

## 主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

## 事 実

### 第1 当事者の求めた裁判

#### 1 請求の趣旨

(1) 裁決行政庁が、原告に対し、平成22年5月27日付けでなした、原告所有の別紙物件目録記載1ないし6の各土地に係る平成21年度固定資産課税台帳の登録価格につき、原告の審査申出を棄却する旨の決定を取り消す。

(2) 訴訟費用は被告の負担とする。

#### 2 請求の趣旨に対する答弁

(1) 原告の請求を棄却する。

(2) 訴訟費用は原告の負担とする。

### 第2 当事者の主張

#### 1 請求原因

##### (1) 当事者

原告は、平成21年度の固定資産税の賦課期日である平成21年1月1日当時、別紙物件目録記載1ないし6の各土地（以下、別紙物件目録記載の各土地を番号順に「土地1」、 「土地2」などといい、土地1ないし土地6を総称して「本件各土地」という。なお、別紙物件目録の地目及び地積の記載は、賦課期日（平成21年1月1日）の登記簿上の記載による。）につき、登記簿（登記記録）上、所有者として登録されていた。

##### (2) 登録価格の決定

津市長（以下「市長」という。）は、本件各土地の平成21年度の固定資産税の課税に際して、本件各土地の現況地目を宅地と認定した上で、本件各土地の評価額をそれぞれ次のとおり算定し、固定資産課税台帳に登録した（以下、本件各土地の各登録価格を総称して「本件登録価格」という。）。

ア 土地1 1119万7602円

イ 土地2 224万4996円

ウ 土地3 123万2010円

エ 土地4 1472万9364円

オ 土地5 10万4310円

カ 土地6 10万4036円

(3) 裁決

ア 原告は、裁決行政庁に対し、平成 21 年 5 月 13 日付けで、本件登録価格を不服として、審査の申出をした（以下「本件申出」という。）。

イ 裁決行政庁は、原告に対し、平成 22 年 5 月 27 日付けで、本件申出を棄却する旨決定した（以下「本件決定」という。）。

(4) 取消事由

課税標準又はその算定の基礎となる、地方税法 349 条 1 項の「価格」及び同法 341 条 5 号の「適正な時価」とは、賦課期日において正常な条件の下に成立する当該土地の取引価格、すなわち「客観的な交換価値」を意味するものと解されるところ、以下述べる通り、本件登録価格は、客観的な交換価値を上回るものであって、違法である。

ア 地目認定の誤り

次の各事情に照らせば、本件各土地は、雑種地として認定されるべき土地であって、宅地と認定されるべき土地ではないにもかかわらず、市長は、本件各土地の地目を宅地とする違法な地目認定をした。

(ア) 本件各土地は、間口約 15.6 m、奥行約 69 m のいわば「鰻の寝床」のような形状の土地である。しかも、原告は、昭和 62 年頃より、本件各土地の前所有者である D（以下「D」という。）から田であった本件各土地を賃借し、これを埋め立ててアスファルト舗装をした上で、自動車や重機の駐車場及び資材置場として使用し、平成一二、三年頃より、本件各土地を E 株式会社（以下「隣地事業者」という。）に転貸したものの、隣地事業者による本件各土地の利用状況は従前から変化はなく、平成 17 年 5 月 18 日、売買によって本件各土地の所有権を取得したものである。

このような、本件各土地の形状、利用状況を前提とすれば、その地目は雑種地と認定されるべきである。

(イ) 宅地とは、建物の敷地及びその維持若しくは効用を果たすために必要な土地であるところ、市街化調整区域内にある住宅の建築が極めて困難な土地については、土地の利用目的を問題とすることなく、その土地の現況に従い、一般的には雑種地として認定すべきであると解されているから、市街化調整区域内にあり、かつ、昭和 62 年頃から現在に至るまで、更地のままアスファルト舗装された駐車場及び資材置場として利用されてきた土地である本件各土地は、雑種地と認定すべき土地であることになる。

イ 画地認定の誤り

次の各事情に照らせば、本件各土地は、その南側に隣接する土地（津市 α 字 β d 番 e、同 f 番 e 及び同 g 番 e の 3 筆の土地。以下、総称して「本件隣地」という。）とは別の画地と認定されるべき土地であるにもかかわらず、市長は、本件各土地を本件隣地と一体利用している 1 画地の宅地であるとの違法な認定をした。

(ア) 固定資産の評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続を定めた総務省告示（昭和 38 年自治省告示第 158 号。以下「固定資産評価基準」という。）においては、1 筆の土

地を1画地と認定してそれぞれ評価するのが原則であり、2筆以上の土地を1画地と認定するのは、1筆の土地を1画地と認定すると、各筆の宅地の評価額に大きな不均衡が生ずるような場合に限られる。そして、本件隣地は、都市計画区域決定以前から宅地となっていた土地（いわゆる既存宅地。以下、市街化調整区域内にある都市計画区域決定前からの宅地のことを「既存宅地」という。）であったが、本件各土地は、都市計画法7条3項にいう市街化調整区域内にあり、かつ、都市計画区域決定（昭和45年8月31日）以前からの宅地ではない（いわゆる「線引き後宅地」。以下、市街化調整区域内にある都市計画区域決定後に宅地と認定されるに至った土地のことを「線引き後宅地」という。）から、両者の間には、法律上の土地利用に係る制限や実際の価格について、大きな格差があることになり、両者を合わせて一体利用の1画地と認定することは極めて無理がある。

（イ）本件各土地は、現況雑種地であって、宅地に適用される画地認定に係る例外規定の適用はないから、本件においては、「ただし、一筆の宅地又は隣接する二筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする。」との固定資産評価基準の定める例外の適用は認められない。

#### ウ 標準宅地選定の誤り

仮に、本件各土地の地目を宅地と認定するとしても、本件各土地は、線引き後宅地であるから、既存宅地と比べ、都市計画法上、土地利用について制限が大きい土地であって、両者の間には、法律上の土地利用に係る制限や実際の価格について、大きな格差があることになる。

そうすると、本件各土地の評価をするに当たって選定される標準宅地として既存宅地を選定し、その評価をそのまま線引き後宅地に当てはめることはできず、固定資産評価基準の定める「その他の宅地評価法」（以下「その他の宅地評価法」という。）を厳密に履践することが求められるにもかかわらず、市長は、既存宅地である本件各土地の近隣の土地（津市α字βh番地i。以下「本件標準宅地」という。）を標準宅地と選定し、その評価を何ら修正せずに線引き後宅地である本件各土地の評価の基礎とするという違法な時価算定を行った。

#### エ 固定資産評価基準に反する本件各土地の評価

次のとおり、市長は、固定資産評価基準の定め反して、本件各土地の評価を行っている。

（ア）固定資産評価基準別表第4附表1（以下「本件附表」という。別紙1参照。）には、「面積による補正」という項目は全く存在しないにもかかわらず、市長は、被告が独自に作成した「面積による補正表」（以下「本件補正表」という。別紙2参照。）を用いて、本件各土地の評価額を算出するという違法な評価額の算定を行った。しかも、本件補正表には、状況類似地区の分類として、「併用住宅地区」は存在していないのであり、そもそも同表適用の基礎を欠いている。

(イ) 固定資産評価基準別表第 4 (以下「宅地の比準表」という。)においては、宅地の比準割合は、奥行による比準割合、形状等による比準割合及びその他の比準割合の全ての積によって算出するものとされ、本件附表には、奥行による比準割合が定められているにもかかわらず、市長は、本件各土地の評価額の算定に当たって、本件附表を全く適用していない違法がある。宅地の比準割合を定めるに当たり、本件附表を全く適用しないことは、固定資産評価基準の許容し、予想するところではない。

(ウ) 奥行及び形状補正と面積補正とは、全く異なった個別的要因であり、本件補正表の記載内容によっては、奥行及び形状補正が具体的にどのような形で面積補正に取り入れられているのか全く不明であるから、本件附表の定める補正方法に被告の土地価格事情を考慮した所要の補正を行ったものとは解されないし、これを本件附表の適用に代替させる合理性も全く存在しない。

(5) よって、原告は、被告に対し、裁決行政庁が、原告に対し、平成 22 年 5 月 27 日付けでなした、本件各土地に係る平成 21 年度固定資産課税台帳の登録価格につき、原告の本件申出を棄却する旨の本件決定の取消しを求める。

## 2 請求原因に対する認否及び関連する主張

(1) 請求原因 (1) ないし (3) は認める。

(2) ア (ア) 請求原因 (4) ア (ア) のうち、本件各土地の間口及び奥行の長さ、平成 17 年以前から本件各土地がかさ上げされ、自動車や重機の駐車場や資材置場として利用されていたことは認め、その余の事実は不知、主張は争う。

