

2020年 第5回勉強会 補助レジュメ

2020年12月1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)

(18:35頃まで)

- **地代収受割合6%超**の貸宅地の評価について（無償返還届出書は未提出）相当地代通達を適用することの適否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

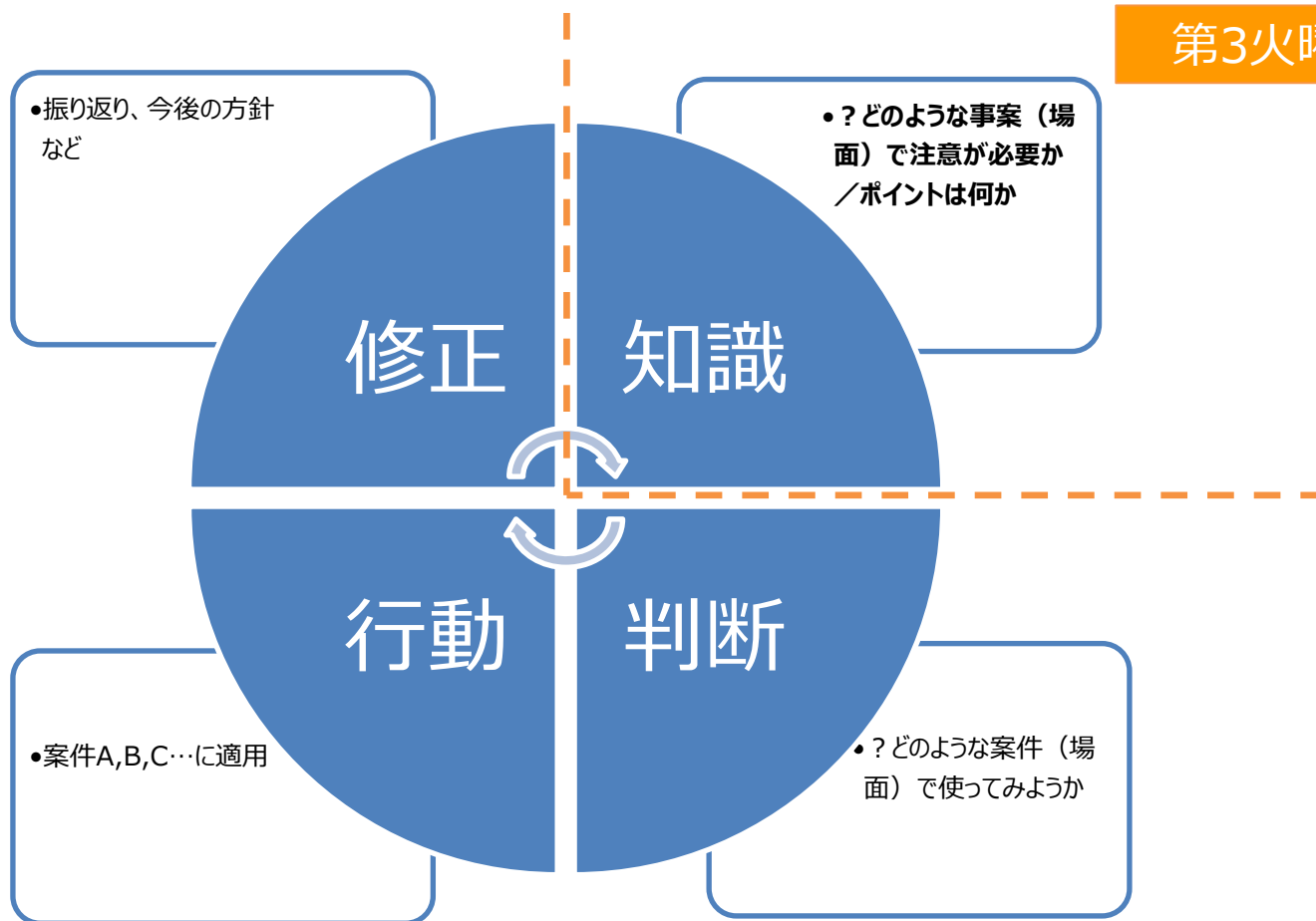
- 専門家として良質のサービスを提供し続けるために互いに切磋琢磨する

■ 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

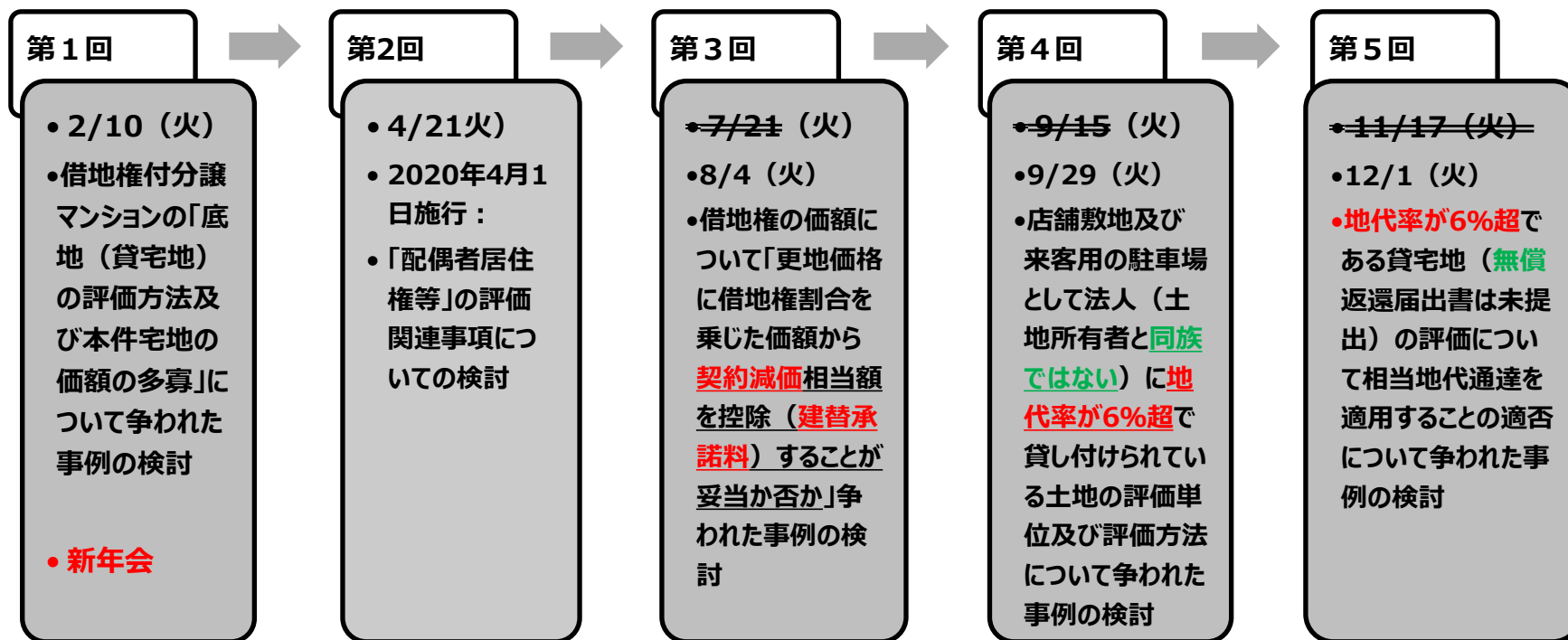
第3火曜会



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

2021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	2/9 (火)	4/20 (火)	7/20 (火)	9/21 (火)	11/16 (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）

★日程は諸般の事情を考慮し予告なく変更させていただく場合がございますので、予めご了承ください。

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

(関係人)

当事者	関係
被相続人	★★
共同相続人	●●
	●●
	●●
遺贈を受けた者	○○
	○○
	○○

1.Summary (事案の概要、論点)

1. 事実

(経緯)

年月日	区分	内容
法廷申告期限まで	申告（相続開始日：H5 ？）	共同相続人ら
H7.1.11	更正の請求	更正の請求人ら
H7.1.30	更正処分（第一次）	原処分庁
H7.10.5	更正処分（本件）	
H7.11.20	異議申立て	請求人ら
H8.2.14	棄却の意義決定	原処分庁
H8.3.5	審査請求	請求人ら
H9.5.30	裁決	<u>原処分の全部取消し</u>

