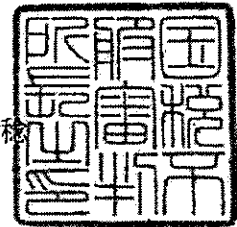


裁 決 書

東裁(諸)平28第1号

平成28年7月4日

国税不服審判所長 増 田



審査請求人

住 所

氏 名

原 処 分 庁

原 処 分

平成27年2月27日付でされた平成20年分の贈与税の更正処分及び無申告加算税の賦課決定処分（いずれも平成27年6月17日付でされた異議決定によりその一部が取り消された後のもの）

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

審査請求をいずれも棄却する。

理 由

1 事 実

(1) 事案の概要

本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）が、請求人の養父が同族会社に対して有していた貸付金債権の一部を債務免除したことにより、請求人の所有する当該同族会社の株式の価額が増加した部分に相当する金額について、相続税法第9

条に規定する利益を贈与により取得したとして贈与税の期限後申告をしたところ、原処分庁が、当該株式の価額の算定における純資産価額の計算上、当該同族会社の有する借地権の価額は、財産評価基本通達の定めにより評価した価額によるべきであるなどとして、更正処分及び無申告加算税の賦課決定処分をしたのに対して、請求人が、当該借地権の価額は、不動産鑑定士による鑑定評価額によるべきであるなどとして、当該更正処分等の一部の取消しを求めた事案である。

(2) 基礎事実

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

イ 債務免除について

請求人の養父である■■■■■（以下「■■■■■」という。）は、平成20年12月25日、■■■■■（以下「本件会社」という。）に対する貸付金債権のうち、50,000,000円を免除する旨の意思表示をした（以下「本件債務免除」といい、平成20年12月25日を「本件債務免除日」という。）。

ロ 本件会社の株式について

本件会社は、ガソリンスタンド経営を主たる事業とする法人であり、請求人は、本件会社の株主、かつ、代表取締役である。なお、本件会社の株式（以下「本件株式」という。）は、本件債務免除日において、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21年6月9日付課評2-12ほかによる改正前のものをいう。以下「評価通達」という。）168《評価単位》の(3)に定める「取引相場のない株式」で、評価通達189《特定の評価会社の株式》の(1)に定める「比準要素数1.の会社の株式」に該当する株式である。

ハ ■■■■■と本件会社の土地賃貸借について

■■■■■と本件会社は、次の表の各土地（以下、次の表の各順号の土地を、順に「本件1土地」ないし「本件5土地」といい、これらを併せて「本件各土地」という。）について、■■■■■を賃貸人、本件会社を賃借人とする賃貸借契約を締結しており、本件会社は、本件債務免除日において、同契約に基づき、本件各土地を一括して賃借していた（以下、本件各土地上に存する借地権を順に「本件1借地権」ないし「本件5借地権」といい、これらを併せて「本件各借地権」という。）。

なお、本件5土地は、当該賃貸借契約に係る契約書において公簿地積505.78㎡と表示されているが、実測地積は500.34㎡である。

順号	所在地	地目	地積(㎡)
1	[REDACTED]及び[REDACTED]の一部(42.95㎡)	宅地	420.00
2	[REDACTED]及び[REDACTED]	宅地	484.32
3	[REDACTED]、[REDACTED]、[REDACTED]及び[REDACTED]	宅地	2,402.39
4	[REDACTED]、[REDACTED]及び[REDACTED]	宅地	900.04
5	[REDACTED]及び[REDACTED]	宅地	500.34

ニ 本件債務免除日における本件各土地の状況等について

(イ) 本件1土地は、西側が[REDACTED]（以下「[REDACTED]」という。）に面しており、本件会社のオイル倉庫及び自動車洗車場の敷地の用に供されている。

(ロ) 本件2土地は、西側が[REDACTED]に、南側が私道にそれぞれ面しており、本件会社の経営するガソリンスタンドの敷地の用に供されている。

なお、本件2土地は、本件1土地の約10m北側に位置している。

(ハ) 本件3土地は、北西側が[REDACTED]に面し、本件会社が有する建物（自動車展示場）の敷地の用に供されており、本件会社は、本件3土地上の建物の全部を第三者に賃貸している。

(ニ) 本件4土地は、北西側が[REDACTED]に面し、本件会社の経営するガソリンスタンドの敷地の用に供されている。

なお、本件4土地は、本件3土地に隣接する土地である。

(ホ) 本件5土地は、北側が[REDACTED]（以下「[REDACTED]」という。）に、東側が[REDACTED]にそれぞれ面しており、本件会社の経営するガソリンスタンドの敷地の用に供されている。

なお、本件5土地は、平成23年11月19日付で締結された売買契約に基づいて、第三者に売却された。

(3) 審査請求に至る経緯

- イ 本件債務免除による請求人の所有する本件株式の価額の増加は、相続税法第9条に規定する利益（以下「経済的利益」という。）に該当し、請求人が [REDACTED] から贈与により取得したものとみなされるところ、請求人は、平成26年7月14日、本件債務免除後の本件株式1株当たりの価額のうち本件債務免除により増加した部分に相当する金額（以下「1株当たりの本件経済的利益の額」という。）を836円と計算し、これに請求人の所有する本件株式の株数 [REDACTED] を乗じた金額（以下、1株当たりの本件経済的利益の額に株数 [REDACTED] を乗じた金額を「本件経済的利益の額」という。） [REDACTED] を贈与により取得したとして、別表1の「期限後申告」欄のとおり記載した贈与税の申告書を提出して、平成20年分の贈与税の期限後申告（以下「本件期限後申告」という。）をした。
- ロ 原処分庁は、平成26年8月26日付で、本件期限後申告に係る納付すべき税額を基礎として、別表1の「賦課決定」欄のとおり、無申告加算税の賦課決定処分をした。
- ハ さらに、原処分庁は、平成27年2月27日付で、本件経済的利益の額の算定の基礎となる本件株式の評価について、評価通達185《純資産価額》に定める純資産価額（以下「純資産価額」という。）の算定上、本件各借地権の価額は評価通達に定める評価方法により評価すべきであり、また、適用すべき評価方式や比準要素の金額の計算等にも誤りがあるとし、1株当たりの本件経済的利益の額は2,328円、本件経済的利益の額（課税価格）は [REDACTED] 及び納付すべき税額は [REDACTED] になるとして、別表1の「更正処分等」欄のとおり、贈与税の更正処分及び無申告加算税の賦課決定処分をした。
- ニ 請求人は、平成27年4月18日、上記ハの各処分に不服があるとして、別表1の「異議申立て」欄のとおり異議申立てをしたところ、異議審理庁は、同年6月17日付で、上記ハの更正処分における本件1借地権の評価などに誤りがあり、1株当たりの本件経済的利益の額は2,327円、本件経済的利益の額（課税価格）は [REDACTED] 及び納付すべき税額は [REDACTED] になるとして、別表1の「異議決定」欄のとおり、上記ハの各処分の一部をいずれも取り消す異議決定をした（以下、当該異議決定により、その一部を取り消された後の更正処分及び無申告加算税の賦課決定処分をそれぞれ「本件更正処分」及び「本件賦課決定処分」という。）。

ホ 請求人は、平成27年7月15日、異議決定を経た後の本件更正処分及び本件賦課決定処分に不服があるとして、審査請求をした。

(4) 本件各借地権の価額について

イ 本件期限後申告における本件各借地権の価額について

請求人は、本件期限後申告において、1株当たりの本件経済的利益の額を算定するため、本件株式の評価に当たり、純資産価額の計算上、次の表に掲げる不動産を対象不動産とし、類型を更地、価格時点を[REDACTED]の相続開始日である[REDACTED]（以下「本件相続開始日」という。）とする不動産鑑定評価書（以下、次の表の各順号の対象不動産に係る鑑定評価書を、順に「本件1鑑定評価書」ないし「本件5鑑定評価書」といい、これらを併せて「本件各鑑定評価書」という。）における各鑑定評価額（以下、次の表の各順号の鑑定評価額を、順に「本件1鑑定評価額」ないし「本件5鑑定評価額」といい、これらを併せて「本件各鑑定評価額」という。）を基に、時点修正を行った上、借地権割合（評価通達に基づき[REDACTED]が定めた平成20年分の財産評価基準書による借地権割合。以下同じ。）を乗じるなどして、本件債務免除日における本件各借地権の価額を算定した。

順号	対象不動産	地積 (㎡)	鑑定評価額 (円)
1	[REDACTED] 及び [REDACTED] の一部 (42.95㎡) (本件1土地)	420.00	17,900,000
2	[REDACTED] 及び [REDACTED] (本件2土地) 並びに [REDACTED]	856.32	22,600,000
3	[REDACTED]、[REDACTED]、 [REDACTED] 及び [REDACTED] (本件3土地)	2,402.39	60,100,000
4	[REDACTED]、[REDACTED] 及び [REDACTED] (本件4土地)	900.04	17,900,000
5	[REDACTED] 及び [REDACTED] (本件 5土地)	505.78	12,100,000

ロ 本審査請求において当事者が主張する本件各借地権の価額について

請求人及び原処分庁が本審査請求において主張する本件各借地権の価額は、別表2のとおりである。

また、請求人は、本件経済的利益の額の算定について、本件株式の純資産価額の計算における本件各借地権の価額についてのみ争い、その他の算定方法等につ

いては争っていない。

(5) 本件各借地権の価額が争われている理由について

本件経済的利益の額は、本件債務免除の前と後における本件株式1株当たりの価額の差額に株数を乗じて算定された金額であり、本件株式の評価において、本件各借地権の価額は、本件債務免除の前と後のそれぞれの純資産価額に計上されるだけであるから、本来、本件各借地権の価額の多寡は、差額としての本件経済的利益の額に影響を及ぼさないものである。しかしながら、請求人が主張する本件各借地権の価額により本件債務免除前の本件株式の価額を計算すると、相続税評価額による純資産価額（別紙5の表の「2. 評価差額に対する法人税額等相当額の計算」の「相続税評価額による純資産価額⑤」に相当する金額）がマイナスとなるものの、本件債務免除前の本件株式の価額は零円（別表3の「請求人」欄の「①価格」欄）となり、マイナス部分が本件株式の価額に反映されないため、本件株式の価額の増加が圧縮される結果となっている。以上の理由により、本件では、本件各借地権の価額は本件経済的利益の額に影響を及ぼすため、この点が争われているものである。

なお、当事者が主張する本件各借地権の価額を基に算定した本件株式の価額及び本件経済的利益の額は、別表3のとおりである。

(6) 関係法令等の要旨

関係法令等の要旨は、別紙1のとおりである。

2 争点

本件の争点は、本件株式の純資産価額の計算上、本件更正処分に係る本件各借地権の価額に時価を上回る違法があるか否かであり、具体的には、以下の3点である。

(1) 評価通達に定める評価方法により評価する場合に、

イ 本件5土地は、評価通達24-4《広大地の評価》（以下「広大地通達」という。）に定める広大地に該当するか否か（争点1）。

ロ 本件2借地権ないし5借地権の評価に当たり、ガソリンスタンドの敷地又はその隣接地であることによる市場性の減退に伴う減価相当額及び地下タンク撤去費用相当額を控除することができるか否か（争点2）。

(2) 評価通達に定める評価方法により評価した価額に時価を上回る違法があるか否か（争点3）。

3 主張

(1) 争点1 (本件5土地は、広大地通達に定める広大地に該当するか否か。) について

原 処 分 庁	請 求 人
<p>以下のとおり、本件5土地は、広大地通達に定める広大地に該当しない。</p> <p>イ 本件5土地は、行政区域が [REDACTED] のうち、都市計画法（平成23年法律第105号による改正前のもの）第8条《地域地区》に定める用途地域（以下「用途地域」という。）が第一種住居地域に指定されている地域（以下「本件地域」という。）に所在しているところ、①本件地域は、地積が約500㎡程度の駐車場、店舗及び事業所の敷地を中心として、戸建住宅、低層の集合住宅、ガソリンスタンド等の敷地が混在する地域であるのに対して、②本件地域の南側の地域は、用途地域が第一種低層住居専用地域に指定されている地域で、戸建住宅の敷地を中心とした地域であること、③本件地域の北側、東側及び西側の地域は、行政区域が異なることから、本件5土地に係る広大地通達に定める「その地域」は、本件地域である。</p> <p>ロ 本件地域は、 [REDACTED] の南側沿いの地域にあり、上記のとおり、本件地域は、駐車場、店舗及び事業所の敷地を中心とする地域であることから、本</p>	<p>以下のとおり、本件5土地は、広大地通達に定める広大地に該当する。</p> <p>イ 本件5土地は、そのおおむね90%が第一種住居地域に属し、残りのおおむね10%が第一種低層住居専用地域に属している。また、当該土地は、500㎡を超えており、開発行為の規制を受ける土地である。</p> <p>ロ 本件5土地に係る広大地通達にいう「その地域」の範囲は本件地域であるところ、当該地域は、原処分庁も認めるとおり、戸建住宅、低層の集合住宅、ガソリンスタンド等の敷地が混在する地域である。そして、本件地域における土地の利用状況をみると、店舗、営業所の敷地としての利用よりも戸建住宅の敷地としての利用の方が多く、本件地域における標準的な宅地の地積を店舗、営業所用敷地としての500㎡とするのは妥当とはいえず、むしろ戸建住宅用敷地としての110㎡から170㎡までと認めるのが相当である。現に、本件5土地は、 [REDACTED] の相続開始後に住宅建築会社に譲渡された後、130㎡程度の画地に区画され、分譲されている。</p> <p>ハ 以上のとおり、その地域における標</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>件地域における標準的な宅地の使用は、駐車場、店舗及び事業所の敷地とするのが相当であり、その標準的な宅地の地積は、約500㎡である。</p> <p>ハ そうすると、本件5土地は、その地積が500.34㎡であることから、本件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あると認められず、広大地通達に定める広大地に該当しない。</p>	<p>標準的な宅地の地積は110㎡から170㎡までと認められるから、本件5土地は、その地域の標準的な宅地の地積に比して著しく地積が広大な宅地というべきである。</p> <p>ニ そして、本件5土地について都市計画法の開発行為を行う場合、開発許可が必要となるのであるから、本件5土地は広大地通達に定める広大地に該当する。</p>

(2) 争点2 (本件2借地権ないし5借地権の評価に当たり、ガソリンスタンドの敷地又はその隣接地であることによる市場性の減退に伴う減価相当額及び地下タンク撤去費用相当額を控除することができるか否か。) について

