

Newsletter

東日本大震災に関連する税務上の 諸取扱いについて(No.2)

Contents

1. 災害損失特別勘定
 - (1) 概要
 - (2) 繰入れ
 - (3) 取崩し
 - (4) 延長確認申請
2. 震災関連特例法案
 - (1) 震災損失の繰戻しによる法人税額の還付
 - (2) 利子・配当等に係る源泉所得税額の還付
 - (3) 中間申告書の提出不要
 - (4) 被災代替資産等の特別償却
 - (5) 特定の資産の買換えの場合の課税の特例
 - (6) 買換え特例に係る買換え資産の取得期間等の延長

本号では、平成23年4月20日に公表された費用通達及びQ&Aのうち災害損失特別勘定に関する主な取扱い、並びに平成23年4月19日に国会に提出された震災関連特例法案のうち法人税に関する主な取扱いをご紹介します。

1. 災害損失特別勘定

(1) 概要(Q&A Q1)

災害により被害を受けた資産を引き続き事業の用に供する場合に、法人税の所得の金額の計算上、損金の額に算入されるものは、次のとおりです。

損金の額に算入される例	原則的取扱い
① その資産の価値が減少したことによる評価損	災害のあった日を含む事業年度で損金の額に算入
② 原状回復のための修繕費用等	修繕等を行った事業年度で損金の額に算入

上記②によった場合には、損失の発生した被災事業年度と実際に修繕費用等を支出する事業年度とが異なる可能性があります。

そこで、次の要件を満たす費用については、災害損失特別勘定に繰り入れて、被災事業年度の損金の額に算入することができることとされました。

- ▶ 災害により被害を受けた棚卸資産及び固定資産の修繕等のために要するもの
- ▶ 災害のあった日から1年以内に支出すると見込まれるもの
- ▶ 適正に見積もることができるもの

(2) 繰入れ(費用通達2、3)

① 取扱い

法人が、災害のあった日の属する事業年度等(以下、「被災事業年度等」)において、被災資産(下記②参照)の修繕等のために要する費用の見積額として繰入限度額(下記③参照)以下の金額を災害損失特別勘定として経理したときは、その災害損失特別勘定として経理した金額は、その被災事業年度等の所得の金額の計算上、損金の額に算入されます。

- ▶ 本通達の適用は、被災事業年度等における損金経理を要件としており、原則として、申告調整の方法により災害損失特別勘定への繰入額を損金算入することはできません(Q&A Q3)。
- ▶ 3月決算法人で、今回の費用通達の公表時に、既に決算手続きが終了しており、災害損失特別勘定の損金経理をできなかった等やむを得ない事情がある場合には、特例的に申告調整での損金算入を認めることとされました(Q&A Q3)。
- ▶ 経理上、「災害損失特別勘定繰入損」及び「災害損失特別勘定」という勘定科目を使用していない場合であっても、その内容が災害損失特別勘定であり、その損金算入に当たり、災害損失特別勘定に関する明細書が確定申告書等に添付されているときは、損金算入が認められます(Q&A Q4)。

② 被災資産(費用通達1(2))

被災資産とは、次に掲げる資産で災害により被害を受けたものをいいます。

- (a) 法人の有する棚卸資産及び固定資産(契約により賃借人が修繕等を行うこととされているものを除く)
- (b) 法人が賃借をしている資産又は販売等をした資産で、契約によりその法人が修繕等を行うこととされているもの

* なお、公表された通達等につき、本号では次の略称を使用しております。

略称	正式名
費用通達	国税庁長官「東日本大震災に関する諸費用の法人税の取扱いについて(法令解釈通達)(平成23年4月18日付)」
Q&A	国税庁「東日本大震災関係諸費用(災害損失特別勘定など)に関する法人税の取扱いに係る質疑応答事例」
震災関連特例法案	財務省「東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律案」
災害	東日本大震災(平成23年3月11日に発生した東北地方太平洋沖地震及びこれに伴う原子力発電所の事故による災害)(費用通達1(1)、震災関連特例法案2①)

