

副

伊那郡役場

依頼者



30 松住税第 58 号

平成 30 年 (2018 年) 8 月 29 日

審理員 田中 学 殿  
審理員 下沢 克裕 殿

処分庁 松川町長 深津 徹



## 弁 明 書

平成 30 年 8 月 10 日付け (30 松総第 61 号) をもって提出要求のあった、審査請求人ら代理人 弁護士 村松 将太から提起された松川町に対する「平成 30 年度松川町固定資産税賦課決定に関する処分についての審査請求」に対する弁明書等を、行政不服審査法 (平成 26 年法律第 68 号) 第 29 条第 5 項の規定により、下記のとおり提出いたします。

### 記

- 1 審査申出人の住所及び氏名
  - ・ 所在地 : 長野県飯田市八幡町 472-2 エポック 21 ビル 3F ミナミ
  - ・ 氏 名 : 村松将太法律事務所 弁護士 村松 将太
- 2 審査請求に係る処分の内容
  - ・ 平成 30 年度松川町固定資産税賦課決定
- 3 審査請求の理由に対する認否
  - ① 審査請求の理由 (1) に記載された事実は、概ね認める。
  - ② 審査請求の理由 (2) から (3) に記載された主張は、棄却を求める。
  - ③ 審査請求の理由 (4) に記載された主張は、一部棄却を求める。

#### 4 本件処分が適法であること（本件処分の理由）

##### ① 審査請求の理由（2）イについて

固定資産評価基準は、固定資産に係る評価の基準並びに評価の実施方法及び手続きを定めたものであるが、土地については、売買価額基準方法を基本とし、土地の地目別に評点式評価法を適用していく内容で構成されている。固定資産評価基準は全国一律的に評価の基準を規定するものではなく、市町村長は必要に応じて評価基準別表の比準表や画地計算法の附表等について、各市町村の実情に適合するよう所要の補正をし、又は作成してこれを適用できるものとしている。

そこで、固定資産評価基準を基礎とし、当該評価基準の許容する範囲内で、処分庁における平成30年度土地評価替え事務に対応する「平成30基準年度 松川町土地評価事務取扱要領（添付資料1）」を編集し、審査請求があった本件土地について評価を行った。

固定資産評価基準において評価上の地目を、田、畑、宅地、鉱泉地、池沼、山林、牧場、原野、雑種地の9地目に区分している（固定資産評価基準第1章第1節一）。土地の地目は、通常、登記簿上の地目と現況地目は一致しなければならないものであるが、登記は原則として申請主義であること等から、登記簿上の地目と現況の地目が一致していない場合がある。固定資産評価基準では、地目は地積と異なり、実地調査によって認定することが比較的容易であり、また、各筆の土地について均衡のとれた適正な評価を行うため、登記簿上の地目に関わりなく、現況及び利用目的に重点を置き、土地全体としての状況を観察して地目認定を行うものとされている。

固定資産税の賦課期日は、1月1日とされている（地方税法第359条）。固定資産税の課税標準となる土地の価格も賦課期日現在における価格で、土地課税台帳等に登録された価格とされている（地方税法第349条第1項）。したがって、評価の基本となる地目の認定も賦課期日である1月1日現在の利用状況によって行うものであり、過年度における地目を考慮する必要はない。

審査請求人らが所有している土地は、「太陽光発電施設用地」として認められる為、当該地目は雑種地であり、評価上は「その他の雑種地」として取り扱う。その他の雑種地の評価は、評価基準において雑種地の売買実例価額から評定する適正な時価によってその価額を求める方法によると定められている。しかしながら、松川町においては、売買事例が極めて少なく、その他の雑種地の適正な時価の評定を売買実例価額から行うことは困難である。したがって、評価基準に定めるただし書にもとづく「近傍地比準方式」を適用し、土地の位置、利用状況等を考慮し、附近の土地の価額に比準してその価額を求める方法によるものとする。近傍の土地としては、宅地、農地、山林のいずれかを採用するものとし、「宅地比準雑種地」「農地比準雑種地」「山林比準雑

