

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第 1 請 求

被告が原告に対し平成16年3月26日付けでした別紙物件目録記載1及び2の各土地に係る平成15年度の固定資産課税台帳登録価格についての審査の申出を棄却する旨の決定を取り消す。

第 2 事案の概要

本件は、原告が、その所有する土地の平成15年度（基準年度）の土地課税台帳に登録された価格を不服として、被告に対し審査の申出をしたところ、被告がこれを棄却する旨の決定をしたことから、当該登録価格は、所有者が異なり、かつ、価格差のある隣接地と一体評価した結果、適正な時価を上回る価格となっており、このような価格を容認した本件決定は違法であるなどと主張して、その取消しを求める事案である。

1 前提となる事実（当事者間に争いが無い。）

- (1) 原告は、別紙物件目録記載1の土地（以下「本件土地1」という。）及び同目録記載2の土地（以下「本件土地2」といい、本件土地1と併せて「本件各土地」という。）の所有者であり、本件各土地の固定資産税の納税義務者である。

本件各土地は、互いに隣接し、かつ、原告以外の者が所有する別紙物件目録記載3の土地（以下「本件隣接地」という。）とも隣接しており、これら3筆の土地が一体となって、同目録記載4の建物（以下「本件建物」という。）の敷地となっている。本件隣接土地は幅員2.2mの道路（表通り）に沿接し、本件各土地はそれぞれ幅員4mの道路（裏通り）に沿接している。

- (2) 東京都知事は、平成15年3月31日、本件各土地の平成15年度（基準

年度)の価格を1億4631万0550円(本件土地1)及び2億1059万2720円(本件土地2)と決定し、東京都港都税事務所長(以下東京都知事とともに「評価庁」という。)は、同日、上記価格を土地課税台帳に登録した。

上記価格の決定は、地方税法388条1項の規定に基づき総務大臣が定めた固定資産評価基準(以下「評価基準」という。)及びこれに基づいて東京都が定めた「東京都固定資産(土地)評価事務取扱要領」によって行われたものであるが、本件各土地と本件隣接地とを一画地(以下「本件一画地」という。)として評価したものであり、本件一画地について算出した単位地積当たり評点数を本件各土地の地積に乗じてその評点数を求め、これに評点1点当たりの価額を乗じて求めた金額を本件各土地の価格としたものである。

- (3) 原告は、前記(2)の価格を不服として、平成15年8月1日、被告に対し、審査の申出(以下「本件審査申出」という。)をしたが、平成16年3月26日付けで、これを棄却する旨の決定(以下「本件決定」という。)を受けたため、同年6月21日、本件訴訟を提起した。

2 当事者の主張

(1) 原告の主張(要旨)

ア 固定資産税は、土地の所有者ごとに、当該所有土地の適正な時価により賦課されるべきものであるところ、本件においては、本件各土地は裏通りに、本件隣接地は表通りに面しているため、本件各土地の適正な時価の単価は、本件隣接地の適正な時価の単価よりも低く、本件一画地の適正な時価の単価よりも低いにもかかわらず、評価庁が、所有者が異なり、かつ、価格差がある本件各土地及び本件隣接地を一画地として評価し、しかも、これを各土地の価格(単価)等に基づいて按分することなく、本件一画地の評価単価に本件各土地の地積を乗じて本件各土地の固定資産課税台帳登録価格としたために、本件各土地の固定資産課税台帳登録価格は、本件各

土地の適正な時価（客観的な交換価値）を上回る価格となっている。

したがって、このような本件各土地の登録価格は違法であり、これを容認した本件決定も違法であって、取り消されるべきである。

イ 本件決定は、前記アの登録価格の違法事由について審理判断しておらず、審理不尽、判断遺脱、理由不備の違法があり、取り消されるべきである。

(2) 被告の主張（要旨）

ア 評価基準では、画地の認定は、原則として、土地（補充）課税台帳に登録された1筆の宅地を一画地とするが、例外として、隣接する2筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とすると定められているところ、本件各土地と本件隣接地とは、隣接する3筆の宅地にまたがって1個の建物が存在し、一体をなしている土地であるから、一画地として評価すべきである。

この場合に各土地の評価をどのようにすべきかについては評価基準に規定がなく、評価庁の裁量に委ねられているところ、2筆以上の土地が一画地と評価される場合、各土地の価値は、それぞれの土地の形状や一画地における位置等により影響を受けるものではないから、一画地の一部として均一に評価するのが合理的である。他方、個別に各土地の形状により路線価の割合等で按分して評価することになると、所有者が分筆して各土地の形状が変更すれば、それに応じて価格が変動することになるが、それではその比が一定せず、かえって均衡を失することにもなりかねない。

