

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分の義務付等請求事件
国側当事者・国(浦和税務署長)
平成22年9月24日却下・棄却・確定

判 決

原告	甲
訴訟代理人弁護士	大西 英敏
被告	国
代表者法務大臣	柳田 稔
処分行政庁	浦和税務署長 有賀 茂夫
指定代理人	新田 眞弓 出田 潤二 岡田 豊 菊池 豊

主 文

- 1 本件訴えのうち、原告の相続税に係る更正処分の義務付けを求める部分を却下する。
- 2 原告のその余の訴えに係る請求を棄却する。
- 3 訴訟費用は、原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 浦和税務署長が平成19年11月27日付けでした、原告の同17年11月22日相続開始に係る相続税の更正の請求に対して更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 2 浦和税務署長は、原告の平成17年11月22日相続開始に係る相続税について、課税価格を857万3000円、納付税額を107万7200円とする更正処分をせよ。

第2 事案の概要

- 1 本件は、原告が、父親の相続に係る相続税について、原告が相続した土地の申告価額が同土地の時価を大幅に上回っていたとして更正の請求をしたところ、浦和税務署長が更正をすべき理由がない旨の通知処分をしたことから、原告が、同処分の取消しを求めるとともに、同署長が原告の相続税につき課税価格及び納付税額を原告主張の額とする旨の更正処分をすることの義務付けを求める事案である。
- 2 本件の前提となる事実は、次のとおりである。証拠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) 相続の経緯

乙(以下「乙」という。)は、平成17年11月22日に死亡し、その相続(以下「本件相続」という。)が開始した。乙の相続人は、乙の妻である丙(以下「丙」という。)、同長男で

ある丁（以下「丁」という。）、同長女である戊（以下「戊」という。）、同三男である原告及び同四男であるA（以下「A」という。）であるところ、原告は、乙の同年7月11日付け公正証書遺言に基づき、別紙1物件目録1及び2記載の各土地（以下、これらを併せて「本件土地」という。）を相続により取得した。（甲1の1から6まで、甲2、甲3の11及び13）

(2) 本件相続開始時点における本件土地の状況

ア 本件土地は、公道に接していない袋地である。（甲5）

イ 本件土地の所有者であった乙と原告は、乙が原告に本件土地を将来贈与することを前提に、本件土地について、乙を使用貸主、原告を使用借主とする使用貸借契約を締結し、昭和50年10月19日、原告は、この使用借権に基づいて本件土地上に居宅（以下「本件居宅」という。）を建築した。本件居宅は、本件相続開始時点においても、本件土地上に存していた。（甲5、乙6から8まで）

ウ また、乙は、本件土地について原告と前記イの使用貸借契約を締結すると同時に、乙が戊に本件土地に隣接する別紙1物件目録3から5まで記載の各土地（以下、これらを併せて「本件隣接地」といい、本件土地と本件隣接地を併せて「本件土地等」という。）を将来贈与することを前提に、本件隣接地について、乙を使用貸主、戊を使用借主とする使用貸借契約を締結したが、その際、乙、戊及び原告は、本件土地のために、本件隣接地のうち別紙1物件目録4記載の土地に原告を地役権者とする通行地役権を設定する旨の契約を締結した。原告は、本件相続開始時点においても、上記土地について上記通行地役権を有していた。（甲5、乙7、8）

エ 本件土地は、川口市を施行者とし、平成元年8月1日付けで事業計画決定の公告がされたB土地区画整理事業（以下「本件土地区画整理事業」という。）の施行地区内に所在しているところ、本件土地については、土地区画整合法98条1項に基づく平成9年3月4日付けの仮換地指定通知によって、仮換地（●●街区●●画地、地積226.31㎡）の指定が行われているものの、仮換地の存する街区は、本件相続開始時点において造成工事が行われておらず、原告の仮換地における使用又は収益を開始することができる日も定められていない状況にあった。一方、本件土地（仮換地前の宅地）についても、施行工事は行われておらず、現在も原告及びその妻が居住する本件居宅の敷地として使用されている状況であり、同法99条に規定する使用収益の停止はされていない。（甲1、乙6、9、10）

(3) 相続税の申告の経緯

ア 原告は、本件相続に係る相続税の申告に当たり、本件土地が所在する地域が財産評価基本通達（昭和39年4月25日付直資56ほか国税庁長官通達。ただし、平成18年5月18日付課評2-7による改正前のものをいい、以下「評価通達」という。）13に定める路線価方式によって評価すべき地域であるものの、平成17年分財産評価基準書の路線価図には、「B土地区画整理事業施行区域（個別評価）」と表示され、路線価が公開されていないことから、同18年4月3日、浦和税務署長に対し、平成17年分個別評価申出書を提出した。（乙1、2）

