

【一括取得した土地建物のうち建物をその取得後 3 ヶ月後に取り壊した 場合の建物の取得価額】

〔那覇地裁平成 16 年 9 月 21 日判決・平成 13 年（行ウ）第 9 号・Z 888-0913〕

I 事案の概要

1. 事案の要旨

本件は、平成 8 年 10 月期・平成 9 年 10 月期・平成 10 年 10 月期の法人税について、被告が次の内容による更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をしたところ、原告が上記処分の取消しを求めた事案である。

- (1) 原告が一括取得した W 土地建物のうち建物をその取得後 3 ヶ月後に取り壊し、建物の帳簿価額を繰延資産に計上し、その後の事業年度において償却費として損金算入したところ、被告は建物の帳簿価額は土地の取得価額に算入すべきものであり、開業費としてその後の事業年度において償却費として損金算入することは認められないとして更正処分をした。
- (2) 原告が一括取得した X 土地建物と Y 土地建物を土地の取得価額と建物の取得価額とに区分し、建物の耐用年数を定めて減価償却費を計算したところ、被告は①建物の取得価額が著しく高額であり、②事業の用に供していない建物があり、また、③建物の耐用年数の見積りが合理的でないとして更正処分をした。

2. 事実関係

(1) W 土地建物

① W 土地建物の概要

土地 262.47 m²

建物 609.35 m²（昭和 41 年建築、昭和 47 年増築）

- ② 平成 3 年 3 月 9 日、a（原告の代表者）は、W 土地建物の隣接土地を 70,000,000 円（136.42 m²）で取得（建物は売主負担で撤去）し、d 社に駐車場として月額 25 万円で賃貸した。

（注）d 社＝飲食業（従業員 150 名、収容人員 1,500 名）

- ③ b 社は、平成 4 年 5 月 20 日 g から W 土地建物を 134,000,000 円（土地 95,412,281 円・建物 38,587,719 円）で取得した。
- ④ 平成 4 年 7 月 25 日、設立中である原告は、b 社と W 土地建物を 136,000,000 円（土地 66,000,000 円・建物 70,000,000 円）で a 個人名義にて売買契約を締結し、これらを

取得し、原告名義に平成4年8月24日付けで所有権移転登記（平成4年5月20日売買原因）をした。

＜隣接土地＞	＜W土地建物＞
平成3年3月9日 a個人取得 土地 70,000,000円（136.42㎡）	平成4年7月25日 原告取得 土地 66,000,000円（262.47㎡） 建物 70,000,000円（609.35㎡）

- ⑤ 平成4年8月12日、原告法人が設立した。
- ⑥ 平成4年9月、d社に駐車場として月額100万円（平成6年1月から月額50万円に変更）で賃貸した。
- ⑦ 平成4年10月、d社が取壊費用352万円全額負担し、W建物を取り壊した。
- ⑧ 原告は、平成4年10月期に下記の金額が開業費に当たるとして繰延資産に計上し、平成5年10月期から平成8年10月期の間に開業費償却額を損金算入した。

区 分	開業費計上額	平成8年10月期償却額
建物帳簿価額	70,000,000円	21,675,451円
斡旋手数料	1,300,000円	
不動産登記費用	610,450円	
交 際 費	1,250,000円	376,778円
合 計	73,160,450円	22,052,239円

- ⑨ 平成8年10月期に、上記⑧の21,675,451円の更正処分を受けた。

(2) X土地建物とY土地建物

① 土地建物の概要

X土地

X建物の内訳

- A1建物（昭和39年建築）
- A2建物（昭和39年建築）
- A3建物（建築日不明・未登記）
- B建物（昭和36年建築）
- C1建物（昭和36年建築）
- C2建物（昭和39年建築・未登記）
- C3建物（建築日不明・未登記）

Y土地

Y建物の内訳

- D建物（昭和31年建築）
- E建物（昭和36年建築）

- ② 平成8年2月7日、原告は、eとX土地建物を124,064,000円（土地65,000,000円・建物59,064,000円）で売買契約（以下「甲契約」という。）を締結し、これらを取得し

た。

③ 平成8年4月3日、原告は、fとY土地建物を60,000,000円（土地36,000,000円・建物24,000,000円）で売買契約（以下「乙契約」という。）を締結し、これらを取得した。

