

平成27年7月16日判決言渡

平成25年（行ウ）第373号 相続税更正及び加算税賦課決定取消請求事件

## 主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告らの負担とする。

## 事実及び理由

### 第1 請求の趣旨

- 1 相模原税務署長が平成23年7月8日付けで原告P1に対してした平成20年3月19日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額3億1132万7800円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 2 相模原税務署長が平成23年7月8日付けで原告P2に対してした平成20年3月19日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額5360万6900円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 相模原税務署長が平成23年7月8日付けで原告P3に対してした平成20年3月19日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額1786万8700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 4 相模原税務署長が平成23年7月8日付けで原告P4に対してした平成20年3月19日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額1786万8700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 5 相模原税務署長が平成23年7月8日付けで原告P5に対してした平成20年3月19日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額1786万8700円を超える部分及び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

本件は、亡P6（以下「本件被相続人」という。）の相続人である原告らが、相続税の申告において、原告P1が相続により取得した別紙2物件目録1記載1の土地（以下「本件相模原土地」という。）及び別紙3物件目録2記載

1 ないし 4 の各土地（以下「本件大和土地」といい、本件相模原土地と併せて「本件各土地」という。）の価額の算定に当たり、本件各土地の一部は財産評価基本通達（昭和 39 年 4 月 25 日付け直資 56・直審（資）17 による国税庁長官通達。ただし、平成 21 年 5 月 13 日付け課評 2-6 による改正前のもの。以下「評価通達」という。）24 に定める私道の用に供されている宅地（以下「私道供用宅地」という。）であるとしたのに対し、相模原税務署長が、上記一部は私道供用宅地には該当せず、本件各土地を貸家建付地として評価すべきとして更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をしたことから、原告らが、これらの処分（更正処分については申告額を超える部分）の取消しを求める事案である。

なお、処分行政庁は、後記 2(4)ウ、エのとおり、平成 23 年 7 月 8 日付けで、原告らに対するそれぞれ 2 つずつの各過少申告加算税賦課決定処分をしているところ、それらのうち本件で原告らが取消しを求めるのは、同日付各更正決定に伴う各過少申告加算税賦課決定処分のみである。

## 1 関係法令等の定め

(1) 相続税法 22 条（評価の原則）は、同法第 3 章で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価により、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による旨を定めている。

(2) 評価通達 1.1 は、宅地の評価は、原則として、次に掲げる区分に従い、それぞれ次に掲げる方式によって行う旨を定めている。

ア 市街地的形態を形成する地域にある宅地 路線価方式

イ ア以外の宅地 倍率方式

(3) 評価通達 2.4 は、私道供用宅地の価額は、評価通達 1.1《評価の方式》から 2.1-2《倍率方式による評価》までの定めにより計算した価額（以下「自用地の価額」という。）の 100 分の 30 に相当する価額によって評価

する旨及びこの場合において、その私道が不特定多数の者の通行の用に供されているときは、その私道の価額は評価しない旨を定めている。

2 前提事実等（争いのない事実、顕著な事実及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 本件被相続人は、平成20年▲月▲日に死亡し、原告らは、本件被相続人を共同相続した（以下「本件相続」という。）。本件被相続人の相続関係は、別紙4相続関係図のとおりであり、原告P1は本件被相続人の長男、原告P2は本件被相続人の二女であり、原告P3、原告P4及び原告P5はいずれも本件被相続人の長女の子で、代襲相続人である。

(2) 本件被相続人の相続財産の中には本件各土地が含まれていたところ、本件相続開始時の本件各土地の状況は次のとおりである。

ア 本件相模原土地について（別紙5参照）

(ア) 本件相模原土地は、共同住宅3棟（以下「本件相模原共同住宅」という。）の敷地となっており、その西側において市道α219号線及び同528号線と接面し、その北側において市道β線と接面している。

(イ) 本件相模原土地のうち、西側の市道α219号線沿いの部分、同528号線沿いの一部及び北側の市道β線沿いの一部には、インターロッキング舗装が施された幅員2メートルの歩道状空地（別紙5見取図の着色部分。以下「本件相模原歩道状空地」という。）が整備されている。

(ウ) 本件相模原歩道状空地の南端は、本件相模原共同住宅のうち最も南側に位置する建物（別紙5見取図にC棟と記載されている建物）の敷地内にある居住者用の駐車場の出入口に接面している。

(エ) 本件相模原土地のうち、本件相模原歩道状空地を除く通路部分は、本件相模原歩道状空地と同様にインターロッキング舗装が施され、本件相模原土地と一体として整備されている。

イ 本件大和土地について（別紙6参照）

(ア) 本件大和土地は、共同住宅 8 棟（以下「本件大和共同住宅」といい、本件相模原共同住宅と併せて「本件各共同住宅」という。）の敷地となっており、その西側において市道  $\gamma$  6 7 号線、その東側において  $\delta$  線及びその南側において市道  $\gamma$  7 2 号線とそれぞれ接面している。

(イ) 本件大和土地のうち、南側の市道  $\gamma$  7 2 号線沿いの部分、西側の同 6 7 号線沿いの一部及び東側の  $\delta$  線沿いの一部は、インターロッキング舗装が施された幅員 2 メートルの歩道状空地（別紙 6 見取図の着色部分。以下「本件大和歩道状空地」といい、本件相模原歩道状空地と併せて「本件各歩道状空地」という。）が整備されている。

(ウ) 本件大和土地内にある居住者用の駐車場から市道  $\gamma$  7 2 号線へ出入りすることは、本件大和歩道状空地を通過することのみにより可能となっている。

(エ) 本件大和土地のうち、本件大和歩道状空地を除く通路部分は、本件大和歩道状空地と同様にインターロッキング舗装が施され、本件大和土地と一体として整備されている。

(3) 原告らは、平成 20 年 5 月 25 日付けで、本件相続に係る遺産分割協議をし、原告 P 1 が本件各土地及び本件各共同住宅の所有権を取得した。

#### (4) 課税処分等の経緯

本件における課税処分等の経緯は、別表 1 課税処分等の経緯及び以下のとおりである。

ア 原告らは、平成 21 年 1 月 14 日、相模原税務署長に対し、本件相続に係る相続税申告書を提出した（以下「本件相続税申告」という。）。

イ 原告らは、平成 21 年 1 月 25 日、相模原税務署長に対し、土地の評価誤り等の一部を是正する旨の修正申告書を提出し（別表 1 の「本件 1 次修正申告」）、相模原税務署長は、平成 22 年 1 月 26 日付けで、これに対応する過少申告加算税の賦課決定処分をした（別表 1 の「本件 1 次賦課

決定」)。

ウ 原告らは、平成23年7月4日、相模原税務署長に対し、本件相模原土地の評価額に誤りがあったとして、これを是正する旨の修正申告書を提出し(別表1の「本件2次修正申告」)、相模原税務署長は、同年8日付けで、これに対応する過少申告加算税の賦課決定処分をした(別表1の「本件2次賦課決定」)。

