

行政不服審査法（平成二十六年法律第六十八号）第八十一条第三項において準用する同法第七十九条の規定によって、広島県行政不服審査会の令和五年度答申第二号の内容について、別紙のとおり公表する。

令和五年八月二十四日

広島県知事 湯 崎 英 彦

諮問庁：A市長

諮問日：令和4年10月4日

(令和3年度諮問第5号)

答申日：令和5年6月7日

(令和5年度答申第2号)

答 申 内 容

第1 広島県行政不服審査会（以下「審査会」という。）の結論

令和3年4月27日付けで審査請求人甲イ（代理人乙イ、乙ロ）から提起のあった、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第342条第1項、第343条第1項及び第359条並びにA市税条例（昭和〇年A市条例第〇号。以下「市条例」という。）による令和3年4月6日付け固定資産税の賦課処分（以下「本件処分」という。）についての審査請求（以下「本件審査請求」という。）は棄却されるべきであるとする審査庁の判断は、妥当である。

第2 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張の要旨

(1) 審理員による審理段階での審査請求人の主張の要旨

令和3年9月17日付けで処分庁（A市B課）に提出された審理員意見書（以下「審理員意見書」という。）第2の2に記載のとおりである。

(2) 令和4年11月25日付け主張書面

ア 審査請求人の考え

審査請求人の2件の審査請求（原文ママ）に対して、全面的な認容をお願いする。

口頭意見陳述書、審理員意見書裁決後に新たな証拠等を取得したので主張を補充する。

イ 審理員の公平、中立、透明性と研修参加等への問題

行政不服審査法（平成26年法律第68号。以下「行審法」という。）の趣旨では、A市審理員（以下「審理員」という。）は公平、中立でなければならない。令和3年6月15日付け物件提出要求申立書について、「所有者に提出を依頼しない資料」では、依頼しない理由について「本件処分との関係が明らかでない」としているが、書面上使用している。

審理員意見書の6頁16行目からは地籍調査が途中図面でありながら、C D（○）E字限図（S30.○.○）（以下「昭和30年○月字限図」という。）と○月の国土調査法（昭和26年法律第180号）による地籍調査（以下「地籍調査」とい

う。)の途中図面を対比して意見を述べている。全く違う図面であることを、口頭意見陳述(審査会注:審理員が令和3年7月13日に実施した口頭意見陳述をいう。以下同じ。)で指摘したが理解していない。

口頭意見陳述で述べた議事録を大幅に削除、その議事録は処分庁の陳述は全て記載し審査請求人の肝心な主張は相当に省いていた。審査請求人は公平でない旨を審理員に伝えたら、審査請求人で議事録を作成するよう要請があった。審査請求人は事前に審理員の許可を得て、録音をしたものを聞き直し追加や訂正を行った。その後一部修正も見受けられる。

行審法について、行政不服審査法及び行政不服審査法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律の施行について(平成28年1月29日総管第6号総務事務次官通知)は、

第1 新行審法に関する事項

2. 審理員(第9条等関係)

(1) 審理員制度は、処分に関する…。

(2) 審査庁は、審理員に指名された者が審理手続を適正かつ円滑に行うことができるよう、第17条に規定する審理員となるべき者等に対し、適時に、審理手続を行うに当たって必要となる知見の習得を促すこと等の配慮をすること。

6. 審理手続の終結及び審理員意見書(第41条及び第42条関係)

審理員は、…いずれかの審理関係人が了知し得ない事実に基づいて審理員意見書を作成することのないようにすること。

とあり、通達内容(2.(2)「適時に、審理手続を行うに当たって必要となる知見の習得を促すこと等の配慮をすること」及び6.「いずれかの審理関係人が了知し得ない事実に基づいて審理員意見書を作成することのないようにすること」の部分)を、審理員は承知しているはずだ。〇〇審理員の基での不服申出(原文ママ)では、審査請求人が不利であるので、辞任要求、口頭意見陳述の議事録の正確性など求めたことを先に述べる。固定資産税や地籍調査の業務経験がないにもかかわらず、研修も受けない審理員に問題がある。どのような証拠を提出しても、棄却になる不公平性を感じたことを先に述べる。

ウ 事案の概要

処分庁が、令和2年12月1日A市D〇丁目a-2(以下「a-2」という)、A市D〇丁目乙b(以下「乙b」という。)の土地の現地確認をした記載から始まる(法第403条第2項違反)、不服申請(原文ママ)に至った経緯と概要が抜け落ちている。以下に記載する土地は、登記(一部除く。)された土地である。A市D〇丁目c(以下「c」という。)、同a-1(以下「a-1」という。)、同d-1(以下「d-1」という。)、同a-4(以下「a-4」という。)、同b-1(以下「b-1」という。)、同a-3(以下「a-3」という。)、同b-3(登記されていない。)は、複雑に絡み審査請求

人も理解するのに時間を要した。

- (ア) 同一登記簿でも、A市地番図が広島法務局〇〇支局（以下「法務局」という。）の公図と同一地番の地図ではない（場所や地番が違う。）。
- (イ) A市は、本件（A市D地区）土地の地籍調査を昭和31年〇月調査日で実施している（法務局で登記され備え付けられた成果は、数年後と聞く。）。
- (ウ) 地籍調査の関係資料を、A市情報公開条例（平成〇年A市条例第〇号）に基づき開示請求（以下「開示請求」という。）した令和元年夏頃から処分庁、A市〇〇部G課（以下「G課」という。）、同市〇〇部H課（A市I公社事務局。以下「H課」という。）と協議を始めた。
- (エ) 処分庁は、乙bの土地の把握、場所の特定はA市地番図に表示している、間違いないと1年近く主張していたが、法第381条第7項により、G課が法務局へ手続をして、A市地番図は全く違う場所で表示し、課税していたことで地図訂正し修正した。
- (オ) a-2について、処分庁は、法務局の公図に存在しない土地を、時期は不明であるが、d-1内に移動した。地籍調査の1年前には、昭和30年〇月字限図にa内に存在していたが、公図から消えた。消えた後に、A市地番図に表示された。公図に今も表示はない。
- (カ) A市は、地籍調査を実施したが、法務局へ送付された公図（地籍図）には一度は表示（地図番号〇）されたが、いつの時期かは法務局も処分庁、G課（地籍調査担当）も不明というが法務局の公図から消えた。法務局登記官（以下「登記官」という。）は、地籍調査の関係資料が不存在の中で、a-2を表示することはできない。また、a内でなく、d内の土地に存在することは、地籍調査を実施したA市が審査請求人に説明しないと、法務局ではできないと述べる。
- (キ) 処分庁は、法務局の公図に表示されなくても、処分庁は独自の手法でA市地番図を作成した。それを基に課税することに問題は無いという。当然、その考えを審理員も認めた。その理由が、処分庁の令和3年5月31日付け弁明書（以下「弁明書」という。）2頁aからeまでである。
- (ク) 乙bは、A市地番図が全く間違っていた場所から、審査請求人甲イと審査請求人代理人乙ロ（b-1、審査請求人甲イの長女。夫は審査請求人代理人乙イ）の両名が承諾して、法務局の公図に法第381条第7項により、b-1内に併記（プラス表示）した。

以上について、賦課処分の取消しを求めた本件審査請求の概要である。

エ 審査請求人の重要な主張

- (ア) a-2根拠なきA市地番図で、再び間違いを起こす

A市が実施した地籍調査は、今日まで法務局で地籍簿は登記簿となり、地籍図は公図として備え付けられ、閲覧、交付されている。A市が実施した地籍調

査では、成果図（地籍図）にa-2が表示されていた。登記官に聞けば、申請書がないので時期は不明。a-2の土地（地番）が消えた。今日も公図上に記載はない。地籍図（公図）を処分庁がA市地番図と言う名称で、d-1内の新たな土地に表示することができるのか、そのようなA市地番図で課税できるのか。法務局の公図にない土地を処分庁職員が、根拠もなく、地図を消し、動かして、作図し課税できるのかを問う訴えである。

(イ) 杜撰な地籍調査で、組織性、継続性が意図的に利用されている可能性

本件のa-2、乙bで、多少なりとも土地や税の知識があれば、善悪は別として、「公図では私の土地だ」と、地籍調査の地籍図を見せられると隣接者は何も言えない。3名連記の昭和30年〇月字限図は廃棄され、新たな地籍図が正式な地図となる。亡くなった義母や、審査請求人の夫はその場面で葛藤していたに違いない。先祖から引き継いだ土地を、貧弱な証拠を盾に、A市地番図で間違った場所で延々と課税していた。審査請求人は、地籍図の正確性をG課に、課税客体の把握については処分庁に対して、口頭で意見を述べたが、「話しても時間の無駄」「文句を言うな」とあしらわれた。これがA市役所の組織の実態である。結果はA市地番図の大間違いであった。

(ウ) 同一土地内への併記（プラス表示）では、登記地積を超えて課税はできない

全く違う場所（公図上のb-3）に、乙bをA市地番図上に表示して課税していたことは先に述べた。地図訂正、地積更正を法務局へ申請して変更する場合、登記官は場所が判明した土地（地番）を公図上に表示することも同時に修正する。A市地番図上に表示されていた乙bは、里道、水路の対抗地で同一地番であるb-1（審査請求人代理人乙口所有地）内に併記する、地図訂正承諾書に審査請求人と審査請求人代理人乙口は署名捺印した。

その後、b-1（登記地積〇㎡）内に、b-1と乙bの二つの土地を表示した。地積合計は登記地積と同じ〇㎡である。この申請はG課が法第381条第7項により行った。b-1は地積測量を行っていない、地籍調査の成果資料である。法第382条に基づき法務局から処分庁に送付されたものである。

審査請求人は、両地（筆）をプラスした地積では、登記地積を上回り重なり合うことになるので、二つの土地の合計地積での課税はできないと主張している。

以上が、審査請求人の主たる主張である、審理員意見書等については次に述べる。

オ 審理員意見書への反論（a-2の土地）

(ア) 課税業務の基本

審査請求人は、固定資産税を課税する基本は次のように考えている。

a （固定資産課税台帳等の備付け）法第380条第1項、第3項

市町村は、第1項の固定資産課税台帳のほか、当該市町村の条例の定めるところによって、地籍図等の備付けが義務付けられている。

(固定資産課税台帳の登録事項) 法第381条

- b (固定資産の評価に関する事務に従事する市町村の職員の任務) 法第403条

(固定資産の実地調査) 第408条

- c 市条例 (固定資産に関する地籍図等の様式等) 第〇条

〇〇規則 (〇年A市規則第〇号。以下「市規則」という。)(地籍図等の記載事項) 第〇条

- d 固定資産評価基準解説・土地篇 (一般財団法人地方財務協会著。以下「固定資産評価基準解説」という。)

土地(筆)ごとの評価額は、総務省が全国自治体に配布している固定資産評価基準(昭和38年自治省告示第158号。以下「評価基準」という。)で行われる。土地の把握と特定で、弁明書の証拠書類に、固定資産評価基準解説の454頁から455頁にI地籍図「1 意義」、「2 地図の作成」、「3 地図の整備」をそれぞれ詳細に解説している。

1 意義

「地籍図とは、地番ごとに、土地の区画、地目、地積等が記入されている地図である。現在、市町村が地籍図として備え付けているものの基となっているものは、明治6年の地租改正の際の測量によって作成されたものであり、その後の土地の分筆や地目の変換も記入されているので、土地の利用状況等の沿革を知ることができる。ただし、国土調査法によって地籍調査が完了した地域にあっては、この調査結果を地籍図とする。地籍図によって評価の実務上において、土地の形状の把握、間口補正、奥行補正等の算定基礎数値の把握を行うことができるものである。」

2 地図の作成

「…なお、これらの地図の代わりに現在字限図を使用している市町村も多いところであるが、それが土地台帳と相まって土地の地番及び地積等の事項が明らかになるものであり、評価上現に使用しているものであれば、差支えないものである…」

3 地図の整備

「土地の評価に当たって、地図は切り離せないものがある。…」

- e A市は、市長の議会答弁で、昭和〇年から昭和〇年まで実施したと答弁している。どのように実施したかは、何一つ証拠が不存在なので地籍図の正確性に問題はあるが、今日この登記簿、公図(地籍図)は法務局で閲覧、交付されている。固定資産評価においても、登記簿を基に土地課税台

帳が作成され、地籍図で土地の把握、場所の特定ができるものと解釈している。これらを否定したら、固定資産評価は出来なく不正確で不公平な課税になる。地図訂正、地積更正、地籍調査による錯誤などは法、不動産登記法（平成16年法律第123号）や国土調査法等で修正することは当然で、市長が議会答弁で再度、地籍調査を実施すると表明したことは遅きに失した。

以上が、課税業務をするための最低必要な法令関係であると主張する。ただ、地籍調査の登記地積と土地台帳の地積が同じであり、これについては理解できない。

(イ) 法的課税業務の基本的考えを基に審理員意見書、弁明書への反論

審理員意見書、処分庁の弁明書を読むに、法的な説明や証拠に基づいて主張していないことが良く分かる。事実として、開示請求しても殆どの書類が不存在であるが、A市や処分庁は正しいと繰り返し述べている。具体的には

- a 地籍調査を実施した関係書類は、何一つ存在しない。国土調査法第21条（国土調査の成果の保存）違反である、地籍図、地籍簿、境界確定、測量、1筆地図の作成、境界杭の設置など存在しないが、A市は、証拠はないが実施したと主張する。
- b 審理員意見書4頁(3)8行目～、処分庁の弁明書9頁12行目～、同じ主張をしている。

