

## 【事案の概要】

1 本件は、別紙物件目録記載 A 及び B の土地（以下、それぞれ「本件土地 A」、  
「本件土地 B」といい、これらを併せて「本件各土地」という。）を所有する原告が、固定資産課税台帳に登録された本件各土地の平成 27 年度の価格が過大であるとして、平成 27 年 6 月 29 日、処分行政庁に対し、地方税法 432 条 1 項に基づきした審査の申出（以下「本件審査申出」という。）について、処分行政庁が、同年 10 月 22 日付けで、これを棄却する旨の決定（以下「本件決定」という。）をしたことから、本件決定には取り消されるべき違法がある旨主張して、本件決定の取消しを求める事案である。

### 2 関係法令等の定め

#### （1）地方税法の定め

ア土地に対して課される固定資産税の課税標準は、当該土地の基準年度に係る賦課期日における価格で、土地課税台帳等に登録されたもの（以下「登録価格」という。）であり、同価格とは、適正な時価をいう（地方税法 349 条 1 項、341 条 5 号）。

イ市町村長は、地方税法 388 条 1 項に基づき総務大臣が定める評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続（固定資産評価基準、あ 5、以下「評価基準」という。）によって、固定資産の価格を決定しなければならない（同 403 条 1 項）。

#### （2）評価基準の定め

本件に係る評価基準の定めの詳細は、以下のとおりである。

##### ア土地の評価の基本

土地の評価は、地目（田、畑、宅地、鉱泉地、池沼、山林、牧場、原野、雑種地）の別に、それぞれ定める評価方法によって行う。地目の認定に当たっては、当該土地の現況及び利用目的に重点を置き、部分的に僅少の差異の存するときであっても、土地全体としての状況を観察して認定する。

（以上につき、評価基準第 1 章第 1 節一）

##### イ地積の認定

地積は、原則として、登記簿に登録されている土地については登記簿に登録されている地積によるものとし、登記されていない土地については現況の地積による。

ただし、国土調査法による地籍調査を行っている市町村において当該市長村の一部の地域について地籍調査後の地積が登記簿に登録されている場合、当該市町村における他の土地との評価の均衡上当該地積によることが特に不相当と認められるものについては、地籍調査前の当該土地の登記簿に登録されていた地積による。

（以上につき、評価基準第 1 章第 1 節二）

## ウ宅地の評価

(ア) 宅地の評価は、各筆の宅地について評点数を付設し、当該評点数を評点 1 点当たりの価額に乗じて各筆の宅地の価額を求める方法による。

### (イ) 評点数の付設

各筆の宅地の評点数は、主として市街地的形態を形成する地域における宅地については、次のとおり、市街地宅地評価法により、付設する。

a 宅地の利用状況を基準として商業地区、住宅地区、工業地区等に区分された地区について、その状況が相当に相違する地域ごとに、その主要な街路に沿接する宅地のうちから標準宅地を選定する。

b 標準宅地について、適正な時価を求め、これに基づいて沿接する主要な街路について路線価を付設し、これに比準して主要な街路以外の街路の路線価を付設する。

c 路線価を基礎とし、後記（ウ）の画地計算法を適用して、各筆の宅地の評点数を付設する。

この際、市町村長は、宅地の状況に応じ、必要があるときは、画地計算法の附表等につき、所要の補正をして適用する。

### (ウ) 画地計算法

a 各筆の宅地の評点数は、各筆の宅地の立地条件に基づき、路線価を基礎とし、1画地の宅地ごとに、画地計算法（〔1〕奥行価格補正割合法，〔2〕側方路線影響加算法，〔3〕二方路線影響加算法及び〔4〕不整形地，無道路地，間口が狭小な宅地等評点算出法）を適用して求めた評点数によって付設する。

b 宅地の価額は、道路からの奥行が長くなるにしたがって、又、奥行が著しく短くなるにしたがって漸減するものであるから、その一方においてのみ路線に接する画地については、路線価に当該画地の奥行距離に応じ、所定の「奥行価格補正率表」（評価基準附表 1）によって求めた奥行価格補正率を乗じて当該画地の単位地積当たり評点数を求める。

c 不整形地（三角地及び逆三角地を含む。）の価額については、整形地に比して一般に低くなるものであるから、奥行価格補正割合法等によって計算した単位当たり評点数に所定の「不整形地補正率表」（評価基準附表 4）によって求めた不整形地補正率を乗じて当該不整形地の単位地積当たり評点数を求める。