なお、上記本件2次修正申告は、本件相模原歩道状空地について、評価通達24の後段に定める不特定多数の者の通行の用に供されている私道であるとしてその価額を評価していなかったが、本件相模原歩道状空地は、自用地の価額の100分の30に相当する価額によって評価すべきであったとするものである。

エ 相模原税務署長は、平成23年7月8日付けで、上記ウの賦課決定処分のほか、以下の2点を前提とする各更正処分(以下「本件各更正処分」という。)及び各過少申告加算税賦課決定処分(以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。)をした。

(ア) 本件相模原歩道状空地については、私道供用宅地には該当せず、本件相模原土地の一部を構成し、本件相模原共同住宅の各共同住宅の敷地ごとに評価すべきであること。

(イ) 本件大和歩道状空地については、私道供用宅地には該当せず、本件大和土地の一部を構成し、本件大和共同住宅の各共同住宅の敷地ごとに評価すべきであること。

オ 原告らは、平成23年9月6日、上記ウの賦課決定処分及び本件各処分を不服として、相模原税務署長に対し、異議申立てをしたが、相模原税務署長は、同年12月5日、原告らの異議申立てを棄却する旨の異議決定をした。

カ 原告らは、平成23年12月28日、上記ウの賦課決定処分及び本件各

処分不服があるとして、国税不服審判所長に対する審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成24年12月20日、原告らの審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。

(5) 原告らは、平成25年6月21日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。前記のとおり、原告らが本件において取消しを求める処分は、本件各処分のみである。

### 3 課税の根拠及び本件各処分の適法性について

被告が主張する課税の根拠及び本件各処分の適法性については、別紙7のとおりである。

### 4 争点

本件の争点は、本件各歩道状空地が評価通達24の適用される私道供用宅地に該当するか否かであり、被告が主張する本件各更正処分の根拠のその余の点については当事者間に争いが無い。

### 5 上記争点に対する当事者の主張の要旨

(原告らの主張の要旨)

(1) 私道供用宅地に該当するか否かは、①通り抜け道路であれば現に不特定多数の者の通行の用に供されているか否か、②行き止まり道路であれば現に専ら特定の者の通行の用に供されているか否かによって判断すべきであり、通り抜け道路に当たるか否かについては、i 道路としての用法に応じて利用されることにより、第三者が通行することを容認しなければならないか否か、ii 道路内建築の制限により、通行を妨害する行為が禁止されるか否か、iii 私道の廃止又は変更が制限されるか否か、iv 私道の減価を100パーセントとみるか否かを基準として判断すべきであるところ、本件各歩道状空地については、以下のとおり、私道供用宅地に該当するというべきである。

ア 道路としての用法に応じて利用されることにより、第三者が通行することを容認しなければならないか否か（上記i）について

(ア) 本件相模原歩道状空地は、近隣の相模原市立 P 7 小学校の通学路の指定を受けており、約 50 名の児童の通学のための通行の用に供されている。同空地と交差する東西方向に走る道路は交通量が多いが歩道が整備されておらず、街灯などの防犯設備もないことから、本件相模原歩道状空地は、児童の通学の安全を確保するため、引き続き通学路として使用することを要請されている。

(イ) また、本件大和歩道状空地は、近隣の大和市立 P 8 小学校の通学路として指定を受けており、児童約 35 名の通学のための通行の用に供されている。同空地と交差する南北方向に走る道路は交通量が多いが歩道が整備されていないことから、本件大和歩道状空地は、児童の通学上の安全を確保するため、通学路として引き続き利用することを要請されている。

(ウ) このように、本件各歩道状空地は、本件各共同住宅の住人の歩道としてそれぞれ利用されているほか、近隣住民のみならず、通学路としても利用されるなどしており、その客観的用途は明らかに私道であるところ、歩道状空地が賃借人その他関係者以外の不特定多数の者の通行の用にも供されているような場合には、私道としての負担を強いられているのであるから、私道供用宅地に該当するというべきである。

イ 道路内建築の制限により、通行を妨害する行為が禁止されるか否か（上記 ii）について

本件各歩道状空地は、以下のとおり、都市計画法 29 条の開発許可を受けるための条件として、同法 32 条の協議において私道として整備することを義務付けられ、開発許可の内容に従って整備されたものである。許可権者である相模原市及び大和市は、当時、開発指導要綱を作成して、これに従うことを求めており、本件各歩道状空地を設けない限り開発許可を受けることができなかつた（なお、上記開発指導要綱は、後にいずれもほぼ

同一の内容で条例化され、法的拘束力が付与されている。)。このように、相模原市及び大和市による指導には事実上の拘束力があり、本件各歩道状空地は、いずれも開発行為当時私道以外の形状にしたり建築物を建てることは不可能だったから、道路内建築の制限により通行を妨害する行為が禁止されていたといえる。

(ア) 本件相模原歩道状空地について

本件被相続人は、昭和39年に本件相模原土地の所有権を取得し、平成14年頃に合計3棟の建物からなる本件相模原共同住宅の建築を企図したところ、同土地の地積は都市計画法29条の開発許可を要するものであり、開発許可を受けるためには同法32条の協議を経なければならず、同協議では、当時相模原市が定めていた相模原市開発行為等指導要綱（以下「本件相模原指導要綱」という。）に従って開発行為を計画することを求められ、その結果、本件被相続人は、もともとの所有地から別紙2物件目録1記載2の土地を分筆して相模原市に寄贈し、本件相模原土地の西側の市道α219号及び同528号と併せて幅員4メートルの道路とすること及び本件相模原土地内の上記各市道との境界に幅員2メートルの歩道を整備することを求められた。

本件被相続人は、上記協議に従い、所有地の一部を相模原市に寄贈するとともに、本件相模原歩道状空地を整備したものであって、本件相模原歩道状空地は、相模原市開発許可によって整備された私道である。

(イ) 本件大和歩道状空地について

本件被相続人は、昭和39年に本件大和土地の所有権を取得し、平成14年頃に合計8棟の建物からなる本件大和共同住宅の建築を企図し、工期を2期に分け、4棟ずつ施行することにしたところ、各工期の開発区域面積からみていずれも都市計画法29条の開発許可を要するものであり、開発許可を受けるためには同法32条の協議を経なければなら

ず、同協議では、当時大和市が定めていた大和市街づくり指導要綱（以下「本件大和指導要綱」という。）に従って開発行為を計画することを求められ、その結果、本件被相続人は、第1期の工事については、もともとの所有地から別紙3物件目録2記載5の土地を分筆して大和市に寄贈し、本件大和土地の西側の市道γ67号と併せて幅員6メートルの道路とするとともに、本件大和土地の南側について、市道γ72号との境界に幅員2メートルの歩道を整備することを、第2期の工事については、もともとの所有地から別紙3物件目録2記載6の土地を分筆して大和市に寄贈し、本件大和土地の東側のδ線と併せて幅員6メートルの道路とするとともに、本件大和土地の南側について、第1期工事と同様に市道γ72号との境界に幅員2メートルの歩道を整備することを、それぞれ求められた。