「A市地番図は、登記簿の地番情報、航空写真の情報、現地調査の情報及び法382条第1項に規定する法務局の通知による土地の地図訂正図面、分筆・合筆等の地積測量図の情報を逐次反映させるなど、現況に合わせた修正を行い、土地の評価に必要な間口、奥行、形状が把握できるものとしている。」

審理員は、その地図（審査会注：A市地番図のことを指す。）を目視で確認した、処分庁は存在していると述べているので、令和4年6月14日に開示請求した。不開示決定通知書で、理由は不存在である。d-1、b-1、a-2、乙bは間口、奥行、形状が分かる地図（地番図）など存在していなかった。

なぜ、処分庁も、審理員も、評価に必要な地図が存在すると虚偽の記述をしたのか理解に苦しむ。地番図（原文ママ）でも地籍図にしても縮尺を等倍にすれば間口、奥行などで形状が決まる。処分庁は、A市地番図で、筆界線がない場所に地番を付しただけの地図なので、土地の把握、場所の特定や形状が分かるわけがない。

- c 審理員意見書4頁の下から3行目、5頁にかけて「審査請求人の主張のとおり、国土調査法による地籍調査の結果が反映された法務局の公図が不正確であることが明らかであっても課税庁による補正・修正を一切認めず、そのまま法第380条第3項の地籍図として使用しなければならないとすれば、本

件処分に係る土地のような公図に地番がない土地には、事実上、固定資産税を賦課することはできないということになる。」

審査請求人は、賦課することはできないと主張する。賦課するなら、法第381条第7項により、修正申出書を法務局へ提出（申請）し、地図訂正等行わなければならない。他の方法として、固定資産評価基準解説の455頁、字限図等で納税者の了解を得る、法務局等の助言を得る。本件の処分庁の課税手法は、地籍図をA市地番図と言い変えて根拠がない場所に地番を付し、所有者・納税者の了解も何も得ず、公図から消えた土地を蘇らせ、偽造図面で課税する手法は悪質である。

- d 審理員意見書5頁の15行目「現に存在し、所有者が明らかである土地について、法務局の公図に表示がないことを理由に固定資産税が賦課できないとなれば、著しく税負担不均衡をもたらすことになる。そのため、課税客体である土地が存在していれば、法務局の公図にあるかどうかにかかわらず固定資産税は賦課できるもの解釈できる（課税庁には、法第381条第7項の規定により、登記所に対し、公図を修正するよう申し出る義務はない）」(5)よって、評価基準において「国土調査法によって地籍調査が完了した地域にあっては、この新しい調査結果を地籍図とするとあるのは、国土調査法による地籍調査の結果、不動産登記法第14条の地図として法務局に公図が備え付けられた場合を前提としており、国土調査法による地籍調査を実施したときは、登記された地番の表示がないなど明らかに正確でない公図であってもそのまま法第380条第3項の地籍図として使用しなければいけないとまで定めたものではないと考えるのが合理的である。」

上記、審理員意見書5頁からの主張は間違いである。法務局の見解として「登記簿が存在していたら、土地は存在する」この部分は正しいと考える。課税客体が把握できれば、公図にあるかどうかにかかわらず、賦課できる、…。」

本件が問題になっているのは、課税客体がどこに存在するのか、土地の把握はできるのか、場所の特定ができるのか、が問われているのである。間口、奥行、形状も確認できなければ課税評価はできない。登記官は、地籍調査の関係資料が不存在なので、訂正等の申請がされても、a-2を公図上に表示することは難しいと述べる。

審理員意見書で、「どこにあるかにかかわらず」と主張するが、処分庁が台帳課税主義を主張するのと同義語である。これは前提条件として、課税客体の把握、場所の特定、要は、地籍図のどの場所に存在するのかを証明し、地番図（原文ママ）の作成根拠を示す責任が果たされて主張できるのである。

「法務局の公図に表示がないことを理由に、固定資産税が賦課できない

となれば不公平が生じる」と主張する。だから、弁明書2頁aからeまでの理由でA市地番図上に、土地の表示をして賦課することに問題は無いとも述べている。他の自治体の見解を聴取した。

J市、K市、L市、M市、N市、O市、P市、Q市など十数自治体の担当者は、「地籍調査を実施していない自治体は、地番図、地番参考図等を作成する。作成根拠となる図面（地図）は、法務局の公図が基になる、また該当市町が保管している旧公図などの合成地図である。A市のような、aからeまでなどで地図は作成しない。どうしても土地の把握、場所の特定ができない場合は、（地籍調査の成果の修正に関する事務取扱要綱）に基づき、法第381条第7項により対応する」、「場所が特定できない土地は、課税評価ができない、評価ができなければ課税額も算定できないので、評価不能で課税保留として扱う」が全ての自治体の見解であった。

e 口頭意見陳述聴取結果記録書7頁下から7行目

「（処分庁）地籍図について意見の相違があるが、再度処分庁としての意見を述べる。市条例や規則で規定する地籍図は、「法に基づく地籍図」という認識である。…地籍図によって評価の実務上において、土地の形状の把握、間口の補正、奥行き補正等の算定基礎数値の把握を行うことができるもの」と書かれている。一方、「国土調査法に基づく地籍図」もある。これは国土調査法施行令第2条第1項第9号で、国土調査法第2条第5項に規定する地図のことでありとされている。国土調査法施行令第2条第11項では、地籍図の表示内容が示されている。法上の地籍図と国土調査法上の地籍図は、同じ地籍図でも根拠とする法により表示内容や精度が異なっていると考えている。」

審理員意見書、弁明書で法的に「二つの地籍図」が存在するという。一つは「法に基づく地籍図」もう一つは「国土調査法に基づく地籍図」と主張する。審査請求人は、そのようなことは承知していない、地籍図は一つと理解している。

固定資産評価基準解説では、「2 地図の作成」で、「地図の代わりに現在字限図を使用している市町村も多いところであるが、それが土地台帳と相まって土地の地番及び地積等の事項が明らかになるものであり、評価上現に使用しているものであれば、差支えないものである…」と記載がある。「ただし、国土調査法によって地籍調査が完了した地域にあっては、この調査結果を地籍図とする。地籍図によって評価の実務上において、土地の形状の把握、間口補正、奥行き補正等の算定基礎数値の把握を行うことができるものである。」

「地籍調査の成果の修正に関する事務取扱要綱」法第381条第7項による要綱を設置するか、字限図が存在するのでそれを参照するのも一つの方法で

ある。行ってはいけないのは、根拠のない地図の作成である。

土地所有者、納税者として再度述べるが、先に証拠として提出している、令和3年5月19日「照会書の回答」でA市地番図を作成したd-1、a-2について原図の写しを求めたが、何も存在していなかった。A市地番図の作成に原図等の資料を参考にしていない、杜撰なA市地番図の正体が明らかになった。

弁明書2頁で、a-2がd-1内に存在する根拠として、次のことを主張している。

- (a) a-2とd-1のいずれの土地も登記簿の名義は審査請求人甲イである。
- (b) 課税客体である現地に甲家の住宅が建っている宅地（以下「甲家敷地」という。）には、土地と同じ審査請求人甲イ名義の住宅が建っている。
- (c) d-1の登記地積（〇㎡）はA市地番図上の地積（約〇㎡）を下回っており、同一敷地内のa-2の登記地積（〇㎡）が入る余地がある。（〇㎡+〇㎡=〇㎡<〇㎡）
- (d) a-2とd-1はごく近い地番で隣接すると推定される。
- (e) 明治時代の地租の時代からa-2とd-1の登記地目はずっと宅地のまま甲家が所有しており、現在に至るまで甲家の住宅の敷地であったとされる。

処分庁の職員は主観と推測で(a)から(e)までが確認できれば課税できると主張しているが、誤りである。処分庁は地番が消えた土地に、法務局を除外してA市地番図上に表示し課税する行為は問題である。どうかして、賦課することに苦心する。地籍調査では、土地が不明であったり、境界確認作業で双方が物別れになった場合は、「国調現地確認不能地」として、登記簿上の表題部の欄外にその旨が、便宜注意書きがされるのみで、地籍図上には表示はしないのである。本件は、これにも該当していない。地図混乱地域にも指定されていない。

- f 審理員意見書5頁(6)のA市地番図に記載されている注意事項について述べる。A市例規集の中に、「課税図」の用語は存在するが、「地番図」の用語は存在しない。「土地の配置を示したもので、法的根拠はない」について、審理員意見書では、「土地「権利関係」を示したものではなく、あくまでも「土地の配置（地番ごとの、土地の形状、間口等）を示したものである」との意味であると理解でき、「法的根拠がない」とは、「課税資料にならない」と同義語とは認められず、これをもってA市地番図を課税資料とすることは出来ないことではない。」と述べているが、「土地の配置（地番ごとの、土地の形状、間口等）を示したものである」との意味であると理解でき」の部分は開示請求で不存在であった。

他の自治体も、「地番図」は作成している。前提条件が他自治体と異なる。

他自治体の地番図は、公図（地籍図）を基に、法第403条第2項等により、作成した地番図と、処分庁が示す前記(a)から(e)までの推測、仮説で作成する違いがある。

g 審理員意見書6頁(3)(4)、7頁(5)(6)(7)(8)について反論する。

(a) 地籍調査を実施したかが問題である。証拠が不存在だから、審理員が推測で意見を述べている。確実に法に則り実施し、法に従い関係書類を保管していれば審査会に諮ることもなかったはずだ。土地所有者や納税者は、推測や仮説で課税され、挙句の果て、個人所有地までも盗られている可能性がある。(6)で実測地積が、a-1は 0m^2 、登記地積が 0m^2 で 0m^2 の差であると記述している。令和3年5月H課の資料で、別紙に記載している。

(b) a-4（A市E〇号線事業用地・歩道の設置）で地積測量図を作成、残地を取得するので全筆測量も行った。残地は、所有権移転登記手続により登記した。

(c) a-1の一部、 0m^2 を歩道として、一般会計で取得、残地、 0m^2 をA市I公社が取得している。a-1とa-4の合計実測地積は 0m^2 となる。審理員、処分庁やH課・A市I公社が主張するのは、正式な手続によりa-4、a-1を取得した。a内には、他の土地（民間地）は一切存在しない。地籍調査の1年前の昭和30年〇月字限図では、a内に、a-1（丙）、a-2（甲）、a-3（丁）の土地が地図上に存在している。開示され、交付された証拠となる地図は、3名連記の昭和30年〇月字限図だけであった。当時課税のための地籍図と推測される。

地籍調査後は、a-2は対抗地に移動、a-3は地図番号「余白」で地図上に表示されていない。a内の土地は全て丙イ氏の土地となる。(6)で審理員が述べている、実測地積と登記地積との差は 0m^2 だから、a-2の審査請求人の土地が入る余地はないとも続けて述べている。では、処分庁はa-3（丁氏）の土地を、地番図に表示したのか、 0m^2 しか余地がないのに、 0m^2 の丁氏から寄附された土地が入るのか、表示することは論理が破綻している、これがA市地番図の正体だ。

審査請求人代理人乙イは令和3年10月20日、法務局へ出向いた。登記官に平成9年、10年のa内の登記申請書の閲覧を求めた。登記官は、A市やA市I公社との協議書面、委任状、身分証明書等を添えて申請すれば閲覧のみは許可するとの回答を得た。A市の登記申請書類は〇〇出張所に保管されていた。交付はできないが、カメラで撮ることは許された。

(d) 実地調査書で、審査請求人の夫が、③筆界確認方法欄で隣地番「d-1」、地図との照合では「符号」、境界の状況では「a-1のブロック積が境界」、立会人の住所氏名が記載されている、他にG課とR室（現、H課）の職員

等2名と調査者職氏名、R室室長補佐の計4名である。

登記官に、4名（審査請求人の夫を含む）の境界確定協議書、署名、写真等の証拠書類を申請した。登記官は、嘱託登記では、官公署に対して行うもので証拠書類は一切添付しない、不正や間違いは、ないという信頼関係の登記であると説明を受けた。

さらに、登記官に公図上に里道がない。水路は表示してあるが職権で里道を公図上に表示してもらいたい、野取図、字限図には里道が表示されている旨を伝えたが、法務局では訂正できないので、A市に要請して欲しいとのことであった。

また、地積測量図では、a-1、d-1の敷地前が「水」の表示があるが、登記官は、里道が存在しないとの考えか尋ねた。地籍調査の成果図面である地籍図（公図）を見る限り、両地の東側には「道・里道」は無いという回答であった。

- (e) 審査請求人の住居は大正〇年の建築である、その時に道は存在しなかったことになる。隣のa-1も同様に道は存在しない。今日（令和4年11月）も里道はない。里道として使用しているのは個人の私有地であるという。地籍調査をして「道」が無くなり個人の用地になったのか、説明責任はA市にある。令和4年7月20日A市との協議で、d-1とa-2の審査請求人の一部の土地を寄附すれば、A市I公社も土地の一部（a-3・寄附する前は丁イ氏所有地）を市道として、寄附するという提案があった。H課と審査請求人は審査会の答申がされるまで待つことにした。

平成9年、同10年のA市やA市I公社の地積測量図作成時に、a内に字限図で存在したa-2、a-3は、公図上に今日まで表示されない。a-1とa-4しかa内に表示されていない。

登記官に、このような登記申請をa-2、a-3の所有者は認めるわけにはいかない旨を話した。a-1を登記するときには、同一地番内の土地a-2、a-3を公図上に表示しないで登記した、法務局が間違っていると抗議したが、証拠書類はA市へ開示請求してもらいたいとのことであった。

