

(7) 償却率および残存価額



事業年度が1年に満たない 場合の償却率

当社では、このたび事業年度を年1回12月決算から9月決算に変更することになりました。そのため、来期の期間は9か月となりますが、減価償却資産の耐用年数に応じた償却率はどのようになるのでしょうか。



減価償却一〇二



貴社が採用している償却方法により、次の償却率を適用します。

数に応ずる旧定率法の償却率

償却率の算定方法

① 定額法、旧定額法の場合

法定耐用年数に $\times \frac{\text{当該事業年度の月数}}{12}$
 応ずる償却率

減価償却資産の耐用年数に応じた償却率は、定額法、旧定額法、定率法および旧定率法の区分に応じ、それぞれ法定されています（耐令4）。

② 定率法の場合

法定耐用年数に $\times \frac{\text{当該事業年度の月数}}{12}$
 応ずる償却率

（注） 償却保証額に満たなくなったため改定償却率を適用するにいたったときは、算式中「法定耐用年数に応ずる償却率」は「法定耐用年数に応ずる改定償却率」となります。

具体的には、耐用年数省令別表7から別表10〔第2巻末関係法令〔1〕参照〕において耐用年数が2年から100年までの各年につき、定額法、旧定額法、定率法、旧定率法とに区分してそれぞれ定められていますが、それぞれの償却率は、つぎの算式により計算さ

③ 旧定率法の場合

$\left(\frac{\text{法定耐用年数}}{\text{耐用年数}} \times \frac{12}{\text{当該事業年度の月数}} \right)$

を改定耐用年数として、この改定耐用年

六〇九

れています。

<定額法、旧定額法の場合>

$$1 \div \text{耐用年数} = \text{償却率}$$

したがって、耐用年数が5年の場合には $1 \div 5 = 0.2$ となります。

<定率法の場合>

償却率が平成19年4月1日から平成24年3月31日までの間に取得した減価償却資産と平成24年4月1日以後取得するものとに区分されています。

1 平成19年4月1日から平成24年3月31日までの間に取得するもの (250%定率法)

耐用年数に応じ、定額法の償却率の2.5倍として計算される別表第9に掲げる定率法償却率となります。

2 平成24年3月31日以後取得するもの (200%定率法)

耐用年数に応じ定額法の償却率の2倍として計算される別表第10に掲げる定率法の償却率となります。

(注) 1 端数計算の関係上、ぴったり2.5倍又は2倍にはなっていません。

2 その事業年度の定率法により計算した額が、償却保証額に満たない場合には、その後の償却額は均等となるように、改正取得価額に乗ずる改定償却率も各別表中に掲げられています。

<旧定率法の場合>

$$1 - \sqrt[n]{\text{残存価額} \div \text{取得価額}} = \text{償却率}$$

(注) n=耐用年数

ところで、旧定率法による償却率を算出する場合の残存価額は一律に10%と定められていますので、たとえば耐用年数が3年の場合には

$$1 - \sqrt[3]{\frac{1}{10}} = 0.536$$

ということになります。

償却率の適用

耐用年数省令別表7から別表10に掲げられている償却率の用い方は、法人の事業年度の期間が1年の場合と、1年未満の場合とでは次のように異なります。

① 事業年度の期間が1年の場合

法人の事業年度の期間が1年である場合には、その取得日に応じそれぞれの減価償却資産について定められている耐用年数に応じ、その法人の採用している償却の方法の区分にしたがって、「定額法、旧定額法による償却率」または「定率法、旧定率法による償却率」欄の償却率または改定償却率をそのまま使用します。

② 事業年度の期間が1年未満の場合

法人の事業年度の期間が1年に満たない場合には、次の算式によって計算した償却率を使用することとされています(耐令5②)。

<定額法、旧定額法の償却率>

$$\text{法定耐用年数に} \times \frac{\text{当該事業年度の月数}}{12}$$

(小数点以下3位未満の端数は切り上げます。)

<定率法の償却率>

$$\text{法定耐用年数に} \times \frac{\text{当該事業年度の月数}}{12}$$

(注) 償却保証額に満たないこととなったため改定償却率を適用することとなったときは、算式中「法定耐用年数に応ずる償

却率」は「法定耐用年数に応ずる改定償却率」となります。

なお、事業年度が1年未満の場合において、帳簿価額に償却率を乗じて計算した額が償却保証額に満たないかどうかの判定は、保証率も償却率もともに上述のような期間あん分せずに耐用年数省令別表第9または別表第10〔第2巻末関係法令〔1〕参照〕に定める保証率、償却率によることとされています。

<旧定率法の償却率>

$$\left(\frac{\text{法定耐用年数} \times \frac{12}{\text{当該事業年度の月数}}}{12} \right)$$

を改定耐用年数として、この改定耐用年数に応ずる旧定率法の償却率によります。

(改定耐用年数に1年未満の端数が生じた場合は切り捨てます。)(耐通5-1-1(2))。



計算例

事業年度が9か月の場合の例えば法定耐用年数が10年の減価償却資産の償却率は次のようになります。

<定額法の場合>

$$0.1 \times \frac{9}{12} = 0.075$$

<定率法の場合>

(1) 250%定率法

$$0.250 \times \frac{9}{12} = 0.1875$$

(2) 200%定率法

$$0.200 \times \frac{9}{12} = 0.150$$

(端数処理など)

