

直資 2-190 (例規)  
直所 2-77  
直法 2-93  
昭和 48 年 11 月 1 日

一部改正  
昭和 57 年 5 月 17 日直資 2-179 (例規)

国 税 局 長  
殿  
沖繩国税事務所長

国 税 庁 長 官

「使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて」通達の運用について

昭和 48 年 11 月 1 日付直資 2-189、直所 2-76、直法 2-92「使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて」通達（以下「使用貸借通達」という。）に関する事務の運用については、下記のとおり定めたから、通達する。

記

1 借地権の転借等に係る事実の資産税担当部門への連絡  
(省略)

2 使用貸借による土地の借受け又は借地権の転借があった場合の経済的利益

次に掲げる場合における昭和 34 年 1 月 28 日付直資 10「相続税法基本通達」（以下「基本通達」という。）9-10 のただし書の「課税上弊害がないと認められる場合」及び「その利益を受ける金額が少額である場合」の取扱いについては、次によること。（昭 57 直資 2-179 改正）

- (1) 建物等の所有を目的とする土地の使用貸借による借受けがあった場合には、「課税上弊害がないと認められる場合」に該当するものとする。
- (2) 建物等の所有を目的とする借地権の使用貸借による転借があった場合には、当該土地の上に存する当該転借人の所有に係る建物に、その土地の借地権者が居住しているものを除き、「課税上弊害がないと認められる場合」に該当しないものとする。
- (3) 上記(2)の「課税上弊害がないと認められる場合」に該当しない場合における転借者が受ける利益の額は、借地権者が実際に負担している地代相当額によるものとし、その額がおおむね年額 40 万円以下であるときは、当分の間「その利益を受ける金額が少額である場合」に該当するものとする。

3 土地又は借地権を使用貸借により借り受けた者から贈与税の自主申告があった場合

建物等の所有を目的とする土地の使用貸借による借受けがあった場合において、当該土地に係る借地権の価額に相当する額の利益を受けたものとして、当該借受者から贈与税の申告書の提出があったとき、又は建物等の所有を目的とする借地権の使用貸借による転借があった場合において、当該借地権若しくは当該借地権に係る転借権の贈与（死因贈与を除く。以下同じ。）を受けたものとして、当該転借人から贈与税の申告書の提出があったときは、当該借地権又は当該借地権に係る転借権の価額に相当する課税価格及び贈与税額を減額更正すること。

(注) その貸借が借地権の使用貸借による転借であることの確認に当たっては、使用貸借通達別紙様式 1 の「借地権の使用貸借に関する確認書」（以下「確認書」という。）を用いることに留意する

こと。

4 借地権の使用貸借による転借の事実の確認及び確認書の管理  
(省略)

5 借地権の目的となっている土地の異動事実の把握及び申出書の管理  
(省略)

6 経過的取扱い

(1) 土地の無償借受け時に借地権相当額の課税が行われているかどうかの判定

使用貸借通達「6」の適用に当たり、従前の取扱いにより、建物等の所有を目的として無償で土地の借受けがあった時に当該土地の借受者が当該土地の所有者から当該土地に係る借地権の価額に相当する利益を受けたものとして、当該借受者に贈与税が課税されているかどうかについては、次によること。

イ 次に掲げる期間内に土地の無償借受けがあったものについては、それぞれ次に掲げるところによること。

ただし、国税局における既往の取扱いに照らし、これにより難しいものについては、これと異なる取扱いを定めることができる。

(注) 昭和22年5月2日以前に土地の無償借受けがあったものについては、相続税法に課税規定が設けられていなかったため、すべて贈与税の課税は行われていなかったことになる。

(イ) 昭和40年1月1日から昭和42年12月31日までの間に土地の無償借受けがあったもの

A 昭和40年4月27日付直審(資)3、直資7「土地の無償使用に係る贈与税および相続税の取扱いに関する暫定執務基準について」通達(以下「暫定執務基準通達」という。)により贈与税の対象としていたものについては、現に贈与税の課税を行ったかどうかにかかわらず、すべて贈与税の課税は行われていたものとして取り扱うこと。

(注) 暫定執務基準通達により贈与税の課税対象としていたものとは、①特別近親関係者以外の者間における土地の無償使用及び②特別近親関係者間における土地の無償使用で居住用建物以外の建物の所有を目的とするものをいう。

B 暫定執務基準通達により「土地の無償使用に関する申出書」を提出することを要件として贈与税を課税しないこととしていたものについては、その無償使用に係る申出書が提出されているかどうかにかかわらず、贈与税の課税は行われていなかったものとして取り扱うこと。ただし、当該申出書を提出しなかったため贈与税を課税した事実が明らかでないものについては、この限りではない。

