

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分等取消請求事件  
国側当事者・国(武蔵野税務署長)  
平成30年11月30日棄却・確定

判 決

原告	甲
原告	乙
上記兩名訴訟代理人弁護士	佐藤 昇 安部 明
被告	国
同代表者法務大臣 処分行政庁	山下 貴司 武蔵野税務署長 安藤 嘉英
同指定代理人	安實 涼子 橋口 政憲 杉山 敬一朗 萩原 美佳 大倉 英将 水留 正輝

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 武蔵野税務署長が、原告甲(以下「原告甲」という。)に対し、平成27年7月7日付けでした被相続人丙(以下「本件被相続人」という。)の平成24年11月●日の死亡により開始した相続(以下「本件相続」という。)に係る相続税の再更正処分(ただし、平成27年12月2日付けの異議決定(以下「本件異議決定」という。)及び平成28年12月7日付けの裁決(以下「本件裁決」という。)により、その一部が取り消された後のもの)のうち、課税価格15億2371万2000円、納付すべき税額6億3693万0600円を超える部分、並びに平成27年7月6日付けでした過少申告加算税の賦課決定処分及び同月7日付けでした過少申告加算税の賦課決定処分(ただし、本件異議決定及び本件裁決により、その一部が取り消された後のもの)を取り消す。
- 2 武蔵野税務署長が、原告乙(以下「原告乙」という。)に対し、平成27年7月7日付けでした本件相続に係る相続税の更正処分(ただし、本件異議決定及び本件裁決により、その一部が取り消された後のもの)のうち、課税価格5億0410万3000円、納付すべき税額1億

9597万5800円を超える部分、及び過少申告加算税の賦課決定処分（ただし、本件異議決定及び本件裁決により、その一部が取り消された後のもの）を取り消す。

## 第2 事案の概要

原告らは、本件被相続人の平成24年11月●日の死亡により開始した本件相続に係る相続税の申告をした。これに対し、武蔵野税務署長は、原告甲に対し、平成27年7月6日付けで更正処分（以下「本件甲第一次更正処分」という。）及びこれに基づく過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件甲第一次賦課決定処分」という。）をした。さらに、同税務署長は、同月7日付けで、原告甲に対する再更正処分（以下、後の本件異議決定及び本件裁決により、その一部が取り消された後の同更正処分を「本件甲第二次更正処分」という。）及びこれに基づく過少申告加算税の賦課決定処分（以下、後の本件異議決定及び本件裁決により、その一部が取り消された後の同賦課決定処分を「本件甲第二次賦課決定処分」という。）、並びに原告乙に対する更正処分（以下「本件乙更正処分」という。）及びこれに基づく過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件乙賦課決定処分」という。）をした。

本件は、原告らが、本件相続に係る相続財産である土地家屋の評価額及び葬式費用の該当性についての課税庁の判断を争い、原告甲において、本件甲第二次更正処分のうち申告額を超える部分並びに本件甲第一次賦課決定処分及び本件甲第二次賦課決定処分の取消しを、原告乙において、本件乙更正処分のうち申告額を超える部分及び本件乙賦課決定処分の取消しをそれぞれ求める事案である。

### 1 主な関係法令等の定め

別紙のとおりである（なお、同別紙における略称は、以下においても用いる。）。

### 2 前提事実（証拠等を掲記しない事実は当事者間に争いが無い。）

- (1) 本件被相続人は、平成24年11月●日に死亡し、相続人である長女の原告甲及び三女の原告乙（本件相続に係る共同相続人としては、他に二女である丁がいるが、同人は相続財産を取得していない。）は、本件相続に係る相続税について、平成25年9月11日、武蔵野税務署長に対し、原告甲においては、課税価格を15億2371万2000円、納付すべき税額（農地等についての納税猶予税額を差し引く前の金額。原告甲につき、以下同じ。）を6億3693万0600円として、原告乙においては、課税価格を5億0410万3000円、納付すべき税額を1億9597万5800円として、申告をした。

その際、原告らは、本件相続に係る相続財産である別表6記載の各土地（以下、同別表の略語により特定する。）のうち、本件1土地、本件2土地、本件3土地及び本件4土地については、それぞれを一団の土地として、評価通達24-4（広大地の評価）に定める評価方法を適用した額で申告をし、このうち本件1土地及び本件2土地については、同通達を適用し算出した評価額を、土地の地目等ごとに按分した額で申告をした。別表6記載の本件5土地については、いわゆる青地（旧水路）部分を含めた全体を評価単位とし、評価通達に定める路線価方式により、本件5土地に係る1㎡当たりの価額を求めた上で、当該価額に本件5土地の地積（青地部分の地積を除いたもの）を乗じて算出した額で申告をした。別表6記載の本件6土地については、評価通達24（私道の用に供されている宅地の評価）により、評価額を0円として申告をした。別表7記載の各家屋（以下、同別表の略語により特定する。）のうち、本件4土地上に所在する本件1貸家、本件2貸家及び本件3貸家（以下、併せて「本件各貸家」という。）については、改修工事の施工途上であったが、評価通達93

(貸家の評価)の定めに従い、同89(家屋の評価)に定める本件各貸家の固定資産税評価額に基づいて算出した評価額で申告をした。原告甲が宗教法人B寺(以下「B寺」という。)に支払った525万円については、永代供養料名目の300万円を含め、その全額を相続税法13条1項2号に規定する葬式費用として申告をした。(乙1~6)

本件1土地ないし本件6土地の形状及び位置関係並びに本件4土地上の本件各貸家の位置関係等については、別図1~6記載のとおりである。

- (2) 武蔵野税務署長は、平成27年7月6日、原告甲に対し、課税価格を15億5471万3000円、納付すべき税額を6億5243万1800円とする本件甲第一次更正処分、及び加算税の額を155万円とする本件甲第一次賦課決定処分をした。
- (3) 武蔵野税務署長は、平成27年7月7日、原告甲に対し、課税価格を18億3887万7000円、納付すべき税額を7億9189万6500円とする再更正処分、及びこれに基づく加算税の額を1394万6000円とする過少申告加算税の賦課決定処分をし、原告乙に対し、課税価格を5億8982万5000円、納付すべき税額2億4145万3400円とする更正処分、及びこれに基づく加算税の額を454万7000円とする過少申告加算税の賦課決定処分をした。
- (4) 原告らは、平成27年9月4日、武蔵野税務署長に対し、異議申立てをしたところ、同税務署長は、同年12月2日、原告甲については、課税価格を18億2207万8000円、納付すべき税額を7億8186万2600円、上記(3)の加算税の額を1294万3000円として、原告乙については、課税価格を5億5780万9000円、納付すべき税額を2億2708万0800円、加算税の額を311万円として、上記(3)の各処分の各一部をそれぞれ取り消す旨の本件異議決定をした。
- (5) 原告らは、平成27年12月25日、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたところ、同所長は、平成28年12月7日、原告甲については、課税価格を17億6214万5000円、納付すべき税額を7億5188万5400円、前記(3)の加算税の額を994万5000円として、原告乙については、課税価格を5億3362万1000円、納付すべき税額を2億1499万6500円、加算税の額を190万2000円として、本件異議決定によりその各一部が取り消された後の各処分の更に各一部をそれぞれ取り消す旨の本件判決をした。本件判決により取り消された後の各処分が、本件甲第二次更正処分、本件甲第二次賦課決定処分、本件乙更正処分及び本件乙賦課決定処分である(以下、これらの各処分と本件甲第一次賦課決定処分とを併せて「本件各処分」という。)
- (6) 原告らは、平成29年6月6日、本件訴えを提起した(顕著な事実)。

