

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分等取消請求控訴事件

国側当事者・国(松戸税務署長)

平成26年2月13日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成25年8月30日判決、本資料263号-159・順号12283)

判 決

控訴人	甲
控訴人	乙
控訴人	丙
上記3名訴訟代理人弁護士	鈴木 敏雄
同	大塚 正民
上記3名補佐人税理士	野坂 征
被控訴人	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	松戸税務署長
同指定代理人	新保 裕子
同	中澤 直人
同	箕浦 裕幸
同	佐藤 繁
同	吉田 正
同	小西 加津奈

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人らの負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 処分行政庁が控訴人甲に対して平成21年6月30日付けでした平成19年5月22日相続開始に係る相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分(いずれも異議審理庁の異議決定及び国税不服審判所長の裁決による一部取消し後のもの)につき、同更正処分の納付すべき税額6315万8000円のうち4459万9800円を超える部分及び同賦課決定処分(税額185万5000円)を取り消す。
- 3 処分行政庁が控訴人乙に対して平成21年6月30日付けでした平成19年5月22日相続開始に係る相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分(いずれも異議審理庁の異議決定及び国税不服審判所長の裁決による一部取消し後のもの)につき、同更正処分の納付すべき税

額 956万5500円のうち786万9500円を超える部分及び同賦課決定処分（税額16万9000円）を取り消す。

- 4 処分行政庁が控訴人丙に対して平成21年6月30日付けでした平成19年5月22日相続開始に係る相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（いずれも異議審理庁の異議決定及び国税不服審判所長の裁決による一部取消し後のもの）につき、同更正処分の納付すべき税額783万8700円のうち601万2300円を超える部分及び同賦課決定処分（税額18万2000円）を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、平成19年5月22日に死亡した丁（本件被相続人）の相続人である控訴人らが、処分行政庁である松戸税務署長から、相続税の申告に当たり相続に係る土地の価額の評価が過少であるとして、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受けたため、これらの処分（ただし、いずれも異議審理庁である松戸税務署長の異議決定及び国税不服審判所長の裁決により一部取り消された後のもの）の一部又は全部の取消しを求める事案である。
- 2 原審は、上記の各処分について、控訴人らの主張するような違法はないとして、控訴人らの請求をいずれも棄却した。
- 3 本件の前提事実（関係法令等の定めを含む。）、争点及び争点に関する当事者双方の主張は、後記4のとおり当審における主張を付加するほか、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の1ないし4に記載されたとおりであるから、これを引用する。

ただし、原判決を次のとおり補正する。

- (1) 原判決5頁7行目の「(1) (略)」を「(1) 借地権の目的となっている宅地の価額は、11（評価の方式）等の定めにより評価したその宅地の価額（自用地としての価額）から27（借地権の評価）の定めにより評価したその借地権の価額（同項のただし書の定めにかつ当するときは、同項に定める借地権割合を100分の20として計算した価額とする。）を控除した金額によって評価する。」に改める。
- (2) 原判決6頁9行目末尾の次に「なお、上記の遺産分割協議により、本件相続人らがそれぞれ取得した土地は、原判決同別紙の各「本件相続に係る取得状況」欄記載のとおりである。」を加える。
- (3) 原判決11頁5行目の「本件B2土地、」を、同14頁11行目の「本件B2土地及び」をそれぞれ削り、同16頁7行目の「相続税法16条」を「相続税法15条」に改める。
- (4) 原判決19頁8行目の「また、」から10行目末尾までを削る。

4 当審における主張

(1) 控訴人らの主張

ア 本件各土地の評価方法について

(ア) 本件C土地ないし本件H土地及び本件J土地はいずれも未完成宅地であるから、これらの土地の時価を算定するに当たっては、未完成宅地の時価を緻密に定める手法としての実額評価法によるべきであり、完成宅地の時価から宅地造成工事費を控除した金額が時価となる（ただし、本件D土地については、P・D土地鑑定による評価額が時価と認められず、また、広大地補正率の適用がないとされた場合には、予備的に上記手法による評価額を時価と主張する。）。これらの土地について路線価方式による評価を行うことは、完成宅地の価格が算出されることになり、宅地造成工事費が考慮されないだけでなく、角地の利

益を享受する範囲で適用されるべき角地加算率が、土地全体に対して適用されるという不都合が生ずる。したがって、上記各土地の時価の算定に当たっては、評価通達によらないことが必要と認められる特別の事情が存在する。

