

第

# 2

章

## 減価償却の方法

# 減価償却の方法(種類)

- ▶ 減価償却は、企業会計原則上、「定額法、定率法等の一定の減価償却の方法」によって行なうことになっている
- ▶ 法人税法では、減価償却資産の種類に応じて償却方法が定められている（平成28年3月と4月を境に一部償却方法が異なる）

## 企業会計原則の規定

固定資産の取得価額の費用配分については、企業会計原則上、次のように定められています。

資産の取得原価は、資産の種類に応じた費用配分の原則によって、各事業年度に配分しなければならない。有形固定資産は、当該資産の耐用期間にわたり、定額法、定率法等の一定の減価償却の方法によって、その取得原価を各事業年度に配分し、無形固定資産は、当該資産の有効期間にわたり、一定の減価償却の方法によって、その取得原価を各事業年

度に配分しなければならない。繰延資産についても、これに準じて、各事業年度に均等額以上を配分しなければならない。

この企業会計原則にあるように、「定額法、定率法等の一定の減価償却の方法」によって減価償却を行ないます。

## 法人税法の規定

法人税法では、減価償却資産の種類に応じて償却方法が定められており、平成28年の建物附属設備と構築物の定額法への一本化により、取得時期に応じて2つの表に区分されています。

### 平成28年3月31日以前に取得した減価償却資産ごとの償却方法

資産の種類	届け出をした場合	法人が何の届け出もしていない場合
建物	定額法	定額法
建物附属設備、構築物、機械・装置、船舶、航空機、車両・運搬具、工具、器具・備品	定額法 定率法	定率法
鉱業用減価償却資産	定額法 定率法 生産高比例法	生産高比例法
無形減価償却資産	定額法	定額法
鉱業権	定額法 生産高比例法	生産高比例法
生物	定額法	定額法

### 平成28年4月1日以後に取得した減価償却資産ごとの償却方法

資産の種類	届け出をした場合	法人が何の届け出もしていない場合
建物	定額法	定額法
建物附属設備、構築物	定額法	定額法
機械・装置、船舶、航空機、車両・運搬具、工具、器具・備品	定額法 定率法	定率法
鉱業用減価償却資産（建物、建物附属設備、構築物）	定額法 生産高比例法 ※左記（ ）内以外は定率法も可	生産高比例法
無形減価償却資産	定額法	定額法
鉱業権	定額法 生産高比例法	生産高比例法
生物	定額法	定額法

# 事業の用に供した日

- ▶「事業の用に供した日」とは、一般的にはその減価償却資産のもつ属性に従って、本来の目的のために使用を開始するに至った日をいう
- ▶稼働を休止している資産であっても、その休止期間中も必要な維持・補修が行なわれていて、いつでも稼働できる状態にあれば、減価償却ができる

## 減価償却の対象資産

そもそも減価償却の対象となる減価償却資産は、法人税法2条23号において、次のように定義されています。

減価償却資産 建物、構築物、機械及び装置、船舶、車両及び運搬具、工具、器具及び備品、鉱業権その他の資産で償却をすべきものとして政令で定めるものをいう。

また、法人税法施行令13条においては、次のように定義されています。

（減価償却資産の定義）に規定する政令で定める資産は、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち次に掲げるもの（事業の用に供していないもの及び時の経過によりその価値の減少しないものを除く。）とする。

この法人税法施行令の規定からわかるのは、建物や構築物といった勘定科目で処理されていたとしても、事業の用に供していない限り減価償却の対象にはならないということです。

税務調査においてよく問題になるのが、この減価償却資産を「事業の用に供した日」がいつなのかという点です。

## 事業の用に供した日の判断

事業の用に供した日とは、一般的にはその減価償却資産のもつ属性に従って、**本来の目的のために使用を開始するに至った日**をいいます。

したがって、その資産を購入した日とは限らず、

その資産の引渡しを受けた日とも限りません。

減価償却資産を事業の用に供したかどうかは、その業種業態、資産構成や使用状況などを総合的に勘案して、個別に判断することになります。

機械・装置であれば、機械を工場内に搬入し、据え付け、試運転を完了し、製品等の生産を開始した日、パソコンであれば、初期設定をしたうえで何かしらの作業を行なった日が、事業の用に供した日と考えられます。

## 稼働休止資産

先ほどの減価償却資産の定義の中にあつたとおり、事業の用に供していない資産は減価償却の対象から外れます。

たとえば、生産調整などのために稼働を休止している機械・装置についても、減価償却資産に該当しないことになってしまいます。

しかし、稼働を休止している資産であっても、その休止期間中も必要な維持・補修が行なわれていて、いつでも稼働できる状態にあるものについては、減価償却資産に該当するものとして、減価償却を行なうことができます。

また、他の場所で使用するために移設中の資産について、その移設の期間中は稼働していないから、減価償却資産に該当しないということはありません。その移設期間が、その移設のために通常要する期間であると認められる限り、減価償却を続けることができます。

