

## 東日本大震災からの復興に向けて 被災2年目に確認しておきたい 「圧縮記帳」と「災害損失特別勘定」

村上 敬子 (むらかみ けいこ)

村上敬子税理士事務所  
税理士



東日本大震災から1年以上が経過し、県内の中小企業においても復興に向けた様々な取組が行われていることと思います。国や県、市町村等からの補助金等を受けて、少しずつ前進している気配も感じられます。一方、やむを得ない事情を抱え、被災資産の修繕など、遅々として進まないといった場面もあるのではないかと思います。

そこで今月号では、被災2年目の事業年度において、補助金を受けた場合や資産を買い換えた場合の優遇措置、また、被災事業年度において「災害損失特別勘定」を繰り入れた場合の税務上の処理や手続等について確認しておきたい内容を取り上げます。

### 〔質問1〕

当社は、東日本大震災により被災し、一時は廃業も考えました。しかし、今期になってようやく県からの補助金を受けて製造設備を購入することになり、心機一転新たなスタートをきることができました。この補助金の税務について、圧縮記帳という制度があると聞きましたが、どのような制度ですか？

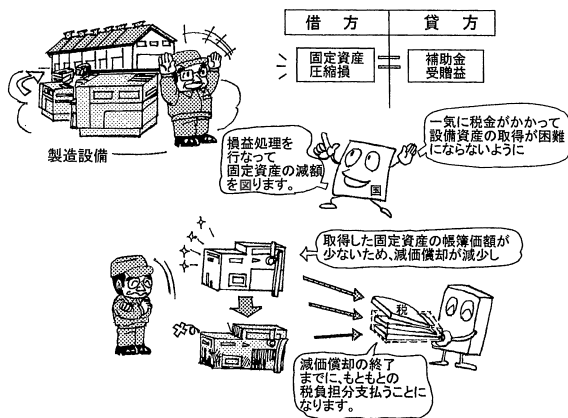
### 〔回答〕

#### (1) 圧縮記帳制度の趣旨

補助金や保険金等を受給した場合、収用等により資産を買い換えた場合など、通常はその受給した補助金、保険差益分だけ利益が計上され、

これに対して法人税が課されます。しかし、これらは国などからの政策的な補助金や、突発的な保険事故などによるもので、これらに課税がなされれば、補助金交付目的の資産や保険の目的となっていた従前の資産と同等の資産を取得することが困難となってしまいます。そこで法人税法では、一定の要件を満たすものについては、圧縮記帳という制度を設けて課税の繰延べを認めているのです。

圧縮記帳制度の目的は、これらの利益に対して直ちに課税しないことで、その目的を損なわないようにすることであり、税負担を将来に繰り延べることを目的としています。つまり、「課税を繰り延べる」という税法独特の考え方・手法であり、



課税が免除されるという趣旨のものではありません。

現行制度では、法人税法上の圧縮記帳と租税特別措置法上の圧縮記帳があり、補助金等により取得した固定資産の圧縮記帳は、法人税法に規定されています。

現行の圧縮記帳には、次のようなものが挙げられます。

<法人税法上の圧縮記帳>

- ① 国庫補助金等で取得した固定資産の圧縮記帳
- ② 保険金・損害賠償金等で取得した固定資産の圧縮記帳
- ③ 交換により取得した固定資産の圧縮記帳

<租税特別措置法上の圧縮記帳>

- ④ 収用等に伴い取得した資産の圧縮記帳
- ⑤ 特定の資産の買換え等により取得した資産の圧縮記帳

(2) 具体的な仕組み

法人が、各事業年度において固定資産の取得又は改良に充てるための国庫補助金の交付を受け、その取得等に充てた国庫補助金等の額に相当する金額を限度として、その帳簿価額を損金経理により減額又は引当金勘定に繰り入れたときは、その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になります。

これにより、補助金を受給した事業年度の課税所得は減少しますが、補助金等により取得した固定資産の帳簿価額を減額することになりますので、圧縮記帳しない場合に比べて減価償却費が

