

諮問番号 令和4年度諮問第1号

答申番号 令和4年度答申第1号

答申書

第1 審査会の結論

本件審査請求は棄却すべきであるとする審査庁の判断は、妥当である。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、別紙物件目録記載3の建物（以下「本件建物」という。）の敷地の用に供されている同目録記載1及び2の各土地（以下「本件各土地」という。）に係る固定資産税の納税義務者である審査請求人が、今帰仁村長（以下「処分庁」という。）が地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第342条及び第343条並びに今帰仁村税条例（昭和47年条例第22号）第54条の規定に基づき行った令和3年度固定資産税賦課決定処分（以下「本件処分」という。）の取消しを求めて審査請求（以下「本件審査請求」という。）をした事案である。

2 審査請求に至る経緯

- (1) 審査請求人及び〇〇〇〇（以下「本件共有者」という。）は、昭和47年5月20日、本件各土地を購入し、各〇分の〇の持分で共有している（甲1、甲2）。
- (2) 株式会社〇〇〇〇は、平成23年3月3日、本件各土地並びに国頭郡今帰仁村字〇〇番地、同村字〇〇番地及び同村字〇〇番地先の各土地の上に本件建物を建築し、同年10月11日、本件建物について、同社名義の所有権保存登記をした（甲4）。
- (3) 処分庁は、固定資産税の賦課期日における本件各土地の地目を宅地と認定して評価し、令和3年6月14日、審査請求人及び本件共有者に対し、本件各土地に係る固定資産税を賦課する本件処分を行った（甲3）。
- (4) 審査請求人は、令和3年9月14日、本件処分の取消しを求めて本件審査請求をした。

第3 審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張の要旨

- (1) 本件建物は、本件各土地の共有者である審査請求人及び本件共有者に

無断で本件各土地上に建てられたものであり、本件各土地は、不法に占有されている。

(2) 処分庁は、固定資産評価基準（昭和 38 年自治省告示第 158 号。以下「本件評価基準」という。）に基づき、本件各土地上の本件建物の存在を根拠に、本件各土地の課税地目を宅地と認定し、評価を行った。

しかしながら、この課税地目の認定は、本件評価基準の解釈適用を誤り、又は裁量権の逸脱若しくは濫用に当たるため、違法である。

(3) また、土地の現況が、固定資産税の納税義務者である登記簿上の所有名義人の意思に基づかず、第三者によって違法に作り出された場合にまで本件評価基準を形式的に適用することは、土地の所有権を侵害されている納税義務者に対して意に反する税を不当に課すものであり、かつ、処分庁が不法占有を是認助長することにつながることから不合理である。

したがって、本件処分は違法不当である。

(4) よって、本件処分は取り消されるべきである。

2 処分庁の主張の要旨

固定資産税を賦課する際の評価における地目は、法及び本件評価基準に沿って認定をする。その認定は、原則として一筆ごとに行い、土地の現況及び利用目的に重点を置いて認定しなければならない（本件評価基準第 1 章第 1 節）。

処分庁は、令和 2 年 12 月、本件各土地上に本件建物が存在することを確認した。処分庁は、本件各土地を宅地として認定して評価し、法第 343 条に基づき本件各土地の所有者に対して固定資産税を賦課した。

したがって、本件処分に違法不当な点はなく、本件審査請求は棄却されるべきである。

第 4 審理員意見書の要旨

1 意見の趣旨

本件審査請求は、棄却されるべきである。

2 理由

(1) 土地、家屋及び償却資産という大量に存在する課税物件について、市町村等がその真の所有者を正確に把握することは事実上困難であるため、法は、課税上の技術的考慮から、土地又は家屋については、登記簿又は補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者を固定資産税の納税義務者として、その者に課税する方式を採用しており（法第 343 条 2 項）、真の所有者がこれと異なる場合における両者の間の関係は私法上の求償等に委ねられているものと解される。

また、法が固定資産税の賦課について上記の方式を採用したのは、徴税機関をして一々実質的所有者の帰属者を調査させ、所有者の変動するごとにその所有期間に応じて税額を確定賦課させることは、徴税事務を極めて複雑困難ならしめるものであることに鑑み、徴税の事務処理上、納税義務者の判定に当たっては、画一的形式的に登記簿上の所有名義人を所有者として取り扱えば足りるとしたものであり、こうした地方税法の規定に照らすと、賦課期日である1月1日現在登記簿上に所有者として登記されている者は、真実の権利関係のいかんにかかわらず、それだけで当該年度の固定資産税の納税義務を負うというべきである（福岡地裁昭和56年4月23日判決・行政事件裁判例集32巻4号616頁参照）。

