

複合構造家屋の登録価格と固定資産評価基準

【文 献 種 別】 判決／最高裁判所第二小法廷

【裁判年月日】 令和 7 年 2 月 17 日

【事 件 番 号】 令和 5 年（行ヒ）第 142 号（①）、令和 5 年（行ヒ）第 177 号（②）、令和 5 年（行ヒ）第 207 号（③）

【事 件 名】 固定資産価格審査決定取消請求事件

【裁 判 結 果】 ①につき原判決破棄、一審判決取消し、②につき上告棄却、③につき原判決破棄

【参 照 法 令】 地方税法 349 条 1 項・403 条 1 項、固定資産評価基準（昭和 38 年自治省告示第 158 号、平成 30 年総務省告示第 229 号による改正前のもの）

【掲 載 誌】 裁判所ウェブサイト（①②③）、裁時 1858 号 1 頁（①）、裁時 1858 号 7 頁（②）、裁時 1858 号 12 頁（③）

◆ LEX/DB 文献番号 25574075（①）、25574074（②）、25574076（③）

新潟大学教授 今本啓介

事実の概要

本稿で取り上げる判決は 3 件あるが、いずれも複数の構造により建築されている家屋（以下「複合構造家屋」という）の固定資産税の課税標準である家屋課税台帳に登録された価格（以下「登録価格」という）の適法性が問題となっている。

固定資産評価基準（昭和 38 年自治省告示第 158 号。平成 30 年総務省告示第 229 号による改正前のもの。以下「評価基準」という）は、家屋の評価について、木造家屋及び非木造家屋の区分に従い、各個の家屋について評点数を付設し、当該評点数に評点 1 点当たりの価額を乗じて各個の家屋の価額を求める方法によるものとし（第 2 章第 1 節一）、1 棟の家屋に増築部分があるときは、原則として、当該家屋を増築部分とその他の部分（既存部分）とに区分して評点数を付設するとしている（同節四）。そして、非木造家屋の評点数を付設する際、当該非木造家屋の「再建築費評点数」に、通常の維持管理を行うものとした場合において、その年数の経過に応じて通常生ずる減価を基礎として定めた「経年減点補正率」を乗じて求めるものとしている（第 2 章第 3 節一 1）。経年減点補正率は、非木造家屋経年減点補正率基準表（別表第 13。以下「本件基準表」という）に示されている非木造家屋の経年減点補正率によって求めるものとされる（同節五 1(1)）が、本件基準表では、非木造家屋の構造別区分ごとに経年減点補正率が定められており、これによると、鉄骨鉄筋コンクリート造（SRC

造）よりも鉄骨造（S 造）の方が経年による損耗の度合いが高く、減価が早いと考えられている。なお、評価基準には、複合構造家屋に本件基準表をどのように適用するかについて、具体的な定めはない。

大阪市（①②）では、平成 3 年度の固定資産評価実施要領（以下「実施要領」という）において、複合構造家屋については、原則として主たる構造に應ずる経年減点補正率を適用することとして差し支えなく、この場合の主たる構造は、それぞれの部分の占める床面積その他適当と認められる基準に基づいて定めるものとされていたところ、平成 18 年度実施要領において、複合構造家屋についての経年減点補正率の適用は、原則として主たる構造により 1 棟単位で行い、主たる構造の判断は、最も大きな床面積を占める構造によるものとされ（この方式を「床面積方式」という）、平成 30 年度の実施要領も同様の取扱いを定めていた。なお、平成 30 年度の実施要領においても、当該年度に新たに課税の対象となる家屋以外の家屋（在来分家屋）に適用すべき経年減点補正率の求め方について、特別の定めは置かれていなかった。また、広島市（③）では、問題となっていた家屋が新築された平成 5 年当時、複合構造家屋について、個々の家屋の状況に応じ、当該家屋に適用すべき本件基準表の構造別区分が総合的に判断されていたが、平成 29 年 4 月に定められた広島市固定資産（家屋）評価事務取扱要領（以下「取扱要領」という）において床面積方式がとられたものの、在