イ 浦和税務署長は、平成18年5月10日付けで、以下の内容の平成17年分個別評価回答書（以下「本件回答書」という。）を原告に送付した。（乙3）

（ア） 従前地で評価すること

（イ） 路線価は、1㎡当たり11万5000円であること

(ウ) 地区区分は普通住宅地区であること

(エ) 借地権割合は60%であること

ウ 原告は、本件回答書に基づき、本件土地の価額を2057万8576円と算定し、原告の納付すべき相続税額を271万1100円（以下「本件申告税額」という。）として、平成18年9月5日、他の相続人4人と共同で本件相続に係る相続税の申告書（以下「本件申告書」という。）を浦和税務署長に提出した。（甲4、乙4）

(4) 更正の請求及びこれに対する通知処分

ア 原告は、本件相続開始時点における本件土地の時価は、C不動産鑑定士による鑑定評価（甲5）（以下「原告鑑定評価」という。）における価額857万3000円（以下「原告鑑定評価額」という。）であるとして、平成19年7月24日、本件相続に係る相続税の更正の請求（以下「本件更正の請求」という。）をした。（甲6、乙5）

イ 浦和税務署長は、平成19年11月27日、本件更正の請求に対し、更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「本件通知処分」という。）をした。（甲7）

(5) 異議申立て等

ア 原告は、平成20年1月11日付けで、浦和税務署長に対し、本件通知処分について異議の申立てをしたが、同署長は、同年4月9日、これを棄却する旨の決定をした。（甲8）

イ 原告は、平成20年4月21日付けで、国税不服審判所長に対し、本件通知処分について審査請求をしたが、同所長は、同21年4月20日、これを棄却する旨の裁決をした。（甲9、10）

(6) 訴えの提起

原告は、平成21年10月7日、本件通知処分の取消し等を求める本件訴えを提起した。（当裁判所に顕著な事実）

3 本件の争点は、本件通知処分の適法性、すなわち、本件申告税額が、本件土地の「取得の時ににおける時価」（相続税法22条）を前提として算定される税額を超えないか否かであり、これに対する当事者の主張の要旨は、以下のとおりである。

（被告の主張）

(1) 相続税法22条にいう「時価」とは、客観的な交換価値のことであり、不特定多数の独立当事者間の自由な取引において通常成立する価額をいうものと解される。もっとも、すべての財産の客観的な交換価値が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方法を採った場合には、その評価方法等により異なる評価額が生じたり、課税庁の事務負担が重くなり、課税事務の迅速な処理が困難となったりするおそれもあることから、課税実務上は、法に特別の定めのあるものを除き、財産評価の一般的基準が評価通達によって定められており、原則としてこれに定められた画一的な評価方法によって、当該財産の評価をすることとされている。そして、このようにあらかじめ定められた評価方法により、画一的に財産の評価を行うことは、税負担の公平、効率的な租税行政の実現という観点からみて合理的であり、これを形式的にすべての納税者に適用して財産の評価を行うことは、一般的には、税負担の実質的な公平をも実現し、租税平等主義にかなうものである。

したがって、評価通達に基づいて算定した場合に、実質的な租税負担の公平を著しく害し、法の趣旨及び評価通達の趣旨に反することとなるなどの特別な事情がない限りにおいては、評価通達に基づいて評価する方法には合理性があると認められる。

(2)ア 原告は、本件土地が本件土地区画整理事業の対象となっているため、売買が現実的には不可能であり、本件土地上の建物の増改築等も制限されているから、本件土地の時価の算定について、評価通達に定める評価方式によらないことが正当として是認されるような特別な事情がある旨主張する。しかし、土地区画整理事業（土地区画整理法2条1項又は2項に規定する土地区画整理事業をいう。以下同じ。）は、全国的に多数行われているものである上、土地区画整理事業の対象地に存する建物には土地区画整理法76条1項及び同法施行令70条により増改築等に一定の制限があることが一般的であること、また、評価通達24-2において、土地区画整理事業施行中の宅地の評価方法が定められていることからすれば、本件土地が本件土地区画整理事業の対象となっていることをもって、特別な事情があるとはいえない。

よって、本件土地の時価の算定について、評価通達に定める評価方式によらないことが正当として是認されるような特別な事情は存在しない。

イ なお、原告が本件土地の時価に係る主張の根拠とする原告鑑定評価には、以下のとおり合理性がない。

(ア) 原告鑑定評価は、建物が建築できない期間が設けられたことによる減価をしているが、本件土地には本件居宅が建築されており、本件土地の使用収益がされているのであるから、建物が建築できない期間を設けられたことによる減価をすること自体、そもそも不合理である。

