2023年　第3回勉強会
補助レジュメ

2023年7月18日（火）

第３火曜会（税務／鑑定　不動産評価研究会）

（事務局　セイワ不動産鑑定㈱　内）

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

本日のアジェンダ

趣旨説明外 （18:30～）	• 目的／勉強会スケジュール • メンバー紹介
グランドルール等の 確認	• グランドルール • Q&A･フィードバック
勉強会 （オンライン+リアル） （19:10頃まで）	• 「訴訟上、相続税法第22条の「時価」を算定するにあたって、複数の鑑定が存在する場合に、合理性の優劣をどのように判断すべきか」について • （2004.8.30判決 名古屋地裁H15(行ウ)第10号 【認容･確定】）
懇親会（19：30頃から）	• 開催します

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

基本理念と目的

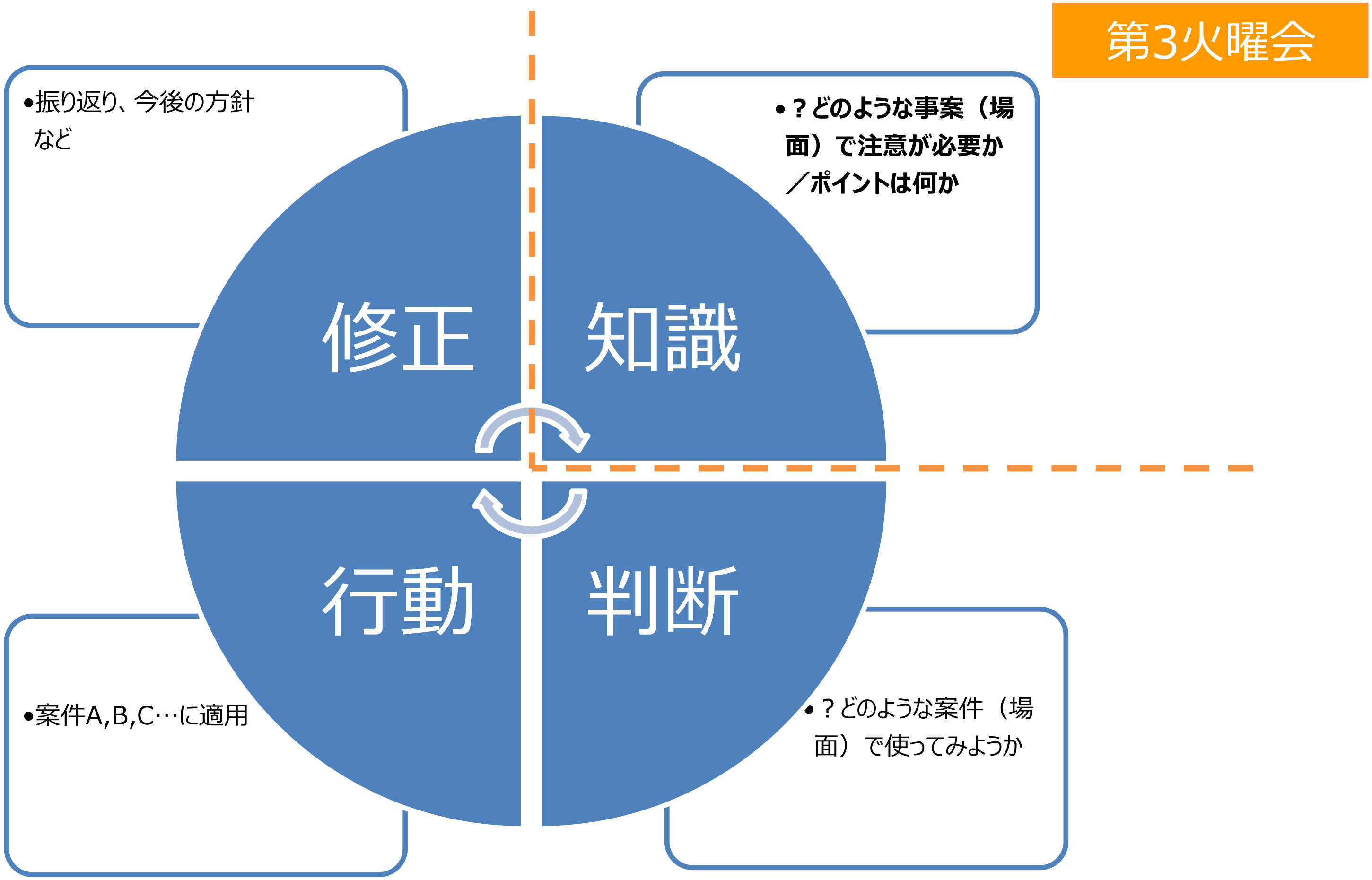
■ 基本理念

- 専門家として良質のサービスを提供し続けるために互いに切磋琢磨する

■ 目的

- 不動産に関わるある事象について、税務的、法律的、鑑定評価的観点から検討し、実務に役立てるヒントを得る
- 職種や所属が異なる方々と意見交換を行うことにより、あらたな“気付き”を得てそれをビジネスに活かす

第３火曜会のコンセプト



メンバー紹介

- あらたにご参加の方
- メンバー紹介

2023年 勉強会日程と内容

第１回
- 2/7（火）
- 温泉権の法的性格並びに温泉権及び温泉権付不動産の評価について
- 新年会（状況に応じて）

第2回
- 4/18（火）
- （仮）不動産を活用した相続税節税の適否について

第３回
- 7/18（火）
- 訴訟上、法第22条にの「時価」を算定するにあたって、複数の鑑定が存在する場合に、合理性の優劣をどのように判断すべきか

第４回
- 9/19（火）
- いわゆるリースバックの利用に際しての留意点について

第５回
- 11/21（火）
- 検討中
- 忘年会

※勉強会でとりあげるテーマのリクエストお待ちしています

※各回第3火曜日（2月のみ変則開催）を予定しています

※お知り合いの関係専門家をお誘いください

※内容は予告なく変更する場合がございますことを予めご了承ください

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

2023年「第３火曜会」の日程等

	第１回	第２回	第３回	第４回	第５回
日　程	2/7（火）	4/18（火）	7/18（火）	9/19（火）	11/21（火）
勉強会	18時30分～ 19時10分	18時30分～ 19時10分	18時30分～ 19時10分	18時30分～ 19時10分	18時30分～ 19時10分
懇親会	19時30分～（新年会）	19時30分～	19時30分～	19時30分～	19時30分～（忘年会）

※各回第３火曜日です（2月のみ変則）★勉強会はオンライン+リアルのハイブリッド形式にて開催いたします。

★日程は諸般の事情を考慮し予告なく変更させていただく場合がございますので、予めご了承ください。

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

グランドルール（ハイブリッド版）

- □ トイレなどは各自適宜ご自由にどうぞ
- □ 他人の発言を尊重する（否定しない）
- □ 積極的な発言を歓迎します！
- □ SNSへの写真投稿はＯＫ
- □ 禁止事項
  - ✓ 参加者の意見の外部持ち出し
  - ✓ スマホ（マナーモード）
  - ✓ 録画

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

Q&A 、フィードバック（ハイブリッド版）

- **Q&A**
  - ✓ 解説終了後にご質問等をお願いします。
- **フィードバック**
  - ✓ フィードバックが大切だと考えています！
  - ✓ お一人１コ（特にご批判 歓迎です）以上、ご協力をお願いいたします。

（目次）

0

- 本日の流れ

1-3

- Summary（事案の概要、論点など）
- 補足説明
- 事例研究

4

- まとめ（今回のポイント）

0.なぜ、今回のテーマを選んだのか？

- **相続税の申告に際しての鑑定評価の位置づけを、多くの例とは異なり、積極的なものとして捉えていると読み取れるから。**
  - ✓ 多くの裁決・裁判事例での争いは、納税者が通達評価ではなく、鑑定評価書に基づいて不動産の時価を申告した場合（税務署：通達評価額 ＞ 納税者：鑑定評価額）
  - ✓ そして、判断の多くは、「仮にその評価方法が一般に是認できるものであったとしても、当該金額が評価通達の定める評価法にしたがって決定した評価額を下回っているというだけでは、評価通達による結果が当然に時価を超えるものとして違法にはならない。」というもの。

- **本件のように、相続税法第22条の「時価」を認定するにあたって、複数の鑑定が存在する場合に、その鑑定の合理性について詳細な検討を加えている点で今後の参考になるから。**
  - ✓ 合理性の比較検討において特に重視されたポイントは何か

①問題の背景と主要論点

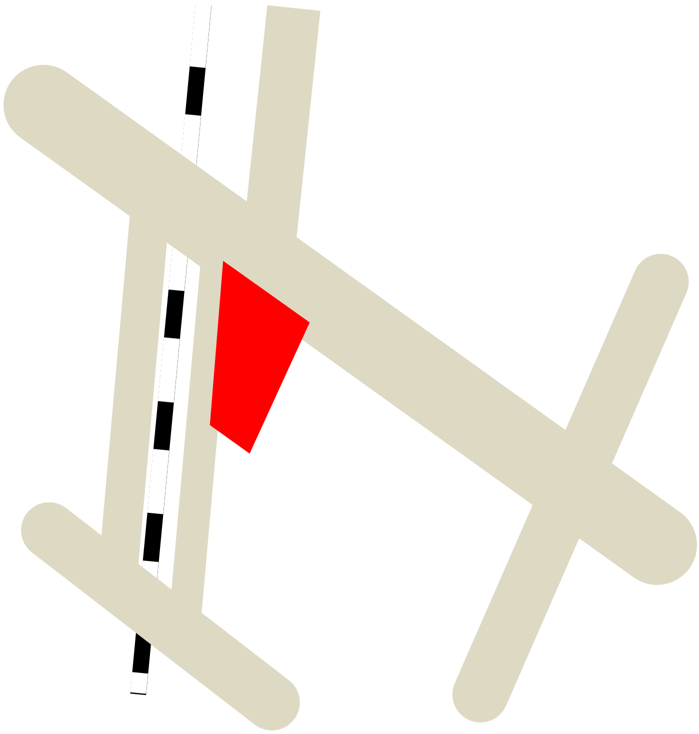
- ■ （相続税申告）多くの裁決・裁判事例での争いは、以下の内容
  - ● 納税者側：鑑定評価書に基づいた評価額
  - ● 税務署側：財産評価基本通達に基づいた価額
  - ● 各主張
    - ✓ 納税者側：財産評価基本通達では時価を求められないため鑑定評価額
    - ✓ 税務署：単に通達額を下回る鑑定評価額があるだけではダメ、特別な事情等要
  - ● 判断（国税不服審判所、裁判所）
    - ✓ 不動産鑑定評価書は消極的に扱われることが多い

- ■ 本件裁判例
  - ● 納税者側主張：当初独自評価額 ➡ 裁判の途中で裁判所<u>鑑定評価額</u>
  - ● 税務署側：税務署が依頼した<u>鑑定評価額</u>
  - ● <u>裁判所鑑定 VS 税務署依頼鑑定</u>
- ■ 鑑定評価額が複数ある場合の合理的な判断基準
  - ● 裁判所が採用したポイントはどこか？

