

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消請求事件
国側当事者・国(吹田税務署長)
平成24年6月20日棄却・確定

判 決

原告	甲
原告	乙
原告	丙
原告	丁
原告ら訴訟代理人弁護士	牛嶋 勉 菅原 万里子
原告ら補佐人税理士	守田 啓一 小林 登 平位 由紀子 大谷 奈千子
被告	国
同代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	吹田税務署長 石橋 基志
被告指定代理人	大口 紋世 山口 克也 今井 健 長久 誠 三木 茂樹 三宅 淳也

主 文

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

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 吹田税務署長が原告甲(以下「原告甲」という。)に対して平成19年6月22日付けでした戊(以下「本件被相続人」という。)の相続に係る相続税の更正処分のうち、課税価格5489万円、納付すべき税額1612万0500円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 吹田税務署長がA(以下「亡A」という。)に対して平成19年6月22日付けでした本件被相続人の相続に係る相続税の更正処分のうち、課税価格5億2830万4000円、納付すべき

税額1億5515万7000円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要等

本件は、原告甲及び亡Aが、本件被相続人が平成16年7月23日に死亡したことによって開始した相続（以下「本件相続」という。）に係る相続税の申告（以下「本件相続税申告」という。）をしたところ、吹田税務署長から、別紙1「物件目録A」記載の各土地（以下、これらを併せて「本件土地A」という。）については財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56、直審（資）17国税庁長官通達（平成17年課評2-5による改正前のもの。以下「評価通達」という。）24-4に定める広大地には該当せず、別紙2「物件目録B」記載の各土地（以下、これらを併せて「本件土地B」といい、本件土地Aと併せて「本件各土地」という。）及びこれを敷地とする2棟の建物（以下「本件各建物」という。）については全部が賃貸されていないとして、それぞれ更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。）を受けたため、原告甲並びに亡Aの相続人である原告乙（以下「原告乙」という。）、原告丙（以下「原告丙」という。）及び原告丁（以下「原告丁」という。）が、本件各土地は広大地に該当する等と主張して、本件各処分の各取消しを求めた事案である。

1 関係法律の定め等

別紙4「関係法律の定め等」に記載したとおりである（同別紙で定める略称等は、以下においても用いることとする。）。

2 前提事実（認定の根拠を掲記したものを除き、当事者間に争いがない。以下「前提事実」という。）

(1)ア 原告甲は、本件被相続人の長女である。

イ 原告乙は、本件被相続人の長男である亡Aの妻である。

ウ 原告丙は、亡Aの長男である。

エ 原告丁は、亡Aの二男である。

(2) 平成16年7月23日、本件被相続人が死亡し、原告甲と亡Aは、共同相続人として本件各土地及び本件各建物を含む本件被相続人の財産を本件相続により取得した。

(3)ア 本件土地Aは、昭和●年●月●日に所定の認可を受けて施行されたB土地区画整理事業（以下「本件土地区画整理事業」という。）により大阪府吹田市（以下「吹田市」という。）内の丘陵地に開発行為がされたC地区（以下「C地区」という。）内の吹田市の街区（以下「本件同一街区」という。）にある1画地の宅地であり、その南西側はD線（以下「D線」という。）に面しており、その北東側はE線（以下「E線」という。）に面している。

イ 本件土地Aの実測地積は、1227.52平方メートルであり、本件相続の開始時において、既に造成工事が完了していたものの、いまだ利用されていないいわゆる更地であった。

ウ C地区内の土地においては、本件土地Aを含め、D線との境界から北東及び南西に各25メートルまでの範囲は、都市計画法8条1項1号に規定する第2種住居地域とされており、その余は、同号に規定する第1種中高層住居専用地域とされており、いずれにおいても、容積率は200パーセント、建ぺい率は60パーセントとされている（乙9）。

エ 本件土地Aは、路線価地域にあり、地区の区分は普通住宅地区であり、周囲の路線価は、D線に1平方メートル当たり18万円が、E線に1平方メートル当たり17万円が設定されている。

(4)ア 本件相続の開始当時、本件土地B上には、いわゆる賃貸アパートとして利用されている「F」（家屋番号：吹田市●●。以下、この建物を「F」といい、Fの敷地とされる土地の部分を「F敷地」という。）及び「G」（家屋番号：吹田市●●。以下、この建物を「G」といい、Gの敷地とされる土地の部分を「G敷地」という。）と呼称される2棟の木造2階建ての共同住宅（本件各建物）が存在していた。

イ 本件相続税申告においては、本件土地Bについて、F敷地の面積は285.08平方メートルとされ、G敷地の面積は425.44平方メートル（うち、吹田市●●の土地に属する部分は50.8平方メートル）とされていた（別紙2及び3参照。乙25）。

ウ 本件相続の開始時点におけるF及びGの賃貸割合は、いずれも50パーセントであった。

(5) 亡A及び原告甲は、平成17年5月20日、本件相続に係る相続税について、別紙5「課税の経緯」の「申告」欄記載のとおり本件相続税申告をした。

(6) 吹田税務署長は、本件相続に係る相続税について、本件土地Aは広大地に該当しないと評価し、その価額につき1億9917万4940円であると評価し、また、本件土地B及び本件各建物はその全体が賃貸されていないとして、その価額につき本件土地Bに関しては合計7771万1003円（内訳：F敷地につき3196万0888円、G敷地につき4575万0115円）、本件各建物に関しては合計711万4290円（内訳：Fにつき311万2502円、Gにつき400万1788円）であると評価し、平成19年6月22日、亡A及び原告甲に対し、別紙5「課税の経緯」の「更正」欄記載のとおり本件各更正処分及び別紙6「過少申告加算税の計算明細表」の「⑨過少申告加算税の金額」欄記載のとおり本件各賦課決定処分をした。

(7) 本件各処分について亡A及び原告甲のした異議申立て及びこれに対する異議決定並びに審査請求及びこれに対する国税不服審判所長の裁決の経緯は、別紙5「課税の経緯」の「異議申立て」欄、「異議決定」欄、「審査請求」欄及び「裁決」欄記載のとおりである。

(8) 平成21年4月26日、亡Aが死亡し、原告乙、原告丙及び原告丁は、亡Aの共同相続人として、亡Aの本件被相続人の相続人である地位を承継した。

(9) 原告らは、平成21年9月29日、本件訴訟を提起した（当裁判所に顕著な事実）。

3 本件各処分の根拠及び適法性についての被告の主張

本件各処分の根拠及び適法性についての被告の主張は、後記4に掲げるほか、別紙7「本件各処分の根拠及び適法性」記載のとおりである（本件土地A及び本件土地Bの価額の評価以外の点については、当事者間に争いがない）。

4 争点及びこれについての当事者の主張

(1) 広大地に該当するかの判断基準

（被告の主張の要旨）

本件各土地が広大地に該当するかどうかについては、まずは、評価通達24-4の定めに従って判定することが基本であり、次に、評価通達の具体的事例への当てはめに際して、16年情報及び17年情報を参考として活用するのが広大地評価の解釈の本旨である。

原告らは、16年情報及び17年情報をあたかも評価通達の定めであるかのごとく取り扱い、専ら16年情報及び17年情報に基づき、本件各土地の広大地該当性を判定しているが、そもそも16年情報及び17年情報は、飽くまで評価通達24-4に定められている広大地該当性を判定する場合の考え方を整理して、統一性を図るためのものである。

また、原告らは、17年情報は、広大地評価の判断基準について、16年情報の一部を変更

したものであり、本件相続の法定申告期限後に発された17年情報は本件相続における広大地評価の判断基準とはならない旨を主張するが、17年情報は、広大地に該当するかどうかの判定をする場合の考え方について、更なる考え方の統一性を図るために、広大地評価の対象となる土地の範囲や中高層の集合住宅等の敷地用地に適した土地(以下「マンション適地」という。)の判定などについての留意事項を取りまとめたものであり、17年情報は16年情報の解釈を変更したものではなく、16年改正後の評価通達24-4に定める広大地の判定をする場合の考え方を、より詳細に解説したにすぎない。したがって、16年情報は17年情報によって一部変更され本件における判断基準とはならないとする原告らの理解は、誤りである。

(原告らの主張の要旨)

ア 評価通達24-4は広大地の評価方法を定めるところ、国税庁は、平成16年6月29日、16年情報を発し、評価通達の16年改正について解説した。16年情報は、16年改正後の評価通達24-4について、「普通住宅地区等に所在する土地で、各自治体が定める開発許可面積基準以上のもの」であれば、「広大地に該当しない条件の例示」に該当しない限り、他の事情を検討するまでもなく、広大地に該当することを明らかにし、広大地の判断基準を具体的に明らかにした。

その後、国税庁は、平成17年6月17日付けで、17年情報を発し、「広大地の判定に当たり留意すべき事項」を示し、16年情報を一部変更して、広大地の判断基準を具体的に明らかにした。17年情報の発された後は、国税庁のホームページにおいて、16年情報が削除され、17年情報に差し替えられた。

以上のとおり、広大地の評価方法について国税庁が示した判断基準は、評価通達24-4、16年情報及び16年情報を一部変更した17年情報であり、かつ、これらのみであるから、広大地に該当するかどうかは、その時期に応じて、これらの判断基準に従って判断されなければならない。

イ 本件被相続人は平成16年7月23日に死亡し、その相続税の法定申告期限は平成17年5月23日であるから、本件相続税申告については、評価通達24-4及び16年情報が判断基準となり、上記法定申告期限後に発された17年情報は判断基準とはならない。

ウ 被告は、本件各土地が広大地に該当するかどうかについては、まず、評価通達24-4の定めに従って判定することが基本であり、次に、評価通達の具体的事例への当てはめに際して、16年情報及び17年情報を参考として活用するのが広大地評価の解釈の本旨であると主張するが、広大地に該当するかどうかの考え方は、16年情報により「整理」され、さらに、「更なる考え方の統一性を図るために」、17年情報が発されたのであって、評価通達24-4はいわば定義であり、広大地に該当するか否かの具体的な判断基準は16年情報及び17年情報に委ねられているから、納税者との間に無用なトラブルが生ずることを避けるために16年情報及び17年情報が発された後は、広大地に該当するかどうかの判定は、16年情報及び17年情報が明示した判断基準によってなされなければならないのであって、被告の上記主張は、16年情報及び17年情報の趣旨に反し、納税者の信頼を裏切るものであり、明らかに失当である。

(2) 本件土地Aは広大地に該当するか

(被告の主張の要旨)

ア 本件土地Aは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

はないこと

(ア) 本件土地Aにおける「その地域」の範囲

a 評価通達24-4にいう「その地域」とは、①河川や山などの自然的状況、②行政区画、③都市計画法による土地利用の規制など公法上の規制等、④道路、⑤鉄道及び公園など、土地の使用状況の連続性及び地域の一体性を分断する場合がある客観的な状況を総合勘案し、利用状況、環境等がおおむね同一と認められる、ある特定の用途に供されることを中心としたひとまとまりの地域を指すものと解するのが相当である。

裁判例においても、路線価が設定された「宅地の価額がおおむね同一と認められる一連の宅地」を中心として、宅地の利用状況がおおむね同一の地域と認められる地域をいうと解されている（金沢地方裁判所平成18年4月10日判決・税務訴訟資料256号順号10361、仙台高等裁判所平成19年1月26日判決・公刊物不登載（乙21））。

b 本件土地Aは、南西側がD線、北東側がE線に面しているところ、D線には1平方メートル当たり18万円、E線には1平方メートル当たり17万円の路線価が設定されており（乙10）、本件土地Aが面するD線の1平方メートル当たり18万円の路線価が設定された区間の北東側及び南西側のそれぞれ1街区をくくった範囲（別紙9-1の黄線で囲った部分。以下「被告主張地域」という。）は、宅地の価額がおおむね同一と認められる一連の宅地であるといえる。

そして、被告主張地域内は、①D線を谷底部分として北東及び南西に向けてそれぞれ上り勾配となっており、同線は、被告主張地域における南東端であるH線及びI線との交差点のやや南東付近（別紙9-2のA地点）から北西に向けて上り勾配が急となり、当該勾配は、北西端であるJ線及びK線との交差点のやや手前付近（同別紙のB地点）を頂点として、それより北に向けておおむね平坦となっているという自然的状況を同様にして、②D線は、幅員18メートルを有するC地区の幹線道路であり、被告主張地域の北側を東西に通るJ線及びK線は、幅員12メートルの補助幹線道路であり、主要道路により区切られていること、③D線の道路境界から北東及び南西にそれぞれ25メートルの範囲が第2種住居地域内に所在し、25メートルを超える範囲が第1種中高層住居専用地域内に所在しており、公法上の規制等が同様である（乙9）ことからすると、被告主張地域が、本件土地Aにおける「その地域」であると認めるのが相当である。

c 一級建築士でもあるL不動産鑑定士（以下「L鑑定士」という。）が作成した平成22年6月18日付けの意見書（乙29。以下「L意見書」という。）における「近隣地域」と被告主張地域とは、自然的条件や公法上の規制、利用状況、環境条件など同様の条件を総合勘案している点において共通しており、地域の範囲はほぼ同一であり（前者においては標準的画地規模を異にすると判断された一部地域が除外されている。）、被告の主張が正当であることを裏付けるものというべきである。

d 原告らが指摘するとおり、本件各処分についての異議申立てに対する異議決定に係る決定書において処分行政庁が判断した「その地域」は、被告が主張する被告主張地域とその範囲は異なるものの、処分行政庁が判断した「その地域」を前提としても、本件土地Aは標準的な宅地規模である。また、同地域の標準的使用状況は、被告主張地域と同様に、中高層の住宅等の敷地と認められる。

e 原告らの主張する「その地域」について

原告らは、本件土地Aのいわゆる正面路線価によって1平方メートル当たりの価額を算出し、その価額と同額の路線価の地域を「その地域」に含めるべきであるとするが、原告らが主張する本件土地Aの1平方メートル当たりの価額は、評価対象地の間口距離や奥行距離、形状等に応じた補正率を乗じて算出したものであり、いわば当該土地の特性に応じて算出されたものであって、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される路線価とは異なるものであるから、原告らの主張は失当である。

