

第1編 法人税法等に関する改正

I 減価償却制度に関する改正

1 減価償却資産の償却の方法等に関する規定の整備

〔制度の概要〕

法人が償却費として損金経理をした金額のうち、その法人が選定した償却方法（償却方法を選定しなかった場合には法定の償却方法）に基づいて計算した金額（以下「償却限度額」といいます。）に達するまでの金額は、損金の額に算入されます（旧法31①）。

(1) 償却方法

償却限度額の計算上選定することができる償却方法は、次のとおり定められています（旧法令48①一～六、旧耐用年数省令4①、同別表第九）。

イ 定額法

$$\left[\begin{array}{c} \text{定額法の} \\ \text{償却限度額} \end{array} \right] = (\text{取得価額} - \text{残存価額}) \times \left[\begin{array}{c} \text{旧耐用年数省令別表第九の} \\ \text{「定額法の償却率」} \end{array} \right]$$

ロ 定率法

$$\left[\begin{array}{c} \text{定率法の} \\ \text{償却限度額} \end{array} \right] = \left(\text{取得価額} - \begin{array}{c} \text{既にした償却の額で} \\ \text{損金算入されたもの} \end{array} \right) \times \left[\begin{array}{c} \text{旧耐用年数省令別表第九の} \\ \text{「定率法の償却率」} \end{array} \right]$$

ハ 生産高比例法

$$\left[\begin{array}{c} \text{生産高比例法の} \\ \text{償却限度額} \end{array} \right] = \frac{(\text{取得価額} - \text{残存価額})}{\begin{array}{c} \text{耐用年数と採掘予定年数のうち} \\ \text{短い方の期間内の採掘予定数量} \end{array}} \times \text{その事業年度の採掘数量}$$

ニ リース期間定額法

$$\left[\begin{array}{c} \text{リース期間定額法} \\ \text{の償却限度額} \end{array} \right] = \left(\begin{array}{c} \text{国外リース資産} \\ \text{の取得価額} \end{array} - \text{見積残存価額} \right) \times \frac{\begin{array}{c} \text{その事業年度における国外リ} \\ \text{ース資産の賃貸借期間の月数} \end{array}}{\text{国外リース資産の賃貸借期間の月数}}$$

(2) 残存価額

償却限度額の計算における減価償却資産の残存価額は、減価償却資産の種類及び細目ごとに定められた残存割合（有形減価償却資産の場合は10%）をその減価償却資産の取得価額に乗じて計算した金額とされています（旧法令56、旧耐用年数省令5、同別表第十）。

(3) 償却可能限度額

残存価額とは別に、償却可能限度額が減価償却資産の種類ごとに次のとおり定められています（旧法令61①）。

種 類	償却可能限度額
イ 有形減価償却資産（国外リース資産・坑道を除きます。）	取得価額×95/100
ロ 坑道・無形固定資産	取得価額
ハ 生物	取得価額－残存価額
ニ 国外リース資産	取得価額－見積残存価額

〔改正の内容〕

(1) 償却可能限度額及び残存価額の廃止

イ 平成19年4月1日以後に取得をされた減価償却資産

有形減価償却資産及び生物について、償却可能限度額及び残存価額が廃止され、帳簿価額が「1円」になるまで償却できることとされました（法令48の2①、61①）。

ロ 平成19年3月31日以前に取得をされた減価償却資産

有形減価償却資産又は生物について、前事業年度までの各事業年度においてした償却の額の累積額が、取得価額の95%相当額（生物については、「取得価額－残存価額」となります。以下同じ。）まで到達している場合には、その到達した事業年度の翌事業年度（平成19年4月1日以後に開始する事業年

度に限られます。)以後において、次の算式により計算した金額を償却限度額として償却を行い、帳簿価額が「1円」になるまで償却できるとされました(法令48①、61)。

$$\text{償却限度額} = [\text{取得価額} - (\text{取得価額の95\%相当額}) - 1\text{円}] \times \frac{\text{償却を行う事業年度の月数}}{60}$$

(2) 新たな償却方法の整備

平成19年4月1日以後に取得をされた減価償却資産(リース資産にあっては平成20年4月1日以後に締結する所有権移転外リース取引の契約に係るもの)については、新たな償却方法として「定額法」、「定率法」、「生産高比例法」、「リース期間定額法」が定められました。これに伴い、平成19年3月31日以前に取得をされた減価償却資産(国外リース資産にあっては平成20年3月31日以前に締結する契約に係るもの)の償却方法については、「定額法」が「旧定額法」に、「定率法」が「旧定率法」に、「生産高比例法」が「旧生産高比例法」に、「リース期間定額法」が「旧国外リース期間定額法」に、それぞれ名称が変更されました(法令48①、48の2①)。