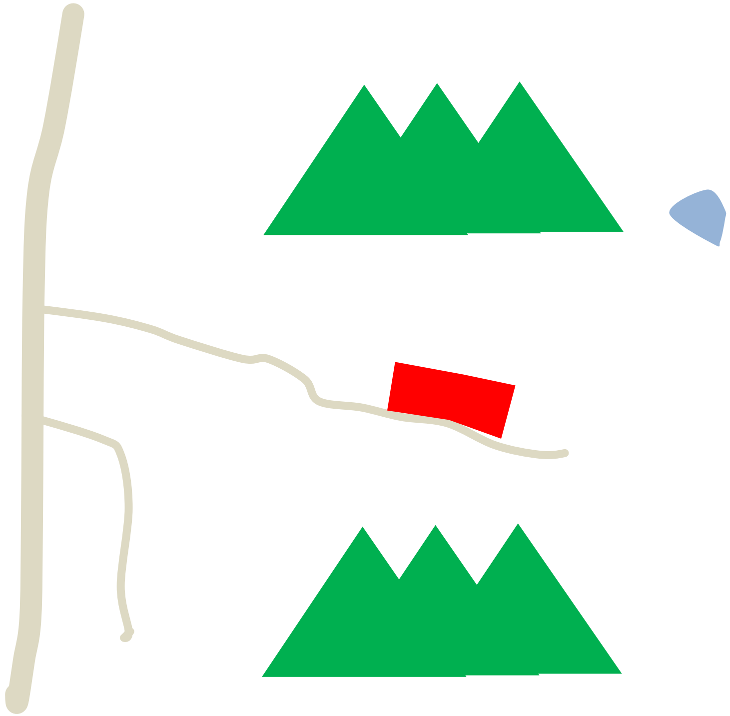
(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

②事案の概要等

（本件1土地）



（本件2土地）



（※何れも本文から推測したイメージ略図です。）

(C)2023Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

②事案の概要等

当事者	氏名
原告	X
被告	尾張瀬戸税務署長

年月	内容
H10.6	原告Ｘらの父死亡、相続開始
H11.4	原告Ｘら、被告であるＹ税務署長に対し、相続税申告。 なお、本件1土地及び本件2土地については、実際の取引事例や不動産競売手続における評価人による評価額に基づいて算定。
H13.7	被告Y、本件1土地及び本件2土地を財産評価基本通達に基づいて評価して相続税額を算定。 本件更正及び過少申告加算税の賦課決定（本件更正等）。
H13.8	原告Xら、本件更正等を不服として、異議申し立て。
H13.10	被告Y、本件1土地及び本件2土地について、鑑定評価を依頼。 当該鑑定結果（被告鑑定）に基づいて、本件更正等を一部取り消す旨の異議決定を行い、原告Xらに通知。
H13.12	原告Xら、当該異議決定をなお不服とし、国税不服審判所に対し、審査請求。
H14.11	国税不服審判所長は、原告Xらの審査請求を棄却する旨裁決し、原告Xらに通知。
H15.2	原告Xら、本件更正等の取り消しを求めて、名古屋地裁に対し、本訴提起。

(C)2023Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

②事案の概要等

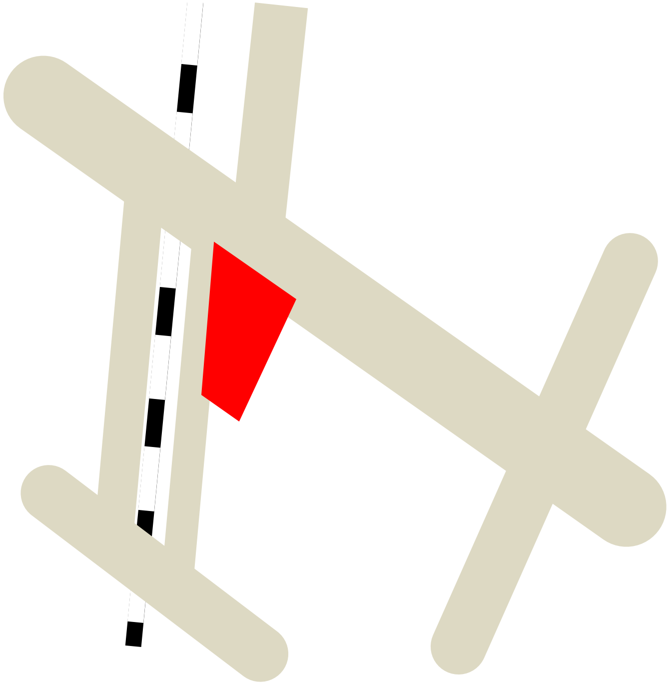
当事者	氏名
原告	X
被告	尾張瀬戸税務署長

年月	内容
H15.12	原告Xら、第3回弁論準備手続期日において、「請求の趣旨の変更」と題する書面を陳述。 本件１土地及び本件2土地の評価額を当審における鑑定（名古屋地裁による鑑定、当審鑑定）の結果どおりに主張。 その余の相続財産評価額については、被告Yの主張を認めて、本件更正等のうち、納付すべき相続税額及び過少申告加算税を超える部分の取り消しを求めた。

- 「被告鑑定」と「当審鑑定」の鑑定結果の合理性（優劣）について争われた。

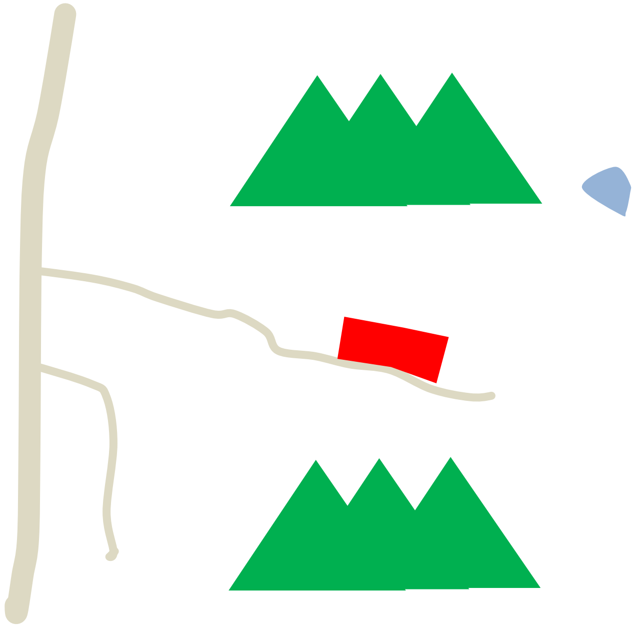
②事案の概要等（本件１土地について）

項 目	内 容
地積	281.68㎡
類型	建付地
用途地域／防火	近隣商業地域／準防火
建蔽率／容積率	80%／200%
接面街路	北東側：幅員約12m市道（通称：浜田通り） 西側：幅員4.5m市道 ※西側市道を挟んで近鉄名古屋線の鉄道高架に隣接
接面街路との関係、形状、間口等	角地、台形地、北東側間口約17.5m、 西側間口約23m
最寄駅、駅距離	近鉄名古屋線「近鉄四日市」駅南方約450m
周辺の状況	四日市市の中心部付近にあって、建物がほぼ建ち並んでいるものの、最寄駅から４５０m離れて位置し、商業施設の密集度はさほど高くない。浜田通りの北側は４００%であるが、当地域は２００%である。



②事案の概要等（本件２土地について）

項　目	内　容
地積	1,093㎡
類型	更地
用途地域／防火	都市計画区域、未線引
建蔽率／容積率	60%／200%
接面街路	南側：幅員約2.6m市道 ※相続開始時において、建築基準法42条2項の指定を受けていない。
接面街路との関係、形状、間口等	中間画地、やや不整形状 南側間口約54m、奥行25m ※接道距離が奥行の2倍以上に達する。
最寄駅、駅距離	名鉄広美線「西可児」駅南方約1600m
周辺の状況	建物が点在し、ため池、農地、原野等も存する未開発な地域。 北側と南側の双方を山林によって挟まれており、日照や通風等の自然環境において恵まれた環境にない。



(C)2023Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

②事案の概要等

＜被告（税務署）主張額＞

	査定根拠	本件1土地	本件2土地
被告評価	財産評価基本通達	（更地）67,953,891円 （建付地）57,760,807円	40,674,721円
被告鑑定	不動産鑑定評価	（更地）68,400,000円	29,500,000円
被告主張額	本件1土地は財産評価基本通達 本件2土地は被告鑑定	※1（建付地） 57,760,807円	※2　29,500,000円

※1…被告通達（更地）＜ 被告鑑定（更地）なので、被告通達（建付地）を主張した。
※2…被告通達 ＞ 被告鑑定なので、被告鑑定を主張した。

(C)2023Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

②事案の概要等

＜原告（納税者）主張額＞

	査定根拠	本件1土地	本件2土地
原告評価	実際の取引事例や不動産競売手続における評価人による評価額	42,812,000円	14,495,800円
当審鑑定（裁判所鑑定）	不動産鑑定評価	（更地）64,223,000円 （建付地）54,589,550円	21,204,000円
原告主張額	当審鑑定を採用した。	※3（建付地） 54,589,550円	※４　21,204,000円

※3…被告通達（建付地）　＞　当審鑑定（建付地）なので、当審鑑定（建付地）を主張した。
※4…被告鑑定　＞　当審鑑定なので、当審鑑定を主張した。

②事案の概要等

＜双方主張額まとめ＞

	査定根拠	本件１土地	本件２土地
被告主張額	本件1土地は財産評価基本通達 本件2土地は被告鑑定	※1（建付地） 57,760,807円	※2　29,500,000円
原告主張額	本件１土地も本件２土地も 「当審鑑定」を主張	※3（建付地） 54,589,550円	※４　21,204,000円

		本件1土地	本件2土地
裁判所の認定した 不動産評価（時価）	当審鑑定の優位性を 認めた。	（建付地）54,589,550円	21,204,000円

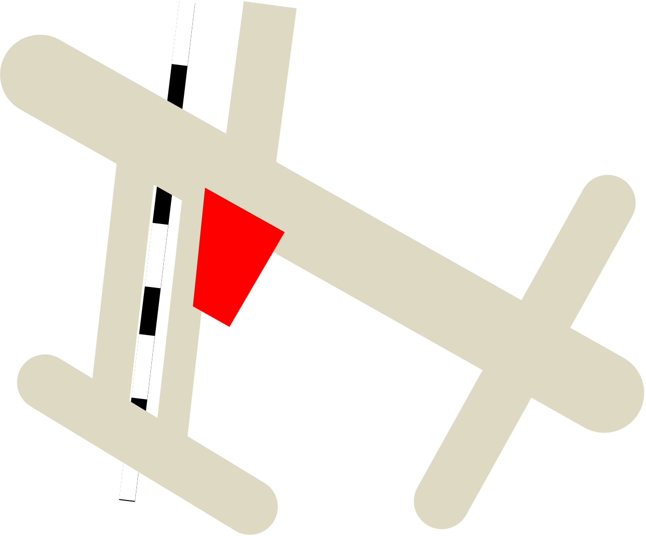
(C)2023Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

