

国税不服審判所 裁決要旨検索システム

「一団地建築物設計制度」で検索

支部名	東京	裁決番号	平240212	裁決年月日	平250520	裁決結果	棄却
争点番号	400801020	争点	8財産の評価/1評価の原則/2評価単位				
事例集掲載頁	裁決事例集には掲載していません						
裁決要旨	<p>○ 請求人らは、請求人らが相続により取得した7筆の宅地(本件宅地)上には、3棟の共同住宅(本件各共同住宅)が建築されているところ、本件宅地全体が、建築基準法第86条《一の敷地とみなすこと等による制限の緩和》第1項の規定による一団地建築物設計制度の認定を受けたものであること及び本件各共同住宅は、同一の法人への賃貸の用に供されていることなどから、本件宅地の評価に当たっては、本件宅地全体を1画地の宅地として評価すべきである旨主張する。しかしながら、1画地の宅地であるか否かの判断に当たっては、地続きの宅地の一部に著しい高低差のある部分が存する場合においては、当該高低差により分断された各部分をそれぞれ単独では利用することができないような特段の事情が認められる場合を除き、当該高低差により分断された各部分をそれぞれ1画地の宅地とみるのが相当であり、また、宅地の所有者がその宅地の上に存する複数の貸家である建物を所有している場合において、当該各建物が外観上それぞれ独立したものであるときには、母屋と離れのように当該各建物が一体で機能している特段の事情が認められる場合を除き、各建物の敷地部分をそれぞれ1画地の宅地とみるのが相当であるところ、①本件宅地は、本件宅地内の著しい高低差により分断された単独で利用可能な緑地(本件緑地)が存していること、②本件各共同住宅は、互いに連結された箇所がなく独立した建物で機能的にも独立していること及び③本件各共同住宅の賃貸に係る契約相互の関連もなく、本件各共同住宅の敷地全体を1画地とみるべき事情も認められないことなどから、本件宅地を本件各共同住宅3棟の各敷地及び本件緑地の四つに区分し、それぞれを1画地の宅地として評価するのが相当である。(平25.5.20 東裁(諸)平24-212)</p>						

制作・著作／国税不服審判所

る1画地の宅地として一体で評価して相続税の申告をしたところ、原処分庁が、当該宅地を三つに区分し、それぞれを1画地の宅地として評価すべきであるとして、相続税の各更正処分等をしたのに対し、請求人らが、当該各処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 審査請求に至る経緯

- イ 請求人らは、■■■■■（以下「本件相続開始日」という。）に死亡した■■■■■（以下「本件被相続人」という。）の共同相続人であり、本件被相続人の相続（以下「本件相続」という。）に係る相続税について、別表1の「期限内申告」欄のとおり記載した相続税の申告書を、法定申告期限までに共同で原処分庁へ提出し、相続税の期限内申告（以下「本件期限内申告」という。）をした。
- ロ 原処分庁は、原処分庁所属の調査担当職員の調査に基づき、平成24年1月31日付で、別表1の「更正処分等」欄のとおり、相続税の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分をした（以下、それぞれ「本件各更正処分」及び「本件各賦課決定処分」といい、これらの各処分を併せて「本件各更正処分等」という。）。
- ハ 請求人■■■■■は、平成24年3月26日に、請求人■■■■■は、同月29日に、それぞれ本件各更正処分等に不服があるとして、全部の取消しを求めて、異議申立てをした。
- ニ これに対し、異議審理庁は、平成24年5月28日付で、いずれも棄却の異議決定をした。
- ホ 請求人らは、平成24年6月26日、異議決定を経た後の本件各更正処分等に不服があるとして、それぞれ審査請求をし、同日、請求人■■■■■を総代として選任する旨を届け出た。

(3) 関係法令等の要旨

別紙2のとおりである（なお、略称等は本文中の例による。）。

(4) 基礎事実

以下の事実は、請求人らと原処分庁との間に争いがなく、当審判所の調査の結果によってもその事実が認められる。

イ 本件相続について

- (イ) 本件相続に係る共同相続人は、本件被相続人の配偶者である■■■■■（以下

「本件配偶者」という。)、同長女である請求人 [REDACTED] 及び同二女である請求人 [REDACTED] の3名である。

(ロ) 本件被相続人の相続財産の中には、別表2記載の各土地(以下、別表2の1の順号1ないし7の土地を「本件各土地」という。)及び各建物(以下、別表2の2の順号1の建物を「本件A共同住宅」、順号2の建物を「本件B共同住宅」及び順号3の建物を「本件C共同住宅」といい、本件A共同住宅ないし本件C共同住宅を併せて「本件各共同住宅」という。)があった。

(ハ) 上記(イ)の共同相続人は、平成23年1月、本件相続に係る遺産分割協議を成立させ、請求人 [REDACTED] 及び本件配偶者が、本件各土地及び本件各共同住宅の共有持分2分の1をそれぞれ取得した。

ロ 本件各土地について

本件相続開始日における本件各土地の状況等は、次のとおりであった。

(イ) 本件各土地の位置、形状及び公法上の規制等

A 本件各土地は、北東側の道路に約85m、東側の道路に約32m、南側の道路に約106m、北西側の道路に約67m、各接面する不整形の土地であった(別紙3参照)。

B 本件各土地は、都市計画により、市街化区域に指定されるとともに、北西側の道路から20m以内の範囲は第一種中高層住居専用地域(建ぺい率50%・容積率150%)に、その他の範囲は第一種低層住居専用地域(建ぺい率50%・容積率100%)に、それぞれ指定されていた。

C 本件各土地は、評価基本通達に基づき [REDACTED] の定めた平成22年分財産評価基準によれば、評価基本通達14-2《地区》に定める路線価地域の普通住宅地区に存し、路線価は、北東側及び北西側の各道路が140,000円、南側の道路が130,000円とされている。

(ロ) 本件各土地の利用状況

A 本件各土地には本件各共同住宅が存し、東側からみて、本件A共同住宅、本件B共同住宅及び本件C共同住宅の順に並んでいた(別紙3参照)。

B 本件各共同住宅は、本件A共同住宅、本件B共同住宅及び本件C共同住宅のそれぞれについて、いずれも平成20年6月26日付で、本件被相続人から上場会社の子会社である [REDACTED] (以下「本件会社」という。)

に対して賃貸され（以下、当該各賃貸借契約を併せて「本件各賃貸借契約」といい、その具体的内容は後記4の(2)のロの(ロ)において述べる。）、共同住宅として転貸されていた。