### 3 本件各処分の根拠についての被告の主張等

被告が本件訴訟において主張する原告らの本件相続に係る相続税の課税価格及び納付すべき税額は、別表1に記載のとおりである。その算定の根拠及び計算の過程は、別表1~7に記載のとおりであり、後記4の争点に係る部分を除いて、当事者間に争いがない。

本件甲第二次更正処分及び本件乙更正処分における各課税価格及び納付すべき税額は、いずれも上記被告主張額を下回るものである。また、これらの各更正処分における納付すべき税額を基礎として計算される過少申告加算税の額は、本件甲第一次賦課決定処分、本件甲第二次賦課決定処分及び本件乙賦課決定処分における加算税の額と同額であり、この点については、当事者間に争いがない。

#### 4 争点

争点は、本件各処分 of 適法性であり、具体的には、以下のとおりである。

- (1) 本件 1 土地ないし本件 4 土地をそれぞれ一つの評価単位とすべきか否か
- (2) 本件 5 土地の評価における青地部分の勘案の方法
- (3) 本件 6 土地の私道としての評価額
- (4) 本件各貸家の評価における改修工事の影響
- (5) 原告らが B 寺に支払った永代供養料名目の 300 万円は葬式費用に当たるか否か

#### 5 争点に関する当事者の主張

- (1) 争点 (1) (本件 1 土地ないし本件 4 土地をそれぞれ一つの評価単位とすべきか否か) について

(原告らの主張)

##### ア 本件 1 土地について

本件 1 土地は、順号 1 土地ないし順号 3 土地の全てを一つの評価単位として広大地補正 (評価通達 24-4) が適用されるべきである。

本件 1 土地が所在する三鷹市の場合、三鷹市まちづくり条例 (平成 8 年三鷹市条例第 5 号。甲 5。以下「本件条例」という。) により、都市計画法 4 条 12 項に規定する開発行為で公共公益的施設用地の負担が必要なものは、事業施行面積が 500 m<sup>2</sup>以上のものをいい、その事業施行面積は開発行為をしようとする土地全体で判断するところ、本件 1 土地は、周辺の土地に比べて著しく広大であり、上記基準を満たす地積を有することから、開発許可を受ける場合には地続きの土地全体を一体の土地として許可を受けることとなる事情がある。かかる事情は、評価通達 7 及び 7-2 の定めにより難い特段の事情に当たり、本件 1 土地全体を一つの評価単位として広大地補正が適用されるべきである。

なお、順号 3 土地は、専ら自宅への訪問客等の駐車場として順号 2 土地の宅地と一体として利用されており、順号 3 土地を個別に評価して広大地補正をしないことが違法であることは明らかである。順号 3 土地が別図 2 記載の公衆浴場「C」の第 2 駐車場として利用されていたことはあったが、平成 13、14 年頃から、C の利用者が減少し、第 2 駐車場を利用する顧客は全くいなくなり、平成 15、16 年頃には、C の駐車場としての利用を中止し、本件相続開始前には自宅への訪問客等の駐車場として利用していた。

##### イ 本件 2 土地について

本件 2 土地は、周辺の土地に比べて著しく広大であり、本件条例が定める基準を満たす地積を有することから、本件 1 土地と同様に、順号 4 土地ないし順号 7 土地の全てを一つの評価単位として広大地補正が適用されるべきである。

なお、順号 6 土地は、順号 4 土地及び順号 5 土地に沿って間断なく続いている極めて細長い形状の土地であり、その形状から順号 4 土地及び順号 5 土地と切り分けて個別に評価することは不当である。順号 7 土地も、順号 4 土地及び順号 5 土地と物理的にも法的にも分断されておらず、形状も順号 5 土地と一体と評価されるべきである。実際、本件相続開始後、本件 2 土地については、全体を一体とした開発がされている (甲 6、7)。

##### ウ 本件 3 土地について

本件 3 土地は、周辺の土地に比べて著しく広大であり、本件条例が定める基準を満たす地積を有することから、本件 1 土地と同様に、順号 8 土地及び順号 9 土地を一つの評価単

位として広大地補正が適用されるべきである。

なお、順号8土地及び順号9土地は、いずれも駐車場敷地としての利用という同一利用目的を有していることは明らかであり、また、フェンス等の堅固なものをもって境界を分けているものではないから、かかる利用形態からも一体として評価すべきである。

エ 本件4土地について

本件4土地は、周辺の土地に比べて著しく広大であり、本件条例が定める基準を満たす地積を有することから、本件1土地と同様に、順号10土地ないし順号12土地の全てを一つの評価単位として広大地補正が適用されるべきである。

なお、順号10土地ないし順号12土地のすぐ東側には河川が流れており、また、西側の道路は北側から南側に向かって急に下っている坂道であるところ、順号10土地及び順号11土地は、いずれも西側の坂道から2m前後下がった場所に存在しており（道路に接していない）、西側の坂道からは、順号12土地の南西の角からしか進入路が存在しない（甲11）。このように、順号10土地ないし順号12土地は各土地を分割して開発することは事実上不可能であり、かかる土地について一体として評価しないことは、その実態を全く無視したものである。順号10土地ないし順号12土地の上には、本件各貸家が建っているが、これは順号10土地ないし順号12土地の所有者が同一人物であったから可能であったのであり、仮に別々の所有者に帰属していたとすれば、通行権を始めとする様々な解決しなければならない問題が生じ、その建築は不可能又は極めて困難であったのであり、個別に売却しようとしても、相当に低い金額でしか売却できないものである。よって、順号10土地ないし順号12土地は一体として評価すべきである。

（被告の主張）

ア 評価通達24-4について

評価通達24-4が、「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」を広大地補正の適用対象としているのは、開発により生ずる潰れ地部分の減価を考慮するためであり、都市計画法の規定による開発行為に対する制約のいかんが、評価単位の判断に影響を及ぼすものではない。

また、本件条例をみても、原告らが主張するような地続きの土地全体を一体の土地として開発許可を受けなければならない旨の規定はない。

イ 本件1土地について

順号3土地は、本件被相続人の自宅の入口わきに位置し、順号3土地の入口には、原告甲が経営するCの看板が掲示され、住宅地図上も、「C駐車場」と記載されている（乙29、30）。以上からすれば、本件相続開始の時において、順号3土地は自宅への訪問客等の駐車場としてではなく、Cの駐車場として利用されていたと認められ、順号2土地と一体として利用されていたということはできない。また、順号3土地は、その所在する地域における標準的な宅地の地積に比べて著しく広大な敷地とは認められないから、広大地補正の適用はない。

本件1土地は、順号1土地、順号2土地及び順号3土地に分けてそれぞれ評価し、広大地補正は順号1土地及び順号2土地についてのみ適用するのが相当である。

ウ 本件2土地について

相続税に係る財産評価は相続開始時の現況により行うのであるから（評価通達1）、相

続開始後に本件2土地が一体として開発されたからといって、同土地全体を一体で評価すべきことにはならない。

順号4土地及び順号5土地は、生産緑地（生産緑地法2条3号）に該当し、法的には、農地等としての管理が義務付けられた上で（同法7条1項）、一定の行為に制限が課され（同法8条1項）、物理的には、標識等により生産緑地地区である旨の表示がされるが（同法6条1項）、宅地や生産緑地地区の指定を受けない市街地農地にはこのような制限等はない。よって、未利用の宅地であった順号6土地と、生産緑地の指定を受けていなかった市街地農地である順号7土地が、生産緑地の指定を受けている順号4土地及び順号5土地と物理的にも法的にも分断されていないとみることはできない。また、順号4土地及び順号5土地は農地等としての管理が義務付けられているので、未利用地である順号6土地と一体として利用されていたとは評価できない。

