

(注)名古屋地方裁判所平成18年(ワ)第3637号事件の判決(原判決)のうち、「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」1ないし3の部分(原判決引用部分)を抜粋したものです。

なお、本文に記載されている原判決添付の別紙や別表については掲載を省略しました。

1 前提事実等

以下の事実は、当事者間に争いがなく、掲記の証拠により容易に認めることができる。

(1) 固定資産税等の課税徴収手続の概要

ア 総論

(ア) 固定資産税

固定資産税は、市町村が課することができる市町村税(普通税)の一種である。被告は、地方税法3条に基づき、固定資産税・都市計画税を含む市税の税目、課税標準、税率その他賦課徴収について必要な事項を定めるため、名古屋市市税条例(以下「市税条例」という。)を制定している。

固定資産税の課税客体は、市町村内に所在する固定資産(土地、家屋及び償却資産を総称する。)であり、原則として固定資産の所有者に課することとされている(地方税法342条1項、343条1項、市税条例33条1項)。

基準年度(本件の場合には、昭和33年度から起算して3の倍数の年度を経過したごとの年度)に係る家屋に対して課する固定資産税の課税標準は、当該家屋の基準年度に係る賦課期日(当該年度の初日の属する年の1月1日)における価格で、家屋課税台帳等に登録されたものとされ

る（地方税法 349 条 1 項，市税条例 34 条，40 条）。なお，「価格」とは，適正な時価をいう（地方税法 341 条 5 号）。

第二年度（基準年度の翌年度），第三年度（第二年度の翌年度）の課税標準は，原則として，当該家屋に係る基準年度の固定資産税の課税標準の基礎となった価格で，家屋課税台帳等に登録されたものとされている（同法 349 条 2 項，3 項，市税条例 34 条）。

（イ） 都市計画税

都市計画税は，都市計画法に基づいて行う都市計画事業等に要する費用に充てるため，市町村が課することができる市町村税（目的税）の一種である。

都市計画税の課税客体は，市町村の区域で都市計画法 5 条の規定により都市計画区域として指定されたもののうち同法 7 条 1 項に規定する市街化区域内に所在する土地及び家屋であり，当該土地又は家屋の所有者に課することとされている（地方税法 702 条 1 項，市税条例 90 条 1 項）。

都市計画税の課税標準は，固定資産税の課税標準となるべき価格と同一である（地方税法 702 条）。

イ 固定資産税・都市計画税の賦課徴収手続

（ア） 固定資産の評価・価格の決定の概要

a 市町村長は，原則として，総務大臣が定める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（地方税法 403 条 1 項）。

b 市町村長の指揮を受けて固定資産を適正に評価し，かつ，市町村長が行う上記価格の決定を補助するため，市町村に固定資産評価員を設置するものとされ（地方税法 404 条 1 項），また，市町村長は，必要があると認める場合には，固定資産評価員の職務を補助させるため，

固定資産評価補助員を選任することができる(同法405条)。被告においても、固定資産評価員及び固定資産評価補助員(以下両者を併せて「固定資産評価員等」という。)が選任されている(市税条例50条、固定資産評価補助員規程)。

市町村長は、固定資産評価員又は固定資産評価補助員に、当該市町村所在の固定資産の状況を毎年少なくとも一回実地に調査させなければならないこととされ(以下「実地調査」という。地方税法408条。)、固定資産評価員は、実地調査の結果に基づいて土地又は家屋の評価をしなければならず(同法409条1項)、その評価をした場合には、遅滞なく評価調書を作成し、市町村長に提出しなければならない(同条4項)。なお、家屋の具体的な評価方法については、後述する。

- c 評価調書を受理した市町村長は、これに基づき、毎年3月31日まで(平成14年法律第17号による改正前の地方税法(以下「改正前の地方税法」という。))においては、毎年2月末までに固定資産の価格を決定し、直ちに固定資産課税台帳(土地課税台帳、土地補充課税台帳、家屋課税台帳、家屋補充課税台帳及び償却資産課税台帳を総称するものである。)に登録しなければならず、固定資産課税台帳に登録すべき固定資産の価格等の全てを登録した場合は、直ちにその旨を公示しなければならない(地方税法410条1項、411条1・2項)。

(イ) 固定資産税の賦課徴収

固定資産税の徴収は、普通徴収の方法、すなわち、徴税吏員が納税通知書を当該納税者に交付することによって徴収する方法によらなければならない(賦課課税方式ともいう。地方税法1条1項7号、364条1項、市税条例42条)。したがって、市町村が、固定資産課税台帳に登録された固定資産の価格を課税標準とし、税額を計算した上で、納税者に対し納税通知書を交付することとなる。

(ウ) 固定資産税の納期

被告における固定資産税の納期は、第1期が4月1日から同月30日まで、第2期が7月1日から同月31日まで、第3期が12月1日から同月31日まで、第4期が翌年2月1日から同月末日までとされている(市税条例41条)。

(エ) 賦課根拠の開示

a 課税明細書の交付

市町村は、家屋に対して課する固定資産税を徴収しようとする場合においては、総務省令で定めるところによって、当該家屋について家屋課税台帳等に登録された所在、家屋番号、種類、構造、床面積及び当該年度の固定資産税に係る価格を記載した文書(課税明細書)を当該納税者に交付しなければならない(地方税法364条3項)。

b 家屋価格等縦覧帳簿等の縦覧

市町村長は、固定資産税の納税者が、納付すべき当該年度の固定資産税に係る家屋について、家屋課税台帳等に登録された価格(以下「登録価格」という。)と当該家屋が所在する市町村内の他の家屋の価格とを比較することができるよう、原則として、毎年4月1日から、4月20日又は当該年度の最初の納期限の日のいずれか遅い日以後の日までの間、その指定する場所において、家屋価格等縦覧帳簿又はその写しを、家屋の固定資産税の納税者の縦覧に供しなければならない(地方税法416条1項。なお、改正前の地方税法には、同様の定めはない。)

c 固定資産課税台帳の閲覧

市町村長は、納税義務者その他の政令で定める者の求めに応じ、固定資産税課税台帳のうちこれらの者に係る固定資産として政令で定めるものに関する事項が記載されている部分又はその写しを、これらの

者の閲覧に供しなければならない（地方税法 382 条の 2 第 1 項。なお、改正前の地方税法 415 条 1 項においては、3 月 1 日から 20 日以上の期間、固定資産課税台帳又はその写しを関係者の縦覧に供しなければならないとされていた。）。

(オ) 都市計画税の賦課徴収・納期

都市計画税の賦課徴収は、固定資産税の賦課徴収の例によるものとし、特別の事情がある場合を除くほか、固定資産税の賦課徴収とあわせて行うものとされている（地方税法 702 条の 8 第 1 項、市税条例 92 条）。

