

4 第 65 条の 7～第 65 条の 9 《特定の資産の買換えの場合等の課税の特例》関係

【新設】(特定施設の敷地の用に供される土地等の意義)

65 の 7(1)－30 の 2 措置法第 65 条の 7 第 1 項の表の第 9 号の下欄の特定施設の敷地の用に供される土地等とは、土地又は土地の上に存する権利を取得した時において、現に特定施設の敷地の用に供されているもの及び特定施設の敷地の用に供されることが確実にであると認められるものをいう。

(注) 特定施設の敷地の用に供されることが確実にであると認められるものとは、例えば、取得した土地等を特定施設の敷地の用に供することとする具体的な計画があるものをいう。

【解説】

1 平成 24 年度の税制改正により、措置法第 65 条の 7 第 1 項の表の第 9 号上欄に掲げる所有期間 10 年超の土地等（土地及び土地の上に存する権利をいう。以下同じ。）、建物又は構築物から同号下欄の国内にある土地等、建物、構築物、機械装置等への買換えに係る措置の対象となる同号下欄に規定する買換資産について、土地等の範囲が、次の土地等でその面積が 300 ㎡以上のものに限られている（措法 65 の 7 ①表九）。

(1) 特定施設の敷地の用に供される土地等

(2) 駐車場の用に供される土地等で建物又は構築物の敷地の用に供されていないことについてやむを得ない事情があるもの

(注) 1 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をいい、福利厚生施設に該当するものは除かれる（措令 39 の 7 ⑧）。

2 (1)の特定施設の敷地の用に供される土地等には、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むこととされている。

2 特定資産の買換えに係る課税の特例制度は、買換資産を取得して、法人の事業の用に供したとき又は供する見込みであるときに適用されるため、その取得した資産が買換資産に該当しないのであれば、適用できないこととなる。

措置法第 65 条の 7 第 1 項の表の第 9 号の下欄に規定する買換資産については、その規定の文理上、上記 1 (1)の特定施設の敷地の用に供される土地等には、現に特定施設の敷地の用に供されているものだけではなく、現に特定施設の敷地の用に供されていない場合であっても、将来的に特定施設の敷地の用に供されることが確実にであるものが含まれると解されるが、例えば、法人が更地で土地を取得し、その上に特定施設の建設を行い事業の用に供する見込みであるものとして本制度の適用を受ける場合、土地を取得した時及び本制度の適用を受ける事業年度終了の時においては、特定施設は未だ存しないこととなるため、当該土地等が特定施設の敷地の用に供されることが確実にである土地等に該当するかどうか、いつの時点でどのように判定するのか疑義が生ずる。

3 この点について、本制度が特定の資産の買換えを行った場合の課税の特例制度であることに鑑み、買換えを行った時点、すなわち、買換資産である土地等を取得した時点で判定

することが適当であることから、本通達では、特定施設の敷地の用に供される土地等には、土地又は土地の上に存する権利を取得した時において、現に特定施設の敷地の用に供されているもの及び特定施設の敷地の用に供されることが確実であると認められるものが該当することを明らかにしている。

なお、取得の時において特定施設の敷地の用に供されることが確実であると認められるものとは、取得の時において取得した土地等を特定施設の敷地の用に供することとする具体的な計画があるものをいうことを本通達の注書で明らかにしている。

4 連結納税制度においても、同様の通達(連措通 68 の 78(1)－30 の 2)を定めている。

【新設】(長期所有の土地等の買換えに係る面積の判定)

65の7(1)-30の3 法人が取得した土地等の面積が措置法第65条の7第1項の表の第9号の下欄に規定する300平方メートル以上であるかどうかの判定については、次による。

- (1) 当該土地等が2以上の者の共有とされるものである場合には、当該土地等の総面積に当該法人の共有持分の割合を乗じて計算した面積を、当該法人が取得した土地等の面積として判定する。
- (2) 当該土地等が区分所有に係る特定施設の敷地の用に供されるものである場合には、当該土地等の総面積に当該特定施設の専有部分の総床面積のうち当該法人の専有部分の床面積の占める割合を乗じて計算した面積を、当該法人が取得した土地等の面積として判定する。

【解説】

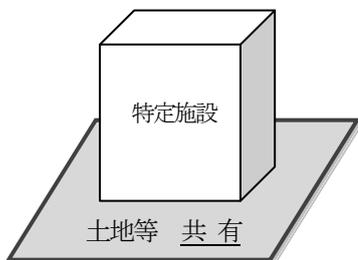
1 平成24年度の税制改正により、措置法第65条の7第1項の表の第9号の下欄に規定する買換資産について、土地等(土地及び土地の上に存する権利をいう。以下同じ。)の範囲が、次の土地等でその面積が300㎡以上のものに限定されている。

- (1) 特定施設の敷地の用に供される土地等
- (2) 駐車場の用に供される土地等で建物又は構築物の敷地の用に供されていないことについてやむを得ない事情があるもの

2 本通達においては、法人が取得した土地等が2以上の者の共有とされるものである場合又は区分所有に係る特定施設の敷地の用に供されるものである場合に、その土地等の面積が300㎡以上であるかどうかの判定をどのように行うのかについて、次により、当該法人が所有権又は敷地利用権を有すると認められる割合に相当する土地等の面積をもって行うことを明らかにしている。