また、原告らの主張する「その地域」の範囲（別紙10の図面の太い線で囲んだ範囲。以下「原告ら主張地域」という。）は、評価通達にいう「その地域」の概念に照らすと、その中にある個々の不動産の最寄り駅への接近条件（最寄り駅が同一であってもその駅への接近条件が大幅に異なる。）、接面道路の系統・幅員（個々の不動産が接する道路の系統や幅員が大きく異なる。）、その他地域分析に掲げた価格形成要因が大幅に異なり、同質的な土地利用のまとまりがある範囲とはいえない。

さらに、いずれも原告ら主張地域内にある地価公示法1条に規定する標準地である吹田市●●の土地と吹田市●●の土地とでは、地積が大きく相違し、かつ、土地利用状況が異なる上、地価変動の軌跡が異なることから、価格形成要因が同じであるとはいえず、その点においても、同一の地域内に含めるのは無理があるといわざるを得ない。

(イ) 本件土地Aの属する「その地域」（被告主張地域）の標準的画地規模は、L意見書（乙29）、L鑑定士が作成した平成23年1月28日付けの「意見書（補充）」（乙38。以下「L補充意見書」という。）及び本件土地画整理事業の内容に係る「C地区・T計画書」（乙37）によれば、1000ないし1250平方メートルであることや、被告主張地域付近にある公示地の地積が1052平方メートルであることを踏まえると、地積が1227.52平方メートルである本件土地Aは、「その地域」における標準的な画地規模の宅地であって、到底著しく広大な宅地とはいえない。

イ 本件土地Aはマンション適地であること

(ア) マンション適地かどうかを判断する「その地域」について

当該土地が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あるという要件を満たした場合でも、マンション適地であれば広大地には該当しないところ（評価通達24-4）、マンション適地といえるかどうかは、その土地の周辺地域、すなわち標準的な宅地の地積に比して著しく地積が広大な宅地かどうかを判断する「その地域」における標準的使用の状況を参考として判断すべきである。

16年情報及び17年情報において用いられている「その地域」、「近隣の地域」及び「周辺地域」の用語は、評価通達24-4における「その地域」と異なるものではない。

(イ) 被告主張地域内の利用状況等

本件相続の開始時点における被告主張地域内の建築物の立地状況は、41区画の利用区分に分かれ、そのうち過半数に当たる21区画は、4階建てないし10階建てのマンションが建っており、その他スーパーマーケット、飲食店、コンビニエンスストア等の独立店舗が存在するほか、各マンションには、その1階部分が店舗として利用されているものもあり、区画数におけるマンション及び独立店舗の占める割合が65パーセントを超えるの

に対し、戸建住宅の占める割合は10パーセントを下回っており、D線に面しては1戸も存在しない(乙15)。

また、敷地面積についてみれば、マンション及び独立店舗敷地の占める割合は82.9パーセントであるのに対して、戸建住宅敷地の占める割合は1.2パーセントであり、マンション敷地の1区画当たりの平均面積は1032.28平方メートル、独立店舗敷地の1区画当たりの平均面積は1766.21平方メートルであり、マンション敷地及び独立店舗敷地を合わせた1区画当たりの平均面積は1195.38平方メートルとなっている。

(ウ) 本件土地Aにおける最有効使用の方法はマンション又はある程度の駐車場を有した店舗等であること

被告主張地域内の都市計画法上の用途地域は、第2種住居地域及び第1種中高層住居専用地域に区分されており、第2種住居地域は、住宅環境を保護しつつ、大規模な店舗、事務所の立地も認められる地域とされており、第1種中高層住居専用地域は、中高層住宅の良好な環境保護のための地域とされていること(乙16)から、被告主張地域においては、住宅環境の保護を優先しながら、同時に、大規模な商業施設の立地も可能であるとともに、中高層住宅の建築促進も図られていることが認められる。そして、建築物の敷地が2つの用途地域にまたがる場合においては、その建築物又はその敷地の全部について、敷地の過半の属する地域内の建築物に関する規制を受けることとされている(建築基準法91条、乙9)。また、平成●年に完了した本件土地区画整理事業の際に作成された「C地区・T計画書」(乙37)によれば、本件土地Aを含む被告主張地域は、本件土地区画整理事業の事業計画の段階において、中高層の集合住宅等の敷地用地としての利用が予定されていた。

本件土地Aにおいては、D線からの奥行きが50メートルであり(乙4)、うち同線から25メートルまでの部分については、第2種住居地域であるから、本件土地Aの全体を一体として店舗等の敷地用地として利用する場合には、例えば、本件同一街区の北西側に隣接する街区における床面積3000平方メートル超のショッピングセンターのように、本件土地A全体について、第2種住居地域としての用途制限を適用することが可能となり、床面積3000平方メートル超の大規模な店舗を建築できることとなる。

以上のような都市計画法及び建築基準法上の用途制限に加えて、本件相続の開始時点における被告主張地域内の利用状況、その北西側及び南東側にいずれも6階建てのマンションが建築済みであるという位置関係を併せ考えると、本件土地Aにおける最有効使用の方法は、日当たりやプライバシー等の観点から戸建住宅の建築には適しておらず、マンション又はある程度の駐車場を有した店舗等の敷地、すなわち、公共公益的施設用地の負担を必要としない敷地として使用するのが最も適しているものというべきである。L意見書(乙29)も被告の上記主張の正当性を裏付けるものである。

さらに、本件土地Aには、その中央付近に約2.6メートルの段差があることから、D線及びE線の両線と同一面上の戸建住宅を建築するには、整地をしても約2.6メートルの高低差のある傾斜地となり、戸建住宅の敷地としては適当でなく、むしろ、本件土地A全体をマンション又は店舗等として一体利用した場合には、道路からスロープをつけることにより円滑な進入を図ることができるなど土地全体の有効利用が可能となる。

(エ) 以上によれば、本件土地Aをマンション敷地又は店舗等敷地として利用する場合には、

被告主張地域におけるマンション敷地や店舗等敷地の1区画当たりの平均面積がおおむね1200平方メートルであることから考えると、公共公益的施設用地を負担する必要はないものと認められるから、本件土地Aは広大地には該当しない。

ウ 原告らの主張に対する反論

(ア) 原告らは、不動産鑑定士の報告書(甲4)に依拠して、本件土地Aの最有効使用は戸建住宅用地分譲である旨主張する。しかし、上記不動産鑑定士の報告書は、本件土地Aの最有効使用の判定を行う際の本件土地Aの地域分析の対象となっている地域が具体的に明らかではないことのほか、評価時点が平成17年5月1日であり本件相続の開始時点ではないこと、最有効使用の判定方法が開発法のみによる点で十分正確なものとはいえないこと、環境への適合性について何ら言及されていないこと等の点からその分析結果は合理性を欠くというべきである。

また、同じく原告らが依拠する一級建築士の報告書(甲3)についても、総合判断の対象となる地域がどの範囲を指すのか不明であり、本件相続の開始時点における本件土地の最有効使用を正しく報告したとはいえず、本件土地Aの隣接地に建てられたマンションはいずれも容積率(200パーセント)をほぼ最大限に使用していること、賃貸マンションと分譲マンションを同一の設計プランにより比較していること等の問題点があり、その建築計画は合理性を欠くものである。原告らは、上記の報告書を根拠として本件土地Aに現実に建築可能な建築物の容積率は129.32パーセントにすぎないと主張するが、吹田市の建築指導課によれば、本件土地A上にマンションを建築し、日影規制等を受けたとしても、技術的には容積率を最大200パーセントとして建築することは可能である(乙22)。

(イ) 原告らは、マンション適地かどうかを判断するに当たっては、賃貸マンションを除外して判断すべきであると主張するが、評価通達24-4の逐条解説においても、分譲マンションと賃貸マンションの区別がされていないことは明らかである上、賃貸マンションであっても、当然のことながら譲渡することも可能であり、実際にも1棟ごと譲渡している事例がまま見受けられるところであるから、原告らの上記主張はその前提において失当である。

また、原告らは、本件相続の開始前から現在に至るまでマンションの建築はなく、むしろ、戸建住宅の建築が行われていると主張するが、そもそも、本件相続の開始時点において、被告主張地域内には、本件土地A以外にマンションを建築できるような広さの空き地は見当たらない(乙7の1)のであり、マンションの建築がされていないとしても不自然ではない。

(ウ) 原告らは、本件土地Aを16年フローチャートに当てはめると広大地に該当することは明らかであると主張するが、16年フローチャートに当てはめて広大地に該当するかを判断した場合でも、「中高層の集合住宅等の敷地用地に適しているか」については前記イのとおり適しており、仮にそうでないとしても、「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か」については前記アのとおり広大ではないから、本件土地Aは広大地には該当しない。

(原告らの主張の要旨)

ア 本件土地Aは評価通達24-4及び16年情報の判断基準により広大地に該当すること

本件土地Aについて、16年フローチャートの項目に沿って検討すると、以下のとおりとなる。

(ア) 大規模工場用地に該当しない

評価通達24-4において、同通達22-2の「大規模工場用地」は、広大地から除外されている。同通達22-2の「大規模工場用地」とは、「一団の工場用地の地積が5万平方メートル以上のものをいう。」から、本件土地Aが大規模工場用地に該当しないことは明らかである。

(イ) マンション適地ではない

a 16年情報（及び17年情報）は、マンション適地の判定に当たり「その土地の周辺地域の標準的使用を参考とする」とするにとどまり、その判定については、評価通達24-4に従って「経済的に最も合理的であると認められる開発行為が中高層の集合住宅等を建設することを目的としたものであると認められるもの」に該当するか否かを検討する必要がある。

そして、評価通達によれば、相続税評価額は譲渡価格を前提とするものであるから、譲渡を前提としていない賃貸マンションは、マンション適地を判断する上で含めるべきではない。本件土地Aの周辺には、多数のマンションがあるが、そのほとんどは分譲マンションではなく賃貸マンションであり、被告主張地域においては、21棟のマンションのうち分譲マンションは1棟のみで、賃貸マンションのいわゆる1棟丸ごと譲渡の事例もなく、これらをマンション適地を判断する上で考慮の対象に含めるべきではない。

b 16年情報は、マンション適地の判定について、「戸建住宅とマンションが混在している地域（主に容積率200パーセントの地域）にあつては、その土地の最有効使用を判断することが困難な場合もあると考えられる。このような場合には、周囲の状況や専門家の意見等から判断して、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、戸建住宅用地として広大地の評価を適用することとして差し支えない。」とし（別紙4の3(3)参照）、容積率が200パーセントとされている地域は、通常は「戸建住宅とマンションが混在している地域」であるとの前提に立っており、被告主張地域には戸建住宅が現に存在している。

c 本件土地Aについては、日影規制・高度規制・道路斜線規制があり、現実に建築可能な建物の建ぺい率は52.40パーセント、容積率は129.32パーセントにすぎない（甲3）。容積率200パーセントの地域において、129.32パーセントしか建築できないマンションが、最有効使用とならないことは自明の理である。さらに、賃貸マンションを建築したとしても、1年目のみは保証金・敷引分の収入があるため資金収支は黒字となるが、所得計算では赤字となり、2年目以降は、資金収支、所得ともに赤字となり、到底マンション適地とはいえない。

d 被告主張地域において、本件土地区画整理事業に係る換地がされたのは平成●年であり、その後本件相続の開始時までの7年弱の間に、社会情勢、経済情勢、ライフスタイルその他も大きく変化しており、上記の換地時よりも更に前の昭和●年に作成された本件土地区画整理事業に係る計画書による計画の段階において、本件土地Aを含む地域について中高層の集合住宅等の敷地用地としての利用が予定されていたことをもって、本件土地Aがマンション適地に当たるとはいえない。そして、本件相続の開始後、マンシ

ョンは建築されておらず、その周辺においても、本件土地Aと同様に日影権等による制限を受けるマンションの建築は確認できない。むしろ、被告主張地域において、戸建住宅が建築されている。このことは、本件土地A周辺は、マンション需要が飽和状態となりマンション経営の採算性が見込めない地域であって、戸建住宅の方が選択される地域となっていることを現している。マンション適地であれば、マンション業者の営業活動が行われないはずがないことは、経験則上明らかであるにもかかわらず、本件相続の開始後、原告ら及び亡Aに対してマンション業者からの営業活動や接触は全く行われていない。

e 本件土地Aについて、賃貸マンション事業を行う場合、分譲マンションを建築して分譲する場合、戸建住宅用地として分譲する場合を比較すると、以下のとおりである。

不動産鑑定士の報告書（甲4）によれば、いずれも1平方メートル当たりの単価で、土地残余法（賃貸マンション想定）による収益価格は12万円、開発法（分譲マンション想定）による素地価格は12万6000円、開発法（宅地分譲想定）による素地価格は14万円である。

また、一級建築士の報告書（甲3）によれば、賃貸マンション事業による収益はマイナスとなり、分譲マンション事業による素地価格はいわゆる坪単価で25万円、宅地分譲による素地価格は坪単価で48万1430円である。

