

住宅用地に対する課税標準の特例を適用せずに過大に固定資産税を賦課徴収した場合と国家賠償請求等

質問

当市では地方税法三四九条の三の二、七〇二条の三所定の住宅用地に対する固定資産税及び都市計画税の課税標準の各特例（以下、これらの特例を「住宅用地の特例」といいます。）を適用すべき土地について、適用をせずに、過大に固定資産税を賦課徴収していました。

このことに気付いてからは、直近の五年度分について、直ちに地方税法四一七条の「登録された価格等に重大な過誤があることを発見した場合においては、直ちに、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なければならない。この場合においては、市町村は、遅滞なく、その旨を固定資産税の納税義務者に通知しなければならない。」との規定どおりに実行し、五年度分の過誤納金及び還付加算金とを納税者Aに還付しました。五年以上経過している分については還付金の消滅時効により消滅したとして還付していません。

納税者Aは五年以上経過分の不還付につき不満で訴訟を提起すると言っています。
訴訟を提起されたらどうなるでしょうか。

回答

還付請求権に基づく五年経過分の還付請求は認められないと考えますが、国家賠償請求は認められる可能性があります。

解説

一 過誤納金の還付

過誤納金の還付
 地方税法一七条は、「地方団体の長は、過誤納に係る地方団体の徴収金（以下本章において「過誤納金」という。）があるときは、……遅滞なく還付しなければならない。」と規定していますから、過納金と誤納金の区別を同法の適用についてはする必要はありませんが、「過納金」とは有効な申告又は課税処分に基づき納付された租税で納付の時点では法律上の原因（租税債務）を有する適法な納付であったが、後に減額更正、課税処分取消し等により法律上の原因を失い、超過納付となった租税のことを指し、「誤納金」とは無効な申告又は課税処分に基づいて納付された租税で納付の時点から法律上の原因を欠いた租税であると定義したうえ、

「誤納金は最初から法律上の原因を欠く利得であるから、納税者は、国・地方団体を相手として直ちにその返還を請求することができる。」と解し、これに対し、

「過納金は有効な申告又は課税処分に基づき納付された租税であるから、減額更正や課税処分の取消しが無い限り、不当利得とはならず、納税者において、その返還を請求することはできない。

しかも、税額が課税処分により確定された場合は、当該課税処分が仮に違法であっても無効でない限り公定力を有するから、当該課税処分が取り消されない限り、不当利得とならないのが原則である。」

との見解をとったとき(例えば、司法研修所編「租税訴訟の審理について〔改訂新版〕」(法曹会)三五頁以下)には、誤納金か過納金かで、訴訟手続上、大きな差違が生じます。

神戸地裁平成一七年一月一六日判決(判自治二八五・六一)は、ご質問のように、住宅用地の特例を適用しなかった課税処分は、その瑕疵は明白であるとしても、課税要件の根幹についての瑕疵ではないから、当然に無効にはならず、賦課処分の取消し又は減額の決定がない限りは納税者は還付請求ができない旨判示しています。

二 過誤納金と国家賠償請求

この点について、大阪高裁平成一八年三月二日判決(判自治二八五・五六)は、課税処分にに基づき固定資産税等を過大に賦課・徴収したことが国家賠償法一条一項にいう違法があったとの評価を受けるものではなく、住宅用地の特例の適用に関して通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく慢然と賦課処分をした場合には、違法の評価を受ける、としています(同判決が引用する最高裁平成五年三月一日判決(民集四七・四・二八六三)の判示を参考に表現を少し簡潔にしています)。

そして、同判決は続けて次のように判示しています。

地方税法四〇三条二項は、固定資産の評価に関する事務に従事する市町村の職員は、……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等のあらゆる方法によつて、公正な評価をするように努めなければならないと定めており、一般に、納税者の申告がなくても、住宅用地の特例の適用の可否は、納税者が有する住民票、土地課税台帳等の資料及び実地調査等から認定することが可能であり、本件土地について、これらの手段によつても住宅用地の特例の適用の可否の判断に困難を伴うなどの特段の事情が存した旨の主張立証はないから、課税庁が平成八年度以降、本件土地について住宅用地の特例を適用せずに本件課税処分をし、それに基づき過大な固定資産税等を賦課・徴収したことについては、国家賠償法一条一項の適用上違法であるというべきである。

