

相当地主方式 活用の留意点 ～相当地主通達1～ その2

今回はシリーズで「相当地主方式 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2回目は、相当の地主を支払って土地の借受けがあった場合（相当地主通達1）について解説します。

1. 相当の地主を支払って土地の借受けがあった場合（相当地主通達1）

相当の地主を支払って土地の借受けがあった場合の課税関係については、以下のように定めています。

借地権（建物の所有を目的とする地上権又は賃借権をいう。以下同じ。）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（以下「権利金」という。）を支払う取引上の慣行のある地域において、当該権利金の支払に代え、当該土地の自用地としての価額に対しておおむね年6%程度の地主（以下「相当の地主」という。）を支払っている場合は、借地権を有する者（以下「借地権者」という。）については当該借地権の設定による利益はないものとして取り扱う。

ただし、通常支払われる権利金に満たない金額を権利金として支払っている場合又は借地権の設定に伴い通常の場合の金銭の貸付けの条件に比し特に有利な条件による金銭の貸付けその他特別の経済的な利益（以下「特別の経済的利益」という。）を与えている場合は、当該土地の自用地としての価額から実際に支払っている権利金の額及び供与した特別の経済的利益の額を控除した金額を相当の地主の計算の基礎となる当該土地の自用地としての価額とする。

（注1）相当の地主の額を計算する場合に限り、「自用地としての価額」は、評価基本通達25（貸宅地の評価）の（1）に定める自用地としての価額の過去3年間（借地権を設定し、又は借地権若しくは貸宅地について相続若しくは遺贈又は贈与があった年以前3年間をいう。）における平均額によるものとする。

（注2）本文のただし書により土地の自用地としての価額から控除すべき金額があるときは、当該金額は、次の算式により計算した金額によるのであるから留意する。

（算式）

$$\text{その権利金又は特別の経済的利益の額} \times \frac{\text{当該土地の自用地としての価額}}{\text{借地権の設定時における当該土地の通常の取引価額}}$$

この相当地主通達1は、建物の所有を目的とする地上権又は賃借権（定期借地権制度に基づくものを除きます。「以下「借地権」といいます。）の設定に際しその設定の対価として権利金その他の一時金（以下「権利金」といいます。）を支払う取引上の慣行のある地域において、その権利金の支払いに代え、①相当の地主が支払われている場合、②相当の地主に満たない地主が支払われている場合（通常の地主が支払われている場合を除きます。）及び③無償返還届出書の提出がされている場合といういわば特殊な賃貸借契約による借地権（以下「相当の地主を支払っている場合の借地権等」といいます。）の設定の際における借地権者の受けた利益の取扱い及びその土地又は借地権について相続、遺贈又は贈与（以下「相続等」といいます。）による移転があったときの借地権又は貸宅地の評価の基礎となる土地等の価額の評価について定めたものです。

したがって、通常の権利金（権利金に代わる特別の経済的利益（※）を含みます。以下同じ。）が授受されている又は通常の地主が授受されている場合には、この通達の適用はなく相続税法基本通達及び財産評価基本通達等の取扱いによることとなります。

そこで、この相当地主通達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を支払う取引上の慣行のある地域において、権利金の支払いがない場合又は通常支払われる権利金に満たない金額を権利金として支払っている場合で、その権利金の支払に代え相当の地主が支払われているものについては、借地権の設定による利益はなかったものとしたものです。

このように取り扱う理由は、借地権の設定に際し通常権利金を支払う取引上の慣行のある地域において、権利金の授受に代え相当の地主を授受している場合には、土地の所有者からみれば、その土地の地主受権としての経済的価値はいささかも浸食されておらず、その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ることによるものです。