- (f) 令和3年11月、処分庁に口頭申し入れした同様の資料を、A市I公社にも開示請求した結果は、実地調査書は不存在であった。登記申請関係書類が不存在、将来本件土地等の境界等で問題が発生したらどう対応するのか。永年保管である。
- (g) A市がa-1の全筆調査を実施し、作成した地積測量図の証拠（署名等）がない、現況測量図（境界確認を行わない測量図）で行った可能性が高い、現況測量図では登記申請ができない。登記地積との〇㎡の差がそれを物語る。

仮に、里道を私有地として登記申請して取得したら、全ての契約は無効となる。a内にa-2、a-3が存在していれば、土地取得費をa-1の丙氏に全額を支払ってはいけない。a-2の甲、a-3の丁氏にも支払われるべきお金だ。地番図上に、a-3が寄附されたら地番図に表示した、なぜ実地調査に立会させなかったのか、正式な地積測量図ではない、不備な資料で登記申請を行っている。

a-3は土地の場所が不明なので、相続人が寄附するに至ったと推測するのが自然である。処分庁は、いつからa-2がd-1内で課税したのか資料が不存在なので不明という、H課やG課は地籍調査や平成9年、10年の境界確認作業一連の書類が不明という、肝心の資料を不存在として課税するのは許せない。重要な資料は全て「不存在」でも、業務手続を正当化する市役所には呆れるばかりである。

(h) (3)から(5)までについては、反論書で主張したとおりである。現に上水道やメーターを今日使用している。(7)について、「地番の並びからa-2が存在することは否定できない」と述べ、しかし総合的に判断したと意味不明な審理員意見書である。(8)の画地計算法については、場所が特定された時の計算方法なので問題外である。

カ 乙bの併記（プラス表示）への反論

審理員意見書7頁4について、以下のとおり反論する。

(1)について、審査請求人が証拠として提出した資料である。土地が重なり合っている場合は課税できない。重なり合わない、要は、1筆ごとの間口、奥行、形状等が確認できなければならない。判例は、筆界線はあっても、重なり合わないことが証明できなかった。敗訴したのは、〇〇市である。

次に(2)A市地番図上の地積は、処分庁の導入している「〇〇システム」により算定している。「〇〇システム」における筆界は、A市地番図によるもので、法務局の公図や航空写真を参考にして設定しており、現に〇〇システムにおけるd-1がある土地の筆界と法務局の公図を比較しても、ほぼ同じ位置にあることがわかる。…と述べている。

地積等を計測する機器には、地番図でなく地籍図のデータを入力すること。公図を参考にしたと記載しているが、法第382条第1項のことである。登記所（法務局）が、登記した時には、10日以内にその旨を市町村長に通知しなければならないので、修正しただけである。また航空写真も参考にしたと記載しているが、航空写真で、同一土地内の筆界線、形状等が分かるわけがない。百数十㎡もの差がある土地の境界はどうする。法第403条第2項、第408条により「納税者とともに実地調査…」、「毎年少なくとも年1回実地調査をさせなければならない」も、本件では処分庁の必要条件である。次に(3)について異論はない。

次に(4)・(6)について弁明書2頁aからeまでと重なる。令和2年12月1日に実地調査をして計測したら、登記地積と処分庁の計測面積では約〇㎡(約〇坪)の差があるので、乙bの〇㎡は十分入る余地があると主張する。d-1と乙bの二つの地積の合計地積が含まれたものが、処分庁に法務局から送付されている。その合計地積は、b-1の登記地積である〇㎡である。

先に述べた、a-2や本件のb-1について、土地所有者や納税者と、ともに境界等を確認して計測したのでなく、職員が〇〇システムで計測した土地内に、「十分入る余地があった」から、地番図上に表記したと主張する。「計測したら、〇㎡の差で入る余地がなかった(a-3)」場合はどうするのかも記載する責任がある。

二つの土地を、同一地番内に表記するにあたって、審査請求人(乙b)と、審査請求人代理人乙ロ(b-1)は、土地家屋調査士2人と登記官に併記の説明を求めた。

土地家屋調査士「プラス表示は、その場(土地・乙b)に存在したのが判明した。面積は増えないし、課税もされない」

登記官「法務局としたら、1筆の中に、2筆分の土地が存在していたとみなす。だから地積は両筆をプラスしない。A市にもそのように送付した。」

地籍調査の実施時に、登記簿が存在していれば、土地の把握、場所の特定を行うことが調査目的なのに、地籍図の多くの土地に表示がないのは不思議である。

再度述べるが、誰が地籍調査を実施したのかよく考えてもらいたい。審理員や処分庁の職員が在籍している、A市役所が実施主体である。杜撰な調査をして、土地所有者や納税者に責任を転嫁する。地籍調査を実施した役所なら、法第381条第7項で地図訂正、地積更正を行うことが常識である。

審査請求人代理人乙ロは、審査請求人代理人の父(甲ロ:平成29年死亡)の相続登記の時に、b-1内に乙bが存在していることが判明していれば、同時に乙bも相続していた。処分庁や地籍調査の杜撰な業務により、新たに生前贈与を検討しなければならない。

地籍調査による登記地積が正確なのか、〇〇システムで計測した地積が正しいのか、課税する以上、責任を果たして欲しい。都合の良い方法を選択してはならない。

次に(5)について異論はない。

次に(7)について述べる、d-1と乙bが重なり合わないで存在していると主張している。地積測量図は作成していない修正申出なので、場所は特定されなくても〇㎡が総地積を超過するので、重なり合うことになる。だから課税できない。本件審査請求で、専門家から聞いたことを少し追記する。

(ア) 地籍調査成果図面(地籍図)を、手書きで地番を修正しているが、なぜかを

聞いた。

「当時の複写技術が悪く、原図上で修正を加えていた。」

- (イ) ○○税務署に国税で、所在が不明な土地に相続税や、贈与税を課税できるのか。

「場所が特定されなければ、土地評価ができないので課税額も算定できないから、課税はしない。」

- (ウ) N市に、地籍調査が完了した自治体であるが、地番図は作成しているか。

「地番図とか、課税図とか、聞いたことがない。法的には地籍図なので、法務局の地籍図で課税業務は行っている、新たな地番図を作成することは税金の無駄遣い。」

キ まとめ

審査請求人が、一番訴えたかったことは、「地籍図と法的に謳っているものを、A市地番図と名称を変え、さも地番図が最良で詳細な地図であるように主張して、法務局でも、地籍調査での成果図面に表示がない、あるいはその土地を証明する申請や根拠が見当たらないことを、いとも簡単に処分庁がA市地番図を作成して課税する。」法治国家として、このようなことができるのか主張してきた。

2 審査庁の主張の要旨

- (1) 令和3年10月4日付け諮問説明書

ア 審査庁の考え

本件審査請求には理由がないから、行審法第45条第2項の規定により、棄却されるべきと考える。

イ 考え方の理由

審理員意見書第3のとおり。

- (2) 令和5年1月11日付けの審査会の調査権限事項（令和3年度諮問第5号）に対する回答書

ア 調査権限事項1（審査会注：a-2及び乙bのそれぞれの土地について、処分庁が土地の間口、奥行及び形状を特定し、それに基づいてどのように評価し及び課税したかが分かる根拠となる資料）について、令和3年1月1日現在のA市地番図（縮尺1/500）（弁明書の証拠書類と同じ。以下「令和3年A市地番図」という。）を提出する。

イ 補足説明1

a-2及び乙bの土地の固定資産税の評価及び課税について

- (ア) 併記地番について

a-2とd-1、乙bとb-1はいずれも併記地番となる。併記地番とは筆界が未定の理由などにより、1つの筆界線の中に2つの地番が併記されている状態の土地（以下「併記地番土地」という。）をいう。

併記地番については不動産登記法第14条第5項（地図に準ずる図面）において、「1筆又は2筆以上の土地ごとに土地の位置、形状及び地番を表示するもの」と規定され、法務局の公図（地図に準ずる図面）においてもプラス地番という形でしばしば見ることができる。

a-2とd-1は同じ所有者間、乙bとb-1は地図訂正を承諾した親族間での筆界が未定だが、上記の併記地番土地は、いずれも間口、奥行、形状については、A市地番図上で把握できる土地である。

(イ) 一画地評価について

評価基準第1章土地のうち「別表第3 画地計算法」の「2 画地の認定」によると、「各筆の宅地の評点数は、一画地の宅地ごとに画地計算法を適用して求めるものとする。この場合において、一画地は、原則として、土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録された1筆の宅地によるものとする。ただし、1筆の宅地又は隣接する2筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする。」とある。

このことからa-2とd-1、乙bとb-1についても、宅地の利用状況などから見ても一体をなしている土地と認められれば、登記簿上2筆で構成される土地であっても上記ただし書を適用し、一画地として評価基準上は評価が可能となっている。

(ウ) 地番図上のa-2とd-1が一体で構成されている土地である説明

a-2は法務局の公図では確認できないが、登記簿に登録されている土地で、次のaからeまでの理由により、甲家敷地内に存在するとしている。

- a a-2とd-1のいずれの土地も登記簿の名義は審査請求人甲イである。
- b 課税客体である甲家敷地には、土地と同じ審査請求人甲イ名義の住宅が建っている。
- c a-2とd-1はごく近い地番であることから隣接する土地であると推定される。
- d 明治時代の地租の時代からa-2とd-1の登記地目はずっと宅地のまま甲家が所有しており、現在に至るまで甲家の住宅の敷地であったと推定される。
- e d-1の登記地積（ $\bigcirc\text{m}^2$ ）は、A市地番図上の地積（約 $\bigcirc\text{m}^2$ ）を下回っており、同一敷地内にa-2の登記地積（ $\bigcirc\text{m}^2$ ）が入る余地がある。⇒課税客体である現地の土地に対し、この2つの地番の登記地積が重なり合わないとは認定した根拠である（ $\bigcirc\text{m}^2 + \bigcirc\text{m}^2 = \bigcirc\text{m}^2 < \bigcirc\text{m}^2$ ）。

上記の現況から、甲家敷地はa-2とd-1が重なり合うことなく2筆で一体となり構成された併記地番土地と認定し、A市地番図において間口、奥行、形状

が分かるため、評価基準に基づき一画地として評価している。

(エ) a-2とd-1で構成されている土地の間口、奥行、形状の把握について

令和3年A市地番図は、土地の間口、奥行、形状が把握できる資料である。西側の街路（本件土地周辺の路線価図（縮尺1/2500）の路線価図参照。路線番号○）を正面路線とし、令和3年A市地番図に1/500の三角スケールをあてて計測すると、土地課税台帳兼土地補充課税台帳の間口（○m）、奥行（○m）が一致し、形状も完全な四角形の整形地でないため土地課税台帳兼土地補充課税台帳のやや不整形と評価される形状であることが確認できる。

土地課税台帳兼土地補充課税台帳はA市地番図上のa-2とd-1で構成されている宅地の間口（○m）、奥行（○m）、形状（やや不整形）の評価情報が記載されており、令和3年A市地番図上の間口、奥行、形状から評価したことが分かる。なお、同じ一画地を構成するa-2とd-1は同じ画地番号（○）、間口（○m）、奥行（○m）、形状（やや不整形）は同じ評価情報となっている。

(オ) a-2とd-1で構成されている土地の評価について

a-2とd-1で構成されている甲家敷地は、S線のT側のD○丁目の字・丁目界からE側のD橋北詰に至る範囲で設定された状況類似地域に所在している。この地区は幹線道路の背後にあり住宅地を中心とする特徴を有し、本件土地も幹線道路であるS線に面している。

本状況類似地域内における標準宅地は、b-1を選定している。当該標準宅地の価格については、令和2年1月1日時点の鑑定評価価格（標準価格）及び令和2年7月1日時点での修正率から求めた1㎡当たり○円となっている。これに評価水準7割（評価基準第12節一の「価格の7割を目途」による。）を乗じ、当該標準宅地が接する街路の路線価（路線番号○）は、1㎡当たり○円となる。その結果、当該土地の接する街路に付設した評点数は、1㎡当たり○点となる（標準宅地の価格○円/㎡×0.7≒路線価○円/㎡）。

次に、甲家敷地について画地計算法を用いて、個別要因による減額補正を行う。A市地番図の当該土地の形状から0.846（不整形補正0.90×間口狭小補正0.94）を○点に乘じ、評点数○点を算出した。さらに、現地は正面路線の街路より1m程度低い土地のため、これから造成費1㎡当たり○点を控除した。

その結果、当該土地の評点数は1㎡当たり○点となる。（路線価○点/㎡×減価補正0.846－造成費○点/㎡≒甲家敷地の評点数○点/㎡）

これにa-2の登記簿地積○㎡と1点当たり1円を乗じた○円がa-2の固定資産税評価額となる（○点/㎡×a-2の登記簿地積○㎡×1円/㎡≒a-2の評価額○円）。

また、同じ画地を構成しているd-1についても同率の減額補正を適用して同じ評点数○点/㎡となる。

(カ) a-2の税額計算について

a-2とd-1で構成される甲家敷地は住宅が建っているため住宅用地の特例が適用され、住宅戸数1戸につき、200㎡までが小規模住宅用地（以下「小規模」という。）として課税標準なるべき価格の1/6が適用され、200㎡を超える部分は一般住宅用地（以下「一般」という。）として同様に1/3が適用される。（※都市計画税にも同様に適用され、特例率は小規模が1/3、一般が2/3）また、住宅用地の適用に当たり住宅の敷地の用に供されている土地とは、当該住宅を維持し、又はその効用を果たすために使用されている一画地の土地をいうとされている。地方税法第349条の3の2の規定における住宅用地の認定について（平成9年4月1日自治固第13号自治省税務局固定資産税課長通知。以下「課長通知」という。）によって、a-2（登記〇㎡）とd-1（登記〇㎡）で一画地を構成している地番の登記地積合計〇㎡のうち200㎡が小規模、残りの〇㎡が一般となる。

