

土地評価損の損金算入に NO と判断した裁決事例

土地評価損が認められる場合 - 税法上の規定 -

法人税法では資産の評価損の損金算入を原則として認めず、例外として評価損の損金算入を認めている場合を法人税法施行令で定めています。

固定資産評価損が計上できる場合は、(イ)災害により著しく損傷した場合、(ロ)1年以上にわたり遊休状態である場合、(ハ)更生手続開始の決定等に伴い評価換えが求められた場合等と規定されています。

販売用土地(棚卸資産)評価損が計上できる場合は、(イ)災害により著しく損傷したこと、(ロ)著しく陳腐化したこと、(ハ)更生手続開始の決定等に伴い評価換えが求められた場合、(ニ)イからハまでに準ずる特別の事実と規定されています。今回はこれらの規定に関連した裁決事例を紹介します。

固定資産である土地の評価損 1年以上遊休状態にある土地の評価損が否決された事例

建築材料の販売を営む会社Aは、所有する固定資産である土地について評価換えに伴う評価損を損金計上しました。しかし、税務当局は、損金算入を否認、更正の上、過少申告加算税の賦課決定処分をしました。この処分の取消を求めて会社Aは審査請求しました。

会社Aは土地の損金算入を認めるべきであると次のように主張しました。土地の取得時において全く予想し得なかった業界の変化のため、本来の用途として使用することができず遊休状態にある。これは法人税法施行令に規定する「1年以上にわたり遊休状態であること」に該当する。土地の時価は土地相場の下落に伴い取得時の3分の1程度の価額となっている。

国税不服審判所は、会社Aの請求を棄却しました。審判所は固定資産評価損の解釈を次のように示しました。法人税法では、原則として、資産評価損の損金算入を認めない。例外的に評価損の損金算入を認めるべきケースについて限定的解釈をするのが相当である。

法人税法施行令で定める事実が生じるだけでは固定資産評価損の損金算入が認められるためには足りない。固定資産の価額が帳簿価額をより下回ったのが当該事実によるものであることも必要である。

この解釈を本事例にあてはめると、土地評価損の損金算入のためには1年以上にわたり遊休状態にあるだけではダメで、「遊休状態にあるため」に土地の時価が下落したことが必要であるということです。審判所は、時価の下落は一般的な土地相場の下落に基づくものであり、遊休状態にあるためではないと判断したわけです(平成15年1月28日裁決)。

棚卸資産である土地の評価損 「(ニ)準ずる特別の事実」に該当しないために土地評価損が否決された事例

建設業を主として営む会社Bが、分譲マンションの建設用地として取得した土地に係る評価損を損金算入しました。しかし、税務当局は、損金算入を否認、更正の上、過少申告加算税の賦課決定処分をしました。この処分の取消を求めて会社Bは審査請求しました。

会社Bは、土地の損金算入を認めるべきであると次のように主張しました。土地は固定資産であることには変わりないから、法人税法における固定資産評価損の規定も勘案すべきである。建設用地を含む地域が地すべり防止区域に指定されたこと及び約300m離れた同様の傾斜地で土砂崩れがあったことは、棚卸資産評価損の損金算入が認められる「(ニ)準ずる特別の事実」に該当する。

審判所は、会社Bの主張について固定資産評価損の規定は事業用資産を前提にした規定であり、販売用土地の場合の規定ではないとして否認しました。

審判所は、会社Bの主張に関連して棚卸資産の評価損の損金算入が認められる場合のうち「(ニ)準ずる特別な事実」について、「具体的には破損、型崩れ等、異常な事態が発生し、通常の方法では販売ができなくなった場合をいう。」という解釈を示しました。

審判所は、会社Bの主張について「(ニ)準ずる特別の事実」に該当しないため、土地評価損の損金算入は認められないと判断しました。審判所は「地すべり防止区域の指定を受けているが、その後、分譲マンション建設のために都市計画法許可及び地すべり等防止法許可も受けているため、分譲マンションの建設・販売は可能であり、通常の方法によって販売ができなくなったわけではない。また、土砂崩れは、建設用地から約300m離れた場所で発生し、建設用地そのものが直接被害にあったわけではない。」と指摘しました。

会社Bが「(ニ)準ずる特別の事実」を主張するとしたら、少なくとも、地すべり防止区域の指定が直接的な原因となって通常に分譲マンションの建設・販売ができなくなったこと及び建設用地そのものが直接被害にあったことを立証する必要があるということでしょう(平成15年4月24日裁決)。

土地評価損の損金算入には厳しい姿勢で

土地評価損の損金算入が認められるのはレアケースと一般的に言われています。今回紹介した裁決事例からも土地評価損が認められる場合の規定が厳しく解釈されることがわかります。土地評価損の損金算入には注意が必要でしょう。(担当:伊藤里美)