

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求事件(甲事件)、平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分等取消請求事件(乙事件)、平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件(丙事件)

国側当事者・国(飯田税務署長)

令和2年10月23日一部認容・棄却・控訴

判 決

甲・乙事件原告	A (以下「原告A」という。)
甲・乙事件原告	B (以下「原告B」という。)
丙事件原告	有限会社C (以下「原告会社」という。)
同代表者代表取締役	B
上記3名訴訟代理人弁護士	森本 哲也
同補佐人税理士	R
全事件被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	飯田税務署長 遠山 秀治
同指定代理人	君塚 知弥子 小澤 信彦 淵 政博 若狭 圭悟 角山 常夫 菊池 豊 大谷 和志

主 文

- 1 別紙取消処分目録記載の処分をいずれも取り消す。
- 2 原告らのその余の請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用はこれを4分し、その3を被告の負担とし、その余を原告らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

(甲事件)

- 1 飯田税務署長が平成28年2月8日付けでした、被相続人D(以下「亡D」という。)相続人原告A及び同原告Bに対する被相続人亡Dの平成24年分の所得税の更正処分のうち分離課税の長期譲渡所得の金額1億1392万円及び納付すべき税額1643万5000円を超える部分、並びに原告A及び原告Bに対する同所得税に係る同原告らの過少申告加算税の各賦課決定処分を取り消す。

(乙事件)

2 飯田税務署長が平成28年2月8日付けでした、平成24年10月●日相続開始に係る相続税についての原告Aに対する相続税の更正処分のうち課税価格1億6274万9000円及び納付すべき税額1755万9700円を超える部分並びに同相続税に係る過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

3 飯田税務署長が平成28年2月8日付けでした、平成24年10月●日相続開始に係る相続税についての原告Bに対する相続税の更正処分のうち課税価格1億6296万7000円及び納付すべき税額1758万3200円を超える部分並びに同相続税に係る過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

(丙事件)

4 飯田税務署長が平成28年2月8日付けでした、原告会社に対する平成24年7月1日から平成25年6月30日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額0円を超える部分、納付すべき税額0円を超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金額3600万5696円を超える部分並びに同法人税に係る過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

5 飯田税務署長が平成28年2月8日付けでした、原告会社に対する平成24年7月1日から平成25年6月30日までの課税事業年度の復興特別法人税の更正処分のうち課税標準法人税額0円を超える部分及び納付すべき税額0円を超える部分並びに同復興特別法人税に係る過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

## 第2 事案の概要

1 本件は、亡Dの相続人である原告A及び原告B並びに亡Dから不動産の譲渡を受けた原告会社が、当該譲渡は低額譲渡であったとして、飯田税務署長から、所得税、相続税、法人税及び復興特別法人税につきそれぞれ更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたことから、これらの処分（各更正処分については各申告額を超える部分）の取消しを求めた事案である。

2 前提事実（証拠等の掲記のない事実は、当事者間に争いがない。）

(1) 当事者等

亡Dは、E（平成16年5月●日死亡。以下「亡E」という。）の子であり、平成24年10月●日に死亡した男性である。

原告Aは、亡DとF（平成7年3月●日死亡。以下「亡F」という。）の養子である。

原告Bは、亡Dと亡Fの子であり、原告Aの妻である。

原告会社は、平成5年4月●日に有限会社として設立され、会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律2条により、平成18年5月1日以降、発行済株式総数100株の特例有限会社として存続することとなった株式会社であり、平成24年9月15日までは亡Dが、同日以降は原告Bが代表取締役を務めていた（乙1）。原告会社の株式（以下「本件株式」という。）は、同年10月6日当時、亡Dが60株、原告Bが40株をそれぞれ保有していた（乙1、乙11の1）。

(2) 本件譲渡

亡Dは、原告会社に対し、平成24年10月6日、亡Dが所有する別表1の順号1～33の不動産（以下、それぞれ「本件不動産1」のようにいい、本件不動産1～33を併せて「本件各不動産」という。）を、代金1億2000万円で売り渡した（以下「本件譲渡」という。）。

(3) 亡Dから原告会社への賃貸に関する本件譲渡前の事情

ア 平成6年契約

原告会社は、亡D及び亡Eとの間で、平成6年1月1日付けで、亡Dから本件不動産1、

4、5、8～11、13～15、18及び22を、亡Eから本件不動産6を、平成5年4月●日から満20年間賃借する旨の賃貸借契約を締結した（以下、併せて「平成6年契約」といい、平成6年契約の対象地から、後に分筆されて本件譲渡の対象地となっていない部分及び後に分筆されて本件不動産18となった部分を除いた部分を「本件甲部分」という。）。

平成6年契約には、亡D及び亡Eが平成6年契約に基づき将来無償で原告会社から本件甲部分の返還を受ける旨の条項があった（甲7の1～3）。

イ 本件無償返還届出書

亡D、亡E及び原告会社は、飯田税務署長に対し、平成6年5月13日、本件甲部分に関し、「土地の無償返還に関する届出書」（乙12の2～4。以下、併せて「本件無償返還届出書」という。）を提出した。

ウ 亡Eは、平成16年5月●日死亡し、亡Dが本件不動産6を相続により取得し、平成6年契約に係る亡Eの賃貸人の地位を承継した（甲3の6）。

エ 平成23年契約

原告会社は、亡Dとの間で、平成23年3月17日付けで、本件不動産10ほかの土地を、同年1月1日から5年間賃借する旨の賃貸借契約を締結した（以下「平成23年契約」という。対象地の範囲には争いがある。）。

(4) 原告会社からGへの転貸に関する本件譲渡前の事情

ア 原告会社は、平成5年10月13日、本件不動産8～11、15、本件不動産5に分筆される前の長野県飯田市●●H番1の土地（以下、特に断らない限り、長野県飯田市●●の土地は地番のみで表記する。）及びI番4を分筆する前のI番1を敷地として、家屋番号J番1の建物（以下「本件旧店舗」という。）を建築した（甲5の1・2、甲6）。

イ 原告会社は、平成5年6月3日付け土地建物賃貸借契約に基づき、本件旧店舗及び本件不動産1～6、8～12、14～16、21、22及びI番1（本件不動産5、6、21、22及びI番1は分筆前のもの）を、同年11月1日から15年間、有限会社K（後に株式会社K。以下、商号変更の前後を問わず「K」という。）に賃貸し（甲37の1）、Kは、本件旧店舗でスーパーマーケット「L」を営んでいた（乙13）。

原告会社は、平成20年10月21日付け土地建物賃貸借契約に基づき、Kに対する賃貸期間を同年11月1日から平成21年10月31日までの1年間として、上記土地建物賃貸借契約を更新した（甲37の2）。

その後、本件旧店舗は平成22年6月30日に取り壊され（甲6）、原告会社とKとの間の賃貸借契約もその頃終了した（弁論の全趣旨）。

ウ 原告会社は、株式会社G（以下「G」という。）との間で、平成21年11月30日、本件不動産1～17、26、27、I番1、M番7（後に本件不動産21が分筆される土地。甲3の21）、N番（後に本件不動産22が分筆される土地。甲3の22）及び店舗（合意時点で未建築。構造、床面積についてはGの設計により原告会社の承諾を得て本契約時まで決定する。）を、本契約開始日（Gの店舗の開店日）から30年間賃貸することを合意する旨の土地建物賃貸借基本合意を締結した（乙13別添1）。

エ 亡Dは、原告会社に対し、平成22年5月25日、原告会社が亡Dから賃借している本件不動産1～17、21、22（本件不動産21及び22については、うち75.06㎡の部分）（以下、これらを併せて「本件スーパー部分」といい、本件スーパー部分から本件甲部分を除いた部分を「本件乙部分」という。）、26及び27（以下、この2筆を併せて「本件南側駐車場」という。）をGに転貸することを承諾した（乙14別添1。以下、

この承諾に係る乙14別添1の書面を「本件承諾書」という。)

オ 原告会社は、Gとの間で、平成22年5月27日、本件スーパー部分及び本件南側駐車場につき、Gの店舗開店日から30年間の事業用借地権を設定する旨の事業用借地権設定契約に関する覚書(甲8の1。以下「平成22年覚書」という。)を取り交わした。

カ 原告会社は、Gとの間で、平成23年3月30日、公正証書により、本件スーパー部分及び本件南側駐車場につき、同年4月21日から平成53年4月20日までの30年間の事業用定期借地権を設定する旨の事業用定期借地権設定契約(以下「本件事業用定期借地権設定契約」という。)を締結した(甲10)。

キ Gは、平成23年4月13日、本件不動産8、10～13を敷地とする家屋番号J番1の建物(以下「本件新店舗」という。)を建築した(甲11)。

(5) 本件譲渡当時の本件各不動産の利用状況

ア 本件スーパー部分は、亡Dが転貸目的で原告会社に賃貸した上で、原告会社が本件事業用定期借地権設定契約に基づきGに事業用定期借地権を設定し、Gが本件新店舗で営むスーパーマーケット「G飯田店」の敷地及びその駐車場として利用していた。

イ 本件不動産18～20(以下「本件駐車場部分」という。)並びに本件不動産21及び22のうち63.89㎡の部分(以下「本件緑地帯部分」という。)は、亡Dが、平成22年5月27日付け賃貸借契約(以下「本件駐車場等用地契約」という。)に基づき、直接Gに駐車場用地及び緑地帯として賃貸していた。

イ 本件不動産23(以下「本件隣人貸付地」という。)は、亡Dが、隣接する会社の関係者に対し、駐車場として賃貸していた。

ウ 本件不動産24(以下、「本件用悪水路部分」といい、本件スーパー部分、本件駐車場部分、本件緑地帯部分、本件隣人貸付地及び本件用悪水路部分を併せて「本件スーパー敷地等」という。)は、本件譲渡の対象となっていないO番5の周囲に位置する廃止された用悪水路であり、亡Dの自宅の敷地の一部として利用され、賃借権等は設定されていなかった(甲32の1・2頁、甲44の1・2)。

エ 本件不動産25(以下「本件北側駐車場」という。)は、亡Dが、平成23年5月20日付け賃貸借契約(以下「本件北側駐車場契約」という。)に基づき、直接Gに駐車場用地として賃貸していた。

オ 本件不動産26及び27(本件南側駐車場)は、亡Dが転貸目的で原告会社に賃貸した上で、原告会社が本件事業用定期借地権設定契約に基づきGに事業用定期借地権を設定し、Gが大規模店舗の駐車場用地として利用していた。

カ 本件不動産28～30(以下「本件アパート敷地」という。)は、本件不動産31～33(以下「本件アパート」という。)の敷地として利用されていた。

キ 本件不動産31～33(本件アパート)は、貸家として利用されていた。

(6) 本件相続

亡Dは、平成24年10月●日死亡し、遺言により、原告A及び原告Bが2分の1ずつ、原告会社の株式60株を含む亡Dの権利義務を承継した(以下「本件相続」という。)

(7) 本件所得税更正処分等

ア 亡Dの法定相続人である原告Aほか4名は、飯田税務署長に対し、平成25年2月12日、亡Dに係る平成24年分所得税の準確定申告書(乙2。以下「本件所得税申告書」という。)により、亡Dに係る平成24年分の所得税につき、本件譲渡による収入金額は1億2000万円、分離課税の長期譲渡所得の金額(以下「分離長期譲渡所得金額」という。)は1億1392万円、申告納税額は1802万7800円、亡Dによる予定納税額

を控除した納付すべき税額は1643万5000円である旨の準確定申告をした。

イ 飯田税務署長は、原告A及び原告Bに対し、平成28年2月8日、飯田税務署長の依頼による不動産鑑定評価書（甲32の1～4。以下「処分行政庁鑑定」という。）によれば、本件各不動産の本件譲渡時における価額は4億0840万円であるから、所得税法59条1項により同額での譲渡があったものとみなし、本件譲渡による収入金額は4億0840万円、分離長期譲渡所得金額は3億8790万円、申告納税額は5912万4800円、納付すべき税額は5753万2000円（追加納付すべき税額4109万7000円）、原告A及び原告Bが納付すべき税額は各2876万6000円（追加納付すべき税額各2054万8500円）である旨の更正処分をし、併せて、各262万7000円の過少申告加算税賦課決定処分をした（甲17の1・2、乙10。以下、原告A及び原告Bに対する各更正処分を併せて「本件所得税更正処分」、各賦課決定処分を併せて「本件所得税賦課決定処分」といい、これらを併せて「本件所得税更正処分等」という。）。

ウ 関東信越国税局長は、平成28年6月16日、原告A及び原告Bの異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした。

エ 国税不服審判所長は、平成29年6月27日、原告A及び原告Bの審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。

オ 原告A及び原告Bは、平成29年11月28日、本件訴えを提起した（裁判所に顕著な事実）。

#### （8）本件相続税更正処分等

ア 原告A及び原告Bは、飯田税務署長に対し、平成25年8月6日、亡Dの相続に係る相続税の申告をした（乙3）。

その後、原告A及び原告Bは、更正の請求及び2度の修正申告を行い（乙6の1・2、乙7の1・2、乙8）、最終的に、平成27年12月10日付け修正申告書（乙9。以下「本件相続税修正申告書」という。）により、原告Aの相続税の課税価格は1億6274万9000円、原告Aの納付すべき税額は1755万9700円、原告Bの相続税の課税価格は1億6296万7000円、原告Bの納付すべき税額は1758万3200円である旨を申告した。

イ 飯田税務署長は、原告A及び原告Bに対し、平成28年2月8日、本件各不動産の本件譲渡時における価額は4億0840万円であるから、原告Aの相続税の課税価格は1億6754万9000円、原告Aの納付すべき税額は2087万2800円（追加納付すべき税額331万3100円）、原告Bの相続税の課税価格は2億0298万7000円、原告Bの納付すべき税額は2528万7600円（追加納付すべき税額770万4400円）である旨の各更正処分をし、併せて、原告Aにつき33万1000円、原告Bにつき77万円の各過少申告加算税賦課決定処分をした（甲22の1・2。以下、原告A及び原告Bに対する各更正処分を併せて「本件相続税更正処分」、各賦課決定処分を併せて「本件相続税賦課決定処分」といい、これらを併せて「本件相続税更正処分等」という。）。

ウ 関東信越国税局長は、平成28年6月16日、原告A及び原告Bの異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした。

エ 国税不服審判所長は、平成29年6月27日、原告A及び原告Bの審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。

オ 原告A及び原告Bは、平成29年11月28日、本件訴えを提起した（裁判所に顕著な事実）。

#### （9）本件法人税等更正処分等

ア 原告会社は、飯田税務署長に対し、平成25年8月31日付けで、平成24年7月1日から平成25年6月30日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）の法人税の確定申告書（乙4。以下「本件法人税申告書」という。）及び同期間の復興特別法人税申告書（乙5。以下「本件復興特別法人税申告書」という。）により、本件事業年度の所得金額は0円、納付すべき法人税額は0円、翌期へ繰り越す欠損金額は3600万5696円、復興特別法人税に係る課税標準法人税額は0円、納付すべき復興特別法人税額は0円である旨を申告した。

イ 飯田税務署長は、原告会社に対し、平成28年2月8日、本件各不動産の本件譲渡時における価額は4億0840万円であるから、本件事業年度の所得金額は2億5239万4304円、納付すべき法人税額は6352万0400円、翌期へ繰り越す欠損金額は0円、復興特別法人税に係る課税標準法人税額は6352万円、納付すべき復興特別法人税額は635万2000円である旨の更正処分をし、併せて、法人税につき950万3000円、復興特別法人税につき92万7500円の過少申告加算税賦課決定処分をした（甲27の1・2。以下、法人税の更正処分を「本件法人税更正処分」、復興特別法人税の更正処分を「本件復興特別法人税更正処分」、両処分を併せて「本件法人税等更正処分」、各賦課決定処分を併せて「本件法人税等賦課決定処分」といい、これらを併せて「本件法人税等更正処分等」という。また、本件所得税更正処分、本件相続税更正処分、本件法人税等更正処分を併せて「本件各更正処分」、各賦課決定処分を併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分を併せて「本件各処分」という。）。)

ウ 関東信越国税局長は、平成28年6月16日、原告会社の異議申立てを棄却する旨の決定をした。

エ 国税不服審判所長は、平成29年6月27日、原告会社の審査請求を棄却する旨の裁決をした。

オ 原告会社は、平成29年11月28日、本件訴えを提起した（裁判所に顕著な事実）。

### 3 争点

- (1) 本件各処分の理由提示の不備の有無
- (2) 本訴における主張変更の可否
- (3) 本件1画地の評価額
- (4) 本件隣人貸付地の評価額
- (5) 本件北側駐車場の評価額
- (6) 本件南側駐車場の評価額
- (7) 本件アパート敷地の評価額
- (8) 本件各更正処分の適法性
- (9) 本件各賦課決定処分の適法性

### 4 争点に関する当事者の主張

- (1) 本件各処分の理由提示の不備の有無  
(原告らの主張)

本件各処分は、本件各不動産の価額を評価するに当たり、財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56ほかによる国税庁長官通達。平成25年5月16日付け課評2-18による改正前のもの。以下「評価通達」という。）に定める路線価方式に基づいて算出された評価額を0.8で割り戻し、時点修正を加えて評価額を算出する方法（以下「評価通達を準用した方法」という。）によることなく、処分行政庁鑑定に基づいて評価している。

本件各処分に係る理由提示には、鑑定評価によらなければならなかった特別の事情、処分

行政庁鑑定が本件スーパー敷地等を「自己業務用不動産に区分される更地」として評価した具体的根拠、本件各処分前の平成27年10月26日に原告らが飯田税務署長に提出した不動産鑑定評価書（甲33の1・2）との比較検討の結果として処分行政庁鑑定の方がより合理的であると判断するに至った根拠が全く記載されていないから、行政手続法14条1項本文が要求する理由提示（本件法人税更正処分については、法人税法130条2項の理由付記にも該当する。）として著しく不十分であり、違法である。

（被告の主張）

本件各処分に係る理由付記は、本件各処分の根拠法令、処分内容及び処分の原因となる事実関係の内容などが記載されており、本件各処分の理由となった事実等を具体的に示しているというべきであるから、本件各処分に係る理由付記に不備はない。

（2）本訴における主張変更の可否

（原告らの主張）

被告は、本訴において、本件各不動産の価額について、本件各処分が依拠した処分行政庁鑑定ではなく、評価通達を準用した方法に算定方法を変更した。

これは理由の差し替えに当たるところ、本件において理由の差し替えを認めることは納税者である原告らに格別の不利益を与える結果となり、許されない。

（被告の主張）

処分理由の差し替えとは、「取消訴訟の審理過程において、行政庁が処分時には考慮していなかった新たな事実上及び法律上の根拠を、処分の適法性を基礎付ける事由として訴訟上主張すること」とされているところ、本件各不動産の価額について、所得税法59条1項の規定等に基づいて算定するという法律上の根拠及びその前提となる事実関係については、本件各処分に係る付記理由の内容及び本件訴訟において被告が本件各処分の適法性を基礎付ける事由として主張している内容において何ら変わるところはなく、被告が本件各不動産の価額の算定方法を処分行政庁鑑定から評価通達を準用した方法に変更したことは、理由の差し替えには当たらない。

そもそも原告らは、評価通達を準用した方法による評価額を本件各不動産の価額として主張していたのであるから、被告が本訴において本件各不動産の価額を評価通達を準用した方法により算定し主張することは、原告らに対し何ら不利益を与えるものではない。

（3）本件1画地の評価額

（被告の主張）

ア 評価単位

本件スーパー敷地等のうち、本件隣人貸付地及び本件用悪水路部分を除いた、本件スーパー部分、本件駐車場部分及び本件緑地帯部分（以下「本件1画地」という。）が併せて1画地の宅地として1つの評価単位を構成する。

本件用悪水路部分は、廃止された用悪水路であり亡Dの自宅の一部として利用されていた土地であるところ、その面積は3.94㎡と僅少であり、単独では利用価値がないことから、評価通達を準用した方法により評価額を算定するに当たっては除外して算定している。

イ 評価通達24-4（広大地補正）の適用がないこと

（ア）本件1画地は、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であるものの、その地域の標準的な使用方法及び最有効使用方法であるロードサイド店舗敷地として分割することなく一体として有効に利用されているから、開発行為により公共的施設用地の負担の必要がある土地であるとはいえず、評価通達24-4にいう

「広大地」に該当しない。

(イ) 仮に開発行為を行う必要があるとしても、その地域における標準的な宅地の地積は1000～3000㎡であり、本件1画地は、別図「被告開発想定図(本件1画地)」のとおり、1000～3000㎡の土地に国道側から公共公益的施設用地負担をすることなく3分割することができるから、評価通達24-4の適用はない。

ウ 国道●●号線が正面路線であること

(ア) 本件1画地は、南側で国道●●号線に、西側で西側市道に、北側で北側市道に接していることからすれば、本件1画地が無道路地と評価される余地はない。

そして、以下に述べるとおり、国道●●号線を正面路線、西側市道を側方路線、北側市道を裏面路線として評価すべきである。

本件1画地は、①本件不動産14(P番1)がP番4を通じて、②本件不動産6(O番1)がO番3、O番4、O番7を通じて、③本件不動産5(H番1)がH番6、H番4を通じて、④本件不動産15(P番2)がP番6を通じて、⑤本件不動産1(Q番1)がQ番13を通じて、⑥本件不動産4(Q番7)がQ番15を通じて、⑦本件不動産3(Q番6)がQ番14を通じて、それぞれ国道●●号線に接道している。

(イ) 本件1画地と国道●●号線との間には水路が介在しているが、そのうち、O番4と接する約5.8m、H番4と接する約9mは暗渠となっており、当該暗渠部分が現実に一般の交通の用に供され、通常の利用上及び非常時の安全上において支障がないこと、暗渠化されていない水路部分についても、占用許可を得て暗渠化すること等により、建築基準法(平成30年法律第22号による改正前のもの)43条1項ただし書、建築基準法施行規則(平成30年国土交通省令第58号による改正前のもの)10条の2の2第3号による特例許可(現行の建築基準法43条2項2号、建築基準法施行規則10条の3第4項3号に当たる。以下「43条許可」という。)を得ることができる蓋然性があることからすれば、暗渠部分自体を道路として接道義務を充足するものと考えられる。

(ウ) 仮に暗渠部分を道路の一部とみなすことはできず、43条許可がある場合に特例として接道義務を充足するとの前提に立ったとしても、上記のとおり43条許可を得ることができる蓋然性があることなどからすれば、いずれにしても、接道義務を充足する。

(エ) 建築主事を置く飯田市においては、実務上、水路の幅が0.9mから1m以内であり、入口との段差がなく、人がまたいで当該水路を渡れるようであれば、水路であっても道路とみなして接道義務を判断しているところ、暗渠化されていない水路部分についても、幅約0.36mの水路であり、入口との段差がなく、人がまたいで渡ることができる状況であることからすれば、接道義務を充足する。

(オ) 地下歩道出入口として利用されているP番4は、地下歩道施設により、幅員が広く交通量の多い国道●●号線を人や自転車等が安全に横断することができ、他方、横断歩道が設置されていないために自動車も国道●●号線を円滑に通行できるなど、人や車両等の安全かつ円滑な往来に寄与しており、地下歩道施設の横を人や自転車が通行できる幅員も確保されていることから、本件1画地の正面路線の判断に当たり、地下歩道出入口の施設を考慮する必要はなく、本件不動産14(P番1)はP番4を通じて国道●●号線に接道しているといえる。

(カ) O番4のうち、ガードパイプが設置されている部分も、道路法24条の申請によりガードパイプの撤去工事が可能であることから、接道義務を充足する。

(キ) 以上のとおり、本件1画地は国道●●号線との関係で接道義務を満たしているといえ、国道●●号線の影響を受ける度合いが著しく低い立地条件にある宅地とはいえないから、



本件1画地の正面路線は国道●●号線である。

(ク) 本件1画地は不整形地であるから、評価通達20に基づき不整形地補正を行うが、本件1画地の間口距離は、本件不動産14(P番1)がP番4を通じて国道●●号線に接する約34m、本件不動産6(O番1)及び本件不動産5(H番1)がO番4及びH番4を通じて国道●●号線に接する約14.8mの合計48.8mであるから、評価通達20注3、20-3(1)による間口狭小補正の必要はない。

エ 本件甲部分につき借地権減価を要しないこと

(ア) 平成6年契約が本件譲渡時点において存続していたこと

原告会社とGとの間の平成23年3月30日付け本件事業用定期借地権設定契約は、亡Dと原告会社との間の平成6年契約に係る賃借権を前提として締結されたものであり、平成6年契約は、本件譲渡時点においても存続している。

平成23年契約については、契約書に「\*土地明細表別紙添付」との記載があるものの、当該別紙の添付はなく、その対象となる不動産を特定することすらできないものである。

平成6年契約については、その「土地の所有又は使用に関する権利等に変動が生じた場合には、速やかにその旨を届け出る」と記載された本件無償返還届出書が提出されていたにもかかわらず、現在まで何らの届出もされていないことなどを考慮すると、何らかの終了原因(合意解除を含む。)によって平成6年契約が終了したとはいえない。

したがって、平成6年契約が合意解除されて新たに平成23年契約が締結されたものとはいえない。

(イ) 本件甲部分は更地価額によって算定すべきであること

平成6年契約の対象地である本件甲部分については、権利金の授受がなく、かつ、将来無償で土地の返還を受ける旨の合意があり、その旨を本件無償返還届出書により明らかにしており、その結果、亡Dが利害に対立のない原告会社から借地権に係る権利の主張がされることは想定されないのであるから、原告会社に帰属すべき利益はないという経済的実態を課税関係に反映し、原告会社に借地権の認定課税を行わず、亡Dに対しても、本件甲部分に係るキャピタルゲインの清算などの課税関係は生じていない。

