

第 1 法人税基本通達関係

1 資産の評価益

【新設】(その他これに類する減価償却資産)

4-1-9 令第 24 条の 2 第 4 項第 5 号に規定する「その他これに類する減価償却資産」には、例えば、措置法第 67 条の 5 《中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例》の規定の適用を受けた減価償却資産が該当する。

【解説】

1 内国法人について再生計画認可の決定があったことその他これに準ずる事実が生じた場合において、その内国法人がその有する資産の価額につき一定の評定を行っているときは、その資産の評価益の額として一定の金額が益金の額に算入されるが(法 25③)、平成 25 年度の税制改正前は、その資産の時価と帳簿価額との差額がその内国法人の資本金等の額の 2 分の 1 に相当する金額と 1,000 万円とのいずれか少ない金額に満たないときは、その資産は評価益の益金算入の対象から除かれていた(旧法令 24 の 2 ④五)。

しかしながら、平成 25 年度の税制改正において、当該金額基準は廃止することとされ、新たに法人税法施行令第 133 条《少額の減価償却資産の取得価額の損金算入》又は同令第 133 条の 2 第 1 項《一括償却資産の損金算入》の規定の適用を受けた減価償却資産その他これに類する減価償却資産について、評価益の益金算入の対象としないこととされた(法令 24 の 2 ④五)。

2 同令第 133 条及び第 133 条の 2 第 1 項の規定は、企業会計における重要性の原則から重要性の乏しい資産について、会計上資産に計上することなく費用として損金経理をした場合には、減価償却資産の取得価額に相当する金額の全部又は一部の減価(損金算入)を認める旨の規定であることから、これらの規定の適用を受けた減価償却資産について、改めて評価益の計上(益金算入)を行い、その後、再度の減価償却を通じて費用化(損金処理)を行わせることは適当ではないこと、また、評定事務の実情を踏まえ過度な負担となることを避ける必要があることなどから、このような減価償却資産については、評価益の益金算入の対象としないこととされたものとされている。

3 ところで、同令第 24 条の 2 第 4 項第 5 号に規定する「その他これに類する減価償却資産」にはどのようなものが該当するかという点について、同号の規定の趣旨は前述のとおりであることから、これに類するものとして、例えば、中小企業の事務負担に配慮して設けられた措置法第 67 条の 5 《中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例》の規定の適用を受けた減価償却資産が該当する。

本通達では、このことを明らかにしている。

4 これに対して、次のような資産は、その性質上、「その他これに類する減価償却資産」には含まれないため、評価益の益金算入の対象となる。

- ① 書画骨とうのように、時の経過によりその価値が減少しない資産(そもそも減価償却資産に該当しないもの)
- ② 評定時において償却済みのためその帳簿価額が備忘価額程度であるが、その中古市場が存在することなどにより時価の把握が容易であるもののうち、その評価額が高額とな

る減価償却資産（高級外車など）

- 5 ここで、重要性の乏しい資産かどうかの判定は、個別の企業再生の案件ごとに行うのであって、一律の金額基準によるものではない点に注意が必要である。すなわち、例えば、評定時における帳簿価額が20万円未満の資産であっても、その中古市場が存在し、再生計画において売却による処分が予定されている資産であれば、企業再生の実務上、当然に資産評定を行う場面も存在する。このように、帳簿価額が少額であっても、その実務上資産評定の対象となる資産は、その法人にとって重要性のある資産であって、税務上もこのような資産は、「これに類する減価償却資産」に該当しないこととなる。
- 6 なお、本取扱いは、資産の評価損の損金算入規定（法33④）の適用を受ける場合における評価損の計上の対象から除かれる資産の判定についても、同様となる。
- 7 連結納税制度においても、同様の通達（連基通4-1-9）を定めている。