総務第１００００２号
令和７年４月１４日

# 裁　決　書

審査請求人　　●　●　●　●

処　分　庁　福知山市長　　大　橋　一　夫
（総務部税務課長）

審査請求人が令和６年３月１９日に提起した処分庁による平成３１年度から令和５年度までにおける固定資産税・都市計画税賦課額変更決定処分（以下「本件処分」という。）に関する審査請求（平成３１年度から令和５年度までにおける固定資産税・都市計画税賦課額変更決定取消請求事件（令和５年総務（審）第２号）について、次のとおり裁決する。

## 主　文

本件審査請求を棄却する。

## 事案の概要

１　事案の概要

本件は、処分庁が、審査請求人が所有する別紙物件目録記載１及び２の不動産（以下「本件不動産」という。）に対し、長年課税していなかったにもかかわらず、審査請求人からの申出を受けて調査した結果、本件不動産が課税物件であるとして地方税法（昭和２５年法律第２２６号。以下「法」という。）第１７条の５第５項に基づき、除斥期間内である平成３１年度から令和５年度分までの課税処分（審査請求人は、令和６年３月５日付け固定資産税・都市計画税賦課額変更決定処分の取消しを求めているが、その不服の実質は、令和５年１２月２２日付け当初課税処分に対するものである。また、本件処分において都市計画税は賦課されていないので、固定資産税のみ対象となる。）を行ったことの取消しを求める審査請求事件である。

２　関係する法律及び条令の定め

本件処分の根拠法律及び条例は、以下のとおりである。

（１）地方税法

（固定資産税の課税客体等）

第 342 条　固定資産税は、固定資産に対し、当該固定資産所在の市町村において課する。

２以下　略

（固定資産税の納税義務者等）

第 343 条　固定資産税は、固定資産の所有者（質権又は 100 年より永い存続期間の定めのある地上権の目的である土地については、その質権者又は地上権者とする。以下固定資産税について同様とする。）に課する。

２　前項の所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者（区分所有に係る家屋については、当該家屋に係る建物の区分所有等に関する法律第 2 条第 2 項の区分所有者とする。以下固定資産税について同様とする。）として登記又は登録がされている者をいう。この場合において、所有者として登記又は登録がされている個人が賦課期日前に死亡しているとき、若しくは所有者として登記又は登録がされている法人が同日前に消滅しているとき、又は所有者として登記されている第 348 条第 1 項の者が同日前に所有者でなくなつているときは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者をいうものとする。

３以下　略

（都市計画税の課税客体等）

第 702 条　市町村は、都市計画法に基づいて行う都市計画事業又は土地区画整理法に基づいて行う土地区画整理事業に要する費用に充てるため、当該市町村の区域で都市計画法第 5 条の規定により都市計画区域として指定されたもの（以下この項において「都市計画区域」という。）のうち同法第 7 条第 1 項に規定する市街化区域（当該都市計画区域について同項に規定する区域区分に関する都市計画が定められていない場合には、当該都市計画区域の全部又は一部の区域で条例で定める区域）内に所在する土地及び家屋に対し、その価格を課税標準として、当該土地又は家屋の所有者に都市計画税を課することができる。当該都市計画区域のうち同項に規定する市街化調整区域内に所在する土地及び家屋の所有者に対して都市計画税を課さないことが当該市街化区域内に所在する土地及び家屋の所有者に対して都市計画税を課することとの均衡を著しく失すると認められる特別の事情がある場合には、当該市街化調整

区域のうち条例で定める区域内に所在する土地及び家屋についても、同様とする。

２　前項の「価格」とは、当該土地又は家屋に係る固定資産税の課税標準となるべき価格（第 349 条の 3 第 9 項から第 11 項まで、第 21 項から第 23 項まで、第 25 項、第 27 項から第 30 項まで、第 32 項又は第 33 項の規定の適用を受ける土地又は家屋にあつては、その価格にそれぞれ当該各項に定める率を乗じて得た額）をいい、前項の「所有者」とは、当該土地又は家屋に係る固定資産税について第 343 条（第 3 項、第 9 項及び第 10 項を除く。）において所有者とされ、又は所有者とみなされる者をいう。

