

令和 6 年 10 月 4 日

関係都道府県

漁港漁場整備・管理担当者 各位

水産庁 漁港漁場整備部 計画・海業政策課

漁港水面施設運営権の税制上の取扱いについて

漁港水面施設運営権は、物権とみなされることから、財産的な価値を有する資産となります。このため、漁港水面施設運営権の創設に当たって、当該権利を取得等した場合の税制上の取扱いについて、別記のと通りの整理がなされましたのでお示しします。

主には、漁港水面施設運営権者が納税を行う際に関わる内容となりますが、漁港管理者においても、自らが設定する権利の性質に関することですので、ご承知おき下さい。なお、本件において漁港管理者が直接関わるのは、漁港及び漁場の整備等に関する法律（昭和 25 年法律第 137 号。以下「漁港法」という。）第 59 条第 2 項第 2 号の規定に基づき漁港水面施設運営権を取り消した際、法人税法や所得税法上の課税の特例を適用するに当たって漁港水面施設運営権者に収用証明書等を発行する場合（本事務連絡 1.（2）及び 2.（2））です。

記

1. 法人税法（昭和 40 年法律第 34 号）上の取扱いについて

（1）減価償却資産としての取扱い

漁港水面施設運営権は、法人税法上の「減価償却資産」として位置付けられました（法人税法施行令（昭和 40 年政令第 97 号）第 13 条）。このため、漁港水面施設運営権者である法人は、各事業年度における当該漁港水面施設運営権の償却費として損金経理をした金額のうち償却限度額に達するまでの金額を、当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入することとなります。

漁港水面施設運営権の償却方法は、①基本的に定額法となります（法人税法施行

令第 48 条の 2 第 1 項第 4 号)。また、②その算定の基礎となる取得価額は、漁港水面施設運営権者が漁港管理者から権利の設定を受けた場合は、権利の対価（漁港法第 39 条の 5 に基づき徴収される水域の占用料）及び権利の設定の登録料が該当し、漁港管理者から移転の許可を受けた上で権利の売買により取得した場合は、購入の代価及び権利の移転の登録料が該当します。そして、③その償却期間は、漁港水面施設運営権の設定又は更新の通知に記載された存続期間（10 年以内）となります（漁港法第 57 条第 1 項、減価償却資産の耐用年数等に関する省令（昭和 40 年大蔵省令第 15 号）第 1 条第 2 項第 7 号）。

（２）収用等の場合の課税の特例

漁港水面施設運営権は、土地収用法その他の法律の規定に基づき、漁港施設に関する事業等の収用対象事業の事業主体がその事業の用に供するために行う収用の対象になります（土地収用法（昭和 26 年法律第 219 号）第 5 条等）。また、漁港管理者は、公益上やむを得ない必要が生じたときは漁港水面施設運営権を取り消すことができます（漁港法第 59 条第 2 項第 2 号）。

このような収用等により漁港水面施設運営権が消滅したことに伴い漁港水面施設運営権者が補償金を取得した場合、取得した補償金につき課税の特例が設けられています。

課税の特例が受けられるケースは、具体的に以下のとおりです。

- ・ 漁港施設に関する事業等の収用対象事業の事業主体が、土地収用法等に基づく事業認定を受け、漁港水面施設運営権を収用する場合（租税特別措置法（昭和 32 年法律第 26 号）第 64 条第 1 項第 1 号）
- ・ 漁港施設に関する事業等の収用対象事業の施行に伴い、収用によらず漁港水面施設運営権が消滅する場合（租税特別措置法第 64 条第 1 項第 7 号）
- ・ 漁港法に基づき漁港管理者が公益上やむを得ないとして漁港水面施設運営権を取り消す場合（租税特別措置法第 64 条第 1 項第 8 号）

また、上記のケースの場合、漁港水面施設運営権者は、税額計算において、課税の特例として、i から iii のいずれかを選択することができます。

i 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（租税特別措置法第 64 条第 1 項）

その補償金で代替資産（この場合、新たに取得する漁港水面施設運営権）を取得した場合、その補償金の額のうち代替資産の取得価額に差益割合を乗じて計算した金額の範囲内の金額を、損金の額に算入できる。（ただし、代替資産を減価償却する際、当該金額部分は減価償却の対象とならないことから、実質、課税の繰延べに相当する。）

ii 収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例（租税特別措置法第 64 条の 2 第 1 項）

