



土地地積更正登記を契機とする固定資産税に係る価格等の遡及的修正義務の肯否：地方税法417条1項にいう「重大な錯誤」の意義の解釈を踏まえて

小林, 伸幸

(Citation)

地方自治研究：日本地方自治研究学会誌, 39(2):58-70

(Issue Date)

2024-11

(Resource Type)

journal article

(Version)

Version of Record

(Rights)

発行元の許可を得て登録しています。

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/0100492844>



土地地積更正登記を契機とする固定資産税に係る価格等の遡及的修正義務の肯否 — 地方税法417条1項にいう「重大な錯誤」の意義の解釈を踏まえて —

The Modification of the Tax Base in the Fixed Asset Tax

京都府庁・滋賀大学経済経営研究所客員研究員 小林 伸幸

Kyoto Prefectural Government, Shiga University Kobayashi, Nobuyuki

1 はじめに

本稿⁽¹⁾は、次の論点（以下「本論点」という）を考察するものである。

5年以上前から、登記簿上の地積（以下「登記地積」という）に基づいて評価された価格等によって固定資産税が課されてきた土地がある。ところが、当該土地を測量したところ、登記地積が現況地積よりも大きいことが判明した。そこで、当該測量結果を踏まえて、地積を減少する土地地積更正登記（以下「更正登記」という）が行われた。

この場合において、市町村長は、更正登記前の登記地積に基づいて評価された価格等に「重大な錯誤」があるとして、地方税法（以下「法」ともいう）417条1項に基づき、固定資産税の賦課決定に係る除斥期間が経過していない更正登記前の複数年度分の賦課期日に遡及して⁽²⁾、当該価格等を更正登記後の登記地積（現況地積）に基づいて評価された価格等に修正する義務を負うか（以下、当該義務を負うと解する見解を「肯定説」といい、これを負わないと解する見解を「否定説」という）。

なお、当該除斥期間が経過していない期間中において、当該土地の区画形質に変更はなかったものとする。

本論点の対象条文である法417条1項の法文は、次のとおりである（下線筆者。以下同じ）。

地方税法（昭和25年法律第226号）（抄）

（固定資産の価格等の全てを登録した旨の公示の日以後における価格等の決定又は修正等）
第417条 市町村長は、第411条第2項の規定による公示の日以後において固定資産の価格等の登録がなされていないこと又は登録された価格等に重大な錯誤があることを発見した場合においては、直ちに固定資産課税台帳に登録された類似の固定資産の価格と均衡を失しないように価格等を決定し、又は決定された価格等を修正して、これを固定資

産課税台帳に登録しなければならない。この場合においては、市町村長は、遅滞なく、その旨を当該固定資産に対して課する固定資産税の納税義務者に通知⁽³⁾しなければならない。

2～4 (略)

以上のとおり、法 417 条 1 項は、市町村長は、「登録された価格等に重大な錯誤があることを発見した場合においては、」「決定された価格等を修正して、これを固定資産課税台帳に登録しなければならない。」と定めている（同項が定めている価格等の修正及び登録に係る義務を、以下「遡及的価格等修正義務」という）。ここにいう「価格」とは、「適正な時価」（法 341 条 5 号）をいい、総務大臣の定めた固定資産評価基準（法 388 条 1 項。以下「評価基準」という）によって評価されたものとされている（法 389 条 1 項柱書本文）。また、「価格等」とは、「価格」及び住宅用地等に対する課税標準の特例の規定（法 349 条の 3、349 条の 3 の 2、349 条の 3 の 4。以下「特例規定」という）の適用を受ける固定資産については「価格」に特例規定の定める率を乗じて得た額をいう（法 389 条 1 項柱書本文）。

本論点についての先行研究をみると、肯定説を採る見解は見当たらず、否定説が有力である（後記 3. 2 参照）。課税実務も否定説を採っていると考えられる⁽⁴⁾。しかしながら、結論を先取りすると、肯定説を採るべきである。本稿は、この点を明らかにすることを目的とする。

