

諮問番号：平成29年度諮問第10号

答申番号：平成29年度答申第9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平成29年度分の固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）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 広島市A区b町○番○の土地（以下「本件土地1」という。）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（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するものであるため違法である。
- 2 広島市A区b町○番○の土地（以下「本件土地2」という。）及び同○番○の土地（以下「本件土地3」という。）は、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）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、本件処分は違法である。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。）に基づく許可や罰則の対象にはならない。
- 3 本件土地1、本件土地2及び本件土地3（以下これらをまとめて「本件各土地」という。）の登録価格は、価格算出の基礎となる間口、奥行等に誤りがあり、また、過去の画地算出に関わった職員に不法行為があるため、本件処分は違法である。さらに、本件土地2は、実測地積と異なる登記簿地積に基づいて課税されたため、本件処分は違法である。
- 4 本件各土地は、地目を誤って課税されたため、本件処分は違法である。

### 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) 本件各土地に係る固定資産税等の額の決定について

##### ア 固定資産税等の額の算出方法

基準年度の土地に対して課する第三年度の固定資産税等の額は、基準年度に係

る賦課期日における価格（第二年度の固定資産税の賦課期日において地目の変換その他これに類する特別の事情があったため、当該土地に類似する土地の基準年度の価格に比準する価格で土地課税台帳（法第341条第10号）に登録されたものを課税標準とされた価格がある場合には、当該価格）で土地課税台帳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）、その額に税率（固定資産税は1.4%（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62条）、都市計画税は0.3%（条例第124条））を乗じて算出する。

ただし、商業地等（法附則第17条第4号）で、固定資産税等を賦課する年度の負担水準（同条第8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（法附則第18条第4項並びに第6項第1号及び第3号ロ並びに附則第25条第4項及び第6項）となる。

イ 本件各土地の課税標準額

(7) 本件土地1

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0.69（＝平成28年度の課税標準額÷平成29年度の登録価格＝31万5658円÷45万3327円）である。

このように、本件土地1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1に係る平成29年度分の固定資産税等に係る課税標準額は、平成28年度分の固定資産税等の課税標準額31万5658円となる。

(4) 本件土地2

本件土地2は、商業地等に当たり、平成28年度の賦課期日において地目の変換等があった土地にも当たる。また、本件土地2の負担水準は0.69（＝平成28年度の課税標準額÷平成29年度の登録価格＝1471万9765円÷2113万9495円）である。

このように、本件土地2は、商業地等であり、平成28年度の賦課期日において地目の変換等があった土地でもあり、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に係る平成29年度分の固定資産税等に係る課税標準額は、平成28年度分の固定資産税等の課税標準額1471万9765円となる。

(7) 本件土地3

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0.69（＝平成28年度の課税標準額÷平成29年度の登録価格＝7万1346円÷10万2463円）である。

このように、本件土地3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3に係る平成29年度分の固定資産税等に係る課税標準額は、平成28年度分の固定資産税等の課税標準額7万1346円となる。

ウ 本件各土地に係る税額

(7) 固定資産税の額

本件各土地に係る平成29年度分の固定資産税に係る課税標準額の合計は、1510万6000円（1000円未満の端数切捨て（法第20条の4の2第1項））である。

この課税標準額に税率（1.4%）を乗じると、固定資産税の額は、21万1400円（100円未満の端数切捨て（法第20条の4の2第3項））となる。

(4) 都市計画税の額

本件各土地に係る平成29年度分の都市計画税に係る課税標準額の合計は、1510万6000円（1000円未満の端数切捨て）である。

こ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（100円未満の端数切捨て）となる。

エ まとめ

そうすると、本件各土地に係る平成29年度分の固定資産税の額を21万1400円、同年度分の都市計画税の額を4万5300円とした本件処分は、その税額が前記ウの額と同額であると認められる。

(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。

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。）においても本件土地1が記載されている。

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、課税客体がないとの主張は当たらない。

(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するため、本件処分は違法である旨主張する。

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

まず、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。

また、法第702条の2第2項は、市町村は、法第348条第2項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。

次に、墓地埋葬法第2条第5項は、「墓地」とは、墳墓を設けるために、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。

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。

(4) 非課税措置の対象となる墓地

まず、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。これは、固定資産税の賦課事務は、大量反復事務であるので、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は、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からである（名古屋地裁平成3年9月18日判決等）。

この点、審査請求人は、本件土地2及び本件土地3は個人墓地であるから、墓地埋葬法に規定する許可の対象とならない旨主張する。この主張は、個人墓地の管理等は墓地埋葬法第10条第1項に規定する墓地の経営には当たらない旨の主張と解される。

しかしながら、墓地埋葬法第10条第1項に規定する「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ものであり、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、同項の許可を要すると解されている（前掲名古屋地裁平成3年9月18日判決等）。

(i) まとめ

そうすると、審査請求人は、本件土地2及び本件土地3について、墓地埋葬法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、これらの土地は、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）には当たらないものである。

