

Ⅲ 収用等の場合の課税の特例のあらまし

収用等の場合の課税の特例には、課税の繰延べの特例及び特別控除の特例（5,000万円控除の特例）があります。

課税の繰延べの特例には、①資産を収用交換等により譲渡し補償金等の交付を受け、その補償金等で代替資産を取得した場合（収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例）、②補償金等の代わりに譲渡した資産と同種の資産の交付を受けた場合（交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例）や③土地区画整理事業等の換地処分等により土地等を取得した場合（換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例）があります。

この課税の繰延べの特例とは、代替資産や補償金等の代わりに交付を受けた資産などに収用交換等により譲渡した資産の取得価額等を引き継がせることによって、その譲渡した資産に係る譲渡所得の課税を繰り延べるといふものです。

なお、課税の繰延べの特例の概要を分類すれば、次表のとおりです。

| | | | |
|----------|---|---------------------------------|--|
| 特例の態様別分類 | 1 | 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法33） | 土地収用法等による収用を背景として土地、借地権、建物等が、特定の公共事業のために収用、買取り、消滅、取壊し等をされて補償金を取得し、その補償金で収用等のあった年の前年中、収用等のあった年中又は収用等のあった日から2年以内に代替資産を取得し、又は取得する見込みである場合 ※ 工場等の建設等、通常1年を超えると認められる事情がある場合には収用等のあった日の前年以前3年（収用等により譲渡することが明らかになった日以後に限る。）。 |
| | 2 | 交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例（措法33の2） | 収用等により、補償金に代えて収用等をされた資産と同種の資産を取得した場合 |
| | 3 | 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例（措法33の3） | 土地区画整理事業や土地改良事業による換地処分、市街地再開発事業やマンション建替事業による権利変換により代わりの土地や建物の一部を取得する権利を取得した場合 |

また、特別控除の特例とは、一定の要件に当てはまる場合に、譲渡利益から特別控除額を差し引くことにより税負担を軽減するというものです。

1 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法33）

（1）特例のあらまし

収用等により交付される補償金等の額が、代替資産の取得価額以下であるときは、その譲渡した資産の譲渡がなかったものとされ、その補償金等の額が、代替資産の取得価額を超えるときは、その超える部分に相当する部分の譲渡があったものとして、譲渡所得の計算をします。

イ 対価補償金の全部で代替資産を取得した場合

資産の譲渡がなかったものとみなされ、譲渡所得は発生しません。

ロ 対価補償金の一部で代替資産を取得した場合

譲渡資産のうち対価補償金の額から代替資産の取得価額を控除した残額に対応する部分についてだけ譲渡があったものとみなされ、譲渡所得の「収入金額」や「取

得費・譲渡費用」、「譲渡所得」は次のようになります。

$$\textcircled{1} \text{ 収入金額} = (\text{対価補償金の額} - \text{譲渡費用の超過額}) - \text{代替資産の取得価額}$$

$$\textcircled{2} \text{ 取得費} = \frac{\text{譲渡資産の取得費}}{\text{譲渡資産の取得費}} \times \frac{(\text{対価補償金の額} - \text{譲渡費用の超過額})}{(\text{対価補償金の額} - \text{譲渡費用の超過額}) - \text{代替資産の取得価額}}$$

(注)「譲渡費用の超過額」とは、譲渡費用の額からその費用に充てるべきものとして交付を受けた補償金等を控除した残額です。

$$\textcircled{3} \text{ 譲渡所得} = \textcircled{1} (\text{収入金額}) - \textcircled{2} (\text{取得費})$$

ハ 対価補償金で取得した代替資産の取得費

$$\textcircled{1} (\text{対価補償金の額} - \text{譲渡費用の超過額}) > \text{代替資産の取得価額} \text{ の場合}$$
$$\text{譲渡資産の取得費} \times \frac{\text{代替資産の取得価額}}{(\text{対価補償金の額} - \text{譲渡費用の超過額})}$$

$$\textcircled{2} (\text{対価補償金の額} - \text{譲渡費用の超過額}) < \text{代替資産の取得価額} \text{ の場合}$$
$$\text{譲渡資産の取得費} + \{ \text{代替資産の取得価額} - (\text{対価補償金の額} - \text{譲渡費用の超過額}) \}$$

$$\textcircled{3} (\text{対価補償金の額} - \text{譲渡費用の超過額}) = \text{代替資産の取得価額} \text{ の場合}$$
$$\text{譲渡資産の取得費}$$

(2) 収用等による譲渡の範囲

イ 資産が、土地収用法、河川法、都市計画法、都市再開発法、土地改良法、所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法等の規定に基づいて収用されて補償金を取得するとき(措法 33①一)

ロ 資産の買取り等の申出を拒むときは、土地収用法等の規定に基づいて収用されることが確実であると認められる場合に、その買取り等の申出に応じて買い取られ対価を取得するとき(措法 33①二)

ハ 土地等について、土地区画整理法による土地区画整理事業、土地改良法による土地改良事業等が施行され、その土地等に係る清算金を取得するとき(措法 33①三)

ニ 都市再開発法による第一種市街地再開発事業が施行され、資産の権利変換により一定の補償金を取得するとき(措法 33①三の二)

ホ 土地等が土地収用法等の規定に基づいて収用又は使用される(資産の買取り等の申出を拒むときは、土地収用法等の規定に基づいて収用等されることが確実であると認められる場合を含む。)こととなったこと又は土地区画整理法による土地区画整理事業が施行され、土地等について換地処分等があることとなったことに伴い、その土地の上にある資産(その土地の上にある建物に係る配偶者居住権を含む。)について、除却等をしなければならなくなった場合に、これらの資産若しくは配偶者居住権の損失に対する補償金を取得するとき(措法 33④二)

など(措法 33①各号を参照してください。)

(3) 収用等又は換地処分等があった日(措通 33-7)

収用等又は換地処分等に係る譲渡所得の収入金額の計上時期は、原則的には引渡基準や契約基準などにより取り扱われていますが、次に掲げる場合には、それぞれ次に掲げる日が、その収入金額の計上時期となります。

| | 収用等の区分 | 収用等又は換地処分等があった日 |
|---|--|--|
| 1 | 土地収用法の権利取得裁決、明渡裁決、和解があった場合 | その裁決書又は和解調書に記載された権利取得の時期又は明渡しの期限として定められている日 |
| 2 | 土地区画整理法等の換地処分、新都市基盤整備法の一括換地、土地改良法の換地処分があった場合 | 土地区画整理法等の換地処分の公告があった日の翌日 |
| 3 | 土地改良法、農業振興地域の整備に関する法律等による交換分合が行われた場合 | 土地改良法等の規定により公告があった交換分合計画において所有権等が移転等する日として定められている日 |
| 4 | 都市再開発法等の規定による権利変換処分があった場合 | 権利変換計画に定められている権利変換期日 |

(4) 各種補償金の課税上の取扱い (措通 33-9)

各種補償金の課税上の取扱いは、次表のとおりであり、収用等の場合の課税の特例の適用があるのは、原則として、対価補償金に限られます。

| | 補償金の種類 | 課税上の取扱い |
|---|---|---|
| 1 | 対価補償金 | 譲渡、山林所得の金額の計算上、収用等の場合の課税の特例の適用があります。 |
| 2 | 収益補償金 | 補償金の交付の基因となった事業の態様に応じて不動産、事業又は雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入します。 ※ 対価補償金として取り扱うことができる場合があります。 |
| 3 | 経費補償金 休廃業等により生ずる事業上の費用の補填に充てるもの | 補償金の交付の基因となった事業の態様に応じて不動産、事業又は雑所得の金額の計算上、総収入金額に算入します。 |
| | 収用等による譲渡の目的となった資産以外の資産（棚卸資産を除く。）について実現した損失の補填に充てるもの | 譲渡、山林所得の金額の計算上、総収入金額に算入します。 ※ 対価補償金として取り扱うことができる場合があります。 |
| 4 | 移転補償金 交付の目的に従って支出した場合（注1、2） | 各種所得の金額の計算上、総収入金額に算入しません。 |
| | 交付の目的に従って支出しなかった場合又は支出後残額が生じた場合（注1、2） | 一時所得の金額の計算上、総収入金額に算入します。 ※ 対価補償金として取り扱うことができる場合があります（注1）。 |
| 5 | その他対価補償金の実質を有しない補償金 | その実態に応じて、各種所得の金額の計算上、総収入金額に算入します。 ※ 所法9①《非課税所得》の規定に該当するものは非課税です。 |

- (注) 1 実際に建物又は構築物を取り壊した場合には、対価補償金として分離譲渡所得とすることができます（ただし、棚卸資産を除きます。）。
- 2 移転補償金をその交付の目的に従って支出したかどうかは、次によります。
- ① 移転補償金をその交付の基因となった資産の移転若しくは移築又は除却若しくは取壊しのための支出に充てた場合は、その交付の目的に従って支出したものと

