中総第　442　号

裁　決　書

審査請求人　〇〇〇〇〇〇〇〇
処分庁　　中城村長

審査請求人が、令和７年８月１日付けで提起した、令和７年度の固定資産税の賦課決定を受けたため、その取消しを求める審査請求（令和７年度第１号）について、次のとおり裁決する。

主文

本件審査請求を棄却する。

事業の概要

本件は、那覇広域都市計画事業〇〇土地区画整理事業（以下「本件事業」という。）施行地区内の別紙物件目録（以下、単に「目録」という。）中頭郡中城村〇〇〇〇〇〇地目〇〇　地籍〇〇㎡及び中頭郡中城村〇〇〇〇〇〇　地目〇〇　地籍〇〇㎡の各土地（以下、併せて「本件従前地」という。）の所有者として登記されている審査請求人が、中城村長（以下「処分庁」という。）から、本件従前地の仮換地である那覇広域都市計画事業〇〇土地区画整理事業施工地区〇〇街区〇〇画地〇〇㎡及び那覇広域都市計画事業〇〇土地区画整理事業施工地区〇〇街区〇〇画地〇〇㎡の各土地（以下、併せて「本件仮換地」という。）について令和７年度の固定資産税の賦課決定（以下「本件賦課決定」という。）を受けたため、その取消しを求める事案である。

本件においては、地方税法（昭和 25 年法律第 226 号。以下「地方税法」という。）343 条７項及び中城村税条例（昭和 47 年条例第 37 号。以下「中城村税条例」という。）54 条６項の規定に基づき、本件従前地の所有者として登記されている審査請求人をもって、本件仮換地に係る地方税法 343 条１項及び中城村税条例 54 条１項の所有者とみなして固定資産税を賦課すること（以下「みなす課税」という。）の当否等が争われている。

審理関係人の主張の要旨

1　審査請求人の主張の要旨

本件従前地は、アスファルト舗装がされており、有料駐車場として使用収益をしていた。しかし、本件事業による宅地造成の際に本件仮換地にはアスファルト舗装がされなかったため、本件仮換地のうちの一部分については本件従前地の駐車場に代わる有料駐車場として利用することができておらず、使用収益の実態がない。審査請求人は本件使用収益開始通知を受けているが、土地区画整理法 89 条の規定に違反している。したがって、当該一部分について、みなす課税を行うのは誤りである。

なお、当該一部分を除いた本件仮換地の残部については、重機、軽自動車、ポリエチレンタンク、コンテナ等の保管又は設置場所として利用しているため、当該残部の地積に対してみなす課税を行うことに異議はない。

2　処分庁の主張の要旨

審査請求人に対しては、本件仮換地の使用収益開始日を平成 19 年 2 月 1 日とする通知が行われている。審査請求人は、本件従前地の土地登記簿等に所有者として登記等がされている。したがって、地方税法 343 条 7 項及び中城村税条例 54 条 6 項の規定により、審査請求人を本件仮換地の所有者とみなして固定資産税を賦課した。

したがって、本件賦課決定について不当な点はない。

理由

1　本件諮問に至るまでの一連の手続について

本件審査請求から本件諮問に至るまでの一連の手続に特段違法又は不当と認めるべき点はうかがわれない。

2　本件賦課決定の違法性又は不当性について

(1) 本件使用収益開始通知の違法を理由とすることができるか

ア　違法性の承継

本件賦課決定に先立って、公定力を有する行政処分である本件使用収益開始通知がなされているところ、本件賦課決定の違法性又は不当性を判断するに当たって、本件使用収益開始通知の違法を理由とすることができるかが問題となる。

先行行為が公定力を有する行政処分であるときは、その公定力が排除されない限り、原則として、先行行為の違法性は後行行為に承継されず、先行行為の違法を理由とすることは許されないと解されている。例外的に、違法性の承継が認められ、後行行為の審査請求や取消訴訟において先行行為の違法を理由とすることが許されるのは、先行の行政処分と後行の行政処分が連続した一連の手続を構成し一定の法律効果の発生を目指しているような場合又は先行行為が無効である場合である。

本件使用収益開始通知と本件賦課決定は、連続した一連の手続を構成し一定の

法律効果の発生を目指しているものではないことから、本件使用収益開始通知の違法を理由として本件賦課決定が違法又は不当であるというためには、本件使用収益開始通知が無効であるといえなければならない。

