

第 **7** 章

その他の減価償却の 知識

リース取引と減価償却

- ▶ 法人税法上のリース取引は「ファイナンスリース取引」に相当し、法人税法上のリース取引に該当しないものは「オペレーティングリース」に相当する
- ▶ ファイナンスリースは、法人税法上のリース取引として売買処理とされる
- ▶ 償却方法は、その法人が選定している償却方法もしくはリース期間定額法

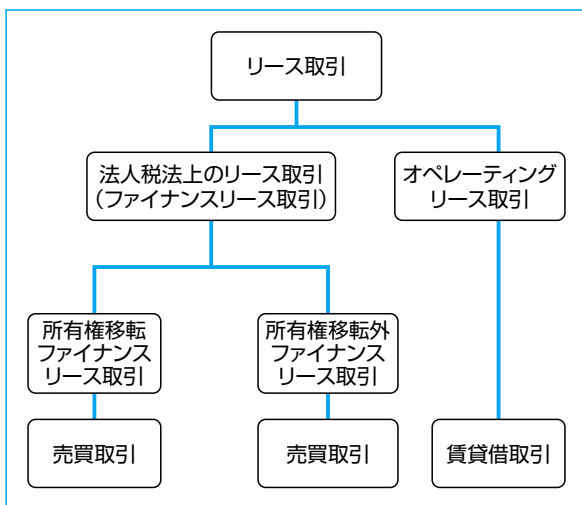
減価償却資産の使用に際して、リース取引によることも一般的に見受けられます。

以下、リース取引と減価償却の関係を見ていきましょう。

法人税法上のリース取引

リース取引には次のような種類があります。

■ リース取引の種類



リース取引のうち、次のすべての要件を満たすものを「法人税法上のリース取引」と定義します。

- ①「中途解約禁止」…その賃貸借契約が、期間の中途において解約することができないものであること
- ②「フルペイアウト」…賃借人がリース資産からもたらされる経済的な利益を実質的に享受することができ、そして、その資産の使用に伴って生ずる費用を実質的に負担すべきこととされていること

この法人税法上のリース取引は、ファイナンスリース取引と呼ばれるものに相当します。法人税法上のリース取引に該当しないものは、オペレーティングリースに相当します。

ファイナンスリースの場合には、法人税法上のリース取引ということで売買処理とされます。

一方、オペレーティングリースについては、賃貸借取引となり、リース料または賃借料の経費科目で損金処理をすることができます。

リース資産の償却方法

ファイナンスリース取引は、次の2種類に区分されます。

- ①所有権移転ファイナンスリース取引
- ②所有権移転外ファイナンスリース取引

所有権移転ファイナンスリース取引に該当するものは、減価償却資産を取得した場合と同様なので、減価償却方法は、その法人が選定している償却方法によります。

具体的には、定額法、定率法等で償却することになります。

所有権移転外ファイナンスリース取引に該当する場合は、「リース期間定額法」により減価償却をします（詳しくは次ページ参照）。

■ リース資産の償却方法

リース取引の種類	償却方法
所有権移転ファイナンスリース取引	資産の種類に応じて、その法人が選定している償却方法
所有権移転外ファイナンスリース取引	リース期間定額法

所有権移転外リース取引の減価償却

- ▶ 所有権移転外ファイナンスリース取引は売買処理とされるため減価償却の対象となり、「リース期間定額法」により償却限度額を算出する
- ▶ リース期間定額法では、リース資産の取得価額から残価保証額を差し引き、リース期間で月数按分して償却限度額を算出する

