

今回はシリーズで「相当地代方式 活用の留意点」について課税関係を中心に解説しています。第4回目は、相当の地代を支払っている場合の借地権の評価（相当地代通達3）について解説します。

● 相当の地代を支払っている場合の借地権の評価（相当地代通達3）

相当の地代を支払っている場合の借地権の評価については、以下のように定めています。

借地権が設定されている土地について、相当の地代を支払っている場合の当該土地に係る借地権の価額は、次によって評価する。

- (1) 権利金を支払っていない場合又は特別の経済的利益を供与していない場合 零
- (2) (1) 以外の場合 原則として2((相当の地代に満たない地代を支払って土地の借受けがあった場合))に定める算式に準じて計算した金額

この相当地代通達3は、相当の地代が支払われている場合の借地権について、相続等があったときのその土地に係る借地権の価額の計算について定めたものです。

この通達の(1)は、相当地代通達1(相当の地代を支払って土地の借受けがあった場合)と同様相続等があったときに相当の地代が支払われているもの(権利金が支払われていない場合又は特別の経済的利益を供与していない場合に限り)については、借地権の設定の際と同様借地権の価値はないものとして取り扱うこととしたものです。

この通達の(2)は、借地権の設定に際し通常権利金の額に満たない権利金の支払い又は特別の経済的利益の供与がある借地権について、その後、相続等があった場合のその借地権の価額は、支払った権利金の額又は供与した特別の経済的利益の額にかかわらず、その相続等があったときに実際に支払われている地代の額を基として、相当地代通達2(相当の地代に満たない地代を支払って土地の借受けがあった場合)の算式に準じて計算したところにより評価することとしたものです。

なお、算式中の自用地としての価額、借地権割合及び各地代の年額は、相続等の時における金額又は割合によることとなります。

(参考)

$$\text{自用地としての価額} \times \left\{ \text{借地権割合} \times \left(1 - \frac{\text{実際に支払っている地代の年額} - \text{通常地代の年額}}{\text{相当地代の年額} - \text{通常地代の年額}} \right) \right\}$$

(参考裁判例)

○ 相当地代通達1及び3の趣旨及び合理性が示された事例（平成26年4月22日：裁判）

相当地代通達1は、借地権の設定に際しその設定の対価として通常権利金その他の一時金を支払う取引上の慣行のある地域において、当該権利金その他の一時金の支払に代え相当の地代を支払っているものについては、借地権の設定による利益はないものとして取り扱う旨定め、相当地代通達3は、借地権の設定に際し権利金その他の一時金の支払はないが、課税時期において相当の地代が支払われている場合、課税時期における当該土地に係る借地権の価額は、零と評価する旨定めている。

このように取り扱う理由は、上記のように借地権の設定時又は課税時期において相当の地代の支払がある場合には、土地の所有者からみれば、当該土地の地代収受権としての経済的価値は減殺されておらず、当該土地に借地権の設定がされてもなお更地としての経済的価値が維持されているものと考えられ、借地人に帰属すべき利益の生ずる余地がないことによるものであり、相当地代通達1及び3の定めは合理的なものと考えられる。