それから、建設中の建物、機械・装置などの資産について、建設仮勘定として表示されている場合であっても、そのうちの完成した部分を事業の用に供していれば、その部分については減価償却資産として減価償却をすることができます。

# 定額法による減価償却

- ▶ 定額法では、減価償却資産の償却費が毎年同一となるように、その資産の耐用年数に応じた償却率を乗じて償却限度額を求める
- ▶ 耐用年数にわたって減価償却を行なった後（耐用年数の経過時点で）、残存帳簿価額が1円になることを目指す

定額法とは、減価償却資産の償却費が毎年同一となるように、取得価額にその資産の耐用年数に応じた償却率を乗じて計算した金額を、各事業年度の償却限度額として償却する方法をいいます。

具体的に計算式で示しましょう。

償却限度額＝取得価額×「定額法の償却率」（耐用年数省令別表第八）

「耐用年数省令」の正式名称は、「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」です。

## 定額法による計算の具体例

取得価額100万円、耐用年数5年の場合の各年度の償却限度額を求めてみましょう。

まず、耐用年数5年のときの定額法の償却率は「0.200」と定められているので、各年度の償却限

度額は、次のように求められます。

償却限度額＝  
 $1,000,000\text{円} \times 0.200 (\text{定額法の償却率}) = 200,000\text{円}$

仮に、その事業年度途中で取得した場合は、上記の金額を月数按分します。たとえば、8か月間使用した場合には200,000円を12（か月）で除し、8（か月）を乗じて計算することになります。

この事例では、事業年度の開始と同時に取得したと仮定します。そうすると、償却限度額の推移は下表のようになります。

5年目の償却限度額も計算式から「 $1,000,000\text{円} \times 0.200 = 200,000\text{円}$ 」と求められますが、償却可能限度額というものが定められています（詳細は30ページ参照）。償却可能限度額は、「取得価額－1円」です。

事例の場合は、前年度（4年目）までの償却費の累積額（800,000円）と、5年目の償却限度額（200,000円）との合計額（1,000,000円）が、償却可能限度額（ $1,000,000\text{円} - 1\text{円}$ ）を超えるため、200,000円から、その超える部分の金額（1円）を控除した199,999円が、5年目の償却限度額となります。

したがって、5年目の償却限度額は199,999円、期末帳簿価額は $200,000\text{円} - 199,999\text{円} = 1\text{円}$ ということになります。

## 定額法の償却率（耐用年数省令別表第八）

耐用年数	償却率	耐用年数	償却率
		11年	0.091
2年	0.500	12年	0.084
3年	0.334	13年	0.077
4年	0.250	14年	0.072
5年	0.200	15年	0.067
6年	0.167	16年	0.063
7年	0.143	17年	0.059
8年	0.125	18年	0.056
9年	0.112	19年	0.053
10年	0.100	20年	0.050

## 償却限度額の推移

年度	1年目	2年目	3年目	4年目	5年目
期首帳簿価額	1,000,000円	800,000円	600,000円	400,000円	200,000円
償却限度額	200,000円	200,000円	200,000円	200,000円	199,999円
期末帳簿価額	800,000円	600,000円	400,000円	200,000円	1円

# 定率法の基本的な計算方法

- ▶ 定率法では、償却費が毎年一定の割合で減っていく（耐用年数の前半部分は償却額が大きく、後半部分は償却額が少なくなる）
- ▶ その減価償却資産がいつ取得されたのかによって償却率や計算方法が異なることに注意する

定率法は、償却費が毎年一定の割合で減っていく償却方法です。耐用年数の前半部分は償却額が大きく、後半部分は償却額が少なくなります。

定率法による減価償却資産の償却限度額の基本的な計算方法は、次のとおりです。

## ● 1年目

償却限度額＝取得価額×「定率法の償却率」（耐用年数省令別表第十）

## ● 2年目以降

償却限度額＝期首帳簿価額×「定率法の償却率」（耐用年数省令別表第十）

「基本的な計算方法」と表現したのは、定率法については、この計算式だけでは説明することができないからです。耐用年数の全期間について、この計算式では対応できないという意味です。

## ■ 定率法の償却率

平成19年4月1日～24年3月31日取得（250%定率法）  
（耐用年数省令別表第九）

耐用年数	償却率	耐用年数	償却率
2年	1.000	16年	0.156
3年	0.833	17年	0.147
4年	0.625	18年	0.139
5年	0.500	19年	0.132
		20年	0.125
6年	0.417	21年	0.119
7年	0.357	22年	0.114
8年	0.313	23年	0.109
9年	0.278	24年	0.104
10年	0.250	25年	0.100
11年	0.227	26年	0.096
12年	0.208	27年	0.093
13年	0.192	28年	0.089
14年	0.179	29年	0.086
15年	0.167	30年	0.083

