

主 文

- 1 山形県村山総合支庁長が平成16年7月12日付けで行った別紙物件目録記載の建物の不動産取得税賦課決定処分のうち，課税標準額1億0603万9000円，納付すべき税額318万1100円を超える部分を取り消す。
- 2 原告のその余の請求を棄却する。
- 3 訴訟費用は，これを4分し，その3を原告の負担とし，その余を被告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 山形県村山総合支庁長が平成16年7月12日付けで行った別紙物件目録記載の建物の不動産取得税賦課決定処分のうち，課税標準額8459万3000円，納付すべき税額253万7700円を超える部分を取り消す。
- 2 訴訟費用は被告の負担とする。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は，原告が新築し取得した別紙物件目録記載の建物（以下「本件建物」という。）について，山形県村山総合支庁長が行った課税標準額1億1367万4000円，納付すべき税額341万0200円とする不動産取得税賦課決定処分に対し，原告が，その一部取消しを求めた事案である。

2 法令等の定め

・ 不動産取得税の課税標準額に関する法の規定

不動産取得税の課税標準は，不動産を取得した時における不動産の価格であり（地方税法（平成18年法律第7号による改正前のもの。以下「法」という。）73条の13第1項），この価格とは適正な時価をいう（法73条5号）。都道府県知事は，当該不動産の取得時において，固定資産課税台帳に固定資産の価格が登録されている不動産については，原則として当該価格

により、固定資産課税台帳に固定資産の価格が登録されていない不動産については、法388条1項の固定資産評価基準（昭和38年自治省告示第158号。以下「評価基準」という。）により、当該不動産に係る不動産取得税の課税標準となるべき価格を決定するものとされている（法73条の21第1項、第2項）。

平成15年に新築された建物の不動産取得税の課税標準額は、平成15年度の評価基準により決定されることになる。

- ・ 平成15年度の評価基準が定める家屋の評価方法の概要は、以下のとおりである。

ア 家屋の評価は、木造家屋及び木造家屋以外の家屋（以下「非木造家屋」という。）の区分に従い、各個の家屋についての評点数を付設し、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（評価基準第2章第1節一）。各個の家屋の評点数は、木造家屋再建築費評点基準表（評価基準別表第8）又は非木造家屋再建築費評点基準表（評価基準別表第12。乙2）を適用して算出した当該家屋の再建築費評点数を基礎とし、これに家屋の損耗の状況による減点を行って付設し、家屋の状況に応じ必要があるものについては、更に家屋の需給事情による減点を行う。なお、前記各評点基準表に所要の評点項目及び標準評点数がないとき、その他家屋の実態からみて特に必要があるときは、前記各評点基準表について所要の補正を行い、これを適用することができる（評価基準第2章第1節二、六）。

イ 非木造家屋の再建築費評点数は、部分別による再建築費評点数の算出方法又は比準による再建築費評点数の算出方法のいずれかによる。部分別による再建築費評点数の算出方法による場合は、当該非木造家屋の用途及び構造の区分に応じ、当該非木造家屋について適用すべき再建築費評点基準表によって求めるものとし、具体的には、非木造家屋について適用すべき

前記評点基準表によって当該非木造家屋の各部分別（主体構造部，基礎工事，外周壁骨組，間仕切骨組，外部仕上，内部仕上，床仕上，天井仕上，屋根仕上，建具，特殊設備，建設設備，仮設工事及びその他の工事の合計 14 の部分）に標準評点数を求め，これに補正項目について定められている補正係数を乗じて得た数値に計算単位の数値を乗じて算出した部分別再建築費評点数を合計して求める（評価基準第 2 章第 3 節二）。

標準評点数は，評点項目の区分に従い，標準量（標準的な非木造家屋の各部分別の単位当たり施工量をいう。）に対する工事費を基礎として算出した評点数であって，評点項目とは，非木造家屋の構造に応じ，前記各部分ごとに一般に使用されている資材の種別及び品等，施工の態様等の区分によって標準評点数を付設するための項目として設けられているものである。再建築費評点数の付設に当たっては，非木造家屋の各部分を調査し，各部分の使用資材の種別，品等，施工の態様等に応じ，該当する評点項目について定められている標準評点数を求めることとなる。標準評点数は，基準年度の賦課期日の属する年の 2 年前の 1 月現在の東京都（特別区の区域）における物価水準により算定した工事原価に相当する費用に基づいて，その費用の 1 円を 1 点として表している（評価基準第 2 章第 3 節二）。

ウ 経過措置として，家屋の評価については，床面積が 10 平方メートルを超える非木造家屋に係る評点 1 点当たりの価額は，1 円 10 銭（1 円に物価水準による補正率 1.00 及び設計管理費等による補正率 1.10 を乗じたもの）とされている（評価基準第 2 章第 4 節二）。

3 前提事実（証拠等の摘示のない事実は当事者間に争いがない。）

- ・ 原告は，平成 15 年 10 月 8 日，本件建物を新築により取得した。
- ・ 山形県村山総合支庁長は，平成 16 年 7 月 12 日付けで，本件建物の取得に対し，事務所，店舗及び百貨店用建物に適用される再建築費評点基準表（以下「本件評点基準表」という。）により本件建物の再建築費評点数を 1 億 0

