

## 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  
国税庁

東日本大震災関係諸費用については、平成 23 年 4 月 18 日付課法 2-3 ほか 2 課共同「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) (以下「費用通達」といいます。) により災害損失特別勘定などの法人税の取扱いを定めたところです。

これらの取扱いは、阪神・淡路大震災の際の法人税の取扱いを参考としたものであり、阪神・淡路大震災の際に寄せられた質疑を参考にして、今回の東日本大震災に関する諸費用の法人税の取扱いに係る質疑応答事例を作成しましたので、参考としてください。

(注) この質疑応答事例は、平成 23 年 4 月 18 日現在の法令・通達等に基づいて作成しています。

### 《 目 次 》

#### 【1 災害損失特別勘定】

##### (1) 概要

[Q 1] 災害損失特別勘定の設定が認められている理由は何でしょうか。 ..... 1

[Q 2] 災害損失特別勘定に係る取扱いについて、その概要を教えてください。 ..... 1

##### (2) 経理

[Q 3] 災害損失特別勘定は、申告調整でも損金算入が認められるのでしょうか。 ..... 4

[Q 4] 災害損失特別勘定への繰入額を、特別損失又は災害損失引当金等の流動負債として経理することは認められるのでしょうか。 ..... 5

##### (3) 中間仮決算での取扱い

[Q 5] 中間仮決算で災害損失特別勘定を設定する場合には、どのような経理をすればよいのでしょうか。 ..... 5

[Q 6] 中間仮決算で災害損失特別勘定を設定した後、本決算までに修繕費用等を支出した場合には、どのような経理をすればよいのでしょうか。 ..... 6

[Q 7] 被災事業年度等において災害損失特別勘定に繰り入れた場合、翌事業年度である 1 年経過事業年度等に係る仮決算による中間申告書等を提出するときには、その中間申告書等において災害損失特別勘定の全額を取り崩して益金の額に算入しなければならないのでしょうか。 ..... 7

##### (4) 修繕費用等の見積額

[Q 8] 評価損を計上した資産について支出した修繕等の費用は、災害損失特別勘定の繰入対象とはできることはないのでしょうか。 ..... 8

[Q 9] 災害損失特別勘定の繰入額の算定に当たり、被災資産に係る時価と簿価との差額(次の①の金額)と修繕費用等の見積額(次の②の金額)のうちいずれか多い金額とは、個々の

資産ごとに判定してよいのでしょうか。.....	8
[Q10] 当社は、被災資産について、災害のあった日から1年を経過する日までに修繕等を完了させたいと考えていますが、復旧の本格化により、建設業者、製造業者等が対応できなくなることも予想されます。このような場合であっても、当社が予定している修繕等は、「災害のあった日から1年を経過する日までに支出すると見込まれる修繕費用等」に該当すると考えてよいのでしょうか。.....	9
[Q11] 損壊した建物が存していた土地の整備等に要する費用は、いずれの被災資産にも属しませんが、このような共通費用も災害損失特別勘定の繰入対象とできるのでしょうか。.....	9
[Q12] 修繕費用等の見積額を計算する場合における被災資産の「被災事業年度等終了の日における時価」は、どのように算定すればよいのでしょうか。.....	10
[Q13] 修繕費用等の見積りに当たり、自社の専門家（土建技師等）による見積計算は認められないのでしょうか。.....	10
[Q14] 修繕費用等の見積りに当たり使用することができる「国土交通省建築統計年報の建築価額」とは、被災資産についてどのように算定するのでしょうか。.....	11
[Q15] 修繕費用等の見積額につき被災資産の再取得価額等を基礎として計算することが認められていますが、この場合に、「相当部分が損壊等をした被災資産」とされているのはなぜでしょうか。.....	11
[Q16] 被災資産の再取得価額等を基礎として修繕費用等の見積額を計算する場合において、被災資産が特別償却、圧縮記帳の適用を受けているときには、どのようにして被災資産に係る未償却残額を計算するのでしょうか。.....	12
<b>(5) 繰入れ</b>	
[Q17] 災害損失特別勘定の繰入れに当たり、修繕費用等の見積額から控除することとされている保険金の額について、被災事業年度等の終了の日までにその金額が確定していない場合には、どのようにすればよいのでしょうか。.....	12
[Q18] 被災事業年度等において保険金等を受領し、益金の額に算入しましたが、被災資産の修繕が完了しないため、災害損失特別勘定に繰り入れようと思います。この場合、災害損失特別勘定の繰入れに当たり、受領した保険金等の額はどのように処理するのでしょうか。... ..	13
[Q19] 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場合であっても、災害損失特別勘定の繰入れは、被災事業年度等に限定されるのですか。.....	13
<b>(6) 取崩し</b>	
[Q20] 災害損失特別勘定の益金算入に当たり、個々の被災資産について支出した修繕費用等の額と保険金等により補填された金額がある場合、その被災資産ごとに修繕費用等の額から保険金等の額を控除した残額を計算する必要があるのでしょうか。.....	13
[Q21] 被災事業年度等において災害損失特別勘定に繰り入れた金額が、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（1年経過事業年度等）までに支出した修繕費用等の額よりも多かった場合には、その過大部分について、その繰入事業年度等にさかのぼって修正をしなければならないのでしょうか。.....	14
<b>(7) 延長確認申請</b>	
[Q22] 益金算入時期の延長申請をすることにより認められる期間は、どのように算定すればよいのでしょうか。.....	14
[Q23] 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	

きない場合に、延長確認申請書はいつまでに提出しなければならないのでしょうか。.....	15
[Q24] 益金算入時期の延長の確認を受けた後に、再度延長確認申請書を提出することはできる のでしょうか。.....	15
[Q25] 当社（1年決算法人）は前期に災害損失特別勘定を設定しましたが、やむを得ない事情 により当期末までに被災資産の修繕が完了しないため、益金算入時期の延長確認申請をし ようと思います。ところで、当社は当期（1年経過事業年度等）において修繕費用等を支 出していますが、これについてどのような経理をすればよいのでしょうか。.....	16
<b>(8) その他</b>	
[Q26] 7年間の繰越控除が認められる災害損失の額と災害損失特別勘定の繰入額との関係はど うになっているのでしょうか。.....	17
[Q27] 「災害損失特別勘定の損金算入に関する明細書」の記載の仕方によれば、被災資産が多 数ある場合には、別に明細書に相当するものを作成し保存しているときに限り、「資産の 種類」ごとに費用の見積額及び保険金等の額の合計額を明細書に記載することができるこ ととされていますが、この場合の「資産の種類」とは、どのような区分によるのでしょうか。 .....	18
<b>【2 賃借資産等の補修費用関係】</b>	
[Q28] 賃借人が賃借資産についてした補修のために要した費用の損金算入が認められています が、その理由は何でしょうか。.....	19
[Q29] 売主又は賃貸人である法人が、修繕等の補修義務がない販売をした資産又は賃貸をして いる資産について無償で補修や点検をした場合も、その補修費用の損金算入が認められる のでしょうか。.....	19
[Q30] 賃借人が補修義務のない賃借資産についてする補修の費用について、災害損失特別勘定 の繰入れはできるのでしょうか。.....	20
[Q31] 賃借人が補修義務のない賃借資産についてした補修につき、賃貸人にその費用を請求し た場合には、その時点で未収入金として計上しなければならないのでしょうか。.....	20
<b>【3 被災者用仮設住宅の設置費用関係】</b>	
[Q32] 仮設住宅の組立て、設置費用は、仮設住宅を居住の用に供した事業年度等において一時 の損金に算入することが認められるということですが、その理由は何でしょうか。.....	21
[Q33] 仮設住宅用資材の償却は、どのようになるのでしょうか。.....	21