ウ 家屋の評価方法

前述（イ(ア) b）の家屋の評価は、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、当該評点数に評点一点当たりの価額（被告においては、簡易構造の建物を除き、1.10 円）を乗じて各個の家屋の価額を求める方法によるとされる（固定資産評価基準（以下「評価基準」という。）第 2 章第 1 節一・三、第 4 節二）。非木造家屋に関する評価方法は、以下のとおりである。

(ア) 評点数の付設

非木造家屋の評点数は、原則として、当該非木造家屋の再建築費評点数を基礎とし、これに損耗の状況による減点補正率を乗じて付設するものとされる（評価基準第 2 章第 3 節一）。

評点数 = 再建築費評点数 × 経過年数に応ずる減点補正率

a 再建築費評点数

在来分の非木造家屋に係る再建築費評点数は、前年度の再建築費評点数に、評価基準に定められている再建築費評点補正率を乗じる方法により求めることとされる（評価基準第 2 章第 3 節四）。

再建築評点数 = 基準年度の前年度に \times 再建築費評点補正率

おける再建築費評点数

b 損耗の状況による減点補正率

非木造家屋の損耗の状況による減点補正率は、経過年数に応ずる減点補正率（以下「経年減点補正率」という。）によるものとされる（ただし、天災、火災等の事由により経年減点補正率によることが適当でないと認められる場合においては、損耗の程度に応ずる減点補正率によるものとされる。）。経年減点補正率は、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ものであって、非木造家屋の構造区分に従い、「非木造家屋経年減点補正率基準表」（以下「本件基準表」という。）に示されている当該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（評価基準第2章第3節五）。

本件基準表は、7種類の用途別に区分された上、用途別区分7については、以下のとおり、3種類の用途別に区分され、それぞれの中で建物の構造別にさらに区分されている（評価基準別表第13）。

7 工場、倉庫、発電所、変電所、停車場及び車庫用建物

(1) 一般用のもの（(2)及び(3)以外のもの）

(2) 塩素、塩酸、硫酸、硝酸その他の著しい腐食性を有する液体又は気体の影響を直接全面的に受けるもの、冷凍倉庫用のもの及び放射性同位元素の放射線を直接受けるもの

(3) 塩、チリ硝石その他の著しい潮解性を有する固体を常時蔵置するためのもの及び著しい蒸気の影響を直接全面的に受けるもの

(イ) 在来分の家屋に係る価額の据置措置

在来分の家屋については、上記方法により算定された家屋の価額又は前年度の価額のいずれか低い価額によって、当該年度の価額を求めるこ

ととされている（評価基準第2章第4節三）。

エ 価格の修正手続

市町村長は、固定資産課税台帳に登録すべき固定資産の価格等の全てを登録した旨の公示（イ(ア)c）の日以降において、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おいては、直ちに固定資産課税台帳に登録された類似の固定資産の価格と均衡を失しないように価格等を決定し、又は決定された価格等を修正して、これを固定資産課税台帳に登録しなければならない（地方税法417条1項）。

市町村長は、固定資産の価格等を修正して登録した場合においては、固定資産税の賦課後であっても、修正して登録された価格等に基づいて、既に決定したその賦課額を更正しなければならない（同法420条）。

そして、市町村長は、過誤納に係る市町村の徴収金があるときは、政令で定めるところにより、遅滞なく還付しなければならない（地方税法17条）。

オ 委任

被告における固定資産税の賦課・徴収に関する事務は、原則として、市長から賦課期日現在における固定資産所在の区の区長に委任されている（区長委任規則2項4号・4号の2，名古屋市市税条例施行細則3条）。

カ 争訟方法

（ア） 賦課決定に対する争訟方法

a 不服申立て

固定資産税の賦課決定に対しては、不服申立てを行うことができる。被告の場合は、固定資産税の賦課に関する事務が区長に委任されていることから、被告代表者たる名古屋市長に対する審査請求による（地

方税法 19 条 1 号，行政不服審査法 5 条 1 項 1 号本文)。

審査請求は，原則として，処分があったことを知った日の翌日から起算して 60 日以内かつ処分があった日の翌日から起算して 1 年を経過する前にしなければならない(同法 14 条 1 項，3 項)。

b 賦課決定に対する処分取消しの訴え

上記審査請求に対する判決を経た後に，判決のあったことを知った日から 6 か月を経過する前かつ判決の日から 1 年を経過する前に，賦課決定に対する処分取消しの訴えを提起することができる(地方税法 19 条の 12，行政事件訴訟法 8 条 1 項ただし書，14 条 3 項)。

(イ) 価格に対する争訟方法

a 固定資産評価審査委員会に対する審査の申出

固定資産税の納税者は，登録価格(平成 11 年法律第 15 号による改正前の地方税法によれば，「固定資産課税台帳に登録された事項」)について不服がある場合には，固定資産評価審査委員会に審査の申出をすることができる。

当該審査は，固定資産課税台帳に登録すべき固定資産の価格等の全てを登録した旨の公示(イ(ア)c)の日から納税通知書の交付を受けた日後 60 日までの間(改正前の地方税法では，固定資産課税台帳の縦覧期間の初日から納税通知書の交付を受けた日後 30 日までの間)に申し出なければならない(地方税法 432 条 1 項本文)。

b 固定資産評価審査委員会による審査の決定に対する取消しの訴え

固定資産税の納税者は，固定資産評価審査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(地方税法 434 条 1 項)。

c 争訟方法の制限

地方税法 432 条 1 項の規定により固定資産評価審査委員会に審査

を申し出ることができる事項について不服がある納税者は，上記 a b の方法によることによつてのみ争うことができる（同法 4 3 4 条 2 項）。

(ウ) 都市計画税に係る不服申立て等

都市計画税の賦課徴収に関する修正の申出及び不服申立て並びに出訴については，固定資産税の賦課徴収に関する修正の申出及び不服申立て並びに出訴の例によるものとされる（地方税法 7 0 2 条の 8 第 2 項）。

(2) 本件倉庫に係る固定資産税等に関する事実経過

ア 原告らは，いずれも倉庫業等を営む法人である。

イ 本件各倉庫は，それぞれ別紙物件目録記載の建築年に建築されて以降，少なくとも平成 1 3 年度の固定資産税等の賦課期日に至るまで，別紙物件目録 記載の各物件については原告 A（以下「原告 A」という。）が，同目録 記載の各物件については原告 B（以下「原告 B」という。）が所有していた。