1.Summary (事案の概要、論点)

1. 事実 (双方に争いがなく審判所の調査によっても確認済)

(イ) 本件賃貸借契約について

A) S58.11.15 本件賃貸借契約を締結、●●所在の宅地783m²

B) 賃貸借の期間60年、地代の額177,637円 (3年毎に協議改定)

C) 地代の額改定状況

◆ S61.11より月額：248,692円

◆ H3.1より 月額：318,574円 (年額：3,822,888円)

D) 敷金1,800,000円 (10か月分)、※権利金については定めなし

(ロ) 相続開始日の自用地価額

・相続税評価額65,396,160円

1.Summary (事案の概要、論点)

2. 論点

①評価について

◆ 相当地代通達の適用適否に係る

判断時点の状況について

- 借地権設定時（賃貸借契約開始時点）はどうだったのか？

◆ 立証拳証責任はどちらにあるのか？

②価額算定について

◆ 価額算定上は相当地代通達が適用される

のになぜか？（ex.次の場合）

- 不十分な権利金でも適用
- 借地権の設定時
 - ・ 通常的地代<本件地代<相当的地代

争点：本件貸宅地の評価にあたり相当地代通達を適用することの適否について

（参考）相続税法と法人税法の借地権評価の違い

	法人税法	相続税法
評価が必要な時期	取得時、譲渡時	相続時
所得時、譲渡時（相続時）の評価方法	取得（譲渡）対価、手数料、整地費用、増改築等手数料の全て	時価（財産評価基本通達、相当地代通達等がある）
借地権設定時（相続時）の地代の多寡による評価方法の違い	相当の地代（更地価格のおおむね6%）を払っている場合 ・更地価格は当該土地の時価をいう。設定時の公示価格水準、相続税評価額でもOK。相続税評価額の過去3年平均額でもOK。 →この場合は正常な取引として贈与等の認定はない （借地権価格はゼロ）	相当の地代（更地価格のおおむね6%）を払っている場合 ・更地価格は、相続税評価額の過去3年平均額のみ。 →この場合借地権に価値はないと認定 （借地権価格はゼロ）

(参考) 相続税法と法人税法の借地権評価の違い

	法人税法	相続税法
借地権設定時（相続時）の地代の多寡による評価方法の違い	相当の地代（更地価格のおおむね6%）を払っていない場合 ・更地価格は上記と同じ →この場合は相当地代と実際の地代の差額割合に応じて借地権を贈与したものとして扱う。（借地権価格が発生）	相当の地代（更地価格のおおむね6%）を払っていない場合 ・権利金の授受がある →借地権割合により評価（原則）（借地権価格が発生） ・権利金の授受がない →相当地代と実際の地代の差額割合に応じて借地権に価値が発生する。（借地権価格が発生） ・土地の無償返還届が出されている →無償で返還されるので価値はゼロ（借地権価格が発生しない）

法人税法基本通達7-3-6、7-3-8外 相続税財産評価基本通達25、26、27（原則）、相当地代通達（例外）

2.主張

主張

	請求人ら	原処分庁
相当地代通達の適用について	相当地代通達は首都圏大都市超高地価で権利金が多額でありながら権利金の授受がない場合の課税問題に対する解決の便法 →借地権割合70%以上で適用すべき →地方都市の本件では適用すべきではない	・本件貸宅地の相続開始以前3年間の自用地としての相続税評価額の年間地代率は平均6.82% ・本件貸宅地の近隣の土地3件の賃貸状況を調査。地代率はいずれも約3%。 →本件地代の額は相当の地代の額に相当 ・請求人は本件地代の額は通常の地代の額であると認識している旨主張していることについて →更地としての土地の価額の2%程度が一般的である。

