

## 「東日本大震災」への税制上の対応 — 法人税関係 —

村上 敬子 (むらかみ けいこ)

村上敬子税理士事務所  
税理士



東日本大震災への税制上の対応として、「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」（震災特例法）及び「地方税法の一部を改正する法律」が、平成23年4月27日に公布され、同日付で施行されました。

また、岩手県、宮城県、福島県に納税地を有する納税者については、平成23年3月11日以後に到来する国税の申告・納付等の期限が、全ての税目について、自動的に延長されておりましたが、平成23年8月5日付の官報で、一部の地域について、その期限が平成23年9月30日(金)とされました（国税庁告示第23号）。

そこで今月号では、震災特例法のうち法人税関係の主要な項目について、改めてその概要を取り上げます。

※震災特例法においては、「東日本大震災」を、「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」と定義されています。

※8月5日付告示で、田村市、南相馬市、川俣町、広野町、楡葉町、富岡町、川内村、大熊町、双葉町、浪江町、葛尾村、飯館村については、延長後の申告期限等は指定されていません。

### 〔質問1〕

震災特例法では、法人税関係についてどのような特例措置が設けられましたか？

### 〔回答〕

東日本大震災の被災企業に対し、負担の軽減を図る目的で法人税関係では以下の特例が設けられました。

- ① 震災損失の繰戻しによる法人税額の還付
- ② 仮決算の中間申告による所得税額の還付
- ③ 被災代替資産等の特別償却
- ④ 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例

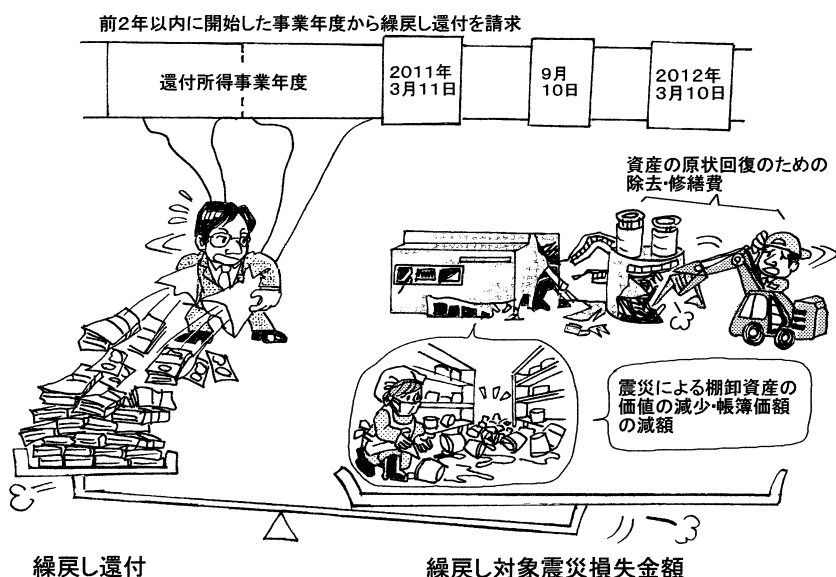
(注) 国税に関して、法人税以外にも消費税、自動車重量税、印紙税、登録免許税の特例措置、納税の緩和制度が設けられています。

### 〔質問2〕

現在適用が停止されている青色欠損金の繰戻し還付制度が、震災特例法で認められることになりましたが、どのような制度ですか？

### 〔回答〕

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又は平成23年3月11日



から同年9月10日までの間に終了する中間期間（震災欠損事業年度）において生じた繰戻対象震災損失金額がある場合には、その震災欠損事業年度開始の前2年以内に開始したいずれかの事業年度（還付所得事業年度）の法人税額のうち繰戻対象震災損失金額に対応する部分の金額について、繰戻し還付を請求することができることとされました。

② 原状回復の費用

東日本大震災により、その資産が損壊し、又はその価値が減少し、その他その資産を事業の用に供することが困難となった場合において、これらの被害があった日から1年以内にその資産の原状回復のために支出する修繕費、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（その損壊又は価値の減少を防止するために支出する費用を含みます。）に係る損失の額

<繰戻対象震災損失金額とは？>

震災欠損事業年度の欠損金額のうち、震災損失金額に達するまでの金額をいいます。

<震災損失金額とは？>

棚卸資産、固定資産又は繰延資産のうち他の者の有する固定資産を利用するために支出されたものについて生じた図1に掲げる損失の額（保険金、損害賠償金その他これらに類するものにより補填されるものを除きます。）の合計額をいいます。

