

固定資産税の課税誤りとその対応

三 野 靖

1. はじめに

近年、固定資産税に関する法的問題が注目を浴びている⁽¹⁾。固定資産税は、2018年度市町村普通会計決算では90,832億円、歳入総額598,909億円の15.2%、地方税201,313億円の45.1%を占める市町村の基幹税である。しかしながら、評価の基準、実施方法及び手続等が複雑なため、納税者自身がその内容を理解することは極めて困難であるのが実態である。

そのようななか、名古屋市冷凍倉庫事件（最判平22.6.3民集64巻4号1010頁）で、「公務員が納税者に対する職務上の法的義務に違背して固定資産の価格を過大に決定したときは、これによって損害を被った当該納税者は、地方税法432条1項本文に基づく審査の申出及び同法434条1項に基づく取消訴訟等の手続を経るまでもなく、国家賠償請求を行い得る。」（裁判所判例情報裁判要旨）とした最高裁判決を契機に、自治体の課税誤り、特に固定資産税の課税誤りが次々に発覚し、過誤納金の返還等の対応についても大きな問題を投げかけている。そこで、本稿では、固定資産税の課税誤りとその対応、特に返還のあり方について検討する⁽²⁾。

(1) 例えば、朝日新聞「(にっぽんの負担)税の現場から」連載記事「固定資産税、課税ミス40年」(2015.10.5)、「空き家放置で『実質増税』」(2015.10.12)、「閉店10年、今も固定資産税」(2015.10.19)、「税過払い 返還応じぬ行政」(2015.12.21)。週刊エコノミスト「固定資産税を取り戻せ」94巻24号通巻4453号(2016.6.7)、「固定資産税の大問題」95巻15号通巻4496号(2017.4.11)。

(2) 本稿は、日本地方財政法学会「地方創生と財政法」(大阪経済大学、2016.3.19)での報告をもとに執筆したものである。固定資産税の課税誤りについての報告に関する質疑応答については、『財政法叢書33 日本財政法学会編 地方創生と財政法』(日本財政法学会、2017年)102頁以下参照。

2. 固定資産税の課税誤りの現状

総務省が平成21年度、22年度及び23年度（平成24年1月1日まで）における土地・家屋に係る固定資産税及び都市計画税について、各市町村が課税誤り等により税額を増額又は減額修正した件数（納税義務者数）の調査結果⁽³⁾によると、税額修正した納税義務者数が1人以上あった市町村は、調査回答団体のうち97.0%となっている。納税義務者総数に占める税額修正のあった人数の割合は、平均で土地、家屋とも0.2%となっている。税額修正したもののうち、土地については、増額修正が32.0%、減額修正が68.0%、家屋については、増額修正が40.5%、減額修正が59.5%となっている。税額修正の要因別では、土地については、評価額の修正が29.9%、負担調整措置・特例措置の適用の修正が22.9%、現況地目の修正が15.8%などとなっている。家屋については、評価額の修正が29.7%、家屋滅失の未反映が23.6%、新增築家屋の未反映が20.6%などとなっている。

税額修正団体数（税額修正した納税義務者数が1人以上あった市町村）

| 年 度 | 税額修正団体数 | 団体数割合 |
|--------|---------|-------|
| 平成21年度 | 1,483団体 | 93.2% |
| 平成22年度 | 1,485団体 | 93.3% |
| 平成23年度 | 1,484団体 | 93.2% |
| 累 計 | 1,544団体 | 97.0% |

納税義務者総数に占める修正者数割合

| 年 度 | 土 地 | | 家 屋 | |
|--------|---------------------|------|----------------------|------|
| | 修正者数／納税義務者数 | 修正割 | 修正者数／納税義務者数 | 修正割 |
| 平成21年度 | 76,613人／28,991,554人 | 0.3% | 118,570人／32,644,343人 | 0.4% |
| 平成22年度 | 49,042人／29,184,470人 | 0.2% | 56,407人／32,904,180人 | 0.2% |
| 平成23年度 | 44,749人／29,307,753人 | 0.2% | 44,636人／33,222,534人 | 0.1% |
| 平 均 | — | 0.2% | — | 0.2% |

(3) 「固定資産税及び都市計画税に係る税額修正の状況調査結果」（総務省、平24.8.28）。

増額修正及び減額修正の割合

| 年 度 | 土 地 | | 家 屋 | |
|--------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| | 増額修正 | 減額修正 | 増額修正 | 減額修正 |
| 平成21年度 | 27.5% (0.1%) | 72.5% (0.2%) | 28.7% (0.1%) | 71.3% (0.3%) |
| 平成22年度 | 29.2% (0.0%) | 70.8% (0.1%) | 44.3% (0.1%) | 55.7% (0.1%) |
| 平成23年度 | 39.4% (0.1%) | 60.6% (0.1%) | 48.4% (0.1%) | 51.6% (0.1%) |
| 平 均 | 32.0% (0.1%) | 68.0% (0.1%) | 40.5% (0.1%) | 59.5% (0.1%) |

税額修正の要因

| | 土 地 | 家 屋 |
|---------------------|-------|-------|
| ① 課税・非課税認定の修正 | 7.5% | 1.4% |
| ② 新增築家屋の未反映 | — | 20.6% |
| ③ 家屋減失の未反映 | — | 23.6% |
| ④ 現況地目の修正 | 15.8% | — |
| ⑤ 課税地積・床面積の修正 | 3.1% | 2.9% |
| ⑥ 評価額の修正 | 29.9% | 29.7% |
| ⑦ 負担調整措置・特例措置の適用の修正 | 22.9% | 1.9% |
| ⑧ 納税義務者の修正 | 15.2% | 13.4% |
| ⑨ その他 | 5.6% | 6.4% |

（財資産評価システム研究センターの調査報告書⁽⁴⁾によると、課税修正の要因の主な原因として、以下のようなものがあげられている。課税・非課税認定の修正としては、非課税認定の誤り（保安林指定の把握漏れ、道路敷地への課税⁽⁵⁾、行政取得した用地の登記未了による課税、文化財指定の把握漏れ、行政財産を売却した後の課税漏れ、医療法人が行う社会福祉事業に係る固定資産への課税、宗教法人が境内建物として使用開始した家屋への課税、協同組合が所有・使用する事務所・倉庫への課税）、法定免税点の判定誤り、電算システムのプログラムミス・入力誤り、があげられている。現況地目の修正としては、現況変更把握誤り（農地から雑種地・宅地から農地等への現況変更の把握漏れ、家屋の現況確認（全棟調査、巡回等の実施等）に伴う地目修正、一時的に他目的に利用していた農地・山林を誤って雑種地に変更）、公図の精度が低いこと等による土地の把握違い、があ

(4) 「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究 ― 課税に対する信頼性の確保等について ―」（財資産評価システム研究センター、2013.3）

(5) 未分筆の土地等の道路敷地部分への課税、現況が道路との納税者からの指摘、道路として使用されなくなった土地の現況把握漏れ。

げられている。課税地籍・床面積の修正としては、区分所有家屋の面積把握誤り、地籍調査成果の反映誤り、現況面積の把握漏れ等、があげられている。評価額の修正（土地）としては、電算システムのプログラミングミス・入力誤り、路線価等の修正、地域区分の見直し、補正率等の適用誤り等、があげられている。評価額の修正（家屋）としては、補正率の適用の誤り、評点数付設の誤り、構造の把握誤り等、があげられている。負担調整措置・特例措置の適用の修正としては、住宅用地特例の適用誤り、負担調整措置の適用誤り、新築住宅特例の適用誤り等、があげられている。