なお、登記地積で課税される考え方は本件審査請求の弁明書において、5頁の3(2)ア(ウ)で説明している（甲家敷地住宅用地、小規模200㎡、一般〇㎡）。

次に一画地を構成している登記地積合計〇㎡の小規模と一般の割合を求める（小規模200㎡/〇㎡=〇…≒〇%）（一般〇㎡/〇㎡=〇…≒〇%）。

この割合を用いてa-2の小規模と一般の面積を求める（a-2登記地積〇㎡×〇=〇…≒小規模〇㎡）（a-2登記地積〇㎡×〇=〇…≒一般〇㎡）。

a-2の評価額〇円を小規模と一般に分け、それぞれ住宅用地の特例率を乗じることによって、固定資産税の課税標準額を求める（評価額〇円×（〇㎡/〇㎡）×小規模1/6≒〇円）（評価額〇円×（〇㎡/〇㎡）×一般1/3≒〇円）。

都市計画税も同様に計算し、課税標準額を求める（評価額〇円×（〇㎡/〇㎡）×小規模1/3≒〇円）（評価額〇円×（〇㎡/〇㎡）×一般2/3≒〇円）。

固定資産税の課税標準額を合計し（都市計画税も同様に）、税率（固定資産税1.4%、都市計画税0.1%）を乗じて税額を算出する（〇円+〇円）×0.014≒固定資産税額〇円…㉠、（〇円+〇円）×0.001≒都市計画税額〇円…㉡。㉠と㉡の税額を合計すると（〇円+〇円=〇円）…税額。

令和3年度 固定資産税・都市計画税課税明細書の写しの右側に記載されているa-2の税相当額の〇円と一致する。

(キ) A市地番図上で乙bとb-1が一体で構成されている土地である説明

乙bはaからcまでの理由により、現地に乙家の住宅が建っている宅地（以下「乙家敷地」という。）内に存在し、b-1と一体で構成されている土地と認定している。

a 乙bは登記簿に登記されている土地である。

b 令和2年8月6日に法務局において地図訂正があり、法務局に備え付けの

公図に乙bがb-1にプラス地番として併記された。この地図訂正は審査請求人提出の資料のとおり、乙bの土地所有者審査請求人甲イ及びb-1の土地所有者審査請求人代理人乙ロの承諾のもと、処分庁（課税課以外）が修正の申出を行い、地図訂正の内容について法務局が認めた結果、整理された成果である。法第382条第1項に基づいて法務局から処分庁に通知があり、処分庁はその内容を確認し、A市地番図に乙bとb-1と併せて併記した。

c 土地の現況としては、b-1の登記地積（〇㎡）がA市地番図上の地積（約〇㎡）を下回っており、同一敷地内に乙bの登記地積（〇㎡）が入る余地があることを確認している。⇒課税客体である現地の土地に対し、この2つの地番の登記地積が重なり合わないとは認定した根拠である（ $〇㎡+〇㎡=〇㎡ < 〇㎡$ ）。

乙家敷地は、前記 a から c までの理由により乙bとb-1が重なり合うことなく2筆で一体として構成される併記地番土地と認定し、A市地番図において間口、奥行、形状が分かるため、固定資産評価基準に基づき一画地として評価している。

(ク) 乙bとb-1で構成されている土地の間口、奥行、形状の把握について

甲家敷地と同様に乙家敷地も西側の街路（路線番号〇）を正面路線とし、令和3年A市地番図に1/500の三角スケールをあてて計測すると、土地課税台帳兼土地補充課税台帳の間口（〇m）、奥行（〇m）が一致し、形状も完全な四角形の整形地でないため、土地課税台帳兼土地補充課税台帳のやや不整形と評価される形状であることが確認できる。

土地課税台帳兼土地補充課税台帳はA市地番図上の乙bとb-1で構成されている宅地の間口（〇m）、奥行（〇m）、形状（やや不整形）の評価情報が記載されており、令和3年A市地番図上の間口、奥行、形状から評価したことが分かる。なお、同じ一画地を構成する乙bとb-1はそれぞれ同じ画地番号（〇）、間口（〇m）、奥行（〇m）、形状（やや不整形）は同じ評価情報となっている。

(ケ) 乙bとb-1で構成されている土地の評価について

課税客体として乙bとb-1で構成されている乙家敷地についても、上記で説明したd-1とa-2で構成される甲家敷地に隣接しており、本件土地周辺の路線価図（縮尺1/2500）の同じ路線価（〇）の街路に面している。よって、用途地区及び状況類似地域の設定、路線価の付設も同様になるため、当該土地の接する街路に付設した評点数は、同じく1㎡当たり〇点となる（標準宅地の価格〇円/㎡ \times 0.7 \div 路線価〇円/㎡）。

次に、乙家敷地について画地計算法を用いて、個別要因による減額補正を行う。A市地番図の当該土地の形状から、減額補正率の0.900（不整形補正0.90）を〇点に乗じると、当該土地の評点数は評点数1㎡当たり〇点となる（評価基

準第1章土地のうち「附表4不整形地補正率表」部分参照）（路線価〇点/㎡×減価補正〇≒本件土地の評点数〇点/㎡）。

これに乙bの登記簿地積（〇㎡）と1点当たり1円を乗じた〇円が乙bの固定資産税評価額となる（〇点/㎡×乙bの登記簿地積〇㎡×1円/㎡=乙bの評価額〇円）。

また、同じ画地を構成しているb-1の土地についても同率の減額補正を適用し、同じ評点数〇/㎡となる。

㇓) 乙bの税額計算について

課税客体として乙bとb-1で構成されている乙家敷地についても、上記で説明したd-1とa-2で構成される甲家敷地同様に住宅が一戸建っているため住宅用地の特例が適用される。よって、乙b（登記〇㎡）とb-1（登記〇㎡）で一画地を構成している地番の登記地積合計〇㎡のうち200㎡が小規模、残りの〇㎡が一般となる（乙家敷地住宅用地、小規模200㎡、一般〇㎡）。

次に一画地を構成している登記地積合計〇㎡の小規模と一般の割合を求める（小規模200㎡/〇㎡=〇…≒〇%）（一般〇㎡/〇㎡=〇…≒〇%）。

この割合を用いて乙bの小規模と一般の面積を求める（乙b登記地積〇㎡×〇=〇…≒小規模〇㎡）（乙b登記地積〇㎡×〇=〇…≒一般〇㎡）。

乙bの評価額〇円を小規模と一般に分け、それぞれ住宅用地の特例率を乗じることによって、固定資産税の課税標準額を求める（評価額〇円×（〇㎡/〇㎡）×小規模1/6≒〇円）（評価額〇円×（〇㎡/〇㎡）×一般1/3≒〇円）。

都市計画税も同様に計算し、課税標準額を求める（評価額〇円×（〇㎡/〇㎡）×小規模1/3≒〇円）（評価額〇円×（〇㎡/〇㎡）×一般2/3≒〇円）。

固定資産税と都市計画税それぞれの課税標準額を合計し、税率（固定資産税1.4%、都市計画税0.1%）を乗じて税額を算出する（〇円+〇円）×0.014≒固定資産税額〇円）…㉠、（〇円+〇円）×0.001≒都市計画税額〇円）…㉡。㉠と㉡の税額を合計すると（〇円+〇円=〇円）。

令和3年度 固定資産税・都市計画税課税明細書の写しの右側に記載されている乙bの税相当額の〇円と一致する。

ウ 補足説明2

市条例第〇条に規定する規則について

調査権限事項2（審査会注：当該規則制定前（審査請求に係る処分の賦課期日時点を含む。）における市条例第〇条に係る取扱いについて分かる資料（根拠となる規則、要綱、マニュアル等））について、「市条例第〇条に規定する規則の制定前における、同条に係る取扱いについての資料（規則、要綱、マニュアル等）」は作成していない。その理由として、「国が固定資産の評価に関する資料を作成するための標準様式を示していない」ということがある。

法第380条第3項では「市町村は、第1項の固定資産課税台帳のほか、当該市町村の条例の定めるところによって、地籍図、土地使用図、土壤分類図、家屋見取図、固定資産売買記録簿その他固定資産の評価に関して必要な資料を備えて逐次これを整えなければならない。」と規定し、固定資産の評価に関して必要な資料の作成等を市町村に委ねている。

このため、処分庁では、固定資産の評価に関して必要な資料を市条例で規定するとともに、土地課税台帳のほか、「A市地番図」などを備えている。

この固定資産の評価に関する資料については、法第388条第3項において「総務大臣は固定資産の評価に関する資料を作成するための標準様式を定めて市町村に示さなければならない」と規定されているにもかかわらず、今もって標準様式が示されていないという現状がある。

このため、全国の多くの市町村において、固定資産の評価に関して必要な資料の様式等を定める規則が策定されないまま、独自で固定資産の評価に関して必要な資料を作成しているのが現状である。処分庁においても〇年〇月〇日に市規則を定めるまでは様式等を定めた規則はなかった。

この点については、固定資産評価基準解説において、次のとおり示されている。

- (ア) 様式の示されていないものについては、各市町村においてそれぞれの工夫を生かして必要と思われるものを整えて、固定資産の適正な評価に役立たせるようにすべきものである。
- (イ) 地籍図とは、地番ごとに、土地の区画、地目、地積等が記入されている地図
- (ウ) 土地課税台帳と相まって土地の地番及び地積等の事項が明らかになるものであり、評価上現に使用しているものであれば、差し支えないものである。
- (エ) 地籍図によって評価の実務上において、土地の形状の把握、間口補正、奥行補正等の算定基礎数値の把握を行うことができるものである。

このように、総務大臣による標準様式が示されない中で、各市町村それぞれが工夫して必要と思われるものを整えることで、適正な評価につなげるよう言及している。

以上のことから「A市地番図」は、市規則を制定する以前から、公図、地積測量図、航空写真及び現地調査等の情報を逐次反映させ、土地の配置、間口、奥行、形状などの情報の把握ができる法第380条第3項に定める固定資産の評価に必要な資料の1つとして備え、逐次整えてきたものである。

規則の制定の有無は、固定資産税の賦課に直接影響を与えるものではないと考えているが、〇年〇月〇日に市規則を制定した理由は、近年、A市議会においても法第380条第3項の「地籍図」を、国土調査法第2条第5項の「地籍図」や不動産登記法第14条第1項の「地図」又は同条第4項の「地図に準ずる図面」と混同した質問が散見されるようになり、実務的にも支障が生じてきていたこ

とから、法第380条第3項から委任された市条例第〇条に規定する「地籍図」の要件を「大字界及び字界を付した上、地積測量図、航空写真等を基にした土地の形状及び所在地番を明示すること」とし、それ以前から備え、逐次整えてきた「A市地番図」と同じ要件であることを明確にしておく必要があると考えたためである。

第3 審理員意見書の要旨

1 審理員意見書の結論

本件審査請求には理由がないから、行審法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

2 審理員意見書における理由

(1) A市地番図を根拠として課税することについて

ア 審査請求人は、法、市条例その他の例規に「地籍図」は規定されているが、「地番図」は何ら規定がないので、A市地番図を固定資産の課税資料として固定資産税を賦課することはできないと主張している。

また、特にA市は、国土調査法による地籍調査を行っている自治体であり、国土調査法による地籍調査の結果を「地籍図」とし、この地籍図を固定資産の課税資料として課税しなければならないと主張している。

イ 地籍図については、法第380条第3項で「市町村は、第1項の固定資産課税台帳のほか、当該市町村の条例の定めるところによって、地籍図、土地使用図、土壤分類図、家屋見取図、固定資産売買記録簿その他固定資産の評価に関して必要な資料を備えて逐次これを整えなければならない。」と規定されており、法第388条第3項で「総務大臣は、地籍図、土地使用図、土壤分類図、家屋見取図、固定資産売買記録簿その他固定資産の評価に関する資料及び固定資産税の統計を作成するため標準様式を定めて、これを市町村長に示さなければならない。」と規定されている。

法第388条第1項の評価基準について解説した固定資産評価基準解説によれば、法第388条第3項において、総務大臣が示すこととされている、地籍図等の資料について、「固定資産売買記録簿等については、総務省からその様式等において参考として示されているものであるが、その他については、特に示されていない。様式の示されていないものについては、各市町村においてそれぞれの工夫を生かして必要と思われるものを整えて、固定資産の適正な評価に役立たせるようにすべきものである。」と記載されている。

また、固定資産評価基準解説では、地籍図について「地籍図とは、地番ごとに、土地の区画、地目、地積等が記入されている地図である。…ただし、国土調査法によって地籍調査が完了した地域にあっては、この新しい調査結果を地籍図とする。」とある。

以上のことから、法第380条第3項の「地籍図」は、「地番ごとに、土地の区画、地目、地積等が記入されている地図」であり、特に国土調査法による地籍調査が完了している地域の場合は、この調査結果を「地籍図」とするものと解釈できる。