ウ 名古屋市 C 区長，D 区長，E 区長及び F 区長（以下これら 4 区長を併せて「本件各区長ら」という。）は，本件各倉庫のうち，各区内所在のものについて，別表 1 及び 2 の「実際の評価額及び税額」欄中「当該年度評価額」欄記載のとおり本件各倉庫の価格を決定した（以下「本件各価格決定」という。）上，原告らに対し，別表 1 及び 2 の「実際の評価額及び税額」欄中「税額」欄記載のとおり，本件各倉庫の固定資産税等の賦課決定を行った（以下「本件各課税処分」といい，本件各価格決定と併せて「本件各課税処分等」という。）。なお，本件各区長らは，本件各倉庫の価格を決定するに際し，経年減点補正率について，本件基準表 7 (1) を適用して算出した。

エ 原告 A は，遅くとも，昭和 4 6 年度から平成 1 3 年度までの各年度の第 4 期納期限である翌年 2 月末日までに，また，原告 B は，遅くとも，昭和 5 4 年度から平成 1 3 年度までの各年度の第 4 納期限である翌年 2 月末日

までに、それぞれ、被告に対し、ウの賦課決定に係る税額の固定資産税等を納付した。

オ 平成18年4月4日、原告AのG取締役らが、F区役所区民生活部税務課家屋係を訪れ、固定資産課税台帳の閲覧を求めるとともに、別紙物件目録 1記載の固定資産課税台帳の価格と企業会計帳簿の価格とが乖離しているとして、固定資産税の評価の手法について説明を求めた。(甲12号証)

カ 同年5月26日、本件各区長らは、地方税法417条1項に基づき、本件各倉庫の平成14年度から平成18年度まで(ただし、別紙物件目録 6, 7記載の各物件については、平成14年度から平成16年度まで)の価格を修正し、固定資産課税台帳に登録した上で、同法420条に基づき、本件各倉庫の固定資産税等の減額更正をした。なお、当該価格の修正の際、本件各区長らは、経年減点補正率について、本件基準表7(2)を適用(ただし、別紙物件目録 3及び 2記載の物件については、倉庫部分のみ)して算出した。(甲1号証の1ないし3・5ないし10, 甲2号証の1ないし19)

キ 同年5月29日、本件各区長らは、原告らに対し、カの修正された価格を固定資産課税台帳に登録した旨の通知等を行った。その後、原告らは、被告から、平成14年度から平成17年度までの固定資産税等について、既納付の固定資産税等の税額と、カの減額更正後の固定資産税等の税額との差額の還付(各年度の法定納期限(地方税法又は同法に基づく条例の規定により地方税を納付し、又は納入すべき期限をいい、地方税で納期を分けているものの第二期以降の分については、その第一期分の納期限をいう。地方税法11条の4第1項。)の翌日からの年4.1%の割合による還付加算金を含む)を受けた。(甲3号証の1ないし19)

ク 同年9月15日、被告財務局長は、家屋の評価事務の実施に関する基本

的事項を定めた「家屋評価事務取扱要領（昭和54年3月7日付け54財固第11号各区長あて財務局長通達）」（以下「取扱要領」という。）について、非木造家屋の経年減点補正率算定に関し、本件基準表7(2)(3)の適用に当たって留意すべき点を加える旨の改正を行い、各区長に通知した（乙12号証。以下「本件通達」という。）。

ケ 原告らは、平成18年9月12日の本訴提起に至るまで、本件各倉庫の登録価格又は本件各課税処分等に関して、上記(1)カの各争訟方法に及んだことはない。（弁論の全趣旨）

2 争点

- (1) 課税処分固有の不服申立手続を経ずに、課税処分の違法を理由とする国家賠償を請求することが許されるか
- (2) 本件各課税処分に国家賠償法上の違法性があるか
- (3) 本件各課税処分に国家賠償法上の過失があるか
- (4) 損害の範囲
- (5) 消滅時効

3 争点に関する当事者の主張

- (1) 争点(1)（課税処分固有の不服申立手続を経ずに、課税処分の違法を理由とする国家賠償を請求することが許されるか）について

（原告らの主張）

ア 本件国家賠償請求訴訟が許されること

（ア） 国家賠償法に基づく請求をするに当たっては、加害行為が行政処分であってもあらかじめ取消訴訟を提起し取消判決を得ておく必要はないとするのが確定した判例である。

（イ） 被告は、地方自治体の賦課権との公平という観点から国家賠償請求は認められないと主張する。しかしながら、かかる主張は単なる一般論であり、行政処分の違法を理由とする国家賠償請求訴訟では処分の取消

判決を得なければならないとの法律上の規定がない以上、公平云々は何ら理由たり得ないものといわざるを得ない。

(ウ) 被告は、固定資産税等に関する争訟手段によっていない場合には、国家賠償法による損害賠償請求をすることはもはや許されないと主張する。固定資産課税台帳に登録された事項について、審査の申出の方法によって争うべきものとされている理由は、技術的な問題ともいえるこれらの事項に関しては、できる限り課税処分前に処理しておくことが望ましいと考えられたためであるとされている。そして、取消訴訟や審査の申出は、専ら租税の賦課処分の効力を争うものであるのに対して、原告らは、被告には経年減点補正率の適用にあたっての重大かつ明白な誤りがあり、それがひいてはその認定に起因する固定資産税の賦課処分自体が違法であることを理由とする国家賠償請求をしているものである。かかる請求は、租税の賦課処分の効力を問うのとは別に違法な租税の賦課処分によって被った損害の回復を図ろうとするものであって、両者はその制度の趣旨や目的を異にし、租税の賦課処分に関することだからといってその要件を具備する限り国家賠償請求が許されないと解すべき理由はない。被告は、原告らが、最大で30年以上もの間、固定資産税等に係る救済手続を利用しなかったことを問題にするが、被告が誤った認定判断をしなければこのようなことにならなかったことをことさら無視するものであり、後述のように、被告には課税処分に当たっての重大な違法性があるので、かかる主張をすることは許されない。

イ 本件各課税処分に無効原因があること

後記（被告の主張）イの考えに立つとしても、以下のとおり、本件各課税処分は単に取り消し得べきものにとどまらず、無効なものといわざるを得ないから、国家賠償請求が認められるべきである。

(ア) 本件各課税処分の瑕疵が重大であること

a 被告が、本件各倉庫に関して、本件基準表7(2)の定める正しい経年減点補正率を当てはめていれば、原告らは、これまでに多大な税金を支払う必要はなかった。本件基準表7(2)の「経過年数」は最長26年であり、本件基準表7(1)の「経過年数」は最長45年であって、その差は膨大なものであり、本件基準表を正しく当てはめるか否かによって課税額は大幅に異なってくるのであるから、その過誤は重大である。

