

【事案の概要】

市街化区域内に存する雑種地の所有者が、その固定資産課税台帳登録価格が、がけ地補正率及び高圧線下地補正率の適用の誤り、割高な造成費の適用等により客観的な交換価値の十数倍もする為、適正な時価を超えてとして不服申立てをしたが棄却決定された為、その棄却決定の取消しを求めた事案。原告の訴えは採用することはできないとして棄却された。

【原告の主張】

最高裁判所平成 15 年 6 月 26 日第一小法廷判決（以下「平成 15 年判決」という）によれば、地方税法（以下「法」という）349 条 1 項の価格、すなわち「適正な時価」とは客観的な交換価値をいうものと解され、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とされているところ、本件登録価格は、適正な時価の十数倍もするのであって、許容できる範囲を逸脱している。

① 本件土地のがけ地部分の面積は総面積の 19.8 パーセントに達し、その高低差は平均 4.8 メートルであるところ、札幌市長はがけ地補正率を 5 パーセントと計算しているが、これにより 5 パーセントに相当する 82 平方メートルが総面積から控除されることになるものの、残る 14.8 パーセントに当たる 230 平方メートルのがけ地部分については通常の土地として評価することとなり、不合理である。また、固定資産評価基準解説によれば、がけ地の面積が同一であっても、高低差の大小によってがけ地補正率を修正して適用すべきものとされていることに照らすと、本件ではがけ地補正率を修正して適用すべきである。

② 本件土地は 27 万ないし 60 万ボルトの高圧線下にあるところ、このような高圧線下には 50 ないし 60 サイクルの低周波による電磁波が発生し、人体に有害であることから、このような高圧線下地は住宅地としての利用価値がない。

③ 本件土地の評価に用いられた造成費相当額は、調査面積 1 万平方メートルの畑地を宅地に造成することを想定し、その造成に要する費用を積算した上で、1 平方メートル当たりの造成費を算出したものであるが、造成費には造成面積の大小に関わりなく必要となる定額の費用があるから、1 万平方メートルの 6 分の 1 の面積の本件土地にこのような造成費相当額を適用することは割高となって不適切である。

④ 本件土地の北側に隣接する 3 筆の土地（以下「本件隣接地」という）については、本件土地と同じく市街化区域内に存在し、かつ、簾舞中央線道路に 200 メートル以上接道し、本件土地と同様の現況であって、この土地を宅地造成するには本件土地と法的に全く同様な条件にあるというべきであるのに、本件土地より草木が多少多いというだけで山林と認定し、特例土地の認定基準を用いた上で、その評価額を 1 平方メートル当たり 15 円以下としている。したがって、本件土地についても山林と認定した上で、客観的な交換価値は、本件隣接地と同額と評価すべきである。

【被告の主張】

固定資産税の課税標準は、法に規定するように固定資産評価基準によって価格を決定しなければならないとされていることから、評価基準は当然に法的拘束力を有すると解すべきである。

本件登録価格は、平成 15 年度の評価基準及び細目としての取扱要領等に基づいた適正なもので、本件棄却決定は適正であるから、原告の主張は理由がない。

① 本件土地の評価に当たってがけ地補正率を修正していないのは、本件土地の評価においてがけ地補正率 0.95 を適用しているほか、当該がけ地部分にも造成費控除によって十分な考慮がされているからである。がけ地部分の補正についてがけ地部分の割合と同じ割合だけ減じていないのは、がけ地であってもその土地を維持するためには必要な部分であることが考慮されて補正率が定められているからである。

② 札幌市では、高圧線下に所在する土地は建築が規制されるなど土地利用に制約があることから、この制約を受ける減価事情を考慮して、取扱要領において評価補正を定めている。本件土地の一部が 6 万 6000 ボルトの高圧線下にあることから、本件土地に隣接する地役権の設定土地の延長線をもって算定された地積 80.39 平方メートルを高圧線下地として認定した。

