

経営者が最低限知っておきたい！

減価償却の税務Ⅱ

はじめに

先月は、企業の設備投資の浮沈を担う減価償却制度の考え方や手続き等について解説しましたが、国の本音として、節税につながる減価償却を極力認めたくないという考えがあるところ、減価償却に関しては先月申し上げた三要件（事業の用に供する、損金経理をする、明細書を添付する）について、税務調査においては詳細なチェックがかけられます。言うまでもなく、企業の成長速度に合わせ、税務調査は確実に実施されるものですから、このような税務調査で問題になりやすい論点についてはしっかりと押さえておく必要があります。一見するとこの論点は難解ですが、仕組みはシンプルですから、本テキストで十分に理解できると思います。

その他、今月は減価償却というツールをより有効に使えるよう、税制で認められている減価償却の特典について解説を加えました。これらの特典をうまく使えるようになると、単に法人税の負担が軽くなるということに止まらず、減価償却の自己金融効果から、会社の資金繰りにも非常に望ましい影響があると思われまます。内容をしっかりと押さえ、積極的に利用できるようにしましょう。

ところで、我が国の将来の税制のあり方として、「法人税率の引下げを行う一方で、そのために不足する税収を補うため、減価償却を制限する。」といった方向性が報道されています。このような方向性が実現するか否か、先行きはまだ不透明ですが、仮にこのような方向性が実現するとすれば、企業経営に大きなダメージを与えるだけでなく、減価償却の計算ミス等も確実に増えると考えられます。このため、経営者としては、今のうちに減価償却の基礎知識をマスターして、起こりうる減価償却の税制改正に臨む必要もあります。このような基礎知識を学ぶためにも、本テキストを何度も読み直していただくと幸いです。

本テキストがわずかなりとも皆様の一助となるのであれば、これに勝る喜びはありません。

目次

- 3（Q10～Q17） 税務調査で問題になりやすい減価償却の論点
- 4（Q18～Q24） 節税につながる特別な減価償却

<注意点>

本小冊子は、平成26年8月1日現在の法令等に基づいて作成されております。今後の税制改正等により、本小冊子の内容等の全部または一部につき、変更があり得ますので、ご注意ください。

3 税務調査で問題になりやすい減価償却の論点

【Q10】

＜損金経理の意義＞

決算申告を終えた後、再度当社の決算書を見直したところ、減価償却資産である 50 万円の機械を、誤って「消耗品」として経理していたことが分かりました。この場合、減価償却費はどうなりますか？決算書で「減価償却費」として経理していないので、損金経理要件を満たさないこととなり、減価償却費は全額認めてもらえないのでしょうか？

【A10】

＜損金経理の範囲はかなり広い＞

減価償却費に係る損金経理の範囲は、かなり広くとらえられており、「消耗品」として経理していたものも含まれることとなっています。このため、再度算定した減価償却費の金額に達するまでの金額は、損金の額に含まれることとなります。

【解説】

減価償却費を損金の額に算入するためには、決算において損金経理を行う必要がありますが、その範囲は単に「減価償却費」という科目で経理するだけでなく、以下のような経理をした金額も、損金経理をした金額の範囲に含まれることになっています。本件は、50 万円の減価償却資産を消耗品として経理したわけですから、償却費として損金経理をした、ということになります。

（図 14）損金経理の範囲

減価償却費として損金経理した金額に含まれる金額
減価償却資産の取得価額に算入すべき付随費用の額について、費用処理した場合のその金額
減価償却資産に係る修繕費として経理した金額のうち、資本的支出（Q16 参照）となる金額
無償等で取得した減価償却資産の取得価額とした金額が時価に満たない場合のその金額
減価償却資産について計上した除却損又は評価損の金額のうち損金の額に算入されない金額
少額（※）又は耐用年数が 3 年以下の減価償却資産の取得価額を消耗品費等として経理した金額
ソフトウェアの取得価額に算入すべき金額を研究開発費として損金経理をした場合のその金額

（※）おおむね 60 万円以下とされています。

ただし、この取扱いの大前提として、上記のような形で損金経理する、すなわち決算書上「費用又は損失として計上をしている」ということが必要になります。費用又は損失として計上する、ということは、原価として計上した場合はこれに含まれないことになり、例えば本件において誤って機械を売上原価として経理をしていれば、損金経理という要件を満たしたことはならず、減価償却費の計上は全く認められません。

その他、注意点として、本件においては経理した金額（本件においては、消耗品とした 50 万円）の全額は損金にはならず、今まで解説してきた償却方法により計算される減価償却費の金額が損金となり、それを超えた部分の金額（「償却超過額」といいます）は、損金の額に算入されない、ということが挙げられます（Q11 参照）。

【Q11】

<償却限度額の意義と償却超過額の処理>

【Q10】 において、今まで述べた方法により計算される金額が損金算入の限度額になり、それを超える部分は償却超過額として損金にならない、ということですが、具体的にはどういうことでしょうか？加えて、償却超過額がある場合には、どのような処理を行えばいいのでしょうか？

【A11】 <法人税の計算は限度額を算出するものであり、償却超過額は損金経理とみなされる>

法人税は減価償却費として損金に含めることができる償却限度額を定めているだけで、決算でそれを超える減価償却費を費用として計上することを禁止しているわけではありません。このため、決算書において償却限度額を超える減価償却を行った場合、償却超過額として法人税の計算で調整を行います。

償却超過額については、損金経理をしたとみなされる取扱いとなっており、それが生じた事業年度後の事業年度においては、償却限度額に達するまで、決算書において減価償却費として損金経理をしなくても、損金の額に含めることができます。