詳しくは後述しますが、「固定資産を使い始めた最初の頃」はこの計算式を利用します。

計算式中の「期首帳簿価額」とは、取得価額から、すでに償却した額の累計額を控除した金額をいいます。

## 定率法の改正の歴史

定率法について、過去の改正の流れをざっと説明すると、平成19年3月31日以前取得のものに対応する旧定率法から、平成19年4月1日以後取得の定率法に改正され、その後、平成24年4月1日以後に取得する資産の償却率が改正されたという歴史があります。平成24年3月31日以前のものを「250%定率法」、平成24年4月1日以後のものを「200%定率法」と呼びます。

したがって、その減価償却資産がいつ取得されたのかによって償却率や計算方法が異なります。

平成24年4月1日以後取得（200%定率法）  
（耐用年数省令別表第十）

耐用年数	償却率	耐用年数	償却率
2年	1.000	16年	0.125
3年	0.667	17年	0.118
4年	0.500	18年	0.111
5年	0.400	19年	0.105
		20年	0.100
6年	0.333	21年	0.095
7年	0.286	22年	0.091
8年	0.250	23年	0.087
9年	0.222	24年	0.083
10年	0.200	25年	0.080
11年	0.182	26年	0.077
12年	0.167	27年	0.074
13年	0.154	28年	0.071
14年	0.143	29年	0.069
15年	0.133	30年	0.067

# 基本的な計算方法を使える場合

- ▶ 「基本的な計算方法」を使用して算出した金額を償却限度額とすることができるのは「調整前償却額 $\geq$ 償却保証額」である場合に限られる
- ▶ 調整前償却額とは、定率法の基本的な計算方法で求めた償却限度額をいう
- ▶ 償却保証額は、取得価額に耐用年数ごとの保証率を乗じて求める

前ページの定率法の「基本的な計算方法」を使用して算出した金額をもって償却限度額とすることができるのは、以下の場合です。

「調整前償却額」 $\geq$ 「償却保証額」

## ① 調整前償却額とは

調整前償却額は、定率法の基本的な計算方法で求めた償却限度額のことです。

定率法の場合には、減価償却資産を取得してから年数を経過するごとに償却限度額は小さくなっていきます。

したがって、調整前償却額は、だんだんと小さくなっていきます。

## ② 償却保証額とは

償却保証額は、次の算式で求めます。

償却保証額＝取得価額 $\times$ 保証率

取得価額は、その減価償却資産を購入したとき

の取得価額ですから、変わることはありません。

耐用年数省令別表第十の中には、耐用年数ごとの償却率のほか「保証率」という欄が設けられています。

この保証率は、それぞれの耐用年数ごとに定められているものです。耐用年数が3年であれば0.11089、4年であれば0.12499、5年であれば0.10800という具合です。

ここでのポイントは、取得してから何年経過しても償却保証額は変わらず、ずっと同額であるという点です。

たとえば、取得価額1,000,000円、耐用年数5年の減価償却資産であれば、償却保証額は、何年経過しているかにかかわらず、次のように求めることができます。

1,000,000円 $\times$ 0.10800＝108,000円

なお、下表の中の「改定償却率」については、次ページで説明します。

## ■ 200%定率法の保証率（耐用年数省令別表第十）

耐用年数	償却率	改定償却率	保証率	耐用年数	償却率	改定償却率	保証率	耐用年数	償却率	改定償却率	保証率
2年	1.000	—	—	11年	0.182	0.200	0.05992	21年	0.095	0.100	0.03335
3年	0.667	1.000	0.11089	12年	0.167	0.200	0.05566	22年	0.091	0.100	0.03182
4年	0.500	1.000	0.12499	13年	0.154	0.167	0.05180	23年	0.087	0.091	0.03052
5年	0.400	0.500	0.10800	14年	0.143	0.167	0.04854	24年	0.083	0.084	0.02969
6年	0.333	0.334	0.09911	15年	0.133	0.143	0.04565	25年	0.080	0.084	0.02841
7年	0.286	0.334	0.08680	16年	0.125	0.143	0.04294	26年	0.077	0.084	0.02716
8年	0.250	0.334	0.07909	17年	0.118	0.125	0.04038	27年	0.074	0.077	0.02624
9年	0.222	0.250	0.07126	18年	0.111	0.112	0.03884	28年	0.071	0.072	0.02568
10年	0.200	0.250	0.06552	19年	0.105	0.112	0.03693	29年	0.069	0.072	0.02463
				20年	0.100	0.112	0.03486	30年	0.067	0.072	0.02366



# 時期で異なる償却限度額の計算

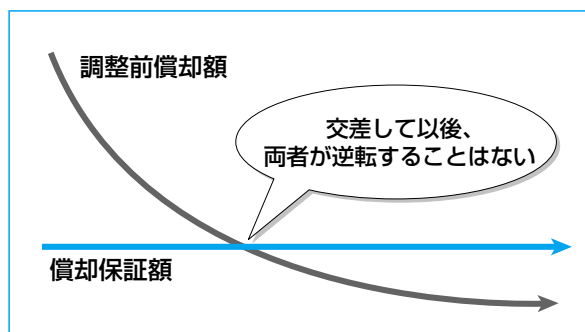
- ▶ 償却保証額は何年経過しようとも固定の金額なので、必ず調整前償却額が償却保証額よりも小さくなる時が来る
- ▶ 調整前償却額が償却保証額よりも小さくなる前と、小さくなった後では、償却限度額の計算式が異なる

