

B-6.7 中断の実技、その3（中断を支える制度的側面）

1. 「収用課税の特例」の適用

このシリーズ B-6.3（中断移転のシステム）において述べたとおり、補償と税務は中断でなくても面倒ですが、これが中断となると更に複雑で、通常の仕切りでは本質から外れてしまう部分がでてきます。又処理に当たって留意すべき点多岐に及びます。

税務だけで別途の検討をしないと整理のつかないところがありますが、今回は講座としての限度もあり、実務編といっても多分に表層を掬い取ることになってしまいます。詳細を必要とされる方は、お問い合わせ下さい。

そもそも土地を買収する強制収用でも 5,000 万円控除が限度なのに、区画整理・再開発の補償金にこれが適用されるのか……。といった本質的な基本部分については別途に『税制余話』を企画していますので本稿では割愛しますが、なおここでは、中断でない場合の制度と処理実務は一応了知されているものとして筆をすすめてみます。

■ 先ず「概算契約」と「確定契約」の関係から入ります。

頭での整理として、『田』の字の枠で考えます。タテ軸に「物件 と 通損」ヨコ軸に「当初契約 と 確定契約」とします。

- ・ 物件・・・除却、撤去等で取壊した場合に「対価補償金」に区分されますが、その部分が特例適用の対象です。この物件とは対価補償金たり得る財物の補償区分です。
- ・ 通損・・・「移転補償金」に区分される補償金
 - *この内、移転雑費・仮住居借入一時金については、所轄によって見解が異なる場合があつて、その扱い方が難しくなっており注意を要します。
 - *この移転補償金とは、課税区分で一時所得に分類される税務上の種別で補償項目としての用語とは使い分けなければなりません。
- ・ 当初契約とは、仮移転時の概算金額による契約のことですが、この仮移転時に確定される補償金の部分もあります。つまり建物等の取壊し費用相当額・動産片道移転料・仮住居借入れ一時金等は仮移転に必要とする補償金で、概算契約に基づき支払われます。

なお、当初契約で支払われる「通損分」は、仮移転時に税金も決済（一時所得として整理される。）しますが、「物件分」は支払いがあつても、申告等の課税整理は本移転まで持ち越されます。
- ・ 確定契約とは仮換地の使用収益が可能となった日以降の復帰移転に係る契約で、

仮移転時に支払いを受けた補償金を合わせて移転補償金総額を確定し、補償契約を完結します。この確定契約を以って「収用課税の特例適用」の申告をする事になります。

なお、確定契約には対価補償金に区分されない通損補償金も含まれた総額が補償金内容となるので、仮移転時に整理済みの部分は当然に申告対象外となります。

■ 収用課税の特例適用についての国税庁回答の内容要旨

当初（概算）契約時の「申し出」及び「申し出に呼応した買取りの事実」の実行効果を保ちながら、なお、特例適用に係る課税額の計算および申告については復帰移転時の確定契約を以って整理する。もって、中断期間を経過して完結する補償契約に係る「一事業一回」等の制度適用について整合を計ったものである。』と言えらると思ひます。

■ 実務処理上のポイント

その問題点は何で、どのような対応が出来るのか、そしてどうなったか等を正確に表現する事は、制度上の課題・事務処理上の限界・或いは当局の裁定による部分がある点並びに権利者における移転実行と申告の行為等が交錯しますので、紙面だけでは極めて表現が難しいところなのですが、実務から思い当たる課題とポイントを列記します。

- ① 起業者の申し出月日と相手方の調印日
 - ・初めの協力要請から金銭提示を伴う交渉及びそれに対する応諾、調印の時点
 - ・権利者の調印と、正規の契約締結日について
- ② 「支払い調書」様式の使い分けと、事業者の中断執行管理
 - ・発行者における「○収」「○譲」の使い分けについて
 - ・「○収」対象者による税務上の選択とその実行、並びに事業者としての掌握管理について
- ③ 事業進捗（工事展開等）と「一事業一回・最初の申し出」に関する調整
 - ・事業サイドによる工事工区の合理性 対 税制上の制約
 - ・権利者に対する制度の周知等
- ④ 補償金項目の関する留意事項
 - ・庭木等立竹木の移植と伐採・・・「対価補償金」の認定との関連
 - ・移転雑費の位置づけ・・・雑費補償の構成内容と課税上の扱い方針について
(・・・就業不能損失以外は対価補償金としての性格がある。)
 - ・仮住居費用に係る借入れ一時金の扱い・・・借家人補償の場合の権利金的性格を帯びており、借入れに際しては一時的な支出となる費用であることから、特殊な形態の補償金となる。(対価

補償金の性格がある。)

