

諮問番号：令和3年度諮問第1号

答申番号：令和4年度答申第1号

答申書

令和4年3月11日付け上行第80号をもって上尾市長から諮問があった「上尾市長が行った令和3年4月28日付けの令和3年度固定資産税・都市計画税賦課決定処分（以下「本件処分」という。）についての審査請求（以下「本件審査請求」という。）に係る事件」（審査請求人 ○○○○）について、次のとおり答申する。

第1 審査会の結論

本件処分を取り消すことが適当との審査庁の判断は妥当ではなく、本件審査請求は棄却されるべきである。

第2 審査関係人の請求の趣旨及び主張の要旨

1 審査請求人の請求の趣旨及び主張の要旨

（1）本件審査請求の趣旨

本件処分について取消しを求める。

（2）審査請求人の主張の要旨

① 地方税法第403条第2項違反

本件処分に係る固定資産の評価において、固定資産評価員及び固定資産評価補助員は「納税者とともにする実地調査」や「納税者への質問」等を怠っており、「あらゆる方法」によって公正な評価をするように努めなければならないとする地方税法第403条第2項に違反する。これらの調査方法は例示列举ではない。

② 地方税法第417条違反

令和2年度の本件土地に関する同課税処分につき、令和2年9月17日評価の誤りに気付いたのであれば、「重大な錯誤を発見した場合」にあたるとして、地方税法第417条に基づき速やかに修正、通知がなされなければならないが、これがなされていない。よって、同法に違反する手続的違法がある。

③ 固定資産評価基準の解釈の誤り、平等原則違反

処分庁は、二筆以上の宅地は「隣接する」場合でなければ一画地と

して認定できないとしているが、それは固定資産評価基準の解釈を誤っている。①「部分的に僅少の差異」（固定資産評価基準第1章第1節「通則」一「土地評価の基本」）に過ぎない場合、②区画整理対象地域と対象外とされた地域との公平性を欠き法の下での平等（憲法第14条）に反する事情がある場合には、二筆以上の宅地が隣接していないことを一画地として認定しない理由としてはならないからである。

④ 地方税法第349条の3の2、同法第702条の3違反

本件処分は、上尾市△△X番A、B及びC（以下「本件土地」という。）につき住宅用地の特例（地方税法第349条の3の2、同法第702条の3）を適用しないで固定資産税及び都市計画税の賦課決定をした誤りがある。本件処分は、ずさんな調査のもとで明らかな事実誤認に基づいて行われており、行政の継続性にも反している。

⑤ 虚偽公文書作成罪に該当する犯罪行為がある

- ア 処分庁は、前年度処分の画地認定及び地目認定が「誤り」と判断した事実を認めていたのに、再弁明書の第3の2（8）においてそのような誤りはなかったかのように記載した。
- イ 処分庁は、本件土地の令和3年度固定資産税台帳に前年度の課税標準額を修正した金額を記載したのに、再弁明書第3の2（9）においてそのような修正がなかったかのように記載した。
- ウ 処分庁は、弁明書（6頁、7頁、8頁）には本件土地と上尾市△△X番D（以下「現所有土地」という。）との間に境界となる道路が存在すると記載していたのに、再弁明書第3の2（2）において「そもそも弁明書に『本件土地及び現所有土地の間に道路が存在する』とは記載していない」と記載した（令和3年12月3日付審理員宛て回答書も同様の趣旨を記載している）。

以上により、再弁明書にこれらの虚偽の内容を記載した行為は、虚偽公文書作成罪に該当する。

2 処分庁の弁明の趣旨及び主張の要旨

(1) 弁明の趣旨

「本件審査請求を棄却する。」との裁決を求める。

(2) 処分庁の主張の要旨

① 地方税法第403条第2項違反

「納税者とともにする実地調査」及び「納税者への質問」は例示であり、これらを行っていないことで直ちに違法とはならない。

そして、必要な調査として、航空写真の確認及び自転車等による見回りという実地調査を行っている。

② 地方税法第417条違反

本件審査請求は「令和3年度」の固定資産税・都市計画税賦課決定処分にかかるものであり、審査請求人の主張は令和2年度と同処分の手続に関する主張であり、失当である。

③ 固定資産評価基準の解釈の誤り、平等原則違反

本件土地と現所有土地は、他の者が所有する土地及び道路で明確に境界が区分されており、両土地が隣接していないことは明らかである。そのため、本件土地と現所有土地を一体評価しなかったことに誤りはない。

