

令和2年8月28日
国 税 庁

「所得税基本通達の制定について」（法令解釈通達）の一部改正（案）（所得税基本通達59-6《株式等を贈与等した場合の「その時における価額」》）に対する意見募集の結果について

「所得税基本通達の制定について」（法令解釈通達）の一部改正（案）については、令和2年6月30日から令和2年7月30日までホームページ等を通じて意見募集を行ったところ、7通の御意見をいただきました。

御意見をお寄せいただきました方々の御協力に厚く御礼申し上げます。

お寄せいただいた御意見の概要及び御意見に対する国税庁の考え方は別紙のとおりであり、原案からの修正はありません。

1 御意見の提出状況

○ インターネットによるもの	7通
○ FAXによるもの	0通
○ 郵便等によるもの	0通
合 計	7通

2 御意見の概要及び御意見に対する国税庁の考え方
(別紙参照)

番号	御意見の概要	御意見に対する国税庁の考え方
1	<p>通達改正案では、本件通達本文中「原則として」との部分は改められていないが、この規定のままでは、いかなる場合に評基通の例によることができないのかが判然としない（明確ではない。）。</p> <p>文言上は有価証券の評価損に関する規定ではあるが、取引相場のない株式の価額に関する法基通9-1-14も、評基通を「借用」している。この法基通では、「課税上の弊害」がある場合には評基通の例によることができない旨規定しており、本件通達よりも一步踏み込んだ表現となっている。</p> <p>本件通達も法基通に倣い、「原則として」との部分「課税上弊害がない限り」に改めるべきではないか。これによって、裁判官補足意見で触れられた「課税要件明確主義」の要請にも応えるものになる。</p> <p>なお、上記で述べたとおり、法基通も評基通を「借用」し、かつ、現行の本件通達と同様、必要な読み替え規定がない。本件通達を改正するならば、法基通もあわせて改正すべきではないか。</p>	<p>御意見として承ります。</p> <p>本件通達において、「1株又は1口当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額」について、原則として、一定の条件の下、評基通の例により算定した価額とすることとしているのは、取引相場のない株式の取引実態等に鑑み、評基通の例により算定した価額とすることが最も妥当であると考えられたことによるものです。しかしながら、純然たる第三者間において、種々の経済性を考慮して決定された価額（時価）により取引されたと認められるような場合まで評基通の例により算定した価額によることは相当ではないことから、このような場合には評基通の例により算定した価額にしないことにしています。</p> <p>そして、法人税については、その有する取引相場のない株式の時価の算定方法は様々なものがあることから、法基通9-1-13(4)の「1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額」について原則的な算定方法は定めておりません。一方で、評基通に定める評価方法については実務上定着していることから、法基通9-1-14において、一定の条件の下、その期末時価を評基通の例によって算定した価額によることについて、課税上の弊害がない限り認めることとしています。</p> <p>上記のとおり、本件通達は原則となる算定方法を定めており、法人税とは当該価額の算定方法の定め方が異なることから、本件通達の「原則として」の部分「課税上弊害がない限り」に改める必要はないと考えます。</p> <p>なお、法基通9-1-14は、法人が有する取引相場のない株式の事業年度終了の時における価額の算定に係る取扱いであり、当該株式を譲渡する時の価額の算定に係</p>

番号	御意見の概要	御意見に対する国税庁の考え方
		<p>る取扱いではないため、この通達を改正する必要はないものと考えます。</p>
2	<p>令和2年3月24日付最高裁第三小法廷判決を受けて本件通達を改正することとされ、表現が明確化される点は評価される。</p> <p>なお、本件通達には一層の表現の明確化が望まれる点があると考えます。</p> <p>通達改正案では、本件通達の(2)に規定される株式の価額を評基通179の例により算定する場合には、「当該株式を譲渡又は贈与した個人が当該譲渡又は贈与直前に当該株式の発行会社にとって同通達188の(2)に定める『中心的な同族株主』に該当するとき」は「『小会社』に該当するものとしてその例によること」とされている。ここで、「『小会社』に該当するものとしてその例によること」とは、株式の価額を算定するに当たり、小会社について定める評基通179(3)の、純資産価額方式と、純資産価額方式と類似業種比準価額方式の折衷方式(以下、単に「折衷方式」という。)の選択を納税義務者に認めてその際のLの割合を0.5とする旨を定める全文が適用されることをいうのか、又は、純資産価額方式と折衷方式の選択を認める部分だけを指し、Lの割合として適用する数値は評基通179の全体により実際の会社規模に応じて都度判断することをいうのか、が必ずしも明確ではないと考える。</p> <p>また、法基通2-3-4は、同通達4-1-6の(1)の取扱い(評基通179の例により算定する場合)を準用しているが、譲渡した法人が「中心的な同族株主」に該当した場合なのか、取得した法人が「中心的な同族株主」に該当した場合なのか、についても必ずしも明確ではないと考える。</p>	<p>御意見については、本件通達の(2)の文理上明らかであるため、明確化の必要はないものと考えます。</p> <p>本件通達の(2)は、「中心的な同族株主」の有する株式については「常に同通達178に定める『小会社』に該当するものとしてその例によること」としているように、「小会社」の評価方式である「純資産価額方式」又は選択により「類似業種比準方式と純資産価額方式との併用方式(Lを0.5として計算)」によって評価することを定めたものです(Lを、実際の会社規模に応じたものにするものではありません。)</p> <p>なお、法基通2-3-4は、法人の有する有価証券の譲渡をした場合において、法人税法第61条の2第1項第1号に規定する「その有価証券の譲渡の時ににおける有償によるその有価証券の譲渡により通常得べき対価の額」の算定に当たり、法基通4-1-6等の取扱いを準用するものです。譲渡法人が譲渡する有価証券の「通常得べき対価の額」の算定であることから、譲渡法人が「中心的な同族株主」に該当した場合の取扱いであることは、同号の文理上明らかであると考えます。</p>
3	<p>今回の通達改正では、本件通達の(1)の条件に係る現行の取扱いがより明確になるように見直しが行われるとのことだが、同通達の(2)の条件に係る、類似業種比準価額の計算上、乗じる斟酌割合(評基通180)についても、現行の取扱いがより明確になるよう通達の見直しを要望する。</p>	<p>御意見については、本件通達の(2)の文理上明らかであるため、通達の見直しの必要はないものと考えます。</p> <p>本件通達の(2)は、「財産評価基本通達179の例により算定する場合において」としていることから、評基通179の適用に当たっての取扱いになります。したがって類似業種比準価額の計算上、乗じる斟酌割合</p>

