

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正の請求に理由がない旨の通知処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(中野税務署長)

平成27年7月8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26年10月15日判決、本資料264号-163・順号12544)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	山下 清兵衛
同	山下 功一郎
同	田代 浩誠
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	中野税務署長
	橋本 秀法
被控訴人指定代理人	大原 高夫
同	中澤 直人
同	今井 努
同	阿部 文威
同	武田 涼子
同	土居 哲雄

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 中野税務署長が平成22年12月2日付けでした控訴人に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件処分」という。)を取り消す。
- 3 訴訟費用は、第1、2審を通じ、被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要

1 事案の要旨

本件は、相続により私道を含む財産を取得した控訴人が、その相続に係る相続税について、納税申告書を提出した後、当該申告書に記載した当該私道の価額の評価に誤りがあり、当該申告書の提出により納付すべき税額が過大であるとして、課税価格及び納付すべき税額について更正を

すべき旨の請求をしたところ、これに対し、中野税務署長が更正をすべき理由がない旨を控訴人に通知したこと（本件処分）について、控訴人が、本件処分は違法であると主張して、その取消しを求めた事案である。

原審は、控訴人の請求を棄却する判決を言い渡したところ（原判決）、これを不服とする控訴人が、原判決を取り消し、本件処分を取り消すことを求めて控訴した。

## 2 当事者の主張等

関係法令等の定め、前提事実、本件処分の根拠及び適法性に関する被控訴人の主張並びに争点及び争点に関する当事者の主張は、次のとおり補正し、後記第3の2（1）において控訴人の当審における補充主張を摘示するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

（原判決の補正）

70頁13行目から14行目にかけての「存在する存在する」を「存在する」に改める。

## 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、原判決と同様に、控訴人の請求は理由がないものと判断する。その理由は、下記2のとおり控訴人の当審における補充主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」で説示するとおりであるから、これを引用する。

### 2 控訴人の当審における補充主張とこれに対する判断

（1）控訴人は、控訴の理由として、①本件私道に隣接する宅地の底地評価は100分の30であるところ、本件私道の評価割合を100分の30とすると、本件私道の財産的価値は本件私道に隣接する宅地を建物敷地として貸した場合の財産的価値より圧倒的に劣るものであるにもかかわらず、両者の評価割合が同一となり社会常識に反する、②土地価格比準表の私道に関する定めは、その合理性について何ら証明されておらず、私道価値の変遷を一切反映することなく放置されたものであるから、現実の私道の客観的交換価値を反映しない不合理なものである、③私道が本件通達の前段の定めに該当する場合の評価割合を100分の30とすることについて、その合理性を裏付ける具体的根拠はなく、そのような評価は私道の取引実態にも反するものである、④相続税法が求めている平等は、財産評価の方式に関係なく、客観的交換価値の範囲内にある財産評価結果に基づく相続税課税を全納税者に対して平等に行うことであるから、評価通達の定める評価方式以外の評価方式によってその価額を評価することも許される、⑤本件私道は、位置指定道路であり、私有物としての利用が極めて大きく制限された物件であるから、本件通達の前段の定めを適用するための前提を欠く、⑥本件私道と全く同様に行き止まりである私道（甲34）について、税務当局は本件通達前段を適用せず、100分の10以下の評価割合で財産評価することを認めたのであるから、本件私道について本件通達の前段が定める100分の30という評価割合を適用することは、課税実務に反し違法である、⑦相続税の物納財産に地下埋設物がある場合、物納の申請者の費用負担で地下埋設物の撤去を求められるのが実務上の取扱いであるから、地下埋設物がある場合とない場合の本件私道の財産評価が、いずれも同一の100分の30になるというのは、客観的交換価値の差異を無視した違法な財産評価であるなどと補充主張する。

### （2）上記①について

本件私道の財産的価値と本件私道に隣接する宅地を建物敷地として貸した場合の財産的価値（底地評価）とを同列に論ずることが適切であるとはいえない。

したがって、控訴人の上記主張①は理由がない。

(3) 上記②について

土地価格比準表は、不動産鑑定評価基準の理論を基礎に、不動産鑑定士等の鑑定評価の専門家の参画を得てその実践面における成果をも十分に採り入れて、昭和50年に国土庁が作成した合理的な比準方法を示すものであり、その後、数次にわたって改訂がされていることは、前記判断のとおりである。

