

令和元年度  
「地方税における資産課税のあり方に  
関する調査研究委員会」

～所有者の実態が不明な土地・家屋に係る  
固定資産税における課題～  
中間とりまとめ

【参 考 資 料】

令和元年11月

所有者不明土地等問題 対策推進の工程表(所有者不明土地等対策の推進のための関係閣僚会議(令和元年6月14日)資料)

課題等	2019年	2020年
<p><b>所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法等 (H30.6.13公布等)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・公共的目的の利用を可能とする新制度</li> <li>・財産管理制度の申立権を市町村長等へ付与</li> <li>・長期相続登記等未了土地を解消する新制度</li> <li>・所有者不明農地・林地の利活用促進の新制度</li> </ul> <p><b>表題部所有者不明土地の登記及び管理の適正化に関する法律 (R1.5.24公布)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・登記官等による所有者等の探索</li> <li>・特定不能の土地を対象とする裁判所による管理制度の新設</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・新制度の準備</li> <li>・省令・ガイドラインの整備等</li> <li>・土地収用法に係る所有者探索の合理化等 (マニュアルの作成・周知等)</li> <li>・共有私道ガイドラインの周知等</li> <li>・農地、林地関係の新制度の普及啓発、新制度を活用した集積・集約化の推進</li> <li>・新制度の準備 ・省令等の整備</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・新制度の普及・啓発、地方協議会を通じた地方公共団体への支援等</li> <li>・2020年度末までに約14万筆の長期相続登記等未了土地の解消作業に着手</li> <li>・新制度の普及・啓発等</li> <li>・変則型登記の解消作業に着手</li> </ul>
<p><b>土地所有に関する基本制度の見直し</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・人口減少社会で、管理不全の土地が増加し、周辺環境が悪化し、有効利用が阻害</li> <li>・地籍調査について、一部の所有者が不明な場合などに、調査が進まず、進捗に遅れ</li> </ul> <p><b>登記制度・土地所有権の在り方等の検討</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・相続が生じて、遺産分割や登記が行われず、所有者不明土地が多く発生</li> <li>・遠隔地居住の相続人等が土地を管理することができず、環境悪化</li> <li>・所有者が一部不明な共有地は、合意が得られず管理や処分が困難</li> </ul> <p><b>多様な土地所有者の情報を円滑に把握する仕組み等</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・登記名義人死亡時に相続登記がされないと、登記記録から直ちに土地所有者情報の把握が困難</li> </ul> <p><b>所有者不明土地の円滑な利活用・管理等</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・円滑化のための更なる方策について検討</li> </ul>	<p style="text-align: center;"><b>制度改正の具体的方向性</b></p> <p><b>国土審議会とりまとめ (2月)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ <b>土地所有者の責務と、適切な利用・管理のための措置</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・所有者、近隣住民、地方公共団体、国等の責務と役割分担を明確化</li> <li>・土地の適切な利用・管理の促進策等を検討し、土地政策を再構築</li> </ul> </li> <li>○ <b>地籍調査の円滑化・迅速化のための措置</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・所有者不明の場合等でも調査が進むよう、公告による調査の導入等</li> <li>・地域の特性に応じた新たな調査手法を導入し、調査を効率化</li> </ul> </li> </ul> <p><b>研究会とりまとめ (2月)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ <b>問題解決に向けた民法、不動産登記法の見直し</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・相続登記の義務化について、登記手続の簡略化や実効性を確保する方策と併せて検討</li> <li>・所有者不明土地の発生を抑制するため、土地所有権の放棄を認める制度を検討</li> <li>・権利関係の複雑化を防止するため、遺産分割に期間制限を設けることを検討</li> <li>・不明共有者の共有関係の解消等を検討</li> </ul> </li> <li>○ <b>登記簿と戸籍等を連携するための方策</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・特定の行政機関等に対して戸籍情報を提供するため、「戸籍法の一部を改正する法律」に基づき、システム的设计・開発等を行う</li> <li>・戸籍副本管理システムの活用等により、登記簿と戸籍等を電子的に連携させ、登記情報を最新のものに改めるための方策を検討</li> </ul> </li> </ul> <p><b>法制審議会 (法改正に向けた作業)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ <b>所有者不明土地の発生を予防するための仕組みを検討</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・相続登記の申請を義務付けて不動産登記情報を最新化。申請者の負担軽減の効果的な方策</li> <li>・土地所有権の放棄の要件、認定・費用負担のあり方や、遺産分割の期間制限を設けるなど</li> </ul> </li> <li>○ <b>所有者不明土地を円滑・適正に利用するための仕組みを検討</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・金銭供託等を利用して共有関係を円滑に解消するなど</li> <li>・不在者財産管理制度等を見直し、不在者等の財産の一部の管理を可能にするなど、所有者不明土地の管理を合理化</li> <li>・相隣関係規定を見直し、ライフライン設置等のために所有者不明の隣地でも同意不要で円滑に使用</li> </ul> </li> </ul> <p><b>期限を区切って改正を実現</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ <b>土地基本法等の見直し</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・法全般に「管理」の観点を追加</li> <li>・所有者責務の明確化</li> <li>・利用・管理の促進策など基本的施策を再構築</li> </ul> </li> <li>○ <b>国土調査法等の見直し</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>国土調査促進特別措置法の改正(十箇年計画の策定)と併せて実施</li> <li>・所有者不明の場合等でも調査が進むよう、地籍調査を円滑化・迅速化</li> </ul> </li> <li>○ <b>民事基本法制の見直し</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>・相続登記の義務化</li> <li>・登記と戸籍等の連携による登記情報の最新化</li> <li>・土地所有権の放棄制度等</li> <li>・共有制度の見直し</li> <li>・財産管理制度の見直し</li> <li>・相隣関係規定の見直し</li> </ul> </li> </ul> <p>・自治体の協力による登記手続の促進、関係機関から自治体への照会による所有者情報の把握等</p> <p>・各種台帳情報連携を容易にするためのデータ形式の見直し、システム間調整等の検討</p> <p>・特別措置法の施行状況も踏まえ、地域福利増進事業の拡充や共有地の管理の在り方等、所有者不明土地の利活用、管理等を円滑化するための更なる方策等について検討</p> <p>・システム間連携の具体化、仕様調整</p>	<p>○ <b>土地基本法等の見直し</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・法全般に「管理」の観点を追加</li> <li>・所有者責務の明確化</li> <li>・利用・管理の促進策など基本的施策を再構築</li> </ul> <p>○ <b>国土調査法等の見直し</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>国土調査促進特別措置法の改正(十箇年計画の策定)と併せて実施</li> <li>・所有者不明の場合等でも調査が進むよう、地籍調査を円滑化・迅速化</li> </ul> <p>○ <b>民事基本法制の見直し</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・相続登記の義務化</li> <li>・登記と戸籍等の連携による登記情報の最新化</li> <li>・土地所有権の放棄制度等</li> <li>・共有制度の見直し</li> <li>・財産管理制度の見直し</li> <li>・相隣関係規定の見直し</li> </ul>

# 固定資産税の納税義務者について

## ○ 固定資産税は、固定資産の所有者に課税される。(所有者課税の原則)

＜所有者＞ 土地・家屋 → 登記簿上の所有者(未登記の場合、土地・家屋補充課税台帳上の所有者)  
上記所有者が死亡している場合、現に所有している者  
償却資産 → 償却資産課税台帳上の所有者

※ 売買等により賦課期日現在すでに所有権が他に移転している場合においても、所有権の移転登記がなされていない限り、固定資産税は所有者として登記されている者(旧所有者)に課税される。(台帳課税主義)

### 土地・家屋

所有者として登記又は登録されている者が納税義務者

登記あり

登記があった場合、  
登記所から市町村へ通知

登記簿

登記なし  
(未登記)

市町村が自ら調査し登録

土地・家屋  
補充課税台帳

償却資産

所有者からの申告  
に基づき登録

償却資産  
課税台帳

登記又は登録されている者が死亡している場合は、「現に所有している者」(通常は相続人)が納税義務者となる。

※ 相続人が複数いる場合、相続人の共有となる。  
※ 相続人のあることが明らかでない場合、相続財産は法人となり、相続財産管理人(民法95条)に対して納税通知書を送付。

### 【参考】共有物における納税義務者

- ・ 固定資産が2人以上の者により共有されている場合、各共有者が連帯して納付する義務を負う。(地方税法第10条の2)
- ・ ただし、一定の区分所有に係る家屋及びその敷地の用に供されている土地については連帯納税義務が解除され、税額を一定の割合で按分した額が、各共有者の納付する税額となる。(地方税法第352条及び第352条の2)

## （固定資産税の納税義務者等）

**第三百四十三条** 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二条第二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されている者をいう。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三百四十八条第一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する。