（以上につき、評価基準第 1 章第 3 節一、二及び別表第 3）

### (3) 取扱要領の定め

被告志摩市においては、評価基準及びこれに基づいて作成された土地評価事務取扱要領（あ 6，以下「取扱要領」といい、評価基準と併せて「評価基準等」という。）により固定資産の評価が行われている。

本件に係る取扱要領の定めの内、評価基準と重複しないものは、概要、以下

のとおりである。

#### ア地目の認定

土地評価上の地目は、現況の地目による。

地目の認定は、原則として一筆ごとに行う。この場合、地目は、土地の現況及び利用目的に重点を置いてこれを認定しなければならないが、部分的に僅少の差異の存するときでも、土地全体としての状況を観察して認定する。

（以上につき、取扱要領第 2 節〈1〉 4（2））

#### イ地目の意義

地目の宅地とは、不動産登記事務取扱手続準則に準じて、建物の敷地及びその維持若しくはその効用を果たすために必要な土地を意味する（取扱要領第 2 節〈1〉 2（3）及び同 5（1）〔5〕ア）。

地目の池沼とは、不動産登記事務取扱手続準則に準じて、かんがい用水でない水の貯溜池を意味し、養魚池の用に供されている土地、ため池、ダム建設における水没地もこれに該当する（取扱要領第 2 節〈1〉 2（6）及び同 5（1）〔7〕）。

#### ウ宅地の評価における評点 1 点当たりの価格

評点 1 点当たりの価格は、知事が算定する宅地の提示平均価格に宅地の総地積を乗じ、これをその付設総評点数で除して得た額に基づいて市長が決定する（取扱要領第 4 節〈3〉）。

なお、本件各土地の資産評価にかかる評点 1 点当たりの価格は、1 円である（あ 3， 弁論の全趣旨）。

3 前提事実（争いのない事実、後掲各証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

#### （1）当事者

ア原告は、平成 27 年 1 月 1 日時点における本件各土地の所有者である（あ 1， 2）。

イ被告は、本件各土地が所在する市である。

#### （2）本件各土地の概要

ア本件各土地の西方には、〇〇と称されるショッピングセンター（以下「本件商業施設」という。）が所在し、その地目は宅地である（あ 1 2， 1 3， 弁論の全趣旨）。

イ本件土地 A は、その面積の 80%以上に常時、水が溜まっている。

本件土地 B は、少なくともその面積の大半は調整池としての機能を持つ平地であり、平時は、本件商業施設の従業員の駐車場として使用されている。

（以上につき、あ 9， 1 3， 弁論の全趣旨）

ウ本件土地 A の登記簿上の地積は、昭和 62 年 10 月 8 日、国土調査の結果、従前の 225 平方メートルから 431.48 平方メートルに変更され、本件土地

Bの登記簿上の地積は、同日、国土調査の結果、従前の300平方メートルから441平方メートルに変更された(あ1, 2)。

(3) 本件各登録価格の決定

被告は、地方税法403条1項により、本件各土地にかかる平成27年度の賦課期日(平成27年1月1日)における固定資産の価格として、本件各土地の地目をいずれも宅地とした上で、以下のとおり、市街地宅地評価法により、本件土地Aの価格を108万450円、本件土地Bの価格を480万2400円と算定し、同年度の固定資産税課税台帳に登録した(あ3, 以下、これらの価格を併せて「本件各登録価格」という。)

ア本件土地A

2万3000点(標準宅地の路線価)×0.8(奥行価格補正)×0.87(不整形補正)×0.3(雑種地補正)=約4802点(合計評点数)

4802点×225平方メートル(固定資産評価上の地積)=108万450円

イ本件土地B

2万3000点(標準宅地の路線価)×0.8(奥行価格補正)×0.87(不整形補正)=約1万6008点(合計評点数)

1万6008点×300平方メートル(固定資産評価上の地積)

=480万2400円

(4) 本件訴訟に至る経緯

ア原告は、平成27年6月29日、地方税法432条1項に基づき、処分行政庁に対し、本件審査申出をしたところ、処分行政庁は、同年10月22日付けで同申出を棄却する旨の本件決定をした(あ3)。

イ原告は、平成28年4月21日、本訴を当庁に提起した(顕著な事実)。

4 争点

本件決定の違法性

5 争点に関する当事者の主張

(原告の主張)

本件決定には、以下のとおり、取り消されるべき違法がある。

(1) 地目の認定について

ア本件決定は、本件各土地の地目が宅地であることを前提とした本件各登録価格を是認した点に違法がある。

評価基準等によれば、土地評価上の地目は、原則として一筆ごとに、土地の現況及び利用目的に重点を置いて認定するとされる。

イ本件土地Aの現況は、その80%以上の面積が、常時、水が溜まっている「池」であり、その他はブロック擁壁の法面であり、建物を建築することはできず、宅地としての機能はない。