種地」に分類した上で、それぞれ定める方法により評価するものとする。

近傍地が農地となる太陽光発電施設用地とは、農地地域のうちにある太陽光発電用地を指すことが一般的であり、松川町においては、農業振興地域の整備に関する法律に規定する「農用地区域」内に存する雑種地を農地比準雑種地と定義するものとする。

近傍地が山林となる太陽光発電施設用地とは、山林地域のうちにある太陽光発電施設用地を指し、周辺の土地利用の状況が山林であることが明確な場合には、山林比準とする。

近傍地が宅地となる太陽光発電施設用地は宅地としての潜在的な価値を有する太陽光発電施設用地であり、松川町においては、農地比準及び山林比準以外の土地を宅地比準土地として評価するものとする。宅地比準雑種地については、宅地の価額（以下「基本価額」という。）に比準してその価額を求める方法によるものとする。

すなわち、その他の宅地評価法適用地区にあつては、標準宅地の価格を基礎として比準割合を適用して求めた基本価額に対し、当該雑種地を宅地に転用するために通常必要と認められる造成費相当額分と宅地見込地としての熟成度などを総合的に勘案した割合補正を行い、その価額を求めるものとする。

$$\text{宅地比準雑種地の評価額} = \text{基本価額 (ア)} \times \text{造成費等控除割合補正 (イ)} \\ \times \text{傾斜の程度による補正 (ウ)}$$

造成費等控除割合補正とは、当該太陽光発電施設用地を宅地に転用するために通常必要と認められる造成費相当額等を考慮した補正をいい、土砂購入費、土盛整地費、擁壁費及び法止・土止費等相当額をいうものであるが、基本価額が著しく低い場合において、一定金額を控除することが不相当と認められる場合は、一定金額によることの例外として、基本価額に一定率を乗じて算定する方法によることができる。

松川町においては、道路との高低差に基づき造成費等を一定率により考慮しており適正な評価を行っている。

審査請求人のいう

「一概に発電所といっても、発電所になる前に当該土地が宅地であったのか農地であったのかを区別せずに取り扱うことは不合理である」ことについて

上記でも述べているが、評価の基本となる地目の認定は、賦課期日である1月1日現在の利用状況によって行うものであり、過年度における地目を考慮する必要はない。

「農地であった土地に太陽光発電施設を設置したのであれば（中略）造成費用が生じることになる。松川町における造成費控除割合補正は、この点の考慮を全く見落としているのである」ことについて

上記の算定においての造成費等控除割合補正が、審査請求人が述べている造成費用にあたるものであるため、造成費用は考慮されている。

② 審査請求の理由 (2) ウについて

集団地区を一般地域と低価格地域の2地域に分けて評価を行う際の基準は以下の通りである。

(ア) 集団地区における標準宅地の平均評価額を上回る地域

(イ) 集団地区における標準宅地の平均評価額を上回る地域ではないが、その地区において域内で一定の拠点性があると認められる地域

なお、低価格地域は上記一般地域以外の地域を言うが、具体的には、一般地域の外縁部に位置する「宅地分布密度」の低い地域をいう。低価格地域については、造成費控除割合に加えて宅地の熟成度に応じた修正を考慮している。

「その地区において域内で一定の拠点性があると認められる地域」とは、住宅や店舗等が連たんしている地域をいい、宅地地域としての熟成度が比較的高い地域をいう。

審査請求人のいう

「その地区において域内で一定の拠点性があるかどうか」について

審査申出人が指摘する状況類似番号17については、上片桐地区の中心的地域であり、JR飯田線上片桐駅、松川町役場上片桐支所、松川町立松川北小学校、JAみなみ信州上片桐事業所、小規模な店舗等が存在し、また、住宅が連たんしている地域である。さらに、当該地域は不動産鑑定士による用途区分に依っても「集団地区」として位置付けられており、宅地としての熟成度は高い地域と言える。