したがって、本件各土地の登録価格は適法であり、これを容認した本件決定も適法である。

イ 本件決定の審理不尽、判断遺脱、理由不備の違法をいう原告の主張は、争う。

第3 当裁判所の判断

1 所有者が異なる一体利用地を一画地として評価することの当否について

- (1) 評価基準は、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ものとし、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、市街地宅地評価法により、路線価を基礎とし、「一画地」の宅地ごとに画地計算法を適用して求めるものとする（第1章第3節、別表第3）。そして、この場合の「一画地」は、原則として、土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録された1筆の宅地によるものとし、ただし、1筆の宅地又は隣接する2筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とすると定めている（別表第3）。

評価基準が宅地についてこのような画地の認定方法を採用しているのは、土地に対する固定資産税は、土地の資産価値に着目し、その所有という事実に関税力を認めて課する一種の財産税であって、個々の土地の収益性の有無にかかわらず、その所有者に対して課するものであることから、その課税標準とされている土地の価格である適正な時価とは、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るところ（最高裁平成15年6月26日第一小法廷判決・民集57巻6号723頁参照）、そのような土地の取引価格は、本来、登記簿上の筆にこだわることなく、その実際の利用状況等からみて、一体として取引に供されるべきものと認められる土地の区画ごとに評価・決定するのが相当であるとも考えられるが、現実の利用状況等による画地の認定をすべての土地について網羅的に行うことは行政実務上極めて困難であるために、隣接する2筆以上の宅地にまたがって1個又は数個の建物が存在するなど土地利用の一体性が外形上一見明白な場合を除き、便宜上、土地課税台帳等に登録された1筆の宅地をもつ

て一画地とすることとしたものと解される。

なお、評価基準は、上記の画地認定方法によって隣接する2筆以上の宅地を一画地と認定する場合に、当該2筆以上の宅地が同一の者の所有に属していることを要するのか、それとも別の者の所有に属していてもよいのかについては明示的に言及していない。

- (2) 他方、評価基準は、土地の評価について、地上権、借地権等が設定されている土地については、これらの権利が設定されていない土地として評価するものとする定め（第1章第1節）、いわゆる更地主義を採用している。

評価基準がこのような更地主義を採用したのも、すべての土地について、用益物権や対抗力ある債権の負担などの権利関係を確定し、これを逐一課税標準である基準年度ごとの価格等に反映させることは、行政実務上不可能ともいえる事柄であるために、このような個別の権利関係を捨象し、一切の負担のない完全な所有権（共有権を含む。）のみが支配する土地としての評価を行うべきこととしたものと解される。

- (3) 以上のように、評価基準において、隣接する2筆以上の宅地を一画地と認定すべき場合を、行政実務上の制約を考慮して、土地利用の一体性が外形上一見明白な場合に限定しているものと解されること、その際当該2筆以上の宅地が同一所有者に属することを要するか否かについては言及されていないこと、土地の評価においても、行政実務上の制約から、個別の権利関係を詮索しない更地主義が採用されていることなどから総合的に判断すると、評価基準は、隣接する2筆以上の宅地が外形上一見明白に一体をなしていると認められる場合には、それらの各宅地が誰の所有に属しているかを詮索することなく（したがって、これらの宅地がそれぞれ別の所有者に属していても）、すべて一画地として評価すべきこととしているものと解するのが相当である。

そして、前述した行政実務上の制約の存在に加え、隣接する2筆以上の宅地が一体として利用されている以上は、それぞれの宅地の所有者が異なって

いても、これらの一体をなしている宅地の集合体を一個の取引単位とみて、その全体の取引価格を評価することが社会通念上相当であると考えられること、現に、原告の依頼により本件各土地の価格を鑑定評価した不動産鑑定士は、本件各土地と本件隣接地との一体価格を基に本件各土地の価格を算定しており（甲14）、不動産鑑定実務においても、一体利用地は所有者の異同にかかわらず一つの評価単位として鑑定評価すべきこととされている実情がうかがえることからすると、上記のような評価基準の考え方には合理性が認められ、これをもって地方税法による委任の範囲を逸脱する違法なものとすることはできない。

- (4) 原告は、地方税法は、土地の各所有者を納税義務者と定め、その上で各納税義務者の所有する土地の価格を課税標準と規定しているから、一体利用地を評価単位である一画地と認定する以上は、この一画地の所有者は単独の納税義務者でなければならないと主張する。

