

justax

No.28
NOV'95

東京税理士会データ通信協同組合情報事業資料

措法69条の4無制限の適用に違憲の疑い

昭和61年ころからの地価高騰により、実勢価額と路線価との差額及び借入金を利用した相続税対策が横行し、それを封じ込めるために租税特別措置法69条の4（相続開始前3年以内に取得等した土地等の課税価格の特例）が創設されました。バブルが続いていれば、税負担の公平という大義名分があったのですが、地価が下落している現在、実勢価額と路線価との逆転現象も起き、この特例を適用すると、相続により取得した純財産額よりも相続税額のほうが多いという事案も生じています。このような場合にまで、特例を適用することの是非が問われた判例がでました（平7.10.17大阪地裁）（税務署長控訴）。

◎原告の父親は、バブルの最盛期の平成2年3～9月に、土地を21億8032万円で取得し、翌年8月、その土地と借入金11億4000万円を残して亡くなりました。原告は、相続したその土地を鑑定評価額9億5820万円で評価し、更正の請求等をしたのですが、聞き入れられず、被告課税庁は、特例（措法69の4）を適用し、取得価額に造成費を加算した金額22億4862万円と評価し、更正処分をしてきました。

原告は、これを不服として本訴に及び、(1)相続税法は時価評価を原則とするのに、特例を適用して、土地を取得価額で評価すると、相続開始時の実勢価額以上の高価で評価することになり、原告に著しい不利益を与えるので、財産権の保障を定めた憲法29条に違反する、(2)相続により取得した純財産は11億2897万円なのに、更正処分による相続税額は、それを超える14億3181万円であって、これは、憲法29条の私有財産制を根底から覆すものである、と主張しました。

◎裁判所では、次のとおり判示し、特例を適用することはできないと判断しています。

①本件特例は、地価の急激な高騰による租税回避の阻止・地価高騰の抑制という立法目的との関連で著しく不合理とはいえないから、法令自体を憲法違反であるとはいえない。

②しかし、本件特例は、地価が急落し、相続により

取得した不動産の価値以上のものを相続税として負担するような、著しく不公平・不合理な結果となる事案にまで、適用を予定していないし、適用すれば、それを相続税の名の下に国家に収奪されることになり、全くその合理性を欠き到底許されない。

③本件特例を無制限に適用するのは、憲法違反（財産権の侵害）の疑いが極めて強いし、仮に、そうでなくとも、本件特例を適用することにより、著しく不合理な結果を来すことが明らかであるような特別な事情がある場合にまでこれを適用することは予定していないし、適用することもできない。

④本件土地のみを相続によって取得した場合を考えると、原告の相続税額は13億1863万円となり、これは土地の実勢価額を上回るものであり、また、現実にも原告が相続した純財産額は約11億3000万円であるのに、本件特例を適用した場合の相続税額は約14億3700万円にも上り、相続によって取得した全資産をもってしても、相続税額に足りないのであるから、著しく不合理なものであることは明白であり、本件土地の相続には本件特例を適用することはできない。

裁判所は、土地の時価評価に当たり、原告の主張をほぼ認めましたが、一部の土地の鑑定評価額が路線価を下回ったため、その部分を路線価で評価した結果、土地の裁判所認定額は9億6067万円でした。

……………(資料提供 東京税理士データバンク室)