

東京地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 課税処分取消請求事件
国側当事者・国（世田谷税務署長）
平成20年8月29日棄却・確定

判 示 事 項

- (1) 被相続人は、同人が主宰していたT社に対しK土地を賃貸しており、同社は、K土地を洗車場等として使用していたこと、また、K土地と、隣接する駐車場であったL土地の間には防護壁が建てられており、両土地は明確に区分されていたことから、K土地はL土地とは別個に貸宅地として評価すべきであるとの納税者の主張が、①K土地にはL土地と同様に車両の駐車枠が引かれ、両土地は共に駐車場として利用されていたこと、被相続人は課税庁に対して、K土地とL土地を合わせた土地を一つの駐車場であるとして申告等していたこと、K土地はL土地に駐車していた車両等の一部について、外部につながる唯一の通路として利用されていたことから、K土地はL土地と一体として利用されていたといえるのであって、加えて、②被相続人とT社との間においてK土地に係る賃貸借契約書が作成された形跡がなく、また、賃料の授受があったこともうかがわれないことなどからすると、本件相続の開始時点において、被相続人とT社の間にK土地を洗車場等として使用させる旨の賃貸借契約があったとは認められないことなどからすれば、K土地とL土地は、合わせて1画地として評価すべきであるとして排斥された事例
- (2) 地蔵尊の敷地について一定の評価減を認める趣旨
- (3) E－1土地は家庭菜園及び農具の納屋等の敷地として、また、E－2土地は自宅及び庭園として内部で区別されて使用されていたのであるから、両土地は別個に評価すべきであるとの納税者の主張が、①固定資産課税明細書では、E－1土地及びE－2土地の現況地目は、いずれも宅地とされていること、②E－1土地とE－2土地の上には、建物が両土地にまたがって建っていたこと、③E－1土地とE－2土地を合わせたE土地の周囲は石堀等で囲まれており、両土地は、同石堀等の中で1つになっていることなどに照らすと、E－1土地とE－2土地は、全体として建物の敷地として一体利用されていたことが明らかであり、E－1土地とE－2土地を合わせて1画地として評価すべきであるとして排斥された事例
- (4) N土地について、みなし位置指定道路として土地利用について制約を受けているから、位置指定道路と同様に私道に準じて減額して評価すべきであるとの納税者の主張が、①N土地は道路の用に供されておらず実際には何ら土地利用に関する制約を受けていなかったということ、②N土地に係る関係権利者は相続人のみであるため、N土地に係る道路位置指定については、N土地の所有者である相続人がその廃止手続の申請をしさえすれば、容易に廃止することが可能であることから、私道に準じて減額して評価すべき理由は見当たらないとして排斥された事例
- (5) E－1土地とE－2土地を別個に評価することを前提として、E－2土地の面積に建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合を乗じた面積を、貸家建付地として評価すべきであるとの納税者の主張が、①E－1土地とE－2土地は、建物の敷地として一体利用されていたことから合わせて1画地として評価すべきであること、②E－1土地とE－2土地を合わせたE土地の面積に建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合を乗ずると、建物の建築面積を大幅に超えて評価することになり不合理であるといわざるを得ないこと、③このような不合理な結果が生ずるのは、建物が広大なE

土地の一部分に建てられているにすぎないことから、貸家建付地の面積をより実態に即して算出するため、建物がE土地の建ぺい率の上限で建てられているものと仮定し、E土地のうち建物の用に供されている部分の面積は、E土地全体ではなく、建物の建築面積をE土地の建ぺい率で割り戻して算出した敷地面積として、貸家建付地として評価すべき面積は当該敷地面積に、建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合を乗じた面積とするのが相当であるとして排斥された事例

- (6) 評価通達24-4（広大地の評価）（（平成14年課評2-2外による一部改正前のもの）以下「旧評価通達24-4」という。）の合理性
- (7) 最有効利用が高度利用（中高層の集合住宅等）にある土地の評価において、旧評価通達24-4（広大地の評価）による減額の要否
- (8) A土地・B土地・C-1土地・K土地とL土地を合わせた1画地及びE土地の各土地は、旧評価通達24-4という広大地として評価すべきであるとの納税者の主張が、上記各土地はいずれも地積が1000㎡を超える土地であり、①上記各土地の周辺に所在する被相続人が所有していた地積が1000㎡を超える土地及びA土地には、売却後、いずれもマンションが建築されていること、②納税者は、買主である不動産会社がA土地にマンションを建設するというを前提として、A土地の売買契約を締結していること、③被相続人は、上記各土地の周辺に所在する自己が所有する複数の土地にマンションを建築していること、④昭和51年以降、上記各土地の周辺に新築された住宅の多くが共同住宅であること、⑤不動産鑑定評価では、上記各土地からA土地を除いた各土地についての最有効使用は、いずれも共同住宅の敷地と判断されていることなどからすると、上記各土地は、いずれもマンションの敷地として開発するのが経済的に最も合理的であるということが明らかであるから、広大地として評価することはできないというべきであるとして排斥された事例
- (9) F-2土地は、駐車場（F-1土地）の出入口として利用されていたのであり、F-1土地と一体として利用されていたから、両土地は合わせて1画地として評価すべきであるとの納税者の主張が、F-2土地は、本件相続以前から私道として利用することが予定され実際にそのような利用方法が確立することで、被相続人の自由な使用収益が制約されていたということができ、仮に駐車場であったF-1土地への進入路として利用されていたとしても、被相続人の自由な使用収益が可能であったF-1土地とは利用区分が異なっていたということができるから、F-1土地とF-2土地は、評価単位が異なるのであり、それぞれ1画地として別個に評価すべきものであるとして排斥された事例
- (10) 路線価が地価公示価格と同水準の価格の80パーセント相当と低く定められている趣旨
- (11) 納税者が支出した地中埋設物処理費用について、評価通達地価公示価格の80パーセント相当である路線価を基準に土地の価格を評価していることを根拠として、土地の評価額から控除することができるのは、その80パーセントのみであるとする課税庁の主張が、路線価が評価上の安全性を配慮して定められていることに照らすと、課税庁が主張するように、評価通達地価公示価格の80パーセント相当で評価すべきと直ちにいうことができるかは疑問があり、土地の評価額から控除することができる地中埋設物処理費用は、その80パーセントのみである旨の課税庁の主張を直ちに採用することはできないとして排斥された事例
- (12) 相続税法22条（評価の原則）に規定する時価の意義
- (13) O土地の評価額は、不動産鑑定評価書における鑑定評価額とすべきであるとの納税者の主張が、O土地について、実際の利用方法と異なる隣接する土地を取得して活用することを鑑定評価の前提としている鑑定が、評価額を正當に算定しているということができないかは疑問であり、それ以外にO土

地について、評価通達に定められた評価方法を画一的あるいは形式的に適用することによって、かえって実質的な租税負担の公平を著しく害し、相続税法あるいは評価通達自体の趣旨に反するような結果を招くというような特別な事情はうかがわれないから、○土地の評価額は、評価通達によって算定すべきであるとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1) 省略
- (2) 地蔵尊の敷地について一定の評価減を認める趣旨は、地蔵尊は地域住民の信仰の対象とされるため、その敷地について明渡しや地代の請求等がされることが考えにくく、事実上、土地の使用制限を受けているのと同視することができるという点を考慮したためであると解することができる。
- (3)～(5) 省略
- (6) 広大地の価額を旧評価通達 24-4 において掲げる算式により減額して評価することとしたのは、広大地については、標準的な地積の土地と比べ、開発による有効活用がされる可能性が高いところ、都市計画法に規定する開発行為をするには、同法の定める公共公益的施設用地の負担が義務付けられ、かなりの面積のつぶれ地が生ずることが避け難いことから、相続税額の計算の基礎となる土地の価額の評価において、当該つぶれ地となることが見込まれる分の減額を行うこととしたものと解され、このような減額は、合理性を有するものといえることができる。
- (7) 旧評価通達 24-4 いう「公共公益的施設用地となる部分の地積」とは、経済的に最も合理的であると認められる開発行為を行うとした場合において公共公益的施設用地となる部分の地積をいうと解されるところ、対象となる土地について経済的に最も合理的であると認められる開発行為が高度利用にあり中高層の集合住宅等（いわゆるマンション等）を建築することにある場合には、公共公益的施設用地となる部分の地積が生じないこと、又はこれが生じるとしてもごくわずかであつて格別の減額は必要ではないとされるのが相当であることから、そのようなときには、当該土地について広大地の評価による減額はされないといふべきである。
- (8)・(9) 省略
- (10) 路線価が地価公示価格と同水準の価格の 80 パーセント相当と低く定められているのは、土地の価額には相当の値幅があることに加え、路線価は相続税等の課税に当たって 1 年間適用されるため、評価時点である 1 月 1 日以後の地価変動によつても、路線価による評価が土地の実際の価額を上回ることによって過重な税負担を生じさせないようにする必要があることから、評価上の安全性を配慮したことによるものと解される。
- (11) 省略
- (12) 相続税法 22 条（評価の原則）は、相続財産の価額は、特別に定める場合を除き、当該財産の取得の時における時価によるべき旨を規定しているところ、同条にいう「時価」とは、課税時期である相続開始時における当該財産の客観的な交換価格をいうものと解するのが相当である。

しかし、財産の客観的交換価値は必ずしも一義的に確定されるものではなく、これを個別に評価することとなると、その評価方法及び基礎資料の選択の仕方等により異なった評価額が生じることが避け難く、また、課税庁の事務負担が重くなり、課税処理の迅速な処理が困難となるおそれがあることから、課税実務上は、財産評価の一般的基準が評価通達によって定められ、これに定められた評価方法によって画一的に評価する方法が採られている。このような扱いは、納税者間の公平、納税者の便宜及び徴税費用の節減という見地からみて合理的であり、一般的には、すべての財産についてこのような評価を行うことは、租税負担の実質的公平を実現することができ、租税平等主義にかなうもので

ある。

したがって、評価通達に定められた評価方法を画一的あるいは形式的に適用することによって、かえって実質的な租税負担の公平を著しく害し、相続税法あるいは評価通達自体の趣旨に反するような結果を招くというような特別な事情が認められない限り、評価通達に定められた評価方法によって画一的に時価を評価することができるというべきである。

(13) 省略

判	決
原告	甲
訴訟代理人弁護士	小川 休衛 岡本 聡治
補佐人税理士	堀 辰雄 鈴木 潔
被告	国
代表者法務大臣	保岡 興治
処分行政庁	世田谷税務署長 村上 修平
指定代理人	玉田 康治 宅原 薫 鍋内 幸一 櫻井 和彦 伊藤 仁志

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

世田谷税務署長が原告に対して平成16年2月26日付けでした、同13年11月9日相続開始に係る相続税についての更正処分（ただし、同16年12月6日付け減額更正により一部取り消された後のもの）のうち課税価格36億9317万8000円、納付すべき税額21億1740万9700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分（ただし、同日付け過少申告加算税の変更決定により一部取り消された後のもの）のうち税額58万円を超える部分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、平成13年11月9日に死亡した乙（以下「乙」という。）の相続人である原告が相続税の申告をしたところ、世田谷税務署長から、相続に係る土地の価額の評価に誤りがあったとして、相続税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたため、上記各処分（ただし、いずれも減額更正又は変更決定により一部取り消された後の

もの)の取消しを求める事案である。

2 法令の規定

(1) 建築基準法施行規則(昭和25年建設省令第40号)9条

法第42条第1項第5号に規定する道路の位置の指定を受けようとする者は、申請書正副2通に、それぞれ次の表に掲げる図面及び指定を受けようとする道路の敷地となる土地(以下「土地」という。)の所有者及びその土地又はその土地にある建築物若しくは工作物に関して権利を有する者の承諾書を添えて特定行政庁に提出するものとする。

