

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 通知処分取消等請求事件
国側当事者・国(豊能税務署長)
平成24年11月20日棄却・確定

判 決

原告兼亡甲訴訟承継人	乙
原告	亡甲訴訟承継人
	丙
原告	亡甲訴訟承継人
	丁
上記3名訴訟代理人弁護士	伊原 由美
同補佐人税理士	西 英昭
被告	国
同代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	豊能税務署長
	藤田 弘治
被告指定代理人	大橋 広志
同	大橋 一博
同	松本 淳
同	山内 勝
同	福岡 賢一

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 原告乙に係る請求の趣旨

処分行政庁が平成21年1月9日付けで原告乙に対してした平成19年3月2日相続開始に係る相続税についての更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

2 亡甲訴訟承継人らに係る請求の趣旨

処分行政庁が平成21年1月9日付けで亡甲に対してした平成19年3月2日相続開始に係る相続税についての更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

3 被告は、原告乙に対し614万6750円及びこれに対する平成19年12月20日から支払済みまで年5分の割合による金員を、原告丙及び原告丁に対しそれぞれ273万5075円並びにこれらに対する平成19年12月20日から各支払済みまで年5分の割合による金員を、それぞれ支払え。

第2 事案の概要

本件は、平成19年3月2日に死亡した亡戊（以下「亡戊」という。）の相続人である亡甲（以下「亡甲」という。）及び原告乙（以下「原告乙」という。）らが、亡戊を被相続人とする相続（以下「本件相続」という。）に係る相続税の申告をし、同申告に基づく相続税額を納付したが、本件相続に係る相続財産のうち別紙物件目録記載1及び2の各土地（以下「本件土地」という。）について、財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56ほか国税庁長官通達。平成20年3月14日付け課評2-5ほかによる改正前のもの。以下「評価通達」という。）24-4（広大地の評価）による補正（以下「広大地補正」という。）が適用されるにもかかわらず、これを適用せずに本件土地の評価額を算定したとして、広大地補正を適用して算出した評価額を前提とする相続税額への減額更正を求める更正の請求（以下「本件更正請求」という。）をしたところ、処分行政庁から更正をすべき理由がない旨の通知（以下「本件通知処分」という。）を受けたことから、亡甲及び原告乙が、被告に対し、本件通知処分の取消しを求めるとともに、不当利得に基づき本件更正請求における相続税額を超えて納付した相続税相当額（亡甲につき1094万0300円、原告乙につき67万6600円）の返還及びこれに対する本件相続に係る相続税の納付日の翌日である平成19年12月20日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払を求めた事案である。

なお、亡甲は本件訴え提起後の平成23年5月15日に死亡したため、その相続人である原告乙、原告丙（以下「原告丙」という。）及び原告丁（以下「原告丁」という。）が本件訴えのうち亡甲の請求に係る訴訟手続を受継し、第1請求の2及び3のとおり請求の趣旨が変更された。

1 関係法令等の定め

(1) 相続税法の定め

相続税法22条は、同法の第3章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24-4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（以下「開発行為」という。）を行うとした場合に公共公益的施設用地（同条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（その他これらに準ずる施設で、開発行為の許可を受けるために必要とされる施設の用に供される土地を含む。）をいう。）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。以下「マンション適地」という。）を除く。以下「広大地」という。）の価額は、原則として、次に掲げる区分に従い、それぞれ次により計算した金額によって評価することとし、当該区分として、①その広大地が路線価地域に所在する場合は、その広大地の面する路線の路線価に、評価通達15（奥行価格補正）から同20-5（容積率の異なる2以上の地域にわたる宅地の評価）までの定めに代わるものとして、広大地補正率（ $0.6 - 0.05 \times \text{広大地の地積} / 1000 \text{平方メートル}$ ）を乗じて計算した価額にその広大地の地積を乗じて計算した金額、②その広大地が倍率地域に所在する場合は、

その広大地が標準的な間口距離及び奥行距離を有する宅地であるとした場合の1平方メートル当たりの価額を評価通達14（路線価）に定める路線価として、上記①に準じて計算した金額とする旨を定めている（以下「広大地通達」という。）。

(3) 平成16年6月29日付け資産評価企画官情報第2号等「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）（以下「平成16年情報」という。）の要旨（乙13）

ア 平成16年6月4日付け課評2-7ほか2課共同「財産評価基本通達の一部改正について」によって広大地通達が改正された趣旨につき、奥行価格補正率に代えて有効宅地化率（（広大地の地積－公共公益的施設用地となる部分の地積）／広大地の地積）を用いて補正を行う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こと、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となどから、評価の簡便性や安全性にも配慮して評価方法を見直すこととした。

イ 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、広大地に該当しない条件の例示に該当するものを除く。）が挙げられており、他方、広大地に該当しない条件の例示として、既に開発を了しているマンション・ビル等の敷地用地、現に宅地として有効利用されている建築物等の敷地、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及び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が挙げられている。

