

- 主 文
- 一 原告の請求を棄却する。
二 訴訟費用は原告の負担とする。
- 事実及び理由

第一 請求

被告が、原告に対し、平成九年一〇月八日付けでした、別紙一物件目録記載の土地について固定資産課税台帳に登録された平成九年度の各価格に係る審査の申出に対する決定のうち、右各土地の価格が別紙二「平成五年度固定資産評価額一覧表」記載の価格を超える部分について審査の申出を棄却した部分を取り消す。

第二 事案の概要

本件は、別紙一物件目録記載の各土地（以下「本件各土地という。」）を所有する原告が、右各土地について固定資産課税台帳に登録された平成九年度の各価格につき、右各価格は、地方税法（以下「法」という。）の固定資産の評価に関する規定等に違反して評価、決定された違法なものであるとして、被告に対し審査の申出をしたところ、被告が平成八年五月二九日付けで審査の申出を棄却する旨の決定（以下「本件決定」という。）をしたため、右決定の取消しを求めたものである。

一 関係法令等の定め

1 法令等の定め

（一） 固定資産税は、固定資産に対し、その所有者（質権又は一〇〇年より永い存続期間の定めのある地上権の目的である土地については、その質権者又は地上権者とする。）に課する地方税である（法三四二条、三四三条一項）。この場合、所有者とは、土地又は家屋については、土地登記簿若しくは土地補充課税台帳又は建物登記簿若しくは家屋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をいう（法三四三条二項）。そして、土地に対して課する基準年度の固定資産税の課税標準は、当該土地の基準年度に係る賦課期日（本件では平成九年一月一日である。法三五九条）における価格、すなわち「適正な時価」で土地課税台帳に登録されたもの（以下、この登録された価格を「登録価格」という。）である（法三四九条一項、三四一条五号）。基準年度の翌年度（第二年度）、翌々年度（第三年度）においては、原則として基準年度の価格が据え置かれ、基準年度の価格が課税標準となる（法三四九条二項、三項）。ただし、法附則一七の二に規定する土地に対して課する平成一〇年度又は平成一一年度の各年度分の固定資産税及び都市計画税の特例の適用があるものについては、右価格に所定の調整措置を講じたものが課税標準とされる。

（二） 市町村長は、固定資産の状況及び固定資産税の課税標準である固定資産の価格を明らかにするため、固定資産課税台帳（土地課税台帳、土地補充課税台帳等）を備えなければならない（法三八〇条一項、三四一条九号）。市町村長は、土地課税台帳に、自治省令で定める様式によって、土地登記簿に登録されている土地について不動産登記法七八条の規定により登記する事項、所有権、質権及び一〇〇年より永い存続期間の定めのある地上権の登記名義人の住所及び氏名又は名称並びに当該土地の基準年度の価格又は比準価格を登録しなければならない。また、土地補充課税台帳に、自治省令で定める様式によって、土地登記簿に登録されていない土地で法の規定によって固定資産税を課することができるものの所有者の住所及び氏名又は名称並びにその所在、地番、地目、地積及び基準年度の価格又は比準価格を登録しなければならない（法三八一条一項、二項）。

（三） 登録価格の決定に際しての土地の評価については、自治大臣が、評価の基準並びに評価の実施方法及び手続（固定資産評価基準）を定め、告示しなければならないものとされ（法三八八条一項）、昭和三八年自治省告示第一五八号をもって固定資産評価基準（以下「評価基準」という。）が告示されている。市町村長は、評価基準によって土地の評価をしなければならない（法四〇三条一項）。

東京都（後記（五）参照）においては、評価基準に基づき東京都固定資産（土地）評価事務取扱要領（昭和三八年主課固発第一七四号・昭和三八年五月二二日主税局長決裁。甲二三及び乙一。以下「取扱要領」という。）を定め、評価基準及び取扱要領（以下、両者を併せて「評価基準等」という。）に基づき土地の評価を行っている。

（四） 市町村長（東京都の特別区においては、法七三四条一項により都知事。以下同じ。後記（五）参照）は、固定資産評価員から所定の手続による土地の評価に係る評価調書を受理した場合においては、これに基づいて毎年二月末日までに土地の価格等を決定し、これを土地課税台帳等に登録しなければならない（法四一〇

条、四一一条一項。)。第二年度又は第三年度において土地に対して課する固定資産税の課税標準について基準年度の価格による場合にあっては、土地課税台帳等に登録されている価格をもって第二年度又は第三年度において土地課税台帳等に登録された価格とみなされる(法四一一条二項)。

土地の価格等を記載した土地課税台帳等は、原則として毎年三月一日から同月二〇日まで関係者の縦覧に供される(法四一五条一項)。固定資産の納税者は、その納付すべき当該年度の固定資産税に係る土地の登録価格について不服がある場合においては、縦覧期間の初日からその末日後一〇日までの間に固定資産評価審査委員会(以下「審査委員会」という。)に対し審査の申出をすることができる(法四三二条一項)。ただし、当該土地等のうち法四一一条二項の規定によって土地課税台帳等に登録されたものとみなされる土地の価格については、当該土地について法三四九条二項一号に掲げる事情があるため、同条同項ただし書、三項ただし書又は五項ただし書の規定の適用を受けるべきことを申し立てる場合を除いては、審査の申出をすることができない(法四三二条一項ただし書)。さらに、固定資産税の納税者は、右委員会の決定に不服があるときは、その取消しの訴えを提起することができる(法四三四条一項)。

(五) 都は、その特別区の存する区域において、都民税として固定資産税、都市計画税を課するものとされており、この場合においては、都を市とみなして法第三章第二節の規定を準用するものとされている(法七三四条一項、五条二項二号)。

なお、都知事は、法七三四条一項、東京都都税条例四条の三により、徴収金の賦課徴収に関する事項は、一定の事項を除いて、都税の納税地所管の都税事務所長又は支庁長に委任しており、右(四)記載の固定資産の価格の決定等に関する事項のうち、価格の決定以外の事項は都税事務所長に委任されている。

2 評価基準が定める宅地の評価方法の概要

(一) 土地の評価の通則

(1) 土地の評価は、土地の地目((1)田、(2)畑、(3)宅地、(4)塩田、(5)鉱泉地、(6)池沼、(7)山林、(8)牧場、(9)原野、(10)雑種地)の別に、それぞれ第2節以下に定める方法によって行う。

(2) 各筆の土地の評価額を求める場合に用いる地積は、土地の登記簿に登録されている地積によるものとし、土地登記簿に登録されていない土地については現況の地積による。

(二) 宅地(評価基準第1章第3節)

(1) 地目の現況が宅地である場合の土地の評価は、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評価額を求める方法による(第3節一)。評点一点当たりの価額は、宅地の自治大臣又は都道府県知事が指定する指示

平均価額に宅地の総地積を乗じ、これをその付設総評点数で除した価額に基づいて市町村長が決定する(第3節三1。本件においては一円)。

(2) 各筆の評点数は、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」によって付設する。市街地宅地評価法による宅地の評点数の付設は、以下のとおり行う。

ア 地区区分と標準宅地の選定

市町村の宅地を商業地区、住宅地区、工業地区、観光地区等に区分し、当該地区について、その状況が相当に相違する地域ごとに、その主要な街路に沿接する宅地のうち、奥行、間口、形状等の状況が当該地域において標準的なものと認められる標準宅地を選定する。

イ 路線価の付設

標準宅地について、売買実例価額から適正な時価を求め、これに基づいて当該標準宅地の沿接する街路(以下「主要な街路」という。)について路線価を付設し、これに比準して主要な街路以外の街路(以下「その他の街路」という。)の路線価を付設する。主要な街路について付設する路線価は、当該主要な街路に沿接する標準宅地の単位面積当たりの適正な時価に基づいて付設する。

標準宅地の適正な時価は、次によって、宅地の売買実例価額から評定する。

① 売買が行われた宅地(以下「売買宅地」という。)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は、これを修正して、売買宅地の正常売買価格を求める。

② 当該売買宅地と標準宅地の位置、利用上の便等を考慮し、①によっ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。

③ ②によっ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（第3節32（1）によっ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。

その他の街路について付設する路線価は、近傍の主要な街路の路線価を基礎とし、主要な街路に沿接する標準宅地とその他の街路に沿接する宅地との間における街路の状況、公共施設等の接近の状況、家屋の疎密度その他の宅地の利用上の便等の相違を総合的に考慮して付設する。

ウ 各宅地の評点数の付設

各筆の宅地の評点数は、その沿接する路線価を基礎とし、各筆について評価の対象とすべき画地を認定し、一画地の宅地ごとに、奥行のある土地、正面と側面あるいは裏面に路線が

ある土地、三角地又は不整形地、無道路地若しくは袋地等の状況に従って所定の補正を加える方式（画地計算法）を適用して決定する。右の場合において、一画地は、原則として、土地課税台帳等に登録された一筆の宅地によるものとするが、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（別表第3の2）。

（三） 経過措置

（1） 宅地の評価において、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一月一日の地価公示法による地価公示価格及び不動産鑑定士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、これらの価格の七割を目途として評定するものとする（第1章第12節一）。

（2） 平成九年度の評価においては、市町村長は、平成八年一月一日から平成八年七月一日までの間の標準宅地等の価格が下落したと認める場合には、第3節及び右（1）によって求めた評価額に修正を加えることができるものとする（同節二）。

二 前提となる事実（証拠等により認定した事実は、その末尾に証拠等を掲げた。その余の事実は、当事者間に争いがない。）

1 原告は、本件各土地を所有する者であって、本件各土地の固定資産税の納税義務者である。

2 本件各土地は、港区α一七一二番二、同所一七二一番二、同所一七二四番一、同所一七三八番一、同所一七三八番二、同所一七三八番三の各土地と合わせて「赤坂ツインタワービル」の敷地として利用されている。本件各土地を含む右一区画の土地は、東南側において六本木通り（以下「路線A」という。）に接しており、また、東側及び南西側においてもそれぞれ道路に接している（以下、東側で接する道路を「路線B」と、南西側で接する道路を「路線C」という。）。（乙二、一八、弁論の全趣旨）。

4 東京都知事（以下「都知事」という。）は、本件各土地に対する平成九年度の固定資産税の課税標準となるべき価格を別紙三「修正前平成九年度固定資産評価額一覧表」記載のとおりとする旨決定し、東京都港区都税事務所長は、これを固定資産課税台帳に登録し、同課税台帳を縦覧に供した（弁論の全趣旨）。その後、都知事は、右価格には誤謬があるとして、右価格を別紙四「修正後平成九年度固定資産評価額一覧表」記載のとおり修正する旨の決定をし、同都税事務所長は、右修正後の価格を固定資産課税台帳に再登録した（以下、この再登録された価格を「本件各登録価格」という）。

5 原告は、本件各登録価格を不服として、平成九年五月八日、被告に対し、審査の申出をした。これに対し、被告は、平成九年一〇月八日付けで右審査の申出を棄却する旨の決定（本件決定）を行った。

三 被告主張の本件各登録価格の評価根拠（当事者間に争いがない点についてはその旨を付記した。）

1 本件各土地の地目

本件各土地の登記及び現況地目はいずれも宅地であり、主として市街地的形態を形成する地域における宅地に該当する（争いがない。）から、市街地宅地評価法により評価することとした。