## 1 災害損失特別勘定

### (1) 概要

#### 【取扱いの趣旨】

[Q 1] 災害損失特別勘定の設定が認められている理由は何でしょうか。

[A]

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としては、

- ① その資産の価値が減少したことによる評価損
- ② 原状回復のための修繕費用等

があり、①の評価損は災害のあった日を含む事業年度（以下Q 1において「被災事業年度」といいます。）で計上できますが、②の修繕費用等は、法人税法上の取扱いとしては、修繕等を行った事業年度で損金の額に算入することが原則であります。

今回の災害は地域的にも甚大であり、災害により被害を受けた資産に係る修繕費用等の発生は確実であるものの、早期に修繕等が完了しないといった事情もあることから、その結果、決算期によっては、資産につき修繕等を余儀なくされることとなった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した事業年度とが乖離することが考えられます。

しかしながら、被害を受けた資産に係る修繕費用等の金額を合理的に見積もることができ、被災事業年度に損金算入を認めても税務上問題のない事例も、十分に想定されます。

このような諸事情を踏まえ、法人税法上の取扱いとして、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費用で、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として適正に見積もることができるものについては、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できることとしたところです。

- (注) 1 災害により被害を受けた資産について、上記①の評価損を計上した場合には、その資産の修繕等に要する費用は、土砂の除去に要する費用など一定のものを除き災害損失特別勘定の繰入対象になりませんので、ご注意ください（Q 8 参照）。
- 2 連結法人の連結所得の金額の計算における災害損失特別勘定についても同様です。



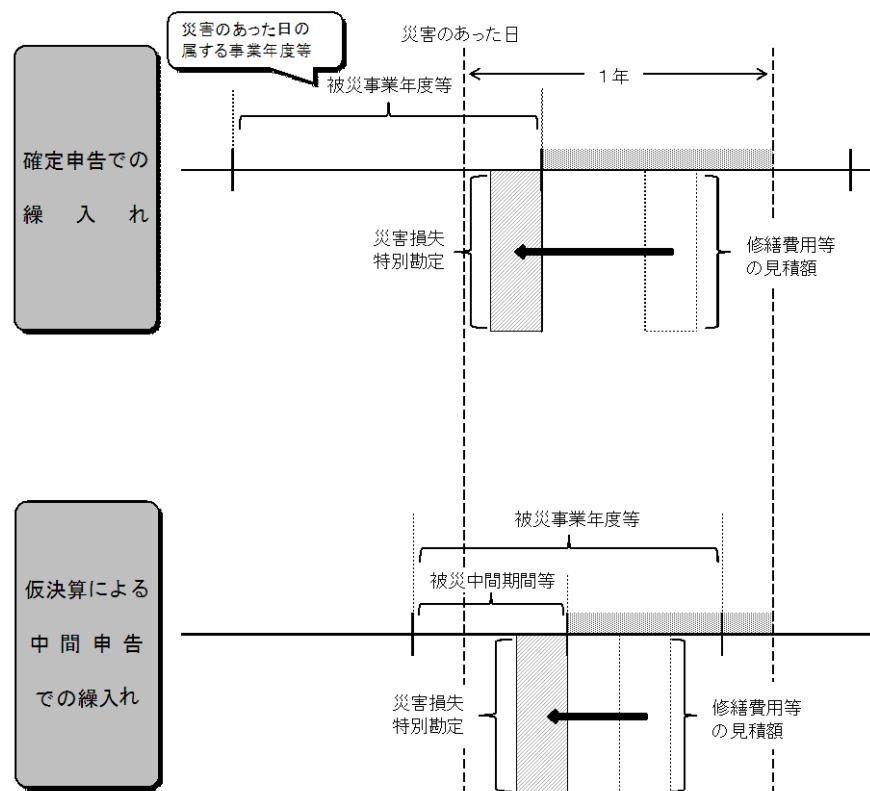
#### 【災害損失特別勘定の概要】

[Q 2] 災害損失特別勘定に係る取扱いについて、その概要を教えてください。

[A]

災害損失特別勘定に係る取扱いの概要は、次のとおりです。

- (1) 災害損失特別勘定の繰入れを行う事業年度等  
 災害のあった日の属する事業年度又は連結事業年度（以下「被災事業年度等」といいます。）となります（費用通達2）。
- （注）被災事業年度等につき、仮決算による中間申告書又は連結中間申告書（以下「中間申告書等」といいます。）を提出する場合において、その中間申告書等が災害のあった日を含む期間（以下「被災中間期間等」といいます。）に係るものであるときには、その中間申告書等において災害損失特別勘定の繰入れを行うことができます（費用通達2（注）3）。



- (2) 災害損失特別勘定への繰入限度額  
 次のイ又はロに掲げる金額のうちいずれか多い金額となります。ただし、被災資産のうち災害損失特別勘定の繰入対象とするものに係る保険金、損害賠償金、補助金等（以下「保険金等」といいます。）により補填される金額がある場合には、その保険金等の金額の合計額を控除した残額となります（費用通達2）。
- イ 被災資産（その被害に基づき評価損を計上したものをおきます。）の被災事業年度等終了の日における価額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。
- ロ 被災資産について、災害のあった日から1年を経過する日までに支出すると見込まれる次に掲げる費用（以下「修繕費用等」といいます。）の見積額。ただし、被災事業年度等終了の日の翌日以後に支出すると見込まれる金額に限ります。

- 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みます。）
- 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

(注) 1 被災資産とは、次の資産で災害により被害を受けたものをいいます（費用通達1(2)）。

- (1) 法人（連結法人を含みます。以下同じです。）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きます。）
  - (2) 法人が賃借をしている資産又は販売等をした資産で、契約により当該法人が修繕等を行うこととされているもの
- 2 評価損を計上した被災資産については、①及び②の費用は繰入対象となりません。

(3) 修繕費用等の見積りの方法

修繕費用等の見積額は、修繕等を行うことが確実に見込まれる被災資産について、例えば次の金額によるなど合理的な方法で見積もることが必要となります（費用通達3）。

- ① 修繕を請け負う建設業者、製造業者等による被災資産に係る修繕費用等の見積額
- ② 相当部分が損壊等をした被災資産につき、次の i から ii を控除した金額
  - i 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
  - ii 被災事業年度等終了の日における価額

