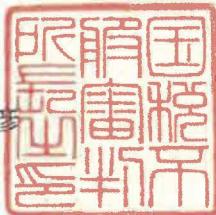


# 裁 決 書

東裁(諸)令6第13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

## 原処分庁

## 原 処 分

令和5年6月30日付でされた [ ] 相続開始に係る相続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

審査請求のうち、令和4年6月29日の修正申告の納付すべき税額 [ ] を下回る部分の取消しを求める部分を却下し、その他の部分は棄却する。

## 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、相続により取得した株式の価額を相続税の課税価格に算入するとともに、相続開始前3年以内に被相続人から贈与があったとして請求人が保有する株式の価額の増加した部分に相当する金額を

相続税の課税価格に加算して申告したところ、原処分庁が、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相続税の更正処分等をしたのに対し、請求人が、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、原処分の全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 相続について

(イ) [ ] (以下「本件被相続人」という。) は、[ ] (以下「本件相続開始日」という。) に死亡し、その相続 (以下「本件相続」という。) が開始した。

本件相続に係る相続人は、本件被相続人の子である請求人1名である。

(ロ) 請求人は、本件相続により、[ ] (以下「本件評価会社」という。) の株式 (以下「本件株式」という。) 910株を取得了。

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、法人税法第2条第10号に規定する同族会社である。

(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、不動産の貸付であった。

ハ 請求人に係る贈与等について

(イ) 本件被相続人は、平成30年11月23日、本件評価会社が有する本件被相続人に

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、本件株式90株を保有していた。

(口) 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、平成30年分の贈与税の修正申告をした。

(ハ) 請求人は、令和4年8月18日、[ ]へ転居したため、請求人の贈与税の所轄税務署長は[ ]となった。

(二) 請求人は、[ ]所属の調査担当職員の調査を受け、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、平成30年分の贈与税の修正申告をした。

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(口)の金額と同額である。

(ホ) [ ]は、令和5年5月26日付で、請求人に対し、本件評価会社は比準要素数1の会社に該当し、本件経済的利益に相当する金額は[ ]であるとして、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をした。

#### (4) 審査請求に至る経緯

イ 請求人は、本件相続に係る相続税（以下「本件相続税」という。）について、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原処分庁へ提出して、申告した。

なお、請求人は、上記申告において、本件株式の価額について、本件評価会社は、比準要素数1の会社に該当しないとして、評価通達179の(3)のただし書に基づき併用方式を選択して評価している。

また、請求人は、上記(3)のハの(口)の本件経済的利益に相当する金額[ ]について、相続税法第19条の規定により本件相続税の課税価格に加算している。

ロ 請求人は、令和3年12月22日、原処分庁所属の調査担当職員の調査を受け、本件相続税について、未収金の計上漏れがあったとして、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、本件株式の価額及び本件相続税の課税価格に加算する本件経済的利益に相当する金額は、上記イの申告における価額及び金額と同額である。

ハ 原処分庁は、令和4年1月31日付で、請求人に対し、上記ロの修正申告により納付すべき税額を基礎として、別表1の「一次賦課決定処分」欄のとおりとする過少申告加算税の賦課決定処分をした。

ニ 請求人は、上記ロの調査を受けたことにより、上記ロの修正申告に次いで、令和4年6月29日、本件相続税について、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株式の価額及び本件相続税の課税価格に加算する本件経済的利益に相当する金額の計算方法等は、次のとおりである。

(イ) 本件株式の価額について

請求人は、本件株式の価額について、本件評価会社は、本件相続開始日において、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た上で、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、本件株式の1株当たりの価額を、別表1の付表1の「二次修正申告」の「⑤1株当たりの価額」欄のとおり計算した。

(ロ) 本件経済的利益に相当する金額について

請求人は、本件相続税の課税価格に加算する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、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2の「二次修正申告」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「二次修正申告」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。

なお、上記金額は、上記イの申告における金額と同額である。

ホ 原処分庁は、令和4年7月29日付で、請求人に対し、上記ニの修正申告により納付すべき税額を基礎として、別表1の「二次賦課決定処分」欄のとおりとする過少申告加算税の賦課決定処分をした。

