

## 主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は、原告らの負担とする。

## 事実及び理由

### 第1 請求の趣旨

- 1 宮崎市長が原告Aに対して平成27年5月21日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、2768万4900円を超える部分を取り消す。
- 2 宮崎市長が原告Bに対して平成27年5月21日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、1563万7600円を超える部分を取り消す。
- 3 宮崎市長が原告Cに対して平成27年5月22日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、1147万9000円を超える部分を取り消す。
- 4 宮崎市長が原告Dに対して平成27年5月22日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、1093万7100円を超える部分を取り消す。
- 5 宮崎市長が原告Eに対して平成27年5月21日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、2588万5300円を超える部分を取り消す。
- 6 宮崎市長が原告Fに対して平成27年5月21日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、962万8600円を超える部分を取り消す。
- 7 宮崎市長が原告Gに対して平成27年5月22日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、1601万2400円を超える部分を取り消す。
- 8 宮崎市長が原告Hに対して平成27年5月21日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、908万6100円を超える部分を取り消す。
- 9 宮崎市長が原告Iに対して平成27年5月21日付けでした平成27年度分の固定資産税の賦課決定処分のうち、790万3700円を超える部分を取り消す。

### 第2 本件事案の概要等

#### 1 事案の概要

本件は、宮崎市内にゴルフ場の用に供する土地（以下「ゴルフ場用地」という。）を所有する原告らが、被告に対し、宮崎市長が行った原告らに対する平成27年度分の固定資産税の各賦課決定処分には違法があると主張して、その一部の取消しを求める事案である。原告らは、上記各賦課決定処分について、〔1〕上記原告ら所有のゴルフ場用地は、地方税法（以下「法」という。）附則17条4号の「商業地等」に該当するから、同附則18条4項又は5項の負担調整措置の適用がされるべきところ、宮崎市長はこれを行わずに平成2

7 年度分の固定資産税額を算出した、〔2〕仮に法附則 18 条 4 項又は 5 項が適用されないとしても、上記原告ら所有のゴルフ場用地には、同条 1 項の負担調整措置の適用がされるべきところ、宮崎市長はこれを行わずに上記固定資産税額を算出したという違法があると主張している（〔1〕が主位的主張、〔2〕が予備的主張である。）。

## 2 関係法令等の定め

### （1）法附則 18 条 4 項及び 5 項による負担調整措置について

#### ア 負担調整措置の概要等

法附則 18 条 4 項は、「商業地等」のうち当該年度の「負担水準」が 0.6 以上 0.7 以下のものに係る平成 27 年度から平成 29 年度までの固定資産税額については、前年度分の固定資産税の課税標準額を当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき額とした場合における固定資産税額とし、同条 5 項は、「商業地等」のうち当該年度の「負担水準」が 0.7 を超えるものに係る平成 27 年度から平成 29 年度までの固定資産税額については、当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格に 10 分の 7 を乗じて得た額を当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき額とした場合における固定資産税額とするものとしている。なお、上記「負担水準」とは、ある土地の固定資産税に係る「前年度課税標準額」を、当該土地に係る当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格で除して得た数値をいい（法附則 17 条 8 号）、上記「前年度課税標準額」とは、当該年度の前年度分の固定資産税について法附則 18 条、19 条 1 項、19 条の 4（以下、併せて「法附則 18 条等」という。また、上記前年度が平成 26 年度の場合は平成 27 年法律第 2 号による改正前の条文をいう。以下、平成 26 年度分の固定資産税につき、上記改正前の条文が問題になる場合であっても、その旨明示することはない。）の規定の適用を受ける土地については、これらの規定に規定する上記前年度分の固定資産税の課税標準となるべき額をいい、それ以外の土地については、当該年度の前年度分の固定資産税の課税標準の基礎となった価格をいう（同条 6 号イ）。

#### イ「商業地等」及び「宅地比準土地」の定義

そして、上記「商業地等」とは、法附則 17 条 4 号によれば、宅地等（農地以外の土地をいう。同条 2 号）のうち住宅用地以外の宅地及び「宅地比準土地」をいい、「宅地比準土地」とは、「宅地以外の土地で当該土地に対して課する当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格が、当該土地とその状況が類似する宅地の固定資産税の課税標準とされる価格に比準する価格によって決定されたもの」をいう。

#### ウ「宅地比準土地」に関する行政実例

（ア）平成 9 年 3 月 7 日自治固第 6 号（自治省税務局固定資産税課長回答。以下「本件行政実例」という。）は、「宅地比準土地」に該当するか否かは、当該土地の価格が全体として宅地の価格から比準する価格によって決定されたものであるか否かにより判断するものであるが、ゴルフ場用地及び鉄軌道用地については、その評価方法の特殊性から、その価格が全体として宅地の価格から比準しているかの判断が必ずしも明らかではない場合があ

ることに鑑み、ゴルフ場用地につき、以下のとおり取り扱うこともやむを得ないとする（甲総 3，乙総 4）。

すなわち、ゴルフ場のうち、近傍の宅地の評価額を基礎として評価されるゴルフ場以外のゴルフ場については、その評価額が周辺に所在する宅地の評価額に比べて相当程度の水準にある場合には宅地比準土地として取り扱うものとする。

（イ）なお、平成 5 年 1 1 月 1 7 日自治固第 7 3 号（自治省税務局固定資産税課長回答。以下「旧行政実例」という。）は、ゴルフ場用地については、その評価に際し「宅地の評価割合」を乗じることとされていることから、宅地に比準しているものといえるとして、全て宅地比準土地に該当するとしていたが、本件行政実例により廃止するものとされた（甲総 3，乙総 4）。

#### エ ゴルフ場用地の評価方式

（ア）法 3 8 8 条 1 項に基づき総務大臣が定める固定資産評価基準（昭和 3 8 年自治省告示第 1 5 8 号。以下「評価基準」という。）は、ゴルフ場等の用に供する土地の評価につき、以下のように定めている（乙総 1 7）。

a 当該ゴルフ場等を開設するに当たり要した当該土地の取得価額に当該土地の造成費（中略）を加算した価額を基準とし、当該ゴルフ場等の位置、利用状況等を考慮してその価額を求める方法による。

b 上記 a の取得価額及び造成費は、当該土地の取得後若しくは造成後において価格事情に変動があるとき、又はその取得価額若しくは造成費が不明のときは、附近の土地の価額又は最近における造成費から評定した価額による。

