

2020年 第4回勉強会 補助レジュメ

2020年9月29日（火）

第3火曜会（税務／鑑定 不動産評価研究会）

（事務局  セイワ不動産鑑定(株) 内）

本日のアジェンダ

趣旨説明外

(18:00～)

- 目的／勉強会スケジュール
- メンバー紹介

グラントルール等の 確認

- グラントルール
- Q&A・フィードバック

勉強会

(オンライン解説)

(18:30頃まで)

- 店舗敷地及び来客用の駐車場として法人（土地所有者と同族ではない）に地代率が6%超で貸し付けられている土地の評価単位及び評価方法について争われた事例の検討

懇親会 (18 : 45頃から)

- オンラインにて

基本理念と目的

■ 基本理念

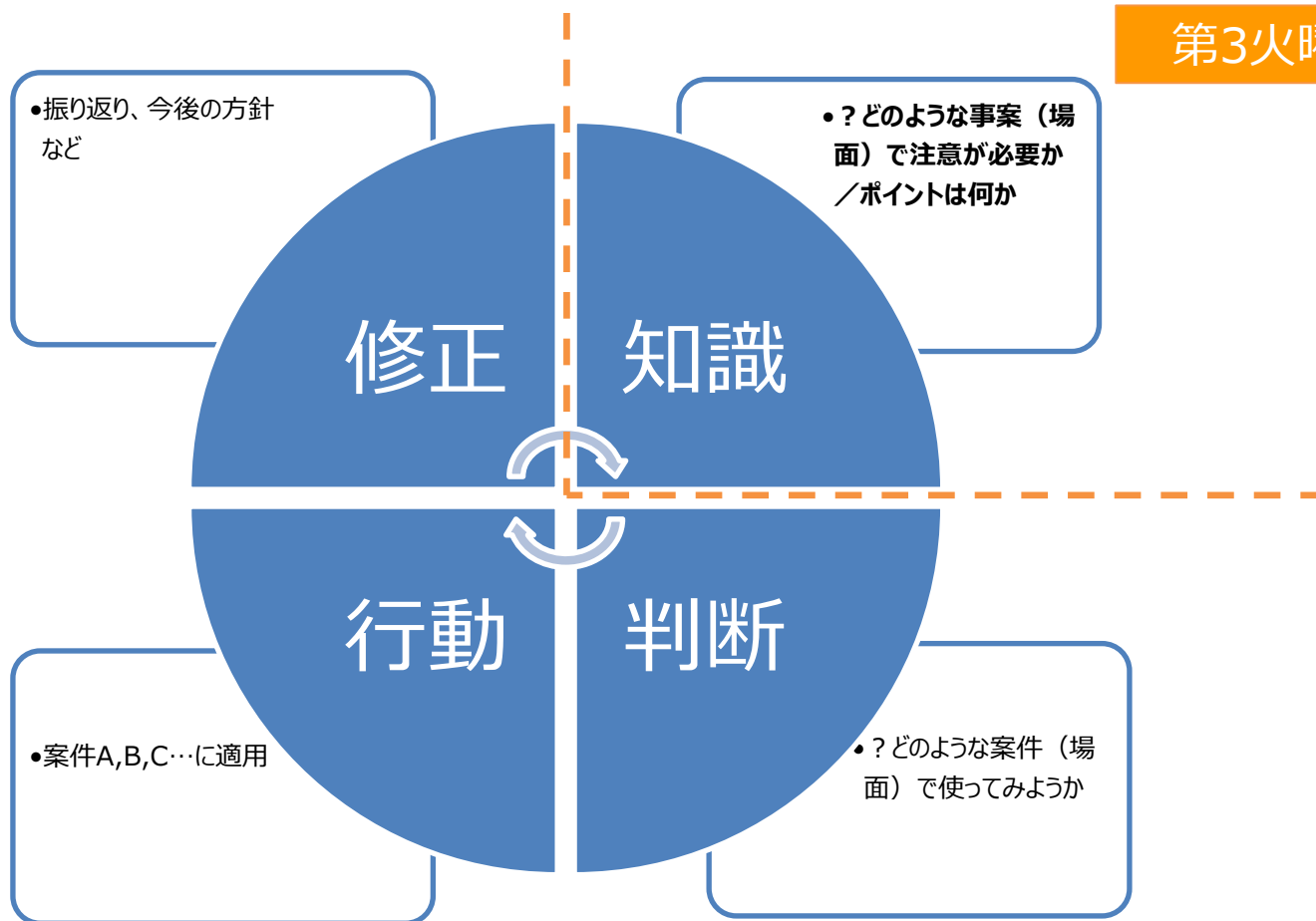
- 専門家として良質のサービスを提供し続けるために互いに切磋琢磨する

■ 目的

- 不動産に関わるある事象について、税務的、法律的、鑑定評価的観点から検討し、実務に役立てるヒントを得る
- 職種や所属が異なる方々と意見交換を行うことにより、あらたな“気付き”を得てそれをビジネスに活かす