ウ A市では、市条例第〇条にて、「固定資産に関する地籍図、土地使用図、土壤分類図及び家屋見取図並びに固定資産売買記録簿その他固定資産の評価に関して必要な資料の様式及びその記載事項については規則で定める。」と規定し、処分庁は、市規則において、地籍図の記載事項を「大字界及び字界を付した上、地積測量図、航空写真等を基にした土地の形状及び所在地番を明示すること。」と定め、A市地番図を法第380条第3項の地籍図として取り扱っている。

A市地番図は、登記簿の地番情報、航空写真の情報、現地調査の情報及び法第382条第1項に規定する法務局の通知による土地の地図訂正図面、分筆・合筆等の地積測量図の情報を逐次反映させるなど、現状に合わせた修正を行い、土地の評価に必要な間口、奥行、形状が把握できるものとしている。

A市地番図が法第380条第3項の「地籍図」であるかどうかについては、法第380条第3項の趣旨を踏まえれば、その名称ではなく、その記載内容等によって固定資産の評価を行うことができるかどうかことが重要である。A市地番図は、法第380条第3項の地籍図としての要件を備えており、地籍図という名称は用いなくとも、法第380条第3項の地籍図であると言うことができる。

エ A市は、過去に国土調査法による地籍調査を実施しているため、審査請求人の主張のとおり、本来この調査結果を法第380条第3項の地籍図とすべきだとも考えられる。

通常、国土調査法による地籍調査を実施した場合は、法務局に不動産登記法第14条に規定する「地図」が備えられるが、過去に実施した国土調査においては、当時の測量技術の問題その他何らかの事情により、その成果が反映されている法務局の公図が現在において「地図に準ずる図面」となっているものがあり、本件処分に係る土地のように登記されている地番であっても、法務局の公図に表示がないことがある（登記地番が表示されていないという点について、本件処分に係る土地に関する法務局の公図が正確なものでないことに争いはない。）。

そうした場合において、審査請求人の主張のとおり、国土調査法による地籍調査の結果が反映された法務局の公図が不正解であることが明らかであっても課税庁による補正・修正を一切認めず、そのまま法第380条第3項の地籍図として使用しなければならないとすれば、本件処分に係る土地のような公図に地番の表示がない土地には、事実上、固定資産税を賦課することはできないということになる。

固定資産税の賦課に関して、広島高等裁判所松江支部平成25年（行コ）第9号

同26年9月29日判決（以下「平成26年判決」という。）によれば「固定資産税は、固定資産が所在する市町村から提供される行政サービスの恩恵に浴することで、当該固定資産のもつ効能が発揮されることに対する対価として、応益税としての性格をもつものであることに鑑みると、登記簿上に土地が存在しても、実体としての土地が存在していなければ、課税の根拠がなく課税要件を欠くと言わざるを得ない」、また、「市町村長が、当該年度の賦課期日における固定資産の所有者に課税するためには、実地調査の結果を踏まえ、現況において、課税対象である当該固定資産が、他の土地建物と識別可能な程度に特定して存在していることが必要というべきである。」とされており、法務局の公図に地番があるかどうかは固定資産税を賦課できるかどうかの要件にはなっていない。現に存在し、所有者が明らかである土地について、法務局の公図に表示がないことを理由に固定資産税が賦課できないとなれば、著しく税負担の不均衡をもたらすことになる。そのため、課税客体である土地が存在していれば、法務局の公図にあるかどうかにかかわらず固定資産税は賦課できるものと解釈できる（課税庁には、法第381条第7項の規定により、登記所に対し、公図を修正するよう申し出る義務はない。）。
カ よって、固定資産評価基準解説において、「国土調査法によって地籍調査が完了した地域にあつては、この新しい調査結果を地籍図とする。」とあるのは、国土調査法による地籍調査の結果、不動産登記法第14条の地図として公図が備え付けられた場合を前提としており、国土調査法による地籍調査を実施したときは、登記された地番の表示がないなど明らかに正確でない公図であってもそのまま法第380条第3項の地籍図として使用しなければいけないとまで定めたものではないと考えるのが合理的である。

そのため、処分庁が、より現況に近い資料としてA市地番図を備え、当該資料を法第380条第3項の地籍図として固定資産の評価に使用することに違法性はないと考える。

キ なお、A市地番図に記載されている「土地の配置を示したもので、法的根拠はない」との記載は、「土地の「権利関係」を示したのではなく、あくまでも「土地の配置（地番ごとの、土地の形状、間口等）」を示したものである」との意味であると理解でき、「法的根拠がない」とは、「課税資料にならない」と同義であるとは認められず、これをもってA市地番図を課税資料とすることはできないということとはできない。

(2) 「a-2」は「d-1」がある土地内に存在するものとして課税することについて

ア a-2は、法務局の公図には表示がない土地であるが、登記簿は存在し、審査請求人も存在を認めている土地である。

場所が特定されていない土地に対する固定資産税の課税について、平成26年判決は現に課税客体が存在していることを要件としており、課税客体として存在が

確認できれば固定資産税を賦課できる土地であると考えられる。

イ 現状、a-2の場所については、法務局の公図で確認できない以上、過去の経緯や資料、現在の利用状況等の状況証拠により判断をせざるを得ない。

登記簿によれば、a-1、a-2及びa-3は、それぞれ甲a番、乙a番及び丙a番という地番があったことがわかる。

これらの土地の経緯を登記簿等から確認すると、a-1及びa-3は、明治34年に同一人物に所有権が移り、以後、この2つの土地は明治37年には宅地から田に、昭和25年には田から宅地に同時期に地目変更が行われており、a-1及びa-3は一体の土地であったことが伺われる。

一方、a-2は、これまでずっとd-1と同一の所有者が所有しており、明治37年には同時に誤謬訂正が行われていることや地目も宅地から一貫して変更されていないことから、a-2とd-1は一体の土地であったことが伺われる。

また、d-1がある土地内には、過去から現在に至るまで審査請求人の家系の者の住宅が存在しており、d-1がある土地内にa-2があつて、一体的に宅地として利用していると推測するのが合理的である。

さらに審査請求書添付の証拠書類のC D (3.〇-1) U、E 調査図 (S30.〇.〇) (以下「昭和30年〇月E調査図」という。)には、「甲ニ」の名前とともに「d」と「乙a」が同じ筆界内に記載されていることが読みとれる。

なお、審査請求書添付の証拠書類の昭和30年〇月字限図ではaの地番のある土地の中に「乙〃甲ニ」との記載が見えるが、昭和30年〇月E調査図の図面の方が後から作成された図面であり、作成された時期から判断して、昭和30年〇月の図面から一定の調査結果が反映された図面であると考えることができ、昭和30年〇月字限図の図面が正確であると判断することはできない。

ウ 審査請求人は、a-1がある土地内に審査請求人の水道メーターが設置されていることなどから、a-2はa-1がある土地内に存在すると主張している。

当該水道メーターの現状を確認したところ、かつて住宅のブロック塀があつた場所の東側（住宅の囲いの外側）に設置されていた。住宅があつた当時の写真を確認すると、当該場所は住宅の出入口側にあり、特に塀等で囲われておらず、自由に通行できる態様であつた。

エ 現時点において、どのような経緯で当該場所に審査請求人の水道メーターを設置することになったのかは明らかでない。

仮に当該場所が審査請求人の土地でなかったとしても、過去に当該土地の地権者の同意を得ている可能性は否定できないし、水道法逐条解説（水道法制研究会著）によれば、水道の給水契約については、需要者から申込があつた場合において、その家主や地主等の反対は、給水を拒否することの正当な理由にはならないとされており、必ずしも自己の土地に水道メーターを設置しなければいけないわ

けではないのであるから、水道メーターが設置されていることや現に水道の供給を受けていることは、当該土地が審査請求人の土地であることを証明するものではない。

オ 仮に審査請求人の主張のとおり、a-1がある土地内の東側にa-2が存在すると考えた場合、審査請求人はa-2を宅地としてこれまで全く利用しておらず、水道メーターしか設置していなかったことになる。また、かつてあったa-1の住宅の出入口も審査請求人の土地に向かって設置されていたことになる（北側にも道路があるので、東側に他人の土地があればあえて他人の土地に向かって出入口を配置しないと考えられる。）など、不自然な点が生じる。

カ 特に、現状のa-1がある土地の実測地積は、当該土地の土地売買契約書によれば〇㎡であり、a-1の登記地積〇㎡との差は〇㎡しかなく、a-2の登記地積〇㎡が入る余地はなく、a-2はa-1がある土地内に存在するとは考えにくい。

キ a-2の場所は、状況証拠からしか判断できないため、地番の並びからa-1がある土地内にa-3とともにa-2も存在している可能性も否定できないが、上記の状況証拠を総合的に考えれば、処分庁の判断のとおりa-2は、d-1のある土地内に存在していると考えるのが合理的であり、a-2の土地について、d-1のある土地内にあるものとして課税することができる。

ク なお、審査請求人は、処分庁がa-2がd-1がある土地のどこにあるかなどa-2の明確な位置や形状などを示すことができない以上、a-2には課税できないとも主張していると思われる。

筆界が未定となっている2つのA市地番図で構成される土地については、評価基準の「別表第3 画地計算法」の「2 画地の認定」において、「ただし、1筆の宅地又は隣接する2筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、またこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする。」とある。

a-2がd-1がある土地内に存在するものと認定した場合、当該土地は、審査請求人の宅地として一体的に利用されていると言え、それぞれの土地の位置や形状を特定することなく、一画地として評価し、課税することができると考えられる。

(3) 「a-2」は「d-1」がある土地内にあったとして、「d-1」と重なり合わないと言えるかについて

ア 平成26年判決によれば「実態として両土地が同一地で重なっている場合には、提供される行政サービスは1筆分にすぎないのだから、登記簿に従って二重に課税する合理的な根拠もない」とされている。そのため、a-2がd-1がある土地内に存在したとして、それぞれの土地が同一地で重なっている部分には固定資産税は賦課できない可能性がある。

- イ A市地番図上の地積は、処分庁が導入している「〇〇システム」により算定している。「〇〇システム」における筆界は、A市地番図によるもので、法務局の公図や航空写真を参考にして設定しており、現に〇〇システムにおけるd-1がある土地の筆界と法務局の公図の筆界を比較しても、ほぼ同じ位置にあることがわかる。筆界の実際の長さは、A市地番図の縮尺により算定でき、計算上、A市地番図上の筆界の長さがわかれば筆面積は算定できる。「〇〇システム」の筆界が現況の筆界とほぼ同じであることを前提とすれば、「〇〇システム」で算定される筆面積は、現況の地積と大きく異なることはないと考える。
- ウ d-1がある土地のA市地番図上の地積は〇㎡であり、d-1の登記地積〇㎡を大きく上回っており、a-2の登記地積〇㎡を加えてもまだ余裕がある。（「〇〇システム」で算定される筆面積が厳密なものでないとしても、なお余裕があると考え。）。
- エ d-1の登記面積とa-2の登記面積の合計が、d-1の地積を上回るようであれば、d-1とa-2は重なっている、あるいはa-2は別の場所にあるとも考えられるが、そのような状況にはない。d-1の登記地積とa-2の登記地積の合計は、d-1がある土地のA市地番図上の地積を下回っている限り、それぞれの土地は重なっていないと判断することは合理的であると考え。
- (4) 地積測量も確定測量も行っていない土地に、固定資産税を賦課できるかについて
- ア 審査請求人は、地積測量も確定測定も行っていない土地には固定資産税は賦課できない旨を主張しているため、その点についても検討する。
- イ 評価基準によれば、地積の認定は、登記簿に登録されている土地であれば、原則として登記地積によることとされており、登記地積が現況地積よりも大きいと認められる場合及び現況地積が登記地積よりも大きいと認められ、かつ、登記地積によることが著しく不相当であると認められる場合は、現況地積によることとされている。
- ウ a-2及び乙bは登記簿に登録されている土地であり、地積の認定は原則として登記地積によることとされている。地積認定を現況地積によるとされる場合は、登記地積が現況よりも大きいと認められる場合であるが、これらの土地は同一敷地内に一体的に存在するとした土地間の筆界が未定であり、それぞれの土地の現況地積を確認することもできない。評価基準によれば、そもそも登記地積により地積認定できるとされているのは、処分庁が「市町村内の土地全筆について実測を行うことは時間的、技術的に相当の困難を伴い、かといって一部の土地について実測した結果によることは、かえって税負担の不均衡をもたらすことが予想される」からである。
- エ よって、処分庁がa-2及び乙bについて、登記地積により地積を認定して固定資産税を賦課することに違法性はない。

(5) プラス表示された乙bに課税できるかについて

ア 審査請求人は乙bは地図訂正によってb-1にプラス表示されたただけだ、地積更正は行われていないため、固定資産税を賦課することはできないと主張している。

イ いわゆる「プラス表示」について、法令上の定義は見当たらないが、公図上、1つの筆界内に筆界が未定である2つ以上の地番が存在している土地を「+」で繋げて表示したものと考えられる。

ウ 乙bは、地図訂正により法務局の公図においてb-1がある土地にいわゆるプラス表示されることになった。これは、乙bは、b-1がある土地内に存在しているとして地図訂正されたが、b-1と乙bとの筆界が未定であることをプラス表示により表したものと解釈できる。

エ 審査請求人は、地積更正されなければ土地の面積は増えていないのでプラス表示された乙bに対して固定資産税は賦課できないと主張するが、平成26年判決のとおり、固定資産税が賦課できるかどうかの要件は、現に課税客体が存在しているかどうかであり、地積更正の有無は、固定資産税の賦課の可否に影響を与えない。また、審査請求人は、「地積が増えていない」と主張していることからb-1の登記地積である〇㎡に乙bの登記地積である〇㎡が含まれていると理解しているのかもしれないが、登記簿上はそれぞれの地番の土地がそれぞれ存在しているため、b-1の登記地積に乙bの登記地積が含まれているとは解釈できない。