原 処 分 庁	請 求 人
<p>イ 評価通達に基づく評価方法において、土壤汚染地について浄化・改善費用等を控除して評価することとしているのは、土壤汚染が判明した場合には、当該土地について土壤汚染対策法に基づく汚染の除去等の措置を実施する必要が生じるなど、そのための費用負担額が、その土地の価額に影響を及ぼすべき客観的なその土地固有の事情に該当すると認められることによるものであるから、課税時期において評価の対象となる土地の土壤汚染の状況が判明している土地に限られ、土壤汚染の可能性のあるなどの潜在的な段階で</p>	<p>イ 評価通達1《評価の原則》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全ての事情を考慮する旨定めているところ、本件2土地、本件4土地及び本件5土地は、いずれもガソリンスタンドの敷地として利用されており、また、本件3土地は、ガソリンスタンドの隣接地であり、これらの土地には、下記(イ)に掲げる地下タンクの撤去費用の負担及び下記(ロ)に掲げる土壤汚染の懸念による市場性の減退という事情が認められ、これらの事情は、土地の価額に影響を及ぼすべき客観的なその土地固有の事情</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>は土壤汚染地として評価することはできないものというべきである。</p> <p>ロ この点、本件2土地ないし5土地については、本件2鑑定評価書ないし5鑑定評価書において、ガソリンスタンドの敷地であること又はその隣接地であることにより、土壤汚染の可能性が懸念されると指摘されているにとどまるものであり、その他に土壤汚染の事実をうかがわせる事情は見当たらないことから、土壤汚染地として評価することはできない。</p> <p>ハ 請求人は、本件5土地については、 の相続開始後、住宅地として売却した際に、土地改良費及び地下タンク撤去費用を支払っているから、土壤汚染による評価減を認めるべきである旨主張する。</p> <p>しかし、平成21年法律第23号による改正前の土壤汚染対策法（以下、単に「土壤汚染対策法」という。）第3条《使用が廃止された有害物質使用特定施設に係る工場又は事業場の敷地であった土地の調査》第1項は、有害物質使用特定施設に係る工場又は事業場の敷地であった土地の所有者等に対して、当該土地の特定有害物質による汚染の状況に係る土壤汚染状況調査及び</p>	<p>に該当する。</p> <p>(イ) 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（評価通達1の(2)）をいうのであるから、本件2土地、本件4土地及び本件5土地の時価を評価するに当たっては、当該各土地が売却予定不動産として市場に出された場合に想定される典型的な市場参加者及びその判断等を基準に考えるべきである。上記各土地について想定される典型的な市場参加者は、宅地分譲開発業者と考えられるところ、宅地分譲開発を目的としてガソリンスタンド跡地を購入する場合、地下タンクが埋設されていないことを前提とした宅地の正常価格から地下タンク撤去費用を控除した金額で取引されることが考えられることから、ガソリンスタンドの敷地については、地下タンクの撤去費用の負担という事情がある。</p> <p>(ロ) また、ガソリンには、土壤汚染対策法第2条《定義》第1項で規制の対象となる「ベンゼン」と「鉛」が含まれており、上記各土地のガソリ</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>その結果の報告を義務付けているところ、ガソリンスタンドの油汚染については、同項の規制対象とはならないことから、請求人が負担したとする上記費用は、その負担が法令によって義務付けられているものとは認められず、また、その他の法令によって負担が義務付けられたものとも認められないから、土壤汚染地の評価方法に準じて評価することはできない。</p>	<p>ンスタンド及び地下タンクは建設後長期間が経過していることから、地下タンク及び地下配管の腐食による漏えい等の可能性が極めて高い。したがって、ガソリンスタンド跡地又はその隣接地である本件2土地ないし5土地を売買する場合、土壤汚染調査費用及び土壤改良費等の負担又は土壤汚染に起因する心理的嫌悪感による市場性の減退という事情がある。</p> <p>ロ そして、課税時点においては、ガソリンスタンド経営が継続しており、市場に出すことが予定されていないから、上記各土地の土壤改良費等については、未実現の危険性を評価してこれを減価するほかなく、具体的には、恣意性の排除された不動産鑑定士による見積額を、上記各土地の評価額から控除するのが相当である。</p> <p>ハ なお、本件5土地は、 の相続開始後に住宅地として売却したが、その際、実際に土地改良費及び地下タンク撤去費用を支払っているのであるから、これらを控除することは当然に認められるべきである。</p>

(3) 争点3 (評価通達に定める評価方法により評価した価額に時価を上回る違法があるか否か。) について

原 処 分 庁	請 求 人
<p>財産の評価は、一応公正妥当な鑑定評価理論に従っている鑑定評価額が評価通達に定める評価方法により評価した価額を下回るといふのみならず、諸事情に照らして、当該価額が時価を上回ることが明らかであると認められ、評価通達に定める評価方法によらないことが正当と認められるような「特別の事情」がある場合を除き、原則として評価通達に定める評価方法に基づいて行うことが相当である。</p> <p>本件各鑑定評価書には、以下のとおり疑義があり、本件各借地権については、評価通達に定める評価方法によらないことが正当と認められるような「特別の事情」は認められないから、本件各借地権は、評価通達に定める評価方法により評価すべきである。</p> <p>イ 本件各鑑定評価書の類型</p> <p>本件会社が有する権利は借地権であるにもかかわらず、本件各鑑定評価書では、更地としての正常価格が求められていることから、鑑定評価の前提となる類型の判定に疑義がある。</p> <p>ロ 本件2鑑定評価書について</p> <p>本件2土地、本件4土地及び本件5</p>	<p>不動産鑑定評価基準の性格や精度に照らすと、これに準拠して行われた不動産鑑定は、一般的には客観的な根拠を有するものとして取り扱われるべきであり、その結果が倍率方式又は路線価方式に基づき算出された評価額を下回るときは、鑑定評価額が「時価」に当たると判断すべきことは当然である。</p> <p>請求人が主張する本件各借地権の価額は、本件各鑑定評価額（更地価額）に、本件各土地の平成20年度の固定資産税評価額が平成23年度の固定資産税評価額に占める割合及び借地権割合を乗じて算定しているから、本件債務免除日における時価を示している。よって、これを上回る本件更正処分に係る本件各借地権の価額には、時価を上回る違法がある。</p> <p>なお、以下のとおり、本件各鑑定評価書に対する原処分庁の指摘には理由がない。</p> <p>イ 本件各鑑定評価書の類型</p> <p>本件各借地権の価額の算定に当たっては、更地の鑑定評価額に借地権割合を乗じて評価しており、弊害はない。</p> <p>ロ 本件2鑑定評価書について</p> <p>土地の用途が同じガソリンスタンド</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>土地は、いずれもガソリンスタンドの敷地として利用し、又は利用されていた土地であり、その評価の前提となる条件がおおむね同一であるにもかかわらず、それぞれについて異なる市場調整率が用いられていることからすると、これらの市場調整率の査定には疑義がある。</p> <p>ハ 本件3鑑定評価書について</p> <p>(イ) 比準価格を求めるに当たって、取引事例3事例から求めた価格のうちやや高く求められた1事例を参考にとどめ、他の2事例の中庸値を採用しているところ、高く求められた1事例を排除した根拠が不明であり、比準価格の算定に疑義がある。</p> <p>(ロ) 更地の鑑定評価額を決定する場合、比準価格及び収益価格を関連付け、開発法による試算価格を比較考量して決定すべきところ、本件についてみると、開発法による試算価格を重視し（加重平均割合80%）、比準価格を比較考量して（加重平均割合20%）決定しており、高く求められた比準価格を比較考量の対象にとどめて鑑定評価額を決定しているそ</p>	<p>であっても、埋設されているガソリンタンクはほぼ同数であり、地積の大きなガソリンスタンドでは、その敷地全体に占めるガソリンタンクの埋設地積は割合的に小さくなる。</p> <p>このため、地積の大きなガソリンスタンドの敷地では調整率が小さく、逆に地積の小さなガソリンスタンドの敷地では調整率が大きくなるのであり、その査定には合理性がある。</p> <p>ハ 本件3鑑定評価書について</p> <p>(イ) 鑑定評価において比準価格を求める際に3事例を抽出して求めることが多いが、恣意性を排除する趣旨から数値の近い2事例の平均を求めたものであり、他の不動産鑑定士も同様の方法を採用しているはずである。</p> <p>(ロ) 開発法は、対象地の規模、形状、接面状況等を考慮して、戸建分譲住宅地とすることを想定して求める方法であり、具体的で緻密な計算方法である。他方、取引事例比較法は、具体性に極めて乏しく、概括的な評価方法である。よって、開発法に重点を置いての評価方法は、より正確、合理的で妥当な方法である。</p> <p>なお、本件3土地は市街化調整区</p>

原 処 分 庁	請 求 人
<p>の過程に疑義がある。</p> <p>ニ 本件4鑑定評価書について</p> <p>(イ) 上記ハの(イ)と同様の理由から、比準価格の算定に疑義がある。</p> <p>(ロ) 上記ハの(ロ)と同様の理由から、鑑定評価額の決定の過程に疑義がある。</p> <p>(ハ) 上記ロと同様の理由から、市場調整率の査定には疑義がある。</p> <p>ホ 本件5鑑定評価書について</p> <p>上記ロと同様の理由から、市場調整率の査定には疑義がある。</p>	<p>域であることから、収益性に基づく収益価格を加味することには妥当性がない。</p> <p>ニ 本件4鑑定評価書について</p> <p>(イ) 上記ハの(イ)と同様の理由から、比準価格の算定には合理性がある。</p> <p>(ロ) 上記ハの(ロ)と同様の理由から、鑑定評価額の決定の方法は妥当な評価方法である。</p> <p>(ハ) 上記ロと同様の理由から、市場調整率の査定には合理性がある。</p> <p>ホ 本件5鑑定評価書について</p> <p>上記ロと同様の理由から、市場調整率の査定には合理性がある。</p>

4 争点に係る当審判所の判断

(1) 相続税法第22条の解釈等

相続税法第22条《評価の原則》は、相続財産等の価額は、特別に定める場合を除き、当該財産の取得の時における時価によるべき旨を規定しており、ここにいう時価とは、課税時期（本件に即していえば本件債務免除日）における当該財産の客観的な交換価値をいうものと解するのが相当である。しかし、客観的な交換価値というものが必ずしも一義的に確定されるものではないことから、相続税等に係る課税実務上は、従来から、納税者間の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減等の観点から、評価通達を定め、これに定められた評価方法に従って統一的に相続財産等の評価を行ってきたところであり、このような評価通達に基づく相続財産等の評価の方法は、相続税法第22条が規定する財産の時価すなわち客観的交換価値を評価・算定する方法として一定の合理性を有するものと一般に認められ、その結果、評価通達は、単に課税庁の内部における課税処分に係る行為準則であるというにとどまらず、一般の納税者にとっても、相続税等の納税申告における財産評価について準拠すべき指針として通用してきているところである。

そして、評価通達に基づく相続財産等の評価の方法は、相続税法第22条が規定する財産の時価すなわち客観的交換価値を評価・算定する方法として一定の合理性を有するものと一般に認められていることなどからすれば、相続税等に係る課税処分の審査請求において、原処分庁が、当該課税処分における課税価格又は納付すべき税額の算定が評価通達の定めに従って相続財産等の価額を評価したものであることを、評価通達の定め即して主張・立証した場合には、その課税処分における相続財産等の価額は「時価」すなわち客観的交換価値を適正に評価したものと事実上推認することができるというべきである。

したがって、このような場合には、請求人において、評価通達の定めに従ってしたという原処分庁の財産評価の基礎となる事実関係に認定の誤りがある等、その評価方法に基づく相続財産等の価額の算定過程自体に不合理な点があることを具体的に指摘して、上記推認を妨げ、あるいは、不動産鑑定士による合理性を有する不動産鑑定評価等の証拠資料に基づいて、評価通達の定めに従った評価が、当該事案の具体的な事情の下における当該相続財産等の「時価」を適切に反映したものではなく、客観的交換価値を上回るものであることを主張立証するなどして上記推認を覆すことなどが無い限り、当該課税処分は適法であると認めるのが相当である。

(2) 争点1 (本件5土地は、広大地通達に定める広大地に該当するか否か。) について

イ 広大地通達の解釈

広大地通達は、別紙1の2の(5)のとおり、評価の対象となる土地(以下「評価対象地」という。)について、①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あること、②開発行為を行うとした場合に公共公益的施設用地の負担が必要と認められるものであること、③中高層の集合住宅等の敷地用地に適しているもの等に該当しないことのいずれの要件も満たす土地を広大地とし、地積に応じた減額の補正を行う旨定めているところ、これは、上記①ないし③のいずれも満たす広大地については、土地の区画形質の変更をする際に、道路、公園等の公共公益的施設用地の負担が必要となって、いわゆる潰れ地が生じ、評価通達15《奥行価格補正》ないし20-5《容積率の異なる2以上の地域にわたる宅地の評価》の定めによる減額の補正をただけでは十分といえない場合があることから、このような宅地の評価に当たっては、潰れ地が生ずることを評価対象地の価額に影響を及ぼすべき事情として、これにより価値が減少すると認

められる範囲で減額の補正を行うこととしたものである。

そして、広大地通達における「その地域」とは、原則として、評価対象地周辺の①河川や山などの自然的状況、②行政区域、③都市計画法による土地利用の規制等の公法上の規制など、土地利用上の利便性や利用形態に影響を及ぼすもの、④土地の利用状況の連続性や地域の一体性を分断する道路、鉄道及び公園などの状況等を総合勘案し、利用状況、環境等がおおむね同一と認められる、住宅、商業、工業など特定の用途に供されることを中心としたひとまとまりの地域を指すものと解するのが相当であり、広大地通達における「標準的な宅地の地積」は、その地域における一般的な宅地の使用方法（標準的使用）に基づく宅地の平均的な地積のほか、評価対象地の付近で状況の類似する地価公示の標準地又は都道府県地価調査の基準地の地積などを総合的に勘案して判断するのが相当である。

ロ 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、次の事実が認められる。

(イ) 本件5土地の位置、形状、間口距離、奥行距離等

A 本件5土地は、その北側が幅員約16mの[]に、その東側が幅員約4mの[]にそれぞれ面する不整形の土地である。また、本件5土地の[]に接する間口距離は19.61m、奥行距離は33.19m、[]に接する間口距離は16.11m、奥行距離は27.13mである。

B 本件5土地に係る用途地域は、[]上の都市計画道路（路線名：[]）の南端から25mまでの部分が第一種住居地域（容積率200%、建ぺい率60%）に、25mを超える部分は第一種低層住居専用地域（容積率80%、建ぺい率50%）に指定されており、本件5土地（500.34㎡）のうち、第一種住居地域に指定された部分の地積は442.26㎡、第一種低層住居専用地域に指定された部分の地積は58.08㎡である。そのため、本件5土地のうち、その地積の過半が第一種住居地域に指定されていることから、本件5土地上の建築物及び本件5土地の全部は、建築基準法（平成26年法律第39号による改正前のもの）第91条《建築物の敷地が区域、地域又は地区の内外にわたる場合の措置》の規定により、第一種住居地域の用途制限が適用されることになる。

また、本件5土地は、セットバックが必要な土地であり、その地積は6.75㎡である。

(ロ) 本件5土地の周辺の状況等（別図参照）

A 行政区域及び道路の状況

本件5土地の所在する [REDACTED] は、その北側が [REDACTED] を挟んで同 [REDACTED]、その東側が [REDACTED] 及び同 [REDACTED] を挟んで同 [REDACTED]、その西側が [REDACTED]（以下「 [REDACTED] 」という。）を挟んで同 [REDACTED] 及び [REDACTED]、その南側が [REDACTED] を挟んで同 [REDACTED] にそれぞれ接している。

[REDACTED] 及び [REDACTED] は、いずれも [REDACTED] に通じる県道で、交通量も多く、また、 [REDACTED] は、 [REDACTED] に通じることから同線への抜け道となっている。

B 公法上の規制

[REDACTED] は、①上記(イ)のBのとおり、 [REDACTED] 上の都市計画道路の南端から25mまでの部分の地域が第一種住居地域（容積率200%、建ぺい率60%）に指定されており、②それより南側の地域のうち [REDACTED] までの地域は、 [REDACTED] の東端から15mまでの地域が第二種低層住居専用地域（容積率80%、建ぺい率50%）に、それ以外の地域が第一種低層住居専用地域（容積率80%、建ぺい率50%）にそれぞれ指定されている。なお、 [REDACTED] より南側は用途地域の指定がない（容積率200%、建ぺい率60%）。

(ハ) 本件5土地の周辺の土地の利用状況等について

A 上記(ロ)のBのとおり、 [REDACTED] のうち、 [REDACTED] の南側道路沿いの地域は第一種住居地域に指定されており、それより南側の地域は第二種低層住居専用地域等に指定されている。前者の地域は、主に店舗や事業所の敷地及びその駐車場の用に供されているが、後者の地域は、主に戸建住宅又は共同住宅の敷地の用に供されている。

