

固定資産税課税をめぐる争訟に関する事例研究 (6)

Study on Litigation of municipal Property Tax (6)

東條 武治*

TAKEJI TOJO

要旨

本研究は、市町村（東京都の特別区にあつては、地方税法734条1項の特例規定により、特別区ではなく東京都である。以下同じ。）に課税権がある固定資産税課税をめぐる争訟に関する事例研究である。固定資産税課税をめぐる争訟は、現在でも決して少なくない。最近、固定資産税等賦課決定違法国家賠償請求事件が比較的多いように思われるので、事例研究(5)に続いて、本稿(同6)においても国家賠償法1条1項適用の可能性等、適用規定の適用の可否をめぐる固定資産税の過払金請求等をめぐる事例について検討することとする。

キーワード

地方税法 市町村 固定資産税 固定資産 過払金

VI 固定資産税賦課課税処分 of 違法国家賠償請求をめぐる事例 (2)

(1)-1 国家賠償法1条1項の解釈

国家賠償法1条1項によれば、「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加えたときは、国又は公共団体が、これを賠償する責に任ずる」と定められている（なお、この1条1項の解釈については、拙稿・事例研究(5)本誌Vol. 13, NO. 12017, 31頁を参照されたい）。

(1)-2 その他の関係規定

国家賠償法4条によれば、「国又は公共団体の損害賠償の責任については、前三条の規定によるのほか、民法の規定による」と定められている。また、同5条によれば、「国又は公共団体の損害賠償の責任について民法以外の他の法律に別段の定めがあるときは、そ

* 広島文化学園大学大学院 社会情報研究科 特任教授

Graduate School of Social Information Science, Hiroshima Bunka Gakuen University

の定めるところによる」と定められている。これらの規定の関係で、たとえば、民法724条によれば、「不法行為による損害賠償の請求権は、被害者又はその法定代理人が損害及び加害者を知った時から三年間行使しないときは、時効によって消滅する。不法行為の時から二十年を経過したときも、同様とする」と定められているところから、租税法分野における還付請求に係わる還付請求権の消滅時効（5年）後の国家賠償法1条1項に基づく損害賠償請求の消滅時効という問題が出来る。この点に関する最近の具体的事例として、たとえば、国家賠償法1条1項に基づき、課税庁から還付を受けていない平成6年から同26年度までの過納付金相当額及び弁護士費用相当額等の支払いを求めた事案（東京地裁平成26年〈ワ〉第33363号）で、東京地裁は、消滅時効等の成否につき、課税庁は、「平成6年度に係る過納付分の損害賠償請求権について、除斥期間の経過により消滅した旨主張するところ、・・・本件土地に係る同年度の賦課処分は平成6年5月に行われたものと認められるから、同年度の過納付分に係る損害賠償請求権についての民法724条後段の除斥期間は同月から起算され、遅くとも平成26年5月末日の経過をもって、除斥期間である20年が経過することになる。・・・したがって、本件土地に係る平成6年度の過納付分に係る原告の損害賠償請求権は、平成26年5月末日の経過をもって、民法724条後段の除斥期間の経過によって消滅したものである」と判示した（同地判、平成28年1月28日、判例自治419号40頁〈48頁〉、なお、民法724条後段の除斥期間20年の適用を認めた先例として、最高裁平成22年6月3日第一小法廷判決、民集64巻4号1010頁がある）。

（2）固定資産税等の過払金請求等の国家賠償請求をめぐる最近の事例

月刊誌である判例地方自治に紹介された比較的最近の事例としては、たとえば、① 鳥取地裁平成26年10月15日判決、固定資産税の過払金等請求事件（鳥取市）、一部認容・一部棄却・確定、判例地方自治403号17頁、（なお、同判決の検討につき、拙稿・前掲事例研究〈5〉がある）、② 水戸地裁平成26年2月14日判決、課税処分違法国家賠償請求事件（鉾田市）、棄却・控訴、同誌386号38頁、③ 東京地裁平成28年1月27日判決、固定資産税等賦課決定違法国家賠償請求事件（東京都）、一部認容・一部棄却・控訴、同誌419号40頁、④ 大阪地裁平成28年5月18日判決、固定資産税等過大決定違法国家賠償請求事件（廿日市市）、棄却・控訴、同誌421号60頁、⑤ 東京地裁平成29年5月10日判決、国家賠償事件（東京都）、一部認容・一部棄却・確定、同誌432号40頁等があり、これらのうち本稿の事例研究（6）では、⑤の事例を取り上げて、この事例を素材として検討することとする。