なお、本件各賃貸借契約に係る各契約書は、同一内容の一括賃貸借契約約款が添付される形式が採られており、契約事項の詳細は当該約款において定められていた（以下、特に断らない限り、当該各契約書をいう場合には当該約款を含むものとする。）。

ハ 本件各共同住宅に対する [redacted] の認定について

(イ) 本件被相続人は、本件各土地上に本件各共同住宅を建築するに当たり、平成16年2月20日、建築基準法第86条《一の敷地とみなすこと等による制限の緩和》第1項（以下、この規定による制度を「一団地建築物設計制度」という。）に規定する [redacted] の認定（以下「本件認定」という。）を受け、[redacted] は、同年3月9日、同条第8項の規定により、一団地の区域等を公告し、本件認定に係る認定計画書（以下「本件認定計画書」という。）を一般の縦覧に供した。

(ロ) 本件認定計画書によれば、本件認定の内容は、要旨次のとおりであり、①三つの敷地（ [redacted] の「 [redacted] [redacted] 」（ [redacted] ） [redacted] [redacted] ）において定義されている、 [redacted] 敷地。

以下、当該敷地を「設定敷地」といい、設定敷地を区分する境界線を「設定敷地線」という。）、②通路（以下「本件通路」という。）及び③緑地（以下「本件緑地」という。）に区分されていた（別紙3参照）。

A 対象区域の地名地番

[redacted]

B 対象区域の面積

5,844.49㎡

C 建築物の敷地面積等

建築物の番号	①、②	③、④、⑤	⑥、⑦、⑧
敷地面積	1,321.25㎡	1,522.70㎡	2,088.10㎡

建築物の番号	①、②	③、④、⑤	⑥、⑦、⑧
建築面積	382.37㎡	462.85㎡	530.22㎡
延べ面積	976.07㎡	1,155.31㎡	1,334.75㎡

(注) 「建築物の番号」欄のうち、①は本件A共同住宅、③は本件B共同住宅、⑥は本件C共同住宅であり、②、④、⑤、⑦及び⑧の建築物はいずれも駐輪場である。

ニ 請求人ら算定による本件各土地の価額について

請求人らは、本件期限内申告において、本件各土地全体を1画地の宅地として、その価額を別表3の1のとおり評価した。

ホ 原処分庁算定による本件各土地の価額について

原処分庁は、本件各更正処分において、本件各土地の上に存する本件各共同住宅の1階の床面積を基に三つに区分した部分をそれぞれ1画地の宅地として、その価額を別表3の2のとおり評価した。

2 争点

本件各土地の評価に当たり、評価単位をどのように見るべきか。

3 主張

原 処 分 庁	請 求 人 ら
<p>本件各土地の評価に当たっては、次の理由から、3棟の本件各共同住宅の敷地ごとに3区画に区分したものを評価単位とすべきである。</p> <p>(1) 本件各土地の利用状況等</p> <p>イ 3棟の本件各共同住宅には、互いに連結している箇所は認められない。</p> <p>ロ 本件各土地内には、本件各土地の北東側に面する道路から3棟の本件各共同住宅に進入するための階段がそれぞれ存している。</p> <p>ハ 本件被相続人は、本件各共同住宅1棟ごとに別々の賃貸借契約を締結</p>	<p>本件各土地の評価に当たっては、次の理由から、全体で一つとしたものを評価単位とすべきである。</p> <p>(1) 本件各土地の利用状況等</p> <p>イ 車両の出入口及び防火水槽は、本件各土地全体で1箇所のみである。</p> <p>ロ 本件各土地内の階段及び通路は、本件各共同住宅の居住者全員が利用できる配置となっている。</p> <p>ハ 本件各土地に分散して設置された本件各共同住宅の居住者用の駐車場は、本件会社により、利用者が居住している棟とは関係なく場所が割り</p>

原 処 分 庁	請 求 人 ら
<p>している。</p> <p>(2) 本件各土地の権利関係</p> <p>本件各土地には、転借人又は賃借人の本件各土地を利用する権利が3棟の本件各共同住宅ごとに存することから、本件各土地に存する転借人又は賃借人の権利は本件各共同住宅の敷地ごとに異なると認められる。</p> <p>(3) 本件各土地の処分可能性</p> <p>一団地建築物設計制度の認定を受けて建築された本件各共同住宅が存することにより本件各土地は一体でしか処分することができないことになるとの法的根拠は見当たらない。</p> <p>なお、土地に建築基準法上の制限（一団地建築物設計制度）があることを考慮して価額を評価することは当然であるものの、土地の評価単位の判断については、建築基準法とは別個に相続税法上の観点から判断するべきである。</p>	<p>振られている。</p> <p>(2) 本件各土地の権利関係</p> <p>本件被相続人は、3棟の本件各共同住宅を同一の法人（本件会社）に対し、一括で賃貸しており、本件各土地に存する他者の権利の種類及び権利者は同じである。</p> <p>(3) 本件各土地の処分可能性</p> <p>本件各共同住宅は、建築基準法上の特例制度である一団地建築物設計制度の認定を受けた上、同一の敷地にあるものとみなされて建築許可されたものである以上、一敷地とみるべきであり、また、3棟の本件各共同住宅の敷地に分離して処分することはできない。本件各共同住宅の敷地ごとに評価することは、相続税法と密接な関係を有する建築基準法に反することになる。</p>

4 判 断

(1) 法令解釈等

イ 相続税法第22条《評価の原則》は、相続により取得した財産の価額は、特別の定めがあるものを除き、当該財産の取得の時における時価による旨規定しているが、課税実務上は、財産評価の一般的基準が評価基本通達によって定められ、評価基本通達に定められた評価方法を画一的に適用するという形式的な平等を貫くことによって、かえって実質的な租税負担の平等を著しく害することが明らかであるといった特別の事情がある場合を除き、評価基本通達に定められた評価方法

によって画一的に当該財産の評価をすることとされている。このような取扱いがされているのは、全ての財産の価額（客観的交換価値を示す価額）は必ずしも一義的に確定できるものではないため、相続財産の客観的な交換価値を個別に評価する方法を採ると、その評価方式、基礎資料の選択の仕方等により異なった評価額が生じること等から、画一的に評価する方が納税者間の公平、便宜、徴税費用の節減等の見地から合理的であるという理由に基づくものであり、評価基本通達が形式的に全ての納税者等に適用されることによって、租税負担の実質的な公平も実現できることとなる。

当審判所においても、この取扱いは、納税者間の公平や効率的な租税行政の実現等の観点から、相当であると考えらる。

ロ 評価基本通達7-2(1)及び(注)1は、宅地については、「1画地の宅地」（利用の単位となっている1区画の宅地）を評価単位として評価する旨定めるとともに、1画地の宅地は、必ずしも1筆の宅地からなるとは限らず、2筆以上の宅地からなる場合もあり、1筆の宅地が2画地以上の宅地として利用されている場合もあることに留意するとしている。