図1：震災損失金額

棚卸資産等について震災により生じた損失の額（①と②の合計額）

① 滅失等による損失

東日本大震災によりその資産が滅失し、若しくは損壊したこと又はその震災による価値の減少に伴いその資産の帳簿価額を減額したことにより生じた損失の額（その資産の取壊し又は除去の費用その他付随費用に係る損失の額を含みます。）

<還付額の計算式は？>

この制度による法人税の還付額は、次の算式により計算します。

$$\text{還付所得事業年度の法人税額} \times \frac{\text{繰戻対象震災損失金額}}{\text{還付所得事業年度の所得金額}}$$

<申告に当たっての留意点は？>

- ① 資本金1億円超の法人や青色申告書を提出する法人（青色申告法人）以外の法人であっても、この制度の適用を受けることができます。
- ② この制度の適用を受けるためには、次の要件を満たしていることが必要です。
  - ・ 還付所得事業年度から震災欠損事業年度の前事業年度まで連続して確定申告書を提出していること。
  - ・ 所要の事項を記載した還付請求書を震災欠損事業年度の確定申告書又は仮決算による中間申告書の提出と同時に納税地の所轄税務署長

に提出すること。

なお、中間申告書にあっては、その提出期限までに提出している場合に限りです。

- ③ この制度の適用を受けることができるのは、震災損失金額が生じた事業年度又は中間期間が赤字の場合（欠損金額が生じている場合）です。
- ④ 「繰戻対象震災損失金額に関する明細書」を添付する必要があります。
- ⑤ 偽りその他不正の行為により、震災損失の繰戻しによる法人税の還付を受けた場合の罰則が設けられています。
- ⑥ 地方税には繰戻還付の適用がないため、7年間の繰越控除の規定が適用されます。
- ⑦ その他申告にあたっての注意点があります。

<適用時期は？>

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又は平成23年3月11日から同年9月10日までの間に終了する中間期間について適用されます。

**〔質問3〕**

中間申告では源泉所得税の還付は受けられませんでした。でも、震災特例法で還付を受けることができるようになったと聞きましたが、どのような制度ですか？

**〔回答〕**

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中間期間において震災損失金額がある場合には、その中間期間に係る仮決算の中間申告において、その中間期間において課される源泉所得税額でその中間期間の法人税額から控除しきれなかった金額は、その震災損失金額を限度として還付されることになりました。

<対象となる源泉所得税額とは？>

- 次のものに課される源泉所得税額をいいます。
- ・ 利子等、配当等、給付補てん金、利息、利益、差益、利益の分配又は賞金
  - ・ 民間国外債の利子 ・ 国外投資信託等の配当等
  - ・ 懸賞金付預貯金等の懸賞金等
  - ・ 国外株式の配当等 ・ 割引債の償還差益
  - ・ 外国特定目的信託の利益の分配

- ・ 国外公社債等の利子等
- ・ 外国特定投資信託の収益の分配

<中間申告に当たっての留意点は？>

- ① 仮決算による中間申告書とその期限内に提出し、還付を受ける所得税額などの記載をする必要があります。
- ② 外国税額と所得税額の両方がある場合には、外国税額、所得税額の順に控除を行うとしたときに控除しきれない所得税額が対象とされます。

<適用時期は？>

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中間期間について適用されます。

**〔質問4〕**

東日本大震災の被災企業はもとより、被災企業以外の企業についても被災地に投資する資産などについて特別償却ができる措置が設けられたと聞きましたが、どのような制度ですか？

**〔回答〕**

平成23年3月11日から平成28年3月31日までの間に被災代替資産等の取得等をして事業の用に供した場合には、その被災代替資産等について、特別償却をすることができることとされました。

<被災代替資産等とは？>

この制度の適用対象となる被災代替資産等とは、図2の被災代替資産及び被災区域内供用資産をいいます。

図2：被災代替資産等（新品に限る）

**① 被災代替資産**

東日本大震災により滅失又は損壊した次の資産に代わるものとして取得等をして事業の用に供した資産で、被災した資産の滅失又は損壊の直前の用途と同一の用途に供されるもの

- a 建物（その附属設備を含みます。）
- b 構築物
- c 機械及び装置
- d 船舶、航空機又は車両及び運搬具

**② 被災区域内供用資産**

取得等をして被災区域内において事業の用に供した次の資産

- a 建物（その附属設備を含みます。）
- b 構築物
- c 機械及び装置

被災代替資産を取得すると特別償却をすることができる！



平成23年3月11日から平成28年3月31日までの間に取得して事業の用に供する！

＜被災区域とは？＞

東日本大震災により滅失（通常の修繕によっては原状回復が困難な損壊を含みます。）をした建物又は構築物の敷地及びその建物又は構築物と一体的に事業の用に供される附属施設の用に供されていた土地の区域をいいます。