②事案の概要等　（争点）

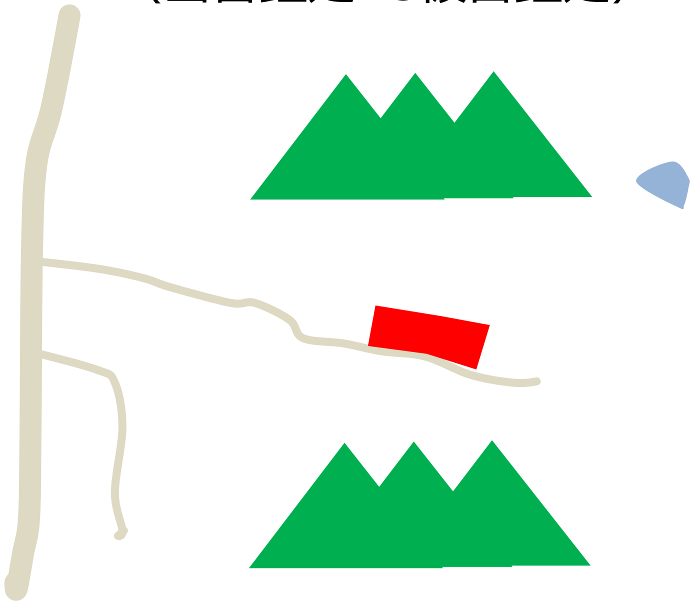
①本件１土地の時価について、本件１土地に係る通達評価額が、本件相続開始時における時価を超えているか否か

②本件２土地の時価について、本件2土地にかかる当審鑑定の結果と被告鑑定評価額のいずれが優れているか

（通達＞時価？）



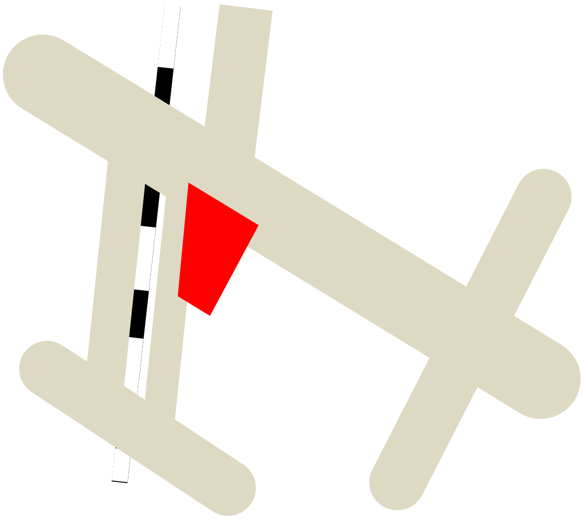
（当審鑑定VS被告鑑定）



③当事者の主張（土地1について）

（論点まとめ）

	被告 （税務署）	原告 （納税者）
①最有効使用	中層店舗・事務所地	店舗併用住宅 ビル敷地
②鉄道高架隣接	±0.0%	▲3.0%
③指定容積率	300%を200% に修正	200%



③当事者の主張（土地1について）

被告（税務署）の主張

争点①

本件１土地の時価について、本件１土地に係る通達評価額が、本件相続開始時における時価を超えているか否か　→ 超えていない

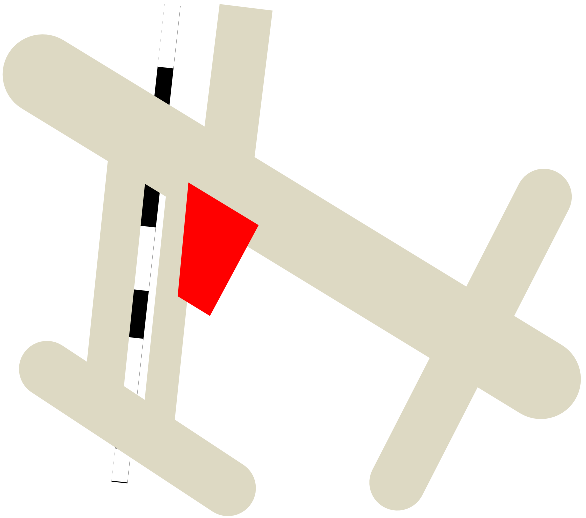
通達評価額を鑑定評価額が上回っているから通達評価額によるべき。

（理由）

①最有効使用について

・**中層店舗・事務所地**が最有効

・近鉄四日市駅に近く近隣地域の標準的利用からみても被告鑑定が正当である。



③当事者の主張（土地1について）

被告（税務署）の主張

（理由）

②鉄道高架隣接について

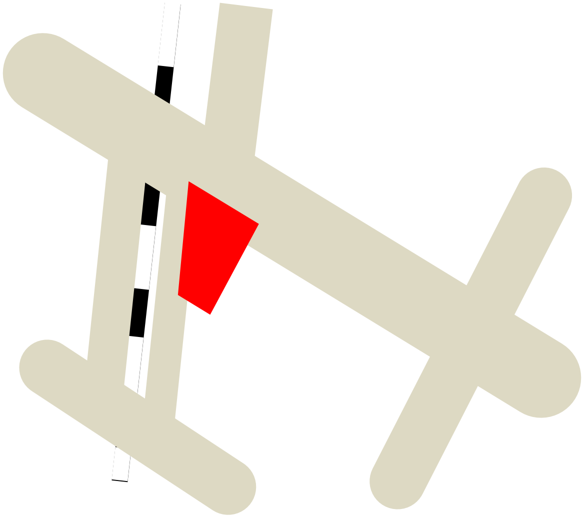
・鉄道高架の影響の有無が被告鑑定の方が妥当

→被告鑑定は鉄道高架下の減価はしていない

（最有効使用が「中層店舗・事務所地」）

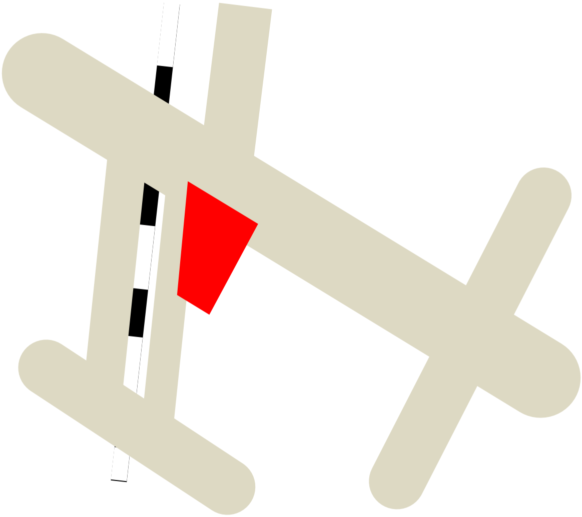
→住宅地においては、騒音等の程度が例示されているが、商業地においてはこの要因は挙げられていない。そもそも商業地は、住宅地と異なり騒音の要因は通常の範囲内であれば商業地としての価格に織り込み済みであるのが通例。

→鉄道高架との間には幅員4.5mの市道が介在しており商業地として利用障害となる特段の騒音はない。



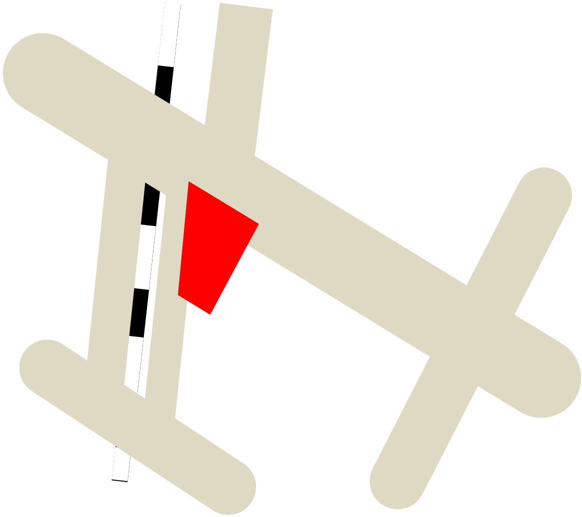
③当事者の主張（土地1について）

被告（税務署）の主張
（理由） **③指定容積率について** ・指定容積率について**300%を200%に修正**したが正当性はある。 →こちらが間違えていたけれど価格の差はわずかであり標準価格を変更する必要はない。 →当審鑑定は容積率100%に対し1.5%以上3%未満の格差率があることが妥当と指摘するが格差は地域によって異なるため土地価格比準表の格差率のみが妥当なわけではない。



③当事者の主張（土地1について）

被告（税務署）の主張
・鑑定評価は時価 ・鑑定人が異なれば、同一の宅地についても異なる評価額が出てくるため 客観的交換価値にはある程度の幅がある。 ・路線価方式により算定した評価額を下回る鑑定評価書が存し、その鑑定が 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ない。 ・他の鑑定があれば比較し、公示や基準地等にも照らして路線価方式の 評価額が客観的交換価値を上回ることが明らかとなることが必要。 更地の通達評価額は67,953,891円、建付減価を考慮すると 通達評価額は57,760,891円 ・日本不動産研究所の鑑定評価額（被告鑑定）は68,400,000円 （更地） ・当審鑑定評価額は64,223,000円、建付減価を考慮すると 54,589,550円で通達評価額を下回っているがその差はわずかであり 以上の理由から被告鑑定のほうが合理性を有する。



③当事者の主張（土地1について）

被告（税務署）の主張

（その他）

・当審鑑定の時点修正率がおかしい

→年間変動率▲17.4%を一律に適用し事例ごとに時点修正を行っていない。

→各事例の存する地域の年間変動率は異なるのが通例で精緻性に欠ける。

・当審鑑定の地域要因比較がおかしい

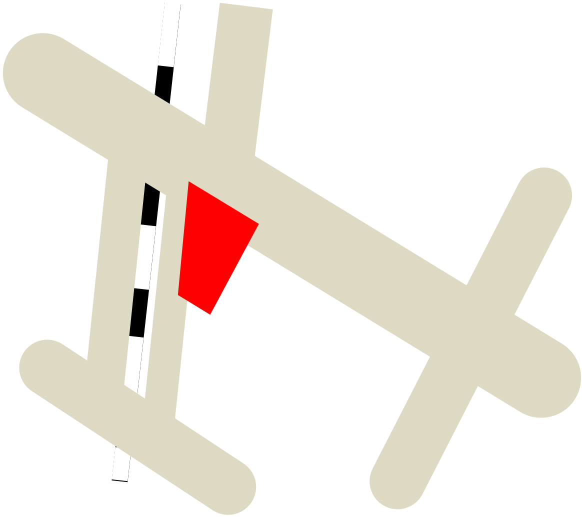
→最有効使用を店舗併用住宅ビルとするならば幼稚園、小学校、公園、病院、最寄り商店街への接近性も考慮しなければならない。

