

【新設】(買換資産の取得価額が譲渡資産の対価の額を超える場合)

65 の 7(1) - 17 買換資産の取得価額 (当該買換資産が取得見込資産である場合は、その見込額) が、当該買換資産の取得に充てるために既に譲渡された譲渡資産の対価の額を超える場合において、その既にされた譲渡後に譲渡され、又は譲渡することが見込まれる他の譲渡資産があるときは、当該買換資産のうち当該対価の額を超える金額に相当する部分を一の買換資産とみなして、措置法第 65 条の 7 第 1 項、第 3 項 (同条第 10 項において準用する場合を含む。) 又は第 9 項の届出をするものとする。

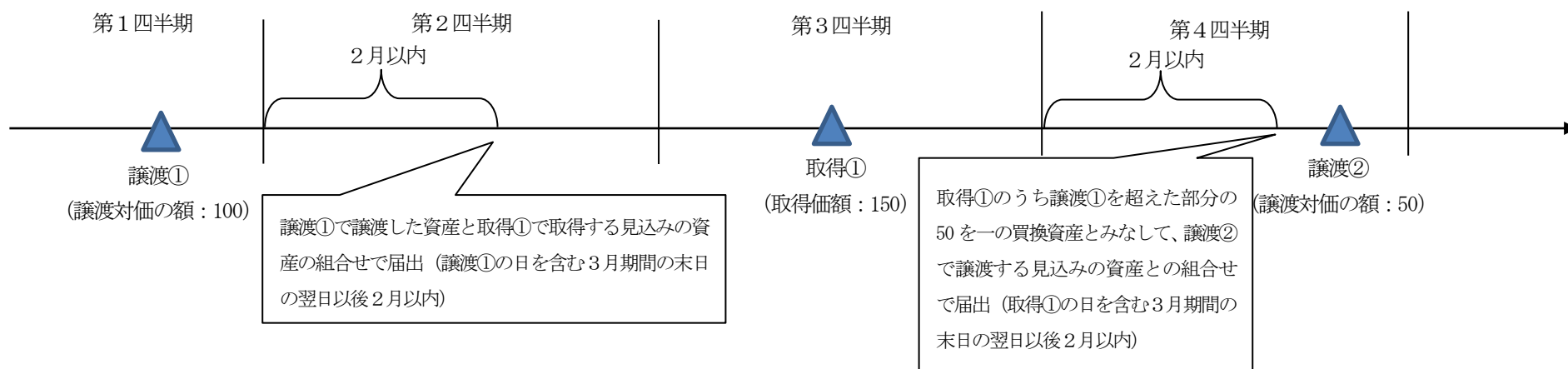
譲渡資産の対価の額 (当該譲渡資産が譲渡見込資産である場合は、その見込額) が、既に取得をした買換資産の取得価額を超える場合のその超える部分についての同条第 1 項若しくは第 9 項の届出に係る規定又は措置法第 65 条の 8 第 16 項の規定による読替え後の措置法第 65 条の 7 第 5 項の申告に係る規定の適用についても、同様とする。

【解説】

- 1 本通達では、買換資産の取得価額と譲渡資産の譲渡対価の額のいずれか一方の額が他方の額を超える場合のその超える部分についての取扱いを明らかにしている。
- 2 令和 5 年度の税制改正において、同一事業年度内に譲渡資産の譲渡と買換資産の取得をした場合に本制度の適用を受けるためには、その譲渡資産の譲渡の日 (同日前に買換資産の取得をした場合には、その取得の日) を含む 3 月期間の末日の翌日から 2 月以内に納税地の所轄税務署長に、本制度の適用を受ける旨の届出をしなければならないこととされた (措法 65 の 7 ①⑨、措令 39 の 7 ②)。
なお、3 月期間とは、事業年度をその開始の日以後 3 月ごとに区分した各期間をいい、最後に 3 月未満の期間を生じたときは、その 3 月未満の期間をいうものとされている (措令 39 の 7 ②)。
この改正は、土地等の売買取引を多く行う大企業等において、申告時にその売買取引を並べた上で譲渡資産と買換資産の組合せを事後的に作成し、本制度の適用を受けるという実態があることが指摘されていたことにより、行われたものである。
- 3 資産の買換えに際しては、一の譲渡資産の譲渡対価の額を複数の買換資産の取得に充てることや、複数の譲渡資産の譲渡対価の額を一の買換資産の取得に充てることも考えられる。そのような組合せであっても本制度の適用は認められているところ、上記 2 の改正により、譲渡資産の譲渡と買換資産の取得のいずれが早いのか、また、譲渡資産の譲渡対価の額と買換資産の取得価額のいずれの金額が大きいか、その譲渡資産の対価の額がその買換資産の取得価額を超える場合にその超える部分についてどの買換資産の取得価額に充て、又はその買換資産の取得価額がその譲渡資産の対価の額を超える場合にその超える部分についてどの譲渡資産の譲渡対価の額から充てるかによって届出をするタイミングや組合せが変わることとなる。

- 4 ここで、新たに措置された届出要件を充足するに当たり、複数の譲渡資産の譲渡と複数の買換資産の取得の組合せで買換えを行う場合、計画段階において具体的に決まっていない組合せ、すなわち譲渡する可能性のある資産と取得する可能性のある資産の組合せを網羅的に届出書に記載して提出するような行為は、本制度に届出要件を設けた趣旨に反するから、認められるべきではない。一方で、当初の計画段階で組合せが決まっている場合であっても、譲渡資産の譲渡対価の額のうちどの買換資産の取得にも充てられなかった部分を事後的に別の買換資産の取得に充てることもあれば、交渉により取引価格が変わり組合せを変えざるを得ないこともある。
- 5 そうすると、それぞれの譲渡と取得の順序や金額の多寡によって届出の提出パターンは無数にあるから、それらの判断を誤ることのないよう、本通達では、買換資産の取得価額と譲渡資産の譲渡対価の額のいずれか一方の額が他方の額を超える場合のその超える部分の金額を一の資産とみなして、それぞれ届出を行う旨を明らかにしている。

【事例1】 二の譲渡資産の譲渡と一の買換資産の取得がある場合の届出のパターン



【事例2】一の譲渡資産の譲渡と二の買換資産の取得がある場合の届出のパターン