(イ) 同 (イ) のうち、宅地が、建物の敷地及びその維持若しくは効用を果たすために必要な土地と解されること、本件各土地が市街化調整区域内にあること、本件各土地が平成 17 年以前から資材置場及び駐車場として利用されてきたことはいずれも認め、その余の事実は不知又は否認、主張は争う。

(ウ) 地目は、土地の現況及び利用目的に重点を置き、土地全体としての状況を観察して定めるものであり、土地全体としての状況を観察して、宅地その他の地目に該当しない場合のみ雑種地との地目認定がなされるものであって、駐車場そのものを雑種地とするものではない。その意味で、宅地から独立した駐車場であれば、雑種地として認定されることになるが、住居、工場、店舗、事務所等の敷地内又は敷地に隣接して一体性を有する駐車場については、土地全体の状況を観察すれば、これを宅地と認定すべきものであることになる。

したがって、本件隣地に隣接し、本件隣地と一体的に利用されている本件各土地については、宅地と認定されるべきものである。

イ (ア) 請求原因 (4) イのうち、本件隣地が本件各土地の南側に隣接していること、市長が、本件隣地と本件各土地を 1 画地の宅地と認定したことはいずれも認め、その余の事実は不知又は否認。

(イ) 同 (ア) のうち、固定資産評価基準において、1 筆の土地を 1 画地と認定するのが

原則であること、本件隣地が既存宅地であること、本件各土地が線引き後宅地となることはいずれも認め、その余の事実は否認し、主張は争う。

(ウ) 同 (イ) のうち、固定資産評価基準に、「ただし、一筆の宅地又は隣接する二筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする。」との定めがあることは認め、その余の事実は否認し、主張は争う。

(エ) 固定資産評価基準は、土地の地目の認定について、「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の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」とされており、一体的に利用されている土地は1画地と認定すべきものと解される。また、固定資産評価基準解説においても、地目の認定を1筆ごとに行うものとされていることは、原則論にすぎず、1筆単位の利用状況に固執するあまり、本来一体として画地認定すべき土地について、画地全体としての状況を観察することなく評価を行うべきことまで容認するものではないと解説されている。

そして、〔1〕本件各土地は、建物（以下「本件隣地建物」という。）の敷地となっている本件隣地と同一の高さにかさ上げされて造成され、擁壁によって周辺土地から区分されていること、〔2〕本件土地と本件隣地とを分離するフェンス等は設置されていないこと、〔3〕隣地事業者の車両は、本件隣地と本件各土地との間を他の土地を介さずに往き来しているほか、本件隣地から本件各土地上に設置された国道23号線への出入口を使って、国道23号線へ出入りしており、本件各土地上に設置された国道23号線への出入口は、隣地事業者の営む事業の主要な出入口として利用されていること、〔4〕本件各土地は、本件隣地で営まれている重機等のレンタル業に使用される重機等の保管や、その従業員等が使用する自動車の駐車に利用されていることの各事情を総合すれば、本件隣地と本件各土地は、同一の利用者が一体的に利用しており、1画地の宅地として認定すべきものといえるから、市長の認定に誤りはない。

ウ (ア) 請求原因 (4) ウのうち、市長が、本件標準宅地を本件各土地の評価額を算出するための標準宅地として選定したことは認め、その余の事実は否認し、主張は争う。

(イ) 原告は、既存宅地と線引き後宅地との間で、法律上の規制が異なることを前提とする主張をしているが、既存宅地制度は、平成12年法律第73号により廃止され、同法附則6条による経過措置も平成18年5月17日に終了しており、その後の既存宅地と線引き後宅地との間の法律上又は評価上の違いは数段小さくなってきていると解される。また、固定資産評価基準においても、既存宅地と線引き後宅地を区別すべきとは規定されていない。市長は、宅地の沿接する道路の状況、公共施設等の接近の状況、家屋の粗密度その他宅地利用上の便等を総合的に考慮した状況類似地区から本件標準宅地を選定しているから、これが固定資産評価基準に反しているとはいえない。

エ (ア) 請求原因 (4) エ (ア) のうち、本件附表に面積による補正という項目がないこ

と、市長が本件補正表を用いて本件各土地の評価額を算定したこと、本件補正表に状況類似地区の分類として、併用住宅地区が存在しないことはいずれも認め、その余の事実は否認し、主張は争う。

(イ) 同 (イ) のうち、「宅地の比準表」において、宅地の比準割合が、奥行による比準割合、形状等による比準割合及びその他の比準割合の全ての積によって算出されるものとされていることは認め、その余の事実は否認し、主張は争う。

(ウ) 同 (ウ) は争う。

(エ) 次のような事情に照らせば、市長が本件補正表のみを用いたことは違法とはいえない。

a 固定資産評価基準によれば、市町村長は、宅地の状況に応じ、必要があるときは、「宅地の比準表」に所要の補正をしてこれを適用することとされているから、本件附表に定める比準割合を補正し、又は比準項目を追加して用いることができるところ、市長は、市街地的形態を形成するに至っていない地域の宅地については、奥行距離や形状等による価格への影響よりも、地積の大小に起因する当該宅地の利用上の価値による影響を大きく反映させることがより適切な評価につながるの見地に立ち、本件附表に被告の土地価格事情を考慮した所要の補正を行って本件補正表を作成したものである。そして、「その他の宅地評価法」が適用される地域の宅地は、画地条件の相違が価格に及ぼす影響が市街地にある宅地ほどは顕著でないため、本件附表とは異なる独自の面積補正を適用することも、固定資産評価基準に何ら反するものではない。

b 土地の規模は、土地利用の基本的な条件となるものであり、過大であっても過少であってもその利用上の非効率性から減価要因となるところ、面積補正は、不動産鑑定評価基準や相続税評価においても一定程度認められており、土地の価格を適正に算定するために用いられる合理的な補正方法の一つである。そして、固定資産評価基準において、面積補正が明文化されていないとしても、これが土地の価格を適正に算定するために用いられる合理的な補正であることを否定する趣旨とまでは考えられず、地域の実情に応じた適宜の合理的補正は許容しているというべきである。そして、「その他の宅地評価法」は、簡易な鑑定方法である上、限られた期間内に、特定の時点における大量の課税客体（固定資産）の価格を求めるという要請に応えるという観点から、個別的要因を考慮した補正項目が限定されているにすぎないから、奥行補正と面積補正を併用せず、面積補正のみを適用したとしても、面積の大小という価格に影響を与える要因を考慮した評価をしている以上、他により精緻な評価方法があったとしても、不合理な補正であるとまではいえない。

c 本件各土地について、本件附表の奥行補正を適用すると、比準割合が「0.95」となるが、本件補正表を適用した比準割合は、「0.9」であり、原告に有利な結果となっている。

(3) 本件登録価格の適法性について

市長は、以下述べるとおり、固定資産評価基準の趣旨に則って、適法に本件登録価格を

決定しており、本件決定は適法である。

ア 市長は、本件各土地につき、平成 21 年度の固定資産税の賦課期日である平成 21 年 1 月 1 日において、本件隣地建物の敷地であり宅地として利用されている本件隣地と一体利用していることから、1 画地の宅地であると判断した。

イ 市長は、本件各土地が、市街地的形態を形成するに至らない地域にある土地であるため、これに「その他の宅地評価法」を適用し、本件各土地が所在する津市 α 内の地域を併用住宅地区として、状況類似地区とした（以下、市長が本件において状況類似地区とした区域を「本件状況類似地区」という。）。市長は、本件状況類似地区内に標準宅地（本件標準宅地）を求め、固定資産評価額算定の基礎資料を得るため、本件標準宅地につき平成 20 年 1 月 1 日を価格時点とする更地正常価格の鑑定を依頼し、同年 3 月 31 日、本件標準宅地の 1 平方メートル当たりの更地正常価格は 4 万 8 4 0 0 円であるとの鑑定結果を得た。

