

資産課税課情報	第17号	平成26年10月30日	国 税 庁 資 産 課 税 課
---------	------	-------------	--------------------

『租税特別措置法（株式等に係る譲渡所得等関係）の取扱いについて』等の一部改正について（法令解釈通達）」の趣旨説明（情報）

平成26年7月3日付課資3-8ほか2課共同「『租税特別措置法（株式等に係る譲渡所得等関係）の取扱いについて』等の一部改正について（法令解釈通達）」により、譲渡所得等に関する取扱いについて所要の改正を行ったところであるが、その主な改正事項の趣旨を別紙のとおり取りまとめたので、執務の参考とされたい。

〈省略用語例〉

本情報において使用した次の省略用語は、それぞれ次に掲げる法令等を示すものである。

所得税法、(所法)	所得税法 (昭和40年法律第33号)
所得税法令、(所令)	所得税法施行令 (昭和40年政令第96号)
措置法、(措法)	租税特別措置法 (昭和32年法律第26号)
措置法令、(措令)	租税特別措置法施行令 (昭和32年政令第43号)
旧措置法、(旧措法)	所得税法等の一部を改正する法律 (平成26年法律第10号) による改正前の租税特別措置法 (昭和32年法律第26号)
措置法通達、(措通)	租税特別措置法 (山林所得・譲渡所得関係) の取扱いについて (昭和46年8月26日付直資4-5ほか2課共同) 又は租税特別措置法 (株式等に係る譲渡所得等関係) の取扱いについて (平成14年6月24日付課資3-1ほか3課共同)
農業経営基盤強化促進法	農業経営基盤強化促進法 (昭和55年法律第65号)
土地改良法	土地改良法 (昭和24年法律第195号)
特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法	特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法 (昭和53年法律第26号)
公共用飛行場周辺における航空機騒音による障害の防止等に関する法律	公共用飛行場周辺における航空機騒音による障害の防止等に関する法律 (昭和42年法律第110号)
防衛施設周辺の生活環境の整備等に関する法律	防衛施設周辺の生活環境の整備等に関する法律 (昭和49年法律第101号)
独立行政法人緑資源機構法を廃止する法律	独立行政法人緑資源機構法を廃止する法律 (平成20年法律第8号)
震災特例法、(震法)	東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律 (平成23年法律第29号)
震災特例法令、(震令)	東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令 (平成23年政令第112号)
株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法	株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法 (平成23年法律第113号)
民事再生法	民事再生法 (平成11年法律第225号)
会社更生法	会社更生法 (平成14年法律第154号)
金融商品取引法等の一部を改正する法律	金融商品取引法等の一部を改正する法律 (平成25年法律第45号)
投資信託及び投資法人に関する法律、(投信法)	投資信託及び投資法人に関する法律 (昭和26年法律第198号)

※ 各法令等は、平成26年7月3日現在による。

目 次

第 1	「租税特別措置法（山林所得・譲渡所得関係）の取扱いについて」の一部改正について	
○	措置法第37条《特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例》関係	
37-6	（農業の用に供される資産の用途）	1
37-11の12	（農地等が共有地である場合等の面積）	4
37-12	（航空機騒音障害区域内にある土地等の取得の日の判定）	6
37-13	（海洋運輸業又は沿海運輸業の意義）	9
○	その他の改正関係	10
第 2	「東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律の制定等に伴う所得税（譲渡所得関係）の取扱いについて」の一部改正について	
○	震災特例法第12条の3《被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例》関係	
12の3-1	（債務処理計画の要件）	11
第 3	「租税特別措置法（株式等に係る譲渡所得等関係）の取扱いについて」の一部改正について	14

第1 「租税特別措置法（山林所得・譲渡所得関係）の取扱いについて」の一部改正について

○ 措置法第37条《特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例》関係

※ アンダーラインを付した部分が改正関係部分である。

【一部改正】

（農業の用に供される資産の用途）

37-6 措置法第37条第1項の表の第2号の上欄に規定する「農業の用に供される土地等、建物又は構築物」には、これらの資産でその所有者の営む農業の用に供されているもののほか措置法令第25条第2項に規定する貸付け等の用に供されているものも含まれるが、同号の下欄に規定する認定農業者又は認定就農者（以下この項において「認定農業者等」という。）の農業の用に供されるものは、認定農業者等が取得した同号の下欄に規定する土地等、建物、構築物又は機械及び装置で、当該認定農業者等の営む農業の用に供されるものに限られることに留意する。

《説明》

1 改正前の本項は、特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例（措法37）（以下第1において「本特例」という。）の買換え類型のうち、市街化区域又は既成市街地等の内から外への農業用資産の買換え（措法37①表二）（以下この項において「本措置」という。）に関し、旧措置法第37条第1項の表の第2号の上欄に規定する譲渡資産はその所有者の営む農業の用のみならず、他の者が営む農業の用に供されている土地として貸し付けられているもの（いわゆる小作地）も含まれるが、同号の下欄に規定する買換資産はその所有者の営む農業の用に供されるものに限られる旨を留意的に明らかにしていた。

