第３章　償却資産

第１節　償却資産

一　償却資産の評価の基本

償却資産の評価は、前年中に取得された償却資産にあつては当該償却資産の取得価額を、前年前に取得された償却資産にあつては当該償却資産の前年度の評価額を基準とし、当該償却資産の耐用年数に応ずる減価を考慮してその価額を求める方法によるものとする。

二　前年中に取得された償却資産の評価

前年中に取得された償却資産の評価は、当該償却資産の取得価額から当該償却資産の取得価額にｒ／２を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。この場合においてｒは、当該償却資産の「耐用年数に応ずる減価率表」（別表第１５）に掲げる耐用年数に応ずる減価率とする。

三　前年前に取得された償却資産の評価

前年前に取得された償却資産（四の償却資産を除く。）の評価は、当該償却資産の前年度の評価額から当該償却資産の評価額に当該償却資産の「耐用年数に応ずる減価率表」に掲げる耐用年数に応ずる減価率を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。ただし、法人税法施行令（昭和４０年政令第９７号）第５７条第１項又は所得税法施行令（昭和４０年政令第９６号）第１３０条第１項の規定により、当該償却資産の使用可能期間のうちいまだ経過していない期間（以下「未経過使用可能期間」という。）を基礎として償却限度額を計算することについて、当該年度の賦課期日までに国税局長の承認を受け、未経過使用可能期間をもつて耐用年数とみなすこととされた当該償却資産の評価は、前年度の評価額から未経過使用可能期間に応ずる減価率を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。

四　前年前に取得された償却資産で新たに課税されることとなるものの評価

前年前に取得された償却資産で当該年度において新たに課税されることとなるものの評価は、二及び三に準じて行うものとする。ただし、当該償却資産が昭和２５年１２月３１日以前に取得されたものであるときは、当該償却資産の取得価額に「物価の変動に応ずる補正倍数表」（別表第１６）に掲げる取得の時期に応ずる倍数を乗じて補正を行うものとする。

五　取得価額

償却資産の取得価額とは、償却資産を取得するためにその取得時において通常支出すべき金額（当該償却資産の引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税、据付費その他当該償却資産をその用途に供するために直接要した費用の額（以下「付帯費の額」という。）を含む。）をいうものとし、原則として、他から購入した償却資産にあつてはその購入の代価に、自己の建設、製作、製造等に係る償却資産にあつてはその建設、製作、製造等のための原材料費、労務費及び経費の額に当該償却資産の付帯費の額を含め

た金額によるものとする。ただし、当該金額が当該償却資産を取得するためにその取得時において通常支出すべき金額と認められる額と明らかに、かつ、著しく相違すると認められる場合にあつては、その取得時において通常支出すべき金額によるものとする。

六　取得価額の算定

償却資産の取得価額は、本章に特別の定めがある場合を除くほか、法人税法（昭和４０年法律第３４号）及びこれに基づく命令又は所得税法（昭和４０年法律第３３号）及びこれに基づく命令による所得の計算上当該償却資産の減価償却費の計算の基礎となる取得価額の算定の方法の例によつて算定するものとする。ただし、法人税法第４２条から第５０条まで及び第１４２条の規定により法人の各事業年度の所得の計算上損金に算入される額並びに所得税法第４２条から第４４条まで及び第１６５条の規定により個人の各年の所得の計算上総収入金額に算入しない額は、当該償却資産の取得価額に含めて算定するものとし、同法第５８条に規定する取得資産の取得価額は、当該取得資産の取得時における価額によつて算定するものとする。

七　取得価額が明らかでない償却資産の取得価額

取得価額が明らかでない償却資産の取得価額は、当該償却資産の再取得価額（再取得価額が明らかでないときは、資産再評価の基準の特例に関する省令（昭和２５年大蔵省令第５４号）第２条又は第３条の規定の例によつて推定して求めた当該償却資産の取得の時期における正常な価額）によるものとする。この場合において、再取得価額とは、当該年度の賦課期日に一般市場において当該償却資産を新品として取得するために通常支出すべき金額（付帯費の額を含み、当該償却資産が承継して取得されたもので新品以外のものであるときは、当該金額から当該償却資産の取得の日までの経過年数に応じ二から四までに準じて当該償却資産の耐用年数に応ずる減価を行つた後の額）をいうものとする。

