

○長期所有土地等の買換えの場合の売買契約

事 例

○工場の譲渡

内国法人であるA（3月決算法人）は、平成28年4月26日に、建物及びその敷地の用に供していた土地を、Bに対して、合計5億800万円（うち消費税等800万円）で譲渡した。

Aの建物及びその敷地の取得年月日は平成3年6月23日であり、Aは、建物及びその敷地を譲渡直前まで工場として供していた。

○新工場の購入

Aは、平成29年2月4日において、Cより、上記の譲渡対価に自己資金を加え、建物及びその敷地の用に供する土地を6億1,600万円（うち消費税等1,600万円）で取得し、同日より工場の用に供している。

○長期所有土地等の買換えの規定の適用

A社は、建物及びその敷地の用に供していた土地の譲渡利益金額に対して、「特定の資産の買換えの場合等の課税の特例（税特措65の7①九）」の規定の適用を受けたいと考えています。

〔新工場購入の契約書〕

収入
印紙

土地建物売買契約書

POINT 1 租

売主C株式会社（以下「売主」という。）及び買主A株式会社（以下「買主」という。）は、次のとおり土地建物売買契約（以下「本契約」という。）を締結する。

第1条（売 買） **POINT 2** 租

売主は、買主に対し、売主所有に係る下記の土地建物（以下合わせて「本件物件」という。）を、代金6億1,600万円（うち消費税等1,600万円）にて売り渡し、買主はこれを買受ける。

記

- ① 土 地
 所 在 ○○市○○町
 地 番 ○○番○○
 地 目 宅地
 地 積 ○○○○. ○○平方メートル

- ② 建 物
 所 在 ○○市○○町
 家屋番号 ○○番○○
 種 類 工場
 構 造 軽量鉄骨造瓦葺二階建
 床 面 積 一階 ○○. ○○平方メートル
 二階 ○○. ○○平方メートル

第2条 (手付け)

- 1 買主は、売主に対し、本契約締結と同時に、手付金として金1億円を支払う。
- 2 手付金は、第3条第2項に定める売買残代金の支払の際、無利息にて売買代金の一部に充当されるものとする。
- 3 手付金は解約手付けとし、相手方が本契約の履行に着手する前において、売主は手付金を倍返しすることにより、買主はこれを放棄することにより、本契約を解除することができる。

第3条 (代金の支払)

- 1 買主は、売主に対し、平成29年2月4日限り、第1条に定める代金を支払う。ただし、うち金1億円は第2条第1項により支払われた手付金をもって充当する。
- 2 買主は、手付金及び前項の金員を、下記の口座に振り込む方法により支払う。振込手数料は買主の負担とする。

銀 行 名 ○○○○
 本支店名 ○○○○
 口座種類 ○○○○
 名 義 人 ○○○○
 口座番号 ○○○○

第4条 (所有権移転時期)

本件物件の所有権は、売買代金全額の支払が完了したときに売主から買主に移転する。

第5条 (引渡し) **POINT 3** 翻

売主は、買主に対し、第3条規定の売買代金全額の受領と引換えに、本件物件を

いるかどうかにより、受贈益課税が課されるなど課税内容が変わってきます。また、消費税法上、土地の譲渡は非課税取引とされていますので購入価額を土地と建物に分けた上で、建物価額に対してのみ消費税が課税されます。

- ③ 売買目的物の引渡しは売買代金の支払と同時履行となります（民533）。引渡しとは不動産の直接的支配を移転させることですが、目的物が単なる更地のような場合には支配の移転が外形上明らかとなりませんので、引渡しは観念的なものとならざるを得ません。

この売買目的物の引渡しがあった日に、税務上、資産の移転があったものとするのが原則ですが、例外的に、契約締結の日を資産の移転日であると選択することもできます（法基通2-1-2・2-1-14）。

- ④ 不動産の保有に係る公租公課としては、地方税法に基づく固定資産税や都市計画税等が挙げられます。これらの支払義務者は、毎年1月1日現在、各市町村に備え付けられた固定資産課税台帳に所有者として登録されている者であるため、実際の所有者と公租公課の支払義務者は必ずしも一致しません（地稅343・359・702・702の6）。そこで、公租公課を売主と買主で公平に分担するため、売買契約の当事者間で所有権の移転時期に応じて精算することを定めるのが本条本文です。