（イ）平成 1 1 年 9 月 1 日自治評第 3 7 号「ゴルフ場の用に供する土地の評価の取扱いについて」（自治省資産評価室長通知。以下「ゴルフ場評価通知」という。）は、上記（ア）の評価基準の定めを受けて、ゴルフ場用地の評価について具体化したものであるが、その内容は、以下のとおりである（甲総 2，2 3）。

#### a ゴルフ場用地の取得価額

ゴルフ場用地の取得価額の評価方式としては、以下の 3 つを挙げる。

（a）当該ゴルフ場用地の取得に要した費用の額（中略）に、「宅地の評価割合」を乗じて得た額（以下、このような評価方式を「取得価額方式」という。）。なお、ここで「宅地の評価割合」とは、当該ゴルフ場所在市町村における宅地の評価額の売買実例価額等に対する割合をいうものであり、当分の間 7 割とされる。

（b）上記（ア）b の場合、次の c に該当するゴルフ場以外のゴルフ場にあつては、開発を目的とした近傍の山林に係る売買実例価額等を基準として求めた額に「宅地の評価割合」を乗じて得た額（以下、このような評価方式を「山林比準方式」という。）。

（c）その周辺地域の大半が宅地化されているゴルフ場にあつては、以下の算式により算定した額（以下、このような評価方式を「宅地比準方式」という。）

（近傍宅地評価額）×（ゴルフ場用地の地積）×（潰れ地以外の土地の割合）－（山林に

係る宅造費）×（宅地の評価割合）

b ゴルフ場の造成費

ゴルフ場の造成費は、原則として、市町村において当該ゴルフ場のコースに係る造成費（中略）に「宅地の評価割合」を乗じて求める。

当該ゴルフ場の造成後において価格事情に変動があるとき、又は造成費が不明のときは、ゴルフ場のコースに係る全国の平均的造成費を参考として市町村において求めた額に「宅地の評価割合」を乗じて求める。

c 位置・利用状況等による補正

ゴルフ場の位置、利用状況等による補正は、当該ゴルフ場の年間の利用状況に応じ、他のゴルフ場の価額との均衡を失しないよう、必要に応じ、増価又は減価を行うためのものである。

（2）法附則 18 条 1 項による負担調整措置について

法附則 18 条 1 項は、宅地等に係る平成 27 年度から平成 29 年度までの固定資産税の額について、当該宅地等に係る当該年度分の固定資産税額が、当該宅地等に係る前年度分の固定資産税の課税標準額に、当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格に 100 分の 5 を乗じた額を加算した額を課税標準となるべき額とした場合における固定資産税額（以下「宅地等調整固定資産税額」という。）を超える場合には、当該宅地等調整固定資産税額を宅地等に係る当該年度分の固定資産税額とするとしている。

（3）宮崎市税条例

宮崎市税条例は、市税の税目、課税客体、課税標準、税率その他賦課徴収について、法令その他別に定めがあるもののほか、同条例に定めるところによるとしている（1 条）ところ、同条例には、上記（1）及び（2）で検討した法附則の規定と同内容の規定が存する。

3 前提事実（争いがないか証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

（1）原告ら及び原告ら所有のゴルフ場用地について

ア 原告 A は、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙 2－1 物件目録記載の各土地を所有する株式会社である。

イ 原告テレビ B は、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙 2－2 物件目録記載の各土地を所有する株式会社である。

ウ 原告 C は、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙 2－3 物件目録記載の各土地を所有する株式会社である。

エ 原告 D は、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙 2－4 物件目録記載の各土地を所有する株式会社である。

オ 原告 E は、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙 2－5（枝番含む。）物件目録記載の各土地を所有する株式会社である。

カ 原告 F は、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙 2－6 物件目録記載の各土地を所有する株式会社である。

キ 原告Gは、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙2－7物件目録記載の各土地を所有する合同会社である。

ク 原告Hは、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙2－8物件目録記載の各土地を所有する株式会社である。

ケ 原告Iは、宮崎市内にゴルフ場用地である別紙2－9物件目録記載の各土地を所有する株式会社である。

コ 別紙2（枝番含む。）物件目録記載の各土地（以下「原告らゴルフ場用地」という。）は、いずれも山林比準方式で評価された土地である。

（2）本件各賦課決定処分・従前の取扱いとの相違について

ア 宮崎市長は、原告A、原告テレビB、原告C、原告D、原告E及び原告Fに対しては、平成27年5月21日に送達された納税通知書により、原告G、原告H及び原告Iに対しては、同月22日に送達された納税通知書により、その所有不動産の平成27年度分の固定資産税額を別紙3の「H27固定資産税額」欄記載のとおりとする賦課決定処分を行った（以下、原告らに対する上記各処分を併せて、「本件各賦課決定処分」という。）。

イ 宮崎市長は、従前、原告らゴルフ場用地に係る固定資産税額につき法附則18条4項又は5項と同趣旨の規定の負担調整措置を適用しており、原告らに対する平成26年度分の固定資産税賦課決定処分（以下「平成26年度分賦課決定処分」という。）においても、法附則18条4項又は5項を適用していたが、本件各賦課決定処分においては、原告らゴルフ場用地に係る固定資産税額につき法附則18条による負担調整措置の適用を行わなかった。

（3）不服申立手続

原告らは、宮崎市長に対し、平成27年7月15日付けで、本件各賦課決定処分について、それぞれ異議申立てをしたところ、宮崎市長は、平成27年8月10日付けで上記各異議申立てをいずれも棄却した。

（4）訴えの提起

原告らは、平成28年2月9日、本件各訴訟を提起した。

4 本件の争点

本件の争点は、原告らゴルフ場用地につき、〔1〕法附則18条4項又は5項の適用を受けるか、具体的には、「宅地比準土地」（法附則17条4号）として「商業地等」（同号）に該当することとなるか（争点1）、〔2〕仮に、商業地等に該当しないとして、法附則18条1項の適用を受けるか（争点2）の2点である。なお、仮に原告らゴルフ場用地が商業地等に該当する場合、別紙2－4、同2－5－2、同2－8、同2－9物件目録記載の各土地には法附則18条4項が適用され、原告らゴルフ場用地のうちその他の土地には法附則18条5項が適用されること、その場合の課税標準額、固定資産税額及び取り消すべき範囲が別紙3のとおりとなることに争いはない。