B [REDACTED] のうち、第一種住居地域に指定されている地域（別図の二重線で囲まれ網掛けされた地域）（本件地域）に存する土地の、本件債務免除日における利用状況は、以下のとおりである。

(A) 本件地域に存する土地は、13区画からなり、地積の合計は6,317.60㎡（以下「本件地域の全地積」という。）で、1区画当たりの平均地積は485.97㎡である。また、各区画の利用状況は、本件5土地を含む6区画が店舗又は事業所、3区画が駐車場（うち2区画は、店舗又は事務所の専用駐車場）、3区画が住宅兼店舗又は事業所、1区画が戸建住宅の敷地として利用されている。

(B) 店舗又は事業所の敷地として利用されている6区画の地積の合計は3,460.11㎡、1区画当たりの平均地積は576.69㎡であり、これらの合計地積（3,460.11㎡）の本件地域の全地積に占める割合は、約54%である。

(C) 駐車場の敷地として利用されている3区画の地積の合計は1,617.00㎡、1区画当たりの平均地積は539.00㎡である。また、このうち、店舗又は事務所の専用駐車場の用に供されている2区画（合計地積784㎡）と上記(B)の店舗又は事業所の敷地として利用されている6区画の合計地積は4,244.11㎡、1区画当たりの平均地積は530.51㎡であり、これらの合計地積の本件地域の全地積に占める割合は、約67%である。

(ニ) 本件債務免除日後における本件5土地の利用状況等について

本件5土地は、上記1の(2)のニの(ホ)のとおり、本件債務免除日（平成20年12月25日）においては、ガソリンスタンドの敷地として利用されていたが、本件相続開始日の後である平成23年11月19日に第三者に売却され、その後、分譲されて、3区画の戸建住宅の敷地として利用されている。また、本件5土地に隣接する土地は、本件債務免除日においては、1区画の駐車場敷地として利用されていたが、平成26年8月に宅地分譲業者に売却され、その後5区画の戸建住宅用地として分譲するために開発されている。

ハ 当てはめ

(イ) 本件5土地に係る「その地域」について

上記イのと通りの「その地域」に係る解釈を前提に、上記ロの(ロ)及び(ハ)のとおり認められる本件5土地の周辺の行政区域、公法上の規制、道路の状況、土地の利用状況等を総合勘案すると、本件5土地に係る「その地域」は、

、及び に囲まれた のうち、本件5土地と公法上の規制が同一の地域である第一種住居地域に指定

されている地域、すなわち、本件地域（原処分庁及び請求人が主張する地域と同一の地域）と認めるのが相当である。

(ロ) 本件5土地に係る「その地域における標準的な宅地の地積」について

本件地域における土地の利用状況は、課税時期（本件債務免除日）において、区画数にして半数近く、本件地域の全地積に占める割合にして5割強が店舗又は事業所の敷地として利用されており（上記ロの(ハ)のBの(B)）、また、店舗又は事業所の専用駐車場として利用されている区画も併せれば、区画数にして約6割、本件地域の全地積に占める割合にして7割近くが店舗又は事業所及びその駐車場として利用されている（上記ロの(ハ)のBの(C)）から、本件地域における土地の標準的使用は店舗又は事業所（店舗又は事業所の専用駐車場を含む。）の敷地であると認められる。そして、本件地域における店舗又は事業所（店舗又は事業所の専用駐車場を含む。）の敷地として利用されている土地の地積の平均値は530.51㎡であること（上記ロの(ハ)のBの(C)）から、その地域における標準的な宅地の地積は500㎡程度と認められる。

なお、請求人は、本件地域は、店舗、営業所の敷地よりも戸建住宅の敷地として利用されている土地の方が多いから、本件地域における標準的な宅地の地積は、戸建住宅用敷地としての110㎡から170㎡と認めるのが相当である旨主張するが、これは、本件5土地及びその隣接地が本件債務免除日よりかなり後の時期に分譲開発された状況（上記ロの(ニ)）に基づくことからすれば、本件債務免除日の標準的な宅地の地積に係る上記認定を覆すに足りる事情とはいえず、請求人の主張には理由がない。

(ハ) 「標準的な宅地の地積に比して著しく地積が広大な宅地」であるか否かについて

本件5土地の地積は500.34㎡（上記1の(2)のハ）であるところ、本件地域における「標準的な宅地の地積」は、上記(ロ)のとおり、500㎡程度であることから、本件5土地は、本件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あるとは認められない。

(ニ) 以上のとおりであるから、本件5土地は、広大地通達に定める広大地に該当しない。

(3) 争点2（本件2借地権ないし5借地権の評価に当たり、ガソリンスタンドの敷地又

はその隣接地であることによる市場性の減退に伴う減価相当額及び地下タンク撤去費用相当額を控除することができるか否か。) について

イ 法令等解釈

評価通達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全ての事情を考慮する旨定めている(別紙1の2(1)参照)ところ、これは、相続税法第22条に規定する時価の考え方に照らし相当と解され、評価通達に基づき宅地を評価する場合であっても、その価額に影響を及ぼすべき客観的なその宅地固有の事情が存する場合には、その事情が路線価等の評定に当たって考慮されているもの及び評価通達に具体的な考慮の方法が定められているものを除き、所要の考慮を要すると解するのが相当である。

ロ 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、次の事実が認められる。

(イ) 土壤汚染対策法に基づく規制の事実等(以下では、別紙1の3で示した定義を用いることがある。)

土壤汚染対策法は、同法に定める土壤汚染の状況調査の結果、土壤汚染の状態が一定の基準を超える場合には、都道府県知事は、当該土地の区域を「指定区域」(同法第5条《指定区域の指定等》第1項)として、また、平成21年法律第23号による改正後の土壤汚染対策法(以下「改正土壤汚染対策法」という。)は、同じく一定の基準を超える場合の当該土地の区域を「要措置区域」(同法第6条《要措置区域の指定等》第1項)又は「形質変更時要届出区域」(同法第11条《形質変更時要届出区域の指定等》第1項)として指定することとしているが、本件2土地ないし5土地の所在する区域は、いずれの区域にも指定されていない。

また、本件2土地ないし5土地の所在する区域について、改正土壤汚染対策法第14条《指定の申請》第1項に規定する申請(土地の所有者等による要措置区域又は形質変更時要届出区域に指定をすることの申請)もなされていない。

(ロ) 生活環境の保全に関する条例に基づく規制の事実等(以下では、別紙1の4で示した定義を用いることがある。)

A ガソリンスタンドは土壤汚染対策法に規定する有害物質使用特定施設に該

当せず、一般的にガソリンスタンドで取り扱うガソリンや灯油、軽油そのものは同法の特定有害物質には該当しないものの、ガソリンには1%程度のベンゼンが含まれており、ベンゼンは、同法の特定有害物質に定められていることから、ベンゼンは、生活環境の保全に関する条例。以下「保全条例」という。の特定有害物質とされており、ガソリンスタンド事業所は、保全条例の特定有害物質取扱事業所に該当し、ガソリンスタンド事業者は、同条の特定有害物質取扱事業者になる。

B 特定有害物質取扱事業者である本件会社は、に対して、本件2土地ないし5土地について、保全条例に定める土壌又は地下汚染の状況調査の結果に係る報告を行っていない。

C から、本件会社に対して、本件2土地ないし5土地について、保全条例に規定する命令、すなわち土壌を汚染したことにより、大気又は地下水を汚染し、かつ、現に人の健康に係る被害が生じ、又は生ずるおそれがあると認めるときになされる汚染された土壌を処理すべき旨の命令はされていない。

(ハ) 本件5土地は、上記1の(2)のニの(ホ)のとおり、平成23年11月19日付で締結された売買契約に基づいて第三者に売却されているところ、当該契約における本件5土地の引渡条件として、本件5土地がガソリンスタンド跡地であるため、売主は、買主に対して除染証明を発行する旨定められていた。しかし、本件5土地に埋設されていた地下タンク施設を掘り出した際に目視により汚染されていないことが確認され、買主から了解を得たため、正式な機関による除染証明は発行されていない。その結果、本件5土地の売却に伴って、本件会社が支払った土壌調査等に関する費用は、267,750円のみである。

なお、上記売却に当たり、本件会社は、上記土壌調査費のほか、地下石油タンク除去費用として4,200,000円を支払っている。

ハ 当てはめ

請求人は、本件2土地ないし5土地について、評価通達に定める評価方法により評価する場合においても、土壌汚染対策費用及び心理的嫌悪感を要因とする市

場性の減退に基づく減価相当額並びに地下タンク撤去費用相当額をそれぞれ控除すべきである旨主張するので、上記イの解釈を踏まえつつ、以下検討する。

(イ) 市場性の減退に伴う減価相当額について

A 土壤汚染対策費用を要因とする減価

上記ロの(イ)のとおり、本件2土地ないし5土地は、土壤汚染対策法に基づく指定区域、改正土壤汚染対策法に基づく要措置区域又は形質変更時要届出区域（以下「指定区域等」という。）のいずれにも指定されていない。

また、同(ロ)のB及びCのとおり、本件2土地ないし5土地について、保全条例に基づく土壤又は地下汚染の状況調査の結果の報告は行われておらず、
 による汚染された土壤を処理すべき旨の命令はなされていない。

さらに、本件2土地ないし5土地のいずれについても、汚染されていることを具体的に裏付ける証拠はなく、かえって、上記ロの(ハ)のとおり、本件5土地については、その売却に当たり、土壤が汚染されていなかったことが目視により確認されている。

以上のことからすれば、本件2土地ないし5土地には、課税時期（本件債務免除日）において土壤汚染の事実が存することを明らかにする客観的な事情があるとは認められない。

B 心理的嫌悪感を要因とする減価

評価通達に基づき画一的な評価方法によって土地を評価しようとする場合に、請求人が主張する心理的嫌悪感を要因とする減価の額（割合）を客観的に数値化し見積もることは困難であるが、仮に客観的に見積もって控除すべきであるとしても、それは土壤が汚染されているという事実あるいは過去に土壤汚染の除去等の措置が行われているという事実に基づいて控除すべきものであり、上記Aのとおり、土壤汚染に係る客観的な事情が認められない本件2土地ないし5土地について、心理的嫌悪感を要因とする減価相当額を控除すべき客観的な事情があるとは認められない。

(ロ) 地下タンク撤去費用相当額について

A 本件において、請求人がその撤去費用を控除すべきである旨主張する地下タンクは、本件会社が、本件2土地、本件4土地及び本件5土地をガソリンスタンドの敷地として利用するに当たり、当該各土地を、その目的に従って

有効に利用するために設置している構築物であると認められ、現に、当該各土地は有効に利用されている。また、上記(イ)のAのとおり、当該各土地は、土壤汚染が確認されて地下タンクを除去してその浄化措置を行わなければならないというような状況にあるとも認められない。したがって、当該各土地を評価するに当たり、地下タンクの撤去費用相当額を控除する理由はないものというべきである。

B 仮に、ガソリンスタンドを廃止して住宅の敷地として利用するとすれば、その際には地下タンクを撤去しなければならなくなるとしても、それは仮定のことであり、評価通達1の(2)は、現況に応じて評価する旨を定め(別紙1の2(1)参照)、また、評価通達第2章《土地及び土地の上に存する権利》は土地及び土地の上に存する権利について、評価通達第4章《構築物》は構築物について、それぞれその評価方法を定めていることからすれば、相続税等の課税においては、ガソリンスタンドの敷地として有効に利用されている状況に応じて、上記各土地とそこに設置された地下タンク等の構築物とをそれぞれ評価すべきである。

(ハ) 以上のとおりであるから、本件2土地ないし5土地の上にそれぞれ存する本件2借地権ないし5借地権の評価に当たり、ガソリンスタンドの敷地又はその隣接地であることによる市場性の減退に伴う減価相当額及び地下タンク撤去費用相当額を控除することはできない。

(4) 争点3(評価通達に定める評価方法により評価した価額に時価を上回る違法があるか否か。)について

イ 認定事実

請求人が、本件各借地権の時価を算定する上での基礎となるものであるとして、当審判所に提出した本件各鑑定評価書の要旨は、別紙2-1ないし2-5のとおりである。

ロ 本件各鑑定評価書についての検討

(イ) はじめに

不動産鑑定評価基準(平成14年7月3日付国土交通事務次官通知。ただし、平成26年5月1日一部改正前のもの。以下同じ。)は、更地の鑑定評価額について、①取引事例に基づく比準価格(取引事例比較法による試算価格)及び土

地残余法による収益価格（収益還元法による試算価格）を関連付けて決定するものとし、②再調達原価が把握できる場合には、積算価格（原価法による試算価格）をも関連付けて決定すべきであるとし、更に、③近隣地域の標準的な土地の面積に比べて大きい土地の場合等においては、開発法により求めた価格を比較考量して決定するものとする旨定めている（同基準の各論の第1章第1節I1参照）。

また、不動産鑑定評価基準及び地価公示法は、鑑定評価額の決定に当たり、地価公示法第2条《標準地の価格の判定等》第1項に定める公示区域内の土地の正常な価格（土地について、自由な取引が行われるとした場合におけるその取引において通常成立すると認められる価格（同法第2条第2項参照））を求めるときは、公示価格を規準としなければならない旨定めている（同基準の総論の第8章第9節、地価公示法第8条《不動産鑑定士の土地についての鑑定評価の準則》参照）。

(ロ) 本件1鑑定評価書について

A 本件1鑑定評価書における鑑定評価の手法等

本件1鑑定評価書では、原価法及び収益還元法は、その適用に限界があったとして、取引事例比較法を適用して比準価格を求め、公示価格等からの規準による価格との均衡に留意して鑑定評価額を決定したとしている。

そうすると、本件1鑑定評価書に係る鑑定評価額は、比準価格及び規準価格に基づいて決定されたものであるから、その合理性は、本件1土地の価額を求めるために適切な取引事例を選択し、これらの取引事例から適正に補正が行われて比準価格が求められているか、また、近隣の状況の類似した地域における公示価格等から適切に規準して規準価格が求められているかどうかによっていることとなる。そこで、比準価格及び規準価格の算定過程について検討すると以下のとおりである。

B 標準的使用及び標準画地の設定について

本件1鑑定評価書では、比準価格等を求めるに当たり、本件1土地に係る近隣地域について、対象不動産を中心に東方約85m、西方約35m、南方約120m、北方約180mの範囲とし、近隣地域の状況を一般住宅、店舗等が混在する市街化調整区域内の住宅地域と判定し、標準的使用を戸建住宅の敷地、標準

画地を地積180㎡程度の中間画地として評価している。

しかし、本件1土地は、██████████に面する400㎡を超える宅地であるところ、当審判所の調査によれば、██████████は、自動車の交通量が多い幹線道路であり、本件1土地を中心としたその道路沿いの土地の多くは、店舗や事業所の敷地として利用されており、その規模も本件1土地と同程度から2倍程度の規模のものが多く見られる。

したがって、本件1土地の鑑定評価に当たっては、本件1土地が存する██████████沿いの上記の標準的な利用状況に留意して、その近隣地域や標準画地を設定すべきものと思料されるが、本件1鑑定評価書においては、上記のとおり、標準的使用を戸建住宅の敷地、標準画地を180㎡として各取引事例や公示価格から比準していることから、その結果、以下のC及びDで述べるような合理的とはいえない補正等がなされているものと認められる。

C 環境条件を要因とする格差について

本件1鑑定評価書では、本件1土地の存する地域と各取引事例地及び公示地の存する地域とを比較して、次表のとおり、地域要因の中の環境条件について、取引事例Aに係る地域が20、同Bに係る地域が30、同Cに係る地域が40、公示地に係る地域が20、それぞれ優れるものと判定している（別紙2-1の10(1)イ及び同(2)イ）。

