固定資産評価審査委員会による決定と国賠法上の違法性

【文 献 種 別】 判決／最高裁判所第一小法廷
【裁判年月日】 令和 4 年 9 月 8 日
【事 件 番 号】 令和 3 年（行ヒ）第 283 号
【事　件　名】 固定資産評価審査決定取消等請求事件
【裁 判 結 果】 一部破棄差戻し、一部上告却下
【参 照 法 令】 国家賠償法 1 条 1 項
【掲　載　誌】 判タ 1504 号 18 頁、判例自治 494 号 32 頁
◆ LEX/DB 文献番号 25572312

岡山大学准教授 **田代滉貴**

事実の概要

固定資産評価基準（以下「評価基準」という）は、ゴルフ場等の用に供する一団の土地（以下「ゴルフ場等用地」という）の評価は❶「当該ゴルフ場等を開設するに当たり要した当該ゴルフ場等用地の取得価額に当該ゴルフ場等用地の造成費……を加算した価額を基準とし、当該ゴルフ場等の位置、利用状況等を考慮してその価額を求める方法によるものとする」、❷「この場合において、取得価額及び造成費は、当該ゴルフ場等用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、又はその取得価額若しくは造成費が不明のときは、附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する」としていた（以下、❷を「本件定め」という）。

自治省税務局資産評価室長が平成 11 年に発出した通知「ゴルフ場の用に供する土地の取扱いについて」は、本件定めによる取得価額の評価方法として、周辺地域の大半が宅地化されているゴルフ場については近傍の宅地に比準する方法（以下「宅地比準方式」という）を、それ以外のゴルフ場については開発を目的とした近傍の山林に比準する方法（以下「山林比準方式」という）を挙げていた。また同通知は、本件定めによる造成費の評定の方法について、「ゴルフ場のコースに係る全国の平均的造成費……を参考として市町村において求めた額（実情に応じ、これと異なる額となることもある）」を基に算出するものとしていた。さらに、総務省自治税務局資産評価室長が平成 29 年に発出した通知「ゴルフ場用地の評価に用いる造成費について」（以下、前述の通知とあわせて「ゴルフ場通知」という）は、平成 30 年度評価替えにおけるゴルフ場用地の評価に用いる「ゴルフ場のコースに係る全国の平均的造成費」について、丘陵コースが 840 円／㎡程度、林間コースが 700 円／㎡程度と算定していた。なお、固定資産税務研究会編「固定資産評価基準解説（土地篇）」（平成 30 年発行のもの。以下「解説」という）では、林間コースは平野部に造られたコースで「造成費、特に土工事（土地の切り盛り移動）を余り要しないもの」を指し、丘陵コースは「丘陵地帯ないしは山岳のすそ野に造られたコース」を指すとされていた。

Ｙ市内に所在し、ゴルフ場の用に供されている一団の土地（以下「本件各土地」という）およびその周辺の土地は、山間にありながら傾斜が緩やかであって、そのうち本件各土地は谷がなく平坦な地形であったところ、見通しの良い平らなゴルフ場に造成された。Ｙ市長は、本件各土地につき、山林比準方式を用いて取得価額を評定するとともに、丘陵コースの平均的造成費を用いて造成費を評定したうえで、平成 30 年 1 月 1 日における価格を決定し、土地課税台帳に登録した（以下「本件登録価格」という）。

本件各土地に係る固定資産税の納税義務者であるＸは、本件登録価格を不服として、Ｙ市固定資産評価審査委員会（以下「本件委員会」という）に審査の申出をした。これに対して本件委員会は、本件登録価格に違法はない旨の審査決定（以下「本件決定」という）をした。そこでＸは、上記価格の適否に関する本件決定の判断に誤りがあるなど

と主張して、Y市を相手に、①本件決定のうちXが適正な時価と主張する価格を超える部分の取消しを求めるとともに、②国家賠償法1条1項に基づき、弁護士費用相当額および遅延損害金の支払いを求めた。

第一審（神戸地判令2・11・5判例集未登載）、原審（大阪高判令3・6・11判例集未登載）はいずれも、①については請求を一部認容した一方、②については請求を棄却した。