(4) 災害損失特別勘定の取崩し

次に掲げる事業年度等の区分に応じて、災害損失特別勘定の金額のうちそれぞれに掲げる金額を取り崩して益金の額に算入することになります（費用通達4）。

- ① 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」といいます。）

[取崩額] 当該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

(注) 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（以下「修繕完了事業年度等」といいます。）を1年経過事業年度等とすることができます。この確認を受けた場合、当初の1年経過事業年度等は、次の②の「1年経過事業年度等前の各事業年度等」に該当することとなります（費用通達5）。

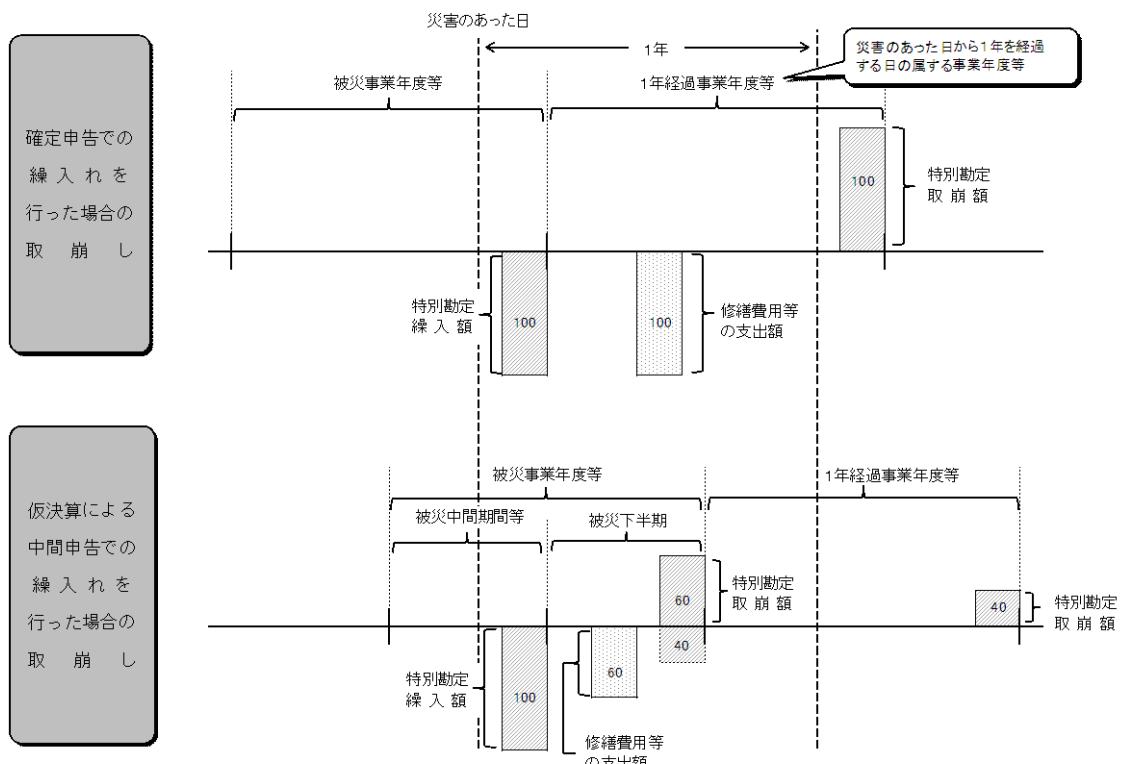
- ② 1年経過事業年度等前の各事業年度等
  - i 当該各事業年度等が、被災中間期間等において災害損失特別勘定を繰り入れた場

合における被災事業年度等であるとき

[取崩額] 被災中間期間等の終了の日の翌日から被災事業年度等の終了の日までの期間（以下「被災下半期」といいます。）において被災資産に係る修繕費用等として損金の額に算入した金額の合計額（保険金等により補填された金額がある場合には、その金額の合計額を控除した残額）

ii 当該各事業年度等が、半年決算であるなどにより被災事業年度等と1年経過事業年度等との間に事業年度等が存する場合における当該事業年度等であるとき

[取崩額] 当該事業年度等において被災資産に係る修繕費用等として損金の額に算入した金額の合計額（保険金等により補填された金額がある場合には、その金額の合計額を控除した残額）



## (2) 経理

### 【災害損失特別勘定と申告調整】

[Q 3] 灾害損失特別勘定は、申告調整でも損金算入が認められるのでしょうか。

[A]

災害損失特別勘定は、災害のあった日から1年以内に支出すると見込まれる修繕費用等の

見積額であり、いわゆる内部取引であることから、減価償却費の計上などと同様、法人の認識を明確にするという意味で、被災事業年度等における損金経理を要件としています。したがって、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(費用通達2)。

ただし、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しています。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

## 【災害損失特別勘定の勘定科目】

[Q 4] 災害損失特別勘定への繰入額を、特別損失又は災害損失引当金等の流動負債として経理することは認められるのでしょうか。

[A]

法人が災害損失特別勘定への繰入額に相当する金額を、特別損失又は災害損失引当金等の流動負債として処理している場合であっても、その内容が災害損失特別勘定であり、その損金算入及び益金算入に当たって、災害損失特別勘定に関する所要の明細書が確定申告書若しくは連結確定申告書（以下「確定申告書等」といいます。）又は中間申告書等に添付されている場合には、法人が行った処理を災害損失特別勘定として経理したものとして取り扱ったとしても、特に課税上の弊害は生じません。

したがって、確定決算又は仮決算（中間決算）における経理が「災害損失特別勘定繰入損」、「災害損失特別勘定取崩益」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、その損金算入及び益金算入に当たり、災害損失特別勘定に関する明細書が確定申告書等又は中間申告書等に添付されているときは、これが認められることになります。

また、災害損失特別勘定への繰入額が少額であり、企業会計上、特別損失として処理することが適当でないときは、企業会計上相当と認められる勘定科目で処理したとしても、税務上もこれが認められます。ただし、この場合でも、災害損失特別勘定に関する明細書の添付は必要となります。

### (3) 中間仮決算での取扱い

## 【中間仮決算と災害損失特別勘定】

[Q 5] 中間仮決算で災害損失特別勘定を設定する場合には、どのような経理をすればよいのでしょうか。

[A]

災害損失特別勘定は、被災事業年度等において損金経理をした場合に損金算入することができるものですから、仮決算による中間申告書等が被災中間期間等に係るものである場合に、その中間申告書等において災害損失特別勘定の繰入れを行うときにも、原則として、損金経理によることが必要となります。

(注) この場合の「損金経理」は、法人税基本通達1-7-1《仮決算における損金経理の意義》及び連結納税基本通達1-9-1《仮決算における損金経理の意義》の取扱いによることになります。



