

主 文

原判決を破棄する。

被上告人の控訴を棄却する。

控訴費用及び上告費用は被上告人の負担とする。

理 由

上告代理人の上告受理申立て理由について

1 本件は、被上告人及び選定者A（以下「被上告人外1名」という。）が共有する第1審判決別紙物件目録（一）の土地（以下「本件土地」という。）につき、越谷市長（以下「原処分庁」という。）が地方税法349条3項ただし書に基づき平成8年度（第3年度）の固定資産税の課税標準の基礎となる価格を8046万2940円とする価格決定（以下「本件価格決定」という。）をし、同価格が土地課税台帳に登録されたため、被上告人外1名が同価格について審査の申出（以下「本件審査申出」という。）をしたが、上告人がこれを棄却する旨の決定（以下「本件棄却決定」という。）をしたため、被上告人が選定当事者として本件棄却決定の取消しを求める事件である。

原審の適法に確定した事実関係の概要は、次のとおりである。

（1）本件土地は、平成6年度（基準年度）の固定資産税の賦課期日である平成6年1月1日当時、平成8年度（第3年度）の同賦課期日である平成8年1月1日当時における本件土地と地番、地積及び範囲が同一の正方形に近い形状をした1筆の宅地（以下「旧本件土地」という。）であり、Bが所有していた。旧本件土地上には、居宅が存在していた。

原処分庁は、同6年1月1日の賦課期日における旧本件土地の価格を8046万2940円と決定し、同価格が土地課税台帳に登録された。

（2）旧本件土地は、平成6年7月27日、第1審判決別紙物件目録（二）の一ないし三の3筆の土地（以下「本件3筆地」という。）に分筆された（以下、この分筆を「本件分筆」という。）上、同目録二の土地はCに、同目録三の土地はDに譲渡され、それぞれ所有権移転登記がされた。本件3筆地の各土地の面積は、同目録一の土地が49.24平方メートル、同目録二の土地が174.55平方メートル、同目録三の土地が125.27平方メートルであり、いずれも間口に対して奥行が長い長方形の形状の土地である。旧本件土地上に存在していた居宅は、同年10月19日に取り壊され、本件3筆地はいずれも更地となった。

（3）被上告人外1名は、平成6年11月16日、本件3筆地を各所有者から買い受け、所有権移転登記をした。平成7年度（第2年度）の固定資産税の賦課期日である平成7年1月1日当時、本件3筆地は、いずれも被上告人外1名が共有する更地であった。

原処分庁は、旧本件土地について、上記賦課期日において地方税法 349 条 2 項 1 号の特別の事情があり、同項ただし書に該当するとして評価替えを行い、同賦課期日における本件 3 筆地の各土地の価格をそれぞれ決定し、それぞれの価格が土地課税台帳に登録された。その価格の合計は 7477 万 1852 円であった。

(4) 本件 3 筆地は、平成 7 年 2 月 3 日、合筆されて本件土地となった（以下、この合筆を「本件合筆」という。）。平成 8 年度（第 3 年度）の固定資産税の賦課期日である平成 8 年 1 月 1 日当時、本件土地は被上告人外 1 名が共有する 1 筆の更地であった。

原処分庁は、本件 3 筆地について、上記賦課期日において地方税法 349 条 2 項 1 号の特別の事情があり、同条 3 項ただし書に該当するとして評価替えを行い、同賦課期日における本件土地の価格を旧本件土地の価格に比準して 8046 万 2940 円とする旨の本件価格決定をし、同価格が土地課税台帳に登録された。

(5) 被上告人外 1 名は、平成 8 年 5 月 2 日、上告人に対し、本件土地の固定資産課税台帳の登録価格について、本件審査申出をした。

上告人は、同月 31 日午後 2 時から本件審査申出につき口頭審理を行った。口頭審理には、上告人の委員 3 名のほか、審査申出人側からは被上告人及び選定者 A の代理人 E が、原処分庁側からは越谷市の税務部長、税務部次長兼主税課長、固定資産評価員である資産税課長、固定資産評価補助員である職員数名がそれぞれ出席し、上告人の書記に充てられた越谷市税務部主税課税制係長である F が立ち会った。口頭審理は、E の意見陳述及び質問、資産税課長の応答、上告人の委員の質問等が行われた後、E が最終意見及び要望を述べ、同日午後 3 時 45 分ころ終了した。

