

3 第57条の7《関西国際空港用地整備準備金》関係

【制度の概要】

この制度は、関西国際空港及び大阪国際空港の一体的かつ効率的な設置及び管理に関する法律に規定する指定会社が、適用事業年度において、空港用地整備費用の支出に備えるため、積立限度額以下の金額を関西国際空港用地整備準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額を損金の額に算入することができるというものである（措法57の7①）。

積立限度額は、次の金額のうちいずれか低い金額とされている。

① 次の金額のうちいずれか低い金額

イ 指定会社の平成24年7月1日を含む事業年度開始の時にける空港用地の帳簿価額の10分の1に相当する金額

ロ 適用事業年度の所得の金額のうち、空港用地整備債務の確実な返済及び空港用地の適正な管理に資するように指定会社及び新関西国際空港株式会社の所得の金額を基礎として計算した一定の金額

② 空港用地整備債務の額から、その適用事業年度終了の日における前事業年度から繰り越された関西国際空港用地整備準備金の金額を控除した金額

この準備金は、適用事業年度の最後の事業年度後の各事業年度において、積立期間を勘案した一定の期間で均分取崩しを行い益金の額に算入することとされている（措法57の7④）。

なお、連結納税制度においても同様の規定が定められている。

【新設】(適格合併等により引継ぎを受けた関西国際空港用地整備準備金の均分取崩し)

57 の 7-1 適格合併又は適格分割型分割により引継ぎを受けた関西国際空港用地整備準備金(連結事業年度において積み立てた関西国際空港用地整備準備金を含む。以下同じ。)の措置法第 57 条の 7 第 4 項の規定による均分取崩しについては、55-7 の 2 の取扱いに準じて取り扱うものとする。

【解説】

1 指定会社が適格合併等(適格合併又は適格分割型分割をいう。以下同じ。)により合併法人等(合併法人又は分割承継法人をいう。以下同じ。)に関西国際空港及び大阪国際空港の一体的かつ効率的な設置及び管理に関する法律第 12 条第 1 項に規定する空港用地を移転した場合には、関西国際空港用地整備準備金の引継ぎが認められ、合併法人等がその適格合併等の日において有する関西国際空港用地整備準備金の金額とみなすこととされている(措法 57 の 7 ⑩⑪)。

2 ところで、前事業年度から繰り越された関西国際空港用地整備準備金の金額のうちその積立期間の末日を含む事業年度後の各事業年度終了の日において有する関西国際空港用地整備準備金の金額については、積立期間を勘案した一定の期間で均分取崩し(措法 57 の 7 ④)を行うこととなるが、合併法人等が適格合併等により被合併法人等(被合併法人又は分割法人をいう。以下同じ。)から引継ぎを受けた関西国際空港用地整備準備金勘定の金額についても、この前事業年度から繰り越された関西国際空港用地整備準備金の金額に含まれるものとされている(措法 57 の 7 ⑩⑪)。

この場合、適格合併等により引継ぎを受けた関西国際空港用地整備準備金の金額に係る措置法第 57 条の 7 第 4 項の規定の適用については、その均分益金算入額の計算の基礎となる金額は、その引継ぎを受けた関西国際空港用地整備準備金なのか、被合併法人等において積立てをし、各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入した関西国際空港用地整備準備金の金額を、合併法人等が積み立てたものとするのか、疑問が生ずるところであるが、損金算入額を均分益金算入して調整することの仕組みからすれば、被合併法人等における当初の損金算入額を計算の基礎とすべきものである。

また、均分取崩しの始期をいつとするかの問題も生ずるところである。この点、いわゆる組織再編税制の創設により、適格合併等による資産又は負債の移転があった場合には、その資産又は負債の課税関係に係る計算の継続性が明確にされている。