#### 【中間仮決算で繰り入れた災害損失特別勘定の取崩し】

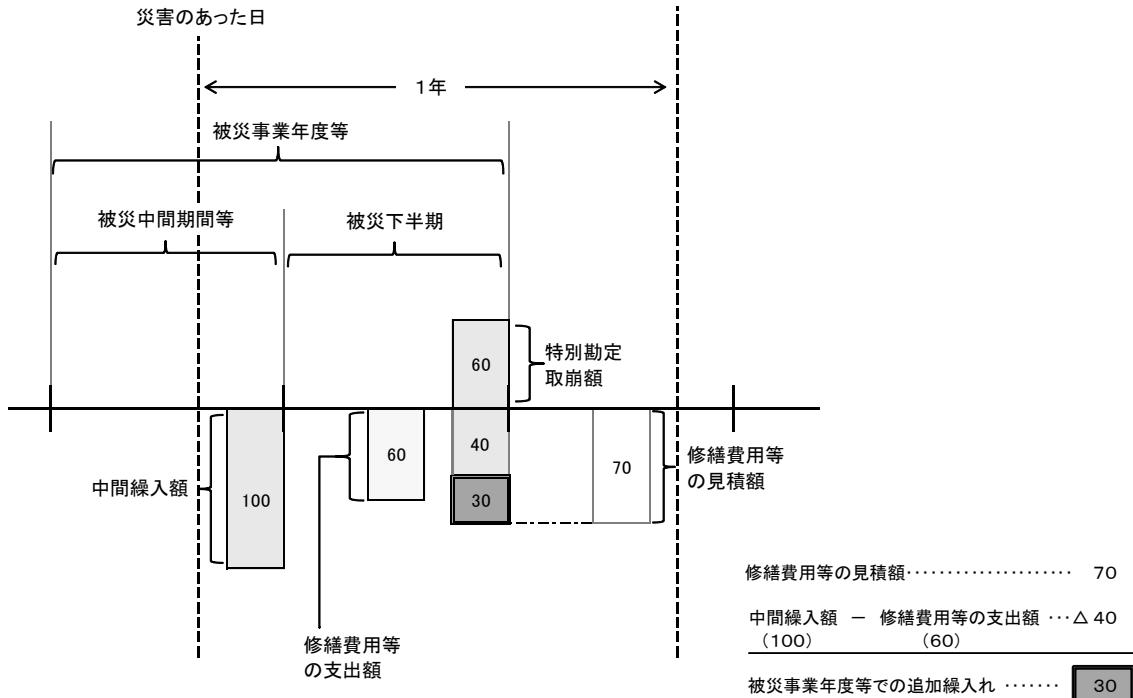
[Q 6] 中間仮決算で災害損失特別勘定を設定した後、本決算までに修繕費用等を支出した場合には、どのような経理をすればよいのでしょうか。

[A]

お尋ねのように、被災中間期間等で災害損失特別勘定に繰り入れた後、被災下半期に被災資産に係る修繕費用等を支出した場合には、被災事業年度等において、修繕費用等として損金の額に算入した金額の合計額（保険金等により補填された金額がある場合には、その金額の合計額を控除した残額）に相当す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になります（費用通達4(2)イ、Q 2(4)(2)イ）。

また、被災中間期間等で災害損失特別勘定に繰り入れた場合における被災事業年度等において、次の①の金額が②の金額を超えるときには、その超える部分に相当する金額を災害損失特別勘定の繰入れの対象とすることができます（費用通達2(注)4）。

- ① 被災事業年度等の終了日の翌日から災害のあった日から1年を経過する日までに支出すると見込まれる修繕費用等の見積額
- ② 被災中間期間等で災害損失特別勘定に繰り入れた金額（中間繰入額）から被災下半期に修繕費用等として損金の額に算入した金額を控除した金額



## 【被災事業年度等後の中間申告における災害損失特別勘定の取崩し】

[Q 7] 被災事業年度等において災害損失特別勘定に繰り入れた場合、翌事業年度である1年経過事業年度等に係る仮決算による中間申告書等を提出するときには、その中間申告書等において災害損失特別勘定の全額を取り崩して益金の額に算入しなければならないのでしょうか。

[A]

被災事業年度等において災害損失特別勘定に繰り入れた金額は、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（1年経過事業年度等）の所得の金額の計算上、益金の額に算入することになります（費用通達4(1)）。

ただし、半年決算であるなどにより、被災事業年度等と1年経過事業年度等との間に事業年度等が存する場合には、当該事業年度等において被災資産に係る修繕費用等として損金の額に算入した金額の合計額（保険金等により補填された金額がある場合には、その金額を控除した残額）について、これに相当する災害損失特別勘定の金額を当該事業年度等の益金の額に算入することになります（費用通達4(2)口、Q 2(4)(2)ii）。

お尋ねの仮決算による中間申告書等については、1年経過事業年度等の上半期を事業年度等とみなして作成するものではありますが、1年経過事業年度等そのものではありませんから、災害損失特別勘定の全額を取り崩す必要はなく、被災事業年度等と1年経過事業年度等

との間の半年決算の事業年度等と同様に、被災資産に係る修繕費用等として損金の額に算入した金額の合計額に相当す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になります。

#### (4) 修繕費用等の見積額

#### 【評価損を計上した資産と修繕費用】

[Q 8] 評価損を計上した資産について支出した修繕等の費用は、災害損失特別勘定の繰入対象とはできないのでしょうか。

[A]

災害損失特別勘定は、災害のあった日から1年以内に支出が見込まれる「修繕費用等」について、その見積計上を認めるものです。

ところで、災害により被害を受けた資産について評価損を計上した場合、その後に行われる修繕等は、原則として、評価損計上後の資産の使用可能期間の延長又は価値の増加をもたらす資本的支出に該当することになりますから、そのために要した費用は、支出時の損金とはなりません。このため、評価損を計上した資産について支出した修繕費用等は、原則として、災害損失特別勘定の繰入対象に含めることはできません（費用通達2）。

ただし、評価損を計上した資産であっても、その評価損計上後の資産に係る使用可能期間の維持、価値の減少の防止等をするための修繕等が全くないというわけでもないでしから、次に掲げる費用については、災害損失特別勘定の繰入対象に含めることができます（費用通達2（注）2(2)）。

- ① 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
  - ② 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

#### 【災害損失特別勘定の繰入額の算定単位】

[Q 9] 災害損失特別勘定の繰入額の算定に当たり、被災資産に係る時価と簿価との差額(次の①の金額)と修繕費用等の見積額(次の②の金額)のうちいずれか多い金額とは、個々の資産ごとに判定してよいのでしょうか。

[A]

災害損失特別勘定の繰入額は、次の①又は②に掲げる金額のうちいずれか多い金額の合計額とされています（費用通達2）。

- ① 被災資産の被災事業年度等終了の日における価額（時価）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（時価と簿価との差額）

- ② 災害のあった日から1年を経過する日までに支出すると見込まれる被災資産に係る修繕費用等の見積額（修繕費用等の見積額）

上記①及び②に掲げる金額は、原則として個々の資産ごとに計算しますから、個々の資産ごとに①の金額と②の金額のいずれか多い金額をもって災害損失特別勘定の繰入対象となることになります。

ただし、その計算単位として、例えば、〇〇工場建物一式、〇〇製造設備一式としても差し支えありません。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

