

**有料老人ホーム駐車場に対する固定資産税等の住宅用地特例適用の可否**

【文献種別】 判決／東京地方裁判所  
【裁判年月日】 平成28年11月30日  
【事件番号】 平成27年（行ウ）第421号  
【事件名】 固定資産税等賦課処分取消請求事件  
【裁判結果】 認容（被告控訴）  
【参照法令】 地方税法349条の3の2・702条の3、地方税法施行令52条の11  
【掲載誌】 判例集未登載

LEX/DB 文献番号 25537761

**事実の概要****1 事案の概要**

本事案は、原告Xが所有する土地に有料老人ホームを建設し、これを有料老人ホームの運営などを行うA社に賃貸したところ、この有料老人ホームの駐車場用地（以下「本件駐車場」という。）につき、東京都練馬区税務事務所長（以下「東京都」という。）から地方税法349条の3の2及び702条の3に規定する固定資産税及び都市計画税の住宅用地に係る課税標準の減額特例（以下「本件特例」という。）の適用を受ける住宅用地に該当せず、その余の部分の敷地に限り本件特例の住宅用地に該当するものとして、平成26年6月2日付けで平成26年度分の固定資産税及び都市計画税の各賦課決定（以下「本件各処分」という。）を受けたところ、本件駐車場も本件特例の適用住宅用地に該当する旨を主張して、本件各処分の一部の取消しを求めた事案である。

**2 基礎となる事実**

(1) Xは、東京都練馬区に土地（約1,900㎡、以下「本件土地」という。）を所有していたところ、平成25年12月末までに鉄骨造3階建の建物（総床面積約3,160㎡。以下「本件家屋」という。）を新築した。本件家屋は有料老人ホーム（小規模多機能型居宅介護施設が併設されたもの）として建築されたもので、A社に平成26年1月から平成55年12月までの30年間、使用目的を「介護付有料老人ホーム、これに類似する高齢者福祉施設（ケアセンターを含む）及びその附属施設としての駐車場」として賃貸した。

(2) A社は、平成26年2月から、本件家屋において、介護付き有料老人ホームと小規模多機能

型居宅介護施設を運営している。有料老人ホームの定員は77名であるところ、その入居者は、おおむね50名前後であった。

(3) 本件土地には、本件家屋の玄関前に①～⑤の駐車場（合計80㎡）、建物を挟んで玄関と反対の南側の道路沿いに⑥～⑨駐車場（61.2㎡）の合計9台の駐車場（合計141.2㎡）が設置されていた。

(4) 本件駐車場のうち、玄関前の正面に位置する①～⑤の駐車場は、入居契約に基づき共用施設として時間等の制限なく老人ホームにおける入居者家族などの来訪者用駐車場として利用され、それ以外には入居者が外出のためタクシーを呼んだり、マッサージ師を呼んだりする際に利用されていた。また、訪問診療の医師、救急車、リネン、清掃、ホームの行事のための関係者などの駐車場としても利用されていた。

本件駐車場の⑥、⑦については、併設されている小規模多機能型居宅介護施設の送迎車の駐車場として利用され、⑧及び⑨の駐車場については、有料老人ホームの入居希望者の面談や行事に係る買い物のほか、入居者に頼まれた買い物を行うための自動車2台の駐車場として利用されていた。なお、入居者の中には、自動車を自ら運転し、本件駐車場に駐車する者はいなかった。

(5) 本件駐車場①～⑤については、本件建物の玄関前に位置し、玄関まで接続しており、本件家屋と一体のものとして利用されている。また、⑥～⑨の駐車場についても家屋と駐車場の間に柵、植木が存するが柵の一部は扉が設けられており、建物敷地から⑥～⑨の駐車場に立ち入ることができ道路に接続しているもので、本件家屋と形状上一体のものとして利用されている。

(6) 東京都は、平成 26 年 6 月 2 日付けで、本件家屋が併用住宅に該当することを前提とした上、本件各土地のうち本件各駐車場については住宅用地に該当せず、その余の部分に限り住宅用地（その中でも小規模住宅用地）に該当するものとして、X に対し、平成 26 年度分の固定資産税及び都市計画税（合計で 1,338,014 円）の各賦課決定をした。