このような現状に対して、総務省は、次のような通知⁽⁶⁾を出している。

「滞納処分を行った後に税額の修正を行う等、重大な課税の誤りが判明する事例が依然として絶えない状況にあります。このような状況を踏まえ、各市町村におかれては、納税者の信頼の確保のため、課税事務の検証、固定資産評価員及び補助員の専門知識及び能力の向上、納税者への情報開示等の推進並びに固定資産評価審査委員会の組織運営の中立性の確保等の対策を積極的に実施されますようお願いいたします。」

3. 地方税法の規定

地方税法は、過誤納金の還付に関して次のとおり規定している。

（過誤納金の還付）

第十七条 地方団体の長は、過誤納に係る地方団体の徴収金（以下本章において「過誤納金」という。）があるときは、政令で定めるところにより、遅滞なく還付しなければならない。

過誤納金とは、納税義務のある者が納付・納入したものであると納税義務のない者が納付・納入したものであるとを問わず、地方団体の徴収金として納付・納入されたものが、減額の更正若しくは減額の賦課決定又は賦課決定の取消し等によって超過納付・納入となった場合におけるその超過額をいう。過誤納金は、その発生原因により過納金と誤納金に区分される。

(6) 「固定資産税の課税事務に対する納税者の信頼確保について」（総税固第51号、平26.9.16)

過納金とは、申告・更正・決定等租税債務の内容が当然に無効ではなく、納付・納入の時にはそれに対応する租税債務が存在していたが、それによって確定された税額が過大であるため減額更正・減額再更正等がなされた場合に、それによって減少した地方団体の徴収金をいう。つまり、納付・納入の時には法律上の原因があったが、後に法律上の原因を欠くに至った地方団体の徴収金である。よって、過納金は有効な確定処分に基づいて納付・納入された徴収金であるため、減額の更正、減額の賦課決定又は賦課決定の取消し等により基礎となっている賦課処分等が取り消され、公定力が排除されない限り、納税者等は、不当利得として還付を求めることはできない。

誤納金とは、納付・納入の時にはそれに対応する租税債務が存在していなかったため、実体法的にも手続法的にも、納付・納入の時点からすでに法律上の原因を欠いていた地方団体の徴収金をいう。よって、誤納金は、最初から法律上の原因を欠いていた利得であることから、何らの処分を要せず、納付・納入の時から当然に生じているものであり、納税者等は当初から直ちに不当利得として還付請求をすることができる⁽⁷⁾。

過納金の場合は減額の賦課決定等を受けて還付され、誤納金の場合は還付請求をすることになるが、地方税法は賦課決定等の期間制限（除斥期間）と還付請求の消滅時効を規定している。

（更正、決定等の期間制限）

第十七条の五 更正又は決定は、法定納期限（随時に課する地方税については、その地方税を課することができることとなった日。以下この条及び第十八条第一項において同じ。）の翌日から起算して五年を経過した日以後においては、することができない。加算金の決定をすることができる期間についても、また同様とする。

4 地方税の課税標準又は税額を減少させる賦課決定は、前項の規定にかかわらず、法定納期限の翌日から起算して五年を経過する日まですることができる。

5 不動産取得税、固定資産税又は都市計画税に係る賦課決定は、前二項の規定にかかわらず、法定納期限の翌日から起算して五年を経過した日以後においては、することができない。

(7) 以上、古郡寛「Q&Aで理解する 実践固定資産税運用の手引き 第97回 過誤納金の還付制度」税70巻10号（2015.10）181頁。

(還付金の消滅時効)

第十八条の三 地方団体の徴収金の過誤納により生ずる地方団体に対する請求権及びこの法律の規定による還付金に係る地方団体に対する請求権（以下第二十条の九において「還付金に係る債権」という。）は、その請求をすることができる日から五年を経過したときは、時効により消滅する。

2 第十八条第二項及び第三項の規定は、前項の場合について準用する。

(第十八条二項 前項の場合には、時効の援用を要せず、また、その利益を放棄することができないものとする。)

この規定から、地方税を減額する賦課決定や賦課処分取消しは、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後はできず、過誤納金の請求権も請求をすることができる日から5年を経過したときは、時効により消滅する。「その請求をすることができる日」とは、「無効な申告又は賦課処分にに基づく納付の場合、その納付のあった日と解すべき」（最判昭52.3.31訟月23巻4号802頁）とされている⁽⁸⁾。課税に誤りがあり取り消す場合は除斥期間の制限があり、無効な場合は除斥期間にはかからないが還付請求の消滅時効があり、結果として納付のあった日から5年を経過すれば返還されない⁽⁹⁾。この点については、申告納税制度の場合と賦課課税制度の場合とでは、その取扱いを別にすべきであり、前者の場合は、納税者の申告により納税額が確定するのであるから、「その納付のあった日」を起算日としても不合理ではないが、後者の場合は、課税庁の処分により納税額が確定するのであり、「発生を知った日の翌日」を起算日としても問題がないとの指摘がある⁽¹⁰⁾。では、固定資産税のような賦課課税制度の場合、条例で「その請求をすることができる日」を「発生を知った日の翌日」からと規定することができるかは、地方税法と条例の関係を考慮する必要がある⁽¹¹⁾。

(8) 法人税の返還を求めた訴訟で、国税通則法74条1項の「その請求をすることができる日」について判示したものである。

(9) 『地方税質疑応答集』（財地方財務協会、1991年）49頁。

(10) 三好充「時効に係る過誤納金固定資産税の取扱いについて — 八潮市『過誤納金固定資産税相当分国家賠償請求事件』を素材として —」久留米法学18号（1993.6）39頁。実務家匿名座談会「固定資産税の誤課税と税の還付をめぐる」税47巻7号（1992.7）95～99頁。

(11) 「神奈川県臨時特例企業税通知処分取消等請求事件」（最判平25.3.21民集第67巻3号438頁）。

4. 自治体の対応

(ア) 過去の主要事例

固定資産税の課税誤りの問題は、最近になって大きく取り上げられるようになったが、これまでも問題になったことがある。ここでは、横浜市と神戸市の事例をもとに返還の対応について紹介する。

① 横浜市（1990年）

横浜市では、返還方法として、時効利益の放棄、過誤納金の充当の遡及、減免、不当利得返還、損失補償及び国家賠償も検討したが、いずれも問題があるとして、地方自治法232条の2の寄附・補助⁽¹²⁾による返還を選択した⁽¹³⁾。同条の「公益上必要がある」かについては、賦課課税方式であること、縦覧制度が機能していないこと、納税者が課税誤りを発見するのが困難なこと、市の社会的・道義的責任があること、行政に対する信頼回復と納税者の不利益補填の必要性の観点から、「公益上の必要がある」と判断している。交付の範囲としては、課税台帳保存年限の10年とし、それ以前についても納税者が有する領収書等で確認できるものについては、交付するとした。

