

諮問番号：令和2年度諮問第3号

答申番号：令和2年度答申第5号

## 答申書

### 第1 審査会の結論

本件各審査請求は理由があるので、令和元年10月18日付け平成28年度から令和元年度までの固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）税額変更決定処分（以下、「本件各処分」という。）は、いずれもその全部が取り消されるべきである。

### 第2 審査請求に至る経過

- 1 処分庁大阪市長（以下「処分庁」という。）は、別紙物件目録記載の合筆前の土地の表示記載の土地（以下、別紙物件目録記載の合筆前の土地の表示1記載の土地を「旧〇〇番土地」、同2記載の土地を「旧〇〇番土地」という。）について、平成27年度以前より、一筆一画地評価の原則に従い二画地として評価し、固定資産税等賦課決定処分を行っていた。
- 2 審査請求人は、旧〇〇番土地と旧〇〇番土地について、平成27年8月25日に二筆を一筆に合筆した（以下、別紙物件目録記載の合筆後の土地の表示記載の土地を「本件土地」という。）。
- 3 処分庁は、平成28年2月5日に調査のうえ、現況既存家屋の敷地であるとして、本件土地を一筆一画地として評価し、平成28年4月12日付けで、平成28年度固定資産税等賦課決定処分を行った。
- 4 審査請求人が異議を唱えたところ、処分庁は、平成28年5月25日に本件土地の実地調査を行い、合筆前の利用状況と変更がないことを確認したとして、一筆を分割し二画地として評価した価格に修正のうえ、平成28年7月1日付けで、平成28年度固定資産税等税額変更決定処分を行った。  
処分庁は、その後、本件土地について、令和元年度まで、一筆二画地の評価に基づく価格決定処分のうえ、固定資産税等賦課決定処分を行っていた。
- 5 処分庁は、令和元年9月30日付けで、審査請求人を原告とし大阪市を被告とする、本件土地の固定資産税等に関する損害賠償請求訴訟（令和元年（ワ）第〇〇号、以下「本件別件訴訟」という。）が提起されたため、令和元年10月16日に本件土地の実地調査を行った。その結果、処分庁は、本件土地の利用状況は一体として住宅の敷地の用に供されていることを確認したとして、令和元年10月18日付けで、平成28年度に遡って一画地として評価した価格に修正（以下「本件各価格修正処分」という。）

したうえで、本件各処分を行った。

- 6 審査請求人は、令和元年11月5日、大阪市長に対して本件各処分の取消しを求めて審査請求をした。

### 第3 審理関係人の主張の要旨

#### 1 審査請求人の主張

- (1) 本件各価格修正処分に正当性がないので、課税処分である本件各処分も取り消されるべきである。

本件各価格修正処分に正当性がない理由は、固定資産税は現況課税であり、土地の価格は現況によって決まるところ、土地の合筆と現況（利用状況）は関係がなく、本件土地の現況は合筆の前後で何ら変わっていないからである。

また、地方税法（以下「法」という。）は、納税者を不条理な課税から守ることを意図しているが、本件各処分は、処分庁のミス審査請求人に押し付けるもので、納税者の責めに起因するものではないことから、法第417条の適用はできない。

- (2) 本件各処分について、処分庁は、平成28年度まで遡って税額変更決定処分を行っているが、上記(1)の法の意図からすると、納税者の責めに起因するものではないことから、法第17条の5第5項の適用はできない。
- (3) 本件各処分は、審査請求人が提起した本件別件訴訟に対応するために行ったものであり、処分庁は本件別件訴訟において、令和2年1月14日「賦課決定が変更されたため原告の主張はその前提が無くなっているので無意味である」と主張した。本件別件訴訟がなければ、本件各処分はなかったものであり、本件各処分の目的に正当性がない。
- (4) 本件各処分は、処分庁の定める「税務行政の基本理念」の内容とされる適正な税務行政の点において、不条理な課税であるため違反しており、また、信頼される税務行政の点において、審査請求人に何の説明もなく、突然に処分したものであり、また、担当者によって評価方法を変更したものであり、信頼性に欠ける。

#### 2 処分庁の主張

- (1) 本件各処分は、法第417条の規定により、平成28年度から令和元年度までの各年度の固定資産課税台帳に登録された価格を修正し、修正後の価格に基づいて、既に決定した課税標準額及び税額を増額させる賦課決定処分となる。

固定資産税等の賦課についての審査請求においては、法第432条第1項の規定により審査を申し出ることができる事項についての不服を当該固定資産税等の賦課についての不服の理由とすることができないとされている（法第432条第3項及び第702条の8第2項）。

