

「法人税 減価償却」

CONTENTS

テーマ1	減価償却限度額の計算	2
	■減価償却限度額の計算方法を把握する	
テーマ2	少額の減価償却資産の損金算入等	30
	■減価償却資産の損金算入の特例を学習する	
テーマ3	減価償却資産の取得価額	43
	■減価償却資産の取得価額について学習する	
テーマ4	増加償却制度	51
	■増加償却の適用要件と償却限度額を学習する	
テーマ5	中古資産を取得した場合	55
	■中古資産の減価償却の計算方法について学習する	
テーマ6	償却方法の変更	60
	■償却方法を変更した場合の計算方法について学習する	
テーマ7	耐用年数の短縮	67
	■耐用年数を短縮した場合の償却計算について学習する	
テーマ8	その他の論点	71
	■減価償却に関するその他の論点について学習する	

■本講義・教材の内容及び関係法令書類につきましては、令和3年4月1日現在に公表されている法令等に基づき作成しております。

1

減価償却限度額の計算

減価償却限度額の計算方法を把握する

Theme

1 法人税における減価償却

法人税における減価償却も費用配分を目的としていることは企業会計と同様です。

しかし、減価償却は、法人の内部計算という性格上恣意性の介入が避けがたいので、法人税では課税の公平の見地から、減価償却について取得価額、耐用年数、残存価額及び償却方法を法定し、これに基づいて計算される減価償却の最高限度額（これを「償却限度額」という。）の枠内で損金の額に算入することになっています。

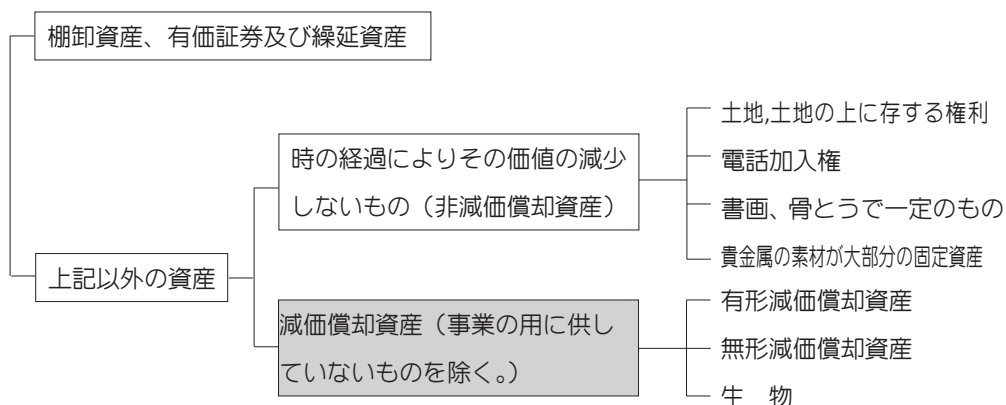
したがって、法人が計上した減価償却費のうち償却限度額をオーバーする部分の金額（これを「償却超過額」といいます。）は損金の額に算入されず、別表4において加算されることになります。

2 減価償却資産の意義及び範囲

(1) 減価償却資産の意義

棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち償却をすべきものとして一定のものをいいます。

ただし、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きます。



(2) 減価償却資産の具体的な範囲

有形減価償却資産	無形減価償却資産	生物
① 建物、建物附属設備	① 特 許 権	① 牛 馬 等
② 構 築 物	② ソフトウエア	② 果 樹 等
③ 機械及び装置	③ 営 業 権	
④ 船 舶	④ 電気ガス供給施設利用権	
⑤ 航 空 機	⑤ 熱供給施設利用権	
⑥ 車両及び運搬具	⑥ 水道施設利用権	
⑦ 工具、器具及び備品	⑦ その他一定のもの	

3 減価償却費の損金算入

法人税法では、減価償却費は、償却費として損金経理（法人がその確定した決算において費用又は損失として経理することをいいます。）した場合に、はじめて損金の額に算入されます。

