

相続税法上の時価とは

令和2年6月、東京高裁において、賃貸用不動産の評価方法を巡る事件の重要な判決が出ました。この裁判の起点は、平成28年4月に国税当局が「過度の相続税対策」として待ったをかけた更正処分であり、その概略は、借入金で取得した不動産の取得価額(約14億円)と「相続税評価額(約3億円)」の開差を利用して節税を図る手法において、その評価額を「相続税法上の時価」として認めず、「鑑定評価額(約13億円)」が時価相当であると更正したものです。

○「相続税法上の時価」とは？

相続税申告において取得した財産評価は、相続税法22条により「・・・当該財産の取得の時ににおける時価による。」と定められていますが、ごく一部の財産を除き、時価を算出する具体的な方法までは規定されていないため「時価」の意味は、実務上において明確になっていません。

そのため相続税では、その取得財産の価額をどのように評価するかが大変重要な問題となります。しかし「具体的な財産価値」を合理的な算定方法を用いて評価することは容易ではなく、特に不動産などの評価は、さまざまな要因により大きく変動するものであるから尚更です。

裁判例では、「時価とは、当該財産の客観的交換価値をいい、財産の現況に応じ、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価額をいう。」としています。

○「財産評価基本通達」とは？

ところが、「客観的交換価値」を納税者が現実の取引がない中で算定することは、極めて難しく、仮に納税者その財産価値を個別に評価する方法を採ると、納税者毎に異なった評価額が生じてしまい、税制の基本原則である「課税の公平」を維持

することが困難となります。

そこで、国税庁が定めた「財産評価基本通達」であらかじめ定めた評価方法により画一的に財産の評価を行うことが、納税者間の公平、便宜等からも合理的である、として認められています。

本来、「通達」は、行政事務の適正な処理を図るために上級行政庁(国税庁)より税務署の職員に対し、租税法規の解釈・適用に基準を示し、その取扱方針を指示することが目的の事務連絡であり「法令」ではありません。しかし実際には、納税者側も同通達に従い、財産評価を行うことが一般化しています。

○「問題の本質」は何か？

裁判所は、相続税法22条に規定する時価の算出方法には、「例外」があるとし、それが許されるかについて、『実質的な租税負担の公平を著しく害し、法や評価通達の趣旨に反するなど、評価通達の評価方法によることが不当な結果を招来すると認められるような「特別な事情」に当たるか否か』で判断されるとしました。判示された「特別な事情」を要約し整理すると、以下のようになります。

- ①通達評価額と鑑定評価額との間に著しい乖離があること
- ②不動産売買等に係る被相続人及び共同相続人による一連の行為
- ③通達評価額と借入金の差額によってマイナス財産が創出され、他の相続財産に課される相続税が消滅されたこと。

○おわりに

世間一般の相続税申告において①②③と同様のケースは、多数存在しています。それらを国税当局がどう見ているのか、的確に対応するには『租税負担の公平を著しく害するか否か』が意味するところを正しく理解して判断する必要があります。

相続税申告や調査への不安等がありましたら、相続税に詳しい専門家のいる朝日税理士法人に、ご相談ください。(文責:小針 彰)

