

(別紙)

答 申
(答申第1号)

1 審査会の結論

審査請求人〇〇〇〇及び〇〇〇〇（以下「審査請求人ら」という。）が令和元年8月16日付けで提起した平成31年度固定資産税賦課処分及び平成31年度固定資産税1期分督促処分（以下「本件処分」という。）に対する審査請求（令和元年5月22日付け等平成31年度固定資産税賦課等処分事件（荒事件1）。以下「本件審査請求」という。）については、棄却するのが妥当である。

2 審査請求の経緯

- (1) 平成〇〇年〇〇月〇〇日に本件処分に係る固定資産（土地及び建物。以下「本件土地建物」という。）の所有者である〇〇〇〇が死亡した。なお、平成31年度固定資産税賦課期日時点の登記名義人は〇〇〇〇である。
- (2) 令和元年5月22日付けで、処分庁荒尾市長（以下「処分庁」という。）は本件処分に係る固定資産について、〇〇〇〇の法定相続人である審査請求人らに対し、平成31年度固定資産税賦課処分を行った。
- (3) 審査請求人らは、〇〇家庭裁判所〇〇支部に相続放棄申述を行い、令和元年7月18日付けで受理された。
- (4) 令和元年7月19日付けで、処分庁は本件土地建物について、審査請求人らに対し、平成31年度固定資産税1期分督促処分を行った。
- (5) 令和元年7月29日付けで、審査請求人〇〇〇〇は処分庁に対し、本件処分について疑義を記した質問書を提出した。
- (6) 令和元年8月2日付けで、処分庁は審査請求人〇〇〇〇に対し、質問書に対する回答書を通知した。
- (7) 令和元年8月16日付けで、審査請求人らは処分庁に対し、本件処分の取消しを求める審査請求をした。

3 審査請求人らの主張の要旨

(1) 審査請求の趣旨

処分庁が行った本件処分を取り消すとの裁決を求める。

(2) 審査請求の理由

審査請求人らが主張する審査請求の主たる理由は、おおむね次のとおりである。

ア 地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第34条第2項前段は、「土地又は建物については、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として登記又は登録されてい

る者をいう。」と規定している。また、法第343条第2項後段は、「この場合において、所有者として登記又は登録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項の者が同日間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ものとする。」と規定しており、所有者として登記又は登録されている個人が賦課期日前に死亡しているときは、賦課期日において当該土地又は家屋を「現に所有している者」を納税義務者とするとしている。

イ 処分庁は、審査請求人らが「平成31年1月1日現在、現に所有している者として荒尾市固定資産課税台帳に登録されている。」と主張しているが、提出された名寄帳に審査請求人らの記載はない。つまり、審査請求人らは固定資産課税台帳に登録されていないということであるから、本件では法第343条第2項後段が適用される。

ウ 法第343条第2項後段の「現に所有している者」とは、「所有者として登記又は登録されている個人の死亡によって当該個人の所有に係る固定資産について相続その他の事由に基づき民法（明治29年法律第89号）その他の規定により当該固定資産を現実に所有している者（昭和27年10月9日自税市発第30号自治庁市町村税課長回答）」をいう。したがって、「現に所有している者」は、賦課期日において、民法の規定によって決するところ、民法第939条の規定により、相続の放棄をした者は、その相続に関しては初めから相続人とならなかったものとみなされるので、相続放棄した者は、被相続人の死亡時に遡って相続人とはならない。

エ 本件土地建物は、平成〇〇年〇〇月〇〇日に所有者〇〇〇〇の死亡によって相続が発生したが、審査請求人らは〇〇家庭裁判所〇〇支部に相続放棄申述を行い、令和元年7月18日付けで受理されていることから、民法939条の規定により被相続人の死亡時に遡って相続人とならなかったものとみなされるので、審査請求人らは所有者〇〇〇〇の相続人とはならない。これは相続放棄が受理された時点が賦課期日後であっても同様であり、賦課期日時点でも相続人とみなされることはない。

オ よって、審査請求人らは所有者〇〇〇〇の相続人ではないので、「現に所有している者」には当たらず、本件処分は「現に所有している者」を納税義務者とする法第343条第2項後段の規定に違反し、違法であるため、取消しを求める。

