

償却資産評価事務取扱要領

制 定：平成24年3月31日
最終改正：令和7年 6月 1日

千葉市財政局税務部課税管理課

目次	
凡例	6
第1章 総則	7
1 償却資産の評価	7
2 評価の対象	7
3 評価の適正	7
4 現況主義の原則	7
5 客観性の原則	7
6 明瞭性の原則	7
7 秘密保持の原則	7
8 固定資産評価員の指示	7
第2章 課税客体	8
第1節 償却資産の定義	8
1 「事業」とは	8
2 「事業の用に供する」とは	8
3 「事業の用に供することができる」とは	10
4 「その減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもの」とは	12
5 「これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するもの」とは	12
6 事業の用に供することとなった時期の判定	13
7 固定資産税における償却資産と企業会計、税務会計における減価償却資産との比較	16
【会計上の固定資産の中で固定資産税の課税客体となる償却資産の範囲】	17
第2節 償却資産の範囲	18
1 少額の減価償却資産の取扱い	18
2 課税客体となる償却資産の範囲（注意すべき資産）	20
3 課税客体から除外される資産	23
4 大型特殊自動車等	30
5 土地と償却資産の区分	33
6 家屋と償却資産の区分	34
第3章 課税団体	53
第1節 固定資産税の課税団体	53
1 固定資産所在の市町村	53
2 政令指定都市における区の取扱い	53
第2節 移動性償却資産又は可動性償却資産の課税団体	53

1 移動性償却資産.....	53
2 可動性償却資産.....	53
3 主たる定けい場.....	53
4 主たる定置場.....	54
第3節 総務大臣が指定する償却資産の課税団体.....	57
1 法第389条第1項第1号の償却資産.....	57
2 法第389条第1項第2号の償却資産.....	57
第4節 大規模償却資産の課税団体.....	58
第4章 納税義務者.....	59
第1節 納税義務者の認定.....	59
1 所有者課税の原則.....	59
2 台帳課税の原則.....	59
第2節 みなす所有者に対する課税.....	59
1 災害等によって所有者が不明な固定資産.....	59
2 一定の調査を尽くしてもなお固定資産の所有者が一人も明らかとならない場合	60
3 信託に係る償却資産.....	60
4 家屋の所有者以外の者が取り付けた家屋の附帯設備	60
第3節 リース資産等に係る固定資産税の納税義務者	61
1 所有権留保付割賦販売に係る償却資産.....	61
2 リース資産に係る取扱い.....	62
第5章 申告.....	65
第1節 償却資産の申告.....	65
1 市町村長に対する申告.....	65
2 道府県知事又は総務大臣に対する申告.....	65
3 道府県知事に対する大規模償却資産についての申告	65
4 電子申告	65
第2節 申告義務違反に対する罰則等.....	66
1 不申告に対する罰則.....	66
2 虚偽の申告に対する罰則.....	66
3 不申告等に因る不足税額に対する延滞金の徴収	66
第3節 申告書の発送.....	67
1 申告書の様式（規則第26号様式）	67
2 発送	67

第4節 申告書の受付.....	69
1 収受	69
2 受付	69
第5節 精査及び申告書等入力処理.....	69
1 精査	69
2 申告書等入力処理.....	69
第6節 未申告者に対する催告書はがきの発送.....	71
第6章 評価.....	72
第1節 固定資産評価基準.....	72
第2節 償却資産の評価方法.....	72
1 評価の基本	72
2 評価の種類	73
3 具体的な評価の方法.....	73
第3節 取得価額.....	78
1 取得価額の原則.....	78
2 特殊な場合における取得価額の考え方.....	78
3 取得価額の算定.....	79
4 取得価額の算定に係る特殊な費用の取扱い.....	82
5 前年中に減少した資産に係る前年度の評価額の算定	84
6 取得価額が明らかでない償却資産の取得価額	85
第4節 耐用年数.....	86
1 法定耐用年数.....	86
2 短縮耐用年数.....	87
3 見積耐用年数（中古資産の耐用年数）	88
4 合併等により受け入れた資産の耐用年数.....	91
5 税務会計において耐用年数の変更がなされた場合の取扱い	92
第5節 控除額の加算.....	95
1 増加償却（通常の使用時間を超えて使用される機械及び装置についての控除額の加算）	95
2 陳腐化償却 ※平成23年度税制改正により廃止された（経過措置あり）	98
第6節 評価額の最低限度.....	100
第7節 評価額の補正.....	101
1 評価額の補正の趣旨.....	101
2 評価額の補正の適用.....	101

第8節 物価の変動に伴う取得価額の補正.....	103
第9節 改良費	103
1 改良費の評価.....	103
2 資本的支出と修繕費.....	104
3 資本的支出と修繕費の区分.....	105
第10節 決定価格等.....	106
1 決定価格	106
2 課税標準（額）	106
3 免税点	106
4 税率	106
5 税額	106
6 期割税額	106
第11節 取替資産の評価の特例.....	108
1 取替資産の意義.....	108
2 取替資産の範囲.....	108
3 取替資産の評価方法.....	108
4 取替資産の取得価額の算定.....	109
第12節 期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産に係る平成20年度までの評価の特例	110
1 制度の経緯	110
2 改正の背景	110
3 要件	110
4 期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産に係る評価の方法	111
第7章 非課税・課税標準の特例.....	115
第1節 非課税	115
1 非課税の意義.....	115
2 非課税の範囲.....	115
第2節 課税標準の特例.....	116
1 課税標準の特例の意義.....	116
2 課税標準の特例の範囲.....	116
3 大規模償却資産に対する課税標準の特例.....	116
第8章 課税免除・不均一課税.....	117
第1節 課税免除.....	117

1 課税免除の意義.....	117
第2節 不均一課税.....	117
第9章 減免.....	118
第1節 減免	118
1 減免の意義	118
2 減免の概要	118
3 減免申請書の受理及び措置.....	120
第10章 実地調査.....	122
第1節 実地調査の意義.....	122
第2節 固定資産の評価及び価格の決定.....	122
1 固定資産評価員による固定資産の評価.....	122
2 市町村長による固定資産の価格等の決定、固定資産課税台帳への登録及び縦覧	122
第3節 固定資産評価員及び固定資産評価補助員の職務	123
1 設置及び選任.....	123
2 質問検査権及び守秘義務.....	123
第4節 実地調査の準備.....	124
1 実地調査について.....	124
2 実地調査計画の策定.....	124
3 調査対象者の選定.....	125
4 事前準備（帳簿調査等）	126
【参考】業種別の課税対象償却資産の例示.....	128
第5節 実地調査の実施.....	129
1 調査に際して.....	129
2 依頼方法	129
3 調査の実施	130
4 申告誤り等	133
第6節 実地調査の事後処理.....	135
1 実地調査結果のとりまとめ及び調査結果の通知	135
2 価格等の決定・修正及び税額の変更に係る事務	135
3 その他の留意事項.....	135

凡例

略称

法	-----	地方税法
法 附 則	-----	地方税法附則（本法附則）
令	-----	地方税法施行令
令 附 則	-----	地方税法施行令附則
規 則	-----	地方税法施行規則
規 則 附 則	-----	地方税法施行規則附則
依 命 通 達	-----	地方税法及び同法施行に関する取扱いについての依命通達
評 価 基 準	-----	固定資産評価基準
取扱通知(市)	-----	地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）
法 税 法	-----	法人税法
法 税 令	-----	法人税法施行令
法 税 則	-----	法人税法施行規則
法 税 基 通	-----	法人税基本通達
所 税 法	-----	所得税法
所 税 令	-----	所得税法施行令
所 税 則	-----	所得税法施行規則
所 税 基 通	-----	所得税基本通達
耐 年 省 令	-----	減価償却資産の耐用年数等に関する省令
耐 年 通 達	-----	耐用年数の適用等に関する取扱通達

第1章 総則

1 償却資産の評価

固定資産税の課税客体となる償却資産の評価事務については、法第388条第1項の規定により告示された「固定資産評価基準」及びこの要領により取り扱うものとする。

2 評価の対象

評価の対象は、賦課期日現在における法第341条第4号の規定に該当する償却資産とする。

3 評価の適正

評価にあたっては、課税客体を確実に把握するとともに、課税管理課及び市税事務所は、相互に密接な連携を保ち、公平で適正な評価を行うものとする。

4 現況主義の原則

評価は現況に基づくものであり、実地調査の結果を的確に把握する。

5 客観性の原則

評価は主観にとらわれることなく、常に客観的に公平に行う。

6 明瞭性の原則

評価を行う際の算出過程、評価に影響を与える諸要素及び評価の結果等は、関係帳票に明瞭に表示し、記録整理しておくこと。

7 秘密保持の原則

実地調査等評価上知り得た秘密事項については、これを他人にもらしてはならない。

8 固定資産評価員の指示

この要領の実施に関し必要な事項及びこの要領に定めのない事項が生じたときは、固定資産評価員が別に指示するものとする。

第2章 課税客体

第1節 償却資産の定義

償却資産 土地及び家屋以外の事業の用に供することができる資産（鉱業権、漁業権、特許権その他の無形減価償却資産を除く。）でその減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもののうちその取得価額が少額である資産その他の政令で定める資産以外のもの（これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するものを含む。）をいう。ただし、自動車税の種別割の課税客体である自動車並びに軽自動車税の種別割の課税客体である原動機付自転車、軽自動車、小型特殊自動車及び二輪の小型自動車を除くものとする。（法第341条第4号）

1 「事業」とは

一般に一定の目的のために一定の行為を継続、反復して行うことをいうものであり、必ずしも営利又は収益そのものを得ることを直接の目的とすることを要しない。

【質疑応答】

（固定資産評価事務質疑応答集自治省固定資産税課監修）

○ 償却資産の要件である「事業」について

問 償却資産の要件のひとつとして、事業の用に供することができる資産であることとされていますが、「事業」とはどういう意味なのでしょう。例えば、農業は「事業」に含まれるのでしょうか。

答 「事業」とは、一般に、一定の目的のために一定の行為を継続、反復して行うことをいうものであって、必ずしも営利又は収益そのものを得ることを直接の目的とすることは必要としないとされています。

償却資産の対象として、個人が家庭用として所有する什器、備品類等まで含めることは適切でないため「事業の用に供することができる」という要件が設けられたものです。

したがって、農業も「事業」に含まれることになります。

2 「事業の用に供する」とは

事業の用に供するとは、「何らかの事業において直接・間接的に、継続、反復して使用されること」を示し、これによって償却資産の性質を定義している。つまり、一般家庭用の器具備品等の資産は、一定目的の事業の用に供している訳ではないため、償却資産に含まれないものである。

また、事業の用に供するとは、所有者自らがその資産を使用する場合だけをいうものではなく、これを他の事業者に貸し付け、借り受けた者が事業の用に供する場合も含まれる。すなわち、レンタル・リース業を営む者等がこの場合に相当する。

なお、ここにいう事業の範囲とは、事業者が「直接本来の業務として行っている事業種目（定款に掲げる事業種目）の用に使用する資産」というように限定的に解すべきではなく、その事業者が行う全ての事業について総合的に捕らえられるべきものである。

間接的な事業の用に供される例として、企業がその社員の利用に供するため設置している福利厚生施設（医療施設、食堂設備、寄宿舎、娯楽施設等）が挙げられるが、これらは当然、事業の用に供するものである。

【行政事例】

○ 福祉厚生施設に対する固定資産税（償却資産）課税の件

昭26. 8. 2地財委税第1262号

市町村税課長回答（高知市長照会）

問 工場に有する福祉厚生施設に対する固定資産税は帳簿記載の有無にかかわらず課税すると適当なりと考えるが御意見承りたし。

- 一 医療施設（レントゲン、医療器械等）
- 一 食堂設備（釜、冷蔵庫、食器、食卓等）
- 一 浴場設備（ボイラー、ポンプ、浴槽等）
- 一 寄宿舍（布団、タンス、鏡等）
- 一 娯楽施設（電蓄、ピアノ、ラヂオ、映写機、牌、応接セット等）

答 その実態に基づきいずれも課税して差支えないものである。

※ 事業用、非事業用共用の償却資産の取扱いについて

償却資産は事業の用に供するものが課税対象とされていますが、個人事業者が事業用と非事業用の両方に使用している償却資産については按分という考え方がなくすべてが課税対象とされる。

つまり、課税される部分と課税されない部分とに区分して取扱うことはできないとされている。

【実務提要】

○ 家庭用にも使用している娯楽室のテレビ等の取扱いについて

問 ペンションの食堂兼娯楽室に置いている備品類（テレビ、ビデオ、ステレオ、ソファ等）の取扱いについて、家庭用にも使用している場合、償却資産に対する固定資産税は課税されるのか。また、課税される場合には所得税と同様に半分だけ課税されることになるのか。

答 固定資産税の客体となる償却資産とは、「土地、家屋以外の事業の用に供することができる資産（鉱業権、漁業権、特許権その他の無形減価償却資産を除く。）でその減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもの（これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するものを含む。）をいう」ものである。

ここで「事業の用に供する」とは、要するに事業用資産ということであって、その趣旨は、本来非事業用の資産（例えば家庭用の器具、備品等）から償却資産を区別することにあり、また、棚卸資産（例えば商品である機械、器具類あるいは貯蔵品である機械等）からも区別することにある。

したがって、家庭用の器具、備品等は原則として償却資産には含まれず、固定資産税を課税されることはない。しかし、これは一般家庭のテレビやステレオのように家庭にのみ使用される資産の場合であり、家庭用にも事業用にも使用される資産は、やはり「事業の用に供することができる資産」ということになる。設問の資産も家庭用にも事業用にも使用し、かつ、その減価償却費を現に必要経費に算入しているわけであるから、それが減価償却費の全額でなくても、また、事業用と認定される部分が家庭用の部分よりも小さいような場合であっても償却資産として課税されるものである。

また、固定資産税は固定資産価格を課税標準とするものであり、その価格は固定資産評価基準（昭和38年自治省告示第158号）に基づきその取得価額（取得時において通常支出すべき金額）を基礎として評価されるので、一つの償却資産を課税される部分と課税されない部分に区分して取り扱うことはできない。したがって、設問の資産は半分だけが課税されるのではなく、全体が課税されることになる。

3 「事業の用に供することができる」とは

現在事業の用に供しているものはもとより、遊休、未稼働のものも含まれる趣旨であるが、いわゆる貯蔵品とみられるものは、棚卸資産に該当するので、償却資産には含まないものであること。（取扱通知（市）第3章第1節第1四）

【実 例】

○ 「事業の用に供することができる資産とは」

（昭 42 自治大税務別科質疑回答）

問 地方税法及び同法施行に関する取扱いについての依命通達（以下「依命通達」という。）第3章第1節第1の4によれば「法第341条第4号の償却資産の定義のうち「事業の用に供することができる」とは、現在事業の用に供しているものはもとより、遊休、未稼働のものも含まれる趣旨である・・・」とされているが、法人税法施行令第13条との関連において、遊休資産に対する課税については、次のうちいずれの取扱いをすればよいでしょうか。

記

- 一 法人税法施行令第13条各号（減価償却資産の範囲）の規定中、事業の用に供していないものは減価償却資産から除かれることとされており法人税法基本通達7-1-3において「その休止が相当の期間（おおむね1年以上）にわたるものでなく、かつ、休止期間中必要な維持補修が行われており、いつでも稼働し得る状態にあるものである場合には、これを減価償却資産に該当するものとする。」とされており、法人税法における取扱いとの関連上、遊休が1年未満のものについては固定資産税を課税する。
- 二 法税基本通達7-1-3及び依命通達第3章第1節第1の5の趣旨から遊休が1年以上にわたり、かつ、維持補修が行われていないもの（減価償却も行っていない）については、固定資産税を課税しない。
- 三 依命通達第3章第1節第1の4の趣旨から、その資産が、現に遊休している期間又は維持補修の実態の如何にかかわらず、事業の用に供し得る状態にあるものについては、固定資産税を課税する。

答 固定資産税において「事業の用に供することができる」とは、現在事業の用に供しているものはもとより、遊休、未稼働のものも含まれるものであり、単に市場の景気変動、転用、改造等のため短期間稼働を中止している資産については、課税客体となるものとして取扱われている。ただし、生産方式の変更、機能の劣化、陳腐化等の事由によって、当該資産が使用されなくなり、また、将来他に転用の見込みもなく、解体又は撤去もされず原型をとどめている状態にある資産で、現在ではもとより、将来においても使用できないような廃棄同様の状態にあるものおよび将来においても使用されないことが客観的に明らかであるものは「事業の用に供することができる資産」には該当しないものである。

また、事業の用に供することができる資産に該当するかどうかの判断にあたっては、当該資産についての企業内部における決定、動力系統の状況、維持補修の状況、生産方式、機能、型式、雇用者の状況等を総合的に勘案して判断されるべきものとする。

なお、一年以上遊休状態にある資産で、その価額が著しく低下した場合においては、その状況に応じて評価額の補正を行って価額の減額ができることとされている。

【実務提要】

○ 「用途廃止資産」と「遊休資産」の区別について

問 地方税法第341条第4号の償却資産の定義のうち「事業の用に供することができる」とは、現在事業の用に供しているものはもとより、遊休、未稼働のものも含まれる趣旨であるとされているが、「用途廃止資産」と「遊休資産」の区分についてご教示されたい。

答 「遊休資産」とは、景気の変動による生産調整等のため、稼働を休止しているもので、その休止期間中必要な維持補修が行われていていつでも稼働し得る状態にあるものであり、税務会計上、減価償却資産に該当するものである。

一方、「用途廃止資産」とは、技術革新による資産の著しい陳腐化等によって企業がその使用を廃止した資産で、通常、解撤、破碎、廃棄によりその処分が行われるものである。

両者の区分が問題となるのは、「用途廃止資産」について解撤、破碎、廃棄が行われずに現状有姿のまま除却処理がされている場合である。

外形的にみて、両者の区分は非常に難しい場合も多いと考えられるが、有姿除却にあつては当該資産がもはや固定資産としての命数又は使用価値を失ったことが客観的に立証される限り、スクラップ価値を残したまま除却処理することが税務会計上認められているから、その認定に当たっては、まず、そのような経理処理がなされているかに着目することとなる。

この場合、今後、通常の方法により事業の用に供する可能性がないかどうかはあくまでも個別的な事実認定の問題であり、用途廃止の時点における事後処理の方法（例えば企業内部の決定、動力系統の状況、維持補修の状況等）、客観的な経済情勢その他状況の変化を見きわめた上で今後の使用可能性があるかどうかを判断することになる。

〔参考〕 有姿除却 法税基通7-7-2

次に掲げるような固定資産については、たとえ当該資産につき解撤、破碎、廃棄等をしていない場合であっても、当該資産の帳簿価額からその処分見込価額を控除した金額を除却損として損金の額に算入することができるものとする。

〔一〕 その使用を廃止し、今後通常の方法により事業の用に供する可能性がないと認められる固定資産

〔二〕 特定の製品の生産のために専用されていた金型等で、当該製品の生産を中止したことにより将来使用される可能性のほとんどないことがその後の状況等からみて明らかなもの

「事業の用に供することができる」ことの判断は、毎年賦課期日（1月1日）時点において、事業の用に供されることが要件と考えられる。

このことから、稼働を行っていない償却資産について、事業目的で準備され単に遊休・未稼働の資産であるか、事業の用に供する目的を終え、用途の廃止が行われた資産であるかを判断するには、賦課期日における資産の現況が重要となる。

こうした場合には、まず現在の資産の状況を聴取し、「遊休・未稼働」の状態にあるものについては、固定資産税の考え方を十分に説明し申告を求めていく必要がある。

一方、「用途の廃止」が行われた資産については、現地確認を実施することが重要で、特に「有姿除却」の取扱いによるもの場合は資産が現存している訳であるから、現地調査によって確認した事柄を報告書にまとめるなどして、償却資産申告書の補助資料としておくことが必須である。

また、税務会計上「有姿除却」の処理を行ったことを示す帳簿等の写しを提出してもらい、補助資料とすることも望まれる。

4 「その減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもの」とは

法税令第13条又は所税令第6条に規定する資産をいうものであるが、法第341条第4号の償却資産は、これらの資産のうち家屋及び無形固定資産以外の資産をいうものであり、現実に必ずしも所得の計算上損金又は必要な経費に算入されていることは要しないのであって、当該資産の性質上損金又は必要な経費に算入されるべきものであれば足りるものであること。ただし、法税令第13条第9号又は所税令第6条第9号に掲げる牛、馬、果樹その他の生物は、これらの資産の性格にかんがみ、固定資産税の課税客体とはしないものとする（取扱通知（市）第3章第1節第1五）。

（注）ただし、生物のうち、観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供されるものについては、減価償却資産として課税対象になる（[第2章第2節3「（4）牛、馬、果樹その他の生物」](#)参照）。

5 「これに類する資産で法人税又は所得税を課されない者が所有するもの」とは

法税法又は所税法上、非課税とされている法人又は個人が所有する資産のうち、事業の用に供することができる有形減価償却資産に相当する資産をいう。

法税法においては、公共法人は非課税とされ（法税法第4条第2項）、また、公益法人等は収益事業から生じた所得以外の所得については課税されないことになっている。（法税法第6条）

これに対し、固定資産税においては、国・都道府県・市町村等が人的非課税、その他に、資産の公共性・公益性に基づいた用途非課税という2つの性質の非課税措置が講じられている。

（法348条、法附則14条）

したがって、法税法において非課税とされている公共法人及び公益法人等の所有する償却資産であっても、法第348条又は法附則第14条の規定によって固定資産税が非課税とならない限り、すべて固定資産税の課税対象となることに留意すること。

（1）公共法人

法人税を納税する義務がないもので地方公共団体、土地開発公社、土地改良区、土地地区画整理組合、地方住宅供給公社、地方道路公社、日本下水道事業団、国立大学法人、株式会社日本政策金融公庫、日本年金機構、日本放送協会等をいう。（法税法第4条第2項、第2条第5号、別表第1）

（2）公益法人等

収益事業を営む場合に限り法人税を納付する義務があるもので、公益社団・財団法人、一般社団・財団法人（「非営利型法人」に該当するものに限る）、社会福祉法人、商工会、商工会議所、弁護士連合会、日本赤十字社、宗教法人、学校法人等をいう。（法税法第4条第1項但書、第2条第6号、第9号の2、別表第2）

6 事業の用に供することとなった時期の判定

(1) 資産の取得時期とは、その資産を所有し事業の用に供した日である。

償却資産の要件は事業の用に供することであるから、単に資産を取得した時期というだけでは充分でなく、現に使用することができる状態となった時期をもって、償却資産の取得時期とみなすものである。

したがって、資産の引渡しを完了させる事務手続きが、何らかの事由により未完結となっているような場合でも、資産の使用が既に開始されている等、事業の用に供していることが明らかなものは、その時期をもって資産の取得時期とすることができる。

(2) 賦課期日（1月1日）現在において資産が事業の用に供することの判定は、その資産の種類、機能、企業の形態、内容等を検討し、客観的な事実認定によって判断することを基本とする。

(3) 竣工及び使用について監督官庁の許認可を必要とする償却資産については、その許認可があつてはじめて事業の用に供することができること等を考慮し、許認可手続きが特に遅延している等特別な事情のない限り、賦課期日現在においてその許認可があつたものを事業の用に供している状態にあるものと判断して取り扱う。

ただし、監督官庁の許可を必要とする償却資産についても、事業の用に供することができるかどうかは、客観的な事実認定によって判断すべきであり、例えば漁船法に基づく登録がされないまま操業を行っている漁船の場合、その登録は単なる判定の便宜的な基準にすぎず、漁船としての要件ではないから、賦課期日現在において事業の用に供している状態にあるとして取扱うものである。

◇電気事業用償却資産（発電所、変電所、送電施設等）については、電気事業法第49条又は第50条の規定による経済産業大臣の使用前検査の合格又は仮合格

◇鉄軌道事業用償却資産（線路設備、電路設備等）については、鉄道事業法第10条の規定による国土交通大臣の検査の合格又は軌道法第10条の規定による都道府県知事の認可

◇船舶

- ・総トン数20トン以上の船舶については、船舶法第5条第2項又は13条、第15条若しくは第16条の規定による船舶国籍証書の交付又は仮船舶国籍証書の請受
- ・総トン数20トン未満の船舶については、小型船舶の登録等に関する法律第7条の規定による国土交通大臣からの登録事項の通知
- ・総トン数20トン未満の船舶で漁業法第2条第1項の漁船については、漁船法第12条第1項の規定による都道府県知事からの登録票の交付

◇航空機については航空法第10条の規定による国土交通大臣の耐空証明書の交付

【行政実例】

○ 固定資産税課税上の疑義（償却資産の範囲）について

昭31. 12. 14自丙市発第143号

自治庁税務部長回答（北海道上士幌町長照会）

問 当町糠平地区に建設された糠平発電所は昭和31年度固定資産税賦課期日である昭和31年1月1日現在にはダム工事99%程度、発電所及び送電施設工事は100%の工事過程であり、昨年12月15日機械設備等一切の社内試験は成功裡に済み、本年1月1日を期して業務開始すべきところ、札幌変電所の建設遅延のため、やむなく本年1月15日これが建設完了とともに官庁試験（通産省検定）を行いこれ又成功裡に済み同日業務開始された旨聞き及んでおります。すなわち本年1月1日現在においては実質的には事業の用に供し得る状態であるが、官庁試験未了発電開始以前ということになります。

1 右施設は（昭和29年1月13日自乙市発第22号各都道府県知事宛自治庁次長通達）地方税法及び同法施行に関する

取扱についての依命通達第3章第1節第1課税客体四償却資産の定義による遊休未稼働の資産として課税することができるか。

- 2 同通達同章同節第1の七によれば建設中仮勘定において経理されているものであっても、その一部が賦課期日までに完成し事業の用に供されているものは償却資産として取扱うよう規定されているがその一部乃至全部が完成しなくてもその事業の用に供していないときは賦課されないこととなるのか。
- 3 尚（昭和25年11月13日地財委税第13号各都道府県総務部長宛地方財政委員会事務局税務部長通達）「固定資産税事務参考」の送付について、第2課税客体の範囲について一の右事業の用に供することができる云々の説明「例」課税対象となるものの例示（ハ）によれば「建設仮勘定として経理しているもので賦課期日現在既に使用し得る状態となっているもの」とあるが、当該糠平発電所は工事過程その他の状態より見て実質的に使用し得る状態にあるものと認定されるので、当然課税の対象となるものであると思われるがどうか。

- 答 1 については税務会計上減価償却が認められていないので課税することはできない。
- 2 についてはお見込みのとおり。
- 3 1及び2によって了知されたい。