被告とされている地方公共団体の次の主張をいずれも排斥しています。

- ① 固定資産評価審査委員会に審査の申出をしないで、固定資産課税台帳に登録された事項について国家賠償請求訴訟を提起することは許されない。
- ② 国家賠償法に基づき請求と過誤納金の還付請求内容が同一内容である場合には、課税処分早期確定の要請から、当該課税処分が無効なものではなく、取り消し得べきものにとどまる場合には、課税処分を取り消した上でなければ、国家賠償はなしえない。

なお、この点の議論については、前掲設問「登記簿地積の誤りと過剰徴収」を参照してください。

三 国家賠償請求が認められる場合の納税者の過失——過失相殺

(一) 国家賠償法四条は、国又は公共団体の損害賠償の責任については、前三条の規定による外、民法の規定による、としています。

民法七二二条（損害賠償の方法及び過失相殺）、七二四条（不法行為による損害賠償請求権の期間の制限）の規定によるということです。

(二) 地方税法三八四条一項は、「市町村長は、住宅用地の所有者に、当該市町村の条例の定めるところによって、当該年度に係る賦課期日現在における当該住宅用地について、その所在及び面積、その上に存する家屋の床面積及び用途、その上に存する住居の数その他固定資産税の賦課徴収に關し必要な事項を申告させることができる。ただし、当該年度の前年度に係る賦課期日における当該住宅用地の所有者が引き続き当該住宅用地を所有し、かつ、その申告すべき事項に異動がない場合は、この限りでない。」と規定しています。

(三) 前記を踏まえて、前掲大阪高裁判決は、次のように述べて、納税者の過失を三割としています。

地方税法三八四条が、条例の定めによって、住宅用地の所有者に固定資産税の賦課徴収に必要な事項の申告をさせることができるとしたのは、賦課課税方式を採用しつつ、調査等の過誤

固定資産四四

を防止するため、住宅用地の特例によって固定資産税等の逓減措置を受けられる住宅用地の所有者に必要事項の申告義務を負わせることとしたものであって、その限りでは、法は、申告により利益を得られる者が申告しない以上、利益を得られなくてもある程度はやむを得ないという立場を採っているともいい得るところ、被控訴人（納税者）は、市税条例により申告を義務づけられている（違反には過料の制裁まで科せられる。）にもかかわらず、正当な理由なく所定の申告をせず、しかも毎年控訴人から送付される納税通知書及び課税明細書を子細に検討すれば、本件土地について住宅用地の特例の適用がされていないことが判明するのに、控訴人が自ら過誤に気づき平成一六年に是正手続を採るまで過誤にも気づかず、何らの不服申立ても行わなかったというのであるから、被控訴人についても、損害の発生及びその増大につき過失があるのは明らかである。

そして、上記過失の内容・程度のほか、本件における諸般の事情を考慮すると、過失相殺として、被控訴人の損害額からその三割を控除するのが相当である。

（大場民男）

参考法令

○国家賠償法

〔公権力の行使に基づく損害の賠償責任と求償権〕

第一条 国又は公共団体の公権力の行使に当る公務員が、その職務を行うについて、故意又は過失によつて違法に他人に損害を加えたときは、国又は公共団体が、これを賠償する責に任ずる。

②〔省略〕

○地方税法

（過誤納金の還付）

第一七条 地方団体の長は、過誤納に係る地方団体の徴収金（以下本章において「過誤納金」という。）があるときは、政令で定めるところにより、遅滞なく還付しなければならない。

（更正、決定等の期間制限）

第一七条の五 更正、決定又は賦課決定は、法定納期限（随時に課する地方税については、その地方税を課することができることとなつた日。以下本条及び第一八条第一項において同じ。）の翌日から起算して三年を経過した日以後においては、することができない。加算金の決定をすることができる期間についても、また同様とする。

2 地方税の課税標準若しくは税額を減少させる更正

若しくは賦課決定又は加算金の額を減少させる加算金の決定は、前項の規定にかかわらず、法定納期限の翌日から起算して五年を経過する日までであることができる。

3 道府県民税及び市町村民税の均等割（第二六条第一項及び第三一二条第一項に規定する法人等に対して課するものに限る。）若しくは法人税割に係る更正若しくは決定、道府県民税の利子割、法人の行う事業に対して課する事業税若しくは特別土地保有税に係る更正、決定若しくは加算金の決定又は不動産取得税、固定資産税若しくは都市計画税に係る賦課決定は、前二項の規定にかかわらず、法定納期限の翌日から起算して五年を経過した日以後においては、することができない。