亡Dは、本件無償返還届出書の「権利等の変動が生じた場合」の届出を行っておらず、原告会社に帰属すべき利益はないという経済的実態を維持し、本件譲渡を行ったものであるから、本件譲渡の時の価額を評価通達を準用した方法により算定するに当たっても、本件甲部分の賃借権の価額を0円として取り扱い、更地価額によってその価額を算定することになる。

「相当の地代を支払っている場合等の借地権等についての相続税及び贈与税の取扱いについて」(昭和60年6月5日直資2-58ほか。以下「相当地代通達」という。)8や「相当の地代を収受している貸宅地の評価について」(昭和43年10月28日直資3-22ほか。以下「土地評価個別通達」という。)は、相続財産の評価に当たり、相続人が第三者である借地人により何らかの利用上の制限を受けているという事実を考慮し、自用地としての価額から20%を控除して評価しているが、本件甲部分は、もともと無償返還を前提としていたところ、賃貸人である亡Dから借借人である原告会社が本件譲渡によって取得した土地であって、原告会社が本件甲部分をGに賃貸している状況に変化はなく、自ら本件甲部分を再有効利用することが可能なのであるから、更地価額の20%を控除する実質的な根拠は存在しない。

したがって、所得税法59条1項の「その時における価額」を算定するに当たり、本

件甲部分について、相当地代通達8や土地評価個別通達の適用はなく、自用地としての価額から20%を控除する理由はない。

オ 本件乙部分については、本件無償返還届出書の効力は及ばないため、評価通達25に基づき、貸宅地として、借地権割合50%として算定した借地権価額を控除する。

カ 本件1画地は宅地と雑種地からなる一団の土地であり、主たる地目である宅地として一団で評価するところ、一団として評価した価額を宅地と雑種地の地積の割合に応じて価額を按分し、本件駐車場等用地契約により一般賃借権が設定されている本件駐車場部分及び本件緑地帯部分については、評価通達86に基づき、貸し付けられた雑種地として、賃借権割合20%として算定した賃借権価額を控除する。

キ 以上により算定した本件1画地の評価額は、4億3001万4179円である。

(原告らの主張)

ア 評価単位

本件スーパー敷地等のうち、本件隣人貸付地を除いた、本件スーパー部分、本件駐車場部分、本件緑地帯部分及び本件用悪水路部分が併せて1画地の宅地として1つの評価単位を構成する。

本件用悪水路部分は、個別に評価する場合には無道路地の宅地として取り扱うことになるが、「実際に利用している路線」の選定も困難であり、実際に本件譲渡の対象となっており、固定資産評価も付いている土地であり、単独では利用価値が認められない土地につき評価対象から除外できる通達上の根拠もないことから、上記1画地の宅地に組み入れて評価することとした。

被告は、一体として利用されている上記1画地の宅地のうち本件駐車場部分及び本件緑地帯部分を「雑種地」として評価しているが、全体を「宅地」として評価すべきである。被告の主張のとおり本件駐車場部分及び本件緑地帯部分を「雑種地」として評価するのであれば、それ自体を一団の雑種地として奥行補正、不整形地補正等を行って評価額を算定しなければならないはずである。

イ 評価通達24-4（広大地補正）を適用すべきこと

本件スーパー敷地等の所在する地域における標準的な宅地の地積は1000㎡程度であり、本件1画地に本件用悪水路部分を加えた1画地の宅地の地積は合計7280.58㎡と、標準的な宅地の地積に比して著しく広大であり、標準的な宅地の地積規模で開発する場合、国道との間に水路が存在していることから、道路を設置しなければ接道義務を満たすことができず、公共公益的施設用地の負担が必要な土地であるから、評価通達24-4を適用して広大地補正をすべきである。

被告は「標準的な宅地の地積」が1000～3000㎡であると主張するが、その具体的根拠を明らかにしていない。

また、被告は、本件1画地がロードサイド店舗敷地として有効利用されていることから「広大地」に該当しないと主張するが、通達上の根拠もなく、「その地域における標準的な戸建住宅としての宅地の地積に比して著しく広大である場合には、広大地の評価における他の要件を満たせば、広大地に該当する」旨の従来の国税庁の見解（甲112）とも異なるものであって、理由がない。

別図「被告開発想定図（本件1画地）」は、①その地域における標準的な宅地の地積を1000～3000㎡としているが、その根拠がない、②本件1画地と国道●●号線との間に第三者所有地及び水路が存在し接道義務を満たさない、③本件1画地と北側市道との間には高低差があり、「B区画」及び「C区画」は北側市道からのスロープなどの道路を

設置しなければ、長野県建築基準条例により1500㎡以上の店舗を建設できないという減価要因が発生することなどから、現実には成立しない。

ウ 国道●●号線を正面路線とすることは誤りであること

被告は、本件1画地につき、評価通達24-4を適用せず、かつ、国道●●号線を正面路線として評価している。

しかし、本件1画地と国道●●号線との間には、飯田市の所有地（O番4、I番3等）があり、水路が存在している。

評価通達20-2は、「無道路地とは、道路に接しない宅地（接道義務を満たさない土地を含む。）をいう。」と定め、第1の判断基準として、道路に接しているか否か、第2の判断基準として、道路に接しているとしても接道義務を満たしているか否かによって無道路地か否かを判断すべきものとしているところ、本件1画地は直接道路と接していないのであるから、接道義務の充足を判断するまでもなく、「無道路地」として取り扱われるべきである。

仮に接道義務の充足について判断する必要があるとしても、対象地と建築基準法上の道路との間に水路が介在する場合、当該水路の開渠部分を水路管理者の許可を得た上で架橋又は暗渠化しない限り、対象地は建築基準法上の道路に接していると解することはできない。

当該水路は、本件1画地の使用者であるGが水路占有許可を得ているが、当該占有許可は本件1画地の所有者である亡Dが得ていたものではないから、本件1画地の評価に当たり、当該許可を前提とすることはできない。

本件1画地は、バス停付近で約4.86m、地下道出入口付近で約3.4mの限度でそれぞれ国道●●号線と接していると認め得るものの、その他の大半の部分においては同国道に接しているとは認められず、同国道の影響を受ける度合いが著しく少ない場合に該当するから、同国道を正面路線として評価することはできない。

エ 本件甲部分につき借地権減価をすべきこと

被告は、本件甲部分につき、本件無償返還届出書が提出されていることから、借地権価額を0円として評価している。

しかし、本件無償返還届出書は平成6年契約に関して提出されたものであるが、原告会社は、平成22年覚書を締結したことにより本件旧店舗を解体する義務を負うに至ったところ、本件旧店舗を解体することになれば、本件旧店舗の所有及びこれに付帯する駐車場としての利用という平成6年契約の目的は完全に終了することから、平成6年契約を各賃貸人との合意により終了させた上で、平成22年覚書に沿った契約関係の構築を実現するために、平成22年覚書の対象となっている合計22筆の土地（21筆は亡Dの、1筆は原告Bの各所有）について、新たに、当該土地をGに転貸することを目的として、その所有者である亡D及び原告Bからそれぞれ賃借することとなった（平成23年契約）のであり、平成23年契約は、平成6年契約を前提として締結されたものではなく、平成6年契約を合意解約した上で新たに締結されたものである。

したがって、平成6年契約に基づく本件無償返還届出書の効力は平成23年契約には及ばない。

亡Dは、本件無償返還届出書を提出したこと自体の認識はあったものの、亡Dらの使者として本件無償返還届出書を作成・提出した原告Bは権利変動の届出の必要性について税務署職員から説明を受けておらず、原告Bから権利変動の届出の必要性の説明を受けたこともなければ、本件無償返還届出書の写しを確認する機会もなかったのであるから、平成

6年契約が終了した際も、権利変動の届出の必要性に考えが及ばなかったものと推測される。

本件甲部分には、平成23年契約に基づき原告会社の借地権が設定されていたのであるから、自用地としての価額の50%の借地権減額を行うべきである。

オ 被告の主張を前提としても、本件甲部分は建物所有目的でGに転貸されているのであって、亡D及び原告会社とは異なる第三者の借地権が付着しているのであるから、相当代価通達8に基づき、少なくとも更地価額から20%を控除した金額を評価額とすべきである。

カ 本件1画地に本件用悪水路部分を加えた地積7280.58㎡の1画地の宅地につき、国道●●号線を正面路線として広大地補正をし、全体につき50%の借地権減価をすると、0.8で割り戻す前の相続税評価額で8409万0699円である。

#### (4) 本件隣人貸付地の評価額

(被告の主張)

##### ア 評価上の区分

本件隣人貸付地は、建物の所有を目的として貸し付けられている証拠はなく、隣地関係者の駐車場として賃借権が設定されている土地であるから、地目は雑種地となる。

##### イ 評価通達20-2(無道路地補正)の適用はないこと

本件隣人貸付地は、飯田市の所有するQ番14を通じて国道●●号線に接しており、同土地には水路が存在するが、U字溝は暗渠化され、同国道からの出入りが可能である。

当該水路は幅員1m未満の狭い水路であり、同国道に接する部分が全て暗渠化され、水路占用許可を得ることができる蓋然性があること、ガードパイプについても道路工事施工承認を得て撤去可能であることを総合的に判断すれば、本件隣人貸付地は接道義務を充足する。

本件隣人貸付地は、国道●●号線に接道し、接道義務を充足しており、また、既に水路は暗渠化され、通路を設ける必要もないのであるから、建物の建築に著しい制限を受けることもなく、無道路地として減額の補正を行う必要はないから、評価通達20-2にいう「無道路地」に当たらない。

ウ 本件隣人貸付地は不整形地であり、想定整形地の間口距離は18.2mであるから、不整形地の地積を間口距離で除した4.26mを計算上の奥行距離として、評価通達15に基づき奥行価格補正率を0.92として奥行価格補正を行う。

評価通達20に基づき、不整形地補正率を0.87として不整形地補正を行う。

エ 本件隣人貸付地は、貸し付けられた雑種地であるから、評価通達86に基づき、自用地としての価額の20%の賃借権原価を行う。

オ 以上に基づいて算定すると、本件隣人貸付地の評価額は394万3524円となる。

(原告らの主張)

##### ア 評価上の区分

本件隣人貸付地は、隣人所有のQ番2上の建物の効用を果たすために必要な土地で、建物の敷地と一体として使用されているものであるから、「宅地」として評価すべきである。

##### イ 評価通達20-2(無道路地補正)を適用すべきであること

本件隣人貸付地と国道●●号線との間には、「道路」ではない飯田市所有のQ番14(水路)が存在する以上、本件隣人貸付地は「無道路地」に当たり、評価通達20-2(無道路地補正)を適用すべきである。

被告の主張する蓋然性による接道義務の充足は、何ら法的根拠のない独自の見解にすぎない。

評価通達20-2に基づき、間口距離18.24m、奥行距離8.76mの想定整形地に奥行距離8mに対応する奥行価格補正率0.97を適用した想定整形地の価額から、奥行価格補正率1.00、地積8.66㎡の前面土地部分の価額を控除する。

ウ 土地に存する権利の評価

本件隣人貸付地は、建物使用者が建物敷地と連続する駐車場用地等として利用可能な土地を貸し付けていると評価すべきであり、借地権が設定された貸宅地として自用地としての価額の50%の借地権減価をすべきである。

エ 以上に基づき、本件隣人貸付地につき、不整形地補正及び無道路地補正を行い、貸宅地として50%の借地権減価を行うと、0.8で割り戻す前の相続税評価額で183万7008円である（地積を77.95㎡として計算したのは77.59㎡の誤記であったが、誤差の範囲と呼べる少額の変動である。）。

(5) 本件北側駐車場の評価額

(被告の主張)

本件北側駐車場は、舗装済みであるから整地費を控除する必要はない。また、本件北側駐車場は道路と等高であって、接面する道路よりも低いとは認められず、3度を超える傾斜がある証拠もないから、傾斜地としての宅地造成費を控除する必要もない。

本件北側駐車場は宅地近隣の雑種地であり、評価通達24-4の広大地に当たらないから、評価通達82、15、20-3、24-6に基づき奥行価格補正、間口狭小補正、奥行長大補正、セットバックを必要とする宅地の減額を行い、評価通達86に基づき貸し付けられている雑種地として20%の減額を行うと、本件北側駐車場の評価額は2219万1629円である。

(原告らの主張)

ア 本件北側駐車場は、南側市道に接し、北側に向かってなだらかに傾斜しているから、市街地農地に関する評価通達40に準じて、整地費、土盛費、土止費を控除して評価すべきである。

イ 本件北側駐車場が接面する南側市道の幅員は4mに満たないが、実際の道路の幅員を認定するには市道管理者である飯田市との間で境界を確定する必要があるとあり、原告ら評価額の算定においてはセットバックを必要とする宅地としての減額を行わない評価としたが、裁判所の認定する幅員によりセットバックを必要とする宅地としての減額を行うことについて異論はない。

ウ 以上に基づき、本件北側駐車場につき、奥行価格補正、奥行長大補正を行い、整地費、土盛費、土止費を控除し、20%の賃借権減額を行うと、0.8で割り戻す前の相続税評価額で1730万1194円である。

(6) 本件南側駐車場の評価額

(被告の主張)

ア 評価上の区分

本件南側駐車場は、本件事業用定期借地権設定契約により原告会社からGに借地権が設定され、本件新店舗の駐車場用地として利用されている土地であるところ、亡Dは本件承諾書により本件南側駐車場につき転貸の承諾をし、遅くとも当該承諾をした時点において、原告会社に対し建物所有を目的とする借地権を設定していたものと認められることから、評価上の区分を宅地と判定し、貸宅地として評価した。

イ 国道●●号線を正面路線とすべきであること

本件南側駐車場と国道●●号線との間には水路が存在するが、当該水路は幅員1m未満

の狭い水路であり、約4mの暗渠化されている部分については水路占用許可を得ることができる蓋然性があることなどを総合的に判断すれば、本件南側駐車場は国道●●号線に接道するものであり、同国道を正面路線として評価すべきである。

ウ 宅地造成費を控除すべきでないこと

本件南側駐車場が、原告らの主張のとおり約70cmの高低差があったとしても、傾斜度は3度未満となり、本件南側駐車場は舗装済みであること、道路面と等高であることからすれば、宅地造成費を控除すべきではない。

なお、原告ら補佐人作成の評価明細書には「斜度3.08%」との記載があるところ(甲65・59頁)、原告らは、何ら根拠となるものを示していない。

エ 本件南側駐車場につき、評価通達15、20に基づき奥行価格補正、不整形地補正を行い、評価通達25に基づき貸宅地として50%の減額を行うと、評価額は1013万7378円である。

(原告らの主張)

ア 評価上の区分

本件南側駐車場は、建物の敷地の維持又は効用を果たすために必要な宅地とはいえないから、雑種地として評価すべきである。

イ 国道●●号線は正面路線とならないこと

本件南側駐車場と国道●●号線との間には飯田市所有の土地(水路)が介在し、道路に接していないことから、国道●●号線を正面路線として評価することはできない。

ウ 宅地造成費を控除すべきこと

本件南側駐車場は、国道●●号線から南側市道に向かって緩やかに傾斜しており、国道側と市道側との間には約70cmの高低差が生じている。したがって、宅地に比準して評価するのであれば、整地費等相当額を控除して評価しなければならない。

南側市道を正面路線とし、南側市道を基準として宅地造成するとなると、土地を削り取ることになるが、そのような前提での宅地造成費の定めが評価通達にはなく、斜度3度以上の傾斜地の斜度対応造成費(整地費、土盛費、土止費)を準用して1㎡当たり8500円の宅地造成費を控除すると、評価額が低額になりすぎるため、原告ら評価額の算定に当たっては、宅地造成費を計上せずに評価している。

エ 被告は、借地権減額を行っているが、本件南側駐車場は雑種地であるから、貸し付けられた雑種地として評価すべきである。

オ 以上に基づき、本件南側駐車場につき、南側市道を正面路線として不整形地補正を行い、20%の賃借権減額を行うと、0.8で割り戻す前の相続税評価額で423万1068円である。

(7) 本件アパート敷地の評価額

(被告の主張)

ア 本件不動産31の敷地

本件不動産31の敷地につき、評価通達15、20に基づき奥行価格補正、不整形地補正を行うと、評価額は1085万4156円である。

イ 本件不動産32の敷地

本件不動産32の敷地は、南側市道に水路を介して接しているところ、当該水路の幅員は約1mであり、本件譲渡当時幅員4mの橋が設置され、水路占用許可を得られる蓋然性があったことから、南側市道との関係で接道義務を充足する。

本件不動産32の敷地は、西側市道に約1.2m接道し、南側市道に幅員4mの橋を介し

て接道するところ、路線価に奥行価格補正率を乗じて計算した価額の高い南側市道が正面路線となる。

本件不動産32の敷地につき、評価通達15、17、20に基づき、南側市道を正面路線、西側市道を裏面路線として奥行価格補正、二方路線影響加算を行い、不整形地補正に代えて、間口距離を4mとした間口狭小補正、奥行長大補正を行い、評価通達26に基づき貸家建付地の減額を行うと、評価額は1443万5098円である。

ウ 本件不動産33の敷地

本件不動産33の敷地は、南側市道に水路を介して接しているところ、当該水路の幅員は約1mであり、本件譲渡当時幅員4mの橋が設置され、水路占用許可を得られる蓋然性があったことから、南側市道との関係で接道義務を充足する。

本件不動産33の敷地は、西側市道に約16m接道し、南側市道に幅員4mの橋を介して接道するところ、路線価に奥行価格補正率を乗じて計算した価額の高い南側市道が正面路線となる。

本件不動産33の敷地につき、評価通達15、16、20に基づき、南側市道を正面路線、西側市道を側方路線として奥行価格補正、側方路線影響加算、不整形地補正を行い、評価通達26に基づき貸家建付地の減額を行うと、評価額は430万0427円である。

(原告らの主張)

ア 本件不動産31の敷地

本件不動産31の敷地の評価額は、0.8で割り戻す前の相続税評価額で902万5187円である。

イ 本件不動産32の敷地

本件不動産32の敷地と南側市道との間には水路があり、本件譲渡時点においては市道の改良工事前であり、開渠の水路上に幅約4mの橋が2本（本件不動産32の敷地と本件不動産33の敷地との間に各1本ずつ）架けられた状態であった。

したがって、南側市道を正面路線とすることはできず、西側市道を正面路線として評価すべきである。

橋に係る水路占用許可の有無が不明であったことから、亡Dが水路占用許可を得ていた前提で、西側市道を正面路線、南側市道を裏面路線、想定整形地が裏面路線に接する割合を4.00/41.76として算定すると、本件不動産32の敷地の評価額は、0.8で割り戻す前の相続税評価額で1085万6105円である。

実際には、亡Dは水路占用許可を得ていなかったのであるから、二方路線影響加算をする必要はなく、評価額は更に低くなる。

ウ 本件不動産33の敷地

上記イのとおり、本件譲渡当時、本件不動産33の敷地と南側市道との間には開渠の水路上に幅員約4mの橋が架けられた状態であった。

橋に係る水路占用許可の有無が不明であったことから、亡Dが水路占用許可を得ていた前提で、西側市道を正面路線、南側市道を裏面路線、想定整形地が裏面路線に接する割合を4.00/23.75として算定すると、本件不動産32の敷地の評価額は、0.8で割り戻す前の相続税評価額で343万3999円である。

実際には、亡Dは水路占用許可を得ていなかったのであるから、二方路線影響加算を必要はなく、評価額は更に低くなる。

(8) 本件各更正処分 of 適法性

(被告の主張)

ア 本件各不動産の価額

本件各不動産の評価額は、別表2の「被告主張額」のとおり、合計5億0580万0430円である。

イ 納付すべき所得税額

本件譲渡の対価1億2000万円は、所得税法59条1項2号、所得税法施行令169条に規定する「著しく低い価額の対価」に該当するから、その時における価額である5億0580万0430円により本件不動産の譲渡があったものとみなされる。

これによって計算した納付すべき所得税額は、本件所得税更正処分に係る納付すべき税額5753万2000円を上回るから、本件所得税更正処分は適法である。

ウ 納付すべき相続税額

原告A及び原告Bが本件相続により取得した本件株式の評価額は、本件各不動産の評価額が5億0580万0430円であることを前提に、1株当たり162万9572円（60株合計9777万4320円）と評価すべきであり、また、原告Bは本件譲渡時点で本件株式40株を保有していたところ、本件譲渡による本件株式の価額の増加分5060万5000円は、相続税法9条1項により原告Bが亡Dから贈与により取得したものとみなされ、同法19条1項により、相続税の課税価格に加算される。

これによって計算した納付すべき相続税額は、本件相続税更正処分に係る納付すべき税額合計4616万0400円（原告Aにつき2087万2800円、原告Bにつき2528万7600円）を上回るから、本件相続税更正処分は適法である。

エ 納付すべき法人税額

本件譲渡に係る代金1億2000万円と本件譲渡時点における本件各不動産の評価額5億0580万0430円との差額は、無償による資産の譲受に係るものとして原告会社の益金の額に加算すべきであり、これによって計算した納付すべき法人税額は、本件法人税更正処分に係る納付すべき税額6352万0400円、翌期へ繰り越す欠損金額0円を上回るから、本件法人税更正処分は適法である。

オ 納付すべき復興特別法人税額

上記エと同様に計算した納付すべき復興特別法人税額は本件復興特別法人税更正処分に係る納付すべき復興特別法人税額635万2000円を上回るから、本件復興特別法人税更正処分は適法である。

(原告らの主張)

本件各不動産の評価額は、原告ら補佐人R作成の土地・家屋評価明細書（甲65）によれば、0.8で割り戻す前の相続税評価額が合計1億4069万9299円（0.8で割り戻すと1億7587万4124円）である。

これを前提にすると、本件譲渡の対価1億2000万円は時価の2分の1を下回らないから、本件譲渡は所得税法59条1項2号に規定する低額譲渡に当たらない。

なお、本件株式の評価額は、本件譲渡前の評価額が1株当たり31万5685円、本件相続時点の評価額が1株当たり52万6795円である。

本件各更正処分は、その課税要件である本件譲渡時点における本件各不動産の時価について事実を誤認しているだけでなく、理由提示にも不備があり、いずれにしても違法である。

(9) 本件各賦課決定処分の適法性

(被告の主張)

本件各更正処分はいずれも適法であり、それによる過少申告加算税額は本件各賦課決定処分による税額と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。



(原告らの主張)

本件各更正処分は違法であり、過少申告の事実はないから、本件各賦課決定処分はいずれも違法である。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 本件各処分の理由提示の不備の有無（争点（1））について

(1) 行政手続法14条1項本文は、行政庁は、不利益処分をする場合には、名宛人に対し、当該不利益処分の理由を示さなければならない旨規定し、この規定は、平成25年1月1日以降にされた国税に関する処分にも適用される（国税通則法（以下「通則法」という。）74条の14第1項、平成23年法律第114号改正附則41条。甲57）。

上記行政手続法14条1項本文の規定は、名宛人に直接に義務を課し又はその権利を制限するという不利益処分の性質に鑑み、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解される。

そして、同項本文に基づいてどの程度の理由を提示すべきかは、上記のような同項本文の趣旨に照らし、当該処分の根拠法令の規定内容、当該処分に係る処分基準の存否及び内容並びに公表の有無、当該処分の性質及び内容、当該処分の原因となる事実関係の内容等を総合考慮してこれを決定すべきである（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同23年6月7日第三小法廷判決・民集65巻4号2081頁参照）。

(2) 本件各処分は、本件各不動産の価額を評価するに当たり、評価通達を準用した方法によることなく、処分行政庁鑑定に基づいて評価している（甲17の1・2、甲22の1・2、甲27の1・2、乙10）。

原告らは、本件各処分に係る通知書には、評価通達を準用した方法ではなく鑑定評価によらなければならなかった特別の事情、処分行政庁鑑定が本件スーパー敷地等を「自己業務用不動産に区分される更地」として評価した具体的根拠、原告らが飯田税務署長に提出した不動産鑑定評価書（甲32の1・2）との比較検討の結果として処分行政庁鑑定の方がより合理的であると判断するに至った根拠が全く記載されていないから、行政手続法14条1項本文が要求する理由提示（本件法人税更正処分については、法人税法130条2項の理由付記にも該当する。）として著しく不十分であり、違法であると主張する。

(3) しかし、本件各処分に係る通知書には、いかなる事実関係に基づきいかなる法令を適用して処分をしたのかが記載されるとともに、本件各不動産の評価額の算定方法に関し、「客観的な交換価値を示す価額は、不動産鑑定士により合理的に算定された鑑定評価額もその一つと解されています。そこで、本件不動産について、不動産鑑定士による鑑定評価を依頼し、鑑定評価を行ったところ、別紙1記載のとおり、鑑定評価額欄の合計額（以下「本件鑑定評価額」といいます。）408,400,000円となりました。本件鑑定評価額の概要は別紙2ないし別紙5記載のとおりであり、その内容を検討したところ、本件不動産の標準的使用や最有効使用の判定、各鑑定評価方式の適用等、いずれも相当と認められます。したがって、本件不動産の譲渡の時の価額を本件鑑定評価額と認定しました。」等と記載されており（甲17の1・2、甲22の1・2、甲27の1・2、乙10）、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、名宛人である原告らに対し、本件各不動産を処分行政庁鑑定によって評価したこと及びその理由を知らせ、評価通達を準用した方法ではなく鑑定評価によったことを争う、処分行政庁鑑定の相当性を争うといった不服申立てを可能にしているといえるから、本件各処分の理由提示に行政手続法14条1項本文に違反する違法があるとはいえない。