また、この「1画地の宅地」とは、その宅地を取得した者が、その宅地を使用、収益及び処分をすることができる利用単位又は処分単位であって、課税実務上、1画地の宅地であるか否かの判断に当たっては、原則として、①宅地の所有者による自由な使用収益を制約する他者の権利（原則として使用貸借による使用借権を除く。）の存在の有無により区分し、②他者の権利が存在する場合には、その権利の種類及び権利者の異なるごとに区分して、それぞれの部分を1画地の宅地として取り扱っている。

このような評価基本通達の定め及び課税実務上の取扱いはいずれも合理性を有すると考えられ、1画地の宅地であるか否かの判断に当たっては、評価をする宅地の利用状況及び権利関係を検討する必要があるのはもちろんであるが、当該宅地の利用状況をみるためには、まずもって、当該宅地を分断する地盤面の著しい高低差の有無といった当該宅地の客観的状況を検討するべきであり、また、当該宅地上に建物が存する場合には、当該建物の外観上の独立性の有無といった当該宅地上に存する建物の客観的状況も検討する必要があるというべきである。

そして、地続きの宅地の一部に著しい高低差のある部分が存する場合において

は、当該高低差により分断された各部分をそれぞれ単独では利用することができないような特段の事情が認められる場合を除き、当該高低差により分断された各部分をそれぞれ1画地の宅地とみるのが相当であり、また、宅地の所有者がその宅地の上に存する複数の貸家である建物を所有している場合において、当該各建物が外観上それぞれ独立したものであるときには、母屋と離れのように当該各建物が一体で機能している特段の事情が認められる場合を除き、各建物の敷地部分をそれぞれ1画地の宅地とみるのが相当であると考えられる。

(2) 認定事実

請求人ら提出資料、原処分関係資料及び当審判所の調査の結果によれば、次の事実が認められる。

イ 本件各土地の権利関係

本件相続開始日において、本件各土地全体に係る賃借権又は使用借権は設定されていなかった。

ロ 本件各賃貸借契約の内容

(イ) 上記1の(4)のロの(㊦)のBのとおり、本件相続開始日において、本件各土地上に存する本件各共同住宅は、本件各賃貸借契約により、本件会社にそれぞれ賃貸されていた。

(㊦) 本件各賃貸借契約の概要は、要旨別表4のとおりであった。

なお、本件各賃貸借契約に係る各契約書の表紙には、「居住用」、「事業用」、「駐車場」の3つの欄が記載されているところ、いずれも「居住用」の欄に丸印が付されている。また、本件各賃貸借契約に係る各契約書によれば、本件各賃貸借契約の目的物には、本件各共同住宅とともに駐車場も掲げられている(別表4「賃貸借の目的物」欄)ところ、①当該各契約書上、駐車場の所在場所は特定されておらず、②本件相続開始日において、本件各土地上に37区画、本件各土地上以外に19区画の駐車場が存していた事実が認められる。

(ハ) 上記1の(4)のロの(㊦)のBのとおり、本件各賃貸借契約は本件各共同住宅の棟ごとに締結されているところ、本件各賃貸借契約に係る各契約書には、相互に関連性を有する条項は見当たらず、また、本件被相続人から本件会社に対して本件各共同住宅の3棟が一括して賃貸されたものである旨の条項や、その旨をうかがわせる条項も見当たらない。

ハ 本件各土地の高低差等の状況

本件相続開始日における本件各土地の高低差等の状況は、次のとおりであったと認められる。

(イ) 本件緑地を除く本件各土地の状況

A 本件緑地を除く本件各土地の本件各共同住宅が建築されている地盤面は平坦であった。

当該地盤面に対する周囲の道路の高低差は、①北東側の道路（南東側に向かって上り坂）は、北端で約5m、南端で約3mそれぞれ低く、②東側の道路（一部が南側に向かって上り階段）は、北端で約3m低く、南端で約3m高く、③南側の道路（ほぼ平坦）は、東端で約3m、当該道路に接続する階段の登り口地点で約4mそれぞれ高く、④北西側の道路（北東側に向かって下り坂）は、西端で等高に、東端で約5m低くなっていた（別紙3参照）。

B 本件緑地を除く本件各土地には、①北東側部分に北東側の道路へ下る階段が3箇所、②東側部分に東側の道路へ下るスロープ状の通路が1箇所、③南側部分に南側の道路へ上る階段（本件緑地に隣接）が1箇所、④北西側部分に北西側の道路への車両の出入口（本件通路に係る出入口）が1箇所、それぞれ設置されていた（別紙3参照）。

また、本件緑地を除く本件各土地には、周囲の道路に隣接する植栽部分に一部段差が設けられており、この植栽部分並びに上記の階段及びスロープ状の通路を除くと、段差や塀等の仕切りは設けられておらず、本件緑地を除く本件各土地は、本件各共同住宅の転借人が自由に歩行することが可能な状態であった。

(ロ) 本件緑地の状況

本件緑地は、本件緑地を除く本件各土地の地盤面より約4m高い位置にあるほぼ平坦な土地であり、南側の道路と等高に接していた。

また、本件緑地には低い樹木が植えられており、本件緑地と本件緑地を除く本件各土地との境界には擁壁が設置されていた。

(ハ) 本件通路及び本件緑地の形状等

本件通路は、幅6m、奥行約64mの帯状の土地であり、本件緑地は、間口約24m、奥行約18mの不整形の土地であった。

なお、当審判所において、本件認定計画書の配置図を基に、本件通路及び本件緑地の面積を計測したところ、それぞれ554.71㎡及び353.75㎡であった。

ニ 本件各共同住宅の状況

本件相続開始日において、本件A共同住宅、本件B共同住宅及び本件C共同住宅は、①相互に連結した箇所のないそれぞれが外観上独立した建物であり、また、②建物内の居住用部屋が2LDKの住居の集合住宅であり、居住用部屋ごとに賃貸（転貸）の用に供することができるものであったと認められる。

ホ 設定敷地に基づく本件各共同住宅の建ぺい率等

本件認定計画書による各設定敷地の敷地面積並びに本件各共同住宅の建築面積及び延べ面積を基に、各設定敷地に基づく建ぺい率及び容積率を計算すると、次のとおりとなり、いずれも、建築基準法上の建ぺい率及び容積率の制限を満たしているものと認められる。

