

関局一評2-6
関局一資6-38
関局一料二1-621
関局一統実二1-2
関局一審1-140
令和4年12月9日

国 税 庁 長 官 殿
(資産評価企画官)

関東信越国税局長
(官印省略)

財産評価基本通達6項に基づく指示について(上申)

標題につきまして、下記事案の処理について指示願いたく上申します。

記

1 事案の概要

(1) 事実関係

甲は、



その結果、

本件出資持分の評価額はゼロ円となった。

2 法令の解釈等

(1) 相続税法第22条に規定する「時価」の意義

相続税法第22条《評価の原則》にいう「時価」とは、課税時期における相続税及び贈与税の課税対象となる財産の客観的な交換価値、すなわち、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいうものと解されている。

(2) 評価通達の位置付け

相続税及び贈与税の課税対象となる財産の客観的な交換価値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、納税者間の公平、納税者の便宜及び徴税費用の節減という見地から、当該財産の評価の一般的基準を評価通達に定め、そこに定められた画一

的な方法により財産の評価をすることとしている。

そして、この取扱いは、評価通達の定める評価方法が一般的な合理性を有し、その評価の結果が時価を超えないものである限り適法であるとされており、原則として、全ての納税者との関係で評価通達に基づく評価を行う必要がある。

(3) 評価通達6項の適用に係る判断枠組み

令和4年4月19日の最高裁判決（以下「最高裁判決」という。）では、「評価通達は相続税及び贈与税の課税価格に算入される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、たとえ当該価額が客観的な交換価値としての時価を上回らないとしても、合理的な理由がない限り、租税法上の一般原則としての平等原則に違反するものとして違法」とされている。

もっとも、最高裁判決では、「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、当該財産の価額を上記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租税法上の一般原則としての平等原則に違反しない」としている。

最高裁判決を受け、評価通達6項の「評価通達の定めによって評価することが著しく不適當」であるかどうかは、次のイないしハを総合的に勘案して判断することが妥当と考えられる。

イ 評価通達の定める評価方法以外に、他の合理的な評価方法が存在するか

ロ 評価通達の定める評価方法による評価額と他の合理的な評価方法による評価額との間に著しい乖離が存在するか

ハ 課税価格に算入される財産の価額が、客観的な交換価値としての時価を上回らないとしても、評価通達の定めによって評価した価額と異なる価額とすることについて合理的な理由があるか（この場合において、評価通達の定めによって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ときには、当該合理的な理由があると認められる。）

