

30 松住税第 58 号
平成 30 年 9 月 21 日

審理員 田中 学 殿
審理員 下沢 克裕 殿

審査請求人ら代理人

(住 所) 長野県飯田市八幡町 472-2

エポック 21 ビル 3F ミナミ

村松将太法律事務所

(氏 名) 弁護士 村 松 将 太

(連絡先) Tel 0265-48-6255

Fax 0265-48-6256



反論書

平成 30 年 7 月 26 日付で申し立てた行政不服審査法第 2 条の定める審査請求につき、平成 30 年 8 月 29 日付で松川町長より提出のあった弁明書に対し、行政不服審査法第 30 条第 1 項の定めるところにより、以下の通り反論する。

1 同第 4 項について

(1) 同①について

ア 処分庁は、弁明書 3 頁において「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。」と述べる。さらには弁明書 4 頁では「上記の算定における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。」と述べている。

すなわち、処分庁の主張の趣旨は、①評価替えの年における 1 月 1 日より前の地目については考慮する必要がなく、また、②当該土地の地盤が建物を建てることのできない地盤であったとしても、建物を建てることのできるように造成するための費用は造成費等控除割合補正に含まれている、というものである。

イ しかしながら、この主張により処分庁が設定した造成費等控除割合補正が全く不合理な内容であることが証明されたと言える。

例えば道路と概ね等高の土地であれば、処分庁の基準によれば、当該土地が建物を建てることのできない元農地であって根本的な造成を必要とするものであったとしても、当該土地の基本価額の僅か 5 % の費用で造成が出来るということになっているのである。

そのようなことがありうるはずがない。

ウ しかも、処分庁の基準によれば、町内を全 29 の地区に分けて、その中の標準地についての査定結果を地区内の土地に適用するというものであるから、地区内に混在するであろう元農地の雑種地と元宅地の雑種地を区別できているとは思えない。

そうであれば、元農地である雑種地を宅地として運用しようとした場合の造成費用が、処分庁の設定した造成費等控除割合補正に含まれているはずがないのであって、処分庁の説明は全くの不実であるということになる。

エ また、そもそも処分庁の設定した造成費等控除割合補正自体が著しく不公平かつ不合理な内容となっており、地方税法第 403 条 2 項の要請する「公正な評価」を実現できていないものであるため、この観点からも平成 30 年度固定資産税賦課処分は無効である。

すなわち、添付書類 11 は松川町内の各集団地区における標準地について、状類単価と

比準割合から当該土地について松川町が認定する造成費を算出したものの一覧表であるが、これを見ると、例えば一般地域の中で、元大島1573番地1と上片桐3006番地1とでは「道路と概ね等高の雑種地」という同条件であるにもかかわらず、造成費用に倍以上の差が生じているのである。低価格地域に至っては、元大島2918番地25と生田3568番地との間では造成費に14倍以上の差が生じている。換言すれば、生田3568番地では元大島2918番地25の僅か14分の1の費用で同じ宅地造成が出来るということである。

同じ町内の、同じ条件下にある土地の造成費にこれだけの差が生じることはあり得ないのであって（造成費とは純粋に当該土地の形状により増減するものであって状類単価とは無関係であるはずである）、処分庁が設定した基準自体の不合理性を顕著に表している。

翻って近隣市町村である飯田市の設定した造成費を見ると、飯田市では状類単価に応じて、あるいは当該土地が元々農地であるのか宅地であるのか等に応じて比準割合を変えており（添付書類12①）、処分庁の基準に比べてよりきめ細かい結論を導き出している。この比準割合に従って造成費を算出してみると、飯田市では状類単価の高低にかかわらず同条件の土地であれば概ね一定の造成費用がかかるという社会通念上当然の経験則にも合致する結論を導き出しており（添付書類12②）、地方税法第403条2項の要請に応えつつ、納税者の理解を得られやすい基準を提示しているのである。

なお、添付書類12③は、平成25年に飯田市が太陽光発電用地の評価について地権者からの問合せに回答した文書である。ここでは別紙で、所要の補正すなわち比準割合の算出方法について「固定資産税評価基準第1章第3節（宅地）において…今回試算で使用した造成費は…、当市建設部及び市内建設業者から見積りを取り決定している。」と地権者に説明をしており、明らかに造成費を決定し、その値を使用して比準率を算出しているのである。

