

【事案の概要】

パチンコ店及びその駐車場を建設する計画で隣接する七筆の土地を取得したが、未利用地として当該土地を放置していた所有者が、固定資産評価に当たり本件各土地が一画地として評価されたことを不服としてした申し立てに対して、棄却決定を受けたので、右決定の取消しを求める事案である。

第一審（岡山地裁・平成15(行ウ)21）においては、原告らの請求は棄却された。

【原告（控訴人）の主張】

本件審査決定は、雑種地である本件各土地に当然に固定資産評価基準別表3・2の適用があることを前提としているが、そもそも同表は「雑種地」を挙げることなく、「宅地」のみを対象に画地計算法を定めたものであって、雑種地である本件各土地に同表を適用すること自体が、憲法84条に定める租税法律主義の原則に違背する。

仮に、雑種地に同表が適用される場合があるとしても、数筆の土地を一画地として認定することが許されるのは、「形状」及び「実際の利用状況」から判断して一体性が認められる土地についてのみである。それにもかかわらず、原判決は、同表には明記されていない「当該2筆以上の土地の現況で、これを一体の土地として利用することが可能か否か」、すなわち「将来の一体利用の可能性」という抽象的な基準を新たに創設し、文理を無視して明らかな類推解釈を行っており、この点でも租税法律主義の原則に違背している。

本件のように、雑種地を一画地認定した事案を取り扱った裁判例は存在しないが、それは、久世町以外の自治体において、雑種地に固定資産評価基準別表を適用しているところが存在しないからではないかと解される。憲法14条によれば、税負担は、国民の間に担税力に則して公平に配分されなければならないと、各種の租税法律関係において国民は平等に取り扱われなければならないところ、本件審査決定は、同条から導かれる租税公平主義の原則にも違背している。

【被告（被控訴人）の主張】

固定資産評価基準は、雑種地の評価については、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するが、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する規定している。本件各土地は、平成3年2月、パチンコ店舗及びその駐車場用地にする目的で、農地の転用許可及び開発許可を受け、控訴人らに所有権移転登記がされた後、造成工事が行われ、本件各土地と周辺土地とは側溝等により明確に区別されており、本件各土地はいつでもパチンコ店舗及びその駐車場用地として一体的に利用可能な状況の土地であることから、久世町は、本件各土地を宅地の価格に比準するものとして評価したのであって、同評価は、固定資産評価基準に基づくものであり、租税法律主義に違背するものではない。

【裁判所の判断】

固定資産評価基準は、宅地と雑種地の評価方法をそれぞれについて別個に規定しており、雑種地である本件各土地に固定資産評価基準別表3、2を当然には適用できないと解される。

雑種地の評価について、固定資産評価基準第1章第10節は、「雑種地の評価は・・・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する。ただし、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する」と規定している。

ところで、固定資産評価基準は、雑種地の評価について、上記のように規定し、宅地の評価単位についての規定のように、明確な評価単位に関する規定はしていないし、「各筆の田及び畑」（第1章第2節一）や「各筆の山林」（第1章第7節一）のような表現で、間接的に評価単位を定めているものでもない。しかし、宅地、田、畑及び山林に関する規定や第1章第1節の二が「各筆の土地の評価額」という表現をしていること等を鑑みると、固定資産評価基準は、土地の評価単位については一筆ごとにするのを原則としているものと解される。

上記雑種地の評価についての「付近の土地の価額に比準」して評価するというのは、価額評価の点等において付近の土地の価額を参考にできることを定めているものであって、「土地の位置、利用状況等」を考慮して、数筆の土地を一体として扱うことまで許容する趣旨であるとは解されない。また、宅地に比準して評価する場合に、宅地に関する固定資産評価基準別表第3、2ただし書によることができるとしても、同ただし書は、「その形状、利用状況等」からみて一面地の認定ができるとしているにとどまり、地目の認定の場合のように「利用目的」に重点を置くと規定しているものではないから、現実の利用状況を基準に一面地の認定をなすべきであると解され、利用目的や利用可能性を基準にすることはできないものと解するのが相当である。

そうすると、本件各土地は、その全体がパチンコ店舗及びその駐車場用地という利用目的を有し、利用できる可能性がある土地であるということ是可以するが、現実に同店舗等用地として利用されている状況にはないから、これを全体として一体の土地として一つの評価単位をもって評価することは、固定資産評価基準に反するものとして違法であるといえるべきである。

したがって、本件各土地を一面地として決定した固定資産課税台帳の登録は違法であり、ゆえに控訴人らの審査の申出を棄却した本件審査決定も違法であるといわざるを得ない。