このような意味において、当該地域は松川町における集団地区の平均値を下回る場合に該当しているとしても一定の拠点性がある地域と言える。

当該地域は上記理由により低価格地域に該当しているとは言えないため、適正な評価を行っている。

③ 審査請求の理由 (2) エについて

松川町においては、原則として道路との高低差に基づきその造成費相当額に比準割合を判断することとしている。確かに画地毎を厳密に評価する場合においては、接面

道路以外において、高低差がある場合は造成費の有無について検討しなければならない可能性も伺えるが、松川町内の宅地及び宅地比準土地における全画地において、画地内の詳細評価は、大量評価・一律評価という固定資産税評価の性質及び事務の煩雑性並びに評価の困難性を考慮すると不可能であり、本件評価方法に裁量権の逸脱性・濫用性は伺えない。

一方で、接面道路以外の高低差についても考慮するべく、ルールを設けており（添付資料2）、対応をしているため、審査請求人のいう接道部分のみの高低差しか見ていないとの申出には当たらない。

また、道路より高い土地においては、土砂購入費、土盛整地費等の造成は通常必要となるケースが少なく、道路より低い土地における造成とは異なる。

低い土地については、視認性・日照・通風等の問題があるため宅地化をするためには、道路との高低差をなくす必要があるが、高い土地については、これらの問題が発生しない為、画地の利用効率を減退させるものではないと判断したためである。

なお、道路より2.0m以上高い場合において補正を適用することと判断したのは、階段等の設置の必要性など、画地の利用効率を減退させるものと判断したためである。

以上のことから、本件土地について「雑種地」として地目認定を行い、土地一筆で評価を行い、賦課決定を行った。本件土地に係る評価手続きについて再度検証した結果、固定資産評価基準に基づき、適正に評価が行われていることを確認した。

#### ④ 審査請求の理由（2）オについて

固定資産税は、固定資産評価基準に基づき、評価額の算出を行う。その後、地方税法に基づき、課税標準額を算出し、それに税率を乗じて税額を算定する。今回の見直しは、平成30年度固定資産評価替えに基づき評価の見直しを行った結果である。

税額の算出については、上記でも述べたように評価額の算出と課税標準額の算出の2段階になっている。

審査請求人の述べている、課税上の優遇措置は本来であれば課税標準額の算出を行う際に行うものであり、評価額の算出においては、何ら影響を及ぼしてはいけないこととなっている。

今回の見直しは、評価額の算出の際に優遇措置として、評価額を低くするための評価ルールを設けていたため、その見直しを行い、適正な時価となる評価額を算定した結果となる。その為、評価額としての今回の算定額は正しいものである。

⑤ (3) 職業選択の自由あるいは営業の自由の侵害について

宅地比準で評価される太陽光発電施設用地は、造成を要する土地の場合、宅地評価額の70%~80%、造成が不要な土地の場合は宅地評価額の100%近くに設定している自治体が多い。

松川町が平成30年度より定めた太陽光発電用地の評価は道路高低差により造成費を考慮しており、宅地評価額の15%~95%となっている。したがって、当町の評価のみが高いわけではない。

しかしながら、いずれの自治体においても太陽光発電施設の設置が見られることを鑑みると、平成30年度より採用した評価を行っても事業が成立しなくなるほどの税負担ではないと解される。

審査人は「将来的には審査請求人らの相続人が負担しえないほどの相続税が発生することが予見される事態となっている」と述べているが、相続税評価額は国税庁が定める財産評価基本通達に基づき決定されている。市町村長が定める固定資産税評価額が見直しにより上昇したとしても影響を受けることはない。

したがって、評価方法を見直したことにより職業選択の自由又は営業の自由が阻害されるとは認められない。

⑥ (4) 信義則違反について

審査請求人が述べるイの①および②に記載された事実は概ね認める。ただし下記事項については棄却を求める。

平成24年当時より太陽光発電施設用地は評価額の算定において優遇措置を行っていた。課税上の優遇措置は本来であれば課税標準額の算出を行う際に行うものであり、評価額の算出においては何ら影響を及ぼしてはいけないこととなっている。

今回の見直しは地方税法第341条第5項に定められる「適正な時価」となるように評価方法を改めた結果であり、これは地方税法第341条第6項に規定される3年毎の評価替えに基づいて行ったものである。

