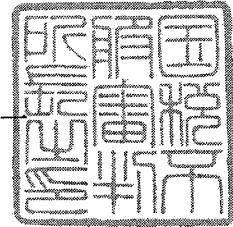


裁 決 書

東裁(諸)平 19 第 189 号

平成 20 年 5 月 29 日

国税不服審判所長 金子 順



審査請求人

住 所

氏 名

総代 [redacted] ほか 2 名 (共同審査請求人明細別紙 1)

原 処 分 庁

原 処 分

平成19年 1 月 31 日付でされた [redacted] 相続開始に係る
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

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

原処分は、いずれもその一部を別紙 2、別紙 3 及び別紙 4 のとおり取り
消す。

理 由

A 18954

1 事 実

(1) 事案の概要

本件は、審査請求人らが、相続により取得した土地のうちの一部について、その価額は不動産鑑定士の鑑定評価に基づく価額によることが相当であるとして相続税の申告を行ったところ、原処分庁が、当該土地の相続税評価額が時価を上回るような特別な事情はないから、当該土地の価額は相続税評価額によるべきであるとして相続税の更正処分等を行ったのに対し、審査請求人らが、同処分等は違法であるとしてそ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 審査請求人■■■■■（以下「請求人■■■■■」という。）、同■■■■■（以下「請求人■■■■■」という。）及び同■■■■■（以下、これら3名を併せて「請求人ら」という。）は、■■■■■（以下「本件相続開始日」という。）に死亡した■■■■■の相続人であり、この相続（以下「本件相続」という。）に係る相続税について、別表1の「当初申告」欄のとおり記載した申告書を法定申告期限までに原処分庁へ提出した（以下、この申告書に係る申告を「本件申告」という。）。
- ロ 請求人らは、原処分庁所属の調査担当職員（以下「本件調査担当職員」という。）の調査に基づき、平成18年11月6日、課税価格及び納付すべき税額を別表1の「修正申告等」欄のとおりとする修正申告書を提出した（以下、この修正申告書に係る申告を「本件修正申告」という。）。
- ハ これに対し、原処分庁は、平成18年11月28日付で別表1の「修正申告等」欄のとおりの過少申告加算税の各賦課決定処分をした。
- ニ さらに、原処分庁は、本件調査担当職員の調査に基づき、平成19年1月31日付で別表1の「更正処分等」欄のとおりとする各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）をした。
- ホ 請求人らは、平成19年2月23日、これらの各処分を不服として異議申立てをしたところ、異議審理庁は、同年5月23日付で棄却の異議決定をした。
- ヘ 請求人らは、平成19年6月20日、異議決定を経た後の原処分不服があるとして審査請求をした。

請求人らは、請求人 [REDACTED] を総代として選任し、同日その旨を当審判所に届け出た。

(3) 関係法令等の要旨

別紙5のとおりである。

(4) 基礎事実

以下の事実は、請求人らと原処分庁の間に争いがなく、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 原処分庁は、本件申告における別表2の順号1の土地（以下「本件土地1」という。）及び順号2の土地（以下「本件土地2」といい、本件土地1と併せて「本件各土地」という。）の価額が過少であるとして、本件各更正処分をした。

ロ 本件各土地に係る登記事項証明書には、平成18年1月18日、本件相続を原因として、本件土地1のうち [REDACTED] の土地（登記地積274.38㎡）は請求人 [REDACTED] へ、本件土地1のうち [REDACTED] の土地（登記地積271.07㎡）及び本件土地2（登記地積の合計633.13㎡）は請求人 [REDACTED] へ所有権移転登記が行われた旨の記載がある。

ハ 本件各土地は、[REDACTED] 付で事業計画決定の公告がされた [REDACTED] が施行する [REDACTED] 土地区画整理事業（以下「本件土地区画整理事業」という。）の施行地区内に所在している。

ニ 本件各土地は、本件相続開始日において、本件土地区画整理事業に係る土地区画整理法第98条第1項の規定による仮換地の指定を受けていない。

ホ 不動産鑑定士 [REDACTED]（以下「[REDACTED]」という。）及び同 [REDACTED] の両名による不動産鑑定評価に基づき [REDACTED] が作成した平成17年9月27日付の本件各土地に係る各不動産鑑定評価書（以下「本件各鑑定書」という。）には、要旨次の記載がある。本件各鑑定書の鑑定評価額算定の概要は、別表3のとおりである。

(イ) 本件土地1に係る不動産鑑定評価書

A 対象不動産の所在地 [REDACTED]

B 類型 宅地見込地

C 数量 1,047.59㎡（[REDACTED]作成の「[REDACTED]土地区画整理事業仮換地重ね図」（以下「本件仮換地重ね図」という。）における対象面

積)

D 鑑定評価額 35,800,000円

E 価格時点 ■■■■■

F 鑑定方式 対象不動産の宅地見込地としての比準価格及び戸建分譲を想定した開発法による価格をそれぞれ求め、調整の上、鑑定評価額を決定する。

(ロ) 本件土地2に係る不動産鑑定評価書

A 対象不動産の所在地 ■■■■■

B 類型 宅地見込地

C 数量 633.13㎡ (本件仮換地重ね図における対象面積)

D 鑑定評価額 18,200,000円 (以下、本件土地1の鑑定評価額と併せて「本件各鑑定評価額」という。)

E 価格時点 ■■■■■

F 鑑定方式 対象不動産の宅地見込地としての比準価格及び戸建分譲を想定した開発法による価格をそれぞれ求め、調整の上、鑑定評価額を決定する。

へ 本件各鑑定書に添付された開発法の区画割図によれば、開発区域内に新設する道路については、本件土地1は道路延長が33.5m、幅員が5mと、本件土地2は道路延長が35m、幅員が4.5mと想定している。

ト 請求人らは、課税価格に算入すべき本件各土地の価額を本件各鑑定評価額として、本件申告及び本件修正申告をした。なお、本件土地1に係る不動産鑑定評価書に記載の地積が1,047.59㎡であり、登記地積が545.45㎡であることから、本件土地1の価額35,800,000円については、相続をした土地の登記地積の比によりあん分し、請求人■■■■が18,008,625円(545.45分の274.38)を、請求人■■■■が17,791,375円(545.45分の271.07)を取得したものとしてこれらの申告をした。

チ 本件各土地は、■■■■の北方約750m(道路距離。以下同じ。)に位置している。

リ 本件各土地は、別表2のとおり現況地目は山林であり、市街化区域内に所在する。

ヌ 本件各土地の所在する地区(評価基本通達14-2に定める地区をいう。以下同じ。)は普通住宅地区である。

ル 本件土地1の形状等は、不整形地で、西側で幅員約8mの道路(以下「本件西

側道路」という。)から約7.5m奥に入った無道路地であり、高低差が最大で約7m、平均斜度が約8度の傾斜地である。

ヲ 本件土地2の形状等は、不整形地で、東側で幅員約1.8mの道路(以下「本件東側道路」という。)に接し、高低差が最大で約2m、平均斜度が3度以下の傾斜地である。

ワ 本件各土地は、評価基本通達に基づき■■■■■が定めた平成17年分財産評価基準(以下「平成17年分財産評価基準」という。)によれば、同通達14-2に定める路線価地域に所在するが、本件各土地の接する路線又は最も近い路線に路線価(同通達14《路線価》に定める路線価をいう。以下同じ。)が付されていないことから、原処分庁は、本件各更正処分を行うに当たり、特定路線価を本件西側道路に1㎡当たり130,000円と、本件東側道路に1㎡当たり120,000円と設定した。

2 主張

(1) 請求人らの主張

原処分は、次の理由により違法であるからその全部の取消しを求める。

イ 原処分庁が取引事例に基づき算定した本件各土地の時価は、本件各土地が傾斜地、無道路地及び不整形地であること並びに土地区画整理事業の施行地区内にあること等の特殊事情を考慮しておらず、時価として適切ではないから、本件各土地の評価基本通達に基づく評価額(以下「相続税評価額」という。)と原処分庁が算定した時価との比較をもって、本件各土地の相続税評価額が時価を上回っていないとしていることは合理性に欠ける。

ロ 本件各土地の時価は、本件各鑑定評価額であり、本件各土地の相続税評価額はいずれも本件各鑑定評価額すなわち時価を上回るものであるから、本件相続に係る相続税の計算上、課税価格に算入すべき本件各土地の評価額は、本件各鑑定評価額とすべきである。

(2) 原処分庁の主張

原処分は、次の理由により適法であるから審査請求を棄却するとの裁決を求める。

イ 納税者間の課税の適正、公平の確保という見地からすると、評価基本通達に定める評価方法を適用して、相続により取得した財産を画一的に評価することには合理性がある。相続により取得した財産の評価額は、相続税評価額が課税時点にお

ける当該財産の時価を上回っているときのように、評価基本通達に定める評価方法によらないことが正当として是認されるような特別な事情がある場合を除き、評価基本通達に基づき評価するのが相当である。

ロ 本件各土地の相続税評価額は、別表4のとおり、本件土地1が74,578,628円、本件土地2が43,180,238円であり、本件各土地の時価は、別表5のとおり、本件土地1が103,569,985円、本件土地2が59,980,836円であるので、いずれも相続税評価額が時価を下回っていることから、本件相続に係る相続税の課税価格に算入すべき価額は相続税評価額によるのが相当である。

3 判断

(1) 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 本件各土地の地積は、付近の標準的な宅地の地積に比して著しく大きく、開発行為を行うとした場合に、道路等の公共公益的施設用地の負担が必要な土地である。

ロ 平成17年分財産評価基準によれば、本件土地区画整理事業の施行地区内にある土地と施行地区外にある土地の両方が接する路線に設定されている路線価は、これらの土地を区別せず、同一の価格が設定されている。

ハ 平成17年分財産評価基準の倍率表には、次の各地域の宅地の評価方式について、それぞれ要旨次のとおり記載されている。

(イ) [REDACTED] [REDACTED] 土地区画整理地域の一部は個別に評価する地域であり、それ以外の全域は評価基本通達11《評価の方式》の(1)に定める路線価方式により評価する地域（以下「路線価地域」という。）である。

(ロ) [REDACTED] 全域が路線価地域である。

(ハ) [REDACTED] 市街化調整区域と市街化区域とに区分されており、市街化調整区域は評価基本通達11の(2)に定める倍率方式により評価する地域（以下「倍率地域」という。）、市街化区域は一部が路線価地域、[REDACTED] 土地区画整理地域内は個別に評価する地域、その他の市街化区域は倍率地域である。

(ニ) [REDACTED] 市街化調整区域と市街化区域とに区分されており、市街化調整区域は倍率地域、市街化区域は一部が路線価地域、その他の市街化区域は倍率

地域である。

- (ホ) [REDACTED] 市街化調整区域と市街化区域とに区分されており、いずれも全域が倍率地域である。
- (ハ) [REDACTED] 市街化調整区域と市街化区域とに区分されており、市街化調整区域は倍率地域、市街化区域は[REDACTED]土地区画整理地域（[REDACTED]）は個別に評価する地域、その他の市街化区域は倍率地域である。

ニ 本件仮換地重ね図によれば、別表6のとおり、本件土地1と本件土地2の仮換地予定地は、本件土地2の所在地付近に一括して配置されている。また、本件土地1は、仮換地予定地と重複する部分が全くなく、本件土地2は、その一部が仮換地予定地と重複している。この重複部分の土地の面積を本件仮換地重ね図に基づき求めると266.64㎡である。

ホ 請求人らが、本件各鑑定評価額の合理性を裏付ける証拠として、審査請求書に添付して当審判所に提出した、[REDACTED]が作成した平成19年1月20日付の「査定書」と題する書面には、本件各土地は、投資目的で購入を希望するユーザーがいると思われるが、売却額は非常に低くなり、本件土地1（545.45㎡）と本件土地2（633.13㎡）を併せた査定額は1,800万円前後（坪単価5万円前後）である旨の記載がある。

ヘ 請求人らが、本件各鑑定評価額の合理性を裏付ける証拠として、平成19年8月29日に当審判所に提出した不動産業者3社が作成した書面には、それぞれ要旨次の記載がある。

- (イ) [REDACTED]の平成19年8月23日付の「物件査定書」と題する書面

本件各土地を現状で売却するには、将来的な投資目的として購入を希望するユーザー以外にはないと思われる。何年後に土地区画整理事業が完了するか見えない状態なので、投資目的として評価を考えるとかなり厳しい評価になる。

査定額は、本件土地1（545.45㎡）が800万円～1,000万円（坪単価5万円～6万円前後）、本件土地2（633.13㎡）が950万円～1,150万円（坪単価5万円～6万円前後）となる。