(3) 固定資産税等の賦課に関する国家賠償請求の事例（東京都）⁽¹⁾

1 事実の概要

① 本件は、原告が、亡父 A が所有していた土地に、被告（＝東京都、以下「課税庁」という。）が地方税法 349 条の 3 の 2 及び同法 702 条の 3 に規定するの住宅用地に対する固定資産税・都市計画税（以下「固定資産税等」という。）の課税標準の特例（以下「本件特例」という。）を適用すべきであるところ、本件特例を適用しないで過大な課税処分をしたと主張して、さらに、原告が、A が被った過大な損害の損害賠償請求権を相続したと主張して、東京都に対し、国家賠償法 1 条 1 項の基づき過納付相当額等の支払いを求めた事案である。

② （弁論の全趣旨による）前提事実

ア 当事者等

・原告は、A の子である。

・A は、別紙目録記載（省略＝東條註）の本件土地 1 と同本件土地 2（以下「本件各土地」という。）を所有し、同土地上に 2 棟の建物（それぞれ「本件建物 1」、「本件建物 2」といい、併せて「本件各建物」という。）があり、そのうち、本件建物 1 が専ら居住の用に供されていた。なお、A は、本件土地 2 は売買契約により購入し、本件土地 1 と本件建物 1 および本件建物 2 の所有権は相続により取得したようである。

・A は、平成 22 年 8 月 25 日に死亡し、A の法定相続人は、原告を含めて合計 4 名である。

・本件各土地は、特別区の区域内にあって、その登記簿上の地籍は、本件土地 1 が 397.03 平方メートル、本件土地 2 が 62.8 平方メートルである。

イ 課税庁による課税

課税庁は、本件各土地について、平成 7 年度から平成 20 年度まで、本件建物 2 が併用住宅に当たらないことを前提に、本件特例を適用しないで固定資産税等を決定した。

ウ 課税庁は、平成 27 年 9 月 7 日、本件第 2 回口頭弁論期日において、消滅時効を援用したようである。

2 主な争点

《 i 》 本件建物 2 の併用住宅該当性について。

《 ii 》 課税庁の本件賦課決定の故意・過失・違法性の有無について。

《 iii 》 消滅期間の成否について。

《 iv 》 過失相殺の有無とその割合。

⁽¹⁾ 東京地裁平成 29 年 5 月 10 日判決、国家賠償請求事件、平成 27 年（ワ）第 14084 号、一部認容・一部棄却・確定、判例地方自治 432 号 40 頁。

3 裁判所の判断

(第一審)(一部認容・一部棄却・確定)

(東京地裁は、上記の請求に対する裁判を、争点 i・ii・iii・iv のように争点整理をして判断を示している。)

① 争点 i (本件建物 2 の併用住宅該当性)

①ーア「本件建物 2 は、建築直後から A の住居とされていた一方で、1 階部分の一部は A が経営する商店として利用されていたのであるから、少なくとも 2 階部分は、居住部分として使用されていたといえるところ、当時の本件建物 2 の 2 階部分は総床面積 (92.55 平方メートル) の 4 分の 1 以上の面積 (39.4 平方メートル) を有していた。」

①ーイ「本件建物 2 は、本件土地 1 上に曳行された際に 1 階部分が増築され、1 階部分はレストランになったが、A は 2 階部分に居住し続けたところ、1 階部分の増築を踏まえても 2 階部分は、本件建物 2 の総床面積 (123.37 平方メートル) の 4 分の 1 以上の面積 (39.4 平方メートル) を有していた。」

