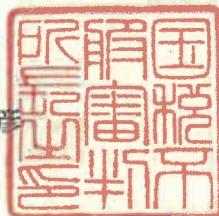


裁 決 書

東裁(諸)令 6 第12号

令和6年7月9日

国税不服審判所長 清野 正彦



審査請求人

住 所

氏 名

原処分序

原 処 分

令和5年5月26日付でされた平成30年分の贈与税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

審査請求をいずれも棄却する。

理 由

1 事実

(1) 事案の概要

本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）が、保有していた株式について、請求人の父が当該株式の発行法人に対して債務を免除したことにより当該株式の価額が増加したため、当該増加した部分に相当する金額について父から贈与されたとして贈与税の修正申告をしたところ、原処分庁が、当該債務免除の前後における当

該各株式はいずれも財産評価基本通達189《特定の評価会社の株式》の(1)の「比準要素数1の会社の株式」に該当するなどとして贈与税の更正処分等をしたのに対し、請求人が、当該債務免除の前後における当該各株式はいずれも「比準要素数1の会社の株式」に該当しないとして、原処分の一部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令等

関係法令等の要旨は、別紙のとおりである。

なお、別紙で定義した略語等については、以下、本文及び別表においても使用する。

(3) 基礎事実

当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 贈与等について

(イ) ■■■■は、平成30年6月16日、請求人との間で、請求人に現金又は現金の振込により■■■■を贈与する旨の贈与契約を締結した。

(ロ) ■■■■は、平成30年11月23日、■■■■(以下「本件評価会社」という。)が有する■■■■に対しての借入金債務80,000,000円を免除した(以下、当該免除を「本件債務免除」という。)。

なお、請求人は、本件債務免除の時において、本件評価会社の株式(以下「本件株式」という。)90株を保有していた。

ロ 本件評価会社について

(イ) 本件評価会社は、昭和63年9月9日に設立された株式会社であり、同族会社である。

(ロ) 本件評価会社に係る平成27年3月1日から平成28年2月29日までの事業年度、同年3月1日から平成29年2月28日までの事業年度及び同年3月1日から平成30年2月28日までの事業年度の各期末における、資本金等の額はいずれも550,000,000円、発行済株式数はいずれも1,000株であった。

また、上記各事業年度における本件評価会社の主たる事業活動は、不動産の賃付であった。

(4) 審査請求に至る経緯

イ 請求人は、平成30年分の贈与税について、上記(3)のイの(イ)の贈与があったとして、別表1の「申告」欄のとおり記載した申告書を法定申告期限までに■■■■

■へ提出して、申告した。

ロ 請求人は、令和元年11月27日、■に対し、本件債務免除により請求人が保有する本件株式90株の価額が増加した部分（以下「本件経済的利益」という。）に相当する金額■が申告漏れであったなどとして、別表1の「一次修正申告」欄のとおり記載した修正申告書を提出して、修正申告した。

なお、上記修正申告において、請求人は、本件経済的利益に相当する金額について、本件評価会社は、本件債務免除の前後において、いずれも比準要素数1の会社に該当せず、評価通達178に定める小会社に該当するとして、評価通達179の(3)のただし書に基づき、Lの割合を0.50とする併用方式を選択し、本件債務免除の前後における本件株式の1株当たりの各価額を、それぞれ別表1の付表の「一次修正申告」の「⑤1株当たりの価額」欄及び「⑧1株当たりの価額」欄のとおり計算した上で、同表の「一次修正申告」の「⑨本件経済的利益に相当する金額」欄のとおり計算した。

ハ 請求人は、令和4年4月1日に住所を■から■へ異動し、その後、同年8月18日に同住所地から肩書き地へ異動したので、これに伴い、原処分庁は■から■となった。

ニ 請求人は、原処分庁所属の調査担当職員による調査を受け、令和5年4月26日、本件株式以外の株式の価額等に誤りがあったとして、別表1の「二次修正申告」欄のとおり記載した修正申告書を原処分庁に提出して、修正申告した。

なお、上記修正申告における本件経済的利益に相当する金額は、上記ロの金額と同額である。

ホ 原処分庁は、令和5年5月26日付で、請求人に対し、上記ニの調査に基づき、別表1の「更正処分等」欄のとおり、平成30年分の贈与税の更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」という。）をした。

なお、本件更正処分における本件経済的利益に相当する金額■は、次のとおり計算した金額である。

(イ) 原処分庁は、本件更正処分において、本件経済的利益に相当する金額について、別表2-1及び別表2-2の各「更正処分」欄のとおり、本件評価会社は、

本件債務免除の前後において比準要素数1の会社に該当するとして、評価通達189-2のただし書により、Lの割合を0.25として併用方式を適用し、本件債務免除の前後における本件株式の1株当たりの各価額を、それぞれ別表1の付表の「更正処分等」の「⑤1株当たりの価額」欄及び「⑧1株当たりの価額」欄のとおり計算した上で、同表の「更正処分等」の「⑨本件経済的利益に相当する金額」欄のとおり計算した。