口頭審理に引き続いて同日午後 4 時から上告人の平成 8 年度第 2 回委員会が開催された。同委員会には、委員 3 名及び F 書記のほか、上記の原処分庁側出席者が在席し、資産税課長が委員からの質問等に対して補足説明等をした。その後、委員 3 名は、原処分庁側出席者の退席を求めることなく在席させたままの状態での審議を行い、全員一致で本件審査申出を棄却することを決定した。F 書記が決定書原案の案文を読み上げ、委員 3 名がこれを了承し、同委員会は、同日午後 4 時 35 分ころ終了した。

F 書記は、委員 3 名の指示に基づき、決定書案を起案し、委員 3 名は、これを検討の上承認し、同年 6 月 5 日、本件棄却決定の決定書が作成された。

(6) F 書記は、本件審査申出に係る審査手続（以下「本件審査手続」という。）において、上告人の平成 8 年度第 1 回委員会の招集通知、同委員会の結果報告書、原処分庁に対する本件審査申出書副本の送付及び答弁書の提出要求、口頭審理の開催及び上告人の同年度第 2 回委員会の招集通知並びに本件棄却決定の決定書の送付をすることについてそれぞれ伺い文書を作成し、それぞれの伺い文書に関して上記税務部長、税務部次長兼主税課長及び資産税課長が合議した。

2 上記事実関係に基づき、原審は、概要次のとおり判示して、被上告人の請求を棄却した第 1 審判決を取消し、被上告人の請求を認容した。

(1) 上告人は、平成8年度第2回委員会における本件審査申出に係る調査を終了した後も、一方の当事者である原処分庁の補助職員である越谷市税務部長らの退席を求めることをせず、その者らが在席していたままで、本件審査申出の適否について審議した上、これを棄却することを決定し、書記の朗読した決定書原案の案文を了承した。また、上告人の委員3名は、本件棄却決定の決定書正本等を当事者に送達する前に、その送付に関して上記税務部長等と合議した。以上の審査手続は、固定資産評価審査委員会の制度が簡易、迅速に納税者の権利救済を図ることを目的とする行政救済手続であり、民事訴訟、行政事件訴訟におけるほどの厳格な独立性、中立性を要請されるものではないことを考慮しても、いささか一方の当事者にすぎない原処分庁に偏したとみられる審査手続であって、同委員会の独立性、中立性に著しく反するものとの評価を免れず、地方税法423条(平成11年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。)、425条1項の規定の趣旨に反する違法な手続である。

(2) 本件合筆は、地方税法349条2項1号の特別の事情に該当するが、平成7年度(第2年度)の固定資産税の賦課期日の翌日から同8年度(第3年度)の同賦課期日までの間に行われたものであり、この間、本件土地は更地のままでその利用状況には何らの変化もなかった。このようないわゆる単なる合筆がされたにすぎないときは、合筆後の土地の価格が当該合筆前の土地の基準年度の固定資産税の課税標準の基礎となった価格(当該合筆前の土地について第2年度の固定資産税の賦課期日において同項ただし書に掲げる事情があったため、同項ただし書に基づき当該合筆前の土地に対して評価替えがされ、当該合筆前の土地に課する第2年度の固定資産税の課税標準とされた価格があるときは、その価格。同条3項本文括弧書参照)の合計額と一致するように評価すべきである。本件土地については、同7年度(第2年度)の固定資産税の賦課期日において同条2項ただし書に掲げる事情があったため、同項ただし書に該当するとして評価替えされ、本件合筆前の本件3筆地に対して課する同年度(第2年度)の固定資産税の課税標準とされた価格があり、その合計額は7477万1852円であるから、本件土地に対して課する同8年度(第3年度)の固定資産税の課税標準となる本件土地の価格は、上記金額と評価すべきものである。そうすると、これと異なる解釈を前提としてされた本件価格決定を適法とした本件棄却決定には、同条3項の解釈を誤った違法がある。

3 しかしながら、原審の上記各判断はいずれも是認することができない。その理由は、次のとおりである。

(1) 原審の上記2(1)の判断について

地方税法は、固定資産課税台帳に登録された事項に関する不服の審査を、固定資産の評価、課税の主体である市町村長から独立した第三者機関である固定資産評価審査委員会に行わせることとしている。これは、中立の立場にある同委員会に固定資産の評価額の適否に関する審査を行わせ、これによって固定資産の評価の客観的合理性を担保し、納税者の権利を保護するとともに、固定資産税の適正な賦課を期そうとするものである(最高裁昭

