

減価償却制度の見直し

制度調査部
古頭 尚志

2007年度税制改正シリーズ

【要約】

2006年12月14日、自民・公明の与党両党は「平成19年度税制改正大綱」を決定した。

大綱に盛り込まれた項目は多岐にわたるが、上場株式等に関する軽減税率の1年延長が決まった他、法人関連分野に重要な改正が集中し、世間の注目を集めた。

本稿では、主要な改正項目のうち、減価償却制度の見直しについて概説する。

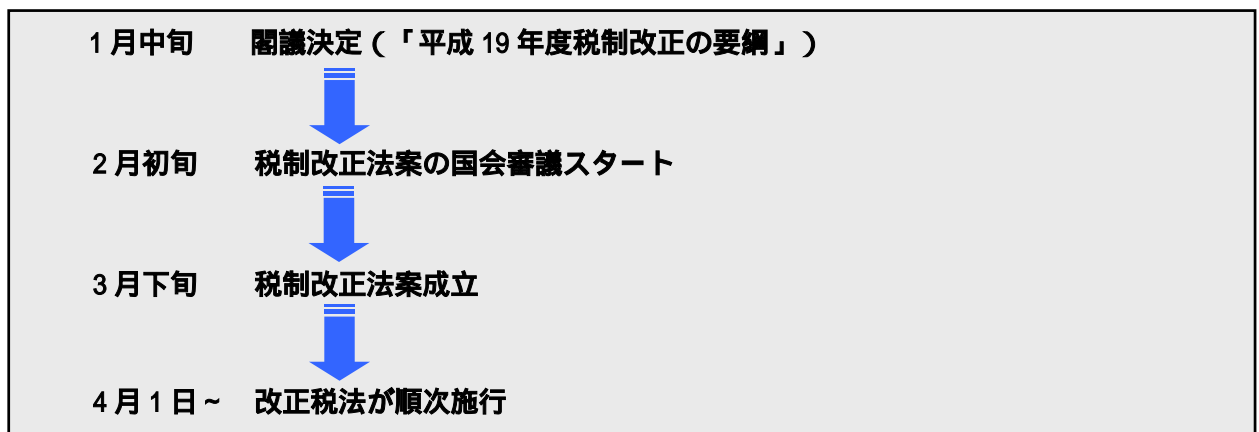
与党が税制改正大綱を決定

2006年12月14日、自民・公明の与党両党は「平成19年度税制改正大綱」を決定した。閣議決定を経て国会審議に付され、3月には改正税法が成立することになる¹。

消費税を含む税制の抜本改革は2007年以降に議論されることになったが、法人関連の分野を中心に、今回の大綱にも重要な改正項目が盛り込まれた。

主要な改正項目のうち、本稿では「減価償却制度の見直し」を取り上げる。

図表1 税制改正の今後の流れ



¹ 自由民主党の税制改正大綱は同党のHPから入手できる (<http://www.jimmin.jp/jimmin/seisaku/2006/pdf/seisaku-030a.pdf>)。また、財務省や総務省でも、以下のような税制改正関連の資料をHP上で公開している。

財務省 「平成19年度税制改正の大綱の概要」、「平成19年度税制改正の大綱」

<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/syuzei.htm>

総務省 (平成19年度税制改正に向けて) 「税制改正(案)について」、「税制改正(案)の要旨」

<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>

減価償却制度の見直し²

現在の減価償却制度では、次のような問題点が指摘されている。

法定耐用年数経過時点での残存価額が 10%とされている

法定耐用年数経過後に引続き使用した場合も 95%までしか償却できない（償却可能限度額）

全般的に法定耐用年数そのものが長い

資産区分が詳細に過ぎる

耐用年数の短縮や、陳腐化した資産の償却限度を実質的に引き上げる特例制度があるものの、申請手続きが煩雑で大きな事務負担が発生する等、使い勝手が悪い

こうした現行の減価償却制度に対しては、資産の取得に要したコストの費用化に時間がかかるほか、処分時に大きな除却損失が発生してしまうため、設備更新の足かせとなり、設備の老朽化を招いているとの批判があった。特に、技術革新のスピードが速く、数年単位で設備更新が必要となるハイテク・精密機器分野では、制度上の格差が国際競争力の低下に直結し、我が国の経済成長に深刻な影響を与えると懸念が高まっていた³。