オ これは、飯田市は現実に造成に要するであろう工事費を念頭に置いて造成費控除割合を導出していることに対し、処分庁では単に状類単価を基準として乱雑な造成費等控除割合補正を機械的に当てはめるという処理を行っているため、かかる不合理な結論が示されているのである（そのために処分庁では、造成費の高低と状類単価の高低が比例するという実態にそぐわない奇妙な現象が生じてしまっている。）。)

よって、かかる処分庁の造成費等控除割合補正自体が、地方税法第403条2項に違反し、さらには考慮すべき事由を考慮せず、あるいは考慮すべきでない事由を過大に考慮したものであるから、それに基づく本件処分は違法・無効な処分である。

なお、現実に飯田市がかかる基準にて運用していることからすれば、処分庁においても同程度のきめ細かい基準により造成費の算出を行うことは技術的にも事務处理的にも十分可能であることを付言しておく（添付書類12④は、飯田市の土地区分と造成費を使用して算出した松川町の比準割合表であり、審査請求人においてこの表を作成するのに要した時間は僅か30分であった。）。)

(2) 同②について

ア 審査請求人の主張は、低価格地域であって一定の拠点性のある地域というのは、不動産鑑定士が「一定の拠点性がある地域であることを認定しながらも低価格の査定を付した地域である」というものである。

つまり、不動産鑑定士の査定の時点で既に「一定の拠点性があるか否か」という点は考慮済みであり、処分庁はそこへ更に「一定の拠点性があるか否か」という事実を二重に評価しているものであり不当である。

イ また、既に述べた点と少し重複するが、処分庁の定めた基準によれば一般地域であるか低価格地域であるかにより造成費控除割合補正の適用が異なる結果となるが、これは当該土地の査定額が高いか低いかにより造成費が異なるという理解に立つものであり、かかる理解は社会通念に照らして不合理であるから、この点からも処分庁の設定した造成費控除割合補正には合理性がない（仮に全く同じ形状の土地が2箇所が存在したとすれば、その造成費用は同額となるはずであり、当該土地が低価格地域に所在するから造成費用が安くなるということはないはずである。）。)

(3) 同③について

ア 処分庁は「松川町内の宅地及び宅地比準土地における全面地において、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」と述べるが、単なる行政庁の懈怠であり理由がない。

そもそも接道部分のみに着目して造成費を検討することが誤りであり、例えば添付書類12を見ると飯田市では「平坦地」「傾斜地」「急傾斜地」の区分に分けることにより接道部分のみならず土地全体の形状を考慮しつつ造成費を算出することができている。かかる方法によれば処分庁においても十分に事務処理は可能であるはずである。

イ そもそも接道部分というのは、道路と地続きで繋がっているのだから高低差が存在するはずがないのである。道路と接道部分との高低差が2mもある土地など存在するはずがないのであって、処分庁の基準は全く現実味のない無意味な基準と言わざるを得ない。

また、処分庁は弁明書5頁において「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」と述べるが、そこで参照されている添付資料2を見ると、(7)において「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」と記載されており、接面道路以外の高低差について考慮などしていない。

ウ さらに、道路より高い土地についてはそのまま使用すればよいというのが処分庁の主張の趣旨かと読み取れるが、例えば道路より1.5m高い土地について擁壁等の設備を作らずに宅地造成することなどありえないのであって、あまりにも非現実的である。

他方で道路より高い土地については、2mを超えれば3mだろうと5mだろうとそれ以上であろうと一律に一般地域0.9、低価格地域0.7という比率を用いるのは極めて乱雑であり到底住民の理解など得られない内容である。

エ 太陽光発電用地の大部分は、1000㎡から数万㎡に及ぶ広大な土地である。

それにもかかわらず処分庁は、造成費控除割合補正を接道部分でしか考慮せず、傾斜補正についても画地の一辺から僅か20m奥の高低差でのみ判断している。20m奥というのは数万㎡の土地にとってほんの端の一部に過ぎず、それによって土地全体の傾斜を評価することなど出来るはずがない。

この点からも、やはり処分庁が設定している基準は明らかに不合理であり裁量権を逸脱するものであるから、無効あるいは取消しを免れない。

(4) 同④について

ア 審査請求書3頁のオ(ア)(イ)に記載した事実について、処分庁は何ら理由を述べないまま「棄却を求める」とのみ答弁しているが、具体的な反論がなされない以上、審査請求人の主張が採用されざるを得ない。