なります。

- ② 移転補償金を資産の取得のための支出又は資産の改良その他の資本的支出に充てた場合は、その交付の目的に従って支出したことにはなりません。

(5) 各種補償金の課税上の例外的取扱い

| | 補償金の種類 | 課税上の取扱い |
|---|-----------------------|--|
| 1 | 残地補償金 (措通 33-16) | 残地補償金は、収用等があった年分のその収用等をされた土地等の対価補償金とみなして取り扱うことができます。 |
| 2 | 残地買収の対価 (措通 33-17) | 残地について収用の請求をすれば、収用されることとなる事情があるため、残地が事業施行者に買い取られた場合には、その残地の買収の対価は、その収用等があった年分の対価補償金として取り扱うことができます。 |
| 3 | 引き家補償金等 (措通 33-14) | 引き家補償金は、本来、移転補償金に該当しますが、その補償金を取得した者が実際にその建物や構築物を取り壊したときには、その補償金は、その建物や構築物の対価補償金として取り扱うことができます。 |
| 4 | 借家人補償金 (措通 33-30) | 転居先の建物の賃借に要する権利金に充てられるもの（従来の家賃と転居先の家賃との差額に充てられるものを含みます。）として受ける補償金は、対価補償金とみなして取り扱います。 |

(6) 代替資産の範囲

イ 同種の資産（個別法）（措令 22④）

収用等された資産が、次に掲げる資産である場合、それぞれの資産の区分に応じて取得した資産が代替資産となります。

| | 資産の区分 |
|---|---|
| 1 | 土地又は土地の上に存する権利（借地権等） |
| 2 | 建物又は建物に附属する門、塀、庭園、煙突、貯水槽その他これらに類する構築物 |
| 3 | 2以外の構築物 |
| 4 | その他の資産（この場合の代替資産は、収用等された資産と種類及び用途を同じくする資産に限られます。） |

ロ 一組の資産（一組法）（措令 22⑤）

収用等された資産が、異なる二以上の資産で、一の効用を有する一組の資産となっているもの、例えば、居住用の土地建物を収用された者が、従来から所有していた土地上に居住用建物を新築した場合、その新築した建物は、収用された土地建物と同じ効用を有する資産として代替資産とすることができます。この場合、一組の資産として規定が適用されるのは、次の用途に供されるものに限られます。

| | 一組の資産の用途 |
|---|-----------------------------------|
| 1 | 居住の用 |
| 2 | 店舗又は事務所の用 |
| 3 | 工場、発電所又は変電所の用 |
| 4 | 倉庫の用 |
| 5 | 劇場の用、運動場の用、遊技場の用、その他これらの用の区分に類する用 |

ハ 事業用資産（事業継続法）（措令 22⑥）

収用等された資産が、その者の営む事業又は事業に準ずるものの用に供されていた資産である場合には、その者の事業又は事業に準ずるものの用に供する土地等又は減価償却資産が代替資産となります。

（7）代替資産の取得期限

代替資産は、原則として、収用等のあった年中に取得するか又は収用等のあった日から2年以内に取得されるものでなければなりません。

なお、代替資産の取得期限には、次のような特例があります。

イ 収用等のあった日より前の代替資産の取得（措法 33②）

土地収用法による事業認定や事業施行者からの買取りの申出があったことなどにより、資産について収用等されることが明らかであるため、その資産に代わる資産をあらかじめ取得した場合において、その取得した資産が次に掲げる要件の全てを満たしているときは、その資産は、代替資産として取り扱われます。

| | |
|---|---|
| 1 | 事業認定や買取りの申出などがあった日以後に取得したものであること。 |
| 2 | 収用等のあった年の1月1日前1年（土地や土地の上に存する権利にあっては、収用等されたことに伴い工場、事務所その他の建物、構築物、機械及び装置で事業の用に供するものの建設や移転を要する場合で、その工場等の敷地に使用するための宅地の造成やその工場等の建設や移転に要する期間が通常1年を超えると認められることその他これに類する事情があるときは、収用等のあった年の1月1日前3年）以内に取得したものであること。 |
| 3 | 措置法上の特別償却や割増償却の適用を受けたものでないこと。 |

ロ 取得期限の延長の特例（措法 33③）

| 内 容 | 関係条項 | 取得期限 | 書 類 |
|--|----------------|-------------------------------|--|
| ①収用等のあった日の属する年の翌年1月1日から収用等のあった日以後2年を経過した日までに取得見込みのもの（原則） | 措法 33③ | 収用等のあった日以後2年を経過した日 | ○買換（代替）資産の明細書 |
| ②収用事業が完了した後、その施行地区内の土地等を施行者の指導又はあっせんにより取得する場合、又はその土地等の上に建物等を建設する場合 | 措令 22⑱ 一イ、ロ | 収用等があった日から4年を経過した日から6か月を経過した日 | ○買換（代替）資産の明細書（2年以内に代替資産を取得することが困難な事情及び代替資産の取得等を行うことができると認められる日を付記） ○上記付記事項についての事実を証する書類 |
| ③工場等の敷地の造成並びに工場等の建設移転に要する期間が通常2年を超える場合 | 措令 22⑱ 二 | 収用等があった日から3年を経過した日 | ○買換（代替）資産の明細書（2年以内に代替資産を取得することが困難な事情及び代替資産の取得等を行うことができると認められる日を付記） |

| 内 容 | 関係条項 | 取得期限 | 書 類 |
|---|------------------------|---|---|
| ④上記②の場合において、4年以内に収用事業が完了しないため、4年を経過した日から2月以内に <u>税務署長の承認（取得期限の延長）</u> を受けるもの | 措令 22⑱ 一イ、ロか っこ書 | 収用等があった日から4年を経過した日から4年以内の日で税務署長が承認した日から6か月を経過した日（最長8年6か月） | ○ <u>代替資産の取得期限延長承認申請書</u> ○代替資産の取得等を行うことができることとなると認められる年月が分かるもの |
| ⑤特定非常災害として指定された非常災害に起因するやむを得ない事情により2年を経過した年の翌年3月15日までに <u>税務署長の承認（取得期限の延長）</u> を受けるもの | 措法 33⑧ 措令 22⑳ | 収用等があった日から2年を経過した日から2年以内の日で税務署長が認定した日 | ○買換資産等の取得期限等の延長承認申請書 ○特定非常災害に起因するやむを得ない事情により代替資産の取得を行うことが困難であると認められる事情を証する書類 |

(8) 相続人が取得した代替資産（措通 33-45）

収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例は、収用等により資産を譲渡した者が代替資産を取得した場合に限って適用されるのが原則ですが、収用等により資産を譲渡した者が代替資産を取得しないで死亡した場合であっても、その死亡前に代替資産の取得に関する売買契約や請負契約を締結しているなど、代替資産が具体的に確定しており、かつ、その相続人が所定の期限内にその代替資産を取得しているときは、その死亡した者の収用等による資産の譲渡所得について、この特例の適用を受けることができます。

(9) 代行買収（措通 33-51）

収用等の場合の課税の特例は、事業施行者自らがその必要とする資産を取得した場合に適用されるのが原則ですが、事業の円滑な施行を図る観点から、税法上、次に掲げる要件の全てを満たす場合で、一定の事業（例えば、地方公共団体が施行する道路事業について、その地方公共団体が財産を提供して設立した団体が代行して買収する事業など）に限っては、事業施行者以外の者が資産を買収したときであっても、この特例の適用があることとしています（いわゆる代行買収）。

（注）代行買収は、全ての収用等の場合に認められているものではなく、事業施行者及び事業の種類区分により一定の代行買収者が定められています（措規 14⑤二～四の二、四の五～五、五の十二、五の十三、八）。

| | |
|---|--|
| 1 | 買取りをした資産は、最終的に事業の施行者に帰属するものであること。 （注）当該施行者への帰属は、それが有償であるかどうかは問いません。 |
| 2 | 買取りをする者の買取りの申出を拒む者がある場合には、事業の施行者が収用するものであること。 |
| 3 | 資産の買取り契約書には、資産の買取りをする者が事業の施行者が施行する〇〇事業のために買取りをするものである旨が明記されていること。 |
| 4 | 上記1、2の事項については、事業の施行者と資産の買取りをする者との間の契約書又は覚書により相互に明確に確認されているものであること。 |

【参考】 代行買収における証明書等の発行者

| 証明書等の種類 | 事業施行者 | 代行買収者 |
|-----------------------------------|-------|-------|
| 収用証明書〈様式3〉 | ○ | — |
| 買取り等の申出証明書〈様式4、5〉 | — | ○ |
| 買取り等の証明書〈様式6〉 | — | ○ |
| 不動産等の譲受けの対価の支払調書 及び同合計表〈様式7、8〉 | — | ○ |