したがって、法人が決算において減価償却費を計上しないで、別表4においてその分を減算して損金の額に算入するということは認められません。

(1) 損金算入

① 損金算入される金額

☐ イ 損金経理償却費	} いずれか少ない方
☐ 償却限度額	

② 具体的な計算

$$\text{損金経理償却費} - \text{償却限度額} = \begin{cases} (+) \text{減価償却超過額（加算）} \\ (-) \text{償却不足額} \Rightarrow \text{原則処理なし} \end{cases}$$

（注）償却不足額の場合

償却費として損金経理をした金額の範囲内で損金算入することになっているため、償却不足額（法人が計上した減価償却費が償却限度額を下回る部分の金額をいいます。）については原則的には処理しません。

【具体例】

〈ケース1〉 損金経理償却費100、償却限度額80

$$100 - 80 = 20 \cdots \text{減価償却超過額（加算）}$$

〈ケース2〉 損金経理償却費100、償却限度額120

$$100 - 120 = \triangle 20 \cdots \text{処理なし}$$

【具体例】

〈ケース1〉償却超過の場合

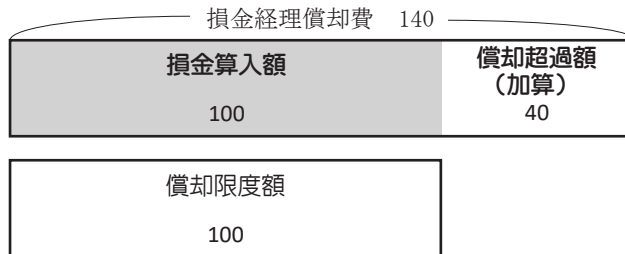
損金経理償却費 140 償却限度額 100

〈ケース2〉償却不足の場合

損金経理償却費 80 償却限度額 100

〈ケース1〉償却超過の場合

$140 - 100 = 40$ …減価償却超過額（加算）



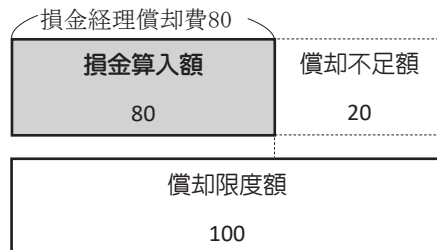
※ 理論的な考え方（損金算入額）

イ 損金経理償却費 140
 □ 償却限度額 100

} 少 ∴ 100

〈ケース2〉償却不足の場合

$80 - 100 = \Delta 20$ …処理なし



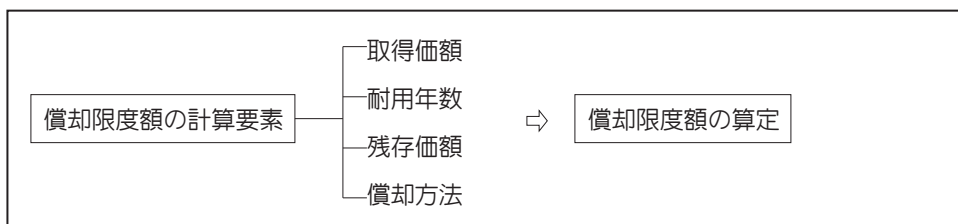
※ 理論的な考え方（損金算入額）

イ 損金経理償却費 80
 □ 償却限度額 100

} 少 ∴ 80

4 償却限度額の計算

本来、減価償却はそれぞれの法人の見積計算によるべきですが、それは同時に法人の恣意性が介入する余地を与えることにもつながるため、法人税法では、課税の公平を図るために償却限度額の計算要素を法定化しています。