そして、本件土地 A は、本件商業施設の敷地自体のために利用されているのではなく、下流域への洪水被害を防ぐ公共目的のためのものであるから、本件商業施設の敷地とその利用目的が異なる。

ウ本件土地 B の現況は、一部は、常時、水が溜まっている「池」であり、一部はブロック擁壁の法面であり、その他の部分は、水を貯めるために数m低くなった平地であり、大雨の際などに調整池としての機能を果たす役割を持っている。そして、本件土地 B は、本件商業施設の敷地自体のため利用されているのではなく、下流域への洪水被害を防ぐ公共目的のためのものであるから、本件商業施設の敷地とその利用目的が異なる。

エよって、現況及び利用目的に照らせば、本件各土地の地目は、本件商業施設敷地とは別に「池沼」と認定されるべきであり、これを同施設と一体として宅地とすることは違法である。

#### （2）本件各登録価格について

土地課税台帳等に登録された価格が賦課期日における当該土地の客観的な交換価値を上回れば、当該価格の決定は違法となる。

本件各土地は防災施設としての利用目的を有し、客観的な交換価値はない（あ7、8参照）から、これを上回る本件各登録価格は違法であり、同価格を是認する本件決定も違法である。

また、本件各土地上の調整池は、都市計画法により設置が義務付けられており、下流域への洪水被害防止という公共的価値を有するが、本件商業施設の存立・維持・効用にとって不可欠なものではない。また、本件各土地は、本件商業施設の敷地と比べ、相当程度海拔が低い。

これらの事情に照らせば、本件各土地を本件商業施設の敷地と同等に評価して高額な固定資産税を課すことは不当である。

そして、本件土地 A の固定資産税評価額は、平成 18 年度と平成 27 年度で 700 万円以上の差があり、平成 26 年度と平成 27 年度でも 35 万円以上の差がある。本件土地 B の固定資産税評価額は、平成 18 年度と平成 27 年度で 680 万円以上の差があり、平成 26 年度と平成 27 年度でも 72 万円以上の差がある。これらの事情は被告の固定資産評価が相当ではないことの証左である。

#### （被告の主張）

本件決定は、以下のとおり、適法である。

#### （1）地目の認定について

本件各土地は、本件商業施設敷地の一面の調整池としての役割を有する土地であり、同施設の開発に必要な不可欠なものとして設置され、近隣に迷惑をかけずに維持存立するという維持効用を果たすためにも必要不可欠なものである。

よって、本件各土地は、宅地である同施設の維持効用を果たすものであるから、

評価基準等に基づき、本件商業施設の敷地と一体として、地目を宅地と評価すべきである。

（2）本件各登録価格について

本件各登録価格は、評価基準等に基づき、市街化宅地評価法により適切に評価している。また、本件土地 A については、常時水が溜まっていることや利用形態が制限されること等を考慮し、雑種地補正に準じて 0.3 を乗じて評価額を算出している。

なお、本件各土地の評価額が年度によって変わったのは、評価法や路線価の変更のためである。

【当裁判所の判断】

1 認定事実

前記第 2 の 3 の前提事実、後掲各証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

（1）本件商業施設の開発の経緯

平成 8 年 5 月 24 日、株式会社 a は、本件商業施設を開発するため、三重県知事に対し、都市計画法に基づく開発行為許可申請をした。三重県においては、開発面積 1 ha かつ洪水調整容量 500 立方メートル以上の開発行為については、洪水調整として、河川等の改修、洪水調整池の設置、配水ポンプの設置のいずれかないし複数の措置を講じることが義務付けられる。

そして、本件商業施設の開発行為は、山林を中心に 1 ha 以上の面積を開発することを内容とし、洪水調整容量についても上記条件に該当したことから、株式会社 a は、当時の所有者であった甲野太郎（原告の親族）から本件各土地を借りて、洪水調整として同土地上に調整池を設けることとした。なお、原告は、平成 18 年 4 月 16 日、甲野太郎から本件各土地の所有権を相続し、貸主としての地位を承継した。

平成 8 年 11 月 5 日、三重県知事は、開発行為に伴って設けた調整池（本件各土地）については、河川整備等排水調整の必要性がなくなるまで、調整機能を保持すること等を許可条件として、上記申請を許可した。