(ロ) また、比準要素数1の会社の判定における判定要素の直前期末及び直前々期末を基準にした金額は、別表2-1の付表及び別表2-2の付表のとおり、「1株(50円)当たりの年配当金額」は、本件債務免除の前後においていずれも「0円0銭」(別表2-1の付表及び別表2-2の付表の⑩及び⑪の各欄)、「1株(50円)当たりの年利益金額」は、本件債務免除の前後においていずれも「0円」(別表2-1の付表及び別表2-2の付表の⑫及び⑬の各欄)、「1株(50円)当たりの純資産価額」は、本件債務免除の前がいずれも「■」(別表2-1の付表の⑭及び⑮の各欄)、本件債務免除の後が「■」及び「■」(別表2-2の付表の⑭及び⑮の各欄)である。

なお、「1株(50円)当たりの年利益金額」を、直前期末を基として小数点以下第2位まで算出した場合、本件債務免除の前後のいずれも■(■千円÷11,000千株(別表2-1の付表及び別表2-2の付表の各「1株(50円)当たりの年利益金額」の「比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額」欄の計算式のうち「⑭/⑤」による金額))となる。

ヘ 請求人は、令和5年8月22日、本件更正処分に不服があるとして審査請求をした。また、請求人は、令和5年8月24日、本件賦課決定処分についても不服があるとして審査請求をした。

そこで、これらの審査請求について併合審理をする。

2 争点

本件経済的利益に相当する金額はいくらか(具体的には、本件株式は、本件債務免除の前後において、いずれも比準要素数1の会社の株式に該当するか否か。)。

3 争点についての主張

原処分庁	請求人
<p>次のとおり、本件株式は、本件債務免除の前後において、いずれも比準要素数1の会社の株式に該当するから、本件経済的利益に相当する金額は、本件株式の1株当たりの各価額の差額 [] に請求人が保有していた本件株式90株を乗じると [] となる。</p> <p>(1) 比準要素数1の会社の株式に該当するかは、評価会社の評価通達183の(1)、(2)及び(3)に定める「1株当たりの配当金額」、「1株当たりの利益金額」及び「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」のそれぞれの金額のうち、いずれか2が0であり、かつ、直前々期末を基準にして同項の定めに準じそれぞれの金額を計算した場合に、それぞれの金額のうち、いずれか2以上が0であるかにより判定することとなる。</p> <p>そして、第4表記載方法等の1のなお書は、評価明細書第4表の各欄の金額について、当該各欄の表示単位未満の端数を切り捨てて記載する旨定めている。</p>	<p>次のとおり、本件株式は、本件債務免除の前後において、いずれも比準要素数1の会社の株式に該当しないから、本件経済的利益に相当する金額は、本件株式の1株当たりの各価額の差額 [] に請求人が保有していた本件株式90株を乗じると [] となる。</p> <p>(1) 比準要素数1の会社の株式の価額は、評価通達189の(1)により評価することとなるが、比準要素数1の会社の株式に該当するか否かについては、評価通達183の(1)、(2)及び(3)に定める「1株当たりの配当金額」、「1株当たりの利益金額」及び「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」のそれぞれの金額のうち、「いずれか2が0」であり、かつ、直前々期末を基準にして同項の定めに準じそれぞれの金額を計算した場合に、それぞれの金額のうち「いずれか2以上が0」か否かで判定することとなる。</p> <p>そして、記載方法等通達には、評価明細書第4表の各欄の金額について、表示単位未満の端数を切り捨てて記載する旨記載しているが、記載方法等通達は、取引相場のない株式の価額を算定する際の評価明細書の様式及びその記載方法等について定めたものであるから、記載方法</p>

原処分庁	請求人
	<p>等通達で評価額を算定する際に各欄の金額を端数切捨てにしているからといって、比準要素数1の会社の株式か否かを判定する際にも端数を切り捨てて判定することにはならないし、また、評価通達183及び189の(1)には、少額な場合には「0」とみなすような記載がないことからすれば、評価通達189の(1)に定める「いずれか2が0」及び「いずれか2以上が0」の「0」は、文言どおりいずれも零円と解すべきである。</p> <p>(2) これを本件についてみると、本件評価会社の本件債務免除の前後における評価通達183の(2)の「1株当たりの利益金額」を計算すると、いずれも「[]」となるところ、記載方法等通達の定めにより評価明細書第4表の各欄の金額は表示単位未満の端数を切り捨てることとなり、評価明細書第4表の「1株(50円)当たりの年利益金額」の表示単位は「円」であることから、その端数を切り捨てるといずれも「0円」となる。</p> <p>そうすると、本件評価会社の本件債務免除の前後における直前期末及び直前々期末を基とした判定要素は、「1株当たりの配当金額」及び「1株当たりの利益金額」はいずれも「0円」であり、「1株当たりの純資産価額(帳簿価額によって計算した金額)」は「[]」であり、本件債務免除の後における「1株当たりの純資産価額(帳簿価額によって計算した金額)」は「[]」であることから、本件株式は、本件債務免除の前後において、</p>