	本件A共同住宅 に係る設定敷地	本件B共同住宅 に係る設定敷地	本件C共同住宅 に係る設定敷地
敷地面積（①）	1,321.25㎡	1,522.70㎡	2,088.10㎡
建築面積（②）	382.37㎡	462.85㎡	530.22㎡
延べ面積（③）	976.07㎡	1,155.31㎡	1,334.75㎡
建ぺい率（②/①）	28.9%	30.4%	25.4%
容積率（③/①）	73.9%	75.9%	63.9%

(3) 当てはめ

イ 本件各土地に係る他者の権利

(イ) 上記(2)のイのとおり、本件相続開始日において、本件各土地全体に係る賃借権又は使用借権は設定されていなかった。

ところで、一般に、借家人は、賃借する建物に対する使用収益権を有する他、特段の約定がなくとも、当該建物の賃借権に基づき当該建物の使用収益に必要な範囲で当該建物の敷地を利用することが許され、当該建物を賃貸する地主は、借家人が上記の範囲で当該敷地を利用することを受忍しなければならないというべきであり、このことからすると、本件会社は、本件各共同住宅の使用収益に必要な範囲で本件各土地を利用することが許され、本件被相続人は、その範囲で本件各土地の自由な使用収益の制約を受けるものと認められる。

(ロ) なお、上記(2)のロの(ロ)のとおり、本件各賃貸借契約に係る各契約書によれば、本件各賃貸借契約の目的物には本件各共同住宅とともに駐車場が掲げられている一方で、当該各契約書の表紙には「居住用」の欄に丸印が付されており、これらのことからすると、①本件各賃貸借契約の主たる目的物は本件各共同住宅であって、上記駐車場は従たる目的物であり、②上記駐車場に係る権利関係は、本件各共同住宅に係る権利関係の変動に付随して変動するものであると認められる。そうすると、1画地の宅地であるか否かを判断するに当たり宅地の所有者による自由な使用収益を制約する他者の権利の有無をみる際には、本件会社が本件各賃貸借契約に基づき有する上記駐車場に係る賃借権を独立した権利として考慮する必要はなく、上記(イ)で述べた本件会社が本件各共同住宅の賃借権に基づいて有することとなる本件各土地の利用権のみを前提として、1画地の宅地であるか否かを判断すれば足りるというべきである。

(ハ) 上記(イ)及び(ロ)で述べたとおり、本件各賃貸借契約は本件被相続人による本件各土地の自由な使用収益を制約するものであるところ、上記1の(4)のロの(ロ)のB及び上記(2)のロの(ハ)で述べた各事実によれば、本件各賃貸借契約により本件各共同住宅の3棟が一括して本件会社に賃貸されたものとも、また、本件各賃貸借契約が相互に関連性を有するものとも認められないから、本件被相続人は、本件A共同住宅、本件B共同住宅及び本件C共同住宅のそれぞれについて賃貸借契約を終了させ、又は処分することが可能であったと認められる。

ロ 本件各土地の客観的状況

(イ) 本件緑地について

1画地の宅地であるか否かの判断に当たり、評価をする宅地の利用状況をみるためには、まずもって、当該宅地の客観的状況を検討する必要があり、地続きの宅地の一部に著しい高低差のある部分が存する場合においては、当該高低差により分断された各部分をそれぞれ単独では利用することができないような場合を除き、当該高低差により分断された各部分をそれぞれ1画地の宅地とみるのが相当である(上記(1)のロ)ところ、本件各土地の地盤面をみると、本件緑地は、本件緑地と本件緑地を除く本件各土地との境界に擁壁が設置され、本件緑地以外の部分よりも約4m高い位置にある(上記(2)のハの(ロ))。

また、本件緑地は、南側の道路とは等高に接しており、地積も353.75㎡であ

る（上記(2)のハの(ロ)及び(ハ)）ことからすると、単独で利用することが可能な土地であると認められる。

さらに、本件緑地は、本件緑地を除く本件各土地から南側の道路に接続する階段には隣接している（上記(2)のハの(イ)のB）ものの、本件各賃貸借契約において賃貸借の目的物とされておらず（上記(2)のロの(ロ)、別表4「賃貸借の目的物」欄）、また、本件緑地の地勢からすると、当該賃貸借の目的物である本件各共同住宅及び本件各土地の駐車場の部分の利用に必要な範囲に含まれるものとも認められない。

そうすると、本件緑地は、本件緑地以外の部分とは区分して評価することが相当である。

(ロ) 本件緑地を除く本件各土地について

次に、1画地の宅地であるか否かの判断に当たり、評価をする宅地の所有者がその宅地の上に存する複数の貸家である建物を所有している場合において、当該各建物が外観上それぞれ独立したものであるときには、母屋と離れのように当該各建物が一体で機能している特段の事情が認められる場合を除き、各建物の敷地部分をそれぞれ1画地の宅地とみるのが相当である（上記(1)のロ）ところ、本件緑地を除く本件各土地上には、本件各共同住宅（本件A共同住宅、本件B共同住宅及び本件C共同住宅の3棟）が存し、当該3棟は、相互に連結した箇所のないそれぞれが外観上独立した建物であり、建物内の居住用部屋が2LDKの住居の集合住宅として、居住用部屋ごとに賃貸（転貸）の用に供することができるものであった（上記(2)のニ）。

また、本件各共同住宅は、本件会社が賃借権を有する建物であることが認められるものの、本件各賃貸借契約が棟ごとに締結されており、相互に関連性を有するものとは認められない（上記(2)のロの(ハ)）ことからすると、他に本件各共同住宅の敷地全体を1画地とみるべき事情も認められない。

そうすると、本件緑地を除く本件各土地は、3棟からなる本件各共同住宅の各敷地部分をそれぞれ1画地の宅地とみるのが相当である。

(ハ) 本件緑地を除く本件各土地の区分の範囲について

次に、3棟からなる本件各共同住宅の各敷地の区分の範囲については、本件緑地を除く本件各土地は、周囲の道路に接続する階段及びスロープ状の通路並

びに植栽部分を除くと、段差や塀等の仕切りがないため、転借人が自由に歩行することが可能な状態である（上記(2)のハの(イ)のB）ところ、①本件認定計画書によれば、一団地建築物設計制度を適用しないとした場合において建築物ごとに設定される敷地（通路部分を除く。）とされている設定敷地が棟ごとに設定されている（上記1の(4)のハの(ロ)）ことから、当該各設定敷地は本件各共同住宅の各敷地と認めることができる上、②当該各設定敷地から除かれている本件通路は、本件B共同住宅及び本件C共同住宅に係る各設定敷地の南西側に面する位置にある幅6mの土地である（上記(2)のハの(ハ)、別紙3）ことから、本件B共同住宅と本件C共同住宅の間にある設定敷地線を延長した線により区分して、本件B共同住宅及び本件C共同住宅の各敷地に含めることが相当である。

