

争点比較表

資料 2

Ⅲ：争点に関する当事者の主張の要点

原告(納税者側)	被告(国側)	裁判所
<p>(1) 相続税法第9条の適用可否</p>	<p>【9条の趣旨】 私法上の贈与契約によって財産を取得したのではないが、贈与と同じような実質を有する場合に、贈与の意思がなければ贈与税を課税することができないとするならば、課税の公平を失することになるので、この不合理を補うために、実質的に対価を支払わないで経済的利益を受けた場合においては、贈与契約の有無にかかわらず、これを贈与により取得したものとみなし、課税財産として贈与税を課税することとしたもの。</p> <p>【通達について】(相続税法基本通達9-2(4)) 比較的定型的なものの取り扱いを定めている。 同族会社の株式又は出資の含み益を通じて個人間で財産の移転を図る場合の贈与税の課税の取扱いを定めたもの ・「対価を支払わないで…利益を受けた場合」→経済的利益の享受があったか否かにより判定されるべきものである。 ⇒実質的にみて、対価の支払がなく、利益を受けた者の財産(積極財産)の増加又は債務(消極財産)の減少等の経済的利益の享受があったか否かにより判定されるべきものであり、原告らの述べる法的な支払義務の有無とは何ら関係がない。</p>	<p>相続税法9条は、贈与契約の履行により取得したものとはいえないが、関係する者の間の事情に照らし、実質的にみて、贈与があったのと同様の経済的利益の移転の事実がある場合に、租税回避行為を防止するため、税負担の公平の見地から、その取得した経済的利益を贈与により取得したものとみなして、贈与税を課税することとしたものであると考えられる。</p> <p>そして、相続税法基本通達9-2は、相続税法9条の規定に該当する場合を例示したものと定められたものと解される所、同通達9-2(4)の定めるように、同族会社に該当する会社に対する時価より著しく低い価額の対価での財産の譲渡がされるときには、当該譲渡をした者と当該会社についてはその株主又は社員との間にそのような譲渡がされるのに対応した相応の特別の関係があることが一般であり、このことを踏まえると、当該譲渡により譲渡を受けた当該会社の資産の価額が増加した場合には、当該会社の株主又は社員は、その株式又は出資の価額が増加することにより、実質的にみて、当該譲渡をした者から、その増加した部分に相当する金額を贈与により取得したものとみることができるものと考えられる。そうすると、このような場合には、同法9条に規定する「対価を支払わないで、又は著しく低い価額の対価で利益を受けた」と認められるから、同通達9-2(4)の定めは、同法9条の規定に該当する場合の例示として適当なものというべきである。</p>
<p>相続税法9条の「当該利益を受けた者」の意味 ・相続税法9条の「当該利益を受けた者」とは、当該「対価」の支払義務を負っている者と解すべきである。 ⇒ 【RN】本来支払わなくてはならない対価を支払わないことにより利益を受けたという考え方 理由①：9条の規定ぶり「対価を支払わないで利益を受けた場合」 理由②：7条との関係（7条は取引相手に支払った対価が低額/対価を支払わないことが前提）</p>	<p>文理解釈上、法的に対価を支払うべき義務を負う者に限定すべき理由はない。</p> <p>経済的利益の享受があったか否かにより判定されるべき（支払い義務は関係ない）(9条の趣旨より)</p>	<p>「対価を支払わないで」利益を受けた者について、その文理に照らし、原告らの主張するように限定して解すべき根拠は格別見当たらないことからすれば、原告らの上記主張は採用し難い</p>