③ 大量の土地を一定期間内に評価しなければならない固定資産評価の実情に照らすと、個々の土地について現実の造成費を調査すること及び予定の造成費を算定することは不可能であるし、同一の土地であっても造成費は造成の目的や計画の内容により相違することなどから、造成費相当額は、通常必要と認められる造成費の範囲を一般的に定めることとしているのであって、個々の土地における現実の造成費を算定する必要はない。

④ 原告が作成した本件土地の客観的交換価値算定書によれば、本件土地の客観的交換価値はマイナス 1312 万 3597 円であるとしながら、土地が現にそこにあるから本件隣接地に類似する価格に算定することが適正な時価であると結論付けているが、本件隣接地に類似する価格がなぜ適正な時価になるのか根拠が不明である上、造成費が多分に必要となるなど様々な理由があつたとしても、評価額がマイナスの額になることはありえない。

【裁判所の判断】

法 341 条 5 号所定の適正な時価とは、客観的な交換価値をいうものと解されるから、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と解される（平成 15 年判決）ところ、法の趣旨からすれば、評価基準及びその細目としての取扱要領自体が合理性を欠くというような特段の事情がなく、固定資産の評価がこれら評価基準等の定める評価方式に則って適正に算出されている以上、それが客観的な交換価値を上回るといった特別の事情が認められない限り、原則として適正な時価に当たるといふべきである。

(本件土地の評価方法について)

評価基準によれば、土地の評価は、土地の地目に応じて定められている評価の方法によって行うものとされ、土地の地目を認定するに当たっては、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が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ものとされている。そして、本件土地の現況は、田、畑、宅地、鉱泉地、池沼、山林、牧場、原野のいずれにも当たらないと認められるから、本件土地の地目を雑種地と認定するのが相当である。

これに対し、原告は、本件隣接地の地目が山林とされていることから、本件土地も山林と評価すべき旨主張するようであるが、本件土地の現況が山林といえないことは明らかである。そして、評価基準は、雑種地の評価について、原則として雑種地の売買実例価額から評定する適正な時価によってその価額を求める方法によるものとし、市町村内に売買実例価額がない場合においては、土地の位置、利用状況等を考慮し、付近の土地の価額に比準してその価額を求める方法によるものとしている。札幌市においては、雑種地について十分な売買実例がないことから、本件土地について、後者の方法によって評価したものであり、この方法は評価基準で定める市街化区域農地の評価方法と同じ評価方法であるが、この方法による場合、本件土地の価格が評価基準によって定められたといえるためには、①比準する土地の選定が適切にされること②比準する土地の価額がその適正な時価を超えないこと③比準する土地と評価の対象となる雑種地との価額の比準が適正に行われることが必要であると解される。

(比準する土地の選定について)

本件土地は、都市計画法上の第一種低層住居専用地域であり、戸建て住宅が建ち並ぶ住宅団地に隣接していることが認められ、これら隣接土地の利用状況等を踏まえると、選定された本件土地の標準宅地は相当であると認められる。これに対し、原告は、本件隣接地と同様の評価によるべき旨主張するが、本件隣接地は本件土地と高低差がある上、本件隣接地の利用状況が大きく異なっていると認められることに照らすと、比準する「付近の土地」として本件隣接地を採用することは相当でない。

(比準する土地「本件標準宅地」の価額について)

本件標準宅地の価額は、1平方メートル当たり3万2100円であると認められるところ、標準宅地の適正な時価を求める場合には、当分の間、基準年度の初日の属する年の前年の1月1日の地価公示法による地価公示価格及び不動産鑑定士又は不動産鑑定士補による鑑定評価から求められた価格等を活用することとし、これらの価格の7割を目途として評定するものとされている。以上によれば、本件標準宅地の適正な時価を、上記7割弱に相当する1平方メートル当たり2万2000円としたことに問題はなく、適正な時価を超えるものではないと認められる。