② 神戸市（1990年）

神戸市では、返還方法として、過誤納金の充当の遡及、減免、時効利益の放棄及び不当利得返還も検討したが、いずれも問題があるとして、国家賠償及び地方自治法232条の2の見舞金による返還を選択した⁽¹⁴⁾。国家賠償による返還の理由として、適正に評価する注意義務違反をあげている。見舞金による返還の理由として、国家賠償による返還に過失認定の点で疑義がある場合の補完の手段として、社会的・道義的責任、納税者間の公平と均衡の確保の観点から、「公益上の必要がある」と判断している。

(12) 普通地方公共団体は、その公益上必要がある場合においては、寄附又は補助をすることができる。

(13) 加藤智「固定資産税課税誤りに伴う事項による還付不能分の取扱いについて」税46巻6号(1991.6)46頁。

(14) 「固定資産税過誤納金問題研究会報告(要旨)」税47巻7号(1992.7)49頁。

(イ) 現在の自治体の対応

前掲の新聞記事⁽¹⁵⁾では、いくつかの自治体の対応が掲載されている。伊勢原市の事例（1972年から誤り）では、「市は取りすぎた税金を住民に返す方針だ。ただ、返すのは確認できる課税台帳が残る86年の分まで。」、横浜市の事例（1992年から誤り）では、「男性は市に税額の変更を求め、納め過ぎた税金の5年分として約250万円が還付された。」、つくばみらい市の事例では、「市は10年間さかのぼって取りすぎた税金と還付加算金を合わせ計約7,300万円返した。」、川崎市の事例では、「10年間さかのぼって十数万円もどしてもらうことで調整しているという。」などと書かれている。この記事から、返還する年数が自治体によってまちまちであることが分かる。いくつかの自治体の取扱いを調べたものが次頁の表である。対象税目は、固定資産税や都市計画税だけでなく、国民健康保険税（資産割）、軽自動車税、限定のないものもある。返還対象は、還付不能な過誤納金と抽象的に定めているものが多いが、所有者の誤り等の市の責めに帰す事由に限定するもの、より具体的に事由を列挙しているもの、客観的に明白な瑕疵ある課税処分とするものもある。返還期間（還付期間を除く）は、5年とするもの、5年と領収証等で過誤納金を確認できる期間とするもの、15年とするもの、課税資料により算定できる期間とするものもある。要綱で定めているものもあれば、規則で定めているものもある。

要綱とは別に詳細を定めているものもある。京都市は、要綱で定める適用基準（瑕疵）を取扱要領で具体的に規定している。要綱では、「納税者の責めに帰すべき事由がないこと」と規定しているが、取扱要領では、住宅用地の認定誤りについて、住宅の内部の改装等により住宅としての利用状況に変更が生じた場合で、市税条例による住宅用地の申告が行われなかった場合を除くとしている。所有者の認定誤りについて、未登記で所有者の届出が正しく行われていない土地・家屋を除くとしている。岩見沢市は、地方税法417条の価格等の修正が必要な「重大な錯誤」の具体的範囲を例示している。

(15) 前掲朝日新聞「固定資産税、課税ミス40年」。

返還要綱・規則（詳細：別紙1、別紙2）

| | | | | | | |
|------------------|---------------------|--|----------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|------------|
| 対象 税目 | 固定資産税 | 固定資産税 国民健康保険 税（資産割） | 固定資産税 都市画税 | 固定資産税 都市計画税 国民健康保険 税（資産割） | 固定資産税 軽自動車税 国民健康保険 税（資産割） | 限定 なし |
| | 日南市 | 安芸太田町 日向市 那須町 | 京都市、岩見沢市 横須賀市、芦別市 丹波市、大田原市 | 野田市 佐野市 | かすみがうら市 | 帯広市 天草市 |
| 返還対象 | 市の責に 帰す事由 | 還付不能過誤納金 | | 個別列挙事由 | 客観的明白瑕疵 | |
| | 日南市 | 安芸太田町、岩見沢市、日向市 野田市、横須賀市、那須町 芦別市、大田原市、佐野市 | | かすみがうら市 京都市、丹波市 | 天草市 | |
| 返還期間 (還付期間除く) | 5年 | 5年+確認期間 | | 15年 | 確認期間 | |
| | 日南市 安芸太田町 帯広市 | 岩見沢市、かすみがうら 市、日向市、那須町 丹波市、佐野市 | | 京都市、横須賀市、野田 市、大田原市、天草市 | 芦別市 | |

5. 要綱による過誤納金の返還に関する裁判例

上記のように過誤納金の返還は、要綱に基づき行っている自治体が多いが、返還の手続については、自治体から対象者に通知するもの、申請を受けて決定通知をするものがある。そして、返還金の法的根拠は、地方自治法232条の2に基づく寄付と位置付けているところが多い。この場合、要綱の位置付け、返還金の権利性が問題になる。この点が争われた裁判例を紹介する。

(ア) 不当利得等返還請求事件（固定資産税過誤納国家賠償請求事件（川崎市））（横浜地判平22.5.12判自340号54頁）。

事案の概要は、次のとおりである。

平成11年度から平成15年度の固定資産税の賦課処分のうち平成14年度の賦課処分について、裁判で勝訴し（平成18年10月）、平成18年12月に平成14年度と平成15年度の固定資産税が還付されたが、平成11年度から平成13年度の固定資産税については、判決時に法定納期限から5年以上経過していたため、返還されなかった。そこで、平成19年8月に当該市の支払要綱に基づき返還を求めたが、同要綱の「瑕疵ある課税処

分」⁽¹⁶⁾に該当しないとして返還を拒否した⁽¹⁷⁾ため、支払いを求めた。判決は、次のとおりである⁽¹⁸⁾。

「支払要綱は、行政機関である市長によって策定されたものであり、その名称にも表れているとおり、要綱の形式が採られているのであるから、行政規則に当たる。そして、行政規則である以上、直接市民の権利義務に係る法規の性質を有するものではない。このような本件支払要綱の法律的性質は、本件支払要綱の改正前後で異なる。そうすると、本件支払要綱の改正の前後に関わりなく、本件支払要綱から、直接、被告に対し、裁判上請求できる具体的請求権が発生するということはできない。」

「確かに、本件支払要綱は、対外的に公表されており、それによる一定の外部に対する効果が発生する余地は否定できない。本件支払要綱は、いわゆる給付規則に当たるから、行政庁がこの給付規則に違反する場合、平等原則違反の問題が生じ、その違反により、国家賠償責任が発生する可能性は否定できないといえる。国家賠償責任については後に検討するとして、以上を超えて、行政規則でしかない本件支払要綱から、その定めに従った具体的請求権が発生するというものではない。」

(イ) 誤納金還付請求事件・過誤納金不還付決定等取消請求事件（宝塚市）（神戸地判平24.12.18裁判所判例情報）（大阪高判平25.7.25裁判所判例情報）

事案の概要は、次のとおりである。

原告名義の登記が不実であるとの判決が確定し（平成22年8月）、平成23年4月に平成18年度から平成22年度の固定資産税について、不当利得返還請求及び過誤納金の還付請求をしたが、市長は要綱に該当しないとして還付できない旨の通知をした。また、平成23年5月に昭和59年度から平成17年度の固定資産税について、要綱に基づき還付請求をしたが、市長は要綱に該当しないとして還付できない旨の通知をした。そ

