

災害損失欠損金の繰戻還付制度における問題点

A study on the problems in Refund by carryback of net loss due to
disaster loss

(Corporation Tax Act, Article 80(5))

上 松 公 雄

1. はじめに

災害により損失が発生した場合の被災者の救済及び被害からの復興支援の措置のひとつとして、法人税法における災害損失欠損金の繰越控除（法58）及び繰戻還付（法80⑤）がある。

いずれの制度も複数の事業年度にわたり所得金額と欠損金額とを通算する仕組みであり、繰越控除は将来の事業年度に生ずる租税負担能力との調整を図り、繰戻還付は過去の事業年度における租税負担能力との調整を図り法人税の負担調整を行うことを意図している。

災害は、単に有形無形を問わず資産を滅失、損壊させるだけでなく、事業環境や収益機会など代替が容易ではない収益を生み出す事業基盤そのものを破壊してしまうことがあり得る。つまり、滅失損壊した資産については再取得や修理によって原状回復することは可能であるが、収益機会が戻ることはなく、顧客の意欲や関心を取り戻すことも容易ではない。これらの点を重視すれば、繰戻還付であれば前年以前に現に負担した法人税額が還付されるので被災者の救済を図り、被害からの復興を支援するための制度としては、繰戻還付の方が重要度は高いと思われる。

ここで、繰戻還付の制度には、災害損失欠損金を対象とするもの以外に、青色欠損金を対象とする本来的な制度があるが（法80①）、青色欠損金の繰戻還付においては、欠損金の発生原因を災害損失に限定しない代わりに、その適用対象は青色申告書を提出する法人（以下、青色申告法人という。）に限られ、さらに、青色申告法人であっても一定の中小企業者等¹⁾以外の法人については適用が停止されている（措法66の12）。

1) ここでの「一定の中小企業者等」とは、次の①から④に掲げる法人をいう（措法66の12①～四）。

① 普通法人（投資信託及び投資法人に関する法律第2条第12項に規定する投資法人（投資信託及び投資法人に関する法律2⑫）及び特定目的会社（資産の流動化に関する法律2③）を除く。）のうち資本金の額等が1億円以下であるもの（法人税法第66条第5項第2号又は第3号に掲げ

これに対して、災害損失欠損金の繰戻還付においては、適用対象が青色申告法人に限定されず、また、一定の中小企業者等（以下単に、中小企業者等という。）以外の法人（以下、大企業である青色申告法人という。）であっても適用することが認められるが、繰戻還付の対象となるのは、欠損金のうち災害損失によるものに限定される。

このように両制度においては適用対象が制限されることを前提に、本稿においては、災害損失欠損金の繰戻還付制度の有用性、つまり、被災者の救済を図り、被害からの復興を支援するために必要な措置との観点から制度の問題点を指摘する。

2. 複数の事業年度にわたり租税負担能力を調整する仕組みの必要性

複数の事業年度にわたり所得金額と欠損金額とを通算して租税負担能力を調整する仕組みとしては、欠損金の繰越控除と繰戻還付の仕組みが存在するが、法人税の課税標準は各事業年度の所得金額とすると規定されていることからすると（法21）、各制度について、これを特典とする捉え方があり得る。

しかしながら、事業年度とは、定款等に定める会計期間をいうものとされ（法13①）、会計期間とは、期間損益計算を行うために人為的に区切ったものであるため、この会計期間と事業サイクル、すなわち、投下した資本が回収されるサイクルとは必ずしも一致しない。それゆえに、法人税の課税に際しては、事業年度ごとに所得金額が生ずることも、また欠損となることが不可避であることをも想定すべきであり、複数の事業年度にわたって租税負担能力を調整する仕組みは不可欠なものとする。

もともと、各事業年度を単位として課税することが原則である以上、複数の事業年度にわたって所得金額と欠損金額とを通算するに当たっては、一定の要件が設けられることは必要である。この点から、適正な帳簿書類の備付け、記録又は保存が行われていることを前提とする青色申告法人に適用を限定することは適当であると考えられる。

