

第3章

固定資産税の過誤納金の 還付に関する基礎知識

本章では、固定資産税の過誤納金の還付に関する基礎知識を学び、なぜ過誤納金の還付の期間が異なるのかをその法的根拠について、説明します。

最後に重要な最高裁判例についてポイントを解説し、今後どのように還付対応していくべきかを述べていきます。

■ 本章の内容 ■

- [Ⅰ] 税額修正について
- [Ⅱ] 還付に関する基礎知識
- [Ⅲ] 還付期間の問題について
- [Ⅳ] 重要な最高裁判例から見る裁判のポイント

第3章

固定資産税の過誤納金の 還付に関する基礎知識

一般財団法人 MIA協議会

1

《内容》

- I 税額修正について
- II 還付に関する基礎知識
- III 還付期間の問題について
- IV 重要な最高裁判例から見る
裁判のポイント

2

I 税額修正について

3

1. 固定資産税に係る税額修正の状況

総務省は、土地・家屋に係る固定資産税の
税額修正の状況を調査しました。

(平成21年度～平成23年度)

(1) 税額修正を行った団体の割合

調査対象期間において1件以上の税額修
正を行った市町村は、調査団体のうち97.0%
(3年間の平均)となっており、多くの自治体
で何らかの理由で税額修正がされています。

出典：総務省「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」
(平成24年8月28日)

4

I 税額修正について

(2) 税額修正の内容

① 非課税認定の誤り

- ・ 医療法人が行う社会福祉事業に係る固定
資産(非課税)への課税
- ・ 協同組合が所有・使用する事務所及び倉
庫(非課税)への課税

② 都市計画税の課税地域の把握誤り

- ・ 市街化調整区域等への都市計画税の誤
課税

5

③ 新築・増築家屋の未反映

- ・ 家屋新築・増築の把握漏れ

④ 現況地目の修正誤り

- ・ 農地の地目誤り(登記地目:田 現況地目:畑)
- ・ 農地から雑種地、宅地から雑種地への変更
漏れ

⑤ 評価額の誤り

- ・ 鑑定評価書の「標準価格」「鑑定価格」の
適用誤り

6

(3) 還付の対応

税額修正を行いますと納税者に対して還付を行うことになります。

その時に必ず考えることとなるのが、下記のような事項ではないでしょうか？

- 何年まで遡って還付をすべきだろうか？
- その法的な根拠は、何だろうか？

7

II 還付に関する基礎知識

8

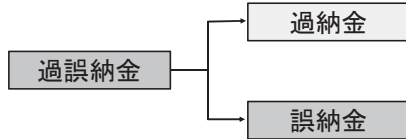
1. 過誤納金の定義

課税誤りがあった場合、税金を追徴・還付することになります。

税金を二重に納めた場合や納め過ぎた税金等のことを「過誤納金」といいます。

9

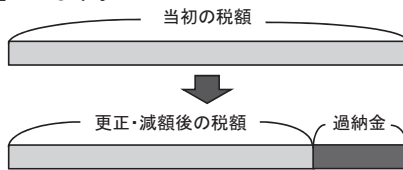
この「過誤納金」とは、「過納金」と「誤納金」の二種類があります。



10

「過納金」の解説

過納金とは、租税の納付時においてそれに見合う確定した租税債務が存在していたところ、後になってその債務が消滅するに至った場合に生じるものをいいます。



※ 過納金は、納付又は徴収の時点では、いったん有効な法的・手続的な要件を満たしていたが、のちに減額更正・取消判決により減額した税額の金額

11

「誤納金」の解説

誤納金とは、その納付時においてそれに見合う確定した租税債務が存在しない場合、又は納付した額が確定した租税債務の額を超過する場合に生じるものをいいます。



※ 誤納金は、そもそも納付又は徴収の時点から法律上の要件を欠いている税額の金額

12

【還付加算金の定義】

「還付加算金」とは、納め過ぎた税金の納付期限日等の翌日から還付金の支払決定までの日数に応じて加算される金額のこと。

利息に近い意味合いがあり、還付される税金の額と日数に特例基準割合を適用して算出します。

13

2. 還付加算金の割合

還付加算金の割合は、毎年の「特例基準割合」となります。

【特例基準割合】

期 間	割 合
平成26年1月1日以降の期間	財務大臣が告示する国内銀行の新規の短期貸出約定平均金利の当該年の前々年の10月から前年9月までににおける平均に1.0%の割合を加算した割合
平成12年1月1日～平成25年12月31日までの期間	各年の前年の11月30日を経過するときの商業手形の基準割引率(従来の公定歩合)に年4.0%の割合を加算した割合
平成11年12月31日以前の期間	年7.3%の割合