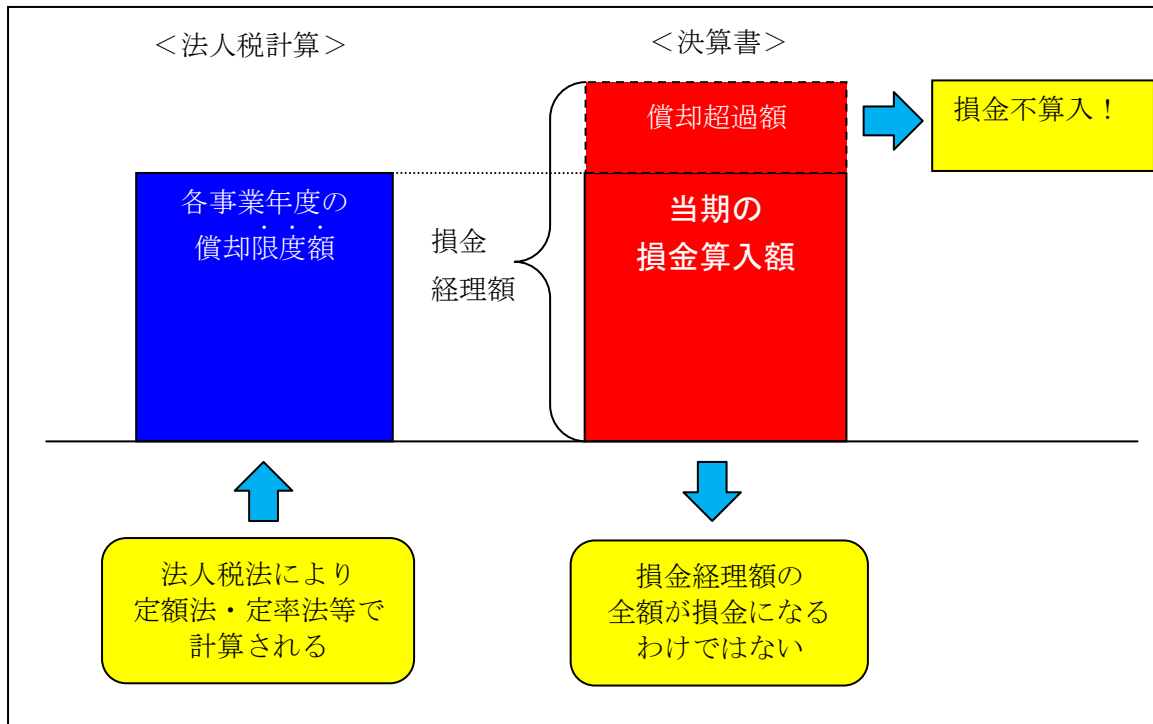
【解説】

今まで見てきた減価償却の計算は、法人税の減価償却の計算ですが、法人税においては決算書に計上すべき減価償却費の金額を定めているのではなく、損金の額に含めることができる減価償却費の限度額（「償却限度額」といいます）を定めています。このため、決算において償却限度額を超える減価償却費を費用とすることを禁止しているわけではなく、あくまで税金の計算上、損金となりうる減価償却費の金額を計算することとしているのです。

企業会計は利益を保守的に算定すべき、という考え方から、できるだけ多く減価償却費を計上するように制度が作られています。法人税は税金を確保する観点から、損金にできる減価償却費を厳格に定めています。つまり、減価償却費についての企業会計の考え方と法人税の考え方は大きく異なっているのです。

反面、法人税は企業会計により作成される決算書の利益を前提に計算するところ、企業会計の考え方も活かすため、決算書において償却限度額を超える減価償却費を計上したとしても、損金としないだけで問題とはしない、としているのです。このため、償却超過額が生じた場合には、その部分は損金の額に含めない、という調整を行うことになっています（図 15 参照）。

（図 15） 法人税の減価償却計算の考え方と償却超過額



ところで、償却超過額が生じるということは、決算書に計上される減価償却費と法人税の減価償却限度額が異なるということだけではなく、減価償却資産の帳簿価額と、法人税の計算上計算される減価償却資産の帳簿価額が異なる、ということの意味します。減価償却は、減価償却資産の取得価額を減価償却費として各事業年度に配分するものであるところ、減価償却費の計上金額分、減価償却資産の帳簿価額が減少することになるからです。

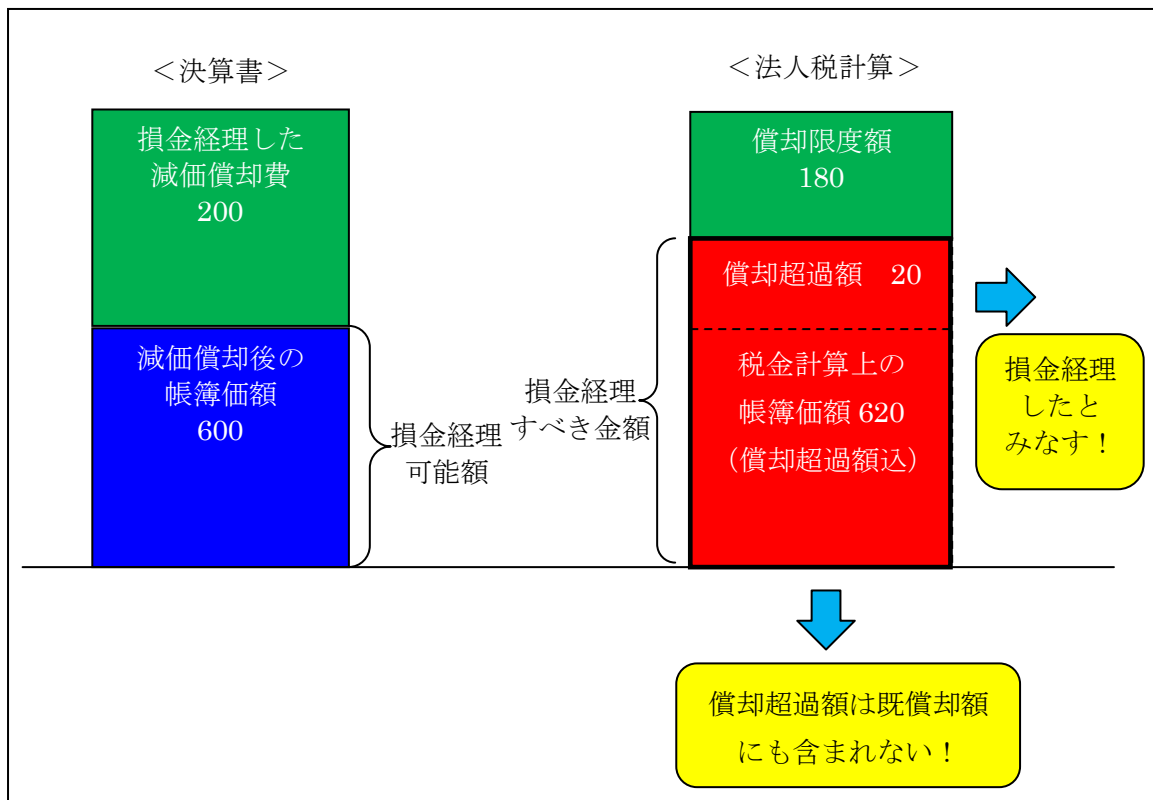
償却超過額は、決算書で費用になった減価償却費のうち、税金計算上損金とならない部分と言えますので、決算書では減価償却資産の帳簿価額が減少している反面、法人税の計算上の帳簿価額は、決算書の帳簿価額より、償却超過額だけ増加することになるわけです（図 16 参照）。

