

租税判例研究会 2010年5月21日

東京地判平成20年7月23日平成20年(行ウ)41号(確定)
相続税法22条・財産評価基本通達25(1)・相当地代通達8に関して

立教大学法学部 浅妻章如

事実

祖父B、母A、伯父C、Xの家族関係図

```

    graph TD
      B[祖父B] --- D[昭和▲年 Xの祖父Bが家督相続により本件各土地を含む土地を取得。]
      B --- A[母A]
      B --- C[伯父C]
      A --- X[X]
      C --- X
  
```

昭和▲年 Xの祖父Bが家督相続により本件各土地を含む土地を取得。
昭和58年12月13日 元々Bが営んでいた個人病院を運営するため、A B C D E (A CはB Dの子。AはXの母。Eは不明)を理事として医療法人社団F (「本件法人」)を設立。
昭和59年1月27日 病院の敷地(本件各土地を含む)について土地所有者Bと本件法人(Bを代表とする)が使用貸借契約を締結(～平成14年12月20日迄)。
昭和60年4月1日付 東村山税務署長に無償返還届出書を提出。
昭和▲年 B死亡。D A Cが相続し、本件各土地につきそれぞれ共有持分1/3を取得。
平成▲年 D死亡。Cが本件各土地のD持分を取得。Cの共有持分は2/3。
平成14年12月20日付 本件法人の特別医療法人社団Fへの組織変更(平成15年4月3日)に当たり、Cを代表とする本件法人と土地所有者たるC Aとの間で、使用貸借から変更して土地賃貸借契約を締結。平成15年1月1日～平成34年12月末日まで。賃料93万5000円/月(600円/m²)。権利金の授受はされなかった。
平成15年3月13日 C Aは東村山税務署長に土地賃貸借契約書(「本件契約書」)添付して本件各土地に関する無償返還届出書(「本件届出書」)を提出(認定課税回避目的)。
平成▲年(15年12月) A死亡。X及びGが相続した(「本件相続」)。X Gは本件各土地の共有持分の1/6ずつ取得した。
同年(16年?)9月21日 財産評価基本通達25(1)による本件各土地(共有持分)の時価評価を前提とする相続税の申告。
平成17年12月27日 相続税の修正申告。
平成18年3月28日 東村山税務署長は相当地代通達8による時価評価を前提として本件更正処分及び本件賦課決定処分をした。
異議申し立て・審査請求を経て、平成20年1月29日にXは本件訴訟を提起した。

規定 (本レジュメ末尾参考)

[財産評価基本通達25\(1\)](#)

——貸宅地の評価＝【自用地としての価額】－【借地権の価額=70%】

[相当地代通達8](#)

——無償返還届出書が提出されている貸宅地の価額＝【自用地としての価額】×80%

cf.相当の地代＝自用地としての価額に対しておおむね年6%程度(相当地代通達1)

借地契約の相手方たる法人につき認定課税回避……[法人税基本通達13-1-14\(1\)](#)

争点

- ①本件各土地(共有持分)の時価評価は、財産評価基本通達25(1)、相当地代通達8又は相当地代通達7の何れの評価方法によるべきか。
- ②相当地代通達8の評価方法による評価の合理性(無償返還合意の私法上の効力と無償返還届出の税法上の評価との関係等)

被告の主張

「借地人にその借地権の価値が生じないこととして取り扱うことが当事者の取引の実態にかなう」。

「借地借家法等の制約を受け、また、相続等の時点で借地の返還がされるわけではなく、

権利金の取引慣行のない地域の借地の価額についても20パーセントの借地権価額の控除が容認されていることとの権衡」。

「原告は、無償返還の合意が借地借家法9条に違反する旨主張するが……必ずしも借地人に不利益な特約であるとは考えられない」。

「無償返還届出書の提出により課税上の選択をして課税関係を確定させた当事者が、当該届出に係る合意が私法上無効であることを理由として課税関係における主張を行うことは、信義則に反し、又は借地権に関する課税制度を濫用するものであって、許されない」。