(7) X は、これらの各賦課決定に対して東京都知事に対し、本件各処分に係る審査請求をし、これに対して東京都は平成 27 年 1 月 26 日審査請求を棄却する旨の裁決をしたため、X は平成 27 年 7 月 13 日、本件訴えを提起した。

### 3 本事案の争点

本件駐車場が本件特例の適用対象となる住宅用地に該当するか否かである。

## 判決の要旨

### 1 「敷地の用に供される土地」の意義

本件特例の適用対象となる住宅用地に該当するには、専用住宅又は併用住宅の「敷地の用に供されている土地」であることを要するところ、「敷地の用に供されている土地」であるかどうかについては、「その規定の文言の文理並びに本件特例が主として住宅政策上の見地から住宅用地の固定資産税及び都市計画税負担の軽減を図るため課税標準の特例措置を設けたものであることに照らせば、土地と専用住宅又は併用住宅の形状や利用状況等を踏まえ、社会通念に従い、その土地が専用住宅又は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一画地の土地であるかどうかによって判断すべきものと解するのが相当である。」

### 2 本件駐車場①～⑤について

本件駐車場①～⑤までについては、入居者が A 社との入居契約書に基づき、共用施設として、来訪者用駐車場として利用し得るものとなっている上、A 社の介護付き有料老人ホームの運営に係る外部の業者等が駐車場として利用することもあるものの、その利用は、本件家屋の賃借人である A 社が本件家屋で行う事業のためのものであると同時に本件入居者の生活等のためのものでもあるので、いずれにせよ、その利用状況に照らし、居住部分と非居住部分とから成る併用住宅としての本

件家屋と一体のものとして利用されているものというべきである。

### 3 本件駐車場⑧、⑨について

本件駐車場のうち⑧及び⑨についても、A 社の介護付き有料老人ホームに関し、入居希望者の面談や行事に係る買い物のほか、入居者に頼まれた買い物のために使用される自動車 2 台の駐車場として利用されているところ、結局のところ、これらの利用も、本件家屋の賃借人である A 社が本件家屋で行う事業のためのものであると同時に入居者の生活等のためのものでもあるので、その利用状況に照らし、併用住宅としての本件家屋と一体のものとして利用されていることが否定されるものではない。

### 4 本件駐車場⑥、⑦について

本件駐車場⑥、⑦については、小規模多機能型居宅介護施設の送迎車の駐車場として利用されており、それ自体としては、有料老人ホームの入居者の生活等のためのものではないものの、本件家屋の賃借人である A 社が本件家屋で行う事業のためのものであるという点では他の駐車場と異なるものではなく、その利用状況に照らし、併用住宅としての本件家屋と一体のものとして利用されている土地であることを否定されない。

したがって、①～⑨の駐車場は、いずれも本件土地の一部として、併用住宅である本件家屋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に含まれるものということができ、本件家屋の「敷地の用に供されている土地」に該当するというべきである。

### 5 併用住宅の非居住部分の利用者が利用している駐車場について

専用住宅又は併用住宅と全く関わりのない者が利用している駐車場については、社会通念上、これを当該専用住宅又は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というべきであるものの、地方税法 349 条の 3 の 2 第 1 項は、専用住宅と併用住宅とで特に区別することなく「敷地の用に供されている土地」とのみ規定し、併用住宅の「敷地の用に供されている土地」の該当性について、居住部分に居住している者が利用している土地なのか、非居住部分を利用している者が利用している土地なのかで区別する旨の規定をしていないこと、及びこれを受けた地方税法施行令 52 条の 11 も、上

