

< 機械等の特別償却 >

今年6月に経済産業省中小企業庁で、「中小企業の会計に関する研究会報告書」がまとめられました。全ての会社は商法に基づき計算書類を作成する義務がありますが、公開会社における新会計基準の導入、税法における企業会計基準との乖離傾向の中で、中小企業における「望ましい会計のあり方」を示しています。これに対し、日本公認会計士協会や日本税理士会連合会はそれぞれの立場で考えを表明しています。建設業法では勘定科目の分類につき細かく規定されていますが、前提となる会計については、「公正なる会計慣行」が一つでないことを垣間見ることができます。今回はそんなものとして、特別償却について考えてみましょう。

特別償却は税法特有の考え方ですが、中小企業である建設会社において一般に利用されるものとして、中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却（租法42の11）やエネルギー需給構造改革推進設備等を取得した場合の特別償却（租法42の5）などがあります。両制度とも普通償却とは別枠として、基準取得価額の30%を特別償却できるようになっています。また、特別償却に代えて、基準取得価額の100分の7相当額の税額控除を選択できます（租法42の11の場合は資本金3,000万円以下）。

まず、機械を購入するか、リースにするか、レンタルにするかは、コスト的な問題、資金的な問題等を考えずに、「経審」のY点の点数だけから考えれば、レンタル、リース（ファイナンスリースの場合には、会計処理が複数あり、賃貸借処理を選択した場合）の方が通常点数はよくなります。

しかし、購入した方がコストが安いと判断し、特別償却をしようとした場合に、どの会計処理をすべきでしょうか。特別償却の会計処理は、法人税法上、直接減額方式、準備金方式（損金経理、又は、利益処分）を認め

ていますが、企業会計上は、特別償却は一般に正規の減価償却に該当しないものと解され、準備金による利益処分方式により処理するのが妥当とされています。直接減額方式（【図1】参照）は、固定資産は減り、自己資本も減るので、WiseFaxnet10月号「固定資産の減損会計」で取り上げたように、経験的には、多くの会社は、自己資本の減少により、点数を下げると思われますので、利益処分による準備金方式（【図2】参照）を採用する方が得策と思われます。

次に、法人税法の定めに従って直接減額方式を採用した場合には損益計算書にどのように表示すべきでしょうか。特別償却費は非原価項目なので、営業外費用、又は、特別損失に計上すべきであると考えられます。さらに、この特別償却費が経常的に発生するものではないので特別損失に計上すべきであると考えられます。（【図3】参照）

このように、特別償却はいろいろな問題をはらんでいきますので、自社の会計処理に注意してみましょう。

WISENET編集部 松村 清（税理士）

今年一年のご愛読ありがとうございました。来年もお楽しみに！

【図1】 貸借対照表

流動資産	負債
固定資産	資本
特別償却	消滅

【図2】 貸借対照表

流動資産	負債
固定資産	資本
	特別償却準備金

損益計算書 【図3】

経常損益の部
営業損益
(1) 売上高
(2) 売上原価
売上総利益
(3) 販売費及び一般管理費
営業利益
営業外損益
経常利益
特別損益の部
特別利益
特別損失
特別償却費
税引前当期利益

【年末年始休業について】12/28（土）～1/7（火）はお休みとさせていただきます。メール・FAXでのお問い合わせは随時受け付けております。

最新書式に対応！Wisdom2002 入札参加資格申請書類作成システム発売中！

Wisdom 訪問デモ希望（無償）
 Wisdom 資料請求（無償）
 ＊すでにご注文をいただいているお客様にもこの案内は届いています。
 送信先宛名変更（右欄に変更後の宛名をご記入ください）
 今後「Wise FAXNET」送信不要

デモ希望、資料請求、送信先宛名変更、送信停止は、必要事項をご記入の上、FAXにて当社までご返送下さい。

FAX.0269-65-4745

下記にご連絡先をご記入下さい。ユーザー様で前回登録時と変更のない場合には、貴社名と担当者名、TELのみをご記入下さい。

貴社名	
ご担当者様	ご役職・部署名
TEL	FAX
今後メールでの送信をご希望される場合は下記にアドレスをご記入ください。 e-mail	