しかしながら、地方税法は、評価基準によって土地の価格を決定し（403条1項）、その価格を1筆の土地ごとに土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録し（381条1項、2項）、その登録価格を課税標準として（349条）、その所有名義人に固定資産税を課すべきことと定めており（343条1項、2項）、これらの規定によれば、地方税法が求める最終的な評価の単位が各納税義務者の所有する1筆ごとの土地であることは明らかであるが、その評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続については地方税法に具体的な定めがなく、これらはすべて評価基準の定め委ねられており（388条1項）、その評価基準において、所有者が異なる一体利用地を一画地として評価し、その評価額を基にして1筆ごとの土地の価格を決定するものと定めたとしても、そのような定め合理性が認められる限り、地方税法に違反することはないと解されるところ、前述のとおり、このような評価基準の定めには合理性が認められるから、これを地方税法違反とする原告の主張は理

由がない。

- (5) また原告は、隣接所有者と一緒に売ってくれるという、いつ成就するか分からない条件付きで成立する取引価格は、正常な条件の下における取引価格に該当せず、適正な時価とはいえないから、所有者の異なる一体利用地を一個の取引単位とみることは誤りであると主張する。

しかしながら、固定資産税の課税標準である正常な条件の下に成立する取引価格とは、当該固定資産を売りたい者と買いたい者との間で不正常的な要素を排除した条件の下に成立する売買価格のことをいい、当該固定資産が売りに出されることを前提として形成される価格をいうのであるから、原告の主張は前提を誤っているというべきである。現に、前出の不動産鑑定士は、本件隣接地との一体価格を基に算定した本件各土地の価格を「正常価格」としており（甲14の4頁「()価格の種類」）、所有者が異なる一体利用地を一体として売り出すこと自体を不正常的な要素とはみていないことが明らかである。したがって、原告の主張は理由がない。

- (6) 以上によれば、評価庁が所有者の異なる本件各土地と本件隣接地とを一画地として評価したことは適法である。

2 所有者が異なる一体利用地（一画地）について算出した単位地積当たり評点数を各土地に均一に適用することの当否について

- (1) 評価基準は、市街地宅地評価法による宅地の評点数の付設において一画地の宅地ごとに適用される「画地計算法」について、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、奥行価格補正割合法、側方路線影響加算法、二方路線影響加算法、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ものとし、この場合において、宅地の状況に応じ、必要があるときは、上記ないし の画地計算法に係る附表（補正率表、加算率表）等について、所要の補正をして、これを適用するものとする（第1章第3節、別表

第3)。

しかしながら、評価基準は、所有者が異なる一体利用地を一画地と認定し、これに画地計算法を適用した場合の各筆の宅地の評点数の付設方法（一画地の評価額の配分方法）については、特段の定めを置いていない。

- (2) この点、原告は、一画地の評価額を、各筆の宅地単独の評価額の比で按分すること、又は所有者間の合意による配分割合で按分することが適当であると主張する。これに対し、前出の不動産鑑定士は、各筆の宅地単独の評価額の合計額と一画地の評価額との差額（増分価値）を各筆の宅地の面積の比で按分することが適当であるとの見解に立っていることが認められる（甲14）。

しかしながら、これらの配分方法は、いずれも一応の合理性は認められるものの、他の方法を排斥し得るほどに十分な説得力を有しているとはいえない。特に、所有者間の合意による配分割合で按分する方法は、土地の評価については個別の権利関係に立ち入らないとする評価基準の建前（更地主義）と整合するかどうかも疑問であるといわざるを得ない。

- (3) このように、原告側が提示する配分方法はいずれも十分な説得力に欠け、あるいは評価基準の建前との整合性に疑問があり、他に適当な配分方法を見出すことも困難であると考えられることからすると、評価基準は、特段の定めをしないことによって、これらの特別な配分方法をいずれも採用しないこととし、一画地と認定した一体利用地に画地計算法を適用して算出した評点数（単位地積当たり）をそのまま各筆の宅地に適用すべきこととしたものと解するのが相当である。

そして、このように解すると、評価基準は、結果として、一画地の評価額を各筆の宅地の面積の比で按分する配分方法を採用したのと同じことになるが、そもそも一体利用地を一画地と認定するのは、前述のとおり、それが一体として取引の単位になると認められるためであり、各筆の宅地は当該取引単位

の構成部分にすぎないとみることも可能なのであるから、これらの各構成部分を一画地全体の単価をもって均等に評価することには相応の合理性があるというべきである。したがって、これをもって地方税法による委任の範囲を逸脱する違法なものとすることはできず、また当該一体利用地を構成する宅地の所有者間の公平を害するものともいえない（原告は、単純な面積割による配分は各所有者間に不公平を生じると主張するが、これは結局は単純な面積割以外の特定の配分方法を前提とした上で、これとの比較において単純な面積割による配分を論難するものにすぎず、前述のとおり、各種の配分方法が甲乙付け難いものであることからすれば、理由のある主張とはいえない。）。

