

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 贈与税更正処分取消等請求事件(第1事件)、平成●●年(〇〇)第●●号 贈与税更正処分取消等請求事件(第2事件)

国側当事者・国(渋谷税務署長、玉川税務署長)

平成25年12月13日棄却・控訴

判 決

| | |
|----------------|-----------------|
| 第1事件原告 | 甲 |
| 第2事件原告 | 乙 |
| 第2事件原告 | 丙 |
| 各事件原告ら訴訟代理人弁護士 | 山下 清兵衛 |
| 同 | 北村 美穂子 |
| 同 | 山下 功一郎 |
| 同 | 田代 浩誠 |
| 各事件原告ら補佐人税理士 | 笹本 秀文 |
| 被告 | 国 |
| 同代表者法務大臣 | 谷垣 禎一 |
| 第1事件処分行政庁 | 渋谷税務署長 由谷 三次 |
| 第2事件処分行政庁 | 玉川税務署長 太田 律子 |
| 被告指定代理人 | 関根 英恵 |
| 同 | 中澤 直人 |
| 同 | 浅見 茂晴 |
| 同 | 佐藤 繁 |
| 同 | 吉田 正 |
| 同 | 小西 加津奈 |

主 文

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

事 実 及 び 理 由

第1 請求

1 第1事件

渋谷税務署長が第1事件原告(以下「原告甲」という。)に対して平成21年6月30日付けでした平成19年分の贈与税の更正処分(以下「原告甲更正処分」という。)のうち課税価格2300万円及び納付すべき税額0円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分(以下「原告甲賦課決定処分」といい、原告甲更正処分と併せて「原告甲各処分」という。)を取り消

す。

2 第2事件

- (1) 玉川税務署長が第2事件原告乙（以下「原告乙」という。）に対して平成21年6月30日付けでした平成19年分の贈与税の更正処分（以下「原告乙更正処分」という。）のうち課税価格3150万円及び納付すべき税額130万円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分（以下「原告乙賦課決定処分」といい、原告乙更正処分と併せて「原告乙各処分」という。）を取り消す。
- (2) 玉川税務署長が第2事件原告丙（以下「原告丙」という。）に対して平成21年6月30日付けでした平成19年分の贈与税の更正処分（以下「原告丙更正処分」という。また、原告甲更正処分、原告乙更正処分及び原告丙更正処分を併せて、以下「本件各更正処分」という。）のうち課税価格3150万円及び納付すべき税額130万円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分（以下「原告丙賦課決定処分」といい、原告丙更正処分と併せて「原告丙各処分」という。また、原告甲賦課決定処分、原告乙賦課決定処分及び原告丙賦課決定処分を併せて、以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分を併せて、以下「本件各処分」という。）を取り消す。

第2 事案の概要等

本件は、それぞれ贈与により不動産（いわゆるマンションの住戸及びその敷地の持分等）を取得した各事件原告ら（以下、単に「原告ら」という。）が、不動産鑑定士の鑑定評価による当該不動産の価額を基礎として課税価格を計算し贈与税の申告をしたところ、各処分行政庁から、当該不動産の価額は財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56・直審（資）17国税庁長官通達。ただし、平成20年3月14日付け課評2-5ほかによる改正前のもの。以下「評価通達」という。）に定められた評価方式により評価したものとすべきであるとして、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分を受けたため、本件各更正処分のうち原告らの申告に係る課税価格及び納付すべき税額を超える部分並びに本件各賦課決定処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

別紙1「関係法令等の定め」記載のとおりである。

2 前提事実

証拠（各認定事実の後に掲げる。証拠を掲げない事実は、当事者間に争いがない。）及び弁論の全趣旨によれば、以下の各事実（以下「前提事実」という。）が認められる。

(1) 原告甲に係る贈与税の申告に至る経緯等

ア 原告甲の父である丁は、平成19年7月21日、別紙4-1「物件目録1」記載の土地（以下「原告甲の土地」という。）及び各建物（以下「原告甲の建物」と総称し、原告甲の土地と併せて「原告甲のマンション」という。）を原告甲に贈与した（甲5の1、弁論の全趣旨。以下、原告甲が贈与により取得した各不動産（原告甲のマンション）を「原告甲受贈不動産」ともいう。）。

原告甲の建物は、東京都渋谷区所在の昭和●年に建築された●棟の●階建てのマンション（以下「A」と総称する。）の住戸（U棟●●号室）並びに階段室及び事務所の各持分であり、原告甲の土地は、その敷地の持分である（甲28、弁論の全趣旨）。

イ 原告甲は、前記アの贈与による原告甲受贈不動産の取得について、原告ら●●であるT（以下「T税理士」という。）の説明に従い、平成20年3月11日、相続時精算課税に係る規

定の適用を受けようとする旨などを記載した届出書（甲1の1・3枚目）とともに、課税価額を株式会社B（以下「本件鑑定会社」という。）が作成した不動産鑑定評価書（戊不動産鑑定士及びC不動産鑑定士が鑑定評価したもの。甲11の1）における原告甲受贈不動産の鑑定評価額である2300万円とし、相続時精算課税に係る贈与税の特別控除の額を2300万円とする平成19年分の贈与税の申告書（期限内申告書。申1の1・1枚目、2枚目）を渋谷税務署長に提出した（甲1の1、11の1、23、28、証人T、原告甲本人、弁論の全趣旨）。

(2) 原告乙及び原告丙に係る贈与税の申告に至る経緯等

ア 原告乙及び原告丙の父であるDは、平成19年6月30日（以下、前記(1)アの丁が原告甲に原告甲受贈不動産を贈与した時（同年7月21日）と併せて、「本件各贈与時」と総称する。）、別紙4-2「物件目録2」記載の土地（以下「原告乙の土地」という。）及び各建物（以下「原告乙の建物」と総称し、原告乙の土地と併せて「原告乙のマンション」という。）を原告乙に、別紙4-3「物件目録3」記載の土地（以下「原告乙らの土地」という。）及び各建物（以下「原告乙らの建物」と総称し、原告乙らの土地と併せて「原告乙らのマンション」という。）を均等の割合で原告乙及び原告丙に、別紙4-4「物件目録4」記載の土地（以下「原告丙の土地」という。）及び各建物（以下「原告丙の建物」と総称し、原告丙の土地と併せて「原告丙のマンション」という。）を原告丙にそれぞれ贈与した（甲5の2から5の4まで、弁論の全趣旨。以下、原告乙が贈与により取得した各不動産（原告乙のマンション及び原告乙らのマンションの持分2分の1）を「原告乙受贈不動産」と総称し、原告丙が贈与により取得した各不動産（原告乙らのマンションの持分2分の1及び原告丙のマンション）を「原告丙受贈不動産」と総称する。）。

原告乙の建物、原告乙らの建物及び原告丙の建物は、いずれもAの住戸（V棟●●号室、●●号室及び●●号室）並びに階段室及び事務所の各持分であり、原告乙の土地、原告乙らの土地及び原告丙の土地は、いずれもその敷地の持分である（甲43、弁論の全趣旨）。

イ 原告乙は、前記アの贈与による原告乙受贈不動産の取得について、T税理士の説明に従い、平成20年3月11日、相続時精算課税に係る規定の適用を受けようとする旨などを記載した届出書（甲1の2・3枚目）とともに、課税価額を本件鑑定会社が作成した不動産鑑定評価書（戊不動産鑑定士及びC不動産鑑定士が鑑定評価したもの。甲11の2。なお、前記アの不動産鑑定評価書における鑑定評価とこの不動産鑑定評価書における鑑定評価とを総称して、以下「本件各鑑定評価」といい、本件各鑑定評価に係る鑑定評価額を「本件各鑑定評価額」と総称する。）における原告乙受贈不動産の鑑定評価額である3150万円（原告乙のマンションの鑑定評価額である2100万円と原告乙らのマンションの鑑定評価額である2100万円の2分の1の割合に相当する金額である1050万円との合計額）とし、相続時精算課税に係る贈与税の特別控除の額を2500万円とする平成19年分の贈与税の申告書（期限内申告書。甲1の2・1枚目、2枚目）を渋谷税務署長に提出した（甲1の2、11の2、43、証人T、弁論の全趣旨）。

ウ 原告丙も、前記イの原告乙と同様に、前記アの贈与による原告丙受贈不動産の取得について、T税理士の説明に従い、平成20年3月11日、相続時精算課税に係る規定の適用を受けようとする旨などを記載した届出書（甲11の3・3枚目）とともに、課税価額を前記イの不動産鑑定評価書における原告丙受贈不動産の鑑定評価額である3150万円（原告乙ら

のマンションの鑑定評価額である2100万円の2分の1の割合に相当する金額である1050万円と原告丙のマンションの鑑定評価額である2100万円との合計額)、相続時精算課税に係る贈与税の特別控除の額を2500万円とする平成19年分の贈与税の申告書(期限内申告書。甲1の3・1枚目、2枚目)を渋谷税務署長に提出した(甲1の3、11の2、43、証人T、弁論の全趣旨)。

(3) Aの建替えに関する経緯等

ア A管理組合(以下「本件管理組合」という。)は、Aの老朽化が進んでいたことから、平成18年2月18日に臨時総会を開いて、その建替えを推進する旨の決議をした上、その実現に向けて具体的な方法を検討するためにF株式会社(以下「F」という。)から事業協力を得ることとして、同年4月25日、Fとの間で「A建替え事業協力に関する覚書」(甲6。以下「本件覚書1」という。)を取り交わした。本件覚書1では、Aの建替えに当たって、全ての区分所有者がFにその敷地を譲渡するのに対し、Fがその敷地上に新たに建物を建築して、その一部をAの区分所有者に譲渡するといういわゆる等価交換方式を採用することが目標とされ、Fがその基本計画の作成等の事業協力を行うものとされた。Fが事業協力を行う期間は、本件覚書1の締結日から12か月間を上限として、Fが作成する基本計画が本件管理組合によって承認されるまでとされていたところ、本件管理組合は、同年9月16日に臨時総会を開いて、Fが基本計画の作成に着手することを承認する旨の決議をした上、平成19年4月22日に臨時総会を開いて、Fが作成した「渋谷区A建替計画建物基本計画(案)」(乙13。以下「本件基本計画案」という。)を承認する旨の決議をした。(甲6から7の2まで、42、乙12、13、20、証人G、弁論の全趣旨)

イ 本件管理組合は、引き続きAの建替えの実現に向けて具体的な方法を検討するためにFから事業協力を得ることとして、平成19年5月30日、Fとの間で、「A建替え事業協力に関する覚書(その2)」(甲8。以下「本件覚書2」という。)を取り交わした。本件覚書2では、Fが建物の区分所有等に関する法律(以下「区分所有法」という。)の定める一括建替え決議に必要な建替え計画の作成等の事業協力を行うものとされていた。Fが事業協力を行う期間は、本件覚書2の締結日から12か月間を上限として、Fが作成した建替え計画に基づく一括建替え決議がされるまでとされていたところ、同年10月28日、この一括建替え決議(以下「本件一括建替え決議」という。)がされた。(甲8、14の1、14の2、42、乙11、証人G、弁論の全趣旨)

ウ 本件管理組合は、前記イの一括建替え決議に基づき、等価交換方式を採用してAの建替えの事業を推進するためにFから事業協力を得ることとして、平成20年5月31日、Fとの間で、「A建替え事業協力に関する覚書(その3)」(甲9。以下「本件覚書3」という。)を取り交わした。本件覚書3では、Fが、Aの建替えに必要な許認可の取得や新たに建築する建物の設計に加え、各区分所有者との等価交換契約の締結等の事業協力を行うものとされており、Fが事業協力を行う期間は、本件覚書3の締結日から12か月間を上限として、同年10月を目途にFとAの全ての区分所有者との間で等価交換契約が締結されるまでとされていた。そして、新建築物の建築については、同年7月9日に建築基準法59条の2の規定によるいわゆる総合設計許可及び同法86条の規定によるいわゆる一団地認定がされ、同年9月29日に同法の規定によるいわゆる建築確認がされた。その後、本件管理組合は、同年10月13日に臨時総会を開いて、Fが等価交換契約の締結に着手することを承認する旨の

決議をし、これを受けて、Fは、平成21年2月26日までに、Aの全ての区分所有者との間で等価交換契約の締結を完了した。（甲9、42、乙4、証人G、弁論の全趣旨）

なお、原告甲がFとの間で等価交換契約を締結したのは、平成20年11月11日であり、同契約においては、原告甲受贈不動産の売買代金は9664万円（うち原告甲が支払うべき差額は504万0740円）と定められた（甲13の1）。原告乙がFとの間で等価交換契約を締結したのは、同月18日であり、同契約においては、原告乙受贈不動産の売買代金は1億3086万円（うち原告乙が支払うべき差額は1497万3480円）と定められた（乙4）。原告丙がFとの間で等価交換契約を締結したのは、同年12月5日であり、同契約においては、原告丙受贈不動産の売買代金は1億3086万円（うち原告丙が支払うべき差額は1741万8420円）と定められた（甲13の2）。

エ Aについては、平成20年12月30日までに、同年4月11日の時点で借家人の退去が未了であった賃貸中の22戸の全てにつき退去が完了したところ、平成21年4月1日にAの解体工事が開始され、同年9月1日に新たな建物（以下「S」と総称する。）の建築の工事が開始された。Sは、平成23年11月に完成した。（甲19、40、証人T、弁論の全趣旨）

(4) 課税処分の経緯

原告らの前記(1)イ並びに(2)イ及びウの各申告、本件各処分、本件各処分についての原告らの各異議申立て、これらの異議申立てに対する各処分行政庁の各決定、これらの決定を経た後の本件各処分についての原告らの各審査請求及びこれらの審査請求に対する国税不服審判所長の各裁決の経緯は、それぞれ、別表1-1から1-3までに記載されているとおりである。

(5) 本件訴えの提起

原告らは、平成23年4月11日、本件各訴えを提起した（顕著な事実）。

3 本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記4において引用する別紙3「争点に関する当事者の主張の要旨」第1（被告の主張の要旨）記載のほか、別紙2「本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張」記載のとおりである。

4 争点及びこれに関する当事者の主張の要旨

本件の争点は、本件各更正処分のうち原告らの申告に係る課税価格及び贈与税額を超える部分並びに本件各賦課決定処分の適法性であり、具体的には、上記の課税価格等を計算する基礎となる原告甲受贈不動産、原告乙受贈不動産及び原告丙受贈不動産（以下「本件各不動産」と総称する。）の価額を評価通達に定められた評価方式によって評価したものとすることが相続税法22条の規定の許容するところであるか否かが争われている。

これに関する当事者の主張の要旨は、別紙3「争点に関する当事者の主張の要旨」記載のとおりである。

第3 当裁判所の判断

1 贈与により取得した財産の価額の評価に関する基本的な考え方

相続税法22条は、贈与により取得した財産の価額につき、同法第3章において特別の定めがあるものを除き、当該財産の取得の時における「時価」によるべき旨を定めているところ、ここという時価とは、当該財産の客観的な交換価値をいうものと解される。

ところで、贈与税に係る課税実務においては、評価通達において財産の価額の評価に関する一

一般的な基準を定めて、画一的な評価方式によって贈与により取得した財産の価額を評価することとされている。このような方法が採られているのは、贈与税の課税対象である財産には多種多様なものがあり、その客観的な交換価値が必ずしも一義的に確定されるものではないため、贈与により取得した財産の価額を上記のような画一的な評価方式によることなく個別事案ごとに評価することになると、その評価方式、基礎資料の選択の仕方等により異なった金額が時価として導かれる結果が生ずることを避け難く、また、課税庁の事務負担が過重なものとなり、課税事務の効率的な処理が困難となるおそれもあることから、贈与により取得した財産の価額をあらかじめ定められた評価方式によって画一的に評価することとするのが相当であるとの理由に基づくものと解される。

そして、評価通達に定められた評価方式が贈与により取得した財産の取得の時ににおける時価を算定するための手法として合理的なものであると認められる場合においては、上記のような贈与税に係る課税実務は、納税者間の公平、納税者の便宜、効率的な徴税といった租税法律関係の確定に際して求められる種々の要請を満たし、国民の納税義務の適正な履行の確保（国税通則法1条、相続税法1条参照）に資するものとして、相続税法22条の規定の許容するところであると解される。さらに、上記の場合においては、評価通達の定める評価方式が形式的に全ての納税者に係る贈与により取得した財産の価額の評価において用いられることによって、基本的には租税負担の実質的な公平を実現することができるものと解されるのであって、同条の規定もいわゆる租税法の基本原則の1つである租税平等主義を当然の前提としているものと考えられることに照らせば、評価通達に定められた評価方式によっては適正な時価を適切に算定することのできない特段の事情があるとき（評価通達6参照）を除き、特定の納税者あるいは特定の財産についてのみ評価通達に定められた評価方式以外の評価方式によってその価額を評価することは、たとえその評価方式によって算定された金額がそれ自体では同条の定める時価として許容範囲内にあるといい得るものであったとしても、租税平等主義に反するものとして許されないものというべきである。