本件被相続人は、上記協議に従い、所有地の一部を大和市に寄贈するとともに、本件大和歩道状空地を整備したものであって、本件大和歩道状空地は、大和市開発許可によって整備された私道である。

ウ 私道の廃止又は変更が制限されるか否か（上記iii）について

上記イのとおり、本件各歩道状空地は、都市計画法32条に基づく相模原市及び大和市との協議に従い整備されたものであり、このような経緯に鑑みると私道の廃止又は変更は制限されていた。

エ 私道の減価を100パーセントとみるか否か（上記iv）について

甲25、26の各調査報告書によれば、本件各歩道状空地はいずれも私道供用宅地として評価すべきであり、その減価は100パーセントである。

なお、被告は、その主張を裏付ける証拠として、不動産鑑定評価書（乙35。以下「別件相模原鑑定書」という。）を提出するが、これは、原告P1が、本件相続の開始後である平成21年12月28日に、同人が代表

取締役を務める株式会社P9（以下「P9」という。）に本件相模原共同住宅及び本件相模原土地を譲渡した際、P9が不動産鑑定士に作成を依頼したものであり、全く別人格の法人であるP9に対する調査において別部門の調査担当者が入手していた資料であるところ、かかる資料を本件の調査担当者が収集することは、調査における裁量権の範囲を逸脱するものというべきであり、違法な資料収集であるから、本件訴訟においても当該証拠は違法収集証拠として排除されるべきである。

(2) 固定資産税、都市計画税の評価について

また、公共の用に供する道路として利用されている土地は、地方税法348条2項5号及び同法702条の規定により、固定資産税・都市計画税（以下「固定資産税等」という。）が非課税とされる所、本件各歩道状空地は、いずれも公共の用に供する道路であると認定されたことから非課税とされている。

また、固定資産税等においては、歩道状空地は原則として非課税とならないが、例外として、建築基準法上の容積率、建ぺい率が歩道状空地を除いても建物を建てることができ、かつ障害物等がなく、利用状況が公共の用に供する道路として確認できれば非課税となるとされており、本件各歩道状空地についても、かかる確認を受けて非課税の措置を受けている。

固定資産税等の課税は、担当者の厳格な現況調査に基づき、財産の現況に応じて課税されるものであるところ、相続税の課税標準となる時価についても、相続により財産を取得した日における財産の現況に応じて評価するものであることから、判断方法は共通するといふべきであり、課税要件の明確性の観点からも、両者は整合的に理解されるべきである。

(3) これらの事情に照らすと、本件各歩道状空地は私道供用宅地として評価  
通達24の適用があるといふべきであり、本件相続に係る原告らの納付すべき相続税額は、本件相続税申告における納付すべき税額の範囲内であるか

ら、本件各処分はいずれも違法である。

- (4) 被告は、評価通達24にいう私道に当たるか否かは、その私道が私有物として使用・収益する権能が制約されることにより、私道の宅地としての価額が著しく低下しているか否かによって判断するのが相当である旨主張するが、評価通達は、相続税法22条にいう「時価」を判断するための画一的な評価方法なのであるから、当該私道の宅地としての価額が著しく低下しているか否かによって個別に判断すべきとするのは評価通達を定めた趣旨に反する。なお、被告の主張のうち、本件各歩道状空地については、建築基準法上の各制限の適用を受けないこと、道路法上の制限を受けないこと、宅地等への用途変更が可能であることについては認める。

(被告の主張の要旨)

- (1) 私道供用宅地に当たるか否かは、その私道が私有物として使用・収益する権能が制約されることにより、私道の宅地としての価額が著しく低下しているか否かによって判断するのが相当であるところ、①本件各歩道状空地は本件各土地と併せて建築基準法上の接道義務（同法43条1項）を満たしており、本件各歩道状空地の歩道としての状況は、同法上の接道義務の判断に何ら影響しないこと、②本件各歩道状空地は、建築基準法上の道路内の建築制限（同法44条1項）及び③建築基準法上の私道の変更又は廃止の制限（同法45条1項）のほか、④道路法4条の道路上の私権の行使の制限も受けない土地であること、さらに、⑤都市計画法による開発行為に該当しない戸建住宅を建築する際には、本件各歩道状空地を戸建住宅の敷地の一部として使用することも可能であり、加えて、⑥本件各共同住宅を建築した際には、建築基準法上の建ぺい率及び容積率（以下、併せて「建ぺい率等」という。）の算定の基となり、宅地の一部として扱われていることが認められるから、本件各歩道状空地を使用・収益する権能の制約は、たとえ本件各歩道状空地が第三者の通行の用に供されていたとしても、その限度にとどまるも

のであり、その制約の程度はごく限られたものであるということができ、本件各歩道状空地の価額が著しく低下しているものとは認められない。

したがって、本件各歩道状空地は、私道供用宅地には該当せず、本件各共同住宅の敷地の一部を構成するものとして評価するのが相当である。

(2) 本件各土地の開発行為に係る相模原市及び大和市による指導に関する原告らの主張については、相模原市及び大和市による指導の事実上の拘束力とはいかなるものか明らかではないし、相続税法は、相続財産を相続開始時の現況により評価するとしており、道路内の建築が制限されていたか否か、私道の廃止及び変更が制限されていたか否かという点についても、本件相続開始時点の現況により判断すべきところ、本件各歩道状空地は、建築基準法や道路法上の制限を受けておらず、また、開発許可後に他の用途に転用することについても、法令等による規制を受けていないのであるから、仮に、開発行為の当時、許可権者の指導に原告らの主張するような事実上の拘束力があつたとしても、かかる事情は、その後生じた本件相続における相続財産の評価に何ら影響を及ぼすものではない。

(3) 原告らは、甲25、26の各調査報告書によれば、本件各歩道状空地はいずれも私道供用宅地として評価すべきであり、その減価は100パーセントである旨主張するが、上記各調査報告書は、本件各土地の開発当時施行されていなかった条例によって歩道の設置が義務付けられていたとすることで誤っていることなどから、各調査報告書に基づいて本件各歩道状空地を私道供用宅地と評価すべきとはいえない。

また、本件相模原共同住宅及び本件相模原土地は、本件相続の開始後である平成21年12月28日に、原告P1から同人が代表取締役を務めるP9に譲渡されているところ、当該譲渡に際し、P9が不動産鑑定士に作成を依頼した別件相模原鑑定評価書（乙35）によれば、本件相模原歩道状空地は、本件相模原共同住宅の敷地と一体として、同一の単価で評価され、実際

に、原告P 1は、自身が代表取締役を務めるP 9に対し、本件相模原土地を、別件相模原鑑定評価書に基づく鑑定評価額である1億1300万円で売却しているのであって、この点からも、本件相模原歩道状空地进行を私道供用宅地と評価すべきであるとはいえない。

