

諮問番号：令和5年度諮問第5号

答申番号：令和5年度答申第6号

答申書

第1 審査会の結論

処分庁広島市長が審査請求人に対して行った広島市A区b〇番〇の土地（以下「本件土地1」という。）、同〇番〇の土地（以下「本件土地2」という。）及び同〇番〇の土地（以下「本件土地3」という。）に係る令和5年度分の固定資産税及び都市計画税（地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第5条第2項第2号及び同条第6項第1号並びに広島市市税条例（昭和29年広島市条例第25号。以下「条例」という。）第3条第1項第2号及び同条第2項第3号。以下これらを「固定資産税等」と総称する。）の賦課決定処分（以下「本件処分」という。）についての審査請求は、理由がないから棄却されるべきとの審査庁広島市長（以下「審査庁」という。）の判断は、妥当である。

第2 審査請求人の主張の要旨

1 本件土地1は課税客体がないとの主張

本件土地1は、広島法務局による建物表示登記の所在更正により課税客体がなくなった（現況地積0平方メートル）。本件処分は、課税客体のない土地に課税し通知するものであり、不当である。

2 本件土地2及び本件土地3が非課税とされる墓地に当たるとの主張

本件土地2及び本件土地3は、登記地目は墓地であり、現況利用地目も墓地である。墓地は法第348条第2項第4号により非課税である。現況地目を不法に雑種地及び宅地として固定資産税を賦課した行為は憲法に違背する。

また、これらの土地は、個人墓地であるため、墓地、埋葬等に関する法律（昭和23年法律第48号。以下「墓地埋葬法」という。）第10条第1項の規定に基づく許可や罰則の対象にはならない。

第3 審理員意見書の要旨

1 審理員意見書の結論

本件審査請求は、理由がないから、行政不服審査法（平成26年法律第68号）第45条第2項の規定により棄却されるべきである。

2 審理員意見書の理由

(1) 本件処分に係る税額の算出について

ア 固定資産税等の額の算出方法

- (7) 基準年度（法第341条第6号）に係る賦課期日に所在する土地に対して課する第三年度（同条第8号）の固定資産税等の額は、当該土地の当該賦課期日における価格（同条第5号）で土地課税台帳（同条第10号）等に登録されたものを課税標準とし（法第349条第3項並びに第702条第1項及び第2項並びに条例第61条第3項並びに第123条の14第1項及び第2項）、その額に税率（固定資産税は1.4%（法第350条第1項及び条例第62条）、都市計画税は0.3%（法第702条の4及び条例第124条））を乗じて算出する。
- (イ) a ただし、宅地等（農地以外の土地をいう。法附則第17条第2号及び条例附則第12条第2号。以下同じ。）に係る令和3年度から令和5年度までの各年度分の固定資産税等の額にあっては、当該宅地等に係る当該年度分の固定資産税等の額（以下固定資産税にあっては「本則課税による固定資産税額」と、都市計画税にあっては「本則課税による都市計画税額」という。）が、当該宅地等の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の額（以下固定資産税にあっては「宅地等調整固定資産税額」と、都市計画税にあっては「宅地等調整都市計画税額」という。）を超える場合には、当該宅地等調整固定資産税額又は宅地等調整都市計画税額となる（法附則第18条第1項並びに第6項第1号、附則第25条第1項並びに同条第6項において読み替えて準用する附則第18条第6項並びに条例附則第12条第5号及び第6号、附則第13条第1項並びに附則第19条第1項）。
- b また、法附則第18条第1項及び附則第25条第1項並びに条例附則第13条第1項及び附則第19条第1項の規定の適用を受ける商業地等（宅地等のうち住宅用地（法附則第17条第3号）以外の宅地及び宅地比準土地をいう。同条第4号及び条例附則第12条第3号。以下同じ。）に係る令和5年度分の宅地等調整固定資産税額又は宅地等調整都市計画税額は、当該宅地等調整固定資産税額又は宅地等調整都市計画税額が、当該商業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に10分の6を乗じて得た額を当該商業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の額を超える場合には、前記aにかかわらず、当該固定資産税等の額となる（法附則第18条第2項及び附則第25条第2項並びに条例附則第13条第2項及び附則第19条第2項）。
- c さらに、商業地等で、固定資産税等を賦課する年度の負担水準（法附則第17条第8号及び条例附則第12条第4号）が0.6以上0.7以下のものに係る固定資産税等の額は、前記aにかかわらず、前年度分の固定資産税等

の課税標準額を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の額となる（法附則第18条第4項並びに第6項第1号、附則第25条第4項並びに同条第6項において読み替えて準用する附則第18条第6項並びに条例附則第12条第5号及び第6号、附則第13条第4項並びに附則第19条第4項）。