- (2) 法第417条では、重大な錯誤があることを発見した場合には、直ちに決定された価格を修正し、固定資産課税台帳に登録した上で、市町村長は、遅滞なく、そ

の旨を当該固定資産に対して課する固定資産税の納税義務者に通知しなければならないとされており、納税者の責めに起因するか否かは要件とはならない。

(3) 法第17条の5第5項は、固定資産税等に係る賦課決定は、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後についてすることができないという、更正、決定等の期間制限について規定している条文であるところ、本件各処分は同項の規定する期間制限内に行われた。

(4) 審査請求人は、処分庁のミス審査請求人に押し付けるものであり、不条理な課税で正当性がないと主張しているが、上記のとおり、本件各処分は適正であり、課税標準額及び税額についても正当である。

#### 第4 審理員意見書の要旨

##### 1 結論

本件審査請求には理由がないため、行政不服審査法第45条第2項の規定により、棄却されるべきものと判断する。

##### 2 理由

###### (1) 固定資産税等の課税標準及び税額について

土地に対して課する固定資産税等の課税標準については、土地課税台帳又は土地補充課税台帳（以下「土地課税台帳等」という。）に登録された価格を固定資産税等の課税標準とすることとされている一方で、課税標準の特例（以下「住宅用地の特例」という。）及び負担調整措置が設けられている。

本件土地に係る固定資産税等の課税標準については、基準年度の固定資産税等の課税標準の基礎となった価格で土地課税台帳等に登録されたものに対し住宅用地の特例及び負担調整措置が適用されており、その適用にあたっては、法令等の規定に則ったものであること、また、本件土地に係る固定資産税等の税額については課税標準額に税率を乗じ適正に算出されていることが確認できる。

###### (2) 本件各価格修正処分について

処分庁は、平成28年度課税に際しての画地の認定において、法第417条の規定により合筆前の二筆に位置する部分へとそれぞれ分割評価を行い、平成28年度固定資産税等税額変更決定処分を行った。その後、令和元年10月16日に本件土地の実地調査を行った結果、法第417条の規定により平成28年度から令和元年度までについて一筆一画地を前提とした評価内容に修正し、令和元年10月18日付けで固定資産税等税額変更決定処分を行った。法第417条では、重大な錯誤があることを発見した場合には、直ちに決定された価格を修正すると規定されているが、一度修正した価格を再度修正できないとは規定されていないことから、本件各価格修正処分に基づく本件各処分に不合理な点はない。

また、審査請求人は、本件各価格修正処分に正当性がないため当然課税処分も

取り消されるべきであると主張しているが、固定資産課税台帳に登録された価格に関しては審査委員会に審査の申出を行うことができる事項であることから、このことを理由に審査請求を行うことはできない。

(3) 本件各処分による税額の変更について

審査請求人は、処分庁のミス審査請求人に押し付けることは許されず、不条理な課税で正当性がないと主張するが、法第417条では、重大な錯誤があると発見した場合には、直ちに決定された価格を修正し、固定資産課税台帳に登録したうえで、市町村長は遅滞なくその旨を当該固定資産に対して課する固定資産税の納税義務者に通知しなければならないと規定されているに過ぎない。

また、本件各処分は、法第17条の5第5項に規定する期間中に行われており、同項では納税者の責めに起因するか否かは要件とはなっていない。

以上より、本件各処分は適正に行われており、審査請求人の主張は認められない。

(4) その他の審査請求人の主張について

審査請求人は、本件各処分は、処分庁が本件別件訴訟に対応するために行ったもので、目的に正当性がない旨や、処分庁が定める「税務行政の基礎理念」に違反している旨を主張するが、それらの主張は審査請求人の主観であり、本件審査請求における本件各処分の違法性又は不当性に係る判断とは関係のないものである。

## 第5 調査審議の経過

当審査会は、本件各審査請求について、次のとおり調査審議を行った。

令和2年7月7日 諮問書の受理

令和2年7月9日 調査審議

令和2年7月17日 処分庁から資料の收受

令和2年7月20日 調査審議

令和2年7月27日 審査請求人から主張書面の收受

令和2年7月30日 処分庁から追加資料の收受

令和2年8月6日 調査審議

令和2年8月20日 調査審議（処分庁による口頭説明）

令和2年9月3日 調査審議

令和2年9月17日 調査審議

令和2年10月1日 調査審議

## 第6 審査会の判断

### 1 関係法令等の定め

(1) 固定資産税等の課税標準及び税額について

ア 土地に対して課する固定資産税の課税標準は、土地課税台帳等に登録された価格とする（法第 349 条）。

イ 土地に対して課する都市計画税の課税標準は、当該土地に係る固定資産税の課税標準となるべき価格とする（法第 702 条第 2 項）。

ウ 固定資産税の税率は100分の1.4とし、都市計画税の税率は100分の0.3とする（大阪州市税条例第83条及び第157条）。

エ 住宅用地とは、専ら人の居住の用に供する家屋又は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の敷地の用に供されている土地で政令で定めるものをいい、これに対して課する固定資産税の課税標準は、当該住宅用地に係る固定資産税の課税標準となるべき価格の3分の1（法第349条の3の2第2項に該当する住宅用地（以下「小規模住宅用地」という。）にあつては6分の1）の額とされており、また、これに対して課する都市計画税の課税標準は、当該住宅用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（小規模住宅用地にあつては3分の1）の額とされている（法第349条の3の2及び第702条の3）。

