

資産課税課情報	第16号	平成26年9月4日	国 税 庁 資産課税課
---------	------	-----------	----------------

「租税特別措置法第40条第1項後段の規定による譲渡所得等の非課税の取扱いについて」の一部改正について（法令解釈通達）のあらまし（情報）

平成26年6月26日付課資4-151ほか1課共同「『租税特別措置法第40条第1項後段の規定による譲渡所得等の非課税の取扱いについて』の一部改正について」（法令解釈通達）により、租税特別措置法第40条第1項後段の規定による譲渡所得等の非課税の取扱いについて所要の改正を行ったところであるが、その概要について別添のとおり送付するので、執務の参考とされたい。

なお、単なる条項の異動等その改正の内容が形式的なものについては省略した。

目 次

〔措令第25条の17第3項関係〕

9 財産を譲渡することについてのやむを得ない理由として認める場合等 . . . . . 1

〔措令第25条の17第5項第3号及び第6項関係〕

19の2 公益法人等の有することとなる株式 . . . . . 3

〔措置法第40条第3項関係〕

23の2 措令第25条の17第15項に規定する「解散の日」 . . . . . 4

23の3 措令第25条の17第15項に規定する「合併の日」 . . . . . 5

〔措置法第40条第16項関係〕

52 災害その他やむを得ない理由がある場合 . . . . . 6

この情報は、平成26年4月1日現在の法令等に基づいて作成している。

《省略用語例》

この情報において使用した省略用語は、それぞれ次に掲げる法令を示す。

措置法……………租税特別措置法（昭和32年法律第26号）

措令……………租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）

措規……………租税特別措置法施行規則（昭和32年大蔵省令第15号）

(財産を譲渡することについてのやむを得ない理由として認める場合等)

- 9 租税特別措置法施行規則(昭和32年大蔵省令第15号。以下「措規」という。)第18条の19第3項に規定する国税庁長官が認める理由により贈与又は遺贈に係る財産の譲渡をする場合とは、例えば、次に掲げるような場合とし、同項に規定する当該財産の譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した減価償却資産、土地、土地の上に存する権利及び株式(所得税法(昭和40年法律第33号)第57条の4第3項((株式交換等に係る譲渡所得等の特例))に規定する株式をいう。以下9において同じ。)で国税庁長官が認めたものとは、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定めるようなものがこれに該当するものとして取り扱う。
- (1) 贈与又は遺贈に係る土地が、不整形地若しくは間口が狭小な土地又は借地権が設定されている土地であることなどから、当該土地を公益法人等の公益目的事業の用に直接供することが困難であるため、当該土地の全部又は一部が当該公益法人等において隣接地又は借地権と交換された場合 交換により取得した隣接地又は借地権
  - (2) 財産の提供による公益法人等の設立の認可など又は公益目的事業に係る施設の設置認可に際し、当該施設の設置場所が適当でないとする行政庁の指導に基づく設置場所の変更があったことに伴い、贈与又は遺贈に係る財産が当該公益法人等において譲渡された場合 当該変更後の施設の用に供する減価償却資産、土地及び土地の上に存する権利
  - (3) 贈与又は遺贈に係る財産の使用について建築基準法(昭和25年法律第201号)その他の法令による制限を受けるなどのため、当初の使用計画が実行不能となったことから事業計画の変更があったことに伴い、当該財産が公益法人等において譲渡された場合 当該変更後の施設の用に供する減価償却資産、土地及び土地の上に存する権利
  - (4) 公益法人等の設立の認可などの要件として、一定の施設を有することが必要とされていることから、当該公益法人等の設立前にその設立準備委員会等において、贈与又は遺贈によって取得した土地などの財産が譲渡され、その譲渡代金の全額をもって当該施設が取得された場合で、当該施設の取得のためには当該財産を譲渡するよりほかに方法がなかったと認められるとき 当該施設の用に供する減価償却資産、土地及び土地の上に存する権利
  - (5) 公益目的事業の新規開設又は事業規模の拡張に伴い当該公益目的事業の基盤として必要不可欠な財産の取得資金に充てるため、又は当該事業の基盤として必要不可欠な建物などの減価償却資産が老朽化したことに伴い当該資産の建替資金などに充てるために贈与又は遺贈に係る財産が公益法人等において譲渡された場合(上記(4)に掲げる場合を除く。)で、当該公益法人等の財務状況や活動状況に照らし、その財産の取得又は建替えなどのためには当該贈与又は遺贈に係る財産を譲渡するよりほかに方法がなかったと認められるとき 当該公益目的事業の用に供する減価償却資産、土地及び土地の上に存する権利  
(注) 当該公益法人等が贈与又は遺贈に係る財産を譲渡することを企図して贈与又は遺贈を受けたと認められる場合には、(5)に該当しないことに留意する。
  - (6) 当該財産につき所得税法第57条の4第3項第2号に規定する取得条項付株式の取得事由の発生による譲渡があった場合 当該取得条項付株式の取得事由の発生により交付を受ける同号に規定する取得をする法人の株式
  - (7) 当該財産につき所得税法第57条の4第3項第3号に規定する全部取得条項付種類株式の取得決議による譲渡があった場合 当該全部取得条項付種類株式の取得決議により交付を受ける同号に規定する取得をする法人の株式
  - (8) 当該財産につき所得税法第57条の4第3項第6号に規定する取得条項付新株予約権が付された新株予約権付社債の取得事由の発生による譲渡があった場合 当該取得条項付新株予約権の取得事由の発生により交付を受ける同号に規定する取得をする法人の株式