取引事例等	環境条件	格差
A	一般住宅のほか、農地等も見られる地域	+20
B	農家住宅等が見られる地域	+30
C	倉庫等が見られる地域	+40
公示地	農家住宅のほか一般住宅も見られる住宅地域	+20

この点につき、請求人は、当審判所の照会に対し、「環境条件とは、その地域において、環境により地域の価格形成に影響を及ぼす要因を言い、本件の場合、近隣不動産の利用状況、周辺的环境、建物の連担度、地域のグレード等」であり、当該環境条件格差の根拠について、「取引事例Aと公示地域は同じ地域にあり、対象と比べ+20%。同Bは対象に比べ+30%、同Cは██████████、インターに近く地域が発展しているので対象と比べ+40%と判断

した」旨回答している。しかしながら、本件1鑑定評価書では、本件1土地の存する地域の状況を「一般住宅、店舗等が混在する住宅地域」と判定しているが、本件1土地の周辺の利用状況は、幹線道路沿いに店舗や事業所等を中心として利用されているものであり、地域の価格に影響を及ぼす要因格差の判定において、店舗や事業所等を中心とする幹線道路沿いよりも農家住宅や農地を中心とする地域がより優れていると判断することの合理性に疑義がある。

D 地積大を要因とする個別格差について

比準価格及び規準価格のいずれの算定においても、標準画地（180㎡）と本件1土地（420㎡）を比較して、本件1土地は、標準画地に比して規模が大きいとして「地積大」を個別要因とする個別格差を△24としている（別紙2-1の10(1)ロ及び同(2)ロ）。

この点については、そもそも上記Bのとおり、標準画地の地積の設定に疑義があるが、仮に標準画地の地積について問題がないとしても、比準価格の算定において、標準画地（180㎡）と取引事例C（284.25㎡）を比較して「地積大」を要因とする格差を△5と判断している（別紙2-1の10(1)イ）のに対し、本件1土地（420㎡）との比較ではその格差を△24としていることに合理性は認められない。

さらに、規準価格の算定においては、公示地（ 、836㎡（別紙2-1の10(2)））と標準画地（180㎡）との比較においては規模に関する標準化補正をしていないにもかかわらず、当該公示地よりも地積が小さい本件1土地について△24もの格差をつけることに合理性は認められない。

(ハ) 本件2鑑定評価書について

A 本件2鑑定評価書における鑑定評価の手法等

本件2土地は、本件1土地と同じく、西側が に面し、本件1土地と10m程度離れて存する土地（上記1の(2)のニの(ロ)）であることから、本件2鑑定評価書において採用されている手法、取引事例、地域要因の分析及び比較、規準すべき公示価格等は、本件1鑑定評価書に係るそれらと同じであり、標準的使用及び標準画地の設定並びに環境条件を要因とする格差、比準価格及び規準価格の算定過程、補正率等も同じである（別紙2-1

2)。

したがって、本件2鑑定評価書に対しては、近隣地域の分析や標準画地の設定ないし比準価格及び規準価格の算定の過程について、上記(ロ)のBないしDと同様の指摘が妥当する。

B 土壌汚染の懸念による市場性の減退について

更に、本件2鑑定評価書においては、鑑定評価額の決定において、求めた正常価格から、土壌汚染の懸念による市場性の減退を要因として33%の減額を行って鑑定評価額を求めている(別紙2-2の11(3))。

不動産鑑定評価基準運用上の留意事項(平成14年7月3日付国土交通事務次官通知。ただし、平成26年5月1日一部改正前のもの。)によれば、土地に関する個別的要因に関しては、土壌汚染が存する場合には、汚染の除去等の措置に要する費用の発生等、土地の価格形成に重大な影響を与える場合があるから、土壌汚染対策法で規定された土壌汚染の有無及びその状態に関して、土壌汚染対策法第3条に規定する有害物質使用特定施設の敷地を含むか等の事項に特に留意する必要がある(同留意事項のII 1(2))、土壌汚染が存することが判明した不動産については、原則として汚染の分布状況、汚染の除去等の措置に要する費用等を他の専門家が行った調査結果等を活用して把握し鑑定評価を行うものとし、また、不動産鑑定士の調査分析能力の範囲内で合理的で客観的な推定を行うことができるときには、土壌汚染が存することによる価格形成上の影響の程度を推定して鑑定評価を行うことができることとされている(同留意事項のVII 1(4))。

しかしながら、本件2土地については、上記(3)のロの(イ)及び(ロ)のとおり、指定区域等に指定された事実はなく、保全条例に基づく土壌汚染の状況調査の結果報告や[]による土壌の処理命令がなされた事実も認められないなど、土壌汚染に関する客観的な事実は認められない。したがって、土壌汚染の懸念による市場性の減退を要因として33%の減額を行うことに合理性は認められない。

(二) 本件3鑑定評価書について

A 本件3鑑定評価書における鑑定評価の手法等

不動産鑑定評価基準は、更地の鑑定評価に係る手法等について、上記(イ)の

とおりに定めているが、本件3鑑定評価書においては、取引事例比較法及び開発法を適用し、公示価格等からの規準による価格との均衡に留意し、鑑定評価額を決定する（別紙2-3の10）として、開発法による価格を重視し（加重平均割合80%）、比準価格を比較考量して（加重平均割合20%）正常価格を求めている（別紙2-3の11(3)）。

このように、本件3鑑定評価書における鑑定評価の手法は、不動産鑑定評価基準において比較考量の対象とされ、また、その算定の基礎となる数値に想定要素の多い開発法による価格を最も重視し、当該価格よりも高く求められた比準価格を比較考量の対象にとどめており、その鑑定評価額の決定過程の正当性に疑義がある。

B 比準価格について

本件3鑑定評価書では、比準価格の算定において、取引事例Bから求められた価格（79,600円/㎡）がやや高く求められたため、その価格は参考にとどめ、取引事例Aから求められた価格（55,600円/㎡）及び取引事例Cから求められた価格（50,500円/㎡）の中庸値（53,100円/㎡）を採用し、結果として、取引事例Bから求めた価格を採用していない（別紙2-3の10(1)イ）。

その理由について、請求人は、当審判所に対して、異常値を排除し、恣意性を排除する趣旨で、数値の近い二つの取引事例からの価格の平均により比準価格を求めた旨回答している。

しかしながら、取引事例Bは、①本件3土地と同じ「[REDACTED]地内」に存し、②上記三つの取引事例の中で標準画地の地積（180㎡）に最も地積が近く（200.89㎡）、③対象不動産と最寄駅（[REDACTED]）も同じであり、当該駅への距離もほぼ同じである（別紙2-3の9(1)及び10(1)イ）ことからすれば、取引事例Bから求められた価格は、上記三つの取引事例から求められた価格のうち最も規範性が高いものというべきであるから、単に、取引事例A及びCから求められた価格が近似しているとの理由だけで取引事例Bから求められた価格を採用しなかったことについて、合理性は認められない。

C 開発法による価格について

本件3鑑定評価書では、開発法の適用における戸建分譲住宅地としての分譲収入について、標準画地の比準価格（53,100円/㎡）を基に算定しているが（別紙2-3の10(2)ロ）、上記Bのとおり、そもそも標準画地の比準価格の算定について合理性が認められないことから、当該価格を基に算定された開発法による価格についても同様に合理性が認められない。

D 土壤汚染の懸念による市場性の減退について

本件3鑑定評価書では、鑑定評価額の決定において、求められた正常価格から、対象不動産である本件3土地が、ガソリンスタンドの敷地で土壤汚染の可能性のある本件4土地に隣接しているとして、土壤汚染の懸念による市場性の減退を要因とする10%の減額を行っている（別紙2-3の11(3)）。

しかしながら、上記(3)のロの(イ)及び(ロ)のとおり、本件4土地について、土壤汚染に係る客観的な事実は認められないから、当該減額を行うことに合理性は認められない。

(ホ) 本件4鑑定評価書について

A 本件4鑑定評価書における鑑定評価の手法等

本件4土地は、本件3土地と同じく、北西側が[REDACTED]に面し、本件3土地と隣接する土地（上記1の(2)のニの(ニ)）であることから、本件4鑑定評価書における鑑定評価の手法、取引事例から求められた価格の採否等、開発法による価格の算定方法等は、本件3鑑定評価書と同じである（別紙2-4）。

したがって、本件4鑑定評価書における正常価格については、上記(ニ)のAないしCと同様の理由から、合理性が認められない。

B 土壤汚染の懸念による市場性の減退について

本件4鑑定評価書では、鑑定評価額の決定において、求められた正常価格から、土壤汚染の懸念による市場性の減退を要因として、更に30%の減額を行って鑑定評価額を求めている（別紙2-4の11(3)）。

しかしながら、上記(3)のロの(イ)及び(ロ)のとおり、本件4土地について、土壤汚染に係る客観的な事実は認められないことから、当該減額を行うことに合理性は認められない。

(ハ) 本件5鑑定評価書について

A 行政的条件について

本件5土地に係る近隣地域における行政的条件は、用途地域が第一種住居地域、建ぺい率は60%、容積率は200%である(別紙2-5の8(3))。これに対して、比準価格の算定に当たり採用している取引事例AないしC及び規準価格の算定に当たり規準している公示地の存する地域の行政的条件は、いずれも用途地域が第一種低層住居専用地域、建ぺい率は50%、容積率は80%である(別紙2-5の10(1)イ及び同(2)イ)。

しかしながら、本件5鑑定評価書では、比準価格及び規準価格の算定における「地域要因の比較」において、行政的条件の格差をいずれも100/100(別紙2-5の10(1)イ及び同(2)イ)としており、適切な補正が行われているとは認められない。

B 個別格差について

本件5鑑定評価書では、比準価格及び規準価格の算定において、いずれも個別格差として、標準画地(130㎡)と比較すると本件5土地の地積が大きいことを理由に、「地積大」を要因とする格差を△20としている(別紙2-5の10(1)ロ及び同(2)ロ)。

しかしながら、上記(2)のハの(ハ)のとおり、本件5土地は、その存する地域における標準的な宅地の地積(500㎡程度)に比して、その地積が著しく広大であるとは認められないことから、鑑定評価においても「地積大」を要因とする格差を△20とすることに合理性は認められない。

C 土壌汚染の懸念による市場性の減退について

本件5鑑定評価書では、鑑定評価額の決定において、求められた正常価格から、土壌汚染の懸念による市場性の減退を要因として、更に45%の減額を行って鑑定評価額を求めている(別紙2-5の11(3))。

しかしながら、上記(3)のロのとおり、本件5土地について、土壌汚染に係る客観的な事実が認められないだけでなく、平成23年に第三者へ売却した際に、土壌汚染の事実がなかったことが目視により確認されているのであるから、当該減額を行うことに合理性は認められない。

ハ 小括

上記ロのとおり、本件各鑑定評価書における鑑定評価については、いずれも合

理的とは認められない事情があることなどからすると、本件各鑑定評価額は、その価格時点（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（時価）を示すものとは認められない。そのため、請求人が本件各借地権の価額であると主張する、本件各鑑定評価額に基づき、これに本件債務免除日までの時点修正を行い、借地権割合を乗じて算定した価額についても、本件債務免除日における本件各借地権の客観的な交換価値（時価）を示すものとはいえず、下記5に述べる本件各借地権の評価通達に定める評価方法により評価した価額を時価とする事実上の推認は覆らない。また、その他に上記推認を覆し、あるいは妨げるに足りる事情は認められない。

したがって、評価通達に定める評価方法により評価した本件各借地権の価額は、時価を上回る違法なものではない。

5 本件各借地権を評価通達に定める評価方法により評価した価額について

上記4の(2)のとおり、本件5土地は広大地に該当せず、また、同(3)のとおり、本件2借地権ないし5借地権につき、ガソリンスタンドの敷地又はその隣接地であることによる市場性の減退に伴う減価相当額及び地下タンク撤去費用相当額を控除することはできないのであって、原処分庁は、これを前提に、本件各借地権の評価通達に定める評価方法により評価した価額は別表2のとおりと、その算定過程は別紙3のとおりと主張する。

しかし、本件3借地権ないし5借地権については、以下のとおりの誤りが認められることから、その点を踏まえ、当審判所において、本件各借地権の価額について評価通達に定める評価方法により評価すると、別紙4のとおりとなる。

(1) 本件3借地権及び4借地権について

本件3借地権及び4借地権は、上記1の(2)のニの(ハ)及び(ニ)のとおり、隣接する本件3土地及び4土地の上に存する権利であり、かつ、本件会社がから一括して賃借しているものであることから、原処分庁は、別紙3の3のとおり、これらを併せて一つの評価単位とし、また、自用の借地権として評価している。

しかしながら、本件4土地は、本件会社が自己の経営するガソリンスタンドの敷地として使用している一方で、本件3土地については、本件会社が有する当該土地上の建物を第三者に賃貸している。そうすると、本件3借地権及び4借地権は、利用の単位が異なるため別の評価単位として評価すべき（別紙1の2(2)参照）であり、

さらに、本件3借地権については、評価通達28《貸家建付借地権等の評価》の定めを適用して評価するのが相当である。

また、当審判所の調査によれば、本件3土地及び4土地の近傍宅地の平成20年度の1㎡当たりの固定資産税評価額は、53,400円である。

以上によれば、本件3借地権及び4借地権について、評価通達に定める評価方法により評価した価額は、別紙4の3及び4のとおりである。

(2) 本件5借地権について

本件5土地は、上記4の(2)の口の(イ)のAのとおり、その形状が不整形であること、また、同Bのとおり、容積率200%の第一種住居地域と容積率80%の第一種低層住居専用地域にわたる宅地であることから、その評価に当たっては、評価通達20《不整形地の評価》及び20-5の定めを適用すべきものと認められる(別紙1の2(3)及び(4)参照)ところ、原処分庁は、別紙3の4のとおり、本件5土地の自用地としての価額の算定において、これらの定めを適用していない。

以上のことから、本件5借地権について、評価通達に定める評価方法により評価した価額は、別紙4の5のとおりである。

6 本件各借地権及び本件株式の価額並びに本件経済的利益の額について

評価通達に定める評価方法により評価した本件各借地権の価額については上記5のとおりであり、上記4のとおり、当該価額に時価を上回る違法はない。そこで、当該価額に基づいて、評価通達に定める評価方法により本件株式の1株当たりの価額を計算すると、別紙5のとおり、本件債務免除前のものは379円、本件債務免除後のものは2,706円となる。

したがって、別紙6のとおり、本件債務免除による本件経済的利益の額は

7 本件更正処分の適法性について

上記6に基づいて、請求人の課税価格及び納付すべき税額を計算すると、課税価格は

8 本件賦課決定処分の適法性について

上記7のとおり、本件更正処分は適法であり、本件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（平成28年法律第15号による改正前のもの）第66条《無申告加算税》第4項において準用する同法第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から、同法第66条第1項及び第2項の規定に基づいてされた本件賦課決定処分は適法である。

9 結 論

以上のとおり、本審査請求は、いずれも理由がないからこれらを棄却することとし、主文のとおり裁決する。

別表1 審査請求に至る経緯

(単位：円)

区 分 項 目	期限後申告	賦課決定	更正処分等	異議申立て	異議決定
年 月 日 等	平成26年7月14日	平成26年8月26日付	平成27年2月27日付	平成27年4月18日	平成27年6月17日付
贈与財産の価額 (課税価格)				一部の 取消し	
基礎控除額					
基礎控除後の 課税価格 (1,000円未満切捨て)					
納付すべき税額 (100円未満切捨て)					
無申告加算税の額					

別表2 当事者の主張する本件各借地権の価額

(単位：円)