<旧定率法の場合>

$$10年 \times \frac{12}{9} = 13.3年 \dots \dots \text{よって} 13年$$

$$13年の償却率 = 0.162$$

なお、例えば6か月決算の場合、旧定率法の改定耐用年数は法定耐用年数の2倍となりますので、法定耐用年数が60年であれば改定耐用年数は120年となります。ところが耐用年数省令別表7に定める旧定率法の償却率表は100年までしか掲載されていませんので、100年を超える場合には次の算式によって計算することとされています(法基通7-4-1)。

$$\text{帳簿価額} \times \frac{\text{法定耐用年数}}{\text{数の償却率}} \times \frac{\text{当該事業年度の月数}}{12}$$

(注) 算式中「当該事業年度の月数」は、期中取得資産については、使用月数となります。

(参考となる法令など)

○減価償却資産の耐用年数等に関する省令

最終改正 平24財務令10

(旧定額法及び旧定率法の償却率)

第4条 ①〔省略〕

2 法人の事業年度が1年に満たない場合に

においては、前項の規定にかかわらず、減価償却資産の旧定額法の償却率は、当該減価償却資産の耐用年数に対応する別表第7に定める旧定額法の償却率に当該事業年度の月数を乗じてこれを12で除したものにより、減価償却資産の旧定率法の償却率は、当該減価償却資産の耐用年数に12を乗じてこれを当該事業年度の月数で除して得た耐用年数に対応する同表に定める旧定率法の償却率による。

3 〔省略〕

(定額法の償却率並びに定率法の償却率、改定償却率及び保証率)

第5条 ① 〔省略〕

2 法人の事業年度が1年に満たない場合においては、前項の規定にかかわらず、減価償却資産の定額法の償却率又は定率法の償却率は、当該減価償却資産の耐用年数に対応する別表第8に定める定額法の償却率又は別表第9若しくは別表第10に定める定率法の償却率に当該事業年度の月数を乗じてこれを12で除したものによる。

3 法人の前項の事業年度（この項の規定の適用を受けた事業年度を除く。以下この項において「適用年度」という。）終了の日以後1年以内に開始する各事業年度（当該適用年度開始の日から各事業年度終了の日までの期間が1年を超えない各事業年度に限る。）における法人税法施行令第48条の2第1項第2号ロに規定する取得価額は、当該適用年度の同号ロに規定する取得価額とすることができる。

4 減価償却資産の法人税法施行令第48条の2第1項第2号ロに規定する取得価額（前項の規定の適用を受ける場合には、同項の規定による取得価額）に当該減価償却資産の耐用年数に対応する別表第9又は別表第10に定める定率法の償却率を乗じて計算した金額が同条第5項第1号に規定する償却保証額に満たない場合における第2項の規

定の適用については、同項中「定率法の償却率」とあるのは、「改定償却率」とする。

5 第2項の月数は、暦に従つて計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とする。

○耐用年数取扱関係通達

最終改正 平24課法2-17

(事業年度が1年に満たない場合の償却率等)

5-1-1 減価償却資産の償却の方法につき旧定額法、旧定率法、定額法又は定率法を選定している法人の事業年度が1年に満たないため、省令第4条第2項又は第5条第2項若しくは第4項の規定を適用する場合の端数計算については、次によるものとする。

(1) 旧定額法、定額法又は定率法を選定している場合

当該減価償却資産の旧定額法、定額法又は定率法に係る償却率又は改定償却率に当該事業年度の月数を乗じてこれを12で除した数に小数点以下3位未満の端数があるときは、その端数は切り上げる。

(注) 令第48条の2第1項第2号ロ（定率法）に規定する償却保証額の計算は、法人の事業年度が1年に満たない場合においても、別表第9又は別表第10に定める保証率により計算することに留意する。なお、当該償却保証額に満たない場合に該当するかどうかの判定に当たっては、同号ロに規定する取得価額に乗ずることとなる定率法の償却率は、上記の月数による按分前の償却率によることに留意する。

(2) 旧定率法を選定している場合

当該減価償却資産の耐用年数に12を乗じてこれを当該事業年度の月数で除して得た年数に1年未満の端数があるときは、その端数は切り捨てる。

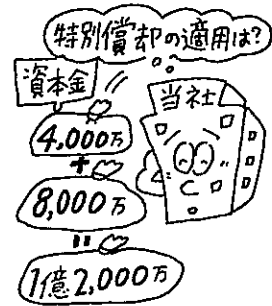
減価償却一〇〇

六一二



中小企業者の判定の時期

当社は、年1回3月決算の製造業を営む青色申告法人です。事業年度の中途に資本金8,000万円から4,000万円を増資しました。このため期末の資本金が1億円を超えて中小企業者に該当しなくなったのですが、増資前に購入し事業の用に供した機械等について中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却の適用を受けることはできないのでしょうか。