なお、原告らは、別件相模原鑑定書（乙35）は違法収集証拠として本件訴訟から排除されるべきである旨主張するところ、処分庁の担当職員は、処分庁の法人税調査担当者がP 9に対する法人税の実地調査において収集した別件相模原鑑定書を本件の相続税の調査資料として収集・保管したものであるが、これは、通則法24条に基づき、原告らの相続税の課税標準額、すなわち本件各歩道状空地の評価額を算定するための一資料として収集したものであり、その必要性も認められ、調査としても相当な方法であるから、当該資料収集行為は適法である。

(4) 原告らは、本件各歩道状空地は、本件各共同住宅の住人の歩道としてそれぞれ利用されているほか、近隣住民のみならず、通学路としても利用されるなどしており、私道としての負担を強いられている旨主張するが、通学路について法令上定義されているのは、交通安全施設等整備事業の推進に関する法律施行令4条2号以外にはないところ、本件各歩道状空地はいずれも道路法上の道路とされていないことから、同施行令に定める通学路には当たらない。そして、本件各歩道状空地は、事実上通学路として指定されているものの、本件相続開始時から指定されていたか否かは資料がないため明らかではないし、仮にかかる指定がされていたとしても、個人所有の歩道状空地や私道について廃止や変更を何ら制約するものではないから、これにより、私道としての負担を強いられているということはできない。

(5) 固定資産税等が非課税とされているという点に関する原告の主張については、固定資産税等の非課税規定は、政策的目的から公共性が高い一定の財産を非課税とするものと解されるところ、評価通達24が適用される私

道供用宅地に該当するか否かは、相続等により取得した財産価値に着目し、私道の宅地としての価額が著しく低下しているか否かにより判断するのが相当であるから、固定資産税等が非課税とされているからといって、評価通達 24 に定める私道供用宅地に該当するとはいえない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 認定事実

前記前提事実に加え、証拠（かっこ内に掲記する）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

##### (1) 本件相模原土地について

ア 本件被相続人は、本件相模原土地を含む自己所有地について、共同住宅 3 棟（本件相模原共同住宅）の建築を企図し、平成 14 年 11 月 21 日付けで、相模原市長に対し、都市計画法 30 条 1 項に基づく開発行為の申請を行い、相模原市長は、同法 32 条に定める協議及び同意を経た上、同月 22 日付けで、上記開発行為を許可した。その後、本件被相続人は、平成 15 年 5 月 9 日付けで、上記開発行為に関する工事が上記開発許可の内容に適合している旨の検査済証の交付を受けた。（甲 12、13）

イ 本件相模原歩道状空地は、上記の本件相模原土地等の開発行為において整備されたものと認められる。すなわち、相模原市長が開発許可をした平成 14 年当時、相模原市には本件相模原指導要綱が定められており、本件相模原指導要綱 30 条には、「開発者は、開発等事業区域が接する道路に道路構造令（中略）第 11 条に規定する幅員の歩道が設置されていない場合において、予定建築物の用途が共同住宅（地階を除く階数が 3 以上のもの）、事務所、店舗、集会場等のときは、当該道路の境界から開発等事業区域内に幅員 2 メートル（括弧内省略）以上の空地を確保し、歩道の形態として整備し、管理を行うものとする。」と定められていたところ、都市計画法 32 条に定める協議や同意については、実務上は、本件相模原指導

要綱に添った開発事業であれば、原則として、開発許可がされることになっていたことから、本件相模原歩道状空地は、この要綱を踏まえた相模原市の指導に基づき整備されたものと認められる。(甲11, 乙15)

ウ 本件相模原土地は、本件相続開始時点において、共同住宅3棟(本件相模原共同住宅)の敷地となっており、その西側において市道 $\alpha$ 219号線及び同528号線(いずれも幅員4メートル)と接面し、その北側において市道 $\beta$ 線(幅員6.06メートル~8.01メートル)と接面している。本件相模原土地のうち、西側の市道 $\alpha$ 219号線沿いの部分、同528号線沿いの一部及び北側の市道 $\beta$ 線沿いの一部には、インターロッキング舗装が施された幅員2メートルの本件相模原歩道状空地が整備されている。(甲13)

エ 本件相模原歩道状空地とこれに接する市道 $\alpha$ 219号線、同528号線及び市道 $\beta$ 線との間には、若干の段差があるものの、特に出入りを遮るものではなく、外観上、車道脇の歩道として、居住者等以外の第三者も利用可能な状態となっている。また、本件相模原歩道状空地は、遅くとも平成25年4月以降は、近隣の相模原市立P7小学校の通学路として指定され、児童ら約50名が通学に利用している。(甲19の1, 2, 30, 31, 乙18, 19, 40, 41)。

オ 本件相模原共同住宅の3棟の建物敷地の各用途地域は、いずれも第1種中高層住居専用地域であり、建築基準法上の容積率は160%、建ぺい率は60%である(乙8の1~3)。

カ 本件相模原歩道状空地は、建築基準法42条1項及び同条2項並びに道路法3条に定める道路のいずれにも該当しない(乙20, 弁論の全趣旨)。

キ 本件相模原共同住宅の建築確認(建築基準法6条1項参照)に当たり提出された建築計画概要書(乙8の1~3)においては、本件相模原歩道状

空地を含む本件相模原共同住宅の敷地面積を基に建ぺい率等が算出されている（乙20）。

また、原告P1は、本件相続開始後である平成21年12月28日、同人が代表取締役を務めるP9に本件相模原共同住宅及び本件相模原土地を譲渡しているところ、当該譲渡における本件相模原土地の価格算定に当たり、本件相模原歩道状空地は、本件相模原共同住宅の敷地と同一の単価で評価されている（甲3、乙7の1～3、34、35、弁論の全趣旨）。

ク 本件相模原歩道状空地については、地方税法348条2項5号に定める公共の用に供する道路に該当するとの認定を受け、平成22年度以降、固定資産税等が非課税とされている（甲20、乙6）。

(2) 本件大和土地について

ア 本件被相続人は、本件大和土地を含む自己所有地について、共同住宅8棟（本件大和共同住宅）の建築を企図し、うち4棟については平成14年10月29日付けで、残りの4棟については平成15年6月6日付けで、それぞれ、大和市長に対し、都市計画法30条1項に基づく開発行為の申請を行い、大和市長は、同法32条に定める協議及び同意を経た上、平成14年11月7日付け及び平成15年6月17日付けで、上記各開発行為を許可した。その後、本件被相続人は、平成15年4月16日付け及び同年11月14日付けで、上記開発行為に関する工事が上記開発許可の内容に適合している旨の検査済証の交付を受けた。（甲17、18）

イ 本件大和歩道状空地は、上記の本件大和土地等の開発行為において整備されたものと認められる。すなわち、大和市には開発許可の基準の細目に関する都市計画法施行令25条2号ただし書の運用基準について定めた「都市計画法施行令第25条第2号ただし書の運用基準」（平成12年11月1日施行、同14年4月1日一部改正。乙16。以下「本件大和運用基準」という。）があり、本件大和運用基準では、開発区域が接する前面