【災害のあった日から1年を経過する日までに支出すると見込まれる修繕費用等の範囲】

[Q10] 当社は、被災資産について、災害のあった日から1年を経過する日までに修繕等を完了させたいと考えていますが、復旧の本格化により、建設業者、製造業者等が対応できなくなることも予想されます。

このような場合であっても、当社が予定している修繕等は、「災害のあった日から1年を経過する日までに支出すると見込まれる修繕費用等」に該当すると考えてよいのでしょうか。

[A]

災害損失特別勘定の繰入れの対象となる「災害のあった日から1年を経過する日までに支出すると見込まれる修繕費用等」は、あくまでも「見込まれる」ものをいいますので、暫定的な修繕計画に基づく見込額でも差し支えありません。

このため、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、建設業者、製造業者等が対応できなくなるおそれがある場合であっても、その修繕等に係る費用を災害損失特別勘定の繰入対象とすることができます。

## 【共通する修繕費用と災害損失特別勘定】

[Q11] 損壊した建物が存していた土地の整備等に要する費用は、いずれの被災資産にも属しませんが、このような共通費用も災害損失特別勘定の繰入対象とすることができますか。

[A]

災害損失特別勘定の繰入対象となる費用には、「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」も含まれており（費用通達2(2)ハ）、この費用には、例えば、損壊した建物が存していた土地の整理等に要する費用など、個々の被災資産とひと付き関係ない被災資産の共通費用ともいるべき費用も含まれます。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

## 【被災資産の時価】

[Q12] 修繕費用等の見積額を計算する場合における被災資産の「被災事業年度等終了の日における時価」は、どのように算定すればよいでしょうか。

[A]

一般的に、資産の時価とは、その資産が使用収益されるものとしてその時において譲渡される場合に通常付される価額をいいます。今回の災害による被害の甚大さを踏まえれば、被災資産の構造検査などを実施して被災事業年度等終了の日における時価を厳格に評価することが困難な場合も考えられます。

したがって、このような場合には、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であれば、費用通達2(1)及び3(2)口の「被災事業年度等終了の日における価額」(時価)として取り扱われます。

#### 【自社の専門家による修繕費用等の見積り】

[Q13] 修繕費用等の見積りに当たり、自社の専門家（土建技師等）による見積計算は認められないのでしょうか。

[A]

修繕費用等の見積額は、合理的なものでなければなりませんが、その見積りを行う者が自社の社員であってはならないということはありません。

したがって、自社の土木建築などの技術者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することができます。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

## 【国土交通省建築統計年報の建築価額による修繕費用等の見積り】

[Q14] 修繕費用等の見積りに当たり使用することができる「国土交通省建築統計年報の建築価額」とは、被災資産についてどのように算定するのでしょうか。

[A]

国土交通省建築統計年報では、各年度ごとに、都道府県別かつ建物の構造・用途の区別別に、建築物の総床面積と工事予定総額が統計資料として一覧的に示されています。

したがって、被災資産が属することとなる区分に応じ、その区分に合った建築物の1平方メートル当たりの単価を直近のこの統計資料から算定し、その算定した額に被災資産の床面積を乗ずることによって、被災資産に係る建築価額を算定することができます。

(参考) 建築統計年報第29表 構造別、用途別—建築物の数、床面積の合計、工事費予定額(国土交通省ホームページ)(エクセルファイル4,227KB)

#### 【再取得価額で計算する場合の「相当部分」】

[Q15] 修繕費用等の見積額につき被災資産の再取得価額等を基礎として計算することが認められていますが、この場合に、「相当部分が損壊等をした被災資産」とされているのはなぜでしょうか。

[A]

被災資産の再取得価額や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から、当該被災資産の被災事業年度等終了の日における時価を控除した金額は、修繕費用等の見積額として合理的と認められます（費用通達3(2)）。

この再取得価額等を基礎とする方法による場合には、実際に資産を取得した後の物価上昇等の要因による未償却残額の増加分が、修繕費用等の見積額の一部として加味されることになります。

本取扱いにおいて、「相当部分が損壊等をした被災資産」に限ってこの方法の対象としているのは、災害による被害の程度が極めて少ない資産について、この方法により修繕費用等の見積額を計算した場合には、災害による被害とは関係のない物価上昇等の要因による未償却残額の増加分が修繕費用等の見積額として算定されるといった結果が生じることとなり、合理的な見積額とはいえないことによるものです。

なお、この取扱いにおける「相当部分が損壊等をした被災資産」とは、損壊等の程度がおむね50%以上であるものがこれに該当します。

#### 【特別償却、圧縮記帳の適用を受けている被災資産の未償却残額の計算】

[Q16] 被災資産の再取得価額等を基礎として修繕費用等の見積額を計算する場合において、被災資産が特別償却、圧縮記帳の適用を受けているときには、どのようにして被災資産に係る未償却残額を計算するのでしょうか。

[A]

この取扱いにいう「未償却残額」は、被災資産に係る修繕費用等の見積額を計算するための基準であり、被災資産の未償却残額そのものではありませんから、その被災資産が過去の申告において特別償却、圧縮記帳等の課税の特例の適用を受けている場合であっても、これら課税の特例の適用を受けていないものとして、修繕費用等の見積額を計算するための未償却残額を計算することになります。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of small, light-colored diamond shapes.

## (5) 繰入れ

#### 【修繕費用等の見積額から控除する保険金の額】

[Q17] 災害損失特別勘定の繰入れに当たり、修繕費用等の見積額から控除することとされている保険金の額について、被災事業年度等の終了の日までにその金額が確定していない場合には、どのようにすればよいのでしょうか。

[A]

災害損失特別勘定の繰入れに当たり、被災資産に保険が付されている場合には、その修繕費用等の見積額から保険金により補填される金額を控除することになります（費用通達2）。

これは、災害損失特別勘定が本来、被災事業年度等後の事業年度等に損金の額に算入される修繕費用等の見積りであることから、これとの対応関係で、被災事業年度等後の事業年度等に益金の額に算入し、修繕費用等に充てると見込まれる保険金を控除するというのですが、今回の災害による被害が甚大であることから、保険金の金額が確定するのに長期間かかるケースも考えられます。

そこで、災害損失特別勘定の繰入れに当たり、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ありません。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

## 【被災事業年度等の修繕費用と受取保険金】

[Q18] 被災事業年度等において保険金等を受領し、益金の額に算入しましたが、被災資産の修繕が完了しないため、災害損失特別勘定に繰り入れようと思います。この場合、災害損失特別勘定の繰入れに当たり、受領した保険金等の額はどのように処理するのでしょうか。

[A]

被災資産に係る保険金等は、それが「被災事業年度等後の事業年度等に益金の額に算入し、修繕費用等に充てると見込まれるもの」である場合には、災害損失特別勘定の繰入れに当たって修繕費用等の見積額から控除する必要がありますが、お尋ねのように、被災事業年度等に受領して益金の額に算入した保険金等は、これに当たらないことから、当該金額を考慮しないところで災害損失特別勘定の繰入額を計算することになります。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