（２）福知山市税条例

（固定資産税の納税義務者等）

第 32 条　固定資産税は、固定資産（土地、家屋及び償却資産を総称する。以下固定資産税について同じ。）に対しその所有者（質権又は 100 年より永い存続期間の定めのある地上権の目的である土地については、その質権者又は地上権者とする。以下固定資産税について同じ。）に課する。

２　前項の所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者（建物の区分所有等に関する法律（昭和 37 年法律第 69 号）第２条第３項の専有部分の属する家屋（同法第４条第２項の規定により共用部分とされた附属の建物を含む。）については、当該家屋に係る同法第２条第２項の区分所有者（以下「区分所有者」という。）とする。以下固定資産税について同様とする。）として登記又は登録がされている者をいう。この場合において、所有者として登記又は登録がされている個人が賦課期日前に死亡しているとき、若しくは所有者として登記又は登録がされている法人が同日前に消滅しているとき、又は所有者として登記されている法第 348 条第１項の者が同日前に所有者でなくなっているときは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者をいう。

３以下　略

（３）福知山市都市計画税条例

（納税義務者等）

第２条　都市計画税は、都市計画法（昭和 43 年法律第 100 号）第５条の規定により指定された都市計画区域のうち同法第７条第１項に規定する市街化区域内に所在する土地及び家屋に対し、その価格を課税標準と

して、当該土地又は家屋の所有者に課する。

２　前項の「価格」とは、当該土地又は家屋に係る固定資産税の課税標準となるべき価格（法第 349 条の３第９項から第 11 項まで、第 21 項から第 23 項まで又は第 27 項から第 30 項までの規定の適用を受ける土地又は家屋にあっては、その価格にそれぞれ当該各項に定める率を乗じて得た額）をいい、前項の「所有者」とは、当該土地又は家屋に係る固定資産税について法第343条において所有者又は所有者とみなされる者をいう。

３以下　略

３　事案の経緯

本件の経緯は、以下のとおりである。

（１）審査請求人は、処分庁の本件処分を不服とし、審査庁に対し、令和６年３月１９日付けで処分の取消しを求めて本件審査請求を行った。

（２）審査庁は、令和６年４月１９日付けで審理員の指名を行った。審理員は、令和６年９月３日付けで審査庁に対し審理員意見書を提出した。

（３）審査庁は、令和６年９月１９日付け総務第６４号で福知山市行政不服審査会へ諮問を行った。

（４）同審査会は、令和７年３月１０日付け令和６年答申第１号により審査庁に対し答申書を提出した。

## 審理関係人の主張の要旨

１　審査請求人の主張

（１）審査請求人が所有する不動産のうち、別紙物件目録記載１の物件である車庫（以下「本件車庫」という。）及び同物件目録記載２の物件である倉庫（以下「本件倉庫」という。）については、令和５年に至るまで固定資産税が課せられていなかった。

（２）本件車庫の外壁には、処分庁が物件調査を行ったことを示す「家屋調査済証」（以下「本件調査済証」という。）が貼り付けられており、本件調査済証には「昭和６２年」と記載されている。

（３）ところが、処分庁が、審査請求人の申出を受けて、令和５年に審査請求人名義の不動産の物件調査を行ったところ、本件不動産は課税物件であるとして５年遡及して固定資産税が課された。

（４）本件車庫は、昭和６２年になされた家屋調査の際には課税物件とされて

おらず、同年から令和５年に至るまでの３６年間、何らの物件調査も行われることのないまま長年にわたって放置（行政不作為）されていたものである。

（５）処分庁は、行政として本来行うべき事務を行ったという瑕疵（過失）があるにもかかわらず、令和５年に実施した物件調査に基づき、平成３１年度から令和５年度分までの計５年分につき、本件不動産に対して課税処分を行うことは公平・公正の原則に反する（課税するとしても物件調査がなされた時期より後に賦課期日が到来する令和６年度分からとするべきである。）。