(16) 平成19年4月に改正され、「誤った課税処分により、納税者に損害を与えた場合で、当該処分の誤りにつき、故意又は過失の認められるもの」と定義された。

(17) 被告（川崎市）は、要綱に基づく支払義務が被告に生ずるとの原告の主張に対し、要綱を根拠に瑕疵ある課税処分に基づくすべての徴収金相当額の返還が行われるべきであるとするものであれば、地方税法17条の5（更正、決定等の期間制限）、18条の3（還付金の消滅時効）に反し、地方自治法2条16項により要綱が無効となると主張している。

(18) 区長の過失を認定し、国家賠償請求を認めた。

こで、それぞれ訴訟を提起した。判決は、次のとおりである⁽¹⁹⁾。

「本件要綱に基づく返還金の支払は、地方自治法232条の2に基づくものであり、本来私法上の贈与の性質を有するものであるところ、かかる支給関係は被支給者の申込みに対して行政庁が承諾することによって初めて成立するのが原則であり、このような行政庁の行為が公権力の行使としての性質を有するとはいえない。また、本件要綱は、被告の内部規定であって、法律、政令ないし条例による委任を受けて定められたものではないから、法規としての性質を持つものではない上、証拠（甲22、29）によれば、本件要綱では返還金の支払対象者の決定が被告市長の判断に委ねられる形式になっており（2条、3条）、返還を申し込む者に対して何らかの請求権を与えるような規定は存在しないのであって、本件通知2の内容も、本件要綱の規定に該当しない旨を形式的に通知するにすぎないものと認められる。以上の点に照らせば、本件要綱が、これに基づく宝塚市長の行為について処分性を付与しているとは解せないといふべきである。」（一審判決）

「原告は、平等原則などを根拠として、本件要綱について外部的効力を認め、具体的権利の発生根拠としてその法規範性を認めるべきである旨主張するが、平等原則を媒介することによって本件要綱が一定の外部的効力を有する場合があるとしても、平等原則を具体的権利の発生根拠とみることはできない。また、仮に本件要綱に基づく請求権が認められるとしても、本件要綱が市行政に対する市民の信頼を維持することを目的とするものであること（1条）に照らせば、本件要綱は、被告職員の事務処理上の誤りに基づき発生した過払税額に限定されると解される。しかるに、前提事実によれば、原告の過払税額が発生した原因は、分筆時の登記の過誤（登記官の誤り）であるというのであって、当該過誤は外観上明らかなものでなく、実地調査等によってこれを発見することは著しく困難であったと認められる。したがって、上記過払税額の発生につき、被告職員の事務処理に誤りがあったとは認め難く、結局、本件要綱の適用はないといふべきである。」（一審判決）

「本件要綱は、固定資産税等に係る過誤納金について返還を申し込む者に対して何らかの請求権を与えるものではないから、被控訴人が返還を拒否したからといって、控訴人の権利又は法的に保護すべき利益が侵害されたことにはならず、国家賠償法上違法であるとはいえない。また、被控訴人が、昭和59年度ないし平成17年度分の過誤

(19) 平成18年度から平成22年度分は、無効として還付請求を認めた。

納金の返還を拒否したことが、控訴人の権利又は法的に保護すべき利益を侵害して違法となることを肯認しうる事情も認めるに足りない。」（控訴審判決）

6. 生命保険年金の税務上の取扱いの変更に伴う特別還付金

過誤納金の地方自治法232条の2を根拠とした返還は、固定資産税にとどまらず、個人住民税においても運用されている。生命保険年金二重課税訴訟（所得税更正処分取消請求事件、最判平22.7.6民集64巻5号1277頁）に端を発する事例がある。

まず同訴訟の事案の概要は、次のとおりである。

年金払特約付きの生命保険契約の被保険者でありその保険料を負担していた夫が死亡したことにより、同契約に基づく第1回目の年金として夫の死亡日を支給日とする年金の支払を受けた原告が、当該年金の額を収入金額に算入せずに所得税の申告をしたところ、長崎税務署長から当該年金の額から必要経費を控除した額を上告人の雑所得の金額として総所得金額に加算することなどを内容とする更正を受けたため、原告において、当該年金は、相続税法3条1項1号所定の保険金に該当し、いわゆるみなし相続財産に当たるから、所得税法9条1項15号により所得税を課することができず、上記加算は許されない旨を主張して、上記更正の一部取消しを求めた事案である。

最高裁判所は、次のように判示した。

「年金の方法により支払を受ける上記保険金（年金受給権）のうち有期定期金債権に当たるものについては、同項（相続税法24条1項）1号の規定により、その残存期間に応じ、その残存期間に受けるべき年金の総額に同号所定の割合を乗じて計算した金額が当該年金受給権の価額として相続税の課税対象となるが、この価額は、当該年金受給権の取得の時点における時価（同法22条）、すなわち、将来にわたって受け取るべき年金の金額を被相続人死亡時の現在価値に引き直した金額の合計額に相当し、その価額と上記残存期間に受けるべき年金の総額との差額は、当該各年金の上記現在価値をそれぞれ元本とした場合の運用益の合計額に相当するものとして規定されているものと解される。したがって、これらの年金の各支給額のうち上記現在価値に相当する部分は、相続税の課税対象となる経済的価値と同一のものといふことができ、所得税法9条1項15号により所得税の課税対象とならないものといふべきである。」

この判決を受けて、国は租税特別措置法97条の2で次のような立法措置をして特別還付

金を支給した⁽²⁰⁾。

(特別還付金の支給) 概要

相続又は贈与等に係る生命保険契約等に基づく年金の保険年金受取人である方又はその相続人の方に対し、平成12年分以後の各年分の保険年金に係る所得のうち所得税が課されない部分の金額に対応する所得税に相当する給付金を支給する。ただし、その年分の所得税について、国税通則法の規定による更正を行うことができる場合又は期限後申告書を提出することができる場合は、特別還付金の支給の対象とならない。

この対応を受けて、自治体でも個人住民税の特別還付金について、地方自治法232条の2を根拠とした返還が行われている。

自治体の個人住民税の対応例

あきる野市生命保険年金の税務上の取扱いの変更に伴う個人住民税の特別還付金に関する要綱（平成23年9月22日通達第44号）

(目的)

第1条 この要綱は、相続、贈与等に係る生命保険契約等に基づく年金（以下「保険年金」という。）に対して賦課された個人市民税及び個人都民税（以下「住民税」という。）について、租税特別措置法（昭和32年法律第26号）第97条の2に規定する特別還付金の支給を踏まえて、過去5年を超え二重課税となっている保険年金の所得の減額等に関し、住民税に適用した場合における、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）に基づく還付のできない年度分の納め過ぎとなっている住民税相当額を、地方自治法（昭和22年法律第67号）第232条の2の規定に基づき給付することにより、当該納税者を救済し、もって税務行政に対する信頼性の確保を図ることを目的とする。

(定義)

第2条 この要綱において、次に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

- (1) 生命保険契約等に基づく年金 租税特別措置法第41条の20の2第2項第3号に規定する生命保険契約等に基づく年金又は同項第4号に規定する損害保険契約等に基づく年金であって、相続、贈与等により取得したものをいう。
- (2) 還付不能額 生命保険契約等に基づく年金に係る雑所得の金額の計算について、所得税法施行令（昭和40年政令第96号）第185条及び第186条の規定を適用することにより、当該規定の適用前と適用後で賦課される住民税に差額が生じる場合の当該差額のうち、法第17条の5第4項に規定する賦課決定の期間制限又は法

