

～実務上の判断が難しい～

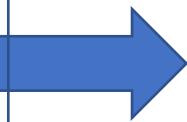
減価償却資産の 税務判断における留意点

税理士 山下 雄次

無断転用禁止

取得価額の原則（法令54）

- ① 購入した減価償却資産
- ② 自己の建設、製作又は製造に係る減価償却資産
- ③ 自己が成育させた牛馬等
- ④ 自己が成熟させた果樹等
- ⑤ 適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格現物分配により移転を受けた減価償却資産
- ⑥ 上記以外の方法により取得した減価償却資産



区分	内容
購入した場合	<ul style="list-style-type: none">① 資産の本体価額② 資産購入の付随費用（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税、その他当該資産の購入のために要した費用。）③ 資産を事業の用に供するために直接要した費用の額
自己の建設、製作又は製造の場合	<ul style="list-style-type: none">① 資産の建設等のために要した原材料費、労務費及び経費の額② 資産を事業の用に供するために直接要した費用の額

取得価額に含める必要がない付隨費用（法基通7-3-3の2）

次に掲げるような費用の額は、たとえ固定資産の取得に関連して支出するものであっても、これを固定資産の取得価額に算入しないことができる。

- ① 次に掲げるような租税公課等の額
 - (イ) 不動産取得税又は自動車取得税（自動車税環境性能割）
 - (ロ) 特別土地保有税のうち土地の取得に対して課されるもの
 - (ハ) 新増設に係る事業所税
 - (ニ) 登録免許税その他登記又は登録のために要する費用
- ② 建物の建設等のために行った調査、測量、設計、基礎工事等でその建設計画を変更したことにより不要となったものに係る費用の額
- ③ 一旦締結した固定資産の取得に関する契約を解除して他の固定資産を取得することとした場合に支出する違約金の額

購入した車両の取得価額

明細	取扱い
① 車両本体価額	車両の取得価額に含める
② 自動車取得税 (自動車税環境性能割)	取得価額に含めないことができる（通達①（イ））
③ 自動車税	取得後の事後費用のため取得価額に含めない
④ 自賠責保険料	取得後の事後費用のため取得価額に含めない
⑤ 検査登録費用	取得価額に含めないことができる（通達①（イ））
⑥ 車庫証明費用	取得価額に含めないことができる（通達①（イ））
⑦ カーナビゲーション	車両の取得価額に含める（耐通2-5-1）
⑧ リサイクル預託金	預託金として固定資産計上（減価償却資産ではない）
⑨ 納車費用	車両の取得価額に含める

自己製作に係るソフトウェア（法基通7-3-15の2）

自己の製作に係るソフトウェアの取得価額については、令第54条第1項第2号の規定に基づき、当該ソフトウェアの製作のために要した原材料費、労務費及び経費の額並びに当該ソフトウェアを事業の用に供するために直接要した費用の額の合計額となることに留意する。 ⇒ 原価計算を要求している。

この場合、その取得価額については適正な原価計算に基づき算定することとなるのであるが、法人が、原価の集計、配賦等につき、合理的であると認められる方法により継続して計算している場合には、これを認めるものとする。

⇒ 簡便的な原価計算を許容している。

(注) 他の者から購入したソフトウェアについて、そのソフトウェアの導入に当たって必要とされる設定作業及び自社の仕様に合わせるために行う付随的な修正作業等の費用の額は、当該ソフトウェアの取得価額に算入することに留意する。

⇒ 購入したソフトウェアのカスタマイズ費用は取得価額に算入する。

ソフトウェアの取得価額に係る積上計算 (簡易な原価計算のイメージ)

工程	内容	会計的な処理
①要件定義	システム化すべき機能の洗い出し	原価計算スタート
②外部設計	ユーザーインターフェース（画面などの外見的な部分）の設計	↓ ソフトウェア 仮勘定
③内部設計	プログラミングの設計	
④プログラミング	プログラムの作成	
⑤テスト		
⑥導入		無形固定資産へ振替

ソフトウェアの取得価額に算入しないことができる費用（法基通7-3-15の3）

①自己の製作に係るソフトウェアの製作計画の変更等により、いわゆる仕損じがあつたため不要となったことが明らかなものに係る費用の額

⇒ 不要であることが明らかなものは資産計上不要（法基通7-3-3の2③と同義）

②研究開発費の額（自社利用のソフトウェアについては、その利用により将来の収益獲得又は費用削減にならないことが明らかなものに限る。）

⇒ 明らかな失敗の場合は資産計上不要

③製作等のために要した間接費、付随費用等で、その費用の額の合計額が少額（その製作原価のおおむね3%以内の金額）であるもの

⇒ 少額不追及

研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針

資産計上することとなる自社利用のソフトウェアの取扱い

自社利用のソフトウェアの資産計上の検討に際しては、そのソフトウェアの利用により将来の収益獲得又は費用削減が確実であることが認められるという要件が満たされているか否かを判断する必要がある。その結果、将来の収益獲得又は費用削減が確実と認められる場合は無形固定資産に計上し、確実であると認められない場合又は確実であるかどうか不明な場合には、費用処理する。

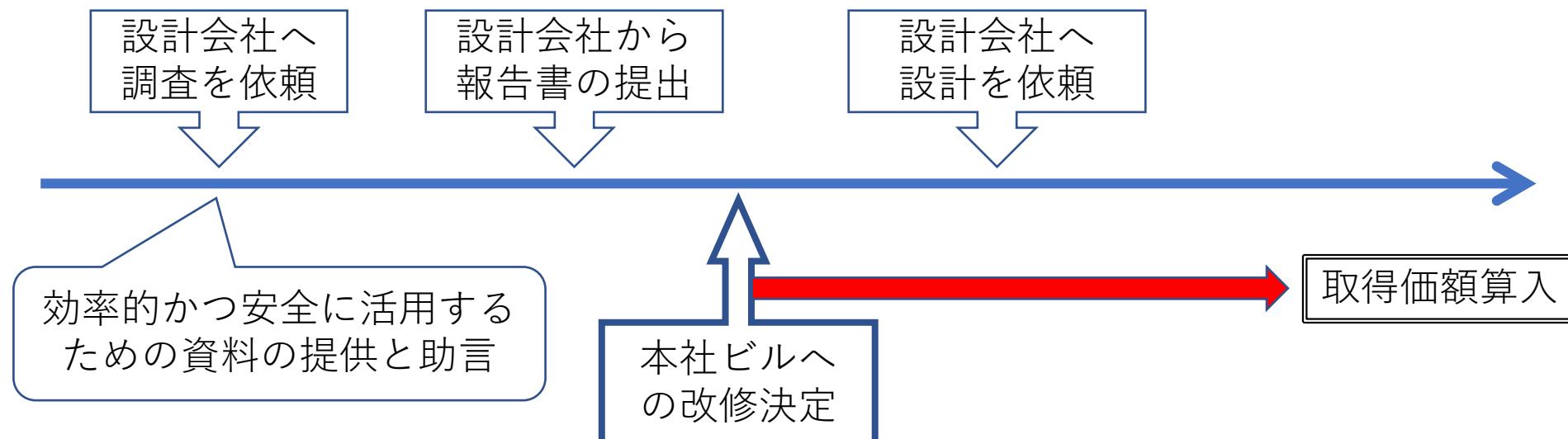
	法人税法	企業会計
将来の収益獲得又は費用削減が確実と認められる場合	資産計上	資産計上
将来の収益獲得又は費用削減が確実と認められる場合	費用処理	費用処理
将来の収益獲得又は費用削減が確実であるか不明な場合	資産計上	費用処理