このように、いずれによっても、本件土地Aの最有効使用は戸建住宅用地である。

(ウ) 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である

16年情報においては、広大地の範囲の「広大地に該当する条件の例示」として、「普通住宅地区等に所在する土地で、各自治体が定める開発許可面積基準以上のもの（ただし、下記の該当しない条件の例示に該当するものを除く。）」と明記されている（別紙4の3(2)参照）。

路線価図（乙10）によれば、本件土地Aを含む広範囲な一帯は、「普通住宅地区」であり、吹田市の開発許可面積基準は500平方メートルであるから、本件土地Aは、16年情報の「普通住宅地区等に所在する土地で、各自治体が定める開発許可面積基準以上のもの」に該当し、かつ、16年情報の「広大地に該当しない条件の例示」に該当しないから、「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」に該当する。

(エ) 開発行為を行うとした場合、道路、公園などの公共公益的施設用地の負担が必要と認められる

一級建築士の報告書（甲3）によれば、本件土地Aについて、最も合理的に戸建住宅用地分譲を行う場合、道路等の公共公益的施設用地の負担が必要と認められることは明らかである。

なお、上記の見出しに掲げたところは、16年フローチャート及び17年フローチャートの記載どおり、一体的に理解されるべきである。

(オ) 以上のとおりであるから、本件土地Aは、評価通達24-4及び16年情報の判断基準により、評価通達24-4の広大地に該当する。

イ 本件土地Aは評価通達24-4及び17年情報の判断基準によっても広大地に該当すること

本件土地Aについて、17年フローチャートの項目に沿って検討すると、以下のとおりと

なる。

(ア) 前記ア(ア)のとおり、本件土地Aが大規模工場用地に該当しないことは明らかである。

(イ) 17年情報は、マンション適地の判定として、「評価しようとする土地が、課税時期においてマンション等の敷地でない場合、マンション等の敷地として使用するのが最有効使用と認められるかどうかの判定については、その土地の周辺地域の標準的使用の状況を参考とすることとなる。しかし、戸建住宅とマンション等が混在する地域（主に容積率200パーセントの地域）は、最有効使用の判定が困難な場合もあることから、このような場合には、周囲の状況や専門家の意見から判断して、明らかにマンション等の敷地に適していると認められる土地を除き、広大地に該当する。」としている（別紙4の4(2)参照）。

本件土地Aは、容積率200パーセントの地域にあり、かつ、不動産鑑定士の意見書（甲4）及び一級建築士の報告書（甲3）のいずれによっても、「明らかにマンション等の敷地に適していると認められる土地」に該当しないから、マンション適地に該当しないことは明らかである。

(ウ) 17年情報は、三大都市圏の市街化区域については、500平方メートル以上の宅地は原則として面積基準を満たすとしているところ、本件土地Aは、これに該当するから、面積基準を満たし、「その地域における標準的な宅地の面積に比して著しく面積が広大」に該当する。

なお、17年情報の「著しく広大であるかどうかの判定」における「なお書き」（別紙4の4(1)イ参照）は、評価対象地を戸建住宅分譲用地として開発した場合において、それが開発許可面積基準以上であるときについて述べるものと解すべきであり、そうでなくても、本件土地Aは同「なお書き」にいう「その面積が地域の標準的な規模」を超えるから、本件土地Aについて上記のようにいうことを妨げるものではない。

(エ) 一級建築士の報告書（甲3）によれば、本件宅地Aについて、最も合理的に戸建住宅用地分譲を行う場合、当該開発区域内に開設される道路の開設の必要性があることは明らかである。

(オ) 以上のとおりであるから、本件土地Aは、評価通達24-4及び17年情報の判断基準によっても、評価通達24-4の広大地に該当する。

ウ 評価通達24-4の「その地域」について

(ア) 評価通達24-4の「その地域」

本件土地Aの正面路線（D線）の路線価は18万円であるが、本件土地Aの裏路線（E線）の路線価は17万円であり、本件土地Aの正面路線を挟んで反対側の区画の裏路線は路線価16万5000円である。また、本件土地Aの正面路線価18万円を基として、奥行価格補正、二方路線影響加算、間口狭小補正及び奥行長大補正を行った1平方メートル当たりの価額は、16万3258円となり（甲1の2）、上記の反対側の裏路線の路線価16万5000円より少額である。本件においては、少なくとも、路線価16万5000円までの地域は「その地域」に含まれるとするのが相当であり、別紙10の図面の太い線で囲んだ範囲（原告ら主張地域）は「その地域」に含まれるものである。

原告ら主張地域は、本件土地区画整理事業の対象であるC地区を基本とするものである。吹田市が発表した事業の概要（乙8）によれば、本件土地区画整理事業は、その事業の目的を、「計画的な市街化を進めるために、基盤整備としての「土地区画整理事業」を施行

し、良好な住環境をもつ、秩序ある新市街地の形成を図ると共に、吹田市の基本構想にそう「すこやかで心ふれあう文化のまち」の一環をなす文化都市の建設をめざそうとするもの」としており、原告ら主張地域は、上記に加え、西方向における土地利用の一体性を考慮したものである。

(イ) 被告主張地裁について

a 路線価が同じ地域が「その地域」であるとの主張の誤り

評価通達 24-4の「その地域」を「路線価が同じ地域」とする根拠はなく、狭きに失することは明らかである。

本件土地Aは、18万円の路線価が付された道路のみならず、17万円の路線価が付された道路にも接しており、17万円の路線価の地域を含めれば、「その地域」が被告主張地域より広がることは明らかである。本件土地Aの裏路線の路線価は17万円であり、本件土地Aの反対側の裏路線は路線価16万5000円であるところ、被告の主張するように「路線価が同じ地域」とするのであれば、路線価16万5000円までの地域を「路線価が同じ地域」としなければ失当である。

また、被告が主張する「その地域」には、路線価が18万円ではない宅地も含まれており、被告の主張には一貫性がない。

b 公法上の規制等について

被告主張地域の南端(別紙9-2のA地点)からその南のU道路に至るまでのD線は、その自然的状況が同様と考えるのが自然であり、公法上の規制も一致している。

被告は、公法上の規制等においてD線から25メートルの範囲が第二種住居地域内に所在し、25メートルを超える範囲が第一種中高層住居専用地域内に所在して、公法上の規制等が同様であると主張し、第二種住居地域においては、床面積3000平方メートル超の大規模な店舗を建築することができると主張するが、本件土地Aの面積は、1227.52平方メートルであるから、本件土地Aに3000平方メートル超の店舗を建築することは不可能である。

本件土地Aは、第二種住居地域及び第一種中高層住居専用地域に所在するから、「公法上の規制等」で考えれば、第一種中高層住居専用地域全体を含めたところで「その地域」を判断すべきである。

c 環境等について

本件土地Aの北側には大きなショッピングセンターがあり、北東側には公園がある。このショッピングセンターで買い物をし、この公園を利用する者は、ほぼ同じ環境にあり、原告ら主張地域は、「環境等がおおむね同一」と考えられる。被告主張地域とその周辺が、自然的状況等が異なると考えることは無理があり、被告主張地域は、余りにも狭すぎ、相当でない。

d 被告と処分行政庁の主張が異なること

被告は、処分行政庁と異なる範囲を「その地域」と主張しており、その主張には一貫性はなく、十分な根拠がないことは明らかである。

e 被告は、過去の裁判例を引用して、「その地域」を定義付けているが、いずれも、16年改正前の評価通達の下での裁判例である。16年情報及び17年情報はその後が発されたのであるから、広大地に該当するかどうかの判定は、16年情報及び17年情報

に従ってされなければならない。

f 被告は、評価通達24-4における「その地域」と、16年情報及び17年情報における「近隣の地域」及び「周辺地域」とは、同意に解すべきであると主張するが、評価通達24-4、16年情報及び17年情報を対比して検討すれば、面積基準においては、評価通達24-4における「その地域」より17年情報の「著しく広大であるかの判定」の項中の「面積基準」（別紙4の4(1)ア参照）の「ただし書」における「近隣の地域」の方が広い地域であることは明らかである。一方、マンション適地等については、その地域を限定せず、その宅地を個別に検証して判断することになるところ、16年情報の「マンション適地の判定」の項（別紙4の3(3)参照）中の「なお書き」を参照すると、同「なお書き」の「近隣地域」とその「周辺の類似地域」を併せたものが同項中の本文における「周辺地域」であると考えられる。このように、被告の上記主張は誤りである。

エ 本件土地Aが店舗適地ではないこと

(ア) 広大地の扱いについて定める評価通達24-4にいう「中高層の集合住宅等」は、中高層の集合住宅又はその1階が店舗等に使用されているものをいい、店舗等用建築物等は含まれない。このことは、16年情報及び17年情報の「マンション適地」についても同様と解される。17年情報は、公共公益的施設用地の負担は、戸建住宅用地として開発することを前提としていることを明言し、現に店舗として使用されている場合を除いて、「店舗敷地」は、広大地の判断要素としていない。

(イ) 本件土地Aがマンション適地に該当しない以上、マンションの1階部分を店舗にするという選択肢も「最有効使用」にはならないから、平屋の店舗等を前提に考えざるを得ないが、被告が主張する「その地域」の店舗等の状況を見ると、全ての店舗が、道路に向かった奥行と間口の関係は均等か、間口の方が広がっており、本件土地Aのように間口に比して奥行きが2倍ほどの店舗は、1軒のみである。この1軒についても、角地にあり、さらに、土地全体が平坦となっているため、側方からの自動車が進入できるので、本件土地Aとは全く異なる。このように、近似する店舗がないにもかかわらず、本件土地Aにつき店舗等の敷地が最有効使用とする被告の主張は失当である。

いずれにせよ、ある土地がマンション又はある程度の駐車場を有した店舗等の敷地に最も適しているというのでは、前記ア(イ) aに述べたような評価通達24-4に従ってのマンション適地に当たるとはいえない。

オ 面積基準について

被告は、処分行政庁が判断した「その地域」においても本件土地Aは標準的な宅地規模であると主張するが、仮に、処分行政庁が判断した「その地域」を前提として、当該「その地域」の標準的な土地の面積が、そこにおける画地の面積の平均値である約1020平方メートル又はその付近に所在する公示地の面積である1052平方メートルであるとした場合においても、本件土地Aの面積は、1227.52平方メートルであり、17年情報が規定する面積基準のただし書における「当該地域の標準的な土地の面積を超える面積」（別紙4の4(1)ア参照）に該当するから、面積基準を満たすものである。

また、被告主張地域の土地の面積の平均値は927.20平方メートルで、その地域における標準的な土地の使用方法には当たらない集合店舗に係るものを除いた土地の面積の平均値は814.54平方メートルであり、それらを前提としても、本件土地Aの面積122

7. 52平方メートルは、「当該地域の標準的な土地の面積を超える面積」に該当する。そして、被告主張地域にはマンションが21棟あり、そのうち被告の主張するような1000ないし1250平方メートルの画地規模に該当するのは多くても7棟で、上記地域中の42区画のうち上記の画地規模に該当するものは11区画（集合店舗に係るものを含む。）にすぎない。

そもそも、広大地の評価において補正率が認められるのは、広大地につき「開発行為を行うとした場合の公共公益的施設用地の負担」の発生を前提としており、これは、評価対象地を戸建住宅分譲用地として開発することが前提となっているから、評価対象地が広大地に当たるか否かを判断するに当たって問題となるそこにおいて開発行為を行う場合の「標準的な画地規模」とは、戸建分譲住宅用地における標準的な規模をいうものと解すべきである。

カ L意見書について

被告は、L意見書（乙29）を根拠として、本件土地Aが広大地に該当しないと主張しているが、同意見書は、①建築基準法の平成9年法律第79号による改正（同年9月1日施行）により、建築物の容積率の算定の基礎となる延べ面積に共用の廊下、階段部分を算入しないものとする旨の改正、②平成16年3月31日に制定され、同年7月1日から施行された、駐車施設の整備及び緑化の推進等について規定する「吹田市開発事業の手續等に関する条例」、③本件土地の地形の特殊性などを考慮しておらず、失当である（なお、前記オに述べた21棟のうち、①の建築基準法の改正後に建築されたものは3棟で、うち1棟は同改正の施行前に建築確認がされており、②の条例にのっとって建築されたものはない。）。

L意見書及びそれに依拠する被告は、不動産鑑定上の「近隣地域」を評価通達24-4の「その地域」と同義であることを前提としているが、16年情報及び17年情報では「近隣地域」と「その地域」を使い分けており、これらが同義ではないことは明らかである。

(3) 本件土地Bは広大地に該当するか

（被告の主張の要旨）

ア 本件土地Bには本件各建物が存在しており、その現況は宅地であることから、本件土地Bについては、利用の単位となっている「1画地の宅地」ごとに評価することとなる（評価通達7-2）。この場合における「1画地の宅地」の判定は、原則として、宅地の所有者による自由な使用収益を制約する他者の権利（原則として使用貸借による使用借権を除く。）の存在の有無により区分するとし、具体的には、貸家建付地を評価する場合において、本件土地Bのように貸家が数棟あるときには、原則として各棟の敷地ごとに1画地の宅地とするとされている（乙2、17）。

イ 上記アのとおり、本件土地Bの評価に当たっては、F敷地及びG敷地に分けて評価すべきであるところ、F敷地の面積は、285.08平方メートルであり、G敷地の面積は、425.44平方メートルである。