法人税法上のリース取引のうち、次のいずれにも該当しないものを所有権移転外ファイナンスリース取引といいます。

- ① リース期間の終了時または中途において、リース資産が、無償または名目的な対価の額で、賃借人に譲渡されるもの
- ② リース期間の終了後、無償と変わらない名目的な再リース料によって再リースすることが、リース契約で定められているもの
- ③ 賃借人に、リース期間の終了時または中途において、リース資産を著しく有利な価額で買い取る権利が与えられているもの
- ④ リース資産の種類、用途、設置の状況等に照らし、そのリース資産がその使用可能期間中、その賃借人によってのみ使用されると見込まれるものであるか、またはそのリース資産の識別が困難であると認められるもの
- ⑤ 賃貸人に対してリース資産の取得資金の全部または一部を貸し付けている金融機関等が、賃借人から資金を受け入れ、その資金をその賃借人のリース料等の債務のうち、その賃貸人の借入金の元利に対応する部分に充てる構造になっているもの
- ⑥ リース期間がリース資産の法定耐用年数に比して相当短いもの（賃借人の法人税の負担を著しく軽減すると認められるものに限る）。なお、リース期間がリース資産の法定耐用年数に比して相当短いとは、以下の算式を満たすものをいう（1年未満の端数は切捨て）
 - 法定耐用年数が10年未満のもの
リース期間＜法定耐用年数×70%
 - 法定耐用年数が10年以上のもの
リース期間＜法定耐用年数×60%

リース期間定額法

所有権移転外ファイナンスリース取引は売買処理とされるため、減価償却の対象となりますが、償却方法は法人が選定している定額法、定率法等ではありません。減価償却については、「リース期間定額法」により償却します。

リース期間定額法の場合の償却限度額の計算式は次のとおりです。

$$\text{償却限度額} = (\text{リース資産の取得価額} - \text{残価保証額}) \times \frac{\text{その事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

この計算式中、「リース資産の取得価額」とは、そのリース期間中に支払うべきリース料の額の合計額をいいます。

「残価保証額」とは、リース期間終了時のリース資産の処分価額が、そのリース契約で定められている保証額に満たない場合に、その差額（保証額に満たない部分の金額）を賃借人が賃貸人に支払うこととされている場合の保証額です。

この残価保証額を取得価額から差し引いたものをリース期間で月数按分して償却限度額を算出するのが、リース期間定額法です。

上記の計算式からわかるとおり、リース期間定額法では、リース資産を、リース期間で定額法によりゼロ円まで償却します。

なお、売買取引とすべき所有権移転外ファイナンスリース取引について、会計上賃貸借処理をして、毎月のリース料を賃借料として費用計上した場合でも、その賃借料として損金経理した金額は減価償却費として取り扱われます。

リース資産に資本的支出をした場合

- ▶ 所有権移転外ファイナンスリース取引について、その賃借人が取得したものとされるリース資産に資本的支出を行なった場合には、その支出金額を取得価額とするリース資産を新たに取得したものと取り扱われる
- ▶ 資本的支出の部分は、リース期間定額法により償却限度額を計算する

自社で取得（購入）した通常の減価償却資産と同じように、リース資産についても資本的支出を行なうケースがあります。

リース資産の資本的支出の取扱い

平成20年4月1日以後に締結された所有権移転外ファイナンスリース取引において、その賃借人が取得したものとされるリース資産に資本的支出を行なった場合には、その支出金額を取得価額とするリース資産を新たに取得したものと取り扱われます。

この資本的支出については、リース期間定額法により償却限度額を計算します。計算式は次のとおりです。

$$\text{償却限度額} = \text{資本的支出額} \times \frac{\text{その事業年度におけるリース資産のリース期間の月数}}{\text{リース資産のリース期間の月数}}$$

このリース期間定額法における「リース期間」とは、資本的支出をした日からリース期間の終了の日までの期間を表わします。

具体例に基づく計算

具体例で、リース資産に資本的支出をした場合の償却限度額の計算の流れを見ていきましょう。

- 3月決算法人
- X1年4月にリース総額3,000,000円で取得
- 所有権移転外ファイナンスリース取引のリース期間：60か月、リース取引開始日：X1年4月1日、残価保証額なし
- X4年8月10日に400,000円の資本的支出

この場合の既存部分の償却限度額は、リース期間定額法の計算式により次のように求められます。

- 1年目の償却限度額
 $3,000,000 \text{円} \div 60 \text{か月} \times 12 \text{か月} = 600,000 \text{円}$
- 2年目の償却限度額
 $3,000,000 \text{円} \div 60 \text{か月} \times 12 \text{か月} = 600,000 \text{円}$
- 3年目の償却限度額
 $3,000,000 \text{円} \div 60 \text{か月} \times 12 \text{か月} = 600,000 \text{円}$
- 4年目の償却限度額
 $3,000,000 \text{円} \div 60 \text{か月} \times 12 \text{か月} = 600,000 \text{円}$
- 5年目の償却限度額
 $3,000,000 \text{円} \div 60 \text{か月} \times 12 \text{か月} = 600,000 \text{円}$