③ 繰入限度額

$$\text{繰入限度額} = \text{次の(a)又は(b)に掲げる金額のうちいずれか多い金額の合計額} - \text{その被災資産に係る保険金、損害賠償金、補助金等により補填される金額の合計額}^{(*1)}$$

(a) 評価損相当額	被災資産の被災事業年度等終了の日における価額 ^{(*)3} がその帳簿価額に満たない場合のその差額に相当する金額
(b) 修繕費用等の見積額 ^{(*)2}	被災資産について、災害のあった日から1年を経過する日 ^{(*)4} までに支出すると見込まれる次の費用 ① 被災資産の取壊し又は除去のために要する費用 ② 被災資産の原状回復のために要する費用(被災資産の被災前の効用を維持するために行う補強工事、排水又は土砂崩れの防止等のために支出する費用を含む) ③ 土砂その他の障害物の除去に要する費用その他これらに類する費用 ④ 被災資産の損壊又は価値の減少を防止するために要する費用

(*)1 被災事業年度等の終了の日までに保険会社による損害の査定が間に合わないなど、保険金の金額の見積りが困難な場合には、修繕費用等の見積額から保険金の金額を控除しないこととしても差し支えないとされました(Q&A Q17)。

(*)2 修繕費用等の見積額計算上の留意点等は次のとおりです。

▶ 修繕費用等の見積額は、その修繕等を行うことが確実な被災資産につき、例えば次の金額によるなど合理的に見積もるものとされています(費用通達3)。

(イ) 建設業者、製造業者等によるその被災資産に係る修繕費用等の見積額

(ロ) 相当部分が損壊等をしたその被災資産につき、次の①から④を控除した金額

① 再取得価額又は国土交通省建築統計年報の建築価額等を基礎として、その取得の時から被災事業年度等終了の日まで償却を行ったものとした場合に計算される未償却残額

④ 被災事業年度等終了の日における価額^{(*)3}

▶ 暫定的な修繕計画に基づく見込額でもあったとしても、災害のあった日から1年を経過する日までに修繕等を完了することを予定している計画に基づく見積額であれば、繰入対象とすることができます(Q&A Q10)。

▶ 修繕費用等の見積りに当たり、自社の専門家(土建技師等)等が計算した修繕費用等の見積額であっても、合理的と認められるものであれば、その見積額を基礎として災害損失特別勘定へ繰入れをすることができます(Q&A Q13)。

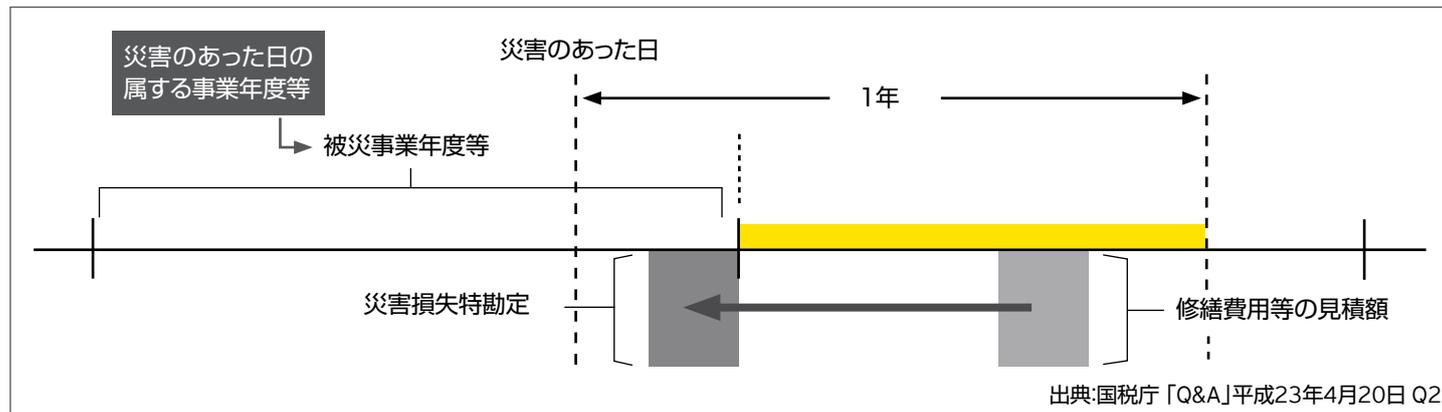
(*)3 例えば、損壊等をした建物について建築業者など一定の専門知識を有する者が行った見積りによるなど、合理性があると認められる金額も上記(a)及び(*)2(ロ)④の「被災事業年度等終了の日における価額」として取り扱われます(Q&A Q12)。