したがって、控訴人の上記主張②は理由がない。

(4) 上記③について

本件通達が定められた趣旨、私道の用に供されている宅地が本件通達の前段の定めに応ずる場合の評価割合が100分の30に引き下げられた経緯、及び土地価格比準表における減価率に照らすと、本件通達に定められた評価方式は、その前段の定めに基づいて評価されるべき場合の評価割合も含め、合理的なものであると認められることは、前記判断のとおりである。

したがって、控訴人の上記主張③は理由がない。

(5) 上記④について

評価通達に定められた評価方式が当該財産の取得の時ににおける時価を算定するための手段として合理的なものであると認められる場合においては、同通達の定める評価方式が画一的に全ての納税者に係る財産の価額の評価において用いられることによって、平等な租税負担を実現することができるかと解されるのであり、また、相続税法22条の規定も租税平等主義を当然の前提としていると考えられることに照らせば、特段の事情があるときを除き、特定の納税者あるいは特定の相続財産についてのみ同通達の定める評価方式以外の評価方式によってその価額を評価することは、たとえその評価方式によって算定された金額がそれ自体では同法22条の定める時価として許容範囲内にあると認め得るものであったとしても、租税平等主義の観点から相当ではないことは、前記判断のとおりである。

したがって、控訴人の上記主張④は理由がない。

(6) 上記⑤について

本件通達が、位置指定道路であるか否かにより私道の評価割合を異にしなかったからといって、直ちに合理性を欠くものとはいえないことは、前記判断のとおりである。

したがって、控訴人の上記主張⑤は理由がない。

(7) 上記⑥について

仮に、調査報告書(甲34)に記載された私道について、同報告書に記載のとおりの評価が税務当局によって是認されたことがあったとしても、当該私道が、本件通達の適用上、本件通達の前段の定めに基づいて評価されるべきものであったか否かを判断することは困難であり、また、仮に、当該私道が本件通達の前段の定めに基づいて評価されるべきものであったとしても、当該私道に特有の事情を本件通達の定める評価方式以外の評価方式によるべき特段の事情とみて、本件通達の定める評価方式による評価をしなかったものである可能性を否定することができないから、同報告書に記載された事例があることをもって、直ちに本件通達の前段の定めにおける評価割合が不相当に高いものであるとはいえないことは、前記判断のとおりである。

したがって、控訴人の上記主張⑥は理由がない。

(8) 上記⑦について

相続税の賦課に当たり相続財産の価額をどのように評価するかということと、当該財産が物

納財産として国の管理又は処分に適するか否かということとは、事柄の性質上、その判断の観点を異にするものであって、前者の判断において、必ずしも当該相続財産が管理又は処分に適しているかどうかを想定して評価がされるべきものではないこと、物納をしようとする土地に上下水道や都市ガスの配管といった地下の埋設物がある全ての場合に上記の撤去を命じられることを根拠付ける法令上の規定は見当たらず、実務的にも、そのように取り扱われていることを認めるに足りる証拠はないこと、及び本件通達は、私道の用に供されている宅地が「不特定多数の者の通行の用に供されているとき」といえるか否かにより、評価割合を異にする評価方式を定めたものであって、地下の埋設物が存在する私道とそのような埋設物が存在しない私道とを全て同一の評価割合により評価することを定めたものでもないことに照らすと、本件通達が、地下の埋設物の存在するか否かによって私道の評価割合を異なるものとしていないことが不合理であるとはいえないことは、前記判断のとおりである。

したがって、控訴人の上記主張⑦は理由がない。

(9) そのほか、控訴人が主張する内容は、いずれも前記判断を左右するものとはいえない。

#### 第4 結論

以上によれば、控訴人の請求は理由がないから棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当である。したがって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第12民事部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 高瀬 順久

裁判官 朝倉 佳秀