(20) 「特別還付金の支給制度等について（情報）」（個人課税課情報第5号、管理運営課情報第1号、平成23年6月30日、国税庁個人課税課、国税庁管理運営課）。

第18条の3第1項に規定する還付金の消滅時効の適用により還付を行うことができない平成13年度から平成18年度までのもの（平成24年7月1日以後にあっては平成13年度から平成19年度までのもの（法第17条の6第3項の規定の適用があるものを除く。））をいう。

7. 過誤納金の返還等の課題

一つは、自治体間の対応の違いについてである。前述のとおり要綱等で過誤納金の返還を定めている自治体があるが、返還期間（還付期間を除く）が15年未満の場合、15年に満たない残余の期間、例えば、5年としている場合、それ以前の10年間の過誤納金については、国家賠償請求をされた場合、どう対応するのであろうか。同請求での過失認定の有無との整合性をどうとるのであろうか⁽²¹⁾。一方、固定資産税は、負担調整措置や3年ごとの評価替えがあるため、課税台帳保存期間（一般に10年）を超える期間の課税標準額を算出することが困難であるという実務的課題もある⁽²²⁾。

二つは、還付期間を超える過誤納金の返還の法的根拠についてである。前述のとおり地方自治法232条の2を根拠に寄附金又は補助金として返還しているが、補助金の場合、自治体の補助金等交付規則との関係が問題になる。同規則は、補助事業に対して補助金を交付する手続を定めるものであり、交付申請→交付決定→補助事業の遂行→実績報告→補助金の確定→交付という流れをとるが、この流れに即するののか、そもそも過誤納金の返還が補助事業といえるのか疑問であり、同規則との関係をどう整理するのであろうか⁽²³⁾。また、同条の「公益上必要がある場合」とは、「公益上必要があるかどうかを一応認定するのは長及び議会であるが、この認定は全くの自由裁量行為ではないから、客観的にも公益上必要であると認められなければならない」（昭28.6.29自行行発第186号）。前述の横浜市の事例では、納税者の不利益を補填し、行政に対する信頼回復を図ることが「公益上必要がある場合」に合致するとするが、無理があるとする批判がある⁽²⁴⁾。

(21) 三好前掲論文71頁。

(22) 飯塚嘉平「『八潮判決』後の行政対応」税48巻8号（1993.8）116頁。

(23) 前掲実務家匿名座談会103頁。

(24) 日下文男「誤課税・誤徴収と国家賠償～神戸市過納固定資産税等相当分国家賠償請求事件を素材にして～」税64巻11号（2009.11）180頁。

三つは、要綱による過誤納金の返還に対する権利性の問題である。前述の裁判例では、要綱は、「直接市民の権利義務に関係する法規の性質を有するもの」ではなく、「要綱から、直接、被告に対し、裁判上請求できる具体的請求権が発生するということはできない。」（川崎市一審判決）、要綱に基づく返還金の支払は、「私法上の贈与の性質を有するもの」であり「被支給者の申込みに対して行政庁が承諾することによって初めて成立するのが原則であり、このような行政庁の行為が公権力の行使としての性質を有するとはいい難い。」、要綱は、「法規としての性質を持つもの」ではなく、「返還を申し込む者に対して何らかの請求権を与えるような規定」は存在せず、要綱に基づく市長の行為に処分性はない（宝塚市一審判決）とする。以上の裁判例からすると、要綱による返還金に対する権利性を認めることは難しい⁽²⁵⁾。ただ、要綱での返還金の支払対象者の決定が「長の判断に委ねられる形式」（宝塚市一審判決）になっていたとしても、要綱（給付規則）に違反する場合、「平等原則違反の問題」（川崎市一審判決）は生じ、国家賠償責任は残りの点は注意が必要である。

四つは、要綱によって過誤納金を返還する手法を法的にどう評価するかである。

まずは、租税法律主義の合法性原則との関係である。租税法は強行法であるから、課税要件が充足されている限り、租税行政庁には租税の減免の自由はなく、また租税を徴収しない自由もなく、法律で定められたとおりの税額を徴収しなければならない。租税法律主義の手続的側面であり、租税法の執行にあたって不正が介在するおそれがあるのみでなく、納税者によって取扱いが個々になり、税負担の公平が維持できなくなるためである。よって、法律の根拠に基づくことなしに、租税の減免や徴収猶予を行うことは許されないし、また納税義務の内容や徴収の時期・方法等に租税行政庁と納税義務者との間で和解なり協定なりをすることは許されない⁽²⁶⁾。

要綱による過誤納金の返還は、1988年に発覚した八潮市における固定資産税の住宅用地特例の不適用問題の判決（八潮市事件（浦和地判平4. 2. 24判時1429号105頁））を受けて返還方法（地方自治法232条の2に基づく寄附金）を検討した「八潮市固定資産税等過納金問題報告書」（1993. 3）⁽²⁷⁾では、「地方税法上の合理的な法制度の一つである還付請求権の消滅時効期間を超えてまで固定資産税の過大納付額を返却することは、消滅時効期間

(25) 川崎市の裁判例の評釈として、恩地紀代子「判批」判自352号26頁、宝塚市の裁判例の評釈として、森稔樹「判批」新・判例解説Watch16号（2015. 4）205頁。

(26) 金子宏『租税法〔第8版増補版〕』（弘文堂、2002年）82頁。

(27) 飯塚前掲論文112頁。

の法制度の破壊につながる危険性を有しているという点で必ずしも地方税条例主義の要請にかなうものということとはできない」、「純租税法上の論理に従えばその返還は不可能であると言わざるをえないが、純租税法上の論理以外の論理に依拠し、本件の特殊性を考慮した正義の観点に鑑みれば、例外として地方税法上の構成、決定等の期間制限及び消滅時効期間を超えて過大納付分を実質的に返還することはあながち不可能であるとはいえない」、「232条の2の規定による返還は、例外中の例外であり、賦課課税である固定資産税等に限定されるべきである。これを濫用することは時効制度の崩壊につながりかねない危険性もある」と指摘されている。

要綱による過誤納金の返還は、地方税法上の争訟方法・期間制限や消滅時効をかいくぐるための一種の脱法行為であり、地方税法及び税条例違反、合法性原則違反であるとの批判がある⁽²⁸⁾。住民監査請求及び住民訴訟に耐えうるかも疑問である⁽²⁹⁾。なお、地方自治法上の議会の議決事件の「法律上その義務に属する損害賠償の額を定めること」（自治96条1項13号）には、示談による解決（例えば、見舞金等）も含む（昭26.8.15地自行発第230号、昭26.10.15地自行発第330号）と解釈されており、この点からも問題がある。

次に、平等原則との関係からは、時効制度を採用している趣旨は、過誤納金の返還の恣意性を排除するためでもあることから、任意性の寄付制度を借用して返還することに公益性があるとはいえず⁽³⁰⁾、また、賦課決定等の期間制限は、過大な賦課徴収税額の減額のみならず、過少な賦課徴収税額の賦課決定も制限しているのであるから、公平性の観点からも問題がある⁽³¹⁾。また、要綱等を公表していない自治体もあり、返還されることを知っている納税者だけに返還されるかもしれないという不公正さもあり、むしろ公益性の原則からすると矛盾がある。

