

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

『質問』

共有ビルの他人の共有持分を取壊しに先立ち取得した場合の取り扱いについて

《内容》

関与先のA社は、代表取締役甲氏が所有する土地上に鉄骨鉄筋コンクリート造4階建の建物（以下「本件建物」と略称します。）を所有していますが、本件建物は、20年前に甲氏の祖父が建築後、賃貸ビルとして使用してきました。その後、5年前に親族数名による共有を経て、乙氏以外の親族が所有する共有持分合計90パーセントをA社が順次買い取り、現在に至っています。なお、本件建物の敷地については、地主甲氏と借地人A社及び乙氏の連名で土地の無償返還の届出書が提出されています。

ところで、本件建物の著しい老朽化に伴い、テナントの全部が立退いたことを契機として、A社は共有者乙氏との間で建替えにつき協議してきましたが、乙氏から、建替費用の負担が困難であるとして乙氏の共有持分をA社が買い取るよう要請があったことから、A社は、乙氏の共有持分10パーセントを200万円で買い取った上で、地主甲氏の承諾を得て本件建物を取り壊し、新たに建物を建築することとしました。

なお、取壊し直前のA社における本件建物の帳簿価額は、乙氏から買い取った共有持分の取得費200万円を加算した1,000万円となりますが、これを当期において取り壊した場合には、帳簿価額の全額については除却損として、取壊費用とともに損金算入が認められますか。

『答』

ご質問のケースのように本件建物を取り壊す場合には、従来からの共有持分に係る帳簿価額800万円のほか取壊費用の90パーセント相当額は、法人税基本通達7-7-1の取扱いにより除却損として損金算入が可能となる一方で、乙氏に支払った乙氏持分取得費200万円及び取壊費用の10パーセント相当額については、法人税基本通達7-3-6の取扱いにより借地権の取得価額に算入すべきものと考えられます。

(解説)

- 1 ご質問のケースのように、借地権慣行がある場合における借地上の建物等の所有は、その土地に係る借地権に基づいて成立するものとされていますが、借地権の設定であっても、権利金の授受に代えて土地の使用の対価として相当の地代を授受するときには、正常な取引条件でなされたものとみなされる(法令137)ほか、借地権の設定等に係る契約書において将来借地人がその土地を無償で返還することが定められており、かつ、その旨を地主と借地人との連名の書面により遅滞なく所轄税務署長に届け出たときは、借地権価額は常にゼロとみなされ、借地権の認定課税は行われず、相当の地代の認定課税のみにとどめることとして取り扱われます(法基通13-1-7)。

したがって、ご質問のケースの土地については無償返還届が提出されているため、A社及び乙氏に帰属する借地権価額はゼロと認められます。

- 2 ところで、本件建物の取壊しは、新たな建物への建替えというA社の都合によるものであり、かつ、その取壊しのためには乙氏の共有持分10パーセントの取得が不可欠であることからすると、乙氏に支払う共有持分10パーセントの取得費用200万円については、基本的には本件建物の取得価額に加算すべきと考えられます。

すなわち、法人が建物等の存する土地等(借地権を含みます。)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等を利用する目的であることが明らか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、当該土地等の取得価額に算入することとされています(法基通7-3-6)。

このようなことから、ご質問のケースのような借地においては、他人が所有権の全部を所有する建物の敷地の利用(借地権の取得)を目的として、その建物を買収した後、直ちに取壊す場合には、その建物の取得費用及び取壊費用は借地権の取得価額を構成することになります。

- 3 本件建物の90パーセントの共有持分を有するA社であっても、乙氏が所有する10パーセントの共有持分を新たに取得した上で本件建物を取り壊す場合には、従来からの共有持分に係る帳簿価額800万円のほか取壊費用の90パーセント相当額は、法人税基本通達7-7-1の取扱いにより除却損として損金算入が可能となる一方で、乙氏に支払った乙氏持分取得費200万円及び取壊費用の10パーセント相当額については、法人税基本通達7-3-6の取扱いにより借地権の取得価額に算入すべきものと考えられます。

そして、その借地権の取得価額に算入した金額については、将来において本件建物の敷地の無償返還が行われたときにおいて、損金の額に算入すべきこととなります。

〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。

■■■■■ 著作権 など ■■■■■

著作権者の承諾なしにコンテンツを複製、他の電子メディアや印刷物などに再利用(転用)することは、著作権法に触れる行為となります。また、メールマガジンにより専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。メールマガジンに依拠することによりメールマガジンをお読み頂いている方々が被った損失について一切責任を負わないものとします。