### 【工事に着手できない場合の繰入事業年度等】

[Q19] 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場合であっても、災害損失特別勘定の繰入れは、被災事業年度等に限定されるのですか。

[A]

法令の規定、地方公共団体の定めた復興計画等により工事着手期間の制限があり、一定期間修繕等の工事に着手できないような事情がある場合には、修繕費用等の見積りについて、「災害のあった日から1年を経過する日」ではなく、「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」までに支出すると見込まれる金額によることができることとされています（費用通達2（注）1）。

これは、あくまでも修繕費用等の見積期間の特例ですので、災害損失特別勘定の繰入れは、この特例にかかわらず、被災事業年度等において行うことになります。

## (6) 取崩し

#### 【修繕費等の額から控除する保険金等の額の計算】

[Q20] 災害損失特別勘定の益金算入に当たり、個々の被災資産について支出した修繕費用等の額と保険金等により補填された金額がある場合、その被災資産ごとに修繕費用等の額から保険金等の額を控除した残額を計算する必要があるのでしょうか。

[A]

災害損失特別勘定の益金算入に当たり、支出した修繕費用等の額が保険金等により補填される場合には、その補填される金額を控除した後の金額につき災害損失特別勘定を取り崩して、益金の額に算入することとなります（費用通達4(2)イ、ロ）。

この場合に、被災資産につき支払われる保険金等の金額については、個々の被災資産にひも付きで補填されたものとみる必要はありませんので、被災資産につき支出した修繕費用等の額の合計額から控除することができます。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

#### 【災害損失特別勘定繰入額が過大であった場合の修正の要否】

[Q21] 被災事業年度等において災害損失特別勘定に繰り入れた金額が、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（1年経過事業年度等）までに支出した修繕費用等の額よりも多かった場合には、その過大部分について、その繰入事業年度等にさかのぼって修正をしなければならないのでしょうか。

[A]

被災事業年度等（災害損失特別勘定の繰入事業年度等）終了の日の現況において合理的に見積りをした修繕費用等の額に基づいて繰り入れた災害損失特別勘定の金額が結果として過大であったとしても、その過大部分について、その繰入事業年度等にさかのぼって修正をする必要はありません。

(注) 1年経過事業年度等終了の日において災害損失特別勘定の残額がある場合には、その残額を取り崩して益金の額に算入することとなります（費用通達4(1)）、やむを得ない事情により修繕等が遅れているときは、所轄税務署長（又は国税局長）の確認を受けてその修繕等が完了するまでその取崩しの時期を延長することができます（費用通達5）。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

(7) 延長確認申請

## 【益金算入時期の延長期間の算定】

[Q22] 益金算入時期の延長申請をすることにより認められる期間は、どのように算定すればよいのでしょうか。

[A]

益金算入時期の延長確認は、やむを得ない事情により修繕等が完了しない場合に、修繕等が完了すると見込まれる日の属する事業年度等（修繕完了事業年度等）まで益金算入時期を延長するという特例措置ですが、個々の被災資産に係る修繕等の期間は異なるものですから、

延長が認められる期間を一定期間に限定するような取扱いはなじまないと考えられます。

このようなことから、災害損失特別勘定の繰入れの対象となった被災資産に係る修繕等で、やむを得ない事情により遅れているものについては、建設業者、製造業者等の見積り等により、その修繕等が完了すると見込まれる最も遅い時期まで延長を申請することができます。

#### 【工事に着手できない場合の延長確認申請書の提出期限】

[Q23] 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場合に、延長確認申請書はいつまでに提出しなければならないのでしょうか。

[A]

「災害損失特別勘定の益金算入時期の延長確認申請書」は、1年経過事業年度等終了の日までに所轄税務署長（又は国税局長）に提出することとされています（費用通達5）。

一方、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ような事情がある場合には、修繕費用等の見積りについて、「災害のあった日から1年を経過する日」ではなく、「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」までに支出すると見込まれる金額によることができる特例が設けられていますが、これは、工事着手期間の制限という特殊事情を考慮して、修繕費用等の見積りについてその見積期間の特例を認めているものです（費用通達2（注）1）。

一定期間修繕等の工事に着手できない場合に、この修繕費用等の見積期間の特例を適用しているときであっても、1年経過事業年度等終了の日には、災害損失特別勘定への繰入れ後の事情変更等も加味した上で、修繕等が完了すると見込まれる日や修繕費用等の見込額についてより具体的な確認を受ける必要がありますので、1年経過事業年度等終了の日までに延長確認申請書を提出する必要があります。

#### 【益金算入時期の再延長の可否】

[Q24] 益金算入時期の延長の確認を受けた後に、再度延長確認申請書を提出することはできるのでしょうか。

[A]

災害損失特別勘定は、原則として災害のあった日から1年以内に支出すると見込まれる修繕費用等の見積計上を認めるものであり、併せて、やむを得ない事情によって1年経過事業年度等終了の日までに修繕等が完了しない場合には、災害損失特別勘定の取崩時期を修繕等が完了すると見込まれる日の属する事業年度等（修繕完了事業年度等）まで延長することが

認められています。

その延長申請における修繕完了事業年度等の決定に当たっては、修繕等の進捗状況を適正に見積もり、再申請が必要とならないよう配意する必要がありますが、更にやむを得ない事情によって修繕等が遅れている場合には、初回の延長により修繕完了事業年度等が1年経過事業年度等となっていますから、その延長後の1年経過事業年度等（当初の修繕完了事業年度等）終了の日までに再延長の申請をすることができます（費用通達5）。



#### 【延長申請を行う場合の災害損失特別勘定の取崩し】

[Q25] 当社（1年決算法人）は前期に災害損失特別勘定を設定しましたが、やむを得ない事情により当期末までに被災資産の修繕が完了しないため、益金算入時期の延長確認申請をしようと思います。ところで、当社は当期（1年経過事業年度等）において修繕費用等を支出していますが、これについてどのような経理をすればよいのでしょうか。

