

「法人税」
マスター講座



減価償却の変更と中古資産

「経理のプロ」になるために欠かせないのが「法人税」の知識。何にどのようにかかるのか、どのように処理すればよいのか、その基礎をレクチャーします。

税理士
平井 満 広

掲載(予定)テーマ

- ①減価償却資産と法人税
- ②減価償却の変更と中古資産
- ③資本的支出と修繕費
- ④リース資産の取扱い
- ⑤固定資産の取扱い
- ⑥償却資産の取扱い

償却方法の変更

法人税法で選定できる償却方法は、資産の区分ごとに定められており、選択した償却方法は継続して適用する必要があります(図表1参照)。

ただし、事業年度開始の日の前日までに「減価償却資産の償却方法の変更承認申請書」を所轄税務署長に提出し、承認を受けた場合は、その事業年度から償却方法を変更できます(現在の償却方法を採用してから3年経過していない等、一定の場合には償却方法の変更は認められません)。

償却方法を変更した際の具体的な計算方法は以下のとおりです。

(1) 定額法から定率法に変更

(2) 定率法から定額法に変更

取得価額100万円、耐用年数10年、償却方法は定率法の減価償却資産を、取得から4年目に定額法に変更し、残存耐用年数で償却するケースで考えてみましょう(図表3参照)。

まず、取得価額は定額法に変更

図表2 定額法から定率法に変更した場合の償却限度額の計算

年数	償却方法	耐用年数	償却率	償却限度額	計算式	期末残価
1年目	定額法	10年	0.100	100,000	1,000,000 × 0.100	900,000
2年目				100,000		800,000
3年目				100,000		700,000
4年目	定率法	10年	0.200	140,000	700,000 × 0.200	560,000

図表3 定率法から定額法に変更した場合の償却限度額の計算

年数	償却方法	耐用年数	償却率	償却限度額	計算式	期末残価
1年目	定率法	10年	0.200	200,000	1,000,000 × 0.200	800,000
2年目				160,000		640,000
3年目				128,000		512,000
4年目	定額法	7年	0.143	73,216	512,000 × 0.143	438,784

図表4 未償却残額表(定率法・平成24年4月1日以降取得分)※一部抜粋

耐用年数	3	4	5	6	7	8	9	10
1年	0.333	0.500	0.600	0.667	0.714	0.750	0.778	0.800
2年	0.111	0.250	0.360	0.445	0.510	0.563	0.605	0.640
3年	0.059	0.125	0.216	0.297	0.364	0.422	0.471	0.512
4年		0.050	0.108	0.169	0.250	0.316	0.365	0.410
5年			0.050	0.099	0.173	0.237	0.285	0.328
6年				0.050	0.095	0.158	0.214	0.262
7年					0.050	0.079	0.143	0.197
8年						0.050	0.071	0.131
9年							0.050	0.096
10年								0.050

変更した場合は、基本的に、その変更した事業年度開始の日における帳簿価額を基礎として、その減価償却資産の耐用年数に応じた償却率によって、償却限度額を計算します(図表2参照)。

取得価額100万円、耐用年数10年、定額法を採用している減価償却資産を、取得から4年目に定率法に変更したケースで考えてみましょう。この場合、定率法に変更した4年目は、期首帳簿価額に定率法の償却率をかけた14万円が償却限度額となります。定額法から定率法へ変更した際の耐用年数は、取得時と同様の耐用年数(事例だと「10年」)で計算します。

経過年数を差し引いた耐用年数(事例だと「7年」とはしません)。

(2) 定率法から定額法に変更
償却方法を定率法から定額法に変更した4年目の期首帳簿価額(51万2,000円)で計算します。

未償却残額割合は、(512,000 ÷ 1,000,000)で「0.512」。「未償却残額表」の耐用年数10年の欄をみると、経過年数が「3年」となり(図表4参照)。

経過年数が3年なので残存耐用年数は「10年 - 3年」で「7年」となります。最終的に、定額法に変更した4年目を以降は、取得価額

変更した場合、その変更した事業年度開始の日における帳簿価額を取得価額とみなし、法定耐用年数または残存耐用年数に応じた償却率によって、償却限度額を計算します。

残存耐用年数とは、法定耐用年数から経過年数を引いた残りの耐用年数のことで、「未償却残額割合(取得価額に対する期首帳簿価額の割合)