3～9 略

## 第三百四十三条 固定資産税の納税義務者

### 【解説】

#### 二 土地及び家屋の台帳課税の原則(第二項)

##### (1) 略

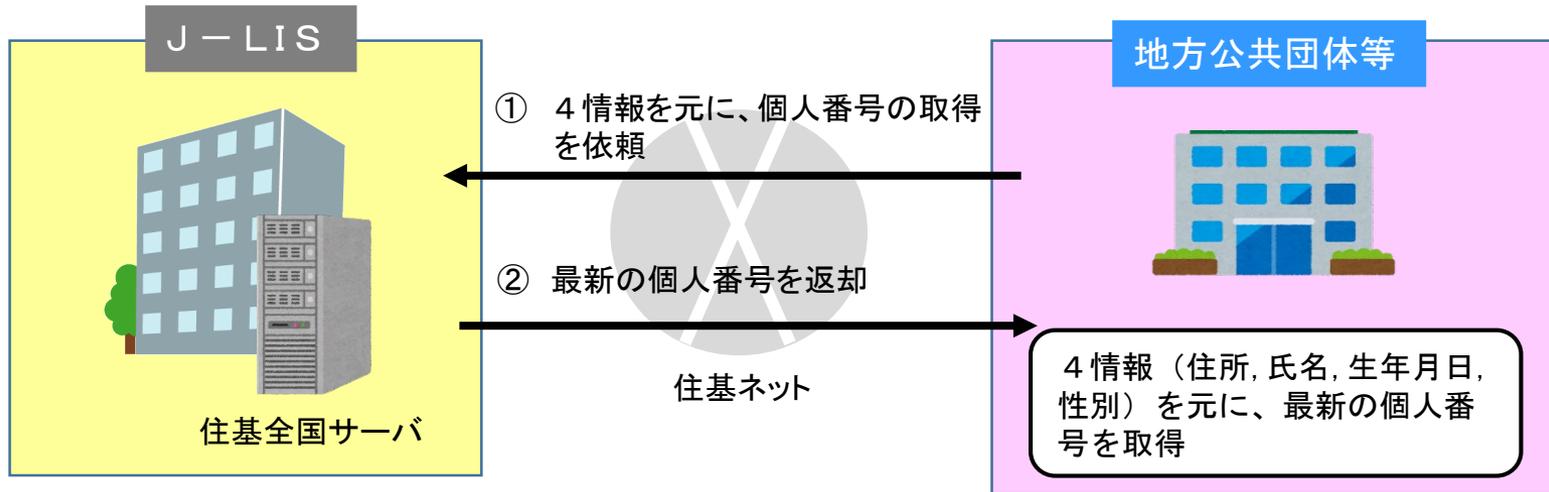
(2) 右のように土地又は家屋に対する固定資産税は、第一義的に登記簿に登記されている所有者に対して課される。しかし、不動産登記法によれば一旦登記簿に所有者名義が記載された以上、その後において所有者に変更があり、登記名義人を変更する場合には必ず所有権に関する登記の手続によらなければならないので、土地又は家屋の所有者であった個人が賦課期日前に死亡し、又は土地若しくは家屋の所有者であった法人がすでに賦課期日前に消滅してしまつて現存しない場合であっても、その相続又は財産の承継者が当該土地又は家屋について所有権の移転登記をしない限り、登記簿上は依然としてすでに現存しない個人又は法人の名義が登記されたままになっている。それにもかかわらず、この場合において、あくまでも登記簿上の所有者に課するという建前をとれば、賦課期日現在においてすでに人格の存在しないものに対して納税義務は発生せず、したがって、また、何人かがその納税義務を承継することも起り得ないので、結局、そこに、土地又は家屋が現に存在し、またこれを現に所有している者があつても、これに課することができないということになって不合理である。そこで、このような場合には、賦課期日現在において、現にこれを所有している現実の所有者を納税義務者とすることとしている。土地補充課税台帳又は家屋補充課税台帳に所有者として登録されている個人が賦課期日前に死亡しているとき、あるいは、所有者として登録されている法人が同日前に消滅している場合についても、右に述べたと同様の趣旨で、現実の所有者を納税義務者とする



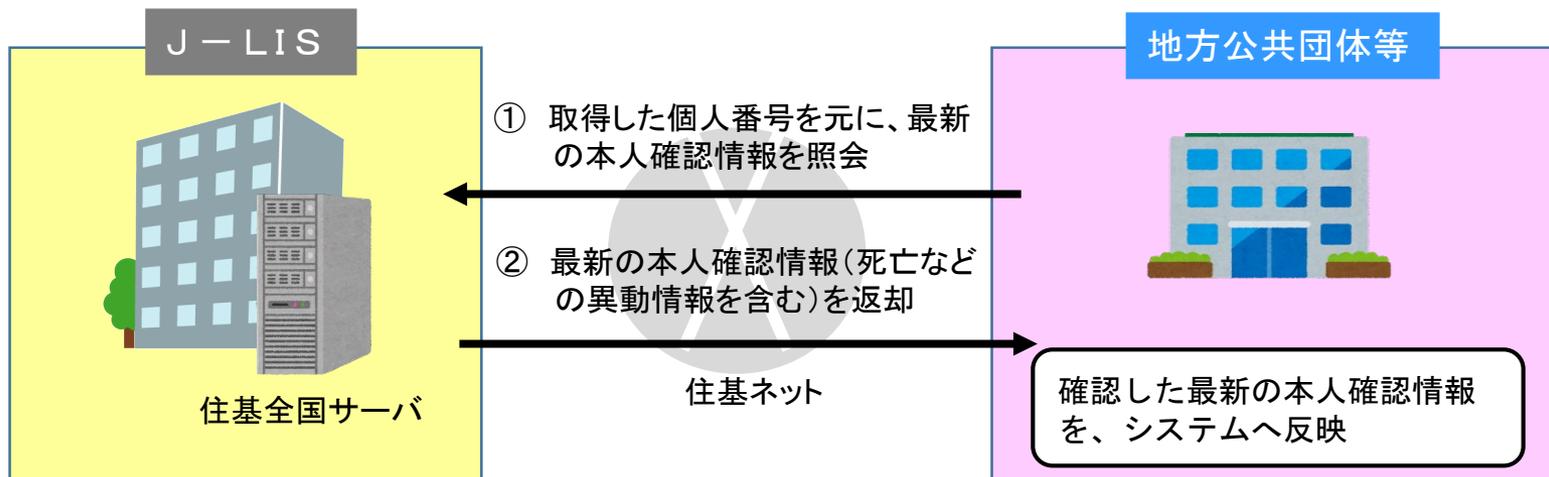
# 住基ネットによる本人確認情報照会の仕組み（一般的な仕組み）

- 住民基本台帳ネットワークを通じ、対象者の個人番号を用いて最新の本人確認情報（死亡情報を含む）を照会し、回答される仕組みがある。

## I 本人確認情報の初期突合（個人番号の収録）



## II 本人確認情報の最新化



○ 賦課期日現在における納税義務者の死亡の事実について、登記所からの通知（地方税法第382条）以外の確認方法。

- 相続人からの申し出や相続税法第58条通知（死亡届情報の共有）により把握している団体が大半。
- 住基については、所有者の住所地在市町村内の場合は多くの団体で活用しており、システム連携や死亡者リストの抽出等により、定期的に課税台帳と突合している団体も多い。

<住民基本台帳の反映を行う頻度>

毎日・常時 (15)	月1回～数回程度 (24)	年1回～数回程度 (8)	随時必要なとき (19)	不明 (19)
---------------	------------------	-----------------	-----------------	------------

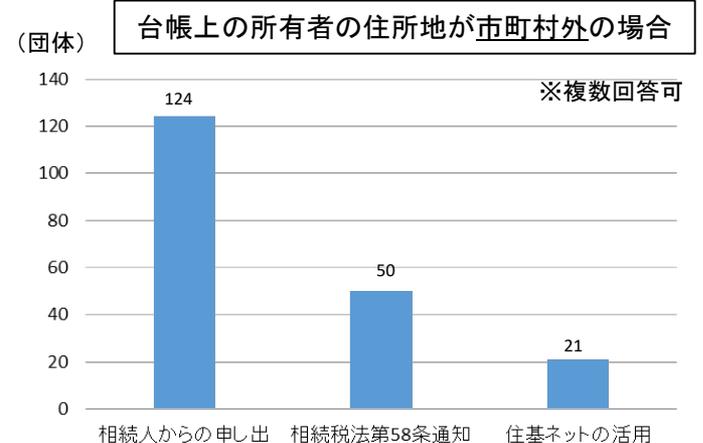
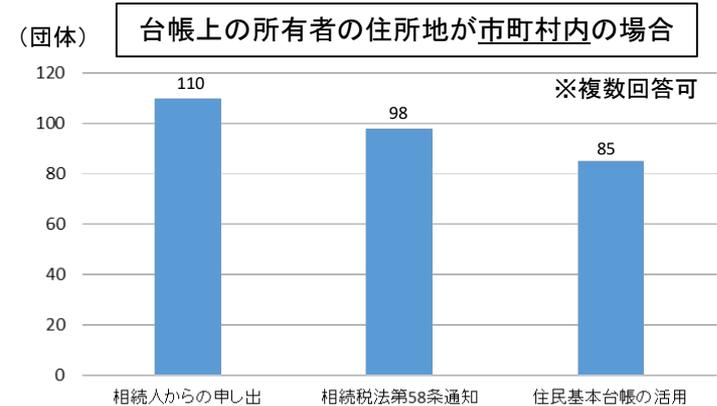
<住民基本台帳との連携方法>

システム連携により抽出・確認が可能 (40)	住基からリストを抽出 (27)	その他・不明 (18)
---------------------------	--------------------	----------------

- 一方、市町村外の場合の住基ネットの活用は20団体程度に留まっており、そのうちほとんどは必要に応じて個別に照会を行っている。

※ 上記以外の取り組み

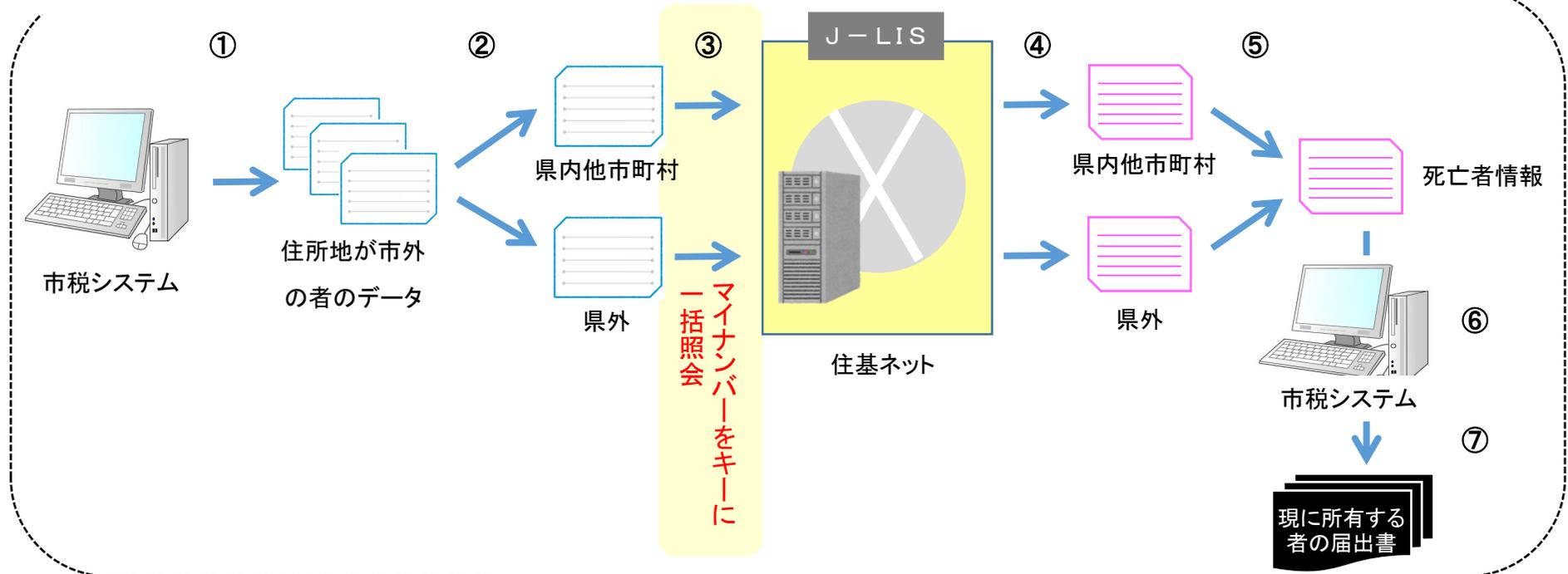
- ◆ 住所地在市外の納税義務者の全件について、住基ネットを通じて一括照会を行っている。 ⇒ **次ページ参照**
- ◆ 市外居住の納税義務者のうち一定期間以上権利異動が無い者を対象として、住民票を請求し現状を確認