(*)4 法令の規定、地方公共団体の定めた復興計画等により、一定期間修繕等の工事に着手できないこととされている場合には、「災害のあった日から1年を経過する日」は、「修繕等の工事に着手できることとなる日から1年を経過する日」と読み替えることができます(費用通達2(2)(注1))。

- ▶ 評価損を計上した資産については、上記(a)並びに(b)①及び②による繰入れはできません(費用通達2(1)、(2)(注2)(2))。
- ▶ 上記(a)及び(b)の金額は、原則として個々の資産ごとに計算しますが、その計算単位として、例えば、○○工場建物一式、○○製造設備一式としても差し支えないこととされました(Q&A Q9)。

災害損失特別勘定の繰入れに関するイメージ図は、次の(図表1)のとおりです。

(図表1) 災害事業年度等の確定申告における、災害損失特別勘定の繰入れ



④ 手続

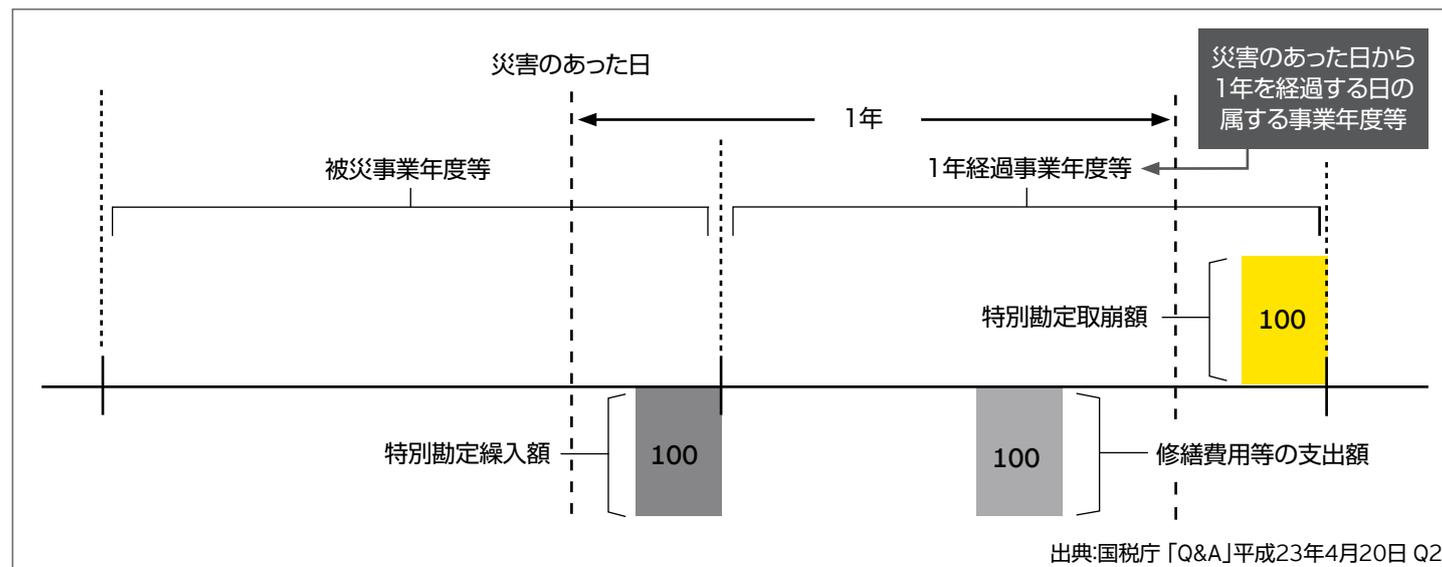
その被災事業年度等の確定申告書等に災害損失特別勘定の損金算入に関する明細書を添付する必要があります。明細書の様式については、費用通達別紙様式1をご参照ください。