行政行為の瑕疵を考える際に、取り消しうべき行政行為と無効な行政行為の区分として、重大（かつ明白）な瑕疵であるかが一般的な基準であるが、住宅用地特例の適用の有無が

(28) 高橋祐介「固定資産税等過誤納金相当額と国家賠償請求」法政論集247号（2012.12）194頁。

阿部泰隆「時効にかかった固定資産税可能金の返還の根拠」税49巻3号（1994.3）4頁参照。

(29) 三好前掲論文70頁。

(30) 阿部前掲論文10頁は、多数の取りすぎが問題になったから返還することにしたのであって、少数であったら返還しないのが普通であろう、訴訟で負けなければ対応しなかったのではないかとする。

(31) 日下前掲論文178頁。

それにあたるかという点は考慮されていないようである⁽³²⁾。無効原因と取消原因の区別は、二の次で、とにかく返すという、無過失責任賠償制度を創設したようなものであるとの批判もある⁽³³⁾。八潮市事件の判決でも、「課税要件の根幹にかかわる事由に関するものではないから、重大なものとはいえず、右固定資産税の賦課決定を当然に無効と解することはできない。」としている。

五つは、課税誤りで多い住宅用地特例の適用と条例による申告義務の関係をどうみるかである。住宅用地特例は、「専ら人の居住の用に供する家屋又はその一部を人の居住の用に供する家屋で政令で定めるものの敷地の用に供されている土地で政令で定めるもの」(住宅用地)に対して課する固定資産税の課税標準は、「当該住宅用地に係る固定資産税の課税標準となるべき価格の三分の一の額とする。」(地方税法349条の3の2第1項)と規定している。一方、不動産取得税の課税標準の特例(12,000千円の控除)については、「当該住宅の取得者から、当該道府県の条例で定めるところにより、当該住宅の取得につきこれらの規定の適用があるべき旨の申告がなされた場合に限り適用するものとする。」(73条の14第4項)と規定されている。このことから、固定資産税の住宅用地特例の適用は、納税者の申告が要件とはなっていないと解されている⁽³⁴⁾。

一方、「市町村長は、住宅用地の所有者に、当該市町村の条例の定めるところによって、当該年度に係る賦課期日現在における当該住宅用地について、その所在及び面積、その上に存する家屋の床面積及び用途、その上に存する住居の数その他固定資産税の賦課徴収に関し必要な事項を申告させることができる。」(384条1項)との規定もある⁽³⁵⁾が、住宅用地の数が非常に多く、課税当局の把握に困難を伴うため、住宅用地の申告は、課税当局の参考とするためのものであると解されている⁽³⁶⁾。例えば、高松市は、次のように規定している。

(32) 江原勲「“八潮判決”の評釈と今後への影響 八潮市固定資産税国家賠償事件判決をめぐって」税47巻7号(1992.7)66頁、前掲実務家匿名座談会89～92頁。

(33) 阿部前掲論文9頁。

(34) 伊藤誠「固定資産税の課税誤り・『課税資産の内訳』の添付に対する考え方」税47巻7号(1992.7)42頁。

(35) 正当な事由がなくて申告をしなかった場合、条例で10万円以下の過料を科する旨の規定を設けることができる(386条)。

(36) 伊藤前掲論文42頁。

高松市税条例第55条の2（住宅用地の申告）

賦課期日において、住宅用地を所有する者は、当該年度の前年度に係る賦課期日から引き続き当該住宅用地を所有し、かつ、その申告すべき事項に異動がない場合を除き、当該年度の初日の属する年の1月20日までに次の各号に掲げる事項を記載した申告書を市長に提出しなければならない。

- (1) 住宅用地の所有者の住所、氏名又は名称及び個人番号又は法人番号（個人番号又は法人番号を有しない者にあつては、住所及び氏名又は名称）
- (2) 住宅用地の所在、地番、地目及び地積
- (3) 住宅用地の上に存する家屋の所在、所有者、家屋番号、種類、構造、用途、床面積、居住の用に供する部分の床面積及び居住の用に供した年月日並びにその上に存する住居の数（法第349条の3の2第2項に規定する住居の数をいう。）
- (4) その他市長が固定資産税の賦課徴収に関し必要と認める事項

この点について、過失相殺を認めた裁判例⁽³⁷⁾がある。神戸市過納固定資産税等相当分国家賠償請求事件（大阪高判平18.3.24判自285号56頁）は、以下のように判示し、3割の過失相殺を認めた⁽³⁸⁾。

「法が、条例の定めによって、住宅用地の所有者に固定資産税の賦課徴収に必要な事項の申告をさせることができるとしたのは、賦課課税方式を採用しつつ、調査等の過誤を防止するため、住宅用地の特例によって固定資産税等の通減措置を受けられる住宅用地の所有者に必要な事項の申告義務を負わせることとしたものであって、その限りでは、法は、申告により利益を得られる者が申告しない以上、利益を得られなくてもある程度はやむを得ないという立場を採っているともいい得るところ、被控訴人は、市税条例により申告を義務づけられている（違反には過料の制裁まで科せられる。）にもかかわらず、正当な理由なく所定の申告をせず、しかも毎年控訴人から送付される納税通知書及び課税明細書子を仔細に検討すれば、本件土地について住宅用地の特例の適用がされていないことが判明するのに、控訴人が自ら過誤に気づき平成16年に是正手続を採るまで過誤にも気づかず、何らの不服申立ても行わなかったというのであるから、被控訴人についても、損害の発生及びその増大につき過失があるのは明らかである。」

(37) 東京地判平29.5.10判自432号40頁、東京地判平29.3.27判タ1452号214頁、東京地判平28.10.26判時2345号85頁、東京地判平28.4.28判タ1433号177頁、東京地判平28.1.27判自419号40頁等。

(38) なお、固定資産税は、申告納税方式ではなく、賦課課税方式を採用していることからすると、条例による申告義務は、補完的なものであるとする。

なお、2002年の地方税法の改正（地方税法の一部を改正する法律（法律第17号、平成14.3.31））で、固定資産税の課税証明書（土地課税台帳等に登録された所在、地番、地目、地積及び当該年度の固定資産税に係る価格）の交付、住宅用地特例が適用される土地については、適用された金額の記載が義務付けられた（364条3項・4項）。

しかし、「固定資産の評価に関する事務に従事する市町村の職員は、総務大臣及び道府県知事の助言によって、且つ、納税者とともにする実地調査、納税者に対する質問、納税者の申告書の調査等のあらゆる方法によって、公正な評価をするように努めなければならない。」（403条2項）、「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なくとも一回実地に調査させなければならない。」

（408条）の規定から、賦課課税方式である固定資産税について、過失相殺を認めることに否定的な見解もある⁽³⁹⁾。

ただ、固定資産税の課税誤りについては、様々な要因があり⁽⁴⁰⁾、土地・家屋とも最も多いのが「評価額の修正」であり、評価自体が間違っているのであるから、納税者の過失を認めることは酷であるが、土地で二番目に多い「特例措置の適用の修正」（住宅用地特例の不適用等）、家屋で二番目に多い「家屋滅失の未反映」などは、納税者側の過失を認めることができる場合もありうるのではないか。納税通知書には課税明細書も添付されており、住宅用地特例や住宅用地の変更届出等についても詳細に記載されており一般的な注意義務をもってみればわかりうる場合もある。

