

# TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES TAINS 解体新書

## 総則6項を巡る最近の判決 —令和4年最高裁判決枠組みによる初判断—



中村 琢也【玉川】

### はじめに

令和4年4月に最高裁判決が示した、評価通達による画一的な評価によらない場合の判断枠組みに基づいた初めての判決を紹介します。

### I. 取引相場のない株式の評価における評価通達6の適用の是非

令6.1.18東京地裁（全部取消し）  
（控訴） Z888-2556

#### <事案の概要>

被相続人の生前、売却交渉を開始（H26.1.16）した同族会社（O社）の株式について、売却に向けて被相続人が全株式の取りまとめ・買い集めをすることや譲渡予定総額630,408,000円（105,068円×6万株）とすることなどを内容とする基本合意及び買収査定が行われましたが、実際の譲渡契約の締結及び代金決済（H26.7.14）は、被相続人の相続開始（H26.6.11）後になってから、相続人らによって譲渡予定価格と同額で実行されました。

相続人は、相続税の申告（H27.2.27）において、O社株式の価額につき、評価通達に定める類似業種比準価額によって1株当たり8,186円と算定し、その総額を175,180,400円（8,186円×21,400株）と評価しましたが、税務署長は、O社株式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として、評価通達6に基づき、本件相続株式の価額は算定報告額の平均値17億2千万円（1株当たり80,373円）と評価したことに対して争った事案です。

#### <東京地裁の判断>

東京地裁は、判断理由の冒頭で令和4年4月の最高裁の判断枠組みを示し、本事案に当てはめて「評価通達の定める方法（本件においては評価通達

180の定める類似業種比準価額）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」（以下「特段の事情」という。）はないと判断しました。

#### 1. 最高裁の判断枠組み

##### ①相続税法22条の法令解釈

相続税法22条は、相続等により取得した財産の時価とは当該財産の客観的な交換価値をいう。評価通達は、上級行政機関が下級行政機関の職務権限の行使を指揮するために発した通達にすぎず、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。

相続税の課税価格に算入される財産の価額は、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く、当該価額が評価通達の定める方法により評価した価額を上回るか否かによっては左右されない。

##### ②一般原則としての平等原則

租税法上の平等原則は、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。評価通達は相続財産の価額の評価の一般的な方法を定めたものであり、課税庁がこれ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。課税庁が、特定の者の相続財産の価額についてのみ評価通達の定める方法により評価した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、上記の平等原則に違反し、違法というべきである。

相続税の課税価格に算入される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、当該財産の価額を評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額によるものとするのも平等原則に違反するものではない。

#### 2. 本事案への当てはめ

##### ①租税回避目的

最高裁判決は、租税回避行為をしたことによって納税者が不当ないし不公平な利得を得ている点を問題にしていることがうかがわれる。本件においては、被相続人らが相続税その他の租税回避の目的でO社株式の売却を行ったとは認められない。

②租税負担の看過し難い不均衡の有無  
本件各更正処分等の適否は、本件相続開始日以前に本件通達評価額を大きく超える金額での売却予定があったO社株式について、実際に相続開始日直後に予定どおり売却ができ、その代金を相続人らが得た事実が実質的な租税負担の公平に反するといえるか判断すべきである。

相続直後に相続財産を評価通達の定める方法による評価額を著しく超える価額で売却した者が売却しなかった者に比して常に有利であるとも限らず、むしろ、相続財産を相続開始直後に売却した場合にのみ評価通達の定める方法による評価額を超える財産評価を受けることは、明らかに前者にとって不利である。このように考えると、相続開始直後に相続財産の一部を高額で売却することができたとしても、その事実に着目して相続課税をしなければ他の納税者との間で租税負担に看過し難い不均衡があるとは必ずしも断じ得ない。

##### ③特段の事情の有無

相続開始によって本件基本合意が相続の後にも相続人らとの間でそのまま存続するかは不透明な状況であったといわざるを得ない。上記の点に加え、本件基本合意が譲渡予定価格等について本件被相続人及びV社を法的に拘束するものではないとしていた点や本件被相続人においてO社株式の全部を取りまとめ又は買い集めることが前提条件とされていた点などに鑑みれば、譲渡

予定価格による本件相続株式の売買代金債権を相続財産と同視することも困難である。

本件のように、相続財産となるべき株式売却に向けた交渉が相続開始前から進行しており、相続開始後に実際に相続開始前に合意されていた価格で売却することができ、かつ、当該価格が評価通達の定める方法による評価額を著しく超えていたという事実をもってしても、直ちに納税者側に不当ないし不公平な利得があるという評価をすることは相当ではない。

##### ④特段の事情の例示

被相続人の生前に実質的に売却の合意が整っており、かつ、売却手続を完了することができたにもかかわらず、相続税の負担を回避する目的をもって、他に合理的な理由もなく、殊更売却手続を相続開始後まで遅らせたり、売却時期を被相続人の死後に設定しておいたりしたなどの場合であるとか、納税者側が、相続税額が相当程度軽減される効果を持つ多額の借入れやそれによる不動産等の購入といった積極的な行為を相続開始前にしていたという程度の事情が特段の事情として必要なものと解される。

### おわりに

TAINSで、上記の判決を検索する場合、検索トップ画面〔詳細検索〕⇒〔TAINSキーワード〕欄に、「評基通6」、「特段の事情」などの検索キーワードを入力します。

TAINSの入会については、ホームページ上にあるお問い合わせフォームもしくはメール<info@tains.or.jp>にてお問い合わせください。

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