【行政実例】

- 償却資産の取得時期について

昭 34. 5. 14 自丁固発第 35 号
全国鉱業市町村連合会会長あて
自治庁税務局固定資産税管理官回答

問 今般、本会加盟の長崎県西彼杵郡崎戸町長より、別紙写の通り炭鉱が新設したボイラーの取得時期の認定につき、政府の見解を確かめられたい旨依頼越しがありましたので、事実を明らかにするため写の全文をそのまま及び操作室写真を添付し、ご回答をお願いします。

なお、本件は別紙写にもありますように、早急にご回答煩わしたく、重ねてお願いいたします。

（写）償却資産の取得時期の認定について

新年早々鉱産税の税率引下げ問題が起こり、これが反対運動等重大な事件の処理に種々ご心労が重なったことと存じます。今後とも一段のご配慮をお願いいたします。

ついでには下記のとおり償却資産の取得時期の認定に関し疑義がありますので、自治庁固定資産税管理官に照会し、

一 左記のボイラーの取得時期は仮使用認可のあった日とするかどうか。

ご多忙中恐縮ですが、早急にご回答いただきたくお願い申し上げます。

記

当町所在の炭鉱がボイラーを新設した。

- 1 福岡通産局から検査官が来て検査し、企局長名で仮使用認可を与えた。この認可書の日付は昭和33年12月12日である。
- 2 町長は「償却資産の申告と評価」（自治庁鎌田要人・荻原幸雄両氏監修帝国地方行政学会発行）の課税時期（324頁）の解釈に基づき、仮使用認可を受けた日を事業用資産として使用し得る状態になった日であり、取得の時期と認定し、昭和34年度分の固定資産税を課税し得ると考える。
- 3 炭鉱側は仮使用認可は受けたが、その後局地的でなく改造を要するような大規模な修正が発生した為、昭和34年1月1日までは実際に事業の用に供し得る状態になっていなかったから、取得時期は昭和34年1月2日以後であると主張している。
- 4 前述のように相反する見解について県税務課においては、いずれとも決定できず、来る3月17日頃召集される全国税務課長会議において自治庁係官の方に照会するとのこと。

しかし当町においては早急に問題を解決したいのでよろしくお願いいたします。

- 5 この償却資産の解説書によれば「電気事業用資産の取得時期は実際問題としてその判定には困難な事情が伴うものであり、又評価するものの見方によって相違を生ずる可能性も多分に予想されますので、実際の取扱としては監督官庁である通商産業省の竣工検査を経て受ける仮使用認可の時期によって取得又は建設の時期とみることであります。」とあるので、修理等によって実際に事業の用に供していないと主張することにより、仮使用認可の日が必ずしも取得時期とみなされないことになれば、取得時期の認定は益々困難となるのではないかと。

前述の解説書は市町村において権威ある唯一のものであるから、この点を自治庁係官（解説者は加賀裕・望月宝・坂田期雄・藤井考の諸氏）に充分強調していただきたい。

- 6 自家用電気工作物施設規則（昭和7年11月12日通信省令第56号）第20条によれば「派遣セラレタル検査吏員ニ於テ危険ナシト認メタルトキハ直ニ其ノ仮使用ヲ認可スルコトアルベシ」と規定してありますから、認可を受けてから約15日を経ないうちに運転上重大な過失がない限り、大修理を要するとは考えられない。昨年12月22日当町係員が参観したときは順調に操業していました。そのとき撮影した写真（ボイラーの自動操作室）によれば、12月22日で蒸発量45～50 \$ / h、堅抗ガス量電215-2（坑内の廃気ガスを燃料に利用している）（警戒見張）等判読できます。

- 7 炭鉱の動力課長の説明によれば、仮使用認可は実質的に本認可と相違はなく、自動的に本認可書が交付されます。

即ち、本認可の前に再び検査官が派遣される事実はなく、本認可が大臣名であるため事務上交付が出来るので、この間設備を遊ばせない為の暫定措置であると言明がありました。

答 固定資産税の課税客体である償却資産の取得時期は、当該資産が事業の用に供し得る状態に至った時期によるものであるが、設問の電気工作物のように、その構成が複雑である等のためその取得時期の判定が容易でないもので、かつ、その使用に関して監督官庁の許認可を必要としているものについては、その許認可を受けた日をもって取得時期として取り扱うことが適当である。

なお、仮使用認可を受けたものであれば、その後改造が行われたものであっても、仮使用認可を受けた日をもって取得時期と認定して取り扱って差し支えないものと思料する。

【行政事例】

- 未登録漁船に対する固定資産税の課税について

昭 37. 11. 16 自治丁固発第 69 号
自治省税務局固定資産税課長回答

北海道亀田郡尻岸内村長照会

問 未登録漁船に対する固定資産税の課税について当村に於いて償却資産として課税対象にしておる漁船は、漁船法に基づく登録の有無を問わず、1月1日現在で漁船法第2条の定義解釈をもって漁業に直接操業の事実によって課税しておりますが、差支えないでしょうか。

当村の場合は建造して検認後相当日数を経過して登録証の交付があり、その為未登録で正常の漁船操業をなしておるものである。

漁船法第9条の規定は未登録で使用する事の禁止規定と解し、違反の事実は漁船法違反に問われるべきであり、漁船の形態をなし現実に使用しておる場合は漁船として取り扱うのが正当でないでしょうか。

答 お見込みのとおりと解する。

7 固定資産税における償却資産と企業会計、税務会計における減価償却資産との比較

税務会計においては、減価償却資産についてその償却費として損金に算入する額は、企業の確定決算において償却費として損金経理した金額の範囲内とされている（法税法31条）ことから明らかなように、企業会計と税務会計における減価償却資産の意義は、ほぼ同様である。

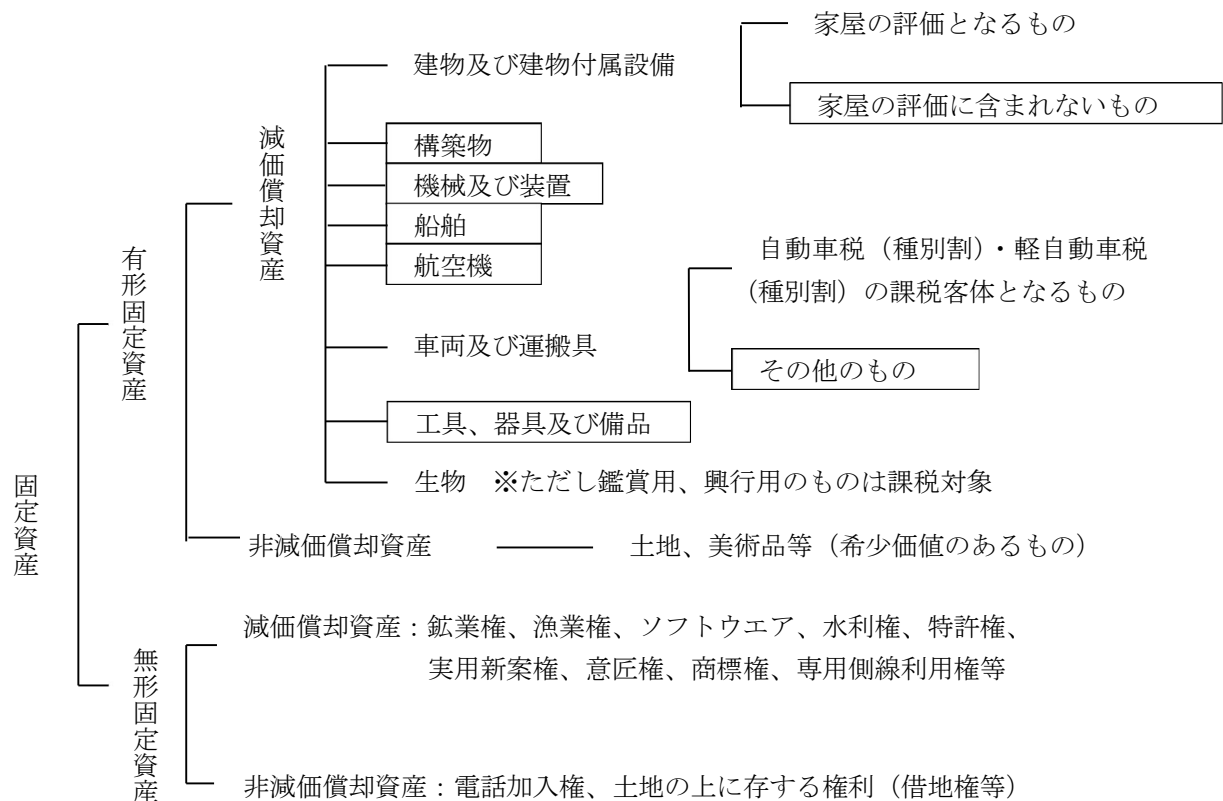
そこで、税務会計における減価償却資産と固定資産税における償却資産の意義を比較してみると、両者の相違点は、次のとおりである。

- （1）事業の用に供する建物については、税務会計において減価償却資産とされるが、固定資産税においては、たとえ事業用のものであっても、別個に家屋として取り扱われるから、償却資産には該当しない。なお、事業用の建物の付属設備については、付属設備の種類、実態等により、家屋の一部として家屋に含めて評価するか、償却資産として別個に取り扱う（※1）かを区分することとなる。（[第2章第2節「6 家屋と償却資産の区分」](#)参照）

※1 企業会計、税務会計において建物又は建物附属設備として分類されている償却資産の課税客体となる資産については、「構築物」として申告することになる。

- （2）無形減価償却資産は、固定資産税における償却資産のなかには含まれない。（[第2章第2節3「（1）無形減価償却資産」](#)参照）
- （3）牛、馬、果樹その他の生物は（観賞用、興行用その他これに準ずる用に供する生物を除く。）固定資産税の課税客体たる償却資産から除外する取扱いとされている。（[第2章第2節3「（4）牛、馬、果樹その他の生物」](#)参照）
- （4）固定資産税における償却資産からは、自動車税（種別割）及び軽自動車税（種別割）の課税客体である自動車及び軽自動車等が除かれている。（[第2章第2節「4 大型特殊自動車等」](#)参照）

【会計上の固定資産の中で固定資産税の課税客体となる償却資産の範囲】



※ 内は固定資産税（償却資産）の課税対象となります。

課税対象となる償却資産

- ・簿外資産
- ・償却済資産
- ・減価償却を行っていない資産
- ・建設仮勘定中の資産
- ・清算中の法人が所有するもので、清算事務に供するもの及び事業用資産として他に貸し付けているもの
- ・容器（石油販売用のドラムカン、プロパンガス販売用のガスボンベ）※棚卸資産に該当するものを除く
- ・建設工事におけるシートパイル等（反復使用が可能なもの）

課税対象とならない償却資産

- ・少額資産（[第2章第2節「1 少額の減価償却資産の取扱い」](#)参照）
- ・税務会計上3年一括償却として経理処理された資産
- ・無形固定資産
- ・棚卸資産
- ・美術品等（減価償却資産に該当するものを除く）
- ・牛、馬、果樹、その他生物（鑑賞用、興行用のものを除く）
- ・劣化資産
- ・自動車に取り付けられた設備
- ・現存しない償却資産

第2節 償却資産の範囲

1 少額の減価償却資産の取扱い

償却資産の課税客体から除外されている「取得価額が少額である資産（法341条）」とは、法令、所税令により、一時の損金算入が認められている「使用可能期間が1年未満又は取得価額が10万円未満の減価償却資産（貸付け（主要な事業として行われるものを除く。）の用に供したものを除く。）（法税令第133条、所税令第138条）」であり、その取得価額に相当する金額につき損金経理又は必要経費算入を行った場合とされている。

また、取得価額が20万円未満のもの（上記の適用を受けるもの及び貸付け（主要な事業として行われるものを除く。）の用に供したものを除く。）については、対象資産の全部又は一部を一括して3年間で均等に償却する3年均等償却も選択可能であり、このように、事業年度ごとに一括して3年間で損金経理又は必要経費算入を行った場合は、課税客体とはならない。（法税令第133条の2第1項、所税令第139条第1項）

※ 少額資産の取得価額基準が10万円未満に引き下げられたのは、法人が、平成10年4月1日以後に開始する事業年度分のものから、個人が、平成11年分以後の取得分のものからであり、同時期に20万円未満の資産について3年均等償却の制度が設けられた。改正以前は、一時に損金経理できる取得価額基準は20万円未満であった。

ア 平成19年度のリース税制の改正により、平成20年4月1日以後に締結された所有権移転外リース取引の場合、賃貸人（リース会社）から賃借人（ユーザー）へのリース資産引渡時に、当該リース資産の売買があったものとして取り扱われることとなった。（[第4章第3節「2 リース資産に係る取扱い」](#)参照）

リース取引が売買取引として取り扱われるということは、所税法や法税法上、当該資産は賃貸人の所有に係るものではないものとされるため、所有権移転外リース取引の場合、リース資産について少額の償却資産の特例の適用は受けられないこととなる。

このため、所有権移転外リース取引の賃貸人が所有する少額償却資産等について、平成20年4月1日以降引き続き固定資産税の課税客体から除外されることになるよう、平成19年度の地方税改正により、リース資産（法税法第64条の2第1項又は所税法第67条の2第1項に規定するリース資産）にあつては、当該リース資産の所有者が当該リース資産を取得した際における取得価額が20万円未満のものとするのが規定された。（施行令第49条但書）

結果、平成20年4月1日以後に締結された所有権移転外リース取引の場合でも、少額償却資産等に該当するリース資産については、固定資産税の課税客体から除外される。

イ 租税特別措置法において、中小企業者に該当する法人・個人事業者については、取得価額が30万円未満の減価償却資産（貸付け（主要な事業として行われるものを除く。）の用に供したものを除く）を損金に算入できる措置「中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例」が講じられているが、固定資産税には適用されない。

よって、この特例により損金算入した資産については申告が必要となる。

＜償却方法と取得価額による申告対象の一覧（  部分が申告対象）＞

30万円以上				個別に減価償却しているもの（※1）
30万円未満	中小企業者の少額資産特例（※2） （租税特別措置法第28条の2、第67条の5、 旧租税特別措置法第67条の8ほか）			
20万円未満	3年間で一括償却（※2） （法人税法施行令第133条の2第1項） （所得税法施行令第139条第1項）		法人税法第64条 の2第1項・所得 税法第67条の2	
10万円未満	一時に損金算入 （※1）（※2） （法人税法施行令第133条） （所得税法施行令第138条）		第1項に規定する リース資産 （20万円未満）	

※1 法人の場合は、取得価額が10万円未満の資産であっても、一時に損金算入せず個別に償却しているものは固定資産税の課税客体となる（法人が少額の減価償却資産を損金経理するか減価償却するかは任意で選択できる）。

個人事業主の場合は、少額の減価償却資産の取得価額に相当する金額は、必ず必要経費に算入するとされており、減価償却はできない（固定資産税の課税客体から除かれる）。

※2 令和4年4月1日以降に取得した資産のうち、貸付（主要な事業として行われるものを除く）の用に供する資産は当該償却方法の対象外のため、取得価額によらず申告が必要となる。

ウ 資産の取得価額が10万未満又は20万円未満であるかどうかは、通常1単位として取引されるその単位、例えば、機械及び装置については1台又は1基ごとに、工具、器具及び備品については1個、1組又は1そろいごとに判定し、構築物のうち例えばまくら木、電柱等単体では機能を発揮できないものについては一の工事等ごとに判定する。

（法税基通7-1-11、所税基通49-39）

エ 耐用年数が1年未満である減価償却資産とは、納税義務者の属する業種（例えば、紡績業、鋳鋼業、建設業等の業種）において種類等を同じくする減価償却資産の使用状況、補充状況等を勘案して一般的に消耗性のものとして認識されている減価償却資産で、その納税義務者の平均的な使用状況、補充状況等から見て、その使用可能期間が1年未満であるものをいう。この場合において、種類等を同じくする減価償却資産のうち、材質、型式、性能等が著しく異なるため、その使用状況、補充状況等も著しく異なるものがあるときは、当該材質、型式、性能等の異なるものごとに判定することができる。

（法税基通7-1-12、所税基通49-40）

（注）平均的な使用状況、補充状況等は、おおむね過去3年間の平均値を基準として判定する。

オ 法税令第133条の2第1項または所税令第139条第1項《一括償却資産の損金算入》に規定する一括償却資産につき同項の規定の適用を受けている場合には、その一括償却資産を事業の用に供した事業年度後の各事業年度においてその全部又は一部につき滅失、除却等の事実が生じたときであっても、当該各事業年度においてその一括償却資産につき損金の額に算入される金額は、同項の規定に従い計算される損金算入限度額に達するまでの金額となることに留意する。

（法税基通7-1-13、所税基通49-40の2）

（注）一括償却資産の全部又は一部を譲渡した場合についても、同様とする。

2 課税客体となる償却資産の範囲（注意すべき資産）

（1）簿外資産

いわゆる簿外資産も事業の用に供し得るものについては、償却資産の中に含まれるものであること。
(取扱通知（市）第3章第1節第1六)

企業の帳簿には記録されていない資産（以下「簿外資産」という。）については、企業としては現実には減価償却を主張することができず、税務会計上減価償却を行うことのできない資産であるが、事業の用に供することができ、本来減価償却可能なものであれば、他の同種の資産との均衡上からも当然課税客体たる償却資産に含まれるべきものである。

企業が所有するすべての資産が完全に記録されるべきであることは企業会計の原則の一つであるが、正規の簿記の原則による処理から必然的に生じ、企業会計上当然に是認されるべき簿外資産のほか、当初から財産を隠すために設けられた、いわゆる「秘密財産」があるが、これも広義の簿外資産に含まれ、課税客体となることは当然である。

（2）償却済資産

償却済資産とは、既に損金等に繰り入れられた減価償却費用の累計額が、限度に達した資産をいうものである。

償却資産はその法定耐用年数に応じて一定の割合で価値を減じていくが、法定耐用年数を経過したといっても価値が全て無くなるわけではなく、また、継続して事業に使用されていくことも多い。

法税法又は所税法上、その耐用年数を経過し、減価償却を終えて残存価格のみ計上されている資産についても、本来減価償却のできる資産であることに変わりないのであるから、その資産が事業の用に供することのできる状態におかれている限り固定資産税の課税客体となる。

（3）減価償却を行っていない資産

会社によっては赤字決算、配当政策その他の事情により減価償却額の損金算入を控えるため減価償却を行わない場合もあるが、これは決算処理上の取扱いにすぎず、本来減価償却資産を行い得る資産であれば、現実に減価償却を行っていないということで課税客体から除外されることはありえない。

したがって現実に減価償却を行っていない資産であっても、本来減価償却が可能な資産であれば固定資産税の課税客体となる。

（4）建設仮勘定中の資産

建設中仮勘定において経理されているものであっても、その一部が賦課期日までに完成し、事業の用に供されているものは、償却資産として取り扱うこと。
(取扱通知（市）第3章第1節第1七)

建設仮勘定とは、大規模な工場、発電所等の建設が行われる場合において固定資産を取得するために支出した金額を、建設又は購入が完了した後において整理し、精算額をもって確定した固定資産に振り替えるための仮勘定である。

請負業者に対する前払金、土地、建物、機械等の購入の前払金等のほか、材料・部分品で建設に使用した金額も含まれる。

建設中の資産は、それが稼働の状態に入らず、収入も伴わない場合にはそもそも減価償却

という観念が生じないので、建設仮勘定中の資産については法人税及び所得税においては減価償却が認められておらず、固定資産税でも原則として課税客体たる償却資産とはならない。しかし、建設仮勘定に属している資産であっても、その一部が完成し、完成した部分が事業の用に供されている場合には、法税法及び所税法においても減価償却の対象とすることが認められている（法税基通7-1-4、所税基通2-17）。したがって、このような資産については、実際に減価償却を行っているかどうかに関わらず、課税客体としての条件が満たされたものとして扱う必要がある。

（５）清算中の法人の所有する資産

清算中の法人の所有する資産のうち、清算事務に供しているもの及び事業用資産としてほかに貸し付けているものは償却資産の課税客体となる。ただし、清算法人が単に所有しているものは、事業の用に供しているとはいえないので、課税客体から除かれる。

清算中の法人とは、解散によって本来の事業活動を停止し、財産関係を整理するための残務事務を遂行中の法人で、清算手続が終了したときをもって消滅するものをいう。

（６）容器

石油販売の際に用いるドラム缶、プロパンガス販売の際に用いるガスボンベ等のような資産（いわゆる容器）の取扱いについては、内容物の売買に伴い容器が貸与され、その後必ず返還されるものである場合は償却資産に該当し、内容物の売買とともにその容器も買主に移転する場合には棚卸資産に該当するため償却資産の課税客体として取り扱わないものである。

【実務提要】

○ プロパンガスボンベについて

問 近年プロパンガスボンベは、家庭及び事業所に軽便な利用性を買われ累年増加している。ところで ガス容器を償却資産の対象とすることについては、市町村間に取扱いが区々の向きもあり課税の均衡上支障があるがどうか。

- 1 現今ガス業者は数百ないし千数百個のガスボンベを所有し需要者の要望により容器を貸し付け、ガスを供給し税務経理上は資産台帳に記載し法定償却を行っているものは当然対象となり得る。
- 2 業者の言分によるとこれらの容器は、酒瓶等と同じで資産の対象とはならないと申し出ているが、容器ボンベは3年ごとに耐圧検査を受け一連番号の刻印を打ち県に所有者として登録されているもので、法人税法基本通達191～4にも「貸与にあたり同種同質同型のものが返還される容器」（現行は耐用年数省令の「器具及び備品」の「容器及び金庫」に含まれている。）に償却資産である旨指示されており、たとえ税務計算上貯蔵品に計上されていても償却資産の対象として取り扱っても差し支えない。

答 設問のプロパンガスボンベは、固定資産税の課税客体となる償却資産であると解す。

（７）貸出マネキン

服飾品の販売等にあたり使用されるマネキンをその販売業者から服飾品の販売業者に貸し出されているものについては、そのマネキンが終局的には販売されるものであるとしても、現に賃貸契約に基づいて貸し出されているものである限り、現行法人税の税務計算上は、棚卸資産ではなく、減価償却可能資産として経理されるべきものであり、課税客体である償却資産の範囲に含まれるものである。

(8) 建設工事におけるシートパイル等

建設工事において、杭打工事用に使用される器材で基礎工事等の場合に周囲に打ち廻しし、湧水及び土砂の崩壊を防ぐ等のため土中に打ち込み、工事終了後抜き取り再使用するシートパイル等は、土質により先端の一部が破損すること等があっても反復使用することが可能であることから、消耗資材ではなく減価償却資産に該当し、固定資産税の課税客体となるものである。

【行政事例】

○ 固定資産の課税客体（シートパイル）について

昭29. 9. 30自丁市発第250号

自治庁市町村税課長回答（光市長照会）

問 今般当市において、八幡製鉄光工場の建設にあたり、工事請負人に対し基礎工事用資材と称し「シートパイル（鋼鉄板）を支給し工事終了とともに返還せしめているものであり、普通一般には八幡型「シートパイル」として市販されているもので、杭打ち工事用に使用される器材で基礎工事等の場合周囲に打ち廻しし、湧水及び土砂の崩壊を防ぐ等のため土中に打込み工事終了後抜き取り反復使用に耐えると思われざるも、土質により先端の一部破損することを予想されるも、この場合はその一端を切り取れば長さにおいて若干の差を生じるも工事の性質に応じ使用されるものであり従って鋼鉄製品なれば消耗資材とは考えられず、耐用年数も1年未満とも思われず、且つ八幡型として市販の物品なれば償却資産の課税客体として把握すべき性質のものと思われざるもこれが取扱いについて貴庁の見解の御教示を得度。

答 照会に係る「シートパイル」は光市長の見解の通り固定資産税を課することができるものであり、この場合「シートパイル」は建設工業設備の「其の他」（現行は総合工事業用設備）に属するものとして総合耐用年数10年（現行は6年）によって取扱うことが適当である。なお、照会の「シートパイル」の課税にあたっては、当該資産の所有者が八幡製鉄株式会社であるか、工事請負人であるかどうかを請負契約の内容から判断して、その実際の所有者に課税すべきである。

3 課税客体から除外される資産

(1) 無形減価償却資産

鉱業権、漁業権、特許権、ソフトウェアその他の無形減価償却資産は、資産そのものが具体的に存在するものではないこと、市町村の行政財との受益関係が明らかでなく、その価額を評価する場合の基準も客観性に乏しいこと等の理由により、課税客体から除外されている。

ただし、ソフトウェアのうち、本体（ハードウェア）と一体となって取得され、その取得価額を当該本体部分と分離することが困難なものは、本体と共に減価償却することが税務会計上一般的であるため、この取扱いによるものについては、一式を償却資産の課税客体とみなして取扱うものである。

(2) 棚卸資産

償却資産の要件の一つに、税務会計において減価償却を認められる資産に該当するということがあるが、減価償却を認められる資産とは、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち、建物、構築物、機械及び装置等（事業の用に供していないもの及び時の経過によりその価値の減少しないものを除く。）をいうものとされている（法税令第13条、所税令第6条）。したがって、棚卸資産は償却資産としては扱われず、固定資産税の課税客体とはならない。

なお、棚卸資産とは次の資産をいうものとされている。（法税令第10条、所税令第3条）

- ① 商品又は製品（副産物及び作業くずを含む。）。
- ② 半製品。
- ③ 仕掛品（半成工事を含む。）。
- ④ 主要原材料。
- ⑤ 補助原材料。
- ⑥ 消耗品で貯蔵中のもの。
- ⑦ 修理用資材や包装・荷造り用資材のように①から⑥までに掲げる資材に準ずるもの。

【通達】

- 償却資産の範囲（課税客体とならない棚卸資産に属するもの）について

昭26. 2. 26 発地財委税第113号

各都道府県総務部長あて 地方財政委員会

事務局税務部長通達

固定資産税の課税にあたって償却資産の範囲については、市町村でも種々検討し研究していることと思われるが印刷業における活字、染色業における捺染用銅ロール等の取扱いについて全国統一の方針を取ることが適当と思われるので、下記の趣旨によって管下市町村を指導されたい。

記

- 一 印刷業における活字及び染色業における染色銅ロール等の如きものは、税務計算における減価償却においては、その取扱が一定せず消耗品として処理しているものもあり、又固定資産の一部に計上しているものもある。しかし乍ら、性質としては固定資産より、むしろ棚卸資産に属するものであると考えられるので固定資産税においては償却資産に含めないこととする。

(3) 美術品等

美術品等（絵画や彫刻等の美術品のほか工芸品などが該当する。以下「美術品等」という。）が減価償却資産に該当するかどうかの判定については、法税基通7-1-1等の改正が行われており、平成27年1月1日以後取得する美術品等について以下のとおり新しい取扱いが適用されている。

ア 非減価償却資産に該当するもの：償却資産の課税客体とはならない。

（ア）古美術品、古文書、出土品、遺物等のように歴史的価値又は希少価値を有し、代替性のないもの

（イ）上記（ア）以外の美術品等で、取得価額が1点100万円以上であるもの（時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの（注1）を除く。）