## 住基ネットを活用した死亡者把握の取り組み事例【A市(政令市)の例】

住所地が市外の納税義務者(※)について、住基ネットを通じて一括照会を行い、現に所有する者の届出書を出力する。

(フロー図)



(手順)

- ① 市税システムから住所地が市外の者のデータを抽出する。
- ② ①のデータを「県内各市町村」と「県外」に振り分ける。
- ③ 住基ネットの一括提供機能を用い、住所地が市外の者について、マイナンバーをキーにその者の生存情報を照会する。
- ④ 住所地が市外の者の生存情報が回答される。
- ⑤ 死亡者情報のみを抽出し、データを統合する。(過去に現に所有する者の届出書を配付した者の重複を削除)
- ⑥ 市税システムより「現に所有する者」の届出書を出力する。
- ⑦ 死亡者の相続人等を調査し、出力された届出書を死亡者の相続人等の住所へ送付する。

(※) マイナンバーが付番されたものに限る。

○ 住民基本台帳ネットワークを利用するにあたっての課題

【検索上の課題】

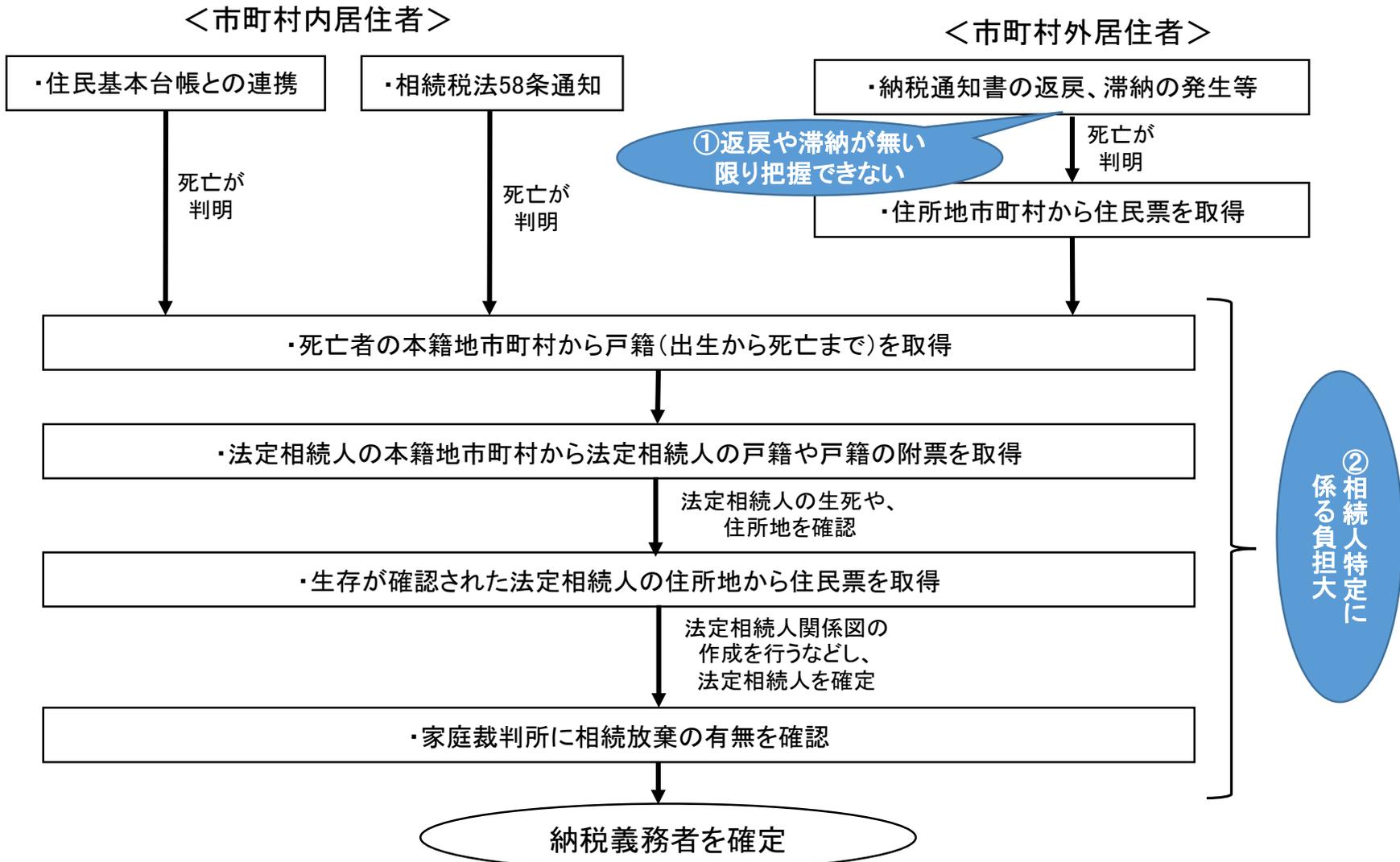
- ・ 課税台帳に個人番号が付られていない場合、検索が困難。
- ・ 登記簿(課税台帳)に記載されている氏名・住所の2情報のみでも検索できるが、登記簿上の住所が更新されていないことなどにより、該当しないケースが多い。
- ・ 漢字の字体の違い等により該当しないケースがある。
- ・ 毎年、市外居住者全てを1件1件検索することは、事務処理上不可能。

【法解釈等に係る課題】

- ・ 住基ネットを利用できる根拠法令がわからない。
- ・ 提供先の関係条例において、税業務に利用できる旨の規定が必要。
- ・ 住基ネットのマニュアルが複雑であり理解しづらい。

# 相続登記が行われない場合の死亡の事実の把握、相続人の探索の流れ（例）

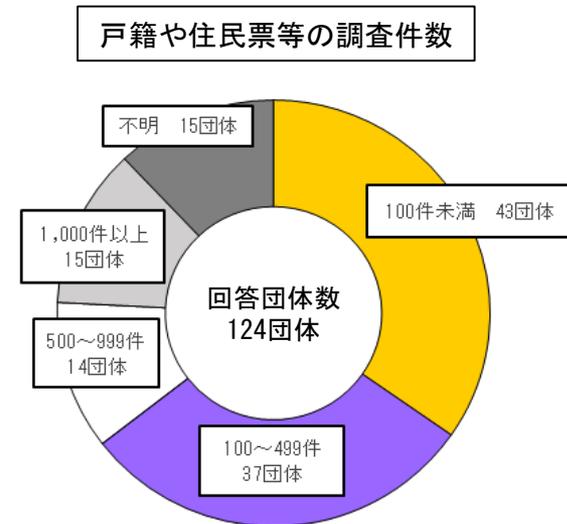
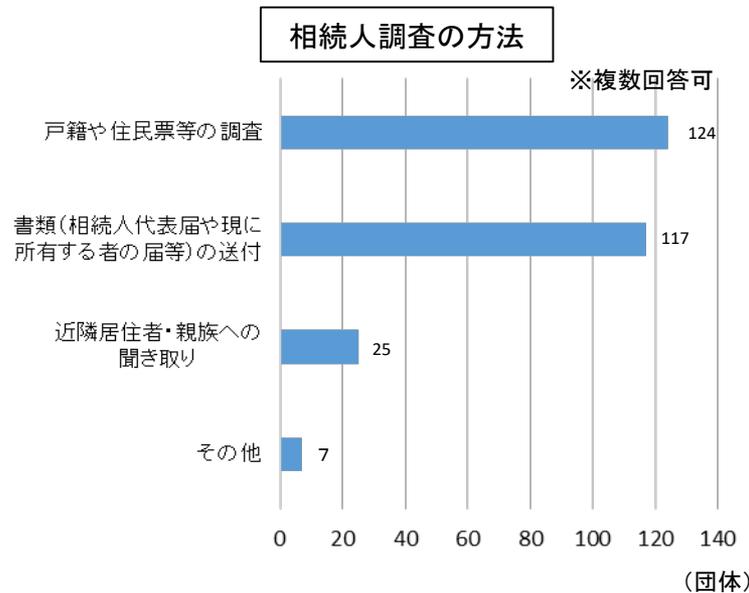
- ① 納税義務者の住所地が課税市町村と異なる場合、納税通知書の返戻や滞納等の事象がきっかけとならない限り死亡の事実の把握が困難。
- ② 死亡者及び相続人の住所地や本籍地から住民票や戸籍等を取得し、法定相続人を特定する事務負担が大きい。



※ 親族や居住者、がいる場合は、随時間き取り等の調査を実施

○ 相続人調査の方法。戸籍や住民票等の調査を行う場合、その件数。

- ほぼ全ての団体で、戸籍や住民票等の調査を行っており、大半の団体では書類の送付による確認を行っている。
- この他、近隣居住者や親族等への聞き取りを行っているという団体もあった。
- 戸籍や住民票の調査件数(納税通知書ベース)について、最も多いのは年間100件未満。次いで100件～500件程度の団体が多い。
- 年間1,000件以上の団体も15団体あり、最も多い団体は5,000件程度。



○ 戸籍や住民票等の調査を行う対象や優先順位。調査フロー。

- 特段の優先は定めず、対象全件を調査するという団体が多かったが、優先順位を定めている団体からは、
- ・ 相続人等から反応が無い案件（納税通知書等の返戻があった、届け出を求めても反応が無い等）
  - ・ 徴収上の必要に迫られている案件（滞納処分を予定している、時効消滅間近である等）
  - ・ 税収への影響が大きい案件（評価額が高額である）
  - ・ すぐに処理できそうな案件（相続が複雑化していない、年度内に調査終了が見込まれる等）

を優先的に調査対象としているといった回答があった。

<調査フローの例>

【A市】

- ① 被相続人の出生から死亡までの戸籍を取り寄せる
- ② 法定相続人全員の戸籍を取り寄せる
- ③ 戸籍を元に相続図を作成する
- ④ 相続人の代表者（※）へ相続人代表者届の提出を依頼
- ⑤ 届け出られた相続人代表者が法定相続人であるかを確認し、相続人でない場合には再度届け出の提出を依頼
- ⑥ 相続人代表者届の提出が無い場合、相続人代表者を指定し、指定通知を送付
- ⑦ 適宜、相続放棄の有無を家庭裁判所に確認