本件2土地は、順号4土地及び順号5土地を一つの評価単位として評価し、その余を順号6土地及び順号7土地に分けてそれぞれ評価し、広大地補正は順号4土地及び順号5土地からなる一団の土地についてのみ適用するのが相当である。

#### エ 本件3土地について

順号8土地は、本件被相続人が、月極駐車場として駐車場の経営を直接行っていたのに対し、順号9土地は、本件被相続人がD株式会社に土地を賃貸し、同社が駐車場経営に必要な設備等を設置した上で、駐車場経営をしていたものである。自身が経営する駐車場の敷地と、他者が構築物を設置して経営する駐車場の敷地とを比較した場合には、後者の方が土地の利用に関する土地所有者の権利が制限されるのであるから、客観的な交換価値を把握しようとする財産評価において、これらの土地を一体として評価することに合理性は認められない。

本件3土地は、順号8土地及び順号9土地に分けてそれぞれ評価し、広大地補正は順号8土地についてのみ適用するのが相当である。

#### オ 本件4土地について

評価通達7-2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定めているところ、分割して開発することが可能か否かは、評価対象地の利用関係とは直接関係がなく、同通達の適用を排除する理由にはならない。

本件4土地は、本件各貸家3棟が所在しているから、それぞれの貸家の敷地である順号10土地、順号11土地及び順号12土地ごとに1画地の宅地として評価し、広大地補正は順号10土地及び順号11土地についてのみ適用するのが相当である。

カ 以上によれば、評価通達の定めによる本件1土地ないし本件4土地の評価額は、順号6土地を除き、別表6記載のとおりとなる。順号6土地は、評価通達の定めによる評価額が本件被相続人の購入価額を大きく上回るため、当該購入価額を評価額とするのが相当である。

### (2) 争点(2) (本件5土地の評価における青地部分の勘案の方法) について

(原告らの主張)

本件5土地の青地部分(25㎡)は三鷹市の所有であることから、本件相続に係る相続財産から除かれるべきであり、本件5土地全体の評価額を算出した上で、青地面積と青地以外の面積の割合に応じて按分すべきである。

(被告の主張)

本件5土地については、青地が本件5土地の他の部分と一体利用されていることを勘案し、青地も含めた全体でその土地の評価額を算出した上で、三鷹市の所有である青地部分の払下費用相当額を当該評価額から控除するのが相当である。このような評価方法は、評価通達5に基づき、同20-2(無道路地の評価)に準じたものであり、相続税法22条の「時価」を算定する評価方法として合理性が認められる。

よって、評価通達の定めによる本件5土地の評価額は、別表6記載のとおりとなる。

(3) 争点(3)(本件6土地の私道としての評価額)について

(原告らの主張)

本件6土地は、近隣住民6軒の生活道路として利用されていることから、評価通達24の後段の定めにより0円と評価すべきである。生活道路として6軒が使用している土地は、公共的な色彩を強く帯び、私有物としての利用が大きく制約されることは明らかであり、その私道の所有物としての価値がほとんどないことは本件6土地の固定資産税が評価上非課税となっていることとも合致する。

(被告の主張)

本件6土地は、いわゆる行き止まりの私道であり、本件相続開始時において同土地を利用する者は、当該6棟の住宅の居住者又はその関係者に限られるから、不特定多数の者の通行の用に供されている私道には該当せず、評価通達24の前段の定めに基づいて、宅地としての価額の3割に相当する額によって評価すべきである。また、固定資産税が非課税であっても、それは単に固定資産税を課税しないというだけであり、財産の価額が0円になることにはならない。

よって、評価通達の定めによる本件6土地の評価額は、別表6記載のとおりとなる。

(4) 争点(4)(本件各貸家の評価における改修工事の影響)について

(原告らの主張)

本件各貸家については、改修工事を行っているが、当該改修工事は、家屋の躯体の改善ではなく、通常の維持管理のための修繕であり、本件各貸家の価値を増加させるものではないことから、本件各貸家は、本件相続開始日現在の固定資産税評価額に基づいて貸家評価すべきである。

(被告の主張)

本件各貸家の改修工事は8000万円にも上る多額の費用が投下されており(乙25)、また、一つの部屋の改修工事に2~3か月程度という比較的長期の期間を必要とし(乙26)、加えて、その改修工事の内容も、ユニットバス、キッチンなどの取壊しと新設を行うものや、ワンルームタイプを2Kタイプに改築するものであるから(乙42、51)、これらの改修工事が通常の維持管理のための改善ではなく、本件各貸家の価値を増加させるものであることは明らかである。

したがって、本件各貸家は、評価通達5に基づき、同89(家屋の評価)及び97(構築物の評価の方式)に準じて評価するのが相当である。具体的には、①増改築等に係る部分以外の部分に対応する固定資産税評価額に、当該増改築等に係る部分の価額(②当該増改築等に係る家屋と状況の類似した付近の家屋の固定資産税評価額を基としてその付近の家屋との構造、経過年数、用途等の差を考慮して評定した価額とし、状況の類似した家屋が付近にな

い場合には、③当該増改築等に係る部分の再建築価額から課税時期までの間における償却費相当額を控除した金額の100分の70に相当する金額とする。)を加算した価額(課税時期から申告期限までの間に、その家屋の課税時期の状況に応じた固定資産税評価額が付された場合には、その固定資産税評価額)に基づき評価するのが相当であり、本件各貸家の場合は、改修工事による価値増加分が固定資産税評価額に反映されておらず、また状況の類似した家屋が付近にないため、増改築等に係る部分の価額としては②の金額を採用し、これを①の金額に加算するのが相当である。これによれば、評価通達の定めによる本件各貸家の評価額は、別表7記載のとおりとなる。

(5) 争点(5)(原告らがB寺に支払った永代供養料名目の300万円は葬式費用に当たるか否か)について

(原告らの主張)

原告らがB寺に支払った永代供養料名目の300万円は、葬式当日に一括して葬式費用として支払ったお布施であり、葬式費用に該当する(相続税法13条1項2号)。原告らは、お布施と永代供養料について区別して支払ったわけではなく、葬式費用として全て支払ったものである。よって、上記300万円も葬式費用として控除すべきである。

(被告の主張)

B寺が発行した300万円の領収証には、「永代供養料として」と明確に記載されており、また、永代供養料とは、毎年の忌日、彼岸などに供養してもらうために寺に納める死者の追善供養のための費用であるから、葬式費用には該当せず、上記300万円は債務控除の対象にならない(相続税法13条1項2号、相基通13-5)。お布施と永代供養料は分けて領収証が発行されており(乙52)、全体として葬式費用に当たるとはいえない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 総論(争点(1)～(4)について)

(1) 相続税法22条は、相続等により取得した財産の価額を当該財産の取得の時における時価による旨定めているが、ここにいう時価とは当該財産の客観的な交換価値をいうものと解される。

もともと、財産の客観的な交換価値といっても、必ずしも一義的に確定されるものではないことから、課税実務においては、財産評価の一般的基準が評価通達によって定められ、これに定められた画一的な評価方法によって相続等により取得した財産の時価、すなわち客観的な交換価値を評価するものとしている。このような取扱いは、評価通達により定められた評価方法が適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有するものである場合には、その評価の結果をもって適正な時価と推認することができるものと解されることから、納税者間の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減という見地から見て合理的な取扱いであり、その評価方法によっては適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存しない限り、これを画一的に全ての納税者に適用して財産の評価を行うことは、税負担の実質的な公平の実現等に資し、相続税法22条の趣旨にもかなうものであるといえることができる。