また、資本的支出に対する償却限度額は、次のように求められます。

- 4年目（資本的支出をした日を含む事業年度）
 - 償却限度額 = 400,000円
 $\times \frac{\text{X4年8月10日} \sim \text{X5年3月31日} : 8 \text{か月}}{\text{X4年8月10日} \sim \text{X6年3月31日} : 20 \text{か月}} = 160,000 \text{円}$
- 5年目
 - 償却限度額 = 400,000円
 $\times \frac{\text{X5年4月1日} \sim \text{X6年3月31日} : 12 \text{か月}}{\text{X4年8月10日} \sim \text{X6年3月31日} : 20 \text{か月}} = 240,000 \text{円}$

したがって、資本的支出をした事業年度と翌事業年度の2年間で、資本的支出の全額が償却されることになります。

なお、月数は暦に従って計算し、1か月に満たない端数を生じたときは、1か月として計算します。そのため、X4年8月10日からX5年3月31日は、8か月と計算されます。

中小企業投資促進税制

- ▶ 中小企業投資促進税制は、中小企業の生産性向上等を図るため、一定の設備投資を行なった場合に特別償却（または税額控除）の適用を認めるもの
- ▶ 普通償却限度額に加えて30%の特別償却を行なうことができる（資本金3,000万円以下の中小企業者等は、7%の税額控除との選択適用）

租税特別措置法の規定により、上乗せの償却をすることができる「特別償却」の制度があります。

中小企業投資促進税制は、中小企業の生産性向上等を図るため、一定の設備投資を行なった場合に特別償却の適用を認めるものです。

特別償却により、設備投資に投下した資金を早期に回収することができるため、投資計画や利益計画が立てやすくなります。

制度の概要・要件等

(1) 概要

中小企業者等が令和7年3月31日までに適用対象資産の取得または製作をして、製造業、建設業などの指定事業の用に供した場合、普通償却限度額に加えて30%の特別償却（または7%の税額控除）が認められます（租税特別措置法42条の6）。

税額控除を適用できるのは、資本金3,000万円以下の中小企業者等です。特別償却と税額控除は、いずれか一方の選択適用となっています。

(2) 中小企業者等

中小企業投資促進税制の対象は、青色申告書を提出する「中小企業者等」です。中小企業者のほか、農業協同組合等が含まれます。

中小企業者とは、以下の要件を満たす法人です。

- ① 資本金または出資金の額が1億円以下の法人（資本金1億円超の大規模法人に発行済株式の2分の1以上を所有されている法人、2以上の大規模法人に3分の2以上を所有されている法人を除く）
- ② 資本金・出資金を有しない法人のうち、常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人

(3) 適用対象資産

次に掲げる資産のうち、新品のものが適用対象資産となります。

- ① 機械・装置（1台160万円以上）
- ② 測定工具・検査工具（1台120万円以上、1台30万円以上かつ複数合計120万円以上）
- ③ 一定のソフトウェア（1つ70万円以上、複数合計70万円以上）
- ④ 貨物自動車（車両総重量3.5トン以上）
- ⑤ 内航船舶（総トン数500トン以上の船舶については、環境負荷低減に資する設備の設置状況を国土交通大臣に届け出たものに限る）

なお、令和5年度税制改正により、コインランドリー業（主要な事業であるものを除きます）の用に供する資産で、その管理のおおむね全部を他の者に委託するものが除外されました。

(4) 指定事業

中小企業投資促進税制においては、対象となる事業が指定されています。具体的には、製造業、建設業、農業、林業、漁業、水産養殖業、鉱業、卸売業、道路貨物運送業などが対象となります。