これに対して、災害損失欠損金の繰越控除（法58）及び繰戻還付は制度の適用対象は青色申告法人に限定されない。すなわち、災害損失欠損金の繰越控除及び繰戻還付は、いずれも事業年度と事業サイクルとのずれを調整するものとは異なり、災害による損失の発生という、より深刻な事態、状況を前提とする制度であると理解される。

この制度の趣旨については、災害損失欠損金の繰越控除が、1959（昭和34）年12月

る法人に該当するもの及び大通算法人（法66⑥）を除く。）又は資本等を有しないもの（相互会社及びこれに準ずる一定の法人並びに大通算法人を除く。）

② 公益法人等又は協同組合等

③ 法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされている一定の法人

④ 人格のない社団等

に、同年9月に発生した伊勢湾台風による被害対策を意図して設けられたものと解説されていることから明らかである²⁾。

ところで、すでに述べたとおり、大企業である青色申告法人に対する青色欠損金の繰戻還付制度は適用が停止されている。

これは平成4年度税制改正（平成4年3月31日法律第14号）において措置されたものであり、その理由については、次のとおり述べられている³⁾⁴⁾。

「赤字法人については、従来から、課税の適正・公平の観点から何らかの負担を求めてよいのではないかとの指摘があること、また、当面の厳しい税収動向、財政事情に鑑み、欠損金の繰戻による還付制度について、2年間の臨時措置として、解散等の場合を除き、その適用を停止することとされたものです。」

すなわち、この適用停止措置は、平成4年度税制改正において導入されて後、適用期限の延長が繰り返され、現在まで継続している。

なお、当初は上記のとおり、解散等の場合を除いて法人の規模等を問わず一律に適用停止であったが、平成6年度税制改正（平成6年3月31日法律第22号）により特定の中小企業者が適用停止措置の対象から除外されて以後、中小企業者を中心に一定の要件を充足する法人について適用停止措置の対象から除外する改正が繰り返され、平成21年度税制改正（平成21年3月31日法律第13号）により中小企業者等について無条件で適用停止措置の対象から除外されることとなった⁵⁾。

中小企業者等が適用停止措置の対象から除外された理由としては、次のとおり述べられている⁶⁾。

「金融不安や景気後退の影響を特に受けやすく、資金繰りに苦しむ中小企業の活性化を図る観点から、平成21年度税制改正においては、時限的な税率の引下げ等の中小企業対策が講じられています。その中でも、特に資金繰りに苦しむ中小企業を税制面でも支援する観点から、中小法人等の欠損金の繰戻し還付の適用停止措置を廃止することとし、今年度に赤字に陥った法人であっても、前事業年度において納付した法人税の還付を受けることを可能とすることとしたものです。」

2) 武田昌輔（1959）、17－18頁。

3) 大野新二（1992）、180頁。

4) 青色欠損金の繰戻還付については、これよりも以前の昭和59年度税制改正（昭和59年3月31日法律第6号）において、「所得税の減税を実施しつつ財政の状況をこれ以上に悪化させないとの観点から」不適用措置が講ぜられた（旧措法66の15）（土屋俊康（1984）、206頁）。この措置は、昭和63年度税制改正（昭和63年3月31日法律第13号）によって廃止された。

5) 平成22年度税制改正（平成22年3月法律第6号）によって中小企業者等のうち大法人のとの間にその大法人による完全支配関係がある普通法人については適用停止措置の対象から除外される対象から除外された。

6) 椎谷晃・松代孝廣・関禎一郎（2009）、301頁。

中小企業者等の青色欠損金については繰戻還付の適用が認められることから中小企業者等に対しては災害損失欠損金の繰戻還付の有用性は繰戻期間が2年認められる点を除けば限定的である。