(イ) 未完成宅地の時価の算定について、課税実務上、実額評価法が採用された事例が既に38件に上っており、本件においてこれを採用しないのは、平等原則に違反するばかりでなく、憲法14条1項に違反する。

(ウ) 本件A土地等及び本件D土地の時価は、P鑑定の評価額によるべきである。被控訴人の提出したQ鑑定は、P鑑定と比べて、選定した取引事例や事例地の個別的要因の補正が不適切であり、標準的画地の価格の算定が妥当でないなどにより、採用できないものである。

(エ) 被控訴人は、本件A土地及び本件南側通路の面積について、本件訴訟における当初の自白を撤回したが、後の主張に係る面積が真実であることの証明はなく、また、被控訴人に錯誤があったとはいえないし、仮に錯誤があったとしても、被控訴人には故意又は重大な過失があるから、自白の撤回は信義則に反して許されない。

イ 本件B土地及び本件南側通路の評価単位の在り方について

(ア) 本件B1土地と本件B2土地との間に本件南側通路があるが、本件南側通路は、不特定多数人の通行の用に供されておらず、その利用者は本件A土地に居住する者や本件南側通路に面した駐車場を月極めで利用する者に限られていて、物理的な分離も認められず、利用関係は一体であって、評価通達に従い、本件B土地は一団の雑種地として評価すべきである。

(イ) 本件南側通路は、本件A土地への進入路として宅地の性格を有するだけでなく、本件B土地の利用に不可欠であり、その一部として雑種地の性格も有する。その割合は同程度とみるべきであるから、本件南側通路の評価額について、その2分の1を本件A土地に含め、残りの2分の1を本件B土地に含めるべきである。

ウ 本件C土地の賃貸借契約の評価について

本件賃貸借契約において、賃貸借の期間を賃借人であるKが存続する期間と同じにする旨の合意がされていたし、そうでないとしても、一時使用目的ではないから、借地借家法の原則に従って契約時から30年の期間のものと解すべきである。

エ 本件D土地の広大地補正率の適用について

広大地補正の制度は、これを開発する場合に相当規模の潰れ地の負担が生ずるだけでなく、未完成宅地を完成宅地とするための宅地造成工事費の負担を考慮したものであり、本件D土地の評価に当たり、広大地補正率を適用しない理由はない。

オ 本件I-3土地の評価について

本件I-3土地は、本件I-1土地及び本件I-2土地と区分して評価されるべきであり、これを単独で利用及び処分する場合の最有効使用を考えると、建物が建たない狭小の土地となって、駐車場としての収益力も通常に比べて半分もないことから、収益還元法により評価すべきである。

(2) 被控訴人の主張

ア 本件各土地の評価方法について

(ア) 宅地の利用方法は一様でないのであって、控訴人らのいう宅地造成工事費を考慮しな

ければ、宅地としての適正な市場価格の算定が不可能になるとはいえない。仮に控訴人らの主張するように、未完成宅地について常に個々の宅地造成工事費を認定して控除しなければならぬとすると、評価する者の主観的判断によって異なる評価額が生ずることが避け難く、原則として評価通達を画一的に適用することにより、税負担の公平等を図るといふ相続税法22条の趣旨に反することになる。また、路線価は地価公示価格と同水準の価格の80パーセント程度を目途に定められ、これは評価上の安全性を配慮したものであるから、個別の費用負担等も考慮されていると解される。

(イ) P鑑定において、取引事例比較法とされているものは実質的には開発法というべきであり、取引事例比較法についての個別的要因を考慮していないことなど、P鑑定は合理的でない。

(ウ) P・A土地等鑑定によれば、本件A土地及び本件南側通路の真実の面積は1373.53㎡であることが優に認められ、この点に関する被控訴人の自白の撤回が認められるべきである。

イ 本件B土地及び本件南側通路の評価単位の在り方について

本件被相続人の自宅敷地の用に供されている本件A土地は、自動車で進入するためには本件南側通路を使用するほかなく、しかも、本件南側通路はコンクリート舗装されているのに対し、本件B1土地と本件B2土地は、いずれも砂利敷きであり、本件南側通路を挟んで分かれて所在しているのであるから、物理的に分離しているといえること、また、本件B土地を駐車場として利用している者の全てが本件南側通路を利用しているわけではないことからすると、本件B1土地と本件B2土地とは、一体として利用されていないと認めるべきである。