来分家屋に対する取扱いについては定めが置かれていなかった。

いずれの事件においても、問題となった非木造家屋は、概ね低層部がSRC造、上層部がS造で構成され、合計床面積の大半がS造の部分で占められていた。

大阪市長は、問題となった家屋等の既存部分平成30年度の価格を決定するにあたり、本件基準表の定める経年減点補正率のうち、構造別区分をSRC造とする経年減点補正率を適用して価格を決定し、家屋課税台帳に登録した(①②)。また、広島市長は、問題となった既存部分の平成30年度の価格を決定するにあたり、大阪市長と同様、本件基準表の定める経年減点補正率のうち、構造別区分をSRC造とする経年減点補正率を適用して価格を決定し、家屋課税台帳に登録した(③)。これらの登録価格は、低層階を基準として経年減点補正率を適用する低層階方式とよばれるものであった。

それぞれの納税義務者は、以上のような価格決定を不服として、各固定資産評価審査委員会に対して審査の申出をしたところ、いずれも棄却する決定(審査決定)を受けたことから、それぞれの納税義務者が審査決定の取消しを求めて訴えを提起した。

下級審では、判断が分かれていた。

①一審(大阪地判令4・3・25判タ1505号106頁)及び控訴審(大阪高判令4・12・13判例集未登載¹⁾)、②一審(大阪地判令4・3・24判タ1506号102頁)、並びに③控訴審(広島高判令5・3・9判例集未登載)は、いずれも納税義務者の請求を認容した。①一審をみると、経年減点補正率の求め方に関する選択が市町村長に許容された範囲内の合理的な選択とはいえない場合には、その経年減点補正率の求め方に従って求められた当該家屋の価格は、評価基準によって決定される価格であるとはいえない、とした²⁾上で、低階層方式は、経年減点補正率に係る評価基準の定めの内容、趣旨に沿ったものであるとはいえず、平成18年度に改正が行われたにもかかわらず、低層階方式に従って経年減点補正率を求める運用を改めなかったことは、市内における評価の統一性の要請からみて不合理であると述べていた。また、③控訴審も、評価基準が、複合構造家屋に対する経年減点補正率基準表の構造別区分の適用方法の選択について、市町

村長の一定の合理的な裁量に委ねていること、及び取扱要領を定めた場合に、取扱要領に違反して固定資産の登録価格を決定したときは、特段の事情のない限り、地方税法及び評価基準の趣旨に反することを確認した上で、平成5年の新築当時には下層階方式³⁾を採用したことは適法であったものの、平成30年時点では床面積割合方式が最も合理的であると認識されており、平成29年に取扱要領が定められる以前から床面積割合方式に基づく運用が行われていたことから、平成30年時点で、建築時期により床面積割合方式を適用するか否かを異にすることは、地方税法及び評価基準の趣旨に反するとしていた。

一方、②控訴審(大阪高判令5・1・26判タ1526号78頁)、③一審(広島地判令3・7・19判例集未登載)は、納税義務者の請求を棄却していた。②控訴審は、低層階方式により1棟の建物の主たる構造を判断して経年減点補正率を適用する方法には一般的な合理性があること、経年減点補正率の適用に関して定めた基準を新築家屋にのみ適用し、在来分家屋に適用しないことは、評価基準において許容されていることを理由としていた。なお、③一審は、平成5年当時にした新築部分の下層階方式による経年減点補正は確立した取扱いに反するとはいえず、在来家屋分についても大量一括に評価替えをすることを求めることは必ずしも地方税法及び評価基準の趣旨に適合しないことを理由として挙げていたが、下層階方式の合理性については言及していなかった。

①及び③においては、大阪市及び広島市が、②では納税義務者が上告した。

判決の要旨

①につき、原判決破棄、一審判決取消し、納税義務者の請求棄却。②につき上告棄却、③につき原判決破棄、納税義務者の控訴棄却。

以下、①より引用する(②③でも同様の判示がされている)。

「〔本件で問題となっている〕複合構造家屋であっても、使用に耐えなくなったものとしてこれを取り壊すかどうかについては、基本的に一棟単位で判断されることになるものと考えられる」。「家屋に作用する荷重や外力が、最終的には低層階を構成する構造によって負担されることになる