【B市】

- ① 被相続人の出生時から死亡時までの戸籍を取得
- ② 各法定相続人に除籍があるか確認し、除籍されている場合、除籍後の本籍地へ戸籍を請求
- ③ 各法定相続人の生死や子の有無に応じて、子の戸籍等必要な戸籍を請求
- ④ 本籍地に戸籍の附票を請求
- ⑤ 住所地へ住民票を請求

○ 相続人調査における課題及び取り組み事例。

【課題】

- 時間や労力がかかる
  - ・ 戸籍を取得するために、複数の自治体に対して照会を行う必要があり、費やす時間や労力が大きい。
  - ・ 相続人が広範囲に及ぶ等、1件の調査に多くの時間を要するケースがあり、費用対効果が課題。
- ノウハウや人員が不足している
  - ・ 相続が複雑なケースや相続関係説明図の作成には専門的知識が必要であるが、ノウハウが不足している。
  - ・ 専門の職員の配置が必要だが、体制が確保できない。
- 住民票等の保存期間切れ
  - ・ 住民票の除票が保存されておらず、本籍地が特定できない。
- 相続放棄や外国籍の案件
  - ・ 相続放棄が増加傾向にあるが、相続放棄により法定相続人の範囲が広がることにより調査がより複雑化、長期化する。
  - ・ 外国籍の納税義務者が死亡した場合、外国の法制度により相続人が決まることとなるが、事実上調査は不可能。

【効果的・効率的に行うための取り組み】

- 労力やノウハウ・人員不足への対応
  - ・ 課税部門とは別に調査班を設置している。
  - ・ 戸籍照会に係る事務の一部を外部委託している。
  - ・ 相続人が法務局へ提出するための評価証明書等を請求するために来訪した際に、相続人自らが取得した戸籍や遺言書等の写しをとらせてもらう。
  - ・ 戸籍等の公用請求や裁判所への相続放棄の照会の管理、相続関係図の作成等を行うためのシステムを独自に開発し、運用している。 ⇒ **次ページ参照**

# 相続人調査にシステムを用いている事例【鹿児島県霧島市の例】（1 / 2）

## （主な機能）

### ① 対象者一覧の表示

納税義務者死亡事案について、住所、氏名、生年月日、死亡日、年税額、滞納額等のデータを期間システムから取り込むことにより、それぞれにより並び替えが可能。⇒ 調査が必要な者の全体像が把握できるとともに、優先的に調査すべき事案を決定できる。

### ② 各種照会文書発行機能

対象者一覧画面を選択することにより、市町村への戸籍の公用請求や家庭裁判所への相続放棄有無照会の依頼文を作成。

### ③ 相続人の入力、相続関係図の作成

戸籍等を取得して把握した相続人情報を入力することにより、相続関係図を自動生成。

### ④ 納税通知書・課税明細書の発行

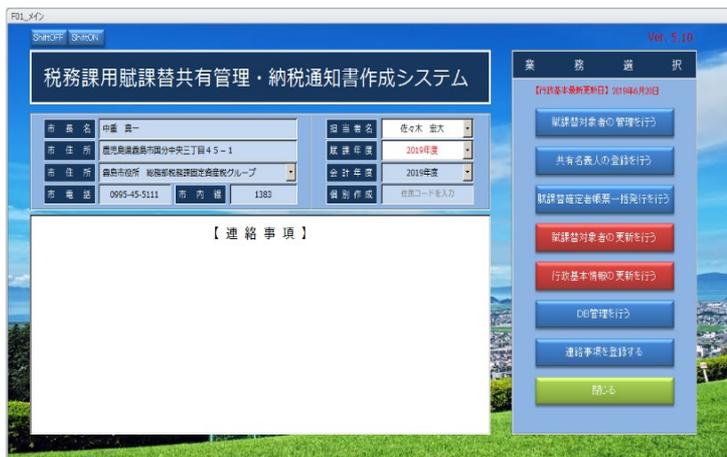
相続人調査が完了した事案について、納税通知書・課税明細書を一齐発行。相続人が複数である場合には、相続人全員分について、相続人ごとに住所と氏名を替えて印字可能。

課税明細書に登記名義人が記載されるとともに、お知らせ文書を発行。

### ⑤ 調査結果の取り込み、保存

公用請求により取得した書類や、作成された相続関係図等について、PDF、Word、Excelなどの形式で取り込み、保存が可能。

<トップ画面>



<①対象者一覧画面>



# 相続人調査にシステムを用いている事例【鹿児島県霧島市の例】（2/2）

## <②各種照会文発行機能>

892-9677  
鹿児島県霧島市山下町11番1号  
令和元年6月20日

鹿児島市役所（戸籍担当課） 様  
霧島市長 中重 真一

戸籍簿本等の交付について（依頼）

下記の者について市税の賦課徴収に必要がありますので、多忙中恐縮ですが戸籍簿本等を交付して頂きますよう、お願い致します。  
(なお、この依頼書は、地方税法第111に基づきます。)

密

本 署 地	鹿児島県霧島市霧島分庁口西
( 国 等 等 )	
番 地 番	

## <③相続人の入力、相続関係図の作成>

F06\_選択

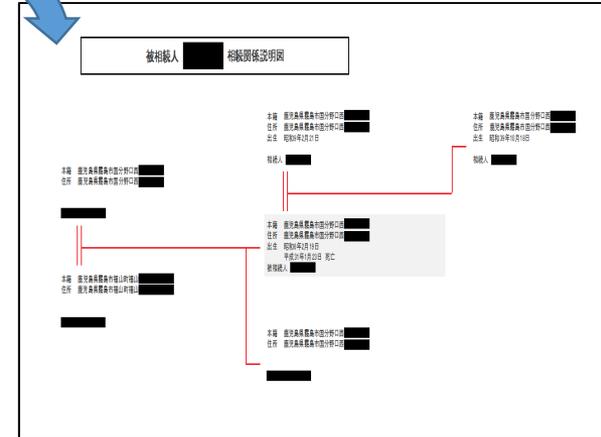
### 賦課者相続人一覧確認画面

【相続関係図作成の条件】

- 1) 三親等までの関係していない(三親等でも祖父はNG)
- 2) 被相続人の子と並びに兄弟は入まで表示することが出来る
- 3) 代襲相続人の子と並びに本人まで表示することが出来る
- 4) 上記以外のもの、相続人も関係するシステム上入るものには対応していない

執利用済 相続関係図 相続人リスト 持分計算 閉じる 登録

本籍	住所	氏名	続柄	持分	生年月日	死亡日	戸籍	修正	削除
鹿児島県霧島市霧島分庁口西	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	被相続者	本人	4/8		***	済	青	赤
鹿児島県霧島市霧島分庁口西	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	子	子	1/8		***	済	青	赤
鹿児島県霧島市霧島分庁口西	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	子	子	1/8		***	済	青	赤
鹿児島県霧島市霧島分庁口西	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	子	子	1/8		***	済	青	赤



## <④納税通知書、課税明細書の発行>

F01\_選択

2019年度を選択中です。

振票発行対象者選択画面

通知日 2019年6月20日 OFF ON 印刷 閉

自由コード検索 カナ氏名検索

自由コード	住所	氏名	確定現	確定日	自由地	発行日	選択
0003394	鹿児島県霧島市霧島上中津	外2名	20181019	19年10月19日	借家 借家		☑
0003395	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	外2名	20181019	19年10月19日	借家 借家		☑
0003396	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	外5名	20191019	19年10月19日	借家 借家		☑
0003397	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	外5名	20181019	19年10月19日	借家 借家		☑
0003398	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	外5名	20181019	19年10月19日	借家 借家		☑
0003399	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	外5名	20181019	19年10月19日	借家 借家		☑
0003400	鹿児島県霧島市霧島分庁口西	外2名	20181019	19年10月19日	借家 借家		☑

899-4304  
鹿児島県霧島市霧島分庁口西

外5名 様

〒

バーコード検索

自由コード検索 00050044

自由コード検索 00100004

### 令和元年度 鹿児島県霧島市 固定資産税・都市計画税課税通知書

期別課税標準は以下のとおりです。各納税額まで納付してください。

期別	納税標準	期別納税額	期別納税額	納付いたくぬ
第1期	令和元年度03月31日	100000	100000	済
第2期	令和元年度07月31日	100000	100000	済
第3期	令和元年度11月30日	100000	100000	済
第4期	令和2年度03月31日	100000	100000	済

各合計

令和元年度 鹿児島県霧島市 固定資産税・都市計画税課税明細書

区分	所在地番	登記地目又は用途	納税義務者氏名				所在地番				
			登記地目又は用途	課税標準(円)	課税標準(円)	課税標準(円)	課税標準(円)	課税標準(円)	課税標準(円)		
土地	霧島分庁口西	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家
土地	霧島分庁口西	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家
土地	霧島分庁口西	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家	借家

令和元年6月20日

霧島市税務所 税務課長

固定資産税等に係る納税通知書の送付について（お知らせ）

平素より、本市の税務行政につきましては、格別のご配慮を賜り厚く御礼申し上げます。

さて、課税明細書の「登記名義人」に記載されている方のうち、故人のご名義となっている土地や家屋等（固定資産）につきましては、相続の移転登記等がなされるまでは相続人等様の共有財産として取り扱うこととなります。

この場合、税務課といかしましては、戸籍簿等から相続人に固定資産税等の納税通知書を送付しなければならぬため、今回貴家に納税通知書を送付させて頂きました。

なお、納税につきましては、相続権を持つ皆様で御話し合いをいただき、納期内に納付いただきますようお願い申し上げます。

その他、ご不明な点等ございましたら、下記までお問い合わせください。

## □ 現状

- ・ 登記名義人が死亡していても、相続登記等がされていないなど登記記録から直ちに土地所有者情報の把握が困難
- ・ このような場合に、地方公共団体等における各種行政事務の遂行のために所有者を把握するには、それぞれ所有者の探索作業をする必要がある。