２　処分庁の主張

（１）処分庁は、これまで本件不動産以外の審査請求人が所有する不動産に対して課税処分を行っていたところ、令和５年５月２９日、審査請求人が処分庁に対して納税通知書の内容と現況が異なる旨の申出を行ったことから、翌３０日、処分庁において物件調査を行った。

その結果、本来固定資産として課税すべき本件不動産に課税されていないことが判明した。

そこで、処分庁は、令和５年１２月２２日付けで、本件不動産に対する平成３１年度から令和５年度までの計５年分について課税処分を行った。

その後、審査請求人から上記課税処分における賦課額の変更を求める旨の申出がされたことから、本件不動産についての固定資産額の賦課額の修正を行い、令和６年３月５日付けで本件処分を行った。

（２）審査請求人は、令和５年になって、審査請求人からの申出により、本件不動産について課税されていないことが判明したにもかかわらず、遡及して課税することはおかしいと主張していると思われる。しかし、租税債権については租税法律主義に基づき、各税法に定める課税要件を充足すると抽象的に発生するものであり、審査請求人が本件不動産の所有を認め、非課税物件に該当しない以上、本件不動産については、課税しなければならないものである。

（３）本件処分は、法第１７条の５第５項に基づき、計５年分の課税処分を行ったものであり、課税庁としてしなければならない処分である。

## 争　　点

審理関係人の主張から、本件では以下の点が争点となる。

課税庁が、法令の解釈を誤り、本来非課税と認定できない物件を長年に渡って非課税物件として取り扱っていたところ、事後的に誤りに気付き、法令に基づく課税可能な期間について課税処分をしたことが許されるか。

裁決の理由

１　認定した事実

審理関係人の主張及び提出資料から、以下の事実が争いなく認められる。

（１）処分庁は、令和５年５月、審査請求人からの申出を受けて、本件不動産について物件調査を行った。

（２）本件不動産のうち、本件車庫の外壁には、処分庁である福知山市が当該不動産に対する物件調査を行ったことを示す本件調査済証が貼り付けられており、本件調査済証には「昭和６２年」と記載されていたが、本来固定資産として課税しなければならない本件不動産に対して課税されていなかった。

（３）処分庁は、審査請求人に対し、令和５年１２月２２日付けで、本件不動産に対する平成３１年度から令和５年度までの計５年分について課税処分を行った。

その後、処分庁は、審査請求人から当該課税処分における賦課額の変更を求める旨の申出がされたことから、賦課額の修正を行い、令和６年３月５日付けで本件処分を行った。

２　争点に対する判断

以下、本件争点について検討する。

（１）本件の争点は、課税庁が、法令の解釈を誤り、本来非課税と認定できない物件を長年にわたって非課税物件として取り扱っていたところ、事後的に誤りに気付いたことから、法令に基づく課税可能な期間につき課税処分をしたことが許されるかどうかという点である。

（２）租税法規に適合する課税処分について、法の一般原則である信義則の法理の適用により、当該課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、当該法理の適用については慎重でなければならず、租税法規における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて当該法理の適用の是非を考える

べきものである。

そして、上記の特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、後に当該表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が納税官庁の当該表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠のものであるといわなければならない（最高裁第３小法廷判決昭和６２年１０月３０日・最高裁判所裁判集民事１５２号９３頁）。

（３）これを本件についてみると、本件車庫について昭和６２年に本件調査済証が貼付されていたにもかかわらず、令和５年に至るまで、本件車庫を含む本件不動産は課税対象物件として取り扱われていなかった。

税務官庁による納税者に対する信頼の対象となる公的見解とは、職務執行の責任のある者からなされた回答又は通知といったいわゆる法令の解釈等に関する税務通達や事務運営方針等を指すものであり、単に課税対象となっていないという事実状態が継続するのみでは信頼の原因となる行為すなわち公的見解の表示には該当しないと考えるのが妥当である。