第3 火曜会のコンセプト

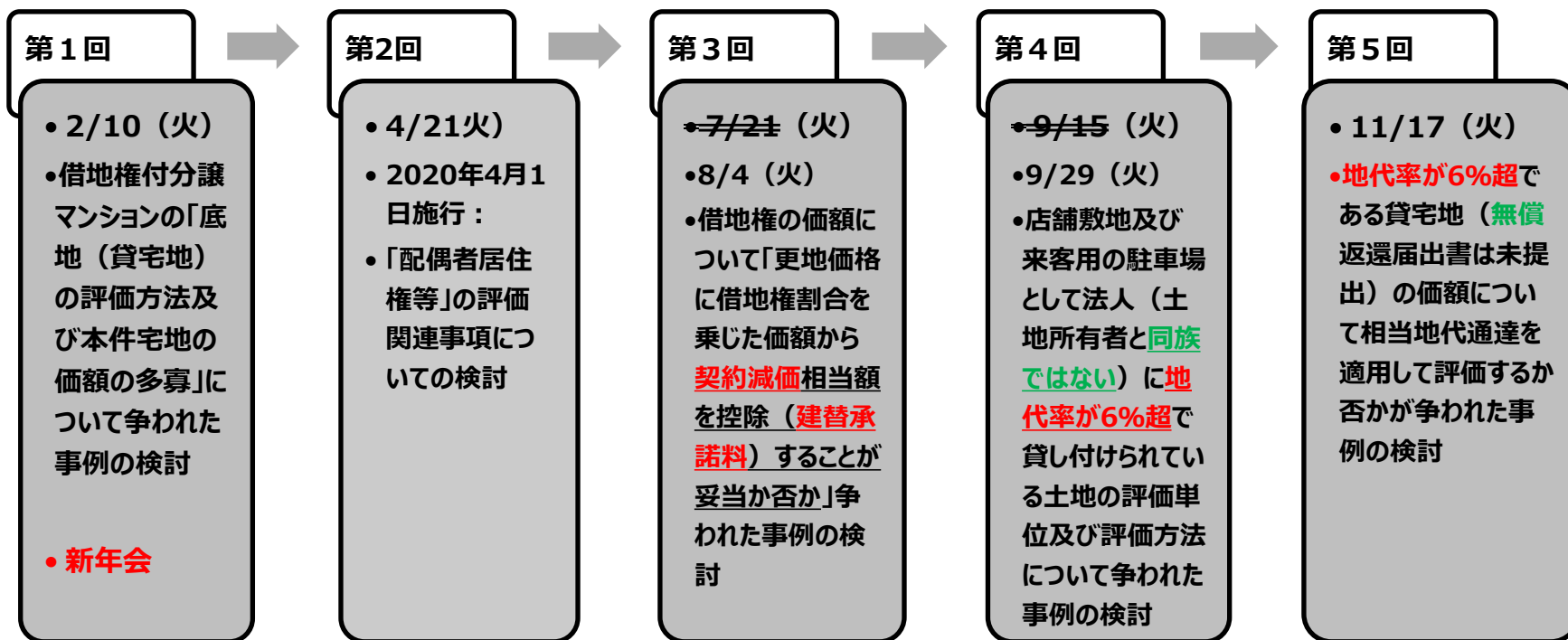
第3火曜会



メンバー紹介

- ・ あらたにご参加の方
- ・ メンバー紹介

2020年 勉強会日程と内容



※勉強会でとりあげるテーマのリクエストお待ちしております

※各回第3火曜日（2月のみ変則）を予定しています

※お知り合いの関係専門家をお誘いください

※内容は予告なく変更する場合がございますことを予めご了承ください

2020年「第3火曜会」の日程等

	第1回	第2回	第3回	第4回	第5回
日 程	2/10 (月)	4/21 (火)	7/21 8/4 (火)	9/15 9/29 (火)	11/17 (火)
勉強会	18時30分～	18時30分～	18時00分～	18時00分～	18時15分～
懇親会	20時15分～ (新年会)	20時15分～	18時45分～	18時45分～	20時00分～ (忘年会)

※各回第3火曜日です（2月のみ変則）

グランドルール (オンライン版)

- トイレなどは各自適宜ご自由にどうぞ
- 他人の発言を尊重する（否定しない）
- 積極的な発言を歓迎します！
- SNSへの写真投稿はOK
- 禁止事項
 - ✓ 参加者の意見の外部持ち出し
 - ✓ ケータイ
 - ✓ 録画

Q&A 、フィードバック (オンライン版)

□ Q&A

- ✓ 解説終了後にご質問等をお願いします。

□ フィードバック

- ✓ フィードバックが大切だと考えています！
- ✓ お一人1コ（特にご批判 歓迎です）以上、ご協力をお願いいたします。

(目次)