(表省略)

(2) 東京都建築基準法施行細則(昭和25年東京都規則第194号)16条

ア 1項

法第42条第1項第5号の規定による道路の位置の指定を受けようとする者は、別記第8号様式による申請書の正本及び副本に、それぞれ、別記第9号様式による図書及び次に掲げる図書(知事が添付を要しないと認めるものを除く。)を添えて知事に提出しなければならない。

一 当該申請に係る承諾者の印鑑登録証明書

二 登記事項証明書

イ 3項

位置の指定を受けた道路その他の私道を変更又は廃止するときは、第1項の規定を準用する。

3 前提事実

本件の前提となる事実は、次のとおりである。証拠(書証番号は特記しない限り枝番をすべて含む。以下同じ。)及び弁論の全趣旨により容易に認めることができる事実等はその旨付記しており、それ以外の事実は当事者間に争いがない。

(1) 乙は、平成13年11月9日に死亡した(以下、この死亡による相続を「本件相続」という。)

本件相続時、乙の法定相続人は4人であったが、乙の妻である丙(以下「丙」という。)及び乙の次女である原告の2人が、別紙1「土地一覧表」記載の各土地(以下、同記載のA土地を「本件A土地」などといい、これらの各土地を併せて「本件各土地」という。また、本件C-1土地と本件C-2土地を併せて「本件C土地」などという。)を含む乙の遺産のすべてを共同相続した。(甲1、2、乙65、弁論の全趣旨)

(2) 原告は、世田谷税務署長に対し、平成14年9月9日、別紙2「本件課税処分等の経緯」の順号1欄記載のとおり、本件相続に係る相続税の申告書を提出した。(甲1)

(3) 原告は、世田谷税務署長に対し、平成15年8月6日、別紙2「本件課税処分等の経緯」の順号2欄記載のとおり、本件相続に係る修正申告書を提出した。(甲2)

(4) 世田谷税務署長は、原告に対し、平成16年2月26日、本件相続に係る土地の価額の評価に誤りがあったとして、別紙2「本件課税処分等の経緯」の順号3欄記載のとおり、相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をした。(甲3)

(5) 原告は、東京国税局長に対し、平成16年4月14日、前記(4)の更正処分及び賦

課決定処分について異議申立てをした。(甲4)

(6) 原告は、国税不服審判所長に対し、平成16年10月5日、前記(4)の更正処分及び賦課決定処分について審査請求をした。(甲6)

(7) 世田谷税務署長は、原告に対し、平成16年12月6日、本件相続に係る土地の価額の評価に誤りがあったとして、別紙2「本件課税処分等の経緯」の順号7欄記載のとおり、前記(4)の更正処分及び賦課決定処分の一部をそれぞれ取り消す旨の相続税の減額更正及び過少申告加算税の変更決定をした(以下、同減額更正により一部取り消された後の前記(4)の更正処分を「本件更正処分」といい、同変更決定により一部取り消された後の前記(4)の賦課決定処分を「本件賦課決定処分」といい、両者を併せて「本件各処分」という。)(甲7)

(8) 国税不服審判所長は、原告に対し、平成17年9月16日、前記(6)の審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。(乙63)

(9) 原告は、平成18年2月24日、本件各処分の取消しを求める本件訴えを提起した。(当裁判所に顕著な事実)

4 争点

本件の主な争点は、以下のとおりである。

- ① 本件D土地のうち本件K土地と本件L土地は、合わせて1画地として評価すべきであるといえることができるか。
- ② 本件D土地のうち本件M土地の地積は、8.54㎡であるか、それとも、11.36㎡であるか。
- ③ 本件E-1土地と本件E-2土地は、合わせて1画地として評価すべきであるといえることができるか。
- ④ 本件E-1土地のうち本件N土地は、位置指定道路と同様に私道に準じて減価して評価することはできないといえることができるか。
- ⑤ 本件E土地(又は本件E-2土地)のうち貸家建付地部分の地積は、108.05㎡とすべきであるのか、それとも、366.94㎡とすべきであるのか。
- ⑥ 本件A土地、本件B土地、本件C-1土地、本件K土地と本件L土地を合わせた1画地(又は本件L土地)及び本件E土地(又は本件E-1土地)を財産評価基本通達(昭和39年直資56、直審(資)17国税庁長官通達(ただし、平成14年課評2-2外による一部改正前のもの)。以下「評価通達」という。)24-4にいう「広大地」として評価すべきではないといえることができるか。
- ⑦ 本件F-1土地と本件F-2土地は、合わせて1画地として評価すべきではないといえることができるか。
- ⑧ 本件F-1土地(又は本件F土地)の評価額から控除すべき地中埋設物処理費用の額は、224万円であるか、それとも、280万円であるか。
- ⑨ 本件O土地の評価額は、3961万7145円であるか、それとも、1750万円であるか。

5 当事者の主張の要旨

- (1) 争点①(本件K土地と本件L土地の評価単位)について
(原告の主張)

乙は、A株式会社（以下「A」という。）に対し、本件D土地の一部（北東部分）である本件K土地を賃貸しており、Aは、本件K土地をガソリンスタンドの洗車場等として使用していた。また、本件K土地と、隣接する駐車場であった本件L土地（本件D土地の西側及び南東部分）の間には防護壁が建てられており、両土地は明確に区別されていた。

したがって、本件K土地は、本件L土地とは別個に、貸宅地として評価すべきである。

（被告の主張）

本件相続の開始時点において、乙とAの間に本件K土地を洗車場等に使用させる旨の賃貸借契約があったとは認められず、また、実際にAが本件K土地を洗車場等として使用していたという事実も認められない。

そして、本件K土地は、本件相続開始時において、本件L土地と一体として駐車場として利用されていたと認められるから、本件L土地と合わせて1画地として評価すべきである。

(2) 争点②（本件M土地の地積）について

（原告の主張）

本件D土地の一部（北東の角の部分）である本件M土地は地蔵尊敷地であるところ、その地積は、「分割案図」（甲22の2）に記載されているとおり、11.36㎡である。

被告が主張する地蔵尊敷地の地積は、平成15年に本件K土地にBの定期借地権を設定した際に狭くなった後のものである。

（被告の主張）

本件M土地の地積は、現況に基づき調査した結果、8.54㎡である（乙16）。

「分割案図」（甲22の2）は開発想定図であり、また、同図面における本件M土地の形状は現況と大きく異なっていることから、同図面の記載を基に本件M土地の地積を算出することはできない。

(3) 争点③（本件E-1土地と本件E-2土地の評価単位）について

（原告の主張）

確かに、本件E-1土地と本件E-2土地は1つの塀で囲まれているものの、本件E-1土地は家庭菜園及び農具の納屋等の敷地として、また、本件E-2土地は自宅及び庭園として、内部で区別されて使用されていたのであるから、両土地は別個に評価すべきである。

また、本件E土地上に所在する乙所有に係る建物（以下「本件建物」という。）は本件E-1土地と本件E-2土地にまたがって建っているものの、本件E-1土地に係る部分はわずかである。

（被告の主張）

本件E-1土地及び本件E-2土地の地目はいずれも宅地であり、両土地が一体となって塀で囲まれていること、本件E-1土地と本件E-2土地には、両土地にまたがって本件建物が建っていたことなどからすると、本件E-1土地と本件E-2土地は一体として利用されていたということが出来るから、両土地を合わせた本件E土地

を1画地として評価すべきである。

(4) 争点④（本件N土地の評価方法）について

（原告の主張）

ア 本件E-1土地の一部に、昭和7年3月26日に告示された幅員6mの告示建築線（本件N土地）が存在し、その地積は388.80㎡である。

イ 本件N土地はみなし位置指定道路として道路台帳に登録されており、土地利用について制約を受けているから、位置指定道路と同様に私道に準じて減額した評価（自用地の30%）をするべきである。

（被告の主張）

本件N土地はみなし位置指定道路として道路台帳に登録されているものの、道路としての実体はなく、原告及び丙は、本件N土地の利用に関し何ら制約を受けていない。また、本件N土地は本件E-1土地上に指定されているのであるから、本件E-1土地を相続した丙が本件N土地について道路位置指定の廃止手を申請すれば、容易にその廃止をすることが可能である。

そうすると、本件N土地について、その評価上減額すべき理由は何ら見当たらない。

(5) 争点⑤（本件E土地のうち貸家建付地部分の地積）について

（原告の主張）

本件E-2土地上には、乙所有に係る本件建物が建っていたところ、本件建物は、乙が居住用に使用していた外、その一部（本件建物の総床面積631.50㎡のうち102.479㎡）がAへ賃貸されていた。

したがって、本件E-2土地のうち貸家建付地として評価すべき面積は、本件E-2土地全体の面積（2261.21㎡）に、本件建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合を乗じた面積である366.94㎡とすべきである。

（被告の主張）

ア 本件E-1土地と本件E-2土地は、合わせて1画地の本件E土地として評価すべきことについては、前述のとおりである。

イ Aは、本件建物の一部を賃借している以外に本件E土地を使用していない。

そして、本件E土地の地積は4311.26㎡であるところ、原告の主張を基に貸家建付地の面積を計算すると699.62㎡となる。これは、本件建物の建築面積である399.50㎡を大幅に超え、また、本件建物のうちAが賃借している部分の面積の約6.8倍もの面積となり、不合理であるから、原告が主張する貸家建付地の面積の算出方法は適切でない。

そこで、本件E土地のうち本件建物の用に供されている部分の面積は、本件建物の建築面積である399.50㎡を本件E土地の建ぺい率である60%で割り戻して算出した敷地面積である665.83㎡とするのが合理的である。

したがって、本件E土地のうち貸家建付地として評価すべき面積は、本件建物の用に供されているということができる665.83㎡に、本件建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合を乗じた面積である108.05㎡とすべきである。

(6) 争点⑥（広大地評価の可否）について

（原告の主張）

ア 評価通達24-4は、評価対象地が路線価地域にあり、その地域における標準的な宅地の地積に比して著しく地積が広大な宅地で、都市計画法4条12項に規定する開発行為を行うとした場合に公共公益的施設用地の負担が必要と認められるもの（評価通達22-2に定める大規模工業団地に該当するものを除く。以下「広大地」という。）の価額は、原則として、次の算式により計算した数値を評価通達15（奥行価格補正）に定める補正率とする旨定めていた。

（算式）

$$\frac{\text{広大地の地積} - \text{公共公益的施設用地となる部分の地積}}{\text{広大地の地積}}$$

本件A土地、本件B土地、本件C-1土地、本件L土地及び本件E-1土地は、いずれも評価通達24-4にいう広大地として評価すべきである。

イ 本件A土地、本件B土地、本件C-1土地、本件L土地及び本件E-1土地に中高層マンションを建設する場合には、周囲の多くの戸建住宅の住民が、日照等を害されるとして反対することが予想された。また、上記各土地では、近隣の状況からして、大規模店舗やファミリーレストランの経営は困難であった。さらに、本件E-2土地は甲家が代々居住してきた土地であるところ、そのような由緒ある本件E-2土地に隣接する本件E-1土地に中高層ビルやマンションを建築することはない。

