

「土地の間口」と「敷金の債務控除額」に関する最新裁決事例

1. 土地の間口をめぐる裁決事例

土地の相続税評価では、土地の間口や奥行の値が重要な要素になります。こうしたなか、間口の意味とは何かの問題となった裁決事例が最近、明らかになりました。

問題になった土地は、T字路の角地 300 m²ほどの土地でした。角には、3mほどのすみ切りがされており、この幅の部分が道路と段差なく、ここから角を離れるにしたがって土地が高くなり最大 80 cmほどの段差がついた土地でした。

そこで、この土地を相続した納税者は、「間口距離は道路に接する距離であり、「接する」とは「通じる」、「続いている」などと解すべきであるから、本件土地の地盤面と道路面とに高低差がある部分は間口には当たらない」という理由で、道路と段差なく行き来できる 3mほどの幅こそ、「間口である」と考えて、問題の土地の間口が狭小な土地として相続税の当初申告をしました。

これを税務署が「間口狭小通達（財産評価基本通達 20 - 3）を適用する際の間口距離は、（中略）正面路線と接する部分の距離を間口距離とすると解される」として否認しました。このため、納税者は異議申し立てを経て国税不服審判所に審査請求をしたものです。

2. 審判所の判断

審査を行った国税不服審判所は、間口狭小通達において、間口の定義について特段の定めはないうえ、道路面と高低差があることによる個別事情による補正についても関連通達にその定めはないと確認しました。

その上で審判所は、「道路面との高低差という土地所有者の自由意思により容易に変更が可能な要素により間口距離が定まるということは、評価通達適用の画一性とも相容れないものであると解されることからしても、間口狭小通達の適用においては、宅地の道路面との高低差を考慮に入れることは予定されていないものと解すべき」としました。

こうしたことから審判所は、間口について「宅地の道路面との高低差という要素を加味せず客観的、形式的にみるならば、当該境界の距離をもって間口距離とみるべき」とし、問題の土地は間口狭小ではないと判断して納税者の言い分を退けています（平成 25 年 12 月 2 日）。

3. 敷金の債務控除額をめぐる裁決事例

10階建てのホテル・店舗などの建物の建築・賃貸に際し被相続人が受け取っていた 1 億 2000 万円の敷金を承継した相続人が相続税の計算上、敷金全額を債務控除して当初申告しました。これに対し、税務署はこの金額について無利息債務として経済的利益を差し引いた分を債務控除すべきだとして否認したことから最終的に国税不服審判所で争われた裁決がありました（平成 25 年 12 月 3 日）。

裁決によると、被相続人は、オペレーター会社である借入人、建物施工業者と、10階建て建物を建築して賃貸する旨の契約を締結し、平成 12 年 6 月に賃貸借期間 20 年の営業用建物賃貸借契約書を作成していました。契約書では、敷金の預託に際し利息をつける契約にはなっていませんでした。ただ、こうした預託金について、利息分と賃貸料の減額分とを相殺する約定がある場合には、敷金を返還するまでの経済的利益はないものとする裁決事例（昭和 57 年 6 月 14 日）があります。

納税者は敷金を預け入れることと引き換えに賃料を安く設定していること、問題の建物付近の建物賃貸料に比し問題の建物の賃料が低額であること、問題の敷金が無利息であることによる対価の額と賃料の額は調整されていることを証拠立てるため、「賃貸借契約を締結した当時の借入人の代表者が敷金の額と賃料の額を調整した旨、及び、本件施工者の担当者が賃料の額は本件金員の運用利回りを考慮した上で決定されている旨の陳述書」を審判所に提出して、敷金全額が債務控除できるものと主張しました。

4. 審判所の判断

審判所は預託されたお金について、おおよそ「契約内容から本件金員の性質を判断するに、敷金はこの賃貸借契約から生じる一切の債権を担保するために交付されたものであり、目的物返還時に残額がある場合にその残額につき発生するものであると認められ、その性質はまさに敷金そのものであるといえる。したがって、無利息債務として取り扱うのが相当」としました。また、納税者の言い分について審判所は「提出した証拠をもってしても、判断を覆すことにはならない」としています。