※取得価額が1点100万円未満の美術品等であっても、「時の経過によりその価値が減少しないことが明らかなもの」は、減価償却資産に該当しないものと取り扱われる。

イ 減価償却資産に該当するもの：償却資産の課税客体となる。

（ア）取得価額が1点100万円未満であるもの（時の経過によりその価値が減少しないことが明らかなものを除く。）

※取得価額が1点100万円以上の美術品等であっても、「時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」に該当する場合は、減価償却資産として取り扱うことが可能である。

（注）1 時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」として減価償却資産に該当するものとしては、例えば、次に掲げる事項の全てを満たす美術品等が挙げられる。

なお、この例示に該当しない美術品等が「時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」に該当するかどうかの判定は、これらの事項を参考にするなどして、その美術品等の実態を踏まえて判断することになる。

①会館のロビーや葬祭場のホールのような不特定多数の者が利用する場所の装飾用や展示用（有料で公開するものを除く。）として取得されるものであること。

②移設することが困難で当該用途にのみ使用されることが明らかなものであること。

③他の用途に転用すると仮定した場合に、その設置状況や使用状況から見て美術品等としての市場価値が見込まれないものであること。

[参考]平成27年1月1日より前に取得した美術品等

平成27年1月1日より前に取得した美術品等については、従前の例（書画骨とう）による。なお、適用初年度に減価償却資産に該当するかの再判定を行い、減価償却資産に該当することとなった美術品に限り、その適用年度以後の事業年度において減価償却を行うことができるとされ、償却資産の課税客体となる。

（1）書画骨とうに該当するもの（旧法税基通7-1-1）

ア、イに該当するものは減価償却資産にはあたらないため、償却資産の課税客体とはならない。

ア 古美術品、古文書、出土品、遺物等のように歴史的価値又は希少価値を有し、代替性のないもの

イ 美術関係の年鑑等に登載されている作者の制作に係る書画、彫刻、工芸品等

（2）書画骨とうに該当するか否か不明の場合（旧法税基通7-1-1）

書画骨とうに該当するかどうか明らかなでない美術品等でその取得価額が一点20万円、絵画にあっては号（カンバスのサイズ）あたり2万円未満であるものについては、減価償却資産として取扱うことができるとされ、償却資産の課税客体となる。

(4) 牛、馬、果樹その他の生物

法人税法施行令第13条（減価償却資産の範囲）第9号又は所得税法施行令第6条第9号に掲げる牛、馬、果樹、その他の生物（省令別表第4「生物の耐用年数表」を使用するもの）は、これらの資産の性質にかんがみ、固定資産税の課税客体とはしないものとする。

（取扱通知（市）第3章第1節第15）

上記のように自らが生産事業の用に供する生物とは別に、観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供する生物（「省令別表第1「機械及び装置以外の有形減価償却資産の耐用年数表」のうち「器具及び備品」10「生物」を使用するもの）については、償却資産の課税客体となる。

(5) 漁網

1年の使用によってその大半を消耗し、その翌年には使用に耐えないため、結局古網として材料化し、新網の一部に充当される程度の漁網については、いわゆる消耗品と見るべきであり、償却資産としては取り扱わないことが適当である。

しかしながら、漁期がきわめて短く、かつ、操業場所が砂地である等のため、わずかの修理を加えるのみで引き続き数年間使用可能なものについては課税客体に含めて差し支えない。

【通達】

○ 漁網に対する固定資産税の取り扱いについて

昭26. 3. 14地財委税第175号
各都道府県総務部長あて
地方財政委員会事務局長通達

漁網に対して課する固定資産税については、先に通達により、適正な課税に努めていることと思料されるが、その具体的取扱については、下記事項に留意の上、更にその適切な運営を期せられるよう管下市町村に示達願いたい。

記

漁網が1年の終わりにおいて、その大半を消耗してそのままでは翌年の使用に耐えず、結局古網として翌年の新網の一部に充当される程度のものについては、償却資産として取り扱わないことが適当と考えられるが、漁網中、漁期がきわめて短く、且つ、操業場所が砂地である場合は、多少の修理を加えるのみで、そのままの網が引き続き数年にわたって使用可能なものがあるが、この種の網については、償却資産として取り扱うべきであること。なお、この実態判断にあたっては、次の点に留意すること。

- 一 各種類毎の漁網について、当該種類の網の各漁期を通じた1年間の一般的消耗度又は補給の状態により判断すること。
- 二 網を経済的に使用するために、2以上の網を交代に使用することがあるが、この場合は、一つの網を連続使用した場合の耐用年数により判断すること。
- 三 寒暖、潮流の異変による魚類の移動等自然の異変或いは進駐軍隊の演習等による休業又は禁漁、又は行政措置による操業の禁止等によって、通常の場合は耐用年数のきわめて短いものでありながら、その年の漁具がそのまま翌年も使用されるような場合には、適宜減免の取扱いをすることが適当であること。

(6) 劣化資産

劣化資産とは、生産設備の本体の一部を構成するものではないが、それと一体になって繰返し使用される資産で、数量的に減耗し、又は質的に劣化するものをいう。

(法税基通7-9-1)

【通達】

○ 固定資産税における劣化資産の取扱について

昭36.4.12自治丙固発第6号各都道府県総務部長、
東京都総務部長主税局長あて自治省税務局長通達

劣化資産については、法人税法（昭和22年法律第28号）における取扱が明確にされたことに伴い、固定資産税において下記により、取扱うこととしたから、これが運用にあたって遺憾のないよう措置されたい。

おって、管下市町村に対しては、この旨示達のうえ、特段のご指導を願いたい。

記

一 劣化資産に対する法人税における取扱は、昭和35年4月12日付直法1-62「たな卸資産の評価等及び劣化資産の取扱について」の通達において、たな卸資産としての経理を認めているものとその他のものとに区分されているが、いずれも法人税法の規定による所得の計算上減価償却額が損金に算入されるべき法人税法施行規則（昭和22年勅令第111号）第21条第1項に掲げられた固定資産として取り扱わないものとしているので、固定資産税においても、劣化資産は償却資産として取り扱わないこと。

二 この通達において劣化資産とは、生産設備の本体の一部を構成するものではないが、それと一体となって繰返し使用される資産で、数量的に減耗し、または質的に劣化する次に掲げる資産をいうものであること。

- (1) 冷媒（アンモニア、フロンガス、メチルクロライド、塩化カルシウムその他の冷媒）
- (2) 触媒（（イ）硝酸製造における白金網触媒、（ロ）石油精製における白金ハロゲン化合物、クロームピート、コバルトモリブデンおよびシリカアルミナ（ハ）硫酸製造における酸化パラジウム（ニ）その他の触媒）
- (3) 熱媒（ダウサムその他の熱媒）
- (4) 吸着材および脱着材（骨炭、イオン交換樹脂その他の吸着剤および脱着材）
- (5) 溶剤および電解液（（イ）アルミナ製造における苛性ソーダ溶液、（ロ）化学繊維製造における苛性ソーダ溶液および硫酸（ハ）銅精錬における硫酸銅溶液（ニ）その他の溶剤および電解液）
- (6) 苛性ソーダ製造における水銀
- (7) 鋳物製造における砂
- (8) 亜鉛鉄板製造における溶融鉛

(注) 法人税法上の取扱いにおいては、昭和36直法1-260通達および昭55直法2-8通達により次の資産が追加されている。

- (9) アルミニウム電解用の陽極カーボン、陰極カーボンおよび水晶石
- (10) 発電用原子炉用の重水及び核燃料棒

(注) 昭和35.4.12付直法1-62「たな卸資産及び劣化資産の取扱いについて」の劣化資産に係る部分は、昭和44年7月1日から「法人税基本通達」（7-9-1～5）に定めたことにより廃止されたが、その実質的内容には変更がない。

(7) 自動車に取り付けられた設備の取扱い

自動車等に取り付けられたカークーラー、ラジオ、無線通信設備等については、その性能、型式、構造等が自動車用として特別に設計されたものであり、たとえ自動車から取り外しが可能なものであっても、これらの機械装置等は自動車そのものと一体をなしているものと見るべきであり、自動車を課税客体から除外している趣旨からも、これらの自動車に取り付けられた設備については、償却資産の課税客体とはならない。

なお、テレビ局の移動中継車内の機器や、灯油等を配達するために車体に設置されるミニタンクローリー等は、自動車そのものと一体をなしているものではなく、又、自動車の機能を高めるものではなく、装置の機能を高めるために搭載しているので、償却資産の課税客体となる。

※ 参考

車両に常時搭載する機器（例えば、ラジオ、メーター、無線通信機器、クーラー、工具、スペアタイヤ等をいう。）については、車両と一括してその耐用年数を適用する。（耐年通達2-5-1）

【行政実例】

- 自動車に付設されているカー・クーラー、ラジオ等に対する課税の取扱いについて

昭35.4.12自丁固発第34号

長崎県総務部長あて

自治庁固定資産税管理官回答

問 標記について、管下佐世保市から別添のとおり照会があり、本県の見解は下記のとおりであります、なお疑義があり、さしせまった問題でありますので、至急何分の御教示をお願いいたします。

記

- 一 自動車税の課税客体である自動車については、地方税法第341条第4号但書の規定により固定資産税（償却資産）から除かれているものであるから、最近自動車界の技術の進歩又は業者が客へのサービスのため、カー・クーラー、ラジオ等が取り付けられ、或いは糞尿運搬車に真空ポンプ装置等が取り付けられるようになったが、例えこれら機械装置及び備品等が自動車の機能と不離一体として考えられない資産であっても、客体の性質上自動車と運命を共にする資産と解し償却資産として課税することは適当でない。
- 二 しかしながら、当該資産を他目的のため取り外し、その目的のため直ちに使用、収益が可能なものは固定資産税（償却資産）として課税できる。

(別添)

固定資産（償却資産）課税の疑義について

昭34.9.8 34税863号

長崎県総務部長あて

佐世保市長照会

地方税法第341条第4号但し書により、自動車税の課税客体である自動車については、固定資産税（償却資産）を課されないことになっておりますが、左記について疑義があるので御教示願いたい。

記

- 一 最近自動車界の進歩と業者の競争により、タクシー・乗合バス等にカー・クーラー、ラジオ等が取り付けられるようになりましたが、本物件は、自動車の機能とは何等関係がなく乗客に対するサービス施設であり、他業者におけるラジオ、テレビ、冷暖房と同様のものと思われるので自動車と切離し、別個の機械装置、備品として課税できると思うがどうか。
- 二 糞尿運搬車の真空ポンプ装置については、自動車の機能とは関係なく、又本装置の取換えができるものであることから、機械装置として課税できると思うがどうか。
- 三 タクシー業者の料金メーターについては、別に走行メーターが附属品として一体の機能をなしたものがあるので、本器については別個の備品として課税できると思うがどうか。

答 自動車に取り付けられている設問のカー・クーラー、ラジオ等の機械装置は、性能、型式、構造等が自動車用として特別に設計されているものであり、自動車固有の装置と認められるので、たとえ取り外しが可能であるとしても、当該機械装置は自動車と一体をなしているものと考えるべきであり、固定資産税の課税客体からは除かれるものと解する。

【行政事例】

○ ハイヤー業者が所有する無線通信設備に対する固定資産税の課税について

昭35.9.15自治丙固発第6号

北海道総務部長あて

自治省税務局長回答

問 ハイヤー業者が所有している無線通信設備のうち、事務所又は営業所等に施設している設備（基地局の設備等）については当然償却資産として固定資産税の課税客体となるものと思料されるが、営業用自動車の車両内に取付けている無線電信設備について固定資産税を課税し得るか否かについて二つの意見があるのでその可否について至急何分の御回示を願いたい。

記

- 一 ハイヤー業者が所有する無線通信設備のうち車両に取り付けられている移動局に係る設備は、現実の帳簿経理上は車両勘定として経理されており、又当該設備が車両と不離一体となって使用されている状況からして車両の一部とみなして、地方税法第341条第1項第4号但書の規定によって固定資産税の課税客体とはならない。
- 二 上の無線通信設備は、いつでも取付、取りはずしが可能であり、その状況を見ても車両を廃車する場合当該設備を取りはずして他の車両に取付けて使用されていることからして、車両と一体をなしているとはみなされず、機械装置として取扱うべきであり、従って固定資産税の課税客体となるものである。
- 三 二の解釈によって固定資産税を課税する場合その耐用年数は、固定資産の耐用年数等に関する省令（昭和26年大蔵省令第50号）別表第2により放送設備の耐用年数を準用して10年が適当と思料されるが、この点についても併せて御回報ねがいたい。

答 一についてお見込みのとおりである。

(8) 現存しない償却資産

企業等において、銀行対策上として資産がないにも関わらず資産計上している、いわゆる架空資産については、現存しないので償却資産から除外される。

架空資産が多額で減価償却している悪質な場合は、税務署に連絡する。

【行政実例】

○ 固定資産税（償却資産）の課税適否について

昭33.4.30自丁市発第85号

自治庁市町村税課長回答

（堺市主税課長照会）

問 本市においては課税の適正を計る為過日某社について帳簿照会を行いました。資産台帳に申告されていない否認機械とした勘定項目があることを発見しましたので、同社係員に説明を求めました。昭和25年当時秘密預金を税務署において発見されたため、税務署職員の指示においてその預金について機械勘定を振替した上、取得年次は同振替年月日を以て記入し耐用年数は同社機械の総合耐用年数18年で独立した勘定科目を設定し毎年償却していることが判明いたしました。之に課税すべきか否かについて回答をお願いします。尚、同社では否認機械は架空資産であるとの申立てです。

答 ご照会の文面では当該償却資産は現存していないと認められるので、現存しない償却資産には課税できないものと思料する。

(9) 繰延資産

開業費、開発費等の繰延資産（法税令第14条、所税令第7条）は、支出する費用のうち支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶもの（法税法第2条第25項、所税法第2条第20項）であるため、固定資産税の課税対象とはならない。

※ 参考 太陽光発電設備の連系工事負担金の取扱いについて

太陽光発電設備により発電した電力を電力会社に供給するためには、電力会社の電気供給設備に太陽光発電設備を接続（系統連系）する必要がある。この系統連系に伴い、電力会社の電気供給設備を新たに設置又は変更する場合には、その工事費用については、電力会社との間の契約に基づき甲社が負担することとしている。

この場合、甲社が負担する工事費用（以下「連系工事負担金」という。）を支出することで電力会社の送配電網を利用して、発電した電力を売電できるようになるため、連系工事負担金は、甲社にとって自己が便益を受けるために支出する費用でその支出の効果がその支出の日以後一年以上に及ぶものとして繰延資産に該当する（法224、法令141六ホ）。

なお、連系工事負担金は、電力会社の所有物となる電気供給設備の工事費用を甲社が負担するものであり、甲社の所有する太陽光発電設備に対する支出ではないため、これを固定資産の取得価額に含めることはできない。

4 大型特殊自動車等

道路運送車両法第3条にいう「大型特殊自動車」については、建設等のための機械としての効用を発揮することを主たる目的とし、たまたま車輪や無限軌道をもって陸上を移動することができるにすぎないものであるので、個別的財産課税の一種でありかつ道路損傷負担金の要素を加味する自動車税の課税客体に含めることは適当ではなく、固定資産税の課税客体たる償却資産に含まれる。

しかし、自動車税の種別割の課税客体である自動車並びに軽自動車税の種別割の課税客体である原動機付自転車、軽自動車、小型特殊自動車及び二輪の小型自動車は、税務会計上は減価償却資産に含まれるものであるが、自動車税（種別割）及び軽自動車税（種別割）が持つ「個別的財産課税」の性質が、固定資産税の持つ性質と同様であるとの解釈から、課税の重複を避け、固定資産税の課税客体たる償却資産からは除外するものである。

また、平成8年の車両法規則の改正により小型特殊自動車の区分が変更され、それまで償却資産であったものの一部が、小型特殊自動車として軽自動車税の課税客体となった。それぞれの区分は以下の表のとおりである。

（1）大型特殊自動車（償却資産）

① 標識の分類番号が0、00～09及び000から099までのもの

建設機械の大型特殊自動車で資産種類2「機械及び装置」に該当し、耐用年数は5年である。

② 標識の分類番号が9、90～99及び900から999までのもの

前掲①の建設機械以外の大型特殊自動車で、資産種類5「車両及び運搬具」に該当し、耐用年数は4年である。

（2）小型特殊自動車（軽自動車税種別割）

大型特殊自動車以外の特殊な構造を有する自動車で、自動車の大きさが下表に該当するもの。

〈道路運送車両法施行規則第2条別表第1〉

区 分	自動車の構造及び原動機	長さ	幅	高さ
大型特殊自動車	一 次に掲げる自動車であつて小型特殊自動車以外のもの イ ショベル・ローダ、タイヤ・ローラ、ロード・ローダ、グレーダ、ロード・スタビライザ、スクレーパ、ロータリ除雪自動車、アスファルト・フィニッシャ、タイヤ・ドーザ、モータ・スイーパー、ダンパ、ホイール・ハンマ、ホイール・ブレーカ、フォーク・リフト、フォーク・ローダ、ホイール・クレーン、ストラドル・キャリア、ターレット式構内運搬自動車、自動車の車台が屈折して操向する構造の自動車、国土交通大臣の指定する構造のカタピラを有する自動車及び国土交通大臣の指定する特殊な構造を有する自動車 ロ 農耕トラクタ、農業用薬剤散布車、刈取脱穀作業車、田植機及び国土交通大臣の指定する農耕作業用自動車			
	二 ポール・トレーラ及び国土交通大臣の指定する特殊な構造を有する自動車			
小型特殊自動車	一 前項第1号イに掲げる自動車であつて、自動車の大きさが右欄に該当するもののうち最高速度15キロメートル毎時以下のもの	4.70メートル以下	1.70メートル以下	2.80メートル以下
	二 前項第1号ロに掲げる自動車であつて、最高速度35キロメートル毎時未満のもの			

新区分により、従来償却資産として申告されていたフォークリフトやショベルローダ等の乗用装置を有する特殊自動車が小型特殊自動車へ移行したり、農耕用作業自動車については、乗用装置を有する田植機が小型特殊自動車に分類されたりすることとなった。

また、工場内のみで使用され、公道にでることのないフォークリフト等の作業用自動車についても、あくまで表の基準によりどちらに該当するか判断することになる。

【実務提要】

○ 構内用自動車の課税について

問 一 一般道路に供せず、工場構内のみ使用されている事業の用に供する自動車は償却資産として課税できるか。

二 建設作業場内にて使用されるダンプカー等についてはどうか。

三 自動車学校において使用されている教習用自動車についてはどうか。

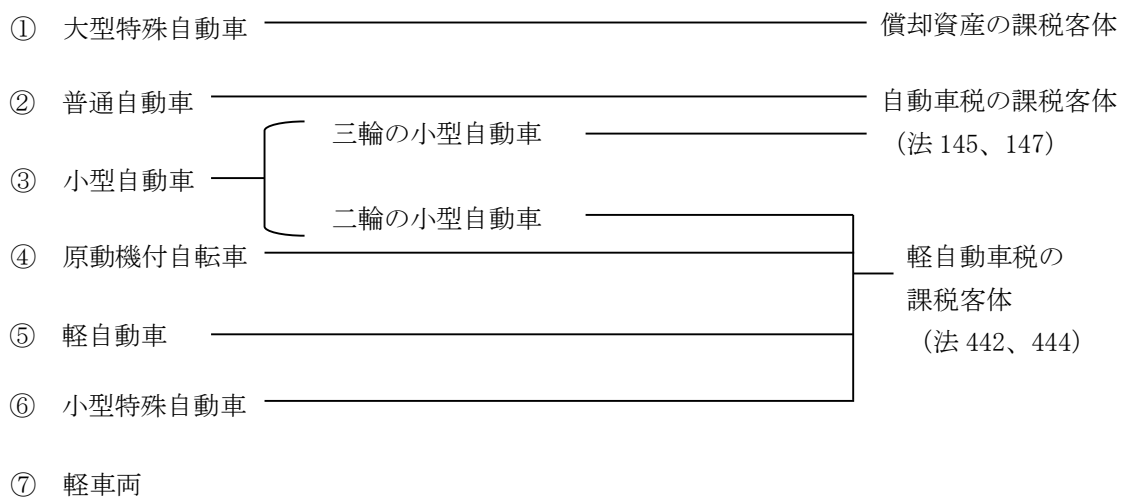
以上3点について回答していただきたい。なお、いずれも一般道路上に供しないものである。

答 固定資産税の課税客体となる自動車は、地方税法で自動車税の課税客体である自動車並びに軽自動車税の課税客体である原動機付自転車、軽自動車、小型特殊自動車及び二輪の小型自動車以外の自動車とされている。具体的には、道路運送車両法第3条にいう「大型特殊自動車」が固定資産税の課税客体となる。

いわゆる無登録自動車であっても、大型特殊自動車以外については地方税法の規定上、自動車税又は軽自動車税の課税客体から除外されていないので、現実には自動車税又は軽自動車税が課されていないからといって自動的に固定資産税の課税客体となるものではない。

したがって、設問の一、二、三とも、当該自動車が大型特殊自動車であれば固定資産税の課税客体となる。

(3) 車両の区分



5 土地と償却資産の区分

土地とは、田、畑、宅地、塩田、鉱泉地、池沼、山林、牧場、原野その他の土地をいう。

(法第341条第2項)

- (1) 土地に定着する岸壁、橋、さん橋、ドック、軌道（いわゆるレールのみならず、枕木、砂利等含む）、貯水池、坑道、煙突等は、一般的には償却資産とされる。
- (2) 舗装道路すなわち道路の舗装部分（道路建設費のうち舗装部分の造成に要した費用）及び舗装路面すなわち工場の構内、作業広場、飛行場の滑走路、誘導路等の舗装部分は、構築物として償却資産とされる。
 - ① 耐年省令別表第一の「構築物」に掲げる「舗装道路」とは、道路の舗装部分をいうのであるが、法人が舗装のための路盤部分を含めて償却している場合には、これを認める。（耐年通達2-3-10）
 - ② 耐年省令別表第一の「構築物」に掲げる「舗装路面」とは、道路以外の地面の舗装の部分进行う。従って、工場の構内、作業広場、飛行場の滑走路（オーバーラン及びショルダーを含む。）、誘導路、エプロン等の舗装部分が、これに該当する。この場合、2-3-10の取扱い「舗装路面」についても準用する（耐年通達2-3-11）
- (3) 立木、果樹、野菜等は、土地そのものとは考えられないので、課税客体たる土地には含まれず、同時に償却資産にも含めない扱いとされている。
- (4) 民間企業の経営する自動車道については、道路の舗装部分のみならず、原野、山林等を切り開いて構築した切土、盛土、路床、路盤、土留等の土工施設も、構築物として償却資産に該当する。
- (5) 原野、山林等を切り開いて工場用地、道路等の建設その他土地の利用のためにした土木工事に要する費用は、税務会計上土地の取得価額に含まれるので、償却資産とならない。ただし、土地を利用するためにした防壁、上下水道、石垣等であっても、その規模、構造等からみて独立の構築物とすることが適当と認められるものについては、税務会計上減価償却資産とするか否かは、企業の任意とされているので、その企業が減価償却を行った場合は償却資産となる。
- (6) 緑化施設及び庭園、工場緑化施設は、償却資産に該当する。
 - ① 緑化施設とは、植栽された樹木、芝生等が一体となって緑化の用に供されている場合の当該植栽された樹木、芝生等をいい、いわゆる庭園と称されているもののうち、花壇、植樹等植物を主体として構成されているものはこれに含まれるが、ゴルフ場、運動競技場の芝生等のように緑化以外の本来の機能を果たすために植栽されたものは、これに含まれない。

(注) 1 緑化施設には、並木、生垣等はもとより、緑化の用に供する散水用配管、排水溝等の土工施設も含まれる。

(注) 2 緑化のための土堤等であっても、その規模、構造等からみて緑化施設以外の独立した構築物と認められるものは、当該構築物につき定められている耐用年数を適用する。（耐年通達2-3-8の2）
 - ② 庭園（工場緑化施設に含まれるものを除く）とは、泉水、池、とうろう、築山、あずまや、花壇、植樹等により構成されているもののうち、緑化施設に該当しないものをいう。（耐年通達2-3-9）
 - ③ 緑化施設が別表第一の「構築物」に掲げる緑化施設のうち、工場緑化施設に該当するかどうかは、一の構内と認められる区域毎に判定するものとし、その区域内に施設される建物等が主として工場用のものである場合のその区域内の緑化施設は、工場緑化施設に該当するものとする。

(注) 工場緑化施設には、工場の構外に施設された緑化施設であっても、工場の緑化を目的とすることが明らかなものを含む。（耐年通達2-3-8の3）

- (7) 野球場、テニスコート、陸上競技場の暗きょ（地下に設けられた排水路）、アンツーカー等の土工施設及びゴルフコースと分離して独立の構築物とみられるもの（橋、暗きょ、排水溝等）は、償却資産となる。また、ゴルフコースの築山、池その他これらに類するもので、一体となってゴルフコースを構成するものについては、土地に含めて評価することとなる。なお、フェアウェイ及びグリーン芝の芝植え付け費は、修繕費として処理されるものなので土地及び償却資産のいずれにも含まないものである。（耐年通達2-3-6）

【実務提要】

○ 土地と一体をなしている償却資産の課税について

問 土地に付加された資産部分で、土地と一体をなしている部分であっても、その資産部分が事業の用に供され、税務会計上、減価償却資産とされるものは、償却資産として取り扱われるものであるが、例えば、砂利道などの砂利の部分についても償却資産として課税客体となるのか。

答 従前においては、砂利や碎石類の敷設は土地の整地であると考え、その敷設に要した費用の額は土地の取得価額に算入すべきもので償却資産には該当しないと考えられていたところであるが、砂利や碎石類も土地の表面の舗装には違いがなく、また、砂利などで構成されるコンクリート道の基礎部分の償却は既に認められているということから、税務会計においても、昭和55年の通達改正において、砂利道についての償却を認めることとしたところである。

従って、当該部分については、償却資産の課税客体として取り扱うのが適当である。

6 家屋と償却資産の区分

(1) 家屋の定義

固定資産税において課税客体となる家屋とは、住家、店舗、工場（発電所及び変電所を含む。）、倉庫その他の建物をいい（法第341条第3項）、一般的には、「土地に定着して建造され、屋根及び周壁又はこれに類するものを有し、独立して風雨をしのぎうる外界から遮断した一定の空間を有するものであり、住居、作業、貯蔵等の用に供しうる状態にあるもの」と解されている。（固定資産税逐条解説）