減少し課税所得が増加します。そして、減価償却の終了により税負担への影響額はゼロになるという仕組みです。

また、圧縮後の帳簿価額により特別償却することも可能です。

〔質問2〕

当社は、東日本大震災で被災した福島県内の事業用の土地建物を譲渡して、新たに福島県内の別の地域に土地建物を取得し、事業の用に供しています。このような場合、復興支援措置として、法人税の課税に関して、どのような措置が受けられますか？

〔回答〕

質問1の場合と同様、(1)課税の繰延べ制度である「圧縮記帳」と、(2)被災代替資産の「特別償却」の特例が受けられます。ただし、国庫補助金等で取得した固定資産の圧縮記帳の場合と異なり、圧縮記帳か特別償却かのいずれかの選択適用になります。特別償却は租税特別措置法上の圧縮記帳との併用はできません。「特定の資産の買換え等により取得した資産の圧縮記帳」は、租税特別措置法上の圧縮記帳に該当しますので、特別償却はできません。

なお、「圧縮記帳」と「特別償却」につきましては、本誌2011年9月号でもご紹介していますのでご確認下さい。

(1) 特定の資産の買換えの場合の課税の特例

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、一定の要件の下、譲渡した資産に係る譲渡益に相当する金額の範囲内で、圧縮記帳の方法により損金算入することができます。

- ① 被災区域内の土地等、建物、構築物（平成23年3月11日前に取得されたものに限り。）の譲渡をし、国内にある土地等、減価償却資産

を取得する場合

- ② 被災区域外の土地等、建物、構築物の譲渡をし、被災区域内にある土地等、減価償却資産を取得する場合

この制度の適用を受ける場合には、確定申告書に損金算入に関する申告の記載をし、かつ、その確定申告書に「特定の資産の買換えにより取得した資産の圧縮額」等の損金算入に関する明細書を添付する必要があります。

(2) 被災代替資産等の特別償却の特例

平成23年3月11日から平成28年3月31日までの間に、

- ① 被災した資産に代替する資産として、建物、構築物、機械装置、船舶、航空機、車両運搬具の取得等をして事業の用に供した場合  
 ② 被災区域等で、建物、構築物、機械装置の取得等をして事業の用に供した場合

には、その事業の用に供した事業年度において、取得価額の15%~30%（中小企業者は18%~36%）の特別償却ができます。

この制度の適用を受ける場合には、確定申告書に「被災代替資産等の特別償却の償却限度額の計算に関する付表」を添付する必要があります。

〔質問3〕

前期中に、損失を受けた資産の修繕が全くなかったため、「災害損失特別勘定」を繰り入れました。当期になってようやく修繕が完了したのですが、取崩しについて、どのような経理処理をすればよいのでしょうか？

〔回答〕

災害損失特別勘定は、災害により被害を受けた資産につき、災害の甚大さから早期にその修繕等が完了しない事情等を想定し、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の乖離に対処するため、被災資産に係る

修繕等の見積額を経理する場合の勘定科目です。

東日本大震災の甚大さから、2011年3月11日を含む事業年度中に修繕等が完了せず、見積額の損金算入により対応したケースが多かったのではないかと思います。災害損失特別勘定の金額は、1年経過事業年度等（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）に、取崩して益金算入することになりますので、被災2年目の当期は、取崩しに関する注意が必要です。

当期中に修繕が完了した場合の取崩しの処理は、図1のとおりです。また、当期中においてもなお修繕が完了せず翌期に持ち越しとなる場合の処理については、図2の仕訳をご参照ください。

