

＜甲事件／原審 津地裁平成 26（行ウ）3＞

【事案の概要】

同族会社である法人格の原告は、昭和 53 年に工場用地として土地を取得し、その後本件工場用地上に事務所及び工場 2 棟及び未登記の工場を建設した。

伊賀市長は、平成 20 年度から同 24 年度にかけて、原告に対し、本件工場用地に住宅用地に対する固定資産税の課税標準の特例を適用し、本件工場用地に係る固定資産税を以下の通り賦課する決定（本件賦課決定）をした。

- ・平成 20 年度ないし平成 23 年度
課税標準額 1299 万 8071 円 税額 18 万 1972 円
- ・平成 24 年度
課税標準額 1393 万 1777 円 税額 19 万 5044 円

伊賀市長は、平成 24 年 10 月 31 日付けで、本件工場用地について住宅用地特例の適用は誤りであったとしてこれを解除し、以下の通り、本件各賦課決定をそれぞれ増額更正する賦課決定（本件増額更正処分）をした。

- ・平成 20 年度
課税標準額 3331 万 8810 円 税額 46 万 6463 円
- ・平成 21 年度
課税標準額 3477 万 5370 円 税額 48 万 6855 円
- ・平成 22 年度
課税標準額 3240 万 8460 円 税額 45 万 3718 円
- ・平成 23 年度
課税標準額 3004 万 1550 円 税額 42 万 0581 円
- ・平成 24 年度
課税標準額 3295 万 4670 円 税額 46 万 1365 円

さらに、伊賀市長は、平成 25 年 4 月 17 日付け及び平成 25 年 6 月 24 日付けで、平成 25 年 2 月 28 日に伊賀市課税課が行なった家屋調査により、本件事務所は建築当初から居宅として利用されていることが明らかになったとして、本件工場用地の一部につき住宅用地特例を適用し、以下の通り、平成 24 年度分及び平成 20 年度ないし平成 23 年度分の本件増額更正処分を減額更正する賦課決定（本件減額更正処分）をした。

- ・平成 20 年度
課税標準額 3118 万 3895 円 税額 43 万 6574 円
- ・平成 21 年度
課税標準額 3251 万 8997 円 税額 45 万 5265 円

・平成 22 年度

課税標準額 3033 万 1875 円 税額 42 万 4646 円

・平成 23 年度

課税標準額 2811 万 6627 円 税額 39 万 3632 円

・平成 24 年度

課税標準額 3082 万 2725 円 税額 43 万 1518 円

これに対し、原告は、平成 20 年度ないし平成 23 年度における本件各減額更正処分は、実態的にも手続的にも違法があるとして、処分の取消しを求めた事案。

原告の訴えは不適法であるとして、原審及び当審ともに原告の請求を却下した。

【原告（控訴人）の主張】

- ① 本件工場用地上には本件各工場、本件未登記建物及び原告がゴルフ練習場として使用している場所がある。住宅の敷地の用に供されている土地とは、その住宅を維持し、又はその効用を果たすために使用されている一画地をいう。本件ゴルフ練習場は個人の心理的満足を充足する場所であるという意味において、住宅と同様に生活のための施設である。したがって、本件事務所（住宅）及び本件ゴルフ練習場は、楽器の製造工程とは当然に区分されるものであるから、本件工場用地のうち、敷地全体から住宅敷地部分を明確に区分することは十分に可能である。

本件ゴルフ練習場の面積は 810 m²であり、本件事務所の床面積が約 68 m²、本件事務所の前庭の面積が 14 m²であるから、本件事務所の敷地の用に供されている土地の面積の合計は、約 892 m²である。このうち、住宅用地特例を適用すべき面積は、地方税法施行令 52 条の 11 第 2 項 2 号かつこ書により、住宅用家屋の床面積の 10 倍である約 680 m²となる。