①ーウ「本件建物 2 は、平成 5 年頃の内装工事により、本件事務所部分と本件住宅部分とに明確に構造上分けられ、それぞれ独立の出入口、トイレ、炊事場部分のある構造となり、A は、以後自宅部分に居住していたところ、自宅部分は、本件建物の総床面積 (123.37 平方メートル) の 2 分の 1 以上の面積 (65.975 平方メートル) を有していたのであるから、平成 5 年頃から少なくとも A が死亡する平成 22 年までの間、本件建物 2 は併用住宅であった。」

①ーエ「以上のとおり、本件建物 2 は、特に平成 5 年頃以降は、その居住部分の床面積が本件建物 2 の総床面積に占める割合が 2 分の 1 以上である併用住宅であった。」

①ーオ (これに対し、課税庁は、本件建物 2 は併用住宅に当たらないと主張する。『しかしながら、・・・少なくとも平成 5 年頃の本件建物 2 の内装工事によって、本件事務所部分と本件自宅部分は構造上区分され、本件自宅部分は「人の居住に供する」独立性があるといふべきである。したがって、課税庁の上記主張はその前提を欠くといふべきである。』

② 争点 ii (課税庁の本件賦課決定の故意・過失・違法性の有無)

②ーア「本件建物 2 は、平成 5 年頃から平成 22 年までの間、その居住部分の床面積が本件建物 2 の総床面積に占める割合が 2 分の 1 以上である併用住宅であったのであるから、課税庁としては、本件各土地のうち、本件建物 2 の敷地全体を含む 425.16 平方メートルについて、住宅用地として認定して本件特例を適用すべきであった。」

もっとも、課税庁が本件特例を適用せず、固定資産税等を過大に計算して本件賦課決定をしていたからといって、直ちに国賠法上違法の評価を受けるものではなく、本件特例の適用に関して、職務上尽くすべき注意義務を尽くしたか否かによりその違法性を判断すべきである (最高裁判所平成元年〈オ〉第 930 号、同年〈オ〉第 1093 号、同 5 年 3 月 11 日第一小法廷判決・民集 47 巻 4 号 2863 頁参照)。」

②ーイ「昭和33年、昭和53年には、それぞれ本件建物2の新築を原因とする建物の表示登記、本件土地1の文筆登記ないし本件建物の1の新築を原因とする建物の表示の登記がされているところ、登記所は、土地または建物の表示に関する登記をしたときは、10日以内に、その旨を当該土地の又は家屋の所在地の市町村長に通知しなければならないとされていること（地方税法382条1項）に鑑みれば、課税庁は、各登記の異動が生じた頃、当該登記の異動の通知を受け、本件土地1、本件建物1及び2の登記の異動を認識した可能性がある。また、・・・課税庁の発行した平成7年度以降の固定資産税明細書において本件建物2の種類は、居宅・店舗とされ、登記床面積92.56平方メートルであるのに対し、現況床面積は123.37平方メートルであると認定されていたことからすると、課税庁も平成7年までには本件建物2の種類及び現況床面積を何らかの方法で調査しており、その際には課税庁の内部的な基準によっても綿密調査をすべき契機が存在し、正確な現況床面積を測定していたと考えられる。」

②ーウ『そして、昭和59年の本件建物1ないし本件土地1の登記の異動を踏まえて課税庁が仮にこれらの物件に関して綿密調査を実施した際には、本件各土地について本件特例を適用すべきか否か判断するために、本件建物2の利用状況等も併せて確認する必要性が生じていたところ、この調査により、課税庁は、本件建物2の1階部分において、AがレストランCを営業していることを認識していたはずである。その後、・・・本件建物2の住宅地図上の名義は、昭和61年、昭和63年、平成元年と「レストランC」から変わらなかったが、平成3年、平成4年には空欄となり、平成5年、平成6年には、「D社」となっていることからすると、本件建物2の利用形態が、レストラン営業から事務所等に変更されたことを疑われ、昭和59年頃の調査時に本件自宅部分が独立性を有していなかったとしても、上記利用形態の変更によって独立性を有し、本件建物2が併用住宅に該当するに至っている可能性が十分に考えられるから、所内調査によっても、少なくとも平成5年には綿密調査を実施する契機が存在していたとはいえ、仮に、綿密調査を実施していたら、本件建物2が併用住宅であることが判明していたものと考えられる。