334万0901点と付設し、この評点数に評点1点当たりの価額1円10銭を乗じ、1000円未満の端数を切り捨てて、本件建物の課税標準額を1億1367万4000円とし、これに標準税率100分の3を乗じ、納付すべき税額を341万0200円とする不動産取得税賦課決定処分（以下「本件処分」という。）をした。

本件建物の床仕上げには、中華人民共和国（以下「中国」という。）福建省産の花崗岩（G635、600ミリメートル角、厚さ20ミリメートル、磨き仕上。以下「本件石材」という。）が使用されている。山形県村山総合支庁長は、本件処分において、本件石材を使用した部分（施工量1100.06平方メートル）の床仕上げについて「花崗岩、並、磨き仕上」と評価し、1平方メートル当たりの評点数として2万9350点（うち、資材費評点数1万9000点、労務費評点数9847点、下地その他の評点数506点である。）と付設した。（甲1、乙1、2の2、5の2）

前記事務所等に適用される本件評点基準表においては、床仕上げ部分の評点項目として、大理石、花崗岩、人造石ブロックなどが設けられ、花崗岩については、上、中、並の3つの項目に分けられ、さらに磨き仕上と小叩仕上に分けられ、それぞれ標準評点数が定められている。「花崗岩、並、磨き仕上」となる場合の標準評点数は2万9350点である。

- ・ 原告は、本件処分を不服として、平成16年8月3日付けで、山形県知事に対し審査請求をなし、同知事は、平成17年2月10日付けで、前記審査請求を棄却する旨の裁決をした。
- ・ 原告は、平成17年8月9日、本件処分の一部取消しを求めて、山形地方裁判所に本件訴訟を提起した。（当裁判所に顕著な事実）
- ・ 本件石材を使用した床仕上げ以外の評点が評価基準に従ったものであることについては争いがない。

4 争点

- ・ 法 3 8 8 条 1 項は，課税要件法定主義に反するか。
- ・ 評価基準が課税要件明確主義に反するか。
- ・ 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」があるか否か。
- ・ 本件処分が評価基準に適合しているか否か。

5 争点に対する当事者の主張

- ・ 争点・ について

ア 原告の主張

租税の賦課徴収は，財産権に直接影響を与えるものであるから，恣意的な課税を排し，財産権に対する不当な侵害を防止し，予測可能性と法的安定性を与えるため，その手続に関する事項は法律で定めなければならない。憲法もかかる見地から，法律に基づいて納税の義務を負うことを定め（憲法 3 0 条），新たに租税を課し，又は現行の租税を変更するには，法律又は法律の定める条件によることを必要としている（同 8 4 条）。よって，不動産取得税の課税要件等も，法律によって規定されなければならないのが原則である（課税要件法定主義）。もっとも，租税法が対象とする経済事象は，極めて多種多様であり，時の経過により激しく変動することがあるため，法律の形式をもって完全に対応することは困難であり，具体的・細目的定めを下位規範に委任し，事象の変遷に伴って機動的に対応する必要があることは否定できない。しかし，その場合でも，租税法律主義にかんがみ，一般的包括的な白紙委任は禁止され，個別具体的な委任のみが許されるというべきであり，授權法たる法律には，その「目的」と受任者のよるべき「基準」が定められなければならない。

ところで，家屋の評価方法には，再建築方式のほか，取得価格法，収益還元法，売買実例価格法及び積算価格法があり，どの評価方法によるべきかは評価の基本原則というべきものであって，再建築方式によるか，それ

以外の方法によるかで実際には相当かけ離れた価格となることが少くない。「適正な時価」が一義的ではなく、再建築方式によることもそれ以外の方法によることも許容される幅の広い概念であるとするれば、幅広く総務大臣の定める告示に委任することは、恣意的な課税を許すこととなって租税法律主義の趣旨に反する。他方、これを法律で定めても、経済事象への機動的な対応を阻害することにはならず何ら差支えはないはずである。よって、法388条1項は、受任者たる総務大臣がよるべき「基準」たる評価の基本原則（家屋の評価方法）を定めることなく、包括的に総務大臣の定める告示に委任した白紙委任規定であり、課税要件法定主義に反する。

イ 被告の主張

法388条1項は、白紙委任規定とは認められず、課税要件法定主義には反しない。

・ 争点・ について

ア 原告の主張

租税法律主義の趣旨は、恣意的な課税を排し、国民の財産に対する不当な侵害を防止して、予測可能性と法的安定性を与えることにある。とすれば、課税要件及び租税の賦課徴収の手續は、具体的な税額を算定する過程に課税権者の恣意的な裁量を入れる余地がなく、かつ、納税義務者が自己に賦課される税額が一定程度予測でき、不当又は違法な課税処分に対して行政上の不服申立てや訴えの提起をすべきかについて合理的な判断を可能ならしめる程度に一義的かつ明確に規定されることが要請される。本件建物に適用される個々の評点についても、一義的かつ明確に定められる必要があるというべきである。

しかるに、低廉な中国産花崗岩資材が市場に大量に流通しているにもかかわらず、同資材を明確に想定した評点項目はなく、その結果、各都道府県は独自の判断で評価せざるを得なくなり、評価方法及び結果が区々にな