争点比較表

資料 2

<p>対立承継関係の存する場合に限って適用すべき 「当該利益を受けさせた者」と「当該利益を受けた者」との間に、利益を受けさせ、受けたという関係の存する場合＝「対立承継関係」の存する場合)に限って適用されるべき。 理由：何の関係もない A と B との間で偶然の事情によって利益が移転した場合にまで課税するのは不合理</p> <p><右に対する反論> 「積極的な行為」必要というコメントは、「利益を享受すれば贈与だ」という主張と矛盾している</p> <p>9 条の適用に 64 条が前提とは、法令上はどこにも書いていない</p>	<p>結果的に利益を受けさせた者と利益を受けた者が存在すれば適用される規定。裁判例においても「対立承継関係」に限定して適用されるものとは判示されていない。</p> <p>本件は「何の関係もない」当事者間で「偶然」利益が移転したというものではない</p> <p>【相基通 9-2 について】 相続税法基本通達 9-2 は、財産の無償提供などの事由により、株式又は出資の価額が増加するのは、同族会社に限られたことではないが、その利益を受けた者は、同法 9 条の「利益を受けさせた者から贈与により取得した者とみなす」旨の規定との関係で、<u>利益を受けさせることについての積極的な行為を判定することが必要であることから、同族会社の行為計算を否認することができるものとする同法 64 条の規定を前提として、同族会社の株式又は出資の価額が増加した場合に限定しているものと解されている。</u></p>	<p>相続税法 9 条の規定には、原告らの主張するように限定して解すべき根拠となる文言は見当たらないし、前記(1)で述べた同条の趣旨からすれば、「当該利益を受けさせた者」と「当該利益を受けた者」を含む関係する者の間の事情に照らし、同条の掲げる者の間での直接的な利益の授受がなくとも、実質的にみて、贈与があったのと同様の経済的利益の移転の事実がある場合には、同条の規定を適用することが許されると解するのが相当</p>
<p>株式等の含み益の増加は相続税法 9 条の「利益」には該当しない</p> <ul style="list-style-type: none"> ・個人甲が A 社に受贈益を与えたことと、A 社の株価が上昇したことは別個の独立した事情 ・相続税法では資産の評価益に贈与税を課すことを予定していない ・たとえば A 社が個人丙に高額譲渡をした場合、A 社株主乙は利益を得たことになるはずだが、通達 9-2 では高額譲渡によるみなし贈与について明記していない <p>・「通常の営業活動」とそれ以外とで取扱い異なる→予見可能性低める</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・会社の通常の営業活動や保有資産のキャピタル・ゲインにより値上がりしたことに伴う価値の増加益ではなく、資産が時価よりも低い価額により会社に移転する等の一定の行為によって生じた保有する株式の経済価値の増加益にほかならない。 ・相続税法 9 条：上記のような保有する株式の経済価値の増加益+実質的にみて、贈与を受けたのと同様の経済的利益を享受している事実がある場合→税負担の公平の見地から、その取得した経済的利益を贈与によって取得したものとみなして贈与税を課税することとしたもの。 ・この取引の結果、C 社 D 社株式価値 UP、一方 E の財産 Down→将来、E において相続が開始した際、原告らが負担するであろう相続税の負担軽減を図るものとも評価 	<p>9 条の規定に該当する場合を例示したものと解される相続税法基本通達 9-2(4)の趣旨とするところは、前記(1)に述べたとおりであり、原告らの主張するように株式の含み益(評価益)一般について同条の「利益」に該当すると定めたものとは解し難く、一般的に、同法において、個人が所有する資産の評価益に対して贈与税を課すことが予定されていないことと整合しないものではない</p>

争点比較表

資料2

	<p>できるものであり、かかる事例に同条が適用されないとするれば、同条の趣旨を没却する結果を招来する。</p>	
<p>(3)・ ア：同族会社が財産の低額譲渡を受けた場合の株主等に相続税法 9 条が適用→条文から読み取れない納税者の予測可能性を害し、法的安定性を害する。 イ：If A と B という異なる法的主体の間に、何らかの「経済的利益の享受」が存しさえすれば、9 条が適用→同法 5 条から 8 条までにおいて、「みなし贈与財産」を個別に規定している意味もないことになる(同法 9 条のみが存すれば事足りてしまう。)。→かかる解釈が誤っていることは明らか。 ウ：被告の主張では少数株主にまで、課税することになるので不合理</p>	<p>ア：相続税法 9 条は、飽くまでも特定の納税者の行為による租税回避や相続税の負担軽減を図るごとの防止のために適用することが予定されている 社会経済上の事象は千差万別→それらの一切を法律により一義的に規定し尽くすことは困難 租税法規が単に抽象的であるとの理由で租税法律主義に反するものということとはできない イ：5 条から 8 条まで→個別規定、9 条は一般的に、対価を支払わないで、又は著しく低い価額の対価で利益を受けた場合について規定(包括的に課税漏れを防止。だから「の場合を除くほか」って規定ぶり)。たからおかしくない。 ウ：少数株主は配当還元で評価するから経済的利益生じない</p>	<p>相続税法基本通達 9-2(4)の定めが同法 9 条の規定に該当する場合の例示として適当なものであることは、前記(1)のとおりであって、その内容も十分に具体的なものといえ、租税法律主義にもとるものと解されない 相続税法基本通達 9-2(4)の定めが同法 9 条の規定に該当する場合の例示として適当なものであることは、前記(1)のとおりであって、その内容も十分に具体的なものといえ、租税法律主義にもとるものとは解されず、また、同条の規定の趣旨等について前記(1)のとおりに解釈したとしても、同規定の適用があると考えられる際に関係する者の間の事情に照らし、直ちに納税者の予測可能性、法的安定性を害する危険性があるとは認められない。</p>