(10) 特例の適用を受けるための手続（添付書類）（措法33⑥、⑦）

| | |
|---|--|
| 1 | 確定申告書にこの特例を適用する旨の記載《措法33》 |
| 2 | 譲渡所得の内訳書（確定申告書付表兼計算明細書）等 |
| 3 | 収用証明書〈様式3〉 |
| 4 | 代替資産の取得を証する登記事項証明書など |
| 5 | 買換（代替）資産の明細書（収用等のあった年の翌年以後に代替資産を取得する見込みでこの特例を受けようとする場合に必要） |

(11) 代替資産の取得価額の見積額と実際の取得価額とが異なる場合の修正申告等

| | | |
|---|---------------------------------------|---|
| 1 | 実際の取得価額が見積額よりも多いとき（措法33の5④） | 代替資産を取得した日から、4か月以内に「更正の請求書」を提出して所得税の減額を請求することができます。 |
| 2 | 実際の取得価額が見積額よりも少ないとき（措法33の5①、措通33の5-1） | 代替資産の取得期限から4か月以内に修正申告書を提出して差額の所得税を納付しなければなりません。 |
| 3 | 代替資産を所定の期限までに取得しなかったとき（措法33の5①） | |



2 収用交換等の場合の譲渡所得等の特別控除（5,000万円控除の特例）（措法33の4）

(1) 特例のあらまし

収用等により資産を譲渡した場合において、その譲渡が事業施行者等から最初
に買取り等の申出があった日から6か月以内に行われている場合など、一定の要件を
満たすときは、その資産の譲渡所得等から5,000万円（譲渡所得等の金額が5,000
万円に満たないときはその金額）が控除されます。

なお、この特別控除の特例は、下記（2）の適用要件を全て満たす場合に適用され
ます。

(2) 特例の適用要件

| | |
|---|--|
| 1 | 上記1 (2) に掲げる譲渡等 (以下「収用交換等」といいます。) に該当すること (15 頁を参照してください。) |
| 2 | 譲渡した資産は棚卸資産でないこと。 |
| 3 | その年中の収用交換等により譲渡した資産のいずれについても、収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例 (措法 33) (以下 (5) において「代替資産の特例」といいます。) 及び交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例 (措法 33 の 2) の特例の適用を受けないこと。 |
| 4 | 最初に取り等々の申出があった日から 6 か月を経過した日までに譲渡したこと。 |
| 5 | 同一の事業において 2 以上の譲渡があり、その譲渡が年をまたがって 2 回以上に分けて行われた場合には、最初の年に譲渡をした資産に限られること。 |
| 6 | 収用交換等により譲渡した者は、事業施行者等から最初に取り等々の申出を受けた者であること。 |

(3) 「取り等々の申出」のあった日

公共事業の一般的なケースにおける通常の用地買収においては、個別交渉等の場面で、事業施行者等が取り等々の資産を特定し、その資産の対価を明示してその取り等々の意思表示をしたことをもって具体的に「取り等々の申出」を行ったことと判断します。したがって、この事実がいつあったかによって、「取り等々の申出があった日」を判定することになります。

(4) 6か月の判定の特則 (措通 33 の 4-2)

収用交換等の場合の譲渡所得等の特別控除 (措法 33 の 4 ①) (以下 (4) 及び (5) において「5,000 万円控除の特例」といいます。) は、原則として、最初に取り等々の申出のあった日から 6 か月を経過した日までにその申出に係る資産を譲渡しなかった場合には適用がないこととなりますが、最初に取り等々の申出があった日から 6 か月を経過した日までにその申出に係る資産につき、次に掲げる申請等が行われている場合には、その申請等に係る資産の譲渡については、その譲渡が最初に取り等々の申出があった日から 6 か月を経過した日後に行われた場合であっても、5,000 万円控除の特例の適用があります。

| | |
|---|---|
| 1 | 土地収用法第 15 条の 7 第 1 項の規定による仲裁の申請 (仲裁判断があった場合に限り)。 |
| 2 | 土地収用法第 46 条の 2 第 1 項の規定による補償金の支払の請求 |
| 3 | 農地法第 3 条第 1 項又は第 5 条第 1 項の規定による許可の申請 |
| 4 | 農地法第 5 条第 1 項第 6 号の規定による届出 ただし、同法第 18 条第 1 項の規定による許可を受けた後、同法第 5 条第 1 項第 6 号の規定による届出をする場合には、その許可の申請 |

(5) 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例との適用関係

| | 対象事業 | 適用関係 |
|-----|------------------|--|
| 1年目 | A事業のための買取り | 「代替資産の特例」か「5,000万円控除の特例」かいずれかを選択して適用できます。 |
| 2年目 | ① A事業のためのみの買取り | 「代替資産の特例」のみ適用できます。 同一事業2年目となることから、「5,000万円控除の特例」は適用できません。 |
| | ② B事業のためのみの買取り | 「代替資産の特例」か「5,000万円控除の特例」かいずれかを選択して適用できます。 |
| | ③ A事業とB事業のための買取り | 同一年中に適用できるのは、「代替資産の特例」か「5,000万円控除の特例」のいずれかに限られるため、A事業について「代替資産の特例」を適用すれば、B事業について「5,000万円控除の特例」を適用することはできません（B事業について「代替資産の特例」のみ適用できます。）。 A事業について「代替資産の特例」を適用しないときは、B事業については、「代替資産の特例」か「5,000万円控除の特例」のいずれかの特例を選択して適用できます。 |

(6) 一の収用交換等に係る事業の特則（措通33の4-4）

一の収用交換等による事業につき二以上の年にわたって譲渡がなされた場合には、最初の年に譲渡した資産に限り、収用交換等の場合の5,000万円の特別控除の適用を受けられますが、一の収用交換等に係る事業が次に掲げる場合に該当することとなった際に、その事業の施行につき合理的と認められる事情があるときは、次に掲げる地域ごとにそれぞれ別個の事業として取り扱い、この特別控除を適用することができます。

なお、事業施行者等の予算上の理由で二以上の年にわたって買収するといった事情は、合理的な事情には該当せず、後の年の譲渡には収用交換等の場合の5,000万円の特別控除は適用されません。

| | 区 分 | 地 域 |
|---|---|-------------------------------|
| 1 | 事業の施行地について計画変更があり、その変更に伴い拡張された部分の地域において事業を施行する場合 | 変更前の地域と変更に伴い拡張された部分の地域 (注) |
| 2 | 事業を施行する営業所、事務所その他の事業場が2以上あり、その事業場ごとに地域を区分して事業を施行する場合 | その区分された地域 |
| 3 | 事業が1期工事、2期工事と地域を区分して計画されており、その計画に従ってその地域ごとに時期を異にして事業を施行する場合 | その区分された地域 |

(注) この取扱いは、変更前の地域にある資産を譲渡した者が、変更後において拡張された部分の地域にある資産を譲渡する場合に限って適用されます。

なお、事業の施行地について計画の変更があり、その変更に伴いその施行地が拡張された場合であっても、その計画変更が当初から予測されたものであるなど、その計画変更が合理的な理由が認められない場合には、この取扱いは適用されません。

(7) 収用等された資産の種類が2以上にわたる場合の5,000万円の特別控除の適用順序（措法33の4②、措令22の4①）

この特例の適用が受けられる資産の譲渡所得のうち、土地建物等の譲渡所得と土地建物等以外の資産の譲渡所得とがある場合における特別控除額は、次の順序で各譲渡所得の金額から5,000万円を控除します。

- ①分離短期譲渡所得→②総合短期譲渡所得→③総合長期譲渡所得→④山林所得→⑤分離長期譲渡所得

(8) 特例の適用を受けるための手続（添付書類等）（措法33の4④）

| | |
|---|-----------------------------|
| 1 | 確定申告書にこの特例を適用する旨の記載《措法33の4》 |
| 2 | 譲渡所得の内訳書（確定申告書付表兼計算明細書） |
| 3 | 収用証明書（様式3） |
| 4 | 公共事業用資産の買取り等の申出証明書（様式4） |
| 5 | 公共事業用資産の買取り等の証明書（様式6） |

（注）この特例の適用を受けたとした場合に、確定申告書を提出する必要がなくなる者は、何らの手続を要することなくこの特例の適用を受けることができます。

(9) 農地等についての相続税又は贈与税の納税猶予の対象農地等の買取り等の場合の留意事項

収用等により農地等が買い取られた場合で、収用等の場合の課税の特例の適用などにより譲渡所得が零となるときであっても、その農地等が相続税又は贈与税の納税猶予の対象とされている場合には、猶予されていた相続税又は贈与税を納付する必要があります。

なお、納付すべき猶予税額を知りたい場合は、事業施行者等からではなく、納税者又は税務代理人（税理士等）から相続税又は贈与税の納税地を所轄する税務署（資産課税（担当）部門）へ照会する必要があります。