っている。かかる状況に照らせば、現行評価基準のうち、「床仕上」「花崗岩」に属する評点項目は、課税庁の恣意を排し、納税者の予測可能性を担保する程度に、課税要件が一義的かつ明確に定められているとは到底評価できず、課税要件明確主義に反している。

イ 被告の主張

評価基準の定めが不明確であるとは認められず、課税要件明確主義にも反しない。

・ 争点・ について

ア 原告の主張

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できない特別の事情が認められる場合には、評価額が適正な時価であると推認されることはなく、評価額が適正な時価を超えていれば、その限度で違法とすべきである。そして、評価基準は、あくまで地方税法より下位の法規範であり、適正な時価を算定する道具にすぎず、評価基準の採用する再建築方式にもほかの評価方法と同様に長所短所があるのであるから、特別な事情を極小化して解釈すべきではない。

本件では、床仕上げの項目の評価に関しては、石材産業年鑑には資材価格が3000円を大きく割り込む中国産花崗岩があるとの記載があり、本件評点基準表の中に広く流通している中国産花崗岩を想定した評点が置かれているかが不明である。本件建物の床仕上げに使用されたのと同等の資材について、石材店、輸入商社及び施工業者によりなされた見積価格が評価基準の定める資材費評点と大きくかい離している。不動産鑑定士は、中国産花崗岩を使用した床工事のメーカー設計見積価格を1平方メートル当たり1万0200円と算定して、国産花崗岩を使用した場合よりかなり安価にしている。他の都道府県において、本件石材を使用した店舗について、「人造石ブロック、テラゾーブロック、タイル」相当ないしこ

れに近似する評価をした例が70存在する。 労務費の評点についても、評価基準において想定される労務内容と実際に行われている労務内容とが大きく異なっている。以上の諸事情のうち、 は一般に流通する資材を十分に考慮した評点が定められていない点で「床仕上」「花崗岩」の評点方法に一般的合理性がないことを示し、また、 ないし の事情は、同項目に定められた評点を中国産花崗岩に適用すると、その市場価格を上回ることを示すものであり、相まって前記「特段の事情」を構成している。よって、本件処分が評価基準を適用した結果であっても、「適正な時価」と推認されることはなく、当事者から提出された資料により時価を認定すべきである。

石材業者による平均的な見積価格が3000円余りであり、不動産鑑定評価では1平方メートル当たり1万0200円であると査定され、他の都道府県の評価の多くが「人造石ブロック、テラゾーブロック・タイル」の基準を準用するか、これに近似する単価でなされていることから、本件床仕上げ工事の単価は、本件評点基準表において「人造石ブロック、テラゾーブロック・タイル」の基本評点として定められている1万1200円を超えないと考えられる。

イ 被告の主張

評価基準の定める方法によっては再建築費を適切に算定できない特段の事情を主張立証するには、原告の主張する価格が、個別事情及び特別事情に基づく価格ではなく、一般的・正常的価格であることを具体的に主張立証する必要がある。しかるに、原告が「特別の事情」を構成するとして主張する各事情は、次のとおり、個別事情及び特別事情にすぎず、原告の主張する価格が一般的・正常的価格であることの根拠とはならない。

の事情にある石材産業年鑑での価格は、そのような価格もあるという個別事情にすぎず、当然その価格が一般的な価格になるわけではない。

の事情にある見積書については、品質及び価格等に特殊な条件が付されており、さらには現実的な見積もりといえるかすら疑わしく、の事情も、特殊な条件下では低価格で販売する業者もいるという個別事情にすぎない。

の事情にある不動産鑑定士の算定した価格は、一般的具体的な根拠を有するとはいえない。

の事情については、他の都道府県が、何をもって「特別の事情」としているか、他の都道府県における評価基準の細目及び実態が不明であり、これをもって本件処分における評価が不合理であるとするには、根拠として不十分である。また、他の都道府県が中国産花崗岩を評価するに当たり、原告の提供する見積書のみを基礎資料にしているとするれば、それは、個別事情を斟酌しているだけで、「特別の事情」にはあたらない。

の事情については、本件において実際に行われた作業工程が一般的なものであるとは認められず、「特別の事情」には当たらない。

・ 争点・ について

ア 被告の主張

課税庁は、本件評点基準表に「中国産花崗岩」の評点項目がなかったことから、本件評点基準表に所要の補正を行うか否かの判断を、中国産花崗岩の一般的な取得価額を参考にする方法により行った。取得価額を参考にすることは、当該評価対象家屋における取得価額ではなく、平成13年1月の東京都特別区における一般的な取得価額を参考にするとされていることから、「積算資料」2001年2月号389頁により、平成13年1月の東京都特別区における中国産花崗岩の一般的な資材費を確認した。それによれば、中国産花崗岩は、「花崗岩」「床」「厚20mm」「本磨」「並級品」に分類されており、その資材費は2万0400円であった。本件評点基準表の評点項目の「花崗岩、並、磨き仕上」における資材費の評点数が1万

9000点であり，物価水準による補正率1.00を乗じて求めた資材費が積算資料の資材費2万0400円を下回るため，課税庁は特に補正の必要はないと判断したものであり，本件処分は評価基準に適合したものである。

