

諮問番号：平成30年度諮問第12号

答申番号：平成31年度答申第6号

答 申 書

第1 審査会の結論

本件審査請求は、理由がないため行政不服審査法（平成26年法律第68号）第45条第2項の規定により棄却すべきである、との審査庁の意見は妥当である。

第2 審査請求に至る経過

- 1 審査請求人は、平成22年12月1日以降、別紙物件目録記載1の家屋（以下「本件家屋」という。）のうち、別紙物件目録記載2の専有部分（以下「本件専有部分」という。）の区分所有権及び別紙物件目録3記載の附属建物の所有権を有していた。
- 2 神戸市長（以下「処分庁」という。）は、平成24年3月30日、平成24年度の固定資産の価格等を決定し、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第411条第1項の規定により固定資産課税台帳に登録した（以下「本件登録」という。）。
- 3 処分庁は、平成24年4月10日付け通知書番号第 [REDACTED] 号平成24年度固定資産税・都市計画税納税通知書により、平成24年度の本件専有部分に係る家屋の固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）の課税標準額を1,648,109,000円と、納付年税額を28,017,800円とする固定資産税等の賦課処分（以下「24年度原賦課処分」という。）を行った。
- 4 審査請求人は、平成24年6月8日、平成24年度の固定資産課税台帳に登録された価格を不服として、神戸市固定資産評価審査委員会（以下

- 「委員会」という。)に対し、法第432条第1項の規定に基づく審査の申出(以下「本件審査申出」という。)をした。
- 5 処分庁は、平成25年4月10日付け通知書番号第[]号平成25年度固定資産税・都市計画税納税通知書により、平成25年度の本件専有部分に係る家屋の固定資産税等の課税標準額を1,648,109,000円と、納付年税額を28,017,800円とする固定資産税等の賦課処分を行った。
 - 6 委員会は、平成25年6月5日、本件審査申出を棄却する決定(以下「本件原決定」という。)をした。
 - 7 審査請求人は、平成25年[]月[]日、本件原決定の取消しを求めて、神戸市を被告として、神戸地方裁判所に訴えを提起した。
 - 8 処分庁は、平成26年4月4日付け通知書番号第[]号平成26年度固定資産税・都市計画税納税通知書により、平成26年度の本件専有部分に係る家屋の固定資産税等の課税標準額を1,648,109,000円と、納付年税額を28,017,800円とする固定資産税等の賦課処分を行った。
 - 9 処分庁は、平成27年4月3日付け通知書番号第[]号平成27年度固定資産税・都市計画税納税通知書により、平成27年度の本件専有部分に係る家屋の固定資産税等の課税標準額を1,616,119,100円と、納付年税額を27,473,900円とする固定資産税等の賦課処分を行った。
 - 10 神戸地方裁判所は、平成28年[]月[]日、原告である審査請求人の主張を認め、本件原決定を取り消す判決(以下「本件地裁判決」という。)を言い渡した。
 - 11 神戸市は、平成28年[]月[]日、本件地裁判決を不服として、大阪高等裁判所に控訴を提起した。
 - 12 処分庁は、平成28年4月4日付け通知書番号第[]号平成28年度固定資産税・都市計画税納税通知書により、平成28年度の本件専有部分に係る家屋の固定資産税等の課税標準額を1,616,119,100円と、納付年税額を27,473,900円とする固定資産税等の賦課処分を行った。
 - 13 処分庁は、平成29年4月4日付け通知書番号第[]号平成29年度

固定資産税・都市計画税納税通知書により、平成29年度の本件専有部分に係る家屋の固定資産税等の課税標準額を1,616,119,100円と、納付年税額を27,473,900円とする固定資産税等の賦課処分を行った。

14. 大阪高等裁判所は、平成29年 月 日、神戸市の控訴を棄却する判決（以下「本件高裁判決」という。）を言い渡した。

15. 神戸市は、平成29年 月 日、本件高裁判決を不服として、上告及び上告受理の申立てをした。

16. 最高裁判所は、平成29年 月 日、神戸市の上告を却下する決定をした。

17. 最高裁判所は、平成29年 月 日、神戸市の上告受理申立てに対し、上告審として受理しない決定をした。

18. 委員会は、最高裁判所の決定により本件原決定が取り消されたため、平成30年 月 日付け神固委第 号により、処分庁に対し、本件高裁判決の趣旨に従った修正価格についての答弁書の提出を求め、改めて、本件家屋の価格についての審査（以下「本件再審査」という。）を開始した。