また、買い取られた農地等に対応する相続税又は贈与税に係る納税猶予税額とともに納付する利子税については、譲渡の日の翌日から2か月を経過する日までに届出書及び収用証明書など一定の書類を提出することにより、納付すべき利子税の額を2分の1（平成26年4月1日から令和8年3月31日までの間は零）に軽減する特例が設けられています。

(10) 個人の事業用資産についての相続税又は贈与税の納税猶予の特定事業用資産の買取り等の場合の留意事項

青色申告（正規の簿記の原則によるものに限り、）に係る事業（不動産貸付業等を除きます。）を行っていた事業者の後継者として中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律の認定を受けた者が、平成31年1月1日から令和10年12月31日までの相続等又は贈与により、特定事業用資産を取得した場合は、①その青色申告に係る事業の継続等、一定の要件のもと、その特定事業用資産に係る相続税又は贈与税の全額の納税を猶予され、②後継者の死亡等、一定の事由により、納税が猶予されている相続税又は贈与税の納税が免除されます。

なお、収用等によりその特定事業用資産が買い取られた場合で、収用等の場合の

課税の特例の適用などにより譲渡所得が零となるときであっても、上記（９）と同様に、猶予されていた相続税又は贈与税並びに利子税（利子税を軽減する特例は設けられていません。）を納付する必要があります。

3 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除（措法 34 の 2）

（１）特例のあらまし

土地や土地の上に存する権利が、地方公共団体や独立行政法人都市再生機構等の行う住宅建設又は宅地造成事業のために買い取られた場合など一定の要件に該当するものについては、その譲渡所得から 1,500 万円（譲渡所得の金額が 1,500 万円に満たないときはその金額）が控除されます。

（２）特例の適用要件

| | |
|---|--|
| 1 | 土地等が特定住宅地造成事業等のために買い取られた場合に適用されます（棚卸資産等、立木、建物及び構築物などの譲渡には適用されません。また、譲渡所得の基因となる不動産の貸付けに当たる場合にも適用できません。）。 |
| 2 | この特例に該当する譲渡（居住用財産及び被相続人居住用財産（空家）の譲渡所得の特別控除（措法 35）の適用を受ける部分を除きます。）の全部又は一部について、措法 36 の 2、36 の 5、37 又は 37 の 4 の適用を受ける場合は、適用できません。 |
| 3 | 措法 34 の 2 ②一～三、六～十六、十九、二十二又は二十二の二の事業の用に供するために土地等を譲渡した場合において、同一事業の用地として 2 以上の年にわたって土地等を譲渡したときは、これらの譲渡のうち、最初の譲渡が行われた年以外の譲渡については、適用できません。 |

（３）特定住宅地造成事業等のために買い取られた場合

「特定住宅地造成事業等のために買い取られた場合」とは、次に掲げる場合などをいいます。

イ 土地等が、地方公共団体、独立行政法人都市再生機構等が行う住宅の建設又は宅地の造成を目的とする事業の用に供するために買い取られた場合

ロ 土地等が、土地収用法等の規定に基づいて資産の収用等を行う者によってその収用の対償に充てるため買い取られた場合

ハ 土地が、公有地の拡大の推進に関する法律（公拡法）の規定に基づいて買い取られた場合

など

（４）代行買収（措法 34 の 2 ②一、二、措通 34 の 2-2、34 の 2-3）

住宅の建設又は宅地造成事業のための買取り及び収用対償地のための買取りについては、前記 1（９）と同様に代行買収が認められています。

（５）収用対償地の契約方式

通常は、まず事業施行者（代行買収が認められる事業については代行買収者を含みます。以下（５）において同じです。）が収用対償地の提供者から収用対償地を取得し、その後被買収者と現物補償契約を締結することになりますが、次のイ～ハの契約方式でも、その収用対償地の提供者について、この特別控除の適用が認められます。

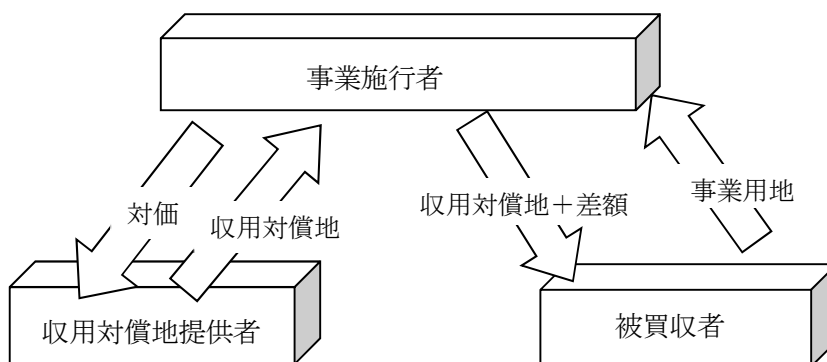
イ 一括契約方式（措通 34 の 2-5（１）

事業施行者、被買収者及び収用対償地提供者の三者が次に掲げる事項を内容とする契約を締結する方式

- ① 収用対償地提供者は、事業施行者に収用対償地を譲渡すること。
- ② 被買収者は、事業施行者に事業用地を譲渡すること。
- ③ 事業施行者は、収用対償地提供者に対価を支払い、被買収者には、収用対償地を譲渡するとともに補償金等と収用対償地の価額との差額を支払うこと。

- (注) 1 この契約は、「事業施行者と収用対償地提供者との間の収用対償地の取得契約」と「事業施行者と被買収者との間の現物補償契約」を一括して契約する方式です。
- 2 この契約方式による収用対償地の譲渡について、措法第34条の2第2項第2号に規定する「その収用の対償に充てるため買い取られる場合」に該当するものは、その収用対償地のうち被買収者に支払われるべき事業用地の譲渡に係る補償金又は対価のうち収用対償地提供者に直接支払われる金額に相当する部分に限られます。

なお、この契約方式に基づいて事業施行者が取得する収用対償地であってもその事業用地の上にある建物につき支払われるべき移転補償金に相当する部分については、この特例の適用がありません。



ロ 売払い方式（措通34の2-5（2））

事業施行者及び被買収者が次に掲げる事項を内容とする契約を締結する方式

- ① 被買収者は、事業施行者に事業用地を譲渡し、収用対償地取得の希望の申出をすること。
- ② 事業施行者は、補償金等のうち収用対償地の価額相当額を留保し残額を被買収者に支払い、収用対償地の譲渡を約すること。
- ③ 事業施行者は、被買収者に収用対償地を譲渡し、②で留保された金額をもって、その譲渡の対価に充てること。

(注) この売払い方式による契約は、事業施行者と被買収者間のものであり、事業施行者と収用対償地提供者間の契約は、別途通常の形式で締結されることとなります。

ハ 三者契約方式（措通34の2-4）

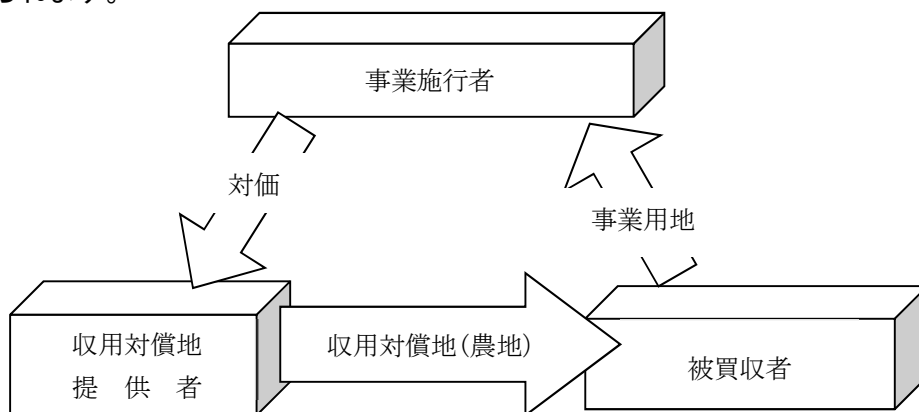
事業施行者、被買収者及び収用対償地提供者の三者が、次に掲げる事項を内容とする契約を締結する方式

- ① 収用対償地提供者は、被買収者に農地等を譲渡すること。
- ② 事業施行者は、収用対償地提供者に対し直接その農地等の対価を支払うこと。

③ 被買収者は、事業用地を事業施行者に譲渡すること。

(注) 1 農地法上、農地等を直接取得できない事業施行者について、この方式が認められています。

2 この契約方式における農地等の譲渡について、措法第34条の2第2項第2号に規定する「その収用の対償に充てるため買い取られる場合」に該当するのは、その収用対償地（農地等）のうち被買収者に支払われるべき事業用地の譲渡に係る補償金又は対価のうち収用対償地提供者に直接支払われる金額に相当する部分に限られます。



