

11 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

【改正の内容】

平成 26 年度の税制改正において、特定の資産の買換えの場合等の課税の特例制度について、次の見直しが行われた。

- ① 既成市街地等の内から外への買換えに係る措置について、農業及び林業以外の事業の用に供される買換え資産の対象区域に首都圏整備法（昭和 31 年法律第 83 号）、近畿圏整備法（昭和 38 年法律第 129 号）又は中部圏開発整備法（昭和 41 年法律第 102 号）に規定する都市開発区域が追加された（措法 65 の 7 ①表一）。
- ② 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に係る措置における買換え資産について、認定農業法人の農業の用に供されるものに限定されるとともに、買換え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の面積を超えるもの又は適用を受ける法人が所有権、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ることとされた（措法 65 の 7 ①表二）。
- ③ 航空機騒音障害区域の内から外への買換えに係る措置における譲渡資産について、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（昭和 42 年法律第 110 号）又は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）の規定により買い取られ、又は補償金を取得する場合に譲渡をされるものに限定されるとともに、土地等のうち、平成 26 年 4 月 1 日又はその土地等の所在地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されたものが除外された（措法 65 の 7 ①表三）。
- ④ 誘致区域の外から内への買換えに係る措置が廃止された（旧措法 65 の 7 ①表四）。
- ⑤ 都市開発区域等及び誘致区域の外から都市開発区域等の内への買換えに係る措置について、都市開発区域に係る措置が除外され、過疎地域の外から内への買換えに係る措置とされた（措法 65 の 7 ①表四）。
- ⑥ 都市再生特別措置法（平成 14 年法律第 22 号）に規定する都市機能誘導区域以外の地域内にある土地等、建物又は構築物から、都市機能誘導区域内にある土地等、建物、構築物又は機械及び装置で、認定誘導事業計画に記載された誘導施設において行われる事業の用に供されるものへの買換えに係る措置が追加された（措法 65 の 7 ①表五）。
- ⑦ 既成市街地等内における土地の計画的かつ効率的な利用に資する施策の実施に伴う土地等の買換えに係る措置における買換え資産について、市街地再開発事業の施行される土地の区域の面積が 5,000 m²以上である市街地再開発区域内にあるものに限定されるとともに、地上階数 4 以上の中高層の耐火建築物以外の建物及び住宅の用に供される部分が含まれる建物のその部分並びにこれらの建物の敷地の用に供される土地等が除外された（措法 65 の 7 ①表六）。
- ⑧ 農業振興地域の整備に関する法律（昭和 44 年法律第 58 号）に基づく勧告に係る協議等による農用地区域内にある土地等の買換えに係る措置における譲渡資産及び買換え資産について次の見直しが行われた（措法 65 の 7 ①表七）。

イ 譲渡資産について、農用地区域内にある土地等（特定農業法人が譲渡をする場合にあっては、農用地利用改善事業の実施区域外にある土地等で農用地利用集積計画によ

り譲渡されるもの)に限定された。

ロ 買換資産について、農用地域内にある土地等で認定農業法人が農用地利用集積計画により取得するもののうち、その面積が譲渡資産である土地等の面積を超える土地等又はその認定農業法人が所有権、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。

⑨ 防災再開発促進地区内にある土地等の買換えに係る措置について、対象区域が危険密集市街地に限定された(措法65の7①表八)。

⑩ 日本船舶から日本船舶への買換えに係る措置における譲渡資産及び買換資産について次の見直しが行われた(措法65の7①表十)。

イ 譲渡資産について、次の船舶の区分に応じそれぞれ船齢が次の年数に満たないものに限定された。

(イ) 海洋運送業、沿海運輸業又は漁業の用に供されている船舶 25年

(ロ) (イ)の船舶以外の船舶 45年

ロ 買換資産について、船齢が法定耐用年数以下で一定の環境負荷低減要件を満たす建設業又はひき船業の用に供する船舶が追加され、船齢が15年以上の漁船が除外されるとともに、海洋運輸業又は沿海運輸業の用に供される船舶に係る環境負荷低減要件が見直された。

なお、連結納税制度においても同様の改正がされている。

【改正】（土地が共有地である場合の面積）

65の7(1)-24 法人が土地に係る共有持分（借地権に係る準共有持分を含む。以下65の7(1)-24において同じ。）を譲渡し、又は取得した場合における措置法第65条の7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、当該土地等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による。

【解説】

- 1 平成26年度の税制改正により、本制度の対象となる買換え類型の見直しが行われ、そのうち、市街化区域又は既成市街地等の内から外への農業用資産の買換え（措法65の7①表二）について、買換え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法人が所有権、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65の7①表七）について、買換え資産が農用地区域内にある土地等で認定農業法人が農業経営基盤強化促進法（昭和55年法律第65号）第19条《農用地利用集積計画の公告》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法人が所有権、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65条の7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え資産が共有地である場合において、買換え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かどうかを判定するに当たっては、土地の共有持分の効果は、法形式上はその共有地の全体に及ぶものであるところから、全体の面積を基礎として面積制限の計算をしてもよいのではないかという疑義が生じる。
- 3 しかしながら、もともと共有地の場合には、実質的には全体の土地のうちその共有持分に応ずる部分につき部分的な権利を有すると解することが相当であるから、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がその共有持分に係る面積であるというべきである。
- 4 そこで、本通達においては、土地の共有持分については、その持分割合に相当する面積を基礎として買換え資産である土地の面積が譲渡資産である土地の面積を超えるかどうかの判定を行うことを明らかにしている。
- 5 連結納税制度においても、同様の通達改正（連措通68の78(1)-24）を行っている。