【図1：当期中に修繕が完了した場合】

<p>&lt;前期の仕訳&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>●保険金受取時の仕訳：受取保険金合計 60                      （普通預金 20 / 受取保険金 20）…棚卸資産 A                      （普通預金 40 / 受取保険金 40）…機械装置 B</li> <li>●災害損失特別勘定繰入時の仕訳：                      複数資産の災害損失見積額合計 160 - 受取保険金の額 60 = 100                      （災害損失特別勘定繰入額 30 / 災害損失特別勘定 30）…棚卸資産 A                      （災害損失特別勘定繰入額 70 / 災害損失特別勘定 70）…機械装置 B</li> </ul> <p>&lt;当期中に修繕等が完了した場合の当期の仕訳&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>●複数資産の修繕等完了時の仕訳：修繕費等合計 80                      （修繕費 30 / 普通預金 30）…棚卸資産 A                      （修繕費 50 / 普通預金 50）…機械装置 B                      （災害損失特別勘定 100 / 災害損失特別勘定取崩額 100）</li> </ul>
---

【図2：当期中に修繕が完了しなかった場合】<参考>

<p>&lt;当期中に修繕等が完了しなかった場合の当期の仕訳&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>●複数資産の修繕費等支出時の仕訳：修繕費等合計 80                      （修繕費 80 / 普通預金 80）                      （災害損失特別勘定 80 / 災害損失特別勘定取崩額 80）</li> </ul> <p>注1：前期中の処理は図1と同じとします。                      注2：この処理を行う場合には、署轄税務署長に「災害損失特別勘定の益金算入時期の延長確認申請書」の提出をして、承認を受ける必要があります。（質問6参照）</p>
--

なお、「災害損失特別勘定」に関する詳細は、「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）をご確認ください。

〔質問4〕

被災した複数の資産につき、前期に災害損失特別勘定を繰り入れました。当期になり被災資産の修繕が完了したため、修繕費用等の額から保険金等の額を控除した残額につき、災害損失特別勘定を取り崩し益金算入することになります。この場合、それぞれの被災資産ごとに残額を計算することになりますか？

〔回答〕

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。

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。

〔質問5〕

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、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遡って修正をしなければならないのでしょうか？

〔回答〕

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遡って修正をする必要はありません。

また、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になりますが、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。

〔質問6〕

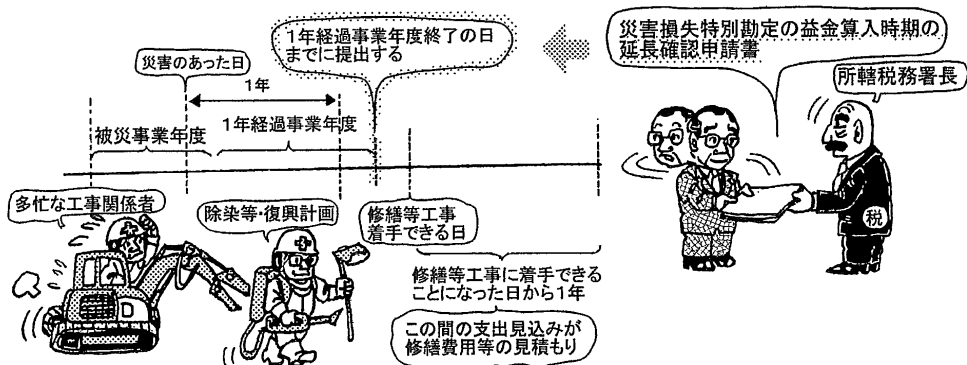
当社は、地方公共団体の定めた復興計画等により、一定期間修繕等の工事に着手できません。そのため「災害損失特別勘定」の益金算入時期を延長してもらう必要がありますが、そのための延長確認申請書はいつまでに提出しなければならないのでしょうか？

〔回答〕

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。

一定期間修繕等の工事に着手できない場合に、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。

なお、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す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。

〔質問7〕

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ますか？

〔回答〕

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、あわせて、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る必要があります。

しかし、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、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。

〔質問8〕

当社は、前期に災害損失特別勘定を設定し、当期において修繕費用等を支出していますが、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。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？

〔回答〕

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。

- ① 被災事業年度等終了の日の翌日から1年経過事業年度等終了の日までに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、その合計額を控除した残額)
- 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

「修繕費用等の見込額」とは、1年経過事業年度等終了の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、そ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)をいいます。