裁決事例による検証（調査費の損金性）

原処分庁は、請求人が設計会社に対して支出した本件業務に係る費用が、建物改修工事のために行った調査費と認められるので、本件建物の取得価額に算入すべきである旨、仮に調査費と認められないとしても本件建物を本社ビルとして事業の用に供するために直接要した費用であるから、本件建物の取得価額に算入すべき旨主張する。

しかしながら、本件業務は、設計会社が請求人に対し、本件建物をより効率的かつ安全に活用していくために、各種の資料の提供と助言を行うことをその主な内容としていることから、本件業務に係る費用は建物改修工事のための調査費及び建物を事業の用に供するために直接要した費用に該当せず、本件業務の完了した事業年度の損金の額に算入するのが相当と認められる。

（平16.4.15東裁（法）平15-264）

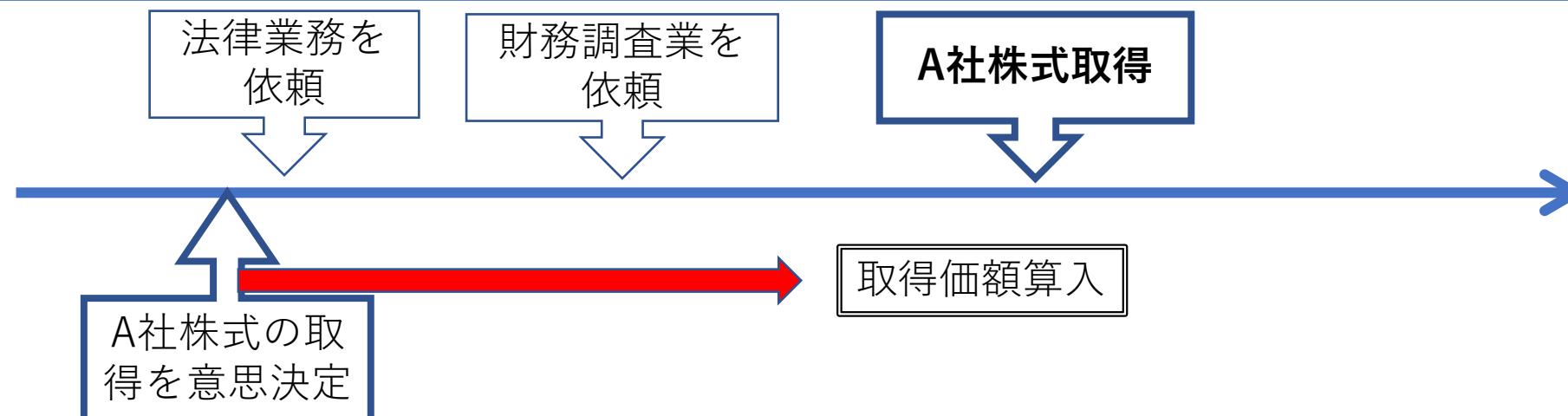


裁決事例による検証（調査費の損金性）

（有価証券の取得価額／経営統合に際し支出した法律業務、財務調査業務等の手数料）
本件各支払手数料は、株式交換完全子法人の株式を取得する目的の下でその取得に関連して生じたものであり、「株式の取得をするために要した費用」に該当すると判断された事例
【東裁（法）平25-103】

請求人は、本件法律業務を〇〇に委任した時点において、本件株式交換によりA社株式を取得することを目的としていたことが認められる。

そして、A社及びその子会社等に対する法的監査は、経営統合に関する取引に際して重要な影響を与える得る法的問題の調査のために行われたものであることに加え、その結果が記載された法的監査報告書は、株式交換に係る株式交換比率の算定の基礎資料としても使用されている。そうすると、本件法律業務は、いずれも経営統合、すなわち、株式交換によるA社株式の取得に関連した業務であったと認められる。



第13条 減価償却資産の範囲

法第2条第23号（定義）に規定する政令で定める資産は、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち次に掲げるもの（事業の用に供していないもの及び時の経過によりその価値の減少しないものを除く。）とする。

- 一 建物及びその附属設備（暖冷房設備、照明設備、通風設備、昇降機その他建物に附属する設備をいう。）
- 二 構築物（ドック、橋、岸壁、桟橋、軌道、貯水池、坑道、煙突その他土地に定着する土木設備又は工作物をいう。）
- 三 機械及び装置
- 四 船舶
- 五 航空機
- 六 車両及び運搬具
- 七 工具、器具及び備品（観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供する生物を含む。）
- 八 次に掲げる無形固定資産
- 九 次に掲げる生物（第7号に掲げるものに該当するものを除く。）

少額の減価償却資産の取得価額の損金算入（法令133）

内国法人が**その事業の用に供した減価償却資産**で、前条第1号に規定する使用可能期間が1年未満であるもの又は取得価額が10万円未満であるものを有する場合において、その内国法人が当該資産の当該取得価額に相当する金額につき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、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

一括償却資産の損金算入（法令133の2）

内国法人が各事業年度において減価償却資産で取得価額が20万円未満であるものを**事業の用に供した場合において**、その内国法人がその全部又は特定の一部を一括したものとの取得価額の合計額を当該事業年度以後の各事業年度の費用の額又は損失の額とする方法を選定したときは、当該一括償却資産につき当該事業年度以後の各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入する金額は、その内国法人が当該一括償却資産の全部又は一部につき損金経理をした金額のうち、当該一括償却資産に係る一括償却対象額を36で除しこれに当該事業年度の月数を乗じて計算した金額に達するまでの金額とする。

レンタル用D V D等の事業供用日

設問	当社は、D V D等のレンタル業を開業し、開店に当たり購入した多量のD V D等は入荷後直ちにすべて開封した上で、当社の所有物であることを明示したシールを貼付し、店頭に陳列するとともに管理台帳を備え付けて管理をしている。開店からの日も浅く、一度もレンタルしたことのないものが相当数あるが、D V D等の取得価額は全て10万円未満なので、一人の借手もないものを含め取得価額の全額を当期において損金の額に算入したいと考えているが、認められるか。
回答	いつでもレンタルが可能な状態になっていれば、仮に当期末までに一人の借手がない場合であっても、事業の用に供したものとしてその取得価額を損金の額に算入することができる。
理由	「事業の用に供した時期」とは、その資産の属性に従い、本来の用途用法のとおり現実に使用を開始した時と解される から、レンタル用の資産については顧客に対していつでもレンタルが可能である状態となっていれば、たとえ一人の借手がない場合であったとしても、事業の用に供したものとして取り扱って差し支えないと考えられる。

TAINZコード：質疑応答事例償却0004

賃貸物件の事業供用日

設問	<p>当社は不動産賃貸業を営んでいる法人で、前期末に鉄筋コンクリート5階建の賃貸マンション1棟を完成した。しかし、前期中には全然入居者が決まらず、当期に入ってからようやく入居があり、現在は全部ふさがっている。</p> <p>このような場合、この賃貸マンションについて、前期では減価償却費の計上はできないか。前期末までには入居広告もし、いつでも入居できる態勢だったが、客足がおそらく結局入居者がなかったものである。</p>
回答	<p>「事業の用に供した」かどうかは、その前後の事実関係からみて個別に判断するわけであるが、本問のように、建物が完成して入居広告も出し、いつでも入居できる状態になっていたが、現実の入居者が決まらなかつたというような場合には、すでに賃貸の用に供したと判断してよい。</p>