その後、本件商業施設が開業し、以降、本件各土地は同施設の調整池として供されている。

（以上につき、あ 1、2、い 8、12、弁論の全趣旨）

（2）本件各登録価格の算定過程

ア本件各登録価格は、本件各土地の地目を宅地として、市街地宅地評価法により算定されている。

本件各土地は併用住宅地区に区分され、その所在する地域の標準宅地は、志摩市

〈以下略〉所在の土地であり、その路線価は、2万3000点である。

イ本件各土地が所在する三重県志摩市〈以下略〉において、平成28年4月1日時点において、未だ国土調査が終了していない地域が存在することから、本件各土地の固定資産評価上の地積については、国土調査終了前の登記簿上の地積である、本件土地Aにつき225平方メートル、本件土地Bにつき300平方メートルとされた(あ1, 2, い9)。

ウ本件各土地の画地計算法における補正率は、いずれも、奥行価格補正につき0.8, 不整形補正につき0.87である。

さらに、本件土地Aについては、常時、水が溜まっており、利用形態が制限されること等を考慮し、雑種地における減額補正に準じて、0.3を乗じることとされた。

エ以上の事情に評価基準等を適用し、以下のとおり本件各登録価格が算定された。

(ア) 本件土地A

2万3000点(標準宅地の路線価)×0.8(奥行価格補正)×0.87(不整形補正)×0.3(雑種地補正)=約4802点(合計評点数)

4802点×225平方メートル(固定資産評価上の地積)=108万450円

(イ) 本件土地B

2万3000点(標準宅地の路線価)×0.8(奥行価格補正)×0.87(不整形補正)=約1万6008点(合計評点数)

1万6008点×300平方メートル(固定資産評価上の地積)=480万2400円

## 2 原告の主張の検討

(1) 地目の認定について

ア評価基準は、地目の認定に当たっては、当該土地の現況及び利用目的に重点を置き、部分的に僅少の差異の存するときであっても、土地全体としての状況を観察して認定するとする(前記第2の2(2)ア)が、各地目の意義は明示的に定められていない。もっとも、評価基準に基づき定められ、不動産登記事務取扱手続準則に準じて地目の意義を定義する取扱要領の内容は相当といえ、これを十分に斟酌すべきである。

そこで、以下において、本件各土地が、現況及び利用目的等に照らし、宅地、すなわち、建物の敷地及びその維持若しくはその効用を果たすために必要な土地(前記第2の2(3)イ参照)と認められるかについて検討する。

イ原告は、本件各土地の現況及び利用目的に照らせば、本件各土地の地目は本件商業施設とは別に池沼と認定されるべきである旨主張する。

確かに、取り分け、本件土地Aの現況は、その面積の80%以上に常時、水が

溜まっているという状況にある（前記第 2 の 3（2）イ）。しかし、地目の認定に当たっては、現況のみならず利用目的も考慮すべきであるから、上記現況のみをもって本件土地 A の地目を「池沼」とすることは相当でない。また、本件土地 B の現況は、少なくともその面積の大半は平地であり、平時は従業員の駐車場として利用されている（前記第 2 の 3（2）イ）から、なおさらのことである。そこで、本件各土地の利用目的について見ると、原告は、本件各土地は本件商業施設の敷地自体のためではなく、下流域への洪水被害を防ぐ公共目的のため利用されているから、本件商業施設の敷地とはその利用目的が異なる旨主張する。しかしながら、前記 1（1）のとおり、本件商業施設の開発には調整池の設置等の洪水調整が義務付けられ、これによって本件各土地が調整池として供されることとなっている。しかも、開発許可を受けるに際しては、洪水調整のために設置された調整池（本件各土地）の調整機能を保持することを許可条件とされている。これらの本件商業施設の開発及び本件各土地が調整池として供されるに至った経緯に照らせば、本件各土地は、本件商業施設が適法に開発許可を受け、同施設が有事のための洪水調整を維持して安全に運営を継続するために必要な土地であるというべきである。そうすると、現況及び利用目的を考慮し本件各土地全体としての状況に鑑みれば、本件各土地は、本件商業施設の維持を果たすために必要な土地と認められる。

したがって、本件各土地の地目は本件商業施設とは別に池沼と認定されるべきとする原告の主張は採用できず、本件各土地を宅地として市街地宅地評価法により算定することに違法はない。