道路の幅員が4メートル以上で、開発区域の面積が1000平方メートル以上の場合には、開発区域に接する前面道路部分に沿って、当該道路を含み幅員6メートル以上を通行可能な道路状に整備することとされている。そして、都市計画法32条に定める協議や同意については、実務上は、本件大和運用基準に添った開発事業であれば、原則として、開発許可がされることになっていたところ、本件大和土地等の開発の面積はいずれも1000平方メートル以上であることから、本件大和運用基準を踏まえた大和市の指導に基づき、本件大和土地の南側沿いの市道γ72号線（幅員4メートル）と併せて幅員が2メートルの本件大和歩道状空地を整備したものであると認められる。（乙16～18）

なお、上記開発行為に当たり、本件大和土地の西側と東側に位置する土地（別紙3物件目録2記載5及び6の各土地）について、都市計画法40条2項による帰属を原因として被相続人から大和市に所有権移転をしている。これは、当時、大和市には、本件大和運用基準のほか、本件大和指導要綱（平成11年4月1日施行）があり、詳細な改正等の経緯は不明であるものの、13条(8)において、「道路後退 開発区域に接する既存道路が6メートル未満の場合にあつては、道路の中心線から開発区域側に水平距離3メートル（中略）の線まで後退し、帰属又は寄附することを原則とする。」とされていることから、同規定を踏まえた大和市との協議において、上記所有権移転をすることとしたものと考えられる（甲9、10、14、弁論の全趣旨）

ウ 本件大和土地は、本件相続開始時点において、共同住宅8棟（本件大和共同住宅）の敷地となっており、その西側において市道γ67号線（幅員3.14メートル）、その東側においてδ線（幅員5メートル）及びその南側において市道γ72号線（幅員4メートル）とそれぞれ接面している。本件大和土地のうち、南側の市道γ72号線沿いの部分、西側の同6

7号線沿いの一部及び東側の $\delta$ 線沿いの一部は、インターロッキング舗装が施された幅員2メートルの本件大和歩道状空地が整備されている。本件大和土地内にある居住者用の駐車場から市道 $\gamma$ 72号線へ出入りすることは、本件大和歩道状空地を通過することのみにより可能となっている。

(甲17, 18)

エ 本件大和歩道状空地とこれに接する市道 $\alpha$ 219号線、同528号線及び市道 $\beta$ 線との間には、若干の段差があるものの、特に出入りを遮るものはなく、外観上、車道脇の歩道として、居住者等以外の第三者も利用可能な状態となっている。また、本件大和歩道状空地は、遅くとも平成25年4月以降は、近隣の大和市長P8小学校の通学路として指定され、児童ら約35名が通学に利用している。(甲21, 32, 33, 乙23, 42, 43)。

オ 本件大和共同住宅の8棟の建物敷地の各用途地域は、いずれも第1種低層住居専用地域であり、建築基準法上の容積率は80%、建ぺい率は50%である(乙10の1~8)。

カ 本件大和歩道状空地は、建築基準法42条1項及び同条2項並びに道路法3条に定める道路のいずれにも該当しない(乙24, 弁論の全趣旨)。

キ 本件大和共同住宅の建築確認に当たり提出された建築計画概要書(乙10の1~8)においては、本件大和歩道状空地を含む本件大和共同住宅の敷地面積を基に建ぺい率等が算出されている(乙24)。

ク 本件大和歩道状空地については、地方税法348条2項5号に定める公共の用に供する道路に該当するとの認定を受け、平成22年度以降、固定資産税等が非課税とされている(甲22)。

## 2 検討

- (1) 以上の認定事実を前提として、本件各歩道状空地が評価通達24の適用される私道供用宅地に該当するか否かを検討する。

この点、評価通達24は、私道供用宅地の価額は、自用地の価額の100分の30に相当する価額によって評価する旨及びこの場合において、その私道が不特定多数の者の通行の用に供されているときは、その私道の価額は評価しない旨を定めているが、ここにいう「私道」がいかなるものかについて、同通達上は明記されていない。

そこで検討すると、私人が所有する道という広い意味で私道を捉えた場合、その中には、例えば、複数の建物敷地のいわゆる接道義務を満たすために当該各敷地所有者が共有する道であって建築基準法上の道路とされているものもあるであろうし、他方において、宅地の所有者が事実上その宅地の一部を通路として一般の通行の用に供しているものもあり得るところである。このうち、前者は、これに隣接する各敷地の所有者が、それぞれその接道義務を果たすために不可欠のものであるから、個別の敷地所有者（すなわち私道の一共有者）の意思により、これを私道以外の用途に用いることには困難を伴うといえるし、また、道路内の建築制限（建築基準法44条）や私道の変更等の制限（同法45条）も適用されるのであって、その利用には制約があるものである。これに対し、後者は、宅地の所有者が宅地の使用方法の選択肢の一つとして任意にその宅地の一部を通路としているにすぎず、特段の事情のない限り、通路としての使用を継続するか否かは当該所有者の意思に委ねられているのであって、その利用に制約があるわけではない。

このような違いを宅地の価額の評価という観点からみた場合、前者については、上記のような制約がある以上、評価通達24が定めるように、所定の方法により計算された価額の30%で評価することとし、それが不特定多数の者の通行の用に供されているためにより大きい制約を受ける状況にあるといえるときにはその価額を評価しないとすることには、合理性があるものといえることができる。しかしながら、後者については、そもそもかかる制約がなく、特段の事情がない限り、私道を廃止して通常の宅地として利用するこ

とも所有者の意思によって可能である以上、これを通常の宅地と同様に評価するのがむしろ合理的というべきである。そうすると、評価通達24にいう「私道」とは、その利用に上記のような制約があるものを指すと解するのが相当である。

この点、評価通達24を解説した文献（乙28）においては、同通達の定めにつき、次のような解説がされているが、これは上記検討と基本的に同様の考えに出たものであり、既に述べた前者の場合に類するものとしてア及びイが、後者の場合に類するものとしてウが例に挙げられているものと解される。

ア 私道のうち不特定多数の者の通行の用に供されているものについては、

①当該私道について第三者が通行することを容認しなければならず、②私道内建築の制限により、通行を妨害する行為が禁止され、③私道の廃止又は変更が制限されること等の制限があり、取引実態からみても、かかる場合には私道の原価を100%としている事例が多いことなどから、私道の価額を評価しないこととしたものである。

イ 専ら特定の者の通行の用に供されているものは、その使用収益にある程度の制約はあるものの、所有者の意思に基づく処分の可能性が残されていることなどから、所定の方法により計算した価額の30%の相当額によって評価することとしたものである。