原告の主張

「本件各土地の地代の年額は、本件各土地の自用地としての価額の約3.3パーセントで、固定資産税及び都市計画税の年額の約2.9倍であり、通常の地代といえる。そして、通常の地代による場合には、財産評価基本通達25によるものとされているから、本件各土地の評価は、本件各土地の借地権割合である70パーセントを控除した残額による」。

「無償返還の合意は私法上無意味〔土地返還時に借地人が賃貸人に金員を請求できるとする法律上の規定はない〕又は無効〔借地人に不利益な定めは借地法11条・借地借家法9条違反〕であるから、その合意及び届出の有無によって税額計算の基礎となる財産の価額の評価に差異を設けている相当地代通達8の定めは不合理」。

「仮に本件各土地を相当地代通達によって評価するとしても、同通達8ではなく、同通達7（同通達4の計算方法）によるべきであり、その計算結果は、財産評価基本通達25による場合と同じ」。

「仮に無償返還の合意が有効であったとしても、その基礎となる特殊な関係は、一身専属的で相続性がない」。

判旨 請求棄却（確定）。

1 事実確認。被告の主張。原告の主張。

2(1) 財産評価基本通達1

(2)ア 財産評価基本通達25(貸宅地の自用地としての価額から借地権の価額を控除する)

イ 借地権設定に当たり権利金が支払われる場合の取引条件を借地の評価に反映させる。借地権設定により当該土地の交換価値が底地価額にまで低下する。権利金が支払われている場合、地代の額が低く定められる。宅地の価額は、自用地としての価額よりも、借地権の価額（適正地代と実際に支払われる地代との差額に賃借権の存続期間を乗じた借地人に帰属すべき利益の額）だけ低く評価される。

ウ 権利金授受の取引慣行がある地域で権利金の授受がなく、地代が相当の地代に満たない場合、権利金の授受があったものとする認定課税をする（法基通13-1-3）。

(3)ア 権利金の支払に代え「③支払われている地代は相当の地代に満たないが、無償返還届出書が提出されている場合」等についての借地権・貸宅地の評価を、相当地代通達が定める。

ウ ③の場合の借地権の評価は零とされる（相当地代通達5）。土地所有者と借地人との間に特殊な関係があつて借地人による権利主張が想定されないため、相当の地代に満たなくとも土地所有者から借地人に対し何ら経済的利益が移転してないという経済的事態が存在する。財産評価基本通達25が想定する通常の取引条件と異なる面を、課税関係に反映させる。

(エ) 相当地代通達8はこの場合の貸宅地を自用地としての価額の80%と評価する。

「無償返還届出書が提出されている場合の土地について課税関係が生じたときは、当該土地の自用地としての価額によるべきであるとも考えられるが」、「当該土地は賃貸されていることから現にその利用は一定の制限を受けており、相続開始の

時に返還されるものではなく、その返還に際しては借地借家法による制約も受け得ること」「権利金の取引慣行がない地域でも貸宅地の評価額の算定において借地権の価額はある程度斟酌されること」等が考慮された。