- ・継続支払いを要する補償の処理方針…中断期間中の通損であり特例適用の対象でないが事務処理上留意すべき事が多い。

税務で扱う年分の対象期間とは、半年毎の支払い実績によるのか、通常のような1～12月分を抜き出すのか。又、前金払いに対応するところの補償期間と現実の支出時点等

- ・植木（棚卸資産以外）移転の扱い…権利者サイドの移転の実行次第で扱いが違って来るし「対価補償金」と見なされるべき点にも課題はある。

(復帰移転時に、伐採・移植の交付の目的を区分して「支払い調書」を作成する方法が考えられる。)

■ 法定調書等の作成

(イ) 申し出証明書 … 当初契約に際して作成、交付、提出する。

(ロ) 買取り証明書 … 確定契約をもって作成、交付

なお、仮移転時の申し出年月日と、その申し出に対応した当初契約年月日を摘要欄に注記する。

(ハ) 対価の支払い調書 … 基本は年四期毎に作成、提出するものであるが、所轄との協議の上、通例として確定契約の締結年次分を纏めて一定時期に提出していることが多い。

なお、仮移転時の（通損）補償金は当初契約で額が確定するので、その時点で一時所得（移転補償金）分の支払い調書を作成する。

権利者に対する交付の義務はない帳票ですが、税務署に提出するものの「写し」を交付しておく事が望ましいと言われている。多くの現場にあっては、写しを送付している。

(ニ) 中断期間途中の法定調書 … 「通損継続払い費用補償」に関しては、対応する年次分の「支払い調書」を作成するが、特例の適用はないので「買取り証明」は当然に不要である。

(ホ) その他の要式等

- ・「収用証明書」に関して

土地区画整理事業は土地収用法第3条で定める収用対象事業でなく、国税当局の「執務基準」においても発行の対象になってない。一方の租税特別措置法においても「特例措置」のために事業者が発行する必要法定書類としては、前掲の「申し出」「買取り」および「支払い調書」をもって要件は充足される。しかし、所轄局・署によっては「収用証明書」の発行を求めるケースがあるよう

であり、特に中断の場合は十分に説明する必要がある。

・「対価の支払い調書」について

この帳票は「所得税法施行規則第 91 条」外で目的別に幾通りもの様式が定められている。また前掲のように「○収」と「○譲」が用意されている。

事務の実務として、公共事業の場合は概ね「○収」が用いられるが、その適用目的別の作成を要請されることがある。この件は、
・調書の内容において、
全て特例が適用とされる補償項目ばかりでない。
・特例の適用は権利者サイドの裁量によるもので、事業施行者として強制するものでなく執行管理の及ばない部分である。等が相俟って、難しい課題であり、当局に対して説明し理解を得る必要がある。

■ 事前協議もしくは執行状況説明

都市計画事業として長期かつ大量となる区画整理事業にあつては、道路のように、事業認定による各個々人の収用対象資産の明細を「事前協議」により明確にすることは実際問題として不可能である。

しかし、特例適用という特別の扱いを批准するために、一様でない説明協議が求められる。方法としては、事業認可時の「事前協議書」をベースに、前年の実績および今年度の執行計画等を然るべき時期に説明しておく必要がある。これによって、税務当局においては区画整理事業特有の事業展開と、直近の大よその税務対応件数を掌握することが出来る訳で、円滑な制度活用に臨める。

よく『資料管理できる書面資料を…』と囑望されたが、当を得た要請と思われた。

特に中断の場合、税務署には「申し出証明書」が既に提出されているので、事業者としての中断に関する管理について、注視する必要性はありそうです。

■ その他

① 中断期間と法定要件の期限

代替資産の買替え特例の期間については、2年以内の取得が原則で、特別の事情がある場合でも「見積り承認」等の承認を受けた期間内、という制約があるが、本件の中断については、この規定が連動せず、あくまでも仮換地使用収益開始の事情によることとなる。中断期間が10年以上の実施例が多数ある。

② 課税の時点と申告の時期

契約締結・前金受領・取壊し実施・敷地の引渡し、と一連の補償行為のどの時点が税金計算で申告をしなければならない時期か。という質問は多い。

通例として『権利発生主義』または『債権確定主義』によるとされるので、一連の行為が年を跨いでも、契約ベースで対応することが広く行われてきている。

しかし、中断ではさらなる疑問が湧き出してくる。一事業一回なのに、仮移転

の補償と復帰移転の補償が一つの補償契約となり、加えて特例が適用できないものも複合されている。よって、一般の用地・補償の税務とは別に、一線を画して考えたほうが良さそうである。