それゆえ、災害損失欠損金の繰戻還付は、大企業である青色申告法人及び青色申告書を提出しない法人（以下、白色申告法人⁷⁾という。）が適用することを想定した制度であると認識される。

なお、白色申告法人については、特に、青色申告書を提出すること、換言すると、青色申告の承認を受けること自体には、原則として制約はなく、自らの意思によって白色申告法人を選択しているものと思われる。したがって、災害損失欠損金の繰戻還付について、制度上問題があるとしても、青色申告の承認を受けて青色申告法人になれば解決できるので、本稿が指摘する問題点の対象に、白色申告法人は含まれない点に注意を要する。

要するに、本稿は、青色欠損金の繰戻還付の適用が認められない大企業である青色申告法人が災害損失欠損金の繰戻還付を適用するに際しての問題点を検討するものである。

3. 災害損失欠損金の繰戻還付の概要

(1) 適用対象及び適用関係

災害損失欠損金の繰戻還付に係る規定は、平成29年度改正（平成29年3月31日法律第4号）において創設された。

現行規定中、制度の肝要部を定めた部分を示すと、次のとおりとなる。

「(欠損金の繰戻しによる還付)

第80条

5 第1項から第3項までの規定は、災害（震災、風水害、火災その他政令で定める災害をいう。以下この項において同じ。）により、内国法人の当該災害のあった日から同日以後1年を経過する日までの間に終了する各事業年度又は当該災害のあった日から同日以後6月を経過する日までの間に終了する中間期間（引用者注、かつこ書き省略）において生じた災害損失欠損金額（事業年度又は中間期間において生じた第74条第1項第1号（確定申告）又は第72条第1項第1号に掲げる欠損金額のうち、災害により棚卸資産、固定資産又は政令で定める繰延資産について生じた損失の額で政令

⁷⁾ 白色申告法人の語は、制度的には、青色申告の承認を受けない法人の意で用いられることが一般的であると思われるが、本稿では、併せて帳簿書類の備付け、記録又は保存の状況に関して青色申告の承認が得られる水準にはない法人の意を含む語として用いている。

で定めるもの（引用者注、かつこ書き省略）に達するまでの金額をいう。第8項及び第13項において同じ。）がある場合について準用する。この場合において、第1項中（中略）「前1年」とあるのは「前1年（当該欠損事業年度に係る確定申告書又は仮決算の中間申告書が青色申告書である場合には、前2年）」（中略）」と読み替えるものとする。」

まず、法人税法第80条第1項は、「内国法人の青色申告書である確定申告書を提出する事業年度において生じた欠損金額がある場合」に繰戻還付をすることができる旨規定しているところ、この第5項においては、単に、内国法人とのみ規定することから、青色申告法人以外でも適用が認められる規定となっている。

ここで、法人税法第80条第1項は、租税特別措置法において適用を停止する旨規定されている。

「(中小企業者の欠損金等以外の欠損金の繰戻しによる還付の不適用)

第66条の12 法人税法第80条第1項（中略）の規定は、次に掲げる法人以外の法人の平成4年4月1日から令和8年3月31日までの間に終了する各事業年度において生じた欠損金額については、適用しない。ただし、清算中に終了する事業年度（引用者注、かつこ書き省略）及び同法第80条第4項（中略）の規定に該当する場合のこれらの規定に規定する事業年度において生じた欠損金額、同法第80条第5項（中略）に規定する災害損失欠損金額（中略）については、この限りでない。

一 普通法人（引用者注、かつこ書き省略）のうち、当該事業年度終了の時ににおいて資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下であるもの（当該事業年度終了の時ににおいて法人税法第66条第5項第2号又は第3号に掲げる法人に該当するもの（中略）又は資本若しくは出資を有しないもの（保険業法に規定する相互会社及びこれに準ずるものとして政令で定めるもの（中略）を除く。）