→公示地が存する地域と地域要因の比較で経済施設の配置、繁華性の格差を▲4%、▲7%と大きな格差を設けているが要因が明らかではない。

→事例2が存する地域と地域要因の比較で幅員4mと12mの格差を▲2しかしてないがこの格差は小さすぎる。

→700mと500mの格差を0%としている一方900mと500mの格差を3%としているなど合理性に欠ける。

→事例2の事情補正を＋20%としているが被告の調査で事情はない。



③当事者の主張（土地1について）

原告（納税者）の主張

争点①

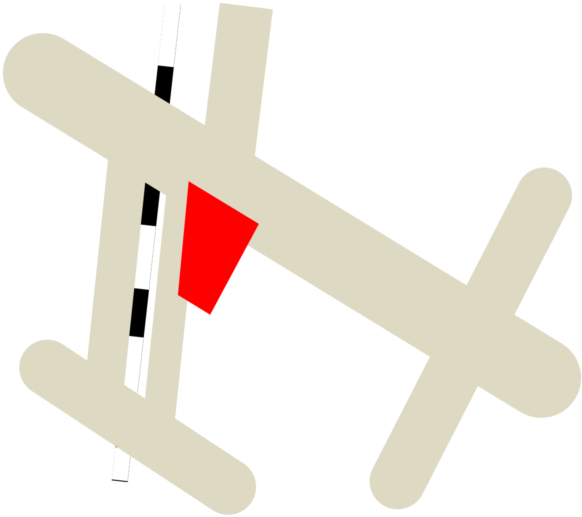
本件１土地の時価について、本件１土地に係る通達評価額が、本件相続開始時における時価を超えているか否か　→　超えている

被告鑑定の価格が通達評価額より高いのは、減価等が反映されていない合理性を有しない鑑定評価だから

（理由）

①最有効使用について

→被告側は本件1土地が商業地であると主張するが、現実に周囲にはマンション、住宅など居住建物が数多く存在する近隣商業地域であり、最有効使用は**店舗併用住宅ビル敷地**



③当事者の主張（土地1について）

原告（納税者）の主張

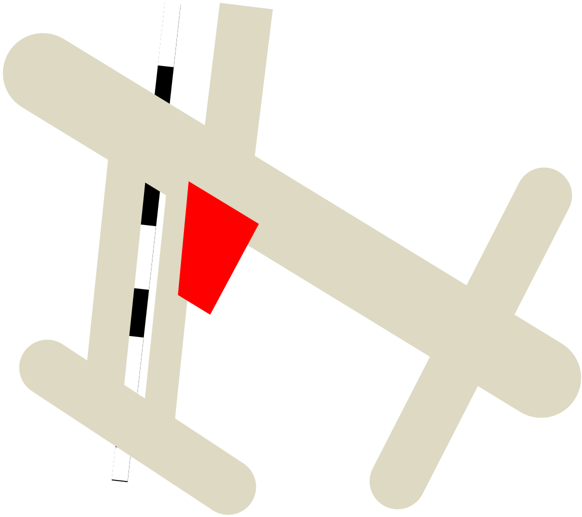
（理由）

②鉄道高架の隣接による減価について

→被告側は本件1土地と鉄道高架との間には幅員4.5mの市道が介在しており、利用障害となる特段の騒音はないと主張するが、市道が介在することで騒音が減衰される旨の科学的証明はなされていない。また、<u>住宅においては、上記のような騒音や景観の面からマイナス面が大きく</u>、市場競争力が弱くなる。

③指定容積率について

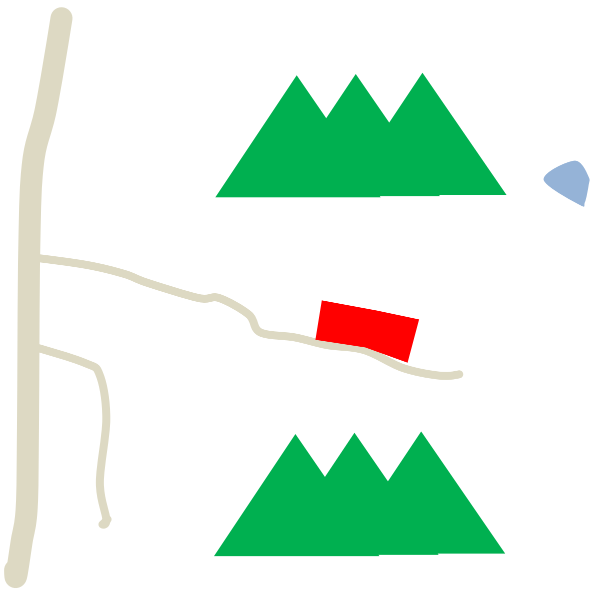
当審鑑定の通り200%



③当事者の主張（土地2について）

（論点まとめ）

	被告 （税務署）	原告 （納税者）
①宅地化の判断	熟成度の高い 宅地見込地	弱いながらも住宅敷地 等へ用途転換する可能 性を内包した 宅地見込地
②建築許可 の可能性	許可の見込の 高い土地	原則許可下りない 下すかどうかは個別条件
③接面道路 の幅員	4mを2.6mに修正	2.6m



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

③当事者の主張（土地2について）

被告（税務署）の主張

争点②

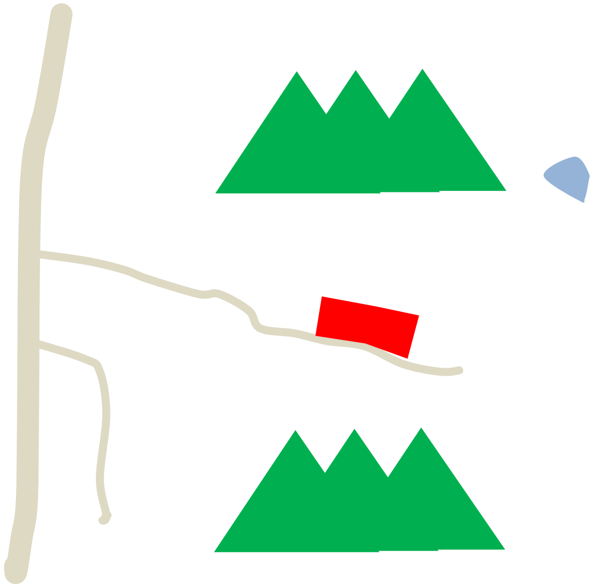
本件２土地の時価について、本件2土地にかかる当審鑑定の結果と被告鑑定評価額のいずれが優れているか　→

<u>被告鑑定の方が当審鑑定よりも合理性がある。</u>

・通達評価額は40,674,721円

・日本不動産研究所の鑑定評価額（被告鑑定）は29,500,000円、
　被告鑑定評価額が妥当

・当審鑑定21,204,000円より被告鑑定の方が合理性がある。



③当事者の主張（土地2について）

被告（税務署）の主張

（理由）

①（宅地化の判断について）

・「**<u>熟成度の高い宅地見込地</u>**」という判断は妥当

→近隣地域付近の県道及び県道周辺施設の整備並びに土地区画整理事業の進展等により発展傾向が顕著である。

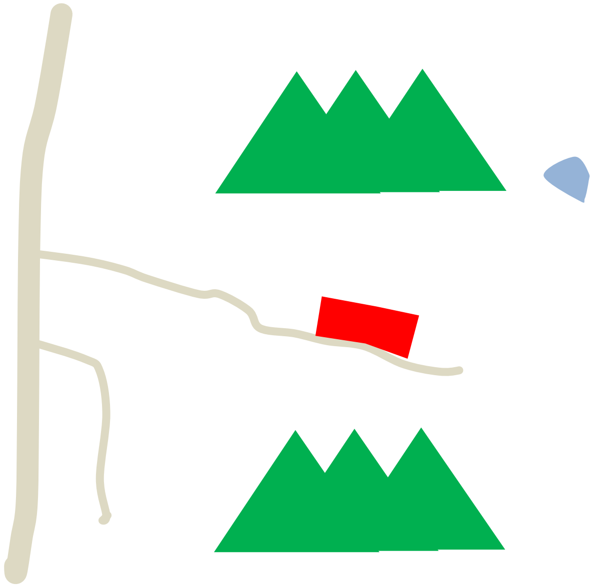
→宅地化の影響が近隣地域まで及んでいる。

→セットバック等を行うことにより建築許可を得られる可能性が高い。

→開発許可を要しない敷地規模である。

・当審鑑定の不合理性について

→近隣地域を狭い範囲にして農地が大半としたうえで「用途的にやや未成熟な宅地見込地地域」と判断し最有効使用を「弱いながらも住宅敷地等へ用途転換する可能性を内包した宅地見込地」と判断しているが正当に近隣地域を設定すれば農用地以外の土地が多くなるので妥当性を欠く。