争点比較表

資料2

原告(納税者側)	被告(国側)	裁判所
争点(2) 本件各譲渡は時価より著しく低い価額の対価でされたものか(本件各譲渡に係る本件F社出資の時価はいくらか)		
		<p>はじめに 相続税法 22 条の時価→当該財産の客観的な交換価値をいうものと解される。</p> <p>評価通達による財産の価額の評価をする理由 ・ 個別事案ごとに評価→時価バラバラ ・ 課税事務の効率的な処理が困難となるおそれ ⇒財産の価額をあらかじめ定められた評価方式によって画一的に評価すること＝法 22 の許容するところ (納税者間の公平、納税者の便宜、効率的な徴税といった租税法法律関係の確定に際して求められる種々の要請を満たす)</p> <p>他方、同通達の定める評価方式以外の評価方式によるべき特段の事情がある場合には、同通達の定める評価方式以外の評価方式によって評価されたとしても、それが合理的なものであれば、租税平等主義に反するものではなく、適法なものと解するのが相当。</p>
<p>E→C への譲渡における F 社出資の時価 図 4 参照→C 社は F 社の同族株主に該当しない→配当還元方式にて評価 →500 円</p>	<p>E→C への譲渡における F 社出資の時価 図 4 参照→C 社は F 社の同族株主。</p>	<p>C は F 社の同族株主に該当するか 13 社は実質的に白紙委任(頼まれて保有していただけ)→ F 社は、13 社が社員であった間、一貫して、原告 A 及びその同族関係者(本件各譲渡までは E (評価通達 188(1)、法人税法施行令 4 条 1 項 1 号参照)、本件各譲渡後は D 社)によって実質的に支配されていたと認められる。 同通達 188(1)め「同族株主」判定の「同族関係者」→法人税法施行令 4 条 2 項をリファーしている理由：ある株主等が他の会社を</p>

争点比較表

資料2

	<p>F社は株式保有特定会社(F社保有C社株式を原則的評価方式で計算(※)→純資産価額方式またはS1+S2方式にて評価</p> <p>ADC社でF社を実質的に支配しているため、純資産価額の計算上、<u>20%減の適用なし</u></p> <p>→8万1204円 (←F社保有C社株式を原則的評価しているため金額が大きい)</p> <p>※理由: ADFは同族関係者。ADFによるC社の議決権割合62%</p>	<p>支配している場合には、その会社も同族関係者とし、その同族関係者たる会社を含めて、当該株主等が、評価会社について単に配当を期待するにとどまる少数株主といえるかどうかを判定すべきであるという趣旨。→本件における原告A及びD社とF社との関係のように、前者が後者を実質的に支配する関係にある場合において、同通達188(1)及び同令4条2項を形式的に適用することは、趣旨にもとる。本件の場合には、ADをF社の同族関係者とみることとするのが相当</p> <p>ADFでCに対する議決権の50%超⇒ADFはCの同族関係者 ACDの有するF社に対する議決権>30% →原則的評価方式</p> <p>F社は株式保有特定会社か? 税務署の主張と同じ</p> <p>評価通達185のただし書(20%評価減)の適用可否 下記参照</p>
<p>E→Dへの譲渡におけるF社出資の時価 DはFの同族株主→原則的評価方式。</p>	<p>E→Dへの譲渡におけるF社出資の時価 DはFの同族株主→原則的評価方式。</p>	

争点比較表

資料2

<p>F社は株式保有特定会社か？ 純資産価額の計算上、F社の保有資産であるC社株式は配当還元方式にて評価。</p> <p>評価通達185のただし書(20%評価減)の適用可否 株式の割合 43%→類似業種比準価額と純資産価額の折衷方式と純資産価額のいずれか有利な方を採用可。</p> <p>D社はF社の50%超の議決権を保有していないため、純資産価額×80%にて評価(20%減の適用あり)。 →1011円</p>	<p>F社は株式保有特定会社か？ F社は株式保有特定会社(F社保有C社株式を原則的評価方式で計算※)→純資産価額方式またはS1+S2方式にて評価</p> <p>評価通達185のただし書(20%評価減)の適用可否 ADC社はF社を実質的に支配しているため、純資産価額の計算上、20%減の適用なし →8万1204円</p> <p>理由: ADFは同族関係者。ADFによるC社の議決権割合62%</p>	<p>F社は株式保有特定会社か？ 税務署の主張と同じ</p> <p>評価通達185のただし書(20%評価減)の適用可否 評価通達185のただし書の趣旨⇒小会社における同族株主による会社経営の実態は、個人事業者の場合と実質的にはほとんど変わることがないものが多いが、小会社の中には複数の同族株主のグループにより会社経営を行っているものがあり、このような小会社では、単独のグループの保有する株式数だけでは会社を完全に支配することはできないという実態が認められるため、このような実態に即したものとする必要があることから、単独のグループの保有する株式数によって会社支配を行っている場合の支配力との較差を考慮して、株式の取得者とその同族関係者の有する議決権の割合が50パーセント以下の場合に、純資産価額方式により評価するときは、20パーセントの評価減を行うこととしたもの。</p> <p>本件⇒形式的には50%未満。ただし、F社は、本件13社が社員であった間、一貫して、原告A及びその同族関係者によって実質的に支配されていたと認められる。→このような事情がある場合に、単独のグループの保有する株式数だけでは会社を完全に支配することができないといえる場合に評価減を行うものとした評価通達185のただし書を適用することは、その定めを設けた趣旨にもとる。同通達の定める評価方式以外の評価方式によるべき特段の事情がある。 ⇒20%減適用不可</p>
	<p>評価方法 配当還元→配当を受領するという以外に直接の経済的利益を享受することがないという実態を考慮した特別</p>	

争点比較表

資料2

	<p>の例外的措置。→実効支配力を有する同族株主の保有する株式について適用されるものではない。</p> <p>評価通達に定める評価方式を画一的に適用した場合、租税負担の実質的公平を損なう。</p>	
--	--	--