

市町村長所要の補正の必要性和補正率の求め方の例示

不動産鑑定士 大羽 昌 広

1. はじめに

長引く経済情勢の悪化や少子高齢化を背景に、我が国の不動産市場は、人気が高く需要が多い不動産がある一方で、需要が無く買い手が付かない不動産も多く、二極化現象が進んでいる。それに伴い、平成6年に宅地の7割評価が導入されて以降、審査申出、訴訟件数が増加している。今後も、固定資産税に関しては住宅用地負担調整措置の段階的廃止、相続税に関しては基礎控除の引き下げが予定されている等の増税傾向にあり、不動産を取り巻く環境は厳しく、二極化現象は増々鮮明になることが予想される。

2. 固定資産評価基準の規定等

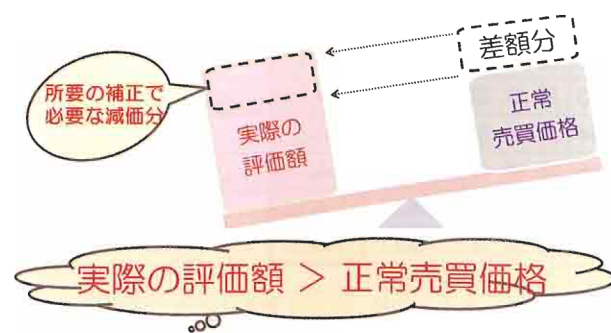
「価格の低下等の原因が画地の個別的要因によること、またその影響が局部的である等の理由から、その価格事情を路線価の付設又は状況類似地区の設定によって評価に反映させることができない場合に、特に著しい影響があるとき」¹には、固定資産評価基準（以下「評価基準」という。）では、「市町村長は、宅地の状況に応じ、必要があるときは、「画地計算法」の附表等について、所要の補正をして、これを適用するものとする。」²とされている。実務上は①現行の「画地計算法」の附表に修正を加える方法と②新たに補正項目を新設する方法が採用されている。この評価基準等の規定はやや曖昧な表現であり、所要の補正の運用方法は行政機関である市町村に委ねられており、明確な規定が無いのが実情である。積極的に所要の補正を行うべきか、それとも消極的に考えても良いのかがはっきりとしない。私見では、最初から所要の補正

を適用しなくても良いと考えるのではなく、適用の必要性をしっかりと調査した上で判断すると捉えた方が賢明ではないかと考えている。その上で補正の要否を土地評価事務取扱要領に記載することとなる。これにより、納税者に対する説明責任の手順を果たしたことになるのである。

3. 補正の要否の判断基準

それでは、所要の補正の要否はどのように判断するのであろうか。固定資産税評価における価格とは、地方税法第341条5項によると「適正な時価」をいうが、「適正な時価」とは評価基準では「正常売買価格」³と表現されている。裁判例では「客観的な交換価値」、不動産鑑定評価基準では取引事例比較法における「比準価格」である。つまり、先程の固定資産評価基準の規定等の価格は「正常売買価格」を意味することになるため、補正の要否の判断は理論的には、「標準宅地及び路線価から算定された「実際の評価額」よりも「正常売買価格」の方が低く、価格低下の原因を評価額に反映できないため、評価額に不均衡が生じているかどうか。」ということになる。

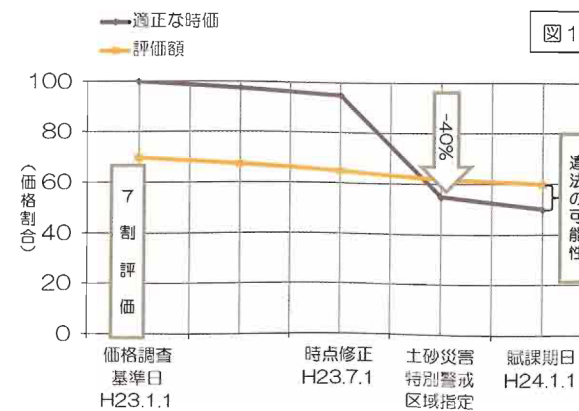
価格が高い方が重いとした場合に、この関係を図に示すと以下となる。



ここで実際の評価額は7割価格と考えるのか、10割価格とみなすのか問題となる。固定資産税評価において、可能な限りの手順を尽くしてもなお、大量評価の誤差と限界があることを勘案し、安全性を考慮して30%下げて価格を設定しているのであって、当初から7割価格ありきで考えるべきではなく、評価額は10割価格とみなすのが妥当であろう。

