

4-6 決算整理仕訳⑤：減価償却費の計上

固定資産の中には、使っていくうちに老朽化して価値が減少していくものがあります。第2章でも少し解説しましたが、そのような固定資産は減価償却を行うことが必要です。

■ 減価償却とは？

固定資産の中には、機械や建物など、事業のために使う資産があります。そのような資産を購入するために支払うお金は、費用的な性質を持っています。ただ、それらの固定資産は長期に渡って使い続けますので、一度に費用に計上せずに、その期間に応じて費用を分配するべきです。

また、機械や建物は使い続けると古くなっていきます。そこで、老朽化によって減少する価値を、毎年少しずつ費用として計上していくという考え方もあります。

そこで、年ごとに固定資産の帳簿上での価値を下げて、その分を費用に計上するという処理を行います。これを「減価償却」と呼びます。また、それによって計上する費用のことを、「減価償却費」と呼びます。

減価償却の方法はいくつかありますが、日本ではほとんどの場合は「定額法」か「定率法」を使います。

なお、平成19年の税制改正で、平成19年4月1日以降に取得した資産では、従来と異なる計算方法を取るようになりました。本書では、平成19年4月1日以降とそれ以前とを区別する必要がある箇所では、便宜上表1のような呼び方をすることにします。

表1 減価償却方法の呼び方

資産の取得時期	減価償却方法の呼び方
平成19年4月1日以降	新定額法、新定率法
平成19年3月31日以前	旧定額法、旧定率法

● 定額法による減価償却

定額法は、毎年一定の額ずつ減価償却していく方法です。例えば、1,000万円の固定資産があるときに、毎年100万円ずつ減価償却費を計上していくような場合が、定額法

にあたります（図1）。

1年あたりの減価償却費は、以下の式で計算します。

旧定額法：減価償却費＝取得価格×0.9×償却率

新定額法：減価償却費＝取得価格×償却率

償却率は、固定資産の耐用年数によって異なり、理論的には償却率＝1÷耐用年数で求められます。ただし、税務上は小数点以下第3桁までを使います。また、新定額法と旧定額法で、小数点以下第4桁の丸め方が異なります（表2）。

固定資産の耐用年数は法律で細かく決められています。主な固定資産を例にあげると、表3のようになります。

また、取得原価から毎年の減価償却費を引いた後の金額のことを、「帳簿価額」や「未償却残高」と呼びます。

旧定額法では、耐用年数分の減価償却が終わると、理論上は取得価格の10%の未償却残高が残る計算になります。しかし、耐用年数終了後も、以下の通り減価償却を続けることができます。ただし、平成20年分の所得税から適用です。

- ①未償却残高が取得価格の5%になるまでは、それまでと同じ減価償却を行うことができます。
- ②未償却残高が取得価格の5%になったら、それ以後はその未償却残高を5年で均等に償却します。ただし、最終的に未償却残高が1円だけ残るように調整します。

一方、新定額法では、耐用年数分の減価償却が終わると、理論上は未償却残高が0になります。ただし、最後に未償却残高が1円だけ残るように調整します。

例えば、取得原価が1,000万円の固定資産があり、その耐用年数が5年だとしましょう。この場合、新旧の定額法で毎年の減価償却費を計算すると、表4のようになります。

図1 定額法の減価償却のイメージ

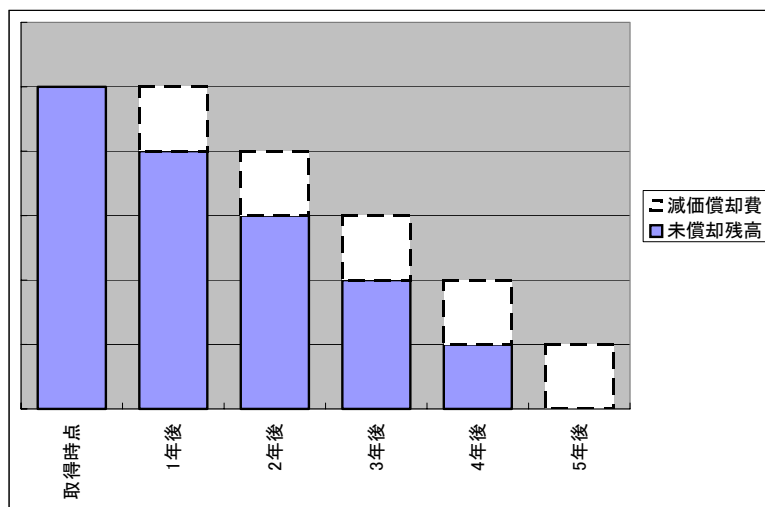


表2 定額法の償却率

耐用年数	旧定額法	新定額法
2年	0.500	0.500
3年	0.333	0.334
5年	0.200	0.200
7年	0.142	0.143
10年	0.100	0.100
15年	0.066	0.067
20年	0.050	0.050