本稿の構成は、次のとおりである。まず、土地の固定資産税に関する規定等を確認する（後記 2）。次に、否定説を採る見解を確認し、その論拠を考察する（後記 3）。その上で、肯定説を採るべきであることを論じる（後記 4）。

2 土地の固定資産税に関する規定等

まず、土地の固定資産税の概要（後記 2.1）、土地の価格等の決定過程（後記 2.2）、土地の価格の評価方法（後記 2.3）、土地の価格の決定が違法となる場合（後記 2.4）及び地積の認定方法（後記 2.5）を確認する。

2.1 土地の固定資産税の概要

土地の固定資産税は、市町村税であり（法 1 条 1 項 4 号、5 条 2 項 2 号）、毎年 1 月 1 日を賦課期日とし（法 359 条）、土地を課税客体として（法 341 条 1 号、2 号、342 条 1 項）、その所有者⁽⁵⁾に対して（法 343 条 1 項）、当該土地の所在する市町村において課することとされている（法 342 条 1 項）。また、その課税標準は、土地課税台帳等に登録された土地の

価格等とされている（法 349 条、349 条の 3、349 条の 3 の 2）。

2.2 土地の価格等の決定過程

土地の価格等の決定は、固定資産評価員による評価を経て（法 409 条）、評価基準及び特例規定（両者を併せて、以下「評価基準等」という）によって市町村長が行う（法 403 条 1 項、410 条 1 項）。こうして決定した価格等は、市町村長が土地課税台帳等に登録するとともに（法 411 条 1 項）、その旨を公示することとされている（同条 2 項）。

2.3 土地の価格の評価方法

土地の価格の評価は、田、畑、宅地などの地目の別に評価基準の定める評価方法によって行われる（評価基準第 1 章第 1 節一）。例えば、主として市街地的形態を形成する地域における宅地については、市街地宅地評価法によって評価することとされている（同章第 3 節二）。市街地宅地評価法とは、適正な時価に基づいて街路ごとに路線価を付設し、当該路線価を基礎として、奥行や不整形などに応じて路線価を補正して当該宅地の単位地積（1 平方メートル）当たりの評点数を求め、これに地積を乗じて当該宅地の評点数を求める評価方法をいう（同節二（一）、別表第 3）。

2.4 土地の価格の決定が違法となる場合

市町村長が土地の価格を決定した場合においても、次のいずれかに該当するときは、その決定は違法と解される。第 1 に、決定された価格が適正な時価—客観的な交換価値—を超えているときである（最判平成 15 年 6 月 26 日民集 57 卷 6 号 723 頁。以下「平成 15 年最判」という）。第 2 に、決定された価格が適正な時価を超えていなかったとしても、決定された価格が評価基準に基づいて求められるべき価格を超えているときである（最判平成 25 年 7 月 12 日民集 67 卷 6 号 1255 頁。以下「平成 25 年最判」という）。

2.5 地積の認定方法

前記 2.3 のとおり、地積は、土地の価格を形成する要素の一つとなっている。この地積の認定方法については、評価基準が次のように定めている。第 1 に、「登記簿に登記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。」（第 1 章第 1 節二柱書）。第 2 に、「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」する（同前）。第3に、「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。」（同節二1）。第4に、「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當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。」（同節二2）⁽⁶⁾。

以上の認定方法は、表1のように整理することができる。

表1 評価基準が定めている地積の認定方法

	登記のない土地	登記のある土地		
		原 則	例 外	
			現況地積<登記地積	現況地積>登記地積
認定する地積	現況地積	登記地積	現況地積	登記地積によることが著しく不適當である場合は、現況地積によることができる。

3 否定説を採る見解とその論拠

次に、否定説を採る見解を確認する。同見解は、法417条1項にいう「重大な錯誤」の意義について、逐条解説などによって説かれている従来の解釈（以下、単に「従来の解釈」という）を前提としている（後記3.2参照）。そこで、まず、当該解釈を確認する（後記3.1）。その上で、否定説を採る見解を確認し（後記3.2）、その論拠を考察する（後記3.3）。