本条のお書については、上記の課税の基準日とは別に、固定資産税の精算の起算日を設定することが通常であり、慣例として1月1日又は4月1日とすることが考えられます。いずれを採用することも可能ですが、一般に1月1日であれば買主が、4月1日であれば売主が有利になります。

税務チェック



買換資産の土地等の範囲の制限を確認したか

長期所有の土地、建物等から国内にある土地、建物及び機械装置等への買換えの場合等の課税の特例制度（以下「9号買換え」といいます。）は、収益性の低い郊外の土地等から収益性の高い都心の土地等へ買い換えることにより、土地等のより有効利用が可能となります。

ただし、平成24年1月1日以降における買換資産については、土地等の範囲が事務所等の一定の建築物等の敷地の用に供されているもので、その面積が300平方メートル以上のものに限定されましたので留意してください（税特措65の7①九）。

なお、具体的な買換資産の範囲は、次の表のとおりとされています。

<買換資産の範囲>

- ① 土地等の範囲を次のいずれかの要件を満たすもので、その面積が300平方メートル以上のものに限定します。

- ⑦ 特定施設（事務所、事業所その他一定の施設をいいます。）の敷地の用に供されるもの（その特定施設に係る事業の遂行上必要な駐車場の用に供されるものを含みます。）（注1）
- ④ 駐車場の用に供されるもの（建物又は構築物の敷地の用に供されないことについて一定のやむを得ない事情があるものに限ります。）（注2）
- ② 貨物鉄道事業用の機関車（ただし、入換機関車（専ら車両の入替えを行うために使用されるものを除きます。）を除外します。）

（注1） 特定施設の範囲

買換資産の範囲の表の①⑦における「特定施設」とは、事務所、工場、作業場、研究所、営業所、店舗、倉庫、住宅その他これらに類する施設（福利厚生施設に該当するものを除きます。）とします（税特措令25⑬・39の7⑦）。

（注2） やむを得ない事情

買換資産の範囲の表の①④における「建物又は構築物の敷地の用に供されないことについてのやむを得ない事情」とは、やむを得ない事情の表に掲げる手続その他の行為が進行中であることにつき、やむを得ない事情の表で定める書類により明らかにされた事情とします（税特措令25⑬・39の7⑦、税特措規18の5④）。

＜やむを得ない事情＞

やむを得ない事情の区分	証明書類
① 都市計画法29条1項又は2項の規定による許可の手続	許可に係る申請書の写し又は協議に関する書類の写し
② 建築基準法6条1項に規定する確認の手続	確認に係る申請書の写し
③ 文化財保護法93条2項に規定する発掘調査	発掘調査の実施の指示に係る書類の写し
④ 建築物の建設に関する条例の規定に基づく手続（建物又は構築物の敷地の用に供されていないことがその手続を理由とするものであることにつき国土交通大臣が証明したものに限ります。）	国土交通大臣が証明をしたことを証する書類の写し

契約書税務三

買換資産の土地等の面積制限を確認したか

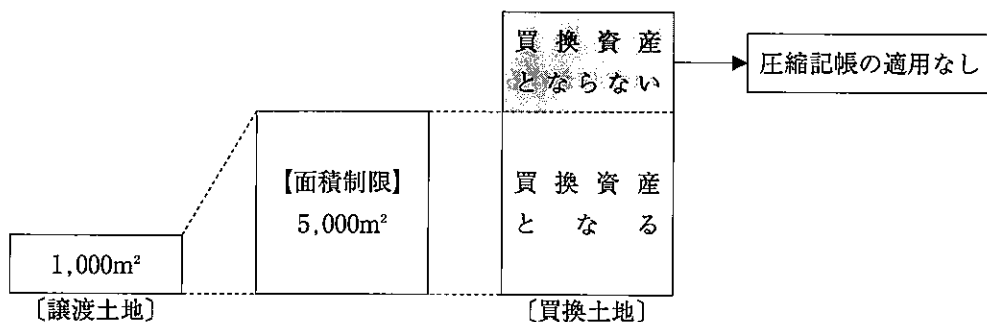
9号買換えの規定を適用する場合において、その事業年度中の買換資産のうち土地等があり、その土地等の面積が譲渡資産の土地等の面積の5倍を超えている場合に