原処分庁	請求人
<p>額によって計算した金額)」は「■」又は「■」であることから、本件株式は、本件債務免除の前後において、いずれも比準要素数1の会社の株式に該当する。</p> <p>(3) したがって、請求人が保有していた本件株式について、Lの割合を0.25として併用方式により計算すると、本件債務免除の前の本件株式の1株当たりの価額は■となり、本件債務免除の後の本件株式の1株当たりの価額は■となる。</p>	<p>いずれも比準要素数1の会社の株式に該当しない。</p> <p>(3) したがって、請求人が保有していた本件株式について、Lの割合を0.50として併用方式により計算すると、本件債務免除の前の本件株式の1株当たりの価額は■となり、本件債務免除の後の本件株式の1株当たりの価額は■となる。</p>

4 当審判所の判断

(1) 法令解釈等

イ 相続税法第22条の時価について

相続税法第22条は、同法第3章において特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価により算定する旨を定めているところ、ここにいう「時価」とは、当該取得の時における当該財産の客観的な交換価値をいうものと解される。

そして、相続、遺贈又は贈与により取得した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ところ、これを個別に評価する方法を探ると、その評価方法、基礎資料の選択の仕方等によって異なる評価額が生じることを避け難いことから納税者間の公平の確保が難しく、また、課税庁の事務負担が重くなつて迅速かつ適切な課税事務の処理が困難となるおそれがある。この点、相続税法は、一定の例外を除いて財産の評価の方法について直接定めていないが、これは、上記のような納税者間の公平の確保、納税者及び課税庁双方の便宜、経費の節減等の観点から、評価通達(これに従つて定められた定めを含み、以下「評価通達等」という。)により全国一律の統一的な評価の方法を定めることを予定し、これによつて財産の評価がされることを当然の前提とする趣旨であると

解するのが相当である。

相続税法の上記趣旨からすれば、評価対象の財産に適用される評価通達等に定める評価方法が適正な「時価」を算定する方法として一般的な合理性を有するものであり、かつ、当該財産の贈与税の課税価格がその評価方法に従って決定された場合には、贈与により取得した財産の価額は評価通達等に定める評価方法を画一的に適用することによって、当該財産の「時価」を超える評価額となり、適正な時価を求めることができない結果となるなど、評価通達等に定める評価方法によるべきではない特別な事情がない限り、評価通達等に定める評価方法によって評価するのが相当であり、評価通達等に定める評価方法に従い算定された評価額をもって時価を上回るものではないと事実上推認することができるというべきである。

ロ 評価通達が定める比準要素数1の会社の株式の評価方法について

評価通達180が定める類似業種比準方式は、資産要素（帳簿価額による純資産価額）に加えて、利益及び配当の各収益要素を事業内容が類似する業種目に属する上場株式のそれらの平均値と比較の上、上場株式に比準して株式の価値を評価する方式であり、わが国の証券業界で採用されている非上場会社の株式評価の方法も基本的にはこれと共通する考え方であるところ、同項は、これら3つの要素を1株当たりの配当金額、利益金額及び純資産価額（帳簿価額による純資産価額）と定めている。そうすると、評価通達180に定める類似業種比準方式は、適正な時価を算定する方法として一般的な合理性が認められるから、当審判所においても相当と認められる。

また、評価通達189は、評価会社の資産の保有状況、営業状況の状態等が一般的の評価会社とは異なると認められる評価会社の株式を、一般的の評価会社の株式と区分して評価方法を定めているところ、上場会社に比準する3要素のうち半分以上が0である場合には、上記趣旨に基づく評価方法である類似業種比準方式を適用する前提を欠いていると考えられる一方、業績は悪いものの事業を継続している以上、その株式の評価に当たってある程度、利益及び配当の各収益要素を考慮することにも一定の合理性があり、純資産価額方式による評価方法だけでなく、当該各収益要素を考慮した評価方法（類似業種比準方式との併用）を選択できるようすべきとして、比準要素数1の会社の株式の評価方法を定めている。

そして、評価通達189-2は、比準要素数1の会社の株式の評価について、類似業種比準方式との併用により評価するに当たり、評価通達179の(3)が小会社の株価算定において2分の1(Lの割合「0.50」)のウエイトとしていることとのバランスからみて、これよりLの割合が低いウエイトによることが適當であるとして、Lの割合を「0.25」として類似業種比準方式と純資産価額方式との併用による評価方法を選択できることとしたものである。

以上のとおり、評価通達が定める比準要素数1の会社の株式の評価方法(評価通達189の(1)、評価通達189-2)は、適正な時価を算定する方法として一般的な合理性が認められるから、当審判所においても相当と認められる。

ハ 記載方法等通達について

記載方法等通達は、評価通達169から評価通達194までの定めに基づく株式及び出資の評価のための様式及び記載方法等について評価通達に従って定められたものであり、当該各様式は、当該評価に係る各評価通達に基づく各種の判定や計算の方法をその内容とし、当該記載方法等は、当該各様式の具体的な記載方法及び記載に当たっての取扱いや注意事項を定めている。そうすると、記載方法等通達は、取引相場のない株式の評価に係る各評価通達の適正な運用を図り、もって納税者間の公平の確保や納税者及び課税庁双方の便宜等に資するものといえ、適正な時価を算定する方法として一般的な合理性が認められるから、当審判所においても相当と認められる。