3.1 「重大な錯誤」の意義の従来の解釈

遡及的価格等修正義務を定めた法417条1項は、昭和29年に成立した地方税法の一部を改正する法律（昭和29年法律第95号。以下「昭和29年改正法」という）の施行により創設された。その後、数次の改正⁽⁷⁾を経て、現行の規定となっている。昭和29年改正法の公布（昭和29年5月13日）に合わせて発出された自治庁次長通達（1954）は、「重大な錯誤」について次のように説いている。「価格等の修正については、虚偽の申立による誤算、課税台帳に登録する際の誤記、評価調査における課税客体の明瞭な誤認等客観的に明らかに重大な錯誤と認められる場合に限り行われ得るものである」（第3章第5節37）。同通達は、総務大臣通知（2010）の発出に伴い廃止されたが（同通知本文）、「重大な錯誤」についての前記の説示は同通知に引き継がれている（第3章第5節40）。

昭和 29 年改正法の公布から 6 年後（昭和 35 年）に刊行された「固定資産税逐条解説」（自治省税務局編（1960））は、「重大な錯誤」の意義を次のように説いている。「『重大な錯誤』とは、計算単位の誤りや、明白な認定誤り等に因つ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をいうものであつて、単なる誤り程度のものは含まない。」（489 頁）。「固定資産税逐条解説」は数次の改訂⁽⁸⁾を重ね、平成 22 年に最新版（固定資産税務研究会編（2010））が刊行されている。この最新版では、「重大な錯誤」の意義を次のように説いている。「『重大な錯誤』とは、虚偽の申告又は申請による誤算、固定資産課税台帳に登録する際の誤記、価格等を決定する際の計算単位の誤り、評価調書における課税客体の明瞭な誤認等客観的に価格等自体の決定に重大な誤りがあると認められる場合をいうものであつて、単なる誤り程度のものは含まれないものである。」（483 頁）⁽⁹⁾。

以上によると、従来の解釈は、「重大な錯誤」の意義を、客観的に明らかな重大な誤りというと解しているように考えられる。また、「重大な錯誤」の対象は、価格等の決定であると解しているように考えられる。

なお、先行研究は、従来の解釈について次のように論じている。中野雄司（2012）は、「逐条解説によるところの明瞭な誤認等とは、誰が見ても、誰の判断によっても、一見するだけで露見してしまう程度の誤りといえる。」（42 頁）という。佐々木玲生＝河合順平（2024）は、「これらの例示〔筆者注：総務大臣通知（2010）第 3 章第 5 節 40 及び固定資産税務研究会編（2010）483 頁が挙げている例示〕から、417 条 1 項は、判断を伴うような事項に関する誤りを対象とするものではなく、もっと形式的な事項で、誰が見ても一目瞭然に誤りであると確認できるようなものを念頭においた規定であると解される。」（200 頁）という⁽¹⁰⁾。

3.2 否定説を採る見解

次に、否定説を採る見解を確認する。同見解は、以下に示すとおり、「重大な錯誤」の意義について従来の解釈を前提とし、その上で、本論点については「重大な錯誤」に当たらないと解している。

3.2.1 自治省市町村税課・固定資産税課（1986）の見解

自治省市町村税課・固定資産税課（1986）は、本論点について次のように説いている。「登記地積に基づいてなされた賦課、徴収は適法であり、また、法第 417 条第 1 項にいう『重大な錯誤』に該当しない以上、還付する必要はない。〔原文改行〕また、登記簿上の地積が現況地積より大きい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

ものであり、この場合次の賦課期日から訂正することになる。」(37 頁)。以上の見解は、「重大な錯誤」の意義について従来の解釈を前提にしていると考えられる。

3.2.2 谷口均(1993)の見解

谷口均(1993)は、「重大な錯誤」の意義について従来の解釈を援用⁽¹¹⁾した上で、本論点について次のように説いている。「登記地積より現況地積のほうが小さいことが判明した場合を考えると、当該土地の地積の認定に関しては、前述した『土地登記簿に登記されている土地については土地登記簿に登記されている地積による』という原則どおりに行われたものであり、後日現況地積が登記地積より小さいことが判明したとしても、そもそも評価(若しくは課税)時点でそのような事実が明らかでなかったために原則どおり処理されたものであるので、このこと自体に誤りがあったとは考えられない。したがって、一般的には『重大な錯誤』には該当しないものと解するところである。〔原文改行〕ただし、登記地積と現況地積との相違が著しく、評価上不均衡を生じると認められるような場合には、『重大な錯誤』に該当するものとして処理する必要もあろう。」(127 頁)⁽¹²⁾。