そのため、上記各土地を上記のような目的で使用することは事実上考えられなかった。

ウ 上記各土地の周辺地域には現在でも低層住宅が多いことなどから、上記各土地の最有効使用がマンションの敷地であるということとはできない。

エ 評価通達24-4では、平成16年課評2-7外による改正により、戸建住宅とマンションが混在している地域（主に容積率が200%の地域）においては、明らかにマンション用地に適していると認められる土地を除き、広大地の評価を適用して差し支えない旨の基準が定められた（以下、同改正後の評価通達24-4を「本件改正通達」という。）。これは、従前の広大地評価の適用の基準を明らかにしたものであるから、本件相続が上記改正前のものであっても、上記改正後の本件改正通達が定める基準により広大地の評価を適用するか否かを判断すべきである。

（被告の主張）

ア 本件A土地、本件B土地、本件C-1土地、本件K土地と本件L土地を合わせた1画地及び本件E土地が広大地として評価されるか否かは、①上記各土地の経済的に最も合理的と認められる有効利用の方法は何か、及び②上記①の利用に供するために開発行為を行うとした場合に、上記各土地に公共公益的施設用地となる部分の負担が必要と認められるか否かにより判断することとなる。

そして、上記各土地はいずれも地積が1000㎡を超える土地であるところ、乙が生前に売却した1000㎡を超える土地及び本件A土地には、いずれもマンションが建築されていること、上記各土地の周辺に新たに建築された住宅のほとんどが共同住宅であること、不動産鑑定評価において上記各土地の最有効使用はいずれもマンションの敷地と判定されていることなどからすると、上記各土地はいずれもマ

ンションの敷地として開発するのが経済的に最も合理的である。

そうすると、上記各土地を開発する際、公共公益的施設用地となる部分の面積はわずかにすぎないと見込まれるから、上記各土地については、いずれも広大地としての評価をすることができない。

イ 原告は、上記各土地にマンションを建築するつもりはなかったなどと主張するが、そのような事情は主観的な事情にすぎず、経済的な合理性に基づき客観的に判断されるべき最有効使用の判断に影響するものではない。

ウ 本件改正通達は、平成16年1月1日以降の相続等により取得した財産の評価に適用される旨定められているのであるから、本件相続に係る財産評価において適用することができないことが明らかである。

仮に、本件改正通達の定める基準により判断することとしても、前記アに述べたことに照らすと、上記各土地は、いずれも明らかにマンション用地に適していると認められる。

(7) 争点⑦（本件F－1土地と本件F－2土地の評価単位）について

（原告の主張）

ア 本件F－2土地は、駐車場（本件F－1土地）の出入口として利用されていたのであり、本件F－1土地と一体として利用されていた。

したがって、本件F－1土地と本件F－2土地は、合わせて1画地として評価すべきである。

イ そうすると、本件F土地の公共公益的施設用地の面積は176.98㎡となるから、本件F土地の広大地補正率は0.75である。

（被告の主張）

ア 本件F－2土地は隣接する宅地への進入路として利用されていたのであり、駐車場である本件F－1土地とは利用区分が異なる。

したがって、本件F－1土地と本件F－2土地はそれぞれ1画地として別個に評価すべきである。

イ そうすると、本件F－1土地の公共公益的施設用地の面積は74.34㎡となるから、本件F－1土地の広大地補正率は0.88である。

(8) 争点⑧（地中埋設物処理費用の額）について

（原告の主張）

原告は、本件相続後に本件F土地を譲渡したが、その後、譲受人から、本件F土地に係る地中埋設物処理費用280万円を請求され、同額を支払った。

したがって、本件F土地の評価額から280万円を控除すべきである。

（被告の主張）

本件F－1土地の評価額から地中埋設物処理費用を控除すること自体は相当である。

しかし、評価通達は地価公示価格水準の80%相当である路線価を基準としているところ、土地の評価における積極的要因について80%相当額で評価している以上、消極的要因についても同様に80%相当額で評価すべきである。

したがって、本件F－1土地から控除する額は、実際の費用である280万円の8

0%に相当する224万円とすべきである。

(9) 争点⑨（本件O土地の評価額）について

（原告の主張）

本件O土地の評価額は、不動産鑑定評価書（甲34）における鑑定評価額である1750万円とすべきである。

（被告の主張）

相続税における相続財産の評価については、評価通達等に定められた方法によらないことが正当として是認され得るような特別の事情がある場合を除き、評価通達等に定められた評価方法によるべきである。

そして、本件O土地に係る不動産鑑定評価書（甲34）における評価は、客観的に精度が高いものということとはできず、同鑑定書における評価額を本件O土地の評価額とすることはできない。

したがって、本件O土地は評価通達等に定められた評価方法により評価すべきであり、その評価額は3961万7145円である。

(10) 本件各土地についての評価額等について

被告が主張する本件各土地の評価額の計算根拠は別紙3「土地評価明細」に各記載のとおりであり、納付すべき税額等の計算根拠は別紙4「課税価格等の計算明細表」及び別紙5「相続税の総額の計算明細表」に各記載のとおりである。

また、本件更正処分等における土地の評価額、原告が主張する土地の評価額及び被告が主張する土地の評価額は、別紙6「土地評価主張額対比表」記載のとおりである。

第3 争点に対する判断

【判示(1)】 1 争点①（本件K土地と本件L土地の評価単位）について

(1) 証拠（該当箇所に付記したもの）及び弁論の全趣旨によると、以下の事実が認められる。

ア 本件K土地には、本件相続開始時ころの時点において、敷地内を複数の長方形に区切る黄色の枠線が引かれており、それぞれの長方形の枠内には、当該枠線に囲まれたスペースを識別するための「イ」、「ロ」、「ハ」などの記号が付されていた。また、本件L土地にも、同様の黄色の枠線が引かれていた。（甲20の3の1、20の3の2、28の6、28の7、28の13から28の17まで、乙35、36）

イ 本件K土地は東京都世田谷区の土地の一部に当たるところ、乙が生前に作成し、世田谷税務署の職員に対して提出した「第一駐車場」に係る図面には、「1、8、6、10、11番地」との表記並びに本件K土地及び本件L土地全体にわたる駐車枠が記載されており、本件K土地と本件L土地を合わせた全体が記載されている。（甲15の1、20の2、乙37）

ウ 前記イの図面の本件K土地に係る部分の駐車枠には「イ」、「ロ」、「ハ」などの記号が記載されており、前記アのとおり本件K土地に実際に付されている記号と一致する。（乙37）

エ 乙が世田谷税務署長に対して提出した平成11年分及び同12年分の「所得税青色申告決算書（不動産所得用）」に添付された「第1駐車場」の貸付けに係る明細表には、「第1駐車場」の住所が「1、6、7、8、9、10、11、13、1

4」である旨記載されているところ、上記各地番は、本件K土地と本件L土地のほぼ全体を示すものといえることができる。(甲15の1の2、乙15の1、15の2)
オ 本件L土地の北側部分には、本件相続開始時ころの時点において、10台分の屋根付きの駐車枠があったところ、同駐車枠内に駐車していた車両は、いずれも本件K土地を通行しなければ本件L土地に出入りすることができなかった。(甲44、乙35から39まで)

カ 平成13年版の住宅地図では、本件K土地は駐車場と表記されている。(甲12から16までの各3添付の地図)

- (2)ア 前記(1)の認定事実によると、本件K土地には本件L土地におけるのと同様に車両の駐車枠が引かれ、両土地は共に駐車場として利用されていたこと、本件K土地及び本件L土地の所有者であった乙は税務署の職員等に対して本件K土地と本件L土地を合わせた土地を第1駐車場であるとして申告等していたこと、本件K土地は本件L土地に駐車していた車両等の一部について、外部につながる唯一の通路として利用されていたことが認められる。

そうすると、本件K土地は、本件L土地と一体として、第1駐車場及びその出入口の通路として利用されていたといえることができる。

イ 原告は、本件K土地と本件L土地の間には防護壁が建っていたのであり、両土地は明確に区別されていた旨主張する。

しかし、上記防護壁の左右には切れ目があり(甲28の4から28の7まで、28の9から28の11まで、28の14から28の16まで)、本件K土地の奥に位置する本件L土地に車両を出し入れするために、上記切れ目のうち洗車機側の切れ目を車両等が通行していたことが認められる(乙35、36)から、上記防護壁の存在をもって、本件K土地と本件L土地が区別されていたということとはできない。

- (3)ア 原告は、本件K土地は乙からAに対して洗車機置場又は洗車場として賃貸されていた旨主張する。

しかし、①乙とAの間における本件K土地に係る土地賃貸借契約書等は存在しないこと(弁論の全趣旨)、②Aが世田谷税務署長に対して平成13年7月31日に提出した同12年6月1日から同13年5月31日までの事業年度に係る法人税の確定申告書に添付された決算報告書には、洗車機置場等に係る記載はなく、また、本件K土地に係る地代の支払は計上されていないこと(乙14)、③乙が世田谷税務署長に対して提出した同11年分から同13年分までの各「所得税青色申告決算書(不動産所得用)」(なお、同年分については、乙の相続人代表として丙が提出したものである。)には、Aからの本件K土地の地代等に係る収入は計上されていないこと(乙15)、④本件K土地に設置されている洗車機は、同14年4月から同15年5月ころまでの時点において、既に塗装がはげ落ち、また、激しくさびており、少なくともその20年から30年ほど前から、長期間にわたり使用されていなかったこと(甲20の3、28の4、28の5、28の9、28の11、乙35、36、証人甲)、⑤本件K土地に当たる東京都世田谷区の土地には、Aの賃借権に係る登記はされていないこと(乙32)、⑥前記(1)カのとおり、平成13年版の住宅地図では、本件K土地は駐車場と表記されており、洗車機置場又は洗車場として

の表示はされていないことなどからすると、本件相続の開始時点において、乙とAの間に本件K土地を洗車機置場又は洗車場として使用させる旨の賃貸借契約があったとは認められない。

イ なお、原告は、上記決算報告書等に本件K土地に係る記載がないのは、乙が本件K土地の地番を間違えたためである旨主張するが、前記(1)イ及びエのとおり、乙が世田谷税務署の職員等に対して提出した書面には、いずれも本件K土地と本件L土地の地番がおおむね正しく記載されていることに照らすと、乙が上記決算報告書等の記載についてのみ、本件K土地の地番を間違えるということは考えにくく、その主張を採用することはできない。

ウ 原告は、Aは本件K土地に設置された洗車機を使用していないとしても、ゴムホース等を用いて洗車した車両を一時的に保管するために本件K土地を使用していた旨主張する。

しかし、上記のとおり、乙とAの間において、本件K土地に係る賃貸借契約書が作成された形跡がなく、また、賃料の授受があったこともうかがわれないこと、Aは乙が設立し、長年、代表取締役としてワンマン的に経営していた会社であり、乙、丙及び原告がその発行済み株式の総数を保有する同族会社であったこと（甲43、乙14、証人甲、原告本人）などに照らすと、仮に、Aが洗車した車両の一時的な保管のために本件K土地を使用していたとしても、そのような使用は事実上行われていたにすぎず、乙とAの間に本件K土地に係る賃貸借契約があったことを基礎付ける事情とはならないというべきである（なお、上記の使用について使用貸借があったと見る余地がないではない。しかし、仮にそうであるとしても、使用貸借は当事者間の人的関係を重視して成り立つものであり、無償であることから、借主の権利は弱く、客観的交換価値を有すると見ることができないため、使用借権の負担を有する土地の評価に当たって使用借権の価額は控除すべきではなく、当該土地は自用地として評価すべきである。そのため、本件K土地について使用貸借があったか否かは、本件K土地と本件L土地を一体として評価するか否かの判断に影響を与えないというべきである。）。