オ よって、乙bは登記された土地であり、審査請求書の証拠書類（地図訂正承諾書）のとおり審査請求人の承諾の上でb-1のある土地内に表示するよう地図訂正を行っていることから、b-1のある土地内に現に存在している土地であることが言える。

カ なお、仮に乙bがb-1と重なり合うように存在していた場合は、重なっている部分には二重に固定資産税を賦課することはできないものと考えられるので、双方の土地が重なり合っているかどうかを検証する必要がある。

キ b-1の登記地積である〇㎡と乙bの登記地積である〇㎡を合わせても、b-1がある土地のA市地番図上で測定した地積である〇㎡を下回っており、b-1と乙bは、重なり合うことなく存在しているものと判断できる（2つの地番の土地が重なり合うかの判断については、前記(3)にて示した考え方による。）。

以上により、b-1がある土地において、乙bとb-1はそれぞれ重なり合わずに存在しており、乙bについて、登記地積〇㎡により地積を認定して固定資産税を賦課することに違法性はない。（登記された土地の地積認定については、前記(4)の地積認定の考え方による。）。

(6) 上記以外の違法性又は不当性について

審査請求人は、A市が過去に実施した国土調査法による地籍調査やA市I公社の土地売買契約等について意見を述べているが、これらは本件処分の適法性・妥当性

に影響を及ぼすものでなく、本件処分を取り消すべき理由とは認められない。

第4 調査審議の経過

- 1 審査庁から審査会へ諮問（令和3年3月22日）
- 2 第1回審議（令和4年12月9日）
 - (1) 本件審査請求に係る審議を行った。
 - (2) 行審法第81条第3項の規定により準用する行審法第74条の規定による調査権限の行使が必要と認められたため、行政不服審査法施行条例（平成28年広島県条例第2号）第10条第6項の規定により、当該調査を行うための決議を行った。
- 3 第2回審議（令和5年2月2日）

本件審査請求に係る審議を行った。
- 4 第3回審議（令和5年3月10日）
 - (1) 処分庁から前記2(2)の調査に対して、前記第2の2(2)のとおり回答があったため、当該回答について、審査会事務局から委員に対して報告を行った。
 - (2) 前記(1)の回答も踏まえ、本件処分に係る審議を行った。
- 5 第4回審議（令和5年4月24日）

答申案を検討した。
- 6 第5回審議（令和5年6月7日）

答申案を検討し、一部修正後、答申を決議した。

第5 審査会の判断の理由

- 1 法令等の規定
 - (1) 法
 - 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。
 - 第343条 固定資産税は、固定資産の所有者（質権又は百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。
 - 第359条 固定資産税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とする。
 - 第380条
 - 3 市町村は、第1項の固定資産課税台帳のほか、当該市町村の条例の定めるところによって、地籍図、土地使用図、土壌分類図、家屋見取図、固定資産売買

記録簿その他固定資産の評価に関して必要な資料を備えて逐次これを整えなければならない。

第381条

7 市町村長は、登記簿に登録されるべき土地又は家屋が登記されていないため、又は地目その他登記されている事項が事実と相違するため課税上支障があると認める場合には、当該土地又は家屋の所在地を管轄する登記所にそのすべき登記又は登記されている事項の修正その他の措置をとるべきことを申し出ることができる。この場合において、当該登記所は、その申出を相当と認めるときは、遅滞なく、その申出に係る登記又は登記されている事項の修正その他の措置をとり、その申出を相当でないと認めるときは、遅滞なく、その旨を市町村長に通知しなければならない。

第382条 登記所は、土地又は建物の表示に関する登記をしたときは、10日以内に、その旨その他総務省令で定める事項を当該土地又は家屋の所在地の市町村長に通知しなければならない。

第388条 総務大臣は、固定資産の評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続（以下「固定資産評価基準」という。）を定め、これを告示しなければならない。この場合において、固定資産評価基準には、その細目に関する事項について道府県知事が定めなければならない旨を定めることができる。

第403条 市町村長は、第389条又は第743条の規定によつて道府県知事又は総務大臣が固定資産を評価する場合を除く外、第388条第1項の固定資産評価基準によつて、固定資産の価格を決定しなければならない。

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1回実地に調査させなければならない。

(2) 市条例

第〇条 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（質権または100年より長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、その質権者または地上権者とする。以下固定資産税について同じ。）に課する。

第〇条 固定資産税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とする。

第〇条 固定資産に関する地籍図、土地使用図、土壤分類図及び家屋見取図並びに固定資産売買記録簿その他固定資産の評価に関して必要な資料の様式及びその記載事項については規則で定める。

(3) 不動産登記法

第14条 登記所には、地図及び建物所在図を備え付けるものとする。

4 第1項の規定にかかわらず、登記所には、同項の規定により地図が備え付けられるまでの間、これに代えて、地図に準ずる図面を備え付けることができる。

(4) 評価基準

第1章 土地

第1節 通則

一 土地の評価の基本

土地の評価は、次に掲げる土地の地目の別に、それぞれ、以下に定める評価の方法によつて行うものとする。この場合における土地の地目の認定に当たつては、当該土地の現況及び利用目的に重点を置き、部分的に僅少の差異の存するときであつても、土地全体としての状況を観察して認定するものとする。

(3) 宅地

二 地積の認定

各筆の土地の評価額を求める場合に用いる地積は、次に掲げる場合を除き、原則として、登記簿に登録されている土地については登記簿に登録されている地積によるものとし、登記簿に登録されていない土地については現況の地積によるものとする。

- 1 登記簿に登録されている土地の登記簿に登録されている地積が現況の地積よりも大きいと認められる場合における当該土地の地積は、現況の地積によるものとする。
- 2 登記簿に登録されている土地の現況の地積が登記簿に登録されている地積よりも大きいと認められ、かつ、登記簿に登録されている地積によることが著しく不適当であると認められる場合においては、当該土地の地積は、現況の地積によることができるものとする。
- 3 国土調査法（昭和26年法律第180号）による地籍調査（以下「地籍調査」という。）を行つている市町村において当該市町村の一部の地域について地籍調査後の地積が登記簿に登録されている場合には、地籍調査後の地積が登記簿に登録されている土地（以下「地籍調査後登記土地」という。）で当該市町村における他の土地との評価の均衡上当該地積によることが特に不適当であると認められるものについては、地籍調査前の当該土地の登記簿に登録されていた地積によるものとする。この場合において、地籍調査後登記土地について分筆が行われた場合における当該土地の地積は、分筆前の当該土地に係る地籍調査前の地積を地籍調査後の分筆に係る土地の地積の割合によりあん分して求めるものとし、地籍調査後登記土地について合筆が行われている場合における当該土地の地積は、合筆前の土地の地籍調査前の地積を合算して求めるものとする。

別表第3 画地計算法

1 画地計算法

各筆の宅地の評点数は、各筆の宅地の立地条件に基づき、路線価を基礎とし、

次に掲げる画地計算法を適用して求めた評点数によつて付設するものとする。

- (1) 奥行価格補正割合法
- (2) 側方路線影響加算法
- (3) 二方路線影響加算法
- (4) 不整形地、無道路地、間口が狭小な宅地等評点算出法

2 画地の認定

各筆の宅地の評点数は、一画地の宅地ごとに画地計算法を適用して求めるものとする。この場合において、一画地は、原則として、土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録された1筆の宅地によるものとする。ただし、1筆の宅地又は隣接する2筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする。

3 奥行価格補正割合法

宅地の価額は、道路からの奥行が長くなるにしたがつて、また、奥行が著しく短くなるにしたがつて漸減するものであるもので、その一方においてのみ路線に接する画地については、路線価に当該画地の奥行距離に応じ「奥行価格補正率表」（附表1）によつて求めた当該画地の奥行価格補正率を乗じて単位地積当たり評点数を求め、これに当該画地の地積を乗じてその評点数を求めるものとする。

(5) 課長通知

二 敷地の認定

- (1) 住宅の敷地の用に供される土地とは、当該住宅を維持し、またはその効用をはたすべくために使用されている一画地の土地をいう。
 - (2) 一画地の土地は、道路、塀、垣根、溝等によって他の土地と区分して認定するものとするが、明確な境界がない場合においては、土地の使用の実態によつて認定する。この場合、住宅の敷地に使用されている土地が一筆の土地の一部である場合は、当該部分のみをもって一画地とし、数筆の土地にわたり一戸の住宅が存する等数筆の土地が一体として利用されているような場合には、数筆にわたって一画地を認定する。
- (6) 以上の法令の規定を前提に、本件処分が違法又は不当であるかについて2以下で検討する。

2 理由

本件審査請求において、a-2及び乙bの土地の存在について、審査請求人と処分庁の間に争いはない。当審査会では、固定資産税の賦課処分に当たりそれぞれの土地について、処分庁の本件処分に至るまでの過程に違法又は不当な点があるかどうかについて、以下のとおり検討する。

(1) 判断の枠組み

ア 所有者課税の原則について

土地を課税客体とする固定資産税は、原則として所有者に課税されるものである（法第343条第1項、市条例第〇条）。その所有者とは、土地については登記簿又は土地補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者をいい（第343条第2項）、1月1日現在の登記簿の所有者に課税する（法第359条、市条例第〇条）。

イ 台帳課税主義について

固定資産税の価格は総務大臣が定める固定資産評価基準により市長が決定し（法第403条第1項）、納税義務者である所有者のほか課税標準である価格等を固定資産課税台帳に登録（法第381条第1項）し、課税する。このように、固定資産課税台帳に登録されたところに基づいて課税することを台帳課税主義という。

ウ 画地計算法における一画地の評価について

評価基準の「別表第3 画地計算法」の「2 画地の認定」において、各筆の宅地の評点数は、一画地の宅地ごとに画地計算法を適用して求めるものとし、この場合において、一画地は、原則として、土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録された1筆の宅地によるものとするが、その例外として、1筆の宅地又は隣接する2筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体を成していると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体を成している部分の宅地ごとに一画地とするとされている。この例外は、筆界が土地の形状や利用状況等に即したものであるとは限らないことから、上記の原則を貫くと、宅地の客観的な交換価値を合理的に算定することができず、分筆や合筆の仕方次第で評価額が異なることにもなって、評価の不均衡をもたらす可能性があるため、評価の均衡上必要があるときは、筆界のいかんにかかわらず、その形状、利用状況等からみて一体を成していると認められる範囲をもって、一画地として画地計算法を適用することとしたものと解される（最高裁判所平成31年（行ヒ）第99号令和2年3月19日判決。以下「令和2年判決」という。）。

課長通知二(1)において、住宅の敷地の用に供される土地とは、当該住宅を維持し、またはその効用をはたすべくために使用されている一画地の土地をいうとされ、明確な境界がない場合においては、土地の使用の実態によって認定することが認められ、数筆の土地にわたり一戸の住宅が存する等数筆の土地が一体として利用されているような場合には、数筆にわたって一画地を認定することが認められている。

エ A市地番図について

処分庁では、法第380条第3項の固定資産の評価に必要な資料の一つとして、

土地の形状や所在地番を、地積測量図や航空写真等を基に明示したA市地番図を作成し備えている。

市町村は、法第380条第3項に基づき、固定資産課税台帳のほか、市町村の条例の定めるところにより、地籍図等の固定資産の評価に関して必要な資料を備えて逐次これを整えなければならないとされているところ、「A市地番図」は、処分庁の評価の実務上において、土地の形状の把握、間口補正、奥行補正等の算定基礎数値の把握を行うことができるものとして使用されているものである。

(2) 認定事実

ア 納税義務者を甲イとした令和3年度 固定資産税・都市計画税課税明細書（通知番号〇）の記載内容は次のとおりである。

(ア) a-2について

- a 資産区分 土地
- b 現況地目（住宅区分）又は家屋種類・構造・建築年 宅地（住宅用地）
- c 登記地目又は家屋番号 宅地（住宅用地）
- d 地積又は床面積（㎡） ○

(イ) 乙bについて

- a 資産区分 土地
- b 現況地目（住宅区分）又は家屋種類・構造・建築年 宅地（住宅用地）
- c 登記地目又は家屋番号 原野
- d 地積又は床面積（㎡） ○

イ 土地課税台帳兼土地補充課税台帳には次の項目が記載されている。

(ア) a-2の土地について

- a 所有者 甲イ
- b 納税義務者 甲イ
- c 所在地 D〇丁目a-2
- d 地目 登記 宅地、現況 宅地
- e 地積
 - (a) 登記（㎡） ○
 - (b) 課税（㎡） ○
- f 異動
 - (a) 事由 相続
 - (b) 年月日 平29.7.11
- g 評価 画地番号 ○
- h 画地評価調書
 - (a) 評価年度 令和3年度
 - (b) 画地番号 ○

(c) 間口 (m) 、奥行 (m)

(d) 補正の名称

i 正面奥行価格補正率 (附表 1) 数値 補正率 1.0000 適用

ii 正面奥行長大補正率 数値 補正率 0.9400

iii 正面間口狭小補正率 数値 補正率 0.9400 適用

iv 【全体】不整形度 区分 2 数値 補正率 0.9000 適用

(イ) d-1の土地について

a 所有者 甲イ

b 納税義務者 甲イ

c 所在地 D○丁目d-1

d 地目 登記 宅地、現況 宅地

e 地積

(a) 登記 (㎡)