第3 諮問に係る審査庁の判断

1 審査庁は、審理員意見書により本件審査請求に係る本件処分を取り消すことが適当とある。

2 審理員の意見の概要は、以下のとおりである。

(1) 地方税法第403条第2項違反

同条項の法的性質は、規定上も「努めなければならない」とされているように、これは努力義務であるとされている。そして、「納税者とともにする実地調査」「納税者に対する質問」「納税者の申告書の調査」は、その代表例として示されているものと解されている。

そのため、これらの方法によらずとも違法を招来するものではない。

よって、本件において、納税者とともに実地調査を行っていないことや、納税者に対して質問を行っていないことが違法を招来するものではない。

(2) 地方税法第417条違反

審査請求人の主張する事実は、本件処分に関する手続の違法を主張するものではないから、本件処分の違法を招来するものではない。

(3) 評価単位（画地）の認定

本件土地と現所有土地は、直接は隣接しないものの、審査請求人らが共有している上尾市△△X番E（以下「本件隣接する共有地」という。）も含めれば、3つの土地は隣接している。

しかし、本件隣接する共有地は、形状は著しく細長く、舗装がなされており、また共有者も近隣住民らであって、本件隣接する共有地に隣接する建物の立ち並びの物理的状況からも明らかなように、かかる土地は近隣住民が交通の用に供しているいわゆる「私道」である。そうすると、これらの隣接する3土地が、利用状況からみて一体をなしているとはいえ、本件私道により利用が分断されている。よって、これらを合わせて一画地と認定しないことに誤りはない。

また、現所有土地と本件土地は、直接「隣接」していないことから、この両土地を一画地としないことも誤りではない。

(4) 地目の認定

- ① 上尾市△△X番Aの菜園部分は（上尾市△△X番B及び上尾市△△X番Cを合わせて）、「雑種地」と認定されるべきである。
- ② 上尾市△△X番Aの書庫の敷地部分は、「宅地」として認定されるべきである。
- ③ 上尾市△△X番Aのカーポート部分は、「雑種地」として認定されるべきである。

第4 調査審議の経過

令和4年3月11日 審査庁より諮問
令和4年7月 5日 調査審議
令和4年8月 9日 答申に係る審議
令和4年9月22日 答申に係る審議

第5 審査会の判断の理由

1 地方税法第403条第2項違反

本件において、納税者とともに実地調査を行っていないことや、納税者に対して質問を行っていないことが違法を招来するものではない。この点において、審理員の意見と審査会の意見は同旨である。

2 地方税法第417条違反

地方税法第417条第1項は、固定資産課税台帳に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、直ちに納税者に対する通知義務が生ずるとしているのではない。重大な錯誤があることを発見したことに加えて「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」した場合に、「その旨」すなわち当該固定資産課税台帳の登録事項を変更した旨について通知義務が生ずるのである。

たとえば平成8年度固定資産税・都市計画税課税台帳は、平成8年3月11日時点のすべての登録事項を抹消する記号として×印をつけて、修正した内容を同年6月11日付けで改めて登録することによって、同年度の課税台帳そのものを修正している。そのような場合は通知義務が発生する。これに対して、令和2年度固定資産税・都市計画税名寄帳兼課税台帳については、同年度の課税台帳そのものは修正されていない。令和3年度固定資産税・都市計画税課税台帳の「課税地目」や「前年度課税標準額」の登録内容は令和2年度の課税台帳の登録事項とは異なっているが、それによって令和2年度の課税台帳そのものが自動的に修正されたことになるわけではない。

したがって、処分庁が令和2年度の固定資産課税台帳に登録された価格等に錯誤があることを発見し、令和3年度固定資産税・都市計画税名寄帳兼課税台帳に令和2年度の課税台帳の登録事項とは異なる内容を登録したからといって、同条項に定める通知義務は発生しないから、処分庁が同条項に違反したとはいえない。