2 本件各土地が属する地域の用途地区区分

本件各土地の正面路線（路線A）及び側方路線（路線B）の沿接する地域は、高度商業地区の外延部又は地域の拠点としての鉄道駅の周辺等に位置し、一般的な商

業施設や事務所等が連たんしているが、高度商業地区に比べ資本投下量が少なく商業密度も低い一方、低層併用住宅地区より商業密度が高い地区に該当するから普通商業地区に該当する（路線A及び路線Bが普通商業地区に属することは争いが無い。）。また、本件各土地の二方路線（路線C）に沿接する地域は、高度商業地区から連なる普通商業地区の外延部にあって、商業施設と中高層共同住宅等との用途の混在がみられる地域又は幹線道路沿いに自動車を利用する顧客のためのサービス施設等が多く立地している地域であって、普通商業地区に比べて商業密度が低く、低層併用住宅地区より高度利用が進んでいる地区に該当するから中高層併用住宅地区に該当する（争いが無い。）。

3 本件各土地は、右各土地と他の六筆の土地（港区α一七一二番二、同所一七二一番二、同所一七二四番一、同所一七三八番一、同所一七三八番二、同所一七三八番三。以下「隣接地六筆」という。）と合わせて一画地と認定される正面と側方と裏面（二方）との三方に路線がある画地（以下「三方路線地」という。）である。こうした三方路線地の価格は、正面路線のみに接する画地の価格より一般的に高くなるものであるから、正面路線から求めた基本単価を補正する必要がある。具体的には、正面路線のみに接するとした場合の基本単価に、副路線である側方路線を正面路線とみなして計算した評点に当該用途地区の取扱要領付表2「側方路線影響加算率」によって補正した評点及び副路線である二方路線を正面路線とみなして計算した評点に当該二方路線の用途地区の「二方路線影響評価加算率」によって補正した評点をそれぞれ加算して補正することになる。

4 都知事は、右の普通商業地区について、状況類似地区ごとに区分し、本件各土地の所在する正面路線（六本木通り・路線A）、側方路線（路線B）及び二方路線（路線C）の沿接する地域ごとに標準宅地を次のとおり選定した（各標準宅地を被告主張のとおりとすることについては争いが無い。以下、各標準宅地を「本件各標準宅地」という。）。

（一） 正面路線（路線A）に沿接する地域 港区α一〇〇一番九に所在する土地（以下「a標準宅地」という。）

（二） 側方路線（路線B）に沿接する地域 港区α九〇五番四に所在する土地（以下「b標準宅地」という。）

（三） 二方路線（路線C）に沿接する地域 港区α一八二七番に所在する土地（以下「c標準宅地」という。）

5 （一）（1） a標準宅地に係る適正な時価については、価格調査基準日である平成八年一月一日時点の不動産鑑定価格一平方メートル当たり四七五万円（これを平成八年一月一日時点の時価であるとするについては争いが無い。）を活用し、その七割程度をもって一平方メートル当たり三三二万円とした。

（2） b標準宅地に係る適正な時価については、平成七年七月一日時点の東京都地価調査価格一平方メートル当たり三七八万円（これを平成七年七月一日時点の時価であるとするについては争いが無い。）を活用するとともに、平成八年一月一日までの六か月の地価動向を勘案しマイナス一五・〇パーセント（平成七年七月一日から平成八年一月一日までの時点修正率を同率とするについては争いが無い。）の時点修正を行い、その七割程度の価格をもって一平方メートル当たり二二一万円とした。

（3） c標準宅地に係る適正な時価については、価格調査基準日である平成八年一月一日時点の不動産鑑定価格一平方メートル当たり一二〇万円（これを平成八年一月一日時点の時価であるとするについては争いが無い。）を活用し、その七割程度の価格をもって一平方メートル当たり八四万円とした。

（二） 右に述べた本件各標準宅地の価格に基づいて、それぞれの標準宅地の沿接する街路（主要な街路）の路線価を、a標準宅地につき三三二万点、b標準宅地につき二二一万点、c標準宅地につき八四万点とそれぞれ付設した。

（三） 都知事は、右に述べたa標準宅地の主要な街路の路線価を基礎とし、右主要な街路と本件各土地に沿接する正面路線（路線A）とを比較し、その格差を幅員、連続性等の街路条件一〇〇パーセント、最寄駅への距離等の交通・接近条件一〇〇パーセント、商業密度等の環境条件八六パーセント、容積率等の行政条件一〇〇パーセントと算定し、これらを乗じた格差率八六パーセントを右主要な街路の路線価に乗じて、正面路線（路線A）の路線価を二八五万点と付設した（被告別表の①）。

(四) 次に、都知事は、右に述べたb標準宅地の主要な街路の路線価を基礎とし、右主要な街路と本件各土地に沿接する側方路線(路線B)とを比較し、その格差を幅員、連続性等の街路条件九七パーセント、最寄駅への距離等の交通・接近条件一〇〇パーセント、商業密度等の環境条件八八パーセント、容積率等の行政条件九四パーセントと算定し、これらに乗じた格差率八〇パーセントを右主要な街路の路線価に乗じて、側方路線(路線B)の路線価を一七六万点と付設した(被告別表の②)。

(五) さらに、都知事は、右に述べたc標準宅地の主要な街路の路線価を基礎とし、右主要な街路と本件各土地に沿接する二方路線(路線C)とを比較し、その格差を幅員、連続性等の街路条件一二三パーセント、最寄駅への距離等の交通・接近条件一〇〇パーセント、商業密度等の環境条件一〇〇パーセント、容積率等の行政条件一〇三パーセントと算定し、これらに乗じた格差率一二七パーセントを右主要な街路の路線価に乗じて、二方路線(路線C)の路線価を一〇六万点と付設した(被告別表の③)。

6 (一) 本件各土地の評点数は、前述した5 (三) ないし(五)の路線価を基礎として、評価基準等に定める画地計算法に従って、算出されるものである。

(二) 評価基準等では、画地の認定は、原則として土地課税台帳等に登録された、一筆の宅地を一画地とするものであるが、例外として、隣接する二筆以上の宅地にまたがり、恒久的建物が存在する土地等については、二筆以上の宅地を合わせて評価するものと規定している。

本件各土地は、隣接地六筆(港区α一七一二番二、同所一七二一番二、同所一七二四番一、同所一七三八番一、同所一七三八番一、同所一七三八番二、同所一七三八番三)と合わせ

て赤坂ツインタワービルの敷地として利用されているから、まさに隣接する二筆以上の宅地にまたがり恒久的建物が存在する土地として、両土地を一画地と評価すべきである。

(三) そこで、右に述べたことを前提に本件各土地について検討すると、正面路線(路線A)から本件土地の奥行は一二七・〇メートルと認定されるから、取扱要領付表1に基づき奥行価格補正率〇・七三を適用し、また、間口距離は二七・五メートルであって、奥行距離を間口距離で除した割合は四以上五未満となるから、取扱要領付表5に基づき奥行長大補正率〇・九八を適用して、基本単価を算出する

(被告別表の④)。

(四) 次に、側方路線(路線B)から本件各土地の奥行は一二三・五メートルと認定されるから、取扱要領付表1に基づき奥行価格補正率〇・七三を適用する。

本件各土地の側方路線部分は、普通商業地区であるから、取扱要領付表2に基づき、側方路線影響加算率の〇・〇八を乗じて、加算評点を求める(被告別表の⑤)。

(五) さらに、二方路線(路線C)から本件各土地の奥行は一四〇・五メートルと認定されるから、取扱要領付表1に基づき奥行価格補正率〇・七三を適用する。

本件各土地の二方路線部分は、中高層併用住宅地区であるから、取扱要領付表2に基づき、側方路線影響加算率の〇・〇五を乗じて、加算評点を求める(被告別表の⑥)。

(六) 以上のことから、本件各土地の評価は、(三)において算出された基本単価に、(四)及び(五)で求められた評点を加算して、単位地積当たりの評点を算出し(被告別表の⑦)、次いで平成八年一月一日から同年七月一日までの時点修正率〇・九二を乗じて、修正後の単位地積当たりの評点を算出し(被告別表の⑧)たうえ、それに各地積を乗じて総評点を求め(同別表の⑨ないし⑰)、最後に評点一点当たりの価格一円(争いがない。)を総評点に乗じて求めることになる(同別表の⑱ないし●)。

なお、平成八年一月一日から平成八年七月一日までの時点修正率は、次に述べる方法により算出した。すなわち、正面路線に係る鑑定評価書記載の規準地が東京都基準地の場合には、平成八年七月一日のその基準地価格(東京都地価調査価格)を平成八年一月一日の不動産鑑定価格で除した率により求めることとされている。本件における正面路線の標準宅地の鑑定評価書記載の規準地は基準地(港五-一三)であるところ、平成八年一月

一日の規準地の不動産鑑定価格は四三三万円、平成八年七月一日現在のその東京都地価調査価格は四〇〇万円であることより、後者を前者で除した数値は〇・九二

(小数点第三位以下切捨て)となる。

(七) 本件各登録価格は、以上のようにして求められる本件各土地の価格を超えないから、本件各登録価格の決定は適法である。

四 本件の争点及び争点に関する当事者の主張

本件の争点は、被告が主張する本件各登録価格の評価の適否であり、右の争点に關しては、具体的には、① 都知事が、固定資産課税台帳の縦覧期間の初日以降に行った本件各土地についての固定資産評価額の修正が法四一七条一項の要件を満たさない違法なものであるか否か(争点1)、② 被告主張の画地の認定が適正であるか否か(争点2)、③ 被告主張の画地計算において正面路線の選定が適正であるか否か(争点3)、④ 本件各土地に係る画地計算において、不正形地補正をなす必要があるか否か、その必要があるとして適用す。べき補正率いかに(争点4)、⑤ 都知事が本件各土地の固定資産評価額の評価に当たり評価基準等に従った時点修正が評価方法として違法かどうか(争点5)、⑥ 本件各土地の平成九年度の賦課期日における価格はいくらとすべきか(争点6)が問題となる。これらの争点に関する当事者の主張は次のとおりである。

1 都知事が、固定資産課税台帳の縦覧期間の初日以降に行った本件各土地についての固定資産評価額の修正が法四一七条一項の要件を満たさない違法なものであるか否か(争点1)

(原告の主張)

(一) 本件各土地の平成六年度の登録価格に関する原告の審査の申出に対し被告がした決定において、被告は、本件各土地と港区α一七一二番二、同所一七二一番二、同所一七二四番一の各土地を一画地として評価すべき旨の判断を示したところ、都知事は、本件各土地の評価に当たっては右判断に従うべきであり、そうすると、当初決定した本件各土地の固定資産評価額には誤りが存することになるとし、現状の固定資産課税台帳登録価格を別紙四「修正後平成九年度固定資産評価額一覧表」記載の価格(本件各登録価格)に修正し、再登録をした。

(二) 法四一七条一項の同規定に基づく決定・修正は、「固定資産の価格等の登録がなされていないこと又は登録された価格等に重大な錯誤があることを発見した場合」にできる旨規定されている。ここにいう「重大な錯誤」とは、同条の規定からみる限り、「固定資産の価格等の登録がなされていないこと」に匹敵する程度の「重大な錯誤」であり、単なる誤り程度のものは含まれないと解釈されよう。都知事は、右(一)に述べた経緯により、固定資産評価額の修正を行ったが、修正前の算定方式及び前記決定の示す算定方式は、現在係争中でありいずれが適法な算定方式であるかについては、確定していない段階にある。このような状況において、都知事が修正前の算定方式に従って固定資産評価額を算定したとしても、「登録された価格等に重大な錯誤がある」とはいえないものと考えられる。したがって、都知事がした本件各土地についての価格修正は、地方税法四一七条一項の要件を満たさない違法な価格修正というべきである。

さらに、都知事は、今回の価格修正において、本件各土地の平成六年度の登録価格に関する原告の審査の申出に対し被告がした決定が、本件各土地と同一画地とは認定していない、α一七三八番一、同番二及び同番三を含めて同一画地として算定しているが、都知事が今回の価格修正の根拠を被告の決定に従うことに求める以上、算定方式の修正は右決定が同一画地と認定した範囲に限定されるというべきであり、かかる点からも今回の価格修正は違法である。