(4) 以上のとおりであるから、本件K土地と本件L土地は、合わせて1画地として評価すべきである。

2 争点②（本件M土地の地積）について

(1) 本件D土地の一部（北東の角の部分）に地蔵尊の敷地（本件M土地）が存在し、本件M土地の価格については、不動尊を祭る敷地として、私道の評価に準じて、自用地の価格の30%の評価をすべきことについては当事者間に争いがない。

(2) ア 原告は、「分割案図」（甲22の2）に記載された本件M土地の形状を根拠に、本件M土地の地積は11.36㎡である旨主張する。

しかし、上記「分割案図」（甲22の2）は、本件D土地において想定される開発方法について作成された図面であるから（乙17）、必ずしも本件M土地の形状を正しく記載したものということとはできない。

また、上記図面における本件M土地の形状は、東側の辺の長さ（5.54m）が、北側の辺の長さ（2.98m）の約2倍に、南側の辺の長さ（1.39m）の約4

倍になっているところ、このような東側と北側及び南側の辺の長さの比は、現況の地蔵尊の敷地のものと大きく異なっているといえる（甲15の3の5、乙16）。

そうすると、上記図面に本件M土地の形状が正しく記載されているということとはできないから、同図面を基に本件M土地の地積を算出することはできない。

イ そして、証拠（甲15の3の5、乙16）及び弁論の全趣旨によると、本件M土地の地積は、被告が主張するとおり、8.54㎡であると認められる。

(3) 原告は、被告が主張する地積は、平成15年に本件K土地についてBの定期借地権を設定した際に狭くなった後の地蔵尊の敷地の地積である旨主張する。

しかし、地蔵尊の敷地の広さ及び形状は、平成15年に本件K土地に定期借地権が設定される前後でほとんど変化していないことがうかがわれる（甲15の3の5、28の17、28の18、乙16、35、36）。

【判示(2)】

また、その点を措くとしても、地蔵尊の敷地について一定の評価減を認める趣旨は、地蔵尊は地域住民の信仰の対象とされるため、その敷地について明渡しや地代の請求等がされることが考えにくく、事実上、土地の使用制限を受けているのと同視することができるという点を考慮したためであると解することができる（甲22の3参照）。そうすると、仮に、原告が主張するように平成15年に本件K土地について定期借地権が設定された際に地蔵尊の敷地が狭くなったというのであれば、その際に地蔵尊の敷地でなくなった部分については、元々自由な処分が可能であったのであり、土地の使用制限を受けているのと同視することができる状況にあったということとはできないから、当該部分について評価を減額する理由は見いだし難い。むしろ、原告による自由な処分が可能であったのであれば、当該部分は元々地蔵尊の敷地ではなかったということが推認されるというべきである。

したがって、原告の上記主張を採用することはできない。

【判示(3)】 3 争点③（本件E－1土地と本件E－2土地の評価単位）について

(1) 原告は、本件E－1土地と本件E－2土地は、それぞれ別個に評価すべきである旨主張する。

しかしながら、①東京都世田谷都税事務所の固定資産税課発行に係る平成13年度固定資産課税明細書では、本件E－1土地及び本件E－2土地の現況地目は、いずれも宅地とされていること（甲10）、②本件相続の開始日において、本件E－1土地と本件E－2土地の上には、乙所有に係る本件建物が、両土地にまたがって建っていたこと（乙13、弁論の全趣旨）、③本件E－1土地と本件E－2土地を合わせた本件E土地の周囲は高さ2mから4mほどの石堀等で囲まれており、同石堀等の中で本件E－1土地と本件E－2土地は1つになっていること（甲44、乙7、原告本人）などに照らすと、本件E－1土地と本件E－2土地は、全体として、本件建物の敷地として一体として利用されていたことが明らかである。

(2) 原告は、本件建物のうち本件E－1土地に係る部分はわずかである旨主張するが、そのような事実は、本件E－1土地と本件E－2土地が一体として利用されていたと評価することにつき、何ら妨げとなるものではない。

また、原告は、本件E－1土地は主に家庭菜園として利用されていた旨主張するが、

家庭菜園は農地ではなく宅地として評価すべきであるから、そのような事実は、本件E－1土地と本件E－2土地が本件建物の敷地として一体として利用されていたと評価することにつき、何ら妨げとなるものではない。

- (3) 以上のとおり、本件E－1土地と本件E－2土地は本件建物の敷地として一体として利用されていたことができるから、本件E－1土地と本件E－2土地は、合わせて1画地として評価すべきである。

4 争点④（本件N土地の評価方法）について

- (1) 市街地建築物法（大正8年法律第37号。建築基準法附則2項により廃止。）は、道路幅の境界線をもって建築線とする旨（7条本文）、及び特別の事情があるときは、行政官庁はこれとは別に建築線を指定することができる旨（同条ただし書）を規定していたところ（乙18参照）、本件E土地のうちの本件E－1土地の一部に、市街地建築物法7条ただし書の規定によって指定され、建築基準法附則5項により、同法42条1項5号の規定による道路の位置の指定があったものとみなされる幅員6mの建築線（昭和7年3月26日告示。本件N土地）が存在し、道路台帳に登録されていることについては、当事者間に争いがない（本件N土地のおおむねの位置関係につき甲23の2）。

【判示(4)】

- (2) 原告は、本件N土地について、みなし位置指定道路として土地利用について制約を受けているから、位置指定道路と同様に私道に準じて減額して評価すべきである旨主張する。

しかし、本件N土地はその全部が本件E－1土地上に存在しており、また、前記3のとおり、本件E－1土地は本件建物の敷地として利用されていたのであるから、本件N土地に道路としての実体はなかったといえることができる。そうすると、本件N土地は、道路の用に供されておらず、実際には何ら土地利用に関する制約を受けていなかったといえることができる。

また、みなし位置指定道路上に建築物を建築する場合などには、道路位置指定の廃止手続が必要になり、その際には、当該道路に係る土地の所有者及びその土地又はその土地にある建築物若しくは工作物に関して権利を有する者（以下「関係権利者」という。）の承諾が必要となる（東京都建築基準法施行細則16条1項、3項、別記第9号様式（関係権利者が道路位置指定を承諾し、記名押印する旨の欄がある。）、建築基準法施行規則9条参照）、本件N土地は本件E－1土地上に存在するのであるから、本件N土地に係る関係権利者は、本件E－1土地を相続した丙のみである（甲1、弁論の全趣旨）。そのため、本件N土地に係る道路位置指定については、本件N土地の所有者である丙がその廃止手続の申請をしさえすれば、容易に廃止することが可能である（なお、本件N土地の正確な位置によっては、本件N土地が本件E－1土地上の本件建物が建っている部分に位置することも考えられる。しかし、本件建物を相続したのは丙であり（甲1、2）、また、本件建物の一部を賃借していたAは前記1(3)ウのとおり、乙、丙及び原告が発行済み株式の総数を保有する同族会社であったのであり、かつ、本件相続時における代表取締役が原告であった（乙14、弁論の全趣旨）のであるから、本件N土地が本件建物が建っている部分に位置していたとしても、道路位置指定を容易に廃止することができるとの判断を左右しないといえるべき

である。)

このように、本件N土地については、実際には何ら土地利用に関する制約を受けておらず、また、道路位置指定についても容易にその廃止手续をすることができるのであるから、私道に準じて減額して評価すべき理由は見当たらない。

したがって、原告の上記主張を採用することはできない。

5 争点⑤（本件E土地のうち貸家建付地部分の地積）について

- (1) 乙が本件建物の総床面積631.50㎡のうち102.479㎡をAに賃貸し、Aが同部分を事務所として使用していたことについては、当事者間に争いがない。

【判示(5)】

- (2) ア 原告は、本件E-1土地と本件E-2土地を別個に評価することを前提として、本件E-2土地のうち、その全体の面積に本件建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合を乗じた面積である366.94㎡を、貸家建付地として評価すべきである旨主張する。

しかしながら、前記3のとおり、本件E-1土地と本件E-2土地は、本件建物の敷地として一体として利用されていたことから、合わせて1画地として評価すべきである。

そして、本件E-1土地と本件E-2土地を合わせた本件E土地の面積は4311.26㎡であるところ、本件E土地の全体の面積に、上記のように本件建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合を乗ずると、699.62㎡となる。

イ ところで、Aが本件E土地について本件建物の賃借部分以外の部分を何らかの用途に利用していた事実はいかがわれないから（なお、原告は、本件E-1土地の大部分は家庭菜園等であった旨陳述ないし供述している（甲43、原告本人）。）、乙は、本件E土地のうちAに賃貸していた部分以外の部分に関して、実際には、土地利用に何らの制約も受けていなかったといえることができる。

そうであるにもかかわらず、本件E土地のうち貸家建付地の面積を、上記のように本件建物の建築面積である399.50㎡（乙13）を大幅に超え、また、本件建物のうちAが賃借している部分の面積の約6.8倍もの面積である699.62㎡として評価するのは、あまりに実態に反しており、不合理であるといわざるを得ない（なお、仮に、原告が主張するように、本件E-2土地についてのみ上記のように算出したとしても、その面積は366.94㎡となり、Aの賃借部分の面積を大きく上回る。）。

このように不合理な結果が生ずるのは、本件建物が広大な本件E土地の一部分に建てられているにもかかわらず、本件E土地全体が本件建物の用に供されているとして、本件E土地全体について、本件建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合と同様の割合を、貸家建付地の面積として算出したことによるものと考えられる。

そこで、本件E土地のうちの貸家建付地の面積をより実態に即して算出するため、本件建物が本件E土地の建ぺい率の上限で建てられているものと仮定し、本件E土地のうち本件建物の用に供されている部分の面積は、本件E土地全体ではなく、本件建物の建築面積である399.50㎡を本件E土地の建ぺい率である60%（乙7）で割り戻して算出した敷地面積である665.83㎡（399.50㎡÷0.

60) であるとして評価するのが合理的であるというべきである。

ウ したがって、本件E土地のうち貸家建付地として評価すべき面積は、本件E土地のうち本件建物の用に供されているといえることができる665.83㎡に、本件建物の総床面積に占める賃貸部分の床面積の割合を乗じた面積である108.05㎡とするのが相当である。

6 争点⑥（広大地評価の可否）について

- (1) 評価通達24-4は、広大地の価額は、原則として、次により計算した数値を評価通達15（奥行価格補正）に定める補正率とする旨定めていた。

(算式)

$$\frac{\text{広大地の地積} - \text{公共公益的施設用地となる部分の地積}}{\text{広大地の地積}}$$

【判示(6)】

広大地の価額を上記算式により減額して評価することとしたのは、広大地については、標準的な地積の土地と比べ、開発による有効活用がされる可能性が高いところ、都市計画法に規定する開発行為をするには、同法の定める公共公益的施設用地の負担が義務付けられ、かなりの面積のつぶれ地が生ずることが避け難いことから、相続税額の計算の基礎となる土地の価額の評価において、当該つぶれ地となることが見込まれる分の減額を行うこととしたものと解され、このような減額は、合理性を有するものといえることができる。

【判示(7)】

そして、上記規定にいう「公共公益的施設用地となる部分の地積」とは、経済的に最も合理的であると認められる開発行為を行うとした場合において公共公益的施設用地となる部分の地積をいうと解されるところ、対象となる土地について経済的に最も合理的であると認められる開発行為が高度利用にあり中高層の集合住宅等（いわゆるマンション等）を建築することにある場合には、公共公益的施設用地となる部分の地積が生じないこと、又はこれが生じるとしてもごくわずかであつて格別の減額は必要ではないとされるのが相当であることがあるから、そのようなときには、当該土地について広大地の評価による減額はされないというべきである。