2 評価通達に定められた評価方式が贈与により取得した財産の取得の時ににおける時価を算定するための手法として合理的なものであると認められるか

(1) 評価通達の定め

ア 宅地

評価通達においては、市街的形態を形成する地域にある宅地の価額については、原則として、その宅地の面する路線価を基とし、その宅地の路線に接している状況、形状等に応じて奥行価格補正（評価通達15）、側方路線影響加算（評価通達16）、二方路線影響加算（評価通達17）、三方又は四方路線影響加算（評価通達18）、不整形地補正（評価通達20）、無道路地補正（評価通達20-2）、間口狭小補正・奥行長大補正（評価通達20-3）、がけ地補正（評価通達20-4）、容積率の格差による減額調整（評価通達20-5）等を行って計算した金額によって評価する路線価方式が採用されている（評価通達11、13。乙1、24）。ここにいう路線価は、宅地の価額がおおむね同一と認められる一連の宅地が面している路線ごとに設定するものとされ、売買実例価額、公示価格、不動産鑑定士等による鑑定評価額、精通者意見価格等を基として、その路線に面する標準的な画地の1平方メートル当たりの価額として国税局長が評定するものとされている（評価通達14）。路線価は、毎年1月1日を評価時点とするものであり、その後の1年間の地価変動にも耐え得るものと

する必要があることなどから、公示価格の80パーセントを目途にその価額が決定されている(乙1)。なお、公示価格は、都市及びその周辺の地域等において、標準地を選定し、その正常な価格を公示することにより、一般の土地の取引価格に対して指標を与え、及び公共の利益となる事業の用に供する土地に対する適正な補償金の額の算定等に資し、もって適正な地価の形成に寄与することを目的として、地価公示法により公示されるものであり(同法1条)、その公示に当たっては、土地鑑定委員会は、選定された標準地について、2人以上の不動産鑑定士の鑑定評価を求め、その結果を審査し、必要な調整を行って、一定の基準日における当該標準地の単位面積当たりの正常な価格(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)を判定するものとされている(同法2条)。

イ 家屋

評価通達においては、家屋の価額については固定資産税評価額に1.0を乗じて計算した金額によって評価するものとされている(評価通達89、別表1)。ここにいう固定資産税評価額は、地方税法381条の規定により家屋課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に登録された基準年度の価格又は比準価格をいうところ(評価通達89)、同法は、固定資産の価格とは「適正な時価」をいうと定めた上で(同法341条5号)、固定資産の評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続を総務大臣の告示に係る固定資産評価基準に委ね(同法388条1項)、市町村長は3年ごとの基準年度に固定資産評価基準によって固定資産の価格を決定しなければならない旨を定めている(同法403条1項。同法349条1項から3項まで参照)。そして、固定資産評価基準は、家屋について、再建築価格(評価の対象となった家屋と同一のものを評価の時点においてその場所に新築するものとした場合に必要とされる建築費)を基準として、これに家屋の減耗の状況による補正及び需給事情による補正を行って評価する方法を採用している(甲4の1、4の2、弁論の全趣旨)。

また、評価通達においては、区分所有に係る財産の各部分の価額については、評価通達の定めによって評価したその財産の価額を基とし、各部分の使用収益等の状況を勘案して計算した各部分に対応する価額によって評価するものとされている(評価通達3)。

(2) 評価通達に定められた評価方式の合理性

ア 評価通達に定められた評価方式は前記(1)ア及びイのとおりであるところ、これについて宅地及び家屋の時価を算定するための手法としての一般的な合理性に疑いを差し挟む余地は特段見当たらない。

イ これに対し、原告らは、評価通達にはマンションの敷地に関する固有の評価方法が定められていないことから、その使用、収益、処分に大きな制約があるマンションの敷地であっても更地と同視され、路線価方式によりその価額が評価されることになるところ、マンションの実際の取引価格は、専有部分の床面積、築年数、設備内容等の建物の現状を重要な要素として決定されているから、敷地の価額を路線価方式により評価してマンションの価額を算定したとしても、マンションの時価を表すことにはなるとは限らず、取り分け老朽化が進んで取引価格が下落したマンションでは、路線価方式による敷地の評価額がマンションの時価を大きく上回るという現象が容易に生じ得るなどとして、評価通達に定められた評価方式はマンションの価額を算定するための手法として不合理であると主張する。

しかし、前記(1)イのとおり、評価通達が区分所有に係る財産の各部分の価額の評価に関

する定め（評価通達3）を置いていることからすれば、評価通達に定められた評価方式は、共有財産の持分の価額の評価に関する定め（評価通達2）とあいまって、マンションの価額を評価することをも想定していると解されるし、一概にマンションといっても、その立地や規模、築年数等において多種多様なものがあることに照らすと、個別具体的な事情を考慮することなしに、前記アのとおり宅地及び家屋の時価を算定するための手法としてその合理性に疑いを差し挟む余地の認められない評価通達に定められた評価方式がおよそ一般的にマンションの価額を算定するための手法として不合理であるということは、適当ではなく、原告らの指摘するような問題は、個別の事案ごとに、評価通達に定められた評価方式によっては適正な時価を適切に算定することのできない特段の事情があるかどうかを判断するに当たってしんしゃくされることになるものというべきである。

3 本件各不動産について評価通達に定められた評価方式によっては適正な時価を適切に算定することのできない特段の事情があるか

本件において、原告らは、本件各鑑定評価額が本件各贈与時における本件各不動産の時価であり、評価通達に定められた評価方式によって本件各不動産の価額として算定された金額は上記の本件各贈与時における本件各不動産の時価を上回っていると主張しており、本件各不動産について評価通達に定められた評価方式によっては適正な時価を適切に算定することのできない特段の事情がある旨を主張しているものと解されるので、これについて検討する。

(1) 本件各鑑定評価額が本件各贈与時における本件各不動産の時価を表すものであるか

ア 本件各鑑定評価額

(ア) 本件各鑑定評価においては、原告甲のマンションの平成19年7月1日時点の鑑定評価額は、2300万円とされている（前提事実(1)イ、甲11の1）。これは、原価法に基づく積算価格を1億1000万円、取引事例比較法に基づく比準価格を2170万円、収益還元法に基づく収益価格を1970万円と算定した上で、市場性を反映した比準価格を重視し、収益価格を関連付け、積算価格については参考にとどめるという総合的な比較検討により決定された金額である（甲11の1）。なお、ここにいう積算価格とは、「価格時点における対象不動産の再調達原価を求め、この再調達原価について減価修正を行って対象不動産の試算価格を求める手法」である原価法による試算価格をいい、比準価格とは、「まず多数の取引事例を収集して適切な事例の選択を行い、これらに係る取引価格に必要な応じて事情補正及び時点修正を行い、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慮し、これによって対象不動産の試算価格を求める手法」である取引事例比較法による試算価格をいい、収益価格とは、「対象不動産が将来生み出すであろうと期待される純収益の現価の総和を求めるものであり、純収益を還元利回りで還元して対象不動産の試算価格を求める手法」である収益還元法による試算価格をいうものである（甲11の1。なお、甲34、乙32参照）。

また、本件各鑑定評価においては、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションの平成19年6月1日時点の鑑定評価額は、いずれも2100万円と算定されている（前提事実(2)イ、甲11の2）。これは、それぞれの積算価格を9670万円、比準価格を2000万円、収益価格を1810万円と算定した上で、上記の原告甲のマンションにおけるのと同様に、市場性を反映した比準価格を重視し、収益価格を関連付け、積算価格については参考にとどめるという総合的な比較検討により決定された金額

である（甲11の2）。

(イ) 前記(ア)のとおり、本件各鑑定評価額は、本件各不動産の積算価格を参考にとどめて決定された金額であるところ、これは、積算価格には「現在の容積率制限からみて、最有効使用されていないため通常のマンションと比して専有面積当たりの持分が大きいことがそのまま反映されていること、さらに、積算価格に占める土地価格を顕在化するためには、建て替え決議を行い、費用と時間をかけて建て替えを行う必要があり、現状においては実現性に不透明な部分がある」（甲11の1、11の2）とされたことによるものである。

イ 本件各贈与時におけるAの建替えの蓋然性

前記アのとおり、本件各鑑定評価額はAの建替えの実現に不透明な部分があるなどとしてその積算価格を参考程度にとどめて算定されたものであるところ、原告らは、本件各贈与時においてはAの建替えが実現する蓋然性は高くなかったとして、本件各鑑定評価の方法が適切なものであったと主張するので、これについて検討する。

(ア) 前提事実、証拠（各認定事実の後に掲げる。）及び弁論の全趣旨によれば、本件各贈与時におけるAの建替えの事業の進捗状況等に関し、以下の各事実が認められる。

a Aは、昭和●年に建築された鉄筋コンクリート造●階建ての●棟の建物から成る●戸の集合住宅であり、住戸の登記上の面積は、39.27平方メートル（●棟から●棟までの●戸）又は42.31平方メートル（●棟及び●棟の●戸）で、敷地の面積は約●平方メートルであった。同敷地は、Q線H駅西口から南方へ約500メートル、R線I駅から北西方へ約600メートルの位置にあり、周辺は、渋谷区の中でも高級住宅街として知られる地区に近く、戸建て住宅や共同住宅が建ち並んでいる。敷地については、間口が約170メートル、奥行が約70メートルの台形様の形状で、第二種低層住居専用地域とされ、建ぺい率は60パーセント、容積率は200パーセントとされている。（甲11の1、11の2、乙11）

Aの建物については、平成8年6月、屋上に団地全体の高置水槽が設置されているX棟に関して耐震診断検査がされたところ、全体としての耐力には余裕があるものの、設計上の強度は昭和56年に施行された新耐震基準に達していないことが指摘されていた。また、Aの管理業務を担当していた法人が平成19年6月に国土交通省において平成15年1月に策定したマニュアルに基づいて実施した老朽度判定調査においては、調査及び検討がされた72の細項目のうち、37につきかなり劣るとの、2につき問題があるとの評価がされており、修繕資金計画の算出の結果については、現状維持に要する修繕費用は以後の25年間で約11億5000万円（1戸当たり約780万円。なお、平成19年7月末現在の修繕積立金の金額は約1億2000万円であった。）を要すると予測される一方、現在のマンションの一般水準に高めるための改修工事（耐震補強、エレベーター設置等）については、費用の予測は現実的ではなく困難であるとされていた。（乙11）

b 本件管理組合は、阪神淡路大震災の発生を契機の一つとして、平成8年2月から、地震に対する耐震強度不足への不安と建物の老朽化に伴う不具合の発生を理由に、建替委員会を設置し、建替えについての検討を開始して、平成13年6月からは、隣接する土地にある区分所有建物との一体建替えによる高層化も検討されたが、同計画については、平成17年に検討が打ち切られた。この間の平成15年5月に本件管理組合がAの区分

所有者である組合員に対して実施したアンケートにおいては、「住宅が狭い」、「地震が心配」等の理由を挙げて建替えを希望する意見が、97名の組合員から回収した90の回答のうちの86パーセントである77を占めていた。(乙11)

- c 本件管理組合は、平成17年7月、Aの敷地のみでの建替えを前提に、いわゆるプロポーザル方式による事業協力者の選定を実施し、同年12月、建替委員会としてFを推薦することとされた。同月17日に開かれた「A建替えに関する地権者説明会」においては、Fの担当者が、提案の内容の説明をし、建物は7階建てとし、店舗部分も設け、等価交換方式により、建替え後の住戸の面積の割合(還元率)を従前のものの2倍以上のものとして、組合員の所要の経費の補償費を約260万円とする等の旨を述べた。この際、出席者から、提案の「還元率では、現金清算するといくらになるか。」旨の質問があったのに対し、Fの担当者は、「投機目的での売買が入ると建替えが止まってしまう可能性もあり、価額については慎重に扱うべきものと考えるので、この場で金額を申し上げることは控えたい。」旨を述べた。(乙2、11、21)
- d 平成18年2月18日、本件管理組合の臨時総会が開かれ、Aの「建替え推進決議」等の決議がされた。「建替え推進決議」については、組合員総数92名(議決権総数148票)中の出席と取り扱われる83名(議決権数134票)のうち賛成が82名(133票)、反対が0名(0票)、無効が1名(1票)であった。上記の臨時総会においては、上記の決議のほか、隣地との境界の確定についての組合員の同意、建替推進委員会の設置及び建替え事業のパートナーとしてのFの選定に関する決議もされ、境界の確定に関する議題については、本件管理組合の理事が、他の境界部分に関しては現状ではトラブルとなっている場所はない旨の説明をしたほか、出席者から、「境界については、譲歩する必要はないという感情は理解できるが、建替えの推進の観点から言えば、境界を確定させることも重要であり、境界の確定のほうが大切であると理解します。」旨の意見が述べられ、建替推進委員会の設置に関する議題については、出席者から、「現在は民法による全員合意の建替えを目指して進めているが、反対者が一名でも出ると、建替えが進まない可能性が考えられる。円滑化法を利用すると権利の移転や税制等で有利な面もあるので、円滑化法を利用した建替えも視野に入れて、検討してはどうか。」旨の質問があったのに対し、本件管理組合の理事は、「全員合意を目指していく方向性は変わりませんが、全員合意が難しいと判断した段階で、(4/5の賛成で建替え決議が実施できる)円滑化法を利用した建替えに移行することも考えられます。円滑化法を利用するメリットも多いので、円滑化法への移行も含めて、柔軟に検討していくこととします。」旨を述べた。(前提事実(3)ア、乙20)。
- e 平成18年4月25日、本件管理組合は、Aの建替えの実現に向けて具体的な方法を検討するためにFから事業協力を得ることとして、Fとの間で本件覚書1(甲6)を取り交わした。本件覚書1では、Aの建替えに当たって、全ての区分所有者がFにその敷地を譲渡するのに対し、Fがその敷地上に新たに建物を建築して、その一部をAの区分所有者に譲渡するといういわゆる等価交換方式を採用することが目標とされ、Fがその基本計画の作成等の事業協力を行うものとされた。また、Fが事業協力を行う期間は、本件覚書1の締結日から12か月間を上限として、Fが作成する基本計画が本件管理組合によって承認されるまでとされた。(前提事実(3)ア)

- f 平成18年9月16日、本件管理組合の臨時総会が開かれ、Fが囲み型の建物配置及び免震構造の採用を前提とした前記eの基本計画の案の作成に着手することを承認する旨の決議がされた。この決議については、組合員総数103名（議決権総数148票）中の出席と取り扱われる者87名（議決権数130票）のうち賛成が86名（129票）、反対が1名（1票）であった。上記の臨時総会においては、前記dの臨時総会の後に、建替推進委員会が16回、組合員の勉強会（A建替えに関する地権者勉強会）が3回開かれたこと、Fの担当者が組合員全員との間で行った地権者個別面談の結果として、引越しや建替え後に不安があり今のままがよいと述べる者が数名いたものの、建替えの推進に反対を表明する者はいなかったこと、上記の面談時に示された贈与、相続、借家人等に関する不安については、税理士や弁護士等に相談した上で、説明会を実施する予定であること、上記の面談においては、現時点での希望住戸の方位や位置について聴取したところ、冬頃に建替えの計画の案がまとまった段階で、再度、住戸の位置の意向の確認及び調整を行っていききたいことなどが報告され、また、Fの担当者から、渋谷区教育委員会における埋蔵文化財に関する調査の検討の状況や、年明けあたりからより詳細な図面をもって第2回個別面談を実施したいと考えていること等が説明されたほか、出席者の意見として、「現在、所有住戸を貸しておられる方が50戸ほどあります。（中略）1戸でも退去が遅れば、解体工事が開始できない事態となることを十分に認識していただきたいと思います。これは現在貸しておられる方すべてに共通する事例であり、入居者・仲介の不動産業者としっかり連絡を取り合い、良好な関係を保ち、退去時期に関する理解を深めていただきたい。」旨が述べられた。（前提事実(3)ア、乙12）。
- g 平成18年10月29日、住戸を第三者に賃貸している組合員に対する説明会が開かれ、18名が出席し、質疑応答及び意見交換として、出席者から、引越し代等を払うことを考えており、Fの当初の提案で述べられていた補償費260万円をそれに充てようかと考えているので、これについて詳しく聞きたい旨や、現在契約の更新を協議中の借家人にスケジュールをみて13か月の契約の案を伝えてある等の旨が述べられた（乙21）。
- h 平成18年12月10日、第4回A建替えに関する地権者勉強会が開かれ、57名が出席したところ、冒頭の建替推進委員会の委員長の挨拶において、埋蔵文化財の試掘調査の状況が説明された後、検討事項として、建替えに関する税務について、FがAの建替え事業の税務相談を依頼している税理士としてT税理士の紹介がされ、出席者から、「将来売却するときに必要となる不動産の取得価額について、等価交換で取得した不動産の取得価額はわかるようになるのか。」等の質問があったのに対し、T税理士は、「等価交換契約書に取得価額は明示される。ただし、売却するときに譲渡所得から控除される取得価額は、（中略）皆さんが過去に実際に購入したときの金額を引き継ぐことになるので注意が必要である。（中略）ただし、当時の契約書が残っていないなど取得費が証明できない場合には、概算取得費という考え方があり、（中略）例えば、現在の住宅を8000万円で売った場合、概算取得費が、その5パーセントの400万円となる。」等の旨の説明をし、また、出席者から、「今の方式（全部譲渡方式）だと、契約後、建物完成までFに一度所有権を渡すことになる。この間の、地権者の権利の保全についてどう考えるか。」旨の質問があったのに対し、Fの担当者は、「所有権をFに移さず、