へ 原処分庁は、令和5年6月30日付で、請求人に対し、上記の調査に基づき、別表1の「更正処分等」欄のとおり、本件相続税の更正処分（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株式の価額及び本件相続税の課税価格に加算する本件経済的利益に相当する金額の計算方法等は、次のとおりである。

(イ) 本件株式の価額について

原処分庁は、本件株式の価額について、別表2の「更正処分」欄のとおり、本件評価会社は、本件相続開始日において比準要素数1の会社に該当するとした上で、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、本件株式の1株当たりの価額を、別表1の付表1の「更正処分等」の「⑤1株当たりの価額」欄のとおり計算した。

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の付表のとおり、「1株（50円）当たりの年配当金額」はいずれも「0円0銭」（別表2の付表の⑧及び⑨の各欄）、「1株（50円）当たりの年利益金額」はいずれも「0円」（別表2の付表の⑩及び⑪の各欄）、「1株（50円）当たりの純資産価額」はいずれも「■」（別表2の付表の⑫及び⑬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、■（■）÷11,000千株（別表2の付表の「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」欄の計算式のうち「⑦/⑤」による金額）となる。

(ロ) 本件経済的利益に相当する金額について

原処分庁は、本件相続税の課税価格に加算する本件経済的利益に相当する金額について、上記(3)のハの(ホ)の贈与税の更正処分の金額と同額としている。

上記贈与税の更正処分においては、本件経済的利益に相当する金額について、別表3-1及び別表3-2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2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。

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3-1の付表及び別表3-2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3-1の付表及び別表3-2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3-1の付表及び別表3-2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3-1の付表の⑭及び⑮の各欄)、本件債務免除の後が「■」及び「■」(別表3-2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■(■÷11,000千株(別表3-1の付表及び別表3-2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「⑩/⑤」による金額))となる。

ト 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 本審査請求のうち修正申告の額を下回る部分の取消しを求める審査請求について  
請求人は、本審査請求において、本件相続税の納付すべき税額は、別表1の「審査請求」の「納付すべき税額」欄のとおりであるとして、同表の「二次修正申告」の「納付すべき税額」欄の■を下回る部分まで取消しを求めていたが、当該下回る部分は、請求人がした上記修正申告によって確定した部分であるから、更正の請求という法の定める特別の手続を経ることなしには、その取消しを求ることはできず、当該下回る部分の取消しを求める審査請求は不適法である。

### 3 爭点

(1) 本件株式の1株当たりの価額はいくらか(具体的には、本件株式は、本件相続開始

日において、比準要素数1の会社の株式に該当するか否か。)。

(2) 本件相続税の課税価格に加算する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。)。

#### 4 争点についての主張

(1) 争点1(本件株式の1株当たりの価額はいくらか。具体的には、本件株式は、本件相続開始日において、比準要素数1の会社の株式に該当するか否か。)について

原処分庁	請求人
<p>次のとおり、本件株式は、本件相続開始日において、比準要素数1の会社の株式に該当するから、本件株式の1株当たりの価額は、Lの割合を0.25として併用方式により計算すると [ ] となる。</p> <p>イ 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であるか否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</p>	<p>次のとおり、本件株式は、本件相続開始日において、比準要素数1の会社の株式に該当しないから、本件株式の1株当たりの価額は、Lの割合を0.50として併用方式により計算すると [ ] となる。</p> <p>イ 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>

原処分庁	請求人
<p>の端数を切り捨てて記載する旨定めている。</p> <p>□ これを本件についてみると、本件評価会社の本件相続開始日における評価通達183の(2)の「1株当たりの利益金額」を計算すると「[ ]」であるところ、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</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>□ これを本件についてみると、本件評価会社の本件相続開始日における評価通達183の(2)の「1株当たりの利益金額」は「[ ]」であり、少額であつたとしても利益金額が存在するから「0」ではない。</p> <p>そうすると、本件評価会社に係る「1株当たりの配当金額」は「0円」、「1株当たりの利益金額」は</p>

原処分庁	請求人
<p>は「円」であることから、その端数を切り捨てる「0円」となる。</p> <p>そうすると、本件評価会社に係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）」はいずれも「■」であることから、本件株式は、本件相続開始日において、比準要素数1の会社の株式に該当する。</p>	<p>「■」、「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、本件相続開始日において、比準要素数1の会社の株式に該当しない。</p>

(2) 争点2（本件相続税の課税価格に加算する本件経済的利益に相当する金額はいかが。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。）について