## □ 対応策

### ◆ 不動産登記情報を最新化して、地方公共団体等に利用しやすいデータの提供をする仕組みを構築

(主な課題) 不動産登記情報の提供に当たり、情報の受け手である地方公共団体が利用しやすい方法等を検討する必要

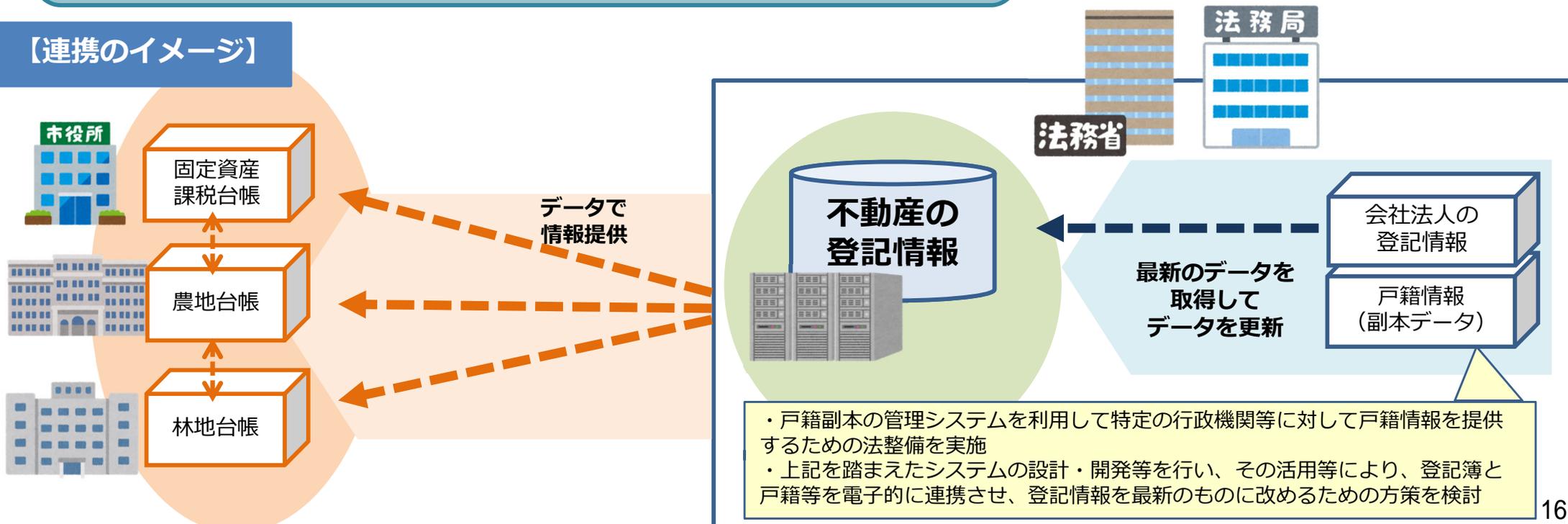
### ◆ 不動産登記情報を最新化するため、法務省・法務局の管理する戸籍や商業登記の情報を取得してデータを更新する仕組みを構築

(主な課題) 戸籍・商業登記上の個人・法人と不動産登記上の個人・法人との紐付けの方法等について検討する必要

## □ 効果

- 地方公共団体等の行政事務の効率化・円滑化

## 【連携のイメージ】



# 「現に所有している者」の届出の例

○ 相続登記がなされていない場合に納税義務者を特定するため、市町村によっては、独自に、地方税法第343条第2項に規定する「現に所有している者」を把握するための届出の提出を求めている。

※参考（条例における規定例）

（土地又は家屋を現に所有している者の申告）  
 第 条 前条第2項後段（現に所有している者）の規定の適用を受ける所有者は、その事由の生じた日の属する年の翌年の1月31日までに、次に掲げる事項を記載した申告書に、その証拠となる書類を添付して、市長に提出しなければならない。

- (1) 現に所有している者の氏名(法人にあっては、その名称及び代表者の氏名)及び住所(法人にあっては、主たる事務所の所在地)
- (2) 固定資産の種類及び所在
- (3) その他市長が必要と認める事項

<様式例>

(提出用)

### 現所有者に関する申告書

受付印 令和 年 月 日 (あて先) 市長	① 申告者 (代表者)	住 所 (法人にあっては、 主たる事務所の 所在地) 電話 ( )	
		氏名印 (法人にあっては、 その名称及び 代表者の氏名印)	フリガナ ( )

市市税条例第 条の規定により下記のとおり申告します。

#### 記

② 申告原因とその日付	( 年 月 日) 相続・合併・その他( )			
③ 土地 資産の表示	所在地番	地 目	地 積(m <sup>2</sup> )	
	所 在	家屋番号	構造 種類 床面積(m <sup>2</sup> )	
④ 固定資産課税台帳上の所有者の氏名 (法人にあっては、その名称及び代表者の氏名)				
⑤ 上記資産の現所有者	住 所	氏名 (法人にあっては、その名称及び代表者の氏名)	持分	固定資産課税台帳上の所有者との続柄
		フリガナ	—	

添付書類

## 地方団体からの要望

### ◎東北都市税務協議会 地方税制に関する要望書(令和元年8月) (※ 東海都市税務協議会からも同様の要望あり)

#### II 制度運用の改善に関する要望事項

##### 2 固定資産税関係

###### (1) 土地及び家屋の法定相続人等に対する届出の義務化等

固定資産税の納税義務者が死亡した場合に、市町村がその事実を迅速に把握し、新たな納税義務者を適正かつ確実に把握するために、賦課期日までに相続登記が完了しない場合に限り、現に所有している者に対する届出を義務化し、その課税を有効とする制度を創出すること。

#### [趣旨]

賦課期日前に、登記簿又は土地課税(補充)台帳若しくは家屋課税(補充)台帳に登録又は登録されている所有者が死亡した場合は、賦課期日において資産を現に所有している者に対して課税することとされている。

このとき、一般的にはその法定相続人が現に所有している者となるが、昨今、所有者が死亡してから長期間相続登記がなされず、その間に数次の相続が生じ、権利関係が複雑化している事案が増加している。

こうした事案について、現に所有している者への課税を適切に行うためには、相続人調査や相続放棄の有無の確認等を行う必要があり、相当の時間と労力を要することから、すべての相続人を確定することは非常に困難であるのが現状である。

そこで、他の納税義務者との課税の公平を図るために、新たな納税義務者を適正かつ確実に把握する方策として、賦課期日までに相続登記が完了しない場合に限り、現に所有している者からの届出を義務化するとともに、届出に基づく課税を有効とする制度を創設すること。

### ◎指定都市市長会 平成31年度税制改正要望事項(平成30年10月)

#### 11 土地又は家屋を現に所有している者の届出の義務化

固定資産税の納税義務者が死亡した場合に、新たな納税義務者を迅速かつ確実に把握するために、賦課期日までに相続登記が完了しない場合に限り、現に所有している者の届出を義務化し、その課税を有効とする制度を創設すること。

#### (理由と現状)

現行の地方税法では、賦課期日前に、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又は登録されている所有者が死亡した場合は、賦課期日において現に所有している者に対して課税を行うこととされている。

この現に所有している者とは、一般的には死亡した所有者の法定相続人であるが、現に所有している者の認定を行うためには、相続人調査や相続放棄の有無の確認等が必要になる。しかしながら、所有者が死亡してから相続登記がなされないまま長期間放置され、その間に数次の相続が生じて複雑化した事案も相当数存在しており、これらについて全ての相続人を確定することは容易ではないのが現状である。

したがって、新たな納税義務者を迅速かつ確実に把握し、他の納税義務者との課税の公平性を図るために、賦課期日までに相続登記が完了しない場合に限り、現に所有している者の届出を義務化するとともに、届出に基づく課税を有効とする制度を創設する必要がある



## 地方税法（抄）～固定資産の申告～

### （固定資産の申告）

**第三百八十三条** 固定資産税の納税義務がある償却資産の所有者（第三百八十九条第一項の規定によつて道府県知事若しくは総務大臣が評価すべき償却資産又は第七百四十二条第一項若しくは第三項の規定によつて道府県知事が指定した償却資産の所有者を除く。）は、総務省令の定めるところによつて、毎年一月一日現在における当該償却資産について、その所在、種類、数量、取得時期、取得価額、耐用年数、見積価額その他償却資産課税台帳の登録及び当該償却資産の価格の決定に必要な事項を一月三十一日までに当該償却資産の所在地の市町村長に申告しなければならない。

**第三百八十四条** 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つて、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。ただし、当該年度の前年度に係る賦課期日における当該住宅用地の所有者が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は、この限りでない。

**2** 市町村長は、当該年度に係る賦課期日において住宅用地から住宅用地以外の土地への変更があり、かつ、当該土地の所有者が当該年度の前年度に係る賦課期日から引き続き当該土地を所有している場合には、当該土地の所有者に、当該市町村の条例の定めるところによつて、その旨を申告させることができる。

**第三百八十四条の二** 市町村長は、被災住宅用地の所有者等が第三百四十九条の三の三第一項の規定の適用を受けようとする場合、被災住宅用地の共有者等が同条第二項において準用する同条第一項の規定の適用を受けようとする場合、特定仮換地等に対応する従前の土地の所有者である被災住宅用地の所有者等が同条第三項の規定により読み替えて適用される同条第一項の規定の適用を受けようとする場合又は特定仮換地等に対応する従前の土地の所有者若しくは共有者である被災住宅用地の共有者等が同条第四項において準用する同条第三項の規定により読み替えて適用される同条第一項の規定の適用を受けようとする場合には、その者に、当該市町村の条例の定めるところにより、その旨を申告させることができる。

## 相続と納税義務者の関係について

- 賦課期日時点で登記名義人が生存していた場合、登記名義人(被相続人)に課されるべき納税義務は、各相続人が相続分に応じて承継。この場合、相続人は、届出を行うことにより、納税通知書等を受領する代表者の指定が可能。
- 賦課期日時点で登記名義人が死亡していた場合、「現に所有している者」である法定相続人全員に連帯納税義務が発生。この場合、地方税法においては、代表者の指定や届出等の制度は設けられていない。



【N年度の納税義務者】(賦課期日時点では登記名義人が生存しているケース)

登記名義人A → 法定相続人B, C, Dが相続分に応じ承継 (地方税法第9条、第9条の2)

※ 相続人が二人以上のときは、書類(納税通知書等)を受領する代表者を指定できる

【N+1年度の納税義務者】(賦課期日時点で登記名義人が死亡しているが、相続登記がなされていないケース)

法定相続人B, C, D全員の連帯納税義務(地方税法第10条、第10条の2)

【N+2年度の納税義務者】(賦課期日時点で、相続登記が完了しているケース)

相続人(登記名義人)C

# 地方税法（抄）～相続による納税義務の承継、連帯納税義務～

## （相続による納税義務の承継）

**第九条** 相続（包括遺贈を含む。以下本章において同じ。）があつた場合には、その相続人（包括受遺者を含む。以下本章において同じ。）又は民法（明治二十九年法律第八十九号）第九百五十一条の法人は、被相続人（包括遺贈者を含む。以下本章において同じ。）に課されるべき、又は被相続人が納付し、若しくは納入すべき地方団体の徴収金（以下本章において「被相続人の地方団体の徴収金」という。）を納付し、又は納入しなければならない。ただし、限定承認をした相続人は、相続によつて得た財産を限度とする。

