

実務研究

日本税務会計学会
平成24年6月 月次研究会



星山 光雄 [麹町]

減価償却制度の理論と実務

平成23年12月の税制改正により、原則として、平成24年4月1日以後に取得する減価償却資産については、定率法の償却率が、定額法の償却率を2.5倍した償却率（250%定率法）から、定額法の償却率を2倍した償却率（200%定率法）に引き下げられた。

この結果、定率法という減価償却方法だけで、次のように3つの方法が混在する。

- 平成19年改正前の定率法（旧定率法）
- 平成19年改正後の定率法（250%定率法）
- 平成23年12月改正後の定率法（200%定率法）

このように会計における減価償却については、会計及び税法における減価償却について検討する。

I 減価償却制度の理論

1. 減価償却とは

(1) 会計における減価償却
会計においては、会社法や企業会計原則などにより、次のように減価償却を規定している。

① 会社法における減価償却
会社法では、減価償却について、「償却すべき資産については、事業年度の末日において、相当の償却をしな

らなければならない。」とし、さらに、「この省令の用語の解釈及び規定の適用に関しては、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準その他の企業会計の慣行を斟酌しなければならない。」としている。

② 企業会計原則における減価償却
企業会計原則では、減価償却について、

「資産の種類に応じた費用配分の原則によって、各事業年度に配分しなければならない。有形固定資産は、当該資産の耐用期間にわたり、定額法、定率法等の一定の減価償却の方法によって、その取得原価を各事業年度に配分しなければならない。」としている。

「資産の取得原価は、資産の種類に応じた費用配分の原則によって、各事業年度に配分しなければならない。有形固定資産は、当該資産の耐用期間にわたり、定額法、定率法等の一定の減価償却の方法によって、その取得原価を各事業年度に配分しなければならない。」としている。

なわち、損金算入限度額を超える部分は認めないが、損金算入限度額以下であればいくら金額でも認めるというスタンスをとっている。

2. 減価償却の主要要素の比較

(1) 耐用年数

① 会計上の耐用年数
各企業が個々の減価償却資産について使用

又は時の経過による物理的減価と陳腐化等の機能的減価を加味して、合理的に耐用年数を算定するものであるとしている。

② 税法上の耐用年数
減価償却資産の耐用

なわち、損金算入限度額を超える部分は認めないが、損金算入限度額以下であればいくら金額でも認めるというスタンスをとっている。

年数等に関する省令により、減価償却資産の種類、用途ごとに詳細に規定されている。すなわち、原則として企業独自の耐用年数は認められていない。

平成23年12月税制改正と減価償却方法の選択
① 会計上の取扱い
各企業において、個々の減価償却資産について適正に見積もることとなる。

② 税法上の取扱い
平成19年改正以後については、残存価額及び償却可能限度額の廃止により、備忘価額1円まで償却可能となった。

II 監査上の取扱い

1. 監査上妥当とされる正規の減価償却

(1) 原則

正規の減価償却は、一般に公正妥当と認められる減価償却の基準に基づき、自主的に行われるべきものであるとしている。

(2) 法人税法における減価償却
法人税法においては、課税所得の計算にあたり減価償却額の損金算入を認めているが、法人が計上する減価償却額の上を認めているのではなく、減価償却費の計算等について法令をもって詳細に規定し、損金算入の限度額を設けている。す

なわち、損金算入限度額を超える部分は認めないが、損金算入限度額以下であればいくら金額でも認めるというスタンスをとっている。

況に照らし、耐用年数又は残存価額に不合理と認められる事情のない限り、当面、監査上妥当なものとして取り扱うことができるとしている。

平成23年12月税制改正と減価償却方法の選択
① 会計上の取扱い
各企業において、個々の減価償却資産について適正に見積もることとなる。

② 税法上の取扱い
平成19年改正以後については、残存価額及び償却可能限度額の廃止により、備忘価額1円まで償却可能となった。

III 実務の対応

3. 監査上の取扱いの問題点

法人税法に規定する普通償却限度額を正規の減価償却費として処理する場合を監査上妥当なものとして取り扱うことは、適切な耐用

取得する際には、原則と

取り扱われ、正当な理由が必要となる。
年数及び残存価額を見積もり、当該見積りに従って毎期規則的に減価償却を実施するという会計理論から逸脱するものといえる。現状において、同一種類の資産について3種類の定率法を適用しているも監査上妥当なものといえることには疑問を感じるところである。