

平成 20 年 3 月 25 日

土地・建物の内訳価格の算定にかかる
対応について（案）

社団法人日本不動産鑑定協会
証券化鑑定評価委員会
実務研究専門委員会Ⅱ

目 次

1. 問題の所在及び検討の経緯	1
2. 内訳価格の表示要請に係る背景	1
(1) 買主において建物価格の把握が必要となる場合	1
(2) 土地・建物が別の所有者に属しているが、一括売買を前提としつつも、 内訳価格をもってそれぞれの売主へ帰属分を把握しようとする場合	2
3. 税務上の取扱い	2
4. 会計上の取扱い	2
(1) 鑑定評価書に算定された内訳価格を採用する場合	2
(2) 建物のみの鑑定評価書を別途取得し建物価格とする場合	2
5. 現時点における内訳価格の算定方法	3
(1) 割合法	3
(2) 控除法	3
(3) 各計算方法について	3
6. 内訳価格を鑑定評価書に表示する場合の位置付け	4
7. 対応	5
【添付資料】	
別添 1 資産課税情報 第 25 号 平成 12 年 8 月 29 日 国税庁資産税課 「建物と土地を一括して取得している場合の『建物取得価額』について」	6
別添 2 その他主な税務上の関係法令（参考資料）	8

1. 問題の所在及び検討の経緯

建物及びその敷地の鑑定評価において、依頼者から土地と建物の内訳価格の算定を求められる場合があるが、その対応方法については、結果の社会的な影響が大きい¹にも拘らず、鑑定業者毎あるいは各業者内において必ずしも一様となっていない可能性がある。

後述する通り、当該算定は税務・会計上の要請が背景にある場合が多く、鑑定評価を行う側は「鑑定評価とは異なる価格」として認識していることが多いと思われる。しかし、鑑定評価書への記載を要請されていることを踏まえれば、依頼者の側からは「鑑定評価上の理論的背景に裏付けられた意見」又は「不動産鑑定士という専門職業家の価格に対する意見」が求められていると考えることが自然である。

現状の鑑定評価実務においてはこの点が軽視され、税務・会計上の実務処理を論拠に採択された簡易な方法により内訳価格の算定を行っていることが多いと思われる。このような対応では、鑑定評価手法として位置付けられていない計算方法を、不動産鑑定士が暗黙のうちに妥当と判断しているとも受け取られかねない。また、関係者間において放棄された責任を不動産鑑定士が引き受けることとなり、さらに、鑑定業者毎あるいは各鑑定業者内において統一された考え方がとられていない場合には、社会一般の信頼と期待を裏切る結果にも繋がりかねない。そこで、本稿では、内訳価格の表示要請に係る背景、税務・会計上の取扱い等につき簡単な整理を行うとともに、鑑定協会会員統一の対応方法を提起するものとする。

なお、土地と建物の内訳価格の算定方法については、証券化対象不動産の実務指針のパブリックコメントにおいて公認会計士協会から意見が提出されたことからわかる通り、不動産鑑定以外の業界からも理論的整理が求められているところである。鑑定協会では、証券化鑑定評価委員会において課題としてとりあげ、同委員会に設置した「証券化対象不動産の鑑定評価に関する共同研究会」の場等を活用して関係団体を含めた議論を進めてきており、内訳価格の算定と実質的に同義である部分鑑定評価の手法の精緻化について、一定の整理がまとまったところで鑑定協会会員宛に検討成果を提示する。

2. 内訳価格の表示要請に係る背景

以下は、依頼者において内訳価格が必要とされるニーズの例示である。

(1) 買主において建物価格の把握が必要となる場合

この場合、① 消費税の計算根拠、② 帳簿価格の決定根拠（その後の減価償却費の計算に影響）等として用いたいとする税務・会計上の要請が背景にある場合が多い。

(2) 土地・建物が別の所有者に属しているが、一括売買を前提としつつも、内訳価格をもってそれぞれの売主への帰属分を把握しようとする場合

3. 税務上の取扱い²

資産税課情報 第 25 号 平成 12 年 8 月 29 日 国税庁資産税課「建物と土地を一括で取得している場合の『建物の取得価額』について」には、以下の取扱いが明示されている。

- ① 取得時の契約において土地・建物の価格が区分されている場合、その価格（原則）。
- ② 取得時の契約において土地・建物の価格が区分されていない場合、以下の取扱いが可

¹ 特に積算価格と収益価格が乖離している場合、計算方法の相違（主として割合法と控除法）によって結果に大きな差異が生じる。

² 詳細については別添 1 参照。もっとも、税法の規定は適正な価値を求めることよりも税金の計算が目的とされる。また、その他の主な税務上の関係法令を、参考まで別添 2 に記した。

能。

- a. 建物と土地の取得時の時価の割合により区分する。
- b. 上記 a. の場合の具体的な区分方法として、建物の標準的な建築価額を基に建物の取得価額を算定して差し支えない³。