一五三

は、その超える部分の面積に対応する土地等は買換資産に該当しないこととされます（税特措65の7②、税特措令39の7⑩二）。

また、譲渡資産を建物のみとし買換資産を土地等とした買換えについては、この面積制限の規定により長期所有土地等の買換えの特例の規定は適用できませんので留意してください（高松高判平20・2・15税資258・10893）。

＜買換資産の面積制限＞



契約書税務五

買換資産の取得期限を確認したか

9号買換えの規定を適用する場合において、土地等の譲渡の日を含む事業年度に一定の資産を取得して1年以内に事業供用見込みである場合に適用できることから、その期限や期限延長する場合を含め、継続管理が必要となりますので留意してください（税特措65の7①）。

買換資産の特別償却の不適用について確認したか

9号買換えの規定を受けた買換資産については、その取得価額の一部が資産の譲渡対価以外の資金から成るときであっても、その買換資産については、租税特別措置法に規定する特別償却の規定、これらの規定に係る特別償却準備金の規定及び特別控除の規定は、適用することができません（税特措65の7⑦、措通65の7(3)–11）。

売買契約書に収入印紙を貼り付けたか

権利又は財産等をその同一性を保持させつつ他人に移転させることを内容とする契

一五四

○連年贈与の場合の負担付贈与契約

事 例

父Aは子B孫Cに対して毎年自分の財産の贈与を行い、相続税の負担を軽減することを検討している。

なお、子Bとその子CはA夫婦と同居している。ただし、Aは、Cに対する贈与に当たって、自らの住宅ローンの負担を引き受けさせることとした。

収入
印紙

負担付贈与契約書

POINT 1 ㊦

贈与者A（以下「甲」という。）と受贈者B（以下「乙」という。）及び受贈者C（以下「丙」という。）は、甲が所有する別紙目録記載の土地と建物、株式について、以下の条項に従って負担付贈与契約を締結した。**POINT 2** ㊦

第1条（贈与） ㊦

甲は、本日、丙に対し別紙目録記載の建物と土地を第2条に定める負担付にて贈与することを約し、丙はこれを承諾した。

第2条（残債務の支払） **POINT 3** ㊦

丙は、甲の下記債務を重疊的に引き受け、本日以降、下記契約に定められた支払をなすものとする。

記

債権者	〇〇銀行〇〇支店
契 約	平成14年〇〇月〇〇日付金銭消費貸借契約
残債務元本額	金〇〇〇万〇〇〇〇円（平成24年〇〇月〇〇日現在）

第3条（引渡し） ㊦

- 1 甲は、丙に対し、平成24年〇〇月〇〇日までに、別紙目録記載の建物に関する所有権移転登記手続に必要な書類を交付する。
- 2 甲は、丙に対し、平成27年〇〇月〇〇日までに、別紙目録記載の土地に関する所有権移転登記手続に必要な書類を交付する。
- 3 登記手続費用はいずれも丙の負担とする。

	受贈者 (丙) 住所 ○○県○○市○○町○丁目○番○号
	氏名 C 印
(別紙目録) 省略	

POINT

- ① 不動産贈与の契約書は、印紙税法上、第1号の1文書に該当し、課税文書となります(印税2・別表第1一)。
- ② 贈与者、受贈者が個人あるいは法人であることにより、適用される法律が異なります。
また受贈者が配偶者であった場合の配偶者控除(相税21の6)、受贈者が相続人となった場合の事後の相続時における精算課税(相税21の9)など、贈与者と受贈者との関係により取扱いが異なる場合があります。
- ③ 負担付贈与の場合、贈与された財産に負担がないものとした場合の価格から、当該負担額を控除した価格に相当する贈与があったものとして課税されます(相基通21の2-4)。
- ④ 連続して行う贈与は、税務上否認されるリスクがあります。

税務チェック

契約書税務四

<input type="checkbox"/>	相続税負担の軽減に贈与が有効な場合であることを確認したか
--------------------------	------------------------------

