

「繰延資産」の 取扱いに まつわるQ&A

すでに支出した費用でも次期以降の負担となるべきものについて一時的に繰り延べる「繰延資産」の取扱いの基本について、Q&A形式で解説します。

あしたの会計事務所株式会社
公認会計士・税理士
白根裕也



延資産に分類されます。

繰延資産の 特徴

Q 資産にできる費用として「前払費用」もあると思いますが、その違いを教えてください。

A 「前払費用」と「繰延資産」は、①当期または当期以前にすでに支払いが終わっている費用であること、②資産として計上されること、が共通していますが、以下の点が異なります。

「前払費用」は、「いまだ提供されていない役割（将来提供を受ける役割）」に対して前もって支払った費用であるのに対し、「繰延資産」は「すでに提供された役割」に対して支払った費用である点が異なります（図表1）。

Q なぜすでに役務の提供がされた費用が繰延資産という「資産」になるのですか。

A 通常、費用は発生的事实に基づいて計上するのが原則なのですが、費用のなかには、その支出の効果が支出事業年度だけでなく、「将来にわたって影響」するものがあります。

このような費用は、発生したときに計上するよりも、その効果の発現する将来にわたって配分して費用計上したほうが、収益との対応関係を重視した適切な期間損益計算を行なうことが可能となることから、これをいったん資産として貸借対照表に計上することを認めているものになります（費用配分の原則）。

したがって、「繰延資産」は換金価値等の実態がない、概念上の資産ということになります。

Q 繰延資産に該当する具体的な費用にはどんなものがありますか。

A 繰延資産は前述のように実態のない概念上の資産であるため、次のいずれかで定められたものに限定されています（図表2）。

① 会社法（会計慣行）で定められたもの（会計上の繰延資産）
② 税法で独自に定められたもの（税務上の繰延資産）

なお、前記の「会計上の繰延資産」と「税務上の繰延資産」は両方とも税務上認められているため、両方合わせて税務上の繰延資産（広義）ともいえるのですが、

Q そもそも「繰延資産」とは何ですか。

A 「繰延資産」とは、「将来の期間に影響」する【特定費用】のことをいいます。

もう少し詳しく表現すると、①すでに役務の提供を受けており、②支払いが完了または支払義務が確定しているもので、③支出の効果が支出してから1年以上に及

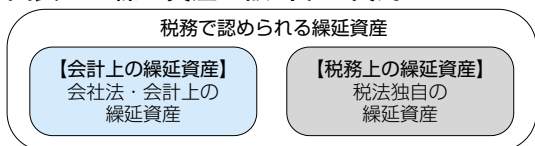
ぶ、④自社所有資産ではない特定費用、のことをいいます。

たとえば、定款の作成など会社を設立したときにかかる費用は、①すでに役務の提供を受けており、②会社設立時においてすでに支払いが完了していますが、③その支出の効果は将来の事業活動期間（1年以上）に及ぶ、④特定の費用、と捉えられることから、繰

図表1 繰延資産と前払費用の違い

		繰延資産	前払費用
共通点	支払った日	当期または当期以前	
	会計上の区分	資産	
相違点	役務の提供	すでに提供された	まだ提供されていない
	具体例	借家の権利金	家賃の前払分

図表2 繰延資産に該当する費用



今後の説明においては、税法で独自に定められた狭義の税務上の繰延資産を「税務上の繰延資産」として説明します。

※2005年の商法改正に伴い、それまで商法で扱っていた繰延資産について、会社法で扱うことになりました。しかしながら、2006年に施行された会社計算規則（以下「計算規則」）では、繰延資産として計上することができず、項目については、「繰延資産として計上することが適当であると認められるもの」と規定されるだけとなり（計算規則74条3項5号）、

計上については会計慣行に委ねられることとなりました。

会計と税務で異なる基準

Q 「会計上の繰延資産」とは何ですか。

A 会計上の繰延資産は次の5つのものがあります。

なお、これらの費用は換金価値がない概念上の資産のため、株主および債権者保護という会社法の趣旨から支出時に費用として処理するという保守的な会計処理を原則と規定しつつも、「繰延資産」として計上することが容認されています。

- ・創立費……発起人に支払う報酬、定款作成費、設立登記の登録免許税など、会社が負担すべき設立費用
- ・開業費……広告宣伝費、旅費交通費など、会社設立後営業開始時までに支出した開業準備のための費用（ただし、税務上は「特別に支出する費用」のみ該当）
- ・株式交付費……新株の発行または自己株式の処分のために支出した費用
- ・社債発行費……社債を発行するために支出した費用

- ・開発費……新技術の採用、新市場の開拓などのために特別に支出した費用

Q 「税務上の繰延資産」とは何ですか。

A 税務上の繰延資産は、税法（法人税法）上において定められている繰延資産のことで

す。具体的には、次に掲げる費用で支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶものを指します。

- ・公共施設等の負担金（法人税法施行令14条1項6号イ）……自己が便益を受ける公共施設または共同施設の設定または改良のために支出する費用
- 【具体例】道路建設負担金、商店街等のアーケード設置費用、街路の簡易舗装費用
- ・資産を賃借するための権利金等（同ロ）……資産を賃借しまたは使用するために支出する権利金、電子計算機その他の機器の賃借に伴って支出する費用
- 【具体例】店舗設置の際に支払った金銭のうち、権利金や礼金等、返還されないことが明らか
- ・役務の提供を受けるための権利金等（同ハ）……ノウハウの頭