今回の税制改正では、制度上の不利を取り除くイコールフットィング（海外主要国との制度上の格差を無くす）の観点から、については全面的に、については部分的に見直しが行われた。具体的には、残存価額と償却可能限度額を廃止し、法定耐用年数経過時点で備忘価額 1 円まで償却できるようにすること、薄型パネル・半導体関連 3 設備の法定耐用年数を短縮すること、が盛り込まれた。減価償却制度の本格的な見直しは約 40 年ぶりとなる。

残存価額や償却可能限度額の廃止、法定耐用年数の短縮といった諸般の見直しは、取得コストの費用化を前倒しするという効果を持つ。ただし、現行制度においても処分（除却）時には 100%費用化されるため、損金に算入される費用の総額は変わらない。したがって、「減価償却制度の見直しによる減税効果は約 4,000 億円（平成 19 年度・国税分）」とされているが、除却までの多年度でみた税収の合計は変わらないことになる（多年度税収中立）⁴。

もっとも、設備導入から償却完了までの各事業年度ベースで見れば、損金算入額の増加に伴い、減税効果が前倒しで生じる。結果的に企業のキャッシュフローを増加させる要因にもなる。

減価償却制度は、平成 20 年度改正でも引続き検討対象となる。時間的な制約から平成 19 年度改正では対応しきれなかった に関し、全面的な見直しを行うことが見込まれる

なお、固定資産税の償却資産に関する評価方法に変更はない。取得コストを耐用年数に応じて各期の費用に配分する減価償却と、資産課税としての固定資産税とは性格が異なるため、固定資産税

² 減価償却制度の概要については以下のレポートを参照。

2006 年 10 月 18 日 古頭尚志 「税制改正の論点～減価償却制度の見直し等～」（制度調査部情報）

³ 主要国の減価償却制度では、残存価額がなく、100%償却可能な場合がほとんどである。

⁴ 脚注 1 の財務省資料に概算値が掲載されており、平成 19 年度税収（内国税）への影響は 4,020 億円の減収と見積もられている。また、「減価償却制度の見直しについては、除却される事業年度までの期間全体を通じた増減収額はゼロとなる」との注記がある。

の取扱いを今回の改正に連動させる必然性は低いからである。

改正内容の詳細は以下の通りである。

(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、法定耐用年数経過時点の残存価額を廃止する。

(2) 償却可能限度額の廃止

償却可能限度額を廃止し、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、耐用年数経過時点に 1 円（備忘価額）まで償却できることとする。

平成 19 年 3 月 31 日以前に取得した減価償却資産については、償却可能限度額（取得価額の 95%）まで償却した事業年度等の翌事業年度以後 5 年間で 1 円（備忘価額）まで均等償却ができることとする。

(3) 法定耐用年数の短縮

次の 3 設備について、法定耐用年数を短縮する。

- ・フラットパネルディスプレイ製造設備 5 年（ 10 年）
- ・フラットパネル用フィルム材料製造設備 5 年（ 10 年）
- ・半導体用フォトレジスト製造設備 5 年（ 8 年）

(4) 償却方法の見直し

残存価額・償却可能限度額の廃止に伴い、償却方法を見直す。まず、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 250%定率法を導入する。250%定率法とは、定額法の償却率（100% ÷ 耐用年数）を 2.5 倍（250%）した率を償却率として、定率法により償却費を計算する方法である。

ただし、この償却費が、耐用年数から経過年数を控除した期間内に、その時の帳簿価額を均等に償却すると仮定して計算した償却費を下回るときは、償却方法を定率法から定額法に切り替えて、備忘価額まで償却する。