(被告の主張)

本件各土地の平成六年度の登録価格に関する原告の審査の申出に対し被告がした決定において、被告は、本件各土地及び港区α一七三八番の土地と同所一七一二番二、同所一七二一番二、同所一七二四番一の各土地を一画地として評価すべき旨の判断を示した。しかるに、都知事は、平成九年度の評価替えに当たり、当初、右判断と異なる画地認定を行い本件各土地の固定資産評価額を決定していたため、被告の右判断に従うべく価格修正を行ったものである。被告が決定においてなした評価方法に評価庁である都知事が従うように義務づけられている以上、これを見落として評価しそれを放置したままにすることは納税者の公平を損なう大きな問題といわざるを得ない。

したがって、都知事が本件各土地についてした固定資産評価額の修正は、「登録された価格に重大な錯誤があることを発見した場合」に該当するといえることができるから、原告の批判は妥当性を欠くというべきである。

2 被告主張の画地計算において画地の認定が適正であるか否か(争点2)

(被告の主張)

(一) 法は、三八八条において、自治大臣は評価基準を定めなければならないと規定するとともに、四〇三条一項において、市町村長は評価基準に従って固定資産の価格を決定しなければならないと規定している。そして、評価基準は、「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」(評価基準別表第3の2参照)と規定している。具体的には、「隣接する二筆以上の宅地にまたがり、恒久的建物が存在する土地及びその土地と効用上一体として利用されていることが明らかな土地」といえるかどうかにより、一体をなしているか否かを判断することになる。

(二) 右に述べたことを前提に本件を検討すると、九筆の本件各土地は他の六筆の土地(港区α一七二四番一、同所一七一二番二、同所一七二一番二、同所一七三八番一、同所一七三八番二、同所一七三八番三)とを合わせて、恒久的建物である赤坂ツインタワービルの敷地となっているから、これらの土地はまさに一体をなしており、一画地として評価すべきである。

(三) 原告は、当該土地の客観的価値を算定する際に、所有者の異なる隣接地を含めて評価するのは不当であると批判する。

しかし、①二筆以上の土地が一画地と評価される場合、各土地の価値は、それぞれの土地の形状や一画地における位置等により影響されるものではなく、一画地の一部として均一に評価するのがかえって合理的であること、②仮に原告の主張するように、所有者ごとに個別に評価することになると、所有者がたとえば相続により細分化すると、それに応じて価格が変動することになるが、それでは一画地の評価額の総和が一定せず、かえって均衡を失することにもなりかねないことから、原告の批判は妥当性を欠くといわざるをえない。

(原告の主張)

(一) (1) 確かに、被告の主張(一)に記載する規定は、評価基準等に存在する。しかし、評価基準は本文では、「各筆の宅地の評点数は、一画地の宅地ごとに画地計算法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。」(別表第3の2)と定めており、取扱要領にも、「画地の認定は、原則として土地(補充)課税台帳に登録された、一筆の宅地を一画地とするものである。」

(第九節

第3)と規定されており、原則はあくまで一画地は一筆の宅地である。

評価基準等は、例外的に二筆以上の宅地を一画地と認定する場合があることを定めているが、課税の各人性の点より、かかる規定は所有者が同一である二筆以上の土地を対象としているものと考えられる。なぜなら、所有者の異なる二筆以上の土地を含めて一画地と認定するならば、現行制度上、以下に述べるような極めて重大な問題を引き起こすからである。

ア 第一に、固定資産課税台帳の閲覧、評価証明書の取得等は自らが所有する土地に限定されているところ、もし他人の土地を含めて一画地と認定することを認めるならば、自らの土地が含まれる一画地の中に課税状況が全く判らない土地が生じ、課税関係を納税者に明らかにする法の規定が骨抜きとされてしまう。

イ 第二に、一画地内の異なる所有者が別個に審査の申出、審査決定の取消訴訟を行った場合、各所有者ごとに審査の申出ないし取消訴訟の取下げ、請求の放棄等が認められていることからすると、一画地内に画地計算法が異なる数筆の宅地が含まれる(この場合は、最早一画地と認定できないはずである。)ことになり、あるいは他人の追行した審査の申出、審査決定の取消訴訟の結果を甘受しなければならないという、極めて不合理な事態が想定される。

ウ 第三に、第二に述べた不合理な事態を避けるためには、一画地内に異なる所有者が存在する場合の審査の申出及び審査決定の取消訴訟は、全て固有必要的共同訴訟とすべきものと考えられるが、評価基準等の例外的規定は、かかる共同訴訟追行まで念頭においては到底考えられない。

(2) 被告は、本各件土地と隣接地六筆の上には、「恒久的建物」が建っているがゆえに同一画地と認定すべきとするが、そもそも恒久的建物とは何か、その概念が明らかではない。また、法が土地と建物を別個の課税客体ととらえている以上、建物の存在により、土地の評価額を変化させること自体、法に反するものと思われる。さらに、港都税事務所管内の二筆以上にまたがる建物の敷地すべてが同一画地と認定されているのか、もしされていないのであれば平等原則に反する取扱

いである。実際にも、都知事は、被告が本件決定を行うまでは、九筆の本件各土地のみを同一画地とするだけで、赤坂ツインタワービルの敷地のすべてを同一画地とは認定していなかったのである。このような点から考えると、港都税事務所管内の他の商業ビルの敷地のすべてが同一画地と認定されているかについては、重大な疑念が生ずる。

(3) 被告は恒久的建物が数筆の土地上に存在する場合、各筆の土地の価値はそれぞれの形状や、一画地内の位置により変化するものではないと主張する。確かに、恒久的建物の敷地が同一の所有者に属する場合には、右主張は、必ずしも不当とはいえないであろう。

しかし、一画地内の数筆の土地が異なる所有者に属する場合、所有者が同一の場合とは事情が異なる。すなわち、固定資産課税台帳に登録すべき固定資産の価格とは、賦課期日における当該固定資産の適正な交換価値である。ここで、所有者の異なる土地を含めて本件各土地の交換価値を把握することは、本件各土地と所有者の異なる他の土地とを合わせて譲渡した場合の期待利益を含めて評価することにほかならない。固定資産評価額は、期待利益を含めずに客観的な交換価値により評価して決すべきものであり、一画地の認定という局面においてのみかかる期待利益を含めて固定資産評価額を決することは、到底法が容認するところではない。

(4) 相続により所有者が変動した場合についても、右に述べたのと同様の見地からむしろ各人ごとに固定資産評価額を把握することの方が、法の精神に合致するものと思われる。仮に、被告の主張するように恒久的建物の存在を理由に、所有者の異なる宅地まで一画地として認定するならば、恒久的建物が取り壊されたり、天災により倒壊した場合に、土地の固定資産評価額が変動することになるとと思われるが、それは不合理である。

また、原告と本件各土地に隣接する土地の所有者は、互いに相続人の関係には立たないのであるから、被告が相続の場合についていう部分(被告の主張(三)の②)は本件には当たらないというべきである。

(二) 都知事が九筆の本件各土地と同一画地と認定すべきとする隣接地六筆のうち、港区α一七一二番二、同所一七二四番一、同所一七三八番一及び同所一七三八番三の各土地は森ビル開発株式会社が所有し、同所一七二一番二の土地は株式会社文化財研究所が所有し、同所一七三八番二の土地は日本貿易振興会が所有しているものであるから、右に述べたところより、本件各土地と同一画地と認定すべきではない。

要するに、本件の場合、①九筆の本件各土地を各筆ごとに評価するか、又は②隣接地六筆を含めない本件各土地を同一画地として評価すべきかのいずれかの方法をとるべきである。

3 被告主張の画地計算において正面路線の選定は適正であるか否か(争点3)
(被告の主張)

(一) 評価基準等は、建築基準法四三条の接道義務の規定を受けて、路線価の高い方の間口が二メートル未満で、当該画地の状況、形状等から、その路線の影響がほとんどないと認められ、かつ、当該路線に接する宅地との均衡を失しない場合は、例外的に、それ以外の路線を正面路線とすることができると定めているにすぎないところ、前記2(被告の主張)で述べたとおり、本件各土地は他の六筆の土地を合わせて一画地と評価すべきであり、そうすると、右一画地の土地は路線価が一番高い路線A(六本木通り)に間口約二七・五メートルで接していることになるから、路線Aを正面路線と選定すべきである。

(二) 原告は、「本件各土地を一体としてとらえても、路線A(六本木通り)にはわずかに間口三・五九メートルしか接していない」ので、路線Aを正面路線とする本件各土地の評価は違法であると主張する。しかし、本件各土地は他の六筆の土地を合わせて一画地と評価すべきであり、そうすると、右一画地の土地は路線Aには間口約二七・五メートルが接していることになることは、既に述べたとおりであり、原告の主張はその前提において失当である。

のみならず、①評価基準等は前記(一)記載のとおり規定していること、②当該土地の形状や利用状況に応じて正面路線を決定するとすると、かえって角地の評価額の方が低くなることも生じ、隣地との均衡を失するおそれがあること、③当該土地の形状や利用状況により正面路線が変動することになると、評価に当たり今まで以上の時間と労力を要することになり、短期間に大量の評価をしなければならない固定資産税の評価にはなじまないこと、④相続税における財産評価基本通達においても、正面路線は一平方メートル当たりの価額の高い方の路線と規定しているとか

ら、路線価の高い路線Aを正面路線とすべきではないとの原告の主張は失当である。

（原告の主張）

（一） 画地の認定に関する原告の見解は、九筆の本件各土地を一画地と認定すべきであるとするものであり、右見解を前提とするば本件各土地のうち、路線A（六本木通り）に接するのは、港区α一七二二番二だけであり、その間口はわずか三・五九メートル、地積は七二・五六平方メートルにすぎない。仮に赤坂ツインタワーについて借地契約が終了し、本件各土地が売却される場合には、当該部分はほとんど利用価値を持たない。実際、当該部分は現在路線Bの歩道の拡張部分となっており、いわば路線Bの一部として利用されているのである。

このような路線Aに接する間口、地積、利用状況等を考慮すれば、正面路線として路線Aを選定するのは相当でない。本件各土地を一画地と認定するのであれば、都知事が側方路線と主張する路線Bをもって正面路線と選定すべきであり、仮に、本件各土地を同一画地と認定しないのであれば、路線Aに面する右一七二二番二の土地を他の八筆の土地から切り離して評価すべきである。

（二） 被告の主張（二）の①ないし④は、次のとおり失当である。

（１） 確かに、取扱要領等には被告主張の規定が存在する。しかし、評価基準等が間口二メートル以下の場合にのみ、路線価の高い路線を正面路線としない立場に立つかについては、極めて疑問である。土地評価実務ハンドブック（自治省資産評価室編・平成六年度改訂版）は、正面路線の認定について、「当該画地の利用状況及びその隣接する他の画地との均衡等を考慮して主たる街路（正面路線）を認定することが適当である。」と指摘しているし、一画地に通路部分が含まれる場合、「必ずしも路線価の高い方を正面路線とする必要はないものと考えられ、評価の均衡を考慮の上次のような方法も考えられる。」としているのであって、評価基準自体、正面路線の取り方につき柔軟な姿勢を示している。

前記（一）で述べた接道部分の間口、地積、利用状況を考慮すれば、正面路線として路線Aを選定すべきでないことは明らかである。

（２） 仮に隣地との均衡を考えるのであれば、路線A（六本木通り）沿いの隣地のみならず、被告が側方路線及び二方路線として主張する路線B及び路線Cに沿接する隣地との均衡も考慮すべきである。九筆の本件各土地の中のごく一部分が路線Aに接するからといって、他の大部分の土地の正面路線を路線Aとすることは極めて不均衡である。