(3) 取崩し(費用通達4)

災害のあった日から1年を経過する日の属する事業年度等(以下、「1年経過事業年度等」)において、その1年経過事業年度等終了の日における災害損失特別勘定の金額を取り崩して益金の額に算入することとなります。

災害損失特別勘定の取崩しに関するイメージ図は、次の(図表2)のとおりです。

(図表2) 1年経過事業年度等の確定申告における、災害損失特別勘定の取崩し



(4) 延長確認申請(費用通達5)

被災資産に係る修繕等がやむを得ない事情により1年経過事業年度等終了の日までに完了しなかった場合には、所轄税務署長(又は国税局長)の確認を受けることにより、修繕等が完了すると見込まれる日の属する事業年度等を1年経過事業年度等とすることができます。

2. 震災関連特例法案

平成23年4月19日、震災関連特例法案が国会に提出されました。法人税に関する法案の主な概要は次のとおりです。

(1) 震災損失の繰戻しによる法人税額の還付(震災関連特例法案15、23)

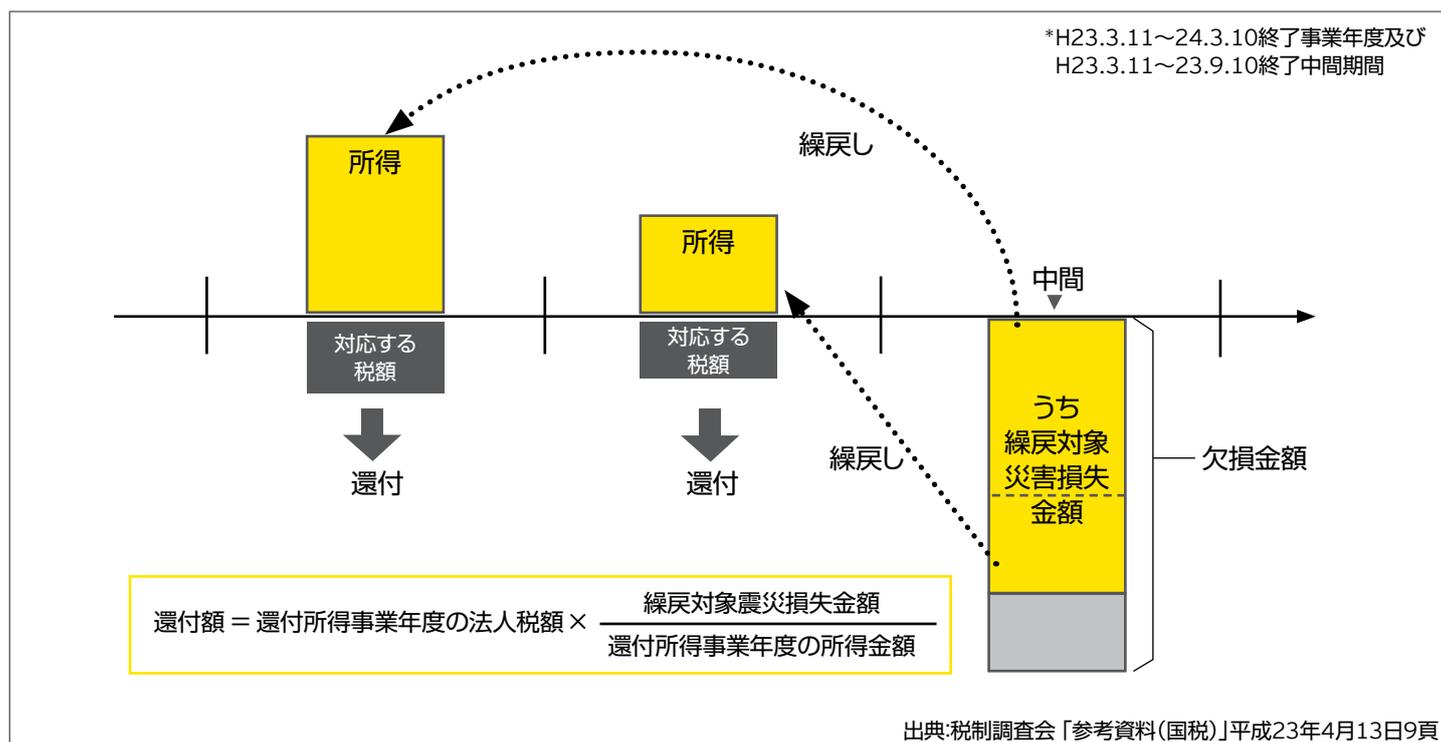
① 取扱い

法人の平成23年3月11日から平成24年3月10日までの間に終了する各事業年度において生じた欠損金額のうち繰戻対象震災損失金額(下記②参照)がある場合には、その各事業年度に係る確定申告書の提出と同時に、その繰戻対象震災損失金額の全額について2年間まで遡って繰戻し還付を受けることができます。

また、平成23年3月11日から同年9月10日までの間に中間期間が終了する場合、仮決算の中間申告により同様の繰戻し還付を受けることができます。

この取扱いに関するイメージ図は、次の(図表3)のとおりです。

(図表3) 震災損失の繰戻しによる法人税額の還付



② 繰戻対象災害損失金額