判決の要旨

「土地の基準年度に係る賦課期日における登録価格が評価基準によって決定される価格を上回る場合には、その登録価格の決定は違法となるところ（最高裁平成24年（行ヒ）第79号同25年7月12日第二小法廷判決・民集67巻6号1255頁参照）、当該登録価格について審査の申出を受けた固定資産評価審査委員会が、評価基準の解釈適用を誤り、過大な登録価格を是認する審査の決定をしたとしても、そのことから直ちに国家賠償法1条1項にいう違法があったとの評価を受けるものではなく、上記委員会が上記審査の決定をする上において、これを構成する委員が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と判断したと認め得るような事情がある場合に限り、上記評価を受けるものと解するのが相当である（最高裁平成元年（オ）第930号、第1093号同5年3月11日第一小法廷判決・民集47巻4号2863頁参照）」。

本件決定は、「本件各土地の取得価額につき山林比準方式を用いて評定する以上、整合性の観点から、丘陵コースの平均的造成費（840円／平方メートル）を用いて造成費を評定することが合理的である旨の理由によったものであり、本件各土地につき必要な土工事の程度を考慮することなく上記の額を用いて造成費を評定し得るとの見解に立脚した点において、評価基準の解釈適用を誤ったものということができる」。

「本件定めにおいては、評価の対象となるゴルフ場用地の造成費は、実際に要する造成費の額が不明であるなどの場合には、代替的に、最近における造成費から評定した価額によるべきものとされており、その趣旨に照らせば、平均的ないし類型的にであっても、必要な工事の程度に応じた評定が予定されているものと解すべきことは明らかである」。

また、評価基準において「ゴルフ場用地の取得価額と造成費は、飽くまでも別個に評定すべきものとされている。……本件定めの解釈適用に係る参考資料と位置付け得るゴルフ場通知や解説においても、ゴルフ場用地の取得価額については、周辺地域の大半が宅地化されているか否かにより、その評定の方法が決まるものとされている一方、ゴルフ場用地の造成費については、必要な土工事の程度等に応じた評定を予定していることがうかがわれる記述がみられる。少なくとも、これらの資料に、取得価額の評定の方法に応じて造成費の評定の方法が直ちに決まることをうかがわせる記述はみられない」。

このほか、本件決定が立脚した上記見解「に沿う先例や文献等の存在もうかがわれない」。

そうすると、本件決定が立脚した上記見解「に相当の根拠はないというべきである」。

したがって、上記見解「に立脚して評価基準の解釈適用を誤ったことについて、本件委員会の委員に職務上の注意義務違反が認められないとした原審の判断には、国家賠償法1条1項の解釈適用を誤った違法がある」。

判例の解説

一　はじめに

地方税法によれば、基準年度に係る賦課期日に所在する土地又は家屋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で、いわゆる固定資産課税台帳に登録されたものである（349条1項。以下、台帳に登録された価格を「登録価格」という）。固定資産課税台帳への登録は市町村長が行うところ（411条1項）、登録価格に不服のある納税者は、固定資産評価委員会に審査の申出をすることができる（432条1項）。さらに納税者は、同委員会の決定になおも不服がある場合には、決定の取消訴訟を提起することができる（434条1項）。登録価格に対する不服は、以上の手段によってのみ争うことが可能であり（434条2項）、固定資産税の賦課決定を争う際に登録価格の違法を主張することはできない（432条3項）。

固定資産評価審査委員会による決定の取消し

をめぐっては、最判平 25・7・12 民集 67 巻 6 号 1255 頁が、登録価格が当該土地に適用される評価基準の定める評価方法に従って決定される価格を上回るとき、当該登録価格は違法になるとしていた[1]。これに対して本判決は、同委員会による決定につき、国家賠償法（以下「国賠法」という）1 条 1 項にいう違法性の有無の判断枠組を明示するものである。

二　国家賠償法 1 条における「違法性」

1　奈良民商判決の踏襲

最高裁は、最判平 5・3・11 民集 47 巻 4 号 2863 頁（以下「奈良民商判決」という）において、税務署長の行為に「職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と更正をしたと認め得るような事情がある場合」に限って、国賠法 1 条 1 項における違法性が認められる旨判示した。その後も最高裁は、様々な行政活動に係る国賠訴訟において、奈良民商判決の上記判示を踏襲してきたところである[2]。

