

諮問番号：諮問第 310 号

答申番号：答申第 310 号

答申書

第 1 審査会の結論

福岡県西福岡県税事務所長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して行った地方税法（昭和 25 年法律第 226 号。以下「法」という。）及び福岡県税条例（昭和 25 年福岡県条例第 36 号。令和 4 年福岡県条例第 21 号による改正前のもの。以下「県税条例」という。）に基づく不動産取得税賦課決定処分（以下「本件処分」という。）に係る審査請求（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

本件処分の取消しを求めるというもので、その理由は次のとおりである。

令和元年の商業棟の取得原因は「改築」に該当するため、法第 73 条の 13 第 2 項の規定により、不動産取得税の課税標準の計算上、改築前の家屋の価格を控除すべきである。

令和元年 6 月 15 日に使用を開始した、部分完成した商業棟（地下部分を含む。以下「本件商業棟」という。）及び住宅棟地下の一部（以下当該使用開始に係る部分を「本件課税対象部分」という。）には、審査請求人が平成 27 年までに取得した部分のうち、減築の対象とされなかった部分が含まれている。すなわち、商業棟のうち、審査請求人が令和元年 6 月 15 日までに使用を開始した部分には、平成 27 年 5 月 14 日付け不動産取得税賦課決定処分及び平成 28 年 2 月 9 日付け不動産取得税賦課決定処分（以下「平成 27 年度処分」という。）の課税客体とされた各専有部分が含まれているところ、これらの専有部分については、改築により価格が増加しているとしても、課税標準の計算に当たって、その改築前の価格が控除されなければならない。

しかしながら、本件処分においては、平成 27 年度処分の課税客体とされた各専有部

分に係る価格が控除されることなく、本件課税対象部分の固定資産評価額がそのまま評価額、課税標準とされており、少なくともこの点において明らかな違法がある。

- (1) 本件処分が改築をもって家屋の取得とみなして不動産取得税を課するものであること

本件処分に係る令和4年8月9日付け不動産取得税納税通知書の「取得原因」欄には「改築 外」と、同通知書の送付文の「取得原因」欄には「改築」と記載されているとおり、本件課税対象部分は「改築」を取得原因として、すなわち、法第73条の2第3項の規定により「改築をもって家屋の取得とみなして」不動産取得税を課するものである。

ここで、不動産取得税についての「改築」は、「家屋の壁、柱、床、はり、屋根、天井、基礎、昇降の設備その他家屋と一体となつて効用を果たす設備で政令で定めるものについて行われた取替え又は取付けで、その取替え又は取付けのための支出が資本的支出と認められるものをいう。」(法第73条第8号)と定義されているところ、令和元年6月15日までに行われた商業棟の工事が、かかる定義に照らして「改築」に該当することは認め、争わない。

この点につき、処分庁は、本件課税対象部分の取得が「新築」によるものであることを前提として主張しているが、次のとおり、当該主張には理由がない。

ア 法に規定する「改築」の定義に該当すること

令和元年6月15日までに行われた商業棟の工事は、処分庁が法第73条の22の規定により福岡市長から受領した、不動産の価格その他不動産の価格の決定について参考となるべき事項を記載した書面(以下「参考書面」という。)にも「既存建物(西側)の躯体(柱・床構造、地下外周部の壁体)を残して、屋根・外壁(地上)・内装・設備を施工」と記載されているとおり、鉄骨・鉄筋コンクリート造陸屋根地下2階付き地上9階建の建物(以下「本件旧建物」という。)の躯体をそのまま残して、正に「家屋の壁、柱、床、はり、屋根、天井、基礎、昇降の設備その他家屋と一体となつて効用を果たす設備で政令で定めるものについて行われた取替え又は取付け」を実施したものである。また、その支出が「資本的支出と認められるもの」に該当することは明らかである。

したがって、当該工事は「改築」の定義に該当する。

イ 福岡市も「改築」に該当すると判断していること

処分庁が法第 73 条の 22 の規定により福岡市長から受領した「建築家屋にかかる評価通知書」（以下「評価通知書」という。）には住宅棟地下の取得原因は「新築」と記載されている一方、商業棟の取得原因は「改築」と記載されている。また、これと併せて受領した参考書面にも「商業棟は改築評価」と記載されている。