このことは法人税法130条2項（東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法58条3項において準用する場合を含む。以下同じ。）の関係においても同様であるから、本件法人税等更正処分理由付記に法人税法130条2項に違反する違法があるともいえない。

## 2 本訴における主張変更の可否（争点（2））について

(1) 被告は、本訴において、本件各不動産の価額の算定方法を、本件各処分が依拠した処分行政庁鑑定から、評価通達を準用した方法に変更している。

原告らは、この主張の変更は理由の差し替えであり、本件において理由の差し替えを認めることは納税者である原告らに格別の不利益を与える結果となり、許されないと主張する。

(2) 一般に、課税処分の取消訴訟における実体上の審判の対象は、当該課税処分によって確定された税額の適否であり、課税処分における課税標準の認定等に誤りがあっても、これにより確定された税額が総額において租税法規によって客観的に定まっている税額を上回らなければ、当該課税処分は適法というべきである（総額主義。最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同4年2月18日第三小法廷判決・民集46巻2号77頁参照）。

仮に、被告が処分行政庁鑑定に基づいて本件各不動産の価額を主張し、原告が評価通達を準用した方法によるべきとして争い、裁判所が評価通達を準用した方法によるべきと判断した場合には、評価通達を準用した方法により確定される税額について審理し、それが本件各処分による税額を下回っていればその範囲で本件各処分を取り消し、本件各処分による税額を下回らなければ取消請求を棄却することになる。

このように、仮に、被告が処分行政庁鑑定に基づく主張を維持していたとしても、評価通達を準用した方法による価額を算定する必要があることに変わりはないのであるから、本件において、被告が本件各不動産の価額の算定方法を処分行政庁鑑定から評価通達を準用した方法に変更したとしても、原告らに格別の不利益を与えるものではなく、一般的に更正処分の取消訴訟において更正処分に提示又は付記した理由と異なるいかなる事実をも主張することができるかどうかがはともかく、本訴における主張の変更が許されないとはいえない（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同56年7月14日第三小法廷判決・民集35巻5号901頁参照）。

## 3 本件1画地の評価額（争点（3））について

(1) 所得税法59条1項2号は、著しく低い価額の対価として政令で定める額による法人に対する譲渡による譲渡所得の基因となる資産の移転があった場合には、その者の譲渡所得の金額の計算については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなす旨を定め、所得税法施行令169条は、その額を譲渡所得の基因となる資産の譲渡の時における価額の2分の1に満たない金額と定める。

ここでいう「その時における価額」及び「譲渡所得の基因となる資産の譲渡の時における価額」とは、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価額（時価）をいうものと解される。

そこで、本件譲渡が所得税法59条1項2号の低額譲渡に該当するか否かの判断に当たり、本件各不動産の時価を評価する必要があるところ、その評価方法は、評価通達に定める路線価方式に基づいて算出された評価額を0.8で割り戻し、これに時点修正を加えて評価額を算定する方式（評価通達を準用した方法）によるのが相当である。

### (2) 評価単位

ア 評価通達1（1）は、財産の価額は評価単位ごとに評価することとし、評価通達7は、土地は現況の地目の別に評価し、一体として利用されている一団の土地は主たる地目によ

り一団の土地ごとに評価することとし、評価通達7-2は、宅地は1画地の宅地を、雑種地は一団の雑種地を、それぞれ評価単位として評価することとし、評価通達88は、家屋は原則として1棟の家屋ごとに評価することとしている（甲49、126、乙44の1、弁論の全趣旨）。

- イ 本件各不動産は、①一体として大規模店舗の敷地及びその駐車場に利用されている本件スーパー部分、本件駐車場部分及び本件緑地帯部分から成る部分（本件1画地）が1画地の宅地を、②隣人に駐車場として貸し付けられている本件隣人貸付地が一団の雑種地を、③亡Dの自宅敷地の一部として利用されている本件用悪水路部分が1画地の宅地を、大規模店舗の駐車場として利用されている④本件北側駐車場及び⑤本件南側駐車場がそれぞれ一団の雑種地を、⑥本件アパート敷地については、3棟ある本件アパートの敷地ごとに1画地の宅地を、⑦本件アパートについては、本件不動産31、32及び33がそれぞれ1棟の家屋を、それぞれ構成しているものとして、評価単位ごとに評価するのが相当である。
- ウ 原告らは、本件スーパー敷地等から本件隣人貸付地を除いた部分（本件1画地に本件用悪水路部分を加えた部分）を1画地の宅地として評価すべきと主張する。

しかし、本件用悪水路部分は、Gが経営する大規模店舗の敷地と一体として利用されているものではなく、亡Dの自宅の敷地の一部として利用されていたものであるから、本件1画地と併せて1画地の宅地を構成するものとはいえない。

本件用悪水路部分は、現況宅地の土地として1つの評価単位を構成するが、その面積が3.94㎡と僅少であり、単独では利用価値が認められないことから、評価額は0円とするのが相当である。

- エ 一体として利用されている本件1画地の登記簿上の地目は、本件不動産1～17、21、22が宅地、本件不動産18、20が雑種地、本件不動産19が用悪水路であるが（甲3の1～22）、主たる地目の現況は宅地であるから、評価通達7に基づき、全体を宅地として評価することとなる。

- オ 被告は、本件1画地は宅地と雑種地からなる一団の土地であるところ、その主たる地目である宅地として一団で評価するのが相当であるが、一団として評価した価額を、宅地と雑種地との地積の割合に応じて価額を按分し、権利の斟酌を行い、本件駐車場部分及び本件緑地帯部分は貸し付けられた雑種地（評価通達86）としてその価額を算定することになると主張し、原告らは、本件駐車場部分及び本件緑地帯部分も宅地として評価すべき旨主張する。

被告の主張も、本件駐車場部分及び本件緑地帯部分を含めて1画地の宅地として評価した上で、斟酌する借地権又は賃借権との関係においてのみ賃借権割合で控除するというものにすぎず（乙71参照）、具体的な計算においても、本件駐車場部分及び本件緑地帯部分を含む本件1画地を1画地の宅地として路線価を算定している（被告準備書面（2）別表2の付表1）。

したがって、争いのある本件用悪水路部分は別として、少なくとも本件駐車場部分及び本件緑地帯部分を本件スーパー部分と同じ1画地の宅地として扱う点において、当事者間に争いはない。

### （3）評価通達24-4（広大地補正）の適用の有無について

- ア 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……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」として所定の補正（広大地補正）をすべきものとしている（甲38、乙44の1）。

評価通達24-4は、その注3で、同通達によって評価する広大地は5000㎡以下の敷地のものとしつつ、地積がこれを超える広大地であっても、広大地補正率の下限である0.35を適用することは差し支えないとしており（甲38、乙44の1）、地積7276.64㎡の本件1画地については、この意味で評価通達24-4を適用すべきかが問題となる。

イ 「有効利用」の有無について

(ア) 評価通達24-4にいう「広大地」は、これから開発行為を行うとした場合に負担が必要と認められる宅地をいい、既に開発を了し、現に宅地として「有効利用」されている建築物等の敷地（例えば、大規模店舗、ファミリーレストラン等）については、標準的な地積に比して著しく広大であってもこれに当たらないとされている（甲38、乙44の1）。

大規模店舗、ファミリーレストラン等は、比較的規模の大きい宅地の有効利用の一形態であり、大規模店舗等の敷地がその地域において「有効利用」されているといえるかどうかは、言い換えれば、それらの敷地がその地域における宅地の標準的使用といえるかどうかで広大地に該当するか否かを判定するということであり、郊外路線商業地域（都市の郊外の幹線道路沿いにおいて、店舗、営業所等が連坦しているような地域）に存する、その地域における標準的な宅地の地積と同規模の大規模店舗等の敷地であれば、「有効利用」として広大地に当たらないが、戸建住宅が連坦する住宅街に存する大規模店舗やファミリーレストラン等は、その地域における標準的使用とはいえないことから、既に開発を了し現に宅地として利用されているとしても、ここでいう「有効利用」に当たらず、他の要件を満たせば「広大地」に該当すると解される（甲38、112、乙44の1）。

ここでいう「その地域における標準的な宅地の地積」は、評価対象地の付近で状況の類似する地価公示の標準地又は都道府県地価調査の基準地の地積、評価対象地の付近の標準的使用に基づく宅地の平均的な地積などを総合勘案して判断するとされている（乙44の2）。

(イ) 本件1画地は、本件譲渡時点において、大規模店舗である「G飯田店」の建物敷地及び露天駐車場の用に供されており、既に開発を了し、現に宅地として利用されている（甲33の1・15頁）。

本件1画地が所在する地域は、非線引き都市計画区域で用途地域の指定はなく、国道●●号線沿いに所在し、周辺は小～大型のロードサイド店舗を主に、事務所が混在している郊外路線商業地域であり（甲32の1、甲33の1、甲39）、本件1画地付近の地域における標準的な使用は、ロードサイド店舗及び事務所の敷地として使用されている宅地としての使用であると認められる。

そして、本件1画地付近における標準的使用であるロードサイド店舗及び事務所の敷地としての標準的な宅地の地積について検討するに、処分行政庁鑑定においては、対象不動産の最有効利用は低層店舗地であり（甲32の1・12頁）、対象不動産と同じ諸条件を備えた基準となる土地を地積3000㎡の長方形地と想定し（甲32の1・13、18頁）、基準地として地積749㎡の土地が（甲32の1・18頁）、取引事例として地積1052㎡、109㎡、497㎡、311㎡の各土地が（甲32の1・19頁）、それぞれ検討対象として取り上げられている。基準地として取り上げられている長野県飯田市●●の土地は、平成27年の長野県地価調査の基準地である（甲33の1・52頁、甲36の1）。

原告らの依頼した鑑定においては、現況どおりの郊外型量販店の建物敷地及び駐車場の用に供されるのが最有効使用であるが（甲33の1・17頁）、地域標準的使用は、地積約1000㎡前後の角画地又は二方路画地であり（甲33の1・13、18頁）、取引事例として地積約670㎡、約1100㎡、130㎡、200㎡、749㎡、1000㎡の各土地が検討対象として取り上げられている（甲33の1・42頁）。

本件1画地付近の店舗23件の敷地の地積は、7500㎡超が1件（本件1画地）、7000～7500㎡が1件、2500～3000㎡が3件、2000～2500㎡が1件、1500～2000㎡が1件、1000～1500㎡が7件、500～1000㎡が9件であり、最頻の規模は500～1000㎡、相加平均は1842.36㎡、相乗平均は1368.27㎡、中央値は1013.84㎡である。そのうち3件は地積3041.56㎡の敷地を3店舗で共有しているため地積を1013.84㎡ずつ3等分して計上したもの、2件は地積1799.71㎡の敷地を2店舗で共有しているため地積を899.86㎡ずつ2等分して計上したもの、2件は地積1668.33㎡の敷地を2店舗で共有しているため、地積を834.17㎡ずつ2等分して計上したものである。

工業系住宅等10件を加えた33件の敷地の地積でみると、7500㎡超が1件（本件1画地）、7000～7500㎡が1件、2500～3000㎡が3件、2000～2500㎡が1件、1500～2000㎡が2件、1000～1500㎡が8件、500～1000㎡が14件、500㎡未満が3件であり、最頻の規模は500～1000㎡、相加平均は1514.18㎡、相乗平均は1013.84㎡、中央値は899.86㎡である。

（以上につき、甲39）

飯田市において、非線引き都市計画区域内で3000㎡以上の土地を開発するには都市計画法29条の許可が必要とされ、3000㎡未満の土地については同許可は不要とされている（甲40）。

以上の諸事情、特に、本件1画地付近の都道府県地価調査の基準地の地積が749㎡であること、本件1画地付近における標準的使用であるロードサイド店舗及び事務所（店舗及び工業系住宅等）の敷地の平均的な地積が1514.18㎡であること、本件1画地付近で1600～3100㎡程度の地積の敷地を1000㎡程度に分割して利用している例が複数存在することなどを総合すると、「その地域における標準的な宅地の地積」は、1000㎡程度と認めるのが相当である。

本件1画地の地積は7276.64㎡であり、「その地域における標準的な宅地の地積」よりも大きく、その地域における標準的使用とはいえない。

そうすると、本件1画地が既に開発を了し、宅地として利用されており、それが不動産鑑定評価基準でいう最有効利用（甲111）であったとしても、その地域における標準的使用とはいえないから、「広大地」から除外される「有効利用」には当たらないと解するのが相当である。

#### ウ 公共公益的施設用地の負担の必要について

（ア）評価通達24-4にいう「広大地」に当たるためには、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であることが必要である。

「公共公益的施設用地」とは、都市計画法4条14項の公共施設すなわち「道路、公園その他政令で定める公共の用に供する施設」の用に供される土地及び都市計画法施行令27条の「教育施設、医療施設、交通施設、購買施設その他の公益的施設」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。）をいい、典型的には道路であるから、公共公益的施設用地の負担の必要性は、経済的に最も合理的にその地域における標準的な宅地の規模で分譲を行った場合の、当該開発区域内に開設される道路の開設の必要性により判断するのが相当とされている（甲38、乙44の1）。

(イ) 被告は、本件1画地は、別図「被告開発想定図（本件1画地）」のとおり、その地域における標準的な宅地の規模である1000～3000㎡の土地に国道側から公共公益的施設用地負担をすることなく3分割することができるから、「広大地」に当たらないと主張する。

(ウ) しかし、前記のとおり、本件1画地付近のその地域における標準的な宅地の地積は1000㎡程度であるから、本件1画地を1667.10～2861.56㎡の3区画に分割する被告開発想定図は、その地域における標準的な宅地の規模での分割案とはいえない。

他方、原告らの開発想定図（甲127）は、本件1画地を280.27～449.86㎡の店舗及び住宅の敷地等に分割するもので、やはりその地域における標準的な宅地の規模での分割案とはいえない。

本件1画地の地積は7276.64㎡であり、その地域における標準的な宅地の規模である1000㎡程度の規模に分割すると7～8分割することとなるが、公共公益的施設用地負担をすることなくそのような分割ができることを認めるに足りる証拠はないから、本件1画地を経済的に最も合理的にその地域における標準的な宅地の規模で分譲を行った場合、公共公益的施設用地の負担が必要となると認めるのが相当である。

(エ) 以上によれば、本件1画地は「公共公益的施設用地の負担が必要と認められるもの」に当たる。

エ したがって、本件1画地は、評価通達24-4にいう「広大地」に当たる。

本件1画地の地積は7276.64㎡であり、評価通達24-4（1）の算定式により広大地補正率を算定すると0.24となるが、同通達注3により、広大地補正率の下限である0.35を適用する。

#### (4) 正面路線について

評価通達24-4を適用する場合、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た価額に地積を乗じて評価すべきところ、同通達を適用する場合には、評価通達20-2（無道路地補正）等を適用せず、これらの補正に代わるものとして広大地補正率のみを乗じて評価するのであるから、接道義務を満たすものであるか否かを問わず、対象土地の面する路線のうち路線価が最も高い路線の路線価を用いれば足りるというべきであり、本件1画地については、路線価の最も高い国道●●号線の路線価である6万6000円を用いることになる（甲65・8頁参照）。

#### (5) 本件甲部分の評価

ア 本件スーパー部分（本件甲部分及び本件乙部分）は、亡Dが転貸目的で原告会社に賃貸した上で、原告会社が本件事業用定期借地権設定契約に基づきGに事業用定期借地権を設定し、Gが大規模店舗敷地及びその駐車場として利用していた。

評価通達25（1）は、借地権の目的となっている宅地の価額は、自用地としての価額から借地権価額を控除した金額によって評価することとし、評価通達27本文は、借地権価額は、自用地としての価額に国税局長の定める割合を乗じて計算した金額によって評価することとしている（乙18、弁論の全趣旨）。本件1画地の所在する路線価図E（乙2

3) の地域に適用される借地権割合は50%である(甲65・9頁、乙44の1・206頁)。

他方、相当代通達5は、相続税及び贈与税の取扱いに関し、借地権が設定されている土地について、無償返還届出書が提出されている場合の当該土地に係る借地権の価額は零として取り扱う旨を規定している(乙19、69)。

相当代通達5の適用があり、相続税及び贈与税の関係において借地権価額を0円として評価される土地については、所得税法59条1項2号の適用に関し不動産の時価を評価する場面においても、借地権価額を0円として評価するのが相当である。

イ 本件甲部分については、平成6年契約に基づく本件無償返還届出書(乙12の2~4)が提出されていたから、その効力が本件譲渡時点においても存続していた場合には、相当代通達5により、本件甲部分に係る借地権価額は0円として取り扱われることになる。

原告らは、平成6年契約は平成23年契約が締結された平成23年3月17日までに合意解約されており、平成6年契約に係る本件無償返還届出書の効力は本件甲部分に及ばないから、本件甲部分については借地権割合50%の借地権価額を控除すべきであると主張する。

原告会社から亡Dに対する賃料は途切れることなく支払い続けられていたのであるから(弁論の全趣旨)、原告会社が借地権を有しない空白期間があったとは考えられず、平成23年契約の締結よりも前に平成6年契約が終了していたとみる余地はない。

そこで、平成23年契約の締結に当たり、亡Dと原告会社が、旧契約である平成6年契約を合意解約して新たな賃貸借締結を締結したものであるのか、平成6年契約の継続を前提として、契約内容の一部を変更したものであるのかについて、以下検討する。

ウ 平成23年契約に係る契約書(甲9の1)には、これが平成6年契約を合意解約して新たな契約を締結したものであるのか、平成6年契約の一部変更であるのか、明示的な記載はない。

そこで、平成6年契約と平成23年契約の内容の変更点を確認し、平成23年契約が平成6年契約を合意解約して新たな契約を締結したものであるのか、平成6年契約の一部変更であるのか、当事者の合理的意思を探求することとする。

#### (ア) 当事者

平成6年契約の当事者は亡D及び亡Eと原告会社であった(甲7の1~3)。

平成23年契約の当事者は亡Dと原告会社であり(甲9の1)、亡Dは、平成16年に亡Eの賃貸人の地位を承継しているから、平成23年契約の当事者は平成6年契約と実質的に同一である。

#### (イ) 対象地

a 平成6年契約の対象地は、おおむね本件甲部分と同一である。より具体的には、平成6年契約の対象地は、亡Dの所有する本件不動産1、4、8~11、14、15に加え、亡Dが所有する、平成14年11月18日にH番1(本件不動産5)とH番6に分筆される前のH番1(262㎡)、亡Eが所有する、同日にO番1(本件不動産6)とO番7に分筆される前のO番1(1204㎡)、亡Dが所有し、平成7年5月26日にM番14(本件不動産13)が、平成22年3月2日にM番15(本件不動産18)が、それぞれ分筆される前のM番1(1956㎡)、亡Dが所有し、同日にN番2(本件不動産22)が分筆される前のN番(127.15㎡)を併せた12筆の土地であった(甲3の5、甲3の6、甲3の13、甲3の18、甲7の1~3)。

b 平成23年契約に係る土地賃貸借契約書において、対象地は「甲の所有する土地

(長野県飯田市●●J-1番地他21筆(以下本件土地という))、「\*土地明細表別紙添付」とあるが、契約書原本に別紙土地明細表は添付されていない(甲9の1)。平成23年契約の契約書案(甲84)にも、別紙土地明細表は添付されていない。

そこで契約書外の事情から平成23年契約の対象地を探求するに、原告会社は、平成22年覚書において、原告会社がGに事業用借地権を設定する予定の土地として「長野県飯田市●●J-1 他21筆」と、平成23年契約と類似の表現を使用し、その別紙明細書において、亡Dの所有する本件不動産1~17、21、22(本件不動産21及び22については、うち75.06㎡の部分)、26及び27に加え、原告Bの所有するI番1を併せた22筆の土地を記載しており(甲8の1)、平成23年契約の対象地は、この22筆から原告Bの所有するI番1を除いた21筆の土地であったと推認するのが相当である。そうすると土地は21筆であるが、平成23年契約と同時に締結された原告Bと原告会社との間のI番1の賃貸借契約に係る契約書には、対象地は1筆であるのに平成23年契約に係る契約書と同様に「\*土地明細表別紙添付」との記載があり(平成23年契約に係る契約書と同様、契約書原本に土地明細表は添付されていない。)(甲8の2)、土地明細表を共用する前提で、平成22年覚書と同様の22筆の土地明細表を作成し、土地明細表に22筆が記載されていることから、平成23年契約に係る契約書上の記載を誤記したものと考えられる。

そうすると、平成23年契約の対象地は、平成6年契約の対象地であった本件甲部分に本件乙部分及び本件南側駐車場を追加したものであったと認められる。

平成23年契約の対象地は合計6768.21㎡であり、そのうち本件甲部分の地積は6167.44㎡(91.1%)、追加された本件乙部分及び本件南側駐車場の地積は合計600.77㎡(8.9%)であるから、平成23年契約は、その対象地の大半を平成6年契約と同じくするものといえ、旧契約の合意解約と新契約の締結であることを推認させるほどの重要な変更とはいえない。

#### (ウ) 契約目的

a 平成6年契約は、亡Dの所有する本件不動産8~11、15及び本件不動産5に分筆される前のH番1を賃貸する部分は建物所有の目的で(甲7の3)、亡Dの所有する本件不動産1、4、14、本件不動産13及び18を分筆する前のM番1、本件不動産22を分筆する前のN番を賃貸する部分は駐車場としての使用の目的で(甲7の1)、亡Eが所有する本件不動産6に分筆される前のO番1は駐車場としての使用の目的で(甲7の2)、それぞれ賃貸するものであり、全体として建物所有目的の土地賃貸借であり、借地借家法2条1号にいう借地権を設定するものであった。

b 平成23年契約に係る契約書には、「株式会社Gに賃貸借の目的で」賃貸する旨記載されており、建物所有目的は明示されていない(甲9の1)。

しかし、平成23年契約の時点で、平成22年覚書により、賃借地上にGが建物を新築して所有することが予定されていたのであり(甲8の1)、平成23年契約は、転借人であるGが賃借地上に建物を所有することを目的とする土地賃貸借契約であったと認められ、借地借家法7条3項の趣旨に鑑みると、そのような賃借権も借地借家法2条1号にいう「建物の所有を目的とする……土地の賃借権」に当たると解されるから、平成23年契約は全体として借地権設定契約であったと認められる。

c 以上によれば、平成6年契約及び平成23年契約は、いずれも借地権設定契約である点で法的性質を共通にする。平成6年契約における建物所有者は原告会社、利用者はKであり、平成23年契約における建物所有者・利用者はGであるが、旧契約継続



中に賃貸人の承諾を得て地上建物を譲渡したり転借人を変更したりすることも可能であるから（借地借家法19条参照）、旧契約の合意解約と新契約の締結であることを推認させるほどの重要な変更とはいえない。

(エ) 契約期間

- a 平成6年契約に係る契約書上、契約期間は平成5年4月●日から満20年間とされ（甲7の1～3）、平成23年契約の時点においても存続していた。

借地借家法3条、9条により、30年未満の契約期間は無効となり、契約期間は30年間とみなされるが、亡D及び原告会社はそのような制約を認識していなかったとみられる。

- b 平成23年契約に係る契約書上、「賃貸借の期間は平成23年1月1日から平成12月31日までの5年間とする」とあり（甲9の1）、終期に脱字があるが、平成23年1月1日から平成27年12月31日までの5年間を契約期間とするものと解される。

これが平成6年契約の契約内容の変更であれば、契約期間は、借地借家法7条3項、1項、9条により、転借地権者がする建物の築造につき借地権設定者の承諾があった平成22年5月25日（乙14別添1）から20年間となり、これが新たな借地権設定契約であれば、借地借家法3条、9条により、契約期間は30年間とみなされるが、いずれにせよ、亡D及び原告会社はそのような制約を認識していなかったとみられる。

平成23年契約は、契約書上の契約期間を前提としても平成6年契約の契約期間内に締結されたものであるから、平成6年契約の変更であっても矛盾しない。

一般論としては、新たな借地権設定契約を締結すれば契約期間は30年以上となり、旧契約の変更よりも長期となるから、旧契約を合意解約して新契約を締結するよりも旧契約の変更を選択するのが借地権設定者の合理的意思であるといえる。

もっとも、亡Dは、原告会社の代表取締役として、平成22年覚書により、亡Dから賃借している土地を30年間Gに転貸することを予定していたのであり、上記の一般論が必ずしも当てはまるものではないが、上記の一般論は、借地権設定契約の変更は、原則として旧契約の合意解除と新契約の締結ではなく旧契約の変更と推定すべき経験則を構成する。

(オ) 賃料

- a 平成6年契約による賃料は、月額合計16万5000円（年額合計198万円）であり、毎年2回、6月と12月に支払うこととされていた（甲7の1～3）。

- b その後、平成6年契約による賃料は、平成12年頃には、亡Dに対するものが年額435万円、亡Eに対するものが年額210万円の年額合計645万円を原告会社の決算期である6月に一括払いすることとなり（甲67）、亡Eに対する年額210万円の賃料は現実に支払われていたが（甲68）、亡Dに対する年額435万円は、原告会社から亡Dに対する役員借入金として処理されていた（甲67、69）。