19. 委員会は、平成30年3月26日、本件再審査の結果、本件家屋1棟の価格を11,140,660,400円とする決定（以下「本件再決定」という。）をした。

20. 処分庁は、委員会の本件再決定を受けて、平成30年4月6日付け通知書番号 号固定資産（家屋）価格等決定（修正）通知書により、平成25年度及び平成26年度の本件家屋の価格を11,140,660,400円と、当該価格を課税標準額として持分割合で按分した額を1,557,770,800円と、平成27年度から平成29年度までの本件家屋の価格を10,763,117,400円と、当該価格を課税標準として持分割合で按分した額を1,504,980,000円と決定し、家屋課税台帳に登録（以下「本件修正登録」という。）した旨の通知をした。

21. 処分庁は、本件修正登録による修正後の価格を課税標準額として、平

成30年4月13日、同日付け通知書番号 [REDACTED] 号平成25年度固定資産税・都市計画税納税通知書による平成25年度の固定資産税等の納付年税額を26,482,000円とする賦課処分（以下「25年度修正賦課処分」という。）、同日付け通知書番号 [REDACTED] 号平成26年度固定資産税・都市計画税納税通知書による平成26年度の固定資産税等の納付年税額を26,482,000円とする賦課処分（以下「26年度修正賦課処分」という。）、同日付け通知書番号 [REDACTED] 号平成27年度固定資産税・都市計画税納税通知書による平成27年度の固定資産税等の納付年税額を25,584,600円とする賦課処分（以下「27年度修正賦課処分」という。）、同日付け通知書番号 [REDACTED] 号平成28年度固定資産税・都市計画税納税通知書による平成28年度の固定資産税等の納付年税額を25,584,600円とする賦課処分（以下「28年度修正賦課処分」という。）及び同日付け通知書番号 [REDACTED] 号平成29年度固定資産税・都市計画税納税通知書による平成29年度の固定資産税等の納付年税額を25,584,600円とする賦課処分（以下「29年度修正賦課処分」という。）（以下これらを「本件修正賦課処分」と総称する。）を行った。

- 22 審査請求人は、平成30年7月4日、25年度修正賦課処分及び26年度修正賦課処分によりそれぞれ賦課された固定資産税等の税額24,763,400円を超える部分並びに27年度修正賦課処分、28年度修正賦課処分及び29年度修正賦課処分によりそれぞれ賦課された固定資産税等の税額23,767,200円を超える部分の取消し並びに平成24年度の審査請求人に対する固定資産税等の税額を24,763,400円とすることを求める審査請求をした。

第3 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人

- (1) 本件修正賦課処分が判決の拘束力に違反することについて

ア 本件高裁判決は、構造が地上部分（全部鉄骨造）と地下部分（全

部鉄骨鉄筋コンクリート造)とで区分された本件ビル1棟について、これを異なる構造ごとに区分して、評価額を算定せよと命じたものである。

その目的は、本件ビル全体を地上部分と地下部分とに区分して、それぞれの単位当たり再建築費評点数を算定した上で、当該構造に応じた経年減点補正率をそれぞれについて適用して、地上部分と地下部分の評価額を別個に算定せよ、ということにある。

その上で初めて、本件区分所有建物についても、地上部分と地下部分とに区分した異なる構造ごとの評価額を算定することが可能になる、と本件高裁判決は述べている。

イ 処分庁が作成した平成9年度家屋評価事務取扱要領(以下「取扱要領」という。)には、区分所有に係る家屋(以下「区分所有家屋」という。)の「9年度評価格」の算出計算式が記載されており、各区分所有家屋については、各区分所有家屋ごとに評価額＝「評価格」を算出する旨の明文の規定が存在しており、各区分所有建物の評価額は、当該区分所有建物の「平米当たりの単位当(再建築費)評点数」を基礎として算定されるべきものであることが明らかである。

異なる構造を有する家屋の場合には、構造によって単位当評点数が異なるのであるから、別々に(本件では地上部分と地下部分とに区分して)当てはめなければ、計算できないが、本件ビル1棟については、既に地上部分と地下部分とで区分して評価額が算定済みであり、したがって、本件区分所有建物の「構造別の単位当評点数」もまた既に算定済みである。

しかし、処分庁では、個々の区分所有建物の経年減点補正率の適用やその他具体的な評価方法、手順に関して、取扱要領を補完する取扱規定を定めており、当該取扱規定をもうけた目的と理由がそこに明記され、「各区分所有者ごとの評価額を算定する取扱規定」(以下「取扱規定」という。)を定めていることは明らかであり、

処分庁自身が本件再審査において提出した答弁書でも、計算式を並べて説明している。

ウ 処分庁は、本件修正賦課処分の税額算定の計算方法について、取扱規定を無視し、突然「区分所有建物の税額計算は、法第352条に従って計算した」として、処分庁自らが定めた、法及び固定資産評価基準（昭和38年自治省告示第158号。以下「評価基準」という。）の趣旨を踏まえた合理性ある各区分所有建物の評価方法に関する取扱規定を否定した。