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

③当事者の主張（土地2について）

被告（税務署）の主張

（理由）

②（建築許可の可能性について）

・建築許可を得られる見込みが高い。

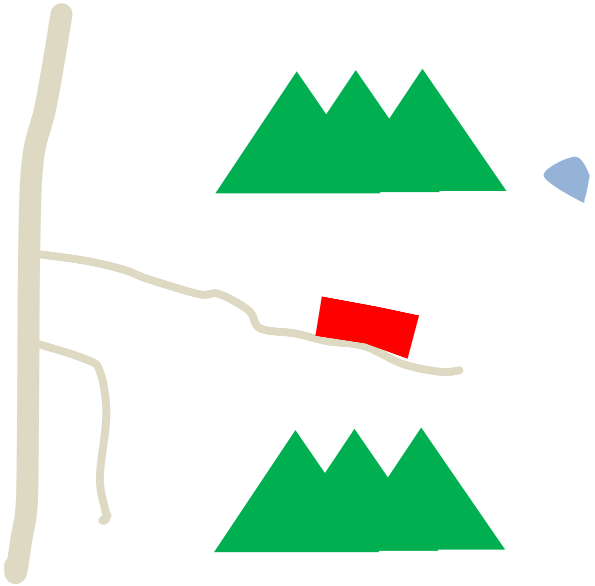
→建築指導課部署職員建築確認を得ることは特別困難ではないと説明している。

→前面道路は市道認定されており公共の道路とみなされる。

→都市計画区域の未線引地域に存する。

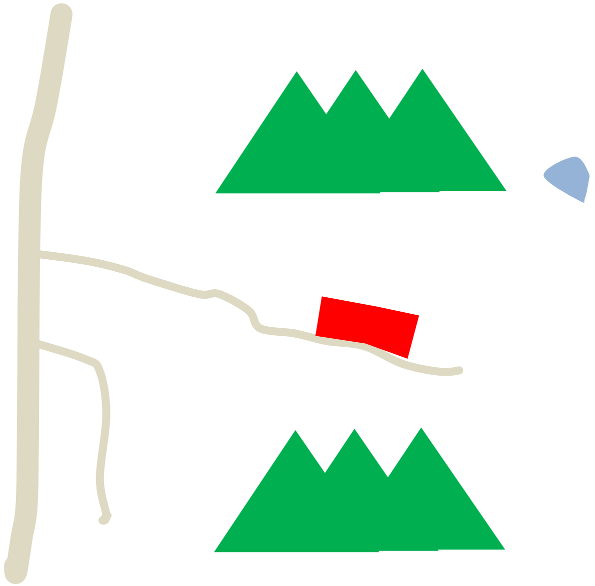
・当審鑑定の不合理性について

→公的機関の担当部局への確認が要求されているにも関わらず、道路を確認したにとどまり建築確認許可の容易さの調査を十分に行っていないため妥当性を欠く。



③当事者の主張（土地2について）

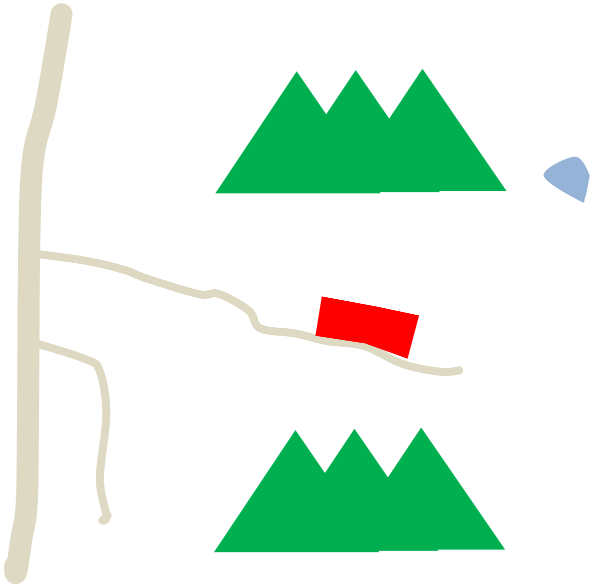
被告（税務署）の主張
（理由） **③（接面道路の幅員について）** ・<u>4mと2.6mの差異は印字ミス</u> →前面道路以外にも2.6m程度の道路が連続しており市場性が劣ることは明らかなので近隣地域の標準的な街路を幅員4mの系統連続性がやや不良な道路としている。 →したがって近隣地域の標準画地の標準価格はやや不良な道路の系統連続性を織り込んでいる。 →被告鑑定は接道条件に係る減価係数を考慮していないが、街路条件にて十分考慮しているため正当性が認められる。



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

③当事者の主張（土地2について）

被告（税務署）の主張
（理由） （その他） ・当審鑑定の取引事例の採用がおかしい →熟成度が低いと判断しながら熟成度が高い宅地見込地の事例を 2事例も含んでいる。これにより地域格差が150%、144%、51% となり適切な事例の選定がなされていない。 ・当審鑑定の地域要因格差の査定項目がおかしい →市街化の進行の程度等宅地化への期間を及び蓋然性を査定して おらず、駅、商店街等への接近性や周辺地域の状態、 供給処理施設等、造成の難易等本来は熟成度が高い宅地見込地 の内容で比準している。



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

③当事者の主張（土地2について）

原告（納税者）の主張

争点②

本件２土地の時価について、本件2土地にかかる当審鑑定の結果と被告鑑定評価額のいずれが優れているか　→　当審鑑定が優れている

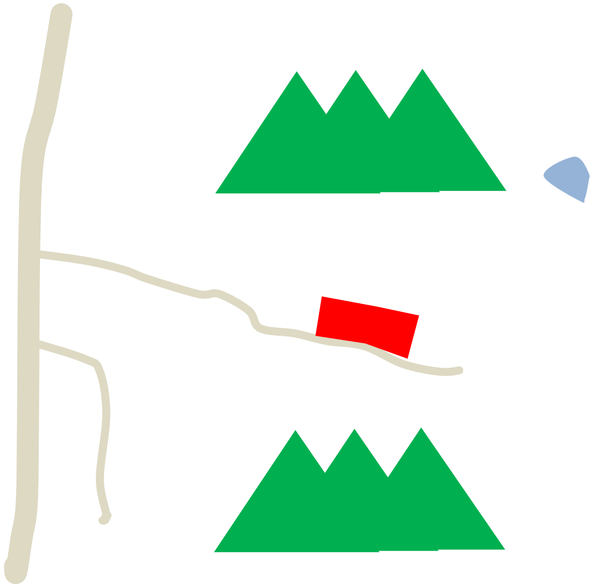
（理由）

①宅地化の判断について

→弱いながらも住宅敷地等へ用途転換する可能性を内包した宅地見込地である。

なお、宅地として利用するには、南側に山林が隣接しており、日照がないことから、山林を取得して立木を伐採しなければならない。また、上水道の工事が約260万円を要し、以前田であることから、多額の造成費が必要。

さらに、この土地は売却しているのですが、売却価格は1,480万円であり、20カ月の期間と約30万円の広告費を費やした。



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

③当事者の主張（土地2について）

原告（納税者）の主張

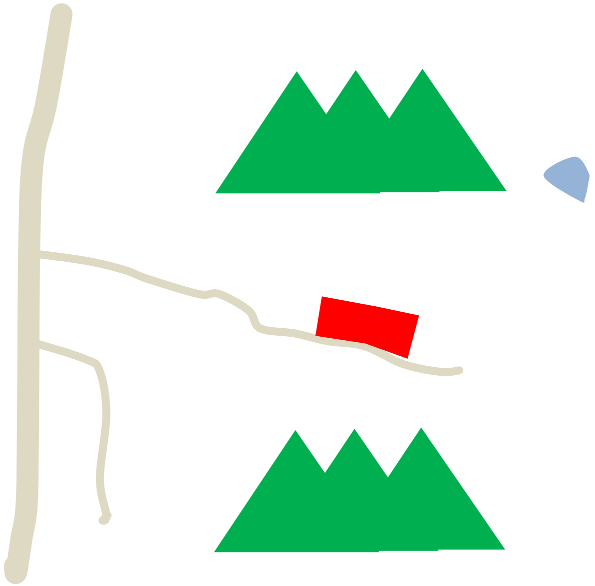
（理由）

②建築許可の可能性について

→建築許可について（法的な障害がないと主張することについて）

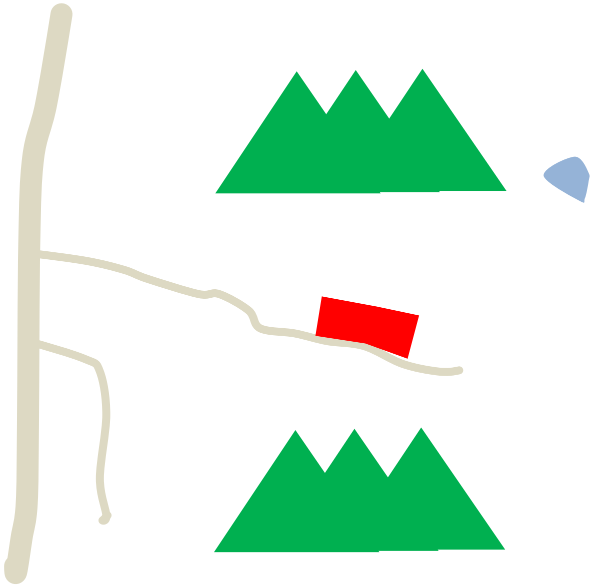
建築確認を下すか否かは個別の条件によるものであり、一般的には断言できない。

幅員3.5m前後、当該土地の約30m先で行止りとなっている袋地状態であるから、原則として建築確認が下りない。許可がおりているのは特例を受けたものであるから。



③当事者の主張（土地2について）

原告（納税者）の主張
（理由） **③接面道路の幅員について** →当審鑑定の通り3.5m前後 ④被告の主張に対する反論 ・近隣地域の設定について（線状に近隣地域を設定していることについて） →宅地化のための第一条件が接面する道路状況にあることは常識。 接面道路に沿った地域を近隣地域として設定していることは相当。 ・採用している取引事例について （熟成度が高い宅地見込地の事例を2事例も含んでいることについて） →土地価格比準表の宅地見込地地域の地域要因比準表を適用して 算出した格差率により補正しているから、被告の批判は当たらない。



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

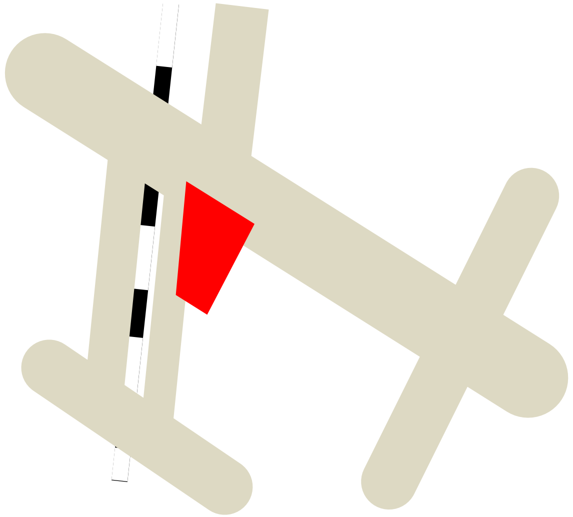
（本件１土地に係る通達評価額が，本件相続開始時における時価を超えているか否か）

法令解釈

評価通達は，国税庁長官によって発出された通達であって，法形式上は行政内部の機関や職員に対する関係で拘束力を有する行政規則にすぎず，国民に対して効力を有する法令としての性質を有するものではない

評価通達は，納税者に対して申告内容を確定する便宜を与えるとともに，各課税庁における事務処理を統一することが望ましいと考えられるから，通達の内容が法令の趣旨に沿った合理的なものである限り，これに従った課税庁の処分は，一応適法なものであるとの推定を受ける

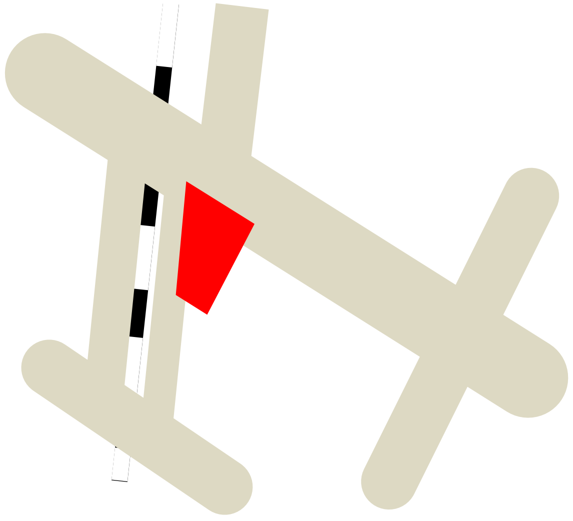
納税者が反対証拠を提出して通達に基づく課税処分の適法性を争うことは何ら妨げられないというべきであり，その場合には，通達の内容の合理性と当該証拠のそれとを比較考量して，どちらがより法令の趣旨に沿ったものであるかを判断して決すべき



④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

（本件１土地に係る通達評価額が，本件相続開始時における時価を超えているか否か）

法令解釈
相続税法２２条の「時価」は，不特定多数の者の間において通常成立すべき客観的な交換価値を意味するから，通達評価額が，この意味における「時価」を上回らない場合には，適法であることはいうまでもないが，他の証拠によって「時価」を上回ると判断された場合には，これを採用した課税処分は違法となる 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扱われるべきであり，その結果が通達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 <u>ある土地について複数の異なる鑑定評価額の不動産鑑定が存在する場合は，まずそれらの合理性を比較検討した上で，より合理性が高いと判断できる鑑定の評価額をもって時価と評価すべきであり（仮に合理性について優劣の判断が全くなし得ない場合には，その平均値をもって時価と評価すべきである。），その上で通達評価額と鑑定評価額を比較して，当該課税処分の適法性を判断すべき</u>