4. 会計上の取扱い

土地・建物の取得価額の測定において、以下の方法が採られることがある。

(1) 鑑定評価書に記載された内訳価格を採用する場合

従来から、その算定方法の如何を問わず、鑑定評価書に記載されていればこれを採用することで問題ないとされる実務的慣行がある（「専門職業家たる不動産鑑定士が妥当性の判断を行った」ことを論拠としていると思われる）。

但し、「特別目的会社を利用した取引に関する監査上の留意点についての Q&A」（平成 17 年 9 月 30 日付日本公認会計士協会発出）の Q7 に対する回答③に「特別目的会社における取得時の評価」とする項目⁴があり、「取引価額が土地・建物の積算価格を上回る場合に控除法（下記 7. (2) 参照）を適用すると建物の取引価額が低くなる可能性があり、監査上適正な配分結果となっているかにつき留意すべき」とする記述がある。

(2) 建物又は土地の鑑定評価書⁵を別途取得し建物価格又は土地価格とする場合

鑑定評価として依頼があった場合は部分鑑定評価を行うことになる。この場合の手法は、鑑定評価基準によると、積算価格、配分法に基づく比準価格及び建物残余法または土地残余法による収益価格を関連づけて決定するものとされている。

5. 現時点における内訳価格の算定方法

現在、内訳価格の算定に対する依頼者ニーズに応える方法として、主として以下の二つの方法が見受けられる。

(1) 割合法

鑑定評価額を土地・建物の積算価格比で按分し、各内訳価格を求めるもの。

土地価格 100、建物再調達原価 110、建物価格 100、積算価格（土地価格＋建物価格）200、収益価格 260（＝鑑定評価額／積算価格との開差 30%）の場合を例示すれば、以下のとおりである。

³ 同条項は、税法が控除法も採用している根拠とされているが、これに付随する留意事項には、「建物と土地の購入時の時価の割合で区分する・・・中略・・・場合の区分の一方法として、建物の取得価額を算定するために使用するもの」とあり、区分のもととなる時価把握の方法を示したものとも、直接取得価額を把握する方法を示したものとも読める。

⁴ 「特別目的会社が取得した不動産を建物と土地に区分計上する際に、全体の取引価額を鑑定評価書に記載されている積算価額の建物土地比率により建物と土地に按分する方法や、鑑定評価書における建物積算価額を建物価額とし、全体の取引価額より当該建物価額を控除した金額を土地価額とする方法等がありますが、全体の取引価額が全体の積算価額を上回る場合には、後者の方法では、当該乖離する金額を土地のみに計上することになり、その場合には、建物の取引価額が低くなる可能性があるため、監査上、適正な配分結果となっているかについて留意する必要があります。」

⁵ 自用を想定した部分鑑定評価。なお、貸家として評価する場合においても、建物の物的状態に着目して原価法で価格を決定する限りにおいては、自用として評価した場合との差異は生じない。

- ・建物内訳価格＝ $260 \times 100 \div 200 = 130$ (>建物再調達原価 110)
- ・土地内訳価格＝ $260 \times 100 \div 200 = 130$

(2) 控除法

鑑定評価額から建物価格（通常用いられているのは積算価格）、又は土地価格を控除した残りを土地価格、又は建物価格とするもの。上記(1)と同様の場合を例示すれば、以下のとおりである。

（建物価格を控除する場合）

- ・建物内訳価格＝100
- ・土地内訳価格＝ $260 - 100 = 160$

（土地価格を控除する場合）

- ・土地内訳価格＝100
- ・建物内訳価格＝ $260 - 100 = 160$

(3) 各計算方法について

単にこれらの方法で計算するだけでは、必ずしも収益価格と積算価格に乖離を生じさせている要因の分析を行っているとはいえず、鑑定理論的に以下の問題が指摘される。

（控除法に係る問題）

収益価格と積算価格に乖離が生じている場合に控除法を用いると、土地・建物の一体利用により生じていると考えられる増減価を土地又は建物のいずれかに全て帰属させることとなるため、以下のような理論的不整合が生じる。

- 収益価格が積算価格を大幅に下回っている場合には、土地価格又は建物価格がマイナスになる場合もある。
- 対象地上に既存不適格建築物がある場合に建物価格を控除する方法をとると、当該建物の存在に起因する土地建物全体価値の増分をも土地のみに帰属させることとなる⁶。
- 経年減価に対して収益性減価が小さい建物について、当該減価の乖離にかかる調整を行わず、物理的・機能的減価に主眼をおいた減価修正を行っている建物価格を控除する方法をとると、当該減価の乖離分、建物価格を過小評価することとなる。