ところで、広大地は、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あり、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場合に適用があるとされているところ、吹田市における開発許可面積基準は、500平方メートル以上とされており（乙9）、500平方メートル未満の宅地については、仮に、当該宅地に戸建住宅を分譲するために開発行為を行うとしても、当該開発行為については、開発許可が不要であることから、広大地には該当しないこととな

る。

ウ したがって、本件土地Bの評価については、F敷地を1画地、G敷地を1画地として各別に評価することとなるところ、F敷地及びG敷地はいずれも500平方メートル未満であることから、広大地の評価対象には該当しないのである。

エ なお、本件土地Bを含む土地及び本件各建物は、平成17年2月14日付けの売買契約(乙27)により譲渡され、その後、本件土地B上には、6戸の戸建住宅が建築されているが、その区画割りは、住宅地図等(乙28の1・2)のとおりであり、公共公益的施設用地の負担が生じていないか、又は僅少と認められることから、本件土地Bは、公共公益的施設用地の負担がほとんど生じないと認められる土地に該当し、このことから、広大地評価の対象とならないことは明らかである。

オ 原告らの主張に対する反論

(ア) 原告らは、本件土地Bは1画地である旨主張するが、原告甲及び亡Aは、本件相続税申告における本件土地Bの評価に当たり、駐車場部分を含めてF敷地及びG敷地を区分して申告している(乙1、25)。

(イ) 原告らは、Fの入居者かGの入居者かは問わず空いている駐車スペースに新しい入居者が駐車契約をして駐車していたと主張するが、本件相続の開始時点において、そのような利用がされていたことを示す根拠はなく、かえって、本件相続の開始時点における本件各建物の入居者とその駐車位置は区分されていたことが認められる(乙33)。また、原告らのいう公道からGに行くためには本件土地Bの南側の道路部分(別紙3の紫色線で囲んだ部分。以下「南側道路」という。)を利用していただけると認められることから、FとGの各敷地は客観的に一体利用されておらず、本件土地Bは1区画であるとはいえない。

(ウ) 原告らは、G敷地は無道路地であると主張する。しかし、評価通達において、無道路地とは、道路に接しない宅地(接道義務を満たしていない宅地を含む。)をいうこととされており、「道路」については、何ら定義されておらず、公道であるか私道であるかを問わず、道路法や建築基準法といった特定の法定要件を具備する法律上の道路に限定されるものではないところ、本件相続の開始当時、南側道路には路線価が付されていたこと(乙10)、原告甲及び亡Aが本件相続税申告において南側道路を「私道(不特定多数の者の通行の用に供されている)」としていたことからすると、南側道路は不特定多数の者が通行していたものと考えられる。また、本件相続の開始時点において市道の認定を受けていたことから、当然に路線価が設定されてしかるべき道路と認められる。したがって、G敷地は無道路地であるとの原告らの主張は失当である。

また、原告らは、南側道路は4メートルの幅員を有していないと主張するが、本件相続の開始時点における現況として、南側道路の実際の幅員が4メートルを超えていたことは明らかである。原告らの本件相続税申告における南側道路部分の面積309.86平方メートルを南側道路の長さ(南側部分は65メートル、北側部分は66.28メートル)で除すると、南側通路の幅員は4メートル以上ある。

(原告らの主張の要旨)

本件土地B、すなわちF敷地とG敷地は1画地として一体評価すべきであり、その評価方法は評価通達24-4及び16年情報(17年情報によっても同様)に基づき広大地として評価すべきであり、その結果算出された本件土地Bの価額は本件相続税申告における評価額を上回

らない。

ア 本件土地Bは1画地であること

(ア) 一体としての利用実態があったこと

本件各建物の前面は、本件各建物の入居者専用の駐車場となっていたが、客観的に、Fの入居者のための駐車場、Gの入居者のための駐車場という区分はなく、また物理的にもFの総戸数が8戸であるのに対しF前面駐車場が2台分、Gの総戸数が10戸あるのに対しG前面駐車場が9台分となっており、本件各建物の入居者ごとに駐車場の使用区分を分けて使用する構造になっておらず、まさに一体利用を前提とする構造であった。

また、公道からGに入るためには、人であっても車両であってもF前面駐車場を通らなければならなかった。被告は、公道からGへ行くためには南側道路を利用していた旨主張するが、前述したとおり、南側道路は、客観的には本件相続の開始当時は私有地であるF敷地及びG敷地（駐車場）にすぎず、車両の通り抜けができないだけでなく、物理的にも道路としての体裁をなしていないものであったから、被告の主張には理由がない。

(イ) 建築上の利用実態としても不可分のものとして把握されてきたこと

G敷地に接する南側道路は4メートルの幅員を有しておらず、建築基準法上の道路ではなく、G敷地は、単体では建築基準法上の接道義務を満たしておらず、無道路地である。それゆえ、G敷地に建物を建築するためには、G敷地とF敷地を一体としてとらえたうえで、西側の市道（以下「西側市道」という。）に7.13メートル接道しているものとして、建築確認申請するほかなかったのである。実際に、Gは、F敷地の一部を取り込んで建築確認を取得した（甲11）のであって、仮に、Gについて増築等を行うのであれば、やはりF敷地の一部を取り込んで西側市道に接道しているものとして、建築確認を受けなければならなかった。

したがって、建物存立上も、F敷地とG敷地とは一体の関係にあった。

(ウ) 評価通達における評価単位

評価通達7-2は、「宅地は、1画地の宅地（利用の単位となっている1区画の宅地をいう。以下同じ。）を評価単位とする。」と定め、宅地の価額は、1筆単位で評価するのではなく、利用の単位となっている1画地の宅地ごとに評価することを明示している。そして、貸家建付地の評価については、「貸家建付地を評価する場合において、貸家が数棟あるときには、原則として、各棟の敷地ごとに1画地の宅地とする。」（乙2）と解説されているが、評価通達自体にかかる記載がされているものではない。また、上記解説にいう「原則として」とは、1棟ごとの利用状況が明確に区分されている状態をいうものであり、利用状況が明確に区分されていない場合まで含むものではない。

イ 16年情報及び17年情報により広大地に該当すること

(ア) 16年情報により、「普通住宅地区等に所在する土地で、各自治体が定める開発許可面積基準以上のもの」であれば、「広大地に該当しない条件の例示」に該当しない限り、他の事情を検討するまでもなく、広大地に該当する。

路線価図（乙10）によれば、本件土地Bを含む広範囲な一帯は、「普通住宅地区」であり、吹田市の開発許可面積基準は500平方メートルである。そして、本件土地B全体の面積は、710.52平方メートルである。したがって、本件土地Bは、16年情報の「普通住宅地区等に所在する土地で、各自治体が定める開発許可面積基準以上のもの」に

該当し、かつ、16年情報の「広大地に該当しない条件の例示」及びマンション適地にも該当せず、広大地に該当する。

16年フローチャートに従っても、①評価通達22-2の「大規模工場用地」とは、「一団の工場用地の地積が5万平方メートル以上のものをいう。」から、本件土地Bが大規模工場用地に該当しないことは明らかであり、②本件土地Bは、明らかに戸建住宅地域に存在しており（乙7の2）、マンション適地に該当しないことは明らかであり、③上記のとおり、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であり、④公共公益的施設用地の負担が必要であると認められるから、広大地に該当する。

(イ) また、17年情報を考慮しても、①評価通達22-2の「大規模工場用地」とは、「一団の工場用地の地積が5万平方メートル以上のものをいう。」から、本件土地Bが大規模工場用地に該当しないことは明らかであり、②本件土地Bは、明らかに戸建住宅地域に存在しており（乙7の2）、マンション適地に該当しないことは明らかであり、③「著しく地積が広大な宅地」に該当し、④公共公益的施設用地の負担が必要であるから、広大地に該当する。

ウ 被告の主張に対する反論

(ア) 原告らが本件相続税申告において駐車場部分を含めてF敷地とG敷地とを区分して申告したのは、G敷地は西側市道に面していないところ、南側に路線価の付されている通路（南側道路）があるため、苦慮の結果、やむを得ず、敷地を2つに区分して申告したものであって、納得の上で申告したのではない。そもそも、南側道路は、本件相続の開始時点において、建築基準法に定める道路ではなく、この道路に面する敷地に建物を建てることはできなかった。

また、原告らが、本件相続税申告において、「その私道が不特定多数の者の通行の用に供されているときは、その私道の価額は評価しない。」とする評価通達24の後段の定めに基づき、南側道路を「不特定多数の者の通行の用に供されている私道」であるとして申告したからといって、南側道路が建築基準法上の道路であることにはならず、F敷地とG敷地を別の画地とした場合にG敷地が無道路地になることを否定する根拠にはならない。

(イ) 被告は、南側通路の幅員が4メートル以上ある旨主張するが、被告が前提とする南側道路部分の面積の対象部分がどの部分なのか特定されていないし、被告の計算方法では南側道路の幅員を算出することはできない。また、平成17年3月8日付けの「市道路敷境界明示決定書」（甲32）によっても南側道路の幅員は4メートルに満たない。それ以前のN線（南側道路）の道路の認定幅員は、1.82メートルであった。

(ウ) 本件土地Bについて、F敷地とG敷地を分けて評価するのであれば、前記ア(ア)に述べたような駐車場部分の利用状況を踏まえると、評価通達7及び7-2の趣旨からすれば、その評価単位は、F敷地部分及びG敷地部分（いずれも宅地）並びに駐車場部分（雑種地）の3区分に分けて評価すべきであるが、被告は、この点を捨象して駐車場部分について評価通達7に基づく1団の土地としての貸家建付地の評価は容認している点で、矛盾に陥っており、駐車場部分と一体評価する貸家が特定できない以上、これらを1画地として一体評価すべきである。

(4) 本件土地Bが2つの画地の宅地とされる場合の同土地の価額の評価について
(被告の主張の要旨)

F敷地及びG敷地を貸家建付地として評価する上での賃貸割合は、貸家であるF及びGの賃貸割合と同様であるから、各50パーセントとなる。

そうすると、F敷地及びG敷地の接する南側道路に付された路線価は、1平方メートル当たり13万円であり（乙10）、借地権割合（普通借地権及び旧借地法に基づく借地権の目的となっている宅地の自用地としての価額に対する借地権の価額の割合として国税局長が定める割合）は60パーセント（借地権割合は、路線価地域については路線価図に記載された借地権割合となること、路線価図上、本件土地Bについては、「130D」と表示されており、「D」の借地権割合は60パーセントとされている（乙10）。）、借家権割合は40パーセントである（乙18）から、別紙11及び別紙12のとおり、不整形地補正率を適用の上、賃貸割合を50パーセントとして評価すれば、F敷地及びG敷地の評価額は、それぞれ、3196万0888円及び4575万0115円となる。

（原告らの主張の要旨）

仮に、F敷地とG敷地とを分けて評価したとしても、本件土地Bは、西側市道を正面路線として評価されるべきであり、本件土地Bの価額は本件相続税申告における評価額を上回らない。

ア 本件相続の開始時において南側道路部分は物理的形狀としては道路ではなく、法的にも建築基準法上の道路ではなかったこと

（ア） 南側道路は4メートルの幅員を有しておらず、建築基準法42条1項各号のいずれにも該当せず、同法42条2項に基づく指定を受けていたわけでもない。したがって、G敷地をF敷地と分離した別個の画地とすると、G敷地は、まさに接道義務を満たさない土地となってしまう。

（イ） 南側道路部分は、本件相続の開始当時、F及びGの入居者専用の駐車場及びその駐車場への進入部分であって、道路ではなく（甲6）、近隣住民が事実上通り抜けに利用していた部分にすぎない。この道路敷部分は、入口にコンクリート製の車止めもあって、自動車の通り抜けはできないようになっていた。

本件相続の開始後、亡Aは、平成17年1月6日に南側道路について市道路敷境界明示の申請を行い、同年3月8日付けで吹田市長から決定通知を受けた。上記決定によれば、道路の幅員は4メートルに満たない（甲32）。この事実は、南側道路が建築基準法上の道路ではなかったことを示すものである。

もとより、南側道路は、吹田市の認定道路であったとはいえ、A家の私有地であり、もともとは田に至るあぜ道程度のものであって、上記の市道路敷境界明示があるまでは、幅員は1.82メートル程度若しくはそれ以下と認識されており、本件相続の開始時の認定幅員は1.82メートルであった。このことは、吹田市の路線名称一覧表の記載（甲34）、平成23年2月17日付け原告ら補佐人税理士による吹田市建設緑化部道路管理課における事情聴取の内容（甲35）及び同日付けで行われた同補佐人税理士のM測量士からの事情聴取の内容（甲35）から明らかである。

そして、本件土地Bが農地から宅地に変更され、F及びGが建築された昭和48年頃には、南側道路部分は既に道路としては認識されなくなっていたのであった（甲11）。

イ 南側道路部分に付された路線価の不合理性及びこれを基準に本件土地Bを評価することの不合理性

本来、路線価は、その路線価が設定されている道路沿いの標準的な宅地価格を前提に、公

示価格水準のおおむね80パーセント価格で評定されているはずであるが、建築基準法上の道路に接していない場合は、いわゆる宅地としては使用できない土地であるから、その価格水準は大幅に下落することは一般常識である。そのような点を考慮すると、本来的には、N線のうち、南側道路部分については、路線価を付すこと自体、誤りである。仮に路線価を付すとしても、西側市道とは異なり、建物が建築できないことを評価した上で路線価を付すべきであった。

しかしながら、N線には、建築基準法上の道路でないにもかかわらず、建築基準法上の道路である西側市道と同額の1平方メートル当たり13万円の路線価が付されていたものであり、そのこと自体が著しく不合理である。