(2) 検討

イ 上記3の「原処分庁」欄の(2)及び同「請求人」欄の(2)のとおり、本件債務免除の前後における本件株式の1株当たりの各価額の計算において、評価通達183の(1)の「1株当たりの配当金額」はいずれも「0円」であること及び同項の(3)の「1株当たりの純資産価額(帳簿価額によって計算した金額)」は「[]」又は「[]」であることに原処分庁と請求人の間で争いはなく、当審判所においてもこれらの各金額は相当であると認められるところ、同項の(2)の「1株当たりの利益金額」について、原処分庁はいずれも「0円」であると主張し、請求人はいずれも「[]」であると主張するので、以下、この点について検討した上で、本件株式が、比準要素数1の会社の株式に該当するか否かを判断する。

ロ 上記(1)のロ及びハのとおり、比準要素数1の会社の株式の評価方法(評価通達

189の(1)、評価通達189-2) 及び記載方法等通達は、適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有していると認められる。

そして、記載方法等通達は、評価明細書第4表の各欄の金額の単位を様式に定め、第4表記載方法等の1のなお書には、別紙の11のとおり、「この表の各欄の金額は、各欄の表示単位未満の端数を切り捨てて記載」する旨定めているところ、この場合において、1株当たりの利益金額が極めて少額で0に近い場合は、0である会社と同視して当該会社の株式を評価することに合理性が認められ、また、判定要素を0とみなす場合の画一的な基準として、1株当たりの利益金額については1円未満であるか否かにより判定することも一般的な合理性が認められるといえる。そうすると、この定めは、記載方法等通達が、評価通達に従って定められたものであり評価通達とともに国税庁長官が公表していることからしても、上記(1)のイの全国一律の統一的な評価の方法を定めることを予定しているとの相続税法の趣旨に沿うものといえる。

したがって、評価通達及び記載方法等通達に定める評価方法によるべきではない特別な事情がない限り、評価明細書第4表の「1株(50円)当たりの年利益金額」欄の「比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額」欄の単位は「円」であることから、円未満の端数は切り捨てこととなる。

ハ 本件においては、評価通達及び記載方法等通達に定める評価方法によるべきではない特別な事情は、原処分庁及び請求人双方とも主張しておらず、当審判所の調査及び審理の結果によつても認められない。

そして、上記1の(4)のホの(ロ)のなお書のとおり、本件債務免除の前後における各評価明細書第4表の「1株(50円)当たりの年利益金額」の「比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額」欄の計算式(②/⑤)による金額は、いずれも [] (小数点以下第2位まで計算した金額)と算出されるところ、同欄(別表2-1の付表及び別表2-2の付表の各②欄)に表示された単位は「円」であることから、第4表記載方法等の1のなお書の定めに基づいて円未満の端数を切り捨てると、同欄の金額はいずれも零円となることが認められる。

ニ そうすると、上記イ及びハのとおり、本件債務免除の前後における本件株式の1株当たりの価額の計算において、評価通達183の(1)及び(2)に定める「1株当たりの配当金額」及び「1株当たりの利益金額」はいずれも零円であり、同項の(3)

に定める「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」は、本件債務免除の前は■、本件債務免除の後は■であることがそれぞれ認められる。また、直前々期末を基として評価通達183の定めに準じてそれぞれの金額を計算した場合は、別表2-1の付表及び別表2-2の付表の②、③及び④の各欄の金額と同額であると認められるから、本件債務免除の前後における本件評価会社の比準要素数1の会社の判定要素に係る各金額は、別表2-1及び別表2-2の各「判定要素」の「更正処分」欄の各金額と同額となる。

ホ したがって、本件株式は、本件債務免除の前後において、いずれも比準要素数1の会社の株式に該当する。

(3) 小括

上記(2)のホのとおり、本件株式は本件債務免除の前後において、いずれも比準要素数1の会社の株式に該当すること、また、上記1の(4)のロのとおり、請求人は、本件債務免除の前後における本件株式の1株当たりの各価額の計算に当たり、併用方式を選択していることから、当該各価額は、評価通達189-2ただし書の定めに基づき、Lの割合を0.25として併用方式により計算することとなる。

そうすると、本件債務免除の前の本件株式の1株当たりの価額は■、本件債務免除の後の本件株式の1株当たりの価額は■となり、当該各価額の差額■に本件債務免除の時に請求人が保有していた本件株式90株を乗じると、本件経済的利益に相当する金額は■となる。

(4) 請求人の主張について

イ 請求人は、上記3の「請求人」欄の(1)のとおり、比準要素数1の会社の株式の価額は、評価通達189の(1)によるべきであり、記載方法等通達には、評価明細書第4表の各欄の金額について、表示単位未満の端数を切り捨てて記載する旨記載しているが、記載方法等通達は、取引相場のない株式の価額を算定する際の評価明細書の様式及びその記載方法等について定めたものであるから、記載方法等通達で評価額を算定する際に各欄の金額を端数切捨てにしているからといって、比準要素数1の会社の株式か否かを判定する際にも端数を切り捨てて判定することにはならないし、また、評価通達183及び189の(1)には、少額な場合には「0」とみなすような記載がないことからすれば、評価通達189の(1)に定める「いずれか2が0」及び「いずれか2以上が0」の「0」は、文言どおりいずれも零円と解