表3 主な固定資産の耐用年数

固定資産の種類	耐用年数
店舗用の建物（鉄筋コンクリート）	39年
事務所（鉄筋コンクリート）	50年
店舗用の建物（木造）	22年
事務所（木造）	24年
自動車（一般的なもの）	6年
事務機、椅子、キャビネット（金属製）	15年
応接セット（接客業用を除く）	8年
パソコン（サーバ用を除く）	4年
コピー機	5年
看板	3年
金庫（手さげを除く）	20年

表4 旧定額法と新定額法での減価償却費の計算例

年	旧定額法		新定額法	
	減価償却費	未償却残高	減価償却費	未償却残高
1	1,800,000	8,200,000	2,000,000	8,000,000
2	1,800,000	6,400,000	2,000,000	6,000,000
3	1,800,000	4,600,000	2,000,000	4,000,000
4	1,800,000	2,800,000	2,000,000	2,000,000
5	1,800,000	1,000,000	1,999,999	1
6	500,000	500,000		
7	100,000	400,000		
8	100,000	300,000		
9	100,000	200,000		
10	100,000	100,000		
11	99,999	1		

● 定率法

減価償却のもう1つの方法として、「定率法」があります。定率法は、減価償却がまだ終わっていない部分（未償却残高）の一定割合を、減価償却費に計上する方式です（図2）。定率法は定額法に比べて考え方がやや分かりにくいですが、早いうちに多くの費用を計上することができるので、税金面で有利になることがあります。

まず、1年目の減価償却費と未償却残高は、以下のように計算します。なお、「償却率」は耐用年数ごとに決まっている定数です（表5）。

1年目の減価償却費＝取得価格×償却率

1年目の未償却残高＝取得価格－1年目の減価償却費

2年目の減価償却費は、以下のように計算します。

2年目の減価償却費＝1年目の未償却残高×償却率

2年目の未償却残高＝1年目の未償却残高－2年目の減価償却費

以下同様にして、毎年の減価償却費と未償却残高を求めていきます。ただし、旧定率法と新定率法とで、計算の手順が異なります。

旧定率法では、耐用年数まで償却すると、取得価格の約10%が未償却残高として残ります。その後も、未償却残高が取得価格の5%になるまでは、それまでと同じ計算で減価償却を行います。そして、未償却残高が取得価格の5%になったら、その後はその

未償却残高を5年間で均等に償却します。ただし、最後に1円だけ未償却残高を残すようにします。また、この制度は平成20年分の所得税から適用されます。

一方、新定率法では、減価償却費を計算する前に「調整前償却額」と「償却保証額」を求めています。これらは以下のように求められます。調整前償却額は、定率法の計算の考え方に沿った償却額です。

調整前償却額＝前年の未償却残高×償却率

償却保証額＝取得価格×償却保証率

そして、調整前償却額が償却保証額より大きい間は、調整前償却額がそのまま減価償却費になります。一方、調整前償却額が償却保証額を下回ったら、前年の未償却残高に「改定償却率」という率を掛けた額を、耐用年数までの間、毎年償却します。ただし、最終的に未償却残高が1円だけ残るようにします。なお、償却保証率と改定償却率は耐用年数ごとに異なり、表5のようになります。

例えば、1,000万円の固定資産を定率法を使って10年で減価償却する場合、毎年の減価償却費と未償却残高は、表6のように求められます。

旧定率法は以下のように計算しています。

1年目から12年目

減価償却費＝前年の未償却残高×償却率です。

13年目

減価償却費＝12年目末の未償却残高×償却率とすると、未償却残高が取得価格の5%（＝50万円）を下回ります。そこで、未償却残高がちょうど50万円になるように、減価償却費を調整しています。

14年目～18年目

13年目末の未償却残高の50万円を、均等に償却しています。ただし、最後に未償却残高が1円だけ残るように、18年目の減価償却費を調整しています。

一方の新定率法では、以下の手順で計算しています。

1年目から7年目

減価償却費＝前年の未償却残高×償却率です。

8年目～10年目

調整前償却額（＝7年目の未償却残高×償却率）が、償却保証額（＝1,000万円×

0.04448＝444,800円)を下回ります。そこで、8年目～10年目の減価償却費は、7年目の未償却残高(＝1,334,838円)に改定償却率(＝0.334)を掛けて求めています。ただし、10年目では、未償却残高が1円だけ残るように、減価償却費を調整しています。