なお、被告は、「冷凍倉庫用のもの」について法令に一義的な定義規定がない旨主張するが、財団法人地方財務協会発行の「固定資産評価基準に基づく損耗の状況による減点補正率適用の手引」(甲10号証)によれば、「冷凍倉庫用のもの」には、冷蔵倉庫、低温倉庫及び氷の貯蔵庫の用に供される建物も含まれるとしており、これに従えば、本件各倉庫が「冷凍倉庫用のもの」であるとの判断を誤ることはなかったものである。

b 固定資産評価員等には、実地調査を充実させ、正確な価格の評価をすることができるよう、固定資産の実地調査をする上で必要な場合においては、質問をしたり、建物の中に入って検査するなどの質問検査権も認められている(地方税法353条)。かかる権利まで認められていることからすると、固定資産評価員等に課せられた実地調査とは、単に市内を年間数回に分けて歩き回ったり、平常時に不動産の状況の変化に留意して見分する程度では足りず、本件各倉庫のような建物の場合には、少なくとも建物内に入って構造等を実際に調査すべきものである。実地調査は、地方税法408条の規定の表現から見ても、単なる訓示規定ではなく、市町村長に法的義務を課す強行規定といわなければならない、実地調査を欠いた評価は重大な違法性を帯びるものというべきである。

本件において、被告が、取扱要領に従い、資料の活用、実地調査、

納税者に対する質問等のあらゆる方法によって課税客体の完全把握並びに適正かつ公正な評価をするよう努めるなどして、課税の公正の確保に万全を期し、異なった区に所在する本件各倉庫について各区相互に密接な連携を保ち、評価資料その他参考となる情報の交換や財政局との協議及び連絡を行い、適切な調査計画を策定して家屋の現地調査を毎年1回以上実施し、調査方法として当該家屋の内部に立ち入って行い、当該建築物の用途を客観的に社会通念に従って判断していれば、本件各倉庫に対する適正な課税をすることは容易に可能であったにもかかわらず、被告はこれを怠り、新築時におざなりに現地調査をただけで、その後漫然と放置してきたために、適正な評価を誤ったものである。のみならず、その後も評価を是正する機会は毎年あったにもかかわらず、原告らが指摘するまで放置し続けてきたために原告らに多大な損害を被らせたものであり、被告に重大な瑕疵が存することは明らかである。

c 被告は、固定資産の状況を知りうる程度に行われれば足りる、一般的には外部のみを調査することによって評価することもやむを得ないものと解されているなどと主張するが、現地調査の規定は、納税者の実体的な権利を実現するための手続保障を定めた規定というべきであり、被告の主張は法を遵守しようとしてこなかった姿勢を正当化しているものであり、開き直りである。

(イ) 本件各課税処分の瑕疵が明白であること

a 瑕疵が客観的に明白であるということは、処分関係人の知、不知とは無関係に、また、権限ある国家機関の判定を待つまでもなく、何人の判断によってもほぼ同一の結論に到達しうる程度に明らかであることを指すとされている。

そして、本件は、事実誤認という事例ではなく、被告が本件各倉庫

に対する課税処分をするに当たって判断資料に不足はないが、その判断資料の法解釈を誤った事案である。著しく経験則に反する評価方法による認定による瑕疵は、個人の判断によってもほぼ同一の結論に到達しうるほど明白なものとされている。

原告らが被告に提出した本件各倉庫の図面には、凡例欄に防熱パネルや防熱建具の記載があったり、図面中に「 - 25 」「 - 30 ° 」「冷凍室」「防熱扉」といった記載があるところ、被告担当職員は、当該図面のみならず現地を確認しているはずであるから、本件各倉庫を「冷凍倉庫用のもの」と認定判断することは通常人であれば誰でも可能なことである。にもかかわらず、被告が、本件各倉庫を「冷凍倉庫用のもの」と判断しなかったのは、著しく経験則に反する評価方法による認定に他ならず、被告の瑕疵は客観的に明白なものというべきである。

b 被告は、本件基準表 7 (2) を適用すべき倉庫すべてに誤った基準を適用していたわけではなく、60 棟中 16 棟の倉庫には正しい経年減点補正率を適用していた。その意味において、被告の本件各課税処分には明白な過誤があったものといわなければならない。

c 被告は、「冷凍倉庫用のもの」に当たるか否かは、著しい腐食性を有する液体又は気体の影響を直接全面的に受けるようなものと同等な倉庫であるか等の判断が必要である旨主張するが、「冷凍倉庫用のもの」という表現は極めて明確なものであって、何人の判断によってもほぼ同一の結論に到達しうる程度に明らかであるというべきである。なお、本件各倉庫と同様の冷凍倉庫に対する経年減点補正率の適用を誤った事案において、20 年間分の過誤納金を返金している地方自治体が多数存するが、これは当該地方自治体自身において明白な過誤であると自認しているからに他ならない。

また、大阪市のように、「冷凍倉庫用のもの」の解釈を明確に定める

ことは容易なことであるから、これを怠ってきたためなされた本件各課税処分の瑕疵は明白である。

(ウ) なお、課税処分については、課税要件の根幹に関わるような重大な瑕疵があり、かつ、行政手続の安定・円滑性を考慮したとしても、その不利益を被課税者に強いることが著しく不当であると認められるような例外的事情がある場合には、当該処分は当然に無効と解されており（最判昭和48年4月26日）、瑕疵の明白性を問題としていない。

被告は、納税者に対する価格の情報開示制度があるから、原告らが不服申立てをする機会が与えられてきたという。しかし、家屋価格等縦覧帳簿に同一の種類構造の冷凍倉庫が掲載されているとは限らず、仮にあったとしても本件各倉庫と面積等が異なることから、これによって評価内容や算出根拠を知ることはおよそ不可能である。また、固定資産課税台帳及び課税明細書によっても、再建築費評点数や経年減点補正率を知ることができず、原告らは価格といういわば結論部分だけの開示を受けているにすぎない。このような情報開示は、固定資産の評価の内容や税額の算出根拠等の情報を開示するものとしては極めて不十分なものといわざるを得ず、およそ不服を述べる機会すら与えられていないに等しいといつてよい。

(被告の主張)

ア 地方税法上の救済手続を経ずに国家賠償請求を行うことは許されないこと

(ア) 固定資産税の課税に関する争訟の方法は、前記前提事実等のとおり、賦課決定に対する不服申立て及びこれを前提とする処分取消しの訴え（1(1)カ(ア)）、登録価格についての固定資産評価審査委員会に対する審査申出及び審査申出に対する決定の取消しの訴え（1(1)カ(イ)）、があり、各々に申立て・訴え提起の期間制限が定められている。しかも、

登録価格については，地方税法上，その瑕疵の内容・原因の如何を問わず，上記 の手続によってのみ争うことができるとされ（ 1 (1)カ(イ) c)，上記 の手続において，上記 の手続を経ることなく価格の不当を主張することもできない。さらに，第二年度・第三年度の価格については，審査の申出の内容についても制限がされている（ 1 (1)カ(イ) a)。これらの期間及び争訟方法の制限は，租税法律関係の早期確定を図り，もって税務行政の安定とその円滑な運営を確保しようとしたものと解される。