TAINZコード：法人事例001904

二以上の資産を取得した場合の事業供用日

太陽光発電設備は、その取得の日を含む事業年度の末日において系統連系のための工事が完了していないから、当該事業年度に事業の用に供されたとは認められないが、当該発電設備とともに取得した同設備を囲むフェンス、門扉等は、その取得の日から機能を發揮しているから、当該事業年度に事業の用に供されたと認められた事案

(平成30年6月19日公表裁決)

原処分庁

①請求人は、**本件フェンス等を含む本件発電所が生産性の向上に資する設備であることの確認を受けている**こと、②本件フェンス等は、単独では旧措置法通達42の12の5-1が定める生産活動等の用に直接供される減価償却資産とは認められないことから、請求人は、本件フェンス等を生産活動等の用に直接供される本件発電システム本体と一緒にして取得し、**一体として事業の用に供したものとみるのが相当**である。

請求人・国税不服審判所

本件フェンス等は、隣地との境界を画するとともに、本件発電所に対する不法侵入又は動物などによる侵害を防いで本件発電設備の財産的価値を維持するために設置されたものであるから、本件引渡日から、**その属性に従つて本来の目的のために使用を開始**したと認められる。よって、本件フェンス等は本件事業年度内に事業の用に供したと認められる。

二以上の資産を取得した場合の事業供用日

日付	内容	発電設備	フェンス等
平成27年8月5日	発電設備及びフェンス等の契約（引渡予定3月末）		
平成27年12月15日	太陽光発電事業に係る設備投資計画の確認を申請 (設備投資の内容の金額欄には、フェンス等を含めた金額を記載)		物理的にも機能的にも 一体とはいえないから、 別個の減価償却資産 であると認められる
平成27年12月22日	特定生産性向上設備であることを確認した旨の通知を受領 (発電設備及びフェンス等を一括確認)		
平成28年3月28日	発電システム本体及びフェンス等のみ 引渡完了 (系統連系が未完なので売電事業はできない)	建設仮勘定	減価償却資産
平成28年3月31日	発電設備及びフェンス等の工事代金全額支払い	建設仮勘定	
平成28年9月28日	発電設備に係る 系統連系のための工事が完了 し、 電気事業者に売電がはじまる。		減価償却資産

賃貸マンションの「いつでも入居できる状態になっていた」を根拠に3月末の事業供用を主張している。

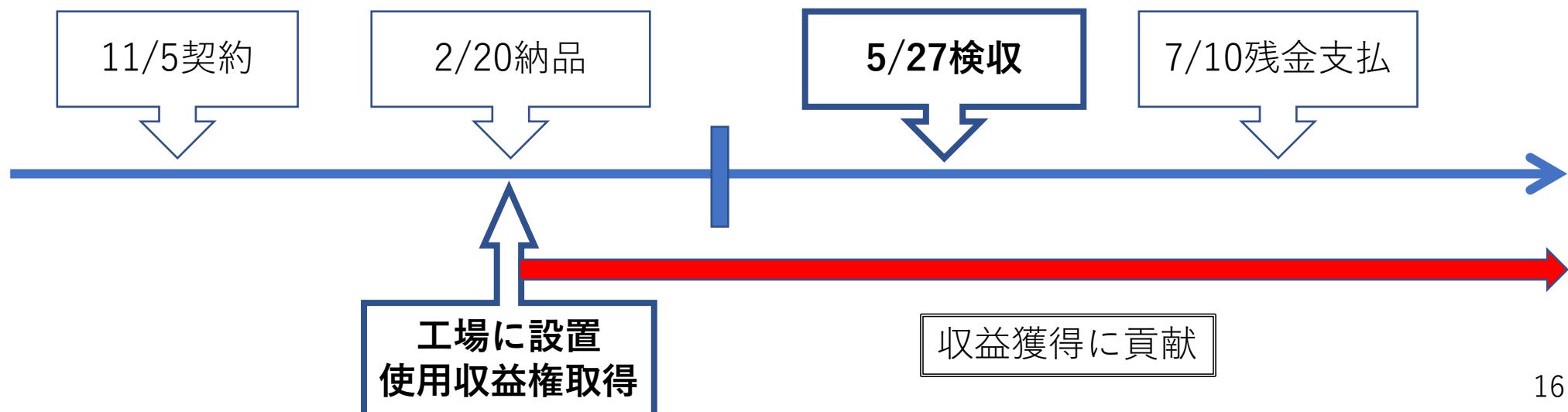
請負契約で取得した資産の事業供用日

2月20日に機械の納品を受けたが、機能不全が明らかになったため検収には至らず、決算明けの5月27日に検収となった。ただし、**2月20日の納品後には、一部の機能不全はあったにせよ、製造工程には加わることができ、収益には貢献している。**

請求人は、3月中に事業供用しているので、3月決算において減価償却費の計上と特別償却を行い、消費税において対象資産の仕入税額控除を行っている。

原処分庁は、検収が5月27日ならば、取得日は5月27日以降になり、3月時点での減価償却費、特別償却費の計上は認められず、消費税についても、検収が済んだ時点で取得と捉えるので、3月時点での仕入税額控除は認められない、とした。

(東京高裁平成30年(行コ)第101号、東京地裁平成28年(行ウ)第609号)



請負契約で取得した資産の事業供用日

原処分庁	請求人
<p>本件請負契約においては、検収時に本件機械装置の引渡しがあったものとするとされているところ、請求人が検収をしたのは、本件検収書が作成された平成25年5月27日である。</p> <p>したがって、請求人が本件請負人から本件機械装置の引渡しを受けた日は平成25年5月27日である。</p>	<p>法人税法第22条第4項及び企業会計原則第三（貸借対照表原則）・五（資産の貸借対照表価額）によれば、収益を獲得するための資産の取得原価はその収益に対応する費用として配分されなければならないから、償却開始時期となる引渡しについては、形式的な検収日にこだわることなく、具体的諸事情を総合して収益の獲得に寄与し得る状況になったか否かにより判定すべきである。</p> <p>本件機械装置は、平成25年2月末日までに本件工場に設置され、<u>検査を終えて問題なく動作することが確認された上で事業の用に供され</u>、同年3月以降は生産量が順調に増加したこと等から、同年2月末日時点で請求人の収益の獲得に寄与し得る状況になったといえる。</p>

判決の要旨

法人税法第31条第1項に規定する「内国法人の各事業年度終了の時において有する減価償却資産」の「有する」という要件は、完成された物を引き渡すことを内容とする請負契約によって減価償却資産を取得する場合においては、**注文者が請負人から完成した当該減価償却資産の引渡しを受けることによって満たされる。**

請求人が本件請負人から本件機械装置の引渡しを受けた日は早くても平成25年5月27日であり、これは本件事業年度の終了の時より後であるから、本件事業年度において、減価償却費を損金の額に算入するための要件を満たさない。

法人税法第31条第1項

内国法人の各事業年度終了の時において**有する**減価償却資産につきその償却費として第22条第3項の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入する金額は、……

消費税法基本通達9-1-5

請負による資産の譲渡等の時期は、別に定めるものを除き、**物の引渡しを要する請負契約にあってはその目的物の全部を完成して相手方に引き渡した日**、物の引渡しを要しない請負契約にあってはその約した役務の全部を完了した日とする。

種類等を同じくする減価償却資産の償却限度額（法規19）

内国法人の有する減価償却資産で耐用年数省令に規定する耐用年数を適用するものについての**各事業年度の償却限度額は、当該耐用年数に応じ、耐用年数省令に規定する減価償却資産の種類の区分ごとに**、かつ、当該耐用年数及びその内国法人が採用している令第48条から第49条までに規定する償却の方法の異なるものについては、その異なるごとに、当該償却の方法により計算した金額とするものとする。