記の「敷地の用に供されている土地」のうち、「当該家屋の床面積の10倍」の範囲内で住宅用地の面積を算出することや、併用住宅の居住部分の割合に応じた率を乗じて住宅用地の面積を算出すること（これは、併用住宅の敷地を居住部分の敷地と非居住部分の敷地とに截然と分けることが一般に困難であることから、一律に所定の数値的割合によって住宅用地の範囲を画することとしたものと解される。）等を規定するととどまることからすれば、東京都が主張するように、駐車場が住宅用地に該当するには、専ら当該住宅の居住者のための施設であること、更には、専ら居住者自らが利用する施設であることを要するものと解すべき法令上の根拠はなく、また、駐車場が併用住宅の「敷地の用に供されている土地」に該当するか否かは、併用住宅と駐車場との間の関係に着目し、その形状や利用状況等を踏まえ、社会通念に従い、居住部分と非居住部分とから成る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駐車場であるか否かで判断されるべきものであって、併用住宅の非居住部分の利用者が利用している駐車場であるからといって、併用住宅の「敷地の用に供されている土地」の該当性が直ちに否定されるものではないというべきである。

## 判例の解説

### 一 本特例の経緯・趣旨

1 本特例は昭和48年度の税制改正により、住宅用地に係る特例として創設された制度である。当時地価の高騰が著しく、土地の価格を課税標準とする固定資産税等について、その税負担が急激に増加していることを背景として設けられたもので、住宅用地については課税標準をその土地の価格の2分の1とするものであった。現行制度では土地の価格の3分の1（小規模住宅用地については6分の1）とされているが導入当初は2分の1とされていた。

### 2 住宅用地軽減の趣旨

固定資産税は、土地保有に係る収益性に担税力を求めた税であり、住宅用地について軽減する趣旨は、「宅地の中でも直接的な収益を生まないところの住宅用地」については、他の事業用の資産と区別して税負担を軽減すべきという観点から設

けられたものである<sup>1)</sup>。

### 二 形式基準を定めた本件特例の合理性

住宅用地に係る固定資産税を軽減する趣旨は上記のとおりであるが、本件特例は住宅用地の認定について、住宅家屋の判定及びその敷地の用に供されている住宅用地の判定について次のように形式的基準を設けている（地令52の11）。

まず住宅家屋の判定については専用住宅だけでなく、一部が居住の用に供されている併用住宅及び複合大型ビルなどを考慮して、居住用部分の床面積割合が4分の1以上の併用住宅も対象にすることにした（同令①）<sup>2)</sup>。

さらに、「敷地の用に供されている土地」の判定については、専用住宅についてはその敷地の用に供されている土地の全て（同令②一）、併用住宅については当該家屋の居住用部分の床面積割合に応じて、下表の率をその敷地の用に供されている土地の面積に乗じて得た面積に相当する土地としている（同令②二）。

なお、敷地の用に供されている土地は、家屋の床面積の10倍を限度としている。

以上のとおり、併用住宅の「敷地の用に供されている土地」は家屋の居住部分の割合により形式基準で定められているところに本特例の特徴がある。

併用住宅の敷地について、法349条3の2、施行令52の11②二は、併用住宅における居住部分の割合に応じた一定率を併用住宅の敷地に乗じた面積をもって、本特例の適用対象敷地とする旨を定めている。この趣旨は、毎年の大量かつ煩雑な事務処理を要請される固定資産税においては、併用住宅の敷地について、実質的に居住用家屋に対応する部分、非居住用部分に対応する部分を個別判定することの実務執行上の困難さを考慮し、便宜的に一種の形式基準による区分を法定しているものである<sup>3)</sup>。したがって、併用住宅の敷地であるにもかかわらず、さらにその敷地を実質的に

	併用家屋	家屋の居住部分の割合	率
イ	ロに掲げる家屋	4分の1以上2分の1未満	0.5
	以外の家屋	2分の1以上	1.0
ロ	地上階数5以上を有する耐火建築物である家屋	4分の1以上2分の1未満	0.5
		2分の1以上4分の3未満	0.75
		4分の3以上	1.0