8. まとめ

以上、固定資産税の課税誤りの現状、地方税法の規定、自治体の対応及び要綱による過誤納金の返還に関する裁判例の整理分析を踏まえて、過誤納金の返還等の課題について検討してきたが、地方自治法232条の2を根拠に要綱等に基づく返還を正面から認めることは難しいといわざるをえない。自治体間の対応の違い、法的根拠のあいまいさ、権利性の欠如、租税法律主義との整合性、公平性の問題等、いずれも租税制度に関する安定性を欠き、それらの課題を克服することは困難である。そのうえで、あえて過誤納金の返還の可

(39) 日下前掲論文174～177頁。

(40) 前掲(財)資産評価システム研究センター報告書。

能性を探ると次の二点であろうか。

一つは、地方税法18条の3第1項の還付金請求権についての「その請求をすることができる日」を賦課課税制度である固定資産税に関しては、「発生を知った日の翌日」を起算日とするとの規定を条例で規定することの検討である。賦課課税制度である固定資産税の場合は、課税庁の処分により納税額が確定するのであり、「発生を知った日の翌日」を起算日としても問題がなく、申告課税制度である法人税に関する裁判例に基づく解釈（納付のあった日を起算日）と異なる扱いをすることは可能ではないか。

二つは、仮に要綱等に基づき返還するとしても、納税者に一定の帰責事由がある場合は、除外する必要があるのではないか。少なくとも地方税法（384条1項）に基づき条例により住宅用地について申告義務を課している場合は、当該申告がなくかつ建物が未登記の場合等は、住宅用地特例が適用されていなくても要綱に基づく返還の対象外とするなどの線引きが必要であろう。

（みの やすし 香川大学法学部教授）

キーワード：固定資産税／課税誤り／地方自治法232条の2

別紙1：返還要綱一覧

| 自治体 | 対象税目 | 返還対象 | 返還期間 | 法的根拠 | 施行日 |
|----------------|----------------|--|---|----------|--|
| 京都市 (詳細は要領) | 固定資産税 都市計画税 | <p>瑕疵ある徴収金</p> <p>(1) 住宅用地の認定誤り (当該住宅の内部の改装等により住宅としての利用状況に変更が生じた場合で、かつ、京都市市税条例(以下「条例」という。)第59条第1項及び第2項の規定による住宅用地に係る申告が正しく行われなかった場合に係るものを除く。)</p> <p>(2) 都市計画施設予定地に係る補正率の適用誤り</p> <p>(3) 所有者の認定誤り(未登記であり、かつ、所有者の届出が正しく行われていない土地若しくは家屋に係るもの又は登記名義人が死亡している土地若しくは家屋に係るものを除く。)</p> <p>(4) 同一の固定資産に対する二重課税の誤り(条例第58条の規定による償却資産の申告が正しく行われなかった場合に係るものを除く。)</p> <p>(5) 家屋の滅失の認定誤り(滅失登記が正しくされなかった場合に係るものを除く。)</p> <p>(6) 前各号に掲げるもののほか、本市の責めに帰すべき課税誤り(虚偽の申告、不申告、調査拒否等の納税者の責めに帰すべき事由により生じた場合に係るものを除く。)</p> | <p>返還金の対象となることが判明した日の属する年度の初日において、当該瑕疵ある徴収金の発生した年度の法定納期限の翌日から起算して、瑕疵の内容が確認できる範囲において最大20年を経過していない年度分</p> | 自治232条の2 | <p>平 3. 4. 1 平21. 4. 1</p> <p>要領 平27. 4. 1</p> |
| 日南市 | 固定資産税 | <p>地方税法の規定により還付することができない固定資産税の税額相当額(所有者誤り、地目認定誤り、住宅用地認定誤り、滅失登記済み家屋の処理漏れ、非課税認定誤り等主として市の責に帰すべき事由に起因する場合)</p> | <p>還付不能となる年度以前5年</p> | | 平21. 3. 30 |

| 自治体 | 対象税目 | 返還対象 | 返還期間 | 法的根拠 | 施行日 |
|-----------------|--|---|--|----------|--|
| 安芸太田町 | 固定資産税 国民健康保険 税(資産割) | 地方税法の規定によっては還付することができない過誤納金 | 還付不能金の額の算定は、支出を決定する日の属する年度前10年度分(地方税法の規定によって過誤納金を還付することとなる年度を除く。) | 自治232条の2 | 平16. 10. 1 |
| 岩見沢市 (詳細は基準) | 固定資産税 都市計画税 | 地方税法17条の5第5項、18条の3の規定により還付不能となる税相当額 | 還付不能となる年度以前5年度(法の規定による過誤納金の還付分と通算し10年度)。返還対象者が所持する領収書等によって、市長が還付不能金のあることを確認できる場合には、還付不能金の算定の対象とすることができる。 | 自治232条の2 | 平15. 8. 1 平23. 12. 28 |
| かすみがうら市 | 固定資産税 軽自動車税 国民健康保険 税(資産割) | ① 地目認定の誤りによる課税 ② 住宅用地の適用誤りによる課税 ③ 滅失家屋に対する課税 ④ 登記の通知漏れによる誤者課税 ⑤ その他固定資産の賦課処分について重大な錯誤による課税と認められるもの ⑥ 軽自動車税の課税区分の誤りによる課税 ⑦ 軽自動車税申告書等の通知漏れによる誤者課税 | 過誤納返還金の交付申請のあった日の属する年度前10年以内。ただし、領収書等によって納付が確認できるときは、この限りでない。 | 自治232条の2 | 平17. 3. 28 平21. 3. 27 平25. 2. 1 平26. 1. 1 |
| 日向市 | 固定資産税 国民健康保険 税(資産割) | 地方税法17条の5、18条の3の規定により還付できない税相当額固定資産税等(過誤納金見舞金) | 過誤納が判明した日の属する年度から10年前の年度までの間に発生したものとし、その額は固定資産税課税台帳等により算定するものとする。ただし、納税義務者が領収書等により納付した事実を立証できるときは、この限りでない。 | | 平 4. 2. 26 |
| 野田市 | 固定資産税 (償却資産除く) 都市計画税 国民健康保険 税(資産割) | 地方税法の規定により還付不能となる税相当額 | 過誤納金の原因となる賦課処分のあった日の属する年度に係る法定納期限の翌日から起算して20年 | 自治232条の2 | 平 6. 4. 1 平17. 4. 1 |

| 自治体 | 対象税目 | 返還対象 | 返還期間 | 法的根拠 | 施行日 |
|------|----------------|---|---|----------|--------------------------|
| 横須賀市 | 固定資産税 都市計画税 | 還付請求権が時効により消滅したことにより還付できなくなった過誤納金 | 還付不能額に係る賦課決定をした年度の初日から起算して返還金として支出を決定する日の属する年度の初日までの期間が20年 | 自治232条の2 | 平 5. 4. 1 平24. 4. 1 |
| 帯広市 | 固定資産税 その他税 | 課税誤りによって生じた過誤納金（地方税法の規定により還付請求権が時効消滅した過誤納金） | 返還金の支払いを受けられる者は、瑕疵ある課税に基づき固定資産税その他税を納付又は納入し、その納付又は納入の日から5年を経過したもの | | 平 4. 4. 1 |
| 天草市 | 市税 | 客観的に明白な瑕疵ある課税処分 | 還付不能となる年度以前15年 | 自治232条の2 | 平20. 12. 26 平25. 1. 4 |