また、いつ時点での比較となるかであるが、最高裁平成15年6月26日第一小法廷判決により、「土地課税台帳等に登録された基準年度に係る賦課期日における土地の価格が、同期日における当該土地の客観的な交換価値を上回る場合には、この価格の決定は違法となる。」との判断が明確にされている。したがって、基準年度の価格調査基準日から1年経過した時点となるため、評価額に1年間分の時点修正率を反映した上で正常売買価格との比較を行うこととなる。

所要の補正として、土砂災害特別警戒区域の補正を-40%行っている市町村を例にすると、平成24年度評価替え基準年度の価格調査基準日（平成23年1月1日）から賦課期日（平成24年1月1日）の1年間に区域の指定がされた場合、指定の拾い出しを賦課期日で行っている場合には問題とはならないが、価格調査基準日で拾い出しを行っている場合には補正が掛かっておらず、既に土砂災害特別警戒区域の補正が為されている他の土地の評価額との均衡上、40%の乖離が生じていることとなる。（図1）



4. 特に補正を要する項目

但し、理論的にはこの判断基準により所要の補正の必要性が認められるとしても、全ての場合で所要の補正を行うことは現実的ではないし、7割評価をもって標準宅地の「適正な時価」として扱う趣旨は、「評価額」が「正常売買価格」を超える事態の発生を回避することにあるので、多少のりしろがあっても良い。そこで、特に補正を要する項目を以下に提案したい。

(1) 減価率が大きい項目（-30%超）

「評価額」と「正常売買価格」の乖離が7割評価における30%のりしろ分を超える部分は、司法判断により違法とされる可能性があるためである。30%を超える減価が発生するケースは、宅地評価においては宅地本来の目的である建物の建築が困難である場合があげられる。具体的には、接道要件不足の土地、土砂災害特別警戒区域内の土地、公共下水・用水の区分地上権が設定された土地、調整区域内宅地比準雑種地等が該当すると考えられる。先程例にあげた土砂災害特別警戒区域の補正の場合、-40%を減価しなかったことによって評価額が適正な時価を超えることになり、司法の判断で違法とされることが考えられる。（図1）

この他、所要の補正ではないが、地目認定、画地認定の際に複数の選択肢があり、判断に迷う場合には、選択肢間で評価額に30%超の乖離が生じるか否かも判断材料のひとつと考えられる。

(2) 法令上の規制項目

評価基準に規定されている画地の補正率附表は、画地の形状に着目して、利用の観点から補正率が設けられているもののみで、法令上の規制に基づく減価項目は規定がない。しかし、法令上の規制の中には明らかに土地の価値を下げる要因があるし、不動産取引の際の重要事項説明書にも法令に基づく制限の内容が記載されており、契約締結に当たっての重要な要素となる。

ここで、土地の憲法とも呼ばれる土地基本法に触れておく。この法律は土地についての基本理念を定め、土地に関する施策の基本となる事項を定めた法律であるが、第2条において土地についての公共の福祉優先が定められていると共に、第15条で「国及び地方公共団体は、土地についての基本理念にのっとり、土地に関する施策を踏まえ、税負担の公平の確保を図りつつ、土地に関し、適正な税制上の措置を講ずるものとする。」と規定されている。公共の福祉を優先した施策の一環として土地利用上の規制を行った場合には、適正な税制上の措置、つまり規制に応じた減額をすべきことが述べられている。よって公共の福祉を優先するために法令上の規制を行った土地については、固定資産税評価において、減価を評価額に反映させる必要がある。通常、路線要因として反映されている都市計画法上の用途地区の規制や、建築基準法上の建ぺい率、容積率の規制も広義には公共の福祉を優先した土地利用上の規制である。土砂災害特別警戒区域の指定がされた土地等は規制が強く、減価率も大きいと考えられるので、所要の補正の必要性が高いといえる。