ウ マンション適地の判定につき、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）で土地の最有効使用を判断することが困難な場合には、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。

エ 平成16年情報の参考「広大地判定フローチャート」には、上記イの広大地に該当する条件の例示に該当する場合には、原則として「著しく地積が広大」と認めて差し支えない旨が記載されている。

(4) 平成17年6月17日付け資産評価企画官情報第1号等広大地の判定に当たり留意すべき事項（情報）（以下「平成17年情報」という。）の要旨（乙2）

ア 平成17年情報は、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き、平成16年情報における整理を踏まえて、更なる考え方の統一性を図るため、平成16年情報の一部に関して留意事項を取りまとめたものである。

イ 平成16年情報は、普通住宅地区等に所在する土地で、開発許可面積基準以上のものについては広大地に該当することとしている。これは、一定の面積を超えるものについて、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を前提としており、その面積基準としては、基本的に、開発許可面積基準を指標とすることが適当である。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。

ウ 三大都市圏の市街化区域においては、原則として500平方メートル以上の宅地については面積基準の要件を充たすものとする。ただし、近隣の地域の状況から、地域の標準的な規

模が上記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。

エ マンション適地の判定につき、容積率が300パーセント以上の地域内にあり、かつ、開発許可面積基準以上の土地は、戸建住宅の敷地用地として利用するよりもマンション等の敷地として利用する方が最有効使用と判定される場合が多いことから、原則として、広大地に該当しないこととなる。

オ 平成17年情報の参考1「広大地評価の面積基準のイメージ」では、三大都市圏の市街化区域につき、500平方メートル以上の面積の場合には原則として広大地評価の適用があり、地域の標準面積が開発許可面積以上である場合のその地域の標準面積以下の土地の場合には例外的に広大地評価の適用がない旨が図示されている。

2 前提事実（当事者間に争いがないか、各項掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実等。なお、以下において、証拠番号は特記しない限り枝番を含む。）

(1) 当事者等

ア 亡戊は、平成19年3月2日に死亡した。

イ 亡甲は、亡戊の子であり、原告乙は亡甲の妻であって亡戊の養子である。亡戊の死亡による相続（本件相続）に係る相続人は、亡甲及び原告乙のほか、A及びBの計4人である（これら4名を併せて、以下「共同相続人ら」という。）。

ウ 原告丙及び原告丁は、亡甲の子である。

(2) 本件相続に係る相続税の申告等

ア 亡甲は、本件相続により、本件土地を取得した（甲13、乙7）。なお、本件土地の登記簿上の地積は合計98平方メートルであるが、実際の地積は合計665.5平方メートルである。また、本件土地は雑種地であるが、宅地に類似する土地として宅地に準じて評価される。

イ 共同相続人らは、平成19年12月25日、処分行政庁に対し、本件相続に係る相続税の申告書を提出した（亡甲及び原告乙の申告内容については、別表の「申告」欄記載のとおり。）。

なお、上記申告書における、本件土地の評価額の計算根拠は以下のとおりである（乙9）。

(ア) 1平方メートル当たりの価額

$$\begin{aligned} & \text{正面路線価} 15万5000円 \times \text{奥行価格補正率} 0.99 \times \text{不整形地補正率} 0.91 \\ & = 13万9639円 \end{aligned}$$

(イ) 土地全体の評価額

$$\begin{aligned} & 1平方メートル当たりの価額 13万9639円 \times \text{地積} 665.5 \text{平方メートル} \\ & = 9292万9754円 \end{aligned}$$

ウ 亡甲及び原告乙は、平成19年12月19日、上記(2)イの相続税の申告に係る各人の相続税額を納付した（亡甲につき8427万7500円、原告乙につき3305万4000円）。

(3) 本件通知処分

ア 共同相続人らは、平成20年10月15日、処分行政庁に対し、本件土地の評価に誤りがあったことを理由に、別表の「更正の請求」欄記載のとおり、上記(2)イの申告につき更正の請求をした（本件更正請求）。

イ 処分行政庁は、平成21年1月9日、共同相続人らに対し、本件更正請求につき更正をすべき理由がない旨の通知（本件通知処分）をした。

(4) 本件訴えに至る経緯

ア 亡甲及び原告乙は、平成21年3月9日、処分行政庁に対し、本件通知処分の取消しを求めて異議申立てをしたところ、処分行政庁は、同年4月24日、同異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲5）。

イ 亡甲及び原告乙は、平成21年5月21日、国税不服審判所長に対し、本件通知処分の取消しを求めて審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、平成22年3月5日、同審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をし、同月11日、亡甲及び原告乙に対し、裁決書の謄本を送達した（甲7、8、弁論の全趣旨）。

ウ 亡甲及び原告乙は、平成22年9月10日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

(5) 本件訴え提起後の事情

ア 亡甲は、平成23年5月15日、死亡した。

イ 原告乙、原告丙及び原告丁は、平成23年6月17日、当裁判所に対し、亡甲の相続人として同人の請求に係る訴訟手続を受継する旨の申立てをした（顕著な事実）。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

