

固定資産税における住宅特例の申告がされていない場合の国家賠償請求の可否

【文献種別】 判決／東京高等裁判所

【裁判年月日】 平成30年8月23日

【事件番号】 平成30年（ネ）第830号

【事件名】 損害賠償請求控訴事件

【裁判結果】 変更

【参照法令】 地方税法 349条の3の2・702条の3、東京都税条例 136条の2第1項、
国家賠償法 1条1項

【掲載誌】 判例集未登載

LEX/DB 文献番号 25564398

事実の概要

X（原告、控訴人）の所有する土地2筆（以下「本件各土地」という。）の上に、平成17年6月25日、訴外Aが所有する建物（以下「本件建物」という。）が建てられ、同年6月29日、本件建物が新築登記された旨の通知がY（東京都、被告、控訴人）に対して行われた。本件建物は、建築当初から、介護保険法8条20項に基づく「認知症対応型共同生活介護」事業を行う施設（認知症高齢者グループホーム）として利用されていることから、本件各土地の固定資産税は地方税法349条の3の2第3項により課税標準額が6分の1に、都市計画税は同法702条の3第2項により課税標準額が3分の1に軽減されることとなる（以下「本件特例」という。）。しかし、東京都練馬区都税事務所長（N）は、平成18年度から平成27年度の本件各土地の固定資産税及び都市計画税につき、本件特例を適用せずに賦課決定したが、その後平成28年2月29日、Xに対し、平成23年度から平成27年度の本件各土地の固定資産税及び都市計画税の金額を、本件特例を適用して修正することを通知し、平成28年3月24日、合計460万5200円を還付した。そこで、Yを被告として、平成18年度から平成22年度までの本件特例が適用されずに本来納めるべき金額より多額の納税をした分（432万0400円）及び弁護士費用46万円の合計額508万0400円、及び遅延損害金の支払を求め、国家賠償請求をした。

なお、Xは、東京都税条例136条の2第1項

で定められる住宅用地の所有者に義務付けられている賦課期日現在における当該住宅用地についての申告書の提出義務を果たしていなかった。Xは、Nが職務上通常尽くすべき注意義務を尽くしていれば、本件各土地が本件特例の適用される小規模住宅用地に該当することを認識できたはずであるところ、その注意義務を怠り漫然と賦課決定をしたと主張した。これに対してYは、Xとの関係において職務上の法的義務として通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と本件各土地に係る調査及び認定を行ったものではないこと、地方税法403条2項で定められる固定資産の評価に関する事務に従事する市町村の職員に課された実地調査、納税者に対する質問、納税者の申告書の調査等による公正な評価は努力義務であり、こうした調査を行わなかったとしても法的義務に違反しない旨主張した。また、仮に損害賠償義務が発生するとしても、相応の過失相殺がなされるべきであると主張した。

一審（東京地判平30・2・5LEX/DB25552447）は、限られた組織体制において全ての不動産について調査を行うことは事実上困難であること、Xが住宅用地の申告をしていなかったものの、NはXに対して申告をする働きかけをしていたことから、Nは職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と本件特例を適用せずに固定資産税及び都市計画税の賦課処分をしたと認めることはできないと判断した。加えて、Xの主張する損害は、還付制度について期間制限が定められているという立法政策によるものであり、平成18年度ない

し平成22年度におけるNの賦課処分とX主張の損害との間に相当因果関係があることも認めがたいことも指摘した。Xは控訴した。

判決の要旨

原判決変更、一部請求認容、一部請求棄却。

「国家賠償法1条1項は、国又は公共団体の公権力の行使に当たる公務員が個別の国民に対して負担する職務上の法的義務に違背して当該国民に損害を加えたときに、国又は公共団体がこれを賠償する責に任ずることを規定するところ、公権力の行使に当たる公務員の職務上の行為が同条項の適用上違法と評価されるのは、当該公務員が、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすることなく漫然と行為をしたと認め得るような事情がある場合に限るものと解するのが相当である（最高裁平成5年3月11日第一小法廷判決・民集47巻4号2863頁参照）。