14

3. 特例基準割合早見表

【特例基準割合早見表】

期 間	割 合
平成30年1月1日 ～ 令和2年12月31日	1.6%
平成29年1月1日 ～ 平成29年12月31日	1.7%
平成27年1月1日 ～ 平成28年12月31日	1.8%
平成26年1月1日 ～ 平成26年12月31日	1.9%
平成22年1月1日 ～ 平成25年12月31日	4.3%
平成21年1月1日 ～ 平成21年12月31日	4.5%
平成20年1月1日 ～ 平成20年12月31日	4.7%
平成19年1月1日 ～ 平成19年12月31日	4.4%
平成14年1月1日 ～ 平成18年12月31日	4.1%
平成12年1月1日 ～ 平成13年12月31日	4.5%

15

4. 過誤納金が生じた事由と起算日

事 由	起 算 日
1. 更正、決定、賦課決定	納付又は納入があった日
2. 更正の請求に基づく更正	以下のいずれか早い日 (1) 更正の請求の日の翌日から起算して3月を経過する日 (2) 更正の日の翌日から起算して1月を経過する日
3. 所得税の更正又は所得税の申告書の提出に基づく賦課決定	以下の該当するいずれか (1) 所得税の更正の通知が発せられた日の翌日から起算して1月を経過する日 (2) 所得税の申告書の提出がされた日の翌日から起算して1月を経過する日
4. 上記、1～3以外	以下の過誤納となった日の翌日から起算して1月を経過する日 (1) 申告書を提出により確定した地方税及びその延滞金に係る過納金でその額を減少させる更正(更正の請求に基づくものを除く。)により生じた場合、その更正があった日 (2) (1)の過納金以外の過誤納金の場合は、当該過誤納金の納付又は納入があった日

16

II 還付に関する基礎知識

【問題】

下記のケースの場合、過誤納金の起算日はいつになるのでしょうか？

(1) 税金を二重に納めてしまった場合

解答：

(2) 固定資産税の審査申出で評価の修正が決定された場合

解答：

17

III 還付期間の問題について

18

1. 過誤納金の還付期間

次に、還付金の還付期間がどのように運用されているのか、それぞれの自治体の過誤納金償還取扱要領等を抽出して見ていくことにします。

19

自治体	内 容
K市	固定資産税に係る返還金の取扱要領
	6 返還金の範囲等 (3) 返還金の対象とする範囲は ～(略)～ 当該納期限の翌日から起算して20年を経過していない年度分とする。 8 関係書類の保存 返還金に係る関係書類の保存は、30年とする。
	【コメント】 ・ K市の返還金の取扱要領は、適用する具体的な瑕疵が列挙されている。(例：住宅用地の認定の誤り、都市計画施設予定地に係る補正率の適用誤り、所有者の認定誤り、家屋の滅失の認定誤り等) ・ 国家賠償法の時効を意識した20年を限度とする。 ・ 返還金に係る関係書類の保存期限まで明示している点に特徴がある。

20

自治体	内 容
F市	固定資産税等過誤納返還金取扱要領
	4 返還金の額及び範囲 (1) 還付不能金は、固定資産課税台帳及び名寄帳(以下「課税台帳等」という。)に基づいて算出する。 この場合、当該還付不能金は、原則として10年の範囲内で還付不能となる期間分とする。 ただし、市長が公益上必要と認める場合は、20年を限度とする範囲内で還付不能となる期間分とする。
	【コメント】 ・ F市の過誤納金取扱要領は、根拠となる書類を示している。(固定資産課税台帳及び名寄帳) ・ 返還金の額及び範囲は、原則は10年までと規定するが、例外として20年まで返還できるように設定されている。