ウ 敷地の所有者が当該敷地の一部を公道に通じる通路としてのみ使用している場合には、当該通路部分は自用地としての評価を行い、私道としての評価は行わない。

(2) そこで、本件各歩道状空地が評価通達24の適用される私道共用宅地に該当するか否かを検討する。

まず、本件各土地は、いずれも公道に接しているものであり、本件各歩道状空地は、接道義務を果たすために設けられたものではない。したがって、本

本件各歩道状空地の利用について、私道としての建築基準法上の利用制限が課されることになるわけではない。

本件各歩道状空地が設けられたのは、相模原市や大和市から、要綱等に基づき歩道部分を設けるように指導されたことによるものであるが、かかる指導がされることとなったのは、本件被相続人が、本件各土地上に、それぞれ共同住宅を建築するべく、都市計画法に基づく開発行為を行うこととしたためである。すなわち、本件各土地の利用方法として様々な選択肢があり得る中で、本件被相続人は、上記開発行為をすることを選択したのであって、その結果、上記指導を受けて、本件各歩道状空地を設けることとなったものであるところ、かかる指導によって本件各歩道状空地を設けることを事実上やむなくされたことをもって仮に制約と評価する余地があるとしても、かかる制約は、それを受け入れつつ開発行為を行うのが本件各土地の利用形態として適切であると考えた上での選択の結果生じたものといえることができる。しかも、本件各土地は、本件被相続人が所有し、原告らが相続したものであり、その利用形態は同人らが決定し得るものであって、同人らが、その意思により、本件各土地の利用形態を変更すれば、上記のような制約を受けることもなくなるのであるから、通常の宅地と同様に利用することができる潜在的な可能性とそれに相応する価値を有しているといえる。また、制約の態様についてみると、本件各土地においては、歩道としての供用が求められているにすぎないし、しかも、本件各歩道状空地も含めて建物敷地の一部として建ぺい率等が算定されているのであって、つまるところ、同部分は、所定の容積率の建物を建築し得るための建物敷地としての役割をも果たしており、それに相応する価値を現に有していると考えられるところである。

この点、前記(1)で見た、複数の建物敷地の接道義務を満たすために当該各敷地所有者が共有する私道の例などでは、個別の建物敷地所有者が当該敷地の利用形態をどのように選択しようと、当該私道を私道以外の用途に用い

ることは困難というべきであるし、また、私道部分と建物敷地部分は区別されており、前者を建ぺい率等算定のための建物敷地として用いることもできない（建築基準法施行令2条1項1号参照）。

以上のような事情に照らすと、評価通達24が想定している私道に課せられた制約の程度と、本件各歩道状空地に課されている上記の制約の程度は、大きく異なるものといわざるを得ないのであり、前記(1)で検討したところをも勘案すると、後者の程度の制約しかない本件各歩道状空地をもって、評価通達24の適用される私道供用宅地に該当するということはできないものというべきである。

付言すると、現に、本件相模原歩道状空地については、前記1(1)キのとおり、原告P1がP9に本件相模原共同住宅及び本件相模原土地を譲渡した際の相模原土地の価格算定に当たって、他の敷地部分と同一の単価で評価されているところである（なお、上記譲渡価格の算定に係る別件相模原鑑定書（乙35）は、原告らの担当者とは別の法人税調査担当者がP9に対する法人税の実地調査において収集したものを、本件の担当者が調査資料として収集・保管したものであるところ（乙44）、原告らは、相続税の調査において、全く別人格の法人であるP9に対する調査において別部門の調査担当者が入手していた資料を、本件の調査担当者が収集することは、調査における裁量権の範囲を逸脱するから、別件相模原鑑定書は違法収集証拠として本件訴訟から排除されるべきである旨主張するが、更正処分における調査（通則法24条参照）の手段・方法は、課税庁の合理的な選択に委ねられており、課税庁が内部において既に収集した資料を検討して正当な課税標準を認定することも上記選択に係る裁量の範囲内であると解されるから、この点に関する原告らの主張を採用することはできない。）。

(3) 原告らは、本件各歩道状空地は、近隣の小学校の通学路として指定されており、私道としての負担を強いられているなどと主張する。しかし、乙4

0ないし43によれば、上記通学路としての指定は、本件相模原歩道状空地については相模原市立P7小学校により、本件大和歩道状空地については大和市立P8小学校ないし大和市教育委員会によってされるものであるが、いずれについても、通学路の指定に当該歩道状空地ないし私道の廃止又は変更を規制する権限はなく、仮に通学路として使用することができなくなった場合には、隣接する道路や迂回できる道路などを新たに通学路として指定することになるというものであることが認められ、評価通達24が想定するほどの制約が課せられているとはいえない。

また、原告らは、甲25、26の各調査報告書によれば、本件各歩道状空地はいずれも私道供用宅地として評価すべきであり、その減価は100パーセントである旨主張する。しかし、上記各調査報告書は、本件各歩道状空地を私道として評価すべきであるとする根拠として、主として条例によって歩道として整備することが義務付けられていることを挙げるのみであり、これまで検討してきたところと異なる見解を前提とするものであるから採用することはできない（同様に、原告が提出する他の調査報告書（甲34）についても採用の限りではない。）。

さらに、原告らは、本件各歩道状空地について、公共の用に供する道路として固定資産税等が非課税とされていることから、相続税についても同様に扱うべきである旨の主張をする。しかしながら、公共の用に供する道路について固定資産税を非課税とする旨を定める地方税法348条2項の規定は、同項各号において非課税とされている他の固定資産と同様に、主として、固定資産の性格及び用途に鑑み、固定資産税を非課税とすべきものを定めたものであると解されるところであり、同項によって固定資産税が非課税とされたとしても、必ずしもその財産的価値がないことを意味しないというべきであって、相続税についても同様に扱うべきであるとはいえない。

その他、原告の主張するところを検討しても、本件において、既に述べた

ところを左右するだけの事情があるとはいえない。

### 3 本件各処分の適法性について

これまで説示してきたところ及び弁論の全趣旨によれば、本件各処分の根拠及び適法性については別紙7のとおりであり、本件各処分は適法であるというべきである。

### 第4 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第51部

裁判長裁判官

小林宏司

裁判官

徳井 真

裁判官

堀内元城

課税の根拠及び本件各処分の適法性について

1 本件各更正処分の根拠

被告が本訴において主張する原告らの相続税の課税価格及び納付すべき税額は、別表 2 「課税価格等の計算明細書」に記載したとおりであり、その計算根拠の詳細は、次のとおりである。なお、本件相続に係る相続人は、原告ら 5 人である。

(1) 課税価格の合計額 (別表 2 の順号 1 3 の「合計額」欄の金額)

1 3 億 4 8 2 1 万 1 0 0 0 円

上記金額は、原告らに係る相続税の各課税価格の合計額であり、原告らがそれぞれ本件相続により取得した次のアの財産の価額から、各人らが負担する後記イの債務等の金額を控除し、さらに、相続税法 (ただし、平成 2 1 年 3 月 3 1 日法律第 1 3 号による改正前のもの。以下同じ。) 1 9 条の規定により後記ウの相続開始前 3 年以内の贈与財産の価額を加算した金額 (国税通則法 (ただし、平成 2 1 年 3 月 3 1 日法律第 1 3 号による改正前のもの。以下「通則法」という。) 1 1 8 条 1 項の規定により 1 0 0 0 円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。別表 2 の順号 1 3 の原告らの各欄の金額) を合計した金額である。