これらの書面の記載から、福岡市も本件課税対象部分の取得は「改築」によるものと判断していたことは明らかである。

この点につき、処分庁は、福岡市が「新築」として評点付設している旨主張するが、本件商業棟の取得に関する限り、明らかに事実誤認である。

処分庁は、評価通知書に記載された内容が、古材使用に係る新築として評点付設するものであると判断した理由につき、固定資産税における家屋の評価は、再建築価格方式を採用しているところ、審査請求人が令和 5 年 12 月 18 日付けで提出した福岡市作成の「改築家屋 再建築費評点数算出表」における評価計算も、「③改築後（改築されていない部分）の再建築費評点数」を含め、評価対象となった家屋をその場所に新築するものとした場合に必要とされる建築費（再建築価格）を求めるものである旨主張する。

しかしながら、処分庁の見解は、要するに、福岡市の固定資産評価において付設した評点数が、評価対象となった家屋をその場所に新築するものとした場合に必要とされる建築費に係る評点数（再建築費評点数）である旨をいうものであるところ、再建築価格方式は、この意味での建築費（再建築価格）をそのまま当該家屋の評価額として採用するものではなく、あくまで、「この再建築価格に時の経過等によって生ずる損耗の状況による減価」等を考慮して（すなわち経年減点補正をして）、家屋の価格を算出するものである（「固定資産税非木造家屋評価実務マニュアル 令和 3 基準年度版」（一般財団法人資産評価システム研究センター発行）2 頁。なお、再建築価格方式において経年減点補正が考慮されること自体は処分庁も認めている。）。その結果、改築された家屋については、固定資産評価上も、改築された部分（改築部分）と改築されていない部分（既存部分）とで取得時期が異なることから、その経年減点補正に際しては、改築部分については改築時からの経過年数を考慮する一方、既存部分については新築時からの経過年数を考慮する必要が生ずる。

福岡市は、令和元年の工事後の商業棟の固定資産評価に当たり、当該工事が「新築」ではなく「改築」によるものであることを前提として、改築されていない部分

については、当該工事により新たに取得したのではなく、当該工事前から取得していたことを前提に経年減点補正を行っているのであり、処分庁のように当該工事が「新築」に該当することを前提とした評価はしていない。不動産取得税の評価上も、令和元年の商業棟の取得原因が「改築」によるものであるとの福岡市と同様の評価の下、改築による価値の増加がない部分は当該工事前から取得していたことを前提として、法第73条の13第2項に規定する「改築に因り増加した価格」のみが課税標準とされるべきである。

なお、処分庁は、福岡市が算出した固定資産評価額を基に不動産取得税の課税を行っていることから、不動産取得税の評価額及び税額に影響はない旨主張する。しかしながら、ここでは、固定資産税の課税客体は「固定資産」であることから、改築により増加した価格のみが課税標準となる（改築前の価格を控除しなければならない）という違いが問題となっているのであり、当該主張は当を得ない。

ウ 「事実上解体された」（家屋の用途性を一旦喪失した）か否かは「改築」該当性を左右しないこと

上記ア及びイに対し、処分庁の本件商業棟の取得まで「改築」によるものとの主張は、本件商業棟が「事実上解体されたもの」、すなわち「家屋の用途性を一旦喪失した」との理解を前提としている。

しかしながら、「事実上解体された」か否か、あるいは「家屋の用途性を一旦喪失した」か否かは、法に規定する「改築」の定義と関わりがなく、「改築」該当性を左右するものではない。一般的にも、「改築」という用語の意義は、「建物の全部または一部を建てかえること」（広辞苑第7版）とされており、かかる用語の通常用法に照らしても、一旦「事実上解体」され、又は「家屋の用途性」を喪失したことを理由に、「改築」に該当しないと解されるものでないことは明らかである。