その収用等のあった日を含む事業年度では代替資産の取得がなく、指定期間内に補償金で代替資産の取得をする見込みである場合は、その補償金で代替資産の取得に充てようとするものの額に差益割合を乗じて計算した金額の範囲内の金額を特別勘定を設ける方法等により経理したときに限り、その経理した金額をその事業年度の損金の額に算入できる。

iii 収用等の特別控除の特例（5,000 万円控除）（租税特別措置法第 65 条の 2）

補償金の額と 5,000 万円とのいずれか低い金額を、損金の額に算入できる。

また、上記の課税の特例を受けようとする場合、以下の手続きを行います。

漁港水面施設運営権者は、法人税の課税の特例を受けようとする場合、当該事業年度の確定申告書にその旨を記載し、損金算入額の計算明細書を添付するとともに、租税特別措置法第 64 条第 1 項第 1 号の場合は収用の裁決書等、同項第 7 号の場合は漁港水面施設運営権の消滅の原因となる事業の土地収用法上の事業認定を行う国土交通大臣（国又は都道府県の事業等の場合）又は都道府県知事（市町村の事業等の場合）が発行する収用証明書等、同項第 8 号の場合は漁港水面施設運営権の消滅の原因となる処分をした漁港管理者が発行する収用証明書等の必要書類を保存

しておく必要があります。（租税特別措置法第 64 条第 5 項、第 64 条の 2 第 13 項、第 65 条の 2 第 4 項）

2. 所得税法（昭和 40 年法律第 33 号）上の取扱いについて

（1）減価償却資産としての取扱い

漁港水面施設運営権は、法人税と同様に、所得税法上の「減価償却資産」として位置付けられました（所得税法施行令（昭和 40 年政令第 96 号）第 6 条）。このため、漁港水面施設運営権者である個人は、各年分における当該漁港水面施設運営権の償却費の額を、その年分の事業所得等の金額の計算上、必要経費に算入することとなります。

その償却方法の考え方は、法人税法上の取扱いと同様です（所得税法施行令第 120 条の 2 第 1 項第 4 号及び第 120 条の 3 第 1 項並びに減価償却資産の耐用年数等に関する省令第 1 条第 2 項第 7 号）。

（2）収用等の場合の課税の特例

土地収用法等に基づく収用等により漁港水面施設運営権が消滅し、それに伴い漁港水面施設運営権者が補償金を取得した場合には、法人税と同様に、取得した補償金に係る譲渡所得についての課税の特例措置が設けられています。

課税の特例が受けられるケースは、具体的に以下のとおりです。

- ・ 漁港施設に関する事業等の収用対象事業の事業主体が、土地収用法等に基づく事業認定を受け、漁港水面施設運営権を収用する場合（租税特別措置法第 33 条第 1 項第 1 号）
- ・ 漁港施設に関する事業等の収用対象事業の施行に伴い、収用によらず漁港水面施設運営権が消滅する場合（租税特別措置法第 33 条第 1 項第 7 号）
- ・ 漁港法に基づき漁港管理者が公益上やむを得ないとして漁港水面施設運営権を取り消す場合（租税特別措置法第 33 条第 1 項第 8 号）

また、上記のケースの場合、漁港水面施設運営権者は、譲渡所得の金額の計算において、課税の特例として、i か ii のいずれかを選択することができます。

i 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（租税特別措置法第 33 条第 1 項等）

その補償金で代替資産（この場合、新たに取得する漁港水面施設運営権）を取得した場合、譲渡資産（この場合、消滅した漁港水面施設運営権）のうち代替資産の取得に充てられた金額部分は譲渡がなかったものとされ、代替資産について譲渡資産の取得の時期や取得価額を引き継がせて計算することにより、その譲渡による所得への課税を繰り延べることとされている。