償却限度額の計算上選定することができる償却方法及び法定償却方法は、次の資産の種類及び資産の取得日に応じ、それぞれ次のとおりです(法令48①、48の2①、53)。

資 産 の 種 類	平成19年3月31日以前の取得資産		平成19年4月1日以後の取得資産	
	選定できる償却方法	法定償却方法	選定できる償却方法	法定償却方法
平成10年3月31日以前に取得をされた建物	旧定額法 旧定率法	旧定率法	—	—
上記以外の建物	旧定額法	旧定額法	定額法	定額法
建物附属設備及び減価償却資産(法令13二～七に掲げるもの)	旧定額法 旧定率法	旧定率法	定額法 定率法	定率法
鉱業用減価償却資産	旧定額法 旧定率法 旧生産高比例法	旧生産高比例法	定額法 定率法 生産高比例法	生産高比例法
無形固定資産(法令13八)及び生物	旧定額法	旧定額法	定額法	定額法
鉱業権(租鉱権、探掘権を含む)	旧定額法 旧生産高比例法	旧生産高比例法	定額法 生産高比例法	生産高比例法

資 産 の 種 類	平成20年3月31日以前契約分	平成20年4月1日以後契約分
国外リース資産	旧国外リース期間定額法	—
リース資産	—	リース期間定額法

平成19年4月1日以後に取得する減価償却資産について、その種類に応じて選定できる新たな償却方法の償却限度額の計算は、次のとおりとなります(法令48の2①一～六)。

イ 定額法

新たな定額法は、次の算式により計算した金額を償却限度額として償却を行います(法令48の2①一)。

$$\text{(定額法の償却限度額)} = (\text{取得価額}) \times (\text{耐用年数省令別表第十の「定額法の償却率」})$$

ロ 定率法

新たな定率法は、次の(イ)及び(ロ)の算式により計算した金額を償却限度額として償却を行います。

(イ) (調整前償却額) ≥ (償却保証額) の場合

減価償却資産の取得価額(既にした償却の額で損金算入された金額がある場合には、その金額を控除した金額)に、その償却費が毎年一定の割合で逓減するように当該資産の耐用年数に応じた「定率法の償却率」(耐用年数省令別表第十)を乗じて計算した金額(以下「調整前償却額」といいます。)を償却限度額として償却を行います(法令48の2①二ロ)。

ただし、その計算した調整前償却額が償却保証額（その減価償却資産の取得価額に「保証率」（耐用年数省令別表第十）を乗じて計算した金額をいいます。以下同じ。）に満たない場合には、次の(ロ)により計算した金額を償却限度額として償却を行います。

$$\text{（算 式）} \quad \text{（定率法の償却限度額）} = \text{（期首帳簿価額）} \times \text{（耐用年数省令別表第十の「定率法の償却率」）}$$

(ロ)（調整前償却額）＜（償却保証額）の場合

各事業年度の調整前償却額が償却保証額に満たない場合は、その最初に満たないこととなる事業年度の期首帳簿価額（取得価額から既にした償却の額で損金算入された金額を控除した金額）である改定取得価額に、その償却費がその後毎年同一となるように当該資産の耐用年数に応じた「改定償却率」（耐用年数省令別表第十）を乗じて計算した金額を償却限度額として償却を行います（法令48の2①二・⑤一・二）。

(注) 評価換え等が行われたことによりその帳簿価額が増額された場合の改定取得価額は、その増額された金額を加算した金額となります（法令48の2⑤二ロ）。

$$\text{（算 式）} \quad \text{（定率法の償却限度額）} = \text{（改定取得価額）} \times \text{（耐用年数省令別表第十の「改定償却率」）}$$

ハ 生産高比例法

新たな生産高比例法は、次の算式により計算した金額を償却限度額として償却を行います（法令 48 の2①三ハ）。

$$\text{（算 式）} \quad \left[\begin{array}{l} \text{生産高比例法の} \\ \text{償却限度額} \end{array} \right] = \frac{\text{取得価額}}{\text{耐用年数と採掘予定年数のうち} \\ \text{短い方の期間内の採掘予定数量}} \times \text{その事業年度の採掘数量}$$

ニ リース期間定額法

平成 20 年 4 月 1 日以後に締結する所有権移転外リース取引の契約によって、その賃借人である法人が取得したものとされるリース資産については、次の算式により計算した金額を償却限度額として償却を行います（法令 48 の2①六・⑤四～七）。

$$\text{（算 式）} \quad \left[\begin{array}{l} \text{リース期間定額} \\ \text{法の償却限度額} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{l} \text{リース資産} \\ \text{の取得価額} \end{array} - \text{残価保証額} \right] \times \frac{\text{その事業年度における} \\ \text{リース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

(注) 1 「所有権移転外リース取引」とは、リース取引（19ページ参照）のうち、次のいずれかに該当するもの（これらに準ずるものを含みます。）以外のものをいいます（法令48の2⑤五）。