- (ロ) [REDACTED]の平成19年8月24日付の「売却についてのご提案～Market Price～」と題する書面

本件各土地は、前面道路が未接道で再建築不可であり、法地も含んでいるこ

と及び区画整理の進行状況等を踏まえると、一般のお客様への売却は厳しい。面積が大きく、宅地造成等の規制も考えると購入者は一部の法人に限定されてしまう。

本件土地1（545.45㎡）の売出提案価格は800万円～900万円、マーケットプライス（実際に売却される場合の成約予想価格。以下同じ。）は863万円～943万円であり、本件土地2（633.13㎡）の売出提案価格は900万円～1,000万円、マーケットプライスは1,002万円～1,096万円である。

(ハ) ■■■■■の平成19年8月25日付の「査定書」と題する書面

本件各土地は、平成23年までの区画整理に組み込まれておらず、区画整理が完了するまでは、接道がないので建築不可能である。区画整理完了まで投資目的にて所有する買主以外は、購入の見込みはないと考えられるので、投資対象としての売却価額を算出すると、本件土地1（545.45㎡）と本件土地2（633.13㎡）を併せて1,500万円～2,000万円（坪単価4.5万円～5.5万円前後）である。

(2) 関係者の答述

イ ■■■■■の職員は、平成19年11月27日及び同年12月7日、当審判所に対し、要旨次のとおり答述した。

- (イ) 土地区画整理事業の施行地区内で土地区画整理法第76条第1項に規定する建築物の建築等が許可されるのは、従前の土地と仮換地予定地が重複しており、その重複部分に建築物の建築等を行う場合などである。
- (ロ) 本件各土地については、本件土地1はその全部が、本件土地2はその一部が、いずれも仮換地予定地と重複していないため、この重複していない部分での建築物の建築等は、土地区画整理事業に支障を来すと認められることから、土地区画整理法第76条第1項に規定する許可を得ることは相当難しいと思われる。
- (ハ) 本件土地区画整理事業の■■■■■における仮換地全体の面積に対する仮換地指定済の面積の割合は、3.78%である。
- (ニ) 本件土地区画整理事業の施行期間は平成23年度までとなっているが、現在の進捗状況からすると、施行期間が延伸される見込みである。
- (ホ) 本件各土地の街区周辺の街路は、平成23年度までに整備される予定はないので、本件各土地の仮換地の指定は早くても平成24年度以降となる見込みである。

- ロ ■■■■■ は、平成19年12月19日、当審判所に対し、要旨次のとおり答述した。
- (イ) 本件土地1の面積1,047.59㎡及び本件土地2の面積633.13㎡は、造成工事費の査定を依頼した建築設計事務所が、本件仮換地重ね図に基づいて求積した。
 - (ロ) 本件各鑑定書において■■■■■の取引事例AからDを採用したのは、■■■■■には宅地見込地の公示地や基準地がないことから、周辺の宅地見込地の取引事例を収集したところ、■■■■■に事例があったためである。宅地となった際の価額は、■■■■■の取引事例と■■■■■の本件各土地が同一となるよう地域格差を考慮している。
 - (ハ) 本件各鑑定書における地域格差の環境条件のうち、社会的環境とはその土地の居住環境のことであり、周辺の利用状況とは土地の周辺の現況のことである。これらの減価割合はこれまでの実務経験に基づき決定した。
 - (ニ) 本件各鑑定書においては、従前地として鑑定評価を行っているので、土地区画整理法第76条第1項の規定による建築制限は特に考慮していない。
- ハ ■■■■■ の職員は、平成20年3月13日、当審判所に対し、■■■■■において開発行為を行う際に、開発区域内に新設する行き止まり道路の幅員は、開発面積にかかわらず、道路延長が35m以下の場合は4.5mである旨答述した。
- (3) 相続税法第22条の法令解釈について
- イ 相続税法第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ににおける時価による旨規定し、この時価とは、当該財産を取得した時において、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額、すなわち、当該財産の客観的な交換価値を意味するものと解される。
- しかしながら、相続税の課税の対象とする財産は多種多様であることから、国税庁は、課税の公平、公正の観点から、財産評価の一般的基準である各種財産の時価に関する原則及びその具体的評価方法等を評価基本通達に定め、その取扱いを統一するとともに、これを公開し、納税者の申告、納税の便に供している。
- このような画一的な評価方法が採られているのは、各種の財産の客観的な交換価値を適正に把握することは必ずしも容易なことではなく、これを個別に評価する方法を採ると、その評価方法、基礎資料の選択の仕方等により評価額に格差が生じることを避け難く、また、課税庁の事務負担が重くなり、課税事務の迅速な

処理が困難となるおそれがあることなどから、あらかじめ定められた評価方法により画一的に評価する方が、納税者間の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減という見地から見て合理的であるという理由によるものであり、一般的には、これを形式的にすべての納税者に適用して財産の評価を行うことは、租税負担の実質的公平をも実現することができることから、租税平等主義にかなうものであると解される。

したがって、相続税評価額が相続開始時におけるその財産の時価を上回っているような特別な事情がない限り、評価基本通達に基づき評価する方法には合理性があると認められる。

ロ 土地の適正な時価、すなわち客観的交換価値というものは、その土地の地積、形状、地域的要因等の各個別の事情や需要と供給のバランスなど様々な要素により変動するものであるから、理論的には一義的に観念できるとしても、実際問題としてこれを一義的に把握することは困難であり、不動産鑑定士による不動産鑑定評価額も、それが公正妥当な不動産鑑定理論に従っていたとしても、なお不動産鑑定士の主観的な判断や資料の裁量的な選択過程の介在が免れないのであって、不動産鑑定士が異なれば、同一の土地であっても、異なる評価額が算出されることは避けられないことである。土地の客観的交換価値には、この意味である程度幅があると見なければならない。

このような観点からすれば、相続税評価額が、時価とみなし得る合理的な範囲内にあれば、相続税法第22条違反の問題は生じないと解するのが相当である。そして、相続税評価額が客観的交換価値を超えているといえるためには、当該評価額を下回る鑑定評価が存在し、その鑑定評価が一応公正妥当な不動産鑑定理論に従っているというのみでは足りず、同一の土地についての他の不動産鑑定評価があればそれとの比較において、また、周辺の地価公示価格や都道府県地価調査に係る基準地の標準価格の状況、近隣における取引事例等の諸事情に照らして、相続税評価額が客観的な交換価値を上回ることが明らかであると認められることを要するものというべきである。

(4) 本件各土地の相続税評価額

イ 評価基本通達に定める市街地山林の評価方法

本件各土地は、別表2のとおり、現況地目が山林であるところ、評価基本通達

45《評価の方式》によれば、山林の評価は、①純山林及び中間山林と②市街地山林とに区分して評価することとされている。このうち、市街地山林とは、宅地のうちに介在する山林、市街化区域内にある山林などをいうものとされており、本件各土地は、上記1の(4)のりのとおり、市街化区域内に所在することから、市街地山林に該当する。そして、市街地山林の評価方法は、原則として評価基本通達49の定めにより宅地比準方式により評価することとされている。

また、その市街地山林が宅地であるとした場合において、評価基本通達24-4に定める広大地に該当するときは、同通達49の定めにかかわらず、同通達24-4の定めに基づいて評価する旨定められ、ただし、その価額が宅地比準方式により算定した価額を上回る場合には、宅地比準方式により評価するものとされている（同通達49-2）。

市街地山林は、市街地に近接する宅地化傾向の強い山林であるため、付近の宅地の価格の影響により、山林としての価額よりむしろ宅地の価額に類似する価額で取引されているのが実情であること、また、当該市街地山林が広大地に該当する場合には、その土地の開発に当たり、宅地の場合と同様に、道路、公園等の公共施設等の用地の負担を要することからすると、これらの取扱いは当審判所においても相当と認められる。

ロ 本件各土地における土地区画整理法に基づく利用上の制限

土地区画整理法第76条第1項は、市町村が施行する土地区画整理事業の事業計画の決定の公告があった日後、換地処分があった旨の公告がある日までは、施行地区内において土地区画整理事業の施行の障害となるおそれがある建築物の建築等を行おうとする者は、都道府県知事の許可を得なければならない旨規定しており、事業計画の決定の公告のあった日後、施行地区内にある土地には、同項の規定による建築物の建築等に係る規制が働くこととなる。

また、土地区画整理法第99条第1項は、仮換地が指定された場合、仮換地指定の効力発生の日から換地処分があった旨の公告がある日までは、仮換地を従前の土地について有する権利の内容である使用又は収益と同じ内容での使用又は収益をすることができるものとし、従前の土地は、使用又は収益をすることができない旨規定していることからすると、仮換地の指定がされるまでは、従前の土地を当該土地の権原に基づき使用又は収益することとなる。そして、本件各土地は、

上記1の(4)のハ及びニのとおり、本件土地区画整理事業の施行地区内に所在し、本件相続開始日において仮換地の指定を受けていないことから、従前の土地について使用又は収益をすることとなる。

ところで、上記(2)のイの■■■■■の職員の答述内容からすると、本件土地区画整理事業の施行地区内における建築物の建築等について土地区画整理法第76条第1項の規定による許可がされるのは、仮換地予定地が従前の土地と重複している場合で、当該重複している部分において建築物の建築等を行うときであるが、本件各土地についてみると、本件各土地の換地計画では、上記(1)のニのとおり、本件土地1と本件土地2については、本件土地2の所在地付近に一括して換地が予定されており、本件土地1は仮換地予定地と全く重複せず、本件土地2は仮換地予定地とその一部のみが重複している。そうすると、本件土地1の全部及び本件土地2の仮換地予定地と重複していない部分での建築物の建築等は、本件土地区画整理事業の施行に支障があると判断され、土地区画整理法第76条第1項に規定する許可を得ることができないという制限を受けるものと認められる。また、本件土地2と仮換地予定地が重複する部分については、建築物の建築等の許可がされる可能性があり、その部分の面積は上記(1)のニのとおり266.64㎡であるものの、当該部分は、別表6のとおりほぼ三角形の不整形地であり、かつ、造成を要する傾斜地であるから、建築物の建築は現実的ではないものと認められ、しかもこれらの制限は最短でも平成23年度までは解消されないものと認められる。

ハ 相続税評価額の算定について

(イ) 原処分庁算定による相続税評価額

A 原処分庁は、評価基本通達49-2の定めにより、別表4のとおり、特定路線価に本件各土地の地積に基づき算定した広大地補正率を乗じて算定した価額と宅地比準方式により算定した価額とを比較して、本件各土地の相続税評価額を本件土地1については74,578,628円、本件土地2については43,180,238円としている。

B 本件各土地は、上記1の(4)のハのとおり、本件土地区画整理事業の施行地区内に所在するが、仮換地の指定を受けるまでは、従前の土地を使用又は収益することからすると、従前の土地をもって評価するのが相当である。

そして、本件各土地は、上記(1)のイのとおり、評価基本通達24-4に定める広大地に該当する市街地山林であり、上記1の(4)のニのとおり、本件相続開始日において仮換地の指定を受けていないことから、原処分庁が、従前の土地に同通達24-4を適用して本件各土地の相続税評価額を算定したことは相当と認められる。

C ところで、土地区画整理事業の施行中の宅地について、仮換地の指定がされている場合には、評価基本通達24-2により仮換地の価額に相当する価額により評価するが、その仮換地の造成工事が施工中で、当該工事が完了するまでの期間が1年を超えると見込まれる場合の仮換地の価額に相当する価額は、同通達24-2ただし書において、その仮換地について造成工事が完了したのものとして評価した価額の100分の95に相当する金額によって評価する旨定められている。

この評価基本通達24-2ただし書の取扱いは、仮換地の指定が行われている場合であっても、造成工事が施工中である場合には、宅地としての効用は現実に果たし得ないことから、仮換地の指定の効力の発生した日から造成工事の完了の日までの間に課税時期が到来した場合で、造成工事の完了の日までである程度の期間を要すると認められるときは、その利用上の制限を考慮して評価する必要があるとの趣旨であると解され、この取扱いは相当と認められる。

D 一方、本件各土地については、仮換地の指定を受けるまでは従前の土地を使用又は収益することとなるが、本件土地区画整理事業は、上記1の(4)のハのとおり、■■■■■の事業計画決定の公告の日から本件相続開始日まで既に約14年が経過しているにもかかわらず、上記ロのとおり、最短でも平成23年度までは使用又は収益について制限を受けると認められるものである。しかし、本件各土地の場合には、仮換地の指定がされていないため、評価基本通達24-2ただし書の適用はないこととなる。

E また、本件土地区画整理事業の施行地区内における路線価は、上記(1)のロのとおり、土地区画整理法第76条第1項の建築物の建築等に係る制限を考慮しておらず、本件各土地の相続税評価額の算定に当たり設定された特定路線価も既存の路線価を基準として算定されており、同項の建築物の建築等に係