2.主張

主張

	請求人ら	原処分庁
仮に適用する場合について	相当の地代に認定に当たっては ① 周辺の地代より極端に高い地代が必要 ② 権利金の代わりに（分割払）収受しているものを対象とすべき ③ 以下のA～Eにも配慮し弾力的に適用すべきであり、6%を全国一律機械的に適用することは机上の公平論 A 本件地代率は年6%を超えているが平成3～5年の平均額に対しては4.6% B 相当地代通達における相当地代率は平成元年3月30日付で8%～6%に引き下げられたのは地価の異常な高騰が原因。地価が高騰していない地方都市に機械的に適用することは誤り。また6%について暫定性を示していない通達は個別通達で規制する範疇を超えている。	・請求人らの主張する地価の高低、借地権割合の高低に配慮して弾力的に運用することについて →課税上いたずらに混乱を招き、かえって課税の公平を失う結果が生ずることとなる。 ・平成3～5年の平均額（時価）に対しては4.6%について →相続税における財産の評価においては、評価基本通達に定める評価額により行うべき。 ・相続税の納税者に不利となる法律の規定に準拠しない取扱いを容認するべきではないことについて 法人税と相続税の取扱いに差異が生ずる部分もある。 ・法人税：借地権設定時の問題 ・相続税：相続開始時の取扱いを規定 （後述する法人税等と相続税の対比を説明。）

2.主張

主張

	請求人ら	原処分庁
仮に適用する場合について	C 法人税法では土地価格につき3年間における平均とすることが認められている。これは地価上昇期では法人税法では有利になるが、相続税法では不利になる。（地価上昇期で過去3年平均を適用すると、地代率が6%を超えやすくなる。） →借地権価格がゼロになりやすい。 D 平成3年と4年では評価要領が異なる。平成4年以降の要領で修正すると、年6.82%が6.4%となる。 E 法源は相続税法23条（→第22条：時価）である。 →評価基本通達の借地権割合は、流動的な時価の動向の中、課税の公平上統一的に適用することが必要なため定められている（借地権割合はぶれない）。 →本件地代が年6%をわずかに超えたとしても上記を無視することは誤り。	・平成3年と4年では評価要領が異なることについて →仮にH4以降の修正値による地代率を採用したとしても年6.4%と高額で相当の地代に該当する。 ・相続税法23条（時価）について →相続税法第23条の規定は何ら斟酌する論拠とならない。 ・借地借家法に定める借地権又は民法第269条の2《地下または空間を目的とする地上権》は除かれている。 以上のとおり、本件貸宅地の評価について、<u>自用地×80%</u>とした本件更正処分は適法である。

2.主張

(参考)

(評価の原則)

第二十二條 この章で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時にける時価により、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による。

(地上権及び永小作権の評価)

第二十三條 地上権（借地借家法（平成三年法律第九十号）に規定する借地権又は民法第二百六十九條の二第一項（地下又は空間を目的とする地上権）の地上権に該当するものを除く。以下同じ。）及び永小作権の価額は、その残存期間に応じ、その目的となつてゐる土地のこれらの権利を取得した時にけるこれらの権利が設定されていない場合の時価に、次に定める割合を乗じて算出した金額による。