オ 土地に係る固定資産税等については、前年度課税標準額を当該年度分の課税標準となるべき価格で除して得た数値に応じた税負担の調整措置（以下「負担調整措置」という。）が設けられており、宅地等（農地以外の土地をいう（法附則第17条第2号）。以下同じ。）に係る当該年度分の固定資産税等額が、当該宅地等の当該年度分の固定資産税等に係る前年度分の固定資産税等の課税標準額に、当該宅地等に係る当該年度分の固定資産税等の課税標準となるべき価格（前記エの特例を適用して得た額）に100分の5を乗じて得た額を加算した額を当該宅地等に係る当該年度分の固定資産税等の課税標準となるべき額とした場合における固定資産税等額（以下「宅地等調整固定資産税等額」という。）を超える場合には、当該宅地等調整固定資産税等額とするとされている（法附則第18条第1項及び第25条第1項）。

(2) 固定資産の価格等の修正等について

市町村長は、法第 411 条第 2 項の規定による公示の日以後において登録された価格等に重大な錯誤があることを発見した場合においては、直ちに固定資産課税台帳に登録された類似の固定資産の価格と均衡を失しないように決定された価格等を修正して、これを固定資産課税台帳に登録しなければならない。この場合において、市町村長は、遅滞なく、その旨を当該固定資産に対して課する固定資産税の納税義務者に通知しなければならない（法第 417 条第 1 項）。

(3) 価格に対する不服の申立てについて

ア 固定資産課税台帳に登録された価格について不服がある場合は、納税通知書

の交付を受けた日後3月を経過する日までの間において、固定資産評価審査委員会に審査の申出をすることができる（法第432条第1項）。

イ 固定資産税等の賦課についての審査請求においては、法第432条第1項の規定により審査を申し出ることができる事項についての不服を当該固定資産税等の賦課についての不服の理由とすることができない（同条第3項及び第702条の8第2項）。

#### (4) 税額の変更について

更正又は決定は、法定納期限（随時に課する地方税については、その地方税を課することができることとなった日。）の翌日から起算して5年を経過した日以後においては、することができず、固定資産税等に係る賦課決定は、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後においてはすることができない（法第17条の5第1項及び第5項）。

### 2 争点等について

#### (1) 本件土地に係る固定資産税等の課税標準及び税額について

土地に対して課する固定資産税等の課税標準は、上記1(1)のとおり、土地課税台帳等に登録された価格を固定資産税等の課税標準とすることとされており、また、住宅用地に対しては、住宅用地の特例及び負担調整措置が設けられている。

本件土地に係る固定資産税等の課税標準については、本件土地に係る土地課税台帳に登録されたものであり、本件土地上に存する家屋の建床面積で按分して求めた地積を敷地として認定し住宅用地の特例及び負担調整措置が適用されているところ、その適用にあたっては、法令等の規定に則ったものであり、本件土地に係る固定資産税等の税額の計算については課税標準額に税率を乗じ適正に算出されている。

#### (2) 本件各価格修正処分について

審査請求人は、本件各価格修正処分に正当性がないので、課税処分である本件各処分も取り消されるべきであると主張している。

しかしながら、上記1(3)のとおり、固定資産税等の賦課についての審査請求においては、固定資産課税台帳に登録された価格についての不服を当該固定資産税の賦課についての不服の理由とすることができないとされていることからすると、審査請求人の上記主張は、固定資産課税台帳に登録された価格についての不服であると解されるので、本件各審査請求の理由とすることができない。