(2) 本件に係る評価通達の定めは、いずれも適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有する評価方法を定めたものと認められ(乙17)、この点は当事者間においても争いが無い。そして、被告は、その主張する本件1土地ないし本件6土地の評価額(別表6)及び本件各貸家の評価額(別表7)は、いずれも評価通達の定めによったもの(順号6土地

を除く。)である旨主張するので、以下では、その評価通達の当てはめの当否及び評価通達によっては適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するの否かを中心に、各争点に沿って検討する。

## 2 争点(1)(本件1土地ないし本件4土地をそれぞれ一つの評価単位とすべきか否か)について

### (1) 評価通達による土地評価について

評価通達7では、土地の価額は、原則として、宅地、農地等の地目別に評価することとしつつ、例外的に、一体として利用されている一団の土地が2以上の地目からなる場合には、その一団の土地は、そのうちの主たる地目からなるものとして、その一団の土地ごとに評価するものとしている。また、同7-2では、地目別に、例えば、宅地については1画地の宅地(利用の単位となっている1区画の宅地)を、農地については1枚の農地(耕作の単位となっている1区画の農地)を、雑種地については利用の単位となっている一団の雑種地(同一の目的に供されている雑種地)を評価単位としている。

### (2) 本件1土地について

ア 本件1土地の本件相続開始時の現況について、以下の事実が認められる(証拠を掲記しない事実は当事者間に争いが無い)。

(ア) 本件1土地は、順号1土地、順号2土地及び順号3土地から構成されており、これらの各土地の形状等は、別図2のとおりである。

(イ) 順号1土地は、本件被相続人の自宅の敷地である順号2土地と地続きとなった農地であり、現況地目は畑である。順号1土地は、生産緑地法に規定する生産緑地として利用されている(甲4)。

(ウ) 順号2土地は、本件被相続人の自宅の敷地として利用されている宅地である。

(エ) a 順号3土地は、本件被相続人の自宅の入口脇に位置し、現況地目は雑種地である。

b 順号3土地の入口には「C駐車場」の看板が掲示され、住宅地図上、「C駐車場」と記載されている(乙29の1~3、乙30)。

c Cは、順号3土地が接するE通りを同土地から南東方向に約80m進んだところに所在していた公衆浴場であり、本件相続開始日において原告甲が経営していた(乙30、31)。

イ 上記認定のとおり、順号1土地ないし順号3土地の地目は、それぞれ、畑、宅地、雑種地であり、順号1土地は農地(生産緑地)として、順号2土地は本件被相続人の自宅敷地として、順号3土地はCの駐車場として、それぞれ利用されており、一体利用されているとは認められない。したがって、順号1土地ないし順号3土地については、評価通達に基づき、土地ごとに評価するのが相当である。

ウ この点、原告らは、本件条例により、開発許可を受ける場合には地続きの土地全体を一体として許可を受けることになるため、評価通達7及び7-2の定めにより難い特段の事情があり、本件1土地全体を一つの評価単位として広大地補正(評価通達24-4)が適用されるべき旨主張する。

しかし、評価通達24-4の趣旨は、評価の対象となる1画地の宅地(一体として利用されている一団の土地で宅地を主たる地目とするものを含む。)の地積が、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っては、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、潰れ地が生ずることを、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考慮することとしたものと解される。したがって、評価通達24-4が定める広大地補正とは、あくまでも、評価額の算定方法に関するものであって、評価通達7及び7-2が定める評価単位を修正するものではない。

また、本件条例（甲5）をみても、原告らが主張するような、開発許可を受けるに当たっては地続きの土地全体を一体として許可を受けなければならない旨の規定は見当たらない。

よって、原告らの上記主張は採用できない。

エ また、原告らは、順号3土地は、本件被相続人の自宅への訪問客等の駐車場として、順号2土地と一体として利用されているため、順号3土地のみを個別に評価することは違法である旨主張し、原告甲の陳述書（甲13）にもこれに沿う記載がある。

しかし、順号3土地が、Cの駐車場として整備され利用されてきたことは争いがないところ、前記認定のとおり、本件相続開始時においても、順号3土地の入口には、「C駐車場」の看板が掲示されていることが認められる。原告甲の陳述書（甲13）には、平成15年、16年頃には、Cに自動車で来る顧客が減ったことから、順号3土地をCの駐車場として利用することを止め、F家の訪問客の駐車場として利用したり、地域の祭りの際、町会に使用してもらったりしている旨の記載があるが、順号3土地は、上記のとおり、客観的にはCの駐車場としての外観を備えており、その利用が中止されたことを認めるに足りる客観的な証拠はない。よって、原告らの上記主張は採用できない。

オ 以上のとおり、本件1土地は、順号1土地、順号2土地及び順号3土地に分けてそれぞれ評価するのが相当であり、評価通達によってはこれらの各土地の適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するとは認められない。そして、これらの各土地を評価通達の定めによって評価すると、その評価額は別表6記載のとおりとなることが認められる（弁論の全趣旨）。

### （3）本件2土地について

ア 本件2土地の本件相続開始時の現況について、以下の事実が認められる（証拠を掲記しない事実は当事者間に争いがない）。

（ア）本件2土地は、順号4土地、順号5土地、順号6土地及び順号7土地から構成されており、これらの各土地の形状等は、別図3のとおりである。

（イ）順号4土地及び順号5土地は、現況地目は畑であり、生産緑地法に規定する生産緑地として一体利用されている（甲4）。

（ウ） a 順号6土地は、道路沿いの未利用地であり、現況地目は宅地である。

b 順号6土地は、本件被相続人が、平成23年2月25日、独立行政法人Gから、807万1800円で購入した土地である（乙34の1～4、乙35）。

（エ）順号7土地は、現況地目は畑であるが、生産緑地ではない（甲4）。

イ 上記認定のとおり、順号4土地ないし順号7土地の地目は、順号4土地、順号5土地及

び順号7土地が農地であり、順号6土地が宅地である。ただし、順号4土地及び順号5土地は、生産緑地として一体利用されているのに対し、順号7土地は生産緑地ではない農地である。そうすると、評価通達に基づき、順号4土地及び順号5土地は一つの評価単位である1枚の農地として、順号6土地及び順号7土地についてはそれぞれの土地ごとに評価するのが相当である。

ウ この点、原告らは、本件条例により、開発許可を受ける場合には地続きの土地全体を一体として許可を受けることになるため、評価通達7及び7-2の定めにより難い特段の事情があり、本件2土地全体を一つの評価単位として広大地補正（評価通達24-4）が適用されるべき旨主張するが、原告らの上記主張が採用できないことは、前記（2）ウで述べたとおりである。

エ 原告らは、順号6土地は、順号4土地及び順号5土地に沿った極めて細長い形状の土地であり、順号4土地及び順号5土地と分けて評価することは不当である旨主張する。

しかし、順号4土地及び順号5土地は、前記認定のとおり、生産緑地として利用されており、生産緑地について使用又は収益をする権利を有する者は、当該生産緑地を農地等として管理することが義務付けられる（生産緑地法7条1項）。これに対し、順号6土地は、前記認定のとおり、本件被相続人が購入した宅地であり、未利用地である。そうすると、順号4土地及び順号5土地と順号6土地が一体として利用されていたとは認められないから、原告らの上記主張は採用できない。

オ また、原告らは、順号7土地も、順号4土地及び順号5土地と物理的にも法的にも分断されていないから、一体として評価すべき旨主張する。

たしかに、これらの土地は、いずれも農地であるが、順号4土地及び順号5土地は、生産緑地として利用されており、その地区が生産緑地地区である旨を明示する標識の設置等の受忍義務を生ずるほか（生産緑地法6条1項）、その土地における工作物の新築等に当たっては市町村長の許可を要するなど（同法8条1項）、一定の制限を受ける。これに対して、順号7土地は、生産緑地ではないため、このような制限を受けない。したがって、順号4土地及び順号5土地と順号7土地とを一体として評価することは相当とはいえず、原告らの上記主張は採用できない。

