

～「賃宅地」から「自用地」に評価変更で実務は混乱～

被相続人が同族法人に使用貸借により貸し付けている土地の評価

被相続人が同族法人に建物の所有を目的として使用貸借により貸し付けている土地（無償返還届出書なし）は、相続税評価上「賃宅地」に該当すると理解されてきたが、東京国税局が令和7年6月に発遣した資産課税課情報第7号や、同局担当官が執筆した書籍（令和6年版以降）にはこれらの土地を「自用地」として評価するとあり、税理士等の間で波紋が広がっている。

本件情報の質疑事例では、大阪高裁平成18年判決を根拠に、契約終了時に無償返還が予定されている純然たる使用貸借については、無償返還届出書の未提出のみを理由に借地権負担を認めるのは相当でないとの見解が示されている。一方、書籍では、借主が特定同族会社か否かによって評価が「賃宅地」と「自用地」に分かれしており、その理由は明示されていない。仮に課税当局が取扱いを変更したのであれば、現行の使用貸借通達や法人税基本通達、さらには従来の裁決例・裁判例との整合性を欠くことに加え、課税実務にも大きな影響を及ぼす。税理士等からは、納税者の予測可能性の観点から、関係通達等の改正が必要との声が上がっている。

「使用貸借」で「無償返還届出なし」なら自用地として評価

従来、被相続人が同族法人に建物の所有を目的として使用貸借（無償返還届出書なし）により貸し付けている土地（本件使用貸借地）は原則として「賃宅地」として評価するものと考えられてきた。ところが、東京国税局が令和7年6月に発遣した資産課税課情報第7号（以下、「本件情報」）及び東京国税局の担当官が執筆し、実務家に広く知られる相続税・贈与税の解説書（以下、「相続税解説書」）に、本件使用貸借地は「自用地」として評価すると記載されていることから、税理士等の間では「取扱いが変更されたのではないか」として波紋が広がっている。

「東京国税局 課税第一部 資産課税課 資産評価官」名で令和7年6月に作成された資産課税課情報第7号「資産税質疑事例集」の

「II 相続税の審理上の留意点」における「7 同族法人に貸し付けている土地の評価について」（以下、「本件質疑」）では、下記の問い合わせに対する回答が示されている。

被相続人甲は、主宰する同族法人が所有するビルの敷地の用に供するために、当該同族法人に対して土地（以下「本件土地」という。）を貸し付けているが、被相続人甲に相続が発生した場合、本件土地はどのように評価すればよいか。

本件質疑によると、上記の通りこれまで「賃宅地」として評価するものと考えられてきた。利用形態が「使用貸借」で「無償返還届出書の提出がない」土地は、「自用地」として評価することとされている（表のハイライトした部分）。