- 3 本件で相当地代通達8による評価方法を当てはめることには合理性がある。
- 4 (1) 事実認定。Bの個人病院を経営するため、本件法人を設立。B所有の建物を本件法人に出資したものの、その敷地である本件各土地等はB所有のままであった。当初Bと本件法人との間では土地の使用貸借契約。本件法人の組織変更の際し、賃貸借契約を本件法人（Cが代表）と土地所有者たるCAとの間で締結。「本件届出書は、税理士の助言に基づき、本件法人につき認定課税を回避する目的で、そのための無償返還届出書として提出された」。
- (2) 「本件賃貸借契約は、当事者間に利害の共通する特殊な関係があり、その特殊な関係に基づいて締結されたものであって、利害対立のある第三者間のような権利主張がされることが想定されない場合に当たる」。「権利金の授受がされなかったのは、当事者間の経済的実態として、土地所有者と借地人の利害が共通しており、土地所有者から借地人に対し何ら経済的価値が移転しておらず…借地人に帰属すべき利益もなかったためであると認めるべき事情が存在する」。「本件各土地の時価の評価が、財産評価基本通達25でなく、相当地代通達8に従ってされることには、合理性がある」。
- (3) 無償返還届出書に係る無償返還合意は私法上無意味又は無効であるとの原告側主張について、「無償返還届出は、課税関係において、土地所有者と借地人との間に特殊な関係があり、土地所有者から借地人に対し何ら経済的利益が移転していない経済的実態があることを当事者が自ら明らかにする趣旨の届出として、課税関係上一定の効果を有する」。「認定課税の回避という課税上の利益を享受…し得る効果を伴うものである以上、税法上の行為として有効であり、税法上の意味・効果を有する」。
- 「本件届出書に係る無償返還届出は、認定課税の回避という課税上の利益を享受するための公法上の行為として課税庁に対して行われ、現にこれを享受し得る効果を伴うものとして有効に成立していると認められる以上、当該届出に係る当事者間の無償返還合意の私法上の効力のいかんによって、当該届出の税法上の効果が左右されるものではない」。
- 「特殊な人的関係に基づき無償返還届出書が提出され、同契約の締結当時、利害対立のある第三者間のような権利主張がされることは想定されない状況にあったのであるから、本件届出書に係る無償返還合意が借地人である本件法人にとって必ずしも現実には不利なものであったと認めるには足りず、その私法上の効力を否定すべき事情も認め難い」。
- (4) 相当地代通達7が適用されるべきとの原告側主張について、「相当地代通達7及び8の文理並びに…同通達8の趣旨等に照らすと、…無償返還届出書が提出されている場合…専ら同通達8が適用され、…同通達7は…無償返還届出書の提出がない場合のみについて適用される」。
- (5) 無償返還合意が有効でも一身専属的で相続性がないとの原告側主張について、
- 「〈1〉…土地所有者から借地人に対し何ら経済的価値が移転して」ない「という経済的実態が、本件届出書の提出により、その時点における状況として明らかにされている」。「〈2〉…無償返還届出は、認定課税の回避という課税上の利益を享受するための公法上の行為として課税庁に対して行われ、現にこれを享受し得る効果を伴うものとして有効に成立している」。
- 相続によって「〈1〉の経済的実態が左右されるものではなく…〈2〉の届出の税法上の効果が影響を受けるものでもない」。
- 5 「本件各土地（共有持分）時価の評価を相当地代通達8に従って行うことは、合理的

な評価方法による適正な評価である」。

評釈

I 本判決の意義

財産評価基本通達 25、相当地代通達 8、同 7 の趣旨を明らかにした。
相当地代通達 8、同 7 の適用と無償返還届出書との有無を連関させた。
無償返還届出書の公法上の意義は私法上の有効無効と無関係であるとした。

先行裁判例

■大阪地判平成 11 年 1 月 29 日税資 240 号 522 頁確定…借地法上の借地権は存在しないことを前提に自用地価額×80%で申告していたが、その後、訴訟上の和解により、借地権が存在することが確定したから、右自用地価額から借地権価額（60%相当額）を控除した残額をもって本件土地の評価額とすべき、とする原告の主張を斥けた。

■神戸地判平成 10 年 4 月 8 日税資 231 号 481 頁・大阪高判平成 12 年 3 月 24 日税資 246 号 1405 頁・最決平成 12 年 10 月 19 日税資 249 号 210 頁…無償返還届出書の提出は錯誤によっていた（権利金授受の慣行のない地域であるのに借地人の担当税理士が法基通 13-1-3 の権利金認定課税の適用ありと誤信した）と原告（地主の相続人）が主張したものの、「原告ら主張の錯誤があったとしても、本件申告書の記載それ自体から、客観的に過誤が一見して看取できたとは認められないから、原告らの主張は理由がない」（一審）とされた事例（不動産担保権実行により相続人が苦境に陥った点は割愛）。