処分庁より具体的な反論がされていないという事実は、処分庁においても反論できない主張であったことの証左である。

イ 処分庁は、平成30年度の固定資産評価は3年毎の評価替えに伴う見直しであると主張し、課税上の優遇措置は評価額の算出について影響を及ぼしてはならないと主張する。

しかしそもそも平成25年から始まった太陽光発電用地に関する税制上の優遇措置は、再生可能エネルギーを推進するための優遇措置であり、地方税法第6条2項の定める不均一課税であることが明らかである。そうでなければ平成24年に優遇措置について議会全員協議会に諮る必要などなかったはずであるし、今回の見直しについても社会文教常任委員会と議会全員協議会に諮る必要はなかったはずである。更に言えば平成29年度までの優遇措置が3年毎の評価替えに伴う見直しにより始まったものであるという説明は、優遇措置が平成25年から始まっているという事実と照らして合理性がない。また、平成27年度の見直し時に変更がなかったことも不合理である。

しかしながら、この時に処分庁では知識が無かったため、議会全員協議会で不均一課税について了承を得た後で、それに対応する条例を制定しなかったというミスをした。この点に関しては、平成29年12月15日に松川町役場にて行われた太陽光発電用地の土地評価に関する会議の中で、「…今の推進の部分はちょっとほかの形で検討させていただくか、まだ、形になっておりませんので今ここでは発言できませんけど、検討させていただ

ております。」との発言があり（添付書類１６・２６頁）、その発言があった会議の終了後、吉澤副町長は審査請求人竹村幸宏に対し、条例を作ることで平成２５年の太陽光発電用地に関する土地評価が減免措置ではなく地方税法第６条２項の不均一課税であったことを明確にすると明言した。

また、処分庁の担当者に対し、審査請求人が平成２５年以降の優遇措置について「地方税法３６７条の減免ではないのではないか。」と尋ねたところ、「減免ではない。」との回答がされたこともあった。しかしながら、平成３０年に優遇措置の見直しが行われる見通しであるとの点について処分庁から何ら経緯等の説明がなかったことから、審査請求人らが処分庁に対し質問の機会を求めたところ、上記平成２９年１２月１５日の会議が行われたのである（添付書類１３）。

ウ そして、平成２５年以降の優遇措置が適法であったのか否かという論点について言えば、不均一課税として適法であったことが長野県企画振興部市町村課税務係への問合せにより明らかとなっている。すなわち平成２５年以降の優遇措置に何ら違法の瑕疵は存在しなかった。

エ そうであるならば、処分庁が太陽光発電施設に対する優遇措置を止めたのは単なる３年毎の評価替えを契機とする変更にとどまるものではなく、一度議会全員協議会に諮って採用した不均一課税を、再度議会全員協議会に諮って廃止したというものであり、適法な受益的行政行為の撤回に類するものである。

受益的行政行為の撤回に関しては、一般に、例えば処分庁自身であってもさしたる理由もないのにこれを行うことは許されないと解されている。また、仮に公共の必要性のために撤回を行う場合であっても、撤回自体は許されるとしてもそれにより生じた利害関係人の損害を補償する必要性が生じ得るのは憲法第２９条３項に照らしても明らかである。

オ 以上の点から、やはり本件処分は処分庁がその与えられた裁量権を逸脱もしくは濫用したものであり、取消し又は無効を免れない。

（５）同⑤について

ア 処分庁は「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。」と主張しており、そもそもこの造成費控除割合比率が不合理であることは既に述べたとおりであるが、それを一旦置いておいたとしても、現実には処分庁提出の添付資料２の２頁（７）が適用され、一般地域については９０％、低価格地域については９５％の評価額にしかかなり得ないのであるから、処分庁の主張は誤解を招く表現である。

イ そして平成３０年１月時点において、太陽光発電施設に対する課税額が高い豊丘村のモジュール出力は松川町の僅か９．６％である（添付書類１４）。

処分庁は「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。」と述べるが、客観的資料に基づかない根拠のない主張である。現実に税負担の大きい豊丘村ではほとんど太陽光発電に着手しようとする者はいないのが現状であり、松川町においては優遇措置があったからこそこれだけ多くの者が太陽光発電に参入してきたのである。太陽光発電用地に関する土地評価について、処分庁は太陽光発電事業者のことばかり言及しているが、審査請求人５８名の内２６名は事業者ではなく土地所有者である。また、この所有者の土地の面積は全体の約５６％で１００，０００㎡にも及ぶ。この中には、町が斡旋した請求人の一人である竹村工業株式会社の福与太陽光発電所の土地所有者が数多くいることを処分庁は留意すべきである。