また，本件石材と同規格の石材について見積書のみ提出され，カタログ等の証拠すら提出されておらず，前記石材の一般的な市場価格が幾らであるかは判然としていない（立証されていない）のであるから，本件石材について，評点項目及び標準評点数が予定する注文品と大きく異なる市場価格が形成されていたとは認められない。原告が本件建物を取得した当時，その床仕上げの施工の結果が花崗岩による床仕上げとして通常期待されているよりも劣る態様であったことはうかがわれない。そうすると，本件石材は，本件建物の建築当時において，前記評点項目及び標準評点数が予定する範囲内のものであると評価することができるというべきであり，本件石材の評価に当たって花崗岩の評点項目「並，磨き仕上」の標準評点数を付設したことが評価基準の適用を誤ったものとはいえない。

イ 原告の主張

本件処分が適法といえるためには，評価基準が本件建物に適切にあてはめられていることが大前提となる。評価基準において，再建築費評点基準表に示されている評点項目が，家屋の建築に当たって使用頻度の高い資材について示されており，すべての建築資材を網羅していないこと，再建築費評点基準表に示されている評点項目に係る標準評点数は，標準的な施工態様により積算されているので，特殊な施工がなされる地方では，その施工方法が一般的なものと異なるため，評点項目に係る標準評点数がその実態に適合せず，工事原価と異なる場合も考えられることから，そのような場合に，新たに評点項目及び標準評点数を追加したり，示されている標準評点数を修正して再建築費評点基準表に所要の補正を行って適用すること

ができるとされている。このように、評価基準は、すべての工事内容を網羅していないのであるから、評価基準を適切に適用するためには、形式的に適用するにとどまらず、「所要の補正」を十分に活用する必要がある。本件において、本件建物の床仕上げに適用された評点と実際の施工単価との間には顕著な差があり、他の都府県では中国産花崗岩を使用した店舗について「人造石ブロック、テラゾーブロック、タイル」に近似する評価がされていることからすれば、花崗岩の評点を形式的に適用せず、「人造石ブロック、テラゾーブロック、タイル」の評点項目を準用する方法で「所要の補正」が加えられるべきであったのに、「所要の補正」がされなかった。

被告は、「所要の補正」の要否を判定する際、「積算資料」を唯一の根拠としているが、同誌が一般的な指標になりうるものではない上、同誌の「花崗岩」の資材費は、中国産花崗岩のうちオーダー品（現場単位で発注され加工された製品）を調査対象としており、本件建物で使用される規格品（予め工場で一定のサイズに加工された製品）には妥当しない。被告は、平成15年に新築された物件の一般的な取得価格を検討する際、平成13年1月時点の価格を基準としているが、最高裁判決（平成15年6月26日）はこのような考え方を明確に否定しており、同誌によっても平成13年1月時点から本件建物が新築された平成15年10月までの間に「花崗岩」「並級」の取引価格に大きな変動があったとされており、仮に同誌を参照するとしても、平成15年10月時点の価格を参照すべきであった。

被告が本件建物の床仕上げに適用している評点においては、「仮据え」の工程が予定されているのに対し、本件建物の床工事においては「仮据え」の工程が取られておらず、一般的にも本件建物と同様の方法で工事がされているケースが多く、「仮据え」の工程の有無によって労務費の算定にも大きな影響を及ぼすから、労務費の評点に着目しても、本件建物に「花崗

岩」の評点を適用するのは妥当ではない。また、仮に「花崗岩」の評点を適用する場合であっても、仕上げ内容が評価基準が想定する内容と大きく異なるのであるから、減点補正(×0.9など)が加えられるべきである。

第3 当裁判所の判断

1 争点・ について

憲法30条は、国民の総意を反映する租税立法に基づいて納税の義務を負うことを定め、同84条は、新たに租税を課し、又は現行の租税を変更するには法律又は法律の定める条件によることを必要とすることを定めている。それゆえ、課税要件(納税義務者、課税物件、課税標準及び税率等)並びに租税の賦課徴収に関する手続は法律によって規定されなければならない。

しかしながら、租税法が対象とする経済事象は、極めて多種多様であり、かつ、激しく変遷するため、これに対応する定めをすべて法律の形式で整えることは困難である。よって、憲法は、公平な課税を実現するため、一定の範囲で課税要件及び租税の賦課徴収に関する手続を命令に委任することを許容しているというべきである。

もっとも、租税法律主義の原則に照らせば、課税上基本的な事項は法律で定めることが求められ、命令の定めるところに委任できるのは、技術的、かつ、細目的な事項に限られると解される。

そこで、これを不動産取得税についてみるに、法は、納税義務者を不動産の取得者(法73条の2第1項)、課税物件を不動産の取得(法73条の2第1項)、課税標準を不動産取得時の適正な時価(法73条の13第1項、法73条5号)、税率を3パーセント(法附則11条の2第1項)と定めた上で、不動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に委ねているのであって、法は課税要件のうち、納税義務者、課税物件、課税標準及び税率といった基本的な事項を定め、不動産の評価の基準、評価の実施方法、その手続といった技術的、かつ、細目的な事項を総務大臣の告示に委任している

にすぎない。

したがって、評価基準について総務大臣の告示に委ねる法388条1項は、租税法律主義を定める憲法30条、同84条に違反するものではなく、この点に関する原告の主張は理由がない。