ことからすれば、……上記の取壊しに係る判断が、低層階を構成する構造……に着目してされるものとみること、不合理とはいえない」。

〔この部分は②では判示されず〕「実施要領は、複合構造家屋が在来分家屋である場合について特別の定めを置いていないところ、この場合にまで適用すべき経年減点補正率の求め方を一律に床面積方式に改めなければならないものとすれば、〔大阪市〕における固定資産の評価事務に大きな負担が生ずることが想定される上、大阪市に所在する複合構造家屋の平成 30 年度の価格の決定に当たり、在来分家屋についても一律に床面積方式に従って適用すべき経年減点補正率が求められているといった事情があることもうかがわれない」。「本件各登録価格を決定するに当たり、〔在来分家屋〕について、低層階方式に従って求められる SRC 造等経年減点補正率を適用したことは、上記実施要領に反するものではなく、これが平等原則に違反するものということとはできない」。

いずれの事件においても、草野耕一裁判官が大意以下の通りの反対意見を述べている。(1) 算定方式の選択は税務当局の自由な選択に委ねられていない。(2) 複合構造家屋においては、1 棟方式の中でも各構造に対応する経年減点補正率を構造ごとの床面積の大きさに応じて加重平均した値をもって家屋全体に適用されるべきとする平均 1 棟方式が最も合理的である。(3) 床面積方式は合理的な算定方式である一方、最長方式（多数意見のとする低層階方式）は納税者にとってドラコニアンな算定方式であり、合理的な 1 棟方式とはいえない。(4) 穏やかな低層階方式をとるとしても、税務当局が具体的な算定方式を公表していることが必要である。

判例の解説

一 本件の背景と本判決の意義

複合構造家屋に係る固定資産評価を行う際、構造別区分に応じて定められた経年限定補正率をどのように適用するかが問題となるが、評価基準には定めがない。この点について、主たる構造により 1 棟単位で構造種別を定めて経年減点補正率を適用する方式（1 棟方式）が望ましいとされ、1 棟方式における構造種別の定め方については、床面積が最も大きいものによる床面積方式と最も耐

用年数の長い構造による方式（最長方式）があるとされるが、後者の方式は評価額が下がりにくい等の問題があり、前者の方式が多く各市町村においても用いられていたことから、一般には床面積方式が適当であるとされている⁴⁾。

ただ、こうした状況においても、本件で問題となっている大阪市や広島市のように、実施要領や取扱要領（以下「実施要領等」という）で床面積方式がとられるとされつつも、在来分家屋については、従前通り低層階方式（複合構造家屋においては、通常上層階を軽い S 造として、低層階を丈夫な SRC 造とされることから、低層階方式をとると必然的に最も耐用年数が長い構造の経年減点補正率が適用される）が用いられる市町村が少なくなく、低層階方式がとられると評価額が高くなることから、訴訟が頻発していた⁵⁾。本判決は、低層階方式に不合理な点はなく、要領等で床面積方式がとられることが示された後においても、既存家屋について低層階方式をとることが評価基準に反しないとされた点に意義があり、今後の実務に対して大きな影響を持つと思われる。

二 本判決の特徴

本判決の判示内容については、次の 2 つの特徴を指摘することができる。

第 1 に、本判決は、複合構造家屋を取り壊すかどうかについては基本的に 1 棟単位で判断されることとなり、家屋に作用する荷重や外力が最終的に低層階を構成する構造によって負担されることを理由に、経年減点補正率の適用について低層階方式を採用することが不合理とはいえないと述べており、経年減点補正率の適用の仕方に関して複数の方式が存在し、不合理とはいえない方式であれば、市町村はいずれの方式をも採用しうることを明示している。そのため、本判決は市町村の評価方式に係る裁量を認める⁶⁾とともに、低層階方式により評価することを違法とした下級審判決（①一審・控訴審、②一審、③控訴審）と異なり、資産評価システム研究センターの報告書等で床面積方式が適当であるとされていたことには言及せず、あくまでも経年減点補正率の趣旨や低層階方式の持つ意味（取壊しベースで評価すること）を踏まえ、合理性の判断にとどめた点で特徴的であると思われる。

第 2 に、本判決は、実施要領等で在来分家屋の

経年減点補正率の求め方について特別の定めがない中、在来分家屋に係る適用すべき経年減点補正率の求め方を一律に床面積方式に改めることは、市町村長に対して大きな負担を課することを指摘している。この点、下級審では、実施要領等が改正された後、複合構造家屋の経年減点補正率の求め方が在来分家屋と新築家屋で異なることは、市内の評価の統一性の要請からみて不合理であるとされたり（①一審・控訴審、②一審）、評価の不均衡を解消する目的で評価基準を定めた趣旨に反する（③控訴審）とされたりしたことは対照的である。

