

諮問番号：平成29年度（処分）諮問第1号

答申番号：平成30年度（処分）答申第1号

## 答 申 書

### 第1 審査会の結論

芦屋市長が審査請求人に対して平成29年4月7日付けで行った地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）に基づく固定資産税・都市計画税賦課決定処分（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

審査請求人は、おおむね次のとおり主張し、本件処分の取消しを求めている。

(1) 道路法上の道路であれば非課税になるが、建築基準法上の道路は非課税にならないことは、著しく公平を欠いた負担を納税義務者に強いている。

(2) 本件土地は「公共の用に供する道路」（法348条2項5号）に該当する。

芦屋市長が「公共の用に供する道路」を定義する根拠としている通達及び自治省回答の非課税の規範に照らすと、審査請求人は、本件土地に関して何らの制約を設けた事実はない。

また、審査請求人において本件土地を利用している実態がない以上広く不特定多数人の利用に供されているものと評価されてしかるべきである。

自治省回答には、「利用者が極めて多数」の語彙があるが、土地の位置する場所により通行量は異なるため、この点については争点としないことを求める。

(3) 地方自治体の独自の裁量は認められない。

芦屋市長は、地方税法に基づき「公共の用に供する道路」を認定する基準を通達及び回答にあると主張しながら、具体的認定要件として芦屋市取扱要領を横滑りの挿入してハードルを設けており、通達及び回答が「公共の用に供する道路」と認めている範囲を狭めている。自治体により適用が異なるのでは法の下での平等が担保されない。

(4) 他市では同様の事例で非課税となっていたため、今回も非課税になるものと考えていた。

- (5) 本件土地の開発に当たっては、公園施設整備協力金275万4千円を負担しているほか、市に本件道路の寄附採納を申し出たが、採納されなかった。

## 2 審査庁

本件審査請求は、棄却すべきである。

## 第3 審理員意見書の要旨

### 1 審理員意見書の結論

本件審査請求を棄却すべきである。

### 2 理由

- (1) 「利用者が極めて多数にのぼる等の事情」について

法348条2項5号の「公共の用に供する道路」とは、原則として道路法が適用される道路を意味し、所有者において何らの制約も設けず(開放性)、広く不特定多数人の利用に供されている(公共性)ものをいうが、道路法による道路でなくても、それに準ずる土地であって、何らの制約なく一般公衆の利用に供されているものを別異に解する理由はないから、「道路法にいう道路に準ずるもの」と認められるもの(準道路性)を含むと解すべきである(福岡高裁平成26年12月1日判決)。

準道路性の内容としては、「当該私道に近接する周囲の道路法上の道路と同等の公共性が認められる程度の不特定多数人の利用に供されていると客観的に認められる状態か否か」を判断することが妥当である。

本件土地については、人及び車両の通行の状況から、周囲の道路法上の道路と同等の公共性が認められる程度の不特定多数人の利用に供されている状態と客観的に認めることはできない。

- (2) 取扱要領について

審査請求人の主張のとおり、取扱要領中の記載は、法、通達の趣旨を上回る要件の加重ないし限定と解する余地もあるように見える。

しかしながら、処分庁が主張するように、取扱要領序文には「この要領に定める各種補正等の適用に当たっては、単なる機械的な運用に陥ることなく」との記載もあり、該当部分の記載によって法、通達の趣旨を没却する趣旨が含まれているとまでみることはできない。

したがって、該当部分の記載内容には、予測可能性の観点から若干の疑義があるものの、取扱要領全体としてみれば、なお許容されるものであり、

合理性を有する。

#### 第4 調査審議の経過

審査会による調査審議の経過は、次のとおりである。

年月日	処理内容
平成30年1月31日	諮問書の受理
平成30年3月29日	審議
平成30年5月11日	審議
平成30年7月20日	審議
同日	審査請求人代理人から意見陳述の聴取
同日	処分庁から意見陳述の聴取
平成30年9月3日	審議
平成30年10月11日	審議
同日	参考人から意見陳述の聴取
同日	処分庁から意見陳述の聴取
平成30年10月26日	審議

#### 第5 審査会の判断の理由

##### 1 事実の認定

##### (1) 本件処分に至る経過（その1）

ア 法348条2項5号は「公共の用に供する道路」について「固定資産税を課することができない」と規定している。本件審査請求は、審査請求人が芦屋市〇〇町〇〇番〇において所有する、道路としての用途に供されている土地（以下「本件土地」という）に対する固定資産税・都市計画税賦課決定処分の取消しを求めるものであり、本件土地が法348条2項5号の定める「公共の用に供する道路」に該当するか否かが争点である。

イ 処分庁は、本件土地について、処分庁が固定資産税賦課事務を行う際の内部基準として定めていた「平成27基準年度固定資産土地評価事務取扱要領」（以下「取扱要領」という。）に基づき、本件処分を行ったことが認められる。