見方を変えると、償却超過額があれば、その分決算書の帳簿価額が税金計算上の帳簿価額よりも少ないわけですから、決算においては減価償却できる金額が少なくなる、すなわち損金経理できる金額が少なくなるということも意味します（図 16 参照）。こうなると、決算書に減価償却資産の帳簿価額として計上されない償却超過額については、損金経理ができないことから損金経理要件を満たさないことになり、償却超過額部分が減価償却費として損金に算入できないこととなります。このような事情がありますから、法人税法上、償却超過額は損金経理した金額とみなすこととされており、決算において損金経理ができなくても、償却限度額に達するまでは、損金の額に含めることができるとされています。

その他、償却超過額がある場合、その部分は損金に算入されていませんので、定率法又は旧定率法の計算上必要となる既償却額に含まれないこととなっています。

つまり、簡単に言えば、償却超過額がある場合には、決算書の帳簿価額と、法人税の計算上の帳簿価額を分けて考える必要がある、ということになります（図 16 参照）。

（図 16）償却超過額がある場合の考え方



【Q12】

<償却限度額以下の償却をした場合>

【Q11】とは逆で、償却限度額以下の金額を損金経理した場合の取扱いはどうなりますか？

【A12】

<損金経理額以上の償却は認められない>

法人税法上、「損金経理額のうち償却限度額に達するまでの金額」が減価償却費として損金の額に含まれることとなりますので、ご質問のケースにおいては、償却限度額は関係なく、損金経理額が損金の額とされます。

【解説】

法人税法上、「損金経理額のうち償却限度額に達するまでの金額」が減価償却費として損金の額に含まれるとされていますので、償却限度額に満たない金額を償却費として損金経理した場合には、その損金経理した金額のみが損金の額に含まれることとなります。言い換えれば、法人税における減価償却の計算は、償却限度額を算定するものであるところ、償却限度額以下の減価償却費を計上しても問題は生じないこととされており、極端に言えば減価償却をせずに減価償却費を計上しないことも可能なのです。

このように、償却限度額以下の金額であれば、損金の額に含める金額を任意に決められますので、法人税の減価償却は、「任意償却」などと言われています。

【Q13】

＜所得税の減価償却との相違＞

経営者である私は、会社からの役員報酬以外に、個人で行っている不動産投資から収入を得ていますので、不動産所得に係る所得税の確定申告を行っています。不動産所得の計算においても減価償却費を計上するということですが、所得税の減価償却と法人税の減価償却は仕組みが異なっていると耳にしました。この具体的な相違について教えてください。

【A13】

＜定額法等が原則、強制償却＞

所得税においては、法定償却方法が定額法又は旧定額法となっています。その他、所得税の計算上、減価償却資産を事業の用に供している限り、必ず減価償却費を計上しなければなりません。

【解説】

所得税と法人税の減価償却制度は、以下の点で異なります。

(図 17) 所得税と法人税の減価償却の違い

税目	法定償却方法	減価償却の実施有無
所得税	原則として定額法又は旧定額法	每期必ず実施する（強制償却）
法人税	一定のものを除き、原則として定率法又は旧定率法	償却限度額以下の金額ならいくらかでも OK で、減価償却しないことも可（任意償却）

所得税の場合、定率法又は旧定率法よりも不利なことが多い定額法又は旧定額法が原則として法定償却方法とされています。定率法又は旧定率法は、每期同額の減価償却費が計算される定額法又は旧定額法よりも計算が難しいことが多いので、法人よりも経理水準が低い個人については、経理の簡単さを重視し、このような取扱いとなっているのです。

もちろん、あくまで法定償却方法が原則として定額法又は旧定額法というだけであり、選択により定率法又は旧定率法を使うことも可能です（所定の建物や無形減価償却資産など、これらの方法を選択できない一部の減価償却資産を除きます）。

その他、先に述べた通り法人税の減価償却は任意償却ですが、所得税の場合には毎年必ず減価償却を実施するとともに、計算される金額を所得税の経費（「必要経費」といいます）に必ず含める必要があります。このような事情がありますので、法人税の損金経理要件のような、経理処理の要件は所得税にはありません。

【Q14】

＜リース資産と減価償却＞

当社はこの度、ファイナンス・リースによりリース会社から車をリースしました。リースですから、この車は当社の資産ではありませんが、関与税理士から当社の減価償却資産として減価償却を行う必要があると説明されました。当社の資産でもないのに、減価償却を行うなどということはあるのでしょうか？

【A14】

＜一定のファイナンス・リースは売買とみなされる＞

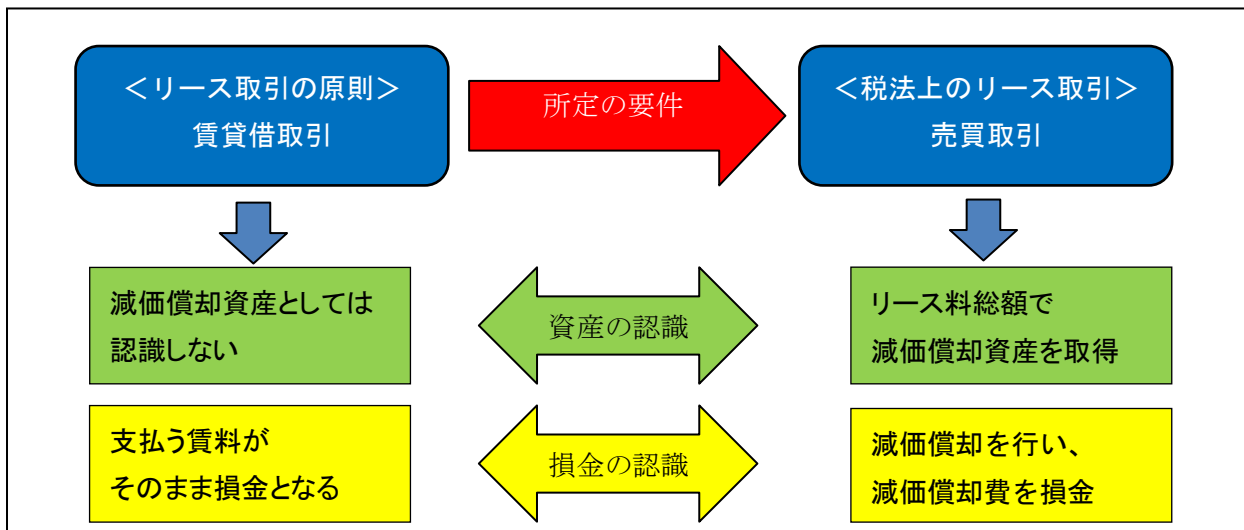
リース取引は基本的には賃貸借とされていますが、法人税法上、一定の要件を満たすファイナンス・リース取引は、リース会社から賃借人に対する売買とみなされます。このため、このようなファイナンス・リース取引に係るリース資産は自社が購入した資産とみなされ、購入した減価償却資産と同様、減価償却が必要となります。