る制限を考慮していない。

F 評価基本通達1の(3)は、財産の評価に当たっては、その財産の価額に影響を及ぼすべきすべての事情を考慮する旨定めている。これは、財産の時価は、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に成立すると認められる客観的な交換価値を示す価額であることからすると、その財産に影響を及ぼすべきすべての客観的な事情を考慮する必要があるという趣旨と解される。

そして、本件各土地に係る上記ロの利用上の制限は、本件各土地の価額に影響を及ぼすべき客観的な事情であると認められるが、本件各土地に係る特定路線価は、このような制限を考慮しておらず、かつ、別表4のとおり、原処分庁の相続税評価額の算定の過程においても当該制限に基づく減価は考慮されていない。

(ロ) 審判所算定による相続税評価額

A 本件各土地が、広大地に該当する市街地山林であることは、上記1の(4)のり及び上記(1)のイのとおりであるから、原処分庁の相続税評価額の算定内容は、上記ロの本件各土地に係る土地区画整理法に基づく利用上の制限を考慮していない点を除けば、相当と認められる。したがって、本件各土地の相続税評価額の算定は、原処分庁の算定方法を基礎としつつ、当該利用上の制限に起因する減価を考慮して行うこととなる。

B ところで、課税実務上、付近にある他の宅地の利用状況からみて、著しく利用価値が低下していると認められる部分がある宅地の価額は、路線価がその状況を考慮して付されている場合を除き、その利用価値が低下していると認められる部分の面積に対応する価額から10%を減額して評価することができる旨取り扱われており、この取扱いは、利用価値が著しく低下している宅地とそうでない宅地を比較すると、利用価値が著しく低下している宅地には減価が生じることを考慮する趣旨によるものであり、当審判所においても相当と認められる。

仮換地の指定を受けた宅地等は、評価基本通達24-2ただし書により、その仮換地の造成工事が完了するまでの期間が1年を超えると見込まれる場合は、造成工事により実際の利用が制限されることから、その利用上の制限を

考慮して当該制限がないものとした場合の価額から5%を減額して評価される。これに対し、本件各土地には、上記(イ)のDのとおり、同ただし書の適用がないが、上記ロのとおり、最短でも平成23年度までは仮換地の指定を受ける見込みがなく、同年度以後においても、仮換地の指定を受ける具体的な時期は明らかでないことからすると、その利用上の制限を受ける期間は、同ただし書が定める期間より長期間になるものと認められる。したがって、本件各土地に係る上記ロの利用上の制限は、同ただし書が定める利用上の制限より強く、その減価も大きいものと認められる。

そうすると、本件各土地は、上記の課税実務上の取扱いが適用される利用上の制限により利用価値が著しく低下している土地に相当するものと認められ、当該取扱いに準じて10%の減額をすることが、評価基本通達24-2ただし書の適用を受ける土地との均衡からみても相当であると認められる。

C その場合の利用価値が低下していると認められる部分の面積であるが、本件土地2については、仮換地予定地と従前の土地が一部重複しているため当該部分について建築物の建築等の許可を受けることは可能である。しかしながら、上記(1)のニのとおり、本件仮換地重ね図によれば、その重複部分の土地の面積は266.64㎡あるものの、その形状は、別表6のとおり、ほぼ三角形の不整形な傾斜地で、造成工事も必要であることからすると、仮換地予定地が本件土地2と重複する部分に建築物の建築等を行うことは現実的ではないものと認められるため、本件各土地全体において利用価値が著しく低下していると判断される。

D 以上により本件各土地の相続税評価額を算定すると、別表7のとおり、本件土地1は67,120,765円となり、本件土地2は38,862,214円となる。

(5) 本件各土地の時価について

イ 本件各鑑定評価額について

請求人らは、本件各土地の時価は本件各鑑定評価額であり、本件各土地の相続税評価額は、いずれも時価を上回る旨主張する。

ところで、本件各鑑定書においては、本件各土地の宅地見込地としての比準価格及び戸建分譲を想定した開発法による価格をそれぞれ求め、それらの価格の中庸値により鑑定評価額を決定している。

このうち、開発法は、本件各土地のように評価対象地の面積が近隣地域の標準的な面積に比して大きい場合に用いられる手法である。すなわち、不動産鑑定評価基準においては、更地の鑑定評価額は、比準価格及び収益価格や積算価格を関連付けて決定するものとし、当該更地の面積が近隣地域の標準的な土地の面積に比べて大きい場合等において当該更地を分割利用することが合理的と認められるときは、価格時点において、当該更地を区画割りして、標準的な宅地とすることを想定し、販売総額から通常の造成費相当額及び発注者が直接負担すべき通常の付帯費用を控除して得た開発法による価格を比較考量して決定するものとされている。そして、不動産鑑定評価基準運用上の留意事項では、開発法によって求める価格は、細区分した宅地の販売総額を価格時点に割り戻した額から土地の造成費及び発注者が直接負担すべき通常の付帯費用を価格時点に割り戻した価格をそれぞれ控除して求めるものとされている。

このように、開発法においては、将来販売されるべき販売総額及び予想される土地造成費等を適切に算定し、価格時点に割り戻す必要があるが、本件各土地は、上記(2)のイのとおり、最短でも平成23年度までは仮換地として指定される見込はなく、その後の土地区画整理事業の進捗の見通しも不透明であることからすれば、現実に開発し、販売できる時期を想定することは困難である。そうすると、このように特殊な事情を有する本件各土地の時価の算定においては、開発法による価格を比較考量する方法は相当ではないと言わざるを得ない。

次に、取引事例比較法は、まずは多数の取引事例を収集して適切な事例の選択を行い、これらの価格について必要に応じて事情補正、時点修正を行い、かつ、地域要因の比較及び個別的要因の比較を行って求められた価格を比較考量して、対象不動産の価格算定の基礎となる比準価格を求める手法である。

そして、その際選択された取引事例は、取引事例比較法を適用して比準価格を求める場合の基礎資料となるものであり、収集された取引事例の信頼度は比準価格の精度を左右するものである。

したがって、不動産鑑定評価の実務においても、比準価格の算定に当たって採用する取引事例について、評価対象地との地域格差の著しい事例は、事例としての規範性に欠ける場合が多いので選択しないことが望ましいと解されている。

本件各鑑定書の比準価格は、別表3のとおり、■■■■■の宅地見込地の取引事

例4事例に、事情補正、時点修正、地域格差等の補正を行って算定している。これらの取引事例の具体的な地点を本件各鑑定書から特定することは困難であるが、各取引事例と本件各土地について、平成17年分財産評価基準の倍率表からこれらの各土地の所在する地域の状況を比較してみると、上記(1)のハの(イ)及び(ロ)のとおり、本件各土地が所在する地域は、個別に評価する■■■■■土地区画整理地域の一部以外は全体が路線価地域であるのに対し、上記(1)のハの(ハ)から(ヘ)までのとおり、各取引事例地が所在する地域は、いずれも市街化区域及び市街化調整区域が併存しており、かつ、市街化区域内の宅地であってもすべて倍率地域が含まれている。そして、評価基本通達11によれば、宅地の評価の方式は、市街地的形態を形成する地域においては路線価方式により、それ以外の地域については倍率方式によることとされていることからすると、本件各土地と各取引事例が所在する地域とでは、地域要因が著しく異なっていると認められる。このため、本件各鑑定書においては、別表3の1の(1)及び同2の(1)のとおり、地域格差として、各取引事例の地域は、本件土地1に対して42%から80%、本件土地2に対して35%から72%劣っているとして大幅な補正を行っており、このうち環境条件に係る減価についても、社会的環境として30%から50%、周辺の利用状況として5%から20%としている。

さらに、当審判所において、本件各土地の近隣で、本件各土地の存する地域と状況が類似する地域に存し、地積、形状等の画地条件の格差が最小限となるような宅地見込地の取引事例を調査したところ、本件土地区画整理事業の施行地区内において、別表8の取引事例N、O及びPの各取引事例が認められたことを考え併せると、本件各鑑定書の比準価格の算定に当たり採用された取引事例は、本件各土地と地域格差が著しく、規範性に欠ける事例であると認められる。

加えて、上記(2)のロの■■■■■の答述によれば、本件各鑑定書においては、地域格差を考慮しているものの、その補正内容は専ら同鑑定士の経験的判断に依拠したものと認められ、実証性、客観性に欠けており、地域格差に基づく減価の内容及び算定根拠も上記取引事例を用いる場合に比べ具体性に乏しいと認められる。

以上によれば、本件各鑑定書の時価の算定方法は合理性を欠いており、本件各鑑定評価額は、本件各土地の本件相続開始日における適正な時価を示している

は認められない。

したがって、本件各土地に係る相続税評価額が本件各鑑定評価額を上回ることをもって、本件各土地について、相続税評価額が相続開始日における時価を上回っているような特別な事情があると判断することはできない。

ロ 当審判所算定による時価

上記イのとおり、本件各鑑定評価額は、本件相続開始日における本件各土地の適正な時価を示しているとは認められないことから、当審判所において本件各土地の時価を算定すると、以下のとおりである。

(イ) 土地の時価（客観的な交換価値）を認定する方法としては、不動産鑑定士による鑑定評価等によるほか、評価対象地に関して時間的、場所的、物件的及び用途的同一性等の点で可能な限り類似する物件の取引事例に依拠し、それを比準して価格を算定する取引事例比較法があり、取引事例比較法は、市場を反映した価格が算定されることから合理性があり、また相当な方法であると解されている。

そして、取引事例比較法により価格を認定するに当たり、依拠する取引事例については、評価対象地と取引事例の土地との間における位置、形状、地積、地勢、接面道路、供給処理施設、公法規制等の諸条件及び取引時点の相違に係る修正や補正の幅を狭め、恣意的要素を排除するため、当該事案に即したところで可能な限り、評価対象地に諸条件が合致し、取引時点が近接し、かつ、個別的事情が価格決定に寄与した度合いの小さいものとするのが相当であると解される。

(ロ) 上記(イ)に基づき、当審判所において、本件各土地の近隣で、本件各土地の存する地域と状況が類似する地域に存し、地積、形状等の画地条件の格差が最小限となるような宅地見込地の取引事例を調査したところ、別表8の取引事例N、O及びPの各取引事例が認められた。

これらの各取引事例の価格時点、地積、交通接近条件、街路条件、環境条件、形状等の個別的要因及び行政的条件等は、別表8のとおりであり、本件各土地と地域要因等が近似している。また、これらの取引事例には、譲渡人と譲受人との間に縁故関係がある等の特殊事情は認められない。

そこで、各取引事例の1㎡当たりの取引価格を基に、当審判所においても相

当と認める土地価格比準表（昭和50年1月20日付国土庁土地局地価調査課長通達「国土利用計画法の施行に伴う土地価格の評価等について」）に準じて、それぞれ時点修正、標準化補正、地域格差及び法令による建築規制等の個別格差の補正を行って、本件相続開始日における本件各土地の時価を算定すると、別表8のとおり、本件土地1は72,768,744円、本件土地2は50,032,465円となる。

(6) 課税価格に算入すべき本件各土地の価額

当審判所が算定した本件各土地の相続税評価額は、上記(4)のとおり、本件土地1は67,120,765円であり、本件土地2は38,862,214円であるところ、本件各土地の時価は、上記(5)のとおり本件土地1は72,768,744円、本件土地2は50,032,465円であることから、本件各土地の相続税評価額が本件相続開始日における本件各土地の時価を上回るような特別な事情があるとは認められない。

なお、請求人らは、上記(1)のホ及びへのとおり、本件各鑑定評価額の合理性を裏付ける証拠として、不動産業者4社による本件各土地の査定額に関する書面を提出しているが、これらの査定額は、価格時点が明確でなく、価格査定の過程等も具体性に乏しいこと、主として土地区画整理完了までの不動産投資のための価格を算定していること及びいずれも本件土地1の面積を公簿面積である545.45㎡として査定しており、評価対象地の前提が異なっていることからすれば、請求人らが仮に何らかの事情で売り急いだ場合の参考価格とはいえるとしても、本件相続開始日における本件各土地の客観的な交換価値を示すものとは認められないので採用することはできない。

以上によれば、原処分庁算定による本件各土地の時価について判断するまでもなく、本件各土地の価額を評価基本通達に基づき評価する方法には合理性があると認められるので、本件相続税の課税価格に算入すべき本件各土地の価額は、別表7の当審判所が算定した相続税評価額のとおり、本件土地1は67,120,765円と、本件土地2は38,862,214円とするのが相当である。

(7) 本件各更正処分

本件相続に係る相続税の課税価格に算入すべき本件各土地の価額は、上記(6)のとおり当審判所が認定した相続税評価額とすべきであり、また、請求人らと原処分庁の間に争いが無い本件各土地以外の課税価格に算入すべき財産の価額■■■■■及び債務控除額■■■■■については当審判所においても相当と認められる。とこ