二～四 （省略）」

すなわち、これによると、1992（平成4）年4月1日から2026（令和8）年3月31日（令和8年度改正により2年延長される予定である。）までの間に終了する各事業年度において生じた欠損金額については、法人税法第80条第1項に規定する繰戻還付を適用することができない。ただし、この適用停止の対象からは、一定の法人を除外するものとされ、そのひとつが資本金の額等が1億円以下である普通法人、つまり、本稿において中小企業者等と表記する法人となっている。

したがって、この規定からは、中小企業者等については青色欠損金の繰戻還付の適用が認められる一方で、大企業である青色申告法人については、その適用が停止されることとなる。

また、ただし書きにおいて、法人税法第80条第5項に規定する災害損失欠損金につ

いては「この限りではない」と定められていることにより、災害損失欠損金については大企業である青色申告法人を含めて繰戻還付の適用が認められることとなる。

もうひとつ法人税法第80条第5項の規定上注目すべき点は、青色欠損金の繰戻還付においては繰戻期間が「前1年」とされているところ、災害損失欠損金の繰戻還付においては、青色申告法人に関しては「前2年」とされることである。つまり、青色申告法人の場合は前2年にわたって法人税の負担調整を行うことができるものとされている。

(2) 災害損失欠損金の意義

すでに述べたとおり、災害損失欠損金の繰戻還付は、平成29年度改正において創設されたものであるが、災害損失欠損金について繰戻還付を認める制度自体は、阪神・淡路大震災及び東日本大震災の際の特別立法において認められていたところである。

つまり、従来は、災害の発生を受けて、その都度特別法で対応していたものを常設化したことになるが、この創設の趣旨としては、次のとおり説明されている⁸⁾。

「近年災害が頻発していることを踏まえ、被災者や被災事業者の不安を早期に解消するとともに、復旧や復興の動きに遅れることなく税制上の対応を手当てする観点から、災害への税制上の対応の規定を常設化することとされました。」

これによると、災害による損失の発生に応じて、過去の事業年度に遡って租税負担能力の調整を行い納付すべき法人税額を再計算し、すでに納付された法人税額と再計算した納付すべき法人税額との差額を還付することで被災者の救済を図り、被害からの復興を法人税の課税の面から支援することが制度の趣旨であると理解される。

また、災害損失欠損金の繰戻制度は復興に必要な資金を供給する機能を有していると認められる。

ここで問題となるのは、災害損失欠損金とは、「なにか？」であり、法人税法第80条第5項においては、まず、災害については、「震災、風水害、火災その他政令で定める災害をいう。」ものとし、これを受けて法人税法施行令第154条の3第2項では、その他に、「冷害、雪害、干害、落雷、噴火その他の自然現象の異変による災害及び鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害並びに害虫、害獣その他の生物による異常な災害」としている。

災害の意義、範囲をまとめると、[表]のとおりとなる。

ここで、「鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害」及び「害虫、害獣その他の生物による異常な災害」については、「異常な災害」とされており、その程

⁸⁾ 藤田泰弘・小竹義範・内藤景一朗・田畑仁・高橋実枝（2017）、354頁。

度が問われることになるが、その具体的な程度に関する標準などは示されておらず解釈の問題が生ずることになる。

[表]災害の意義、範囲

<ul style="list-style-type: none"> ・震災 ・風水害 ・火災 ・冷害、雪害、干害、落雷、噴火その他の自然現象の異変による災害 	<ul style="list-style-type: none"> ・鉱害、火薬類の爆発その他の人為による異常な災害 ・害虫、害獣その他の生物による異常な災害
---	--

(出典) 筆者作成。

たとえば、昨年（2025（令和7）年）秋には、各地において熊の出没及び熊による人命や経済社会への被害の発生が頻発したが、例年に比べて件数が多いことを理由に「異常な災害」に該当するかは判然としない。