東日本大震災により棚卸資産、固定資産その他の政令で定める資産について生じた損失の額で政令で定めるものをいいます。

(2) 利子・配当等に係る源泉所得税額の還付(震災関連特例法案16、24)

法人の中間期間が、平成23年3月11日から同年9月10日までの間に終了する場合には、仮決算の中間申告により、震災損失金額の範囲内で、法人税額から控除しきれない利子・配当等に係る源泉所得税額の還付を受けられます。

(3) 中間申告書の提出不要(震災関連特例法案17、25)

東日本大震災に係る国税通則法の規定による申告期限の延長により、中間申告書の提出期限と確定申告書の提出期限とが同一の日となる場合は、その中間申告書の提出を要しません。

(4) 被災代替資産等の特別償却(震災関連特例法案18、26)

法人が、平成23年3月11日から平成28年3月31日までの間に、次の資産の取得等をして事業の用に供した場合には、それらの減価償却資産の取得価額にその取得等の時期に応じた割合^(*)5)を乗じた金額の特別償却ができます。

- ① 被災した資産(建物、構築物、機械装置、船舶、航空機、車両運搬具)の代替として取得する資産
- ② 被災区域内^(*)6)において取得する資産(建物、構築物、機械装置)

(*)5 償却割合

取得時期	取得資産	
	建物、構築物	機械装置、船舶、航空機、車両運搬具
平成23年3月11日 ～平成26年3月31日	15%(18%)	30%(36%)
平成26年4月1日 ～平成28年3月31日	10%(12%)	20%(24%)

*かっこ内の償却割合は、中小企業者等の場合に適用されます。

(*)6 被災地域

災害により滅失した建物等の敷地の用に供されていた土地等の区域をいいます(下記(5)において同じ)。

(5) 特定の資産の買換えの場合の課税の特例(震災関連特例法案19～21、27～29)

