

## 【事案の概要】

大規模店舗用建物の所有者が、当該建物の固定資産課税台帳登録価格が適正な時価を超えるとして、固定資産評価審査委員会に審査申出をしたが、当該請求を却下するとの決定をしたのに対し、同決定の取消しを求めた事案。

## 【原告の主張】

### (再建築価額方式の妥当性)

不動産の価格は様々な要因によって、地方税法の定めとは関係なく、自由な不動産取引市場において形成されるところ、固定資産評価基準は、そのような要因をほとんど捨象して対象不動産の評価をするものであるから、「適正な時価」を算出する上で限界がある。

また、固定資産課税標準としての「適正な時価」は、費用性、収益性、市場性の三면을有するところ、固定資産評価基準につき再建築価額方式が採用されたのは、課税行政上の政策的配慮に過ぎず、収益性や市場性を重視する必要がある家屋については、そもそも適切に評価できないものである。

さらに、平成15年6月判決が判示するように、固定資産評価基準によって定められた価格であるからといって、当然に適正な時価であるとはいえない。

平成15年1月1日時点における本件家屋の「適正な時価」は、不動産鑑定評価書に記載のとおり、原価法による積算価格及び直接還元法による収益価格を調整し、7億1800万円となる。

### (「特別の事情」の存否)

最高裁判所平成15年7月18日第二小法廷判決(以下「平成15年7月判決」という)は、固定資産評価基準に一般的合理性がある旨の判示をしているが、その上で、最終的に「適正な時価」を求めるに当たっては、固定資産評価基準では拾いきれない建物の個別的事情を「特別の事情」として斟酌すべきことを説いていると理解すべきである。すなわち、固定資産評価基準が定める評価方法による再建築価額や減点補正率についての特別の事情のみならず、再建築価額方式のようなコストアプローチとは異なった評価方法(収益還元法等)によって取引価格が定まるような種類の家屋にも、当然に「特別の事情」が存すると認められるべきである。

本件家屋については、昨今の不況下で大型量販店の倒産が相次ぎ、現在でも消費性向は改善せず同種他社も大量に閉店を実施するなどの対応を迫られており、本件家屋と同規模の店舗用建物の需要は極めて冷え込んでいる。そして、大規模小売店舗立地法の規制緩和及び建設業の不況により、新築の大規模店舗用建物が安価に供給される結果、本件家屋のような中古建物の価格は極めて低額なものとならざるを得ず、このような本件家屋の市場性の限界は経済的減価要因となるから、本件家屋の評価においては、需給事情による減点補正率を柔軟に適用すべきである。

本件家屋と同様の大型店舗建物の客観的な交換価値について、過去の売却物件の売却価

格実績を検証したところ、平均して売却価格よりも固定資産評価額の方が約 2 倍高く評価されている。そして、本件家屋も同様の大型店舗用建物であり、その取引価格（客観的交換価値）が固定資産評価額を大きく下回ることが予想される。

また、そもそも本件家屋のように収益を目的とする不動産の取引については、取引価格は収益還元法によって定まることが通常であるところ、大型スーパーマーケットの店舗建物は陳腐化が極めて早いため経済的寿命が短く、店舗建築後の年数が 20 年程度でも老朽化が進んでいると言われており、収益力の低下も早く、固定資産評価基準の定める経年減点補正率を超えて建物価格の減価が早く進み、市場での取引価格も早く下落するのである。

従って、本件家屋のような建物については、固定資産評価基準だけでは「適正な時価」を算出することができず、不動産鑑定士が建物の収益性も考慮した上で建物価格を算定しなければ、「適正な時価」を求めることができないから、特別の事情があるといえる。

#### 【被告の主張】

（再建築価額方式の妥当性）

地方税法は、固定資産課税台帳に登録すべき価格の評価については、固定資産評価基準によって評価された価格をもって「適正な時価」としている。すなわち、固定資産税における家屋の評価は、再建築価額を基準として評価するものであり、その評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続は、固定資産評価基準によって定められており、市町村長は固定資産評価基準によって「適正な時価」を決定しなければならないのであるから、この「適正な時価」は、固定資産評価基準によってのみ算定されうるものである。

なお、原告の援用する平成 15 年 6 月判決は、固定資産評価基準による標準宅地の価格について、平成 5 年 1 月 1 日以降平成 6 年 1 月 1 日までに 3 割を超える地価の下落があるとして、標準宅地の価格が客観的な交換価値を上回る部分を違法としたものであって、家屋の評価が争われる本件とは全く事案を異にし、本件には適切でない。

原告は、本件家屋の適正な時価を不動産鑑定評価書に依拠して 7 億 1800 万円と主張するが、同評価書の内容は、再建築価額方式による固定資産税評価とは相容れないものであるばかりか、その根拠が不明な数値、手法によるものであって、相当でない。

