

法人税実務事例検討

翌期に事業供用した少額減価償却資産の取扱い

新日本アーンストアンドヤング税理士法人 顧問
税理士 石田 昌朗

本事例における留意点

1 台当たりの取得価額が 10 万円未満の少額減価償却資産を購入し、その事業年度で事業供用しなかった場合であっても、事業供用した翌事業年度で減価償却に関する明細書の添付をすれば、その取得価額の全額を損金算入処理することができる。

事 例

当社は決算月の平成 24 年 3 月に、営業職員用にノート型パソコン 30 台を 1 台当たり 90,000 円の合計 270 万円で購入しましたが、営業職員に配付し使用させたのは 4 月になってからでした。

このような場合において、当社が購入したノート型パソコンは 1 台当たり 90,000 円であることから、平成 24 年 3 月期に消耗品費として 270 万円を会計処理しましたが、少額減価償却資産として損金の額に算入することはできますか。

【当社の会計処理】

消耗品費	2,700,000 円	／	現金	2,835,000 円
仮払消費税	135,000 円			

I 本事例における法令等の検討

1 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入

法人が事業の用に供した減価償却資産で、その使用可能期間が 1 年未満のもの又は減価償却資産の取得価額が 10 万円未満であるもの（リース資産を除きます。）がある場合において、法人がその資産の取得価額

に相当する金額をその事業の用に供した日の属する事業年度において損金経理をしたときは、その損金経理をした金額は、その事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされています（法令 133）。

また、法人税基本通達 7-1-11（少額の減価償却資産又は一括償却資産の取得価額の判定）では、『令第 133 条（少額の減価償却資産の取得価額の損金算入）又は令

第 133 条の 2 (一括償却資産の損金算入) の規定を適用する場合において、取得価額が 10 万円未満又は 20 万円未満であるかどうかは、通常 1 単位として取引されるその単位、例えば、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 そろいごとに判定し、構築物のうち例えば枕木、電柱等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。』と定めています。

なお、法人税基本通達 7-1-12 (使用可能期間が 1 年未満の減価償却資産の範囲) では、『令第 133 条 (少額の減価償却資産の取得価額の損金算入) の使用可能期間が 1 年未満である減価償却資産とは、法人の属する業種 (例えば、紡績業、鉄鋼業、建設業等の業種) において種類等を同じくする減価償却資産の使用状況、補充状況等を勘案して一般的に消耗性のものとして認識されている減価償却資産で、その法人の平均的な使用状況、補充状況等からみてその使用可能期間が 1 年未満であるものをいう。この場合において、種類等を同じくする減価償却資産のうちに材質、型式、性能等が著しく異なるため、その使用状況、補充状況等も著しく異なるものがあるときは、当該材質、型式、性能等の異なるものごとに判定することができる。

(注) 平均的な使用状況、補充状況等は、おおむね過去 3 年間の平均値を基準として判定する。』と定めています。

2 損金経理した金額

法人税基本通達 7-5-1 (償却費として損金経理をした金額の意義) では、『法第 31 条第 1 項 (減価償却資産の償却費の

計算及びその償却の方法) に規定する「償却費として損金経理をした金額」には、法人が償却費の科目をもって経理した金額のほか、損金経理をした次に掲げるような金額も含まれるもの』と定めています。

- (1) 令第 54 条第 1 項 (減価償却資産の取得価額) の規定により減価償却資産の取得価額に算入すべき付随費用の額のうち原価外処理をした金額
- (2) 減価償却資産について法又は措置法の規定による圧縮限度額を超えてその帳簿価額を減額した場合のその超える部分の金額
- (3) 減価償却資産について支出した金額で修繕費として経理した金額のうち令第 132 条 (資本的支出) の規定により損金の額に算入されなかった金額
- (4) 無償又は低い価額で取得した減価償却資産につきその取得価額として法人の経理した金額が令第 54 条第 1 項の規定による取得価額に満たない場合のその満たない金額
- (5) 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かった金額
(注) 評価損の金額には、法人が計上した減損損失の金額も含まれることに留意する。
- (6) 少額な減価償却資産 (おおむね 60 万円以下) 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損金経理をした場合のその損金経理をした金額
- (7) 令第 54 条第 1 項の規定により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損金経理をした金額

3 申告調整による償却費の損金算入

法人税基本通達 7-5-2 (申告調整による償却費の損金算入) では、『法人が減価償却資産の取得価額の全部又は一部を資産に計上しないで損金経理をした場合 (7-5-1 により償却費として損金経理をしたものと認められる場合を除く。) 又は贈与により取得した減価償却資産の取得価額の全部を資産に計上しなかった場合において、これらの資産を事業の用に供した事業年度の確定申告書又は修正申告書 (更正又は決定があるべきことを予知して提出された期限後申告書及び修正申告書を除く。) に添付した令第 63 条 (減価償却に関する明細書の添付) に規定する明細書にその計上しなかった金額を記載して申告調整をしているときは、その記載した金額は、償却費として損金経理をした金額に該当するものとして取り扱う。

(注) 贈与により取得した減価償却資産が、令第 133 条 (少額の減価償却資産の取得価額の損金算入) の規定によりその取得価額の全部を損金の額に算入することができるものである場合には、損金経理をしたものとする。』と定めています。