※下線部分が改正部分である。

(改正)

(説明)

措置法第40条第1項後段の規定による国税庁長官の承認を受けるためには、原則として、贈与又は遺贈に係る財産そのものが、その財産の贈与又は遺贈を受けた公益法人等の公益目的事業の用に

直接供されなければならない（措法40①後段、措令25条の17⑤二）が、その財産につき措令第25条の17第3項各号のいずれかに掲げる場合に該当するときにおいては、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産（以下「代替資産」という。）が、その公益法人等の公益目的事業の用に直接供されればよいこととされている（措法40①後段、措令25条の17⑤二、同③各号、措規18の19③）。

本通達においては、措規第18条の19第3項に規定する国税庁長官が認める理由により贈与又は遺贈に係る財産を譲渡する場合及びその場合の代替資産の範囲についての取扱いが定められている。

平成26年度税制改正において、措令第25条の17第3項に規定する代替資産の範囲等に、公益法人等が贈与又は遺贈を受けた株式につき次に掲げる理由による譲渡があった場合において、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得する株式で次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に定めるものが加えられた（措令25の17③四）。

- ① 所得税法第57条の4第1項に規定する株式交換による譲渡があった場合 当該株式交換により取得する同項に規定する株式交換完全親法人の同項に規定する株式若しくは親法人（当該株式交換完全親法人との間に同項に規定する政令で定める関係がある法人をいう。）の同項に規定する株式
- ② 所得税法第57条の4第2項に規定する株式移転による譲渡があった場合 当該株式移転により取得する同項に規定する株式移転完全親法人の株式

また、措規第18条の19第3項の規定が改正され、株式にあつては、上記①又は②に掲げる理由に準ずるやむを得ない理由として国税庁長官が認めた理由による譲渡があった場合において、当該譲渡により取得する株式に限る旨の規定が追加された。

そこで、今回の通達9の改正では、上記①又は②に掲げる理由に準ずるやむを得ない理由として国税庁長官が認めた理由による譲渡があった場合において、当該譲渡により取得する株式について、次に掲げるものが、これに当たることを留意的に明らかにしたものである。

- イ 寄附財産である株式につき所得税法第57条の4第3項第2号に規定する取得条項付株式の取得事由の発生による譲渡があった場合 当該取得条項付株式の取得事由の発生により交付を受ける同号に規定する取得をする法人の株式
- ロ 寄附財産である株式につき所得税法第57条の4第3項第3号に規定する全部取得条項付種類株式の取得決議による譲渡があった場合 当該全部取得条項付種類株式の取得決議により交付を受ける同号に規定する取得をする法人の株式
- ハ 寄附財産である株式につき所得税法第57条の4第3項第6号に規定する取得条項付新株予約権が付された新株予約権付社債の取得事由の発生による譲渡があった場合 当該取得条項付新株予約権の取得事由の発生により交付を受ける同号に規定する取得をする法人の株式

なお、所得税法第57条の4第3項第1号に規定する取得請求権付株式に係る請求権の行使によりその取得の対価として取得をする株式や、同項第4号に規定する新株予約権付社債に付された新株予約権の行使によりその取得の対価として取得をする株式のように、その株式の譲渡が公益法人等の責めに帰さない事由ではないもの、同項第5号に規定する取得条項付新株予約権に係る取得事由の発生によりその取得の対価として取得をする株式のように、その事由により譲渡する資産が公益目的事業の用に直接供することができる資産ではないものについては、上記①又は②に掲げる理由に準ずるやむを得ない理由には当たらないこととなる。