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>なお、比準要素数1の会社の株式に該当するか否かの判定基準については、上記(1)の「原処分庁」欄のイのとおりである。</p> <p>イ 本件評価会社の本件債務免除の前後</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>なお、比準要素数1の会社の株式に該当するか否かの判定基準については、上記(1)の「請求人」欄のイのとおりである。</p> <p>イ 本件評価会社の本件債務免除の前後</p>

原処分庁	請求人
<p>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「■」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>口 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>における評価通達183の(2)の「1株当たりの利益金額」は、いずれも「■」であり、少額であったとしても利益金額が存在するから、「0」ではない。</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「1株当たりの配当金額」はいずれも「0円」、「1株当たりの利益金額」はいずれも「■」、本件債務免除の前における「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、いずれも比準要素数1の会社の株式に該当しない。</p> <p>口 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>

(1) 争点1（本件株式の1株当たりの価額はいくらか。具体的には、本件相続開始日において、比準要素数1の会社の株式に該当するか否か。）について  
イ 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、当該財産の相続税又は贈与税の課税価格がその評価方法に従つて決定された場合には、相続、遺贈又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つて、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つ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つて算定された評価額をもつ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）を選択できるようにすべきとして、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当であるとして、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す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。

#### (八) 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。

#### ロ 検討

(イ) 上記4の(1)の「原処分庁」欄のロ及び同「請求人」欄のロのとおり、本件相続開始日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)の「1株当たりの配当金額」は「0円」、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「■」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「0円」であると主張し、請求人は「■」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) 上記イの(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10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、上記イの(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」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る事となる。

(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)のへの(イ)のなお書のとおり、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（⑦/⑤）による金額は、■■■（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の付表の①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事と、同欄の金額は零円となることが認められる。

(二) そうすると、上記(イ)及び(ハ)のとおり、本件相続開始日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）」はいずれも■■■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も上記と同額であると認められるから、本件相続開始日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の「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、本件相続開始日において、比準要素数1の会社の株式に該当する。

#### ハ 小括

上記ロの(ホ)のとおり、本件株式は、本件相続開始日において比準要素数1の会社の株式に該当すること、また、上記1の(4)のニの(イ)のとおり、請求人は、本

件相続開始日における本件株式の1株当たりの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、本件相続開始日における本件株式の1株当たりの価額は■となる。

## 二 請求人の主張について

請求人は、上記4の(1)の「請求人」欄のイのとおり、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、上記イの(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、上記ロの(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。

(2) 争点2（本件相続税の課税価格に加算する本件経済的利益に相当する金額はいかで。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。）について

#### イ 検討

(イ) 上記4の(2)の「原処分庁」欄のイ及び同「請求人」欄のイのとおり、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)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)のロの(ロ)のとおり、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。

そして、上記1の(4)のへの(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(④/⑤)による各金額は、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3-1の付表及び別表3-2の付表の各④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。

そうすると、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3-1の付表及び別表3-2の付表の⑩、⑪及び⑫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3-1及び別表3-2の各「判定要素」の「更正処分」欄の各金額と同額となる。

(ハ) 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。

ロ 小括

上記イの(ハ)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)のニの(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。

(3) 本件更正処分の適法性について

上記(1)のロの(ホ)及び(2)のイの(ハ)のとおり、本件株式は、本件相続開始日及び本件債務免除の前後のいずれにおいても比準要素数1の会社の株式に該当し、本件相続開始日における本件株式の1株当たりの価額並びに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(1)のハ及び(2)のロのとおりである。

これに基づき、当審判所において請求人の本件相続税の課税価格及び納付すべき税額を計算すると、本件更正処分における課税価格及び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。

(4) 本件賦課決定処分の適法性について

上記(3)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、当審判所においても、請求人の過少申告加算税の額は、本件賦課決定処分における金額と同額であると認められる。

したがって、本件賦課決定処分は適法である。

6 結論

以上のとおり、請求人の審査請求のうち、令和4年6月29日の修正申告の納付すべき税額 [REDACTED] を下回る部分の取消しを求める部分は不適法なものであるから、これを却下することとし、その他の部分は理由がないから、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	一次賦課決定処分	二次修正申告	二次賦課決定処分	更正処分等	審査請求
年月日等	法定申告期限内	令和3年12月22日	令和4年1月31日付	令和4年6月29日	令和4年7月29日付	令和5年6月30日付	令和5年8月2日 令和5年8月24日
課税価格							
本件株式の価額							
本件経済的利益に相当する金額							
納付すべき税額							
過少申告加算税							