(2) 家屋・償却資産の認定

家屋か償却資産か認定しがたい建造物については、その構造、利用状況等を総合的に勘案して判定することが必要である。

なお、事業用家屋であって、その家屋の全部又は一部がそれに附設する構築物とその区分が明瞭でなく、その所有者の資産区分においても構築物として経理されているものについては、その区分の不明確な部分を償却資産として取り扱うことが適当である。

（取扱通知（市）第3章第1節第13）

ア 償却資産として取り扱うもの

(ア) ガスタンク、石油タンク、給水タンク

(イ) 機械上に建設した建造物。ただし、地上に基脚を有し、又は支柱を施したものを除く。

(ウ) 浮船を利用したもの。ただし、固定しないものに限る。

(エ) アーケード付街路（公衆用道路上に屋根覆を施した部分）

(オ) 容易に運搬しうる簡易建物等（切符売場、入場券売場等）。

(カ) 事業用の温室で、材質がビニール張り等のもの（半永久的でないもの）。

(キ) 屋根や床が網状の鋼鉄製等の構築物で家屋に該当しない構造の立体駐車場。

(ク) ガソリンスタンドに付随し、給油の目的をもって独立して建築された中央に柱を有し、屋根のみ存する建造物（キャノピー）。

【行政実例】

○ ガソリンスタンドのキャノピーの取扱いについて

昭46年自治固第65号
兵庫県総務部長あて
自治省固定資産税課長回答

問（省略）

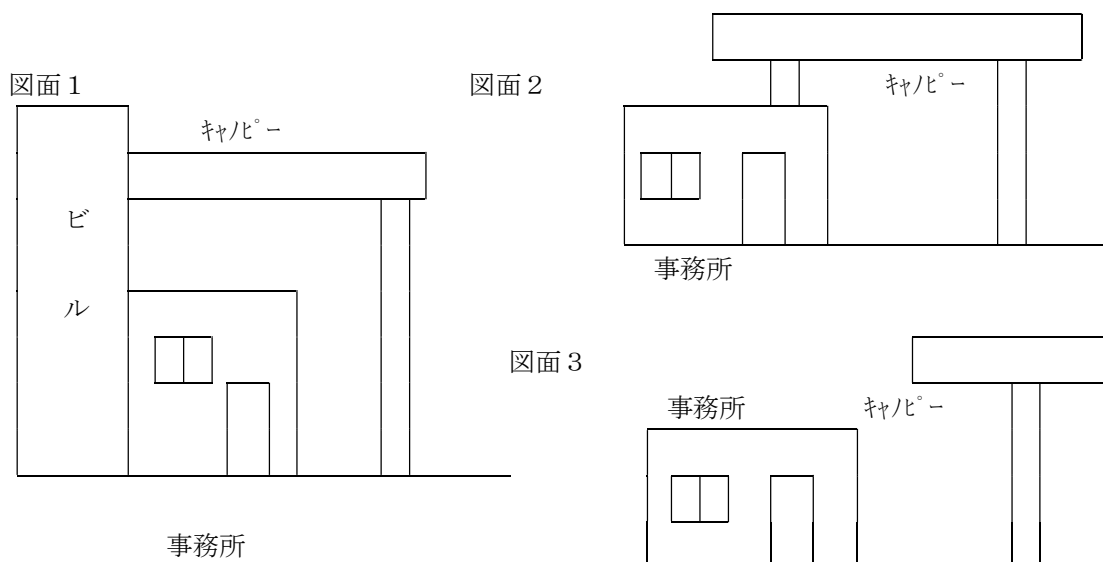
答1 図面1及び図面2のキャノピーについては家屋に含めて取り扱うことが適当である。なお、当該キャノピーに給油配管設備が施行されている場合には、当該設備を償却資産として取り扱うことが適当である。

答2 図面3のキャノピーについては、家屋として取り扱わないことが適当である。

（図面1）ビル部分と構造的に一体となっているもの

（図面2）ガソリンスタンドの事務所部分と構造的に一体となっているもの

（図面3）ガソリンスタンドの事務所と別に建てられたもの



イ 家屋として取り扱うもの

（ア）駐車場の乗降場及び荷物積卸場。ただし、上屋を有する部分に限る。

（イ）野球場又は競馬場の観覧席。ただし、屋根を有する部分に限る。

（ウ）ガード下を利用して築造した店舗、倉庫等の建造物

（エ）地下停車場、地下駐車場又は地下街の建造物

（オ）園芸又は農耕用の温床施設、貯蔵用倉庫。ただし、半永久的な建造物と認められるものに限る。（ガラス、アクリル樹脂等）

（カ）仮設建物

a 建設業者が建設工事の施工上の必要から設けられた現場事務所で2年以上経過したもの（つまり賦課期日を2回経過したもの）で、他の一般家屋の施工状況と同程度のもの。

b プレハブ住宅等の展示建物で建築してから1年以上経過しているもの。

c 上記以外の仮設建物で、短期間の利用にとどまるものを除き、賦課期日現在存在し、他の建物との均衡上課税客体とすることが適当なもの。

【実務提要】

○ 建売住宅の展示家屋について

問 建売住宅の販売促進のため、住宅会社がモデル住宅を作り、展示品として1年以上屋外に展示している場合にこれを家屋として認定し固定資産税を課税できるか。

なお、基礎は簡単で内部には一応電気・水道の設備がされている。

答 当該展示用の家屋が固定資産税の課税客体となる家屋としての構造上の要件を備えており、かつ、人の出入りが行われる等一般の家屋と同様の利用状態にあれば、それが賦課期日を含んで相当期間（おおむね一年以上）設置されているものである限り家屋として課税して差し支えない。

（3）建築設備等における家屋と償却資産の区分

家屋に含まれる建築設備とは、家屋の所有者が所有する電気設備、ガス設備、給排水設備、衛生設備、冷暖房設備、空調設備、防災設備、運搬設備、清掃設備等の建築設備で、家屋に取り付けられ、家屋と構造上一体となって、家屋の効用を高めるものをいい（評価基準第2章第1節七）、家屋に施された設備であっても、家屋の効用を全うするものとはいえない設備や独立した機械としての性格が強いものは、家屋に含まれない。

具体的には、店舗のネオンサイン、病院における自家発電設備、工場における受変電設備、冷凍倉庫における冷凍設備、ホテルにおける厨房設備、洗濯設備等のように特定の生産又は業務の用に供されるものについては、家屋に含めて評価する建築設備とはいわないものであること（[第2章第2節6「※参考① 平成12年1月28日（自治評第5号）」](#)参照）。

この内容についての詳解は以下のとおりである。

なお、以下の内容を問わず、本市においては、条例（第18条の6第6項）により法第343条第10項（家屋の所有者以外の者が取り付け付けた附帯設備）を適用しているため、家屋の所有者以外の者が取り付け、かつ付合により当該家屋の所有者が所有することとなった附帯設備については、当該取り付け付けた者の事業の用に供することができるものである場合に限り、償却資産として、当該取り付け付けた者が所有するものとして課税することができるので留意すること。（詳細は、[第2章第2節6「（4）借家人（テナント）が施した内装等」](#)を参照）

ア 「家屋の所有者が所有する」ことの要件

「家屋の所有者が所有する」とは、家屋の所有者が当該建築設備の所有権を有するものであることをいう。

家屋と償却資産を区分して取り扱う場合に最も留意すべきは、家屋の所有者以外の者によって当該家屋に取り付けられた建築設備等の附帯設備において、民法第242条に規定される「付合」が成立する場合で、当該家屋の所有者がその取り付け付けた附帯設備の所有権を取得することとなり、この場合も「家屋の所有者が所有する」場合に該当する。

◆民法第242条（不動産の付合）

不動産の所有者は、その不動産に従として付合した物の所有権を取得する。

ただし、権原によってその物を附属させた他人の権利を妨げない。

権原・・・ある法律行為または事実行為を行うことを正当ならしめる法律上の原因をいう。

民事法上は所有者に対し質権、地上権、賃借権等を有する者の法律関係を表す用語として多く用いられる。例えば不動産の従物として付加した物の所有権は不動産の所有者が取得するのが原則だが、この付加物を設置した者がその不動産に対し地上権や賃借権等正当にそ

の付加した資産を設置する権利を有している場合には、当該設置したものの所有となる。

イ 「家屋に取り付けられ、家屋と構造上一体となって」 いることの要件

家屋に施工される設備は、同一設備であってもその取り付け方によって、家屋との構造上の一体性が異なるものである。評価基準においては、このような設備のうち、特に家屋に固定されて構造上一体となっているものについてのみ家屋に含めて評価することとされている。

したがって、同一の設備であっても、家屋の評価に含めるものと含めないものが生じることとなるが、その判定にあたっては、以下に述べる点に留意すること。

(ア) 家屋の評価に含める建築設備は、当該家屋の特定の場所に固定されているものであること。すなわち、取り外しが容易で、別の場所に自在に移動できるものは含めないものである。

(イ) 壁仕上げ、天井仕上げ、床仕上げ等の裏側に取り付けられているものは、家屋に含めるものであること。

家屋に固定されていない配線等であっても、壁仕上げ、天井仕上げ、床仕上げ等の裏側に取り付けられているものは、当該家屋と構造上一体となっているものとして家屋に含めるものである。

(ウ) 屋外に設置された電気の配線及びガス・水道の配管並びに家屋から独立して設置された焼却炉等は家屋と構造上一体となっているものではないので含めないものであること。

(エ) 給水設備の給水タンク、給湯式浴槽に給湯する給湯器、空調設備の室外機等、屋外に設置されたものであっても、配管、配線等により室内の機器と一体となって一式の建築設備としての効用を発揮しているものについては、当該一式の建築設備について判定するものとする。

(オ) 消耗品に属するものは含めないものであること。

家屋に含めて評価する建築設備の一部であっても、消耗品に属するもの、例えば、電気設備・照明器具設備における電球、蛍光管等については家屋に含めないものである。

ウ 「家屋の効用を高めるもの」の要件

家屋に設置される設備は、それぞれの家屋の目的とする機能を十分に発揮せしめるために設置されるものであり、基本的にそれぞれの家屋の利便性を高めるものである。

しかし、ここで、家屋に含めて評価する建築設備について、家屋の効用を高めるものの要件を「家屋自体の利便性」を高めるものに限定しているのは、特定の生産または業務の利便性を高める設備を除外する趣旨によるものである。

家屋に設置される設備のうちには、必ずしも家屋自体の効用と関係のない他の目的のために設置されるものがある。例えば、工場等のように物の生産、加工を業とする者がその業務のために使用する家屋には、通常の家屋に設置される設備のほか、物の生産、加工のために必要とされる設備が設置されるものである。このような設備については、固定資産税における償却資産の課税客体となるものである。

エ 家屋の評価に含める建築設備

家屋の評価に含めるものとする建築設備か否かの判定は、衛生設備の衛生器具、電気設備の照明器具のように、そのもの単独で効用を発揮しているものについては、個々に行うものとし、二以上の機器、配管（配線）などが一体となって一式の建築設備としての効用を発揮しているものについては、当該一式の建築設備について判定するものである。なお、一式の建築設備で家屋に含めるものの具体的な例としては、次のようなものがあげられる。

- (ア) 冷暖房設備については、ボイラー、ボイラー付属機器、ボイラー燃焼装置（ストーブ類）及び放熱器などの一切をもって一式とする。
- (イ) 運搬設備としてのエレベーター設備については、巻上機、昇降かごなどの一切をもって一式とする。
- (ウ) 衛生設備の給水設備については配管、高架水槽、バルブ、ポンプ、ボールタップ、カラン（水栓）、受水槽などの一切をもって一式とする。

受水槽については家屋本体（躯体部分）と一体化していない、「設置式」のものが近年の設備の主流となっており、設置場所も様々であることが予想されるが、概ね以下によって判断する。

 - a 家屋の評価に含める受水槽
 - (a) 躯体部分と一体化して設置される受水槽
 - (b) 躯体部分と一体化せずに設置される受水槽で一式の給水設備を構成する部分であるもの（屋内・屋外を問わない）
 - b 家屋の評価に含めない受水槽（償却資産として取扱うもの）
 - (a) 工業用水など特定生産事業のために設置される受水槽
 - (b) 家屋以外の工作物（屋外プール等）に給水するために設置される受水槽
 - c 特殊なケース
 - ゴルフ場などの広大な敷地内に設置される受水槽で、給水の用途の実態によって判断が必要となる場合
 - (a) 給水の用途がクラブハウス等の家屋である場合は家屋の評価に含めるものとする。
 - (b) 給水の用途がグリーンやフェアウェイへの散水である場合は償却資産とする。

【参考】建築設備等における家屋と償却資産の区分

設備の種類	設備の分類	償却資産とするもの	家屋に含めるもの
電気設備	受変電設備	設備全体（キュービクル等）	
	予備電源設備	蓄電池設備、発電機設備	
	太陽光発電設備	太陽光パネル及び架台（屋根材一体型ソーラーパネルは除く）、接続ユニット、キュービクル、表示装置、パワーコンディショナー	太陽光パネル及び架台（屋根材一体型ソーラーパネル）
	中央監視制御装置	装置全体	
	電力引き込み設備	屋外の設備	
	電灯照明設備	屋外照明設備、非常用照明設備（誘導灯、非常灯）、ネオンサイン、投光器、スポットライト	屋内照明設備、配電設備等
	動力配線設備	特定の生産又は業務用の設備は全て償却資産	左記以外の動力配線設備
	電話設備	電話機、交換機等の機器	配線、配管等の設備
	放送・拡声設備	マイクロホン、スピーカー、アンプ等の機器	〃
	インターホン設備	平成26年1月1日以前に取得した集合玄関機、親機、子機は償却資産	集合玄関機、親機、子機、配線等（左記の設備を除く）
	電気時計設備	時計、配電盤等の装置	配線、配管等の設備
	テレビ監視装置	テレビ、カメラ	配管、同軸ケーブル（配線）
	出退表示設備		表示器、押ボタン、配管、配線
	呼出信号設備		信号盤、押ボタン、配管、配線
	自動車管制装置		発光器、受光器、信号機、ブザー、配管、配線
	LAN設備	設備全体	
	テレビジョン共同聴視設備		配管、同軸ケーブル（配管）、その他設備一式
給排水設備	水源	井戸	
	給排水設備 排水設備	屋外給排水配管等（※1） 家屋から独立して設置した給水塔	屋内給排水配管等（※1） 家屋の屋上等に設置された給水槽
		特定の生産又は業務用の設備はすべて償却資産	

【参考】建築設備等における家屋と償却資産の区分（つづき）

設備の種類	設備の分類	償却資産とするもの	家屋に含めるもの
給湯設備	局所式給湯設備 中央式給湯設備	湯沸器、事務用ボイラー、 公衆浴場の元釜、補助釜、元釜 槽、独立煙突、独立煙道 (ユニットバス等用を除く)	中央式給湯設備一式（中央式か どうかは機械室の給湯槽、洗面 所等の給湯用カラン等で判断）、 ユニットバス等用給湯器
ガス設備	ガス供給設備	屋外の配管等	屋内配管、バルブ、ガスカラン
衛生設備			設備全体
換気設備			〃
避雷設備		家屋から独立して設置した避 雷設備	家屋と一体になっている設備一 式
空調設備		ルームエアコン(壁掛型)、特 定の生産又は業務用の設備	中央空調設備一式（冷凍機、冷却 塔、ダクト、配管、空調機、送風 機等）、個別空調設備一式（マル チシステム、パッケージシステ ム）、換気扇、天井扇
消火設備		消火器、ホース、ノズル、ガス ボンベ	火災報知設備、消火栓設備、ドレ ンチャー設備、炭酸ガス消火設 備、泡消火設備、スプリンクラー 設備
運搬設備		気送子、工場用ベルトコンベ ア設備、垂直搬送機	気送管設備、エレベーター、エス カレーター、ダムウェーター、メ ールシュート、事務用ベルトコ ンベア設備
厨房、洗濯設備		顧客の求めに応じるためのサ ービス設備（調理機器、食器保 存庫、洗濯機、乾燥機等）	サービス設備以外の設備一式
その他の設備		簡易間仕切（※2）、文字看板、 袖看板、広告塔、カーテン・ブ ラインド、集合郵便受、機械式 駐車設備（装置）、夜間金庫、 独立焼却炉、自転車置場、ごみ 置場	窓拭き用ゴンドラ、自動扉、シャ ッター

※1 受水槽については、屋内・屋外を問わず一式の給水設備を構成する部分であれば、家屋の評価に含まれる。

なお、工業用水など特定生産事業のために設置される受水槽であれば、償却資産の評価に含まれる。

（上記 [（3）建築設備等における家屋と償却資産の区分エ（ウ）](#) を参照のこと）

※2 間仕切り等の本体が天井部分まで届いていないものは償却資産となる。この場合、天井付近の一部分が解放
されていても取付支柱が天井に固定されていれば家屋対象となる。

単に移動を防止する程度に家屋に取り付けられたもので、いわゆる「つい立て」程度の簡易なものは、償却
資産になる。

【個別事例】

○ 駐車場設備にかかる家屋と償却資産の区分について

(1) 自走式駐車場



この場合、家屋として課税。

自走式駐車場を大別すると鉄骨を柱とした簡易な組立式と鉄筋コンクリート造等の建造物によるものとに分かれます。

判断にあたっては、外気分断性（屋根及び周壁等）、土地への定着性（永続的に土地に固着）、用途性（用途に見合った人貨滞留性）の三要素により判断します（不動産登記規則第111条）。

駐車場という利用目的からして外気を完全に分断する必要はなく、むしろ排気ガスの排出をし易くするために、周壁については腰壁（鉄柵）程度のものを施したもののでも家屋として認められ登記されています。

① 鉄骨を柱とした簡易な組立式の場合

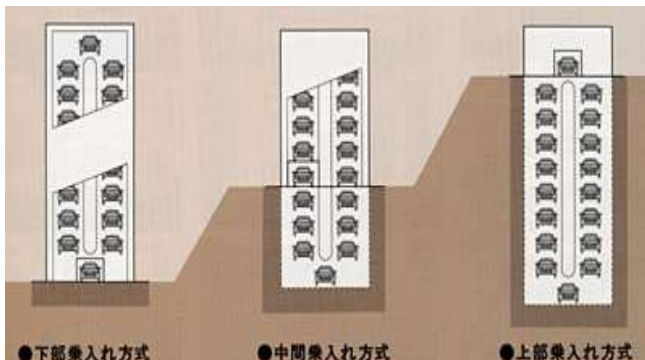
組立式のものの場合、柱の脚部は基礎にアンカーボルトで緊結されているので定着性がありますが、2階以上の階層の床版（駐車場）に無数の穴があいているものについては、屋根としての外気分断性が認められず、償却資産（構築物）の対象となります。

② 鉄筋コンクリート造等の建造物の場合

鉄筋コンクリート造等のもの場合は、定着性については柱が基礎と一体となっており要件を満たし、2階以上の階層の床版（駐車場）は鉄筋コンクリート造等で、屋根としての外気分断性があるとされ家屋としての登記要件を満たしています。

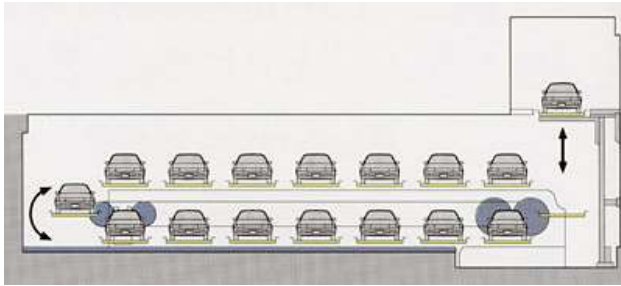
したがって、これらの駐車場の家屋と償却資産の区分については、所有者が家屋として登記申請の有無、登記申請の結果を確認の上、判断することになります（不動産登記事務取扱手続準則第77条）。

(2) 垂直循環式（メリーゴーランド方式のパーキングタワー）



箱に該当する構造体、外側（壁）、屋根等は家屋として課税し、中身のエレベーターについては償却資産（機械装置）として課税することになります。

(3) エレベータースライド方式（格納部分への水平移動もエレベーター）



箱（外壁）は家屋として課税し、エレベーターについては償却資産（機械装置）として課税することになります。

【行政実例】

○ 厨房設備の取扱い

昭42.9. 藤沢市資産税課あて
自治省固定資産税課長回答

- 問 1 社員食堂の厨房設備は家屋の建築設備に含まれるものであるか否か。
2 料理飲食店の厨房設備についてはどうか。
3 百貨店に取りつけられている空調装置についてはどうか。

答 1、2についての設例のような顧客の求めに応じて飲食物の調理をするための厨房施設は家屋の建築設備とはいわないものである。

3については家屋と構造上一体となっているものについては、家屋の建築設備に含めるものである。

(4) 借家人（テナント）が施した内装等

家屋の附帯設備（家屋のうち附帯設備に属する部分その他総務省令（施行規則第10条の2の15）で定めるものを含む）であって、当該家屋の所有者以外の者（以下「テナント」という。）がその事業の用に供するため取り付けたものであり、かつ、当該家屋に付合したことにより当該家屋の所有者が所有することとなったもの（以下「特定附帯設備」という。）については、当該取り付けた者の事業の用に供することができる資産である場合に限り、当該取り付けた者をもって所有者とみなし、特定附帯設備のうち家屋に属する部分は家屋以外の資産とみなして課税する。

なお、本市においては、平成16年度地方税法改正における本規定の施行前から、テナントなどが取り付けた資産について、権原（[第2章第2節6「（3）建築設備等における家屋と償却資産の区分」](#)参照）の有無を含めて判断し、家屋に含めないこととした場合には、償却資産として取り扱い、当該賃借人等を所有者として課税していた。

このような場合には、償却資産の所有者に一定の申出（「固定資産税における家屋と償却資産の分離課税に関する申出書」）を求め、課税の根拠としていたが、上記制度の導入に伴い、この申出の有無を根拠とするまでもなく、あくまでも法令等（法第343条第10項）及びこれを受けた本市の条例（第18条の6第6項）を根拠として資産区分の認定を行うこととなった。

ただし、権利関係が複雑な場合など、必要に応じ、課税上の補助資料としてこの申出書を活用することは差し支えない。

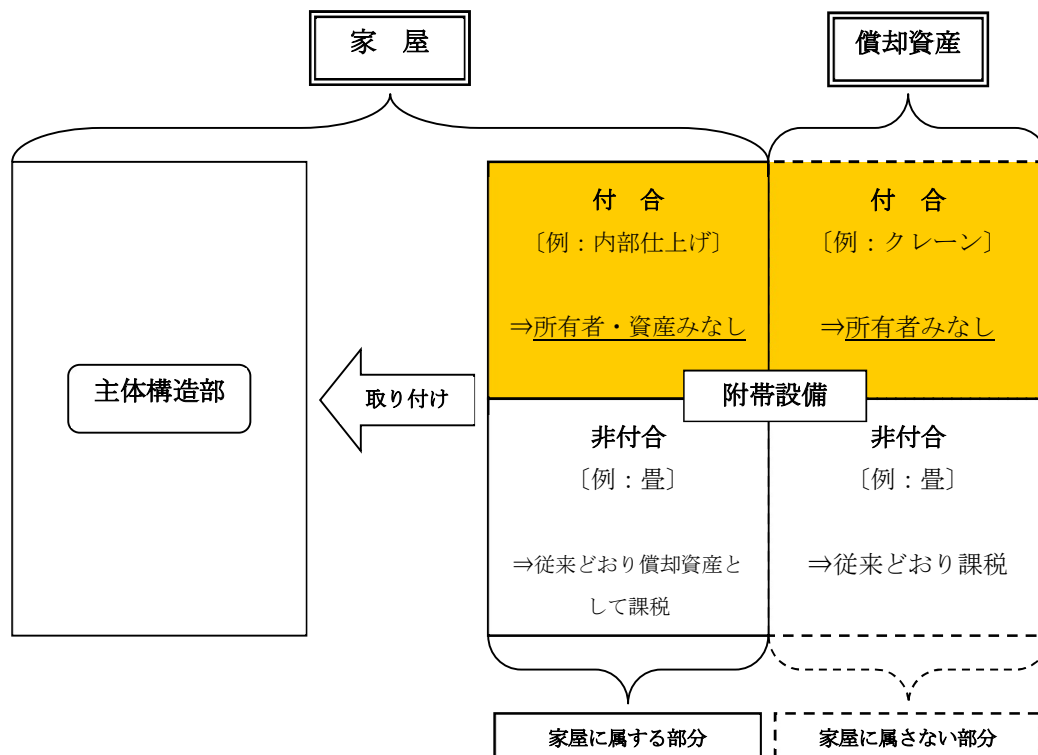
（[第2章第2節6「※参考②平成16年10月8日（総税固第46号、総税評第30号）」](#)参照）

◆「特定附帯設備」

単に評価基準上の「建築設備」や「特殊設備」に限らず、法施行規則には、次の部分別も「特定附帯設備」に含まれるとされている。

- a 木造家屋…外壁仕上、内壁仕上、天井仕上、造作、床または建具
- b 非木造家屋…外周壁骨組、間仕切骨組、外部仕上、内部仕上、床仕上、天井仕上、屋根仕上または建具

◆法第 343 条第 10 項における附帯設備のイメージ (部分が適用対象)



◆法第 343 条第 10 項のイメージ (部分が適用対象)

家屋の附帯設備	付合の成否	課 税 関 係	
		原 則	本規定適用 (本市)
家屋に属する部分 (家屋のうち附帯設備に属する部分その他総務省令で定めるもの)	付合する状態にある	家 屋 (家屋の所有者に課税)	償却資産 (取り付けた者に課税)
	付合する状態にない	償却資産	償却資産
家屋に属さない部分 (上記以外の部分)	付合する状態にある	償却資産 (家屋の所有者に課税)	償却資産 (取り付けた者に課税)
	付合する状態にない	償却資産	償却資産