平成16年に亡Eが死亡し、亡Dが亡Eの賃貸人としての地位を承継した後も、年額210万円は現実に支払われていたが（甲70、72～74、82）、年額435万円は原告会社から亡Dに対する役員借入金として処理されていた（甲71、75、77）。

- c 平成23年契約による賃料は年額800万円であり、翌年分の賃料を原告会社の決算期末日までに支払うこととし、初年度は決算期時点で賃料を按分計算して支払うこととされていた（甲9の1）。

d 平成23年契約による契約期間は平成23年1月1日から起算されることとされていたが（甲9の1）、同年6月15日に原告会社から亡Dに支払われた賃料は、従前同様の210万円であった（甲73、74）。

平成24年に入り、亡Dと原告会社は、賃料を年額645万円に変更し、これを53万7500円ずつ毎月支払うこととし、同年3月15日から同年10月6日の本件譲渡直後の同月10日まで、毎月53万7500円を支払っていた（甲81、85～87、89、91）。

e 以上によれば、平成23年契約は平成6年契約の賃料の額を変更したが、結局、平成23年分の賃料は従前同様の賃料の額しか支払われず、翌年には契約内容も従前同様の賃料の額に再変更されているのであるから、このことは、平成23年契約の当事者は、平成23年契約を平成6年契約と継続性があるものと考えていたことを推認させる。

#### (カ) 無償返還条項

a 平成6年契約には「契約に基づき将来借地人等から無償で土地の返還を受けることとします。」という無償返還条項があった（甲7の1～3）。

b 平成23年契約に係る契約書には、無償返還条項の記載はない（甲9の1）。

平成23年契約が平成6年契約の変更であるとするれば、平成23年契約に係る契約書に定めのない事項は平成6年契約の条項によることになることになると解され、平成23年契約に係る契約書に無償返還条項が記載されていないことがあえて無償返還条項を削除する意思であったと認めるべき事情もないから、平成6年契約の無償返還条項は平成23年契約の内容として引き継がれたものと解することになる。

平成23年契約が平成6年契約を合意解約して新契約を締結したものとすると、無償返還条項は平成23年契約の内容となっていないものと解することになる。

c 亡D、亡E及び原告会社が飯田税務署長に提出した本件無償返還届出書には、「下記の土地の所有又は使用に関する権利等に変動が生じた場合には、速やかにその旨を届け出ることとします。」との記載があり（乙12の2～4）、原告会社は、この本件無償返還届出書により借地権を0円と評価されることを前提に、借地権の認定課税（乙16、19）を受けないという税務上の利益を享受していたのであるから、仮に平成23年契約に無償返還条項がなく、本件無償返還届出書の効力が失われたのであれば、速やかに飯田税務署長に届け出るべきものであるが、亡Dも原告会社も、権利変更の届出をすることはなかった。

このことは、本件無償返還届出書に係る権利関係に変動がなかったこと（平成23年契約は平成6年契約の契約内容の変更であり、本件無償返還届出書の効力は存続していたこと）を推認させる。

#### (キ) その他の契約条件

平成6年契約及び平成23年契約にはいずれも敷金や権利金についての定めはなく（甲7の1～3、甲9の1）、実際にも敷金や権利金の授受はなかったと認められる。

権利金を支払う慣行のある地域において、権利金の支払をせず、地代が相当の地代に満たず、無償返還届出書も提出せずに新たな借地権設定契約を締結した場合には、借地権者は借地権相当の贈与を受けたものとして借地権の認定課税を受けることになるのであるから（乙16、19）、このような地域においては、当事者は、旧契約の合意解約と新契約の締結ではなく、旧契約の変更を選択するのが合理的である。

さらに、転借人が存在する場合に、原賃貸借契約が有効に終了した場合には転借権は

当然に終了するが、原賃貸借契約の合意解約をもって転借人に対抗することはできずと解される。このことは、賃貸借契約の合意解約と同時に新たな賃貸借契約を締結した場合であっても同様であり、そのような場合、賃借人に対する関係では新契約が有効であるが、転借人に対する関係では旧契約が継続しているものとみなされる。当事者は、そのような複雑な権利関係の併存を望まないのが通常であるから、転借人が存在する場合には、当事者は旧契約の合意解約と新契約の締結ではなく、旧契約の継続を前提とする契約内容の変更を選択するのが合理的である。本件において、平成23年契約の時点においてKとの転貸借契約は終了しており、Gとの転貸借契約はいまだ締結されていなかったから、このような問題が生じるわけではない。しかし、原告会社とGとの転貸借契約が締結されたのは平成23年3月17日の平成23年契約締結の僅か13日後の同月30日であり、前後する可能性が全くなかったとも思われない。少なくとも、このような一般的事実、契約内容の変更は原則として旧契約の継続を前提とする契約内容の変更と推定すべき経験則を構成する。

(ク) これらの事情を総合考慮すると、平成23年契約は、平成6年契約を合意解除して新たな借地権設定契約を締結したものではなく、平成6年契約を前提に、その契約内容を変更したものと認めるのが相当である。

エ 以上によれば、平成23年契約は平成6年契約を前提に契約内容を変更したものであるから、平成6年契約に基づいて本件甲部分について提出されていた本件無償返還届出書の効力は本件譲渡時点においても存続しており、相当地代通達5により、本件甲部分に関する借地権価額は0円と評価するのが相当である。

#### (6) 相当地代通達8の適用について

ア 相当地代通達8は、「借地権が設定されている土地について、無償返還届出書が提出されている場合の当該土地に係る貸宅地の価額は、当該土地の自用地としての価額の100分の80に相当する金額によって評価する。」と規定している(乙19、69)。

相当地代通達8の適用があり、相続税及び贈与税の関係において評価額を自用地の80%として評価される土地については、所得税法59条1項2号の適用に関し不動産の時価を評価する場面においても、評価額は自用地の80%として評価するのが相当である。

イ 被告は、第三者との間ではなく、借地権者である原告会社に対する本件譲渡においては、本件甲部分は更地価額によってその価額を算定するのが相当であると主張する。

相当地代通達8が、無償返還届出書が提出され、相当地代通達5の適用により借地権価額を0円と評価される土地について、その評価額を自用地としての価額の80%として評価するものとしているのは、無償返還届出書が提出されている場合であっても、当該土地には第三者にも対抗できる借地権が付着しており、借地権の制約のない土地(自用地)に比して使用、収益及び処分に一定の制限があることから、自用地としての価額の80%として評価することとしているものと解される。

このことは、本件甲部分についても同様であり、本件甲部分には原告会社の借地権が付着しているのであるから、少なくとも第三者との関係ではその交換価値は自用地としての価額の80%と評価するのが相当である。

そして、所得税法59条1項にいう「その時における価額」とは、契約当事者の個別的な事情により高く、あるいは低く定められた価額ではなく、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価額(時価)をいうものと解すべきことは前記のとおりであるから、本件甲部分の時価は、相当地代通達8のとおり、自用地としての価額の80%と評価するのが相当である。

なお、相当代通達5の適用のない貸宅地については、評価通達25により、第三者が譲受けや相続をするか借地権者が譲受けや相続をするかを問わず、借地権価額を控除して評価すべきものとされており、借地権者に譲渡する場合には更地価額で評価することとはされておらず(乙18)、本件においても、本件無償返還届出書の効力が及ばない本件乙部分については、借地権者である原告会社に対する譲渡であっても借地権価額を控除して評価することに争いが無いところである。このことと対比しても、無償返還届出書が提出されている貸宅地は、更地価額によって評価すべきではなく、更地価額の80%として評価すべきである。

(7) 本件乙部分の評価

本件乙部分は、平成23年契約により原告会社の借地権が設定され、本件無償返還届出書に対象地として記載されていないことから、本件無償返還届出書の効力は及ばない。

したがって、評価通達25(1)、27に基づき、自用地としての価額の50%の借地権価額を控除して評価する。

(8) 本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の評価

ア 本件駐車場部分及び本件緑地帯部分は、亡Dが本件駐車場等用地契約に基づきGに駐車場用地及び緑地帯として賃貸していた。

本件駐車場等用地契約は、駐車場用地と緑地帯用地の目的をもって本件駐車場部分及び本件緑地帯部分を賃貸するというものであり(甲8の2)、建物の所有を目的とする土地の賃貸借であるとはいえないから、借地借家法2条1号にいう借地権を設定するものとはいえない。

本件駐車場等用地契約においては、同契約は平成22年覚書及び本件事業用定期借地権設定契約と不可分一体の土地賃貸借であるとの認識の下での賃貸であるともされているが(甲8の2)、平成22年覚書及び本件事業用定期借地権設定契約は原告会社とGとの間で締結されたものであり、本件駐車場等用地契約は亡DとGとの間で締結されたものであるから、これらを不可分一体のものとして、本件駐車場等用地契約が借地権設定契約の一部であるということとはできない。仮に、これが本件事業用定期借地権設定契約と同様に事業用定期借地権を設定するものであれば公正証書によらなければならないところ(借地借家法23条3項)、亡DとGは公正証書によらずに本件駐車場等用地契約を締結しているのであるから、本件駐車場等用地契約を事業用定期借地権を設定するものとは考えていなかったことを示している。

したがって、本件駐車場部分及び本件緑地帯部分に設定されている権利は一般賃借権であると認められる。

イ 本件駐車場部分及び本件緑地帯部分は、1画地の宅地である本件1画地の一部なのであるから、地目としては主たる地目である宅地として評価すべきところ、評価通達25～31は、宅地上に一般賃借権が設定されている場合の規定を置いていない。

評価通達86(1)は、一般賃借権の目的となっている雑種地は自用地としての価額から賃借権価額を控除した金額によって評価することとしているから(乙18)、一般賃借権の目的となっている宅地についても、一般賃借権の目的となっている部分の自用地としての価額(宅地として評価した価額)から評価通達86(1)、87の方法で評価した賃借権価額を控除した金額によって評価するのが相当である(乙71参照)。

賃借権割合は20%とするのが相当であるから(弁論の全趣旨)、本件駐車場部分及び本件緑地帯部分については、自用地としての価額の20%の賃借権価額を控除するのが相当である。

(9) 以上に基づいて算定すると、本件1画地の本件譲渡当時の評価額は、1億5910万8245円と認められる(別表2の付表1)。

#### 4 本件隣人貸付地の評価額(争点(4))について

##### (1) 評価上の区分について

本件隣人貸付地は、亡Dが隣人に駐車場として貸し付けている土地であり、原告会社に借地権を設定している本件1画地とも、隣人の事務所兼居宅が存する土地(Q番2)とも、一体として利用されているとはいえず、単独で1つの評価単位を構成する。

そして、本件隣人貸付地は駐車場として利用されているから、評価通達7に基づき、評価上の区分は「雑種地」として評価するのが相当である。

本件隣人貸付地は宅地近隣にある雑種地であるから、評価通達82に基づき、宅地に比準して路線価方式により評価する(乙34)。

本件隣人貸付地は国道●●号線以外の路線には面していないから、国道●●号線を正面路線として路線価を算定した上で、評価通達20-2により無道路地補正をすべきか否かが問題となる。

##### (2) 評価通達20-2(無道路地補正)の適用の有無

ア 本件隣人貸付地(本件不動産23、Q番16)は、南側で飯田市の所有するQ番14(甲42の6)を通じて国道●●号線に接している(甲4の2、甲41)。

Q番14は、平成4年1月27日に本件不動産3(Q番6)から分筆され、同月22日付けで飯田市に寄附された土地であり、登記簿上の地目は「公衆用道路」である(甲3の3、甲42の6)。

Q番14の現況は水路であるが、一部はU字溝に金属蓋がかぶせられて暗渠化されており、一部はコンクリート舗装され、国道●●号線から本件隣人貸付地(Q番16)への出入口となっている(甲14写真①、甲33の1・14頁、甲34写真⑩、甲65・29頁、甲109の写真⑳㉑、弁論の全趣旨)。水路としての占用許可の手続きはとられていない(弁論の全趣旨)。

Q番14とQ番10(国道●●号線)の間にはガードパイプが設置されているが、上記出入口部分にはガードパイプは設置されていない(甲14写真①、甲34写真⑩、甲109の写真⑳㉑、弁論の全趣旨)。

イ 一般に、道路側溝であれば道路の一部であるが、水路はたとえ暗渠化されていたとしても道路の一部ではなく、当該水路の所在する土地の地目や所有者にかかわらず、いわゆる法定外公共物として市町村が管理すべきものであり、当然に通路として利用できるものではない(乙54の2・53、54頁)。

このような水路を通じて建築基準法上の道路に接している土地は、たとえ当該水路が暗渠化されていたとしても、当然に同法43条の接道義務を満たしているものとして取り扱うことはできず、当該水路を含む土地の所有状況、当該水路の占用許可等を勘案して、現状のみならず将来にわたって安定的に利用できると総合的に判断された場合に、同条1項ただし書、建築基準法施行規則(平成30年国土交通省令第58号による改正前のもの)10条の2の2第3号の「その建築物の用途、規模、位置及び構造に応じ、避難及び通行の安全等の目的を達するために十分な幅員を有する通路であって、道路に通ずるもの」として、特定行政庁が交通上、安全上、防火上及び衛生上支障がないと認めて43条許可をした場合に、特例として接道義務を満たすものとして扱われる(乙54の1・17頁参照)にとどまるものと解される。

評価通達20-2は、無道路地は、評価通達20の定めによって計算した価額からその

40%以内で相当と認める金額を控除した金額によって評価し、40%以内で相当と認める金額とは、接道義務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とする旨を定める（甲51、乙68）。

これは、無道路地は、建築基準法43条の接道義務を満たさず、建築物の建築に著しい制限を受けることから、当該土地を宅地として開発する場合、接道義務に基づき最小限度の通路を開設することを想定し、その通路相当部分の買取価額を不整形地補正後の無道路地の評価額の40%の範囲内で通路開設費用相当額として控除することが最も現実的なものであることに基づくものと解される（甲51、乙68）。

そうすると、土地と正面路線との間に水路が存在する場合には、当該水路の存在する土地部分を買取ったところで、当該部分は市町村の管理する法定外公共物であり、水路占用許可を得て橋梁や暗渠を設置した上で43条許可を受けない限り建築確認を受けることができないことには変わりはないから、通路相当部分の買取価額をもって宅地開発に必要な費用とみなすという評価通達20-2の評価方法の前提を欠いている。

土地と道路との間に水路が存在し、譲渡時点においては接道義務を満たしていないが、当該水路部分につき43条許可を得られる蓋然性がある土地は、評価時点において接道義務を満たしていない無道路地に該当し、評価通達20-2の適用があるとしても、控除すべき「相当と認める金額」は、通路相当部分の買取価額ではなく、水路に橋梁や暗渠が設置されていない場合には、その設置費用相当額をもって「相当と認める金額」とし、水路に橋梁や暗渠が既に設置済みの場合には、控除すべき「相当と認める金額」は0円とするのが相当である。

ウ 本件隣人貸付地と国道●●号線との間の水路につき、現在水路占用許可はされていないが、現在暗渠化されている部分は、現に通路として利用され、現状のみならず将来にわたって安定的に通路として利用できるものと認められるから、譲受人が水路占用許可を得て43条許可を得られる蓋然性があるものと認められる。

そうすると、本件隣人貸付地は、評価通達20-2に基づき、実際に利用している路線である国道●●号線の路線価に基づき不整形地として計算した価額から「相当と認める金額」を控除した価額によって評価し、控除すべき「相当と認める金額」は0円として評価するのが相当である。

エ 評価通達20(2)は、不整形地の価額は、不整形地の地積を間口距離で除して算出した計算上の奥行距離（上限は想定整形地の奥行距離）を基として求めた整形地について評価通達15から18までの定めによって計算した価額に付表5の不整形地補正率を乗じて計算した価額により評価することとしている（乙68）。

本件隣人貸付地は、本件譲渡時点においては接道義務を満たしておらず、暗渠部分につき43条許可を得て接道義務を満たすことになるのところ、そのような土地を宅地に転用する前提で評価する場合の間口距離は、43条許可が得られる蓋然性のある通路部分に接する間口距離をもって計算するのが相当である。

本件隣人貸付地がQ番14を通じて国道●●号線と接している18.2m（甲65・19頁、乙67）は全て暗渠であり、開渠部分はないと認められるから（甲14写真①、甲34写真⑩、弁論の全趣旨）、本件隣人貸付地の間口距離は18.2mと認めるのが相当である。

評価通達20(2)に基づき不整形地の評価を計算上の奥行距離を基として求めた整形地により計算する場合、計算上の奥行距離は、不整形地の地積を間口距離で除した計算上の奥行距離により、想定整形地の奥行距離を限度とする（乙68）。

本件隣人貸付地の地積は77.59㎡であるから(甲3の23)、不整形地の地積を間口距離で除して算出した計算上の奥行距離は $77.59 \div 18.2 = 4.26$ mとなり、これは想定整形地の奥行距離8.0m(乙67)よりも小さいから、計算上の奥行距離は4.26mとなる。

本件隣人貸付地は普通商業・併用住宅地区にあるから(甲65・18頁)、奥行距離4.26mに対応する奥行価格補正率は0.92である(乙25、68)。

想定整形地の地積は $18.2 \times 8.0 = 145.6$ ㎡、不整形地の地積は77.59㎡であるから、かげ地割合は46.71%、不整形地補正率は0.87となる(乙25、68)。

オ 評価通達20の注3は、間口狭小補正率の適用がある場合には、付表5の不整形地補正率に間口狭小補正率を乗じて得た数値(下限0.60)を不整形地補正率とすることとし、評価通達20-2注2は、無道路地に不整形地補正をするに当たっては、無道路地が接道義務に基づく最小限度の間口距離を有するものとして間口狭小補正率を適用することとしている(乙68)。

本件隣人貸付地は、間口距離18.2mで43条許可が得られる蓋然性のある通路に接していることから、間口距離は18.2mとして間口狭小補正を行うのが相当であり、普通商業・併用住宅地区(甲65・18頁)における間口狭小補正率は1.00であるから(乙25)、間口狭小補正の必要はない。

(3) 亡Dは、本件隣人貸付地を賃貸借契約に基づいて賃貸しており、建物所有を目的とする借地権を設定していると認めるに足りる証拠はないから、本件隣人貸付地に設定されている権利は一般賃借権と認められる。

評価通達86(1)は、一般賃借権の目的となっている雑種地は自用地としての価額から賃借権価額を控除した金額によって評価することとしている(乙18)。

賃借権割合は20%とするのが相当であるから(弁論の全趣旨)、本件隣人貸付地については、自用地としての価額の20%の賃借権価額を控除するのが相当である。

(4) 以上に基づいて算定すると、本件隣人貸付地の本件譲渡当時の評価額は、394万3524円と認められる(別表2の付表2)。

5 本件北側駐車場の評価額(争点(5))について

(1) 宅地造成費控除の要否について

ア 本件北側駐車場は、宅地近隣にある雑種地であるから(甲65)、評価通達82により、宅地比準方式により評価することとなる(乙34)。

ところで、評価通達40は、市街地農地の評価は、その農地が宅地であるとした場合の1㎡当たりの価額から、その農地を宅地に転用する場合において通常必要と認められる1㎡当たりの造成費に相当する金額として国税局長の定める金額を控除した金額に、その農地の地積を乗じて計算した金額によって評価することとしている(甲52)。

雑種地を宅地比準方式により評価する場合においても、評価通達40に準じ、その雑種地を宅地に転用する場合において通常必要と認められる造成費が発生する場合には、これを控除して評価するのが相当である。

イ 市街地農地に関して関東信越国税局長が定めた「平成24年分(長野県)宅地造成費の金額表」は、傾斜度が3度を超える傾斜地については傾斜度に応じた造成費を控除することとし、傾斜度3度以下の土地については、平坦地の宅地造成費の額により計算することとし、平坦地については整地費、伐採・抜根費、地盤改良費、土盛費、土止費を、それぞれ必要に応じて控除することとしている(乙35)。

本件北側駐車場に3度以上の傾斜があると認めるに足りる証拠はないから（甲33の1・31頁には「地勢は概ね平坦」とあり、甲65でも「傾斜度」は空欄とされている。）、平坦地の宅地造成費の額により計算することとなる。

ウ 整地費とは、①凹凸のある土地の地面を地ならしするための工事費又は②土盛工事を要する土地について、土盛工事をした後の土地を地ならしするための工事費をいう（乙35、36）。

本件北側駐車場は舗装されており（甲33の1・現況写真No. 15）、凹凸のある土地の地面を地ならしするための工事費を要するとは認められない。

また、宅地転用に当たり土盛工事を要するとも認められない。

したがって、整地費を控除する必要があるとは認められない。

エ 土盛費とは、道路よりも低い土地にある土地について、宅地として利用できる高さ（原則として道路面）まで搬入した土砂で埋め立て、地上げする場合の工事費をいい、土止費とは、道路よりも低い土地にある土地について、宅地として利用できる高さ（原則として道路面）まで地上げする場合に、土盛りした土砂の流出や崩壊を防止するために構築する擁壁の工事費をいう（乙35、36）。

本件北側駐車場は正面路線である市道松尾115号線にほぼ等高に接しており（甲33の1・30頁、現況写真No. 16）、宅地転用に当たり土盛工事を要するとは認められないから、土盛費・土止費を控除する必要があるとは認められない。

オ 伐採・抜根費、地盤改良費を要しないことは争いが無い。

カ 以上によれば、本件北側駐車場の評価に当たり、宅地造成費を控除する必要はない。

(2) 本件北側駐車場は評価通達24-4の広大地に当たらないから、評価通達15、20-3、24-6に基づき奥行価格補正、間口狭小補正、奥行長大補正、セットバックを必要とする宅地の減額を行う。

(3) 貸し付けられた雑種地として、自用地としての価額の20%の賃借権価額を控除する（甲65・54頁）。

(4) 以上に基づいて算定すると、本件北側駐車場の本件譲渡当時の評価額は、2219万1629円と認められる（別表2の付表3）。

## 6 本件南側駐車場の評価額（争点（6））について

### (1) 評価上の区分について

評価通達7によれば、土地は現況の地目の別に評価し、一体として利用されている一団の土地は主たる地目により一団の土地ごとに評価することとされている（甲49、乙44の1）。

本件南側駐車場は、本件1画地とは国道●●号線によって隔てられており、本件1画地と一体として利用されているとはいえず、現況は駐車場であるから、評価上の区分は雑種地として評価するのが相当である（乙75の2参照）。本件南側駐車場は、宅地近隣の雑種地であるから（甲65）、評価通達82により、宅地に比準して評価することとなる（乙34）。

### (2) 正面路線について

本件南側駐車場は、北側でH番5及びS番10を通じて国道●●号線に接し、西側から南側にかけて南側市道（T番2）と接している（甲4の2、甲33の1・26頁、甲41）。

H番5及びS番10の登記簿上の地目は「公衆用道路」である（甲3の26・27、甲53の1・2）が、現況は水路であり、本件南側駐車場との出入口部分にはグレーチング（格子状鋼材側溝蓋）がかぶせられており、国道●●号線に出入り可能な状況で利用されている（甲14写真⑤、甲33の1・現況写真No. 14）。水路としての占用許可の手続はとら



れていない（弁論の全趣旨）。

そこで、本件南側駐車場は、国道●●号線と南側市道のいずれを正面路線として評価すべきか検討する。

正面路線とは、原則として、路線価に奥行価格補正率を乗じて計算した金額が最も高くなる路線をいうが、間口が狭小で接道義務を満たさないなど、正面路線の影響を受ける度合いが著しく低い立地条件にある宅地については、その宅地が影響を受ける度合いが最も高いと認められる路線を正面路線とすることとされている（甲107、乙29）。

前記のとおり、水路を通じて建築基準法上の道路に接している土地は、たとえ水路が暗渠化され通行が可能な状態となっていたとしても、当然に接道義務を満たしているものとして取り扱うことはできず、当該水路を含む土地の所有状況、当該水路の占用許可等を勘案して、現状のみならず将来にわたって安定的に利用できるものと総合的に判断され、43条許可を受けた場合に特例として接道義務を満たすものとして扱われるにとどまるものと解される。

譲渡時点において路線価が最も高くなる路線についての接道義務を満たしていないが、43条許可を得られる蓋然性がある土地については、43条許可により当該路線を道路として利用することができる潜在的価値を有しており、当該路線の影響を受ける度合いが著しく低いとはいえないから、当該路線を正面路線として路線価を算定することができると解される。

本件南側駐車場と国道●●号線との間の水路につき、譲渡時点で水路占用許可はされていなかったが、当時から暗渠化されていた部分は、現に通路として利用され、現状のみならず将来にわたって安定的に通路として利用できるものであったと認められるから、譲受人が水路占用許可を得て43条許可を得られる蓋然性があったと認められる。

そうすると、本件南側駐車場は、路線価が最も高くなる国道●●号線を正面路線として評価するのが相当である。

本件南側駐車場は、西側から南側にかけて南側市道に接しているが、南側市道は路線価の設定されていない道路であるから（甲65・66頁）、南側市道に接していることによる側方路線影響加算又は二方路線影響加算は行わない（評価通達14-3参照）。

(3) ア 本件南側駐車場は宅地近隣の雑種地であるから、宅地に転用する場合において通常必要と認められる造成費があれば、評価通達40に準じて控除するのが相当である。

イ 市街地農地に関して関東信越国税局長が定めた「平成24年分（長野県）宅地造成費の金額表」は、傾斜度が3度を超える傾斜地については傾斜度に応じた造成費を、平坦地については整地費、伐採・抜根費、地盤改良費、土盛費、土止費を、それぞれ必要に応じて控除することとしている（乙35）。