なお、性風俗関連特殊営業に該当する事業は除かれています。

(5) 特別償却限度額

償却限度額は次の計算式により求められます。

$$\text{特別償却限度額} = \text{取得価額} \times 30\%$$

（船舶は取得価額の75%に30%を乗じる）

参考として、88ページと89ページに中小企業投資促進税制を適用した場合の別表16(2)と特別償却の付表の記載例を示しました。

■ 73ページのケースで中小企業投資促進税制を適用した場合の別表16(2)の記載例

旧定率法又は定率法による減価償却資産
の償却額の計算に関する明細書

事業年度 又は連結 事業年度	令4・4・1 5・3・31	法人名	株式会社望月物産 ()
----------------------	------------------	-----	-----------------

別表十六(二) 令四・四・一以後終了事業年度又は連結事業年度分

種 類	1	機械及び装置					
資 構 造	2	輸送用機械器具 製造業用設備					
産 細 目	3						
取 得 年 月 日	4	令4・7・1	・	・	・	・	・
事 業 の 用 に 供 し た 年 月	5	令和4年7月					
耐 用 年 数	6	9年	年	年	年	年	年
取 得 価 額 又 は 製 作 価 額	7	外18,000,000円	外	円	外	円	外
(7)のうち積立金方式による圧縮記録の場合の償却額計算の対象となる取得価額に算入しない金額	8						
差 引 取 得 価 額	9	18,000,000					
(7)-(8)							
償 却 額 計 算 の 対 象 と な る 期 末 現 在 の 帳 簿 記 載 金 額	10	9,603,000					
期 末 現 在 の 積 立 金 の 額	11						
積 立 金 の 期 中 取 崩 額	12						
差 引 帳 簿 記 載 金 額	13	外△9,603,000	外△		外△		外△
(10)-(11)-(12)							
損 金 に 計 上 し た 当 期 償 却 額	14	8,397,000					
前 期 から 繰 り 越 し た 償 却 超 過 額	15	外	外		外		外
合 計	16	18,000,000					
(13)+(14)+(15)							
前 期 から 繰 り 越 し た 特 別 償 却 不 足 額 又 は 合 併 等 特 別 償 却 不 足 額	17						
償 却 額 計 算 の 基 礎 と な る 金 額	18	18,000,000					
(16)-(17)							
平 成 19 年 3 月 31 日 以 前 取 得 分 の 普 通 償 却 年 限 度 額 等	19						
差 引 取 得 価 額 × 5 %	20						
(9) × $\frac{5}{100}$							
旧 定 率 法 の 償 却 率	21						
算 出 償 却 額	22						
(16) > (19) の 場 合							
(18) × (20)							
増 加 償 却 額	23						
(21) × 割増率							
計	24						
(21) + (22) 又は (18) - (19)							
算 出 償 却 額	25	0.222					
(19) - (17) × $\frac{1}{60}$							
平 成 19 年 4 月 1 日 以 後 取 得 分 の 普 通 償 却 年 限 度 額 等	26	(3,996,000)円					
調 整 前 償 却 額	27	2,997,000					
(18) × (25)							
保 証 率	28	0.07126					
償 却 保 証 額	29	1,282,680円					
(9) × (27)							
改 定 取 得 価 額	30						
(26) < (28) の 場 合							
改 定 償 却 率	31						
改 定 償 却 額	32						
(29) × (30)							
増 加 償 却 額	33	2,997,000					
(26) 又は (31) × 割増率							
計	34	2,997,000					
(29) 又は (32)							
当 期 分 の 普 通 償 却 限 度 額 等	35	42 条 の 6 項					
特 別 償 却 限 度 額	36	外5,400,000	外		外		外
特 別 償 却 限 度 額	37						
前 期 から 繰 り 越 し た 特 別 償 却 不 足 額 又 は 合 併 等 特 別 償 却 不 足 額	38	8,397,000					
合 計	39	8,397,000					
(34) + (36) + (37)							
当 期 償 却 額	40						
償 却 不 足 額	41						
(38) - (39)							
差 引 償 却 超 過 額	42	外	外		外		外
(39) - (38)							
償 却 前 期 から の 繰 越 額	43						
当 期 容 積 損 金 取 崩 し の 額	44						
差 引 合 計 翌 期 へ の 繰 越 額	45						
(41) + (42) - (43) - (44)							
翌 期 に 繰 り 越 す べ き 特 別 償 却 不 足 額	46						
((40) - (43)) と ((36) + (37)) の うち 少 ない 金 額							
当 期 に お い て 切 り 捨 て る 特 別 償 却 不 足 額 又 は 合 併 等 特 別 償 却 不 足 額	47						
差 引 翌 期 へ の 繰 越 額	48						
(46) - (47)							
翌 期 へ の 繰 越 額	49						
当 期 分 不 足 額	50						
適 格 組 織 再 編 成 に よ り 引 き 継 ぐ べ き 合 併 等 特 別 償 却 不 足 額	51						
((40) - (43)) と (36) の うち 少 ない 金 額							
備 考							