(4) 本件各土地の登録価格が誤っているとの主張について

ア 審査請求人の主張

審査請求人は、本件各土地の登録価格の算出に関し、価格算出の基礎となる間口、奥行等に誤りがあり、また、過去の画地算出に関わった職員に不法行為がある旨主張する。また、審査請求人は、本件土地2が実測地積と異なる登記簿地積に基づいて課税されているため、本件処分は違法である旨主張する。

イ 審査請求人の主張に対する判断

(7) 登録価格に関する審査の申出に係る法の規定

法第410条第1項は、市町村長は、法第409条第4項に規定する評価調書（固定資産評価員が、固定資産の評価をした場合に作成し、市町村長に提出するもの）を受理した場合においては、これに基づいて固定資産の価格等を決定しなければならない旨規定している。

法第411条第1項は、市町村長は、法第410条第1項の規定により固定資産の価格等を決定した場合においては、直ちに当該固定資産の価格等を固定資産課税台帳に登録しなければならない旨規定している。

そして、法第432条第1項は、固定資産税の納税者は、その納付すべき当該年度の固定資産税に係る固定資産について固定資産課税台帳に登録された価格（登録価格）について不服がある場合においては、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旨規定している。

また、法第432条第3項は、固定資産税の賦課についての審査請求においては、同条第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旨規定し、法第702条の8第2項は、都市計画税の賦課徴収に関する審査請求等については、固定資産税の賦課徴収に関する審査請求等の例による旨規定している。

(4) 審査請求人の不服の理由

本件審査請求は、固定資産税等の賦課についてのものである。そのため、本件審査請求では、登録価格について不服の理由とすることはできない（法第432条第3項及び第702条の8第2項）。

この点について審査請求人の主張をみると、まず、間口、奥行等に誤りがあるとの主張は、登録価格についての主張であると審査請求人が明示している。また、地積についての主張は、登記簿に登録された地積が実際と異なり、これを基礎として評価されたことを理由として固定資産の価格に不服がある旨の主張と解されるところ、登記簿に登録された事項（地目、地積等）が実際と異なるとしてこのような主張を行う場合は、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かとされている（固定資産税務研究会編「固定資産税逐条解説」518頁）。

(7) まとめ

そうすると、この点についての審査請求人の主張は、いずれも登録価格についてのものであって、固定資産評価審査委員会に審査の申出ができる事項に係る主張であるから、固定資産税等の賦課についての審査請求である本件審査請求においては、不服の理由とすることができないものである。

(5) 本件各土地の地目が誤っているとの主張について

ア 審査請求人の主張

審査請求人は、本件各土地の地目に誤りがある旨主張する。

#### イ 審査請求人の主張に対する判断

まず、本件土地1に係る主張は、登記簿に登録された地目が実際と異なり、これを基礎として評価されたことを理由として固定資産の価格に不服がある旨の主張のように解されるどころ、前記(4)で述べたとおり、そのような主張は、本件審査請求においては不服の理由とすることができない。

また、本件土地2及び本件土地3に係る主張は、これらの土地が法第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との主張であるため、前記(3)で述べたとおり、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

平成30年2月 1日 審査庁から諮問書を受領

平成30年2月19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 税額について

本件各土地に係る平成29年度分の固定資産税等の額については、審理員意見書の理由のとおり法等の規定に基づき算出されており、適正であると認められる。

##### 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（本件土地1の南側に隣接する土地に平成15年当時所在した建物の登記簿の所在欄から本件土地1の地番の表示が抹消されていたことは、同建物の登記簿において確認できる。）。

しかし、本件土地1については、登記簿が存在し、審査請求人が所有者として登記され、また、地図にも記載されている。そして、当該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ため、課税客体がないという審査請求人の主張は認められず、本件土地1に対する課税は適法である。

##### 3 本件土地2及び本件土地3について課税したことについて

非課税措置の対象となる法第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。これは、大量反復事務である固定資産税の賦課事務を公平迅速に行うためには、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からである（前掲名古屋地裁平成3年9月18日判決等）。また、いわゆる個人墓地であっても、当該許可を要すると解されている（同判決等）。

このことを本件についてみると、本件土地2及び本件土地3は、墓地埋葬法に基づ

く墓地としての許可を得ていないため、固定資産税等が非課税とされる墓地には当たらず、本件土地2及び本件土地3に対する課税は適法である。

#### 4 本件各土地の登録価格に対する不服について

審査請求人は、本件各土地の登録価格の算出に関し、価格算出の基礎となる間口、奥行等に誤りがあること、本件土地2が実測地積と異なる登記簿地積に基づいて課税されていることなどから、本件処分は違法である旨主張するが、これらは登録価格についての不服であるといえる。

この点、登録価格について不服がある場合には、法第432条第1項の規定により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が、当該審査の申出をすることができる事項に係る不服は、同条第3項の規定により固定資産税等の賦課についての審査請求においては不服の理由とすることができないとされている。よって、当該主張は、本件審査請求においては不服の理由とすることはできないものである。

広島市行政不服審査会合議体

委員(合議体長) 大久保 隆志、 委員 廣田 茂哲、 委員 福永 実