＜特別償却限度額の計算式は？＞

この制度による特別償却限度額は、次の算式により計算します。

$$\text{特別償却限度額} = \text{被災代替資産等の取得価額} \times \text{特別償却割合}$$

＜特別償却割合は？＞

上記の特別償却割合は、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次の割合となります。

減価償却資産の種類	取得等の時期	特別償却割合	
		中小企業者等*	その他の法人
建物又は構築物（増築部分を含みます。）	平成23.03.11～平成26.03.31	18%	15%
	平成26.04.01～平成28.03.31	12%	10%
機械及び装置、船舶、航空機又は車両及び運搬具	平成23.03.11～平成26.03.31	36%	30%
	平成26.04.01～平成28.03.31	24%	20%

＜中小企業者等とは？＞

中小企業者又は農業協同組合等をいいます。

＜中小企業者とは？＞

資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次に掲げる法人以外の法人又は資本

若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人をいいます。

- ① 発行済株式又は出資の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人（資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。）の所有に属している法人
- ② ①のほか、発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

＜申告に当たっての留意点は？＞

- ① 青色申告法人以外の法人であっても、この制度の適用を受けることができます。  
 なお、この制度の適用を受けようとする事業年度又は中間期間において、償却費として損金経理することが必要です。
- ② 青色申告法人にあつては、償却費として損金算入した金額が特別償却限度額に満たない場合には、その満たない部分の金額（特別償却不足額）を1年間繰り越すことができます。
- ③ この制度の適用を受けるためには、確定申告書又は仮決算による中間申告書に償却限度額の計算に関する明細書を添付する必要があります。
- ④ 特別償却限度額以下の金額を損金経理により特別償却準備金として積み立てる方法（その事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法を含みます。）によることも認められます。
- ⑤ この制度の適用を受けた被災代替資産等に

については、租税特別措置法に規定する他の特別償却制度等の適用を受けることはできません。  
 <適用時期は？>

平成23年3月11日から平成28年3月31日までの間に取得等をして事業の用に供する被災代替資産等について適用されます。

〔質問5〕

一定の資産の買換えをした場合、その譲渡益相当額について通常80%程度課税を繰り延べることができる圧縮記帳制度がありますが、震災特例法では100%の圧縮が認められることになったと聞きました。どのような特例措置ですか？

〔回答〕

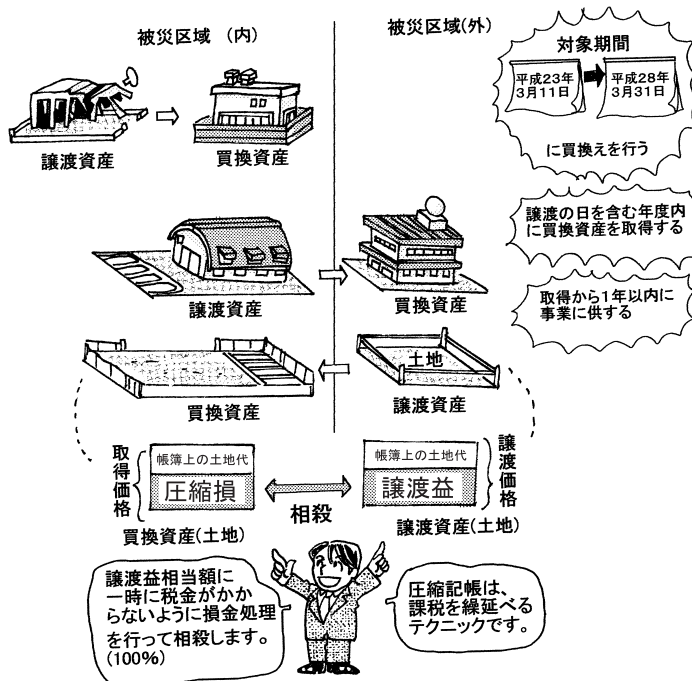
平成23年3月11日から平成28年3月31日までの期間（対象期間）内に、図3のA又はBの買換えを行った場合において、次の(1)から(3)に該当するときは、その譲渡をした資産に係る譲渡利益金額に相当する金額の範囲内で圧縮記帳（課税繰延割合100%）ができることとされました。

(1) 平成23年3月11日から平成28年3月31日までの期間（対象期間）内に「譲渡資産」の譲渡をすること

- (2) その譲渡の日を含む事業年度において「買替資産」の取得（建設及び製作を含みます。）をすること
- (3) その取得の日から1年以内に「買替資産」をその事業の用に供すること又は供する見込みであること