- (1) リース期間終了時又はリース期間の中途においてそのリース取引に係る契約において定められているそのリース取引の目的とされている資産（以下「目的資産」といいます。）が無償又は名目的な対価の額でそのリース取引に係る賃借人に譲渡されるものであること。
- (2) そのリース取引に係る賃借人に対し、リース期間終了の時又はリース期間の中途において目的資産を著しく有利な価額で買い取る権利が与えられているものであること。
- (3) 目的資産の種類、用途、設置の状況等に照らし、その目的資産がその使用可能期間中そのリース取引に係る賃借人によってのみ使用されると見込まれるものであること又はその目的資産の識別が困難であると認められるものであること。
- (4) リース期間が目的資産の法定耐用年数に比して相当短いもの（そのリース取引に係る賃借人の法人税の負担を著しく軽減することになると認められるものに限り。）であること。
- 2 上記算式中、「残価保証額」とは、リース期間終了の時に、リース資産の処分価額が所有権移転外リース取引に係る契約において定められている保証額に満たない場合に、その満たない部分の金額を賃借人がその賃貸人に支払うこととされている場合におけるその保証額をいいます（法令 48 の2⑤六）。
- 3 上記算式中、「リース期間」とは、リース取引に係る契約において定められているリース資産の賃貸借の期間をいい、リース期間の中途において適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格事後設立以外の事由により移転を受けたリース資産については、上記算式中の「リース期間」は、その移転の日以後の期間に限られます（法令 48 の2①六、⑤七）。
- 4 上記算式における月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とします（法令 48 の2⑥）。
- 5 法第64条の2（リース取引に係る所得の金額の計算）の規定により売買があったものとされたリース資産に

つきその賃借人が賃借料として損金経理をした金額は、償却費として損金経理をした金額に含まれることとされています（法令 131 の 2③）。

また、この場合には、法人税申告書別表十六「減価償却資産に係る償却額の計算に関する明細書」への記載は不要とされています（法令 63①）。

(3) 償却方法の選定手続

法人は、その取得をされた減価償却資産の償却方法について、平成19年3月31日以前に取得をされたものと、同年4月1日以後に取得をされたものとに区分した上で、その減価償却資産の種類等ごとに選定し、確定申告書の提出期限までに、その有する減価償却資産と同一の区分に属する減価償却資産に係るその区分ごとに採用する償却方法を記載した「減価償却資産の償却方法の届出書」を納税地の所轄税務署長に届け出ることとされています（法令51①②）。

イ みなし選定

平成19年3月31日以前に取得をされた減価償却資産（以下「旧償却方法適用資産」といいます。）について「旧定額法」、「旧定率法」又は「旧生産高比例法」を選定している場合において、同年4月1日以後に取得をされた減価償却資産（以下「新償却方法適用資産」といいます。）で、同日前に取得をされたとしたならば旧償却方法適用資産と同一の区分に属するものにつき、上記の届出書を提出していないときは、新償却方法適用資産については旧償却方法適用資産について選定していた償却方法の区分に応じた選定をしたとみなされ、それぞれ「定額法」、「定率法」又は「生産高比例法」を適用することとされました（法令 51③）。

ロ 法定償却方法

「減価償却資産の償却方法の届出書」の提出をしていない場合で、イに該当しないときにおける平成19年4月1日以後に取得をされた減価償却資産の償却方法は、(2)の表に掲げる法定償却方法を適用することとされました（法令53）。

(4) 償却方法の変更手続

平成19年4月1日以後最初に終了する事業年度において、法人が選定した償却方法（その償却方法を届け出なかった法人がよるべきこととされている法定償却方法を含みます。）を変更しようとする場合において、当該事業年度に係る確定申告書の提出期限までに次のイからへまでの事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出したときは、その届出書の提出をもって償却方法の変更の承認があったものとみなすこととされました（改正法令附則 11③、改正法規附則 3）。

イ 法人の名称及び納税地並びに代表者の氏名

ロ その償却方法を変更しようとする減価償却資産の種類及び構造若しくは用途、細目又は設備の種類の区分

ハ 現によっている償却方法及びその償却方法を採用した日

ニ 採用しようとする新たな償却方法

ホ その償却方法を変更しようとする理由

ヘ その他参考となるべき事項

(注) 平成19年4月1日以後最初に終了する事業年度後の各事業年度においては、従前どおり、新たな償却方法を採用しようとする事業年度開始の日の前日までに変更に係る申請書を提出する必要があります（法令52②）。

〔適用時期等〕

(1) 改正の内容の(1)のイの規定、(2)のイからへまでの規定及び(3)の規定は、平成19年4月1日以後に取得をする減価償却資産について適用されます（改正法令附則 11①、改正耐用年数省令附則①②）。

なお、法人が平成19年3月31日以前に取得をし、かつ、同年4月1日以後に事業の用に供した減価償却資産については、その事業の用に供した日においてその減価償却資産の取得をしたものとみなして、改正後の規定が適用されます（改正法令附則 11②、改正耐用年数省令附則③）。

(2) 改正の内容の(2)のニの規定は、平成20年4月1日以後に締結する所有権移転外リース取引の契約に係るリース資産について適用されます（改正法令附則 11①）。

(3) 改正の内容の(4)の規定は、平成19年4月1日以後最初に終了する事業年度分の法人税について適用されます（改正法令附則 11③）。