ろで、上記1の(4)のトのとおり、本件土地1に係る不動産鑑定評価書に記載の地積が1,047.59㎡であり、登記地積が545.45㎡であることから、請求人らは、相続をした本件土地1の登記地積の比により、請求人■■■■■がその545.45分の274.38を、請求人■■■■■が545.45分の271.07を取得したのものとして本件申告及び本件修正申告をしており、その計算方法は合理的なものであると認められる。そこで、本件土地1の価額67,120,765円について、相続をした土地の登記地積の比によりあん分計算をすると、請求人■■■■■の取得分は33,764,039円、請求人■■■■■の取得分は33,356,725円となる。また、本件土地2はその全部を請求人■■■■■が取得しているので、これらに基づいて請求人らの課税価格及び納付すべき税額を計算すると、別表1の「審判所認定額」欄のとおりとなり、これらの金額はいずれも本件各更正処分の金額を下回るから、本件各更正処分は、いずれもその一部を別紙2、別紙3及び別紙4のとおり取り消すべきである。

(8) 本件各賦課決定処分

本件各更正処分は、上記(7)のとおり、いずれもその一部を取り消すべきであり、また、その一部が取り消されることに伴い減額される部分以外の部分の税額の計算の基礎となった事実について、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。

そこで、請求人らの過少申告加算税の額を計算すると、別表1の「審判所認定額」欄のとおりとなり、これらの金額は、いずれも本件各賦課決定処分の金額を下回ることから、本件各賦課決定処分はいずれもその一部を別紙2、別紙3及び別紙4のとおり取り消すべきである。

(9) その他

原処分のその他の部分については、請求人らは争わず、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等

(単位：円)

氏名	項目等	当初申告	修正申告等	更正処分等	異議申立て
■■■■■	課税価格	■■■■■	■■■■■	■■■■■	更正処分等の全部の取消し
	納付すべき税額				
	過少申告加算税の額				
	課税価格				
	納付すべき税額				
	過少申告加算税の額				
	課税価格				
	納付すべき税額				
	過少申告加算税の額				

(続き)

氏名	項目等	異議決定	審判所認定額
■■■■■	課税価格	棄	■■■■■
	納付すべき税額		
	過少申告加算税の額		
	課税価格		
	納付すべき税額		
	過少申告加算税の額		
	課税価格	却	
	納付すべき税額		
	過少申告加算税の額		
課税価格			

別表2 本件各土地の明細

順号	所在地	地積	登記地目	現況地目	区域区分
1	■■■■■	1,047.59㎡	宅地	山林	市街化区域
2	■■■■■	633.13㎡	宅地	山林	市街化区域

注1 地積は、請求人らが本件申告に係る申告書に記載した地積であり、原処分庁はこの地積に基づいて本件各更正処分を行った。なお、登記上の地積は、順号1の土地が合計545.45㎡、順号2の土地が合計633.13㎡である。

注2 区域区分は、都市計画法第7条《区域区分》第1項に規定する区域区分である。

別表3 本件各鑑定書の鑑定評価額算定の概要

1 本件土地1

(1) 宅地見込地としての価格

	取引事例A	取引事例B	取引事例C	取引事例D	基準地
所在地					
地積	4,140㎡	2,136㎡	661㎡	2,246㎡	677㎡
取引時点	平成16年4月	平成15年8月	平成15年4月	平成16年8月	平成16年7月1日
①取引単価 (1㎡当たり)	16,900円	13,600円	32,900円	21,200円	29,500円
②事情補正	100/100	100/100	100/100	100/100	
③時点修正 (注1)	90.6/100	78.6/100	72.6/100	95.8/100	95.1/100
④標準化補正 (注2)	100/80	100/100	100/92	100/84	
⑤地域格差 (注3)	100/47	100/20	100/57	100/58	100/64 (注4)
試算価格 (①×②×③ ×④×⑤)	40,700円	53,400円	45,500円	41,700円	43,800円
比準価格	1㎡当たり45,300円(各試算価格の中庸値)				
規準価格					43,800円
標準的画地価格 (1㎡当たり)	45,000円	総合的に判断し、実証性の高い比準価格を重視し、規準価格との均衡に留意し、宅地見込地としての標準的画地価格を45,000円/㎡と査定した。			
宅地見込地としての価額	35,400,000円	$45,000\text{円}/\text{㎡} \times (1 - 0.25 \text{ (注5)}) \times 1,047.59\text{㎡}$ ≒35,400,000円(33,800円/㎡)			

注1 時点修正率は、地価公示価格等の変動率及び当該地域の不動産需給動向等から判断して、平成15年4月～平成16年6月末までは月間1.5%、平成16年7月～価格時点(■■■■■)までは月間0.7%の下落と判定した。

注2 標準化補正の内訳は下表のとおりである。

	標準化補正の内訳	補正率
取引事例A	規模大によるリスク△20	△20
取引事例B	標準的と判断	0
取引事例C	セットバック△3、不整形△5	△8
取引事例D	セットバック△6、不整形△10	△16

注3 地域格差の内訳は下表のとおりである。

	取引事例A	取引事例B	取引事例C	取引事例D
街路条件	+ 2	0	△ 3	△ 4
幅員	+ 2		△ 3	△ 3
舗装				△ 1
交通・接近条件	△10	△10	△ 5	△ 1
最寄り駅の接近性	△10	△10	△ 5	△ 1
環境条件	△45	△70	△35	△35
社会的環境	△40	△50	△30	△30
周辺の利用状況	△ 5	△20	△ 5	△ 5
行政的条件	0	0	0	△ 2
容積率				△ 2
合 計	△53	△80	△43	△42

注4 基準地の地域格差の内訳

基準地の地域格差の減価は、街路条件（幅員及び舗装）△4%、交通・接近条件（最寄り駅の接近性）△7%及び環境条件（社会的環境及び周辺の利用状況）△25%の合計である。

注5 個別的要因の内訳

対象不動産の個別的要因の減価は、不整形△5%、地勢（道路面より低い）△5%及び無道路地（道路用地取得費用相当額）△15%の合計△25%である。

(2) 戸建分譲を想定した開発法による価格

イ 比準価格

	取引事例E	取引事例F	取引事例G	取引事例H	取引事例I
所在地	■■■■■				
地積	124㎡	148㎡	147㎡	138㎡	186㎡
取引時点	平成16年3月	平成16年8月	平成16年7月	平成16年8月	平成16年8月
①取引単価 (1㎡当たり)	161,300円	156,800円	176,900円	166,100円	181,300円
②事情補正	100/100	100/100	100/100	100/90 (注1)	100/100
③時点修正 (注2)	95.9/100	97.9/100	97.6/100	97.9/100	97.9/100
④標準化補正 (注3)	100/99	100/85	100/99	100/103	100/99
⑤地域格差 (注4)	100/93	100/100	100/101	100/101	100/98
試算価格 (①×②×③ ×④×⑤)	168,000円	180,600円	172,700円	173,700円	182,900円
比準価格	1㎡当たり176,000円 (各試算価格の中庸値)				

注1 取引事例Hは、やや割安と認められ適正な価格に補正した。他の取引事例は正常な取引と判断される。

注2 時点修正率は、地価公示価格等の変動率及び当該地域の不動産需給動向等から、平16年3月～同年6月末まで月間0.5%、平成16年7月～価格時点(■■■■■)までは月間0.3%の下落と判定した。

注3 標準化補正の内訳は下表のとおりである。

	標準化補正の内訳	補正率
取引事例E	方位(北東)△1	△1
取引事例F	不整形△10、間口狭小△5	△15
取引事例G	方位(北西)△1	△1
取引事例H	西向角地+3	+3
取引事例I	方位(北西)△1	△1

注4 地域格差の内訳は下表のとおりである。

	取引事例E	取引事例F	取引事例G	取引事例H	取引事例I
街路条件	△ 2	0	+ 4	+ 4	+ 1
幅員	△ 2	/	+ 3	+ 3	/
系統・連続性	/	/	+ 1	+ 1	+ 1
交通・接近条件	+ 5	0	0	0	△ 1
最寄り駅の接近性	+ 5	/	/	/	△ 1
環境条件	△ 10	0	△ 5	△ 5	△ 2
社会的環境	△ 5	/	△ 5	△ 5	△ 5
周辺の利用状況	△ 5	/	/	/	/
画地の配置	/	/	/	/	+ 3
行政的条件	0	0	+ 2	+ 2	0
容積率	/	/	+ 2	+ 2	/
合 計	△ 7	0	+ 1	+ 1	△ 2

ロ 規準価格

公示地 [redacted] (平成17年1月1日)	1㎡単価	時点修正(注1)	地域格差(注2)	規準価格
	187,000円	$\times \frac{99.7}{100}$	$\times \frac{100}{108}$	≒ 173,000円
基準地 [redacted] (平成16年7月1日)	1㎡単価	時点修正(注1)	地域格差(注3)	規準価格
	172,000円	$\times \frac{97.9}{100}$	$\times \frac{100}{98}$	≒ 172,000円

注1 時点修正率は、地価公示価格等の変動率及び当該地域の不動産需給動向等から、平成16年3月～同年6月末まで月間0.5%、平成16年7月～価格時点([redacted])までの月間0.3%の下落と判定した。

注2 地域格差の内訳は、交通・接近条件(最寄り駅の接近性)+3%及び環境条件(社会的環境)+5%の合計である。

注3 地域格差の内訳は、街路条件(系統・連続性)+1%、交通・接近条件(最寄り駅の接近性)△1%及び環境条件(社会的環境△5%、画地の配置+3%)△2%の合計である。

ハ 収益価格（土地残余法）

項目	金額	算定根拠
建物価格	23,000,000円	標準的画地上に賃貸用共同住宅（軽量鉄骨2階建 延床面積150㎡）の建築を想定 $150,000\text{円}/\text{m}^2$ （建築価格） $\times 150\text{m}^2$ （延床面積） $\div 23,000,000\text{円}$
年間総収益	3,818,856円	①年額賃料 280,000円 $\times 12$ か月 $= 3,360,000$ 円 ②敷金の運用益 560,000円 $\times 0.04 = 22,400$ 円 ③礼金の運用益及び償却額 280,000円 $\times 0.5302 = 148,456$ 円 ④駐車場収入 12,000円 $\times 2$ 台 $\times 12$ か月 $= 288,000$ 円 ①から④の合計 3,818,856円
必要諸経費等	721,700円	①修繕費 3,818,856円 $\times 5\% = 190,900$ 円 ②維持管理費 3,360,000円 $\times 3\% = 100,800$ 円 ③公租公課（推定） 71,000円（土地） $+ 196,000$ 円（建物） $= 267,000$ 円 ④損害保険料 23,000,000円 $\times 0.1\% = 23,000$ 円 ⑤貸倒れ準備費及び空室等損失相当額 280,000円 $\times 0.5$ か月 $= 140,000$ 円 ①から⑤の合計 721,700円
土地建物に帰属する純収益	3,097,156円	年間総収益 $-$ 必要諸経費等 $= 3,818,856\text{円} - 721,700\text{円}$ $= 3,097,156\text{円}$
建物に帰属する純収益	2,060,800円	23,000,000円 $\times 9\%$ （建物の還元利回り） $= 2,060,800\text{円}$ 建物の還元利回り （注1）（主体割合） （注2）（付帯割合） $0.078 \times 80\% + 0.136 \times 20\% = 9\%$ 注1 利率6%（土地の還元利回り）、期間25年（主体の経済的残存耐用年数）の年賦償還率 2 利率6%（土地の還元利回り）、期間10年（付帯の経済的残存耐用年数）の年賦償還率
土地に帰属する純収益	1,036,356円	土地建物に帰属する純収益 $-$ 建物に帰属する純収益 $= 3,097,156\text{円} - 2,060,800\text{円} = 1,036,356\text{円}$
土地の収益価格 （1㎡当たり 115,000円）	17,300,000円	土地に帰属する純収益 \div 土地の還元利回り $= 1,036,356\text{円} \div 6\% = 17,300,000\text{円}$

ニ 転換・造成後の標準的画地の更地価格

標準的画地の更地価格	算定根拠
176,000円/㎡	上記イからハまでのとおり、3価格が求められたが、これらを総合的に判断し、実証性の高い比準価格を重視し、収益価格は参考に留め、さらに規準価格との均衡にも留意し、標準的画地価格を176,000円/㎡と査定した。

ホ 開発法における開発計画の概要

土地利用区分	面積	割合
①有効宅地（5区画）	814.31㎡	74.77%
②開発道路	163.15㎡	14.98%
③緑地	63.39㎡	5.82%
④擁壁後退	4.74㎡	0.44%
⑤ごみ集積場	2.00㎡	0.18%
小計	1,047.59㎡	96.19%
⑥取付け道路	41.44㎡	3.81%
合計（開発面積）	1,089.03㎡	100.00%