[措令第25条の17第5項第3号及び第6項関係]

(公益法人等の有することとなる株式)

19の2 措令第25条の17第6項第5号に規定する「当該公益法人等の有することとなる当該株式の発行法人の株式」は、議決権を行使することができる事項について制限のない株式に限らないことに留意する。

(新設)

(説明)

措置法第40条第1項後段の規定による国税庁長官の承認を受けるための要件の一つとして、公益法人等に対して財産の贈与又は遺贈をすることにより、贈与若しくは遺贈をした者の所得に係る所得税の負担を不当に減少させ、又は贈与若しくは遺贈をした者の親族その他これらの者と相続税法第64条第1項に規定する特別の関係がある者の相続税若しくは贈与税の負担を不当に減少させる結果とならないと認められることがある(措令25の17⑤三)。

この要件については、措令第25条の17第6項において具体的な判定基準が定められており、これにより、同項各号に掲げる要件の全てを満たす公益法人等に対する贈与又は遺贈は、寄附者等の所得税又は贈与税若しくは相続税の負担を不当に減少させる結果とならないと認められるものとする。とされている。

平成26年度税制改正においては、措令第25条の17第6項に規定する具体的な判定基準の項目に、その公益法人等が贈与又は遺贈により株式の取得をした場合には、その取得によりその公益法人等の有することとなるその株式の発行法人の株式がその発行済株式の総数の2分の1を超えることとならないことが加えられた。

そこで、本件通達においては、措令第25条の17第6項第5号に規定する「当該公益法人等の有することとなる当該株式の発行法人の株式」について、議決権を行使することができる事項について制限のない株式に限らないことを留意的に明らかにしたものである。

〔措置法第40条第3項関係〕

(措令第25条の17第15項に規定する「解散の日」)

23の2 措令第25条の17第15項に規定する「解散の日」とは、理事会、評議員会、社員総会その他これに準ずる権限を有する議決機関において解散の日を定めたときはその定めた日、解散の日を定めなかったときは当該議決機関における解散の決議の日、解散事由の発生により解散した場合には当該事由発生の日をいう。

(新設)

(説明)

公益法人等に対して財産の贈与又は遺贈があった場合において、一定の要件を満たすものとして国税庁長官の承認を受けたときは、その財産の贈与又は遺贈がなかったものとみなされるが、この国税庁長官の承認を受けて行われた財産の贈与又は遺贈を受けた公益法人等が、その贈与又は遺贈に係る財産又は代替資産をその公益目的事業の用に直接供しなくなった場合など一定の事実が生じたときには、国税庁長官はその承認を取り消すことができることとされ(措法40③、措令25の17⑬)、この場合には、その財産の贈与又は遺贈を受けた公益法人等をその贈与又は遺贈を行った個人とみなして、その公益法人等に対してその財産に係るみなし譲渡所得等に係る所得税を課税することとしている(措法40③)。

平成26年度税制改正においては、措置法第40条第3項の規定による承認の取消しにより、公益法人等に対してその財産に係るみなし譲渡所得等について所得税を課税する場合において、公益法人等が承認が取り消された日の属する年分以前に解散(合併による解散を除く。以下同じ。)をしたときにおける納税義務の成立時期、課税年分、確定申告期間、納付期限及び延滞税の計算期間については、次のとおりとされた(措法40⑳)。

(1) 納税義務の成立時期(措令25の17⑯)

解散の日を経過する時(改正前:承認が取り消された日の属する年の終了の時)

(2) 課税年分(措令25の17⑮)

解散の日の属する年分(改正前:承認が取り消された日の属する年分)

(3) 確定申告期間及び納付期限(措令25の17⑰)

解散の日の翌日から2月以内(当該翌日から2月以内に残余財産の最後の分配又は引渡しが行われる場合には、その行われる日の前日まで)(改正前:承認が取り消された日の属する年の翌年2月16日から3月15日)

(4) 延滞税の計算期間(措令25の17⑳)

次のいずれか遅い日の翌日から完納する日までの期間(改正前:法定納期限(承認が取り消された日の属する年分に係る所得税の法定納期限)又はロのいずれか遅い日の翌日から完納する日までの期間)

イ 上記(3)の納付期限(解散の日の翌日から2月を経過する日(当該翌日から2月以内に残余財産の最後の分配又は引渡しが行われる場合には、その行われる日の前日))

