

～税務のチェックポイント Q&A152

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』

引き継いだ繰延資産の取扱いについて

《内容》

関与先の個人事業者甲氏は2年前から飲食店を経営していますが、この度、法人成りして、A社を設立します。設立に際して、甲氏は開店時にテナントの貸主であるB社に店舗賃借に係る権利金300万円及び礼金150万円の合計450万円を支払い、繰延資産に計上の上、償却期間5年で償却してきましたが、法人成りの時点において未償却償却残高として270万円が残っています。

この繰延資産の未償却残高については、法人成りに際してA社に引き継ぐことになるのですか。引き継ぐ場合は個人事業時代の経過期間2年を控除した年数（3年）で償却することになるのですか。

なお、テナント契約については、貸主B社の承諾を得て、借主甲氏の賃借人としての権利及び義務は、すべてそのままA社が承継する旨の覚書が交わされています。

『答』

本件権利金等の未償却残高 270 万円については、法人成りに際して引き継がれるその他の資産とともにA社の繰延資産として引き継ぎ、償却期間（5年又は賃借期間のうち短いもの）で償却するのが相当であり、個人事業時代の経過期間を控除した年数(3年)で償却することはできないものと考えられます。

(解説)

- 1 一般的に、個人事業を法人成りさせる場合には、資産等を受け入れる方法としては、現物出資による方法と設立後に有償で譲り受ける方法が考えられますが、そのいずれの方法による場合でも、従前の個人と設立後の法人とは、全く人格が異なることから、単に個人の取得価額や帳簿価額を引き継ぐのではなく、第三者間で行われる取引と同様に、その引継ぎの時の現在価値すなわち時価によって引き継ぐ必要がありますし、含み損益を有する資産については、その含み損益を評価した時価評価額によって引継ぎを行う必要があるものと考えられます。
- 2 ご質問のケースにおいて、個人事業者甲氏がテナント契約設定時において、貸主B社に支払った権利金及び礼金の合計額450万円（以下「本件権利金等」といいます。）は、税務上の繰延資産に当たる「建物を賃借するために支出する権利金、立退料その他の費用」（所得税基本通達2-27（1）、

法人税基本通達8-1-5(1))に該当するものと考えられますので、個人事業者甲氏において本件権利金等を繰延資産に計上し、償却し、その未償却残高270万円を法人成りに際してA社が引き継ぐことの可否を問われているものと拝察します。

本件権利金等の未償却残高に係るいわゆる繰延資産自体が流通性を有するものではないことと捉えられる面もありますが、所得税法のみならず法人税法においても、繰延資産は法人が支出する費用のうち支出の効果が支出の日以後一年以上に及ぶものをいう(所法220、法法224)と規定されており、その支出の効果たる経済的利益を享受できる場合には、資産価値を有するものと同視できるものと考えられます。

- 3 このようなことから、法人成りに当たって個人事業主甲氏の賃借人としての立場が、貸主B社の承諾に基づいてそのままA社に引き継がれる場合には、本件権利金等の支出の効果は、甲氏からA社に引き継がれるものと解されますから、その場合の繰延資産の資産価値については、未償却残高をもって評価するのが相当と考えられます。

したがって、本件権利金等の未償却残高270万円については、法人成りに際して引き継がれる減価償却資産とともに法人の繰延資産として引き継ぐことになると考えられます。

- 4 なお、引き継がれた繰延資産のA社における償却期間については、法人成りの時点で繰延資産の支出があったものとして、法人税基本通達8-2-3に定める償却期間(5年又は賃借期間のうち短いもの)で償却するのが相当であり、個人事業時代の経過期間を控除した年数(3年)で償却することはできないものと考えられます。

〈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。