（割合法について）

割合法についても、収益価格が積算価格を大幅に超過している場合に用いると、建物内訳価格が建物再調達原価を大幅に上回ることがあり、利用者の理解が得られにくいという問題がある。例えば、「再調達原価以上の建物内訳価格は許容し得ない」といった反論であるが、鑑定理論的には、投資用不動産として適正な水準の収益を安定的に獲得している不動産であれば、その構成要素たる建物が再調達原価に比べて一定の付加価値を生んでいる場合も多いと考えられることから、再調達原価を上回るという事実のみをもって建物内訳価格の適正性が否定されるものではないということもできる。

⁶ 後述するとおり、原価法の適用において土地価格を「建付地」として直接求めることにより回避可能であるが、鑑定評価基準第7章第1節Ⅱ2.(2)②には、土地の再調達原価として「更地」価格を求めると明記されている。また、鑑定評価基準第3章Ⅲには、「建物及びその敷地の個別的要因」が土地あるいは建物の個別的要因とは独立した要因として明示されているが、控除法（建物価格を控除する場合）の適用においては、これらも全て土地に帰属させることとなる。

但し、全ての不動産において、収益価格と積算価格の乖離が、土地・建物の積算価格割合に応じてそれぞれに帰属するとは断定できず、対象不動産の個別性に応じた分析がなされないなかでの単純な計算では、鑑定評価手法として完全とはいえない。

また、鑑定評価上の収益価格と積算価格が一致していない場合に、更地価格になんらかの増減価を反映させた土地価格を土地の簿価とすると、「更地+増価分又は減価分」が土地の簿価として計上され、将来、建物が滅失した場合にも当該増減価分が簿価に残ることとなり、更地価格を表示しているとはいえなくなるのではないかという疑問もある。

6. 内訳価格を鑑定評価書に表示する場合の位置付け

不動産鑑定士としての判断を伴わずに単なる計算方法として割合法や控除法を用い、内訳価格を示すのであれば、鑑定評価を行う側は「鑑定評価とは異なる価格」と認識すべきである。

一方、鑑定評価書の利用者からは「専門職業家たる不動産鑑定士が不動産の価値に関して述べている意見」と認識されていると考えるのが自然であり、鑑定評価の一部として受け取られていると考えるべきであり、この認識のギャップを解消する必要がある。

7. 対応

鑑定評価の理論に基づき内訳価格を求めるためには、割合法及び控除法の相違を比較考量した上で、収益価格と積算価格の間に生じている開差の要因にかかる分析を行い、部分鑑定評価と実質的に同義のものとして適切に判断することが必要である。これらの分析を行わず、単なる計算方法として採用する割合法及び控除法は、不動産鑑定士が責任をもって提示する手法として位置付けることはできない。

また、責任の所在を曖昧にしたまま、不動産鑑定士によって割合法または控除法といった異なる手法がとられ、これらが依頼者側のニーズに即して使い分けられることは厳に回避されなければならない。

このような状況を踏まえ、鑑定協会会員統一の対応を以下のとおりとする。

- (1) 前記の分析を行っていない単なる控除法または割合法といった簡便な方法による内訳価格の計算結果は、鑑定評価のレベルに至っていないという認識をもつべきであり、鑑定評価書の利用者に誤解を生じさせることのないよう、これを建物及びその敷地を対象不動産とした鑑定評価書に併記、あるいは別の鑑定評価書や意見書等として発行してはならない。
- (2) 依頼者から内訳価格の算定について依頼を受けた場合には、部分鑑定評価の受託と同義のものとして対応する。すなわち、不動産鑑定士として、収益価格と積算価格の間に生じている開差の要因にかかる分析と土地・建物への配分が適切にできる場合のみ、かかる分析に基づく結果を、その分析内容の説明と併せて建物及びその敷地を対象不動産とした鑑定評価書に併記、あるいは別の鑑定評価書や意見書等として発行することができるものとする。
- (3) 個々の不動産鑑定士においては、鑑定協会と他の団体で検討してきた経緯等を十分理解した上で、依頼者にも十分説明等を行いながら対応するものとする。

なお、内訳価格の提示について、建物及びその敷地を対象不動産とした鑑定評価書への併記、あるいは意見書等のフォームを用いた場合にも、不動産鑑定士としての資格及び氏名を依頼者等に認識される形で内訳価格を提示するのであれば、専門職業家たる不動産鑑定士の意見として依頼者に受け取られ、不動産鑑定士としての責任が発生するものと認識すべきである。すなわち、当該不動産鑑定士が処分の対象となりうることに留意が必要である。

以 上

別添 1 資産税課情報 第 25 号 平成 12 年 8 月 29 日 国税庁資産税課 「建物と土地を一括で取得している場合の『建物の取得価額』について」

譲渡所得の計算における建物の減価償却費相当額の計算に当たり、建物と土地を一括で取得している場合には、その取得価額を「建物の取得価額」と「土地の取得価額」に区分する必要があるが、この場合の各々の取得価額の区分・算定は、下記によることとなるので了知されたい。