④ 原告は、X建物及びY建物の耐用年数をすべて25年と見積もり、次の償却額を損金算入した。

事業年度	平成8年10月期	平成9年10月期	平成10年10月期
償却額	5,363,047円	7,148,115円	6,519,080円

(3) aとd社との関係

aは、d社の設立当初（昭和51年）から取締役役に就任していた。

aは、d社の取締役を昭和53年に解任されたが、昭和56年に再び取締役役に就任した。

平成4年2月19日、aは、d社の代表取締役に就任した。

d社には、aが70%、aの妻が20%、aの母が10%出資している。

原告には、aが25%、aの妻が25%、d社37.5%出資している。

(4) 更正処分と判決

事業年度	更正処分	那覇地裁	福岡高裁
平成4年10月期～ 平成6年10月期	平成7年12月22日	平成12年9月 20日請求棄却	平成13年9月 20日控訴棄却
平成7年10月期	平成10年12月17日	平成13年2月 21日請求棄却	
平成8年10月期～ 平成10年10月期	平成11年12月17日	平成16年9月 21日請求棄却	

II 争点

区分	原告	被告
W土地建物を購入した際に、W建物を利用する目的がなかったと認められるか	原告は、W建物を貸店舗とする目的で取得し、改修工事のため、見積りを進めていたところ、W建物が相当老朽化し、人命に関わる危険性があることが判明したことから取壊しのやむなきに至ったもので、当初からW土地だけを利用する目的でW土地建物を取得したものではない。	原告は、もっぱらW土地の利用（d社の駐車場）を目的として、W建物の取壊しを前提にW土地を取得したものであり、原告が開業費に当たるとしたW建物の帳簿価額等は、W土地の取得のために要した費用であり、損金に計上すべきものではない。
X建物及び	原告は、XY建物を、賃貸する目的	減価償却資産から事業の用に供してい

<p>Y建物を事業の用に供していなかったと認められるか</p>	<p>で取得したものであり、その取得当初から賃借人の募集を行い、平成9年11月からはB建物を除く各建物をd社に、B建物の一室をhに賃貸しているから、各建物を事業の用に供したものと見える。</p>	<p>ないものは除かれるところ、本件XY建物は、貸家ないし貸店舗として利用できる状態にはなく、取得時当初から事業の用に供したとは認められない。A建物がd社に賃貸されたのは平成10年9月からである。</p>
<p>土地と建物を一括購入した場合の土地建物の取得価額の算出方法</p>	<p>甲乙各契約においては土地と建物の売買代金額がそれぞれ定められているから、それにしたがって土地と建物の価額を算出すべきである。被告は通常取引価額と比較して合理的でない旨主張するが、通常取り引きされる価額とは不動産売買市場における取引事例の価額を意味し、これによる比較を論ずるのであればともかくも、法律に明文の規定がないにもかかわらず、固定資産税評価額等との比較を論じ、一般的・抽象的な基準により取得価額を算出するのは、憲法30条、84条に反する。</p>	<p>減価償却資産の取得価額については、土地及び建物の取得価額が契約で明示されているが、合理的な価額と認められない場合においては、課税の公平及び実質主義の観点からみて、合理的な方法によりその価額を算出すべきである。</p> <p>甲乙各契約における土地の価額は、固定資産税評価額、固定資産税評価額に基づく按分法、財産評価基本通達による評価額（路線価）、近隣の公示価格それぞれによる算定額に比し著しく低額であり、同じく建物の価額は、固定資産税評価額、固定資産税評価額に基づく按分法それぞれによる算定額に比し著しく高額である。</p> <p>そこで、建物については、一般的に客観性・合理性の肯定できる指標である建設省編集の「建築統計年報」による沖縄県の構造別、用途別工事費予定額を斟酌して本件XY建物の価額を算出し、同建物取得時までの減価償却費を控除して適正価額を算出した。また、土地については、当該土地建物の一括取得額から上記によって算出された建物価額を控除する方法によって算出した。</p>
<p>中古建物の耐用年数の算出方法</p>	<p>減価償却資産の耐用年数等に関する省令（以下「省令」という。）3条1項は、使用可能年数を合理的に見積もるべきであるとは規定しておらず、そして通達は法規の性格を持た</p>	<p>原告は、A建物の耐用年数を25年としているが、中古資産の耐用年数については、省令3条1項により、使用可能年数を合理的に見積もるべきところ、原告において合理的に見積もった事実が確認</p>