II 本事例における取扱いの検討

1 少額減価償却資産に該当するか

貴社が購入したノート型パソコンは、通常は 1 台ごとに取り引されるものであり、1 台当たりの取得価額が 90,000 円であることから、少額減価償却資産に該当します。

2 事業の用に供した事業年度で損金経理をしているか

貴社が購入したノート型パソコンは、貴社の営業職員に使用させる目的で平成 24 年 3 月に購入されていますが、営業職員に配付し使用させたのは翌月であり、その配付によりノート型パソコンは貴社において事業の用に供されたと認められることから、貴社がノート型パソコンを購入した日の属する事業年度である平成 24 年 3 月期に損金経理により 270 万円を会計処理していますが、事業の用には供していません。

したがって、平成 24 年 3 月期でこの 270 万円につき少額減価償却資産を事業の用に供したものとして損金の額に算入することはできません。

貴社は平成 24 年 3 月期の法人税の確定申告書において、消耗品費として会計処理した 270 万円を申告加算する必要があります。

3 翌事業年度の税務調整

貴社は平成 24 年 4 月に営業職員にノート型パソコンを配付し事業の用に供していることから、平成 25 年 3 月期において、そのノート型パソコンの取得価額 270 万円を損金経理することにより、少額減価償却資産としてその取得価額の全額である 270 万円が損金の額に算入されることとなります。

ところで、貴社は平成 24 年 3 月期において、270 万円を消耗品費として会計処理 (損金経理) していることから、平成 25 年 3 月期でその 270 万円を再度損金経理することはできません。

しかしながら、上記 I 3 のとおり、減価

償却資産の取得価額の全部又は一部を資産に計上しないで損金経理をした場合において、これらの資産を事業の用に供した事業年度の確定申告書又は修正申告書に添付した法令第 63 条（減価償却に関する明細書の添付）に規定する明細書にその計上しなかった金額を記載して申告調整をしている

ときは、その記載した金額は、償却費として損金経理をした金額に該当するものとして取り扱うこととされています。

したがって、平成 25 年 3 月期の法人税の確定申告書に、減価償却資産の償却額の計算に関する明細書を添付し、申告調整により申告減算することができます。

(貴社)			
【会計処理】			
消耗品費	2,700,000 円	／ 現金	2,835,000 円
仮払消費税	135,000 円		
【税務処理】			
少額減価償却資産	2,700,000 円	／ 現金	2,835,000 円
仮払消費税	135,000 円		
【税務修正】			
少額減価償却資産	2,700,000 円	／ 消耗品費	2,700,000 円

(注) パソコンは平成 24 年 3 月に納品されていることから、平成 24 年 3 月期課税期間の仕入税額控除の対象となります。

〈貴社の申告調整 (平成 24 年 3 月期)〉

【別表 4】

所得の金額の計算に関する明細書		事業年度	23・4・1 24・3・31	法人名	〇〇社
区 分	総 額	処 分			
		留 保	社 外 流 出		
	①	②	③		
当期利益又は当期欠損の額	1	円	円	配 当	円
				そ の 他	
加 算	損金経理をした法人税及び復興特別法人税(附帯税を除く。)	2			
	損金経理をした道府県民税(利子割額を除く。)及び市町村民税	3			
	損金経理をした道府県民税利子割額	4			
	損金経理をした納税充当金	5			
	交際費等の損金不算入額	9			そ の 他
少額減価償却資産計上漏れ	10	2,700,000	2,700,000		

【別表 5 (1)】

利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

事業年度	23・4・1 24・3・31	法人名	〇〇社
------	-------------------	-----	-----

I 利益積立金額の計算に関する明細書					
区 分		期 首 現 在	当 期 の 増 減		差 引 翌 期 首 現 在 利 益 積 立 金 額 ①-②+③
		利 益 積 立 金 額	減	増	
		①	②	③	
利 益 準 備 金	1	円	円	円	円
積 立 金	2				
少 額 減 価 償 却 資 産	3			2,700,000	2,700,000

〈貴社の申告調整 (平成 25 年 3 月期)〉

【別表 4】

所得の金額の計算に関する明細書

事業年度	24・4・1 25・3・31	法人名	〇〇社
------	-------------------	-----	-----

区 分		総 額	処 分		
			留 保	社 外 流 出	
			①	②	③
当期利益又は当期欠損の額	1	円	円	配 当 其 他	円
減 算	減価償却超過額の当期認容額	14			
	納税充当金から支出した事業税等の金額	15			
	受取配当等の益金不算入額 (別表八(一)「14」又は「29」)	16			※
	外国子会社から受ける剰余金の配当等の益金不算入額 (別表八(二)「13」)	17			※
	受贈益の益金不算入額	18			※
	適格現物分配に係る益金不算入額	19			※
	法人税等の中間納付額及び過誤納に係る還付金額	20			
所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等	21			※	
少額減価償却資産損金算入	22	2,700,000	2,700,000		

【別表 5 (1)】

利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

事業年度	24・4・1 25・3・31	法人名	〇〇社
------	-------------------	-----	-----

I 利益積立金額の計算に関する明細書					
区 分		期 首 現 在	当 期 の 増 減		差 引 翌 期 首 現 在 利 益 積 立 金 額 ①-②+③
		利 益 積 立 金 額	減	増	
		①	②	③	
利 益 準 備 金	1	円	円	円	円
積 立 金	2				
少 額 減 価 償 却 資 産	3	2,700,000	2,700,000		