木造建物の特例（耐通2-2-1）

建物の附属設備は、原則として建物本体と区分して耐用年数を適用するのであるが、**木造、合成樹脂造り又は木骨モルタル造りの建物の附属設備については、建物と一括して建物の耐用年数を適用することができる。**

建物本体と建物附属設備の取得価額の算定方法について争われた事例
(平成12年12月28裁決)

	請求人	原処分庁	国税不服審判所
区分するか否か	耐用年数省令に規定する減価償却資産の種類の区分ごとに計算した金額とする旨規定されている。	売買契約書等からでは建物本体及び建物附属設備の価額が明確に区分できなかつたので、やむを得ず、 建物附属設備の価額を建物本体の価額に含めたところで減価償却費を計算する。	鉄筋鉄骨造りのマンションの場合には、建物本体及び建物附属設備の減価償却費の計算は、それぞれ別個の耐用年数により計算する必要がある。
区分方法	同業他社の資料を基に 建物附属設備部分を30% として計算した。	区分しない	<u>同業他社の物件から見積もった建物本体及び建物附属設備の価額の割合による方法も合理性のある方法</u> と認められるが、本件物件の 建築工事に係る資料に基づき計算される工事費の割合による方法がより合理的 と認められる。

建物本体と建物附属設備の取得価額の算定方法について争われた事例
(平成12年12月28裁決)

	新築時の工事費割合		
	A物件（新築）	B物件（中古）	C物件（中古）
建物本体	71.52%	69.60%	72.47%
建物附属設備	28.48%	30.40%	27.53%



中古で取得した場合には割合が変化する

	取得時の構成比		
	A物件（新築）	B物件（中古）	C物件（中古）
建物本体	71.52%	72.91%	77.51%
建物附属設備	28.48%	27.09%	22.49%

建物本体と建物附属設備の取得価額の算定方法について争われた事例 (平成12年12月28裁決)

【B物件（中古）建物及び建物附属設備の合計額：6,649,300円】

	①工事費割合	②未償却残高 割合	③①の補正		⑤取得価額 6,649,300円 × ④
			① × ②	④構成比	
建物本体	69.60%	93.75%	65.25%	72.91%	4,848,005円
建物附属設備	30.40%	79.78%	24.25%	27.09%	1,801,295円
	100.00%		89.50%	100.00%	6,649,300円

* 耐用年数：建物本体60年（平成10年度改正前）、建物附属設備18年

建物本体と建物附属設備の原価構成

【新築時の原価構成イメージ】

建物本体（約70%）		建物附属設備（約30%）				
構造体 (35%)	仕上げ（約35%）	電気設備 (約10%)	空調設備 (約10%)	衛生設備 (約5%)	昇降機設備 (約2%)	その他設備 (約2%)
	外部仕上 (約17%)					

構造、用途によって原価構成は大きく変化するので、
対象建物の特徴を考慮した指標（工事原価など）を用いて按分すべきです。

建物本体と建物附属設備の取得価額の算定方法について争われた事例 (平成12年11月17裁決)

	請求人	原処分庁	国税不服審判所
区分方法	<p>財団法人建設物価調査会が1999年4月に発行した「建築コスト情報」を参考に建物附属設備の割合を建物全体の22.1%として区分する。</p>	<p>建物本体及び建物附属設備の取得価額を合理的に区分できないとして、建物附属設備の取得価額のすべてを建物本体に含めて減価償却費を計算する。</p>	<p>標準的な工事費の割合を示した「建築コスト情報」に基づき区分する方法より、公的機関が物件ごとに算出した再建築費評点数算出表に基づき算出される工事費の割合により区分する方法がより合理的と認められる。</p>

<p>【家屋】 Q14 家屋の評価はどのようにするのですか。 (東京都主税局HP)</p> <p>A14 固定資産税における家屋の評価額は、不動産の買入価格や建築工事費ではなく、総務大臣の定める固定資産評価基準（以下「評価基準」という。）によって算出しています。（評価基準中には、一般的な家屋に使用される資材や設備に点数が設定された再建築費評点基準表（再建築費評点数算出表）があり、どのような資材や設備がどれだけ施工されているかを確認するのが家屋調査になります。）</p>
--

再建築費評点数（要約版）

区分	評点数	割合	
建物	主要構造部	39,320	0.3223
	基礎	4,929	0.0404
	間仕切骨組み	16	0.0001
	外部仕上げ	12,054	0.0988
	内部仕上げ	13,189	0.1081
	床仕上げ	6,766	0.0555
	天井仕上げ	1,899	0.0156
	屋根仕上げ	855	0.0070
	建具	13,644	0.1118
建物附属設備	電気設備	10,399	0.0852
	衛生設備	11,442	0.0938
	空調設備	848	0.0069
	防災設備	4,929	0.0404
	運搬設備	1,725	0.0141
小計	122,015	1.0000	1.0000