3.2.3 七元広宣(2014)の見解

七元広宣(2014)は、「重大な錯誤」の意義について従来の解釈を援用⁽¹³⁾した上で、本論点について次のように説いている。「地方税法第 408 条の現況調査に関する規定では、調査の内容は土地の現況地目や利用状態など外見上判断しうる程度をもって足りると解されており、登記事項の具体的内容について実地調査の義務はなく、登記地積について測量等を行うことまでは求められていない。〔原文改行〕したがって、登記地積が地積更正によって訂正された場合であっても、従来から現況地積に係る特段の資料が得られていないなかで、登記地積によって(台帳課税主義⁽¹⁴⁾)で評価を行っていたのであれば重大な錯誤には該当しないと解することができる。」(64 頁)。

3.3 否定説の論拠

次に、否定説の論拠を考察する。その前提として、前記 2.5 の地積の認定方法のうち、本論点に関係する二つの認定方法を改めて確認しておく。一つは、登記簿に登記されている土地については、原則として登記地積によるという認定方法である(評価基準第 1 章第 1 節二柱書。以下「原則的認定方法」という)。もう一つは、登記地積が現況地積よりも大

きいと認められる場合については、現況地積によるという認定方法である（同節二１）。

以上の認定方法及び前記３.２の各見解を踏まえると、否定説の論拠は次のように考えられる。すなわち、「重大な錯誤」とは、客観的に明らかな重大な誤りをいう（従来の解釈）。また、「重大な錯誤」の対象は、価格等の決定である（同前）。これを本論点についてみると、価格等の登録時までには登記地積が現況地積よりも大きいという事実が明らかでなかったこと⁽¹⁵⁾から、原則的認定方法に基づき登記地積によって地積が認定されたことは、客観的には現況地積と相違していたとしても、価格等の決定に客観的に明らかな重大な誤りがあったとはいえない。したがって、「重大な錯誤」に当たらない。

４ 肯定説を採るべきであること

—— 従来の解釈に対する批判的検討を踏まえて

否定説の論拠は、前記３.３のように考えられる。しかしながら、本論点については、否定説ではなく、肯定説を採るべきである。以下、その理由を詳述する。

４.１ 「重大な錯誤」は客観的に明らかという意味を含む概念ではないこと

前記３.１のとおり、従来の解釈は、「重大な錯誤」の意義を、客観的に明らかな重大な誤りをいうと解しているように考えられる。しかしながら、文理上、「重大な錯誤」という用語の中に客観的に明らかという意味が含まれていると解する論拠を見いだすことはできない⁽¹⁶⁾。実定法上の用例をみても、重大と明らかとは別の概念として用いられている⁽¹⁷⁾。実質的に考えても、価格等を決定した市町村長が自ら「登録された価格等に重大な錯誤があることを発見した」にもかかわらず、その錯誤が客観的に明らかな場合でなければ遡及的価格等修正義務を負わない、ということを正当化する合理的な理由を見いだすことは難しいであろう。したがって、「重大な錯誤」の意義については、客観的に明らかな重大な誤りをいうと解するのではなく、重大な誤りをいうと解すべきである。

４.２ 「重大な錯誤」の対象は「登録された価格等」であること

前記３.１のとおり、従来の解釈は、「重大な錯誤」の対象は価格等の決定であると解しているように考えられる。しかしながら、法４１７条１項は、「登録された価格等に重大な錯誤があることを発見した場合」と規定しているから、その文理上、「重大な錯誤」の対象は、価格等の決定ではなく、「登録された価格等」とであると解される。

