



地代の額が更地価額の 12%と高額に定められた底地（貸宅地）の価額は、自用地の価額の 80%が妥当か！

（東京地裁 昭和 54 年 6 月 25 日判決）

1. 事案の概要

A（原告・控訴人・上诉人）は、本件相続において本件土地は、C不動産に賃料年額 672 万円で貸しているの、その貸宅地としての価額を自用地としての価額 5602 万 1950 万円の 20%として申告した。それに対して B（被告・被控訴人・被上诉人）は、本件土地の貸宅地としての価額は、（上記）自用地としての価額の 80%とみるのが相当であるから、その差額を相続財産の価額に加算すべきとして更正処分した。

貸宅地の評価は、実務上自用地の評価額から借地権の評価額を控除して評価します。借地権の評価額は自用地の評価額に借地権割合を乗じて求めます。本件の場合借地権割合は 80%です。

2. 底地（貸宅地）の価額は、自用地としての価額の 80%が相当か！

3. 第一審東京地裁（昭和 54 年 6 月 25 日）判決

「借地権が設定されている土地について、その設定の際に権利金などの名目で一時金が支払われている場合には、土地所有者においてこれに相当する土地使用の対価を取得したものと、その一時金の法的性質いかんにかかわらず、地代の額がそれだけ低く定められているのが通常である。この場合、借地人は、その土地使用の適正な対価としての相当地代を下回る地代を支払うことによって当該土地を独占的に利用することができるので、賃借期間中右相当地代と実際に支払う地代との差額に相当する経済的利益が借地人に帰属することとなる。借地権の設定に際し権利金等を授受する慣行のある東京都のごとき大都市において、借地権それ自体が独立の取引対象とされ、借地権価額あるいは借地権割合なるものが形成されているのは、主として、借地人に帰属している右の経済的利益を評価したものであると解される。

したがって、このようなものとしての借地権価額は、実際に支払う地代の高低と密接な関係をもち、同一の借地であっても、地代の高いものは借地権価額が低く、地代の低いものは借地権価額が高いという関

係に立つということが出来る。

このことを底地価額のほうからいえば、借地権の設定により土地所有者に留保されている底地の権利は経済的・実質的には主として地代收受権能にほかならないから、高額の地代が定められている土地ほど底地価額は高いものとして評価されることとなるのである。

そうすると、借地権の設定に際し権利金等を授受する慣行のある地域であるにもかかわらず、その授受がなく、このため地代の額が相当賃料によって定められ、近隣における地代と比較しても著しく高額であって、借地人に帰属すべき右の経済的利益を認めることができず、その反面、土地所有者がかかる高額の地代を収受することによって当該土地の資本的活用を十分の資本的活用を十分図ることができる場合（すなわち、地代の資本還元額が当該土地の自用地としての価額と等しくなるような場合）においては、借地権としての経済的価値はほとんど認識されず、当該土地の底地価額は自用地としての価額とほぼ同額に評価されるべき理である。

もっとも、借地権は、地代の高低にかかわらず、法律上種々の保護の対象とされており、また、借地権の設定により、土地所有者としては契約条件に基づく土地の最有効利用の制約を受け、譲渡や抵当権の設定等も事実上制限されることとなるのであるから、借地人に帰属すべき前記の経済的利益の有無のほか、かかる事情が付随的に賃貸地の評価になんらかの影響を及ぼすことを否定することはできないし、更にまた、借地人に帰属すべき前記の経済的利益そのものも、必ずしも厳密な計算通りの割合によってそのまま借地権又は底地の価額に反映しているものでないことは事柄の性質上当然である。

「ところで、相続税財産評価に関する基本通達によれば、借地権の設定されている貸宅地の価額は自用地としての価額から借地権価額を控除した価額によって評価し（前通達 25）、右借地権価額は自用地としての価額に国税局長が別に定めている借地権割合を乗じて計算した価額によって評価する（同通達 27）こととされている。

そして、本件土地を含む近隣地域について国税局長の定めた借地権割合が 80 パーセントであることは、

当事者間に争いがない。この借地権割合による評価にあたっては、原則として個別の借地権の契約内容等は考慮されないのであるが、証人…証言に徴すれば、右借地権割合は、当該地域における標準的な地代のもとで標準的借地権を前提として定められたものであることが明らかであるから、たとえば、権利金等授受の慣行のある地域においてこちらが授受されないため地代が著しく高額に定められている場合などのように右の前提条件を欠く借地権の評価について、右の標準的借地権割合をそのまま適用することはもとより相当でなく、前記…の見地に立って調整を図る必要があるものというべきである。」

「そこで、本件についてみるに、…本件土地を含む近隣地域においては、借地権の設定に際して権利金等の一時金を授受する慣行があったが、C不動産に対する右借地権の設定に際しては権利金等がまったく授受されず…、地代の額は相当賃料を規準として年額 672 万円と定められたこと、右地代額は、本件相続当時における本件土地の自用地としての価額の約 12 パーセントにあたるが、国税不服審判所係官が昭和 45 年当時の右地域における借地の地代例 76 件について調査したところ、地代額の正面路線価格に対する割合が 5 パーセントを超えるものは 7 件（うち 10 パーセントを超えるもの 1 件）だけで、1 パーセント未満のものが 45 件に達し、全体の平均割合は約 1.7 パーセントであったこと、したがって、本件地代額は近隣のそれに比較して著しく高額であり、その資本還元額を市中金利年 8 パーセントとみて福利年金原価率によって計算すると、借地権の存続期間を 60 年とした場合には 8316 万 6720 円、30 年とした場合には 7564 万 7040 円、20 年とした場合でも 6597 万 6960 円となり、いずれも本件土地の自用地としての価額 5602 万 1950 円を超える額に達すること、が認められ、右認定を左右するに足る証拠はない。

右事実によれば、借地人たるC不動産は、本件土地を利用するために近隣の多くの借地権の地代率を 10 パーセント以上、市中金利を 4 パーセントも上回る著しく高額な地代の支払いを必要とするのであって、借地権価額を評価する基礎となる前記の経済的利益を享受しているものとみることはできず、一方、土地所有者としては、右高額な地代を収受することによって投下資本に相当する利益をあげることが可能なものということが出来る。

してみると、このような異例の借地権の評価については、国税局長の定めた前記の標準的借地権割合 80 パーセントをそのまま適用する余地はないものと

いうべきであり、借地人に帰属する経済的利益のみを規準として右借地権を評価する限りは、これに価額を認めることは困難であって、底地価額が自用地としての価額とほぼ等しくなるとみるほかはない。

しかしながら、このような借地権であっても、前記のとおりその法的保護等のゆえに土地の価額の評価になんらかの影響を及ぼすものであるし、また、権利金授受の慣行のない地域についても従来から一般に借地権割合が 20 パーセントとみられているという証人 S の証言をも勘案すれば、本件において、Y が借地権割合を 20 パーセントとし底地価額を自用地としての価額の 80 パーセントと評価したことは相当として首肯しうるといふべきである。」

※上記内容は、「相当性をめぐる認定判断と税務解釈 清文社刊」より引用しました

以上