市長は、本件標準宅地について、平成 20 年 1 月 1 日から同年 7 月 1 日までの地価下落等を反映した固定資産評価基準に基づく時点修正の必要がなかったためこれを行わず、上記更地正常価格に、経過措置に基づく 7 割を乗じた額である 3 万 3 8 0 0 円を平成 21 年度の評価額と定めた。そして、市長は、本件各土地を含めて一体の宅地と認定された土地の総地積が、3 9 9 3. 5 9 平方メートルとなり、本件各土地が市街化調整区域にあることから、本件補正表のうち、「市街化調整区域」の「6 6 1. 1 5 平方メートル以上」欄の補正率「0. 9 0」を適用した。さらに、都市計画施設予定地に定められた宅地の評価は、その予定地部分の地積が当該宅地の総地積に占める割合に応じて、3 割を限度とする補正率を定めることができるとの通達（「都市計画施設の予定地に定められた宅地等の評価上の取扱いについて」（昭和 5 0 年 1 0 月 1 5 日付け自治省税務局固定資産税課長通知（昭和 5 0 年自治固第 9 8 号）。以下「本件通達」という。）があるところ、本件各土地については、国道 2 3 号線の道路拡幅に伴う予定地に含まれており、拡幅工事は終了しているものの、建築規制に起因する価格事情が依然として、本件各土地の価格に影響を及ぼしているとして、補正率「0. 9 0」を適用した。その結果、本件各土地の 1 平方メートル当たりの評点数は、2 万 7 3 7 8 点となった。

市長は、上記評点数に、本件各土地の地積を乗じて、本件登録価格を算定し、固定資産税課税台帳に登録した。

## 理 由

### 第 1 関連法令

#### 1 地方税法

(1) 第三百四十一条 固定資産税について、次の各号に掲げる用語の意義は、それぞれ当該各号に定めるところによる。

一 固定資産 土地，家屋及び償却資産を総称する。

二 土地 田，畑，宅地，塩田，鉱泉地，池沼，山林，牧場，原野その他の土地をいう。

三及び四 (略)

五 価格 適正な時価をいう。

六ないし八 (略)

九 固定資産課税台帳 土地課税台帳，土地補充課税台帳，家屋課税台帳，家屋補充課税台帳及び償却資産課税台帳を総称する。

十 土地課税台帳 登記簿に登録されている土地について第三百八十一条第一項に規定する事項を登録した帳簿をいう。

十一ないし十四 (略)

(2) 第三百四十九条 基準年度に係る賦課期日に所在する土地又は家屋（以下「基準年度の土地又は家屋」という。）に対して課する基準年度の固定資産税の課税標準は，当該土地又は家屋の基準年度に係る賦課期日における価格（以下「基準年度の価格」という。）で土地課税台帳若しくは土地補充課税台帳（以下「土地課税台帳等」という。）又は家屋課税台帳若しくは家屋補充課税台帳（以下「家屋課税台帳等」という。）に登録されたものとする。

2ないし6 (略)

(3) 第三百五十九条 固定資産税の賦課期日は，当該年度の初日の属する年の一月一日とする。

(4) 第三百八十八条 総務大臣は，固定資産の評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続（以下「固定資産評価基準」という。）を定め，これを告示しなければならない。この場合において，固定資産評価基準には，その細目に関する事項について道府県知事が定めなければならない旨を定めることができる。

2ないし4 (略)

(5) 第四百三条 市町村長は，第三百八十九条又は第七百四十三条の規定によって道府県知事又は総務大臣が固定資産を評価する場合を除く外，第三百八十八条第一項の固定資産評価基準によって，固定資産の価格を決定しなければならない。

2 (略)

(6) 第四百十一条 市町村長は，前条第一項の規定によって固定資産の価格等を決定した場合においては，直ちに当該固定資産の価格等を固定資産課税台帳に登録しなければならない。

2及び3 (略)

## 2 都市計画法

(1) 第五条 都道府県は，市又は人口，就業者数その他の事項が政令で定める要件に該当する町村の中心の市街地を含み，かつ，自然的及び社会的条件並びに人口，土地利用，交通量その他国土交通省令で定める事項に関する現況及び推移を勘案して，一体の都市と

して総合的に整備し、開発し、及び保全する必要がある区域を都市計画区域として指定するものとする。(後略)

2ないし6 (略)

(2) 第七条 都市計画区域について無秩序な市街化を防止し、計画的な市街化を図るため必要があるときは、都市計画に、市街化区域と市街化調整区域との区分(以下「区域区分」という。)を定めることができる。

(後略)

2 市街化区域は、すでに市街地を形成している区域及びおおむね十年以内に優先的かつ計画的に市街化を図るべき区域とする。

3 市街化調整区域は、市街化を抑制すべき区域とする。

(3) 第二十九条 都市計画区域又は準都市計画区域内において開発行為をしようとする者は、あらかじめ、国土交通省令で定めるところにより、都道府県知事(地方自治法(昭和二十二年法律第六十七号)第二百五十二条の十九第一項の指定都市、同法第二百五十二条の二十二第一項の中核市又は同法第二百五十二条の二十六の三第一項の特例市(以下「指定都市等」という。))の区域内にあっては、当該指定都市等の長。以下この節において同じ。)の許可を受けなければならない。(後略)

2及び3 (略)

(4) 第三十四条 前条の規定にかかわらず、市街化調整区域に係る開発行為(主として第二種特定工作物の建設の用に供する目的で行う開発行為を除く。)については、当該申請に係る開発行為及びその申請の申請が同条に定める要件に該当するほか、当該申請に係る開発行為が次の各号のいずれかに該当すると認める場合でなければ、都道府県知事は、開発許可をしてはならない。

(後略)

(5) 平成12年法律第73号による改正前の都市計画法43条

第四十三条 何人も、市街化調整区域のうち開発許可を受けた開発区域以外の区域内においては、都道府県知事の許可を受けなければ、第二十九条第二号若しくは第三号に規定する建築物以外の建築物を新築し、又は第一種特定工作物を新設してはならず、また、建築物を改築し、又はその用途を変更して第二十九条第二号若しくは第三号に規定する建築物以外の建築物としてはならない。ただし、次に掲げる建築物の新築、改築若しくは用途の変更又は第一種特定工作物の新設については、この限りでない。

一ないし五 (略)

六 次に掲げる要件に該当する土地において行なう建築物の新築、改築又は用途の変更

イ (略)

ロ 市街化調整区域に関する都市計画が決定され、又は当該都市計画を変更してその区域が拡張された際すでに宅地であつた土地であつて、その旨の都道府県知事の確認を受けたものであること。

七 (略)

2 (略)

(6) 平成 12 年法律第 73 号による改正後の都市計画法 43 条

第四十三条 何人も、市街化調整区域のうち開発許可を受けた開発区域以外の区域内においては、都道府県知事の許可を受けなければ、第二十九条第一項第二号若しくは第三号に規定する建築物以外の建築物を新築し、又は第一種特定工作物を新設してはならず、また、建築物を改築し、又はその用途を変更して同項第二号若しくは第三号に規定する建築物以外の建築物としてはならない。ただし、次に掲げる建築物の新築、改築若しくは用途の変更又は第一種特定工作物の新設については、この限りでない。

一ないし五 (略)

2 及び 3 (略)

(7) 平成 12 年法律第 73 号附則 6 条

第六条 施行日前に旧都市計画法第四十三条第一項第六号ロの規定による都道府県知事の確認 (以下この条において単に「確認」という。) を受けた土地 (次項の規定に基づきなお従前の例により施行日以後に確認を受けた土地を含む。) において行う自己の居住又は業務の用に供する建築物の新築、改築又は用途の変更については、施行日 (次項の規定に基づきなお従前の例により施行日以後に確認を受けた土地において行うものにあつては、当該確認の日) から起算して五年を経過するまでの間は、同号の規定は、なおその効力を有する。

2 及び 3 (略)

3 固定資産評価基準第 1 章

(1) 第 1 節 通則

一 土地の評価の基本

土地の評価は、次に掲げる土地の地目の別に、それぞれ、以下に定める評価の方法によって行うものとする。この場合における土地の地目の認定に当たっては、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の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する。

(1) 田

(2) 畑

(3) 宅地

(4) ないし (9) (略)

(10) 雑種地

二及び三 (略)

(2) 第 3 節 宅地

一 宅地の評価

宅地 (本節四及び五に定めるものを除く。) の評価は、各筆の宅地について評点数を付設

し、当該評点数を評点一点当たりの価額に乗じて各筆の宅地の価額を求める方法によるものとする。

## 二 評点数の付設

各筆の宅地の評点数は、市町村の宅地の状況に応じ、主として市街地的形態を形成する地域における宅地については「市街地宅地評価法」によつて、主として市街地的形態を形成するに至らない地域における宅地については「その他の宅地評価法」によつて付設するものとする。ただし、市町村の宅地の状況に応じ必要があるときは、主として市街地的形態を形成するに至らない地域における宅地についても、「市街地宅地評価法」によつて各筆の宅地の評点数を付設することができるものとする。

(一) (略)