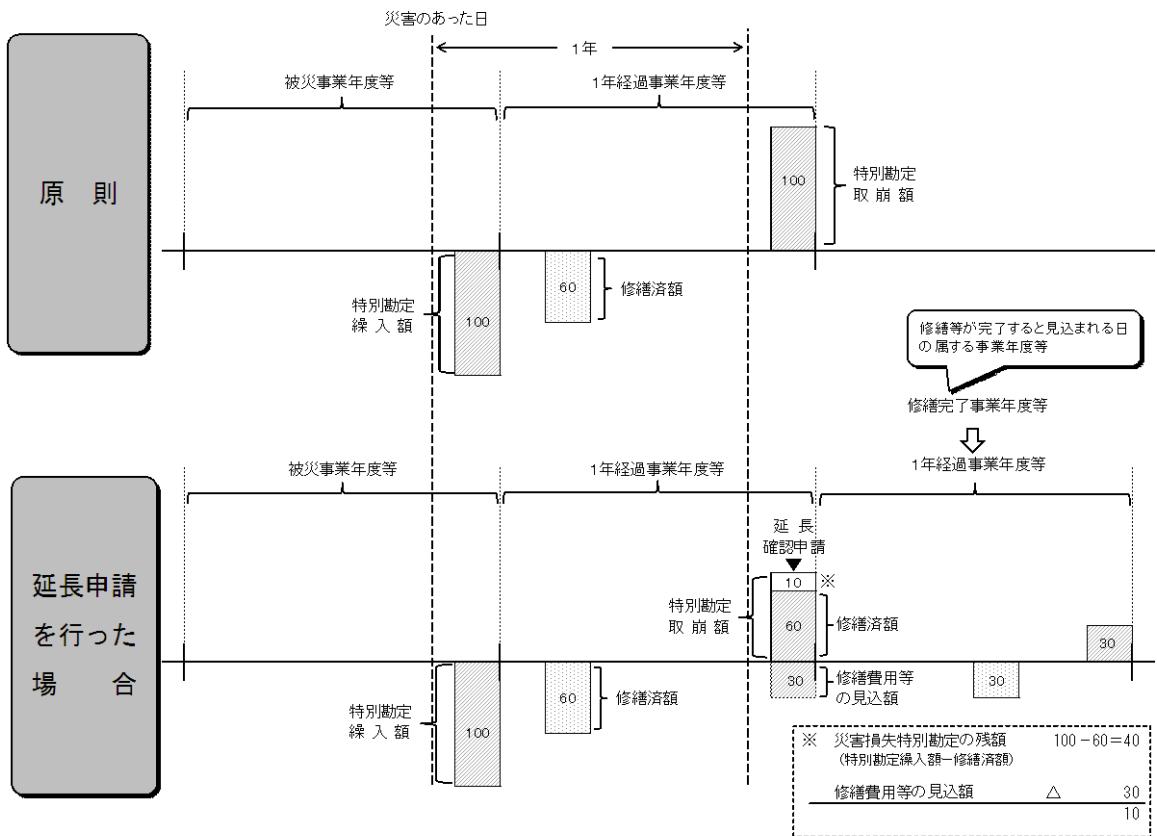
[A]

お尋ねの場合、益金算入の延長申請をしようとする1年経過事業年度等において、次の①の金額と②の金額との合計額に相当する災害損失特別勘定の金額を益金の額に算入することになります（費用通達5（注））。

- ① 被災事業年度等終了日の翌日から1年経過事業年度等終了の日までにおいて被災資産に係る修繕費用等として損金の額に算入する金額の合計額（保険金等により補填される金額がある場合には、当該金額の合計額を控除した残額をいい、以下「修繕済額」といいます。）
- ② 災害損失特別勘定の残額から修繕費用等の見込額を控除した金額

（注）1 「災害損失特別勘定の残額」とは、被災事業年度等において災害損失特別勘定に繰り入れた金額から修繕済額を控除した金額をいいます。

2 「修繕費用等の見込額」とは、1年経過事業年度等終了日の翌日から修繕完了事業年度等終了の日までに支出することが見込まれる修繕費用等の金額の合計額（保険金等により補填される金額がある場合には、当該金額の合計額を控除した残額をいい、災害損失特別勘定の残額を限度とします。）をいいます。



## (8) その他

### 【災害損失と災害損失特別勘定】

[Q26] 7年間の繰越控除が認められる災害損失の額と災害損失特別勘定の繰入額との関係はどのようにになっているのでしょうか。

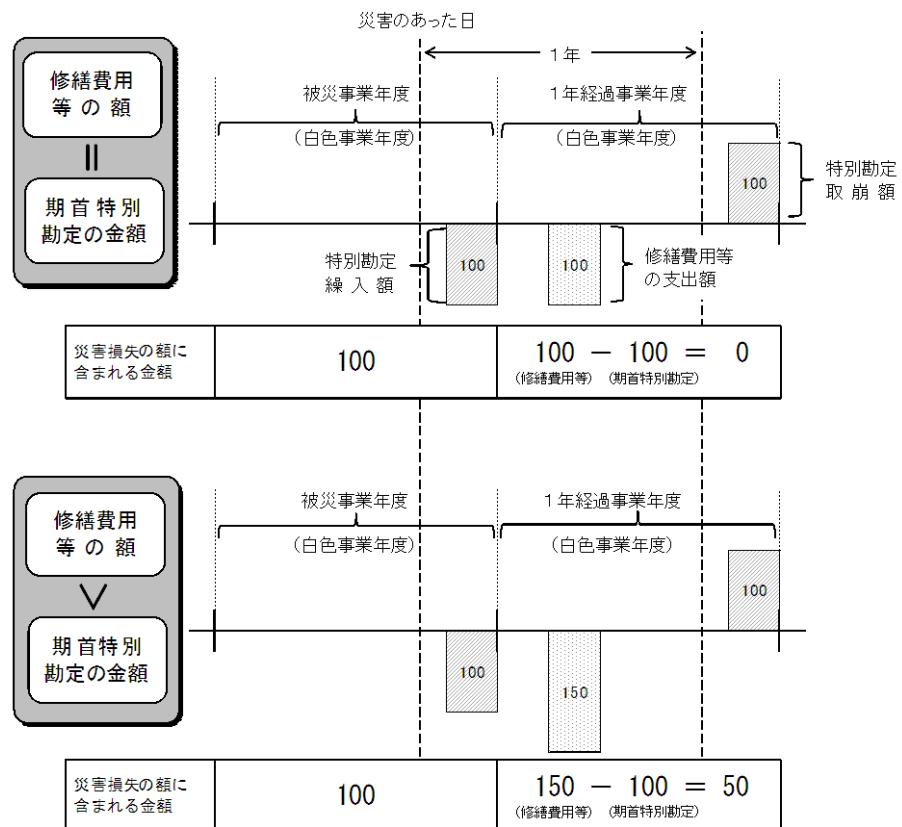
[A]

法人税法第58条第1項《青色申告書を提出しなかった事業年度の災害による損失金の繰越し》の規定の適用に当たっては、災害のあった日の属する事業年度（青色申告書を提出する事業年度を除き、以下「被災事業年度」といいます。）において災害損失特別勘定に繰り入れた金額については、当該被災事業年度の災害損失の額（法人税法施行令第116条第1項《災害による繰越損失金の範囲》に規定する損失の額をいいます。以下同じです。）に含めて7年間の繰越控除をすることができます（費用通達6）。

一方、災害損失特別勘定に繰り入れた被災事業年度後の事業年度（青色申告書を提出する事業年度を除きます。）の開始の日において災害損失特別勘定の金額がある場合に、当該事業年度において災害損失の額に該当する修繕費用等の額を支出したときには、その実際に支出した修繕費用等の額（保険金等により補填された金額がある場合には、その金額の合計額を控除した残額）から当該事業年度開始の日における災害損失特別勘定の金額を控除した残額

が、当該事業年度の災害損失の額となります（費用通達7）。

これは、実際の修繕費用等の額が、被災資産に係る修繕費用等の見積額である災害損失特別勘定の金額を上回った場合には、その上回った部分のみをその支出をした当該事業年度の災害損失の額として、災害損失の額の重複計上を排除するものです。