(1) 取得価額

法人税法においては、取得原価主義に基づきながら、取得の態様に応じて減価償却資産の取得価額を規定しています。

主な取得態様	取 得 価 額 に 算 入 す る 金 額
購 入	(1) 購入代価 (2) 購入費用 (引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税等) (3) 事業供用費用（試運転費等）
受贈、交換等	(1) 取得時の時価 (2) 事業供用費用

【具体例】

〈ケース1〉建物A

購入代価2,300円、購入手数料150円及び事業供用費用140円の合計額を建物Aの取得価額として資産計上している。

⇒ 建物Aの取得価額…2,300円+150円+140円=2,590円

〈ケース2〉機械B

購入代価700円及び引取運賃20円の合計額を機械Bの取得価額として資産計上しており、事業供用費用50円は当期の費用に計上している。

⇒ 機械Bの取得価額…700円+20円+50円=770円

償却限度額の計算の基礎となる減価償却資産の取得価額は「税務上の取得価額」であるため、会計上、付随費用を費用計上していても、税務上は取得価額を構成するものとして計算します。

(2) 耐用年数

減価償却資産の細目ごとに「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」の別表第一から別表第八までに掲げられています。

(3) 残存価額

① 平成19年3月31日以前取得	
イ 主な有形減価償却資産 ……………	取得価額の10%
ロ 無形減価償却資産 ……………	0
② 平成19年4月1日以後取得 ……………	0

(4) 償却方法

平成19年3月31日以前取得の減価償却資産 …	旧定額法 又は 旧定率法
平成19年4月1日以後取得の減価償却資産 …	定額法 又は 定率法

① 旧定額法

イ	有形減価償却資産…	償却限度額	=	(取得価額－残存価額) × 法定償却率
			=	取得価額 × 0.9 × 法定償却率
ロ	無形減価償却資産…	償却限度額	=	取得価額 × 法定償却率

【具体例】備品、取得価額 2,000、旧定額法、法定耐用年数 8年（償却率0.125）

$$2,000 \times 0.9 \times 0.125 = 225$$

1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	6年目	7年目	8年目	残存
225	225	225	225	225	225	225	225	199※

※ 有形減価償却資産の場合には、帳簿価額を1円残すことになります。

② 定額法

償却限度額	=	取得価額	×	法定償却率
-------	---	------	---	-------

【具体例】備品、取得価額 2,000、定額法、法定耐用年数 8年（償却率0.125）

$$2,000 \times 0.125 = 250$$

1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	6年目	7年目	8年目
250	250	250	250	250	250	250	249

③ 旧定率法

償却限度額	=	期首帳簿価額	×	法定償却率
-------	---	--------	---	-------

【具体例】備品、取得価額 2,000、旧定率法、法定耐用年数 8年（償却率0.250）

イ 1年目（取得事業年度）

$$2,000 \times 0.250 = 500$$

ロ 2年目（期首帳簿価額 2,000－500＝1,500）

$$1,500 \times 0.250 = 375$$

ハ 3年目（期首帳簿価額 1,500－375＝1,125）

$$1,125 \times 0.250 = 281$$

⋮

ニ 8年目（期首帳簿価額 268）

$$268 \times 0.250 = 67$$

⋮

1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	6年目	7年目	8年目	残存
500	375	281	211	158	118	89	67	201※

※ 端数処理の関係で、201円となっています。

④ 定率法

イ 期首帳簿価額 × 法定償却率

ロ 取得価額 × 保証率 (→ 償却保証額といいます)

ハ { $\begin{cases} \text{イ} \geq \text{ロの場合} & \text{償却限度額} = \text{イの金額} \\ \text{イ} < \text{ロの場合} & \text{償却限度額} = \text{改定取得価額} \times \text{改定償却率} \end{cases}$