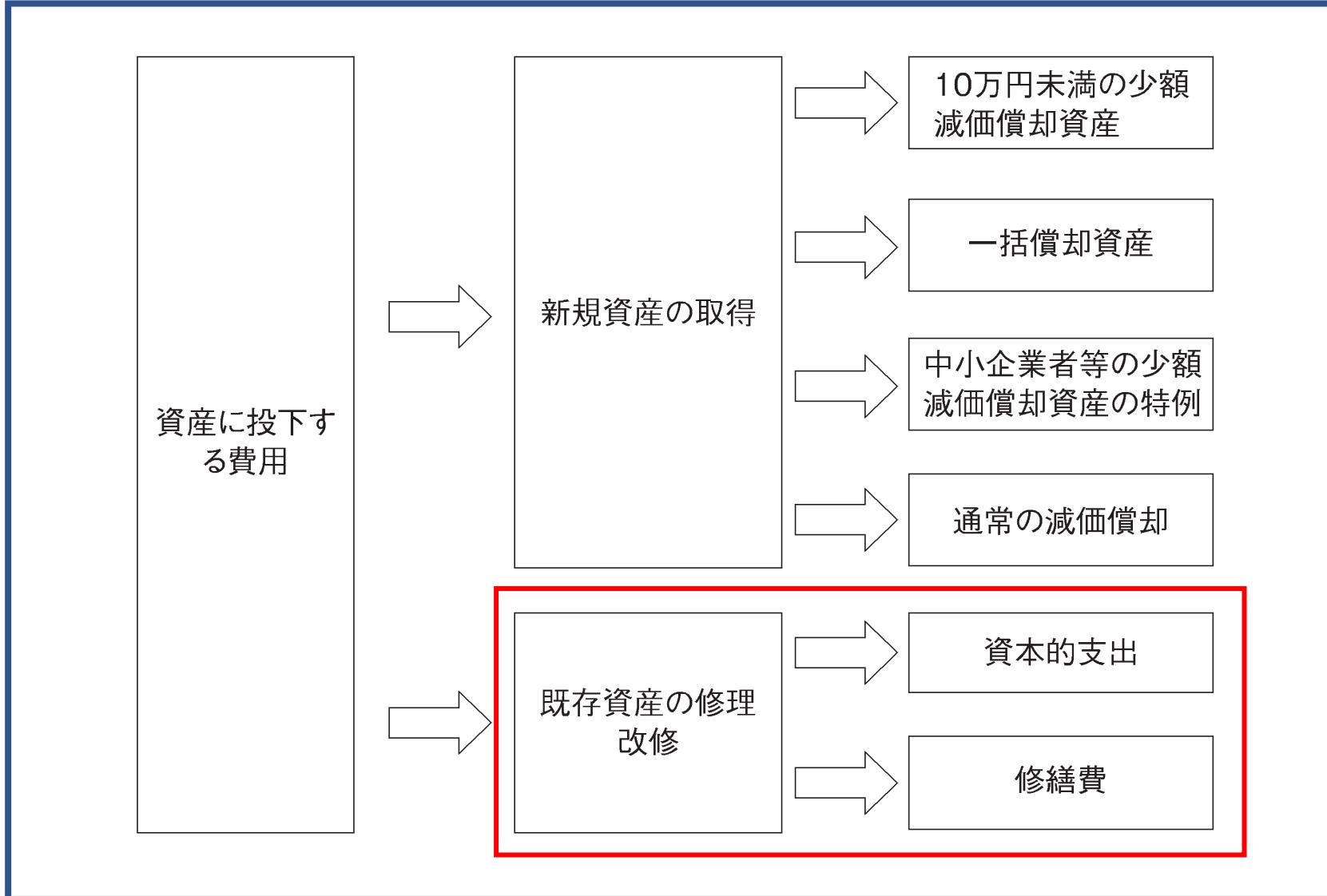
新築時の精緻な
原価構成を把握
することが可能

建物と建物附属設備に按分する方法

区分方法	特徴	
	正確性	個別管理
新築時の原価構成イメージ	低い	割合による按分なので個別管理不能
同業他社の資料を基に建物附属設備部分を30%		割合による按分なので個別管理不能
「建築コスト情報」		割合による按分なので個別管理不能
再建築費評点数算出表に基づき算出される工事費の割合		割合による按分なので個別管理不能
建築工事に係る資料に基づき計算される工事費の割合	高い	可能

改修工事に伴う
部分除却が可能

資本的支出と修繕費の位置付け



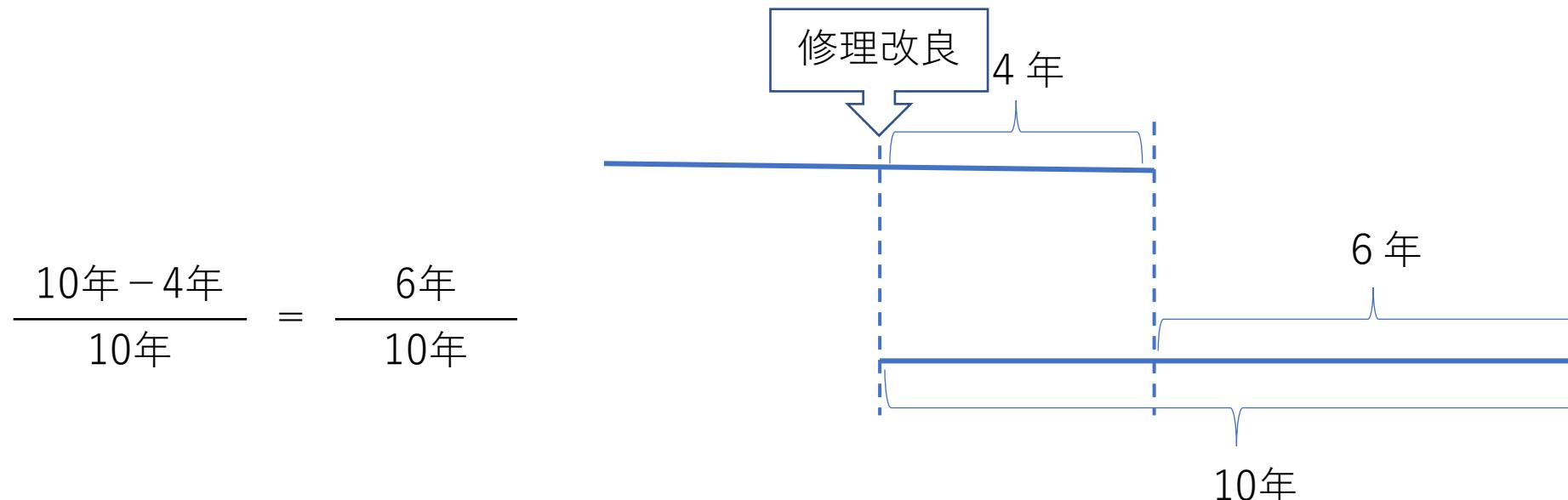
内国法人が、**修理、改良その他いずれの名義をもつてするかを問わず、その有する固定資産について**支出する金額で次に掲げる金額に該当するもの（そのいずれにも該当する場合には、いずれか多い金額）は、その内国法人のその支出する日の属する事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

- 一 当該支出する金額のうち、その支出により、当該資産の取得の時において当該資産につき通常の管理又は修理をするものとした場合に予測される当該資産の**使用可能期間を延長させる部分に対応する金額**
- 二 当該支出する金額のうち、その支出により、当該資産の取得の時において当該資産につき通常の管理又は修理をするものとした場合に予測されるその支出の時における**当該資産の価額を増加させる部分に対応する金額**

使用可能期間を延長させる部分に対応する金額

$$\text{資本的支出の金額} = \frac{\text{支出金額} \times \left(\frac{\text{支出後の使用可能年数} - \text{支出をしなかった場合の支出の時以後における使用可能年数}}{\text{支出後の使用可能年数}} \right)}{\text{支出後の使用可能年数}}$$

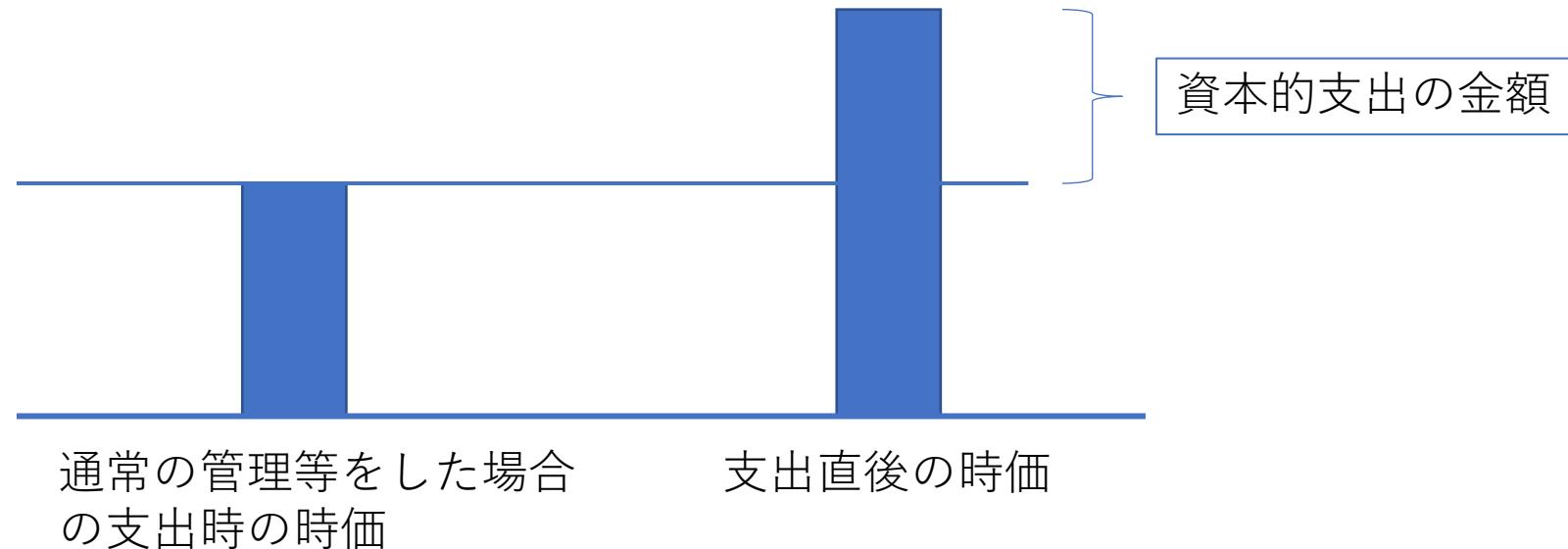
* 使用可能期間は、耐用年数省令で定められた耐用年数ではありません。



資産の価額を増加させる部分に対応する金額

資本的支出の金額 = 支出直後の価額 - 通常の管理又は修理をした場合に予測される支出時の価額

* 価額は、帳簿価額ではなく時価です。



法人がその有する固定資産の修理、改良等のために支出した金額のうち
当該固定資産の価値を高め、又はその耐久性を増すこととなると認められる部分に対応する金額が資本的支出となるのであるから、例えば次に掲げるような金額は、原則として資本的支出に該当する。