100名を超える地権者それぞれが所有権を持ったまま事業を進める（部分譲渡方式）と、ある方が権利を売却してしまうなどして、事業がまとまらなくなるリスクがある。（中略）これらのリスクを比較した上で、等価交換を行う以上は、全部譲渡方式で行きたいと考えている。その際の、地権者の権利の保全策については今後検討していきたい。一方で等価交換でなく、建替円滑化法を活用した権利変換方式というやり方もある。ただし、手続き等が複雑になるため、時間が余計にかかるというリスクがある。手法については、同意状況や借家人の明渡し状況などの様子を見ながら決めていきたい。」旨の説明をした。他に、報告事項として、Fの担当者が、建物基本計画案の策定の進捗状況を説明し、一団地認定や総合設計許可等に係る具体的な行政指導に基づく計画案の見直しをした結果、店舗を設ける有効なスペースが確保できない見込みである等の旨を述べ、出席者から、「地権者の建替えの同意率はどれくらいか。」旨の質問があったのに対し、Fの担当者は、「全ての方と面談させていただいたが、反対している人はいない状況である。」旨の説明をした。（乙3）

- i 平成19年3月11日、第5回A建替えに関する地権者勉強会が開かれ、60名が出席し、報告事項として、埋蔵文化財の調査の状況、敷地から渋谷区に提供するものとされている公園についての交渉の状況、目標スケジュールの見直し及び建物基本計画案の説明がされ、その時点におけるものとして、住戸を251戸とする計画案が示されたほか、検討事項として、組合員の取得する住戸の位置の決定方法について協議がされた。（甲7の1）
- j 平成19年4月5日、T税理士は、かねて原告甲から相談を受けていた原告甲のマンションの贈与に係る贈与税の取扱いについて、渋谷税務署に相談に赴いた。T税理士の作成した「渋谷税務署事前相談記録」には、担当者において「等価交換は再開発のような法定事業ではないので、贈与税評価も相続評価と同じに考えて良いと考えられる。」旨を述べたのに対し、T税理士が、「路線価評価すると土地共有持分が大きいため約6600万円、等価交換金額は路線価割戻で8000万円、売買事例価額だと2000万円位なのであまりにも差額がある。」等の旨を述べたところ、担当者は、「通常の方法でやるしかないと考えられる、鑑定評価という方法もあります。」旨を述べたとの記載がされている。（甲23、28、44、証人T、原告甲本人）
- k 平成19年4月22日、本件管理組合の臨時総会が開かれたところ、上記の臨時総会の議題につき同月6日付けで組合員に配付された案内には、上記の臨時総会の終了後に第6回A建替えに関する地権者勉強会が開かれる予定であることが記載され、同案内に添付された議案書には、①報告事項として、建替え推進に関する活動状況（建替推進委員会が平成18年9月1日から平成19年4月4日までの間に21回開かれ、第4回及び第5回のA建替えに関する地権者勉強会が開かれたこと）、埋蔵文化財の調査の状況（平成18年末にされた試掘調査の結果、建替え実施に当たっては事前に発掘調査をする必要があるとの報告が渋谷区からあったこと）等が記載されるとともに、②議決事項として、「建替えを着実に進めていくため、「現在の建物基本計画案を承認し、その計画に基づいて、更に詳細な設計（基本設計）を進めるとともに、皆様の最終合意形成に向けての作業に着手すること」との議決案が記載され、これについて、開発許可を受けるために必要となる提供公園の位置と形状につき方針が定まり、敷地の面積を約1万

1006平方メートルとして敷地の形状が確定したこと、店舗計画は取りやめとしたこと、第1回個別面談の結果を踏まえて住戸面積割りの再設定をしたこと、第5回A建替えに関する地権者勉強会において配付した建物基本計画案を若干変更し住戸数を249戸としたものをもって建物基本計画案とすること等の記載がされており、③その他として、今後の予定につき、組合員の取得する住戸の選定に関するアンケート及び第2回個別面談を実施すること、借家人との協議について「既存建物の取り壊し目標時期まで1年を切っておりますので、借家人さんに対し、早め早めに適切な情報の提供を行うとともに、誠意をもっての対応を再度お願いいたします。」等と記載されていた（甲7の1）。

上記の臨時総会の当日には、Fが上記のように変更を加えて作成した本件基本計画案（乙13）が配付され、総合設計許可及び一団地認定を受けることを前提に、6棟の建物で住戸数を249戸（平均83.87平方メートル）とする案が示され、本件基本計画案を承認する旨の決議がされた。この決議については、組合員総数104名（議決権総数148票）中の出席と取り扱われる97名（議決権数139条）のうち賛成が97名（139票）、反対が0名（0票）であった。また、上記の臨時総会においては、本件管理組合の理事長から、水道タンクの清掃の報告によると、タンクの劣化がひどく、いつ水漏れが始まってもおかしくない状態であるとのことで、改めて早期の建替えの必要性を感じた等の現況報告がされた後、議決案について、出席者から、「今回の臨時総会はどのような目的なのでしょうか。（中略）「建物基本計画案」「基本設計」とはどのような位置づけでしょうか。」旨の質問があったのに対し、本件管理組合の理事から、「今回は住戸別のポイント表や効用比・間取りを提案するうえで、建物形状を最終決定する必要があり、建物基本計画案の確定を臨時総会の議題としてお願いした。（中略）詳細な住戸位置・間取りを決定するうえで建物基本計画案について地権者の皆さんに承認してもらうことを目的として考えています。（中略）いままでの計画案は（中略）役所協議等を実施しておらず、決定できていなかったのも、「建物基本計画案」と呼んでいた。現在は協議が進み、建物形状・動線・間取りなどがほぼ確定してきたので、これからの設計作業を「基本設計」と呼んでいる。」等の旨の説明がされた。上記の議決案が決議された後、今後の予定について、住戸位置の選定方法や調整方法についてアンケートを実施するとともに、組合員の住戸位置等の意向を確認する個別面談を開始する等の旨の説明がされた。（前提事実(3)ア、甲7の2）。

- 1 前記kの臨時総会が終了した後、第6回A建替えに関する地権者勉強会が開かれ、Fから「渋谷区A建替計画新築マンション住戸別ポイント表」（乙8。以下「本件ポイント表」という。）が配付された。本件ポイント表には、Sの住戸ごとのポイントが示されるとともに、等価交換の仕組みとして、Aの現在の資産の評価については、W棟からV棟までの住戸は1800ポイント、X棟及びU棟の住戸は2000ポイントと評価がされ、等価交換により現在の資産評価と同等の評価（ポイント）の住戸を取得することができ、Aの住戸の評価ポイントを超えるポイントのSの住戸を取得する場合には追加資金負担が必要となり、Aの住戸の評価ポイントを下回るポイントのSの住戸を取得する場合にはその差額を金銭で受け取ることができる旨が記載されていた。その上で、上記の勉強会においては、建替推進委員会の委員が、これまで「全員合意」「2倍の変換

率」「早期の実現」の3つを目標に掲げて建替えの検討を進め、Fからは提案の募集時に変換率として2.047倍が示されていたが、その後行政指導等により建替え事業を取り巻く外的環境に変化があり、現在の変換率は当初提案を若干下回ることになったところ、建替推進委員会では、Fとの協議の結果、行政指導等によるやむを得ない変更であること、当初の目標である2倍の変換率を守っていることから、今後は、変換率2.001を前提に建替え事業を進めることを確認した旨の説明をしたほか、Fの担当者が、本件ポイント表の内容について説明をし、また、希望住戸位置や住戸位置の決定に関するアンケートの用紙の配付及び説明並びに第2回地権者個別面談の実施についての説明をするなどした。(乙7、8)。

- m 平成19年4月25日、Fの担当者とA・Y棟の住戸等の区分所有者である法人(以下「本件売却希望者」といい、その所有する住戸等を「本件売却希望者のマンション」という。)との間で第2回地権者個別面談が実施され、当該区分所有者が当該住戸等を処分する意向を述べたのに対し、Fの担当者は、Fが買い取るのであれば、原則として等価交換契約以降と考えているが、等価交換契約前であっても、建替えの実現がおおむね見えていて、許認可を進める中で、建築確認の申請ができていれば、その時点での買取りはあり得る旨等の説明をし、金額については、上記のタイミングで買い取るのであれば、W棟からV棟までは8200万円ないし8400万円になる旨の説明をしたほか、その頃、仮に早い時期にFが買い取るのであれば、買収額については建設コストの5000万円が上限である旨の説明をしていた(甲62、乙31、33)。
- n 平成19年5月30日、本件管理組合は、引き続きAの建替えの実現に向けて具体的な方法を検討するためにFから事業協力を得ることとして、Fとの間で、本件覚書2(甲8)を取り交わした。本件覚書2では、Fが建物の区分所有法の定める一括建替え決議に必要な建替え計画の作成等の事業協力を行うものとされた。また、Fが事業協力を行う期間は、本件覚書2の締結日から12か月間を上限として、Fが作成した建替え計画に基づく一括建替え決議がされるまでとされていた。(前提事実(3)イ)。
- o 平成19年6月30日、第7回A建替えに関する地権者勉強会が開かれ、70名が出席し、建替推進委員会及びFが作成した同日付けの「A建替え計画第7回勉強会資料」(乙19。以下「本件勉強会資料」という。)が配付された。本件勉強会資料の「資料3住戸選定のルール(案)」には、「皆さまの現住戸の資産評価額を手持ちポイントとします。」、「ポイントの単価は、概算で1ポイントあたり約4.5～約4.7万円です。」、「補償金(約264万円)は現金受け取りが原則ですが、手持ちポイントの一部と考えて住戸取得に充てることも可能です。約56～約58に相当します。」、「手持ちポイント以上の住戸を取得する場合は、ポイント不足分を別途お支払いいただきます。但し、手持ちポイント(補償金含めず)の2割を超える部分については、等価交換の適用外とみなし(中略)、ポイント単価は市場単価に準じたもの(約5.4～約5.7万円を想定)となります。」、「現在の資産評価額未達の住戸を取得する場合は、ポイントの余り分を現金でお受け取りいただきます。」などと記載されていたほか、「資料2アンケート結果と選択可能住戸の見直し(案)」には、組合員に対して実施された希望住戸位置や住戸位置の決定に関するアンケートの結果による住戸希望の特徴が記載されるとともに、アンケート結果を受けて等価交換を実現する上で不足している住戸

を増加させるためにされた組合員に割り当てられる住戸の数等の見直しの内容が記載され、「資料4住戸選定の流れ(案)」には、上記のアンケートの実施の後に予備調査及び本調査をして住戸の選定をするとの手続の流れの概要が記載され、「資料5建築基準法改正(厳格化)後の建築確認スケジュール」には、いわゆる構造計算偽装問題等を受けて定められた建築基準法等の一部改正法が同月20日に施行されたことに伴い建築確認スケジュールが4ないし5か月延びる見込みであることが記載され、「資料6建替に係る税金等の経費(個人の場合の試算)」には、1800ポイントを保有している組合員の等価交換契約締結後の最初の確定申告時における譲渡所得税の計算例として、272万5000円と、等価交換契約による新建物取得時の消費税及び地方消費税の計算例として、1ポイント当たり4万7000円とした上で、税抜きで2227ポイントの住戸(専有面積83.5平方メートル)の場合には263万2000円(56ポイント)と、税抜きで2002ポイントの住戸(専有面積75.0平方メートル)の場合には235万円(50ポイント)と、税抜きで1551ポイントの住戸(専有面積71.5平方メートル)の場合には183万3000円(39ポイント)と、それぞれ記載されるなどしていた。(乙19)

そして、上記の勉強会においては、建替推進委員会の委員長が、上記の勉強会は同年4月末から実施してきた個別面談やアンケートの集計の結果を踏まえて住戸の選定のルールをどうやって決めたらいいかを話し合うことを主題としていること、同年6月に渋谷区の職員の人事異動があり、同月25日にFの担当者とともに挨拶に行ったところ、都市整備部長から、今後は近隣の同意が最も大切であることや、とにかく早く進めるべきこと等を言われたこと、これまでは、住戸選定が終了し一括建替え決議を終えた後に近隣説明会を行うのがよいかと考えていたが、上記の発言等を受けて、近隣への説明を早めにした方がいいのではないかと考えており、組合員の皆さんにも了承をいただきたいこと、現在Aの建替えに関しては渋谷区議会に対する請願の提出はないこと、これからは借家人の円滑な退去が重要になり、賃貸している組合員は借家人と良い関係を築いて退去に向けた話し合いをしていただきたいこと等を述べた。その後、本件勉強会資料の資料2に基づく取得住戸位置希望に関するアンケートの結果についての検討事項に関し、Fの担当者は、「今回のアンケートは、皆さんがどのくらいの面積帯や価格帯を希望しているかを調査したかった。それによって、計画と皆さんの希望に大きなずれがないかどうかを確認したり、地権者選択可能住戸と事業者取得予定住戸の色分けを見直したりすることが目的であった。(中略)昨今渋谷区は建物高さに対して非常に厳しく考えており、早く進めることも大事であることをご理解いただきたい。」等の旨を述べた。また、本件勉強会資料の資料4に基づく住戸選定のルールと流れについての検討事項に関し、Fの担当者は、「1LDKを希望している人が、抽選に漏れたために3LDKしか選べない(あるいはその逆)ことがないか、また、希望するポイント帯と全く違った住戸しか選べないようなことがないかをアンケートで確認した。その結果、大きな修正は必要ないという判断ができた。(中略)この方針を進めて、どうしても不具合が生じ、そのことが建替えの進捗にかかわるような事態であれば、建替推進委員会を中心に対応を検討することになる。」等の旨を述べるなどしたほか、本件勉強会資料の資料5に基づく事業スケジュールが4ないし5か月延びる見込みについての説明や同じく資料6

に基づく建替えに係る税金等の経費についての説明があり、閉会に当たり、建替推進委員会の委員は、住戸位置の選定の進め方について上記の勉強会の意見を踏まえて同委員会で検討を行うこと、近隣住民への説明会をできるだけ早く実施すること及び一括建替え決議をはかる準備を進めていくことを述べた。(甲21)

p 平成19年6月30日、Dは、原告乙受贈不動産を原告乙に、原告丙受贈不動産を原告丙にそれぞれ贈与した(前提事実(2)ア)。

q 平成19年7月21日、丁は、原告甲受贈不動産を原告甲に贈与した(前提事実(1)ア)。

r 平成19年8月25日、第8回A建替えに関する地権者勉強会が開かれ、59名が出席した。上記の勉強会については、「今後の目標スケジュールについて」と題する資料が配付され、これには、同年10月28日に「建替実施決議」をし、それまでにSの住戸選定に係る予備調査をし、上記の決議後に本調査をするとともに、平成20年5月から同年7月までの間に建築確認の手続を執る傍ら、同月末頃に等価交換契約を締結し、同年8月末頃までに現在の住戸の明渡しをする等の旨が記載されていた。上記の勉強会においては、開会の挨拶として、建替推進委員会の委員長が、近隣説明会を平成19年9月末に予定していることのほか、「この建替えは(中略)全員合意の等価交換方式で進めたいと考えています。反対者がいると、円滑化法を活用する方法に切り替えることも検討しなければならず、そうすると建替え実現までの時間が延びて、私たちの経済的負担が莫大なものとなってしまいます。ご協力をお願いします。」等の旨を述べた。また、Fの担当者は、今後のスケジュールとして、上記の資料に基づき、先の勉強会等でお知らせしていたとおり、建築基準法等の改正により、スケジュールが4ないし5か月延びることになったところ、組合員にとっては、一括建替え決議の採択と住戸選定が今後の2大テーマであると思う等の旨を述べ、また、同年10月28日に一括建替え決議集会の開催を予定している旨を述べて、一括建替え決議の議案書の案等の説明をし、出席者から「この建替え決議が成立した場合、反対の方がいても建替えは実現するのか。」旨の質問があったのに対し、「区分所有法上は建替えができることになる。ただし、話がこじれた場合は、民法や憲法に踏み込んだ裁判となる可能性もある。」旨を述べたほか、同じく出席者から補償費について「どういう経緯からこのお金が出てきたのか。要らない場合はポイントに上乘せできるのか。差額が出た場合は、この補償費も課税対象になるのか。」旨の質問があったのに対し、「等価交換といっても、税金や仮住居など、様々な費用がかかってくるため、その一部に補填していただくために提案した。個人面談の中では、現金でもらうより床でもらう方がいいという意見もあった。床に変えたいという方は、現金ではなく、55ポイントくらいポイントが増えると考えていただければ結構です。」旨を述べた。(甲20、甲63、乙31)

s 平成19年8月末頃、本件売却希望者は、Fに対し、Fにおいて平成19年度中に住戸等を約8000万円で買い取れるのならば、Fに売却したい方針である旨の打診をし、Fは、同年9月中に回答する旨を答えた(甲63)。

t 平成19年9月6日、Fと本件売却希望者との面談がされ、本件売却希望者が、住戸等を入札の方法により売却したい旨、数社にヒアリングをかけているが、応札企業としては戸建て住宅のデベロッパーが想定される旨、どのタイミングで入札を行うのが最も