2 争点・ について

租税法律主義は、租税要件を法定することにより、恣意的な課税を防止し、国民の財産権が不当に侵害されることを防止するとともに、国民の経済生活に法的安定性と予測可能性を付与することを目的とするものであって、憲法30条及び同84条は、租税法律主義の原則を規定している。租税法律主義の目的及び憲法の趣旨にかんがみれば、法律における課税要件の定めは、可能な限り明確なものでなければならないというべきである。

そこで、これを不動産取得税についてみるに、法は、納税義務者を不動産の取得者、課税物件を不動産の取得、課税標準を不動産取得時の適正な時価、税率を3パーセントなどと明確に規定しており、評価基準は、適正な時価を算出するための技術的、かつ、細目的な基準の定めにはすぎないのであるから、評価基準が低廉な中国産花崗岩資材を想定して定められておらず、同資材の評価が各都道府県ごとに区々になっているとしても、課税要件の定め自体が不明確であるとはいえない。

したがって、不動産取得税の課税要件に関する定めが課税要件明確主義に違反しているとは認められず、原告のこの点に関する主張も理由がない。

3 争点・ について

- ・ 不動産取得税の課税標準は、不動産を取得した時における不動産の適正な時価であり、適正な時価とは、正常な取引条件の下で成立する当該不動産の取得時におけるその取引価格、すなわち、客観的な交換価値をいうと解される。不動産の取得時において固定資産課税台帳に固定資産の価格が登録されていない不動産については、評価基準によって当該不動産に係る不動産取得

税の課税標準となるべき価格を決定するものとされているところ，評価基準が定める部分別による再建築費評点数の算出方法は，主観的な個別事情等を排した家屋の客観的な交換価値を評価する方法として一般的な合理性を有するものといえるから，評価基準に従って算出された価格は，評価基準が定める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などの特別の事情が存しない限り，適正な時価であると推認されるべきものである（最高裁平成11年（行ヒ）第182号同15年7月18日第二小法廷判決・裁判集民事210号283頁参照）。そこで，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」として原告が主張する事情について検討する。

- ・ 原告は，床仕上げの評価について，本件評点基準表の中に広く流通している中国産花崗岩を想定した評点がおかれているか不明であることが，「特別の事情」として考慮されるべきであると主張する。

しかしながら，評価基準においては，本件評点基準表を適用して家屋の再建築費評点数を算出するに当たり，本件評点基準表に所要の評点項目及び標準評点数がないとき，その他家屋の実態からみて特に必要があるときは，本件評点基準表について所要の補正を行い，これを適用することができる旨定められており，当該家屋に使用されている資材が本件評点基準表に示されていない場合には本件評点基準表に所要の補正をして適用することとなる（乙3の2）。原告の主張するとおり，本件評点基準表には中国産花崗岩という表示の評点項目は示されていないが，花崗岩などを使用した床仕上の評点項目及び標準評点数が示されており，これに所要の補正をして適用すれば，再建築費を適切に算定できるものであり，原告の主張する事情は，「特別の事情」には該当しない。

- ・ 原告は，本件石材について，評価基準の定める資材費評点が石材店，輸入商社及び施工業者によりなされた見積価格と大きくかい離していることが，

「特別の事情」として考慮されるべきであると主張する。

しかしながら，見積価格は契約当事者間の個別的な事情の下で提示されるものである上，石材店，輸入商社及び施工業者によりなされた見積もりの中には，「日本主要港渡し」，「運賃を含まない」，「年間契約」を前提とするなどの条件が付されているものがあることに照らせば（甲 8 の 1 ないし 5 ， 1 0 の 1 ないし 3 ），原告の主張する見積価格には一般化できない個別的な事情による偏差を排除できないおそれがあり，原告の主張する事情は，評価基準に認められる一般的な合理性を否定する根拠にはならず，「特別の事情」には該当しない。

- 原告は，不動産鑑定士が中国産花崗岩を使用した床工事のメーカー見積設計価格を 1 平方メートル当たり 1 万 0 2 0 0 円と算定して，国産花崗岩を使用した場合よりかなり安価にしていることが，「特別の事情」として考慮されるべきであると主張する。

証拠（甲 1 4 ）によれば，不動産鑑定士山田毅が，原告が大分県内に建設した別店舗について，中国産御影石 G 6 3 5 を使用した床工事のメーカー見積設計価格を 1 平方メートル当たり 1 万 0 2 0 0 円であると算出していることが認められるが，前記見積設計価格が個別事情及び特別事情を排した当事者間の正常な価格交渉により形成される価格と同一であることを認めるに足りる証拠はない。よって，原告の主張する事情は，評価基準に認められる一般的な合理性を否定する根拠にはならず，「特別の事情」には該当しない。

- 原告は，他の都道府県において本件石材を使用した店舗について，「人造石ブロック，テラゾーブロック，タイル」相当ないしこれに近似する評価をした例が存在することが，「特別の事情」として考慮されるべきであると主張する。

証拠（甲 1 3 の 1 ないし 7 0 ）によれば，本件石材を使用した部分の床仕上げについて，「人造石ブロック，テラゾーブロック，タイル」相当などと

評価して、低い評点数を付設している都道府県がある事実が認められるが、これは、評点項目の「花崗岩」を選択することに問題があることをうかがわせるにとどまり、評価基準における評点項目の選択の適否の問題にすぎないというべきである。よって、原告の主張する事情は、評価基準に認められる一般的な合理性を否定する根拠にはならず、「特別の事情」には該当しない。