II 相当地代通達 8 の合理性

無償返還届出書提出済の場合借地権の評価は零（相当地代通達 5）。

→ 地主側の評価は「自用地としての価額によるべきであるとも考えられるが」

20%控除の妥当性につき若干の戸惑いがあるやにも読めるが、「借地借家法による制約」及び「権利金の取引慣行がない地域でも貸宅地」は減額されることとの権衡を根拠とする。

相当地代通達 8 が不合理である訳ではないものの、具体的事実関係に照らして自用地価額の 80%では高すぎるという納税者側からの反論の余地は認められて然るべき（自用地価額の 30%に拘る本件 X は虫が良すぎると思われるが）。少なくとも実額反証の余地は（無償返還届出書の公法上の意義如何にかかわらず）認められるべきであろう。

本件 X は、地代が地価の 3.3%であることを「通常の」地代であると主張しているが、もしそれが市況に照らして「通常の」（≒相当の）地代であるならば、減価幅は小さくなる筈であり、X の主張は数学的におかしいのではなかろうか？

相当の地代が 6%であるとの前提で単純計算すると、実際に収受している地代が 3.3%ということから、地主にとっての価値は自用地価額の 55%となろうか？平成 34 年末に賃貸借契約が終了して戻ってくることを考慮すれば、55%+αか？借地借家法による制約として×80%（相当地代通達 6：相当地代收受の場合）と調整されることになろうか？

割引率年 6%とし（本来、割引率は相当地代の率より低いであろうが）、19 年間相当地代より 2.7%低い地代を受ける場合（19 年後に必ず地主に戻ってくるとの想定）の価値減少分は $\sum_{n=1}^{19} \frac{0.027}{1.06^n} = 0.301$ となるから、本件地主にとっての価値は自用地価額の 69.9%となろうか？

相当地代通達 6 を考え合わせると、69.9%×80%=55.9%となろうか？

割引率年 5%とすると $\sum_{n=1}^{19} \frac{0.027}{1.05^n} = 0.326$ より、地主にとっての価値は 67.4%/53.9%か？

判旨4(4)につき疑問が残る。相当代通達7・8が判旨4(4)のような振り分けを意図していたのであろうという部分は否定しないが、無償返還届出書が提出されている場合でも、例えば【収受する地代が低すぎるので自用地価額の80%では高評価すぎる】との不満の主張・立証可能性は残されてしかるべき（本件Xは収受する地代が低いと主張していないため相当代通達7に依拠しようとするには支離滅裂の観があるが）。

仮に収受する地代が低い場合、借地人に利益が溜まっている筈であり、それは相続財産のうちの法人株式の高評価に反映される筈ではなかろうか？

Ⅲ 無償返還合意の私法上の意義

無償返還合意は一身専属的で相続しないとの主張について…冗談だろう。

土地返還時に借地人が賃貸人に金員を請求できるとする法律上の規定はないから無償返還合意は無意味であるとの主張について…冗談だろう。

原告主張「借地契約の更新が有効に拒絶されるか否かが問題となる場合に、賃貸人側の正当事由の有無の判断における補助的事実として、返還の対価の提供があるか否かが斟酌されることがあるが、仮に、無償返還の合意が、この意味での返還の対価の提供を不要とする旨の合意であるとするれば、それは、借地人に不利益な定めである」〔規定後掲〕

→ 判決の応答 4(3)最後 「特殊な人的関係」を根拠としているやに読める。

立退料・正当事由・強行規定（借地借家法6・9・28・30条）の判例（判例六法より）

■最判昭和58年1月20日民集38巻1号1頁…借地契約が当初から建物賃借人の存在を容認したものであるとか、実質上建物賃借人を借地人と同一視することができるなどの特段の事情のない限り、正当の事由の有無の判断に当たって、借地権者側の事情として建物賃借人の事情を斟酌することは許されない。

■最判平成6年10月25日民集48巻7号1303頁…正当事由を補完する立退料等金員の提供ないしその増額の申出は、事実審の口頭弁論終結時までになされたものについては、土地所有者が意図的にその申出を遅らせるなど信義に反するような事情がない限り、原則としてこれを考慮することができる。