そうすると、3棟からなる本件各共同住宅の各敷地は、本件緑地を除く本件各土地について、本件A共同住宅と本件B共同住宅の間にある設定敷地線並びに本件B共同住宅と本件C共同住宅の間にある設定敷地線及びそれを延長した線により三つに区分される各部分とすることが相当である。

ハ 小括

したがって、本件各土地の評価に当たっての評価単位は、別紙4のとおり、四つの評価単位とし、本件A共同住宅の敷地 $1,321.25\text{m}^2$ 、本件B共同住宅の敷地 $1,846.40\text{m}^2$ 及び本件C共同住宅の敷地 $2,319.11\text{m}^2$ （以下、順に「本件審判所認定A敷地」、「本件審判所認定B敷地」及び「本件審判所認定C敷地」といい、これらを併せて「本件審判所認定各敷地」という。）並びに本件緑地 353.75m^2 に区分した評価単位とすることが相当である。

ニ 原処分庁の主張について

原処分庁は、本件各土地の評価単位は、3棟の本件各共同住宅の敷地ごとに3区画に区分したものとすべきであるとし、当該各区画の価額は、本件各共同住宅の1階床面積の合計に占める本件各共同住宅の各棟の1階床面積の割合により本件各土地を区分した面積に基づき、広大地補正率等により算定すべきである（別表3の2）旨主張する。

しかしながら、そもそも宅地の評価単位とは利用の単位となっている1区画の宅地とされていることからすれば、評価単位を特定するに当たっては、単に面積

が特定されているのみではなく、利用の単位を判断することのできる形状や位置関係が特定されていることが必要であるところ、原処分庁が主張する方法では単に面積が特定されているのみで、形状や位置関係は不明であって、現実の利用状況に即した特定がされているかどうか不明であるから、利用の単位の判断方法として適切とはいえず、採用することはできない。

ホ 請求人らの主張について

(イ) 本件各土地の利用状況等について

請求人らは、本件各土地の利用状況について、車両の出入口等が本件各土地全体で1箇所のみで、階段等や居住者用の駐車場を居住者全員で利用できる状況であるから、本件各土地を一つの評価単位として評価すべきである旨主張する。

しかしながら、本件各共同住宅の居住者は本件各共同住宅を賃借している本件会社からの転借人であるから、転借人が本件各土地を利用できる範囲は、賃借人である本件会社の有する賃借権の範囲にとどまるものであり、当該賃借権は本件各共同住宅の棟ごとに設定されたものであることからすると、本件緑地を除く本件各土地の利用について転借人が利用できる範囲は、本件各共同住宅のうち自己が転借した部分の利用に必要な範囲内に限られるというべきであり、本件緑地を除く本件各土地を本件各共同住宅の居住者全員が利用できる状況にあるとしても、そのことが1画地の宅地か否かの判断に影響するものではなく、請求人らの主張を採用することはできない。

(ロ) 本件各土地の権利関係について

請求人らは、本件各土地の権利関係について、3棟の本件各共同住宅を同一の法人である本件会社に対して一括で賃貸しており、本件各土地に存する他者の権利の種類及び権利者が同一であるから、本件各土地全体を一つの評価単位として評価すべきである旨主張する。

しかしながら、上記イの(ハ)で述べたとおり、本件各共同住宅が本件会社に対して一括で賃貸されているとは認められないことから、請求人らの主張は前提を欠くものであり、理由がない。

(ハ) 本件各土地の処分可能性について

請求人らは、本件各共同住宅は、建築基準法上の特例制度である一団地建築

物設計制度の認定を受けて建築許可されたものであるから、3棟の本件各共同住宅の敷地に分離して処分することはできず、当該各敷地ごとに評価することは、相続税法と密接な関係を有する建築基準法に反することとなる旨主張する。

しかしながら、①一団地建築物設計制度を受けて建築された本件各共同住宅が存することにより本件各土地を一体としてしか処分することができないこととする法令上の規定は存しないこと、②本件各賃貸借契約においても本件各共同住宅を棟ごとに契約を終了させ、又は処分することが可能であったこと（上記イのハ）、③本件認定計画書による設定敷地を基に区分した本件審判所認定各敷地ごとに区分したとしても、建築基準法上の建ぺい率及び容積率の制限を満たしていると認められること（上記(2)のホ）、④建築基準法と相続税法とは目的を異にする別個の法律であるところ、後者における評価基本通達上の1画地の宅地とは評価額（課税価格）算定に当たっての単位であり、前者における敷地の概念と後者における1画地の宅地の概念とを同一に解さなければならない理由はないことから、請求人らの主張を採用することはできない。

5 本件相続に係る相続税の課税価格に算入する本件各土地の価額について

上記4の(3)のハのとおり、本件各土地は、四つの評価単位に区分することが相当であるところ、①本件審判所認定各敷地については、本件各共同住宅の敷地であることから、それぞれ貸家建付地として評価することが相当であり（上記4の(3)のイのロ）で述べたとおり、1画地の宅地であるか否かの判断に当たり、本件各土地の駐車場の部分に係る賃借権を独立した権利として考慮する必要はなく、本件各土地の所有者が受ける所有者としての利用の制約は、貸家建付地としての利用の制約と同じであると認められる。）、②本件緑地については、本件各賃貸借契約の目的物とされておらず、本件各共同住宅及び本件各土地の駐車場の部分の利用に必要な範囲にも含まれない（上記4の(3)のロのイ）ことから、自用地として評価することが相当である。

これらを前提として、当審判所において、本件各土地の価額を評価基本通達の定めに基づき評価すると、別表5のとおり358,714,905円となり、本件各更正処分における価額335,906,926円を上回る。

6 本件各更正処分について

上記5で算定した本件各土地の価額に基づき、請求人らの本件相続に係る相続税の課税価格及び納付すべき税額を算出すると、別表6の審判所認定額のとおり金額となり、

納付すべき税額は、いずれも本件各更正処分の額を上回るから、本件各更正処分はいずれも適法である。

7 本件各賦課決定処分について

上記6のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であり、本件各更正処分により納付すべき税額の計算の基礎となった事実が本件各更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、国税通則法第65条《過少申告加算税》第4項に規定する正当な理由があるとは認められないことから、同条第1項の規定に基づいてされた本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

8 その他

原処分のその他の部分については、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

よって、主文のとおり裁決する。

別表1 審査請求に至る経緯

(単位：円)