【解説】

リース会社から車などの資産をリースしてもらうリース取引は、基本的には賃貸借とされていますが、リース取引のうち、いわゆるファイナンス・リース取引については、賃貸借という形式はあるものの、リース会社からお金を融資してもらい、その融資を受けた金額でリース資産を購入し、かつ毎月利息をつけて融資されたお金を返済していく、という「融資を受けて資産を購入する」という実態があるとされています。

このため、法人税の世界では、一定の要件を満たすファイナンス・リース取引（以下、「税法上のリース取引」といいます）については、リース会社がリース資産を賃借人に賃貸したのではなく、原則としてリース期間中に支払うリース料の総額で賃借人に売買したとみなす、という取扱いになっています。リース資産を売買したのであれば、賃借人はリース資産を購入したことと同じですから、減価償却資産に該当するリース資産は減価償却の対象となります（図 18 参照）。

（図 18）税法上のリース取引の取扱い



税法上のリース取引ですが、原則として（図 19）に記載した 2 つの要件を満たすリース取引とされています。

（図 19）税法上のリース取引の要件（①・②をともに満たすリース取引）

要件	内容
① 中途解約不能のリース取引	リース期間中、実質的に解約不能
② フルペイアウトのリース取引	原則として、リース料総額が資産の時価の 90%超

ただし、実際のところ、税法上のリース取引に該当するか否か、判断に迷うことも多いですから、専門家の意見も参考にしながら判定する必要があります。

【Q15】 <税法上のリース取引の減価償却>

税法上のリース取引によりリースを受けたリース資産は減価償却が必要ということですが、通常通り、定率法で減価償却することによろしいでしょうか？

【A15】 <リース期間中に所有権が移転するか否かで異なる>

税法上のリース取引については、原則として、そのリース資産をリース期間終了後にリース会社に返還すると認められるか否かで償却方法が変わります。返還しないと認められる場合には購入した場合と全く同じ償却方法になり、返還すると認められる場合にはリース期間定額法という償却方法になります。

【解説】

売買とみなされる税法上のリース取引ですが、正確にはリース期間後にリース会社にリース資産を返還すると認められるもの（所有権移転外リース取引）と、リース会社に返還しないと認められるもの（所有権移転リース取引）に分けられます。後者は、リース資産を購入した場合と何ら変わりませんので、今まで見た減価償却と全く同じように減価償却を行います。

反面、現在のファイナンス・リースの大部分を占める所有権移転外リース取引は、リース資産をリース期間終了後にリース会社に返還するため、リース期間中のみリース資産を使えることとなります。このため、減価償却資産の使用可能年数を意味する耐用年数は、リース期間とすべき、という考え方から、「リース期間定額法」と言われる方法で減価償却を行うこととなります。

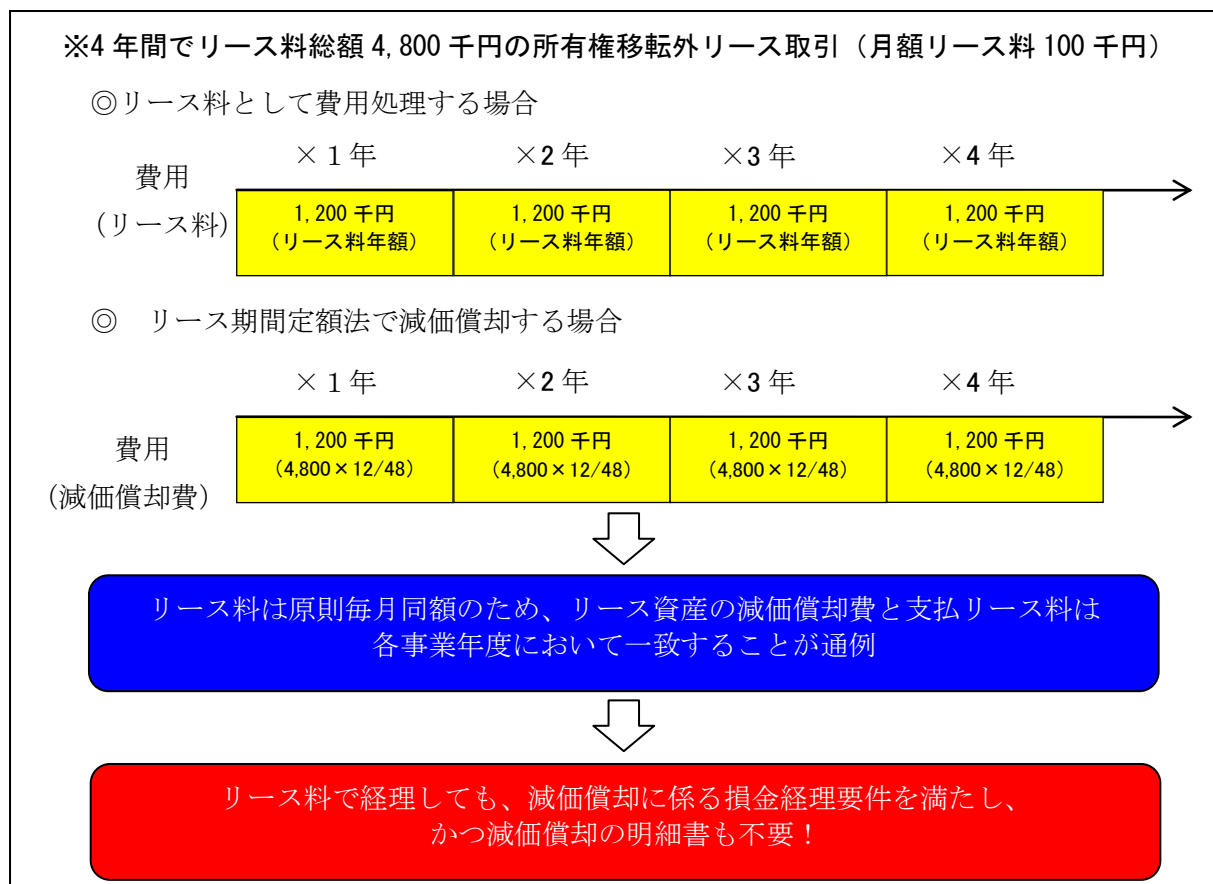
リース期間定額法とは、以下の方法により計算される金額を、各事業年度の減価償却費とする減価償却の方法をいいます。

（図 20）リース期間定額法

リース資産の取得価額（原則としてリース料総額）／リース期間の月数×その事業年度の月数

リース料はリース期間中毎月定額であることが通例ですから、原則としてはその事業年度において支払うべきリース料が、そのまま減価償却費とされることとなります。このため、所有権移転外リース取引については、敢えて減価償却費を計上せず、リース料として費用処理をしても、損金経理要件を満たすこととされるとともに、所有権移転外リース取引によるリース資産については、減価償却に係る明細書の添付も不要とされています（図 21 参照）。

