

法人税関係

「資本的支出と修繕費の区分」と粉飾との関係

1 はじめに

「資本的支出と修繕費の区分」について、税務上問題となることは少なくない。特に税務調査において修繕費として処理していたが資本的支出ではないかとの指摘を受け、過少申告による修正申告を行うことも多いと思われる。

その一方、財務諸表において、費用として修繕費とすべきものを資産計上した場合には、「粉飾決算」ということもある。

修正申告も粉飾決算もその発生は、社会的な問題であり、場合によっては、ペナルティーの対象となる。その両者の関係を法人を前提に取り上げてみる。

2 資本的支出と修繕費

資本的支出も修繕費（収益的支出）も、固定資産に対する事後的な支出である。それをどう処理するか、つまり、資産に計上して減価償却という仕組みを使って数年間にわたり費用化（資本的支出）するのか、一時に費用化（修繕費）するのかである。会計上では積極的明確な基準がなく、税法上規定があるためそれに従うことになる。

(1) 資本的支出

法人税法施行令第132条では、「修理、改良その他いずれの名義をもってするかを問わず」として、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次の2つを資本的支出としている。

- ①使用可能期間を延長
- ②支出時の価値を増加

また、具体的な例示が法人税基本通達7-8-1に示されて

いる。この基本通達に示されているようなものは資本的支出と判断しやすいものと言えるが、それ以外ではその支出の効果が、たとい予測であったとしても使用可能期間を延長させたり、層化させると判断するのは難しいと言えよう。

(2) 修繕費

修繕費についても、法人税基本通達7-8-2において「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」として例示されている。

「通常の維持管理のため」というのは、「き損した」、「現状回復」とは異なるため、その資産が壊れていない場合であっても、壊れないように現状維持するためのもので、資本的支出に該当しなければ、修繕費ということになる。

3 重要性の原則

資本的支出であるか、修繕費であるかの判断は、手間を要したり、困難であったりする。そこで、税法においてもその点を考慮して重要性の原則的な定めが用意されている。重要性の原則は、企業会計原則の注解に定められており、一部抜粋すると「重要性の乏しいものについては、本来の厳密な会計処理によらないで他の簡便な方法によることも正規の簿記の原則に従った処理として認められる。」

税法上の資本的支出と修繕費の区分についての重要性の原則は、大きく分けて2段階と言えよう。

第一段階は、少額又は周期が短い費用については、その内容に関係なく、修繕費として損金経理をすることができることとしている（法基通7-8-3）。

第二段階は、資本的支出であるか修繕費であるか明らかでない場合の取扱いを設けている（法基通7-8-4、7-8-5）。

4 粉飾

粉飾とは、本来は化粧するとか飾ることを言うが、不正の財務報告のことを示す言葉として使われる。つまり、財務諸表の虚偽の表示を意味するわけである。財務諸表の虚偽表示は、その原因が意図的であれば不正、意図的でなければ誤謬となる。粉飾決算は不正によって生ずることになる。

本来、修繕費とすべきものを資本的支出として計上した場合、資産及び利益を過大計上されるため粉飾となる可能性がある。当然、誤謬が原因となることもあるため、必ずしも粉飾とは言えないが、いずれにせよ財務諸表の虚偽表示ということになる。

5 おわりに

資本的支出を修繕費として計上することは、修正申告事項であるが、逆に修繕費を資本的支出として計上することは、粉飾ではないにしても財務諸表の虚偽表示となる。

資本的支出の要件である使用可能期間の延長や価値の増加の確証は相当困難であると実感することがある。

右山研究グループ
税理士 森田 純弘