(二) 「その他の宅地評価法」による宅地の評点数の付設

### 1 「その他の宅地評価法」による宅地の評点数の付設の順序

「その他の宅地評価法」による宅地の評点数の付設は、次によるものとする。

(1) 状況類似地区を区分するものとする。

(2) 状況類似地区ごとに標準宅地を選定するものとする。

(3) 標準宅地について、売買実例価額から評定する適正な時価に基づいて評点数を付設するものとする。

(4) 標準宅地の評点数に比準して、状況類似地区内の各筆の宅地の評点数を付設するものとする。

### 2 状況類似地区の区分

状況類似地区は、宅地の沿接する道路の状況、公共施設等の接近の状況、家屋の疎密度その他宅地の利用上の便等を総合的に考慮し、おおむねその状況が類似していると認められる宅地の所在する地区ごとに区分するものとする。

### 3 標準宅地の選定

標準宅地は、状況類似地区ごとに、道路に沿接する宅地のうち、奥行、間口、形状等からみて、標準的なものと認められるものを選定するものとする。

### 4 標準宅地の評点数の付設

標準宅地の評点数は、次によつて、宅地の売買実例価額から評定する当該標準宅地の適正な時価に基づいて付設するものとする。

(1) 売買宅地の売買実例価額について、その内容を検討し、正常と認められない条件がある場合においては、これを修正して、売買宅地の正常売買価格を求めるものとする。

(2) 当該売買宅地と標準宅地の位置、利用上の便等の相違を考慮し、(1)によつて求められた当該売買宅地の正常売買価格から標準宅地の適正な時価を評定するものとする。

(3) (2)によつて標準宅地の適正な時価を評定する場合においては、基準宅地(三の2の(1)によつて標準宅地のうちから選定した基準宅地をいう。)との評価の均衡及び標準宅地相互間の評価の均衡を総合的に考慮するものとする。

## 5 各筆の宅地の評点数の付設

各筆の宅地の評点数は、標準宅地の単位地積当たり評点数に「宅地の比準表」(別表第4)により求めた各筆の宅地の比準割合を乗じ、これに各筆の地積を乗じて付設するものとする。この場合において、市町村長は、宅地の状況に応じ、必要があるときは、「宅地の比準表」について、所要の補正をして、これを適用するものとする。

三 ないし五 (略)

## (3) 第10節 雑種地

## 一 雑種地の評価

雑種地の評価は、二及び三に掲げる土地を除き、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。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、附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。

二及び三 (略)

## (4) 第12節 経過措置

一 宅地の評価において、第3節二(一)3(1)及び第3節二(二)4の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(昭和44年法律第49号)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する。この場合において、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に当たっては、全国及び都道府県単位の情報交換及び調整を十分に行うものとする。

二 平成21年度の宅地の評価においては、市町村長は、平成20年1月1日から平成20年7月1日までの間に標準宅地等の価額が下落したと認める場合には、第3節一から三まで及び本節一によって求めた評価額に次に掲げる方法により修正を加えることができるものとする。

(中略)

1 宅地の価額の修正は、次によるものとする。

(1) 宅地の価額の下落状況を把握する。

(2) 宅地を区分し、その区分ごとに修正率を適用する。

2 宅地の価額については、国土利用計画法施行令(昭和49年政令第387号)による都道府県地価調査及び不動産鑑定士又は不動産鑑定士補による鑑定評価等を活用し、平成20年1月1日から平成20年7月1日までの下落状況を把握するものとする。

3 宅地の区分及び修正率の適用については、次に掲げる地域の区分によるものとする。

(1) (略)

(2) 第3節二(二)に基づきその他の宅地評価法により評点数を付設する地域

〔1〕 宅地の区分は、第3節二(二)2に規定する状況類似地区(以下「状況類似地区」

という。)を基本とするが、市町村長は、状況類似地区内の宅地の価額の下落状況に幅があり、状況類似地区ごとに修正率を適用することが不相当であると認める場合には、状況類似地区を更に区分することができる。

〔2〕〔1〕の区分ごとに、第3節一から三まで及び本節一によって求めた価額に、市町村長が2によって把握した下落状況からみて最も適切であると判断した修正率を乗じる。

三 (略)

#### (5) 別表第4 宅地の比準表

1 各筆の宅地の比準割合は、次の算式によって求めるものとする。この場合において、各筆の宅地の「奥行による比準割合」の数値は、該当する「状況類似地区の状況」ごとの「標準宅地の状況」欄に対応する「比準宅地の状況」欄の数値によるものとする。

〔算式〕

比準割合＝奥行による比準割合×形状等による比準割合×その他の比準割合

2 各筆の宅地の比準割合は、一画地の宅地ごとに、附表1を適用して求めるものとする。この場合において、一画地は、原則として、土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録された一筆の宅地によるものとする。ただし、一筆の宅地又は隣接する二筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする。

附表1 (別紙1のとおり)

#### 第2 請求原因について

##### 1 前提事実

当事者の間に争いのない事実、証拠(甲1, 3, 4の1ないし6, 甲5の1ないし3, 甲6の1, 2, 甲7, 10, 甲12の1, 2, 甲14の1, 2, 甲20の1ないし5, 甲24, 甲34の1ないし5, 乙1, 2, 4ないし8, 10)及び弁論の全趣旨によれば、次の各事実が認められる。

(1) 原告は、平成21年度の固定資産税の賦課期日である平成21年1月1日において、本件各土地につき、登記簿(登記記録)上、所有者として登録されていた(請求原因(1))。

##### (2) 本件登録価格

市長は、本件各土地の平成21年度の固定資産税の課税に際して、本件各土地の現況地目を宅地と認定した上で、本件各土地の評価額を次のとおり算定し、固定資産課税台帳に登録した(本件登録価格。請求原因(2))。

ア 土地1 1119万7602円  
 イ 土地2 224万4996円  
 ウ 土地3 123万2010円  
 エ 土地4 1472万9364円  
 オ 土地5 10万4310円

カ 土地 6 10万4036円

(3) 本件決定

原告は、裁決行政庁に対し、平成21年5月13日付けで、本件登録価格を不服として、審査の申出をした(本件申出)。これに対し、裁決行政庁は、平成22年5月27日、本件登録価格の決定は適切である旨判断し、本件申出を棄却する旨の決定(本件決定)を行った(請求原因(3))。

(4) 本件隣地及び本件各土地の所有関係

ア 原告は、昭和45年1月19日の設立以来、本件隣地及び本件隣地建物を前代表者であるEから賃貸し、包装用木箱の製造や木製容器の製造などの事業を行っていた。原告は、遅くとも昭和62年頃より、本件各土地をDから賃借し、本件隣地で行う事業で使用する重機や自動車の駐車場及び資材置場として使用していたが、平成一二、三年頃、本件各土地、本件隣地及び本件隣地建物を一括して、隣地事業者に対し、賃貸又は転貸した。

イ 原告は、Dとの間で、平成16年12月27日、農地の転用許可を条件とし、所有権の移転時は代金完済時との約定で、本件各土地を代金2000万円で購入する旨の契約(以下「本件売買契約」という。)を締結した。

原告は、Dに対し、同日、本件売買契約の手付金として200万円を支払い、平成17年3月23日、農地転用許可を受けた上で、同年5月18日、残金1800万円を支払って、本件各土地の所有権を取得した。

(5) 本件各土地及び本件隣地の所在状況

本件隣地の北側の辺は全て、本件各土地の南側の辺に隣接しており、本件隣地と本件各土地は完全に隣接する土地であって、本件各土地と本件隣地の地積の合計は3993.59平方メートル、本件各土地の地積の合計は1081.61平方メートルである。また、本件各土地の奥行は、69.587mであり、本件隣地の奥行もほぼ同程度であって、本件各土地と本件隣地を合わせて見た場合の間口(国道23号線に接道している辺の長さ)と奥行との間にも、顕著な差はない。本件隣地上には、昭和43年3月15日に建築された鉄骨造スレート葺平家建の工場(主である建物)及び昭和57年4月15日に新築された鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺2階建の倉庫・居宅・事務所(附属建物)から成る本件隣地建物が存在し、隣地事業者が重機のレンタル等の事業を営んでいる。

本件各土地及び本件隣地は、その東側にある国道23号線とはほぼ同じ高さにあるものの、田畑となっているその余の周囲(西側、南側及び北側)の土地よりは高くかさ上げされて造成されており、それら周囲の田畑とは擁壁やフェンスにより、国道23号線とはフェンス及び門扉により、それぞれ完全に区分されている。他方、本件各土地と本件隣地との間には、柵やフェンス等の土地を区分するようなものや両土地の区分の目印となるようなものは全く設置されておらず、本件隣地建物の敷地以外の部分は全て同じようなアスファルト舗装が施されて重機及び自動車がいずれの部分にも駐車されており、その用途にも特段の区別はない。また、本件各土地及び本件隣地は、市街化調整区域にあり、その西側