R税理士作成の土地・家屋評価明細書（甲65）には、本件南側駐車場につき「斜度3.08°」との記載があるが、本件南側駐車場の傾斜度を認めるに足りる的確な証拠はない。

傾斜度については、原則として、測定する起点は対象地に最も近い道路面の高さ、傾斜の頂点（最下点）は対象地の頂点（最下点）が奥行距離の最も長い地点にあるものとして判定し、傾斜度3度以上とは高さ÷奥行が0.0524超をいうとされているところ（乙35、36）、原告らの主張によれば、国道●●号線側と市道●●号線に接道している側との間には約70cmの高低差が生じているとされ（ただし、この高低差についても認めるに足りる的確な証拠はない。）、この高さを本件南側駐車場の最大の奥行14.72m（甲65）で除した商は0.0476であり、傾斜度3度に対応する0.0524超に達しないから、本件南側駐車場の傾斜度が3度を超えるものとは認められず、平坦地として造成費を計算するのが相当である。

ウ 本件南側駐車場は舗装されており（甲33の1・現況写真No. 11～No. 14）、凹凸のある土地の地面を地ならしするための工事費を要するとは認められない。

また、宅地転用に当たり土盛工事を要するとも認められない。

したがって、整地費を控除する必要があるとは認められない。

エ 本件南側駐車場は国道●●号線にほぼ等高で接面しており（甲14、甲33の1・26頁、現況写真No. 11～No. 14）、宅地転用に当たり土盛工事を要するとは認められないから、土盛費・土止費を控除する必要があるとは認められない。

オ 伐採・抜根費、地盤改良費を要しないことは争いが無い。

カ 以上によれば、本件南側駐車場の評価に当たり、宅地造成費を控除する必要はない。

#### (4) 本件南側駐車場に設定された権利について

本件南側駐車場は、借地権設定契約である平成23年契約の対象地に含まれているから、原告会社は、本件南側駐車場につき、平成23年契約に基づく借地権を有しているものと認められる（本件南側駐車場は、本件事業用定期借地権設定契約の対象地にも含まれており、Gが本件南側駐車場につき事業用定期借地権を有していることは当事者間に争いのないところである。）。

評価通達は雑種地上に借地権が設定されている場合の規定を置いていないが、評価通達25に準じ、自用地としての価額の50%の借地権価額を控除するのが相当である。

(5) 以上に基つき、評価通達15、20に基つき奥行価格補正、不整形地補正を行い、評価通達25に準じて借地権価額を控除して算定すると、本件南側駐車場の本件譲渡当時の評価額は、1013万7378円と認められる（別表2の付表4）。

### 7 本件アパート敷地の評価額（争点（7））について

#### (1) 本件不動産31の敷地

本件アパート敷地は、本件不動産31～33の敷地ごとに1つの評価単位を構成する。

本件不動産31の敷地は、南側市道（●●号線）とは接道しておらず、西側市道（●●号線）と、飯田市●●U番5の土地（以下、この第7項においては、飯田市●●の土地を地番のみで表記する。）を通じて接しており（甲33の2、甲65）、西側市道が正面路線である。

評価通達15、20、26に基つき、奥行価格補正、不整形地補正、貸家建付地としての減額を行い、0.8で割り戻して時点修正を加えると、本件不動産31の敷地の本件譲渡当時の評価額は、1085万4156円と認められる（別表2の付表5）。

#### (2) 本件不動産32の敷地

ア 本件不動産32の敷地は、南側において南側市道（●●号線。V番10、V番12）と公図上接しており、西側においてU番5を通じて西側市道（●●号線）と接している（甲33の2、甲65）。

南側市道との間には、公図上はV番10、V番12の南側に存在する水路が移設されてV番10、V番12の北端部に存在しており（甲65）、現在は暗渠化されているが（甲55の1）、本件譲渡当時は、南側市道の改良工事前であり、幅約4mの橋が2本（本件不動産32の敷地との間に1本、本件不動産33の敷地との間に1本）架けられた状態であった（甲55の2、弁論の全趣旨）。水路としての占用許可の手続はとられていない（弁論の全趣旨）。

イ 前記のとおり、譲渡時点において路線価が最も高くなる路線についての接道義務を満たしていないが、43条許可を得られる蓋然性がある土地については、43条許可により当該路線を道路として利用することができる潜在的価値を有しており、当該路線の影響を受ける度合いが著しく低いとはいえないから、当該路線を正面路線として路線価を算定する

ことができる」と解される。

本件不動産32の敷地と南側市道との間の水路につき、現在水路占用許可はされていないが、本件譲渡当時、橋が架けられ、現に通路として利用され、現状のみならず将来にわたって安定的に通路として利用できる蓋然性があったものと認められるから、譲受人が水路占用許可を得て43条許可を得られる蓋然性があったものと認められる。

そうすると、本件不動産32の敷地は、路線価が最も高くなる南側市道を正面路線、西側市道を裏面路線とする土地として、橋の幅員である4mを間口距離として間口狭小補正をして評価するのが相当である。

ウ 以上に基づいて算定すると、本件不動産32の敷地の本件譲渡当時の評価額は、144万3千5098円と認められる（別表2の付表6）。

### (3) 本件不動産33の敷地

ア 本件不動産33の敷地は、南側において南側市道（●●号線。飯田市●●V番10）と公図上接しており、西側市道（●●号線）ともV番17を通じて接している（甲33の2、甲65）。

前記のとおり、南側市道との間には水路が存在し、本件譲渡当時は幅約4mの橋が2本（本件不動産32の敷地との間に1本、本件不動産33の敷地との間に1本）架けられた状態であった。

そこで、本件不動産33の敷地につき、路線価が最も高くなる南側市道を正面路線として正面と側方に路線がある土地として評価すべきか、西側市道にのみ接する土地として評価すべきか検討する。

イ 前記のとおり、譲渡時点において路線価が最も高くなる路線についての接道義務を満たしていないが、43条許可を得られる蓋然性がある土地については、43条許可により当該路線を道路として利用することができる潜在的価値を有しており、当該路線の影響を受ける度合いが著しく低いとはいえないから、当該路線を正面路線として路線価を算定することができる」と解される。

本件不動産33の敷地と南側市道との間の水路につき、現在水路占用許可はされていないが、本件譲渡当時、橋が架けられ、現に通路として利用され、現状のみならず将来にわたって安定的に通路として利用できる蓋然性があったものと認められるから、譲受人が水路占用許可を得て43条許可を得られる蓋然性があったものと認められる。

そうすると、本件不動産33の敷地は、路線価が最も高くなる南側市道を正面路線、西側市道を側方路線とする土地として、橋の幅員である4mを間口距離として間口狭小補正をして評価するのが相当である。

ウ 以上に基づいて算定すると、本件不動産33の敷地の本件譲渡当時の評価額は、430万0千427円と認められる（別表2の付表7）。

## 8 本件各更正処分の適法性（争点（8））について

### (1) 本件各不動産の評価額

ア 評価通達89によれば、家屋の評価は、その家屋の固定資産税評価額に所定の倍率（1.0）を乗じて評価することとされ、評価通達93によれば、貸家の価額は、家屋の価額から、家屋の価額に借家権割合、賃貸割合を乗じた借家権価額を控除して評価することとされている（乙18）。

本件不動産31の評価額が391万4010円、本件不動産32の評価額が391万4010円、本件不動産33の評価額が209万6019円であることは争いがない。

イ 前記3～7及び上記（1）を合計した本件各不動産の本件譲渡時点における評価額は、

2億3489万4496円である（別表2の「裁判所認定額」欄）。

## (2) 所得税

- ア 所得税法59条1項2号、所得税法施行令169条により、譲渡所得の基因となる資産の譲渡の時の価額の2分の1に満たない金額により法人に対する譲渡があった場合には、譲渡時の価額に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなされるが、本件譲渡に係る売買代金1億2000万円は、本件各不動産の本件譲渡時点における本件各不動産の評価額2億3489万4496円の2分の1（1億1744万7248円）に満たない金額とはいえないから、本件譲渡に所得税法59条1項2号を適用することはできない。
- イ 本件譲渡に所得税法59条1項2号の適用がないことを前提に計算した納付すべき所得税額は本件所得税申告のとおりである（別表4）から、本件所得税更正処分は、本件所得税申告を上回る部分において全て違法である。

## (3) 相続税

ア 本件相続時点における本件株式の評価額

(ア) 相続税法22条は、相続により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時点における時価により評価する旨規定している。

亡Dは平成24年10月●日死亡し、遺言により、原告A及び原告Bが2分の1ずつ、本件株式60株を含む亡Dの遺産を相続により取得した。

本件株式は、評価通達168（3）でいう取引相場のない株式であるから、評価通達178によって評価することとなる（乙18）。

原告会社の1株当たりの配当金額は、本件相続（平成24年10月●日）の直前期（平成24年6月期）、直前々期（平成23年6月期）とも0円であり（弁論の全趣旨）、1株当たりの利益金額は、直前期が115円（2年平均81円）、直前々期が47円、1株当たりの純資産金額（帳簿価額）は、直前期、直前々期とも0円（乙11の2、乙22の2、弁論の全趣旨）である。

そうすると、原告会社は、評価通達189（1）にいう「比準要素数1の会社」、評価通達178にいう「特定の評価会社」として、評価通達189-2により、純資産価額方式又は純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式によって評価することとなる（弁論の全趣旨）。

(イ) 1株当たりの純資産価額（相続税評価額）

- a 評価通達185によれば、1株当たりの純資産価額（相続税評価額）は、課税時期における各資産を評価通達の定めるところにより評価した価額（評価会社が課税時期前3年以内に取得した土地等及び家屋等の価額は、課税時期における通常取引価額に相当する金額によって評価する。）の合計額から課税時期における各負債の合計額及び評価通達186-2により計算した評価差額に対する法人税等相当額を控除した金額を、課税時期における発行済株式総数で除して計算した金額である（乙18）。
- b 原告会社の直前期（平成24年6月30日）における貸借対照表上の資産の額は合計5777万5371円、負債の額は合計8184万8792円であった（乙11の2）。
- c 被相続人の死亡を保険事故として評価会社が取得する生命保険金請求権は、純資産価額の計算上、資産として計上し、その請求権に係る保険料を資産から除外することとされている（乙18・607頁）。

原告会社は、亡Dを被保険者とする生命保険の死亡保険金2154万1436円を平成25年6月30日までに受領したことが認められるから（乙28・17頁）、同

額の保険金請求権を本件相続時点における資産に追加し、対応する保険料799万5836円（甲22の1・3頁）を保険積立金から差し引く。

- d 原告会社は、平成24年10月6日の本件譲渡により本件各不動産を取得しているところ、その時価は前記のとおり合計2億3489万4496円と認められるから、同額を資産に追加する。

なお、借地権者であった原告会社が本件甲部分、本件乙部分及び本件南側駐車場を取得したことにより、これらの部分は原告会社の借地権ではなく、Gの事業用定期借地権のみを負担する土地となっている可能性があるが、評価通達185は、評価会社が課税時期前3年以内に取得した土地等及び家屋等の価額は、課税時期における通常の取引価額に相当する金額によって評価することとし、帳簿価額が課税時期における通常の取引価額に相当すると認められる場合には帳簿価額によって評価することができるものとして、課税時期に近接した時期に時価で購入した不動産については改めて評価通達に基づく再評価をしないことを前提としているのであるから、取得時において評価通達を準用した方法により時価を計算した本件各不動産についても、取得後の権利変動により改めて評価額を再計算することはしない。

- e 評価通達186（3）によれば、被相続人の死亡により相続人その他の者に支給することが確定した退職手当金は負債に含む（乙18）。

原告会社は、亡Dに対し、死亡退職金として2000万円を支払ったことが認められるから（乙28・17頁）、同額の債務を負債に追加し、前記死亡保険金2154万1436円との差額に対する評価通達186-2に定める42%の法人税等相当額64万7403円を負債に追加する。

- f 原告会社は、Gから本件事業用定期借地権設定契約に基づき2260万円の敷金を預託されている（甲10・第6条）が、これは、平成53年（令和23年）4月20日の定期借地権終了時に無利息で返還すれば足りるものであるから、課税時期である平成24年10月●日時点の評価額は、評価通達4-4に基づいて定められた基準年利率による複利現価率0.757を乗じた1710万8200円として評価するのが相当である。したがって、直前期貸借対照表上の負債の額から2260万円を減じ、1710万8200円を加える。

- g 原告会社は、本件譲渡による代金1億2000万円の支払義務を負担していた（甲2）から、同額を負債に加える。

- h 本件各不動産の時価2億3489万4496円と購入代金1億2000万円との差額1億1489万4496円については、原告会社が亡Dから実質的に無償で経済的利益の供与を受けたものとして受贈益が発生するから、評価通達186-2に定める42%の法人税等相当額3220万6497円を負債に加える。

- i 以上に基づいて計算すると、課税時期における1株当たりの純資産価額（相続税評価額）は、54万6970円となる（別表3の付表2）。

(ウ) 類似業種比準価額

- a 評価通達180、183（3）によれば、類似業種比準価額を算出するに当たり、「評価会社の直前期末における1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」（評価通達180でいう㊸、別表3の付表1でいう㊿の金額）は、直前期末における資本金等の額及び利益積立金額に相当する金額の合計額を直前期末における発行済株式総数で除して計算した金額であり、利益積立金に相当する金額が負数である場合には、その負数に相当する金額を資本金等の額から控除し、その控除後の金額が

負数となる場合には控除後の金額を0円とすることとされている（乙18）。

原告会社の直前期末（平成24年6月30日時点）における資本金額は500万円、利益剰余金はマイナス2907万3421円（乙11の2・3頁）であるから、「その控除後の金額」である純資産価額（別表3の付表1の⑩欄の金額）は0円となる。

b これによって計算すると、1株当たりの類似業種比準価額は16万3600円となる（別表3の付表1）。

(エ) 純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式による1株当たりの評価額は、評価通達189-2により $L=0.25$ として、45万1127円となる（別表3の1）。

(オ) 上記（エ）の純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式による評価額は、前記（イ）の純資産価額方式による評価額よりも低いから、併用方式による評価額45万1127円を本件株式の1株当たりの評価額とする。

亡Dの所有していた本件株式は60株であるから、その評価額は合計2706万7620円となる（別表3の1）。

イ 原告Bが贈与によって取得したとみなされる額

(ア) 相続税法19条1項は、相続により財産を取得した者が相続の開始前3年以内に被相続人から贈与により財産を取得したことがある場合においては、当該贈与によって取得した財産の価額を相続税の課税価格に加算した価額を相続税の課税価格とみなして相続税額を算出する旨を定める。

相続税法9条本文は、対価を支払わないで、又は著しく低い価額の対価で利益を受けた場合においては、当該利益の額に相当する金額を当該利益を受けさせた者から贈与により取得したものとみなす旨を定める。

相続税法基本通達9-2（4）は、会社に対し時価より著しく低い価額の対価で財産を譲渡した場合に該当して同族会社の株式の価額が増加したときにおいては、その株主が、当該株式の価額のうち増加した部分に相当する金額を、当該財産の譲渡をした者から贈与により取得したものと取り扱うものとする旨を定める（乙17）。

原告会社は亡Dと原告Bの2名が発行済株式総数の全部を保有する同族会社であり、原告Bは、本件譲渡時点で本件株式40株を保有していた（乙1、乙11の1）。

そうすると、本件譲渡が「時価より著しく低い価額の対価で財産を譲渡した場合」に該当する場合には、本件譲渡による原告B保有の本件株式の増加益は、原告Bが亡Dから贈与により取得したものとみなして相続税の課税価格に加算されることとなる。

(イ) 相続税法7条ないし9条は「著しく低い価額の対価」で利益を受けた場合における取扱いを定めているところ、所得税法59条1項2号が「著しく低い価額の対価として政令で定める額」としているのと異なり、その具体的基準を政令に委任せず、政令においても通達においても、「著しく低い価額の対価」の具体的な基準は定められていない。

これは、所得税法と異なり、画一的な基準を設けることなく、当該財産の譲受けの事情、当該譲受の対価、当該譲受に係る財産の市場価額、当該財産の相続税評価額などを勘案して社会通念に従い判断すべきものとする趣旨と解されるから、相続税法9条にいう「著しく低い価額の対価」を、所得税法59条1項2号と同じく時価の2分の1未満と解する必要はない。

評価通達が、公示価格の80%程度となることが想定されている路線価を基準に相続財産の価額を評価することとしていることに鑑みると、評価通達による評価額を0.8で割り戻した「評価通達を準用した方法」により算定した時価（公示価格水準）の80%程度あれば、評価通達による通常の相続財産の評価額と同程度であるから、「著し

く低い価額の対価」とはいえないと解されるが、これを大きく下回る価額は、特段の事情がない限り、「著しく低い価額の対価」に当たると解される。

これを本件についてみると、本件譲渡の対価は1億2000万円であり、「評価通達を準用した方法」により算定した本件各不動産の評価額2億3489万4496円の約51.1%であるから、所得税法59条1項2号の関係においては「著しく低い価額の対価として政令で定める額」による譲渡に当たらないとしても、相続税法9条の関係においては、「著しく低い価額の対価」で利益を受けさせたものに当たると解するのが相当である。

(ウ) 本件譲渡前の本件株式の価額

a そこで、亡Dから贈与により取得したものとみなされる、原告B保有の本件株式の本件譲渡による増加益を検討する。

同族会社に対して著しく低い価額の対価で財産の提供があったことによる株式の増加益は、①直前期末において低額譲渡があったものとして仮定した計算した株式の評価額（本件譲渡後の評価額）から、②直前期末において低額譲渡がなかったものとして計算した株式の評価額（本件譲渡前の評価額）を控除した金額により評価するのが相当である（乙18・596頁参照）。

b 本件譲渡（平成24年10月6日）前の時点でも、原告会社は評価通達189（1）にいう「比準要素数1の会社」、評価通達178にいう「特定の評価会社」として、評価通達189-2により、純資産価額方式又は純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式によって評価することとなる（甲26・54頁、弁論の全趣旨）。

c 1株当たりの純資産価額（相続税評価額）を算定するに当たり、原告会社の平成24年6月30日現在の貸借対照表上の資産の額は合計5777万5371円、負債の額は合計8184万8792円であった（乙11の2）。

d 相当地代通達8により、無償返還届出書が提出されている土地の価額は自用地としての価額の80%として評価すべきところ、同通達、昭和43年直資3-22通達によれば、賃貸人が同族関係者となっている同族会社に対し土地を貸し付けている場合には、減額した20%相当額は、当該会社の純資産価額に算入すべきである（甲101、乙19）。

本件甲部分には本件無償返還届出書が提出されているところ、本件甲部分は亡Dが同族会社である原告会社に貸し付けている土地であるから、本件甲部分の自用地としての価額の20%を資産に計上すべきである。

本件甲部分の自用地としての価額は、平成24年で1億4246万7864円、平成25年で1億3599万2052円であり（別表2の付表1）、本件譲渡時点までの時点修正をすると1億3707万1354円である。その20%は、2741万4270円である。

本件甲部分には、本件事業用定期借地権設定契約によりGの定期借地権が設定されていたから、評価通達29に準じて、転借権価額を控除するのが相当である。

評価通達25（2）、27-2及び30を参考に、転借権価額は、借地権価額に残存期間に応じた定期借地権割合20%を乗じて算定するのが相当である（弁論の全趣旨）。

本件甲部分の借地権価額は相当地代通達5により0円であるが、相当地代通達8で減額した20%を借地権価額とみなして計算すると、Gの転借権価額は548万2854円となる。

これを控除した原告会社の本件甲部分に係る借地権相当額は、2193万1416円となる。

- e 貸借対照表は本件乙部分の借地権を資産に計上していないが（乙11の2）、本件乙部分には本件無償返還届出書の効力は及ばないから、その借地権価額を資産に計上すべきである。

本件乙部分の自用地としての価額は、平成24年で724万8087円、平成25年で691万8628円であり（別表2の付表1）、本件譲渡時点までの時点修正をすると697万3538円である。借地権価額は、その50%である348万6769円となる。

本件乙部分にはGの定期借地権が設定されていたから、評価通達29により転借権価額を控除するのが相当であり、評価通達25（2）、27-2及び30を参考に、借地権価額に残存期間に応じた定期借地権割合20%を乗じて算定すると、転借権価額は69万7353円となる。

これを控除した原告会社の本件乙部分に係る借地権の評価額は、278万9416円となる。

- f 本件南側駐車場は、平成23年契約の目的となっており、原告会社は借地権を有していた。

本件南側駐車場の自用地としての価額は平成24年で1685万8380円、平成25年で1609万2090円であり、本件譲渡時点までの時点修正をすると1621万9805円である。借地権価額はその50%である810万9902円である。

本件南側駐車場にはGの定期借地権が設定されていたから、その転借権価額を控除するのが相当であり、評価通達25（2）、27-2及び30を参考に、借地権価額に残存期間に応じた定期借地権割合20%を乗じて算定すると、転借権価額は162万1980円である。

これを控除した原告会社の本件南側駐車場に係る借地権の評価額は、648万7922円となる。

- g Gの敷金2260万円は、前記のとおり、複利現価率を乗じた1710万8200円として評価するのが相当である。

- h これによって計算すると、1株当たりの純資産価額（相続税評価額）は7万3220円となる（別表3の付表6）。

- i 類似業種比準価額は、本件相続の開始時と同じ1株当たり16万3600円である（別表3の付表5）。

純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式による1株当たりの評価額は、評価通達189-2により $L=0.25$ として、9万5815円となる（別表3の2）。

- j 前記hの純資産価額方式による評価額は、上記iの純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式による評価額よりも低いから、純資産価額方式による7万3220円をもって本件譲渡前の本件株式の1株当たりの評価額とする。

#### (エ) 本件譲渡後の本件株式の価額

- a 本件譲渡後の本件株式の価額を算定するに当たっては、直前期末において本件譲渡があったものと仮定して評価するのが相当である（乙18・596～597頁参照）。

- b 原告会社の平成24年6月30日現在の貸借対照表上の資産の額は合計5777万5371円、負債の額は合計8184万8792円であった（乙11の2）。

これに本件譲渡による修正を加えると、1株当たりの純資産額（相続税評価額）は



61万7990円となる（別表3の付表4）。

c 直前期末において本件譲渡があったものと仮定して類似業種比準価額を計算すると、直前期末の純資産価額は、本件譲渡後の純資産価額（帳簿価額）である5861万3000円から翌期に繰り越す欠損金3821万2000円を控除した2040万1000円となり、1株当たりの純資産価額は204円となる。そうすると、1株当たりの配当金額は0円であるが、1株当たりの利益金額、1株当たりの純資産価額（帳簿価額）はいずれも0でないから、原告会社は「比準要素数1の会社」ではなくなり、評価通達178、179（3）にいう小会社として、純資産価額方式又は $L=0.5$ とする純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式によって評価することとなる（乙18）。

d これに基づいて計算すると、類似業種比準価額は18万4200円、1株当たりの純資産価額は61万7990円、 $L=0.5$ とする純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式による評価額は40万1095円となる（別表3の2）。

e 上記dの純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式による評価額は、前記bの純資産価額方式による評価額よりも低いから、純資産価額方式と類似業種比準方式の併用方式による40万1095円をもって本件譲渡後の本件株式の1株当たりの評価額とする。

(オ) そうすると、本件譲渡により、本件株式の1株当たりの価額は7万3220円から40万1095円に増加し、1株当たりの増加益は32万7875円である。

本件譲渡時点で原告Bが保有する本件株式は40株であるから、増加益は合計1311万5000円となる（別表3の2）。

この額が、原告Bが亡Dから贈与により取得したものとみなして相続税の課税価格に加算すべき額となる。

ウ 以上によって計算した相続税課税価格の合計額は3億6589万8000円（原告Aにつき1億7628万3000円、原告Bにつき1億8961万5000円）、納付すべき相続税額は合計4476万8400円（原告Aにつき2156万8600円、原告Bにつき2319万9800円）となる（別表5）。

そうすると、原告Aに係る本件相続税更正処分は、原告Aに係る相続税の課税価格を1億6754万9000円、納付すべき税額を2087万2800円としたもので、上記認定額を下回っているから、全て適法である。

これに対して、原告Bに係る本件相続税更正処分は、原告Bに係る相続税の課税価格を2億0298万7000円、納付すべき税額を2528万7600円としたもので、上記認定額を上回っているから、認定額を上回る部分において違法である。

#### (4) 法人税及び復興特別法人税

ア 法人税法25条の2第3項は、内国法人が資産の譲渡を受けた場合において、その譲渡の額が当該資産のその譲渡の時における価額に比して低いときは、当該対価の額と当該価額との差額のうち実質的に贈与又は経済的な利益の無償の供与を受けたと認められる金額は、受贈益の額に含まれるものとしている。

本件譲渡は、内国法人である原告会社が、本件各不動産の本件譲渡時の時価である2億3489万4496円に比して低い1億2000万円であって本件各不動産の譲渡を受けたものであるから、差額の1億1489万4496円については亡Dから実質的に無償で経済的な利益の供与を受けたものとして、原告会社に受贈益が発生する。これを本件事業年度の益金に加算すべきである。

イ 繰越欠損金の当期控除額を本件法人税申告に係る翌期に繰り越す欠損金額であった3600万5696円分増加させると、課税所得金額は7888万8800円、納付すべき法人税額は1927万6400円、翌期へ繰り越す欠損金額は0円となる（別表6）。

