

オフィスを整理・縮小する際に留意したい税務上の取扱い

働き方や働く場所の多様化によって、オフィスを縮小・撤退する動きが加速しています。そこで、法人税や地方税の取扱いなど、オフィスを縮小・撤退する際の税務上の留意点について確認します。

森智幸公認会計士・税理士事務所
公認会計士・税理士
森 智 幸



オフィス縮小・撤退のメリット

オフィスを縮小・撤退すれば、賃借料を圧縮できます。

従業員が毎日出勤しなくなれば通勤定期も不要となり、企業は旅費交通費の負担も減らすことができます。

賃借料や通勤費は管理会計では固定費に分類されますが、従来、固定費は短期に大きく削減できない費用でした。しかし、オフィスの縮小や撤退を行えば、これらの費用を大幅に削減できます。

オフィス面積を縮小する場合の税務上の留意点

(1) 有形固定資産の除却損の損金算入

オフィス面積を縮小すると、有形固定資産の除却が行なわれることが多くなります。たとえば、パーテーション、自社購入した机や椅子、ロッカーやキャビネット、デスクトップパソコンといったものは、オフィスを縮小すると一部は不要になるので、廃業業者に引き取ってもらうことになります。

このように、除却が行なわれると、会計上は固定資産除却損が発生することになります。

① 除却損が否認されるおそれもある。有形固定資産の除却を行なう際には、除却を行なったことを客観的に証明できるようにしておく必要があります。

固定資産除却損は、法人税法の計算上、損金の額に算入することができますが、実際に除却が行なわれたことを証明できないと、税務調査で損金算入を否認されてしまう可能性があります。

② 除却に関する手続きを整備する。固定資産除却損を税務上否認されないようにするためには、まず、除却に関する手続きを整備することが必要です。

具体例としては、(イ) 除却の手続きを社内で定める、(ロ) 除却や売却を行なうときは稟議で承認を得る、といったことが挙げられます。除却の承認を得る際は、除却対象資産のリストを作成し、どの固定資産を除却するのか明らかにしておく必要があります。

③ 実際に廃棄・売却したことの証明を

除却を行なったことを証明できるようにしておくためには、まず

信頼できる適切な廃棄業者を選定することが必要です。相見積もりをとることはもちろん、引き渡した除却資産を適正に廃棄してくれる業者を選定する必要があります。すなわち、品質面での評価も必要です。

そして、実際に廃棄を行なうときは、除却資産を確実に引き渡し、そのうえで廃棄証明書を発行してもらいます。もちろん、廃棄業者からの請求書や領収書といった証憑も保存します（図表1）。

また、廃棄業者に引き渡す際は、従業員は複数人が立ち会うとよいでしょう。なぜかというところ、この作業を1人で行なった場合、たとえば、実際には除却資産を引き渡していないにもかかわらず、廃棄証明書を偽造して廃棄したように装い、裏でネットオークションなどで売却していた、あるいは自宅に持ち帰っていた、というリスクも想定されるからです。

万が一税務署に問われても困らないよう、除却した事実を立証できるようにしておきましょう。

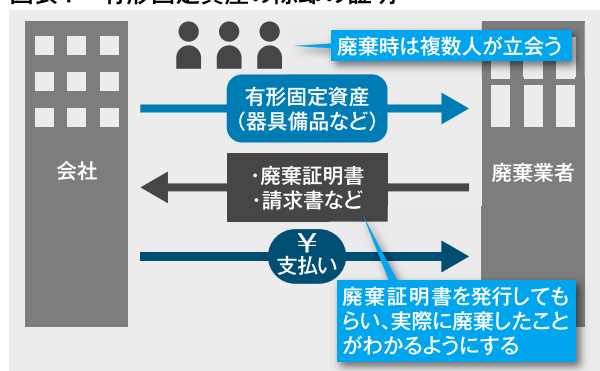
ちなみに、除却の場合は、実際に除却を行なわないと除却損を損金の額に算入できませんが、例外として「有姿除却」という方法も

認められています（法人税基本通達7-7-2）。

これは、次のような固定資産については、解撤、破砕、廃棄等をしていない場合であっても、除却損を損金の額に算入することができるとのことです。

- ・その使用を廃止し、今後通常の方法により事業の用に供する可能性がないと認められる固定資産
- ・特定の製品の生産のために専用されていた金型等で、当該製品の生産を中止したことにより将来使用される可能性のほとんどないことがその後の状況等から