以上のとおり、伊賀市長のした本件各減額更正処分は、計算の基礎となる住宅用地特例を適用すべき面積を誤っているから、違法である。

- ② 平成 20 年度及び同 21 年度の本件減額更正処分は、「更正」処分であるから、平成 23 年 12 月 2 日法律第 115 号による改正前の地方税法（以下、旧法）17 の 5 第 1 項の
とおり、各法定納付期限（平成 20 年 4 月 30 日及び平成 21 年 4 月 30 日）の翌日を 3
年経過した日以後においては、することができない。したがって、平成 25 年 6 月 24
日になされた本件処分は、この期間制限の規定に違反する違法な処分である。
- ③ 一般に、処分の取消し・撤回をするには法律の明示の根拠が必要である。本件各減
額更正処分をすることができるのは、地方税法 420 条による場合に限られるところ、
本件においては同条項を適用すべき事情（固定資産の価格等を修正して登録した場合）
はない。また、根拠規定がある場合でも撤回が許されるのは、将来に向かって効力を
消滅させる場合のみである。

- ④ 本件減額更正処分は、原告の法律上の利益を侵害する処分であるから、理由付記が十分か否かは厳格に判断することが求められるところ、本件各減額更正処分には、「住宅用地更正」との理由が付記されただけであるから、理由付記の不備があることは明らかであり、違法である。

【被告（被控訴人）の主張】

- ① 本件ゴルフ練習場は、個人の心理的満足を充足させる場所にすぎず、地方税法施行令 52 条の 11 においても、個人の心理的満足を充足させる場所である別荘には住宅用地特例は適用されない。さらに、本件工場用地上の建物の配置関係及び道路との位置関係からすれば、本件ゴルフ練習場は、本件事務所の敷地の用に供される土地ではなく、むしろ本件各工場の敷地の用に供される土地であると考えられる。これらに鑑みて、伊賀市長は、本件工場用地から本件事務所の敷地の用に供されている土地を明確に区分することができないと判断した。

住宅用地特例の解釈基準を全国の地方自治体に説明した昭和 48 年 4 月 26 日自治省固定資産税課長内簡（以下、内簡）によれば、一画地の土地の上に住宅その他の家屋が混在する場合において、当該土地のうち住宅の敷地である部分を明確に区分することが困難なときは、当該土地に存在する家屋の建築面積に応じて土地の面積を按分し、それぞれの家屋の用に供している土地の面積を認定することができるとされている。

伊賀市長は、内簡にしたがって本件工場用地のうち本件事務所の敷地の用に供されている土地の面積を、約 227 ㎡と認定した。

- ② 本件各減額更正処分は、固定資産税に係る賦課決定であり、この賦課決定についての期間制限は、地方税法 17 条の 5 第 3 項に規定されているとおり、法定納付期限の翌日から起算して 5 年である。よって、平成 21 年度分及び 23 年度分の固定資産税の法定納付期限はそれぞれ平成 21 年 4 月 30 日及び平成 23 年 4 月 30 日であり、平成 25 年 6 月 24 日になされた平成 21 年度ないし平成 23 年度分の減額更正処分は、いずれも各法定納付期限の翌日から起算して 5 年以内にされており、期間制限違反の違法はない。

ただ、平成 20 年度の固定資産税の法定納付期限は同年 4 月 30 日であるから、賦課決定は平成 25 年 6 月 24 日になされた平成 20 年度分の本件減額更正処分は、その期間制限に違反することになる。しかし、伊賀市長は、伊賀市長が課税標準額の再計算等に手間取ったために除斥期間を経過したといった経緯、平成 20 年度の本件減額更正処分が原告に有利なものであることに鑑み、地方税法 17 条の 6 第 1 項 1 号を適用してこれをしたものであるから、何ら違法な点はない。