本判決もまた、違法性の判断にあたって、奈良民商判決の上記判示を引用する。固定資産評価審査委員会のような不服申立て機関の決定[3]についても、同判決の射程が及ぶことを明示した点に、本判決の意義があるといえよう[4]。

なお、本件では、Xの責に帰すべき事由が特に存在しないため、「過失相殺法理による違法性の阻却[5]」が認められるような事案ではない。また、固定資産評価審査委員会の役割が市町村長による価格決定の審査[6]であることにかんがみれば、その決定を「暫定的処分[7]」と解することも難しいように思われる[8]。以上を踏まえると、最高裁は奈良民商判決を、特定の場合についてのみ射程が及ぶものではなく、行政処分に係る国賠訴訟一般についてのリーディングケースと位置づけているように思われる[9]。

2　法令解釈の誤りと国家賠償

公務員が法令解釈を誤った場合の国賠法上の責任について、従来の判例は、一方で当該解釈に基づく処分に違法性を認めつつ、他方で「ある事項に関する法律解釈につき異なる見解が対立し、実務上の取扱いも分かれていて、そのいずれについても相当の根拠が認められる場合に、公務員がその一方の見解を正当と解しこれに立脚して公務を執行したときは、のちにその執行が違法と判断されたからといつて、ただちに右公務員に過失があつたものとすることは相当でない」としていた[10]。

これに対して本判決は、まず（A）本件決定が評価基準の解釈適用を誤ったものであるとしたうえで、さらに（B）本件決定の立脚した見解に相応の根拠がないことを明示するという、2 段階の検討を行っている。奈良民商判決の判断基準を用いた場合[11]、違法性と過失の判断は一致することになるため、本判決は先例と異なり、（A）、（B）双方ともに違法性の判断の中で検討しているものと解される。

三　具体的判断

本判決が原審と判断を異にするのは、上記（B）についての部分である。すなわち原審は、本件定めに従って取得価額と造成費を算出する場合には「いずれも当該ゴルフ場用地の性質を踏まえたものであるべきことからすると、両者を算定するに当たって、その前提とする土地の地理的性質の整合を図るべきであるとの上記の解釈それ自体には一定の合理性が認められる」こと、また本件各土地のような特殊な土地に対してゴルフ場通知をどのように適用すべきか、確たる先例が存在しないことをもって、本件決定が依拠する「本件各土地につき必要な土工事の程度を考慮することなく上記の額を用いて造成費を評定し得るとの見解」（以下「本件決定の見解」という）にも一定の合理性があるとしていた。もっとも、かかる判断からは、土地の地理的性質の整合をそもそもなぜ考慮しなければならないのか、という肝心の部分が不明確であった[12]。

これに対して本判決は、①本件定めによれば、造成費は「必要な土工事の程度」に応じて評定されるべきことが明らかである、②評価基準では取得価額と造成費は別個に算出すべき旨定められており、取得価額の評定方法に応じて造成費の評定方法が決することをうかがわせるような記述は、ゴルフ場通知や解説にも存在しない、③その他、本件決定の見解を根拠づけるような先例や文献等も存在しない、という 3 点をもって、本件委員会の委員の注意義務違反を認めている。このうち①、②は、ゴルフ場等用地の評価はあくまで評価基準の定める方法に従って行われるべきことを明示するものである。そして③は、こうした①、②

を踏まえて、《評価基準からの乖離が正当化される、という判断がなされてもやむを得ない事情》がなおも存するかを検討するものと解される。本判決が原審とは真逆に、注意義務違反を認める根拠として先例等の不存在を考慮した根拠は、その前提に①、②の判断が存在する点にあるといえよう。

なお、本判決の以上の判断を踏まえれば、仮に本件決定の見解に沿う先例等が存在したとしても、かかる事情は、本件決定が評価基準の解釈適用を誤ったか否かの判断そのものに影響を与えないことになる。その点で本判決は、評価基準が如何なる評価方法を定めているか、という評価基準の「文理[13]」を重視するものと解されよう。