しかしながら、・・・課税庁は平成26年に至るまで本件各土地全てについて非住宅用地であることを前提に本件特例を適用していなかったのであるから、本件建物1が専用住宅であること及び本件建物2が併用住宅であることを同年まで看過し続けていたのであって、課税庁が本件各土地の住宅用地の認定に際し、平成5年には上記綿密な調査をすべきであるのにこれを怠ったか又は漫然としか調査していなかった結果によるものといえる。

したがって、本件賦課決定には課税庁の過失及び違法性が認められる。』

②ーエ「これに対して、課税庁は、綿密調査は対象固定資産の数の多さから困難であって、平成7年以降、前年と比較して認定の変更が疑われるような現況の変化が認められなかった以上、本件各土地ないし本件各土地については綿密調査を行う必要性が認められず、平成5年の調査義務違反と本件賦課決定に係る調査義務違反の問題とは区別されるべきであるから、本件賦課決定に過失ないし違法性は認められない旨主張する。

しかし、課税庁は、固定資産の評価に関して実地調査、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くてはならず・・・、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1回実地に調査させなければならないのが原則であって・・・、遅くとも平成5年には、前年と比較して認定変更が疑われる契機があり、本件建物2については綿密調査を行う契機が存在していたのであるから、課税庁の上記主張はその前提を欠く。特に、併用住宅に該当するか否かは建物の外観からは直ちに判明しないのであるから、原則的調査方法とされる現地調査の重要性は高いといえる。

その上、前年度の認定調査に不備がある場合において、所内調査をただけでは、前年の不正確な調査を前提に異動の有無を検討するに留まり、適正な調査ができないのは明らかであるから、このような場合において、所内調査をするのみでは、十分な調査を果たしていたとはいえることはできない。

したがって、課税庁が、本件各土地について、本件特例を適用することなく、本件賦課決定をしたことには過失があり、国賠法上違法性であることの評価を免れない。」

②一オ「課税庁は、Aが住宅用地の申告義務があるにもかかわらず申告しなかったことから、本件賦課決定に違法性はない旨主張する。

しかしながら、・・・住宅用地の申告は本件特例の適用要件ではなく、・・・課税庁における綿密調査の契機の一つになっていることに鑑みれば、飽くまで課税庁が住宅用地の認定をするのを補完するためのものにすぎないというべきであり、第一次的に課税庁が本件特例の適用の可否を判断すべきことに変わりはないから、Aが住宅用地の申告をしなかったことが本件賦課決定の違法性ないし課税庁の過失に影響することはない。」

②一カ「さらに、課税庁は、Aが、本件各土地が非住宅用地であることを前提とする、小規模非住宅用地に係る固定資産税減免申請書を提出したことから、自ら本件各土地を非住宅用地であることを申告していたのだから、本件賦課決定の違法性ないし課税庁の過失はない旨主張する。

しかしながら、小規模非住宅用地に関する固定資産税減免制度は、本件特例とは異なる都税条例上の制度であるから、Aが上記申請書を提出していることをもって、課税庁の地方税法上の義務が免除されるものでない。」

③ 争点iii (消滅時効の成否)

③一ア『民法724条にいう「損害及び加害者を知った時」とは、被害者において加害者に対する賠償請求が事実上可能な状況の下に、その可能な程度においてこれを知った時を意味し(最高裁判所昭和45年〈オ〉第628号同48年11月16日第二小法廷判決・民集27巻10号1374頁参照)、被害者が損害を知った時とは、被害者が損害の発生を現実認識した時をいう(最高裁判所平成8年〈オ〉第2607号同14年1月29日第三小法廷判決・民集56巻1号218頁参照)。』