また、下記 2 の方法により、「建物の取得価額」を算定する場合に使用する「建物の標準的な建築価額」表を、平成 12 年分譲渡所得用として別添のとおり作成したので、執務の参考とされたい。

なお、本表の活用にあたっては、別紙 1 及び別紙 2 を参照のこと。

記

1 取得時の契約において区分されている場合

取得時の契約において建物と土地の価額が区分されている場合には、原則として、その契約による価額を各々の取得価額として区分する。

したがって、①契約書等に建物と土地の価額が記載されている場合には、その価額により区分し、②契約書等に各々の価額が記載されていない場合であっても、その建物に対して課税された消費税額が分かるときには、次の算式（略）により建物の取得価額を算定する。

2 取得時の契約において区分されていない場合

取得時の契約において建物と土地の価額が区分されていない場合には、建物と土地の取得時の時価の割合により区分することになるが、この場合の具体的な区分方法として、建物の標準的な建築価額（略）を基に建物の取得価額を算定して差し支えない。

（別紙 1）

《活用にあたっての留意事項》

1 使用目的及びその範囲

「建物の標準的な建築価額表」（以下「建築価額表」という。）は、土地と建物を一括で取得しており取得時の契約においてそれぞれの価額が区分されていないなどのため、建物の取得価額が不明なときに、土地と建物の価額の区分の一方法として、建物の取得価額を算定するために使用するものである。

したがって、契約書等によりそれぞれの価額が区分して記載されている場合又は建物に係る消費税額が判明しているためこれを消費税率で割り戻すことにより建物の価額が把握できる場合には、その価額を基に償却費相当額の計算を行うことに留意する。

また、原則として、譲渡所得の計算を行う場合にのみ使用することを目的として作成したものであることに留意する。

2 使用方法

- (1) 譲渡建物の建築年に対応する建築価額表の建築単価（年別：構造別）にその建物の床面積（延床面積）を乗じた金額をその建物の取得価額として計算する。

建物がマンションである場合の床面積は、その者が有する専有部分の床面積によることとして差し支えない。

- (2) 建物の構造については、契約書又は登記簿等に記載された構造に応じて、建築価額表に掲げる構造の区分ごとに区分して適用する。

（参考）木造・木骨モルタル造… 木材を骨格とした建物。ツーバイフォー工法による建物も木造に該当する。

鉄骨鉄筋コンクリート造… 主要構造部（骨組等）が鉄骨と鉄筋コンクリートを一体化した構造の建物。

鉄筋コンクリート造… 主要構造部（骨組等）が型枠の中に鉄筋を組みコンクリートを打ち込んで一体化した構造の建物。

鉄骨造… 主要な骨組が軽量鉄骨造の建物。ALC 版（ヘーベルなど）を使用した建物は、通常この鉄骨造に該当する。

- (3) 中古の建物を取得している場合には、当該建物が建築された年に対応する建築価額表の単価に床面積を乗じて求めた建築価額を基に、その建築時から取得時までの経過年数に応じた償却費相当額を控除した残額を取得価額として計算して差し支えない

(別紙2)

《質疑応答》

(問) 「建物の標準的な建築価額」表は、どのような場合に使用するのか。

(答) 1 建物と土地を一括で購入している場合の建物の取得価額については、その購入時の契約書等において建物と土地の価額が区分されている場合には、その価額により、また、契約書等に区分された建物の価額が記載されていない場合でも、その建物に課税された消費税額が分かるときには、その消費税額を基に建物の価額を計算します。

しかし、購入時の契約において建物と土地の価額が区分されていない場合には、建物と土地の購入時の時価の割合で区分することとなります。この「建物の標準的な建築価額」表は、この場合の区分の一方法として、建物の取得価額を算定するために使用するものです。

2 「建物の標準的な建築価額」表は、構造別に建築年ごとの標準的な建築単価を示しているので、譲渡した建物の構造別に、その建物の建築年に対応する建築単価(1㎡当たり、千円単位)に、その建物の床面積(マンションの場合には、専有部分の床面積)を乗じて求めた価額を建物の取得価額として計算することになります。

(参考) この計数は、建築統計年報書(建設省)に掲げられている「構造別、用途別-建築物の数、床面積の合計、工事費予定額」の全国計の数値の「工事費予定額」を「床面積の合計」(いずれも全国計の数値)で除して算出したものであり、1㎡当たりの建築単価を千円単位で示している。

(問) 建物の取得価額が契約書で区分されている場合や建物に係る消費税額が分かる場合でも、「建物の標準的な建築価額」表により計算した建物価額により譲渡所得を計算してよいか。

(答) 「建物の標準的な建築価額」表による建物の取得価額の計算は、建物の取得価額が分からない場合に行うものであり、お尋ねのような、実際の価額が分かっている場合には、その実際の取得価額により譲渡所得の金額を計算することになります。

