

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

『質問』

前年度に固定資産の取得費を費用計上していた時の処理

《内容》

関与先のA社の決算に当たり、固定資産の現物確認を行ったところ、前期に新たに導入した販売管理システムのソフトウェアの制作費用200万円が、前期の「システム開発費」として費用処理されていることが判明しました。

ソフトウェアの会計上の是正方法については、過年度遡及会計基準を適用すると、当期首において簿外のソフトウェアが帳簿に受け入れられ、修正されます。過年度遡及会計基準は公正妥当な会計処理の基準であり、その基準を適用すれば、当期において前期に発生した誤謬の訂正を行いますから、当期のシステム開発費を修正するなどすればよく、前期の修正申告は要しないことになるのでしょうか。

しかし、法人税では、本来資産計上すべきソフトウェアが費用計上され、前期の課税所得が200万円過少になっていますので、修正申告をすべきものと思いますが、どのように処理すればよいのですか。

『答』

- 1 法人税には過年度の誤謬の訂正については、過年度遡及会計基準のような考え方ではなく、事業年度ごとに独立して課税所得を計算し、課税関係を完結させますから、前期に課税所得が過少になっているのであれば、前期の修正申告が必要となります。
- 2 ご質問のケースにおいては、前期の法人税の修正申告に当たり、ソフトウェアはいわば簿外となっていますが、減価償却費の損金算入は認められるものと考えます。

(解説)

- 1 企業会計上の過年度遡及会計基準による過年度の財務諸表における誤謬の訂正は、あくまでも会計上の考え方、処理方法であって、法人税にそのまま適用されるわけではありません。

法人税では、事業年度独立の原則に従い、事業年度ごとに独立して課税所得を計算し、課税関係を完結させるのが原則です。本来、当該事業年度で適正に処理すべきであった損益を、その後の事業年度で前期損益修正等として計上するようなことはできません。

そうしますと、前期は本来ソフトウェアの取得価額に算入すべき金額が費用計上され、課税所得が200万円過少になっていますので、前期の修正申告をする必要があります。その修正申告は、過年度

遡及会計基準を適用するか否かに関係のない、通常の修正申告と同じです。

2 ところで、前期の法人税の修正申告に当たり、ソフトウェアについて、減価償却が認められるかどうかですが、法人税法施行令第58条の規定において、減価償却が認められている減価償却資産としては、「各事業年度終了の時における確定した決算に基づく貸借対照表に計上されているもの及びその他の資産につきその償却費として損金経理をした金額があるもの」に限るとされており、各事業年度終了時における確定した決算に基づく貸借対照表に計上されていない減価償却資産、すなわち簿外資産について減価償却はできません。

しかし、簿外資産であっても「償却費として損金経理をした金額があるもの」は、減価償却ができません。

そこで、ご質問のケースのようにソフトウェアとして資産計上すべきところ「システム開発費」として費用計上した金額が、「償却費として損金経理をした金額」とみられるかどうかということになりますが、法人税基本通達7-5-1の(7)の取り扱いにおいて、「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」は、償却費として損金経理をした金額に含まれることに取り扱われています。

〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。

■■■■■ 著作権 など ■■■■■

著作権者の承諾なしにコンテンツを複製、他の電子メディアや印刷物などに再利用(転用)することは、著作権法に触れる行為となります。また、メールマガジンにより専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。メールマガジンに依拠することによりメールマガジンをお読み頂いている方々が被った損失について一切責任を負わないものとします。