（３） 正面路線の選定は、土地の適正な価格を算定するための手段であるから、客観的な交換価値を算定するためには、社会経済上どの路線が正面路線と認定されるべきかが決定されなければならない。一画地の認定において土地の利用状況等を考慮すべきであるのと同様に、正面路線の選定においても土地の利用状況を考慮すべきである。

あり、現在の利用状況からしても、本件各土地が路線A（六本木通り）と接すること自体により利益を受けていないのは明らかである。

（４） 相続税評価に用いられる財産評価基本通達は、「正面路線一原則として、前項の定めにより計算した一平方メートル当たりの価額の高い方の路線をいう。以下同じ。）の路線価に基づき計算した価額」（一六（１））と規定しており、一平方メートル当たりの価額の低い方の路線を正面路線とする例外の存在を認めている。したがって、財産評価基本通達の存在を理由に、路線価の高い路線Aを必ず正面路線としなければならないとはいえない。

（三） 以上より、原告は九筆の本件各土地を同一画地と認定するのであれば、被告が側方路線と主張する路線Bをもって、正面路線と選定すべきであり、そうしないのであれば、路線A（六本木通り）に面する港区α一七二二番二の土地を他の八筆から切り放して評価すべきである。

４ 本件各土地に係る画地計算において、不整形地補正をなす必要があるか否か、その必要があるとして適用すべき補正率いかん（争点４）

（被告の主張）

（一） 不整形地とは、評価基準等によると、宅地として利用価値が減少する形状の画地をいうとされるが、画地の面積の大小が宅地としての利用価値に影響を及ぼすことから、不整形地か否かの判断は、単に形状のみによることなく画地の面積等も十分に留意したうえで総合的に判断するものとされる。なぜなら、同一の形状であるとしても、一般的に地積が大きくなれば利用上の制限が緩和されるなど、利用価値に相当な相違が生ずるからである。

(二) そこで、本件各土地について検討すると、本件各土地と隣接地六筆を合わせた一区画の敷地面積はおよそ一万平方メートルと極めて広大であり、しかも商業地区に所在すること及び三方で路線に接していることからして、不整形地補正ではなく、奥行価格補正及び奥行長大補正により画地計算を行うのが妥当というべきである。

したがって、本件各土地の評価にあたり、不整形地補正率を適用しないことには十分な合理性がある。

このような結論は、本件各土地を相続税の評価を行う際に用いられる財産評価基本通達に基づいて不整形地補正率を求めて算定した本件各土地の評価額と、不整形地補正率を適用せずに算定した本件各土地の評価額とがほぼ一致することからも、その妥当性が認められる。

(三) 原告は、不整形地補正率について、評価基準等の不整形地補正率表において陰地割合との関係が示されていないことから、陰地割合〇以上二五パーセント以下を整形地、同二六パーセント以上五〇パーセント以下を不整形なもの、同五一パーセント以上七五パーセント以下を相当に不整形なもの、同七六パーセント以上を極端に不整形なものとして分類すべきであるとして、これを前提に、本件各土地の画地計算に当たっては、不整形地補正率〇・八〇を適用すべきであると主張する。しかし、原告の主張は、一方で財産評価基本通達を適用しながら、他方で陰地割合との関係では財産評価基本通達に依拠しないなど、その手法に一貫性が欠けるばかりか、評価基準等の不整形地補正率表においては陰地割合との関係が示されていないとして原告が示した分類は、何ら根拠のない極めて独自の見解で到底認めがたい特殊な主張といわざるをえない。したがって、かかる分類を前提とする原告の主張は失当というべきである。

(原告の主張)

(一) 評価基準によれば、当該画地に対し「間口狭小補正率表」、「奥行長大補正率表」及び「不整形地補正率表」の適用があるときは、間口狭小補正率、奥行長大補正率、両補正率を乗じた結果の率、間口狭小補正率と不整形地補正率を乗じた結果の率及び不整形地補正率のうち、補正率の小なる率（下限〇・七〇）を乗じて評点数を求めるものとされている。

本件においても、右の定めに従って補正をなすべきである。

(二) 不整形地補正について

(1) 被告は、相続税の財産評価基本通達を参照して、本件土地の敷地面積が大きく、商業地区に所在し、三方路線に接していることから、不整形地補正ではなく、奥行価格補正及び奥行長大補正により画地計算を行うのが妥当であると主張する。

(2) 確かに評価基準も取扱要領も画地の面積の大小に十分留意すべきことを記載しているが、相続税の財産評価基本通達と異なり、評価基準は具体的な地積区分に基づく評価を前提としておらず、取扱要領においては、単に想定整形地と不整形地とを比較し、取扱要領付表10に当てはめるだけであって、具体的な地積区分はもとより地区区分に基づく評価さえも前提としていない。

本件は、固定資産税課税標準確定のための評価であるから、評価基準等に基づき評価を行うべきであって、原則として、陰地割合、すなわち、想定整形地の地積から評価対象地の地積を控除した差額を想定整形地で除

した数値に基づき不整形地補正割合を算定し、土地の地積が広大であるため、利用目的との関係で当該土地の形状がその具体的な利用価値に影響を及ぼさないことが明らかな場合にのみ不整形地割合を修正すべきである。そして、仮に修正を行う場合であっても取扱要領における「やや不整形のもの」、「不整形のもの」、「相当に不整形のもの」、「極端に不整形のもの」という分類に応じて具体的な基準に基づき段階的に修正すべきである。

本件各土地に係る画地の陰地割合は後記(3)記載のとおり五八パーセントとなり、仮に他の六筆の土地を併せて一画地とした場合でも陰地割合は四四パーセントとなる。評価基準は、普通商業地区において陰地割合が四〇パーセント以上五〇パーセント未満の場合に〇・九五の不整形地補正を行うものと定めている。これは陰地割合方式によらない場合の「不整形」な場合の不整形地補正割合に該当するが、取扱要領付表10では、この基準を緩和して「不整形」な場合には〇・九〇の不整形地補正を行うものとしている。

本件各土地の所在地からして、本件各土地の利用目的は商業ビルの建設等を想定するのが合理的であるが、本件各土地の形状からすると本件各土地のうち法令上最

大限利用可能な面積を商業ビルの敷地に利用することは困難であり、地積が大きいことを考慮してもなお利用目的は整形地に比べて著しく制限される。したがって、本件各土地について、一切の不整形地補正を行わないのは極めて不合理である。

(3) ところで、不整形地補正をなす場合の適用すべき補正率は、陰地割合を基準に、取扱要領付表10の「不整形地補正率表」に掲げられる「やや不整形のもの」、「不整形のもの」、「相当に不整形のもの」、「極端に不整形のもの」を分類して求めるべきであり、具体的には、特に「不整形地補正率表」において陰地割合との関係が示されていないことから、評価基準における分類を参照し、同基準が、陰地割合三〇パーセント未満の補正率を「やや不整形なもの」と同率に、同五〇パーセント未満の補正率を「不整形なもの」と同率に、同六〇パーセント未満の補正率を「相当に不整形なもの」より低率に、同七〇パーセント未満を「極端に不整形なもの」と同率にしていることから同様に分類すべきである。

この点、本件各土地の想定整形地の各辺は、一三三・二メートル及び一四五・四メートルと測定できるので、想定整形地の地積は一万九三六七・二八平方メートルと算出でき、評価対象地の地積は八一八三・三八平方メートルであることから、次の計算式より、「陰地割合」は五八パーセントとなる。

「陰地割合」＝(想定整形地の地積－評価対象地の地積)／想定整形地の地積

したがって、右に述べた分類により、本件各土地は取扱要領付表10の「不整形地補正率表」に規定される「相当に不整形なもの」として、本件各土地の画地計算にあたり適用される不整形地補正率は〇・八〇を採用すべきである(原告別表二4記載のとおり)。

(三) 都知事は、平成六年度及び平成九年度のいずれの評価替えにおいても、本件各土地につき不整形地補正を行なっているが、被告は、本件各土地の固定資産評価額に関する原告の審査の申出に対する決定において、いずれの年度に関しても本件各土地につき不整形地補正をする必要がないと判断している。不整形地補正は、評価基準等に基づき行われるべきものであって、評価庁及び審査委員会の全くの自由裁量により不整形地補正の要否を決定しうるものではない。また、本件で評価庁である都知事が右のいずれの年度の評価替えにおいても本件各土地につき不整形地補正を行なっていることからして、他の土地において地積区分、地区区分及び二方路線地か否かを理由として不整形地補正が行われないことはほとんどないものと考えられる。仮に本件においてのみこれらを理由として不整形地補正が行われたのであれば、これは何らの合理的な理由もなく原告に対し他の納税義務者の場合と異なる評価基準を適用して固定資産評価額を決定したことになるから、憲法一四条に定める法の下での平等に反し、違憲違法というべきである。

5 都知事が本件各土地の固定資産評価額の評価に当たり評価基準等に従ってした時点修正が評価方法として違法かどうか(争点4)

(被告の主張)

(一) 法三四九条一項は、土地に対して課する基準年度の固定資産税の課税標準は、基準年度に係る賦課期日(本件では平成九年一月一日)における価格で土地課税台帳等に登録されたものとする旨定めているが、法は、その定める「賦課期日における価格」として、基準年度の賦課期日(本件では平成九年一月一日)から価格評定事務に要する一定期間を遡った過去の時点を経済調査基準日として当該土地の価格を求め、右価格をして「賦課期日における価格」とみなすことまで、許容しているというべきであ

り、そのことは、次に述べるところに照らして明らかというべきである。

(1) 固定資産税の課税が適正に行われるためには、①税負担の適正化・均衡化を図るため、評価基準に基づき、全国の土地を同一の基準で評価し、②市町村による評価後にも都道府県間及び各都道府県内の市町村間における評価の均衡を図るため、それぞれ所要の調整を行ったうえで、二月末日までに価格を決定してこれを土地課税台帳に登録する必要があるところ、これら一連の価格評定事務には、賦課期日を当該年度の初日の属する年の一月一日に遡らせただけでは対応しきれない相当の長期間を要するものと考えられ、したがって、基準年度の賦課期日から価格評定事務に要する一定期間を遡った過去の時点における地価を基準として、当該基準年度の賦課期日における土地の価格を求めるのはやむを得ないことである。

すなわち、法は、土地課税台帳等に登録される賦課期日における価格について、市町村長に対し、法三八九条の規定によって道府県知事又は自治大臣が固定資産を評価する場合を除くほか、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、固定資産の評価が適正で、かつ、全国的に各市町村相互間で均衡がとれたものであるようにするため、評価基準では、市町村のすべての土地（全国で約一億七五〇〇万筆）を同一の基準で評価し、この評価について都道府県及び市町村の評価の均衡を図る制度（評価基準第1章第3節三）を設けている。その概要は次のとおりである。

ア まず、市町村長は、評価基準に基づいて、すべての土地（全国では約一億七五〇〇万筆）を評価することになる。市街地宅地評価法（路線価方式）を適用する宅地の評価をするに当たっては、評価基準に基づき、①用途地区の区分、②状況類似地区の区分、③主要な街路の選定、④標準宅地の選定、⑤標準宅地の適正な時価の評定、⑥主要な街路の路線価の付設、⑦その他の街路の路線価の付設、⑧個々の宅地の評点数の付設と評価額の算定という段階を経て、はじめて固定資産の価格が決定されることになる。