(イ) 仮に、建物が建築できない期間を設けられたことによる減価をすることも、その割引期間について、客観的資料もないのに、本件土地区画整理事業の施行期間の終期までの期間と見積もり、しかも、施行期間の終期を川口市が公告している平成31年3月31日から12年間延長することは、不合理である。

また、原告鑑定評価は、上記減価に係る割引率について、標準的利回り5%に、地域性（都心への接近性）リスク0.5%及び本件土地区画整理事業の進ちょく状況の遅れによるリスク0.5%を加算した6%としているが、長期金利の代表的な指標である10年国債の応募者平均利回り及び長期プライムレートの各推移からすれば、標準的利回りを5%とするのは高すぎる上、都心への接近性は、リスクというよりも増価要素になるべきものであり、さらに、本件土地区画整理事業の施行期間が延長されるかどうかは明らかではなく、進ちょく状況の遅れをリスクとして評価することはできない。

(3) 評価通達に基づく本件土地の評価額は、別紙2のとおり、2083万8506円となり、本件相続により原告が取得した財産は本件土地のみであることから、原告の本件相続に係る相続税の課税価格は、2083万8000円（相続税法基本通達（昭和34年1月28日付直資10による国税庁長官通達。ただし、平成18年5月31日付課資2-2ほかによる改正前のものをいい、以下「基本通達」という。）16-2の取扱いにより、課税価格の1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）であるところ、原告の納付すべき相続税額は、別紙3のとおり、274万7600円となる。

これは、本件申告税額（271万1100円）を上回るから、本件通知処分は適法である。

(4) 本件通知処分が適法であり、取り消されるべきものに当たらない以上、本件訴えのうち、課税価格及び納付税額を原告主張の額とする旨の更正処分をすることの義務付けを求める部分（以下「本件義務付けの訴え」という。）は、行政事件訴訟法（以下「行訴法」という。）3

7条の3第1項2号の要件を欠き、不適法である。

(原告の主張)

土地区画整理事業の施行地区内の土地には建物建築制限があり、事業終了まで新たに建物を建築することは原則的には不可能であるところ、このことは、本件土地のように、既存の建物がある場合も同様である。また、本件土地は、従前地と仮換地が重なっているなどの事情がなく、取引は困難である。したがって、本件土地の時価の評価に当たっては、上記の事情に基づく減価がされるべきであるところ、原告鑑定評価における割引期間及び割引率に不合理な点はなく、原告鑑定評価額をもって本件土地の時価とするのが相当である。

評価通達に基づく本件土地の評価額が被告の主張するとおりの額となることは争わないが、評価通達による評価は、土地区画整理事業の施行地区内の土地である本件土地の時価の評価としては正しくないから、本件通知処分は違法であり、浦和税務署長は、原告の相続税について、課税価格及び納付税額を原告主張の額とする旨の更正処分をすべきである。

第3 当裁判所の判断

- 1 (1) 相続税法22条にいう「時価」とは、当該財産の相続等による取得の時ににおいて、その財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間において自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額、すなわち、当該財産の客観的な交換価値をいうものと解される。
 - (2) 相続税における財産評価については、課税実務上、相続財産の評価に係る一般的基準が評価通達によって定められ、そこに定められた画一的な評価方法によって相続財産の評価を行うこととされている。これは、必ずしもすべての財産の客観的な交換価値が一義的に確定されるものではないため、これを個別に評価する方法を採った場合には、その評価方法等により評価が区々となり、又は、課税庁の事務負担が重くなり、課税事務の迅速な処理が困難となるおそれもあることから、あらかじめ定められた評価方法により画一的に評価を行うことによって、課税の公平、納税者の申告等における便宜、効率的な課税事務の実現等を図ろうとしたものであると考えられ、このことには合理性が認められるというべきであり、相続税法も、相続財産の評価についてこのような画一的な評価方法を採ることを許容しているものと解される。
 - (3) そうすると、評価通達が定める評価方法に合理性が認められる限りにおいては、評価通達に基づいて算定された評価額は、一般的には、当該財産の客観的な交換価値を示すものであると推認することができる。もっとも、評価通達が、あくまで相続財産の評価に係る一般的基準を定めたものであるにすぎない以上、当該財産に関する個別的な事情等を考慮したより合理的な方法により、当該財産の客観的な交換価値が算定され、評価通達に基づいて算定された評価額がこれを上回ると判断される場合には、評価通達に基づく評価額をもって相続税法22条にいう「時価」とすることはできず、これを前提として課税することは許されないというべきである。
- 2 そこで、まず、評価通達が定める土地区画整理事業施行中の宅地に係る評価方法の合理性について検討する。
 - (1) ア 評価通達においては、市街地的形態を形成する地域にある宅地につき、原則として、その宅地の面する路線に付された路線価を基とし、奥行価格補正等の画地調整を施して計算した金額によって評価する路線価方式が採用されているところ(評価通達11、13)、路線価は、宅地の価額がおおむね同一と認められる一連の宅地が面している路線ごとに設定するものとされ、路線価の価額は、売買実例価額、地価公示法による公示価格、不動産鑑定士等