四　本判決の射程？

奈良民商判決の判断基準については、仮にこれを行政処分に係る国賠訴訟一般に適用した場合、当該処分が発動するための要件を欠いていたか否かが判決文の表面に出てこないため、国賠訴訟の「法治国原理担保機能」という観点から問題がある、という指摘が夙になされてきた[14]。これに対して、本判決は二２で述べたとおり、まず本件決定が評価基準の解釈適用を誤ったものであることを明示しており、こうした指摘が妥当しないようにもみえる。

もっとも、行政活動に係る国賠訴訟一般について、本判決のような２段階の判断が明示的になされ得るかについては、本判決の判示からはいま一つ不明確である。この点については、今後の判例の展開を注視する必要があろう。

●――注

1）なお同判決は、評価基準に従って算定された価格を上回るものではないが「その評価方法が適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有するものではなく、又はその評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特別の事情が存する場合……であって、同期日における当該土地の客観的な交換価値としての適正な時価を上回るとき」についても、登録価格は違法になるとしていた。

2）奈良民商判決に依拠して違法性を判断した判決として、最判平 15・6・26 金法 1685 号 53 頁（滞納処分としての差押え）や、最判平 18・4・20 裁判集民 220 号 165 頁（情報公開条例に基づく開示請求に対する非開示決定）等。宇賀克也「職務行為基準説の検討」行政法研究 1 号（2012 年）32 頁は、最近では「一般論を展開せず、当該事案で問題になったケース……に限定するかたちをとりながら、職務行為基準説の適用範囲を徐々に拡大する傾向がみられ、その際、奈良民商最判が引用されることが少なくない」とする。

3）なお本判決は、形式的には固定資産評価審査委員会の「委員」の注意義務違反を問題としているものの、実際上は「委員の個人ごとの個別的な事情」ではなく「組織体である合議体としての義務違反」を問題としている。匿名コメント・判タ 1504 号（2023 年）20 頁。

4）匿名コメント・前掲注３）20 頁。

5）山本隆司『判例から探求する行政法』（有斐閣、2012 年）534～537 頁。

6）固定資産評価委員会の審査については、これを「評価方法の合理性の有無」を判断する手続的審査と捉えるか、実額審査による「やり直し」と捉えるかが問題となる（碓井光明「固定資産評価の不服審査制度に関する考察」山田二郎先生古稀記念論文集『税法の課題と超克』（信山社、2000 年）412 頁、同「固定資産の評価に関する不服の審査」明治ロー14 号（2014 年）201 頁）。もっとも、いずれの見解に立ったとしても、同委員会の決定が「暫定的処分」とは言い難いことに変わりはないであろう。

7）山本・前掲注５）534 頁。小早川光郎「課税処分と国家賠償」藤田宙靖博士東北大学退職記念『行政法の思考様式』（青林書院、2008 年）431～432 頁も参照。

8）委員会による登録価格の審査が「中立の立場にある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」（最判平 2・1・18 民集 44 巻 1 号 253 頁）であるとすれば、決定にあたって求められる心証の程度は、市町村長による価格の決定に比べて、むしろ高くなるとも考えられよう。

9）匿名コメント・前掲注３）20 頁は、少なくとも「行政処分の違法を理由とする類型」については、奈良民商判決がリーディングケースとなっている旨指摘する。

10）最判昭 46・6・24 民集 25 巻 4 号 574 頁、最判昭 49・12・12 民集 28 巻 10 号 2028 頁、最判平 16・1・15 民集 58 巻 1 号 226 頁。

11）一方、奈良民商判決を踏襲したものとして、最判平 19・11・1 民集 61 巻 8 号 2733 頁。もっとも、同判決は、違法な通達について「相当程度に慎重な検討を行うべき職務上の注意義務」を問題としており、本件とは事案が異なる。北村和生「判批」民商 138 巻 3 号（2008 年）361 頁以下も参照。

12）匿名コメント・前掲注３）20 頁は、原審の判示について「その趣旨自体が判然としない」とする。

13）参照、田中晶国「判批」ジュリ 1580 号（2023 年）11 頁。

14）宇賀克也『行政法概説Ⅱ 行政救済法〔第 7 版〕』（有斐閣、2021 年）472 頁等。