しかも、G敷地はF敷地と分けて単独の画地として把握するのであれば、無道路地になってしまい、その路線価を基準に評価すると、建築基準法上の道路に接している土地と建築基準法上の道路に接していない土地を同額で評価することになり、すなわち、建物を建てることのできる土地と建物を建てることのできない土地を同額で評価することになり、著しく不公平で、不合理も甚だしい。

ウ 本件各建物建築の際の経緯

本件各建物は、いずれも本件土地Bの西側に面する西側市道を建築基準法上の道路として建築されたものである。南側道路は建築基準法上の道路ではなかったから、建築基準法に従って適法に建築するには、西側市道を建築基準法上の道路として建築するほかなかったものである。

エ したがって、仮にF敷地とG敷地に分割して評価するとしても、南側道路部分を正面路線として評価すべきではなく、西側市道を正面路線として評価すべきである。

オ F敷地とG敷地に分割して評価した場合の評価額

(ア) F敷地

F敷地を評価すると以下のとおりである。

- ① 西側市道に接する距離は7.13メートルであるから、間口は7.13メートルとする。
- ② 奥行距離は、西側市道からの実際の奥行距離と評価対象地の面積(285.08平方メートル)を間口距離(7.13メートル)で除した距離のいずれか短い距離とされているから、19.0メートルを奥行距離とする。
- ③ 19.0メートルに対する奥行価格補正率は1.00であるから、13万円×1.00=13万円となる。
- ④ 西側市道が正面路線となるから、正面路線から垂線を引いて不整形地割合を算出するため、想定整形地の地積が増え、不整形地補正割合は0.85となり、13万円×0.85=11万0500円となる。
- ⑤ 11万0500円×285.08(地積)=3150万1340円となる。
- ⑥ 算出された3150万1340円に貸家建付地の評価減(2分の1相当が貸家建付地として評価)を行うと3150万1340円×(1-0.60×0.40×1/2)=2772万1179円となり、その評価額は2772万1179円となる。

(イ) G敷地について

G敷地を評価すると以下のとおりとなる。なお、G敷地においては、3通りの想定整形

図が考えられる。

ア 想定整形図1（別紙13）の場合

- ① 建築計画概要書のとおり西側市道に接する距離は4メートルであるから、間口は4メートルとする。
- ② 奥行距離は、西側市道からの実際の奥行距離と評価対象地の面積（425.44平方メートル）を間口距離（4メートル）で除した距離のいずれか短い距離とされているから、34.0メートルを奥行距離とする。
- ③ 34.0メートルに対する奥行価格補正率は0.96であるから、13万円×0.96＝12万4800円となる。
- ④ 西側市道が正面路線となるから、正面路線から垂線を引いて不整形地割合を算出するため、想定整形地の地積が増え、不整形地補正割合は0.79となり、12万4800円×0.79＝9万8592円となる。
- ⑤ 9万8592円×425.44平方メートル（地積）＝4194万4980円となる。
- ⑥ 算出された4194万4980円に貸家建付地の評価減（2分の1相当が貸家建付地として評価）を行うと、4194万4980円×（1－0.60×0.40×1/2）＝3691万1582円となり、その評価額は3691万1582円となる。

イ 想定整形図2（別紙14）の場合

- ① 建築計画概要書のとおり西側市道に接する距離は4メートルであるから、間口は4メートルとする。
- ② 奥行距離は、西側市道からの実際の奥行距離と評価対象地の面積（425.44平方メートル）を間口距離（4メートル）で除した距離のいずれか短い距離とされているから、24.8メートルを奥行距離とする。
- ③ 24.8メートルに対する奥行価格補正率は0.99であるから、13万円×0.99＝12万8700円となる。
- ④ 西側市道が正面路線となるから、正面路線から垂線を引いて不整形地割合を算出するため、想定整形地の地積が増え、不整形地補正割合は0.70となり、12万8700円×0.70＝9万0090円となる。
- ⑤ 9万0090円×425.44平方メートル（地積）＝3832万7889円となる。
- ⑥ 算出された3832万7889円に貸家建付地の評価減（2分の1相当が貸家建付地として評価）を行うと、3832万7889円×（1－0.60×0.40×1/2）＝3372万8542円となり、その評価額は3372万8542円となる。

ウ 想定整形図3（別紙15）の場合

- ① 間口は6.5メートルとする。
- ② 奥行距離は、西側市道からの実際の奥行距離と評価対象地の面積（425.44平方メートル）を間口距離（4メートル）で除した距離のいずれか短い距離とされているから、34.0メートルを奥行距離とする。
- ③ 34.0メートルに対する奥行価格補正率は0.96であるから、13万円×0.96＝12万4800円となる。

- ④ 西側市道が正面路線となるため、正面路線からの垂線を引いて不整形地割合を算出するため、想定整形地の地積が増え、不整形地補正割合は0.82となり、12万4800円×0.82=10万2336円となる。
- ⑤ 10万2336円×425.44平方メートル（地積）=4353万7827円となる。
- ⑥ 算出された4353万7827円に貸家建付地の評価減（2分の1相当が貸家建付地として評価）を行うと、4353万7827円×（1-0.60×0.40×1/2）=3831万3287円となり、その評価額は3831万3287円となる。

（ウ） まとめ

仮に、F敷地とG敷地を別々に評価しても、F敷地の評価額は、2772万1179円である。G敷地の評価額も、想定整形図1の場合が3691万1582円であり、想定整形図2の場合が3372万8542円であり、想定整形図3の場合が3831万3287円であり、本件相続税申告における評価額である3951万1463円を下回る価額である。

第3 当裁判所の判断

1 広大地に該当するかの判断基準について

相続税法22条は、相続により取得した財産の価額は、原則として、当該財産の取得の時ににおける時価による旨を定めているが、財産の価額を客観的かつ適正に把握することは必ずしも容易なことではなく、また、納税者ごとに財産の評価の方法が異なることは公平の観点から好ましくないことから、課税実務上、国税庁長官が発した通達（国家行政組織法14条2項参照）である評価通達に基づいて、相続により取得した財産の価額の評価がされているところである。

そして、評価通達においては、広大地とは、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に定める大規模工場用地に該当するもの及び中高層の集合住宅等の敷地用地に適しているもの〔その宅地について、経済的に最も合理的であると認められる開発行為が中高層の集合住宅等を建築することを目的とするものであると認められるものをいう。〕を除く。）をいう旨を定めている。

上記の定めは、評価通達の16年改正により改められた後のものであり、同改正前の広大地の価額の評価に係る定めにおいては、広大地とは、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上記の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であって、評価通達22-2に定める大規模工場用地に該当するもの以外のものとされていたところ（乙20）、上記の例外に当たる場合として、マンション適地に該当するものが追加されたものである。

ところで、評価通達24-4に係る16年改正に関しては、そのあらましについて述べる16年情報が公表され、さらに、16年改正に係る評価通達24-4を適用する場合の広大地に該当するかどうかの判定について執務の参考に供するものとして、17年情報が公表されたものである（別紙4の3及び4参照）。16年情報及び17年情報が公表されたこのような経緯に鑑みれば、原告らが本件において主張するように、評価通達24-4はいわば定義であり広大地に該当するか否かの具体的な判定基準は16年情報及び17年情報に委ねられているとの関係にあるとは解し難い。また、16年情報と17年情報との関係については、17年情報は、16年情報

において整理された16年改正に係る評価通達24-4に定める広大地に該当するかどうかを判定する場合の考え方について、更なる考え方の統一性を図るため、16年情報の一部につき留意事項を取りまとめたものであって（別紙4の4参照）、原告らの主張するように、相互に矛盾する内容を含むことを前提に、17年情報が16年情報の一部を変更したものであるとは解し難い。以上に反する原告らの主張は、採用することができない。

もとより、一般論として、相続税につき申告納税方式が採用されていることを前提に、国税庁又はその担当部署が評価通達及びその運用に係る各種の情報を公表している趣旨については、十分に配意されるべきものではあるが、既に述べたところに照らすと、本件各土地につきいずれも広大地に当たらないものとしてされた本件各更正処分の適法性を検討するに当たっては、第一義的には評価通達24-4の定めとの関係が考慮されるべきものといえ、その定める内容を理解するのに際して、16年情報及び17年情報において述べられているところを参照することとなると解するのが相当である。

2 本件土地Aは広大地に該当するかについて

(1) 前提事実、括弧内掲記の各証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件土地Aについて以下の事実が認められる。

ア(ア) 本件土地Aは、その南西側は幅員約18メートルのD線に面し、その北東側は幅員約8メートルのE線に面する間口24.55メートル、奥行50メートル、実測地積1227.52平方メートルの1画地の宅地である（甲1の2、3、4、乙4、5、6の1ないし3、9、29）。

D線は、地形上はその周辺におけるいわゆる谷底部分となっており、それから離れる方向に向かって上り勾配となっていることから（別紙9-2参照）、本件土地Aのうち、D線に近い南西側約5分の3の部分の地盤に対して、北東側約5分の2の部分の地盤は、約2.6メートル高くなっている（甲1の2、3、4、乙29）。

(イ) D線は、幅員約18メートルの吹田市の幹線道路であり（甲3、4、乙8、9、27）、C地区内の土地においては、D線との境界から北東及び南西に各25メートルまでの範囲が第2種住居地域とされているが、それ以外は、全て第1種中高層住居専用地域とされており、また、いずれにおいても、容積率は200パーセント、建ぺい率は60パーセントとされている。

イ(ア) 本件土地Aは、昭和●年に所定の認可を受けて施行された本件土地画整理事業により吹田市内の丘陵地に開発行為がされたC地区内にあり、O駅の東方約1キロメートル、P駅の北西方約1.7キロメートルに位置している吹田市の街区（本件同一街区）内にある（甲1の2、4、乙29）。

(イ) 本件土地画整理事業においては、C地区の土地の利用について、①D線沿いの住居地域及び中・高層住宅建設希望調査に基づき集合換地をする街区から成り、換地については1000平方メートル以上の割込みを主に行うものとされ、中高層などの非接地型の住宅や一部店舗などが形成されることが期待される「中・高層住宅ゾーン」（本件同一街区もこれに含まれる。）、②S中学校とそれに隣接する総合運動場から成る「教育・スポーツゾーン」並びに③上記①及び②以外の住宅地で、第2種住居専用地域に指定され、主に中層の非接地型の住宅や戸建ての接地型住宅が形成されることが期待される「中・低層住宅ゾーン」の3つのゾーンに区分し計画するものとされていた。

また、D線は、本件土地区画整理事業において、C地区という「街の顔を形成する道路」と位置付けられ、緑豊かな街路景観を形成するとともに沿道の店舗等によるにぎやかさを意識したデザインとすること等を方針とし、沿道の大区画の宅地と協力して歩道沿いに半公開型の街庭を整備することが計画されていた。

吹田市は、上記計画に基づいて、平成●年●月から公共施設の整備や中高層住宅建設の推進等を行い、平成●年●月には土地区画整理法による換地処分をして、本件土地区画整理事業は同年に完了した。

(以上につき、乙8、9、37)

ウ 平成16年当時、本件土地Aの正面路線であるD線のうち、別紙9-2のB地点より北側には1平方メートル当たり16万円の路線価が設定され、上記のB地点より南側の被告主張地域内の直線部分(別紙9-2の点線内)には1平方メートル当たり18万円、それより南側には1平方メートル当たり17万円の路線価が設定されていた(乙10)。

エ 本件土地Aを含みD線に面する街区から成る被告主張地域にあっては、本件相続の開始時点において、42区画のうち21区画は、3階建てないし10階建てのマンションの敷地の用に供されており、4区画が戸建住宅の敷地、7区画が店舗の敷地、本件土地Aを含む8区画が空き地、1区画が駐車場、1区画が吹田市の遊水池であったところ、同地域全体の面積に対する21棟のマンションの敷地の面積の占める割合は、55.7パーセントであって、本件土地Aがある本件同一街区は、5区画に分かれ、更地となっている本件土地A以外の各区画には、6階建てマンションが3棟、5階建てマンションが1棟あり、本件土地Aに隣接する北西側及び南東側の区画には、いずれも6階建てマンションがあった(乙7の1、15、15の1)。

(2) 評価通達24-4の「その地域」の意義及び本件におけるその範囲について

ア 評価通達24-4は、別紙4「関係法律の定め等」の2(8)記載のように定めているところ、その趣旨は、評価の対象となる1画地の宅地の地積が、当該宅地の価額の形成に関して直接影響を与えるような特性を持つ当該宅地の属する地域における標準的な宅地の地積に比して著しく広大で、評価の時点において、当該宅地を、当該地域における経済的に最も合理的な宅地の利用を反映すると一般に見られる当該標準的な宅地の規模を踏まえて類似の利用に供しようとする際に、都市計画法に規定する許可を受けた上で開発行為を行わなければならない場合にある場合は、当該開発行為により所要の土地の区画形質の変更を行ったときに、道路、公園等の公共公益的施設用地として相当のいわゆる潰れ地が生ずるのを免れないことがあり、評価通達15から評価通達20-5までによる減額の補正では十分とはいえないことがあることから、このような宅地の価額の評価に当たっては、潰れ地が生じることを、当該宅地の価額に影響を及ぼすべき客観的な個別事情として、価額が減少していると認められる範囲に対応させたものに相当する特殊な補正をすることとしたものと解される。このような評価通達24-4の趣旨に鑑みれば、評価通達24-4という評価の対象となる1画地の宅地の属する「その地域」とは、①河川や山などの自然的状況、②行政区域、③都市計画法による土地利用の規制などの公法上の規制等、④道路、⑤鉄道及び公園など、土地利用の状況の連続性及び地域としての一体性を分断することがあると一般に考えられる客観的な状況を総合勘案し、各土地の利用の状況、環境等がおおむね同一と認められる、ある特定の用途に供されることを中心としたひとまとまりとみるのが相当な地域を指すものと解す