0

- 本日の流れ

1-3

- Summary（事案の概要、論点など VTR約4～5分）
- 補足説明
- 事例研究

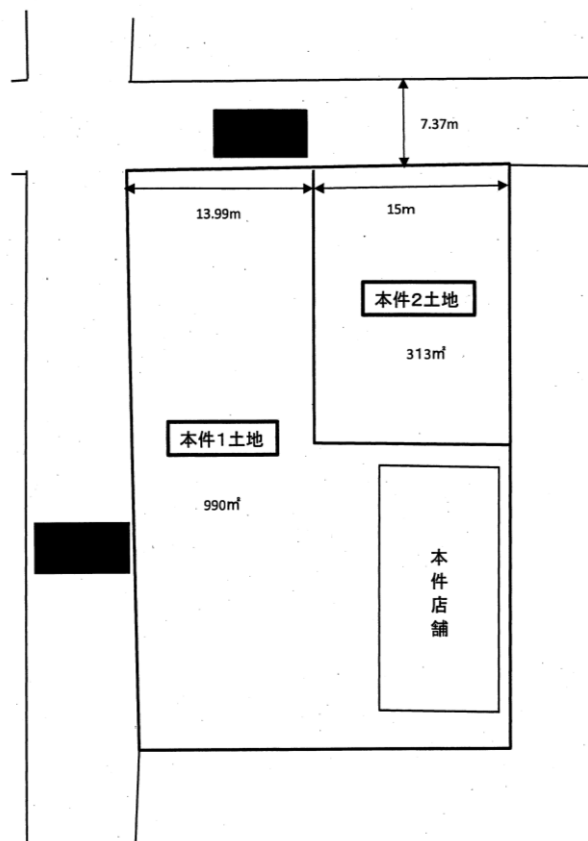
4

- まとめ（今回のポイント）

1.Summary (事案の概要、論点)

1. 事実 (1) 事案の概要

別図 本件各土地と本件店舗の位置関係



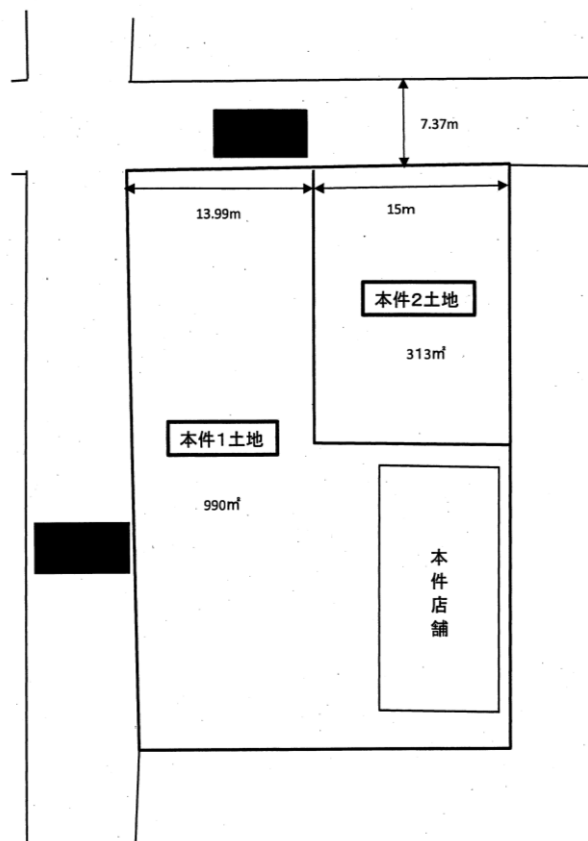
(相続関係等について)

- 共同相続人5名（審査請求人4名（子）+本件配偶者）
- H26年.11 遺産分割協議成立
本件配偶者が本件1・2土地を取得
- 場所等：不明、市街化調整区域内
- 土地面積：
本件1土地990m²、本件2土地313m²

1.Summary (事案の概要、論点)

1. 事実 (1) 事案の概要

別図 本件各土地と本件店舗の位置関係



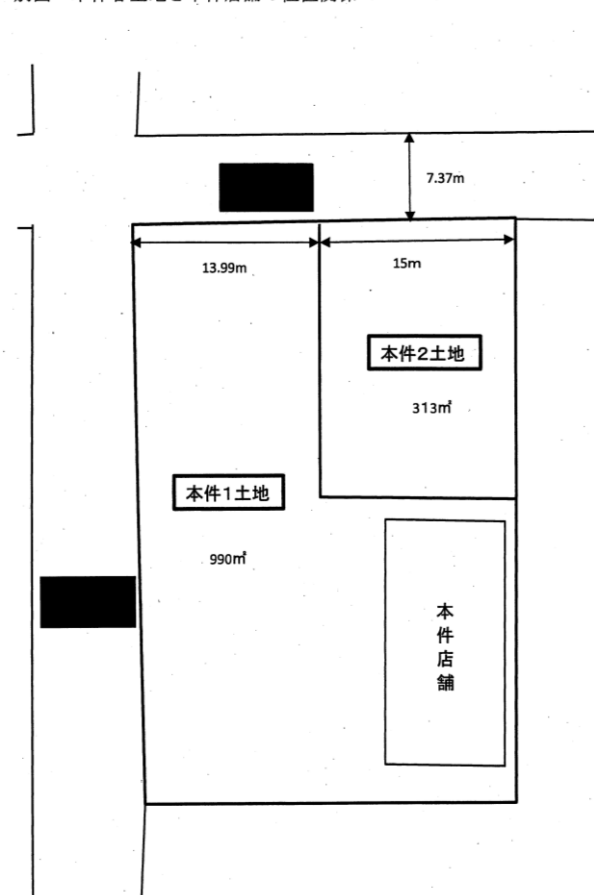
(賃貸借契約について)