残存期間が十年以下のもの 百分の五

残存期間が十年を超え十五年以下のもの 百分の十

残存期間が十五年を超え二十年以下のもの 百分の二十

残存期間が二十年を超え二十五年以下のもの 百分の三十

残存期間が二十五年を超え三十年以下のもの及び地上権で存続期間の定めのないもの 百分の四十

残存期間が三十年を超え三十五年以下のもの 百分の五十

残存期間が三十五年を超え四十年以下のもの 百分の六十

残存期間が四十年を超え四十五年以下のもの 百分の七十

残存期間が四十五年を超え五十年以下のもの 百分の八十

残存期間が五十年を超えるもの 百分の九十

(参考) 借地権等が関連する法人税等と相続税の対比

税金の種類	法人税及び所得税	相続税
どのような場合に課税	借地権設定時 (地主である個人→法人)	相続時
課税の立場	法人税及び所得税は借地権の設定や譲渡、賃貸の際に受領する金銭等の対価の額に課税 (入口課税)	相続税は相続等により取得する金銭価値のある資産に課税 (出口課税)
当事者の思惑	地主としては、地代は高い方が良い。 法人としては借地権等の認定課税を回避。 →相当地代通達を適用したい。	個人(地主)の相続人は貸宅地(底地価格)の相続税評価額を安くしたい(借地権を高くしたい)。 →相当地代通達を適用したくない。
相当地代率を計算する算式の分母の価額	原則： 土地の更地価額 課税上弊害が無い限り： 過去3年間の相続税評価額の平均額 (法人税基本通達13-1-2)	自用地としての価額の過去3年間における平均額 (相当地代通達1)
平均額にすることに対する結果 (地価上昇期)	過去の低い相続税評価額を取り入れて地代率を高くし、相当地代に該当し、権利金等の認定課税等を回避。	過去の低い相続税評価額を取り入れて地代率を高くすることで、相続税が高くなる(思惑と異なる)。

(参考) 借地権等が関連する法人税等と相続税の対比

税法上認められる借地権

権利金を支払って設定する借地権のほかに

- ①権利金の授受に代えて相当の地代の支払うことにより設定された借地権
- ②相当の地代に満たない地代の授受がなされている借地権
- ③土地の無償返還の届出書が提出された借地権

3.審判所の判断（認定事実）

- ・昭和58年11月11日に本件賃貸借契約（賃貸借期間：60年）を締結。
当初月額地代177,637円。3年毎協議して改定。
S61年11月分より248,692円、H3年1月分より318,574円
- ・敷金は1,800,000円（当初月額地代の10か月分）、貸主は無利息で保管し本件賃貸借契約の終了と同時に本件賃借人へ支払う。権利金については定めがない。
- ・本件貸宅地について、「土地の無償返還届出書」が所轄税務署に提出されていない。
- ・本件賃借人は、同族会社（法人税法第2条《定義》第1号に規定）ではなく、また、請求人らはいずれも本件賃借人の役員ではない。
- ・本件貸宅地の所在地は、借地権の設定に際し通常権利金等を授受する取引慣行のある地域であること。

3.審判所の判断（認定事実）

判断

○相当の地代通達

借地権の設定された土地について、権利金の授受に代え相当の地代を授受するなどの特殊な場合の相続税の取り扱いを定めたもの。

通常の地代が授受されている貸宅地の相続または遺贈があった場合には相当地代通達の取り扱いによることなく、相続税法基本通達及び財産評価基本通達等の従来での取り扱いによる。

3.審判所の判断（認定事実）

判断

○相当の地代通達（要件）

相当地代通達は、次の場合に**のみ**適用されると解されるのが相当である。

- ①本件貸宅地の所在地が借地権の設定に際し、通常権利金等を授受する取引上の慣行がある地域であり、**かつ**、
- ②借地権の設定された本件貸宅地について権利金等の授受に代え相当の地代が授受されていること、**または**、借地権が設定されている土地について、土地の無償返還届出書が所轄税務署長に提出されていることが明らかである場合。

3.審判所の判断（各者の答述）

判断

	請求人側の答述 (賃貸人側)	当時の管財課担当職員 (賃借人側)	現在の総務部管財課担当職員 (賃借人側)
賃貸借契約の経緯	本件賃貸借に係る話は、昭和58年頃に本件賃借人側から持ち込まれた。 本件賃貸借契約の締結の交渉は、★★と本件賃借人の総務部管財課の当時の担当職員との間で直接した。	本件賃貸借契約の締結の交渉は、<u>当時の</u>管財課担当職員とその上司の2人が★★の自宅で★★と直接交渉した。	

3.審判所の判断（各者の答述）

判断

	請求人側の答述 (賃貸人側)	当時の管財課担当職員 (賃借人側)	現在の総務部管財課担当職員 (賃借人側)
借地権の認識	本件賃貸借契約において、本件賃借人は★★から本件貸宅地の買取りの申出があったときは適正な時価で買取りに応ずるとされている。この適正な時価については、当該契約締結時に、何か抽象的な表現だという気持ちはあったが常識的な値段で買ってくれるのだろうという程度で理解していた。 <u>借地権云々という言葉の認識は、当該契約締結当時の★★の頭には全くなかった。</u>	本件賃貸借の期間が60年の理由は堅固な建物の所有を目的とするため、旧借地法も頭においたもの。本件貸宅地の買取りの時期などを具体的に想定したものではない。本件賃貸借契約における買取りの件については、いつ買取りになるかわからないが、もし買取りということになったときは不動産の鑑定評価に基づき買い取るという程度であって、<u>借地権云々という考えは全く持っていなかった。</u>	