③一イ「本件では、・・・Aは、本件各土地につき、本来であれば本件特例の適用があるは

ずであるにもかかわらず、本件賦課決定に従って、平成26年2月頃に本件各土地についての認定変更がされるまでの間、本件特例の適用がないままで算定された固定資産税等を課税庁に支払い続けていた。

・・・本件土地について本件特例が適用されていれば固定資産税の課税標準額は6分の1に、都市計画税の課税標準額は3分の1に減額されるのであるから、通常、本件各土地について本件特例が適用され、現状の税額が過大であることを知っていればこれを放置することはなく、課税庁に対して住宅用地の申告をするなどして、過大納付を解消するのが自然であるのに、・・・Aは何らそのような行動をとっていない。

したがって、Aは、本件各土地について本来であれば本件特例が適用されるべきであるのに適用されておらず、固定資産税等を過大に支払っていることを現実知ったのは、平成26年1月頃に課税庁から本件建物3の敷地に関する固定資産税の軽減の連絡を受けた際であり、同時点から時効期間が開始するというべきである。

そうすると、本件提起時には未だ時効期間が完成していない以上、課税庁の時効消滅の主張には理由がない。」

③ーウ『れに対して、課税庁は、Aに対しては、毎年度、課税明細書を交付しており、この記載や同封していた案内書を見れば、本件各土地が本件特例の適用を受けていないことが明らかであったことから、課税明細書の受領をもって損害の発生を現実認識していたことができる旨を主張する。

しかしながら、本件特例が適用されるべきであるのに適用されていないことによる過大納付していた分が損害であるところ、課税庁の主張は、Aにおいて、課税明細書の記載や案内文書から本件各土地に本件特例が適用されるべきであることを知ることができることを根拠として、Aが損害の発生を現実認識したと擬制するものに他ならない。民法724条が重過失を含めず、「損害を知った時」のみを消滅時効の起算点としていることに鑑みても、被害者において損害を容易に知ることができる状態であったとしても、現実に損害を認識していない以上、「損害を知った」とはいえないのであるから、課税庁の主張には理由がない。』

④ 争点iv（過失相殺とその割合）

「Aは、本件各土地にの所有者として、住宅用地の申告等をすべき義務を負っていたにもかかわらず、平成7年度から平成20年度までの間、本件各土地が住宅用地であることを申告していなかった。そして、・・・Aは、課税庁から納税通知書とともに、固定資産税等の土地の課税標準の求め方や本件特例の適用要件等の説明のある案内文書を送付されており、本件各土地の利用状況を踏まえれば本件特例が適用されるべきことを容易に知り得る状況にあったといえるから、上記申告義務を果たすことも困難ではなかったといえる。

また、Aは、課税庁に対して本件各土地に関して小規模非住宅用地の減免措置の申請をし、むしろ本件各土地が非住宅用地であるかのような行動をとっていた。

もともと併用住宅に関しては外観からその認定をすることが困難な場合も多いと考えら

れるところ、課税庁の併用住宅の認定、ひいては本件特例の適用の有無を判断する上では、土地の所有者による協力が重要であるから、上記Aの行動によって、課税庁による本件特例の適用を一定程度困難ならしめ、Aの損害が発生し又は拡大されたいうということが出来るから、Aの損害について3割を過失相殺するのが相当である。」

4 若干の検討

① 最初に、課税庁が課税標準の特例を適用しないで固定資産税等を賦課したという、地税法上のいわゆる本件特例を紹介することとする。

固定資産税に関する本件特例とは、地方税法 349 条の 3 の 2 第 1 項の規定で、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（以下「併用住宅」という。）の敷地の用に供されている土地で政令に定めのあるもの（以下「住宅用地」という。）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 3 分の 1 の価格とし、同法 702 条の 3 第 1 項で、都市計画税の課税標準は、当該住宅用地に係る都市計画税の課税標準となるべき価格の 3 分の 2 の額とする、とそれぞれ定められている。