なお、固定資産の種類によっては定率法を使うことができないものもあります(建物など)。

図2 定率法の原価償却のイメージ

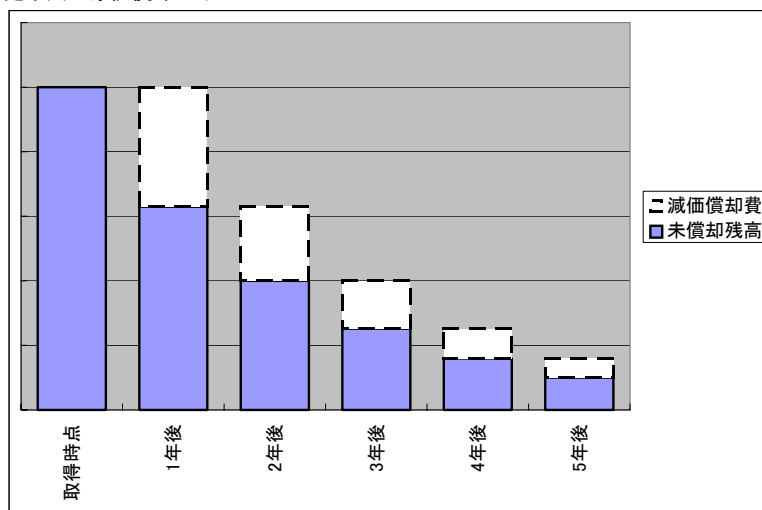


表5 定率法の償却率／償却保証率／改訂償却率

耐用年数	旧定額法	新定額法		
	償却率	償却率	改定償却率	償却保証率
2年	0.684	1.000	なし	なし
3年	0.536	0.833	1.000	0.02789
5年	0.369	0.500	1.000	0.06249
7年	0.280	0.357	0.500	0.05496
10年	0.206	0.250	0.334	0.04448
15年	0.142	0.167	0.200	0.03217
20年	0.109	0.125	0.143	0.02517

表6 旧定率法と新定率法での減価償却費の計算例

年	減価償却費	未償却残高	減価償却費	未償却残高
1	2,060,000	7,940,000	2,500,000	7,500,000
2	1,635,640	6,304,360	1,875,000	5,625,000
3	1,298,699	5,005,661	1,406,250	4,218,750
4	1,031,167	3,974,494	1,054,688	3,164,062
5	818,746	3,155,748	791,016	2,373,046
6	650,085	2,505,663	593,262	1,779,784
7	516,167	1,989,496	444,946	1,334,838
8	409,837	1,579,659	445,836	889,002
9	325,410	1,254,249	445,836	443,166
10	258,376	995,873	443,165	1
11	205,150	790,723		
12	162,889	627,834		
13	127,834	500,000		
14	100,000	400,000		
15	100,000	300,000		
16	100,000	200,000		
17	100,000	100,000		
18	99,999	1		

● 年の途中で固定資産を購入した場合

年の初め（1月）に固定資産を購入した場合は、上で説明した手順で減価償却費を計算します。しかし、年の途中（2月以降）に購入した場合、1年目は使用月数で減価償却費を按分します。一方、2年目以降は通常の手順で減価償却費を計算します。

例えば、ある資産を4月に購入したとします。そして、その資産の1年分（12か月分）の減価償却費を計算すると、100万円になったとします。この場合、4月～12月までは9ヶ月なので、この年の減価償却費は以下のように計算します。

$$\text{減価償却費} = 100\text{万円} \times 9\text{ヶ月} \div 12\text{ヶ月} = 75\text{万円}$$

● 少額な固定資産の場合

固定資産は減価償却するのが原則ですが、例外もあります。個人事業主の場合だと、以下のような例外があります。

まず、取得価格が10万円未満か、使用可能期間が1年未満の固定資産は、減価償却せずに、全額を一度に費用に計上することができます。

また、取得価格が10万円以上20万円未満の固定資産は、3年間に渡って、取得価格の

3分の1ずつを減価償却することができます。年の途中でその固定資産を購入した場合でも、月数で按分する必要はありません。

例えば、15万円の固定資産を購入した場合、3年間に渡って5万円（＝15万円÷3）ずつ減価償却することができます。

さらに、平成20年3月31日までですが、取得価格が10万円以上30万円未満の固定資産は、一定の要件を満たせば、減価償却せずに一括して必要経費に算入できる特例があります（ただし、取得価格の合計額が300万円未満）。

■ 簿記ワークシートで減価償却費を求める

後の章で解説しますが、所得税の申告関係の書類の中には、固定資産と減価償却費の一覧を記入するものがあります。簿記ワークシートにはその書類と同様の書式のものを用意しており、そこに必要事項を入力すれば、減価償却費の計算も自動的に行うことができます。

