

平成23年1月26日判決言渡 同日原本交付 裁判所書記官

平成22年(行コ)第3号 審査決定取消請求控訴事件(原審・松江地方裁判所平成18年(行ウ)第12号)

口頭弁論終結日 平成22年11月10日

判 決

島根県邑智郡邑南町矢上6000番地

控訴人兼被控訴人(一審被告)

邑 南 町

(以下「一審被告」という。)

同代表者兼処分行政庁

邑南町固定資産評価審査委員会

同委員会代表者委員長

井 上 晃 紀

同訴訟代理人弁護士

津 田 和 美

島根県邑智郡邑南町上亀谷2075番地

被控訴人兼控訴人(一審原告)

瑞穂トーアリゾート株式会社

(以下「一審原告」という。)

同代表者代表取締役

ポ ー ル サ ト ル モ リ

同訴訟代理人弁護士

物 部 康 雄

同

日 比 野 達 也

同

松 原 賢 宏

同

谷 口 は る な

同訴訟復代理人弁護士

妻 波 俊 一 郎

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用はこれを2分し、その1を一審被告の負担とし、その余を一審原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

1 一審被告

- (1) 原判決中、一審被告敗訴部分を取り消す。
- (2) 一審原告の請求をいずれも棄却する。
- (3) 訴訟費用は、第1、第2審ともに一審原告の負担とする。

2 一審原告

- (1) 原判決中、一審原告敗訴部分を取り消す。
- (2) 邑南町固定資産評価審査委員会が一審原告に対して平成18年10月19日付けでした原判決別紙土地目録記載の各土地及び原判決別紙建物目録記載の各建物に係る平成18年度固定資産課税台帳の登録価格についての審査申出に対する決定を取り消す。
- (3) 訴訟費用は、第1、第2審ともに一審被告の負担とする。

第2 事案の概要

1 事案の要旨

本件は、一審原告が一審原告所有の原判決別紙土地目録記載の各土地（以下「本件各土地」という。）及び同建物目録記載の各建物（以下「本件各建物」という。）の平成18年度の固定資産課税台帳に登録された価格（本件各土地の合計額につき2億4058万0347円、本件各建物の合計額につき8億1133万8356円。以下「本件登録価格」という。）を不服として、邑南町固定資産評価審査委員会に対して平成18年6月12日付けで固定資産評価審査の申出をしたところ、同委員会が、同年10月19日付けで、本件登録価格は適正であるとして、本件各土地についての審査申出をいずれも棄却し、本件各建物についての審査申出をいずれも却下する旨の決定（以下「本件決定」という。）をしたことから、本件登録価格は地方税法（以下「法」という。）349条1項、341条5号に定める適正な時価を上回っており、このような価格を容認した本件決定は違法であるなどと主張して、本件決定の取消しを求めた事案である。

2 訴訟経緯

本件の争点は、邑南町長が定めた本件登録価格が法349条1項、341条5号に定める適正な時価を上回るか否かであるところ、原判決は、固定資産課税台帳に登録された価格が、賦課期日における客観的な交換価値を上回る時は、その限度で登録価格の決定は違法というべきであるとした上で、本件各土地の適正な評価額は5億034.5万6548円であると認められ、また、本件各建物の適正な評価額は、原判決別紙建物目録1の建物（以下「本件寄宿舍」という。）について5282万0228円、同目録2の建物（以下「本件クラブハウス」という。）について4億1775万6018円であると認められるとし、本件決定のうち、本件寄宿舍につき5282万0228円、本件クラブハウスにつき4億1775万6018円の各価格を超える部分は、法349条1項、341条5号に定める適正な時価を超えて価格を決定した違法があるから取り消されるべきであると判示し、一審原告の請求のうち、本件寄宿舍につき5282万0228円、本件クラブハウスにつき4億1775万6018円の各価格を超える部分の取消を求める部分を認容し、その余の部分を棄却した。