次いで、災害損失欠損金については、「災害により棚卸資産、固定資産又は政令で定める繰延資産について生じた損失の額で政令で定めるもの」と規定され、「政令で定める繰延資産」は、法人税法上の繰延資産のうち「他の者の有する固定資産を利用するために支出されたもの」と定められている（法令154の3③）。

法人税法上の繰延資産とは、法人税法施行令第14条第1項第6号に規定する繰延資産をいい、具体的には、次に掲げる繰延資産のうち、他者の有する設備、構築物、その他の固定資産を利用するために支出したものとなる。ここで重要となるのは「固定資産を利用するために支出したもの」とされ、その支出の対象として有形資産が存在する点である。

- ① 自己が便益を受ける公共的施設の設置又は改良のために支出する費用で支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの
- ② 自己が便益を受ける共同的施設の設置又は改良のために支出する費用で支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの
- ③ 資産を賃借し又は使用するために支出する権利金、立退料その他の費用で支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの
- ④ 役務の提供を受けるために支出する権利金その他の費用でその支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの
- ⑤ 製品等の広告宣伝の用に供する資産を贈与したことにより生ずる費用でその支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの
- ⑥ ①から⑤までに掲げる費用のほか、自己が便益を受けるために支出する費用でそ

の支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの

さらに、災害により上記各「資産について生じた損失の額で政令で定めるもの」については、次のとおり規定されている（法令154の3④）。

「4 法第80条第5項に規定する損失の額で政令で定めるものは、棚卸資産、固定資産又は前項に規定する繰延資産について生じた次に掲げる損失の額（保険金、損害賠償金その他これらに類するものにより補填されるものを除く。）の合計額とする。

一 法第80条第5項に規定する災害（以下この項において「災害」という。）により当該資産が滅失し、若しくは損壊したこと又は災害による価値の減少に伴い当該資産の帳簿価額を減額したことにより生じた損失の額（その滅失、損壊又は価値の減少による当該資産の取壊し又は除去の費用その他の付随費用に係る損失の額を含む。）

二 災害により当該資産が損壊し、又はその価値が減少した場合その他災害により当該資産を事業の用に供することが困難となった場合において、その災害のやんだ日の翌日から1年を経過した日の前日までに支出する次に掲げる費用その他これらに類する費用に係る損失の額

イ 災害により生じた土砂その他の障害物を除去するための費用

ロ 当該資産の原状回復のための修繕費

ハ 当該資産の損壊又はその価値の減少を防止するための費用

三 災害により当該資産につき現に被害が生じ、又はまさに被害が生ずるおそれがあると見込まれる場合において、当該資産に係る被害の拡大又は発生を防止するため緊急に必要な措置を講ずるための費用に係る損失の額

以上のところを整理すると、災害損失欠損金とは、災害により生じた障害物の除去費用や被害の拡大、発生を防止する費用が含まれるものの、事業用資産の損壊及び価値の減少による損失、また、原状回復のための費用が主たるものであり、要するに、災害によって直接に被災地に所在する事業用資産において生じた物理的損失から構成される欠損金であると整理される。

4. 災害損失欠損金の繰戻還付制度における問題点

(1) 災害損失欠損金の意義、範囲に関する問題点

繰返しとなるが、災害は、単に事業用資産について物理的損失を生じせしめるだけでなく、事業環境や収益機会など代替が容易ではない収益を生み出す事業基盤そのものを破壊してしまふことがあり得る。

たとえば、災害によって製造設備を構成する資産が損壊した場合、製品の製造ができなくなることで製品を販売して収益を得る機会を失うことにもなる。つまり、災害によって当該製造設備の貸借対照表価額の全部又は一部が失われるだけでなく、収益を稼得する機会を失うことで事業に要する固定費を回収することができずに当該固定費相当額の損失が生ずることになる。

さらに卑近の例を挙げて、ここでの検討事項を示すと、熊の出没によって事業用資産に被害はなくても、警戒地域にある商業施設などが休業を余儀なくされることで生ずる損失は災害損失欠損金に含めるべきかどうかである。

