

同族会社の役員と同族会社間の取引 ～役員所有の土地の貸借～ その4

同族会社の役員と会社との取引を行う場合の留意点などについての解説で今回が最終回です。今回は同族関係者である役員所有の土地を同族会社へ貸借する場合の留意点です。

1. 役員所有の土地の使用貸借の場合

使用借権の評価については、使用借権が賃借権と異なり、法律上の保護が薄弱で、独立の取引の対象とされない権利であること、建物の所有を目的とする使用借権であったとしても、借地借家法等により手厚く保護される借地権に比べてその基盤も脆弱であることから、その財産価値は零とみるのが相当と考えられます。

法人は合理的経済人であり、借地権の設定等に当たっては相応の権利金を授受することが正常な取引条件であるという前提に立って、借地権の設定等に際して、地代が低額で、かつ本来支払うべき相応の権利金の授受が行われなかった場合には、原則として、法人に対し、認定された権利金と実際の権利金の差額分の受贈益があったものとして課税されます（法22②）。

一方、個人（役員）と法人との間に土地の貸借がある状態で、土地の所有者である個人に相続開始があった場合、個人の関係においては、その土地を使用借地として自用地の価額で評価する一方、法人の関係においては、借地権の存在を前提とする課税上の取扱いがされると、同一土地について相続税と法人税とで重複して課税されることになるため、各課税間の整合性を図る趣旨で個人の土地は貸宅地として評価することとされています。

しかし、公益法人が土地の使用人である場合で、かつその土地で収益事業を営んでいない場合には、重複課税の問題は発生しないから、公益法人との間の土地使用貸借契約については、公益法人に借地権は発生しないことになります。

個人が所有する土地を、法人へ賃貸借する場合に、一定の要件を満たすときは、貸付事業用宅地等として小規模宅地等の特例の適用を受けることができ、その宅地等のうち200㎡までの部分について相続税評価額は50%に減額されます。

この小規模宅地等の特例の適用要件の一つに、「法人に宅地等を相当の対価で貸付けしていること」というものがあり、この特例の適用要件の相当の対価とは、地代から固定資産税等その収入を得るためにかかる必要経費を差し引き後に、相当の利益が残る額とされています。

そのため、仮に無償で貸借（使用貸借）している場合などでは、その土地は自用地として評価され、かつ、相当の対価によって貸付けられていないことから、小規模宅地等の特例を受けることができません。

2. 役員所有の土地の賃貸借の場合**(1) 土地の無償返還に関する届出書の提出がある場合**

この方式は、土地貸借取引の一方又はその双方が法人の場合に、取引当事者間において借地権を認識しないときに、借地権の認定課税を回避するために「土地の無償返還に関する届出書」を提出するものです。

この届出書は、法人が借地権の設定等により他人に土地を使用させた場合で、その借地権の設定等に係る契約書において将来借地人等がその土地を無償で返還することが定められている場合に、法人とその借地人の連名により、「土地の無償返還に関する届出書」を遅滞なく届け出ることとされています。

この届出を行っている場合には、権利金の認定課税は行われないこととなります（法基通13-1-7）。

この届出者は、土地所有者が個人である場合であっても、提出することができます。

また、使用貸借型と賃貸借型とがありますので、いずれの方式を採用するのか慎重に検討が必要です。

(2) 相当の地代の改訂に関する届出書の提出がある場合

法人が借地権の設定により他人に土地を使用させる場合、通常、権利金を収受する慣行があるにもかかわらず権利金を収受しないときには、原則として、権利金の認定課税が行われます。

しかし、権利金の収受に代えて相当の地代を収受しているときは、権利金の認定課税は行われません。この場合の相当の地代の額は、原則として、その土地の更地価額のおおむね年6%程度の金額です。土地全体に対して6%の地代を受け取るため、権利金を受け取って運用し、底地の部分の地代（通常地代）と合計したものが概ね6%、という考え方のようなものです。

したがって、6%の地代を受ければ、権利金と通常地代を受けているのと同じ経済効果があるとみなされるため、6%の地代が一般的に正常な取引だと考えられるということです。

（文責：山本和義）