(1) 本件土地が「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」に当たるか否か。

（被告の主張）

ア 本件土地に係る「その地域」について

広大地通達という広大地とは、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あり、都市計画法4条12項所定の開発行為を行うこと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をいうところ、戸建住宅分譲用地として開発した場合に道路等の潰れ地が生じる土地につき地積過大による減価を行うという広大地通達の趣旨からすれば、「その地域」とは、評価対象地の属する地域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。

本件土地に係る「その地域」については、行政区域として最小限の地域の一体性があると考えられる住居表示地を基本単位として考え、本件土地周辺の各住居表示地の地域特性、各住居表示地内を分断すべき事情、本件土地との関連性、各住居表示地間の連続性又は分断すべき事情などを総合的に検討した結果、豊中市●●の地域（以下、「F地域」といい、他の住居表示番号の地域に関しても同様に表す。）、G地域及びH地域の3地域は、利用状況、環境等がおおむね同一であり、商業施設等又は中高層の集合住宅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と認められることから、F地域、G地域及びH地域からなる地域（以下「本件東地域」という。）であると認めるのが相当である。

そして、本件東地域における1区画当たりの宅地（農地、山林及び雑種地を除く。）の地積の平均は、約897.05平方メートルであるから、本件東地域の標準的な宅地の地積は約900平方メートル程度であると認めるのが相当であり、地積665.5平方メートルの本件土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広大な宅地に当たらないことは明らかである。

なお、上記のような詳細な分析を経ずとも、本件土地周辺の住宅地図や用途地域図等を参

照しただけで、本件土地が属するその地域の宅地の標準的な規模が本件土地の面積を上回る規模であることは容易に判断可能である。

イ 本件土地の評価には開発許可面積基準以上の地積であることが反映されていること

土地の評価の際に用いられる路線価は、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されるものであり、その路線に面する宅地の標準的な間口距離及び奥行距離、すなわち、その路線に面している標準的な地積を有する宅地の売買実例や鑑定評価額等を基に評定されていることから、路線価自体がその地域の標準的な規模の宅地を前提として形成された価格であるといえる。したがって、標準的な宅地の規模が元々大きい地域においては、あらかじめ宅地の規模が大きいことを前提とした路線価が付されることとなることから、評価対象地が開発許可面積基準以上の地積であったとしても、その地積がその地域における標準的な画地規模以下である限り、広大地として価額の調整を行う必要性は認められない。

そして、本件土地に接する道路（以下「本件道路」という。）に設定された特定路線価は、本件道路が接続するC線の一部に設定された路線価を基に、本件道路の状況等を考慮して設定されたものであるところ、C線のうち当該部分の路線価は地積1040.55平方メートルの宅地を標準地として評定されており、標準地の地積が1040.55平方メートルであることを前提に形成された価額に基づいたものといえることができるから、同路線価に基づいて設定された本件道路の特定路線価についても、周囲の宅地規模を前提とした調整がされたものといえる。

よって、上記標準地の地積よりも相当程度小さい地積である本件土地について、広大地補正による価格調整を行う必要性は認められない。

ウ 原告らの主張に対する反論

(ア) 平成17年情報は広大地該当性を判定する場合の考え方についての留意事項を取りまとめたものにすぎず、広大地通達の基本的内容を変更するものではないから、広大地該当性の判定については広大地通達の文言に従ってされることが基本であるところ、広大地通達の文言によれば、広大地か否かはその地域における標準的な宅地との比較において決せられることは明らかである。平成16年情報及び平成17年情報が開発許可面積基準以上の宅地は原則として著しく地積が広大と認めて差し支えない旨定めているのは、その地域の標準的な宅地の面積規模が各自自治体の定める開発許可面積基準に満たない場合、同面積基準に該当する土地は、その地域における標準的な宅地の面積により開発した場合に潰れ地が生じる可能性が高く、広大地に該当する余地が多いことから例示として掲げられたものにすぎない。また、平成17年情報において、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には、当然のことながら広大地には該当しない旨が新たに明記されたのは、広大地通達の要件が変更されていないことを改めて確認したものであり、当該土地の面積が地域の標準的な規模であればその地域における標準的な地積の宅地との評価の調整を図る必要がないことを理由とするものである。

したがって、評価対象地の地積が開発許可面積基準以上であることのみから、直ちにその地域における標準的な宅地の地積に比して著しく広大な宅地に該当することとなるものではない。

原告らは、開発許可面積基準以上の地積であれば特段の事情なき限り著しく地積が広大

との要件を満たすと解すべき旨主張するが、かかる解釈は広大地通達の文理や趣旨に反する上、平成17年情報でも広大地該当性を検討する対象を簡便に絞り込むことができるようにするため開発許可面積基準が用いられているにすぎず、その地域における標準的な宅地の地積との比較が不要とされているものではないから、原告らの主張は失当である。