また、事業者が太陽光発電事業を始めるにあたり、固定資産税における税制優遇措置は設置理由の一つにすぎない。本優遇措置が設置動機の全てではないため信義則違反には当たらない。

5 提出書類

- |       |                       |
|-------|-----------------------|
| 添付資料1 | 太陽光発電施設用地にかかる評価方法の取扱い |
| 添付資料2 | 道路高低差及び傾斜の計測方法について    |
| 添付書類3 | 参考法令抜粋                |

## 太陽光発電施設用地にかかる評価方法の取扱い

### 1 その他の雑種地の範囲及び太陽光発電施設用地の地目

その他の雑種地は多岐にわたり、その主なものを例示すれば次のとおりである。

- ① 駐車場（居宅等の敷地内にあるものを除く。）の用に供する土地
- ② 全く耕作がされず長期にわたって放置され、雑草等が生育し容易に農地に復元し得ない状況にある土地（一時休耕と認められる場合を除く。）
- ③ 鉄塔敷地、変電所敷地、水路敷地、資材置場等の用に供されている土地
- ④ 植木・鉢植えの花木の販売を目的として展示または保管の用に供している土地
- ⑤ 不毛地・砂地・荒ぶ地・土取場跡等

太陽光発電施設用地の評価については、太陽光発電パネルは通常、固定資産評価上「建物」には該当しないため、地目は「宅地」ではなく「雑種地」となる。

なお、評価上、雑種地のうち「その他の雑種地」として認定を行う。

### 2 その他の雑種地の評価方法

その他の雑種地の評価は、評価基準において雑種地の売買実例価額から評定する適正な時価によってその価額を求める方法によると定められている。

しかしながら、松川町においては、売買事例が極めて少なく、その他の雑種地の適正な時価の評定を売買実例価額から行うことは困難である。

したがって、評価基準に定めるただし書にもとづく「近傍地比準方式」を適用し、土地の位置、利用状況等を考慮し、附近の土地の価額に比準してその価額を求める方法によるものとする。

なお、近傍の土地としては、宅地、農地、山林のいずれかを採用するものとし、「宅地比準雑種地」「農地比準雑種地」「山林比準雑種地」に分類した上で、それぞれ定める方法により評価するものとする。

### 3 太陽光発電施設用地の評価方法

太陽光発電施設用地においても、その他の雑種地の評価方法に倣い、近傍の土地としては、宅地、農地、山林のいずれかを採用するものとし、「宅地比準雑種地」「農地比準雑種地」「山林比準雑種地」に分類した上で、それぞれ定める方法により評価するものとする。

(1) 宅地比準雑種地として評価する太陽光発電施設用地

近傍地が宅地となる太陽光発電施設用地は、宅地としての潜在的な価値を有する太陽光発電施設用地であり、松川町においては、農地比準及び山林比準以外の土地を宅地比準土地として評価するものとする。

(※農地比準雑種地及び山林比準雑種地の範囲は以下に記載)

(2) 宅地比準雑種地の評価方法

宅地比準雑種地については、宅地の価額（以下「基本価額」という。）に比準してその価額を求める方法によるものとする。

すなわち、路線価を基礎とし画地計算法を適用（その他の宅地評価法適用地区にあっては、標準宅地の価格を基礎として比準割合を適用）して求めた基本価額に対し、当該雑種地を宅地に転用するために通常必要と認められる造成費相当額分と宅地見込地としての熟成度などを総合的に勘案した割合補正を行い、その価額を求めるものとする。

$$\text{宅地比準雑種地の評価額} = \text{基本価額 (ア)} \times \text{造成費等控除割合補正 (イ)} \\ \times \text{傾斜の程度による補正 (ウ)}$$

ア 基本価額の求め方

宅地比準雑種地の評価に当たっての基本価額については、原則として一筆（一面地）の太陽光発電施設用地ごとに、宅地と同様にして求めた評価額とする。（別紙参照）

イ 造成費控除割合補正

当該太陽光発電施設用地を宅地に転用するために通常必要と認められる造成費相当額分及び宅地見込地としての熟成度を勘案した造成費等控除割合補正の適用に当たっては、利用状況等により下記の分類を行い、それぞれの分類に応じた割合補正を行うものとする。