#### (3) 本件各処分について

審理員から提出された事件記録、当審査会の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

##### ア 認定事実

- (7) 処分庁は、平成28年度固定資産税等賦課決定処分において、合筆により一筆一画地と評価したことに審査請求人が異議を述べたことを受けて、平成28年5月25日に本件土地の敷地内に立ち入って実地調査を行った。その際、処分庁の調査担当者は、審査請求人から、合筆前の旧〇〇番土地と旧〇〇番土地について、旧〇〇番土地の上には、家屋番号〇〇の家屋のみが建っており、その家屋からは東側路地のみを日常的に利用しているとの説明を受けた。処分庁は、当該実地調査に基づき、本件土地は、合筆後も、二筆であった以前と同様に分割して利用されていると認定し、利用状況に変更がなく、合筆前の状況とするため、一筆二画地に分割評価すると判断し、法第417条に基づき、一筆二画地に価格を修正し、平成28年度固定資産税等税額変更決定処分を行った（以下、一筆二画地に分割してする課税を「分割課税」という。）。当該実地調査の際、審査請求人が、処分庁の調査担当者の敷地内への立入調査を拒絶したことや、質問に対して、回答を拒絶したことなどの事実はなかった。
- (4) 処分庁は、審査請求人の申出により、平成29年6月8日、本件土地の外周より実地調査を行い、地籍図の修正を行った結果、土地の位置や形状に変更が生じたため、本件土地に係る価格を前年度から変更したうえで平成30年度固定資産税等賦課決定処分を行った。処分庁は、同日の調査において、外観からは変化が見受けられず、本件土地は、合筆前から、それぞれ別の家屋の敷地として利用されてきており、調査時点においても、その利用状況に変わりはなく、分割評価を継続すると判断した。
- (5) 処分庁は、本件土地について本件別件訴訟が提起されたため、本件土地が分割課税されているのは誤りであるとの証拠を掴むために、令和元年10月16日に実地調査を行った。処分庁は、実地調査において、本件土地上には、既存家屋が3棟存在するが、一体として利用されており、利用状況の相違、連続性の遮断はなく、分割課税を行う要件を満たしていないと判断した。ただし、本件土地の利用状況が、平成28年1月1日以降、令和元年10月16日の実地調査の時点まで、同一の利用状況にあったと認めるに足る証拠は確認できない。
- (エ) 本件土地を管轄する大阪市あべの市税事務所において、平成29年度から令和元年度までに、土地に係る固定資産税等に関して、過去に遡って遡及的に増額の課税処分が行われたのは、非課税認定の取消事案が2件確認されるのみである。

## イ 判断

租税法律関係においては、租税法律主義の原則が貫かれるべきであり、法の一般原理である信義則の法理の適用については慎重でなければならないが、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当

該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別な事情が存する場合は、そのような課税処分をすることは許されないものといえる（最高裁昭和 62 年 10 月 30 日判決、昭和 60 年（行ウ）第 125 号参照）。

本件土地について、処分庁は、分割課税の要件に該当するかどうかについて、上記ア(ア)のとおり、平成 28 年 5 月 25 日に、審査請求人の協力を得て、本件土地の敷地内に立ち入って実地調査を実施し、その結果、公的見解として、本件土地の利用状況については、合筆前と変更なく、分割利用されていると認定して、一筆二画地に分割して価格を修正のうえ、平成 28 年度固定資産税等の分割課税を行い、上記ア(イ)のとおり、平成 29 年 6 月 8 日に実施した外観からの実地調査においても、別の家屋の敷地として利用している状況に変わりなしとして分割課税を継続し、令和元年度固定資産税等賦課決定処分に至るまで、分割課税が継続された。このように、処分庁は、本件土地について分割課税が相当かどうかの確認を含む実地調査を 2 度も実施し、分割課税との判断を継続していた。そのことについて、審査請求人が調査や回答を拒絶したなどといった事情は見受けられない。また、上記ア(ウ)のとおり、処分庁が、令和元年 10 月 16 日に実地調査を行い、平成 28 年度に遡って、本件土地が一体利用されていたと分割課税の判断を変更したきっかけは、審査請求人が本件別件訴訟を提起したことによるものであること、上記ア(エ)のとおり、大阪市あべの市税事務所において、土地に係る固定資産税等に関して、直近 3 年間のうち過去に遡って遡及的に増額の課税処分が行われたのは 2 件のみであり、その案件も、非課税認定の争点について処分庁が把握できていなかったことによるものであるという事情がある。これらの事情を総合的に勘案すると、本件土地について、将来にわたって価格を修正し、課税することは妨げられないとしても、平成 28 年度に遡ってなされた本件各価格修正処分に伴う本件各処分は、租税法律主義における合法性の原則を犠牲にしてもなお、納税者の信頼を保護すべきものとして、少なくとも不当な処分であり、取り消されることが相当である。

審査請求人のその他の主張については、上記で判断が尽きているので、判断しない。

### 3 審査請求に係る審理手続について

本件各審査請求に係る審理手続について、違法又は不当な点は認められない。

### 4 結論

よって、本件各審査請求は、理由があり、本件各処分はいずれもその全部が取り消されるべきであるから、当審査会は第 1 記載のとおり答申する。

(答申を行った部会名称及び委員の氏名)

大阪市行政不服審査会税務第1部会

委員(部会長) 秋山利元、委員 吉岡奈美、委員 平松亜矢子

別紙省略