2 ところで、平成26年度税制改正により、本特例の対象となる買換え類型の見直しが行われ、そのうち、本措置について、買換資産が農業経営基盤強化促進法第12条第1項に規定する農業経営改善計画に係る同項の認定を受けた個人（以下「認定農業者」という。）^{（注1）}又は同法第14条の4第1項に規定する青年等就農計画に係る同項の認定を受けた個人（以下「認定就農者」といい、認定農業者と併せて「認定農業者等」という。）^{（注2）}の農業の用に供されるものに限られるとともに、買換資産が土地等である場合には、その面積が譲渡資産である土地等に係る面積を超えるもの又はその認定農業者等が所有権、賃借権若しくは使用貸借による権利を有する土地に隣接する土地等に限定^{（注3）}された。

（注1） 認定農業者制度は、農業者が農業経営基盤強化促進基本構想に示された農業経営の目標に向けて、自らの創意工夫に基づき、経営の改善を進めようとする計画を市町村が認定し、その認定を受けた農業者に対して重点的に支援措置を講じようとするものである。

2 青年等就農計画制度とは、新たに農業経営を営もうとする青年（原則18歳以上45歳未満）等が作成する青年等就農計画を市町村が認定し、これらの認定を受けた新規就農者に対して重点的に支援措置を講じようとするものである。

3 譲渡資産が建物（その附属設備を含む。）又は構築物で、買換資産が土地等である場合には、その土地等は、認定農業者等が所有権、賃借権若しくは使用貸借による権利を有する土地に隣接するものに限られることとなる。

3 上記2の改正後の措置法第37条第1項の表の第2号の下欄では、買換資産が認定農業者等の農業の用に供されるものに限られる旨規定されたことから、認定農業者等が買換資産を取得し、かつ、その認定農業者等自身が営む農業の用に供されている場合は、同欄に規定する買換資産に該当することは明らかであるが、認定農業者等以外の者が買換資産を取得し、認定農業者等に貸し付け、その認定農業者等の農業の用に供されている場合においても、同欄に規定する買換資産に該当するか、つまり、買換資産が認定農業者等の農業の用に供されてさえいれば、買換資産の取得者（所有者）が認定農業者等以外の者であっても同号の規定の適用を受けることができるのかという疑問が生じる。

4 この点については、①そもそも本措置が認められている趣旨は、市街化区域内にある農地は宅地化が望ましく、その農地の所有者が今後なお農業を続けようとするのであれば、市街化区域外で農営することが望ましいと考えられ、このような土地利用の転換を誘導するため、特に農業を継続する者に限って農地の買換えについて本特例の適用を認めることとされたものであること、②上記2の改正が、「日本再興戦略」（平成25年6月閣議決定）において、全農地面積の8割が農業の担い手により利用され、米の生産コストを全国比で現状の約4割削減することを目標とされたことを受け、本措置においても農業の担い手による農地の規模拡大と農地の集約を推進する観点で、買換資産を農業の担い手である認定農業者等が取得する一定の資産に限定することとされたものであること（平成26年度税制改正の大綱（平成25年12月24日閣議決定）82頁参照）から、措置法第37条第1項の表の第2号の下欄に規定する買換資産（認定農業者等の農業の用に供されるもの）は、農業の担い手である認定農業者等が取得した資産で、その認定農業者等の営む農業の用に供されるものに限られるものと解される。そのため、本項では、その旨を留意的に明らかにするため、改正前の本項について所要の改正をしたものである。

なお、同号の上欄に規定する譲渡資産については改正が行われていないことから、従前の取扱いのとおり、譲渡資産の所有者の営む農業の用のみならず、他の者が営む農業の用に供されている土地として貸し付けられているもの（いわゆる小作地）も含まれることに留意する。

【参考法令】

○ 農業経営基盤強化促進法（抄）

（農業経営改善計画の認定等）

第十二条 同意市町村の区域内において農業経営を営み、又は営もうとする者は、農林水産省令で定めるところにより、農業経営改善計画を作成し、これを同意市町村に提出して、当該農業経営改善計画が適当である旨の認定を受けることができる。

2 前項の農業経営改善計画には、次に掲げる事項を記載しなければならない。

- 一 農業経営の現状
- 二 農業経営の規模の拡大、生産方式の合理化、経営管理の合理化、農業従事の態様の改善等の農業経営の改善に関する目標
- 三 前号の目標を達成するためとるべき措置
- 四 その他農林水産省令で定める事項

- 3 第一項の農業経営改善計画には、当該農業経営を営み、若しくは営もうとする者から当該農業経営に係る物資の供給若しくは役務の提供を受ける者又は当該農業経営の円滑化に寄与する者が当該農業経営の改善のために行う措置に関する計画を含めることができる。
- 4 同意市町村は、第一項の認定の申請があつた場合において、その農業経営改善計画が次に掲げる要件に該当するものであると認めるときは、その認定をするものとする。
 - 一 基本構想に照らし適切なものであること。
 - 二 農用地の効率的かつ総合的な利用を図るために適切なものであること。
 - 三 その他農林水産省令で定める基準に適合するものであること。
- 5 同意市町村は、農業経営改善計画の認定について、その趣旨の普及を図るとともに、農用地を保有し、又は利用する者その他の地域の関係者の理解と協力を得るように努めるものとする。

(青年等就農計画の認定)