図3：特定の資産の買換え

	譲渡資産（棚卸資産を除く）	買替資産
A 被災区域内での買換え 又は 被災区域内から被災区域外への買換え	<ul style="list-style-type: none"> <li>・被災区域である土地（土地の上に存する権利を含みます。）</li> <li>・被災区域である土地等とともに譲渡をする建物（その附属設備を含みます。）若しくは構築物（平成23年3月11日前に取得（建設を含みます。）がされたものに限る）</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・国内にある土地等</li> <li>・国内にある事業の用に供される減価償却資産</li> </ul>
B 被災区域外から被災区域内への買換え	<ul style="list-style-type: none"> <li>・被災区域である土地以外の土地の区域（国内に限ります。）内にある土地、建物又は構築物</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・被災区域である土地等</li> <li>・被災区域内にある事業の用に供される減価償却資産</li> </ul>



<圧縮限度額の計算式は？>

この制度による圧縮限度額は、次の算式により計算します。

これにより、圧縮限度額の範囲内の金額が、損金の額に算入されるとともに買換資産の取得価額から減額されます。

$$\text{圧縮限度額} = \text{圧縮基礎取得価額} \times \text{差益割合}$$

<圧縮基礎取得価額とは？>

次の①及び②に掲げる金額のうちいずれか少ない金額をいいます。

- ① 買換資産の取得価額
- ② 譲渡資産の対価の額（既に圧縮記帳の適用を受けている場合には、他の買換資産に充てられた金額を控除した残額）

<差益割合とは？>

次の算式により計算した割合をいいます。

$$\frac{\text{譲渡対価の額} - (\text{譲渡直前の帳簿価額} + \text{譲渡経費の額})}{\text{譲渡対価の額}}$$

<申告に当たっての留意点は？>

- ① 青色申告法人以外の法人であっても、この制度の適用を受けることができます。  
なお、この制度の適用を受けようとする事業年度又は中間期間において、圧縮限度額の範囲内で買換資産の帳簿価額を損金経理により減額することが必要です。
- ② 買換資産の帳簿価額を損金経理により減額することに代えて、圧縮限度額以下の金額を確定した決算において積立金として積み立てる方法（その事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法を含みます。）によることも認められます。
- ③ 買換資産の土地等の面積が譲渡資産の土地等の面積の5倍を超える場合には、その超える部分の面積に対応する土地等は買換資産に該当しません。
- ④ 一定の場合には、買換資産を先行して取得したときにもこの制度の適用があります。なお、この適用を受ける場合には、資産を取得した日を含む事業年度終了の日の翌日から2月以内に、「先行取得資産に係る買換えの特例の適用に関する届出書」に所定の事項を記載して所轄

税務署長に提出する必要があります。

- ⑤ この制度の適用を受けた場合において、買換資産の取得をした日から1年以内に、その買換資産を事業の用に供しない場合又は供しなくなった場合には、買換資産の取得の日から1年を経過する日又は買換資産を事業の用に供しなくなった日を含む事業年度において、圧縮記帳により損金の額に算入した金額に相当する金額を益金の額に算入することとされています。
- ⑥ この制度の適用を受けるためには、確定申告書又は仮決算による中間申告書に損金算入に関する申告の記載をし、かつ、その確定申告書等にその損金の額に算入される金額の計算に関する明細書等を添付する必要があります。
- ⑦ この制度の適用を受けた買換資産については、租税特別措置法に規定する特別償却制度等及び震災特例法における「被災代替資産等の特別償却」の適用を受けることはできません。

<適用時期は？>

平成23年3月11日から平成28年3月31日までの間に譲渡資産を譲渡し、平成23年3月11日以後に取得（建設及び製作を含みます。）をする買換資産について適用されます。

今月号では、紙面の関係上、特定の資産の買換えの場合等の課税の特例について、先行取得、特別勘定、交換等の場合の特例については取り上げませんでした。資産の買換え等をご検討されている場合には、国税庁ホームページにもその詳細が掲載されていますのでご覧いただくとともに、税務上慎重な判断が要求される場面も想定されますので、是非事前に税の専門家にご相談されることをおすすめいたします。

また、申告・納付等の延長期限の期日が指定された地域においても、東日本大震災による災害等により期日までの申告・納付等が困難な方は、個別に所轄税務署に申請して、期限の延長措置を受けることができますので、焦ることなく落ち着いて復旧・復興に向けた経営を引き続き優先していただきたいと思います。

最後に、被災企業の皆様の被災前を凌ぐご繁栄を心よりお祈り申し上げます。