- H15.3.31賃貸借契約締結
 - 賃貸人：本件被相続人
 - 賃借人：本件会社
 - 目的物：●●土地の一部（分筆前の本件各土地）
- 契約内容の要旨
 - 使用目的：店舗建物使用
 - 約定事項：本件会社に優先する権利のない完全な借地権を設定することを保証

1.Summary (事案の概要、論点)

1. 事実 (1) 事案の概要

別図 本件各土地と本件店舗の位置関係



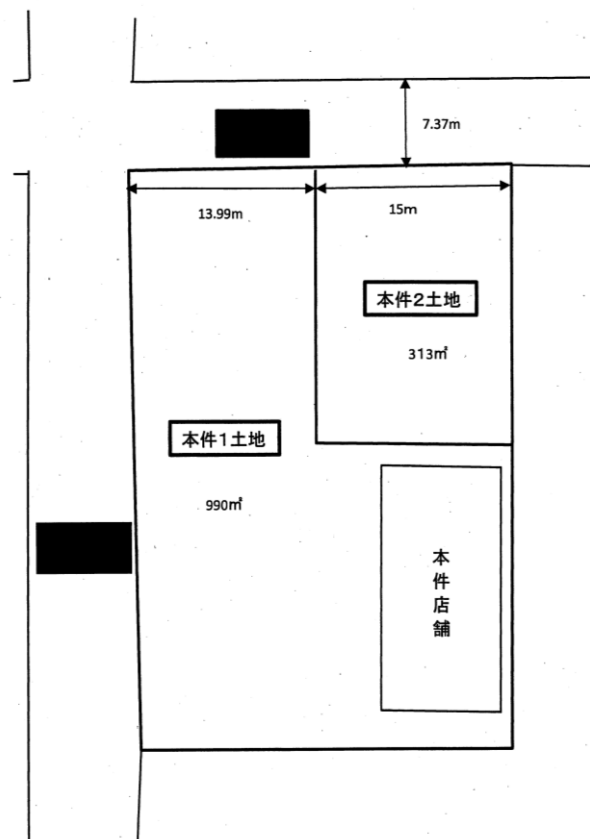
(賃貸借契約について)

- 賃貸借期間：店舗開店日から30年間
- 賃料：月額330,166円 (253円/㎡)
- 造成工事等協力金：保証金10,500千円
(無利息360回均等償還)
- 中途解約等：本件会社は土地上の建物を解体し更地にして賃貸人に返還する。
- 無償返還届出：両者協力して管轄税務署に無償返還届出を提出する。

1.Summary (事案の概要、論点)

1. 事実 (1) 事案の概要

別図 本件各土地と本件店舗の位置関係



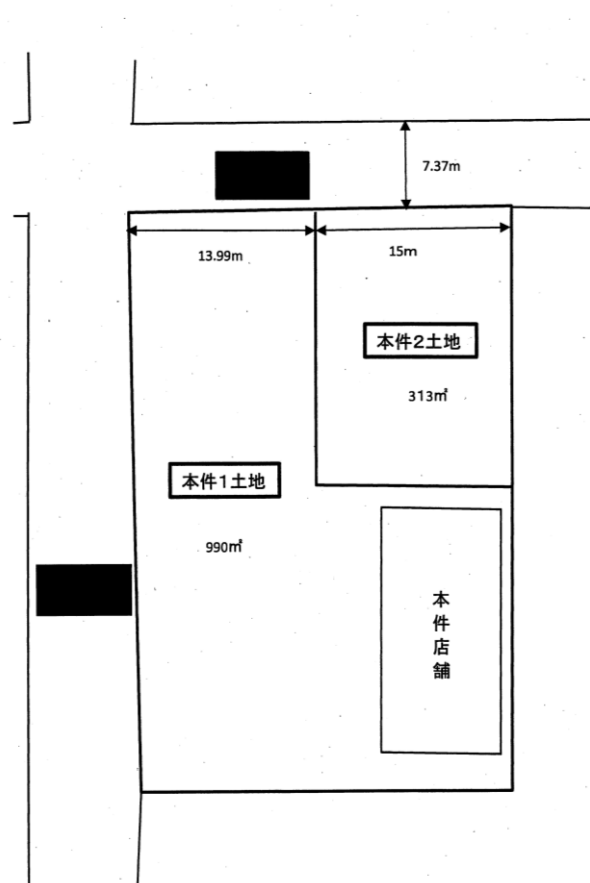
(その他について)