ウ 取扱要領は、法348条2項5号により非課税となる「公衆用道路」と、非課税にならない「私道」とを区別した上で、「公衆用道路」とは、「所有者において、通行について何ら制約を設けず、広く不特定多数の人が利用に供している土地で、次のアからエのいずれかに該当する土地をいう。」として、ア 道路法により認定及び指定を受けた道路、イ 法定外公共物として認定された道路のほか、ウ 道路の両端どちらもがアまた

はイの道路に接続している土地，エ 公園等の公共施設に通じる道路を挙げている。この取扱要領によれば，本件土地のような袋小路となっている私道は「公衆用道路」ではなく，非課税とはならないことになる。また，取扱要領は，「公衆用道路」と「私道」の認定例を図解して示しており，本件土地のように4軒にのみ接する袋小路の道路用地の図を示した上で「私道」となることを明記している。

エ 公共の用に供する道路の認定については，昭和42年4月5日自治省固定資産税課長回答によると，「私道が袋小路である場合及び当該私道が公道から同一の公道に連絡しているような場合においては，当該私道に沿接する宅地の居住者その他の利用者が極めて多数にのぼる等の事情によりその現実の利用の実態が広く不特定多数人の利用に供されていると認められるものを除き，公共の用に供する道路に該当しないものと解する」とされている。本件審査請求における処分庁の弁明書において，処分庁は，取扱要領のほか自治省固定資産税課長回答の見解に基づいて本件処分をしたと主張している。

オ 平成29年4月7日付で，処分庁は審査請求人に対して本件土地に係る平成29年度の固定資産税・都市計画税の納税通知を行った。非課税とならないことにつき，事前に，本件土地は4軒しかない袋小路であるから課税になる旨の口頭での説明はあったが，当該通知書中には理由の提示はなかった。

カ 審査請求後の審理員手続においては，自治省固定資産税課長回答にいう「広く不特定多数人の利用に供されている」かどうかの認定についての争いがあり，審査請求人が市民の散歩や車両の方向転回などで不特定多数が利用していると主張したのに対して，処分庁は2度の現地調査を実施し，本件土地の通行量が隣接市道の7%程度であり「私道に沿接する宅地の居住者その他の利用者が極めて多数にのぼる等の事情」がなく，「広く不特定多数人の利用に供されている」との要件に該当しないので非課税とはならないと主張している。

## (2) 本件土地の性質並びに本件処分に至る経過（その2）

ア 本件土地は，兵庫県の開発許可制度の手引き及び芦屋市住みよいまちづくり条例施行規則に定める技術基準に従い，芦屋市の行政指導に従って道路として整備された土地である。また，都市計画法29条及び建築基準法42条1項2号の規定に該当する，6mの幅員を有する道路であり，私権の行使が制限を受ける土地である。

イ 審査請求人は，本件土地と公道をつなぐセットバック部分の土地も道路

として整備しているが、当該道路部分は芦屋市に寄附され、公道として認定されている。そこで審査請求人は、道路として整備した本件土地についても芦屋市に寄附して公道としての認定を受けることを要望した。しかし、芦屋市の「私有道路敷受入に関する取扱要領」3条4号は、寄附を受け入れる基準（採納基準）として「私道沿いに5戸以上の戸建て住宅が現存すること」と定めており、同基準によれば、4戸しか接していない本件私道の寄附採納は認められないことになる。審査請求人による本件土地の寄附の申出は、市の採納基準に合わないとして拒否されたことが認められる。

ウ 本件土地は、開発許可を受けた開発行為によって設置された道路であり、都市計画法上は「公共施設」として位置づけられるものである。都市計画法39条によれば、「開発許可を受けた開発行為又は開発行為に関する工事により公共施設が設置されたときは、その公共施設は……その公共施設の存する市町村の管理に属するものとする」とされており、開発許可を受けた開発によって設置された公共施設は原則として市町村の管理に属すべきことを定めている。もっとも同条ただし書きにおいて「第32条第2項の協議により管理者について別段の定めをしたときは、それらの者の管理に属するものとする」ともされており、本件土地については芦屋市と審査請求人との間で「自主管理道路」とする旨の協議合意がなされている。ただし、宅地開発指導における公共施設管理者との協議の場合には、本件土地について固定資産税が課されるのかどうかについての説明はなく、審査請求人の主張によれば、「自主管理道路」であっても公共施設であり、他市の例にも鑑みて（この点については後述）地方税法上非課税になるものと思いついていたとのことである。

### (3) 他市の事例

ア 審査請求人は、本件土地（4軒に接する袋小路）のような私道の用に供されている土地について、他市においては非課税になる場合があると主張している。そこで、職権で調査したところ、地方税法348条2項5号にいう「公共の用に供する道路」の解釈基準（取扱要領等）には、地方公共団体毎にかなりの差異が認められる。自治省固定資産税課長回答の見解と同様に、「その利用の実態が不特定多数人の利用に供されていると認められるものは、本項（法348条2項5号）に該当するものとして取り扱う」とする市も多くあるが、より緩やかな基準で本項に該当するとしている自治体もある。例えば、ある市では、現に道路として使用され通行上の制約がないことに加えて、袋小路であっても「私道に沿接する住宅が2戸以上あり、かつ、その所有者がそれぞれ異なる」場合を減免の要件としている。