による鑑定評価額（不動産鑑定士等が国税局長の委嘱により鑑定評価した価額をいう。以下同じ。）、精通者意見価格等を基として、国税局長が、その路線ごとに評定した1㎡当たりの価額とするとされている（評価通達14）。そして、路線価は、土地の価額には相当の値幅があることや、路線価が相続税等の課税に当たって1年間適用されるため、評価時点であるその年の1月1日以後の1年間の地価変動にも耐え得るものであることが必要であることなどの評価上の安全性に配慮して、地価公示価格と同水準の価格の80%程度を目途に定められているものである（乙11）。このような路線価方式による評価は、相続税法22条にいう「時価」の評価方法として合理性があるものと認めることができる。

イ そして、評価通達24-2は、土地区画整理事業施行中の宅地の評価について、①土地区画整理事業の施行地区内にある宅地について土地区画整理法98条の規定に基づき仮換地が指定されている場合におけるその宅地の価額は、評価通達11から21-2まで及び24の定めにより計算したその仮換地の価額に相当する価額によって評価する、②ただし、その仮換地の造成工事が施工中で、当該工事が完了するまでの期間が1年を超えると見込まれる場合の仮換地の価額に相当する価額は、その仮換地について造成工事が完了したものとして、①の定めにより評価した価額の100分の95に相当する金額によって評価する、③さらに、仮換地が指定されている場合であっても、土地区画整理法99条2項の規定により、仮換地について使用又は収益を開始する日を別に定めるとされているため、当該仮換地について使用又は収益を開始することができず、かつ、仮換地の造成工事が行われていないときには、従前の宅地の価額により評価する、と定めているところ、本件土地は、第2の2(2)エの前提事実のとおり、仮換地が指定されてはいるものの、本件相続開始時点において当該仮換地の造成工事が行われておらず、かつ、当該仮換地について使用又は収益を開始することができる日も定められていない状況にあったもので、前記③の場合に当たるから、従前の宅地の価額により評価することになる。

評価通達24-2が、前記③の場合に従前の宅地の価額により評価することとしているのは、このような場合、仮換地が指定されていても従前の宅地がそのまま使用されており、また、仮換地指定の前後で道路状況に変更がなく、従前の道路に路線価を付することにより、従前の宅地の価額を評価することが可能である一方、仮換地に指定された土地の現況に応じて、仮換地の価額に相当する価額を算定することが困難であることを理由とするものと考えられるのであり、このような評価方法には、合理性が認められるというべきである。

ウ 評価通達には、このほかに、土地区画整理事業施行中の宅地であることによる減価又は増価に関する定めはないから、前記③の場合における従前の宅地の価額は、土地区画整理事業施行中の宅地ではない宅地と同様の評価方法で評価されることになる。

(2) 原告は、本件土地の時価の評価に当たっては、本件土地が土地区画整理事業の施行地区内にあるため、建物の建築が制限され、事業終了まで新たに建物を建築することは原則的には不可能であることや、取引が困難であることなどの事情を考慮した減価がされるべきである旨主張するところ、これは、評価通達に定める評価方法は、土地区画整理事業施行中の宅地であることによる減価要因を考慮しないものであり、合理性がないとの趣旨と解される。

そこで、土地区画整理事業施行中の宅地の評価方法について、評価通達24-2のほかに特段の定めがないことの合理性につき、以下検討する。

ア 一般に、土地区画整理事業の施行中は、同事業の施行地区内の土地に対し、都市計画法又

は土地区画整理法に基づく建築制限等の規制が及び、その時点における土地の自由な処分及び有効な使用が制限されるから、短期的には、当該土地の市場性、収益性等は減退することになる。

イ しかし、土地区画整理事業は、同事業における従前の土地の権利者に対し、同事業施行後の土地を換地として与えるものであり、換地は、従前の土地とその位置、地積、利用状況、環境等が照応するように定めなければならない、その照応上不均衡が生ずると認められるときは金銭によって清算することとされている（土地区画整理法89条、94条等）。そして、土地区画整理事業は、公共施設の整備改善及び宅地の利用増進並びにこれらによる健全な市街地の造成を図ることを目的として行われる（同法1条、2条）ものであるため、同事業施行後の土地は、相当の開発利益が付加され、又はこれを随伴するものとなる蓋然性が高く、したがって、同事業施行後の土地の価額は、少なくとも合理的にみて相当の上昇が見込まれるものであって、実際にも従前の土地より価格が上昇するのが通例といえる。