地域の区分	地区	道路高低差 状況	比準割合
一般地域	集団地区 (※)	道路と概ね等高	0.95
		30 cm以上～1.0m未満低い	0.70
		1.0m以上低い	0.50
		2.0m以上高い	0.90



地域の区分	地区	道路高低差 状況	比準割合
低価格地域	集団地区 (※) 村落地区 大工場地区	道路と概ね等高	0.90
		30 cm以上～1.0m未満低い	0.45
		1.0m以上低い	0.15
		2.0m以上高い	0.70

※集団地区の区分について

集団地区を一般地域と低価格地域の2地域に分けて評価を行う。その際の基準は以下の通りとする。

(ア) 集団地区における標準宅地の平均評価額を上回る地域

(イ) 集団地区における標準宅地の平均評価額を上回る地域ではないが、その地区において域内で一定の拠点性があると認められる地域

【平成30年度評価替えにおける区分】

一般地域 (状況類似地区番号) : 3, 4, 5, 6, 7, 8, 17, 27, 28

低価格地域 : 上記以外の集団地区

ウ 傾斜の程度による補正

画地内において、一定の傾斜がみられる場合は市場の取引に影響を及ぼすことが考えられるため、下記の補正を行うものとする。

傾斜の程度 画地の一辺から20m奥の高低差	比準割合
3.0m以上高い	0.90
1.5m以上～3.0m未満高い	0.95
1.0m以上～2.0m未満低い	0.90
2.0m以上低い	0.80

〈留意事項〉

(ア) 道路高低差における高低差の計測方法及び傾斜の程度による高低差の計測方法は別紙による。

(イ) 太陽光発電用地において、基本価額算定時に無道路地と判定した土地については、傾斜の程度による補正の適用を行わない。

.) 農地比準雑種地として評価する太陽光発電施設用地

近傍地が農地となる太陽光発電用地とは、農地地域のうちにある太陽光発電用地を指すことが一般的であり、松川町においては、農業振興地域の整備に関する法律に規定する「農用地区域」内に存する雑種地を農地比準雑種地と定義するものとする。

.) 農地比準雑種地の評価方法

農地比準雑種地については、農地の価額（以下「基本価額」という。）に比準してその価額を求める方法によるものとする。

$$\text{農地比準雑種地の評価額} = \frac{\text{農地価額}}{\text{「基本価額」}} \times \text{比準割合}$$

ア 基本価額の求め方

農地比準雑種地の評価に当たっての基本価額については、原則として一筆の雑種地ごとに、当該土地の存する地域の「農地の等級価格」をその基本価額とする。

なお、農地の田・畑は、太陽光発電施設の下部で現に利用している状況から判断をする。

イ 割合補正の適用

松川町における農地比準雑種地については、農業振興地域の整備に関する法律に規定する「農用地区域」内に存する場合に限定している。このため、当該太陽光発電用地が「農用地区域」内に存する場合は、当該土地を農地として利用しながら、支柱のみを立て、農地の上で太陽光発電している場合である。

