

参 考 資 料

(減価償却の基礎)

目 次

第1章 減価償却	100
1. 減価償却の意味	
2. 減価の発生	
第2章 減価償却資産の償却	101
1. 減価償却資産の種類	
(1) 有形固定資産	
(2) 無形固定資産	
2. 減価償却の計算要素	
(1) 取得減価	
(2) 耐用年数	
(3) 残存価額	
3. 減価償却の方法	
(1) 定額法	
(2) 定率法	
(3) その他の償却方法	
4. 法定償却	
(1) 減価償却方法の種類	
(2) 簡便法	
(3) 償却超過額及び償却不足額	
5. その他	
(1) 資本的支出と収益的支出	
(2) 増加償却制度	
(3) 特別償却制度	
第3章 減価償却資産の除去と主な申告書	110
1. 減価償却資産の除去	
2. 法人税及び地方税等申告書	

第1章 減価償却

1. 減価償却の意味

減価償却とは、建物などの固定資産の帳簿価額を減少させることです。つまり、建物・機械・車両運搬具といった固定資産は、通常使用等によって価値が下がっていきます。この価値が下がっていくことを減価といい、帳簿価額から減少させる一連の処理を減価償却といいます。

ただし、実際の減価額は個々の固定資産ごとに違ってきますし、それぞれの金額を求め帳簿価額から減少させることは非常に困難な処理になります。そのため、便宜的にある決められた一定の計算方法によって減価額を求め、減価償却の処理を行っています。

また、税法上では減価償却は損金として計上することが認められていますので、決算や税金の申告を行ううえで大変に重要な処理であるといえます。

2. 減価の発生

固定資産の減価の発生には、次のようなものがあります。

①固定資産の使用や時間の経過によるもの

建物、自動車などは使用や時間の経過によって価値が下がっていきます。

②新しい技術開発や使用状況の変化によるもの

コンピュータや機械装置などは新しい技術開発によって、古いものでは現状に合わないといった状況になることがあります。

③天変地異などの災害や事故

地震・火災・落雷などの災害や事故により、様々な損害が発生することもあります。しかし、減価償却の対象とするのは①と②の場合であり、③は減価償却としては対象外になります。

第2章 減価償却資産の償却

1. 減価償却資産の種類

固定資産の中にも減価償却の対象とならないものがあります。

(1) 有形固定資産

まず、減価償却を行う主な有形固定資産を次にあげてみます。

- ①建 物 事務所、店舗、工場、倉庫、寄宿舍等
- ②建物付属設備 冷房・暖房装置、照明装置、エレベータ等の昇降装置等
- ③構 築 物 鉄道の軌道（線路）、港の棧橋・岸壁・橋、広告塔、上下水道等
- ④船 舶 漁船、フェリー、タンカー、モーターボート等
- ⑤航 空 機 飛行機、ヘリコプター、グライダー等
- ⑥車 両 運 搬 具 鉄道用の電車・貨車、各種自動車（消防車・救急車などの特殊自動車を含む）、二輪・三輪自動車（バイクなど）、自転車、リヤカー等
- ⑦工 具 測定工具、検査工具、取付工具、切削工具等
- ⑧器 具 備 品 事務机、キャビネット、応接セット、陳列ケース、電子計算機（パソコンなど）、複写機、金庫、電話設備、カメラ、看板等
- ⑨機 械 装 置 各種の機械装置・設備
- ⑩生物

※有形固定資産で減価償却の対象とならないものとしては、土地、建設仮勘定（建物・構築物などで建設中のもの）があります。

(2) 無形固定資産

減価償却を行う主な無形固定資産を次にあげてみます。

- ①営業権 ②漁業権 ③ダム使用権 ④水利権 ⑤特許権 ⑥実用新案権 ⑦意匠権 ⑧商標権
などがあります。

※各無形固定資産の用語について簡単に説明します。

- ①特 許 権 新しい物、方法、物を生産する方法の発明の権利のことです。
- ②実用新案権 新しい物品の形状、構造、組合せの考案の権利のことです。
- ③意 匠 権 新しい意匠、つまり物の形状、模様、色彩などで美感を起こさせるものの権利のことです。
- ④商 標 権 商標、つまり商品について使用する図形や記号などの権利のことです。

2. 減価償却の計算要素

減価償却の計算は次の3つの要素と償却方法をもとにして求めます。

(1) 取得減価

固定資産の購入価額（買い入れ手数料、登記料、機械据付費・試運転費といった付随費用を含みます）や製作価額（建物の新築価額や機械装置の製作費などのこと）を取得価額といいます。