八　耐用年数

償却資産の耐用年数は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令（昭和４０年大蔵省令第１５号）別表第１、別表第２、別表第５及び別表第６に掲げる耐用年数によるものとする。ただし、耐用年数の全部又は一部を経過した償却資産で減価償却資産の耐用年数等に関する省令第３条第１項及び第２項の規定による耐用年数によるものにあつては当該耐用年数によるものとする。

九　控除額の加算

法人税法施行令第６０条又は所得税法施行令第１３３条の規定の適用を受ける償却資産については、二又は三によつて当該償却資産の取得価額又は前年度の評価額から控除する額は、二又は三にかかわらず、次の１に掲げる額に、２に掲げる額を加算した額とする。

１　二又は三によつて当該償却資産の取得価額又は前年度の評価額から控除する額

２　１に掲げる額のうち、法人税法施行令第６０条又は所得税法施行令第１３３条の規

定の適用を受けた期間に係る額（前年中に取得された償却資産で、当該適用を受けた期間が６月を超える場合は６月として計算した額）に法人税法施行規則（昭和４０年大蔵省令第１２号）第２０条又は所得税法施行規則（昭和４０年大蔵省令第１１号）第３４条に定めるところにより計算した増加償却割合を乗じて計算した額

十　評価額の最低限度

償却資産の評価額は、当該償却資産の評価額が当該償却資産の取得価額（物価変動に伴う取得価額の補正を行つた場合においては、当該補正後の額とする。）又は改良費の価額の百分の五に相当する額を下ることとなる場合においては、当該百分の五に相当する額とする。

十一　評価額の補正

償却資産について当該償却資産が災害その他の事故により著しく損傷したことその他これに類する特別の事由があり、かつ、その価額が著しく低下した場合においては、当該償却資産の評価額は、当該償却資産の価額の低下の程度に応じ、二又は三によつて求めた当該償却資産の価額を減額して求めるものとする。

十二　物価の変動に伴う取得価額の補正

償却資産の取得の時期と当該年度の賦課期日との間において償却資産の取得価額について著しい変動があると認められる場合においては、当該償却資産の当該年度の前年度の評価額は、当該評価額の基礎となつている取得価額を卸売物価指数等を基準として総務大臣が定める補正率によつて補正した額を基準とし、当該償却資産の耐用年数に応ずる減価を行つて求めた額によるものとする。

十三　改良費

償却資産の改良のため支出した金額（以下「改良費の価額」という。）がある場合において、当該改良を加えられたことにより増価した部分の評価は、当該改良を加えられた償却資産の取得価額又は前年度の評価額と区分して、当該改良費の価額を基準とし、当該改良を加えられた償却資産の「耐用年数に応ずる減価率表」に掲げる耐用年数に応ずる減価率により本節の定めの例によつて行うものとする。この場合において、改良費の価額は、その有する償却資産について支出した金額で次に該当するもの（次のいずれにも該当する場合には、いずれか多い金額）とする。

１　当該支出した金額のうち、その支出により、当該償却資産の取得時においてこれにつき通常の管理又は修理をするものとした場合に予測される当該償却資産の使用可能期間を延長させる部分に対応する金額

２　当該支出した金額のうち、その支出により、当該償却資産の取得時においてこれにつき通常の管理又は修理をするものとした場合に予測されるその支出を行つた時における当該償却資産の価額を増加させる部分に対応する金額

第２節　取替資産の評価の特例

一　取替資産の評価

法人税法施行令第４９条第１項又は所得税法施行令第１２１条第１項の規定により税務署長の承認を受けた取替資産の評価は、当該取替資産の取得価額を基準とし第１節の定めによつて当該取替資産の耐用年数に応ずる減価を考慮して求めた価額（以下「取替資産の価額」という。）が当該取替資産の取得価額の百分の五十に相当する額に達するまでは当該取替資産の価額により、当該取替資産の価額が当該取替資産の取得価額の百分の五十に相当する額を下ることとなるときは、当該取替資産の取得価額の百分の五十に相当する額によつてその価額を求める方法によるものとする。この場合において、取替資産の評価に当たつては、当該取替資産の取得価額を法人税法施行規則第１０条又は所得税法施行規則第２４条の２に掲げる資産の種類ごと（その種類が同一のものであつてもその規模の拡張のために取り替えたものは区分する。）に区分するものであるが、その区分の具体的な取扱いについては、法人税法及びこれに基づく命令又は所得税法及びこれに基づく命令の例によるものとする。