るのが相当である。

イ 以上を前提として、本件土地Aが広大地に該当するかの判断に当たっての基礎となる「その地域」の範囲を検討する。

(ア) 前記(1)ア及びイのとおり、本件土地Aは、本件土地区画整理事業が施行されたC地区内にあり、吹田市の幹線道路であるD線に面しているところ、①これまでに認定したところ及び弁論の全趣旨によれば、C地区内のD線に面する各土地については、自然的状況及び行政区域については同一であると認められ、②公法上の規制については、C地区内のうちD線の両側各25メートルまでの範囲のみが第2種住居地域とされ、その余は第1種中高層住居専用地域とされており、③道路の状況については、D線と別紙9-2のB地点で交差するJ線及び同K線は、いずれも吹田市内における補助幹線道路と位置付けられており(乙8)、D線の上記のB地点より南側の部分に面する被告主張地域内の各土地の周縁にある道路も、直線となっているD線の上記の部分に面する各街区を格子状に画するものとして整備されているのであって、④上記の各土地の連たんする部分について、鉄道や公園等の存在は認められない。そして、本件土地区画整理事業においても、C地区のうちD線沿いの各街区を「中・高層住宅ゾーン」とし、同地区の「教育・スポーツゾーン」及び「中・低層住宅ゾーン」とはそれぞれの範囲内にある土地につきその主に供する用途を区別して、このことを前提に、上記「中・高層住宅ゾーン」においては主に1000平方メートル以上の規模での換地をすることが計画され、証拠(乙7の1、9、15、15の1)によれば、換地処分がされた後の本件相続の開始当時において、被告主張地域にある本件土地Aを含むD線に面する各土地については、おおむね上記の計画に沿った土地の利用がされている状況にあったことが認められ、これらの土地については、別紙4の2(5)に掲げるような考え方に従って設定された路線価も同一であったものである。

これらの事情を前提に、前記アに述べたところに照らすと、被告主張地域をもって本件土地Aに係る評価通達24-4の「その地域」に当たるとする被告の主張については、これを首肯するに足りるものというべきである。

(イ) 原告らは、原告ら主張地域は本件土地区画整理事業の対象であるC地区を基本とするものと主張するが、本件土地区画整理事業においては、前記(1)イのとおり、C地区を「中・高層住宅ゾーン」、「教育・スポーツゾーン」及び「中・低層住宅ゾーン」に区分し、それぞれその範囲内にある土地につきその主に供する用途を異にするものとして計画され、上記計画に基づいて公共施設の整備や中高層住宅建設の推進等が行われたというのであることのほか、原告ら主張地域は本件土地区画整理事業の施行区域外とされているQ町及びR町の一部を含んでいる点(乙8、37)に照らしても、原告ら主張地域をもって、本件土地Aに係る評価通達24-4の「その地域」に当たるとすることは困難というべきである。

また、原告らは、本件土地Aについて、正面路線であるD線に設定された路線価18万円を基として、奥行価格補正、二方路線影響加算、間口狭小補正及び奥行長大補正を行った1平方メートル当たりの価額は、本件土地Aの反対側の裏路線の路線価16万5000円より少額であるから、路線価16万5000円までの地域は「その地域」に含まれるとするのが相当であると主張するが、本件土地Aの形状等の特性に応じて補正を加えて算出した1平方メートル当たりの価額と同程度の路線価に係る土地が、当然に前記アに述べた

ところを満たすと認められるということは困難であるから、原告らの上記主張は採用することができない。

ウ 以上に述べたところのほか、不動産鑑定士及び一級建築士であるL鑑定士の「その地域」の範囲についての意見が被告主張地域とほぼ一致していること（乙29、38）などに照らすと、原告らのその余の主張を考慮しても、被告主張地域をもって、本件土地Aに係る評価通達24-4の「その地域」に当たると認めるのが相当というべきである（以下、被告主張地域を「本件地域」という。）。

(3) 本件土地Aは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か

本件土地Aは、路線価方式により宅地の価額を評価する路線価区域中の地区の区分として普通住宅地区内にあり、その面積は1227.52平方メートルであるところ、吹田市においては、土地の面積が500平方メートル以上の宅地について開発行為を行う場合には都市計画法所定の開発許可を受けることを要するとされているから（乙9、29）、本件土地Aは、16年情報が広大地に該当する条件の例示として掲げる開発許可面積基準以上の土地（別紙4の3イ(ア)参照）に当たるものの、前記(1)イ及びエのとおり、本件土地地区画整理事業においては、本件土地Aを含む「中・高層住宅ゾーン」においては主に1000平方メートル以上の換地をすることが計画され、換地処分を経ておおむね上記の計画に沿った土地の利用がされる状況に至っていたものである。また、証拠（乙15、15の1）によれば、本件相続の開始当時において、本件地域内の42区画の土地については、1区画当たりの平均面積は約927.2平方メートルであり、戸建住宅のある4区画（本件地域全体の面積に占める割合は1.2パーセント）を除いた場合の1区画当たりの平均面積は約1012.2平方メートルで、マンションの敷地の用に供されていた21区画（本件地域全体の面積に占める割合は55.7パーセント）の1区画当たりの平均面積は1032.28平方メートルであり、これらのうち8区画は本件土地Aよりも面積が大きく、そのうち1500平方メートルを超えるものは3区画であったこと（うち2区画は2000平方メートルを超えるものであった。）、なお、店舗の敷地の用に供されていた7区画（本件地域全体の面積に占める割合は27.2パーセント）の1区画当たりの平均面積は1513.89平方メートルであり、そのうち4区画は1000平方メートルを超えるものであったこと（うち1区画は5500平方メートルを超えるものであった。）が認められる。そうすると、面積1227.52平方メートルである本件土地Aは、本件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に当たるとは認め難いというべきであって、その余の点について判断するまでもなく、評価通達24-4の広大地に該当するとはいえないものというべきである。

16年情報にいう開発許可面積基準以上の土地であっても、その属する地域内の他の土地の規模の状況のいかんによっては、広大地に該当しないと判断されることがあることは、17年情報に述べられているとおりである（別紙4の4(1)イ参照。同記載に関し、評価対象地を戸建住宅分譲用地として開発した場合においてそれが開発許可面積基準以上であるときにつき述べたものであるとする原告らの主張については、そのように解すべき根拠は格別見当たらず、採用することができない。）。本件相続税申告については17年情報は判断基準にならないことを前提とする原告らの主張を採用し難いことは、前記1に述べたとおりである。

3 本件土地Bは広大地に該当するかについて

(1) 前提事実、括弧内掲記の各証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件土地Bについて以下の事

実が認められる。

ア 本件相続の開始当時、本件土地B上には、賃貸アパートとして利用されていたF及びGの2棟の木造2階建ての建物（本件各建物）が存在していた。

本件相続税申告においては、本件土地Bのうち、F敷地の面積は285.08平方メートルであり、G敷地の面積は425.44平方メートルであるとされていた。

イ 本件相続の開始当時、本件土地Bの南西側は西側市道に面し（接面距離7.13メートル）、南側は南側道路に面していたところ、南側道路は、いずれも本件相続により亡Aが取得した吹田市●●の土地及び吹田市●●の土地の一部であって、吹田市により昭和●年●月●日に名称をN線、幅員を1.82メートルとする市道として認定された道路の一部であり、西側市道及び南側道路には、いずれも1平方メートル当たり13万円の路線価が設定されていた（甲32ないし35、乙1、10、25、35、43）。

ウ 本件各建物は、昭和49年8月頃に建築され、その建築に当たっては、Fの敷地は343.10平方メートル、Gの敷地は西側市道に接する幅員4メートルの私道を含め511.24平方メートルとして、それぞれ新築の計画に係る所定の確認の手続がされ、昭和48年10月22日、それぞれ確認がされた（甲10、11、乙12の1・2）。

エ Fの戸数は8戸、Gの戸数は10戸であり、Fの前面に2台分、Gの前面に7台分（合計9台分）の駐車場があった（なお、前記ア記載の各敷地の面積は、それぞれの前面の駐車場を含めてのものである。甲6、10、11、乙33）。

本件相続の開始当時、Fの前面の駐車場は使用されておらず、Gの入居者2名がGの前面の駐車場を1台分ずつ使用していた（甲6、乙13の4、33）。

オ 原告甲及び亡Aは、本件相続税申告の際、F敷地とG敷地を分けて申告し、南側道路については申告書にその面積を309.86平方メートルとした上で「私道（不特定多数の者の通行の用に供されている）」と記載していた（乙1、25）。

カ 亡Aは、平成17年2月14日、本件土地Bのほか、南側道路を含む吹田市●●の土地及び同●●の土地を、本件各建物とともに売却し、その後、亡Aは、買主との約旨（本件土地Bの大部分が属する吹田市●●の土地につき隣地及び道路との境界を確定させるとするもの）に従い同年3月8日付けで吹田市長から南側道路に係る市道路敷境界明示の決定を受け、本件土地Bは、6戸の戸建住宅の敷地とされた。その際、上記の各住宅の敷地のうち西側市道に接しない部分については、南側道路に接しており、本件土地Bにおいていわゆる潰れ地は生じていない（甲8、32、乙27、28の1・2）。

(2) 本件土地Bの評価単位について

ア 評価通達7-2は、宅地の価額の評価に当たっては、1画地の宅地（利用の単位となっている1区画の宅地）を評価単位とする旨を定めるが、評価通達7は、一体として利用されている一団の土地が2以上の地目から成る場合には、その一団の土地は、そのうちの主たる地目から成るものとして、その一団の土地ごとに評価するものとする旨を定めている（別紙4の2(2)及び(3)参照）。

イ これを本件土地Bについてみると、前記のとおり、本件土地Bは、2棟の本件各建物の敷地の用に供されていたほか、各建物の前面の駐車場の用に供されていたものであり、本件各建物は同じ時期に建築されたものの、建築に当たっての所要の確認手続も別個にされたそれぞれ独立の建物である。前記(1)エのとおり、本件相続の開始当時、Fの前面の駐車場は利

用されておらず、Gの前面の駐車場のうち2区画をGの入居者が利用していたものであって、本件各建物の入居者が両建物の前面の駐車場をその入居する棟との関係を問うことなく利用していたとの事実を認めるに足りる証拠はない。また、西側市道からのGへの出入りに際しては、Fの前面の駐車場とは有蓋の側溝をもって画された南側道路を利用することができたものである（甲6、32、乙43）。このような状況を踏まえて、原告甲及び亡Aは、本件相続税申告の際、F敷地及びG敷地について、それぞれの前面の駐車場と一体として利用されている一団の土地として、そのうちの主たる地目である宅地から成るものとし、かつ、それぞれ、別個の画地であるとした上で、申告したものと推認される。

これらの事情を前提として、前記アに述べたところに照らすと、本件土地Bのうち、F敷地とG敷地については、それぞれをもって1画地の宅地に当たると評価すべきである。以上と異なる原告らの主張は、採用することができない。

ウ 原告らは、G敷地は無道路地であり、GについてはF敷地の一部を取り込んで建築確認を取得した経緯等から、F敷地とG敷地は一体の関係にあった旨を主張する。しかし、評価通達20-2において、無道路地とは、道路に接しない宅地（接道義務を満たしていない宅地を含む。）をいうとされているところ（別紙4の2(7)参照）、前記(1)に認定した事実、証拠（甲6、32、乙1、25、43）及び弁論の全趣旨によれば、本件相続の開始当時において、南側道路は、舗装されて一般交通の用に供し得る外形を有し、本件土地Bの南端線を基準としての現況においてその幅員は4メートル以上あり、現に不特定多数の者の通行の用に供されていて、本件相続に係る土地に属することから原告甲及び亡Aにおいて必要に応じその周囲の土地の部分をも加えて本件土地B及びその上に存在する本件各建物のためにこれを利用することについて妨げはなかったことが認められ、吹田市により市道として認定されていたことも併せ考慮すると、G敷地については、無道路地に当たるとは認め難い。証拠（甲10、11）によれば、本件各建物に係るいわゆる建築確認の手続においては、その敷地の範囲及び位置等につき実際とは異なる内容をもって申請がされたことが認められるが、そのことをもって、本件相続の開始の時点における現況を前提に上記のように評価することが妨げられるものと解すべき根拠は見当たらない。以上と異なる原告らの主張は、採用することができない。

(3) 既に述べたとおり、F敷地及びG敷地の面積は、いずれも吹田市における16年情報にいう開発許可面積基準である500平方メートルに満たず、本件における全証拠に照らしても、F敷地及びG敷地については、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であるとは認め難く、評価通達24-4の広大地に該当するとはいえないというべきである。

4 本件土地Bが2つの画地の宅地とされる場合の同土地の価額の評価について

(1) 被告は、本件土地Bの価額について、F敷地及びG敷地の2つの画地の宅地から成ることを前提に、それらの接する南側道路に設定された路線価に基づいて評価をするのに対し、原告らは、G敷地は、建築基準法上の接道義務を満たさない土地であることを前提に、西側市道を正面路線として評価されるべきである旨を主張する。

しかし、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、ここでいう路線は、不特定多数の者の通行の用に供されている道路をいうものとされており（評価通達14。別紙4の2(5)参照）、前記3(2)ウに述べた南側道路の本件相続の開始当時の状況等に照らすと、上記の被告の主張はこれを肯認することができ、