(6) 建物等の取壊し等の補償に充てるための土地等

収用対償地は、制度上、土地収用法第82条に規定する「替地補償」の替地に当たるものであり、土地等の補償金等に代えて与えられる土地等をいうものとされています。

したがって、建物等の取壊し、除却又は移転等の補償金等に代えて与えられるものは、収用対償地には該当しないことになり、その提供者には特別控除の適用はありません。

(7) 公拡法に基づく土地の買取り

公拡法第6条第1項の協議に基づき、地方公共団体等に土地及びその土地の上にある建築物その他の工作物等の資産が買取られる場合、土地の買取りに係る譲渡所得について特別控除の適用があります。

なお、土地以外の資産及び借地権等の土地の上に存する権利の買取りについて、特別控除の適用はありません。

(8) 特例の適用を受けるための手続（添付書類）（措法34の2⑤）

| | |
|---|-----------------------------|
| 1 | 確定申告書にこの特例を適用する旨の記載《措法34の2》 |
| 2 | 譲渡所得の内訳書（確定申告書付表兼計算明細書） |
| 3 | 特定住宅地造成事業等に関する証明書 |

(注) 一定の要件に該当する場合には、確定申告書を提出することなくこの特例の適用を受けることができます。



【参考2】主な収用補償金の課税区分一覧表

| 補償金の種類 | | 税法適用上の区分 | 所得区分 | 摘 要 |
|--------------------------|---------------|----------|---------|--|
| 土地の取得に係る補償 | | 対価補償金 | 分離譲渡所得 | 棚卸資産を除きます。 |
| 土地に関する所有権以外の権利の消滅に係る補償 | | | | |
| 建物等の移転料 | 建物移転料 | 移転補償金 | 一時所得 | 実際に建物等を取り壊した場合には、対価補償金として分離譲渡所得とすることができます。ただし、棚卸資産を除きます。 |
| | 工作物移転料 | | | |
| 動産移転料 | | 移転補償金 | 一時所得 | 交付の目的に従って支出した場合には、総収入金額に算入しません（支出後残額が生じた場合は、一時所得の金額の計算上、総収入金額に算入します。）。 |
| 仏壇・神棚移転料 | | | | |
| 仮住居補償 | | | | |
| 仮倉庫補償 | | | | |
| 仮車庫補償 | | | | |
| 家賃減収補償 | | 収益補償金 | 不動産所得 | — |
| 借家・借間人補償 | | 対価補償金 | 総合譲渡所得 | — |
| 配偶者居住権、配偶者敷地利用権の消滅等に係る補償 | | 対価補償金 | 総合譲渡所得 | — |
| 墳墓改葬料 | | 精神補償金 | 非課税 | — |
| 弔祭料 | | | | |
| 祭祀料（遷座祭典料） | | | | |
| 移転雑費 | 移転先等の選定に要する費用 | 移転補償金 | 一時所得 | 交付の目的に従って支出した場合には、総収入金額に算入しません（支出後残額が生じた場合は、一時所得の金額の計算上、総収入金額に算入します。）。 ※ 建物を取り壊した場合でも、対価補償金とすることはできません。 |
| | 法令上の手続に要する費用 | | | |
| | 転居通知費・移転旅費 | | | |
| | その他雑費 | | | |
| 就業不能補償 | | 収益補償金 | 事業又は雑所得 | — |
| 立木 | 庭木 | 移転補償金 | 一時所得 | 伐採をした場合は総合譲渡所得 |
| | 用材林 | 対価補償金 | 山林所得 | 所有期間が5年を超えるもの |
| | 収穫樹 | 移転補償金 | 一時所得 | 伐採をした場合は総合譲渡所得 |
| 営業補償 | | 収益補償金 | 事業又は雑所得 | — |
| 特産物補償 | | | | — |
| 天恵物補償 | | | | — |
| 飲料水補償 | | その他の補償金 | 一時所得 | — |
| し尿処理補償 | | | | — |

IV FAQ

【事例1】「買取り等の申出のあった日」の判定

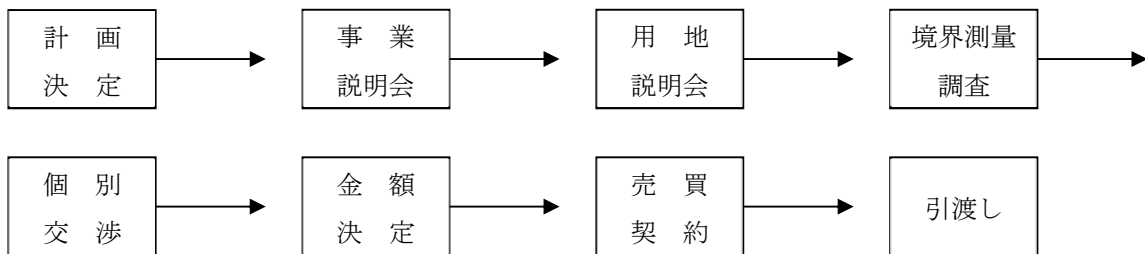
収用交換等の場合の 5,000 万円の特別控除の特例は、収用交換等による譲渡が最初
に買取り等の申出のあった日から 6 か月以内にされなかった場合には、適用できないこと
とされている（措法 33 の 4③一）が、ここでいう「買取り等の申出のあった日」とは、
公共事業の一般的なケースにおいて、具体的にどのような事実があった日がこれに当た
るのか。

例えば、用地説明会等において、地権者に対し事業用地として買収したい旨を説明し
た場合、その説明した日が「買取り等の申出のあった日」となるのか。

(参考)

ダムや空港建設事業などの大規模事業を除き、公共事業の一般的なケースにおいて
は、その用地買収は、通常、次のような流れで行われている。

〔公共事業の一般的なケースにおける用地買収の流れ〕



【回答要旨】

収用交換等の場合の 5,000 万円特別控除の特例制度において、最初
に買取り等の申出のあった日から 6 か月以内に譲渡されなかつた場合の適用除外規定が設けられて
いるのは、ごね得を防止し公共事業の円滑な施行を期する見地によるものとされていますが、「買
取り等の申出のあった日」の判定については法令上特段の基準は設けられていません。

この「最初
に買取り等の申出があった日」とは事業施行者から資産の所有者等に対して
最初
に買取り等の意思表示をした日であり、この意思表示は客観的に明白なものでなければ
なりません
が、対価の提示は必ずしも必要ではないと考えられます。

しかし、一般的なケースとして事業施行者が資産の所有者等に個別交渉するよう
な場合には、事業施行者が買取り等の資産を特定し、その対価(最終の買取り金額である必要は
ありません。)
を明示(口頭でも可能)して、その買取り等の意思表示をした事実があった
日を「最初
に買取り等の申出があった日」としても差し支えないものと考えられます。

一方、資産の所有者等が事業施行者の対価の提示を拒むような場合には、前述したと
おり、事業施行者から資産の所有者等に対して最初
に買取り等の意思表示をした日が「最初
に買取り等の申出があった日」となると考えられるため、ケースに応じて判断する必要が
あります。

【関係法令通達】

措法 33 の 4③一

【事例2】「買取り等の申出のあった日」から6か月経過後の引渡し

個人甲は、収用事業のために土地を譲渡した。

資産の買取りの申出の日等の経過は次のとおりである。

- 1 買取りの申出の日 X1年6月4日
- 2 売買契約の効力の発生の日 X1年9月8日
- 3 土地の引渡しの予定日 X2年2月9日

この譲渡所得について、3の土地の引渡しの日属する年分の所得として申告したいと考えているが、収用交換等の場合の5,000万円の特別控除の適用を受けることができるか。

【回答要旨】

資産に係る「買取り等の申出の日」から6か月を経過した日までに売買契約を締結している場合は、収用交換等の場合の5,000万円の特別控除の適用を受けることができます。

収用交換等の場合の5,000万円の特別控除は、公共事業の円滑な施行を促進する観点から、原則として最初に買取り等の申出のあった日から6か月を経過した日までにその申出に係る資産を譲渡した場合に限って適用されることとされています。

この規定の趣旨は、買取り等の申出に応じて早期に資産を譲渡した者を課税上優遇することによって、公共事業用地の早期における円滑な取得を促進するために設けられた規定であると考えられています。

この趣旨から特例の適用を検討すると、買取り等の申出の日から6か月を経過する日までに売買契約を締結している場合は、資産の引渡し時期が買取り等の申出の日から6か月を経過した後であったとしても、既に公共事業用地の早期における円滑な取得に対して協力する意思表示をしていることから、税務上における課税年分の取扱い(引渡しベースでの申告・所基通36-12)によって、特例の適用の適否を判断するのは相当ではないと考えられます。

したがって、「買取り等の申出の日」から6か月を経過した後に資産の引渡しをし、その日属する年分の譲渡所得として申告したとしても5,000万円の特別控除の適用は認められません。