④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

（まとめ）

	被告（税務署）	原告（納税者）	裁判所
①最有効使用	中層店舗・事務所地	店舗併用住宅ビル敷地	店舗併用住宅ビル敷地
②鉄道高架隣接	±0.0%	▲3.0%	▲3.0%
③指定容積率	300%を200%に修正	200%	誤ったことにより結論に無視し得ない影響

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

（本件１土地に係る通達評価額が，本件相続開始時における時価を超えているか否か）

当審鑑定及び被告鑑定の合理性について

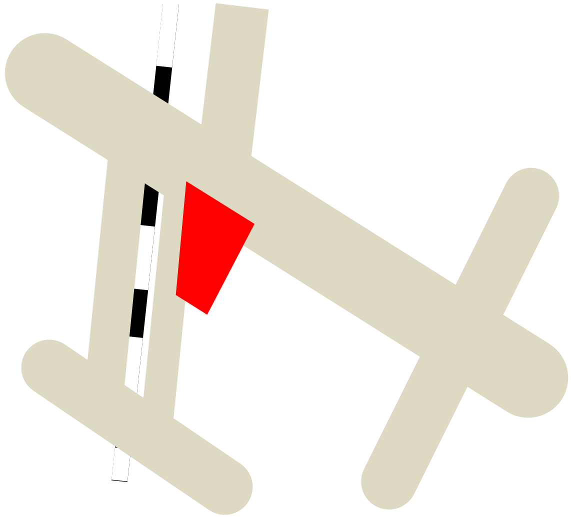
ア　当審鑑定及び被告鑑定において見解が相違する点について

(ア)　**最有効使用について**

当審鑑定は店舗併用住宅ビル敷地

被告鑑定は中層店舗・事務所地

四日市市の中心部付近にあって，建物がほぼ建ち並んでいるものの，他方で，「近鉄四日市」駅から鉄道高架沿いに南方へ約４５０メートル離れて位置し，商業施設の密集度も高くない上に，容積率が２００パーセントである店舗併用住宅ビル敷地を最有効使用とする当審鑑定がより合理性を有すると判断する



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

（本件１土地に係る通達評価額が，本件相続開始時における時価を超えているか否か）

当審鑑定及び被告鑑定の合理性について

ア　当審鑑定及び被告鑑定において見解が相違する点について

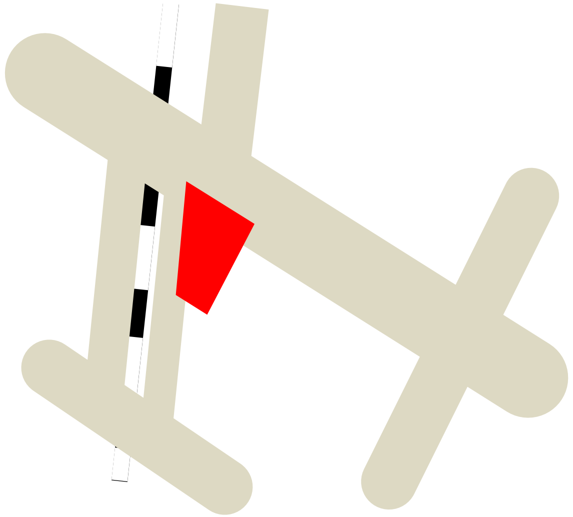
(イ)　**鉄道高架の隣接による減価について**

当審鑑定は鉄道高架に隣接していることを理由に標準画地の価格から３パーセント減価

被告鑑定は減価を行っていない

電車の本数は朝夕の通勤時間帯には上下線合わせて１時間当たり２０本を超えている

当審鑑定のように近隣地域の最有効使用を店舗併用住宅ビル敷地と判定すれば，鉄道高架に隣接することを原因として３パーセントの減価を行うことは合理的



④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

（本件１土地に係る通達評価額が，本件相続開始時における時価を超えているか否か）

当審鑑定及び被告鑑定の合理性について

イ　被告鑑定の合理性に関する事情（**容積率の誤記**）

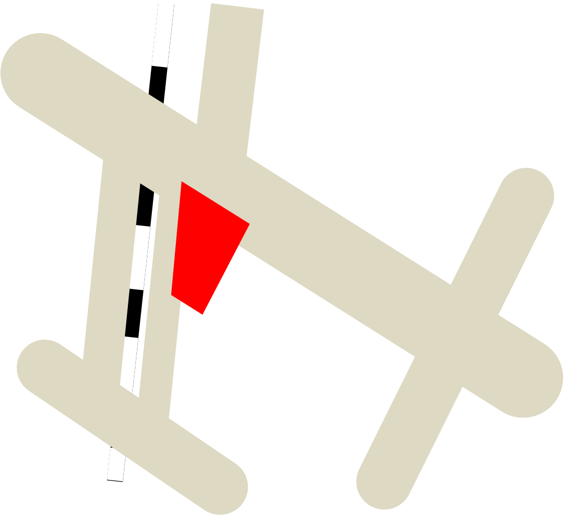
被告鑑定には，本件１土地及びその近隣地域の指定容積率が実際は２００パーセントであるにもかかわらず，３００パーセントとした誤りがある。

対象土地の指定容積率は，行政的条件の中でも中心的なものの一つ

被告鑑定を行った鑑定人は，公示価格を規準とした標準価格、取引事例比較法を採用して求めた価格のうち事例１を訂正した上で，これらの差がわずかであるほか，他の事例及び収益還元法を採用して求めた標準価格は変動がないとして，本件１土地の近隣地域の標準価格１平方メートル２５万円の査定は変更する必要がないと弁解した書面を提出している

他の事例２ないし４においても指定容積率の差が拡大していることは明らかであるから，これらについても行政的条件による格差率を拡大してしかるべきであるのにもかかわらず，何らの修正を加えていない。

被告鑑定の弁解は，およそ整合性を欠き，被告鑑定の当初の容積率の格差率を採用して計算した場合には、通達評価額と被告鑑定評価額との差を優に超えるから，被告鑑定が指定容積率を誤ったことにより結論に無視し得ない影響を及ぼすことが明らか



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

（本件１土地に係る通達評価額が，本件相続開始時における時価を超えているか否か）

当審鑑定及び被告鑑定の合理性について

ウ　当審鑑定の合理性に関する事情

(ア)　取引事例比較法における年間変動率について

当審鑑定における取引事例比較法は，４事例のいずれについても同一の年間変動率を適用

いずれも四日市市の市街地に存在していることを考慮すると，各取引事例に係る土地が，同一の用途的地域又は当該地域と相似の価格変動過程を経たと認められる類似の地域に位置すると判断することに支障はないから，何ら合理性を欠くものではない。

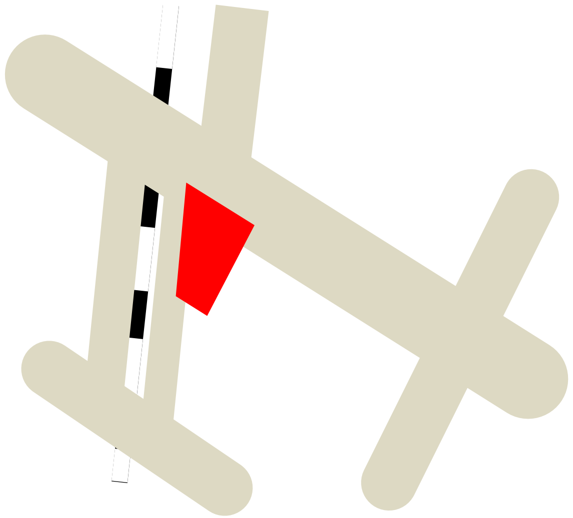
(イ)　地域要因比較について

ａ　街路条件（幅員等）

当審鑑定は全体的に考察して，格差率がバランスを失しているとは認められない。

ｂ　交通・接近条件全般

幼稚園，小学校，公園，病院及び最寄り商店街への近接性等を考慮していないからといって必ずしも不合理とまではいえない



④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

（本件１土地に係る通達評価額が，本件相続開始時における時価を超えているか否か）

当審鑑定及び被告鑑定の合理性について

ウ　当審鑑定の合理性に関する事情

(イ)　地域要因比較について

ｃ　交通・接近条件（最寄り駅の接近性）

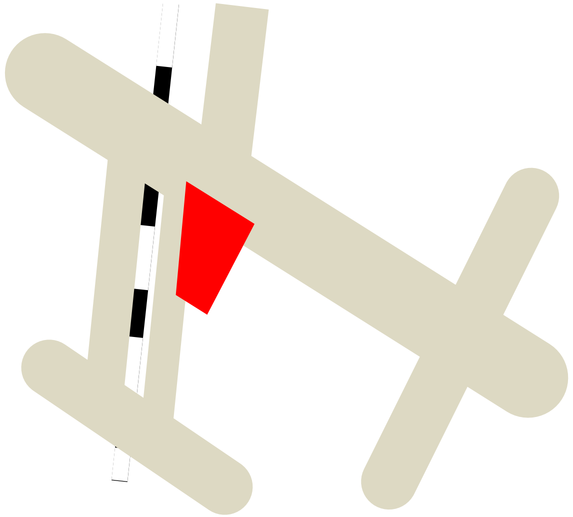
接近条件の差がもたらす価格形成への影響は，必ずしも距離に比例して大きくなるものとは考えられず，最有効使用の判定や当該施設の性格等によっても変わり得るものであるから，直ちに不合理であるとはいえない

ｄ　環境条件（経済施設の配置と繁華性の程度）

経済施設の配置や繁華性の程度といった環境条件の要因をどの程度に評価するかは，不動産鑑定士としての専門的知見や経験に基づいて判断すべきものであり，その判断が著しく相当性を欠くことをうかがわせる事情が存しない限り，直ちに合理性を欠くとはいえない

(ウ)　事情補正について

当審鑑定の取引事例比較法で採用した事例２について，買い進みをうかがわせる事情は見当たらなかった旨主張するが，これを裏付けるに足る証拠はなく，この主張のみで当審鑑定の買い進みの認定が不合理であるとはいえない。



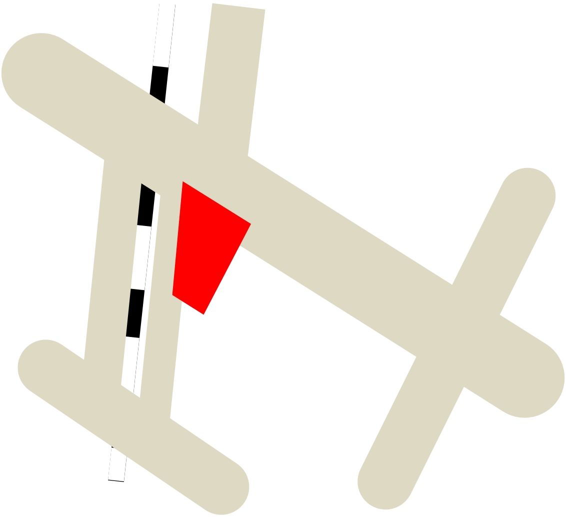
④裁判所の判断（本件１土地の時価について）

（本件１土地に係る通達評価額が，本件相続開始時における時価を超えているか否か）

合理性に関する総合判断

<u>被告鑑定には，鉄道高架の隣接による減価要因の無視や容積率の認定誤りという価額評価に重大な影響を及ぼす問題点を内包しており，その合理性に強い疑いを抱かざるを得ないのに対し，当審鑑定には，かかる問題点は見当たらない上，その余の鑑定内容，経緯についても，被告鑑定を上回る合理性を有すると判断するのが相当</u>