したがって、土地区画整理事業施行中の宅地について、その評価上、前記アの減価要因のみを考慮に入れ、同事業の結果、又は、その結果を見込んであらかじめ従前の宅地の価額が上昇するという要因を考慮に入れないことは、一面的であって相当ではないというべきである。

ウ そして、これらの減価要因及び増価要因は、当該土地区画整理事業施行中の宅地の不動産市場における評価に自ずと織り込まれていくものと考えられるのであり、売買実例価額、地価公示価格、不動産鑑定士等による鑑定評価額、精通者意見価格等を基として評定される路線価の価額も、当然にこれを反映したものになるといえる。

そうすると、土地区画整理事業施行中の宅地であっても、路線価方式による評価を通じて、土地区画整理事業の施行地区内にあることに伴う減価要因及び増価要因がその価額に当然に織り込まれることとなるから、これに加えて更に減価又は増価の調整を施すことは、原則として不要であるというべきものであり、評価通達における土地区画整理事業施行中の宅地に係る評価方法には、何ら不合理なところはないというべきである。

(3) 以上によれば、評価通達に定める土地区画整理事業施行中の宅地に係る評価方法には、合理性が認められる。

3 (1) 評価通達に基づいて本件土地の評価額を算定するに当たっては、原告の個別評価申出に基づき浦和税務署長が回答した本件土地の路線価（1㎡当たり11万5000円）が用いられているところ、上記路線価は、売買実例価額、地価公示価格、不動産鑑定士等による鑑定評価額、精通者意見価格等を基として、評価上の安全性にも配慮して定められたものと考えられるのであり、原告鑑定評価において示されている、本件土地区画整理事業の施行地区内の土地の取引価格を基にした想定標準値の試算価格（1㎡当たり18万円（甲5の資料No. 1-2の取引事例No. 1））との比較においても、上記路線価は、相続税法22条にいう「時価」として合理性を有するものといえる。

(2) そして、被告が主張する、別紙2の評価通達に基づく本件土地の評価額の計算過程に特段不合理な点はない（原告もこれを争わない。）から、評価通達に基づく本件土地の評価額は、2083万8506円となるところ、この評価額は、前記2のとおり合理性が認められる評価方法に基づいて算定されたものであり、本件土地の客観的な交換価値を示すものと推認できるというべきである。

4 これに対し、原告は、原告鑑定評価額（８５７万３０００円）をもって本件土地の時価とするのが相当である旨主張する。

しかし、そもそも、原告鑑定評価は、本件土地上に本件居宅が存在し、現実に使用収益がされているにもかかわらず、建物が建築できない期間（割引期間）を設けられたことを理由とする減価をしているもので、その合理性には疑問を差し挟む余地がある。この点はおくとしても、原告鑑定評価における上記減価に係る割引期間及び割引率については、根拠に乏しく、又は合理性に疑問があり、これを直ちには採用できない。また、土地区画整理事業施行中の宅地について、減価要因のみならず一定の増価要因も認められることは、前記２（２）で説示したとおりであるところ、原告鑑定評価は、土地区画整理事業施行中の宅地であることが原因となって評価額が約４分の１にまで減少するというものであり、このことをみても、本件土地について正当な評価をしたものであるとは認め難い。本件土地については、土地区画整理事業中の宅地であることによる減価要因も考慮した結果、その評価額を２８１４万円とする鑑定も存在すること（乙１９、２０）などにも照らせば、原告鑑定評価額が本件土地の客観的な交換価値を示すものであるとみることはできない。

したがって、原告鑑定評価額をもって本件土地の時価とすべきとの原告の主張は採用できない。

5 その外に、評価通達に基づく本件土地の評価額である２０８３万８５０６円が本件土地の客観的な交換価値を上回ることをうかがわせる事情は、本件各証拠によっても認められないから、本件土地の時価は２０８３万８５０６円と認めるのが相当であり、これを前提とすれば、原告の納付すべき相続税額は、別紙３のとおり、２７４万７６００円となるところ、これは、本件申告税額（２７１万１１００円）を上回る。したがって、本件更正の請求に対し、更正をすべき理由はないとした本件通知処分に、原告が主張するような違法はない。