■最判昭和44年5月20日民集23巻6号974頁…土地賃貸借契約の存続中になされた期限付合意解約も、その合意に際し賃借人に真実解約する意思があったと認めるに足りる合理的かつ客観的理由があり、他に右合意を不当とする事情がないなら無効とはいえない。

■最判昭和40年7月2日民集19巻5号1153頁…賃料の不払いがあったときは催告を要せず解除できる、という特約は有効である。

■最判昭和46年11月25日民集25巻8号1343頁…移転料(立退料)につき明渡訴訟において賃貸人の申し出た額より高額のもの支払と引換えに明渡請求を容認しても差し支えない。…家主が申出の立退料と格段の相違のない一定の範囲内で裁判所の認定する金員を支払う旨表明していた例

■最判平成3年3月22日民集45巻3号293頁…建物の賃貸人が解約申入れ後に立退料の提供を申し出、又は解約時に申し出ていた立退料の増額を申し出た場合は、その提供又は増額に係る金員を参酌して当初の解約申入れの正当事由を判断することができる。…立退料の提供又は増額を申し出た日から六月の経過により賃貸借が終了する旨の解釈を違法としたもの

■最判昭和31年10月9日民集10巻10号1252頁…賃貸借について一定の期限を設定し、その到来により賃貸借を解約するという期限付合意解約は、他にこれを不当とする事情が認められない限り、賃借人に不利な特約には当たらない。

■最判昭和43年11月21日民集22巻12号2726頁…賃借人が差押えを受け、又は破産の申立てを受けたときは、賃貸人は直ちに賃貸借を解除できる旨の特約は、借家法6条に

より無効である。

■最判昭和 50 年 2 月 20 日民集 29 卷 2 号 99 頁…賃貸人が、ショッピングセンターとするために一棟の建物を区分し、各部分を店舗として賃貸するに当たり、ショッピングセンターの正常な運営・維持のために特約を付し、賃借人が粗暴な言動をしたり、みだりに他人と抗争したり、他人を扇動してショッピングセンターの秩序を乱したりすること等を禁止することには、合理的な理由があり、借家法 6 条により無効とすることはできない。

■最判昭和 37 年 4 月 5 日民集 16 卷 4 号 679 頁…滞納家賃が三箇月分以上に達したときは催告を要せず解除できる、という特約は有効である。

無償返還合意が借地人にとって不利益な定めでない理由は「特殊な人的関係」のみであろうか？ それまで判決が論じてきた事情（権利金の授受がないこと、地代が相当の地代に満たないこと）も、「特殊な人的関係」がなくとも、借地人の不利益性を否定する要素として充分となりうるとはいえないか？そもそも借地借家法 6 条にいう「財産上の給付」が「正当の事由」の必要条件である、とまでは解し難いのではなかろうか？「正当の事由」は諸事情を総合的に勘案して決せられるものではなかろうか？

また、【通常立退料を授受する慣行がある地域において立退料を授受しなかった場合】が問題になりうるということは、【通常立退料を授受する慣行がない地域】もあるのであると思われる。後者の地域の慣行が借地借家法 6 条・9 条違反には当たらないものと解されていると思われる。とすると、前者の地域において後者の地域のような契約条件として無償返還合意を盛り込むことがそれだけで借地借家法 6 条・9 条違反に当たるというのは、筋が通らないのではなかろうか。

それでも判決としては無償返還合意の私法上の効力に関する疑義を（判決文面上はともかく内心では）吹き飛ばせなかったから、下記のような歪な論理構成を採ったのか？

判旨の論理構造の歪さ(?)……無償返還合意の私法上の意義についての X の主張を潰せば、無償返還届出書の公法上の意義を論ずる必要なく本判決と同じ結論に至るのではないか？論ずる順番としても、私法上の意義を確認した上で、【仮に無償返還合意が私法上無意味又は無効であるとしても】という位置付けで無償返還届出書の公法上の意義を論ずる、というのが、私法上の法律効果を前提として租税法の適用関係が決せられるという構造に照らし、素直（逆が論理的におかしいとまでは難じられないが）であるように思える。