	<p>ず、納税者は通達には拘束されないから、通達に基づき耐用年数を計算すべきとする被告の主張は失当であり、原告の申告における耐用年数の根拠が明らかでない場合においても、その計算は通達ではなく省令 3 条 1 項によるべきである。</p>	<p>できないので、耐用年数の適用等に関する取扱通達 1-5-2 の中古資産の耐用年数の見積りの簡便法により算出すべきである。</p> <p>適正な建物取得価額をもとに、簡便法により積算した耐用年数に応じた償却率で減価償却費を再計算した結果、平成 10 年 10 月期の A 建物の償却限度額は 94,320 円となり、1,220,762 円が減価償却超過額となる。</p>
<p>更正の理由 附記に不備 があるか</p>	<p>平成 8 年 10 月期の更正等通知書では、開業費償却について、土地建物の取得が当初から建物を取り壊して土地を利用する目的であったと認められる場合に建物の取得価額等を損金に算入しないとしている。また、上記更正等通知書では、XY 土地建物について甲乙契約上の土地及び建物の価額が適正でないとして、建物価額を算出する方法により適正価額を算定している。しかし、上記更正等通知書に記載されている更正の理由をみても、上記の点について、その判断、法的根拠が明らかでなく、原告においてこれを判別できない。よって、本件更正処分等には、理由附記不備の違法がある。</p>	<p>更正の理由附記として、更正の根拠を原処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものであれば足りると解すべきところ、本件各更正通知書において附記された理由は、益金に算入すべき理由及び計算過程、金額、根拠法令が個別具体的に明示されており、法が理由附記を要求する趣旨に欠けるところは全くなく、本件更正処分等には手続上の瑕疵は全くない。</p>

Ⅲ 裁判所の判断

1 W土地建物を購入した際に、W建物を利用する目的がなかったと認められるか

原告が取得した当時、築後 26 年を経過した鉄筋コンクリートブロック造陸屋根 3 階建の建物は、塩害により腐食してコンクリートの劣化が進行し、改修して利用することは不可能の状態であり、平成 3 年 7 月から既に本件建物への電気供給は停止され、電気メーターは撤去された状態であった。

W土地建物は、本件取引の 2 か月前に b 社が手に入れ、これを原告に転売したものであ

るが、本件取引においては、土地と建物の価額が僅か 2 か月の間に大きく逆転しており、原告の主張する取引事例としては信用できない。

購入当時のW建物の極めて老朽化した状況、原告がW土地建物を購入のわずか 3 か月後には、駐車場賃借人 d 社が費用を負担してW建物を取り壊していること、それにもかかわらず原告がW建物の売主に何らクレームをつけていないこと、原告と d 社は人的にも極めて密接な関係にあったこと、多数の収容人員及び従業員を有する d 社が、駐車場を必要としており、そのため a が隣接土地を購入し、売主により同土地の建物が取り壊され、a は d 社に駐車場として隣接土地を賃貸していたこと、この隣接土地とW土地を一体として d 社が駐車場として利用し、W建物が存続していた同年 9 月分から既に賃料を支払っていること、隣接土地とW土地の購入価格単価の著しい相違等の客観的諸事実を総合すると、原告は、当初から d 社の駐車場として利用する目的で本件土地建物を取得したと認めるに十分であるといわなければならない。

したがって、原告は、W建物を取り壊した時の帳簿価額等を開業準備費として繰り延べし、各事業年度の償却費として損金に算入することはできず、土地の取得価額に算入すべきである。

2 X 建物及び Y 建物を事業の用に供していなかったと認められるか

原告購入時の X Y 建物の老朽化の程度、平成 10 年及び同 11 年に課税庁職員により確認された際の同建物の状態、原告が取得した以降における上記建物の維持補修のための行為の有無、原告は、X Y 建物の購入後、建物に貸家又は貸店舗との張り紙をしたものの、それ以外に不動産会社に仲介を依頼するなど賃借人と賃貸借契約を締結するための努力、行動をしておらず、上記張り紙が剥がれてしまった後は張り直すこともなくそのままにしていたことなどからすると、事業の用に供するため必要な維持補修はなされておらず、いつでも稼働しうる状態にはなかったものといえるから、X Y 建物は、平成 8 年 10 月期から平成 10 年 10 月期ころまでの間、事業の用には供されていないものと認めるのが相当である。