そして、本件通知処分が取り消されるべきものに当たらない以上、本件義務付けの訴えは、行訴法３７条の３第１項２号の要件を欠き、不適法である。

第４ 結論

よって、本件義務付けの訴えは不適法であるからこれを却下し、本件通知処分の取消しを求める原告の請求には理由がないからこれを棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行訴法７条、民訴法６１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３８部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 波多江 真史

裁判官 財賀 理行

(別紙1)

物件目録

- | | | |
|---|-----|-----------------------|
| 1 | 所 在 | 川口市 |
| | 地 番 | |
| | 地 目 | 宅地 |
| | 地 積 | 184.85 m ² |
| 2 | 所 在 | 川口市 |
| | 地 番 | |
| | 地 目 | 宅地 |
| | 地 積 | 141.82 m ² |
| 3 | 所 在 | 川口市 |
| | 地 番 | |
| | 地 目 | 宅地 |
| | 地 積 | 188.70 m ² |
| 4 | 所 在 | 川口市 |
| | 地 番 | |
| | 地 目 | 宅地 |
| | 地 積 | 62.68 m ² |
| 5 | 所 在 | 川口市 |
| | 地 番 | |
| | 地 目 | 宅地 |
| | 地 積 | 89.71 m ² |

(別紙2)

評価通達に基づく本件土地の評価額

(1) 本件土地の評価単位等について

ア 土地の価額は、原則として、宅地、田、畑等の地目別に評価する。地目の判定は、不動産登記事務取扱手続準則（昭和52年9月3日付民三第4473号法務省民事局長通達）117条及び118条に準じて行うこととされている（評価通達7）。

本件土地は、不動産登記における地目が宅地であり、また、本件相続の開始時点において、現に本件居宅の敷地として利用されていたことから、地目は宅地である。

イ 宅地の評価単位は、1画地の宅地を評価単位とする定められているところ、1画地の宅地とは、利用の単位となっている1区画の宅地をいうものとされている（評価通達7-2）。

本件土地については、本件居宅の敷地の用に供されていることから、その全体を1画地の宅地として評価することになる。

なお、道路に接していない宅地（接道義務を満たしていない宅地を含む。）を無道路地といい、無道路地については、評価通達に基づく評価額の算定において、無道路地の評価を行う必要がある（評価通達20-2）。

本件通路の間口は3mであり、埼玉県建築基準法施行条例3条（建築物の敷地が路地状部分のみによって道路に接するときの路地状部分の幅員は路地状部分の長さが20m以上の場合は4m以上と規定している。）による接道義務（以下「本件接道義務」という。）を充足していないから、本件土地の評価通達に基づく評価額の算定においては、無道路地の評価を行う必要がある（評価通達20-2）。

(2) 土地区画整理事業施行中の宅地の評価

土地区画整理事業の施行地区内にある宅地について土地区画整理法98条の規定に基づき仮換地が指定されている場合におけるその宅地の価額は、評価通達11から21-2まで及び24の定めにより計算したその仮換地の価額に相当する価額によって評価することが原則である（評価通達24-2）。

しかしながら、仮換地が指定されている場合であっても、使用開始の日が定められず、造成工事等の着工時期も未定のまま、事実上、従前の宅地を使用しているときは、あえて仮換地の価額に相当する価額で評価する必要はなく、従前の道路に基づいて路線価等を評定し、これに基づき従前の宅地の価額を評価することが相当であると考えられることから、仮換地について使用又は収益を開始することができず、かつ、仮換地の造成工事も行われていない場合には、従前の宅地の価額により評価することとされている（評価通達24-2（注））。

本件土地については、仮換地が指定されているが、仮換地について使用又は収益を開始する日を別に定めて通知するとされており、本件相続開始時点において、当該仮換地に係る造成工事も行われていないので、本件土地の評価額は、従前の宅地を評価した価額となる。