特別償却等の償却限度額の計算に関する付表

事業年度 又は連結 事業年度	令4・4・1 5・3・31	法人名	株式会社望月物産 ()
----------------------	------------------	-----	-----------------

(特別償却又は割増償却の名称)		1	(中小企業者等が取得した機械等の特別償却) () (措置法・震災特例法 (42)条(の 6)第(1)項(1)号() ()条(の)第()項()号())
該 当 条 項		2	製造業
(機械・装置の耐用年数表等の番号)		3	(23) ()
資 産 の 種 類		3	輸送用機械器具製造業用設備
構造、用途、設備の種類又は区分		4	輸送用機械器具製造業用設備
細 目		5	
取 得 等 年 月 日		6	令4 ・ 7 ・ 1
事業の用に供した年月日 又は 支 出 年 月 日		7	令4 ・ 7 ・ 1
取得価額又は支出金額		8	18,000,000 円
対象となる取得価額又は支出金額		9	18,000,000 円
普 通 償 却 限 度 額		10	円
特別償却率又は割増償却率		11	$\frac{30}{100}$
特別償却限度額又は割増償却限度額 (9)・(10)、(9)×(11)又は(10)×(11)		12	5,400,000 円
償 却 ・ 準 備 金 方 式 の 区 分		13	償 却 ・ 準 備 金
適	資産の取得価額等の合計額	14	円
	区 域 の 名 称 等	15	
用	認 定 等 年 月 日	16	・ ・ ()
		16	・ ・ ()
要			
	その他参考となる事項	17	
等			

中 小 企 業 者 又 は 中 小 連 結 法 人 の 判 定							
発行済株式又は出資の総数又は総額		18	200	大 株 規 模 法 人 の 保 有 する 細	順位	大 規 模 法 人	株式数又は出資金の額
(18)のうちその有する自己の株式又は出資の総数又は総額		19	0		1	26	
差 引 (18)－(19)		20	200			27	
常時使用する従業員の数		21	100 人			28	
大規模法人の保有割合	第1順位の株式数又は出資金の額 (26)	22	0			29	
	保 有 割 合 $\frac{(22)}{(20)}$	23	0 %			30	
	大規模法人の保有する株式数等の計 (32)	24	0			31	
	保 有 割 合 $\frac{(24)}{(20)}$	25	0 %		計 (26)＋(27)＋(28)＋(29)＋(30)＋(31)	32	0

特別償却の付表 令四・四・一以後終了事業年度又は連結事業年度分

中小企業経営強化税制

- ▶ 中小企業経営強化税制は、中小企業の攻めの設備投資を後押しするため、即時償却または税額控除の適用を認めるもの
- ▶ 制度の適用を受けようとする場合には、事前に手続きの流れとタイムスケジュールを十分に把握・検討しておく

中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却を、中小企業経営強化税制といいます（租税特別措置法42条の12の4第1項）。その特徴は何といても、事業の用に供した年度に即時償却、つまり、全額損金算入が可能であるという点にあります。そのため、平成29年の創設から多くの中小企業者等に活用されています。

制度の概要・要件等

(1) 概要

中小企業者等が指定期間内（平成29年4月1日から令和7年3月31日まで）に特定経営力向上設備等を新規取得等して、定められた要件を満たす場合には、即時償却または取得価額の10%の税額控除（資本金3,000万円超1億円以下の法人は7%）を選択適用することができます。

(2) 特定経営力向上設備等

特定経営力向上設備等とは、生産等設備を構成する新品の機械・装置、工具、器具・備品、建物附属設備、ソフトウェアで、A類型～D類型のいずれかに該当する設備をいいます（下表参照）。