処分庁が本件修正賦課処分の税額算定において、取扱規定に従って行わなかったことは、明らかな「区分所有建物の評価方法、税額算定の基礎となる評価額の算定方法」の処分庁の規範である取扱規定に違反するものであり、そのこと自体をもって直ちに、処分庁がした税額算定、決定は違法となることが明らかである。

エ 各区分所有建物の固定資産税等の税額算定は、その手順として、まずもって個々の区分所有者ごとに各区分所有者ごとの（区分所有建物の）評価額を算出することが必要とされる。

処分庁の取扱規定に従えば、各区分所有者ごとの価格（評価額）は、経年減点補正率の適用も再建築費評点数の当てはめも、そして床面積についても、異なる構造区分ごとに区分して算定しなければならない。

取扱規定に従えば、本件修正賦課処分で処分庁が言うように、突然いきなり、法第352条第1項のみを持ち出して、異なる構造を有する家屋の特質も、取扱規定をも無視した税額算定は、本件高裁判決の趣旨に従ったものとはおおよそ言えず、支離滅裂の極みであり、違法な税額算定である。

オ 本件再審査で処分庁が提出した答弁書では、判決の趣旨を受けたとして、本件ビルを地上と地下に区分した上で、それぞれの評価額を算出し、地下部分（鉄骨鉄筋コンクリート造）の単位当たり再建

築費評点数は194,100点/m²であり、地上部分（鉄骨造）のそれは169,700点/m²であると主張した（ここまでは審査請求人も異議がない。）。

しかし、処分庁は、本件ビル1棟について構造ごとに区分したそれぞれの評価額を算定した上で、「したがって本件区分所有建物の固定資産税評価額は次のとおり算出される」として、結局「本件ビル1棟の平米当たりの再建築費評点数」を基礎とした、つまり地上と地下とを区分せず、地上と地下を一緒くたにした上での、平米当たりのビル1棟としての平均的な再建築評点数を基礎として、これを本件区分所有建物1棟に無理やり当てはめた評価額を主張した。

処分庁の本件区分所有建物の算定式では、専有床面積がはるかに地下より多い地上部分と専有面積が僅少の地下部分とに区分した評価が全くなされておらず、著しく審査請求人に不利益な計算方法と言わざるを得ない。

仮に、もし複合構造家屋であって、課税対象である区分所有建物の区分所有者が所有する専有部分が、地上だけで、地下には専有部分が存在しない区分所有者の場合を考えると、処分庁の計算式は、地下には専有部分を所有していない区分所有者に、再建築費評点数の高い地下部分の家屋が負担する税についてもその負担を強いることになることは歴然としている。そのような税額計算方法は、不公平、不公正かつ不合理そのものであり、違法である。

カ 本件修正賦課処分は、取扱規定を無視してしまい、これに基づかずに、それも本件区分所有建物とその価格が厳然として課税台帳に登録されていた事実を無視した上、これまで処分庁が行ってきた実務上の取扱いを突然無視してこれには全く触れず、しかも5年以上も遡って、法第352条のみを本件修正賦課処分の税額決定の根拠として持ち出すこと自体が甚だ異常である。

法第352条は、その適用の前提として「対象家屋の構造が均一、

均質である」ことが当然の条件とされている。もし、それぞれの区分所有者が有する区分所有建物の構造が区々に分かれており、経年減点補正率や単位当たり再建築費評点数に違いがある場合に、単に1棟全体の税額を、単純に各区分所有者の有する専有部分（共用部分を含む）の割合に応じて按分したのでは、最初から不公平が生じてくる。

キ 本件原決定の取消訴訟で争いとなったのは、終始一貫して本件区分所有建物の登録価格であり、処分庁ではこれまで、区分所有建物を一個の家屋として評価を行い、その評価額を固定資産課税台帳に登録してきた。

処分庁は、本件高裁判決確定後の平成30年4月に、本件区分所有建物の登録価格について、本件区分所有建物が属する本件ビルの評価額のみを「価格」として記載し、本件区分所有建物の価格はこれを記載しないとする方法に変更するまでは、区分所有建物の固定資産税等の税額算定の運用、取扱いにおいては、終始一貫して「区分所有建物の評価額＝登録価格」を基礎にして、これに税率を乗じて税額を算定してきた。

固定資産の価格とは「適正な時価」であると法第341条第5号は規定しており、処分庁が、区分所有建物の固定資産税等の税額算定に用いた方法（区分所有建物の評価額＝登録価格を基礎にして税率を乗じる方法）は十分合理性を有する。