には、住宅が連なっている地域があるが、本件各土地及び本件隣地の南北方向は概ね田畑であり、国道 23 号線を挟んだ東側にも概ね田畑が広がっている。

(6) 地目の変更

本件各土地の登記簿（登記記録）上の地目は、平成 22 年 6 月 16 日付けで、平成 7 年に田又は雑種地から宅地に変更された旨登記されている。

(7) 面積による補正

ア 市長は、宅地の評価額の算定に際して、標準宅地の評点数に比準割合を乗じることにより補正を行うための基準として、別紙 2 のとおりの内容の補正表（本件補正表）を使用している。

イ また、市長は、都市計画施設予定地に定められた宅地の評価について、本件通達に基づき、以下のとおりの補正率を定めている。

予定地地積／総地積	30%未満	0.90
	30%以上60%未満	0.80
	60%以上	0.70

(8) 本件登録価格の算定方法

ア 市長は、本件各土地につき、平成 21 年度の固定資産税の賦課期日である平成 21 年 1 月 1 日において、その地目を宅地と認定するとともに、本件隣地建物の敷地であり宅地として利用されている本件隣地と一体利用していること等から、本件隣地と 1 画地の宅地であると判断した。

イ 市長は、本件各土地が、市街地的形態を形成するに至らない地域にある土地であるため、これに「その他の宅地評価法」に従い、国道 23 号線の西側にあつて、津市 α 及び同市 γ の一部を含み、住宅部分と田畑が広がる部分とが混在している地域を状況類似地区（本件状況類似地区）とした。

ウ 市長は、本件状況類似地区内に標準宅地（本件標準宅地）を求めた。本件標準宅地は、市街化調整区域内の本件各土地から北側に二、三百 m 離れた位置に存在し、東側は国道 23 号線に接し、地積 201 平方メートル、間口 15 m、奥行 20 m のほぼ台形の宅地である。本件標準宅地は、その西側に住宅が連なっている部分もあるが、南側及び北側は、概ね田畑が広がり（ただし、北側には住宅も混在する。）、国道 23 号線を挟んで東側も概ね田畑が広がっている。

エ 市長は、固定資産評価額算定の基礎資料を得るため、本件標準宅地につき平成 20 年 1 月 1 日を価格時点とする更地正常価格の鑑定を依頼し、同年 3 月 31 日、本件標準宅地の 1 平方メートル当たりの更地正常価格は 4 万 8 4 0 0 円であるとの鑑定結果を得た。

市長は、固定資産評価基準に基づき、本件標準宅地について、平成 20 年 1 月 1 日から同年 7 月 1 日までの地価下落等を反映した時点修正率を求めたところ、同年 9 月 16 日、時点修正を行う必要がないことが判明したため、時点修正は行わず、上記更地正常価格に、固定資産評価基準に定める経過措置に基づく 7 割を乗じた額である 3 万 3 8 0 0 円を平成

21年度の評価額と定めた。そして、市長は、本件各土地が市街化調整区域にあること、1画地の宅地と認定された土地（本件各土地及び本件隣地）の総地積が、3993.59平方メートルであることから、本件補正表のうち、「市街化調整区域」の「661.15平方メートル以上」欄の補正率「0.90」を適用した。さらに、本件通達により、「所要の補正」（固定資産評価基準第1章第3節二（二）5）の一つとして、都市計画施設予定地に定められた宅地の評価は、その予定地部分の地積が当該宅地の総地積に占める割合に応じて、3割を限度とする補正率を定めることができるとされているところ、本件各土地については、国道23号線の道路拡幅に伴う予定地に含まれており、拡幅工事は終了しているものの、建築規制に起因する価格事情が依然として、本件各土地の価格に影響を及ぼしているとして、補正率「0.90」を適用した。その結果、本件各土地の1平方メートル当たりの評点数は、2万7378点（3万3800×0.9×0.9）となった。

市長は、上記評点数に、本件各土地の地積を乗じて、本件登録価格を算定し、本件各土地の固定資産税課税台帳に登録した。

## 2 本件登録価格の適法性について

地方税法は、固定資産の評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続を総務大臣の告示である固定資産評価基準に委ね（地方税法388条1項）、市町村長は、固定資産評価基準によって、固定資産の価格を決定しなければならないと定めている（同法403条1項）ところ、原告は、市長による本件登録価格の決定が、固定資産評価基準に反している旨主張するので、以下、検討する。

### （1）地目認定について

ア 土地の地目の認定は、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の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であるところ、上記前提事実によれば、〔1〕本件各土地は、本件隣地建物の敷地である本件隣地の北側に完全に隣接する土地であること、〔2〕本件各土地は、本件隣地及び本件隣地建物で営まれている重機等のレンタル業に使用される重機や従業員等の駐車場として利用されていること、〔3〕本件隣地と本件各土地は同じ高さに造成された上で、同じようなアスファルト舗装が施され、本件隣地と本件各土地との間には、フェンス等の土地を区分するものは存在しない一方で、本件隣地及び本件各土地以外の土地とは擁壁やフェンス等で完全に区分され、国道23号線の敷地部分を除く周囲の土地とは高さが全く違っていることの各事実が認められるから、これらの事情を前提とすれば、本件各土地は、本件隣地の効用を果たすために必要な土地であると認めるのが相当である。

そうすると、本件各土地は、宅地である本件隣地の効用を果たすために必要な土地として、その地目は宅地であると認められるというべきである。

イ 原告は、本件各土地の形状、利用実態、本件各土地が市街化調整区域にあることを理由に、本件各土地の地目を雑種地と認定すべきである旨主張する。

しかし、上記のとおり、本件各土地は、宅地である本件隣地に完全に隣接する駐車場兼

資材置場であり、宅地である本件隣地で営まれている事業に必要な場所でもあることに照らすと、宅地から独立した雑種地と認定するのは土地利用の実態に反する上、ある土地の地目を宅地と認定する際、当該土地の上に建物が建築できることがその絶対条件となっているわけでもない（固定資産評価基準において、宅地は、建物の敷地及びその維持若しくは効用を果たすために必要な土地と解されており、建物の敷地のみに限定されているものではない。）から、原告の指摘する事情を前提としたとしても、本件各土地の地目を雑種地と認定することは相当ではなく、原告の主張は採用できない。

## (2) 画地認定について

### ア 画地認定の趣旨と方法

上記前提事実によれば、本件隣地は、本件隣地建物の敷地として利用されている市街化調整区域内に存する土地であり、主として市街地的形態を形成するに至らない地域にあることも認められるから、「その他の宅地評価法」によって評価されるべき宅地であると認められる（この点は、実質的に当事者の間に争いはない）。そして、本件各土地は、既に摘示したとおり、宅地であると認められ、上記前提事実によれば、主として市街地的形態を形成するに至らない地域にあると認められるから、「その他の宅地評価法」が適用される宅地であると認められる。

そこで、「その他の宅地評価法」が適用される土地について、その画地をどのように認定するかが問題となるところ、固定資産税は、土地の資産価値に着目し、その所有という事実負担税力を認めて課する一種の財産税であり、地方税法は、土地に対する固定資産税の納税義務者を登記簿又は土地補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者と（地方税法 343 条 1 項、2 項）、土地課税台帳には、総務省令で定めるところによって、登記簿に登録されている土地について不動産登記法 27 条 3 号及び 34 条 1 項各号に掲げる登記事項（土地の表示に関する登記の登記事項）、所有権等の登記名義人の住所及び氏名等並びに当該土地の基準年度の価格等を登録しなければならないものと（地方税法 381 条 1 項）、それぞれ定め、原則として、1 筆の土地を課税客体である財産の単位として 1 筆の土地ごとにその資産価値としての価格を決定し、その所有者（登記名義人）に対して課税する仕組みを採用しているから、1 画地は原則として土地課税台帳等に登録された 1 筆の宅地によるものと解するのが相当であり、この趣旨を明らかにしたのが、「宅地の比準表」の 2 項の「一画地は、原則として、土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録された一筆の宅地によるものとする。」との記載であると認められる。