和61年(行ツ)第138号平成2年1月18日第一小法廷判決・民集44巻1号253頁参照)。以上のとおり、同委員会における審査手続は、決定の内容の適正だけでなく、利害関係人の利益保護をも目的としていることにかんがみれば、同委員会の審査手続が、明文の規定に反した場合に限らず、第三者機関である委員会の中立、公正を損なったものといわざるを得ない場合には、手続上の瑕疵があるといえることができる。他方、手続的な瑕疵が処分の取消事由となるかどうかは、手続規定の趣旨、目的や瑕疵の程度、内容を勘案し、当該瑕疵が、処分の内容のいかんを問わず、処分を違法として取り消さなければならないほどのものであるか否かを個別的に判断して決すべきである。

以上の見地に立って、本件審査手続に本件棄却決定を取り消すべき違法が存するかどうかについて検討する。

まず、上告人の平成8年度第2回委員会において委員3名が本件審査申出の適否について審議し、これを棄却することを決定した場に原処分庁の補助職員が同席していたことは、上告人の中立、公正の観点からみて不適切であったといわざるを得ないものである。しかし、上告人の委員が審議し、本件審査申出を棄却することを決定する過程において、上記職員が、傍聴していたという範囲を超えて、実質的に何らかのかかわりを持ったことや影響を与えたことをうかがわせる事実はないから、上記の点をもって当然に本件棄却決定を取り消さなければならないほどの瑕疵ということとはできない。

次に、原判決は、上告人の委員3名が本件棄却決定の決定書正本等の送付に関して越谷市税務部長らと合議したことを指摘するが、前記事実関係によれば、上記委員3名が本件審査申出を棄却することを決定した後、決定書の送付事務について上記税務部長らによる決裁手続が行われたにすぎないものであり、このことは、本件審査手続の瑕疵に当たるとはいえない。

なお、被上告人は、上告人がその書記に固定資産税の評価、課税事務を担当する主税課の税制係長であるFを充て、同人を本件審査手続に関与させたことも、本件審査手続の違法事由に当たるというところ、この点は、固定資産評価審査委員会の中立、公正の観点からは適切ではないというべきである。しかし、前記事実関係によれば、F書記の本件審査手続への関与は、上告人の委員会の招集通知、委員会の結果報告書の作成、関係書類の送付、委員が決定した本件棄却決定の決定書案の作成などといった書記事務を担当したにとどまるものであり、本件審査手続全体を通じて上告人の中立、公正を損なったり、本件棄却決定の内容自体に関与したことをうかがわせる事実はない。したがって、上記の点も、本件棄却決定を取り消す理由に当たらないというべきである。

そして、本件審査手続で執られた上記諸手続を総合的にみても、本件棄却決定を取り消さなければならないほどの瑕疵があるということとはできない。

(2) 原審の上記2(2)の判断について

前記事実関係によれば、平成7年度(第2年度)の固定資産税の賦課期日から同8年度(第3年度)の同賦課期日までの間に本件合筆がされて、間口に対して奥行が長い長方形

の形状をしそれぞれ独立の利用が予定された 3 筆の土地（本件 3 筆地）を一体のものとする区画（形状）の変更及び土地の利用に関する状況の変動が生じたというのである。したがって、本件土地については、同年度（第 3 年度）の固定資産税の賦課期日において地方税法 349 条 2 項 1 号の特別の事情があり、同年度（第 3 年度）の固定資産税の課税標準について、同条 3 項ただし書にいう同 7 年度（第 2 年度）の固定資産税の課税標準とされた価格によることが不相当である場合に当たるといふべきである。

そうすると、本件土地に対して課する同 8 年度（第 3 年度）の固定資産税の課税標準の基礎となる本件土地の価格は、同条 3 項ただし書に基づき、本件土地に類似する土地の同 6 年度（基準年度）の価格に比準して評価した価格で決定すべきものである。原処分庁は、本件土地に類似する土地として旧本件土地を選定し、その同年度（基準年度）の価格である 8046 万 2940 円に比準して、同価格をもって本件土地の同 8 年度（第 3 年度）の固定資産税の課税標準の基礎となる価格とする本件価格決定をしたものであるところ、本件土地と旧本件土地とは同一の宅地であるから、本件価格決定は相当である。そして、被上告人が本件価格決定の違法事由であるというその余の点は、いずれも同項ただし書に基づく評価替えとして上記の内容でされた本件価格決定の違法をもたらすものではない。

4 以上によれば、本件棄却決定を違法とした原判決には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令の違反がある。論旨は理由があり、原判決は破棄を免れない。そして、以上によれば、被上告人の請求を棄却すべきものとした第 1 審判決は正当であるから、被上告人の控訴を棄却すべきである。

よって、裁判官全員一致の意見で、主文のとおり判決する。

（裁判長裁判官 金谷利廣 裁判官 奥田昌道 濱田邦夫 上田豊三）

上告理由 略