- (2) 証拠（該当箇所に付記したもの）及び弁論の全趣旨によると、以下の事実が認められる。

ア 本件A土地、本件B土地、本件C-1土地、本件K土地と本件L土地を合わせた1画地及び本件E土地（以下、これらの土地を併せて「本件5土地」という。）のうち本件C-1土地を除く各土地は、いずれも都市計画法上の用途地域の第一種中高層住居専用地域に所在しており、また、本件C-1土地は、都市計画法上の準工業地域に所在している。そして、本件5土地は、いずれも建ぺい率は60%であり、容積率は200%である。（乙3から7まで）

イ 本件C-1土地から道路を隔てて南側に位置する東京都世田谷区の土地（地積：1109.31㎡）は、それまで駐車場の用に供されていたところ、昭和57年に乙から不動産会社に売却され、地上5階建てのマンション（C）が建築された。

また、乙は、上記売却代金により、本件C-1土地の西側に隣接し、乙が所有していた土地（本件I土地）などに、3棟のマンション（D（12階建て）、E（3階建て）、F（3階建て））を建築した。（乙5、8、9）

ウ 本件A土地は、平成14年7月21日、原告から不動産会社に売却され、その後、マンション（G）が建築された。同売却に係る土地売買契約書には、売買の目的として、買主は本件A土地を「マンション建設・分譲事業を行うために買い受ける。」と記載されている。

また、上記マンションの建築に伴い、道路等の公共公益的施設用地は生じなかった。（乙9から11まで）

エ 昭和51年から平成15年までの間に本件B土地、本件C－1土地、本件D土地及び本件E土地の周辺に新築された住宅の多くは共同住宅であった。（乙7、9）

オ 被告が依頼した本件B土地、本件C土地、本件D土地及び本件E土地についての各不動産鑑定評価では、これらの土地についての最有効使用は、いずれも共同住宅の敷地と判断された。

また、上記各鑑定評価では、上記各土地に共同住宅を建築する場合、本件D土地につき27㎡の、本件E土地につき5㎡の公共公益的施設用地がそれぞれ生ずることが想定されるとされたが、本件B土地及び本件C土地には公共公益的施設用地が生じないとされた。（乙4から7まで）

【判示(8)】

(3) 本件5土地はいずれも地積が1000㎡を超える土地であるところ、前記(2)の認定事実のとおり、①本件5土地の周辺に所在する乙が所有していた地積が1000㎡を超える土地及び本件A土地には、売却後、いずれもマンションが建築されていること、②原告は、買主である不動産会社が本件A土地にマンションを建設するということを前提として、本件A土地の売買契約を締結していること、③乙は、本件5土地の周辺に所在する自己が所有する複数の土地にマンションを建築していること、④昭和51年以降、本件5土地の周辺に新築された住宅の多くが共同住宅であること、⑤不動産鑑定評価では、本件B、土地本件C土地、本件D土地及び本件E土地についての最有効使用はいずれも共同住宅の敷地と判断されていること（なお、本件C－1土地は、本件C土地から本件C－2土地を除いた部分であり、また、本件K土地と本件L土地を合わせた1画地は、本件D土地から本件M土地のみを除いた部分であるところ、本件C－1土地は、その地積が2500㎡を超え、本件C土地全体の約8割を占めるものであること、本件M土地は、前記2のとおりその地積が8,54㎡にすぎないものであることからすると、本件C土地及び本件D土地についての最有効使用がいずれも共同住宅の敷地であるとの上記不動産鑑定評価の判断は、本件C－1土地及び本件K土地と本件L土地を合わせた1画地にも当てはまるものというべきである。）などからすると、本件5土地は、いずれもマンションの敷地として開発するのが経済的に最も合理的であるということができることが明らかである。

そして、前記認定事実(2)ウ及びオによると、本件5土地についてマンションの敷地として開発行為を行った場合、いずれの土地についても公共公益的施設用地となる部分の面積はごくわずかであって格別の減額は必要ではないとされるのが相当であると認められるから、本件5土地は、いずれも広大地として評価することはできないというべきである。

(4) ア 原告は、上記各鑑定評価は本件相続の開始時以降の状況を考慮してされたものであるから、本件相続時における評価としては不当である旨主張する。しかし、上

記不動産鑑定評価は、いずれも本件相続の開始時を価格時点として評価しているものであり（乙４から７まで）、また、最有効使用の判断は、鑑定基準時における状況に加え、予測し得る将来の状況を見据えて総合的に行われるべきものであるということが出来るから、上記各鑑定評価において本件相続の開始時以降の状況が考慮されていることから、直ちに上記各鑑定評価が不当であるということとはできない。

イ 原告は、自身の調査の結果（甲５２から７４まで、７６、７７）を基に、①本件５土地の周辺における地積が１０００㎡を超える土地について、新たに建築された建築物の多くが共同住宅であるということとはできない、②現状において、本件５土地の周辺の建築物のうち、中高層の共同住宅は少数であるとして、本件５土地の最有効使用はマンションの敷地ではない旨主張する。

しかし、原告が上記主張の根拠とした調査結果は、容積率や建ぺい率等の行政的条件が本件５土地と全く異なる地域における調査結果を含むものであり（甲６４、乙３から７まで）、また、その主張においても、合理的な理由なく、上記調査結果の一部を本件５土地における状況と異なると決めつけて除外して評価するなどしていること（原告準備書面(5)参照）からすると、原告の調査結果及びその評価は、いずれも不正確なものであるといわざるを得ない。

また、現状における本件５土地の周辺の土地の多くが最有効使用に基づいた使用をしているとは限らないのであるから、現状において、本件５土地の周辺の建築物のうち中高層の共同住宅が少数であるとしても、前記(3)における本件５土地における最有効使用の判断を覆すに足りるものではない。

したがって、原告の上記主張を採用することはできない。

ウ 原告は、本件５土地にマンションを建築することは考えていなかったことから、本件５土地をいずれも広大地として評価すべきである旨主張する。

しかし、前記(2)イ及びウの認定事実のとおり、乙は、生前に本件５土地の周辺の土地に複数のマンションを建築しており、また、原告は、本件相続開始後、本件Ａ土地にマンションが建築されることを前提として本件Ａ土地を不動産会社に売却しているのであるから、原告が本件５土地にマンションを建築することは考えていなかったということが出来るかどうか疑わしい上、仮にそのような事実が認められるとしても、それは単なる原告の主観的事情にすぎないのであって、本件５土地の最有効使用の判断に何ら影響を与えるものではないから、原告の上記主張は失当である。

エ また、原告は、本件改正通達とは新たな基準を定めたものではなく、従前の通達の内容を明確化したものであるから、本件相続においても、本件改正通達の規定を基に広大地評価の可否を検討すべきである旨主張する。

しかし、本件改正通達は平成１６年１月１日以後に取得した財産の評価に適用する旨定められているのであるから（乙１２）、直ちに本件改正通達が従前の通達の内容を明確化したものであるとして本件相続により取得した本件５土地の評価に適用することができるといえるかは疑問である。

その点はさておくとしても、前記(3)のとおり、本件５土地の最有効使用はいずれもマンションの敷地であることが明らかであるということが出来るのであるか

ら、仮に本件改正通達の規定を基にしたとしても、本件5土地について広大地評価を適用することはできないというべきであり、原告の主張は失当である。

7 争点⑦（本件F－1土地と本件F－2土地の評価単位）について

(1) 証拠（該当箇所に付記したもの）及び弁論の全趣旨によると、以下の事実が認められる。

ア 本件F－2土地のうち東京都世田谷区の土地（以下、単に「611番10の土地」などということがある。）は、乙の申請により、昭和47年1月14日に道路位置指定され、同年2月26日に位置指定道路として告示された。（甲33の2、乙22、42）

イ 前記アの位置指定道路の西側の突き当たりには611番5の土地があるところ、同土地は、昭和47年5月1日に乙が所有していた611番4の土地から分筆されたものである。同土地は、同46年3月22日付けで地目が畑から宅地に変更され、また、同47年6月14日付けで売買により第三者に所有権が譲渡された。（甲31、乙43）

ウ 611番5の土地は611番10の土地と611番11の土地を合わせた本件F－2土地の奥に位置しており、本件F－2土地に係る道路を通行しなければ、611番5の土地から公道に出ることはできない。（甲33の2、乙22）

エ 611番5の土地には、平成3年1月27日に共同住宅が新築されたところ、同共同住宅の住民等は、本件相続の開始時の前後にわたって、敷地外に出るために、本件F－2土地を通行していた。（乙58、59、証人甲）

【判示(9)】

(2) 前記(1)の認定事実によると、611番10の土地と611番11の土地を合わせた本件F－2土地は、本件相続以前から、乙と611番5の土地の譲受人の間で、611番5の土地へ進入するための私道として利用することが予定され、実際にそのような利用方法が確立することで、乙の自由な使用収益が制約されていたといえる。そうすると、本件F－2土地は、仮に、駐車場であった本件F－1土地への進入路としても利用されていたとしても、乙の自由な使用収益が可能であった本件F－1土地とは利用区分が異なっていたといえる。

したがって、本件F－1土地と本件F－2土地は、評価単位が異なるのであり、それぞれ1画地として別個に評価すべきものである。

(3) そして、弁論の全趣旨によると、本件F－1土地の公共公益的施設用地の面積は74.34㎡となるから、本件F－1土地の広大地補正率は0.88であるといえるべきである。

8 争点⑧（地中埋設物処理費用の額）について

(1) 証拠（甲83）及び弁論の全趣旨によると、原告は、株式会社H及び株式会社Iに対し、本件相続後である平成14年7月27日、本件F－1土地を売却したこと、並びに原告と上記2社は、同15年8月1日、本件F－1土地の地中埋設物等の搬出工事費用等について、原告が280万円を負担する旨の合意をし、原告は、株式会社Hに対し、同月18日、同額を支払ったことが認められる。

(2) 原告が上記のとおり地中埋設物処理費用を支出したことから、本件F－1土地の評価に当たって一定額を控除すべきであるということについては当事者間に争いが

ない。

この点につき、被告は、原告が支出した上記地中埋設物処理費用について、評価通達が地価公示価格の80%相当である路線価を基準に土地の価額を評価していることを根拠として、本件F-1土地の評価額から控除することができるのは、その80%である224万円のみである旨主張する。

【判示(10)】

しかし、評価通達において土地の評価の基準とされている路線価が地価公示価格と同水準の価格の80%相当と低く定められているのは、土地の価額には相当の値幅があることに加え、路線価は相続税等の課税に当たって1年間適用されるため、評価時点である1月1日以後の地価変動によっても、路線価による評価が土地の実際の価額を上回ることによって過重な税負担を生じさせないようにする必要があることから、評価上の安全性を配慮したことによるものと解される。

【判示(11)】

このように、路線価が評価上の安全性を配慮して定められていることに照らすと、被告が主張するように、評価通達が土地の評価における積極的要因について80%相当で評価しているとして、消極的要因についても同様に80%相当で評価すべきと直ちにいうことができるかは疑問がある。

したがって、本件F-1土地の評価額から控除することができる地中埋設物処理費用は、その80%である224万円のみである旨の被告の主張を直ちに採用することはできない。

- (3) そして、原告が支出した地中埋設物処理費用が過大なものであったことなどをうかがわせる事情がないことに照らすと、本件F-1土地の評価額から控除すべき地中埋設物処理費用は、その支出額と同額の280万円であるというべきである。

9 争点⑨（本件O土地の評価額）について

【判示(12)】

- (1) 相続税法22条は、相続財産の価額は、特別に定める場合を除き、当該財産の取得の時における時価によるべき旨を規定しているところ、同条にいう「時価」とは、課税時期である相続開始時における当該財産の客観的な交換価格をいうものと解するのが相当である。