へ 開発法における販売総額（分譲価格）

区画	①標準的 画地価格	個別格差	②格差率	③面積	販売額 (①×②×③)
1	176,000円	南東向き+1	1.010	179.50㎡	31,900,000円
2		南東向き+1 形状△8	0.929	169.85㎡	27,800,000円
3		南西向き+1 形状△5	0.960	143.34㎡	24,200,000円
4		北西向き△1	0.990	143.74㎡	25,000,000円
5		北西向き△1 形状△2 環境+2	0.990	177.88㎡	31,000,000円
合計				814.31㎡	139,900,000円 171,800円/㎡

ト 開発法を適用して求めた素地価格

	項目	配分	金額 (円)	期間 (月)	複利現価率 (注2)	複利現価 (円)
予想収入	販売収入 (注1)	40%	55,960,000	11	0.90132928	50,438,000
		30%	41,970,000	13	0.88446464	37,121,000
		30%	41,970,000	15	0.86791555	36,426,000
	小計		139,900,000			(A)123,985,000
予想支出	開発協力用地取得費 (注3)	100%	7,290,000	1	0.9906004	7,221,000
	造成工事費 (注4)	20%	15,736,560	6	0.94491118	14,870,000
		80%	62,946,240	10	0.90988181	57,274,000
		計	78,682,800			72,144,000
	公共公益負担金	100%	造成工事費に計上		-	-
	販売費及び一般管理費 (注5)	50%	3,497,500	8	0.92723109	3,243,000
		50%	3,497,500	15	0.86791555	3,036,000
		計	6,995,000			6,279,000
	小計		85,677,800			(B)85,644,000
	項目		算定根拠			
土地関係支出	①仲介手数料	L (土地価格) × 0.03				0.03L
	②不動産取得税	L × 0.7 × 0.5 × 0.04				0.014L
	③登録免許税	L × 0.7 × 0.3 × 0.05				0.0105L
	④固定資産税	L × 0.7 × 0.5 × 0.014 × 15 / 12				0.0061L
	⑤都市計画税	L × 0.7 × 0.5 × 0.003 × 15 / 12				0.0013L
合計 (①から⑤)						(c) 0.0619L
土地価格の算出	L (土地価格) = (A) - (B) - (C) L = 123,985,000円 - 85,644,000円 - 0.0619L 1.0619L = 38,341,000円 L ≒ 36,100,000円					36,100,000

- 注1 販売収入は、上記への表の販売額の合計である。
 注2 複利現価率は、投下資本収益率12% (借入金利率3%、開発利潤率5%及び危険負担率4%の合計である。) に基づくものである。
 注3 開発協力用地 (隣接地の一部) の取得費用は、標準的画地価格で取得するのが妥当と査定した。
 $176,000\text{円}/\text{m}^2 \times 1.0 \times 41.44\text{m}^2$ (開発協力用地取得面積) $\approx 7,290,000\text{円}$
 注4 宅地造成に関する専門家の見積金額である。
 注5 販売総額の5%と査定した。

(3) 本件土地1の鑑定評価額

評価額	算定根拠
35,800,000円	(1) 宅地見込地としての比準価格35,400,000円 (2) 戸建分譲を想定した開発法による価格36,100,000円 がそれぞれ試算された。 本件土地1の市場参加者が戸建住宅の開発分譲業者が中心となることにかんがみ、上記(1)で算定された価格の基礎となる宅地見込地の土地購入者は開発分譲業者が中心であり、また、上記(2)で算定された価格はその開発分譲業者の経済活動に基づき試算された価格と考えられるから、(1)及び(2)の価格はともに規範性が高いと判断し、両者を関連付けて本件土地1の鑑定評価額を35,800,000円と決定した。

2 本件土地 2

(1) 宅地見込地としての価額

	取引事例A	取引事例B	取引事例C	取引事例D	基準地
所在地	[redacted]				
地積	4,140㎡	2,136㎡	661㎡	2,246㎡	677㎡
取引時点	平成16年4月	平成15年8月	平成15年4月	平成16年8月	平成16年7月1日
①取引単価 (1㎡当たり)	16,900円	13,600円	32,900円	21,200円	29,500円
②事情補正	100/100	100/100	100/100	100/100	
③時点修正 (注1)	90.6/100	78.6/100	72.6/100	95.8/100	95.1/100
④標準化補正 (注2)	100/80	100/100	100/92	100/84	
⑤地域格差 (注3)	100/55	100/28	100/65	100/65	100/72 (注4)
試算価格 (①×②×③ ×④×⑤)	34,800円	38,200円	39,900円	37,200円	39,000円
比準価格	1㎡当たり37,500円(各試算価格の中庸値)				
規準価格					39,000円
標準画地価格 (1㎡当たり)	38,000円	総合的に判断し、実証性の高い比準価格を重視し、規準価格との均衡に留意し、宅地見込地としての標準的画地価格を38,000円/㎡と査定した。			
宅地見込地としての価額	19,200,000円		$38,000\text{円}/\text{㎡} \times (1 - 0.20 \text{ (注5)}) \times 633.13\text{㎡}$ ≒19,200,000円(30,300円/㎡)		

注1 時点修正率は、地価公示価格等の変動率及び当該地域の不動産需給動向等から判断して、平成15年4月～平成16年6月末まで月間1.5%、平成16年7月～価格時点([redacted])までは月間0.7%の下落と判定した。

注2 標準化補正の内訳は下表のとおりである。

	標準化補正の内訳	補正率
取引事例A	規模大によるリスク△20	△20
取引事例B	標準的と判断	0
取引事例C	セットバック△3、不整形△5	△8
取引事例D	セットバック△6、不整形△10	△16

注3 地域格差の内訳は下表のとおりである。

	取引事例A	取引事例B	取引事例C	取引事例D
街路条件	+ 5	+ 3	0	△ 2
幅員	+ 5	+ 3		△ 1
舗装				△ 1
交通・接近条件	△10	△10	△ 5	△ 1
最寄り駅の接近性	△10	△10	△ 5	△ 1
環境条件	△40	△65	△30	△30
社会的環境	△40	△50	△30	△30
周辺の利用状況		△15		
行政的条件	0	0	0	△ 2
容積率				△ 2
合 計	△45	△72	△35	△35

注4 基準地の地域格差の内訳

基準地の地域格差の減価は、街路条件（舗装）△1%、交通・接近条件（最寄り駅の接近性）△7%及び環境条件（社会的環境）△20%の合計である。

注5 個別的要因の内訳

対象不動産の個別的要因の減価は、地勢（道路面より高い）△10%及び不整形△10%の合計△20%である。

(2) 戸建分譲を想定した開発法による価格

イ 比準価格

	取引事例E	取引事例F	取引事例G	取引事例H	取引事例I
所在地	[REDACTED]				
地積	124㎡	148㎡	147㎡	138㎡	186㎡
取引時点	平成16年3月	平成16年8月	平成16年7月	平成16年8月	平成16年8月
①取引単価 (1㎡当たり)	161,300円	156,800円	176,900円	166,100円	181,300円
②事情補正	100/100	100/100	100/100	100/90 (注1)	100/100
③時点修正 (注2)	95.9/100	97.9/100	97.6/100	97.9/100	97.9/100
④標準化補正 (注3)	100/99	100/85	100/99	100/103	100/99
⑤地域格差 (注4)	100/93	100/100	100/101	100/101	100/98
試算価格 (①×②×③ ×④×⑤)	168,000円	180,600円	172,700円	173,700円	182,900円
比準価格	1㎡当たり176,000円 (各試算価格の中庸値)				

注1 取引事例Hは、やや割安と認められ適正な価格に補正した。他の取引事例は正常な取引と判断される。

注2 時点修正率は、地価公示価格等の変動率及び当該地域の不動産需給動向等から、平成16年3月～同年6月末まで月間0.5%、平成16年7月～価格時点 ([REDACTED]) までは月間0.3%の下落と判定した。

注3 標準化補正の内訳は下表のとおりである。

	標準化補正の内訳	補正率
取引事例E	方位(北東)△1	△1
取引事例F	不整形△10、間口狭小△5	△15
取引事例G	方位(北西)△1	△1
取引事例H	西向角地+3	+3
取引事例I	方位(北西)△1	△1

注4 地域格差の内訳は下表のとおりである。

	取引事例E	取引事例F	取引事例G	取引事例H	取引事例I
街路条件	△2	0	+4	+4	+1
幅員	△2	/	+3	+3	/
系統・連続性	/	/	+1	+1	+1
交通・接近条件	+5	0	0	0	△1
最寄り駅の接近性	+5	/	/	/	△1
環境条件	△10	0	△5	△5	△2
社会的環境	△5	/	△5	△5	△5
周辺の利用状況	△5	/	/	/	/
画地の配置	/	/	/	/	+3
行政的条件	0	0	+2	+2	0
容積率	/	/	+2	+2	/
合計	△7	0	+1	+1	△2

ロ 規準価格

公示地	単価	時点修正(注1)	地域格差(注2)	規準価格
[redacted] (平成17年1月1日)	187,000円	$\times \frac{99.7}{100}$	$\times \frac{100}{108}$	$\approx 173,000円$
基準地	単価	時点修正(注1)	地域格差(注3)	規準価格
[redacted] (平成16年7月1日)	172,000円	$\times \frac{97.9}{100}$	$\times \frac{100}{98}$	$\approx 172,000円$

注1 時点修正率は、地価公示価格等の変動率及び当該地域の不動産需給動向等から、平成16年3月～同年6月末まで月間0.5%、平成16年7月～価格時点([redacted])までは月間0.3%の下落と判定した。

注2 地域格差の内訳は、交通・接近条件(最寄り駅の接近性)+3及び環境条件(社会的環境)+5の合計である。

注3 地域格差の内訳は、街路条件(系統・連続性)+1、交通・接近条件(最寄り駅の接近性)△1及び環境条件(社会的環境△5、画地の配置+3)△2の合計である。

ハ 収益価格（土地残余法）

項目	金額	算定根拠
建物価格	23,000,000円	標準的画地上に賃貸用共同住宅（軽量鉄骨2階建 延床面積150㎡）の建築を想定 150,000円/㎡（建築価格）×150㎡（延床面積） ≒23,000,000円
年間総収益	3,818,856円	①年額賃料 280,000円×12か月=3,360,000円 ②敷金の運用益 560,000円×0.04=22,400円 ③礼金の運用益及び償却額 280,000円×0.5302=148,456円 ④駐車場収入 12,000円×2台×12か月=288,000円 ①から④の合計 3,818,856円
必要諸経費等	721,700円	①修繕費 3,818,856円×5%≒190,900円 ②維持管理費 3,360,000円×3%=100,800円 ③公租公課（推定） 71,000円（土地）+196,000円（建物）=267,000円 ④損害保険料 23,000,000円×0.1%=23,000円 ⑤貸倒れ準備費及び空室等損失相当額 280,000円×0.5か月=140,000円 ①から⑤の合計 721,700円
土地建物に帰属する純収益	3,097,156円	年間総収益－必要諸経費等=3,818,856円－721,700円 =3,097,156円
建物に帰属する純収益	2,060,800円	23,000,000円×9%（建物の還元利回り） =2,060,800円 建物の還元利回り （注1）（主体割合） （注2）（付帯割合） 0.078 × 80% + 0.136 × 20% ≒ 9% 注1 利率6%（土地の還元利回り）、期間25年（主体の経済的残存耐用年数）の年賦償還率 2 利率6%（土地の還元利回り）、期間10年（付帯の経済的残存耐用年数）の年賦償還率
土地に帰属する純収益	1,036,356円	土地建物に帰属する純収益－建物に帰属する純収益 =3,097,156円－2,060,800円=1,036,356円
土地の収益価格 (1㎡当たり 115,000円)	17,300,000円	土地に帰属する純収益×土地の還元利回り =1,036,356円÷6%≒17,300,000円

ニ 転換・造成後の標準的画地の更地価格

標準的画地の更地価格	算定根拠
176,000円/㎡	上記イからハまでのとおり、3価格が求められたが、これらを総合的に判断し、実証性の高い比準価格を重視し、収益価格は参考に留め、さらに規準価格との均衡にも留意し、標準的画地価格を176,000円/㎡と査定した。

ホ 開発法における開発計画の概要

土地利用区分	面積	割合
①有効宅地（3区画）	417.00㎡	65.86%
②開発道路	165.61㎡	26.16%
③緑地	38.04㎡	6.01%
④擁壁後退	10.48㎡	1.66%
⑤ごみ集積場	2.00㎡	0.32%
合計（開発面積）	633.13㎡	100.00%

へ 開発法における販売総額（分譲価格）

区画	①標準的 画地価格	個別格差	②格差率	③面積	販売額 (①×②×③)
1	176,000円	南向き+2 間口狭小△5	0.969	149.00㎡	25,400,000円
2		南向き+2	1.020	132.40㎡	23,800,000円
3		南向き+2	1.020	135.60㎡	24,300,000円
合計				417.00㎡	73,500,000円 176,300円/㎡