2 前項の場合において、相続人が二人以上あるときは、各相続人は、被相続人の地方団体の徴収金を民法第九百条から第九百二条までの規定によるその相続分によりあん分して計算した額を納付し、又は納入しなければならない。

3及び4 略

## （相続人からの徴収の手続）

**第九条の二** 納税者又は特別徴収義務者（以下本章（第十三条を除く。）においては、第十一条第一項に規定する第二次納税義務者及び第十六条第一項第六号に規定する保証人を含むものとする。）につき相続があつた場合において、その相続人が二人以上あるときは、これらの相続人は、そのうちから被相続人の地方団体の徴収金の賦課徴収（滞納処分を除く。）及び還付に関する書類を受領する代表者を指定することができる。この場合において、その指定をした相続人は、その旨を地方団体の長に届け出なければならない。

2 地方団体の長は、前項前段の場合において、すべての相続人又はその相続分のうちに明らかでないものがあり、かつ、相当の期間内に同項後段の届出がないときは、相続人の一人を指定し、その者を同項に規定する代表者としてすることができる。この場合において、その指定をした地方団体の長は、その旨を相続人に通知しなければならない。

3 略

4 被相続人の地方団体の徴収金につき、被相続人の死亡後その死亡を知らないでその者の名義でした賦課徴収又は還付に関する処分で書類の送達を要するものは、その相続人の一人にその書類が送達された場合に限り、当該被相続人の地方団体の徴収金につきすべての相続人に対してされたものとみなす。

## （連帯納税義務）

**第十条** 地方団体の徴収金の連帯納付義務又は連帯納入義務については、民法第四百三十二条から第四百三十四条まで、第四百三十七条及び第四百三十九条から第四百四十四条までの規定を準用する。

**第十条の二** 共有物、共同使用物、共同事業、共同事業により生じた物件又は共同行為に対する地方団体の徴収金は、納税者が連帯して納付する義務を負う。

2及び3 略

## 第3節 連帯納税義務等

### 第十条

#### 一 連帯債務の意義

連帯債務とは、数人の債務者が同一内容の可分給付につき各々独立して全部の給付をすべき債務を負担し、しかも、そのうちの一人が全部の給付をすれば債権は満足させられて消滅し、その結果すべての債務者は債務を免れる多数当事者の債務である。

（略）

#### 二 連帯納税義務の内容

本条に規定する民法の規定の準用の効果は次のとおりである。

##### 1 連帯納税義務者に対する納税の告知等

連帯納税義務者の一人に対して、又は同時若しくは順次にすべての連帯納税義務者に対して、連帯納税義務に係る地方団体の徴収金の全部又は一部についての（履行の請求としての）納税の告知、督促及び滞納処分をすることができる（民法432条の準用）。

##### 2 納税義務発生原因の瑕疵

連帯納税義務者の一人について法律行為の無効又は取消しの原因があっても他の連帯納税義務者の納税義務の効力に影響を及ぼさない（民法433条の準用）。

##### 3 納税の告知及び督促の効力

連帯納税義務者の一人に対する納税の告知、督促等は、その履行の請求として全員に対してその効力を生ずる。従って、連帯納税義務者の一人に対して行った納税の告知、督促等は、全員につき時効中断の効力を有している（民法434条の準用）。

ただし、税額の確定処分として行う納税の告知又は更正、決定及び差押えの前提要件としての督促は、履行の請求としてするものではないので民法第434条の規定は準用されず、従って、連帯納税義務者各人に対して行わなければその効力は生じないものと解されている。

例えば、甲、乙が共同で不動産を取得した場合には、第10条の2の規定により、甲、乙は連帯して不動産取得税を納付する義務を負うことになる。この場合、甲、乙の両者にその税額を有効に確定させるためには、甲、乙それぞれに対して納税通知書を交付しなければならない。また、甲、乙とも不動産取得税を滞納した場合における甲に対する督促は、乙に対しても履行の請求の効力を有するものであり、乙についても時効中断の効力が生ずるが、しかし、乙の財産について滞納処分をするためには、別途乙に対しても督促状を発付しておく必要がある。

# 代表者課税に関する判例

福岡地方裁判所平成23年（行ウ）第24号（平成25年2月26日判決）（概要）

## 【概要】

X（原告）は北九州市八幡東区内に土地家屋（以下「本件不動産」）を所有している。従前本件不動産はAの所有であったが、Aは昭和46年2月27日に死亡した。本件不動産のうち、土地につき登記名義は現在に至るまでAのままであり、家屋につき未登記であった。Aの死亡後、昭和46年5月12日付で相続人Bが八幡区長に相続人の代表者として、Bの死後は同じくCが八幡東区長（昭和49年、八幡区が八幡東区及び八幡西区に分離したことに伴う）に昭和61年5月9日付で相続人の代表者として、いわゆる固定資産税に係る代表者届を提出した。なお、Cの代表者届にはBの相続人としてD及びCが記載されていた。

その後平成11年12月までの間、八幡東区長は、Cに対して本件不動産につき「C外1名」を納税名義人として賦課決定を行い、納税通知書を送付してきた。ここでCが平成12年1月2日に死亡したので、八幡東区長は平成12年4月頃、Aを被相続人、旧納税義務者をC外1名と記載した代表者届の用紙をXに送付したが、Xはその提出を拒否し、返送した。平成13年2月5日付で八幡東区長は、Xを本件不動産に係る固定資産税の代表者として指定した。なお、XはAの長男であるDの二女である。

その後、八幡東区長ないし北九州市長は、平成13年度分から平成22年度分までの固定資産税賦課決定処分を行い、X単独名義の納税通知書を作成・送付し、Xのもとに到達した（本件不動産のうち家屋については免税点に満たないため税額が生じていない）。さらに、八幡東区長、北九州市長ともに本件不動産に係る固定資産税等につき、滞納処分の手続をとった。Xはこれにつき不服申立ての手続を経て、Y（北九州市一被告）に対して無効等確認訴訟の提起を行った。

## 【判旨】

### 1 Xを代表者として指定したことの違法性の有無

- (1) 固定資産の所有者として登記されている個人が賦課期日前に死亡しているときには、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固定資産税等の納税義務者とするのであるから（同法343条2項、702条の8第1項）、単独相続でない限り、遺産分割等により所有者が確定するまでの間、当該固定資産を相続により共有する各共同相続人は、同法10条の2第1項により、他の共同相続人と連帯して当該固定資産に対する固定資産税等を納付する義務を負う。
- (2) このような場合、地方団体の長は、共同相続人のうち一人に対して、又は同時若しくは順次に全ての共同相続人に対して固定資産税等の納税の告知、督促及び滞納処分（以下「納税の告知等」という。）をすることができる~~と解され~~、共有者である共同相続人のうちのいずれの者に対して、また、いかなる順序で納税の告知等を行うかについては、地方団体の長の裁量に委ねられているとすべきである。
- (3) Xはもとより本件不動産の共有者として固定資産税等の連帯納付義務を負っていること、そして、納税者の経済状態をもって賦課決定を行わない理由にはならないことからすると、原告の主張する当時の事情を踏まえても、本件不動産の共有者である共同相続人の中から原告（X）を代表者として指定したことが、地方団体の長に与えられた裁量権を逸脱・濫用してされたものということはできない。

## 代表者課税に関する判例（承前）

福岡地方裁判所平成23年（行ウ）第24号（平成25年2月26日判決）（概要）

### 2 一括課税方式の違法性について

- (1) 固定資産税等の徴収は、普通徴収（地方税法1条1項7号）の方法によることとされ、納税通知書を当該納税者に交付することによってその租税債権が具体的に成立するものと解すべきである（同法364条1項、702条の8第1項、13条1項）。そして、納税通知書による納税の告知は、納税義務者に対し抽象的に発生していた租税債権を具体的に確定し、その税額について履行の請求をするという二つの性質を有しているところ、前者の租税債権の確定は、民法434条にいう「履行の請求」には含まれないから、同条を準用する余地はない。

そのため、共有土地についての固定資産税等は、納税通知書の送付によりその名宛人として送付を受けた者に対してのみ具体的な租税債権が成立し、その余の連帯納付義務者は、抽象的納税債務を負担するにとどまり、具体的納税債務を生じさせるものではないと解される。

- (2) 確かに、代表者として指定され、本件賦課決定により本件納税通知書を受け取ってきた原告が、自分にしか具体的な租税債権が発生せず、他の共有者には何ら具体的な租税債権も発生していない点に不満を抱くことは十分に理解できるところである。そこで、地方団体の長は、必要に応じて、他の連帯納付義務者に対しても納税告知書を送付するなどの措置を講じることにより、このような不満の解消に努めることが望ましい場合もあり得よう。

しかしながら、そもそも原告は、共有者として独立して共有物全体に係る固定資産税等の連帯納付義務を負っている以上、他の共有者に納税通知書を送付されていないことを理由にして、その納付義務を免れることはできない。

○ 相続人調査を行った結果、相続人の存在が明らかでない物件への対応。

- ❑ 課税を保留している団体が最も多く(74団体)、相続財産管理人の選任を行っている団体は24団体。
- ❑ このほか、相続財産法人名義等で公示送達しているという回答が一定数あった。
- ❑ 使用者課税を行っている団体はほとんど無い。

○ 相続財産管理人について。

<現状>

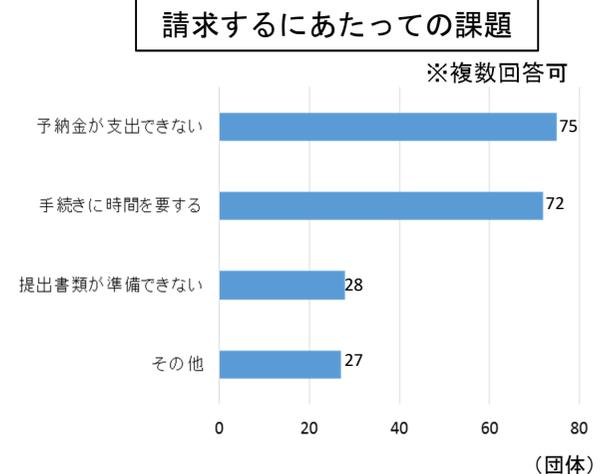
- ❑ 相続財産管理人の選任を請求している団体について、その件数は年間1件～5件程度。
- ❑ 選任を請求するケースは、滞納がある程度あり財産に十分な換価価値が認められる場合や予納金を上回る税收確保が認められる場合。

