



死亡者の名義での固定資産税の課税が徴収事務に及ぼす影響について

質 問

私は固定資産税の課税事務を担当していますが、平成23年1月に徴収担当者から連絡があり、それによると、ある固定資産税の滞納事案（平成21・22年度課税の各納期分全てを滞納）について、納税通知書に納税者として記載されている者が平成20年中に死亡しており、さらに、この納税通知書を見た相続人が「納付しなくても構わない」と誤解し、その後の督促等についても放置していたため、結果的に滞納となっていたとのことでした。

課税担当としては、平成23年度分の当初課税を約3ヶ月後に控えていることから、その際に平成21～23年度課税分の納税義務者をまとめて変更すれば足りると考えていましたが、徴収担当者からは「徴収事務に影響が出るので、平成21・22年度の課税に係る手続をもう少し早くできないか」との意見がありました。

このような場合、具体的に徴収事務にどのような影響が出るのか教えてください。

回 答

死亡者の名義での課税は、一部の場合を除いて無効であるため、当該課税に基づいた滞納処分についても無効になるほか、正しい内容で課税されるまでの間は賦課徴収事務が停滞してしまうことから、できるだけ早急に正しい納税義務者の名義で課税し直すことが必要です。

解 説

1. 固定資産税の死亡者課税について

地方税法（以下「法」という。）第343条第2項前段において、固定資産税における納税義務者である固定資産の所有者とは、「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（中略）として登記又は登録されている者をいう」と規定されています（台帳課税の原則）。

しかし、これらの者が既に死亡している場合は、同項後段で「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（中略）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。」と規定されているように、賦課期日現在において現に固定資産を所有する者、すなわち相続人や相続財産法人（以下「相続人等」という。）が納税義務者となります。

このとき、死亡者の名義での固定資産税の課税（以下「死亡者課税」という。）をしている場合は、法第9条の2第4項等の一部の場合を除き、当該課税は無効になると解されていることから、固定資産税を徴収するためには、相続人等を調査した上で納税義務者を死亡者から相続人等に訂正し、改めて課税に係る手続を行うことが必要になります。

2. 無効な課税に基づく滞納処分の効力について

一般的に、賦課処分と滞納処分とは、それぞれ目的及び効果を異にし、それ自体で完結する別個の行政処分ですから、賦課処分の違法性は滞納処分には承継されません。したがって、賦課処分に取り消し得べき瑕疵があっても、その処分が取り消されるまでは、滞納処分を行うことができ、また賦課処分が取り消されても、その取消し前に完結した滞納処分の効力には影響がないとされています（国税徴収法基本通達第47条関係2参照）。

しかし、賦課処分が無効である場合は例外であり、無効な賦課処分に基づく滞納処分も同様に無効であると解されています。

1で述べたように、死亡者課税は一部の場合を除いて無効となりますので、当該事案については、当然ながら新たに滞納処分をすることはできません。

また、既に滞納処分による差押えを行っていた場合は、実務上は、無効を確認するために差押えの取消しをすべきであると考えられることから、このような場合は、差押えの取消しに係る事務を行う負担が発生することになります。

3. 滞納整理実務に及ぼす影響について

2で述べたような影響の他にも、死亡者課税は納税交渉や事実上の催告といった滞納整理実務にも様々な影響を及ぼすおそれがあります。

例えば、時間をかけて再三に渡り催告等を行っても滞納者からの連絡がないため、やむを得ず滞納処分による差押えを行おうとする直前に至って初めて死亡の事実が判明するようなケースでは、それまでに要した時間と手間が全て水泡に帰すことになり、言わば「一からやり直し」になってしまいます。

また、死亡者課税であることが判明したが、相続人等について迅速な調査を怠ったようなケースについても、正しい納税義務者の名義で課税されるまでの間は、当然ながら固定資産税の徴収ができないため、長期に渡って賦課徴収事務が停滞することになります。

したがって、効率的な滞納整理実務の執行のためには、まずは課税にあたり課税要件の確認を十分行い死亡者課税をできる限り発生させないことが重要であり、また、滞納整理実務の過程で死亡者課税であることが判明した場合は、課税部門と徴収部門が連絡を密にし、双方の努力により相続人等の調査をできる限り迅速に行うなど、賦課徴収事務を長期に渡って停滞させないための取組が必要になります。

4. おわりに

今回のケースは主に死亡者課税が徴収事務に及ぼす影響について触れましたが、その他にも、例えば課税部門は死亡者課税を防止する措置を適切に講じているのに徴収部門が適時的確な徴収事務を行っていないケースや、徴収部門が行った調査結果が課税部門に十分連絡されず、相続人等の調査が重複して非効率な事務に繋がっているといったケースも考えられます。当然ながら、このようなケースについて

も望ましいものであるとは言えません。

最近では行財政改革等の進展により税務職員数が減少している市町村も多いと思われませんが、例えば課税部門と徴収部門が緊密に連携できる体制を整備して死亡者課税の早期是正に努めていくなど、限られた人員体制の中で課税を適正に行い、事務執行を効率化していくための取組が今後さらに重要になっていくと考えられます。

なお、既に死亡している者を納税義務者とする固定資産税の賦課処分等については、自治大阪2004年12月号の相談室でも詳しく解説されていますので、併せて参考にしてください。

(大阪府総務部市町村課税政グループ)