\* 本事案の場合はイの区分の居住部分の割合が2分の1以上に該当することに争いはない。

家屋の居住用部分に対応する敷地、非居住用部分に対応する敷地に個別判定することを想定していないといえる。この点、東京都の主張は、上記のような当該法令の趣旨、文理を無視して、併用住宅の用に供されている敷地であるにもかかわらず、その敷地の一部を居住者以外の家屋利用者が利用している部分を区分することを強制するもので、かかる主張は、当該法令が設けた形式基準の存在を無視することを前提として初めて成り立つものである。

併用住宅である家屋の場合は、その敷地の何がしかは居住部分以外に対応する敷地又は居住者以外の家屋利用者が使用する部分があることになるが、上記形式基準により家屋の居住部分の割合が2分の1以上の場合、その併用住宅の敷地の用に供されている土地である限りは、その全てが本特例の対象となる土地に該当することになる。逆に、仮に家屋の居住部分の割合が4分の1未満の場合、その併用住宅の敷地の用に供されている土地には、何がしかの居住者が利用する居住部分に対応する敷地が含まれていることになるが、全て本特例の対象とならない土地になる。

東京都の主張は、形式基準を採用した場合に必然的に生ずる実質的な実態とのズレを指摘、非難しているに過ぎず、何ら法的根拠を有していない。

### 三 本駐車場⑥、⑦について

本件駐車場のうち①～⑤、⑧及び⑨が、本件家屋のうち、老人ホームの入居者のために利用されていることから、本件家屋の居住用部分をなす有料老人ホームを維持し又はその効用を果たすために使用されている駐車場であることは明らかである。ところで、本件駐車場のうち⑥、⑦は、本件家屋の一部に併設された小規模多機能型居宅介護施設の送迎車の駐車場として利用されており、それ自体としては、有料老人ホームの入居者の生活等のためのものではない。しかし、小規模多機能型居宅介護施設は有料老人ホームに併設されたもので、一棟の家屋の一部分を構成しており、なおかつ、A社に有料老人ホームと併せて一体で賃貸されているものである。小規模多機能型居宅介護施設を含めた一棟の建物が本件家屋であり、その居住割合は、2分の1を大きく上回っていることに争いはない。

そして、本件駐車場⑥、⑦は本件家屋に直接に

隣接し、本件家屋と一体のものとして利用されている土地であることも本判決が判示しているように明らかである。

したがって、本件駐車場の⑥、⑦は、併用住宅である本件家屋の「敷地の用に供されている土地」というほかはなく、⑥、⑦の駐車場部分を併用住宅である本件家屋の「敷地の用に供されている土地」とは別途の用途の土地と判定する余地はない。

### 四 本判決の意義

本判決は、本件特例の定める「敷地の用に供される土地」の判定要件を明確にした点にある。特に、併用住宅である家屋の「敷地の用に供される土地」について、地方税法施行令52条の11の定める形式基準ともいえる判定基準の意義を明確にした点である。

本判決は、東京都が主張するように、駐車場が住宅用地に該当するには、専ら当該住宅の居住者のための施設であること、更には、専ら居住者自らが利用する施設であることを要するものと解すべき法令上の根拠はないことを明らかにした。また、駐車場が併用住宅の「敷地の用に供されている土地」に該当するか否かは、併用住宅と駐車場との間の関係に着目し、その形状や利用状況等を踏まえ、社会通念に従い、その土地が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一画地の土地であるか否かで判断されるべきであって、併用住宅の非居住部分の利用者が利用している駐車場であるからといって、併用住宅の「敷地の用に供されている土地」の該当性が直ちに否定されるものではないことを明確にした点に本判決の意義がある。

#### ●注

- 1) 第71回国会・衆議院・地方行政委員会議録8号5頁・佐々木政府委員の回答。
- 2) 第71回国会・衆議院・地方行政委員会議録14号10頁・佐々木政府委員の回答。立法当時には、「店舗と住宅とが全然関係ない複合ビル」が建築されている実態を考慮して区分を設けたと回答している。
- 3) 形式基準によっている点については、10倍基準について、「徴税の事務能力」、「査定をどこに置かかという非常に困難な問題」を考慮したとしている（第71回国会・衆議院・地方行政委員会議録14号11頁・江崎國務大臣回答）。

税理士 藤曲武美