(b) 課税 (㎡)

f 異動

(a) 事由 相続

(b) 年月日 平29.7.11

g 評価 画地番号

h 画地評価調書

(a) 評価年度 令和3年度

(b) 画地番号

(c) 間口 (m) 、奥行 (m)

(d) 補正の名称

i 正面奥行価格補正率 (附表 1) 数値 補正率 1.0000 適用

ii 正面奥行長大補正率 数値 補正率 0.9400

iii 正面間口狭小補正率 数値 補正率 0.9400 適用

iv 【全体】不整形度 区分 2 数値 補正率 0.9000 適用

(ウ) 乙bの土地について

a 所有者 甲イ

b 納税義務者 甲イ

c 所在地 D○丁目乙b

d 地目 登記 原野、現況 宅地

e 地積

(a) 登記 (㎡)

(b) 課税 (㎡)

f 異動

(a) 事由 相続

(b) 年月日 平29.7.11

g 評価 画地番号 ○

h 画地評価調書

(a) 評価年度 令和3年度

(b) 画地番号 ○

(c) 間口 (m) ○、奥行 (m) ○

(d) 補正の名称

i 正面奥行価格補正率 (附表1) 数値○ 補正率1.0000 適用○

ii 正面奥行長大補正率 数値○ 補正率1.0000

iii 正面間口狭小補正率 数値○ 補正率1.0000

iv 【全体】不整形度 区分2 数値○ 補正率0.9000 適用○

(エ) b-1の土地について

a 所有者 乙ロ

b 納税義務者 乙ロ

c 所在地 D○丁目b-1

d 地目 登記 宅地、現況 宅地

e 地積

(a) 登記 (㎡) ○

(b) 課税 (㎡) ○

f 異動

(a) 事由 相続

(b) 年月日 平29.7.11

g 評価 画地番号 ○

h 画地評価調書

(a) 評価年度 令和3年度

(b) 画地番号 ○

(c) 間口 (m) ○、奥行 (m) ○

(d) 補正の名称

i 正面奥行価格補正率 (附表1) 数値○ 補正率1.0000 適用○

ii 正面奥行長大補正率 数値○ 補正率1.0000

iii 正面間口狭小補正率 数値○ 補正率1.0000

iv 【全体】不整形度 区分2 数値○ 補正率0.9000 適用○

ウ A市D○丁目周辺は、国土調査法による地籍調査を行っていることが認められる。公図、A市地番図等における地番等の変遷については次のとおりである。

(ア) d-1の土地について

- a 地番：d番、所有者：甲ハ、地目：宅地、台帳地積：〇畝〇歩として明治期に旧土地台帳が作成された。
- b 明治37年1月15日には、誤謬訂正があり、所有者：甲ニとなった。
- c 昭和30年〇月字限図には、「d甲ニ」の記載が認められる。
- d 昭和30年〇月E調査図には、「甲ニ」の名前とともに「d宅」と「(乙a)」が同じ筆界内に記載されていることが認められる。
- e 昭和31年〇月作成の公図（現在は閉鎖図面。以下「昭和31年閉鎖図面」という。）には、「d宅」の記載が認められる。
- f 昭和57年に所有権保存登記がされ、甲ロとなった。
- g 昭和58年3月14日、d-1、d番2に分筆され、この時点で登記地積が〇㎡となった。
- h 平成21年3月16日付けで甲ロ氏は、境界確定を求める土地の表示を所在地：D〇丁目d-1、地目：田、公簿面積：〇㎡及び所在地：〃（審査会注：D〇丁目）b-1、地目：宅地とする土地境界確定申請書を提出した。
- i 平成21年4月30日、A市職員（〇〇部G課〇〇係）と甲氏においてd-1地先水路（里道）に接する宅地の境界確認を行い、官民境界（里道幅員）が確定した。
- j 平成28年5月18日時点の公図（所在：A市D〇丁目、地番：c、種類：地籍図、分類：地図に準ずる図面。以下同じ。）において、「d-1」の記載が認められる。
- k 平成29年7月11日に「平成29年1月17日相続甲イ」と登記された。
- l 令和2年8月26日時点の公図（所在：A市D〇丁目、地番：c、種類：地籍図、分類：地図に準ずる図面。以下同じ。）には、前記jの記載内容から変更はないものと認められる。
- m 賦課期日時点の令和3年A市地番図において、「d-1」と「a-2」が併記地番となっていることが認められる。なお、d-1とa-2は同じ所有者（審査請求人甲イ）間で筆界が未定となっている。
- n 令和3年11月24日付け〇〇第〇号の部分開示決定通知書において「平成9、10年頃にD〇丁目a-1をA市I公社が取得した(1)代位登記申請書類一式(2)代位登記申請書類一式の根拠となるもの（現地調査など）」について、土地境界確定申請書の添付書類(6)に「隣接土地所有者一覧表」があり、「〃（審査会注：A市D〇丁目） a-2 〃（審査会注：宅地） 〇㎡ D〇-〇-〇 甲ロ」との記載が認められる。また、a-1の境界確認方法として、d-1との境界について立会人の住所氏名「A市D〇丁目〇番〇号 甲ロ」、境界の状況として「a番の壺のブロック積が境界a-1|d-1」、現地調査の欄には「地図との照合」及び「所有者の供述」に〇が付けられ、書類調査の欄には

「登記簿」、「地図」及び「地積測量図」に○が付けられていることが認められる。

(イ) a-2の土地について

- a a-2は登記簿に登録されている土地で、登記簿上の所有者は審査請求人甲イである。
- b 地番：乙a番、所有者：甲ハ、地目：宅地、台帳地積：○歩として明治期に旧土地台帳が作成された。
- c 明治37年1月15日には、誤謬訂正があり、所有者：甲ニとなった。
- d 昭和30年○月字限図には、「a 丙口」、「乙 〃 甲ニ」、「丙a 丁口」の3名列記の記載が認められる。
- e 昭和30年○月E調査図には、前記dの列記されたaの場所には、「乙a」の記載は認められない一方、「甲ニ」の名前とともに「d 宅」と「(乙a)」が同じ筆界内に記載されていることが認められる。
- f 昭和31年閉鎖図面には、東側の土地に「a-2」の記載が認められるものの、二重線で消され、「b-3」と手書きの記載が認められる。
- g 昭和36年6月22日に国土調査による成果として地番が乙a番からa番2に変更となった。なお、登記地積は○㎡で変更はない。
- h 昭和57年に所有権保存登記がされ、甲ロとなった。
- i 平成28年5月18日時点の公図において、前記fの位置と同じ位置に「b-3」の記載が認められる。
- j 平成29年7月11日に「平成29年1月17日相続甲イ」と登記された。
- k 令和2年8月26日時点の公図には、「a-2」の記載は認められない。
- l 賦課期日時点における令和3年A市地番図において、「d-1」と「a-2」が併記地番となっていることが認められる。なお、審査請求人及び処分庁の証拠書類からA市地番図において併記地番となった時期が不明と認められ、d-1とa-2は同じ所有者（審査請求人甲イ）間で筆界が未定となっている。

(ウ) 乙bの土地について

- a 乙bは登記簿に登録されている土地で、登記簿上の所有者は審査請求人甲イである。
- b 昭和30年○月E調査図には、「宅 乙b 甲ニ」の記載が認められる。
- c 昭和31年閉鎖図面には、「a-2」の記載が認められるものの、二重線で消され、「b-3」と手書きの記載が認められる。
- d 令和元年時点のA市地番図には、前記cの「b-3」がある場所と同じ位置に「乙b」の記載が認められる。
- e 令和2年7月3日時点の公図（所在：A市D○丁目、地番：c、種類：地籍図、分類：地図に準ずる図面。以下同じ。）には、「b-3」の記載が認めら

れる。

- f 前記第2の1(2)ウ(ク)のとおり、令和2年8月6日に審査請求人と審査請求人代理人乙ロの両名が承諾して、申出人A市長（G課）名で法務局に対し、地図訂正を目的とし、添付書類に地形図及び地図訂正承諾書を添付して、法第381条第7項により「b-1」内に「乙b」を併記（プラス表示）する内容の修正申出書が提出された。当該地図訂正により、令和2年8月26日時点の公図には、「(b-1+乙b)」の記載が認められる。
 - g 前記fの地図訂正承諾書には隣接地d-1（土地所有者審査請求人甲イの署名入り）分、c番（土地所有者審査請求人甲イの署名入り）及び（訂正後）b-1、乙b併記（b-1土地所有者審査請求人代理人乙ロ及び乙b土地所有者審査請求人甲イの署名入り）、が認められる。
 - h 法第382条第1項の規定に基づき法務局から前記fの修正申出書の通知があったことを受けて、処分庁はA市地番図の「b-1」の土地内に「乙b」を併記地番として記載したことが認められる。なお、乙bとb-1は前記fの地図訂正を承諾した親族間（審査請求人甲イ及び審査請求人代理人乙ロ）での筆界が未定となっている。また、前記fの修正により公図上の「b-3」と「c」の土地が「c」の1筆になったことを受け、「乙b」と「c」の土地が「c」の1筆となっていることが認められる。
 - i 賦課期日時点の令和3年A市地番図では、「b-1」と「乙b」が併記地番となっていることが認められる。
- (エ) b-1の土地について
- a 昭和30年〇月字限図には、「b-1 甲ロ」の記載が認められる。
 - b 昭和30年〇月E調査図には、「甲b-1 田 甲ホ」（審査会注：「甲ロ」の記載誤りと思われる。）の記載が認められる。
 - c 昭和31年閉鎖図面には、「b-1 田」の記載が認められる。
 - d 平成21年3月16日付けで甲ロ氏は、A市長に対し、境界確定を求める私有財産を所在地：A市D〇丁目b番1地先、種別：水路とする土地境界確定申請書及び境界確定を求める土地の表示を所在地：D〇丁目d-1、地目：田、公簿面積：〇㎡及び所在地：〃（審査会注：D〇丁目）b-1、地目：宅地とする土地境界確定申請書を提出した。
 - e 平成21年3月17日、A市職員（〇〇部G課〇〇係）と甲氏においてb-1地先水路に接する宅地（登記地目：田）の境界確認を行い、官民境界が確定した。
 - f 平成28年5月18日時点の公図には、「b-1」の記載が認められる。
 - g 令和2年7月3日時点の公図は、前記fから位置及び記載内容は変わらない。

h 令和2年8月26日時点の公図には、前記(ウ) fにより、「(b-1+乙b)」と記載が認められる。

i 賦課期日時点の令和3年A市地番図では、「b-1」と「乙b」が併記地番となっていることが認められる。

エ 実地調査の実施について

処分庁は、令和3年度課税に当たり、法第408条の規定によりD〇丁目周辺の実地調査を令和2年12月1日に実施し、課税客体である甲家敷地に変更がないことを確認している。

(3) 判断

ア A市地番図について

(ア) 審査請求人は、A市は国土調査法による地籍調査が完了した市であるから課税に当たっては公図を使用せねばならず、法的根拠のない地籍図によって課税された本件処分は違法なものと主張する。一方処分庁は、A市地番図は登記簿の地番情報、航空写真の情報、現地調査の情報及び法第382条第1項による法務局の通知による土地の地図訂正図面や分筆・合筆などの地積測量図の情報を逐次反映させて現況に合わせた修正を行っており、登記されている地番の記載漏れなどが散見される法務局の地図に準ずる図面（公図）と比べ、所在地番の把握や土地の評価を行う上で、A市地番図は、より現況に即した課税資料となっていると主張する。

審査請求人の主張は、国土調査法による地籍調査が完了したA市においては、法第380条第3項に規定する地籍図について、公図を使用しなければならないとの主張であるが、A市は地籍調査が完了した団体ではあるものの、令和2年8月26日時点の公図において地図に準ずる図面の注意書きとして「土地の区画を明確にした不動産登記法所定の地図が備え付けられるまでの間、これに代わるものとして備え付けられている図面で、土地の位置及び形状の概略を記載した地図です。」と記載がある。地図に準ずる図面は、審査請求人も認めるように不動産登記法第14条の地図と比べて精度が低く、実務においても登記されている地番の記載漏れなどが散見されることを踏まえると、処分庁において、より現況に即した内容となっているA市地番図を法第380条第3項の地籍図として使用することに違法又は不当な点はない。

(イ) 審査請求人は、A市地番図が根拠のない地図であって、地籍図と法的に謳っているものを、A市地番図と名称を変え、さもA市地番図が最良で詳細な地図であるように主張して、いとも簡単に処分庁がA市地番図を作成して課税することは法第380条第3項に違反するなど主張するものようである。

法第380条第3項では、市町村の義務について固定資産課税台帳のほか、当該市町村の条例の定めるところによって、地籍図その他の固定資産の評価に関

して必要な資料を備えて逐次これを整えなければならないと規定しており、必要な資料の様式及びその記載事項は、市町村に委ねていると考えられる。したがって、固定資産の課税評価に関し、それぞれの自治体の現状に合わせて必要な資料を整備することが法により委ねられているとすることができる。このため、処分庁において法第380条第3項の「地籍図」を「A市地番図」とすることは、その名称で判断されるべきものではなく、A市地番図が同項の地籍図としての機能を有するものとなっているかという点に着目すべきものである。