(イ) 原告らは、広大地該当性につき個別具体的な判断を行うこととすると平成17年情報が形骸化される旨主張するが、平成17年情報においても評価対象地の地積が地域の標準的な規模であるか否かにつき個別具体的に判断することが予定されているといえるし、評価対象地の周辺土地につき住宅地図や不動産の全部事項証明書、用途地域図等を用いて分析をすることは専門的知識がなくとも可能であるから、個別具体的な判断を要することが平成17年情報の趣旨に反するということもできない。

また、原告らは、平成17年情報における「地域」が広大地通達にいう「その地域」よりもはるかに広範囲の地域を指す旨主張するが、そのように解すべき根拠はない上、平成17年情報においても「その地域」という文言が用いられていることからすれば、原告らの主張は失当である。

(ウ) 原告らは、豊中市全域の第一種住居地域10か所の地価公示地の地積の平均値を参照すべき旨主張するが、本件土地が含まれる「その地域」が豊中市全域であるとは到底解されない上、本件東地域内あるいは本件土地が属する用途地域内には地価公示地が存しないから、地価公示地の地積が本件土地についての「その地域における標準的な宅地の地積」の指標とはなり得ず、原告らの主張は失当である。

(原告らの主張)

ア 本件土地は開発許可面積基準以上の地積の土地であること

平成17年情報は、広大地通達にいう「著しく地積が広大」という文言が極めて曖昧な表現であり、課税庁の裁量による恣意的な認定の余地を含むものであることから、課税処分等による裁量の余地を狭め、広大地の判定が簡便かつ画一的にされることにより、国民に予測可能性を与えると共に判断の公正を図ろうとしたものと解される。かかる平成17年情報の趣旨からすれば、広大地該当性の判断は、社会通念を有する一般人が特別な専門的知識を有せずとも客観的かつ容易に判断し得ることが前提とされるべきであり、個別具体的な事情を詳細に検討した上での専門的判断を要することとすれば評価の統一性及び簡便性を図ることを目的とした平成17年情報は形骸化されてしまう。したがって、平成17年情報の文言は客観的に解釈されるべきであり、平成17年情報が開発許可面積基準以上の地積の土地については原則として面積基準を満たすものとし、地域の標準的な土地の規模を超えないものについては例外的に広大地に該当しないとしている以上、面積基準については特段の事情がない限り開発許可面積基準により判断すべきである。これに加え、平成17年情報では評価対象地の面積が「地域の標準的な規模である場合」は広大地に該当しないとし、「地域の標準的な規模」が開発許可面積基準以上である場合には当該地域の標準的な土地の面積を超える面積のものでなければ原則として広大地に該当しないとしているように、「その地域」ではなく「地域」との文言を用いていることからすれば、ここにいう「地域」とは、広大地通達にいう「その地域」よりもはるかに広範囲の地域を指していると解するのが相当であって、一見して明らかな大規模開発が行われるなど、開発許可面積基準以上の土地が相当規模連続して存在し、誰が見ても当然に広大地に該当しないというような特段の事情が認められる場

合でない限り、開発許可面積基準以上の地積の土地については「地域」との比較を検討するまでもなく「著しく地積が広大な土地」に該当すると解すべきである。

そして、本件土地は第一種住居地域に所在し、三大都市圏内の市街化区域にある地積665.5平方メートルの宅地であって、本件土地を含む周辺地域につき一見して明らかな大規模開発が行われているとの事情は認められないから、本件土地は原則どおり「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な宅地」に当たるといふべきである。

イ 地価公示地との比較

評価対象地の地積が著しく広大か否かを判断するに当たり、標準的な宅地の地積を参照する余地があるとしても、画一性、公平性の観点からすれば評価対象地近傍の地価公示地等の地積が参考とされるべきところ、本件土地が所在する豊中市における第一種住居地域10か所の地価公示地の地積の平均値は150平方メートルであるから、地積が665.5平方メートルである本件土地がこれに比して著しく広大であることは明らかである。

ウ 被告主張に対する反論

(ア) 被告は、本件土地についての「その地域」が本件東地域であると主張するが、このように開発許可面積基準以上の地積の土地につき周辺地域の個別具体的状況から詳細に検討することは平成17年情報の定める原則例外関係を逆転させるものであり、その文理に反する。また、このように「その地域」についての個別具体的判断を要するものとするれば、広大地補正の適用を受けようとする場合、評価対象地を含む広範囲の土地の面積、地目、利用状況等を詳細に調査することが必須となる上、かかる調査に基づいた広大地該当性に係る申告者の判断が課税庁により是認される保障もないため、広大地該当性の判断について考え方の統一を図り、画一的な運用を志向した平成17年情報の意義は失われることになってしまうから、かかる解釈は妥当ではない。

(イ) 被告の主張を前提としても、評価対象地とその周辺土地とで利用状況、環境等が全く異なり、土地の価格形成に直接影響を与える特性も一致しないような場合には、「その地域」を認定することはもはや不可能といふべきである。