また，課税証明書の交付制度，家屋価格等縦覧帳簿の縦覧制度，固定資産課税台帳の閲覧制度（ 1 (1)イ(エ)）など，納税者が，固定資産の価格や税額が適正であるかを確認することができる様々な手段が講じられている。

このように，固定資産税等に関しては，その他の地方税よりも救済制度が詳細に規定されており，納税者が十分な権利保護を受けられるようになっており，かつ，固定資産税制度の特殊な課税方式に起因して，争訟方式の制限が特に法定されているにもかかわらず，これらを捨象し，納税者が上記救済手続を全く利用しないまま，要件が別異であるからという理由で，国家賠償請求が何の制限もなく認められるということは，法理上許されない。

本件において，原告らは，本件各倉庫に対して固定資産税等が課されることとなった年度から最大で30年以上もの間，上記救済手続を利用せず，被告に何らの指摘もしなかったのであるから，たとえ固定資産の評価に関して無効原因があろうとも，原告らが，国家賠償法に基づき損害賠償請求することはもはや許されないというべきである。

(イ) 前述のように，地方税法において，固定資産の価格の確定方法を定め，争訟方法の限定をしているのは，課税価格の早期確定のためであり，

かようなルールを設定しておかないと賦課課税システムが維持できないからに他ならない。この見地からすれば、課税客体の「価格」の計算過程に過誤があり、その過誤が取消原因にとどまるものか、無効原因とすべきかによって当該手続の履践の要否を決すべきでないし、無効原因を構成すべき過誤があるから、かかる手続を踏まなくても国家賠償請求ができるとするのも正当でない。このような主張は、地方税法の課税価格確定ルールを努力規定化するものである。

(ウ) 強制競売事件に関して、最高裁判所は、「…執行裁判所みずからその処分を是正すべき場合等特別の事情がある場合は格別、そうでない場合には権利者が（強制執行法に定める）手続による救済を求めることを怠ったため損害が発生しても、その賠償を国に対して請求することはできないものと解するのが相当である」と判断している（最高裁判所昭和57年2月23日判決・民集36巻2号154頁）。これを本件にふえんすれば、「課税庁である被告がその賦課処分を更正すべき特別の場合」とは、納税義務者を誤る、課税物件でないのに課税する、課税価格として維持するのを相当としないような過大な課税価格を固定資産課税台帳に登録するといったケースであり、本件はそのようなケースに該当しない。原告らが発生したと主張する損害は、原告らが不服申立方法を期間内にとらなかつた結果として、固定資産の価格が確定した結果であり、これによって、仮に原告らに超過納税義務が発生したとしても、それを「損害」として賠償を請求することは許されない。

(エ) 加えて、固定資産税に係る賦課決定は、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後においてははすることができないし（地方税法17条の5第3項）、偽りその他不正の行為により、その全部又は一部の税額を免れた地方税についての賦課決定であっても、法定納期限の翌日から起算して7年を経過した日以後はすることができない（同条4項）。

それにもかかわらず、納税者が国家賠償請求という手続を選択することにより、実質的に地方税法上の期間制限を超えて税額が還付されるのと同じ効果をもたらす可能性が与えられるとすれば、地方税法の規定により厳格に期間制限の適用を受ける地方自治体の賦課権との関係は著しく公平を欠く。

したがって、かかる観点からも、租税債権についての国家賠償請求を認めることは許されないというべきである。

イ 課税処分が取り消し得べきものにとどまる場合は、これを取り消さずに国家賠償請求を行うことは許されないこと

アの点を措くとしても、課税処分が取り消し得べきものにとどまる場合は、これを取り消した上でなければ国家賠償請求はなし得ない。

(ア) 本件各課税処分は、固定資産税・都市計画税という税金（金銭）の納付を原告らに義務づける法的効果を生じさせるもので、本件各課税処分が違法と認定されれば、当然の法的効果として納税者の納税義務が消滅する法律関係にある。よって、原告らの求める損害（過納税金）とは、本件各課税処分の（一部）取消しによって、原告らの納税義務という法的効果の発生が（一部）取り消された結果、還付・返還される税金そのものである。

すなわち、賦課決定の効力とその求める損害の内容は、同一であるが裏腹の関係にあるといえるから、国家賠償請求が認容されることにより、原告らは、行政行為（本件各課税処分）が（一部）取り消されたものと実質的には同じ法的地位を取得し、取消訴訟で取り消された結果と同一の金銭的収益（経済的効果）を享受することとなる。このような場合にも直ちに国家賠償請求が可能であるとすると、実質的には、当該課税処分を取り消すことなく過納金の返還請求を認めたのと同じ効果が生じることとなり、不服申立期間の制限等により課税処分を早期に確定させ

て徴税行政の安定とその円滑な運営を確保しようとした法の趣旨が没却される結果を招来する。

したがって、課税処分の違法を理由とする国家賠償請求については、当該課税処分が無効なものでなく取り消し得べきものにとどまる場合は、これを取り消した上でなければ国家賠償請求はなし得ないものと解するのが相当であるというべきである。

(イ) 国家賠償請求の場合は、公務員の故意・過失の要件が加重されているが、たまたま公務員の過失等が認定できるものは不服申立制限等と無関係に救済されるというなら、行政行為の違法性事由の原因に付加されて公務員の過失等がある場合はそもそも公定力ないし取消訴訟の排他的管轄等の適用を事実上認めないこととなる。現行行政法規が、取消訴訟制度を典型的に法定し、不服申立てについて厳格な期間制限規定を用意していることに照らせば、行政行為の効力を実質的に排除し、行政行為の効果と損害の内容が同一であるか裏腹の関係にある場合や、課税処分取消訴訟と国家賠償請求とが結果において目的を共通とするような場合にまで、安易に国家賠償請求訴訟の提起を認容し、結果として取消訴訟と同一の目的を達成することは、法律の根拠なしにはなし得ないというべきである。

ウ 本件各課税処分に無効原因がないことについて

以下のとおり、本件各課税処分は当然無効といえないから、国家賠償請求は許されない。

(ア) そもそも、本件各倉庫が、建築時ないし開始時において、また、その後も変わらず継続的に「冷凍倉庫用のもの」であったか否かは明らかでない。

(イ) 本件各課税処分には、課税要件の根幹についての内容上の過誤がなく、また、処分による不利益を甘受させることが、著しく不当と認

められるような以外の事情がないこと

- a 本件は，課税客体が事実として明らかに存在していないのに課税しているとか，課税客体を取り違えて課税したといったものではなく，経年減点補正率を選択・適用する際の，「冷凍倉庫用のもの」という課税要件上の一要素である定義・概念規定の解釈・適用基準に関するものにすぎない。
- b また，「冷凍倉庫用のもの」の解釈について，評価基準自体に明確な定義規定がなく，他の法令にもかかる概念の不確定性を解消・補充するに足る規定がない事案である。