法人が、平成23年3月11日から平成28年3月31日までの間に、次の買換えを行った場合には、圧縮記帳による課税の繰延べ(課税繰延割合100%)ができます。

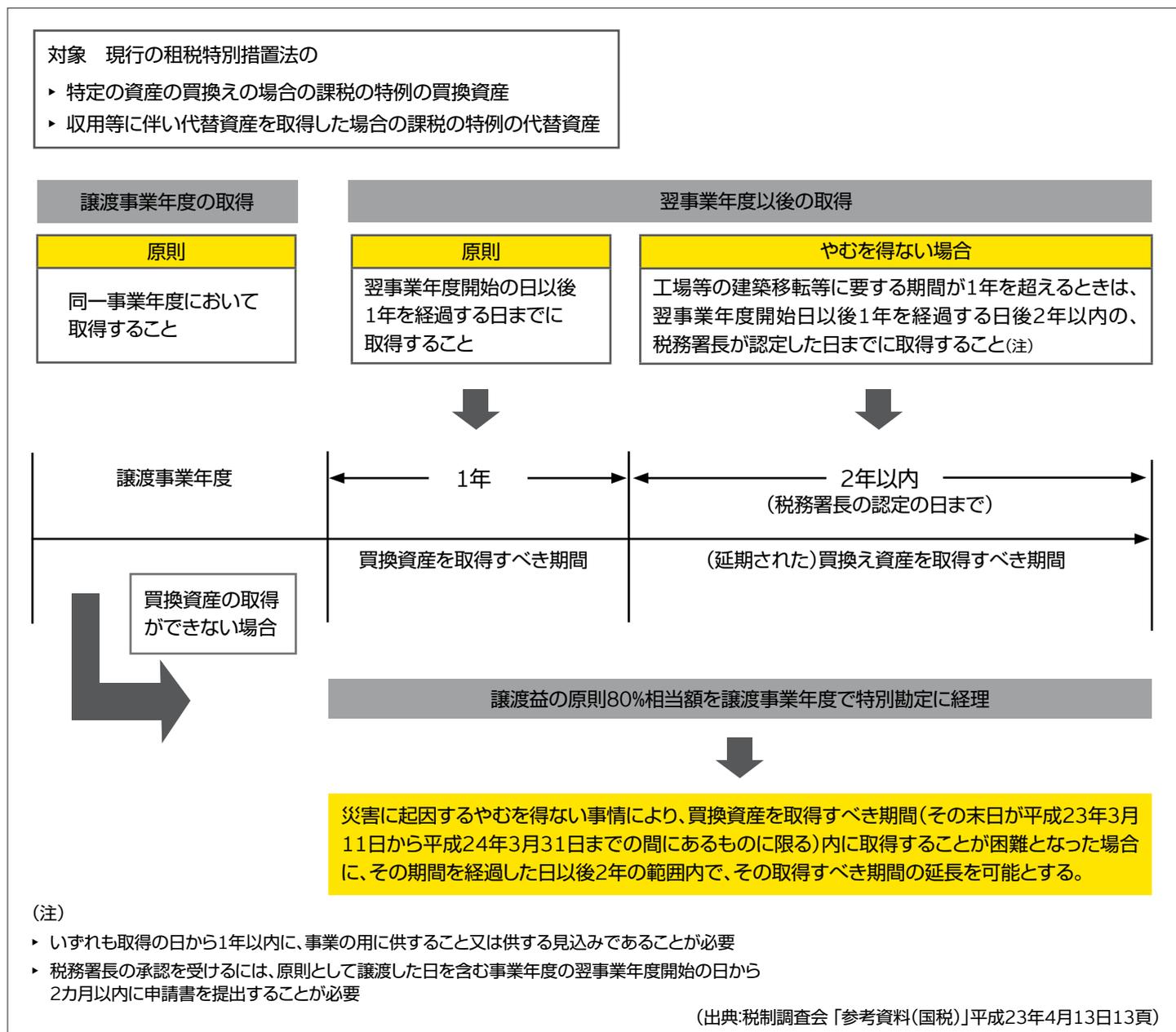
- ① 被災区域内の土地等を譲渡し、国内にある土地、建物その他の減価償却資産を取得する場合
- ② 被災区域外の土地等を譲渡し、被災区域内の土地、建物その他の減価償却資産を取得する場合