ロ 承認の取消しの通知をした日

本通達においては、措令第25条の17第15項に規定する「解散の日」とは、理事会、評議員会、社員総会その他これに準ずる権限を有する議決機関において解散の日を定めたときはその定めた日、解散の日を定めなかったときは当該議決機関における解散の決議の日、解散事由の発生により解散した場合には当該事由発生の日をいうことを明らかにしたものである。

(措令第25条の17第15項に規定する「合併の日」)

23の3 36((措置法第40条第6項に規定する「合併の日」))の取扱いは、措令第25条の17第15項に規定する「合併の日」について準用する。

(新設)

(説明)

平成26年度税制改正において、措置法第40条第3項の規定による承認の取消しにより、公益法人等に対して同条第1項後段の規定の適用を受けて行われた贈与又は遺贈により取得した財産に関し、みなし譲渡所得等に係る所得税を課税する場合において、当該公益法人等が承認が取り消された日の属する年分以前に合併による解散をしたときにおける納税義務の成立時期、課税年分、確定申告期間、納付期限及び延滞税の計算期間については、次のとおりとされた(措法40⑳)。

(1) 納税義務の成立時期(措令25の17⑯)

合併の日の前日を経過する時(改正前:承認が取り消された日の属する年の終了の時)

(2) 課税年分(措令25の17⑰)

合併の日の前日の属する年分(改正前:承認が取り消された日の属する年分)

(3) 確定申告期間及び納付期限(措令25の17⑱)

合併の日から2月以内(改正前:承認が取り消された日の属する年の翌年2月16日から3月15日)

(4) 延滞税の計算期間(措令25の17㉑)

次のいずれか遅い日の翌日から完納する日までの期間(改正前:法定納期限(承認が取り消された日の属する年分に係る所得税の法定納期限)又はロのいずれか遅い日の翌日から完納する日までの期間)

イ 上記(3)の納付期限(合併の日から2月を経過する日)

ロ 承認の取消しの通知をした日

ところで、通達36では、措置法第40条第6項に規定する「合併の日」とは、それぞれ次に掲げる日をいうものとして取り扱うこととしている。

① 吸収合併の場合 合併の効力の生ずる日(合併登記により合併の効力が生ずる場合には、合併登記の日)

② 新設合併の場合 合併により設立する法人の成立した日

本通達は、措令第25条の17第15項に規定する「合併の日」について、通達36の取扱いを準用することを明らかにしたものである。

〔措置法第40条第16項関係〕

(災害その他やむを得ない理由がある場合)

52 措置法第40条第16項に規定する「災害その他やむを得ない理由がある場合」とは、例えば、災害、盗難などにより同項に規定する公益法人等が同条第15項の規定による同条第1項後段の承認をした旨の通知に係る通知書を消失した場合等をいうことに留意する。

(新設)

(説明)

平成26年度税制改正において、個人から贈与又は遺贈を受けた資産（その資産に係る代替資産又は買換資産に該当するものを含む。以下「受贈資産」という。）を有する公益法人等がその受贈資産の移転につき措置法第40条第5項から第10項までの規定の適用を受けようとする場合には、公益法人等は、受贈資産の内容等一定の事項を記載した書類に、確認を求める資産が受贈資産であることを明らかにする書類等を添付して、これを納税地の所轄税務署長を經由して国税庁長官に提出することにより、国税庁長官に対し、受贈資産がその公益法人等に係る特定贈与等に係る同条第3項に規定する財産等であることの確認を求めることができることとされた。

なお、公益法人等が受贈資産のうち平成20年12月1日以後の贈与又は遺贈に係るものについてその確認を求めることができるのは、その確認を求めることにつき災害その他やむを得ない理由がある場合に限ることとされた（措法40⑩）。

本通達は、平成20年12月1日以後の贈与又は遺贈に係るものについてその確認を求めることができる、措置法第40条第16項に規定する「災害その他やむを得ない理由がある場合」について、災害、盗難などにより公益法人等が措置法第40条第1項後段の承認をした旨の通知に係る通知書を消失した場合等をいうことを留意的に例示したものである。

※ 措置法第40条第1項後段の規定による非課税承認をした場合には、承認の申請をした者及びその申請に係る公益法人等に対してその旨を通知しなければならないこととされている（措法40⑨）が、所得税法等の一部を改正する法律（平成20年法律第23号）（同法律による改正後の措置法第40条の規定は、平成20年12月1日以後の財産の贈与又は遺贈について適用）による改正前の措置法第40条第1項後段の規定による非課税承認をした場合においては、承認の申請をした者のみに対してその旨を通知しなければならないこととされていた。