イ 次に、市町村長が評価した価格について、市町村間の評価の均衡を図るため、評価基準においては、次のような手続により自治大臣の調整が行われることとされている。

すなわち、市町村長が土地の価格を決定するについては、評価基準に基づいて土地の評点を算出し、最終的にその評点数に一点あたりの価額を乗じて土地の価格を決定する。ここで、一点あたりの価額は、宅地の指示平均価額に宅地の総地積を乗じ、これをその付設総評点数で除した額に基づいて市町村長が決定するものとされている。そして、この宅地の指示平均価額は、指定市町村（県庁所在地の市町村）にあっては、自治大臣が算定し、都道府県知事を経由して市町村長に指示し、指定市町村以外の市町村にあっては、自治大臣の指示に基づき、都道府県知事が算定し、市町村長に指示するものとされている。以上のように、評点一点あたりの価額の算定についても、自治大臣の調整が行われることになる。

自治大臣は、指定市町村の指示平均価額の算定をするが、この算定は、指定市町村の宅地の総評価見込額を算出し、これをその総地積で除して指定市町村の宅地の指示平均価額を算定することにより行う。自治大臣は、指定市町村の宅地の総評価見込額を算定するについて、次のような検討と調整を行う。①自治大臣は、市町村長が評定した基準宅地（最高の路線価を付設した街路に沿接する標準宅地）の適正な時価及び基準宅地の適正な時価に基づいて付設した路線価について検討し、次いで当該市町村長が評定した標準宅地の適正な時価及び標準宅地の適正な時価に基づいて付設した路線価及び当該市町村の宅地の評点付設の状況等を検討する。②そして、この検討の結果に基づき、市町村間の評価の均衡上必要があると認めるときは、市町村長が評定した基準宅地の適正な時価について所要の調整を行い、これを基準として、標準宅地の適正な時価及び宅地の付設評点数について調整を行う。③また、自治大臣は、指定市町村の宅地の総評価見込額を算出し、自治大臣が算定した総評価見込額と当該指定市町村の長が評価基準によって算定した総評価額の見込額が相違する場合においては、自治大臣は、当該指定市町村における宅地の評価方法の内容を検討し、必要があると認めるときは、当該指定市町村における総評価額の見込額を基礎として、総評価見込額を修正するものとする。

都道府県知事は、指定市町村以外の市町村の宅地の指示平均価額を算定するが、これは、当該市町村の宅地の総評価見込額を算出し、これをその総地積で除して当該市町村の宅地の指示平均価額を算定する方法による。そして、①都道府県知事は、算定した指定市町村以外の市町村の指示平均価額及びその算定の基礎を自治大臣に報告する。②自治

大臣は、都道府県知事が報告した指示平均価額及びその算定の基礎を検討し、市町村間の評価の均衡上必要があるときは、指示平均価額について修正を行うように関係都道府県知事に指示する。③都道府県知事は、前記の自治大臣の指示があった場合においては、その指示に基づき、関係市町村の指示平均価額について所要の修正を行う。

ウ 以上述べたように、自治大臣は指示平均価額の算定を通して、市町村間の評価の均衡を図るための調整を行い、その調整を終えて、法は、固定資産の価格を二月末日までに決定しなければならないとしている（法四一〇条）。

（２） もしも、平成九年一月一日の時点の価格に基づいて課税しなければならないとすると、固定資産の価格を同年二月末日までに決定し、同価格に基づいて課税を行った後に、賦課期日時点の地価を再評価して価格の修正を行い、その増減額について賦課決定を行わなければならないことになる。そうであるとすれば、膨大な

数のすべての納税義務者に対して、課税・徴税事務を二度行う必要が生ずるが、法がこうした事務作業を予定していないことは、価格決定時期や縦覧時期についての規定の上からも明らかである。

(3) また、固定資産税の課税が適正に行われるためには、全国の各市町村間で実質面のみならず手続面でも、均衡がとれていることが必要である。それゆえ、全国の各市町村では、評価額はもちろんのこと、その前提となる価格調査基準日等についても、一致させなければならない。そうであるとすれば、各市町村は、面積の大小・筆数の多寡に関わらず同一の価格調査基準日に調査することになるから、賦課期日から価格評定事務に要する一定期間を遡った過去の時点の価格調査基準日とすることを、法は当然に予定しているというべきである。

(三) もっとも、この点に関しては、価格調査基準日における価格を基礎として算定した価格が賦課期日における適正な時価を上回ると見込まれるときは、あらかじめ想定される価格下落率を織り込んで固定資産の価格を決定すべきではないとする考え方があるかも知れない。

しかしながら、(1) 宅地の鑑定評価にあたっては、不動産鑑定士が、「不動産鑑定評価基準」(平成二年一〇月二六日二国鑑委第二五号・土地鑑定委員会の国土庁長官に対する答申に係るもの)によって評価するとされているところ、右基準によると、不動産の鑑定評価においては、一般的要因

(自然的要因・社会的要因・経済的要因・行政的要因)、地域要因(宅地地域・農地地域・林地地域)、個別的要因の三つの価格形成要因を考慮して評価するとされているだけであり、将来の価格変動は鑑定評価の要因とはされていないこと、

(2) 将来時点の鑑定評価は、対象不動産の確定、価格形成要因の把握・分析及び最有効使用の判定についてすべて予測しなければならない上、収集する資料についても鑑定評価を行う時点までのものに限られ、極めて不確実にならざるを得ないことから、「不動産鑑定評価基準運用上の留意事項・総論」(平成二年一〇月二六日二国鑑委第二五号・土地鑑定委員会の国土庁長官に対する答申に係るもの)において、このような鑑定評価は行うべきではないとされていることより、不動産の鑑定評価に当たっては、将来の価格変動を考慮すべきではないというべきである。

(四) 都知事は、評価基準等に従い、基準年度の賦課期日から評価事務に要する一定期間を遡った過去の時点の価格をもって本件各土地の固定資産評価額としたものである。すなわち、価格調査基準日である平成八年一月一日時点の不動産鑑定価格等を活用して右時点の本件各標準宅地の価格を求め、右各標準宅地の価格を基礎に右時点における本件各土地の価格を求めたうえ、これに平成八年一月一日から同年七月一日までの時点修正を行って、本件各土地の固定資産評価額を求めたものであるが、前記価格評定事務の手続的な制約等からみて、右日時は賦課期日から価格評定事務に要する期間を遡った相当な時点と解されるから、本件各登録価格は、法三四九条一項が定める「賦課期日における価格」に該当し、適法である。

「賦課期日における価格」を右のように解して固定資産の価格を賦課期日に近接した過去の一定時点に決定することにより、市町村長は、納税義務者に対し、時機に遅れることなく賦課期日における価格を周知させることができるし、市町村は歳入計画を早期に算定することが可能となる。こうしたことから、右取扱いが合理性を有するといえる。

(原告の主張)

(一) (1) 法三四九条一項にいう「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」とは、法三五九条及び法三二四一条五号より、当該年度の初日の属する年の一月一日(本件の場合、平成九年一月一日)における適正な時価と解され、かつ、「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である客観的な交換価値を意味するものと解すべきである。したがって、本件各土地の固定資産評価額の算定に当たっても、賦課期日、すなわち平成九年一月一日までの地価下落率を反映させるべきである。

(2) 平成八年一月一日から平成九年一月一日までの地価下落率は、同期間中の港区の地価公示価格変動率が平均マイナス一三・二パーセントであることから、一三・二パーセントと認定できる。

したがって、被告主張のとおり認定した標準宅地の適正な時価に基づき、本件各土地の修正前単位地積あたりの評点を算出し、この評点に、平成八年一月一日から平成九年一月一日までの地価下落率である〇・一三二を一から差し引いた〇・八六八を乗じて、修正後単位地積当たり評点を算出すべきである。

(二) 被告は、課税標準を「基準年度に係る賦課期日における価格で土地課税台

帳等に登録されたもの」と定める地方税法三四九条項が、基準年度の賦課期日から一定期間を遡った過去の時点の価格を「賦課期日における価格」とみなすことを許容するものであると主張する。

しかし、法上の「賦課期日における価格」の概念は租税法律主義に基づく課税要件の一つとして本来的に客観的かつ一義的に観念されるべき価格であって、法が自治大臣の評価基準に委任した適正な時価の算定方法とは異なり、自治大臣の裁量又は市町村長の裁量に属する事項でないことは、法三四九条一項、三五九条及び三四一条五号から法文上明らかである。

被告は、過去のある時点の価格を「賦課期日における価格」とみなすことを許容する理由として、固定資産の評価手続に要する期間を挙げている。

しかし、単なる評価手続上の問題を理由として、法文上明確な課税標準の決定に行政庁の裁量権を認めるのは本末転倒の議論であって到底認められない。

(三) 法三四九条一項が課税標準を「賦課期日における価格」と明確に定めている以上、被告の主張するように現行制度上、基準年度の賦課期日から評価事務に要する一定期間を遡った過去の時点の価格調査基準日とせざるを得ないのであれば、法は、価格調査基準日に将来時点、すなわち、賦課期日である平成九年一月一日の価格の鑑定評価を行うべきことを要求しているものと解すべきである。そして、本件のように価格調査の基準日における価格を基礎として算定した価格では賦課期日における適正な時価を上回ると見込まれるときは、予め想

定される価格下落率を折り込んで各固定資産の価格評定事務を遂行することが可能であり、かかる事務処理を法あるいは評価基準が禁止しているものでもない。

この点、被告は不動産の鑑定評価にあたっては将来の価格変動を考慮すべきではないと主張するが、法が「賦課期日における価格」を課税標準としている以上、被告の主張するように現行制度上、基準年度の賦課期日から評価事務に要する一定期間を遡った過去の時点の価格調査基準日とせざるを得ないのであれば、法は価格調査基準日時点において将来時点である賦課期日の鑑定評価を行うことを予定していると解さざるをえない。被告が将来の価格変動を排除すべきとの主張の論拠とする

①「不動産鑑定評価基準」及び②「不動産鑑定評価基準運用上の留意事項・総論」においても、特に必要がある場合において、鑑定評価上妥当性を欠かないと認められるときは将来の価格時点を設定することができるとしており、必ずしも将来時点の鑑定評価が排斥されているものではなく、むしろ、将来時点の鑑定評価は、宅地造成中の土地（現況宅地見込地）について、数年先の造成工事完了後の宅地価格を求める場合等、土地区画整理事業や宅地開発の場合に欠くことのできなない鑑定評価方法として現実に利用されている。そして、固定資産税の課税標準算定のための評価においては、「評価基準による評価が客観的時価を下回ったとしても、それが課税処分の謙抑性の範囲にある限り、法の予定する『適正な時価』と解することができる」が、「評価基準による評価が客観的時価を上回る場合には、その限度において、登録価格は違法なものということになる」のであるから、地価の下落局面では、賦課期日から一定期間を遡った過去の価格調査基準日から賦課期日までの時点修正を行うことにより法の要求する賦課期日における価格をより適切に評価すべきである。

6 本件各土地の平成九年度の賦課期日における価格をいくらとすべきか（争点6）

（被告の主張）

（一） 前記三6（六）記載のとおりである。

（二） 原告は、固定資産評価における「適正な時価」の意義について、賦課期日における客観的時価の七割をもって、「適正な時価」とであると主張する。

しかし、こうした解釈は評価基準等に基づいて大量の土地を短期間に評価しなければならないという評価の実態にあえて目をつぶる主張であるばかりか、文理にも反する解釈であ

り、到底容認することはできないといわざるをえない。すなわち、既に被告が主張しているように、全国の大量の土地について均衡を失することがないように評価しようとするれば、賦課期日（基準年度の一月一日一から登録期間（二月末日）までの約二か月間で価格を決定することは不可能である。それゆえ、法は賦課期日から評価事務に要する一定期間を遡った過去の時点の基準として、賦課期日における土地の価格を求めることを認めていると解すべきである。