さらに付言すれば、豊丘村を含む他の市町村は、処分庁とは異なり途中から太陽光発電施設に関する固定資産税制度を大きく変更したりはしていない。本件において問題とされるべきは、処分庁が町を挙げて再生可能エネルギーを推進すると宣言し、それに伴う優遇措置を採用したにもかかわらず、事業者たちが費用を投入して将来の税負担についての見通しも立てた上で事業を開始した後に、急に処分庁が掌を返したという点である。

かかる経緯を無視して他自治体と単純に比較することなどできない。

ウ また、処分庁は「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。」等と述べるが、明らかな誤りであり、処分庁の、課税主体としての主張の信用性自体にも疑問を抱かざるを得ない。

確かに相続税算定にあたって土地の評価額は国税庁が定める財産評価基本通達に基づいて決められることになるが、太陽光発電施設が該当する雑種地については、原則として近傍地比準方式により価額が算出され、例外として固定資産評価額に倍率が明示してある地域については、固定資産評価額に当該倍率を掛けた価額によることとなる（財産評価基本通達82（添付書類15①））。

松川町を含む長野県全般については、固定資産評価額に掛ける倍率が設定されておらず、原則通り近傍地比準方式が採用されていることから（添付書類15②③）、周辺の土地の地目に準じた地目として扱われることとなる。そうすると、用途指定の存在する土地については全て宅地比準によることとなり、用途指定がされていない土地については周辺の土地の地目に従って決することとなる。

そして、宅地比準で評価額を決することとした場合、財産評価基本通達11（添付書類15①）によれば、路線価がある地域であれば路線価方式で価額を決することとなるが、松川町のように路線価が存在しない地域については倍率方式を採用することとなる。松川町の宅地についての倍率は1.1であるから（添付書類15②）、結局、宅地比準とされた雑種地（太陽光発電施設）の相続税算定にあたっての評価額は、松川町が設定した固定資産評価額に1.1を掛けた価額とされることになるのである（添付書類15①）。

エ 以上より、処分庁によるいずれの主張も理由がないことが明らかであって採用することはできない。

（6）同⑥について

ア 処分庁は、審査請求書5頁記載の「①平成24年8月に松川町長は松川町を代表する者として公的見解として再生可能エネルギーの推進をすると明言しており、これに伴い太陽光発電所について税制上の優遇措置が行われることとなった。②これを受けて、審査請求人らは松川町長の発言を信頼し、元々遊休農地や山林であった土地について課税標準額が従来と変わらないことを前提として自己の費用負担のもとで太陽光発電施設を設置するに至った。」との点のみ認めている。

しかしながら、「③平成29年3月17日に松川町長は「方針は変えない。絶対に土地の見直しはしない。」と述べた」との点についても、かかる発言が存在したことは証拠上明らかである。

すなわち、平成29年12月15日に松川町役場にて行われた太陽光発電用地の土地評価変更に関する会議の内容を文字起こした添付書類16の4頁目をみると、審査請求人竹村幸宏氏が松川町長に対し、「町長は今年の3月17日にこれ私たち、竹村工業役員が去年の12月の松井議員の議会だよりでのことについて抗議する経過の中で、実は町長にも同じ抗議する経過の中で、方針は変わっているわけではないし、土地の課税も見直さなないという話があったんです。これが変わったんですけれど、理由を教えてください」と述べたことに対し、松川町長は「ここに、心変わりて書いてありますけれどもそう取られたのかなというふうに思っておりますけれども、自然エネルギーに再生可能エネルギーに方針を出して進めていくということは変わっておりません。」「この時点ではこういうふうに考えておりました。」と述べており、審査請求書5頁記載の松川町長の発言が事実であることも明らかである。

イ 処分庁は、「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。」と述べるが、誤りであり、当初の優遇措置開始も平成30年の優遇措置終了も、地方税法第6条2項の定める不均一課税の採用及び撤回であることは既に述べた通りである。