被告が本件更正処分等において、A 建物について平成 10 年 9 月からの減価償却費の計上のみを認め、その余の建物及び期間について、減価償却資産に含まれないとして原告の計上した金額を損金に算入せず、所得金額に加算したことは適法である。

3 土地と建物を一括購入した場合の土地建物の取得価額の算出方法

被告が本件において合理的な土地建物価額の算出方法として主張する、建物の対価の額を算出してその額を土地及び建物の合計取得額から控除して土地の対価の額を算出する方法は、一応、合理的な方法の一つであると考えられるが、新築時の工事原価、固定資産税評価額及び相続税評価額を用いる場合には、建物価額に売主の利益が含まれていないため、建物取得価額が過小となるおそれがあり、中古資産の場合には、取得時の適正な価額を算

出するために損耗による補正や物価変動による時点修正を行う必要があつて、特に多年にわたる補正・修正を行う算出には困難がある上、仲介業者の販売手数料がある場合、その販売手数料を土地及び建物の取得価額に分配しなければならないなどの不都合もあり、必ずしも適切とはいえない面が存することは否めない。

しかしながら、土地建物全体の代金総額については不合理であるとはいえないものの、建物価額の算定に不合理な点がある本件のような場合には、合理的な方法によって算出された建物の価額を土地建物の代金総額から控除して、土地の代金を算出し、土地建物の各金額を合理的に割り付けることには相応の合理性を肯定できるのである。

そして、原告は、X土地建物の取得に際し、B建物を賃借していたuに立退料4,000,000円を支払い、またX土地建物の不動産登記費用として屋宜親泊合同事務所に1,072,735円を支払った。またY土地建物の取得に際し、冨名腰稔ほか1名に仲介手数料として1,500,000円、上記事務所に不動産登記費用として482,525円を支払っており、これらの支出はXY土地建物の取得価額に加算すべきである。

これらの金額を加算して得られる土地建物の取得価額は、X土地については1平方メートル当たり約212,372円、Y土地については1平方メートル当たり約267,358円となる。

以上によれば、XY土地建物の価額を加減した本件更正処分等には違法はない。

4 中古建物の耐用年数の算出方法

納税義務者による耐用年数の見積りが、その意思でいかようにも算定しうるものではないし、簡便法によれば比較的明らかな数値によって耐用年数を算出できるなどの合理性が認められ、租税の公平な負担を図る見地からみても相当な算出方法であると考えられるし、平成10年の改正において、省令3条1項に、上記の簡便法とおおむね同様の耐用年数の計算方法が導入され、減価償却資産の使用期間の見積りが困難な場合には、これにより計算した年数をもって耐用年数とすることができるものとされるに至っているところである。

そうだとすれば、被告の主張する簡便法が中古資産の耐用年数の計算方法として一定の合理性を有するものと見ることができる。

よって、簡便法によりXY建物の耐用年数を定め、A建物の減価償却限度額を計算して、減価償却超過額を所得金額に加算した本件更正処分等に違法はない。

5 更正の理由附記に不備があるか

税務署長が青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合には、更正通知書にその更正の理由を附記しなければならないとされており(法人税法130条2項)、この制度は、税務署長の判断の慎重・合理性を担保してその恣意を抑制すると共に、処分の理由を相手方に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものである。

平成8年10月期についての更正等通知書によれば、開業費償却のうち損金の額に算入されない額について「平成4年10月期の更正において開業費を土地の取得価額と認定されて

います」と理由付けしていること、平成4年10月期についての平成7年12月22日付け更正等通知書によれば、W土地と共に取得されたW建物が原告の取得後事業の用に供することなく取り壊され、W土地が平成4年9月からd社に賃貸されていることから、W土地建物の取得は当初からその建物を取り壊して土地を利用する目的であったと認められるので、開業費として計上された額を土地の取得価額として土地勘定に加算した旨、より具体的に記載されていることが認められ、この平成4年10月期についての更正処分等に対し原告が平成10年に当庁に訴えを提起し、平成11年12月17日の本件更正処分等の当時、係争中であった。