#### （2）本件各登録価格について

ア地方税法 341 条 5 号の「適正な時価」とは、正常な条件の下に成立する当該土地の取引価格、すなわち、客観的な交換価値をいうと解され、固定資産課税台帳に登録された基準年度に係る賦課期日における土地の価格が同期日における当該土地の客観的な交換価値を上回る場合には、上記価格の決定は違法となる（最高裁平成 15 年 6 月 26 日第一小法廷判決・民集 57 卷 6 号 723 頁参照）。そして、土地の基準年度に係る賦課期日における登録価格の決定が違法となるのは、当該登録価格が、〔1〕当該土地に適用される評価基準の定める評価方法に従って決定される価格を上回る時であるか、あるいは、〔2〕これを上回るものではないが、その評価方法が適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有するものではなく、又はその評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特別の事情が存する場合であって、同期日における当該土地の客観的な交換価値を上回る時であると解される（最高裁平成 25 年 7 月 12 日第二小法廷判決・民集 67 卷 6 号 1255 頁参照）。  
イまず、前記 1（2）のとおり、本件各登録価格は、評価基準等に基づき算定さ



れているから、本件各土地に適用される評価基準の定める評価方法に従って決定される価格を上回るとはいえないことは明らかである。

ウ（ア）次に、評価基準等は、前記第2の2（2）及び（3）のとおり、宅地の評価について、市街地宅地評価法により、標準宅地の路線価を基礎として、画地計算法を適用して当該土地の実態に即した評点数を付設して算定することを定めており、このような評価基準等は土地の適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有すると認められる。

そうすると、本件各土地について、評価基準等によっては適正な時価を適切に算定することのできない特別の事情があるといえない限り、本件各登録価格は、客観的な交換価値としての適正な時価を上回るものではないと推認される。

そこで、以下において上記特別の事情の有無について検討する。

（イ）原告は、本件各土地の価格を査定不能とする不動産業者による査定書（あ7）、不動産査定意見書（あ8）を提出して、本件各土地の客観的な交換価値がない旨主張する。しかしながら、上記各書面は、いずれも、不動産市場における媒介価格に関する意見の根拠として作成されたにすぎないから、これらをもって直ちに本件各土地の客観的な交換価値が皆無であるとか、前記特別の事情があると認めることはできない。

（ウ）また、原告は、本件各土地上の調整池は、都市計画法により設置が義務付けられており、下流域への洪水被害防止という公共的価値を有すること、本件商業施設の存立・維持・効用にとって不可欠なものではないこと、本件各土地は、本件商業施設の敷地と比べ、相当程度海拔が低いこと等からすれば、本件各土地を本件商業施設の敷地と同等に評価することは不当である旨主張する。

しかしながら、原告の上記主張は、実質的には、本件各土地の地目を本件商業施設と一体として宅地と認定することの不当性をいうにすぎず、前記（1）のとおり、本件各土地が、本件商業施設の維持を果たすために必要な土地であると認められることからすれば、原告指摘の事情をもって前記特別の事情があるとはいえない。

また、本件土地Aの現況については、確かに、土地の大半に水が溜まっており、利用形態が相当に制限されるといえる。しかし、前記第2の2（2）ウ（イ）cのとおり、市街地宅地評価法による宅地評価に際しては、市町村長は、宅地の状況に応じ、必要があるときは、画地計算法の附表等につき、所要の補正をして適用することとされている。実際に、本件土地Aについては、土地の現況等を考慮し、雑種地における減額補正に準じて、0.3を乗じて登録価格を算定している（前記1（2）ウ）。

そうすると、本件基準等によっても、現況に応じた登録価格の調整がされているから、本件土地Aの現況をもって、前記特別の事情があるとはいえない。

さらに、原告は、本件各土地の登録価格が大きく変動していることが被告の固定資産評価が相当ではないことの証左であると主張するが、登録価格に関し、評価方法、路線価、補正率等をより実態に即して見直すことは一般的に想定されうるところであり、不合理なものではない。

したがって、原告の主張はいずれも採用できず、そのほか、本件全証拠によっても、本件各土地について前記特段の事情があると認めるに足りる的確な証拠はない。

よって、本件各土地について、評価基準等によっては適正な時価を適切に算定することのできない特別の事情があるとは認められないから、本件各登録価格は、平成 27 年度の賦課期日（平成 27 年 1 月 1 日）における本件各土地の客観的な交換価値としての適正な時価を上回るものではないと推認される。

エしたがって、本件各登録価格を違法とする原告の主張は採用できず、本件各登録価格を是認した本件決定は適法であるというべきである。

#### 【結論】

以上によれば、本件決定は適法であり、原告の請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

（裁判長裁判官岡田治裁判官松井洋裁判官山川勇人）

別紙物件目録〈省略〉