

# 所在が不明確な 固定資産の課税について

一般財団法人 日本不動産研究所  
中四国支社兼公共部専門役 仲野 亮太 氏  
公共部参事 大竹 良和 氏



# 所在が不明確な固定資産の課税について

—X市固定資産税賦課決定処分取消請求事件を題材にして—

## I. 事件概要

	X市	所有者
事実 ・ 主張	登記簿に登記があり、公図上も存在する土地の所有者に対して固定資産税を課税	土地は存在するが特定はできないことから、不存在と同様の評価をすべき



裁判に至るまでの時系列	
平成23年6月	公図の示す位置に存在せず、課税されるのは不当として異議申立の提出
平成23年7月	異議申立を棄却
平成24年1月	平成23年度固定資産税賦課決定処分の取消請求訴訟を地方裁判所に提訴

## Ⅱ. 地裁 前提事実及び争点1

### 前提事実

本件各土地は(賦課期日当時)、存在する土地である。

### 争点1

対象土地が存在しない場合と同様に評価すべき事情があるか。

#### 【参考】固定資産税実務提要

「登記簿に登録されているが現存しない固定資産税の課税について」  
賦課期日現在において、事実上存在しないものであれば課税できない。

## Ⅱ. 地裁 争点2

### 争点2

地方税法第343条4項の適用又は類推適用により、本件各土地の使用者に対して固定資産税を課すべきか。

#### 【参考】地方税法第343条第4項

市町村は、固定資産の所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由によつて不明である場合においては、その使用者を所有者とみなして、  
～(省略)～ その者に固定資産税を課することができる。

## Ⅱ. 地裁 争点3

### 争点3

市は本件各土地について、登記簿上の所有者と真の所有者とが異なることを認識しており、台帳課税主義の如何に関わらず、固定資産税の賦課は違法か。

【参考】台帳課税主義(登記名義人課税の原則)

台帳課税主義:登記簿上の所有者に課税を行うこと

◆地方税法第343条第1項

固定資産税は、固定資産の所有者 ～(省略)～ に課する。

◆地方税法第343条第2項

前項の所有者とは、土地又は家屋については、登記簿 ～(省略)～ に所有者 ～(省略)～ として登記 ～(省略)～ されている者をいう。  
(以下省略)

## Ⅱ. 地裁 当事者の主張 争点1

### 原告

- ▶ 本件各土地を占有したことはない。
- ▶ 本件各土地は登記簿上存在するが、現況では他の土地として利用されている。
- ▶ 本件各土地の位置や形状、地積は、正確に特定できない。

➡ 対象土地が存在しない場合と同様に、評価されるべき事情が存在する。

### X市

- ▶ 本件各土地の正確な位置は不明。  
しかし
- ▶ 本件各土地は物理的に存在しており、地積及び地目などは公図及び登記簿によって明らか。
- ▶ 公図及び登記簿上、本件各土地と他の地番の土地との重複はない。

➡ 対象土地が存在しない場合と同様に、評価されるべき事情は存在しない。

## Ⅱ. 地裁 当事者の主張 争点2

### 原告

- ▶ 特定の範囲の土地の所有者が誰であるか分からない。
- ▶ 原因は原告の責めに帰すべき理由に基づくものではない。

➡ 法第343条第4項を適用又は類推適用して、本件各土地の現実の使用者に対して固定資産税を賦課すべき。

### X市

- ▶ 租税法律主義(憲法第84条)からすれば、課税要件は明確であるべき。
- ▶ 占有状態と公図との間に齟齬があるに過ぎない。

➡ 法第343条第4項を適用又は類推適用の余地はない。

#### 【参考】憲法第84条

あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。

## Ⅱ. 地裁 当事者の主張 争点3

### 原告

本件各土地の登記簿上の所有者は原告であるが、真の所有者ではない。

➡ 原告は本件各土地の固定資産税の納税義務者ではない。

### X市

原告が真の所有者ではないとしても、台帳課税主義によれば、原告が本件各土地の固定資産税の納税義務者であることに変わりがない。

➡ 原告は本件各土地の固定資産税の納税義務者である。

## Ⅱ. 地裁 裁判所の判断 台帳課税主義と実地調査

### 台帳課税主義

課税庁が、真実の所有者を追求して納税義務者を確定しなければ課税をなし得ないとすると、課税庁が複雑で困難な民事上の実態関係に立ち入らなければならず、迅速な課税が困難となるため、そのような困難さを回避し迅速かつ簡便な課税手続きを実現しようとする点に台帳課税主義を採用した趣旨がある。

