



強い会社をつくる！製造業の戦略的な会計と税務

第7回 減価償却の戦略的活用

皆さん、こんにちは。御堂筋税理士法人の松本と申します。今回は、減価償却という会計特有の制度について税務的な観点からお話しさせていただきます。

製造業は、他の業種と比べて機械装置などの高額な設備投資をする機会が多くあります。会計・税務ではそれらの設備投資を一括で費用化することはできず、減価償却という方法により一定期間で費用化しなければなりません。その結果、お金の支出と費用化のタイミングがずれ、資金繰りの悪化の要因にもなりかねません。つまり、お金を支出した際に費用化できれば、税負担が軽くなり資金繰りも楽になります。

税務上は、固定資産を早期償却、費用化するために活用できる減価償却の期間を短くする方法や政策的な見地からの特例が設けられていますので、以下にご紹介させていただきます。

1. 『減価償却とは』

減価償却とは、時間の経過や仕様により価値が減少する固定資産を取得した際に、取得費用を法令で決められた耐用年数に応じて費用化していくための会計手続きのことをいいます。つまり買ったときに一度に費用化せず、毎年少しずつ費用にしていく制度です。

また減価償却の対象となる資産は10万円以上のものであり、耐用年数は資産の種類ごとに定められています。

(1) 耐用年数とは

耐用年数は、減価償却費を計算する場合の重要な要素であるので、税法上画一的に法定耐用年数

が定められています。この法定耐用年数は、原則として通常考えられる維持補修を加える場合において、その減価償却資産の本来の用途・用法により現に通常予定される効果を上げることができる年数、つまり通常の効用持続年数を意味しており、個々の減価償却資産の物理的寿命のみならず、その経済的陳腐化も織り込んだところでの年数が定められています。

法定耐用年数は画一的に定められているため、原則通常法定耐用年数で償却することになりますが、逆に特別な場合には例外も設けられています。つまりそれらの例外に該当すれば耐用年数を短縮することができ、通常より短い期間で固定資産を費用化できる可能性があるということになります。

(2) 一般的な償却方法

減価償却は法定耐用年数とあわせて償却方法というものが減価償却費の決定要素になります。償却方法は一般的に定額法と定率法に分かれており、定額法は減価償却費が每期同一になるように償却する方法で、定率法は減価償却費が每期一定の割合で逡減する償却方法で、定率法は定額法に比べ早期に費用化することが可能になります。

2. 『早期に償却するための特例』

2-1 中古資産の取得

中古の固定資産を取得した場合には、見積耐用年数による減価償却が可能となり、新品の資産の取得に比べ短い期間での償却が可能となります。ただし、中古資産の耐用年数は、それを事業に使用開始した事業年度において算定することができ

るものですから、その事業年度において耐用年数の算定をしなかったときは、その後の事業年度において耐用年数の算定をすることはできません。

(1) 中古資産の耐用年数

中古資産を取得して事業の用に供した場合の耐用年数は、法定耐用年数ではなく、それを使用開始した時以後の使用可能期間として見積もられる年数とすることができます。

ただし、その中古資産を事業の用に供するために支出した金額が、その中古資産の再取得価額(中古資産と同じ新品のものを取得した場合の金額)の50%に相当する金額を超える場合には、耐用年数の見積りをするとはできず、法定耐用年数を適用することになります。

また、使用可能期間の見積りが困難であるときは、簡便法により算定した年数によることができます。

(2) 簡便法による中古資産の耐用年数

- ①法定耐用年数の全部を経過した資産＝その法定耐用年数の20%に相当する年数
- ②法定耐用年数の一部を経過した資産＝その法定耐用年数から経過した年数を差し引いた年数に経過年数の20%に相当する年数を加えた年数

※なお、これらの計算により算出した年数に1年未満の端数があるときは、その端数を切り捨て、その年数が2年に満たない場合には2年とします。

2-2 固定資産の用途変更

ある資産の使用用途を変更すると、用途に応じて耐用年数を変更することができ減価償却費を以前より多く計上することができる場合があります。

たとえば、事務所として使用していた建物用途変更で倉庫にした場合、倉庫は事務所より耐用年数が短いので減価償却費を多く計上していくことが可能となります。

期中に転用した場合の減価償却費の計算方法は、原則として転用前と転用後の期間で、それぞれの

用途に応じた耐用年数で計算された減価償却費を合算することになりますが、特例で簡便法があり、期首から転用後の耐用年数で減価償却することも認められています。

2-3 使用可能期間が法定耐用年数より著しく短い場合

法定耐用年数は、標準的な資産を対象とし、原則として、通常の維持補修を加えながら通常の使用条件で使用した場合の効用持続年数を基礎として定められています。しかし、資産によっては一定の特別な事由のため法定耐用年数により減価償却費の計算を行ったのでは実態に合わない結果になる場合もあります。よって一定の事由に該当し、その資産の実際の使用可能期間がその資産の法定耐用年数に比べて著しく短くなる場合(おおむね10%以上短くなる場合をいいます。)に、あらかじめ納税地を所轄する国税局長の承認を受けることで、その資産の使用可能期間を耐用年数として、早期に償却することができることができます。

ここでいう一定の事由とは、製造業であれば従来の製造設備が旧式化し、その設備ではコスト高、生産性の低下等により経済的に採算が悪化したことにより使用可能期間が短縮した。といった例示があげられます。

2-4 中小企業の少額減価償却資産の特例

10万円以上の資産については、減価償却により費用化することになりますが、青色申告書を提出する中小企業者に該当する法人については、特例が設けられています。

この制度を活用すると、取得価額が30万円未満である少額減価償却資産について、その事業年度において費用処理をしたときは、税務上即時償却が可能となります。

ただし、この制度はその事業年度において取得等をした少額減価償却資産の取得価額が300万円を超えるときは、その取得価額の合計額のうち300万円に達するまでの少額減価償却資産の取得価額の合計額を限度とする制度が設けられてい