21

自治体	内 容
T市	固定資産税等過誤納に係る返還金支払要綱
第4条(返還金の額等) ～ 固定資産課税台帳等によって算定するものとする。 ～ 返還の対象となる過誤納金は、原則として法第18条の3の規定による還付金の消滅時効の完成日から5年を経過していないものとする。ただし、納税者が提示する領収書等によって当該税額が確認できるものについてはこの限りではない。	
【コメント】	
・ T市の返還金支払要綱は、原則として地方税法第18条の3を法的根拠として消滅時効5年を経過していないものを対象としている。 ・ ただし、納税者の提示する領収書等があれば、5年を超える還付も行うことができるように規定されている。	

22

【過誤納金償還取扱要領のポイント】 (1) 返還の遡及期間に関する記載 返還の遡及期間については、5年、10年、20年と、自治体の過誤納金償還取扱要領は異なっています。 (2) 返還不能額の確定をする資料 「返還不能額」とは、地方税法の規定では還付できない過誤納金に相当する額をいいます。 返還不能額を遡及するため、その根拠となるものは、「 <u>固定資産課税台帳</u> 」「 <u>納税者が所持する領収書等</u> 」「 <u>登記簿</u> 」等が記載されています。	
--	--

23

Ⅲ 還付期間の問題について 2. 過誤納金の遡及期間の法的根拠 次に、還付金の遡及期間の法的根拠について解説していきます。 過誤納金がある場合、その還付について原則的な法的根拠が定められているのが「地方税法第17条」です。	
---	--

24

なぜ「過誤納金償還取扱要領」は、自治体により遡及年数が5年、10年、20年、あるいは納税者が保管する納税通知書により判明する年数まで還付するなど、異なるのでしょうか？

次に、この年数の根拠について解説していきたいと思います。

25

(1) 遡及期間5年の法的根拠

地方税法第17条の5第4項(更正、決定等の期間制限)は、「地方税法の課税標準又は税額を減少させる賦課決定は ~ (略) ~ 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」とされています。

26

過誤納金については、「除斥期間」(法律の定めている一定の権利存続期間)による賦課決定等の期間制限や時効による消滅制度があります。

例えば、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後においては、不動産取得税、固定資産税・都市計画税に係る賦課決定をすることができないということです。

(地方税法第17条の5第5項)

27

したがって、5年分に限って返すという立場が、最も地方税法に沿った考え方と言えます。

ところが、「過誤納金償還取扱要領」において、5年を超えて返還することができるように規定している自治体があります。

次に、その規定が設けられた経緯と、10年と20年の法的根拠について解説していきます。

28

(2) 遡及期間10年の法的根拠

民法第703条(不当利得の返還義務)では、契約などの法律上の原因がないにもかかわらず他人の財産又は労務から利得をあげ、これによってその他人に損害を及ぼした場合においては、これを返還する義務があるとされています。

29

不当利得返還請求権の消滅時効期間は、民法第167条で規定されているとおり10年となります。

つまり、「過誤納金償還取扱要領」で規定されている遡及期間の10年は、過誤納金を民法上の「不当利得」と考え、その権利が消滅するまでの期限を根拠としています。

30

(3) 遡及期間20年の法的根拠

国家賠償法は、「国又は公共団体の公権力の行使に当る公務員が、その職務を行うについて、故意又は過失によって違法に他人に損害を与えたときは、国又は公共団体が、これを賠償する責に任ずる」と定めています。

(国家賠償法第1条)

国又は公共団体の損害賠償責任については、前三条の規定による外、民法の規定による。

(国家賠償法第4条)

31

Ⅲ 還付期間の問題について

【不法行為による損害賠償請求権の期間の制限】

- 損害及び加害者を知った時から3年
- 不法行為の時から20年

(民法724条)

32

Ⅲ 還付期間の問題について

これまで、直接金銭上の権利義務に係る課税処分については、国家賠償を認めると、法で定められた「出訴期間の制限(処分のあったことを知った日の翌日から3月以内(行政不服審査法第18条))」「不服申立前置(地方税法第19条の12)」の意義を失わせることになるため、学説では国家賠償法の適用に否定的な見解が一般的でした。