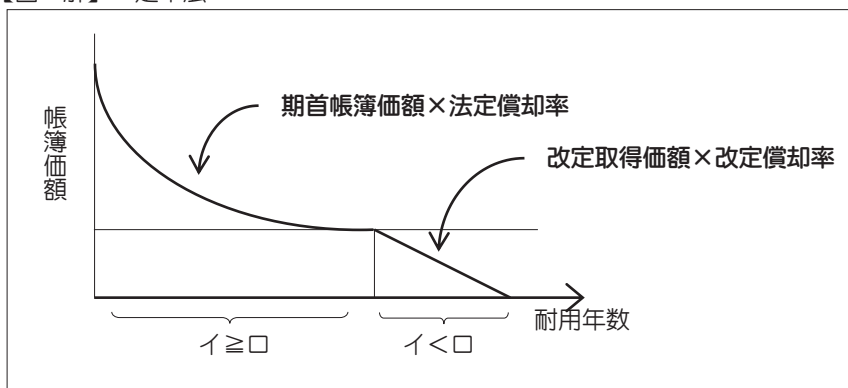
(注) 1 改定取得価額

上記ロの金額が多くなった事業年度における期首帳簿価額をいいます。

2 上記ロの金額が多くなった事業年度の翌事業年度以後

「改定取得価額×改定償却率」により償却限度額を計算します。

【図 解】 定率法



3 200%定率法と250%定率法

定率法については、その取得日により、適用する償却率等が異なります。

① 平成24年3月31日以前取得…250%定率法

② 平成24年4月1日以後取得…200%定率法

【定率法（平成19年4月1日～平成24年3月31日取得分）の償却率、改定償却率及び保証率の表】

耐用年数	償却率	改定償却率	保証率
4	0.625	1.000	0.05274
5	0.500	1.000	0.06249

【定率法（平成24年4月1日以後取得分）の償却率、改定償却率及び保証率の表】

耐用年数	償却率	改定償却率	保証率
4	0.500	1.000	0.12499
5	0.400	0.500	0.10800

【具体例】備品、取得価額 2,000、定率法、

法定耐用年数 8年（償却率 0.313、改定償却率 0.334、保証率 0.05111）

(1) 1年目（取得事業年度）

① $2,000 \times 0.313 = 626$

② $2,000 \times 0.05111 = 102$

③ $① \geq ② \quad \therefore 626$

(2) 2年目（期首帳簿価額 $2,000 - 626 = 1,374$ ）

① $1,374 \times 0.313 = 430$

② $2,000 \times 0.05111 = 102$

③ $① \geq ② \quad \therefore 430$

⋮

(6) 6年目（期首帳簿価額 307）

① $307 \times 0.313 = 96$

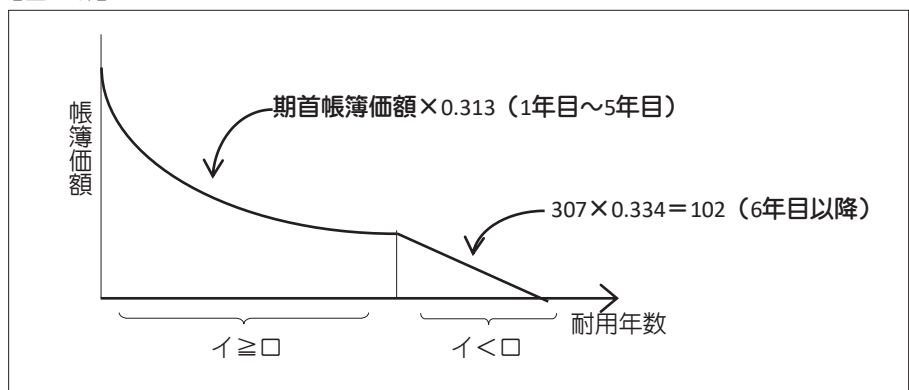
② $2,000 \times 0.05111 = 102$

③ $① < ② \quad \therefore 307 \times 0.334 = 102$

⋮

1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	6年目	7年目	8年目
626	430	295	203	139	102	102	102

【図 解】



③ 償却率

償却率は、それぞれの方法について耐用年数省令に掲げられているものを使用します。