ト 開発法を適用して求めた素地価格

	項目	配分	金額 (円)	期間 (月)	複利現価率 (注2)	複利現価 (円)
予想収入	販売収入 (注1)	40%	29,400,000	10	0.90988181	26,751,000
		30%	22,050,000	11	0.90132928	19,874,000
		30%	22,050,000	12	0.89285714	19,688,000
小計			73,500,000			(A)66,313,000
予想支出	造成工事費 (注3)	20%	9,666,090	6	0.94491118	9,134,000
		80%	38,664,360	9	0.91851549	35,514,000
		計	48,330,450			44,648,000
	公共公益負担金	100%	造成工事費に計上		-	-
	販売費及び一般管理費 (注4)	50%	1,840,000	6	0.94491118	1,739,000
		50%	1,840,000	12	0.89285714	1,643,000
計		3,680,000			3,382,000	
小計			52,010,450			(B)48,030,000
項目			算定根拠			
土地関係支出	①仲介手数料		L (土地価格) × 0.03			0.03 L
	②不動産取得税		L × 0.7 × 0.5 × 0.04			0.014 L
	③登録免許税		L × 0.7 × 0.3 × 0.05			0.0105 L
	④固定資産税		L × 0.7 × 0.5 × 0.014 × 12 / 12			0.0049 L
	⑤都市計画税		L × 0.7 × 0.5 × 0.003 × 12 / 12			0.0011 L
合計 (①から⑤)						(c) 0.0605 L
土地価格の算出	L (土地価格) = (A) - (B) - (C) L = 66,313,000円 - 48,030,000円 - 0.0605 L 1.0605 L = 18,283,000円 L ≒ 17,200,000円					17,200,000

注1 販売収入は、上記への表の販売額の合計である。

注2 複利現価率は、投下資本収益率12% (借入金利率3%、開発利潤率5%及び危険負担率4%の合計である。) に基づくものである。

注3 宅地造成に関する専門家の見積金額である。

注4 販売総額の5%と査定した。

(3) 本件土地2の鑑定評価額

評価額	算定根拠
18,200,000円	(1) 宅地見込地としての比準価格19,200,000円 (2) 戸建分譲を想定した開発法による価格17,200,000円 がそれぞれ試算された。 本件土地2の市場参加者が戸建住宅の開発分譲業者が中心であることをかんがみ、上記(1)で算定された価格の基礎となる宅地見込地の土地購入者は開発分譲業者が中心であり、また、上記(2)で算定された価格はその開発分譲業者の経済活動に基づき試算した価格と考えられるから、(1)及び(2)の価格はともに規範性が高いと判断し、両者を関連付けて本件土地2の鑑定評価額を18,200,000円と決定した。

別表4 原処分庁が算定した本件各土地の相続税評価額

1 本件土地1の相続税評価額

相続税評価額	算定根拠
74,578,628円	(1) 宅地比準方式による価額 $130,000円(注1) \times 0.91(注2) \times 0.78(注3) = 92,274円$ $92,274円 \times (1 - 0.016138(注4)) \approx 90,784円$ $90,784円 - 13,000円(注5) = 77,784円$ $77,784円 \times 1,047.59m^2(本件土地1の地積) \approx 81,485,740円$ (2) 広大地補正率を適用した価額 $130,000円(注1) \times 0.5476205(注6) \times 1,047.59m^2(本件土地1の地積)$ $\approx 74,578,628円$ (1) > (2) ⇒ 本件土地1の相続税評価額 74,578,628円

注1 正面路線価 本件西側道路に付設された特定路線価である。

注2 奥行価格補正率 地区区分が普通住宅地区で奥行距離46mの場合0.91

注3 不整形地補正率

想定整形地 $49m(想定間口距離) \times 46m(想定奥行距離) = 2,254m^2$

かけ地割合 $(2,254m^2 - 1,047.59m^2) \div 2,254m^2 = 53.52\%$

普通住宅地区 地積区分C 0.87

間口距離2m、奥行距離46m 間口狭小補正率0.9、奥行長大補正率0.9

イ $0.87(不整形地補正率) \times 0.9(間口狭小補正率) = 0.78$

ロ $0.9(奥行長大補正率) \times 0.9(間口狭小補正率) = 0.81$

イ < ロのため、不整形地補正率は、0.78

注4 無道路地

間口距離2m、奥行距離6mの通路の開設を想定 通路部分の地積 $12m^2$

$\{130,000円(正面路線) \times 12m^2(通路部分の地積)\} \div \{92,274円 \times 1,047.59m^2(本件土地1の地積)\} \approx 0.016138$

注5 傾斜地の宅地造成費

本件土地1の傾斜度8度 傾斜度 5度超～10度未満の宅地造成費 1m²当たり13,000円

注6 広大地補正率

広大地補正率 $= 0.6 - 0.05 \times 1,047.59m^2(本件土地1の地積) / 1,000m^2 = 0.5476205$

2 本件土地2の相続税評価額

相続税評価額	算 定 根 拠
43,180,238円	(1) 宅地比準方式による価額 $120,000円(注1) \times 0.92(注2) \times 0.78(注3) = 86,112円$ $86,112円 - 6,000円(注4) = 80,112円$ $80,112円 \times 633.13m^2(本件土地2の地積) = 50,721,310円$ (2) 広大地補正率を適用した価額 $120,000円(注1) \times 0.5683435(注5) \times 633.13m^2(本件土地2の地積)$ $= 43,180,238円$ (1) > (2) ⇒ 本件土地2の相続税評価額 43,180,238円

注1 正面路線価 本件東側道路に付設された特定路線価である。

注2 奥行価格補正率 地区区分が普通住宅地区で奥行距離41.5mの場合0.92

注3 不整形地補正率

想定整形地 $36m(想定間口距離) \times 41.5m(想定奥行距離) = 1,494m^2$

かけ地割合 $(1,494m^2 - 633.13m^2) \div 1,494m^2 = 57.62\%$

普通住宅地区 地積区分C 0.78

間口距離10.5m、奥行距離41.5m 間口狭小補正率1.0、奥行長大補正率0.96

イ $0.78(不整形地補正率) \times 1.0(間口狭小補正率) = 0.78$

ロ $0.96(奥行長大補正率) \times 1.0(間口狭小補正率) = 0.96$

イ < ロのため、不整形地補正率は、0.78

注4 傾斜地の宅地造成費

本件土地2の傾斜度3度以下 傾斜度 3度以下の宅地造成費 1㎡当たり6,000円

注5 広大地補正率は、次のとおり算出した。

広大地補正率 $= 0.6 - 0.05 \times 633.13m^2(本件土地2の地積) / 1,000m^2 = 0.5683435$

別表5 原処分庁が算定した本件各土地の時価

1 本件土地1の時価

	取引事例J	取引事例K	取引事例L	取引事例M
所在地	[REDACTED]			
地積	653.41㎡	515㎡	2,790.24㎡	839.99㎡
地目	山林他	雑種地	山林	山林
取引時点	平成16年8月	平成17年1月	平成17年3月	平成17年2月
開発行為の可否	開発可能	開発可能	開発可能	開発可能
①取引単価 (1㎡当たり)	60,498円	75,339円	121,494円	102,382円
②事情補正	100/100	100/100	100/100	100/100
③時点修正 (注1)	97.0/100	99.6/100	100/99.6	100/100
④標準化補正 (注2)	100/56.7	100/57.4	100/46.0	100/55.8
⑤地域格差 (注3)	100/100	100/76.9	100/100	100/100
⑥個別的格差	0.5476205 (注4)			
比準価格 (1㎡当たり)	56,677円	93,092円	145,215円	100,477円
試算額 (1㎡当たり)	98,865円 (各比準価格の平均値)			
本件土地1の時価	103,569,985円			

注1 時点修正率は、地価公示地 ([REDACTED]) の下落率から、平成16年1月～同年12月までの下落率を年6.8%とし、平成17年1月～同年12月までの下落率を年4.0%として計算したものである。

なお、時点修正率の算定に当たっての月数は、取引時点が15日以前のものはその月を含め、16日以後のものはその月を含めないものとして計算した。

注2 標準化補正率は、評価基本通達に基づき算出した画地補正率により算出したものであり、各取引事例の内訳は下表のとおりである。

	内 訳
取引事例J	△43.3 (広大地補正率0.567)
取引事例K	△42.6 (広大地補正率0.574)
取引事例L	△54.0 (広大地補正率0.460)
取引事例M	△44.2 (広大地補正率0.558)

注3 地域格差率は、本件土地1に係る平成17年分の本件西側道路の路線価を100として、各取引事例に係る当該価額の格差率に基づき算出した。

注4 個別格差は、本件土地1が広大地に当たることから、評価基本通達24-4に基づき算出した広大地補正率 (0.5476205) とした。

2 本件土地2の時価

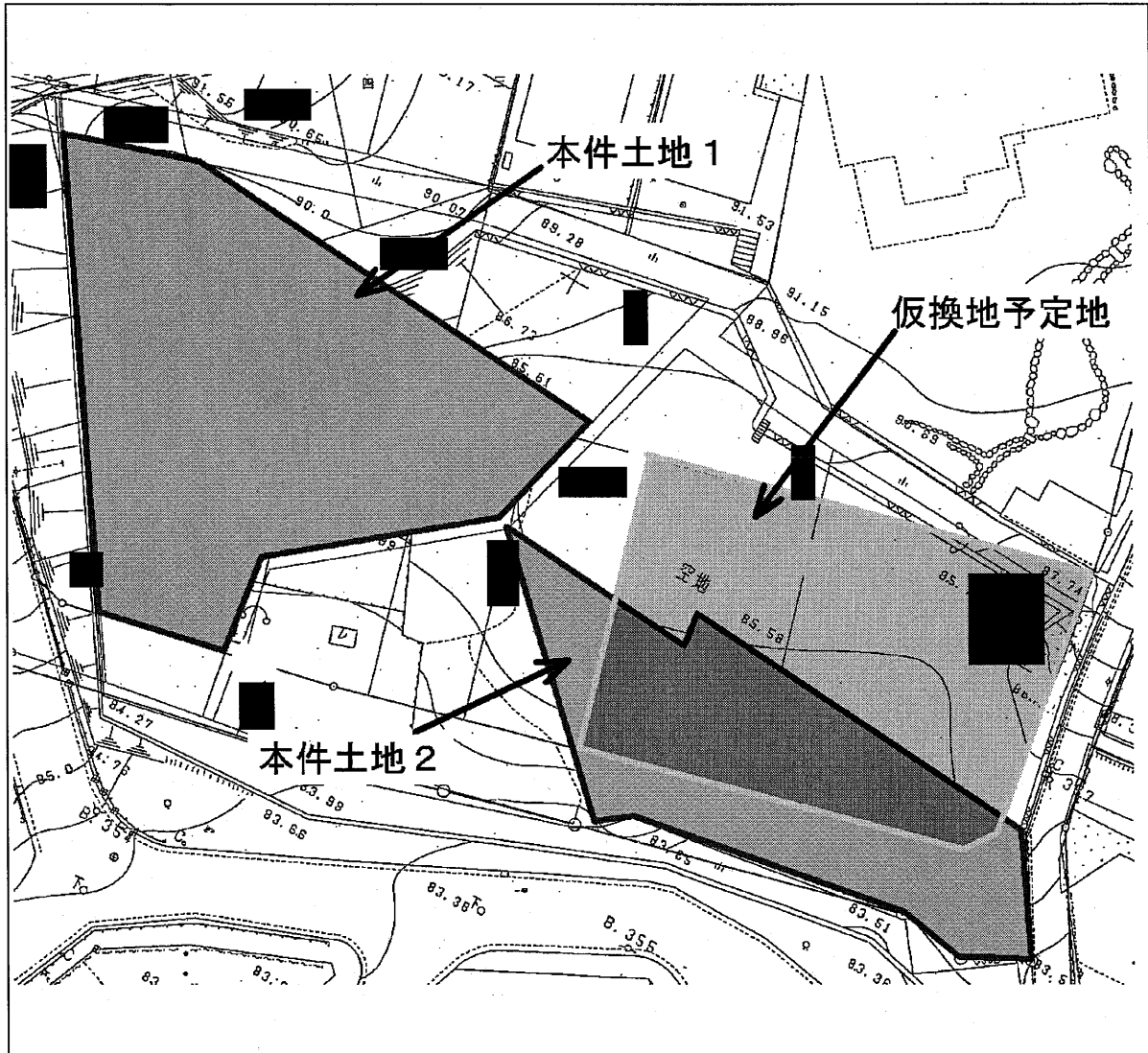
	取引事例J	取引事例K	取引事例L	取引事例M
所在地				
地積	653.41㎡	515㎡	2,790.24㎡	839.99㎡
地目	山林他	雑種地	山林	山林
取引時点	平成16年8月	平成17年1月	平成17年3月	平成17年2月
開発行為の可否	開発可能	開発可能	開発可能	開発可能
①取引単価 (1㎡当たり)	60,498円	75,339円	121,494円	102,382円
②事情補正	100/100	100/100	100/100	100/100
③時点修正 (注1)	97.0/100	99.6/100	100/99.6	100/100
④標準化補正 (注1)	100/56.7	100/57.4	100/46.0	100/55.8
⑤地域格差 (注2)	100/108.3	100/83.3	100/108.3	100/108.3
⑥個別的格差	0.5683435 (注3)			
比準価格 (1㎡当たり)	54,313円	89,191円	139,160円	96,287円
試算額 (1㎡当たり)	94,737円 (各比準価格の平均値)			
本件土地2の時価	59,980,836円			