二　取替資産の取得価額の算定

取替資産の一部が使用に耐えなくなつたため種類及び品質を同じくするこれに代る新たな資産と取替えた場合における取替資産の取得価額は、その取替えにより除却した資産の取得価額を含め、その取替えにより新たに取得した資産の取得価額を含めないで算定するものとする。ただし、その種類が同一のものであつてもその規模の拡張のために取り替えた場合にあつては、その取替えに要した金額を新たな取替資産の取得価額とし、その取替えにより除却した資産の取得価額を従来からの取替資産の取得価額から控除するものとする。

第３節　鉱業用坑道の評価の特例

一　鉱業用坑道の評価

鉱業用坑道の評価は、坑外坑道（坑外から堀さくされる坑道をいう。以下同じ。）及び坑内坑道（坑内において掘さくされる坑道をいう。以下同じ。）に区分し、本節に定める評価の方法によるほか、第１節（一から四まで及び八から十までを除く。）に定めるところに準じて行うものとする。この場合において、第１節七中「二から四までに準じて当該償却資産の耐用年数に応ずる減価」とあるのは「第３節二から五までに準じて採掘された鉱量に応ずる減価」と、同節十一中「二又は三」とあるのは「第３節二から五」と、同節十二中「耐用年数に応ずる減価」とあるのは、「採掘された鉱量に応ずる減価」と、同節十三中「当該改良を加えられた償却資産の「耐用年数に応ずる減価率表」に掲げる耐用年数に応ずる減価率により本節の定めの例」とあるのは「第３節の定めの例」と読み替えるものとする。

二　前年中に取得された坑外坑道の評価

前年中に取得された坑外坑道の評価は、当該坑外坑道の取得価額から当該坑外坑道の

取得価額にＢ／Ａの割合を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。この場合において、Ａは、当該坑外坑道を取得した日以後において当該坑外坑道を利用して採掘される鉱量とし、Ｂは、当該坑外坑道を取得した日から前年の末日までにおいて当該坑外坑道を利用して採掘された鉱量とする。

三　前年前に取得された坑外坑道の評価

前年前に取得された坑外坑道の評価は、当該坑外坑道の前年度の評価額から当該坑外坑道の評価額にＢ／Ａの割合を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。この場合において、Ａは、固定資産税の賦課期日の属する年の前年の１月１日以後において当該坑外坑道を利用して採掘される鉱量とし、Ｂは、固定資産税の賦課期日の属する年の前年中において当該坑外坑道を利用して採掘された鉱量とする。

四　前年中に取得された坑内坑道の評価

前年中に取得された坑内坑道の評価は、当該坑内坑道の取得価額から当該坑内坑道の取得価額にＢ／Ａの割合を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。この場合において、Ａは、当該坑内坑道を取得した日以後において当該坑内坑道の属する鉱区において採掘される鉱量とし、Ｂは、当該坑内坑道を取得した日から前年の末日までにおいて当該坑内坑道の属する鉱区において採掘された鉱量とする。

五　前年前に取得された坑内坑道の評価

前年前に取得された抗内坑道の評価は、当該坑内坑道の前年度の評価額から当該坑内坑道の評価額にＢ／Ａの割合を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。この場合において、Ａは、固定資産税の賦課期日の属する年の前年の１月１日以後において当該坑内坑道の属する鉱区において採掘される鉱量とし、Ｂは、固定資産税の賦課期日の属する年の前年中において当該坑内坑道の属する鉱区において採掘された鉱量とする。

五の二　旧定額法、旧定率法、定額法又は定率法によつて償却額の計算を行つている鉱業用坑道の評価の特例

鉱業用坑道のうち法人税法施行令第４８条第１項第３号若しくは第４８条の２第１項第３号又は所得税法施行令第１２０条第１項第３号若しくは第１２０条の２第１項第３号の規定により旧定額法、旧定率法、定額法又は定率法によつて償却額の計算を行つているものの評価は、一から五までの定めにかかわらず、坑外坑道及び坑内坑道に区分し、第１節（八及び十を除く。）に定めるところによつて行うものとする。この場合において、当該鉱業用坑道の耐用年数は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令第１条第２項第４号の規定によつて税務署長が認定した年数によるものとする。