贈与の相手方、遺産の総額、贈与の対象資産等を検討することによって、相続税及び贈与税の合計額を考えると、税負担の軽減が図れる場合があります。

<input type="checkbox"/>	贈与の時期の疎明ができるようにしてあるか
--------------------------	----------------------

贈与税は受贈者が毎年1月1日から12月31日までの間に受けた贈与について課税を行います。その贈与税の計算をする場合には、受贈者は各人につき毎年110万円の基礎控除額を控除することができます(相税21の5、税特措70の2の4)。

110万円の基礎控除額は一見大きい金額ではないのですが、これを10年間続けると1,100万円になり、それを5人に対して行えば5,500万円にもなります。

しかし、このように毎年継続して行う贈与(連年贈与といいます)には税務上否認されるリスクがあるので注意が必要です。

一〇四二

税務では、連年贈与は贈与者が最初の年にすべての贈与を行う意思があったものと認定されるおそれがあるので、毎年贈与を行ったことの立証が必要です。

負担付贈与した贈与財産の評価を時価で行っているか

通常の贈与の場合、贈与税はその贈与財産の贈与時における相続税評価額により課税されます。しかし、負担付贈与の場合には、贈与税はその贈与財産の贈与時における時価により課税されます（平元・3・29直評5・直資2-204）ので、例えば不動産等の相続税評価額と時価が異なる財産の贈与のときなどには留意が必要です。

贈与の実態の疎明ができるようにしてあるか

税務では、名義変更をただけでは贈与と認められないおそれがあるので、贈与財産を確実に受贈者に帰属させていることの立証が必要です。

印紙を貼り付けたか

印紙税は、不動産の贈与の場合一律200円（印税別表第1（第1号の1文書））です。その他の資産の、贈与には印紙税の負担はありません。

解 説

1 贈与は、税負担の軽減に有効である場合があるケース

(1) 孫への贈与が税負担の軽減に有効である場合

父から孫へ一世代飛び越えて財産を移転する場合には、通常父から子へ財産を移転する際に相続税の課税を受け、その後、子から孫への財産の移転の際にも相続税の課税を受けるので、その税負担は大きいものになりますが、父から孫へ贈与を行えば一世代飛び越えて財産移転ができるので相続税の税負担の軽減を図ることができます。

また、相続税には「生前贈与加算（相税19）」という規定があり、後記のとおり、相続開始前3年以内の被相続人から相続人に対する贈与財産は相続財産として相続税の課税対象となってしまいます。ところが、相続人ではない孫に対する贈与であれば、相続開始前3年以内の贈与財産であっても相続税の課税対象となりませんので、相続直

前の相続対策として有効である場合があります。

コラム 生前贈与加算とは

相続又は遺贈により財産を取得した者が、その被相続人からその相続の開始前3年以内にその相続に係る被相続人から贈与により財産を取得したことがある場合においては、その者については、当該贈与により取得した財産の価額を相続税の課税価格に加算した価額を相続税の課税価格とみなす規定の事です。ただし、その贈与により取得した財産の取得につき課せられた贈与税があるときは、その贈与税は相続税から控除されます。

(2) 贈与税の税率は一概に高額とはいえない場合

贈与税の税率は、一般に高税率であるといわれています。

確かに税率表を見てみると、1,000万円の贈与では30%の税率が適用され、1,000万円の相続ではその税率はわずか10%です（相税16・21の7）。

しかし、例えば相続税の課税対象となる金額が1億円超あるような富裕層の人の場合には、相続税の税率は40%の域に突入します。

そう考えると、40%より低い贈与税率での贈与を行い財産の移転を生前に行えばその税率差分だけ有利になるので、生前贈与は相続直前の相続対策としても有効である場合があります。

＜贈与税の税率と控除額（速算表）：平成27年1月1日以降＞

※20歳以上の子・孫が受贈した場合

課税価格（基礎控除後）	税率	速算控除額
200万円以下	10%	—
200万円超 400万円以下	15%	10万円
400万円超 600万円以下	20%	30万円
600万円超 1,000万円以下	30%	90万円
1,000万円超 1,500万円以下	40%	190万円
1,500万円超 3,000万円以下	45%	265万円
3,000万円超 4,500万円以下	50%	415万円
4,500万円超	55%	640万円