4 偽りその他の不正の行為により、その全部若しくは一部の税額を免れ、若しくはその全部若しくは一部の税額の還付を受けた地方税についての更正、決定若しくは賦課決定又は当該地方税に係る加算金の決定は、前三項の規定にかかわらず、法定納期限の翌日から起算して七年を経過する日までであることができる。

（最終改正 平一六法一七）

（住宅用地に対する固定資産税の課税標準の特例）

第三四九条の三の二 専ら人の居住の用に供する家屋

固定資産四四

又はその一部を人の居住の用に供する家屋で政令で定めるものの敷地の用に供されている土地で政令で定めるもの（前条（第二項を除く。）の規定の適用を受けるものを除く。以下この条、次条第一項、第三五二条の二第一項及び第三項並びに第三八四条において「住宅用地」という。）に対して課する固定資産税の課税標準は、第三四九条及び前条第一項の規定にかかわらず、当該住宅用地に係る固定資産税の課税標準となるべき価格の三分の一の額とする。

2 住宅用地のうち、次の各号に掲げる区分に応じ、当該各号に定める住宅用地に該当するもの（以下この項において「小規模住宅用地」という。）に対して課する固定資産税の課税標準は、第三四九条、前条第一項及び前項の規定にかかわらず、当該小規模住宅用地に係る固定資産税の課税標準となるべき価格の六分の一の額とする。

一 住宅用地でその面積が二〇〇平方メートル以下であるもの 当該住宅用地

二 住宅用地でその面積が二〇〇平方メートルを超えるもの 当該住宅用地の面積を当該住宅用地の上存する住居で政令で定めるもの数（以下この条及び第三八四条第一項において「住居の数」という。）で除して得た面積が二〇〇平方メートル以下であるものにあつては当該住宅用地、当該除して得た面積が二〇〇平方メートルを超えるもの

固定資産四四

にあつては二〇〇平方メートルに当該住居の数を乗じて得た面積に相当する住宅用地

3 前項に規定する住居の数の認定その他同項の規定の適用に關し必要な事項は、総務省令で定める。
（最終改正 平一八法七）

（固定資産の価格等のすべてを登録した旨の公示の日以後における価格等の決定又は修正等）

第四一七条 市町村長は、第四一一条第二項の規定による公示の日以後において固定資産の価格等の登録がなされていないこと又は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おいては、直ちに固定資産課税台帳に登録された類似の固定資産の価格と均衡を失しないように価格等を決定し、又は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なければならない。この場合においては、市町村長は、遅滞なく、その旨を当該固定資産に対して課する固定資産税の納税義務者に通知しなければならない。

2 道府県知事又は総務大臣は、第三八九条第一項の規定による通知をした後において固定資産の価格等の決定がなされていないこと又は決定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おいては、直ちに、類似の固定資産の価格と均衡を失しないように価格等を決定し、又は決定された価格等を修正するとともに、当該決定又は修正に係る固定資

産が所在するものとされる市町村を決定し、及び当該決定又は修正に係る価格等を当該市町村に配分し、その配分に係る固定資産及びその配分した価格等を当該市町村の長に通知しなければならない。この場合においては、道府県知事又は総務大臣は、遅滞なく、その旨を当該固定資産の所有者に通知しなければならない。

3 第三八九条第二項から第五項まで及び同条第六項（第一号に係る部分を除く。）の規定は、前項の場合に準用する。

4 第三九〇条の規定は総務大臣が第二項の規定による価格等の決定又は配分についての異議申立てに対する決定をしようとする場合に、第三九九条の規定は道府県知事又は総務大臣が同項の規定による価格等の決定又は配分についての異議申立てに対する決定をした場合に準用する。

（最終改正 平一四法一七）

（住宅用地等に対する都市計画税の課税標準の特例）

第七〇二条の三 第三四九条の三の二第一項又は第三四九条の三の三第一項（同条第二項において準用する場合及び同条第三項（同条第四項において準用する場合を含む。）の規定により読み替えて適用される場合を含む。）の規定により同じ。）の規定の適用を受ける土地に対して課する都市計画税の課税標準は、第七〇二条第一項の規定にかかわらず、当該土地に