本件土地とその周辺土地とでは、路線価の付された道路に接道しているか否か及び道路の通り抜けができるか否かという点で利用状況は全く異なる上、接続する道路の大きさやその接続の程度が異なり、交通上の利便性という宅地の価格形成に強い影響を与える特性に大きな差異があるから、本件土地につき、「その地域」を認定することはできない。このことは、本件土地に接続する本件道路の特定路線価はC線の路線価よりも減額認定されていることや、本件土地が普通住宅地区であるのに対し、H地域に接するD線は普通商業・併用住宅地区とされていることから明らかである。

(ウ) 路線価は各路線によって異なる標準的な規模の宅地の価格を基に評定されるものであり、また、特定路線価は当該道路に接続する路線及び当該道路の付近の路線に設定されている路線価を基に道路状況等を総合勘案して評定されるものであることからすれば、特定路線価の評定の際に基準とされた路線価における標準地の規模が、特定路線価の設定された道路に面する土地の標準的な規模となるものではない。

(2) 本件土地がマンション適地に当たるか否か。

(被告の主張)

ア 本件東地域は、商業施設又は中高層の集合住宅の用途に供されることを中心としたひとま

とまりの地域であり、これらの用途が同地域における標準的な使用方法と認められる。そして、本件東地域は、その全域が第一種住居地域であり、店舗及び事務所等の建築については床面積が3000平方メートルまでのものが建築可能であって、第二種高度地区の高さ制限を考慮しても中高層の集合住宅あるいは商業施設等の建築が可能であるところ、本件土地周辺の接道状況からすれば必ずしも商業施設等としての利用に適しているとは認められないものの、本件東地域には集合住宅の敷地としての需要が多分に認められ、実際に複合型中高層集合住宅以外にも住居専用集合住宅の敷地が2箇所存在すること、本件土地の近隣には6階建ての集合住宅であるEが建っており、同集合住宅の入居状況も良好であって、約910.89平方メートルの敷地に対して実際に使用されている住宅の割合からすると当該土地は最有効使用されていると評価できること、Eの入居状況や本件土地の周辺状況によれば本件土地は交通の利便性を重視した住環境としての需要が高い地域にあると認められることからすれば、本件土地上に賃貸マンションを建築した場合においても多数の入居が十分期待でき、本件土地は集合住宅地に適していると認められる。他方、本件東地域においては戸建住宅の建築が進んでいるとはいえず、また、本件土地は交通の要所に近いことからその上に住宅を建築する場合には自動車の走行音や振動対策が必要であり、そのほか日照問題やプライバシー等の観点も加味すれば、本件土地が戸建住宅の建築に適しているとは認められない。

よって、本件土地の最有効使用は、その全体を一体として、第二種高度地区の高さ制限の範囲内で建築可能な中高層の集合住宅の敷地としての使用であると認められるから、本件土地はマンション適地に当たり、広大地に該当しない。

イ 原告らは、本件土地が戸建住宅とマンション等が混在する地域に所在し最有効使用の判定が困難な場合であることを前提とした主張をするが、本件土地周辺には本件土地よりも広大な土地が多数存在し、本件東地域には戸建住宅が2軒あるのみで、戸建住宅分譲地の開発は行われておらず、そのほとんどが商業施設や集合住宅となっていること、昭和46年以降、本件東地域において戸建住宅として開発された土地はないこと、上記アのとおり本件土地の最有効使用の方法は明らかに中高層の集合住宅の敷地であると認められることからすれば、原告らの主張は前提を欠き失当である。また、原告らは、本件土地の最有効使用を検討するに当たってEの状況を考慮すべきでない旨主張するが、客観的な状況として、本件土地と最も類似した状況にあるEにつき現実に良好な入居状況が継続されていること、本件土地はEの敷地よりも広範囲において本件道路と接道していることからすれば、本件土地についても中高層の集合住宅の敷地としての使用が最有効使用として認められるから、原告らの主張は理由がない。

(原告らの主張)

ア 平成17年情報によれば、評価対象地が戸建住宅とマンション等が混在し、かつ、容積率200パーセントの地域にある場合は、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用地に適していると認められる土地を除き、原則として広大地に該当することとなる。

本件土地は、戸建住宅及び集合住宅等が混在した地域に所在する容積率200パーセントの土地であるところ、南東面にて約15メートルのみが本件道路と接しているにすぎず、本件道路以外に出入りができる場所は未舗装で幅員2メートル未満の箇所がある里道しかないので、開発業者が本件土地を購入してマンションを建築する可能性はあり得ないこと、本

件道路以外から自動車によって進入することができない袋小路であり、C線の側道に面している土地に比して利便性が著しく劣ること、本件土地周辺地域の標準的使用がマンション用地であるとの状況は認められないことからすれば、本件土地は明らかにマンション用地に適しているとはいえない。

イ 被告は、本件土地が戸建住宅とマンション等が混在する地域に所在するものではない旨主張するが、そもそも本件東地域を本件土地の周辺地域とすること自体に合理性がないから、被告の主張は前提を欠くもので失当である。

