

相当時代方式 活用の留意点 ～相当時代通達7～ その7

今回はシリーズで「相当時代方式 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7回目は、相当の時代に満たない地代を収受している場合の貸宅地の評価（相当時代通達7）について解説します。

● 相当の時代に満たない地代を収受している場合の貸宅地の評価（相当時代通達7）

相当の時代に満たない地代を収受している場合の貸宅地の評価については、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、収受している地代の額が相当の時代の額に満たない場合の当該土地に係る貸宅地の価額は、当該土地の自用地としての価額から4（相当の時代に満たない地代を支払っている場合の借地権の評価）に定める借地権の価額を控除した金額（以下この項において「地代調整貸宅地価額」という。）によって評価する。

ただし、その金額が当該土地の自用地としての価額の100分の80に相当する金額を超える場合は、当該土地の自用地としての価額の100分の80に相当する金額によって評価する。

なお、被相続人が同族関係者となっている同族会社に対し土地を貸し付けている場合には、43年直資3-22通達（※）の適用があることに留意する。この場合において、同通達中「相当の時代」とあるのは「相当の時代に満たない地代」と、「自用地としての価額」とあるのは「地代調整貸宅地価額」と、「その価額の20%に相当する金額」とあるのは「その地代調整貸宅地価額と当該土地の自用地としての価額の100分の80に相当する金額との差額」と、それぞれ読み替えるものとする。

（※）相当の時代を収受している貸宅地の評価について（昭和43年10月28日 直資3-22ほか）

昭和42年12月5日

東京国税局長殿

国税庁長官

相当の時代を収受している貸宅地の評価について（昭和42年7月10日付東局直資第72号による上申に対する指示）

標題のことについて、課税時期における被相続人所有の貸宅地は、自用地としての価額から、その価額の20%に相当する金額（借地権の価額）を控除した金額により、評価することとされたい。

なお、上記の借地権の価額は、昭和39年4月25日付直資56相続税財産評価に関する基本通達32（課税価格に算入しない借地権等）の（1）の定めにかかわらず、被相続人所有の株式会社株式評価上、同社の純資産価額に算入することとされたい。

（理由）

地代率との相関関係から借地権の有無につき規定している法人税法施行令第137条の趣旨からすれば、本件の場合土地の評価に当たり借地権を無視する考え方もあるが、借地借家法の制約賃借契約にもとづく利用の制約等を勘案すれば、現在借地権慣行のない地区についても20%の借地権を認容していることとの権衡上、本件における土地の評価についても借地権割合を20%とすることが適当である。

なお、本件における借地権の価額を被相続人が所有する株式会社株式評価上、同社の純資産価額に算入するのは、被相続人が同社の同族関係者である本件の場合においては、土地の評価額が個人と法人を通じて100%顕現することが、課税の公平上適当と考えられるからである。

この相当時代通達7は、借地権の設定されている土地について、収受している地代の額が通常の地代の額を超え相当の時代の額に満たない貸宅地について相続等があったときのその土地に係る貸宅地の価額の評価について定めたものです。

借地権の設定されている土地について、通常の地代の額を超え相当の時代の額に満たない地代の額を収受している土地について相続等があったときにおけるその貸宅地の価額は、相当の時代に満たない地代を収受していることから、その土地の自用地としての価額から相当時代通達4（相当の時代に満たない地代を支払っている場合の借地権の評価）の定めにより評価した借地権の価額を控除して評価することとしたものです。

この場合、ただし書きにおいてその貸宅地の価額が自用地としての価額の100分の80を超える場合には100分の80を限度として評価することとしたのは、相当時代通達6（相当の時代を収受している場合の貸宅地の評価）と同様の理由によるものです。

なお、この場合においても、自用地としての価額100分の80に相当する金額を超える部分の金額について、被相続人が同族関係者となっている同族会社はその土地を貸し付けている場合には、その金額をその同族会社の株式等の評価上、純資産価額に算入して計算することとしたのは、その土地の価額が個人と法人を通じて100%顕現することが課税の公平上適当と考えられることによるものです。

（文責： 山本和義）