イ 本件土地1、本件土地2及び本件土地3（以下これらを「本件各土地」と総称する。）に係る課税標準額

(7) 本件土地1

a 本件土地1は、商業地等に当たる。また、本件土地1の負担水準は0.59である（令和4年度分の固定資産税等の課税標準額÷令和5年度分の登録価格＝31万9033円÷53万1722円≒0.59）。

b 令和5年度分の固定資産税の課税標準額

(a) 本件土地1に係る令和5年度分の本則課税による固定資産税額は、7444円である（令和5年度分の登録価格×税率＝53万1722円×1.4%≒7444円）。

(b)① 法附則第18条第1項等の規定に基づいて算出した本件土地1に係る令和5年度分の宅地等調整固定資産税額は、4838円である（（令和4年度分の固定資産税の課税標準額＋令和5年度分の登録価格×5/100）×税率＝（31万9033円＋53万1722円×5/100）×1.4%≒4838円）。

② 法附則第18条第2項等の規定に基づいて算出した本件土地1に係る令和5年度分の宅地等調整固定資産税額は、4466円である（（令和5年度分の登録価格×6/10）×税率＝（53万1722円×6/10）×1.4%≒4466円）。

③ 法附則第18条第1項等の規定に基づく宅地等調整固定資産税額は、同条第2項等の規定に基づく宅地等調整固定資産税額を超えることから、本件土地1に係る令和5年度分の宅地等調整固定資産税額は、4466円である。

(c) 前記(a)の本則課税による固定資産税額は、前記(b)の宅地等調整固定資産税額を超えることから、本件土地1に係る令和5年度分の固定資産税の課税標準額は、宅地等調整固定資産税額の算出に当たり課税標準となるべき額とした、31万9033円である（53万1722円×6/10≒31万9033円）。

c 令和5年度分の都市計画税の課税標準額

(a) 本件土地1に係る令和5年度分の本則課税による都市計画税額は、1595円である（令和5年度分の登録価格×税率＝53万1722円×0.3%≒1595円）。

- (b)① 法附則第25条第1項等の規定に基づいて算出した本件土地1に係る令和5年度分の宅地等調整都市計画税額は、1036円である（（令和4年度分の都市計画税の課税標準額+令和5年度分の登録価格×5/100）×税率=（31万9033円+53万1722円×5/100）×0.3%≒1036円）。
- ② 法附則第25条第2項等の規定に基づいて算出した本件土地1に係る令和5年度分の宅地等調整都市計画税額は、957円である（（令和5年度分の登録価格×6/10）×税率=（53万1722円×6/10）×0.3%≒957円）。
- ③ 法附則第25条第1項等の規定に基づく宅地等調整都市計画税額は、同条第2項等の規定に基づく宅地等調整都市計画税額を超えることから、本件土地1に係る令和5年度分の宅地等調整都市計画税額は、957円である。
- (c) 前記(a)の本則課税による都市計画税額は、前記(b)の宅地等調整都市計画税額を超えることから、本件土地1に係る令和5年度分の都市計画税の課税標準額は、宅地等調整都市計画税額の算出に当たり課税標準となるべき額とした、31万9033円である（53万1722円×6/10≒31万9033円）。
- (イ) 本件土地2
- a 本件土地2は、商業地等に当たる。また、本件土地2の負担水準は0.60である（令和4年度分の固定資産税等の課税標準額÷令和5年度分の登録価格=1471万9765円÷2429万4426円≒0.60）。
- b このように、本件土地2は、商業地等であり、かつ、固定資産税等を賦課する年度の負担水準が0.6以上0.7以下となるため、本件土地2に係る令和5年度分の固定資産税等の課税標準額は、令和4年度分の固定資産税等の課税標準額1471万9765円となる。
- (ウ) 本件土地3
- a 本件土地3は、商業地等に当たる。また、本件土地3の負担水準は0.59である（令和4年度分の固定資産税等の課税標準額÷令和5年度分の登録価格=7万2109円÷12万0182円≒0.59）。
- b 令和5年度分の固定資産税の課税標準額
- (a) 本件土地3に係る令和5年度分の本則課税による固定資産税額は、1682円である（令和5年度分の登録価格×税率=12万0182円×1.4%≒1682円）。
- (b)① 法附則第18条第1項等の規定に基づいて算出した本件土地3に係る令和5年度分の宅地等調整固定資産税額は、1093円である（（令和4年度分の固定資産税の課税標準額+令和5年度分の登録価格×5/1