これに対し、一審被告は、原判決中の一審被告敗訴部分は不服であるとして本件控訴を提起し、一審原告も、原判決中の一審原告敗訴部分は不服であるとして本件控訴を提起した。

3 「争いのない事実等」及び「争点（争点に関する当事者の主張を含む。）」は、原判決2頁14行目から13頁14行目までを引用する。

4 当事者の補充主張（原判決批判を含む。）

(1) 本件各土地について

（一審原告の主張）

近年、ゴルフ場は、用地の取得及び造成時の予想とは異なり、利用者数の減少、価格競争激化による収益性の低下によりその価値が暴落しているのが当然という状況であり、開発時の収益予想を基に投下した取得価格と造成費

の加算額により評価額を算定する評価基準は、「時価」すなわち実際に売買される取引価格からかけ離れてしまっている。ゴルフ場の買い手は当該物件からどれだけの収益を得られるかという収益予測を基に価格を決めているのが実状であり、いかに多大な建設費を投じられた物件であっても、その運営から得られる予想収益以上の価格を出してまでは購入しないのは当然のことである。ましてや、収益性がどうであろうと、建設時にかかった高額な取得費及び造成費等の原価での買い手は皆無である。買い手が見つからない価格が客観的な交換価値すなわち時価ではあり得ない。原判決は、かかる問題点に目をつぶり、単に評価基準をなぞって取得価格と造成費を積み上げた原価をもって適正な時価と認定し、また、自ら定立した「特別の事情がない限り」という要件についても、まったく審理判断をしていない。時価とは、正常な条件の下に成立する当該土地の取引価格、すなわち客観的ないし現実に見込まれる交換価値をいうのであって、その算定にあたっては実際の取引価格が参照されるべきである。

本件ゴルフ場は、平成16年10月に2億4000万円で、その所有会社の株式が実際に取引されているのであり、その対価の実態は一審原告が運営している「水明ゴルフカントリークラブ」（以下「本件ゴルフ場」という。）の土地と建物の合算額である。この金額が紛れもなく本件ゴルフ場の時価を示すものである。かかる時価を無視して、評価基準に従って評価額を算定した原判決の判断は誤りである。

（一審被告の主張）

一審原告の主張は争う。

本件ゴルフ場の過去の実際の取引価格は本件各土地の時価、すなわち客観的交換価値をあらわすものでない。

(2) 本件各建物について

（一審被告の主張）

ア 原判決は、土地、建物に関して、個別的な判断をする前に、一般原則として、固定資産税の考え方を示し、最高裁平成15年6月26日第一小法廷判決を参照するとしている。しかし、同判決は、土地に対する固定資産税についての判断を示したものであって、建物に対する固定資産税についての判断を示したものではない。すなわち、同判決は、「土地に対する固定資産税は、土地の資産価値に着目し、その所有という事実にも担税力を認めて課税する一種の財産税であって、個々の土地の収益性の有無にかかわらず、その所有者に対して課税するものであるから、上記の適正な時価とは、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と解される。」と判示し、明確に土地に対する固定資産税についてだけの判断をしている。原判決は、その点を見逃して、土地に対する考えが固定資産税全体に通用するかどうかのような判断をしており、基本的な誤りをしている。すなわち、建物については、「課税標準とされている固定資産の価格である適正な時価とは、正常な条件の下に成立する当該不動産の取引価格、すなわち、客観的な交換価値」を課税標準とはしていない。建物については、再建築価格を基準とする再建築価格方式によって算出した価格が建物の適正な時価である。固定資産評価制度調査会は、昭和36年3月、「建物の評価方式については、再建築価格を基準として評価する方法、取得価格を基準として評価する方法、賃貸料等の収益を基準として評価する方法のほか、売買実例価格を基準として評価する方法が考えられるが、現実の取引価格は、その取得の際の個別的な事情による偏差があり、実際賃貸料は、種々の事情により甚だしい格差があるので、いずれも評価の基準として採用することはできない。また、売買実例価格は、取得価格と同様に、個別的な事情による偏差があるほか、建物の取引が一般的に宅地とともに行われている現状からして、そのうち建物の部分を分離することが困難である等の事情があるのに対し、再建築価格は、建物の価格の構