図表1 主な資産の区分と償却方法

資産の区分	選択できる償却方法	法定償却方法	
建物	平成10年3月31日以前に取得	旧定額法、旧定率法	旧定率法
	平成10年4月1日から平成19年3月31日までに取得	旧定額法	
	平成19年4月1日以後に取得	定額法	
建物附属設備及び構築物	平成19年3月31日以前に取得	旧定額法、旧定率法	旧定率法
	平成19年4月1日から平成29年3月31日までに取得	定額法、定率法	定率法
	平成29年4月1日以後に取得	定額法	
有形減価償却資産(建物、建物附属設備、構築物、鉱業用、リース資産等除く)	平成19年3月31日以前に取得	旧定額法、旧定率法	旧定率法
	平成19年4月1日以後に取得	定額法、定率法	定率法
無形減価償却資産(鉱業権等を除く)	平成19年3月31日以前に取得	旧定額法	
	平成19年4月1日以後に取得	定額法	
	平成19年3月31日以前に取得	旧定額法、旧生産高比例法	旧生産高比例法
鉱業権	平成19年4月1日以後に取得	定額法、生産高比例法	生産高比例法

※法定償却方法一設立時等に償却方法を決定しない場合、適用される償却方法
※税務署長の承認を受けて上記以外の特別な償却方法を選定することができる

した4年目の期首帳簿価額(51万2,000円)で計算します。

未償却残額割合は、(512,000 ÷ 1,000,000)で「0.512」。「未償却残額表」の耐用年数10年の欄をみると、経過年数が「3年」となり(図表4参照)。

経過年数が3年なので残存耐用年数は「10年 - 3年」で「7年」となります。最終的に、定額法に変更した4年目を以降は、取得価額

51万2,000円に耐用年数7年の償却率をかけた7万3,216円が償却限度額となります。

なお、未償却残額割合が未償却残額表の中間の値(たとえば耐用年数10年の資産で「0.450」の場合、下位の値に対応する経過年数(下位の値が「0.410」なので経過年数4年)とします)。

ところで、減価償却の償却方法は資産の種類ごとに選定しますが、事業所が2か所以上ある場合は、事業所ごとに償却方法を選定することも可能です。たとえば、同じ機械装置でも東京工場は「定額法」、大阪工場は「定率法」で、それぞれ償却限度額を計算することもできます。ただし、事業所ごとに別の償却方法を選定した場合は、資産の種類や耐用年数が同じでも、償却過不足額の通算(グループビング計算)はできません。

の計算式(簡便法)で耐用年数を計算することが一般的です。

(1) 法定耐用年数を経過した資産
「中古資産の耐用年数 ÷ 法定耐用年数 × 20%」で計算します。たとえば、法定耐用年数10年の機械を、製造から12年経過後に購入した場合、中古資産の耐用年数は2年(=10年 × 20%)です。

(2) 法定耐用年数の一部を経過した資産
「中古資産の耐用年数 ÷ 法定耐用年数 × 経過年数 + 経過年数 × 20%」で計算します。たとえば、法定耐用年数10年の機械を、製造から5年経過後に購入した場合、中古資産の耐用年数は6年(=5年 + 5年 × 20%)です。

1年未満の端数は切捨て計算となりますが、年数が2年未満の場合は2年となります。

たとえば車両(法定耐用年数6年)が4年落ちとなると、耐用年数は「6年 - 4年 + 4年 × 20% = 2.8年(=2年)」となり、定率法を採用していれば1年で購入金額を経費とすることができます(購入年度の償却限度額は月割計算。「4年落ちの中古車を買うと節税になる」と言われるのは、この取扱いが根拠となっています)。

中古資産を取得した場合の耐用年数は、法定耐用年数ではなく、使用可能期間として見積もった年数とすることができます。

ただし、使用可能期間を見積もることは実務では難しいため、次のとおりです。

中古資産の耐用年数

中古資産を取得した場合の耐用年数は、法定耐用年数ではなく、使用可能期間として見積もった年数とすることができます。

ただし、使用可能期間を見積もることは実務では難しいため、次のとおりです。

「4年落ちの中古車を買うと節税になる」と言われるのは、この取扱いが根拠となっています。