すべきである旨主張する。

しかしながら、上記(1)のハのとおり、記載方法等通達は、取引相場のない株式の評価に係る各評価通達の適正な運用を図り、もって納税者間の公平の確保や納税者及び課税庁双方の便宜等に資するものといえ、適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有していると認められるところ、評価明細書第4表の「1株（50円）当たりの年利益金額」の「比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額」欄に表示された単位は「円」であることから、第4表記載方法等の1のなお書の定めに基づき、円未満の端数を切り捨て、同欄の金額は零円であると認められ、本件株式は比準要素数1の会社の株式に該当することは、上記(2)のホのとおりである。また、第2表記載方法等の2の(1)のとおり、比準要素数1の会社の判定要素の各欄は、評価明細書第4表の「2. 比準要素等の金額の計算」の各欄の金額を記載することとされているため、比準要素数1の会社の株式か否かを判定する際には円未満の端数を切り捨てないと異なる判断をすることはできない。

したがって、請求人の主張は理由がない。

(5) 本件更正処分の適法性について

上記(2)のホのとおり、本件株式は、本件債務免除の前後において、いずれも比準要素数1の会社の株式に該当し、本件債務免除の前後における本件株式の1株当たりの各価額及び本件経済的利益に相当する金額は、それぞれ上記(3)のとおりである。

これに基づき、当審判所において請求人の贈与税の納付すべき税額を計算すると、本件更正処分における納付すべき税額と同額であると認められる。

また、本件更正処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

したがって、本件更正処分は適法である。

(6) 本件賦課決定処分の適法性について

上記(5)のとおり、本件更正処分は適法であり、また、本件更正処分により納付すべき税額の計算の基礎となった事実が本件更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかつたことについて、国税通則法第65条《過少申告加算税》第4項に規定する正当な理由があるとは認められない。

そして、当審判所において、請求人の過少申告加算税の額を計算すると、

■となり、本件賦課決定処分の金額を上回ると認められる。

したがって、本件賦課決定処分は適法である。

(7) 結論

よって、審査請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり裁決する。

別表1 審査請求に至る経緯等

(単位:円)

区分 項目	申告	一次修正申告	二次修正申告	更正処分等	審査請求
年月日等	法定申告期限内	令和元年11月27日	令和5年4月26日	令和5年5月26日付	令和5年8月22日 令和5年8月24日
課税価格					
本件経済的利益に相当する金額(別表1の付表の⑨の金額)					
納付すべき税額					
過少申告加算税					

(注) 「審査請求」欄の各金額は、請求人が本審査請求において主張する金額等である。

別表1の付表 本件経済的利益に相当する金額の計算の内訳

区分 項目	一次修正申告	二次修正申告	更正処分等	審査請求
本件債務免除の時における請求人が保有する本件株式の株数	①			
Lの割合	②			
本件債務免除前	類似業種比準価額	③		
	1株当たりの純資産価額	④		
	1株当たりの価額 (③×②+④×(1-②))	⑤		
本件債務免除後	類似業種比準価額	⑥		
	1株当たりの純資産価額	⑦		
	1株当たりの価額 (⑥×②+⑦×(1-②))	⑧		
本件経済的利益に相当する金額 (⑧-⑤)×①)	⑨			

(注) ②欄の各割合は、併用方式の算式中の「L」に代入する割合を示し、当該各割合のうち、「0.50」は、評価通達179の(3)ただし書の割合を示し、「0.25」は評価通達189-2ただし書の割合を示す。

別表2-1 本件債務免除前における比準要素数1の会社の判定等

	判定要素								判定	
	(1)直前期末を基とした判定要素				(2)直前々期末を基とした判定要素					
	別表2-1 の付表の ①の金額	別表2-1 の付表の ①の金額	別表2-1 の付表の ①の金額	別表2-1 の付表の ①の金額	別表2-1 の付表の ②の金額	別表2-1 の付表の ②の金額	別表2-1 の付表の ②の金額	別表2-1 の付表の ②の金額		
更正処分	円 [REDACTED]	銭 [REDACTED]	円 [REDACTED]	円 [REDACTED]	円 [REDACTED]	銭 [REDACTED]	円 [REDACTED]	円 [REDACTED]	該当	
審査請求	円 [REDACTED]	銭 [REDACTED]	円 [REDACTED]	円 [REDACTED]	円 [REDACTED]	銭 [REDACTED]	円 [REDACTED]	円 [REDACTED]	非該当	

別表2-1の付表 本件更正処分における比準要素等の金額の計算 (評価明細書第4表一部抜粋)