（図 21）リース期間定額法の処理



所有権が移転すると認められるか否かで、償却方法が大きく異なりますので、所有権移転外リース取引に該当するか所有権移転リース取引に該当するか、その区分が重要になります。しかし、実際のところ、単に契約書等でリース資産をリース会社に返還すると定められているか否か、ということだけがその区分の要件ではありませんので、判断はかなり難しいです。実務上、大部分のリース取引は、リース資産をリース会社に返還することが契約書等で定められており、基本的には所有権移転外リースに該当すると言われてはいますが、判断に迷うケースは、専門家に相談することも必要になります。

【Q16】

＜減価償却資産に改修や修繕をした場合＞

当社は自社製品の製造量を増やすため、業者の提案に基づいて自社の機械装置の性能

を大きくアップさせる改造を実施しました。そのコストとして300万円程度かかりましたが、その費用は全額当期の経費として問題ないでしょうか？

【A16】 <機能を大きくアップさせるような改造は資本的支出>

減価償却資産に対して支出する費用のうち、通常のメンテナンス等の費用は「修繕費」として損金になりますが、使用可能期間を向上させたり、資産価値がアップしたりする特殊な費用は「資本的支出」として、支出時の損金とはなりません。

【解説】

機械装置や車両運搬具などの減価償却資産は、長期にわたって使用するものであるところ、当然ながらメンテナンスのコストが発生します。これらのうち、通常の管理または修理、そして原状回復のために生ずるコストであれば、「修繕費」として取り扱われます。「修繕費」は、経常的に発生する費用ですから、その支出の際、全額が損金とされます。

一方で、本件の改造など、通常のメンテナンスとは言い難い費用が減価償却資産に発生することもあります。このような特殊な費用を支出することで、減価償却資産の価値がアップしたり、使用可能期間が延びたりするとすれば、それは新しい減価償却資産を追加で購入したケースと同様に見ることができます。このため、このようなコストについては、「資本的支出」として、減価償却資産を追加で購入したという取扱いがなされます。追加で購入するわけですから、そのコストは支出時点では損金とならず、そのコストを支出した減価償却資産と同等の減価償却資産を取得したとして、別途減価償却を行う必要があります（Q17参照）。

つまり、修繕費と資本的支出で大きく計算が異なるわけですが、修繕費と資本的支出の区分の判断は非常に難しいです。管理や修理に関するコストについて、「通常」と言えるか、「定期的」に必要なか、といった側面が原則的な判断の根拠となりますが、その判断は税理士でも意見が分かれることが多々あり、税務調査においても往々にして問題となります。

減価償却資産に対し、特別に発生したコストがあれば、資本的支出の可能性が高いと考えられますので、専門家とも相談しながら内容を検討してください。

【Q17】 <資本的支出の減価償却>

資本的支出があった場合には減価償却を行う、ということですが、その具体的な計算方法について教えてください。

【A17】 <資本的支出を実施した資産と同様の計算を行う>

原則として、資本的支出を支出した時点で、資本的支出を実施した減価償却資産と同様の減価償却資産を新たに取得したとして、その減価償却資産と同様の計算を行うことになります。

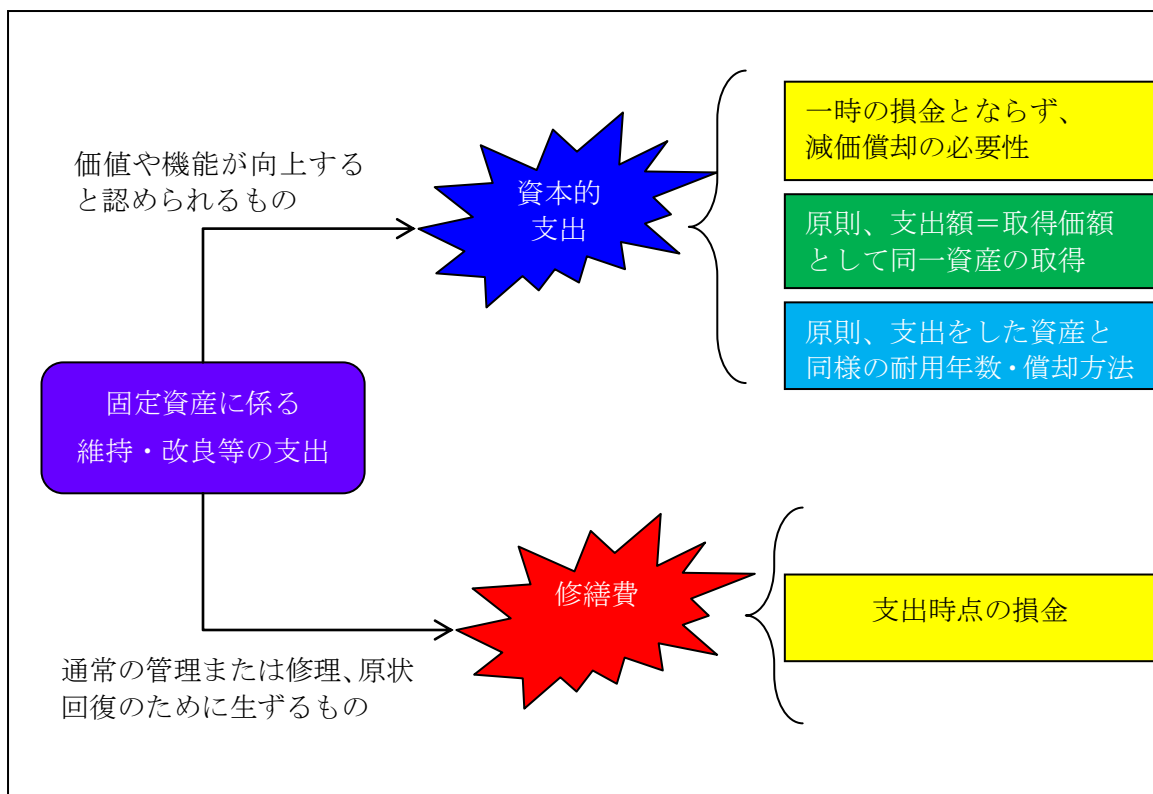
【解説】

資本的支出は修繕費とは異なり支出をした時点の損金にならず、減価償却を通じて、每期少しずつ損金とするという取扱いとなっています。問題になるのは、資本的支出に係る減価償却の計算方法ですが、法律上「その有する減価償却資産と種類及び耐用年数を同じくする減価償却資産を新たに取得したものとする」とされていますので、原則として、その支出は減価償却資産の取得と同じこととされ、その資本的支出を実施した減価償却資産と同様の償却方法、耐用年数で減価償却を行うこととなります。