(問) 建築統計年報をみると、譲渡建物の所在する〇〇県の建物の建築価額は、全国平均による建物の建築価額よりも低いようであるが、〇〇県の建物の建築価額の単価を使用してもよいか。

(答) この「建物の標準的な建築価額」表は、建物の標準的な建築価額から簡便的に建物の取得価額を求めるために作成しているものです。

したがって、他の合理的な方法や指標があれば、それによって算定することも可能であり、建築統計年報による〇〇県の数値により建物の取得価額を算定しても差し支えありません。

別添 2 その他主な税務上の関係法令（参考資料）

1.関係法令

消費税法施行令第 45 条（課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準の額）

- 1 法第 28 条第 1 項 に規定する金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の額は、当該物若しくは権利を取得し、又は当該利益を享受する時における価額とする。
- 2 次の各号に掲げる行為に該当するものの対価の額は、当該各号に定める金額とする。
 - 一 代物弁済による資産の譲渡 当該代物弁済により消滅する債務の額（当該代物弁済により譲渡される資産の価額が当該債務の額を超える額に相当する金額につき支払を受ける場合は、当該支払を受ける金額を加算した金額）に相当する金額
 - 二 負担付き贈与による資産の譲渡 当該負担付き贈与に係る負担の価額に相当する金額
 - 三 金銭以外の資産の出資 当該出資により取得する株式（出資を含む。）の取得の時における価額に相当する金額
 - 四 資産の交換 当該交換により取得する資産の取得の時における価額（当該交換により譲渡する資産の価額と当該交換により取得する資産の価額との差額を補うための金銭を取得する場合は当該取得する金銭の額を加算した金額とし、当該差額を補うための金銭を支払う場合は当該支払う金銭の額を控除した金額とする。）に相当する金額
 - 五 第 2 条第 1 項第四号に掲げる資産の移転 当該資産の移転の時における当該資産の価額に相当する金額
- 3 事業者が課税資産の譲渡等に係る資産（以下この項において「課税資産」という。）と課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等に係る資産（以下この項において「非課税資産」という。）とを同一の者に対して同時に譲渡した場合において、これらの資産の譲渡の対価の額（法第 28 条第 1 項 に規定する対価の額をいう。以下この項において同じ。）が課税資産の譲渡の対価の額と非課税資産の譲渡の対価の額とに合理的に区分されていないときは、当該課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、これらの資産の譲渡の対価の額に、これらの資産の譲渡の時における当該課税資産の価額と当該非課税資産の価額との合計額のうちに当該課税資産の価額の占める割合を乗じて計算した金額とする。

2.消費税の質疑応答事例集

(1) 建物と土地とを一括譲渡の場合の課税標準

【照会要旨】

建物と土地とを一括譲渡した場合の建物と土地の按分方法については、法人税では租税特別措置法による按分計算を行っていますが、消費税法上の按分は、原価按分又は相続税評価額等による按分の方法によってよいでしょうか。

【回答要旨】

建物と土地を一括譲渡した場合に、租税特別措置法に規定する法人税の土地の譲渡等に係る課税の特例の計算における取扱いによって建物と土地の価格を区分しているときには、消費税の計算においてもその区分したところによらなければなりません（基通 10-1-5）。

【関係法令通達】

消費税法施行令第 45 条第 3 項 消費税法基本通達 10-1-5

【注記】

平成 18 年 5 月 1 日現在の法令・通達等に基づいて作成しています。

この質疑事例は、照会に係る事実関係を前提とした一般的な回答であり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではありませんから、納税者の方々が行う具体的な取引等に適用する場合には、この回答内容と異なる課税関係が生ずることがあることにご注意ください。

(2) 不動産鑑定業者による鑑定評価額を課税標準とする場合の取扱い

【照会要旨】

土地と建物を一括譲渡した場合において、不動産の鑑定評価に関する法律（昭和 38 年法律第 152 号）に規定する不動産鑑定業者による鑑定評価額があり、かつ、その鑑定評価額が合理的であると認められるときは、次により計算した金額を合理的に区分された建物の譲渡に係る対価の額として取扱ってよいでしょうか。

1. 鑑定業者による土地及び建物の評価額の合計額が、売買価額と同額である場合は、建物の評価額によります。

ただし、当該評価額の合計額が売買価額と異なる場合には、売買価額に建物の評価額が当該評価額の合計額に占める割合を乗じた金額によります。

これらの方法により計算した建物の譲渡に係る対価の額が「零」である場合は、買主がその建物を引き続き保有することとなっても、建物については課税の対象外とします。

2. 2 以上の不動産鑑定業者に鑑定評価を依頼した場合において、建物の評価額に差異のあるときは、最も合理的と認められる建物の評価額を基礎として、1 に準じて計算した額によります。