仮に、右に述べた被告の主張が認められないとしても、「時価」なる概念は、①通常、正常な取引条件の下に実現される所定の時点における取引価格を意味するこ

と、②評価基準によれば、標準宅地は正常売買価格に基づいて決定するものとされていること等にかんがみれば、「時価」なる概念について、通常と異なる意義が与えられていると解する必要はない。

したがって、賦課期日における客観的時価の七割をもって、「適正な時価」とする原告の主張は、失当というべきである。

(三) 仮に本件各土地の固定資産評価額が平成九年一月一日時点の「適正な時価」を超えないことを要するとしても、次に述べる理由から、本件各土地の固定資産税評価額は「適正な時価」とあるというべきである。

すなわち、既に主張しているように、本来法は固定資産評価額を適正な時価にすることまで許容しているにもかかわらず、あえて地価の変動を見込んで補正した価格を評価額と決定しているところ、原告の主張によっても、平成八年一月一日から平成九年一月一日までの地価変動率はマイナス一三・二パーセント、平成八年七月一日から平成九年一月一日までの地価変動率はマイナス五・二パーセント（平成八年一月一日から平成八年七月一日までの地価変動率をマイナス八パーセントと被告は認定している。）であって、三〇パーセントにはるかに及ばないから、本件各土地の固定資産評価額が「適正な時価」の範囲内にあることは明らかであるからである。

(原告の主張)

(一) 原告が主張する本件各土地の固定資産評価額

(1) 本件各土地の属する用途地区区分が被告主張のとおりであることは争いがない。

(2) 本件各土地については、九筆の本件各土地だけを同一の画地と認定すべきである。その場合でも、本件各土地は、被告主張のとおり「三方路線地」となる。

(3) 各路線に沿接する地域の標準宅地は、被告主張と同

様、次のとおり選定するものとする。

ア 路線Aに沿接する地域 a 標準宅地

イ 路線Bに沿接する地域 b 標準宅地

ウ 路線Cに沿接する地域 c 標準宅地

(4) 本件各標準宅地に係る適正な時価及び標準宅地の沿接する街路の路線価について

本件各標準宅地の平成八年一月一日当時の時価は、原告別表一2記載のとおりである。

(5) 本件各土地に沿接する各路線の路線価路線A、路線B、路線Cの各路線価は、原告別表一4記載のとおりとなる。

(6) ア 前述したとおり、画地計算に当たっては、原告の所有する九筆の本件各土地のみを一画地と認定すべきであり、画地計算をするうえで所有者の異なる隣接地を一体の画地とみるべきではない。

そこで、右のような見地より、取扱要領第九節第4の2及び3に定める方法により、画地計算法上必要となる原告の所有する本件各土地の奥行距離、間口距離を測定すると、原告別表二2及び3記載のとおりとなる。

イ 路線Aを正面路線として選定することが適正といえないことは前述したとおりであり、画地計算に当たっては、本件各土地に五三・二メートル接している路線Bを、正面路線として選定するのが相当である。

ウ 奥行長大補正、間口狭小補正と不整形地補正について

前述したとおり、当該画地に対し「間口狭小補正率表」、「奥行長大補正率表」及び「不整形地補正率表」の適用があるときは、間口狭小補正率、奥行長大補正率、両補正率を乗じた結果の率、間口狭小補正率と不整形地補正率を乗じた結果の率及び不整形地補正率のうち、補正率の小なる率（下限〇・七〇）を乗じて評点数を求めるべきである。

本件では、後述のとおり、路線A（側方路線）及び路線C（二方路線）について奥行長大補正率表の適用があり、路線Aについて間口狭小補正率表の適用があり、かつ、不整形地補正率の適用があり、後述のとおり、間口狭小補正率と不整形地補正率を乗じた結果が最も小なる率であるからその率を適用すべきである。

エ 不整形地補正率について

前述したとおり、本件各土地は取扱要領付表10の「不整形地補正率表」に規定される「相当に不整形なもの」に該当するから、本件各土地の画地計算にあたり適用される不整形地補正率は〇・八〇を採用すべきである（原告別表二4記載のとおり）。

(7) 標準宅地の平成八年一月一日から平成九年一月一日までの地価下落率について

平成八年一月一日から平成九年一月一日までの地価下落率は、前述のとおり同期間中の港区の地価公示価格変動率が平均一三・二パーセントであることから、一三・二パーセントとすべきである(原告別表二六参照)。

(8) 具体的な画地計算について

ア 正面路線は路線Bとすべきであるから、正面路線価として、平成八年一月一日現在の路線Bの路線価一七六万点を採用する。そして、奥行距離が一三二・四メートルであり、路線Bは普通商業地区に該当することから、取扱要領付表1の「奥行価格補正率表」に照らし、奥行価格補正率〇・七三を適用する。したがって、基本単価は一二八万四八〇〇点と算出される(原告別表二五①参照)。

イ 本件各土地に係る画地は側方路線及び二方路線を有することから、側方路線加算評点及び二方路線加算評点を算出する。

側方路線は路線Aとすべきであるから、側方路線価として、路線Aの路線価二八五万点を採用する。そして、奥行距離が一三二・二メートルであることから、取扱要領付表1の「奥行価格補正率表」に照らし、奥行価格補正率〇・七三を適用する。そして、本件各土地に係る画地は角地であり、路線Aは普通商業地区に属することから、取扱要領付表2により、側方路線影響加算率〇・〇八を適用する。以上により、側方路線加算評点は一六万六四四〇点と算出される(原告別表二五①参照)。

また、二方路線である路線Cの路線価として、平成八年一月一日現在の路線Cの路線価一〇六万点を採用する。そして、奥行距離が一三二・八メートルであり、路線Cが中高層併用住宅地区に属することから、取扱要領付表1の「奥行価格補正率表」に照らし、奥行価格補正率〇・七三を適用する。そして、路線Cは中高層併用住宅地区に属することから、取扱要領付表3により、二方路線影響加算率〇・〇五を適用する。以上より、二方路線加算評点は三万八六九〇点と算出される(原告別表二五①参照)。

ウ 前述のとおり、本件各土地は、「相当に不整形なもの」として、不整形地補正率の適用対象となり当該補正率は〇・八〇となるべきところ、路線Aについては、間口距離が三・五九五メートルであり、本件各土地に係る画地は普通商業地区に該当することから、取扱要領付表4に照らし、間口狭小補正率〇・九〇が適用されるべき場合であり、かつ、奥行距離を間口距離で除した数値が三七(小数点以下四捨五入)となることから、取扱要領付表5の「奥行長大補正率表」に照らし、奥行長大補正率〇・九〇が適用されるべきである。さらに路線Cについては、間口距離は一〇・八九九メートルであり、奥行距離を間口距離で除した数値が一二(小数点以下四捨五入)となることから、「奥行長大補正率表」に照らし、奥行長大補正率〇・九〇が適用されるべきである。

前述のとおり、このような場合には、間口狭小補正率、奥行長大補正率、両補正率を乗じた結果の率、間口狭小補正率と不整形地補正率を乗じた結果の率及び不整形地補正率のうち、補正率の小なる率(下限〇・七〇)を乗じて評点数を求めるべきであるが、本件では、上記間口狭小補正率と不整形地補正率を乗じた結果である〇・七二が最も小なる率であるからその率を適用すべきである。

エ 以上により、本件各土地に係る画地の修正前単位地積あたり評点は一一九万一九四四点となる(原告別表二六(二))。

オ 平成八年一月一日から平成九年一月一日までの時点修正率である一から〇・一三二を差し引いた率を乗じて、本件各土地に係る画地の時点修正後単位地積あたり評点を求めると、一〇三万四六〇七点となる。(原告別表二七参照)。

(9) 本件各土地の固定資産評価額

以上により、原告は右に述べた修正後単位地積あたり評点を自らの主張とすることから、これに本件各土地の地積を乗じた額が、本件各土地の総評点数となる。そして、評点一点あたりの単価が一円であることは争いがないから、原告の主張する本件各土地の固定資産評価額は、原告別表三記載のとおりとなる。

(二) 仮に、法が固定資産税評価額を適正な時価にすることまで許容しているものとしても、被告主張の本件各標準宅地の価格及び本件各登録価格が平成九年一月一日時点における公示価格(適正な時価)を超えるものであれば、それを超える部分は違法である。

第三 当裁判所の判断

一 適正な時価の意義とその評価及び七割評価について

1 適正な時価

固定資産税は、固定資産の所有者に対し、使用収益される状態における資産の価値に着目して課税される財産税であり、資産が土地の場合には、使用収益される土地の価値に着目し、その更地価格を基礎とし、賦課期日における所有者を納税義務者として、課税されるものである。このような固定資産税の性質からすると、その課税標準又はその算定基礎となる土地の「適正な時価」（法三四九条一項、三四一条五号）とは、使用収益するために土地を取得するものとして、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、使用収益するために土地を取得することを前提とした場合のその客観的な交換価値をいうものと解するのが相当である。そして、法は、課税標準又はその算定基礎となるべき価格を右の意味での客観的な交換価値とした上、税率の決定又は課税標準若しくは税額の調整によって、固定資産税の性格に応じた適正な課税を実現しようとしているものと解される。

2 適正な時価の評価

そこで、固定資産の適正な時価をどのようにして評価すべきかが問題になるが、課税の対象となる固定資産は全国、各市町村に大量に存在しており、これらについて限りある人的、物的資源を活用して、原則として三年ごとに、一定の期間内に適正な時価の評価を行うことは極めて困難な作業であることから「法は、自治大臣の定めた評価基準という定型的、統一的な基準に従ってその評価を行わせることとし、これによって、大量に存在する固定資産の評価を一定の期間内に適正に行い、各市町村相互間、各市町村内の各固定資産の間の評価の均衡を確保し、評価に関与する者の個人差に基づき評価の不均衡が生ずることを防止しようとしているものと解される。

右の法の趣旨からすれば、評価基準自体が違法であるというような特段の事情がない限り、固定資産の価格の評価が評価基準に従って適正に行われている以上、その価格は、法上は固定資産税の課税標準として適正な価格とみるべきである。

3 評価基準等による七割評価について

評価基準は、宅地の評価において、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一月一日の地価公示法による地価公示価格及び不動産鑑定士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、これらの価格の七割を目途として評定する旨定めている（第1章第12節一）。

ところで、法は、固定資産税の課税標準を固定資産の適正な時価とする旨定めているのであるが、行政庁において、当該固定資産の客観的な交換価値の範囲内であり、かつ、一定の基準に基づき評価し全国的に評価の均衡が図られることという条件の下において、特定の政策目的に基づき客観的交換価値の一定割合をもって適正な時価とすることを容許しているものと解される。また、土地の適正な時価、すなわち、使用収益するために土地を取得することを前提とした場合のその客観的な交換価値というものは、その土地の面積、形状、地域的要因等の各個別の事情、需要と供給のバランスなど様々な要素により変動するものであるから、理論的にみれば一義的に観念できるとしても、実際問題としてこれを一義的に把握することは困難であり、鑑定評価等の評価の方法、過程が合理的である限り、これをもつて適正な価格とするほかなく、その意味において、適正な時価の評価には一定の幅で誤差が生ずることは事柄の性質上やむを得ないことであり、法は、土地の適正な時価の評価において右のような誤差が生ずることを当然の前提としているものといわなければならない。右七割評価の定めは、固定資産（土地）の平成九年度以降の評価替えに関して、土地基本法一六条の趣旨、及び相続税評価との均衡にも配慮しつつ、地価公示価格の一定割合を目標に、その均衡化・適正化を推進すべきものとする右規定に基づく政府の政策目標を達成すべく、また、前記1記載の固定資産税の性格に加え、右のとおり、適正な時価の評価には一定の幅で許容すべき誤差が生ずるものであることを考慮し、さらに、基準年度の賦課期日における価格が原則として基準年度を含む三年度にわたり課税標準となることにかんがみ、右政策目標の実現、評価の安全性、課税の謙抑性の見地から地価公示価格の七割程度を評価の基準としたものと解されるのであって、右七割評価の定めは、法の趣旨に沿うものであり適法なものというべきである。