平成24年、25年当時は（それ以前から）、処分庁は、本件のような区分所有建物の評価については、ビル1棟の価格ではなく、各区分所有家屋の評価額を課税対象たる家屋の価格として登録していたものであり、かつ、各区分所有者ごとの評価額算定方法については、当該区分所有家屋の「単位当再建築費評点数」を基礎にしてこれを算定してきた。処分庁は、いつから、何を根拠にして、しかも何年も遡って、取扱いを変えてしまったのか、納得いく説明をすべ

きである。

(2) 平成24年度の評価額及び税額を修正しないことの違法性について

ア 本件原決定の取消訴訟で争われたテーマは「平成24基準年度の本件家屋の価格（処分庁の主張では課税標準額）決定の違法性」であり、確定した判決により、平成24年度の価格決定とこれを是認した委員会の裁決は違法であるとして取消しが確定している。

処分庁は、平成25年度から同29年度までについての固定資産税等の税額の一部減額を審査請求人に通知したのみであり、肝心の平成24年度については何らの価格修正も課税標準額の修正も税額変更も行わないのは、判決の拘束力に違反する処分庁の不作为であって、違法である。

イ 処分庁は、平成24年度の税額を修正しないのは、法第17条の5第5項の規定により、法定の納期限から5年以上経過しているのに、改めて賦課処分を行うことはできず、また、法第17条の6により、賦課処分取消訴訟ではない「審査申出」に係る裁決取消訴訟の場合は、審査申出手続きと取消訴訟の継続により5年を経過したからといって、除斥期間に関する規定の適用の例外とはならない、と主張している。

しかし、賦課処分取消訴訟と審査申出に係る裁決取消訴訟は、その不服申立方法としての争い方が、法により「二者択一」とされている上、その選択は、実質、税額に対する不服であっても、「不服の理由が登録価格」にある限りは、納税者は賦課処分取消訴訟を選択することは許されず、納税者は審査申出及び裁決取消訴訟しか許されないという事情のもとで、法第17条の6の解釈として「審査申出による場合は含まれない」と解釈することは、全く不合理かつ不条理である。

これらの経緯と事情を考慮すると、処分庁が法定の除斥期間経過を理由として平成24年度の本件家屋の価格又は課税標準額を修正し

ないのは、著しく社会正義と公正の理念に反しており、信義則違反として許されない。

少なくとも本件のように、価格決定に対する審査申出としてしか争い得なかった状況で、取消訴訟が長期に及び、その間に除斥期間が経過してしまい、取消訴訟の結果確定した判決によって納税者たる審査請求人が勝訴した場合には、賦課決定に係る訴えについての判決と同視すべきであり、除斥期間の延長が認められると解釈しなければならない。

(3) その他の処分庁の主張について

ア 固定資産の課税上全く税額算定方法に不合理がないのかかわらず、突然「評価と按分は違う」などと主張し、法第352条はビル1棟の価格だけを基礎としてあとは「按分」により税額を算定すべきと規定しているとする処分庁の主張は、従来の神戸市方式による税額算定方法の合理性に対する検討、考慮が完全に欠落しており、不十分かつ誤りであり、これを遡って適用するというのであって、神戸市の取扱要領に違反する違法な税額算定方法であることは極めて明白である。

イ 審査請求人は、本件ビル1棟につき、異なる構造別に評価をした後は、本件区分建物の評価につき、地上部分と地下部分とでは単位当（再建築費）評点数に有意的な差があるのだから、これも異なる構造別に評価を行った上で評価額を合算し、本件区分所有建物の評価額（評価額相当額）としなければならないと主張しているのであって、「すり替え」は全く当たらない。

ウ 固定資産の評価額＝価格とは、「固定資産の適正な時価」（法第341条第5号）のことであり、按分とは、本来的には、家屋を区分して価額や税額を算定すべき場合であっても、区分算定が困難な場合における、合理的と認められる便宜的な手法である。

処分庁からは、個別の区分所有建物の価格を台帳に登録しておき

ながら、それでもあえて各区分所有建物の税額算定においては、法第352条を文言どおりに適用し、絶対に「按分」によらなければならないとする主張、説明は一切ない。

札幌高等裁判所平成28年9月20日判決（以下「札幌高裁判決」という。）は、法第352条第1項の規定の趣旨を踏まえた上で、個別の区分所有建物の評価が現実的に可能なときは、「按分方式」によらなくとも、価格決定と税額決定は適法である旨判示したものである。