それでは、「登録された価格等」に「錯誤」がある場合とは、どのような場合をいうのであろうか。この点については、次のように解する。

まず、固定資産税は、「資産価値に着目し、その所有という事実に応税力を認めて課する一種の財産税」（平成 15 年最判）であると解される。その資産価値を表している「登録された価格等」は、評価基準等によって求められる（前記 1、2.1、2.2）。土地の場合であれば、地目、地積、形状など、賦課期日において客観的に存在している具体的事実（課税要件事実。いわゆる「ナマの事実」）⁽¹⁸⁾を評価基準等に当てはめて求められることになる。すなわち、法は、当該固定資産の具体的事実を評価基準等に当てはめて求められるべき価格等（以下「正当基準価格等」という）を固定資産課税台帳に登録することを求めている。そうすると、「登録された価格等」が正当基準価格等と一致している場合は正当であるものの、これが一致せずに相違している場合には「錯誤」があると解すべきであろう。

4.3 「重大な錯誤」にいう「重大」に当たる場合とは

それでは、「重大な錯誤」にいう「重大」に当たる場合とは、どのような場合をいうのであろうか。裁判例をみると、税額に変動があれば「重大」に当たると解するもの（以下「税額変動十分説」という）と、税額に変動があるということのみでは「重大」に当たらないと解するもの（以下「税額変動不十分説」という）がある。

税額変動十分説を採る大阪地判平成 15 年 7 月 25 日判例地方自治 264 号 51 頁（以下「平成 15 年大阪地判」という）は、固定資産税及び都市計画税を合わせて「年千数百円程度」（匿名記事（2005）52 頁）の税額を増加させる価格等の修正が「重大な錯誤」という要件を満たすか否かが争われた事案について、「税額に変動を及ぼすような固定資産価格の錯誤は『重大』なものであるといえる。」と判示している。

税額変動不十分説を採る名古屋地判平成 30 年 3 月 1 日裁判所ウェブサイト（以下「平成 30 年名古屋地判」という）は、「年額 1 万円に満たない程度」の税額を増加させる価格等の修正が「重大な錯誤」という要件を満たすか否かが争われた事案について、次のように判示している。「何らかの錯誤があれば課税額にも影響が生ずること自体はむしろ通常想定される範囲内であり、その中であえて『重大な』錯誤でなければ修正が認められないという法の定めとなっている以上、課税額の変動が生ずるというのみでは、『重大な錯誤』は基礎付けられないと解すべきである。」

先行研究をみると、税額変動十分説を採る平成 15 年大阪地判に対しては、「価格等の争いでは、本件判決のとおりにはかならないであろう。」（江原勲（2006）98 頁）と評価するものがある。その一方で、「税額の差異……も僅かなものであることからすると、価格等に

『重大な錯誤』があったとまでいえるかどうかについては異論もあり得るように思われる。」(匿名記事(2005) 52 頁)という批評もある。また、この批評のいう「異論」の方が「一般的な見解として捉えた場合」には「大勢を占めるのではないか。」(中野雄司(2012) 42 頁)という見解もある。

確かに、法 417 条 1 項が、単なる「錯誤」ではなく、「重大な錯誤」と規定していることに鑑みると、「登録された価格等」と正当基準価格等との相違が僅かである場合には、一般的に、その相違をもって「重大」に当たるとは解し難いといえよう⁽¹⁹⁾。とはいえ、その相違が僅かである場合であっても、「重大」に当たると解すべき場合はあり得ると解する。なぜなら、「重大」とは、量的な観点のみならず、質的な観点からも評価すべき概念であるといえるからである⁽²⁰⁾。

それでは、量的な観点から「重大」に当たる場合とは、どのような場合をいうのであろうか。この点については、固定資産税に係る価格を評価基準によって決定しなければならないこととされている趣旨が「全国一律の統一的な評価基準による評価によって、各市町村全体の評価の均衡を図り、評価に関与する者の個人差に基づく評価の不均衡を解消する」(平成 15 年最判) ことにあることを踏まえれば、評価の不均衡の程度が著しい場合、すなわち、「登録された価格等」と正当基準価格等との相違が著しい場合⁽²¹⁾には、「重大」に当たると解すべきであろう。