また、被告は、Eの入居状況等をもって本件土地がマンション適地であることの根拠とするが、Eは所有者であった亡戊が本件道路等との接道に関するデメリットを受忍した上で建築したものであり、その敷地は接道状況等からすればマンション用地としての利用が最有効使用ではない土地であることは客観的に明らかであるから、本件土地の最有効使用について検討するに当たってEに係る事情を考慮すべきではない。仮にEの存在を重視するというのであれば、本件土地の周辺に戸建住宅が存在することも考慮されるべきであるところ、被告は不当にこれらの事情を軽視しているから、その主張は合理性を欠くものであって理由がない。

(3) 原告らの被告に対する不当利得返還請求権の存否

(原告らの主張)

本件更正請求には理由があるから、亡甲及び原告乙は各自が納付した相続税額と本件更正請求における相続税額との差額分(亡甲につき1094万0300円、原告乙につき67万6600円)を過大に納付していたことになり、亡甲及び原告乙は被告に対しそれぞれ当該差額分の不当利得返還請求権を有していた。

そして、原告らは、亡甲の不当利得返還請求権を相続により法定相続分に従って承継している(原告乙につき547万0150円、原告丙及び原告丁につきそれぞれ273万5075円)。

よって、被告は、原告乙に対し、614万6750円(同原告が過大に納付した67万6600円及び亡甲の不当利得返還請求権の相続分547万0150円の合計)並びにこれに対する亡甲及び原告乙による相続税の納付日の翌日である平成19年12月20日から支払済みまで年5分の割合による遅延損害金の支払義務を負い、原告丙及び原告丁に対し、それぞれ273万5075円及びこれに対する亡甲による相続税の納付日の翌日である平成19年12月20日から支払済みまで年5分の割合による遅延損害金の支払義務を負う。

(被告の主張)

ア 行政処分には公定力があり、当該処分が無効である場合を除いて取消訴訟以外の方法でその有効性を争うことはできないところ、上記争点(1)及び(2)に係る被告の主張のとおり、本件通知処分は適法であってこれを取り消すべき理由はないから、本件通知処分の違法を理由とする原告らの不当利得返還請求は失当である。

イ 本件通知処分が取り消された場合、課税庁は職権による減額更正処分をした上、当該処分における相続税額と納付された相続税額との差額を過納金として還付することとなるところ、過納金の還付に関する国税通則法56条は民法の不当利得の特則を定めるものであって、不当利得規定の適用を排除する趣旨のものと解されることからすれば、亡甲及び原告乙に不当利得返還請求権は発生しない。

第3 争点に対する判断

1 争点(1) (本件土地が「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」に当たるか否か) について

(1) 相続税法22条は、同法第3章で特別の定めのあるものを除くほか、相続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る旨規定するところ、上記の「時価」とは、当該財産の現況に応じ、正常な取引条件下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当該財産の取引価格、すなわち相続開始時ににおける当該財産の客観的交換価値をいうものと解するのが相当である。もっとも、課税実務上、相続財産の評価は、原則として、評価通達によって定められた相続財産の統一的な評価方法によることとされているところ、仮に相続財産の客観的交換価値を個別の方式等により評価することとすると、その評価方式、選択された基礎資料等により異なった評価額になることを避けられない上、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があることなどに照らして、あらかじめ定められた評価方法によって画一的に相続財産を評価することは、当該評価方法の内容が時価の認識方法としてそれ自体一応合理的なものである限りにおいて、納税者間の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減という観点から合理的であるということができ、相続税法22条は、このような課税実務をも許容する趣旨のものと解される。そして、評価通達の定める評価方法は、それ自体、一応合理的であると認められるから、相続財産の評価に当たっては、特別の定めのある場合を除き、原則として、評価通達に定める評価方法によって算出された財産の評価額をもって、当該財産の時価と認めるのが相当である。

(2) 広大地通達は、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マンション適地を除く。)につき、原則として広大地補正を行うことを定めているところ、その趣旨は、評価対象地が、その価額算定の基準とされた標準的な宅地の地積と比して著しく広大な地積の土地であって、その開発等を行うとすれば道路等の潰れ地が生じるような場合には、潰れ地が発生しない標準的な宅地の価額を基に地積比から求めた評価対象地の計算上の価額と比して、評価対象地の価額は、潰れ地の発生した分だけ有効活用できる範囲が減少することによって低額となることから、潰れ地の発生が見込まれることによるかかる減額分を評価額に反映させるために広大地補正を行って、評価対象地の価額算定の基準とされた標準的な地積の宅地の評価との調整を図ることにあるものと解される。