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ので、建物の評価は、再建築価格を基準として評価する方法によるのが適当である。」と答申し、建物については、再建築価格方式を採用すべきであるとした。建物の固定資産評価基準は、上記答申に従って再建築価格方式を採用している。

イ 原判決は、建物に関する時価の算出方法の基本を理解していないから、再建築価格方式を、①適正な時価への接近方法として一般的に合理性を有するということができるとか、②当該建物の適正な時価であると推認するのが相当であるとかという程度の評価しかしていない。そして、原判決は、地域性や建物の特性（クラブハウス、寄宿舎）を重視して鑑定評価した乙第13号証及び鑑定の結果（以下「原審鑑定」という。）に引きずられたのである。しかし、地域性や建物の特性（クラブハウス、寄宿舎）が重視されるなら、反対に、都会地に存する建物や需要の多い建物については増額補正をすべきことになる筈であるが、建物に関する固定資産評価基準には増額補正の項目はない。すなわち、建物に関する固定資産評価基準は、全国一律に再建築価格方式によって定まる客観的な評価が求められており、地域性はごく例外的な事象に過ぎないとされているのである。そうでなければ、再建築評価方式を採用した意味がなくなってしまう。

ウ 固定資産評価基準は法的拘束力を有しており、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（法403条1項）。前述のとおり、建物についての固定資産評価基準は、再建築価格方式を採用しており、その方式に合理性がある。「需給事情による減点補正」の対象となるものは、ア「草葺の建物、旧式のれんが造りの建物その他間取り、通風、採光、設備の施工等の状況から見て最近の建築様式又は生活様式に適応しない建物で、その価格が減少すると認められるもの」、イ「不良住宅地域、低湿地域、環境不良地域、その他当該地域の事情により当該

地域に所在する建物の価格が減少すると認められる地域に所在する建物」、ウ「交通の便否、人口密度、宅地価格の状況等を総合的に考慮した場合において、当該地域に所在する建物の価額が減少すると認められる地域に所在する建物」であるが（甲A1の12頁）、本件各建物はアに該当しないし、地域全体がイ及びウにも該当しない。そもそも、邑南町は、再建築費評点数が最低となっており、これ以上地域による減点ができないのである。

「需給事情による減点補正」をすれば、かえって、評価基準に違反することになる。

エ 現在のように、都市整備の充実、住宅環境の改善、住宅仕様の平準化、モータリゼーションの進展した社会において、土地の評価を超えて建物にまで当該要因に係る減価が認められる建物は相当限定される。クラブハウスの市場性が低いとか、山間部にあるとか、過疎地域に存するとかの事情は、全国の多くの地域やゴルフ場一般にいえることであり、最低の再建築費評点数を基準として算出した客観的価格を例外的にさらに減額補正するほどの事情ではない。本件各建物は、寄宿舎、クラブハウスであって、自動車で容易に行ける地域にあり、かつ、クラブハウスなどはかえって普通の建物よりも豪華な建物である。離島にあるわけでもなければ、豪雪地にあるわけでもない。本件各建物は、土地の評価を超えてまで、「需給事情による減点補正」をする建物ではない。

オ 原判決は、原審鑑定に合理性があるとしているが、原審鑑定は観察減点法で既に「市場性の減退による経済的減価」を減価率に反映しているのに、同一事実を再度「需給事情による減点補正」の対象としている。すなわち、原審鑑定は、同一の事実を二重に減価するという誤りをしている。