償却保証額は、耐用年数の期間が終わりに近づくとつれて、残存簿価を1円にもっていくために作り出した「基準となるもの」で、償却額をある一定金額以上に保証するものです。

調整前償却額が年々減少していくのに対して、償却保証額は何年経過しようとも固定の金額です。ということは、いつか必ず調整前償却額が償却保証額よりも小さくなる時が来ます。

そして、一度、償却保証額よりも小さくなったら、それ以後、調整前償却額が再び償却保証額よりも大きくなることはありません。

## 調整前償却額と償却保証額の関係



上図で示したとおり、右下がりの曲線と直線が交わる前までの年は、常に「調整前償却額 $\geq$ 償却保証額」なので、償却限度額は次の基本的な計算方法で求めることができます。

### ● 1年目

償却限度額＝取得価額×「定率法の償却率」(耐用年数省令別表第九・第十)

### ● 2年目以降

償却限度額＝期首帳簿価額×「定率法の償却率」(耐用年数省令別表第九・第十)

これに対して、右下がりの曲線と直線が交わった後は、「調整前償却額<償却保証額」となり、それに伴って償却限度額を算出するための計算式が変わります。

具体的には、次の計算式で償却限度額を求めることになります。

$$\text{償却限度額} = \text{改定取得価額} \times \text{「改定償却率」(耐用年数省令別表第九・第十)}$$

この「調整前償却額<償却保証額」となった後の償却限度額の計算式中にある「改定償却率」について説明します。

改定償却率は、耐用年数省令別表第十の中の「改定償却率」の欄にあります。耐用年数3年～4年が1.000、5年が0.500、6年～8年が0.334というようになっています。

上記の計算式中の「改定取得価額」については、次ページで詳しく説明します。

## 200%定率法の改定償却率

耐用年数	償却率	改定償却率	保証率
2年	1.000	—	—
3年	0.667	1.000	0.11089
4年	0.500	1.000	0.12499
5年	0.400	0.500	0.10800
6年	0.333	0.334	0.09911
7年	0.286	0.334	0.08680
8年	0.250	0.334	0.07909
9年	0.222	0.250	0.07126
10年	0.200	0.250	0.06552
11年	0.182	0.200	0.05992
12年	0.167	0.200	0.05566
13年	0.154	0.167	0.05180
14年	0.143	0.167	0.04854
15年	0.133	0.143	0.04565

# 改定取得価額の求め方

- ▶ 改定取得価額とは、調整前償却額が初めて償却保証額に満たない（「調整前償却額＜償却保証額」）こととなる年度の前事業年度の期末帳簿価額をいう
- ▶ 改定取得価額は、最初に「調整前償却額＜償却保証額」に該当した事業年度以降も変わることはない

改定取得価額とは、調整前償却額が初めて償却保証額に満たないこととなる年度の前事業年度の期末帳簿価額をいいます。

より厳密な定義は次のとおりです。

- ① 償却限度額を計算しようとしている年度が、「調整前償却額＜償却保証額」であって、その前の年度が、「調整前償却額≥償却保証額」である場合

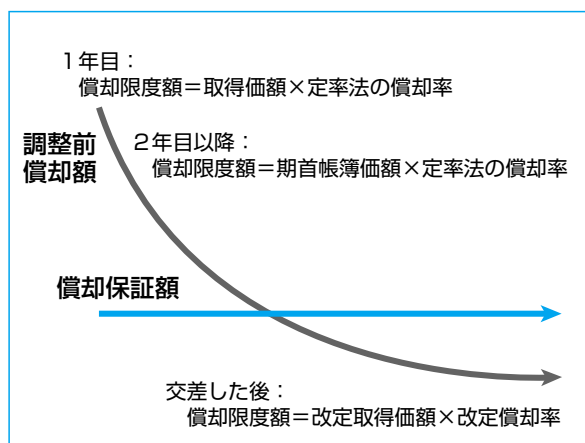
その資産の取得価額－その前の事業年度までに損金の額に算入された償却費の額の合計額

- ② 「調整前償却額＜償却保証額」の状態が2年以上続いた場合

最初に「調整前償却額＜償却保証額」に該当した事業年度における上の金額（その資産の取得価額－その最初に該当した事業年度の前の事業年度までに損金の額に算入された償却費の額の合計額）

文字だと複雑でわかりにくいので、右下の図で説明します。

## ■ 償却限度額の求め方



①の償却限度額を計算しようとしている年度が、「調整前償却額＜償却保証額」であって、その前の年度が「調整前償却額≥償却保証額」である場合というのは、下図では、交差したBの事業年度が該当します。