イ　行政処分が無効である場合とは

一般に、行政処分が無効であるというためには、単に当該処分に違法の瑕疵があるというだけでは足りず、取消訴訟の出訴期間を経過しても、その瑕疵を争わせるに足りるものであるような重大かつ明白な瑕疵が存在することが必要であり（最高裁判所第三小法廷昭和 34 年 9 月 22 日判決・民集 13 巻 11 号 1426 頁参照）、行政処分の無効原因である瑕疵が明白であるとは、処分要件の存在を肯定する処分庁の認定の誤認であることが、処分成立の当初から、外形上、客観的に明白であること、すなわち、処分の外形上、客観的に、誤認が一見看取し得るものであることをいうものと解される（最高裁判所第三小法廷昭和 36 年 3 月 7 日判決・民集 15 巻 3 号 381 頁参照）。

ウ　照応の原則と照応判断の基準時

土地区画整理は、施行者が一定の限られた施行地区内の宅地につき、多数の権利者の利益状況を勘案しつつそれぞれの土地を配置していくものであり、また、仮換地の方法は多数あり得るから、具体的な仮換地の指定を行うに当たっては、土地区画整理法 89 条 1 項所定の基準の枠内において、施行者の合目的的な見地からする裁量的判断に委ねざるを得ない面があることは否定し難いところである。そして、仮換地の指定は、指定された仮換地が、土地区画整理事業開始時における従前の宅地の状況と比較して、同項所定の照応の各要素を総合的に考慮してもなお、社会通念上不照応であるといわざるを得ない場合においては、上記裁量的判断を誤った違法のものと判断すべきである（最高裁判所第三小法廷平成元年 10 月 3 日判決・集民 158 号 31 頁、最高裁判所第一小法廷平成 24 年 2 月 16 日判決・集民 240 号 19 頁参照）。

仮換地を指定した場合において、その仮換地に使用収益の障害となる物件が存するときその他特別の事情があるときは、施行者は、土地区画整理法 99 条 2 項の規定により、その仮換地について使用収益開始日を仮換地指定の効力発生日とは別に定めることができる。この場合における照応判断の基準時は、当該仮換地の使用収益開始日と解すべきである（最高裁判所第二小法廷昭和 60 年 11 月 29 日判決・集民 146 号 219 頁参照）。

エ　仮換地が「使用又は収益を開始することができる」状況にあったか

本件について、本件使用収益開始通知にて使用収益開始日として定められた平成 19 年 2 月 1 日の時点で、本件仮換地が土地区画整理法 99 条 2 項のいう「使用又は収益を開始することができる」状況にあったか否かを検討すると、平成 18 年に撮影された航空写真によれば、その撮影時点で、本件仮換地は、その全部が、周

辺の他の多くの仮換地と同様に造成及び整地されたこと又は造成及び整地されつつあったことが認められることから、遅くとも平成19年2月1日までには本件仮換地とその周囲の造成及び整地が完了して、本件仮換地の使用収益を開始することができる状況になっていたものと推認することができる。

本件施行者は、同年1月19日付けで、審査請求人に対し、本件仮換地について使用収益開始日を同年2月1日と定める旨の本件使用収益開始通知をしているのであるから、本件使用収益開始通知は、土地区画整理法99条2項に違反するものではない。

オ　照応の原則に違反していたか

本件について、使用収益開始日における本件仮換地が、土地区画整理事業開始時における本件従前地の状況と比較して、土地区画整理法89条1項所定の照応の各要素を総合的に考慮してもなお、社会通念上不照応であるかを検討すると、①本件仮換地が本件従前地に近接する位置に指定されていること、②本件従前地の合計地積が○○㎡であったのに対し、本件仮換地の合計地積は○○㎡であること、③平成○○年頃及び平成○○年に撮影された各航空写真によれば、本件従前地のうち中頭郡中城村○○○○○○　地目○○　地籍○○㎡の土地が長方形に近い形状であったものの、中頭郡中城村○○○○○○　地目○○　地籍○○㎡の土地が五角形のやや不整形な形状であったのに対し、本件仮換地である那覇広域都市計画事業○○土地区画整理事業施工地区○○街区○○画地○○㎡及び那覇広域都市計画事業○○土地区画整理事業施工地区○○街区○○画地○○㎡の各土地はいずれも長方形であること、④同各航空写真によれば、本件従前地が幅員16ｍないし17ｍ程度の北西側道路に接していたのに対し、本件仮換地は幅員17ｍ程度の北東側道路に接していて、利用状況に特段の変化がないと認められること、⑤本件従前地よりも本件仮換地の土質、水利、環境等が悪化しているとはうかがわれないことを総合的に考慮すれば、本件仮換地が本件従前地の状況と比較して社会通念上不照応なものであるとはいえないのであって、本件使用収益開始通知の先行行為である本件仮換地指定は、照応の原則を定める土地区画整理法89条1項に違反するものではない。

