

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(柏税務署長)

平成29年1月25日棄却・確定

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成28年7月20日判決、本資料266号-109・順号12887)

判 決

控訴人	甲
控訴人	乙
控訴人	丙
控訴人	丁
控訴人	戊
上記5名訴訟代理人弁護士	高橋 貴美子
上記5名補佐人税理士	野坂 征
被控訴人	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
処分行政庁	柏税務署長
	吉川 直明
同指定代理人	早田 祐介
同	橋口 政憲
同	寺本 大介
同	阿部 輝男
同	中澤 直人
同	天田 淳史

主 文

- 1 本件各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 原判決を次のとおり変更する。
- 2 処分行政庁が、控訴人甲(以下「控訴人甲」という。)に対して平成23年6月2日付けでした被相続人G(以下「本件被相続人」という。)の平成19年8月●日の相続(以下「本件相続」という。)の開始に係る相続税(以下「本件相続税」という。)についての更正処分(ただし、平成23年8月19日付け再更正処分による一部取消し後のもの)のうち、課税価格1億2903万3000円及び納税すべき税額1338万8300円を超える部分並びに同年6月2日付けでした原判決別表1の控訴人甲に係るものの順号4の②の過少申告加算税の賦課決

定処分（ただし、同年8月19日付け過少申告加算税の変更決定処分による一部取消し後のもの）のうち12万5000円を超える部分を取り消す。

- 3 処分行政庁が、控訴人乙（以下「控訴人乙」という。）に対して平成23年6月2日付けでした本件相続税についての更正処分（ただし、同年8月19日付け再更正処分による一部取消し後のもの）のうち、納税すべき税額31万1200円を超える部分並びに同年6月2日付けでした過少申告加算税の賦課決定処分（ただし、同年8月19日付け過少申告加算税の変更決定処分による一部取消し後のもの）のうち2000円を超える部分を取り消す。
- 4 処分行政庁が、控訴人丙（以下「控訴人丙」という。）に対して平成23年6月2日付けでした本件相続税についての更正処分（ただし、同年8月19日付け再更正処分による一部取消し後のもの）のうち、納税すべき税額31万1200円を超える部分並びに同年6月2日付けでした過少申告加算税の賦課決定処分（ただし、同年8月19日付け過少申告加算税の変更決定処分による一部取消し後のもの）のうち2000円を超える部分を取り消す。
- 5 処分行政庁が、控訴人丁（以下「控訴人丁」という。）に対し、平成23年6月2日付けでした本件相続税についての更正処分（ただし、同年8月19日付け再更正処分による一部取消し後のもの）のうち、納税すべき税額31万1200円を超える部分並びに同年6月2日付けでした過少申告加算税の賦課決定処分（ただし、同年8月19日付け過少申告加算税の変更決定処分による一部取消し後のもの）のうち2000円を超える部分を取り消す。
- 6 処分行政庁が、控訴人戊（以下「控訴人戊」という。）に対し、平成23年6月2日付けでした本件相続税についての更正処分（ただし、同年8月19日付け再更正処分による一部取消し後のもの）のうち、納税すべき税額31万1200円を超える部分並びに同年6月2日付けでした過少申告加算税の賦課決定処分（ただし、同年8月19日付け過少申告加算税の変更決定処分による一部取消し後のもの）のうち2000円を超える部分を取り消す。
- 7 訴訟費用は、第1、2審とも、被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要等

- 1 控訴人らは、本件被相続人が平成19年8月●日に死亡したことによって開始した本件相続に係る本件相続税の申告（以下「当初申告」といい、当該申告に係る申告書を「本件申告書」という。）及び修正申告（以下、単に「修正申告」といい、当該申告に係る申告書を「本件修正申告書」という。）をした。これに対し、柏税務署長は、原判決別表2の「略号・所在地」及び「地積（㎡）」欄記載のとおり各土地（以下「本件各土地」といい、また、同別表で定める略称は、以下においても用いる。）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・直審（資）17による国税庁長官通達。ただし、平成20年3月14日付け課評2-5・課資2-4・課審6-3による改正前のもの。以下「評価通達」という。）に基づく評価をすべきであるところ、控訴人らが当該評価をしないで上記各申告をしたものであるとして、控訴人らに対し、それぞれ更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下、これらの処分を併せて「更正処分等」という。）をした。ただし、その後、更正処分等については、それぞれ平成23年8月19日付け再更正処分及び過少申告加算税の変更決定処分（以下、これらの処分を併せて「再更正処分等」という。）によりその一部が取り消された。

本件は、控訴人らが、本件各土地がその地域における標準的な宅地と比較して地積が過大であること（以下「地積過大」という。）等からすれば、上記の更正処分等（ただし、上記の再更正処分等による一部取消し後のもの。以下、上記の一部取消し後の各更正処分を「本件各更

正処分」といい、上記の一部取消し後の各賦課決定処分を「本件各賦課決定処分」といい、併せて「本件各処分」という。)は、相続税法22条に規定する時価に基づかずにされたものであり、違法であるなどと主張して、本件各処分の取消しを求めた事案である。

原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却したところ、控訴人らがその一部を不服として本件控訴を提起し、本件E土地及び本件F土地に係る各土地の評価を争い、訴えを変更して、前記第1の2ないし6のとおり、本件各処分の一部取消しを求めた。

2 主な関係法令等、前提事実、本件各処分の根拠及び適法性についての被控訴人の主張、争点及び争点に関する当事者の主張の要点は、後記3のとおり当審における控訴人らの補充主張を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」中「第2 事案の概要等」の1ないし5に記載のとおりであるから、これを引用する。