上述したとおり、現行法令上は、こうした災害に伴い収益機会を失ったことで生じた損失は災害損失欠損金を構成する損失には含まれていない。したがって、災害に伴い収益機会を失ったことで生じた損失については繰戻還付を適用することができない。

なお、青色欠損金であれば、災害に伴い収益機会を失ったことで生じた損失についても繰戻還付が認められるが、現行法上、大企業である青色申告法人においては青色欠損金の繰戻還付制度の適用が停止されているため、確実に法人税の負担調整を行うことによる救済を受けることができない。

この点から、現行の災害損失欠損金の繰戻還付は、支援制度として十全ではない面があると指摘できる。この場合に、青色欠損金の繰戻還付制度が適用停止されていないければ問題は生じないことになるが、この制度が適用停止されていることには相応の理由があるところであり、適用停止の解除を求めることは容易ではない。

それゆえ、災害損失欠損金を構成する損失に関して、事業用資産において生じた物理的損失に止まらず、収益機会を失ったことで生じた損失を含めることが、その対応策として考えられる。

(2) 災害の意義、範囲についての問題点

災害損失欠損金の意義、範囲を問題として上述したところであるが、損失をもたらす災害そのものに関しても、その意義、範囲については検討すべき点が存在する。

すでに見たとおり、災害の意義、範囲については、法人税法及び法人税法施行令において定められている。災害とは、人命及び経済社会に対して被害を及ぼす事象、現象であると捉えると、法人税法及び法人税法施行令において定められている事象、現象は、社会通念に照らして、網羅的であり、特に遺漏があるとは思われない。

ただし、現在の経済社会の基盤を想定した場合、課税上、救済あるいは復興支援すべき状況の原因事象を自らの意思や行動によっては避けることのできない、あらゆる事象、現象と捉えることの必要性も認識される。

過日、某ビールメーカーがランサムウェアによるサイバー攻撃に遭い、数ヶ月に及

び製品の出荷停止に陥った事例が生じた。現行法令の解釈として、サイバー攻撃、サイバーテロに遭うことが災害、すなわち、「人為による異常な災害」に該当するかは明確ではない。

また、所有する事業用資産に直接に生じた損失としては、攻撃を受けたシステムについて適正に再稼働させるために必要なソフトウェアの更新や入替え、データの再入力などの復旧費用に係る損失が生じたものと推察される。

このビールメーカーの場合は、これらの損失の発生によって欠損とはならないものと見込まれるが、今日において、インターネットと無縁で事業展開することは極めて稀有であり、あらゆる法人が、サイバー攻撃を受ける危険性にさらされていることは間違いがない。それゆえに、サイバー攻撃を受けたことで、事業用資産における物理的損失及び収益機会を失ったことで損失が生じて欠損となった場合に、繰戻還付の適用が受けられるかどうか、または、その適用を認めるべきかどうか、つまり、サイバー攻撃を災害に含めるかどうかについては検討すべき課題と認識される。

なお、犯罪被害の面が強く意識されるサイバー攻撃に遭った法人においては、その損失は犯罪損失であり、行為者に対して損害賠償請求権を取得することで、所得金額の計算上、欠損とはならない事態も想定される。犯罪損失である場合の損害賠償請求権の取得について益金算入すべきかどうかは、また別に慎重かつ入念に検討する必要があるが、サイバー攻撃は、攻撃を受けたことと、それによる被害の発生は明白であるが、反面、行為者の特定は極めて困難であるので、窃盗や横領などと同列に位置づけるべきではないとも考える。

5. おわりに

事業活動は、人、もの、金を必要とするほか競業者の存在やその強弱、活動領域（事業分野の意味でも、事業展開する地域の意味でも）の善し悪し、有力顧客の有無や依存度の高低など様々な要素、ピースが結びつき、影響し合いながら展開される。また、国際化の進展、情報化の進展は、多様化によって、事業活動を構成する要素、ピースは多方面、多角的に、かつ、間断なく影響を受けやすくなっていると言い得る。