5 争点に関する当事者の主張

（１）法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用の可否（争点 1）

（原告らの主張）

宅地比準土地は、「宅地並評価の土地」、「宅地並みの価格水準にある土地」をいい、このような土地であれば、宅地と同等の税負担を求めることが妥当な価格水準にあるということで、法附則 18 条 4 項又は 5 項の負担調整措置が適用される。本件行政事例は、税の公平負担の見地から、ゴルフ場用地について宅地比準土地として取り扱われる場合を示したものであり、本件行政事例のいう「相当程度の水準」も、宅地並評価、宅地並みの価格水準をいうものである。そして、宅地並評価、宅地並みの価格水準とは、周辺宅地の評価額と比べて、その不動産特性に応じた適正な補正率の範囲内にあることをいう。このような基準については、宅地比準方式のゴルフ場用地であるか、それ以外の評価方式のゴルフ場用地であるかによって変わらない。本件行政事例は、宅地比準方式のゴルフ場用地については、宅地比準土地として取り扱っているが、ゴルフ場評価通知による評価結果は、その評価方式（宅地比準方式であるか、それ以外の方式か。）を問わず、理論的には一致する関係にあるのであるから、同通知を遵守して評価されたゴルフ場用地は、その評価方式を問わず、論理必然的に、適正な補正率の範囲内にあることになる。

したがって、宅地比準方式以外のゴルフ場用地であっても、原告らゴルフ場用地のように、ゴルフ場評価通知を遵守して評価された土地は、当然に、本件行政事例のいう「相当程度の水準」にあり、宅地比準土地に該当するのであって、「相当程度の水準」に該当しないのは例外的な場合に限られる。以下、その根拠を詳述する。

ア 法の改正経緯等

（ア）法附則 18 条 4 項及び 5 項と同趣旨の規定が導入された経緯は以下のとおりである。

すなわち、従前、宅地の評価割合は、2 割から 3 割であったところ、平成 6 年の評価替えにより一気に 7 割に引き上げられた。これに伴い、宅地評価土地（宅地及び宅地比準土地）の評価額は一気に引き上げられたため、平成 6 年法改正では「暫定特例」を、平成 7 年法改正では「臨時特例」を設け、課税標準額の上昇をより緩やかなものになるよう配慮が行われた。しかし、これらは暫定、臨時のものであり、中長期的な税負担対策とはいえなかった。そこで平成 9 年法改正では、平成 6 年の評価替えにより評価額が上昇する一方で、バブル崩壊により地価が急降下していたため、増税の理解を得にくく、地域によって負担水準のばらつきが大きかったという状況に鑑み、中長期的な税負担対策を講じることとした。具体的には、「暫定特例」、「臨時特例」を廃止しつつ、宅地評価土地から住宅用地を除いて「商業地等」の定義付けをした上、これにつき法附則 18 条 4 項及び 5 項と同趣旨の規定を設けることとした。

（イ）旧行政事例は、ゴルフ場用地は宅地の評価割合を乗じて評価されることから、その全てが宅地比準土地に該当するとし、「暫定特例」、「臨時特例」を適用していた。一方、平成 9 年法改正による「商業地等」に関する負担調整措置についても平成 6 年評価替えに伴う評価額急上昇に対応するための施策の延長線上の改正である。すなわち、平成 9 年法改

正後も、宅地の評価割合（7割）を乗じる土地は、平成6年評価替えに伴う評価額急上昇の影響を受けているのであり、暫定特例、臨時特例制度の廃止の代わりに、新制度により税負担の抑制を図る必要があったのである。かかる改正経緯等からすると、本件行政実例によっても、ゴルフ場用地は、宅地比準方式以外のものも含め、原則として、「相当程度の水準」にあると解すべきである。

（ウ）実際に、平成9年法改正の前後を通じて、負担調整措置の対象として「宅地比準土地」という同じ用語が用いられている以上、行政実例の変更があろうと、「宅地比準土地」に該当するか否かの判断には変化はないと解釈するのが自然かつ合理的である。

#### イ ゴルフ場用地の価格推移と宅地等の価格推移の一致

全国のゴルフ場用地の固定資産評価額の推移を見ると、宅地の評価額、さらには、住宅地以外の宅地の評価額の推移と類似している。ここから、ゴルフ場用地は、宅地に比準した評価がされていること、住宅地以外の宅地と同様に価格の乱高下（平成6年評価替えによる急上昇、バブル経済崩壊による価格急落）が起き、上記アの改正経緯等がゴルフ場用地にも妥当することが分かる。他方、一般山林は低額な上、ほぼ横ばいで推移しており、全く異なる価格推移であって、ゴルフ場用地とはその背景を全く異にする。このような傾向は宮崎県内でも同様である。

#### ウ 被告の解釈によれば、本件行政実例は空文化すること

被告は、本件行政実例の「相当程度の水準」につき、周辺宅地と同程度の評価額であることを要求しているものと主張する。しかし、そのような評価額のゴルフ場用地など通常あり得ないし、これは客観的データ（全国の256コースのゴルフ場）によっても裏付けられている。

#### エ 一般山林とゴルフ場用地の違い

全国の山林比準方式によるゴルフ場用地には、その所在地域の関係で、やむを得ず、一般山林の価格を計算式にあてはめて評価額を算出しているものがある。そのようなケースは、ゴルフ場評価通知を遵守しておらず、一般山林の評価額に近い評価額になる可能性があるため、一律に宅地比準土地としての負担調整措置を適用するのは不均衡であろう。しかし、原告らゴルフ場用地のように、ゴルフ場評価通知を遵守して評価したゴルフ場用地は、一般山林の価格ではなく、開発を目的とした山林の価格により計算している。現に、原告らゴルフ場用地は、周辺宅地の評価額の約16%から34%の範囲内である一方、一般山林の評価額に比べると、約43倍から90倍もの評価になっており、一般山林から比準した価格ではないことは明らかである。よって、一般山林とは異なり、負担調整措置により税負担の均衡を図る必要がある。