図表 2 は、法定耐用年数 10 年の減価償却資産（100 億円）を例に、改正前後の償却イメージを比較したものである。また、図表 3 は、法定耐用年数が 10 年から 5 年に短縮されたフラットパネルディスプレイ製造設備・フラットパネル用フィルム材料製造設備（100 億円）を例に、改正前後の償却イメージを比較したものである。

なお、(1) (2) の改正により、定額法の償却費も増加することになる。現行制度の下では、取得価額から残存価額を引いた残額を耐用年数で割った金額が定額法の償却費となる。

例えば、耐用年数 10 年（100 億円）の資産を定額法で償却する場合、各事業年度の償却費は

$$\text{(取得価額 100 億円 - 残存価額 10\%)} \div 10 \text{年} = 9 \text{億円}$$

となる。そして、11年目に償却可能限度額 95%までの残額（5 億円）を償却することになる。
しかし、改正後は

$$\text{取得価額 100 億円} \div 10 \text{ 年} = 10 \text{ 億円}$$

となり、法定耐用年数の満了と同時に全額の償却が完了する。

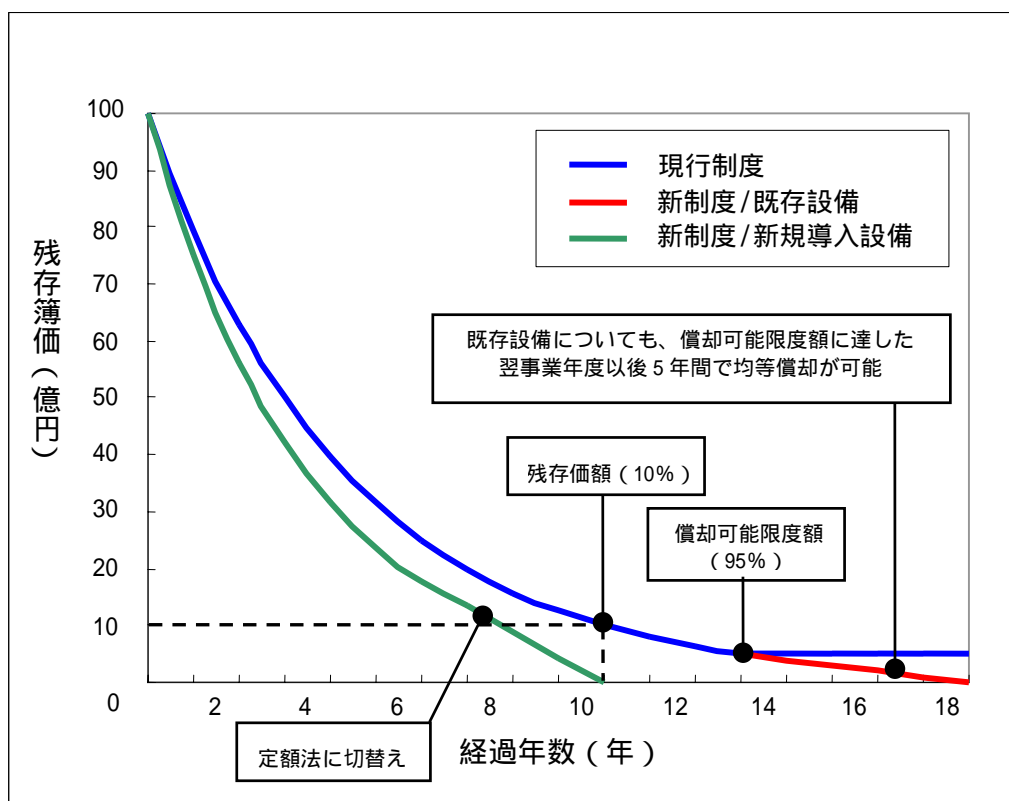
(5) 平成 20 年度税制改正に向けて

今回の改正により、薄型パネルや半導体関連の 3 種の資産について耐用年数が見直されたが、短縮化の要請は減価償却対象資産の全般に及ぶものである。また、あまりに精緻過ぎる資産区分や煩雑な各種特例の申請手続も、従来から指摘されてきた問題点である。