しかし、財産の客観的な交換価値は必ずしも一義的に確定されるものではなく、これを個別に評価することとなると、その評価方法及び基礎資料の選択の仕方等により異なった評価額が生じることが避け難く、また、課税庁の事務負担が重くなり、課税処理の迅速な処理が困難となるおそれがあることから、課税実務上は、財産評価の一般的基準が評価通達によって定められ、これに定められた評価方法によって画一的に評価する方法が採られている。このような扱いは、納税者間の公平、納税者の便宜及び徴税費用の節減という見地からみて合理的であり、一般的には、すべての財産についてこのような評価を行うことは、租税負担の実質的公平を実現することができ、租税平等主義にかなうものである。

したがって、評価通達に定められた評価方法を画一的あるいは形式的に適用することによって、かえって実質的な租税負担の公平を著しく害し、相続税法あるいは評価通達自体の趣旨に反するような結果を招くというような特別な事情が認められない限り、評価通達に定められた評価方法によって画一的に時価を評価することができるというべきである。

(2) そこで、原告が本件〇土地の評価額を正當に算出したものであると主張する不動産鑑定評価書（甲 3 4）に係る鑑定について検討すると、同鑑定書によると、同鑑定においては、鑑定評価の条件として、本件〇土地は「袋地であり、道路に接面する部分が 2 m に満たず、現状では建物を建築することができないことから、南側隣接地の一部を買収することを前提として鑑定評価を行う」とされており、南側隣接地の買収費用を控除した上、買収に要する期間及び買収の不確実性等を考慮した減額をして価格を算定していることが認められる。

しかしながら、証拠（甲 3 4、乙 4 4 から 5 0 まで）及び弁論の全趣旨によると、原告が代表取締役を務める A が、本件相続開始後である平成 1 7 年 8 月 2 2 日、本件〇土地の北側に隣接し、更にその北側において公道に隣接する東京都世田谷区 3 0 番 6 の土地を第三者から取得したこと、並びに A は、同年 1 0 月 1 9 日、本件〇土地上に賃借権の設定を受け、同 1 8 年 3 月 3 0 日、同 3 0 番 6 の土地及び本件〇土地上にまたがるように共同住宅を建築したことが認められるから、本件〇土地は、本件相続開始後、その北側の隣接地と一体として利用されているといえることができる。

【判示(13)】

そうすると、本件〇土地について、実際の利用方法と異なり、その南側に隣接する土地を取得して活用することを鑑定評価の前提としている上記鑑定が、評価額を正當に算定しているといえることができるかは疑問である。

(3) したがって、上記鑑定に係る評価額が本件〇土地の正當な評価額であるということとはできず、その外に本件〇土地について評価通達に定められた評価方法を画一的あるいは形式的に適用することによって、かえって実質的な租税負担の公平を著しく害し、相続税法あるいは評価通達自体の趣旨に反するような結果を招くというような特別な事情はうかがわれないから、本件〇土地の評価額は、評価通達によって算定すべきである。

そうすると、本件〇土地の評価額は 3 9 6 1 万 7 1 4 5 円というべきである。

1 0 まとめ

(1) 以上の検討の結果並びに証拠（甲 1、2）及び弁論の全趣旨によると、原告が取得した土地の評価額の合計額は 3 1 億 5 8 6 2 万 7 0 5 2 円であり、丙が取得した土地の評価額の合計額は 3 6 億 1 3 1 0 万 2 6 9 9 円であり、これらの合計額は 6 7 億 7 1 7 2 万 9 7 5 1 円であると認められる。

(2) そして、弁論の全趣旨を総合すると、前記(1)における各金額並びに別紙 4「課税価格等の計算明細表」及び別紙 5「相続税の総額の計算明細表」各記載の金額（ただし、別紙 4 の順号 1「土地等」の金額が前記(1)における金額となることに伴って変更される箇所の金額は、同変更後の金額）を基に計算した場合の原告の納付すべき税額は、2 4 億 5 7 8 2 万 7 1 0 0 円となるところ、これは、本件各処分における原告の納付すべき税額とされた金額である 2 4 億 5 7 3 7 万 1 2 0 0 円を超えるものである。

したがって、本件更正処分は適法であり、また、弁論の全趣旨を総合すると、本件賦課決定処分もまた適法である。

第 4 結論

よって、その余の点について判断するまでもなく、原告の請求はいずれも理由がないか

ら、これらをいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法 7 条、民訴法 6 1 条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第 3 8 部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 松下 貴彦

裁判官 島田 尚人

(別紙1)

土地一覧表

土地	利用状況	所在地	地積
A土地	第7駐車場		1402.12㎡
B土地	第5駐車場		1785.47㎡
C－1土地	第4駐車場		2561.90㎡
C－2土地	空閑地		665.78㎡
D土地	第1駐車場		1281.88㎡
E－1土地	自宅		2050.05㎡
E－2土地	自宅		2261.21㎡
F－1土地	第6駐車場		632.93㎡
F－2土地	位置指定道路		102.64㎡
I土地	Dマンション敷地		1039.37㎡
J土地	Jへの貸地		92.08㎡
O土地	自用地		131.16㎡

(注1) 所在地は、いずれも東京都世田谷区以下のみを記載

(注2) D土地は、K土地、L土地及びM土地から成る。

(注3) E－1土地にはN土地が含まれる。

(別紙2)

本件課税処分等の経緯

原告 甲

(単位：円)

順号	区分	年月日	課税価格	納付すべき税額	過少申告加算税
1	期限内申告	平成14年9月9日	3,693,178,000	2,17,136,800	—
2	修正申告	平成15年8月6日	3,693,178,000	2,117,409,700	0
3	更正処分等	平成16年2月26日	4,251,812,000	2,463,173,200	34,576,000
4	異議申立て	平成16年4月14日	3,693,178,000	2,117,409,700	0
5	異議決定	平成16年10月5日	みなす取下げ		
6	審査請求	平成16年10月5日	3,693,178,000	2,117,409,700	0
7	減額更正処分等	平成16年12月6日	4,241,551,000	2,457,371,200	33,996,000
8	審査裁決	平成17年9月16日	棄却		

(注1) 「課税価格」は、1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注2) 「納付すべき税額」は、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(別紙3-1)

土地評価明細

①	本件A土地の価額				
(正面路線価) (奥行価格補正率) (不整形地補正率) (1㎡当たりの価額) 410,000円 × 0.98 × 0.99 = 397,782円 (1㎡当たりの価額①) (地積) (本件A土地の価額) 397,782円 × 1,402.12㎡ = 557,738,097円 (注1) 奥行価格補正率は、奥行距離が29.10mのため奥行価格補正率表より0.98としている。 (注2) 不整形地補正率は、想定整形地の地積を1,720.07㎡とし、かげ地割合が(1,720.07㎡-1,402.12㎡)÷1,720.07㎡=18%となるため、不整形地補正率表より0.99としている。					
②	本件B土地の価額				
(正面路線価) (奥行価格補正率Ⅰ) (①の価額) 440,000円 × 0.98 = 431,200円 (①の価額) (側方路線価) (奥行価格補正率Ⅱ) (側方路線影響加算率) (接道按分) (②の価額) 431,200円 + (440,000円 × 0.87 × 0.05 × $\frac{15.00\text{m}}{35.32\text{m}}$) = 439,328円 (②の価額) (不整形地補正率) (③の価額) 439,328円 × 0.99 = 434,934円 (③価額) (1㎡当たりの造成費) (1㎡当たりの価額) 434,934円 - 11,000円 = 423,934円 (1㎡当たりの価額) (地積) (本件B土地の価額) 423,934円 × 1,785.47㎡ = 756,921,438円 (注1) 奥行価格補正率Ⅰは、奥行距離が29.97mのため奥行価格補正率表より0.98としている。 (注2) 奥行価格補正率Ⅱは、奥行距離が59.53mのため奥行価格補正率表より0.87としている。 (注3) 接道按分とは、側方路線又は裏面路線からみた当該評価対象地に係る想定整形地の間口距離のうちに評価対象地が実際に側方路線又は裏面路線に接する距離の占める割合をいう(以下、同じ)。 (注4) 不整形地補正率は、想定整形地の地積を2,144.98㎡とし、かげ地割合が(2,144.98㎡-1,785.47㎡)÷2,144.98㎡=16%となるため、不整形地補正率表より0.99としている。 (注5) 本件B土地は傾斜地であり、傾斜度が5度超のため、宅地造成費を11,000円としている。					

(別紙 3 - 2)

土地評価明細

③－１	本件Ｃ土地の価額（本件Ｃ－１土地部分）（変更後）		
（正面路線価）（奥行価格補正率Ⅰ）（①の価額） 420,000円 × 0.84 = 352,800円 （①の価額）（裏面路線価）（奥行価格補正率Ⅱ）（二方路線影響加算率）（接道按分）（②の価額） 352,800円 + （420,000円 × 0.83 × 0.03 × $\frac{34.70\text{m}}{47.11\text{m}}$）=360,503円 （②の価額）（不整形地補正率）（③の価額） 360,503円 × 0.94 = 338,872円 （③価額）（1㎡当たりの造成費）（1㎡当たりの価額） 338,872円 － 11,000円 = 327,872円 （1㎡当たりの価額）（地積）（自用地部分の価額④） 327,872円 × 2,550.06㎡ = 836,093,272円 （1㎡当たりの価額）（地積）（借地権割合）（借地権部分の価額⑤） 327,872円 × 11.84㎡ × 0.7 = 2,717,403円 （自用地部分の価額④）（借地権部分の価額⑤）（本件Ｃ－１土地の価額） 836,093,272円 + 2,717,403円 = 838,810,675円 （注１）奥行価格補正率Ⅰは、奥行距離が71.02mのため奥行価格補正率表より0.84としている。 （注２）奥行価格補正率Ⅱは、奥行距離が74.83mのため奥行価格補正率表より0.83としている。 （注３）不整形地補正率は、想定整形地の地積を4,053.82㎡とし、かげ地割合が（4,053.82－2,561.19）÷4,053.82＝37％となるため、不整形地補正率表より0.94としている。 （注４）本件Ｃ－１土地は傾斜地であり、傾斜度が５度超のため、宅地造成費を11,000円としている。 （注５）全体の地積2,561.90㎡のうち、被相続人の所有地2,550.06㎡を自用地として評価し、公共用地11.84㎡を借地権として評価する。			
③－２	本件Ｃ土地の価額（本件Ｃ－２土地部分）		
（本件Ｃ－２土地の価額） 234,694,773円（計算過程は、原告準備書面(7)別表２の３(2)と同じ）			
③－３	本件Ｃ土地の合計額		
（本件Ｃ－１土地の価額）（本件Ｃ－２土地の価額）（本件Ｃ土地の価額） 838,810,675円 + 234,694,773円 = 1,073,505,448円			

(別紙 3 - 3)