思うに、在来分家屋に係る膨大な量の評価替えによる事務負担を考慮すると、最高裁の判示内容は現実を踏まえた判断であると評価できるが、在来分家屋の経年減点補正率の求め方について低層階方式を用いることが平等原則に違反するものということはできないとしていることからすると、ここでの平等原則の内容は、在来分家屋については他の在来分家屋も含めて実施要領による評価が行われず、不合理でない評価方法による評価が行われていれば、その評価方法がいかなるものであれ許容されることであると考えられることから、こうした平等原則の内容が妥当であるかについて検討する必要がある。逆に、こうした平等原則の内容を妥当とすることにより、評価基準の定めがない場合に在来分家屋の間でも評価方法にばらつきがある状況⁷⁾や、評価方法が在来分家屋と新築家屋との間で異なる状況が見直されない状況があるとすると、平等や公平に反するようになるが、こうした状況がどの程度の期間許容されるかについて検討する必要があるように思われる⁸⁾。

三 草野反対意見について

草野反対意見は、裁量審査の枠組みの中で、多数意見が不合理がないとする低層階方式をとることを違法とする一方、緩やかな低階層方式をとることは否定しないものの、緩やかな低階層方式をとるとしても、その内容を納税者が合理的に予測できないことから、事前公表が必要であるとしており、不合理な評価方式を実務上の理由でとる必要があるとしても、それが修正され、事前公表される必要があることを示した。

思うに、草野反対意見は、評価実務にも配慮しつつ、評価方法に関する裁量に一定の制約を課した点で評価されるが、不合理な評価方法であって

も、修正され、事前公表がされることにより容認されるとすることにより、不合理な評価方法が結果的に容認されることにつながる点で疑問がある。また、公表の必要がない不合理とはいえない評価方法と公表の必要がある不合理な評価方法の区別は困難であると思われる、この区別の必要性は疑問が残る。

●——注

- 1) 本件につき、小西敦「判解」税 2023 年 6 月号 115 頁参照。
 - 2) ②の一審は、「市町村長は、飽くまでも、固定資産の評価の均衡を図るという……評価基準の趣旨に沿う範囲内で、複合構造家屋について経年限定補正率を適用することを求められている」としており、市町村長の裁量を認めていないようにも読める。碓井光明『固定資産税評価精義』（信山社、2023 年）276 頁も参照。
 - 3) ③では、「下層階方式」、「床面積割合方式」の用語が用いられるが、本稿では①②の用語に従う。
 - 4) 例えば、資産評価システム研究センター「家屋評価に関する調査研究 1. 損耗の状況による減点補正率の適用に関する調査研究」（2000 年）。なお、構造の異なる部分ごとにそれぞれに該当する経年減点補正率を適用する構造別方式が納税者の実利面で中立的な方式であると指摘するものとして、小西敦「複合構造家屋の経年減点補正率」資産評価情報 260 号（2024 年）5 頁。また、小西敦「判批」税 2025 年 4 月号 225 頁は、低層階方式が評価基準の定める「構造区分に従うものとは文理上いい難いことを指摘する。
 - 5) 複合構造家屋に対する経年減点補正率の適用をめぐることは、2013 年ごろから司法紛争化しはじめ、2021 年ごろから市町村側の敗訴事例が相次いでいる。高橋祐介「判批」税研 241 号（2025 年）115 頁。
 - 6) 高橋・前掲注 5）116 頁も、合理的な範囲内での裁量を市町村側に認めていると指摘する。また、馬場陽「判批」ジュリ 1612 号（2025 年）11 頁も、価格決定の裁量を認めるようにみえるとする。
 - 7) 広島市事件控訴審では、平成 29 年度取扱要領が施行される前から床面積方式が広く適用されており、在来分家屋についても経年減点補正率の格差が生じていたことが推認されることが指摘されるが、最高裁のいう平等原則の内容からすると、このような状況も許容されることとなる。
 - 8) 本件の大阪市では、平成 18 年度に実施要領が改正されてから 12 年経った平成 30 年度の評価において、評価替えがなお行われていないが、本判決により、引き続き評価替えを行わないことが正当化される可能性がある。
- ①控訴審において、低層階方式は 2006 年以降順次見直しがされていくべきであったことが指摘されていたが、在来分家屋と新築家屋との間の平等・公平も追求される必要があろう。