ウ 本件C土地の賃貸借契約の評価について

本件C土地上にある本件倉庫は、いわゆるプレハブ構造であって、本件賃貸借契約当時において、このような簡易な構造物を30年以上にわたる永続的使用を前提にして設置したとは解し難い。このように本件倉庫は長期にわたる定着性を予定して建築されたものとはいえず、また、控訴人らの主張によれば、本件C土地には水道、ガス、下水道等の供給処理施設が敷設されていないというのであり、これらのことを考え合わせると、本件賃貸借契約は一時使用目的の賃貸借とみるべきである。

エ 本件D土地の広大地補正率の適用について

広大地補正の制度は、その地域における標準的な地積の宅地に比して著しく広大な宅地で、開発行為をする場合に公共公益的施設用地の負担が必要と認められ、道路や公園等のいわゆる潰れ地が生ずることになるため、当該土地の評価の際に一定割合を減額することにしたものであり、本件D土地については、これに該当せず、広大地補正率の適用はない。

オ 本件I-3土地の評価について

本件I-3土地は、建ぺい率60パーセント及び容積率20パーセントの第一種住居地域に属し、第一種高度地区に指定され、この土地上に建物を建築しようとするれば、建床面積17.22㎡の3階建建物の建築が可能であって、狭小であるとはいえ、居住用に供する建物の建築は十分に可能である。したがって、本件I-3土地について、これを単独で利用し、かつ建物の建築が不可能であることを前提とする収益還元法により評価すべきであるとの控訴人らの主張は理由がない。

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、本件各処分について何らの違法はなく、控訴人らの本件請求はいずれも理由がないから、これらを棄却すべきであると判断する。控訴人らの当審における主張を考慮しても、この結論が左右されることはない。

その理由は、次のとおり補正するほか、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」に記載されたとおりであるから、これを引用する。

- 1 原判決31頁2行目の「本件A土地、本件南側通路及び本件D土地」を「本件A土地及び本件南側通路」に改め、同32頁15行目末尾の次に「路線価の評定に当たっては、このように地価公示価格と同水準の価格の80パーセント程度を目途に定められるという点において、対象土地が控訴人らのいう未完成宅地であったとしても、宅地造成費用の負担に対する一定の配慮が払われているということができる。」を加える。
- 2 原判決33頁3行目の「指摘する例」の次に「(甲71ないし115、150ないし228)」を、同6行目の「いわざるを得ない。」の次に「評価通達に定める評価方式によるべきでない特別の事情があるか否かは、個々の事例に即して判断すべきものであって、従前において課税当局が実額評価法による評価を採用した事例があったからといって、一般的に課税実務が実額評価法を採用しているとまでは解されないのであり、控訴人らの主張を前提としても、本件においては他の事例の内容が本件各処分の適法性に影響を与えるものではない。」をそれぞれ加え、同9行目の「平等原則」を「平等原則ないし憲法14条1項」に改める。
- 3 原判決34頁16行目の「分譲後の画地について個別的要因の補正を行っておらず、」を「取引事例比較法における個別的要因の補正を行っているとは認められず、」に改める。
- 4 原判決39頁7行目の「主張をしたこと」の次に「(控訴人らが訴状において本件A土地の面積を936.10㎡などと主張したことについて、被控訴人が、いったんはこれを認めると答弁した後、本件A土地と本件南側通路の面積の合計が1373.53㎡であると主張するに至ったこと)」を、同8行目の「しかしながら、」の次に「相続財産の対象である不動産の面積などその価格を算定するに当たっての基本的な事実、当事者の攻撃防御方法の対象となる主要事実であるから、裁判上の自白の対象になると考えられるが、」を、同10行目から11行目にかけての「訴訟活動」の次に「(甲25号証の提出)」をそれぞれ加える。
- 5 原判決41頁22行目末尾の次に「なお、本件B土地の駐車場の管理業務について、従前から特定の業者に委託して行っている事実(甲244)は、上記の認定、判断に影響を及ぼすものではない。」を加え、同47頁24行目の「前記前提事実記載のとおり、」を「前記前提事実及び甲68号証のとおり、」に改める。

第4 結論

よって、控訴人らの本件請求はいずれも理由がないから、これらを棄却した原判決は正当であって、本件控訴はいずれも理由がない。

東京高等裁判所第24民事部
裁判長裁判官 三輪 和雄
裁判官 内藤 正之
裁判官 佐久間 健吉