

TMBニュース

税理士法人トータルマネジメントブレーン URL : <https://www.tsubota-tmb.co.jp/>

令和4年5月17日発行

有限会社トータルマネジメントブレーン Mail: tmb@tkcnf.or.jp

担当: 池田

〒530-0045 大阪府大阪市北区天神西町5-17 アケイ南森町6F

TEL: 06-6361-8301 FAX: 06-6361-8302

財産評価基本通達6項の適用を巡る訴訟の判決

1. 財産評価基本通達6項の適用を巡る争い

相続税を計算するときの財産の価額は時価によることとされていますが、時価は一律ではありません。平等に課税するには一定の評価方法によることが現実的です。そこで国税庁は財産評価基本通達で評価の方法を具体的に決めて、これによって計算した価額を相続税評価額として課税します。国税庁は土地の相続税評価額の算定基準として取引価格の8割程度とされている路線価、建物の相続税評価額として固定資産税評価額等を示しています。ただ算定額が著しく不適当な場合は、財産評価基本通達6により国税庁長官の指示により国税当局が独自に再評価できるとしています。

相続人(上告人)は2012年、父親から東京都内などのマンション2棟を相続し、財産評価基本通達を基に評価額を計約3億3千万円で購入時の借り入れと相殺し、課税価格の合計額は約2,826万円として基礎控除の結果相続税は0円と申告しました。本件購入・借入れがなかった場合は、本件相続に係る相続税の課税価格の合計額は6億円を超えるものでした。

これに対し国税庁長官は当該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であると認められるとして別途実施した鑑定による評価額をもって評価すべきであるとして更正処分を行いました。

納税者はこれを不服として訴訟を起し地裁、高裁で敗訴し、さらに上告を行いました。令和4年4月19日に最高裁判所で判決があり、結果は納税者が敗訴し、税務署が認定した鑑定評価額で計算した相続税額2億4,409万8,600円とされました。

2. 判決の理由

(1) 租税法律主義…相続税の課税価格に算入される財産の価額は、当該財産の取得の時点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、違反するものではないとし、評価通達は、上記の意味における時価の評価方法を定めたものであり、法的効力を有しない。したがって、本件不動産の鑑定評価額が客観的な交換価値としての時価であると認められるならば、これが通達評価額を上回るからといって相続税法に違反しない。

(2) 平等原則…最高裁は、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な評価を行っていることは公知の事実である。これにより、財産評価基本通達による評価を上回る評価額で課税庁が課税処分を行うことは、平等原則に違反するものとして違法であると最高裁が判断した。

ただし例外として、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、通達評価を上回る価額によっても平等原則に違反しない。

本件不動産についてみると、通達評価額と鑑定評価額との間に大きな乖離があるということができるものの、このことをもって上記の例外的な事情があるということとはできないとしている。

評価額の乖離よりも最高裁は、被相続人及び相続人の①一定の行為による税負担の軽減及び②その行為の意図に着目しています。すなわち、最高裁は「本件購入・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、この行為により、相続税の総額が0円になり、相続税の負担は著しく軽減される」と、被相続人又は相続人の一定の「行為」が存在することを例外的な判断の基準の一つ目と捉えています。さらに、最高裁は「被相続人及び相続人は、本件購入・借入れに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相続人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(融資を受けた金融機関の内部稟議書に相続税対策による取得であると記載し、また相続人がそのための取得であることを明言しており、相続税申告期限までに投資用不動産1棟を売却)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」と、被相続人及び相続人が租税負担の軽減を意図してこの「行為」を行ったことを二つ目の基準と捉えています。

以上の二つの基準を指摘して最高裁は、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がた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、上記の例外的な事情があるものとしています。したがって、本件不動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が上記の平等原則に違反するということとはできないとしたのです。

3. まとめ

この判決では財産評価基本通達による評価額が鑑定価格を大きく下回っていても問題はないとしています。ただし、①相続税の負担が著しく軽減されること ②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、購入・借入れを企画して実行したことの2つの基準を例外的な事情がある場合の判断基準として、実質的な租税負担の公平に反するとの結論が導かれました。財産評価基本通達6の適用は国税庁長官の指示により行われるものであり、上記のような過度な節税対策や相続税の申告期限までに売却した際に適用されたのですから、自身の土地に建物を建てるなど通常の場合にはまず適用されることはないでしょう。ご不明な点などございましたらいつでも弊社スタッフまでご連絡ください。