

TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINS 解体新書

不動産評価／評価通達6の適用の是非—合理的な理由の有無—



依田 孝子〔大森〕

はじめに

節税目的で借入金により取得した不動産の評価につき、評価通達6《この通達の定めにより難い場合の評価》の適用の是非が争われていた裁判について、令和4年4月19日、最高裁の判断が示されました。今回は、この最高裁判決を中心に紹介します。

I 2棟の賃貸用共同住宅

令4.4.19最高裁
(棄却) (確定) Z888 - 2406

<事案の概要>

この事案は、上告人らが、2棟の不動産(各不動産)の価額について、通達評価額(甲不動産2億4千1474円、乙不動産1億3366万4767円)に基づき相続税の申告をしたところ、札幌南税務署長から、各不動産の価額は評価通達の定めによって評価することが著しく不適当(評価通達6)と認められるから鑑定評価額(甲不動産7億5400万円、乙不動産5億1900万円)をもって評価すべきであるとして、各更正処分等を受けたため争われたものです。

原審(令和2年6月24日東京高裁)は、各不動産の価額については、評価通達の定める方法により評価すると実質的な租税負担の公平を著しく害し不当な結果を招来すると認められるから、他の合理的な方法によって評価することが許されると判断した上で、各鑑定評価額は時価(客観的な交換価値)であると認められるから、各更正処分等は適法であるとして、

<最高裁の判断>

最高裁では、次のとおり判断し、各更正処分において、各不動産の価額を各鑑定評価額に基づき評価したことは、適法であるとして、

1 相続税法22条と評価通達

① 相続税法22条に定める財産の時価とは、財産の客観的な交換価値をいうものと解される。そして、評価通達は、通達にすぎず、これが国民に対し直接

の法的効力を有するというべき根拠は見当たらない。そうすると、財産の価額は、財産の取得の際における客観的な交換価値としての時価を上回らない限り、同条に違反するものではない。

② 各鑑定評価額は、客観的な交換価値としての時価であると認められるから、これが各通達評価額を上回るからといって、相続税法22条に違反するものということとはできない。

2 平等原則の違反について

① 租税法上の一般原則としての平等原則は、租税法の適用に関し、同様の状況にあるものは同様に扱われることを要求するものと解される。

② そして、課税庁が評価通達に従って画一的に評価を行っていることは公知の事実であるから、課税庁が、特定の者の相続財産の価額についてのみ通達評価額を上回る価額によるものとするのは、合理的な理由がない限り、平等原則に違反するものとして違法というべきである。

③ もっとも、財産の価額について、評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するというべき事情がある場合には、合理的な理由があると認められるから、財産の価額を、通達評価額を上回る価額によるものとして平等原則に違反するものではないと解するのが相当である。

3 実質的な租税負担の公平に反する事情(合理的な理由)の有無

① 各通達評価額と各鑑定評価額との間には大きな乖離があるものの、このことをもって上記事情があるということとはできない。

② もっとも、本件購入・借入れ(合計13億8700万円の各不動産の購入・合計10億5500万円の信託銀行等からの借入れ)が行われなければ課税価格の合計額は6億円を超えるものであったにもかかわらず、これが行われたことにより、各不動産の価額を評価通達の定める方法により評価すると、課税価格の合計額は2826万1000円にとどまり、

基礎控除の結果、相続税の総額が0円になるというのであるから、上告人らの相続税の負担は著しく軽減されることになるというべきである。

③ そして、被相続人及び上告人らは、本件購入・借入れが近い将来発生することが予想される被相続人からの相続において上告人らの相続税の負担を減じ又は免れさせるものであることを知り、かつ、これを期待して、あえて本件購入・借入れを企画して実行したというのであるから、租税負担の軽減をも意図してこれを行ったものといえる。

④ そうすると、各不動産の価額について評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことは、本件購入・借入れのような行為をせず、又はすることのできない他の納税者と上告人らとの間に看過し難い不均衡を生じさせ、実質的な租税負担の公平に反するというべきであるから、上記事情があるものといえることができる。

4 したがって、各不動産の価額を、通達評価額を上回る価額によるものとするのが上記の平等原則に違反するということとはできない。

II 単身者用高級賃貸マンション

令2.11.12東京地裁
(棄却) Z270 - 13481
令3.4.27東京高裁
(棄却)(上告受理申立て・不受理)
Z888 - 2395

<事案の概要>

被相続人は、相続開始の約2か月前に、法人向けの単身者用高級賃貸マンション(本件不動産)を銀行からの借入金(15億円)で取得しました。本件は、納税者(原告、控訴人)らが、本件不動産の価額を評価通達により評価して相続税の申告をしたところ、足立税務署長が、評価通達の定めにより評価することが著しく不適当(評価通達6)であるとして、鑑定評価により評価して更正処分等を行ったことから争

われた事案です。

<東京地裁の判断>

東京地裁では、次のとおり判断し、本件不動産の時価(客観的な交換価値)は、鑑定評価額であるとして、この判断は、控訴審でも維持されました。

① 評価通達の定める評価方法を形式的に全ての納税者に係る全ての財産の価額の評価において用いるという形式的な平等を貫くことによって、かえって租税負担の実質的な公平を著しく害することが明らかであるといえるような特別な事情がある場合には、他の合理的な方法によって評価することが許されるものと解すべきである。

② 本件不動産に係る通達評価額(4億7761万1109円)と鑑定評価額(10億4000万円)との乖離の程度が極めて大きく、これによって相続税の額にも大きな差が生じていることに加えて、被相続人及び原告甲が上記のような評価額の差異によって相続税額の低減が生じることを認識し、これを期待して本件不動産を取得したことに照らせば、本件不動産については、評価通達の定める評価方法によって財産を評価することによって、かえって租税負担の実質的な公平を著しく害することが明らかであるから、特別な事情があるというべきである。

おわりに

TAINSには、最高裁に対する上告受理申立理由書も収録されています。

なお、原々審(令和元年8月27日東京地裁)は、東京税理士界2020年11月1日号に掲載されています。

TAINSで、上記の判決を検索する場合は、〔細かい条件を指定して検索〕⇒〔TAINSキーワード〕欄に、「評価通達6」、「特別な事情」、「著しく不適当」などの検索ワードを入力します。

TAINSの入会に関するお問い合わせは、データベース事務局へ
TEL 03-5496-1195

会計事務所のシステムなら

MJS

ミロク情報サービス

特長1 会計事務所向けERPで、顧問先情報の一元管理を実現。会計事務所の機動力を強化。

特長2 各種システムの連携で顧問先の早期決算を実現。自計化も支援。

特長3 全国対応!安心して導入・運用できる環境や業務効率化の実現をワンストップで提供。



MJS 株式会社ミロク情報サービス

MJS 会計事務所向け

検索