そこで判断するに、原告と被告との間において、同一の論点について、平成4年10月期について被告が原告に対し更正等を行い、その更正等通知書にその法的な根拠等が具体的に記載され、その問題について現に訴訟において係争中であり、平成8年10月期についての更正等通知書の上記記載から、被告が同じ見解で更正処分等を行ったことは原告も十分にわかるものと解される。そして、上記程度の記載でも、原告は不服申立てを行うかの判断をすることはでき、税務署長の恣意を抑制するに十分であるから、平成8年10月期の更正等通知書における理由附記の点に違法は見出せない。

また、上記平成8年10月期についての更正等通知書には、XY土地建物の金額を加減する理由として、平成8年の固定資産税評価額等に比較して、XY土地の価額が著しく低額であり、XY建物の価額は著しく高額であり、適正な価額を反映していると認められないこと、固定資産税評価額等と契約金額とを対比した表と金額算出の計算式、法人税法22条3項、4項、同法施行令54条1項により合理的に土地と建物の価額が区分されるべきこと、その方法として、地価のように高騰する要因も少なく、取得時の標準的な建築価額が客観的に求めやすい建物価額を算出し、これを売買代金合計額から控除して土地価額を算出する方法を採ったこと、具体的な計算について建物毎に示した一覧表、その一覧表中で、建物の床面積等に新築価額単価を乗算し、そこから減価償却累計額を減算して建物の再取得価額を算出したこと、新築価額単価は建設省建設経済局調査情報課発刊の「建築統計年報」平成8年度版及び平成9年度版の1平方メートル当たりの工事予定額を適用したことなどが説明され、算出された土地価額などが記載されている。

以上の記載によれば、XY土地建物の契約上の売買価額が適正な価額を反映していると認められない根拠、被告の採用した区分方法の採用理由、具体的な算定方法、算定に用いられた資料、計算式、算定の結果などが詳細に説明されているというべきであり、何ら理由附記に違法な点は見当たらない。

以上から、平成8年10月期についての更正等通知書には、更正処分の根拠が必要な程度に記載されているものといえ、理由の附記に違法はない。

IV 事案の検討

1 建物利用目的の有無の判定

一括取得した土地建物について、法人税基本通達7-3-6では、「その取得後おおむね1年以内に当該建物等の取壊しに着手する等、当初からその建物等を取り壊して土地を利用する目的であることが明らかであると認められるときは、当該建物等の取壊しの時における帳簿価額及び取壊費用の合計額（廃材等の処分によって得た金額がある場合は、当該金額を控除した金額）は、当該土地の取得価額に算入する。」としている。

この通達では、「1年以内に当該建物等の取壊しに着手する等」とは単なる例示であり、当初の利用目的により次のように区分される。

区 分	建物帳簿価額と取壊費用
建物等を取り壊して土地を利用する目的であることが明らか	土地の取得価額
利用目的が不明	損金算入？
建物を利用する目的であることが明らか	損金算入

ここで、利用目的が不明の場合には、建物の帳簿価額と取壊費用が損金算入できるようにも読み取れる。しかし、建物を利用する目的で取得したことが明らかとなる書類等を積極的に提示しなければ、損金算入は難しいものと考えられる。

本事例では、W建物が老朽化していたことその他の理由により、当初からその建物等を取り壊して土地を利用する目的であることが明らかであると認められる。

2 事業の用に供していたかどうかの判定

事業の用に供していない資産は、減価償却資産から除かれているため、減価償却は認められない。

本事例では、賃貸借契約を締結するための努力・行動をしていないことから、事業の用に供するため必要な維持補修はなされておらず、事業の用に供されていなかったと認められる。

3 一括購入した場合の土地建物の取得価額の算定方法

売買契約書で土地の購入価額と建物の購入価額が区分されている場合には、本来はこれに従った処理が認められるべきである。

本事例では、売主は土地と建物の値段を考えたことがなく、総額の売却代金しか考えていなかったと供述しているとのことである。土地と建物のそれぞれの金額の算定根拠が明らかでなく、建物の購入価額を高額にして償却額を増大させるための原告の恣意性が介入していると考えざるをえない。