注1 時点修正率及び標準化補正率は、前記1の表の注1及び注2に同じ。



注2 地域格差率は、本件土地2に係る平成17年分の本件東側道路の路線価を100として、各取引事例に係る当該価額の格差率に基づき算出した。

注3 個別格差は、本件土地2が広大地に当たることから、評価基本通達24-4に基づき算出した広大地補正率(0.5683435)とした。

別表6 本件仮換地重ね図における仮換地予定地の状況



凡 例

	従前の土地
	仮換地の位置

別表7 当審判所が算定した本件各土地の相続税評価額

1 本件土地1の相続税評価額

相続税評価額	算 定 根 拠
67,120,765円	<p>(1) 宅地比準方式による価額</p> <p>130,000円(注1)×0.91(注2)×0.78(注3)=92,274円</p> <p>92,274円×(1-0.016138(注4))=90,784円</p> <p>90,784円-13,000円(注5)=77,784円</p> <p>77,784円×1,047.59㎡(本件土地1の地積)≒81,485,740円</p> <p>81,485,740円×(1-0.1(著しい利用価値の低下))=73,337,166円</p> <p>(2) 広大地補正率を適用した価額</p> <p>130,000円(注1)×0.5476205(注6)×1,047.59㎡(本件土地1の地積)</p> <p>≒74,578,628円</p> <p>74,578,628円×(1-0.1(著しい利用価値の低下))≒67,120,765円</p> <p>(1)>(2)⇒本件土地1の相続税評価額 67,120,765円</p>

注1 正面路線価 本件西側道路に付設された特定路線価である。

注2 奥行価格補正率 地区区分が普通住宅地区で奥行距離46mの場合0.91

注3 不整形地補正率

想定整形地 49m(想定間口距離)×46m(想定奥行距離)=2,254㎡

かげ地割合 (2,254㎡-1,047.59㎡)÷2,254㎡=53.52%

普通住宅地区 地積区分C 0.87

間口距離2m、奥行距離46m 間口狭小補正率0.9、奥行長大補正率0.9

イ 0.87(不整形地補正率)×0.9(間口狭小補正率)=0.78

ロ 0.9(奥行長大補正率)×0.9(間口狭小補正率)=0.81

イ<ロのため、不整形地補正率は、0.78

注4 無道路地

間口距離2m、奥行距離6mの通路の開設を想定 通路部分の地積12㎡

{130,000円(正面路線)×12㎡(通路部分の地積)}÷{92,274円×1,047.59㎡(本件土地1の地積)}≒0.016138

注5 傾斜地の宅地造成費

本件土地1の傾斜度8度 傾斜度 5度超~10度未満の宅地造成費 1㎡当たり13,000円

注6 広大地補正率

広大地補正率=0.6-0.05×1,047.59㎡(本件土地1の地積)÷1,000㎡=0.5476205

2 本件土地2の相続税評価額

相続税評価額	算 定 根 拠
38,862,214円	<p>(1) 宅地比準方式による価額</p> <p>120,000円(注1)×0.92(注2)×0.78(注3)=86,112円</p> <p>86,112円-6,000円(注4)=80,112円</p> <p>80,112円×633.13㎡(本件土地2の地積)=50,721,310円</p> <p>50,721,310円×(1-0.1(著しい利用価値の低下))≒45,649,179円</p> <p>(2) 広大地補正率を適用した価額</p> <p>120,000円(注1)×0.5683435(注5)×633.13㎡(本件土地2の地積)</p> <p>≒43,180,238円</p> <p>43,180,238円×(1-0.1(著しい利用価値の低下))≒38,862,214円</p> <p>(1) > (2) ⇒ 本件土地2の相続税評価額 38,862,214円</p>

注1 正面路線価 本件東側道路に付設された特定路線価である。

注2 奥行価格補正率 地区区分が普通住宅地区で奥行距離41.5mの場合0.92

注3 不整形地補正率

想定整形地 36m(想定間口距離)×41.5m(想定奥行距離)=1,494㎡

かけ地割合 (1,494㎡-633.13㎡)÷1,494㎡=57.62%

普通住宅地区 地積区分C 0.78

間口距離10.5m、奥行距離41.5m 間口狭小補正率1.0、奥行長大補正率0.96

イ 0.78(不整形地補正率)×1.0(間口狭小補正率)=0.78

ロ 0.96(奥行長大補正率)×1.0(間口狭小補正率)=0.96

イ<ロのため、不整形地補正率は、0.78

注4 傾斜地の宅地造成費

本件土地2の傾斜度3度以下 傾斜度 3度以下の宅地造成費 1㎡当たり6,000円

注5 広大地補正率は、次のとおり算出した。

広大地補正率=0.6-0.05×633.13㎡(本件土地2の地積)÷1,000㎡=0.5683435

別表8 当審判所が算定した本件各土地の時価

1 時価の算定に当たり採用した宅地見込地の取引事例

		本件土地1	本件土地2	取引事例N	取引事例O	取引事例P
所在地		[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]	[redacted]
価格時点		[redacted]	[redacted]	平成16年5月	平成16年8月	平成16年5月
地積		1,047.59㎡	633.13㎡	497.28㎡	1,020.14㎡	1,779.47㎡
交通接近条件		[redacted] 北 約750m	[redacted] 北 約750m	[redacted] 北西約800m	[redacted] 北西 約1,300m	[redacted] 北 約900m
地域要因	街路条件	幅員約1.8mから幅員約8mの[redacted]が雑然と配置された地域	幅員約1.8mから幅員約8mの[redacted]が雑然と配置された地域	幅員約6mの[redacted]が雑然と配置された地域	幅員約1.8mから幅員約8mの[redacted]が雑然と配置された地域	幅員約4mないし約5mの[redacted]が整然と配置された地域
	環境条件	戸建て住宅が建ち並ぶ地域	戸建て住宅が建ち並ぶ地域	戸建住宅、アパートが建ち並ぶ中、畑が散在する地域	戸建住宅が建ち並ぶ中、畑が散在する地域	戸建住宅が建ち並ぶ中、畑が散在する地域
個別的要因		北側から南側にかけて高低差約5m、南西側の幅員8mの[redacted]から約2.7m低い無道路地 間口約40m 奥行約42m 不整形地	東側で幅員約1.8mの[redacted]に接する 間口約10m 奥行約42m 不整形地	南側で幅員約5mの[redacted]に接する 間口約25m 奥行約13m やや不整形地	東側で幅員約4mの[redacted]に接する 間口約30m 奥行約33m やや不整形地	南側で幅員約5mの[redacted]に接する 間口約68m 奥行約21m 長方形で南北に長大な土地
行政的要因		市街化区域 建ぺい率50% 容積率100% 上水道 [redacted]土地区画整理事業施行地区内 仮換地未指定	市街化区域 建ぺい率50% 容積率100% 上水道 [redacted]土地区画整理事業施行地区内 仮換地未指定	市街化区域 建ぺい率50% 容積率100% 上水道 [redacted]土地区画整理事業施行地区内 仮換地未指定	市街化区域 建ぺい率50% 容積率100% 上水道 [redacted]土地区画整理事業施行地区内 仮換地未指定	市街化区域 建ぺい率50% 容積率100% 上水道 [redacted]土地区画整理事業施行地区内 仮換地未指定

2 本件土地1の時価

		取引事例N	取引事例O	取引事例P
①価格時点		平成16年5月	平成16年8月	平成16年5月
②取引単価 (1㎡当たり)		113,000円	102,000円	133,000円
③事情補正(注2)		100/100	100/100	100/100
④時点修正(注3)		95.4/100	96.5/100	96.9/100
⑤標準化補正 (内訳の相乗積)		100/100	100/100	100/100
⑥地域格差 (内訳の相乗積)		100/95.5	100/96	100/99
内 訳	交通条件	100/100 商店街遠い△1 小学校近い+1	100/96 駅遠い△4 商店街遠い△1 小学校近い+1	100/99 小学校遠い△1
	環境条件	100/95.5 周辺住宅の状況△4.5	100/100	100/100
比準価格 (②×③ ×④×⑤×⑥)		112,881円	102,531円	130,178円
標準価格		115,196円(比準価格の平均値)		
個別格差		60.3/100 (宅地造成の難易等△10、道路との関係位置△8、画地の形状△10、高低差△10及び法令による建築規制△10)		
1㎡当たりの価額		69,463円/㎡(115,196円/㎡×60.3/100)		
土地1の時価		72,768,744円(69,463円/㎡×1,047.59㎡)		

注1 幅員5.5mの通り抜け道路に等高に接面する地積850㎡(間口距離24.5m、奥行距離35m、幅員4.5mの開発道路115㎡を開設)の長方形の平坦な宅地見込地を標準的な画地として想定した。

注2 各取引事例について、事情補正を要する特殊な事情は認められない。

注3 時点修正率は、[redacted]を100とした指数である。本件土地区画整理事業の施行地区内で、各取引事例地の近隣にある公示地(取引事例N及びOは[redacted]、取引事例Pは[redacted])の価格変動率を基に、取引事例N及びOについては、平成16年1月から同年12月までの間の下落率を年6.8%、平成17年1月から同年12月までの間の下落率を年4.0%と、取引事例Pについては、平成16年1月から同年12月までの間の下落率を年4.6%、平成17年1月から同年12月までの間の下落率を年2.7%として算定した。

なお、時点修正率の算定に当たっての月数は、取引時点が15日以前のものはその月を含め、16日以後のものはその月を含めないものとした。

注4 本件各鑑定書においては、本件土地1の開発道路の幅員を5mと想定しているが、当審判所は、[redacted]の職員の答述に基づき、幅員4.5mの開発道路143㎡の開設を想定した。

3 本件土地2の時価

		取引事例N	取引事例O	取引事例P
①価格時点		平成16年5月	平成16年8月	平成16年5月
②取引単価 (1㎡当たり)		113,000円	102,000円	133,000円
③事情補正(注2)		100/100	100/100	100/100
④時点修正(注2)		95.4/100	96.5/100	96.9/100
⑤標準化補正 (内訳の相乗積)		100/100	100/100	100/100
⑥地域格差 (内訳の相乗積)		100/95.5	100/96	100/99
内 訳	交通条件	100/100 商店街遠い△1 小学校近い+1	100/96 駅遠い△4 商店街遠い△1 小学校近い+1	100/99 小学校遠い△1
	環境条件	100/95.5 周辺住宅の状況△4.5	100/100	100/100
比準価格(②×③ ×④×⑤×⑥)		112,881円	102,531円	130,178円
標準価格		115,196円(比準価格の平均値)		
個別格差		68.6/100 (宅地造成の難易等△6、宅地としての有効利用度△8、道路との関係位置△2、画地の形状△10及び法令による建築規制△10)		
1㎡当たりの価額		79,024円/㎡(115,196円/㎡×68.6/100)		
土地2の時価		50,032,465円(79,024円/㎡×633.13㎡)		

注1 幅員5.5mの通り抜け道路に等高に接面する地積850㎡(間口距離24.5m、奥行距離35m、幅員4.5mの開発道路115㎡を開設)の長方形の平坦な宅地見込地を標準的な画地として想定した。

注2 事情補正及び時点修正率については、前記2の表の注2及び注3に同じ。

注3 [REDACTED]の職員の答述に基づき、本件土地2内に幅員4.5mの開発道路141㎡の開設を想定した。

別紙1

共同審査請求人

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

別紙2

「取消額等計算書」

(審査請求人 [redacted])

([redacted] 相続開始に係る相続税)

1 この裁決により取り消す税額

本 税 の 額	[redacted]
加 算 税 の 額	[redacted]
計	[redacted]