原告らの上記主張は採用することができないものというべきである。

(2) 前記(1)で検討したところのほか、証拠(乙10、18)及び弁論の全趣旨によれば、本件土地BのうちF敷地の価額は、別紙11のとおり3196万0888円であり、G敷地の価額は、別紙12のとおり4575万0155円であると認められる。

5 本件各処分 of 適法性について

これまで述べたところ及び弁論の全趣旨によれば、本件土地Aの価額は、別紙16「本件土地Aの価額」のとおり、1億9917万4940円であると認められ、本件土地BのうちF敷地の価額は3196万0888円であり、G敷地の価額は4575万0155円であることは、前記4(2)のとおりである。以上の事実及び弁論の全趣旨によれば、原告甲及び亡Aの本件相続に係る相続税の納付すべき税額は、別紙7「本件各処分の根拠及び適法性」記載第1の8のとおりであって、本件各更正処分におけるそれと同額であり、原告甲及び亡Aに課されるべき相続税に係る過少申告加算税の額は、同別紙記載第2の3のとおりであって、本件各賦課決定処分におけるそれと同額であると認められる。

したがって、本件各処分は、いずれも適法であるというべきである。

第4 結論

以上によれば、原告らの請求はいずれも理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条、65条1項本文を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 八木 一洋

裁判官 藤井 秀樹

裁判官 北村 久美

別紙1～3・6・8～10・13～15 省略

関係法律の定め等

1 相続税法の定め

相続税法22条は、同法第3章（財産の評価。同法22条から26条の2まで）で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時ににおける時価により、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による旨を定めている。

2 評価通達の定め

評価通達は、第1章（1から6まで）において財産の評価の原則その他の総則的事項について定めた上で、第2章（7から87-7まで）において土地及び土地の上に存する権利の具体的な評価の方法について定めているところ、同章第1節（7から9まで）では、土地及び土地の上に存する権利の評価上の区分や評価単位といった通則的事項について定め、同章第2節以下で、同章第1節に掲げる宅地、田、畑、山林等の地目の別に具体的な評価の方法について定めている（乙2、34）。

(1) 評価通達1（評価の原則）

財産の価額は、評価通達の第2章以下に定める評価単位ごとに評価することとされ、また、財産の価額は、時価によるものとし、時価とは、課税時期（相続の場合は原則として相続により財産を取得した日）において、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で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をいい、その価額は、評価通達の定めによって評価した価額によることとされている。

(2) 評価通達7（土地の評価上の区分）

土地の価額は、原則として、宅地、田、畑、山林、原野、牧場、池沼、鉱泉地及び雑種地という地目の別に評価するが、一体として利用されている一団の土地が2以上の地目から成る場合には、その一団の土地は、そのうちの主たる地目から成るものとして、その一団の土地ごとに評価することとされており、この場合の地目は、課税時期の現況によって判定することとされている。

(3) 評価通達7-2（評価単位）

宅地の評価単位については、1画地の宅地（利用の単位となっている1区画の宅地をいう。）を評価単位とすることとされている。

(4) 評価通達11（評価の方式）

宅地の評価は、原則として、次に掲げる区分に従い、それぞれ次に掲げる方式によって行う。

- ア 市街地的形態を形成する地域にある宅地 路線価方式
- イ ア以外の宅地 倍率方式

(5) 評価通達14（路線価）

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（不特定多数の者の通行の用に供されている道路をいう。）ごとに設定し、路線に接する宅地で次に掲げる全ての事項に該当するものについて、売買実例価額、公示価格（地価公示法6条（標準地の価格等の公示）の規定により公示された標準地の価格をいう。）、不動産鑑定士等による鑑定評価額（不動産鑑定士又は不動産鑑定士補が国税局長の委嘱により鑑定評価した価額をいう。）、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平方メートル当たりの価額とする。

- ア その路線のほぼ中央部にあること。
- イ その一連の宅地に共通している地勢にあること。

ウ その路線だけに接していること。

エ その路線に面している宅地の標準的な間口距離及び奥行距離を有するく形又は正方形のものであること。

(6) 評価通達14-2 (地区)

路線価地域とは、路線価方式により評価する地域をいい、宅地の利用状況がおおむね同一と認められる一定の地域ごとに、国税局長が、①ビル街地区、②高度商業地区、③繁華街地区、④普通商業・併用住宅地区、⑤普通住宅地区、⑥中小工場地区及び⑦大工場地区を定めることとされている。

(7) 評価通達20-2 (無道路地の評価)

無道路地とは、道路に接しない宅地(接道義務〔建築基準法その他の法令において規定されている建築物を建築するために必要な道路に接すべき最小限の間口距離の要件〕を満たしていない宅地を含む。)をいい、無道路地の価額は、実際に利用している路線の路線価に基づき評価通達20(不整形地の評価)の定めによって計算した価額からその価額の100分の40の範囲内において相当と認める金額を控除した価額によって評価することとされ、この場合において、100分の40の範囲内において相当と認める金額は、無道路地について接道義務に基づき最小限度の通路を開設する場合のその通路に相当する部分の価額とすることとされている。

(8) 評価通達24-4 (広大地の評価)

広大地とは、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〔大規模工場用地〕に定める大規模工場用地に該当するもの及び中高層の集合住宅等の敷地用地に適しているもの〔その宅地について、経済的に最も合理的であると認められる開発行為が中高層の集合住宅等を建築することを目的とするものであると認められるものをいう。〕を除く。)をいうとされている。

公共公益的施設用地とは、都市計画法4条14項に規定する道路、公園等の公共施設の用に供される土地及び都市計画法施行令27条に掲げる教育施設、医療施設等の公益的施設の用に供される土地等をいうものとされている。

そして、広大地の価額は、その広大地が路線価地域に所在する場合は、原則として、下記のとおり
の算式により計算した金額によって評価することとされている。

広大地の価額＝路線価×広大地補正率×当該広大地の地積

(広大地補正率＝0.6－0.05×広大地の地積／1000平方メートル)

(9) 評価通達26 (貸家建付地の評価)

貸家建付地とは、貸家(借家権の目的となっている家屋をいう。)の敷地の用に供されている宅地をいい、その価額は、下記のとおり
の算式により計算した価額によって評価することとされている。

貸家建付地の価額＝自用地としての価額－自用地としての価額×借地権割合×借家権割合×賃貸割合

(10) 評価通達93 (貸家の評価)

貸家の価額は、下記のとおり
の算式により計算した価額によって評価することとされている。

貸家の価額＝自家用屋としての価額－自家用屋としての価額×借家権割合×賃貸割合

3 「「財産評価基本通達の一部改正について」通達のあらましについて(情報)」(資産評価企画官情報第2号、資産課税課情報第10号。以下「16年情報」という。)

平成16年6月29日付けで公表された16年情報には、その冒頭に、「16年改正により、社会経済情勢及び取引実態等の変化に伴い、基準年利率等について所要の改正を行うとともに、文化財建造物及びその敷地等の評価方法を新設したところであるが、そのあらまは別添のとおりであるので、参考のため送付する。」旨の記載がされた上で、次の趣旨の記載があり、末尾には、広大地に該当するかどうかの判断についてのフローチャート（以下「16年フローチャート」という。）が付されている（乙19）。

(1) 広大地に関する16年改正の趣旨

従来の広大地の評価方法では、公共公益的施設用地となる部分の地積の算定に当たり、開発想定図等を作成する必要があったが、その作成には専門的な知識が必要なことから、有効宅地化率の算定に苦慮する事例が多かった。また、従来の広大地の評価方法によらず、鑑定評価に基づいて申告又は更正の請求をする事例が目立つようになってきた。これらのことなどから、最近の鑑定評価事例を分析・検討するなどして、広大地の評価方法を見直すこととした。

(2) 広大地の範囲

評価通達における広大地は、①戸建住宅分譲用地として開発され、道路等の潰れ地が生じる土地を前提としていること、また、②「対象地がその存する地域の標準的な画地との比較において広大地と判定される画地であっても、一体利用することが市場の需給関係等を勘案して合理的と認められる場合には、地積過大による減価を行う必要がない」（「土地価格比準表の取扱いについて」、国土交通省）とされていることなどから、その宅地を中高層の集合住宅等の敷地として使用するのが最有効使用である場合、いわゆるマンション適地等については、広大地には該当しない旨を通達の中で明らかにした。

なお、「広大地に該当するもの、しないもの」の条件を例示的に示すと、以下のようになる。

ア 広大地に該当する条件の例示

普通住宅地区等に所在する土地で、各自治体が定める開発許可を要する面積基準（以下「開発許可面積基準」という。）以上のもの（ただし、下記の該当しない条件の例示に該当するものを除く。）。

イ 広大地に該当しない条件の例示

- (ア) 既に開発を了しているマンション・ビル等の敷地用地
- (イ) 現に宅地として有効利用されている建築物等の敷地
- (ウ) 原則として容積率300パーセント以上の地域に所在する土地
- (エ) 公共公益的施設用地の負担がほとんど生じないと認められる土地

(3) マンション適地の判定

評価対象地について、中高層の集合住宅等の敷地、いわゆるマンション適地等として使用するのが最有効使用と認められるかどうかの判断は、その土地の周辺地域の標準的使用の状況を参考とすることになるのであるが、戸建住宅とマンションが混在している地域（主に容積率200パーセントの地域）にあっては、その土地の最有効使用を判断することが困難な場合もあると考えられる。このような場合には、周囲の状況や専門家の意見等から判断して、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、戸建住宅用地として広大地の評価を適用することとして差し支えない。

なお、評価する土地がマンション適地かどうかの判断基準としては、次のような基準が参考となる（清文社刊「特殊な画地と鑑定評価」土地評価理論研究会（1993年8月）より抜粋）。

ア 近隣地域又は周辺の類似地域に現にマンションが建てられているし、また現在も建築工事中のものが多数ある場合、つまりマンション敷地としての利用に地域が移行しつつある状態で、しかもその移行の程度が相当進んでいる場合

イ 現実のマンションの建築状況はどうあれ、用途地域・建ぺい率・容積率や当該地方公共団体の開発規制等が厳しくなく、交通、教育、医療等の公的施設や商業地への接近性から判断しても、換言すれば、社会的・経済的・行政的見地から判断して、まさにマンション適地と認められる場合

4 「広大地の判定に当たり留意すべき事項（情報）」（資産評価企画官情報第1号、資産課税課情報第7号。以下「17年情報」という。）

平成17年6月17日付けで公表された17年情報には、その冒頭に、「財産評価基本通達24-4に定める「広大地の評価」を適用する場合の広大地に該当するかどうかの判定に当たり留意すべき事項について、別紙のとおり取りまとめたので、執務の参考とされたい。」との記載がされており、上記別紙には、その冒頭に、「16年情報において整理した広大地に該当するかどうかを判定する場合の考え方について、更なる考え方の統一性を図るために、16年情報の一部につき留意事項を取りまとめたものである。」旨の記載があるほか、次の趣旨の記載があり、末尾に、広大地に該当するかどうかの判断についてのフローチャート（以下「17年フローチャート」という。）が付されている（甲2）。

(1) 著しく広大であるかどうかの判定

ア 面積基準

原則として、次に掲げる面積以上の宅地については、面積基準の要件を満たすものとする。ただし、近隣の地域の状況から、地域の標準的な規模が次に掲げる面積以上である場合については、当該地域の標準的な土地の面積を超える面積のものとする。

(ア) 市街化区域及び非線引き都市計画区域（市街化区域と市街化調整区域の区域区分が行われていない都市計画区域。ただし、用途地域が定められているものを除く。）

三大都市圏の市街化区域・・・・・・・・・・・・・・・・・・500平方メートル

三大都市圏以外の市街化区域・・・・・・・・・・・・・・・・・・1000平方メートル

非線引き都市計画区域・・・・・・・・・・・・・・・・・・3000平方メートル

(イ) 用途地域が定められている非線引き都市計画区域・・・・・・・・市街化区域に準じた面積

イ なお、開発許可面積基準以上であっても、その面積が地域の標準的な規模である場合は、当然のことながら、広大地に該当しない。

(2) マンション適地の判定

評価しようとする土地が、課税時期においてマンション等の敷地でない場合、マンション等の敷地として使用するのが最有効使用と認められるかどうかの判定については、その土地の周辺地域の標準的使用の状況を参考とすることとなる。しかし、戸建住宅とマンション等が混在する地域（主として容積率200パーセントの地域）は、最有効使用の判定が困難である場合もあることから、このような場合には、周囲の状況や専門家の意見から判断して、明らかにマンション等の敷地に適していると認められる土地を除き、広大地に該当する。

(別紙5)

課税の経緯

単位 (円)

相続人	申告区分等	申告	更正	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
	内容	平成17年5月20日	平成19年6月22日	平成19年8月21日	平成19年11月21日	平成19年12月21日	平成21年3月25日
原告甲	取得財産の価額	55,199,539	55,199,539	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	債務及び葬式費用	309,292	309,292				
	課税価格 (1,000円未満切捨て)	54,890,000	54,890,000				
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)	16,120,500	16,966,200				
亡A	取得財産の価額	1,598,479,754	1,691,019,311	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	債務及び葬式費用	1,070,175,517	1,070,175,517				
	課税価格 (1,000円未満切捨て)	528,304,000	620,843,000				
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)	155,157,000	191,899,700				