- ③ 本件各減額更正処分は、旧法 17 条の 5 第 3 項の除斥期間内に法令の適用の誤りを是正するものであり、法律上予定された処分である。
- ④ 平成 20 年度ないし平成 23 年度分の本件増額更正処分は、本件工場用地に適用していた住宅用地特例を解除したことによりなされたものであり、本件各減額更正処分は、平

成 25 年 2 月 28 日に実施した家屋調査を踏まえ、本件工場用地に住宅用地特例を一部認めたことによりなされたものであるという経過・内容と、住宅用地特例の要件には裁量を認めるものがないこと、上記処分通知書には具体的な金額の変動も併せて記載されていることからすれば、「住宅用地更正」との記載であっても、本件各減額更正処分の理由は理解可能であり、理由付記に欠けるところはない。

【裁判所の判断】

- ① 本件各減額更正処分は、本件各賦課決定について本件各減額更正処分がされた後にされた処分であるから、原告は、原告に有利な効果をもたらす本件各減額更正処分の取消しの請求ではなく、当初の更正である平成 20 年度ないし平成 23 年度分の本件増額更正処分の取消しを請求することをもって足りる。（ただし、平成 20 年度ないし平成 23 年度分の本件増額更正処分の取消しを求めるとしても、不服申立ての前置きが欠けることは弁論の全趣旨より明らかである）

原告には本件各減額更正処分の取消しを求める訴えの利益はなく、原告の甲事件にかかる訴えは不適法であり、却下を免れない

なお、念のために、本件各減額更正処分の適法性についても以下の通り検討する。

- ② 本件事務所前には通路が存在しており、本件ゴルフ練習場は本件事務所とは明確に区画されており、本件ゴルフ練習場には目立った設備がないうえ、現実になどのように利用されているかを示す客観的な資料はない。また、本件ゴルフ練習場が、居宅として利用されている本件事務所を維持し、又はその効用を果たすために使用されているものであることを示す証拠もない。したがって、本件工場用地のうち、本件ゴルフ練習場を含め、本件事務所の敷地の用に供されている土地を明確に区分することができないと認められる。
- ③ 旧法 17 条の 5 第 1 項の「更正」とは、納税者又は特別徴収義務者が申告納付納入又は特別徴収により徴収する地方税について提出した申告書に記載された課税標準額又は税額を増額し、又は減額する処分を指し、固定資産税の賦課決定を更正する決定は含まれないと解される。
- ④ 除斥期間内であれば固定資産税の賦課決定を増減することは制度上予定されているから、本件各減額更正処分には法律上の根拠がある。取消し・撤回を制限すべき場合としては、処分の必要性和処分の相手方の不利益を比較考量して、処分の相手方が受ける不利益が処分の必要性を上回る場合が考えられるが、本件各減額更正処分には原告の不利益を上回るだけの課税の公平を期する必要性が認められる。
- ⑤ 処分理由が「住宅用地更正」であることを、具体的な金額の変動とともに表示している本件では、行政手続法 14 条 1 項本文が、行政庁の恣意を抑制し、被処分者の不服申し立ての便宜を与えた趣旨に反しない程度の理由付記があったと認められる。

＜乙事件／原審 津地裁平成 26（ワ） 408＞**【事案の概要】**

原告（昭和 51 年 2 月に和楽器の製作及び販売を主な事業目的として設立された法人）の創業者であり初代社長であった A が、その所有名義を有していた建物（昭和 50 年 4 月に新築、昭和 51 年 10 月に表題登記及び所有権保存登記された事務所兼居宅）について、伊賀市長は昭和 59 年度から平成 24 年度まで、これを原告所有の不動産であると誤って、原告に対して固定資産税の賦課決定をしていたとして、市長に対して、国家賠償法 1 条 1 項に基づき、納付済みの 172 万 3325 円の損害賠償及びこれに対する遅延損害金の支払いを求めた事案。

伊賀市長が A 名義の建物の固定資産税を登記名義人でない原告に課したことについては、通常尽くすべき義務を尽くしたとはいえないから、伊賀市長には過失が認められるとして、原告の請求を棄却した原判決を破棄して、原告の請求を認容した。