加えて、上記アのとおり、本件商業棟は本件旧建物の躯体をそのまま残したものであり、「事実上解体された」とする処分庁の主張自体、事実と反する。

(2) 「改築」をもって家屋の取得とみなした場合に課する不動産取得税の課税標準は、当該改築により増加した価格となること

ア 法第73条の13第2項の規定により、「家屋の改築をもって家屋の取得とみなした場合に課する不動産取得税の課税標準は、当該改築に因り増加した価格」、すなわち、改築後の家屋の価格から改築前の家屋の価格を控除した価格となる。

それにもかかわらず、本件処分は、平成 27 年度処分の課税客体とされた各専有部分に係る価格が控除されることなく、本件課税対象部分の固定資産評価額がそのまま評価額・課税標準とされており、同項に違反する処分である。

イ これに対し、処分庁は、法第 73 条の 13 第 2 項は改築工事前後において同様の不動産性を維持していることを前提としているところ、本件旧建物は事実上解体されたものであるため、同項は適用されない旨主張する。

しかしながら、同項は、「改築をもつて家屋の取得とみなした場合」に適用される規定であるところ、本件処分は、処分庁自ら改築をもつて家屋の取得とみなして不動産取得税を課するものである。

ウ なお、処分庁は、平成 29 年 8 月 31 日に信託の終了を原因として、本件旧建物のうち A を預託者、審査請求人を受託者とする信託が設定されていた各専有部分（以下「本件信託対象専有部分」という。）の区分所有権を取得したにもかかわらず、「減築の対象とされなかった部分」を含めて不動産取得税の課税対象外とされたのは、本件旧建物が事実上解体されたことに起因する旨主張する。

しかしながら、本件信託対象専有部分の区分所有権の取得により不動産取得税が課税されなかったのは、解体を予定して取得したものであることから、不動産取得税の課税上は、改築前の価格に相当する部分を平成 29 年 8 月 31 日に一旦取得することなく、改築前の価格に相当する部分も含め令和元年 6 月 15 日に初めて取得したものとみなされたためである。ここでは、解体の事実は、あくまで取得時期の認定との関係で考慮されているにすぎず、解体の事実をもつて同項の適用が否定されるものではない。

これに対し、平成 27 年度処分の対象となった平成 26 年 12 月 12 日及び平成 27 年中の各専有部分の区分所有権の取得については、不動産取得税の課税上も、これらの時期に改築前のものを取得したと認定、判断して不動産取得税が課されているのであるから、当該各専有部分の区分所有権まで令和元年 6 月 15 日に重ねて取得したものとみなし、改築前の家屋の価格を課税標準から控除せずに課税することは、法令の規定に反する二重課税であって許されない。

(3) 処分庁の主張について

ア 処分庁は、固定資産税では、建築基準法（昭和 25 年法律第 201 号）等と異なり、建替えを「新築」として取り扱っており、不動産取得税も同様であって、用

語の通常用法に照らして「改築」の意義を解釈すべきとの主張には理由がない旨主張する。

しかしながら、法における「改築」は、その定義上、「家屋の壁（中略）、屋根（中略）について行われた取替え」（法第73条第8号）をも含むから、その工事の過程で、家屋の壁、屋根等の解体により家屋としての外気分断性、用途性を一時的に喪失する場合もこれに該当することは明らかであり、本件商業棟の一部の取得原因について、工事中に家屋としての要件を一時的に満たさなくなったから「改築」に該当しないとの処分庁の主張には理由がない。工事中に一時的に家屋としての要件を満たさなくなれば「改築」に該当しないとの処分庁の解釈は、独自の解釈であるのみならず、法第73条第8号の定義に反する。

また、福岡市も固定資産税の課税に当たって工事期間中に「家屋」に該当しないこととなったことを前提としつつ、工事後の本件商業棟の一部の取得原因については「改築」であると判断しているものである。

なお、本件旧建物に係る工事は、既存の建築物を除去して行った「新築」としての「建替え」ではなく、福岡市もそのように取り扱っていないことは上記のとおりであって、一般論として「建替え」が「新築」に該当するかどうかは、本件旧建物に係る工事が「改築」に該当するとの上記結論を左右するものではない。

イ 処分庁は、不動産取得税と固定資産税のいずれにおいても、建物の新築、増築又は改築の評価方法に変わりはなく、その評価は統一すべきものであるところ、固定資産評価上も、工事期間中は地上3階までの柱及び床構造並びに地下外周部の壁体（以下「本件残存部分」という。）は家屋に該当しない単なる構築物として取り扱われており、「事実上解体されたもの」という処分庁の評価と一致している旨主張する。