るので留意ください。

3.『政策的な制度の活用』

(1) 中小企業者等投資促進税制 と生産性向上設備投資促進税制

中小企業者等が新品の機械装置などを取得し使用した場合、特別償却または税額控除が選択適用できます。また、生産性向上に資する一定の設備については特別償却または税額控除の上乗せ措置の適用を受けることができます。

① 中小企業投資促進税制対象資産

| 設備 | 要件 |
|---------|---|
| 機械装置 | すべて (1台 160万円以上) |
| 器具備品、工具 | <ul style="list-style-type: none"> 一定の電子計算機 (複数台計 120万円以上) 一定のデジタル複合機 (1台 120万円以上) 一定の試験又は測定機器、測定工具、検査工具 (1台 30万円以上かつ複数台計 120万円以上) |
| ソフトウェア | 一定のソフトウェア (複数合計 70万円以上) |
| 貨物自動車 | 車両総重量 3.5t 以上 |
| 内航船舶 | 取得価額 75%が対象 |

※中古品、貸付けの用に供する設備等は原則として対象外

② 中小企業投資促進税制の上乗せ措置

の対象となる生産性向上設備対象資産

中小企業投資促進税制の上乗せ措置が適用される生産性向上に資する一定の設備とは「先端設備の要件 (A類型)」または「生産ラインやオペレーション改善に資する設備 (B類型)」のいずれかを満たす設備をいいます。生産性向上設備投資促進税制の対象資産には、下記以外に一定の要件を満たす建物・附属設備・構築物があります。

【A類型 (先端設備の対象資産)】

機械装置、サーバー用電子計算機、試験又は測定

機器、一定のソフトウェア

【B類型 (生産ライン・オペレーションの改善に資する設備の対象資産)】

機械装置、測定工具、検査工具、一定の電子計算機、一定のデジタル複合機、試験又は測定機器、一定のソフトウェア

| | 通常措置 (生産性向上に資する一定の設備以外) | | 上乗せ措置 (生産性向上に資する一定の設備) | |
|------------------|----------------------------|------|---------------------------|------|
| | 特別償却 | 税額控除 | 特別償却 | 税額控除 |
| 資本金 3,000万円以下の法人 | 30% | 7% | 即時償却 | 10% |
| 資本金 3,000万円超の法人 | 30% | 適用なし | 即時償却 | 7% |

※中小企業に該当しない法人についても一定の要件を満たせば生産性向上設備投資促進税制の適用があります。

(2) 環境関連投資促進税制

新品のエネルギー環境負荷低減推進設備等を取引して使用した場合、特別償却 (取得価額の 30%) または税額控除 (取得価額の 7%) が選択適用できます。対象資産は、一定の太陽光発電設備、一定の風力発電設備、新エネルギー利用設備等、熱電併給型動力発生設備となります。

4.『特別償却と税額控除の有利選択』

上記のように一定の資産を取得して事業の用に供した場合の特別償却や税額控除の制度の有利選択のポイントは次の通りです。

(1) 特別償却とは

法人が一定の資産を取得して事業のように供した場合には、通常の償却に加えて割増の償却額を償却費として費用化することが認められています。この制度を「特別償却」といい、基準取得価額の

30%~100%相当額の特別償却を普通償却限度額に加え償却することができます。

(2) 税額控除とは

法人が一定の資産を取得して事業の用に供した場合、特別償却と選択適用にて、法人税から一定の金額を控除する税額控除の制度が認められています。税額控除できる金額は、基準取得価額の 7%~10%で、法人税額の 20%~30%が限度になります。

(3) 特別償却と税額控除についての留意点

特別償却や税額控除は、個別の制度ごとに対象となる資産や、適用要件が異なりますが以下の点については、特別償却や税額控除に多く当てはまりますのでご参考にしてください。

- ①青色申告法人が対象となる。
- ②適用期間が限定的である。
- ③同じ制度で特別償却と税額控除を併用することはできない。
- ④特別償却の不足額は 1年間繰り越して使用することができる場合がある。
- ⑤税額控除のうちその年度の法人税額から控除し切れなかった金額については 1年間繰り越して使用することができる場合がある。

(4) 特別償却か税額控除の選択ポイント

上記 (3) で記載したとおり特別償却と税額控除は重複適用ができないため、両方の内容を十分に検討した上で有利な方を選択する必要があります。それぞれの特徴として特別償却は「課税の繰り延べ」、税額控除は「税額の免除」の効果がありますが、以下のようなポイントで選択されることをお勧めいたします。

- ①償却を早期に行いたい場合は特別償却
- ②長期の合計税額を減少させたい場合は税額控除
- ③税額控除は、対象資産の取得年度及び翌年度が欠損となる場合には、そもそも税額を免除する税額がないので免除を受けられません。しかし、

特別償却を選択して欠損金となった場合は、その償却分が欠損金となり最長 9 年間は欠損を繰越控除することができます。

次回からは「中小企業の事業承継」について、株価・株式などの面から解説いたします。

御堂筋税理士法人

高業績企業をめざす中小オーナー企業の、経営のワンストップソリューションを標榜する税理士コンサルタント集団。会計がわかっているという強みをベースに、経営計画→実行管理→幹部育成→事業承継を一気通貫で進める。経営者によりそった問題解決 (Solution & Accompany) をめざすスタッフ 17 名のうち、10 名が税理士。日々実践と訓練に励む。製造業、工務店、会計事務所などの業種に特に強い。

所在地；大阪府中央区今橋 4-1-1
淀屋橋三井ビルディング 4F