1. 1株当たりの資本金等の額等の計算	直前期末の資本金等の額		直前期末の発行済株式数		直前期末の自己株式数		1株当たりの資本金等の額 (①÷(②-③))		1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数 (①+50円)
	①	千円	②	株	③	株	④	円	⑤
	1株(50円)当たりの年配当金額	2. 比準要素等の金額	直前期末以前2(3)年間の年平均配当金額	比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額	1株(50円)当たりの年配当金額 (⑥の金額)	比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額	1株(50円)当たりの年配当金額 (⑥の金額)	比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額	比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額
2. 比準要素等の金額	事業年度	① 年配当金額 ⑦ 左のうち ⑧ 非経常的な年 配当金額	⑧ 差引経常的な年 配当金額 (⑥-⑦)	年平均配当金額 ⑩ ((④+⑨)÷2)	⑪ ⑫	円 [REDACTED]	⑩ ⑫	円 [REDACTED]	比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額
	直前期	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	④	千円 [REDACTED]	④	千円 [REDACTED]	1株(50円)当たりの年配当金額 (⑥の金額)
	直前々期	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	⑨	千円 [REDACTED]	⑨	千円 [REDACTED]	1株(50円)当たりの年配当金額 (⑥の金額)
直前期末以前2(3)年間の利益金額	直前々期の前期	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	⑩	千円 [REDACTED]	⑩	千円 [REDACTED]	比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額
	事業年度	⑪ 法人税の累 税所得金額 ⑫ 非経常的 な利益金額	⑬ 受取配当 等の益 不算入 金額	⑭ 左の所得税額	⑮ 損 金算入 した 益 越 欠 損 金 の 控 除 額	⑯ 差引利益金額 (⑪-⑫+⑬ -⑭+⑮)	⑦ 又は ⑩+⑪+2 ⑥	⑪ ⑫	円 [REDACTED]
	直前期	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	④ 又は ⑩+⑪+2 ⑥	⑪ ⑫	円 [REDACTED]
直前期末以前2(3)年間の純資産額	直前々期	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	⑩	千円 [REDACTED]	1株(50円)当たりの年利益金額 (⑥又は⑩+⑪+2の金額)
	直前期末	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	⑩	千円 [REDACTED]	1株(50円)当たりの年利益金額 (⑥又は⑩+⑪+2の金額)
	直前期末 (直前々期末) の純資産額	⑭ 資本金等の額 ⑮ 利益積立金額	⑯ 純資産額 (⑪+⑯)	⑪ ⑫	円 [REDACTED]	比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額	⑦ ⑧	円 [REDACTED]	比準要素数1の会社・比準要素数0の会社の判定要素の金額
直前期末の純資産額	事業年度	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	④	千円 [REDACTED]	1株(50円)当たりの純資産額 (⑪の金額)
	直前期	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	④	千円 [REDACTED]	1株(50円)当たりの純資産額 (⑪の金額)
	直前々期	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	千円 [REDACTED]	④	千円 [REDACTED]	1株(50円)当たりの純資産額 (⑪の金額)

(注)

別表2-2 本件債務免除後における比準要素数1の会社の判定等

	判定要素								判定	
	(1)直前期末を基とした判定要素				(2)直前々期末を基とした判定要素					
	別表2-2 の付表の ⑩の金額									
更正処分	円	銭	円	円	円	銭	円	円	該当	
審査請求	■	■	■	■	■	■	■	■	非該当	

別表2-2の付表 本件更正処分における比準要素等の金額の計算 (評価明細書第4表一部抜粋)

比 準 要 素 等 の 金 額 の 計 算	直前期末の資本金等の額		直前期末の発行済株式数		直前期末の自己株式数		1株当たりの資本金等の額 (① + (② - ③))		1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の発行済株式数 (① ÷ 50株)	
	①	千円	②	株	③	株	④	円	⑤	株
	1株(50円)当たりの年配当金額	⑥ 年配当金額	⑦ 左のうち 非経常的な年 配当金額	⑧ 差引経常的な年 配当金額(⑥ - ⑦)	年平均配当金額		⑨	⑩	円	銭
比 準 要 素 等 の 金 額 の 計 算	直前期末以前2(3)年間の年平均配当金額	(⑥ + ⑧) ÷ 2		千円		千円	⑪	⑫	円	銭
	事業年度	⑥ 年配当金額	⑦ 左のうち 非経常的な年 配当金額	⑧ 差引経常的な年 配当金額(⑥ - ⑦)	(⑥ + ⑧) ÷ 2		千円	⑩	⑪	円
	直前期	■千円	■千円	■千円	千円		■千円	■千円	■千円	■千円
比 準 要 素 等 の 金 額 の 計 算	直前々期末の年平均配当金額	(⑥ + ⑧) ÷ 2		千円		千円	⑩	⑪	円	銭
	直前々期末	■千円	■千円	■千円	千円		■千円	■千円	■千円	■千円
	直前々期末の前期	■千円	■千円	■千円	千円		■千円	■千円	■千円	■千円
比 準 要 素 等 の 金 額 の 計 算	直前期末以前2(3)年間の利益金額	(⑪ + ⑫) ÷ 2		千円		千円	⑬	⑭	円	銭
	事業年度	⑪ 法人税の課税所得金額	⑫ 非経常的な利益金額	⑬ 受取配当等の益金額 不買入額	⑭ 左の所得税額	⑮ 損金算入した繰越欠損金の控除額	⑯ 差引利益金額 (⑪ - ⑫ + ⑬ - ⑭ + ⑮)	⑬ 又は ⑪ + ⑫ + ⑬	⑭ 又は ⑪ + ⑫ + ⑬	円
	直前期	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円
比 準 要 素 等 の 金 額 の 計 算	直前々期末の年利益金額	(⑬ + ⑭) ÷ 2		千円		千円	⑬ 又は ⑪ + ⑫ + ⑬ + ⑭	⑭ 又は ⑪ + ⑫ + ⑬ + ⑭	円	銭
	直前々期末	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円
	直前々期末の前期	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円	■千円
比 準 要 素 等 の 金 額 の 計 算	直前期末(直前々期末)の純資産額	(⑬ + ⑭)		千円		千円	⑮	⑯	円	銭
	事業年度	⑰ 資本金等の額	⑯ 利益積立金額	(⑮ + ⑯)		千円	⑮	⑯	円	銭
	直前期	■千円	■千円	千円		千円	⑮	⑯	円	銭
比 準 要 素 等 の 金 額 の 計 算	直前々期末の純資産額	(⑮ + ⑯)		千円		千円	⑮	⑯	円	銭
	直前々期末	■千円	■千円	千円		千円	⑮	⑯	円	銭
	直前々期末の前期	■千円	■千円	千円		千円	⑮	⑯	円	銭

