

申立の種類：審査請求

不服申立日：令和 4年 7月 5日

諮問日：令和 4年12月 6日

答申日：令和 5年 3月17日

結 論

本件審査請求は棄却すべきであるとの審査庁の判断は、妥当である。

理 由

第1 事案の概要

本件は、処分庁安来市長（以下「処分庁」という。）が、別紙物件目録記載の各土地（以下「本件各土地」という。）について、本件各土地の現所有者（納税義務者）の代表として指定した審査請求人に対し、令和4年5月2日付けで、令和4年度固定資産税賦課決定処分（以下「本件処分」という。）を行ったところ、審査請求人が、処分庁において本件各土地の所在を現実に示すことができないにもかかわらず、課税台帳に基づいて機械的に固定資産税を賦課することは違法であると主張し、本件処分の取消しを求める審査請求をした事案である。

第2 審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

- (1) 固定資産税課税台帳は、土地の場合、固定資産の状況及び固定資産の課税標準額であるその価格を明らかにするために作成するものであるから、少なくとも当該土地がどのような場所にあるか、どのような使用状況であるかを把握し、あるいは調査できることが必要である。
- (2) 本件各土地が土地台帳に収録されているにもかかわらず、その存在を示せないことに対して不服がある。処分庁において、本件各土地の所在を現地で示して欲しい。
- (3) 民法第206条は、「所有者は、法令の制限内において、自由にその所有物の使用、収益及び処分をする権利を有する。」と規定しているが、本件各土地についてはその場所を確認できないので処分等を行うことができず、本件各土地を「現に所有している」とは認識できない。
- (4) 国税不服審判所平成13年3月16日裁決の事案においても、「本件土地は現時点において、その所在を確認できないから相続財産には含まれ

ない」との判断がなされている。

2 処分庁の主張

- (1) 本件各土地は未だ地籍調査等が実施されておらず、不動産登記法第14条第1項が規定する地図が備え付けられていないものの、土地の大まかな位置や形状を表すものである公図(「地図に準ずる図面」をいう。以下同じ。)によれば、本件各土地の存在及び位置を確認することが可能であるから、本件各土地の存在を示すことができないとはいえない。
- (2) 土地の使用状況については、航空写真を活用した調査により確認を行っている。

第3 審理員意見書の要旨

1 意見

本件審査請求には理由がないから、行政不服審査法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

2 前提事実(争いがないか、提出物件により認定できる事実)

- (1) 本件各土地は、審査請求人の4世代前にあたる●●●●が、不動産登記簿上の所有者として登記されている。
- (2) 処分庁は、審査請求人の母である▲▲▲▲が令和3年××月××日に死亡したことにより、令和4年度から相続登記が完了するまでの間、本件各土地につき審査請求人を現所有者(納税義務者)の代表として指定した。
- (3) 審査請求人は、●●●●の相続人の一人であり、●●●●名義の本件各土地の共有者の一人である。
- (4) 処分庁は、審査請求人に対し、本件各土地の評価額及び令和4年度課税標準額について、●△△番□を非課税、●□□番を3643円、●○○番を2360円、●◎◎番△を1万0048円、●◇◇番を3694円とする令和4年4月1日付け「令和4年度固定資産税(土地・家屋)課税明細書」(以下「本件課税明細書」という。)を送付した。
- (5) 本件課税明細書は、本件各土地のほか土地4筆及び家屋5物件を含めた土地課税標準額を6万2111円、家屋課税標準額を55万2460円とし、土地課税標準額が30万円に満たないことから固定資産税を課することができない(法第351条)ため、合計課税標準額については土地課税標準額を除いた55万2000円としている。
- (6) 処分庁は、令和4年5月2日付けで、審査請求人に対し、合計課税標準

額 55万2000円から算出した8800円を令和4年度の年税額とする固定資産税賦課決定処分をした。

- (7) 市備え付けの固定資産課税台帳には、地方税法第381条第1項及び第2項に規定された登録事項が記載されており不備な点はない。
- (8) 審査請求人は、本件処分を不服として、令和4年7月5日付けの審査請求書及び令和4年8月19日付けの補正書により、安来市長に対し、審査請求をした。

3 固定資産税に関する法の定め

- (1) 地方税法（以下、この項において「法」という。）第342条は、固定資産税につき、固定資産（土地、家屋及び償却資産の総称。法第341条第1号）に対し、当該固定資産所在の市町村において課すると規定する。
- (2) 法は、登記を具備している土地につき、不動産登記法第27条第3号及び第34条第1項各号に掲げる登記事項、所有権等の登記名義人の住所・氏名等、当該土地の基準年度の価格等を、市町村長が土地課税台帳に登録しなければならないと定める（法第381条第1項）。そして、基準年度に係る賦課期日（当該年度の初日の属する年の1月1日。法第359条）に所在する土地につき、当該基準年度に係る賦課期日における価格として課税台帳に登録されたものを基準として（法第349条）、所定の標準税率（法第350条）を乗じた固定資産税が土地の所有者に対して賦課される（法第343条第1項）。ここでいう土地の所有者とは、土地の登記簿に所有者として登記されている者を指す（同条第2項）。このように、法は、原則として、所有者課税の原則をとり、その所有者を不動産登記簿上の所有者とすることを建前としており、これを台帳課税主義という。
- (3) 市町村長は、固定資産評価員等（法第404条及び法第405条）に、当該市町村所在の固定資産の状況を、毎年少なくとも1回、実地に調査させなければならないものとされている（法第408条）。

