

3 減価償却の方法

【改正の概要】

平成 28 年度の税制改正において、平成 28 年 4 月 1 日以後に取得をされた鉱業用減価償却資産等に該当しない建物附属設備及び構築物の償却限度額の計算上選定をすることができる償却の方法について、定率法が廃止され、定額法のみとされた（令 48 の 2 ①一）。

また、同日以後に取得をされた鉱業用減価償却資産のうち建物、建物附属設備及び構築物の償却限度額の計算上選定をすることができる償却の方法についても、定率法が廃止され、これらの減価償却資産につき選定をすることができる償却の方法が、定額法と生産高比例法とのいずれかとされた（令 48 の 2 ①三）。

【改正】（旧定率法を採用している建物、建物附属設備及び構築物にした資本的支出に係る償却方法）

7-2-1 の 2 令第 48 条第 1 項第 1 号イ(2)《減価償却資産の償却の方法》に規定する旧定率法を採用している建物、建物附属設備及び構築物に資本的支出をした場合において、当該資本的支出につき、令第 55 条第 2 項《資本的支出の取得価額の特例》の規定を適用せずに、同条第 1 項の規定を適用するときには、当該資本的支出に係る償却方法は、次に掲げる資本的支出の区分に応じ、それぞれ次に定める方法によることに留意する。

(1) 令第 48 条第 1 項第 3 号に規定する鉱業用減価償却資産に該当しない建物、建物附属設備及び構築物にした資本的支出 令第 48 条の 2 第 1 項第 1 号イ(1)《減価償却資産の償却の方法》に規定する定額法

(2) (1)以外のもの 同号イ(1)に規定する定額法又は同項第 3 号イ(2)に規定する生産高比例法（これらの償却の方法に代えて納税地の所轄税務署長の承認を受けた特別な償却の方法を含む。）のうち選定している方法

【解説】

1 平成 28 年度の税制改正において、定率法の選択が可能とされている減価償却資産のうち、建物附属設備については建物と一体的に整備されるものであること、構築物については建物と同様に長期安定的に使用されるものであることに着目して、これらの減価償却資産（鉱業用減価償却資産等を除く。）の償却の方法について、建物（鉱業用減価償却資産等を除く。）と同様に定額法に一本化する見直しが行われた（令 48 の 2 ①一）。

また、鉱業用減価償却資産についても同様に見直され、建物附属設備及び構築物に加えて建物も、定率法の選択ができないこととされた（令 48 の 2 ①三）。

2 ところで、平成 19 年 4 月 1 日以後に資本的支出を行った場合には、原則として、その資本的支出の金額を取得価額とし、その有する減価償却資産と種類及び耐用年数を同じくする減価償却資産を新たに取得したものとするとされており（令 55①）、また、平成 19 年 3 月 31 日以前に取得をされた減価償却資産に対して資本的支出を行った場合には、その資本的支出の金額をその減価償却資産の取得価額に加算することができるという特例計算が認

められている（令 55②）。

- 3 ここで、①平成 19 年 3 月 31 日以前に取得をされた鉱業用減価償却資産等以外の建物附属設備及び構築物（旧定率法により償却しているものに限る。）に対して平成 28 年 4 月 1 日以後に資本的支出を行い、同日以後に新たな鉱業用減価償却資産等以外の建物附属設備及び構築物を取得したものとされる原則的方法を適用した場合において、その資本的支出に係る償却の方法は、その建物附属設備及び構築物の償却の方法に合わせて旧定率法となるのか、同日以後に取得をされた鉱業用減価償却資産等以外の建物附属設備及び構築物として定額法となるのか疑義が生ずる。

また、②平成 19 年 3 月 31 日以前に取得をされた鉱業用減価償却資産のうち建物、建物附属設備及び構築物（旧定率法により償却しているものに限る。）に対して平成 28 年 4 月 1 日以後に資本的支出を行い、原則的方法を適用した場合も、これと同様に、いずれの償却の方法を適用すべきか疑義が生ずる。

- 4 この点、平成 10 年 3 月 31 日以前に取得をされた鉱業用減価償却資産以外の建物（旧定率法により償却しているものに限る。）に対して平成 19 年 4 月 1 日以後に資本的支出を行った場合において、法人税法施行令第 55 条第 1 項《資本的支出の取得価額の特例》を適用し、その資本的支出の金額を取得価額とする新たな減価償却資産の取得としたときは、その資本的支出に係る償却の方法は、その建物の償却の方法である旧定率法ではなく、同日以後に取得をされた鉱業用減価償却資産等以外の建物の償却の方法である定額法のみに限られていたことを踏まえ、改正後の本通達では、3 の①及び②の場合について、改正前の本通達で明らかにしていた取扱いと同様、平成 28 年 4 月 1 日以後に取得をされた建物、建物附属設備及び構築物について適用することができる償却の方法に限られることを留意的に明らかにしている。

- 5 連結納税制度においても、同様の通達改正（連基通 6－2－1 の 2）を行っている。