(注) 1 ■

2 ⑩の■円は、①の金額に本件債務免除の額(80,000千円)を加算し、⑤の株式数で除した金額である。

別紙 関係法令等の要旨

- 1 相続税法第9条本文は、対価を支払わないで利益を受けた場合においては、当該利益を受けた時において、当該利益を受けた者が、当該利益を受けた時における当該利益の価額に相当する金額を当該利益を受けさせた者から贈与により取得したものとみなす旨規定している。
- 2 相続税法第22条《評価の原則》は、同法第3章《財産の評価》で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価による旨規定している。
- 3 相続税法基本通達（昭和34年1月28日付直資10）9-2《株式又は出資の価額が増加した場合》柱書及び同項の(3)は、同族会社（法人税法第2条《定義》第10号に規定する同族会社をいう。以下同じ。）の株式の価額が、対価を受けないで会社の債務の免除があった場合に該当して増加したときにおいては、その株主が当該株式の価額のうち増加した部分に相当する金額を、当該債務を免除した者から贈与によって取得したものとして取り扱うものとする旨、この場合における贈与による財産の取得の時期は、債務の免除があった時によるものとする旨定めている。
- 4 財産評価基本通達（昭和39年4月25日付直資56ほか。以下「評価通達」という。）178《取引相場のない株式の評価上の区分》本文は、取引相場のない株式の価額は、評価しようとするその株式の発行会社（以下「評価会社」という。）が大会社、中会社又は小会社のいずれに該当するかに応じて、それぞれ評価通達179《取引相場のない株式の評価の原則》の定めによって評価する旨定め、評価通達178ただし書は、特定の評価会社の株式の価額は、評価通達189の定めによって評価する旨定めている。
- 5 評価通達179は、評価通達178により区分された大会社、中会社及び小会社の株式の価額は、それぞれ次の(1)ないし(3)による旨定めている（以下、次の(2)の算式による評価方法を「併用方式」という。）。
 - (1) 大会社の株式の価額は、類似業種比準価額によって評価する。
 - (2) 中会社の株式の価額は、次の算式により計算した金額によって評価する。

(算式)

$$\frac{\text{類似業種}}{\text{比準価額}} \times L + \frac{1\text{株当たりの純資産価額}}{\text{(相続税評価額によって計算した金額)}} \times (1 - L)$$
 - (3) 小会社の株式の価額は、1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）によって評価する。ただし、納税義務者の選択により、Lを0.50として上記

(2)の算式により計算した金額によって評価することができる。

6 評価通達180《類似業種比準価額》は、評価通達179の類似業種比準価額は、類似業種の株価並びに1株当たりの配当金額、年利益金額及び純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）を基として、次の算式によって計算した金額とし、この場合において、評価会社の直前期末における資本金等の額（法人税法第2条第16号に規定する資本金等の額をいう。以下同じ。）を直前期末における発行済株式数で除した金額（以下「1株当たりの資本金等の額」という。）が50円以外の金額であるときは、その計算した金額に、1株当たりの資本金等の額の50円に対する倍数を乗じて計算した金額とする旨定めている（以下、類似業種比準価額を求める計算方式を「類似業種比準方式」という。）。

$$A \times \left[\frac{\frac{B}{B} + \frac{C}{C} + \frac{D}{D}}{3} \right] \times 0.7$$

(1) 上記算式中の「A」、「B」、「C」、「D」は、それぞれ次による。

「A」=類似業種の株価

「B」=評価会社の1株当たりの配当金額

「C」=評価会社の1株当たりの利益金額

「D」=評価会社の1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

「B」=課税時期（相続、遺贈又は贈与により財産を取得した日又は相続税法の規定により相続、遺贈又は贈与により取得したものとみなされた財産のその取得の日をいう。以下同じ。）の属する年の類似業種の1株当たりの配当金額

「C」=課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの年利益金額

「D」=課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

(注) 類似業種比準価額の計算に当たっては、⑧、⑨及び⑩の金額は評価通達183《評価会社の1株当たりの配当金額等の計算》により1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の金額として計算することに留意する。

