

最近の裁判例から (6)－中古物件の建物の課税標準－

土地と建物の代金内訳を明記して販売した業者に対する消費税に係る更正処分が適法とされた事例

(東京地判 令 5・5・25 判例時報2606-45) 西崎 哲太郎

売買契約書において土地の代金額と建物の代金額とが明示的に区分されていたとしても、消費税法施行令45条3項所定の「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」に該当することが有り得るとして、売主業者が提起した消費税等更正処分等取消請求を棄却した事例

1 事案の概要

宅建業者Xは、空き家や築古の一軒家を仕入れて、リフォームを施して付加価値を高めたうえで顧客に再販するビジネスを主に営んでおり、物件の仕入れ時及び販売時における消費税等の合計額の算出は以下の方法を採用し、消費税の納付・還付申請を行っていた。

〔仕入れ時〕物件を仕入れた際の建物に係る消費税額を計算するに当たっては、当該物件に係る売買代金総額（消費税額を含む。）を、当該物件を仕入れた年度における土地及び建物それぞれについての固定資産税評価額の比で按分する方法により算出。

〔販売時〕建物に係る消費税額について、戸建住宅の場合には売買代金総額に2.7%を乗じた金額とし、これにより算出した消費税額を100分の8で除した金額を建物代金額とし、売買代金総額から当該建物の譲渡の対価の額及び消費税額を除

いた金額を土地代金額とし、売買契約書にも建物・土地の内訳を明記。（なお、この2.7%とは、Xが過去に仕入れた戸建住宅物件について、個々の物件の固定資産税評価額等の合計額に建物の固定資産税評価額等が占める割合の平均値が約34パーセントであったことから、これに消費税等の税率8パーセントを乗じて算出した数値を採用したものである。）

Xは、平成28年3月期から平成31年3月期までの各課税期間において、前記の計算方法で算出した建物代金額を消費税法28条1項所定の課税資産の譲渡の対価の額として消費税等の申告を行ったが、処分行政庁（A税務署長）は、消費税法施行令45条3項にいう「合理的に区分されていないとき」に該当するとして、Xが販売した物件に係る消費税の課税標準は、当該物件の売買代金総額に、当該物件の売上原価の合計金額のうち建物に係る売上原価が占める割合を乗ずる方法で算出した金額であるとして、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をした。

Xはこれを不服として、国税不服審判所の審査請求を経て、本件訴えを提起した。

2 判決の要旨

裁判所は、次のように判示して、Xの請求を棄却した。

土地及び建物の一括譲渡の場合の課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準の額を計算

するに当たっては、当該一括譲渡に係る売買契約書において土地の代価及び建物の代価が仮に金額面において区分されていたとしても、消費税法施行令45条3項が適用され得るものというべきである。

そのうえで、本件各物件の譲渡が消費税法施行令45条3項に規定する「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」に該当するか否かを判断するに当たっては、当該課税資産及び非課税資産のそれぞれの本来的な化学の比率や、これらを仕入れた際のそれぞれの対価の額の比率との比較において、課税資産の対価の額の割合が過少になっていないかどうかなどの事情をも考慮すべきものと解するのが相当である。

Xは、本件各物件を仕入れた際には、売買代金総額に占める建物の代金額を、個々の物件の固定資産税評価額等の合計額に建物の固定資産税評価額等が占める割合（建物割合）に基づき算出していたことから、Xが扱った本件各物件の仕入れ時及び販売時の土地及び建物の代金額をみると、全体的な傾向として、本件各物件が位置する地方都市においては土地価格の変動が本来少ないはずであるにもかかわらず、短期間の間に土地の価値が急騰したような形になる一方、建物の価値は下落して建物単体でみると損失が生じた形になっている上、Xは、本件各課税期間において、輸出免税取引や赤字決算のような事情が見当たらず、むしろ、営業利益が年々上昇していたにもかかわらず、合計約12億円もの消費税の還付申告を行っている。

以上によれば、Xの算出方法はリフォームにより高めた本件各物件の交換価値を建物の対価の額に適切に反映したものということはできず、その結果としてXが高額の消費税の還付を受けることになっていることも踏まえ

ると、売買代金総額に占める課税資産である建物の対価の額が、非課税資産である土地の対価の額に比して著しく過少に区分されていたものといわざるを得ないから、消費税法施行令45条3項の趣旨に照らしても、不合理なものであることは明らかである。

そうすると、Xによる本件各物件の譲渡は、同項に規定する「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」に該当するものというべきであるから、本件各物件の譲渡に係る消費税の課税標準は、同項所定の方法によって算定されるべきである。

この点に関して、A税務署長の算出方法は、本件各物件の建物と土地の価額について、建物と土地の各仕入れ時の支払代金額を基礎とし、これらに、Xが行ったリフォーム等の費用のうち建物に係るものは建物の価額として、土地に係るものは土地の価額として、両者に共通するものは仕入れ時の支払代金額の比率で按分したものをそれぞれの価額として付加することにより算出した額をもって、消費税法施行令45条3項の「価額」とするものであり、上記のリフォームによる交換価値の増加が反映されないという問題を解決するものとして合理性があるものと認められる。

3 まとめ

本件は税務上の争点を巡る裁判例であり、空き家や築古の中古住宅の利活用という観点でリフォーム再販に積極的に取り組む宅建業者も多いことから、参考として紹介するものである。詳細な事実経緯や判旨については、判例時報2606号45頁を参照されたい。

なお、本件はXによる控訴が棄却され、現在Xが上告中である。

（調査研究部上席調整役）