「不動産登記記録……では、本件建物は、種類が『養護所』、構造が鉄骨造陸屋根2階建て、床面積が1階、2階とも238.20平方メートルと記載されている上、本件各土地は、平成17年6月25日、畑から宅地に地目が変更されたところ、登記所は、Yに対し、本件建物が新築登記された旨及び本件各土地について地目が変更された旨を通知したというのであるから、Yの課税庁職員であるNが、これらの不動産登記簿の記載から、本件各土地上に居住用の建物が建築された可能性があることを推認することは容易であったというべきである。また、……本件建物が居住用の建物であることは、現在の本件建物の外観から容易に推認をすることができるところ、その外観は、本件建物に設置されている看板部分を除けば、本件建物が新築された当初から変更がないことが認められるから……、Nが、本件建物が新築された当時、Xや本件建物の所有者等に対し、本件建物の利用について質問をするなど、適切な現地調査を実施していれば、本件各土地について本件特例の適用があることは容易に認定することができたというべきである」。

「ところが、……Yの課税庁職員であるNは、平成17年2月3日、本件各土地について実地調査を行ったものの、住宅用地同一画地認定調査票（平成16年度）の備考欄に『……福祉施設工事中』

などと記載したに留まり、それ以上の調査をせず、また、……平成17年12月16日、不動産登記簿の調査を踏まえた上で、本件建物が、〔地方税法349条の3の2第1項所定の『居住の用に供する家屋』であるとの要件を満たさないと判断したというのであるから、Yの課税庁職員には、本件各土地の調査・認定に当たり、職務上の法的義務として通常尽くすべき注意義務を尽くすることなく漫然と本件各土地に係る調査・認定を行ったと認め得るような事情があるというべきである」。

「固定資産税及び都市計画税については、申告納税方式ではなく、賦課課税方式が採用されており、また、本件特例の適用については土地の所有者からの申告が要件となっているわけではないから、Xが本件特例の申告をしていなかったことをもって、直ちに、Yの課税庁職員の注意義務違反が否定されるものではなく、Xが上記申告をしなかったという事情は、過失相殺の一事情として考慮すれば足りるというべきである」。

「本件建物は、新築された当時の外観から居住用の建物であることを推認することができる……から、……Yの課税庁職員には、更なる実地調査やXに対する質問等（法403条2項）により、建物の用途を確認するなどして、固定資産評価基準に従った公正な評価をすべき職務上の法的義務があったというべきであり、このことは、法403条2項がYの課税庁職員の努力義務を定めた規定であることと何ら矛盾するものではない」。

「法及び条例は、住宅用地等の所有者に対し、当該住宅用地等の固定資産税等の賦課徴収に必要な事項の申告義務を負わせているが、その趣旨は、固定資産税等について賦課課税方式を採用しつつも、固定資産の適正な評価・認定を行うに当たり、調査等を補完し、その過誤の防止に資するためであると解されるところ、……Xは、各賦課決定の際、本件各土地について、住宅用地の申告をしていなかったというのであるから、このような事情は、Xが被った損害の発生に一定程度寄与したというべきである。したがって、……Xの過失割合を3割とするのが相当である」。

判例の解説

一 本判決の背景と本判決における違法性判断の枠組み

行政目的が専ら金銭の徴収にかかるような場合に、取消訴訟により回復すべき金銭について国家賠償訴訟を提起することができるかについて、従前、国家賠償訴訟の提起を認めると、国家賠償訴訟が更正処分ないし課税処分の取消訴訟と機能を同じくし、取消訴訟の出訴期間を定めた意味がなくなってしまうことからその可否が争われてきた¹⁾。この点について、最判平 22・6・3 (民集 64 卷 4 号 1010 頁。以下「平成 22 年最判」という。))が、固定資産の評価について不服があるときに、直接国家賠償請求が可能であることが明らかにされて²⁾以降、固定資産税をめぐる国家賠償請求が増加したが、本判決はその 1 つである。

国家賠償請求では、国家賠償法 1 条の違法性の判断の際、元々検察官の公訴の提起の違法性の判断において用いられていた職務行為基準説が様々な分野に拡張された³⁾が、行政処分についても、最判平 5・3・11 (民集 47 卷 4 号 2863 頁)において採用されて以来、判例上も定着した⁴⁾。本判決でも、職務行為基準説の是非については争われておらず、判断の前提として職務行為基準説がとられており、職務行為基準説の適用が問題となった事例として位置づけられる。以下では、職務行為基準説の是非については言及せず、職務行為基準説の適用について専ら検討したい。