なお、令和5年度税制改正により、コインランドリー業・暗号資産マイニング業（主要な事業であるものを除きます）の用に供する資産で、その管理のおおむね全部を他の者に委託するものが除外されました。

(3) 指定事業

国内にあり、中小企業者等が営む製造業、建設業、農業、林業、漁業、水産養殖業、鉱業、卸売業、道路貨物運送業などが対象です。

なお、性風俗関連特殊営業に該当する事業は除かれています。

各類型の内容

類型・要件	確認者	対象設備	その他要件
A類型（生産性向上設備） 生産性が旧モデル比平均1%以上向上する設備	工業会等	機械・装置（160万円以上） 工具（30万円以上・A類型の場合、測定工具または検査工具に限る）	生産等設備を構成するもの 国内資産であること 中古資産・貸付資産でないこと
B類型（収益力強化設備） 投資収益率が年平均5%以上の投資計画に係る設備	経済産業局	器具・備品（30万円以上） 建物附属設備（60万円以上） ソフトウェア（70万円以上・A類型の場合、設備の稼働状況等に係る情報収集機能と分析・指示機能を有するものに限る）	
C類型（デジタル化設備） 可視化、遠隔操作、自動制御化のいずれかに該当する設備			
D類型（経営資源集約化に資する設備） 修正ROAまたは有形固定資産回転率が一定割合以上の投資計画に係る設備			

(4) 適用事業年度

特定経営力向上設備等を指定事業の用に供した日を含む事業年度です。

特定経営力向上設備等は、経営力向上計画の認定後に取得して事業供用するのが原則です。

(5) 特別償却限度額

償却限度額は、「特別償却限度額＝取得価額－普通償却限度額」の計算式により求められます。

適用を受けるための手続き

下図は、原則（①）と例外（②）の手続きのおおまかな流れをまとめたものです。

■ 手続きの流れ①（原則）

経営力向上計画の認定を受けた後で、設備を取得する場合

1. 工業会等証明書・経済産業局確認書を申請する。
A類型…工業会等の証明書
B類型…投資利益率に関する経済産業局からの確認書
C類型…①可視化、②遠隔操作、③自動制御化のいずれかを可能にする設備であることの経済産業局からの確認書
D類型…修正ROAまたは有形固定資産回転率に資する経済産業局からの確認書
2. 証明書・確認書を取得する。
3. その設備を利用して生産性を上げるための「経営力向上計画」を申請する。
4. 各担当省庁から、経営力向上計画の認定を受ける。
5. 設備を取得する。

計画申請から認定までの標準処理期間は30日

原則的には、経営力向上計画の認定後に対象設備を取得します。例外として、設備を取得した後に経営力向上計画を申請する場合には、設備取得日から60日以内に経営力向上計画が受理される必要があります。なお、計画変更により対象設備を追加取得する場合も同様に60日以内の受理が必要となります。

決算を迎えるにあたって即時償却できるかできないかは、多大な影響を及ぼしますので、投資計画がある場合には、なるべく早く申請手続きを行ってください。

参考として、92ページに中小企業経営強化税制を適用して即時償却を行なった場合の特別償却の付表の記載例を示しました。

■ 手続きの流れ②（A類型～C類型の場合）（例外）

設備を取得した後で、経営力向上計画を申請する場合

1. 工業会等証明書・経済産業局確認書を申請する。
2. 設備を取得する。
3. 証明書・確認書を取得する。
4. その設備を利用して生産性を上げるための「経営力向上計画」を申請する。
5. 各担当省庁から、経営力向上計画の認定を受ける。