原告らは「固定資産評価基準に基づく損耗の状況による減点補正率適用の手引」に，「冷凍倉庫用のもの」がどのようなものかが明確にされていると主張する。しかし，そもそも当該手引は単なる一解説書に過ぎず，総務省もそのような解釈を採っておらず，かかる解釈が一般的に通有していたものではない。また，当該手引の後に財団法人資産評価システム研究センターが発行した「固定資産税家屋評価事務マニュアル非木造編平成18基準年度版」には，当該手引と同様の記述が多いにもかかわらず，当該手引の「冷凍倉庫用のもの」に関する記述を記載しておらず，その他かかる解釈を述べた書籍は存在しない。したがって，被告は，当該手引を参考にしていなかったものであるし，このような損耗の実体を考慮しない画一的な解釈は適切でない。

被告には，本件基準表7(2)の「冷凍倉庫用のもの」の解釈適用について，その文言の全体的表現，本件基準表7(1)と(2)の位置づけや経年減点補正率に関する顕著な差異に照らし，「冷凍倉庫用のもの」の適用をその相互関連・相互比較の中で慎重かつ公平に解釈・判断することが義務づけられているのであり，単に冷凍食品を貯蔵

すると申告されるだけで機械的に「冷凍倉庫用のもの」と認定するのではなく、倉庫の冷凍能力や実際の冷凍状態、冷凍温度など当該建物の減価率に与える特殊環境要素を総合して本件基準表7(2)の適用の有無を判断することは、税務行政における合法性の原則あるいは公平性の原則により合致するものである。

- c 原告らは、被告の实地調査が不十分である旨主張するが、实地調査の調査期間は短期間に限られているところ、名古屋市内における固定資産税の対象となる家屋の総数は61万1477棟であり、これを140人程度の職員で調査を行わなければならないのであるから、地方税法408条の实地調査の程度は、すべての固定資産について細部まで行う必要はなく、特段の事情のない限り、外観上固定資産の利用状況等を確認し、変化があった場合にこれを認識する程度で足りると解されている。
- d したがって、租税要件の根幹についての内容上の過誤があるとはいえない。

地方税法は、固定資産税に関して、固定資産課税台帳に所有者として登録されている者を納税義務者とし、登録価格を課税標準として課される「台帳課税主義」を採用し、納税者に対する価格の情報開示制度を用意し(1(1)イ(エ))、他方、課税客体のあらゆるすべての価格に係る争訟方法・期間を法律上限定しているが、それは、膨大な固定資産評価事務の実情や価格算定に係る特殊技術的理由等を背景として、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請として合理的であり、期間制限を徒過した結果発生するところの被課税者の不利益を、当該被課税者に甘受させることを法が許容しているものである。また、本件においては、経年減点補正率の適用を異にした結果の金額的乖離は、多年度にわたる累積集計額としてはともかく、単年度価格としては顕

著なものとはいえず、被課税者の不利益を法制度上甘受させることを、徴税行政の安定、特に課税標準「価格」の早期確定の要請の見地から、著しく不当と認定すべき事案でもない。

原告らは、被告が用意している固定資産税の情報開示手段は不十分である旨主張するが、固定資産税の課税標準は「価格」であり、固定資産評価審査委員会に対する審査の申出やその後の訴訟において納税者が争うのは「価格」の多寡であるところ、被告は、地方税法が定める情報開示に関する各規定に従い、納税者に「価格」ないしは「税額」に関する情報を適切に開示してきたものである。原告らは、これらの法定された情報開示手続又は救済手続を利用して、価格や税額の算出過程について被告に説明を求めさえすれば、それらの算出過程を容易に知り得る立場にあったにもかかわらず、自らその権利を行使しなかったのであるから、被告が非難されるいわれはない。

したがって、本件においては、処分による不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的な事情はない。

(ウ) 本件各課税処分の瑕疵が重大又は明白でないこと

本件各課税処分に瑕疵がないことについては、上記(イ)のとおりである。

また、仮に本件各課税処分に瑕疵があったとしても、以下のとおり明白な瑕疵であるとはいえない。

- a 明白な瑕疵とは、処分成立の当初から、誤認であることが外形的に明白である場合を指す。そして、瑕疵が明白であるかどうかは、処分の外形上、客観的に、誤認が一見看取しうるものであるかどうかにより決すべきものであって、行政庁が怠慢により調査すべき資料を見落とししたかどうかは、処分に外形上客観的に明白な瑕疵があるかどうかの判定に直接関係を有するものではなく、行政庁がその怠慢により調

査すべき資料を見落としただどうかにかかわらず、外形上、客観的に誤認が明白と認められる場合には、明白な瑕疵があるというを妨げないと解されている。

なお、客観的に明白とは、処分関係人の知、不知とは無関係に、特に権限ある国家機関の判断を待つまでもなく、何人の判断によっても、ほぼ同一の結論に到達しうる程度に明らかであることを指す。

- b 本件基準表は7種類の用途別に区分されているが、評価基準には、それらの用途の定義規定もなく、具体的な例示もない。そのため、評価対象となる家屋にどの用途の区分の経年減点補正率を適用すべきであるのかは、登記簿上の種類、又は屋号などの形式的な情報によって機械的に判断することはできず、個々の家屋の構造や使用実態等を総合的に考慮し、損耗の程度が基準表のどの区分に類似しているかが重視されなければならないものである。

とりわけ、本件基準表7に、(2)(3)として、通常の間年減点補正率を超える減点補正率が定められた趣旨から考えれば、本件基準表7(2)(3)は、当該家屋の使用実態等から、部分別損耗減点補正率基準表(「天災、火災その他の事由により当該家屋の状況からみて経年減点補正率によることが適当でない」と認められる場合)に適用される家屋の損耗の程度に必ず減点補正率を定めた表。以下「損耗減点補正率基準表」という。)に示されるような損耗の状況に至ると見込まれる場合に、あらかじめ、本件基準表7(2)(3)を適用することによって、通常の間年減点補正率を超えた減点補正率を適用することを認めた規定であると考えるのが妥当である。そうであれば、本件基準表7(2)を適用するかどうかについては、同じ構造区分別・用途区分別に区分される家屋における損耗の状況との差異について、当該家屋の使用実態等から、損耗減点補正率基準表に示されるような具体的な損耗が見込まれるかなど