簿記ワークシートのメニュー画面で「減価償却」のボタンをクリックすると、減価償却のワークシートに切り替わります。1つの行につき、1つの固定資産の情報を入力します。表4.7の項目を入力すると、残りの項目は自動的に表示されます。

例えば、2007年分の会計データを入力しているときに、以下の機械について、減価償却費を求めたいとしましょう。

2007年4月購入、取得価格100万円、耐用年数10年、定率法、事業専用割合は100%

この場合、「減価償却」のワークシートの各セルには表8のように入力します。また、実際に入力した結果は図3のようになり、2007年分の減価償却費は187,500円であることが分かります。

なお、自動的に計算されるセルについては、間違って入力されることを防ぐために、ロックをかけてあります。

表7 「減価償却」のシートに入力する項目

項目名	入力する内容
減価償却資産の名称等	減価償却する固定資産の名前
面積又は数量	建物ならその面積、機械等ならその台数
取得年月	固定資産を取得した年月を「2007/1」の形式で入力
取得原価	固定資産の取得原価
償却方法	「定額」「定率」「一括」から選ぶ
耐用年数	固定資産の耐用年数
事業専用割合	その固定資産の何%を事業で使うかを入力。すべて事業用なら100%。
摘要	その固定資産についての摘要

表8 「2007年4月購入、取得価格100万円、耐用年数10年、定率法、事業専用割合は100%の機械」の場合に「減価償却」シートに入力する内容

項目名	入力する内容
減価償却資産の名称等	機械の名前
面積又は数量	機械の台数
取得年月	2007/4
取得価格	1000000
償却方法	「定率」を選ぶ
耐用年数	10
事業専用割合	100%
摘要	摘要を入力

図3 表8の情報を「減価償却」シートに入力したところ

減価償却資産の名称等	面積又は数量	取得年月	取得価格	償却の基礎になる金額	償却方法	耐用年数	償却率	本年分の償却期間	本年分の普通償却費	割増(特別)償却費	本年分の償却費合計	事業専用割合	本年分の必要経費算入額	未償却残高(期末残高)	摘要
機械	1	19.4	1,000,000	1,000,000	定率	10	0.250	9/12	187,500	0	187,500	100%		612,500	

■ 減価償却に関する仕訳

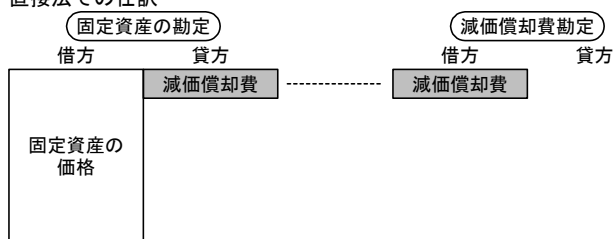
減価償却を行うと、費用が発生するとともに資産が減少することになりますので、それを仕訳する必要があります。減価償却の仕訳は、決算整理仕訳の1つです。その仕訳の方法には、「直接法」と「間接法」があります。

● 直接法

直接法は、それぞれの固定資産の勘定から、直接に減価償却費を引く形の仕訳です（図4）。減価償却費は費用で、その発生なので、借方に仕訳します。一方、減価償却をした分だけ固定資産の価値が減少しますので、その固定資産の勘定の貸方に減価償却費の額を仕訳します。

個人事業主が青色申告のための決算をする場合は、直接法を使って減価償却を仕訳するようにします。

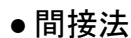
図4 直接法での仕訳



（例）ある機械装置の今年の減価償却費を計算すると、90万円になった。仕訳の方法は直接法とする。

減価償却費を借方に仕訳する一方、機械装置の価値がその分だけ減少しますので、それを貸方に仕訳します（図5）。

（借方）減価償却費 900,000円 （貸方）機械装置 900,000円



減価償却累計額は資産の勘定科目の一種ですが、特殊な勘定科目で、固定資産の取得価格から、それまでの減価償却費の累計をマイナスさせるために使います。資産の勘定科目は、増加するときは借方、減少するときは貸方に仕訳しますが、減価償却累計額は固定資産の価値をマイナスさせるものですので、減価償却累計額が増加するときには貸方に仕訳します（図6）。

図6 間接法の仕訳



（例）ある機械装置の今年の減価償却費を計算すると、90万円になった。仕訳の方法は間接法とする。

減価償却費を借方に仕訳する一方、その分だけ減価償却累計額を貸方に仕訳し、減価償却累計額勘定を増やします。

（借方）減価償却費 900,000円 （貸方）減価償却累計額 900,000円