減価償却八七



中小企業者に該当するかどうかの判定は、その機械等を取得または製作して事業の用に供したときの現況により行うこととされていますので、増資前は貴社は中小企業者に該当します。

したがって、中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却の適用を受けることができます。

特別償却の適用のある中小企業者かどうかの判定時期

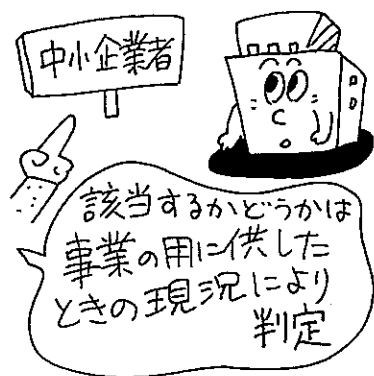


中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却制度は、中小企業者が行う設備投資に対する税制上の優遇措置ですから、中小企業者であった時点で機械等を取得し、または製作してこれを事業の用に供することを予定しています。

このため、中小企業者であった時点で機械等を取得し事業の用に供した法

人が、期末において中小企業者に該当しなくなった場合には、この制度の適用を受けられないこととしますと、その法人に思わぬ税負担を強いることとなり、ひいては設備投資計画の修正を余儀なくされる結果も生じることとなり、この制度の趣旨にそわないこととなります。

そこで、中小企業者に該当するかどうかの判定は、その機械等を取得または製作して事業の用に供したときの現況により行うこととされています（措通42の6-1）。



ご質問の場合

したがって、貴社の場合は、増資前の資本金1億円以下であったときに機械等を取得し、事業の用に供していたわけですから、増資するまでは中小企業者に該当し、中小企業者等が機械等

を取得した場合の特別償却の適用を受けることができます。

なお、機械等を取得または製作したときは中小企業者であっても、それを長期間貯蔵していたため、事業の用に供したときには中小企業者に該当しなくなった場合には、適用がないこととなります。

その他の留意事項

- 1 減資により、期中に大規模法人が中小企業者に該当することとなった場合には、その該当後に取得する特定機械装置等についても、この特別償却の適用が認められます。
- 2 取得価額基準の判定をその事業年度中に取得したものの取得価額の合計額により判定することとされている電子計算機等については、法人が事業年度の中途において中小企業者に該当しなくなった場合には、その期首から中小企業者に該当しなくなった前日までの間に取得したものの取得価額の合計額で120万円基準を判定することとなります（措通42の6-1）。また、減資により、中小企業者になったときは、その中小企業者になった日から期末までの期間に取得したものの取得価額の合計額によります。

(参考となる法令など)

○措置法通達

最終改正 平26課法2-9

(事業年度の中途において中小企業者等に該当しなくなった場合等の適用)

42の6-1 法人が各事業年度の中途において措置法第42条の6第1項に規定する中小企業者等(以下「中小企業者等」という。)に該当しないこととなった場合においても、その該当しないこととなった日前に取得又は製作(以下「取得等」という。)をして同項に規定する事業(以下「指定事業」という。)の用に供した特定機械装置等(同項に規定する「特定機械装置等」をいう。以下42の6-9までにおいて同じ。)については同項の規定の適用があり、その該当しないこととなった日前に取得等をして指定事業の用に供した特定生産性向上設備等(同条第2項又は第8項に規定する「特定生産性向上設備等」をいう。)については同条第2項及び第8項の規定の適用があることに留意する。この場合において、措置法規則第20条の3第5項又は第6項に規定する取得価額の合計額がこれらの項に規定する金額(以下「取得価額基準額」という。)以上であるかどうかは、その中小企業者等に該当していた期間内に取得等をして指定事業の用に供していたものの取得価額の合計額によって判定することに留意する。

(注)1 法人が各事業年度の中途において特定中小企業者等(措置法第42条の6第7項に規定する「特定中小企業者等」をいう。以下同じ。)に該当しないこととなった場合の同項の規定の適用についても、同様とする。

2 本文後段の判定の結果、中小企業者等に該当していた期間内に取得等をして指定事業の用に供していた措置法規則第20条の3第1項第1号、第2号若しくは第4号又は第3項に掲げる減価償却資産の取得価額の合計額が取得価額基準額以上である場合において、その中小企業者等に該当していた期間のうち特定中小企業者等に該当していた期間があるときの措置法第42条の6第8項に規定する税額控除限度額は、次による。

- (1) 当該特定中小企業者等に該当していた期間内に取得等をして指定事業の用に供していた同項に規定する特定生産性向上設備等 その取得価額の合計額の100分の10に相当する金額
- (2) (1)以外の同項に規定する特定生産性向上設備等 その取得価額の合計額の100分の7に相当する金額