第十四条の四 同意市町村の区域内において新たに農業経営を営もうとする青年等（新たに農業経営を営む青年等で農業経営を開始してから農林水産省令で定める期間を経過しないもの（次項第一号において「既に農業経営を開始した青年等」という。）を含み、認定農業者を除く。）は、農林水産省令で定めるところにより、青年等就農計画を作成し、これを同意市町村に提出して、当該青年等就農計画が適当である旨の認定を受けることができる。

- 2 前項の青年等就農計画には、次に掲げる事項を記載しなければならない。
 - 一 農業経営の開始の時における農業経営の状況（既に農業経営を開始した青年等にあつては、農業経営の現状）
 - 二 農業経営の開始から相当の期間を経過した時における農業経営に関する目標
 - 三 前号の目標を達成するために必要な施設の設置、機械の購入その他の措置に関する事項
 - 四 第四条第二項第二号に掲げる者にあつては、その有する知識及び技能に関する事項
 - 五 その他農林水産省令で定める事項
- 3 同意市町村は、第一項の認定の申請があつた場合において、その青年等就農計画が次に掲げる要件に該当するものであると認めるときは、その認定をするものとする。
 - 一 基本構想に照らし適切なものであること。
 - 二 その他農林水産省令で定める基準に適合するものであること。

【新設】

(農地等が共有地である場合等の面積)

37-11の12 37-11の4から37-11の6までの土地等の譲渡をし、又は取得をした場合における措置法第37条第1項の表の第2号の下欄及び第7号の下欄に規定する「その面積」又は「上欄に掲げる土地等に係る面積」は、これらの通達に定める面積によることに留意する。

《説明》

- 1 平成26年度税制改正により、本特例の対象となる買換え類型の見直しが行われ、そのうち、市街化区域又は既存市街地等の内から外への農業用資産の買換え（措法37①表二）について、買換資産が土地等である場合には、その面積が譲渡資産である土地等に係る面積を超えるもの又はその認定農業者等が所有権、賃借権若しくは使用貸借による権利を有する土地に隣接する土地等に限定された。また、農用地区域等内にある土地等の買換え（措法37①表七）について、買換資産が農用地区域内にある土地等で認定農業者等が農業経営基盤強化促進法第19条の規定による公告があった同条の農用地利用集積計画の定めるところにより取得をするもののうち、その面積が譲渡資産である土地等に係る面積を超えるもの又はその認定農業者等が所有権、賃借権若しくは使用貸借による権利を有する土地に隣接するものに限定された。
- 2 ところで、措置法第37条第1項の表の第2号及び第7号に規定する譲渡資産及び買換資産が、①共有地である場合、②仮換地の指定を受けた土地等である場合及び③借地権等又は底地である場合には、買換資産である土地等の面積が譲渡資産である土地等の面積を超えるものか否かを判定するに当たって、その土地等の面積をどのように捉えるのかという疑問が生じる。
- 3 上記2の①から③までの場合において、同条第2項の規定（買換資産である土地等の面積が譲渡資産である土地等の面積の5倍（又は10倍）を超えるときは、その超える部分を買換資産とならない旨の規定）の適用に当たっては、次に掲げる通達に定める面積を基礎としているところ、同条第1項の表の第2号及び第7号に規定する買換資産である土地等の面積が譲渡資産である土地等の面積を超えるものであるかどうかの判定に際しても、これらの通達に定める面積と異なる面積により判定する特段の理由がないことから、本項において、農地等が共有地等である場合における同項の表の第2号及び第7号に規定する譲渡資産及び買換資産の面積については、これらの通達に定める面積による旨を留意的に明らかにしたものである。
 - (1) 37-11の4《共有地に係る面積制限》
共有地の面積にその共有持分の割合を乗じて計算した面積
 - (2) 37-11の5《仮換地に係る面積制限》
仮換地の面積
 - (3) 37-11の6《借地権又は底地に係る面積制限》
借地権等の目的となっている土地又は当該借地権等の設定されている土地（底地）の面積

【参考法令等】

- 農業経営基盤強化促進法（抄）

(農用地利用集積計画の公告)

第十九条 同意市町村は、農用地利用集積計画を定めたときは、農林水産省令で定めるところにより、遅滞なく、その旨を公告しなければならない。

○ 租税特別措置法（山林所得・譲渡所得関係）の取扱いについて（抄）

(共有地に係る面積制限)

37-11の4 土地に係る共有持分（借地権に係る準共有持分を含む。）を譲渡し、又は取得した場合における措置法第37条第1項の規定の適用については、当該土地の面積にその譲渡又は取得をした共有持分の割合を乗じて計算した面積を基礎として同条第2項の規定を適用する。

(仮換地に係る面積制限)

37-11の5 土地区画整理法（新都市基盤整備法及び大都市地域住宅等供給促進法において準用する場合を含む。）又は土地改良法による仮換地の指定を受けた土地を譲渡し、又は取得した場合における措置法第37条第1項の規定の適用については、当該仮換地の面積を基礎として同条第2項の規定を適用する。

(借地権又は底地に係る面積制限)

37-11の6 借地権等（借地権その他の土地の上に存する権利をいう。以下この項において同じ。）又は借地権等の設定されている土地（底地）を譲渡し、又は取得した場合における措置法第37条第1項の規定の適用については、当該借地権等の目的となつている土地又は当該借地権等の設定されている土地の面積を基礎として同条第2項の規定を適用する。