- (2) 処分庁は、法第408条に基づき、令和2年8月から本件各土地の実地調査を行い、同年12月に本件各土地上に本件建物があることを担当職員が航空写真及び現地調査により確認し、現況及び全体としての利用目的が宅地であると認定した。

処分庁は、令和3年度固定資産税の賦課期日（令和3年1月1日）において本件各土地の課税地目を雑種地から宅地に変更して評価替えを行い、その結果、課税標準額が法第351条に定める免税点である30万円を超えたため、本件各土地について固定資産税を賦課することとし、同日時点における登記簿上の本件各土地の共有者である審査請求人外1名を名宛て人として、本件処分を行ったものと認められる。

本件処分は、法令等の定めにとつてなされたものであって、違法不当な点は認められない。

- (3) 本件各土地に対する土地所有権の侵害は私法上の求償関係に委ねられるべき事柄である。私法上の違法性は行政行為である本件処分には承継されない。

第5 調査審議の経過

当審査会は、本件審査請求について、次のとおり調査審議を行った。

| 年月日 | 経過 |
|------------|--------|
| 令和4年9月14日 | 諮問書の受理 |
| 令和4年9月28日 | 審議 |
| 令和4年11月17日 | 審議 |

第6 審査会の判断

1 理由

- (1) 固定資産税は、固定資産に対し、当該固定資産所在の市町村において

課することとされている（法第 342 条第 1 項）。固定資産とは土地、家屋及び償却資産を総称するものとされ、このうち土地とは、田、畑、宅地、塩田、鉱泉地、池沼、山林、牧場、原野その他の土地をいう（法第 341 条第 1 号及び第 2 号）。

本件評価基準は、土地の地目の別に評価の方法を定め、これに従って土地の評価をすべきこととし、上記地目は、当該土地の現況及び利用目的に重点を置き、土地全体としての状況を観察して認定することとしている。そして、上記地目のうち宅地とは、建物の敷地のほか、これを維持し、又はその効用を果たすために必要な土地をも含むものと解される。（最高裁判所平成 31 年 4 月 9 日判決・最高裁判所裁判集民事 261 号 215 頁）

- (2) これを本件について見ると、令和 3 年度固定資産税の賦課期日である令和 3 年 1 月 1 日時点において、本件各土地上に本件建物が存在することから、本件各土地は本件建物の敷地として利用されているものと認められる（甲 4、乙 1）。

したがって、処分庁は本件評価基準の定める評価方法に従って本件各土地の地目を宅地と認定したと認められることから、固定資産の評価に関する法令の解釈適用に誤りはなく、また、裁量権の範囲を逸脱し、又はこれを濫用したものということもできない。

- (3) なお、審査請求人は、土地の現況が第三者によって違法に作出された場合にまで本件評価基準を形式的に適用することは、土地の所有権を侵害されている納税義務者に対して意に反する税を不当に課すものであり、かつ、処分庁が不法占有を是認助長することにつながることから不合理であると主張する。

しかしながら、土地という大量に存在する課税物件について、市町村等が当該土地の利用に係る権利関係を正確に把握することは事実上困難である。不法占有者が無権原で土地上に建物を所有して土地を占有し、その後、当該土地の現況に従って当該土地の地目が宅地として認定されて土地所有者に対して固定資産税が賦課された場合における土地所有者と不法占有者の間の関係は、私法上の求償等に委ねられているものと解さざるを得ない（最高裁平成 26 年 9 月 25 日判決・最高裁判所民事判例集 68 卷 7 号 722 頁参照）。

したがって、本件評価基準を適用して、本件各土地の地目を宅地として認定して評価し、本件各土地の共有者に対して固定資産税を賦課することは不当とは言えないし、不法占有を是認助長しているとも言えない。

- (4) 以上のことから、本件処分に違法又は不当な点があるとは認められな

い。

2 諮問に至るまでの手続の適正性

(1) 本件においては、本件審査請求の受付（令和3年9月14日）から諮問（令和4年9月14日。以下「本件諮問」という。）までに1年の期間を要しているところ、特に、審理員意見書の提出（令和4年1月19日）から本件諮問までに約8か月を費やしている。

審査庁は、審査請求事件の手続の迅速化を図る必要がある。

(2) 上記（1）で指摘した点以外では、本件諮問に至るまでの手続に特段違法又は不当と認めるべき点はうかがわれない。

3 結論

以上によれば、本件審査請求は理由がないから棄却すべきであるとの本件諮問に係る審査庁の判断は、妥当である。

よって、当審査会は上記第1のとおり答申する。

今帰仁村行政不服審査会

会長 南部篤史

委員 運天寛樹

委員 仲宗根朝洋