（宅地等に転用する場合には、農用地区域指定の解除が必要）

したがって、附近の農地との評価上の均衡を考慮すると、農地と同等の評価とすることが望ましいため、比準割合「1.0」を適用するものとする。

この際、あくまで地目は雑種地とすることに留意する。

(5) 山林比準雑種地として評価する太陽光発電施設用地

近傍地が山林となる太陽光発電施設用地とは、山林地域のうちにある太陽光発電施設用地を指し、周辺の土地利用の状況が山林であることが明確な場合には、山林比準とする。

平成30年度評価替えにおいては、以下の地域に存する太陽光発電施設用地を山林比準として評価を行う。

①状況類似地域番号：20、21、22、23の状況類似地域内に存する土地

②上記の土地以外で周辺土地が山林で囲まれている土地

〈留意事項〉

ア 周辺土地が山林で囲まれている土地とは、当該筆（画地）の2辺以上が一般山林、山林比準土地、原野、河川で評価を行っている土地であること

イ 隣接している土地の2辺が一般山林で評価をしていなくとも、明らかにその周辺が一般山林で評価が行われている場合は、山林比準雑種地として差し支えない。

ウ 一団で開発をしており、道路等による分断で、太陽光発電施設の画地が2画地以上となっている場合は、評価の均衡に留意し評価に差が出ないように留意する。

(6) 山林比準雑種地の評価方法

山林比準雑種地については、山林の価額（以下「基本価額」という。）に比準してその価額を求める方法によるものとする。

$\begin{aligned} \text{山林比準雑種地の評価額} &= \text{山林価額} + \text{造成費相当額} \\ &\quad \text{「基本価額」} \end{aligned}$
---

ア 基本価額の求め方

山林比準雑種地の評価に当たっての基本価額については、原則として一筆の雑種地ごとに、当該土地の存する地域の「一般山林の等級価格」をその基本価額とする。

イ 造成費相当額加算の適用

山林比準雑種地については、附近の山林との評価上の均衡を考慮しつつ、山林と同等の評価とするものとし、以下の要件で、造成費相当額を加算するものとする。

なお、造成費相当額は総務省通達による「ゴルフ場造成費（700円/m<sup>2</sup>）」を基準とする。

- (ア) 伐採・簡易整地程度の造成・・・161 円/m<sup>2</sup>
- (イ) 伐採・ひな壇形成程度の造成・・・245 円/m<sup>2</sup>
- (ウ) 切盛土・敷均し、転圧をおこなって造成・・・490 円/m<sup>2</sup>

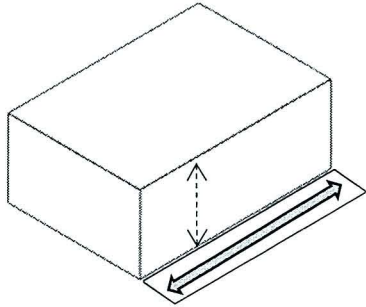
具体的な算式は以下の通り。

- (ア)  $700 \text{ 円} \times 0.70 \times 0.33 \dots 161 \text{ 円/m}^2$
- (イ)  $700 \text{ 円} \times 0.70 \times 0.50 \dots 245 \text{ 円/m}^2$
- (ウ)  $700 \text{ 円} \times 0.70 \times 1.00 \dots 490 \text{ 円/m}^2$

## 添付資料 2

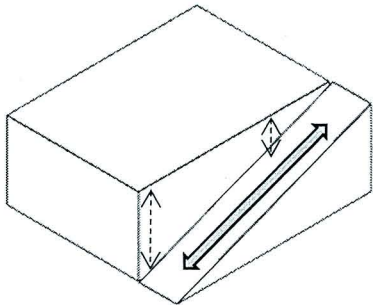
1 太陽光発電施設の評価における、道路高低差の計測方法は以下の通りとする。

(1)



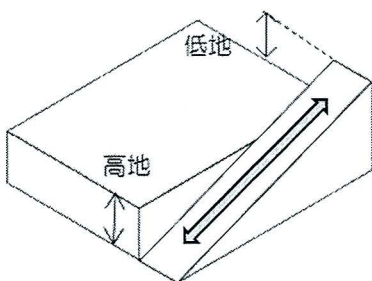
(1) 正面街路（主と判断できる街路）から高低差を計測する。  
左図は高地の絵だが、低地も同様に計測する。

(2)



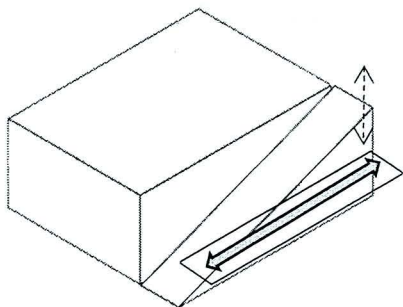
(2) 高低差が接面に対して不均一の場合は、最大値を採用する。

(3)