しかしながら、不動産取得税及び固定資産税の課税上、「改築」該当性に関する判断が同一であるべきことは処分庁の主張するところ、固定資産税の課税上は、工事中に一旦家屋に該当しなくなったことを前提としつつ、工事後の本件商業棟の取得原因については明らかに「改築」と評価されており、不動産取得税の課税上も同じく「改築」に該当するものとして取り扱われるべきである。

ここで問題となっているのは、工事期間中に「家屋」として不動産取得税や固定資産税を課することの可否ではなく、工事完了後の家屋の令和元年6月15日

の取得原因であり、工事期間中の家屋該当性に関する福岡市の評価は、工事完了後の家屋の取得原因の評価と何ら関係がない。

ウ 処分庁は、「増築」とは「既存部分を触らず面積が増床すること」、「改築」とは「従来の所有権の範囲に著しい影響を与えるものではなく、改築前後の建物の面積はほとんど変わらない」ことをいうところ、本件商業棟については、「減築した後に住宅棟を建築した時点で建築前後の面積に著しい差がある」旨主張する。

しかしながら、工事の前後で床面積が（著しく）増加した場合に「増築」に該当することはそのとおりであるが、この場合に「増築」として不動産取得税の課税標準となるのはその床面積が増加した部分のみであり（法第73条第7号）、既存部分（床面積の増加がない部分）については、価格の増加がある場合に限り、「改築」に該当するものとして、その増加した価格のみを課税標準として不動産取得税が課されることとなる（法第73条の2第3項及び第73条の13第2項）。工事の前後で床面積が（著しく）増加した場合に、処分庁が主張するように既存部分が「改築」に該当しないと解するならば、既存部分については、そもそも不動産取得税の課税標準に含めることができないのであって、いずれにせよ工事前の家屋の価格を控除せずにその価格の全部を課税標準とすることが許されないことは、上記各規定に照らして明らかである。

エ 処分庁は、「改築に因り増加した価格」を把握するには、改築前の家屋と減失分、改築部分それぞれの再建築費評点数を算出するに当たって、累積再建築費評点補正率の評価基準年を合わせる必要があり、経年減点補正率においても改築部分と既存部分ごとに整理して比較時点を合わせる必要があるところ、令和元年の商業棟の取得については、令和元年1月1日時点において、固定資産課税台帳に登録された価格（以下「登録価格」という。）がないから、価格の増加分を判断することができない旨主張する。

しかしながら、「改築に因り増加した価格」を把握するに当たっては、改築前の家屋の価格は原則として登録価格による一方、改築後の家屋の価格については新たに固定資産評価額を算出する必要がある。そして、改築後の家屋の固定資産評価額の評価に当たっては、あくまでその改築後の時点における家屋の固定資産評価額を評価するのであるから、当然ながら再建築費評点数及び経年減点補正率も当該時点（年度）のものを用いる必要があり、既存部分及び減失部分については、

新築時（処分庁が引用する「固定資産税（評価）関係 改築が行われた家屋の評価」（高原康正著、月刊「税」5月号（ぎょうせい編集、：令和5年5月1日発行。以下「参考文献」という。）の設例では平成18年度）の再建築費を改築後の時点（参考文献の設例では令和3年度）までの再建築費評点補正率の累積を乗じて補正する必要がある。

参考文献は、標題に「改築が行われた家屋の評価」とあるとおり、あくまでこのような改築後の家屋の固定資産評価額の評価方法を示したものであるが、他方で、その改築による家屋の取得に係る不動産取得税の課税標準となる「改築に因り増加した価格」の計算方法を示したものではない。

令和元年6月の商業棟の取得については、令和元年1月1日時点において固定資産課税台帳に価格が登録されていなくとも、その取得原因が「改築」であることを前提として、改築後の固定資産評価額（1,141,717,497円）が現に算出されており、当該改築後の固定資産税評価額から、改築前の家屋の価格である平成28年度の登録価格（259,605,564円）を控除することによって当該取得に係る不動産取得税の課税標準（「改築に因り増加した価格」）を計算することができる。