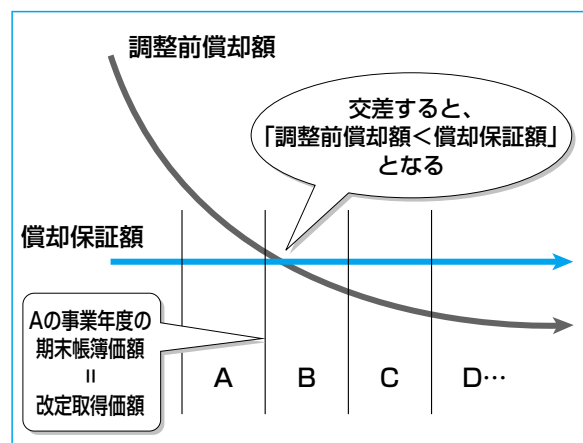
この場合の改定取得価額である【その資産の取得価額－その前の事業年度までに損金の額に算入された償却費の額の合計額】は、交差する前のAの事業年度における期末帳簿価額を表わします。

そして、②の「調整前償却額＜償却保証額」の状態が2年以上続いた場合とは、下図の交差した事業年度の次の、Cの事業年度以降のことを表わしています。

この場合の改定取得価額は、最初に「調整前償却額＜償却保証額」に該当した事業年度における【その資産の取得価額－その最初に該当した事業年度の前の事業年度までに損金の額に算入された償却費の額の合計額】、言い換えると、下図のAの事業年度の期末帳簿価額を表わしています。

つまり、改定取得価額はずっと変わらないということです。

## ■ 改定取得価額





# 定率法による償却限度額の計算の具体例

- ▶ 取得価額100万円、耐用年数5年の場合の定率法の償却限度額を計算する
- ▶ まず償却保証額を求め、この償却保証額を確認しながら、調整前償却額が償却保証額を下回ったら、そこで通常の償却をストップする
- ▶ 5年目の償却限度額は108,000円－1円＝107,999円となる

ここでは、具体例に基づいて、取得価額100万円、耐用年数5年の場合の定率法の償却限度額を計算してみましょう。

この場合の定率法の償却率、改定償却率、保証率は次のとおりです（耐用年数省令別表第十）。

- 償却率 0.400
- 改定償却率 0.500
- 保証率 0.10800

まず、償却保証額を求めてみましょう。

$$\text{償却保証額} = 1,000,000\text{円} \times 0.10800 (\text{保証率}) = 108,000\text{円}$$

この償却保証額を確認しながら、調整前償却額が償却保証額の108,000円を下回ったら、そこで通常の償却をストップします。

下表を見てください。1～3年目は、「基本的な計算方法」によって計算した調整前償却額が償却保証額以上となっているので、通常どおり計算していきます。

そして、4年目がやって来ました。4年目の調整前償却額は、次のとおりです。

$$\text{調整前償却額} = 216,000\text{円} \times 0.400 = 86,400\text{円}$$

ここで、ようやく調整前償却額が償却保証額を下回りました。

このときの償却限度額は、「改定取得価額×改定償却率」で求めます。

改定取得価額は、前期末である3年目の期末帳簿価額216,000円、改定償却率は0.500なので、償却限度額は次のように計算されます。

$$\text{償却限度額} = 216,000\text{円} \times 0.500 = 108,000\text{円}$$

償却限度額の108,000円を償却すると、4年目の期末帳簿価額は、216,000円－108,000円＝108,000円となります。

5年目は、4年目と同様の計算をして、償却限度額は108,000円と求められます。しかし、残存簿価1円を残すことになるので、償却限度額は108,000円－1円＝107,999円です。

## 定率法による償却限度額の計算例

年度	1年目	2年目	3年目	4年目	5年目
期首帳簿価額	1,000,000円	600,000円	360,000円	216,000円	108,000円
調整前償却額	400,000円	240,000円	144,000円	86,400円	—
償却保証額	1,000,000円×0.10800（保証率）＝108,000円				
改定取得価額×改定償却率				216,000円×0.500＝108,000円	
償却限度額	400,000円	240,000円	144,000円	108,000円	残存簿価1円を残すので107,999円
期末帳簿価額	600,000円	360,000円	216,000円 (改定取得価額)	108,000円	1円

# 償却率・償却限度額の特別な計算方法

- ▶ 法人設立後、事業年度が1年に満たない場合は、通常の場合と異なり、償却率を「償却率×その事業年度の月数÷12か月」で計算する
- ▶ 法定耐用年数が2年の資産は、定額法の場合は2年で半額ずつ、定率法の場合は1年で償却する（残存簿価1円は残す）