六　坑内坑道の取得価額の算定

四及び五の二の場合における坑内坑道の取得価額は、第１節六の定めにかかわらず、当該坑内坑道の区分に応じ、それぞれ、次に掲げる金額とする。

１　新たに施業案（鉱業法（昭和２５年法律第２８９号）第６３条の規定に基づく採掘

権に関する施業案をいう。以下同じ。）の認可を受けて坑口を設け、当該認可を受けた後坑内坑道の属する鉱区における鉱物の一年間の採掘量（以下「一年間の採掘量」という。）が施業案に定められた一年間の予定採掘量（以下「予定採掘量」という。）に達するに至つた年又は事業年度の末までに掘さくされた坑内坑道（以下「採掘量が予定採掘量に達するまでに掘さくされた坑内坑道」という。）については、その掘さくのために支出した金額

2　既設の坑口を利用して別の炭層の採掘又は施業区域の拡大のため追加施業案又は合併施業案の認可を受け、新たに採掘場所の設置又は本卸坑道の拡大等の坑内坑道の増強を行い、その坑口を利用して採掘される鉱量が増加することとなる新たに掘さくされた坑内坑道（以下「新区域の施業のために掘さくされた坑内坑道」という。）については、その掘さくのために支出した金額

3　採掘量が予定採掘量に達するまでに掘さくされた坑内坑道又は新区域の施業のために掘さくされた坑内坑道以外の坑内坑道で一年間の採掘量が予定採掘量（施業案を変更しないで予定採掘量を超える増産を行つた場合には、その増産量を加算した数量とする。以下「基準採掘量」という。）を超える増産があつた場合におけるその増産のために堀さくされた坑内坑道については、次に掲げる金額

（1）　その増産が採掘量を増加するための新たな採掘場所の設置、本卸坑道の拡大による坑内坑道の増強等計画的に行われたものと認められるときは、その計画に従つて掘さくされた坑内坑道（以下「計画増産坑道」という。）の掘さくのために支出した金額に次の算式によつて算定した係数を乗じて得た金額

$$\text{〔算式〕}=\frac{\text{当該鉱区における増産量}\ -\ \text{計画増産坑道以外の坑内坑道からの増産量}}{\text{計画増産坑道からの産出量}}$$

上記の算式において、増産量及び産出量は、個人にあつては当該年度の賦課期日を含む年の前年におけるものとし、法人にあつては当該坑内坑道を取得した事業年度におけるものとする。

また、計画増産坑道が正常操業でない場合は、正常操業の場合に予定される産出量によるものとする。

（2）　その増産が（1）の計画増産坑道の掘さくによる場合以外の増産で、坑内施設の増設、採鉱若しくは掘進又は運搬の機械化、労働力の増強等鉱物の採掘量を増加させるための施策の結果によるものであるときは、当該坑内坑道の掘さくのために支出した金額に次の算式によつて算定した係数を乗じて得た金額

$$\text{〔算式〕}=\frac{\text{当該鉱区における産出量}\ -\ \text{計画増産坑道からの産出量}\ -\ \text{基準採掘量}}{\text{当該鉱区における産出量}\ -\ \text{計画増産坑道からの産出量}}$$

上記の算式において、産出量及び基準採掘量は、個人にあつては当該年度の賦課期日を含む年の前年におけるものとし、法人にあつては当該坑内坑道を取得した事業年度におけるものとする。

また、その年の前年又はその事業年度の前事業年度までに取得された計画増産坑道が正常操業に入つたために増産となることが明らかである場合には、その増産量を「当該鉱区における産出量」から除くものとする。

第４節　経過措置

一　耐用年数が短縮された償却資産の評価に関する経過措置

１　平成２３年４月１日前に開始した事業年度に法人が受けた法人税法施行令の一部を改正する政令（平成２３年政令第１９６号）による改正前の法人税法施行令（以下「旧法人税法施行令」という。）第５７条第１項に規定する国税局長の承認（同年４月１日以後に開始する事業年度において同年６月３０日前に受けるものを含む。）に係る償却資産の評価については、当該償却資産の前年度の評価額から旧法人税法施行令第５７条第１項に規定する使用可能期間に応ずる減価率を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。

２　平成２３年以前の各年分の減価償却資産の償却費の計算について個人が受けた所得税法施行令等の一部を改正する政令（平成２３年政令第１９５号）による改正前の所得税法施行令（以下「旧所得税法施行令」という。）第１３０条第１項に規定する国税局長の承認に係る償却資産の評価については、当該償却資産の前年度の評価額から旧所得税法施行令第１３０条第１項に規定する使用可能期間に応ずる減価率を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。

