

消費税関係

建物と土地の一括譲渡の場合の 消費税における対価の区分

1 はじめに

資産の譲渡等のうち、建物の譲渡は課税資産の譲渡等である。土地の譲渡は課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等であり、非課税資産の譲渡等と表現することもできる。土地とその上の建物を一括で譲渡することも多く、その取引には課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等が混在することになる。そこで、消費税の計算に当たっては、このような建物と土地の一括について対価の額を区分する必要がある。今回は、建物と土地の一括譲渡の場合の消費税上の対価の額の区分を取り上げることとする。

2 合理的に区分されている場合

(1) 消費税の課税標準

課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（消費税額及び地方消費税額を含まない。）である（消法28①）。

(2) 契約上対価の額が明らか

契約書等で取引の相手方との間での取引の価格が建物と土地のそれぞれの取引価格が明確にされているのであれば、課税資産の譲渡等である建物の譲渡対価の額と非課税資産の譲渡等である土地の譲渡対価の額は区分されていることになる。

(3) 契約上消費税の額が明らか

契約書等の課税資産の譲渡等である建物の譲渡対価の額と非課税資産の譲渡等である土地の

譲渡対価の額がそれぞれ個別に記載がなく、一括譲渡の合計額のみが表示されることもある。その際に、その取引の消費税額が記載されている場合には、その消費税額から逆算して、建物である課税資産の譲渡等の対価の額を算出することができる。

3 合理的に区分されていない場合

建物と土地の譲渡等の対価の額が合理的に区分されていない場合には、その一括譲渡の資産の譲渡等の対価に、これらの資産の譲渡の時におけるこれらの資産の価額の合計額のうちに課税資産の価額の占める割合を乗じて計算した金額を課税資産の譲渡等の対価の額とすることとしている（消令45③）。つまり、建物の時価の比率で算出する。

この場合の時価は、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ことになる（消基通10-1-5）。

逆に言えば、通常の取引価額を歪めるような区分は認められないこととなる。

4 合理的に区分する方法

建物と土地を一括譲渡した場合の課税資産の譲渡等の対価の額と非課税資産の譲渡等の対価の額が、契約書等から明らかであったとしても、それぞれの資産の譲渡等の対価の額が合理的な区分であるとは限らない。つまり、合理的でない区分であれば認められないということになる。

それでは、合理的に区分する

方法とは、どのようなものであるのか、細かい話はここでは割愛するが、国税庁はそのウェブサイトで次のような方法を例示している。

(1) 譲渡時における土地および建物のそれぞれの時価の比率による按分

(2) 相続税評価額や固定資産税評価額を基にした按分

(3) 土地、建物の原価（取得費、造成費、一般管理費・販売費、支払利子等を含む。）を基にした按分

ここで特に注意が必要なのが(2)である。(1)は比率による按分とあり、(2)は単に按分とある。そもそも「按分」とは、分けることであり必ずしも比率で按分するとは限らない。例えば、建物と土地の固定資産税評価額の比率で按分すると、それぞれの評価額の算出の考え方が異なることから、時価と大幅にずれることも多々ある。

5 おわりに

建物と土地の一括譲渡の対価の額を合理的に区分するに当たっては、単に消費税の税額算定上有利になるからとの理由だけではなく、時価を改めて考える必要がある。でなければ、土地の取引実績に反映され、公示価格その他に影響及ぼす可能性といったような問題も生じかねないと考える。

右山研究グループ
税理士 森田 純弘