札幌高裁判決の事案は、登録価格の違法性と法第352条第1項の規定の趣旨、解釈が不可分一体となって争点となったものであり、これを各プロセスの趣旨とプロセス相互の関連をまったく考慮せず、機械的に税額決定のプロセスを3つに分けて切り離してしまい、審査申出（価格）の案件は2(4)イ(1)の「プロセス①」の問題だが、賦課処分に対する不服の問題は「プロセス②」の問題だから、価格が争われた札幌高裁判決を本件に持ち出すのは妥当ではない、という処分庁の主張は、あまりにも形式的かつ皮相的であり、完全な間違いである。

札幌高裁判決は、異なる構造（又は用途）部分ごとのそれぞれの評価額を基にして、各区分所有者の税額を算定することもまた法第352条第1項には反しないことを明言したものである。

エ 取扱要領には「各区分所有建物の評価、算定方法」について明確な規定があるのだから、本件修正賦課処分における税額算定もまた取扱要領の規定及び附属する取扱規定に従った「評価額」を基礎に、税額が決定されなければならない。

もし法第352条を適用するならば、本件区分所有建物の税額算定は、ビル1棟を構造別に区分した上で、それぞれの部分の固定資産税額の総額をもとにして、各税額を合算すれば容易に算定でき、審査請求人の主張する方法による税額算定が、不合理、不都合をもたらすことは全くあり得ない。

2 審査庁

(1) 本件修正賦課処分について

審理員意見書のとおり。

(2) 本件登録の修正について

ア 行政不服審査法第2条は、「行政庁の処分に不服がある者は、第4条及び第5条第2項の定めるところにより、審査請求をすることができる。」と規定している。行政不服審査法第2条を受けて同法第4条第1号は、審査請求は、法律に特別の定めがある場合を除くほか、処分をした行政庁に上級行政庁がない場合、当該処分をした行政庁に対してするものとする規定している。

イ 固定資産税の賦課徴収に関して、法第432条第1項は、「固定資産税の納税者は、…固定資産課税台帳に登録された価格…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。」と規定し、さらに、同条第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、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。」と規定している。これらの規定は、行政不服審査法第4条の「特別の定め」に該当する。

都市計画税の賦課に関する修正の申出及び審査請求については、地方税法第702条の8第2項により、固定資産税の例によるものとされている。

ウ すなわち、固定資産税等の納税者は、固定資産課税台帳に登録された価格に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行い、一方、固定資産課税台帳に登録された価格以外の事項、例えば、課税客体、非課税の認定の適否などの事項は、行政不服審査法に基づく審査請求を行うこととなる。

エ 固定資産課税台帳に登録された価格に係る事項に関する不服は固

定資産評価審査委員会に審査の申出を行うべき事案であり、平成24年度の本件家屋の価格については、本件再審査が行われ、既に本件再決定が行われている。

オ 以上により、本件登録における平成24年度の本件家屋の価格について、本件審査請求において判断することはできない。

(3) 24年度原賦課処分の更正について

ア 処分庁は、本件再決定があった後もなお本件登録を修正していないこと（以下「本件不修正」という。）が認められ、この点については違法と評価せざるを得ないが、一方で、本件再決定に基づき本件登録を修正したとしても、本件再決定は法第17条の6第1項各号に掲げるものに該当しないため、法第17条の5第5項の規定により、24年度原賦課処分を更正することはできない。

イ 審理員意見書では、行政不服審査法第45条第3項の規定により、本件不修正が違法であることを宣言すべき旨の意見が付されているが、同項は、処分を取り消すことにより公の利益に著しい障害がある場合に、処分が違法である旨を宣言した上で審査請求を棄却する、いわゆる「事情裁決」を規定したものであり、公の利益に何ら影響を及ぼすことがないと認められる本件審査請求においては、同項の規定を適用する場面ではないと考えられる。

また、同法第49条第3項の規定により不作為が違法又は不当である旨を宣言することを検討するとしても、本件審査請求は、固定資産課税台帳に登録された価格に基づき処分庁が職権で行う固定資産税等の賦課処分についての審査請求であり、同法第3条に規定する法令に基づき行政庁に対してした処分についての申請に係る不作為についての審査請求には該当しないため、これも適用する場面ではない。

ウ 以上のとおり、本件不修正の違法が認められるものの、24年度原賦課処分を取り消す理由とは認められず、また、本件審査請求の裁

決において本件不修正の違法を宣言すべき理由にも当たらない。

第4 審理員意見書の要旨

1 審理員意見書の結論

本件修正賦課処分及び24年度原賦課処分の更正処分を行わない不作為について違法又は不当な点は認められないことから、当該処分及び当該不作為に係る審査請求は理由がないものとして行政不服審査法第45条第2項の規定により棄却されるべきである。