【新設】

(航空機騒音障害区域内にある土地等の取得の日の判定)

37-12 譲渡をした土地等が措置法第33条、第33条の2、第33条の3又は第37条の6の規定の適用を受けて取得をしたものである場合における措置法第37条第1項の表の第3号の上欄に規定する「平成26年4月1日又はその土地等のある区域が航空機騒音障害区域となった日のいずれか遅い日」以後に取得をしたものかどうかの判定は、当該譲渡をした土地等を実際に取得をした日によることに留意する。

《説明》

- 1 平成26年度税制改正により、本特例の対象となる買換え類型の見直しが行われ、そのうち、航空機騒音障害区域の内から外への買換え（措法37①表三）（以下この項において「本措置」という。）について、譲渡資産が特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法、公共用飛行場周辺における航空機騒音による障害の防止等に関する法律又は防衛施設周辺の生活環境の整備等に関する法律の規定により買い取られ、又はこれらの法律の規定により補償金を取得する場合に譲渡をした資産に限定された。また、譲渡資産となる土地等から、平成26年4月1日又はその土地等のある区域が航空機騒音障害区域となった日のいずれか遅い日（以下「特定日」という。）以後に取得（相続、遺贈又は贈与（以下「相続等」という。）による取得を除く。）をされたものが除外された。
- 2 ところで、措置法第33条《収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例》、第33条の2《交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例》、第33条の3《換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例》又は第37条の6《特定の交換分合により土地等を取得した場合の課税の特例》等の規定の適用を受けた代替資産、交換処分等により取得した資産、換地処分等により取得した資産又は交換取得資産（以下「代替資産等」という。）について、その取得の日以後譲渡があった場合にその譲渡所得の金額を計算するときは、譲渡した旧資産の取得の日を引き継ぐこととされている（措法33の6①、37の6④）ことから、代替資産等を特定日以後に取得をし、その後当該代替資産等の譲渡をした場合に、当該代替資産等が本措置の対象となる譲渡資産に該当するか否か疑問が生じる。
- 3 そもそも、本措置は、航空機騒音障害区域の内から外への移転を促進することを目的として措置されたものであるが、改正前の制度では、航空機騒音障害区域となった後に取得をした土地等を譲渡した場合でも適用を受けることが可能とされていたものを、今回の改正で、譲渡資産である土地等を、本来の目的に合致するものに限定するため、譲渡資産である土地等から特定日以後に取得（相続等による取得を除く。）をされたものを除外することとされたものである。したがって、相続等以外の事由により代替資産等を特定日以後に取得をし、その後これを譲渡した場合には、その代替資産等の取得は、本措置の目的に合致するものではないことから、代替資産等に係る旧資産の取得の日によって特定日以後に取得をされたものか否かを判定するのではなく、その代替資産等の実際の取得の日で判定するのが相当である。また、措置法第33条の6第1項及び第37条の4第4項の規定は、代替資産等を取得した場合に譲渡資産（旧資産）の取得時期を引き継ぐことにより、譲渡所得の金額の計算上、所有期間を通算させるための規定であるが、取得事実そのものを否定したもの

ではない。

- 4 これらのことを踏まえ、本項では、譲渡をした土地等が措置法第33条、第33条の2、第33条の3又は第37条の6等の規定の適用を受けて取得した代替資産等である場合において、その代替資産等が特定日以後に取得をしたものか否かを判定するに当たっては、その代替資産等を実際に取得をした日によって判定することを留意的に明らかにしたものである。

なお、本項は、あくまで措置法第37条第1項の表の第3号の規定の適用上の取扱いであり、その代替資産等の譲渡があった場合における譲渡所得の金額の計算においては、譲渡した旧資産の取得の日を引き継ぐことに変わりはないことに留意する必要がある。

【参考法令】

○ 特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法（抄）

（航空機騒音障害防止地区及び航空機騒音障害防止特別地区）

第四条 特定空港の周辺で都市計画法（昭和四十三年法律第百号）第五条の規定により指定された都市計画区域内の地域においては、都市計画に航空機騒音障害防止地区及び航空機騒音障害防止特別地区を定めることができる。

2・3 省 略

- 4 航空機騒音障害防止特別地区は、航空機騒音障害防止地区のうち航空機の特に著しい騒音が及ぶこととなる地域について定めるものとする。

（土地の買入れ）

第八条 特定空港の設置者は、航空機騒音障害防止特別地区内の土地の所有者から第五条第二項（同条第五項において準用する場合を含む。）の規定による用益の制限のため当該土地の利用に著しい支障をきたすこととなることにより当該土地を特定空港の設置者において買入れるべき旨の申出があつた場合においては、当該土地を買入れるものとする。

- 2 前項の規定による買入れをする場合における土地の価額は、時価によるものとする。

（移転の補償等）

第九条 特定空港の設置者は、航空機騒音障害防止特別地区に関する都市計画が定められた際現に当該航空機騒音障害防止特別地区に所在する第五条第一項各号に掲げる建築物及び当該建築物と一体として利用されている当該建築物以外の建築物、立木竹その他土地に定着する物件（以下「建築物等」という。）の所有者が当該建築物等を航空機騒音障害防止特別地区以外の地域に移転し、又は除却するときは、当該建築物等の所有者その他の権原を有する者に対し、予算の範囲内において、当該移転又は除却により通常生ずべき損失を補償することができる。