このように、評価対象地につきその価額算定の基準とされた標準的な地積の宅地の評価との調整を図るという広大地通達の趣旨からすれば、同通達にいう「その地域における標準的な宅地」については評価対象地の価額算定の基準とされた土地をいうものと解するのが相当である。そうであるところ、広大地が路線価地域に所在する場合は、その広大地の面する路線の路線価に広大地補正率を乗じて当該広大地の評価をすべきものとされている。そして、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、路線価方式によって行うものとされているところ(評価通達11)、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。)ごとに設定するものであって、①その路線のほぼ中央部にあること、②その一連の宅地に共通している地勢にあること、③その路線だけに接していること、④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のすべて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であって（評価通達14）、路線価方式により評価する地域（路線価地域）については、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、国税局長がビル街地区、高度商業地区、繁華街地区、普通商業・併用住宅地区、普通住宅地区、中小工場地区、大工場地区を定めるものとされている（評価通達14-2）。これらからすれば、評価対象地が路線価地域に所在する場合は、原則として、当該評価対象地の評価の基となる路線価の算定の基準となる宅地（標準地）が「その地域における標準的な宅地」に当たると解するのが相当である。

(3) これを本件についてみるに、前記前提事実に加え証拠（甲17、乙5、9、12の2、17）及び弁論の全趣旨によれば、本件土地は、路線価が設定されていない本件道路に接しているところ、亡甲の申し出に基づき、本件道路に接続するC線の一部に設定された路線価20万円等を基に、本件道路の状況等を考慮して15万5000円の特定路線価（路線価地域内において、相続税、贈与税又は地価税の課税上、路線価の設定されていない道路のみに接している宅地を評価する必要がある場合に、当該道路を路線とみなして当該宅地を評価するための路線価であって、当該路線価を設定しようとする道路に接続する路線及び当該道路の付近の路線に設定されている路線価を基に、当該道路の状況、評価通達14-2に定める地区の別等を考慮して税務署長が評定した1平方メートル当たりの価額をいう（評価通達14-3）。）が設定されていること、本件道路に設定された特定路線価の基準とされたC線の一部の路線価の評定のために選定された標準地は、豊中市●●（住居表示は同所●●）所在の本件土地に近接する土地（以下「本件標準地」という。）であって、その地積は1040.55平方メートルであること、本件標準地は、C線のほぼ中央部にあること、路線との高低差のない平坦地という一連の宅地に共通している地勢にあること、C線だけに接していること、住宅地図の表示等から判断しておおむねC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しており形状もおおむねく形（長方形）であることといった標準地の選定基準をほぼ満たすものであって、本件標準地の評価基準額は、売買実例価額、公示価格、不動産鑑定士による鑑定評価額、精通者意見価格等に基づいて仲値（中庸値）を算定し、当該仲値に80パーセントの評価割合を乗じて評定されていること、本件土地は雑種地であるが、宅地に類似する土地であることから、その価額については評価通達82に基づき路線価方式により評価した宅地1平方メートル当たりの価額を基礎として評価されているところ、本件土地の価額は本件道路に設定された特定路線価15万5000円に奥行価格補正率0.99及び不整形地補正率0.91を乗じて得た1平方メートル当たりの価額に地積665.5平方メートルを乗じることにより算出されていることがそれぞれ認められる。これらの事実からすれば、本件土地に係る「その地域における標準的な宅地」は、上記のC線の一部の路線価評定の基となった本件標準地であると認められるところ、その地積は1040.55平方メートルであるから、地積665.5平方メートルである本件土地が本件標準地に比して著しく地積が広大であるとはいえないことは明らかである。

(4) 原告らは、路線価は各路線によって異なる標準的な規模の宅地の価格を基に評定されるものであり、また、特定路線価は当該道路に接続する路線及び当該道路の付近の路線に設定され

ている路線価を基に道路状況等を総合勘案して評定されるものであることからすれば、特定路線価設定の基準となった路線価の評定の基となった標準地の規模が、特定路線価の設定された道路に面する土地の標準的な規模となるものではない旨主張するが、上記のとおり広大地補正は評価対象地とその価額算定の基準となった標準的な地積の土地との間の評価の調整を図るものであることからすれば、特定路線価設定の際に基準とされた路線価の評定の基となった標準地の地積との比較を考慮するのが相当であるから、原告らの主張は失当である。なお、原告らの主張が、本件土地と特定路線価設定の際に基準とされた路線価の評定の基となった本件標準地との接道状況等の差異が本件土地の評価額に適切に反映されていないことをいうものであるとしても、かかる周辺環境の差異は特定路線価設定の際に4万5000円の減価がされることによって考慮されていると認められるから、いずれにせよこの点に関する原告らの主張には理由がない。