岩見沢市固定資産税等過誤納金の還付及び返還等に関する基準

（平成15年8月1日部長決定、平成23年12月28日施行）

（目的）

- 1 この基準は、固定資産税及び都市計画税（以下「固定資産税等」という。）の賦課処分において、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第417条第1項の規定による当該固定資産税等の価格等の修正を要する重大な錯誤の具体的範囲とこれに伴い生じる過誤納金の還付及び返還に関する基準について定めるものとする。

（定義）

- 2 この基準における用語の意義は、次に掲げるとおりとする。

（1）過誤納還付金

固定資産税等の課税誤りによって生じた過誤納金のうち、法第17条の規定により還付すべきものをいう。

（2）過誤納返還金

固定資産税等の課税誤りによって生じた過誤納金のうち、法第17条の5第5項及び第18条の3の規定により還付不能となる税相当額（還付不能金）であって、岩見沢市固定資産税等過誤納返還金支払要綱（平成15年訓令第20号）に基づき返還することができるものをいう。

（平23. 12. 28・一部改正）

（重大な錯誤の具体的範囲の例示）

- 3 重大な錯誤の具体的範囲は、概ね次に掲げる例示のとおりとする。

（1）客観的に明瞭な誤認による誤り

- ① 虚偽の申告又は申請による誤算
- ② 課税台帳に登録する際の誤記
- ③ 課税客体の誤認（地目認定、減失家屋等）
- ④ 納税義務者の誤認（所有権移転漏れ、同姓同名等）
- ⑤ 都市計画税の税率の誤認
- ⑥ 住宅用地認定の誤認

（2）価格算定上の誤認による誤り

- ① 土地
評価上における路線価（基準評点）、画地認定又は画地計算法（基準割合）の誤りによ

り、固定資産課税台帳（以下「課税台帳」という。）に登録した価格等に減又は一定の割合（1割又は2割以上）の増を生じた場合。

② 家屋

評価上における単位当たり再建築費評点数、経年減点補正率、損耗減点補正率、その他の評点の認定上の誤りにより、登録した価格等に減点又は一定の割合（1割又は2割以上）の増を生じた場合。すなわち、この認定上の誤りとは、評点項目及び種類、構造の誤認等に基づく誤り等である。

③ 償却資産

評価上における取得価額、取得時期、耐用年数、補正の認定上の誤りにより、課税台帳に登録した価格等に減又は一定の割合（1割又は2割以上）の増が生じた場合。

(3) 計算誤り・入力誤り等

① 土地評価調書、家屋評価調書、償却資産課税台帳又は同明細書における計算誤りがある場合。

② 土地評価調書、家屋評価調書、償却資産種類別明細書より課税台帳への入力誤りがある場合。

③ 率の適用誤り。

ア 経年減点補正率、損耗減点補正率又は評点1点当たり価額等の適用の誤り。

イ 地積又は床面積の適用誤り。

a 地積は、原則として課税台帳に登録された地積によるが、当該地積が著しく現況と相違する場合に、当該現況地積が測量等によって確認され、これに基づき登記所において当該地積が訂正された場合。

b 床面積は、現況によるが、増築又は一部減失等により当該床面積の増減を生じた場合、又は課税台帳に登録された現況が相違する場合。

④ 調査及び審査の申出によって登録された価格を修正したことにより、当該土地路線価を修正し、そのため付近の土地価格に影響を及ぼし修正する必要が生じた場合。

⑤ 区分所有家屋である1棟の家屋について、再調査又は審査の申出により、価格を修正したことから、この1棟の家屋に属する他の区分所有者の按分価格に影響を及ぼし修正する必要が生じた場合。

⑥ 償却資産申告の際に一部の資産等が申告漏れとなっている場合又は申告事項に誤りのある場合。

⑦ 固定資産税又は都市計画税の非課税の範囲（法第348条又は法第702条の2）の適用誤りのある場合。

⑧ 固定資産税又は都市計画税の課税標準の特例（法第349条の3、法第349条の3の2、法第349条の3の3、法第702条第2項かっこ書、法第702条の3、法附則第15条、法附則第15条の2又は法附則第15条の3）の適用誤りのある場合

⑨ 固定資産税の減額（法附則第16条）の適用誤りのある場合。

⑩ 土地に対する税負担の調整措置（法附則第18条、法附則第18条の2、法附則第19条、法附則第20条、法附則第25条、法附則第25条の2又は法附則第25条の3）の適用誤りのある場合。

（過誤納金の還付及び返還に係る基準）

4 過誤納金の還付及び返還を必要とする基準は、次に掲げるとおりとする。

(1) 過誤納還付金を還付する場合

原則として、次の(2)に規定する以外の場合とする。

(2) 過誤納返還金を返還する場合

原則として、3に規定した重大な錯誤の例示のうち、客観的にみて価格等自体の決定に重大な誤りがあると認められるような錯誤のある場合であって、単なる誤り（納税者にとって不利益とならないような誤り）程度の軽微なものは含まれないものとする。

別紙2：返還規則一覧

| 自治体 | 対象税目 | 返還対象 | 返還期間 | 法的根拠 | 施行日 |
|------|------------------------------------|--|---|----------|-------------------------|
| 那須町 | 固定資産税 国民健康保険 税(資産割) | 地方税法18条、那須町税条例 68条4項の規定により還付で きないもの | 支出を決定する日の 属する年度から10年 前の年度までとす る。ただし、町長に おいて特に必要があ ると認めた場合は、 この限りではない。 | | 平 9. 3. 18 |
| 芦別市 | 固定資産税 都市計画税 | 地方税法17条の5第3項、18 条の3の規定により還付す ることができない税相当額 | 地方税法の規定によ り還付することがで きなくなる年度から 現に保存されている 固定資産税等の課税 資料により過誤納額 を算定できる年度ま での期間。 | 自治232条の2 | 平21. 3. 31 |
| 丹波市 | 固定資産税 都市計画税 | 次に掲げる理由により発生し たもので、法17条の5第2項 の規定により還付することが できない税額相当の金額 ① 住宅用地の認定処理の錯 誤（隣地を除く。） ② 所有者認定処理の錯誤 （登記物件に限る。） ③ 家屋滅失処理の錯誤 ④ 前3号に掲げるもののほ か、重大な課税事務上の錯 誤で、市長が認めたもの | 固定資産税課税台帳 等の保存年限である 10年以内とし、法定 納期限の翌日から起 算。ただし、納税者 が所持する課税明細 書等によって過払税 額の算定が可能な場 合は、この限りでな い。 | | 平17. 12. 15 |
| 大田原市 | 固定資産税 都市計画税 | 地方税法17条の5第3項、18 条の3第1項の規定により還 付不能となる税額相当額 | 支出を決定する日の 属する年度から10年 前の年度。領収書等 の証拠書類により過 誤納金の額を算定で きる場合における還 付不能金は、支出を 決定する日の属する 年度から20年前の年 度。 | | 平20. 4. 1 平24. 3. 1 |
| 佐野市 | 固定資産税 都市計画税 国民健康保険 税(資産割) | 地方税法の規定により還付す ることができない税相当額 | 申出書を提出した日 の属する年度から10 年前の年度（納税者 又はその相続人が課 税誤りを明らかにし、 市長が還付不能 金のあることを確認 したときは、10年を 超える年度）まで。 | | 平19. 8. 10 平26. 1. 1 |