- 2 特定空港の設置者は、前条第一項の規定による買入れをする場合のほか、政令で定めるところにより、前項の規定による補償を受けることとなる者からその者の所有に属する土地で航空機騒音障害防止特別地区に所在するものの買入れの申出があつた場合においては、予算の範囲内において、当該土地を買入れることができる。

○ 公共用飛行場周辺における航空機騒音による障害の防止等に関する法律（抄）

（移転の補償等）

第九条 特定飛行場の設置者は、政令で定めるところにより第一種区域のうち航空機の騒音により生ずる障害が特に著しいと認めて国土交通大臣が指定する区域（以下「第二種区域」という。）に当該指定の際現に所在する建物、立木竹その他土地に定着する物件（以下「建物等」という。）の所有者が当該建物等を第二種区域以外の地域に移

転し、又は除却するときは、当該建物等の所有者及び当該建物等に関する所有権以外の権利を有する者に対し、政令で定めるところにより、予算の範囲内において、当該移転又は除却により通常生ずべき損失を補償することができる。

- 2 特定飛行場の設置者は、政令で定めるところにより、第二種区域に所在する土地の所有者が当該土地の買入れを申し出るときは、予算の範囲内において、当該土地を買い入れることができる。

3 省 略

○ 防衛施設周辺の生活環境の整備等に関する法律（抄）

（移転の補償等）

第五条 国は、政令で定めるところにより第一種区域のうち航空機の離陸、着陸等のひん繁な実施により生ずる音響に起因する障害が特に著しいと認めて防衛大臣が指定する区域（以下「第二種区域」という。）に当該指定の際現に所在する建物、立木竹その他土地に定着する物件（以下「建物等」という。）の所有者が当該建物等を第二種区域以外の区域に移転し、又は除却するときは、当該建物等の所有者及び当該建物等に関する所有権以外の権利を有する者に対し、政令で定めるところにより、予算の範囲内において、当該移転又は除却により通常生ずべき損失を補償することができる。

- 2 国は、政令で定めるところにより、第二種区域に所在する土地の所有者が当該土地の買入れを申し出るときは、予算の範囲内において、当該土地を買い入れることができる。

3 省 略

【新設】

（海洋運輸業又は沿海運輸業の意義）

37-13 措置法令第25条第14項第1号に規定する海洋運輸業又は沿海運輸業は、海洋又は沿海における運送営業に限られるから、たとえ海上運送法の規定により船舶運航事業を営もうとする旨の届出をしていても、専ら自家貨物の運送を行う場合には、その営む運送は、海洋運輸業又は沿海運輸業に該当しないことに留意する。

(注) 同項に規定する海洋運輸業又は沿海運輸業については、日本標準産業分類（総務省）の「小分類451 外航海運業」又は「小分類452 沿海海運業」に分類する事業が該当する。

《説明》

1 平成26年度税制改正により、本特例の対象となる買換え類型の見直しが行われ、そのうち、日本船舶から日本船舶への買換え（措法37①表十）（以下この項において「本措置」という。）について、次の改正が行われた。

(1) 譲渡資産が日本船舶のうち、その進水の日からその譲渡の日までの期間が次の船舶の区分に応じ次に定める期間に満たないものに限定された（措法37①表十、措令25⑭）。

イ 海洋運輸業^(注1)、沿海運輸業^(注2)又は漁業^(注3)の用に供されている船舶 25年

ロ 上記イの船舶以外の船舶^(注4) 45年

(注1) 本邦の港と本邦以外の地域の港との間又は本邦以外の地域の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいう。以下同じ。

2 本邦の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいう。以下同じ。

3 水産動植物の採捕又は養殖の事業をいう。以下同じ。

4 具体的には、建設業又はひき船業の用に供する船舶（いわゆる港湾作業船）が該当する。

(2) 買換え資産となる船舶の要件が見直され、建造の後事業の用に供されたことのない船舶のうち一定のもの^(注)以外の船舶については、その進水の日から取得の日までの期間（以下「船齢」という。）がその船舶に係る譲渡資産に該当する船舶（以下「譲渡船舶」という。）の進水の日からその譲渡船舶の譲渡の日までの期間に満たないもの（次の船舶にあつては、それぞれ次に定めるものに限る。）のうち一定のもの^(注)とされた（措令25⑮）。

イ 漁業の用に供される船舶 その船齢が15年に満たないもの

ロ 海洋運輸業、沿海運輸業及び漁業以外の事業の用に供される船舶 その船齢が耐用年数以下であるもの

(注) 一定のものとは、環境への負荷の低減に資する船舶として国土交通大臣及び農林水産大臣が財務大臣と協議して指定するものをいう（平成26年農林水産省、国土交通省告示1号）。

2 上記1の改正により、本措置の適用対象となる日本船舶のうち、海洋運輸業又は沿海運輸業の用に供される船舶については、譲渡資産及び買換え資産ともに一定の要件が付されることとなったため、本項では、専ら自家貨物の運送を行う場合には、その営む運送は、海洋運輸業又は沿海運輸業に該当しないことを留意的に明らかにしたものである。