また、本件登録を修正しない処分庁の不作為は違法であり当該不作為に係る審査請求には理由があるから、行政不服審査法第45条第3項の規定により当該不作為が違法であることを宣言すべきである。

2 審理員意見書の理由

(1) 本件修正賦課処分の法第352条第1項への抵触の有無

ア 区分所有家屋に対する課税の特例

(ア) 区分所有家屋に対する固定資産税については、区分所有家屋の各部分を個別に評価することの困難性から、当該区分所有家屋を1棟の家屋として評価し当該区分所有家屋の固定資産税額を算定したうえで、当該固定資産税額を原則として各区分所有者の共用部分の持分割合（各専有部分の床面積の割合）によって按分し、その額を各区分所有者の納付すべき固定資産税額とするものとされている（法第352条第1項）。

(イ) 本件高裁判決の確定を受け、委員会は、法第352条第1項に基づき、本件ビルは地上部分が鉄骨造、地下部分が鉄骨鉄筋コンクリート造の複合構造家屋（2以上の構造によって構成されている家屋）であることを前提に、各構造区分に応じた経年減点補正率を適用して本件ビルの評価を行い、本件再決定を行った。

その後、処分庁は、本件再決定を受けて、本件修正登録を行い、続いて本件修正賦課処分を行ったものである。

イ 複合構造家屋の場合の按分基準

(ア) 法第352条第1項は、各区分所有者間の税負担の公平を図る観点から、区分所有家屋を一棟の家屋として評価のうえ算定された固定資産税額を、各区分所有者が負担すべき税額の割合として最も適切と考えられる各区分所有者の共用部分の持分割合（各専有部分の床面積の割合）で按分し、その額を各区分所有者の納付すべき固定資産税額としている。

本件修正賦課処分も法第362条第1項が定める上記の按分基準に従い行われたものである。

(イ) この点、審査請求人は、もし法第352条第1項を適用するならば、本件専有部分に係る家屋の区分所有者である審査請求人が納付すべき固定資産税額の算定は、本件ビルを構造別に区分した上で（地上部分と地下部分に区分した上で）、各構造部分の固定資産税額の総額をそれぞれの部分における各区分所有者の専有部分の床面積の割合で按分し、これを合算すべきであるという趣旨の主張をしている。

しかしながら、本件ビルの各区分所有者は、実体法上、本件ビルの共用部分全体について各専有部分の床面積の割合で持分を有しているのであり（区分所有法第14条）、構造別に区分した部分ごとにこれと異なる共用部分の持分割合を観念することはできないことから、審査請求人が主張する上記按分基準は、各区分所有者間の税負担の公平を図るという法第352条第1項の趣旨に直ちに沿うとまでは言えず、これを採用しなかったことを理由に本件修正賦課処分を違法又は不当と評価することはできない。

ウ 以上からすると、本件修正賦課処分は、法第352条第1項に抵触するものではなく、その意味において違法又は不当な点は認められない。

(2) 本件修正賦課処分の本件高裁判決の拘束力への抵触の有無

ア 行政事件訴訟法第33条第1項は、処分又は裁決を取り消す判決は、その事件について、処分又は裁決をした行政庁その他の関係行政庁を拘束すると規定しており、取消判決が確定した場合は、処分庁又は裁決庁は、同一の事情の下で同一の理由により同一内容の処分を繰り返すことができず、判決主文が導き出されるのに必要な事実認定及び法律判断について取消判決の認定判断に抵触することができないとの拘束を受ける（最高裁判所平成4年4月28日第三小法廷判決）。

イ この点、審査請求人は、本件修正賦課処分が本件高裁判決の拘束力に違反すると主張している。

確かに、取消判決の拘束力は、処分又は裁決をした行政庁の他に「その他の関係行政庁」にも及ぶところ、処分庁もこれに該当し、本件高裁判決の拘束力が及ぶと解される。

しかしながら、本件高裁判決が本件原決定を違法としたのは、複合構造家屋に対する経年減点補正率の適用のあり方が法、固定資産評価基準及び取扱要領の第2章、2項、(2)、ウに従っていないと判断したからである。本件高裁判決は、本件原決定を違法と判断するのに、法第352条第1項によらずに、審査請求人の本件専有部分に係る家屋の評価を個別に行って価格を登録し、これを課税標準額として固定資産税を賦課すべき旨を判示しているとは言えない。

本件高裁判決の確定を受けて、委員会は、本件ビルは地上部分が鉄骨造、地下部分が鉄骨鉄筋コンクリート造の複合構造家屋であることを前提に、各構造区分に応じた経年減点補正率を適用して本件再決定を行い、処分庁は、本件再決定に従って本件修正登録及び本件修正賦課処分を行っている。