3 検討

本件出資持分の価額は、
評価通達の定めにより評価するとゼロ円となった。

そのため、本件出資持分の価額について、評価通達6項の「評価通達の定めによって評価することが著しく不適當」であるかどうかについて、以下、検討する。

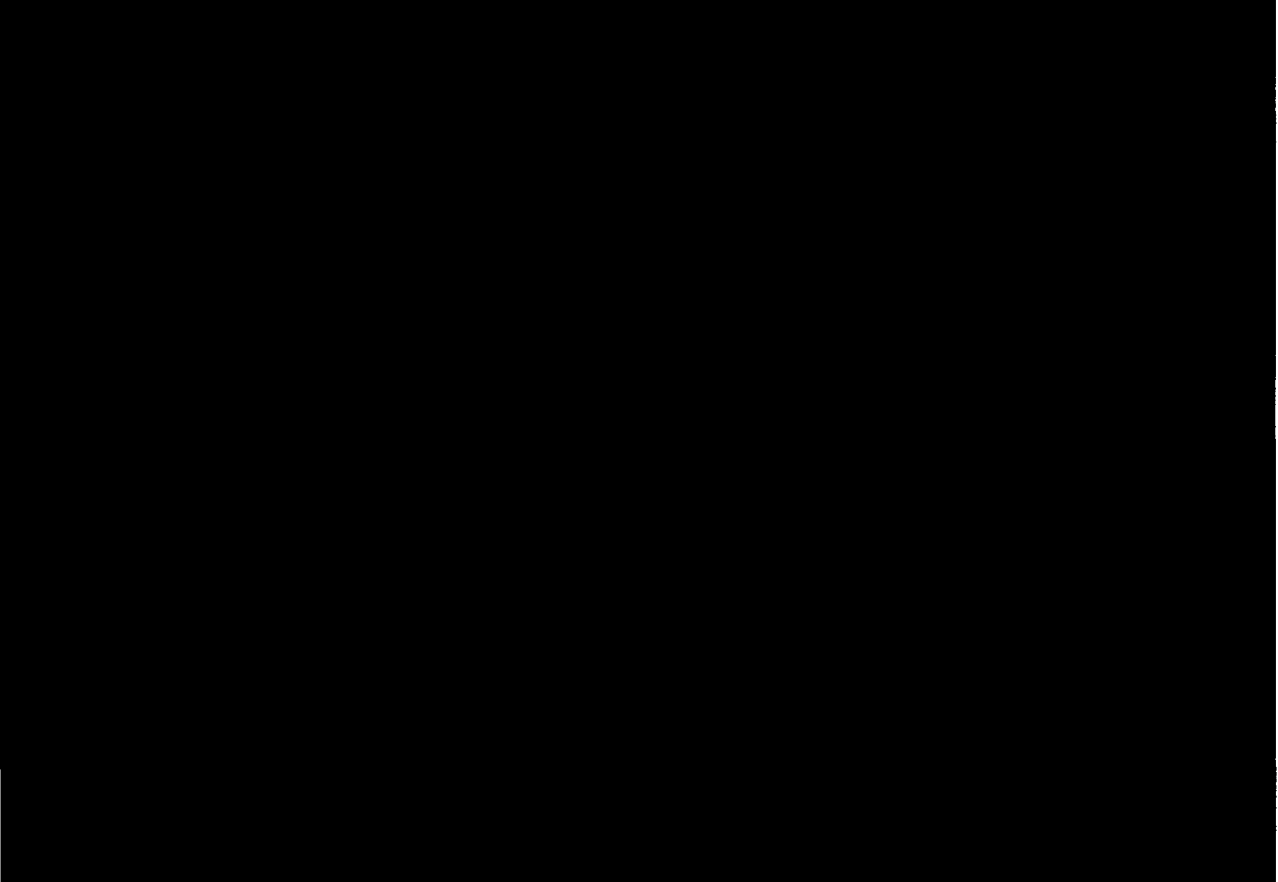
(1) 評価通達の定める評価方法以外に、他の合理的な評価方法が存在するか

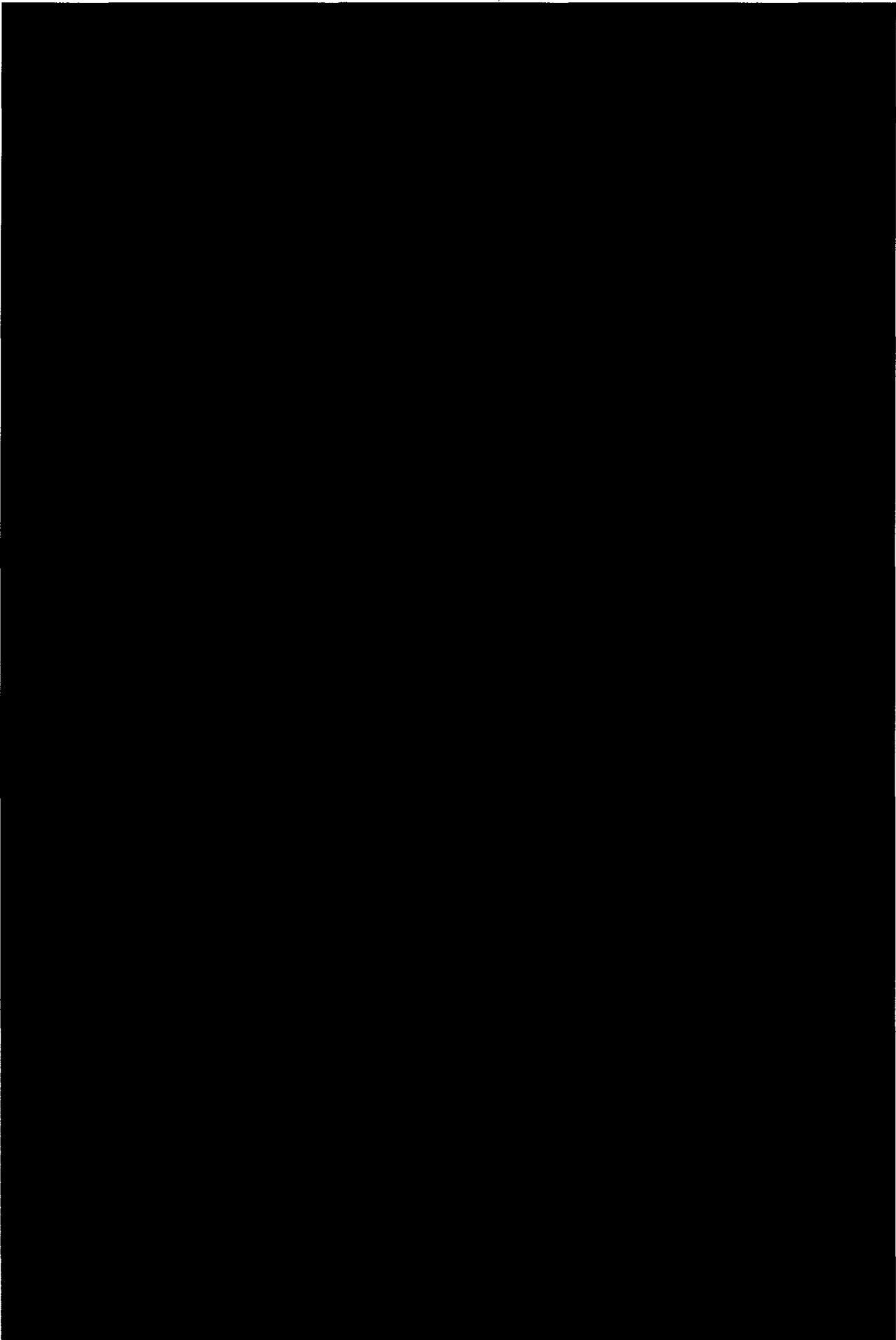


(2) 評価通達の定める評価方法による評価額と他の合理的な評価方法による評価額との間に著しい乖離が存在するか



(3) 本件出資持分の価額が、客観的交換価値としての時価を上回らないとしても、評価通達の定めによって評価した価額と異なる価額とすることについて合理的な理由があるか





【別紙】