二 課税職員の注意義務の範囲

本判決は、本件建物が登記記録で「養護所」とされており、鉄骨造陸屋根 2 階建てであること、床面積が 1 階、2 階とも 238.20 平方メートルであることから、居住用の建物であることが容易に推認され、外観からも本件特例の適用があることが容易に認定することができたことを理由に、課税職員が通常尽くすべき注意義務を尽くしていなかったと判断した。本件の場合、地目宅地のところに建てられている建物であり、判決文でみる限り外観上も住宅特例が適用されるべき建物であるとみられることから、通常尽くすべき注意義務を尽くしていなかったと判断するのは妥当であると思われる⁵⁾。

三 賦課課税方式における住宅用地の申告の位置づけ

土地又は家屋の固定資産税の課税は、登記簿等に基づいて登録された固定資産課税台帳 (土地課

税台帳、家屋課税台帳等)に従って行うことを建前とされることから、固定資産の所有者であっても、固定資産課税台帳に登録されていない限り固定資産税が課税されないと解される⁶⁾。そのため、土地又は家屋の場合、登記簿に基づいて、ないし市町村長が固定資産税を課税することができるものと判断することにより、固定資産税が課されることとなり、所有者の方で何らの申告をすることなく、市町村長が台帳に基づき賦課する仕組みがとられている。

土地が住宅用地である場合、課税標準を 3 分の 1 ないし 6 分の 1 とするいわゆる住宅特例が適用され (地税 349 条の 3 の 2。都市計画税は、課税標準が 3 分の 2 ないし 3 分の 1 とされる (地税 702 条の 3。))、土地が住宅用地であることを条例により住宅用地の所有者に申告させることができ (地税 383 条)、本件で問題となった東京都⁷⁾では、条例で住宅用地の所有者に対して住宅用地の申告を義務付けている (136 条の 2 第 1 項)。そのため、住宅用地の所有者に申告を義務付ける条例がなければ、市町村長が調査の上住宅用地として課税することとなる⁸⁾が、本件のように住宅用地の申告が義務付けられているにもかかわらず申告をしなかった場合に、住宅用地である土地に住宅特例が適用されなかったことが、市町村長の国家賠償法上の違法性を判断する際にどのような影響を与えるかが問題とされてきた。

この点、当初、住宅用地の申告を義務付ける条例がある場合に、その旨申告をしなかったとしても、課税職員の調査が不十分であれば、過払税額相当の損害賠償を認めた裁判例がみられた⁹⁾。ただ、近年では、本判決も含め、条例により住宅用地の申告義務が定められているにもかかわらず申告をしなかった場合には、過失相殺を認めるのが一般的である。

思うに、他に条例により申告をさせることができるもの、被災住宅用地の申告 (地税 384 条の 2) があるが、この申告は、所有者等が被災住宅用地の特例 (地税 349 条の 3 の 3 第 1 項)の適用を受けようとする場合に行われるのに対し、住宅用地の特例は所有者等の意思にかかわらず適用されることから、住宅用地の申告が賦課課税方式の補完として行われるとする本判決の考え方は妥当である¹⁰⁾。ただ、住宅特例の申告が補完的なものであるとはいえ、それが義務付けられ

ている場合には、申告を義務付けた条例の実効性の観点から、一定の過失相殺を認める必要がある。これまでの裁判例からすると、本判決のように過失相殺の割合を3割とするには、申告を行わなかったこと以外にも何らかの理由が必要であったように思われる¹¹⁾。