### 実地調査

- 台帳課税主義による課税の評価を適正なものとするための一手段。
- 固定資産の状況を知りうる程度になされれば、それをもって足りる。

#### 【参考】地方税法第408条

市町村長は、固定資産評価員又は固定資産評価補助員に、当該市町村所在の固定資産の状況を毎年少くとも一回実地に調査させなければならない。

## Ⅱ. 地裁 裁判所の判断(争点1)

### 争点1 判断

原告の主張は認められない。

### 理由

- 存在する土地であることに争いが無い。
- 登記簿上、特定の所在、地番、地目及び地積が明示。
- 公図上、他の地番の土地と重なり合うことなく位置を特定して表示。
- 公図上、形状の概略も示されている。

➡ **固定資産税の賦課が可能な程度に特定されており、対象土地が存在しない場合と同様に評価すべき事情が認められない。**

## Ⅱ. 地裁 裁判所の判断(争点2)

### 争点2 判断

原告の主張は認められない。

### 理由

- ▶法343条4項は、「その他の事由」と規定することから、その前に続く事由(震災、風水害、火災)は例示列举であって、その例示と同等の事由について、同項の適用又は類推適用の余地がないとはいえず、必ずしも租税法律主義に反するものとはいえない。
- ▶本件においては、震災、風水害、火災と同等の事由によって、本件各土地の**所有者が不明であって、その者に対して、課税が困難であるといった事情を認めるに足りない。**



一般論として、同項の適用又は類推適用の余地があるとしても、本件ではそのような適用を可能とする**特段の事情が存在しない。**

## Ⅱ. 地裁 裁判所の判断(争点3)及び判決

### 争点3 判断

原告の主張は認められない。

### 理由

- ▶登記簿上の所有者と真の所有者との間の齟齬は、固定資産税の賦課手続上問題とならない。
- ▶課税庁がこれを認識していた事実があったとしても、そのことのみでは、登記簿上の所有に課税すべきであるとの結論は左右されない。

### 地裁 判決

原告の主張には理由がないので、「**棄却**」。



### Ⅲ. 高裁 前提事実及び裁判所の判断(争点1)

#### 前提事実

本件各土地は、登記簿及び土地課税台帳上(賦課期日当時)、存在するものとして記載された土地である。

#### 争点1 判断

本件各土地は、現況上、他の土地と重なり、識別可能な程度に特定して存在しているとは認められないことから、同土地に対する固定資産税の課税は、課税対象の存在という課税要件を欠き無効。

### Ⅲ. 高裁 裁判所の判断(争点1)

#### 理由

固定資産税は、提供される行政サービスの恩恵に浴することで、固定資産のもつ効能が発揮される対価として、応益税としての性格をもつ。

したがって、

- 1
  - ▶ 登記簿上に土地が存在しても 実体として存在しなければ、課税の根拠がなく課税要件を欠く。
  - ▶ 実体として両土地が同一地で重なる場合、提供される行政サービスは1筆分にすぎないことから、登記簿に従って二重に課税する合理的な根拠もない。

### Ⅲ. 高裁 裁判所の判断(争点1)

#### 理由

2	固定資産税評価は、現況で土地の存在が確認されることを前提とした規定を置いている。 ➤ 固定資産の状況に関する <u>実地調査義務</u> (地方税法第408条) ➤ 地目の認定について <u>現況主義採用</u> (固定資産評価基準第1章第1節一) ➤ 地積について登記地積 > 現況地積の場合は <u>現況地積採用</u> (固定資産評価基準第1章第1節二)
3	土地が不存在の場合や重複している場合には、公簿上の納税義務者と実体上の納税義務者との間で不当利得による調整が不可能であり、表見課税の前提を欠いている。

### Ⅲ. 高裁 裁判所の判断(争点2・3)及び判決

#### 争点2・3 判断

判断をするまでもなく理由があり、これを認容すべき。

#### 高裁 判決

- 原判決を 取り消す。
- 固定資産税賦課決定処分を 取り消す。

## IV. 最高裁判所 上告及び上告受理申立

### 上告

憲法違反とまでは言えず「棄却」。

※上告とは  
原判決について、憲法違反や法律に定められた重大な訴訟手続の違反事由が存在することを理由とする場合の不服申立て。

### 上告受理申立

受理すべきものとは認められず「不受理」。

※上告受理申立とは  
原判決について、判例違反その他の法令の解釈に関する重要な事項を含むことを理由とする場合の不服申立て。

➡ 高裁の判決が確定。

## V. 地裁と高裁 判決整理

	整 理
地 裁	本件各土地は存在し、課税客体の存在という課税の前提を満たしている。
高 裁	本件各土地は他の土地と重なっており、課税客体の存在という課税の前提を満たしていない。