区 分	項 目	請求人 [redacted]	請求人 [redacted]
、 期 限 内 申 告 (平成23年1月25日)	課 税 価 格	[redacted]	[redacted]
	納 付 す べ き 税 額		
更 正 処 分 等 (平成24年1月31日付)	課 税 価 格		
	納 付 す べ き 税 額		
	過 少 申 告 加 算 税 の 額		
異 議 申 立 て (平成24年3月26日及び29日)	課 税 価 格		
	納 付 す べ き 税 額		
	過 少 申 告 加 算 税 の 額		
異 議 決 定 (平成24年5月28日付)	課 税 価 格	棄 却	棄 却
	納 付 す べ き 税 額		
	過 少 申 告 加 算 税 の 額		

別表2 不動産目録

1 本件各土地

順号	所在	地番	地目	地積
1			宅地	335.00㎡
2			宅地	60.00㎡
3			宅地	551.00㎡
4			宅地	280.00㎡
5			宅地	280.00㎡
6			宅地	372.51㎡
7			宅地	3,962.00㎡

(注) 上記地積は、登記事項証明書の記載によっている。

2 本件各共同住宅

順号	略称	所在	家屋番号	種類	構造	床面積
1	本件A 共同住宅			共同住宅	鉄筋コンクリート造 陸屋根 3階建て	1階298.43㎡ 2階290.07㎡ 3階290.53㎡
2	本件B 共同住宅			共同住宅	鉄筋コンクリート造 陸屋根 3階建て	1階352.50㎡ 2階344.14㎡ 3階344.57㎡
3	本件C 共同住宅			共同住宅	鉄筋コンクリート造 陸屋根 3階建て	1階412.12㎡ 2階403.76㎡ 3階404.21㎡

(注) 上記床面積は、登記事項証明書の記載によっている。

別表3

1 請求人ら算定による本件各土地の価額

区 分		本件各土地
地 積	①	5,840.51m ²
正 面 路 線 価	②	140,000円
広大地補正率（注1）	③	0.35
自用地としての価額 （②×③×①）	④	286,184,990円
貸家建付地減額割合（注2）	⑤	0.18
評 価 額 （④×（1-⑤））	⑥	234,671,691円

（注1） 地積が5,000m²を超えるため広大地補正率の下限である0.35による。

（注2） 評価基本通達26《貸家建付地の評価》の定めにより、借地権割合（60%）×借家権割合（30%）によって計算された割合である。

2 原処分庁算定による本件各土地の価額

区 分		本件A共同 住宅の敷地	本件B共同 住宅の敷地	本件C共同 住宅の敷地	本件各土地 （計）
1 階 の 床 面 積	①	298.43m ²	352.50m ²	412.12m ²	a 1,063.05m ²
本件各共同住宅の敷地 として算定した地積 （注1）	②	1,639.61m ²	1,936.67m ²	2,264.23m ²	b 5,840.51m ²
正 面 路 線 価	③	140,000円	140,000円	140,000円	—
広 大 地 補 正 率 （注2）	④	0.5180195	0.5031665	0.4867885	—
自用地としての価額 （③×④×②）	⑤	118,908,993円	136,425,445円	154,308,157円	—
貸家建付地減額割合 （注3）	⑥	0.18	0.18	0.18	—
評 価 額 （⑤×（1-⑥））	⑦	97,505,374円	111,868,864円	126,532,688円	335,906,926円

（注1） 計算式：b×①÷a

a：本件各共同住宅の1階の床面積の合計、b：本件各土地の地積

（注2） 計算式：0.6 - 0.05 × 評価対象地の地積（②） ÷ 1,000

（注3） 評価基本通達26の定めにより、借地権割合（60%）×借家権割合（30%）によって計算された割合である。

別表4 本件各賃貸借契約の概要

		本件A共同住宅	本件B共同住宅	本件C共同住宅
所在地		[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
建物構造		RC造 3階建て	RC造 3階建て	RC造 3階建て
建物種別		マンション	マンション	マンション
建物名称		[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]
賃貸借の 目的物	居住用総部屋数	15戸	18戸	21戸
	借上部屋数	15戸	18戸	21戸
	借上駐車場台数	56台	0台	0台
契約期間	契約の効力発生日	平成20年7月1日		
	契約終了日	平成47年9月30日		
建物の借上賃料		<p>本件会社から本件被相続人に対し、部屋単位で次のとおり計算・算出された額を、全室について合計した額を支払う。</p> $\text{保証査定家賃額} - \text{基準家賃額} \times 4\% - \{ \text{保証査定家賃額} \times 6\% \times (1 + \text{消費税率}) \}$		
駐車場の借上駐車料		<p>本件会社から本件被相続人に対し、駐車区画単位で次のとおり計算・算出された額を、全駐車区画について合計した額を支払う。</p> $\text{転貸駐車料} - \{ (\text{転貸駐車料} - \text{消費税等}) \times 5\% \times (1 + \text{消費税率}) \}$ <p>ただし、①転借人の転貸駐車料が発生している期間中の駐車区画については、転借人の転貸駐車料の支払の有無に関わらず、本件会社から本件被相続人に対し、上記計算式のとおり借上駐車料を支払うが、②転借人の転貸駐車料が発生していない期間中の駐車区画については、本件会社から本件被相続人に対する転貸駐車料の支払を要しない。</p>		
契約の目的		<p>転貸借</p> <p>なお、転貸条件（賃料等）は、地域の不動産賃貸市況等に基づいて本件会社が判定し、賃貸人（本件被相続人）は本件会社が判定した転貸条件を承認するものとする。</p>		
契約の終了		<p>本件被相続人が、自己の都合により本件各賃貸借契約を解約する場合は、解約日の2か月以上前に、書面により本件会社に通知する。</p> <p>本件各賃貸借契約の契約期間中に本件被相続人が賃貸借の目的物を第三者に譲渡する場合は、事前に本件会社に通知する。この場合、本件会社は直ちに本件各賃貸借契約を解除することができる。</p>		

別表5 審判所算定による本件各土地の価額

区 分		本件審判所 認定A敷地	本件審判所 認定B敷地	本件審判所 認定C敷地
地 積	①	1,321.25㎡	1,846.40㎡	2,319.11㎡
正 面 路 線 価	②	140,000円	140,000円	140,000円
広 大 地 補 正 率 (注1)	③	0.5339375	0.50768	0.4840445
自用地としての価額 (②×③×①)	④	98,765,089円	131,233,249円	157,157,341円
貸家建付地減額割合 (注2)	⑤	0.18	0.18	0.18
評 価 額 (④×(1-⑤))	⑥	80,987,372円	107,611,264円	128,869,019円