#### オ「宅地並評価」、「宅地並みの価格水準」の程度

宅地比準土地とは、「宅地並評価の土地」、「宅地並みの価格水準にある土地」を意味しており、「宅地並評価」、「宅地並みの価格水準」の程度が問題になるところ、本件行政実例を説明する文書（乙総4）によれば、宅地比準土地の認定に当たっては、「宅地と同等の税負

担を求めることが妥当な価格水準」にあるかどうかによるべきとされており、このような考えは、宅地比準方式以外の評価方式の場合に限定されるものではない。

そして、実際の行政運用上、周辺宅地の評価額と同程度の評価額でなくても宅地比準土地として解釈されている土地は無数に存する。例えば、「宅地並みの価格水準にある土地」の具体例として挙げられる介在山林は、宅地と比べて、平均で10%程度の評価額しかない。また、被告を含めた各自治体において、周辺宅地の評価額の10%から40%の価格水準にある雑種地も宅地比準土地として扱われているし、全国の宅地比準方式のゴルフ場用地を見ても、その大部分が周辺宅地の評価額の10%から40%の価格水準にある。すなわち、そのような価格水準は、「宅地並評価」、「宅地並みの価格水準」と考えられているのであり、「宅地と同等の税負担を求めることが妥当な価格水準」と判断されているのである。

被告は、本件行政事例は、宅地比準方式の場合には、「相当程度の水準」にあることを要求していないなどと主張する。しかし、「宅地と同等の税負担を求めることが妥当な価格水準」かどうかは、宅地比準土地該当性を判断するに当たり共通する趣旨・考え方である。また、宅地比準方式であれば、周辺宅地の評価額の約10%から40%の価格水準でもって法附則18条4項又は5項の負担調整措置の対象とする一方、その他の評価方式による場合には、周辺宅地と同程度の評価額でなければ、上記負担調整措置の対象としないというのは、不公平である。

そうすると、周辺宅地の評価額の10%から40%程度であれば、適正な補正率の範囲内であるといえ、「宅地並評価の土地」、「宅地並みの価格水準の土地」といえる。

カ ゴルフ場評価通知上の評価方式の結果はいずれも理論上一致すること

そもそも、ゴルフ場用地については、ゴルフ場評価通知を遵守して評価する限り、取得価額方式、宅地比準方式、山林比準方式のいずれによっても、その評価結果は、理論上は一致する関係にある。よって、ゴルフ場評価通知を遵守して評価されたゴルフ場用地であれば、当然に「宅地と同等の税負担を求めることが妥当な価格水準」にあり、「相当程度の水準」にあるとして、宅地比準土地に該当すると解するべきである。

キ 他の自治体の扱い

現に、原告らが調査した全国の宅地比準方式以外のゴルフ場用地のほとんどは、周辺宅地の評価額の10%から40%の価格水準であるにもかかわらず、「相当程度の水準」にあるとして、法附則18条4項又は5項の適用を受けている。

ク 鉄軌道用地に関する本件行政事例の取扱い

本件行政事例は、鉄軌道用地についても、宅地比準土地に該当するか否かにつき「相当程度の水準」を基準としているところ、被告の解釈（周辺宅地の評価額と同程度の評価額）によれば、これを満たす場合はおよそ考え難く、被告の解釈は採り得ない。

（被告の主張）

本件行政事例のいう周辺宅地の評価額に比べて「相当程度の水準」にある場合とは、下



記アないしウのとおり、周辺宅地の評価額と同程度の評価額であることを要求していることは明らかである。そして、原告らゴルフ場用地の評価額は周辺宅地と同程度の価格水準にあるとは到底いえない。なお、被告が、平成 26 年度までの固定資産税賦課決定処分につき、ゴルフ場用地に法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用を行っていたのは、管理用のシステムの設定に誤りがあったことによるものである。このような誤りは、平成 26 年 12 月、同システムの更新作業の際に判明した。

ア 法附則 18 条 4 項及び 5 項の趣旨、本件行政事例の趣旨

（ア）平成 9 年法改正では、「商業地等」というカテゴリが新設され、負担調整措置の適用対象となる範囲に変更が加えられた。その適用対象が「商業地等」とされた趣旨は、オフィスビルや商業用店舗の敷地等のいわゆる非住宅用地のほか、介在農地や介在山林、駐車場等の雑種地等、宅地並みの価格水準にある土地を負担調整措置の対象とする点にある。平成 9 年法改正より前の段階では、評価の上昇度に着目して負担調整措置の適用対象となるかを判断していたところ、上記改正後は、宅地と同じ税負担を求めるべきかに着目して、負担調整措置の適用対象となるかを判断するよう変更された。「商業地等」というカテゴリを新たに設定し、宅地と同等の価格水準にあることを要求することで、負担調整措置の適用対象を限定し、その適正化を図ったものである。

（イ）旧行政事例は、ゴルフ場用地は全て宅地比準土地に該当するとしていた。しかし、ゴルフ場用地については、近隣の山林から比準する場合もあり、価格の水準を無視して一律に宅地比準土地に該当するとして、負担調整措置の対象とすることは、一般の山林等と比較して税負担の均衡を失する場合があることから、本件行政事例は、平成 9 年法改正に合わせて、ゴルフ場用地の宅地比準土地該当性について、上記のような解釈を変更したのである。

すなわち、本件行政事例も、平成 9 年法改正に合わせ、それまで一律に宅地比準土地として扱っていたゴルフ場用地を、宅地と同等の税負担を求めることが妥当な価格水準にあるもののみ宅地比準土地として扱うことで、負担調整措置の適用対象を限定する趣旨で出されたものであり、平成 9 年法改正の趣旨をゴルフ場用地に関して具体化したものである。

（ウ）原告らは、平成 9 年法改正の前後を通じ、「宅地比準土地」という同一文言が用いられていることを指摘するが、平成 9 年法改正の趣旨・経緯を正しく理解しないものである。原告らが、ゴルフ場用地の価格推移を持ち出すことも、平成 9 年法改正の趣旨・経緯を理解しないものである。