ア 本件相続により取得した財産の価額 (別表 2 順号 9 の「合計額」欄の金額)

1 9 億 3 5 5 6 万 6 4 5 3 円

上記金額は、原告らが取得した財産の総額であり、その内訳は次の(ア)ないし(ク)の合計額である。

(ア) 土地の価額 (別表 2 順号 1 の「合計額」欄の金額)

1 2 億 2 1 5 6 万 7 5 0 0 円

上記金額は、原告らが本件相続により取得した土地の価額の合計額であ

り、その内訳は次の a ないし c のとおりである。

a 本件相模原土地の価額（別表 5 順号 4 の「価額」欄の金額）

1 億 3 6 2 6 万 3 0 2 6 円

上記金額は、原告 P 1 が取得した本件相模原土地の価額であり、次の(a)ないし(c)の合計額である。

本件相模原土地の上には、3 棟の共同住宅（本件相模原共同住宅。なお、当該 3 棟の共同住宅の詳細及び略称は別表 6 順号 1 ないし 3 のとおりである。）が存しており、当該 3 棟の各敷地（略称等については、別表 5 順号 1 ないし 3 参照。）の価額は、以下のとおりである。

(a) 本件相模原 A 棟敷地の価額（別表 7 順号 1 の「被告本訴主張額」欄の金額）

4 7 1 5 万 5 2 4 8 円

本件相模原 A 棟敷地は、本件相模原共同住宅 A 棟（別表 6 順号 1）の敷地であり、被告が主張する本件相模原 A 棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表 8 - 1 「本件各敷地の評価明細書」の順号 1 のとおりである。

(b) 本件相模原 B 棟敷地の価額（別表 7 順号 2 の「被告本訴主張額」欄の金額）

4 5 0 7 万 7 6 7 5 円

本件相模原 B 棟敷地は、本件相模原共同住宅 B 棟（別表 6 順号 2）の敷地であり、被告が主張する本件相模原 B 棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表 8 - 1 「本件各敷地の評価明細書」の順号 2 のとおりである。

(c) 本件相模原 C 棟敷地の価額（別表 7 順号 3 の「被告本訴主張額」欄の金額）

4 4 0 3 万 0 1 0 3 円

本件相模原 C 棟敷地は、本件相模原共同住宅 C 棟（別表 6 順号 3）の敷地であり、被告が主張する本件相模原 C 棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表 8 - 1 「本件各敷地の評価明細書」の

順号3のとおりである。

- b 本件大和土地の価額（別表5順号13の「価額」欄の金額）

4億3027万2087円

上記金額は、原告P1が本件相続により取得した本件大和土地の価額であり、次の(a)ないし(h)の合計額である。

本件大和土地の上には、8棟の共同住宅（本件大和共同住宅。なお、当該8棟の共同住宅の詳細及び略称は別表6のとおりである。）が存しており、当該8棟の各敷地（略称等については、別表5順号5ないし12参照。）の価額は、以下のとおりである。

- (a) 本件大和A棟敷地の価額（別表7順号6の「被告本訴主張額」欄の金額）

4375万0836円

本件大和A棟敷地は、本件大和共同住宅A棟（別表6順号4）の敷地であり、被告が主張する本件大和A棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表8-1「本件各敷地の評価明細書」の順号4のとおりである。

- (b) 本件大和B棟敷地の価額（別表7順号7の「被告本訴主張額」欄の金額）

5342万5491円

本件大和B棟敷地は、本件大和共同住宅B棟（別表6順号5）の敷地であり、被告が主張する本件大和B棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表8-1「本件各敷地の評価明細書」の順号5のとおりである。

- (c) 本件大和C棟敷地の価額（別表7順号8の「被告本訴主張額」欄の金額）

7075万7624円

本件大和C棟敷地は、本件大和共同住宅C棟（別表6順号6）の敷地であり、被告が主張する本件大和C棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表8-1「本件各敷地の評価明細書」の順号6の

とおりである。

- (d) 本件大和D棟敷地の価額（別表7順号9の「被告本訴主張額」欄の金額）  
3875万2084円

本件大和D棟敷地は、本件大和共同住宅D棟（別表6順号7）の敷地であり、被告が主張する本件大和D棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表8-1「本件各敷地の評価明細書」の順号7のとおりである。

- (e) 本件大和E棟敷地の価額（別表7順号10の「被告本訴主張額」欄の金額）  
4061万5165円

本件大和E棟敷地は、本件大和共同住宅E棟（別表6順号8）の敷地であり、被告が主張する本件大和E棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表8-1「本件各敷地の評価明細書」の順号8のとおりである。

- (f) 本件大和F棟敷地の価額（別表7順号11の「被告本訴主張額」欄の金額）  
8547万0484円

本件大和F棟敷地は、本件大和共同住宅F棟（別表6順号9）の敷地であり、被告が主張する本件大和F棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表8-1「本件各敷地の評価明細書」の順号9のとおりである。

- (g) 本件大和G棟敷地の価額（別表7順号12の「被告本訴主張額」欄の金額）  
4461万9694円

本件大和G棟敷地は、本件大和共同住宅G棟（別表6順号10）の敷地であり、被告が主張する本件大和G棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表8-1「本件各敷地の評価明細書」の順号10のとおりである。

- (h) 本件大和H棟敷地の価額（別表7順号13の「被告本訴主張額」欄の

金額) 5 2 8 8 万 0 7 0 9 円

本件大和H棟敷地は、本件大和共同住宅H棟（別表6順号11）の敷地であり、被告が主張する本件大和H棟敷地の具体的な計算過程及び評価額は、別表8-1「本件各敷地の評価明細書」の順号11のとおりである。