また、海洋運輸業又は沿海運輸業には、日本標準産業分類（総務省）の「小分類451 外航海運業」又は「小分類452 沿海海運業」に分類する事業が該当する旨を注書において明らかにしている。

○ その他の改正関係

1 平成26年度税制改正により、本特例のうち農用地区域等内にある土地等の買換え（措置法37①表七）について、譲渡資産が農業振興地域整備計画において農用地区域として定められている区域内にある土地等に限定されるとともに、買換え資産が農用地区域内にある土地等で認定農業者等が農業経営基盤強化促進法第19条の規定による公告があった同条の農用地利用集積計画の定めるところにより取得をするもののうち、その面積が譲渡資産である土地等に係る面積を超えるもの又はその認定農業者等が所有権、賃借権若しくは使用貸借による権利を有する土地に隣接するものに限定され、果樹や土地改良法の規定により国が行う土地改良事業により造成された埋立地又は干拓地の区域内にある土地等が同号の買換えの対象外とされた。これに伴い不要となった次に掲げる通達を廃止した。

- ① 旧37-12《交換による譲渡又は取得に伴い譲渡又は取得される果樹》
- ② 旧37-13《交換処分等の場合の課税の特例と事業用資産の買換えの特例の適用関係》
- ③ 旧37-13の2《「土地等の譲渡に伴い譲渡をされる果樹」等の意義》
- ④ 旧37-13の3《土地改良事業により造成された埋立地等の範囲》
- ⑤ 旧37-13の4《土地改良事業により造成された埋立地等の取得の時期》

2 平成20年3月、独立行政法人緑資源機構（以下「旧緑資源機構」という。）を廃止するとともに、その業務の一部を独立行政法人森林総合研究所に承継させること等を内容とする独立行政法人緑資源機構法を廃止する法律が制定され、同法の施行日である平成20年4月1日をもって旧緑資源機構は解散し、同日において旧緑資源機構が行っていた事業（以下「承継事業」という。）が独立行政法人森林総合研究所に承継されることとされた。これを受け、承継事業に係る土地等の買取り等について従来の取扱いを適用することを明らかにするため、平成20年12月の通達改正において、33-7、37-11の5、37-21の2、37-21の3、39-3について所要の整備を行い、その後の平成21年度税制改正に伴い創設された措置法第35条の2《特定の土地等の長期譲渡所得の特別控除》及び措置法第37条の9の5《平成21年及び平成22年に土地等の先行取得をした場合の譲渡所得の課税の特例》に関し、平成21年6月の措置法通達の改正において、これらの通達と同趣旨の規定（35の2-10、37の9の5-13及び37の9の5-19）を新設している。

しかし、承継事業については平成25年度に全て完了し、今後、承継事業に係る土地等の買取り等について従来の取扱いを適用することを明らかにしておく必要がなくなったため、次に掲げる通達について、所要の改正を行ったものである。

- ① 33-7《収用等又は換地処分等があった日》
- ② 35の2-10《換地処分等により取得した土地等》
- ③ 37-11の5《仮換地に係る面積制限》
- ④ 37-21の2《土地区画整理事業等の施行地区内の土地等の事業用の判定》
- ⑤ 37-21の3《仮換地等の指定後において取得した土地等の事業用の判定等》
- ⑥ 37の9の5-13《土地区画整理事業等の施行地区内の他の土地等の事業用の判定》
- ⑦ 37の9の5-19《換地処分等により取得した土地等》
- ⑧ 39-3《換地処分等により取得した資産を譲渡した場合》

第2 「東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律の制定等に伴う所得税（譲渡所得関係）の取扱いについて」の一部改正について

○ 震災特例法第12条の3《被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例》関係

※ アンダーラインを付した部分が改正関係部分である。

【新設】

（債務処理計画の要件）

12の3-1 震災特例法第12条の3第1項に規定する債務処理に関する計画とは、震災特例法令第17条第1項第1号から第3号まで及び第4号イ又はハ《被災法人について債務免除等がある場合の評価損益等の特例》に掲げる要件を満たすものをいうことから、民事再生法（平成11年法律第225号）の規定による再生計画認可の決定が確定した再生計画又は会社更生法（平成14年法律第154号）の規定による更生計画認可の決定を受けた更生計画は、当該債務処理計画には含まれないことに留意する。

《説明》

- 1 平成25年度税制改正において創設された「債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例」（措法40の3の2）は、中小企業者に該当する内国法人の取締役等でその内国法人の債務の保証に係る保証債務を有する者が、その有する資産でその資産に設定された賃借権、使用貸借権等が現にその内国法人の事業の用に供されているものを、その内国法人について策定された一定の債務処理に関する計画に基づき、平成25年4月1日から平成28年3月31日までの間にその内国法人に贈与した場合には、一定の要件を満たすときに限り、その取締役等に対するみなし譲渡課税（所法59①）を行わないこととしている。
- 2 上記1の特例に関し、平成26年度税制改正において、「被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例」（以下この項において「本特例」という。）が震災特例法において創設され、東日本大震災によって被害を受けたことにより過大な債務を負っている内国法人（中小企業者に該当するものに限る。以下同じ。）で株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第19条第4項に規定する支援決定の対象となったものの取締役等でその内国法人の債務の保証に係る保証債務を有する者が、その有する資産でその資産に設定された賃借権、使用貸借権等が現にその内国法人の事業の用に供されているものを、その内国法人について策定された債務処理に関する計画のうち、一般に公表された債務処理を行うための手続に関する準則に基づき策定されていることその他一定の要件を満たすものに基づき、その内国法人に贈与した場合には、上記1と同様の要件の下で、「債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例」の適用を受けることができることとされた（震法12の3）。
- 3 本特例の対象となる債務処理計画は、「被災法人について債務免除等がある場合の評価損益等の特例」（震法17）の対象となる債務処理に関する計画と同様の要件となっており、震災特例法令第17条第1項第1号から第3号まで及び第4号イ又はハに掲げる要件に該当する債務処理計画に基づいて行われる必要がある。具体的には、その債務処理に関する計画が次の(1)から(3)までの要件を