区 分		本件緑地
地 積	①	353.75㎡
正 面 路 線 価	②	130,000円
不 整 形 地 補 正 率 (注3)	③	0.90
宅 地 造 成 費 (注4)	④	400円
1㎡当たりの評価額 (②×③-④)	⑤	116,600円
評 価 額 (⑤×①)	⑥	41,247,250円

本件各土地 (合計)	
地 積	5,840.51㎡
評 価 額	358,714,905円

(注1) 計算式：0.6 - 0.05 × 評価対象地の地積 (①) ÷ 1,000

(注2) 評価基本通達26の定めにより、借地権割合 (60%) × 借家権割合 (30%) に
よって計算された割合である。

(注3) 普通住宅地区、間口距離24.2m、奥行距離18.0m
 (想定間口距離) (想定奥行距離) (想定整形地の地積)
 $29.6\text{m} \times 18.0\text{m} = 532.80\text{㎡}$
 (想定整形地の地積) (不整形地の地積) (想定整形地の地積) (かげ地割合)
 $(532.80\text{㎡} - 353.75\text{㎡}) \div 532.80\text{㎡} = 33.6\%$
 地積区分A、不整形地補正率表の補正率0.90
 (不整形地補正率表の補正率) (間口狭小補正率) (不整形地補正率)
 $0.90 \times 1.00 = 0.90$

(注4) 整地費400円/㎡

別表6 審判所認定額

(単位：円)

項 目	請求人■■■	請求人■■■
課 税 価 格	■■■■■	
納 付 す べ き 税 額	■■■■■	

別紙1 共同審査請求人

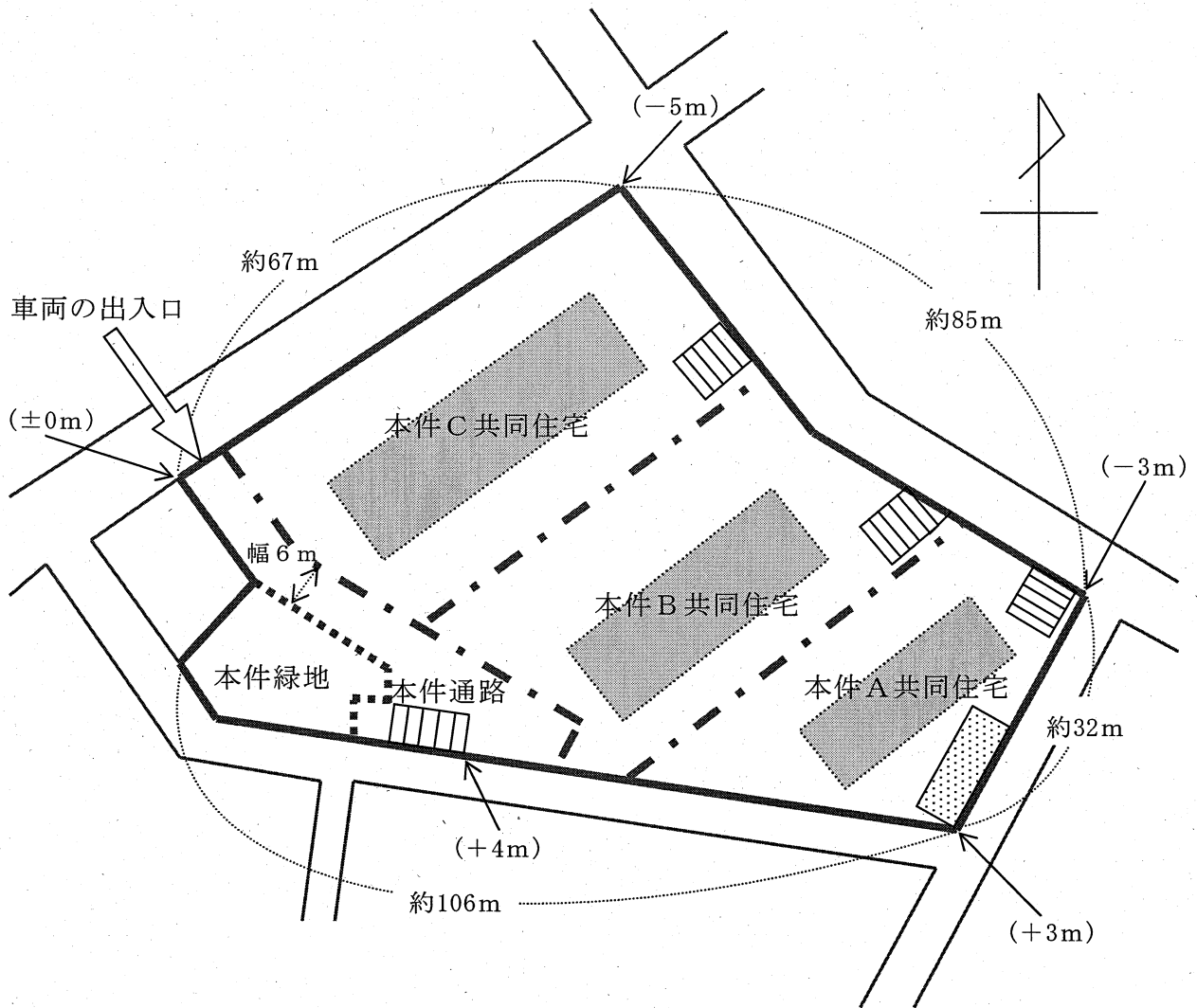
	住 所	氏 名
総代	[redacted] [redacted]	[redacted] [redacted]