ii 収用等の場合の特別控除の特例（5,000 万円控除）（租税特別措置法第 33 条の 4）

収用等に係る譲渡所得の金額と 5,000 万円とのいずれか低い金額を、譲渡所得の金額から控除できる。

また、上記の課税の特例を受けようとする場合、以下の手続きを行います。

漁港水面施設運営権者は、所得税の課税の特例を受けようとする場合、その年分の確定申告書にその旨を記載するとともに、租税特別措置法第 33 条第 1 項第 1 号の場合は収用の裁決書等、同項第 7 号の場合は漁港水面施設運営権の消滅の原因となる事業の土地収用法上の事業認定を行う国土交通大臣（国又は都道府県の事業等の場合）又は都道府県知事（市町村の事業等の場合）が発行する収用証明書等、同項第 8 号の場合は、漁港水面施設運営権の消滅の原因となる処分をした漁港管理者が発行する収用証明書等の必要書類を当該確定申告書に添付して提出する必要があります。（租税特別措置法第 33 条第 6 項、第 33 条の 2 第 4 項）

（注）上記 ii の特例の適用を受ける場合には、上記の手続は、その年分の確定申告書を提出しなければならない場合に限られます。

3. 消費税法（昭和 63 年法律第 108 号）上の取扱いについて

（１）設定又は更新及び売買に係る課税の取扱い

漁港水面施設運営権の設定又は更新及び売買に係る課税の取扱いは次のとおりです。

①漁港水面施設運営権の設定又は更新

設定又は更新時の漁港水面施設運営権の価額は、その設定又は更新時に漁港管理者から通知される水域の占用料となります。消費税法上、土地の貸付けは非課税とされており（消費税法別表第 2 第 1 号）、水域の占用料は土地の貸付けに該当することから、漁港水面施設運営権の設定又は更新時にかかる消費税は非課税となります。

②漁港水面施設運営権の売買

漁港水面施設運営権の売買は、消費税法上の「課税資産の譲渡等」に該当するため、消費税が課されます。

（２）調整対象固定資産としての位置付け

売買による取引価額が 100 万円以上の漁港水面施設運営権は、調整対象固定資産に該当します（消費税法施行令（昭和 63 年政令第 360 号）第 5 条第 8 号ヲ）。譲渡を受けて取得した漁港水面施設運営権が調整対象固定資産に該当する場合、新たな漁港水面施設運営権者は、取得後 3 年間における課税売上割合が著しく変動した場合には、第 3 年度の仕入れに係る消費税額を調整する等の消費税法上の取扱いに従うこととなります。

4. 登録免許税法（昭和 42 年法律第 35 号）上の取扱いについて

漁港水面施設運営権及び漁港水面施設運営権を目的とする抵当権にかかる漁港水面施設運営権登録簿への登録は、登録免許税の課税対象となります。

このうち、漁港水面施設運営権の設定や移転等の登録に当たって課される登録免許税については、漁港水面施設運営権の価額が課税標準となり、漁港法第 39 条の 5 に基づき徴収される水域の占用料が該当します。漁港水面施設運営権の設定の場合は存続期間分、漁港水面施設運営権の移転（一般承継や譲渡等）の場合は存続期間の残存年数分の占用料を算定することとなります。

5. 相続税法（昭和 25 年法律第 73 号）上の取扱いについて

相続税は、相続又は遺贈により財産を取得した場合に、その取得した財産に課される税であり、贈与税は、贈与により財産を取得した場合に、取得した財産に課される税です。漁港水面施設運営権は、個人へ設定することが可能ですので、相続若しくは遺贈又は贈与が発生した場合には、相続税又は贈与税の課税対象となります。

相続税及び贈与税の算定の基準となる漁港水面施設運営権の価額は、漁港法第 39 条の 5 に基づき徴収される水域の占用料の、相続若しくは遺贈又は贈与時の残存年数分を算定することとなります。

6. 地方税法（昭和 25 年法律第 226 号）上（固定資産税関係）の取扱いについて

地方税法第 341 条第 1 項第 4 号において、鉱業権、漁業権、特許権その他の無形減価償却資産については、償却資産ではありません。このため、漁港水面施設運営権は、地方税法上の固定資産に該当せず、固定資産税の課税対象外となります。