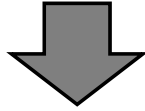
## VI. 検討事項1 台帳課税主義と課税客体の把握について

地裁及び高裁判決における前提事実は異なり、判決もそれぞれ異なっているが、両判決に共通するところは

「課税客体の存在は課税の前提である。」

という点である。

したがって、



台帳課税主義による課税の評価を適正なものとするためには、

(Step1) 課税客体の把握

(Step2) 台帳課税主義による課税

が必要である。

## VI. 検討事項2 課税客体の把握と評価替えについて

賦課期日時点の課税客体の把握以降、その把握のために活用した資料(登記簿等)の更正等により、地積等が異なる結果となった場合、どのように取り扱うべきか。

➡ 大量一括評価である固定資産税評価においては、賦課期日時点において、把握可能な事実に基づき評価せざるを得ない。賦課期日以降において地積更正等が認められる場合、法第349条の「特別の事情」に該当するものとして、評価替えにより対応することが考えられる。

## VI. 検討事項2 課税客体の把握と評価替えについて

### 【参考】地方税法第349条第2項

～(省略)～ 基準年度の土地又は家屋について第二年度の固定資産税の賦課期日において次の各号に掲げる事情があるため、基準年度の固定資産税の課税標準の基礎となつた価格によることが不相当である ～(省略)～ 場合においては、当該土地又は家屋に対して課する第二年度の固定資産税の課税標準は、当該土地又は家屋に類似する土地又は家屋の基準年度の価格に比準する価格で土地課税台帳等又は家屋課税台帳等に登録されたものとする。

一 地目の変換、家屋の改築又は損壊その他これらに類する特別の事情

### 【参考】固定資産税逐条解説

「地目の変換等」とは、地目の変換その他これに類する特別の事情をいう(法附則第17条第5号)ものであり、その範囲については、原則として従来からの取扱いと同様であるが、このほか、国土調査法による地積調査後の地積訂正その他土地の区画形質の変更を伴わないで行われた地積訂正も「地目の変換等」の範囲に含めて取り扱う。これは、当該年度において新地積で評価する以上、旧地積に基づく「前年度課税標準額」をそのまま用いて負担調整措置を講ずることは不合理であり、比準課税標準額を用いることにより前年度についても新地積ベースの課税標準額に置き直すことが公平であると考えられるからである。

## VI. 検討事項2 課税客体の把握と評価替えについて

### 【参考】平成22年/地方裁判所/裁判所の判断

X年X月X日、Y年度に実施された地籍調査の結果が本件土地の表示登記に反映され、本件土地の地積が●平方メートルから▲平方メートルに更正されている。

このような地積調査の結果として行われる地積の更正は、実質的な区画の量的変化にほかならず、これを次の基準年度まで訂正しないまま据え置くことは評価の均衡上適当でないと考えられることから、「地目の変換、家屋の改築又は損壊その他これらに類する特別の事情」に該当するものとして、次の賦課期日に新地積による評価替えを行うべきであると解される。

したがって本件土地については、Z年度の賦課期日において、地方税法349条2項ただし書に該当する事情があることから、市長が、本件土地の評価替えを行い、「当該土地(略)に類似する土地(略)の基準年度の価格に比準する価格」によって平成Z年度の価格を決定することは適法である。

## VI. 検討事項3 課税客体の把握と資料整備について

固定資産税制度は、不動産登記制度等に大きく依存

しかし…

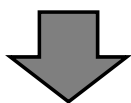


- 不動産登記法による登記制度(権利部)が任意であることにより、「所有者不明化」が進行。

(東京財団 土地の「所有者不明化」 2016年3月)

- 国土調査法による地積調査(昭和26年開始)の進捗率が50%程度に留まっていること等により、土地情報(位置・形状等)が不足。

(国土交通省 地積調査Webサイト  
全国の地積調査の実施状況 2016年3月時点)



課税客体把握のための基礎情報整備が必要不可欠