イ 宅地比準方式のゴルフ場との比較

原告らは、当然に宅地比準土地として扱われる全国の宅地比準方式のゴルフ場用地の評価額が、周辺宅地の評価額と 1 対 1 に近い状態にはないなどと指摘する。しかし、宅地比準方式のゴルフ場用地は、周辺地域の大半が宅地化されているゴルフ場用地であって市街地に近く、当該ゴルフ場用地の価格水準は宅地と同程度に高まることから、宅地比準方式以外のゴルフ場用地との価格水準とは大きく異なることとなり、周辺宅地との價格的均衡

は要求されていないのである。

対して、本件行政実例のいう「相当程度の水準」の議論は、本来宅地比準土地として扱われない宅地比準方式以外のゴルフ場の中で例外的に宅地比準土地として扱うゴルフ場用地をピックアップするための判断基準である。したがって、宅地比準方式のゴルフ場用地に該当するかの議論と「相当程度の水準」の議論とは全く次元・段階の異なる問題であり、宅地比準方式のゴルフ場用地との均衡を求める原告らの主張は、これらを混同・誤解したものである。

ウ 山林比準方式のゴルフ場用地に対する他の自治体の取扱い

被告は、本件各賦課決定処分をするに当たり、宅地比準方式以外のゴルフ場用地につき、法附則 18 条 4 項又は 5 項の負担調整措置を適用しているか否かにつき、他の自治体に個別にヒアリングをしているところ、適用する自治体と適用しない自治体の双方が存在することを確認している。

エ 鉄軌道用地に関する本件行政実例の取扱い

本件行政実例は、鉄軌道用地のうち、主として宅地から比準しているといえないものについては、当該鉄軌道用地の評価額を 3 倍した価額が、周辺宅地の評価額に比べ「相当程度の水準」にあれば、宅地比準土地として取り扱うとしており、このような規定ぶりからすれば、「相当程度の水準」とは、周辺宅地の評価額と同程度の評価額を意味するといえる。

（2）法附則 18 条 1 項の適用の可否（争点 2）

（原告らの主張）

ア 法附則 18 条 1 項が比較の対象とする「前年度分の固定資産税の課税標準額」は、課税年度の前年度において実際に課税標準とされた額である。被告は、これを実際に前年度に課税標準とされた額ではなく、誤課税を修正等した場合に算出される課税標準額であるかのように主張する。しかし、租税法律主義、課税要件明確主義の原則から、租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈されるべきではないところ、附則 18 条 1 項は、その文言からすれば、上記のように解釈されることは明らかである。

イ また、本件で、法附則 18 条 1 項の適用に当たり考慮すべき「前年度分の固定資産税の課税標準額」は、本件各賦課決定処分時において、平成 26 年度固定資産課税台帳に登録・公示されている原告らゴルフ場用地の課税標準額を意味する。附則 18 条 1 項は、その文言からすれば、上記のとおりには解釈できない。

ウ 被告は、平成 26 年度分の固定資産課税台帳に登録された課税標準額を変更することなく、その登録された金額（70%相当）とは全く異なる金額（100%）を、前年度分の固定資産税の課税標準額として本件各賦課決定処分を行っており、課税台帳の連続性を害し、固定資産税は固定資産課税台帳に登録されたところにより課税するとの大原則（台帳課税主義）に反し、ひいては適正手続保障、予測可能性確保を侵害し、憲法 31 条、84 条に反する。

（被告の主張）

ア 法附則 18 条 1 項の適用について判断する上で比較の対象とすべき平成 26 年度の課税標準額は、法に則った適正な額であって、本件であれば、平成 27 年法律第 2 号による改正前の同条 4 項又は 5 項の適用をしない課税標準額である。同条 1 項は、評価額の 5 % というなだらかな上昇率で税負担を上昇させ、負担水準の均衡を図るための規定であって、前年度よりも税額が増額するケース全般について、増額の理由の如何を問わず増額幅の限界を定めた規定ではない。

イ 法はそもそも課税標準額を原則として固定資産課税台帳の登録事項としていない（381 条 1 項）。よって、法附則 18 条 1 項にいう「前年度分の固定資産税の課税標準額」につき、前年度の固定資産課税台帳に登録されている課税標準額を意味しているわけではない。原告らの解釈は、定義規定（法附則 17 条 6 号イ）とも矛盾している。

### 第 3 当裁判所の判断

#### 1 争点 1（法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用の可否）について

（1）原告らゴルフ場用地につき、法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用を受けるかが争いとなっているところ、原告らゴルフ場用地が、法附則 17 条 4 号の商業地等（宅地等のうち〔1〕住宅用地以外の宅地及び〔2〕宅地比準土地）に該当すれば、その負担水準によっては、法附則 18 条 4 項又は 5 項の負担調整措置の適用を受けることとなるのであるから、まずは、原告らゴルフ場用地が法附則 17 条 4 号にいう「宅地比準土地」に当たるかが検討されなければならない。

これにつき、原告らは、原告らゴルフ場用地はゴルフ場評価通知を遵守して評価されているから、周辺宅地の評価額と比べて「相当程度的水準」（本件行政実例）にあることとなり、宅地比準土地に該当すると主張する。他方で、被告は、「相当程度的水準」とは、周辺宅地の評価額と同程度の評価額であるから、原告らゴルフ場用地はこれに該当せず、宅地比準土地には当たらないなどと主張している（なお、仮に原告らゴルフ場用地が商業地等に該当する場合、法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用関係、その場合の税額について争いがないことは、前記第 2 の 4 のとおりである。）。

（2）ところで、宅地比準土地については、「宅地以外の土地で当該土地に対して課する当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格が、当該土地とその状況が類似する宅地の固定資産税の課税標準とされる価格に比準する価格によって決定されたもの」と定義されている（法附則 17 条 4 号）。したがって、原告らゴルフ場用地が宅地比準土地に該当するか否かは、上記定義を満たすか否かにより判断されるべきであって、そのような判断に当たって、本件行政実例の内容を踏まえるにしても、その意味するところについては、上記定義規定を始めとした法の内容に適合的な解釈を行うべきである。