- (1) 取得した土地等が2以上の者の共有とされているものである場合には、当該土地等の総面積に当該法人の共有持分の割合を乗じて計算した面積を当該法人が取得した土地等の面積として判定すること

《例》



$$\begin{aligned} \text{土地等の総面積 } 1,200 \text{ m}^2 \times \text{共有持分の割合 } 30\% \\ = \text{当該法人が取得した土地等の面積 } 360 \text{ m}^2 \end{aligned}$$

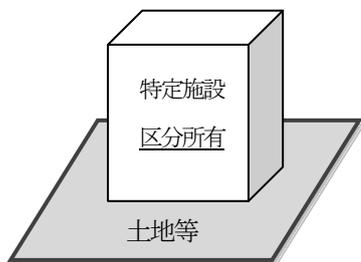
土地等の総面積	1,200 m ²
共有持分の割合	30%

- (2) 取得した土地等が区分所有に係る特定施設の敷地の用に供されるものである場合には、当該土地等の総面積に当該特定施設の専有部分の総床面積のうち当該法人の専有部分

の床面積の占める割合を乗じて計算した面積を当該法人が取得した土地等の面積として判定すること

《例》

特定施設の専有部分の総床面積	5,000 m ²
当該法人の専有部分の床面積	1,500 m ²



土地等の総面積	1,200 m ²
---------	----------------------

$$\begin{aligned} & \text{土地等の総面積 } 1,200 \text{ m}^2 \times \frac{\text{当該法人の専有部分の床面積 } 1,500 \text{ m}^2}{\text{特定施設の専有部分の総床面積 } 5,000 \text{ m}^2} \\ & = \text{当該法人が取得した土地等の面積 } 360 \text{ m}^2 \end{aligned}$$

- 3 連結納税制度においても、同様の通達(連措通 68 の 78(1)－30 の 3)を定めている。

【新設】(特定施設と特定施設以外の施設から成る一の施設の敷地の用に供される土地等の面積の判定)

65 の 7(1)－30 の 4 特定施設と特定施設以外の施設から成る一の施設の敷地の用に供される土地等が措置法第 65 条の 7 第 1 項の表の第 9 号の下欄に規定する面積の要件を満たしているかどうかの判定は、当該土地等の面積をそれぞれの施設の床面積の比等の合理的な基準によってそれぞれの施設に対応する部分に区分し、特定施設に対応する部分について行う。

(注) 上記の土地等を区分する場合において、廊下、階段、機械室その他共用される部分(専ら特定施設以外の施設の用に供される部分に係る廊下、階段等を除く。)は、特定施設に対応する部分に含めることができる。

【解説】

1 平成 24 年度の税制改正により、措置法第 65 条の 7 第 1 項の表の第 9 号の下欄に規定する買換資産について、土地等(土地及び土地の上に存する権利をいう。以下同じ。)の範囲が、次の土地等でその面積が 300 m²以上のものに限定されている。

(1) 特定施設の敷地の用に供される土地等

(2) 駐車場の用に供される土地等で建物又は構築物の敷地の用に供されていないことについてやむを得ない事情があるもの

2 措置法第 65 条の 7 第 1 項の表の第 9 号の下欄に規定する特定施設は、事務所、事業所等として使用される施設に限られており、本制度の適用対象となる買換資産は、上記 1 (2)のやむを得ない事情があるものを除き、上記 1 (1)の特定施設の敷地の用に供される土地等に限られている。

ところで、土地等が特定施設と特定施設以外の施設から成る一の施設の敷地の用に供されている場合に、措置法第 65 条の 7 第 1 項の表の第 9 号の下欄の土地等の面積要件の判定をどのように行うのか疑義が生ずる。

この場合、本制度の買換資産が特定施設の敷地の用に供される土地等とされていることから、当該一の施設のうち特定施設部分に対応する土地等の面積を算出して、面積要件の判定を行うことが合理的であると考えられる。

そこで、本通達では、土地等が特定施設と特定施設以外の施設から成る一の施設の敷地の用に供されている場合には、当該土地等の面積をそれぞれの施設の床面積の比等の合理的な基準によってそれぞれの施設に対応する部分に区分し、特定施設に対応する部分について、措置法第 65 条の 7 第 1 項の表の第 9 号の下欄に規定する面積の要件を満たしているかどうかの判定を行うことを明らかにしている。

3 なお、当該土地等を特定施設と特定施設以外の施設に対応する部分に区分する場合において、廊下、階段、機械室その他共用される部分(専ら特定施設以外の施設の用に供される部分に係る廊下、階段等を除く。)は、特定施設に対応する部分に含めることができる。

例えば、法人が特定施設(自社の事務所)と特定施設以外の施設(福利厚生施設)から成る一の施設及び当該施設の敷地の用に供される土地等を買換資産として取得した場合に

において、当該施設のエントランス、機械室等については、特定施設及び特定施設以外の施設と共用される部分であることから、これらの部分については、特定施設に対応する部分に含めることができる。

4 連結納税制度においても、同様の通達(連措通 68 の 78(1)－30 の 4)を定めている。