もつとも、固定資産税の課税標準である土地の価格（適正な時価。地方税法 341 条 5 号）は、正常な条件の下に成立する当該土地の取引価格、すなわち、客観的な交換価値をいうものと解すべきである（最高裁平成 15 年 6 月 26 日第一小法廷判決・民集 57 卷 6 号 723 頁（以下「最高裁平成 15 年判決」という。）参照）以上、土地の形状、利用状況等によっては、1 画地を必ず 1 筆の宅地としなければならないとすると、必ずしも適正な時価とはならない場合も生じ得ることになるから、1 筆の宅地が 1 画地であることの例外

も認められると解するのが相当であり、この趣旨を明らかにしたのが、「宅地の比準表」の2項の「ただし、一筆の宅地又は隣接する二筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする。」という記載であると認められる。

イ 原告の指摘する要素の画地認定への影響の有無

(ア) 市街化調整区域

原告は、法律上、原則的に建物が建てられない土地の地目の認定については、1筆の土地が1画地であるという画地認定の原則に従い、土地利用目的を問わずに現況によって地目を認定すべきであると解されているから、本件各土地のように、市街化調整区域内にあり、原則的に建物の建築が不可能な土地については、他の土地との一体利用を問題とすることはできず、当該土地の現況によって地目が認定されるべきである旨指摘し、市街化調整区域にある土地については、「宅地の比準表」の2項の定める例外の適用はない旨主張する。

しかし、宅地とは、建物の敷地だけではなく、その維持若しくは効用を果たすために必要な土地も含む概念であって、その土地に建物が建築できることが宅地と認定するための絶対条件とはなっていないと解されるから、原則的に建物の建築ができない土地についても、他の土地と一体利用される宅地という認定をすることの妨げとはならないのであって、市街化調整区域にある土地についても、「宅地の比準表」の2項の定める例外の適用はあり得ると解するのが相当である。

したがって、原告の主張は採用できない。

(イ) 既存宅地と線引き後宅地

原告は、本件隣地が既存宅地であるのに対し、本件各土地は線引き後宅地となる場所、既存宅地と線引き後宅地の間には、法律上の土地利用に係る制限や実際の価格について、大きな格差があるから、両者を合わせて一体利用の1画地と認定することは極めて無理がある旨指摘し、隣接する2筆以上の宅地が、既存宅地と線引き後宅地のように異なる規制の下にある場合には、「宅地の比準表」の2項の定める例外の適用はない旨主張する。

しかし、既に摘示したとおり、宅地とは、建物の敷地の維持若しくは効用を果たすために必要な土地も含む概念であって、その土地に建物を建築できることが宅地と認定するための絶対条件とはなっておらず、建物の敷地となっている土地と異なる規制に服するからといって、建物の敷地となっている土地と一体の宅地であると認めることに何らの妨げともならないから、隣接する2筆以上の宅地が、既存宅地と線引き後宅地のように異なる規制の下にあるとしても、「宅地の比準表」の2項の定める例外の適用はあり得ると解するのが相当である。

したがって、原告の主張は採用できない。

ウ「これらを合わせる必要がある場合」の解釈と本件への当てはめ

(ア) 以上によれば、本件各土地の地目についても、本件隣地と一体となっている宅地と認定できる基礎があることになると認められるところ、「宅地の比準表」の2項にいう「これらを合わせる必要がある場合」がいかなる場合を意味するのかについて、更に検討する必要があることになる。

既に摘示したとおり、固定資産税の課税標準である適正な時価は、客観的な交換価値を意味することに照らすと、隣接する2筆以上の宅地を構成する各筆の宅地の形状又はこれらの宅地の具体的な利用態様等に照らし、当該各筆の宅地をそれぞれ1筆の宅地として時価を計算すると、当該宅地の適正な時価として一般的な合理性を欠くに至るか否かを社会通念に従って決すべきであると解するのが相当である。

(イ) 本件においては、上記前提事実のとおり、〔1〕本件各土地は、本件隣地建物の敷地である本件隣地の北側に完全に隣接する土地であるが、建物は建っていないこと、〔2〕本件各土地は、本件隣地及び本件隣地建物で営まれている重機等のレンタル業に使用される重機や従業員等の駐車場として利用されていること、〔3〕本件隣地と本件各土地は同じ高さに造成された上で、同じようなアスファルト舗装が施され、本件隣地と本件各土地との間には、フェンス等の土地を区分するものは存在しない一方で、本件隣地及び本件各土地以外の土地とは擁壁、フェンス等で完全に区分され、国道23号線の敷地部分を除き、周囲の土地と高さが異なっていること、〔4〕昭和62年頃以降現在に至るまでの20年以上もの間、本件隣地及び本件各土地の形状及び利用状況に変化がないことの各事情が認められる。

そうすると、本件各土地は、本件隣地と事実上不可分の状態にあり、しかも、本件隣地で営まれている事業のために一時的に駐車場や資材置場となっているわけではなく、他から独立した駐車場や資材置場として評価すべき土地であるともいえないことになるから、これらの事情を前提とすれば、本件隣地及び本件各土地をそれぞれ別の画地として時価を計算すると、その適正な時価として一般的な合理性を欠くというべきであって、本件隣地と本件各土地については、「宅地の比準表」の2項にいう「これらを合わせる必要がある場合」に該当すると認めるのが相当である。

(ウ) 原告は、本件各土地は雑種地である、市街化調整区域にある上、既存宅地である本件隣地と異なって線引き後宅地であるなどの事情を指摘して、本件隣地と本件各土地とを別の画地として認定すべきである旨主張するが、既に摘示したとおり、原告の指摘する事情はいずれも、本件隣地と本件各土地を1つの画地として認定する妨げとはならない事情であるから、原告の主張は採用できない。そして、他に、本件隣地と本件各土地を別の画地として認定すべきことをうかがわせる事情を認めるに足りる証拠はない。(なお、原告が指摘する裁判例は、本件隣地と本件各土地との隣接の状況、所有関係、利用状況等の判断の基礎となる事実関係を本件と異にするものであって、本件に適切ではないから、この点は、上記判断を何ら左右しない。)

(3) 標準宅地選定について

ア「その他の宅地評価法」においては、状況類似地区を区分した後、状況類似地区ごとに標準宅地を選定することとされているところ、標準宅地は、道路に沿接する宅地のうち、奥行、間口、形状等からみて、標準的なものと認められるものを選定するものとするものとされている。

本件においては、本件標準宅地は、上記前提事実のとおり、国道23号線に沿接し、奥行及び間口が15～20mの概ね台形の土地であるから、標準的な土地であると認められる。そして、本件各土地との関係でも、上記前提事実のとおり、沿接する道路は全く同じであり、周囲の状況も多少の違い（土地の北側に住宅が混在するか否か）こそあれ、概ね一致していると認められる。

そうすると、これらを前提とすれば、本件各土地を評価するための標準宅地として、本件標準宅地を選定することは適切であると認められる。

イ 原告は、本件各土地が線引き後宅地であるのに対し、本件標準宅地が既存宅地であるから、本件各土地と本件標準宅地の間には、法律上及び価格上の格差があることを指摘し、本件各土地の評価をするための標準宅地として、本件標準宅地を選定するのは不適切である旨主張する。

しかし、本件においては、既に摘示したとおり、本件各土地は、本件隣地と一体となった1画地と認められるものであり、本件隣地と一体として捉えた場合の価格（客観的な交換価値）を把握することが求められているのであり、本件各土地のみに着目した価値の把握が問題となっているものではないから、本件各土地自体に建物が建築できるか否かということ直接的に問題とする必要はなく、本件隣地と一体としてみた場合に本件標準宅地を標準宅地とすることが適切であるか否かを問題とすれば足りることになる。

そうすると、既に摘示したとおり、本件隣地は既存宅地であって本件標準宅地と同じ条件の土地であり、本件隣地と一体としてみた本件各土地の評価としては、本件標準宅地を標準宅地として選定したとしても、法律上及び価格上の格差があるとはいえないというべきであって、不適切であるともいえないことになるから、原告の主張は採用できない。

#### (4) 本件附表を適用しなかったことについて

ア 既に摘示したとおり、地方税法は、固定資産の評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続を固定資産評価基準に委ね（同法388条1項）、市町村長は、固定資産評価基準によって、固定資産の価格を決定しなければならないと定めている（同法403条1項）ところ、これは、全国一律の統一的な評価基準による評価によって、各市町村全体の評価の均衡を図り、評価に関与する者の個人差に基づく評価の不均衡を解消するために、固定資産の価格は固定資産評価基準によって決定されることを要するものとする趣旨である（最高裁平成15年判決参照）。

このような地方税法の規定の趣旨や土地の価格（適正な時価。地方税法341条5号）が、客観的な交換価値を指すと解されることを踏まえると、登録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っていない場合には、当該登録価格の算定が評価基準