2 審査庁の主張の要旨

- (1) 法第73条の2第3項及び第73条の13第2項並びに県税条例第20条の23第3項及び第20条の24第2項の各規定（以下「本件各規定」という。）は、不動産取得税がいわゆる流通税であり、不動産の取得の背後にある担税力に着目して課されるものであることを前提として、改築による家屋の価格の増加が生じた場合には、その経済的価値の増加に関し、新たに不動産を取得した場合と同様に担税力の存在を認めることができるとの趣旨に基づくものと解される。そして、かかる趣旨や「改築」の意義を定める法第73条第8号の文理に照らせば、本件各規定は、改築の前後を通じて従前の家屋が存続していることを前提とするものと解するのが相当である。

この点について、本件旧建物の解体工事が完了した時点で、本件旧建物の地上4階から9階までの部分は完全に解体され、本件残存部分、すなわち、地上3階までの柱及び床構造並びに地下外周部の壁体のみが敷地上に残置された状態であったことが認められるところ、本件残存部分にあっては、柱及び床構造によって区画された一定の空間の存在が認められるものの、残存する床構造の合計床面積は本件旧建物の総延床面積の3割程度であり、外壁部分が撤去され、柱、はり等の構造部材が

外部に露出するなど、本件旧建物の態様、外観等をとどめず、およそ建物の用に供し得ない状態であったことが認められる。

また、このような状況から、本件旧建物については、平成 29 年から令和元年（平成 31 年）までの間、固定資産評価額が福岡市固定資産台帳上に登録されていなかったことが認められる。

これらのことからすれば、本件旧建物は、建替えの過程で社会通念上もはや建物と言えない程度にまで取り壊され、建物としての存在を失うに至ったものと認められ、本件課税対象部分の取得につき、本件各規定を適用することはできないと言うべきである。

したがって、処分庁が、本件課税対象部分の取得は「新築」に該当すると判断し、法第 73 条の 2 第 2 項及び第 73 条の 13 第 1 項並びに県税条例第 20 条の 23 第 2 項及び第 20 条の 24 第 1 項の規定を適用したことに違法又は不当な点は認められない。

(2) その他、本件処分に違法又は不当な点は認められないことから、本件審査請求は理由がないものであり、棄却されるべきである。

第 3 審理員意見書の要旨

本件審査請求の争点は、本件課税対象部分の取得に係る課税標準の認定等に違法又は不当な点がないかということにあるので、以下判断する。

1 本件各規定は、不動産取得税がいわゆる流通税であり、不動産の取得の背後にある担税力に着目して課されるものであることを前提として、改築による家屋の価格の増加が生じた場合には、その経済的価値の増加に関し、新たに不動産を取得した場合と同様に担税力の存在を認めることができるとの趣旨に基づくものと解される。そして、かかる趣旨や「改築」の意義を定める法第 73 条第 8 号の文理に照らせば、本件各規定は、改築の前後を通じて従前の家屋が存続していることを前提とするものと解するのが相当である。

この点について、本件旧建物の解体工事が完了した時点で、本件旧建物の地上 4 階から 9 階までの部分は完全に解体され、本件残存部分、すなわち、地上 3 階までの柱及び床構造並びに地下外周部の壁体のみが敷地上に残置された状態であったことが認められるところ、本件残存部分にあっては、柱及び床構造によって区画された一定の空間の存在が認められるものの、残存する床構造の合計床面積は本件旧建物の総延床

面積の3割程度であり、外壁部分が撤去され、柱、はり等の構造部材が外部に露出するなど、本件旧建物の態様、外観等をとどめず、およそ建物の用に供し得ない状態であったことが認められる。また、このような状況から、本件旧建物については、平成29年から令和元年（平成31年）までの間、固定資産評価額が福岡市固定資産台帳上に登録されていなかったことが認められる。

これらのことからすれば、本件旧建物は、建替えの過程で社会通念上もはや建物と言えない程度にまで取り壊され、建物としての存在を失うに至ったものと認められ、本件課税対象部分の取得につき、本件各規定を適用することはできないと言うべきである。