【関係法令通達】

所基通36-12、措法33の4③一



【事例3】 買取りの申出を受けた者から収用対象資産を相続により取得した者の「買取りの申出のあった日」

事業施行者から土地の買取りの申出を受けた甲が、当該申出に応じないまま申出のあった日から6か月経過後に死亡した。その後、当該申出に係る土地を相続により取得した乙(相続人)が、当該土地を事業施行者に譲渡した。

甲が買取りの申出を受けた土地を相続により取得した相続人乙の当該土地の譲渡に係る「買取り等の申出のあった日」はいつか。

【回答要旨】

甲が最初に申出を受けた日が、相続人乙の当該譲渡に係る「買取りの申出のあった日」となります。措法第33条の4第3項第1号では、「・・・当該資産につき最初に当該申出のあった日から6か月・・・」と規定しており、当該資産につき一旦買取りの申出がなされた後においては、その所有者に異動があっても、その買取り申出の日の判定に影響するものではありません。

したがって、相続人乙の当該譲渡については、当該資産につき最初に買取り等の申出があった日から6か月を経過した日までになされたものではないことから、5,000万円の特別控除は適用できないことになります。

なお、甲に対して買取りの申出があった後に乙が贈与により甲から取得している場合には、買取りの申出があった日から譲渡の日までの期間に関係なく、同項第3号の規定により、5,000万円の特別控除の適用はありません。

【関係法令通達】

措法33の4③

【事例4】 5,000万円の特別控除の特例と代替資産の特例との関係

Aは、昨年9月に甲土地を、本年2月に乙土地を、いずれも道路用地として県に買い取られ、さらに本年4月に丙土地を中学校用地として買い取られた。

甲土地の譲渡については、5,000万円の特別控除の特例の適用を受け申告を済ませた。

乙土地は、甲土地と同一の収用事業のために買い取られたものであることから、5,000万円の特別控除の特例の適用を受けることができないので、代替資産の特例の適用を受ける予定であるが、丙土地については、同一の収用事業のために買い取られた訳ではないので、5,000万円の特別控除の特例の適用を受けることができるか。

【回答要旨】

乙土地の譲渡について代替資産の特例の適用を受ける場合には、丙土地の譲渡について5,000万円の特別控除の特例の適用を受けることはできません。

5,000万円の特別控除の特例は次の要件をいずれも満たすことが必要とされています。

- ① その資産の譲渡が収用交換等による譲渡であること。
- ② 収用交換等により譲渡した資産は、棚卸資産でないこと。
- ③ その年中の収用交換等により譲渡した資産のいずれについても代替資産の特例や交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例の適用を受けないこと。
- ④ 最初に買取り等の申し出があった日から6か月を経過した日まで譲渡すること。

⑤ 同一の収用交換等に係る事業について2以上の譲渡があり、その譲渡が年をまたがって2回以上に分けて行われた場合には、最初の年に譲渡をした資産に限られること。

⑥ 収用交換等により資産を譲渡した者は、事業施行者等から最初に取りの申出を受けた者であること。

事例においては、上記③に掲げた要件を満たさないこととなるので、乙土地及び丙土地の両方の譲渡について代替資産の特例の適用をするか、乙土地についてはいずれの特例も適用せず、丙土地について5,000万円の特別控除の特例を適用するかのいずれかを選択することになります。

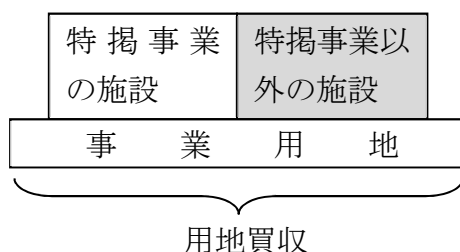
【関係法令通達】

措法33、33の4①、③二

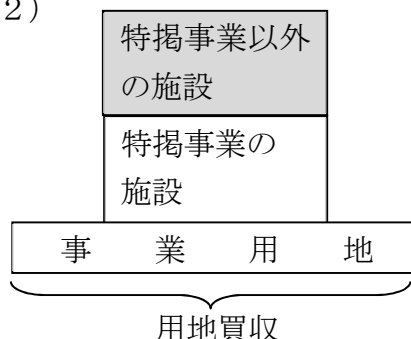
【事例5】特掲事業の施設と特掲事業以外の施設が併設される場合

社会福祉法人が、土地収用法の事業認定を受けない場合でも収用等の場合の課税の特例の対象となる特別養護老人ホーム（第一種社会福祉事業）と、事業認定を受けなければ特例の対象とならない老人介護支援センター事業（第二種社会福祉事業）の施設を併設する場合のように、同一の事業施行者が、特掲事業（措規第14条第5項第3号イに該当する事業）の施設と特掲事業以外の施設を併設する場合において、これらの事業用地として買収された土地についての収用等の課税の特例の適用関係はどうなるか。

(例1)



(例2)



【回答要旨】

同一の事業施行者によって特掲事業と特掲事業以外の事業が施行され、これらの事業の施設が併設される場合の態様としては、①いずれの事業についても事業認定を受けるケース、②いずれの事業についても事業認定を受けないケース、③特掲事業以外の事業についてのみ事業認定を受けるケースの3通りが考えられますが、土地収用法の事業認定は、二つの事業の施設が併設される場合には、その一部分のみについて受けることはできないこととされているため、③のケースは想定されないこととなりますので、①及び②のケースについて特例の適用関係の検討を要することとなります。

まず、①のケースのように、特掲事業と特掲事業以外の事業のいずれについても事業認定を受ける場合には、収用等の場合の課税の特例を適用することについて特に疑問は生じません。

次に、②のケースのように、特掲事業と特掲事業以外の事業のいずれについても事業認

定を受けない場合には、併設される施設のうち特掲事業の施設に係る事業用地についての収用等の場合の課税の特例の適用関係が問題となります。仮に、特掲事業の施設に係る事業用地について特例の適用があるとした場合、特掲事業の施設の敷地となる土地を特定することができれば、その土地の譲渡について特例の適用を認めることになるのか、あるいは、特定できない場合には、併設施設の床面積の按分割合により特掲事業の施設の敷地面積を算出して、この部分について特例の適用を認めることになるのか、といった問題が生じます。

この点について、事業認定を受けない場合でも収用等の場合の課税の特例の適用対象事業とされているのは、「いずれ事業認定が行われることが確実と認められるもの」であるため、二つの事業の施設が併設される場合の事業認定は、その一部分について受けることはできませんので、②のケースについて収用等の場合の課税の特例を受けるためには、特掲事業も含めて事業認定を受ける必要があります。

なお、併設される施設の大部分が専ら特掲事業の施設の用に供されると認められる場合(おおむね 90%以上)には、事業認定を受けない場合であっても、その併設施設の事業用地の買取りについては、収用等の場合の課税の特例を適用して差し支えありません。

(注) 土地収用法第3条第23号に規定されている社会福祉事業のうち、特掲事業に該当するものは、第一種社会福祉事業に係る全ての事業及び第二種社会福祉事業のうち次の事業を行う施設を設置する場合に限られます。

- ① 老人福祉法に規定する老人デイサービスセンター及び老人短期入所施設
- ② 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に規定する障害福祉サービス事業の用に供する施設のうち、同法第5条第6項に規定する療養介護、同条第7項に規定する生活介護、同条第12項に規定する自立訓練、同条第13項に規定する就労移行支援、同条第14項に規定する就労継続支援及び同条第17項に規定する共同生活援助の用に供するもの
- ③ 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律に規定する地域活動支援センター及び福祉ホーム
- ④ 児童福祉法第43条に規定する児童発達支援センター
- ⑤ 就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律第2条第7項に規定する幼保連携型認定こども園
- ⑥ 児童福祉法第39条に規定する保育所
- ⑦ 児童福祉法第6条の3第10項第1号に規定する小規模保育事業の用に供する施設のうち利用定員が10名以上のもの

【関係法令通達】

措規14⑤三イ



【事例6】一部事務組合が設置する共同消防施設用地の買取りの場合

A市及びB市は、地方自治法第284条第1項の規定による一部事務組合を設立し、共同して消防法による消防施設を設置することとし、その一部事務組合が消防施設の敷地となる用地を取得する。

この場合、その一部事務組合を土地収用法第3条第19号に掲げる「市町村」に該当するものとして、その一部事務組合の消防施設のための用地買収について収用等の課税の特例を適用することができるか。

【回答要旨】

市町村が加入する地方自治法第284条に規定する組合については、市町村に関する規定が準用されます（法律又はこれに基づく政令に特別の定めがあるものを除きます。）。

土地収用法上、地方自治法に規定する組合に関して特別な定めはありませんが、地方自治法上市町村に関する規定が適用される組合については、土地収用法上も市町村と同様のものと考えて差し支えありません。