満たし、かつ、(4)イ又はロのいずれかの要件を満たす必要がある（震法12の3、震令14の3）。

(1) 一般に公表された債務処理を行うための手続についての準則で次の事項が定められているものに従って策定されていること。

イ 債務者の有する資産及び負債の価額の評定に関する事項（公正な価額による旨の定めがあるものに限る。）

ロ その計画が準則に従って策定されたものであること並びに下記(2)及び(3)に該当することにつき確認をする手続並びにその確認をする者に関する事項

(2) 債務者の有する資産及び負債につき上記(1)イの事項に従って資産評定が行われ、その資産評定による価額を基礎とした債務者の貸借対照表が作成されていること。

(3) 上記(2)の貸借対照表における資産及び負債の価額、その計画における損益の見込み等に基づいて債務者に対して債務免除等をする金額が定められていること。

(4) 次に掲げる事項のいずれかが定められていること。

イ 株式会社東日本大震災事業者再生支援機構が有する債権（株式会社東日本大震災事業者再生支援機構が信託の受託者として有するものを含む。）につき債務免除等を行うこと。

ロ 2以上の金融機関等が債務免除等を行うこと。

4 ところで、「債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例」（措法40の3の2）は、会社更生法による更生計画認可の決定を受けた更生計画や民事再生法による再生計画認可の決定が確定した再生計画については、当該特例の適用を受けることができる「債務処理計画」に含めておらず（措法40の3の2①、措令25の18の2②）、このことは、本特例の適用を受けることができる「債務処理計画」についても同様である（震法12の3、震令14の3）。したがって、本項では、40の3の2-5《債務処理計画の要件》と同趣旨により、民事再生法の規定による再生計画認可の決定が確定した再生計画又は会社更生法の規定による更生計画認可の決定を受けた更生計画については、本特例の対象とならないことを留意的に明らかにしたものである。

【参考法令】

○ 株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法（抄）

（支援決定）

第十九条 東日本大震災によって被害を受けたことにより過大な債務を負っている事業者であつて、東日本大震災の被災地域として政令で定める地域において債権者その他の者と協力してその事業の再生を図ろうとするもの（次に掲げる事業者を除く。）は、機構に対し、再生支援の申込みをすることができる。

一 資本金の額若しくは出資の総額又は常時使用する従業員の数を勘案して大規模な事業者として政令で定める事業者

二 地方住宅供給公社、地方道路公社及び土地開発公社

三 前号に掲げるもののほか、国又は地方公共団体が資本金、基本金その他これらに準ずるものの四分の一以上を出資している法人（国又は地方公共団体がその経営を実質的に支配することができないものとして政令で定める法人を除く。）

四 前二号に掲げるもののほか、その役員に占める公益的法人等への一般職の地方公務員の派遣等に関する法律（平成十二年法律第五十号）第三条第二項に規定する派遣職員又は同法第十条第二項に規定する退職派遣者の

割合が政令で定める割合を超えている法人その他国又は地方公共団体がその経営を実質的に支配することが可能な関係にあるものとして政令で定める法人

2 前項の申込みは、次に掲げる書面を添付して行わなければならない。

一 当該申込みをする事業者の事業の再生の計画（当該事業者の事業の再生のおおよその見通しを記載した書面を含むものとする。以下「事業再生計画」という。）

二 第四項後段に規定する支援決定が行われた場合において、当該申込みをする事業者に対し、債権者その他の者が資金の貸付け又は出資を行う旨を約していることを証する書面

3 第一項の申込みをする事業者が独立行政法人中小企業基盤整備機構又は認定支援機関（産業競争力強化法（平成二十五年法律第九十八号）第二百二十七条第二項に規定する認定支援機関をいう。以下同じ。）から第五十九条第二項の規定による書面の交付を受けた中小企業者であるときは、当該書面を添付して申込みをすることができる。

4 機構は、第一項の申込みがあったときは、遅滞なく、支援基準に従って、再生支援をすることがどうかを決定するとともに、その結果を当該申込みをした事業者（前項に規定する中小企業者が申込みをした場合にあっては、当該申込みをした中小企業者及び当該書面を交付した独立行政法人中小企業基盤整備機構又は認定支援機関）に通知しなければならない。この場合において、機構は、再生支援をする旨の決定（以下「支援決定」という。）を行ったときは、併せて、次条第一項に規定する関係金融機関等の選定、対象事業者の事業の再生のために当該関係金融機関等が同項各号に掲げる申込み又は同意をすることが必要と認められる債権の額（以下「必要債権額」という。）及び同項に規定する買取申込み等期間の決定並びに第二十一条第一項に規定する回収等停止要請をすべきかどうかの決定を行わなければならない。