言うまでもなく、資本的支出に係る減価償却の計算上必要になる取得価額は、その資本的支出の金額となります。

資本的支出の取扱いをまとめると、以下の通りとなります。

(図 22) 資本的支出と修繕費の取扱い



4 節税につながる特別な減価償却

【Q18】

＜少額の減価償却資産の処理＞

3万円程度のICレコーダーを購入しましたが、このような少額の資産でも、減価償却をする必要があるでしょうか？金額が小さいので、減価償却をするとなると大きな手間なのですが。

【A18】

＜少額な減価償却資産には特例がある＞

ご指摘の通り、このような少額なものまで減価償却を行うとなると非常に手間ですから、取得価額が少額と認められる一定のものについては、減価償却をせず、消耗品として一時の経費とできるなどの特例が設けられています。

【解説】

減価償却は、減価償却資産が長期にわたり使用可能であるところ、その使用可能期間に応じて減価償却資産の取得価額を徐々に経費とするために設けられていますが、ご質問にあるような少額の資産についてまで耐用年数に応じて減価償却を行うとなると、非常に大きな手間がかかります。このため、減価償却資産のうち、取得価額が小さいと認められる一定の資産については、消耗品といった形で一時の損金として問題ない、といった特例が設けられています。

具体的には、①10万円未満の少額減価償却資産に係る特例（Q19参照）、②20万円未満の一括償却資産の特例（Q20参照）、③30万円未満の少額減価償却資産の特例（Q21参照）の3つの特例が設けられています。これらの特例は、法人だけではなく、個人の所得税の減価償却においても同様に認められています。減価償却を行うとなると、損金とされる時期が先延ばしされてしまいますが、これらの特例をうまく使うことで早期に損金とすることが可能になり、節税につながります。

【Q19】

＜10万円未満の少額減価償却資産に係る特例の内容や手続き＞

10万円未満の少額減価償却資産に係る特例について、その具体的内容や適用する場合の手続きについて教えてください。

【A19】

＜手続きは損金経理だけでOK＞

10万円未満の少額減価償却資産に係る特例は、10万円未満の減価償却資産又は使用可能期間が1年未満の減価償却資産に対して適用されます。要件としては、取得価額の全額を損金経理することだけで、その他特別の手続きは必要ありません。

【解説】

10万円未満の少額減価償却資産に係る特例は、10万円未満の減価償却資産又は使用可能期間が1年未満の減価償却資産に対して適用されるもので、その減価償却資産を事業の用に供した時において、その取得価額の全額を一時に損金とすることができます。

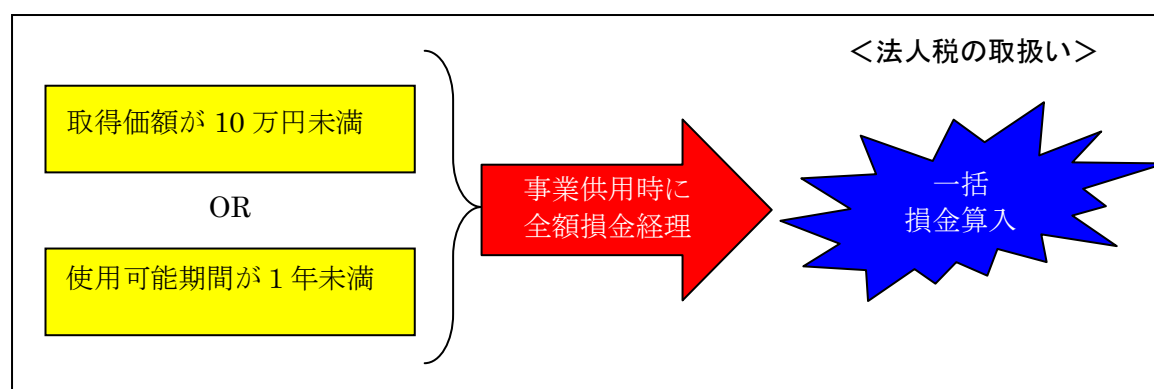
適用要件は、「減価償却資産を事業の用に供した時に取得価額の全額を損金経理する」、ただこれだけであり、明細書を添付することも必要ありません。おおむね60万円以下の減価償却資産を「消耗品」として経理すると損金経理になりますので（Q10参照）、実務上は消耗品として経理して損金に含めることがほとんどです（図23参照）。

このように、本特例は非常に使いやすい特例ですが、注意点としては、「減価償却資産を事業の用に供した時に取得価額の全額を損金経理」しなかった場合には、今後は通常の減価償却を行う必要がある、ということです。このため、今期ではなく来期に全額消耗品として損金に入れる、といったことはできませんし、確定申告後この適用を受けていなかったため、再度申告をやり直す、といったこともできません。

ところで、使用可能期間が1年未満という判定についてですが、これはその法人の営む業種において一般的に消耗性のもものと認識され、かつ、その法人の平均的な使用状況、補充状況などからみて、その使用可能期間が1年未満であるものか否か、といった観点で判定することとされています。

このため、この「使用可能期間が1年未満」という要件の下に、減価償却資産の取得価額の全額を経費とする場合には、税務署の税務調査に備えて自社の減価償却資産の利用状況等をあらかじめ整理しておく必要があると考えられます。

（図23）10万円未満の少額減価償却資産に係る特例



【Q20】

<20万円未満の一括償却資産の特例に係る特例の内容や手続き>

20万円未満の一括償却資産の特例について、その具体的内容や適用する場合の手続きについて教えてください。

【A20】

<一括償却資産は3年均等償却>

20万円未満の一括償却資産の特例は、その減価償却資産の耐用年数に関係なく、3年間にわたりその取得価額を均等償却するものです。

この特例の適用を受ける場合には、損金経理の上、別表十六（八）を確定申告書に添付する必要があります。

【解説】

取得価額が20万円未満の減価償却資産については、事業年度ごとに、その減価償却資産の全部又は特定の一部を一括し、その一括した減価償却資産（一括償却資産）の取得価額の合計額のうち、以下の金額を償却限度額とすることができます。つまり、一括償却資産については、36月で割る、すなわち3年均等の減価償却となります。