	原処分庁	請求人
本件1借地権	17,781,120	11,857,947
本件2借地権	19,714,282	8,410,630
本件3借地権	34,754,970	11,913,926
本件4借地権		4,152,645
本件5借地権	19,217,537	6,772,937
合 計	91,467,909	43,108,085

別表3 当事者の主張する本件株式の価額及び経済的利益の額

(単位：円)

	本件債務免除前 (1株当たり)			本件債務免除後 (1株当たり)			経済的利益の額	
	類似業種 比準価額	純資産 価 額	① 価 額	類似業種 比準価額	純資産 価 額	② 価 額	③1株当たり (②-①)	④総 額 (③× XXXXXXXXXX)
原 処 分 庁	10	735	553	390	3,711	2,880	2,327	
請 求 人	10	0	0	390	1,337	1,100	1,100	

別紙1 関係法令等の要旨

1 相続税法

- (1) 相続税法第9条は、対価を支払わないで、又は著しく低い価額の対価で利益を受けた場合においては、当該利益を受けた時において、当該利益を受けた者が、当該利益を受けた時における当該利益の価額に相当する金額を当該利益を受けさせた者から贈与により取得したものとみなす旨規定している。
- (2) 相続税法第22条は、同法第3章《財産の評価》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る旨規定している。

2 財産評価基本通達

- (1) 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21年6月9日付課評2-12ほかによる改正前のものをいう。以下「評価通達」という。）1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、この通達の定めによって評価した価額による旨定めている。また、評価通達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全ての事情を考慮する旨定めている。
- (2) 評価通達7-2《評価単位》の(1)は、宅地は、1画地の宅地（利用の単位となっている1区画の宅地をいう。）を評価単位とし、土地の上に存する権利についても同様とする旨定めている。
- (3) 評価通達20は、不整形地の価額は、同通達の(1)から(4)までに示されているいずれかの方法により評価通達15から18《三方又は四方路線影響加算》までの定めによって計算した価額に、その不整形の程度、位置及び地積の大小に応じ、不整形地補正率を乗じて計算した価額により評価する旨定めている。
- (4) 評価通達20-5は、容積率の異なる2以上の地域にわたる宅地の価額は、評価通達15から20-4《がけ地等を有する宅地の評価》までの定めにより評価した価額から、その価額に次の算式により計算した割合を乗じて計算した金額を控除した価額によって評価する旨、また、この場合において適用する「容積率が価額に及ぼす影響度」は、評価通達14-2《地区》に定める地区に応じて評価通達20-5の表のとおりとする旨それぞれ定めており、同表に定める普通商業・併用住宅地区における

「容積率が価額に及ぼす影響度」は0.5である。

$$1 - \frac{\text{容積率の異なる部分の各部分に適用される容積率にその各部分の地積を乗じて計算した数値の合計}}{\text{正面路線に接する部分の容積率} \times \text{宅地の総地積}} \times \text{容積率が価額に及ぼす影響度}$$

- (5) 評価通達24-4は、その地域における標準的な宅地の地積に比して著しく地積が広大な宅地で都市計画法第4条《定義》第12項に規定する開発行為を行うとした場合に公共公益的施設用地の負担が必要と認められるもの（評価通達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を除く。以下「広大地」という。）の価額は、原則として、次に掲げる区分に従い、それぞれ次により計算した金額によって評価する旨定めている。

イ その広大地が路線価地域に所在する場合

その広大地の面する路線の路線価に、評価通達15から20-5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

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

ロ その広大地が倍率地域に所在する場合

その広大地が標準的な間口距離及び奥行距離を有する宅地であるとした場合の1㎡当たりの価額を評価通達14《路線価》に定める路線価として、上記イに準じて計算した金額

- (6) 評価通達28は、貸家の敷地の用に供されている借地権の価額又は定期借地権等の価額は、次の算式により計算した価額によって評価する旨定めている。

$$\text{評価通達27《借地権の評価》の定めにより評価したその借地権の価額 (A) - A} \times \text{評価通達94《借家権の評価》に定める借家権割合} \times \text{評価通達26《貸家建付地の評価》の(2)の定めによるその家屋に係る賃貸割合}$$

- (7) 評価通達185は、評価通達179《取引相場のない株式の評価の原則》の「1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）」は、課税時期における各資産を評価通達に定めるところにより評価した価額の合計額から課税時期における各負債の金額の合計額及び評価通達186-2《評価差額に対する法人税額等に相当する金額》により計算した評価差額に対する法人税額等に相当する金額を控除した金額を課税時期における発行済株式数で除して計算した金額とする旨定めている。

3 土壌汚染対策法

- (1) 平成21年法律第23号による改正前の土壌汚染対策法（以下、単に「土壌汚染対策法」という。）第2条第1項は、特定有害物質とは、鉛、ひ素、トリクロロエチレンその他の物質（放射性物質を除く。）であって、それが土壌に含まれることに起因して人の健康に係る被害を生ずるおそれがあるものとして政令（土壌汚染対策法施行令第1条《特定有害物質》参照）で定めるものをいう旨規定している。
- (2) 土壌汚染対策法第3条第1項は、使用が廃止された有害物質使用特定施設（水質汚濁防止法第2条《定義》第2項に規定する特定施設であって、同項第1号に規定する物質（土壌汚染対策法第2条第1項に規定する特定有害物質であるものに限る。）をその施設において製造し、使用し、又は処理するものをいう。以下同じ。）に係る工場又は事業場の敷地であった土地の所有者等であって、当該有害物質使用特定施設を設置していたもの又は同法第3条第2項の規定により都道府県知事から通知を受けたものは、当該土地の土壌の特定有害物質による汚染の状況について、環境大臣が指定する者に調査させて、その結果を都道府県知事に報告しなければならない旨規定している。
- (3) 土壌汚染対策法第5条第1項は、都道府県知事は、土壌汚染状況調査の結果、当該土地の土壌の特定有害物質による汚染状態が環境省令で定める基準に適合しないと認める場合には、当該土地の区域をその土地が特定有害物質によって汚染されている区域として指定するものとする旨規定している（以下、同項の指定に係る区域を「指定区域」という。）。
- (4) 平成21年法律第23号による改正後の土壌汚染対策法（以下「改正土壌汚染対策法」という。）第6条第1項は、都道府県知事は、①土壌汚染状況調査の結果、当該土地の土壌の特定有害物質による汚染状態が環境省令で定める基準に適合しないこと、②土壌の特定有害物質による汚染により、人の健康に係る被害が生じ、又は生ずるおそれがあるものとして政令で定める基準に該当することのいずれにも該当すると認める場合は、当該土地の区域を、その土地が特定有害物質によって汚染されており、当該汚染による人の健康に係る被害を防止するため当該汚染の除去、当該汚染の拡散の防止その他の措置（以下「汚染の除去等の措置」という。）を講ずることが必要な区域として指定するものとする旨規定している（以下、同項の指定に係る区域を「要措置区域」という。）。

- (5) 改正土壤汚染対策法第11条第1項は、都道府県知事は、土地が同法第6条第1項第1号（上記(4)の①）に該当し、同項第2号（上記(4)の②）に該当しないと認める場合には、当該土地の区域を、その土地が特定有害物質によって汚染されており、当該土地の形質の変更をしようとするときの届出をしなければならない区域として指定するものとする旨規定している（以下、同法第11条第1項の指定に係る区域を「形質変更時要届出区域」という。）。
- (6) 改正土壤汚染対策法第14条第1項は、土地の所有者等は、同法第3条《使用が廃止された有害物質使用特定施設に係る工場又は事業場の敷地であった土地の調査》第1項本文、第4条《土壤汚染のおそれがある土地の形質の変更が行われる場合の調査》第2項及び第5条《土壤汚染による健康被害が生ずるおそれがある土地の調査》第1項の規定の適用を受けない土地の土壤の特定有害物質による汚染の状況について調査した結果、当該土地の土壤の特定有害物質による汚染状態が同法第6条第1項第1号（上記(4)の①）の環境省令で定める基準に適合しないと思考するときは、都道府県知事に対し、当該土地の区域について同項又は同法第11条第1項の規定による指定をすること（要措置区域又は形質変更時要届出区域）を申請することができる旨規定している。

4 生活環境の保全に関する条例

- (1) 生活環境の保全に関する条例（）。以下「保全条例」という。）は、は、人の健康を損なうおそれのある物質として規則で定めるもの（以下、同条例において「特定有害物質」という。）に汚染された土壤からの特定有害物質の大気中への飛散又は当該土壤に起因する地下水の汚染により人の健康に係る被害が生ずることを防止するため、指針（以下「指針」という。）を定める旨定め、また、生活環境の保全に関する条例施行規則（）は、保全条例の規則で定める物質としてベンゼンを特定有害物質とする旨定めている。
- (2) 保全条例は、特定有害物質を取り扱い、又は取り扱っていた事業所（以下「特定有害物質取扱事業所」という。）を設置している者（以下「特定有害物質取扱事業者」という。）は、現に取り扱っている特定有害物質の適正な管理に努めるとともに、指針に基づき、その特定有害物質取扱事

業所における特定有害物質による土壌又は地下水の汚染の状況を調査するよう努めなければならない旨、は、の規定による調査をした特定有害物質取扱事業者は、その結果を速やかにに報告するとともに、公表するよう努めなければならない旨定めている。

- (3) 保全条例は、は、特定有害物質取扱事業者が、当該特定有害物質取扱事業所において特定有害物質により土壌を汚染したことにより、大気又は地下水を汚染し、かつ、現に人の健康に係る被害が生じ、又は生ずるおそれがあると認めるときは、当該特定有害物質取扱事業者に対し、指針に基づき、汚染された土壌の処理に関する計画を作成し、これに基づき、汚染された土壌を処理すべきことを命ずることができる旨定めている。

別紙2-1 本件1鑑定評価書の要旨

1 鑑定評価額

総額 17,900,000円 (42,700円/㎡)

2 対象不動産の表示

本件1土地 公簿地積706.48㎡のうち 評価対象面積420.00㎡

3 対象不動産の種別及び類型

住宅地 更地として

4 価格

正常価格

5 価格時点

[REDACTED] (本件相続開始日)

6 評価の条件

(1) 更地として評価し、正常価格を求める。

(2) 数量は公簿（評価対象は、洗車場部分であり、地番 [REDACTED] (377.05㎡) 及び地番 [REDACTED] (329.43㎡) の一部 (42.95㎡) の合計420.00㎡と判断した。）

(3) 土壌汚染については、行政からの聴聞による調査を行った範囲内では、土壌汚染の存在の可能性は低いと判断されるため、鑑定評価を行うに際しては、土壌汚染に係る要因は考慮外とする。

7 地域分析

[REDACTED]内の住宅地域の存する圏域を同一需給圏と判定した。

8 地域要因の分析

(1) 近隣地域の範囲

[REDACTED] [REDACTED] 駅の北西約2,910m付近に形成されたエリアで、対象不動産の属する近隣地域の範囲は、対象不動産を中心に東方約85m、西方約35m、南方約120m、北方約180mの間の範囲と判定した。

(2) 近隣地域の状況

一般住宅、店舗等が混在する市街化調整区域内の住宅地域と判定した。

(3) 標準画地

幅員約9mの舗装県道に西側で接面する、地積180㎡程度（間口約12m、奥行約15

m) の長方形の中間画地を標準画地として設定した。

(4) 標準的使用の判定

戸建住宅の敷地として利用されることが標準的使用と判定した。

9 個別的要因の分析

(1) 位置

最寄駅：「 」駅

方位・距離：北西方 約2,910m (道路距離)

(2) 街路条件

西側幅員約9m、

(3) 行政的条件

市街化調整区域、建ぺい率60%、容積率200%

(4) 画地条件

間口：約17.5m、奥行：約24m、形状：ほぼ長方形

(5) 最有効使用

一般住宅の敷地として利用されることが土地の最有効使用と判定した。

10 鑑定評価方式の適用

取引事例比較法を適用し、公示価格等からの規準による価格との均衡に留意し、鑑定評価額を決定する。なお、対象不動産は、既成市街地に存し、再調達原価の把握が困難であるため、原価法の適用を断念した。

(1) 取引事例比較法による比準価格

取引事例比較法に基づく比準価格を査定し、公示価格等を規準とした価格との均衡に留意の上決定する。評価の手順として、まず、地域の標準的な画地を想定して価格を求めた上、対象土地の個別的要因に基づく個別格差を判定し、これを上記標準価格に乗じて土地価格を決定する。

イ 取引事例による標準画地の比準価格の査定

求められた価格にはやや開差が生じたので検証を行ったところ、取引事情の無い事例を採用し、同一需給圏内の価格牽連性のある事例により比準を行い、要因比較は適正を期し等しく妥当性があると認められるので、これらの中庸値を採用し、標準画地の比準価格を1㎡当たり56,200円と決定した。

		取引事例 A	取引事例 B	取引事例 C
取引事例の概要	所在	XXXXXXXXXX 地内	XXXXXXXXXX 地内	XXXXXXXXXX 地内
	類型	建付地	建付地	建付地
	地積	110.07㎡	180.03㎡	284.25㎡
	時点	平成22年9月27日	平成22年6月4日	平成22年9月7日
	価格	59,053円/㎡	75,543円/㎡	70,009円/㎡
	間口	2 m	10.7m	14.5m
	奥行	25m	16.2m	18.3m
	形状	不整形	ほぼ整形	不整形
	街路	北西側3.3m 舗装市道	西側4.5m 舗装市道	東側15.4m 舗装県道
事情補正		100/100	100/100	100/100
時点修正		98.9/100	98.4/100	98.9/100
建付減価		100/100	100/100	100/100
標準化補正		100/99 不整形△10 地積小+10	100/100	100/85.5 不整形△10 地積大△5
地域要因の比較	街路条件	100/90.2 幅員△8 系統連続△2	100/95 幅員△4 系統連続△1	100/100
	交通接近条件	100/102 最寄駅接近性+2	100/100	100/105 最寄駅接近性+5
	環境条件	100/120 +20	100/130 +30	100/140 +40
	行政的条件	100/100	100/100	100/100
	その他	—	—	—
	格差率計	100/110	100/124	100/147
比準価格		53,400円/㎡	60,200円/㎡	55,100円/㎡

ロ 対象地の比準価格

(イ) 個別格差の判定

標準画地を基準として、対象不動産の個別的要因を分析し、個別格差を次のとおり判定した。

項目	格差の判定	個別格差
地積大	△24	△24

(ロ) 対象地の比準価格の決定

上記イの標準画地の比準価格と上記(イ)の個別格差から、対象地の比準価格を次のとおり試算した。

$$56,200\text{円}/\text{m}^2 \times (1 - 24\%) \doteq 42,700\text{円}/\text{m}^2$$

$$42,700\text{円} \times 420.00\text{m}^2 \doteq 17,900,000\text{円}$$

(2) 規準価格の査定

イ 標準画地と比較すべき公示地を採用し、次表のとおり、規準価格を1㎡当たり54,900円と査定した。

公示地番号	XXXXXXXXXX	
所 在	XXXXXXXXXX 外	
地 積	836㎡	
時 点	平成23年1月1日	
価 格	62,900円/㎡	
形 状	台形	
街 路	西側4.5m舗装市道、北側2.7m舗装市道	
時点修正	99.5/100	
標準化補正	100/100 角地 + 2 セットバック △ 2	
地域要因の比較	街路条件	100/95 幅員 △ 4 系統連続 △ 1
	交通接近条件	100/100
	環境条件	100/120 + 20
	行政的条件	100/100
	その他	—
	格差率計	100/114
規準価格	54,900円/㎡	

ロ 規準価格

$$54,900\text{円}/\text{m}^2 \times \begin{matrix} \text{格差修正率} \\ (1 - 24\%) \end{matrix} \doteq 41,700\text{円}/\text{m}^2$$

$$41,700\text{円}/\text{m}^2 \times 420.00\text{m}^2 \doteq 17,500,000\text{円}$$

11 試算価格の調整及び鑑定評価額の決定

(1) 採用した評価方式による価格

以上の手順により対象不動産の試算価格が次のように求められた。

比準価格 17,900,000円 (42,700円/㎡)