(注) 1 「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。

2 「二次修正申告」、「更正処分等」及び「審査請求」の各欄における課税価格のうち、「本件株式の価額」の各欄の価額は別表1の付表1の「⑥純額」欄の各価額であり、「本件経済的利益に相当する金額」の各欄の金額は同付表2の「⑨本件経済的利益に相当する金額」欄の各金額である。

## 別表1の付表1 本件株式の価額の計算の内訳

区分 項目	二次修正申告	更正処分等	審査請求
本件相続により請求人が取得する本件株式の株数	①		
Lの割合	②		
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		
純額 (⑤×①)	⑥		

(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1の付表2 本件経済的利益に相当する金額の計算の内訳

区分 項目	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 本件相続開始日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の付表の⑩の金額	別表2の付表の⑪の金額	別表2の付表の⑩の金額	別表2の付表の⑪の金額	別表2の付表の⑩の金額	別表2の付表の⑪の金額	別表2の付表の⑩の金額	別表2の付表の⑪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	株
直前期末以前2(3)年間の年平均配当金額											
1 株 1 年 50 円 当たり の年 配 当 金 額	事業年度	⑩ 年配当金額	⑪ 左のうち 非経常的な 配当金額	⑫ 差引経常的な年 配当金額 (⑩ - ⑪)				年平均配当金額	⑬	⑭	円 銭
比 準 要 素 等 の 金 額 の 計 算	直前期	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■	■■■	円 銭
	直前々期	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■	■■■	円 銭
	直前々期の前 期	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■	■■■	円 銭
直前期末以前2(3)年間の利益金額											
1 株 1 年 50 円 当たり の年 利 益 金 額	事業年度	⑩ 法人税の課税所得金額	⑪ 非経常的な利益金額等 不算入額	⑫ 受取配当益金額	⑬ 左の所得税額	⑭ 捕入し た損金の控除額	⑮ 差引利益金額 (⑩ - ⑪ + ⑫ - ⑬ + ⑭)	⑬ 又は ⑭ + ⑮ + 2 ⑮	⑭	⑮	円 銭
	直前期	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■	■■■	円 銭
	直前々期	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■	■■■	円 銭
	直前々期の前 期	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■	■■■	円 銭
直前期末(直前々期末)の純資産額											
1 株 1 年 50 円 当たり の純 資 産 額	事業年度	⑩ 資本金等の額	⑪ 利益積立金額	⑫ 純資産額 (⑩ + ⑪)	⑬	⑭	千円	⑬	⑭	⑮	円 銭
	直前期	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■	■■■	千円	■■■	■■■	■■■	円 銭
	直前々期	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■ 千円	■■■	■■■	千円	■■■	■■■	■■■	円 銭

(注)