<請求するにあたっての課題>

- ❑ 予納金が支出できない、手続きに時間を要するといった回答が多く、提出書類が準備できない、選任の前例やノウハウが無いといった回答もあった。

<積極的活用のための取り組み>

- ❑ 滞納整理の特別班が専任で行っている。
- ❑ 年間5件程度分の選任費用の予算を確保している。



## 相続財産管理人制度について

- 相続人のあることが明らかでないとき(相続人全員が相続放棄をし、結果として相続する者がいなくなった場合を含む。)には、相続財産は法人となり、家庭裁判所は、利害関係人又は検察官の請求によって、相続財産の管理人を選任しなければならない。(民法951条、952条)
- 相続財産管理人は、被相続人(死亡者)の債権者等に対して被相続人の債務を支払うなどして清算を行い、清算後残った財産は国庫に帰属する。(民法959条)

### 相続財産管理人選任後の手続きの流れ

- ① 家庭裁判所による相続財産管理人の選任の公告(2ヶ月)(民法952条2項、957条1項)
- ② 相続財産管理人による相続債権者及び受遺者に対する請求申出をすべき旨の公告(2ヶ月以上)(民法957条1項)
- ③ 家庭裁判所による相続人搜索の公告(6ヶ月以上)(民法958条)
- ④ 相続人搜索の公告期間満了による相続人不存在の確定(民法958条の2)
- ⑤ 特別縁故者からの家庭裁判所による相続財産分与の請求(3ヶ月以内)(民法958条の3)
- ⑥ 相続財産管理人に対する報酬付与(民法953条、29条2項)
- ⑦ 相続財産の清算後、残余財産が存在する場合における残余財産の国庫への帰属(民法959条)



課税庁は利害関係人となり相続財産管理人選任の請求を行うことができるが、請求時に予納金が必要な場合が多いことなどから活用は進んでいない。

# 固定資産税における使用者課税について

- 所有者課税の例外として、「所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由によつて不明である場合においては、その使用者を所有者とみなして」課税することができることとされている(第343条第4項)。
- 当該規定が適用できるのは、「震災等いわば不可抗力的な事由によつて不明である場合」(固定資産税逐条解説)とされており、現状、市町村の運用は災害等の場合に限られていると考えられる。

## ○地方税法(抄)

(固定資産税の納税義務者等)

第三百四十三条 1～3 略

- 4 市町村は、固定資産の所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由によつて不明である場合においては、その使用者を所有者とみなして、これを固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課することができる。

『固定資産税逐条解説』(抜粋)

## 四 みなす所有者(第四項から第九項まで)

固定資産税の納税義務者は、原則として固定資産課税台帳に所有者として登録されている者であるが、特定の場合においては台帳課税主義を貫くことがむしろ不合理となることがある。本条第四項から第九項までは、台帳課税主義を貫くことが不合理となるものについて、その使用者等をもって所有者とみなして課税することとし、あるいは所有者とみなして固定資産税を課税することができることとし、租税負担の合理化を図ったものである。

### (1) 災害等によって所有者が不明な固定資産(第四項)

固定資産税の納税義務者は、原則として、固定資産の所有者であることは以上各項に規定しているとおりであるが、なかには、固定資産の所有者が誰であるか不明な場合や、あるいは固定資産の所有者の氏名は判っていても、その所在が不明な場合がある。

このような場合には、所有者を納税義務者としてこれを課税してみても、現実には、これを負担させることはできない。本条第四項は、このような場合において、もし、これを現実使用している者があれば、実質的にはその使用者が現にその固定資産の利益を享受しているのであるから、この使用者を所有者とみなし、これを固定資産課税台帳に登録し、これに固定資産税を課することができるという方途を開いた規定である。

所有者の所在が不明というのは、所有者が誰かその氏名さえも判らない場合と、所有者が誰かは判っていても、その所有者がどこにいるのか判らない場合との双方を含む。

本条第四項の規定は、使用者に課することができる規定であって、必ず使用者に課さなければならないというものではない。所有者について十分に調査してみて、その所在が震災、風水害等のいわば不可抗力的な事由によつて不明であり、しかも現にその固定資産を使用収益している使用者が存在し、これに課税することによつて課税上の衡平を保持する必要がある場合において、本項の規定を適用すべきものである。

## 第八節 固定資産税

### 第一款 納税義務者

#### 一 納税義務者

固定資産税の納税義務者は固定資産の台帳上の所有者であるのが原則であるが、ある一定の場合には、台帳上の所有者以外の者を所有者とみなして納税義務を負わせるものとしている。この納税義務者の特例のうち今回改正された部分は左の通りである。

#### (1) 略

(2) 償却資産については、その所有者の所在が災害その他の事由によつて不明であるときは、その使用者を所有者とみなして納税義務を負わせることができるものとされているのであるが、これと同様の事情は土地及び家屋にもあり、土地家屋を売り払つてどこかに移転してしまつてその所在がわからないとか、特に戦災地などにおいては、その所有者は恐らく戦災死したものと推定されるけれどもその確認ができず、又失踪宣告も行われていないとかいうことで、登記面の所有権の移転は行われていないが、事実上所有権が移転してしまつており、法律上はともかく、実際の取扱上強制執行も仲々行い得ないものも相当の件数に上つている模様である。その大半は現実の所有者と話合いの上での納税ということで処理されているようであるが、これを法律上明確にし、償却資産のみに限らず、固定資産のすべてについて、その所有者の所在が不明であるときは、使用者を所有者とみなして課税台帳に登録して固定資産税を課し得るものとされたのである(法三四三IV)。

所有者の所在が不明かどうかは勿論課税権者が認定するのであるが、使用者において所有者の所在を立証し得るときは、不明ということにはならない。又使用者を納税者とした場合には、その者について滞納処分を行うときはその者の財産を差し押えることはできるが、課税対象となつた土地家屋を差し押えることはできない。この点においては台帳上の所有者名義で課税する方が都合がよいわけである。いずれにしても徴税の便宜を考慮して取扱をきめることになる。

# 使用者課税に関する判例（概要）

大阪高等裁判所平成25年（行コ）第99号、同第117号（平成28年3月10日判決）（判例）

最高裁判所平成26年（行ヒ）第190号（平成27年7月17日判決） ⇒ 大阪高裁に差し戻し  
差し戻し審 大阪高等裁判所平成25年（行コ）第99号、同第117号（平成28年3月10日判決）

## 【概要】

現況が「ため池等」以外の用に供されている土地のうち、登記名義が「大字某等」であることから、納税義務者を特定できず課税に至っていない土地に対し、固定資産税等の賦課徴収を怠っていることの違法確認及び固定資産税等の徴収権が時効により消滅したことを理由とする損害賠償請求することを求められた事案。

## 【当事者の主張】

### （原告）

地方税法343条4項が「震災、風水害、火災その他これに準ずる災害」あるいは「震災、風水害、火災その他の災害」ではなく「震災、風水害、火災その他の事由」と規定されていることからすれば、「その他の事由」を災害に限定する合理的な理由はない上、同条の趣旨は、所有者について十分調査してもその所在が震災、風水害等の不可抗力的な事由によって不明であり、しかも、現にその固定資産を使用収益している使用者が存在しており、これに課税することによって課税上の衡平を保持することにある。これによれば、本件各土地のように、戦時体制下の地縁団体の結合及びポツダム政令による解散といった過去の歴史的経過によって登記簿上の所有者と現在の地元の町会・自治会との間に断絶が生じ、このために所有者の所在が不明になっているものであり、これは不可抗力的な事由によって所有者の所在が不明である場合に該当するのである。そこで、同項の規定を適用して、本件各土地の使用人を所有者とみなしてその者に課税すべきである。

### （被告）

一般的な用語の用い方によれば、「その他の事由」とは、その前に例示されたものと同種のことを意味するのであり、また、租税法律主義の原則からしても、地方税法343条4項の「その他の事由」とは「震災」「風水害」「火災」と同種のもの、すなわち「災害」を意味すると解すべきである。そして、本件各土地については、部落有財産（旧村持ち財産）が、地券交付の際に、村名義で登記されたものであり、旧村が所有していた財産を新たにできる町村に引き継ぐことなく新たにできる町村の一部となった旧村名義のままとなったものである。このような歴史的経過の中で、その登記簿の表題部の所有者欄に記載された「大字西」等の名義で表象される団体の法的性格が不明確なまま現在に至っている。このような事情は「災害」とはいえない。また、同項の「所有者の所在が・・・不明である場合」に「所有者が誰かその氏名さえも判らない場合」及び「所有者が誰かは判っていてもその所在が判らない場合」の両方を含むとしても、上記の事情はこのいずれの場合にも該当しない。したがって、本件各土地については、地方税法343条4項の適用はないというべきである。

### 【裁判所の判断】

租税法規は侵害規範であり、法的安定性の要請が強く働くことからすれば、その解釈は原則として文理解釈によるべきものであり、みだりにその規定の文言を離れて解釈すべきでない。このことは地方税法343条の規定の下における固定資産税の納税義務者の確定においても同様であり（中略）

さらに、被控訴人は、本件各土地につき、地方税法343条4項は、市町村は、固定資産の所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由によって不明である場合において、その使用者を所有者とみなしてこれを固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課することができる旨規定する。これは固定資産税の納税義務者を固定資産の所有者とする原則（同項1項）の例外として、その使用者を所有者とみなして固定資産税を賦課するものであるところ、租税法規はみだりにその文言を離れて解釈すべきでないことは前記説示のとおりである。そして、「所有者の所在が不明」とは、その所有者は特定されるが所在が不明な場合のほかその所有者が特定されない場合をも含むと解されるが、その不明の原因は「震災、風水害、火災その他の事由」とされていることからすれば、「その他の事由」とは、ここに例示された震災、風水害、火災に類する異常な自然現象や人為的原因による被害によるものを意味すると解すべきである。そこで、本件各土地のように登記簿上の表題部に所有者の記載があるが、過去の歴史的経過等により調査しても現在の所有者が明らかでないような場合を含むと解することはできない。したがって、本件各土地について、地方税法343条4項を適用して、使用者である町会・自治会を所有者とみなして固定資産税等を賦課徴収することは許されないというべきである。

# 使用者課税に係る具体的な検討

平成31年度第2回地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会(令和元年6月28日)  
神戸市資料(抜粋)

## 【地方税法】

### (固定資産税の納税義務者等)第343条第4項

市町村は、固定資産の所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由によって不明である場合においては、その使用者を所有者とみなして、これを固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課することができる。