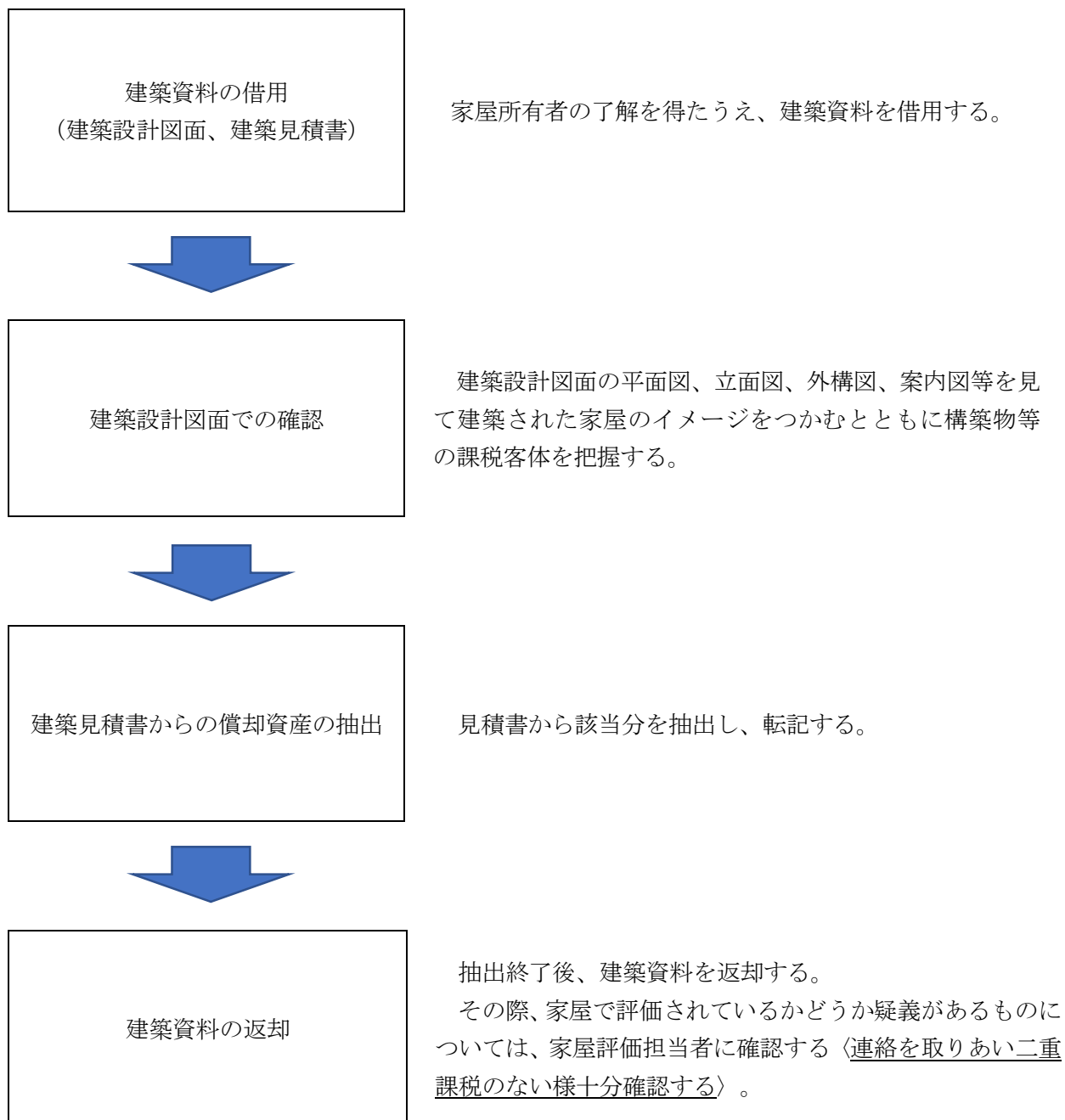
月刊「地方税」2005 年 7 月号 P91 より転載

注：「家屋に属さない部分」の課税関係は、当該事業が事業の用に供することができる場合に限る。

(5) 新築家屋における償却資産の評価

家屋所有者の了解を得たうえ、家屋担当者より建築見積書、図面を受け取り償却資産該当分を抽出して申告書を郵送し、該当資産の申告を促す。

ア 建築資料からの抽出手順



イ 家屋資料（建築見積書）からの抽出に際しての注意点

（ア）項目から判断して明らかに償却資産となるもの

- ・受変電設備
- ・高圧引き込み
- ・自家発電設備（非常用電源設備）
- ・中央監視制御装置
- ・拡声、放送、電話、インターホン（すべて機器のみで配線は除く）
- ・屋外給排水設備

給水設備

ポリエチレン管、水抜栓、
量水器、止水栓、本管分岐工事、
掘削および埋戻し

排水設備

塩化ビニル管、汚水桝、
排水桝、本管接続工事
掘削および埋戻し

※ 参考

屋内給水・・・亜鉛メッキ炭素鋼管（白ガス管）、铸铁管、鉛管他

屋内排水・・・石綿被覆ビニル管、亜鉛メッキ炭素鋼管（白ガス管）他

- ・屋外ガス設備 P L P 鋼管（黒ガス管）
- ・屋外照明設備
- ・外構工事
- ・屋上看板、袖看板

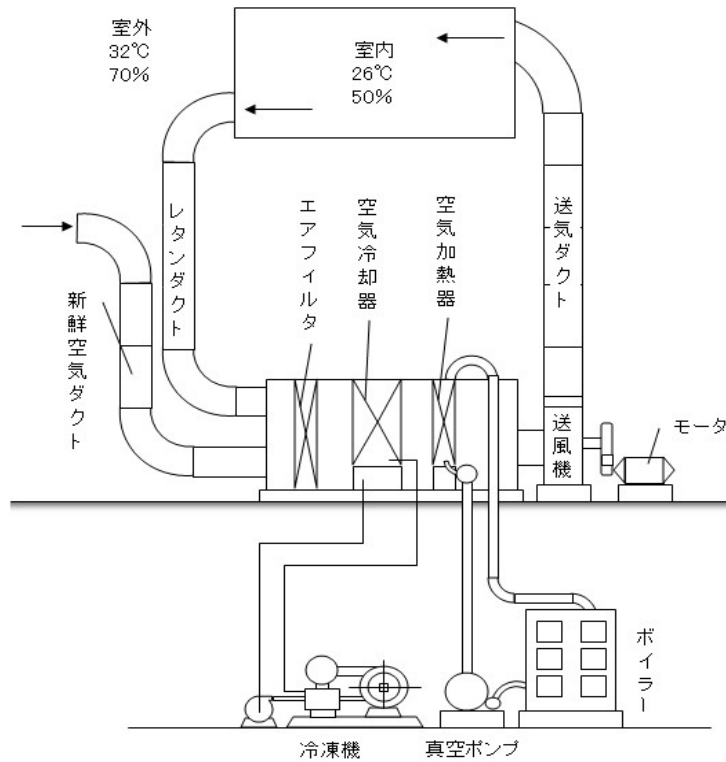
（イ）場合により償却資産となるもの

- ・キャノピー
- ・浄化槽
- ・流し台
- ・ブラインド
- ・カーペット
- ・給水塔（家屋から独立しているもの）
- ・受水槽（特定の生産又は業務用のもの）
- ・間仕切り（簡易なもの、移動が容易なもの）
- ・空調設備（取付式・設置式など家屋と一体ではないもの）

※参考 家屋の評価区分による空調設備の代表例
(平成12年度評価替え質疑応答集<抜粋>)

空調設備：「中央熱源式」

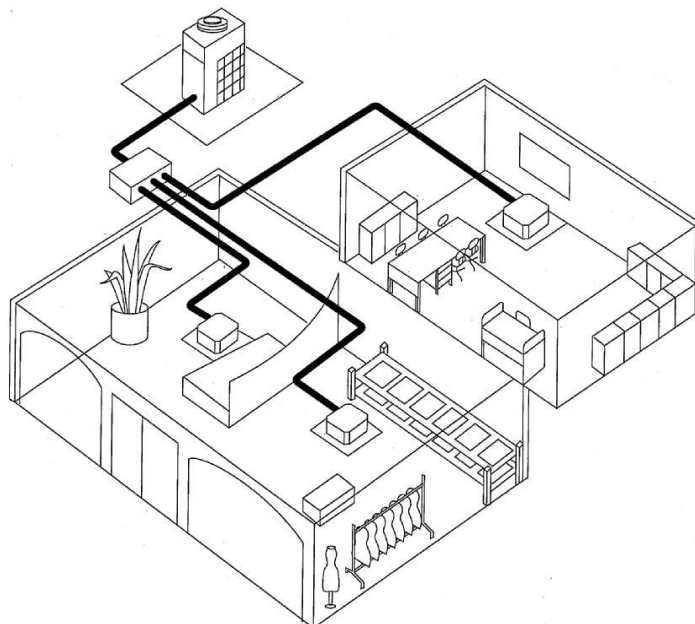
中央機械室に熱源機械を設置し、建物内各部に設置した空調機、ファンコイルユニット等に冷温水などを供給する。



空調設備：「個別分散方式（マルチシステム）」

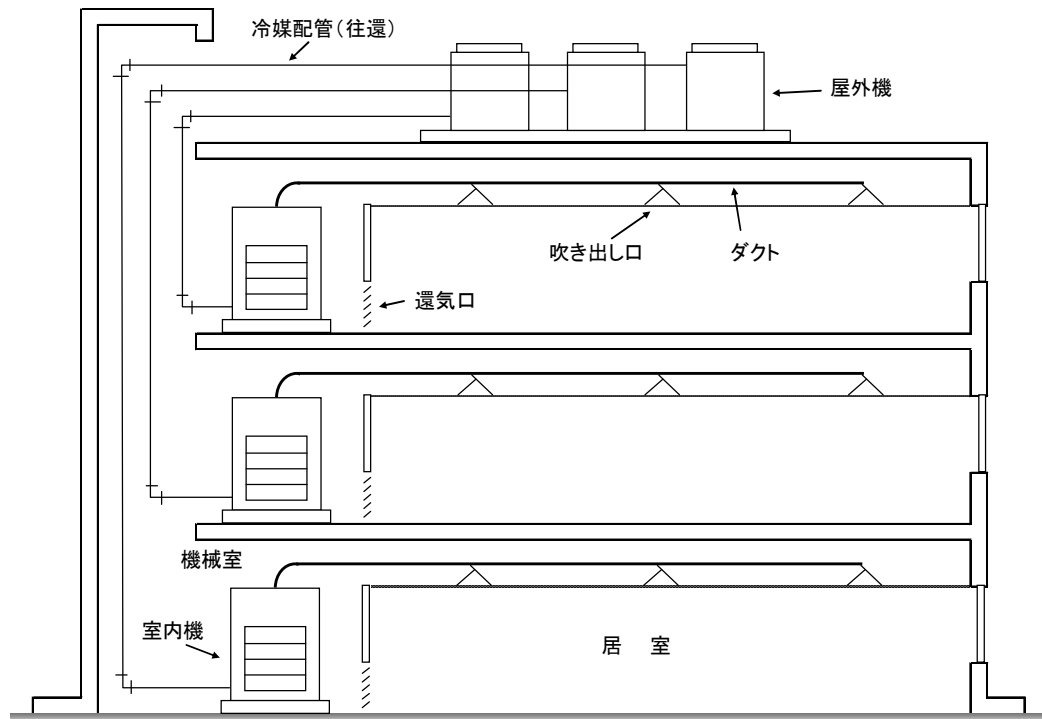
室外機と室内機との組み合わせのヒートポンプ式空調機を建物全般に分散配置するシステム。

1台の室外機に対し2台以上の室内機が接続されるヒートポンプ式空調システム。



空調設備：「個別分散方式（パッケージシステム）」

マルチシステムが1台の室外機に対して複数の室外機を接続するのに対して、パッケージシステムは「室外機：室内機」が「1：1」である。



(ウ) 原則として償却資産の課税客体とはならないもの

- ・水道加入金
- ・官庁手続き費用
- ・歩道切り下げ工事（公道部分）
- ・家屋評価対象分

〔エレベーター、エスカレーター、メールシュート、ダムウェーター、電鈴設備、自動車管制装置、テレビジョン共同聴視設備、中央式空調設備、火災報知設備、窓拭き用ゴンドラ、自動扉、シャッター等〕

(エ) その他の留意点

- ・土留め、よう壁、土盛り、整地等について、土地の取得価額に算入せず構築物として計上したものについては償却資産となる。
- ・諸経費、値引きは相殺して費用按分する。

$$\boxed{\text{値引率 (\%)}} = \left(1 - \frac{\text{出精値引き} - (\text{諸経費等の額})}{\text{合計} - (\text{諸経費等の額})} \right) \times 100$$

- ・建築見積書が不備な場合は、建築施工業者より把握するか、又は、機械名、商品名、商品コード等によりメーカーに問い合わせ取得価額を把握する。

※参考 ① 平成12年1月28日（自治評第5号）

自治評第5号
平成12年1月28日

各道府県総務部長
東京都総務・主税局長 殿

自治省税務局資産評価室長

家屋の建築設備の評価上の取扱いについて

今般、地方税法（昭和25年法律第226号）第388条第1項の規定に基づく固定資産評価基準（昭和38年自治省告示第158号）の一部が平成12年1月28日付け自治省告示第12号により改正され、平成12年度分の固定資産税から適用されることになりました。

この改正において、建築設備の評価についても規定の整備が行われたことに伴い、同法同条第3号第1号の規定に基づき、別添のとおり標記の評価の手引きを作成し、平成12年度分の固定資産税から適用することとしましたので通知します。

追って、従前の自治省税務局固定資産税課長通知（昭和38年6月8日付け自治丁固発第60号）は廃止します。

なお、本通知は従来までの建築設備の取扱いの基本的な考え方を変えるものではなく、その改正内容は、従前の課長通知の文章表現の見直しと表の削除です。

この旨、貴都道府県内市町村に対しても御連絡をお願いいたします。

(別 添)

家屋の建築設備の評価上の取扱いについて

家屋の評価に当たり家屋に含めて評価するものとする建築設備は、「家屋の所有者が所有する」もので、「家屋に取り付けられ、家屋と構造上一体となって」、「家屋の効用を高めるもの」であることを要するが、具体的な取扱いについては次によるものとする。

- 1 「家屋の所有者が所有する」とは、家屋の所有者が当該建築設備の所有権を有するものであること。
- 2 「家屋に取り付けられ家屋と構造上一体となって」の判断は次によるものであること。
 - (1) 家屋の評価に含める建築設備は、当該家屋の特定の場所に固定されているものであること。すなわち取り外しが容易で、別の場所に自在に移動できるものは含めないものであること。
 - (2) 固定されていない配線等であっても、壁仕上げ、天井仕上げ、床仕上げ等の裏側に取り付けられているものは、構造上一体となっているものとして家屋に含めるものであること。
 - (3) 屋外に設置された電気の配線及びガス・水道の配管並びに家屋から独立して設置された焼却炉等は家屋と構造上一体となっているものではないので含めないものであること。
 - (4) 給水設備の給水タンク、給湯式浴槽に給湯器、空調設備の室外機等屋外に設置されたものであっても、配管、配線等により室内の機器と一体となって一式の建築設備としての効用を発揮しているものについては、当該一式の建築設備について判定するものとする。
 - (5) 電球、蛍光管のような消耗品に属するものは含めないものであること。
- 3 「家屋の効用を高めるもの」の判断は次によるものであること。

「家屋の効用を高めるもの」とは、当該建築設備を備えることによって、家屋自体利便性が高まるものをいうものである。したがって、特定の生産又は業務のように供されるものは、家屋の評価に含めないものであること。

例えば、店舗のネオンサイン、病院における自家発電設備、工場における受変電設備、冷凍倉庫における冷凍設備、ホテルにおける厨房設備、洗濯設備等がこれに該当するものである。

※参考② 平成16年10月8日（総税固第46号、総税評第30号）

平成16年10月8日
総税固第46号
総税評第30号

各道府県総務部長
東京都総務・主税局長 殿

総務省自治税務局固定資産税課長
総務省自治税務局資産評価室長

地方税法第343条第9項の適用に関する留意事項について

先の、地方税法及び国有資産等所在市町村交付金及び納付金に関する法律の一部を改正する法律（平成16年法律第17号）により、地方税法（昭和25年法律第226号）第343条第9項が創設されたところですが、同項の創設の趣旨並びにその解釈及び運用等の留意事項については、下記のとおりですので、適切に対処されるようお願いいたします。

また、貴都道府県内市町村に対しても、この旨周知されるようよろしくお願いします。

記

1 創設の趣旨

地方税法（以下「法」という。）第343条第9項（以下「本項」という。）に規定する特定附帯設備については、家屋の所有者に課税することが原則であるが、当該家屋の所有者にとっては課税の原因が自らに起因しない事由によるものであり、また、その使用収益は特定附帯設備を取り付けた者に帰属すると考えられるため、課税関係を所有者課税の原則により、一律に取り扱うことが必ずしも合理的とはいえない場合があること。

そのため、当該特定附帯設備については、これを取り付けた者の事業の用に供することができる資産である場合に限り、当該取り付けた者を所有者とみなし、当該特定附帯設備のうち家屋に属する部分は償却資産とみなすことができることとしたものである。

これにより、固定資産税制度を、より納税者意識に合致し、かつ、実態に即したものとし、家屋の附帯設備に係る課税関係の合理化を図るとともに、その適用の有無を市町村の実情に応じた判断に委ねることにより、課税事務の円滑な実施に寄与するものであること。

2 「家屋の附帯設備」の範囲

本項に規定する「家屋の附帯設備」には、家屋に属する部分と家屋に属さない部分があること。

家屋に属する部分とは、固定資産評価基準第2章における建築設備及び特殊設備並びに地方税法施行規則（昭和29年総理府令第23号）第10条の2の7に規定するものであり、家屋に属さない部分とは、法第341条第4号に規定する償却資産その他家屋に取り付けられたものであること。

3 「取り付けた者」の範囲

本項の「取り付けた者」には、特定附帯設備を自らの事業の用に供するために取り付けた者のほか、当該取り付けた者から、その法的地位を承継（包括承継、個別承継を問わない。）した者が含まれるものであること。こうした者としては、例えば、当該取り付けた者からの相続、賃借権若しくは営業権の譲渡、当該取り付けた者が法人である場合における当該法人の合併若しくは分割、又は当該取り付けた者が個人事業者である場合における当該個人事業者のいわゆる法人成り等により、家屋の所有者に対して特定附帯設備を使用する権原を取得した者が該当すること。

4 条例の制定及び適用関係等

- (1) 本項の規定を適用するためには、市町村において、条例に本項の規定を措置する必要があること。なお、課税の公平性を確保するため、本項の適用は、当該市町村内の全ての家屋及び特定附帯設備について一律に行わなければならないものであること。
- (2) 本項の規定は、平成 16 年 4 月 1 日以後に取り付けられた特定附帯設備に対して課する平成 17 年度以後の年度分の固定資産税について適用されるものであること。これは、課税関係の安定に配慮し、本項の規定を遡及適用しない趣旨であることから、条例に規定する場合においても、適用期日等に留意する必要があること。
- (3) 本項を適用するに当たっては、事業用賃貸家屋の所有者（賃貸人）、賃借人等、関係者に対して、本制度の趣旨、内容等について十分周知するとともに、特定附帯設備に係る納税義務者及び資産区分に変更が生じるものの、課税対象の範囲が拡大するものではないことについても十分周知を図ること。

5 市町村内における特定附帯設備の状況の把握

本項を適用する市町村においては、特定附帯設備に対する課税を適正かつ公平に行うため、事業用賃貸家屋の賃借人の異動及び賃借人が取り付けた特定附帯設備の状況を的確に把握できるよう留意すること。

6 都道府県と市町村間の協力関係の強化

本項を適用する市町村においては、特定附帯設備に係る納税義務者及び資産区分が、一般的には、不動産取得税におけるそれと異なること。したがって、都道府県と市町村の間において、とられている家屋評価事務に関する相互の連絡・協力関係について、より一層強化する必要があること。

7 都道府県知事から価格を通知された家屋の評価

本項を適用する市町村において、本項の規定により償却資産とみなして課税される部分に取り付けられた家屋について、都道府県知事から法第 73 条の 21 第 3 項の規定によって通知された価格があるときは、法第 409 条第 2 項に規定する「その他特別の事情があるため当該通知に係る価格により難しい場合」として、当該価格から当該部分を控除して当該家屋の評価を行うものであること。

8 家屋の附帯設備が収去され、特定附帯設備が取り付けられた場合の取扱い

家屋に含めて課税されている附帯設備（以下「旧附帯設備」という。）が収去され、新たに特定附帯設備が取り付けられた場合には、納税者意識等を考慮し、第2又は第3年度であっても、法第349条第2項第1号に規定する「その他これらに類する特別の事情」があり、前年度の課税標準の基礎となった価格によることが不適当であると市町村長が認める場合に該当するものとし、同条第2項、第3項又は第5項の規定に基づき、当該収去部分を控除して価格変更を行い、課税標準を変更することが適当であること。

9 特定附帯設備がその要件を満たさなくなった場合等の取扱い

特定附帯設備がその要件を満たさなくなった場合又は取り付けた者の事業の用に供することができる資産でなくなった場合は、当該附帯設備については、本項の対象外となり、納税義務者又は資産区分が変更されること。

ただし、当該変更による家屋の価格の変更の要因は、増改築等のように家屋自体の形態の変化によるものではないため、法第349条第2項第1号に規定する「その他これらに類する特別の事情」に該当しないことから、基準年度を待って当該家屋の価格を変更決定し、課税標準の変更を行うべきものであり、第2及び第3年度においては課税標準の変更を行う必要はないと解されること。

第3章 課税団体

第1節 固定資産税の課税団体

1 固定資産所在の市町村

固定資産税は、固定資産に対し、当該固定資産所在の市町村において課する。

(法第342条第1項)

固定資産税は市町村税とされており、課税団体は、原則として当該固定資産所在の市町村である。

2 政令指定都市における区の取扱い

道府県民税、市町村民税及び固定資産税に関する規定の都及び地方自治法第252条の19第1項（指定都市の特例）の市に対する準用及び適用については、特別区及び地方自治法第252条の19第1項の市の区の区域は、一の市の区域とみなし、なお、特別の必要がある場合においては、政令で特別の定を設けることができる。

(法第737条第1項)

本市のような政令指定都市における区の区域は、一の市の区域とみなすことになっている。

第2節 移動性償却資産又は可動性償却資産の課税団体

償却資産のうち船舶、車両その他これらに類する物件については、第389条第1項第1号（総務大臣が指定する移動性償却資産又は可動性償却資産）の規定の適用がある場合を除き、その主たる定けい場又は定置場所在の市町村を前項の市町村とし、船舶についてその主たる定けい場が不明である場合においては、定けい場所在の市町村で船籍港があるものを主たる定けい場所在の市町村とみなす。

(法第342条第2項)

1 移動性償却資産

船舶、車両、航空機、大型特殊自動車等自力によって本来移動することのできる償却資産。

2 可動性償却資産

建設用機械、推進力のないしゅんせつ船等、人力、他の機械力その他によって移動することができるものであり、かつ、工事現場や作業場等の移動に伴ってその所在が移動されることのあり得る償却資産。

3 主たる定けい場

船舶の定けい場のうち主要なものをいい、船舶の発着関係、旅客運送関係、入港回数、在泊時間の長短等の具体的事実等総合的に勘案した結果に基づき、船舶運航の本拠地と認定されるべき場所をいう。単に船籍港であるというだけでは主たる定けい場とすることはできない。

具体的認定にあたっては、賦課期日の属する年の前年中における停泊日数の最も多い定けい場を主たる定けい場とする。

主たる定けい場が不明である場合には、定けい場所在の市町村で船籍港のあるものが主たる定けい場とみなされる。年間ほとんど外港にある場合、多くの港湾に短時日ずつ定けいする場合等がこれに該当する。

- ◆「船籍港」・・・船舶所有者が船舶登記規則の定めるところによって船舶登記を行い、同時に船舶法の定めるところによって船舶原簿に登録をし、船舶国籍証書の交付を受ける地であって、船籍港の名称は市町村の名称によるものとされており、船籍港となるべき市町村は、船舶の航行し得る水面に接した市町村に限られ、原則として船舶所有者の住所又はその最寄りの地に定めることを要するものである。船籍港は、商法第 708 条の規定により船長の代理権の範囲を定める場合の標準となるほか、船舶に対する行政監督の必要上必ずこれを船舶に表示することとされている。

4 主たる定置場

主たる定置場とは、車両や建設用機械等が通常定置される場所をいい、一般的には当該車両等が運行され、移動される際の本拠地的な場所をいう。

具体的には、当該資産の管理関係、作業終了後における帰投場所、作業における定置場所等総合的に勘案して認定される。

【行政実例】

- 土建業者の所有する移動性償却資産に課する課税（課税市町村）について

昭26. 1. 10地財委税第19号

岐阜県総務部長あて

地方財政委員会市町村税課長回答

問 土建業者の所有する償却資産は大体移動性のもので主たる定置場（本店、支店又は営業所等財産目録に載せられた所）にある事は、少ないものである。此の償却資産に対する課税は何処すべきか。資産再評価の資産の所在地の欄は主たる定置場としてあるがこれがもし1月1日現在の所在地とすれば輸送中のものに対する課税は如何。

答 地方税法第342場第2項の規定によって主たる定置場所在の市町村において課税すべきである。従って1月1日現在において輸送中であっても、主たる定置場を周囲の状況から判断し、その所在市町村で課税すべきものである。

○ 償却資産の課税権の帰属について

昭26. 4. 13地財委税第814号
大分県総務部長あて
地方財政委員会税務部長回答

問 左記のような場合においては地方税法第342条第2項定置場所在の市町村を第1項の市町村としてよいか照会する。

1. 某土木会社が甲市に本社を有し、1月1日現在乙村で河川工事に従事し作業に使用中の償却資産に対し甲市を第1項の市町村として課税してよいか。作業終了後は甲市に復帰するか又は丙町に移動する。
2. 某は移動製材機を所持し1月1日現在乙村において製材に従事しあるも約2ヶ月をもって終了丙村に移動し山林を伐採して又ここで製材する。年中点々と移動して作業している。某の住所は甲市で家屋家族は甲市に居住し住民税も甲市で納めている。

この某の所持する償却資産に対して甲市を第1項の市町村としてよいか。

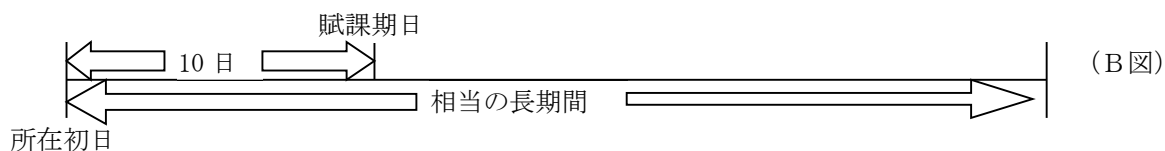
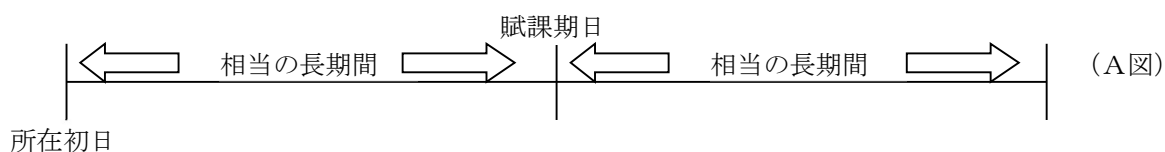
答 照会のごとくその住所が点々と移動するものについての課税権は、地方税法第342条第2項の規定の趣旨に基づき一般的には本社所在の市町村にあるものと解すべきであるが、これら移動性の償却資産が賦課期日を含んでその前後において相当の長期間同一の市町村に所在する場合は、その市町村にあると認めるのが適当と考える。