(2) 耐用年数

固定資産が使用できるとみられる見積り年数をいいます。しかし、実務のうえでは大蔵省「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」の別表第一（耐用年数表）を用いています。

(3) 残存価額

使用できなくなったときの処分見積額。しかしこれも、実務では耐用年数経過後の帳簿価額として次のような税法の規定を用いています。

減価償却の計算では、原則として有形固定資産なら取得原価の10%、無形固定資産などはゼロとしています。

実務としては、残存価額がつきにあげる償却可能限度額になるまで償却します。

※償却可能限度額としての残存価額

ここでは減価償却資産をどこまで償却することが可能なのか。償却可能限度額としての残存価額について簡単に説明します。

有形減価償却資産については、その取得価額の95%までが償却可能です。つまり、残存価額が特殊価額の5%になるまでが、償却可能限度額とされています。しかし、法人税法、所得税法では資産によっては1円（備忘記録として残しておくため）まで可能なものもあります。

無形固定資産については、その取得価額相当額が償却可能です。いいかえれば、残存価額がゼロになるまで償却できます。

3. 減価償却の方法

また、減価償却資産の減価償却額は、税法によって各事業年度の損金とできる最高限度額が決められています。この額が償却限度額です。ただし、償却限度額の金額自体は、法人が選択した償却方法によって異なることになります。

その中でも非常によく使われる償却方法としては、定額法・定率法とよばれる方法であり、会計期間が1年の場合は次のような式で求めます。

(1) 定額法

建物や無形固定資産などによく使われる方法で、次のような式で減価償却額を求めます。(税法による求め方)

※定額法計算式

$$(\text{取得原価} - \text{残存価額}) \times \text{定額法の償却率} = \text{減価償却限度額}$$

ただし、年度途中で固定資産を取得した場合などは、通常月割計算をします。なお、資産の種類によっては、簡便法を使う方法も認められています。(簡便法の式は第4節に示してあります。)

※月割の計算式

$$(\text{取得原価} - \text{残存価額}) \times \text{定額法の償却率} \times \frac{\text{使用月数}}{12} = \text{減価償却限度額}$$

定額法を採用した場合、これらの式で求められた金額が税法上の損金として認められる減価償却費の限度額になります。また、定額法で求めた金額は、年度途中で取得したなどの場合を除けば每期一定額になります。

(2) 定率法

機械装置や車両運搬具などによく使われる方法で、つぎのような式で減価償却額を求めます。

※定率計算式

$$(\text{取得原価} - \text{減価償却累計額}) \times \text{定率法の償却率} = \text{減価償却限度額}$$

(取得原価 - 原価償却累計額) の金額を固定資産の未償却残高といいます。

ただし、年度途中で固定資産を取得した場合などは、通常月割計算をします。なお、資産の種類によっては簡便法を使う方法も認められています。(簡便法の式は第4. 法定償却に示してあります)

※月割の計算式

$$(\text{取得原価} - \text{残存価額}) \times \text{定額法の償却率} \times \frac{\text{使用月数}}{12} = \text{減価償却限度額}$$

定率法を採用した場合、これらの式で求められた金額が、税法上の損金として認められる減価償却費の限度額になります。また、定率法で求めた金額は、年度途中で取得したなどの場合を除けば、年度が進むにつれて減少していきます。

(3) その他の償却方法

その他として、生産高比例法と任意償却の償却額の求め方をあげておきます。

①生産高比例法

生産高比例法は、鉱業用機械などの固定資産を生産量や利用時間を基準にして各期の減価償却額を求める方法です。

$$(\text{取得原価} - \text{残存価額}) \times \frac{\text{各期実際生産量}}{\text{予測総生産量}} = \text{減価償却限度額}$$

または

$$(\text{取得原価} - \text{残存価額}) \times \frac{\text{各期実際利用時間}}{\text{予測総利用時間}} = \text{減価償却限度額}$$

ただし、この方法は式でわかるとおり、あらかじめ総生産量や総利用時間が予測できないと使用できません。

②任意償却

任意償却は、期首の帳簿価額を限度として減価償却額を決める方法です。

※任意償却計算式

$$\text{期首帳簿価額} = \text{減価償却限度額}$$

4. 法定償却

(1) 減価償却方法の種類

減価償却の方法については、申請することによって選択できる償却方法と申請を行わなかった際に適用される法定償却法があります。償却方法は、資産の区分によって次のようになっています。