建物については、建築時の建築価額から取得時までの償却額を控除した金額、土地については、路線価による評価額等を参考にして、土地の購入価額と建物の購入価額を決定す

べきである。

4 中古建物の耐用年数

中古資産について、使用可能年数を合理的に見積もるべきであるが、困難なケースが多い。

本事例では、耐用年数を 25 年としているが、合理的に見積もった事実が確認できないとしている。

実務上は、次の算式により耐用年数を算定することがほとんどであろう。

① 耐用年数の全部経過

法定耐用年数×20%

② 耐用年数の一部経過

(法定耐用年数－経過年数)＋経過年数×20%

5 更正の理由附記

更正の理由附記については、できるだけ詳細に記載すべきである。

しかし、本事例では、以前の事業年度にも更正処分が行われているため、更正処分の根拠が必要な程度に記載されていると認められる。

《参考条文》

憲 法

第三十条 国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。

第八十四条 あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。

法 人 税 法

(各事業年度の所得の金額の計算)

第二十二條 内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする。

2 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。

3 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。

一 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額

二 前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額

三 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの

4 第二項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従つて計算されるものとする。

5 省 略

(青色申告書等に係る更正)

第百三十條 税務署長は、内国法人の提出した青色申告書又は連結確定申告書等（連結中間申告書、連結確定申告書又はこれらの申告書に係る修正申告書をいう。以下この条において同じ。）に係る法人税の課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の更正をする場合には、その内国法人の帳簿書類（当該連結確定申告書等に係る法人税の課税標準又は連結欠損金額の更正をする場合にあつては、連結子法人の帳簿書類を含む。）を調査し、その調査により当該青色申告書又は連結確定申告書等に係る法人税の課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の計算に誤りがあると認められる場合に限り、これを行うことができる。ただし、当該青色申告書又は連結確定申告書等及びこれらに添付された書類に記載された事項によつて、当該課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の計算がこの法律の規定に従っていないことその他その計算に誤りがあることが明らか

である場合は、その帳簿書類を調査しないでその更正をすることを妨げない。

- 2 税務署長は、内国法人の提出した青色申告書又は連結確定申告書等に係る法人税の課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の更正をする場合には、その更正に係る国税通則法第二十八条第二項（更正通知書の記載事項）に規定する更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない。

法人税法施行令

（減価償却資産の取得価額）

第五十四条 減価償却資産の第四十八条から第五十条まで（減価償却資産の償却の方法）に規定する取得価額は、次の各号に掲げる資産の区分に応じ当該各号に定める金額とする。

一 購入した減価償却資産 次に掲げる金額の合計額

イ 当該資産の購入の代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税（関税法第二条第一項第四号の二（定義）に規定する附帯税を除く。）その他当該資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）

ロ 当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の額

二～六 省略

2～4 省略

（減価償却資産の耐用年数、償却率等）

第五十六条 減価償却資産の第四十八条第一項第一号及び第三号並びに第四十八条の二第一項第一号から第三号まで（減価償却資産の償却の方法）に規定する耐用年数、第四十八条第一項第一号並びに第四十八条の二第一項第一号及び第二号に規定する耐用年数に応じた償却率、同号に規定する耐用年数に応じた改定償却率、同条第五項第一号に規定する耐用年数に応じた保証率並びに第四十八条第一項第一号及び第三号並びに第三項に規定する残存価額については、財務省令で定めるところによる。

減価償却資産の耐用年数等に関する省令

（中古資産の耐用年数等）

第三条 個人において使用され、又は法人（法人税法第二条第八号（定義）に規定する人格のない社団等を含む。以下第五条までにおいて同じ。）において事業の用に供された所得税法施行令第六条各号（減価償却資産の範囲）又は法人税法施行令第十三条各号（減価償却資産の範囲）に掲げる資産（これらの資産のうち試掘権以外の鉱業権及び坑道を除く。以下この項において同じ。）の取得（同法第二条第十二号の八に規定する適格合併又は同法第十二号の十二に規定する適格分割型分割による同法第十一号に規定する被合併法人又は同法第十二号の二に規定する分割法人からの引継ぎ（以下この項において

「適格合併等による引継ぎ」という。)を含む。)をしてこれを個人の業務又は法人の事業の用に供した場合における当該資産の耐用年数は、前二条の規定にかかわらず、次に掲げる年数によることができる。ただし、当該資産を個人の業務又は法人の事業の用に供するために当該資産について支出した所得税法施行令第百八十一条(資本的支出)又は法人税法施行令第百三十二条(資本的支出)に規定する金額が当該資産の取得価額(適格合併等による引継ぎの場合にあつては、同法第六十二条の二第一項(適格合併及び適格分割型分割による資産等の帳簿価額による引継ぎ)に規定する時の帳簿価額)の百分の五十に相当する金額を超える場合には、第二号に掲げる年数についてはこの限りでない。