4 理由

- (1) 固定資産の所有者として登記されている個人が賦課期日前に死亡している場合の固定資産税の課税方法
 - ア 固定資産の所有者として登記されている個人が賦課期日前に死亡しているときは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者を固定資産税等の納税義務者とするのであるから（地方税法第343条第2項）、単独相続でない限り、遺産分割等により所有者が確定するまでの間、当該固定資産を相続により共有する各共同相続人は、同法第

10条の2第1項により、他の共同相続人と連帯して当該固定資産に対する固定資産税等を納付する義務を負う。

イ このような場合、地方団体の長は、共同相続人のうち一人に対して、又は同時若しくは順次に全ての共同相続人に対して固定資産税等の納税の告知、督促及び滞納処分（以下「納税の告知等」という。）をすることができることと解され、共有者である共同相続人のうちのいずれの者に対して、また、いかなる順序で納税の告知等を行うかについては、地方団体の長の裁量に委ねられているというべきである（福岡地方裁判所平成23年（行ウ）第24号同平成25年2月26日判決）。

(2) 台帳課税主義等とその制度趣旨

ア 地方税法及び固定資産評価基準（地方税法第388条）は、一律大量処理の求められる固定資産税の賦課・徴収手続を円滑にするため、納税義務者である所有者の認定につき台帳課税主義（同法第343条第2項）を定め、また、一見して判別することができない地積については原則として登記簿主義（固定資産評価基準第1章土地第1節通則二地積の認定）を採用するなどしている。そして、同法は、市町村長に固定資産の状況につき、実地調査を義務づけ（同法第408条）、地目の認定について現況主義を採用している（固定資産評価基準第1章土地第1節通則一土地の評価の基本）。

イ 実地調査は、固定資産の現況を知り得る程度に行われれば足りるものとされており、人が現場に赴き、書類や建物を人の目で確認すること等を求めているものではない。なお、現況確認を現地に赴くことなく有効かつ効率的に進められる手段として、航空写真等の活用が認められている（航空写真を活用した固定資産の現況調査の推進について（平成5年6月22日付け自治評第26号自治省税務局資産評価室長通知））。

(3) 審理員の判断

ア 審査請求人が本件各土地を「現に所有している」と言えるか否か

- ① 前記第3の4(1)のとおり、固定資産の所有者として登記されている個人が賦課期日前に死亡しているときは、当該固定資産を相続により共有する各共同相続人は、他の共同相続人と連帯して当該固定資産に対する固定資産税等を納付する義務を負う。
- ② 審査請求人は、反論書において「私は相続について異議を唱えたことはなく」と述べているとおり、●●●●名義の土地及び家屋について相続人の一人であることに争いがなく、本件各土地を「現に所有し

ている」ものに当たる。審査請求人が、本件各土地の場所を確認できないことによって、この結論は左右されない。

イ 本件各土地を現地にて明確に示さないことが、本件処分の違法の理由となるか

- ① 前記第3の4(2)のとおり、納税義務者である所有者の認定につき台帳課税主義を定め、また、一見して判別することができない地積については原則として登記簿主義、地目の認定について実地調査による現況主義を採用している。
- ② 実地調査は、固定資産の現況を知り得る程度に行われれば足りるものとされており、人が現場に赴き、書類や建物を人の目で確認すること等を求めているものではない。
- ③ よって、固定資産税の賦課・徴収手続に当たり、現地にて明確な場所を示さないことは、本件処分の違法性ないし不当性の根拠となるものではない。

ウ 結論

したがって、課税場所が不明（示せない）なような台帳で、機械的に固定資産税を賦課していることは、行政の怠慢でありその連鎖は違法であるという審査請求人の主張を採用することはできない。

第4 審査会の判断

1 審理員による審査手続

本件審査請求に係る審査手続は適正に行われたものと認められる。

2 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。

- (1) 令和4年12月 6日 審査庁が審査会に諮問
- (2) 同 12月 6日 第1回調査審議
- (3) 令和5年 1月16日 第2回調査審議
- (4) 同 3月 8日 第3回調査審議

3 理由

(1) 本件各土地の存否又は特定の有無

ア 審査請求人は、要旨、処分庁において本件各土地の所在を現地で示すことができない以上、本件各土地の所在は特定されておらず、したがっ

て、本件処分は違法であると主張する。

イ 地方税法（以下「法」という。）は、固定資産税は固定資産の所有者に課するものと定めており（所有者課税の原則。法第343条第1項）、ここでいう所有者とは、不動産登記簿上、所有者として登記されている者をいう（台帳課税主義。同条第2項）。