別表3-1 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3-1 の付表の ①の金額	別表3-1 の付表の ②の金額	別表3-1 の付表の ①の金額	別表3-1 の付表の ②の金額	別表3-1 の付表の ①の金額	別表3-1 の付表の ②の金額	別表3-1 の付表の ①の金額	別表3-1 の付表の ②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3-1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	千円	⑤	株	⑥	千円
2. 比 準 要 素 等 の 金 額											
1株(50円)当たりの年配当金額	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 差引基業的な年 配当金額(⑥-⑦)			年平均配当金額	⑨	⑩	⑪	円
直前期		千円	千円	千円	千円		千円	⑩ ((⑥+⑧)÷2)	⑪	⑫	円
直前々期		千円	千円	千円	千円		千円	⑪ ((⑥+⑧)÷2)	⑫	⑬	円
直前々期の前期		千円	千円	千円	千円		千円	千円	⑬	⑭	円
直前期末以前2(3)年間の年平均配当金額											
1株(50円)当たりの年利益金額	事業年度	⑪ 法人税の額 税所得金額	⑫ 非経常的な利 益金額	⑬ 受取 取 益 不 算 入	⑭ 取 得 税 額	⑮ 左の所得税額	⑯ 損 金 算 入 し 損 失 金 の 控 除 額	⑰ 差引利 益 金 額 (⑪-⑫+⑬ -⑭+⑮)	⑱ 又は ⑨+⑩+⑪+⑫ ⑥	⑲	円
直前期		千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	⑲	⑳	円
直前々期		千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	⑳	㉑	円
直前々期の前期		千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	㉑	㉒	円
直前期末以前2(3)年間の利 益 金 額											
1株(50円)当たりの年利益金額	事業年度	⑪ 法人税の額 税所得金額	⑫ 非経常的な利 益金額	⑬ 受取 取 益 不 算 入	⑭ 取 得 税 額	⑮ 左の所得税額	⑯ 損 金 算 入 し 損 失 金 の 控 除 額	⑰ 差引利 益 金 額 (⑪-⑫+⑬ -⑭+⑮)	⑱ 又は ⑨+⑩+⑪+⑫ ⑥	⑲	円
直前期		千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	⑲	⑳	円
直前々期		千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	㉑	㉒	円
直前々期の前期		千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	㉒	㉓	円
直前期末(直前々期末)の純資産額											
1株(50円)当たりの純資産額	事業年度	⑯ 資本金等の額	⑰ 利益積立金額		⑯ 純資産額 (⑯+⑰)			⑱ 純資産額 (⑯+⑰)	⑲	⑳	円
直前期		千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	⑳	㉑	円
直前々期		千円	千円	千円	千円	千円	千円	千円	㉑	㉒	円
(注)									㉒	㉓	円

別表3-2 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3-2 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3-2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）

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 + 50P)
		① 千円	② 株	③ 株	④ 円	⑤ 株
2. 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 左のうち 非経常的な年 配当金額	⑦ 差引経常的な年 配当金額(⑥ - ⑦)	年平均配当金額 (⑥ + ⑦) ÷ 2	⑧ 千円	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	直前期	千円	千円	千円	千円	⑨ 千円
直前々期	千円	千円	千円	千円	千円	⑩ 千円
直前々期の前 期	千円	千円	千円	千円	千円	⑪ 千円
1株(50円)当たりの年配当金額 の計算						1株(50円)当たりの年配当金額 (⑪の金額)
直前期末以前2(3)年間の利益金額	⑫ 法人税の額 税所得金額	⑬ 非経常的な利益金額 等の益金額 不算入額	⑭ 受取配当 等の益金額	⑮ 左の所得税額 の控除額	⑯ 差引利益金額 (⑪ - ⑫ + ⑬ - ⑭ + ⑮)	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	直前期	千円	千円	千円	千円	⑰ 千円
直前々期	千円	千円	千円	千円	千円	⑱ 千円
直前々期の前 期	千円	千円	千円	千円	千円	⑲ 千円
1株(50円)当たりの年利益金額 の計算						1株(50円)当たりの年利益金額 (⑲の金額)
直前期末(直前々期末)の純資産額	⑳ 資本金等の額	㉑ 利益積立金額	㉒ 純資産額 (㉑ + ㉒)			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	直前期	千円	千円	千円	千円	㉓ 千円
直前々期	千円	千円	千円	千円	千円	㉔ 千円
1株(50円)当たりの純資産額 の計算						1株(50円)当たりの純資産額 (㉔の金額)
						㉕ 千円

(注) 1

2 ⑩の千円は、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（令和5年法律第3号による改正前のもの。以下同じ。）第19条《相続開始前3年以内に贈与があった場合の相続税額》第1項は、相続又は遺贈により財産を取得した者が当該相続の開始前3年以内に当該相続に係る被相続人から贈与により財産を取得したことがある場合においては、その者については、当該贈与により取得した財産の価額を相続税の課税価格に加算した価額を相続税の課税価格とみなし、相続税法第15条《遺産に係る基礎控除》から同法第18条《相続税額の加算》までの規定を適用して算出した金額をもって、その納付すべき相続税額とする旨規定している。
- 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 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。
- 4 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)

$$\text{類似業種比準価額} \times L + \frac{1 \text{株当たりの純資産価額}}{\text{相続税評価額によって計算した金額}} \times (1 - L)$$
  - (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。
- 5 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《定義》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、④、⑤及び⑥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。

6 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。

(2)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ことができる。

(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。

7 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。）。

8 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。

9 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、しを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。

10 「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。