

【カンタン解説シリーズ】

平成19年4月より、減価償却制度はこう変わった！

平成19年度の税制改正の目玉は、減価償却制度の変更です。

改正の概要は、昨年12月に発表されていましたが、具体的な計算方法などがわかってきたのは、つい最近です。是非、新しい減価償却制度について、理解しておいてください。経営者も概要は知っておくべきですし、経理担当者は減価償却制度の全体像や計算方法をバッチリ押さえておいてください。

以下、カンタンに新・減価償却制度、計算方法を解説します。

1. 改正の背景

- 経済の活性化と国際競争力の強化をすべく、諸外国に比べて劣っていたわが国の減価償却制度を見直す必要がありました。

<改正前の問題点>

- (1) 諸外国では、取得価額の全額(100%)償却が一般的となっています。

日本は、償却可能限度額が95%とされており、国際競争上不利でした。

★税金面で不利 → 投資資金の回収が遅い → 設備の入れ替えが遅くなる...

- (2) 95%償却できるのも、法定耐用年数の経過後となっています。

★耐用年数経過時点では、残存価額90%までしか償却できない...

- (3) 日本は、耐用年数が概して長いです。

★固定資産の除却時においては、価値はほとんど残っておらず、むしろ処分費用がかかってしまうこともある...

2. 改正の内容

- (1) 残存価額の廃止

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は、残存価額が廃止されます。

残存価額は、取得価額の10%となっており、10%を残して90%を償却すると

いう考えで、減価償却費を計算していました。それがなくなり、100%償却を前提に減価償却費を計算することができるようになりました。

(2) 償却可能限度額の廃止

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は、税務上設けられていた償却可能限度額も廃止され、備忘価額（1円）まで償却が可能となります。

償却可能限度額は取得価額の95%とされており、税務上はそこまで償却できるということでした。逆に言えば、そこまでしか償却できなかったのです…

<具体的な減価償却費の計算方法>

①定額法

○改正前 : 取得価額 × 90% × 償却率 (1/耐用年数)

●改正後 : 取得価額 × 償却率 (1/耐用年数)

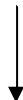
※ ×90%がなくなっただけです。定額法は簡単ですね。

②定率法

○改正前 : 未償却残高 × 償却率 (10%残存価額が考慮された率)

●改正後 : 未償却残高 × 償却率 (定額法の償却率 × 2.5)

⇒ 一定年数経過後、定額法へ切り替えて1円まで償却できる。



『250%定率法』と呼んでいます。

※ 定率法の償却率は、定額法の耐用年数に2.5 (250%) を乗じた率となりました。したがって、これを「250%定率法」と呼んでいます。

(例) 耐用年数10年の場合

$$\star \text{定額法の償却率} = 1 / 10 = 0.100$$

$$\star \text{定率法の償却率} = \underline{0.100} \times 2.5 = 0.250$$

※ 定率法は、未償却残高に一定率を乗じていくため償却費は毎年逓減していくため、耐用年数経過時に帳簿価額が0になりません。

したがって、何らかの方法で100%償却できるようにするために、途中で定率法から定額法への切り替えが行なわれることになりました。

※ 定額法への切り替えの時点

それでは、いつ定率法から定額法へ切り替えるのでしょうか？

実務上は、次のような方法によることになりました。

- 通常の償却費 = 未償却残高 × 新償却率 が、
- 償却保証額 = 取得価額 × 保証率 を下回った場合、

その下回った事業年度から、次の計算式による定額法に切り替えることとなります。

- 改定償却額 = 改定取得価額 × 改定償却率
↳ 切り替え年度の未償却残高

今回、下線を引いた部分の新しい用語が使われるようになりました。

* 償却保証額とは、最低限保証してくれる償却額 のようなものです。

* 保証率は、耐用年数によって、添付の別表十に決められています。

これを取得価額に乗ずることにより、償却保証額を算定します。

* 改定償却率は、切り替え後の定額法の償却率ですが、これも添付の別表十に決められています。

(具体例) 取得価額 100 万円 耐用年数 10 年 6 年目未償却残高 177,980 円
別表十より・・・定率法償却率 0.250 保証率 0.04448 改定償却率 0.334

- 7 年目 : 定率法償却費 = 177,980 円 × 0.250 = 44,495 円
償却保証額 = 100 万円 × 0.04448 = 44,480 円
44,495 円 > 44,480 円 ∴ 定率法 44,495 円採用
- 8 年目 : 8 年目期首未償却残高 177,980 円 - 44,495 円 = 133,485 円
定率法償却費 = 133,485 円 × 0.250 = 33,371 円
償却保証額 = 100 万円 × 0.04448 = 44,480 円
33,371 円 < 44,480 円 ∴ 定額法へ切り替え
改定償却額 (定額法) = 133,485 円 × 0.334 = 44,583 円