そうだとすれば処分庁が一度は議会に諮って決定したことを、処分庁自身が能動的に再び議会に諮って撤回するのであるから、信義則違反の疑いが強く推認される。

仮に行政に与えられた裁量権の範囲内の行為であっても信義則違反とされることはあ

るのであって、あたかも町に裁量があるから信義則の問題にはならないかのような処分庁の主張内容は行政上の信義則の意義を誤って理解するものである。

ウ 仮に本件処分が3年毎の評価替えに基づくものであると仮定したとしても、やはり信義則に違反するか否かの問題は避けられない。

本件において真に議論されるべきことは、町に固定資産税評価額及び課税標準額を決定する裁量があるか否かではない。多かれ少なかれかかる裁量が町には存在するとして、そうだとすると裁量権行使があまりにも信義誠実に反するものであるから許されないのではないかという点である。

処分庁自身も審査請求書5頁に記載した事実経緯①②については認めており、この点は争いのない事実であると認められるが、そうだとすれば処分庁自身が優遇措置の採用を明言して事業への参入誘致を行ったものであり、これに対して事業者は設備投資費や将来の租税額、その他一切のリスクを計算した上で、費用を負担して事業を開始したものであり(添付資料13記載のとおり、平成29年11月24日時点での投資金額は約34億円にも達していたのである。)。かかる信頼を裏切るとは例え裁量行為であっても許されないと言うべきである。

エ そして、「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。本優遇措置が設置同期の全てではないため信義則違反には当たらない。」という主張はまさに暴論であり撤回を強く求めたい。

まず、行政上の信義則適用にあたって、行政庁からなされた表示が納税者にとって「唯一の動機」である必要がある等とは最高裁昭和62年10月30日判決は述べていない。かかる見解は裁判所の示した法解釈に整合しない処分庁の独自見解に過ぎないものであって、到底採用しえない。現実にも、唯一の動機であることまで求めれば、およそ信義則適用が問題になる場面など世の中には存在しえなくなるのであり、処分庁の示した法解釈はおよそ非現実的と言わざるを得ない。

オ 平成24年に太陽光発電施設に対する優遇措置を決定し、平成25年に優遇措置が開始された頃、処分庁としては町内に太陽光発電施設が増えることを望み、そのために住民に対して優遇措置をもって事業参入を促してきたのである。

その後、平成30年になって優遇措置を突然打ち切っただけでなく、優遇措置が唯一の動機でないから信義則違反にはあたらない等と主張するのは明らかな暴論である。一度は自らが事業への誘致を行っておきながら、後から掌を返す際には自身の責任を逃れるかのように「唯一の動機ではない」等と住民に責任転嫁するような処分庁の主張は極めて遺憾であり、直ちに撤回を求めたい。

処分庁には、かかる発言を受けた住民が処分庁に対しどのように感じるのかを考慮しつつ、責任ある発言を行うよう求めたい。

2 審理員の適格性について

審査請求人が調査を行ったところ、本手続において審理員に選任されている田中学氏及び下沢克裕氏はいずれも本件処分の基礎となった平成30年度の固定資産税算定基準作成に携わった職員であることが判明した。

そこで、本件手続における審理員は2名とも、行政不服審査法第9条2項1号に定める「審査請求に係る処分…に關与」した者に該当するから、処分庁は直ちに現在の審理員両名を解任し、本件処分に關与しておらず適法な他の審理員を改めて指名すべきである。

3 結論

以上より、処分庁の主張する弁明はいずれも理由がなく、あるいは的外れなものであって反論たり得ないから、審査請求人の請求は認容されるべきである。

4 添付書類

1 1 「比準割合から逆算された造成費」(松川町)

1 2 ①「第2節 飯田市における所要の補正及び雑種地の比準割合」

- ②「比準割合から算出された造成費」(飯田市)
- ③「駄科 8 5 2－1、8 5 4－1 の土地評価について」(飯田市)
- ④「飯田市の土地区分と造成費を使用して算出した松川町の比準割合表」
- 1 3 「太陽光発電用地の土地評価変更について関係各位同席での説明の要求」
- 1 4 意見広告 1 「松川町の太陽光発電」
- 1 5 ①国税庁・財産評価基本通達(抜粋)
- ②平成 3 0 年分倍率表
- ③平成 3 0 年分(長野県)雑種地の評価
- 1 6 「太陽光発電用地の土地評価変更について」