- (1) 建物の避難階段の取付等**物理的に付加した部分**に係る費用の額
 - (2) **用途変更のための模様替え等改造又は改装**に**直接要した費用の額**
 - (3) 機械の部分品を**特に品質又は性能の高いものに取り替えた場合**のその取替えに要した費用の額のうち通常の取替えの場合にその取替えに要すると認められる費用の額を超える部分の金額
- (注) 建物の増築、構築物の拡張、延長等は建物等の取得に当たる。

物理的に付加した部分に係る費用の額
(平成14年8月21日裁決)

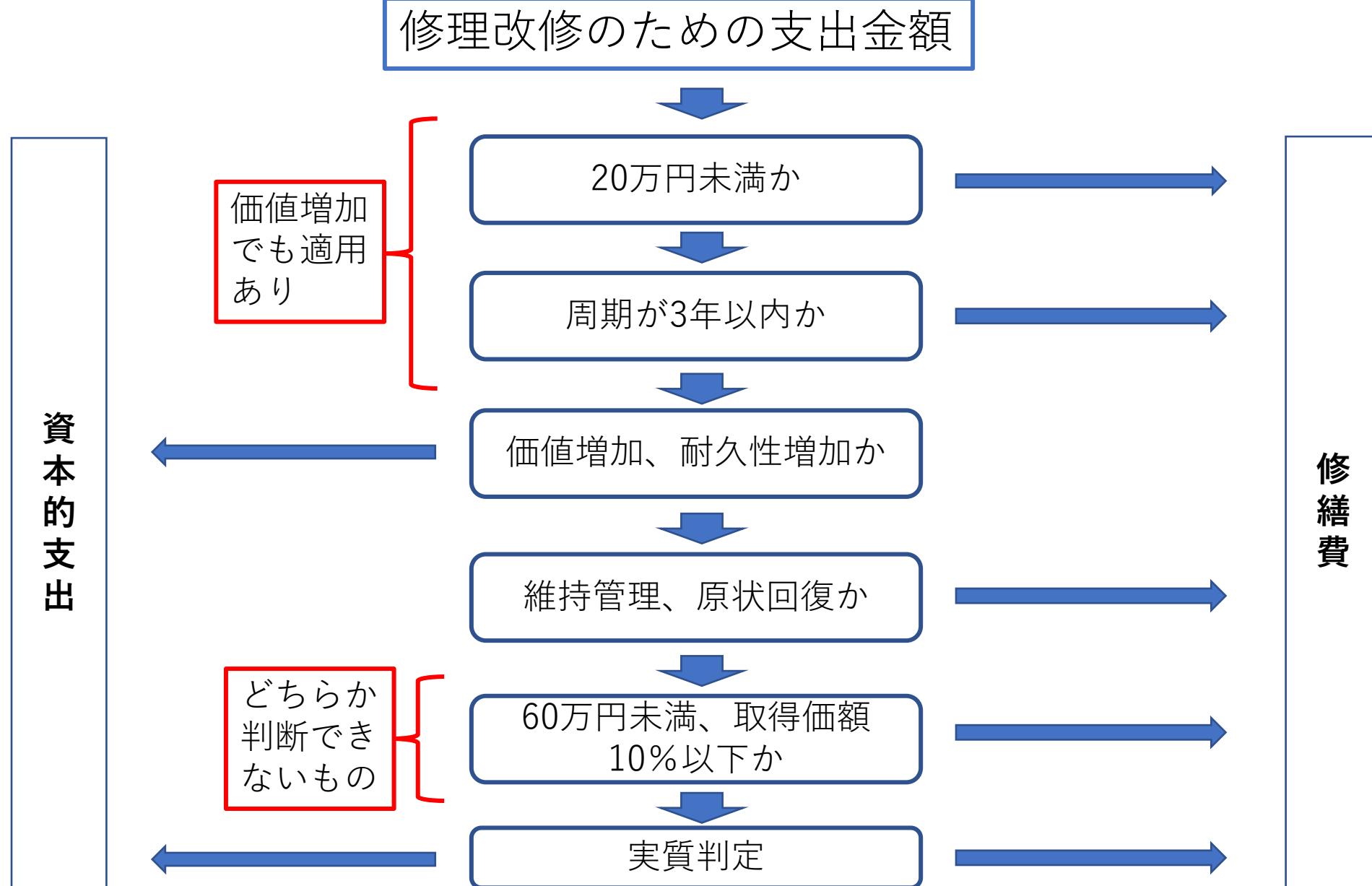
本件プロパンローリー出荷ポンプは、操業を開始し1年を経過するころから、ガス漏れが発生し、過去2回にわたり、ガス漏れ防止工事を実施したが改善されなかつたため、メーカーと協議の上、ガス漏れを防止し、液化したプロパンガスを安全に出荷するために、本件漏えい対策工事を実施したものと認められる。

調達事前合議伺書に「改造」という語句が記載され、また、**ガス抜き配管を新設している。**しかし、本件漏えい対策工事は、過去2回の修繕工事でも改善されなかつたために行われたガス漏れ防止工事であり、本件漏えい対策工事において、物理的に付加した部分があるとしても、当該物理的な付加は、当該資産の価値を高め耐久性を増すためというより、液化したプロパンガスを安全に出荷するため行った補修であり、出荷ポンプとしての**本来の機能を回復するため**のものであるから、本件漏えい対策工事費は修繕費に該当する。

法人がその有する固定資産の修理、改良等のために支出した金額のうち当該**固定資産の通常の維持管理のため**、又はき損した固定資産につきその**原状を回復するために要したと認められる部分**の金額が修繕費となるのであるが、次に掲げるような金額は、修繕費に該当する。

- (1) 建物の移えい又は解体移築をした場合
- (2) **機械装置の移設（7-3-12 《集中生産を行う等のための機械装置の移設費》の本文の適用のある移設を除く。）に要した費用（解体費を含む。）の額**
- (3) 地盤沈下した土地を沈下前の状態に回復するために行う地盛りに要した費用の額。
- (4) 建物、機械装置等が地盤沈下により海水等の浸害を受けることとなったために行う床上げ、地上げ又は移設に要した費用の額。
- (5) 現に使用している土地の水はけを良くする等のために行う砂利、碎石等の敷設に要した費用の額及び砂利道又は砂利路面に砂利、碎石等を補充するために要した費用の額

判定フローチャート(簡略版)



