

諮問番号：平成30年度諮問第9号

答申番号：平成31年度答申第1号

答申書

第1 審査会の結論

処分庁広島市長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して行った、広島市A区a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。）に対する平成30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 本件土地1は課税客体がないとの主張

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（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 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、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。）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。当該許可の対象に個人墓地が該当しないことについては、広島地方裁判所の判例（蒲刈訴訟）がある。それを裏付ける事例として、審査請求人が東広島市に所有する個人墓地は、当該許可を受けていないが、固定資産税等は非課税となっている。

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。）の登録価格が誤っているとの主張

- (1) 本件各土地の登録価格は、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。
- (2) 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 本件各土地の地目が誤っているとの主張

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基準年度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）に登録されたものを課税標準とし（法第349条第1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。

(4) ただし、商業地等（宅地等のうち住宅用地以外の宅地及び宅地比準土地をいう（法附則第17条第4号）。以下同じ。）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となる（法附則第18条第4項及び第6項第1号並びに附則第25条第4項及び第6項）。

イ 本件各土地に係る課税標準額

(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0.66（＝平成29年度の課税標準額÷平成30年度の登録価格＝31万5658円÷47万7187円≒0.66）である。

b 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30年度分の固定資産税等に係る課税標準額は、平成29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

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0.66（＝平成29年度の課税標準額÷平成30年度の登録価格＝1471万9765円÷2225万2230円≒0.66）である。

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

平成30年度分の固定資産税等に係る課税標準額は、平成29年度分の固定資産税等の課税標準額1471万9765円となる。

(9) 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0.66(=平成29年度の課税標準額÷平成30年度の登録価格=7万1346円÷10万7856円=0.66)である。

b 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30年度分の固定資産税等に係る課税標準額は、平成29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

a 本件各土地に係る平成30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。

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

a 本件各土地に係る平成30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。

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(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30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、前記ウの額と同額である。

(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

(7) 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。

(4) 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 3 4 8 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

a 法の規定

(a) まず、法第 3 4 8 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 7 0 2 条の 2 第 2 項は、市町村は、法第 3 4 8 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、都市計画法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 1 0 条第 1 項は、墓地、納骨堂又は火葬場を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規定している。

(4) 非課税措置の対象となる墓地

a まず、法第 3 4 8 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 3 4 8 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 1 8 日判決。同旨の裁判例として同地裁同年 2 月 2 7 日判決）。

b この点、審査請求人は、広島地方裁判所の判例が、個人墓地は墓地埋葬法第 1 0 条第 1 項に規定する「経営」に該当せず同項の対象とならない（広島地裁昭和 5 5 年 7 月 3 1 日判決）としているとし、本件土地 2 及び本件土地 3 は個人墓地であるから、同項に規定する経営の許可を要しない旨を主張するものと解される。

c しかしながら、前記 b の判例は、自宅の隣接地に個人墓地を設置された者が当該個人墓地は墓地埋葬法第 1 0 条第 1 項に規定する経営の許可を受けていないなどとして不法行為による損害賠償請求をしたことについて、不法行為の成立を否定するに当たり、個人墓地は同項に規定する「経営」に該当せ

ず、同項の対象とならないとしたものである。すなわち、当該判例は、当該個人墓地が同項に規定する経営の許可を受けていないとの違反が不法行為となり得るか否かを判断した事案であって、同項の経営の許可を受けていないものが固定資産税等が非課税とされる墓地に当たるか否かについて判断したものではない。

- d そして、固定資産税等が非課税とされる墓地に当たるか否かについて争われた判例においては、墓地埋葬「法第10条によれば、墓地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、同法第10条の許可を要する」と判示している（前掲名古屋地裁平成3年9月18日判決。同旨の裁判例として前掲同地裁同年2月27日判決）。

(9) 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

- a 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。
- b 法第411条第1項は、市町村長は、前記aによって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。
- c 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。

d 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、前記c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

a 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）。

b 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（固定資産税務研究会編「固定資産税逐条解説」518頁）。

(4) 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

(7) 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ところ、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。

(4) 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31年3月 7日 審査庁から諮問書を受領

平成31年3月25日 第1回合議体会議 調査審議

平成31年4月15日 第2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

本件各土地に係る平成30年度分の固定資産税額等の額については、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。

しかし、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、法務局備え付けの地図に記載があり、また、これらの書類に本件土地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に対する課税について

(1) 審査請求人は、「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項の規定についての見解を述べ、広島地方裁判所の裁判例（蒲刈訴訟）等を引用するなどして、本件土地2及び本件土地3は個人墓地であるから同項の規定による許可を受けなければならない墓地には当たらないと主張する一方で、これらの土地が法第348条第2項第4号の規定により固定資産税等が非課税とされる墓地に当たる旨主張する。

(2) しかし、審査請求人が引用する前記(1)の裁判例は、個人墓地が墓地埋葬法第10条第1項の規定による許可を受けていないという違反が不法行為となり得るか否かを判断した事案であって、同項の規定による許可を受けていない墓地について固定資産税等が非課税とされるかどうかを判断したものではないことは審理員意見書のとおりである。したがって、審査請求人の主張は採用することができない。

また、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」と墓地埋葬法第10条第1項の規定による許可を受けなければならない同項の「墓地」は同義であって、さらに、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）。

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項の規定による

許可を受けていない土地であるから、同項の墓地には当たらず、したがって、法第348条第2項第4号の墓地に当たらないことから、固定資産税等が非課税とされる対象ではない。

(3) よって、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おいては、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こととされているが、当該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。また、法第702条の8第2項の規定により、都市計画税についても同様である。

よって、上記審査請求人の主張は、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。

5 本件各土地の地目が誤っているとの主張について

審査請求人は、次のとおり、本件各土地の地目に誤りがある旨主張する。

まず、本件土地1については、登記簿に登記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であると解されるところ、前記4で述べたとおり、このような主張は、本件審査請求においては不服の理由とすることはできない。

次に、本件土地2及び本件土地3については、固定資産税等が非課税とされる墓地に当たるとの主張であるが、当該主張に理由がないことは前記3で述べたとおりである。

広島市行政不服審査会合議体

委員（合議体長） 門田 孝、 委員 廣田 茂哲、 委員 福永 実