- H16.2.3本件1土地、2土地がそれぞれ分筆された。
- 本件1土地について
 - H16.3.16農地法第5条の許可
 - 契約内容：賃貸借
 - 転用目的：コンビニエンスストア
 - H16.3.17都市計画法第34条第1号開発許可 用途：コンビニエンスストア
- 本件2土地について
 - H16.8.16農地法第5条の許可
 - 契約内容：賃貸借
 - 転用目的：露天駐車場
 - 都市計画法第34条各号に規定する開発許可は受けていない。

1.Summary (事案の概要、論点)

1. 事実 (1) 事案の概要

別図 本件各土地と本件店舗の位置関係



(その他について)

- 本件店舗●●に開店した。
- 本件1土地と本件2土地の間にはフェンス等による区分はされていない。
- 権利金授受の取引慣行
 - 本件各土地：借地権の設定に際し通常権利金を支払う取引上の慣行がある地域に存している。

1.Summary (事案の概要、論点)

1. 事実 (2) 審査請求に至る経緯

	年月日	区分	各人額
イ		請求人ら 法廷申告期限までに申告	非公開
ロ	H29.4.11	原処分庁 本件各更正処分等	
ハ	H29.7.7	請求人ら 再調査の請求	
ニ	H29.9.25	再調査審理庁 棄却等の再調査決定	
ホ	H29.10.25	請求人ら 審査請求	

1.Summary (事案の概要、論点)

2. 論点

①評価単位について

□ 1画地か2画地か

- ✓ (貸宅地)
- ✓ (貸宅地と貸し付けられて
いる雑種地)

②評価方法について

□ 貸宅地の評価について

- ✓ 相当地代通達を適用
- ✓ 基本通達貸宅地を適用

争点: 本件各更正処分における本件各土地の評価額について

貸宅地（底地）の相続税評価について （相続税、贈与税評価についてのみ適用されます）

相続税法上の借地権とは（財産評価基本通達9）

- 借地借家法に規定されている借地権（建物の所有を目的とする地上権及び賃借権）で財産価値があるもの
- 借地権の取引慣行のない地域では借地権価格は0
- 一時使用などは含まれない

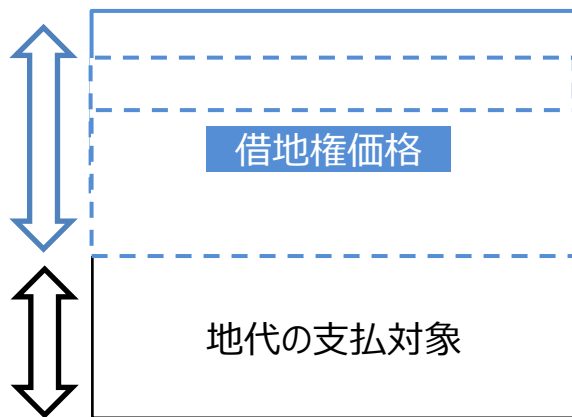
貸宅地（底地）の相続税評価について

（相続税、贈与税評価についてのみ適用されます）

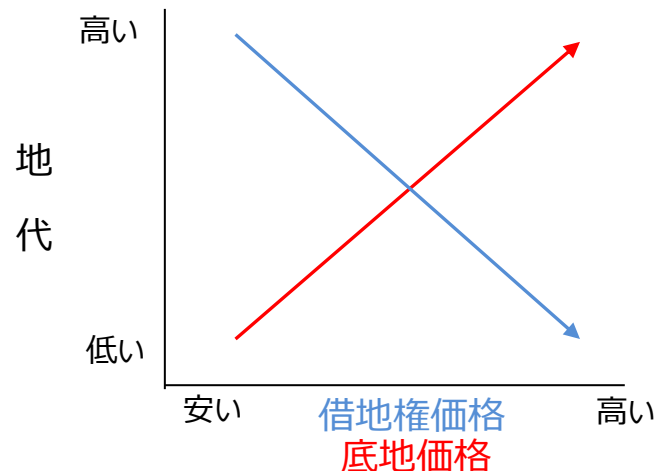
借地権と貸宅地（底地）の関連

◆ 借地権と底地の価格は以下の通り密接なかかわりを持っている。

- 権利金（借地権の売買の対価、借地権価格の一部）が高ければ地代は低い



- 地代が低い = 借地権価格 > 底地価格
- 地代が高い = 借地権価格 < 底地価格



貸宅地（底地）の相続税評価について （相続税、贈与税評価についてのみ適用されます）

押さえておきたい用語

- 権利金：借地権を設定するとき支払いする金銭で返却はされない
(借地権の売買の対価、借地権価格の一部)
- 相当の地代：自用地価格×おおむね6%
(法人税法では更地価格（時価）のおおむね6%【法人税基本通達13-1-2】)
- 通常の地代：貸宅地（底地）価格（自用地価格－権利金）×おおむね6%
- 土地の無償返還に関する届出書
：将来借地権を無償で返還することを約し、それを管轄税務署に届け出ることにより借地権としての財産価値を双方で認識しないことを確認するもの
 - 権利金授受の認定課税が行われない。
 - 借地権が発生しないため、借地権の価格は0となる。