なお、この方法により難しい場合には、それぞれの鑑定評価における建物の評価額が当該評価額の合計額に占める割合を加重平均した割合を基に1のただし書に準じて計算した金額によります。

【回答要旨】

そのとおり取り扱って差し支えありません。

【関係法令通達】

消費税法施行令第45条第3項

【注記】

平成18年5月1日現在の法令・通達等に基づいて作成しています。

この質疑事例は、照会に係る事実関係を前提とした一般的な回答であり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではありませんから、納税者の方々が行う具体的な取引等に適用する場合には、この回答内容と異なる課税関係が生ずることがあることにご注意ください。

3.消費税法基本通達

(建物と土地等を同一の者に対し同時に譲渡した場合の取扱い)

10-1-5 事業者が令第45条第3項《一括譲渡した場合の課税標準の計算の方法》に規定する課税資産の譲渡等に係る資産(以下「課税資産」という。)と同項に規定する課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等に係る資産(以下「非課税資産」という。)とを同一の者に対し同時に譲渡した場合には、それぞれの資産の譲渡の対価について合理的に区分しなければならないのであるが、建物、土地等を同一の者に対し同時に譲渡した場合において、それぞれの対価につき、所得税又は法人税の土地の譲渡等に係る課税の特例の計算における取扱いにより区分しているときは、その区分したところによる。

(注) 合理的に区分されていない場合には、同項の規定により、それぞれの譲渡に係る通常の取引価額を基礎として区分することに留意する。

4.租税特別措置法に係る所得税の取扱いについて(通達)

第28条の4《土地の譲渡等に係る事業所得等の課税の特例》関係(昭55直所3-20、直法6-9)

(建物・土地等を同時に譲渡した場合における土地等の対価の計算)

28の4-31 建物及び土地等を同時に譲渡した場合には、建物の譲渡による収入金額及び土地等の譲渡による収入金額は、建物及び土地等の譲渡による全体の収入金額をその譲渡の時における建物の価額及び土地等の価額の比により按分して計算するのであるが、当該土地等の譲渡による収入金額が、次によるなど合理的に算定されており、かつ、当該譲渡に係る契約書において明らかにされているとき(建物の譲渡による収入金額から明らかにすることができることを含む。)は、これを認める。(昭63直所3-4、直資3-3、平7課所4-2、平11課所4-2改正)

(1) 建物の譲渡による収入金額として相当と認められる価額を建物及び土地等の譲渡による全体の収入金額から控除した金額を土地等の譲渡による収入金額としていること。

(注) 例えば、建物の建築費の額又は購入価額(当該建物の建築又は購入後に要した施設費その他の附帯費用の額を含む。)に通常の利益の額を加算した金額を建物の譲渡による収入金額としているときは、相当と認められる価額とする。

(2) 土地等の譲渡による収入金額として相当と認められる価額を土地等の譲渡による収入金額としていること。ただし、建物及び土地等の譲渡による全体の収入金額から当該土地等の譲渡による収入金額を控除した金額が建物の譲渡による収入金額として相当と認められる場合に限る。

(新築した建物を土地等とともに同時に譲渡した場合の対価の計算の特例)

28の4-32 自己の有する土地等に建物(建物に附帯する門、塀、駐車場等の構築物を含む。以下28の4-33までにおいて同じ。)を建築し、これらを同時に譲渡した場合において、当該土地等の譲渡による収入金額が、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に定めるところにより算定されており、かつ、当該土地等の譲渡による収入金額とした金額が当該譲渡に係る契約書において明らかにされているとき(建物の譲渡による収入金額から明らかにすることができることを含む。)は、28の4-31にかかわらず、これを認める。(昭63直所3-4、直資3-3、平3課所4-8、平5課所4-2、平7課所4-2、平11課所4-2改正)

(1) 土地等と建物の譲渡による収入金額の合計額(以下この項において「譲渡による収入金額の合計額」という)が、土地等の取得価額(支払利子の額が含まれている場合には、当該支払利子の額を控除した金額。以下この項において同じ。)と建物の取得価額との合計額(以下この項において「譲渡原価の合計額」という。)を超える場合 建物の取得価額に142%(建物の建築期間が1年を超える場合には、その超える期間の月数(1月末満の端数があるときは1月とする。))に1%を乗じた割合を加算した割合とし、その加算した割合が154%を超えるときは154%とする。)を乗じて計算した額と譲渡による収入金額の合計額から土地等の取得価額を控除した残額とのいずれか低い金額に相当する金額以下の金額を建物の譲渡による収入金額とし、残余を土地等の譲渡による収入金額とする。

(2) (1)以外の場合 譲渡による収入金額の合計額に譲渡原価の合計額のうち建物取得価額の占める割合を乗じて計算した額に相当する金額を建物の譲渡による収入金額とし、残余を土地等の譲渡による収入金額とする。