## 法人の事業年度が1年に満たない場合

新たに法人を設立して、設立第1期が1年に満たない事業年度であることがあります。

この場合、償却限度額は、1年分の償却限度額を月数按分するのではなく、まず変更した償却率である「算定償却率」を計算します。

算定償却率＝

- ① 定額法の償却率
  - ② 定率法の償却率 ×  $\frac{\text{その事業年度の月数}}{12\text{か月}}$
  - ③ 改定償却率
- (小数点第3位未満の端数切上げ)

たとえば、8月1日の設立で、5月31日決算の場合の第1期は10か月で、耐用年数8年の定率法の算定償却率は次のようになります。

$$\text{算定償却率} = 0.250 \times \frac{10\text{か月}}{12\text{か月}} = 0.209$$

(小数点第3位未満の端数切上げ)

そして、償却限度額は、この算定償却率を使って、下記の計算式で求めます。

$$\begin{aligned} \text{償却限度額} &= (\text{取得価額} \times \text{算定償却率}) \\ &\quad \times \frac{\text{事業の用に供した日からその事業年度終了の日までの期間の月数}}{\text{その事業年度の月数}} \end{aligned}$$

なお、ここでいう「月数」は暦に従って計算し、1か月に満たない場合は1か月とします。

たとえば、取得価額100万円の機械を8月9日に使い始めたとなると、初年度の償却限度額は次

のように計算されます。

$$\begin{aligned} \text{償却限度額} &= (1,000,000\text{円} \times 0.209) \times \frac{10\text{か月}}{12\text{か月}} \\ &= 209,000\text{円} \end{aligned}$$

## 法定耐用年数が2年の資産の場合

法定耐用年数が2年の資産には、マネキン人形や模型などがあります。耐用年数2年の資産の償却率は、定額法が0.500、定率法が1.000です。

つまり、定額法の場合は、半分を1年間で、残りの半分を次の1年間で残存簿価1円を残して償却します。

定率法は1.000ですから、残存簿価1円を残して1年間で償却することができます。

定率法の場合、3月決算法人が取得価額100万円の器具・備品を4月に使い始めたとなると、償却限度額は次のように求められます。

$$\begin{aligned} 1,000,000\text{円} \times 1.000 &= 1,000,000\text{円} \\ \text{残存簿価1円を残して、} &999,999\text{円を償却} \end{aligned}$$

同じ条件で、8月に使い始めたとなると、この場合は月数按分が必要になるので、償却限度額は次のように計算されます。

- 1年目
$$1,000,000\text{円} \times 1.000 \times \frac{8\text{か月}}{12\text{か月}} = 666,666\text{円}$$
- 2年目
$$(1,000,000\text{円} - 666,666\text{円}) \times 1.000 = 333,334\text{円}$$

残存簿価1円を残して、333,333円を償却

# 旧定額法による減価償却

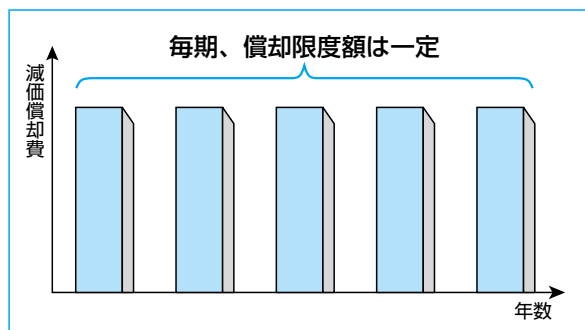
- ▶平成19年3月31日以前に取得した資産には旧定額法が適用される
- ▶旧定額法の償却限度額を求める計算式は、「(取得価額－残存価額)×償却率」
- ▶上記の計算式中、「残存価額」は耐用年数省令別表第十一に規定されている残存割合を乗じて求める

## 毎期の償却限度額は一定

旧定額法は、減価償却資産の取得価額から残存価額を差し引いたものに、毎期、同じ償却率を乗じた金額を減価償却費とする方法です。

旧定額法の特徴は、毎期、償却限度額は一定の金額になることです。

### 旧定額法の特徴



この旧定額法を使用するのは、平成19年3月31日以前に取得した資産です。

旧定額法による償却限度額を求める計算式は、次のとおりです。

$$\text{償却限度額} = (\text{取得価額} - \text{残存価額}) \times \text{償却率}$$

残存価額とは、その減価償却資産を廃棄するときの処分見込み価額を指します。取得価額に耐用年数省令別表第十一に規定されている残存割合を乗じた金額です。

耐用年数省令別表第十一に規定されている残存割合は、次のようになっています。

- 一般の減価償却資産……10%
- 無形減価償却資産、ソフトウェア、鉱業権……ゼロ%

- 生物……5～50%（生物の種類に応じて変動する）

また、前記の計算式中の「償却率」については、耐用年数省令別表第七（平成19年3月31日以前に取得をされた減価償却資産の償却率表）の中にある「旧定額法の償却率」を用います（104ページ参照）。