5 機構は、再生支援をすることがどうかを決定するに当たっては、第一項の申込みをした事業者における事業再生計画についての労働者との協議の状況等に配慮しなければならない。

6 機構は、再生支援をすることを決定したときは、速やかに、主務大臣にその旨を報告しなければならない。

7 支援決定は、機構の成立の日から五年以内に行わなければならない。ただし、被災地域の復興の状況を勘案して必要があると認められる場合には、主務大臣の認可を受けて、一年を限り、その期間を延長することができる。

○ 租税特別措置法（山林所得・譲渡所得関係）の取扱いについて（抄）

（債務処理計画の要件）

40の3の2-5 措置法第40条の3の2第1項に規定する債務処理計画とは、法人税法施行令第24条の2第1項第1号から第3号まで及び第4号又は第5号《再生計画認可の決定に準ずる事実等》（これらの規定を措置法令第39条の28の2第1項《中小企業者の事業再生に伴い特定の組合財産に係る債務免除等がある場合の評価損益等の特例》の規定により適用する場合を含む。）に掲げる要件を満たすものをいうことから、民事再生法（平成11年法律第225号）の規定による再生計画認可の決定が確定した再生計画又は会社更生法（平成14年法律第154号）の規定による更生計画認可の決定を受けた更生計画は、当該債務処理計画には含まれないことに留意する。

第3 「租税特別措置法（株式等に係る譲渡所得等関係）の取扱いについて」の一部改正について

1 税制改正の内容

(1) 平成25年6月12日に可決・成立し、同月19日に平成25年法律第45号として公布された金融商品取引法等の一部を改正する法律第9条により、投資信託及び投資法人に関する法律の一部が改正され、投資法人の資金調達・資本政策手段の多様化を図るため、新投資口予約権^(注)制度の導入により、既存の投資主への新投資口予約権無償割当てによる増資（ライツ・オフERING）が可能となった（平成26年12月1日施行）。

(注) 金融商品取引法等の一部を改正する法律第9条による改正後の投資信託及び投資法人に関する法律において、「新投資口予約権」とは、投資法人に対して行使することにより当該投資法人の発行する投資口の交付を受けることができる権利をいう（投信法2⑦）。

(2) これに伴い、平成26年度税制改正において、所得税（株式等に係る譲渡所得等）に関する制度に関して、次に掲げる改正（主なもの）が行われ、新投資口予約権について新株予約権と同様の取扱いとすることとされた。

イ 株式等に係る譲渡所得等の対象とされる株式等の範囲に新投資口予約権を追加（措法37の10②一）

ロ 株式等に係る譲渡所得等の収入金額とみなされる金額の範囲に、合併により被合併法人の新投資口予約権に代えて交付を受ける金銭の額を追加（措令25の8③）

ハ 有価証券の評価額の計算の基礎となる取得価額について、①金銭の払込みにより取得した有価証券が新投資口予約権の行使により取得したものである場合は、その取得価額にその新投資口予約権の取得価額を含むこととされた。また、②当該取得価額を零とする有価証券の範囲に、発行法人に対し新たな払込み又は給付を要しないで取得した当該発行法人の新投資口予約権で一定のものを追加（所令109①一・三）

ニ 特定口座に受け入れ可能な上場株式等の範囲に、次に掲げるものを追加

① 上場株式等について行われた新投資口予約権無償割当てにより取得する上場株式等で、その割当ての際に特定口座に受け入れるもの（措令25の10の2⑬六）

② 特定口座内保管上場株式等について与えられた新投資口予約権の行使により取得する上場株式等の全てを、その行使の際に特定口座に受け入れるもの（措令25の10の2⑬十二ロ）

③ 特定口座内保管上場株式等である新投資口予約権の行使により取得する上場株式等の全てを、その行使の際に特定口座に受け入れるもの（措令25の10の2⑬十二ハ）

ホ 上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法37の12の2）の対象となる金融商品取引業者等への売委託により行う譲渡その他一定の譲渡の範囲に、取得条項付新投資口予約権のその取得条項付新投資口予約権を発行した法人に対する譲渡を追加（措令25の11の2⑤）

ヘ 非課税口座に受け入れ可能な上場株式等の範囲に、次に掲げるものを追加

① 非課税口座内上場株式等について行われた新投資口予約権無償割当てにより取得する上場株式等（措令25の13⑩二）

② 非課税口座内上場株式等について与えられた新投資口予約権の行使により取得する上場株式等（措令25の13⑩九）

2 通達改正の内容

上記1の改正に伴い、次に掲げる通達について、新投資口予約権に関する取扱いを新株予約権の取扱いと同様にする趣旨の所要の改正（一部改正）を行ったものである（平成26年12月1日から適用）。

- (1) 37の10-1 《株式等に係る譲渡所得等の総収入金額の収入すべき時期》
- (2) 37の10-12 《新株予約権の行使により取得した株式の取得価額》
- (3) 37の10-19 《「取得をした日」の判定》