

底地・借地権の交換

Q．祖父の代から賃貸している土地があります。底地は兄弟で共有しているのですが、低い地代で固定資産税の負担も重く、将来の相続税も気になるため、何とか現金化したいとの話が持ち上がりました。そこで、借地権者に底地の買取を打診しましたが、資金不足と断られ、それでは一緒に第三者に売却するのはどうかと呼びかけましたが、住み慣れた場所を離れたくないとこれも断られました。

敷地に比較的余裕があるため、土地を分けて借地権分を借地権者に渡し、残りを売却しようと考えています。税務上はどのような取り扱いとなりますか。

A．底地と借地権の交換においては、交換後の利用状況により、借地権者と底地権者の税務上の取り扱いは異なります。

<解説>

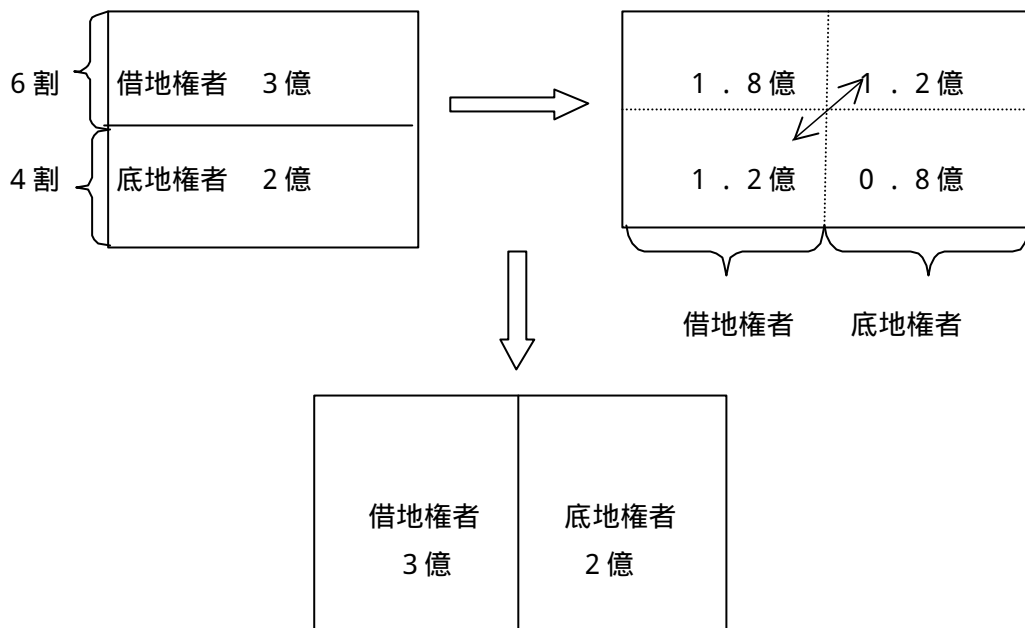
交換も譲渡の一種となるため、原則として譲渡税の課税対象となります。設問における借地権者のように、交換差金の授受がなく交換前後の土地の利用状況に変化がなければ、固定資産の交換の特例（所法58）が適用され、課税されません。これに対し、底地権者は交換後すぐに売却してしまうため、交換前と交換後の用途が異なるので、交換の特例は適用できません。

底地を一部売却して、借地権部分を取得し、その後従来から所有している底地部分と新たに取得した借地権部分をあわせて売却するという考え方となります。そのため、交換時と売却時の2回分の譲渡の申告をします。

土地の全体価格が5億円で、分割割合が借地権者6割、底地権者4割で合意したものとします。底地権者が所有している底地権分2億円の6割に相当する1.2億円分と、借地権者が所有している借地権分3億円の4割に相当する1.2億円分とを交換します。この結果、借地権者が3億円、底地権者が2億円の土地を所有することとなります。

底地権者の譲渡の申告は、交換時には譲渡価額1.2億円として譲渡損益を算定します。その後の売却時には、新たに取得した借地権部分は短期譲渡となり、その取得価額は1.2億として譲渡損益を算定します。従来から所有している底地部分については、所有期間に応じ通常の譲渡損益を算定します。





底地と借地権の交換においては、まず底地権と借地権の分割割合を決めることが重要となります。分割割合については、両者の合意に基づく割合で分割することとなりますが、賃貸借契約上で分割割合を規定している場合以外は、税務上の借地権割合を基準として、譲渡承諾料、分割に至る経緯等を考慮して決めるケースが多いようです。具体的には、借地権割合が6割の地域で、底地：借地権 = 4.5 : 5.5あるいは底地：借地権 = 5 : 5とするような場合です。ただし、これらはあくまでも両者間で話し合い、納得して合意することが必要です。

分割割合の合意を整えるとともに、その土地をどのように分筆するのか、分筆するための測量費・登記費用等の費用負担をどのようにするのかについても、両者間での十分な話し合いと合意をしなければなりません。特に、土地の分割方法により分割後の土地単価が変化するような場合には、分割割合と分割方法の調整を考えることが大切です。