## 旧定額法の計算の具体例

100万円の機械・装置（耐用年数5年）を期首に購入して、事業の用に供しました。

この場合の償却限度額は、残存割合10%、旧定額法の償却率が0.200であることから、次のように求められます。

$$\begin{aligned} \text{償却限度額} &= (1,000,000\text{円} - 1,000,000\text{円} \times 10\%) \\ &\quad \times 0.200 = 180,000\text{円} \end{aligned}$$

また、旧定額法の場合には、2年目以降も同じ計算式となるので、償却限度額も同じ金額となります。

### 毎期18万円が償却限度額

	償却限度額	償却費の額の累計額	期末帳簿価額
1年目	180,000円	180,000円	820,000円
2年目	180,000円	360,000円	640,000円
3年目	180,000円	540,000円	460,000円
4年目	180,000円	720,000円	280,000円
5年目	180,000円	900,000円	100,000円

上表の6年目以降の取扱いについては、30ページをご覧ください。

# 旧定率法による減価償却

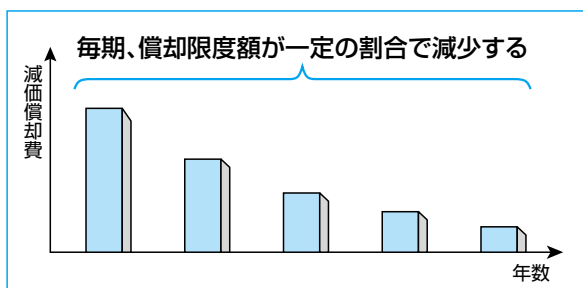
- ▶平成19年3月31日以前に取得した資産には旧定率法が適用される。旧定額法とは異なり、償却限度額は、毎期、一定の割合で減少していく
- ▶旧定率法の償却限度額を求める計算式は、「期首帳簿価額×償却率」
- ▶償却率は、耐用年数省令別表第七の中にある「旧定率法の償却率」を用いる

## 毎期の償却限度額は定率

旧定率法は、期首の帳簿価額に償却率を乗じて得た金額を償却限度額とする方法です。期首の帳簿価額とは、取得価額から前期までの償却済みの金額を差し引いた金額です。

旧定率法の特徴は、償却限度額の減る割合が、毎期、一定であることです。つまり、逓減する割合が一定となります。

### 旧定率法の特徴



この旧定率法を使用するのは、平成19年3月31日以前に取得した資産です。

## 旧定率法の計算式

旧定率法による償却限度額を求める計算式は、次のとおりです。

$$\text{償却限度額} = \text{期首帳簿価額} \times \text{償却率}$$

$$\text{期首帳簿価額} = \text{取得価額} - \text{既償却額}$$

この計算式中の「償却率」は、耐用年数省令別表第七（平成19年3月31日以前に取得をされた減価償却資産の償却率表）の中にある「旧定率法の償却率」を用います（104ページ参照）。

旧定率法は、減価償却資産を取得した初期の段

階において、多額の償却費が計上されます。そして、期間が経過するほど、計上できる償却費が減少していきます。

その減価償却資産の修繕にお金が必要になる後期に減価償却費を少なく計上することによって、その資産に要するトータルコストを一定にすることができます。つまり、減価償却資産を取得した初期は減価償却費を費用として多く計上し、後期には修繕費等として実際の費用を計上することになるため、全期間を通じて費用を平準化して計上できるというわけです。

## 旧定率法の計算の具体例

100万円の機械・装置（耐用年数5年）を期首に購入して、事業の用に供しました。

この場合の1年目の償却限度額は、次のように計算されます。

$$\text{償却限度額} = 1,000,000\text{円} \times 0.369 = 369,000\text{円}$$

2年目以降は、期首の帳簿価額に償却率を乗じて償却限度額を求めます。

### 初期段階で多く償却できる

	償却限度額	償却費の額の累計額	期末帳簿価額
1年目	369,000円	369,000円	631,000円
2年目	232,839円	601,839円	398,161円
3年目	146,921円	748,760円	251,240円
4年目	92,707円	841,467円	158,533円
5年目	58,498円	899,965円	100,035円

上表の6年目以降の取扱いについては、30ページをご覧ください。

# 生産高比例法による減価償却

- ▶ 生産高比例法を選定することができる資産は、鉱業用減価償却資産と鉱業権の区分のみとなっている
- ▶ 鉱業用減価償却資産のうち、建物、建物附属設備、構築物については、届け出により定額法と生産高比例法のいずれかを選択できる

## 生産高比例法とは

減価償却資産の中には、これまで説明してきた定額法や定率法が馴染まないものがあります。

生産高比例法とは、その資産の実際の利用量（利用度）や採掘量に比例した減価償却費を計上する方法です。

生産高比例法を選定することができる資産は、「鉱業用減価償却資産」と「鉱業権」の区分のみとなっています。

## 定率法の適用は不可に

平成28年度税制改正において、減価償却資産の償却方法の見直しが行われました。

改正前は、鉱業用減価償却資産のうち、建物、建物附属設備、構築物について、届け出をすることによって、定額法、定率法、生産高比例法の3つの中から選択することができました。