土地評価明細

④-1	本件D土地のうち本件K土地及び本件L土地の価額 (本件M土地を除く土地の価額)
(正面路線価)	(奥行価格補正率Ⅰ) (①の価額)
420,000円	× 0.94 = 394,800円
(①の価額)	(側方路線価) (奥行価格補正率Ⅱ) (側方路線影響加算率) (接道按分) (②の価額)
394,800円	+ (380,000円 × 0.96 × 0.05 × $\frac{37.47\text{m}}{43.97\text{m}}$) = 410,343円
(②の価額)	(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)
410,343円	× 0.96 = 393,929円
(1㎡当たりの価額)	(地積) (自用地の価額)
393,929円	× 1,273.34㎡ = 501,605,552円
(セットバックを必要とする宅地の評価額)	(自用地の価額) (自用地の価額) (該当地積) (本件K土地及び本件L土地の価額)
501,605,552円	+ (501,605,552円 $\frac{23.98\text{㎡}}{1,273.34\text{㎡}}$ × 0.3) = 498,771,626円
	(総地積)
(注1)	奥行価格補正率Ⅰは、奥行距離が39.69mのため奥行価格補正率表より0.94としている。
(注2)	奥行価格補正率Ⅱは、奥行距離が33.98mのため奥行価格補正率表より0.96としている。
(注3)	接道按分における分子の距離は、本件D土地が側方路線に接する距離40.87mから本件M土地の接する距離3.4mを控除した距離 (40.87m-3.4m=37.47m) である。
(注4)	本件D土地から本件M土地 (地蔵尊部分) を除いた本件K土地及び本件L土地の地積は1273.34㎡ (1,281.88㎡-8.54㎡) となる。
(注5)	不整形地補正率は、想定整形地の地積を1886.06㎡とし、かげ地割合が (1886.06㎡-1273.34㎡) ÷ 1886.06㎡=32%となるため、不整形地補正率表より0.96としている。
(注6)	側方路線は、道路の中心線から0.64mセットバックが必要であり、側方路線に接する距離は37.47mであるため、セットバックを必要とする部分の地積は23.98㎡ (0.64m×37.47m) となる。

(別紙 3 - 4)

土地評価明細

④- 2 本件D土地のうち本件M土地の価額	
(正面路線価) (奥行価格補正率Ⅰ) (①の価額) 420,000円 × 0.90 = 378,000円	
(①の価額) (裏面路線価) (奥行価格補正率Ⅱ) (側方路線影響加算率) (②の価額) 378,000円 + (380,000円 × 0.90 × 0.05) = 395,100円	
(②の価額) (間口狭小補正率) (1㎡当たりの価額) 395,100円 × 0.90 = 355,590円	
(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の価額) 355,590円 × 8.54㎡ = 3,036,738円	
(自用地の価額) (本件M土地の価額) 3,036,738円 × 0.3 = 911,021円	
(注1) 奥行価格補正率Ⅰは、奥行距離が3.0mのため奥行価格補正率表より0.90としている。 (注2) 奥行価格補正率Ⅱは、奥行距離が2.5mのため奥行価格補正率表より0.90としている。 (注3) 間口狭小補正率は、間口距離が2.8mのため間口狭小補正率表より0.90としている。 (注4) 本件M土地は、北側の区道に3.4m、東側の区道に2.8m接面し、南側が2.7mの台形の土地であるため、その地積を8.54㎡ ((3.4m+2.7m) × 2.8m ÷ 2) と算定した。	

(別紙 3 - 5)

土地評価明細

⑤－１	本件E土地の価額（小規模宅地の特例適用前）				
(正面路線価)（奥行価格補正率Ⅰ）（①の価額）					
420,000円 × 0.90 = 378,000円					
(①の価額)（側方路線価）(奥行価格補正率Ⅱ)(側方路線影響加算率)（接道按分）（②の価額）					
378,000円＋(430,000円 × 0.82 × 0.05 × $\frac{45.40m}{68.50m}$) = 389,684円					
(②の価額)（裏面路線価）(奥行価格補正率Ⅲ)(二方路線影響加算率)（接道按分）（③の価額）					
389,684円＋(420,000円 × 0.85 × 0.03 × $\frac{62.00m}{84.60m}$) = 397,532円					
(③の価額)（不整形地補正率）（1㎡当たりの価額）					
397,532円 × 0.97 = 385,606円					
(1㎡当たりの価額)（地積）（自用地の価額）					
385,606円 × 4,311.26㎡ = 1,662,447,723円					
【自用地部分の価額】					
(自用地としての価額)（自用地部分の割合）（自用地部分の価額）					
1,662,447,723円 × $\frac{4,203.21m^2}{4,311.26m^2}$ = 1,620,782,994円					
【貸家建付地部分の価額】					
(自用地としての価額)(貸家建付地の割合)（借地権割合）(借家権割合)（貸家建付地部分の価額）					
1,662,447,723円 × $\frac{108.05m^2}{4,311.26m^2}$ × (1－ 0.7 × 0.3) = 32,915,135円					
(注１) 奥行価格補正率Ⅰは、奥行距離が49.5mのため奥行価格補正率表より0.90としている。					
(注２) 奥行価格補正率Ⅱは、奥行距離が87mのため奥行価格補正率表より0.82としている。					
(注３) 奥行価格補正率Ⅲは、奥行距離が65mのため奥行価格補正率表より0.85としている。					
(注４) 不整形地補正率は、想定整形地の地積を5,829㎡とし、かげ地割合が $(5,829m^2-4311.26m^2) \div 5,829m^2=26\%$ となるため、不整形地補正率表より0.97としている。					
(注５) 本件E土地における自用地部分と貸家建付地部分の割合は、本件E土地の地積（4311.26㎡）に占める自用地部分の地積（4203.21㎡）と貸家建付地部分の地積（108.05㎡）の割合による。					

(別紙3-6)

土地評価明細

⑤-2 本件E土地の価額（小規模宅地の特例適用後）	
1 原告選択土地（230㎡）から減額される金額の計算	
(1) 自用地部分から減額される価額 (1㎡当たりの価額) (地積) (自用地部分の割合) (①の価額)	
① 385,606円 × 230.00㎡ × $\frac{4,203.21\text{㎡}}{4,311.26\text{㎡}}$ = 86,466,622円	
②(①の価額) (減額割合) (②減額される価額) 86,466,622円 × $\frac{80}{100}$ = 69,173,298円 ※自用地部分の課税価格算入額17,293,324円 (①-②)	
(2) 貸家建付地部分から減額される価額 (1㎡当たりの価額) (借地権割合) (借家権割合) (地積) (貸家建付地部分の割合) (①の価額)	
① 385,606円 × (1-0.7 × 0.3) × 230.00㎡ × $\frac{108.05\text{㎡}}{4,311.26\text{㎡}}$ = 1,755,979円	
②(①の価額) (減額割合) (②減額される価額) 1,755,979円 × $\frac{80}{100}$ = 1,404,783円 ※貸家建付地部分の課税価格算入額351,196円 (①-②)	
2 訴外丙選択土地（10㎡）から減額される金額の計算	
① (1㎡当たりの価額) (地積) (①の価額) 385,606円 × 10.00㎡ = 3,856,060円	
②(①の価額) (減額割合) (②減額される価額) 3,856,060円 × $\frac{80}{100}$ = 3,084,848円	
3 本件E土地の課税価格に算入される金額（小規模宅地の特例適用後）	
(1) 自用地部分の価額 (自用地部分の価額) (1(1)の②減額される価額+2の②減額される価額) (小規模宅地の特例適用後) 1,620,782,994円 - (69,173,298円 + 3,084,848円) = 1,548,524,848円	
(2) 貸家建付地部分の価額 (貸家建付地部分の価額) (1(2)の②減額される価額) (小規模宅地の特例適用後) 32,915,135円 - 1,404,783円 = 31,550,352円	
4 本件E土地の課税価格に算入される金額の相続人ごとの内訳（小規模宅地の特例適用後）	
(1) 原告の課税価格に算入される金額 (自用地部分の課税価格算入額) (貸家建付地部分の課税価格算入額) (原告の課税価格算入額) 17,293,324円 + 351,196円 = 17,644,520円	
(2) 訴外丙の課税価格に算入される金額 (自用地部分全体の価額) (貸家建付地部分全体の価額) (原告の課税価格算入額) (訴外丙の課税価格算入額) 1,548,524,848円 + 31,550,352円 - 17,644,520円 = 1,562,390,680円 (上記(1))	
(注1) 1㎡当たりの価額は、別表4⑤-1において計算した金額である。	
(注2) 自用地部分及び貸家建付地部分の割合は、別表4⑤-1(注5)による。	
(注3) 3(1)の自用地部分の価額及び3(2)の貸家建付地部分の価額は、別表4⑤-1で計算した金額である。	

(別紙 3 - 7)

土地評価明細

⑥ 本件F 土地の価額 (変更後)				
(1) 本件F - 1 土地の価額				
(正面路線価)	(広大地補正率)	(不整形地補正率)	(1㎡当たりの価額)	
370,000円	× 0.88	× 0.88	= 286,528円	
(1㎡当たりの価額)	(地積)	(地中埋設物処理費用控除前の本件F - 1 土地の価額)		
286,528円	× 632.93㎡	= 181,352,167円		
(地中埋設物処理費用控除額)		(本件F - 1 土地の価額)		
181,352,167円		- 2,240,000円	= 179,112,167円	
(注1) 広大地補正率は次のとおり算出した。				
① 全体面積632.93㎡ (実測面積の合計)				
② 道路等つぶれ地面積74.34㎡				
③ 広大地補正率 = $\frac{632.93\text{㎡}-74.34\text{㎡}}{632.93\text{㎡}} \div 0.882 \Rightarrow 0.88$				
(注2) 不整形地補正率は、想定整形地の地積を1007.60㎡とし、かげ地割合が (1007.60㎡-632.93㎡) ÷ 1007.60㎡=37%となるため不整形地補正率表により0.91とし、これに間口狭小補正率0.97を乗じて計算した。				
(注3) 間口狭小補正率は、間口距離が6.00mのため間口狭小補正率表より0.97としている。				
(注4) 控除する地中埋設物処理費用は、実額2,800,000円×80%相当額とした。				
(2) 本件F - 2 土地の価額				
(正面路線価)	(奥行価格補正率)	(間口狭小補正率)	(奥行長大補正率)	(自用地とした場合の価額)
370,000円	× 0.99	× 0.94	× 0.90	= 309,889円
(自用地とした場合の価額)	(私道評価割合)	(1㎡当たりの価額)		
309,889円	× 0.3	= 92,966円		
(1㎡当たりの価額)	(地積)	(自用地の評価額)		
92,966円	× 102.64㎡	= 9,542,030円		
(セットバックを必要とする宅地の評価額)				
(自用地の価額)	(自用地の価額)	(該当地積)	(本件F - 2 土地の価額)	
9,542,030円	- (9,542,030円 × $\frac{5.35\text{㎡}}{102.64\text{㎡}}$ × 0.3)	(総地積)	= 9,392,819円	
(注1) 奥行価格補正率は、奥行距離が25.66mのため奥行価格補正率表より0.99としている。				
(注2) 間口狭小補正率は、間口距離が4.00mのため間口狭小補正率表より0.94としている。				
(注3) 奥行長大補正率は、(奥行距離25.66m÷間口距離4.00m) =6.41となるため奥行長大補正率表より0.90としている。				
(注4) 位置指定道路部分及びセットバックを必要とする部分の実測面積は、97.29㎡及び5.35㎡である。				

(別紙 3 - 8)