番号	御意見の概要	御意見に対する国税庁の考え方
		<p>(評基通 180) については、評価会社が大会社の場合は 0.7、中会社の場合は 0.6、小会社の場合は 0.5 になります。</p> <p>なお、今後国税庁ホームページに上記取扱いの解説を掲載する予定です。</p>
4	<p>譲渡又は贈与に係る株式の発行会社の株式を純資産価額方式で評価する場合において、当該発行会社が子会社等の株式を有しており、当該発行会社が当該子会社等の「中心的な同族株主」に該当するときには、本件通達の(2)の取扱いに準じて、当該子会社等が評基通 178 に定める「小会社」に該当するものとしてその例により当該子会社等の株式を評価することを明らかにしていただきたい。</p>	<p>御意見として承ります。</p> <p>なお、本件通達の趣旨に鑑みると、御意見のとおり評価することになると考えます。</p> <p>おって、今後国税庁ホームページに上記取扱いの解説を掲載する予定です。</p>
5	<p>譲渡又は贈与に係る株式を純資産価額方式で評価する場合に、当該株式の発行会社が有する子会社等の株式を純資産価額方式により評価するときにおいても、当該子会社等が有する土地等又は上場有価証券について、本件通達の(3)に準じて譲渡又は贈与の時ににおける価額によることを明らかにしていただきたい。</p>	<p>御意見として承ります。</p> <p>なお、本件通達の趣旨に鑑みると、御意見のとおり譲渡又は贈与の時ににおける価額によると考えます。</p> <p>おって、今後国税庁ホームページに上記取扱いの解説を掲載する予定です。</p>
6	<p>株式を譲渡する者と相続や贈与により株式を取得した者では、その株式の価値(時価)は異なるのが当然である。</p> <p>譲渡することによる所得に課税するものと、財産を取得したことによる利益に対する課税の違いから判断すべきであり今回の通達改正は、その点を明確にするものであるが、より分かりやすく譲渡する場合の株主判定及び価額判定は譲渡者で行う旨規定できないか。</p>	<p>御意見として承ります。</p> <p>なお、今後国税庁ホームページに改正事項の趣旨や本件通達により読み替えた後の評基通等を掲載する予定です。</p>
7	<p>評基通は非支配株主が取得する株式の評価についていわゆる配当還元方式を採用している(評基通 188-2)。そして、本件通達は、改正案においても、評基通 188-2 による配当還元方式をなんらの調整を行うことなく適用している。</p> <p>所得税課税にあつては、非支配株主が行う譲渡についての「その時ににおける価額」の算定における配当還元方式の還元率は、例えば、「前年の特例基準割合(各年の前々年の 10 月から前年の 9 月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を 12 で除して得た割合</p>	<p>本改正は、本件通達の現行の取扱いがより明確になるよう、同通達の改正をするものであり、ご意見については、本改正の内容には直接関係がないものと考えます。</p>

番号	御意見の概要	御意見に対する国税庁の考え方
	<p>として各年の前年の12月15日までに財務大臣が告示する割合)に3%を加算した割合とする」といったような補正をすべきではないか。</p>	

- (参考) 1 「御意見の概要」欄及び「御意見に対する国税庁の考え方」欄では、所得税基本通達59-6を「本件通達」と、財産評価基本通達を「評基通」と、法人税基本通達を「法基通」と表記しております。
- 2 「御意見の概要」欄は、重複した御意見を取りまとめた上で、要約したものを掲載しております。