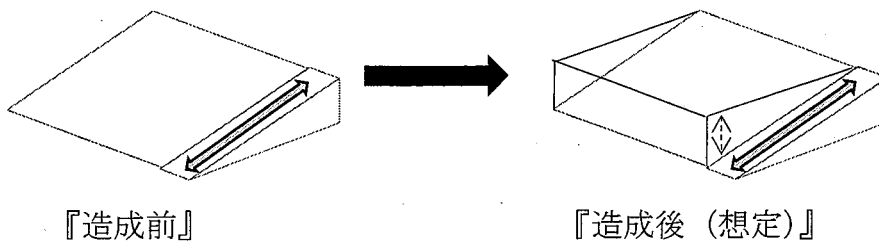
(3) 高低差が接面に対して不均一の場合で高地と低地が混在する場合は、高地もしくは低地の最大値（補正が最も高くなる）を採用する。

(4)



(4) 宅地内に進入路があったとしても同一画地である場合、進入路も含めて、最大の箇所計測する。

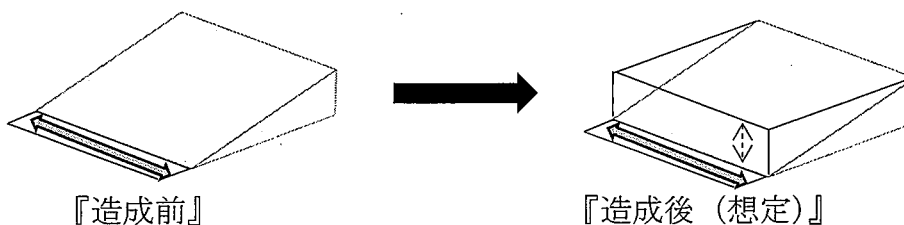
(5)



『造成前』 『造成後（想定）』

(5) 斜面に対して、正面街路が平行して沿接している場合は、道路高低差の計測方法として、造成後（盛土後）を想定した際の高低差を採用する。

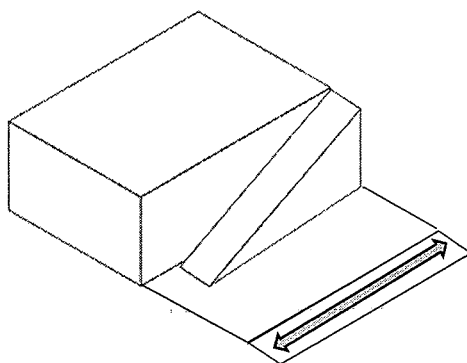
(6)



『造成前』 『造成後（想定）』

(6) 正面街路と沿接している箇所が、道路高低差が無い場合でも、画地に傾斜がある場合は、造成後（盛土後）を想定した際の高低差を採用する。

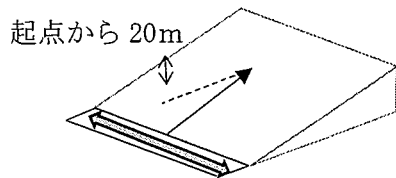
(7)



(7) 画地内に段差があっても正面街路と沿接している箇所が、道路高低差が無い場合であれば、道路高低差はみない。

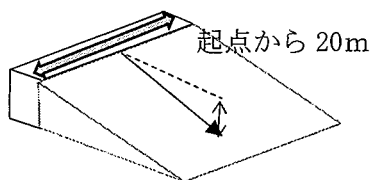
2 太陽光発電施設の評価における、傾斜の程度の計測方法は以下の通りとする。

(1)



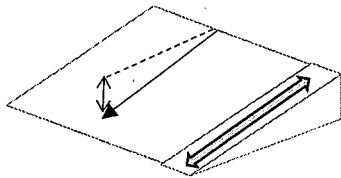
(1) 正面街路と沿接している箇所から、傾斜方向へ20mの地点での高差を採用する。

(2)



(2) 正面街路と沿接している箇所から、傾斜方向へ20mの地点での低差を採用する。

(3)



(3) 傾斜が正面街路と並行している場合、画地における傾斜の高い位置から低い位置を見て、計測を行う。この際、道路高低差の補正と整合性を図るように留意する。