(ロ) 昭和43年1月1日以後に無償使用の開始があったもの。

すべて贈与税の課税は行われていなかったものとして取り扱うこと。

ロ 昭和22年5月3日から昭和39年12月31日までの間に土地の使用貸借の開始があったものについては、各国税局における当時の取扱いに基づき各国税局で定めるところによること。

(2) 無償で借り受けている土地の上に存する建物等を相続又は贈与により取得した時に借地権相当額の課税が行われているかどうかの判定

使用貸借通達「6」の適用に当たり、従前の取扱いにより、建物等の所有を目的として無償で借り受けている土地の上に存する建物等を相続(死因贈与及び遺贈を含む。以下同じ。)又は贈与により取得した時において、当該建物等を相続又は贈与により取得した者が当該土地に係る借地権に相当する使用権を取得したのものとして当該建物等の取得者に相続税又は贈与税が課税されているかどうかについては、次によること。

イ 上記(1)により無償で土地の借受けがあった時に、贈与税の課税が行われていたものとして取り扱われる事案に係る建物等を昭和40年1月1日から昭和46年12月31日までの間に、相続又は贈与により取得したものについては、相続税又は贈与税の課税が行われていたものとして取り扱うこと。

ただし、各国税局における既往の取扱いに照らし、これにより難しいものについては、これと異なる取扱いを定めることができる。

ロ 上記(1)により無償で土地の借受けがあった時に贈与税の課税が行われていたものとして取り扱われる事案に係る建物等を昭和39年12月31日以前に相続又は贈与により取得したも

のについては、各国税局における当時の取扱いに基づき各国税局で定めるところによること。

(3) 各国税局間における取扱いが異なる場合

無償で借受けた土地の上に存する建物等の所有者の住所地と土地の所有者の住所地を所轄する国税局が異なり、かつ、それらの国税局における上記(1)又は(2)の取扱いが異なる場合における相続税又は贈与税の課税の可否についての判定は、当該建物等の所有者が無償で土地を借り受けた時における当該所有者の住所地を所轄する国税局の取扱いによること。

(4) 国税庁に対する報告

(省略)

(5) 借地権の目的となっている土地を使用貸借通達施行前に当該借地権者以外の者が取得している場合

借地権の目的となっている土地を使用貸借通達施行前に当該借地権者以外の者が取得し、その者と当該借地権者との間に当該土地の使用の対価としての地代の授受が行われなかったものうち、同通達の施行後に処理するものについては、同通達の「7」の取扱いを適用しないこととしているのであるが、この「使用貸借通達の施行後に処理するもの」とは、同通達「5」の本文の取扱いを適用するものとしたときに課税される贈与税の国税通則法第70条に定める更正・決定等の期間が経過していないものをいうこととし、これについては、それぞれ次に掲げるところにより処理すること。

イ 借地権者に相続の開始があったことにより当該事実を把握した場合

当該土地の取得者が当該借地権者である被相続人から当該土地の借受けに係る地代を収受していなかったことについて、その収受しないこととなった時に、当該借地権の贈与を受けていないことを確認し、当該土地に係る借地権を当該借地権者に係る相続税の課税価格計算の基礎に算入すること。ただし、当該土地の取得者が当該土地の借受けに係る地代を収受しないこととなった時に当該借地権者から当該借地権の贈与を受けたものとする贈与税の申告書の提出があったときは、この限りでない。

(注) 上記の確認は、当該借地権者の相続人全員と当該土地の所有者との連署による申出書の提出を求めて行うこと。

ロ 当該土地の取得者に相続の開始があったことにより当該事実を把握した場合

当該借地権者が土地の取得者である被相続人に対し当該土地の借受けに係る地代を支払っていないことについて、その支払いを行わないこととなった時に当該借地権を贈与したものでないことを確認し、当該土地に係る借地権に相当する部分は当該土地の取得者に係る相続税の課税価格計算の基礎に算入しないこと。ただし、当該土地の取得者が当該土地の借受けに係る地代を収受しないこととなった時に当該借地権の贈与を受けたものとする贈与税の提出があったときは、この限りでない。

(注) この場合の確認は、当該借地権者と当該土地の取得者の相続人全員との連署による申出書の提出を求めて行うこと。

ハ 上記イ及びロ以外の事由により当該事実を把握した場合

当該借地権者と当該土地の取得者との連署による申出書の提出を求めること。ただし、当該土地の取得者から当該土地に係る借地権の贈与を受けたものとする贈与税の申告書の提出があったときは、この限りでない。

(6) 土地の無償使用に関する申出書の管理

(省略)

7 既往通達の廃止

(省略)

別紙様式

(省略)