2. 仮営業所の現物提供

～事業所の中断移転にあっても事業継続のため仮の施設が必要ですが、一般住家の仮設住宅と違い、施行者が提供する仮営業所は設置・貸与・運用・許可等の要件が複雑です。

仮営業所としては、小売店舗・サービス店舗・工場・倉庫等が対象ですが、その用途により、設置の時に次のような課題がある。

- ・ 自治体との事前協議 …… 都市整備部門に対し、事業展開と仮設事業所計画を一括して説明、協議する。
- ・ 建設予定地の選定 …… 用途別に見合った場所でないと目的を果たさない。
- ・ 仮設申請と市条例との整合性 …… 「仮設物扱い」とされ自治体の関連条例そのものの適用は無いが、仮設としての細かな取り決めがなされる。なお許可は1年毎の申請更新が必要
- ・ 周辺同意 …… 公聴会規則等による距離範囲若しくは設置者の責任処理が可能な常識的な範囲とされる。
- ・ 公害対策 …… 公害防止条例等により、暫定的とはいえ排水・粉塵・臭気・騒音・振動等の完璧な対策が求められる。
- ・ 関連部局への申請と許可手続き …… 建築確認は要しないが、建築許可・公害対策・環境保全・防災等の部門と協議し、必要な申請を行う。
先例では原則として建物構造は、鉄骨・スレート造り等で指定された。
- ・ 供給依頼 …… 仮設の目的について説明のうえ、電気・水道等を施行者負担によって引き込み依頼。
- ・ 店舗関係 …… アルコール（税務）、タバコ・塩（専売）、印紙切手（郵政）等は自治体以外にそれぞれの行政機関が関連する。

〇〇市の場合は概ね以上の要件です。仮設という特殊性から建築行政の制限から外れるところもありますが、設置時の苦情・公害対策・収束時のトラブル等の全般にわたり、事業者において責任をもって対処する事が求められることとなります。

3. 外部団体との「協約事項」

① 水道利用加入金の扱い

～ 自治体が事業主となっている上水道を移転者が使用している場合、自治体によって金額が異なるようだが、いわば利用権利金ともいえる「水道利用加入金」を

既に納付している。

通常の移転であれば、従前宅地が保有している加入金を「停水届け」「撤去申請」「給水申込み」の手続きにより従後の宅地に付け替えるので問題ないが、中断の場合撤去と新設の関係が長期に渉るため、水道条例等からは新規の給水申込みの扱いとなり、改めて加入金満額を納付する必要性が生じてくる。～

これについて〇〇市の場合、撤去から新設までの期限について3年間に限定しないで加入金を減免できる特例方針を適用することになった。つまり「撤去申請」の時、事業による移転である旨を付記することによって、水道局では固有の「栓番」にかかる加入金を留保する格好をとり、再築による給水申込みに際し留保されていたものを活用するとしたもので、この取扱いの詳細については当局と事業者の間で、議事録等を取交わし確認している。

② 宅地の固定資産税・都市計画税の減免制度

～ 家屋の取壊しにより、その敷地について固・都税の評価上、非住宅用地として判定されるのが税制の基本である。住宅用地と非住宅用地とでは、1/2あるいは1/4の格差が生ずるもので、中断移転ならではの大きな課題である。～

これについて、〇〇地区の取扱いとしての文書通達がなされ、一定条件のもとに所定の税額が減免された。

- ・取壊しの時点で、住宅用地として認定されている当該住宅の敷地
 - ・対象は土地所有者であって、家屋の所有については問わない。
 - ・取壊しの後に当該敷地を相続以外で新たに取得した者は対象外
 - ・専ら自己の意思で他の地域に住居を求め、転出した者は対象外
- 減免額は、非住宅用地税額から住宅用地税額相当額を差し引いた額…つまり、従前と変わりのない税額ですむのだが、本来の制度としては、事情がどうであれ現況の変化に従って評価替えしなければならず、従前の税額を据え置くという仕組みにない。
- 減免期間については、仮換地指定と賦課期日及び新築または新築予定タイミング等を加味して詳細に定めてある。
- 減免手続きは、個々人における「減免申請」が基本であるが、事業者が委任を取り付けて、当該年分をまとめて「代理申請」することも可能として、その方針で実施された例は多い。

《参考》中断の対応ばかりでない、外部との協約等

- ・事業地区における、固・都税の評価…仮換地使用収益まで従前地目、従前公簿地積による、とする趣旨（市税務課）

- ・ 抵当権抹消と補償金の扱い・・・住宅金融公庫と市中銀行のそれぞれの直接・中断別の担保と手続きについて（各金融機関）
- ・ 滅失登記申請に係る「取壊し証明」・・・証明書の発行を取壊し業者に限らず、事業施行者でも可能、とする趣旨（登記所）

B-6.1 から始まり今回のB-6.7 まで「中断移転の実務」を掲載してみました。少し、冗長な部分が有ったかもしれませんが、流れづらかった処は繰り返してご覧頂ければ理解してもらえると確信しています。

それでは、このシリーズ終了します。失礼しました。

以 上