よって、処分庁が本件修正賦課処分を行ったことが本件高裁判決の拘束力に違反しているとは言えない。

(3) 区分所有家屋の各部分を個別に評価すべきとする審査請求人の主張

について

ア 審査請求人は、処分庁は従前より区分所有家屋の各部分を個別に評価して価格を算定してきたし、取扱要領の第3章、4項、(9)、アにもこれを前提とする記載があるにもかかわらず、本件再決定以降、区分所有家屋について法第352条第1項に基づく評価に急に変更したことは問題があると主張している。

イ しかしながら、固定資産税の賦課についての審査請求においては、固定資産課税台帳に登録された価格に関する事項についての不服を理由とすることはできないとされている（法第432条第3項）。審査請求人の上記主張は、固定資産台帳に登録された価格に関する事項についての不服であるから、本件審査請求で取り上げることはできない。

(4) 本件登録を修正せず、24年度原賦課処分を更正しないことについて

ア 不作為についての審査請求としての適法性

(ア) 不作為についての審査請求は、法令に基づき行政庁に対して処分についての申請をした者が、当該申請から相当の期間が経過したにもかかわらず、行政庁が当該申請に対し何らの処分もしない場合にすることができる（行政不服審査法第3条）。

(イ) 固定資産評価審査委員会は、審査の申出を受け審査の決定をした場合には、決定日から10日に以内に審査申出人及び市町村長に文書をもって通知しなければならない（法第434条第12項）、市町村長は、当該通知を受けた場合において固定資産課税台帳に登録された価格等を修正する必要があるときは、通知を受けた日から10日以内にその価格等を修正して登録し（法第435条第1項）、固定資産税の賦課後であっても、修正した価格等に基づいて、既に決定した賦課額を更正しなければならないとされている（同条第2項）。

これによれば、処分庁は、本件再決定の通知を受けた日から10

日以内に本件ビルの価格を修正して登録し、既に決定した賦課額を更正しなければならないことになる。これは本件登録及び24年度原賦課処分についても当てはまるが、現在も処分庁はこれを行っていない。

- (ウ) 固定資産課税台帳に登録された価格に対する不服申立は、固定資産評価審査委員会への審査の申出及び同委員会のなした決定の取消しの訴えによらなければならないため（法第434条第2項）、審査請求人は、本件審査請求を行うまでは本件登録及び24年度原賦課処分について処分庁に対し法令に基づく処分の申請は行っていない。

しかしながら、前述のように固定資産評価審査委員会による審査の決定に基づき固定資産課税台帳に登録された価格等を修正する必要があるときは、法律上当然に市町村長が登録価格の修正義務及び賦課額の更正義務を負うとされていることからすると、委員会に対し平成24年度の固定資産課税台帳に登録された価格を不服として本件審査申出を行い、その後委員会による決定の取消しの訴えを提起した審査請求人は「法令に基づき行政庁に対して処分についての申請をした者」に該当すると解するのが相当である。

イ 本件登録を修正せず、24年度原賦課処分を更正しないことの評価

- (ア) 24年度原賦課処分を更正しないことについて

固定資産税等の賦課決定については、増減にかかわらず5年の除斥期間が定められているところ（法第17条の5）、本件では法第17条の6第1項が定める特例に該当する事由も認められないことから、除斥期間の延長は認められていない。

この点、審査請求人は本件原決定の取消訴訟を提起し、本件高裁判決が確定しているが、当該判決により24年度原賦課処分に異動が生じるわけではないから、法第17条の6第1項第1号の「決定

…に係る訴えについての判決…による原処分の異動」があったとは言えない。

よって、平成24年度の固定資産税等については既に法定納期限の翌日から起算して5年を経過していることが明らかであるから、処分庁が24年度原賦課処分を更正しないことを違法又は不当と評価することはできない。

なお、確かに、固定資産課税台帳に登録された価格に対する不服申立は、固定資産評価審査委員会への審査の申出及び同委員会のなした決定の取消しの訴えによらなければならないことからすると（法第434条第2項）、当該取消訴訟が長期化したために賦課処分の更正についての除斥期間が経過してしまった場合には、納税義務者は当該取消訴訟で勝訴した場合でも賦課処分について減額更正を受けることができないという意味で酷な面もあるが、これにより国家賠償請求の問題が生じうることは別として、やはり法の規定に基づかずに課税権の除斥期間の延長を認めることはできない。

(イ) 本件登録を修正しないことについて

固定資産課税台帳への価格登録及びその修正については、法に課税権のような除斥期間に関する規定は置かれていないことから、処分庁が本件登録を修正しないことは違法と言わざるをえない。