(3) 評価の方式

宅地の評価は、市街地的形態を形成する地域にある宅地については路線価方式により、それ以外の宅地は倍率方式によることとされている（評価通達11）。

本件土地は、路線価方式（評価通達13）によって評価する地域に存することから、本件回答書に基づく路線価を基として評価を行うこととなる。

(4) 本件土地の評価額

- ア 正面路線価（別表1①の金額） 11万5000円
上記の価額は、本件回答書の路線価である。
- イ 奥行価格補正後の1㎡当たりの価額（別表1③の金額） 10万5800円
上記の価額は、前記アの金額に本件土地等の奥行距離（42.5m）に対応する普通住宅地区の補正率0.92（評価通達付表1）を乗じた価額である（評価通達15）。
- ウ 本件土地等の奥行価格補正後の価額（別表1④の金額） 7064万9008円
上記の価額は、前記イの価額に本件土地等の地積（667.76㎡）を乗じた価額である。
- エ 本件隣接地の価額（別表1⑤の金額） 3922万5350円
上記の金額は、前記アの金額に本件隣接地の奥行距離（21m）に対応する普通住宅地区の補正率1.00（評価通達付表1）を乗じた奥行価格補正後の1㎡当たりの価額に、本件隣接地の地積（341.09㎡）を乗じた価額である。
- オ 本件土地の奥行価格補正後の価額（別表1⑥の金額） 3142万3658円
上記の価額は、前記ウの価額から前記エの価額を控除した価額である。
- カ 不整形地補正後の価額（別表1⑦の金額） 2325万3506円
上記の価額は、前記オの価額に下記(エ)と同(オ)を乗じた割合又は下記(オ)と同(カ)を乗じた割合のいずれか低い割合である0.74（小数点第2位未満切捨て）を乗じた価額である（評価通達20）。
- (ア) 想定整形地の地積 680㎡
上記の地積は、本件土地等の間口距離16mに奥行距離42.5mを乗じた地積である。
- (イ) かげ地の地積 353.33㎡
上記の地積は、前記(ア)の地積から本件土地の地積（326.67㎡）を控除した地積である。
- (ウ) かげ地割合 51.96%
上記の割合は、前記(ア)の地積に対する前記(イ)の地積が占める割合である。
- (エ) 不整形地補正率 0.79
上記の補正率は、本件土地の地積（326.67㎡）に対する普通住宅地区の地積区分A（評価通達付表4）及び前記(ウ)のかげ地割合51.96%に対応する補正率（評価通達付表5）である。
- (オ) 間口狭小補正率 0.94
上記の補正率は、本件土地が本件接道義務を充足するための最低限の間口（4m）に対応する普通住宅地区における補正率である（評価通達20-3、同付表6）。
- (カ) 奥行長大補正率 0.90
上記の補正率は、本件土地の奥行距離（42.5m）を、本件接道義務を満たすための最低限の間口（4m）で除した数値に対応する普通住宅地区における補正率である（評価通達20-3、同付表7）
- キ 無道路地として斟酌^{しんしゃく}する価額（別表1⑧の金額） 241万5000円
上記の価額は、前記アの価額に本件接道義務の基準を満たすための最低限の間口（4m）に対して、本件通路の間口は3mしかないため、その不足する1mに本件通路の奥行距離21mを乗じた価額である（評価通達20-2）。
- ク 本件土地の評価額（別表1⑨の金額） 2083万8506円

上記の価額は、前記カの価額から前記キの価額を控除した価額である。

(別紙3)

原告の納付すべき相続税額

- (1) 原告らの課税価格の合計額 (別表2④の「合計額」欄の金額) 3億2485万4000円
上記の金額は、原告の課税価格(2083万8000円)に、本件申告書第1表及び第1表(続)に記載された丙、丁、戊及びAの課税価格を加えた金額である。
- (2) 遺産に係る基礎控除額 (別表2⑤の「合計額」欄の金額) 1億円
上記の金額は、相続税の課税価格の合計額から控除すべき基礎控除額であり、相続税法15条1項の規定により、5000万円と、1000万円に乙の法定相続人の数である5を乗じた5000万円との合計額である。
- (3) 課税遺産総額 (別表2⑥の「合計額」欄の金額) 2億2485万4000円
上記の金額は、前記(1)の金額から前記(2)の金額を控除した金額である。
- (4) 法定相続分に応じた各取得金額 (別表2⑧の各人の金額)
- | | |
|------------------|--------------|
| ア 丙 (法定相続分2分の1) | 1億1242万7000円 |
| イ 丁 (法定相続分8分の1) | 2810万6000円 |
| ウ 戊 (法定相続分8分の1) | 2810万6000円 |
| エ 原告 (法定相続分8分の1) | 2810万6000円 |
| オ A (法定相続分8分の1) | 2810万6000円 |
- 前記アからオまでの各金額は、相続税法16条の規定により、原告らが前記(3)の金額を法定相続分に応じて取得したものとした場合における各人の取得金額(ただし、基本通達16-3の取扱いにより、各人につき1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。
- (5) 相続税の総額の基礎となる税額 (別表2⑨の各人の金額)
- | | |
|------------------|------------|
| ア 丙 (法定相続分2分の1) | 2797万0800円 |
| イ 丁 (法定相続分8分の1) | 371万5900円 |
| ウ 戊 (法定相続分8分の1) | 371万5900円 |
| エ 原告 (法定相続分8分の1) | 371万5900円 |
| オ A (法定相続分8分の1) | 371万5900円 |
- 前記アからオまでの各金額は、前記(4)のアからオまでの各金額に、相続税法16条に規定する税率を適用して、それぞれ算出した金額(ただし、基本通達16-3の取扱いにより、各人につき100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。
- (6) 相続税の総額 (別表2⑩の「合計額」欄の金額) 4283万4400円
上記の金額は、前記(5)のアからオまでの各金額の合計額である。
- (7) 原告の算出税額 (別表2⑫の「原告」欄の金額) 274万7644円
上記の金額は、前記(6)の金額に、前記(1)の金額(別表2④の「合計額」欄の金額)に占める原告の課税価格(別表2④の「原告」欄の金額)の割合を乗じて算出した金額である。
- (8) 原告の納付すべき相続税額 (別表2⑭の「原告」欄の金額) 274万7600円
上記の金額は、前記(7)の金額から、国税通則法119条を適用し、100円未満の端数を切り捨てた後のものである。