（一審原告の主張）

原判決は、「本件寄宿舎の需要はゴルフ場の需給動向に大きく左右される」もので、「本件寄宿舎の需要は、本件ゴルフ場の経営企業を除き極めて少な

いというべき」とし、また、「本件クラブハウスは、本件ゴルフ場と一体利用されてはじめて機能性を発揮することができる建物であり、ゴルフ場から分離した場合には利用者が極めて少なく、他の転用の可能性が考えられないため、市場性は低く、需要はゴルフ場の需給動向に大きく左右される」とし、本件各建物はゴルフ場としての用途に限られ、ゴルフ場の経営状況に左右されることを認めておきながら、その時価、すなわち、当該土地建物の取引価格を判断するにあたっては、ゴルフ場としていくらで取引され得るか、過去にいくらで実際に取引されたかということを中心に全く考慮していない。仮に、評価基準に従って時価を評価したことに違法がないとしても、上記事情は、原判決が判示する「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」として検討しなければならない事情である。しかし、原判決は、上記「特別の事情」の存否について何ら判断していない。

第3 当裁判所の判断

- 1 原判決13頁16行目から14頁6行目までを引用する。すなわち、課税標準とされている固定資産の価格である適正な時価とは、正常な条件の下に成立する当該不動産の取引価格、すなわち、客観的な交換価値をいうと解されるところ（最高裁平成15年6月26日第一小法廷判決・民集57巻6号723頁参照）、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評価基準にゆだね（法388条1項）、市町村長は、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（法403条）が、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こととしたものであり、評価基準に、賦課期日における客観的な交換価値を上回る価格を算定することまでゆだねたものではないと解すべきであるから、登録価格が、賦課期日における客観的な交換価値を上回るときは、その限度で、登録価格の決定は違法であるというべきである（上記「客観的な交換

価値」については、鑑定等によって直接これを判定することも可能であり、固定資産評価基準は、市町村長を拘束するが、裁判所や固定資産評価審査委員会を拘束するものではないと解すべきである。）。

2 本件各土地について

(1) 当裁判所も、本件各土地の適正な時価は5億0345万6548円であると認めるのが相当であると判断する。その理由は、原判決14頁8行目から21頁末行目までを引用する（但し、「当審鑑定」を「原審鑑定」と読み替える。）。

すなわち、評価基準は、ゴルフ場用地について、取得価額及び造成費につき、当該土地の取得後若しくは造成後において価格事情に変動があるときあるいは取得価額及び造成費が不明なときは、付近の土地の価額又は最近における造成費から評定した価額によるものとし、取得価格に造成費を加算した額を基準として、当該ゴルフ場の位置、利用状況等から補正を加えた上で、ゴルフ場用地全体の価格を算定する方法を採用しているが、この評価方法は、不動産鑑定の評価基準における原価法に由来する方法であり、人的事情を捨象し、土地自体の客観的な交換価値を把握する方法として一般的合理性を有するといふべきであり、一体のゴルフ場を構成する土地の範囲の評定、当該土地の取得価格及び造成費の把握、位置・利用状況等による補正が適正に行われれば、上記評価方法によって算定したゴルフ場用地の価格は、特別の事情がない限り、その適正な時価を超えるものではないと推認されるといふべきであるところ、原審鑑定は、本件各土地の取得価格は1億0999万3633円、本件各土地のゴルフ場造成費は35億5486万7257円であるとし、本件ゴルフ場の所在する地域の特性、本件ゴルフ場の利用状況等の諸事情を総合し、減価修正として、建付減価、物理的減価28%、機能的減価20%、経済的減価30%を認めた上、本件各土地の積算価格を8億6802万8529円とし、取引事例比較法及び収益還元法（直接還元法、DCF

法)で算定される評価額に鑑み、原価法による積算価格に調整率58%を乗じた鑑定評価額を5億0345万6548円としており、その評価手法及び評価結果には合理性があるものと認められる。