この場合、固定資産評価基準解説は、評価基準について解説した書籍であり、固定資産評価事務を担当する職員の実務の参考図書として活用されること等を目的として作成された資料であると認められるところ、固定資産評価基準解説Ⅰ地籍図「2 地図の作成」において「土地課税台帳と相まって土地の地番及び地積等の事項が明らかになるものである」とし、「評価上現に使用しているものであれば、差し支えないものである」とし、続けて「土地の評価に用いられる地図は、より正確なものが望ましい」としている。固定資産評価基準解説は、固定資産評価基準について解説した書籍であり、この書籍の記載内容は、処分庁に対して拘束力を有しているものではないが、法第380条第3項の地籍図の解説をしたものであって、A市地番図が法第380条第3項の地籍図としての機能を有しているかの判断の目安となるものと言うことができる。

ここで固定資産評価基準解説を踏まえ、A市地番図の機能を見てみると、処分庁が、従前から固定資産の評価上使用している地図であって、地積測量図、登記簿の地番情報、航空写真の情報、現地調査の情報及び法382条第1項に規定する法務局の通知による土地の地図訂正図面、分筆・合筆等の地積測量図の情報を逐次反映させ、大字界及び字界を付して、土地の形状及び所在地番を明示し、より現況に即した正確なものとしていることが認められ、法第380条第3項の「地籍図」としての機能を有していると言うことができる。そうすると、処分庁が固定資産の課税評価に関する地籍図としてA市地番図を備えることが、法第380条第3項の規定に違反するとは言えない。したがって、このことに係る審査請求人の主張を採用することはできない。

- (ウ) 審査請求人は、処分庁は、A市地番図で、筆界線がない場所に地番を付しただけの地図なので、土地の把握、場所の特定や形状が分かるわけがない等と主張する。a-2とd-1は同じ所有者間（審査請求人甲イ）で、乙bとb-1は親族間（審査請求人甲イ及び審査請求人代理人乙ロ）で筆界が未定となっているものの、前記(1)ウのとおり評価の均衡上必要があるときは、筆界のいかんにかかわらず、その形状、利用状況等からみて一体を成していると認められる範囲をもって、一画地として画地計算法を適用することとしたものと解される（令和2年判決）ため、筆界が未定であるから課税ができないというのではなく、

土地の形状、利用状況等からみて一体を成していると認めることができれば一画地として画地計算法を適用し、固定資産の評価をすることができるため、審査請求人の主張は採用することができない。

イ 課税客体の把握について

審査請求人は、課税対象となる乙b及びa-2の土地の形状、間口、奥行が分からない場合には課税することができないと主張するものようであるが、固定資産税の評価に当たっては前記1(4)及び2(1)ウのとおり評価基準において画地の認定を一画地の宅地ごとに画地計算法を適用して求めるものとされ、隣接する2筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体を成している部分の宅地ごとに一画地とするとされている。

画地の評点を算出するに当たって土地の形状、奥行、間口を把握する必要があるのは、画地の評点に必要な奥行価格補正、間口狭小補正等の補正率をその評点数に反映させるために必要な情報となるものであって、a-2とd-1で構成される土地は画地番号○として、乙bとb-1で構成される土地について画地番号○としてそれぞれ一画地として認められ、それぞれの土地がA市地番図において土地の形状、間口、奥行を把握できるのであるから、審査請求人の主張は、そもそもその前提を欠くものである。

ウ a-2の課税の適法性について

(ア) 処分庁の課税手続について

a 課税客体の把握について、処分庁は、前記(2)エのとおり実地調査を実施し、課税客体であるa-2とd-1で構成される甲家敷地に変更がないことを確認している。

a-2は、法務局の公図では確認できないが、A市地番図において併記地番として記載があることが認められる。また、処分庁は、a-2の土地は前記第2の2(2)イ(ウ)の理由により、甲家敷地内に存在すると認定していることが認められる。

b 処分庁は、地目の認定をするに当たり、法第408条の規定による実地調査を前記(2)エのとおり実施されており、課税客体である甲家敷地が宅地であることに変更がないことを確認している。なお、登記簿においても地目は宅地であり、現況と一致している。

c 地積の認定については、a-2は登記簿に登録されている土地であり、前記1(4)のとおり評価基準第1章土地第1節通則の「一 土地の評価の基本」及び「二 地積の認定」により、登記簿に登録されている土地については登記簿に登録されている地積によることとされている。

処分庁は、登記地積である○㎡として認定しており、前記第2の2(2)イ(ウ)eのとおり、同一敷地内のd-1の登記地積(○㎡)とa-2の登記地積(○㎡)

を加えても、A市地番図上の地積（約〇㎡）を下回ることを処分庁は確認している。よって、地積の認定を登記地積で認定した処分庁の判断に違法又は不当な点は見当たらない。

審査請求人は、地籍調査による登記地積が正確なのか、〇〇システムで計測した地積が正しいのか、都合の良い方法を選択してはならないと主張するが、地積については評価基準に基づき登記地積により認定されたものであり、審査請求人が主張する都合の良い方法を選んで課税したものとは認められないため、審査請求人の主張は採用することができない。

d 固定資産課税台帳の登録は、法第381条第1項により、前記(2)イ(ア)のとおり登録されていることが認められる。処分庁は、土地の現況等から、甲家敷地はd-1とa-2が重なり合うことなく2筆で一体となり構成された併記地番土地と認定したことが認められ、このことは前記(2)ア(ア)g、(イ)gにより画地番号〇としてそれぞれ固定資産課税台帳に一画地として認定されたことから認められる。

e 前記aからdまでを検討したところ、a-2の土地の賦課処分までの過程において、処分庁に特段の違法又は不当な点は認められない。

審査請求人は、処分庁が根拠なくa-2がd-1内に存在するものと認定し、賦課した当該土地に対する本件処分は違法であると主張するが、固定資産税の賦課に当たっては、当該年度の固定資産税の賦課期日における土地の現況によって決すべきものであるから（最高裁判所平成21年（行ヒ）第154号同23年3月25日第二小法廷判決。以下「平成23年判決」という。）、前記(2)エのとおり土地の現況を確認していることが認められること、a-2の土地の賦課処分までの過程において、処分庁に特段の違法又は不当な点は認められないことから、審査請求人の主張には理由がない。

(イ) 審査請求人は、本件処分に係る土地のような公図に地番がない土地には、事実上、固定資産税を賦課することはできないと主張する。しかし、固定資産税は、「固定資産が所在する市町村から提供される行政サービスの恩恵に浴することで、当該固定資産のもつ効能が発揮されることに対する対価として、応益税としての性格をものであることに鑑みると、登記簿上に土地が存在しても、実体としての土地が存在していなければ、課税の根拠がなく課税要件を欠くと言わざるを得ない」、「課税対象である当該固定資産が、他の土地建物と識別可能な程度に特定して存在していることが必要」（平成26年判決）とされている。a-2の土地について、実体としての土地の存在に審査請求人と処分庁の間に争いはないことから、固定資産税の課税の前提を満たしており、公図に記載がなくとも、A市地番図には併記地番として記載があり、前記(ア)aからdまでのとおり本件処分に至るまでの過程に特段の違法又は不当な点は認められないこと

から、この点についての審査請求人の主張は理由がない。

(ウ) a-2の土地がa-1がある土地内に存在するとの審査請求人の主張について

a 審査請求人が提出した、前記(2)ウ(ア)nのとおり〇〇第〇号の部分開示決定通知書における土地境界確定申請書に「隣接土地所有者一覧表」があり、「Ⅱ(審査会注:A市D〇丁目) a-2 宅地 〇㎡ D〇-〇-〇 甲口」との記載が認められ、これにより境界が確定しA市I公社と丙氏の間で平成10年2月6日に土地売買契約が成立したのであるから、a-1内にa-2の土地が存在するという審査請求人の主張は採用することができない。

仮に、a-1内にa-2の土地が存在すると甲口氏が認識していたのであれば、そもそも前記のような土地境界確定申請書にはならないのであって、前記資料はa-1内にa-2が存在しないということを甲口氏が認識していたことがうかがえるものである。

b 審査請求人は、a-2の土地がa-1がある土地内に存在することの証拠として、審査請求人が所有すると主張する水道メーターがa-1内に存在することを挙げている。しかし、現況として審査請求人が水道を使用していること、水道メーターがa-1内に存在することの主張は、水道メーターを設置した当時の状況が不明であって、必ずしも自己の土地に水道メーターを設置しなければならないものでもない以上、a-2の土地がa-1内の水道メーターがある場所にあることの証明にはなり得ず、審査請求人のa-2の土地の課税の違法性の主張として採用することはできない。

c 審査請求人は、前記のほか、a-2の地籍図、A市地番図、旧土地台帳附属地図等の異様な動きを指摘するが、そもそも固定資産税の課税は、当該年度の固定資産税の賦課期日におけるこれらの土地の現況によって決すべきものであるから(平成23年判決)、令和3年度固定資産税に係る賦課期日よりも前における土地の現況が公図やA市地番図等においていかなる状態にあることをもって、本件処分における土地の認定を左右するものではない。

(エ) その他、原告が主張する種々の点も、前記の認定を妨げるものではない。

エ 乙bへの課税に係る手続について

(ア) 処分庁の課税手続について

a 課税客体の把握について、処分庁は、前記(2)エのとおり実地調査を実施し、課税客体である乙bとb-1で構成される乙家敷地に変更がないことを確認している。

乙bは、前記第2の1(2)エ(ウ)、第5の2(2)ウ(ウ)f及びgのとおり、審査請求人及び審査請求人代理人乙ロが署名して公図の訂正申請を法務局に提出した結果、法務局は処分庁に対し異動に係る通知を送付し、処分庁はA市地番図のb-1の土地に併記地番土地として記載したものである。

b 地目の認定をするに当たり、処分庁において実地調査が前記(2)エのとおり実施され、課税客体である乙bが、現況において宅地としてb-1と一体的に利用されていることを確認していることが認められる。登記簿においては地目が原野となっているが、前記1(4)のとおり評価基準第1章土地第1節通則の「一 土地の評価の基本」に「…土地の地目の認定に当たっては、当該土地の現況及び利用目的に重点を置き、部分的に僅少の差異の存するときであつても、土地全体としての状況を観察して認定するものとする。(3)宅地」とされ、現況主義が採用されていることから、現況により宅地として認定されていることに違法又は不当な点は見当たらない。

c 地積の認定については、乙bは登記簿に登記されている土地であり、前記1(4)のとおり評価基準第1章土地第1節通則の「一 土地の評価の基本」及び「二 地積の認定」により、登記簿に登記されている土地については登記簿に登記されている地積によることとされている。

処分庁は、登記地積である〇㎡として認定しており、前記第2の2(2)イ(キ)cのとおり、同一敷地内のb-1の登記地積(〇㎡)と、乙bの登記地積(〇㎡)を合計してもA市地番図上の地積(約〇㎡)を下回ることを処分庁は確認している。よって、地積の認定を登記地積で認定した処分庁の判断に違法又は不当な点は見当たらない。

なお、審査請求人は、両地(筆)をプラスした地積では、登記地積を上回り重なり合うことになるので、二つの土地の合計地積での課税はできない、地積測量も確定測量も行っていない土地に課税できない等と主張するが、前記のとおり、登記地積が現況地積よりも下回っており、また、固定資産の評価に当たって地積の認定は原則として登記地積によるものであるから、審査請求人の主張は採用することができない。

d 固定資産課税台帳への登録は、法第381条第1項により、前記(2)イ(ウ)のとおり登録されていることが認められる。処分庁は、土地の現況等から、乙bとb-1で構成される土地が重なり合うことなく2筆で一体となり構成された併記地番土地として認定されたことが認められ、このことは前記(2)イ(ウ)g、(エ)gにより、画地番号〇としてそれぞれ固定資産課税台帳に一画地として認定していることが認められる。

e 前記aからdまでを検討したところ、乙bの土地の賦課処分までの過程において、処分庁に特段の違法又は不当な点は認められない。

(イ) 乙bがA市地番図上全く違う場所に表示され課税が維持されていたことについて

審査請求人は、乙bの土地について、全く違う場所(令和2年7月3日時点の公図上の「b-3」の記載がある場所)でA市地番図上に表示して課税してい

たのであるから、乙bの課税は不当である旨を主張する。しかしながら、固定資産税の賦課に当たっては、当該年度の固定資産税の賦課期日における土地の現況によって決すべきものであるから（平成23年判決）、乙bの土地がA市地番図上違う場所に記載があり課税が維持されていたことをもって、令和3年度の乙bの固定資産税の賦課に係る本件処分の違法又は不当の主張をすることはできないものであって、令和3年度の固定資産税に係る賦課期日より前の乙bの土地の現況が、公図やA市地番図等においていかなる状態にあることをもって、令和3年度の乙bの固定資産税の賦課に係る本件処分における適法性の判断に影響を及ぼすものではない。

(ウ) その他、原告が主張する種々の点も、前記の認定を妨げるものではない。

(4) その他

前記のほか、一件記録を見分したところ、処分庁の本件処分が違法又は不当であることを推認させる事実又は根拠は見受けられない。また、本件の審理員の審理手続について、特段違法又は不当と認められる点はうかがわれない。

3 以上のとおり、本件処分には取り消すべき違法又は不当な点は認められず、審理員の審理手続も適正なものと認められるから、本件審査請求を棄却すべきとした審査庁の判断は妥当である。よって第1のとおり答申する。

広島県行政不服審査会第1部会

委員（部会長）	酒井	朋子
委員	横藤	田誠
委員	岩元	裕介

※ 行政不服審査会は、諮問に対する答申をしたときは、答申の内容を公表するものとされているが（行審法第81条第3項で準用する法第79条）、本件答申書には、審査請求人の個人情報等、一般に公表することが適当でない部分が含まれるため、答申書そのものではなく、「答申の内容」を公表するものとする。