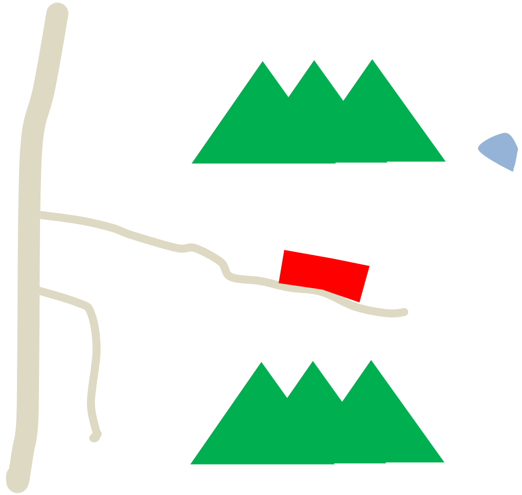
本件１土地の建付減価前の時価は，当審鑑定に従い６４２２万３０００円であり，建付減価後の時価は５４５８万９５５０円と認められる。



④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

法令解釈
本件２土地については，被告は，本件異議決定において，通達評価額によることを改め，被告鑑定評価額を採用しているところ，これが時価といえるか否かは，当審鑑定及び被告鑑定の評価内容及びその過程を検証した上，その合理性の優劣によって決すべきことは本件１土地のとおり



④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

（まとめ）

	被告（税務署）	原告（納税者）	裁判所
①宅地化の判断	熟成度の高い宅地見込地	弱いながらも住宅敷地等へ用途転換する可能性を内包した宅地見込地	熟成度を高く見積もった被告鑑定の予測は合理性を有するか疑問
②建築許可の可能性	許可の見込の高い土地	原則許可下りない 下すかどうかは個別条件	建築許可は特定行政庁の個別的・裁量的判断
③接面道路の幅員	4mを2.6mに修正	2.6m	セットバックの必要性

④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

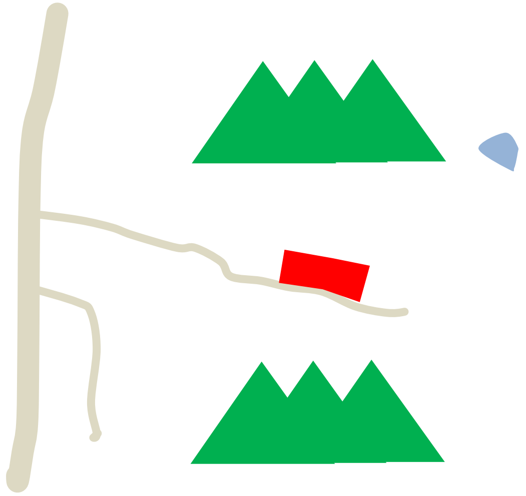
（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

被告鑑定及び当審鑑定の合理性の検討について

ア　取引事例比較法における近隣地域の設定及び熟成度に関する判定について

近隣地域の設定は，対象不動産及びその周辺地域の自然的要因，社会的要因，地域要因及び行政的要因の現状の把握及び将来の予測という不動産鑑定士の専門的な判断にゆだねられているというべきであるから，それが専門家としての知見，経験に基づいたものであり，これに引き続く個別的要因による格差率の査定がその設定と矛盾しないものであるならば，不動産鑑定士によってその判断が分かれることがあっても，各々その合理性を否定すべきものではない

当審鑑定は，本件２土地を中心とし，その接面する市道に沿って東方はＨため池まで，西方は約１００メートルの狭い地域を近隣地域に設定しているが，この判断は，当該地域が北側と南側の双方を山林に挟まれた地形にあって，田地・原野等が残存しているなど，それ以外とは地域的特性において無視し得ない差異があると認められることに照らせば，十分にその合理性を肯認できる



④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

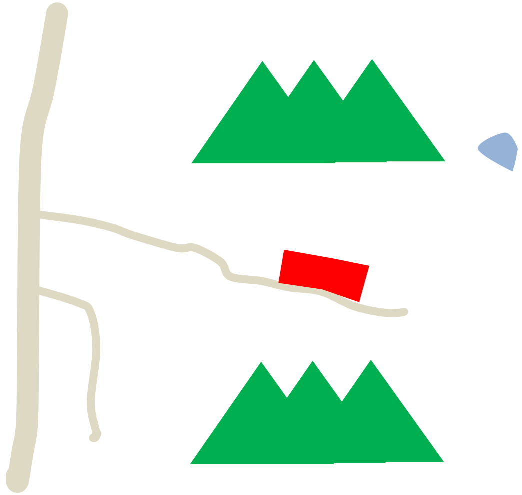
（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

被告鑑定及び当審鑑定の合理性の検討について

ア　取引事例比較法における近隣地域の設定及び熟成度に関する判定について

当審鑑定は，近隣地域の標準的使用について「用途的にやや未成熟な宅地見込地地域」と判断し，宅地見込地としての熟成度について慎重な見解を示しているが，前記のように近隣地域の範囲を設定すれば，当然かつ合理的な判定であることは明らか。

<u>本件２土地の周辺の地域的特性に照らせば，この地域を宅地化するためには既設の団地よりも相対的に割高な費用を要することが見込まれ，さらに，後記の公法上の規制の存在を考慮すると，被告鑑定が熟成度を高く見積もった予測をしていることが合理性を有するか疑問</u>



④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

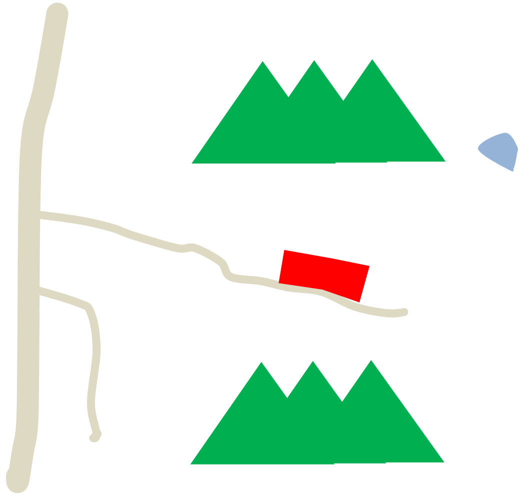
被告鑑定及び当審鑑定の合理性の検討について

イ　本件２土地の接道条件の評価について

(ア)　当審鑑定の合理性について

被告は，本件２土地は建築許可を得られる見込の高い土地であるから，これを反映していない当審鑑定は妥当性を欠く旨主張する。

当審鑑定の鑑定人が，特定行政庁に対し，具体的な申請行為を前提とすることなく一般論として建築基準法４２条２項による指定の可能性を確認したところで，責任を伴う回答を得られる見込みはほとんど考え難く，仮に得られたとしても実際の申請時における特定行政庁の判断と同一である保証は全くない



④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

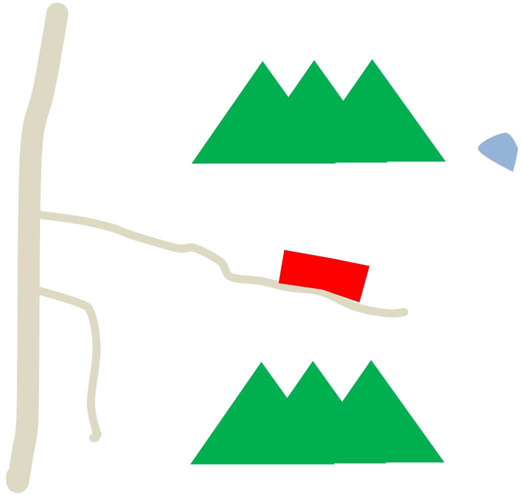
（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

被告鑑定及び当審鑑定の合理性の検討について

イ　本件２土地の接道条件の評価について

(ア)　当審鑑定の合理性について建築許可を与えるか否かは特定行政庁の個別的，裁量的判断に委ねられているから，被告鑑定のように、本件相続開始当時，本件２土地について建築許可が得られるものと即断して評価すること自体，その合理性に疑問がある（そのように判断したのであれば，かかる重要事項を鑑定書に記載すべきであるにもかかわらず，被告鑑定書には，これについて何ら触れた部分が見当たらないことに照らすと，上記回答書の内容は，被告鑑定が当審鑑定よりも合理性に優ることを示すべく，後日考え出されたものとの疑いをぬぐうことはできない。）

当審鑑定の鑑定人が，本件接面道路が建築基準法４２条２項による指定を受けていないことを確認しつつ，「対象不動産の近隣地域並びに個別的要因を分析した結果，最有効使用を弱いながらも住宅敷地等へ用途転換する可能性を内包した宅地見込地と判断した」ことは，堅実な評価手法を採るものとして，その合理性を十分に肯認できる



(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

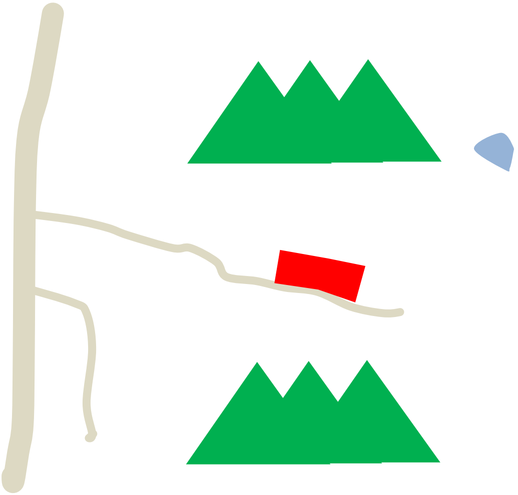
被告鑑定及び当審鑑定の合理性の検討について

イ　本件２土地の接道条件の評価について

(イ)　被告鑑定の合理性

被告鑑定は，本件２土地の街路条件及び画地条件を検討した箇所で，本件接面道路の幅員を４メートルと表記している。この点について，２．６メートルの印字ミスにすぎないと弁解し，その理由として，画地条件の検討箇所において，セットバックによる潰地を生ずることが明記されていることを挙げている

仮に印字ミスであったとしても，セットバックは，建築基準法に基づいて建築物を建築する際に，当該敷地について必要となるものであって，当該道路に接面する他の土地全部について道路とみなされるわけではないので，セットバック部分を減価したとしても，接道条件において何らの減価を行っていないことを正当化するものではない