2 この裁決により増加する還付金の額に相当する税額

[redacted] 円

3 課税標準等及び税額等の計算

区 分		原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)
取得した財産の価額	①			
相続時精算課税適用財産の価額	②			
債務控除額	③			
純資産価額 (① + ② - ③)	④			
純資産価額に加算される 暦年課税分の贈与財産価額	⑤			
課税価格 (④ + ⑤)	⑥			
相続税の総額	⑦			
一般の場合	同上のあん分割合			
	相続税額 (⑦ × ⑧)			
措置法第70条の6第2 項の規定適用の場合	相続税額			
相続税法第18条の規定による加算額	⑩			
税 額 控 除 額	暦年課税分の贈与税額控除額			
	配偶者の税額軽減額			
	未成年者控除額			
	障害者控除額			
	相次相続控除額			
	外国税額控除額			
	計	⑬		
差引税額 (⑨ + ⑩ - ⑬ 又は ⑩ + ⑪ - ⑬)	⑭			
相続時精算課税分の贈与税額控除額	⑯			
小計 (⑭ - ⑯)	⑰			
納税猶予税額	⑱			
申告納税額 (⑰ - ⑱)	納付すべき税額			
	還付される税額			

相続税の総額の計算

区 分		原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)
取得財産価額の合計額	①			
相続時精算課税適用財産価額の合計額	②			
債務控除の合計額	③			
純資産価額に加算される暦年課税分の の贈与財産価額の合計額	④			
課税価格の合計額	⑤			
法定相続人の数	⑥			
遺産に係る基礎控除額	⑦			
計算の基礎となる金額 (⑤ - ⑦)	⑧			
相続税の総額	⑨			

加算税の額の計算

区 分	申告加算税			重加算税		
	原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)	原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)
加算税の基礎 となる税額	①					
加算税の割合	②					
加算税の額 (① × ②)	③					

別紙3

「取消額等計算書」

(審査請求人 [redacted])

[redacted] 相続開始に係る相続税)

1 この裁決により取り消す税額

本 税 の 額	[redacted]
加 算 税 の 額	[redacted]
計	[redacted]

2 この裁決により増加する還付金の額に相当する税額

[redacted] 円

3 課税標準等及び税額等の計算

区 分		原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)
取得した財産の価額	①			
相続時精算課税適用財産の価額	②			
債務控除額	③			
純資産価額 (① + ② - ③)	④			
純資産価額に加算される 暦年課税分の贈与財産価額	⑤			
課税価格 (④ + ⑤)	⑥			
相続税の総額	⑦			
一般の場合	同上のあん分割合			
	相続税額 (⑦ × ⑧)			
措置法第70条の6第2項の規定適用の場合	相続税額			
相続税法第18条の規定による加算額				
税 額 控 除 額	暦年課税分の贈与税額控除額			
	配偶者の税額軽減額			
	未成年者控除額			
	障害者控除額			
	相次相続控除額			
	外国税額控除額			
計				
差引税額 (⑨ + ⑩ - ⑬又は⑩ + ⑪ - ⑬)				
相続時精算課税分の贈与税額控除額				
小計 (⑬ - ⑭)				
納税猶予税額				
申告納税額 (⑮ - ⑯)	納付すべき税額			
	還付される税額			

相続税の総額の計算

区 分		原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)
取得財産価額の合計額	①			
相続時精算課税適用財産価額の合計額	②			
債務控除の合計額	③			
純資産価額に加算される暦年課税分の の贈与財産価額の合計額	④			
課税価格の合計額	⑤			
法定相続人の数	⑥			
遺産に係る基礎控除額	⑦			
計算の基礎となる金額 (⑤ - ⑦)	⑧			
相続税の総額	⑨			

加算税の額の計算

区 分	過少申告加算税			重加算税		
	原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)	原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)
加算税の基礎となる税額	①					
加算税の割合	②					
加算税の額 (① × ②)	③					

付 表 通則法第65条第2項の規定の適用がある場合の過少申告加算税の計算

区 分		過 少 申 告 加 算 税		
		原処分の額 A	裁決後の額 B	増減(△印) 差額 (B-A)
加算税の基礎となる税額	①			
①のうち通則法65②の規定による加算税の基礎となる税額	②			
①に対する加算税の割合	③			
②に対する加算税の割合	④			
加 算 税 の 額 (①×③と②×④の合計額)	⑤			

別紙4

「取消額等計算書」

(審査請求人 [redacted])

([redacted] 相続開始に係る相続税)

1 この裁決により取り消す税額

本 税 の 額	[redacted]
加 算 税 の 額	[redacted]
計	[redacted]

2 この裁決により増加する還付金の額に相当する税額

[redacted] 円

3 課税標準等及び税額等の計算

区 分		原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印)
取得した財産の価額	①			
相続時精算課税適用財産の価額	②			
債務控除額	③			
純資産価額 (① + ② - ③)	④			
純資産価額に加算される 暦年課税分の贈与財産価額	⑤			
課税価格 (④ + ⑤)	⑥			
相続税の総額	⑦			
一般の場合	同上のあん分割合			
	相続税額 (⑦×⑧)			
措置法第70条の6第2 項の規定適用の場合	相続税額			
相続税法第18条の規定による加算額				
税 額 控 除 額	暦年課税分の贈与税額控除額			
	配偶者の税額軽減額			
	未成年者控除額			
	障害者控除額			
	相次相続控除額			
	外国税額控除額			
	計			
差引税額 (⑨ + ⑩ - ⑱ 又は ⑩ + ⑪ - ⑱)				
相続時精算課税分の贈与税額控除額				
小計 (⑲ - ⑳)				
納税猶予税額				
申告納税額 (⑳ - ㉑)	納付すべき税額			
	還付される税額			

相続税の総額の計算

区 分		原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印) 差額 (B - A)
取得財産価額の合計額				
相続時精算課税適用財産価額の合計額				
債務控除の合計額				
純資産価額に加算される暦年課税分の 贈与財産価額の合計額				
課税価格の合計額				
法定相続人の数				
遺産に係る基礎控除額				
計算の基礎となる金額 (⑤ - ⑦)				
相続税の総額				

加算税の額の計算

区 分	申告加算税			重加算税		
	原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印)	原処分の額 A	裁決後の額 B	増減 (△印)
加算税の基礎となる税額	①					
加算税の割合	②					
加算税の額 (① × ②)	③					

別紙5 関係法令等の要旨

- 1 土地区画整理法（平成17年法律第87号による改正前のものをいう。以下同じ。）
 - (1) 土地区画整理法第76条《建築行為等の制限》第1項は、市町村が施行する土地区画整理事業の事業計画の決定の公告があつた日後、換地処分があつた旨の公告がある日までは、施行地区内において、土地区画整理事業の施行の障害となるおそれがある土地の形質の変更若しくは建築物その他の工作物の新築、改築若しくは増築（以下、これらの行為を併せて「建築物の建築等」という。）を行い、又は政令で定める移動の容易でない物件の設置若しくはたい積を行おうとする者は、都道府県知事の許可を受けなければならない旨規定している。
 - (2) 土地区画整理法第98条《仮換地の指定》第1項は、施行者は、換地処分を行う前において、土地の区画形質の変更又は公共施設の新設若しくは変更に係る工事のため必要がある場合においては、施行地区内の宅地について仮換地を指定することができる旨規定している。
 - (3) 土地区画整理法第99条《仮換地の指定の効果》第1項は、仮換地が指定された場合においては、従前の宅地について権原に基づき使用し、又は収益することができる者は、仮換地の指定の効力発生の日から換地処分があつた旨の公告がある日まで、仮換地について、従前の宅地について有する権利の内容である使用又は収益と同じ使用又は収益をすることができるものとし、従前の宅地については、使用し、又は収益することができないものとする旨規定している。

- 2 相続税法第22条《評価の原則》は、同法において特別の定めのあるものを除き、相続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る旨規定している。

- 3 財産評価基本通達（昭和39年4月25日付直資56ほか国税庁長官通達。ただし、平成18年5月18日付課評2-7による改正前のものをいい、以下「評価基本通達」という。）
 - (1) 評価基本通達1《評価の原則》の(2)は、財産の価額は、時価によるものとし、時価とは、課税時期において、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいい、その価額は、同通達の定めによって評価した価額による旨定めている。

- (2) 評価基本通達1の(3)は、財産の評価に当たっては、その財産の価額に影響を及ぼすべきすべての事情を考慮する旨定めている。
- (3) 評価基本通達14-3《特定路線価》は、路線価地域内において、相続税の課税上、路線価の設定されていない道路のみに接している宅地を評価する必要がある場合には、当該道路を路線とみなして当該宅地を評価するための路線価（以下「特定路線価」という。）を納税義務者からの申出等に基づき設定することができる旨、及び特定路線価は、その特定路線価を設定しようとする道路に接続する路線及び当該道路の付近の路線に設定されている路線価を基に、当該道路の状況、同通達14-2《地区》に定める地区の別等を考慮して税務署長が評定した1㎡当たりの価額とする旨定めている。
- (4) 評価基本通達24-2《土地区画整理事業施行中の宅地の評価》は、土地区画整理事業の施行地区内にある宅地について土地区画整理法第98条の規定に基づき仮換地が指定されている場合におけるその宅地の価額は、同通達11《評価の方式》から同通達21-2《倍率方式による評価》まで及び同通達24《私道の用に供されている宅地の評価》の定めにより計算したその仮換地の価額に相当する価額によって評価する旨定め、同通達24-2ただし書は、その仮換地の造成工事が施工中で、当該工事が完了するまでの期間が1年を超えると見込まれる場合の仮換地の価額に相当する価額は、その仮換地について造成工事が完了したものとして、本文の定めにより評価した価額の100分の95に相当する金額によって評価する旨定めている。
- (5) 評価基本通達24-4《広大地の評価》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都市計画法第4条《定義》第12項に規定する開発行為（以下「開発行為」という。）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（同通達22-2《大規模工場用地》に定める大規模工場用地に該当するもの及び中高層の集合住宅等の敷地用地に適しているもの（その宅地について、経済的に最も合理的であると認められる開発行為が中高層の集合住宅等を建築することを目的とするものであると認められるものをいう。）を除く。以下「広大地」という。）の価額は、その広大地が路線価地域に所在する場合には、その広大地の面する路線の路線価に、同通達15《奥行価格補正》から同通達20-5《容積率の異なる2以上の地域にわたる宅地の評価》までの定めにかわるものとして次の算式により求めた広大地補正率を乗じて計算した価額にその広大地の地積を乗じて計算した金額によって評価する旨定めている。

(算式) 広大地補正率 = $0.6 - 0.05 \times (\text{広大地の地積} / 1,000\text{m}^2)$

- (6) 評価基本通達49《市街地山林の評価》は、市街地山林の価額は、その山林が宅地であるとした場合の1㎡当たりの価額から、その山林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、整地、土盛り又は土止めに要する費用の額がおおむね同一と認められる地域ごとに国税局長の定める金額を控除した金額に、その山林の地積を乗じて計算した金額によって評価する旨定めている（以下、この方式を「宅地比準方式」という。）。
- (7) 評価基本通達49-2《広大な市街地山林の評価》は、同通達49の市街地山林が宅地であるとした場合において、同通達24-4に定める広大地に該当するときは、その市街地山林の価額は、同通達49の定めにかかわらず、同通達24-4の定めに基づいて評価する旨定め、同通達49-2ただし書は、同通達24-4の定めによって評価した価額が宅地比準方式によって評価した価額を上回る場合には、宅地比準方式によって評価する旨定めている。

4 不動産鑑定評価基準の各論「第1章 価格に関する鑑定評価」の「第1節 土地」の「I 宅地」は、次のとおり定めている。

更地の鑑定評価額は、更地並びに自用の建物及びその敷地の取引事例に基づく比準価格並びに土地残余法（建物等の価格を収益還元法以外の手法によって求めることができる場合に、敷地と建物等からなる不動産について敷地に帰属する純収益から敷地の収益価格を求める方法）による収益価格を関連づけて決定するものとする。再調達原価が把握できる場合には、積算価格をも関連づけて決定すべきである。当該更地の面積が近隣地域の標準的な土地の面積に比べて大きい場合等においては、さらに次に掲げる価格を比較考量して決定するものとする（この手法を開発法という。）。

- (1) 一体利用をすることが合理的と認められるときは、価格時点（不動産の価格の判定の基準となった日をいう。以下同じ。）において、当該更地に最有効使用の建物が建築されることを想定し、販売総額から通常の建物建築費相当額及び発注者が直接負担すべき通常の付帯費用を控除して得た価格
- (2) 分割利用をすることが合理的と認められるときは、価格時点において、当該更地を区画割りして、標準的な宅地とすることを想定し、販売総額から通常の造成費相当額及び発注者が直接負担すべき通常の付帯費用を控除して得た価格

- 5 不動産鑑定評価基準運用上の留意事項・各論の「VII『各論第1章 価格に関する鑑定評価』について」の「1.宅地について」の「(1)更地について」は、次のとおり定められている。

開発法によって求める価格は、マンション等又は細区分した宅地の販売総額を価格時点に割り戻した額から建物の建築費及び発注者が直接負担すべき通常の付帯費用又は土地の造成費及び発注者が直接負担すべき通常の付帯費用を価格時点に割り戻した額をそれぞれ控除して求めるものとする。