したがって、市町村の設立に係る一部事務組合が行う消防法による消防施設の設置のための用地取得については、収用等の課税の特例を適用して差し支えありません。

【関係法令通達】

措規14⑤三イ、土地収用法39、地方自治法284①、292

【事例7】土地区画整理事業の換地処分に伴う清算金の収入すべき時期

次のとおり、土地区画整理事業の換地処分（土地区画整理法第103条第1項）に伴い、清算金を取得した場合、収入すべき時期はいつか。

- | | |
|-----------|----------|
| 1 換地処分公告日 | X1年9月23日 |
| 2 清算金の受領日 | X2年5月10日 |

【回答要旨】

清算金の収入すべき時期は、X1年分となります。

「収用等のあった日」は、収用等により譲渡した資産に係る譲渡所得又は山林所得の課税時期を決める基準となるほか、代替資産の取得期限を決める上での基準となるものであり、極めて重要な意義を持っています。

ところで、「収用等」には、通常の売買契約に基づく譲渡と権利取得裁決や換地処分等の行政処分に基づくものなどがあります。

「収用等のあった日」は、基本的には、譲渡所得又は山林所得の収入金額の収入すべき時期とリンクさせるべきであると考えられます。

基本的には、譲渡所得又は山林所得の収入金額の収入すべき時期をもって「収用等のあった日」とすることを原則としていますが、これにより難しい換地処分や権利取得裁決等の行政処分に基づく収用等については、個別にその具体的な時期が定められています。

本事例については、措通33-7(2)により、土地区画整理法第103条第1項に規定する換地処分等があった場合、換地処分の公告のあった日の翌日が収入すべき時期と定められていることから、X1年9月23日の換地処分公告の翌日（X1年9月24日）が収入すべき時期となります。

【関係法令通達】

措通 33-7

【事例 8】 同一事業の用地として 2 以上の年にわたって収用対償地の譲渡をした場合

甲は、収用事業により土地を買収される A と B に対する収用対償地として、a 土地と b 土地を収用事業者に譲渡した。

a 土地は昨年、b 土地は本年に譲渡したが、本年分の b 土地の譲渡についても特定住宅地造成事業等のための 1,500 万円の特別控除(措法 34 の 2)を適用することができるか。

【回答要旨】

昨年分及び本年分の譲渡について、それぞれ 1,500 万円の特別控除を適用することができます。

措法第 34 条の 2 に規定する 1,500 万円の特別控除においては、「一の事業」の用に供するために 2 以上の年にわたって買取りが行われる場合、連年適用が制限されているものがあります。

しかし、収用対償地の買取りは、一般的には、収用等により資産を譲渡した者の代替地取得の希望を受けて個々に対償地の買取りが行われるものであり、通常は個々の買取り行為そのものには「事業」という概念はなじみません。

したがって、事例のように、A と B に係る収用による資産の譲渡が同一の収用事業に起因する譲渡であったとしても、甲が譲渡した a 土地と b 土地の譲渡は、同一の事業のための譲渡とはいえないので、昨年分及び本年分の譲渡について、それぞれ 1,500 万円の特別控除の適用を受けることができます。

【関係法令通達】

措法 34 の 2 ②三、措通 34 の 2-23

【事例 9】 公有地の拡大の推進に関する法律に基づく買取りと事業認定

市が公共事業のために土地を買収するに当たり、当該事業では、収用等の場合の課税の特例の適用上、事業認定を受けなければ特例の適用が認められないものであるが、当該事業に係る事業認定を受けず、公有地の拡大の推進に関する法律第 6 条第 1 項の協議に基づき買取りの協議を行い、土地の買収を行った。

この土地の買取りについて、措法第 34 条の 2 第 2 項第 4 号の規定に該当し、1,500 万円控除の特例を適用することができるか。

【回答要旨】

措法第 34 条の 2 第 2 項第 4 号では、「第 33 条第 1 項第 2 号に掲げる場合に該当する場合を除く。」と規定しています。

事業認定を受けなければ、収用特例の適用がない事業において、当該認定を受けていないときは、「第 33 条第 1 項第 2 号に掲げる場合」に該当しないこととなります。

したがって、当該事業に係る買取りに当たっては、措法第 34 条の 2 第 2 項第 4 号（1,500 万円控除）の特例を適用することができます。

【関係法令通達】

措法 33①二、34 の 2②四

【事例 10】 補償金額が 100 万円以下の契約に係る支払調書の提出

補償金額（買取り等に係る対価）が 100 万円以下の契約分については、個人番号（又は法人番号）を記載した支払調書を所轄税務署に提出する必要があるか。

【回答要旨】

所法第 225 条第 1 項第 9 号に基づき提出する支払調書については、所規第 90 条第 3 項第 1 号により、不動産等の譲渡に係る対価の支払金額が 100 万円以下である場合には、支払調書の提出を要しないと規定されています。

しかし、措法第 33 条の 4 第 6 項及び措規第 15 条 4 項に基づき、事業施行者等が提出する所法第 225 条第 1 項第 9 号の規定による支払調書については、措法第 33 条の 4 第 6 項及び措規第 15 条 4 項に提出を要しない金額基準の規定がありません。

したがって、補償金額（買取り等に係る対価）が 100 万円以下の契約分であっても、個人番号（又は法人番号）を記載した支払調書を事業施行者等の所在地の所轄税務署に提出する必要があります。

【関係法令通達】

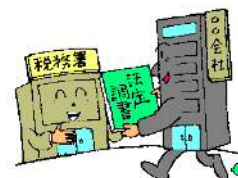
所法 225①九、所規 90③一、措法 33 の 4 ⑥、措規 15④

【参考】

支払調書の作成等に係る具体的な手続等については、下記のとおり、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】を参照してください。

《掲載場所》

（ホーム>刊行物等>パンフレット・手引>法定調書関係>令和__年分給与所得の源泉徴収票等の法定調書の作成と提出の手引）



【事例 11】 e-Tax、光ディスク等又はクラウド等による支払調書の提出義務

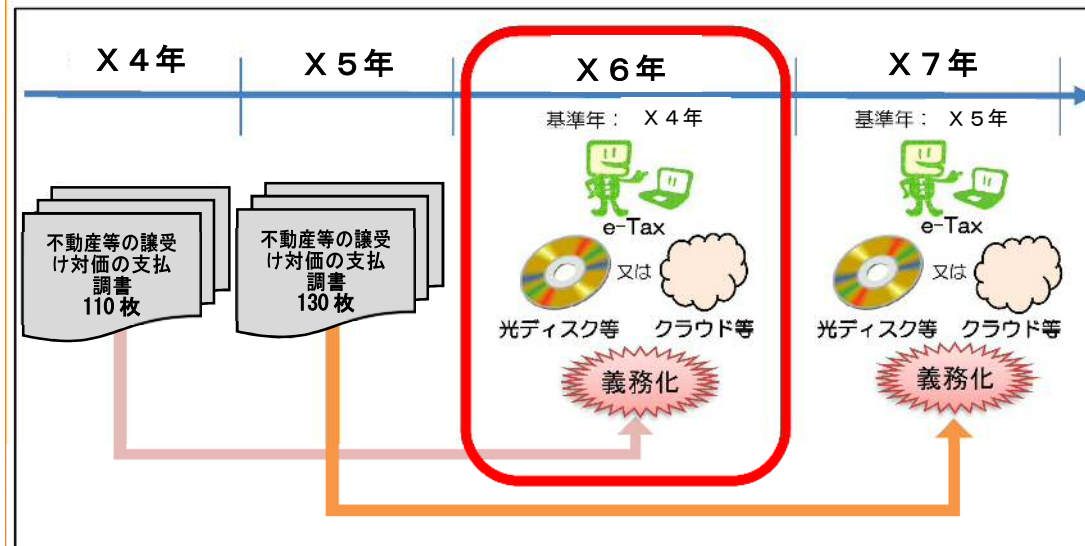
X 4 年に提出した「不動産の譲受け対価の支払調書」の枚数が 100 枚以上であった場合には、X 6 年に提出する「不動産の譲受け対価の支払調書」は、e-Tax、光ディスク等又はクラウド等により提出する必要があるか。

【回答要旨】

支払調書を e-Tax、光ディスク等又はクラウド等（以下「e-Tax 等」といいます。）により提出するか否かを判断する場合は、その支払調書の種類ごとに、前々年の提出すべきであったその支払調書枚数が 100 枚以上であるか否かにより判断する必要があります。

したがって、X 4 年に提出した「不動産の譲受け対価の支払調書」の枚数が 100 枚以上であった場合には、X 6 年 1 月以後に提出する「不動産の譲受け対価の支払調書」について、e-Tax 等により提出する義務があります。

【イメージ図】



【参考】

支払調書等の提出に係る具体的な手続等については、下記のとおり、国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】を参照してください。

《掲載場所》

(ホーム>税の情報・手続・用紙>申告手続・用紙>申告・申請・届出等、用紙(手続の案内・様式)>法定調書の光ディスク等による提出のご案内)