カ　小括

他に本件使用収益開始通知を違法と認めるに足りる事情もうかがわれないことからすれば、本件使用収益開始通知に違法があるということはできない。ましてや、本件使用収益開始通知に重大かつ明白な瑕疵が存在し、処分成立の当初から、処分の外形上、客観的に、誤認が一見看取し得るものであったともいえないのであって、本件使用収益開始通知に無効の瑕疵があるということはできない。

したがって、本件賦課決定の違法性又は不当性を判断するに当たって、本件使用収益開始通知の違法を理由とすることはできない。

キ　審査請求人の主張について

なお、審査請求人は、本件従前地がアスファルト舗装されていたのに対して本件仮換地がアスファルト舗装されていないことは照応の原則に反すると主張する。

しかしながら、土地区画整理法89条1項にいう「照応」とは、換地及び従前の土地の位置、地積、土質、水利、利用状況、環境等の諸事情を総合勘案して、定められた換地がその従前の土地と大体同一条件にあり、かつ、施行地区全域にわたる全ての換地が概ね公平に定められるべきことをいうものと解され、また、このうちの「利用状況」については、従前の土地と同様の利用が不可能又は困難とならないか否かにより判断されるが、地権者の主観的な事情や将来の利用計画等については考慮する必要はないと解される。

本件についてこれを見ると、上記オ③及び④からすれば、使用収益開始日において、本件仮換地を駐車場用地として利用することに困難があったとは認められないのであって、照応の原則を定める土地区画整理法89条1項に違反しているとはいえないし、土地区画整理法の規定により本件施行者が使用収益開始日までに本件仮換地を本件従前地と同一の舗装状況にする工事を行わなければならなかったともいえない。

したがって、審査請求人の主張を採用することはできない。

(2) 本件賦課決定が違法又は不当であるか

ア　仮換地を「使用し、又は収益することができることとなった」という要件を充足するか

本件賦課決定自体に違法又は不当があるかを検討するに当たっては、地方税法343条7項及び中城村税条例54条6項の規定の「使用し、又は収益することができることとなった」という要件（以下「本件要件」という。）の充足が認められるかがまず問題となる。

本件のように、使用収益開始可能日を別に定める仮換地指定を行った場合には、従前地の所有者は、使用収益開始の通知により定められた使用収益開始可能日から、仮換地について権原に基づき使用収益していた者を排除し、仮換地を使用収益することができるようになる。したがって、土地区画整理法上の使用収益開始可能日と、地方税法343条7項及び中城村税条例54条6項の仮換地を「使用し、又は収益することができることとなった日」は同一の日になると解するのが相当である（京都地方裁判所令和6年5月16日判決・判例時報2644号39頁参照）。

本件についてこれを見ると、本件使用収益開始通知がなされ、平成19年2月1日から本件仮換地を使用収益することができることとなったのであるから、令和7年度の固定資産税の賦課期日（令和7年1月1日時点）において、本件要件を充足していたといえる。

イ　裁量権の逸脱又は濫用があったか

地方税法 343 条 7 項及び中城村税条例 54 条 6 項は、「仮換地等・・・に係る第１項の所有者とみなし、・・・ことができる」と規定しているとおり、みなす課税をするか否かの判断についての裁量を市町村長（ただし、中城村税条例は村長。以下、同じ。）に認めている。その趣旨は、仮換地の使用収益の実態が画地によって異なり、従前からの所有者がなお依然として使用を継続している等の事情が存在することによって仮換地を使用収益できない場合があり得るので、このような場合に、仮換地の指定のあった日又は使用収益開始日からこの規定を適用することは不合理であることから、個別の画地ごとの実態に応じた措置を執ることができるように、この規定の適用の判断を市町村長に委ねるところにあると解される（京都地方裁判所令和 6 年 5 月 16 日判決・判例時報 2644 号 39 頁参照）。