別紙2 関係法令等の要旨

- 1 相続税法第22条《評価の原則》は、相続等により取得した財産の価額は、特別の定めがあるものを除き、当該財産の取得の時における時価による旨規定している。
- 2 評価基本通達7-2《評価単位》(1)は、宅地については、1画地の宅地（利用の単位となっている1区画の宅地をいう。）を評価単位とする旨定め、評価基本通達7-2(注)1は、1画地の宅地は、必ずしも1筆の宅地からなるとは限らず、2筆以上の宅地からなる場合もあり、1筆の宅地が2画地以上の宅地として利用されている場合もあることに留意するとしている。
- 3 建築基準法第86条《一の敷地とみなすこと等による制限の緩和》第1項は、建築物の敷地又は建築物の敷地以外の土地で2以上のものが一団地を形成している場合において、当該一団地内に建築される1又は2以上の構えを成す建築物のうち、特定行政庁が当該1又は2以上の建築物の位置及び構造が安全上、防火上及び衛生上支障がないと認めるものに対する建築基準法上の接道義務、容積率、建ぺい率等に係る規定の適用については、当該一団地を当該1又は2以上の建築物の一の敷地とみなす旨規定している。
- 4 建築基準法第86条第6項は、同条第1項の規定による認定を申請しようとする者は、申請する一団地内の建築物の位置及び構造に関する計画を策定して提出しなければならない旨規定している。
- 5 建築基準法第86条第8項は、特定行政庁は、同条第1項の認定をしたときは、遅滞なく、当該認定に係る同条第6項の計画に関して、一団地の区域等を公告するとともに、認定計画書を一般の縦覧に供さなければならない旨規定している。
- 6 建築基準法第86条第9項は、同条第1項の規定による認定は、同条第8項の規定による公告によって、その効力を生ずる旨規定している。
- 7 建築基準法第86条の2《公告認定対象区域内における一敷地内認定建築物以外の建築物の位置及び構造の認定等》第1項は、同法第86条第1項の規定による認定を受けた一団地内において、同項の規定により一の敷地内にあるものとみなされる建築物（以下「一敷地内認定建築物」という。）以外の建築物を建築しようとする者は、当該建築物の位置及び構造が当該一団地内の他の一敷地内認定建築物の位置及び構造との関係において安全上、防火上及び衛生上支障がない旨の特定行政庁の認定を受けなければならない旨規定している。

8 [redacted] の「 [redacted]
[redacted] 」 ([redacted]) [redacted]
[redacted] は、建築基準法第86条第1項の認定を
する [redacted] について、適合することを要求する基準の一つとし
て、設定敷地が道路又は通路に有効に接することを掲げている。

別紙3 本件各土地及び本件各共同住宅の概略図



注1： **——** は、本件各土地の範囲を示す。

注2： **-----** は、本件緑地と本件通路の境界を示す。

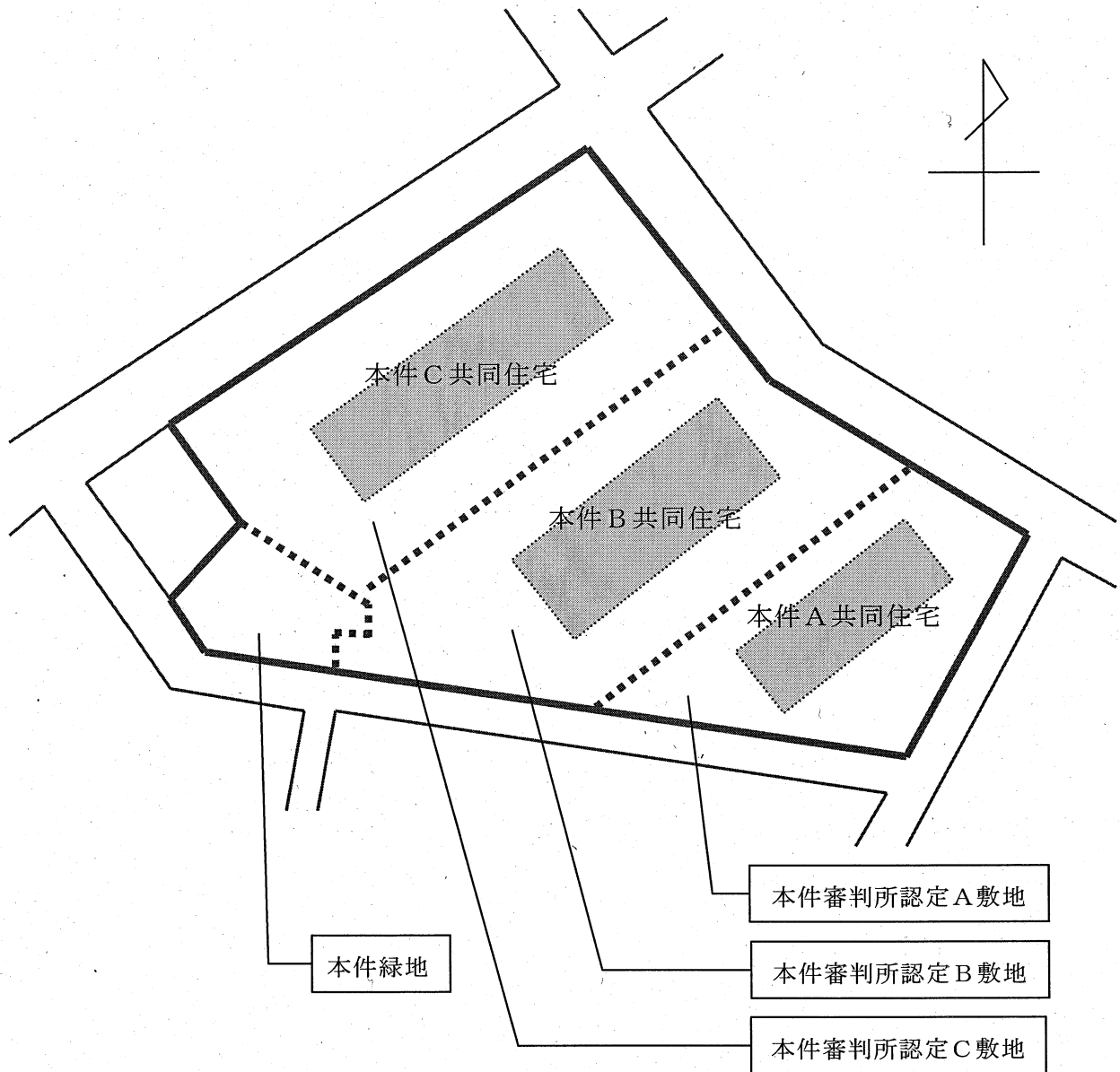
注3： **- . - . - .** は、本件認定計画書における設定敷地線を示す。

注4： **|||||** は、本件各土地から道路に連絡する階段を示す。

注5： **.....** は、スロープ状の通路を示す。

注6： () 内の数値は、本件各共同住宅が建築されている地盤面に対する周囲の道路の各地点における高低差の概数を示す。

別紙4 審判所が認定した本件各土地の評価単位



区 分		本件審判所 認定A敷地	本件審判所 認定B敷地	本件審判所 認定C敷地	本件緑地
設定敷地の面積	①	1,321.25㎡	1,522.70㎡	2,088.10㎡	—
本件通路の面積	②	—	323.70㎡	231.01㎡	—
本件緑地の面積	③	—	—	—	353.75㎡
計		1,321.25㎡	1,846.40㎡	2,319.11㎡	353.75㎡