- ・ 原告は、評価基準において想定される労務内容と実際に行われている労務内容とが大きく異なっていることが、「特別の事情」として考慮されるべきであると主張する。

証拠（甲 1 , 2 , 2 5 , 2 7 , 2 8 ）及び弁論の全趣旨によれば、本件建物と類似の建物において、仮据え等の工程を省略して床仕上げ工事が行われており、原告においては多数の類似店舗について建築仕様を統一している事実が認められ、本件建物においても、同様の工程によって床仕上げ工事が行われたものと推認できるものの、原告が本件建物を取得した当時、その床仕上げの施工の結果が花崗岩による床仕上げとして通常期待されるものよりも劣る態様であったことを認めるに足りる証拠はないのであるから、原告が安価な労務費で足りる工法を採用して床仕上げを行ったとしても、それは不動産の価格の評価を左右するものではないのであり、原告の主張する事情は、「特別の事情」には該当しない。

- ・ 以上のように、原告が主張する事情は、いずれも「特別の事情」に該当するものとは認められない。

4 争点・ について

- ・ 本件において、前記「特別の事情」に該当する事実が認められないのであるから、評価基準に従って決定された価格が本件建物の「適正な時価」とであると推認されるところ、原告は、本件建物の床仕上げに、花崗岩の評点項目を形式的に適用せず、「人造石ブロック、テラゾーブロック、タイル」の評点項目を準用する方法で「所要の補正」をすべきであったなどと主張

している。そこで、本件処分が評価基準に適合しているか否かを検討する。

- ・ 証拠（甲 1, 2, 3 の 1 ないし 4, 4, 5 の 1 ないし 3, 6, 7, 8 の 1 ないし 5, 9, 10 の 1 ないし 3, 11 の 1 ないし 8, 12 の 1 ないし 4, 13 の 1 ないし 7, 14, 19, 20, 22, 23 の 1 ないし 6, 24, 25, 26 の 1・2, 27, 28, 乙 1, 2 の 1・2, 3 の 1 ないし 3, 4 の 1 ないし 3, 5 の 1・2, 7 の 1 ないし 3, 8 の 1 ないし 3, 10, 11 の 1 ないし 3, 12 の 1 ないし 3, 13 の 1 ないし 3）及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 原告は、平成 15 年 10 月 8 日に本件建物を新築した。本件建物の床には、原告が中国から輸入した本件石材が使用されている。本件石材は、あらかじめ中国国内の工場において 600 ミリメートル角、厚さ 20 ミリメートルに加工された規格石材である。（甲 1, 乙 1）

イ 平成 14 年 1 月ころ財団法人経済調査会が発行した「2002 建築資材データベース」には、理邦株式会社が、中国産花崗岩（G635, 400 ミリメートル角、厚さ 12 ミリメートル）につき、最低注文量約 600 平方メートル、日本主要港渡しの条件を付けて、1 平方メートル当たり 2400 円の価格で販売している旨の記事が掲載されていた。（甲 6）

平成 14 年 10 月ころ財団法人経済調査会が発行した「建築施工単価 '02 / 10」には、同時期における名古屋通商というメーカーの中国産花崗岩（G603 中国白, 400 ミリメートル角, 厚さ 13 ミリメートル）を使用した床工事の材工共の公表価格が 1 万 0700 円である旨掲載されていた。（甲 19）

原告が、平成 15 年 3 月 31 日付け買付注文書に基づき、福建省宏發集団公司との間で締結した売買契約（平成 13 年 8 月 15 日付けのみかげ石・大理石売買契約書に基づくもの）においては、本件石材の価格は 12 米ドルとされている。（甲 4）

原告が平成15年11月ころ作成を依頼した本件石材の見積書においては、1900円から2350円の見積もりがなされている。ただし、「仕上げ精度については打合せを要する」、「日本主要港渡し」、「降ろす作業料は含まない」、「運賃は含まない」などの条件が付されている。(甲8の1ないし5)

原告が平成16年3月ないし5月ころ作成を依頼した本件石材の見積書においては、2200円から4950円の見積もりがなされている。ただし、年間契約を前提とする、運賃は含まないなどの条件が付されている。(甲10の1ないし3)

平成16年8月ないし9月ころ、河本工業株式会社、株式会社崎山組、岡部建設工業株式会社、株式会社加賀田組、佐藤産業株式会社及び山田建設株式会社が作成を依頼した本件石材の見積書においては、資材費として2400円から4800円の見積もりがなされている。(甲11の1ないし8)

ウ 本件評点基準表に示されている評点項目は、非木造家屋の構造に応じ、非木造家屋の各部分ごとに一般に使用されている資材の種別及び品等、施工の態様等の区分によって標準評点数を付設するための項目として設けられているものである。

事務所、店舗及び百貨店用建物について適用される本件評点基準表においては、床仕上げの部分の評点項目として大理石、花崗岩及び人造石ブロック(セメントに砂や碎石、砂粒及び顔料を混合し、水で練り固めて成型したブロック状の製品をいう。)などが設けられている。磨き仕上げ(材料の表面を研磨し光沢を出す仕上げをいう。)の花崗岩については、上、中、並の3つの項目に分けられている。前記評点項目「並」の花崗岩の標準評点数は2万9350点であり、資材費評点数1万9000点、労務費評点数9847点、下地その他の評点数506点から成る(合計点は10