金等

【具体例】ノウハウの設定契約に際して支出する一時金または頭金、FC加盟のための費用等

- ・広告宣伝費用を贈与した費用（同ニ）……製品等の広告宣伝の用に供する資産を贈与したことにより生ずる費用

【具体例】特約店などに対して、自社の広告宣伝のために、広告看板、ネオンサイン、陳列棚などの資産を贈与した場合の費用

- ・その他自己が便益を受けるための費用（同ホ）……スキー場のゲレンデ整備費用、出版権の設定の対価、同業者団体等の加入金、職業運動選手等の契約金等

いずれも税法が独自に定めたものなので、これらのようなものが税務上の繰延資産として特別に扱われるルールがある、と理解していただければと思います。

なお、税務上の繰延資産は、後述の少額繰延資産の特例を除き、繰延資産として計上しなければなりませんという規定になっていますのでご注意ください。

【補足】会社法上、貸借対照表に計上が認められる繰延資産は前述の5項目に限定されているため、税務上の繰延資産を、決算書

図表3 会計上の繰延資産の償却方法

区分	会計上の処理		税務上の処理
	償却期間	償却方法	償却方法
創立費	会社成立日より5年以内	定額法	任意償却
開業費	開業日より5年以内		
株式交付費	株式交付日より3年以内		
社債発行費	社債の償還までの期間	原則：利息法 容認：定額法	
開発費	支出日より5年以内	定額法その他合理的な方法	

**繰延資産の
経理処理**

において繰延資産として表示することができません。そのため、決算書の表示上においては長期前払費用等の勘定科目で投資その他の資産の区分に表示して償却することとなります。

A 「繰延資産」を計上したあと、その処理はどうしたらよいですか。
「繰延資産」を計上したあとは基本的に固定資産の

図表4 税務上の繰延資産の償却方法

区分	償却期間	償却方法
公共的施設等の負担金	施設の耐用年数の7/10に相当する年数 ほか	均等償却
資産を賃借するための権利金等	建物の耐用年数の7/10に相当する年数 ほか	
役務の提供を受けるための権利金等	5年 ほか	
広告宣伝用資産を贈与した費用	資産の耐用年数の7/10に相当する年数 ほか	
その他自己が便益を受けるための費用	存続期間や契約期間 ほか	

ように償却を行なっていきます。なお、会計上の繰延資産、税務上の繰延資産のいずれの場合であっても、会社の経理処理として行なう仕訳は次のようになります。

(借方)	繰延資産償却	××
(貸方)	繰延資産	××

貸方の科目名は、会計上の繰延資産の場合は当該名称、税務上の繰延資産の場合は長期前払費用等となります（前述の補足を参照してください）。

借方の科目名は「繰延資産償却」「繰延資産償却費」や「繰延資産償却」となります（〇〇は繰延資産の資産名称）。

また、繰延資産の償却には3つの方法があります。

1. 任意償却
好きな事業年度に好きな金額だけ償却する方法です。

2. 均等償却（＝定額法による償却）
次の計算式で各事業年度の償却額を算出する方法です。

$$\text{償却額} = \frac{\text{繰延資産の額} \times \text{当期の月数}}{\text{償却期間の月数}}$$

3. 少額繰延資産の特例による償却
均等償却を行なう繰延資産のうち、その支出額が20万円未満のもの、その支出が生じた事業年度に全額を償却することができます（法人税法施行令134条）。

■会計上の繰延資産

前述のとおり、会計上の繰延資産については、支出時に全額を費用にすることを原則としつつ、「繰延資産」に計上することができるとしています。

「繰延資産」に計上した場合の償却額の計算方法は図表3のとおりとなります。

【補足】日本では、会計上の処理と税務上の処理が異なることがしばしばあります。繰延資産についても前記のように償却方法に相違があります。
中小企業では、実務上、簡便的に税法にしたがって（税務上の）処理をすることが多いですが、大企業のように決算書において会計上の処理を行なった場合には、税務申告書において会計上の処理から税務上の処理に調整を行ないます。

■税務上の繰延資産

その支出の効果の及ぶ期間で均等に償却（定額法）を行なうことができます。償却額の計算式は前述の「2. 均等償却」とおりです。

なお、具体的な償却期間は、法人税法基本通達8-2-13で定められていますが、その概要は図表4のとおりです。

Q 「繰延資産」の償却額はどのように計算したらよいですか。
償却期間や償却方法については、それぞれ下記のように定められています。



しらね ゆうや あしたの会計事務所(株)代表取締役。大手保険会社を経て、あずさ監査法人にて、監査や株式公開支援、内部統制構築アドバイザーなどに従事したのち独立。現在は、クラウド会計ソフトを利用した決算業務効率化に注力。生命保険を利用した節税対策にも強い。