

Vol.86

今回は **法人税**

相談事例
紹介

会員相談室

引地 栄二 (日本橋支部・電話)



電話相談

受付 午前10時～11時50分
時間 午後 1時～ 2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157

※ご利用の際は、事前に東京税理士会ホームページ(会員専用ページ)の「会員相談室のご案内」をご覧ください。



所有権移転外リース資産に係る国庫補助金等の圧縮記帳

事例

当社では、環境省補助金事業であるエコリース促進事業の対象となる太陽光発電設備をリース会社よりリースにより借り受けた。この補助金は国からリース会社に支払われるものであるが、当社はリース会社との間でリース料総額から補助金を差し引いた残額をリース料として支払う所有権移転外リース契約を締結した。

この補助金について、国庫補助金等の圧縮記帳の規定を適用できるか。

回答

所有権移転外リース取引により取得したものとされるリース資産(以下「所有権移転外リース資産」という。)であっても国庫補助金等の圧縮記帳の規定を適用できる。

検討

I 国庫補助金等で取得した固定資産等の圧縮記帳の概要

1. 国庫補助金等の交付を受けた事業年度に固定資産の取得等をし、かつ、国庫補助金等の返還不要が確定した場合(法法42①)

内国法人が固定資産の取得等に充てるための国庫補助金等の交付を受け、その事業年度においてその交付の目的に適合した固定資産の取得等をした場合において、その取得等に充てた国庫補助金等相当額以下の金額をその固定資産の帳簿価額から損金経理により減額し、又は確定した決算において積立金として積み立てたとき、もしくは決算確定日までに剰余金の処分により積み立てたときは、その金額は損金の額に算入する。

2. 1以外の場合(法法43①、44①)

内国法人が固定資産の取得等に充てるための国庫補助金等の交付を受け、国庫補助金等相当額以下の金額を確定した決算において特別勘定として経理したとき、又は決算確定日までに剰余金の処分により積み立てたときは、その金額は損金の額に算入する。

その後の事業年度においてその交付の目的に適合した固定資産の取得等をし、かつ、その国庫補助金等の返還不要が確定した場合において、一定の圧縮限度額以下の金額をその固定資産の帳簿価額から損金経理により減額し、又は確定した決算において積立金として積み立てたとき、もしくは決算確定日までに剰余金の処分により積み立てたときは、その金額は損金の額に算入する。

II 圧縮記帳の適用対象資産

圧縮記帳の適用対象資産は固定資産であるが、その固定資産に所有権移転外リース資産が含まれるのか否かが本事例の問題点である。

圧縮記帳のうち主なものは次のとおりである。

1. 国庫補助金等で取得した固定資産等(法法42～44)
2. 保険金等で取得した固定資産等(法法47～49)
3. 交換により取得した資産(法法50)
4. 取用等に伴い取得した代替資産(措法64、64の2、65)
5. 買換えにより取得した特定の資産(措法65の7、65の8)
6. 交換により取得した特定の資産(措法65の9)

これらの規定のうち、「2. 保険金等で取得した固定資産等」と「4. 取用等に伴い取得した代替資産」については各々の条文のカッコ書きにより(法法47①、措法64①)、「5. 買換えにより取得した特定の資産」については用語の意義により(措法65の7②二)、適用対象となる固定資産の取得から所有権移転外リース取引による取得が除かれている。

これらは、平成19年度改正により平成20年4月1日以後に締結される所有権移転外リース取引も固定資産の取得に含められたことによる改

正点である。

しかし、本事例の「1. 国庫補助金等で取得した固定資産等」の条文中、所有権移転外リース取引による取得を除外する文言は無い。

また、「3. 交換により取得した資産」と「6. 交換により取得した特定の資産」は、そもそも交換であり交換譲渡資産を対価として交換取得資産を取得するのでリースということがあり得ない。

III 結論

したがって、国庫補助金等で取得した所有権移転外リース資産について、圧縮記帳の規定を適用できることとなる。

このような結論になる理由は、他の圧縮記帳が元々所有していた固定資産に替わる固定資産を取得する際の特例であるのに対し、国庫補助金等は新たな固定資産を取得する際の特例であるからではないだろうか。

また、国庫補助金等の圧縮記帳は補助金等の返還不要が要件の一つであるが、この点に関しては法人税基本通達10-2-1において、「交付の条件に違反した場合には返還しなければならないこと」などの一般的条件は返還を要しないことが確定しているかどうかの判定には関係がない旨記されているので、通常の場合には補助金等の額が確定し、その旨の通知があれば返還を要しないことが確定したとみるのが相当と思われる。