点未満切捨て)。(乙2の2, 5の2, 11の2)

本件評点基準表に示されている標準評点数のうち資材費については、財団法人経済調査会が発行する「積算資料」(以下「積算資料」という。)及び財団法人建設物価調査会が発行する「建設物価」に掲載されている価格のうち、平成13年2月号に掲載されている価格を基礎として定められている。その積算資料によれば、花崗岩のランクは、上級品、中級品及び並級品に区別され、本件石材と同じ厚さ(20ミリメートル)で本磨き仕上げの花崗岩のうち最も安価な並級品の1平方メートル当たりの価格は、平成13年1月時点において、仙台市のものは2万1400円、東京都のものは2万0400円であった。この価格は、国産及び中国産(福建省産のものを含む。)の花崗岩を対象とするものであるが、現場単位で発注された寸法に応じて加工される注文品を対象とするものであり、あらかじめ工場で一定の寸法に整えられた規格石材を対象とするものではない。(甲20, 乙4の2, 8の2)

そして、積算資料によれば、本件石材と同じ厚さで本磨き仕上げが施された花崗岩並級品(国産及び中国産を含む。)の価格(仙台市のもの)は、その後下落し、1平方メートル当たり、平成13年11月ころからは1万8100円、平成14年2月ころからは1万5900円、同年5月ころからは1万4400円、同年8月ころから平成15年8月までは1万2700円、平成15年11月からは1万1900円となっていた。(甲20, 乙10, 弁論の全趣旨)

- 前記認定事実によれば、本件評点基準表に設けられた評点項目は、各部分ごとに一般に使用されている資材の種別及び品等、施工の態様等の区分によって標準評点数を付設するための項目として定められたものであるというのであるから、各部分の資材の種別及び品等、施工の態様等が、ある評点項目及び標準評点数の予定する範囲内のものであると評価することが

できる限り，当該評点項目の標準評点数を付設することができるというべきである（最高裁平成18年（行ヒ）第283号同19年3月22日第一小法廷判決参照）。

これを本件についてみるに，前記のとおり，中国産花崗岩のカタログ価格や公表価格が掲載された公刊物の中には，本件石材とは異なる寸法の規格石材の価格が記載されたものが存在するが，本件石材と同じ寸法の規格石材のカタログ価格及び公表価格が記載された資料は提出されていないし，見積書は契約当事者間の個別的な事情の下で作成されるものである上，原告が作成を依頼した見積書には特殊な条件が付され，原告以外の会社が作成を依頼した見積書は平成16年8月ないし9月に作成されているため，前記見積書はいずれも本件建物が建築された平成15年10月当時の一般的な市場価格を反映したものとはいえない。したがって，以上の資料をもってしては，原告が本件建物を取得した平成15年10月当時において，本件石材と同じ寸法の規格石材の一般的な市場価格を推定できず，本件石材について，注文品の価格を掲載している積算資料に記載されていた花崗岩並級品（中国産を含む。）の価格と大きく異なる市場価格が形成されていたとみることはできない。

しかしながら，本件評点基準表に定められた評点項目「花崗岩，並，磨き仕上」が前提とする資材費の標準評点数は1万9000点であるのに対し，平成14年7月以降に発行された積算資料に掲載されていた花崗岩並級品（中国産を含む。）の価格（仙台市のもの）は，1平方メートル当たり1万2700円となっており（なお，東京都特別区における価格は，1平方メートル当たり1万2400円である。甲20），さらにその後の平成15年11月からは1万1900円と下落している。

そこで，前記資材費の標準評点数1万9000点と前記花崗岩の価格1万2700円と比較検討してみると，数値的に約3割以上の下落が生じており，

しかも下落はその後も継続することが見込まれる状況にあったから、前記下落の程度は、本件建物の評価に当たり、軽視できないものであるということができ、前記資材費の標準評点数は、前記花崗岩の価格とはその水準を異にすることが明らかである。

そうすると、本件石材についての標準評点数の付設に関しては、本件建物が建築された平成15年10月当時、前記資材費の標準評点数の予定する範囲内であったとは評価できず、前記資材費の標準評点数をそのまま付設することはできないというべきである。この点において、前記資材費の標準評点数をそのまま付設して本件石材が使用された床仕上げ工事を評価した本件処分は評価基準に適合したものとはいえない。

したがって、本件石材が使用された床仕上げ工事を評価するに当たっては、本件評点基準表に所要の補正を加える必要があるところ、本件石材についての資材費評点数を前記花崗岩の価格に対応して1平方メートル当たり1万2700点と付設すべきである。

そして、前記3.のとおり、本件建物の床仕上げ工事において仮据え等の工程が省略されたと推認できるものの、施工の結果が花崗岩による床仕上げとして通常期待されるものよりも劣る態様であったことを認めるに足りる証拠はないのであるから、労務費評点数及び下地その他の評点数については、本件評点基準表に定められた評点項目「花崗岩、並、磨き仕上」の評点数と同じ1万0353点と付設すべきである。