なお、処分庁が令和2年度の固定資産課税台帳を修正しなかったのは、過年度に遡って固定資産税・都市計画税の増額修正をして賦課決定をすることは相当でないと判断したことによると思われる。そのような場合、修正しなかったことが直ちに違法になるわけではないと考えられる。

3 固定資産評価基準の解釈の誤り、平等原則違反

固定資産税は固定資産の有する価値に着目して課税するものであることから、登録価格の算定基礎となる「適正な時価」とはその土地の取引価格をいうと解される。そして土地の取引価格はその形状や利用状況から一体を成している部分によって構成されると考えられるが、登記されている一筆の土地の範囲と一体を成している土地の範囲とは必ずしも合致しないし、さらに、所有権の登記名義人の申請によって土地の形状や利用状況にかかわらず合筆・分筆の登記をすることも可能である。そこで、固定資産評価基準は、画地の認定につき一筆一画地を原則としつつも、「一筆の宅地又は隣接する二筆以上の宅地について、その形状、利用状況

等からみて、これを一体をなしている部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする」こととした。（固定資産評価基準第1章別表第3「2画地の認定」）

- (1) このような趣旨からすると、一筆の範囲を超えて宅地を合わせるべき「一体を成している宅地」とは、その形状や利用状況において連続している（同一所有者に属することまでは必要ではない）こと、すなわち形状や利用状況を異にする他の土地によって隔てられていないことが必要であり、それは「一体を成している宅地」は「隣接する二筆以上の宅地」の上にもみ存在することに帰着するのである。隣接する二筆以上の宅地と二筆以上の「飛び地」とでは（たとえ数秒で歩ける距離であっても）土地取引における評価は大きく異なり、これを「部分的に僅少の差異」ということはできない。
- (2) そしてこの基準が目的とするところは土地の適正な時価への合理的な接近にあり、合筆・分筆の有無が区画整理の結果として生じたものであるかによって差別する趣旨は含んでいない。逆に、区画整理の対象外とされた地域では「飛び地」も一画地として認定できるという基準を新たに設けるとしたら、かえって土地の適正な時価への接近方法としての合理性を失うおそれがある。

以上により、(1) 固定資産評価基準の解釈を誤った違法も、(2) 平等原則に違反する違法もない。

4 地方税法第349条の3の2違反、同法第702条の3違反

- (1) まず、本件土地と現所有土地とが形状において「一体を成している」ことを明らかに示すような状況があったか否かを検討する。

本件土地の南端と上尾市△△X番F（以下「隣地人の所有地」という。）の北端とが接する線上を仕切る位置にブロック及びフェンスが設置され、隣地人の所有地の南端と現所有土地の北端とが接する線上を仕切る位置にブロックが設置され、隣地人の所有地のうち南側部分はアスファルト舗装、北側部分の一部はレンガ敷となっている（反論書添付書類10-Fの写真1及び再反論書12頁第3段落）。また、本件土地の東端及び現所有土地の東端が接続している本件隣接する共有地は、アスファルト舗装がなされている（反論書添付書類別添10-F

の写真2、3)。これらは、「地方税法第349条の3の2の規定における住宅用地の認定について（平成9年4月1日付け自治固第13号自治省税務局固定資産税課長通知）」にいうところの「他の土地と区分して認定する」ことの根拠となる「明確な境界」として例示されている「道路、塀、垣根、溝等」に該当しうるものである。反対に、明らかにその形状において「一体を成している」ことを積極的に示す状況は窺われない。

審査請求人は、隣地人と審査請求人との間では「明確に境界として扱われてはなく、互いに利用しあう関係にある」から境界はない、と主張している（反論書1頁【2】）。しかし、ここでいう「境界」とは、所有権に基づいて相手方の使用を排除できる範囲という意味ではなく、固定資産評価基準にいう「形状から一体を成していると認められる部分」を識別するための外形的な区切りや形状の差異を指しているのである。