### 【被災資産の種類の区分】

[Q27] 「災害損失特別勘定の損金算入に関する明細書」の記載の仕方によれば、被災資産が多数ある場合には、別に明細書に相当するものを作成し保存しているときに限り、「資産の種類」ごとに費用の見積額及び保険金等の額の合計額を明細書に記載することができる」とされていますが、この場合の「資産の種類」とは、どのような区分によるのでしょうか。

[A]

棚卸資産にあっては法人税法施行令第10条各号《棚卸資産の範囲》に掲げる資産の種類(商品又は製品、半製品、仕掛品、主要原材料、補助原材料等)ごと、固定資産(減価償却資産を除きます。)にあっては同令第12条各号《固定資産の範囲》に掲げる資産の種類(土地、電話加入権等)ごと、減価償却資産にあっては同令第13条各号《減価償却資産の範囲》に掲げる資産の種類(建物及びその附属設備、構築物、機械及び装置、車両及び運搬具、工具、

器具及び備品等) ごとに区分することになります。

## 2 貸借資産等の補修費用関係

## 【取扱いの趣旨】

[Q28] 貸借人が貸借資産についてした補修のために要した費用の損金算入が認められていますが、その理由は何でしょうか。

[A]

賃貸資産の修繕は賃貸人の負担により行うべきものとされており（民法 606 条）、また、賃借人が賃借資産の補修を行った場合には、賃貸人にその補修のために要した費用を請求することとなりますので（同法 608 条）、賃借人が補修費用を支払ったときには、通常その金額を仮払金等として計上することになります。しかしながら、今回の災害による被害が甚大なこと等から、

- ① 賃貸人による早急な補修ができない等の事情により、賃借人がやむを得ず自ら原状回復工事を行うことが想定されること
  - ② その補修に要した費用を賃貸人から実際に回収できるか否かも明らかでないことが  
といった事情があるものと考えられます。

このため、賃借人が、賃借資産の補修のために要した費用を修繕費として経理したときには、この処理を認めることとしたところです（費用通達9）。

(注) 貸借人が、修繕費として経理した金額に相当する金額につき貸人から支払を受けた場合には、その支払を受けた日の属する事業年度等の益金の額に算入することになります（費用通達9（注）2）。

## 【販売した資産又は賃貸している資産の補修費用】

[Q29] 売主又は賃貸人である法人が、修繕等の補修義務がない販売をした資産又は賃貸をしている資産について無償で補修や点検をした場合も、その補修費用の損金算入が認められるのでしょうか。

[A]

修繕等の補修義務がない販売をした資産又は賃貸をしている資産については、その資産の修繕は本来購入者又は賃借人の負担により行うべきものであるといえますが、今回の災害による被害が甚大なこと等から、その対象者も多数にのぼり、売主等である法人がこれらの資産につき無償で補修や点検をする場合には、一種の広告宣伝又は取引関係の維持といった経済的な効

果があるとも考えられます。

したがって、これらの資産の補修や点検のために要した費用について、賃借資産の賃借人による補修と同様、法人がその支出時における修繕費として経理したときは、この処理を認めたこととしたところです(費用通達9)。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

#### 【賃借資産の補修費用と災害損失特別勘定の設定の可否】

[Q30] 賃借人が補修義務のない賃借資産についてする補修の費用について、災害損失特別勘定の繰入れはできるのでしょうか。

[A]

補修義務のない賃借資産については、賃貸人が補修義務を負い、原則としてその賃貸人が災害損失特別勘定の繰入れをすることとなりますので、賃借人が災害損失特別勘定の繰入れをすることはできません（賃貸人と賃借人とが災害損失特別勘定の繰入れを重複して適用することは認められません。費用通達9（注）1）。

したがって、補修義務のない賃借人が補修をした場合には、実際にその補修をした日の属する事業年度等において修繕費として損金の額に算入することになります。

(注) 貸借人が、修繕費として経理した金額に相当する金額につき貸貸人から支払を受けた場合には、その支払を受けた日の属する事業年度等の益金の額に算入することになります（費用通達9(注)2）。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of small, light-colored diamond shapes.

### 【賃借資産の補修費用と収益計上時期】

[Q31] 賃借人が補修義務のない賃借資産についてした補修につき、賃貸人にその費用を請求した場合には、その時点で未収入金として計上しなければならないのでしょうか。

[A]

今回、賃借人が賃借資産の補修のために要した費用を賃貸人に請求した場合であっても、その補修に要した費用を賃貸人から実際に回収できるか否か明らかではありませんので、請求した時点で未収入金に計上する必要はなく、実際にそれを收受した時の収益に計上すればよいこととなります。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

### 3 被災者用仮設住宅の設置費用関係 【取扱いの趣旨】

[Q32] 仮設住宅の組立て、設置費用は、仮設住宅を居住の用に供した事業年度等において一時の損金に算入することが認められるということですが、その理由は何でしょうか。

[A]

法人が、災害により被災した役員や従業員（以下「従業員等」といいます。）の住居として使用する仮設住宅の用に供する資材の取得又は賃借をして仮設住宅を設置した場合には、通常その仮設住宅は一時的な使用を予定したものであり、組立て、設置費用の支出の効果が及ぶ期間も短期間であることが一般的です。

そこで、仮設住宅の組立て、設置のために要した金額について、その仮設住宅を居住の用に供した事業年度等において費用として経理したときには、この処理を認めることとしたところです(費用通達10)。

なお、法人が被災した従業員等の住居として設置した仮設住宅の一部を、自己の従業員等以外の被災者の居住の用に供した場合も、同様に取り扱われます。

A decorative horizontal border consisting of a repeating pattern of diamond shapes.

## 【仮設住宅用資材の取扱い】

[Q33] 仮設住宅用資材の償却は、どのようになるのでしょうか。

[A]

法人が取得した仮設住宅用資材については、その利用の実態に即した償却が認められます（費用通達 10）。

すなわち、法人が仮設住宅用資材を反復して使用する（仮設住宅として使用した後に他の用途に転用・再利用する）場合には、通常の例により、原則として、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第一に掲げる「建物」の「簡易建物」の「仮設のもの」の7年で減価償却することになります。

一方、仮設住宅用資材を、災害により被災した従業員等の住居として一時的に使用する仮設住宅の用にのみ使用することとしている場合には、仮設住宅に使用すると見込まれる期間（1年未満の端数は切り捨てます。）を耐用年数として償却することができます。

Digitized by srujanika@gmail.com

◆◆ 問合せ先 ◆◆

この質疑応答事例の内容について、お知りになりたいことがありましたら、電話相談センターをご利用ください。電話相談センターのご利用は、所轄の税務署にお電話いただき、自動音声にしたがって番号「0」(※)を選択してください。

※ 「仙台国税局、関東信越国税局及び東京国税局」以外の国税局（所）管内の税務署に電話をおかけになる場合は番号「1」を選択してください。