（3）以上を前提として検討する。法附則 17 条 4 号の定義によれば、ある土地が宅地比準土地に該当するか否かは、当該土地の価格が、状況の類似する宅地の価格に比準して決められたものであるか否かにより判断すべきものと解される。そうすると、当該土地の価

格につき、その評価の過程において、状況の類似する宅地の評価額を算定の基礎としている場合には、宅地比準土地に該当するといえる一方で、このような宅地の評価額を算定の基礎とせず、周辺の山林等によってその評価額を決める場合には、原則、宅地比準土地ということとはできないと解するのが相当といえる。以下、これをゴルフ場用地について見ることにする。

ア まず、宅地比準方式のゴルフ場用地については、〔1〕近傍宅地の評価額に地積、及び潰れ地以外の面積の割合を乗じ、そこから山林の宅造費（宅地の評価割合を乗じたもの）を減じて得たものを当該土地の取得価額とした上、〔2〕そこに造成費を加算し、〔3〕位置・利用状況等による補正を行うことになる（前記第2の2（1）エ（ア）b、同（イ）a（c）、同b、同c参照）から、その評価の過程においては、近傍宅地の評価額を算定の基礎としているものといえる。したがって、宅地比準方式のゴルフ場用地の価格は、まさに、同用地に状況の類似する宅地の価格に比準して決められたものといえることができる。

イ これに対して、山林比準方式のゴルフ場用地については、〔1〕開発を目的とした近傍の山林から求めた額に宅地の評価割合を乗じて得たものを取得価額とした上、〔2〕そこに造成費を加算し、〔3〕位置・利用状況等による補正を行うことになる（前記第2の2（1）エ（ア）b、同（イ）a（b）、同b、同c参照）から、その評価の過程において、近傍宅地等の評価額が算定の基礎となっているとはいえない。

ウ これについて、原告らは、ゴルフ場評価通知を遵守して評価された山林比準方式のゴルフ場用地は一般山林ではなく、上記のとおり、開発を目的とした山林をその評価の基礎としているのであり、その場合、宅地比準方式と山林比準方式では、理論上、評価額は一致するなど主張する。

確かに、利潤を考慮せずに山林を宅地造成する場合、

$(\text{山林の時価}) + (\text{山林に係る宅造費}) = (\text{宅地の時価}) \times (\text{面積}) \times (\text{潰れ地以外の土地の割合})$

の関係式が成り立つとされており（甲総23の365頁以下）、これを展開すると、

$(\text{山林の時価}) = (\text{宅地の時価}) \times (\text{面積}) \times (\text{潰れ地以外の土地の割合}) - (\text{山林に係る宅造費})$

となり、さらに、両辺に宅地の評価割合（7割）を乗じると、

$(\text{山林の取得価額}) = (\text{宅地の評価額}) \times (\text{面積}) \times (\text{潰れ地以外の土地の割合}) - (\text{山林に係る宅造費}) \times (\text{宅地の評価割合})$

となるため、ゴルフ場用地の取得価額の評価方式として、宅地比準方式によった場合と山林比準方式によった場合で、その解は一致しているかのようにも思われる。

しかし、上記関係式は、山林比準方式による場合と宅地比準方式による場合の結果が、現実に一致することまで示すものではない。すなわち、上記関係式のうち、「山林に係る宅造費」の額は飽くまで擬制によって決するしかないものであるし、現に、甲総第24号証、乙総第14号証によれば、原告らゴルフ場用地につき周辺宅地の評価額を用いて宅地比準

方式により評価した結果、山林比準方式による場合とは一致しなかったとのことである。したがって、上記関係式は、異なる評価方式間の評価結果が一致することまで示すものではなく、宅地比準方式により求められる評価が、宅地としてのゴルフ場用地の価額ではなく、そこから宅造費等を控除した山林としての価額であるにすぎないということを示すにとどまるものである。

よって、宅地比準方式と山林比準方式の関係を根拠に、山林比準方式によるゴルフ場用地であっても、実質的には、近傍宅地等の評価額が算定の基礎となっているなどと解することはできない。

エ そうすると、ゴルフ場用地のうち、宅地比準方式のゴルフ場用地は、宅地比準土地に該当する一方で、山林比準方式のゴルフ場用地は、原則、宅地比準土地に該当しないものと解するのが相当である。

（４）以上を踏まえ、本件行政事例についても検討すると、本件行政事例は、ゴルフ場用地のうち、近傍の宅地の評価額を基礎として評価されるゴルフ場用地とそれ以外のゴルフ場用地を区別した上、後者については、その評価額が周辺に所在する宅地の評価額に比べて「相当程度の水準」にある場合に宅地比準土地として取り扱うというものであるところ、その趣旨は、既に検討したところを併せて考慮すれば、以下のとおりであると解される。

すなわち、本件行政事例は、宅地比準方式のゴルフ場用地については、近傍宅地の評価額を基礎として評価されるから宅地比準土地として取り扱う一方で、その他の評価方式のゴルフ場用地については、原則、宅地比準土地とは取り扱わないものの、ゴルフ場用地の評価方法の特殊性に加え、法附則が宅地だけでなく宅地比準土地も含めた「商業地等」を負担調整措置の対象とした趣旨は、宅地並みの価格水準にある土地については宅地と同様に負担調整措置の対象としようとしたことにあると考えられることを踏まえ、周辺宅地の評価額に比べて「相当程度の水準」にある場合にまで、一律に宅地比準土地として取り扱わないことは不当であると考え、このような場合には、例外的に、宅地比準土地として取り扱うこともやむを得ないとしたものというべきである。

このように考えると、「相当程度の水準」とは、このような例外を認めるべきほどに、その評価額が周辺宅地の評価額に近い場合をいうと解するのが相当であり、原告らの主張するように、ゴルフ場評価通知を遵守した山林比準方式のゴルフ場用地であれば、必ず宅地比準土地に該当するなどとは認められないし、「相当程度の水準」がその不動産特性に応じた適正な補正率の範囲内にあることをいい、ゴルフ場用地については、周辺宅地の１０％から４０％程度の評価額であればこれを満たすなどとも認められない。