(6) 買換え特例に係る買換え資産の取得期間等の延長(震災関連特例法案22)

租税特別措置法に規定する特定の資産の買換えの特例等について、大震災のため、買換え資産等を予定期間内に取得することが困難であるときは、一定の要件の下に、その予定期間をさらに2年の範囲内で延長できるとされます。

この取扱いに関するイメージ図は、次の(図表4)のとおりです。

(図表4) 買換え特例に係る買換え資産の取得期間等の延長



アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザリーサービスの分野における世界的なリーダーです。全世界の14万1千人の構成員は、共通のバリュー（価値観）に基づいて、品質において徹底した責任を果します。私どもは、クライアント、構成員、そして社会の可能性の実現に向けて、プラスの変化をもたらすよう支援します。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル・ネットワークを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、www.ey.comにて紹介しています。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントと協力して質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、国際税務、M&A、組織再編や移転価格などをはじめ、税務アドバイザリー・税務コンプライアンスの専門家集団として質の高いサービスを提供しております。詳しくは、www.eytax.jpにて紹介しています。

本号は、平成23年4月25日現在の法令等に基づいて記載しています。今後の法改正等によって、取扱いが異なることとなる可能性がありますことをご了承ください。

詳細は、下記URLをご参照ください。

- ▶ 財務省「東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律案」平成23年4月19日
http://www.mof.go.jp/about_mof/bills/177diet/index.htm#st2
- ▶ 国税庁長官「東日本大震災に関する諸費用の法人税の取扱いについて（法令解釈通達）（平成23年4月18日付）」平成23年4月20日
http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/tsutatsu/kobetsu/hojin/110418/hojin_atsukai.pdf
- ▶ 国税庁「東日本大震災関係諸費用（災害損失特別勘定など）に関する法人税の取扱いに係る質疑応答事例」平成23年4月20日
http://www.nta.go.jp/sonota/sonota/osirase/data/h23/jishin/pdf/hojin_FAQ.pdf

税制関連情報

上記の他、平成23年4月25日までに関係省庁より公表された税制に関する情報のハイライトとなります。以下ご参照ください。

- ▶ 国税庁「災害等を受けた場合の納税の緩和制度」平成23年4月6日
http://www.nta.go.jp/sonota/sonota/osirase/data/h23/jishin/nozei_kanwa/01.htm
- ▶ 国税庁「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について（事務運営指針）」平成23年4月7日
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/jimu-unei/sonota/kaisei/080307/index.htm>
- ▶ 国税庁「事前照会に対する文書回答手続」平成23年4月7日
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/sodan/jizenshokai/bunsho/01.htm>
- ▶ 国税庁「義援金に関する税務上の取扱いFAQ」平成23年4月19日
http://www.nta.go.jp/sonota/sonota/osirase/data/h23/jishin/gienkin/gien_faq.pdf

タックスライブラリーのお知らせ

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人ウェブサイトの「タックスライブラリー」では、ニュースレター（原則毎月発行）、専門雑誌掲載記事、出版書籍などをご紹介します。

<http://www.ey.com/JP/ja/Services/Tax/Tax-Library>

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部 tax.marketing@jp.ey.com

©2011 Ernst & Young Shinnihon Tax.
All Rights Reserved.

EYTAX SCORE CC20110426-1

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はしないでください。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。