規準価格 17,500,000円 (41,700円/㎡)

(2) 試算価格の調整

原価法及び収益還元法は適用に限界があったため適用を見合わせた。求められた比準価格について、再吟味し、試算価格が有する説得力の違いを適切に反映して調整することにより、比準価格は市場の特性に適した手法であると判断した。

(3) 鑑定評価額の決定

以上を踏まえ、市場の実態にも符合し、また、公示価格との規準による価格とも均衡を得ている比準価格を採用した。

更に、市場の実態にも符合し、また、公示価格との規準による価格とも均衡を得ているため妥当と判断し、以下のとおり鑑定評価額を決定した。

正常価格

17,900,000円 × 市場調整率 (100% ± 0%) = 17,900,000円

別紙2-2 本件2鑑定評価書の要旨

1 鑑定評価額

総額 22,600,000円 (26,400円/㎡)

2 対象不動産の表示

本件2土地及び [REDACTED] 公簿地積856.32㎡

3 対象不動産の種類及び類型

住宅地 更地として

4 価格

正常価格

5 価格時点

[REDACTED]

6 評価の条件

(1) 更地として評価し、正常価格を求める。

(2) 数量は公簿

(3) 土壤汚染については、対象不動産は一部ガソリンスタンドの敷地として利用されており、地下タンクの破損等による油、ベンゼン、トルエン等、有害物質が流失した可能性があり、土壤汚染が懸念される。行政からの聴聞による調査によれば、対象不動産について、水質汚濁防止法及び下水道法に基づく特定施設の届出はなされていない。

7 地域分析

[REDACTED]内の住宅地域の存する圏域を同一需給圏と判定した。

8 地域要因の分析

(1) 近隣地域の範囲

[REDACTED] [REDACTED] 駅の北西約2,930m付近に形成されたエリアで、対象不動産の属する近隣地域の範囲は、対象不動産を中心に東方約85m、西方約35m、南方約180m、北方約120mの間の範囲と判定した。

(2) 近隣地域の状況等

別紙2-1の8(2)ないし(4)と同じ。

9 個別的要因の分析

(1) 位置

最寄駅：[REDACTED] 駅

方位・距離：北西方 約2,950m（道路距離）

(2) 街路条件

西側幅員約9m、[REDACTED]

南側幅員約2.5m、私道

(3) 行政的条件

市街化調整区域、建ぺい率60%、容積率200%。

(4) 画地条件

間口：約47m、奥行：約22m（最大）、形状：やや不整形

(5) 最有効使用

敷地分割の上、一般住宅の敷地として利用されることが土地の最有効使用と判定した。

10 鑑定評価方式の適用

取引事例比較法を適用し、公示価格等からの規準による価格との均衡に留意し、鑑定評価額を決定する。なお、対象不動産は、既成市街地に存し、再調達原価の把握が困難であるため、原価法の適用を断念した。

(1) 取引事例比較法による比準価格

取引事例比較法に基づく比準価格を査定し、公示価格等を規準とした価格との均衡に留意の上決定する。評価の手順として、まず、地域の標準的な画地を想定して価格を求めた上、対象地の個別的要因に基づく個別格差を判定し、これを上記標準価格に乗じて土地価格を決定する。

イ 取引事例による標準画地の比準価格の査定

別紙2-1の10(1)イと同じ。

ロ 対象地の比準価格

(イ) 個別格差の判定

標準画地を基準として、対象不動産の個別的要因を分析し、個別格差を次のとおり判定した。

項目	格差の判定	個別格差
角地	+2	△22
やや不整形	△5	
地積大	△20	
相乗積： $(1+0.02) \times (1-0.05) \times (1-0.2) \approx 0.78$		

(ロ) 上記イの標準価格と上記(イ)の個別格差から対象地の比準価格を次のとおり試算した。

$$56,200\text{円}/\text{m}^2 \times (1-22\%) \approx 43,800\text{円}/\text{m}^2$$

$$43,800\text{円}/\text{m}^2 \times 856.32\text{m}^2 \approx 37,500,000\text{円}$$

(2) 規準価格の査定

イ 別紙2-1の10(2)イと同じ。

ロ 規準価格

格差修正率

$$54,900\text{円}/\text{m}^2 \times (1-22\%) \approx 42,800\text{円}/\text{m}^2$$

$$42,800\text{円}/\text{m}^2 \times 856.32\text{m}^2 \approx 36,700,000\text{円}$$

11 試算価格の調整及び鑑定評価額の決定

(1) 採用した評価方式による価格

以上の手順により対象不動産の試算価格が次のように求められた。

$$\text{比準価格 } 37,500,000\text{円} \quad (43,800\text{円}/\text{m}^2)$$

$$\text{規準価格 } 36,700,000\text{円} \quad (42,800\text{円}/\text{m}^2)$$

(2) 試算価格の調整

原価法及び収益還元法は適用に限界があったため適用を見合わせた。求められた比準価格について、再吟味し、試算価格が有する説得力の違いを適切に反映して調整することにより、比準価格は市場の特性に適した手法であると判断した。

(3) 鑑定評価額の決定

以上を踏まえ、市場の実態にも符合し、また、公示価格との規準による価格とも均衡を得ている比準価格を採用した。

更に、土壌汚染の懸念による市場性の減退及び地下タンクの撤去費用を考慮し、以下のとおり鑑定評価額を決定した。

$$\begin{array}{l} \text{正常価格} \quad \quad \quad \text{市場調整率} \times 1 \quad \text{地下タンク撤去費用} \times 2 \quad \text{鑑定評価額} \\ 37,500,000\text{円} \times (1-33\%) - 2,500,000\text{円} \approx 22,600,000\text{円} \end{array}$$

※1 土壌汚染の可能性、心理的嫌悪感等を考慮し、△33%と査定した。

・事務所部分：372m²

土壌汚染の可能性、心理的嫌悪感等を考慮し、△10%と査定した。

・ガソリンスタンド部分：484.32m²

土壌汚染対策費用（土壌調査、土壌改良費等）△30%、心理的嫌悪感△20%と判断し、△50%と査定した。

・加重平均

$$1 - \left((372\text{m}^2 \times (1 - 10\%)) + 484.32\text{m}^2 \times (1 - 50\%) \right) \div 856.32\text{m}^2$$

$$\approx \Delta 33\%$$

※2 地下タンクの撤去費用を5,000,000円、石油組合からの補助金を撤去費用の2分の1と査定した。

撤去費用	補助金	補助金控除後の撤去費用
5,000,000円	－ (5,000,000円×1/2)	＝ 2,500,000円

別紙2-3 本件3鑑定評価書の要旨

1 鑑定評価額

総額 60,100,000円 (25,000円/m²)

2 対象不動産の表示

本件3土地 公簿地積合計2,402.39m²

3 対象不動産の種別及び類型

住商工混在地 更地として

4 価格

正常価格

5 価格時点

6 評価の条件

(1) 更地として評価し、正常価格を求める。

(2) 数量は公簿

(3) 土壤汚染については、対象不動産の隣接地はガソリンスタンドであり、もらい汚染による土壤汚染の可能性が懸念される。行政からの聴聞による調査によれば、対象不動産について、水質汚濁防止法及び下水道法に基づく特定施設の届出はなされていない。

7 地域分析

の東部及びの西部を中心として隣接する店舗、工場、一般住宅等が混在する地域の圏域を同一需給圏と判定した。

8 近隣地域の分析

(1) 近隣地域の範囲

「」駅の北方約2,230m付近に形成されたエリアで、対象不動産の属する近隣地域の範囲は、対象不動産を中心に東方約60m、西方約120m、南方約165m、北方約180mの間の範囲と判定した。

(2) 近隣地域の状況

店舗、工場、一般住宅等が混在する調整区域内の地域と判定した。

(3) 標準画地

幅員約9.4mの舗装国道に北西側で接面する、地積180㎡程度（間口約12m、奥行約15m）の長方形の中間画地を標準画地として設定した。

(4) 標準的使用の判定

戸建住宅の敷地として利用されることが標準的使用と判定した。

9 個別的要因の分析

(1) 位置

最寄駅：「」駅

方位・距離：北方 約2,230m（道路距離）

(2) 街路条件

北西側幅員約9.4m、

(3) 行政的条件

市街化調整区域、建ぺい率60%、容積率200%

(4) 画地条件

間口：約32m、奥行：約48m、形状：不整形

(5) 最有効使用

敷地分割を行い、宅地分譲することが土地の最有効使用と判定した。

10 鑑定評価方式の適用

取引事例比較法及び開発法を適用し、公示価格等からの規準による価格との均衡に留意し、鑑定評価額を決定する。なお、対象不動産は、既成市街地に存し、再調達原価の把握が困難であるため、原価法の適用を断念した。

(1) 取引事例比較法による比準価格

イ 取引事例による標準画地の比準価格の査定

各事例について、事情補正の無い事例を採用し、時点修正、各要因比較についても適正を期し等しく行われているが、事例Bがやや高く求められたため、事例Bの価格は参考にとどめ、事例A・Cの2価格の中庸値を採用し、標準画地の比準価格を1㎡当たり53,100円と決定した。

		取引事例 A	取引事例 B	取引事例 C
取引事例の概要	所在	XXXXXXXXXX 地内	XXXXXXXXXX 地内	XXXXXXXXXX 地内
	類型	建付地	建付地	建付地
	地積	231.00㎡	200.89㎡	1,255.19㎡
	時点	平成22年11月19日	平成22年6月20日	平成22年8月20日
	価格	37,662円/㎡	99,557円/㎡	34,258円/㎡
	間口	12.3m	21.6m	23.5m
	奥行	15.4m	9m	49m
	形状	ほぼ長方形	長方形	台形
	街路	東側6.6m舗装市道	北西側4m舗装市道	北東側20m舗装国道 北西側4m舗装市道
事情補正		100/100	100/100	100/100
時点修正		99.2/100	97.8/100	98.4/100
建付減価		100/100	100/100	100/100
標準化補正		100/100	100/100	100/73.4 二方路+2 台形△10 地積大△20
地域要因の比較	街路条件	100/98 幅員△1 系統連続△1	100/94.1 幅員△5 系統連続△1	100/100
	交通接近条件	100/98 XXXXXXXXXX 3,300m 最寄駅接近性△2	100/100 XXXXXXXXXX 2,100m	100/101 XXXXXXXXXX 1,900m 最寄駅接近性+1
	環境条件	100/70 △30	100/130 +30	100/90 △10
	行政的条件	100/100	100/100	100/100
	その他	—	—	—
	格差率計	100/67	100/122	100/91
比準価格		55,600円/㎡	79,600円/㎡	50,500円/㎡

ロ 対象地の比準価格

(イ) 個別格差の判定

標準面地を基準として、対象不動産の個別的要因を分析し、個別格差を次のとおり判定した。

項 目	格差の判定	個別格差
不整形	△20	△44
地積大	△30	
相乗積：(1-0.2) × (1-0.3) = 0.56		

(ロ) 上記イの標準価格と上記(イ)の個別格差から対象地の比準価格を次のとおり試算した。

$$53,100\text{円}/\text{m}^2 \times (1-44\%) \doteq 29,700\text{円}/\text{m}^2$$

$$29,700\text{円}/\text{m}^2 \times 2,402.39\text{m}^2 \doteq 71,400,000\text{円}$$

(2) 開発法

対象地の規模・形状・接面状況等を考慮して、戸建分譲住宅地とすることを想定し、開発法による価格を求める。

なお、分譲収入については、下記ロのとおりである。

イ 開発法による価格

$$65,600,000\text{円} (27,300\text{円}/\text{m}^2)$$

ロ 分譲収入

本件の評価においては、比準価格査定において設定した標準画地と開発法において想定した区画割り後の標準画地は概ね同一であると判断して、比準価格で求めた標準画地価格（上記(イ)のイの53,100円）に想定区画割り後の各画地の個別性を考慮の上、平均分譲単価（50,000円）を査定した。そして、当該平均分譲単価に有効面積を乗じて分譲収入を求めた。

(3) 規準価格の査定

$$52,600,000\text{円} (21,900\text{円}/\text{m}^2) \text{と査定した。}$$

11 試算価格の調整及び鑑定評価額の決定

(1) 採用した評価方式による価格

以上の手順により対象不動産の試算価格が次のように求められた。

$$\text{比準価格} \quad 71,400,000\text{円} \quad (29,700\text{円}/\text{m}^2)$$

$$\text{開発法による価格} \quad 65,600,000\text{円} \quad (27,300\text{円}/\text{m}^2)$$

$$\text{規準価格} \quad 52,600,000\text{円} \quad (21,900\text{円}/\text{m}^2)$$

(2) 試算価格の調整

原価法及び収益還元法は適用に限界があったため適用を見合わせた。求められた比準価格及び開発法による価格について、再吟味し、試算価格が有する説得力の違いを適切に反映して調整すると、大規模画地の市場の取引実態を反映した比準価格も一定の説得力を有するが、宅地分譲開発業者の投資採算性を反映した開発法による価格が最も市場の特性に適した手法であると判断した。

(3) 鑑定評価額の決定

以上を踏まえ、開発法による価格を重視し、比準価格を比較考量して、公示価格を規準とした価格との均衡に留意の上正常価格を求めた。

更に、隣接するガソリンスタンドからの土壌汚染の懸念による市場性の減退を考慮し、以下のとおり鑑定評価額を決定した。

$$\begin{array}{rcccl} \text{比準価格} & & \text{開発法による価格} & & \text{正常価格} \\ 71,400,000\text{円} & \times & 20\% & + & 65,600,000\text{円} & \times & 80\% & \rightleftharpoons & 66,800,000\text{円} \end{array}$$

$$\begin{array}{rcccl} \text{正常価格} & & \text{市場調整率※} & & \text{鑑定評価額} \\ 66,800,000\text{円} & \times & (1 - 10\%) & \rightleftharpoons & 60,100,000\text{円} \end{array}$$

※ 土壌汚染の可能性、心理的嫌悪感等を考慮し、△10%と査定した。

別紙 2 - 4 本件 4 鑑定評価書の要旨

1 鑑定評価額

総額 17,900,000円 (19,900円/㎡)

2 対象不動産の表示

本件 4 土地 公簿地積合計900.04㎡

3 対象不動産の種別及び類型

住商工混在地 更地として

4 価格

正常価格

5 価格時点

6 評価の条件

(1) 更地として評価し、正常価格を求める。

(2) 数量は公簿

(3) 土壤汚染については、対象不動産はガソリンスタンドの敷地として利用されており、地下タンクの破損等による油、ベンゼン、トルエン等、有害物質が流失した可能性があり、土壤汚染が懸念される。行政からの聴聞による調査によれば、対象不動産について、水質汚濁防止法及び下水道法に基づく特定施設の届出はなされていない。

7 地域分析

別紙 2 - 3 の 7 と同じ。

8 近隣地域の分析

(1) 近隣地域の範囲

「 」駅の北方約2,230m付近に形成されたエリアで、対象不動産の属する近隣地域の範囲は、対象不動産を中心に東方約60m、西方約120m、南方約145m、北方約200mの間の範囲と判定した。

(2) 近隣地域の状況等

別紙 2 - 3 の 8 (2) ないし (4) と同じ。

9 個別的要因の分析

(1) 位置

最寄駅： [REDACTED] 「 [REDACTED] 」 駅

方位・距離：北方 約2,210m（道路距離）

(2) 街路条件

北西側幅員約9.4m、 [REDACTED]