貸宅地（底地）の相続税評価について

（相続税、贈与税評価についてのみ適用されます）

通達	適用条件	貸宅地の評価方法	貸宅地上の借地権の価格	今回のケース
評価通達25、26、27 （原則）	権利金の授受がある場合 （借地権に財産価値がある 場合）	自用地価格－借地権価格（自用地 価格×借地権割合）で評価	自用地価格×借地権割合	請求人らの 主張
※相当地代通達 （例外） 身内での適用が多いが 第三者でも適用可 →個人の相続税算出 のため	権利金の授受に代えて相当 の地代を支払うことにより設 定された借地権	自用地価格×80%	相当の地代を払っているため価値は ゼロ	原処分庁の 主張
	相当の地代に満たない地代 の授受がされている借地権	自用地価格×[借地権割合×<1- （実際支払い地代－通常地代） ／（相当地代の年額-通常地代の 年額）>]	相当の地代との差額は借地権の贈 与があったものとされるため借り得部 分に価値が発生	
	土地の無償返還届出書が 提出された借地権	自用地価格×80%	無償で返還するため価値はゼロ （法人の株式評価には20%が加算 される）	

※昭和60年6月5日付 国税庁長官通達 相当の地代を支払っている場合等の借地権等についての相続税及び贈与税の取り扱いについて

2.主張 ◆ 請求人ら

主張

(1)評価上の区分及び評価単位について

本件1土地と本件2土地は、評価上の区分を異にしており、全体を貸宅地（底地）として評価するのではなく、個々に評価すべきである。

本件1土地

- ①都市計画法第34条第1号の開発許可あり
- ②現況は本件店舗の敷地となっている
 - **貸宅地として評価すべき（評価通達25）**

本件2土地

- ①都市計画法の開発許可を受けておらず、建物の建築は不可能（市街化調整区域内）
- ②農地法第5条の許可の利用目的は露天駐車場
- ③現況は本件店舗の従業員用の駐車スペース
- ④固定資産評価における課税地目は雑種地とされている
 - **貸し付けられている雑種地として評価すべき（評価通達86）**

(2)相当地代通達を適用することの可否

本件土地の評価において相当地代通達を適用することは相当ではなく、貸宅地として40%を控除して評価すべきである（評価通達25）。

- ①相当地代通達は、一定の特殊な場合の賃貸借契約における借地権の取り扱いを定めたもので、当該通達の趣旨からすると、その適用を厳密に制限しているものと考えられる。
- ②これまでに、課税庁から第三者間の賃貸借契約に係る貸宅地の評価について、相当地代通達を適用すべきであるとする旨の指摘がない。裁決例でも相当地代通達が適用されているのは特殊な関係者間のものが大多数。
- ③本件賃貸借契約には権利金の支払いに変えて相当の地代を支払うとした定めはなく、権利金の支払いに代えて相当の地代を支払うこととした事実はない。
- ④本件土地の地代は近隣の賃貸状況、賃料相場等を考慮した通常の地代であり、たとえ、地代収受割合が6%を超えていたとしても、相当の地代とするのは妥当ではない。

2.主張 ◆ 請求人ら

主張

⑤本件近隣土地の評価について、

権利金の授受がなく、本件相続の開始時の地代収受割合が年6%を超えていた。

請求人らが、貸宅地（評価通達25）として申告しているにもかかわらず、原処分庁が相当地代通達を適用していない。

- **相当地代通達は、その適用を厳密に制限しているものと考えられ、第三者間の賃貸借契約には適用されるべきではない。**

(3)無償による更地返還の定め

本件賃貸借契約書第20条の「無償による更地返還の定め」

- 民法上有効であっても、借地借家法上は特別法である同法が優先され無効

2-Bプラン どうすれば良かったか

主張

◆ 事業開始時：

➤ 被相続人は高い地代収入を期待

➤ 借地権は発生させたくない



◆ 相続時：

➤ 相続人は高い地代収入を期待

➤ 借地権が認定されれば相続税が減額される

➤ 事業開始時と相続時で借地権の考え方が異なると考えられる（一貫していない）

2-Bプラン どうすれば良かったか

主張

※ここでは、相続時の相続人の立場で改善方法を検討する

事実関係

H15.3.31 賃貸借契約締結

H16.2.3 本件1土地、2土地がそれぞれ分筆

①H16.2.3分筆後に、本件1土地、2土地それぞれ個別の賃貸借契約として結びなおす

本件2土地については、

駐車場使用を前提とした一時使用の借地契約を締結し、

地代の額は相当の地代未満として、本件1土地の地代水準と明確な差をつける

➤ 後述する原処分庁の「本件1土地、2土地の賃貸条件に差がない」との指摘への対策

2-Bプラン どうすれば良かったか

※ここでは、相続時の相続人の立場で改善方法を検討する

②一画地としての認定を避けるため、分筆後に、

本件1土地と本件2土地との境界に フェンスを設けて物理的に区切る

境界付近に段差を設けて物理的に区切る（可能であれば）

➤後述する原処分庁の「本件店舗とその駐車場として一体利用されている」との指摘への対策

③相続時の相続人の立場に立つと、賃貸借契約第21条の無償返還届の定めは余計

➤借地権が発生していないことを前提とするものだから

➤①～③の対策をしても、100%請求人（相続人）の主張が認められるとは限らない
一貫した立場をとっていないことは大きなマイナス

2.主張 ◆ 原処分庁

主張

(参考Q&A) 宅地と雑種地 (スーパーマーケット敷地とその専用駐車場)