カ なお、処分庁が説明する横浜地裁の判例（平成11年（行ウ）42号）は賦課期日において、債権者代位により賦課期日時点で相続人の名義に登録されていたものであり、法第343条第2項前段が適用され、真実の所有者でなかったとしても、登記簿上の名義人が「所有者」であると

して台帳課税主義が採用されているが、本件は同項後段の台帳課税主義の例外が適用されるものである。

4 処分庁の説明の要旨

処分庁の説明は、おおむね次のとおりである。

(1) 法第343条第1項及び第2項の規定によると固定資産税は、固定資産の所有者に課税するとあり、そ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登録されている者をいうとされている。ただし、実際に所有者として登記又は登録されている個人が賦課期日前に死亡している場合は、同日において当該土地又は家屋を「現に所有している者」をいうとされている。このことから、本件は被相続人が賦課期日前に死亡しており、賦課期日時点で相続放棄していない法定相続人である審査請求人らが「現に所有している者」となり、本件土地建物の平成31年度固定資産税の納税義務者といえる。

(2) 審査請求人らは民法第939条の規定により課税期日時点で相続人でないことが認められ、「現に所有している者」には該当せず、固定資産税の納税義務者にはならないと主張する。

しかし、判例によると、法は固定資産税の賦課処分を行う際には、全ての固定資産についてその真の所有者を逐一正確に把握することが困難であることに鑑み、課税法上の技術的考慮から、台帳課税主義を採用している。これは、形式的に所有者を判断し、その納税義務を負わせるものであり、本件のように賦課期日後に相続放棄をした場合であっても地方税法上の所有者になるものとする。

(3) 審査請求人らは、賦課期日後に相続放棄を行っており、平成31年度固定資産税については、賦課期日現在、現に所有している者として荒尾市固定資産課税台帳に登録されている法定相続人が納税義務者となるため、審査請求人らに行われた本件処分は適切である。

5 審理員意見書の要旨

(1) 法第343条第2項の規定について

法第343条第2項前段は、固定資産税の納税義務者となる所有者の定義を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として登記又は登録されている者と規定しており、同項後段は、所有者として登記又は登録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ものとしている。

(2) 法の適用関係について

本件処分における法の適用関係について、当該固定資産に係る登記簿に所有者として登記されている〇〇〇〇は、賦課期日時点で死亡しており、法第343条第2項後段が適用され、このことについては、審査請求人ら、処分庁の間に争いが無い。

(3) 現に所有している者について

ア 当該固定資産に係る登記簿上の所有者である〇〇〇〇は、平成〇〇年〇〇月〇〇日に死亡していることから、法第343条第2項後段の規定により、賦課期日時点で当該固定資産を「現に所有している者」が納税義務者となる。

イ 処分庁は、戸籍調査等により審査請求人らが〇〇〇〇の法定相続人があることを確認し、賦課期日時点では法定相続人である審査請求人らが当該固定資産を「現に所有している者」とであると判断して本件処分を行っている。

ウ 私法上の所有権の帰属の判定には困難が伴うことを理由に台帳課税主義を採用している法第343条第2項前段の主旨に鑑みれば、同項後段の規定による「現に所有している者」の判定においても、課税上の技術的考慮から形式的な審査等により法定相続人を「現に所有する者」とであると判定することは、やむを得ないものと認められる。

エ 審査請求人らは賦課期日後の令和元年7月18日に本件固定資産に係る相続放棄が受理されたことにより、民法第939条の規定が適用され、被相続人の死亡日まで遡ってその効力が発生し、本件処分が違法であることを主張している。

オ しかし、特別法である法第343条第2項後段が賦課期日時点での「現に所有している者」を納税義務者とすることを規定している以上、一般法である民法の規定を適用して、法に基づく本件処分の効果を消滅させることはできないものと解される。

カ また、審査請求人らは、民法第939条の規定が適用され、本件処分が違法であることの根拠として、昭和27年10月9日自税市発第30号自治庁市町村税課長回答を示しているが、当該通知に係る事例は、賦課期日前の寄附行為による所有権の移転がなされたものであり、本件のケースとは異なることから、当該通知をもって本件処分に同条の規定が適用されるとは認められない。

