



相法7条「著しく低い価額」の判定基準

～相続税評価額による売買は低額譲受けに当たらず！～

「著しく低い価額」の対価で財産の譲渡があった場合、その対価と時価との差額については贈与とみなされます(相法7)。課税実務上、財産評価は評価通達に従って行われますが、負担付贈与通達(平成元年3月29日直評5・直資2-204)では、個人間の対価を伴う取引は「通常の取引価額」による旨を定めています。今回は、相続税評価額に基づき行われた貸宅地の譲渡が「著しく低い価額」の対価でなされたか否かが争われた事例をご紹介します。(平成19年8月23日東京地裁・全部取消し・確定・TAINSコード Z888-1280)

∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞

<事案の概要>

丙は、平成13年8月23日、本件土地及び私道を4億4200万円で取得し、同日、その土地上の建物を取得したA興産(代表者:配偶者甲、出資者:子乙・子丁)に賃貸しました。その後、丙は、平成14年から16年の間に、本件土地の持分を甲・乙・丁に贈与及び相続税評価額(路線価)による対価で譲渡を行い、98%以上の土地持分を移転しました。そのうち、平成15年に行った丙と原告甲及び原告乙との本件各売買は、「著しく低い価額」の対価による財産の譲渡であるとして贈与税の決定処分等を受けました。

<裁判所の判断>

裁判所では、相続税法7条の時価とは、同法22条の時価と同様に客観的交換価値と解し、時価と相続税評価額との間には約20%の開差があることを前提に、下記の「著しく低い価額」の判定基準を示しました。

そして、本件土地の相続税評価額は時価(鑑定評価額)の約78%で、路線価と更地価格の時価との比率81%におおむね一致していること等から、相続税評価額を対価とする本件各売買に相続税法7条を適用することはできないとして、負担付贈与通達の判定基準を硬直的に適用した決定処分等を取り消しています。

- ① 相続税法7条は、時価より「著しく低い価額」の対価で財産の譲渡が行われた場合に課税することとしており、その反対解釈として、時価より単に「低い価額」の対価での譲渡には課税しないものである。
- ② 「著しく低い価額」の対価とは、その対価に経済合理性のないことが明らかな場合をいうものと解され、その判定は、個々の財産の譲渡ごとに、財産の種類、性質、その取引価額の決まり方、その取引の実情等を勘案して、社会通念に従い、時価と譲渡の対価との開差が著しいか否かによって行うべきである。
- ③ 80%という割合は、社会通念上、基準となる数値と比べて一般に著しく低い割合とはいえないし、課税当局が相続税評価額を地価公示価格と同水準の価額の80%を目途としたのは、一般に、地価が1年の間に20%近く下落する可能性を考慮したものであるから、相続税評価額は、土地取引の一つの指標となり得る金額であり、その価額を基準として土地の譲渡の対価を取り決めることに理由がないとはいえず、少なくとも、そのような対価をもって経済合理性のないことが明らかな対価とはいえない。
- ④ したがって、相続税評価額と同水準の価額かそれ以上の価額を対価として土地の譲渡が行われた場合は、原則として、「著しく低い価額」の対価による譲渡ということはできず、例外として、何らかの事情により当該土地の相続税評価額が時価の80%よりも低くなっており、それが明らかであると認められる場合に限り、「著しく低い価額」の対価による譲渡になり得ると解すべきである。
- ⑤ 負担付贈与通達における「実質的に贈与を受けたと認められる金額があるかどうか」という判定基準は、相続税法7条の趣旨にそったものとはいえないし、基準としても不明確であるといわざるを得ないほか、「著しく低い」という語からかけ離れた解釈を許すものになっており、その意味で妥当とはいえない。

……(税法データベース編集室 依田孝子)

以上の裁判例について詳細(全文・A4判14枚)が必要な方は、送料実費とも1,500円(税込)で頒布しますので下記宛ご一報ください。