- (2) 一審原告は、ゴルフ場は、用地の取得及び造成時の予想とは異なり、利用者数の減少、価格競争激化による収益性の低下によりその価値が暴落しているのが当然という状況であり、開発時の収益予想を基に投下した取得価格と造成費の加算額により評価額を算定する評価基準は、「時価」すなわち実際に売買される取引価格からかけ離れてしまっている、時価とは、正常な条件の下に成立する当該土地の取引価格、すなわち客観的ないし現実に見込まれる交換価値をいうのであって、その算定にあたっては実際の取引価格が参照されるべきである、本件ゴルフ場は、平成16年10月に2億4000万円でその所有会社の株式が実際に取引されているのであり、この金額が紛れもなく本件ゴルフ場の時価を示すものであるなどと主張し、原判決を批判するが、取引事例による価格も収益還元法による価格も土地の客観的な交換価値を把握する方法として適切であるといえないことは、原判決が適切に説示するとおりである。よって、一審原告の上記主張は採用できない。

3 本件各建物について

- (1) 当裁判所も、本件各建物のうち、本件寄宿舍の適正な時価は5282万0228円、本件クラブハウスの適正な時価は4億1775万6018円であると認めるのが相当であると判断する。その理由は、原判決22頁2行目から26頁21行目までを引用する(但し、原判決25頁22行目の「有すしている」を「有している」と訂正する。)

すなわち、評価基準は、非木造建物の評価について、各個の建物について再建築費評点数を付設し、当該評点数に評点1点当たりの価額を乗じて各個の建物の価額を求める方法によるものとし、建物の状況に応じ必要があるものについては、さらに建物の需給状況による減点を行うものとする旨を定め

ているが、当該評価方法は、不動産鑑定の評価基準における原価法に由来する方法であり、建物の資産としての客観的価格を算出するものとして基本的・普遍的なものと考えられるほか、具体的算定方式が比較的簡明であるため評価者の主観的判断に基づく格差を排除することが可能であることから、適正な時価への接近方法として一般的に合理性を有するといえることができ、評価基準に従って決定した建物の価格は、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、当該建物の適正な時価であると推認するのが相当であるところ、本件各建物のうち、本件寄宿舎については、本件寄宿舎の登録価格である9106万9359円が「需給事情による減点補正」を行う前の価格としては合理性がある上、原審鑑定は本件寄宿舎についての調整率を58%とすべきであるとしており、合理性が認められるから、58%の需給事情による減点補正を行って計算すると、5282万0228円となり、また、本件クラブハウスについても、本件クラブハウスの登録価格である7億2026万8997円が「需給事情による減点補正」を行う前の価格としては合理性がある上、原審鑑定は本件クラブハウスについても調整率を58%とすべきであるとしており、合理性が認められるから、58%の需給事情による減点補正を行って計算すると、4億1775万6018円となる。

- (2) 一審被告は、①原判決は、土地、建物に関して、個別的な判断をする前に、一般原則として、固定資産税の考え方を示し、最高裁平成15年6月26日第一小法廷判決を参照するとしているが、同判決は、土地に対する固定資産税についての判断を示したものであって、建物に対する固定資産税についての判断を示したものではない、②建物に関する固定資産評価基準は、全国一律に再建築価格方式によって定まる客観的な評価が求められており、地域性はごく例外的な事象に過ぎないとされている、③「需給事情による減点補正」

の対象となるものは、ア「草葺の建物、旧式のれんが造りの建物その他間取り、通風、採光、設備の施工等の状況から見て最近の建築様式又は生活様式に適應しない建物で、その価格が減少すると認められるもの」、イ「不良住宅地域、低湿地域、環境不良地域、その他当該地域の事情により当該地域に所在する建物の価格が減少すると認められる地域に所在する建物」、ウ「交通の便否、人口密度、宅地価格の状況等を総合的に考慮した場合において、当該地域に所在する建物の価額が減少すると認められる地域に所在する建物」であるが（甲A1の12頁）、本件各建物はアに該当しないし、地域全体がイ及びウにも該当しない、そもそも、邑南町は、再建築費評点数が最低となっており、これ以上地域による減点ができない、④クラブハウスの市場性が低いとか、山間部にあるとか、過疎地域に存するとかの事情は、全国の多くの地域やゴルフ場一般にいえることであり、最低の再建築費評点数を基準として算出した客観的価格を例外的にさらに減額補正するほどの事情ではない、⑤原審鑑定は観察減点法で既に「市場性の減退による経済的減価」を減価率に反映しているのに、同一事実を再度「需給事情による減点補正」の対象としており、同一の事実を二重に減価するという誤りをしているなどと續々主張し、原判決の認定判断を批判する。

