

第 1 法人税基本通達関係

耐用年数の短縮

【新設】(機械及び装置以外の減価償却資産の未経過使用可能期間の算定)

7-3-20 の 2 機械及び装置以外の減価償却資産に係る令第 57 条第 1 項《耐用年数の短縮》に規定する「未経過使用可能期間」は、当該減価償却資産につき使用可能期間を算定しようとする時から通常の維持補修を加え、通常の使用条件で使用するものとした場合において、通常予定される効果をあげることができなくなり更新又は廃棄されると見込まれる時期までの見積年数（1 年未満の端数は切り捨てる。）による。

【解説】

- 1 平成 23 年 6 月の税制改正前は、法人の有する減価償却資産が、その材質又は製作方法がこれと種類及び構造を同じくする他の減価償却資産の通常の材質又は製作方法と著しく異なることによりその使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いこと、その資産が陳腐化したことにより、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いこととなったこと等の事由に該当する場合において、その該当する減価償却資産の使用可能期間を基礎としてその償却限度額を計算することについて納税地の所轄国税局長の承認を受けたときは、その資産のその承認を受けた日の属する事業年度以後の各事業年度の償却限度額の計算については、その承認に係る使用可能期間をもって法定耐用年数とみなすこととされていた。
- 2 平成 21 年 12 月 4 日に公表された「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」(企業会計基準第 24 号)によれば、会計上、減価償却方法や減価償却期間の変更は会計上の見積りの変更として将来にわたって会計処理を行うこととされるとともに、過年度分を再計算して償却不足額を一時に償却するという臨時償却制度は廃止することとされた(同基準 17.~20.)。
- 3 上記 2 の会計上の取扱いを踏まえ、平成 23 年 6 月の税制改正により、陳腐化償却制度が廃止されるとともに、上記 1 の耐用年数の短縮特例は、その減価償却資産の使用可能期間のうちいまだ経過していない期間(以下「未経過使用可能期間」という。)をもって法定耐用年数とみなして償却限度額を計算する制度に改正され(法令 57①)、納税地の国税局長の承認事項は、使用可能期間及び未経過使用可能期間とされた(法令 57③)。
- 4 そこで、本通達において、機械及び装置以外の減価償却資産に係る未経過使用可能期間は、使用可能期間を算定しようとする時から通常の維持補修を加え、通常の使用条件で使用するものとした場合において、通常予定される効果をあげることができなくなり更新又は廃棄されると見込まれる時期までの見積年数(1 年未満の端数切捨て)によることを明らかにしている。
- 5 連結納税制度においても、同様の通達(連基通 6-3-30 の 2)を定めている。

【新設】(機械及び装置の未経過使用可能期間の算定)

7-3-21の2 機械及び装置に係る令第57条第1項《耐用年数の短縮》に規定する「未経過使用可能期間」は、個々の資産の取得価額を償却基礎価額とし、7-3-20に準じて算定した年数を使用可能期間として、耐用年数通達1-6-1の2に従って算定した年数による。

【解説】

- 1 平成23年6月の税制改正によって、耐用年数の短縮特例について、国税局長の承認を受けた未経過使用可能期間をもって法定耐用年数とみなす制度とされた(法令57①)。
ところで、減価償却資産のうち機械及び装置に係る耐用年数の短縮については、平成20年改正前の減価償却資産の耐用年数等に関する省令に定める設備の種類(その設備の種類につき細目の区分が定められているものについては、その細目の区分)ごとに適用することとしている(基通7-3-19)。
このため、機械及び装置に係る耐用年数の短縮においては、設備を構成する個々の機械及び装置について取得時期及び使用可能期間の相違があつたとしても、国税局長は当該設備全体につき一の使用可能期間及び未経過使用可能期間を承認することになる。
- 2 本通達では、この場合の設備全体に係る未経過使用可能期間とは、個々の資産の取得価額(償却基礎価額)及びその個々の資産の使用可能期間を基礎として、耐用年数通達1-6-1の2の算定式に従って算定した年数によることを明らかにしている。
- 3 連結納税制度においても、同様の通達(連基通6-3-31の2)を定めている。