3. 審判所の判断（各者の答述）

判断

	請求人側の答述 (賃貸人側)	当時の管財課担当職員 (賃借人側)	現在の総務部管財課担当職員 (賃借人側)
借地権の認識 (補足)	借地権とは大体こんな意味なのかという認識を初めて持ったのは、★★に係る相続開始の半年ほど前で、某建設業者からアパートを建てたらどうかという話が持ち込まれたときである。		
契約締結時の権利金の取り扱い	本件賃貸借契約の締結時に、★★と本件賃借人との間で権利金云々の話し合いをしたかどうかについては、全く記憶にないが、当該契約締結当時の★★の頭には、 <u>借地権と同様に権利金云々という認識は全くなかった。</u>	本件賃貸借契約の締結当時の★★において、建物所有のために土地を賃借する際に <u>権利金を支払う慣行があるという認識は全くなかった</u> こともあり、本件賃貸借の締結に際し <u>権利金の授受に関する話し合いは一切なかった。</u>	
⇒契約締結時に権利金に関する約定はない。			

3.審判所の判断（各者の答述）

判断

	請求人側の答述 (賃貸人側)	当時の管財課担当職員 (賃借人側)	現在の総務部管財課担当職員 (賃借人側)
地代の額の 算定根拠	本件地代の額については、本件賃貸借契約の締結時において、<u>請求人らは本件貸宅地の近隣の相場が全く分からなかったところ</u>、本件賃借人の側からこんな数字でやらせていただきますよという提示があった。 ★★が随分高いのですねと尋ねたところ、本件賃借人の☆☆に所在する他の支店の場合はもっと高いですよと言われた。しかし、本件地代の額の具体的な算出根拠は提示されなかった。	本件地代の額の算出根拠については、現在全く記憶していない。	地代の額の算定方法については、契約の相手方がいることもあり、これと決まった方法があるわけではない。 本件地代の額の算定根拠に関する本件賃貸借契約締結時の書類は、本件賃借人において一切残っていない。

⇒いずれも地代率や地代の算定根拠について触れていない。

請求人側は契約締結時の時点においては、地代水準の相場を知らない。

3.審判所の判断（各者の答述）

原処分庁側（異議審理庁の調査担当者）の答述

<原処分庁側が本件貸宅地の近隣の土地の地代率を約3%とした事例の検証>

①本件近隣土地の選定理由は

- (1)当該土地の賃借人が本件賃借人と同様に法人であること。
- (2)当該土地の所在が本件貸宅地と同じ町内で、極めて近隣の地域にあること
などから、地代率について本件地代率と比較するのにふさわしいと判断した。

②権利金の授受、特殊事情の存否：賃貸借の当事者との面接調査をしておらず不明である。

③本件近隣土地の賃貸借状況の調査件数を3件とカウントした理由は、本件近隣土地は1画地の宅地であり、かつ、当該土地の賃借人が1人であっても、賃貸人が3人であるため。

④上記3件の中には賃貸借目的が駐車場敷地のものが1件含まれている。現在は、本件地代率との比較対象にすべきでなかったと
思っている。

3. 審判所の判断（各者の答述）

原処分庁側（異議審理庁の調査担当者）の答述

＜原処分庁側が相当地代通達を適用すべきとした理由＞

- ⑤本件地代は権利金等の授受に代えて相当の地代を授受しているものであるとする原処分庁の主張を裏付けることのできる客観的かつ具体的な証拠物は何もない。本件地代率の年6.82%は、数字的にみれば正に相当地代通達の「おおむね年6%程度」であり相当の地代率になると考えたことから、言い換えれば、本件の場合、権利金等の授受に代えて相当の地代を収受したということが、相当地代通達の解釈上はいえるのではないかと判断した。