しかしながら、①原判決が参照援用する最高裁平成15年6月26日第一小法廷判決の判示部分は建物をも含む固定資産税全般について「適正な時価」の意義を説示したものであって、「土地に対する固定資産税についての判断を示したものであって、建物に対する固定資産税についての判断を示したものではない。」とはいえないし、②評価基準は、非木造建物の評価について、各個の建物について再建築評点数を付設し、当該評点数に評点1点当たりの価額を乗じて各個の価額を求めるものとし、建物の状況に応じ必要があるものについては、さらに建物の需給状況による減点を行うものとする旨定めているのであって、地域性による減点補正がごく例外的な事象に過ぎないとは

いえないし、③再建築費評点補正率が最低であることをもって「需給事情による減点補正」ができなくなるわけではないことは、原判決が説示するとおりであるし、④本件ゴルフ場の需要が高いとはいえないこと、本件各建物の位置する島根県邑智郡邑南町が人口、世帯数ともに減少傾向にある過疎地であること、本件寄宿舍は一般の賃貸用アパートとしての利用も考えにくいこと等の事情を総合すれば、「需給事情による減点補正率」を58%とするのが合理的であることも、原判決が説示するとおりであるし、⑤観察減点法は、対象建物についての実地調査結果により、設計、設備等の機能性、維持管理の状態、補修の状況、付近の環境との適合の状態等の各減価要因を把握し、減価額を直接求める方法であるのに対し、「需給事情による減点補正」は建物の存在する地域の需給状況等による減価であり、同一事実を再度「需給事情による減点補正率」の対象とするものであるとはいえない。よって、一審被告の上記主張は採用できない。

- (3) 一審原告は、①原判決は、本件各建物はゴルフ場としての用途に限られ、ゴルフ場の経営状況に左右されることを認めておきながら、その時価、すなわち、当該土地建物の取引価格を判断するにあたっては、ゴルフ場としていくらかで取引され得るか、過去にいくらかで実際に取引されたかということを全く考慮していない、②仮に、評価基準に従って時価を評価したことに違法がないとしても、上記事情は、原判決が判示する「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」として検討しなければならない事情であるが、原判決は、上記「特別の事情」の存否について何ら判断していないなどと主張し、原判決を批判する。しかし、①過去の取引事例による価格が建物の客観的な交換価値を把握する方法として適切であるとはいえないことは、土地について説示したところと同じであるし、②原判決が摘示する本件ゴルフ場が所在する邑南町の地域性や本件各建物の特性（転用可能性等）等の事情は「需給事情による減点補正」をすべき事情ではあるが、原審鑑定

結果に照らせば、原判決が説示する「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」であるとまではいえない。よって、一審原告の上記主張は採用できない。

- 4 その他、原審及び当審における当事者双方の主張に照らし、本件全証拠を改めて精査しても、引用にかかる原判決を含め、当審の前記認定判断を覆すに足りる証拠はない。

第4 結論

よって、原判決は相当であり、本件各控訴はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

広島高等裁判所松江支部

裁判長裁判官 中 野 信 也

裁判官 上 寺 誠

裁判官 池 田 聡 介

これは、正本である。

平成 23 年 1 月 26 日

広島高等裁判所松江支部

裁判所書記官 江 崎 太