パフォーマンスがよいかを考えており、住戸選定前がよいのではないかと考えている旨等を述べたところ、Fの担当者は、住戸選定前の売却に伴うリスク等について述べた上で、Fが買い取るのであれば8000万円程度の金額を提示する、この金額は、地権者に示している評価額なので、増減の交渉の余地のあるものではない旨を述べ、本件売却希望者は、平成19年度中に売却することが条件であるが、Fが買い取ることを検討してほしい、同月中に回答をいただきたい等の旨を述べた（甲63、乙31）。

- u 平成19年9月17日までに、同年10月28日に予定されていた本件一括建替え決議の議案書が区分所有者に配付され、これには、既に述べたようなAの建替えの検討の経緯、その老朽化等の状況を踏まえた建替えの必要性、Sの計画の内容等が記載されるほか、資金計画について、等価交換方式を採用し、建物の解体・新築費用（取壊し費用の概算額2億4000万円及び建物の新築に要する費用の概算額9億1800万円）はFが負担し、組合員が取得する新築住宅の住戸の価額と従前資産評価額とに差額が生じる場合は差額を現金で精算するほか、組合員が負担する費用（Aから仮住居へ及び仮住居から新築建物への各引越し費用、仮住居に要する一切の費用、Aの取壊し等に伴う賃借人等への補償費等、公租公課等）の一部に充当することを目的に住戸1戸当たり約264万円の補償費を給付する旨が記載され、新築建物の取得住戸の選定について、従前の調整の結果、「一部住戸への人気の集中はあるものの、概ね組合員の皆様のご希望の面積・間取りの住戸が用意されていると考えています。」と記載された上で、本件一括建替え決議後に正式な住戸選定として本調査を実施する予定である等の旨が記載されていた（甲14の1、乙11）。
- v 平成19年9月28日、Fと本件売却希望者との面談がされ、Fは、同年10月28日の本件一括建替え決議が極めて全員同意に近い形で議決されることを条件に、約8000万円程度、現在の試算としては8170万円で買い取る意向がある旨を回答し、本件一括建替え決議の成立状況、敷地につき残った2件の境界確認の協議、今後の進捗動向に関して情報を交換しながら年内売却を目標に協議及び調整をしていくこととされた。なお、Fと本件売却希望者との間では、平成20年3月18日、代金を8170万円とする売買契約が締結されている。（甲64、乙31、33）。
- w 平成19年10月28日、建替え決議集會が開かれ、本件一括建替え決議がされた。本件一括建替え決議については、特段の質疑はなく議決がされ、組合員総数105名中の出席と取り扱われる104名（議決権数147票）のうち賛成が104名、反対が0名であった。（前提事実(3)イ、甲14の2）
- x なお、平成19年11月18日、住戸選定の進め方と予備調査に関する説明会が開かれ、予備調査がされた後、同年12月15日、住戸選定説明会が開かれ、60名が出席した。その際、建替推進委員会の委員長は、渋谷区の要請を受けてJ協議会と面談をし、好意的な反応があったこと、近隣の者2名と話合いを進めており、1名についてははまともそうであり、他の1名については引き続き話合いを進めること、渋谷区との協議において建物計画の大筋は認めてもらっている感触を得ていること等を述べ、その後、Fの担当者が、住戸選定の本調査に関しての説明をするに当たり、予備調査の結果において同年春のアンケートと異なり1LDKへの申込みが多く事業者取得予定住戸との間での調整を検討する旨を述べたほか、出席者から「1ポイントあたりの金額は、最終的

にはいつごろ決まるのか。」旨の質問があったのに対し、「最終的に確定するのは契約時だが、1ポイント当たり4.7万円と考えていただきたい。」旨を述べた。その後、本調査が実施され、希望が競合した一部の住戸につき抽選の手続を経た上で、平成20年8月9日、住戸の選定が完了した。(甲42、乙9)

- (イ) 前記(ア)のとおり、①Aについては、昭和●年に建築された後に老朽化及び陳腐化が進んだことを前提に、平成8年から建替えの検討がされ、平成15年に実施されたアンケートにおいても、区分所有者の8割近くの者が建替えを希望する意向を示していたものであるところ、②平成17年に入って改めてFを相手方とする等価交換方式による建替えの検討が開始された後は、調査の結果により現状維持のために相当の費用がかかり、改修も困難とされることが明らかとなった中で、区分所有者全員との間における合意の成立を要する上記の方式のいわゆるぜい弱性と他の手法を採ることとの得失の比較が示されつつ、各区分所有者との間で建替えの実施や新建物における住戸の選定等についての意向の調査が数次にわたり個別に進められ、この間に、区分所有者の賃借人への対応もその重要性が明らかにされた上で早期に着手される傍ら、新建物の建築の計画についての関係行政庁との協議も進められたものであって、③平成18年2月18日に開かれた臨時総会においてされたAの建替え推進決議については区分所有者92名中出席と取り扱われる83名のうち82名が賛成し、同年9月16日に開かれた臨時総会までにされた個別面談において建替えの推進に反対する区分所有者はなく、上記の臨時総会においてされたFによる基本計画案の作成の着手の承認の決議については区分所有者103名中出席と取り扱われる87名のうち86名が、平成19年4月22日に開かれた臨時総会においてされた本件基本計画案を承認する決議については区分所有者104名中出席と取り扱われる97名の全員が、同年10月28日に開かれた建替え決議集会においてされた本件一括建替え決議については区分所有者105名中出席と取り扱われる104名の全員が、それぞれ賛成していたものであって、上記の間に区分所有建物の建替え前の売却の意向を具体的に示していたことが判明しているのは本件売却者望者のみであったのであり、④このような検討の進捗の状況や区分所有者の建替えの実現に向けての意向等を背景に、Fは、同年4月22日、Aの現在の資産の評価を示すものとして本件ポイント表を区分所有者に示し、同年6月30日には、ポイントが上記のような性格のものであることを改めて示した上で、その単価として4万5000円ないし4万7000円であることを明らかにするとともに、当該単価をもって、補償金との現金をもってする清算、等価交換契約における充当等の在り方、将来の税金の試算等をも示しており、上記のようなAの資産の評価に係る認識はその後一貫して区分所有者との間で維持されていたほか、併行して進められていた本件売却希望者との交渉における基礎ともされていたものである。これらの事情を考慮すると、本件各贈与時においては、Aの建替えが実現する蓋然性は相当程度に高まっていたものといえることができる。このことは、本件各贈与時から程なくして本件一括建替え決議がされ、欠席者が1名あったほかは、これに反対する区分所有者がいなかったことから裏付けられるものである。
- (ウ) これに対し、原告らは、本件覚書1、本件覚書2及び本件覚書3のいずれにおいても、FはAの建替えの事業の継続が困難であると判断したときには、これから撤退することができるものとされていたこと、Aの建替えは等価交換方式によるものとされていたところ、

Fが用いた等価交換契約書（甲13の1、13の2、乙4）では、各区分所有者との等価交換契約は全ての区分所有者との間で等価交換契約が締結された時から効力を生ずるものとされていたことから、全ての区分所有者との間で等価交換契約が成立するまではAの建替えは実現しないこと、Aの建替えが実現するまでには近隣住民との折衝や借家人の退去に困難があったことなどを挙げて、本件各贈与時においてはAの建替えが実現する蓋然性は高くなかったと主張する。

しかし、上記の原告らの主張のうちFの事業からの撤退の可能性をいう点については、平成19年4月から本件一括建替え決議のされる直前である同年9月28日までの間にFと本件売却希望者との間でされた交渉状況に照らすと、Fは、Aの建替えの事業が実現する見込みが十分に高いとの判断に立った上で、転売業者の介入によって事業の遂行に支障が生ずるのを避けるために、自ら本件売却希望者のマンションを買収しようとしていたものと認めるのが相当であるし、また、Fは、本件各贈与時まで、Aの建替えの事業のために、本件覚書1及び本件覚書2において本件管理組合がFに支払うものとされている事業協力の費用の合計額である6000万円を大幅に上回る費用をかけていたこと（証人G）等に照らすと、本件各贈与時においてFがAの建替えの事業から撤退することを現実的な選択肢として想定していたとは解し難い。その余の原告らの主張は、本件各贈与時においてAの建替えの実現までになお課題が残る状態であり、その後の事情によってはAの建替えが実現しないこともあり得たということを用いるものであるが（なお、Aの建替えの事業については、平成19年8月の時点で想定されたところとの対比において、建築確認を受けることにつき2か月程度の、居住者の退去及び等価交換契約の締結の完了につき6か月程度の遅れが生じたものである。）、いずれも本件におけるような建替え事業に通常伴う一般的な可能性をいうものにとどまるものであって、そのような事情を勘案した上でも、なお、当時のAの建替えの事業の既に認定したような状況に照らすと、前記(イ)で判示したところを覆すに足りるものではない。

ウ 小括

以上によれば、本件各贈与時においてAの建替えの実現性に不透明な部分があるとして、積算価格を参考程度にとどめて本件各不動産の価額を算定した本件各鑑定評価は、その前提に問題があったというべきであり、本件各鑑定評価額をもって本件各贈与時における本件各不動産の時価を表すものであると直ちに認めることには疑問があるというべきである。

なお、原告らは、本件各鑑定評価額が本件各贈与時における本件各不動産の時価を表すものであることの根拠として、Aにおける原告甲のマンションと同面積の住戸の取引価格が、平成8年には2780万円、平成9年には2800万円、平成13年には3400万円であり（甲50の1）、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションと同面積の住戸の取引価格が、平成6年には2370万円、平成9年には2600万円、平成13年には1680万円であったこと（甲50の2）、原告甲のマンションについて、L株式会社が平成19年7月1日付けで販売提案価格を2320万円から2510万円と（甲12の1）、M株式会社が平成21年3月30日付けで平成19年7月時点での販売提案価格を2300万円と（甲12の2）、株式会社Nが平成21年6月18日付けで売買価格を1920万円（甲12の3）とそれぞれ査定していることを挙げるが、これらについても、これまで述べたところに照らせば、その前提とするところにやはり問題があり、本件各贈与時

における本件各不動産の時価を表したものと直ちに認めることには疑問があるというべきである。

したがって、上記の原告らの主張は、採用することができない。

(2) 評価通達に定められた評価方式による本件各不動産の評価額が本件各贈与時における本件各不動産の時価を上回っているといえるか

ア 前記(1)イ(ア)1の本件ポイント表では、現在の資産の評価として、U棟に所在する原告甲のマンションは2000ポイントと評価され、V棟に所在する原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションはいずれも1800ポイントと評価されており、本件勉強会資料とも併せると、ポイントについては、Fとの間での金銭による清算の基礎ともされ、関係する税の額を試算する基礎ともされているところ、原告らに係る上記のポイントの数に前記(1)イ(ア)の1ポイント当たりの金額の概算値のうちの最小値である4万5000円を乗じると、原告甲のマンションの価額は9000万円、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションの価額はいずれも8100万円と算定されることになる。

また、本件売却希望者とFとの間の交渉の経緯は、前記(1)イ(ア)m以下に述べたとおりであるところ、原告らは、平成19年9月28日の時点で示された8170万円という金額は本件売却希望者のマンションの鑑定評価額ではないと主張するが、いずれにせよ、既に本件ポイント表及び本件勉強会資料の内容を把握していたものと推認される本件売却希望者が本件売却希望者のマンションを住戸選定の手続への参入に係る見込みを交えて転売業者に売却することを防ぐには、その当時における建替えの事業の進捗の状況や以後の進展の見込みを踏まえ、Fとしては8000万円から8170万円という金額を提示することに合理性があるとの判断をしていたことは明らかである。

イ ところで、評価通達に定められた評価方式によると、原告甲のマンションの価額は7206万2340円（原告甲の土地の価額7139万2340円+原告甲の建物の価額67万円）、原告乙のマンションの価額は6488万1106円（原告乙の土地の価額6425万3106円+原告乙の建物の価額62万8000円）、原告乙らのマンションの価額は6488万1106円（原告乙らの土地の価額6425万3106円+原告乙らの建物の価額62万8000円）、原告丙のマンションの価額は6488万1006円（原告丙の土地の価額6425万3106円+原告丙の建物の価額62万7900円）と算定されること（別表2-1、3）、前記ア及び(1)に認定判断した各事情によれば、本件各贈与時頃においては、既に述べたようなAの建替えが実現する蓋然性が相当程度に高まっていたというべき当時の状況の下で、評価通達に定められた評価方式による本件各不動産の評価額が本件各贈与時における本件各不動産の時価を上回っていると直ちに認めることはできないというべきである。

(3) 小括

以上によれば、本件各鑑定評価額が本件各贈与時における本件各不動産の時価であると認めることには疑問があり、評価通達に定められた評価方式による本件各不動産の評価額が本件各贈与時における本件各不動産の時価を上回っているとは認められないから、本件各不動産について評価通達に定められた評価方式によっては適正な時価を適切に算定することのできない特段の事情があるということとはできない。

なお、原告らは、評価通達に定められた評価方式によると、Aの住戸の価額が新築で床面積も広いSの住戸の価額を上回るという社会常識に反する帰結になるとも主張するが、Sにおいては総戸数の増加等により各区分所有者の敷地に対する持分の割合がAにおけるそれよりも減少していること（甲13の1、13の2、乙4、弁論の全趣旨）などからすれば、原告らの主張は、上記に認定判断したところを直ちに左右するものとはいえない。

4 本件各処分の適法性について

(1) 以上のとおりであるから、本件各不動産の価額を評価通達に定められた評価方式によって評価したものとすることは、相続税法22条の規定の許容するところであるといえる。

なお、原告らは、Aの敷地は広大地に該当するので、原告甲の土地、原告乙の土地、原告乙らの土地及び原告丙の土地の価格の評価に当たっては広大地補正（評価通達24-4）をすべきであると主張するが、広大地補正の対象となるのは、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4条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のうち、評価通達23-2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いたものであるところ（乙18）、Aの敷地が中高層の集合住宅等の敷地用地に適しているものであることは明らかであるから、広大地補正の対象となるものとはいえない（なお、甲16参照）。したがって、原告らの上記主張は採用できない。

(2) そして、これまで判示してきたところ及び弁論の全趣旨によれば、原告らが納付すべき贈与税額及びこれらに係る過少申告加算税の額は、別紙2「本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張」のとおりであり、本件各処分におけるそれと同額と認められる。

以上によれば、本件各処分は、いずれも適法である。

第4 結論

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

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 八木 一洋

裁判官 田中 一彦

裁判官 川嶋 知正

関係法令などの定め

第1 相続税法

相続税法22条（評価の原則）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り、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による旨を定めている。

第2 評価通達

1 評価通達1（評価の原則）

評価通達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（相続、遺贈若しくは贈与により財産を取得した日若しくは相続税法の規定により相続、遺贈若しくは贈与により取得したものとみなされた財産のその取得の日又は地価税法2条4号に規定する課税時期をいう。）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、評価通達の定めによって評価した価額による旨を定めている（乙1）。

2 評価通達2（共有財産）

評価通達2は、共有財産の持分の価額は、その財産の価額をその共有者の持分に応じてあん分した価額によって評価する旨を定めている（乙1）。

3 評価通達3（区分所有財産）

評価通達3は、区分所有に係る財産の各部分の価額は、評価通達の定めによって評価したその財産の価額を基とし、各部分の使用収益等の状況を勘案して計算した各部分に対応する価額によって評価する旨を定めている（乙1）。

4 評価通達6（評価通達の定めにより難しい場合の評価）

評価通達6は、評価通達の定めによって評価することが著しく不相当と認められる財産の価額は、国税庁長官の指示を受けて評価する旨を定めている（弁論の全趣旨）。

5 評価通達11（評価の方式）

評価通達11の(1)は、市街地的形態を形成する地域にある宅地の評価は、原則として、路線価方式によって行う旨を定めている（甲49、乙1）。

6 評価通達13（路線価方式）

評価通達13は、路線価方式とは、その宅地の面する路線に付された路線価を基とし、評価通達15から20-5までの定めにより計算した金額によって評価する方式をいう旨を定めている（甲49、乙1）。

7 評価通達14（路線価）

評価通達14前段は、評価通達13の「路線価」は、宅地の価額がおおむね同一と認められる一連の宅地が面している路線（不特定多数の者の通行の用に供されている道路をいう。以下同じ。）ごとに設定する旨を定めている（甲49、乙1）。

評価通達14後段は、路線価は、路線に接する宅地で次に掲げる全ての事項に該当するものについて、売買実例価額、公示価格（地価公示法6条の規定により公示された標準地の価格をいう。）、不動産鑑定士等による鑑定評価額（不動産鑑定士又は不動産鑑定士補が国税局長の委嘱

により鑑定評価した価額をいう。)、精通者意見価格等を基として国税局長がその路線ごとに評定した1平方メートル当たりの価額とする旨を定めている(甲49、乙1)。

- (1) その路線のほぼ中央部にあること
- (2) その一連の宅地に共通している地勢にあること
- (3) その路線だけに接していること
- (4) その路線に面している宅地の標準的な間口距離及び奥行距離を有するく形又は正方形のものであること

8 評価通達89(家屋の価額)