- (4) 以上によれば、評価庁が本件一画地について算出した単位地積当たり評点数を本件各土地の地積に乗じてその評点数を求め、これに評点1点当たりの価額を乗じて求めた金額をもって本件各土地の価格としたことは適法である。

3 本件各土地の登録価格と適正な時価について

原告は、本件各土地の登録価格である3億5690万3270円（212万7000円/m²）は、本件各土地の適正な時価である2億6300万円（156万8000円/m²）（甲14）を上回っているから、本件各土地の価格決定は違法であると主張する。

しかしながら、原告が本件各土地の「適正な時価」と主張する2億6300万円は、前出の不動産鑑定士が本件各土地の単独地価格として算出している価格であり（甲14）、本件各土地が本件隣接地と一体利用されていることを前提とした場合の適正な時価とはいえず（同不動産鑑定士の鑑定評価によれば、一体利用の場合の本件各土地の正常価格は、6億0084万3000円であるとされている。）、ほかに本件各土地の登録価格が本件各土地の適正な時価を上回っていることを認めるに足りる証拠はない。

4 審理不尽、判断遺脱、理由不備の主張について

(1) 本件決定の決定書（甲１）によれば，原告は，本件審査申出において，次のア（前記１に係る主張と同旨）及びイ（前記２に係る主張と同旨）の各主張をしたことが認められる。なお，原告は，一体評価を前提に付された本件各土地の評価額がその単独の土地としての時価を超過している旨の主張（前記３に係る主張）をしたとも主張するが，本件審査申出において原告がそのような主張をしたことを認めるに足りる証拠はない。

ア 本件各土地と本件隣接地を合わせて一画地として評価したことにより，本件各土地の評価額は適正な時価を上回ることとなる。評価基準上，複数の筆が一体として評価されるのは，所有者が同じ場合のみであると推測される。本件各土地と本件隣接地の場合一体処分できる可能性はほとんどなく，このような場合には，正常売買価格は評価額を大幅に下回る。

イ 所有者が別であったとしても一体評価の原則が適用されるという解釈があり得るが，その場合は一体評価した後，評価基準に規定する所要の補正を行い，路線価の割合などで按分して，個別の土地を評価するべきである。

(2) そして，本件決定の決定書（甲１）には，前記(1)ア及びイの各主張に対し，それぞれ次のア及びイの各判断内容が記載されている。

ア 通常取引においては，必ずしも所有者ごとに取引が行われるとは限らず，一体として利用されている土地全体につき取引がなされることもあり得るので，所有者が異なっても一画地として認定することは，不合理であるとはいえない。また，土地の交換価値は当該土地の利用状況に左右されるので，２筆以上の土地が一体として利用されていると認定できる場合には，これらの土地を一画地として認定した上で評価を行うことは，地方税法３４１条５号の定める適正な時価が土地の交換価値を意味することと矛盾するものではない。これらの観点から，本件各土地の場合，本件隣接地と一体として利用されているという状況を考慮すれば，本件各土地及び本件隣接地を一画地として評価することによって，本件各土地の評価額

が客観的交換価値を超えることになるとはいえない。

イ 申出人（原告）が主張する補正は一体評価により算定された評価額を，更に路線価などによって加重して各土地の間で配分するという内容であると解される。その一方，評価基準における所要の補正は，画地計算法を適用して各筆（一体評価の場合は各画地）の宅地の評点数を付設するために，宅地の状況に応じて必要があるときに行うことができるものである。したがって，申出人が主張するような内容の補正は，評価基準が一体評価された複数の筆の評価額を加重して按分するという考え方を採っていないと解されることから，評価基準の定める所要の補正の範囲に含まれないので，申出人の主張を認めることはできない。

(3) このように，被告は，原告の前記(1)の各主張について審理し，その当否を判断の上，これらを採用できない理由を前記(2)のとおり決定書に記載しているのであるから，本件決定に審理不尽，判断遺脱，理由不備の違法があるとはいえない。

5 まとめ

以上のとおり，原告の主張はいずれも理由がなく，本件決定に取消原因となるような瑕疵は認められない。

第4 結論

以上の次第で，原告の請求は理由がないから棄却することとし，訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条，民事訴訟法61条を適用して，主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官

鶴岡稔彦

裁判官

古田孝夫

裁判官

潮海二郎