貸付アパートの給水工事（平成11年12月21日裁決）

裁決の要旨	ポイントの整理
<p>類似するアパートを多数所有する複数の者（4人）について調査したところ、①新築後25年前後になると水漏れの発生が目立つようになること、また、②4人はいずれも25年前後で給水管を取り替えていることから、給水管の実際の使用可能期間は25年程度であると認められる。</p>	<ul style="list-style-type: none">・使用可能期間は耐用年数とは異なる。・使用可能期間の測定は、実際の使用実態に基づいて認定する。
<p>給水管は、給排水設備の骨格的構成部分であると認められるから、給排水設備全体の使用可能期間も延長したとみるのが相当である。</p>	<p>主要部分の交換は使用可能期間の延長と認定されている。</p>
<p>建物附属設備を建物本体に含めて償却しているため、請求人が作成した減価償却明細表には、給排水設備としての区分表示はないが、このことは、給排水設備が存在しないことを意味するものではないし、現に存在しているから、本件給水管工事費を加算すべき給排水設備の価額は存することとなる。</p>	<p>建物と建物附属設備を区分していなくても、建物附属設備は存在しているので除却を認識することができる。</p>

貸ビルの屋上に施工された防水工事（平成11年10月15日裁決）

裁決の要旨	ポイントの整理
<p>屋上部分に漏水が発生するなどしたことから、屋上全体に防水工事を施工したものであるが、一般的に鉄筋コンクリート造等の建物は雨漏りがいったん発生すると木造の建物と異なり、雨漏りの経路がわかりにくく完全に修理することは困難である。</p>	<p>陸屋根の建物は、雨漏りの経路が分かりにくい。</p>
<p>本件工事が建築から22年経過して初めて施工された防水工事であることを考慮すると、請求人が本件工事を屋上全体に施工したことは、建物の維持管理のためやむを得ない措置であったと認められる。</p>	<p>雨漏りの原因となる場所が分からないので、屋根全体を修理。</p>
<p>本件工事の施工後、賃料の値上げ改定は行われていない。</p>	<p>収益物件であれば価値の増加は賃料の増加なので、賃料が増加しないことも修繕費とする理由のひとつ。</p>

除却損の位置付け（法法22）

2 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。

3 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。

- 一 当該事業年度の収益に係る売上原価、完工工事原価その他これらに準ずる原価の額
- 二 前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額

三 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの

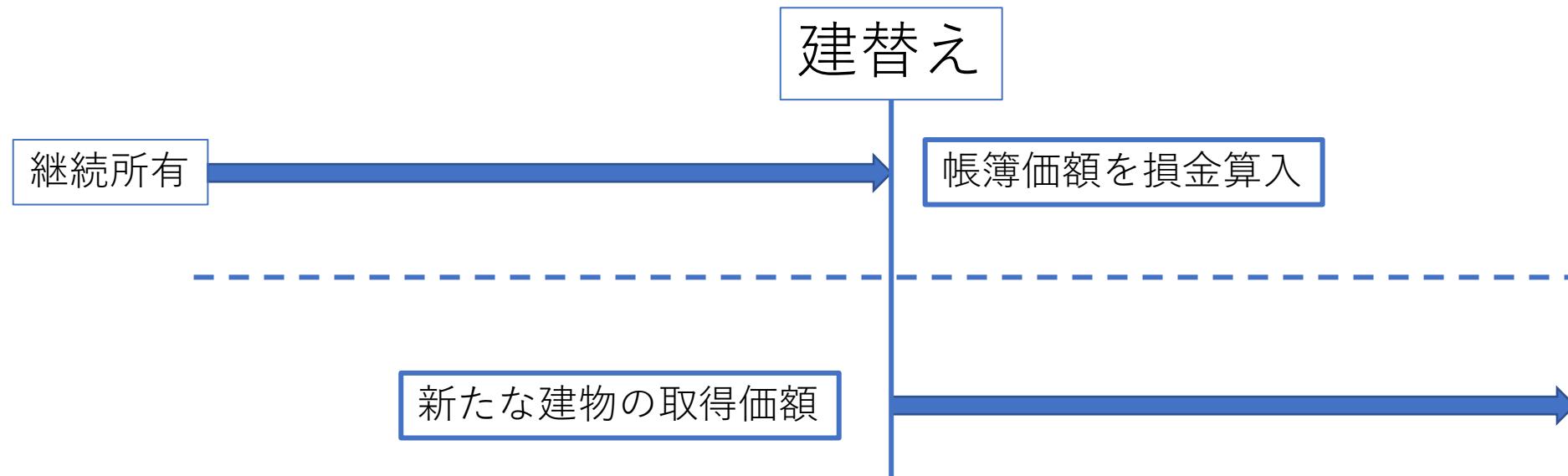
4 第2項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従つて計算されるものとする。

【除却損の留意点】

① タイミング	② 適正な帳簿価額	③ 除却の事実	④ 除却の目的
---------	-----------	---------	---------

取り壊した建物等の帳簿価額の損金算入（法基通7-7-1）

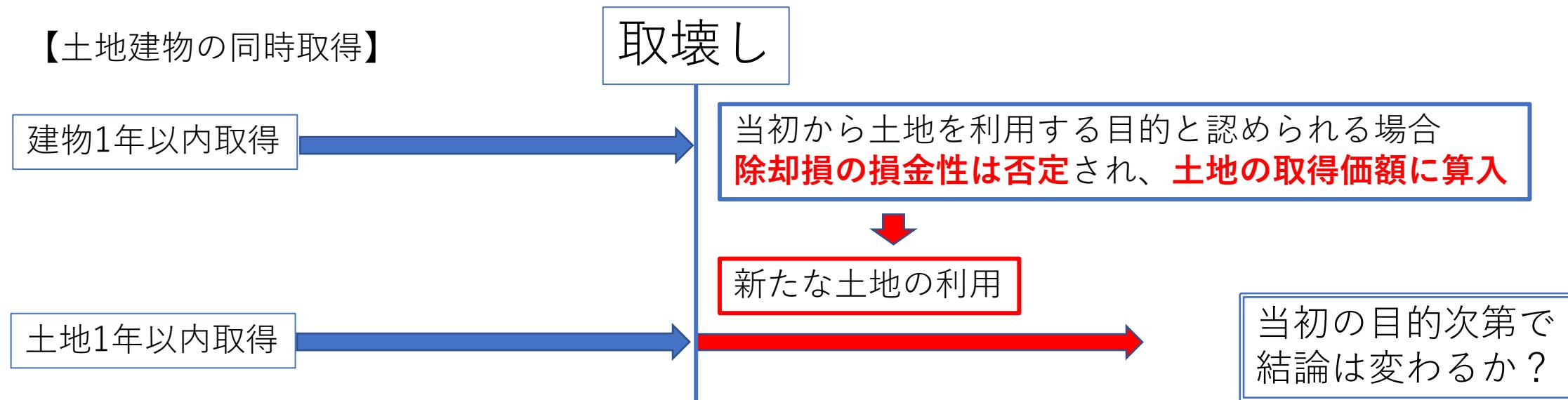
法人がその有する建物、構築物等でまだ使用に耐え得るものを取り壊し新たにこれに代わる建物、構築物等を取得した場合（7-3-6《土地とともに取得した建物等の取壊し費等》に該当する場合を除く。）には、**その取り壊した資産の取壊し直前の帳簿価額**（取り壊した時における廃材等の見積額を除く。）は、**その取り壊した日の属する事業年度の損金の額に算入する。**