二 都知事が、固定資産課税台帳の縦覧期間の初日以降に行った本件各土地についての固定資産評価額の修正が法四一七条一項の要件を満たさない違法なものであるか否か（争点1）について

1 証拠（甲二、三、四の1ないし9、八、九）及び弁論の全趣旨によれば、本件各土地の平成六年度の登録価格に関する原告の審査の申出に対し被告がした決定において、被告は、本件各土地と港区α一七二番二、同所一七二番二、同所一七二四番一の各土地を一画地として評価すべき旨の判断を示したところ、都知事等は、本件各土地の評価に当たっては、被告の右判断のとおり画地認定を行うのが相当であるとの結論に至り、そうすると、当初決定した本件各土地の固定資産評価額には誤りが存することになるとし、現状の固定資産課税台帳登録価格を別紙四「修正後平成九年度固定資産評価額一覧表」記載の価格（本件各登録価格）に修正し、再登録をしたことが認められる。

原告は、都知事は、右の経緯により、固定資産評価額の修正を行ったが、修正前の算定方式及び前記決定の示す算定方式は、現在係争中でありいずれが適法な算定方式であるかについては確定していない段階にあるのであり、このような状況において、都知事が修正前の算定方式に従って固定資産評価額を算定したとしても、法四一七条一項にいう「登録された価格等に重大な錯誤がある」とはいえない旨主張する。

しかしながら、都知事等が、本件各土地につき登録価格の修正、再登録をした経緯がどうであるかはともかく、都知事において当初の登録価格の決定に画地の認定を誤るなどの固定資産評価基準等に従っていない部分があり、その結果、当該登録価格が適正を欠くものと認めた場合には、法四一七条一項にいう「登録された価格等に重大な錯誤がある」場合に該当するものとして、当該登録価格を修正することができるといふべきである。のみならず、本件の場合、本件各土地と隣接地六筆とを合わせて一画地と認定すべきことは後記三に説示するとおりであり、実際にも、都知事が当初決定した登録価格には重大な誤認（錯誤）があったものといふべきである。

2 原告は、都知事は、今回の登録価格の修正において、本件各土地の平成六年度の登録価格に関する原告の審査の申出に対し被告がした決定が、本件各土地と同一画地とは認定していない、α一七三八番一、同番二及び同番三を含めて同一画地として算定しているが、都知事が今回の登録価格修正の根拠を被告の決定に従うことに求める以上、算定方式の修正は右決定が同一画地と認定した範囲に限定されるべきであり、かかる点からも今回の価格修正は違法である旨主張する。

しかしながら、登録価格に重大な錯誤があるときには、評価庁は、誤認している部分を是正し適正な価格に修正をすべきものであり、登録価格の修正ができる範囲について、原告主張のような制約を設けるべきとする法的根拠は存在しない。

3 したがって、原告の主張は失当である。

三 都知事認定（被告主張）の画地の認定が適正であるか否か（争点2）について
1 評価基準別表第3は、各筆の宅地の評点数は、一画地の宅地ごとに画地計算法を適用して求めるものとする定めと定め、右の場合において、一画地は、原則として、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し、例外として、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旨定めている。また、右評価基準の定めを受けて、取扱要領第九節第3「画地の認定」2は、二筆以上の宅地を合わせて評価するものとして、隣接する二筆以上の宅地にまたがり、恒久的建物が存在する土地及びその土地と効用上一体として利用されることが明らかな土地を掲げている。土地の適正な時価は、正常な条件の下において成立する当該土地の取引価格をいうものであるが、右取引価格は、通常、土地の利用価値を考慮して定められるものであるから、隣接する二筆以上の宅地にまたがり、一個又は数個の恒久的建物が存在し、当該宅地が一体として利用されているなどの場合には、筆界にかかわらず、その一体をなすと認められる範囲をもって一画地と認定しその価格を評価し、各土地の価格を求めるのが、評価の均衡、公平を図るゆえんであると解されるのであって、右評価基準及び取扱要領の画地の認定に関する定めは合理性を有し、法の趣旨に沿うものといふべきである。

本件各土地が、隣接地六筆（港区α一七二番二、同所一七二番二、同所一七二四番一、同所一七三八番一、同所一七三八番二、同所一七三八番三）と合わせて赤坂ツインタワービルの敷地として利用されていることは争いがないから、本件各土地と隣接地六筆とは、隣接する二筆以上の宅地にまたがり恒久的建物が存在する土地として、一画地と評価すべきである。

2 原告は、評価基準等は、例外的に二筆以上の宅地を一画地と認定する場合があることを定めているが、右の例外規定の適用があるのは、課税の各人性の点より所有者が同一である二筆以上の土地に限定されるものと解すべきである旨主張する。しかしながら、評価基準等が右の例外的な定めをおいている趣旨は、前記1に記載したような理由に基づくものであり、それが合理性を有するというべきことは既に説示したとおりであり、右例外的定めについて原告主張のように限定して解すべき根拠はない。

原告は、固定資産課税台帳の閲覧、評価証明書の取得等は自らが所有する土地に係るものに限定されているところ、もし他人の土地を含めて一画地と認定することを認めるならば、自らの土地が含まれる一画地の中に課税状況が全く判らない土地が生じ、課税関係を納税者に明らかにする地方税法の規定

が骨抜きとされてしまう旨主張する。しかしながら、他人の所有土地の評価と自己の所有土地の評価とが公平、平等になされているかどうかということは一画地と認定された各土地の間だけの問題ではないのであって、原告の主張するような事態が生じるからといって、法の趣旨に反する結果を生ずるということとはできない。

原告は、一画地内の異なる所有者が別個に審査の申出、審査決定の取消訴訟を行った場合、各所有者ごとに審査の申出ないし取消訴訟の取下げ、請求の放棄等が認められていることからすると、一画地内に画地計算法が異なる数筆の宅地が含まれる（この場合は、最早一画地と認定できないはずである。）ないし他人の追行した審査の申出、審査決定の取消訴訟の結果を甘受しなければならなくなるという、極めて不合理な事態が想定されるなどと主張する。

しかしながら、他人の土地を合わせて一画地と認定して画地計算法により土地の評価を行うとしても、最終的には、各筆ごとに各価格が決定され、これが固定資産課税台帳に登録されるのであって、各筆の登録価格について不服があるものは審査委員会に審査の申出をし、審査委員会の審査決定に不服があればその取消訴訟を提起することができ、仮に、一画地内の異なる所有者が格別に審査の申出、審査決定の取消訴訟を提起し、それぞれについて異なる結論が出た場合においても、評価庁がした価格決定を取り消す旨の委員会の決定、審査委員会がした審査請求を棄却する旨の決定を取り消す判決がなされた場合、それらは、評価庁を含む関係行政庁を拘束するものであるから、これに従って、同一画地内の他の所有者の土地の評価も見直されるべきことになるし、他方、審査委員会が一画地の認定について評価庁と異なる見解をとり、他人所有土地と合わせて一画地と認定することにより、当該審査申出人の土地の価格が登録価格より高く評価されることになるとしても、審査委員会は審査申出人に不利益に登録価格を高く変更することはできないのであって、他人の土地を合わせて一画地と認定することが不服審査、訴訟の関係で不都合を生じさせるおそれはないと考えられる。

四 都知事（被告主張）の画地計算において正面路線の選定が適正であるか否か（争点3）について

1 評価基準は、市街地宅地評価法による宅地の評点数の付設に関し、「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を求め、これに基づいて当該標準宅地の沿接する主要な街路について路線価を付設し、これに比準して主要な街路以外の街路の路線価を付設するものとする。路線価を基礎として画地計算法（別表第3）を適用して、各筆の宅地の評点数を付設するものとする。」と定めているところ、取扱要領は、これを受けて、正面路線の選定について、「正面路線とは、路線価を適用すべき路線をいう。二以上の路線に沿接する画地にあつては、原則として路線価の高い方を正面路線とする。」と定めたとえ、建築基準法四三条の接道義務の規正を受けて、「ただし、路線価の高い方の間口が二メートル未満で、当該画地の状況、形状等から、その路線の影響がほとんどないと認められ、かつ、当該路線に接する宅地との均衡を失しない場合は、例外的に、それ以外の路線を正面路線とすることができる。」と定めている。右取扱要領の定めは、市街地宅地評価法による宅地の評点数の付設に関する評価基準の規定の趣旨に沿うものであって、それなりに合理性を有するものと認められる。

しかして、前記三で説示したとおり、本件各土地は隣接地六筆と合わせて一画地と認めるべきところ、証拠（乙二、一八）によれば、右一画地は三路線に沿接している三方路線地であること、右一画地は路線Aに間口約二七・五メートルで接し、路線Bに間口約八〇メートルで接し、路線Cには間口約五〇メートルで接していることが認められる。また、三路線のうち一指路線価が高いのは路線A（六本木通り）であることは、後記八1で認定するとおりである。したがって、右一画地につ

いて、路線Aを正面路線と選定した被告の認定は相当と認められる。

2 原告は、九筆の本件各土地を一画地と認定すべきであるとする見解を前提として、本件各土地は、路線A（六本木通り）にはわずか三・五九メートルしか接していないことになるのに対して、被告が側方路線として主張する路線Bにはおよそ五三・二メートル接していることになるのであって、正面路線としては路線Bを選定すべきである旨主張するが、画地の認定に関する原告の主張が採用できないことは前記三に説示したとおりであり、原告の右主張はその前提において失当というべきである。

五 本件各土地に係る画地計算において、不整形地補正をなす必要があるか否か、その必要があるとして適用すべき補正率いかに（争点4）について

1 不整形地補正について

（一） 不整形地とは、宅地として利用価値が減少する形状の画地をいうものと解するのが相当である（取扱要領第九節第5の3参照）ところ、宅地としての利用価値が減少する形状かどうかは、単に画地に凹凸等の変形があるかどうかのみならず、宅地の面積の大小等をも考慮して判断すべきであり、一般に宅地の面積が大きくなれば、形状に多少の凹凸等があっても、利用価値の減少の程度は緩和されるものと考えられる。評価基準も、「不整形地については、その不整形の程度、位置及び地積の大小に応じ、次のいずれかの方法によって求めた評点数から、その三割以内の評点数を控除した評点数によるものとする。」と定め、また、取扱要領は、「不整形地の補正は、不整形の度合いに応じて、付表10「不整形地補正率」により行うものとする。この場合、不整形の度合いは当該不整形地に近似する整形地を想定し、この整形地と比較し、その凹凸の状況から宅地としての利用価値を客観的に判断して第8、11を参照のうえ、『やや不整形のもの』、『不整形のもの』、『相当に不整形なもの』及び『極端に不整形のもの』の三分類に認定するものとする。」と定められているが、右各規定は、右に述べた考え方を前提にしているものと解される。

証拠（乙二、一五、一八）によれば、本件各土地及び隣接地六筆を合わせた一画地は、方形の土地ではなく、凹凸がある画地であること、もっとも、その凹凸の程度はさほど大きなものではないこと、その敷地面積はおよそ一〇〇〇平方メートルと極めて広大であることが認められ、右事実及び右画地が三方で路線に接していることを前提に、取扱要領第8、11（甲九）を参照してみれば、右画地の形状は取扱要領にいう『やや不整形のもの』に該当するものと認めるのが相当である。