図表1 有形固定資産の除却の証明



図表2 有形固定資産を除却したときの仕訳例

(例) 取得価額300、減価償却累計額200の器具備品を除却した。廃棄業者に支払った処分費用は55(税込)であった(消費税率は10%とする)。

【仕訳例1】廃棄費用を固定資産除却損に含める処理			
固定資産の除却損は消費税の課税対象外	(借方) 減価償却累計額	200	(貸方) 器具備品
	固定資産除却損	150	現金預金
	仮払消費税等	5	
			廃棄業者への支払いは課税仕入
【仕訳例2】固定資産除却損と廃棄費用を分ける処理			
	(借方) 減価償却累計額	200	(貸方) 器具備品
	固定資産除却損	100	
	(借方) 固定資産廃棄費用	50	(貸方) 現金預金
	仮払消費税等	5	
			廃棄業者への支払いは課税仕入

みて明らかもの
しかしながら、オフィスの移転・縮小で処分する固定資産となると、パーテーションや机などの備品が一般的です。通常であれば非常に多額の除却損は発生しないでしょうし、適用要件も厳格なので、オフィスの移転・縮小では有姿除却の適用は考えなくてよいでしょう。

④ 固定資産除却損は、消費税の課税対象外

固定資産の除却に係る仕訳は図表2のとおりです。廃棄業者に廃棄費用を支払った場合、この廃棄費用を固定資産除却損に含める処

理（仕訳例1）と含めない処理（仕訳例2）があります。

税務上の注意点は、固定資産除却損は消費税においては課税対象外となり、廃棄業者に支払った対価は消費税においては課税仕入となる点です。この点を考慮すると、実務的には仕訳例2のほうが間違えにくいのではないかと思います。

⑤ 簿外で裏金をつくり、重加算となつたケース

除却を行なうときの税務上の論点として、除却を装った裏金づくりの危険性があります。これは、除却損を計上して損金の額に算入するものの、実際は除却を行わず、簿外で売却して金銭を得るものです。

実際、本来は廃棄すべきものを簿外で売却し、収益を計上しないという行為を意図的に繰り返しているため、税務署から重加算税を賦課されたケースがあります（次ページ図表3）。

会社ぐるみで行なうことはもちろん論外ですが、会社が知らないところで一部の部署が行なっていることもあり得ます。重加算税を賦課されると、会社にとっては大きなダメージです。

図表3 簿外処理により重加算税が賦課されたケース



固定資産の除却を行なう場合は、このようなことが起こらないよう、前述した除却に関する内部統制をしっかりと整備し、運用する必要があります。

(2) 一括償却資産の除却

固定資産の除却を行なうときには、そのなかに一括償却資産が含まれていることもあり得ます。

一括償却資産については、減失、除却等の事実が生じたときであつても、当該各事業年度においてその一括償却資産につき損金の額に算入される金額は、一括償却資産の計算における損金算入限度額に達するまでの金額となるとされています(法人税基本通達7-1-13)。

つまり、一括償却資産の場合は、残存帳簿価額を固定資産除却損として計上することはできず、あくまで、もともと一括償却資産の計算で行なう金額が損金算入限度額となるということです。したがって、損金算入限度額を超えて損金の額を計上しないよう注意する必要があります。

実務上は、会計上では一括償却資産を除却した場合は、除却時の帳簿価額を固定資産除却損として計上するものの、税務上、損金算入限度額を超えた金額は別表四において加算・留保し(別表五(一))では利益積立金の増加となります(翌事業年度以後、一括償却資産の計算における損金算入限度額の範囲内で認容減算する処理が多く見られます(別表五(一))では利益積立金の減少となります)。

(3) 耐用年数の短縮は?

オフィスの縮小を2〜3年後に予定するケースもあるでしょう。この場合、オフィスのパーティションなどの固定資産などについて、会計上は耐用年数の変更を行なうことになります。

一方、法人税法において、この耐用年数の変更については、法人の有する減価償却資産について、

一定の要件を満たした場合、あらかじめ納税地を所轄する国税局長の承認を受けることにより、その資産の使用可能期間を耐用年数として、早期に償却することができるとされています(法人税法施行令57条①柱書、国税庁「耐用年数の短縮制度について」)。

しかしながら、税務上は、耐用年数の短縮制度の適用要件は、かなり特殊な場合に適用されるものと想定されます。そのため、オフィスの閉鎖においては、特にその必要性はないと考えられます。

実務では、会計上は耐用年数を実態にあわせて短縮し減価償却費を計算しますが、法定耐用年数に基づいて計算された減価償却費を超える部分については税務申告書上別表四で加算・留保し、閉鎖する事業年度において別表四で認容減算する方法が考えられます。

(4) 事業所税

オフィスを縮小し事業所税の申告義務がある会社は、事業所床面積が変わってきますので、資産割の計算を誤らないよう注意する必要があります。なお、事業所税の詳細は課税団体によって異なりますので、各課税団体が定める手続きを確認してください。