の観点から総合的に判断すべきである。原告らが（原告らの主張）イ（ア）aで主張するような、損耗の実体を考慮しない画一的な解釈は、法令等の趣旨に必ずしも合致する解釈とはいえない。

そこで、被告においては、本件基準表7(2)(3)の適用に際し、規定の全体的な表現や、それぞれの経過年数の差を比較考量し、個々の倉庫の構造や使用実態等からみて、同じ構造区分別・用途区分別に区分される家屋における損耗の状況を越えていることについて、細分化された本件基準表のどの区分に類似しているかで判断していた。特に、本件基準表7(2)の適用に当たっては、本件基準表の規定の表現や経過年数からみても、腐食性が著しい等一般の倉庫に比して特に損耗が著しいと認められるような特殊異例な倉庫である場合について適用されるかどうか判断することとなっていたものである。

これを本件についてみると、本件倉庫が「冷凍倉庫用」に当たるかどうかは、著しい腐食性を有する液体又は気体の影響を直接全面的に受けるようなものと同様な倉庫であるかといった判断が必要であるから、図面等の資料のほか、実際の使用状況、資材の施工状況等様々な状況について総合的に判断したものである。後述の(3)（原告らの主張）イ・ウの事由のみから、何人の判断によっても腐食性が著しい等一般の倉庫に比して特に損耗が著しい倉庫、すなわち本件基準表7(2)の「冷凍倉庫用」であるという同一の結論に到達することはない。仮に、原告ら指摘が一応不合理でないとしても、前述のとおり、行政庁が怠慢により調査すべき資料を見落とししたかどうかは、処分に外形上客観的に明白な瑕疵があるかどうかの判定に直接関係を有するものではないから、本件各課税処分の無効性の判断に影響を及ぼさない。

c 全国の多数の市町村でも同様の問題が生じていることは、「明らかな過失」と評価される性質のものではないことを裏付ける事実でもある。

d 原告らは、被告が「冷凍倉庫用のもの」について明示的に定義を定めていなかったことを問題視するが、明示的な定義を定めるか否かは各市町村に任されているところ、被告は、「冷凍倉庫用のもの」について明示的に定義を定めていなかったものの、経年減点補正率の趣旨に照らし、運用上、倉庫の実体等を勘案し、個別具体的に解釈・判断を行ってきたものであり、自ら果たすべき職務を怠ってきたものでもない。

(エ) 以上のとおり、本件においては、上記いずれの基準も満たさず、本件各課税処分は無効でないから、国家賠償請求は許されない。

(2) 争点(2) (本件各課税処分に国家賠償法上の違法性があるか) について
(原告らの主張)

本件各課税処分に重大な瑕疵があることは、(1) (原告らの主張) イ(ア)で前述のとおりである。

(被告の主張)

ア 課税処分は仮に取り消すべき違法部分があるとしてもこれが取り消されない限り適法な行政処分として法的拘束力を有するのであるから、本件各課税処分は国家賠償法上も適法な課税ないし徴税作用として扱われ違法性を認めることはできず、そこに不当利得や損害賠償を認めることはできない。

これを本件についてみると、本件各課税処分はいずれも取り消されておらず、適法な行政処分として法的拘束力を有しているから、本件各課税処分に違法性は認められず、したがって損害賠償を認めることはできないというべきである。

イ アの点を措くとしても、本件各課税処分には、課税処分上の違法自体が存在しない。

そもそも、評価基準自体には、本件基準表記載の用途の定義規定はない

し、倉庫業法等の他の法令にも、「冷蔵倉庫」の定義規定は存在するが、「冷凍倉庫」の定義規定は存在しないから、本件基準表7(2)の「冷凍倉庫用のもの」とは、前後の法文の表現や文脈等からして、一般の倉庫との比較で腐食性が著しいものあるいは損傷が著しいなどと認められる特殊な倉庫と解釈することが相当である。しかし、被告市長又は各区長において、一般倉庫と「冷凍倉庫」との間の腐食性ないし損耗性の相違を認定しうる知見を容易に取得し得た事情はなく、倉庫業界から一般的に提言・公表等がされているものでもないし、倉庫業界から被告に対し具体的に通告・摘示されてきた経緯もない。

そこで、被告における本件基準表の適用に当たっては、本件基準表7(2)(3)の表現や、最長経過年数の差を比較考量し、個々の家屋の構造や使用実態等に基づいて判断したものであることは、(1)(被告の主張)ウ(ウ)bで前述のとおりである。したがって、課税処分としての違法はない。

ウ さらに、本件各課税処分が課税処分として違法であったとしても、その違法は広く行政訴訟手続において是正され救済されるべく法体制の整備がされているのであり、課税処分上の違法があることから直ちに国家賠償法上違法であるとまではいえない。

すなわち、国家賠償法上の違法性は、その立法背景・沿革及び立法趣旨からして、損害賠償責任としての公務員の行為規範違反性が訴訟課題とされるものであり、その判断要素も、行政行為の法的要件が充足しているかだけでなく、行為の態様や原因といった諸般の事情を総合して判断すべきである。本件倉庫の価格の算出に当たり、本件基準表7(2)を適用しなかったことそれ自体が国家賠償法上の違法性を具備するものとまではいい得ない。

(3) 争点(3)(本件各課税処分に国家賠償法上の過失があるか)について
(原告らの主張)

ア 本件においては、被告が、本件各倉庫を実地調査すれば、本件基準表7(2)記載の冷凍倉庫用のものに該当することは判明し、かつそのように認定することは極めて容易であったにもかかわらず、被告は、法に定められた定例の実地調査すら怠ってきたためにその認定判断を誤り、安易に本件基準表7(1)に該当するものと軽信して価格を決定して土地課税台帳に登録して、当該登録に基づいて原告らに対して固定資産税を賦課し、過大な税金の支払いをなさしめてきた極めて瑕疵の程度が重大な事案というべきものである。

被告の主張によっても、少なくとも固定資産の状況を知りうる程度に実地調査が行われる必要があったところ、被告は、本件各倉庫の外形的状況すら確認していなかったため、正しい経年減点補正率の適用を誤ることとなったものである。

イ 本件各倉庫には、いずれもトラックヤードがあり、毎日多数のトラックが出入りして冷凍食品等を倉庫内に搬入、搬出している。これらの外観や状況を見ることだけで本件各倉庫がいかなる用途で利用されているかは直ちに判明する。そして、本件各倉庫に立ち入り、質問すればその具体的取扱商品なども容易に知り得、本件各倉庫は冷凍倉庫であると正しく判断することが困難なことではない。現に、原告ら所有の倉庫のうち4つの倉庫について、被告から正しい認定判断をされているのである。