【原告（控訴人）の主張】

原告が同族会社であるとの理由で、納税義務者の取り違えを正当化することは許されないし、名義人課税（台帳課税）は、判例、通説及び実務において確立しているから、登記名義人以外に固定資産税を課税した伊賀市長の過失は明らかである。

【被告（被控訴人）の主張】

- ① A 名義建物の実質上の所有者は原告であり、被告は、課税物件の使用の実態に即して、地方税法 343 条 1 項の原則により、実質上の所有者に課税したものであって、何ら違法な課税はしていない。
- ② 昭和 50 年頃実施した A 名義の建物の家屋調査（新築家屋に対する評点調査）において、本件建物は構造的にも事業用建物であることに疑いの余地は無く、設立中の原告が A の個人事業を法人化するための同族会社であることも明らかであったから、被告の調査義務は果たされていた。したがって、仮に A 名義建物の所有者が原告でなかったとしても、被告は職務上必要な調査義務を尽くして原告を真実の所有者と判断しているから、国家賠償法の違法は認められない。

【裁判所の判断】

- ① 固定資産税は、固定資産の所有者に対して課するものであるが、ここにいう所有者とは、登記簿に登記されている家屋については、登記簿に所有者として登記がされているものをいう。そうすると、A 名義建物に係る固定資産税の納税義務者は A であるところ、遅くとも昭和 59 年度以降の家屋課税台帳には、A 名義建物の所有者は原告と登録され、伊賀市長は、原告を納税義務者として扱っていたことが認められるから、伊賀市長が A

名義建物の固定資産税を原告に賦課してきたことは、地方税法上、同法 343 条 2 項に反することが明らかである。

もつとも、一般に、行政処分が法適合性の要件を満たさない場合であっても、そのことから直ちに国家賠償法 1 条 1 項にいう違法があったとの評価を受けるものではなく、当該公務員が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と違法な行政処分をしたと認め得るような事情がある場合に限り、上記評価を受けるものと解するのが相当であるので、この点につき以下検討する。

- ② A は、原告から受領した A 名義建物の賃料収入を不動産所得として昭和 51 年分から昭和 59 年分まで確定申告していたこと、原告が設立された後に A 名義建物の所有権保存登記がされたこと、A の遺産に関する遺産分割協議書においては、A 名義建物は A の遺産とされていたこと等からすれば、被告が主張するような、昭和 50 年頃に実施した家屋調査において、A が被告の担当職員に対して「A 名義建物の実質的所有者は設立中の原告であり、その所有権は設立後の原告に移転させる」旨の説明をしたと認めるに足る証拠はない。

また、仮にこのような説明がされていたとしても、設立中の会社には法人格は無く、当然のことながら固定資産税の納税義務者とはなり得ないのであるから、そのような記載をすべき合理的な理由は見だし難いという他なく、上記のような説明が A 名義建物の所有者を「高橋楽器工業所」と記載するに至った合理的理由とは解されない。

さらに、A 名義建物の所有権保存登記がされた後、昭和 58 年までに所有者を「高橋楽器工業所」とする家屋課税台帳が作成され、それが昭和 59 年以降の「高橋楽器株式会社」との記載に引き継がれたとするならば、地方税法 343 条 2 項、381 条 3 項に反する処理をしたことを合理的に説明するだけの事実が必要となるが、上記保存登記がされた以降、被告の担当職員が、A 名義建物が原告の設立に当たり実際に出資されたか、所有権保存登記後に登記名義人が原告に変更されたか等、A 名義建物の真実の所有者が誰であるかについて、何らかの調査をしたことを示す証拠は提出されていない。

そうすると、伊賀市長が A 名義建物の固定資産税を登記名義人でない原告に課したことについて、通常つくすべき義務を尽くしたとはいえないから、伊賀市長には過失が認められる。