評価通達89は、家屋の価額は、その家屋の固定資産税評価額(地方税法381条の規定により家屋課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に登録された基準年度の価格又は比準価格をいう。)に評価通達別表1に定める倍率を乗じて計算した金額によって評価する旨を定めている(乙1)。

評価通達別表1は、家屋の固定資産税評価額に乗ずる倍率を1.0と定めている(乙1)。

本件各処分根拠及び適法性に関する被告の主張

1 原告甲各処分根拠及び適法性

(1) 原告甲更正処分根拠

ア 課税価格 7206万2340円

上記金額は、相続税法21条の10に規定する相続時精算課税に係る贈与税の課税価格であり、原告甲の土地の価額である7139万2340円（別表2-1の本件甲の土地の順号⑮の欄の金額）及び原告甲の建物の価額である67万円（別表3の本件甲の建物の順号③の欄の金額）の合計額である。

なお、原告甲の土地の価額の計算の明細は別表2-1に、原告甲の建物の価額の計算の明細は別表3にそれぞれ記載されているとおりである。

イ 納付すべき贈与税額 981万2400円

上記金額は、前記アの課税価格から相続税法21条の12第1項に規定する相続時精算課税に係る贈与税の特別控除の金額（ただし、同条2項の規定により、期限内申告書に同条1項の規定により控除を受ける金額として記載されたもの）である2300万円を控除した後の金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により千円未満の端数金額を切り捨てたもの）である4906万2000円に、相続税法21条の13に規定する相続時精算課税に係る贈与税の税率である100分の20の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 原告甲更正処分適法性

原告甲が納付すべき贈与税額は、前記(1)イのとおり981万2400円であるところ、原告甲更正処分における原告甲の納付すべき贈与税額（別表1-1の順号2の納付すべき税額の欄の金額）は、これと同額であるから、原告甲更正処分は適法である。

(3) 原告甲賦課決定処分根拠及び適法性

前記(2)のとおり原告甲更正処分は適法であるところ、原告甲更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち原告甲更正処分より前における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65条4項に規定する正当な理由があるとは認められるものはないから、原告甲に課されるべき過少申告加算税の額は、原告甲更正処分により新たに納付すべき税額である981万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てたもの）に同法65条1項に規定する100分の10の割合を乗じて算出した金額である98万1000円に、原告甲更正処分により新たに納付すべき税額のうち50万円を超える部分に相当する税額である931万円（同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てたもの）に同法65条2項に規定する100分の5の割合を乗じて算出した金額である46万5500円を加算した金額である144万6500円となるところ、これは、原告甲賦課決定処分の金額（別表1-1の順号2の過少申告加算税額の欄の金額）と同額であるから、本件甲賦課決定処分は適法である。

2 原告乙各処分根拠及び適法性

(1) 原告乙更正処分根拠

ア 課税価格 9732万1659円

上記金額は、相続税法21条の10に規定する相続時精算課税に係る贈与税の課税価格であり、原告乙の土地の価額である6425万3106円（別表2-1の本件乙の土地の順号⑮の欄の金額）、原告乙らの土地の持分2分の1の価額である3212万6553円（別表2-1の本件乙らの土地の順号⑮の欄の金額の2分の1の金額）、原告乙の建物の価額である62万8000円（別表3の本件乙の建物の順号③の欄の金額）及び原告乙らの建物の持分2分の1の価額である31万4000円（別表3の本件乙らの建物の順号③の欄の金額の2分の1の金額）の合計額である。

なお、原告乙の土地及び原告乙らの土地の価額の計算の明細は別表2-1に、原告乙の建物及び原告乙らの建物の価額の計算の明細は別表3にそれぞれ記載されているとおりである。

イ 納付すべき贈与税額 1446万4200円

上記金額は、前記アの課税価格から相続税法21条の12第1項1号に規定する相続時精算課税に係る贈与税の特別控除の金額である2500万円を控除した後の金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により千円未満の端数金額を切り捨てたもの）である7232万1000円に、相続税法21条の13に規定する相続時精算課税に係る贈与税の税率である100分の20の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 原告乙更正処分の適法性

原告乙が納付すべき贈与税額は、前記(1)イのとおり1446万4200円であるところ、原告乙更正処分における原告甲の納付すべき贈与税額（別表1-2の順号2の納付すべき税額の欄の金額）は、これと同額であるから、原告乙更正処分は適法である。

(3) 原告乙賦課決定処分の根拠及び適法性

前記(2)のとおり原告乙更正処分は適法であるところ、原告乙更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち原告乙更正処分より前における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65条4項に規定する正当な理由があるとは認められるものはないから、原告乙に課されるべき過少申告加算税の額は、原告乙更正処分により新たに納付すべき税額である1316万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てたもの）に同法65条1項に規定する100分の10の割合を乗じて算出した金額である131万6000円に、原告乙更正処分により新たに納付すべき税額のうち期限内申告税額に相当する金額である130万円を超える部分に相当する税額である1186万円（同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てたもの）に同法65条2項に規定する100分の5の割合を乗じて算出した金額である59万3000円を加算した金額である190万9000円となるところ、これは、原告乙賦課決定処分の金額（別表1-2の順号2の過少申告加算税額の欄の金額）と同額であるから、原告乙賦課決定処分は適法である。

3 原告丙各処分の根拠及び適法性

(1) 原告丙更正処分の根拠

ア 課税価格 9732万1559円

上記金額は、相続税法21条の10に規定する相続時精算課税に係る贈与税の課税価格であり、原告乙らの土地の持分2分の1の価額である3212万6553円（別表2-1の本件乙らの土地の順号⑮の欄の金額の2分の1の金額）、原告丙の土地の価額である6425

万3106円（別表2-1の本件丙の土地の順号⑮の欄の金額）、原告乙らの建物の持分2分の1の価額である31万4000円（別表3の本件乙らの建物の順号③の欄の金額の2分の1の金額）及び原告丙の建物の価額である62万7900円（別表3の本件丙の建物の順号③の欄の金額）の合計額である。

なお、原告乙らの土地及び原告丙の土地の価額の計算の明細は別表2-1に、原告乙らの建物及び原告丙の建物の価額の計算の明細は別表3にそれぞれ記載されているとおりである。

イ 納付すべき贈与税額 1446万4200円

上記金額は、前記アの課税価格から相続税法21条の12第1項1号に規定する相続時精算課税に係る贈与税の特別控除の金額である2500万円を控除した後の金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により千円未満の端数金額を切り捨てたもの）である7232万1000円に、相続税法21条の13に規定する相続時精算課税に係る贈与税の税率である100分の20の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 原告丙更正処分の適法性

原告丙が納付すべき贈与税額は、前記(1)イのとおり1446万4200円であるところ、原告丙更正処分における原告丙の納付すべき贈与税額（別表1-3の順号2の納付すべき税額の欄の金額）は、これと同額であるから、原告丙更正処分は適法である。

(3) 原告丙賦課決定処分の根拠及び適法性

前記(2)のとおり原告丙更正処分は適法であるところ、原告丙更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち原告丙更正処分より前における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65条4項に規定する正当な理由があるとは認められるものはないから、原告丙に課されるべき過少申告加算税の額は、原告丙更正処分により新たに納付すべき税額である1316万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てたもの）に同法65条1項に規定する100分の10の割合を乗じて算出した金額である131万6000円に、原告丙更正処分により新たに納付すべき税額のうち期限内申告税額に相当する金額である130万円を超える部分に相当する税額である1186万円（同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てたもの）に同法65条2項に規定する100分の5の割合を乗じて算出した金額である59万3000円を加算した金額である190万9000円となること、これは、原告丙賦課決定処分の金額（別表1-2の順号2の過少申告加算税額の欄の金額）と同額であるから、原告丙賦課決定処分は適法である。

争点に関する当事者の主張の要旨

第1 被告の主張の要旨

1 評価通達に定められた評価方式が合理的なものである限り原則として評価通達に定められた評価方式により評価すべきであること

(1) 財産評価の原則

相続税法22条は、贈与により取得した財産の価額は、特別の定めのあるものを除き、当該財産の取得の時における「時価」による旨を規定しているところ、ここにいう時価とは、課税時期における当該財産の客観的な交換価値、すなわち、贈与により財産を取得した日において、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うものと解されている。

しかし、贈与により取得した財産の客観的な交換価値は必ずしも一義的に確定されるものではないから、課税実務においては、評価通達に定められた評価方式によってこれを評価することとしている。そうすると、租税平等主義の観点からは、評価通達に定められた評価方式が合理的なものである限り、これが形式的に全ての納税者に適用されることによって租税負担の実質的な公平をも実現することができるものと解されるから、特定の納税者あるいは特定の財産についてのみこれ以外の方法によってその評価を行うことは、たとえその方法による評価額がそれ自体としては相続税法22条の定める時価として許容できる範囲内のものであったとしても、納税者間の実質的な負担の公平を欠くことになり、許されないものというべきである。

他方、贈与により取得した財産についての評価は評価通達に定められた評価方式によるべきであるとする趣旨が上記のようなものであることからすれば、これを画一的に適用するという形式的な平等を貫くことによって、かえって実質的な租税負担の公平を著しく害することが明らか場合には、別の評価方式によることが許されるものと解すべきである。すなわち、贈与により取得した財産の客観的な交換価値を算定するに当たっては、評価通達に定められた評価方式が合理的なものである限り、原則として、これを画一的に適用して評価した価額をもって客観的な交換価値とみるべきであり、これによらないことが相当と認められるような特別の事情がある場合に初めて、他の評価方式により評価することが許されるものというべきである。

そして、上記の評価通達によらないことが相当と認められるような特別な事情がある場合とは、評価通達に定められた評価方式による評価額が贈与時の時価を明らかに上回っている場合などをいうところ、このような場合に当たるというためには、評価通達に定められた評価方式により算定した不動産の評価額を下回る鑑定評価額があり、その鑑定評価が一応公正妥当な鑑定理論に従っているというのみでは足りず、同一の不動産についての他の鑑定評価額があればそれとの比較において、また、周辺における公示価格や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、評価通達に定められた評価方式による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。

(2) 本件各不動産の評価に当たり評価通達に定められた評価方式が合理的なものであること

ア 宅地に関する評価通達の定め

評価通達11は、市街地的形態を形成する地域にある宅地の価額は、各国税局長が定めた路線価を基に、路線価方式で評価すると定めているところ、ここにいう路線価とは、毎年1

月1日を評価時点として、売買実例価額、公示価格、不動産鑑定士等による鑑定評価額、地価事情精通者の意見価格等を基として国税局長がその路線ごとに評定した1平方メートル当たりの宅地の価格をいい、1年間の地価変動に対応するなどの評価上の安全性を考慮して、公示価格の8割程度の水準を目途として定められているものである。

そして、評価通達15から20-5までは、宅地の価額を求めるに当たって適用する奥行価格補正率、側方路線影響加算率、二方路線影響加算率、不整形地補正率、間口狭小補正率・奥行長大補正率及びがけ地補正率等の各補正率を定めており、路線価を基に当該宅地の奥行距離や不整形の度合いなどによって一定の加算又は減算を行うなどして、個別事情が反映されるようになっている。

また、評価通達2は、「共有財産の持分の価額は、その財産の価額をその共有者の持分に応じてあん分した価額によって評価する」と定めているところ、この評価方式は、共有財産の全体の価額と共有者がそれぞれ有する共有持分の価額の合計額とが同額になるというものであり、贈与税の課税財産の評価額を求める方法として、合理的な方法であると認められる。

イ 家屋に関する評価通達の定め

評価通達89は、家屋の評価について、固定資産税評価額に1.0を乗じて評価することとしている。地方税法341条5号は、固定資産税に係る価格の意義について、「適正な時価をいう」と規定しているところ、ここにいう適正な時価とは、正常な条件の下に成立する当該家屋の客観的な再取得原価（取引価格）をいうものと解されている。また、固定資産税評価基準によると、固定資産税における家屋の評価は、3年ごとの基準年度に、再建築価格を基準として、これに家屋の減耗の状況による補正及び需給事情による補正を行って評価する方法が採られている。そうすると、評価通達89は、上記固定資産税評価額に基づき家屋の価額を評価するのであるから、これによる価額は、家屋の客観的な交換価値を反映した適正な時価であると認められる。

ウ 本件各不動産の評価

上記ア及びイのとおり、評価通達に定められた路線価方式及び家屋の評価方式は合理的であると認められるところ、後記2のとおり、本件各不動産の評価につき、評価通達によらないことが相当と認められる特別な事情は存しないのであるから、本件各不動産を評価通達に定められた評価方式により評価することは、客観的な交換価値を反映した適正な時価を求めるための合理的な評価方法であると認められる。

(3) 原告らの主張に対する反論

ア 原告らは、評価通達にはマンションの敷地に係る固有の評価方式は定められていないため、その使用、収益、処分方法に大きな制約があるマンションの敷地が更地と同視して評価されることになるのは不合理であるとして、本件各不動産には、評価通達に定められた評価方式以外の評価方法が積極的に用いられるべきであると主張する。

しかし、一般に、敷地の使用、収益、処分に制約があるのは、マンションの敷地に限ったことではなく、複数の所有者が共有する戸建て住宅にも当てはまることであるから、敷地上の建物がマンションであることを考慮していないからといって、評価通達の定めが不合理であることの理由にはならない。また、評価通達が各地区区分に応じた奥行価格補正について

奥行100メートル以上の場合の補正率まで定めていることなどからすれば、路線価方式は、マンションの敷地のような場合も加味された評価方式であると認められる。

イ また、原告らは、Aの敷地は広大地に該当するので、広大地補正率を乗じて課税価格を算出する必要があると主張する。

しかし、広大地とは、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、都市計画法に規定する開発行為を行うとした場合に道路や公園等の公共公益的施設用地の負担が必要と認められる宅地をいう（評価通達24-4）のであるから、例えば、マンションなどの敷地用地や現に宅地として有効利用されている建築物の敷地用地などについては、既に開発を終了していることから、標準的な地積に比して著しく広大であっても「広大地」には該当しない。また、評価通達における広大地は、戸建住宅分譲用地として開発され、道路等の潰れ地が生じる土地を前提としており、対象地がその存する地域の標準的な画地との比較において広大地と判定される画地であっても、一体利用することが市場の需給関係等を勘案して合理的と認められる場合には、地積過大による減価を行う必要がないとされている。したがって、その宅地を中高層の集合住宅等の敷地として使用するのが最有効使用である場合（いわゆるマンション適地等）については、広大地には該当しない。Aの敷地については、その地積は●平方メートルであり、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は認められるものの、中層の集合住宅であるAの敷地として利用されていたのであり、広大地には該当しない。

2 本件各不動産の価額の評価について評価通達によらないことが相当と認められる特別な事情はないこと

原告らは、本件各鑑定評価額が本件各不動産の客観的な交換価値を表していることを理由に、本件各不動産の価額の評価は評価通達に定められた評価方式によるべきでない旨を主張する。しかし、本件各不動産の評価に当たり評価通達に定められた評価方式によることが不合理であるか否かは、評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められる特別な事情があるか否かによって判断されるべきものである。そして、前記1(1)で述べたとおり、贈与税の課税価格の算定における財産の評価において、評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められる特別な事情があるというためには、これにより算定した不動産の評価額を下回る鑑定評価額があり、その鑑定評価が一応公正妥当な鑑定理論に従っているというのみでは足りず、同一の不動産についての他の鑑定評価額があればそれとの比較において、また、周辺における公示価格や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、評価通達に定められた評価方式による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。したがって、本件各鑑定評価額が本件各不動産の客観的な交換価値を表しているかどうかは、上記の特別な事情の有無を判断するに当たり、評価通達に定められた評価方式による評価額が本件各不動産の客観的な交換価値を上回るものか否かを検討する前提として検討されるにすぎない。

(1) 本件各鑑定評価額は本件各不動産の客観的な交換価値を表したものとはいえないこと

ア 本件各贈与時においてAの建替えが実現する蓋然性は相当高かったこと

(イ) 団地内の建物の一括建替え決議については、当該団地内建物の区分所有者及び議決権の各5分の4以上の多数で、かつ、建物ごとにそれぞれ3分の2以上の多数で建替え決議をすることができることとされている（区分所有法70条1項）ところ、Aの建替えの事

業については、平成18年9月16日開催の「A管理組合臨時総会」の議事録（乙12）に、Fが行った地権者個別面談の実施状況について、「現時点で建替え推進に反対を表明される者はおられませんでした」との報告が記載されている上、同年12月10日開催の「第4回A建替えに関する地権者勉強会」の議事録（乙3）にも、参加者が建替えに関する区分所有者の同意率を質問したのに対し、「全ての方と面談させていただいたが、反対している人はいない状況である」との回答が記載されている。また、平成19年4月22日開催の「A管理組合臨時総会」の議事録（甲7の2）にも、本件基本計画案について、議決権総数148票のうち賛成139票、欠席9票で承認を可決した旨の記載があることからすると、本件管理組合において、区分所有法70条1項に規定する団地内の建物の一括建替え決議がほぼ確実に成立する見込みであったことは明らかである。

- (イ) 平成19年4月22日開催の「第6回A建替えに関する地権者勉強会」において、F側から、Aの各区分所有者に対し、各号棟ごとの各戸の資産評価が1800又は2000ポイントである旨が示された上（本件ポイント表）、同年6月30日開催の「第7回A建替えに関する地権者勉強会」で配付された本件勉強会資料において、1ポイント当たりの単価が概算で4万5000円から4万7000円である旨が示された。