道路



Q:それぞれの敷地の地目は宅地と雑種地といえるため、地目ごとに別評価すべきでしょうか？

A:全体を宅地として一体評価すると考えられます。

(★)

(★) 国税庁 質疑応答事例『宅地の評価単位－地目の異なる土地が一体として利用されている場合』

(参考) 土地評価のための評価単位判定事典

(1) 評価上の区分及び評価単位について

★本件相続時における本件各土地の地目は、当該駐車場部分も含めて宅地

- 本件賃貸借契約が店舗の所有を目的として締結。
 - 本件1土地2土地の賃貸条件に差がない。
 - 一体利用されている。
 - 駐車場部分は、単独で駐車場としての効用を果たすものではなく本件店舗の営業に便益を与えるもの。
- **したがって、本件1土地と2土地全体を1画地の宅地として評価することが相当。**

(2) 本件各土地の評価上考慮すべき権利等について

★相当地代通達6により、自用地としての価額の80%に相当する金額により評価すべき。

イ 本件各土地について

- 借地権の設定に際し権利金の授受の慣行の有る地域。
- 権利金を授受していない。
- 契約書第20条の定め。

(契約満了等時、本件店舗を解体、更地にして無償で返還)

- 過去3年間の自用地としての価格の平均額に対する地代収受割合約6.5% (別表5)
- 相続開始したH26年基準とした地代収受割合約9.4% (別表6)
- いずれも相当地代通達1に定める「おおむね6%程度の地代」を超過している。

(2) 本件各土地の評価上考慮すべき権利等について

★相当地代通達6により、自用地としての価額の80%に相当する金額により評価すべき。

□ 本件近隣土地（本件被相続人が所有する近隣に所在する土地）について

- H20年分の地代収受割合は4.88%
- H7年～H20年までの地価動向を考慮すると地代収受割合は6%未満
- 本件近隣土地を評価するにあたり相当地代通達を適用しない。

(2) 本件各土地の評価上考慮すべき権利等について

★相当地代通達6により、自用地としての価額の80%に相当する金額により評価すべき。

八 本件各土地は、相当地代通達6を適用して評価することについて、以下の事項は直接の影響を及ぼさない。

- 賃貸借契約書第20条の定めが借地借家法上無効であるか否か。
- 無償返還届出書の提出の有無

3.審判所の判断

◆ 本件各土地の評価上の区分及び評価単位について

- 土地の価額は地目の別に評価し（基本通達 7）、地目の判定は課税時期の現況により、不動産登記事務取扱手続準則第68条及び第69条に準じて行う旨定められている。
- 本件各土地の利用状況は、その全体がコンビニエンスストアの用地として一体的に利用されており、本件店舗の敷地及びその維持若しくは効用を果たすために必要な土地であると認められる。
- 本件各土地は、土地1の地目を“**宅地**”、土地2の地目を“**雑種地**”として評価するのではなく、その全体が利用の単位となっている1画地の“**宅地**”として評価するのが相当である。

◆ 本件賃貸借契約に基づく借地権の及ぶ範囲について

- 平成15年3月31日付で締結された本件賃貸借契約は、本件店舗の所有を目的としているが同契約において借地権の及ぶ範囲についての定めはなく、平成16年2月3日付で、土地1と土地2に分筆された後も両土地を区別して取り扱うような定めは設けられていない。
- **本件賃貸借契約により設定された借地権が土地1のみに及ぶと解することは相当ではなく、土地2を含めた本件各土地全体に及ぶものと解すべきである。**

3.審判所の判断

◆ 相当地代通達の適用について

- 本件各土地は、借地権の設定に際し通常権利金を支払う取引上の慣行がある地域に所在しているが、本件会社は、本件被相続人に対し権利金を支払っていない。
 - 他方、土地造成工事費等への協力の趣旨をもつ、保証金6,306,388円を無利息で預託（賃貸借開始後均等償還）し、利息相当額の特別の経済的利益を供与したといえる。
 - 本件各土地を1画地として評価した上、本件賃貸借契約が開始したH16を基準とした本件各土地の自用地としての価額の過去3年間平均額から上記の特別な経済的利益を控除した金額に対する地代收受割合を計算すると、約6.51%となり、> おおむね6%（相当地代通達1）となる。
- **本件賃貸借契約締結時における本件各土地に係る賃料は、相当地代通達1に定める相当の地代に該当する。**