② また、上記特例にかかわらず、住宅用地のうち、同法 349 条の 3 の 2 第 2 項・702 条の 3 第 2 項・同法施行令 52 条の 12 で定められているところにより、小規模住宅用地に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 6 分の 1 の額とし、都市計画税の課税標準は、当該住宅用地に係る都市計画税の課税標準となるべき価格の 3 分の 1 の額とする、とそれぞれ定められている。

なお、地方税法上、住宅用地の申告は、本件特例の適用のための要件とされていない旨、裁判所が認定している。

③ 本件は、地方税法上の固定資産税・都市計画税の課税に係わる事例であるところ、この課税は、国税の原則とは異なり、賦課課税方式を原則としている関係上、一般に納税者の理解の及び難いところのある点も否定しがたく、課税庁担当職員において地方税法の趣旨をよく理解した上での業務の執行がなされ、課税庁の一層の適正で公正な上記特例の適用が必須であるべきところ、いわば課税庁の怠慢ともいえるような業務の執行により惹起された事例であると思われる。この事例に関する本件裁判所の判断は、すでに紹介したように、争点整理をして、各争点ごとに判断を示している。そこで、まず第一に、争点 i の本件建物 2 の併用住宅該当性についてであるが、裁判所が事実関係を詳細に判断を示して説示し、課税庁のいわば説得性がないともいえるような主張に対し、これを排斥している。裁判所の説示は説得的である。

④ つぎに、第二に、争点 ii の課税庁が本件特例（＝住宅用地に対する固定資産税等の課税標準）を適用しないで固定資産税等を賦課したことにつき、国家賠償法 1 条 1 項にいう違法性ないし課税庁の故意または過失の有無についてであるが、この点については、本件特例を適用しないで固定資産税等を過大に計算して本件賦課決定したからといって、直ち

に違法の評価を受けるものではなく、本件特例の適用に関して、職務上尽くすべき注意義務を尽くしたか否かによりその違法性を判断すべきであるという、平成5年の最高裁判決を引用して、登記の異動等をはじめ事実関係・調査の状況等を詳細に吟味して、本件賦課決定には課税庁の過失及び違法性が認められると判示している。いうまでもなく、裁判所のこの判断は、手続的な面も実体的な面も踏まえてきちんと判示しており、説得力が認められる。もっとも、国家賠償法1条1項の故意・過失と違法性の要件の充足についての筆者の解釈は、かねてからすでに明らかにしてきているところである（たとえば、最近の拙稿・事例研究〈5〉本誌Vol.13, NO.1 2017, 31頁を参照されたい）。

ところで、地方税法上、住宅用地の申告は、本件特例の適用の要件とはされていないにもかかわらず、東京都条例136条1項によれば、住宅用地の所有者に対して、住所・氏名をはじめ、住宅用地の所在・地積、その上に存する家屋の所有者・所在・床面積等のほか、居住部分の床面積及び居住の用に供した年月日等を記載した申告書を東京都知事に提出しなければならない、と定められている。課税庁は、この規定を根拠に、本件賦課決定に違法性がない旨主張している。この主張に対して、裁判所は、東京都条例にいう住宅用地の申告は本件特例の適用要件ではなく、課税庁の綿密調査の契機の一つとなっているという点にとどまり、飽くまでも課税庁が住宅用地の認定をするのを補完するためのものにすぎないというべきであり、第一義的に課税庁が本件特例の適用の可否を判断すべきことには変わりはないから、Aが住宅用地の申告をしなかったことが本件賦課決定の違法性ないし課税庁の過失に影響をすることはなく、と判示している。いうまでもなく、固定資産税等や不動産取得税は、多くの申告納税主義を原則とする国税とは異なり、賦課課税主義を原則としてもはや永年にわたり賦課されてきている税である。したがって、この種の賦課課税に当たっては、税の負担者はいうまでもなく住民であるのであるから、税の賦課課税に当たる課税庁の担当者は、担当業務に精通するように誠意をもって尽くすとともに、住民に対して公正で正義にかなった適正な業務執行に心掛けて務められなければならない。もちろん、裁判所の判断は、高く評価したい。なお、東京都条例による上記の申告規定は、地方税法の関係規定の適用の補完を超えているように思われるので評価しがたい。