c その他の土地の評価額（別表5順号21の金額）

6 億 5 5 0 3 万 2 3 8 7 円

上記金額は、別表5順号14ないし20に記載した各土地の評価額の合計額であり、平成21年12月25日付けの修正申告（別表1の「本件1次修正申告」）額と同額である。

(イ) 家屋・構築物の評価額（別表2順号2の「合計額」欄の金額）

1 億 4 4 7 8 万 3 4 5 4 円

上記金額は、原告P1が本件相続により取得した家屋・構築物の評価額の合計額である。

(ウ) 事業用財産の評価額（別表2順号3の「合計額」欄の金額）

2 5 2 3 万 7 7 5 7 円

上記金額は、原告P1が本件相続により取得した事業用財産の評価額の合計額である。

(エ) 有価証券の評価額（別表2順号4の「合計額」欄の金額）

1 9 0 6 万 5 0 7 7 円

上記金額は、原告P1が本件相続により取得した有価証券の評価額の合計額である。

(オ) 現金・預貯金等の評価額（別表2順号5の「合計額」欄の金額）

5 億 0 6 0 9 万 2 2 5 7 円

上記金額は、原告らが本件相続により取得した現金・預貯金等の評価額の合計額である。

(カ) 家庭用財産の価額（別表 2 順号 6 の「合計額」欄の金額）

3 3 4 万 6 8 1 4 円

上記金額は，原告 P 1 が本件相続により取得した家庭用財産の価額の合計額である。

(キ) その他の財産の価額（別表 2 順号 7 のうち「合計額」欄の金額）

1 5 4 7 万 3 5 9 4 円

上記金額は，原告 P 1 が本件相続により取得したその他の財産の合計額である。

(ク) 代償財産の価額（別表 2 順号 8 のうち各人の欄の金額）

a 原告 P 1	△ 3 3 0 0 万円
b 原告 P 2	1 6 5 0 万円
c 原告 P 3	5 5 0 万円
d 原告 P 4	5 5 0 万円
e 原告 P 5	5 5 0 万円

上記金額は，本件相続において，原告 P 1 が，原告 P 2，原告 P 3，原告 P 4 及び原告 P 5 に対して支払うことになった代償金の額である。

イ 債務等の金額（別表 2 順号 1 0 「合計額」欄の金額）

5 億 9 0 6 6 万 1 7 5 9 円

上記金額は，本件被相続人の相続開始時における債務及び同人に係る葬式費用のうち，原告 P 1 の負担に属する部分の金額の合計額である。

ウ 相続開始前 3 年以内の贈与加算額（別表 2 の順号 1 2 の「合計額」欄の金額）

3 3 1 万円

上記金額は，相続税法 1 9 条の規定に基づき，原告 P 1 の相続税の課税価格に加算される贈与財産の価額である。

(2) 納付すべき相続税額（別表 2 の順号 1 7 の「合計額」欄の金額）

4億3749万7700円

本件相続に係る原告らの納付すべき相続税額は、相続税法15条ないし17条及び同法19条の各規定に基づき、次のとおり算定したものである。

ア 課税遺産総額（別表3順号3の金額）

12億4821万1000円

上記金額は、上記(1)の課税価格の合計額13億4821万1000円（別表2順号13及び別表3順号1の金額）から、相続税法15条の規定により、5000万円と1000万円に本件相続に係る相続人の数である5を乗じた金額5000万円との合計額1億円（別表3順号2の金額）を控除した後の金額である。

イ 法定相続分に応ずる取得金額（別表3順号5の各人欄の金額）

(ア) 原告P1（法定相続分3分の1）	4億1607万円
(イ) 原告P2（法定相続分3分の1）	4億1607万円
(ウ) 原告P3（法定相続分9分の1）	1億3869万円
(エ) 原告P4（法定相続分9分の1）	1億3869万円
(オ) 原告P5（法定相続分9分の1）	1億3869万円

上記各金額は、相続税法16条の規定により、原告らが上記アの課税遺産総額を民法900条の規定による相続分（別表3順号4の各欄の割合）に応じて取得したものとした場合の各人の取得金額（ただし、昭和34年1月28日付け直資10による国税庁長官通達「相続税法基本通達の全部改正について」（平成20年7月8日付け課資2-10ほかによる改正前のもの）16-3の取扱いにより、各人ごとに1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）である。

ウ 相続税の総額（別表2順号14の「合計額」欄、別表3順号7の金額及び別表4順号1の金額）

4億3749万8000円

上記金額は、上記イの(ア)ないし(オ)の各金額に、相続税法16条に定める

税率をそれぞれ乗じて算出した金額（別表 3 順号 6 の各金額）の合計額である。

エ 原告らの算出税額（別表 2 順号 1 5 の「合計額」欄の金額及び別表 4 順号 6 の金額） 4 億 3 7 4 9 万 7 9 9 7 円

上記金額は、相続税法 1 7 条の規定により、上記ウの相続税の総額に、原告ら各人の課税価格が上記(1)の課税価格の合計額に占める割合（別表 4 順号 4 の各割合）をそれぞれ乗じて算出した各金額の合計額であり、原告ら各人の算出税額は、次のとおりである。

(ア) 原告 P 1	3 億 2 8 8 0 万 5 1 9 8 円
(イ) 原告 P 2	5 4 3 4 万 6 7 2 5 円
(ウ) 原告 P 3	1 8 1 1 万 5 3 5 8 円
(エ) 原告 P 4	1 8 1 1 万 5 3 5 8 円
(オ) 原告 P 5	1 8 1 1 万 5 3 5 8 円

オ 原告らの納付すべき相続税額（別表 2 順号 1 7 の各人の金額）

(ア) 原告 P 1	3 億 2 8 8 0 万 5 1 0 0 円
(イ) 原告 P 2	5 4 3 4 万 6 7 0 0 円
(ウ) 原告 P 3	1 8 1 1 万 5 3 0 0 円
(エ) 原告 P 4	1 8 1 1 万 5 3 0 0 円
(オ) 原告 P 5	1 8 1 1 万 5 3 0 0 円

上記の金額は、上記エの原告らの算出税額を基に、通則法 1 1 9 条 1 項の規定により 1 0 0 円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

## 2 本件各更正処分 of 適法性

被告が本訴において主張する本件相続に係る原告らの納付すべき相続税額は、上記 1 (2) オのとおりであるところ、本件各更正処分における原告らの納付すべき相続税額は、原告 P 1 につき 3 億 2 8 8 0 万 5 1 0 0 円、原告 P 2 につき 5 4 3 4 万 6 7 0 0 円、原告 P 3、原告 P 4 及び原告 P 5 につきそれぞれ 1 8 1 1 万

5300円であり、いずれも上記被告主張額と同額であるから、本件各更正処分は適法である。

### 3 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性について

上記2のとおり、本件各更正処分は適法であり、原告らに対しては、通則法65条1項の規定により、過少申告加算税が課されることとなるところ、原告らに対して課される過少申告加算税は、次のとおり計算される。

本件各更正処分により原告らが新たに納付すべきこととなった相続税額（上記2の本件各更正処分における原告らの納付すべき相続税額から、平成23年7月4日付けの修正申告（別表1の「本件2次修正申告」）における各人の納付すべき税額を控除した後の各金額。ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）は、下記(1)ないし(5)の金額である。

(1) 原告P1	1747万円
(2) 原告P2	73万円
(3) 原告P3	24万円
(4) 原告P4	24万円
(5) 原告P5	24万円

上記(1)ないし(5)の各金額に対し、通則法65条1項の規定に基づきそれぞれ100分の10の割合を乗じて算出した過少申告加算税の金額は、原告P1につき174万7000円、原告P2につき7万3000円、原告P3、原告P4及び原告P5につきそれぞれ2万4000円となり、これらの金額は、本件各賦課決定処分における各過少申告加算税の金額といずれも同額であるから、本件各賦課決定処分は適法である。