土地評価明細

⑦	本件 I 土地の価額				
(正面路線価) (奥行価格補正率) (不整形地補正率) (1㎡当たりの価額) 420,000円 × 1.00 × 0.92 = 386,400円					
(1㎡当たりの価額) (貸家建付地部分の地積) (借地権割合) (借家権割合) (貸家建付地部分の価額①) 386,400円 × 997.25㎡ × (1 - 0.7 × 0.3) = 304,416,546円					
(1㎡当たりの価額) (貸家建付借地権部分の地積) (借地権割合) (借家権割合) (貸家建付借地権部分の価額②) 386,400円 × 42.12㎡ × 0.7 × (1 - 0.3) = 7,974,832円					
(貸家建付地部分の価額①) (貸家建付借地権部分の価額②) (本件 I 土地の価額) 304,416,546円 + 7,974,832円 = 312,391,378円					
(注 1) 奥行価格補正率は、奥行距離が21.41mのため奥行価格補正率表より1.00としている。 (注 2) 不整形地補正率は、想定整形地の地積を1,886.44㎡とし、かげ地割合が $(1,886.44\text{㎡} - 1,039.37\text{㎡}) \div 1,886.44\text{㎡} = 44\%$ となるため、不整形地補正率表より0.92としている。 (注 3) 全体の地積1,039.37㎡のうち、被相続人の所有地997.25㎡を貸家建付地として評価し、公共用地42.12㎡を貸家建付借地権として評価する。					
⑧	本件 J 土地の価額				
(正面路線価) (奥行価格補正率) (間口狭小補正率) (奥行長大補正率) (自用地とした場合の価額) 420,000円 × 1.00 × 0.94 × 0.92 = 363,216円					
(自用地とした場合の価額) (私道評価割合) (1㎡当たりの価額) 363.216円 × 0.3 = 108,964円					
(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額) 108,964円 × 92.08㎡ = 10,033,405円					
(自用地の評価額) (借地権割合) (本件 J 土地の価額) 10,033,405円 × (1 - 0.7) = 3,010,021円					
(注 1) 奥行価格補正率は、奥行距離が21.41mのため奥行価格補正率表より1.00としている。 (注 2) 間口狭小補正率は、間口距離が4.00mのため間口狭小補正率表より0.94としている。 (注 3) 奥行長大補正率は、$(\text{奥行距離}21.41\text{m} \div \text{間口距離}4.00\text{m}) = 5.35$ となるため奥行長大補正率表より0.92としている。					

(別紙 3 - 9)

土地評価明細

⑨ 本件〇土地の価額			
(正面路線価)	(奥行価格補正率)	(不整形地補正率)	(1㎡当たりの価額)
450,000円	× 1.00	× 0.71	= 319,500円
(1㎡当たりの価額)	(地積)	(自用地の評価額)	
319,500円	× 131.16㎡	=	41,905,620円
(自用地の評価額)	(通路拡幅部分の価額)	(本件〇土地の価額)	
41,905,620円	－ (450,000円 × 5.0855㎡)	=	39,617,145円
(注 1) 距離及び地積は、実測による (甲第 3 4 号証添付現況実測図)。			
(注 2) 奥行価格補正率は、奥行距離が 23.378m (実測後) のため奥行価格補正率表より 1.00 としている。			
(注 3) 不整形地補正率については、まず、①想定整形地の地積を 277.29㎡ とし、かげ地割合が (277.29㎡ - 131.16㎡) ÷ 277.29㎡ = 52% となるため、不整形地補正率表より 0.79 とし、さらに、②間口狭小補正率は、間口距離が 1.539m のため間口狭小補正率表より 0.90 となるため、不整形地補正率 0.79 に間口狭小補正率 0.90 を乗じた 0.71 としている。			
(注 4) 本件〇土地は、東京都建築安全条例 3 条 1 項に定める接道義務を満たしていない宅地であるため、評価通達 2 0 - 2 に定める無道路地の評価に準じた評価方法により、自用地の評価額から通路拡幅部分の価額を控除した。			
なお、通路拡幅部分の価額は、本件〇土地が実際に利用している路線の路線価に通路拡幅部分の面積を乗じた価額であり、通路拡幅部分の面積は、接道義務不足間口距離 0.461m (接道義務距離 2m - 間口距離 1.539m) に通路延長距離 11.0315m ((10.871m + 11.192m) ÷ 2) を乗じて計算した。			

(別紙4)

課税価格等の計算明細表 (変更後)

(単位：円)

順号	区	分	合 計 額	原 告	他 の 相 続 人
1	財 産	土 地 等	6,772,289,751	3,159,187,052	3,613,102,699
2		家 屋 ・ 構 築 物 事 業 用 財 産	166,569,764	127,635,862	38,933,902
3		有 価 証 券	119,645,809	83,899,321	35,746,488
4		現 金 預 貯 金 等	949,997,296	870,049,433	79,947,863
5		家 庭 用 財 産 そ の 他 の 財 産	64,929,096	117,000	64,812,096
6		小 計	8,073,431,716	4,240,888,668	3,832,543,048
7	債 務 等		44,947,277	23,938,000	21,009,277
8	差 引 純 資 産 価 額		8,028,484,439	4,216,950,668	3,811,533,771
9	純資産価額に加算される贈与財産価額		33,000,000	23,500,000	9,500,000
10	課 税 価 格		8,061,483,000	4,240,450,000	3,821,033,000
11	相 続 税 の 総 額		4,680,662,700		
12	あ ん 分 割 合		1	$\frac{4,240,450}{8,061,483}$	$\frac{3,821,033}{8,061,483}$
13	各 人 の 相 続 税 額		4,680,662,700	2,462,092,415	2,218,570,285
14	税 額 控 除	贈 与 税 額 控 除 額	4,530,000	3,920,000	610,000
15		配 偶 者 の 税 額 軽 減 額	2,217,960,285	0	2,217,960,285
16		小 計	2,222,490,285	3,920,000	2,218,570,285
17	納 付 す べ き 税 額		2,458,172,400	2,458,172,400	0

(注) 1 順号10欄の原告及び他の相続人の各金額は、各人ごとに1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額であり、順号17欄の原告の金額は、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

2 順号11欄の金額は、別表2の順号7の金額である。

(別紙5)

相続税の総額の計算明細表 (変更後)

(単位：円)

順号	区分	他の相続人	原告	他の法定相続人	他の法定相続人
1	課税価格の合計額	8,061,483,000			
2	遺産に係る基礎控除額	90,000,000 (50,000,000 + 10,000,000 × 4)			
3	課税遺産総額 (1の金額 - 2の金額)	7,971,483,000			
4	法定相続分	$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{6}$	$\frac{1}{6}$	$\frac{1}{6}$
5	法定相続分に応ずる取得金額 (3の金額 × 4の法定相続分)	3,985,741,500	1,328,580,500	1,328,580,500	1,328,580,500
6	相続税の総額の基となる税額	2,514,818,700	721,948,000	721,948,000	721,948,000
7	相続税の総額	4,680,662,700			

(注) 1 順号1欄の金額は、別表1の順号10欄の合計額の金額である。

2 順号6欄の金額は、法定相続分に対応する金額の合計額である。

(別紙6)

土地評価主張額対比表（変更後）

(単位：円)

順号	物件・利用状況		更正処分理由	本訴における被告の主張		(Ⅰ) 甲（原告）			(Ⅱ) 他の相続人			(Ⅲ) 合計											
						申告又は更正額	原告主張額	被告本訴主張額	申告又は更正額	原告主張額	被告本訴主張額	申告又は更正額	原告主張額	被告本訴主張額									
1	A	第7駐車場	広大地不適用		広大地不適用 (申告又は更正額との差額)	更正 557,738,097	409,766,765 ▲147,971,332	557,738,097 0				更正 557,730,097	409,766,765 ▲147,971,332	557,738,097 0									
2	B	第5駐車場	広大地不適用		広大地不適用 (申告又は更正額との差額)	更正 756,921,438	603,640,624 ▲153,280,814	756,921,438 0				更正 756,921,438	603,640,624 ▲153,280,814	756,921,438 0									
3	C	第4駐車場	広大地不適用		本件C土地として評価 一部(㊦、㊧部分)を借地として評価 (申告又は更正額との差額)	更正 1,081,138,164	898,277,909 ▲182,860,255	1,073,505,448 ▲7,632,716				更正 1,081,138,164	898,277,909 ▲182,860,255	1,073,505,448 ▲7,632,716									
4	D	第1駐車場	広大地不適用	K L M	セットバック分の評価減・賃借権の控除なし セットバック分の評価減 (K・Lは一画地で評価) 地蔵尊部分を私道評価	更正	134,137,753 271,307,048	498,771,626				更正	134,137,753 271,307,048	498,771,626									
					(小計)	1,164,452	911,021		504,271,274	406,609,253 ▲97,662,021	499,682,647 ▲4,588,627	504,271,274	406,609,253 ▲97,662,021		499,682,647 ▲4,588,627								
5	E	自宅(自用地・貸家建付地)	広大地不適用 E-1とE-2を一画地で評価	N	告示建築線部分の評価減なし (小規模宅地の特例適用前)	更正	85,666,975	92,772,159	88,222,600	更正	1,520,126,977	1,436,511,570	1,565,475,529	1,605,793,952	1,529,283,729	1,653,698,130							
					(小規模宅地の特例適用後) (申告又は更正額との差額)	17,133,396	18,554,432 1,421,036	17,644,520 511,124	1,517,042,129	1,433,284,714 ▲83,757,415	1,562,390,680 45,348,551	1,534,175,525	1,451,039,146 ▲82,336,379	1,580,035,200 45,859,675									
6	F	第6駐車場 位置指定道路			本件F-1土地(本件F-2土地と別個に評広 大地補正率の増加(0.78→0.88) (道路等の潰れ地及び全体面積の減少) 本件F-2土地(位置指定道路) (申告又は更正額との差額)	申告	161,604,917	170,360,005	179,112,167				申告	161,604,917	170,360,005	179,112,167							
					9,267,407	▲512,319	9,392,819 17,632,662		9,267,407	▲512,319	9,392,819 17,632,662												
7	I	Dマンション敷地			本件C-2土地を含まず 一部(㊨部分)を借地として評価 (申告又は更正額との差額)					申告	316,990,040	312,391,378 ▲4,598,662	312,391,378 ▲4,598,662	316,990,040	312,391,378 ▲4,598,662	312,391,378 ▲4,598,662							
8	J	Jへの貸地			位置指定道路の私道・貸宅地評価 (申告又は更正額との差額)	申告	10,033,478	3,010,021 ▲7,023,457	3,010,021 ▲7,023,457				申告	10,033,478	3,010,021 ▲7,023,457	3,010,021 ▲7,023,457							
9	O	自用地			評価通達により評価 (申告又は更正額との差額)					更正	39,981,105	17,500,000 ▲22,481,105	39,617,145 ▲363,960	39,981,105	17,500,000 ▲22,481,105	39,617,145 ▲363,960							
10	上記土地（1～9）の相続税評価額の合計 ① (増・減差額の合計（ローイ、又はハーイ）)					イ	3,098,108,171	ロ	2,510,219,009 ▲587,889,162	ハ	3,097,007,157 ▲1,101,014	イ	1,874,013,274	ロ	1,763,176,092 ▲110,837,182	ハ	1,914,399,203 40,385,929	イ	4,972,121,445	ロ	4,273,395,101 ▲698,726,344	ハ	5,011,406,360 39,284,915
11	上記以外の土地の相続税評価額の合計 ②						62,179,895		62,179,895		62,179,895		1,698,703,496		1,698,703,496		1,698,703,496		1,760,883,391		1,760,883,391		1,760,883,391
12	土地評価額の合計③（①＋②）					イ	3,160,288,066	ロ	2,572,398,904 ▲587,889,162	ハ	3,159,187,052 ▲1,101,014	イ	3,572,716,770	ロ	3,461,879,588 ▲110,837,182	ハ	3,613,102,699 40,385,929	イ	6,733,004,836	ロ	6,034,278,492 ▲898,726,344	ハ	6,772,289,751 39,284,915
13	申告又は更正額との差額計④（③のローイ、又はハーイ）								▲587,889,162		▲1,101,014				▲110,837,182		40,385,929				▲698,726,344		39,284,915