【改正】(仮換地が指定された土地の面積)

65の7(1)-25 法人が土地区画整理法等により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65条の7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、当該仮換地の面積による。

【解説】

- 1 平成26年度の税制改正により、本制度の対象となる買換え類型の見直しが行われ、そのうち、市街化区域又は既成市街地等の内から外への農業用資産の買換え(措法65の7①表二)について、買換え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法人が所有権、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65の7①表七)について、買換え資産が農用地区域内にある土地等で認定農業法人が農業経営基盤強化促進法(昭和55年法律第65号)第19条《農用地利用集積計画の公告》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法人が所有権、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65条の7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え資産が土地区画整理法等により仮換地の指定を受けた土地等である場合において、買換え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かどうかを判定するに当たっての面積については、どのように計算すべきかという疑義が生じる。すなわち、仮換地の売買は、法形式上は従前地に係る権利の売買であるため、従前地の面積を基礎として計算するのか、それとも仮換地の面積を基礎としてその計算をするのかということである。
- 3 しかしながら、仮換地の指定があった場合には、従前地についてはその使用収益が停止され、仮換地につき使用収益権が与えられるという法律関係になるから、現実問題としては、従前地に係る所有権は全く形骸化し、仮換地について土地としての実体的な権利が発生しているといえることができる。
- 4 そこで、本通達においては、仮換地の指定を受けている土地については、その仮換地の面積を基礎として措置法第65条の7第1項の表の第2号又は第7号の買換え資産である土地の面積が譲渡資産である土地の面積を超えるかどうかの判定を行うことを明らかにしている。
- 5 連結納税制度においても、同様の通達改正(連措通68の78(1)-25)を行っている。

【改正】(土地が借地権等を設定されている場合等の面積)

65 の 7(1)-26 法人が借地権等（借地権その他の土地の上に存する権利をいう。以下 65 の 7(1)-26 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 65 条の 7 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、当該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に係る土地の面積による。

【解説】

- 1 平成 26 年度の税制改正により、本制度の対象となる買換え類型の見直しが行われ、そのうち、市街化区域又は既成市街地等の内から外への農業用資産の買換え（措法 65 の 7 ①表二）について、買換え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法人が所有権、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 65 の 7 ①表七）について、買換え資産が農用地区域内にある土地等で認定農業法人が農業経営基盤強化促進法（昭和 55 年法律第 65 号）第 19 条《農用地利用集積計画の公告》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法人が所有権、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 65 条の 7 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え資産が借地権又は借地権の設定されている土地（底地）である場合において、買換え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かどうかを判定するに当たっては、その借地権又は底地の面積をどのように考えるかという疑義が生じる。
- 3 これについて、借地権割合による面積の縮小をしてその判定を行うというようなことは行わず、その借地権の設定の目的となっている土地の面積又は底地の面積そのものを基礎としてその判定を行う旨を本通達により明らかにしている。
- 4 なお、一の借地権付建物を 2 以上の者が区分所有しているような場合、すなわち借地権が準共有になっている場合におけるそれぞれの者が所有する借地権に係る土地の面積は、土地そのものの共有の場合の取扱い（措通 65 の 7(1)-24）と同様に、その借地権に係る土地の面積に準共有の持分の割合を乗じて計算した面積とすることになると考えられる。
- 5 連結納税制度においても、同様の通達改正（連措通 68 の 78(1)-26）を行っている。

【新設】（海洋運輸業又は沿海運輸業の意義）

65の7(1)－31の2 措置法令第39条の7第8項第1号及び第9項第2号ロに規定する海洋運輸業又は沿海運輸業は、海洋又は沿海において営む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。

㉞ これらの規定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。

【解説】

- 1 平成26年度の税制改正により、本制度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65の7④表十）について、次の改正が行われた。
 - (1) 譲渡資産について、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65の7④表十、措令39の7⑧）。
 - イ 海洋運輸業、沿海運輸業又は漁業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 45年
 - (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^㉞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（次の船舶にあっては、それぞれ次に定めるものに限る。）のうち一定のもの^㉞とされた（措令39の7⑨）。
 - 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
 - (3) 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 措置法第65条の7第1項の表第10号の規定により船舶の買換えをする場合におけるその対象となる船舶の判定に当たっては、船舶をその供用する事業に応じて区分した上で判定するのであるが、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、上記1のとおり、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。ここで、この海洋運輸業又は沿海運輸業の意義についてであるが、仮に法人が海上運送法（昭和24年法律第187号）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る場合であっても、専ら自家貨物の運送を行うときは、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本通達において留意的に明らかにしている。
- 3 連結納税制度においても、同様の通達（連措通68の78(1)－31の2）を定めている。