相続税の総額	取得財産の価額	1,653,679,293	1,746,218,850	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	債務及び葬式費用	1,070,484,809	1,070,484,809				
	課税価格 (1,000円未満切捨て)	583,194,000	675,733,000				
	法定相続人	2人	2人				
	基礎控除額	70,000,000	70,000,000				
	相続税の総額 (100円未満切捨て)	171,277,600	208,866,000				

(別紙 7)

本件各処分 of 根拠及び適法性

第 1 本件各更正処分 of 適法性

被告が本件訴えにおいて主張する原告甲及び亡 A の本件相続に係る相続税の課税価格及び納付すべき相続税額は、次のとおりであり、これらは本件各更正処分の金額と同額であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

1 本件相続に係る財産及びその価額の内訳

相続により取得した財産の価額は、相続税法 23 条ないし 26 条に規定された財産を除き、当該財産の取得の時ににおける時価によるものとされており（同法 22 条）、具体的な評価は、評価通達によることとされている。本件においても、本件相続に係る財産（以下「本件相続財産」という。）は、評価通達に基づき評価すると、その価額は、別紙 8 「課税価格及び相続税の総額の計算明細表」（以下、単に「別紙 8」という。）の順号⑩の「各人の合計額」欄記載のとおり、17 億 4621 万 8850 円となる。

本件相続財産及びその価額の各内訳は、以下のとおりである。

(1) 土地

本件相続財産のうち、土地の価額は、本件各土地の合計額 2 億 7688 万 5943 円（別紙 8 の順号①の「各人の合計額」欄）とその他の土地の合計額 9 億 9461 万 2525 円（同順号②の「各人の合計額」欄）との合計額 12 億 7149 万 8468 円である。

(2) 家屋・構築物

本件相続財産のうち、家屋・構築物の価額は、本件各建物の合計額 711 万 4290 円（別紙 8 の順号③の「各人の合計額」欄）とその他の家屋の合計額 2 億 7247 万 9669 円（同順号④の「各人の合計額」欄）との合計額 2 億 7959 万 3959 円である。

(3) 事業用財産

本件相続財産のうち、事業用財産の価額は、本件相続税申告に係る申告書に記載された金額と同額であり、その合計額は、別紙 8 の順号⑤の「各人の合計額」欄記載のとおり、43 万 9446 円である。

(4) 有価証券

本件相続財産のうち、有価証券の価額は、本件相続税申告に係る申告書に記載された金額と同額であり、その合計額は、別紙 8 の順号⑥の「各人の合計額」欄記載のとおり、21 万 3000 円である。

(5) 現金預貯金

本件相続財産のうち、現金預貯金の価額は、本件相続税申告に係る申告書に記載された金額と同額であり、その合計額は、別紙 8 の順号⑦の「各人の合計額」欄記載のとおり、1 億 7869 万 3812 円である。

(6) 家庭用財産

本件相続財産のうち、家庭用財産の価額は、本件相続税申告に係る申告書に記載された金額と同額であり、その合計額は、別紙 8 の順号⑧の「各人の合計額」欄記載のとおり、30 万円である。

(7) その他の財産

本件相続財産のうち、その他の財産の価額は、本件相続税申告に係る申告書に記載された金額と同額であり、その合計額は、別紙8の順号⑨の「各人の合計額」欄記載のとおり、1548万0165円である。

2 原告甲及び亡Aが本件相続により取得した財産及びその価額

原告甲及び亡Aが本件相続により取得した本件各土地及び本件各建物を含めた財産並びにその価額は、別紙8の順号①ないし⑨の上記の各人欄に記載のとおりであり、原告甲及び亡Aが本件相続により取得した財産の価額を合計すると、その金額は、同順号⑩の上記の各人欄記載のとおり、原告甲が5519万9539円及び亡Aが16億9101万9311円となる。

3 債務及び葬式費用の金額

相続税法13条1項は、相続又は遺贈により財産を取得した者の当該財産の課税価格に算入すべき価額は、当該財産の価額から、その者が負担する被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの（公租公課を含む。）及び被相続人に係る葬式費用の金額を控除した金額による旨規定している。

本件において、上記に従い控除されることとなる債務及び葬式費用の金額は、本件相続税申告に係る申告書に記載された金額と同額であり、別紙8の順号⑪の各人欄記載のとおり、原告甲が30万9292円及び亡Aが10億7017万5517円となる。

4 原告甲及び亡Aについての相続税の課税価格

原告甲及び亡Aについての相続税の課税価格の金額は、上記2記載の原告甲及び亡Aが本件相続により取得した財産の価額から上記3記載の債務等の金額を控除した金額であり、その金額は、別紙8の順号⑫の各人欄記載のとおり、原告甲が5489万円及び亡Aが6億2084万3000円（ただし、国税通則法118条1項により、1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）となる。

5 遺産に係る基礎控除額

遺産に係る基礎控除額は、5000万円と1000万円に法定相続人の数を乗じて得た金額との合計額（相続税法15条1項）であるところ、本件被相続人の法定相続人は、原告甲と亡Aの2名であるから、遺産に係る基礎控除額は、別紙8の順号⑬の「各人の合計額」欄記載のとおり、7000万円となる。

6 相続税の総額

相続税の総額は、相続税の課税価格の合計額から遺産に係る基礎控除額を控除した金額を、法定相続人が法定相続分に応じて財産を取得したものとした場合におけるその各取得金額を算出し、これに相続税法で定めた税率を乗じて計算した額を合計した金額である（相続税法16条）。

上記に従って計算すると、本件相続に係る相続税の課税価格の合計額である別紙8の順号⑫の「各人の合計額」欄から上記5の遺産に係る基礎控除額を控除した金額は、6億0573万3000円（同順号⑭の「各人の合計額」欄）であり、これを同順号⑮の各人欄記載の法定相続分に応じてそれぞれに按分すると、その金額は、同順号⑯の各人欄記載のとおり、原告甲及び亡Aそれぞれにつき3億0286万6000円（ただし、国税通則法118条1項により、1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）となる。そして、これに相続税法16条が定める税率を乗じると（同順号⑰の計算式は、相続税の総額の基となる税額の簡易な計算式である。）、同順号⑱の各人欄記載のとおり、原告甲及び亡Aそれぞれにつき1億0443万3000円となり、相続税の総額は、同順号⑲の「各人の合計額」欄記載のとおり、2億0886万6000円（ただし、国税通則法119条1項により、100円未満の端数を切り捨てた後のもの）となる。

7 原告甲及び亡Aの相続税額

相続又は遺贈により財産を取得した者に係る相続税額は、相続税の総額に、それぞれ被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した者に係る相続税の課税価格が当該財産を取得した全ての者に係る課税価格の合計額のうちを占める割合を乗じて算出することとされている（相続税法17条）。

そうすると、上記6の相続税の総額2億0886万6000円に、原告甲及び亡A各人の相続税の課税価格（別紙8の順号⑫の各人欄）が各相続人の課税価格の合計額（同順号⑫の「各人の合計額」欄）のうちを占める割合を乗じて算定すると、原告甲及び亡A各人の相続税額は、同順号⑬の各人欄記載のとおり、原告甲が1696万6249円及び亡Aが1億9189万9750円となる。

8 原告甲及び亡Aの納付すべき相続税額

原告甲及び亡Aの納付すべき税額は、国税通則法119条1項の規定に基づいて、上記7の金額の100円未満を切り捨てた後の金額であり、別紙8の順号⑭の各人欄記載のとおり、原告甲が1696万6200円及び亡Aが1億9189万9700円となる。

第2 本件各賦課決定処分根拠及び適法性

1 国税通則法65条1項は、「期限内申告書（中略）が提出された場合（中略）において、修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき第35条第2項（期限後申告等による納付）の規定により納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する。」と規定しており、その計算については、同法65条1項及び2項において規定されている。なお、過少申告加算税について納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちその修正申告又は更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、納付すべき税額から一定の金額を控除して計算するものとされている（同条4項）。

2 そこで、前記第1で述べたとおり、本件各更正処分は適法であるところ、原告甲及び亡Aは、本件相続に係る納付すべき税額を過少に申告していたものであり、また、本件各更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、本件各更正処分前における税額の計算の基礎とされなかったことについて、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があるとは認められない。

3 したがって、原告甲及び亡Aに対しては、国税通則法65条1項に基づき、本件各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税が課されることになる。

そこで、原告甲及び亡Aに課される過少申告加算税は、別紙6「過少申告加算税の計算明細表」に記載したとおりであり、その額はそれぞれ、

原告甲 8万4000円

亡A 367万4000円

となるところ、これと同額を課した本件各賦課決定処分は適法である。

土地の明細		F 敷地の価額			
土地の明細		計算方法			
1	現況地目 宅地	○ 自用地としての価額			
2	地積 285.08㎡	(正面路線価) 130,000円	×	(奥行価格補正率) 1.00	= (1㎡当たりの価額) 130,000円
3	間口距離 17.96m	(1㎡当たりの価額) 130,000円	×	(不整形地補正率※) 0.98	= (1㎡当たりの価額) 127,400円
4	奥行距離 15.87m	(1㎡当たりの価額) 127,400円	×	(地積) 285.08㎡	= (1㎡当たりの価額) 36,319,192円
5	利用区分 貸家建付地				
6	地区区分 普通住宅地区				
		※ 不整形地補正率の計算			
		(想定整形地の間口距離) 19m	×	(想定整形地の奥行距離) 17.6m	= (想定整形地の地積) 334.4㎡
		(想定整形地の地積) (不整形地の地積) (想定整形地の地積) (かげ地割合) (334.4㎡ - 285.08㎡) ÷ 334.4㎡	= 14.74%		
		(不整形地補正率表の補正率) (間口狭小補正率) [小数点以下2位未満切捨て] 0.98	×	1.00	= 0.98 ①
		(奥行長大補正率) 1.00	×	(間口狭小補正率) [小数点以下2位未満切捨て] 1.00	= 1.00 ②
		(不整形地補正率は、①と②のいずれか低い率で、0.6を限度とするので、0.98となる。)			
		○ 貸家建付地としての価額			
		(自用地としての価額) (借地権割合) (借家権割合) (賃貸割合) (評価額) 36,319,192円 × (1 - 0.6 × 0.4 × 0.5)	= 31,960,888円		

土地の明細		G敷地の価額		
土地の明細		計算方法		
1	現況地目 宅地	○ 自用地としての価額		
2	地積 425.44㎡	(正面路線価) 130,000円	× (奥行価格補正率) 1.00	= (1㎡当たりの価額) 130,000円
3	間口距離 28.1m	(1㎡当たりの価額) 130,000円	× (不整形地補正率※) 0.94	= (1㎡当たりの価額) 122,200円
4	奥行距離 15.14m	(1㎡当たりの価額) 122,200円	× (地積) 425.44㎡	= (1㎡当たりの価額) 51,988,768円
5	利用区分 貸家建付地			
6	地区区分 普通住宅地区			
※ 不整形地補正率の計算				
(想定整形地の間口距離) (想定整形地の奥行距離) (想定整形地の地積) 28.1m × 19.4m = 545.14㎡				
(想定整形地の地積) (不整形地の地積) (想定整形地の地積) (かげ地割合) (545.14㎡ - 425.44㎡) ÷ 545.14㎡ = 21.95%				
(不整形地補正率表の補正率) (間口狭小補正率) [小数点以下2位未満切捨て] 0.94 × 1.00 = 0.94 ①				
(奥行長大補正率) (間口狭小補正率) [小数点以下2位未満切捨て] 1.00 × 1.00 = 1.00 ②				
(不整形地補正率は、①と②のいずれか低い率で、0.6を限度とするので、0.94となる。)				
○ 貸家建付地としての価額				
(自用地としての価額) (借地権割合) (借家権割合) (賃貸割合) (評価額) 51,988,768円 × (1 - 0.6 × 0.4 × 0.5) = 45,750,115円				

(別紙16)

本件土地Aの価額		
土地の明細	計算方法	
1 現況地目 雑種地(宅地)	(正面路線価) 180,000円	(奥行価格補正率) × 0.90 = 162,000円
2 地積 1,227.52㎡	(二路線に面する宅地)(裏面路線価)(奥行価格補正率)(二方路線影響加算率)(1㎡当たりの価額) 162,000円 + (170,000円 × 0.90 × 0.03) = 166,590円	
3 間口距離 24.55m		
4 奥行距離 50.00m	(間口が狭小な宅地等)(間口狭小補正率)(奥行長大補正率)(1㎡当たりの価額) 166,590円 × (1.00 × 0.98) = 163,258円	
5 利用区分 自用地	(1㎡当たりの価額) 163,258円	(地積) × 1,227.52㎡ = (総額) 200,402,460円
6 地区区分 普通住宅地区	(整地を要する面積) × 1,227.52㎡	(1㎡当たりの整地費) × 1,000円 = (整地費) 1,227,520円
	(総額) × 200,402,460円	(整地費) - 1,227,520円 = (評価額) 199,174,940円

Fの建物の価額				
評価額の計算				
(固定資産税評価額)	(倍率)	(借家権割合)	(賃貸割合)	(評価額)
3,890,628円	× 1.0	× (1 - 0.4	× 0.5)	= 3,112,502円

(注) 賃貸割合は、床面積の等しい8室のうち4室を賃貸の用に供していることから、0.5となる。

Gの建物の価額				
評価額の計算				
(固定資産税評価額)	(倍率)	(借家権割合)	(賃貸割合)	(評価額)
5,002,236円	× 1.0	× (1 - 0.4	× 0.5)	= 4,001,788円

(注) 賃貸割合は、床面積の等しい10室のうち5室を賃貸の用に供していることから、0.5となる。