○ 土建業者の所有する移動性償却資産の課税について

昭32. 5. 25自丁市発第96号
長崎県総務部長あて
自治庁市町村税課長回答

問一 土建業者の所有する償却資産で点々と住所を移動するもののうち賦課期日を含めて約6ヶ月程度一市町村内に所在する場合においては、相当の長期間所在したものとして課税して差支えなきや。

二 昭26. 4. 13地財委税第814号「償却資産の課税権の帰属について」の回答のうち賦課期日を含んでその前後において相当の長期間同一市町村内に・・・とあるが、賦課期日をはさんで前後の双方ともに相当の長期間を必要とするものか（A図）或いは相当の長期間のうち賦課期日が含まれ、賦課期日の前（又は後）か僅か10日程度の場合（B図）いずれの場合を指すものであるか。



三 相当の長期間とは何ヶ月程度をいうものであるか。

答 土建業者の所有する償却資産のようにその所在が各市町村にわたって移動するものについての課税権は、一般的には、これら償却資産が、賦課期日を含んで相当の長期間同一の市町村に所在する場合は当該市町村にあると認めるのが適当と解すべきである。従って設問一については御見込みのとおり。

設問二については賦課期日を含んで相当長期間所在すれば足りるものであり、その期間を賦課期日の前後に分けてそれぞれの期間について相当の長期間であることを必要とする趣旨ではない。

設問三については、他の市町村に所在する期間との比較において相対的に判断すべきものである。

○ 償却資産（プロパンガスボンベ）の課税団体について

昭35. 7. 21自治丁固発第7号

島根県総務部長あて

自治省固定資産税管理官回答

問 当市に本社を有するプロパンガス業者は付近数市町村にまたがりガス容器を需要者に貸与し、プロパンガスを供給し、税務経理上資産台帳に登載して年々減価償却を行っているので償却資産対象として課税しているが、年間ある程度の需要者の異動はあっても大部分の家庭等は賦課期日を含めて相当長期に渉りボンベを借り受け使用している為之が課税市町村について聊か疑義が生じたので、次の何れが正しいか折返し御教示ください。

一 之等償却資産は、賦課期日を含めて相当長期間所在している市町村毎に、資産を分割して賦課すべきである。

二 右とすれば所在資産が免税点以下の町村が多ければ多いほどチェックアンドバランスの線が崩れる結果となると思うがどうか。

三 右のプロパン容器は数日乃至二、三ヶ月毎に別容器と取り替え貸与しているので継続的には、同種同質の容器が貸与されている事となるが、一容器については絶えず所在の一定はない物であり可動性償却資産として本社又は支社の所在市町村について課税すべきである。

四 一般にプロパンガス会社が持っているボンベは一定量宛、短期間に点々と数市町村に渉り異動しているの
で地方税法第389条の規定により都道府県知事が配分すべきものである。

答 標記について貴管下出雲市より別紙のとおり照会があったが、これについては下記のように解するから、この旨同市に連絡願いたい。

記

設問のプロパンガスのボンベについては、これを管理する事務所等の所在する市町村に課税権があるものと解する。

第3節 総務大臣が指定する償却資産の課税団体

二以上の市町村にわたって使用又は所在する償却資産で、その全体を一つの固定資産として評価しなければ適正な評価ができないものであり、法第389条第1項の規定に基づき総務大臣が指定するものについては、関係市町村が同一道府県にある場合においては道府県知事が、関係市町村が二以上の道府県にまたがる場合においては総務大臣がそれぞれ評価を行った後、総務省令（地方税法第389条第1項の規定により道府県知事又は総務大臣が決定する固定資産の価格の配分に関する規則（昭和28年総理府令第91号））の定めるところによってその固定資産が所在している市町村並びにその価格及び課税標準について特例のある資産についてはその課税標準額を決定し、その決定した価格等をその関係市町村に配分するものとされている。したがって、道府県知事及び総務大臣により配分を受けた市町村が課税団体として、その配分を受けた価格等を課税標準とし課税権を有することになる。

1 法第389条第1項第1号の償却資産

移動性償却資産又は可動性償却資産で二以上の市町村にわたって使用され、現在総務大臣が指定しているもの。

- ア 船舶（原則として総トン数500トン以上のもの）
- イ 車両（二以上の市町村にわたって使用される鉄軌道事業用のもの）
- ウ 索道事業の用に供する搬器（二以上の市町村にわたる索道に係るもの）
- エ 航空機（定期航空路線に就航するもの）

これらの償却資産はその価格が比較的大きく、法第342条第2項に規定するように主たる定けい場又は定地場所在の市町村のみに課税権を認めることとすれば、他の関係市町村との受益関係が課税面において全く反映されないことになり、かえって不合理なことになりかねないため本規程が設けられている。

2 法第389条第1項第2号の償却資産

鉄道、軌道、発電、送電、配電若しくは電気通信の用に供する固定資産又は二以上の市町村にわたって所在する固定資産で、現在総務大臣が指定しているもの。

- ア 鉄道及び軌道事業用償却資産（専用鉄道に係るものを含む。）
- イ ガス事業用償却資産
- ウ 天然ガス事業用償却資産
- エ 電気事業用償却資産
- オ 索道事業用償却資産
- カ 送水事業用償却資産
- キ 道路事業用償却資産
- ク 原料運搬施設に係る償却資産
- ケ 水道又は工業用水道用償却資産
- コ 電気通信事業用償却資産
- サ その他の償却資産

これらの償却資産はその規模が大きく、その資産の性格からいっても所在市町村ごとに分離してそれぞれ独自に評価をするのでは適正な評価を行うことができないと認められるため本規程が設けられている。

※ 参考 千葉港に係る船舶の価格の配分について

千葉港に係る船舶の価格の配分について、当該港に関係する千葉市、市川市、船橋市、習志野市、市原市、袖ヶ浦市の6市間で協定を結んでいる。

大臣配分の対象となる船舶の申告先は総務省になるが、停泊港の記載については港コードを使用する。

港名	港コード	所在市町村名
千葉港	120111	チバシ イチハラシ ソデガウラシ イチカワシ フナバシシ ナラシノシ

第4節 大規模償却資産の課税団体

大規模償却資産に係る固定資産税については、市町村の課税限度額の規定が設けられており、法定の限度額を超える部分の価額については、その償却資産の所在する市町村を包括する道府県が課税権を有することとなる。（法第349条の4第1項）

これは、その市町村の人口、財政規模に比べて当該固定資産税が著しく大きい場合があるので他の市町村との財政上の均衡を考慮し、課税の効率的な配分を確保するためである。

なお、この課税制限の規定は、地方自治法第252条の19第1項の政令指定都市及び東京都の特別区は除くとなっており、本市においては、適用外とされている。

第4章 納税義務者

第1節 納税義務者の認定

1 所有者課税の原則

固定資産税は、原則として、その年の1月1日（賦課期日）現在における固定資産の所有者に課税されるものである。

2 台帳課税の原則

償却資産については、土地や家屋の場合における登記簿（いわゆる公簿）に相当するものではなく、償却資産に対する固定資産税の課税については、償却資産の所有者からの申告や市町村自らの調査に基づき、あるいは道府県知事又は総務大臣からの通知（法第389条第1項の資産）に基づいて、償却資産の所有者の住所及び氏名又は名称並びにその所在、種類、数量及び価格その他必要な事項を登録することとされている。

償却資産に係る固定資産税の納税義務者は、固定資産の所有者とされているが、この所有者とは、償却資産課税台帳に登録されている者をいうものであり、固定資産税の賦課期日である1月1日現在における当該償却資産の現実の所有者である。

第2節 みなす所有者に対する課税

固定資産税は固定資産課税台帳に登録された所有者に原則として課税される。一般的な償却資産については、毎年賦課期日における所有者に申告義務を課しており、当該所有者が課税台帳に登録されるものである。

しかしながら、何らかの理由により賦課期日における所有者が不明な場合等においては、その資産を現に使用している者、またはその資産を使用し現に利益を受けている者を所有者とみなし、課税台帳に登録することとされている。

1 災害等によって所有者が不明な固定資産

市町村は、固定資産の所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由によって不明である場合においては、その使用者を所有者とみなして、これを固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課することができる。 (法第343条第4項)

所有者の所在が不明である場合とは、所有者が誰であるか分からない場合、生死が分からない場合、住所ないし居所が分からない場合等いろいろの場合を含むものであるが、その不明である原因は、震災、風水害、火災、戦災、海難等の災害によるものであることを要し、引越しによって転出先の住所が不明であるというような日常の一般的な事由によって一時的に不明である場合は含まれない。

この規定は、使用者に課することができることを定めているのであって、常に必ず使用者に課さなければならないというものではない。

2 一定の調査を尽くしてもなお固定資産の所有者が一人も明らかとならない場合

一定の調査（※）を尽くしてもなお固定資産の所有者が一人も明らかとならない場合には、その使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課することができる（法第343条第5項）。

本規定は令和3年度以後の年度分の固定資産税について適用される。

※「一定の調査」とは、住民基本台帳及び戸籍簿等の調査並びに使用者と思慮される者その他の関係者への質問その他の所有者の特定のために必要な調査とする。

3 信託に係る償却資産

信託会社（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により同法第1条第1項に規定する信託業務を営む同項に規定する金融機関を含む。）が信託の引受けをした償却資産で、その信託行為の定めるところにしたがい当該信託会社が他の者にこれを譲渡することを条件として当該他の者に賃貸しているものについては、当該償却資産が当該他の者の事業の用に供するものであるときは、当該他の者をもって第1項の所有者とみなす。

（法第343条第9項）

信託資産の例として、鉄道車両、船舶等の製造会社が鉄道事業者、海運業者等に償却資産を売り渡す場合が挙げられるが、これらは借受人が償却資産の代金を一時に支払うことが困難であるため、金融の必要上、信託会社が形式的に所有権を取得し、代金の完済をまって借受人に所有権を移転することとなっているものである。

これらの資産の所有者は信託会社となるのが通常だが、実際は信託業務の運営上の名目的な所有権を保有しているに過ぎず、むしろ実質的な収益の帰属は当該資産を現に使用収益し、究極的には、その所有権を取得することとなる借受人に帰属するものと考えられる。

このような事実を考慮して固定資産税では、借受人（当該他の者）に固定資産税を負担させることとしている。（取扱通知（市）第3章第1節第2 12）

なお、信託建物の償却資産（受変電設備等）は、第三者への譲渡を前提としておらず、信託を引き受けた信託会社が納税義務者となる。

4 家屋の所有者以外の者が取り付けた家屋の附帯設備

家屋の附帯設備（家屋のうち附帯設備に属する部分その他総務省令で定めるものを含む。）であって、当該家屋の所有者以外の者がその事業の用に供するため取り付けたものであり、かつ、当該家屋に付合したことにより当該家屋の所有者が所有することとなったもの（以下この項において「特定附帯設備」という。）については、当該取り付けた者の事業の用に供することができる資産である場合に限り、当該取り付けた者をもって第一項の所有者とみなし、当該特定附帯設備のうち家屋に属する部分は家屋以外の資産とみなして固定資産税を課することができる。

（法第343条第10項）

本市においては、平成16年度地方税法改正における本規定の施行を受けて市税条例第18条の6第6項を定め、平成16年4月1日以降取得分の特定附帯設備について償却資産として課税している。

（第2章第2節6「（4）借家人（テナント）が施した内装等」参照）

第3節 リース資産等に係る固定資産税の納税義務者

1 所有権留保付割賦販売に係る償却資産

償却資産に係る売買があった場合において売主が当該償却資産の所有権を留保しているときは、固定資産税の賦課徴収については、当該償却資産は、売主及び買主の共有物とみなす。

(法第342条第3項)

「償却資産に係る売買があった場合において売主が当該償却資産の所有権を留保しているとき」とは、例えば、所有権留保付割賦販売の場合等のように、売買に係る契約において一定期間所有権を留保する旨定めがあり、当該期間内に所定の代金を分割して支払うような定めのあるものを言う。この場合における償却資産は売主及び買主の共有物とみなされ、当該償却資産に係る固定資産税については、法第10条の2第1項の規定により売主及び買主が連帯納税義務を負うものである。

従って地方団体は、売主又は買主に対し、納税通知書の発付、督促及び滞納処分をすることができる。とされている。

しかし、割賦販売等の場合、売主は代金完納までの間一時的に所有権を留保しているに過ぎず、実際に当該償却資産を事業の用に供し収益を行っているのは買主であるため、社会の納税意識に合致するよう配慮し、買主を所有者として課税するものである。

なお、当該償却資産の申告についても、原則として買主が行うよう取扱うものとする。（取扱通知第3章第1節第1 10）

※ 所有権留保の主たる目的が販売代金債権を担保とすること、また税務会計において買主がその減価償却費を損金の額に算入することを認めている等から、社会一般の納税意識に合致するよう、実質的な所有者である買主に対しても課税することができる旨規定されているものである。

2 リース資産に係る取扱い

リースとは、賃貸借又は賃貸借契約を意味し、「資産の所有者が一定期間その使用及び占有を認める行為又は契約」と定義される。

リース資産は、原則として賃貸されるものであるから、所有権を持つリース会社等が固定資産税の納税義務者になるが、実質的に所有権留保付割賦販売となんら代わることがない場合は、賃借人をもって納税義務者として差し支えない。

(1) リースの形態

ア オペレーティングリース

ユーザーの必要な期間だけ使用でき、一定の予告期間をおけばリース期間中の中途解約（違約金なし）が可能なリースである。

イ ファイナンスリース

資産を必要とする者に代わってリース会社が資産を購入して比較的長期間賃貸し、リース会社はリース期間中にリース料の形で資産の購入代価、金利等を回収するリースである。リース料の総額がリース物件の取得価額を上回り、リース期間中における契約の解除が禁止されている。解約禁止条項がない場合でも解約する場合はリース会社が未経過リース期間に係るリース料の合計額のおおむね全部を賃借人に請求できることとされている。

なお、次のいずれかに該当するリースは、ファイナンスリースとみなされる。

(ア) リース期間終了後に資産の所有権が賃借人に移転するリース

(イ) 買取選択権が付与されているリース

(ウ) 解約不能なリース期間が資産の見積耐用年数の大半に達しているリース

(エ) 解約不能なリース期間中のリース料総額（賃貸人が負担する固定資産税、保険料及び修理費相当額控除後）の現在価値額が、リース実行時における当該資産の市場価額を超えているか又はそれに類似しているリース

また、ファイナンスリースについてはリース終了後又はリース期間の途中でリース物件の所有権が賃借人に移転する所有権移転ファイナンスリースと所有権が移転しない所有権移転外リースがある。

※ 平成19年度税制改正により、ファイナンスリース取引のうち、リース期間の終了時にリース資産の所有権が賃借人に無償で移転するもの等以外のもの（以下「所有権移転外ファイナンスリース取引」という。）が、税務会計上売買取引として取り扱われることになった（法税法第64条の2第1項、法税令第48条の2第5項第5号）。

しかしながら、所有権移転外ファイナンスリース取引も、売買として取り扱うリース取引（（2）において後述）でない限り、原則として所有者であるリース会社が納税義務者となる。

ウ メンテナンスリース

自動車のリースに多く見られるもので、法定点検整備、修理、部品の交換、補給等物品の賃貸にその物件の保守、修繕が付け加えられているリース。通常は（1）又は（2）とともに行われる。

(2) 売買として取り扱うリース取引（昭和53年法人税基本通達、平成10年改正）

以下に掲げるリース取引については当該リース取引に係るリース物件の引き渡しの時に売買が行われたものとして取り扱う。ただし、その賃借人における当該リース物件と同一種類のリース物件に係る既往のリース取引の状況、当該リース物件の性質その他の状況からみて、リース期間の経過後に当該リース物件がリース会社に返還され、又は廃棄されることが明らかな場合には、そのリース物件に係るリース取引については、売買として取扱わないことができる。

ア リース期間の経過後にそのリース物件を無償又は名目的な対価により賃借人に譲渡すること又は無償と変わらない名目的な再リース料によって再リースすることがリース契約によって定められているリース取引（契約書上明示していない場合も含む）

イ 土地、建物、建物附属設備又は構築物（リース期間経過後に当該リース物件がリース会社に返還されること又は廃棄されることが明らかな場合や建築工事等の用に供する簡易建物、広告用の構築物等で移設が比較的容易に行い得るものを除く。）を対象とするリース取引。

ウ 機械装置等で、その主要部分が賃借人における用途、その設置場所の状況等に合わせた特別な仕様により製作されたものであるため、リース会社がその返還を受けて再び他に賃貸することが困難であって、その使用可能期間を通じて当該賃借人においてのみ使用されると認められるものを対象とするリース取引

エ 建設工事用の仮設資材のように賃借人における使用又は消費の状況から見てリース物件の特定が不可能と認められるものを対象とするリース取引

オ ア～エまでに掲げるリース取引以外のリース取引で、リース契約においてリース期間がリース物件の法定耐用年数に比べて相当短く定められ（注）、かつリース期間の中途又はリース期間の経過後に賃借人がそのリース物件を購入する権利又は義務（「購入選択権」という。）を有する旨定められているもの（リース契約において、賃借人が購入選択権に基づき当該リース物件を購入する場合の対価の額が定められているリース取引で、その対価の額がそのリース物件につき法定耐用年数を基礎とした定額法により計算したその売買の時ににおける未償却残高に相当する金額以上の金額とされているものを除く。）

（注）「リース物件の法定耐用年数に比べて相当短く定められ」ているかどうかは、リース期間がリース物件の法定耐用年数の100分の70（法定耐用年数が10年以上のリース物件については100分の60）に相当する年数（1年未満の端数がある場合には、その端数を切り捨てる。）を下まわる期間であるかどうかにより判定する。

※リース資産の契約内容に応じた償却資産の申告

リース契約の内容	資産を借りている人	資産を貸している人
<通常の賃貸借契約によるリース資産> 特徴：賃貸借期間が自由に選択できる、期間満了と同時に資産は回収 等。	× (申告不要)	○ (資産の所在する市町村へ申告)
<実際の売買にあたるようなリース資産> 特徴：所有権留保付割賦販売等、リース後に資産が使用者の所有物となるような場合。	○ (自己の資産として申告が必要)	× (申告不要)

【質疑応答】

○ リース資産の申告及び納税について

問 A社は、新製品開発のために新型の機械をリースにより導入した。契約内容は、毎月100万円ずつの支払で、リース期間は8年である。そして、8年のリース期間満了後は、無償でA社にその機械が譲渡される。

リース期間中、償却資産としての機械の申告及び納税は、A社が行う必要があるのか、それともリース会社が行う必要があるのか。

答 コピー機の機械などを、例えば半年間の契約でリースにより導入し、期間満了後にリース会社に返還されるという場合には、このリース契約はいわゆるレンタルとかオペレーティングリースといわれ、その内容は典型的な賃貸借契約であるため、固定資産税はコピー機の所有者であるリース会社が負担する。

設問の場合は、ユーザーが特定の機械・設備等を必要とする場合に、リース会社が購入資金の代わりに機械等を貸し付ける、いわゆるファイナンスリースであり、その上にリース期間満了後に無償で譲渡されるという条件も付いている。そして、ファイナンスリースであっても原則としてはリース会社が固定資産税の負担をするのであるが、A社の場合のように譲渡条件付きリースの場合は、所有権の移転は当初から決まっており、また所有権留保付割賦販売には売買であることが契約上明示されていることが必ずしも必要とされず、外見上賃貸借契約であっても賃貸借期間終了後に当該償却資産を借主に無償譲渡することとなっている場合等も含まれることから、実質的に所有権留保付割賦販売であると考えられる。

したがって、A社が導入した機械は、地方税法第342条第3項の規定により、リース会社とA社の共有物となるが、依命通達第3章第1節第1 10により、買主であるA社がその機械についての申告及び納税を行う必要がある。

○ 償却資産の所有者について

問 納税義務者が〇〇会社（本店）である固定資産（償却資産）の課税において、最近の企業体系は複雑多様化しており、一つの企業で本店、支店ごとに各々会計整理している場合がある。同一市町村に対して同一企業の〇〇支店、××支店より各々償却資産の申告があり、各支店ごとに資産管理及び会計整理をしている場合、各支店ごとに一の納税義務者として課税して差し支えないか。

答 納税義務者＝固定資産の所有者は、〇〇会社××支店ではなく、あくまで〇〇会社であり、一の市町村町内に二以上の支店が存在する場合には、これらの資産は合算にて一の納税義務者として取り扱うべきものである。

第5章 申告

第1節 償却資産の申告

償却資産の所有者に対しては、法律の定めるところにより申告義務が課せられている。

土地及び家屋については、原則として登記簿を基礎とし、課税客体及び納税義務者たる所有者等が固定資産課税台帳に登録されることになるが、償却資産については、土地及び家屋のような登記制度がないため、所有者から申告書の提出を求め課税客体等の捕捉を期しているものである。

1 市町村長に対する申告

固定資産税の納税義務がある償却資産の所有者は、総務省令の定めるところによって毎年1月1日現在における当該償却資産について、その所在、種類、数量、取得時期、取得価額、耐用年数、見積価額その他償却資産課税台帳の登録及び当該償却資産の価格の決定に必要な事項を1月31日までに当該償却資産の所在地の市町村長に申告しなければならない。 (法第383条)

申告書は、規則第26号様式で定められている。

2 道府県知事又は総務大臣に対する申告

地方税法第389条第1項の規定によって、道府県知事又は総務大臣が評価すべき固定資産の所有者で固定資産税の納税義務があるものは、毎年1月1日現在における当該固定資産について、固定資産課税台帳に登録されるべき事項及びこれに記載されている事項その他固定資産の評価に必要な事項を1月31日までに、道府県知事又は総務大臣に申告しなければならない。 (法第394条)

申告書は、規則第30号様式で定められている。

3 道府県知事に対する大規模償却資産についての申告

大規模償却資産で道府県が固定資産税を課すべきものと法第742条第1項及び第3項の規定によって道府県知事が指定した大規模償却資産の所有者は、法第745条の規定により[第5章第1節「1 市町村長に対する申告」](#)の手続きに準じて道府県知事にその申告をしなければならない。

ただし、本市のような政令指定都市にあっては、大規模償却資産についての道府県の課税権は行使されないこととなっている。(法第349条の4)

4 電子申告

電子申告は、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律（平成14年法律第151号）に基づき、インターネットによる地方税共同機構（旧一般社団法人地方税電子化協議会）で開発及び運営する地方税ポータルシステム（以下「eLTAX」という。）を利用して行う。本市では平成18年1月からeLTAXにおける利用手続きを行った方の償却資産の電子申告を受け付けている（詳細は以下のアドレス参照）。

<https://www.eltax.lta.go.jp/>

第2節 申告義務違反に対する罰則等

1 不申告に対する罰則

市町村長は、申告すべき事項について正当な事由がなくて申告をしなかった場合においては、その者に対し、当該市町村長の条例で10万円以下の過料を科する旨の規定を設けることができる（法第386条）。

これにより本市では、市税条例第49条において、10万円以下の過料を科する旨の規定を設けている。

2 虚偽の申告に対する罰則

法第383条（固定資産税の申告）、第394条（道府県知事又は総務大臣によって評価される固定資産の申告）及び第745条の規定による申告について、虚偽の申告をした者に対しては、地方税法において次のような罰則が規定されている。

- （1）申告すべき事項について虚偽の申告をした者は、1年以下の拘禁刑又は50万円以下の罰金に処する。（法第385条第1項）
- （2）法人の代表者又は法人若しくは人の代理人、使用人その他の従業者がその法人又は人の業務又は財産に関して前項の違反行為をした場合においては、その行為者を罰する外、その法人又は人に対し、同項の罰金刑を科する（法第385条第2項）。

3 不申告等に因る不足税額に対する延滞金の徴収

市町村長等に申告をする義務がある者がそのすべき申告をしなかったこと又は虚偽の申告をしたことに因り、固定資産の価格を決定し、又は修正したことに基づいてその者に係る固定資産税額に不足税額があることを発見した場合には、直ちにその不足税額のうちその決定があった日までの納期に係る分（以下「不足税額」という。）を追徴し、その不足税額に係る法定の延滞金を徴収しなければならない。ただし、不足税額を追徴されたことについて、やむを得ない事由があると認める場合においては、この延滞金を減免することができる（法第368条）。

第3節 申告書の発送

1 申告書の様式（規則第26号様式）

- （1）償却資産申告書（償却資産課税台帳）
- （2）種類別明細書（増加資産・全資産用）
- （3）種類別明細書（減少資産用）

※その他、規則第26号様式以外に非課税申告書及び課税標準の特例適用届出書がある。

2 発送

（1）次年度処理

ア 次年度処理までの準備

（ア）新規事業所等の調査・登録

保健所等の関係資料で新規事業所について調査するとともに、次年度処理日までに事業所登録を行っておく。

（イ）宛名番号の統一

区ごとに異なる宛名番号を使用している法人で、当該年度は事業所の削除等を行ったために宛名の統一ができなかったものについて次年度処理後に新たな宛名番号で再登録できるよう、資料を揃えておく。

（ウ）電算⇔一般の統一

区ごとに電算⇔一般の統一を図る必要があるものを抽出しておき、申告書の送付時に案内を送付できるように準備しておく。

（エ）マイナンバーの確認・登録

申告書に記載されたマイナンバー（番号確認・身元確認済み）について、税務端末に登録する。マイナンバーが登録されている場合、申告書の「個人番号又は法人番号」欄に＊が印字される。

（オ）次年度処理のオンライン稼働確認のための事例抽出作業

次年度の課税台帳を作成する処理を行う際の稼働確認のため、次の条件に該当する事業者を予め抽出し、確認用のオンライン画面を印刷しておく。

新年度に初めて申告書等を送付する対象者（新規事業者等）、申告区分の変更（電算→一般、一般→電算、電子一般→一般等）、評価額が最低限度額（取得価額の5%）であるもの、削除（一般）、増減あり（一般）、増加あり（一般）、減少あり（一般）、増減なし（一般）、申告なし、非課税（一般）、電算、電算削除、特例（新設）、特例（延長）、特例（廃止）、特例（新年度に初めて特例適用期間を終了するもの）、配分、省略はがき 等

イ 次年度処理当日【夜間バッチ】（例年11月上旬の金曜日）

事前に法人課職員と日程等を協議のうえ、課税管理課職員が夜間バッチ処理の各種スケジュールを情報システム課統合運用へ提出しておく。

ウ 次年度処理翌日（翌開庁日）

課税管理課の職員が償却資産班員に対して端末上上次年度の課税台帳が適正に作成されていることを確認してもらう。

※この間固定資産税（償却資産）についてオンライン更新系の入力禁止とする。

エ 次年度申告書等の印字用データ作成【夜間バッチ】（次年度処理の翌開庁日）

事前に法人課職員と日程等を協議のうえ、課税管理課職員が夜間バッチ処理の各種スケジュールを情報システム課統合運用へ提出しておく。

オ 次年度申告書等の印字用データ提供（翌開庁日）

夜間バッチ処理で作成された次年度申告書等の印字用データを課税管理課が法人課へ提供し、法人課から業者（償却資産申告書等印刷製本及び封入等業務委託の業者）へ提供する。