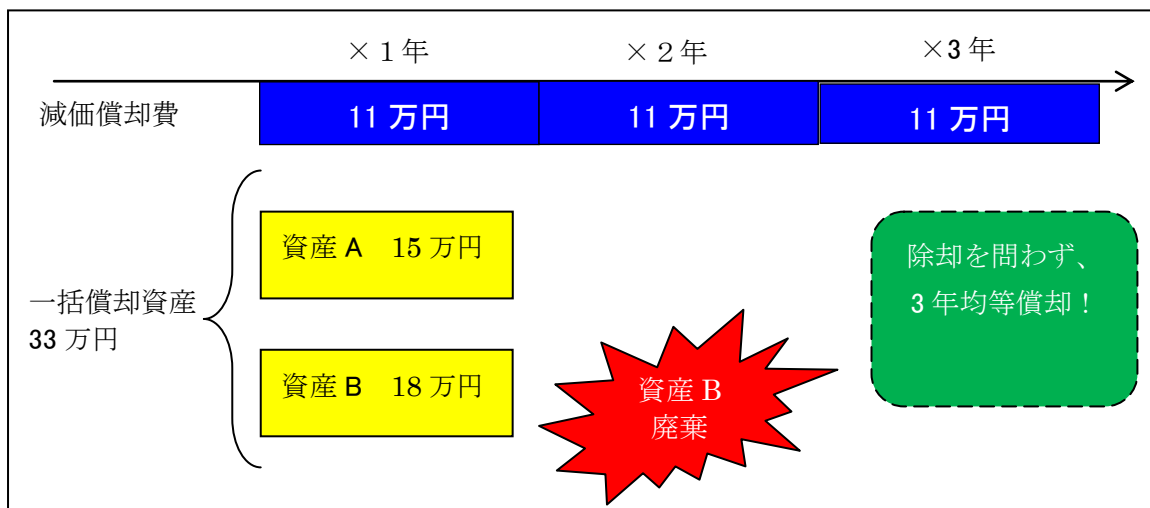
（図24）一括償却資産の償却限度額

$$\text{一括償却資産の取得価額の合計額} \times \text{その事業年度の月数} / 36$$

事業年度ごとに、20万円未満の減価償却資産全部又は特定の一部を一括したものが対象となるわけですから、20万円未満の減価償却資産を取得した場合、全部についてこの特例の適用を受けることも可能ですし、一部だけこの適用を受け、残りは通常の減価償却をする、ということも可能です。3年で減価償却できるとなると、かなり早い印象がありますが、中古資産など、法定耐用年数が2年の減価償却資産もありますので、ケースバイケースで活用を考えるべき特例です。

といたしますのも、この一括償却資産の特例には、デメリットもあるからです。それは、均等に減価償却をすることになる3年以内に、一括償却資産の全部又は一部の除却をしても、その除却した損失を認識できないことです。つまり、この特例を適用すると、3年間の償却が半ば強制されることになるのです（図25参照）。

（図25）一括償却資産の除却と減価償却費の関係



その他、この特例の適用を受ける場合には、減価償却費として損金経理をした上で、確定申告書に別表十六（八）を添付する必要があります。

【Q21】 <30万円未満の少額減価償却資産に係る特例の内容や手続き>

30万円未満の少額減価償却資産に係る特例について、その具体的内容や適用する場合の手続きについて教えてください。

【A21】 <青色申告をする中小企業者の特例>

30万円未満の少額減価償却資産の特例は、青色申告を行う中小企業者に認められた特例で、30万円未満の減価償却資産につき、年300万円までであればその取得価額の全額を減価償却資産の取得時に一括して損金とすることができます。

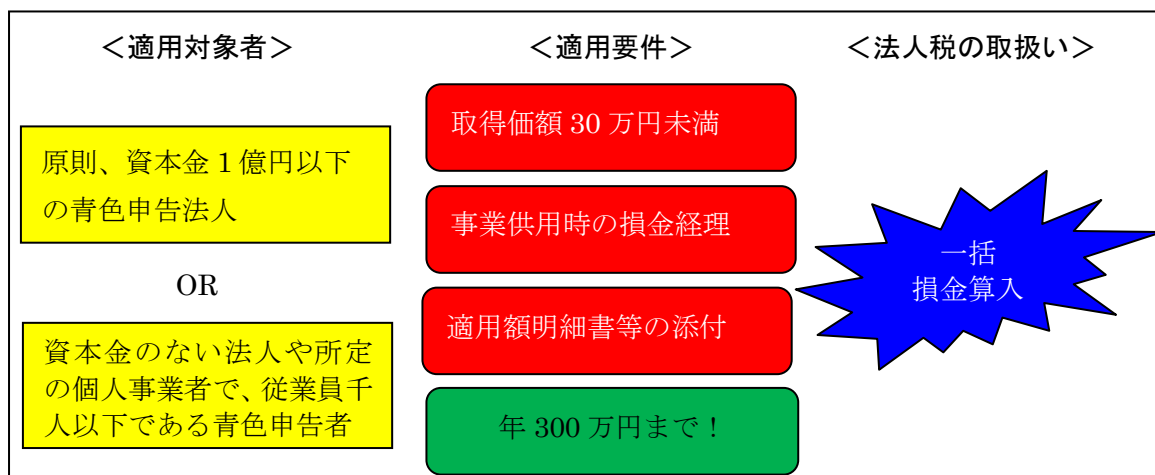
この特例の適用を受ける場合には、別表十六（七）と所定の記載をした適用額明細書を確定申告書に添付する必要があります。

【解説】

30万円未満の少額償却資産の特例は、青色申告（Q24参照）を行う中小企業者に認められた特例です。中小企業者とは、資本金のある法人については、原則として資本金1億円以下の法人（資本金1億円超など、いわゆる規模の大きな法人の所定の子法人を除きます）をいい、事業を営む個人事業主や資本金のない所定の法人については従業員が千人以下の事業者をいいます。つまり、この特例は、事業基盤の弱い中小企業に認められた、特殊な減税措置なのです。

この特例の適用を受ける場合、30万円未満の減価償却資産については、その取得価額の全額を、減価償却資産を事業の用に供した時に損金経理することにより、一時の損金とすることができます。ただし、この特例は、対象とする減価償却資産の取得価額の合計額が年300万円まで、という制限が設けられています（図26参照）。

（図26）30万円未満の少額減価償却資産の特例の概要



この特例の適用を受ける場合には、別表十六（七）を確定申告書に添付するとともに、「適用額明細書」にこの特例の適用を受けた旨とその適用を受けた金額を記載して、確定申告書に添付する必要があります。ここでいう適用額明細書とは、租税特別措置と言われる、政策減税を活用した際に確定申告書に添付して提出しなければならない書類であり、30万円未満の少額償却資産の特例も租税特別措置の一つですから、提出が必要となる、とされています。

ところで、今まで見た減価償却の特例ですが、10万円未満のものは、無制限に適用が認められ、特段のデメリットもないことから10万円未満の少額償却資産の特例を適用し、10万円超30万円未満のものは、30万円未満の少額償却資産の特例を適用することとして節税を考えるのが通例です。蛇足ですが、30万円未満の少額償却資産の特例につき、限度額である年300万円を超えるような場合には、今後の資産の利用状況等を考えて、その減価償却資産の取得価額によっては20万円未満の一括償却資産の特例の適用を検討すると合理的でしょう。