通常、買主は、価格上昇に結びつく可能性のある情報を売主に提示することについては消極的となるところ、買主であるFは、同日において、1ポイント当たりの単価を売主である各区分所有者に提示したのであるから、同日時点において、Aの建替えの実現可能性が相当程度に高くなっていくというべきである。すなわち、上記1ポイント当たりの単価というのは、建替えが実現した場合に予想される売上げ及びそれを得るために必要となる経費の額等について、相当程度に具体的な試算ができていなければ、Aの各区分所有者に示すことはできないものである。また、各区分所有者は、1ポイント当たりの単価から具体的な価額を算出することが可能であり、同価額に重大な利害関係を有することから、Fが一旦1ポイント当たりの単価を各区分所有者に提示すれば、その後、Fが同価額を下げることが事実上不可能に等しく、同価額を維持できない場合には、事業撤退を迫られるリスクを負うものである。したがって、Fは、Aの建替えの事業から撤退することを含めて相当慎重な検討を加えた上で建替えが実現する蓋然性を判断した結果、同日時点において、当該価額であればAの建替えを実現することができるという判断をしたということにほかならないというべきである。

このように、同日にFが建替えの実現に伴う利益、経費等を踏まえて想定した最低限の具体的な価額を各地権者に提示することができたということ自体、同日時点において、Aの建替えが実現する蓋然性が相当高かったことの証左というべきであり、当該1ポイント当たりの単価から算出される価額は、本件各贈与時における本件各不動産の価格形成要因となり得ることは明らかである。

- (ウ) Aの区分所有者の中には、Aの建替えの事業に際し、建替え前の売却を希望していた者（本件売却希望者）がいたところ、本件売却希望者から収集した資料（乙31）には、Fから本件売却希望者のマンションにつき先行買収の提示がされた旨の報告内容が記載されている。同資料によれば、Fは、平成19年9月に行われた本件売却希望者との交渉において、引渡時期について「平成19年12月末は可能と思われるが、建替え決議が前提であることから、現段階では明言できないが、予定通りにいけば大丈夫であろう。なお、

大した問題ではないが、近隣との境界確定等の問題もあり、現時点で引渡しスケジュールについてはお約束できないことを予め承知願いたい」と説明している。このように、Fは、本件一括建替え決議が成立する前の時点において、本件一括建替え決議が成立することを前提に、本件売却希望者との買収交渉を進めていたものであり、その際、「近隣との境界確定等」を問題点として挙げてはいるものの、「大した問題ではない」と前置きしていることからすると、この時点において、Aの建替えの事業を進める上で障害となる事由は特段なかったことが認められる。このようなFの先行買収における対応からすれば、本件各贈与時においてAの建替えが実現する蓋然性は相当高かったというべきである。

イ 本件各鑑定評価額は妥当性を欠く鑑定評価の方法によるものであること

前記アで述べたとおり、本件各贈与時において、Aの建替えが実現する蓋然性は相当高かったと認められるところ、本件各鑑定評価額は、Aの建替えが実現する蓋然性が高くなかったことを前提に積算価格を参考程度にとどめて算定されたものであり、鑑定評価の方法が妥当性を欠いていたことは明らかである。

これに対し、原告らは、一般的に、建替え決議により一挙に資産価値が上昇するのであり、積算価格を中心に価格を決定すべきであるのは、建替え決議後であるなどと主張するが、これは明らかに不動産鑑定評価における積算価格の理解を誤っているものであり、およそ本件各鑑定評価の方法の妥当性の根拠となるものではない。すなわち、不動産鑑定評価において、積算価格とは、価格時点における対象不動産の再調達原価に減価修正を行う方法により求めた対象不動産の試算価格であるところ、社団法人Kが、区分所有建物及びその敷地について「鑑定評価の理論的な統一を図り、実務上の基本的な留意事項を整理することを目的」として行った研究成果の報告書（乙23）によれば、建替えが予定されている老朽マンション内区分所有建物の鑑定評価に当たっては、「建物の価値がなく、収益性も低いため積算価格（それも敷地価格のウェイトが高い）主体の評価となる。なおこの場合、当該建物が敷地の法定容積率を下回っているような場合、1戸当りの価格は、敷地（土地）価格がフルに反映し、比準価格、収益価格（両価格が求められたとして）より、かなり高くなる可能性があることに留意すべきである」とされている。そして、全体建物面積が法定容積率による面積より小さい場合（容積率が余っている場合）の区分所有建物の鑑定評価に当たっては、「建物が老朽化していれば、積算価格を中心に価格を決定することが必要」となるとされている。これを本件についてみると、Aにおいては、敷地の法定容積率に応じた容積対象床面積が●平方メートルであるのに対し、建築面積は●平方メートルであり、相当な余剰容積率を有していたことが認められるし、また、原告らが自認しているとおり、Aは、昭和●年に建築され、エレベーターがなく、耐震基準も満たしていない、老朽化の進んだ不便かつ危険なマンションであったというのであるから、本件各不動産の鑑定評価に当たっては、積算価格を中心に価格を決定すべきことは明らかといえる。このように、建替えが予定されている老朽マンションの鑑定評価に当たっては積算価格を中心とすべきであって、建替え決議の前後において積算価格の採用の有無が左右されるものではない。そうすると、本件各不動産について、9670万円又は1億1000万円とされた積算価格を参考にとどめてその価格を2100万円又は2300万円とした本件各鑑定評価は、不動産鑑定評価の実務と相反するものというほかなく、その方法は妥当性を欠くものといわざるを得ない。

なお、原告らは、原告甲のマンションについてのL株式会社等の販売提案価格（甲12の1から12の3まで）と比較して、本件鑑定評価額は妥当な金額であると主張するが、これらの販売提案価格は、いかなる者がいかなる目的で算出したものであるかが明らかでない上、これらの販売提案価格の算出に当たり、Aの建替えの事業の進捗状況を考慮した形跡は見られないのであって、これが客観的交換価値を表しているということとはできない。そうすると、本件各鑑定評価額とこれらの販売提案価格とが近似することをもって、本件各鑑定評価額が客観的交換価値を表すものであるとはいえない。

ウ 小括

以上のとおり、本件各鑑定評価額は、本件各贈与時においてAの建替えが実現する蓋然性が相当高かったことを考慮せず、また、妥当性を欠く鑑定評価の方法によるものであることから、本件各不動産の客観的な交換価値を表しているとはいえない。したがって、本件各鑑定評価額が本件各贈与時における本件各不動産の客観的な交換価値を表すことを前提に、評価通達に定められた評価方式による評価額が本件各不動産の客観的な交換価値を上回るものであるとして、評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められる特別な事情が存するという原告らの主張は、その前提において理由がない。

(2) 評価通達に基づく本件各不動産の価額は本件各贈与時における本件各不動産の客観的な交換価値を上回るものではないこと

ア 原告甲受贈不動産の評価通達に定められた評価方式による評価額は、合計7206万2340円であるところ、原告甲は、平成20年11月11日、Fと等価交換契約を締結し、原告甲受贈不動産を9664万円で譲渡している（甲13の1）。

原告乙受贈不動産の評価通達に定められた評価方式による評価額は、合計9732万1659円であるところ、原告乙は、平成20年11月18日、Fと等価交換契約を締結し、原告乙受贈不動産を1億3086万円で譲渡している（乙4）。

原告丙受贈不動産の評価通達に定められた評価方式による評価額は、合計9732万1559円であるところ、原告丙は、平成20年12月5日、Fと等価交換契約を締結し、原告丙受贈不動産を1億3086万円で譲渡している（甲13の2）。

このように、原告甲受贈不動産、原告乙受贈不動産及び原告丙受贈不動産について、それぞれ評価通達に定められた評価方式により算定した評価額は、いずれもその譲渡価額を下回るものであるから、本件各不動産について、評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められるような特別な事情があるとは認められないというべきである。

イ(ア) Fは、Aの建替えの事業に際し、本件売却希望者との間で買収交渉を行っていたところ、平成19年4月、本件売却希望者に対し、「買収することは可能であり、買収額については建設コストの5000万円が上限である」（乙31）旨説明していた。しかし、本件売却希望者が転売業者に売却する意向を示したことから、同年9月6日、Fの担当者は、本件売却希望者に対し、「Fとして本物件を先行買収したい。現在のところの評価額は8,000万円、売り出しは1億円強を予定している。具体的な提示金額については、9月中に提示したい（8,000万円程度の金額を予想している）」（乙31）旨申し出たほか、買収額について「鑑定評価額が基準となるが、直近の数値では8,170万円である。買収額はタイミングによるが、年内を想定すれば8,000万円は下らないことは約束できる」（乙31）旨申し入れしている。

ここにいう「直近の数値」がいかなる方法により求められた価額であるかは必ずしも明らかではないものの、「鑑定評価額が基準となる」との文書からすると、「直近の数値」とは、鑑定評価又は鑑定評価に準ずる方法により求められた価額であることは明らかである。そうすると、Fは、本件一括建替え決議成立前である平成19年9月6日時点において、本件売却希望者のマンションの時価について、鑑定評価又はこれに準じた方法により、8000万円を超える価額であると評価していたことが明らかである。

- (イ) 本件売却希望者のマンションは、AのうちY棟の居宅及び敷地に係る共有持分2784分の18の物件であるところ(乙33)、平成19年4月22日に各地権者に配付された本件ポイント表では1800ポイントと評価されている。本件売却希望者のマンションは、1ポイント当たりの単価(4万5000円から4万7000円。乙19)からすれば、8100万円を下回ることのない価額となること、当該価額は、Fによる上記先行買収提示額と近似するものである。

そうすると、本件売却希望者のマンションと同様に、上記ポイント表において1800又は2000ポイントと評価されていた原告甲のマンション、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションについても、本件売却希望者のマンションの買収提示額と同等又はそれ以上の価値を有していたものというべきである。

- (ウ) 上記のとおり、Fは、本件一括建替え決議成立前に、本件売却希望者に対して、8000万円余の価額を提示して買収交渉を進めていたものであるところ、その提示価額は、本件売却希望者のマンションの買収交渉時における時価というべきものである。そして、本件売却希望者のマンションと同等のポイント評価を受けていた原告甲のマンション、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションについても、本件売却希望者のマンションと同等の価値が認められていたことは明らかであるから、上記8100万円余という先行買収提示額は、原告甲のマンション、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションの当時の客観的な交換価値にも近似するものというべきである。

また、本件売却希望者のマンションの先行買収提示額と1ポイント当たりの単価から算出される平成19年6月30日当時の具体的価額とが近似していることや、本件各贈与時(同日及び同年7月21日)と先行買収提示額が提示された同年9月6日はいずれも本件一括建替え決議成立前であり、両者の間において、本件各不動産の客観的な交換価値を大幅に上昇させるような事情が認められないことからすれば、本件各贈与時における原告甲のマンション、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションの客観的な交換価値についても、当該価額が参照されるべきである。

- (エ) 本件各不動産について評価通達に基づき評価した価額は、原告甲のマンションは7206万2340円、原告乙のマンションと原告乙らのマンションはいずれも6488万1006円、原告丙のマンションは6488万0906円である(別表2-1、3)。

このように、原告甲のマンション、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションを評価通達に基づき評価した価額は、いずれも8000万円を下回っていることからすれば、評価通達に基づく評価額が本件各贈与時における本件各不動産の客観的な交換価値を上回るものでないことは明らかである。

- (3) 原告らの主張に対する反論

原告らは、Sの建物及びその敷地を評価通達により評価すると、評価通達に定められた評価方式による本件各不動産の本件各贈与時における評価額がこれを上回るから、本件各不動産については、評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められるような特別の事情があるなどと主張する。

しかし、本件においては、本件各贈与時において、本件各不動産の評価通達に定められた評価方式による評価額が、本件各不動産の客観的な交換価値を上回っているかどうかが問題なのであって、本件各贈与時における本件各不動産の評価通達に定められた評価方式による評価額とSの建物及びその敷地の評価通達に定められた評価方式による評価額とを比較することには意味がないといわざるを得ない。すなわち、Sは各戸の床面積がAにおけるその約2倍となっているとはいえ、総戸数の増加等により、各区分所有者の敷地に対する持分比率が減少している。また、本件各土地の正面路線価についても、本件各贈与時から等価交換契約後の時点までに約12パーセント下落している。このように、Sの建物及びその敷地の評価通達に定められた評価方式による評価額と、本件各贈与時における本件各不動産の評価通達に定められた評価方式による評価額とでは、その評価の対象を異にしている以上、両者を比較することに何ら意味はないのである。

(4) 小括

したがって、評価通達に定められた評価方式による本件各不動産の評価額は、本件各贈与時における本件各不動産の客観的な交換価値を上回るものではなく、本件各不動産の評価について、評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められる特別な事情は存在しない。

第2 原告らの主張の要旨

1 本件各不動産には評価通達に定められた評価方式以外の評価方法（鑑定評価による方法）が積極的に用いられるべきであること

(1) 評価通達に定められた評価方式はマンションの評価方法として不適切であること

評価通達に定められた評価方式でマンションの時価を評価する場合、土地については路線価方式で評価し、建物については固定資産税評価額で評価し、それらを合算して算出することになる。

路線価方式による評価方法は、高低差、傾斜、土質、地盤の良否等の不動産の特性や土地上の建物の状態等の個別事情を考慮しておらず、画一的な評価方法である。評価通達には、マンションの敷地についての固有の方式は定められておらず、マンションの敷地であっても更地と同視して、路線価方式により土地の評価を行うことになる。

しかし、マンションの取引価格については、敷地の持分ではなく、敷地上の建物の専有部分の床面積、建物の築年数、建物の設備内容等の建物の現状が重要な考慮要素となる。そのため、マンションの敷地を更地と同視して路線価方式で評価したとしても、必ずしもその評価額が時価を表すことにはならない。特に老朽化が進んだマンションでは、マンションの取引価格が大きく下がるため（築10年以上の中古マンションは近隣の新築マンションの2分の1程度の価額で取引されるのが一般的である。）、路線価による評価額が時価を大きく上回るという現象が容易に生じることになる。昭和●年に建築されたAは、渋谷区という都心の●平方メートルの広大な敷地に●棟の低層住宅がゆったりと配置されており、建物の専有部分の床面積に対応

するその敷地面積が広大であって、評価通達により敷地の価格を算定すると、客観的な交換価値より相当高額になってしまう状況にあったものである。

マンションの敷地は、敷地上の建物の存在によって敷地の利用が大きく制限されており、全ての区分所有者の同意がなければ建物を取り壊して更地にすることができず（民法251条）、各区分所有者が建物の専有部分と分離して土地持分のみを譲渡することはできず（区分所有法22条）、その使用、収益、処分方法には大きな制約がある。そして、土地の共有持分の各部分の価額の合計額が全体の土地を単独所有している場合の価額と一致するわけではなく、評価通達2の定める評価方法も不合理であって、マンションの敷地を更地と同視することができないことは、理論的にも明らかなことである。

路線価方式が採用されたのは昭和30年代であり、その頃にはマンションはほとんど存在せず、路線価は戸建て住宅を前提として採用された。そのため、路線価は標準的画地30坪から60坪の宅地の戸建て住宅を想定しているものである（甲25）。平成19年のAの正面路線価である1平方メートル当たり123万円は、358平方メートルの中高層の店舗共同住宅の土地（●●）の公示価格を基に導き出されたものであった（甲26）。

一方、家屋の固定資産税の評価においては、20パーセントという高い残価率が設定されていることから、昭和●年に建築されたAのように建築後の経過年数が長い家屋ほど、評価通達による評価額が時価を超える傾向が強くなる（甲10・7頁）。固定資産税評価額は、東京都が固定資産税を課税する際の基準となる額であり、その改定は3年に1度であって、必ずしも時価となるものではない。したがって、家屋の固定資産税評価額は、その客観的な交換価値を表すものとして合理的なものとはいえない（なお、本件各不動産のうち各建物については、Fとの間の各等価交換契約における譲渡価格はいずれも0円であった。）。

このように、評価通達に定められた評価方式は、マンションの評価方法としては不適切であり、本件各不動産の評価方法として、鑑定評価による方法が積極的に用いられるべきである。マンションの敷地を路線価により評価する方法について、Oなどから疑問が呈されているところである（甲10・7頁、甲17）。

(2) 国税庁自身が評価通達に定められた評価方式以外も重視すべきであると明言していること

国税庁は、平成4年4月に実務指針として出した「路線価等に基づく評価額が『時価』を上回った場合の対応等について」と題する事務連絡において、「相続税の申告に当っては、絶対的に路線価等に基づいて申告しなければならないというのではなく、路線価等に基づく評価額を下回る価額で申告された場合には、個々の事案については個別的に、課税時期における税法上の『時価』の解釈として、その申告が適切であるかどうかを判断すべきものである」（甲16）と述べている。また、評価通達6は、「この通達の定めによって評価することが著しく不相当と認められる財産の価額は、国税庁長官の指示を受けて評価する」と規定している。