## 【平成26年度全国地方税務協議会地方税制等検討委員会におけるWG提言事項(抜粋)】

### ○ 涉外相続事案における使用者課税の適用

当該不動産を使用収益している者が存在するが、日本国内の住民票及び外国人登録原票によっても被相続人との続柄が確認できない場合は、地方税法第343条第4項により使用者課税を適用できるよう、統一的な指針等が示されることを望む。

## 【平成28年3月10日差戻し高裁判決】

同項に定める「所有者の所在が不明」である原因は、「震災、風水害、火災その他の事由」とされていることからすれば、これら自然現象や人為的原因による被害によるものを意味すると解すべき。本事案のような過去の歴史的経過等により調査しても、現在の所有者が明らかでないような場合を含むことはできない。



外国籍等、課税保留物件において、当該不動産の使用を確認できたときに、当該物件使用者宛の納税通知が有効な課税処分となるような法制度の検討が必要か。

# 現行法の「みなす所有者」規定

## 1, 災害等によって所有者の所在が不明の場合(法343条第4項)

○ 固定資産の所有者の所在が、震災、風水害、火災その他の事由によって不明である場合、その使用者を所有者とみなして課税することができる。

### (趣旨等)

- ・ 固定資産の所有者が誰であるか不明な場合や、固定資産の所有者の氏名は判っていてもその所在が不明な場合がある。このような場合には、所有者を納税義務者として課税しても、現実にはこれを負担させることはできない。このような場合において、もし、これを現実に使用している者があれば、実質的にはその使用者が現にその固定資産の利益を享受しているのであるから、この使用者を所有者とみなし、固定資産税を課することができるという方途を開いた規定。(『固定資産税逐条解説』)
- ・ 所有者について十分に調査してみても、震災、風水害等、おそらく死亡が推定されるような事由によってその所在が不明であり、しかも現にその固定資産を使用収益している使用者が存在し、これに課税することによって課税の衡平を保持する必要があると認められる場合に限り、課税できると解される。(『要説固定資産税』)

## 2, 国が買収・収納した農地等(法343条第5項)

○ 農地法等の定めるところによって、国が自ら買収し、あるいは関係者の申出、請求に基づいて買収し、又は買い取った土地について、国がその土地を他人に売り渡し、その所有権が売渡しの相手方に移転する日までの間はその使用者を、その日以後売渡しの相手方が登記簿に所有者として登記される日までの間はその売り渡しの相手方を、所有者とみなす。

### (趣旨等)

- ・ これらの土地は、その所有権はいったんは国に帰属し、所定の手続を経て耕作者等に売り渡されることになるのであるが、實際上、登記簿における所有者名義の変更は行われず、売渡しが完了するまでは原所有者名義のままとされ、売渡し完了後に中間省略登記が行われるのが通常。また、国から耕作者等に売り渡された場合においても、登記簿上の名義変更がなされるのはさらに相当に遅れるのが通常である。  
このような場合に、登記簿に所有者として登記されている者を納税義務者とする原則を貫くとすれば、旧所有者は全く使用収益できず、また、税負担を転嫁できないのに税負担のみを求められることになって、極めて不合理な結果となる。そこで、このような不合理を是正するため、現実にその土地を使用収益している者に着目し、その土地の使用者又は売渡しの相手方をもって、その土地の所有者とみなして固定資産税を課するものとしている。(『要説固定資産税』)

### 3. 土地区画整理事業又は土地改良事業の施行に係る土地(法343条第6項)

- 土地区画整理事業又は土地改良事業の施行に係る土地について、法令又は規約等の定めるところによる仮換地等の指定があった土地について、換地処分公告等がある日までの間は、当該仮換地等に対応する従前の土地について登記簿に登記されている者等をもって当該仮換地等の所有者とみなし、公告等があった日から取得した者が登記簿に登記される日までの間は、取得した者をもって所有者とみなすことができる。

(趣旨等)

- ・ 仮換地等の指定があった場合においては、仮換地等の指定を受けた者は、仮換地等を従前の土地と同様に使用収益することができる反面、仮換地等に対応する従前の土地については、これを使用収益することができないこととなる。  
しかし、未だこの段階では所有権の移転はないので登記簿上の所有者名義の変更はない。また、換地処分等の公告後であっても、このような事業に伴う登記簿の整理は相当に遅れるのが通例である。したがって、土地区画整理事業等を施行するにあたって、所有者課税主義をとるときには、事業の進行につれて、使用収益の実態に即しない結果となるので、課税上の不均衡を是正し、実態に即したのものとするための措置をとったものである。(『要説固定資産税』)

### 4. 公有水面埋立地(法343条第7項)

- 公有水面埋立法の規定によって使用する埋立地等で工作物を設置し、その他土地を使用する場合と同様の状態で使用されているものについては、これらの埋立地等をもって土地とみなし、これらの埋立地等のうち、都道府県・市町村等以外の者が同法の規定によって使用する埋立地等にあつては、当該埋立地等を使用する者をもって当該埋立地の所有者とみなし、埋立地等が隣接する土地の所在する市町村とみなして固定資産税を課することができる。

(趣旨等)

- ・ 埋立地等は、埋め立ての竣功認可があるまでは、公有水面として取り扱われ、土地ではないので、この意味では固定資産税の課税の対象とならない。しかしながら、埋立て等の事業は、一般に長期にわたって工事が行われ、かつ、近年では、その工事の規模も年々巨大となって、国、都道府県等の手によって、大規模な直轄工事が行われる事例も増えてきている。このような場合には、竣功前であっても、地区を限って部分的に工事が終了していれば、暫時工事完成区域において使用を開始し、あるいは第三者に仮使用を認める場合がむしろ常態となっており、その使用期間も、竣功認可ないし全体工事の完成まで長期に及ぶものとなっている。  
したがって、これらの埋立地等であっても、その使用の実態が一般の土地のそれと何ら異ならないものについてまで、単に埋立地等であるという理由のみをもって固定資産税を課税しないことは、本体、実態に即応して課税すべき本税の考え方からして適当とはいいがたく、また、他の一般の土地との課税上の均衡も保持できない。(『固定資産税逐条解説』)

## 5. 信託に係る償却資産(法343条第8項)

- 信託会社が信託の引受けをした償却資産で、その信託行為の定めるところに従って、その信託会社が他の者にこれを譲渡することを条件として、当該他の者に賃貸しているものについては、その償却資産が当該他の者の事業の用に供するものであるときは、当該第三者をもってその償却資産の所有者とみなす。

### (趣旨等)

- ・ 鉄道車両、船舶等に見られる事例であるが、製造会社等から信託会社がこれらの資産の信託を受け、地方鉄道業者、船会社等に将来の譲渡を条件として賃貸している場合は、これらの資産は信託会社の本来の事業の用に供しているものであり、償却資産として所有者である信託会社に課税すべきであるが、実際上は、借受者がこれらの償却資産の代金を一時に支払うことが困難であるために、金融の必要上、信託会社が形式的に所有権を取得し、代金の完済をまって借受者に所有権を移転することとしているものであって、これらの償却資産の使用収益は実質的に借受者が行っており、その立場は所有者と変わるところはない。(『要説固定資産税』)

## 6. 家屋の所有者以外の者が取り付けた家屋の附帯設備(法343条第9項)

- 家屋の附帯設備であって、当該家屋の所有者以外の者がその事業の用に供するために取り付けたものであり、かつ、当該家屋に付合したことにより当該家屋の所有者が所有することとなったもの(特定附帯設備)については、当該取り付けた者の事業の用に供することができる資産である場合に限り、当該取り付けた者をもって所有者とみなし、当該附帯設備のうち家屋に属する部分は償却資産とみなして固定資産税を課することができる。

### (趣旨等)

- ・ テナントが、建築設備、間仕切り等の附帯設備を家屋に取り付ける事例が多くみられるが、これらの附帯設備が家屋に付合する場合は、当該附帯設備は家屋の所有者が所有する(民法第242条)ものとされることから、本項が規定される以前は、当該附帯設備に係る納税義務者は家屋の所有者とされてきた。しかし、実際に当該附帯設備を使用収益しているのは、家屋の所有者ではなく、当該附帯設備を取り付けたテナントであること等を踏まえ、より納税者意識に合致した取扱いとなるよう、当該附帯設備については、取り付けた者が事業の用に供することができる資産である場合に限り、取り付けた者を所有者とみなして課税することができる。(『固定資産税逐条解説』)

## 外国籍の場合の相続関係について

### 準拠法について

- 相続の準拠法は、原則として被相続人の本国法によることとされている。ただし、本国法が被相続人の居住地法を準拠法と定めている場合等には、日本法によることがある。(法の適用に関する通則法36条、41条)
- したがって、被相続人が外国籍の場合、相続人の特定は、まず、被相続人の本国の相続法を確認する必要があるが、本国法が地域や人種等により不統一の場合もあり、特定できないことがある。

法の適用に関する通則法(抄)

(相続)

第三十六条 相続は、被相続人の本国法による。

(反致)

第四十一条 当事者の本国法によるべき場合において、その国の法に従えば日本法によるべきときは、日本法による。ただし、第二十五条(第二十六条第一項及び第二十七条において準用する場合を含む。)又は第三十二条の規定により当事者の本国法によるべき場合は、この限りでない。

相続の準拠法の例

- 本国法による国:大韓民国、中華民国(台湾)、ドイツなど
- 不動産所在地法による国:フランス、中華人民共和国、イギリス、ベトナム
- 不統一(地域や人種により異なる国):アメリカ、インド、カナダ、オーストラリア、マレーシアなど

### 法定相続人の調査について

- 準拠法が判明したとしても、固定資産税は租税条約等の対象外であることもあり、大使館・領事館や本国の関係機関を通じてその調査を行うことは非常に困難。
- 仮に本人の申出等により関係書類が提出されたとしても、翻訳が必要であり、当該書類が相続関係を証明する公的書類であるかを確認できないこともある。
- したがって、基本的には、日本国内の住民票及び外国人登録原票の写しにより国内居住の関係者を調査し、準拠法に照らし相続権があると認められた者に課税するのが通常の見取り。
- 住基法等の改正(H21)により外国人も住民基本台帳の対象となり、平成24年7月以降は外国人登録原票が作成されていない。外国人登録原票には、世帯主と世帯構成員との続柄(妻・子など)が記入されているため、居住者等が相続権を有する者かの確認が容易であったが、住民票では、死亡者が除かれ新たな者が世帯主として記載されるだけであり、続柄が確認できない。そのため、今後、相続関係の証明はより困難になることが懸念されている。