

経営者のための 銀行交渉術 と 最新税務情報



第 104

令和3年7月27日(火)

発行 税理士法人 KJ グループ

〒536-0006

大阪市城東区野江4丁目11番6号

TEL: (06) 6930-6388

FAX: (06) 6930-6389

■資産に係る評価損の取扱い■

最近の決算発表等では新型コロナウイルス感染症拡大や近年頻発する自然災害等の影響により、その有する資産の価値が大幅に下落したとして評価損を計上する法人も見受けられます。税務上、原則として資産の評価損の損金算入は認められませんが、一定の事実が生じたことによる評価損については、損金算入（期末簿価 - 期末時価を限度）が認められます（法人税法第33条第2項）。

損金算入を検討するにあたり、注意したい点は次の通りです。

(1) 会計処理

法人税法第33条第2項による評価損の損金算入については「～当該資産の評価換えをして損金経理によりその帳簿価額を減額したときは～」と損金経理が要件のひとつとされています。

損金算入が認められる事実が生じていたとしても申告調整による減算処理は認められませんので、会計上も確定した決算において評価損を計上する必要があります。なお、税務上の評価損否 認定又は償却超過額のある資産については、過年度において既に損金経理が行われていることから、その事実が生じた事業年度において申告調整による損金算入が認められます。なお、裁決事例では価値のない棚卸資産を期末棚卸高として計上せずに結果として損金算入されていた評価損相当額につき、損金経理による帳簿価額を減額していないとして否認された事例も見受けられますので、一定の事実の発生の有無だけでなく会計処理にも注意したいところです。

(2) 棚卸資産の過剰在庫

単に多く仕入過ぎたことや作り過ぎたことを理由として安値で販売するなど、棚卸資産の時価が単に物価変動、過剰生産、建値の変更等の事情によって低下しただけでは、評価損の損金算入は認められません。損金算入が認められる事実の1つである「著しい陳腐化」とは「棚卸資産 そのものには物質的な欠陥がないにもかかわらず経済的な環境の変化に伴ってその価値が著しく減少し、その価額が今後回復しないと認められる状態にあることをいう」とされていますので、例えば季節商品等を仕入れたものの、緊急事態宣言や蔓延防止等重点措置発令の影響により販売が減少したため売れ残ってしまった在庫で、今後通常の価額では販売できないものについては、評価損の損金算入が認められると考えられます。

(3) 固定資産に係る減損損失

営業自粛や時短営業、外出自粛等により、飲食業や小売業を始めとしてテイクアウトやオンラインでの販売、営業形態への転換、経営合理化のための店舗、工場の閉鎖等を行う事業者も見受けられます。それに伴い既存店舗等の売上減少、閉店、工場の閉鎖等による収益性の悪化を理由として、会計上、対象固定資産につき減損損失を計上する場合があります。会計上の減損損失の計上要件と税務上の評価損の損金算入要件は必ずしも一致しておらず、税務上は収益性の悪化による評価損の損金算入は認められません。新型コロナの影響が長期に及ぶ中で、例えば1年以上にわたって閉店となっているものの、まだ廃棄や処分等が行われていない固定資産に係る減損損失については、税務上も評価損としての損金算入が認められる可能性があります。会計上、減損損失が計上される場合にはその理由を確認し、その固定資産の状況に応じて税務上の評価損の損金算入要件を満たすものであるかどうかの確認が必要になります。

(出典 税務懇話会)