33

しかし、固定資産課税に係る平成4年
浦和地裁判決(平成4年2月24日判決)で
は、固定資産税の住宅用地特例措置を
適用しなかった賦課処分について、過誤
納金相当分を損害と認めました。

その後も固定資産税の誤課税につい
ては、国家賠償法の適用を受ける判決が
続いている状況となっています。

34

【国家賠償法上の請求権行使に必要な要件】

- ① 国又は地方公共団体の公権力の行使に
当たる公務員の行為であること。
- ② その行為が「職務を行うについて」なされ
たこと。
- ③ 公務員に故意又は過失があること。
- ④ 違法な加害行為があること。
- ⑤ 加害行為により損害が生じたこと。

35

Ⅳ 重要な最高裁判例から見る
裁判のポイント

36

1. 最高裁平成22年6月3日 第二小法廷判決

【事案】

納税者Aは、N市内に倉庫を所有し、平成18年度に至るまで、同倉庫は一般用の倉庫として評価されていた。

N市M区長は平成18年5月26日付けで、納税者Aに対して、その倉庫が冷凍倉庫に該当するとして、平成14年度から平成18年度までの登録価格を修正した旨を通知した上で、本件倉庫の固定資産税及び都市計画税の減額更正をした。

37

IV 重要な最高裁判例から見る裁判のポイント

しかし、納税者は納得せず、平成13年度よりも前の固定資産税等の返還を求めた争い。

なお、納税者Aは、固定資産評価委員会への審査申出はしていなかった。

38

IV 重要な最高裁判例から見る裁判のポイント

【裁判所側の判断】

公務員が納税者に対する職務上の法的義務に違背して当該固定資産価格ないし固定資産税等の税額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条第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当の手續を経るまでもなく、国家賠償請求を行い得る。

39

また、最高裁にしては珍しく事実認定がされ、
本件倉庫の設計図に「冷蔵室(−30℃)」との記
載があることや、本件倉庫の外観からも、クーリ
ングタワー等の特徴的な設備の存在が容易に
確認し得ることがうかがわれ、事実上「通常尽く
すべき義務が尽くされていない」と判断されてい
ます。

40

【ポイント】

この判決により、審査委員会への審査申出
を経ていなくても、国家賠償請求によって過納
分を取り戻すことができることとなりました。

最高20年まで遡ることが、可能となりました。

41

【取消訴訟と国家賠償訴訟の違い】

取消訴訟(審査申出、審査請求等)

- 価格の争いは、3年に1回。
- 課税庁側で当該評価又は課税の適法性を主張立証する必要がある。

国家賠償訴訟

- いつでも提起することが可能。
- 納税者側で当該課税の違法性を主張立証する必要があるため、公務員の故意又は過失を立証することが難しい。

42

【違法な賦課処分を争う方法】

- ① 賦課決定に対する審査請求及び取消訴訟
- ② 不当利得返還請求
- ③ 国家賠償法による損害賠償請求

43

N市は、5年を超す期間の返還に応じるために過誤納金の返還要綱を定めていましたが、2007年に廃止しました。

その理由としては、違法性の認定や過失割合については裁判所の判断を仰いだ方が良いとの考え方から取扱いを変更しました。

これは、過誤納金償還取扱要領によらず、あくまで、地方税法第17条の5第5項に沿った考え方を採用したケースです。

44

【まとめ】

1. 通常尽くすべき義務が尽くされていない場合
⇒ 国家賠償請求が認められるような違法となる。
2. 【取消訴訟】(審査申出、審査請求等)
課税庁側で適法性を主張立証する必要がある。

【国家賠償訴訟】
納税者側で違法性を主張立証する必要がある。

45

2. 還付の遡及年数が異なる理由

- ・ 各自治体の「過誤納金返還要領」の規定による
- ・ 法的根拠は、「地方税法」「民法」「国家賠償法」等

46

最後に、今後課税庁として留意すべきことを
列挙します。

1. 各自治体の「過誤納金返還要領」はどのようになっているのかを把握する。
2. 課税誤りの内容により還付要件、還付年数等の対応方法をどのようにするのかあらかじめ検討・協議しておく。
3. これまでの対応事例をまとめておき、統一した基準により還付業務を運用できるように備えておく。

47
