎず、このことをもって本件駐車場が屋根のない建造物であると認めることはできない。

イ 次に、周壁についてみると、登記準則第77条第1号ア及びイでは、全面に完全な周壁を有しない施設である駐車場の乗降場又は荷物積卸場（上屋を有する部分に限る。）及び野球場又は競馬場の観覧席（屋根を有する部分に限る。）を建物として取り扱うものとして例示している。

これらのことに鑑みると、不動産登記法上の建物、つまり法第73条第3号における家屋の認定に当たっては、必ずしも完全な周壁を有することまでが要求されているわけではなく、建築物の用途や利用状況も考慮して、完全な周壁を設けないことがその建造物の効用上合理的であり、完全な周壁を設けるとかえって不都合が生じると認められる場合には、この要件を緩和して認定することを妨げないものであると考えられる。

本件駐車場については、その側面には、鉄製フェンスや鋼製サンドイッチパネルが設置されており、完全に周壁で覆われている構造ではないが、通気性を確保して排気ガスを排出するなどのため必要かつ合理的な構造であり、また、内部と外部を容易に区分できる程度の自走式立体駐車場としての利用目的に即した構造であるため、不動産登記法上の建物として取り扱うに足る周壁を有していると認められる。

ウ 以上のとおり、本件駐車場は駐車場としての用途に即した屋根及び周壁を有した構造であると認められる。

(3) 「その目的とする用途に供し得る状態にある」か。

審査請求人は、本件駐車場は外気分断性を有しておらず、外界に対する開放性からいえば平面駐車場を縦に積み上げたものであり、駐車場として全体のまとまりを持ってその用途を発揮しているものではないと主張するが、本件駐車場は本件ホテルの自走式立体駐車場として利用されており、登記規則第111条の「その目的とする用途に供し得る状態にある」というべきである。

(4) また、第2の2(2)の回答書によれば、本件駐車場と同様の構造である立体駐車場は、県内全ての県税事務所において不動産取得税の対象となる家屋に該当するとして課税されており、また、都道府県の多くにおいても不動産取得税の対象となる家屋に該当するとして課税されている。このことから、本件処分のみが不当に取り扱われているとも認められない。

3 結論

以上のとおりであるから、本件処分には取り消すべき違法又は不当な点は認められず、審理員の審理手続も適正なものと認められるから、本件審査請求を棄却すべきとした審査庁の判断は妥当である。

よって第1のとおり答申する。

広島県行政不服審査会第1部会

委員（部会長）	酒 井	朋 子
委員	横 藤 田	誠
委員	椋	大 樹

※ 行政不服審査会は、諮問に対する答申をしたときは、答申の内容を公表するものとされているが（行審法第81条第3項で準用する法第79条）、本件答申書には、審査請求人の個人情報等、一般に公表することが適当でない部分が含まれるため、答申書そのものではなく、「答申の内容」を公表するものとする。