したがって、課税所得金額を2億5239万4304円、納付すべき税額を6352万0400円、翌期へ繰り越す欠損金額を0円とした本件法人税更正処分は、上記認定額を上回る限度で違法である。

ウ 上記イで認定した納付すべき法人税額に基づき、復興特別法人税の額を計算すると、課税標準法人税額は1927万6000円、納付すべき復興特別法人税額は192万7600円となる（別表7）。

したがって、課税標準法人税額を6352万円、納付すべき税額を635万2000円とした本件復興特別法人税更正処分は、上記認定額を上回る限度で違法である。

#### 9 本件各賦課決定処分の適法性（争点（9））について

（1）本件所得税更正処分は本件所得税申告書に係る金額を上回る部分において全て違法であり、原告A及び原告Bに過少申告があったとはいえないから、本件所得税賦課決定処分は全て違法である。

（2）原告Aに係る本件相続税更正処分は適法であり、本件相続税修正申告書による申告は過少申告であったところ、過少申告につき正当な理由があるとは認められず、原告Aに係る本件相続税更正処分により確定した納付すべき税額を前提とすると、原告Aの納付すべき過少申告加算税額は本件相続税賦課決定処分による額と同一である（別表5）から、原告Aに係る本件相続税賦課決定処分は適法である。

原告Bに係る本件相続税更正処分は、納付すべき税額2319万9800円を上回る限度で違法であるが、これを上回らない限度では適法である。

原告Bの本件相続税修正申告書に係る申告は原告Bの納付すべき相続税額を1758万3200円とする過少申告であったところ、過少申告につき正当な理由があるとは認められず、上記認定の納付すべき相続税額2319万9800円を前提とすると、原告Bの納付すべき過少申告加算税額は56万1000円となる（別表5）。

したがって、原告Bの納付すべき過少申告加算税額を77万円とした原告Bに係る本件相続税賦課決定処分は、上記認定額を上回る限度で違法である。

（3）本件法人税更正処分は、納付すべき税額1927万6400円を上回る限度で違法であるが、これを上回らない限度では適法である。

本件法人税申告書に係る申告は納付すべき法人税額を0円とする過少申告であったところ、過少申告につき正当な理由があるとは認められず、上記認定の納付すべき法人税額1927万6400円を前提とすると、納付すべき過少申告加算税額は286万5500円となる（別表6）。

したがって、納付すべき過少申告加算税額を950万3000円とした本件法人税賦課決定処分は、上記認定額を上回る限度で違法である。

（4）本件復興特別法人税更正処分は、納付すべき税額192万7600円を上回る限度で違法であるが、これを上回らない限度では適法である。

本件復興特別法人税申告書に係る申告は納付すべき復興特別法人税額を0円とする過少申告であったところ、過少申告につき正当な理由があるとは認められず、上記認定の納付すべき復興特別法人税額192万7600円を前提とすると、納付すべき過少申告加算税額は26万3000円となる（別表7）。

したがって、納付すべき過少申告加算税額を92万7500円とした本件復興特別法人税

賦課決定処分は、上記認定額を上回る限度で違法である。

- 10 以上によれば、本件各処分は、別紙取消処分目録の限度で違法であるから、それらの限度で取り消し、その余の部分は適法であるから、それらの部分に係る原告らの請求をいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条、64条本文、65条1項本文を適用して、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 市原 義孝

裁判官 西村 康夫

裁判官 永田 大貴

取消処分目録

- 1 飯田税務署長が平成28年2月8日付けで原告A及び原告Bに対してした亡Dの平成24年分の所得税の更正処分のうち、分離長期譲渡所得金額1億1392万円及び納付すべき税額1643万5000円を超える部分
- 2 飯田税務署長が平成28年2月8日付けで原告A及び原告Bに対してした前項の所得税に係る過少申告加算税の各賦課決定処分
- 3 飯田税務署長が平成28年2月8日付けで原告Bに対してした本件相続に係る相続税の更正処分のうち、課税価格1億8961万5000円及び納付すべき税額2319万9800円を超える部分
- 4 飯田税務署長が平成28年2月8日付けで原告Bに対してした前項の相続税に係る過少申告加算税賦課決定処分のうち、納付すべき税額56万1000円を超える部分
- 5 飯田税務署長が平成28年2月8日付け原告会社に対してした平成24年7月1日から平成25年6月30日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、課税所得金額7888万8800円及び納付すべき税額1927万6400円を超える部分
- 6 飯田税務署長が平成28年2月8日付けで原告会社に対してした前項の法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分のうち、納付すべき税額286万5500円を超える部分
- 7 飯田税務署長が平成28年2月8日付けで原告会社に対してした平成24年7月1日から平成25年6月30日までの課税事業年度の復興特別法人税の更正処分のうち、課税標準法人税額1927万6000円及び納付すべき税額1927万7600円を超える部分
- 8 飯田税務署長が平成28年2月8日付けで原告会社に対してした前項の復興特別法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分のうち、納付すべき税額26万3000円を超える部分

以上

別図 省略

別表1 本件各不動産の明細

順号	所在	地番又は家屋番号	地目等	地積 (㎡)	平成6年契約	本件承諾書	平成22年覚書	本件駐車場等用地契約	本件事業用定期借地権設定契約	本件北側駐車場契約	略語 (注12)		
1	飯田市●●	Q番1	宅地	71.00	○	○	○		○		本件甲部分	本件スーパード敷地等	②
2	飯田市●●	Q番5	宅地	1.96		○	○		○		本件乙部分		
3	飯田市●●	Q番6	宅地	204.70		○	○		○ (注8)		本件甲部分		
4	飯田市●●	Q番7	宅地	142.00		○	○		○		本件乙部分		
5	飯田市●●	H番1	宅地	261.00	○ (注2)	○	○		○		本件甲部分		
6	飯田市●●	O番1	宅地	1,203.00	○ (注3)	○	○		○		本件乙部分		
7	飯田市●●	O番6	宅地	31.45		○	○		○		本件甲部分		
8	飯田市●●	W番1	宅地	599.00	○	○	○		○		本件乙部分		
9	飯田市●●	W番2	宅地	32.80	○	○	○		○		本件甲部分		
10	飯田市●●	J番1	宅地	1,663.00	○	○	○		○		本件乙部分		
11	飯田市●●	J番2	宅地	249.86	○	○	○		○		本件甲部分		
12	飯田市●●	M番8	宅地	2.60		○	○		○		本件乙部分		
13	飯田市●●	M番14	宅地	721.61	○ (注4)	○	○		○		本件甲部分		
14	飯田市●●	P番1	宅地	1,165.10	○	○	○		○		本件乙部分		
15	飯田市●●	P番2	宅地	23.00	○	○	○		○		本件甲部分		
16	飯田市●●	P番9	宅地	25.05		○	○		○		本件乙部分		
17	飯田市●●	P番11	宅地	9.02		○	○		○		本件甲部分		
18	飯田市●●	M番15	雑種地	689.00	○ (注4)			○			本件駐車場部分		
19	飯田市●●	P番12	用悪水路	6.54				○			本件乙部分(注9) ㉠		
20	飯田市●●	O番8	雑種地	36.00				○			本件緑地帯部分(注10)		
21	飯田市●●	M番16	宅地	72.17		○	○	○	○		本件甲部分(注11) ㉡		
22	飯田市●●	N番2	宅地	66.78	○ (注5)	(注6)	(注6)	(注7)	(注6)		本件隣人貸付地		
23	飯田市●●	Q番16	宅地	77.59							本件用悪水路部分		
24	飯田市●●	P番10	用悪水路	3.94							本件北側駐車場		
25	飯田市●●	X番1	雑種地	1,029.00						○	本件南側駐車場		
26	飯田市●●	S番1	雑種地	259.00		○	○		○		本件アパート敷地		
27	飯田市●●	H番3	雑種地	28.00		○	○		○		本件アパート		
28	飯田市●●	U番1	宅地	802.07							本件アパート		
29	飯田市●●	V番1	宅地	471.36							本件アパート		
30	飯田市●●	V番8	宅地	171.32							本件アパート		
31	飯田市●●	U番1	共同住宅	348.72							本件アパート		
32	飯田市●●	V番1	共同住宅	348.72							本件アパート		
33	飯田市●●	V番1の2	共同住宅	139.39							本件アパート		

注1 「地番又は家屋番号」欄、「地目等」欄及び「地積」欄は、本件譲渡時における登記簿上のものである。

下線は、被告の主張から変更した箇所を示す（以下同様。）。

- 平成6年契約時においては262平方メートルであったが、平成14年11月18日に分筆された（甲第3号証の5）。
- 平成6年契約時においては亡Eが所有していたが、平成16年5月●日に相続により亡Dが取得した。
- また、平成6年契約時においては1,204平方メートルであったが、平成14年11月18日に分筆された（甲第3号証の6）。
- 平成6年契約時においてはM番1（1,956平方メートル）の一部であったが、M番14が平成7年5月26日に、M番15が平成22年3月2日に分筆された（甲第3号証の13及び18）。
- 平成6年契約時においてはN番（127.15平方メートル）であったが、平成22年3月2日に分筆された（甲第3号証の22）。
- 本件承諾書、平成22年覚書及び本件事業用定期借地権設定契約の対象は、本件不動産21及び22の合計地積138.95平方メートルのうち75.06平方メートルの部分である。
- 本件駐車場等用地契約の対象は、本件不動産21及び22の合計地積138.95平方メートルのうち63.89平方メートルの部分である。
- 本件事業用定期借地権設定契約に係る公正証書には「J番8」と記載されているが、「Q番6」の誤りと認められる。
- 平成22年覚書の対象となっている本件不動産21及び22の各土地の一部の地積75.06平方メートルに、当該各土地の合計地積138.95平方メートルのうちに占める同21の土地の地積72.17平方メートルの割合を乗じて算出した地積38.99平方メートルの部分を用いる。
- 本件駐車場等用地契約の対象となっている本件不動産21及び22の各土地の一部の地積63.89平方メートルの部分を用いる。
- 平成22年覚書の対象となっている本件不動産21及び22の各土地の一部の地積75.06平方メートルに、当該各土地の合計地積138.95平方メートルのうちに占める同22の土地の地積66.78平方メートルの割合を乗じて算出した地積36.07平方メートルの部分を用いる。
- 略語は、本文中において定義されたものを用いている。

別表2 本件各不動産の価額

(単位:円)

区分 項目	処分行政庁 鑑定評価額	原告ら 鑑定評価額	原告ら主張額	被告主張額	裁判所認定額	付表番号
本件1画地	321,000,000	147,720,000	84,090,699	430,014,179	159,108,245	2-1
本件用悪水路部分				0	0	
本件隣人貸付地			1,837,008	3,943,524	3,943,524	2-2
本件北側駐車場	27,800,000	17,900,000	17,301,194	22,191,629	22,191,629	2-3
本件南側駐車場	9,300,000	18,970,000	4,231,068	10,137,378	10,137,378	2-4
本件不動産31の敷地	50,300,000	19,110,000	9,025,187	10,854,156	10,854,156	2-5
本件不動産32の敷地			10,856,105	14,435,098	14,435,098	2-6
本件不動産33の敷地			3,433,999	4,300,427	4,300,427	2-7
本件アパート		6,640,000	9,924,039	9,924,039	9,924,039	2-8～ 2-10
合計	408,400,000	210,340,000	140,699,299	505,800,430	234,894,496	

注1 「処分行政庁鑑定評価額」欄の価額は、処分行政庁鑑定（甲32の1～4）のとおりである。

2 「原告ら鑑定評価額」欄の価額は、原告らの依頼に基づく不動産鑑定評価書（甲33の1・2）のとおりである。

3 「原告ら主張額」欄の価額は、原告ら補佐人R作成の土地・家屋評価明細書（甲65）のとおりであり、0.8で割り戻す前の相続税評価額（評価通達に基づく評価額）である。

4 「被告主張額」欄の価額は、被告準備書面（2）別表2の付表1、2、4、5、8～10、被告準備書面（3）別表2、3、被告準備書面（7）別表2の付表3訂正版のとおりである。

5 「裁判所認定額」欄の価額は、別表2の付表1～10のとおりである。

別表2の付表1 本件1画地の価額

<p>【平成24年】</p> <p>(正面路線価) (広大地補正率)</p> $66,000 \text{ 円} \times 0.35 =$ <p>(1㎡当たりの価額) (本件甲部分の地積)</p> $23,100 \text{ 円} \times 6,167.44 \text{ ㎡} =$ <p>(本件甲部分の自用地としての評価額) (相当代通達8による修正)</p> $142,467,864 \text{ 円} \times 0.8 =$ <p>(1㎡当たりの価額) (本件乙部分の地積)</p> $23,100 \text{ 円} \times 313.77 \text{ ㎡} =$ <p>(本件乙部分の自用地としての評価額) (借地権割合)</p> $7,248,087 \times (1-0.5) =$ <p>(1㎡当たりの価額) (本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の地積)</p> $23,100 \text{ 円} \times 795.43 \text{ ㎡} =$ <p>(本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の自用地としての評価額) (賃借権割合)</p> $18,374,433 \text{ 円} \times (1-0.2) =$ <p>(本件甲部分の価額) (本件乙部分の価額) (本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の価額)</p> $113,974,291 \text{ 円} + 3,624,043 \text{ 円} + 14,699,546 \text{ 円} =$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $132,297,880 \text{ 円} \div 0.8 =$	<p>円</p> <p>23,100</p> <p>(本件甲部分の自用地としての評価額)</p> <p>142,467,864</p> <p>(本件甲部分の価額)</p> <p>113,947,291</p> <p>(本件乙部分の自用地としての評価額)</p> <p>7,248,087</p> <p>(本件乙部分の価額)</p> <p>3,624,043</p> <p>(本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の自用地としての評価額)</p> <p>18,374,433</p> <p>(本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の価額)</p> <p>14,699,546</p> <p>(合計)</p> <p>132,297,880</p> <p>165,372,350</p>	<p>注1,5</p> <p>注2</p> <p>注3</p> <p>注4</p>
<p>【平成25年】</p> <p>(正面路線価) (広大地補正率)</p> $63,000 \text{ 円} \times 0.35 =$ <p>(1㎡当たりの価額) (本件甲部分の地積)</p> $22,050 \text{ 円} \times 6,167.44 \text{ ㎡} =$ <p>(本件甲部分の自用地としての評価額) (相当代通達8による修正)</p> $135,992,052 \text{ 円} \times 0.8 =$ <p>(1㎡当たりの価額) (本件乙部分の地積)</p> $22,050 \text{ 円} \times 313.77 \text{ ㎡} =$ <p>(本件乙部分の自用地としての評価額) (借地権割合)</p> $6,918,628 \text{ 円} \times (1-0.5) =$ <p>(1㎡当たりの価額) (本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の地積)</p> $22,050 \text{ 円} \times 795.43 \text{ ㎡} =$ <p>(本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の自用地としての評価額) (賃借権割合)</p> $17,539,231 \text{ 円} \times (1-0.2) =$ <p>(本件甲部分の価額) (本件乙部分の価額) (本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の価額)</p> $108,793,641 \text{ 円} + 3,459,314 \text{ 円} + 14,031,384 \text{ 円} =$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $126,284,339 \text{ 円} \div 0.8 =$	<p>円</p> <p>22,050</p> <p>(本件甲部分の自用地としての評価額)</p> <p>135,992,052</p> <p>(本件甲部分の価額)</p> <p>108,793,641</p> <p>(本件乙部分の自用地としての評価額)</p> <p>6,918,628</p> <p>(本件乙部分の価額)</p> <p>3,459,314</p> <p>(本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の自用地としての評価額)</p> <p>17,539,231</p> <p>(本件駐車場部分及び本件緑地帯部分の価額)</p> <p>14,031,384</p> <p>(合計)</p> <p>126,284,339</p> <p>157,855,423</p>	<p>注1,5</p> <p>注2</p> <p>注3</p> <p>注4</p>
<p>【本件譲渡日までの時点修正】</p> <p>(平成24年評価額) (平成25年評価額) (経過月数)</p> $(165,372,350 \text{ 円} - 157,855,423 \text{ 円}) \times 10 \text{ 月} / 12 \text{ 月} =$ <p>本件譲渡日における本件1画地の価額</p> $165,372,350 \text{ 円} - 6,264,105 \text{ 円} =$	<p>6,264,105</p> <p>159,108,245</p>	

注1 評価通達24-4に基づき、広大地補正率として0.35を適用し、奥行価格補正、側方路線影響加算、二方路線影響加算、不整形地補正は行わない。

2 相当代通達8に基づき、自用地としての価額の80%として評価する。

3 評価通達25、27に基づき、50%の借地権減額を行う。

4 評価通達86に準じて、20%の賃借権減額を行う。

5 平成24年の路線価は乙第23号証、平成25年の路線価は乙第24号証、各種補正率等は乙第25号証による。



別表2の付表2 本件隣人貸付地の価額

<p><b>【平成24年】</b></p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> $66,000円 \times 0.92 = 60,720円$ <p>(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)</p> $60,720円 \times 0.87 = 52,826円$ <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> $52,826円 \times 77.59㎡ = 4,098,769円$ <p>(自用地の評価額) (賃借権割合)</p> $4,098,769円 \times (1 - 0.2) = 3,279,015円$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $3,279,015円 \div 0.8 = 4,098,768円$	<p>注1</p> <p>注2</p> <p>注4</p> <p>注3</p>
<p><b>【平成25年】</b></p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> $63,000円 \times 0.92 = 57,960円$ <p>(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)</p> $57,960円 \times 0.87 = 50,425円$ <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> $50,425円 \times 77.59㎡ = 3,912,475円$ <p>(自用地の評価額) (賃借権割合)</p> $3,912,475円 \times (1 - 0.2) = 3,129,980円$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $3,129,980円 \div 0.8 = 3,912,475円$	<p>注1</p> <p>注2</p> <p>注4</p> <p>注3</p>
<p><b>【本件譲渡日までの時点修正】</b></p> <p>(平成24年評価額) (平成25年評価額) (経過月数)</p> $(4,098,768円 - 3,912,475円) \times 10月 / 12月 = 155,244円$ <p>本件譲渡日における本件隣人貸付地の価額</p> $4,098,768円 - 155,244円 = 3,943,524円$	

注1 評価通達15に基づき奥行価格補正率を適用する。

2 評価通達20-2、20に基づき不整形地補正率(想定整形地の間口距離を18.2メートル、奥行距離を4.26メートルとして求めた割合)を適用し、無道路地補正として控除すべき金額はない。

3 評価通達86に基づき貸し付けられている雑種地の減額を行う。

4 本件隣人貸付地の地積は甲第3号証の23による。

5 平成24年の路線価は乙第23号証、平成25年の路線価は乙第24号証、各種補正率等は乙第25号証による。

別表2の付表3 本件北側駐車場の価額

<p><b>【平成24年】</b></p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)  <math>26,000 \text{ 円} \times 0.88 = 22,880 \text{ 円}</math></p> <p>(間口狭小補正率) (奥行長大補正率) (1㎡当たりの価額)  <math>22,880 \text{ 円} \times 1.0 \times 0.98 = 22,422 \text{ 円}</math></p> <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)  <math>22,422 \text{ 円} \times 1,029 \text{ ㎡} = 23,072,238 \text{ 円}</math></p> <p>(自用地の評価額) (自用地の評価額) (当該地積) (総地積) (セットバックを必要とする宅地の自用地評価額)  <math>23,072,238 \text{ 円} - (23,072,238 \text{ 円} \times 9.31 \text{ ㎡} / 1,029 \text{ ㎡} \times 0.7) = 22,926,113 \text{ 円}</math></p> <p>(自用地の評価額) (賃借権割合)  <math>22,926,113 \text{ 円} \times (1 - 0.2) = 18,340,890 \text{ 円}</math></p> <p>公示価格水準への割戻後の価額  <math>18,340,890 \text{ 円} \div 0.8 = 22,926,112 \text{ 円}</math></p>	<p>注1</p> <p>注2</p> <p>注3</p> <p>注4</p>
<p><b>【平成25年】</b></p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)  <math>25,000 \text{ 円} \times 0.88 = 22,000 \text{ 円}</math></p> <p>(間口狭小補正率) (奥行長大補正率) (1㎡当たりの価額)  <math>22,000 \text{ 円} \times 1.0 \times 0.98 = 21,560 \text{ 円}</math></p> <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)  <math>21,560 \text{ 円} \times 1,029 \text{ ㎡} = 22,185,240 \text{ 円}</math></p> <p>(自用地の評価額) (自用地の評価額) (当該地積) (総地積) (セットバックを必要とする宅地の自用地評価額)  <math>22,185,240 \text{ 円} - (22,185,240 \text{ 円} \times 9.31 \text{ ㎡} / 1,029 \text{ ㎡} \times 0.7) = 22,044,733 \text{ 円}</math></p> <p>(自用地の評価額) (賃借権割合)  <math>22,044,733 \text{ 円} \times (1 - 0.2) = 17,635,786 \text{ 円}</math></p> <p>公示価格水準への割戻後の価額  <math>17,635,786 \text{ 円} \div 0.8 = 22,044,732 \text{ 円}</math></p>	<p>注1</p> <p>注2</p> <p>注3</p> <p>注4</p>
<p><b>【本件譲渡日までの時点修正】</b></p> <p>(平成24年評価額) (平成25年評価額) (経過月数)  <math>(22,926,112 \text{ 円} - 22,044,732 \text{ 円}) \times 10 \text{ 月} / 12 \text{ 月} = 734,483 \text{ 円}</math></p> <p>本件譲渡日における本件北側駐車場の価額  <math>22,916,112 \text{ 円} - 734,483 \text{ 円} = 22,191,629 \text{ 円}</math></p>	

- 注1 評価通達15に基づき奥行価格補正率を適用する。
- 2 評価通達20-3に基づき奥行長大補正率(間口距離を18.62メートル、奥行距離を55.26メートル)を適用する。
- 3 評価通達24-6に基づきセットバックを必要(間口距離18.62メートル×0.5メートル)とする宅地の減額を行う。
- 4 評価通達86に基づき貸し付けられている雑種地の減額を行う。
- 5 本件北側駐車場の地積は甲第3号証の25による。
- 6 平成24年の路線価は乙第23号証、平成25年の路線価は乙第24号証、各種補正率等は乙第25号証による。

別表 2 の付表 4 本件南側駐車場の価額

<p><b>【平成 24 年】</b></p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> <p>66,000 円 × 1.00 = 66,000 円</p> <p>(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)</p> <p>66,000 円 × 0.89 = 58,740 円</p> <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> <p>58,740 円 × 287.00 ㎡ = 16,858,380 円</p> <p>(自用地の評価額) (借地権割合)</p> <p>16,858,380 円 × ( 1 - 0.5 ) = 8,429,190 円</p> <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> <p>8,429,190 円 ÷ 0.8 = 10,536,487 円</p>	<p>注 1</p> <p>注 2</p> <p>注 4</p> <p>注 3</p>
<p><b>【平成 25 年】</b></p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> <p>63,000 円 × 1.00 = 63,000 円</p> <p>(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)</p> <p>63,000 円 × 0.89 = 56,070 円</p> <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> <p>56,070 円 × 287.00 ㎡ = 16,092,090 円</p> <p>(自用地の評価額) (借地権割合)</p> <p>16,092,090 円 × ( 1 - 0.5 ) = 8,046,045 円</p> <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> <p>8,046,045 円 ÷ 0.8 = 10,057,556 円</p>	<p>注 1</p> <p>注 2</p> <p>注 4</p> <p>注 3</p>
<p><b>【本件譲渡日までの時点修正】</b></p> <p>(平成 24 年評価額) (平成 25 年評価額) (経過月数)</p> <p>(10,536,487 円 - 10,057,556 円) × 10 月 / 12 月 = 399,109 円</p> <p>本件譲渡日における本件南側駐車場の価額</p> <p>10,536,487 円 - 399,109 円 = 10,137,378 円</p>	

注 1 評価通達 15 に基づき奥行価格補正率を適用する。

2 評価通達 20 に基づき不整形地補正率（想定整形地の間口距離を 33.6 メートル、奥行距離を 14.0 メートルとして求めた割合）0.92 に、間口狭小補正率（間口 4 メートル）0.97 を乗して適用する（小数点以下 2 位未満切捨て）。

