

～税務のチェックポイント Q&A 3～

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』

建物の内部造作の取壊費用等の取扱い

《内容》

今期に、当社所有の賃貸マンションのリホームを行いました。その際に、既存の内装を撤去し、新たに内装工事を行った場合の撤去費用や内装工事の費用は、損金処理が認められるのでしょうか。なお、土地とともに取得した建物等の取壊し等に該当する場合の取壊費用等は土地の取得価額に含まれるケースがあると聞きましたので、これとの関連から取得価額に含まれるのでしょうか。

『答』

ご質問のケースにおける具体的工事の詳細は不明ですが、一般的には、既存の建物の内部造作等を撤去して、新規の事務所建物若しくは内部造作を施工する場合に該当するものと考えられますので、旧資産の簿価及び撤去費用についてはその撤去時の損金の額に算入すべきものと考えられます。

他方、新たな内装工事はその建物の資本的支出として資産計上することになります。

また、ご指摘の通り、土地を利用する目的で建物等の存する土地を建物等とともに取得して、この建物等を取得後おおむね1年以内に取壊しに着手する等、その建物等の取得が当初からその土地を利用する目的であることが明らかであると認められる場合には、その建物等の帳簿価額及び取壊し費用の額は、土地の取得価額とされていますが、ご質問のケースは、これには該当しないと考えます。

(解説)

1 まだ使用に耐えうる建物の内部造作等のリホーム（改修）するような場合、その建物の内部造作等の未償却残高及び取壊し費用を損金処理することについては問題があるとする考え方もあると思います。しかし、原因はともかくとして、資産を失ったこと、旧資産を取り壊したこと自体は、新資産の取得を意味しないこと等の理由から、減価償却資産の除却損失は、一時の損金の額に算入することも妥当と考えられます。

すなわち、法人税基本通達7-7-1においては、「法人がその有する建物、構築物等であ

だ使用に耐え得るものを取り壊し新たにこれに代わる建物、構築物等を取得した場合（7-3-6《土地とともに取得した建物等の取壊し費等》に該当する場合を除く。）には、その取り壊した資産の取壊し直前の帳簿価額（取り壊した時における廃材等の見積額を除く。）は、その取り壊した日の属する事業年度の損金の額に算入する」という規定が設けられています。なお、この取扱通達の規定は、建物や構築物のみならず、内装工事等、内部造作を撤去した場合についても同様に適用されると考えます。

2 なお、ご質問の土地とともに取得した建物等の取壊し等に該当する場合の取壊費用等は土地の取得価額に含まれるとする法人税基本通達7-3-6の取扱通達のケースとの関連性に関する事項につきましては、同通達の規定は、土地建物の取得の実質が「建物の取壊し費用込みで土地を取得したもの」であることに着目して、その建物の対価及び取壊し費用を土地の取得価額に含めることとした例外的な取扱いと解されます。そのように解さないと建物の建替えや内装の取替えを行う度に、旧資産の帳簿価額や解体費用が新たな資産の取得価額に累積されていくことになり、不合理と考えられます。

したがって、ご質問のケースのリホームした内部造作等の帳簿価額については、撤去時の除却損等として、また、撤去費用については解体費等として損金算入するのが相当と考えられます。

3 新たに内装工事を行った場合等の資本的支出があった場合には、平成19年の税制改正前の制度においては、その金額をその資本的支出の対象となった減価償却資産の取得価額に加算することとされてきました。しかし、平成19年4月1日以後に資本的支出を行った場合には、その資本的支出は、その資本的支出とされた金額を取得価額として、その資本的支出の対象となった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されています（法令55①）。

なお、新たに内装工事を行った場合等の減価償却資産の耐用年数の取り扱いとしては、耐用年数通達1-2-3の規定により、「建物の内部に施設された造作については、その造作が建物附属設備に該当する場合を除き、その造作の構造が当該建物の骨格の構造と異なっている場合においても、それを区分しないで当該建物に含めて当該建物の耐用年数を適用する。したがって、例えば、旅館等の鉄筋コンクリート造の建物について、その内部を和風の様式とするため特に木造の内部造作を施設した場合においても、当該内部造作物を建物から分離して、木造建物の耐用年数を適用することはできず、また、工場建物について、温湿度の調整制御、無菌又は無じん空気の汚濁防止、防音、遮光、放射線防御等のために特に内部造作物を施設した場合には、当該内部造作物が機械装置とその効用を一にするとみられるときであっても、当該内部造作物は建物に含めることに留意する。」とされています。

4 また、取壊しを行わず、姿がそのままの状態を保たれている場合のいわゆる「有姿除却」についても、除却損の損金算入が認められます。

すなわち、次に掲げるような固定資産については、たとえ当該資産について解撤、破碎、廃棄等をしていない場合であっても、当該資産の帳簿価額からその処分見込価額を控除した金

額を除却損として損金の額に算入することができます（法基通7-7-2）。

- ① その使用を廃止し、今後通常の方法により事業の用に供する可能性がないと認められる固定資産
- ② 特定の製品の生産のために専用されていた金型等で、当該製品の生産を中止したことにより将来使用される可能性のほとんどないことがその後の状況等からみて明らかなもの

〈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。