3. 審判所の判断

判断

◆ 請求人らの主張に対する審判所の判断

	請求人ら	審判所判断
(イ)	★ 本件2土地を<u>雑種地</u>として評価すべき ◆ 農地法第5条に規定する許可（露天駐車場を利用目的）のみを受け、都市計画法第34条各号に規定する開発許可を受けていない。 ◆ 建物の建築が全く不可能である。 ◆ 実際の利用状況も本件店舗の従業員用の駐車スペースである。	★ 請求人らの主張は採用できない。 ◆ 本件2土地はコンビニエンスストアの用地として本件1土地と一体的に利用されている。 ◆ <u>都市計画法第34条に基づく許可を受けた場合は、建物を建築することも可能。</u>

3. 審判所の判断

判断

◆ 請求人らの主張に対する審判所の判断

	請求人ら	審判所判断
(ロ)	★<u>相当地代通達を適用すべきでない</u> ①本件賃貸借契約において権利金の支払いに代えて相当の地代を支払うこととされていない。 ②本件各土地の地代は、たとえ地代収受割合が6%を超えていたとしても第三者間で決定された市場価格たる通常の地代である。 ③これまでに第三者間の土地の賃貸借契約に係る貸宅地の評価について課税庁から相当地代通達を適用すべきであるとする旨の指摘はない。裁判例においても特殊な関係者間の賃貸借契約に係る貸宅地の事例が大多数。	★請求人らの主張は採用できない。 ①及び②について、借地権の設定に際し、その対価として通常権利金を支払う取引上の慣行がある地域において、通常支払われるべき権利金の支払いがなく、<u>地代収受割合が6%を超える地代が支払われているのであるから、権利金の支払いに代えて地代の額が高くなったとみるのが相当。</u> ③について、同通達の趣旨から、対象となるのは、<u>一般的には親族間や同族会社とその役員間等のような関係を有する者の間の土地賃貸借契約が多いと考えられる。</u>しかし、必ずしもこのような関係を有する者の間の土地賃貸借契約のみがその対象となるものではない。<u>このような関係を有する者の間の土地の賃貸借契約のみに限って取り扱うとする旨の定めもない。</u>

3. 審判所の判断

判断

◆ 請求人らの主張に対する審判所の判断

	請求人ら	審判所判断
(ハ)	★ 土地1は、評価通達25《貸宅地の評価》の定めにより評価すべき ◆ 本件賃貸借契約書第20条の無償による更地返還の定めは、借地借家法上無効となるから	★ 請求人らの主張は採用できない。 ◆ 同上無償による更地返還の定めは、借地借家法第9条《強行規定》により無効であるとは直ちにいうことができない。 ◆ 本件会社はコンビニエンスストアの経営を業としており、そのノウハウが集積された本件店舗を所有する。 ◆ 仮に無償による更地返還の定めが無効であるとしても、本件会社から無効の主張がされることは想定されない。

3. 審判所の判断

判断

◆ 請求人らの主張に対する審判所の判断

	請求人ら	審判所判断
(二)	★相当地代通達が同族関係者間の取引にとどまらず全ての建物所有者を目的とする土地の賃貸借契約に適用されるとすれば、税の三原則「公平・中立・簡素」に反することとなる。	★請求人らの主張は採用できない。 ◆その適用を同族関係者間の取引に限定すべき理由はない。 同通達は、借地権の設定された土地の自用地としての価額のうち借地権部分に相当する経済的価値の<u>土地所有者から借地権者への移転について、経済的実体に即した取扱い</u>をするものである。

3.審判所の判断

◆ まとめ

- 本件各土地の所在する地域は、借地権の設定に際しその対価として通常権利金を支払う取引上の慣行がある地域である。
- 本件賃貸借契約は、本件各土地に係る借地権の設定に際して通常支払われる権利金の支払いに代えて相当の地代を超える賃料を支払うこととした場合に該当する。
- 本件会社は、本件相続の開始時までに権利金を支払っておらず、特段の事情の変化は認められない。
- 本件各土地は、評価通達25《貸宅地の評価》の定めにより評価することはできず、相当地代通達の定めることにより評価することとなる。
- 本件各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り評価する。

➤ 評価単位について

- 市街化区域内だったらどうだったのか？
- 市街化調整区域内の場合
 - 原則：建物建築不可
 - 例外：本件のような建物建築可能地あり（宅地化の蓋然性）⇒ ★調査確認必要

➤ 評価方法について

- どちらの通達が適用？（貸宅地の場合）
 - 基本
 - 相当
 - ✓ 設定にあたり権利金の支払慣行があるか否か
 - ✓ ある場合に権利金に代えて地代収受率が概ね6%か
 - ✓ 同族間に限るとの記載はない

➤ 被相続人と相続人との考え方の相違について

- 当初の事業計画時と相続税評価時点について
 - 契約条項：
 - ✓ 無償返還届出を提出する
 - ✓ 建物解体後に更地返還

ご質問等がございましたら、どうぞ！

本日のフィードバックをお願いします！

お一人 1コ（特にご批判歓迎^^）

おつかれさまでした

**懇親会へ行きましょう！
(落ち着いたら)**