

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』

## 資本的支出の形式基準の適用例(船舶のバラスト水処理装置)

### 《内容》

顧問先のA社(3月決算)は海上貨物運送業で、今期に同社が所有する船舶に対してバラスト水(船舶を安定させるための「おもし」として船底に積載される海水)を処理する装置(2億円)を設置しました。なお、前期末の船舶の取得価額は100億円で、本件のバラスト水処理装置の設置は、新たな資産の取得ではなく、既に有する資産(船舶)につき修理、改良等を行うものということです。

この点に関し、A社からこのようなバラスト水処理装置の設置費用は、法人税法上の取扱いにおいて船舶に対する資本的支出として処理することになるのかそれとも修繕費と処理することになるのか、いずれに該当することになるのかの相談を受けました。どのように捉えることになるのでしょうか。

### 『答』

一の修理、改良等のために要した費用の額のうち資本的支出であるか修繕費であるかが明らかでない金額がある場合には、一種の簡便法により、形式基準によりその判定を行うことが認められており、具体的にはその金額がその修理、改良等に係る固定資産の前期末における取得価額のおおむね10%相当額以下である場合などは、修繕費として損金経理をすることができるものとされています(法人税基本通達7-8-4)。

ご質問のケースのバラスト水処理装置の設置に要する費用は2億円ということなので、前期末の取得価額の2%(2億円/100億円)になりますので、同通達の定める形式基準により修繕費として損金算入できると考えます。

### (解説)

1 船舶を安定させるための「おもし」として船底に積載される海水(バラスト水)は、到着した港で荷物を積載する際に船外へ排出されることから、近年、出港地で船舶に取り入れられたバラスト水に含まれる生物が、バラスト水の排出に伴い本来の生息地ではない場所に移入・繁殖することが原因と考えられる環境被害等の問題が顕在化しています。このような状況を踏まえ、船舶からのバラスト水の排出による環境への被害等を防止するため、平成16(2004年)年2月に国際海事機関(IMO)において、国際航海を行う船舶に対し排

出基準を満たすバラスト水管理を求める「2004年の船舶のバラスト水及び沈殿物の規制及び管理のための国際条約（仮称）」が採択されました。

この条約発効（平成27年発効見込）後は、国際海事機関（IMO）で定められたバラスト水処理装置の設置期限に従って、国際航海を行う新造船、現存船ともにバラスト水処理装置の設置義務が生じ、これを遵守しない船舶は条約締結国への航行が不能となります。

2 国際航海を行う外航船舶へのバラスト水処理装置の設置は、当該船舶にバラスト水を浄化する機能を付加するものとも捉えられますが、他方、上記1のとおり、設置期限までに設置しない場合には条約締結国への航行が不能となる事態を回避するため、早期計画的にバラスト水処理装置の設置をしていくことが求められていることになり、国際航海をこれまでどおり行うといった船舶本来の機能の維持のために行われるものとも考えられます。

3 法人税法上の取扱いにおいて、一の修理、改良等のために要した費用の額のうち資本的支出であるか修繕費であるかが明らかでない金額がある場合には、一種の簡便法により、形式基準によりその判定を行うことが認められており、具体的にはその金額がその修理、改良等に係る固定資産の前期末における取得価額のおおむね10%相当額以下である場合などは、修繕費として損金経理をすることができるものとされています（法人税基本通達7-8-4）。

バラスト水処理装置の設置に要する費用は、上記1及び2のような観点から、資本的支出であるか修繕費であるか明らかでない費用に該当しますので、法人税基本通達7-8-4の定める形式基準によって判断することになると考えます。

4 したがって、ご質問のケースにおいては、バラスト水処理装置の設置に要する費用は2億円ということなので、前期末の取得価額の2%（2億円／100億円）になりますので、同通達の定める形式基準により修繕費として損金算入できると考えます。

#### 〈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。