しかし、平成28年4月1日以後に取得したものについては、定額法と生産高比例法の2つの中から選択することとされました。

なお、これらの資産について何ら届け出をしない場合には、従来と同じく生産高比例法を採用することになります。

## 平成19年4月1日以後の生産高比例法

平成19年4月1日以後に取得した減価償却資産の生産高比例法による償却限度額の計算式は、次のとおりです。

$$\text{償却限度額} = \text{取得価額} \times \frac{\text{その事業年度における採掘数量}}{\text{耐用年数と採掘予定年数のうち短いほうの採掘予定数量}}$$

その資産の属する鉱区の採掘予定年数が、その資産の耐用年数より短い場合には、その採掘予定年数を採用します。

## 平成19年3月31日以前の生産高比例法

平成19年3月31日以前に取得した減価償却資産について採用することができる生産高比例法を「旧生産高比例法」と呼びます。

この旧生産高比例法による償却限度額の計算式は次のとおりです。

$$\text{償却限度額} = (\text{取得価額} - \text{残存価額}) \times \frac{\text{その事業年度における採掘数量}}{\text{耐用年数と採掘予定年数のうち短いほうの採掘予定数量}}$$

この計算式中の「残存価額」は、旧定額法の場合と同様に、取得価額に耐用年数省令別表第十一に規定されている残存割合（10%）を乗じた金額となります。

また、その資産の属する鉱区の採掘予定年数が、その資産の耐用年数より短い場合には、その採掘予定年数を採用します。

## 新旧で変わった点

平成19年4月1日以後の生産高比例法は、旧生産高比例法とどこが異なるのでしょうか。

それは償却限度額の算式中、「取得価額－残存価額」が「取得価額」になっている部分です。

残存価額がなくなったことにより、現在の生産高比例法では、取得に要した金額に、「耐用年数もしくは採掘予定年数の期間内の採掘予定数量」分の「その事業年度における採掘数量」を乗じれば、償却限度額を求めることができます。



# 償却可能限度額とは

- ▶減価償却により、どこまで償却できるのかを表わすのが「償却可能限度額」
- ▶平成19年4月1日以後に取得した一般の有形減価償却資産は、1円に達するまで減価償却を継続することができる
- ▶平成19年3月31日以前に取得した有形減価償却資産は、取扱いが異なる

## 平成19年4月1日以後取得の場合

減価償却を継続していつ、どこまで償却できるのかを表わすのが「償却可能限度額」です。

平成19年4月1日以後に取得した減価償却資産については、償却可能限度額は次のように定められています。

### ■ 償却可能限度額（平成19年4月1日以後取得）

資産の区分	償却可能限度額
有形減価償却資産・生物（坑道、リース資産を除く）	取得価額－1円
坑道・無形固定資産	取得価額
リース資産	取得価額－残価保証額

一般の有形減価償却資産は、1円に達するまで減価償却を継続することができます。

## 平成19年3月31日以前取得の場合

平成19年3月31日以前に取得した資産の償却可能限度額は上表とは異なります。具体的には次のとおりです。

### ■ 償却可能限度額（平成19年3月31日以前取得）

資産の区分	償却可能限度額
有形減価償却資産（坑道、国外リース資産、旧リース期間定額法の適用を受けているリース賃貸資産を除く）	取得価額の95%
坑道・無形固定資産	取得価額
生物	取得価額－残存価額
国外リース資産	取得価額－見積残存価額
旧リース期間定額法の適用を受けているリース賃貸資産	取得価額－残価保証額

この表を見てわかるとおり、平成19年3月31日以前に取得した有形減価償却資産は、一部の資産を除いて、取得価額の95%まで償却を行ないます。逆にいうと、取得価額から毎期の償却額を差し引いていつ、取得価額の5%に達したら、そこでいったん償却が止まります。

そして、その取得価額の5%分を、翌事業年度から5年間をかけて、帳簿価額が1円に達するまで償却していきます。

### ■ 償却限度額の計算例（取得価額100万円）

年度	X0年度	X1年度	X5年度	X6年度
期末帳簿価額	50,000円	40,001円	5円	1円

#### ◆ X1年度～X5年度

償却限度額＝1,000,000円－1,000,000円×95%－1円）×12か月／60か月＝9,999円

#### ◆ X5年度末で5円に

期末帳簿価額＝50,000円－9,999円×5年＝5円

#### ◆ X6年度末で1円に

期末帳簿価額＝5円－4円＝1円

これは、27ページの旧定額法、28ページの旧定率法、29ページの旧生産高比例法において同じ取扱いとなります。

X0年度において期末帳簿価額が取得価額の5%に達したら、いくら償却額が少なかったとしても5%に達する部分が償却限度額となります。

そして、翌事業年度以降のX1年度～X5年度の5年間で残りの5%分を償却していくことになります。