オフィスに移転する場合の税務上の留意点

オフィスを移転する場合も、有形固定資産の除却や売却が行なわれますが、この場合の税務上の注意点は、前述したものと同様です。ここでは新オフィスに入居した後の税務上の注意点について紹介します。

(1) 敷金や保証金の不返還部分

① 不返還部分は法人税法上の繰延資産

敷金や保証金については、賃貸借契約書によって、その一部が返還されないことが明らかになっているときがあります。たとえば、西日本がよく見られる「敷引」はこれに当たります。

この返還されない部分の金額は、建物を賃借するために支出する権利金、立退料その他の費用として、法人税法上の繰延資産に該当します(法人税基本通達8-1-5)。会計実務では、長期前払費用として計上することが多く見られます。

したがって、賃貸借契約を締結したときは、契約書の内容をよく確認し、返還されない部分の金額

の有無、もし返還されない部分がある場合はその金額を把握しておく必要があります。

② 償却期間とは？

敷金や保証金の不返還部分は法人税法上の繰延資産に当たりますので、償却処理が必要です。

償却期間を定める必要がありますが、この償却期間は原則として5年です。ただし、契約による賃借期間が5年未満の場合で、契約の更新に際して再び権利金等の支払いを要することが明らかであるときは、その賃借期間となります（法人税基本通達8―2―3）。

③ 少額繰延資産の特例

法人税法上の繰延資産は、支出額が20万円未満の場合、支出した事業年度において、会計上、費用として計上すれば、その費用とした部分の金額は、損金の額に算入することができます。

たとえば、不返還部分の金額が18万円のと、18万円全額を償却費として処理すれば、税務上も18万円が損金として認められることになります。

なお、この金額の判定ですが、税込経理方式を適用している場合は税込の金額で、税抜経理方式を適用している場合は税抜の金額で

判定することになります。

④ 消費税等の注意点

敷金や保証金の不返還部分の税務において、誤りがよく見られるのが消費税の処理です。

実は、この不返還部分は消費税法においては、課税仕入として処理します（図表4）。これは、このように返還しない部分については、権利の設定の対価となるためです。したがって、消費税の処理においては、資産の譲渡等の対価として課税の対象となります（消費税法基本通達5―4―3）。

この論点は、不動産の貸手の立場からみるとわかりやすくなります。敷金や保証金の不返還部分は、消費税の課税対象の要件であ

る「国内において事業者が事業として対価を得て行う資産の譲渡等」に当たります。

ここで「対価を得て行う取引」とは反対給付として対価を受け取る取引をいいますが、これを不動産の賃貸借でみると、貸手側は、敷金や保証金の一部を返還しないとしているので、賃貸借取引において反対給付を受けています。そのため、この不返還部分は「権利の設定の対価」となり、消費税の課税の要件を満たすことから、貸手側は課税売上となります。したがって、貸手側では敷金や保証金の不返還部分は課税売上となりますから、借手側では課税仕入となるわけです。

(2) 造作の耐用年数

造作は、建物に対する造作と建物附属設備に対する造作があり、どちらの造作であるかによって耐用年数も変わります。

まず、造作が、建物についてされたときは、その建物の耐用年数、その造作の種類、用途、使用材質等を勘案して、合理的に見積った耐用年数により償却することになります。

「勘案して、合理的に見積もった」ということから、その建

物の耐用年数を適用するものではないことに注意が必要です。

一方、造作が、建物附属設備についてされたときは、建物附属設備の耐用年数により償却することになります。

ただし、当該建物について賃借期間の定めがあるもの（賃借期間の更新のできないものに限りま）で、かつ、有益費の請求または買取請求をすることができないものについては、当該賃借期間を耐用年数として償却することができます（耐用年数の適用等に関する取扱通達1―1―3）。

(3) 異動届出書の提出

オフィスを移転した場合は、住所が変わりますから、所轄税務署、都道府県、市町村に異動届出書を提出する必要があります。

(4) 事業所税

オフィス移転により事業所床面積が変わることが多いです。オフィス縮小の場合と同様に、事業所税の申告義務がある会社は、資産割の計算を間違えないよう注意する必要があります。

なお、事業所税の詳細は課税団体によって異なりますので、各課税団体が定める手続きを確認してください。

図表4 敷金や保証金の不返還部分の消費税の取扱い

敷金や保証金の不返還部分は課税仕入	
(例) オフィスビルの一室を借りるために、賃貸借契約に基づいて敷金2,000を支払った。このうち440は、返還されないことが賃貸借契約において明らかになっている。消費税率は10%とする。	
(借方)敷金	1,560
(貸方)現金預金	2,000
長期前払費用	400
仮払消費税等	40

不返還部分の440は課税仕入に当たるので、仮払消費税等40を計上する