- (2) 次に、本件土地と現所有土地とが利用状況、使用の実態において「一体を成している」ことを明らかに示すような状況にあったか否かを検討する。

現所有土地は、審査請求人他1名が住宅の敷地として排他的に利用している。隣地人の所有地の一部は、審査請求人と隣地人とが共同で通行の用に供されており、隣地人の通行を排斥することはできない（隣地人の本件隣接する共有地への通行方法がなくなる）から、現所有土地とは利用の状況が異なっている。反対に、現所有土地と、利用の状況が異なる隣地人の所有地の土地によって隔てられている本件土地との間で、利用状況において「一体を成している」ことを積極的に示す状況はない。同様に、本件隣接する共有地も審査請求人以外の共有者と共同で通行の用に供されており、審査請求人がその他の共有者の通行を排斥することはできないから、現所有土地とは利用の状況が異なっている。反対に、現所有土地が、利用の状況が異なる本件隣接する共有地によって隔てられている本件土地との間で、利用状況において「一体を成している」ことを積極的に示す状況は窺われない。

以上により、本件土地と現所有土地とは「形状、利用の状況等からみて一体を成している」ことを明らかに示す状況があったとはいえ、むしろ一体を成していないことを窺わせる状況があったのだから、処分庁がずさんな調査により明らかな事実誤認をしたとはいえない。

- (3) また、固定資産の価格の評価及び決定は固定資産の適正な時価を把握することを目的として、評価当時の法令及び利用状況に基づいて評価すべきである。「行政の継続性」を理由に過去の評価や決定に拘束されると解すべきではない。したがって、処分庁が令和2年度までの画地や地目の認定とは異なる認定を基礎として令和3年度における固定資産の価格を決定したからといって、明らかに不合理な評価に基づいて本件処分を行ったとはいえない。

以上により、処分庁が、本件土地につき現所有土地と一画地を構成しないと理由で住宅用地の特例を適用することはできないとした判断の過程が著しく妥当性を欠くとはいえない。

5 価格に対する不服の申立てについて

- (1) 審理員意見書は、本件土地のうち上尾市△△X番地Aの書庫部分の地目は「宅地」、カーポート部分の地目は「雑種地」、(上尾市△△X番B、上尾市△△X番Cを合わせた)菜園部分の地目を「雑種地」と認定すべきとある。
- (2) しかし、地方税法第432条第1項の規定により、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とされている。
- (3) また、地方税法第432条3項の規定により、固定資産税の賦課についての審査請求においては、同法第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。

以上により、本件土地の地目の認定については、価格の増減に関する事項であるから、本件審査請求の理由とすることはできない。

よって、本審査会では、本件処分のうち、地目の認定の適否を判断することはできない。

6 虚偽公文書作成罪に該当する犯罪

- (1) 処分庁は、再弁明書の第3の2(8)に、前年度処分に関する通知義務違反は本件処分の審査請求の理由を構成しないという内容を記載し

たのであって、前年度処分の画地認定及び地目認定に誤りがあった事実を否定したわけではない。

(2) 処分庁は、再弁明書の第3の2(9)に、令和2年度の固定資産税課税台帳そのものの修正はしなかったという内容を記載したのであって、前年度の課税標準額を修正した金額を令和3年度の固定資産税課税台帳に記載した事実を否定したわけではない。

(3) 弁明書(6頁、7頁、8頁)には、「本件土地及び現所有土地は、請求人以外の者が所有する土地及び道路により境界が明確に区分され、隣接していない」との記述がある。この「及び」で接続された「請求人以外の者が所有する土地」がX番Fの土地の一部を、「道路」がX番Eの土地を指していることは、その記載から明らかである。すなわち「本件土地及び現所有土地の間に道路が存在する」という文意ではない。

したがって、処分庁が再弁明書第3の2(2)において「そもそも弁明書に『本件土地及び現所有土地の間に道路が存在する』とは記載していない」と記載したことは、虚偽の記載には当たらない。

以上により、処分庁が虚偽の内容の公文書を作成したとの事実はない。

7 帰結

以上によれば、第5の5のとおり、本審査会では本件処分の地目認定については判断することができない。その上で、本審査会が判断できる事項を調査審議したところ、本件処分には、違法・不当な点は認められない。

よって、審査会の結論記載のとおり答申する。

答申に関与した委員

上尾市行政不服審査会

木村 裕二

布施 俊輔

飯島 宏之