本件についてこれを見ると、令和 7 年度の固定資産税の賦課期日（令和 7 年 1 月１日時点）において、みなす課税を行うことが不合理となるような事情によって本件仮換地を使用収益できなかったとは認められない。

したがって、令和 7 年 1 月 1 日時点における本件従前地の登記簿上の所有者である審査請求人に対して処分庁がみなす課税を行ったことについて、裁量権の逸脱又は濫用があったとは認められない。

ウ　小括

本件賦課決定にその他の違法事由も見当たらないことからすれば、処分庁が地方税法 343 条 7 項及び中城村税条例 54 条 6 項の規定により審査請求人を本件仮換地の所有者とみなしてした本件賦課決定に違法又は不当はない。

エ　審査請求人の主張について

なお、審査請求人は、本件仮換地のうちの一部分については本件従前地の駐車場に代わる有料駐車場として利用することができておらず、使用収益の実態がないため、みなす課税を行うのは誤りであると主張する。

しかしながら、使用収益できることとなった本件仮換地を利用するか否か、どのように利用するか等は審査請求人が決定することであって、当該決定の結果、仮に本件仮換地の全部又は一部について使用収益の実態がなかったとしても、固定資産税の賦課を免れることができるわけではない。

加えて、審査請求人が、本件仮換地の一部を、重機、軽自動車、ポリエチレンタンク、コンテナ等の保管又は設置場所として利用しているため、当該一部の地積に対してみなす課税を行うことに異議はないと主張し、かつ、審査請求人が提出した令和〇年〇〇月〇〇日付け写真から、本件仮換地の一部に重機、車両及びコンテナが保管又は設置されていることが認められることからすれば、土地全体としての状況を観察したときに、本件仮換地について使用収益の実態がないとすらいえない。

したがって、審査請求人の主張を採用することはできない。

3 まとめ

以上のとおり、本件審査請求は理由がないから、行政不服審査法(平成 26 年法律第 68 号)第 45 条第 2 項の規定により、主文のとおり裁決する。

令和 8 年 8 月 12 日

審査庁　中城村長　比嘉　麻乃

（教示）

1　この裁決については、この裁決があったことを知った日の翌日から起算して 6 月以内に、中城村を被告として(訴訟において中城村を代表とする者は中城村長となります。)、裁決の取消しの訴えを提起することができます。ただし、この裁決の取消しの訴えにおいては、本件審査請求の対象とした処分が違法であることを理由として、裁決の取消しを求めることはできません。

2　上記の期間が経過する前に、この裁決があった日の翌日から起算して 1 年を経過した場合は、裁決の取消の訴えを提起することはできなくなります。なお、正当な理由があるときは、上記の期間やこの裁決があったことを知った日から起算して 1 年を経過した後であっても裁決の取消しの訴えを提起することが認められる場合があります。

別紙

物件目録

1　所　　在　　中頭郡中城村○○○○
　　地　　番　　○○番○○
　　地　　目　　○○
　　地　　積　　○○㎡
　　（平成○○年○○月○○日の分筆後は○○㎡）

2　所　　在　　中頭郡中城村○○○○
　　地　　番　　○○番○○
　　地　　目　　○○
　　地　　積　　○○㎡

3　所　　在　　中頭郡中城村○○○○
　　地　　番　　○○番○○
　　地　　目　　○○
　　地　　積　　○○㎡

4　所　　在　　那覇広域都市計画事業○○土地区画整理事業施行地区
　　街区番号　　○○街区
　　画地番号　　○○画地
　　地　　積　　○○㎡

5　所　　在　　那覇広域都市計画事業○○土地区画整理事業施行地区
　　街区番号　　○○街区
　　画地番号　　○○画地
　　地　　積　　○○㎡

6　所　　在　　那覇広域都市計画事業○○土地区画整理事業施行地区
　　街区番号　　○○街区

画地番号　　○○画地
地　　積　　○○㎡

以上