キ 上記のとおり、処分庁が賦課期日時点で法定相続人である審査請求人らを法第343条第2項後段の規定に基づく「現に所有している者」として本件処分を行ったことについては合理性があり、賦課期日後に審査請求人らが行った相続放棄により、本件処分を取り消すべき理由はない。

(4) 事務手続上の瑕疵等について

本件審査請求に関し処分庁から弁明書の添付書類として提出された平成31年度1期分固定資産税納付書及び督促状の一部並びに平成31年度荒

尾市名寄帳の納税義務者の欄において死亡者である〇〇〇〇の氏名が記載されている。課税システム等の運用上の理由であると思慮されることから、これをもって、死亡者に対し賦課処分を行ったとして、本件処分を取り消すべきものとは認められないが、事務手続としては不適切である。

(5) 結語

以上のとおり、審査請求人らの主張には理由がないことから、本件審査請求は棄却するのが適当である。

6 審査会の判断

(1) 争点

本件審査請求の争点は、処分庁が審査請求人らに対して行った本件処分が適法に行われたかどうかである。

(2) 本件処分の適法性・妥当性

ア 固定資産の所有者について

法第343条第1項の規定によれば、固定資産税は、「固定資産の所有者」に課するものとされている。ここでいう「所有者」とは、同条第2項の規定により、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として登記又は登録されている者をいうとされており、所有者として登記又は登録されている個人が賦課期日前に死亡しているときは、賦課期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とされている。

イ 「現に所有している者」の意義

民法第896条の規定によれば、相続人は、相続開始時から被相続人の財産に属した一切の権利義務を承継するとされており、同法第898条の規定によれば、相続人が数人あるときは、相続財産は、その共有に属するとされている。

そうであるならば、土地又は家屋の所有者が賦課期日前に死亡していて、賦課期日までに土地又は家屋について民法等その他の規定により所有権が移動することがなければ、法第343条第2項の「現に所有している者」とは、法定相続人全員のことを意味すると解すべきである。

ウ 本件処分の適法性・妥当性に対する判断

上記ア及びイで述べたことを、本件の事案に照らして判断すると、令和元年度分の固定資産税の賦課期日（平成31年1月1日）以前に本件処分に係る固定資産の所有者である〇〇〇〇が死亡し、賦課期日までに所有権の移動はないことから、法定相続人である審査請求人らが、賦課期日において「現に所有している者」と考えられる。

また、審査請求人らは、相続放棄をした者は、その相続に関しては初めから相続人とならなかつたものとみなされる（民法第939条）ので、相続放棄した者は、被相続人の死亡時に遡って相続人とはならない。し

たがって、法第343条第2項の「現に所有している者」には当たらないと主張する。

しかし、特別法である法第343条第2項後段が賦課期日において「現に所有している者」を納税義務者と規定していることを考えると、「現に所有している者」の判断は、賦課期日までの間の事由に基づき民法その他の規定により判断すべきものであり、一般法である民法に規定される相続放棄を適用して、賦課期日より後になされた相続放棄について初めから相続人とならなかったものとみなすことはできないと考えられる。

そして、本件では審査請求人らの相続放棄申述が受理されたのは賦課期日より後であり、賦課期日時点では審査請求人らは未だ法定相続人であることから、審査請求人らが納税義務を負うものといえる。

したがって、登記簿上の所有者が課税期日前に死亡し、賦課期日までに法定相続人の相続放棄の申述が受理されていない本件について、法定相続人である審査請求人らが、賦課期日において「現に所有している者」であるとしてした処分庁の本件処分は適法である。

なお、相続放棄により真の所有者が異なることによる最終的な求償関係の解決は私法に委ねられているものと解される。

(3) 審理員による審理手続について

本件審査請求に係る審理員による審理手続について、適正に行われたものと認められる。

(4) 結語

以上のことから、本件審査請求に理由がないと認められるので、本件審査請求は棄却するのが妥当である。

7 審査会の審議経過

本審査会の審議経過は、次のとおりである。

年 月 日	審 議 経 過
令和2年3月6日	諮問書の受理
令和2年8月14日	審査（第1回）
令和2年10月16日	審査（第2回）

荒尾市行政不服審査会

会長 野崎 和義

委員 古城 里美

委員 西依 雅広

委員 井寺 美穂