00) × 税率 = (7万2109円 + 12万0182円 × 5 / 100) × 1.4% ≒ 1093円)。

② 法附則第18条第2項等の規定に基づいて算出した本件土地3に係る令和5年度分の宅地等調整固定資産税額は、1009円である ((令和5年度分の登録価格 × 6 / 10) × 税率 = (12万0182円 × 6 / 10) × 1.4% ≒ 1009円)。

③ 法附則第18条第1項等の規定に基づく宅地等調整固定資産税額は、同条第2項等の規定に基づく宅地等調整固定資産税額を超えることから、本件土地3に係る令和5年度分の宅地等調整固定資産税額は、1009円である。

(c) 前記(a)の本則課税による固定資産税額は、前記(b)の宅地等調整固定資産税額を超えることから、本件土地3に係る令和5年度分の固定資産税の課税標準額は、宅地等調整固定資産税額の算出に当たり課税標準となるべき額とした、7万2109円である (12万0182円 × 6 / 10 ≒ 7万2109円)。

c 令和5年度分の都市計画税の課税標準額

(a) 本件土地3に係る令和5年度分の本則課税による都市計画税額は、360円である (令和5年度分の登録価格 × 税率 = 12万0182円 × 0.3% ≒ 360円)。

(b)① 法附則第25条第1項等の規定に基づいて算出した本件土地3に係る令和5年度分の宅地等調整都市計画税額は、234円である ((令和4年度分の都市計画税の課税標準額 + 令和5年度分の登録価格 × 5 / 100) × 税率 = (7万2109円 + 12万0182円 × 5 / 100) × 0.3% ≒ 234円)。

② 法附則第25条第2項等の規定に基づいて算出した本件土地3に係る令和5年度分の宅地等調整都市計画税額は、216円である ((令和5年度分の登録価格 × 6 / 10) × 税率 = (12万0182円 × 6 / 10) × 0.3% ≒ 216円)。

③ 法附則第25条第1項等の規定に基づく宅地等調整都市計画税額は、同条第2項等の規定に基づく宅地等調整都市計画税額を超えることから、本件土地3に係る令和5年度分の宅地等調整都市計画税額は、216円である。

(c) 前記(a)の本則課税による都市計画税額は、前記(b)の宅地等調整都市計画税額を超えることから、本件土地3に係る令和5年度分の都市計画税の課税標準額は、宅地等調整都市計画税額の算出に当たり課税標準となるべき額とした、7万2109円である (12万0182円 × 6 / 10 ≒ 7万2109円)。

ウ 本件各土地に係る税額

(7) 固定資産税の額

a 本件各土地に係る令和5年度分の固定資産税に係る課税標準額の合計は、1511万円である（31万9033円+1471万9765円+7万2109円=1511万0907円 \div 1511万円（1000円未満の端数金額切捨て（法第20条の4の2第1項）））。

b 前記aの課税標準額に税率（1.4%）を乗じると、固定資産税の額は、21万1500円となる（100円未満の端数金額切捨て（法第20条の4の2第3項））。

(4) 都市計画税の額

a 本件各土地に係る令和5年度分の都市計画税に係る課税標準額の合計は、1511万円である（31万9033円+1471万9765円+7万2109円=1511万0907円 \div 1511万円（1000円未満の端数金額切捨て））。

b 前記aの課税標準額に税率（0.3%）を乗じると、都市計画税の額は、4万5300円となる（100円未満の端数金額切捨て）。

エ まとめ

そうすると、本件各土地に係る令和5年度分の固定資産税の額を21万1500円、都市計画税の額を4万5300円とした本件処分は、前記ウの額と同額であり、法等の規定に従って適正に行われていることが認められる。

(2) 本件土地1は課税客体がないとの主張について

ア 審査請求人の主張

審査請求人は、本件土地1は建物表示登記の所在更正により課税客体がなくなった旨主張する（前記第2の1）。

イ 審査請求人の主張に対する判断

しかしながら、本件土地1については、登記簿が存在し、不動産登記法（平成16年法律第123号）第14条第1項の規定により広島法務局に備え付けられている地図（以下「地図」という。）においても記載されており、また、これら登記簿及び地図において本件土地1が消滅したことをうかがわせる記載はないことから、審査請求人の主張は理由がない。

