

平成 28 年 5 月 23 日

企業会計基準委員会 御中

新日本有限責任監査法人

品質管理本部長 紙谷 孝雄

実務対応報告公開草案第46号「平成28年度税制改正に係る減価償却方法の変更に係る
実務上の取扱い（案）」に対する意見

貴委員会から平成28年4月22日に公表された実務対応報告公開草案第46号「平成28年度税制改正に係る減価償却方法の変更に係る実務上の取扱い（案）」（以下「本公開草案」という。）について、下記のとおり意見を取りまとめましたので提出いたします。

記

1. 監査・保証実務委員会実務指針第 81 号の適用対象企業の範囲との相違
（コメント）

本公開草案第 2 項において適用対象となる企業は、「法人税法に規定する普通償却限度相当額を減価償却費として処理している企業」であることが示されているが、日本公認会計士協会が公表している監査・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」における「法人税法に規定する普通償却限度額を正規の減価償却費として処理している企業」と範囲が異ならないか確認したい。

（理由）

日本公認会計士協会が公表している監査・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」（以下、「81 号」という。）V4(1)において、「法人税法に規定する普通償却限度額を正規の減価償却費として処理している企業」における平成 23 年税制改正に伴う減価償却方法の変更は、法令等の改正に伴う変更に基づいた正当な理由による会計方針の変更として取り扱う旨が定められている。本公開草案においても適用対象となる企業は、「法人税法に規定する普通償却限度相当額を減価償却費として処理している企業」であることが示されており、本公開草案の「普通償却限度相当額」と 81 号の「普通償却限度額」は文言上異なっているが、実質的に両者の範囲は異ならないことを意図しているのか確認したい。

2. 一部の償却資産について引き続き定率法を採用する場合

本公開草案第 2 項において、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う

のは、「平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する当該資産に係る減価償却方法を定額法に変更するとき」と定められている。

平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する建物附属設備又は構築物のうち、一部の資産について減価償却方法は定率法のまま変更せず、残りの資産について定額法に変更する場合であっても、本公開草案を適用することが認められるか明らかにすることが望ましいと考える。

(理由)

減価償却方法は実務上の取扱いとして事業場単位での選択も容認されている（監査・保証実務委員会実務指針第 56 号「親子会社間の会計処理の統一に関する監査上の取扱い」Ⅳ(2)②）。例えば、一部の事業場のみ建物も含めたすべての償却資産に定率法を採用し、他の事業場では建物のみ定額法を採用して他の償却資産は定率法を採用している場合がある。このような場合において、一部の事業場の建物附属設備又は構築物については税法基準とは異なる定率法を引き続き採用し、他の事業場の建物附属設備又は構築物については平成 28 年度税制改正に伴って会計上の減価償却方法を定額法に変更することも考えられる。

本公開草案が「取り扱う範囲を平成 28 年度税制改正に係る減価償却方法の改正に限定して緊急に対応したもの」（本公開素案第 15 項）であることを踏まえると、建物附属設備又は構築物のうち一部の資産について税制改正にかかわらず定率法を引き続き採用する場合、税制改正に伴って減価償却方法を変更しているとは言えないため、「平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する当該資産に係る減価償却方法を定額法に変更するとき」に該当しないと考えられるが、本公開草案において明確ではなく、適用においてばらつきが生じるおそれがある。

このため、一部の資産について減価償却方法は定率法のまま変更せず、残りの資産について定額法に変更する場合であっても、本公開草案を適用することが認められるか明らかにすることが望ましいと考える。

3. 減価償却に関する会計基準の開発

(コメント)

今回の平成 28 年度税制改正と同様の改正が今後も行われる可能性もあることから、貴委員会が「抜本的な解決を図るために減価償却に関する会計基準の開発に着手することの合意形成に向けた取組みを速やかに行うこと」（本公開草案第 14 項）に賛同する。なお、税法基準を継続して採用することの可否の検討等には十分な時間を要するものと考えられることから、速やかに開発期限を設定したうえで、十分な検討時間を確保することが望ましいと考える。

4. 正当な理由による会計方針の変更の分類

(コメント)

本公開草案第 2 項の他、本公開草案第 10 項の結論の背景において、「自発的に行う会計方針の変更」と記載されているが、「会計基準等の改正に伴う会計方針の変更以外の正当な理由による会計方針の変更」に修正する必要があると考える。

(理由)

企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第 5 項は、正当な理由による会計方針の変更を 2 つに分類しており、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更とそれ以外の正当な理由による会計方針の変更のいずれかに分類されるものと定めている。このうち後者の会計基準等の改正に伴う会計方針の変更以外の正当な理由による会計方針の変更の内容として、「正当な理由に基づき自発的に会計方針の変更を行うことをいう。」と定められている。

本公開草案第 2 項等で記載されている「自発的に行う会計方針の変更」は、このとおり正当な理由による会計方針の変更の分類の 1 つの内容を記載しているものに過ぎない。最終化される実務対応報告においても既存の会計基準の概念と整合するよう、正当な理由による会計方針の変更の分類に従って記載する必要がある。このため、本公開草案の「自発的に行う会計方針の変更」は「会計基準等の改正に伴う会計方針の変更以外の正当な理由による会計方針の変更」に修正する必要があると考える。

以上