IV 無償返還届出書の税法上の意義

判決は被告主張の「信義則」という語を使っていない。偶々？意図的？

■酒類販売業者青色申告事件・最判昭和 62 年 10 月 30 日訟月 34 卷 4 号 853 頁……一般論として税務事案にも信義則が適用される可能性を肯定するも、「税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、のちに右表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の右表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠」。事案としては信義則の適用を否定。

■文化学院事件・東京高判昭和 41 年 6 月 6 日行集 17 卷 6 号 607 頁……「禁反言」とは、「事実」に関する「自己の言動(表示)」により相手方を「誤信せしめ」、相手方が「誤信に基づき」「行動(地位、利害関係を変更)した」場合、「矛盾した事実を主張することを禁ぜられる」というものである。(誤信に基づく納税者の行動なしとした事例)

納税者の無償返還届出書という「表示」を課税庁が「信頼」し「行動」する、ということとは一般的にない、と判決は考えたのであろうか？

それとも、法人税に関する納税者の「表示」によって課税庁が相続税に関する「行動」をしている訳ではない、と判決は考えたのであろうか？ しかし…（次段落へ続く）

法人税法に関する認定課税回避のための行為と相続税法上の問題について、裁判所は「課税上の利益を享受するための公法上の行為」と一絡げにしてしまっている。しかし、法人税法と相続税法とでは考慮要素が異なると思われる（岸田評釈も指摘）。

法人税法に関して（価値移転の有無に着目して）認定課税をすべき状態（贈与がある状態）にあるか否かと、相続税法に関して（相続財産自体の評価として）土地の価値が減じているか否かとは、連動しやすいものの考慮要素が同じとまでは言い難く、前者に関し贈与なし、後者に関し土地は減価しているという事態（価値移転はないが価値減少はあるという事態）がないとは言い切れない。（cf.相当地代通達5と8との関係…借地人にとって利益はなくとも、権利関係に予測不可能性が入るため地主側にとってマイナスが生じうる）

無償返還届出書が提出されていても相当地代通達8による評価以外の評価の余地（例えば実額反証の余地）が残されるならば、判決の「公法上の行為」は、私法上の有効無効と関係ないことを強調するための言辞であって、さして異とするに値しないと言いうるかもしれない（私法上無効でも税法上意味があるとしてしまうことに対する強烈な違和感をとりあえず措くならば）。尤も、私法上の有効無効と切り離して税法上の有効性を確認することに何の意味があるのか？（判旨は何を言わんとしているのか？）という疑問は湧く。

「公法上の行為」だから相当地代通達8による評価しか認めないと言わんとしているのであるとすると、論理の飛躍がある。

V その他

原告の主張は虫がよすぎる(?)（無理筋でも提訴せずにはいられなかったのか?）

岸田評釈：結論はよいが判決の論理構成は通達に依存しすぎ…その通りだと思う。

先行評釈

岸田貞夫「土地の無償返還届出書が提出されている場合の貸宅地の評価と相当地代通達の合理性」TKC税研情報 18巻4号 162-167頁(2009.8)

嶋村正弘「相当地代通達8の合理性 無償返還届出書に係る税法上の効果は、当事者間の無償返還合意の私法上の効力いかに左右されないとされた事例」月刊税務事例 41巻7号 29-33頁(2009.7)

嶋村正弘「相当地代通達8の合理性」国税速報 6086号 13-19頁(2009.9.28)

参考資料

財産評価基本通達 25（貸宅地の評価） 宅地の上に存する権利の目的となっている宅地の評価は、次に掲げる区分に従い、それぞれ次に掲げるところによる。（昭41直資3-19・平3課評2-4外・平6課評2-2外・平14課評2-2外・平16課評2-7外・平17課評2-11外改正）

