

### (3) 非業務用資産を業務の用に供した場合の償却費の計算

使用や期間の経過により減価する資産で、不動産所得や事業所得、山林所得、雑所得を生ずべき業務の用に供していないものを、これらの所得を生ずべき業務の用に供した後におけるその減価償却資産の減価償却費は、次の金額を基礎として一般の場合と同様に計算します。

#### イ 取得価額

一般の場合と同様です。

#### ロ 業務の用に供した時における未償却残高

その資産の取得価額から、その資産と同種の減価償却資産に係る耐用年数に 1.5 を乗じて計算した年数により旧定額法に準じて計算した金額に、その資産の業務の用に供されていなかった期間に係る年数を乗じて計算した金額を控除した金額です(所令 85①、120①一イ(1)、135)。

#### 【計算式】

その資産の	業務の用に供されていなかった期間(※1)につき、	その資産の業務の用に
取得価額	耐用年数の 1.5 倍に相当する年数(※2)で、旧定額法に準じて計算した減価の額	に供した時における未償却残高

※1 業務の用に供されていなかった期間に係る年数に 1 年未満の端数があるときは、6 月以上の端数は 1 年とし、6 月に満たない端数は切り捨てます(所令 85②一)。

※2 1.5 倍に相当する年数に 1 年未満の端数があるときは、1 年未満の端数は切り捨てます(所令 85②二)。

(注) 1 平成 19 年度税制改正において、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、償却費の計算における「償却可能限度額」及び「残存価額」が廃止され、また、法定の償却方法は定額法とされましたが、非業務用資産の減価の額の計算は、旧定額法によることに留意してください(所令 85、120 の 2)。

また、非業務用資産の減価の額に係る計算においては、所得税法施行令第 134 条第 2 項((減価償却費の償却累積額による償却費の特例))の適用はないことに留意してください。すなわち減価の額の累積額が取得価額の 95%に相当する金額に達した非業務用資産を業務の用に供した場合、平成 20 年分以後において所得税法施行令第 134 条第 2 項の規定に従い、減価償却費を計算することになります(19 改正所令附則 12)。

2 昭和 27 年 12 月 31 日以前に取得した資産を業務の用に供した場合は、①昭和 28 年 1 月 1 日現在における価額として同日におけるその資産の現況に応じ、同日においてその資産につき相続税及び贈与税の課税標準の計算に用いるべきものとして国税庁長官が定めて公表した方法により計算した価額(いわゆる相続税評価額)と、②昭和 28 年 1 月 1 日以後に支出した設備費、改良費などの資本的支出の合計額を基にして前記イ及びロの計算を行います(所令 128、136)。

#### 【ロに係る計算式】

①で計算したその	左の金額を基礎とし、昭和 28 年 1 月 1 日から業務の用に供した日の前日	業務の用に供
資産の取得価額	までの期間(※1)につき、その耐用年数の 1.5 倍に相当する年数(※2)で旧定額法に準じて計算した減価の額	した時における未償却残高

※1 業務の用に供されていなかった期間に係る年数に 1 年未満の端数があるときは、6 月以上の端数は 1 年とし、6 月に満たない端数は切り捨てます(所令 85②一)。

※2 1.5 倍に相当する年数に 1 年未満の端数があるときは、1 年未満の端数は切り捨てます(所令 85②二)。

### 【設 例】

非業務用として使用していた次の減価償却資産を、平成 22 年 1 月 1 日に業務の用に供した場合

平成 20 年 1 月 1 日取得 取得価額 100 万円 耐用年数 6 年

耐用年数 6 年の 定率法の償却率  $\Rightarrow 0.417$ 、改定償却率  $\Rightarrow 0.500$ 、保証率  $\Rightarrow 0.05776$

耐用年数 6 年の 定額法の償却率  $\Rightarrow 0.167$

耐用年数 9 年の旧定額法の償却率  $\Rightarrow 0.111$

#### ① 未償却残高の計算

耐用年数の 1.5 倍に相当する年数を計算します。

$$6 \text{ 年} \times 1.5 = 9 \text{ 年}$$

業務の用に供していなかった期間(2年)における減価の額を旧定額法で計算します。

$$1,000,000 \text{ 円} \times 0.9 \times 0.111 \times 2 \text{ 年} = 199,800 \text{ 円}$$

業務の用に供した時における減価償却資産の未償却残高は次のとおりです。

$$1,000,000 \text{ 円} - 199,800 \text{ 円} = 800,200 \text{ 円}$$

#### ② 平成 22 年分の減価償却費の計算

○定額法を選定している場合

$$1,000,000 \text{ 円} \times 0.167 = 167,000 \text{ 円}$$

○定率法を選定している場合

i 調整前償却額  $800,200 \text{ 円} \times 0.417 = 333,684 \text{ 円}$

ii 償却保証額  $1,000,000 \text{ 円} \times 0.05776 = 57,760 \text{ 円}$

iii 調整前償却額  $\geq$  償却保証額

$$800,200 \text{ 円} \times 0.417 \times 12/12 = 333,684 \text{ 円}$$