(3) 補正対象画地が多い項目

関係納税者が多く、影響が大きいためである。具体的には、鉄道・高架道路騒音振動補正、高圧線下地、高低差補正、規模補正等が該当すると考えられる。

(4) 最近注目されている項目

新聞、雑誌、インターネット等の情報により、納税者の関心が高く、質問を受け易いためである。具体的には、土砂災害警戒区域、地震による津波・液状化の危険性が高い地域等が該当すると考えられる。

5. 補正の減価要因と補正率の導き方

所要の補正を行うに当たっての減価要因として、①市場性に基づく減価要因、②費用性に基

づく減価要因があげられる。これは不動産鑑定評価基準における比較方式及び原価方式に対応するものであり、これらの要因に基づき補正率を求めることとなる。前述のように固定資産税評価における価格は「正常売買価格」を基本とするため、原則は①を基準にすることとなるが、市場性がなく売買事例の収集が困難な補正項目は、②を基準とすることとなる。不動産鑑定評価基準では、このほか収益方式が存在するが、最高裁判平成18年7月7日第二小法廷判決により、固定資産税の「適正な時価」として収益還元価格を根拠とすることが明確に否定されており、司法の見解との整合性を図る上で、減価要因の判断では考慮しないこととした。

①、②のそれぞれについて、補正率の求め方と基本式は以下となる。

①市場性に基づく減価

売買事例の正常売買価格と固定資産税評価額(画地計算後)との乖離を分析して求める。
(例)

$$\text{正常売買価格}80 / \text{固定資産税評価額}100 = 0.8$$

補正項目を内包する多数の売買事例について、各事例の乖離率を求め、分析を行うこととなるため、事例数が多いほど信頼性が高まる。売買事例は個人情報なので収集が困難となることが予測されるが、売り希望価格を上限値として参考としたり、不動産鑑定士に調査依頼することが考えられる。この方法によって求められた補正率は、固定資産税評価の基本である市場性を反映した率として非常に説得力のあるものとなる。

②費用性に基づく減価

標準的な土地の価格に占める費用の割合を分析して求める。

(例)

$$1 - (\text{費用}20 / \text{標準的な土地の価格}100) = 0.8$$

費用は全国的にそれほど差異が大きい

め、標準的な土地の価格が低い市町村ほど、補正率は拡大する傾向にある。

6. 補正率の求め方の例示

間口狭小補正を例に補正率の求め方を例示する。現行の固定資産税評価基準における間口狭小補正率は、4m未満が最も間口が狭い区分となっている。これは、間口が狭いという画地の形状に着目して利用の観点から補正率が設けられているからであり、建築基準法第43条の接道義務による建築規制の影響は反映されていない。しかし、間口が2m未満の画地は一般的にその価格水準が低いため、まず調査を行いその格差を把握し、かつ、無道路地評価との均衡にも留意し、必要に応じて補正を行うことを検討する必要がある。

この場合の補正方法としては、

- イ. 間口狭小補正率表に2m未満の区分を追加する方法
- ロ. 間口が2m未満の画地に対する補正を新設する方法

の2種類があるが、今回は、現行の画地計算法のなかで考慮でき、電算処理システムの変更が少ないイ. により検討する。

①まず間口が2m未満で接道義務を満たさない取引事例(売買事例と同義語)を収集し、各事例について必要なデータを取りまとめる。

No.	接道 間口 (m)	取引 価格	事例 補正率	間口狭小補正率を除外した 固定資産税評価額		開差率 (A÷B)	
				A 正常 売買価格	B 画地計算 法による 価格		
a	0.8	48,560	1.0	48,560	71,200 × 0.90 = 64,100	0.76	
b	0.9	46,880	1.0	46,880	81,000 × 0.68 = 55,100	0.85	
c	1.2	41,680	1.0	41,680	66,500 × 0.88 = 58,500	0.71	
d	1.4	39,337	1.0	39,337	96,000 × 0.59 = 56,600	0.70	
e	1.7	65,555	1.0	65,555	106,000 × 0.77 = 81,600	0.80	
						平均値	0.76

aからeの5事例を分析対象とした。B画地計算法による価格が前述の実際の評価額である。よって、A正常売買価格とBを比較することにより、補正の必要性の有無を検討することとな