⑤ 最後に、争点iiiとivの消滅時効の成否と過失相殺の有無とその割合について、若干の検討をしておくこととする。

まず、消滅時効の成否についてであるが、最高裁のリーディングケースによれば、民法724条にいう「損害及び加害者を知った時」とは、被害者において加害者に対する賠償請求が事実上可能な状況の下に、その可能な程度においてこれらを知った時を意味し（昭和48年11月16日第二小法廷判決・民集27巻10号1374頁参照）、被害者が損害を知った時とは、被害者が損害の発生を現実認識した時をいう（平成14年1月29日第三小法廷判決・民集56巻1号218頁参照）、と解されてきている。本件では、この判断基準に基づいて判断され、課税庁の主張が排斥されている。

Aは、本件土地について本件特例の適用がないままで算定された固定資産税等を過大に

支払い続けていたのであるが、もし、本件特例が適用されていれば固定資産税の課税標準額は6分の1に、都市計画税の課税標準額は3分の1に減額されるのであるから、通常、本件各土地について本件特例が適用され、現状の税額が過大であることを知っていればこれを放置することなく、課税庁に対して住宅用地の申告をするなどして過大納付を解消するのが自然であるのに、Aは何らそのような行動をとっていないのがあるから、Aが固定資産税等を過大に支払っていることを現実知ったのは、平成26年1月頃に課税庁から固定資産税の軽減の連絡を受けた際であり、この時点から時効期間が開始するといふべきであると判示され、課税庁の時効消滅の主張が全面的に排斥されている。妥当な判断であると考えられる。

つぎに、過失相殺の有無とその割合についてである。この点について、Aは、ア住宅用地の申告は義務ではない、イ課税庁が、本件各土地が非住宅用地であることを前提として、小規模住宅用地の減免措置の申請書を送付してきた、等の事情からすると過失相殺の対象とはならないと主張した。この主張に対し、裁判所は、住宅用地の申告は、罰則を伴う義務とすることで、課税庁による認定調査を補助するものであるから、かかる義務違反によって損害の発生ないし拡大が認められる以上、過失相殺の事情とすることは相当であると判示した。裁判所のこの判断は、ある程度は理解することができるように思われる。しかし、その場合の過失相殺の割合を判断する基本的な考え方に問題があるように思われる。

すなわち、固定資産税等は、地方税法上、申告納税方式ではなく、原則的に賦課課税方式が採用されており、しかも課税庁から送付される納税通知書や課税明細書等の書類の見方・理解について、特例規定の適用につき課税庁の課税事務担当者でさえ看過するような地方税法上の関係規定の理解・運用等を、必ずしも法律の専門家とはいえない一般の納税者がそれらの子細に検討されるに至るといえるであろうか、という疑問につきこれを肯定することができないように思われる。

ところで、最近、固定資産税等賦課決定違法国家賠償請求事件が比較的多いように思われ、しかも、民法724条の消滅時効に係わる過去の過大請求に係わる事例も少なくなく、本件事例もその一つである。いずれにせよ、課税庁の課税事務担当者は、常に、担当適用地域の把握に努め、地方税法上の関係規定の趣旨をしっかりと理解して運用するように努め、公平な賦課課税業務を行うようにすることが重要である。過失相殺の割合に関する裁判所の判断は、これらの指摘の点をかならずしも重視しているとはいえないように思料され、筆者によれば、過失相殺の割合は、2割程度が適切ではないかと考えられる（なお、拙稿・過納固定資産税等相当分国家賠償請求事件、判例地方自治291号111頁以下、ぎょうせい、2007年7月、を参照されたい）。