(注) 1 庭石、芝生、樹木等のうち通常土地の価格に含めて取引されるものは、建物の取得価額には含めない。

2 建築期間とは、建築着工の日から譲渡の日までの期間をいう。

3 当該土地等の譲渡による収入金額が、当該土地等の譲渡につき措置法規則第 11 条第 1 項第 4 号ロ(1)から(4)までに掲げる場合に応じ、それぞれ同号ロ(1)から(4)までに定める予定対価の額又は譲渡予定価額を超える場合において、当該予定対価の額又は譲渡予定価額をもって土地等の譲渡に係る収入金額としているときは、これを認める。

(同時に取得した新築の建物と土地等を同時に譲渡した場合の対価の計算の特例)

28 の 4-33 土地等と建物(建築後使用されたことのないものに限る。)とを同時に購入し、その後これらを同時に譲渡した場合における土地等の譲渡による収入金額の計算については、28 の 4-32 に準じて取り扱う。この場合において、28 の 4-32 の(1)の 142%に係るかっこ書は適用しない。(昭 63 直所 3-4、直資 3-3、平 7 課所 4-2、平 11 課所 4-2 改正)

5. 租税特別措置法関係通達 (法人税編)

第 9 章 土地の譲渡等がある場合の特別税率

第 62 条の 3 ((土地の譲渡等がある場合の特別税率) 関係)

第 2 款 収益の額

(建物、土地等を同時に譲渡した場合における土地等の対価の計算)

62 の 3(2)-3 法人が建物及び土地等を同時に譲渡した場合において、当該土地等の譲渡対価の額が、次による等合理的に算定されており、かつ、当該譲渡に係る契約書において明らかにされているとき(建物の譲渡対価の額から明らかにすることができるときを含む。)は、これを認める。(平 3 年課法 2-4「十九」により追加、平 6 年課法 2-5「三十三」により改正)

(1) 建物の譲渡対価の額として相当と認められる価額を建物及び土地等の譲渡対価の額の合計額から控除した金額を土地等の譲渡対価の額としていること。

(注) 例えば、建物の建築費の額又は購入価額(当該建物の建築又は購入後に要した施設費その他の付随費用の額を含む。)に通常の利益の額を加算した金額を建物の譲渡対価の額としているときは、相当と認められる価額とする。

(2) 土地等の譲渡対価の額として相当と認められる価額を土地等の譲渡対価の額としていること。ただし、建物及び土地等の譲渡対価の額の合計額から当該土地等の譲渡対価の額を控除した金額が建物の譲渡対価の額として相当と認められる場合に限る。

(新築した建物を土地等と同時に譲渡した場合の対価の計算)

62 の 3(2)-4 法人が、自己の有する土地等に建物(建物に付帯する門、塀、駐車場等の構築物を含む。以下 62 の 3(2)-5 までにおいて同じ。)を建築し、これらを同時に譲渡した場合において、当該土地等の譲渡対価の額が、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に定めるところにより算定されており、かつ、当該土地等の譲渡対価の額とした金額が当該譲渡に係る契約書において明らかにされているとき(建物の譲渡対価の額から明らかにすることができるときを含む。)は、62 の 3(2)-3 にかかわらず、これを認める。(平 3 年課法 2-4「十九」により追加、平 5 年課法 2-1「二十二」、平 6 年課法 2-5「三十三」、平 14 年課法 2-1「四十六」により改正)

(1) 土地等と建物の譲渡対価の額の合計額(以下 62 の 3(2)-4 において「譲渡対価の合計額」という。)が、土地等の取得価額(支払利子の額が含まれている場合には、当該支払利子の額を控除した金額。以下 62 の 3(2)-4 において同じ。)と建物の取得価額との合計額(以下 62 の 3(2)-4 において「譲渡原価の合計額」という。)を超える場合 建物の取得価額に 142%(建物の建築期間が 1 年を超える場合には、その超える期間の月数(1 月未満の端数があるときは 1 月とする。)に 1%を乗じた割合を加算した割合とし、その加算した割合が 154%を超えるときは 154%とする。)を乗じて計算した額と譲渡対価の合計額から土地等の取得価額を控除した残額とのいずれか少ない金額に相当する金額以下の金額を建物の譲渡対価の額とし、残余を土地等の譲渡対価の額とする。

(2) (1)以外の場合 譲渡対価の合計額に譲渡原価の合計額のうち建物取得価額の占める割合を乗じて計算した額に相当する金額を建物の譲渡対価の額とし、残余を土地等の譲渡対価の額とする。

(注) 1 庭石、芝生、樹木等のうち通常土地の価格に含めて取引されるものは、建物の取得価額には含めない。

2 建築期間とは、建築着工の日から譲渡の日までの期間をいう。

3 当該土地等の譲渡対価の額が、当該土地等の譲渡につき措置法規則第 22 条第 1 項第 4 号ロ(1)から(4)までに掲げる場合の区分に応じ、それぞれ同号ロ(1)から(4)までに定める予定対価の額又は譲渡予定価額を超える場合において、当該予定対価の額又は譲渡予定価額をもって土地等の譲渡対価の額としているときは、これを認める。