二　法人に係る陳腐化償却が承認された償却資産の評価に関する経過措置

償却資産の償却費の計算について平成２３年３月３１日以前に開始した事業年度において、旧法人税法施行令第６０条の２第１項又は第６項の規定により国税局長の承認（同年４月１日以後に開始する事業年度において同年６月３０日前に受けるものを含む。）を受け又は受けたものとみなされる法人の償却資産の第１節三又は九により当該償却資産の前年度の評価額から控除する額は、第１節三又は九にかかわらず、次の１に掲げる額に、２に掲げる額を加算した額とする。

１　当該償却資産に係る前年度の評価額についてその取得の時から当該承認に係る使用可能期間を基礎として評価を行つたものとした場合に計算される額（以下２において「法人に係る前年度の修正評価額」という。）を当該償却資産に係る前年度の評価額とした場合に、第１章三又は九によつて当該前年度の評価額から控除する額

２　当該償却資産の前年度の評価額から当該償却資産の法人に係る前年度の修正評価額を控除して得た額

三　個人に係る陳腐化償却が承認された償却資産の評価に関する経過措置

償却資産の償却費の計算について平成２３年以前の各年分において、旧所得税法施行令第１３３条の２第１項又は第６項の規定により国税局長の承認を受け又は受けたものとみなされる個人の償却資産の第１節三又は九により当該償却資産の前年度の評価額から控除する額は、第１節三又は九にかかわらず、次の１に掲げる額に、２に掲げる額を加算した額とする。

１　当該償却資産に係る前年度の評価額についてその取得の時から当該承認に係る使用可能期間を基礎として評価を行つたものとした場合に計算される額（以下２において「個人に係る前年度の修正評価額」という。）を当該償却資産に係る前年度の評価額とした場合に、第１章三又は九によつて当該前年度の評価額から控除する額

２　当該償却資産の前年度の評価額から当該償却資産の個人に係る前年度の修正評価額を控除して得た額

別表第15　耐用年数に応ずる減価率表

耐用年数	減価率	耐用年数	減価率	耐用年数	減価率
2	0.684	35	0.064	68	0.033
3	0.536	36	0.062	69	0.033
4	0.438	37	0.060	70	0.032
5	0.369	38	0.059	71	0.032
6	0.319	39	0.057	72	0.032
7	0.280	40	0.056	73	0.031
8	0.250	41	0.055	74	0.031
9	0.226	42	0.053	75	0.030
10	0.206	43	0.052	76	0.030
11	0.189	44	0.051	77	0.030
12	0.175	45	0.050	78	0.029
13	0.162	46	0.049	79	0.029
14	0.152	47	0.048	80	0.028
15	0.142	48	0.047	81	0.028
16	0.134	49	0.046	82	0.028
17	0.127	50	0.045	83	0.027
18	0.120	51	0.044	84	0.027
19	0.114	52	0.043	85	0.026
20	0.109	53	0.043	86	0.026
21	0.104	54	0.042	87	0.026
22	0.099	55	0.041	88	0.026
23	0.095	56	0.040	89	0.026
24	0.092	57	0.040	90	0.025
25	0.088	58	0.039	91	0.025
26	0.085	59	0.038	92	0.025
27	0.082	60	0.038	93	0.025
28	0.079	61	0.037	94	0.024
29	0.076	62	0.036	95	0.024
30	0.074	63	0.036	96	0.024
31	0.072	64	0.035	97	0.023
32	0.069	65	0.035	98	0.023
33	0.067	66	0.034	99	0.023
34	0.066	67	0.034	100	0.023

別表第16　物価の変動に応ずる補正倍数表

取得時期	倍　　率	取得時期	倍　　率	取得時期	倍　　率
明治33年	726.0	大正６年	373.3	昭和９年	366.0
34	757.0	7	284.9	10	357.1
35	749.0	8	232.6	11	342.7
36	704.4	9	211.5	12	282.2
37	669.9	10	273.9	13	267.5
38	623.9	11	280.2	14	242.1
39	605.8	12	275.4	15	216.3
40	561.7	13	265.7	16	201.9
41	583.0	14	272.0	17	185.6
42	611.0	15	306.8	18	173.5
43	603.8	昭和２年	323.0	19	153.1
44	582.0	3	321.0	20	101.3
45	549.6	4	330.0	21	21.8
大正２年	548.7	5	401.1	22	7.3
3	574.5	6	474.6	23	2.7
4	568.0	7	427.7	24	1.7
5	469.6	8	373.3	25	1.4