（二） したがって、被告が、本件各土地を含む一画地の土地の評価にあたり、取扱要領に照らして不整形地補正を要しないとすることは合理性を有するとはいえない。

他方、原告も、本件各土地の画地計算に当たり不整形地補正率〇・八を適用すべきである旨主張しているが、画地について前記二で説示したところと異なる認定をし、かつ、右（一）に述べたところと異なる見解に立つものであって、採用することができない。

六 都知事が本件各土地の固定資産評価額の評価に当たり評価基準等に従ってした時点修正が評価方法として違法かどうか（争点5）について

原告は、都知事は、平

成八年一月一日を価格調査基準日とする標準宅地の不動産鑑定価格等を活用し、その価格の七割程度の額を基礎に当該宅地の価格を算定し、これについて平成八年一月一日から同年七月一日までの時点修正をした価格をもって、平成九年一月一日現在における当該土地の固定資産評価額とする評価方法を採用しているが、このような評価方法は違法である旨主張するので、この点について判断する。

1 法は、市町村長による登録価格の決定を基準年度に係る賦課期日の約二か月後に当たる二月末日までに行うべきものとしており（法四一〇条）、大量に存する課税対象となる固定資産につき「適正な時価」を評価する諸手続に相当の期間を要することは、前記第二の四五（被告の主張）（一）記載のとおりであり、この点を考慮すると、登録価格の評価の基礎資料とするための標準宅地等の価格評定事務については、賦課期日からこれらの評定事務に要する相当な期間を遡った時点を経過した日を価格調査の基準日とし、時点修正も一定期間を遡った時点においてこれを行うほかなく、法もこれを許容しているものと解さなければならない。評価基準は、平成九年度の固定資産の価格評定事務について、宅地の評価において、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一月一日の地価公示法による地価公示価格及び不動産鑑定士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、これらの価格の七割を目途として評定する旨定めている（第1章第12節一）ところ、原則として、賦課期日より一定期間遡った時点で賦課期日の価格を定めるものとする右の定めは、右に述べた観点に照らして首肯できるところである。

しかし、法は、登録価格を基準年度に係る賦課期日における価格、本件でいえば平成九年一月一日における価格としているところ（法三四九条一項）、甲二一及び弁論の全趣旨によれば、本件各土地付近の土地は、平成五年一月一日以降も地価が下落傾向にあったことが明らかであるから、都知事が本件各土地の評価に当たり、平成八年一月一日時点の価格をもって賦課期日である平成九年一月一日時点の価格とすることは法の趣旨に沿わないものというべきである。すなわち、右の法の趣旨からすれば、地価が上昇傾向にある場合には、課税の謙抑性の観点から基準年度に係る賦課期日より前の時点の価格をもって登録価格とすることは許容されるべきである。

が、地価が下落傾向にある場合には、右賦課期日までの地価の下落をできる限り当該宅地の価格の評価に反映させるよう配慮しなければならないというべきである。

この点に関し、法は、宅地の評価において、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一月一日の地価公示法による地価公示価格及び不動産鑑定士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、これらの価格の七割を目途として評定する（第1章第12節一）ものとしたうえ、平成九年度の評価においては、市町村長は、平成八年一月一日から平成八年七月一日までの間の標準宅地等の価格が下落したと認める場合には、第3節及び右（1）によって求めた評価額に修正を加えることができるものとする（同節二）旨定めているが、右の定めは、所定の期間内に大量の固定資産の評価を相互の均衡を図りつつ実施しなければならないという実務の要請を考慮しながら、右賦課期日までの地価の下落をできる限り宅地の価格の評価に反映させるよう配慮しようとするものであり、法の趣旨に沿うものであって、それなりの合理性を有するものといえることができる。

2 したがって、平成八年一月一日から同年七月一日までの期間において地価が下落している場合には、平成九年度の登録価格の評価に当たっては、評価基準等の定めるところに従い、右期間における地価下落率を右評価に反映させるべきである。そして、当該宅地の価格が右下落率を反映させて評価されている以上、平成八年七月一日以降の地価下落率を予想してこれにより時点修正を行うまでもなく、右価格をもって当該宅地の適正な価格とみるべきであり、仮に、平成八年一月一日から平成九年一月一日までの一年間における地価の下落率が右平成八年七月一日までの下落率を上回っても、この下落率を反映させて評価した価格が当該標準宅地の適正な時価すなわち客観的な交換価値を超えていない限り、その価格をもって違法ということとはできないというべきである。

原告は、宅地の固定資産評価額の算定にあたっては、賦課期日、すなわち平成九年一月一日までの地価下落率を反映させるべきである旨主張するが、右時点までの地価下落率を把握してこれを評価に反映させることは、固定資産の評価の実務上困難を強いるものであって、法が、原告主張のような評価方法をとることまで要請しているものと解することはできない。

七 本件各土地の平成九年度の賦課期日における価格はいくらとすべきか（争点6）について

前記第二の三記載の被告主張の本件各土地の評価の基礎となる事実及び価格の算出過程のうち当事者間に争いがない部分と前記二ないし六に説示したところに基づいて、本件各土地の平成九年度の賦課期日における「適正な時価」を算定すると、次のとおりとなる。

1 本件各標準宅地については、当事者間に争いがない右各標準宅地の平成八年一月一日時点の不動産鑑定価格等（a標準宅地の鑑定価格一平方メートル当たり一四四〇万円、b標準宅地の東京都地価調査価格一平方メートル当たり一二五〇万円、c標準宅地の鑑定価格一平方メートル当たり八九九万円）を活用し、その七割程度をもって右時点の価格と認めるのが相当であり、その価格はそれぞれ次のとおりとなる。

- （一） a標準宅地 一平方メートル当たり三三二万円
- （二） b標準宅地 一平方メートル当たり二二一万円

(三) c 標準宅地 一平方メートル当たり八四万円

2 (一) 前記六記載のとおり、本件各土地と本件隣接地六筆を合わせた一画地の形状は、取扱要領にいう『やや不整形のもの』に該当するものと認めるのが相当であり、右画地の画地計算に当たって適用すべき不整形地補正率は、取扱要領付表10により0・九五となる。

他方、乙一八及び弁論の全趣旨によれば、正面路線(路線A)から本件各土地の奥行は一二七・〇メートルであり、間口距離は二七・五メートルであって、奥行距離を間口距離で除した割合は四以上五未満となることが認められるから、基本単価の計算に当たって適用すべき奥行長大補正率は、取扱要領5により0・九八となる。

そして、取扱要領第5の3によれば、不整形地については、不整形補正率と正面路線に対する奥行長大補正率とを比較し、値の小さい方を適用するものとされているから、本件の場合、基本単価の計算に当たっては、不整形地補正率0・九五を適用すべきことになる。

(二) 乙一八及び弁論の全趣旨によれば、側方路線(路線B)から本件各土地の奥行は一二三・五メートル、二方路線(路線C)から本件各土地の奥行は一四〇・五メートルと認められるから、側方路線及び二方路線の路線価を算定するに当たっては、取扱要領付表1に基づき奥行価格補正率0・七三を適用すべきことになる。

3 前記六に説示したとおり、本件各土地の固定資産評価額の評価に当たっては、評価基準等に従い、平成八年一月一日から同年七月一日までの地価下落率による時点修正を行うべきものというべきである。

ところで、東京都では、平成九基準年度の固定資産(土地)評価における評価額の修正について(平成九年三月七日・八主資評第二八一号・東京都主税局長通達。乙一一)が発せられており、それによれば、都では、評価基準の定めに従い、価格調査基準日から平成八年七月一日までの半年間の地価の変動率を把握のうえ修正率を求め、評価額の修正を行うとしたうえ、適用すべき修正率について、標準宅地の鑑定評価書記載の規準地が東京都基準地である場合、平成八年七月一日の基準地価格を同年八月一日の当該基準地の不動産鑑定価格で除した率により求める旨定めているところ、右の定めは、修正率を求める方法として合理性を有するものと認められる。

証拠(乙三、一二、一三)によれば、本件における正面路線の標準宅地の鑑定評価書記載の規準地は基準地(港五-一三)であるところ、平成八年一月一日の右基準地の不動産鑑定価格は四三三万円、平成八年七月一日現在のその東京都地価調査価格は四〇〇万円であり、後者を前者で除した数値は0・九二(小数点第三位以下切捨て)となることが認められ、したがって、本件においては、0・九二の修正率を適用して時点修正を行うべきである。

4 本件各標準宅地の一平方メートル当たりの価格を右1記載の金額とし、また、基本単価の計算に当たり、奥行長大補正率0・九八の代りに不整形地補正率0・九五を、側方路線影響評価加算、二方路線影響評価加算の計算に関しても不整形地補正率を適用し、さらに、平成八年一月一日から同年七月一日までの地価下落率による時点修正については、右3認定の修正率0・九二を用いることとし、他は前記第二の三記載の被告主張の評価方法に従い、本件各土地の平成九年度の賦課期日における価格を求めると、別紙五「本件各土地の価格計算表」の各土地の項の評価額欄に記載のとおり金額、すなわち、別紙六「当裁判所認定の価格一覧表」一ないし九記載の各金額となる。

5 原告は、仮に、法が固定資産税評価額を適正な時価にすることまで許容しているものとしても、被告主張の本件各標準宅地の価格及び本件各登録価格が平成九年一月一日時点における公示価格(適正な時価)を超えるものであれば、それを超える部分は違法である旨主張する。

しかしながら、当該宅地の価格が平成八年一月一日から同年七月一日までの地価下落率を反映させて評価されている以上、これをもって当該宅地の適正な価格とみるべきであり、仮に、平成八年一月一日から平成九年一月一日までの一年間における地価の下落率が右平成八年七月一日までの下落率を上回っても、この下落率を反映させて評価した価格が当該標準宅地の適正な時価、すなわち客観的な交換価値を超えていない限り、その価格をもって違法ということはできないというべきことは、前記六2に説示したとおりである。そして、右に述べたことは、右の標準宅地の価格を基礎として画地計算に基づき算定される土地の価格についても当てはまることであ

る。

本件についてみると、都知事は、平成八年一月一日時点の本件各標準宅地の鑑定価格等を活用し、その七割程度の価格を右時点の右各標準宅地の価格とし、右各標準宅地の価格を基礎として本件各土地の修正前単位地積当たりの評点を算出し、これに平成八年一月一日から同年七月一日までの時点修正率〇・九二を乗じて本件各土地の修正後単位地積当たりの評点を算出し、本件各土地の固定資産評価額を求めているのであって、そうすると、平成八年一月一日から平成九年一月一日までの一年間における本件各土地付近の土地の価格が原告主張のとおり一三・二パーセントであったとしても、右各標準宅地を基礎に算定される本件各土地の価格が基準年度である平成九年度の賦課期日である平成九年一月一日時点における適正な時価（客観的な交換価値）を上回る結果とならないことは明らかである。

なお、原告は、本件争点二ないし五に関する原告の主張を前提に本件各土地の平成六年一月一日時点の価格を算定し、本件各登録価格のうち右各価格を超える部分は違法である旨主張しているが、前記三ないし六で説示したとおり原告の右主張はその前提において失当である。

八 以上によれば、前記七記載のとおり、本件各土地の平成六年度の賦課期日である平成六年一月一日時点の価格は別紙六「当裁判所認定の価格一覧表」一ないし九記載の各金額とするのが相当であるところ、本件各登録価格はいずれも右各金額を下回っているから、適法というべきであり、本件審査の申出を棄却した本件決定に違法はない。

第四 結論

以上の次第で、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き行政事件訴訟法七条、民事訴訟法六一条、六四条本文を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第三部

裁判長裁判官 青柳 馨

裁判官 谷口 豊

裁判官 加藤 聡