本件不動産については、令和５年に至るまで課税されておらず、課税対象外であったという事実状態が継続していたことは明らかであるものの、当該事実状態をもって信頼の対象となる公的見解が示されていたと評価することはできない。

また、仮に、本件において信頼の対象となる公的見解の表示があったとしても、審査請求人が主張する内容及び添付資料を踏まえると、審査請求人において公的見解の表示に基づいて行動したこと及び当該行動の後に公的見解の表示に反する課税処分によって審査請求人が経済的不利益を受けたことがあるとは認めることができず、その他これを認めるに足りる的確な証拠はない。

（４）そうすると、本件処分については、審査請求人が本件物件調査の内容を信頼して何らかの行動をしたことについて責めに帰すべき事由は認められないものの、そもそも本件処分において、信頼の対象となる公的見解が表示されていなかった以上、信義則の法理の適用を考える余地はないものと言わざるを得ない。

（５）小括

ア　最高裁昭和６２年１０月３０日判決にあるとおり、租税法律関係における信義則の法理の適用については、租税法規における納税者間の平等、公

平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて当該法理の適用の是非を考えるべきものであり、特別の事情が存するかどうかは、課税庁が公的見解を表示し、納税者がその表示を信頼して行動したことによって経済的不利益を受けたかどうか、その行動をしたことに納税者の帰責性があるかどうかを考慮すべきである。

イ　本件不動産については、昭和６２年から令和５年まで、長年にわたり課税されていなかったという事実自体は存在するものの、その事実をもって公的見解が示されたということはできない。

また、仮に本件車庫の調査を行った昭和６２年当時に何らかの公的見解が示されていたとしても、単に課税されていなかったという事実のみでは、審査請求人がその表示を信頼して行動し、何らかの経済的不利益を被ったということもできない。

したがって、本件処分については、信義則の法理を適用する余地はないといわざるを得ない。

## 結　　論

以上のとおり、処分庁が関係法令に基づいて行った本件処分は適法なものと認められる。

なお、処分庁の弁明には、なぜ本件不動産に対し長年課税されていなかったのかについて何ら言及がなかった。

審査請求人が本件審査請求に至るまで、処分庁との間でどのようなやり取りがあったのか判然としないが、少なくとも処分庁として長年課税されていなかった経緯について調査と説明をする必要はあったと考えられる。

本件に限らず、今後同様の事案が発生した場合には、然るべき調査と説明をすることにより納税者の納得を得られるよう努められたい。

令和７年４月１４日

審査庁　福知山市長　　大橋　一夫

（教示文）

1　この裁決については、この裁決があったことを知った日の翌日から起算して６か月以内に、福知山市を被告として（訴訟において福知山市を代表する者は市長となります。）、裁決の取消しの訴えを提起することができます。

ただし、この裁決の取消しの訴えにおいては、不服申立ての対象とした処分が違法であることを理由として、裁決の取消しを求めることはできません。

処分の違法を理由とする場合は、この裁決があったことを知った日の翌日から起算して６か月以内に、福知山市を被告として（訴訟において福知山市を代表する者は市長となります。）、処分の取消しの訴えを提起することができます。

2　ただし、上記の期間が経過する前に、この裁決があった日の翌日から起算して１年を経過した場合は、裁決の取消しの訴えや処分の取消しの訴えを提起することはできなくなります。なお、正当な理由があるときは、上記の期間やこの裁決があった日の翌日から起算して１年を経過した後であっても裁決の取消しの訴えや処分の取消しの訴えを提起することが認められる場合があります。

別紙

# 物　件　目　録

１　建物
　所　　在　　■■■■
　種　　類　　附属家
　構　　造　　軽量鉄骨造スレート葺平家建
　床 面 積　　２５．８４平方メートル

２　建物
　所　　在　　■■■■
　種　　類　　附属家
　構　　造　　木造亜鉛メッキ鋼板葺平家建
　床 面 積　　３４．５０平方メートル