設備取得から計画申請（受理）までは60日以内

計画申請から認定までの標準処理期間は30日

注：設備を取得した後で経営力向上計画の認定申請をする場合でも、設備を事業の用に供した事業年度末までには計画認定を受ける必要がある。

■ 73ページのケースで中小企業経営強化税制の適用を受ける場合の特別償却の付表の記載例

特別償却等の償却限度額の計算に関する付表				事業年度 又は連結 事業年度	令4・4・1 5・3・31	法人名	株式会社望月物産 ()
(特別償却又は割増償却の名称)	1	(中小企業者等が取得した特定経営力向上設備等の特別償却) () (措置法・震災特例法 (42)条(の12の4)第(1)項()号() ()条(の)第()項()号()		() () (措置法・震災特例法 () () ()第()項()号()			
事 業 の 種 類	2	製造業					
(機械・装置の耐用年数表等の番号)	3	(23 輸送用機械器具製造業用設備		() ()			
資 産 の 種 類	4	輸送用機械器具製造業用設備					
構造、用途、設備の種類又は区分	5						
細 目	6	令4・7・1		・ ・			
取 得 等 年 月 日	7	令4・7・1		・ ・			
事 業 の 用 に 供 し た 年 月 日 又 は 支 出 年 月 日	8	取得価額又は支出金額 18,000,000 円		円			
取得価額又は支出金額	9	18,000,000 円		円			
対 象 と な る 取 得 価 額 又 は 支 出 金 額	10	普通償却限度額 2,997,000 円		円			
普 通 償 却 限 度 額	11	特別償却率又は割増償却率 100		100			
特別償却率又は割増償却率	12	特別償却限度額又は割増償却限度額 (9)-(10)、(9)×(11)又は(10)×(11) 15,003,000 円		円			
特別償却限度額又は割増償却限度額	13	償却・準備金方式の区分 償却・準備金		償却・準備金			
償 却 ・ 準 備 金 方 式 の 区 分	14	適 資産の取得価額等の合計額 円		円			
適	15	区域の名称等 生産性向上設備					
用	16	認定等年月日 令4・4・28 (認定) ・ ・ ()		・ ・ ()			
要	17	確認番号 ○○○○○○					
件		その他参考となる事項					
等							
中 小 企 業 者 又 は 中 小 連 結 法 人 の 判 定							
発 行 済 株 式 又 は 出 資 の 総 数 又 は 総 額	18	200	大 規 模 法 人 の 判 定	順位	大 規 模 法 人		株式数又は 出資金の額
(18)のうちその有する自己の株式 又は出資の総数又は総額	19	0		1	26		
差 引 (18) - (19)	20	200			27		
常時使用する従業員の数	21	100 人			28		
大 規 模 法 人 の 判 定	22	0			29		
第1順位の株式数又は 出資金の額 (20)	23	0 %			30		
保 有 割 合 (20)	24	0		31			
大規模法人の保有する 株式数等の計 (32)	25	0 %		計 (26) + (27) + (28) + (29) + (30) + (31)		0	
保 有 割 合 (20)							

特別償却の付表
令四・四・一以後終了事業年度又は連結事業年度分

繰延資産とは

- ▶ 繰延資産は、減価償却と同様に、一定の償却期間にわたって費用化していく
- ▶ 法人税法では、「法人が支出する費用のうち支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの」が繰延資産とされている
- ▶ 20万円未満の繰延資産に該当する費用は、支出事業年度の損金に算入できる

減価償却資産ではありませんが、減価償却と同様に、一定の償却期間にわたって費用化していく資産として「繰延資産」があります。

法人税法においては、繰延資産を「法人が支出する費用のうち支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの（資産の取得に要した金額とされるべき費用および前払費用を除く）」と定義しています。

繰延資産の範囲

繰延資産については、企業会計で定められた繰延資産と、法人税法上の繰延資産の大きく2種類に分けられます。

(1) 企業会計上の繰延資産

以下の費用は、企業会計上、繰延資産として計上することが認められています。

① 創立費

法人の設立登記までに支出した、法人を設立するための諸費用です。

② 開業費

法人の設立後、営業を開始するまでの間に、開業準備のために支出した費用です。

③ 開発費

新たな技術の採用、資源の開発、市場の開拓等のために支出した費用です。

経常的に発生する費用は、開発費には含まれないことになります。

④ 株式交付費

新株の発行や自己株式の処分のために要した費用です。

⑤ 社債等発行費

社債等の発行のために要した費用です。新株予約権の発行に係る費用を含みます。

(2) 法人税法上の繰延資産

以下の費用は、法人税法上、繰延資産として計上することが認められています。

- ① 自己が便益を受ける公共的施設または共同的施設の設置・改良のための費用
- ② 資産を賃借し、または使用するための費用
- ③ 役務の提供を受けるための費用
- ④ 広告宣伝用資産の贈与のための費用