（「特別の事情」の存否）

平成 15 年 7 月判決は、固定資産評価基準によって算定された価額につき、「評価基準が定める評価の方法によっては再建築費を適切に算定することができない特別の事情又は評価基準が定める減点補正を超える減価を要する特別の事情の存しない限り、その適正な時価であると推認するのが相当である」と判示しているところ、この「特別の事情」とは、再建築価額方式によって評価するという枠組み自体の正当性を失わせるような事情を指すから、固定資産評価基準における再建築費評点数及び経年減点補正率そのものを非難することに帰着する原告の主張は、同判決のいう特別の事情には当たらない。

原告の主張する「特別の事情」とは、結局のところ、本件家屋の収益性に尽きると考え

られるが、固定資産税の「適正な時価」は、その資産自体の本来の価値を適正に反映した普遍的、客観的な正常価格をいうものであって、収益を目的とした建物と収益を目的としない建物とで区別を設けるべきものではない。家屋の収益性は、その具体的な利用方法やそれを運用する者の経営手腕等の主観的、特殊な条件によって左右されるものであり、こうした要素を排除するため、再建築価額方式が妥当とされるのであって、原告の主張は、固定資産税評価において排除されるべき要素を逆に「特別の事情」として取り入れようとするものであり、到底是認することはできない。

原告は、本件家屋と同様の大型店舗建物の売却価格等と固定資産評価額とを対比して、固定資産評価基準によっては「適正な時価」を算出できない旨を主張しているが、本件家屋と係わりのない建物の売却価格等をもって本件家屋の価格の適否を論じること自体が失当である。また、店舗の老朽化が進んでいるとの主張についても、他者の店舗と比べて本件建物が古くなっていることを述べたものに過ぎず、本件家屋につき固定資産評価基準が定める経年減点補正率を超える減価を要する「特別の事情」があるとはいえない。

さらに、本件家屋は平成 6 年建築の建物であり、周辺地域はサービスの核となる交通の利便性のある地域に位置しており、需給事情による減点補正率を適用すべき状況はない。

そもそも固定資産税は、資産の所有の事実に着目して課される財産税であり、固定資産より生ずる収益に着目して課される収益税とは異なるものであるから、現実の収益を考慮しないものとするのがむしろその性質に適するというべきである。

## 【裁判所の判断】

### (再建築価額方式の妥当性)

地方税法は、固定資産評価基準に基づく統一的評価方法を予定しているものであり、全国に存する大量の課税対象固定資産につき、限られた人員や時間的制約の下で評価を行う場合において、評価の均衡と公平を確保するための合理的な方法とすることができる。

そして、固定資産評価基準では、家屋については「再建築価額」を基準とする評価方式を採用しているところ、これは固定資産評価制度調査会が、家屋の評価方法として複数の方法を検討した結果、再建築価額は、家屋の構成要素として基本的なものであり、その評価の方式化も比較的容易であることから、固定資産税における家屋の評価についてはこれが適当とされたものである。再建築価額方式によって求められる価額は、市場取引等における当事者間の特殊事情や不正常な条件に左右されることのない客観的な基準性を備えた価格であって、評価を行う者の主観的な判断に基づく個人差をできるだけ排除して公正で合理的な評価ができるようにするとともに、全国的な評価の統一を図り、市町村間の均衡を維持するという見地から課税行政上の政策的合理性が肯認されるものである。

以上のとおり地方税法及び固定資産評価基準の定めの下において、札幌市長は、固定資産評価基準及び札幌市が定めた取扱要領に基づき、再建築価額方式により本件価格決定を行ったものであり、本件登録価格は「特別の事情」がない限り、原則として「適正な時

価」に当たるといふべきである。

これに対し、原告は建物の資産評価に際しては、市場性、収益性を重視し、「適正な時価」が不動産取引市場において形成されるものであって、地方税法によって定まるものではないなどと主張するが、固定資産の「適正な時価」は同法 403 条 1 項により固定資産評価基準によって行ふものと法定されているのだから、原告の主張は独自の見解と言わざるを得ず、そもそも固定資産税は固定資産の所有者に対し資産の所有の事実に着目して課される財産税で、固定資産から生ずる収益に着目して課される収益税とは異なることに照らしても、原告の主張は失当といふべきであつて、採用することはできない。

(「特別の事情」の存否)

固定資産評価基準について、家屋の評価方法として再建築価額方式が採用された経緯が前述のとおりであること及び個々の固定資産の収益性の有無にかかわらず、固定資産税は固定資産の所有という事実に着目して課される財産税であると解されることからすれば、固定資産評価基準によって定められた価格が、特別の事情により「適正な時価」に当たらない場合があるとしても、取得価格、賃貸料等の収益及び売買実例価額並びにそれらと類似の事項により家屋を評価した額が固定資産評価基準によって定められた価格を下回っていることは、そのような特別の事情には当たらない。

これに対し、原告の主張する特別の事情は、結局のところ、固定資産税における家屋の評価において、その要素とすることができない収益性等の事情を基礎にして価格を算定しようとするものと解されることから、これらの事情が、固定資産評価基準によって定められた価格が「適正な時価」とならない特別の事情に当たるといふことはできないし、同評価基準が定める減点補正を超える減価を要する特別の事情に当たるといふこともできない。