したがって、処分庁が、本件課税対象部分の取得は「新築」に該当すると判断し、法第73条の2第2項及び第73条の13第1項並びに県税条例第20条の23第2項及び第20条の24第1項の規定を適用したことに違法又は不当な点は認められない。

2 その他、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

以上のとおり、本件審査請求は理由がないので、行政不服審査法（平成26年法律第68号）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

令和8年2月17日付けで審査庁である福岡県知事から行政不服審査法第43条第1項の規定に基づく諮問を受け、令和8年5月14日の審査会において、調査審議した。

第5 審査会の判断の理由

1 本件において、審査請求人は、行政不服審査法第81条第3項において準用する同法第76条の規定に基づき、令和8年4月14日付けで当審査会宛てに「審理員意見書に対する主張書面」（以下「主張書面」という。）を提出している。

よって、当審査会は、これまで提出された事件資料に、上記の主張を含めて、以下検討する。

2 事件資料における審査請求人及び処分庁の主張と、主張書面の内容を踏まえると、本件審査請求の争点は、処分庁が、本件課税対象部分の取得は「新築」に該当すると判断し、法第73条の2第2項及び第73条の13第1項並びに県税条例第20条の23第2項及び第20条の24第1項の規定を適用したことが妥当か否かという点となる。

当審査会が事件資料及び主張書面から判断したところ、本件各規定（法第73条の2第3項及び第73条の13第2項並びに県税条例第20条の23第3項及び第20条の24第2項の各規定をいう。）は、不動産取得税がいわゆる流通税であり、不動産の取得の背後にある担税力に着目して課されるものであることを前提として、改築による家屋の価格の増加が生じた場合には、その経済的価値の増加に関し、新たに不動産を取得した場合と同様に担税力の存在を認めることができるとの趣旨に基づくものと解される。そして、かかる趣旨や「改築」の意義を定める法第73条第8号の文理に照らせば、本件各規定は、改築の前後を通じて従前の家屋が存続していることを前提とするものと解するのが相当である。

この点について、本件旧建物の解体工事が完了した時点で、本件旧建物の地上4階から9階までの部分は完全に解体され、本件残存部分、すなわち、地上3階までの柱及び床構造並びに地下外周部の壁体のみが敷地上に残置された状態であったことが認められるところ、本件残存部分にあっては、柱及び床構造によって区画された一定の空間の存在が認められるものの、残存する床構造の合計床面積は本件旧建物の総延床面積の3割程度であり、外壁部分が撤去され、柱、はり等の構造部材が外部に露出するなど、本件旧建物の態様、外観等をとどめず、およそ建物の用に供し得ない状態であったことが認められる。また、このような状況から、本件旧建物については、平成29年から令和元年（平成31年）までの間、固定資産評価額が福岡市固定資産台帳上に登録されていなかったことが認められる。

これらのことからすれば、本件旧建物は、建替えの過程で社会通念上もはや建物と言えない程度にまで取り壊され、建物としての存在を失うに至ったものと認められ、本件課税対象部分の取得につき、本件各規定を適用することはできないというべきである。

したがって、処分庁が、本件課税対象部分の取得は「新築」に該当すると判断し、法第73条の2第2項及び第73条の13第1項並びに県税条例第20条の23第2項及び第20条の24第1項の規定を適用したことに違法又は不当な点は認められない。なお、審査請求人が主張書面において主張する点を踏まえて検討しても、上記判断は左右されない。

- 3 そのほか、本件処分に至る手続をみても、違法又は不当な点は認められず、本件処分に影響を与える事情もないので、本件審査請求は理由がないから、これを棄却する

のが相当である。

加えて、審理員の審理手続をみても、行政不服審査法の規定に従い、処分庁に対しては弁明書の提出依頼を、審査請求人に対しては弁明書の送付及び反論書の提出依頼をしたことが認められ、その手続は適正なものと認められる。

以上のことから、審理員意見書を参酌した上で、本件審査請求については理由がないので棄却されるべきであるとした審査庁の判断について、前記第1のとおり、これを是認するものである。

福岡県行政不服審査会第2部会

委員 小原 清信

委員 鶴 利絵

委員 谷本 拓也