る。この場合、重複補正を防ぐために間口狭小補正率を除いた評価額を算定しなければならない。5事例全てがA<Bの関係となり、10割価格ベースではあるが、評価額が適正な時価を上回っていることになる。開差率(A÷B)の平均値は0.76である。この開差率が「間口が2m未満で接道義務を満たさない宅地」の補正率を含んだ間口狭小補正率といえることができる。

②無道路地評価との整合性の検証

無道路地評価との整合性の検証				
No.	画地計算補正率 (間口狭小補正率 を除いたもの)	画地計算補正率 (2m未満間口狭小補 正率を0.75とした場合) ※重畳適用の例外を考慮	無道路地補正率 (奥行0.99×通路 開設0.90× 無道路地0.60)	無道路地 との逆転 の有無
a	0.90	0.68	0.53	無
b	0.68	0.56*	0.53	無
c	0.88	0.66	0.53	無
d	0.59	0.59*	0.53	無
e	0.77	0.58	0.53	無

仮に開差率の平均値0.76の近似値0.75を2m未満間口狭小補正率と査定したとする。無道路地評価と比較すると、全て2m未満間口狭小補正率0.75適用後の画地計算補正率>無道路地補正率という関係になった。

間口が2m未満の土地は建築困難ではあるが、狭小だが接道しており、現状でも更地としての利用は可能であること等から、無道路地の価値よりは高いと考えられる。よって、2m未満間口狭小補正率を0.75とした場合には無道路地補正率との均衡が保たれているものと判断される。

③具体的な適用方法

具体的に間口狭小補正率表に適用する場合の方法として、

- イ. 各用途一律の補正率として用いる方法
 - ロ. 用途別に補正率を用いる方法
- があるが、地域の実態に即して適用することとなる。ただ、建物が建たないかもしれないという建築困難の減価は、用途別に格差を付ける性格のものではないため、イ. の方が実態に即しているであろう。

分析の結果、決定した間口狭小補正率表は以下のとおりとなる。

間口距離(m)	用途地区	普通商業 併用住宅	普通住宅 村落	中小工場	大工場
2未満	2未満	0.75	0.75	0.75	0.75
2以上 4未満	4未満	0.90	0.90	0.80	0.80
4以上 6未満	6未満	0.97	0.94	0.85	0.85
6以上 8未満	8未満	1.00	0.97	0.90	0.90
8以上 10未満	10未満		1.00	0.95	0.95
10以上 16未満	16未満			1.00	0.97
16以上 22未満	22未満				0.98
22以上 28未満	28未満				0.99
28以上	28以上				1.00

このように、所要の補正を考えている項目について正常売買価格と実際の画地計算後の評価額とを比較し、補正の要否を検討するとともに、他の補正率との均衡を図って、補正率を決定することとなる。

7. むすび

行政機関である各市町村が、立法機関の定めた固定資産評価基準に従って求めた「評価額」と、「適正な時価」との乖離を埋める手段として、市町村長所要の補正の適否を検討することとなる。その判断基準として司法機関である裁判所の見解を最低限重視することは当然のことであるが、冒頭に述べた不動産市場の二極化の進展を念頭に置くと、より一層二極化を意識した評価を行う時期を迎えているのではないだろうか。

そのためには、固定資産税評価額と正常売買価格との乖離をしっかりと調査・分析した上で、市町村長所要の補正を適用するか否かを判断することが重要である。

- 1 固定資産税務研究会『固定資産評価基準解説（土地篇）』財団法人地方財務協会, 2012年, 55-56頁
- 2 固定資産評価基準第1章第3節二（一）4,（二）5
- 3 宅地評価に関しては、固定資産評価基準第1章第3節二（一）3（1）ア等