第5 調査審議の経過

平成31年1月18日	第1回審議
平成31年2月19日	第2回審議
平成31年3月22日	第3回審議
平成31年4月16日	第4回審議
令和元年5月17日	第5回審議
令和元年6月14日	第6回審議

令和元年7月12日 第7回審議

令和元年8月5日 第8回審議

第6 審査会の判断

1 本件修正賦課処分の法第352条第1項への抵触の有無

当審査会においても、本件修正賦課処分は、法第352条第1項に抵触するものではなく、違法又は不当な点は認められないものと判断した。その理由については、第4-2-(1)記載の審理員の意見と同旨であるため、これを引用する。

2 本件修正賦課処分の本件高裁判決の拘束力への抵触の有無

当審査会においても、処分庁が本件修正賦課処分を行ったことが本件高裁判決の拘束力に違反しているとは言えないものと判断した。その理由については、第4-2-(2)記載の審理員の意見と同旨であるため、これを引用する。

3 区分所有家屋の各部分を個別に評価すべきとする審査請求人の主張について

(1) 審査請求人は、処分庁は従前より区分所有家屋の各部分を個別に評価して価格を算定してきたし、取扱要領の第3章、4項、(9)、アにもこれを前提とする記載があるにもかかわらず、本件再決定以降、区分所有家屋について法第352条第1項に基づく評価に急に変更したことは問題があると主張している。

(2) しかしながら、固定資産税の賦課についての審査請求においては、固定資産課税台帳に登録された価格に関する事項についての不服を理由とすることはできないとされている（法第432条第3項）。審査請求人の上記主張は、固定資産台帳に登録された価格に関する事項についての不服であるから、本件審査請求で取り上げることはできない。

4 本件登録を修正せず、24年度原賦課処分を更正しないことについて 固定資産税等の賦課決定については増減にかかわらず5年の除斥期間

が定められているところ、本件における平成24年度の固定資産税等については既に法定納期限の翌日から起算して5年を経過していることは明らかであるから、処分庁が平成24年度の賦課処分を更正しないことは違法とはいえない。もっとも本件では本件登録が修正されていないという事実があることから、この点が上記結論に影響があるのか以下検討する。

(1) 本件登録の修正について

ア 行政不服審査法第2条は、「行政庁の処分に不服がある者は、第4条及び第5条第2項の定めるところにより、審査請求をすることができる。」と規定している。行政不服審査法第2条を受けて同法第4条第1号は、審査請求は、法律に特別の定めがある場合を除くほか、処分をした行政庁に上級行政庁がない場合、当該処分をした行政庁に対してするものとする規定している。

イ 固定資産税の賦課徴収に関して、法第432条第1項は、「固定資産税の納税者は、…固定資産課税台帳に登録された価格…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。」と規定し、さらに、同条第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、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。」と規定している。これらの規定は、行政不服審査法第4条の「特別の定め」に該当する。

都市計画税の賦課に関する修正の申出及び審査請求については、地方税法第702条の8第2項により、固定資産税の例によるものとされている。

ウ すなわち、固定資産税等の納税者は、固定資産課税台帳に登録された価格に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行い、一方、固定資産課税台帳に登録された価格以外の事項、例えば、課税客体、非課税の認定の適否などの事項は、行

政不服審査法に基づく審査請求を行うこととなる。

エ 固定資産課税台帳に登録された価格に係る事項に関する不服は固定資産評価審査委員会に審査の申出を行うべき事案であり、平成24年度の本件家屋の価格については、本件再審査が行われ、既に本件再決定が行われている。

オ 以上により、本件登録における平成24年度の本件家屋の価格について、本件審査請求において判断することはできない。

(2) 24年度原賦課処分の更正について

処分庁は、本件再決定があった後もなお本件登録を修正していないことが認められる。しかし、仮に本件再決定に基づき本件登録を修正したとしても、本件再決定は法第17条の6第1項各号に掲げるものに該当しないため、法第17条の5第5項の規定により、24年度原賦課処分を更正することはできない。

(3) したがって、本件不修正に関して国家賠償請求の問題が生じうることは別として、本件不修正は24年度原賦課処分を取り消し、又は変更する理由とは認められない。

5 上記以外の違法性又は不当性についての検討

他に本件修正賦課処分及び24年度原賦課処分に違法又は不当な点は認められない。

6 結論

よって、本件修正賦課処分及び24年度原賦課処分を更正しないことは、いずれも違法又は不当であるとはいえないから、本件審査請求は、棄却されるべきである。

神戸市行政不服審査会

会 長 水 谷 恭 子

委員 興津征雄

委員 大原雅之

(別紙) 物件目録 略