に適合していないとしても、そのことが直ちに当該固定資産税の納税義務者の利益を侵害することになると解することはできず、固定資産評価基準を正しく適用すればその算定価格が当該登録価格を下回ることになると認められるとき、又は、上記地方税法の趣旨を没却するような著しい評価の不均衡が生じているときに、固定資産評価基準に適合していない登録価格の算定を行ったことが当該固定資産税の納税義務者の利益を侵害し、当該登録価格の決定も取り消されるべきものとなると解すべきである。また、当該登録価格がおおよそ固定資産評価基準に基づいて算定されたものと評価し得ないほどに固定資産評価基準に著しく違背して算定されたものと解されるときは、重大な手続違背の場合に準じて、固定資産評価基準を正しく適用した場合の算定価格との高低や著しい評価の不均衡の有無について判断するまでもなく、当該登録価格の決定は違法となり、直ちに取り消されるべきものと解すべきである。

そうすると、登録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っていないことが明らかな場合には、当該登録価格がおおよそ固定資産評価基準に基づいて算定されたものと評価し得ないほどに固定資産評価基準に著しく違背して算定されたものと解される場合を除いて、固定資産評価基準を正しく適用すればその算定価格が当該登録価格を下回ることになるか、又は当該登録価格の決定によって上記地方税法の趣旨を没却するような著しい評価の不均衡が生じていない限り、当該固定資産税の納税義務者は、当該登録価格の決定によって不利益を受けるものとはいえないことになるから、仮に、当該登録価格の決定に固定資産評価基準に適合しない違法があるとしても、当該固定資産税の納税義務者がその違法を理由に当該登録価格の決定の取消しを求めることは、自己の法律上の利益に関係のない違法事由を主張することであって許されないことになる（行政事件訴訟法10条1項）というべきである。これに反する原告の主張は、その限度で採用できない。

イ そこで、まず、本件登録価格の算定が、固定資産評価基準に基づいて算定されたものと評価し得ないほどに固定資産評価基準に著しく違背して算定されたものと解されるか否かについて、検討する。

(ア) 上記前提事実のとおり、市長は、〔1〕本件各土地の地目を宅地と認定し、その後、本件隣地と本件各土地を合わせて1画地と判断したこと、〔2〕〔1〕を前提として、国道23号線の西側にあつて、津市α及び同市γの一部を含み、住宅地部分と田畑が広がる部分とが混在している地域を状況類似地区（本件状況類似地区）と区分したこと、〔3〕本件状況類似地区内に標準宅地（本件標準宅地）を求め、本件標準宅地の不動産鑑定士による鑑定評価（4万8400円/平方メートル）を取得した上、それに基づき、時点修正も考慮（ただし、現実にはその必要がないことが判明したために何らの修正も行っていない。）し、固定資産評価基準の定める経過措置に基づき、上記価額に7割を乗じた額（3万3800円/平方メートル）を本件標準宅地の適正な時価（評点数）と定めたこと、〔4〕上記額（3万3800円/平方メートル）に本件補正表中の「面積による補正」として0.9を、本件各土地及び本件隣地の一部が都市計画施設予定地となっていることを考慮（建築

規制に起因する価格事情が依然として本件各土地及び本件隣地の価格に影響を及ぼしている(と判断)して0.9を、それぞれ乗じることとしたが、「宅地の比準表」及び本件附表を適用することなく、本件各土地の適正な時価を2万7378円/平方メートルと定めた(3万3800円×0.9×0.9=2万7378円)ことの各事実が認められる。

これらの事実関係を前提とすれば、各筆の宅地の評点数の付設の点を除けば、概ね「その他の宅地評価法」に従った方法による宅地の評価がなされているものと認められ、その限度では、概ね固定資産評価基準に基づいて算定されたものと認められる。(各筆の宅地の評点数の付設の点は、後に別に検討する。)原告は、これと異なる主張をするが、それらはいずれも既に摘示したところに照らし、採用できない。

(イ)各筆の宅地の評点数の付設については、「その他の宅地評価法」においては、標準宅地の単位地積当たり評点数に「宅地の比準表」により求めた各筆の宅地の比準割合を乗じ、これに各筆の地積を乗じて付設するものと定められているところ、上記のとおり、市長は、「宅地の比準表」及び本件附表をいずれも適用することなく、各筆の宅地の評点数を求めている事実が認められるから、固定資産評価基準に適合しない方法による登録価格決定がなされたものといえる。そこで、このような固定資産評価基準の違背が、固定資産評価基準に基づいて算定されたものと評価し得ないほどに固定資産評価基準に著しく違背して算定されたものと解されるか否かが問題となる。

「宅地の比準表」は、奥行、形状等及びその他の3つの事情ごとに求められる比準割合を全て乗じて各筆の宅地の比準割合を求めることを定め、本件附表がその具体的な内容を定めているところ、その要点は、標準宅地との間で一定の要素(奥行、形状等)を踏まえて評点数をどの程度の割合で補正するかを具体的な数値をもって定めるところにあると認められる上、固定資産評価基準自体が、市町村長は、宅地の状況に応じて必要があるときは、「宅地の比準表」に所要の補正を加えることを認めていることや不動産の面積は、不動産評価一般においても補正すべき事情として考慮される要素であり、奥行や形状とも一定の関連を持つ事情であると解されることを併せ考慮すれば、市長が行ったように一定の事情(不動産の面積)を考慮して具体的な数値を伴う比準割合を求めるという方法によったことは、固定資産評価基準を全く無視し、恣意的な評価を行ったものといえなく、固定資産評価基準に著しく違背しているといえるべきである。これと異なる原告の主張は採用できない。

ウ そうすると、次に、固定資産評価基準を正しく適用すればその算定価格が当該登録価格を下回ることになる、又は当該登録価格の決定によって上記地方税法の趣旨を没却するような著しい評価の不均衡が生じているという事情の有無について、検討すべきことになる。

#### (ア) 本件標準宅地の評価の適正

本件標準宅地については、被告が不動産鑑定士に依頼して作成された鑑定評価書(乙5。以下「本件鑑定書」という。)があり、市長はそれに依拠して本件標準宅地の評価を行って

いるから、本件鑑定書の内容の適正について、検討する。

a 本件鑑定書の内容

証拠(乙5)によれば、本件鑑定書には、〔1〕本件標準宅地の付近にある宅地の取引事例(3例)について、その取引価格に様々な補正を行った上で、本件標準宅地の価格を検討し、上記事例から求められた価格の平均値をもって、取引事例比較法に基づく比準価格(5万3600円/平方メートル)を求めたこと、〔2〕平成19年都道府県地価調査の際の津市内の基準地(津j-k)の基準価格(7万円/平方メートル)を基に、本件標準宅地の比準価格(4万8200円/平方メートル)を求めたこと、〔3〕固定資産評価が、評価価格のバランス、連続性、中庸性が重視されることに照らし、これらに優れている〔2〕を重視した結果、本件標準宅地の最終的な評価として、4万8400円/平方メートルと決定したことの各事実が記載されている。

b 検討

固定資産評価基準によれば、「その他の宅地評価法」における標準宅地の評点数の付設は、売買宅地の売買実例価額を検討して売買宅地の正常売買価格を求め、これを基に標準宅地の適切な時価を評定するものとされ、その際、基準宅地や標準宅地相互間の評価の均衡を総合的に考慮するものと定められているところ、上記のとおり、本件鑑定書は、売買宅地の売買実例価額を検討した上で本件標準宅地の価格を求める(取引事例比較法による比準価格)とともに、基準宅地の評価とそこから求められる本件標準宅地の価格(公示価格を規準とした価格)をもあわせ参酌した上で、最終的な評価(客観的な交換価値である時価)を求めている上、取引事例比較法による比準価格よりも低い価格を最終的な価格としていくことも考慮すれば、固定資産評価基準の定めに適合し、客観的な交換価値を上回ることはない価額を標準宅地の価格として求めたものと認められる。また、その結論に至る検討過程に問題があるとも認められない。

したがって、本件鑑定書の内容は適正であり、これに依拠した市長の本件標準宅地の評点数の決定も適正であると認められる。

(イ)「宅地の比準表」の適用と本件補正表の適用

a 既に摘示したとおり、「その他の宅地評価法」によれば、標準宅地の単位地積当たりの評点数に「宅地の比準表」により求めた宅地の比準割合を乗じ、これに宅地の地積を乗じて宅地の評点数を付設することになる。そして、宅地の比準割合を求める具体的方法は、本件附表記載のとおりである。