(2) 上記算式中の「0.7」は、評価通達178に定める中会社の株式を評価する場合には「0.6」、同項に定める小会社の株式を評価する場合には「0.5」とする。

7 評価通達183は、評価通達180の評価会社の「1株当たりの配当金額」、「1株当たりの利益金額」及び「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」は、それぞれ次による旨定めている。

- (1) 「1株当たりの配当金額」は、直前期末以前2年間におけるその会社の剰余金の配当金額（特別配当、記念配当等の名称による配当金額のうち、将来毎期継続することが予想できない金額を除く。）の合計額の2分の1に相当する金額を、直前期末における発行済株式数（1株当たりの資本金等の額が50円以外の金額である場合には、直前期末における資本金等の額を50円で除して計算した数によるものとする。）及び(3)において同じ。）で除して計算した金額とする。
- (2) 「1株当たりの利益金額」は、直前期末以前1年間における法人税の課税所得金額（固定資産売却益、保険差益等の非経常的な利益の金額を除く。）に、その所得の計算上益金に算入されなかった剰余金の配当（資本金等の額の減少によるものを除く。）等の金額（所得税額に相当する金額を除く。）及び損金に算入された繰越欠損金の控除額を加算した金額（その金額が負数のときは、0とする。）を、直前期末における発行済株式数で除して計算した金額とする。ただし、納税義務者の選択により、直前期末以前2年間の各事業年度について、それぞれ法人税の課税所得金額を基とし上記に準じて計算した金額の合計額（その合計額が負数のときは、0とする。）の2分の1に相当する金額を直前期末における発行済株式数で除して計算した金額とができる。
- (3) 「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」は、直前期末における資本金等の額及び法人税法第2条第18号に規定する利益積立金額に相当する金額（法人税申告書別表五(一)「利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書」の差引翌期首現在利益積立金額の差引合計額）の合計額を直前期末における発行済株式数で除して計算した金額とする。

8 評価通達185《純資産価額》本文は、評価通達179の「1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）」は、課税時期における各資産を評価通達に定めるところにより評価した価額の合計額から課税時期における各負債の金額の合計額及び評価通達186-2《評価差額に対する法人税額等に相当する金額》により計算した評価差額に対する法人税額等に相当する金額を控除した金額を課税時期における発行済株式数で除して計算した金額とする旨定めている（以下、この1株当たりの純資産価額

(相続税評価額によって計算した金額)を求める計算方式を「純資産価額方式」という。)。

9 評価通達189柱書は、評価通達178の「特定の評価会社の株式」とは、評価会社の資産の保有状況、営業の状態等に応じて定めた特定の評価会社の株式をいう旨定め、評価通達189の(1)は、評価通達183の(1)、(2)及び(3)に定める「1株当たりの配当金額」、「1株当たりの利益金額」及び「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」のそれぞれの金額のうち、いずれか2が0であり、かつ、直前々期末を基準にして同項の定めに準じそれぞれの金額を計算した場合に、それぞれの金額のうち、いずれか2以上が0である評価会社（以下「比準要素数1の会社」という。）の株式の価額は、評価通達189-2《比準要素数1の会社の株式の評価》の定めによる旨定めている。

10 評価通達189-2本文は、評価通達189の(1)の「比準要素数1の会社の株式」の価額は、評価通達185本文の定めにより計算した1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）によって評価する旨定め、評価通達189-2ただし書は、納税義務者の選択により、Lを0.25として、評価通達179の(2)の算式により計算した金額によって評価することができる旨定めている。

11 「相続税及び贈与税における取引相場のない株式等の評価明細書の様式及び記載方法等について」（平成2年12月27日付直評23ほか。ただし、令和元年9月18日付課評2-41ほかによる改正前のものをいい、以下「記載方法等通達」という。）は、評価通達169《上場株式の評価》から評価通達194《持分会社の出資の評価》までの定めに基づく株式及び出資の評価のための様式及び記載方法等について、この記載方法等により評価額の計算を行う旨定めている。

また、記載方法等通達の「取引相場のない株式（出資）の評価明細書の記載方法等」は、取引相場のない株式（出資）の評価明細書は、相続、遺贈又は贈与により取得した取引相場のない株式等の価額を評価するために使用する旨定め、当該記載方法等の「第2表 特定の評価会社の判定の明細書」（以下、記載方法等通達に定める「第2表 特定の評価会社の判定の明細書」に係る記載方法等を「第2表記載方法等」という。）の2の(1)は、「1. 比準要素数1の会社」欄の「判定要素」の「(1) 直前期末を基とした判定要素」及び「(2) 直前々期末を基とした判定要素」の各欄は、当該各欄が示している取引相場のない株式（出資）の評価明細書の「第4表 類似業種比準

価額等の計算明細書」（以下「評価明細書第4表」という。）の「2. 比準要素等の金額の計算」の各欄の金額を記載する旨定めている。さらに、当該記載方法等の「第4表 類似業種比準価額等の計算明細書」（以下、記載方法等通達に定める「第4表 類似業種比準価額等の計算明細書」に係る記載方法等を「第4表記載方法等」という。）の1のなお書は、この表の各欄の金額は、各欄の表示単位未満の端数を切り捨てて記載する旨定めている。