なお、太陽光発電設備はいわゆる環境関連投資促進税制の適用対象資産であるが、所有権移転外リース取引により賃借人が取得したものとされる資産については、特別償却の規定は適用されないが税額控除の規定は適用される(措法42の5①②⑥)。したがって、本事例の場合には国庫補助金等の圧縮記帳と環境関連投資促進税制の税額控除の両方の規定を適用できるが、その場合の環境関連投資促進税制の税額控除限度額の計算上使用する「エネルギー環境負荷低減推進設備等の取得価額」は、措置法通達42の12の5-5(1)を援用し圧縮後の金額が妥当であろう。

賃貸供用建物に設置するエレベーターに係る生産性向上設備等を取付した場合の特別償却等の可否

事例

当社は、5階建てのビルを所有しており1階及び2階を当社の本社として利用し、3階から5階を他社の事務所として賃貸している。

この度、このビルのエレベーターを措置法第42条の12の5(生産性向上設備等を取付した場合の特別償却又は法人税額の特別控除。以下「本特例」という。)第1項に規定する特定生産性向上設備等に該当するものに交換し、事業の用に供した。

本特例は、貸付けの用に供した場合には適用を受けられないとのことだが、この事例の場合には適用を受けられるか。

回答

このエレベーターが賃借人専用として利用されるものでない限り、貸付けの用に供した場合に該当せず、取得価額全額に対し本特例の適用を受けることができる。

検討

I 本特例の概要

青色申告法人が平成26年1月20日から平成29年3月31日までの間に、生産等設備を構成する機械装置、工具、器具備品、建物、建物附属設備、構築物、ソフトウェアで産業競争力強化法に規定する生産性向上設備等に該当するものうち一定規模のもの(以下「特定生産性向上設備等」という。)の取得等をして、国内で事業の用に供した場合(貸付けの用に供した場合を除く。)には、その事業の用に供した事業年度において特別償却又は法人税額の特別控除の適用を受けることができる。

1. 特別償却限度額

この場合の特別償却限度額は、次に掲げる事

業供用日に応じ次に掲げるとおりである。

(1) 平成26年1月20日～平成28年3月31日(措法42の12の5②)

特定生産性向上設備等の取得価額一普通償却限度額

(2) 平成28年4月1日～平成29年3月31日(措法42の12の5①)

特定生産性向上設備等の取得価額×50%(建物及び構築物は25%)

2. 特別控除限度額

この場合の法人税額の特別控除限度額は、次に掲げる事業供用日に応じ次に掲げる金額と法人税額の20%のいずれか小さい金額である。

(1) 平成26年1月20日～平成28年3月31日(措法42の12の5⑧)

特定生産性向上設備等の取得価額×5%(建物及び構築物は3%)

(2) 平成28年4月1日～平成29年3月31日(措法42の12の5⑦)

特定生産性向上設備等の取得価額×4%(建物及び構築物は2%)

II 適用対象外となる「貸付けの用に供した」場合の判定

本事例のように一部が自社使用、一部が貸付けの場合、どこまでが貸付けの用に供した場合に該当するのか条文上は不明だが、国税庁ホームページの法人税の質疑応答事例「一部を自社使用し、一部を賃貸の用に供している建物に設置したエレベーターの生産性向上設備投資促進税制(租税特別措置法第42条の12の5)の適用について」が参考になる。

ポイント1

自社ビルの一部を賃貸する場合、「貸付けの用に供した」かどうかの判定は、各設備(電気設備、冷暖房設備、エレベーターなど)ごとに行う。したがって本事例の場合、建物とは別にエレベーター自体を「貸付けの用に供した」かどうかで判断する。

ポイント2

各設備を「貸付けの用に供した」かどうかは、当事者間の契約の定めに従うほか実際の使用状況もみて判断する。

建物の一部を自社使用し、一部を第三者に貸し付けている場合、建物の共用部分に設置されたエレベーターは、一般的には、その賃貸借の目的物の範囲(部屋)に含まれておらず、また、実際の使用状況をもても、貸室部分とは異なり、賃借人に一定のルールの下に使用を認めているに過ぎないのであれば、本特例の適用において「貸付けの用に供した場合」に該当しないと取り扱われるものと解される。

なお、賃借人による自社使用部分がない建物に係る建物附属設備については、一般的にはその全てを「貸付けの用に供した」ことになる。

ポイント3

エレベーターは賃借人のみが専属的に使用するのではなく、賃借人の他に当社や訪問者も使用するのであれば、エレベーター自体を「貸付けの用に供した」とはいえない。

III 結論

したがって、本事例のエレベーターについては、貸付けの用に供した場合には該当しないものと認められることから、他の要件を満たす場合には、その取得価額の全額について本特例の適用を受けることができる。

注) 内容は、平成28年6月22日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。