そこで、本通達において海外投資等損失準備金の取扱い(措通 55-7 の 2)に準じ、引継ぎを受けた関西国際空港用地整備準備金の金額についての措置法第 57 条の 7 第 4 項の規定の適用については、合併法人等がその引継ぎを受けた関西国際空港用地整備準備金勘定の金額を、その適格合併等に係る被合併法人等が関西国際空港用地整備準備金の積立てをした事業年度と当該合併法人等の事業年度とに区分して、かつ、当該被合併法人等が積立てをした事業年度において当該合併法人等が自ら積立てをしたものとみなして取り扱うことを明らかにしている。

当該適格合併等の日を含む連結事業年度後の事業年度における関西国際空港用地整備準備金に係る同項の規定の適用についても同様である。

3 連結納税制度においても、同様の通達(連措通 68 の 57-1)を定めている。

【新設】(海外投資等損失準備金の取扱い等の準用)

57 の 7-2 関西国際空港用地整備準備金の積立額の損金算入等については、55-17、55-18 及び 55 の 5-1 の取扱いに準じて取り扱うものとする。

【解説】

1 新旧準備金の区分経理

関西国際空港用地整備準備金を積み立てておく必要がなくなった等の場合には、その準備金の額を益金の額に算入することとされている（措法 57 の 7 ④⑤）。

しかしながら、この準備金を積み立てている法人が青色申告書の提出の承認を取り消され、又は青色申告書による申告を取りやめた場合には、これにかかわらず、その取消し又は取りやめの日を含む事業年度から 2 年間で均分して益金の額に算入することとされている（措法 57 の 7 ⑥）。

したがって、青色申告承認の取消し等の後、再び青色申告書の提出の承認を受けて関西国際空港用地整備準備金の積立てを開始した場合には、その開始後の新準備金と取消し等の前に有していた旧準備金とを区分して経理する必要がある。

本通達は、海外投資等損失準備金の取扱い（措通 55-17）に準じて、その旨を明らかにしている。

なお、旧準備金は、2 年間の益金算入のほか、解散、任意取崩し等があった場合には、益金の額に算入されること（措令 33 の 6 の 2 ⑤で準用する措令 32 の 2 ⑫～⑭）についても、併せて留意的に明らかにしている。

2 青色申告書を提出できる者でないものの範囲

関西国際空港用地整備準備金を積み立てている法人が、当該事業年度が連結事業年度に該当しない場合で、かつ、当該事業年度開始の日の前日を含む事業年度が連結事業年度に該当していた場合において、当該事業年度の確定申告書等を青色申告書により提出できる者でないときは、当該事業年度終了の日における関西国際空港用地整備準備金の金額は、当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入することとされている（措法 57 の 7 ⑦）。

本通達は、海外投資等損失準備金の取扱い（措通 55-18）に準じて、ここでいう青色申告書を提出できる者でない場合を次のように列挙している。

- ① 法人税法第 4 条の 5 第 1 項の規定により法人税法第 4 条の 2 の承認を取り消された場合 最後の連結事業年度の翌事業年度
- ② 法人税法第 4 条の 5 第 2 項の規定により法人税法第 4 条の 2 の承認を取り消された場合 最後の連結事業年度の翌事業年度
- ③ 法人税法第 4 条の 5 第 3 項の承認を受けた場合 最後の連結事業年度の翌事業年度
なお、連結納税のみなし取消しがあった場合等において、一定の期限までに青色申告の承認申請書を提出してその承認を受けたとき（法 122②五、六、八）は、この益金算入規定の適用はない旨も併せて明らかにしている。

3 任意取崩しの場合の積立限度超過額の認容

関西国際空港用地整備準備金を積み立てている法人が、当該準備金を任意に取り崩した場合には、その取り崩した金額は、その取崩しをした日を含む事業年度の益金の額に

算入することとされている（措法 57 の 7 ⑤四）。

この場合、当該法人が、当該準備金について積立限度超過額を有する場合において、その任意取崩額のうち既往の積立限度超過額に達するまでの金額を当該超過額を取り崩したのものとして確定申告書において損金の額に算入したときは、金属鉱業等鉱害防止準備金の取扱い（措通 55 の 5-1）に準じて、その計算を認めることとしている。

4 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 57-2）を定めている。