カ さらに、原告らは、本件2土地が本件相続開始後、全体を一体とした開発がされていることを指摘し、本件2土地全体を一体として評価しないことは不当である旨主張する。

しかし、相続税に係る財産評価は相続開始時の現況によるのであるから、相続開始後の事情を理由として、本件2土地全体を一体として評価すべきとはいえない。よって、原告らの上記主張は採用できない。

キ 以上のとおり、本件2土地は、順号4土地及び順号5土地を一つの評価単位として評価し、その余を順号6土地及び順号7土地に分けてそれぞれ評価するのが相当であり、順号6土地以外の各土地について、評価通達によっては適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するとは認められない。そして、順号6土地以外の各土地を評価通達の定めによって評価すると、その評価額は別表6記載のとおりとなることが認められる（弁論の全趣旨）。

順号6土地については、評価通達の定めによって評価すると、その評価額が2049万7125円となり（弁論の全趣旨）、本件被相続人がGから購入した際の価額である80

7万1800円を大きく上回る結果となることが認められる。したがって、同土地については、評価通達によっては適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するものと認められるから、評価通達の定めによる算定額ではなく、実際の購入価額をもって同土地の評価額とすべきである旨の被告の主張は、正当なものといえることができる。

(4) 本件3土地について

ア 本件3土地の本件相続開始時の現況について、以下の事実が認められる（証拠を掲記しない事実は当事者間に争いがない。）。

(ア) 本件3土地は、順号8土地及び順号9土地から構成されており、これらの各土地の形状等は、別図3のとおりである。

(イ) 順号8土地は、現況地目は雑種地であり、本件被相続人が駐車場利用者と駐車場使用契約を締結し、同契約に基づき当該駐車場利用者に月極めの駐車場として利用させていた（甲8、乙30）。

(ウ) 順号9土地は、現況地目は雑種地であり、本件被相続人が、D株式会社に同土地を貸し付け、同社は、駐車場経営に必要な設備等を同土地に設置し、駐車場経営を行っていた（甲9）。

(エ) 順号8土地と順号9土地の間は、杭及びロープ状のもので仕切られている（甲10）。

イ 上記認定のとおり、順号8土地及び順号9土地の地目は、いずれも雑種地である。評価通達によれば、雑種地については、利用の単位となっている一団の雑種地（同一の目的に供されている雑種地）を評価単位とするところ、順号8土地及び順号9土地ともに駐車場として利用されているものの、上記認定事実によれば、それぞれ経営者及び利用形態が異なり、それが仕切りによって外観上も明らかである。したがって、順号8土地及び順号9土地は、同一の目的に供されている雑種地とはいえ、個別に評価をするのが相当である。

ウ この点、原告らは、本件条例により、開発許可を受ける場合には地続きの土地全体を一体として許可を受けることになるため、評価通達7及び7-2の定めにより難しい特段の事情があり、本件3土地全体を一つの評価単位として広大地補正（評価通達24-4）が適用されるべき旨主張するが、原告らの上記主張が採用できないことは、前記（2）ウで述べたとおりである。

エ 原告らは、順号8土地と順号9土地は、いずれも駐車場敷地という同一利用目的を有しており、フェンス等の堅固なもので仕切られているわけではないから、一体として評価すべき旨主張する。

しかし、順号8土地と順号9土地は、駐車場用の敷地である点では共通であるとしても、外観上も両土地を分けた上で、経営者も利用形態も異なっており、両土地が一体となって利用されているとはいえないことは前述したとおりである。よって、原告らの上記主張は採用できない。

オ 以上のとおり、本件3土地は、順号8土地及び順号9土地に分けてそれぞれ評価するのが相当であり、評価通達によってはこれらの各土地の適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するとは認められない。そして、これらの各土地を評価通達の定めによって評価すると、その評価額は別表6記載のとおりとなることが認められる（弁論の全趣旨）。

(5) 本件4土地について

ア 本件4土地の本件相続開始時の現況について、以下の事実が認められる（当事者間に争いが無い）。

（ア）本件4土地は、順号10土地、順号11土地及び順号12土地から構成されており、これらの各土地の形状等は、別図4のとおりである。

（イ）順号10土地は、現況地目は宅地であり、本件1貸家の敷地として利用されている。

（ウ）順号11土地は、現況地目は宅地であり、本件2貸家の敷地として利用されている。

（エ）順号12土地は、現況地目は宅地であり、本件3貸家の敷地として利用されている。

イ 上記認定のとおり、順号10土地ないし順号12土地の地目は、いずれも宅地であり、評価通達によれば、宅地については、1画地の宅地（利用の単位となっている1区画の宅地）を評価単位とするところ、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は、各棟の敷地のそれぞれが独立した利用の単位とみることができるから、原則として、各棟の敷地ごとに1画地の宅地として判定すべきである（乙22参照）。したがって、本件1貸家の敷地である順号10土地、本件2貸家の敷地である順号11土地、本件3貸家の敷地である順号12土地ごとに評価するのが相当である。

ウ この点、原告らは、本件条例により、開発許可を受ける場合には地続きの土地全体を一体として許可を受けることになるため、評価通達7及び7-2の定めにより難い特段の事情があり、本件4土地全体を一つの評価単位として広大地補正（評価通達24-4）が適用されるべき旨主張するが、原告らの上記主張が採用できないことは、前記（2）ウで述べたとおりである。

エ 原告らは、順号10土地ないし順号12土地は、西側の坂道からは順号12土地の南西の角からしか進入路が存在しないなど、これら各土地を分割して開発することは不可能であり、一体として評価すべきである旨主張する。

しかし、評価通達上、宅地の評価に当たっては、利用の単位を基準とするのであり、分割して開発できるか否かを基準とするものではない。また、本件4土地の分割可能性という点について検討しても、本件4土地には現に3棟の建物が建っているものであり、接道義務を満たしつつ本件4土地を現況に沿って3分割しようとする場合に生ずる具体的な支障の内容及び程度を的確に示す証拠はないから、評価通達における評価単位の定めにより難い事情があるとは認められない。よって、原告らの上記主張は採用できない。

オ 以上のとおり、本件4土地は、順号10土地、順号11土地及び順号12土地に分けてそれぞれ評価するのが相当であり、評価通達によってはこれらの各土地の適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するとは認められない。そして、これらの各土地を評価通達の定めによって評価すると、その評価額は別表6記載のとおりとなることが認められる（弁論の全趣旨）。

### 3 争点（2）（本件5土地の評価における青地部分の勘案の方法）について

（1）証拠（甲4、乙46の1、2）によれば、本件5土地には、三鷹市が所有するいわゆる青地（旧水路）が存在していたが、当該青地は埋め立てられ、本件相続開始時における本件5土地の現況地目は、青地部分も含めて宅地となっていたことが認められる。

（2）このような青地が存在する場合の宅地の評価方法については、評価通達に定めがないから、評価通達5に基づき、評価通達に定める評価方法に準じて評価することになる。

この点、被告は、評価通達20-2（無道路地の評価）に準じ、青地部分も含めた本件5

土地全体の評価額から、当該青地部分の払下費用相当額を控除するのが相当と主張しており、かかる評価方法は、青地が存在する宅地は、青地部分を含めて宅地として利用しようとする場合に、当該青地部分について払下費用相当額の負担が生ずることが想定されることから、無道路地における開設通路部分の価額の控除と同様に上記相当額を控除するというものであり、適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有するものであると認められる。