3 当審における控訴人らの補充主張

(1) 本件E土地の評価について

処分行政庁は、本件E土地の時価について、路線価に広大地補正率(算式は「 $0.6 - 0.05 \times \text{広大地の地積} / 1000 \text{平方メートル}$ 」である。)を乗じ、更に地積を乗じて求めているが、広大地補正率の一般的な合理性についての実質的な裏付けはない。また、本件E土地について開発行為を行う場合に準拠しなければならない柏市開発行為審査基準によれば、本件E土地の有効宅地化率は0.506未満(転回広場の直径修正後は0.497である。)になることが計算上明らかであるところ、これは、本件E土地の時価評価をするための広大地補正率(0.5559)を大きく下回るものである。したがって、本件E土地の時価評価をするに当たって、上記の有効宅地化率を大きく上回る広大地補正率を用いるのは不合理である。

(2) 本件F土地の評価について

本件F土地は、●●土地区画整理事業の施行区域内にあり、本件相続の発生日現在いまだ仮換地の指定がなく、土地区画整理法76条による建築制限等が課されるため、その時価評価をするに当たっては、仮換地指定がされていない土地についての減価補正要因としてこれを考慮すべきである。本件F土地に適用される路線価には建築制限等による減価補正がされていないのであるから、本件F土地について評価通達1(3)に基づく個別の減価補正をすることが必要である。しかるに、上記の個別の減価補正がされていないのは不合理である。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人らの請求をいずれも棄却するのが相当であると判断する。

その理由は、原判決23頁18行目の「市街地農地」を「市街地原野」に改め、後記2のとおり当審における控訴人らの補充主張に対する判断を加えるほかは、原判決「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 当審における控訴人らの補充主張に対する判断

(1) 本件E土地について

ア 控訴人らは、前記第2の3(1)のとおり、本件E土地の時価評価をするに当たって、本件E土地の有効宅地化率を大きく上回る広大地補正率を用いるのは不合理である旨主張する。

イ しかしながら、原判決の認定説示のとおり、広大地補正率は、評価対象地の個別要因に基づいて最も経済的で合理的な開発想定図が作成されて鑑定評価額が算出された最近の鑑

定評価事例を収集し、分析及び検討をした上で、1平方メートル当たりの鑑定評価額が正面路線価に占める割合と評価対象地の地積との関係を統計学的手法（最小二乗法による回帰分析）を用いて定めたものとされているところ、複数の評価対象地の鑑定評価事例に基づき上記の計算過程を経て算出された広大地補正率は、課税庁の迅速かつ適切な課税事務、相続税負担の実質的な公平、納税者の便宜及び徴税費用の節減の確保の観点からも、普遍的な数値としての一般的な合理性を有するものと解するのが相当であり、このことは、広大地補正率を乗ずる対象が、相続された当該土地の具体的な評価額ではなく、同じ路線に面する一連の宅地を評価する一般的な基準となるべき路線価（評価通達14）であること、また、広大地補正率の算式（路線価に乗ずべき割合を「 $0.6 - 0.05 \times \text{広大地の地積} / 1000 \text{平方メートル}$ 」により算出する。）の各数値に特段不自然又は不合理な点が認められないこと（土地所有者に対する私権の制限（土地公共公益的施設用地の負担）の割合を「40パーセント」超（原判決の認定説示のとおり、500平方メートル以上のものに適用される場合には、最下限値は42.5パーセントとなる。）から最大「65パーセント」までとし、地積が1000平方メートルずつ増加するごとに5パーセントずつ段階的に公共公益的施設用地負担の必要度が高まるとの考え方に基づくものである。）からも明らかである。

ウ 他方、原判決の認定説示のとおり、控訴人ら主張に係る本件E土地の有効宅地化率が適正かつ合理的な数値であることを認めるに足りる証拠はないし、本件E土地の個別具体的な数値であるとされる有効宅地化率を、本件E土地の個別具体的な土地価格ではなく、路線価（本件E土地とは別の土地の価格である。）に乗じて算出することは、本件E土地の客観的な時価評価をゆがめるものといわざるを得ない。

エ 以上によれば、控訴人らの上記主張は理由がないから採用することはできない。

（2）本件F土地について

ア 控訴人らは、前記第2の3（2）のとおり、本件F土地に適用される路線価は、本件F土地に課された土地区画整理法76条による建築制限等による減価補正がされていないのであるから、本件F土地の時価評価に当たっては、評価通達1（3）に基づく個別の減価補正が必要であるところ、これがされていないのは不合理である旨主張する。

イ しかしながら、原判決の認定説示のとおり、本件F土地が建築制限等の制約を受けることは認められるものの、そうした土地利用上の制約が土地価格に対して与える影響については、土地区画整理事業の施行区域の土地の実際の売買価格等に反映していると合理的に推認されるのであり、これに基づく売買実例価額のみならず、土地区画整理事業が施行中であることを勘案したことが明らかな本件各鑑定書（乙74の1ないし5）も基礎資料として求められた路線価（本件F土地に適用される。）には、建築制限等の制約による価格影響が既に反映されているというべきである。

したがって、本件F土地の評価に当たって、上記の路線価を基礎とし、更に上記の建築制限等による減価をすることは、建築制限等の土地の価格に対するマイナスの影響を二重に考慮することとなり、かえって不合理であるというべきである。

ウ 以上によれば、控訴人らの上記主張は理由がないから採用することはできない。

第4 結論

よって、控訴人らの請求をいずれも棄却した原判決は正当であり、本件各控訴は理由がない

からいづれも棄却することとして、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 渡邊 和義

裁判官高瀬順久は、転補のため、署名押印できない。

裁判長裁判官 杉原 則彦