【Q22】

<金額判定の単位>

当社は前期、応接セットとして、応接テーブル（8万円）と椅子（5万円）を購入しました。応接テーブルも椅子も10万円未満ですから、10万円未満の少額減価償却資産の特例を利用しましたが、後日、税務署の税務調査においてこの特例の適用を受けることはできないと指導されました。税務署の指導は正しいのでしょうか？

【A22】

<通常一単位として取引される単位で判定するのが原則>

10万円未満の少額減価償却資産に係る特例等、今まで見た特例の取得価額の判定単位は、通常1単位として取引されるその単位ごとに判定します。

【解説】

10万円未満の少額減価償却資産に係る特例等、今まで見た減価償却の特例に係る取得価額の判定単位は、通常1単位として取引されるその単位ごとに判定することとなっています。具体的には、機械及び装置については1台又は1基ごとに、工具、器具及び備品については1個、1組又は1そろいごとに判定する、とされています。

ご質問の応接セットの場合は、通常、テーブルと椅子が1組で取引されるものですから、1組で判定することになると考えられます。このため、御社の場合は応接テーブルとイスの合計額である13万円が判定対象となる金額となり、10万円を超えてしまいますから、税務署の指導が正しい、ということになるでしょう。

ただし、単体では機能を発揮できないものについては、単体ではなく機能を発揮できる単位で判定することになります。具体例として、構築物のうち例えば枕木、電柱といった単体では機能を発揮できないものについては一の工事等ごとに判定することになり、カーテンについては、1枚で機能するものではなく、一つの部屋で数枚が組み合わされて機能するものですから、部屋ごとの合計額で判定する、とされています。

取得価額の判定の単位を間違えると、特例の適用を誤ってしまいますから、注意が必要です。ただし、この取得価額の判定の単位についても、見解が分かれることが多いですから、判断に迷う場合には、専門家の意見を参考にすることも必要になります。

【Q23】

＜消費税と判定対象となる金額＞

先の減価償却の特例における、10万円、20万円、そして30万円という金額の基準は、消費税込の金額で判定するのでしょうか？

【A23】

＜法人の行う経理方法によって変わる＞

消費税については、税込経理方式と税抜経理方式が認められています。税込経理方式を採用している場合には消費税込の金額で、税抜経理方式を採用している場合には税抜金額で、それぞれの金額を判断することとされています。

【解説】

消費税に対する経理は、税込経理方式（消費税込みの金額で経理する方法）と税抜経理方式（消費税抜きで経理し、消費税相当額は別途経理する方法）の二つがあり、これらの経理方法のいずれかを採用するかは、法人の選択によることとなっています。

減価償却の特例の対象となる金額の基準を判断する際、法人の選択した経理方法を尊重する、という趣旨から、税込経理を採用する場合には、消費税込の金額を基礎とし、税抜経理を採用する場合には、消費税抜の金額を基礎として判断することとなっています。

【Q24】

＜特別償却の意義＞

太陽光発電装置を購入すると税制の優遇があると聞きましたが、その具体的な内容を教えてください。加えて、このような税制の特例は他にもあるのでしょうか？

【A24】

＜政策減税として上乗せで償却できる＞

太陽光発電装置に関しては、政策投資減税の一環として、特別償却の対象になります。特別償却とは、普通の減価償却限度額に加えて、投資した減価償却資産の取得価額の一定割合を減価償却限度額に含めることができる制度です。

【解説】

特定の設備投資を奨励したり、中小企業等の経営をバックアップしたりするための政策減税があることはご存知だと思いますが、そのほとんどは特定の設備等を取得等した場合に関する特別償却制度を意味しています。特別償却とは、特定の減価償却資産を購入等した場合、普通の減価

償却に加えて取得価額の一定割合を減価償却限度額に含めることができる、という制度です。

実際のところ、特別償却の制度は多数設けられていますが、実務上適用例が多い二つの制度について、その内容等を（図 27）にまとめてみました。

（図 27）主な特別償却制度

特別償却制度	特別償却額	適用要件等
中小企業等 投資促進税制	取得価額の 30%相当額	青色申告者である中小企業者（※1）が新品である、所定の機械装置等（※2）を取得して、指定事業に供した場合
環境関連 投資促進税制	取得価額の 30%相当額 （所定の太陽光発電設備等（※3） は取得価額－普通償却限度額）	青色申告法人が新品である一定のエネルギー環境負荷低減推進設備等を取得した場合

（※1）Q21 の中小企業者と同一です。

（※2）対象となる資産の一例をあげると、以下の通りです。

機械装置・・・1 基又は 1 台の取得価額が 160 万円以上のものなど

車両及び運搬具・・・一定の普通自動車で、貨物の運送の用に供されるものうち車両総重量が 3.5 トン以上のものなど

ソフトウェア・・・複写販売の原本等所定のものを除き、取得価額が 70 万円以上のものなど

（※3）結果として、所定の太陽光発電設備（平成 27 年 3 月 31 日までの間に取得したものに限り。）については、設備投資した全額を減価償却する（即時償却）ことができます。

この、特別償却制度は、青色申告を行う者に限り認められている制度です。青色申告とは、複式簿記等の手法に基づいて帳簿を記載し、その記帳から正しい税額計算と適正申告を行うことを税務署に申請した場合に認められる申告の方法です。青色申告は通常の申告（「白色申告」といいます）に比して相応の記帳等の義務を負うこととなりますから、税金の計算上いくつかの特典が認められています。個人事業主は別途、法人の場合、基本的には税理士のサポートを受けて申告しますので、ほとんどの法人は青色申告を行っていますので、その他の要件を満たす限り、特別償却の適用を受けることができます。

その他、特別償却も租税特別措置の一つですから、「適用額明細書」（Q21 参照）にこの特例の適用を受けた旨とその適用した金額を記載して、確定申告書に添付する必要があります。それにとどまらず、特別償却を行う場合には別途、減価償却の明細書に加え、特別償却制度ごとに設けられた特別償却の付表を確定申告書に添付する必要があります。

特別償却制度を適用すると大きな節税が可能になりますので、その要件は、かなり細かく定められています。加えて、税務署も厳しいチェックを行っているところ、特別償却を実施している場合には、税務調査においては確実にチェックされます。このため、特別償却を実施する場合には、専門家とも相談しながら正確に処理するよう心掛けたいところです。

なお、所有権移転外リース取引（Q15 参照）により取得したとされるリース資産については、特別償却の適用を受けられず、リース期間定額法により減価償却を行うことが強制されています。