* 取壊した建物の帳簿価額は、新しい建物の取得価額には算入しない。

土地とともに取得した建物等の取壊費等（法基通7-3-6）

法人が建物等の存する土地（借地権を含む。以下7-3-6において同じ。）を建物等とともに取得した場合又は自己の有する土地の上に存する借地人の建物等を取得した場合において、その**取得後おおむね1年以内に当該建物等の取壊しに着手する等、当初からその建物等を取り壊して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ときは、当該建物等の取壊しの時における帳簿価額及び取壊費用の合計額**（廃材等の処分によって得た金額がある場合は、当該金額を控除した金額）は、**当該土地の取得価額に算入する。**



* 取壊した建物の帳簿価額と取壊費用は、土地の事業供用費用として捉える。

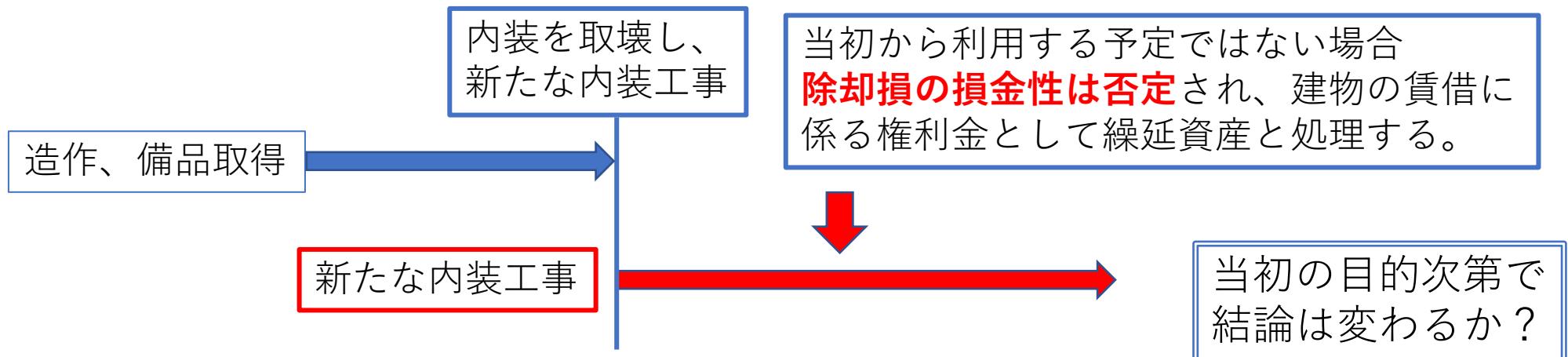
「当初からその建物等を取り壊して土地を利用する目的であることが明らか」かどうかの判断基準及び判断時期

(平成18年9月27日判決【税務訴訟資料 第256号-256(順号I0516)】)

論点	判決の要旨
判断基準	法人の土地建物の取得目的、取得金額、土地の更地としての相場価格、建物の建築年数・現況・老朽度や利用価値、建物の取壊時期や取壊目的等の資料を総合し、客観的に判断されるべきである。
判断時期	判断の時期は、「 土地を建物等とともに取得した とき」であるが、一般には「取得」とは「所有権取得」と解するのが相当であるから、所有権を取得した日と認められる時期が基準となると解せられる。
建物利用目的の認定	建物を再利用するかどうかはDの建物調査の結果次第という方法をとったものであるが、これを全体としてみると、売買契約締結時において、原告は、 建物については「えれば使うが、使えなければ壊す」といった程度の認識で、建物についてそれ自体独自の重要な価値を認めていたとはいい難い。 そして、この程度の認識で土地建物の売買契約を締結し、後に強度調査の結果建物を取り壊すことになったときは、売買契約締結時を基準とした場合でも、「当初から建物を取り壊して土地を利用する目的であることが明らか」な場合の範疇に入ると解するのが相当である。

前賃借人から買い取った造作及び備品の買取費用 (平成7年7月7日裁決)

前賃借人に支払った造作及び備品の買取費用は、①本件貸室は、引渡しを受けた日の翌日から本件造作等の取壊し又は廃棄及び新店舗の改修工事が始まり、請求人が本件造作等を利用した事実はないこと、②前賃借人の営業していた麻雀店と、請求人が新店舗にて営業しようとしていたバーとでは業種が全く異なること等から、前賃借人が営業していた麻雀店舗としての本件造作等の利用価値に着目して支出したものではなく、既存の本件造作等を取壊し又は廃棄して、新たな内部造作を施してバーを営業できるという価値に着目しての支出と認められ、実質的には建物の賃借に際して支払う権利金とその性質を異にするものではなく、繰延資産に該当する。



ソフトウェアの除却（法基通7-7-2の2）

ソフトウェアにつき**物理的な除却、廃棄、消滅等がない場合**であっても、次に掲げるよう
に当該ソフトウェアを**今後事業の用に供しないことが明らかな事実があるときは**、当該ソフ
トウェアの**帳簿価額**（処分見込価額がある場合には、これを控除した残額）を**当該事実が生
じた日の属する事業年度の損金の額に算入**することができる。

- (1) 自社利用のソフトウェアについて、そのソフトウェアによるデータ処理の対象となる
業務が廃止され、当該ソフトウェアを利用しなくなったことが明らかな場合、又は
ハードウェアやオペレーティングシステムの変更等によって他のソフトウェアを利用
することになり、**従来のソフトウェアを利用しなくなったことが明らかな場合**
- (2) 複写して販売するための原本となるソフトウェアについて、新製品の出現、バージョ
ンアップ等により、今後、販売を行わないことが社内りん議書、販売流通業者への通
知文書等で明らかな場合

* 物理的な廃棄証明がないので、社内での決裁書類などで除却時期を明確にする。

* 償却資産申告の対象ではないので、あえて除却しない選択もあり。

有姿除却（法基通7-7-2）

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き解撤、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るものとする。

- (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

【今後通常の方法では使用しない証明】

資料	効果
取締役会議事録など	除却処分について取締役会等の承認を経ていることの証明
商品カタログ	除却処分した資産によって生産できなくなった商品がカタログから除外されていることによって今後生産しないことの証明
除却資産を倉庫などで保管	事業活動を行わない場所に保管することによって、事業の用に供することが不可能であることを証明

部分的な有姿除却の適用の可否（平成18年5月9日裁決）

納税者	国税不服審判所
本件建物は、特殊な形状をしており他の用途に転用できるものではなく、今後事業の用に供する可能性がないこと。	有姿除却は、固定資産としての命数が尽きたことをもって除却損失を計上するものであるから、固定資産の単位ごとに使用の廃止等の有無を判断することとなり、 建物の場合には建物一棟ごとに判断することとなる。
建物の一部を使用したが、その使用した部分は、区分できる構造となっており、床面積割合をもって除却処理していない。	建物を面積比によって区分し、 一部分のみを除却処理することは認められない。

有姿除却の判断は設備本体の使用状況で判定
(平成19年1月31日東京地裁)

納税者	課税庁	判決
火力発電設備を構成する個々の電気事業固定資産の「既存の施設場所」における「固有の用途」も完全に失われたことになるので有姿除却の条件を満たしている。	個々の資産で構成されているような設備については、その設備自体が本来の事業の用に供することがなくなるだけではなく、その 設備を構成する個々の資産についても使用不可であることも要件 となる。	その設備を構成する 個々の資産が他の用途で使用可能であっても、設備本体の有姿除却には影響を及ぼさない ことになる。

電話加入権の除却

電話回線の利用契約の自動解約は、利用休止の申出から合計10年経過した時点で行われます。

契約者側から利用休止の申出があった場合には、5年間利用休止状態となります。その後、再取付の申出等がなければ、さらに5年間の利用休止状態が継続して、何の連絡もなく自動解約となります。