このように、国税庁自身が、評価通達に定められた評価方式による評価額が必ずしも客観的な交換価値を表すとは限らないことを認識しており、客観的な交換価値を求めるために、評価通達に定められた評価方式以外も重視すべきことを明言している。

(3) 渋谷税務署が評価通達によらずに鑑定評価による財産評価で構わない旨を回答していること等

ア T税理士は、平成19年4月5日、贈与税の財産評価についての事前相談のために、渋谷税務署の担当官と面談した。T税理士は、担当官に対して、本件各不動産の鑑定評価の見込

額は約2000万円になり、本件各不動産を路線価で評価すると約6600万円となり、鑑定評価見込額と路線価評価額との間に大きな差がある旨を指摘したところ、担当官からは、評価通達によらなければならないとの回答はなく、鑑定評価という方法で構わないとの回答があった。担当官は、T税理士に回答する前に上司に確認を取っており、渋谷署税務署として、本件各不動産の評価方法としては鑑定評価という方法で構わないと回答したのである。

(甲44)

イ 原告甲は、T税理士の立会いの下、平成21年3月19日に渋谷税務署の税務調査を受け、担当官と面談した。この面談において、担当官は、前記アにおける担当官の回答について、「私も同じような回答を出したと思います」と発言し、路線価ではなく鑑定評価により本件各不動産を評価することを認めている。(甲45)

ウ T税理士は、平成21年4月1日、渋谷税務署を訪れ、担当官と打合せを行った。この打合せにおいて、担当官は、「評価通達を変えなければいけないところがあるようだ」と発言しており、マンションの敷地の評価に評価通達2を用いて路線価により評価すると、時価から大きく乖離する可能性があるという問題点を認識していた。(甲46)

エ 原告ら以外のAの区分所有者が行った贈与について、平成21年5月20日、練馬東税務署において意見聴取が行われ、T税理士が出席した。この意見聴取において、担当官は、「通達が全部土地評価実務にあっているとは言い難い。各現場担当者は色々な考えをもっている。今回の事案でマンション敷地の評価について整理ができればと考えている」と発言しており、マンションの敷地の評価に評価通達2を用いて路線価により評価すると、時価から大きく乖離する可能性があるという問題点を認識していた。(甲47)

オ T税理士は、平成21年5月20日、練馬西税務署の担当官と面談した。担当官は、「不動産鑑定士の方の鑑定評価及びLの査定書については、精通者意見として尊重をします。ただし、我々は通達に従ってやるしかありません。今回の事案が注目すべきマンションの評価の事案になると思います」と話し、評価通達の問題点を認識していた。(甲61)

(4) Aの評価通達による評価額と取引価格

ア Aの過去の取引事例において、原告甲のマンションと同面積の住戸の取引価格は、昭和63年には6800万円、平成8年には2780万円、平成9年には2800万円、平成13年には3400万円であり(甲50の1)、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションと同面積の住戸の取引価格は、平成6年には2370万円、平成9年には2600万円、平成13年には1680万円であった(甲50の2)。したがって、Aにおいては、古くから、評価通達に定められた評価方式による評価額が客観的な交換価値を全く表していない状態が続いていた。

イ ちなみに、A以外の老朽化の進んだマンションにおいても、ほとんどの取引事例において、評価通達による評価額が取引価格を大きく上回っていた(甲60)。したがって、老朽化の進んだマンションにおいては、評価通達による評価額が取引価格を大きく上回る事象が容易に生じ、評価通達による評価額が客観的な交換価値を全く表していないことが裏付けられる。

(5) 小括

以上のとおり、マンションの敷地を評価通達で評価することには多くの問題点が存在し、形式的に全ての納税者にこれを適用すると、客観的な交換価値を把握できず、かえって租税負担の実質的な公平を害することになる。相続税法22条は贈与により取得した財産の時価の評価方

法を何ら限定しておらず、評価通達は国税庁が定めた内規にすぎないのであって、納税者に対して拘束力を有しないものである。マンションである本件各不動産の評価方法として、評価通達に定められた評価方式以外の評価方法（鑑定評価による方法）が積極的に用いられるべきである。

2 本件各鑑定評価額が本件各不動産の客観的な交換価値を表していること

(1) Aの建替えが実現する蓋然性が高かったとはいえないこと

ア 本件基本計画案が承認されたにすぎない段階であったこと

原告らは、平成19年6月から7月にかけて本件各不動産の贈与を受けたが、このときのAの建替えの事業の進捗状況は、同年4月22日に本件基本計画案が承認されたにすぎない段階であった。そして、この際、7名の区分所有者が臨時総会を欠席し、欠席表が9票となっていたところ、この中には建替え事業には反対していたが、近所付き合いから真正面から反対とは言うことができず、やむを得ず欠席した者も含まれていた。

本件基本計画案が承認された以上、多くの区分所有者が建替えを行うという方向性自体には賛成したといえるが、これは飽くまでも結論的で精神的な合意にすぎない。この後、建替え決議、住戸選定、近隣説明会、総合設計許可、一団地認定、等価交換契約等の建替えの事業の中核的な内容が行われる予定となっていたのであり、具体的な話になると意思が変わり、建替え事業に明確に反対を表明する区分所有者が出ることも十分に想定される状況であった。実際に、Fが行った地権者個別面談の実施状況について、平成18年9月16日に開催された臨時総会の議事録には、「建替えに反対するわけではないが、引越しや建替え後に不安があり、今のままがよいという方が数名おられました」（乙12）との報告が記載されており、建替えに全面的に賛成しているわけではない者が少なからずいたのである。一般的に、高齢者は、生活の大幅な変化や引越しの負担、建替え後の資産価値の上昇に起因する公租公課の負担増や、管理費その他経費の負担増等に不安を持つことが多く、建替えの事業には否定的である（なお、本件各不動産の等価交換契約により、原告甲は504万0740円、原告乙は1497万3480円、原告丙は1741万8420円もの高額の金銭を負担しており、区分所有者全員が等価交換契約において金銭負担がないようにするのは不可能であり、Aの建替え事業においては、再建建物に入居を開始するまでの仮住居費、引越費用、借家人への立退料、登録免許税等が区分所有者の負担とされ、等価交換契約の締結が区分所有者全員との間で完了して、初めて、仮住居費等の補償金264万円がFから支払われるものとされていた。）。また、平成20年10月に個々の区分所有者と等価交換契約を締結する段階になって、2名の区分所有者と連絡が取れなくなる事態が生じており、いわゆるゴネ得を狙って高額の利益を得ようとする区分所有者がいたことも明らかである。さらに、建替え前の住環境を気に入っていて、そっとしておいてほしいと思う区分所有者もいたのであり、原告甲も、妻が建替え前の住環境を大変気に入っていたため、Aの建替えの事業に常に積極的に賛成しているという立場ではなかった。

また、本件基本計画案は計画案にすぎず、その後の検討、区分所有者との協議、行政指導等によって変更となる可能性がある。実際にも、本件基本計画案が承認された後に、住戸数が250戸から244戸になったり、1階部分の専用庭がなくなったりするなどの大幅な計画変更が行われており、いつ建替えの事業に明確に反対を表明する区分所有者が出てもおかしくない状況であった。

したがって、本件基本計画案が承認されたにすぎない本件各贈与時においては、Aの建替えが実現する蓋然性が高かったとはいえない。

イ 等価交換方式を予定していたこと

Aの建替えの事業では、等価交換方式が予定されており、Fが区分所有者全員と等価交換契約を締結する必要があったところ、等価交換契約書では、区分所有者全員と等価交換契約（新建物の取得を希望しない区分所有者との売買契約を含む。）を締結することが停止条件とされていた（甲13の1、13の2、乙4）。建替え決議に賛成しなかった区分所有者に対しては、売渡請求を行うことができるが（区分所有法63条）、売渡請求を行ったとしても、その者の協力がない限り、所有権移転登記請求訴訟を提起しなければ、移転登記を行うことができないし、建物明渡請求訴訟を提起しなければ、建物の明渡しを受けることができない。訴訟を提起することになれば、建替え決議から判決が確定するまでに最低でも数年を要し、多大な費用もかかるので、建替え事業の遂行にとって大きな障害となる。また、建替え決議には賛成したとしても、等価交換契約に応じない区分所有者が現れることも十分考えられ、そのような区分所有者に対しては、売渡請求を行うこともできず、ただ土地・建物の売買契約又は等価交換契約に応じてもらえるように要請するしか手段がない。このように、等価交換方式による建替え事業は、区分所有者全員の同意がなければ実現させることが困難であり、薄氷を踏むような慎重な対応が求められる事業なのである。

ウ 近隣住民との折衝

Aの建替えについて、一部の近隣住民から理解が得られなかったために、渋谷区によるあっせんの下で、本件一括建替え決議後に延べ100回を超える協議を行った。このような近隣住民との協議と並行しながら、許認可に関する行政協議を実施し、平成20年7月9日に渋谷区から総合設計許可と一団地認定を受けることができ、同年9月29日に財団法人Pから建築確認を取得することができた。総合設計の許可を行う主体が渋谷区であるため、近隣住民からAの建替えの事業に対する同意を取っておくことは非常に重要なことである。

本件各贈与時には、これだけ近隣住民対策に苦慮することは全く予想することができなかった。したがって、本件各贈与時においては、Aの建替えが実現する蓋然性が高かったとはいえないことは明らかである。

エ 借家人の退去

借家人の退去問題は、建替えの事業において重大な阻害要因となるものである。借地借家法においては、建替え決議がされただけでは借家契約の更新拒絶の正当事由には該当しないとされており、それを補完するために立退料が必要となる。借家人から高額の立退料を要求されることもあり、区分所有者がその支払を拒否すれば、借家人に対して訴訟を起こして勝訴判決を得なければならないため、マンションの建替えの事業において大きな問題となっているのである（甲32、53、54）。

現に、Aにおいても、●棟の合計●戸中に借家人がいた物件が54戸あったが、平成20年4月11日の時点で、6件が協議中、1件が係争中で、合計7件について借家人退去の目途が立っていなかった（甲19・9頁）。借家人がどうしても退去に応じず、交渉が難航して訴訟になった事案や高額の立退料を支払うことになった事案も発生した。訴訟に至った事案には、家主が約25か月分の賃料に相当する立退料を支払うことを条件とする訴訟上の和解が成立したもの、家主が300万円の立退料を支払うことを条件に借家人の明渡しを命じ

る引換給付判決（甲19）が出されたものの、借家人が控訴したことから、控訴審において550万円の立退料を支払うことで和解が成立したものがあつた。訴訟にまで至つたこと等により、借家人の退去は当初の予定の平成19年末より大幅に遅れてしまい、結局、最後の借家人に対して約1000万円の立退料を支払うことにより全ての借家人の退去が完了したのは、本件一括建替え決議から1年以上が経過した平成20年12月末であつた。

したがって、本件各贈与時においては、借家人を全員退去させることができる見通しは全く立っておらず、Aの建替えが実現する蓋然性が高かつたとはいえないことは明らかである。

オ 埋蔵文化財調査

Aの敷地は埋蔵物包蔵地に該当したため、建替えの事業に着手してから、試掘調査が行われた。その結果、Aの敷地内で埋蔵文化財が発見され、平成20年6月から平成21年1月にかけて、約8000万円もの費用をかけて、埋蔵文化財の調査、採掘が行われた。これにより、Aの建替えの事業の計画が大きく遅れ、その費用が余計にかかることになった。

本件各贈与時においては、埋蔵文化財のためにこれだけ多くの時間と費用がかかるとは全く予想していなかつたのであるから、Aの建替えが実現する蓋然性が高かつたとはいえないことは明らかである。

カ 住戸選定

各区分所有者が具体的に新たに建築される建物のどの部屋に住むかは住戸選定によって決まるところ、希望する住戸が取得できないことを理由に、建替えの事業に反対する区分所有者が現れる事例もあるため、これには慎重な対応が求められるものである。Aの建替えの事業においては、平成19年6月30日に開催された第7回A建替えに関する地権者勉強会において住戸選定のルールと流れが説明されたが（甲21）、同年12月15日に開催の住戸選定説明会までに実施された予備調査で1LDKの希望者数がその地権者選択可能住戸数を上回つていて（乙9）、区分所有者が必ずしも希望する物件を取得することはできない状況にあつた。その後、住戸の選定のために抽選が行われ、さらに、抽選手続の公平性を担保するために、手続を公開し、ビデオ撮影を行ったにもかかわらず、後になって抽選手続にクレームをつける区分所有者が現れた。このように、全ての区分所有者が希望どおりの住戸を取得できたわけではなく、住戸選定に不満を持つ区分所有者が等価交換契約を拒否することも十分に考えられる状況であつた。したがって、本件各贈与時においては、Aの建替えが実現する蓋然性が高かつたとはいえないことは明らかである。

キ 等価交換契約の締結

Fが用いた等価交換契約書においては、Fと区分所有者との等価交換契約の効力発生時期は、Fが区分所有全員と等価交換契約（新建物の土地付き区分住戸の取得を希望しない者との売買契約を含む。）を締結したときであるとされ、また、Fは、平成20年12月末日が経過しても区分所有全員との間で等価交換契約の締結が困難であると合理的に認められる場合には、既に締結した等価交換契約を解除できるとされていた（甲13の1、13の2、乙4）。

同年10月13日の臨時総会で等価交換契約の締結に着手することが承認され、Fが区分所有者との等価交換契約の締結に着手したが、2名の区分所有者が等価交換契約の締結を拒否し、連絡が取れないまま同年12月末日が経過してしまつた。本件管理組合の理事長が粘り強く連絡を試みて、Fの担当者と共に必死にこれらの区分所有者の説得を試みた結果、何

とか説得することができ、平成21年2月26日にようやく区分所有者全員と等価交換契約を締結することができた。たまたま本件管理組合の理事長に行動力があつたため、等価交換契約を完了することができたが、本件管理組合の理事長が、等価交換契約の締結を拒絶している区分所有者と積極的に交渉していなければ、等価交換契約を完了できなかった可能性が高かった。

しかも、平成20年にリーマン・ショックが発生し、不動産市況が大幅に悪化した時期であり、Fとしては、Aの建替えの事業をこれ以上長期化させることはできず、等価交換契約の締結に更に時間がかかるようであれば、撤退することも視野に入れていた。

したがって、本件各贈与時においては、Aの建替えが実現する蓋然性が高かったとはいえないことは明らかである。

ク Fが事業継続が困難であると判断した場合には容易にAの建替えの事業から撤退することができたこと

Fは、Aの建替えの事業について、本件基本計画が承認されるまで、一括建替え決議がされるまで、全ての区分所有者と等価交換契約が締結されるまでの3段階に分けて本件管理組合との間で覚書を締結したものであるが、いずれの覚書においても有効期間が定められており（甲6、8、9）、建替えの事業が途中で頓挫した場合には、Fは、有効期間の終了を理由として建替えの事業から撤退することができるようにしていた。

また、Fが事業の推進が困難であると判断した場合、本件管理組合に対して説明義務を尽くした上で、事業資金の一部を回収して撤退できることになっていた。なお、この場合に、Fが回収できる費用は、それまでに費やした事業資金の額を下回るが、これにより受ける不利益は、数百億円規模の建替え事業を推進することにより受ける不利益に比べれば些細なものであり、撤退をちゅうちょする事情にはならない。

したがって、Fは、事業継続が困難であると判断した場合には、Aの建替えの事業から撤退することができたのであり、本件各贈与時では、Aの建替えが実現する蓋然性が高かったとはいえないことは明らかである。

ケ 一般的に建替え事業の実現率は極めて低く困難な事業であること

耐震強度が低かったりコンクリートにひびが入ったりして安全性が危ぶまれている物件は、日本全国に約3万件あり（甲31）、平成23年10月1日までに167件のマンションの建替えが完了したとしても（乙29）、安全性が危ぶまれている物件のうちのわずか0.56パーセントの物件で建替えが完了するにすぎない。昭和55年以前の旧耐震基準によって建設されたマンションは約106万戸もあることからすると（甲56）、建替えを実現することのできたマンションの件数は驚くべき少なさである。建替えの事業を実現することが極めて困難であることは、マンション建替え事業推進状況報告書（甲41）の内容からも明らかである。このように老朽化したマンションの建替え事業の実現率が極めて低いことからしても、本件基本計画案が承認されていたにすぎない本件各贈与時において、Aの建替えが実現する蓋然性が高かったとは到底いえない。

コ 被告の主張に対する反論

(ア) 被告は、通常、買主は、価格上昇に結びつく可能性のある情報を売主に提示することについては消極的となるところ、Fは、平成19年6月30日において、1ポイント当た

りの単価を区分所有者に提示したのであるから、同日時点において、Aの建替えが実現する蓋然性が相当程度に高くなっていたというべきであると主張する。

しかし、Fは、平成17年に本件管理組合に対してAの建替えの事業を提案したときから1ポイント当たり4.5万円から4.7万円という金額を予定していた。Fは、転売利益を狙った不動産業者が介入してきたりすることを防止するためにポイント制を採用して価格が表面に出ることを避けていたが、1ポイント当たりの金額を気にする区分所有者がいたため、1ポイント当たり4.5万円から4.7万円という金額を平成19年6月30日に示したのである。Fは、Aの建替えが実現する蓋然性が相当程度に高くなっていると判断して同日に1ポイント当たりの単価を示したのではない。