(3) 行政的条件

市街化調整区域、建ぺい率60%、容積率200%

(4) 画地条件

間口：約37m、奥行：約24.5m（最大）、形状：長方形

(5) 最有効使用

敷地分割を行い、宅地分譲することが土地の最有効使用と判定した。

10 鑑定評価方式の適用

取引事例比較法及び開発法を適用し、公示価格等からの規準による価格との均衡に留意し、鑑定評価額を決定する。なお、対象不動産は、既成市街地に存し、再調達原価の把握が困難であるため、原価法の適用を断念した。

(1) 取引事例比較法による比準価格

イ 取引事例による標準地の比準価格の査定

別紙2-3の10(1)イと同じ。

ロ 対象地の比準価格

(イ) 個別格差の判定

標準画地を基準として、対象不動産の個別的要因を分析し、個別格差を次のとおり判定した。

項目	格差の判定	個別格差
地積大	△20	△20

(ロ) 上記イの標準価格と上記(イ)の個別格差から対象地の比準価格を次のとおり試算した。

$$53,100\text{円}/\text{m}^2 \times (1 - 20\%) \rightleftharpoons 42,500\text{円}/\text{m}^2$$

$$42,500\text{円}/\text{m}^2 \times 900.04\text{m}^2 \rightleftharpoons 38,300,000\text{円}$$

(2) 開発法

対象地の規模・形状・接面状況等を考慮して、戸建分譲住宅地とすることを想定し、開発法による価格を求める。

なお、分譲収入については、下記ロのとおりである。

イ 開発法による価格

26,800,000円 (29,800円/㎡)

ロ 分譲収入

本件の評価においては、比準価格査定において設定した標準画地と開発法において想定した区画割り後の標準画地を概ね同一であると判断して、比準価格で求めた標準画地価格（上記(1)のイの53,100円）に想定区画割り後の各画地の個別性を考慮の上、平均分譲単価（47,600円）を査定した。そして、当該平均分譲単価に有効面積を乗じて分譲収入を求めた。

(3) 規準価格の査定

規準価格を28,200,000円 (31,300円/㎡) と査定した。

11 試算価格の調整及び鑑定評価額の決定

(1) 採用した評価方式による価格

以上の手順により対象不動産の試算価格が次のように求められた。

比準価格	38,300,000円	(42,500円/㎡)
開発法による価格	26,800,000円	(29,800円/㎡)
規準価格	28,200,000円	(31,300円/㎡)

(2) 試算価格の調整

原価法及び収益還元法は適用に限界があったため適用を見合わせた。求められた比準価格及び開発法による価格について、再吟味し、試算価格が有する説得力の違いを適切に反映して調整することにより、大規模画地の市場の取引実態を反映した比準価格も一定の説得力を有するが、宅地分譲開発業者の投資採算性を反映した開発法による価格が最も市場の特性に適した手法であると判断した。

(3) 鑑定評価額の決定

以上を踏まえ、開発法による価格を重視し、比準価格を比較考量して、公示価格を規準とした価格との均衡に留意の上正常価格を求めた。

更に、土壌汚染の懸念による市場性の減退及び地下タンクの撤去費用を考慮し、以下のとおり鑑定評価額を決定した。

比準価格		開発法による価格		正常価格
38,300,000円	× 20%	+	26,800,000円 × 80%	= 29,100,000円

正常価格 市場調整率※1 地下タンク撤去費用※2 鑑定評価額
 29,100,000円 × (1 - 30%) - 2,500,000円 ≒ 17,900,000円

※1 土壌汚染の可能性、心理的嫌悪感等を考慮し、△30%と査定した。

土壌汚染対策費用（土壌調査、土壌改良費等）：△20%

心理的嫌悪感：△10%

※2 地下タンクの撤去費用を5,000,000円、石油組合からの補助金を撤去費用の2分の1と査定した。

撤去費用	補助金	補助金控除後の撤去費用
5,000,000円	- (5,000,000円 × 1/2)	= 2,500,000円

別紙2-5 本件5鑑定評価書の要旨

1 鑑定評価額

総額 12,100,000円 (23,900円/㎡)

2 対象不動産の表示

本件5土地 公簿地積505.78㎡

3 対象不動産の種別及び類型

住宅地 更地として

4 価格

正常価格

5 価格時点

6 評価の条件

(1) 更地として評価し、正常価格を求める。

(2) 数量は公簿

(3) 土壌汚染については、対象不動産はガソリンスタンドの敷地として利用されており、地下タンクの破損等による油、ベンゼン、トルエン等、有害物質が流失した可能性があり、土壌汚染が懸念される。行政からの聴聞による調査によれば、対象不動産について、水質汚濁防止法及び下水道法に基づく特定施設の届出はなされていない。

7 地域分析

内の住宅地域の存する圏域を同一需給圏と判定した。

8 近隣地域の分析

(1) 近隣地域の範囲

「」駅の南東約1,920m付近に形成されたエリアで、対象不動産の属する近隣地域の範囲は、対象不動産を中心に東方約105m、西方約110m、南方約100m、北方約0mの間の範囲と判定した。

(2) 近隣地域の状況

一般住宅を中心として、店舗、駐車場等が見られる住宅地域と判定した。

(3) 標準画地

幅員約9.2mの舗装県道に東側で接面する、地積130㎡程度（間口約10m、奥行約

13m) の長方形の中間画地を標準画地として設定した。

なお、行政的條件としては、用途地域が第一種住居地域（建ぺい率は60%、容積率は200%）。

(4) 標準的使用の判定

戸建住宅の敷地として利用されることが標準的使用と判定した。

9 個別的要因の分析

(1) 位置

最寄駅： [] 駅

方位・距離：南東方 約1,920m（道路距離）

(2) 街路条件

北側幅員約9.2m、 []

東側幅員約3.7m、 []

(3) 行政的條件

イ 北側都市計画道路端から25mまで

市街化区域、第一種住居地域、建ぺい率60%、容積率200%

高度規制15m地区

ロ 北側都市計画道路端から25m超

市街化区域、第一種低層住居専用地域、建ぺい率50%、容積率80%

絶対高さ10m

(4) 画地条件

間口：約19.5m、奥行：約32.5m（最大）、形状：不整形（旗竿形）

東側道路が道路中心から2mセットバックを要し、セットバック面積は6.75㎡と判断した。

(5) 最有効使用

共同住宅等の敷地として利用されることが土地の最有効使用と判定した。

10 鑑定評価方式の適用

取引事例比較法を適用し、公示価格等からの規準による価格との均衡に留意し、鑑定評価額を決定する。なお、対象不動産は、既成市街地に存し、再調達原価の把握が困難であるため、原価法の適用を断念した。

(1) 取引事例比較法による比準価格

取引事例比較法に基づく比準価格を査定し、公示価格等を規準とした価格との均

衡に留意の上決定する。評価の手順として、まず、地域の標準的な画地を想定して価格を求めた上、対象地の個別的要因に基づく個別格差を判定し、これを上記標準価格に乗じて土地価格を決定する。

イ 取引事例による標準画地の比準価格の査定

求められた価格にはやや開差が生じたので検証を行ったが、取引事情の無い、同一需給圏内の価格牽連性のある事例により比準を行ったものであり、要因比較は適正を期し等しく妥当性があると認められるので、これらの中庸値を採用し、標準画地の比準価格を1㎡当たり80,900円と決定した。

		取引事例A	取引事例B	取引事例C
取引事例の概要	所在	XXXXXXXXXX 地内	XXXXXXXXXX 地内	XXXXXXXXXX 地内
	類型	建付地	更地	更地
	地積	120.20㎡	131.38㎡	148.76㎡
	時点	平成22年11月29日	平成22年7月28日	平成23年3月11日
	価格	83,511円/㎡	83,727円/㎡	84,028円/㎡
	間口	16m	10.1m	9m
	奥行	8m	11.5m	19.5m
	形状	ほぼ長方形	ほぼ正方形	ほぼ長方形
	街路	西側6m舗装市道 南側4.5m舗装私道	西側4.4m舗装市道	西側6m舗装市道
事情補正		100/100	100/100	100/100
時点修正		99.4/100	98.4/100	100/100
建付減価		100/100	100/-	100/-
標準化補正		100/106.1 方位 +3 角地 +3	100/100	100/100
地域要因の比較	街路条件	100/97.0 幅員△2 系統連続△1	100/95 幅員△4 系統連続△1	100/96 幅員△2 系統連続△2
	交通接近条件	100/99 最寄駅接近性△1	100/99 最寄駅接近性△1	100/102 最寄駅接近性+2
	環境条件	100/105 +5	100/105 +5	100/105 +5
	行政的条件	100/100 一低専(50/80)	100/100 一低専(50/80)	100/100 一低専(50/80)
	その他	-	-	-
	格差率計	100/101	100/99	100/103
比準価格		77,600円/㎡	83,400円/㎡	81,700円/㎡

ロ 対象地の比準価格

(イ) 個別格差の判定

標準画地を基準として、対象不動産の個別的要因を分析し、個別格差を次のとおり判定した。

項目	格差の判定	個別格差
角地	+3	△35
不整形(旗竿形)	△20	
地積大	△20	
セットバック	△1	
相乗積： $(1+0.03) \times (1-0.20) \times (1-0.20) \times (1-0.01) \approx 0.65$		

(ロ) 上記イの標準価格と上記イの個別格差から対象地の比準価格を次のとおり試算した。

$$80,900\text{円}/\text{m}^2 \times (1-35\%) \approx 52,600\text{円}/\text{m}^2$$

$$52,600\text{円}/\text{m}^2 \times 505.78\text{m}^2 \approx 26,600,000\text{円}$$

(2) 規準価格の査定

イ 標準画地と比較すべき公示地(公示地番号：、所在：、地積179.00m²、公示価格85,900円/m²、行政的条件：一低専(50/80))を採用し、標準画地の価格を1m²当たり79,700円と査定した。

なお、地域要因の比較において、行政的条件の格差は100/100である。

ロ 規準価格

$$\begin{array}{l} \text{標準価格} \quad \text{格差修正率} \\ 79,700\text{円}/\text{m}^2 \times (1-35\%) \approx 51,800\text{円}/\text{m}^2 \end{array}$$

$$51,800\text{円}/\text{m}^2 \times 505.78\text{m}^2 \approx 26,200,000\text{円}$$

11 試算価格の調整及び鑑定評価額の決定

(1) 採用した評価方式による価格

以上の手順により対象不動産の試算価格が次のように求められた。

$$\text{比準価格} \quad 26,600,000\text{円} \quad (52,600\text{円}/\text{m}^2)$$

$$\text{規準価格} \quad 26,200,000\text{円} \quad (51,800\text{円}/\text{m}^2)$$

(2) 試算価格の調整

原価法及び収益還元法は適用に限界があったため適用を見合わせた。求められた比準価格について、再吟味し、試算価格が有する説得力の違いを適切に反映して調

整することにより、比準価格は市場の特性に適した手法であると判断した。

(3) 鑑定評価額の決定

以上を踏まえ、市場の実態にも符合し、また、公示価格との規準による価格とも均衡を得ている比準価格を採用した。

更に、土壌汚染の懸念による市場性の減退及び地下タンクの撤去費用を考慮し、以下のとおり鑑定評価額を決定した。

$$\begin{array}{r} \text{正常価格} \qquad \qquad \text{市場調整率} \times 1 \quad \text{地下タンク撤去費用} \times 2 \quad \text{鑑定評価額} \\ 26,600,000\text{円} \quad \times \quad (1 - 45\%) - 2,500,000\text{円} \quad \approx \quad 12,100,000\text{円} \end{array}$$

※1 土壌汚染の可能性、心理的嫌悪感等を考慮し、△45%と査定した。

土壌汚染対策費用（土壌調査、土壌改良費等）：△25%

心理的嫌悪感：△20%

※2 地下タンクの撤去費用を5,000,000円、石油組合からの補助金を撤去費用の2分の1と査定した。

$$\begin{array}{r} \text{撤去費用} \qquad \qquad \qquad \text{補助金} \qquad \qquad \qquad \text{補助金控除後の撤去費用} \\ 5,000,000\text{円} \quad - \quad (5,000,000\text{円} \times 1/2) \quad = \quad 2,500,000\text{円} \end{array}$$

別紙3 本件更正処分における本件各借地権の価額

1 本件1借地権

近傍宅地1㎡当たりの 地積
 固定資産税評価額
 $58,800円 \times 420.00m^2 = 24,696,000円①$

倍率
 $24,696,000円(①) \times 1.2 = 29,635,200円②$

借地権割合
 $29,635,200円(②) \times 0.6 = 17,781,120円$

2 本件2借地権

固定資産税評価額 倍率
 $27,380,949円 \times 1.2 = 32,857,138円①$

借地権割合
 $32,857,138円(①) \times 0.6 = 19,714,282円$

3 本件3借地権及び本件4借地権

近傍宅地1㎡当たりの 地積
 固定資産税評価額
 $55,000円 \times 3,302.43m^2 = 181,633,650円①$

倍率 広大地補正率
 $181,633,650円(①) \times 1.1 \times 0.4348785 = 86,887,426円②$

借地権割合
 $86,887,426円(②) \times 0.4 = 34,754,970円$

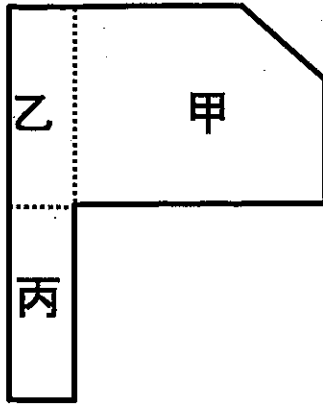
4 本件5借地権

別紙3付表のⅢの価額 評価通達24-6《セットバックを必要とする宅地の評価》の定めにより控除する金額
 $38,801,501円 - (38,801,501円 \times 6.75m^2 / 500.34m^2 \times 0.7) = 38,435,075円①$

借地権割合
 $38,435,075円(①) \times 0.5 = 19,217,537円$

別紙3付表 本件5土地の自用地としての価額

I 甲・乙を合わせて評価した価額（注1）			
正面路線価	①	75,000円	
奥行価格補正率（注2）	②	1.00	
側方路線価	③	64,000円	
側方路線に対応する奥行価格補正率（注3）	④	1.00	
側方路線影響加算率	⑤	0.08	
地積	⑥	410.90㎡	
{ (①×②) + (③×④×⑤) } × ⑥	⑦	32,921,308円	
II 丙土地の評価額（注1）			
i 乙・丙を合わせて評価した価額			
正面路線価	⑧	75,000円	
奥行価格補正率（注4）	⑨	0.98	
地積	⑩	172.67㎡	
⑧×⑨×⑩	⑪	12,691,245円	
ii 乙の評価額			
正面路線価	⑫	75,000円	
奥行価格補正率（注5）	⑬	1.00	
地積	⑭	83.23㎡	
⑫×⑬×⑭	⑮	6,242,250円	
iii 丙の評価額			
⑪－⑮	⑯	6,448,995円	
間口狭小補正率（注6）	⑰	0.97	
奥行長大補正率（注7）	⑱	0.94	
⑯×⑰×⑱	⑲	5,880,193円	
III 自用地としての評価額（⑦+⑲）		38,801,501円	



- (注) 1 本件5土地を上図のとおり区分し、甲部分：327.67㎡、乙部分：83.23㎡、丙部分：89.44㎡として計算
- 2 正面路線からの奥行距離（16.3m）に対応する補正率
 - 3 側方路線からの奥行距離（21.12m）に対応する補正率
 - 4 正面路線からの奥行距離（33.2m）に対応する補正率
 - 5 正面路線からの奥行距離（15.6m）に対応する補正率
 - 6 間口距離（5.05m）に対応する補正率
 - 7 間口距離（5.05m）及び奥行距離（33.2m）に対応する補正率