仮に、本件各倉庫の内部を実地調査しなくてよいとしても、荷物を倉庫外に一時的にでも置いていないこと、倉庫前に置かれている車両の形状や保冷カーテンがあることからしても、単に外観を見ただけで冷凍倉庫であることは分かるはずである。

ウ 例えば、原告らは、別紙物件目録記載 1の倉庫について、建築基準法に基づく完了検査等を受けるに当たって、被告に対し、詳細な平面図等を添付して申請しているが、当該平面図(甲5号証)には、「冷蔵庫(-25

）」と明記されており，当該倉庫が冷凍倉庫であることは一見して分かる状況であった。また，被告提出の本件各倉庫の平面図（乙16号証）にも，「-25℃」「-30℃」「冷凍室」「防熱扉」といった記載がある。固定資産評価員等は，少なくとも完成時又はその直後ころにおいて，現場を確認し，かつ，これらの平面図を閲覧して確認しているはずであるから，冷凍倉庫としての用途であることは当然知っていたはずである。

エ 被告は，本件基準表の表現について，定義規定や具体的な例示はないとする。しかしながら，本件基準表の表現はおよそ一般人に通常理解しうる表現として記載されているところであって，何ら具体的適用において判断を誤ることのない記載といつてよい。このことは，法人税法の耐用年数に関する表現にも同様の記載がなされていることからいえる。

また被告は，本件基準表7(2)の適用については，腐食性が著しい等一般の倉庫に比して特に損耗が著しいと認められるような特殊異例な倉庫である場合について適用されるべきであると主張する。しかしながら，本件基準表7(2)の表現をみれば，冷凍倉庫用のものはそれだけで損耗が著しいと判断されているところであって，何ら特殊な判断基準は要しないというべきである。

（被告の主張）

ア (1)（被告の主張）ウ(イ) cで前述のとおり，実地調査の程度は，すべての固定資産について細部まで行う必要はなく，特段の事情のない限り，外観上固定資産の利用状況等を確認し，変化があった場合にこれを認識する程度で足りると解されている。原告らは，実地調査を行う場合には，外観調査では足りず，質問検査権（地方税法353条）を行使して，建物内部に立ち入って調査すべき義務があると主張するが，当該質問検査権とは，市町村の徴税吏員，固定資産評価員等が固定資産税を賦課徴収するために行行使することができる権利を一般的に規定したものであり，具体的な質問

検査権は、具体的な状況に応じて行使するものであって、実地調査を行うに当たって質問検査権を一律かつ義務的に行使すべきものではない。

イ 本件は、本件基準表の区分基準における用語の概念の解釈をめぐる問題があったことを原因とするものであり、原告らがいうように機械的・定型的に本件基準表のどの区分を適用すべきかが判断できるものではない。仮に、被告において、本件各倉庫の内部に立ち入った実地調査を毎年行っていたとしても、本件通達を定めるまでは、本件基準表7(2)の適用に関して何ら指標がなかったのであるから、結局のところ、本件各倉庫にいずれの補正率基準表を適用すべきであったかを容易に判断することはできない。このような事情の下では、実地調査義務の違反を厳格に過失要件の重要な要素とするのも失当というべきである。

また、保冷カーテンがある倉庫があったとしても、「冷凍倉庫」以外にも保冷が必要な倉庫は存在するものであり、保冷カーテンがあることから即「冷凍倉庫」と判断できるものではなく、まして、本件基準表7(2)を適用すべき「冷凍倉庫用のもの」と判断できるものではない。

ウ(ア) 原告らは、平面図に「冷蔵庫(-25)」などと記載されているから、被告が本件各倉庫が冷凍倉庫であることを新築評価時において当然知り得たはずであると主張するが、「冷蔵庫」と「冷凍倉庫」とは用語上同一のものではなく、本件基準表7(2)に規定する「冷凍倉庫」がどの程度の冷凍能力以上のものをいうのか、また、どの程度の使用実態のものをいうのかについて明確な規定がなく、本件通達を定めるまでは何ら指標がなかったのであるから、建築図面にかかる記載があるからといって、本件基準表7(2)に規定するところの「冷凍倉庫用のもの」に当然該当するとはいえない。

原告らが指摘する別紙物件目録記載 1の家屋は、原告Aの本社屋でもあるところ、当該平面図(甲5号証)からは、事務所部分等冷蔵庫以

外の用途に供されている部分が相当程度見受けられる。このように複数の用途に利用されている家屋にどの経年減点補正率を適用すべきかを判断することは容易でなく、当該平面図によって、本件基準表7(2)を適用すべきことが当然に明らかであったとはいえない。

(イ) 原告らは、法人税法上の耐用年数表に同様の表現が記載されていることから、本件基準表に記載されている表現は、その適用に当たり何ら判断を誤ることがない旨主張するが、本件基準表は、法人税法上の耐用年数表も参考としつつ、独自に定められているものであり、耐用年数表に記載されている「冷蔵倉庫」と評価基準に記載されている「冷凍倉庫」とでは用語が異なっていることは明らかであるから、法人税法上の耐用年数表の適用方法を根拠として、本件基準表の適用の是非を論ずることはできない。

(4) 争点(4) (損害の範囲) について

(被告の主張)

原告らは、実際に賦課された固定資産税額を法人税の確定申告において損金としているものと考えられるところ、損金処理によって免れた法人税については、既に3年の除斥期間を経過しており、これについて原告らは確定的に利得しているのであるから、損害から控除されるべきである。

(5) 争点(5) (消滅時効) について

(原告らの主張)

原告らは、国家賠償法に基づき損害賠償を求めているところ、同法4条により、時効に関しては民法724条が適用され、少なくとも20年間は損害賠償義務を認めるべきである。

被告は、地方税法の規定を類推ないし準用すべきと主張するが、原告らには全く落ち度がなく、被告の重大かつ明白な過誤によって原告らが多大な損害を被っていることからすると、地方税法を類推若しくは準用するような必

要性はない。

(被告の主張)

ア 本件において損害賠償が認められる場合があったとしても、固定資産税に係る賦課決定は、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後においてはすることができないから(地方税法17条の5第3項)、国家賠償請求で認容される損害賠償の期間的範囲も、かかる規定を類推ないし準用して期間制限を図るべきである。

原告らは、民法724条を適用すべきと主張するが、地方税法が、価格及び賦課決定に対する争訟方法を限定し、また不服申立ての期間制限を設けるなど、固定資産の価格の迅速な決定や課税処分の早期確定を企図した趣旨からすれば、20年前まで遡及した請求を是認するのは、法が定めた不服申立方法を履践しない納税者の権利保護のあり方としてあまりにも行きすぎた結果を招来するものである。

イ 仮に、原告らの主張に立脚するとしても、民法724条により、少なくとも昭和60年度以前の各年度分の固定資産税等に対する損害賠償請求権は、既に消滅している。