3 評価通達 25 に準じて借地権減額を行う。

4 本件南側駐車場の地積は甲第 3 号証の 26 及び 27 による。

5 平成 24 年の路線価は乙第 23 号証、平成 25 年の路線価は乙第 24 号証、各種補正率等は乙第 25 号証による。

別表2の付表5 本件アパート敷地のうち本件不動産31の敷地の価額

<p><b>【平成24年】</b></p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> $22,000 \text{ 円} \times 0.96 = 21,120 \text{ 円}$ <p>(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)</p> $21,120 \text{ 円} \times 0.95 = 20,064 \text{ 円}$ <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> $20,064 \text{ 円} \times 529.20 \text{ ㎡} = 10,617,868 \text{ 円}$ <p>(自用地の評価額) (借地権割合) (借家権割合) (賃貸割合)</p> $10,617,868 \text{ 円} \times (1 - 0.5 \times 0.3) \times 348.72 \text{ ㎡} / 348.72 \text{ ㎡} = 9,025,187 \text{ 円}$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $9,025,187 \text{ 円} \div 0.8 = 11,281,483 \text{ 円}$	<p>注1</p> <p>注2</p> <p>注4</p> <p>注3,5</p>
<p><b>【平成25年】</b></p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> $21,000 \text{ 円} \times 0.96 = 20,160 \text{ 円}$ <p>(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)</p> $20,160 \text{ 円} \times 0.95 = 19,152 \text{ 円}$ <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> $19,152 \text{ 円} \times 529.20 \text{ ㎡} = 10,135,238 \text{ 円}$ <p>(自用地の評価額) (借地権割合) (借家権割合) (賃貸割合)</p> $10,135,238 \text{ 円} \times (1 - 0.5 \times 0.3) \times 348.72 \text{ ㎡} / 348.72 \text{ ㎡} = 8,614,952 \text{ 円}$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $8,614,952 \text{ 円} \div 0.8 = 10,768,690 \text{ 円}$	<p>注1</p> <p>注2</p> <p>注4</p> <p>注3,5</p>
<p><b>【本件譲渡日までの時点修正】</b></p> <p>(平成24年評価額) (平成25年評価額) (経過月数)</p> $(11,281,483 \text{ 円} - 10,768,690 \text{ 円}) \times 10 \text{ 月} / 12 \text{ 月} = 427,327 \text{ 円}$ <p>本件譲渡日における本件不動産31の敷地の価額</p> $11,281,483 \text{ 円} - 427,327 \text{ 円} = 10,854,156 \text{ 円}$	

- 注1 評価通達15に基づき奥行価格補正率を適用する。
- 2 評価通達20に基づき不整形地補正率(想定整形地の間口距離を20.9メートル、奥行距離を35.6メートルとして求めた割合)を適用する。
- 3 評価通達26に基づき貸家建付地の減額を行う。
- 4 本件不動産31の敷地の地積は甲65による。
- 5 賃貸割合は100%とする。
- 6 平成24年の路線価は乙第23号証、平成25年の路線価は乙第24号証、各種補正率等は乙第25号証による。

別表2の付表6 本件アパート敷地のうち本件不動産32の敷地の価額

<p>【平成24年】</p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> $24,000 \text{ 円} \times 0.99 = 23,760 \text{ 円}$ <p>(裏面路線価) (奥行価格補正率) (二方路線影響加算率) (裏面路線に接している部分の割合)</p> $23,760 \text{ 円} + (22,000 \text{ 円} \times 0.94 \times 0.02 \times 12.10\text{m}/29.83\text{m}) = 23,927 \text{ 円}$ <p>(間口狭小補正率に奥行長大補正率を乗じて得た数値) (1㎡当たりの価額)</p> $23,927 \text{ 円} \times 0.84 = 20,098 \text{ 円}$ <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> $20,098 \text{ 円} \times 700.29 \text{ ㎡} = 14,074,428 \text{ 円}$ <p>(自用地の評価額) (借地権割合) (借家権割合) (賃貸割合)</p> $14,074,428 \text{ 円} \times (1 - 0.5 \times 0.3) \times 700.29 \text{ ㎡} / 700.29 \text{ ㎡} = 11,963,263 \text{ 円}$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $11,963,263 \text{ 円} \div 0.8 = 14,954,078 \text{ 円}$	<p>注1</p> <p>注1,2</p> <p>注3</p> <p>注5</p> <p>注4,6</p>
<p>【平成25年】</p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> $23,000 \text{ 円} \times 0.99 = 22,770 \text{ 円}$ <p>(裏面路線価) (奥行価格補正率) (二方路線影響加算率) (裏面路線に接している部分の割合)</p> $22,770 \text{ 円} + (21,000 \text{ 円} \times 0.94 \times 0.02 \times 12.10\text{m}/29.83\text{m}) = 22,930 \text{ 円}$ <p>(間口狭小補正率に奥行長大補正率を乗じて得た数値) (1㎡当たりの価額)</p> $22,930 \text{ 円} \times 0.84 = 19,261 \text{ 円}$ <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> $19,261 \text{ 円} \times 700.29 \text{ ㎡} = 13,488,285 \text{ 円}$ <p>(自用地の評価額) (借地権割合) (借家権割合) (賃貸割合)</p> $13,488,285 \text{ 円} \times (1 - 0.5 \times 0.3) \times 700.29 \text{ ㎡} / 700.29 \text{ ㎡} = 11,465,042 \text{ 円}$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $11,465,042 \text{ 円} \div 0.8 = 14,331,302 \text{ 円}$	<p>注1</p> <p>注1,2</p> <p>注3</p> <p>注5</p> <p>注4,6</p>
<p>【本件譲渡日までの時点修正】</p> <p>(平成24年評価額) (平成25年評価額) (経過月数)</p> $(14,954,078 \text{ 円} - 14,331,302 \text{ 円}) \times 10 \text{ 月} / 12 \text{ 月} = 518,980 \text{ 円}$ <p>本件譲渡日における本件不動産32の敷地の価額</p> $14,954,078 \text{ 円} - 518,980 \text{ 円} = 14,435,098 \text{ 円}$	

- 注1 評価通達15に基づき奥行価格補正率を適用する。
- 2 評価通達17に基づき二方路線影響加算率を適用する。
- 3 評価通達20に基づき間口狭小補正率に奥行長大補正率を乗じて得た数値(想定整形地の間口距離を41.76メートル、奥行距離を26.57メートルとして求めた不整形地補正率表の補正率0.91、間口狭小補正率0.94、奥行長大補正率0.90：  
① $0.91 \times 0.94 = 0.85$  [小数点以下2位未満切捨て] > ② $0.90 \times 0.94 = 0.84$  [小数点以下2位未満切捨て]、②を採用)を適用する。
- 4 評価通達26に基づき貸家建付地の減額を行う。
- 5 本件不動産32の敷地の地積は甲65による。
- 6 賃貸割合は100%とする。
- 7 平成24年の路線価は乙第23号証、平成25年の路線価は乙第24号証、各種補正率等は乙第25号証による。

別表2の付表7 本件アパート敷地のうち本件不動産33の敷地の価額

<p>【平成24年】</p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> $24,000 \text{ 円} \times 1.00 = 24,000 \text{ 円}$ <p>(側方路線価) (奥行価格補正率) (側方路線影響加算率) (側方路線に接している部分の割合)</p> $24,000 \text{ 円} + (22,000 \text{ 円} \times 1.00 \times 0.03 \times 16.61\text{m}/16.61\text{m}) = 24,660 \text{ 円}$ <p>(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)</p> $24,660 \text{ 円} \times 0.79 = 19,481 \text{ 円}$ <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> $19,481 \text{ 円} \times 215.26 \text{ ㎡} = 4,193,480 \text{ 円}$ <p>(自用地の評価額) (借地権割合) (借家権割合) (賃貸割合)</p> $4,193,480 \text{ 円} \times (1 - 0.5 \times 0.3) \times 139.39 \text{ ㎡} / 139.39 \text{ ㎡} = 3,564,458 \text{ 円}$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $3,564,458 \text{ 円} \div 0.8 = 4,455,572 \text{ 円}$	<p>注1,7</p> <p>注1,2,7</p> <p>注3</p> <p>注5</p> <p>注4,6</p>
<p>【平成25年】</p> <p>(正面路線価) (奥行価格補正率)</p> $23,000 \text{ 円} \times 1.00 = 23,000 \text{ 円}$ <p>(側方路線価) (奥行価格補正率) (側方路線影響加算率) (側方路線に接している部分の割合)</p> $23,000 \text{ 円} + (21,000 \text{ 円} \times 1.00 \times 0.03 \times 16.61\text{m}/16.61\text{m}) = 23,630 \text{ 円}$ <p>(不整形地補正率) (1㎡当たりの価額)</p> $23,630 \text{ 円} \times 0.79 = 18,667 \text{ 円}$ <p>(1㎡当たりの価額) (地積) (自用地の評価額)</p> $18,667 \text{ 円} \times 215.26 \text{ ㎡} = 4,018,258 \text{ 円}$ <p>(自用地の評価額) (借地権割合) (借家権割合) (賃貸割合)</p> $4,018,258 \text{ 円} \times (1 - 0.5 \times 0.3) \times 139.39 \text{ ㎡} / 139.39 \text{ ㎡} = 3,415,519 \text{ 円}$ <p>公示価格水準への割戻後の価額</p> $3,415,519 \text{ 円} \div 0.8 = 4,269,398 \text{ 円}$	<p>注1,7</p> <p>注1,2,7</p> <p>注3</p> <p>注5</p> <p>注4,6</p>
<p>【本件譲渡日までの時点修正】</p> <p>(平成24年評価額) (平成25年評価額) (経過月数)</p> $(4,455,572 \text{ 円} - 4,269,398 \text{ 円}) \times 10 \text{ 月} / 12 \text{ 月} = 155,145 \text{ 円}$ <p>本件譲渡日における本件不動産33の敷地の価額</p> $4,455,572 \text{ 円} - 155,145 \text{ 円} = 4,300,427 \text{ 円}$	

注1 評価通達15に基づき奥行価格補正率を適用する。

2 評価通達16に基づき側方路線影響加算率を適用する。

3 評価通達20に基づき不整形地補正率(想定整形地の間口距離を23.75メートル、奥行距離を16.23メートルとして求めた不整形補正率表の補正率0.85、間口狭小補正率0.94、奥行長大補正率0.94:①0.85×0.94=0.79〔小数点以下2位未満切捨て〕<②0.94×0.94=0.88〔小数点以下2位未満切捨て〕、①を採用)を適用する。

4 評価通達26に基づき貸家建付地の減額を行う。

5 本件不動産33の敷地の地積は甲65による。

6 賃貸割合は100%とする。

7 平成24年の路線価は乙第23号証、平成25年の路線価は乙第24号証、各種補正率等は乙第25号証による。

別表2の付表8 本件アパートのうち本件不動産31の価額

(平成24年度固定資産税評価額)	(家屋の固定資産税評価額に乗ずる倍率)	(家屋の価額)	
5,591,444円	×	1.0	=5,591,444円
(家屋の価額)	(借家権割合)		
5,591,444円	-	(1 - 0.3)	=3,914,010円

注1,3  
注2

別表2の付表9 本件アパートのうち本件不動産32の価額

(平成24年度固定資産税評価額)	(家屋の固定資産税評価額に乗ずる倍率)	(家屋の価額)	
5,591,444円	×	1.0	=5,591,444円
(家屋の価額)	(借家権割合)		
5,591,444円	-	(1 - 0.3)	=3,914,010円

注1,3  
注2

別表2の付表10 本件アパートのうち本件不動産33の価額

(平成24年度固定資産税評価額)	(家屋の固定資産税評価額に乗ずる倍率)	(家屋の価額)	
2,994,314円	×	1.0	=2,994,314円
(家屋の価額)	(借家権割合)		
2,994,314円	-	(1 - 0.3)	=2,096,019円

注1,3  
注2

- 注1 評価通達89に基づき算出したものである。  
 2 評価通達93に基づき貸家の減額をする。  
 3 平成24年度固定資産税評価額は乙第26号証3枚目による。

別表3 本件株式の評価額等

1 本件株式の評価額

区分	本件相続の開始時 (平成24年10月●日現在)	
類似業種比準価額	①	163,600 (円)
1株当たりの純資産価額	②	546,970 (円)
併用方式による 1株当たりの評価額	③	$① \times 0.25 + ② \times 0.75$ 451,127 (円)
本件株式の株数	④	60 (株)
本件株式の評価額	⑤	$\frac{(③ \text{か} ② \text{のいずれか低い額}) \times ④}{}$ 27,067,620 (円)

- 注1 上記①欄の金額の計算過程は、別表3の付表1のとおりである。  
 2 上記②欄の金額の計算過程は、別表3の付表2のとおりである。  
 3 上記③欄の金額は、評価通達189及び同通達189-2ただし書の定めにより、同通達179(2)の算式(当算式中の『L』を0.25とする)によって計算した金額により評価している。

2 本件譲渡により原告Bが受ける経済的利益の額

区分	本件譲渡後		本件譲渡前	
類似業種比準価額	①	184,200	④	163,600 (円)
1株当たりの純資産価額	②	617,990	⑤	73,220 (円)
併用方式による 1株当たりの評価額	③	$① \times 0.5 + ② \times 0.5$ 401,095	⑥	$① \times 0.25 + ② \times 0.75$ 95,815 (円)
$\frac{(③ \text{か} ② \text{のいずれか低い額}) - (⑥ \text{か} ⑤ \text{のいずれか低い額})}{}$	⑦			327,875 (円)
本件B株式の株数	⑧			40 (株)
原告Bが受ける 経済的利益の額	⑨			13,115,000 (円)

- 注1 「本件譲渡後」の①欄の金額の計算過程は、別表3の付表3のとおりである。  
 2 「本件譲渡後」の②欄の金額の計算過程は、別表3の付表4のとおりである。  
 3 「本件譲渡後」の③欄の金額は、評価通達178、179(3)ただし書の定めにより、同通達179(2)の算式(当算式中の『L』を0.50とする)により計算した額である。  
 4 「本件譲渡前」の④欄の金額の計算過程は、別表3の付表5のとおりである。  
 5 「本件譲渡前」の⑤欄の金額の計算過程は、別表3の付表6のとおりである。  
 6 「本件譲渡前」の⑥欄の金額は、評価通達178ただし書、189及び189-2ただし書の定めにより、同通達179(2)の算式(当算式中の『L』を0.25とする)によって計算した額である。  
 ⑥欄の金額よりも⑤欄の金額の方が低いので、⑦欄の金額の計算においては、同通達189-2本文の定めにより、1株当たりの純資産額(相続税評価額によって計算した金額〔⑤欄の金額〕)により評価している。



別表3の付表1 類似業種比準価額（本件相続の開始時）

1 1株当たりの資本金の額等の計算

直前期末の資本金額	直前期末の発行済株式数	1株当たりの資本金の額 (①÷②)	1株当たりの資本金の額 を50円とした場合の発行済 株式数 (①÷50円)
① 千円 5,000	② 株 100	③ 円 50,000	④ 株 100,000

注 直前期末の資本金額及び直前期末の発行済み株式数は、乙第1号証による。

2 1株（50円）当たりの比準要素等の金額の計算

年 配 当 金 額	直前期末以前2年間の年平均配当額					1株当たりの年配当金額 (⑧÷④)			
	事業年度	⑤年配当金額	⑥左のうち、非経 常的な配当金額	⑦差引経常的な 年配当金額 (⑤-⑥)	⑧年平均配当金額 (⑦+⑦)÷2	④ 円	銭		
	直前期 (平成24年6月期)	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0	0	0	
直前々期 (平成23年6月期)	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0					
年 利 益 金 額	直前期末以前2年間の利益金額						1株当たりの年利益金額 $\left[ \begin{array}{l} \textcircled{7} \\ - \\ \textcircled{4} \end{array} \frac{(\textcircled{7}+\textcircled{5})}{\textcircled{4}} \div 2 \right]$		
	事業年度	⑨法人税の 課所得金額	⑩非経常的な 利益金額	⑪受取配当 等の益金不 算入額	⑫左の所得税額	⑬損金算入し た繰越欠損金 の控除額	⑭差引利益金額 (⑨-⑩+⑪- ⑫+⑬)	④ 円	銭
	直前期 (平成24年 6月期)	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0	千円 11,529	千円 11,529	⑧ 円	81
直前々期 (平成23年 6月期)	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0	千円 4,719	千円 4,719			
純 資 産 価 額	直前期末の純資産価額				1株当たりの純資産価額 (⑮÷④)				
	事業年度	⑮資本金額	⑯資本積立金額	⑰利益積立金額	⑱純資産価額 (⑮+⑯+⑰)	④ 円			
	直前期 (平成24年6月期)	千円 5,000	千円 0	千円 △29,073	千円 0	④ 円 0			

注1 上記⑧及び④は、いずれも円未満の端数を切り捨てた金額である。

2 「年利益金額」の「直前期（平成24年6月期）」は乙第11号証の1、「直前々期（平成23年6月期）」は乙第22号証の1による。

3 ⑰欄の金額は、乙第11号証の2の貸借対照表の「利益剰余金」の金額による。

4 ⑱欄の金額は、⑮欄、⑯欄、⑰欄の金額の合計であるが、評価通達183注2により、控除後の金額が負数となる場合には0とする。

### 3 1株（50円）当たりの比準価額の計算

#### (1) 類似業種の株価

類似業種	不動産賃貸業・管理業（中分類）			類似業種	不動産業、物品賃貸業（大分類）		
類似業種の株価	課税時期の属する月	平成24年10月	㊸ 円 308	類似業種の株価	課税時期の属する月	平成24年10月	㊹ 円 226
	課税時期の属する月の前月	平成24年9月	㊿ 円 295		課税時期の属する月の前月	平成24年9月	㊺ 円 220
	課税時期の属する月の前々月	平成24年8月	㊻ 円 292		課税時期の属する月の前々月	平成24年8月	㊻ 円 219
	前年平均株価		㊼ 円 262		前年平均株価		㊽ 円 196
	上記㊸、㊿、㊻及び㊼のうち最も低いもの		㊾ 円 262		上記㊹、㊺、㊻及び㊽のうち最も低いもの		㊿ 円 196

注 類似業種の株価は、乙第27号証による。

#### (2) 比準割合の計算

類似業種	不動産賃貸業・管理業（中分類）						純資産価額	1株（50円）当たりの比準価額
	年配当金額			年利益金額		円		
評価会社	㊸	円	銭	㊹	円	㊺	円	計算式
類似業種	A	円	銭	B	円	C	円	
要素別比準割合	$\frac{㊸}{A}$	0.00		$\frac{㊹}{B}$	3.11	$\frac{㊺}{C}$	0.00	㊻ 円   銭
比準割合	$\frac{㊸}{A} + \frac{㊹}{B} \times 3 + \frac{㊺}{C}$					㊼		243.60
	5					1.86		

類似業種	不動産業・物品賃貸業（大分類）						純資産価額	1株（50円）当たりの比準価額
	年配当金額			年利益金額		円		
評価会社	㊸	円	銭	㊹	円	㊺	円	計算式
類似業種	A	円	銭	B	円	C	円	
要素別比準割合	$\frac{㊸}{A}$	0.00		$\frac{㊹}{B}$	2.79	$\frac{㊺}{C}$	0.00	㊻ 円   銭
比準割合	$\frac{㊸}{A} + \frac{㊹}{B} \times 3 + \frac{㊺}{C}$					㊼		163.60
	5					1.67		

注1 「要素別比準割合」欄における、年配当金額、年利益金額及び純資産価額の各割合については、小数点第二位未満を切り捨てたものである。

注2 「類似業種」欄における、年配当金額、年利益金額及び純資産価額は、乙第27号証による。

注3 上記㊼及び㊽は、十銭未満の端数を切り捨てた金額である。

#### (3) 1株当たりの類似業種比準価額

1株当たりの比準価額	比準価額 (㊼と㊽のい ずれか低い価額)	円 銭	$\times$	$\frac{50,000 \text{円 (㊸の金額)}}{50 \text{円}}$	$=$	㊾ 円 163,600
	163.60					

別表3の付表2 1株当たりの純資産価額（本件相続の開始時）

1 資産及び負債の金額（平成24年10月●日現在）							
資産の部				負債の部			
科目	評価額	帳簿価額	備考	科目	評価額	帳簿価額	備考
現金及び預金	千円 37,486	千円 37,486		未払金	千円 5,120	千円 5,120	
未収入金	2,120	2,120		預り金	1	1	
仮払金	11	11		未払法人税等	71	71	
車輛運搬具	4,456	4,456		未払消費税等	185	185	
電話加入権	149	149		長期借入金	53,871	53,871	
長期前払金	17	17		役員退職金	20,000	20,000	注6
保険積立金	5,538	5,538	注2	保険差益に対する法人税等相当額	647	647	注7
保険金請求権	21,541	21,541	注3	預り保証金	17,108	22,600	注8
課税時期前3年以内の取得土地	224,970	224,970	注4	本件各不動産の売却代金に係る未払金	120,000	120,000	注9
課税時期前3年以内の取得建物	9,924	9,924	注5	受贈益に対する法人税等相当額	32,206	32,206	注10
合計	① 306,212	② 306,212		合計	③ 249,209	④ 254,701	
株式及び出資の価額の合計額	㉞ 0	㉞ 0		/			
土地等の価額の合計額	㉟ 224,970						
現物出資等受入れ資産の価額の合計額	㊱ 0	㊱ 0					
2 評価差額に対する法人税額等相当額の計算				3 1株当たりの純資産価額の計算			
相続税評価額による純資産価額 (①-③)	⑤ 千円 57,003			課税時期現在の純資産価額 (⑤-⑧)	⑨ 千円 54,697		
帳簿価額による純資産価額 (②+④-⑦)、マイナスの場合は0	⑥ 千円 51,511			課税時期現在の発行済株式数 (発行済株式の総数-自己株式数)	⑩ 株 100		
評価差額に相当する金額 (⑤-⑥)、マイナスの場合は0	⑦ 千円 5,492			課税時期現在の1株当たりの純資産価額 (相続税評価額) (⑨÷⑩)	⑪ 円 546,970		
評価差額に対する法人税額等相当額 (⑦×42%)	⑧ 千円 2,306			同族株主等の議決権割合が50%以下の場合 (⑪×80%)	⑫ 円 -		

- 注1 原告会社の資産及び負債の金額は、直前期末から著しい増減は認められないため、基本的に直前期末の金額（乙11の2）の金額を用いた。
- 2 「保険積立金」の金額は、直前期末の貸借対照表上の保険積立金13,534,375円（乙11の2）から、死亡保険金に対応する保険料7,995,836円（甲22の1・3頁）を控除した金額である。
- 3 「保険金請求権」の金額は、亡Dの死亡に伴い原告会社が支払を受けた死亡保険金の金額である（乙第28号証17枚目）。
- 4 「課税時期前3年以内の取得土地」の金額は、本件各不動産のうち本件不動産31ないし33(建物)を除く各土地の価額の合計額（別表2の付表1～7）である。
- 5 「課税時期前3年以内の取得建物」の金額は、本件不動産31ないし33の各建物の価額の合計額（別表2の付表8～10）である。
- 6 「役員退職金」の金額は、亡Dの死亡に伴い原告会社が支払う死亡退職金の金額である（乙第28号証17枚目）。
- 7 「保険差益に対する法人税等相当額」の金額は、保険金請求権の金額21,541千円から役員退職金の金額20,000千円を控除した残額に評価通達186-2に定める42%を乗じて計算した金額である。
- 8 「預り保証金」の「評価額」欄の金額は、本件事業用定期借地権設定契約に基づき原告会社がGから預かった保証金22,600千円（甲第10号証5枚目）の本件譲渡時における価額である。  
【算式】22,600,000円（預り保証金の金額）×0.757（定期借地権の残存期間年数に応ずる基準年利率による複利現価率）=17,108,200円
- 9 「本件各不動産の売却代金に係る未払金」の金額は、本件譲渡により発生した本件各不動産の売却代金に係る未払金である（乙第28号証11枚目）。
- 10 「受贈益に対する法人税等相当額」の金額は、本件各不動産の本件譲渡時における価額（別表2）と本件譲渡の対価の額との差額に係る受贈益に評価通達186-2に定める42%を乗じて計算した金額である。  
【算式】(234,894,496円（本件各不動産の価額）-120,000,000円（本件各不動産の対価の額）-38,212,360円（繰越欠損金の当期控除額相当額）)×42%=32,206,497円

別表3の付表3 類似業種比準価額（本件譲渡後）

1 1株当たりの資本金の額等の計算

直前期末の資本金額	直前期末の発行済株式数	1株当たりの資本金の額 (①÷②)	1株当たりの資本金の額を 50円とした場合の発行済株式 数 (①÷50円)
① 千円 5,000	② 株 100	③ 円 50,000	④ 株 100,000

注 直前期末の資本金額及び直前期末の発行済み株式数は、乙第1号証による。

2 1株（50円）当たりの比準要素等の金額の計算

年配 当 金 額	直前期末以前2年間の年平均配当額					1株当たりの年配当金額 (⑧÷④)			
	事業年度	⑤年配当金額	⑥左のうち、非経 常的な配当金額	⑦差引経常的な 年配当金額 (⑤-⑥)	⑧年平均配当金額 (⑦+⑦)÷2	④ 円	銭		
	直前期 (平成24年6月期)	千円 0	千円 0	⑦ 千円 0	千円	0	0	0	
直前々期 (平成23年6月期)	千円 0	千円 0	⑧ 千円 0	千円 0					
年利 益 金 額	直前期末以前2年間の利益金額						1株当たりの年利益金額 ⑦ (⑦+⑧)÷2 又は ④		
	事業年度	⑨法人税の 課所得金額	⑩非経常的な 利益金額	⑪受取配当 等の益金不 算入額	⑫左の所得税額	⑬損金算入し た繰越欠損金 の控除額	⑭差引利益金額 (⑨-⑩+⑪- ⑫+⑬)	④	銭
	直前期 (平成24年 6月期)	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0	千円 11,529	⑭ 千円 11,529	④	円
直前々期 (平成23年 6月期)	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0	千円 4,719	⑮ 千円 4,719	④	81	
純 資 産 価 額	直前期末の純資産価額				1株当たりの純資産価額 (⑱÷④)				
	事業年度	⑮資本金額	⑯資本積立金額	⑰利益積立金額	⑱純資産価額 (⑮+⑯+⑰)		④	円	
	直前期 (平成24年6月期)	千円 5,000	千円 0	千円 15,401	千円 20,401		④	204	

