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/
有 限 会 社トータルマネジメントブレーン Mail: tmb@tkcnf.or.jp
〒530-0045 大阪府大阪市北区天神西町 5-17 ｱｸﾃｨ南森町 6F
TEL：06-6361-8301 FAX：06-6361-8302

令和７年７月 25 日発行
担当： 渡辺

通達評価によるべきではない特別の事情の有無についての裁判例

相続税法では、別段の定めがあるものを除き、相続等により取得した財産の価額は取得の時における時価とされています。しかし、相続税法は時価の評価方法についての規定がなく、実務上は財産の価額の評価について一般的な基準を定めた財産評価基本通達に基づき画一的な評価がされています。時価により評価すべきか、評価通達により評価すべきかは、よく争点となります。今回は時価により評価すべきとした請求人の主張が退けられた裁決事例をみていきます。

１．請求人の主張

（１）相続により取得した土地が市街化調整区域内に所在すること等から、都市計画法や農地法による建築制限や売買制限がある。市の許可を得なければ不特定多数の者が購入することができない土地であり、価値が大幅に減少する。

（２）土地の上には、被相続人が建築した建物が存在しており、土地を売却しようとすると建物の取り壊しを求められるため、取壊し費用や整地費用等の負担が生じることとなる。

（３）複数の不動産業者にその土地や周辺の土地を査定してもらったところ、いずれも１坪当たり５万円程度又はそれ以下の査定額となり、役所調査の結果も踏まえると、買手がつかない旨の説明を受けた。

請求人は（１）（２）のとおり、評価通達により画一的に評価すべきではない「特別の事情」があること、（３）の事情から土地の価額は評価通達による評価額の２分の１以下になることを理由に、時価で評価すべきであると主張しました。

２．審判所の判断（令和５年 11 月９日裁決）

審判所は以下の３点から、時価ではなく評価通達により評価すべきであるとしました。

（１）評価通達による評価は合理的である

本件土地は、倍率方式（①固定資産税評価額×②倍率で評価額を求める方法）により評価する地域に所在する。①固定資産税評価額については、市の土地評価要領に従い、不動産鑑定士による市街化調整区域の市場の特性等を考慮した鑑定評価で算定された。さらに、市街化区域と市街化調整区域との線引き以降に登記上宅地となった土地についての10％減価修正を行った。②倍率については、国税局長が地価類似地域にある宅地の売買実例価額、公示価格、鑑定評価額、精通者意見価格等を基として定めた。これらの評価基準、根拠や計算仮定は、一般的に合理性があると認められる。

（２） 評価通達により評価すべきではない「特別の事情」があるとは言えない

上記１.（１）について、本件土地が市街化調整区域内に所在することについては、上記２.（１）のとおり固定資産税評価額の算定において既に考慮されている。さらに現況地目が宅地であるが、登記地目が田であることから売買にあたり農地法関連の諸手続の費用が掛かるという意味で売買制限があるとしても、土地の価額に影響を及ぼす事情とは認められない。また、上記１.（２）について、本件土地が被相続人及び請求人の居宅等の敷地である状況から、建物の取壊し費用等を土地の価額に反映させるべき事情はなく、建物の存在は土地の客観的交換価値に影響を及ぼす事情とはいえない。

（３）不動産業者の査定のみでは、客観的な時価と認めることができない

１.（３）について、請求人が土地の時価であると主張する不動産業者の査定額については、客観的な数値及び具体的な算定根拠が明らかではないことから、その査定額をもって土地の客観的な時価であると認めることはできない。

３．「特別の事情」の判断基準

実務上、評価通達により財産評価されている理由の一つとして、評価通達が全ての納税者の全ての財産の評価に用いられることで、租税負担の公平を実現できることがあります。相続税法も租税法上の平等原理は当然の前提としており、特定の納税者又は特定の財産のみ、評価通達以外の方法により評価することは原則として許されていません。その上で、「特別の事情」があるものとして、例外的な評価が認められる基準としては以下のようなものが挙げられます。

（１）評価通達により形式的に評価すると租税負担の公平を著しく害する場合

（２）評価通達による評価額は合理性が欠如している場合

（３）単に公正妥当な鑑定評価額が存在するだけでなく、他の諸事情も考慮した上で合理的な時価評価額が存在する場合

４．まとめ

今回の裁判例では、租税公平性を欠く事情がなく、評価通達による評価額も合理的で、かつ不動産業者の査定額のみでは他の事情も考慮された時価とは言えないことから、「特別の事情」があると認められませんでした。時価申告をする際には不動産鑑定士等の専門的な評価が必要とされるのではないでしょうか。相続や贈与の際に、ご自身の所有する不動産を評価通達と時価のいずれにより評価するかは慎重な判断が必要なため、弊社までぜひお気軽にご相談ください。