次に、質的な観点から「重大」に当たる場合とは、どのような場合をいうのであろうか。この点については、「全国一律の統一的な評価基準に従って公平な評価を受ける利益は、……それ自体が地方税法上保護されるべきもの」(平成 25 年最判) であることからすると、市町村長が決定した価格等が正当基準価格等を超えている場合は、その決定は違法になると解される(前記 2.4)。こうした場合は、「登録された価格等」と正当基準価格等との相違が僅かであったとしても、地方税法上保護されるべき納税者の利益が害されているとともに、正当基準価格等に基づいて求められる税額を超える租税を市町村が保持し続けることは正当ではなく、当該租税は納税者に還付されるべき性質のものであると評価し得ること⁽²²⁾に鑑みると、当該相違は「重大」に当たると解すべきであろう⁽²³⁾。

4.4 本論点への当てはめ

以上のとおり、「重大な錯誤」とは、重大な誤りをいう(前記 4.1)。また、「重大な錯誤」の対象は、「登録された価格等」である(前記 4.2)。そして、「登録された価格等」に「錯誤」がある場合とは、「登録された価格等」と正当基準価格等が相違している場合をいう(同前)。当該相違が「重大」であれば「重大な錯誤」に当たるところ、「重大」に当たる場合

とは、「登録された価格等」と正当基準価格等との相違が著しい場合又は「登録された価格等」が正当基準価格等を超えている場合をいう（前記4.3）。

これを本論点についてみると、評価基準は、地積の認定方法について、登記簿に登録されている土地は原則として登記地積によるものとしつつ、登記地積が現況地積よりも大きい場合は現況地積によるものとしている（前記2.5）。本論点の場合における土地の地積の具体的事実、更正登記後の登記地積（現況地積）であるから、これを評価基準等に当てはめて求められた価格等が正当基準価格等となる。これに対して、「登録された価格等」は、更正登記前の登記地積に評価基準等を当てはめて求められた価格等である。そうすると、「登録された価格等」は正当基準価格等を超えているから、「重大な錯誤」に当たる。

以上のことから、本論点については、肯定説を採るべきである。

5 おわりに

本稿では、本論点について肯定説を採るべきか、あるいは否定説を採るべきかを考察した。その結論は、前記4.4のとおり肯定説を採るべきであると解した。もっとも、一般的に、「重大な錯誤」が認められる事例は「きわめて少ない状況にある」（佐藤政昭（2018）74頁）と指摘されている。本論点についても課税実務は否定説を採っていると考えられるが（前記1）、これが肯定説に改められれば、「重大な錯誤」が認められる事例が増え、納税者の利益の保護に資することになるであろう。

【注】

- （1）本稿は、筆者が属する機関の見解ではなく、筆者個人の見解を示すものである。
- （2）本文4.3で取り上げた平成15年大阪地判は、固定資産税の賦課決定に係る除斥期間が経過していない年度分の価格等の修正は違法でない旨を判示している。
- （3）この通知を欠く価格等の決定又は修正に続く固定資産税の賦課決定は、違法な処分として取消しの対象になると解される（金沢地判昭和45年11月6日判例時報618号23頁、西村宏一ほか編（1992）245頁〔田中治〕を参照）。
- （4）例えば、上田市（2024）、松戸市（2024）を参照。なお、課税実務は、更正登記があった場合は、当該登記のあった日の翌年度の賦課期日から、当該登記後の登記地積に基づいて評価された価格等によって課税することとしている（固定資産税務研究会編（2024）53-54頁を参照）。
- （5）ただし、「質権又は100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」に係る固定資産税については、土地の所有者ではなく、「その質権者又は地上権者」に対して課することとされている（法343条1項括弧書）。