そうすると、山林比準方式で評価されたゴルフ場用地であり、原告らの述べるところによっても、周辺宅地の約１６％～３４％の価格水準にしかない原告らゴルフ場用地について、周辺宅地の評価額の「相当程度の水準」にあるとして、例外的に、宅地比準土地として取り扱うことはできない。

（５）以上に対して、原告らからは、既に検討したものの他にも、様々な主張がなされて

いるので、以下、順に検討する。

ア 原告らは、法附則 18 条 4 項又は 5 項と同趣旨の負担調整措置が導入された経緯等を指摘し、原告らの解釈の正当性を主張する。確かに、旧行政実例は、ゴルフ場用地が宅地の評価割合を乗じて評価されることから、その全てを宅地比準土地として取り扱っていたのであり、現時点においても、ゴルフ場評価通知上、ゴルフ場用地の評価の際には宅地の評価割合（7 割）を乗じることとされている。

しかし、既に検討したように、宅地比準土地の定義によれば、ある土地が宅地比準土地に該当するか否かは、飽くまで、当該土地の価格が、状況の類似する宅地の価格に比準して決められたものであるか否かにより判断すべきものであり、旧行政実例のような解釈を行うことは困難であるといわざるを得ず、本件行政実例の下においても、ゴルフ場用地が原則として「相当程度の水準」にあり、宅地比準土地として取り扱うべきであるなどとはいえない。なお、原告らは、ゴルフ場用地と宅地等の評価額の推移が一致することから、宅地及びその他に関する負担調整措置が導入された経緯や趣旨はゴルフ場用地にも当てはまるなどと主張するものの、上記の判断を覆すに足りるものではない。

イ 原告らは、宅地比準土地とは、「宅地並評価の土地」、「宅地並みの価格水準にある土地」を意味しており、宅地並評価、宅地並みの価格水準とは、宅地比準方式であるか、その他の評価方式であるかを問わず、その不動産特性に応じた適正な補正率の範囲内にあることをいうとして、全国の宅地比準方式のゴルフ場用地を見ても、周辺宅地の評価額の 10% から 40% の価格水準にあるにもかかわらず、宅地比準土地として扱われており、宅地と同等の税負担を求めることが妥当な価格水準にあるものと判断されているのであるから、宅地比準方式以外のゴルフ場用地についても、周辺宅地の評価額の 10% から 40% の価格水準にあれば、宅地と同等の税負担を求めることが妥当な価格水準として負担調整措置を適用しなければ不公平であるなどと主張する。

しかし、法附則が宅地比準土地という概念を用いて負担調整措置を規定しているのは、その定義規定からも明らかなように、単に、問題となっている土地の価格が周辺宅地と比較してどの程度にあるかにより負担調整措置の要否を決めるのではなく、当該土地の価格が宅地に比準して決められている場合に負担調整措置を適用する趣旨なのであるから、宅地比準方式のゴルフ場用地と周辺宅地の価格の比率の全国的な傾向でもって、「適正な補正率」の範囲を算出し、その範囲内に収まるかどうかに着目しているわけではないことは明らかである。原告らの主張は、宅地比準土地の定義規定等に沿うことなく、宅地比準方式のゴルフ場用地の価格と周辺宅地の価格の比率にのみ着目するものであって、採用することは困難である。

ウ 原告らは、ゴルフ場用地の価格水準は、一般山林とは大きく異なることを指摘するが、ゴルフ場用地については、ゴルフ場評価通知からも明らかなように、その評価の際には、造成費も加算されるのであるから、一般山林とその評価額が大きく異なるのは当然といえる。そして、このように一般山林との間で評価額に差があることと、宅地に比準して評価

された土地であるかとは別の問題であるから、上記指摘は適切なものとはいえない。

エ 原告らは、ゴルフ場評価通知を遵守して評価されていれば、宅地比準方式と山林比準方式の結果は理論上一致するのであるから、当然に、宅地比準土地に該当する旨主張する。しかし、このような主張については、上記（3）ウで検討したとおりであり、ゴルフ場評価通知を遵守して評価されているからといって、宅地比準方式と山林比準方式の関係を根拠に、山林比準方式であったとしても、実質的には近傍宅地等の評価額が算定の基礎となっており、宅地比準土地に該当するなど解することはできない。

オ 原告らは、本件行政実例の「相当程度の水準」に関する被告の解釈を採れば、これが適用されるゴルフ場用地は存在し得ず、空文化するなど指摘するが、このようなゴルフ場用地が全くあり得ないわけではないし、既に検討したように、上記「相当程度の水準」に該当する場合は、例外的に宅地比準土地として扱う趣旨のものであるから、原告らの指摘は適切なものとはいえない。

カ その他、原告らは縷々主張するも、いずれも、上記（1）ないし（4）で検討したところを覆すに足るものとは認められない。

（6）以上より、原告らゴルフ場用地は、宅地比準土地には該当せず、商業地等にも当たらないことから、法附則 18 条 4 項又は 5 項は適用されない。

## 2 争点 2（法附則 18 条 1 項の適用の可否）について

（1）原告らゴルフ場用地は、宅地等（法附則 17 条 2 号）に該当することから、法附則 18 条 1 項より、平成 27 年度分の固定資産税額が、宅地等調整固定資産税額（前年度（平成 26 年度）分の固定資産税の課税標準額に、当該年度（平成 27 年度）分の固定資産税の課税標準となるべき価格に 100 分の 5 を乗じた額を加算した額を課税標準となるべき額とした場合における固定資産税額）を超える場合、当該宅地等調整固定資産税額が当該年度（平成 27 年度）分の固定資産税額となる。ここで比較の対象として検討されるべき「前年度分の固定資産税の課税標準額」について、原告らは、課税年度の前年度において実際に課税標準とされた額をいうと主張し、他方、被告は、法に則った適正な課税標準額をいうと主張している。

（2）ア そこで検討するに、法附則 18 条 1 項にいう「前年度分の固定資産税の課税標準額」とは、同条 6 項 1 号によれば、原告らゴルフ場用地のように、平成 26 年度に係る固定資産税の賦課期日に所在する土地については、「前年度課税標準額」をいうとされる。そして、法附則 17 条 6 号イによれば、「前年度課税標準額」とは、当該年度の前年度分の固定資産税につき法附則 18 条等の規定の適用を受ける土地については、これらの規定に規定する当該年度の前年度分の固定資産税の課税標準となるべき額をいい（17 条 6 号イ（2））、それ以外の土地については、当該年度の前年度分の固定資産税の課税標準の基礎となった価格をいう（同号イ（1））とされている。