（２）申告書等の送付

下記のとおり申告書等を送付する。

ア 一般申告（下記イの対象者は除く。）又は電子一般申告

（ア）償却資産申告書（償却資産課税台帳）

（イ）種類別明細書（増加資産・全資産用）

（ウ）種類別明細書（減少資産用）

（エ）前年度までに申告された償却資産について印字された『償却資産種類別明細書』

（オ）償却資産（固定資産税）申告の手引き（毎年改定）

イ 一般申告（※）

（ア）固定資産税（償却資産）の申告書について（ハガキ）

※以下の条件をすべて満たしている対象者に対し、ハガキを送付する。

- ・申告区分が「一般申告」である。
- ・本年度及び前年度の課税標準額が１円以上免税点（150万円）未満である。
本年度 … （次年度－１）年度
前年度 … （本年度－１）年度
- ・課税標準の特例の適用がない。
- ・非課税の適用がない。

ウ 電算処理申告又は電子電算申告

（ア）償却資産申告のお知らせ（ハガキ）

第4節 申告書の受付

1 収受

申告書は直接窓口に出提出される場合、郵送による場合及び電子申告がある。

(1) 窓口での収受

収受印を押し本人控えを渡す（償却資産班以外で受け付けたものは、収受印を押しして償却資産班宛て回送する）。

(2) 郵送による収受

郵送によって収受する申告書は、その郵便物の通信日付印により表示された日をもって受付日とする（法第20条の5の3）。

なお、切手を貼った返信用封筒が同封されている場合は、収受印を押しして控えを返送する。償却資産班以外に届いたものは、償却資産班宛て回送する。

(3) 電子申告による収受

eLTAXにより収受した電子申告は、eLTAX審査システムで審査し、申告書等を印刷する。

2 受付

収受した申告書は、一般申告、電算申告等に分類し受付処理する。

第5節 精査及び申告書等入力処理

1 精査

(1) 申告書等の内容を精査し、適正に申告されているか確認する。

(2) 申告内容に疑義がある場合は、税理士又は直接会社、本人等に電話により確認する。

(3) 課税資料等が添付されているものは、申告内容と照合し、申告が適正に行われていない場合は追加申告指導を行う。

(4) 精査の時期は理想としては申告書等の入力時点が望ましいが、入力期間が短期間に限定されているため、実務上は通年での精査となる。

2 申告書等入力処理

(1) 外部業者へのパンチ委託

申告書等の入力については従来から税務端末によるオンライン入力を行っているが、平成24年度課税分から情報システム課を通じた外部業者へのパンチ委託を中心としている。詳細は以下のア～オのとおりである。

ア 償却資産班員が申告書等の記載内容の不備をチェックし、補完したうえで情報システム課に持ち込む。ただし、仕様書及び外部ファイル設計書に基づきパンチの取込エラーとなることが明らかであるもの（特例・非課税コード等が記載されている資産や電算処理申告の修正申告等）は税務端末によりオンライン入力する。

イ 外部業者が情報システム課にて申告書等を受け取り、作業所でパンチ入力を行う。

ウ パンチ入力処理後、外部業者が申告書等及び入力後データを情報システム課に持ち込む。

エ 申告データをバッチ処理し、税務オンライン上のデータを更新するとともに、エラーリスト等を出力する。

オ 償却資産班員がエラーリスト等に基づきバッチ処理の結果を確認し、必要に応じてオンラインにて入力する。

(2) 電子申告データの連携

令和4年度から電子申告データの連携を行っている。（電子申告については、[第5章第1節「4 電子申告」](#)を参照。）

また、電子申告データの連携作業は次のア～ウのとおりである。

- ア データ連携の準備（納税者ID（利用者ID）と宛名番号の紐づけ等）を行う。
- イ データ連携（夜間バッチ処理）し、税務オンライン上のデータを更新するとともに、エラーリスト等を出力する。
- ウ 償却資産班員がエラーリスト等に基づき問題箇所等をオンラインにて入力する。

【実務提要】

○ 免税点未満の資産の納税義務者について

- 問一 償却資産の申告書を提出しなければならない固定資産税の納税義務のある償却資産の所有者には当該償却資産の価格が免税点未満で税額のない人も含まれるか。
- 二 0市は申告期限を1月20日としているが、違法ではないか。
- 三 税額がない人が申告をしないとき罰則はあるか。

答一 固定資産税の納税義務者は、法第343条第1項により、固定資産の所有者とされているが、ここに所有者とは、償却資産については同条第3項により「償却資産課税台帳に所有者として登録されている者をいう」とされており、この償却資産課税台帳に登録すべき所有者は、1月1日現在における当該償却資産の現実の所有者とされている。

したがって、償却資産の現実の所有者は固定資産税の納税義務者となるので、固定資産の価格が免税点未満の場合であっても、当該償却資産の申告をしなければならないものである。

- 二 固定資産の申告期限については、法第383条の規定により、1月31日とされているが、0市の場合、申告期限を1月20日までとしているのは、課税事務の都合から同日までに申告を求めているにすぎず、したがって、申告期限内であれば、1月21日以降に申告しても差し支えない。
- 三 法第386条の規定により、正当な事由がなくて申告をしなかった場合においては、当該市町村の条例で10万円以下の過料を課することができるとされている。

第6節 未申告者に対する催告書はがきの発送

申告期限を過ぎても申告がない者に対して、夜間バッチ処理により催告書はがきの印字データが作成される。課税管理課から法人課へ提供された印字データは、法人課から業者（償却資産申告書等印刷製本及び封入等業務委託の業者）へ提供し、発送は法人課償却資産班より行う。

（１）未申告者向け催告書はがき・・・３月発送

【実務提要】

○ 償却資産不申告者の推計課税について

問 法第343条第3項に規定する償却資産所有者に対し再三申告依頼（督促）をしても申告書を提出しない場合、一方的に外形（税務署の資料等）からの資料に基づき課税して差し支えないか。また、この場合、法第386条で措置すべきか。

なお、前者について、本人の口頭による同意若しくは文書連絡等の方策を講じて課税した場合はどうか。

答 地方税法では、償却資産の課税台帳の登録及び当該償却資産の価格の決定に必要な事項については、固定資産税の納税義務がある償却資産の所有者に申告を義務づけているところであるが（383）、なんらかの理由により、申告がなされない場合には実地調査を含めた課税客体把握のための措置を講ずることが必要となってくると思料される。

この場合、法第353条の規定に基づく質問検査権の行使による措置が適当と考えるが、国税等の資料により必要な事項を確認できれば、これによる賦課決定手続を進行させることとしても無効とはならない。

なお、後段の法第386条の適用も、もちろん可能である。

第6章 評価

第1節 固定資産評価基準

固定資産税においては、課税客体となる資産の価格を適正な時価で評価することを目的とし、固定資産評価基準によって評価を行うべきこととされている。また、道府県知事又は総務大臣も、その価格を決定すべきとされる固定資産の価格の決定にあたって同様とされている。（法第388条第1項、法第403条第1項、法第389条第1項、法第745条第1項）

償却資産の評価については、評価基準において次のように区分されている。

- 1 一般の償却資産の評価・・・・・・・・・・評価基準第3章第1節
- 2 取替資産の評価の特例・・・・・・・・・・評価基準第3章第2節
- 3 鉱業用坑道の評価の特例・・・・・・・・・・評価基準第3章第3節
- 4 経過措置・・・・・・・・・・評価基準第3章第4節

第2節 償却資産の評価方法

1 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。
(評価基準第3章第1節一)

(1) 取得価額主義

償却資産を取得するために実際に支出した金額又は通常支出すべき金額を基準とし、経過年数に応じる減価を考慮して求められた価額をもって評価額とする評価の方法（原価主義ともいわれる。）をいう。

(2) 減価償却主義

減価償却は、固定資産の取得後減耗して使用に耐えなくなるまでの間において実際に使用、収益されることによって、年々減耗していくその減耗額を測定し、その額を各事業年度の費用として配分する方法をいう。

(3) 減価償却の方法についての税務会計との差異

固定資産税における償却資産の評価にあたっては、取得価額を基準とし、原則として、耐用年数及び取得後の経過年数に応ずる減価を考慮して評価額を求めるものとされている。この場合における取得価額、耐用年数、取得後の経過年数に応ずる減価方法等については、税務会計上の取扱いにあわせるものとされているのであるが、固定資産税における償却資産の減価償却は、財産課税の客体としての償却資産について評価額を算定するための方法であるから、税務会計上の取扱いと相違する点がある。

ア 固定資産評価基準における償却方法は、取替資産における取替法、鉱業用坑道における旧生産高比例法を除き、すべて一律に旧定率法によるものとして、定額法などを採用していない。

イ 前年中に取得された償却資産の算定にあたり、その償却資産の取得月にかかわらず、一律に半年償却の率を用い、税務会計における原則的な方法としての月割償却法を採用していない。

2 評価の種類

固定資産税において採用されている償却（評価）方法は次の3種類である。

（1）定率法・・・一般の償却資産について採用（定率償却法）

ア 耐用年数は、原則として「耐用年数省令」別表第1、第2（一般の償却資産）及び別表第5から第6（開発研究用償却資産）までに掲げる法定耐用年数による。

イ 評価計算は、評価基準別表第15「耐用年数に応ずる減価率表」に基づき行うものであるが、実務上は「減価残存率」によって評価計算を行うことは差し支えない。

（※国税上の旧定率法で用いる減価率と同様）

ウ 評価の最低限度額は、取得価額の100分の5に相当する額である。

エ 前年中に取得された償却資産の評価は、取得月のいかんにかかわらず一律に半年償却とする。

（2）取替法・・・取替資産について採用

[第6章「第11節 取替資産の評価の特例」](#)において解説する。

（3）生産高比例法・・・鉱業用坑道の評価について採用

坑外坑道と坑内坑道とに区分し、取得価額を基礎として、採掘された鉱物の量に応ずる減価を行って評価する。鉱業用坑道の評価は、石炭鉱業用、金属鉱業用、その他石炭鉱業用のもの等すべての鉱業用の坑道に適用する。

（※国税上の旧生産高比例法と同様）

※ 参考 定率償却法による評価

税務会計における償却方法には、「定額法」「定率法」「生産高比例法」等があるが、償却資産の評価にあたっては、一般の償却資産については「旧定率法」、取替資産については「取替法」、鉱業用坑道については「旧生産高比例法」がそれぞれ採用され、これ以外の償却方法はない。

なお、租税特別措置法による特別償却制度は、固定資産の評価にあたっては認められていない。

3 具体的な評価の方法

（1）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「耐用年数に応じる減価率表」（別表第15）に掲げる耐用年数に応ずる減価率とする。（評価基準第3章第1節二）

この場合において、評価基準別表第15「耐用年数に応ずる減価率表」に掲げる耐用年数とは次の表のとおりであり、税務会計における耐用年数に応ずる旧定率法の償却率（耐用年数省令別表第7）と同じ率である。

〔算式〕 評価額＝ 取得価額 × $\frac{(1 - \text{減価率}/2)}{1}$

※下記（2）で後述する「半年分の減価残存率」を算出

「前年中に取得された償却資産」とは、その年度の初日の属する年の前年中に取得された償却資産をいうが、この場合の前年中とは、「前年度に係る賦課期日の翌日からその年度に係る賦課期日までの期間」と解されている。

したがって、1月1日に取得された償却資産についても前年中に取得されたものとして減価額を控除することが認められている。

「取得価額から控除すべき額」は、一律にその取得価額に耐用年数に応ずる減価率の2分の1の率を乗じた額としている。（半年償却法）

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	3 5	0.064	6 8	0.033
3	0.536	3 6	0.062	6 9	0.033
4	0.438	3 7	0.060	7 0	0.032
5	0.369	3 8	0.059	7 1	0.032
6	0.319	3 9	0.057	7 2	0.032
7	0.280	4 0	0.056	7 3	0.031
8	0.250	4 1	0.055	7 4	0.031
9	0.226	4 2	0.053	7 5	0.030
1 0	0.206	4 3	0.052	7 6	0.030
1 1	0.189	4 4	0.051	7 7	0.030
1 2	0.175	4 5	0.050	7 8	0.029
1 3	0.162	4 6	0.049	7 9	0.029
1 4	0.152	4 7	0.048	8 0	0.028
1 5	0.142	4 8	0.047	8 1	0.028
1 6	0.134	4 9	0.046	8 2	0.028
1 7	0.127	5 0	0.045	8 3	0.027
1 8	0.120	5 1	0.044	8 4	0.027
1 9	0.114	5 2	0.043	8 5	0.026
2 0	0.109	5 3	0.043	8 6	0.026
2 1	0.104	5 4	0.042	8 7	0.026
2 2	0.099	5 5	0.041	8 8	0.026
2 3	0.095	5 6	0.040	8 9	0.026
2 4	0.092	5 7	0.040	9 0	0.025
2 5	0.088	5 8	0.039	9 1	0.025
2 6	0.085	5 9	0.038	9 2	0.025
2 7	0.082	6 0	0.038	9 3	0.025
2 8	0.079	6 1	0.037	9 4	0.024
2 9	0.076	6 2	0.036	9 5	0.024
3 0	0.074	6 3	0.036	9 6	0.024
3 1	0.072	6 4	0.035	9 7	0.023
3 2	0.069	6 5	0.035	9 8	0.023
3 3	0.067	6 6	0.034	9 9	0.023
3 4	0.066	6 7	0.034	1 0 0	0.023

(2) 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。
(評価基準第3章第1節三)

耐用年数に応ずる減価率は、上記（1）と同様、評価基準別表第15「耐用年数に応ずる減価率表」の減価率である。

〔算式〕 評価額＝前年度の評価額×耐用年数に応ずる減価残存率

※

前年前に取得された償却資産のうち前年度においてすでに償却資産が課されているものについては、前年度の評価額を基礎として評価を行うものとされている。

この場合において、前年前とは前年度賦課期日以前の期間をいう。

※ 減価残存率

評価実務上の計算方法として、あらかじめ「1」から耐用年数に応ずる減価率を控除して得た率、すなわち1年分の「減価残存率」を算出しておき、前年度の評価額にこの1年分の減価残存率を乗じて得た額を評価額とする。

この計算方法は、上記（1）についても同様であり、あらかじめ「1」から耐用年数に応ずる減価率の2分の1の率を控除して得た率、すなわち「半年分の減価残存率」を算出しておき、取得価額にこの半年分の減価残存率を乗じて得た額をもってその償却資産の価額とする。

(参考) 減価残存率表

耐用 年数	減価残存率		耐用 年数	減価残存率		耐用 年数	減価残存率	
	前年中取 得のもの	前年前取 得のもの		前年中取 得のもの	前年前取 得のもの		前年中取 得のもの	前年前取 得のもの
2	0.658	0.316	3 5	0.968	0.936	6 8	0.983	0.967
3	0.732	0.464	3 6	0.969	0.938	6 9	0.983	0.967
4	0.781	0.562	3 7	0.970	0.940	7 0	0.984	0.968
5	0.815	0.631	3 8	0.970	0.941	7 1	0.984	0.968
6	0.840	0.681	3 9	0.971	0.943	7 2	0.984	0.968
7	0.860	0.720	4 0	0.972	0.944	7 3	0.984	0.969
8	0.875	0.750	4 1	0.972	0.945	7 4	0.984	0.969
9	0.887	0.774	4 2	0.973	0.947	7 5	0.985	0.970
1 0	0.897	0.794	4 3	0.974	0.948	7 6	0.985	0.970
1 1	0.905	0.811	4 4	0.974	0.949	7 7	0.985	0.970
1 2	0.912	0.825	4 5	0.975	0.950	7 8	0.985	0.971
1 3	0.919	0.838	4 6	0.975	0.951	7 9	0.985	0.971
1 4	0.924	0.848	4 7	0.976	0.952	8 0	0.986	0.972
1 5	0.929	0.858	4 8	0.976	0.953	8 1	0.986	0.972
1 6	0.933	0.866	4 9	0.977	0.954	8 2	0.986	0.972
1 7	0.936	0.873	5 0	0.977	0.955	8 3	0.986	0.973
1 8	0.940	0.880	5 1	0.978	0.956	8 4	0.986	0.973
1 9	0.943	0.886	5 2	0.978	0.957	8 5	0.987	0.974
2 0	0.945	0.891	5 3	0.978	0.957	8 6	0.987	0.974
2 1	0.948	0.896	5 4	0.979	0.958	8 7	0.987	0.974
2 2	0.950	0.901	5 5	0.979	0.959	8 8	0.987	0.974
2 3	0.952	0.905	5 6	0.980	0.960	8 9	0.987	0.974
2 4	0.954	0.908	5 7	0.980	0.960	9 0	0.987	0.975
2 5	0.956	0.912	5 8	0.980	0.961	9 1	0.987	0.975
2 6	0.957	0.915	5 9	0.981	0.962	9 2	0.987	0.975
2 7	0.959	0.918	6 0	0.981	0.962	9 3	0.987	0.975
2 8	0.960	0.921	6 1	0.981	0.963	9 4	0.988	0.976
2 9	0.962	0.924	6 2	0.982	0.964	9 5	0.988	0.976
3 0	0.963	0.926	6 3	0.982	0.964	9 6	0.988	0.976
3 1	0.964	0.928	6 4	0.982	0.965	9 7	0.988	0.977
3 2	0.965	0.931	6 5	0.982	0.965	9 8	0.988	0.977
3 3	0.966	0.933	6 6	0.983	0.966	9 9	0.988	0.977
3 4	0.967	0.934	6 7	0.983	0.966	1 0	0.988	0.977
						0		

(注) 「前年中取得のもの」の欄は、半年分の減価残存率、「前年前取得のもの」の欄は、1年分の減価残存率である。

(3) 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。
(評価基準第3章第1節四)

前年前に取得された償却資産のうち、その年度において新たに課税されることとなるものについては、初めて申告されたものであるため前年度の評価額を算出する必要があり、この場合の評価は、評価基準3章第1節二及び三の規定に準じ、当該償却資産の取得価額を基準年とし、当該償却資産を取得した年から前年までの経過年数に基づいて算定した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こととなっている。

[算式]

$$\text{評価額} = (\text{取得価額}) \times (\text{半年分の減価残存率}) \times (1 \text{ 年分の減価残存率})^{n-1}$$

注) n : その償却資産の取得の年から前年までの経過年数

この場合において、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評価基準別表16の「物価の変動に応ずる補正倍数表」によって補正を行った価額を基準とすべきである。

なお、評価額の計算方法は[第6章第2節3\(2\)「※減価残存率」](#)で述べた減価残存率を用いる算式により評価額を求めている。

別表第16 物価の変動に応ずる補正倍数表

取得時期	倍 数	取得時期	倍 数	取得時期	倍 数
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

第3節 取得価額

1 取得価額の原則

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、製造等にかか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っては、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。

（評価基準第3章第1節五）

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をいう。この中には据付費、試運転費等、事業の用に供しうる状態を実現するために要した費用（付帯費の額）を算入するものとする。

また、中古資産を承継取得した場合には、その承継取得したときに支出した金額をもって取得価額とする。

2 特殊な場合における取得価額の考え方

（1）所有権留保付割賦販売

事業の用に供している状態における取得価額を算定すべきであるので、事業の用に供している買主の通常支出すべき金額を算定する。

すなわち、買主の購入代価に付帯費の額を含めた金額が取得価額となる。

この場合の買主（賃借人）の取得価額は、次のアとイの合計額となる。

（※ 所有権留保付割賦販売については、[第4章第3節「1 所有権留保付割賦販売に係る償却資産」](#)を参照）

ア リース期間中に支払うべきリース料の額の合計額（リース料の額の合計額のうち、リース会社におけるリース物件の取得価額からなる部分の金額を区別することができる場合には、そのリース会社におけるリース物件の取得価額からなる部分の金額）

イ 賃借人がリース物件を事業の用に供するために支出した費用の額

（2）賃貸借

所有者である賃貸人がその償却資産を事業（賃貸業）に供するために通常支出すべき金額を算定する。

従って、賃貸人が自己の製造した製品を賃貸している等のため、その製品を本来の用途に応じた事業に供するために通常支出する金額と比較して、低い価額となっても、その製品の原価が適正に算出されている場合は、製造のための原材料費、労務費及び経費の額に、賃貸人が支出した付帯費の額を加えた額が取得価額となる。

（3）共有（所有権留保付割賦販売の場合を除く）

各共有者がその償却資産を事業に供するために通常支出すべき金額の合計額を算定する。

(4) 信託車両

地方鉄道業、貨物自動車運送業及び乗合自動車運送業を営む法人（以下「電鉄会社等」という。）が、信託車両である鉄道車両、鉄道車両用電動機及び自動車の引渡しを受けた場合、電鉄会社等が車両等製造業者との契約に基づく製作価格に相当する金額に、これを事業に供するために直接要した費用の額を加算した金額を取得価額とすることができる。

（信託については、[第4章第2節「3 信託に係る償却資産」](#)を参照）

3 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っ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って算定するものとする。

（評価基準第3章第1節六）

償却資産の取得価額は、評価基準に特別な定めがある場合以外は、法税法及び所税法、同法施行令、同法施行規則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って算定するものとされる。

ただし法人の各事業年度の所得の計算上損金に算入される額（圧縮記帳）及び個人の各年の所得の計算上総収入金額に算入しない額（国庫補助金等の総収入金額負算入等）は、その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条に規定する交換により取得した資産の取得価額は、その交換によって取得した資産の取得時における価額によって算定するものとする。

税務会計における取得価額の具体的な算出方法は、法税令第54条又は所税令第126条に規定されている。

＜取得形態別による取得価額の算定＞

いずれも付随費用及び事業の用に供するために直接要した費用の額を加算した金額となり、次に掲げる①及び②の合計額となる（法税令第54条、所税令第126条）。

取得形態	取 得 価 額
(1)購入資産 ※補足①参照	① その資産の購入代価（引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税その他その資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用を加算した金額） ② その資産を事業の用に供するために直接要した費用の額
(2)自己が建設又は製作、製造した資産 ※補足②参照	① その資産の建設等のために要した原材料費、労務費及び経費の額 ② その資産を事業の用に供するために直接要した費用の額
(3)適格合併又は適格分割型分割受け入れの資産 ※補足③参照	① 適格合併又は適格分割型分割に係る被合併法人又は分割法人がその適格合併又は適格分割型分割の日の前日の属する事業年度においてその減価償却資産の償却限度額の計算の基礎としていた取得価額 ② 適格合併又は適格分割型分割に係る合併法人又は分割承継法人がその資産を事業の用に供するために直接要した費用の額
(4)適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立受け入れの資産 ※補足③参照	① 適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立に係る分割法人、現物出資法人又は事後設立法人がその適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立の日の前日を事業年度終了の日とした場合に、その事業年度においてその減価償却資産の償却限度額の計算の基礎としていた取得価額 ② 適格分社型分割、適格現物出資又は適格事後設立に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被事後設立法人がその資産を事業の用に供するために直接要した費用の額
(5)その他の方法により取得した資産（贈与、交換、代物弁済等）	① その資産を取得した時におけるその資産を取得するために通常要する価額（一般的には、取得時において購入するとした場合の価額） ② その資産を事業の用に供するために直接要した費用の額

※補足①

ア 購入の代価について値引、割戻し、割引等があった場合には、その値引等の額を購入の代価から控除することが認められる。

値引・・・量目不足、品質不足、破損等の理由により、取引先から認められた取得価額の控除をいう。

割戻し・・・一定期間に多額又は多量の取引をしたため、取引先が代金の一部を免除することをいう。

割引・・・購入した資産に対する現金割引であり、例えば30日後に支払えば定価どおり、10日以内に支払えば2%割引くことをいう。

イ 購入の代価が、時価に比して著しく差異があり、取引当事者の相互間に贈与の事実があったと認められる場合

(ア) 高価買入れの場合

法人が減価償却資産を時価に比して不当に高い代価で買入れた場合において、その買入れた価額のうちに相手方に実質的に贈与したと認められる金額がある場合のその減価償却資産の取得価額は、買入価額から贈与したと認められる金額を控除した金額とする。

(法税基通7-3-1)

(イ) 低価買入れの場合

法人が減価償却資産を時価に比して著しく低い代価で購入した場合において、時価と購入の代価との差額のうちに相手方から贈与を受けたと認められる金額がある場合は、

(ア)と同趣旨からその減価償却資産の取得価額は、買入価額に贈与を受けたと認められる金額を加算した金額とする。

※補足②

原則として直接原価、予定原価又は標準原価による取得価額は認められないが、法人が自己の建設等に係る資産につき算定した建設等の原価の額が税務計算上の取得価額（表中①と②の合計額）と異なる場合であっても、その原価の額が適正な原価計算に基づいて算定されている限り、その原価の額に相当する金額をもって取得価額とみなす。

※補足③

この規定は、償却限度額の基礎となる取得価額は被合併法人等の取得価額がそのまま合併法人等に引継がれるということで、受入価額ではないということに留意する。受入資産の取得価額を被合併法人等における取得価額とするということは、具体的には、その資産の残存価額及び償却可能限度額がそのまま合併法人等の償却資産においても引継がれるということである。

したがって、ここにいう取得価額は、あくまでも残存価額及び償却限度額の計算の基礎とする取得価額であるから、現実には合併会社等がその資産の受入価額をどうするかということは無関係である。

【消費税法の施行に伴う償却資産の取得価額の取扱い】

ア 法人は、課税所得の計算にあたって、税抜経理方式と税込経理方式のいずれかを選択して適用することとされている。従って、税抜経理方式を採用している事業者は、償却資産の取得価額の算定にあたって、消費税は含まない。

反対に、税込経理方式を採用している事業者は、償却資産の取得価額の算定にあたって、消費税を含めて算定する。

イ 免税事業者等の消費税の処理

消費税の納税義務が免除されている法人が、課税所得の算定にあたっては、消費税の処理について、税抜経理方式と税込経理方式の選択適用にかかわらず、税込経理方式となる。

ウ 少額の減価償却資産の取得価額の判定

法令第133条、133条の2の少額の減価償却資産（取得価額が10万円未満の資産及び取得価額が20万円未満の資産で事業年度ごとに一括して3年間で均等に償却を行ったもの）であるかどうかは、法人が固定資産に選択適用している税抜経理方式又は税込経理方式に応じ、その適用している方式により算定した取得価額又は支出金額により判定する。

(参考)