また、原告らは、広大地該当性の判定に関し簡便化及びその更なる統一化を図った平成16年情報及び平成17年情報の趣旨からすれば、平成17年情報における開発許可面積基準以上の地積の土地であれば、一見して明らかに広大地に当たらないなどの特段の事情なき限り著しく地積が広大な土地に当たると解すべき旨主張する。しかしながら、平成17年情報においても、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旨明記されているところであって、平成16年情報及び平成17年情報の記載を根拠とする原告らの主張は理由がない。そもそも、平成16年情報及び平成17年情報はあくまでも広大地通達の解釈について補足説明をするものすぎず、これらの情報の記載内容によって広大地通達の規定する要件が変更されるものではないところ、上記の広大地通達の趣旨に照らせば、開発許可面積基準以上の地積の土地であっても、その地域における標準的な宅地としてその価額算定の基準となった土地との関係で著しく地積が広大であることを理由とする評価の調整を図る必要がない場合には、広大地補正は適用されないのであって、開発許可面積基準以上の地積であることのみから直ちに評価対象地の地積が著しく広大であって、広大地補正をすべきものとはいえないから、かかる原告らの主張は理由がない。

さらに、原告らは、本件土地につき周辺土地の地積等を考慮するとしても、豊中市の第一種住居地域10か所の地価公示地が参照されるべきである旨主張するが、本件土地の周辺には地価公示地は存在せず、これらの地価公示地が本件土地の価額算定に影響を及ぼしているとは認められないから、この点に関する原告らの主張も理由がない。

- (5) よって、本件土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に当たらないから、その余の点につき検討するまでもなく、本件土地は広大地に当たらないと認めるのが相当である。

2 本件通知処分 of 適法性

上記1のとおり、本件土地は広大地通達という広大地に該当しないから、広大地補正が適用される余地はなく、また、そのほかに申告書における本件土地の評価額の計算過程に誤りがあることをうかがわせる事情もないから、本件土地の価額は申告書に記載された9292万9754円であると認められ（前記前提事実(2)イ）、亡甲及び原告乙が本件土地につき広大地補正の適用がないものとしてした取得財産の価額及び相続税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったとは認められない。そうすると、亡甲及び原告乙の本件相続に係る相続税額は、別表の「申告」欄記載のとおりとなる（なお、原告らは、本件相続に係る相続税額につき、本件土地の

評価額に係る部分以外は争っていない。)

したがって、本件更正請求につき更正すべき理由がないとした本件通知処分は適法である。

3 争点(3) (原告らの被告に対する不当利得返還請求権の存否) について

亡甲及び原告乙は、本件相続に係る相続税に関し、別表の「申告」欄記載のと通りの申告を行い、同申告に基づく各人の相続税額(亡甲につき8427万7500円、原告乙につき3305万4000円)をそれぞれ納付しているところ(前記前提事実(2)イ、ウ)、同人らの相続税額は同申告により確定しており(国税通則法16条、相続税法27条)、その後において同相続税額につき税額を減少させる処分は行われていないのであるから(弁論の全趣旨)、亡甲及び原告乙が納付した相続税額全額につき被告がこれを保持する法律上の原因があることは明らかである。

よって、被告に対し、不当利得に基づき亡甲及び原告乙が支払った相続税額の一部の返還及びこれに対する遅延損害金の支払を求める原告らの請求はいずれも理由がない。

4 結論

以上によれば、その余の点について判断するまでもなく、原告らの請求はいずれも理由がないから、これらを棄却することとし、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65条1項本文、61条を適用して、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第7民事部

裁判長裁判官 田中 健治

裁判官 尾河 吉久

裁判官 長橋 正憲

別紙物件目録 省略

課税の経緯

単位(円)

請求人	申告区分等		申告	更正の請求	通知処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
	内容		平成19年12月25日	平成20年10月15日	平成21年1月9日	平成21年3月9日	平成21年4月24日	平成21年5月21日	平成22年3月5日
甲	取得財産の価額		407,868,724	373,398,070	更正をすべき理由がない旨の通知処分	373,398,070	棄却	373,398,070	棄却
	内訳	本件土地	92,929,754	58,459,100		58,459,100		58,459,100	
		本件土地以外の土地	314,938,970	314,938,970		314,938,970		314,938,970	
	債務及び葬式費用		99,078,058	99,078,058		99,078,058		99,078,058	
	課税価格 (1,000円未満切捨て)		308,790,000	274,320,000		274,320,000		274,320,000	
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)		84,277,500	73,337,200		73,337,200		73,337,200	
	取得財産の価額		186,082,096	186,082,096		186,082,096		186,082,096	
乙	債務及び葬式費用		64,972,155	64,972,155	64,972,155	64,972,155			
	課税価格 (1,000円未満切捨て)		121,109,000	121,109,000	121,109,000	121,109,000			
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)		33,054,000	32,377,400	32,377,400	32,377,400			
	取得財産の価額		974,519,307	940,048,653	940,048,653	940,048,653			
相続税の総額の計算	債務及び葬式費用		164,774,858	164,774,858	164,774,858	164,774,858			
	純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産		8,700,000	8,700,000	8,700,000	8,700,000			
	課税価格 (1,000円未満切捨て)		818,442,000	783,972,000	783,972,000	783,972,000			
	法定相続人		4人	4人	4人	4人			
	基礎控除額		90,000,000	90,000,000	90,000,000	90,000,000			
	相続税の総額 (100円未満切捨て)		223,376,000	209,588,800	209,588,800	209,588,800			