3. 審判所の判断（あてはめ）

○相当の地代通達（要件）

相当地代通達は、次の場合に**のみ**適用されると解されるのが相当である。

- ①本件貸宅地の所在地が借地権の設定に際し、通常権利金等を授受する取引上の慣行がある地域であり、**かつ**、
- ②借地権の設定された本件貸宅地について権利金等の授受に代え相当の地代が授受されていること、**または**、借地権が設定されている土地について、土地の無償返還届出書が所轄税務署長に提出されていることが明らかである場合。

3.審判所の判断（あてはめ）

判断

＜通常権利金等を授受する取引上の慣行がある地域か？＞

本件貸宅地は通常権利金等を授受する取引上の慣行がある地域に所在

→この点について請求人及び原処分庁に争いなく、審判所の調査でも、当該所在地が慣行のない
地域であると認定できる証拠はなかった。

3.審判所の判断（あてはめ）

判断

<権利金の授受があるか？>

借地権設定の対価として当該特別の経済的利益相当額、すなわち権利金等の授受があったとして、借地権は本件賃借人に移転したと認めるのが相当。

→権利金の授受はないが、賃貸借料の10か月分相当額の敷金の授受が認められる。

地代の3か月相当額を超えており、本件貸宅地が存する地域において通常収受される程度の敷金額を超えていることは明らか。通常の場合の金銭の貸付の条件に比し、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利益を受けたものと認められる。

3.審判所の判断（あてはめ）

判断

＜相当の地代が授受されているか？＞

相当の地代が授受されていると認めることはできない

- 原処分庁は通常^緑の地代の認定の対象として実質的に1件のみの調査しかしていない
- 本件賃貸借契約及び本件近隣土地に係る賃貸借契約いずれも第三者間の経済取引としてなされたものであり、原処分庁の調査結果のみで本件地近隣土地に係る地代が通常^緑の地代であると認定することはできない。

3.審判所の判断（あてはめ）

判断

＜土地の無償返還届が所轄税務署長に提出されているか？＞

提出されていない

3.審判所の判断

判断

○結論

本件貸宅地の評価に当たり、相当の地代通達を適用することはできず、
評価基本通達25《貸宅地の評価》の定めにより評価することとなる。

相当地代通達を適用した本件更正処分は違法であるから、その全部を取り消すことが相当。

3.審判所の判断

判断

○請求人の主張に対する審判所の判断

主張内容	判断
地方都市に存在する本件貸宅地に相当 地代通達を適用すべきではない	相当地代通達の適用地域かどうかの認定は、本件貸宅地の所在地が 借地権の設定に際し通常権利金等を授受する取引上の慣行のある地 域かどうかによってするのが相当
相当地代通達の年6%を全国一律に機 械的に適用することは机上の公平論で あって実質的公平は看過されることになる	審判所として、この点につき判断すべきとは認められない。

4. 全体まとめ①

ま と め

◆ 前回事例との比較（関裁（諸）H30第10号 市街化調整区域内のコンビニ+P敷地）

要 件	前回事例	今回事例
通常権利金等を授受する取引上の慣行がある地域か	取引慣行あり（基礎事実）	取引慣行あり ※慣行の ない 地域であると認定できなかった。
権利金の授受があるか	相続開始時までに権利金を支払っていない。 ※保証金6,300千円について利息相当額の特別の経済的利益を供与	権利金そのものの授受は ない 。 ※ただし、保証金10か月の利息相当額は 特別の経済的利益
相当の地代が授受されているか	本件賃貸借契約 開始年 （H16）の地代收受率は約6.51%＞おおむね6%	相当の地代が授受されていると認めることはできない。※ <u>賃貸借契約締結時不明</u> ※近隣土地に係る地代が 通常 の地代であると認定できない。
土地の無償返還届出書が所轄税務署長に提出されているか	土地賃貸借契約書に次の約定あり ・無償返還届出書を賃貸人・賃借人協力して提出する（実際に提出したか否かは不明）。 ・契約終了時に賃借人が建物を解体し更地にて賃貸人へ返還する。	提出されていない。
結論：相当地代通達の適用が ある / ない		

◆ 相当地代通達に係るポイント

1.適用の適否について

2.借地権（底地）の経済価値について認識の矛盾はないか？

3.法人税法と相続税法は異なる点がある

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)**