(3) この点、原告らは、本件5土地全体の評価額を算出した上で、青地面積と青地以外の面積の割合に応じて按分すべき旨主張する。

しかし、青地部分の評価額が青地以外の評価額と同等になるとは認められず、このような評価方法によると、青地以外の評価額が本来の評価額より低い金額となることが容易に想定でき、相当とは認められない。したがって、原告らの上記主張は採用できない。

(4) 以上によれば、本件5土地は、被告の主張する評価通達に準じた評価方法により評価するのが相当であり、この評価方法によっては本件5土地の適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するとは認められない。そして、この評価方法によると、本件5土地の評価額は別表6記載のとおりとなることが認められる（弁論の全趣旨）。

#### 4 争点(3)(本件6土地の私道としての評価額)について

(1) 本件6土地の本件相続開始時の現況について、以下の事実が認められる。

ア 本件6土地は、現況地目は宅地であり、同土地に隣接する住宅6棟の住民の私道として利用されていた(甲4)。

イ 本件6土地は、本件被相続人と他の2名との共有であり、共有持分はそれぞれ7万6850分の4万9284(本件被相続人)、7万6850分の1万4800、7万6850分の1万2766である(乙47)。

ウ 本件6土地は、その北西側で公道に接するほかは、前記アの住宅6棟の敷地及び本件被相続人所有の未利用地(別表6の順号38)に接しており、いわゆる行き止まりの私道であり、当該未利用地を通じて、他の公道に通り返けることはできない。本件6土地に隣接する住宅6軒のうち4軒の敷地(別表6の順号37、39、40、41)は、本件被相続人が賃貸している土地である。(乙1、16、48、49)

(2) 上記認定のとおり、本件6土地は、行き止まりの私道であり、本件相続開始時において利用する者は、本件6土地に隣接する6棟の住宅に居住する者等に限定されていたと認められる。したがって、評価通達24の前段の定めにより、宅地としての価額の100分の30に相当する価額によって評価するのが相当である。

(3) この点、原告らは、近隣住民6軒の生活道路として利用されており、私有物としての利用が大きく制約されることから、評価通達24の後段の定めにより0円と評価すべき旨主張する。

しかし、そもそも、評価通達24の前段の定めは、宅地が私道に供されている場合に、その利用が制限されることを踏まえて、その価額を減額しているのであり、原告らが主張する事情が既に考慮されているといえる。また、原告らは、固定資産税が非課税となっていることを指摘するが、私道であっても、特定の者の利用に供されるにとどまる場合には、一定の財産的価値を有するものとして取引されることが一般であり、固定資産税が非課税であるからといって、財産としての時価、すなわち客観的交換価値が0円になるわけではない。よって、原告らの上記主張は採用できない。

その他、評価通達24の前段の定めによっては本件6土地の適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するとは認められない。

(4) 以上によれば、本件6土地の評価額は評価通達24の前段の定めによる評価額とするのが相当であり、その金額は別表6記載のとおりとなることが認められる(弁論の全趣旨)。

5 争点(4)(本件各貸家の評価における改修工事の影響)について

(1) 評価通達による家屋の評価について

評価通達89は、家屋の価額は、その家屋の固定資産税評価額に所定の倍率(1.0)を乗じて計算した金額によって評価するとし、同93は、貸家については、当該家屋の価額から、当該家屋の価額に借家権割合と賃貸割合をそれぞれ乗じた金額を差し引いた価額によって評価するとしている。同97は、構築物の価額は、その構築物の再建築価額から、建築の時から課税時期までの期間の償却費の額の合計額又は減価の額を控除した金額の100分の70に相当する金額によって評価するとしている。

(2) 本件各貸家の本件相続開始時の現況等について、以下の事実が認められる。

ア 本件各貸家は、いずれも木造スレート葺2階建ての共同住宅である(乙50の1~3)。

イ 本件各貸家は、本件相続開始前の平成24年7月30日から、株式会社Hの施工により、改修工事が行われたが、本件相続開始日には、同改修工事が完了した部分と完了していない部分があった。本件被相続人は、同改修工事に係る費用の総額として、本件相続開始前の同年9月19日と同年10月22日の2回に分けて4000万円ずつ計8000万円を同社に支払った。(乙25、26)

ウ 上記改修工事前の本件各貸家が有する居室数は、本件1貸家が20室、本件2貸家が18室、本件3貸家が10室であり、各室とも、居室の規格は1Kであり、床面積は19.87㎡であった。同改修工事では、仮設・解体工事、木工事、住宅設備工事、給排水設備工事、内装工事、外壁工事、ガス工事、電気工事、クリーニング工事等が行われ、ユニットバス及びキッチンの取替えや、柱・梁の補強等が行われたほか、居室の一部について2室を1室に改修し、居室の規格を2K、床面積を39.74㎡にして、バルコニーを設置する工事が行われた。(乙26、42、51)

エ 本件1貸家(I)については、本件相続開始日までに、8室の改修工事が完了し、このうち6室は、2室を1室に改修する工事が行われて3室となり、バルコニーが設置されていた。これらの工事に係る費用は、1670万円であった。(乙26)

オ 本件2貸家(J)については、本件相続開始日までに、2室の改修工事が完了していた。また、他の3室の改修工事は、平成24年10月1日に着工し、同年11月30日に竣工したため、本件相続開始日において同工事は完了していなかった。以上の工事に係る費用は、1110万円であった。(乙26)

カ 本件3貸家(K)については、本件相続開始日までに、3室の改修工事が完了し、このうち2室は、1室に改修する工事が行われ、バルコニーが設置されていた。また、工事未了の他の2室は、バルコニーのみが先行設置されていた。これらの工事に係る費用は、683万3330円であった。(乙26)

キ 平成24年度の固定資産税評価額は、本件1貸家が1101万6476円、本件2貸家が991万4495円、本件3貸家が550万8238円であったが、その登録後本件相続に係る相続税の申告期限までの間に、上記改修工事が行われたことを考慮した評価替え

はされていなかった（乙50の1～3、乙51）。

- (3) 本件各貸家については、上記認定のとおり、本件相続開始時の固定資産税評価額において、上記改修工事による価値増加分が考慮されていないところ、このような場合の家屋の評価方法については、評価通達に定めがないから、評価通達5に基づき、評価通達に定める評価方法に準じて評価することになる。

被告は、このような場合は、評価通達89及び97に準じ、増改築等に係る部分以外の部分に対応する固定資産税評価額に当該増改築等に係る部分の価額を加算した価額に基づき評価するのが相当であり、本件各貸家のように比準すべき状況の類似した家屋が付近にない場合においては、当該増改築等に係る部分の価額は、当該部分の再建築価額から課税時期までの間における償却費相当額を控除した金額の100分の70に相当する金額とするのが相当である旨主張しているところ、当該評価方法は、固定資産税評価額を基礎としつつ、家屋の状況に応じた補正を加えるものであって、適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有するといえる。

- (4) 原告らは、本件各貸家の改修工事は、家屋の躯体の改善ではなく、通常の維持管理のための修繕であり、本件各貸家の価値を増加させるものではない旨主張する。

しかし、前記認定のとおり、当該改修工事がされる前の本件各貸家の平成24年度の固定資産税評価額は、順に、1101万6476円、991万4495円、550万8238円であるのに対し、当該改修工事に係る費用の総額は8000万円と固定資産税評価額をはるかに上回り、本件相続開始日における出来高に限っても、いずれの貸家についても固定資産税評価額と同程度かこれを上回る金額となっている。また、その工事内容をみるに、ユニットバス及びキッチンの取替え、柱・梁の補強、2室を1室とする改修、バルコニーの設置等に及ぶ大規模なものである。さらに、当該改修工事に伴い、本件被相続人と借主との間で締結された「貸室移動に伴う変更合意書」には、「貸主が本物件の老朽化により耐震性・防犯等を考慮し、強化工事の施工を検討した結果、貸室が空室になり次第順次改修工事を行うことと致しました」と記載されており（乙57）、当該改修工事の主たる目的は、本件各貸家の老朽化に伴う耐震性・防犯等の強化にあることが認められる。したがって、当該改修工事は、原告らが主張するような本件各貸家の通常の維持管理のための修繕にとどまるものとは認められず、本件各貸家の価値を増大させるものであることは明らかといえる。よって、原告らの上記主張は採用できない。