注1 上記④及び④は、いずれも円未満の端数を切り捨てた金額である。

2 「年利益金額」の「直前期（平成24年6月期）」は乙第11号証の1、「直前々期（平成23年6月期）」は乙第22号証の1による。

3 上記⑱欄の金額は、帳簿価額による純資産価額（別表3の付表4の⑥欄の金額58,613千円）から繰越欠損金の翌期繰越額相当額（38,212千円）を控除した金額である。上記⑰欄の金額は、⑱欄の金額から⑮欄の金額を控除した金額である。

### 3 1株（50円）当たりの比準価額の計算

#### (1) 類似業種の株価

類似業種	不動産賃貸業・管理業（中分類）			類似業種	不動産業、物品賃貸業（大分類）		
類似業種の株価	課税時期の属する月	平成24年10月	㉔ 円 308	類似業種の株価	課税時期の属する月	平成24年10月	㉕ 円 226
	課税時期の属する月の前月	平成24年9月	㉕ 円 295		課税時期の属する月の前月	平成24年9月	㉖ 円 220
	課税時期の属する月の前々月	平成24年8月	㉖ 円 292		課税時期の属する月の前々月	平成24年8月	㉗ 円 219
	前年平均株価		㉗ 円 262		前年平均株価		㉘ 円 196
	上記㉔、㉕、㉖及び㉗のうち最も低いもの		㉘ 円 262		上記㉕、㉖、㉗及び㉘のうち最も低いもの		㉙ 円 196

注 類似業種の株価は、乙第27号証による。

#### (2) 比準割合の計算

類似業種	不動産賃貸業・管理業（中分類）						純資産価額	1株（50円）当たりの比準価額	
	年配当金額			年利益金額					
比準割合の計算	評価会社	㉚	円	銭	㉛	円	㉜	円	計算式 $\text{㉚} \times \text{㉛} \times 0.5$
	類似業種	A	円	銭	B	円	C	円	
	要素別比準割合	$\frac{\text{㉚}}{\text{A}}$	0.00		$\frac{\text{㉛}}{\text{B}}$	3.11	$\frac{\text{㉜}}{\text{C}}$	1.05	㉚ 円   銭
	比準割合	$\frac{\frac{\text{㉚}}{\text{A}} + \frac{\text{㉛}}{\text{B}} \times 3 + \frac{\text{㉜}}{\text{C}}}{5}$					㉝	2.07	271.10

類似業種	不動産業、物品賃貸業（大分類）						純資産価額	1株（50円）当たりの比準価額	
	年配当金額			年利益金額					
比準割合の計算	評価会社	㉚	円	銭	㉛	円	㉜	円	計算式 $\text{㉚} \times \text{㉛} \times 0.5$
	類似業種	A	円	銭	B	円	C	円	
	要素別比準割合	$\frac{\text{㉚}}{\text{A}}$	0.00		$\frac{\text{㉛}}{\text{B}}$	2.79	$\frac{\text{㉜}}{\text{C}}$	1.04	㉚ 円   銭
	比準割合	$\frac{\frac{\text{㉚}}{\text{A}} + \frac{\text{㉛}}{\text{B}} \times 3 + \frac{\text{㉜}}{\text{C}}}{5}$					㉞	1.88	184.20

注1 「要素別比準割合」欄における、年配当金額、年利益金額及び純資産価額の各割合については、小数点第二位未満を切り捨てたものである。

2 「類似業種」欄における、年配当金額、年利益金額及び純資産価額は、乙第27号証による。

3 上記㉚及び㉛は、十銭未満の端数を切り捨てた金額である。

#### (3) 1株当たりの類似業種比準価額

1株当たりの比準価額	比準価額 (㉚と㉛のいずれか低い価額)	円 銭	$\times$	$\frac{50,000 \text{円 (㉜の金額)}}{50 \text{円}}$	=	㉞ 円
		184.20				184.200

別表3の付表4 1株当たりの純資産価額（本件譲渡後）

1 資産及び負債の金額（平成24年10月6日現在）							
資産の部				負債の部			
科目	評価額	帳簿価額	備考	科目	評価額	帳簿価額	備考
現金及び預金	千円 37,486	千円 37,486		未払金	千円 5,120	千円 5,120	
未収入金	2,120	2,120		預り金	1	1	
仮払金	11	11		未払法人税等	71	71	
車輛運搬具	4,456	4,456		未払消費税等	185	185	
電話加入権	149	149		長期借入金	53,871	53,871	
長期前払金	17	17		預り保証金	17,108	22,600	注4
保険積立金	13,534	13,534		本件各不動産の売却 代金に係る未払金	120,000	120,000	注5
課税時期前3年以内 の取得土地	224,970	224,970	注2	受贈益に対する法人 税等相当額	32,206	32,206	注6
課税時期前3年以内 の取得建物	9,924	9,924	注3				
合計	① 292,667	② 292,667		合計	③ 228,562	④ 234,054	
株式及び出資の価 額の合計額	⑦ 0	① 0		/			
土地等の価額の合 計額	⑦ 224,970						
現物出資等受入れ 資産の価額の合計 額	② 0	④ 0					
2 評価差額に対する法人税額等相当額の計算				3 1株当たりの純資産価額の計算			
相続税評価額による純資産価額 (①-③)		⑤ 千円 64,105		課税時期現在の純資産価額 (相続税評価額) (⑤-⑧)		⑨ 千円 61,799	
帳簿価額による純資産価額 (②+②-③)-④、マイナスの場合は0)		⑥ 千円 58,613		課税時期現在の発行済株式数 (発行済株式の総数-自己株式数)		⑩ 株 100	
評価差額に相当する金額 (⑤-⑥、マイナスの場合は0)		⑦ 千円 5,492		課税時期現在の1株当たりの純資産価額 (相続税評価額) (⑨÷⑩)		⑪ 円 617,990	
評価差額に対する法人税額等相当額 (⑦×42%)		⑧ 千円 2,306		同族株主等の議決権割合が50%以下の場合 (⑪×80%)		⑫ 円 -	

注1 原告会社の資産及び負債の金額は、直前期末から著しい増減は認められないため、基本的に直前期末の金額（乙第11号証の2）の金額を用いた。

2 「課税時期前3年以内の取得土地」の金額は、本件各不動産のうち本件不動産31ないし33(建物)を除く各土地の価額の合計額（別表2の付表1～7）である。

3 「課税時期前3年以内の取得建物」の金額は、本件不動産31ないし33の各建物の価額の合計額（別表2の付表8～10）である。

4 「預かり保証金」の「評価額」欄の金額は、本件事業用定期借地権設定契約に基づき原告会社がGから預かった保証金22,600千円（甲第10号証5枚目）の本件譲渡時における価額である。

【算式】22,600,000円（預り保証金の金額）×0.757（定期借地権の残存期間年数に応ずる基準年利率による複利現価率）=17,108,200円

5 「本件各不動産の売却代金に係る未払金」の金額は、本件譲渡により発生した本件各不動産の売却代金に係る未払金である（乙第28号証11枚目）。

6 「受贈益に対する法人税等相当額」の金額は、本件各不動産の本件譲渡時における価額（別表2）と本件譲渡の対価の額との差額に係る受贈益に評価通達186-2に定める42%を乗じて計算した金額である。

【算式】(234,894,496円（本件各不動産の価額）-120,000,000円（本件各不動産の対価の額）-38,212,360円（繰越欠損金の当期控除額相当額）)×42%  
=32,206,497円

別表3の付表5 類似業種比準価額（本件譲渡前）

1 1株当たりの資本金の額等の計算

直前期末の資本金額	直前期末の発行済株式数	1株当たりの資本金の額 (①÷②)	1株当たりの資本金の額を 50円とした場合の発行済株式数 (①÷50円)
① 千円 5,000	② 株 100	③ 円 50,000	④ 株 100,000

注 直前期末の資本金額及び直前期末の発行済み株式数は、乙第1号証による。

2 1株（50円）当たりの比準要素等の金額の計算

年 配 当 金 額	直前期末以前2年間の年平均配当額					1株当たりの年配当金額 (⑧÷④)			
	事業年度	⑤年配当金額	⑥左のうち、非経 常的な配当金額	⑦差引経常的な 年配当金額 (⑤-⑥)	⑧年平均配当金額 (⑦+⑦)÷2	④ 円	銭		
	直前期 (平成24年6月期)	千円 0	千円 0	⑦ 千円 0	千円 0	0	0	0	
直前々期 (平成23年6月期)	千円 0	千円 0	⑧ 千円 0						
年 利 益 金 額	直前期末以前2年間の利益金額						1株当たりの年利益金額 $\left[ \frac{\text{⑦}}{\text{④}} \text{ 又は } \frac{(\text{⑦}+\text{⑨})}{\text{④}} \div 2 \right]$		
	事業年度	⑨法人税の 課所得金額	⑩非経常的な 利益金額	⑪受取当 等の益金不 算入額	⑫左の所得税額	⑬損金算入し た繰越欠損金 の控除額	⑭差引利益金額 (⑨-⑩+⑪- ⑫+⑬)	⑧ 円	銭
	直前期 (平成24年 6月期)	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0	千円 11,529	⑦ 千円 11,529		
直前々期 (平成23年 6月期)	千円 0	千円 0	千円 0	千円 0	千円 4,719	⑨ 千円 4,719			
純 資 産 価 額	直前期末の純資産価額				1株当たりの純資産価額 (⑱÷④)				
	事業年度	⑮資本金額	⑯資本積立金額	⑰利益積立金額	⑱純資産価額 (⑮+⑯+⑰)	④ 円			
	直前期 (平成24年6月期)	千円 5,000	千円 0	千円 △29,073	千円 0	0			

注1 上記⑧及び⑨は、いずれも円未満の端数を切り捨てた金額である。

2 「年利益金額」の「直前期（平成24年6月期）」は乙第11号証の1、「直前々期（平成23年6月期）」は乙第22号証の1による。

3 ⑰欄の金額は、乙第11号証の2の貸借対照表の「利益剰余金」の金額による。

4 ⑱欄の金額は、⑮欄、⑯欄、⑰欄の金額の合計であるが、評価通達183注2により、控除後の金額が負数となる場合には0とする。

3 1株（50円）当たりの比準価額の計算

(1) 類似業種の株価

類似業種		不動産賃貸業・管理業（中分類）		類似業種		不動産業、物品賃貸業（大分類）	
類似業種の株価	課税時期の属する月	平成24年10月	㊸ 円 308	類似業種の株価	課税時期の属する月	平成24年10月	㊹ 円 226
	課税時期の属する月の前月	平成24年9月	㊺ 円 295		課税時期の属する月の前月	平成24年9月	㊻ 円 220
	課税時期の属する月の前々月	平成24年8月	㊻ 円 292		課税時期の属する月の前々月	平成24年8月	㊼ 円 219
	前年平均株価		㊽ 円 262		前年平均株価		㊾ 円 196
	上記㊸、㊹、㊺及び㊻のうち最も低いもの		㊿ 円 262		上記㊽、㊾及び㊿のうち最も低いもの		Ⓚ 円 196

注 類似業種の株価は、乙第27号証による。

(2) 比準割合の計算

類似業種	不動産賃貸業・管理業（中分類）						1株（50円）当たりの比準価額	
	年配当金額			年利益金額			純資産価額	
評価会社	㊸	円	銭	㊹	円	㊺	円	計算式 ㊿ × Ⓚ × 0.5
類似業種	A	円	銭	B	円	C	円	
要素別比準割合	$\frac{A}{A}$	0.00		$\frac{B}{B}$	3.11	$\frac{C}{C}$	0.00	Ⓛ 円 銭
比準割合	$\frac{\frac{A}{A} + \frac{B}{B} \times 3 + \frac{C}{C}}{5}$					Ⓜ	1.86	243 円 60 銭

類似業種	不動産業、物品賃貸業（大分類）						1株（50円）当たりの比準価額	
	年配当金額			年利益金額			純資産価額	
評価会社	㊸	円	銭	㊹	円	㊺	円	計算式 Ⓚ × Ⓛ × 0.5
類似業種	A	円	銭	B	円	C	円	
要素別比準割合	$\frac{A}{A}$	0.00		$\frac{B}{B}$	2.79	$\frac{C}{C}$	0.00	Ⓛ 円 銭
比準割合	$\frac{\frac{A}{A} + \frac{B}{B} \times 3 + \frac{C}{C}}{5}$					Ⓜ	1.67	163 円 60 銭

注1 「要素別比準割合」欄における、年配当金額、年利益金額及び純資産価額の各割合については、小数点第二位未満を切り捨てたものである。

注2 「類似業種」欄における、年配当金額、年利益金額及び純資産価額は、乙第27号証による。

注3 上記Ⓛ及びⓂは、十銭未満の端数を切り捨てた金額である。

(3) 1株当たりの類似業種比準価額

1株当たりの比準価額	比準価額 (ⓁとⓂのいずれか低い価額)	円 銭	×	$\frac{50,000 \text{円 (㊸の金額)}}{50 \text{円}}$	=	Ⓝ 円 163,600
------------	------------------------	-----	---	--	---	----------------



別表3の付表6 1株当たりの純資産価額（本件譲渡前）

1 資産及び負債の金額（平成24年10月6日現在）							
資産の部				負債の部			
科目	評価額	帳簿価額	備考	科目	評価額	帳簿価額	備考
現金及び預金	千円 37,486	千円 37,486		未払金	千円 5,120	千円 5,120	
未収入金	2,120	2,120		預り金	1	1	
仮払金	11	11		未払法人税等	71	71	
車輛運搬具	4,456	4,456		未払消費税等	185	185	
電話加入権	149	149		長期借入金	53,871	53,871	
長期前払金	17	17		預り保証金	17,108	22,600	注5
保険積立金	13,534	13,534					
本件甲部分に係る借地権相当額	21,931	0	注2				
本件乙部分に係る借地権	2,789	0	注3				
本件南側駐車場に係る借地権	6,487	0	注4				
合計	① 88,980	② 57,773		合計	③ 76,356	④ 81,848	
株式及び出資の価額の合計額	㉞ 0	㉟ 0		/			
土地等の価額の合計額	㉟ 31,207						
現物出資等受入れ資産の価額の合計額	㊸ 0	㊹ 0					
2 評価差額に対する法人税額等相当額の計算				3 1株当たりの純資産価額の計算			
相続税評価額による純資産価額 (①-③)		⑤ 千円 12,624		課税時期現在の純資産価額 (相続税評価額) (⑤-⑧)		⑨ 千円 7,322	
帳簿価額による純資産価額 (②+ (㊸-㊹) -④)、マイナスの場合は0		⑥ 千円 0		課税時期現在の発行済株式数 (発行済株式の総数-自己株式数)		⑩ 株 100	
評価差額に相当する金額 (⑤-⑥)、マイナスの場合は0		⑦ 千円 12,624		課税時期現在の1株当たりの純資産価額 (相続税評価額) (⑨÷⑩)		⑪ 円 73,220	
評価差額に対する法人税額等相当額 (⑦×42%)		⑧ 千円 5,302		同族株主等の議決権割合が50%以下の場合 (⑪×80%)		⑫ 円 -	

注1 原告会社の資産及び負債の金額は、直前期末から著しい増減は認められないため、基本的に直前期末の金額（乙第11号証の2）の金額を用いた。

2 「本件甲部分に係る借地権相当額」の「評価額」欄の金額は、賃貸人が同族関係者となっている同族会社に対し土地を貸し付けていることから、相当代価通達8、昭和43年直資3-22通達により、本件甲部分について自用地としての価額から控除した20%相当額からGの事業用定期借地権価額を控除した価額を資産の額に算入したものである。

【算式】137,071,354円（本件甲部分の自用地の評価額）×0.2（相当代価通達8による減価割合）×（1-0.2〔残存期間に応じた定期借地権の割合〕）=21,931,416円

なお、本件甲部分の自用地の評価額は、本件譲渡日までの時点修正を行った後のものである（別表2の付表1参照）。

3 「本件乙部分に係る借地権」の「評価額」欄の金額は、本件乙部分に係る借地権の本件譲渡時における価額である。

【算式】6,973,538円（本件乙部分の自用地の評価額）×0.5（借地権割合）×（1-0.2〔残存期間に応じた定期借地権の割合〕）=2,789,416円

なお、本件乙部分の自用地の評価額は、本件譲渡日までの時点修正を行った後のものである（別表2の付表1参照）。

4 「本件南側駐車場に係る借地権」の「評価額」欄の金額は、本件南側駐車場に係る借地権の本件譲渡時における価額である。

【算式】16,219,805円（本件南側駐車場の自用地の評価額）×0.5（借地権割合）×（1-0.2〔残存期間に応じた定期借地権の割合〕）=6,487,922円

なお、本件南側駐車場の自用地の評価額は、本件譲渡日までの時点修正を行った後のものである（別表2の付表4参照）。

5 「預り保証金」の「評価額」欄の金額は、本件事業用定期借地権設定契約に基づき原告会社がGから預かった保証金22,600千円（甲第10号証5枚目）の本件譲渡時における価額である。

【算式】22,600,000円（預り保証金の金額）×0.757（定期借地権の残存期間年数に応ずる基準年利率による複利現価率）=17,108,200円

別表4 所得税の計算明細

(単位：円)

区分		順号	金額	
総所得金額 (②+③+④)		①	9,293,404	注3
内 訳	不動産所得の金額	②	6,953,404	注3
	給与所得の金額	③	2,340,000	注3
	雑所得の金額	④	0	注3
分離課税の譲渡所得の金額		⑤	113,920,000	注3、4
所得控除の合計額		⑥	1,807,979	注3
内 訳	医療費控除	⑦	901,079	注3
	社会保険料控除	⑧	511,900	注3
	地震保険料控除	⑨	15,000	注3
	基礎控除	⑩	380,000	注3
課税総所得金額 (①-⑥)		⑪	7,485,000	注1、3
分離課税の課税譲渡所得の金額		⑫	113,920,000	注1、4
課税総所得金額に対する税額		⑬	1,085,550	注3
分離課税の課税譲渡所得の金額に対する税額		⑭	17,088,000	注5
算出税額 (⑬+⑭)		⑮	18,173,550	
税金から差し引かれる金額		⑯	0	
差引所得税額 (⑮-⑯)		⑰	18,173,550	
源泉徴収税額		⑱	145,678	注3
申告納税額 (⑰-⑱)		⑲	18,027,800	注2
予定納税額		⑳	1,592,800	
納付すべき税額 (⑲-⑳)		㉑	16,435,000	注2

注1 順号⑪及び⑫欄の各金額は、いずれも1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

2 順号⑲及び⑳欄の各金額は、いずれも100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

3 順号①ないし④、⑥ないし⑩、⑬、⑯、⑱、⑳の各欄の金額は、本件所得税申告書(乙2)に記載された金額である。

4 順号⑤欄の金額は、本件譲渡に係る収入金額120,000,000円から、「租税特別措置法31条の4第1項及び租税特別措置法(山林所得・譲渡所得関係)の取扱いについて」(昭和46年8月26日付け直資4-5ほか国税庁長官通達。平成24年9月12日付け課資3-8ほかによる改正前のもの)31-4に基づく概算取得費円(収入金額の5%)及び譲渡に要した費用80,000円を控除した金額、順号⑫欄の金額は、順号⑤欄の金額から1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額であり、いずれも本件所得税申告書に記載された金額と同額である。

5 順号⑭欄の金額は、租税特別措置法31条1項の規定に基づき、順号⑫欄の金額に100分の15を乗じて算出した金額であり、本件所得税申告書に記載された金額と同額である。

別表5 相続税の計算明細

(単位:円)

順号	区分	合計額	原告A	原告B	他の相続人(3名)	
①	土地	63,422,154	31,711,077	31,711,077	—	注1
②	家屋	8,841,477	4,420,737	4,420,740	—	注1
③	本件株式	27,067,620	13,533,810	13,533,810	—	注2
④	その他の有価証券	408,000	204,000	204,000	—	注1
⑤	現金・預貯金等	101,393,943	50,696,968	50,696,975	—	注1
⑥	家庭用財産	500,000	250,000	250,000	—	注1
⑦	その他の財産	176,663,634	88,331,817	88,331,817	—	注1
⑧	合計	378,296,828	189,148,409	189,148,419	—	
⑨	債務及び葬式費用	25,512,897	12,865,374	12,647,523	—	注3
⑩	差引純資産価額(⑧-⑨)	352,783,931	176,283,035	176,500,896	—	
⑪	純資産価額に加算される 暦年課税分の贈与財産価額	13,115,000	—	13,115,000	—	注2
⑫	課税価格の合計額(⑩+⑪)	365,898,000	176,283,000	189,615,000	—	注4
⑬	遺産に係る基礎控除額	100,000,000	(50,000千円+10,000千円×5)			
⑭	課税遺産総額(⑫-⑬)	265,898,000				
⑮	法定相続分	1	$\frac{1}{5}$	$\frac{1}{5}$	各 $\frac{1}{5}$	
⑯	法定相続分に応ずる取得金額 (⑭×各人の⑮)		53,179,000	53,179,000	各 53,179,000	注5
⑰	相続税の総額	44,768,500	8,953,700	8,953,700	各 8,953,700	注6
⑱	あん割合	1	$\frac{176,283,000}{365,898,000}$	$\frac{189,615,000}{365,898,000}$	—	注7
⑲	各人の算出税額 (⑰×各人の⑱)	44,768,499	21,568,648	23,199,851	—	
⑳	税額控除額	—	—	—	—	
㉑	納付すべき相続税額	44,768,400	21,568,600	23,199,800	—	注8
㉒	本件相続税更正処分に 係る納付すべき相続税額		20,872,600	25,287,600	—	
㉓	納付すべき過少申告 加算税額		331,000	561,000	—	注9

- 注1 順号①、②、④ないし⑦の各欄の金額は、本件相続税修正申告書に記載された金額である。
- 2 順号③及び⑩の各欄の金額は、別表3のとおりである。
- 3 順号⑨欄の各人の金額は、本件相続税修正申告書に記載された金額である(追加分納付すべき所得税債務はない。)
- 4 順号⑫欄の各人の金額は、通則法118条1項の規定により、1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。
- 5 順号⑯欄の各人の金額は、相続税法基本通達16-3の定めにより、1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。
- 6 順号⑰の合計額は、順号⑱欄の各人の金額に相続税法16条の税率を乗じて計算した金額の合計額である。
- 7 順号⑱欄の割合は、順号⑱の「合計額」欄の金額に各人の欄の金額が占める割合である。
- 8 順号㉑欄の各人の金額は、通則法119条1項の規定により、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。
- 9 順号㉓欄の各人の金額は、㉑欄と㉒欄のいずれか低い方の金額と本件相続税修正申告書に記載された金額との差額(ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの)に、通則法65条1項の定める100分の10を乗じて計算した金額である。

別表6 法人税の計算明細

(単位：円)

区分		順号	金額	
	繰越欠損金控除前の金額	①	2,206,664	注1
	繰越欠損金の当期控除額	②	2,206,664	注1
	申告所得金額	③	0	注1
加算	受贈益の計上漏れ額	④	114,894,496	注2
減算	繰越欠損金の当期控除額の増加額	⑤	36,005,696	注3
	課税所得金額 (③+④-⑤)	⑥	78,888,800	
	納付すべき法人税額	⑦	19,276,400	注4
	翌期へ繰り越す欠損金額	⑧	0	
	納付すべき過少申告加算税額	⑨	2,865,500	注5

注1 順号①ないし③欄の金額は、本件法人税申告書に記載された金額である。

2 順号④欄の金額は、本件譲渡に係る売買代金120,000,000円と別表2の本件各不動産の時価234,894,496円との差額である。

3 順号⑤欄の金額は、本件法人税申告書に記載された翌期へ繰り越す欠損金額と同額である。

4 順号⑦欄の金額は、順号⑥欄の金額（ただし、通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。）について、法人税法66条（平成27年3月法律第9号による改正前のもの。）1項及び2項並びに租税特別措置法42条の3の2（平成27年3月法律第9号による改正前のもの。）1項の規定に基づき、800万円以下の部分に100分の15の税率を、800万円を超える部分に100分の25.5の税率を乗じて計算した金額（ただし、通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの。）である。

5 順号⑨欄の金額は、通則法65項2項の規定に基づき、順号⑦欄の金額と本件法人税申告書に係る納付すべき税額（0円）との差額（ただし、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に100分の10を、50万円を超える部分につきさらに100分の5を乗じて算出した金額である。

## 別表 7 復興特別法人税の計算明細

(単位：円)

区分	順号	金額	
基準法人税額	①	<u>19,276,440</u>	注 1
課税標準法人税額	②	<u>19,276,000</u>	注 2
納付すべき税額	③	<u>1,927,600</u>	注 3
納付すべき過少申告加算税額	④	<u>263,000</u>	注 4

注 1 順号①欄の金額は、別表 6 の順号⑦の金額（ただし、通則法 119 条 1 項の規定に基づき 100 円未満の端数を切り捨てる前のもの。）である。

2 順号②欄の金額は、順号①の金額（ただし、通則法 118 条 1 項の規定により 1000 円未満の端数を切り捨てた後のもの。）である。

3 順号③欄の金額は、順号②の金額に、東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法 48 条の規定に基づき、100 分の 10 を乗じて計算した金額（ただし、通則法 119 条 1 項の規定により 100 円未満の端数を切り捨てた後のもの。）である。

4 順号④欄の金額は、通則法 65 条 2 項の規定に基づき、順号③欄の金額と本件復興特別法人税申告書に係る納付すべき税額（0 円）との差額（ただし、通則法 118 条 3 項の規定に基づき 1 万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に 100 分の 10 を、50 万円を超える部分につきさらに 100 分の 5 を乗じて算出した金額である。