(同時に取得した新築の建物と土地等を同時に譲渡した場合の対価の計算)

62の3(2)-5 法人が販売の目的をもって土地等と建物（建築後使用されたことのないものに限る。）とを同時に購入し、その後これらを同時に譲渡した場合における土地等の譲渡対価の額については、62の3(2)-4に準じて取り扱う。この場合において、62の3(2)-4の(1)の142%に係るかつこ書は適用しない。（平3年課法2-4「十九」により追加、平6年課法2-5「三十三」により改正）

第63条（短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率）関係

第2款 収益の額

(建物、土地等を同時に譲渡した場合における土地等の対価の計算)

63(2)-3 法人が建物及び土地等を同時に譲渡した場合において、当該土地等の譲渡対価の額が、次による等合理的に算定されており、かつ、当該譲渡に係る契約書において明らかにされているとき（建物の譲渡対価の額から明らかにすることができることを含む。）は、これを認める。（昭51年直法2-6、平6年課法2-5「三十四」により改正）

- (1) 建物の譲渡対価の額として相当と認められる価額を建物及び土地等の譲渡対価の額の合計額から控除した金額を土地等の譲渡対価の額としていること。
- (注) 例えば、建物の建築費の額又は購入価額（当該建物の建築又は購入後に要した施設費その他の附随費用の額を含む。）に通常の利益の額を加算した金額を建物の譲渡対価の額としているときは、相当と認められる価額とする。
- (2) 土地等の譲渡対価の額として相当と認められる価額を土地等の譲渡対価の額としていること。ただし、建物及び土地等の譲渡対価の額の合計額から当該土地等の譲渡対価の額を控除した金額が建物の譲渡対価の額として相当と認められる場合に限る。

(新築した建物を土地等と同時に譲渡した場合の対価の計算)

63(2)-4 法人が、自己の有する土地等に建物（建物に附帯する門、塀、駐車場等の構築物を含む。以下63(2)-5までにおいて同じ。）を建設し、これらを同時に譲渡した場合において、当該土地等の譲渡対価の額が、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に定めるところにより算定されており、かつ、当該土地等の譲渡対価の額とした金額が当該譲渡に係る契約書において明らかにされているとき（建物の譲渡対価の額から明らかにすることができることを含む。）は、63(2)-3にかかわらず、これを認める。（昭51年直法2-6、昭54年直法2-31「二十」、平3年課法2-4「二十」、平5年課法2-1「二十三」、平6年課法2-5「三十四」、平14年課法2-1「四十七」により改正）

- (1) 土地等と建物の譲渡対価の額の合計額（以下63(2)-4において「譲渡対価の合計額」という。）が、土地等の取得価額（支払利子の額が含まれている場合には、当該支払利子の額を控除した金額。以下63(2)-4において同じ。）と建物の取得価額との合計額（以下63(2)-4において「譲渡原価の合計額」という。）を超える場合 建物の取得価額に142%（建物の建築期間が1年を超える場合には、その超える期間の月数（1月未満の端数があるときは1月とする。）に1%を乗じた割合を加算した割合とし、その加算した割合が154%を超えるときは154%とする。）を乗じて計算した額と譲渡対価の合計額から土地等の取得価額を控除した残額とのいずれか少ない金額に相当する金額以下の金額を建物の譲渡対価の額とし、残余を土地等の譲渡対価の額とする。
- (2) (1)以外の場合 譲渡対価の合計額に譲渡原価の合計額のうちに建物の取得価額の占める割合を乗じて計算した額に相当する金額を建物の譲渡対価の額とし、残余を土地等の譲渡対価の額とする。
- (注) 1 庭石、芝生、樹木等のうち通常土地の価格に含めて取引されるものは、建物の取得価額には含めない。
2 建築期間とは、建築着工の日から譲渡の日までの期間をいう。
3 当該土地等の譲渡対価の額が、当該土地等の譲渡につき措置法規則第22条第1項第4号口(1)から(4)までに掲げる場合の区分に応じ、それぞれ同号口(1)から(4)までに定める予定対価の額又は譲渡予定価額を超える場合において、当該予定対価の額又は譲渡予定価額をもって土地等の譲渡対価の額としているときは、これを認める。

(同時に取得した新築の建物と土地等を同時に譲渡した場合の対価の計算)

63(2)-5 法人が販売の目的をもって土地等と建物（建築後使用されたことのないものに限る。）とを同時に購入し、その後これらを同時に譲渡した場合における土地等の譲渡対価の額については、63(2)-4に準じて取り扱う。この場合において、63(2)-4の(1)の142%に係るかつこ書は適用しない。（昭51年直法2-6、平6年課法2-5「三十四」により改正）