- (イ) また、被告は、Fは、本件一括建替え決議成立前の時点において、本件一括建替え決議が成立することを前提に、本件売却希望者との買収交渉を進めていたのであり、その際、「近隣との境界確定等」を問題点として挙げてはいるものの、「大した問題ではない」と前置きしていることからすると、本件一括建替え決議が成立する以前において、Aの建替えの事業を進める上で障害となる事由は特段なかったことが認められると主張する。

しかし、Fは、平成19年4月25日に本件売却希望者と面談した際、本件売却希望者からの「売却の時期はいつころになるか」との質問に対して、「Fが買い取るなら、原則等価交換契約以降と考えている」と回答しており（甲62）、区分所有者全員と等価交換契約を締結することができて初めて、建替えが実現する蓋然性が高くなると考えていた。もっとも、Fが同年9月6日に本件売却希望者と面談した際、本件売却希望者が、売却方法として入札を予定しており、応札企業として戸建て業者が想定されると伝えてきたため、Fとしては、悪徳不動産業者等に所有権が移転して、悪徳不動産業者等がゴネ得を狙ってFに法外な値段で買うように迫り、Fがその対応に追われて建替えの事業が長期化し、頓挫する事態となることを避ける必要があった。他方、本件売却希望者は、決算の関係や部屋が空き家となっていることから、早期にマンションを売却することを希望していた（甲63）。そこで、Fは、本件売却希望者の希望を考慮して買収時期を早め、平成19年度内の平成20年3月18日に本件売却希望者と売買契約を締結した（乙33）。Fは、平成19年の時点でAの建替えの実現の蓋然性が高いと判断していたわけではなく、マンションが悪徳不動産業者等の手に渡って、建替え事業の進行が阻害されることを避けるために、早期買取りを行ったのである。したがって、先行買収時におけるFの対応によっても、本件各贈与時において、Aの建替えが実現する蓋然性が高かったとはいえない。

- (2) 本件各鑑定評価額は評価方法として適切であること

ア 本件各鑑定評価額

本件鑑定会社は、原告甲のマンションについては、市場性を反映した比準価格2170万円を重視し、収益価格1970万円を関連付け、実現性に不透明感が残る積算価格1億1000万円については参考にとどめながら、将来における土地価格実現の可能性を考慮して、平成19年7月1日における価額を2300万円と鑑定評価し（甲11の1）、また、原告乙のマンション、原告乙らのマンション及び原告丙のマンションについては、市場性を反映した比準価格2000万円を重視し、収益価格1810万円を関連付け、実現性に不透明感が残る積算価格9670万円については参考にとどめながら、将来における土地価格実現の

可能性を考慮して、同年6月1日における価額をいずれも2100万円と鑑定評価した（甲11の2）。

イ 鑑定評価の方法

前記(1)ケのとおり、建替え事業の実現率が極めて低いことに鑑みれば、区分所有者の間で建替えについて話し合っているだけの建替え決議前の段階では、建替えが実現することが客観的に明らかとはいえないので、建替えが予定されているとして積算価格を中心に価格決定することはできない。一般的に、建替え決議により資産価値が上昇するのであり、積算価格を中心に価格を決定すべきであるのは、建替え決議後である（東京地方裁判所平成16年2月19日判決（甲15）参照）。Aの建替えの事業においては、等価交換方式が予定されており、区分所有者全員と等価交換契約を締結する必要があったので、更地価格と開発利益が顕在化したとして積算価格を中心に価格を決定すべきであるのは、区分所有者全員との等価交換契約の締結が完了してからである。

これに対して、比準価格は、「市場性に着目して求めた試算価格である。区分所有建物の事例資料が豊富な都市部においては、特にその有用性が認められ、最も実証的かつ客観的な価格である」（甲34・70頁）。本件各不動産は渋谷区という都市部に所在しており、事例資料が豊富に存在するので、区分所有者全員との等価交換契約締結が完了する前には、比準価格を中心に価格を決定すべきである（なお、第一種市街地再開発事業において、権利変換期日までに相続が開始した場合には、実務上、土地及び建物は、従前の土地及び建物として評価されており、同事業が実現する蓋然性は全く考慮されていない。）。

したがって、本件各鑑定評価額は評価方法として適切である。

(3) 取引価格との比較

前記1(4)アのとおり、Aにおける原告甲の建物と同面積の住戸の取引価格は、平成8年には2780万円、平成9年には2800万円、平成13年には3400万円であり、原告乙の建物、原告乙らの建物及び原告丙の建物と同面積の住戸の取引価格は、平成6年には2370万円、平成9年には2600万円、平成13年には1680万円であった。また、原告甲のマンションの販売提案価格として、過去のAや周辺マンションの販売事例を参考にして、L株式会社は2320円から2510万円（甲12の1）、M株式会社は2300万円（甲12の2）、株式会社Nは1920万円（甲12の3）とそれぞれ査定している。本件鑑定評価額は、これらの取引価格と比較しても妥当な金額であるといえる。

3 本件各不動産について評価通達によらないことが相当と認められる特別の事情が認められること

被告は、評価通達に定められた評価方式を画一的に適用して評価した価額をもって客観的な交換価値と評価するのが原則であって、評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められるような特別の事情がある場合に初めて、他の評価方式により評価することが許されると主張する。

しかし、仮に、被告のこのような主張に従ったとしても、本件各不動産については、以下のとおり、評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められるような特別の事情が存在するので、本件各不動産の評価には評価通達に定められた評価方式を用いるべきではなく、鑑定評価の方法により評価を行うべきである。

- (1) 前記1(1)のとおり、評価通達にはマンションについての固有の評価方式が定められていないことから、マンションの敷地を更地と同視して評価せざるを得ないところ、こうした評価方式には大きな問題点があることから、マンションの評価に当たっては、評価通達に定められた評価方式以外の評価方法、すなわち鑑定評価による方法が積極的に用いられるべきである。したがって、本件各不動産について評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められるような特別の事情が存在する。
- (2) 評価通達に定められた評価方式により原告らが等価交換契約により取得するSの建物及び敷地の価額を評価すると、原告甲が取得する建物及び敷地の価額は5847万1683円、原告乙が取得する建物及び敷地の価額は7934万4375円、原告丙が取得する建物及び敷地の価額は7913万6802円と算定される。
- これに対し、評価通達に定められた評価方式によれば、原告甲受贈不動産の価額は7206万2340円、原告乙受贈不動産の価額は9732万1659円、原告丙受贈不動産の価額は9732万1559円である（甲3の1から4の2まで）。
- すなわち、老朽化したマンションである本件各不動産の評価通達に基づく評価額が、Sの建物及び敷地の評価通達に基づく評価額を大きく上回ってしまっているのである。Aは、昭和●年に建築され、エレベーターがなく、耐震基準も満たしていない、老朽化の進んだ不便かつ危険なマンションであった（甲59の1、59の2）。その評価額のほうが、新築で快適で最新設備の整い、床面積が2倍となった再建建物及びその敷地の評価額よりも高額になるということは、社会常識及び社会通念からしてあり得ないことである。したがって、本件各不動産について評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められるような特別の事情が存在するといえる。
- (3) 前記2(1)コ(ア)のとおり、Fは、平成17年に本件管理組合に対してAの建替えの事業を提案したときから、1ポイント当たり4.5万円から4.7万円という金額を予定していたものであり、これはAの建替えが実現した場合の買取予定価格であって、通常取引価格とは全く性質の異なるものであるから、平成19年6月30日に1ポイント当たり4.5万円から4.7万円という単価を区分所有者に開示したからといって、それが時価を表すことにはならない。したがって、Fが示した1ポイント当たり4.5万円から4.7万円という単価に基づく本件各不動産の価格が、評価通達に定められた評価方式による評価額を上回っていたとしても、本件各不動産について評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められるような特別の事情がないということにはならない。
- (4) Fは、平成19年9月28日、本件売却希望者に対し、本件売却希望者のマンションを買い取る場合の金額は8170万円程度であることを伝えたが、この8170万円が鑑定評価額であると伝えたわけではない（甲63、64）。8170万円という金額は、等価交換契約の金額として8300万円程度を予定していたのを、先行買取であることから若干割り引いたにすぎず、Fとの間でのみ成立し得る限定価格であって、当時の客観的な交換価値に近似するようなものではない。したがって、Fが本件売却希望者に提示した8170万円程度という金額が評価通達に定められた評価方式による評価額を上回っていたとしても、本件各不動産について評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められるような特別の事情がないということにはならない。

(5) 前記(3)のとおり、1ポイント当たり4.5万円から4.7万円という単価に基づく本件各不動産の価格は、Fの計画どおりにAの建替えの事業が進み、それが実現した場合の買取予定価格である。借家人の退去や等価交換契約締結の完了に苦慮したこと、埋蔵文化財調査・採掘等により、当初の計画から大幅に遅れ、さらに、リーマン・ショックも発生したことから、Fが利益を上げるためには1ポイント当たりの金額を下げる必要があったが、建替えに対する反対者が現れるのを避けるために、Fはそれをしなかったのである。このため、Aの建替えは実現できたものの、その事業自体は赤字となってしまった。等価交換契約における価格は、Fが赤字を覚悟で決定したものであり、通常の売主・買主間の取引価格とは全く性質の異なるものである。したがって、等価交換契約の金額が評価通達に定められた評価方式による評価額を上回っていたとしても、本件各不動産について評価通達に定められた評価方式によらないことが相当と認められる特別の事情があるということとはできない。

4 広大地補正

なお、仮に本件各不動産の課税価格を評価通達により算出するとしても、Aの敷地は広大地に該当するので、広大地補正率（評価通達24-2）を乗じて、課税価格を算出する必要がある。

広大地とは、その地域の標準的な宅地の地積に比して著しく広大な土地で、都市計画法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として相当規模の負担が認められるものをいう。評価通達24-2の趣旨は、その地域の標準的画地に比して広大な土地について、開発行為を行うとした場合、いわゆる潰れ地（道路公園用地等）が生ずるのが常であるので、潰れ地を控除した有効宅地部分の価額から造成費を控除した額を当該広大地の価額としたことにある（甲16）。

Aは、建ぺい率が約19パーセントにすぎず、最有効利用しているとはいえず、開発を了しているとはいえない。そこで、本件各不動産の課税価格を評価通達により算出するとしても、Aの敷地を広大地として、広大地補正率を乗じて、その価額を算出する必要がある。

(土地〔原告甲の土地〕)

所 在 渋谷区
 地 番 ●●
 地 目 宅地
 地 積 ●m²
 共有持分 2784分の20

(建物〔原告甲の建物〕)

- 1 所 在 渋谷区 鉄筋コンクリート造陸屋根●●
 家屋番号 ●●
 種 類 居宅
 構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根4階建
 床 面 積 42.31m²
- 2 所 在 渋谷区
 鉄筋コンクリート造陸屋根●●
 家屋番号 ●●
 種 類 階段室
 構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根4階建
 床 面 積 1階 6.08m²
 2階 8.49m²
 3階 8.49m²
 4階 8.49m²
 共有持分 8分の1
- 3 所 在 渋谷区
 家屋番号 ●●
 種 類 事務所
 構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根平家建
 床 面 積 9.28m²
 共有持分 2784分の20

以 上

(土地〔原告乙の土地〕)

所 在 渋谷区
地 番 ●●
地 目 宅地
地 積 ●m²
共有持分 2784分の18

(建物〔原告乙の建物〕)

- 1 所 在 渋谷区 鉄筋コンクリート造陸屋根●●
家屋番号 ●●
種 類 居宅
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根4階建
床 面 積 39.27m²

- 2 所 在 渋谷区
鉄筋コンクリート造陸屋根●●
家屋番号 ●●
種 類 階段室
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根4階建
床 面 積 1階 6.67m²
2階 9.02m²
3階 9.02m²
4階 9.02m²
共有持分 8分の1

- 3 所 在 渋谷区
家屋番号 ●●
種 類 事務所
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根平家建
床 面 積 9.28m²
共有持分 2784分の18

以 上

(土地〔原告乙らの土地〕)

所 在 渋谷区
地 番 ●●
地 目 宅地
地 積 ●m²
共有持分 2784分の18

(建物〔原告乙らの建物〕)

- 1 所 在 渋谷区 鉄筋コンクリート造陸屋根●●
家屋番号 ●●
種 類 居宅
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根4階建
床面積 39.27m²

- 2 所 在 渋谷区
鉄筋コンクリート造陸屋根●●
家屋番号 ●●
種 類 階段室
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根4階建
床面積 1階 6.67m²
2階 9.02m²
3階 9.02m²
4階 9.02m²
共有持分 8分の1

- 3 所 在 渋谷区
家屋番号 ●●
種 類 事務所
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根平家建
床面積 9.28m²
共有持分 2784分の18

以 上

(土地〔原告丙の土地〕)

所 在 渋谷区
地 番 ●●
地 目 宅地
地 積 ●m²
共有持分 2784分の18

(建物〔原告丙の建物〕)

- 1 所 在 渋谷区 鉄筋コンクリート造陸屋根●●
家屋番号 ●●
種 類 居宅
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根4階建
床 面 積 39.27m²

- 2 所 在 渋谷区
鉄筋コンクリート造陸屋根●●
家屋番号 ●●
種 類 階段室
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根4階建
床 面 積 1階 6.67m²
2階 9.02m²
3階 9.02m²
4階 9.02m²
共有持分 8分の1

- 3 所 在 渋谷区
家屋番号 ●●
種 類 事務所
構 造 鉄筋コンクリート造陸屋根平家建
床 面 積 9.28m²
共有持分 2784分の18

以 上

別表 1 - 1 (原告甲)

(単位：円)

| 順号 | 区 分 | 年 月 日 | 課 税 価 格 | 特別控除額 | 特別控除後の課税価額 | 納付すべき税 額 | 過少申告加算税額 | |
|----|--------|-------------------|------------|------------|------------|-----------|-----------|--|
| 1 | 期限内申告 | 平成 20 年 3 月 11 日 | 23,000,000 | 23,000,000 | 0 | 0 | — | |
| 2 | 原告甲各処分 | 平成 21 年 6 月 30 日 | 72,062,278 | 23,000,000 | 49,062,000 | 9,812,400 | 1,446,500 | |
| 3 | 異議申立て | 平成 21 年 7 月 18 日 | 23,000,000 | 23,000,000 | 0 | 0 | — | |
| 4 | 異議決定 | 平成 21 年 10 月 16 日 | 棄 却 | | | | | |
| 5 | 審査請求 | 平成 21 年 11 月 11 日 | 23,000,000 | 23,000,000 | 0 | 0 | — | |
| 6 | 裁 決 | 平成 22 年 10 月 13 日 | 棄 却 | | | | | |

別表 1 - 2 (原告乙)

(単位：円)

| 順号 | 区 分 | 年 月 日 | 課 税 価 格 | 特別控除額 | 特別控除後の課税価額 | 納付すべき税 額 | 過少申告加算税額 | |
|----|--------|-------------------|------------|------------|------------|------------|-----------|--|
| 1 | 期限内申告 | 平成 20 年 3 月 11 日 | 31,500,000 | 25,000,000 | 6,500,000 | 1,300,000 | — | |
| 2 | 原告乙各処分 | 平成 21 年 6 月 30 日 | 97,321,575 | 25,000,000 | 72,321,000 | 14,464,200 | 1,909,000 | |
| 3 | 異議申立て | 平成 21 年 7 月 21 日 | 31,500,000 | 25,000,000 | 6,500,000 | 1,300,000 | — | |
| 4 | 異議決定 | 平成 21 年 10 月 20 日 | 棄 却 | | | | | |
| 5 | 審査請求 | 平成 21 年 11 月 11 日 | 31,500,000 | 25,000,000 | 6,500,000 | 1,300,000 | — | |
| 6 | 裁 決 | 平成 22 年 10 月 13 日 | 棄 却 | | | | | |

別表 1 - 3 (原告丙)

(単位：円)

| 順号 | 区 分 | 年 月 日 | 課 税 価 格 | 特別控除額 | 特別控除後の課税価額 | 納付すべき税 額 | 過少申告加算税額 | |
|----|--------|-------------------|------------|------------|------------|------------|-----------|--|
| 1 | 期限内申告 | 平成 20 年 3 月 11 日 | 31,500,000 | 25,000,000 | 6,500,000 | 1,300,000 | — | |
| 2 | 原告丙各処分 | 平成 21 年 6 月 30 日 | 97,321,475 | 25,000,000 | 72,321,000 | 14,464,200 | 1,909,000 | |
| 3 | 異議申立て | 平成 21 年 7 月 21 日 | 31,500,000 | 25,000,000 | 6,500,000 | 1,300,000 | — | |
| 4 | 異議決定 | 平成 21 年 10 月 20 日 | 棄 却 | | | | | |
| 5 | 審査請求 | 平成 21 年 11 月 11 日 | 31,500,000 | 25,000,000 | 6,500,000 | 1,300,000 | — | |
| 6 | 裁 決 | 平成 22 年 10 月 13 日 | 棄 却 | | | | | |

(注 1) 「特別控除後の課税価格」欄の金額は、1,000 円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注 2) 「納付すべき税額」欄の金額は、100 円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表 2-1 及び 2-2 並びに別表 3 省略