①有形固定資産（鉱業用有形固定資産を除きます）

選択できる償却方法	定額法・定率法
法定償却方法	定率法

②鉱業用有形固定資産

選択できる償却方法	定額法・定率法・生産高比例法
法定償却方法	生産高比例法

③選択できる償却方法

法定償却方法	定額法・生産高比例法
	生産高比例法

④営業権

選択できる償却方法	取得価額を限度として任意償却
法定償却方法	任意償却法

⑤無形固定資産

選択できる償却方法	定額法
法定償却方法	定額法

⑥生物

選択できる償却方法	定額法
法定償却方法	定額法

(2) 簡便法

簡便法は、減価償却資産を取得したその事業年度のみ使用できる方法です。償却資産を取得後その会計期間ずっと使用した場合に償却限度額の2分の1が減価償却額となります。

ただし、簡便法は対象とする資産の種類ごとに一括して適用されます。ですから、月割計算と簡便法の有利な方を考えて選択することになります。

簡便法が適用できる償却資産を次にあげてみます

機械装置、車両運搬具、工具器具備品、工業用所有権が簡便法を適用できます。

※定額法計算式（簡便法）

$$\left(\text{取得減価} - \text{残存価額} \right) \times \text{定額法償却率} \times \frac{1}{2} = \text{減価償却限度額}$$

※定率法計算式（簡便法）

$$\left(\text{取得減価} - \text{減価償却累計額} \right) \times \text{定率法の償却率} \times \frac{1}{2} = \text{減価償却限度額}$$

(3) 償却超過額及び償却不足額

償却超過額とは、計上した減価償却額が償却限度額を超えた場合にその超過した金額のことをいいます。この超過額は損金として認められていません。

また、償却不足額とは、計上した減価償却額が償却限度額に満たなかった場合の不足金額のことをいいます。この不足額は翌期以降に繰り越すことはできません。

5. その他

(1) 資本的支出と収益的支出

税法上の資本的支出は、固定資産について支出する金額のうち①固定資産の使用可能期間を延長させる支出、または②固定資産の価額を増加させる支出をいいます。通常、固定資産にその支出額を加えます。

それに対して収益的支出は、固定資産の能力を維持するための支出や原状への回復させるための支出をいいます。通常、修繕費として処理します。

そのため、資本的支出が行われた場合固定資産の価額が変更になったり、耐用年数が増えたりすることになります。

(2) 増加償却制度

法人税法では、機械及び装置における使用頻度が通常よりも大きい場合（平均的な使用時間が1日8時間とされている機械及び装置を通常より多く使用した場合）は、その超過使用時間に応じて償却率を増加させる「増加償却制度」があります。

※増加償却計算式

$$\text{普通減価償却限度額} \times (1 + \text{増加償却割合}) = \text{減価償却限度額}$$

ただし、次のような適用条件があります。

- ①定率法または定額法を採用している機械及び装置。
- ②増加償却割合が10%以上であること。
- ③申告書の提出期限までに届出書を提出すること。超過使用を証する書類を保存していること。

(3) 特別償却制度

青色申告法人が特定の減価償却資産を取得した場合に、税法上の規定により通常の減価償却費に加えて特別の償却費を計上することが認められています。

特別償却は、次の2種類があります。

- ①特別償却……初年度において取得価額の一定割合を償却する。
- ②割増償却……各事業年度の償却額を割り増しする。

※「①特別償却」計算式

取得価額×特別償却割合＝特別減価償却限度額

※「②割増償却」計算式

普通償却限度額×割増償却率＝特別減価償却限度額

ただし、特別償却はその制度の種類ごとに適用要件が異なり、規定も複雑です。主な適用条件は次のとおりです。

- ①エネルギー需要構造改革推進設備等を取得した場合の特別償却。
- ②電子機器利用設備を取得した場合等の特別償却。
- ③事業基盤強化設備を取得した場合等の特別償却。
- ④中小企業者の機械等の特別償却。

第3章 減価償却資産の除去と主な申告書

1. 減価償却資産の除去

固定資産が使用できなくなるなどの理由により、これを取り除くことを除去といいます。また、除去には実際に廃棄せず遊休資産等として残しておく場合があります。この遊休資産等とする場合を有姿除去といいます。

2. 法人税及び地方税等申告書

減価償却費に関する主な申告書としては次のようなものがあります。

(1) 法人税申告書

別表十六(一) ※定額法

別表十六(二) ※定率法

(2) 地方税申告書

償却資産申告書(償却資産課税台帳) 第二十六号様式

種類別明細書(増加資産・全資産用) 第二十六号様式別表一

種類別明細書(減少資産用) 第二十六号様式別表二

(3) 青色申告決算書

減価償却費計算書