

## 税務・会計法令における不動産の時価(意義・測定方法)

税法、商法、民法、企業会計原則には明確な不動産時価の定義・測定方法の記載がない。通達や基準には時価の定義や測定方法について記載が有るものがある。

### (1)財産評価基本通達(定義、測定方法)

時価とは不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいい、この通達によって評価した価額を時価とする。

### (2)減損会計基準(定義)

時価とは「公正な評価額」をいう。「公正な評価額とは観察可能な市場価格」、それが無い場合は、「合理的に算定された価額」をいう。合理的に算定された価額として例えば不動産については「不動産鑑定評価基準に基づく正常価格」をいう。

### (3)固定資産評価基準(定義、測定方法)

時価とは「客観的な交換価値」をいう。「適正な時価」は原則として固定資産評価基準によって決定する。

ところで、先の減損会計基準では時価とは公正な評価額であり、第1に「観察可能な市場価格」をあげ、それが無い場合に「合理的に算定された価額」としている。一般的社会感情からしても、そもそも不動産の時価として第一に「観察可能な市場価格」とすべきではないか、との疑問が生じる。この問題については「不動産鑑定評価基準」の中で次のように答えている。

「不動産は、地理的位置の固定性、土地の永久性、非代替性、用途の多様性等一般の諸財と異なるの諸特性を持つ。これら諸特性を反映して、現実の不動産取引は取引の必要に応じて、局地的限定的な市場において個別的・相対的に行われる。また当事者について能力の多様性と特別の動機により特殊な事情が存在する場合もある。従って不動産の現実の取引価格は個別不動産及び取引当事者間でのみ妥当する価格といえ、これから、不動産及び不動産市場の特性を勘案しつつ、個人的、主観的な特殊事情を捨象した、社会一般にとって妥当する価格(適正な価格)を見出すことは一般人には非常に困難である。」

正常価格を見出すことが困難であれば、不動産の時価を現実の取引価格から見出すことも、もちろん困難なはずである。

実際の時価会計実務では、原則的には不動産鑑定書により時価の証明を行っている。

不動産の時価については税務判例、裁決でしばしば問題となっている。

#### (1) 法人税・所得税

・東京地裁H2.2.27、税目：所得税(みなし譲渡)、所得税法59条1項1号「その時における価額」は通常取引価額である。公示価格は実際にも時価に近いものであるが、通常は時価を或る程度下回るもの。

・千葉地裁H3.2.28、所得税(土地譲渡の時価算定)：時価とは正常な取引価格を指すもの。算定方法は類似物件の比較等によってするもの。公示価格は実際にも時価に近いものであるが、通常は時価を或る程度下回るもの。

・京都地裁H3.12.25、法人税(遺贈によって取得した土地の評価)：公示価格は実際にも時価に近いものであるが、通常は時価を或る程度下回るもの。

・最高裁H4.11.16、所得税(みなし譲渡)、公示価格は実際にも時価に近いものであるが、通常は時価を或る程度下回るもの。

・国税不服審判所H13.4.27、所得税(みなし譲渡)、公示価格及び相続税法第7条に規定する時価は、共に自由な取引が行われるとした場合に通常成立すると認められる価格を指向しているものと解することが出来るとして、公示価格を基に「土地価格比準表」に準じて地域要因及び個別的要因の補正を行って本件土地の時価額を算定した。

#### (2) 贈与税・相続税

・最高裁H5.2.18、相続税(相続財産の評価)、時価とは不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立する価額をいう。

・東京地裁H6.1.26、贈与税(仮換地の指定を受けた土地の評価)、時価とは不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいう。課税実務上、贈与により取得した財産の価額の評価が財産評価基本通達に従って行われていることは、相当である。

・東京地裁H9.1.23、相続税(相続土地の評価)、相続税法22条の「時価」と地価公示法の「正常な価格」とは本来同一の価格を指向する概念といえる。

・東京地裁H9.9.30、相続税(相続土地の評価)、相続により取得された土地の時価の算定方法としては、鑑定評価理論に従って個々の土地について個別的、具体的に鑑定評価するこ

とが、一般的にいつても最も正確な方法ということになる。

・国税不服審判所H18.12.15、贈与税(負担付贈与)、贈与があつた当時における課税対象となる資産の現況を考慮し、最も合理的かつ適切な方法により当時の時価を見いだすべきである。土地については、公示価格に基づいて算出する方法が最も合理的かつ適切な評価方法と認めるのが相当である。

・東京地裁H19.8.23、相続税(相続土地の評価)、相続税評価額によつて課税を行う実務上の取り扱いに合理性が認められる。相続税法22条及び7条にいう「時価」は相続税評価額と同視しなければならない必要はなく、そこにいう「時価」は常に客観的な交換価値であり、相続税評価額と時価即ち客観的な交換価値との間に開差が存在することは否定できないのであり、これをあえて同じものとみなす必要はないし、そのようにすべきでもないのである。

### (3) 税務判例、裁決からみた不動産の時価についてまとめ(原文そのまま)

#### ①法人税・所得税

「公示価格は実際にも時価に近いものであるが、通常は時価を或る程度下回るもの。」

#### ②贈与税・相続税

「相続税評価額によつて課税を行う実務上の取り扱いに合理性が認められる。相続税評価額と時価即ち客観的な交換価値との間に開差が存在することは否定できないのであり、これをあえて同じものとみなす必要はない。」「土地時価の算定方法としては、公示価格によるのが最も合理的かつ適切な評価方法である。」「鑑定評価理論に従つて個々の土地について個別的、具体的に鑑定評価することが、一般的にいつても最も正確な方法である。」

#### ③まとめ

以上、税務判例、裁決を概観すると、法人税・所得税関連では「公示価格」が時価に近いものであるという意見が多数である。他に固定資産税についても、最高裁平成15年6月26日第一小法廷判決等でも同様であつた。

2010. 1. 26 「アプレイザル・イン・兵庫」掲載記事一部改変

(あいき不動産鑑定株式会社 不動産鑑定士 土田 剛司)