係る都市計画税の課税標準となるべき価格の三分の二の額とする。

2 第三四九条の三の二第二項の規定又は第三四九条の三の三第一項の規定により読み替えて適用される第三四九条の三の二第二項の規定の適用を受ける土地に対して課する都市計画税の課税標準は、第七〇二条第一項及び前項の規定にかかわらず、当該土地に係る都市計画税の課税標準となるべき価格の三分の一の額とする。

（最終改正 平一三法八）

○民法

（損害賠償の方法及び過失相殺）

第七二二条 第四〇七条の規定は、不法行為による損害賠償について準用する。

2 被害者に過失があったときは、裁判所は、これを考慮して、損害賠償の額を定めることができる。

（最終改正 平一六法一四七）

（不法行為による損害賠償請求権の期間の制限）

第七二四条 不法行為による損害賠償の請求権は、被害者又はその法定代理人が損害及び加害者を知った時から三年間行使しないときは、時効によって消滅する。不法行為の時から二〇年を経過したときも、同様とする。

（最終改正 平一六法一四七）

平成一九年に不動産鑑定評価基準が一部改正されましたが、どの部分でしょうか

質問

証券化対象不動産の鑑定評価に関する基準の明確化とは、どのようなことですか。

回答

不動産の証券化市場の急速な進展に伴い、その健全な発展と透明性の確保のため、投資家や市場関係者に対し利益相反の回避や取引の公正性を示すうえで不動産鑑定評価の果たす役割が増大していることが、今回の改正の背景とポイントとなります。

解説

一 証券化対象不動産の範囲

証券化対象不動産とは、次のいずれかに該当する不動産取引の目的である不動産又は不動産取引の見込みのある不動産（信託受益権に係るものを含みます。）をいいます。

- ① 資産の流動化に関する法律に規定する資産の流動化並びに投資信託及び投資法人に関する法律

証券化対象不動産

に規定する投資信託に係る不動産取引並びに同法に規定する投資法人が行う不動産取引

② 不動産特定共同事業法に規定する不動産特定共同事業契約に係る不動産取引

③ 金融商品取引法二条一項五号（社債券）、九号（株券又は新株予約証券）（専ら不動産取引を行うことを目的として設置された株式会社（会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律二条一項の規定により株式会社として存続する有限会社を含みます。）に係るものに限る。）、一四号（受益証券発行信託の受益証券）及び一六号（抵当証券）に規定する有価証券並びに同条二項一号（信託受益権）、三号（合名会社若しくは合資会社の社員権又は合同会社の社員権）及び五号（いわゆる集団投資スキーム持分）の規定により有価証券とみなされる権利の債務の履行等を主たる目的として収益又は利益を生ずる不動産取引

二 証券化対象不動産の鑑定評価書について

鑑定評価書

不動産鑑定評価の目的に従い、エンジニアリング・レポート（注一）、DCF法（注二）等が適用されていきますので、付属資料等も確認する必要があります。

（注一） エンジニアリング・レポートとは、建築物、設備等及び環境に関する専門的知識を有する者が行

った証券化対象不動産の状況に関する調査報告書のこと、鑑定評価の依頼者が別途専門家に作成を依頼したものを、不動産鑑定士が依頼者から提供されたもので、それぞれの場合についての内容、根拠等には下記ものが含まれます。

* 公法上及び私法上の規制、制約等（法令遵守状況調査を含みます。）

* 修繕計画・再調達価格・有害な物質（アスベスト等）に係る建物環境

* 土壌汚染・地震リスク・耐震性・地下埋設物

（注二） DCF法とは、対象不動産の保有期間中に得られる純収益と期間満了後の売却によって得られる

予定価格を現在価値に割り戻して合計する方法

$$\text{（基本式） 収益価格} = \sum_{k=1}^n \frac{\text{毎期の純収益}}{(1 + \text{割引率})^k} + \frac{\text{復帰価格}}{(1 + \text{割引率})^n}$$

* 「収益費用項目」

（運営収益）

（運営費用）

貸室賃料収入

維持管理費

共益費収入

水道光熱費

水道光熱費収入

修繕費

駐車場収入

プロパティマネージメントフィー

その他収入

テナント募集費用等

貸室等損失

公租公課

貸倒れ損失

損害保険料

その他費用

$$\begin{aligned} \text{(運営純収益)} &= \text{(運収益)} - \text{(運営費用)} \\ \text{(純収益)} &= \text{(運営純収益)} + \text{(一時金の運用益)} - \text{(資本的支出)} \end{aligned}$$

(近藤信衛)