なお、20万円未満の繰延資産に該当する費用は、繰延資産にはせず、支出事業年度の損金の額に算入することができます。

企業会計上の繰延資産の償却限度額

会計上の償却限度額は、「繰延資産の額－既償却額」と定められています。

前期までの未償却分をすべて償却することができる、言い換えると、任意償却が可能ということの意味します。もちろん、支出した事業年度において全額を償却することも可能です。

この点が通常の処理とは異なるので、注意が必要です。

法人税法上の繰延資産の償却限度額

法人税法上の償却限度額は、「繰延資産の額×その事業年度の月数／償却期間の月数」と定められています。

法人税では、「償却期間」に応じて償却限度額が変わってきます。

この償却期間は、それぞれの繰延資産ごとに定められているので、次ページで個々に見ていくことにします。

繰延資産の償却

- ▶ 前ページで説明したとおり、法人税法上の繰延資産の償却限度額は、「繰延資産の額×その事業年度の月数／償却期間の月数」により求められる
- ▶ 償却期間は、それぞれの繰延資産ごとに定められていて、償却期間に応じて償却限度額が異なる

(1) 公共的施設の設置・改良のための費用

たとえば、法人が自己の必要に基づいて公共的施設（道路、堤防、護岸、その他の公共的な施設や工作物）を設置した場合の費用や、国や地方公共団体が公共的施設を設置することに対する一部負担金などが挙げられます。

これらの償却期間は次のとおりです。

① 負担者が専ら使用するもの

施設や工作物の耐用年数×7／10

② ①以外のもの

施設や工作物の耐用年数×4／10

(2) 共同的施設の設置・改良のための費用

その法人が所属する協会や組合、商店街等が、共同展示場、共同宿泊所、会館、アーケード、日除け、アーチなどを設置するための費用です。

これらの償却期間は次のようになります。

① 負担者等の共同の用に供されるもの・協会等の本来の用に供されるもの

施設の耐用年数×7／10（ただし、土地の取得に充てられる場合は45年）

② 共同のアーケード、日除け、アーチ、すずらん灯など一般公衆の用に供されるもの

5年（その資産の耐用年数がさらに短い場合は、その年数）

(3) 建物を賃借するための権利金等

法人が建物を賃借するために支払った権利金、立退料などの費用のうち、その支出の効果が1年以上に及ぶものです。不動産業者に支払った仲介手数料は、含める必要はありません。

権利金等の償却期間は3通りに分かれます。

① 建物の新築の際に支払った権利金等で、その金額が賃借部分の建設費の大部分に相当し、かつ、建物存続期間中賃借できる状況にあるもの

建物の耐用年数×7／10

② 建物の賃借に際して支払った権利金等で、明け渡しの際に借家権として転売できるもの

賃借後の見積残存耐用年数×7／10

③ ①②以外の権利金等

5年（ただし、契約による賃借期間が5年未満で、更新時に再度権利金等が必要となる場合には、その賃借期間で償却する）

(4) 電子計算機等の賃借に伴って支出する費用

引取運賃、関税、据付費その他の費用については、「その機器の耐用年数×7／10」に相当する年数で償却します。賃借期間がそれより短い時は、その賃借期間で償却することになります。

(5) ノーハウの頭金等

ノーハウの設定契約に際して支出する一時金・頭金は、役務の提供を受けるための権利金等として繰延資産に該当します。

ノーハウの頭金等は5年で償却しますが、契約の有効期間が5年未満で、更新時に再び一時金等の支払いが必要ならその有効期間で償却します。

(6) 広告宣伝用の資産の贈与により生じる費用

法人がその特約店等に対して、自社の製品の広告宣伝のために、広告宣伝用の看板やネオンサイン、どん帳、陳列棚、自動車、展示用モデルハウスなどを贈与した場合の費用が該当します。

この費用は、「その資産の耐用年数×7／10」で償却しますが、その年数が5年を超える場合には、5年で償却を行いません。

(7) その他自己が便益を受けるための費用

たとえば、下記のような費用が該当し、それぞれ償却期間が定められています。

- スキー場のゲレンデ整備費用……12年
- 同業者団体等の加入金……5年