(1) 借地権の目的となっている宅地の価額は、11(評価の方式)から 22-3(大規模工場用地の路線価及び倍率)まで、24(私道の用に供されている宅地の評価)、24-2(土地区画整理事業施行中の宅地の評価)、24-4(広大地の評価)及び24-6(セットバックを必要とする宅地の評価)から 24-8(文化財建造物である家屋の敷地の用に供されている宅地の評価)までの定めにより評価したその宅地の価額（以下この節において「自用地としての価額」という。）から 27(借地権の評価)の定めにより評価したその借地権の価額（同項のただし書の定めが該当するときは、同項に定める借地権割合を100分の20として計算した価額とする。25-3(土地の上に存する権利が競合する場合の宅地の評価)において27-6(土地の上に存する権利が競合する場合の借地権等の評価)の定めにより借地権の価額を計算する場合において同じ。）を控除した金額によって評価する。

ただし、借地権の目的となっている宅地の売買実例価額、精通者意見価格、地代の額等を基として評定した価額の宅地の自用地としての価額に対する割合（以下「貸宅地割合」という。）がおおむね同一と認められる地域ごとに国税局長が貸宅地割合を定めている地域においては、その宅地の自用地としての価額にその貸宅地割合を乗じて計算した金額によって評価する。（以下略）

相当代通達7（相当の地代に満たない地代を収受している場合の貸宅地の評価） 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地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（相当の地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「相当の地代」とあるのは「相当の地代に満たない地代」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。

相当代通達8（「土地の無償返還に関する届出書」が提出されている場合の貸宅地の評価） 借地権が設定されている土地について、無償返還届出書が提出されている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「相当の地代を収受している」とあるのは「「土地の無償返還に関する届出書」の提出されている」と読み替えるものとする。

（注）使用貸借に係る土地について無償返還届出書が提出されている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によって評価するのであるから留意する。

法人税基本通達13-1-14（借地権の無償譲渡等） 法人が借地の上に存する自己の建物等を借地権の価額の全部又は一部に相当する金額を含めない価額で譲渡した場合又は借地の返還に当たり、通常当該借地権の価額に相当する立退料その他これに類する一時金（以下13-1-16までにおいて「立退料等」という。）を授受する取引上の慣行があるにもかかわらず、その額の全部又は一部に相当する金額を収受しなかった場合には、原則として通常収受すべき借地権の対価の額又は立退料等の額と実際に収受した借地権の対価の額又は立退料等の額との差額に相当する金額を相手方に贈与したものとして取り扱うのであるが、その譲渡又は借地の返還に当たり通常収受すべき借地権の対価の額又は立退料等の額に相当する金額を収受していないときであっても、その収受をしないことが次に掲げるような理由によるものときは、これを認める。（昭55年直法2-15「三十一」により改正）

- (1) 借地権の設定等に係る契約書において将来借地を無償で返還することが定められていること又はその土地の使用が使用貸借契約によるものであること（いずれも13-1-7に定めるところによりその旨が所轄税務署長に届け出られている場合に限る。）。
- (2) 土地の使用の目的が、単に物品置場、駐車場等として土地を更地のまま使用し、又は仮営業所、仮店舗等の簡易な建物の敷地として使用するものであること。
- (3) 借地上の建物が著しく老朽化したことその他これに類する事由により、借地権が消滅し、又はこれを存続させることが困難であると認められる事情が生じたこと。

借地借家法9条（強行規定） この節の規定に反する特約で借地権者に不利なものは、無効とする。〔節：3条～8条〕

5条（借地契約の更新請求等）1項 借地権の存続期間が満了する場合において、借地権者が契約の更新を請求したときは、建物がある場合に限り、前条の規定によるもののほか、従前の契約と同一の条件で契約を更新したものとみなす。ただし、借地権設定者が遅滞なく異議を述べたときは、この限りでない。（2項以下略）

6条 前条の異議は、借地権設定者及び借地権者（転借地権者を含む。以下この条において同じ。）が土地の使用を必要とする事情のほか、借地に関する従前の経過及び土地の利用状況並びに借地権設定者が土地の明渡しの条件として又は土地の明渡しと引換えに借地権者に対して財産上の給付をする旨の申出をした場合におけるその申出を考慮して、正当の事由があると認められる場合でなければ、述べることができない。