-
- (6) ここに示した認定方法のほかに、評価基準は、国土調査法に基づく地籍調査後における地積の認定方法を定めている（第1章第1節23）。
- (7) 地方税法等の一部を改正する法律（平成10年法律第27号）及び地方税法の一部を改正する法律（平成14年法律第17号）の施行による改正をいう。
- (8) 刊行順に、自治省税務局固定資産税課編（1967）、同課編（1971）、同課編（1977）、同課編（1983）、同課編（1986）、固定資産税務研究会編（2010）。
- (9) 本文4.3で取り上げた平成30年名古屋地判は、この説示を採用している。
- (10) なお、先行研究の中には、『『重大な錯誤』の定義が明確でなく、課税庁側の裁量で『重大な錯誤』でないと決定できる可能性が高いため、実質的に地方税法第417条は形骸化している。』（佐藤政昭（2018）74頁）と論じているものがある。
- (11) 自治省税務局固定資産税課編（1986）417頁で説示されている「重大な錯誤」の意義を援用している（谷口均（1993）126-127頁）。
- (12) この見解と同旨のものとして、市町村税実務研究会（2006）10-11頁がある。
- (13) 固定資産税務研究会編（2010）483頁で説示されている「重大な錯誤」の意義を援用している（七元広宣（2014）64頁）。
- (14) 「台帳課税主義」という用語は、論者によって様々に説明されている（元氏成保（2017）445頁を参照）。七元広宣（2014）64頁は、登記地積と現況地積との相違が認められない場合に登記地積に基づき地積が認定されるという意味で「台帳課税主義」という用語を用いているようである。しかしながら、評価基準は、価格等の登録後に登記地積と現況地積との相違が認められた場合にも登記地積に基づく地積の認定を維持すべきことは定めていないから、前記の意味の「台帳課税主義」をもって否定説を根拠付けることは難しいであろう。
- (15) 谷口均（1993）は、「登記地積と現況地積との相違が著しく、評価上不均衡を生じると認められるような場合には、『重大な錯誤』に該当するものとして処理する必要もあろう。」（127頁）という。この見解は、登記地積と現況地積との相違が著しい場合は、登記地積が現況地積よりも大きいという事実が明らかでなかったとはいえないと解するものであろう。
- (16) 本文4.3で取り上げた平成15年大阪地判は、「再建築費評価点数と経年減点補正率」の組合せを誤った家屋の価格に「重大な錯誤」を認めているが、「重大な錯誤」の意義の中に客観的に明らかという意味を含めて解しているようには見受けられない。
- (17) 例えば、行政処分が無効となる要件は、「その違法が重大且つ明白である場合」（最大判昭和31年7月18日民集10巻7号890頁）と解されているように、重大と明白（明らか）とは別の概念として用いられている。
- (18) 具体的事実（課税要件事実）の意義については、谷口勢津夫（2021）58-60頁を参照。
- (19) 中野雄司（2012）は、「単なる誤り程度のものは〔筆者注：『重大な錯誤』に〕含まれないもの

である。」(固定資産税務研究会編(2010)483頁)という説示を踏まえ、「修正される税額が僅かなものについては、重大な錯誤とはいえないものと推認できる。」(42頁)という。また、河南直＝高垣直記(2016)は、「類似の固定資産の価格との均衡を失しない場合や、納税者にとって不利益とならないような単なる誤りの場合(漢字の誤りなど)は、『軽微な誤り』と考えられることから価格修正や過誤納金の返還には該当しないものとする。」(72頁)という。

- (20) 例えば、行政処分が無効となる要件の一つである瑕疵が重大であることの意義について、東京地判昭和35年4月20日行集11巻4号872頁は、「当該行政処分に欠缺している法定要件がこれを規定する行政法規の目的、意味、作用などからして当該行政処分にとって重要な要件と解される場合に外ならない。」と判示している。このように、「重大」に当たるか否かは、その性質を踏まえて評価されるべきものと解される。
- (21) 相違が著しい場合とは、具体的にどの程度の相違をいうのかを明らかにすることは難しいものの、「重大な錯誤」の例として「評価額において三、四割以上の開きが出るような明らかな誤認」を挙げる見解がある(奥野誠亮ほか(1954)306頁〔佐々木喜久治〕)。また、東京都は、納税者の申出に応じて「登録された価格等」を再調査し、「重大な錯誤」がある場合には価格等を修正する制度を設けている。その運用を定めた通達には、かつて、「重大な錯誤」に当たる場合として、価格等の減少又は2割以上の増加を生じる場合という基準が定められていた(中野雄司(2012)40-41頁を参照)。
- (22) この点については、納付済みの所得税に対する不当利得返還請求を認めた最判昭和49年3月8日民集28巻2号186頁の論拠を参照している。
- (23) このように「登録された価格等」を減少させる修正と増加させる修正で「重大な錯誤」の判断基準を異にする事例として、前掲注(21)の東京都のかつての通達を参照。