参考文献

- ・財団法人資産評価システム研究センター「土地評価に関する調査研究 建築規制のある土地の評価に関する調査研究」平成12年3月
- ・佐藤英明「固定資産評価をめぐる判例の動向」財団法人資産評価システム研究センター <http://www.recpas.or.jp/new/jigyo/report_web/kenkyu_giji/9th/005.html> (2013/3/20)
- ・渋谷雅弘「固定資産税における適正な時価」『租・税判例百選 [第4版]』有斐閣, 2005年4月, 184-185頁
- ・西野敏雄「固定資産税の「適正な時価」を収益還元価格と解すべき根拠はないとされた事例」『ジュリスト』2008年1月1-15日合併号, 有斐閣, 2008年1月, 253-255頁
- ・山村恒年「判批」『判例地方自治』248号, ぎょうせい, 2004年3月, 26-27頁
- ・渡辺充「固定資産税課税基準の「適正な時価」(判例評釈)」『税務弘報』中央経済社, 2003年10月, 146-147頁

解説③

状況類似地域及び標準宅地の見直しに向けた提言

アルファード・win・アプレイザーズ 不動産鑑定士 高橋 靖 展

平成27年度固定資産税評価替業務がまもなくスタートする時期となり、評価替業務の開始にあたり、より適正かつ精緻な評価替業務の実施を行っていく上で重要となる状況類似地域及び標準宅地選定の考え方について、まとめていきたいと思えます。

状況類似地域及び標準宅地選定を精緻にかつ適正に行っていくことはまた、画地毎の評価額を算出する際に用いられることがある、「所要の補正」を適用するケースを極力減らしていくことにも繋がりますので、各自治体においては、平成27年評価替に向けて、是非とも検討していただきたい内容でもあります。

1. 固定資産税評価の状況類似地域の考え方

一般に、地目が「宅地」である場合、市街地宅地評価法が採用される固定資産税評価においては、主に次の順序によって行うこととされています。

- ①用途地区の区分を行う。
- ②各用途地区について、状況が相当に相違する地域ごとに、主要な街路に沿接する宅地のうちから標準宅地を選定する。
- ③標準宅地について不動産鑑定士等による鑑定評価による価格から適正な価格（時価）を求め、これに基づいて、当該標準宅地の存する街路について価格（路線価）を付設し、この標準宅地が存する街路（主要街路）の路線価に基づき、地域内の他の路線の路線価を、比準表等を用い付設する。
- ④付設された路線価をもとに、画地計算によ

り画地毎の評点を付して画地毎の評価額を算出する。

上記、①～④のうち、③不動産鑑定士等による鑑定評価の前提として、「用途地区の区分」と「主要な街路と標準宅地の選定」があり、この二者が適切に行われていることが、③鑑定評価の精緻化、及び④各画地の評価額が適正である、ということにつながります。

用途地区は、価格に影響を与える諸要因のうち、類似性の高い要因を基準としたまとまりにより区分されます。つまり、用途地区は、宅地の利用状況が概ね類似している地域（状況類似地域）をいうものであり、その利用状況が共通であると認められる区分で、この区分が路線価の付設やその後の各画地の画地計算の基準となっています。

状況類似地区の区分にあたっての基準は、上記のとおり、「宅地の利用状況が概ね類似している」とされていますが、具体的な考え方の一例として、下記のことが挙げられます。

- ・都市計画法上の区分（市街化区域、市街化調整区域）、用途地域の違い（住居系、商業系）のほか、指定容積率の違いによるもの。
- ・幹線道路や広幅員の道路による地域の分断性が認められるもの。
- ・道路開通によるもの。
- ・建物の用途・階層・品等などの違いによるもの。
- ・過去における利用状況の変化の度合いが異なることによるもの。
- ・将来的な利用状況の変化が顕在化してくることが予測されることによるもの。