

justax

No.56

MAR'98

東京税理士会データ通信協同組合情報事業資料

マンション敷地の評価－課税処分全部取消し

借地権付分譲マンションの敷地として貸し付けている土地を、鑑定評価書に基づいて2億円と評価して、相続税の申告をしたところ、課税庁は路線価を基に評価基本通達の定めを適用し、724,944,665円として更正処分をしました。国税不服審判所は、本件土地には特別の事情があり、路線価に基づく評価が不適当であると判断し、課税庁の処分の全部を取り消しました（平成9年12月11日裁決）。

◎請求人が相続により取得した土地には、鉄筋コンクリート造りの借地権付分譲マンションの敷地として賃借権・敷地権の設定登記がされ、賃借人は、土地所有者の同意を得ないで賃借権を譲渡又は転貸することができる契約がなされていました。

請求人は、底地を第三者が買い受ける場合の底地価額は、地代徴収権に相当する価格、将来見込まれる一時金の経済的利益及び借地権が消滅し完全所有権に復帰することによる土地の最も有効利用の実現の可能性などを加味して形成されるものであるが、本件宅地の場合は、①賃借権設定の際一時金の授受もなく、将来的にも一時金を授受する約定がないこと、②完全所有権への復帰も考えにくい状況にあること、など特別の事情があり、評価基本通達に基づく相続税評価額に比較して、著しく低い価額でしか譲渡できないことが予想されるとして、収益還元法を重視した鑑定評価額2億円で申告しました。この鑑定評価額の算出手順は次のとおりです。

① この鑑定は、底地を第三者に売買する場合の適正な価格を求めるものであるが、適切な底地の取引事例が得られず、底地としての取引事例比較法は適用できない。

② 更地価格に基づく取引事例比較法を適用して更地価格を求め、これに借地権の譲渡・転貸などの契約内容を勘案した底地割合10%を乗じる「割合方式」による評価額を451,000,000円とした。

③ 実際支払賃料から必要経費を控除した純収益を還元利回り1%で除し、収益還元法による評価額を181,540,000円とした。

④ 収益価格を重視し、割合方式による価格をも考慮して、鑑定評価額を200,000,000円と決定した。

一方、原処分庁は、路線価を基に評価基本通達の定めを適用して、本件土地を724,944,665円として更正処分をし、①請求人の主張する事情は、借地法等の規定と比較して、通常一般的なもの、取り立てて請求人に不利となるべき事情はない、②土地の評価に関する精通者による評定では、本件宅地の底地割合は20%である、③底地の売買実例価額、基準地の標準価額を時点修正した価額はいずれも相続税評価額を上回っている、と主張しました。

これに対し、審判所は、以下の理由から本件宅地の価額は、200,000,000円を下回ると判断し、本件更正処分の全部を取り消しました。

① 通達は法規たる性質を有さず、相続財産である土地の価額が路線価等を下回ることが証明されれば、評価基本通達又は路線価等を適用しなくともよい。

② 原処分庁が採用した売買事例は同族関係者間の取引であり、比準価額とすることには疑問がある。

③ 本件宅地には多数の借地権者が存在し、完全な土地所有権となる可能性は著しく低く、将来における名義書換料等の一時金の取得も期待できないなどの特別の事情から、更地価額から借地権価額を控除する方法のみによる評価は相当ではない。

④ 取引事例比較法による検証を試みたが、第三者間における底地の取引事例を確認することができないので、国税通則法97条（審理のための質問検査等）に基づいて、日本不動産研究所に鑑定評価を依頼したところ、割合方式による価格750,000,000円と収益還元方式による価格51,900,000円を基に、本件宅地を60,000,000円と評価した鑑定結果が得られ、この鑑定評価額は相当と認められる。

（資料提供 税法データベース編集室）