別紙4 本件各借地権の評価通達に定める評価方法により評価した価額（審判所認定額）

1 本件1借地権

近傍宅地1㎡当たりの 地積
固定資産税評価額
58,800円 × 420.00㎡ = 24,696,000円①

倍率
24,696,000円 (①) × 1.2 = 29,635,200円②

借地権割合
29,635,200円 (②) × 0.6 = 17,781,120円

2 本件2借地権

固定資産税評価額 倍率
27,380,949円 × 1.2 = 32,857,138円①

借地権割合
32,857,138円 (①) × 0.6 = 19,714,282円

3 本件3借地権

近傍宅地1㎡当たりの 倍率
固定資産税評価額
53,400円 × 1.1 = 58,740円①

広大地補正率
58,740円 (①) × $\left[0.6 - 0.05 \times \frac{2,402.39\text{㎡}}{1,000\text{㎡}}\right] \times 2,402.39\text{㎡} = 67,719,003\text{円}②$

借地権割合
67,719,003円 (②) × 0.4 = 27,087,601円③

借家権割合 賃貸割合
27,087,601円 (③) - $27,087,601 \times 0.3 \times \frac{2,402.39\text{㎡}}{2,402.39\text{㎡}}$ = 18,961,321円

4 本件4借地権

近傍宅地1㎡当たりの 倍率
固定資産税評価額
53,400円 × 1.1 = 58,740円①

広大地補正率
58,740円 (①) × $\left[0.6 - 0.05 \times \frac{900.04\text{㎡}}{1,000\text{㎡}}\right] \times 900.04\text{㎡} = 29,341,828\text{円}②$

$$29,341,828\text{円} \textcircled{2} \times \overset{\text{借地権割合}}{0.4} = 11,736,731\text{円}$$

5 本件5借地権

(1) 下図の甲部分

$$\begin{matrix} \text{(正面路線価)} & \text{(奥行価格補正率)} & \text{(甲部分の地積)} \\ 75,000\text{円} & \times 1.00 \text{(注)} & \times 332.73\text{m}^2 \end{matrix} = 24,954,750\text{円} \textcircled{1}$$

(注) 普通商業・併用住宅地区の奥行距離16.11mに対応する補正率

(2) 下図の乙部分

$$\begin{matrix} \text{(正面路線価)} & \text{(奥行価格補正率)} & \text{(乙部分の地積)} \\ 75,000\text{円} & \times 0.98 \text{(注)} & \times 167.61\text{m}^2 \end{matrix} = 12,319,335\text{円} \textcircled{2}$$

(注) 普通商業・併用住宅地区の奥行距離33.19mに対応する補正率

(3) 側方路線影響加算

$$\begin{matrix} \text{(側方路線価)} & \left[\begin{matrix} \text{側方路線からの奥行距離} \\ \text{に応じる奥行価格補正率} \end{matrix} \right] & \text{(側方路線影響加算率)} & \text{(側方路線の接面する割合)} \\ 64,000\text{円} & \times 1.00 \text{(注)} & \times 0.08 & \times 16.11\text{m}/33.19\text{m} \\ & & & \times 500.34\text{m}^2 \text{(全体の地積)} \end{matrix} = 1,243,436\text{円} \textcircled{3}$$

(注) 普通商業・併用住宅地区の奥行距離27.13mに対応する補正率

(4) 評価通達20の定めによる評価額

$$(24,954,750\text{円} \textcircled{1} + 12,319,335\text{円} \textcircled{2} + 1,243,436\text{円} \textcircled{3}) \times 0.90 \text{(注)} = 34,665,768\text{円} \textcircled{4}$$

(注) 不整形地補正率

イ 想定整形地の地積

$$\begin{matrix} \text{(間口距離)} & \text{(奥行距離)} \\ 27.13\text{m} & \times 33.19\text{m} \end{matrix} \cong 900.44\text{m}^2 \text{(イ)}$$

ロ かげ地割合

$$\begin{matrix} \text{(イ)の地積} & \text{(本件5土地の地積)} \\ (900.44\text{m}^2 - 500.34\text{m}^2) / 900.44\text{m}^2 \end{matrix} \cong 44.4\%$$

地区区分：普通商業・併用住宅地区、地積区分：A、不整形地補正率：0.90

(5) 評価通達20-5の定めによる評価額

$$34,665,768\text{円} \textcircled{4} - 34,665,768\text{円} \times 0.035 \text{(注)} = 33,452,466\text{円} \textcircled{5}$$

(注) 控除割合

$$\left[1 - \frac{80\% \times 58.08\text{m}^2 + 200\% \times (500.34\text{m}^2 - 58.08\text{m}^2)}{200\% \times 500.34\text{m}^2} \right] \times \overset{\text{容積率が価額に及ぼす影響度}}{0.5} \cong 0.035 \text{(小数点以下第3位未満四捨五入)}$$

(6) 評価通達24-6の定めによる評価額

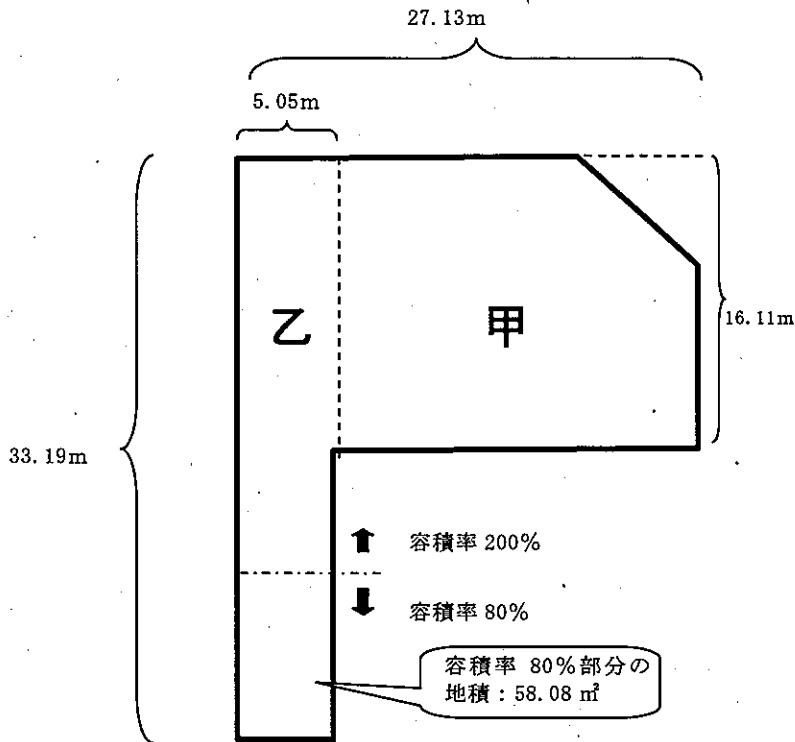
$$33,452,466 \text{円} \textcircled{5} - 33,452,466 \text{円} \times 6.75 \text{m}^2 \textcircled{\text{注}} / 500.34 \text{m}^2 \times 0.7$$

$$= 33,136,555 \text{円} \textcircled{6}$$

(注) セットバックを必要とする宅地の地積：6.75m²

(7) 本件5借地権の価額

$$33,136,555 \text{円} \textcircled{6} \times \overset{\text{借地権割合}}{0.5} = 16,568,277 \text{円}$$



別紙5 審判所認定による本件株式の価額

1 本件債務免除前

(1) 1株当たりの類似業種比準価額

評価通達180《類似業種比準価額》の定めにより計算した1株当たりの類似業種比準価額は、10円である。

(2) 1株当たりの純資産価額の計算

1. 資産及び負債の金額					
資産の部			負債の部		
科目	相統税評価額	帳簿価額	科目	相統税評価額	帳簿価額
本件各借地権以外の資産	千円 312,105	千円 383,380	短期借入金以外の負債	千円 69,310	千円 69,310
本件各借地権	84,761	0	短期借入金	313,429	313,429
合計	① 396,866	② 383,380	合計	③ 382,739	④ 382,739
株式及び出資の価額の合計額	イ 1,930	ロ 3,528	/		
土地等の価額の合計額	ハ 84,761				
現物出資等受け入れ資産の価額の合計額	ニ	ホ			
2. 評価差額に対する法人税額等相当額の計算			3. 1株当たりの純資産価額の計算		
相統税評価額による純資産価額 (①-③)	⑤ 千円 14,127	課税時期現在の純資産価額 (相統税評価額) (⑤-⑧)	⑨ 千円 8,463		
帳簿価額による純資産価額 (②+ (ニ-ホ) -④、マイナスの場合は0)	⑥ 千円 641	課税時期現在の発行済株式数	⑩ 株 16,800		
評価差額に相当する金額 (⑤-⑥、マイナスの場合は0)	⑦ 千円 13,486	課税時期現在の1株当たりの純資産価額 (相統税評価額) (⑨÷⑩)	⑪ 円 503		
評価差額に対する法人税額等相当額 (⑦×42%)	⑧ 千円 5,664	同族株主等の議決権割合が50%以下の場合 (⑪×80%)	⑫ 円		

(3) 本件株式の価額

審判所算定による本件株式の価額は、①上記(2)の1株当たりの純資産価額(503円)と②下記の算式により求められる価額(379円)のうち、②の価額の方が低いことから、②の379円となる。

$$\begin{aligned}
 & \text{1株当たりの類似業種比準価額} && \text{1株当たりの純資産価額} \\
 & (10 \text{円} \times 0.25) + (503 \text{円} \times 0.75) = 379 \text{円}
 \end{aligned}$$

2 本件債務免除後

(1) 1株当たりの類似業種比準価額

評価通達180の定めにより計算した1株当たりの類似業種比準価額は、390円である。

(2) 1株当たりの純資産価額の計算

1. 資産及び負債の金額					
資産の部			負債の部		
科目	相続税評価額	帳簿価額	科目	相続税評価額	帳簿価額
本件各借地権以外の資産	千円 312,105	千円 383,380	短期借入金以外の負債	千円 69,310	千円 69,310
本件各借地権	84,761	0	短期借入金	263,429	263,429
合計	① 396,866	② 383,380	合計	③ 332,739	④ 332,739
株式及び出資の価額の合計額	イ 1,930	ロ 3,528	/		
土地等の価額の合計額	ハ 84,761				
現物出資等受け入れ資産の価額の合計額	ニ	ホ			
2. 評価差額に対する法人税額等相当額の計算			3. 1株当たりの純資産価額の計算		
相続税評価額による純資産価額 (①-③)	⑤ 千円 64,127	課税時期現在の純資産価額 (相続税評価額) (⑤-⑧)	⑨ 千円 58,463		
帳簿価額による純資産価額 (②+ (ニ-ホ) -④、マイナスの場合は0)	⑥ 千円 50,641	課税時期現在の発行済株式数	⑩ 株 16,800		
評価差額に相当する金額 (⑤-⑥、マイナスの場合は0)	⑦ 千円 13,486	課税時期現在の1株当たりの純資産価額 (相続税評価額) (⑨÷⑩)	⑪ 円 3,479		
評価差額に対する法人税額等相当額 (⑦×42%)	⑧ 千円 5,664	同族株主等の議決権割合が50%以下の場合 (⑪×80%)	⑫ 円		

(3) 本件株式の価額

審判所算定による本件株式の価額は、①上記(2)の1株当たりの純資産価額(3,479円)と②下記の算式により求められる価額(2,706円)のうち、②の価額の方が低いことから、②の2,706円となる。

$$\begin{array}{l}
 \text{1株当たりの類似業種比準価額} \qquad \qquad \qquad \text{1株当たりの純資産価額} \\
 (390\text{円} \times 0.25) + (3,479\text{円} \times 0.75) = 2,706\text{円}
 \end{array}$$

別紙6 本件経済的利益の額（審判所認定額）

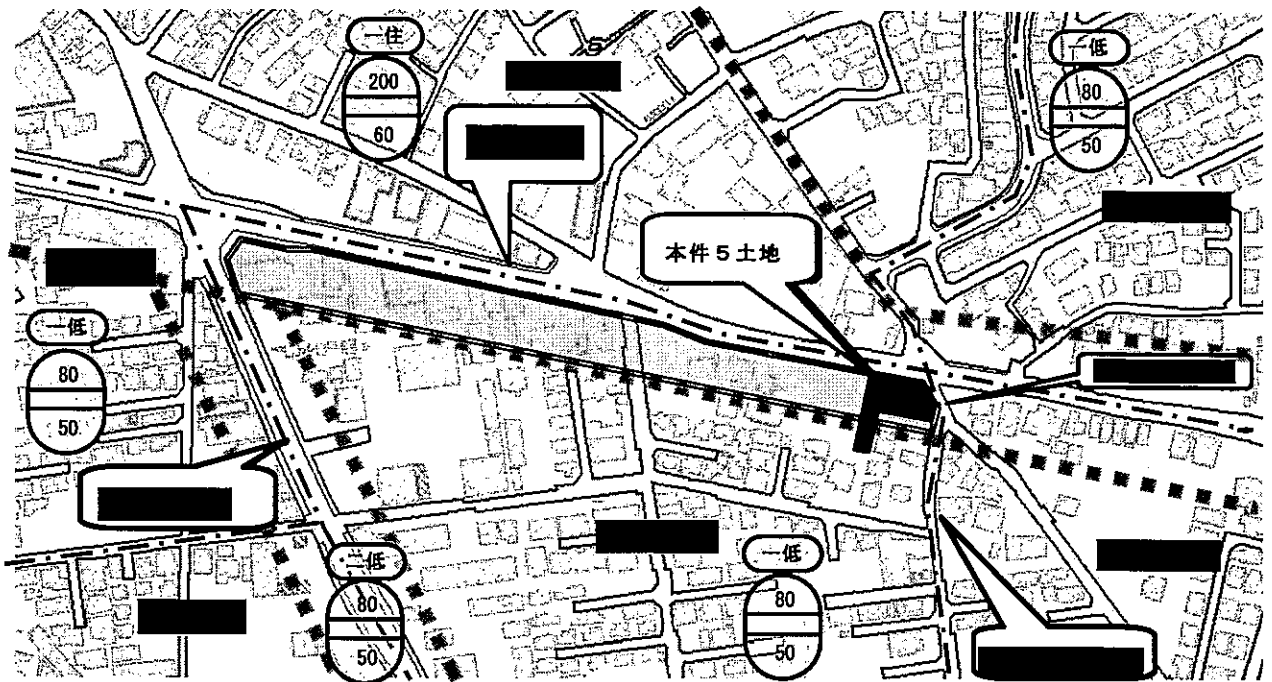
1 本件株式1株当たりの経済的利益の額

本件債務免除後の 本件株式1株当たりの価値	-	本件債務免除前の 本件株式1株当たりの価値	=	本件株式1株当たりの 経済的利益の額
2,706円		379円		2,327円


2 本件経済的利益の額（総額）


本件株式1株当たりの 経済的利益の額		請求人所有 本件株式数	=	本件経済的利益の額
2,327円	×	[REDACTED]		[REDACTED]


別図 本件5土地の周辺の状況



(注) 1 この地図は国土地理院の電子地形図（タイル）を基に作成したものである。

2  は、町名・大字の境界を示す


3  は、用途地域の境界を示す。

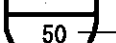
4  内の記載は、用途地域の種類を示す。


(1) 一低：第一種低層住居専用地域

(2) 二低：第二種低層住居専用地域

(3) 一住：第一種住居地域

5  上段の値は、その地域の容積率（％）を示す。

 下段の値は、その地域の建ぺい率（％）を示す。

6  の地域（二重線で囲まれ網掛けされている地域であり、下記(1)から

(4)までの線に囲まれた地域）は、本件地域を示す。

(1) 北側：

(2) 東側：

(3) 西側：

(4) 南側：用途地域の境界