④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

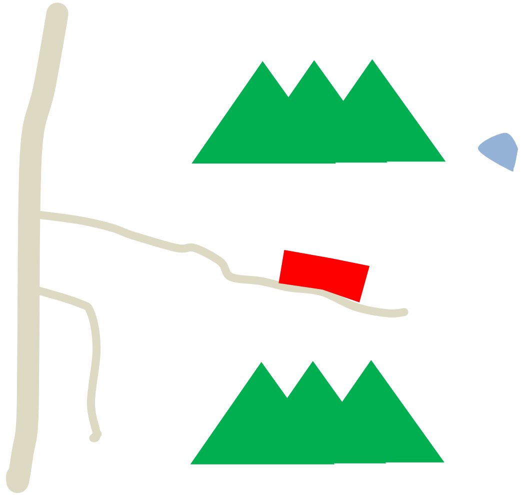
（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

当審鑑定の合理性に関する事項

ア　取引事例の選定について

どのような事例を比準の対象となる取引事例に選択すべきかは，当該鑑定人の有する専門的知見，経験によるべきものであり，また実際に保有する資料の量にもかかわることであるから，結果的に地域要因における格差率の高い事例を選択したとしても，格差率の査定自体が適切に行われている限り，直ちに合理性を欠くと解すべきものではない

当審鑑定は，他の地域との間に無視し得ない地域的特性を有する比較的狭い範囲の地域を近隣地域に設定し，かつその宅地化の熟成度について慎重な判定をしているから，地域要因格差率の差が大きい３事例を取引事例に含んでいるからといって，合理性を欠くと判断するのは相当でない



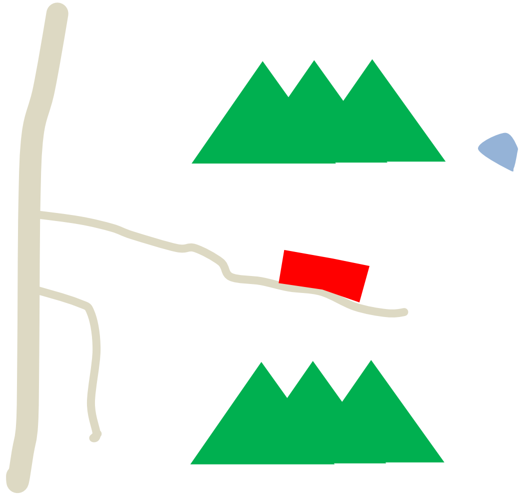
④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

当審鑑定の合理性に関する事項

イ　地域格差の査定に関する項目

本件２土地は熟成度が低いとはいうものの，基本的に宅地見込地である，すなわち，宅地に転換する可能性が内包されていると判定しているのであるから，駅・商店街等の接近性や周辺地域の状態・供給処理施設等，造成の難易等を査定項目に入れることは当然であり，何ら不合理とはいえない。



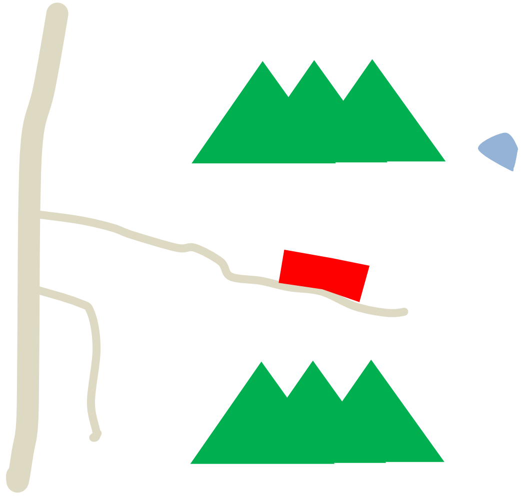
④裁判所の判断（本件2土地の時価について）

（本件２土地に係る当審鑑定評価額と被告鑑定評価額との合理性の優劣）

合理性に関する総合判断

被告鑑定には，接道条件の誤認ないし無視という価額評価に重大な影響を及ぼす問題点を内包しており，その合理性に強い疑いを抱かざるを得ないのに対し，当審鑑定には，かかる問題点は見当たらない上，その余の鑑定内容，経緯についても，被告鑑定を上回る合理性を有すると判断するのが相当。

本件２土地の時価は，当審鑑定の評価額である２１２０万４０００円と認めるのが相当であるところ，被告が採用した評価額はこれを上回っているから，これを当審鑑定の評価額に修正した上で，相続税を算定すべき



⑤補足「時価」について

相続税法22条の「時価」と財産評価基本通達との関係の参考として

地方税法341条５号の「適正な時価」と固定資産評価基準との関係について

最高裁判所平成１５年6月２６日第一小法廷判決

土地に対する固定資産税は，一種の財産税であって，個々の土地の収益性の有無にかかわらず，その所有者に対して課するものであるから，地方税法341条５号の適正な時価とは，正常な条件の下に成立する当該土地の取引価格，すなわち，客観的な交換価値をいうと解される。したがって，土地課税台帳等に登録された価格が賦課期日における当該土地の客観的な交換価値を上回れば，当該価格の決定は違法となる。

当該宅地の価格が，賦課期日における客観的な交換価値を超えるものではないと推認することができるためには，標準宅地の適正な時価として評定された価格が，標準宅地の賦課期日における客観的な交換価値を上回っていないことが必要である。

本件には，賦課期日における適正な時価を超える違法があり，同部分を取り消すべき

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

⑤補足「時価」について

相続税法22条の「当該財産の取得の時における時価」とは相続開始時における当該財産の客観的な交換価格をいい，必ずしも一義的に確定され得るものではなく，一定の幅をもった概念として理解されるべきとした判例

東京地方裁判所平成4年7月29日判決

財産の客観的な交換価格は必ずしも一義的に確定されるものではないことから、課税実務上は、相続財産評価の一般的基準が評価基本通達によって定められ、そこに定められた画一的な評価方式によって相続財産を評価することとされる。

評価基本通達による評価額というものも、一定の幅をもった時価の概念に含まれる一つの具体的な価額にとどまるものと考えられ、これ以外の方法によって算定された具体的な価額が、相続税法22条にいう「時価」の概念から一切排除されると解すべき根拠は何ら存しない。

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

⑤補足「時価」について

相続税法22条の「当該財産の取得の時における時価」とは相続開始時における当該財産の客観的な交換価格をいい，必ずしも一義的に確定され得るものではなく，一定の幅をもった概念として理解されるべきとした判例

東京高等裁判所平成5年3月15日判決
本来ならば個別の財産ごとにそれぞれの市場性に係る多くの事情を考慮して評価すべきところを主に税務行政上の要請によって評価基本通達に定められた評価方式がとられているに過ぎず、評価基本通達による評価額と市場価格との間に著しい格差が生ずるに至ったような場合にはむしろ評価基本通達による評価額をもって相続税法２２条にいう「時価」ということができなくなるというべきである。評価基本通達６の定めも評価基本通達による評価額が市場価格と著しく相違し「時価」ということができなくなるような事態が生ずることを想定したものということができる。
相続税の課税価格となる相続財産の価額の算定に当たっては、評価基本通達による評価を原則とすべきであるが、右評価方法によらないことに特段の合理的な理由があり、かつ、評価基本通達によらない評価方法が客観的で妥当性を有するものである場合には評価基本通達によらない他の適正な評価によることが許されると解すべき

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

全体まとめ

➢ 財産評価基本通達の位置づけ

- 本件評価通達は，国税庁長官によって発出された通達であって，法形式上は行政内部の機関や職員に対する関係で拘束力を有する行政規則にすぎず，国民に対して効力を有する法令としての性質を有するものではない

- 納税者に対して申告内容を確定する便宜を与えるとともに，各課税庁における事務処理を統一することが望ましいと考えられるから，通達の内容が法令の趣旨に沿った合理的なものである限り，これに従った課税庁の処分は，一応適法なものであるとの推定を受ける

- 納税者が反対証拠を提出して通達に基づく課税処分の適法性を争うことは何ら妨げられないというべきであり，その場合には，通達の内容の合理性と当該証拠のそれとを比較考量して，どちらがより法令の趣旨に沿ったものであるかを判断して決すべきものである。

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

全体まとめ

➢ 時価と財産評価基本通達の位置づけ

- 本件で問題となっている法２２条の「時価」は，不特定多数の者の間において通常成立すべき客観的な交換価値を意味するから，通達評価額が，この意味における「時価」を上回らない場合には，適法であることはいうまでもないが，他の証拠によって上記「時価」を上回ると判断された場合には，これを採用した課税処分は違法となる

- 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扱われるべきであり，その結果が上記の通達評価額を下回るときは，前者が「時価」に当たると判断すべきことは当然である

- ある土地について複数の異なる評価額の不動産鑑定が存在する場合は，まずそれらの合理性を比較検討した上で，より合理性が高いと判断できる鑑定の評価額をもって時価と評価すべきであり（仮に合理性について優劣の判断が全くなし得ない場合には，その平均値をもって時価と評価すべきである。），**その上で通達評価額とを比較して，当該課税処分の適法性を判断すべき**である。

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

全体まとめ

■ 本件裁判例

- 納税者側主張：当初独自評価額 ➡ 裁判の途中で<u>裁判所鑑定評価額</u>
- 税務署側：
  - 土地1：<u>評価通達に基づく価額（＜ 被告鑑定評価額）</u>を主張
  - 土地2：<u>被告鑑定評価額</u>を主張

	査定根拠	本件１土地	本件２土地
被告主張額	本件1土地は財産評価基本通達 本件2土地は被告鑑定	※1（建付地） 57,760,807円	※2　29,500,000円
原告主張額	本件１土地も本件２土地も 「当審鑑定」を主張	※3（建付地） 54,589,550円	※４　21,204,000円

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

全体まとめ

■ 本件裁判例

- 裁判所鑑定　VS　税務署依頼鑑定

		本件1土地	本件2土地
裁判所の認定した不動産評価（時価）	当審鑑定の優位性を認めた。	（建付地）54,589,550円	21,204,000円

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

全体まとめ

■ **鑑定評価額が複数ある場合の合理的な判断基準**

- 裁判所が採用したポイントはどこか？

（本件1土地について）

	被告 （税務署）	原告 （納税者）	裁判所
①最有効使用	中層店舗・事務所地	店舗併用住宅 ビル敷地	店舗併用住宅 ビル敷地
②鉄道高架隣接	±0.0%	▲3.0%	▲3.0%
③指定容積率	300%を200% に修正	200%	**誤ったことにより結論に 無視し得ない影響**

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.

全体まとめ

■ 鑑定評価額が複数ある場合の合理的な判断基準

- 裁判所が採用したポイントはどこか？

（本件2土地について）

	被告（税務署）	原告（納税者）	裁判所
①宅地化の判断	熟成度の高い宅地見込地	弱いながらも住宅敷地等へ用途転換する可能性を内包した宅地見込地	熟成度を高く見積もった被告鑑定の予測は合理性を有するか疑問
②建築許可の可能性	許可の見込の高い土地	原則許可下りない 下すかどうかは個別条件	建築許可は特定行政庁の個別的・裁量的判断
③接面道路の幅員	4mを2.6mに修正	2.6m	**セットバックの必要性**

ご質問等がございましたら、どうぞ！

本日のフィードバックをお願いします！

お一人１コ（特にご批判歓迎^^）

おつかれさまでした

懇親会へ行きましょう！

(C)2023 Seiwa Real Estate Appraisal Co.,Ltd.