(がけ地補正率について)

本件土地は傾斜地(がけ地)部分を含んでおり、評価基準の「がけ地補正率表」を適用し

て、がけ地補正率 0.95 を適用したことは相当である。

これに対し、原告は①がけ地部分の占める割合と同じ割合でがけ地補正をすべきである、②本件土地の高低差を考慮してがけ地補正率を修正して適用すべきである、などと主張するが、がけ地補正率は、土盛、削土等に要する標準経費につきがけ地部分の面積によって測定することとしても大きな誤差はないと考えられることから、当該画地の総地積に対するがけ地等の部分の比率によるものとされているものであって、このような方法には合理性が認められる。また、①については、がけ地部分もその土地を維持するためには必要な部分であるから、がけ地部分についての補正割合をがけ地部分の割合と同じ割合だけ減じないで評価することが不相当とはいえず、②については、がけ地部分についても造成費を控除していることからすると、本件土地の高低差を考慮しても、がけ地補正率を修正せずに用いることが、格別不合理であるということとはできない。

(高圧線下地補正率について)

札幌市では、高圧線下地に所在する土地は建築規制されるなど土地利用に制約があることから、この制約を受ける減価事情を考慮し、専門機関に調査を委託した上で、その調査報告書を基に、取扱要領のとおり高圧線下地補正率を定めているのであって、その補正率には一般的な合理性が認められる。そして、本件土地の高圧線下地部分の本件土地全体に占める割合は 4.9 パーセントであるから、これに対応する高圧線下地補正率は 95 パーセントである。

(造成費について)

本件土地のがけ地部分は、その高低差が概ね 4.8 メートルあることから、本件土地を宅地として利用するためには、大がかりな造成工事が必要であると認められる。そして、評価基準によれば、市街化区域農地の評価については、当該市街化区域農地とその状況が類似する宅地の価額を基準として求めた価額から当該土地を宅地に転用する場合において通常必要と認められる造成費に相当する額を控除した価額によって求めるものとされている。法の趣旨に照らすと、大量の土地を一定期間内に評価しなければならない固定資産評価の実情に鑑み、通常必要と認められる造成費を一定の基準で定めることは合理的であると解される。したがって、個々の土地における現実の造成費を算定することまでは求められるものではないというべきである。札幌市では、市内の一般的造成費の調査を専門機関に委託し、その報告書を基に造成額を定めているところ、同報告書においては、札幌市宅地開発要綱その他開発行為に係る関係法令の基準に適合するよう考慮されている。したがって、一般的な造成費を定めた取扱要領の造成費等割合表記載の金額については一般的に合理性があると認めることができる。

したがって、本件については、本件土地の評価に際して適用された平成 15 年度の評価基準及びそれに基づく札幌市の取扱要領自体に合理性がないことを窺わせる特段の事情は認められず、札幌市長が本件土地の価格を評価した一連の算出過程は、評価基準やその細目

としての取扱要領に定める方法に則り、かつ、定型的に把握できる本件土地の個性をも勘案して価格修正を施したものであって、適正かつ合理的なものと認めることができる。

これに対し、原告は、本件土地の客観的な交換価値は、本件隣接地と同様に 1 平方メートル当たり 15 円を上回ることはいない旨主張し、原告作成に係る書面中には、本件土地の客観的な交換価値がマイナス 1312 万 3597 円である旨の記載や本件隣接地と本件土地の評価額には 300 倍以上の差が生じている旨の記載があるが、およそ土地の評価額がマイナスになるという事態を想定することはできず、これら原告作成書面の前提事実及び計算過程自体に疑問があることに照らすと、これらをたやすく採用することはできず、他に、評価基準等に則って定められた本件登録価格が、本件土地の客観的な交換価値を上回ることを窺わせるべき特別な事情があることを認めるに足りる的確な証拠はない。