(3) 本件土地2及び本件土地3が非課税とされる墓地に当たるとの主張について

ア 審査請求人の主張

審査請求人は、本件土地2及び本件土地3は法第348条第2項第4号の規定により非課税とされる墓地に当たるため、本件処分は憲法に違背する旨主張する（前記第2の2）。

イ 審査請求人の主張に対する判断

(7) 墓地に係る非課税措置についての法等の規定

- a 法の規定
 - (a) 法第348条第2項第4号は、墓地については固定資産税を課することができない旨規定している。
 - (b) また、法第702条の2第2項は、市町村は、法第348条第2項等の規定により固定資産税を課することができない土地に対しては、都市計画税を課することができない旨規定している。
- b 墓地埋葬法の規定
 - (a) 墓地埋葬法第2条第5項は、「墓地」とは、墳墓（死体を埋葬し、又は焼骨を埋蔵する施設をいう。同条第4項）を設けるために、墓地として都道府県知事（市又は特別区にあっては、市長又は区長。以下同じ。）の許可を受けた区域をいう旨規定している。
 - (b) また、墓地埋葬法第10条第1項は、墓地、納骨堂又は火葬場を営もうとする者は、都道府県知事の許可を受けなければならない旨規定している。
- (イ) 非課税措置の対象となる墓地
 - a 法第348条第2項第4号に規定する「墓地」は、墓地埋葬法第2条第5項に規定する「墓地」と同義と解されている（「固定資産税逐条解説」（固定資産税務研究会編、財団法人地方財務協会発行）84ページ）。

そして、前記解釈は、固定資産税の賦課事務が大量反復事務であり、これを公平迅速に行うためには、法第348条第2項第4号に規定する「墓地」に該当するか否かの判断を客観的な基準により一律に行うことが相当であるところ、そのためには、墓地埋葬法により墓地として許可を受けた区域であるか否かによって判断するのが最も簡明かつ客観的であって適当であることを理由として、裁判例において認められている（名古屋地裁平成3年9月18日判決（判例タイムズ第774号167ページ）。同旨の裁判例として同地裁同年2月27日判決（判例タイムズ第768号114ページ））。
 - b また、前記aの名古屋地裁平成3年2月27日判決は、墓地埋葬法第10条によれば、墓地を営もうとする者は都道府県知事の許可を受けなければならないとされ、同条にいう「経営」とは、広く、墓地を設置し、管理し、運営することをいい、営利目的の有無を問わないと解され、自己所有地に自家用の墓地のみを設置したいいわゆる個人墓地であっても、同条の許可を要する旨を判示している。
- (ウ) まとめ

本件土地2及び本件土地3は墓地埋葬法第10条第1項の規定に基づく墓地としての許可を受けていないのであるから、固定資産税等が非課税とされる墓地（法第348条第2項第4号及び法第702条の2第2項）には当たらないと解するのが相当であり、また、本件処分が法等の規定に従って適正に行われ

ていることは前記(1)において述べたとおりであるから、審査請求人の本件処分が憲法に違背する旨の主張は、その前提を欠くものであり、理由がない。

第4 審査庁の裁決に対する考え方の要旨

本件審査請求は、審理員意見書のとおり、棄却されるべきである。

第5 調査審議の経過

令和5年11月 8日 審査庁から諮問書を受領

令和5年11月27日 第1回合議体会議 調査審議

第6 審査会の判断の理由

1 本件処分に係る税額の算出について

本件各土地に係る令和5年度分の固定資産税等の額は、審理員意見書のとおり法等の規定に基づき算出されており、適正に行われていることが認められる。

2 本件土地1の課税客体の有無について

審査請求人は、本件土地1は建物表示登記の所在更正により課税客体がなくなった旨主張する。

しかしながら、本件土地1については、登記簿（登記簿上の所有者は審査請求人）が存在し、地図に記載があり、また、これら登記簿及び地図において本件土地1が消滅したことをうかがわせる記載はない。

よって、本件土地1について課税客体がない旨の審査請求人の主張は理由がなく、本件土地1に対する課税に何ら違法又は不当な点は認められない。

3 本件土地2及び本件土地3に対する課税について

(1) 審査請求人は、本件土地2及び本件土地3は法第348条第2項第4号の規定により非課税とされる墓地に当たるため、本件処分は憲法に違背する旨主張する。

(2) 固定資産税等が非課税とされる法第348条第2項第4号の「墓地」は、「墓地等を経営しようとする者は、都道府県知事の許可を受けなければならない」旨を定めた墓地埋葬法第10条第1項の規定にいう「墓地」と同義であって、いわゆる個人墓地であっても当該許可を要すると解するのが相当である（前掲名古屋地裁平成3年9月18日判決、同平成3年2月27日判決参照）。

(3) この点、本件土地2及び本件土地3は、墓地埋葬法第10条第1項の規定に基づく許可を受けていない土地であり、固定資産税等が非課税とされる墓地（法第348条第2項第4号及び法第702条の2第2項）には当たらないから、審査請求人の本件処分が憲法に違背する旨の主張は、その前提を欠くものであり理由がない。

4 結論

以上の次第であるから、本件処分に違法性・不当性は認められない。

広島市行政不服審査会合議体

委員（合議体長） 門田 孝、 委員 福永 実、 委員 木村 文子