以上により本件建物の床仕上げに付設すべき評点数は2万3050点（10点未満切捨て）となる。

- 被告は、課税庁が平成13年1月の東京都特別区における中国産花崗岩の取得価額を参考にして本件評点基準表に所要の補正をするか否かを判断したところ、その中国産花崗岩の取得価額が2万0400円であり、本件評点基準表に定められた評点項目「花崗岩、並、磨き仕上」における資材費の評点

数1万9000点がこれを下回ったため、所要の補正が行われなかったものであり、本件処分は評価基準に適合したものである旨主張する。

しかしながら、本件建物の各部分の資材の種別及び品等、施工の態様等が、本件評点基準表に設けられた評点項目及び標準評点数の予定する範囲内のものであると評価できなければ、当該評点項目の標準評点数を付設することができず、本件評点基準表について所要の補正を加える必要があると解される。ところ、本件建物が建築された平成15年10月当時における花崗岩並級品（中国産を含む。）の価格や花崗岩並級品の価格の下落状況にかんがみれば、本件石材が、本件評点基準表に設けられた「花崗岩、並、磨き仕上」の評点項目及び標準評点数の予定する範囲内のものであるとは評価できないのであるから、所要の補正を加える必要があったといわざるをえない。

したがって、本件処分が評価基準に適合しているとは認められず、被告の前記主張は理由がない。

- 原告は、本件建物の床仕上げの評価に当たって、「人造石ブロック、テラゾーブロック、タイル」の評点項目を準用する方法で「所要の補正」が加えられるべきであった旨主張する。

しかしながら、本件評点基準表に設けられた評点項目「人造石ブロック、テラゾーブロック、タイル」の標準評点数は1万1200点であり、資材費評点数4050点、労務費評点数6780点、下地その他の評点数379点から成り立っている（合計点は10点未満切捨て）ところ（乙5の2）、原告が本件建物を取得した平成15年10月当時において、本件石材が、前記評点項目の標準評点数が前提とする資材費評点数とほぼ同じ水準であったことを認めるに十分な資料はないし、ことに、本件建物の床仕上げ工事における施工の結果が花崗岩による床仕上げとして通常期待されるものよりも劣る態様であったとは認められないのであるから、本件建物の床仕上げの評価に当たって、「人造石ブロック、テラゾーブロック、タイル」の評点項目を準

用して、本件建物の床仕上げについて1万1200点の評点数を付設すべきであったとはいえない。よって、原告の前記主張も理由がない。

5 小括

以上の判断を前提とすると、本件建物の評価は以下のとおりとなる。

本件石材を使用した床仕上げ工事の施工割合が98パーセント(乙1)、その評点数が2万3050点であり、角タイル・200ミリメートル・色物を使用した床仕上げ工事の施工割合が1パーセント、その標準評点数が1万0310点であり(乙1)、合成樹脂塗・塩化ビニルを使用した床仕上げ工事の施工割合が1パーセント、その標準評点数が1960点であり(乙1)、面積等による連乗補正割合が0.98であるから(乙1)、本件建物における床仕上げの1平方メートル当たりの評点数は、次のとおり、2万2257点(1点未満切捨て)となる(乙13の2)。

$$(23,050 \times 0.98 + 10,310 \times 0.01 + 1,960 \times 0.01) \times 0.98 = 22,257$$

したがって、本件建物の再建築費評点数は、別紙「評点数一覧表」中の「再建築費評点数」記載のとおり、9639万9312点となるから(乙1、13の2)、これに1点当たりの価格1円10銭を乗じ、1000円未満を切り捨てると、同「課税標準額」欄記載のとおり、1億0603万9000円が課税標準額となる(法20条の4の2第1項)。これに標準税率100分の3(法附則11条の2第1項)を乗じ、100円未満を切り捨てると(法20条の4の2第3項)、同「税額」欄記載のとおり、318万1100円が本件建物の不動産取得税の税額となる。

第4 結論

以上の次第であるから、原告の請求は、本件処分のうち、課税標準額1億0603万9000円、納付すべき税額318万1100円を超える部分の取消しを求める限度で理由があるからこれを認容し、その余は理由がないから棄却すべきである。

よって，訴訟費用の負担につき，行政事件訴訟法 7 条，民事訴訟法 6 4 条本文を適用して，主文のとおり判決する。

山形地方裁判所民事部

裁判長裁判官 片 瀬 敏 寿

裁判官 鈴 木 和 典

裁判官 田 中 良 武

物 件 目 録

所 在	山形県寒河江市 a b 番地
家屋番号	未登記
種 類	店舗
構 造	鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺平家建
床面積	1 1 4 7 . 3 7 平方メートル

評点数一覧表
延床面積 1147.37平方メートル

評価項目	計算単位が延床面積以外のもの	計算単位が延床面積によるもの
主体構造部	16,086,624	
基礎		1,948
外周壁骨組		3,550
間仕切骨組		783
外部仕上		2,481
内部仕上		2,668
床仕上		22,257
天井仕上		3,444
屋根仕上	4,319,906	
建具	5,107,973	
建築設備	24,547,125	
仮設工事		1,591
その他の工事		1,664
合計	50,061,628	40,386

再建築費評点数	+ × 1147.37 =	96,399,312
1点当たりの価格		1.1
評価額	× =	106,039,243
課税標準額		106,039,000
税額	× 0.03 =	3,181,170