本件においては、上記前提事実によれば、本件状況類似地区の家屋の連たん度は低いこと、本件各土地及び本件隣地の奥行はいずれも概ね約6.9mと認められること、本件標準宅地の奥行が2.0mであったことの各事実が認められるから、これを前提とすれば、本件附表のうち「家屋の連たん度が低いとき」の欄の中の「比準宅地の状況」が「奥行が3.6メートルをこえる場合」で「標準宅地の状況」が「奥行が3.6メートル以内の場合」の欄が適用されることになる。また、本件全証拠によっても、本件附表のうち、「形状等による

比準割合」及び「その他の比準割合」の欄の適用があることをうかがわせる事情を認めることはできない。

そうすると、本件各土地について、「宅地の比準表」により、比準割合を求めると、本件附表により、0.95となると認められる。

b 次に、本件登録価格の決定についてみるに、上記のとおり、市長は、本件各土地について、本件補正表を適用し、比準割合を0.9としたことが認められるから、これを前提とすれば、本件登録価格は、固定資産評価基準を正しく適用した場合の算定価格を上回るものとは認められない。また、上記比準割合の差に照らすと固定資産評価基準を正しく適用した場合の算定価格との差もさほど大きいものとならないと評価できるから、固定資産評価基準によって固定資産の価格を決定すべきものとした趣旨を没却するような著しい価格の不均衡が生じているとも認められない。そして、他に、本件において、本件登録価格が、固定資産評価基準を正しく適用した場合の算定価格を上回ることや固定資産評価基準によって固定資産の価格を決定すべきものとした趣旨を没却するような著しい価格の不均衡が生じることをうかがわせる事情を認めるに足りる証拠はない。

なお、市長が行った都市計画施設予定地に本件各土地の一部が含まれていることを理由とした補正については、固定資産評価基準という「所要の補正」(固定資産評価基準第1章第3節二(二)5)の一つであり(本件通達参照)、本件附表の適用の有無にかかわらず適用されるものと解されるから、この点は、上記結論を何ら左右しない。また、原告は、本件には、上記補正の適用はない旨主張するが、原告の主張は、本件各土地の地目が雑種地であることをその前提とするものであって、その前提を異にし、採用できない。

#### (5) まとめ

以上によれば、本件登録価格の決定には、固定資産評価基準の定めと適合しない部分があり、その限度で、違法な登録価格の決定であるといわざるを得ないものの、これがおおよそ固定資産評価基準に基づいて算定されたものと評価し得ないほどに固定資産評価基準に著しく違背して算定されたとまでは評価できず、かつ、固定資産評価基準を正しく適用するとその算定価格が本件登録価格を下回るともいえず、更に、本件登録価格の決定により固定資産評価基準によって固定資産の価格を決定すべきものとした趣旨を没却するような著しい価格の不均衡が生じているとも認められないから、結局、原告は、上記の違法によって不利益を受けるものとはいえず、原告がこの違法を主張して本件決定の取消しを求めることは、自己の法律上の利益に関係のない違法事由を主張するものであって許されないことに帰するといふべきである。

そして、以上摘示のもののほか、本件において、本件決定を取り消さなければならない事由があると認めるに足りる証拠はない。

### 第3 結論

よって、原告の本件請求は理由がないから、これを棄却することとし、訴訟費用の負担について民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

津地方裁判所民事部

裁判長裁判官 戸田彰子 裁判官 福渡裕貴 裁判官 坂川波奈子

(別紙) 物件目録

1 所在 津市 $\alpha$ 字 $\beta$

地番 n番e

地目 田

地積 409平方メートル

2 所在 津市 $\alpha$ 字 $\beta$

地番 n番p

地目 田

地積 82平方メートル

3 所在 津市 $\alpha$ 字 $\beta$

地番 n番q

地目 雑種地

地積 45平方メートル

4 所在 津市 $\alpha$ 字 $\beta$

地番 r番e

地目 田

地積 538平方メートル

5 所在 津市 $\alpha$ 字 $\beta$

地番 r番q

地目 雑種地

地積 3.81平方メートル

6 所在 津市 $\alpha$ 字 $\beta$

地番 r番s

地目 雑種地

地積 3.80平方メートル

別紙 1

附表 1

項目	状況類似地区の状況	比準宅地の状況					
		標準宅地の状況	奥行が28メートル以内の場合	奥行が28メートルをこえ36メートル以内の場合	奥行が36メートルをこえ48メートル以内の場合	奥行が48メートルをこえ64メートル以内の場合	奥行が64メートルをこえる場合
奥 行 に	商店が相当進たんしているとき	奥行が28メートル以内の場合	1.00	0.95	0.90	0.85	0.80
		奥行が28メートルをこえ36メートル以内の場合	1.05	1.00	0.95	0.89	0.84
		奥行が36メートルをこえ48メートル以内の場合	1.11	1.06	1.00	0.94	0.89
		奥行が48メートルをこえ64メートル以内の場合	1.18	1.12	1.06	1.00	0.94
		奥行が64メートルをこえる場合	1.25	1.19	1.13	1.06	1.00
よ る 比 準 割	状況類似地区の状況	比準宅地の状況		奥行が28メートル以内の場合	奥行が28メートルをこえ36メートル以内の場合	奥行が36メートルをこえ48メートル以内の場合	奥行が48メートルをこえる場合
		標準宅地の状況		1.00	0.95	0.90	0.85
		専用住宅が相当進たんしているとき	奥行が28メートル以内の場合	1.00	0.95	0.90	0.85
			奥行が28メートルをこえ36メートル以内の場合	1.05	1.00	0.95	0.89
			奥行が36メートルをこえ48メートル以内の場合	1.11	1.06	1.00	0.94
奥行が48メートルをこえる場合	1.18		1.12	1.06	1.00		
合	状況類似地区の状況	比準宅地の状況		奥行が36メートル以内の場合	奥行が36メートルをこえる場合		
		標準宅地の状況		1.00	0.95		
	家屋の運たん度が低いとき	奥行が36メートル以内の場合	1.00	0.95			
奥行が36メートルをこえる場合		1.05	1.00				
形状等による比準割合	標準宅地と比準宅地の形状等の相違に応じ、次に掲げる率の範囲内において適宜その加減すべき率を求め、これを1.00に加減して求めるものとする。この場合において、例えば、標準宅地が整形地で比準宅地が不整形地である場合等においては、次に掲げる率を1.00より減じ、標準宅地が不整形地で比準宅地が整形地である場合等においては、次に掲げる率を1.00に加えるものとする。 (1) 不整形地にあつては 0.10 (2) 奥行距離の間口距離に対する割合が4以上の場合にあつては 0.10 (3) 間口距離が8メートル未満の場合にあつては 0.10						
その他割合	比準宅地又は標準宅地が角地、二方路線地等である場合、その沿接する道路の状況が相違する場合等で必要があるときは、その相違を考慮し、実情に応じ適宜比準割合を求めるものとする。						

## 別紙 2

	区分	地積	補正率表
住 宅 地 区	●市街化区域 ●工場地区内にある土地で工場の用以外に供している土地を含む	99.17 m <sup>2</sup> 未満	0.90
		99.17 m <sup>2</sup> 以上 165.28 m <sup>2</sup> 未満	0.95
		165.28 m <sup>2</sup> 以上 330.57 m <sup>2</sup> 未満	1.00
		330.57 m <sup>2</sup> 以上 495.86 m <sup>2</sup> 未満	0.95
		495.86 m <sup>2</sup> 以上 661.15 m <sup>2</sup> 未満	0.90
		661.15 m <sup>2</sup> 以上	0.85
村 落 地 区	●市街化調整区域 ●市街化区域農地	165.28 m <sup>2</sup> 未満	0.90
		165.28 m <sup>2</sup> 以上 330.57 m <sup>2</sup> 未満	0.95
		330.57 m <sup>2</sup> 以上 495.86 m <sup>2</sup> 未満	1.00
		495.86 m <sup>2</sup> 以上 661.15 m <sup>2</sup> 未満	0.95
		661.15 m <sup>2</sup> 以上	0.90
工 場 地 区	●中小工場地区内	2000.00 m <sup>2</sup> 未満	1.00
		2000.00 m <sup>2</sup> 以上 5000.00 m <sup>2</sup> 未満	0.95
		5000.00 m <sup>2</sup> 以上 10000.00 m <sup>2</sup> 未満	0.90
		10000.00 m <sup>2</sup> 以上	0.85

\* その他の宅地評価法適用地域において適用するが、以下を除く。

団地（ミニ開発も含む）

大工場地区にある工場の用に供している土地