

評基通186-2の趣旨と異なる減額更正ケースが発生

帳簿類不存在で 45%控除規制が形骸化

財産評価基本通達186-2は、現物出資等により著しく低い価額で受け入れた株式等がある場合、法人税額等相当額控除（現在45%控除）を規制する通達。バブル期などには、現物出資などを利用することにより、法人税額等相当額控除を恣意的にフル活用する租税回避策が横行し社会問題化、これらを規制する趣旨で平成6年に改正された。

ところが、この控除規制が実際に適用されない事案が発生した。現物出資を著しく低い価額で受け入れたことにより作り出された「含み益」を抱える典型的な株式の贈与事案だが、平成22年に贈与された株式の評価にあたっては、45%控除をまるまる行い、これが当局によって認められた。表面的には、評基通186-2の法人税額等相当額控除規制の趣旨と異なる処分に見えるが、これは、現物出資（平成元年）から課税時期（平成22年）まで既に21年が経過しており、「著しく低い価額での現物出資による受入れ」を証明する帳簿類の“不存在”が招来させたものといえる。

評基通186-2は、過去のどの時点の現物出資であっても制限なく適用されるが、現実の課税処分の射程には帳簿類不存在という限界があることを露呈した形であり、課税当局もこの時間的限界には問題意識を持っている。バブル期を中心に横行した租税回避スキームは、件数・金額ともに巨大であったし、現在「塩漬け」にされているその含み益が、今後発生する相続・贈与によって確実に表面化する。今回の処分が同様事案に及ぼす影響は計り知れない。

通達趣旨と異なる処分、恣意的な評価差額から45%控除を認める

今回取材により明らかになった事案の概要は次のとおりである（図参照）。

平成元年、A社株式（非上場）をもつ甲は、A社株式を非上場のB社へ現物出資し、B社株式を取得。B社は、A社株式を現物出資時の相続税評価額の6%程度の価額（著しく低い価額）で受け入れており、この結果、相続税評価額が数億円程度圧縮されることになった。

平成元年時の帳簿類は存在しない状況

その後、様々な株価変動があったものの、平成22年、甲からB社株式を贈与された納税者は、B社保有のA社株式について、現物出資により著しく低い価額で受け入れた「含み益」から45%控除をしない旨記載した贈与税の申告書を平成23年に提出した。

同年、納税者は、前述の「含み益」から45%控除をする旨記載した更正の請求を