また、法は、市町村長に対し、固定資産の状況について、少なくとも年1回実地に調査することを義務づけている（法第408条）。但し、この調査の方法については、固定資産税の課税の適正化を推進する観点から、限られた期間で課税客体を正確かつ効率的に把握するために航空写真の活用が認められている（航空写真を活用した固定資産の現況調査の推進について（平成5年6月22日付け自治評第26号自治省税務局資産評価室長通知））。

このように、法は台帳課税主義を採用して、不動産登記簿上の所有者に固定資産税を賦課する建前を採っているが、その一方で、固定資産税は、固定資産が所在する市町村から提供される行政サービスの恩恵に浴することで、当該固定資産のもつ効能が発揮されることへの対価としての応益税の性格を有するものであるから、登記簿上に土地が存在する場合であっても、実体としての土地が存在しなければ課税の根拠がなく、課税要件を欠くものと解すべきであり、市町村長が、当該年度の賦課期日における固定資産の所有者に課税するためには、実地調査の結果を踏まえ、現況において課税対象である当該固定資産が他の土地建物と識別可能な程度に特定して存在していることが必要と解すべきである（広島高等裁判所松江支部平成25年（行コ）第9号同平成26年9月29日判決）。

ウ これを本件について見るに、本件各土地については未だ地積調査等が実施されておらず、不動産登記法第14条第1項に規定する地図が作成されていないものの、島根県安来市◎◎◎◎地区域が記録された法務局備付けの閉鎖された地図に準ずる図面及び地図に準ずる図面、並びに、安来市役所備付けの切図原図及び地図に準ずる図面には、そのいずれについても本件各土地の存在が他の土地と重なり合うことなく区別して記載されていることが認められ、かつ、上記各図面間で本件各土地の位置関係に顕著な相違は認められない。なお、地図に準ずる図面は、不動産登記法上の地図のような方位、形状、縮尺等に係る正確性に欠けるものの、土地の地番及び道路、水路等を含む土地相互の位置関係については、一定の信用性が認められるというべきである。

また、本件各土地に係る旧土地台帳及び不動産登記簿（閉鎖登記簿を

含む。)によると、遅くとも●●●●が家督相続登記を了した明治30年8月31日(別紙物件目録番号①及び⑤)又は明治31年4月14日(別紙物件目録番号②乃至④)までには、いずれの土地も存在するものとして旧土地台帳及び不動産登記簿に記録されている。

さらに、本件において、本件各土地が消滅したことを窺わせるような特段の事情はなく、旧土地台帳から現在の不動産登記簿に至るまで、本件各土地について分筆又は合筆がなされた事実も認められない。

なお、実地調査は、台帳課税主義による課税の評価を適正なものとするための一手段として規定されているものと解すべきであり、そうである以上、実地調査は固定資産の現況を知り得る程度になされる必要はあるが、それをもって足りるといふべきである。本件各土地については、航空写真を活用した調査によって現況の確認が行われており、航空写真上も、不動産登記簿上の地目(保安林、山林又は原野)と乖離するような現況は認められない。

エ 以上に指摘したとおり、法務局及び安来市役所に備え付けられているすべての地図に準ずる図面等に本件各土地の存在が記録されていること、旧土地台帳及び登記簿(閉鎖登記簿を含む。)には、遅くとも明治30年又は同31年時点で、本件各土地の存在が記録されており、その後、本件各土地が消滅したり、分筆又は合筆されたりした事実も認められないことに照らせば、本件各土地は現在に至るまで実体として存在しているといふべきであり、かつ、実地調査の結果も踏まえると、本件各土地は、現況において他の土地と重なり合うことなく、他の土地と識別可能な程度に特定して存在していると解するのが相当である。

したがって、処分庁において本件各土地の所在を現地で示すことができない以上、本件各土地は特定されておらず、本件処分は違法であるとの審査請求人の主張は理由がない。

(2) 審査請求人のその他の主張

ア 審査請求人は、民法第206条を指摘した上で、本件各土地は、その場所を確認できないのであるから処分等を行うことはできず、本件各土地を「現に所有している」とは認識できない旨主張する。

しかしながら、民法第206条は、所有者は自己の所有物につき自由に使用、収益及び処分をする権限を有する旨規定するものであり、ある物の所有者であると認められるための要件等を規定したものではないから、審査請求人の主張は理由がない。

イ また、審査請求人が指摘する裁決(国税不服審判所平成13年3月1

(ホームページ、データベース公開用)

6日裁判)に係る事案は、相続財産として申告した土地について、当該土地を含めて過去に合筆がなされ、その際に当該土地の表示登記の閉鎖が見落とされた可能性が認められる事案であるところ、本件各土地は記録上、これまで一度も分筆又は合筆がなされていないのであるから、上記裁判に係る事案と本件とは事案を異にするものである。

第5 結 論

以上のとおり、本件審査請求には理由がないから棄却するべきであるとの審査庁の判断は、妥当である。

以 上

物 件 目 録

番号	所在地	地目	地積 (m ²)
①	●△△番□	保安林	234.00
②	●□□番	山林	459.00
③	●○○番	山林	294.00
④	●◎◎番△	原野	1,256.00
⑤	●◇◇番	山林	436.00