●—注

- 1) 従前の学説の状況について、人見剛「金銭徴収・給付を目的とする行政処分と国家賠償」都法38巻1号(1997年)157頁以下参照。また、塩野宏『行政法Ⅱ行政経済法〔第6版〕』(有斐閣、2019年)348頁は、行政目的が専ら金銭の徴収にかかるような場合、国家賠償請求権の成立は単純な過失では足りず、故意または重過失に限るとする。
- 2) なお、最判平22・6・3は、固定資産の評価という固定資産評価審査委員会が審査すべき事項についても、通常の課税処分と同様、審査申請を経ることなしに国家賠償請求を行えると判断した点でも注目される。金築誠志裁判官補足意見参照。なお、今本啓介「固定資産評価審査委員会への審査の申出の今日的意義」資産評価情報235号(2020年)6頁、同「固定資産税に関する不服申立て再考」新潟52巻1号(2019年)73頁も参照。
- 3) 宇賀克也「職務行為基準説の検討」行政法研究創刊1号(2012年)8頁・24頁。なお、こうした職務行為基準説の拡張に対しては学説上批判が強い(宇賀・前掲論文32頁以下、西塾章『国家賠償法コメンタール〔第2版〕』(勁草書房、2014年)173頁以下等参照)。
- 4) もっとも、塩野・前掲注1)書349頁は、この点について、学説との対話もなく、最高裁判所がその対象事項を拡大化していることについて好ましくないことを指摘する。
- 5) 外観で判断がつく場合には、職務上の注意義務を尽くさなかったことが認められやすい(冷凍倉庫について、仙台地判平22・9・9裁判所ウェブサイト、住宅について、東京地判平25・11・5LEX/DB25516186、東京地判平27・10・26LEX/DB25532367、東京地判平28・4・28判タ1433号177頁、東京地判平28・10・26判時2345号85頁、東京地判平29・3・27判タ1452号214頁)。
- 6) 金子宏『租税法〔第23版〕』(弘文堂、2019年)749頁。確井光明『要説地方税のしくみと法』(学陽書房、2003年)173頁。
- 7) 固定資産税は市町村税であるが、特別区の区域の固定資産税は都により課される(地税734条1項)。
- 8) 鳥取地判平26・10・15判自403号17頁は、条例により、住宅用地の申告義務が定められていない場合に、別荘の定義が変更され住宅に変更されたことにより住宅特例が適用されるようになったにもかかわらず、別荘と認定し続けたことについて、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くしたとはいえないとした。なお、地方税法384条1項に基づく条例を制定すべきことを指摘するものと

して、佐伯彰洋=近藤卓也「鳥取地判平26・10・15判批」判自417号(2018年)28頁。

- 9) 浦和地判平4・2・24判時1429号105頁。この判決では、違法性と過失が別に判断される。
- 10) 学説においても、例えば、石島弘=確井光明=木村弘之亮=山田二郎『固定資産税の現状と納税者の視点』(六法出版社、1988年)189頁[確井光明]は、申告義務は住宅用地の認定の便宜のために課されているのであって、住宅用地として扱う要件ではないと解すべきであるとする。もっとも、政策論としては、住宅特例の適用に申告を要件とすることは事務負担の面等からありうると思われる。同旨の指摘として、手塚貴大「前掲東京地判平28・4・28判批」ジュリ1518号(平成29年度重要判例百選)(2018年)208頁。
- 11) 条例で住宅用地の申告が義務付けられているにもかかわらず、住宅用地の所有者が住宅用地の申告をしていなかった場合に、過失相殺により過納付分から3割控除して損害額を認めたものとして、大阪高判平18・3・24判自285号56頁(8年間不服申立てをしなかったことも理由に挙げた事例)、前掲東京地判平28・4・28(登記地目の変更、物置設置の際に登記義務を怠ったことも理由に挙げた事例)、前掲東京地判平25・11・5(原告が毎年納税通知書とともに住宅用地の特例等を説明する書面を受領していたにもかかわらず、住宅用地の申告をすることなく、不服申立てもしなかったことを理由に挙げた事例)、東京地判平29・5・10判自432号40頁(小規模非住宅用地の減免措置の申請をしていたことも理由に挙げた事例)、徳島地判平29・7・12LEX/DB25546483(原告が住宅特例の適用の申告を行わなかったことを理由に挙げた事例)、過失割合を4割としたものとして、前掲東京地判平29・3・27(登記簿の登記事項に係る申告義務を果たしていなかった事情があった事例)、過失割合を2割としたものとして、前掲東京地判平28・10・26(申告義務を履行していたとしても認定の誤りが是正されなかったことを考慮した事例)、過失割合を1割としたものとして、前掲東京地判平27・10・26(相続した土地について当初住宅特例が適用されていたものの、その後適用されなくなった場合、原告が不動産貸付業を行っており、その所有に係る不動産の固定資産税等の額に関心を有しているのが通常であることから過失相殺が認められた事例)。一方、過失相殺が認められなかった事例として、例えば、東京地判平30・12・10LEX/DB25558791(階段部分を合わせて住宅面積の床面積が総床面積の50.88%であり、原告が小規模非住宅用地減免制度の適用の申請をしていた事例)。