- (5) 以上によれば、本件各貸家は、被告の主張する評価通達に準じた評価方法により評価するのが相当であり、この評価方法によっては本件各貸家の適正な時価を適切に算定することができない特別の事情が存するとは認められない。そして、この評価方法によると、本件各貸家の評価額は別表7記載のとおりとなることが認められる（弁論の全趣旨）。

6 争点（5）（原告らがB寺に支払った永代供養料名目の300万円は葬式費用に当たるか否か）について

- (1) 相続税法13条1項は、相続又は遺贈により取得した財産の価額を相続税の課税価格に算入するに当たり控除される金額として、被相続人に係る葬式費用の金額のうち当該財産の取得者の負担に属する部分の金額を定めているところ、一般に、死者を葬る儀式である葬式とその後の死者の追善供養とは区別して観念されるものであるから、寺院等が永代まで死者の供養を続けることについての費用として支払われる永代供養料は、同項にいう葬式費用には

含まれないものと解するのが相当である。

(2) 証拠(乙52、53)によると、原告らは、本件被相続人の葬儀に際し、B寺に対し、斎場使用料として25万円、永代供養料として300万円、葬儀布施一式として200万円を支払ったことが認められるところ、原告らは、上記300万円は、B寺に葬式当日に一括して葬式費用として支払ったお布施であるので、葬式費用に当たる旨主張する。

しかし、上記証拠によれば、原告らは、B寺に対し、葬儀布施一式200万円と永代供養料300万円とをそれぞれ分けて渡しており、それに基づいて、B寺も原告らに対し、領収証を分けて発行し、B寺の帳簿においても、両者を分けて記載されていることが認められる。そうすると、上記300万円は、その名目どおり、永代供養料として支払われたものと認められ、葬儀布施と一括して支払われた葬式費用であると認めることはできない。

(3) 以上によれば、原告らがB寺に支払った永代供養料名目の300万円を葬式費用として控除することはできないものというべきである。

#### 7 本件各処分 of 適法性について

以上のとおり、原告らの本件相続に係る相続税の課税価格及び納付すべき税額についての被告の主張はいずれも理由があり、本件各処分はいずれも適法なものと認められる。

#### 第4 結論

よって、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、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 古田 孝夫

裁判官 西村 康夫

裁判官 味元 厚二郎

(別紙)

## 主な関係法令等の定め

### 1 相続税法の定め

#### (1) 13条1項(債務控除)

相続又は遺贈により財産を取得した者が当該財産を取得した時において相続税法の施行地に住所を有する個人である場合等においては、当該相続又は遺贈により取得した財産については、課税価格に算入すべき価額は、当該財産の価額から次に掲げるものの金額のうちその者の負担に属する部分の金額を控除した金額による。

1号 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。)

2号 被相続人に係る葬式費用

#### (2) 22条(評価の原則)

相続税法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。

### 2 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。ただし、平成29年9月20日付け課評2-46ほかによる改正前のもの。以下「評価通達」という。)の定め(乙17)

#### (1) 評価通達1(評価の原則)

財産の価額は、評価通達に定める評価単位ごとに評価する。

財産の価額は、時価によるものとし、時価とは、課税時期(相続税においては、相続又は遺贈により財産を取得した日をいう。)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。

#### (2) 評価通達5(評価方法の定めのない財産の評価)

評価通達に評価方法の定めのない財産の価額は、評価通達に定める評価方法に準じて評価する。

#### (3) 評価通達6(評価通達の定めにより難い場合の評価)

評価通達の定めによって評価することが著しく不相当と認められる財産の価額は、国税庁長官の指示を受けて評価する。

#### (4) 評価通達7(土地の評価上の区分)

土地の価額は、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。ただし、一体として利用されている一団の土地が2以上の地目からなる場合には、その一団の土地は、そのうちの主たる地目からなるものとして、その一団の土地ごとに評価するものとする。

地目は、課税時期の現況によって判定する。

#### (5) 評価通達7-2(評価単位)

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。)を評価単位とする。

田及び畑(以下「農地」という。)は、1枚の農地(耕作の単位となっている1区画の農地をいう。)を評価単位とする。ただし、市街地周辺農地、市街地農地及び生産緑地は、それぞれを利用の単位となっている一団の農地を評価単位とする。

雑種地は、利用の単位となっている一団の雑種地（同一の目的に供されている雑種地をいう。）を評価単位とする。

#### （6）宅地の評価方法

##### ア 評価通達 1 1（評価の方式）

宅地の評価は、原則として、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り、それ以外の宅地については倍率方式により行う。

##### イ 評価通達 1 3（路線価方式）

路線価方式とは、その宅地の面する路線に付された路線価を基とし、評価通達 1 5（奥行価格補正）から 2 0－5（容積率の異なる 2 以上の地域にわたる宅地の評価）までの定めにより計算した金額によって評価する方式をいう。

##### ウ 評価通達 1 4（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。）ごとに設定する。

路線価は、路線に接する宅地で評価通達 1 4 所定の事項に該当するものについて、売買実例価額、公示価格、不動産鑑定士等による鑑定評価額、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 m<sup>2</sup>当たりの価額とする。

##### エ 評価通達 2 0－2（無道路地の評価）

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 2 0（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 1 0 0 分の 4 0 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。この場合において、1 0 0 分の 4 0 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（以下「接道義務」という。）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（路線価に地積を乗じた価額）とする。

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。

##### オ 評価通達 2 4（私道の用に供されている宅地の評価）

私道の用に供されている宅地の価額は、評価通達 1 1（評価の方式）から 2 1－2（倍率方式による評価）までの定めにより計算した価額の 1 0 0 分の 3 0 に相当する価額によって評価する。この場合において、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。

##### カ 評価通達 2 4－4（広大地の評価）

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 1 2 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（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を除く。以下「広大地」という。）の価額は、原則として、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 1 5 から 2 0－5 までの定めで代わるものとして次の算式により求めた広大地補正率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によって評価する（以下、当該計算を「広大地補正」という。）。

$$\text{広大地補正率} = 0.6 - 0.05 \times \text{広大地の地積} / 1000 \text{ m}^2$$

公共公益的施設用地とは、都市計画法 4 条 1 4 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。）をいうものとする。

(7) 家屋等の評価方法

ア 評価通達 89（家屋の評価）

家屋の価額は、その家屋の固定資産税評価額（地方税法 381 条の規定により家屋課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に登録された基準年度の価格又は比準価格をいう。）に、評価通達別表 1 に定める倍率（1.0）を乗じて計算した金額によって評価する。

イ 評価通達 93（貸家の評価）

貸家の価額は、次の算式により計算した価額によって評価する。

評価通達 89 等の定めにより評価したその家屋の価額（A）－A×評価通達 94 に定める借家権割合×評価通達 26 の定めによるその家屋に係る賃貸割合

ウ 評価通達 97（構築物の評価の方式）

構築物の価額は、その構築物の再建築価額から、建築の時から課税時期までの期間（その期間に 1 年未満の端数があるときは、その端数は 1 年とする。）の償却費の額の合計額又は減価の額を控除した金額の 100 分の 70 に相当する金額によって評価する。