別表 1

路線価方式による本件土地の評価額

順号	項目	金額等
①	正面路線価	115,000円/㎡
②	奥行価格補正率（奥行距離42.5m）	0.92
③	奥行価格補正後の1㎡当たりの価格 (①×②)	105,800円/㎡
④	本件土地等の奥行価格補正後の価額 (③×本件土地等の地積(667.76㎡))	70,649,008円
⑤	本件隣接地の価額 ※1	39,225,350円
⑥	本件土地の奥行価格補正後の価額 (④－⑤)	31,423,658円
⑦	不整形地補正後の価額 (⑥×0.74 ※2)	23,253,506円
⑧	無道路地としてのしんしゃく (①×(1m×21m))	2,415,000円
⑨	路線価方式による本件土地の価額 (⑦－⑧)	20,838,506円

※1 本件隣接地の価額

順号	項目	金額等
①	正面路線価	115,000円/㎡
②	奥行価格補正率（奥行距離21m）	1.00
③	本件隣接地の地積	341.09㎡
④	本件隣接地の価額 (①×②×③)	39,225,350㎡

※2 不整形地補正率

順号	項目	金額等
①	想定整形地の地積 (間口距離16m×奥行距離42.5m)	680.00㎡
②	本件土地の地積	326.67㎡
③	かげ地の地積 (①－②)	353.33㎡
④	かげ地割合 (③÷①)	51.96%
⑤	不整形地補正率表に定める補正率	0.79
⑥	間口狭小補正率	0.94
⑦	奥行長大補正率	0.9
⑧	不整形地補正率 (⑤×⑥又は⑥×⑦のいずれか低い率である。)	0.74

税額算出表

(金額単位：円)

順号	項目	合計額	訴外丙	訴外丁	訴外戊	原告	訴外A
①	取得した財産の価額	327,914,549	80,303,714	91,275,929	113,630,600	20,838,506	21,865,800
②	債務等の額	3,057,275	3,057,275	0	0	0	0
③	純資産価額 (①-②)	324,857,274	77,246,439	91,275,929	113,630,600	20,838,506	21,865,800
④	相続税の課税価格	324,854,000	77,246,000	91,275,000	113,630,000	20,838,000	21,865,000
⑤	遺産に係る基礎控除額	100,000,000	50,000,000+10,000,000×5名			—	—
⑥	課税遺産総額 (④の合計額-⑤の合計額)	224,854,000	—	—	—	—	—
⑦	法定相続分	1	1/2	1/8	1/8	1/8	1/8
⑧	法定相続に応ずる取得価額 (⑥の合計額×⑦の法定相続分) (1000円未満切捨て)	—	112,427,000	28,106,000	28,106,000	28,106,000	28,106,000
⑨	相続税の総額の基礎となる税額 (⑧の各金額に相続税法16条に規定する税率を適用して算出した金額)	—	27,970,800	3,715,900	3,715,900	3,715,900	3,715,900
⑩	相続税の総額 (⑨の各金額の合計) (100円未満切捨て)	42,834,400	—	—	—	—	—
⑪	相続税の総額のおん分割合 (各相続人の④÷)	1	77,246,000/ 324,854,000	91,275,000/ 324,854,000	113,630,000/ 324,854,000	20,838,000/ 324,854,000	21,865,000/ 324,854,000
⑫	各相続人等の相続税額 (⑩の合計額×⑪)	42,834,398	10,185,455	12,035,283	14,982,955	2,747,644	2,883,061
⑬	配偶者の税額軽減額	10,185,455	10,185,455	—	—	—	—
⑭	納付すべき相続税額 (⑫-⑬)	32,648,700	0	12,035,200	14,982,900	2,747,600	2,883,000

(注) 1 順号④は、各人ごとに1000円未満切り捨て後の金額である。

2 順号⑭は、各人ごとに100円未満切り捨て後の金額である。