大綱では、先送りされたこれらの課題について、次年度の税制改正で対応する方針を明らかにしている。したがって、長らく続いた現行の減価償却制度は、平成 19 年度および平成 20 年度の 2 回の税制改正によって抜本的に見直されることになる。

なお、経済産業省の公表資料には、「運用面での改善」として、「法定耐用年数の短縮特例に関し、納税者の利便性向上のため、汎用性を有し、他の納税者においても耐用年数の短縮に関する承認申請を行うことが予想されるような資産について、国税庁より承認事例の公表を行う」ことが記されている⁵。

図表 2 償却方法変更のイメージ（定率法）

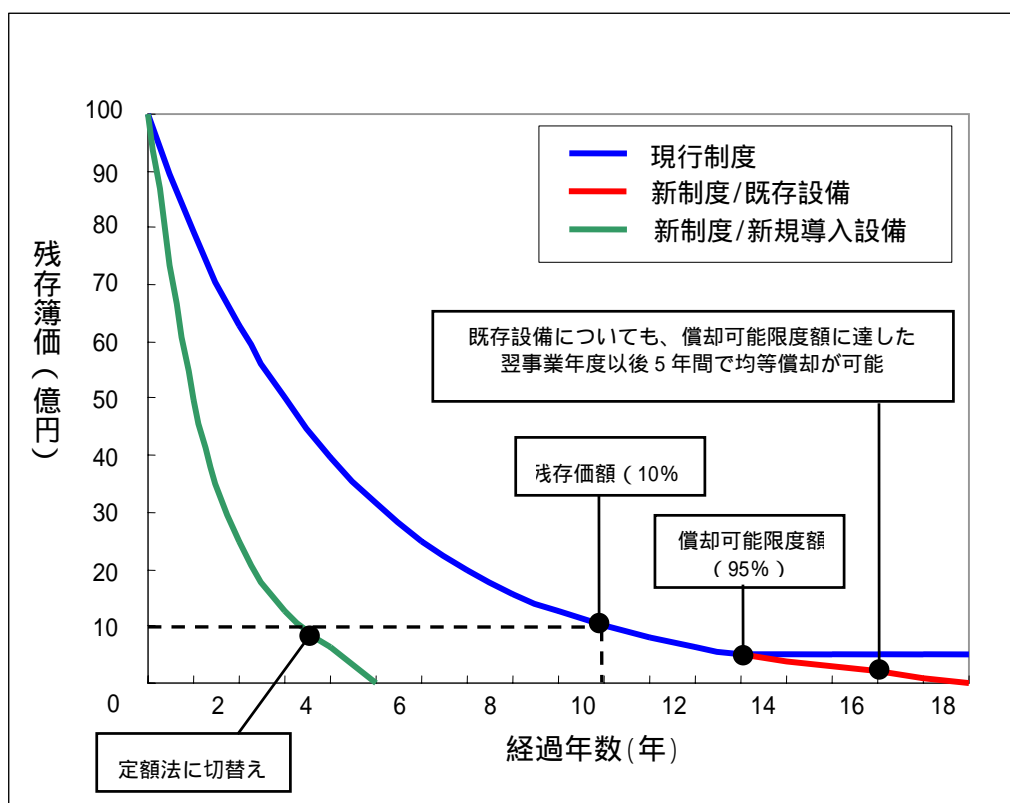


(出所) 各種資料を基に大和総研制度調査部作成

⁵ 経済産業省 「平成 19 年度税制改正について」 <http://www.meti.go.jp/press/20061214004/20061214004.html>

図表3 償却方法変更のイメージ（定率法）

<フラットパネルディスプレイ製造設備・フラットパネル用フィルム材料製造設備の場合>



(出所)各種資料を基に大和総研制度調査部作成