3 相続税法基本通達（昭和 34 年 1 月 28 日付け直資 10 国税庁長官通達。以下「相基通」という。）の定め（乙 24）

(1) 相基通 13-4（葬式費用）

相続税法 13 条 1 項の規定により葬式費用として控除する金額は、次に掲げる金額の範囲内のものとする。

ア 葬式若しくは葬送に際し、又はこれらの前において、埋葬、火葬、納骨又は遺がい若しくは遺骨の回送その他に要した費用（仮葬式と本葬式とを行うものにあつては、その両者の費用）

イ 葬式に際し、施与した金品で、被相続人の職業、財産その他の事情に照らして相当程度と認められるものに要した費用

ウ ア又はイに掲げるもののほか、葬式の前後に生じた出費で通常葬式に伴うものと認められるもの

エ 死体の搜索又は死体若しくは遺骨の運搬に要した費用

(2) 相基通 13-5（葬式費用でないもの）

次に掲げるような費用は、葬式費用として取り扱わないものとする。

ア 香典返戻費用

イ 墓碑及び墓地の買入費並びに墓地の借入料

ウ 法会に要する費用

エ 医学上又は裁判上の特別の処置に要した費用

以上

別図 1 から別図 6 まで、別表 2 から別表 5 まで 省略

別表1 課税価格等の計算明細表

順号	区分		合計額	原告甲	原告乙	他の相続人
1	土地	本件1土地ないし本件6土地	1,981,928,052	1,461,395,107	520,532,945	0
2		上記以外の土地	153,724,056	153,724,056	0	0
3		小計	2,135,652,108	1,615,119,163	520,532,945	0
4	家屋	本件各貸家	31,379,436	31,379,436	0	0
5		上記以外の家屋	25,599,153	25,599,153	0	0
6		小計	56,978,589	56,978,589	0	0
7	取得財産の価額	事業用財産	62,886	62,886	0	0
8		有価証券	2,990,600	2,990,600	0	0
9		現金・預貯金等	192,641,033	189,024,705	3,616,328	0
10		家庭用財産	200,000	200,000	0	0
11		前払金	47,648,571	47,648,571	0	0
12		その他の財産	33,520,697	23,587,997	9,932,700	0
13		小計	2,469,694,484	1,935,612,511	534,081,973	0
14		債務等	173,770,811	173,310,671	460,140	0
15		差引純資産価額（13－14）	2,295,923,673	1,762,301,840	533,621,833	0
16		課税価格	2,295,922,000	1,762,301,000	533,621,000	0
17	相続税の総額（別表3順号7の金額）	966,960,000				
18	各人の算出税額（別表2順号9の各金額）		751,958,920	215,001,079	0	
19	納付すべき相続税額		751,958,900	215,001,000	0	

(注) 1 順号16欄の各人の金額は、1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

2 順号19欄の各人の金額は、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表6 土地の明細①

順号	略語・所在地		地目等	面積(m <sup>2</sup> )	評価額	本件相続に係る 取得者	
1	本件1土地	順号1土地	三鷹市	畑(生産緑地)	3985.89 (注1)	443,517,111	原告甲
2			三鷹市				
3			三鷹市				
4			三鷹市				
5			三鷹市				
6			三鷹市				
7		順号2土地	三鷹市	宅地	3084.38 (注2)	378,465,969	原告甲
8			三鷹市				
9		順号3土地	三鷹市	雑種地	282.00	69,372,000	原告甲
10	本件2土地	順号4土地	三鷹市	畑(生産緑地)	3683.95 (注3)	407,555,258	原告甲(7/10) 原告乙(3/10)
11			三鷹市				
12			三鷹市				
13			三鷹市				
14		順号5土地	三鷹市	畑(生産緑地)	134.53	8,071,800	原告甲(7/10) 原告乙(3/10)
15			三鷹市				
16		順号6土地	三鷹市	宅地	134.53	8,071,800	原告甲(7/10) 原告乙(3/10)
17			三鷹市				
18			三鷹市				
19			三鷹市				
20		順号7土地	三鷹市	畑	336.00	83,484,004	原告甲(7/10) 原告乙(3/10)

別表6 土地の明細②

順号	略語・所在地			地目等	面積(m <sup>2</sup> )	評価額	本件相続に係る 取得者
21	本件3土地	順号8土地	三鷹市	雑種地	1533.46	240,750,306	原告乙
22			三鷹市				
23			三鷹市				
24			三鷹市				
25		順号9土地	三鷹市	雑種地	386.00	92,582,100	原告乙
26	本件4土地	順号10土地	三鷹市	宅地 (貸家建付地)	664.31	83,124,455	原告甲
27		順号11土地	三鷹市	宅地 (貸家建付地)	594.11	73,049,088	原告甲
28			三鷹市				
29			三鷹市				
30		順号12土地	三鷹市	宅地 (貸家建付地)	328.11	62,587,147	原告甲
31	三鷹市						
32	本件5土地	順号13土地	三鷹市	宅地 (貸家建付地)	558.75 (注4)	37,467,221	原告乙
33			三鷹市				
34			三鷹市				
35			三鷹市				
36	本件6土地	順号14土地	三鷹市	宅地(私道)	95.34	1,901,595	原告甲
37	三鷹市			宅地	109.12	12,701,568	原告甲
38	三鷹市			宅地	40.08	9,898,156	原告甲
39	三鷹市			宅地	76.05	8,262,072	原告甲
40	三鷹市			宅地	124.23	13,913,760	原告甲

別表6 土地の明細③

順号	略語・所在地	地目等	面積(m <sup>2</sup> )	評価額	本件相続に係る 取得者
41	三鷹市	宅地	143.36	13,176,103	原告甲
42	三鷹市	宅地	10.83	0	原告甲
43	三鷹市	宅地	83.03	6,177,432	原告甲
44	三鷹市	宅地	98.86	0	原告甲
45	三鷹市	宅地	202.48	27,537,280	原告甲
46	三鷹市	宅地	165.36	22,488,960	原告甲
47	三鷹市	宅地	143.33	20,314,792	原告甲
48	三鷹市	宅地	122.65	0	原告甲
49	三鷹市	宅地	126.33	13,057,469	原告甲
50	三鷹市	宅地	58.55	6,196,464	原告甲
51	三鷹市				原告甲
52	計			2,135,652,108	

- (注) 1 順号1土地の地積には庭内神し部分63.01m<sup>2</sup>が含まれており、当該庭内神し部分を除いた地積は、3922.88m<sup>2</sup>である。
- 2 順号2土地の地積には庭内神し部分33.81m<sup>2</sup>が含まれており、当該庭内神し部分を除いた地積は、3050.57m<sup>2</sup>である。
- 3 順号4土地及び順号5土地の地積には、青地127.89m<sup>2</sup>が含まれている。
- 4 本件5土地の地積には、青地25.00m<sup>2</sup>が含まれている。
- 5 順号5 2欄の金額は、各人の取得額の合計額である。なお、順号4土地及び順号5土地、順号6土地、順号7土地に係る各人の取得額は、各評価額に各人の持分割合を乗じた額の1円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表7 建物の明細

順号	略号・所在地		利用区分等	評価額	本件相続に係る 取得者
1	三鷹市		自用	104,675	原告甲
2	三鷹市		自用	10,373,400	原告甲
3	三鷹市		自用	15,121,078	原告甲
4	本件1貸家	三鷹市	貸家	14,068,795	原告甲
5	本件2貸家	三鷹市	貸家	10,837,828	原告甲
6	本件3貸家	三鷹市	貸家	6,472,813	原告甲
7	小計			56,978,589	