

## 監査上の取扱いで求められる指針

# 税制改正による定額法変更で 企業に混乱が生じる可能性大

平成28年度税制改正による減価償却制度の見直しにより、会計上の減価償却方法についても影響が生じる可能性があるため要注意だ。建物附属設備及び構築物の償却方法が定額法に1本化されることになるが、仮に税制改正に合わせて定率法から定額法に減価償却方法を変更した場合には、「正当な理由による会計方針の変更」に該当しない可能性があるからだ。この場合、企業は2つの固定資産システムを構築し、二重に管理する状況に迫られることになる。システム変更を行う時間もないため、「正当な理由による会計方針の変更」と認められなければ企業側に大きな混乱を及ぼすことにもなりかねない。日本公認会計士協会あるいは企業会計基準委員会による取扱いの指針が待たれるところだ。

## 税制改正が理由では「正当な理由」に該当しない恐れ

平成28年度税制改正では、法人実効税率引下げの財源の1つとして、建物附属設備及び構築物の償却方法について、定率法が廃止され、定額法に1本化されることになった(図表1・2参照)。平成28年4月1日以後に取得をするものが対象となっており、この

税制改正を契機に建物附属設備及び構築物の償却方法を定額法に変更する企業も多いものと想定される。

しかし、ここで気を付けなければならないのは監査上の取扱いである。今回の税制改正を理由に建物附属設備等の償却方法を定率法から定額法に変更した場合には、「正当な理由による会計方針の変更」に該当しない可能性があるからだ。

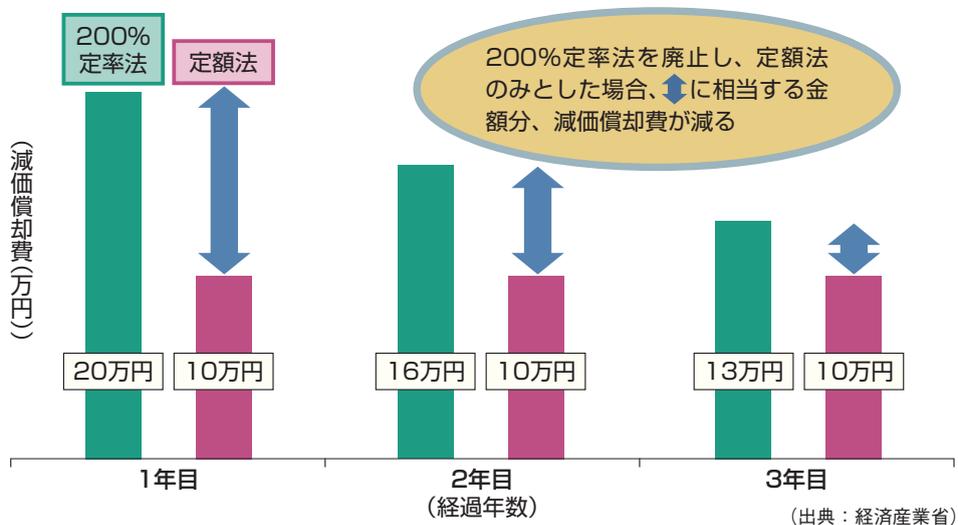
会計方針の変更が認められる正当な理由とは、①会計方針の変更が企業の事業内容又は企業内外の経営環境の変化に対応して行われるものであること、②会計方針の変更が会計事象等を財務諸表に、より適切に反映するために行われるものであること一の要件を満たすものであることとされている(企業会計基準適用指針第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」第6項)。

【図表1】改正の対象となる減価償却資産

	改正前	改正後
建物	定額法	定額法
建物附属設備	定額法・定率法	定額法
構築物	定額法・定率法	定額法
機械及び装置	定額法・定率法	定額法・定率法
船舶	定額法・定率法	定額法・定率法
航空機	定額法・定率法	定額法・定率法
車両及び運搬具	定額法・定率法	定額法・定率法
工具、器具及び備品	定額法・定率法	定額法・定率法

(出典：経済産業省)

【図表2】 100万円、耐用年数10年の減価償却資産を取得した場合の例



### 定率法の見直しの場合はOKも

平成23年度税制改正では、減価償却資産の定率法について、250%定率法から200%定率法に変更する見直しが行われているが、日本公認会計士協会が公表した監査・保証実務委員会実務指針第81号「減価償却に関する当面の監査上の取扱い」により、仮に250%定率法を採用していた場合であれば、新規取得資産について200%定率法を採用しても法令等の改正に伴う変更準じた正当な理由による会計方針の変更として取り扱われていた。

しかし、今回は定率法から定額法への変更であるだけに、前述の適用指針等の規定に照らせば、税制改正以外の定額法に変更する合理的な理由を企業側が説明する必要が生じることになる。

この点、近い将来、IFRS（国際会計基準）を適用する企業であれば、償却方法の変更の1つの合理的な理由となるだろうが、それ以外の企業が税制改正以外の理由を見つけ出すことはなかなか難しいのが実状だ。特に監査法人との交渉も難しい中規模の上場企業であれば尚更といえよう。

### 税務上のみ定額法を適用すれば固定資産システムの二重管理が必要に

監査上、定率法から定額法への変更が「正当な理由による会計方針の変更」と認められなかった場合には、会計上は定率法、税務上は定額法という2つの固定資産システムを構築し、二重に管理する事態にもなりかねない。例年通りに税制改正法案が年度内に成立すれば、平成28年4月1日より適用されることになるため、システム構築する時間もほ

とんどない。このままでは企業側に大きな混乱を来すのは確実な状況となっている。

企業側の混乱を回避する意味でも、日本公認会計士協会の監査・保証実務委員会実務指針第81号「減価償却に関する当面の監査上の取扱い」の見直しや企業会計基準委員会による何らかの取扱いの指針が必要であるといえそうだ。