こうした状況が、さらなる事業活動の好転をもたらす契機、要因ともなるが、反対に、僅かな異変によって急激な悪化を招く契機、要因ともなる。

災害の発生は決して僅かな異変ではないので、災害による被害の影響は、事業活動を構成する要素、ピースのつながりを通じて、災害の発生地との距離的な隔たりや発生したときからの時間差に関係なく、多方面、多角的に波及していくことが想定される。

また、災害による損失は、法人の規模の大小に関係なく発生し、法人の規模が大きいがゆえに直接的な損失が少なくすみ影響が小さいもので納まるといったことはなく、また反対に、法人の規模が小さいがゆえに直接的な損失が多額に上り、より大きな影響が及ぶといった傾向に当てはまることもない。災害損失欠損金の繰戻還付については、大企業である青色申告法人においても適用が認められているのは、こうした災害による損失の性質を反映、考慮されているがゆえと理解される。

繰り返すが、災害により生ずるのは被災地に所在する事業用資産における物理的損失に止まらず、収益機会が失われれば、それによって損失が発生する。また、自らの意思や行動によっては避けられることのできない事象、現象は、現行法人税法及び法人税法施行令に規定する災害に限定されるものではない。

たとえば、上掲のサイバー攻撃を受けたビールメーカーの事例において、収益機会を失った経済主体は直接の被害者であるビールメーカーだけでなく、通常、当該メーカーより商品の供給を受けている販売業者や飲食業者なども含まれる。しかしながら、現行法では、販売業者や飲食業者などに欠損金が生じたとしても、この欠損金は災害損失欠損金には該当せず、繰戻還付制度は適用されない。

影響が多方面、多角的に際限なく波及することは、現行法人税法及び法人税法施行令に規定する災害が発生した場合においても同様に生ずるところであり、災害損失欠損金のあり方についての検討事項のひとつと理解される。

災害による被害からの復興のためには多額の資金を必要とするところ、従前の例によれば、そのための助成制度や融資制度なども整備されているが、災害損失欠損金の繰戻還付制度は、複数年度にわたる租税負担能力を再計算し、前年以前に負担した法人税の一部又は全部を還付することで、無利息かつ返済不要の復興のための資金を確実に供給する機能を有しており、その有用性は明らかである。

特に、大企業である青色申告法人について青色欠損金の繰戻還付制度の適用が停止されている状況においては、災害損失欠損金の重要性はさらに増していると捉えられ、制度上の問題点については検討が必要である。

<参考文献>

- 1 大野新二（1992）「租税特別措置法（法人税関係の準備金、土地税制、その他の特別措置関係）の改正」『平成4年 改正税法のすべて』日本税務協会、149－185頁
- 2 椎谷晃・松代孝廣・関禎一郎（2009）「租税特別措置法等（法人税関係）の改正」『税制改正の解説』、日本税務協会、223－308頁。
- 3 武田昌輔（1959）「白色申告の法人の災害損失の繰越しー本年1月1日以後の災害に適用ー」『時の法令』No. 337、朝陽会、16－19頁
- 4 土屋俊康（1984）「法人税法の改正」『昭和59年 改正税法のすべて』、日本税務協会、208－214頁
- 5 藤田泰弘・小竹義範・内藤景一朗・田畑仁・高橋実枝（2017）「法人税法等の改正」『平成29年度 税制改正の解説』財務省ホームページ（国立国会図書館ホームページにおいてアーカイブされている）、292－378頁
- 6 藤田泰弘・笠原博之・山中潤・伊藤孝一・齋藤保人（2020）「租税特別措置法等（法人税関係）の改正」『令和2年度 税制改正の解説』財務省ホームページ（国立国会図書館ホームページにおいてアーカイブされている）、355－460頁

（うえまつ きみお・大原大学院大学 会計研究科教授）