[参考文献]

- 上田市(2024)「固定資産税Q & A」[<https://www.city.ueda.nagano.jp/soshiki/zeimu/2847.html>] (令和6年5月31日最終閲覧)
- 江原勲(2006)「判批」『税』61巻9号96-99頁
- 奥野誠亮ほか(1954)『改正地方税制詳解』地方財務協会
- 河南直＝高垣直記(2016)「固定資産税(土地)評価における地方税法第417条の『重大な錯誤』について」『資産評価情報』210号別冊72頁
- 固定資産税務研究会編(2010)『固定資産税逐条解説』地方財務協会
- 固定資産税務研究会編(2024)『固定資産評価基準解説(土地篇)』地方財務協会
- 佐々木玲生＝河合順平(2024)「固定資産税 評価実践講座 第22回 登録価格の修正」『税』79巻1号198-208頁

-
- 佐藤政昭（2018）「家屋固定資産税評価の概要と実態」『日本不動産学会誌』31 巻 4 号 71-74 頁
- 自治省市町村税課・固定資産税課（1986）「住民税及び固定資産税における演習問題の解説（その2）
－自治大学校税務専門課程から－」『地方税』37 巻 11 号 12-48 頁
- 自治省税務局編（1960）『固定資産税逐条解説』地方財務協会
- 自治省税務局固定資産税課編（1967）『固定資産税逐条解説』地方財務協会
- 自治省税務局固定資産税課編（1971）『固定資産税逐条解説』地方財務協会
- 自治省税務局固定資産税課編（1977）『固定資産税逐条解説』地方財務協会
- 自治省税務局固定資産税課編（1983）『固定資産税逐条解説』地方財務協会
- 自治省税務局固定資産税課編（1986）『固定資産税逐条解説』地方財務協会
- 自治庁次長通達（1954）「地方税法及び同法施行に関する取扱についての依命通達（市町村税関係）」
（昭和 29 年 5 月 13 日自乙市発第 22 号各都道府県知事宛て通達）
- 市町村税実務研究会（2006）「市町村税の実務 ここがポイント 地積の認定に関する基本的事項と
その留意点 固定資産税（土地）」『税務経理』8645 号 5-11 頁
- 総務大臣通知（2010）「地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）」（平成 22 年 4 月
1 日総税市第 16 号各都道府県知事宛て通知）
- 谷口勢津夫（2021）『税法基本講義（第 7 版）』弘文堂
- 谷口均（1993）「土地評価における地積の認定に関する問題について」『地方税』44 巻 11 号 121-128
頁
- 匿名記事（2005）「判批」『判例地方自治』264 号 51-54 頁
- 中野雄司（2012）「資産評価における重大な錯誤の考察」『東京税務レポート』491 号 34-43 頁
- 七元広宣（2014）「ここが知りたい最新税務 Q & A 固定資産税（評価）関係 地積の認定－現況地
積の取扱いと実務上の留意点」『税』69 巻 1 号 55-66 頁
- 西村宏一ほか編（1992）『注解不動産法 第 10 巻 不動産関係税法Ⅱ－地方税－』青林書院
- 松戸市（2024）「固定資産税 Q & A」[https://www.city.matsudo.chiba.jp/kurashi/zeikin_top/kotei/qa.html]（令和 6 年 5 月 31 日最終閲覧）
- 元氏成保（2017）「固定資産税の台帳課税主義とその限界」佐藤幸治＝泉徳治編『滝井繁男先生追悼
論集 行政訴訟の活発化と国民の権利重視の行政へ』日本評論社、444-456 頁

〔2024年 5 月 31 日受稿〕
〔2024年 8 月 13 日受理〕