＜平成 19 年 3 月 31 日以前に取得した減価償却資産＞

- 税制改正前に取得した減価償却資産については、改正前の償却方法・償却率で計算し、償却可能限度額（95%）まで償却した上で、翌事業年度以後5年間で、均等償却することになりました。（20年3月期から）

（計算例）取得価額 100 万円 耐用年数 10 年 期首月取得
定率法償却率：改正前 0.206 （単位：円）

経過年数	改正前 減価償却費	期末 未償却残高
1 年	206,000	794,000
2 年	163,564	630,436
3 年	129,869	500,567
4 年	103,116	397,451
5 年	81,874	315,577
6 年	65,008	250,569
7 年	51,617	198,952
8 年	40,984	157,968
9 年	32,541	125,427
10 年	25,837	99,590
11 年	20,515	79,075
12 年	16,289	62,786
13 年	12,786	50,000
14 年	10,000	40,000
15 年	10,000	30,000
16 年	10,000	20,000
17 年	10,000	10,000
18 年	10,000	0

5%までで、一旦打ち切り

5年間で均等償却

（実務上の計算方法）・・・95%に達した、翌事業年度以降の償却計算

（ 取得価額 － 取得価額×95/100 － 1円 ） ÷ 60ヶ月 × 当期月数

（100万円 － 95万円 － 1円） ÷ 60ヶ月 × 12ヶ月 = 9,999円

※備忘価額1円を考慮して計算することになります。

＜固定資産税の償却資産＞

固定資産税の償却資産については、上記の償却方法の改正にかかわらず、現行の評価方法が維持されます。

（3）法定耐用年数の見直し

次の3設備について、法定耐用年数が短縮されました。

設備名称	設備の説明	改正前	改正後
フラットパネルディスプレイ製造設備	液晶、プラズマテレビ等に用いられている、電子的に画像を表示するための装置	10年 (0.206)	5年 (0.500)
フラットパネル用フィルム材料製造設備	フラットパネルを構成するカラーフィルターと偏向板	10年 (0.206)	5年 (0.500)
半導体用フォトレジスト製造設備	半導体基盤上に回路を焼き付けるための液体材料	8年 (0.250)	5年 (0.500)

※これらの分野は技術進歩が著しく、激しい国際競争にさらされている分野です。したがって、国際競争力を確保するためには、耐用年数の短縮が必須でありました。特に競争相手であるアジア諸国のこれらの耐用年数と比べると、日本のそれは大変長くなっており、改正は急を要するところだったようです。

＜参考＞

設備名称	米国	韓国	中国	台湾
フラットパネルディスプレイ製造設備	5年	4～6年	5年	3年
フラットパネル用フィルム材料製造設備	5年	4～6年	5年	3年
半導体用フォトレジスト製造設備	5年	5年	—	—

（出展：経産省、TFP）

※ 他の資産については、使用実態等の調査・分析、資産区分や耐用年数の見直しを今後行ない、来年度税制改正において改正される見込みです。

＜資本的支出に関する改正＞

- 資本的支出： 固定資産の修理、改良等のために支出した金額のうちその価値を高め、又はその耐久性を増すこととなると認められる部分に対応する金額は、原則として、資本的支出として資産に計上することになります。
(資本的支出になるものは、修繕費等にはならない、ということです。)

(1) 平成19年4月1日以降に取得した資産についての資本的支出

- ①原則： 本体資産とは切り離して、新規取得資産となります。
ただし、資産の種類・耐用年数は、本体と同じです。
- ②本体合算： 本体資産、資本的支出とも、新定率法を採用している場合は、資本的支出の翌事業年度開始の時において、本体簿価と資本的支出を合計して、一の資産を新規取得したものとすることができます。
- ③新規合算： 資本的支出に新定率法を採用している場合で、②の適用を受けない場合は、資本的支出の翌事業年度開始の時において、種類・耐用年数の同じ複数の資本的支出を合算して、一の資産を新規取得したものとすることができます。

(2) 平成19年3月31日以前に取得した資産についての資本的支出

- ①原則： 本体資産とは切り離して、新規取得資産とします。
ただし、資産の種類・耐用年数は、本体と同じです。
- ②本体合算： 資本的支出の額を、その支出した年度に、本体資産の取得価額に加算することができます。

(3) 平成19年3月31日以前に取得した資産で、償却可能限度額に達した以降についての資本的支出

- 上記(2)と同様です。
ただし、本体の取得価額に加算した場合は、95/100に達していないことになる可能性があり、その場合には再度、旧償却方法で償却計算を行なうこととなります。

以上