

2 資本的支出と修繕費

【新設】(損壊した賃借資産等に係る補修費)

7-8-10 法人が賃借資産（賃借をしている土地、建物、機械装置等をいう。）につき修繕等の補修義務がない場合においても、当該賃借資産が災害により被害を受けたため、当該法人が、当該賃借資産の原状回復のための補修を行い、その補修のために要した費用を修繕費として経理したときは、これを認める。

法人が、修繕等の補修義務がない販売をした又は賃貸をしている資産につき補修のための費用を支出した場合においても、同様とする。

(注) 1 この取扱いにより修繕費として取り扱う費用は、12-2-6《災害損失特別勘定の設定》の災害損失特別勘定への繰入れの対象とはならないことに留意する。

2 当該法人が、その修繕費として経理した金額に相当する金額につき賃貸人等から支払を受けた場合には、その支払を受けた日の属する事業年度の益金の額に算入する。

3 法人が賃借している法第 64 条の 2 第 1 項《リース取引に係る所得の金額の計算》に規定するリース資産が災害により被害を受けたため、契約に基づき支払うこととなる規定損害金（免除される金額及び災害のあった日の属する事業年度において支払った金額を除く。）については、災害のあった日の属する事業年度において、未払金として計上することができることに留意する。

【解説】

1 本通達では、法人が賃借をしている土地、建物、機械装置等（以下これらをあわせて「賃借資産」という。）について、災害により被害を受けたことにより、原状回復として行う補修に要する費用に関する取扱いを定めている。

賃貸資産の修繕は賃貸人の負担により行うべきものとされており（民法 606①）、また、賃借人が賃借資産の補修を行った場合には、賃貸人にその補修のために要した費用を請求することとなるため（民法 608①）、賃借人が補修費用を払ったときには、通常、賃借人はその金額を仮払金等として計上することとなる。

しかしながら、災害による被害にあっては、

① 賃貸人による早急な補修ができない等の事情により、賃借人がやむを得ず自ら原状回復工事を行うことが想定されること

② その補修に要した費用を賃貸人から実際に回収することができるかも明らかではないこと

といった事情があるものと考えられる。

そこで、法人が賃借資産について修繕等の補修義務がない場合であっても、当該賃借資産が災害により被害を受けたため、当該法人が、当該賃借資産の原状回復のための補修を行い、その補修のために要した費用を修繕費として経理したときは、これを認めることとしている。

2 また、災害に関連して、売主や賃貸人である法人が、修繕等の補修義務がない販売をした資産又は賃貸をしている資産について、買主や賃借人から対価を得ることなく無償で補

修や点検をした場合にその補修や点検に要する費用はどのように取り扱われるのか疑義が生じる。

この点、修繕等の補修義務がない販売をした資産又は賃貸をしている資産については、本来、その資産の修繕は買主又は賃借人の負担により行うべきものであると言えるものの、災害による被害の場合は、売主等である法人がこれらの資産につき無償で補修や点検を行ったとしても、一種の広告宣伝又は取引関係の維持といった経済的な効果があるとも考えられる。

そこで、これらの資産の補修や点検のために要した費用について、賃借資産の賃借人による補修と同様、法人がその支出時における修繕費として経理したときは、これを認めることとしている。

- 3 本通達は、平成 28 年 4 月の熊本地震に際して公表した個別通達を基本通達として整理したものであるが、その適用に当たっては、次のことに留意する必要がある。

賃借人が補修義務のない賃借資産について行う補修の費用について、災害損失特別勘定への繰入れができるのかどうかという問題がある。この点、補修義務のない賃借資産は、賃貸人が補修義務を負い、原則としてその賃貸人が災害損失特別勘定の繰入れを行うことになるため、賃借人が重複して災害損失特別勘定の繰入れを行うことはできない。このことを注書き 1 で明らかにしている。

なお、補修義務のない賃借人が補修を行った場合には、実際にその補修をした日の属する事業年度において、修繕費として損金算入することとなる。

次に、賃借人が補修義務のない賃借資産について行った補修について、賃貸人にその費用を請求した場合には、その時点で未収入金として計上すべきか疑義が生じる。

この点、賃借人がその補修に要した費用を賃貸人に請求した場合であっても、災害による被害が甚大であるなど、その補修に要した費用を賃貸人から実際に回収できるか否か明らかではないので、請求した時点で未収入金として計上する必要はなく、実際にそれを収受した時の収益として計上することが認められる。このことを注書き 2 で明らかにしている。

また、法人が賃借している資産が法人税法第 64 条の 2 第 1 項《リース取引に係る所得の金額の計算》に規定するリース資産であった場合に、そのリース資産が災害により被害を受けたため、契約に基づいて支払うこととなる規定損害金（免除される金額及び災害のあった日の属する事業年度において支払った金額を除く。）については、災害のあった日の属する事業年度において、未払金として計上することができることを注書き 3 で明らかにしている。

- 4 連結納税制度においても、同様の通達（連基通 6－8－11）を定めている。