イ 以上を踏まえれば、法附則 17 条 6 号イ（2）は、その文言からして、当該年度の前年度分の固定資産税について法附則 18 条等の負担調整措置の規定の適用を受ける土地に

関する規定であるといえる。他方、法附則 17 条 6 号イ（1）について検討すると、法附則は、当該年度の前年度分の固定資産税について法附則 18 条等の負担調整措置の規定の適用を受ける土地とそれ以外の土地を明確に区別した上、後者について、あえて、前年度分の固定資産税の課税標準の基礎となった「価格」が「前年度課税標準額」である旨定めているところ、ここでいう「価格」は適正な時価を意味しており（法 341 条 5 号）、さらに、固定資産税の課税標準は、通常、固定資産課税台帳に登録された価格である（法 349 条 1 項）ことからすれば、法附則 17 条 6 号イ（1）にいう「当該年度の前年度分の固定資産税の課税標準の基礎となった価格」とは、固定資産課税台帳に登録された「価格」（適正な時価）を意味すると解するのが、その文言に沿った解釈であると思われる。

ウ 原告らは、飽くまで、「前年度課税標準額」は、当該年度の前年度において実際に課税標準とされた額であり、本件においては、法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用された平成 26 年度分の固定資産税の賦課決定処分の際の課税標準額がこれに該当する旨主張する。

しかし、法附則の文言に沿った解釈は、上記イで検討したとおりになることに加え、「前年度課税標準額」の概念は、法附則 18 条 1 項を始め法附則が定める各種負担調整措置の規定に用いられるものであるところ、これらの規定は、飽くまで農地や宅地等につき、税負担の公平の観点から負担水準の均衡化を果たすべく設けられたものであって、その理由の如何を問わず、税額の激変を緩和する趣旨で設けられたものとはいえず、本件のように、前年度分の固定資産税につき誤課税（過少）を行った結果、当該年度分に生じる税額の上昇を緩和するために適用されることは想定していないと解されること、さらに、前年度分の固定資産税につき法附則 18 条等の負担調整措置の適用に過誤があった場合、改めて前年度分の固定資産税について正しい賦課決定処分がなされ得る以上、原告らのいう「当該前年度において実際に課税標準とされた額」とは、どの時点のものをいうのかも明確ではないことからすれば、「前年度課税標準額」について、原告らの主張するような解釈をすることはできない。

エ そうすると、「前年度課税標準額」については、上記イで検討したとおりに解するのが相当である。

（3）原告らゴルフ場用地は、既に検討したとおり、商業地等に該当せず、平成 26 年度分の固定資産税につき法附則 18 条 4 項又は 5 項の負担調整措置の適用を受ける土地ではなく、その他、法附則 18 条等の適用をうかがわせる事情もないから、法附則 17 条 6 号イ（2）が対象とする土地には該当しない（なお、原告らゴルフ場用地が商業地等に該当しないことを前提としても、その価格推移によっては、平成 26 年度分の固定資産税につき法附則 18 条 1 項が適用される可能性が抽象的には存するものの、証拠（乙 A 1, B 1, C 1, D 1, E 1, F 1, G 1, H 1, I 1）及び弁論の全趣旨によれば、その価格推移からして、平成 26 年度分の固定資産税額が同年度における宅地等調整固定資産税額を上回るとは認められず、法附則 18 条 1 項の適用の可能性はないと認められる。）。そして、本件における「前年度課税標準額」は、法附則 17 条 6 号イ（1）により導かれるもので



あるところ、原告らゴルフ場用地について、平成 27 年度分の固定資産税額は、平成 26 年度分の固定資産課税台帳に登録された価格（適正な時価）を「前年度課税標準額」として算定した宅地等調整固定資産税額を超えない（弁論の全趣旨）のであるから、本件で法附則 18 条 1 項は適用されない。

（４）なお、原告らは、〔１〕法附則 18 条 1 項の適用に当たり考慮すべき「前年度分の固定資産税の課税標準額」は、当該年度分の処分時において、前年度分の固定資産課税台帳に登録されている課税標準額をいう（なお、法附則 18 条の適用を受ける土地については、同規定による課税標準となるべき額は、法附則 28 条 1 項 1 号より法定登録事項とされている。）、〔２〕宮崎市長は、原告らゴルフ場用地につき、平成 26 年度分の固定資産課税台帳には法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用された課税標準となるべき額が登録されていたにもかかわらず、これを変更することなく、本件各賦課決定処分に際し、法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用のない価格を「前年度分の固定資産税の課税標準額」としており、課税台帳の連続性を害し、台帳課税主義に反し、ひいては適正手続保障、予測可能性確保を侵害しているなどと主張する。

しかし、「前年度課税標準額」の解釈は、上記（２）で検討したとおりであり、法附則 18 条等の負担調整措置が適用されない土地については、固定資産課税台帳に登録された価格（適正な時価）を意味すると解するのが相当である。

また、法は、各年度分の固定資産税の課税に関し、固定資産課税台帳に所有者として登録されている者を納税義務者とし（343 条 1 項ないし 3 項）、同台帳に登録された固定資産の価格を課税標準とすることを要求する（341 条 5 号、349 条 1 項）ものではあるが、前年度（平成 26 年度）分の固定資産課税台帳に法附則 18 条 4 項又は 5 項の適用された課税標準となるべき額が登録されているからといって、これが変更されなければ、当該年度（平成 27 年度）分の固定資産税の課税を行うに当たり、法附則 18 条 4 項又は 5 項を適用しないことは認められないことを定めた規定は見当たらないのであって、上記原告らの主張は独自の見解といわざるを得ず、採用し得ない。

#### 第 4 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

宮崎地方裁判所民事第 1 部

裁判長裁判官 藤田光代 裁判官 安部利幸 裁判官 伊藤達也

（別紙 1）当事者目録 <省略>

（別紙 2－1 から 2－9）物件目録 <省略>

（別紙 3）<省略>