【参考3】その他のFAQ

上記事例1ないし11のほか、次の標題の質疑応答事例(FAQ)については、国税庁ホームページに掲載されていますので併せてご確認ください。

なお、個別の納税者についての特例適用の可否や補償金の課税関係に関する照会については、必ず納税者又は税務代理人(税理士等)から、その納税者の住所地を所轄する税務署に直接照会してください。

掲載場所：[ホーム>法令等>質疑応答事例>譲渡所得目次一覧](#) 又は [法人税目次一覧](#)

【譲渡所得関係】(抜粋)

(令和6年7月1日現在)

| (収用等の場合の課税の特例) | |
|----------------|---|
| 1 | 使用貸借に係る土地の補償金の帰属 |
| 2 | 借地の一部が法人へ転貸されている場合に一括個人名義で契約した借地補償金 |
| 3 | 土地の使用に代わる買取りの請求に基づく土地の買取り |
| 4 | 事実上の耕作権の放棄の対価に係る収用特例の適用 |
| 5 | 地域地区の用途制限により従前用途の建物を建築できない場合の残地の買収 |
| 6 | 私道になっていた土地が残地として買収された場合 |
| 7 | 土地収用法第95条第3項により補償金の一部が供託された場合の収入金額と収入時期等 |
| 8 | 権利取得裁判につき争いがある場合の課税時期 |
| 9 | 収用事業に必要な土砂の譲渡と収用証明書 |
| 10 | 複数の建物の移転補償金のうち特定の建物に係る移転補償金のみを対価補償金とすることの可否 |

| | |
|----|---|
| 11 | 建物の一部を取り壊した場合における移転補償金の取扱い |
| 12 | 収用等の特例が適用されない建物移転補償金の支払いを受け建物を取り壊した場合の所得区分 |
| 13 | 自動車保管場所の補償として支払われる建物移転補償金と収用等の特例 |
| 14 | 道路事業によりその隣接地の嵩上げ工事のために支払われた建物移転補償金 |
| 15 | 土地等の使用に伴う損失の補償金を対価補償金とみなす場合 |
| 16 | 収益補償金のうち任意の額を対価補償金へ振り替えることの可否 |
| 17 | 土地に係る収益補償金を建物の対価補償金へ振替えることの可否 |
| 18 | 都市計画法第 67 条又は第 68 条の規定に基づき土地等が買い取られる場合 |
| 19 | 特掲事業の施設と特掲事業以外の施設が併設される場合 |
| 20 | 土地区画整理事業に係る仮清算金の受領後、換地処分前に仮換地の譲渡があった場合の課税関係 |
| 21 | 土地区画整理事業に伴う清算金に対する課税 |
| 22 | 土地区画整理事業の換地処分により清算金を取得した場合 |
| 23 | 減価補償金を交付すべきこととなる土地区画整理事業における建物の補償金 |
| 24 | 第二種市街地再開発事業における残地買収 |
| 25 | 第一種市街地再開発事業における補償金に対する課税時期 |
| 26 | 第一種市街地再開発事業において「権利変換を希望しない旨の申出」をして取得した補償金に係る買取り等の申出の日及び先行取得 |
| 27 | 権利変換を希望しない旨の申出をしないで取得した補償金 |
| 28 | 土地区画整理事業の施行地区内において第一種市街地再開発事業が施行される場合の「やむを得ない事情」の判定 |
| 29 | 第一種市街地再開発事業における「やむを得ない事情により都市再開発法第 71 条第 1 項の申出をしたと認められる場合」の判断 |
| 30 | 借家権者が第一種市街地再開発事業の施行に伴い施設建築物の権利床を取得する場合の租税特別措置法第 33 条の 3 の適用 |
| 31 | 第二種市街地再開発事業のために譲渡した資産 |
| 32 | 対価補償金を借地権の更改料に充てた場合の租税特別措置法第 33 条の適用の可否 |
| 33 | 交換により取得した資産を代替資産とすることの可否 |
| 34 | 同一の資産を代替資産及び買換資産とすることの可否 |
| 35 | 種類の異なる代替資産を 2 以上取得した場合 |
| 36 | 一の効用を有する一組の資産 |
| 37 | 一組法による代替資産（墓地と墓石） |
| 38 | 前年中に建物を取り壊している場合の土地の買取りと一組法 |
| 39 | 立木補償金でアパートを取得した場合 |
| 40 | 前年に取得した対償地を代替資産とすることの可否 |
| 41 | 被相続人が先行取得した農地を相続人の代替資産とすることの可否 |
| 42 | 権利変換期日前までの申告の可否及び被相続人が先行取得した資産を代替資産とすることの可否 |
| 43 | 代替資産を取得しなかった場合の修正申告期限 |
| 44 | 減価補償金を交付すべきこととなる土地区画整理事業において公共施設用地の買取りの対価と換地処分に伴う建物移転補償金を取得した場合 |
| 45 | 「買取り等の申出のあった日」の判定 |
| 46 | 買取りの申出を受けた者から収用対象資産を相続により取得した者の「買取りの申出のあった日」 |
| 47 | 補償金の支払請求をした日の判定（6か月の判定） |
| 48 | 国土利用計画法の届出を要する場合の「6か月」の判定 |
| 49 | 収用等の場合の特別控除と課税の繰延べの関係 |
| 50 | 所得税法第 58 条と租税特別措置法第 33 条の 4 との適用関係 |
| 51 | 義務的修正申告における租税特別措置法第 33 条の 4 と第 35 条の適用関係について |
| 52 | 後発的な事情により事業計画の変更があった場合 |

| (特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除) | |
|--|--|
| 1 | 土地区画整理事業として行う公共施設の整備のために土地を譲渡した場合 |
| 2 | 租税特別措置法第 37 条の適用を受けたが、買換資産を取得しなかった場合の租税特別措置法第 34 条の適用 |
| 3 | 古都保存法第 11 条第 1 項の規定により土地等が買い取られる場合の租税特別措置法第 34 条の 2,000 万円控除の特例における「一の事業」の判定 |
| 4 | 文化財保護法により史跡として指定された土地の上に存する立木又は耕作権を譲渡した場合 |
| (特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除) | |
| 1 | 地方公共団体等が行う「宅地の造成」の範囲 |
| 2 | 賃貸している土地の底地が住宅の建替用地として買収された場合 |
| 3 | 収用等の場合の課税の特例と特定住宅地造成事業等の場合の特別控除の特例とが競合する場合 |
| 4 | 国有地の収用に伴う対償地買収 |
| 5 | 都市計画事業に準ずる事業として行う一団地の住宅施設のための買取りと収用の対償に充てるための土地の買取りとの関係 |
| 6 | 一団地の住宅経営のための用地買収の対償に充てるための買取り |
| 7 | 建物の取壊し補償の対償に充てるための土地等 |
| 8 | 収用対償地に充てる土地を不動産業者に買い取らせた場合 |
| 9 | 貸付地が収用対償地として買い取られた場合において小作人が受け取る離作料に対する課税の特例の適用 |
| 10 | 耕作権が三者契約により収用の対償に充てるために買い取られる場合 |
| 11 | 不動産業者が所有する棚卸資産が収用され、その対償に充てるために買収した土地と租税特別措置法第 34 条の 2 の適用の可否 |
| 12 | 残地補償の対償に充てるための土地等の買取りに係る特例の適用の可否 |
| 13 | 非居住者が有する土地の収用等に伴う対償地の取得(源泉所得税に相当する金額の扱い) |
| 14 | 租税特別措置法施行令第 22 条の 8 第 5 項に規定する「一団の土地」の判定 |
| 15 | 公有地の拡大の推進に関する法律の協議に基づく買取り(譲渡制限期間経過後の譲渡) |
| 16 | 公有地の拡大の推進に関する法律による買取りの対象となる資産(借地権) |
| 17 | 公有地の拡大の推進に関する法律に基づく買取りと事業認定 |
| 18 | 公有地の拡大の推進に関する法律第 6 条第 1 項の規定による土地の買取り |
| (農地保有合理化等のために農地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除) | |
| 1 | 未許可農地を転売した場合 |
| 2 | 農村地域への産業の導入に関する実施計画が定められる前に譲渡契約を締結した場合 |
| 3 | 特定の事業用資産の買換えの特例と 800 万円特別控除の特例 |

【法人税関係】(抜粋)

| (その他の損益) | |
|-----------------|--|
| 1 | 収用事業の施行に伴い残地上の施設の撤去新設をした場合の取扱い |
| (収用等) | |
| 1 | 同一の土地が異なる収用事業のため買い取られた場合の取扱い |
| 2 | 収用等の場合の代替資産の範囲(海外資産) |
| 3 | 経費補償金等の仮勘定経理の特例 |
| 4 | 租税特別措置法第 64 条の 2 ((収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例)) 第 1 項の「収用等のあった日」について |
| 5 | 換地処分の場合の圧縮記帳の経理等 |
| 6 | 事業計画の変更による再度の漁業補償金について 5,000 万円控除の特例の適用の可否 |