また別の市では、建築基準法上の認定道路であれば評価額を100%減ずるとしている（それ以外の私道は90%減）。

イ 審査請求人は、過去に本件と同様の状態の土地について非課税になった経験があり、芦屋市でも非課税になると考えたようである。しかし芦屋市では、(1)イからエまでに述べたような基準に従い、非課税とはしなかった。

## 2 審査会の判断

本件審査請求の争点は、本件土地が法348条2項5号に規定する「公共の用に供する道路」に該当するか否かである。

「公共の用に供する道路」の解釈について、自治省固定資産税課長回答は、現に道路として使用され通行上の制約がないこと、道路としての客観的形状を有していることなどのほかに、「広く不特定多数人の利用に供されている」ことを要件とすべきとしている。もっとも、他市においては、法348条2項5号の解釈においてこの要件を課していないところもある。自治体により解釈が分かれている現状は、法のあり方として問題があると思われるが、さりとて、自治省固定資産税課長回答に基本的に依拠しながら「広く不特定多数人の利用に供されている」か否かを基準に本件処分をなすことを、違法又は不当と断じることが出来ない。何が正しい解釈であるのかについては、最終的に最高裁判決による統一が待たれるところである。

処分庁は、本件土地が袋小路であり、「広く不特定多数人の利用に供されている」とは言えないとして、本件処分を行っている。本件土地はその一端しか公道に通じていない袋小路の私道であり、公道以外の部分は審査請求人が開発した4筆の分譲地に囲まれている。本件の賦課期日（平成29年1月1日）においては、各分譲地は誰にも分譲されておらず、建物も建っていない状況であった（なお、処分庁の現地調査（平成29年8月）において多数人による利用は確認されなかった。）。また、本件土地及びその周辺土地は住宅地として開発されたものであると認められるところ、本件土地に接する上記の分譲地の数は4筆しかなく、袋小路である本件土地に接して建つであろう住宅は4軒に止まるものと見込まれる。これらの事情を総合すると、処分庁が本件土地につき「広く不特定多数人の利用に供されている」との要件を欠くとして「公共の用に供する道路」には該当しないとして、本件処分をなしたことは、違法または不当であるとまではいえず、本件審査請求は棄却されるべきである。

### 3 付言

本件の事実経過に照らして、処分庁の対応や芦屋市の行政のあり方について今後改善を要すると思われる点があるので、以下に付言する。

第1に、法348条2項5号にいう「公共の用に供する道路」の認定について、自治体により解釈がまちまちであるという現状がある。このような現状を前提にすれば、本件審査請求人が、本件土地について非課税であると考えたことにも根拠がないわけではなく、芦屋市としては、法348条2項5号の解釈についての芦屋市の見解を審査請求人に丁寧に説明し、理解を得るべきであった。

第2に、本件処分段階で芦屋市が定めていた取扱要領は、「広く不特定多数の人が利用に供している」ことを公衆用道路の要件として定めながら、その適用において更にアからエまでの限定を加え、袋小路の私道については一切非課税にならないと解釈されるおそれのあるものであり、妥当ではなかった。その後、取扱要領が改正され、上記のような誤解の可能性は解消されたが、現在の取扱要領が果たして適正なものであるのか、更なる検討を加えることが望まれる。

すなわち、最高裁平成29年2月28日判決は、相続税において「私道の用に供されている宅地の評価」をいかに行うかについて、種々の考慮要素を挙げており、宅地開発指導要綱を踏まえた行政指導によって私道の用に供されるに至った点なども1つの考慮要素として判断している。本件土地は、芦屋市住みよいまちづくり条例に基づく行政指導に従って事業の負担で道路として整備されたものであり、アスファルト舗装された幅員6メートルの道路であり、私権の行使も制限されている。最高裁判決と本件は税目や事案に違いがあるものの、最高裁が争点について種々の要素を挙げて総合的な判断を示したことに照らすと、これらの要素を「公共の用に供する道路」の解釈に組み込むべきか否かについて、最高裁判決の趣旨を踏まえて、更なる検討を行うことが望まれる。

第3に、審査請求人は、道路として整備した本件土地を芦屋市に寄附したいと申し出たが、芦屋市は採納基準に合わないことを理由に申出を拒否している。しかし都市計画法は「開発許可を受けた開発行為又は開発行為に関する工事により公共施設が設置されたときは、その公共施設は……その公共施設の存する市町村の管理に属する」ことを原則として求めている。芦屋市の「私有道路敷受入に関する取扱要領」には、都市計画法のこの原則を踏まえた視点が欠けている。芦屋市のまちづくり政策の視点から言えば、本件土地について、芦屋市が寄附の申出を受けて市道として管理する方策にも十分な合理性があったように思われる。この視点から、「私有道路敷受入に関する取

扱要領」についても更なる検討を行うことが求められる。

(答申を行った委員の氏名)

芦屋市行政不服審査会

会長 曾和 俊文

委員 麻木 邦子

委員 豊永 泰雄