

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6回目は、相当の地代を収受している場合の貸宅地の評価（相当地代通達6）について解説します。

● 相当の地代を収受している場合の貸宅地の評価（相当地代通達6）

相当の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、相当の地代を収受している場合の当該土地に係る貸宅地の価額は、次によって評価する。

(1) 権利金を収受していない場合又は特別の経済的利益を受けていない場合

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

(2) (1) 以外の場合

当該土地の自用地としての価額から3(相当の地代を支払っている場合の借地権の評価)の(2)による借地権の価額を控除した金額(以下この項において「相当の地代調整貸宅地価額」という。)

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ときは、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

(注) 上記(1)及び(2)のただし書に該当する場合において、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おいては、昭和43年10月28日付直資3-22ほか2課共同「相当の地代を収受している貸宅地の評価について」通達(以下「43年直資3-22通達」という。)の適用があることに留意する。

この場合において、上記(2)のただし書に該当するときは、43年直資3-22通達中「自用地としての価額」とあるのは「相当の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「その相当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。

この相当地代通達6は、借地権の設定されている土地について相当の地代を収受している場合のその土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、その土地に係る貸宅地の価額の評価については、自用地としての価額によるべきであるとの考え方もありますが、借地借家法等による制約等を勘案すれば、現在借地権の慣行のない地域についても20%の借地権を認容していることとの権衡上、その土地に係る貸宅地の価額の評価についても20%を控除することが適当であるとの考えによるものです。

この通達(2)のただし書は、借地権の設定の対価として権利金を収受していない場合又は特別の経済的利益を受けていない場合においても、その土地の貸宅地の価額は、自用地としての価額の100分の80を限度して評価する取扱いとなっていることとのバランスを考慮したものです。

また、この通達の(注)において、自用地としての価額から控除された20%相当の金額及び自用地としての価額の100分の80を超える金額について控除された金額については、被相続人が同族関係者となっている同族会社に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又は出資(以下「株式等」という。)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。

なお、この通達の(2)において、貸宅地の価額が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には、自用地としての価額の100分の80を限度として貸宅地の価額を評価し、その差額を株式等の評価に当たり純資産価額に算入して計算しますが、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)の(2)により評価した借地権の価額は、この通達の(注)の取扱いにより株式等の評価上純資産価額に算入されるものではなく、同族会社本来の借地権として株式等の評価上純資産価額に算入するものです。