

★相続不動産の評価に関する評価通達6項の適用事案（その2）

令和4年4月19日、不動産の相続税評価を巡り、節税目的で取得したと認められる不動産の価額は財産評価基本通達に基づく評価額ではなく鑑定評価額によるべきとの最高裁判決が下されました。

今回はこの裁判に関して地裁、高裁、最高裁がそれぞれどのように評価通達6項の適用を判断したかについてまとめました。なお、事案の概要については本通信第119号を参照ください。（長掛栄一）

◎論点と各裁判所の判断

	東京地裁	東京高裁	最高裁
評価通達6項適用	評価通達の定める評価方法を形式的に全ての納税者に係る全ての財産の価額の評価において用いるという形式的な平等を貫くことによって、かえって <u>租税負担の実質的な公平を著しく害することが明らかである特別の事情（評価通達6参照）がある場合には、他の合理的な方法によって評価することが許されるものと解すべきである。</u>	評価通達の定める評価方法を形式的に全ての納税者に係る全ての財産の価額の評価において用いるという形式的な平等を貫くことによって、かえって <u>実質的な租税負担の公平を著しく害し、法の趣旨及び評価通達の趣旨に反することになるなど、評価通達に定められた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の事情がある場合には、他の合理的な方法によって評価することが許されるものと解すべきである。</u>	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 <u>実質的な租税負担の公平に反する</u> 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が上記の平等原則に違反するものではないと解するのが相当である。
当てはめ	<ul style="list-style-type: none"> 本件各通達評価額が本件相続開始時における本件各不動産の客観的な交換価値を示していること（本件相続開始時における本件各不動産の客観的な交換価値を算定するにつき、評価通達の定める評価方法が合理性を有すること）については、<u>相応の疑義があるといわざるを得ない。</u> 本件各不動産の購入及び本件各借入れに相当する行為を行わなかった他の納税者との間で、<u>かえって租税負担の実質的な公平を著しく害することが明らか。</u> 	<ul style="list-style-type: none"> 本件各通達評価額が、本件各鑑定評価額、本件各取引額及び本件乙不動産売却額と相当程度かい離していることに加え、<u>相続税額にも相当額の差を生じており、本件被相続人及び控訴人らが意図してあえて実行したものと認められることから、本件各不動産については、評価通達の定めによって適正な時価を適切に算定することが困難であると認めるのが相当である。</u> 本件各不動産の購入及び本件各借入れに相当する行為を行わなかった他の納税者との間で、<u>かえって租税負担の実質的な公平を著しく害することが明らか。</u> 	<ul style="list-style-type: none"> 本件各通達評価額と本件各鑑定評価額との間には<u>大きなかい離がある</u>ということが<u>できるものの、このことをもって上記事情がある</u>ということとはできない。 本件各不動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は、<u>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難い不均衡を生じさせ、実質的な租税負担の公平に反する</u>というべきであるから、上記事情があるものということが<u>できる。</u>
判断	評価通達6項適用は適法	評価通達6項適用は適法	評価通達6項適用は適法

◎まとめ 各裁判所において「実質的な租税負担の公平に反する」か否かが評価通達6項の適用基準としているものの、地裁、高裁では「通達評価額と鑑定評価額の乖離」「本件購入・借入れのような行為をしなかった他の納税者との租税負担の実質的な公平性」の2点から評価通達6項適用と判断しています。一方、最高裁は、本件の様な評価額のかい離があった場合に「実質的な租税負担の公平に反する」か否かという観点で評価通達6項適用を判断している点が大きく異なります。

不動産の評価差額に過度に着目した相続税対策は、引き続き慎重な対応が必要です。