- 一 当該資産をその用に供した時以後の使用可能期間(個人が当該資産を取得した後直ちにこれをその業務の用に供しなかつた場合には、当該資産を取得した時から引き続き業務の用に供したのものとして見込まれる当該取得の時以後の使用可能期間)の年数
- 二 次に掲げる資産(別表第一、別表第二又は別表第五から別表第八までに掲げる減価償却資産であつて、前号の年数を見積もることが困難なものに限る。)の区分に応じそれぞれ次に定める年数(その年数が二年に満たないときは、これを二年とする。)
- イ 法定耐用年数(第一条第一項に規定する耐用年数をいう。以下この号において同じ。)の全部を経過した資産 当該資産の法定耐用年数の百分の二十に相当する年数
- ロ 法定耐用年数の一部を経過した資産 当該資産の法定耐用年数から経過年数を控除した年数に、経過年数の百分の二十に相当する年数を加算した年数

2～5 省 略

法人税基本通達

(土地とともに取得した建物等の取壊費等)

7-3-6 法人が建物等の存する土地(借地権を含む。以下7-3-6において同じ。)を建物等とともに取得した場合又は自己の有する土地の上に存する借地人の建物等を取得した場合において、その取得後おおむね1年以内に当該建物等の取壊しに着手する等、当初からその建物等を取り壊して土地を利用する目的であることが明らかであると認められるときは、当該建物等の取壊しの時における帳簿価額及び取壊費用の合計額(廃材等の処分によって得た金額がある場合は、当該金額を控除した金額)は、当該土地の取得価額に算入する。

耐用年数の適用等に関する取扱通達

(中古資産の耐用年数の見積法及び簡便法)

1-5-1 中古資産についての省令第3条第1項第1号に規定する方法(以下1-7-2までにおいて「見積法」という。)又は同項第2号に規定する方法(以下1-5-7までにおいて「簡便法」という。)による耐用年数の算定は、その事業の用に供した事業年度

においてすることができるのであるから当該事業年度においてその算定をしなかったときは、その後の事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度）においてはその算定をすることができないことに留意する。

（注） 法人が、法第 72 条第 1 項に規定する期間（以下「中間事業年度」という。）において取得した中古の減価償却資産につき法定耐用年数を適用した場合であっても、当該中間事業年度を含む事業年度においては当該資産につき見積法又は簡便法により算定した耐用年数を適用することができることに留意する。

（見積法及び簡便法を適用することができない中古資産）

1-5-2 法人が中古資産を取得した場合において、当該減価償却資産を事業の用に供するに当たって支出した資本的支出の金額が当該減価償却資産の再取得価額の 100 分の 50 に相当する金額を超えるときは、当該減価償却資産については、別表第一、別表第二又は別表第五から別表第八までに定める耐用年数によるものとする。

（中古資産の耐用年数の見積りが困難な場合）

1-5-4 省令第 3 条第 1 項第 2 号に規定する「前号の年数を見積もることが困難なもの」とは、その見積りのために必要な資料がないため技術者等が積極的に特別の調査をしなければならないこと又は耐用年数の見積りに多額の費用を要すると認められることにより使用可能期間の年数を見積もることが困難な減価償却資産をいう。

（経過年数が不明な場合の経過年数の見積り）

1-5-5 法人がその有する中古資産に適用する耐用年数を簡便法により計算する場合において、その資産の経過年数が不明なときは、その構造、形式、表示されている製作の時期等を勘案してその経過年数を適正に見積もるものとする。

租税特別措置法（法人税関係） 通達

（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場合を含む。）は、これを認める。

(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ことを含む。）は、62の3(2)-3にかかわらず、これを認める。

- (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%に係るかっこ書は適用しない。

消費税法施行令

(課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準の額)

第四十五条

1～2 省 略

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(法第二十八条第一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。

消費税法基本通達

(建物と土地等と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。

(建物と土地等とを同一の者から同時に譲り受けた場合の取扱い)

11-4-2 事業者が、課税資産と非課税資産とを同一の者から同時に譲り受けた場合には、当該譲受けに係る支払対価の額を課税仕入れに係る支払対価の額とその他の仕入れに係る支払対価の額とに合理的に区分しなければならないのであるが、建物と土地等を同一の者から同時に譲り受けた場合において、その支払対価の額につき、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。