区 分	税込経理方式	税抜経理方式
特 徴	売上又は仕入に係る消費税額は売上金額、資産の取得価額又は役務提供の対価の額に含まれるため、企業の損益は消費税によってされるが、税抜計算の手数が省ける。	売上又は仕入に係る消費税額は仮受消費税又は仮払消費税とされ、企業を通り過ぎるだけの税金に過ぎないため、企業の損益は消費税によって影響されないが、税抜計算の手数が掛かる。
売上に係る消費税額	売上に含めて収益として計上する。	仮受消費税とする。
仕入に係る消費税額	仕入金額、資産の取得価額又は役務提供の対価の額とする。	仮払消費税とする。
納付税額	租税公課として損金（必要経費）に算入する。	仮受消費税から仮払消費税を控除した金額の支出とし、損益には関係させない。
還付税額	雑収入として益金（収入金額）に算入する。	仮払消費税から仮受消費税を控除した金額の入金とし、損益には関係させない。

4 取得価額の算定に係る特殊な費用の取扱い

(1) 借入金の利子

償却資産を取得するために借入れた借入金の利子の額は、たとえその償却資産の使用開始前の期間に係るものであっても、これを取得価額に算入しないことができる。

なお、借入金の利子の額を建設中の償却資産に係る建設仮勘定に含めたときは、その利子の額は、償却資産の取得価額に算入したことになる。（法税基通7-3-1の2）

(2) 割賦購入資産等の購入代価のうち含まれる利息相当部分

法人が減価償却資産を取得する場合には割賦販売契約や延払条件付譲渡契約により購入するケースが多いが、このように法人が割賦販売契約又は延払契約によって購入した減価償却資産については、契約において購入代価と割賦期間分の利息及び売手側の代金回収のための費用等に相当する金額とが明らかに区分されている場合のその利息及び費用相当額をその減価償却資産の取得価額に含めないことができる。（法税基通7-3-2）

(3) 租税公課等

次に掲げるような租税公課等の額は、たとえ固定資産の取得に関連して支出するものであっても、これを固定資産の取得価額に算入しないことができる。（法税基通7-3-3の2）

ア 不動産取得税又は自動車取得税

イ 特別土地保有税のうち土地の取得に対して課されるもの

ウ 新增設に係る事業所税

エ 登録免許税その他登記又は登録のために要する費用

(4) 操業開始等に伴って支出する付随費用

新工場の落成、操業開始等に伴って支出する記念費用等のような固定資産の取得後に生ずる付随費用については、その固定資産の取得価額に算入しないことができる。

しかしながら、工場等の建設に伴って支出する住民対策費、公害補償費等の費用の額は、たとえその支出が建設後に行われても、当初からその支出が予定されているもの（毎年支出することとなる補償金を除く。）については、その減価償却資産の取得価額に算入しなければならない。（法税基通 7-3-7）

(5) 地方公共団体に対する寄付金等

法人が都道府県又は市町村からその工場誘致等により土地その他の固定資産を取得し、購入の代価のほかに、その取得に関連して都道府県若しくは市町村又はこれらの指定する公共団体等に「寄付金又は負担金の名義」で金銭を支出した場合においても、その支出した金額はその資産の取得価額に算入しなければならない。（法税基通 7-3-3）

(6) 整地及び土地を利用するために要した費用

土地の測量、地盛り、地ならし、埋立て等の整地に要した費用の額及び防壁、上水道、下水道、石垣積み等土地を利用するための工事に要した費用の額は、その土地の取得価額に算入しなければならないが、次に掲げるアの費用の額は、その建物、構築物の固定資産の取得価額に算入しなければならない。イの費用の額は、それぞれの構築物の固定資産の取得価額に算入することができる。（法税基通 7-3-4）

ア 専らその土地の上に建設する建物、構築物等のための地質調査、地盤強化、地盛り、特殊な切土等土地の改良のためのものではない工事に要した費用の額

→ その建物、構築物等の取得価額

イ 土地を利用するためになされた防壁工事、上水道、下水道の敷設、石垣積み等であっても、その規模、構造等からみて土地と区分して構築物とすることが適当と認められるものの費用の額

→ それぞれの構築物の取得価額

(7) 集中生産を行うための機械装置等の移設費

集中生産又はより良い立地条件において生産を行う等のため一の事業場の機械装置を他の事業場に移設した場合又はガスタンク、鍛圧プレス等多額の据付費を要する機械装置を移設した場合には、運賃、据付費等その移設に要した費用（解体費を除く。以下「移設費」という。）の額は、機械装置の取得価額に算入し、機械装置の移設直前の帳簿価額のうちに含まれている据付費（以下、「旧据付費」という。）に相当する金額は、損金の額に算入し取得価額から控除する。

この場合において、その移設費の額の合計額が当該機械装置の移設直前の帳簿価額の10%に相当する金額以下であるときは、旧据置費に相当する金額を損金の額に算入しないで、移設費を移設した日の属する事業年度の損金の額に算入することができる。（法税基通 7-3-1 2）

なお、主として新規の生産設備の導入に伴って行う既存の生産設備の配置換えのためにする移設は、原則として集中生産又はよりよい立地条件において生産を行う等のための移設にはあたらない。

具体的には、取得価額に算入すべき移設費の額から、取得価額から控除すべき旧据置費の額を控除した額を改良費として取扱う。

また、集中生産又はより良い立地条件において生産を行う等のための機械装置等に移設する場合以外の機械装置の移設に要した費用（解体費を含む。）の額は、その移設をした日を含む事業年度の損金の額に算入するものである。

（８）圧縮記帳の取扱い

圧縮記帳とは、国庫補助金、工事負担金、非出資組合賦課金及び保険金等により資産を取得した場合に、その取得した資産の価額から受贈益又は譲渡益等に相当する金額を控除した額を取得価額とすることであり、法税法及び所税法において認められている。

しかしながら、固定資産税においては、その資産の本来的な価格つまり取得時における正常な時価を課税標準としなければならないため、圧縮記帳は認められていないので、その取得価額の算定にあたっては圧縮記帳の額を含めるものとする。

【行政実例】

○ 圧縮金額の取扱いについて

昭和 26.9.22 地財委税第 1653 号
自治庁市町村税課長回答（今治市照会）

昭和二十六年七月二十日附貴管下今治市より口頭照会の標記のことについて左記の通り回答するから御連絡願いたい。

記

取得価額より基準評価額を得る方法によって評価する場合には、取得価額（実際に取得に際して支出した額）を採ることになっているので、その趣旨から考えても負担の均衡上従令圧縮記帳をしていても圧縮金額控除前の価額をもって、当該固定資産の取得価額とすべきである。

5 前年中に減少した資産に係る前年度の評価額の算定

（１）前年の1月2日から当年の1月1日までの間に減少した資産があった場合には、当年度の評価において、その減少した資産に係る価額を控除しなければならない。

償却資産の評価にあたっては、まず「前年中に減少した資産」を把握し、次に「前年中に減少した資産に係る前年度の評価額」を算定し、さらに「前年度の評価額」から「前年中に減少した資産に係る前年度の評価額」を控除した金額を基準としてその年度分の償却資産の評価を行う。

（２）同一の計算単位に属する償却資産の全部が減少した場合は、その償却資産の前年度の価額は明らかであるので特別の問題は生じない。

しかし、その償却資産の一部が減少した場合には、その資産に係る「前年度の評価額」を算定し、その「前年度の評価額」から「前年中に減少した資産に係る前年度の評価額」を控除した金額を基準としてその年度分の償却資産の評価を行うこととなるので、前年中に減少した資産の前年度の評価額の把握が問題となる。

この場合、その減少した資産の個々の前年度の価額が必ずしも明らかでないので、その減少した償却資産の前年度の価額は、税務会計における除却価額の算定の方法の例に準じて取扱うものとする。

具体的には、継続適用を条件として、除却した個々の資産ごとにその取得価額、耐用年数、及び経過年数を基礎として算定した未償却残額を除却価額とする「未償却残額除却法」による。（法税基通 7－7－3）

6 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条の規定の例によって推定して求めた当該償却資産の取得に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、当該償却資産が継承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った後の額）をいうものとする。

（評価基準第3章第1節七）

償却資産の取得価額が、災害その他の事故等の何らかの理由により明らかでない場合には、原則として、その償却資産の「再取得価額」によるべきであり、さらに再取得価額も明らかでない場合には、資産再評価の基準の特例に関する省令の規定の例によって求めたいわゆる「推定取得価額」によるものとする。

第4節 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。

（評価基準第3章第1節八）

償却資産の評価は、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されている。

具体的には、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を用いるので、償却資産の評価にあたっては、当該資産の耐用年数を決定しなければならない。

この場合における耐用年数は、税務会計において減価償却資産についての償却費算定の基礎とすべき耐用年数をそのまますべて適用することとしたものである。

税務会計において用いられる耐用年数には「法定耐用年数」、「短縮耐用年数」及び「見積耐用年数」がある。

1 法定耐用年数

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から第6までに掲げられた耐用年数であり、償却資産の耐用年数は短縮耐用年数又は見積耐用年数の適用がある場合を除き、別表第1、2、別表第5及び別表第6に掲げられた賦課期日現在における法定耐用年数によるものとされている。

〈耐用年数省令別表〉

（1）別表第1 機械及び装置以外の有形減価償却資産の耐用年数

建物、建物附属設備、構築物、船舶、航空機、車両及び運搬具、工具、器具及び備品について、それぞれ種類、構造又は用途、細目の異なるごとに耐用年数が定められている。固定資産税においては、このうち建物、建物附属設備の大部分が「家屋」として評価される。

※建物の耐用年数の改正

平成10年4月1日より建物の耐用年数がおおむね10%から20%程度短縮され最長（鉄筋コンクリート）のもので50年が限度となった。

（2）別表第2 機械及び装置の耐用年数

機械及び装置について55種類に区分し、その設備の種類毎に耐用年数が定められている。

※機械及び装置の耐用年数の改正

平成20年4月30日より機械及び装置につき使用実態を踏まえた年数を基礎としつつ、その資産区分について390区分から55区分に大括り化された。

なお、当改正により、機械装置の資産区分を日本標準産業分類の中分類を基本とした資産区分に整理したため、設備の名称が「〇〇業用設備」と規定されている。基本的に適用する耐用年数は、法人の業種で判定するのではなく、その設備がどの業種用の設備に該当するかにより判定すること。（耐年通達1-4-2）

（3）別表第3 無形減価償却資産の耐用年数（固定資産税の課税客体としない）

漁業権、特許権等の無形減価償却資産の耐用年数が定められている。

(4) 別表第4 生物の耐用年数(固定資産税の課税客体としない)

牛、馬、果樹等の耐用年数が定められている。

(5) 別表第5 公害防止用減価償却資産の耐用年数

構築物並びに機械及び装置で公害防止用の減価償却資産について特例的に適用すべき耐用年数が定められている。

※ 公害防止用減価償却資産の耐用年数の改正

平成20年4月30日より、「旧別表第5(汚水処理用減価償却資産の耐用年数)」及び「旧別表第6(ばい煙処理用減価償却資産の耐用年数)」の2つの別表が統合され、これらの減価償却資産の使用実態を踏まえた年数を基礎としつつ、「公害防止用減価償却資産の耐用年数」となった。

(6) 別表第6 開発研究用減価償却資産の耐用年数

新たな製品の製造若しくは新たな技術の発明又は現に企業化されている技術の著しい改善を目的として特別に行う試験研究の用に供されている減価償却資産で、別表第6に掲げられているものにつき採用することができる耐用年数が定められている。

※開発研究用減価償却資産の耐用年数

平成20年4月30日より、旧別表第8から別表第6となった。

※旧別表第7(農林業用減価償却資産の耐用年数)については、平成20年4月30日より、資産区分に応じ、別表第1又は別表第2に統合され、廃止となった。

2 短縮耐用年数

法定耐用年数は、標準的な資産を対象とし通常の作業条件等を基礎として定められているため、法定耐用年数により償却限度額を計算することが実情に即さない場合が生じ得る。

このような不合理な面を救済する見地から、法人又は青色申告者の有する減価償却資産が一定の事由のいずれかに該当するため、その使用可能期間が法定耐用年数に比しておおむね1割以上短いこととなった場合において、その該当する減価償却資産の使用可能期間を基礎としてその償却限度額を計算することについて納税地の所轄国税局長の承認を受けたときは、その承認を受けた日の属する事業年度以後の各事業年度又は各年の償却限度額の計算については、その承認に係る使用可能期間(短縮耐用年数)をもって法定耐用年数とみなすものとされている(法税令第57条、所税令第130条、法税基通7-3-18、所税基通49-13)。

(1) 耐用年数短縮の事由

ア その資産の材質又は製作方法が、これと種類及び構造を同じくする他の減価償却資産の通常の材質又は製作方法と著しく異なること。

イ その資産の存する地盤が隆起し又は沈下したこと。

ウ その資産が陳腐化したこと。

エ その資産がその使用される場所の状況に基因して、著しく腐しよくしたこと。

オ その資産が通常の修理又は手入れをしなかったことに基因して、著しく損耗したこと。

カ アからオまでに掲げる事由以外の事由で財務省令で定めるもの。

カに該当する事由としては、(ア)減価償却資産の構成が減価償却資産の耐用年数等に関する省令の一部を改正する省令(平成20年財務省令第32号)による改正前の耐用年数省令(以下、「旧耐用年数省令」という。)を用いて償却限度額を計算することとした場合に、旧耐用年数省令に定める一の耐用年数を用いて償却限度額を計算すべきこととなる減価償却資産の構成が当該耐用年数を用いて償却限度額を計算すべきこととなる同一種類の他の減価償却資産の通常の構成と著しく異なっていること、(イ)その資産が機械及び装置である場合に、その資産の属する設備が旧耐用年数省令別表第2の設備として特掲されていないこと、(ウ)その他上記ア～オまで及び(ア)、(イ)に準ずる事由があることが認められている(法税則第16条、所税則第30条)。

(2) 短縮耐用年数の適用

短縮耐用年数の適用にあつては、国税局長に提出した「耐用年数の短縮承認申請書」の写しが提出され、かつ、当該年度の賦課期日までに国税局長の承認が行われている場合に限るものであり、承認を受けた日以後に到来する賦課期日に係る年度分の評価から適用される。

(※短縮耐用年数の承認が行われている場合は、国税局長の承認通知書がある。)

3 見積耐用年数（中古資産の耐用年数）

(1) 中古資産の耐用年数

中古資産を取得して、これを業務又は事業の用に供した場合における当該資産の耐用年数は、次に掲げる耐用年数によることができる。ただし、当該資産を業務又は事業の用に供するために当該資産について支出した金額（資本的支出・所得税令第181条、法税令第132条）が当該資産の取得価額の100分の50に相当する金額を超える場合には、イに掲げる年数についてはこの限りではない。（耐年省令第3条第1項（但書以降は（4）に詳細の記載））

ア 見積法

当該資産をその用に供した時以後の使用可能期間（個人が当該資産を取得した後直ちにこれをその業務の用に供しなかった場合には、当該資産を取得した時から引き続き業務の用に供したのものとして見込まれる当該取得の時以後の使用可能期間）を見積もった年数

この見積りに当たっては、通常の効用持続年数の考え方を基礎とし、その中古資産の実態、実情に応じて、法定耐用年数の算定方式等に準ずる方式により適正に算定する。

イ 簡便法

次に掲げる資産（別表第1、別表第2又は別表第5から別表第6までに掲げる減価償却資産であつて、アの年数を見積もることが困難なものに限る。）の区分に応じそれぞれ次に定める年数（その年数が2年に満たないときは、これを2年とする。）

（ア）法定耐用年数の全部を経過した資産

法定耐用年数 $\times 20 / 100 =$ 見積耐用年数

（イ）法定耐用年数の一部を経過した資産

（法定耐用年数－経過年数） $+$ （経過年数 $\times 20 / 100$ ） $=$ 見積耐用年数

なお、計算した年数に1年未満の端数があるときは、その端数を切り捨てた年数とする（耐年省令第3条第5項）。

また、この場合におけるアの年数を見積もることが困難な場合とは、その見積りのために必要な資料がないため技術者等が積極的に特別の調査をしなければならない場合、又は耐用年数の見積りに多額の費用を要すると認められる場合をいうこととされている。（耐年通達1－5－4）

〔計算例〕

ア 6年間、事業に供していた複写機（法定耐用年数5年）を中古資産として取得した場合

$5 \text{ 年} \times 20 / 100 = 1.0 \rightarrow 2 \text{ 年}$

イ 2年間事業の用に供していた冷暖房機器（法定耐用年数6年）を中古資産として取得した場合

$(6 - 2) + (2 \times 20 / 100) = 4.4 \text{ 年} \rightarrow 4 \text{ 年}$

※ 経過年数が不明な場合の経過年数の見積り

簡便法により計算する場合において、その資産の経過年数が不明なときは、その構造、形式、表示されている製作時期等を勘案してその経過年数を適正に見積もるものとされている。（耐年通達1－5－5）

(2) 耐用年数の見積りができる時期

中古資産についての耐用年数の見積りの算定は、その中古資産を事業の用に供した日の属する事業年度において行うことができ、その事業年度においてその算定をしなかったときは、その後の事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度）においては算定をすることができないこととされている。（耐年通達1-5-1）

すなわち、法人が取得した中古資産について、これを事業の用に供した事業年度において、その資産につき法定耐用年数により償却しているときは、法人の意思はその中古資産の償却について法定耐用年数によることとしたものと認められるので、その後の事業年度においては、残存耐用年数を見積もることができず、その後の各事業年度においても法定耐用年数により償却限度額を計算することとなる。

(3) 見積耐用年数によることのできない中古資産

法人が中古資産を取得した場合において、当該減価償却資産を事業の用に供するにあたって改良等のために支出した金額（資本的支出）が当該減価償却資産の再取得価額（新品として取得する場合の金額）の100分の50に相当する金額を超えるときは、当該減価償却資産については、新品と同様になったものと考えられるので、本来の耐用年数すなわち法定耐用年数による。（耐年通達1-5-2）

同様に、この取扱い、法人がすでに見積耐用年数により減価償却を行っている中古資産について事業の用に供した後において資本的支出を行った場合で、その改良等が一つの改良計画に基づいて行われ、その改良計画により支出された資本的支出の金額の合計額が、その中古資産の再取得価額の50%相当額を超えるとき、又は改良計画に基づかないで支出された改良等であっても、その事業年度中に支出した資本的支出の額の合計額が、その中古資産の再取得価額の50%を超えるときにおいて準用する。（耐年通達1-5-3）

(4) 資本的支出の額を区分して計算した場合の耐用年数の簡便計算

法人が中古資産を事業の用に供するに当たって、その資産の改良等のために支出した金額、つまり資本的支出の金額が、その中古資産の取得価額の100分の50に相当する金額を超えるときは、その資本的支出があったことにより効用持続年数が延びると考えられるため、「(1) 中古資産の耐用年数」ただし書きの規定により簡便法によることができず、見積法により合理的に見積もった年数によることになる。

しかしながら、このように簡便法によることができない場合であっても、法人が次の算式により計算した年数（1年未満の端数があるときは、これを切り捨てた年数とする。）を当該中古資産に係る耐用年数として計算したときには、「(3) 見積耐用年数によることのできない中古資産」に該当する場合を除き、これを認める。（耐年通達1-5-6）

$$\text{当該中古資産の取得価額（資本的支出の額を含む。）} \div \left\{ \frac{\text{当該中古資産の取得価額（資本的支出の額を含まない。）}}{\text{当該中古資産について簡便法により算定した耐用年数}} + \frac{\text{当該中古資産の資本的支出の額}}{\text{当該中古資産に係る法定耐用年数の規定により算定した耐用年数}} \right\}$$

(5) 中古資産の耐用年数を簡便法により算定している場合において法定耐用年数が短縮されたときの取扱い

法人が、中古資産を取得し、その耐用年数を簡便法により算定している場合において、その取得の日の属する事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度）後の事業年度においてその資産に係る法定耐用年数が短縮されたときには、改正後の耐用年数省令の規定が適用される最初の事業年度において改正後の法定耐用年数を基礎にその資産の耐用年数を簡便法により再計算することが認められる。

この場合の再計算において用いられる経過年数はその中古資産を取得したときにおける経過年数によることに留意する。（耐年通達1－5－7）

(6) 中古資産の耐用年数を見積法により算定している場合において法定耐用年数が短縮されたときの取扱い

見積法により算定した耐用年数を適用している中古資産について、法定耐用年数の改正があり法定耐用年数が短縮されたときは、その中古資産につき実際に見積って使用可能期間を算定していることから、法定耐用年数の改正はその残存耐用年数に影響を与えないため、見積り替えが認められないことが原則だが、改正後の法定耐用年数が従来適用していた見積耐用年数よりも短いときは、改正後の法定耐用年数を適用することができる。（耐年通達1－7－2）

(7) 中古の総合償却資産を取得した場合の耐用年数の見積り

ア 原則的な見積りの方法

総合償却資産（機械及び装置並びに構築物で、その資産に属する個々の資産の全部につき、その償却の基礎となる価額を個々の資産の全部を総合して定められた耐用年数により償却することとされているものをいう。）については、法人が工場を一括して取得する等、耐用年数省令別表第1、別表第2、別表第5又は別表第6に掲げる一つの「設備の種類」又は「種類」に属する資産の相当部分について中古資産を一時に取得した場合に限って、次によりその資産の総合耐用年数を見積って、その中古資産以外の資産と区分して償却することができる。（耐年通達1－5－8）

なお、ここにいう「取得した中古資産がその設備の相当部分」であるかどうかは、その取得した資産の再取得価額の合計額が、その資産の属する設備全体の再取得価額の合計額の100分の30以上であるかどうかにより判定することとされており、この場合において、その法人が2以上の工場を有するときは、工場別にこの判定を行うものとされる。（耐年通達1－5－9）

(ア) 中古資産の総合耐用年数は、同時に取得した中古資産のうち、耐用年数省令別表第1、別表第2、別表第5又は別表第6に掲げる一の「設備の種類」又は「種類」に属するすべてのものについて、次の算式により計算した年数（その年数に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年とする。）による。

その中古資産の取得
額の合計額

÷

その中古資産を構成する個々の資産の全部につ
き、それぞれ個々の資産の取得価額をその個々
の資産について使用可能と見積られる耐用年数
で除して得た金額の合計額

(イ) 上記(ア)の算式において、個々の中古資産の耐用年数の見積りが困難な場合には、その個々の資産の耐用年数の見積りについては、その資産の種類又は設備の種類について定められた旧別表第2の法定耐用年数の算定の基礎となったその個々の資産の個別耐用年数を基礎として、前記(1)イの簡便法によることができる。

この場合、その中古資産について支出した資本的支出の金額がその資産の取得価額の100分の50に相当する金額を超える場合に該当するときは、前記(4)「資本的支出の額を区分して計算した場合の耐用年数の簡便計算」の取扱いを準用する。

イ 特例による見積りの方法

工場を一括して取得する場合のように、中古資産である一の設備の種類に属する総合償却資産の全部を一時に取得するときは、その機械の数が多数にのぼり、個々の資産について年要償却額の計算をするのに著しい手数を要するため、事務簡素化の見地から、総合耐用年数の見積りについて、上記アの原則的な見積りの方法にかかわらず、特例として、次の算式により見積ることができる。(耐年通達1-5-10)

$$(\text{法定耐用年数} - \text{経過年数}) + (\text{経過年数} \times 20 / 100) = \text{総合耐用年数}$$

上記の算式における経過年数は、その資産の譲渡者が譲渡した日において付していたその資産の帳簿価額を、その譲渡者に係る取得価額をもって除して得た割合に応ずる当該耐用年数に係る未償却残存割合に対応する譲渡者が採用していた償却の方法に応じた経過年数とする。この経過年数は旧定率法又は定率法によっている場合には、耐用年数通達の付表7(1)(旧定率法未償却残額表)又は付表7(2)(定率法未償却残額表)によることができる。

また、租税特別措置法に規定する特別償却をした資産(その特別償却を準備金方式によつたものを除く。)については、未償却残高割合を計算する場合のその譲渡者が付していた帳簿価額は、合理的な方法により調整した金額によるものとされている。

なお、上記により算定した総合耐用年数に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年に満たないときは、2年とする。

ウ 見積耐用年数によることができない中古の総合償却資産

総合償却資産に属する中古資産について、それを事業の用に供するにあたり資本的支出をした場合には、前記(3)「見積耐用年数によることのできない中古資産」に準じて取り扱われる(耐年通達1-5-11)

また、総合耐用年数を見積った中古資産の全部又は一部を新たな資産と取り替えた場合、あるいはその個々の中古資産の再取得価額の100分の50を超えて資本的支出を行った場合には、その取り替えた資産については、以後別表第1、別表第2、別表第5又は別表第6に定める法定耐用年数により償却することと取扱われます。(耐年通達1-5-12)

4 合併等により受け入れた資産の耐用年数

通常の合併等により受け入れた資産については、中古資産の耐用年数と同様に、法定耐用年数を用いるか、評価基準第3章第1節8ただし書きにより、耐用年数省令第3条第1項に基づき中古耐用年数を見積もって耐用年数とすることができる。

ただし、適格合併等により受け入れた資産については、上述のもの以外に、耐用年数省令第3条第2項により、被合併等法人が使用していた中古耐用年数を適用することもできる。

つまり、適格合併等により受け入れた資産の耐用年数については、法定耐用年数、適格合併等時点の見積耐用年数、被合併法人等が適用していた見積耐用年数のいずれかを選択して適用することとされる。

5 税務会計において耐用年数の変更がなされた場合の取扱い

(1) 耐用年数省令の改正があった場合

耐用年数省令の改正により、耐用年数の変更が行われた場合における省令の適用関係は次のとおりであるが、償却資産に係る耐用年数の修正の処理を行う時期は、いずれも賦課期日現在において確定した年度より適用されることとなる。

ア 所得税

改正省令の施行日を含む年分以後の所得税について適用する。

賦課期日現在の時点で確定している耐用年数にあるものであるから、変更前と変更後の耐用年数を適用して償却計算を行う期間は、固定資産税における評価の場合とまったく一致する。

イ 法人税

(ア) 改正省令の施行日を含む年の4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用する。

4月1日以後に開始する事業年度分から変更後の耐用年数によるわけであり、固定資産税においてはそれが翌年の1月1日現在において確定している耐用年数として、翌年度分の固定資産税の評価（すなわち当年分の減価計算）から適用されるものである（したがって、新しい耐用年数の適用始期は、両税で必ずしも一致しない。）。

(イ) 改正省令の施行日を含む年の4月1日以後に終了する事業年度分の法人税について適用する。

4月1日以後に終了する事業年度分から変更後の耐用年数によるわけであり、この意味では新しい耐用年数が当年の1月1日以前に遡及適用されることとなるがこの場合も固定資産税においてはその新しい耐用年数が当年の賦課期日現在において確定していなかったため、イ（ア）の場合と同様翌年度分の固定資産税から適用される。

(2) 耐用年数の短縮があった場合

法税令第57条第1項又は所税令第130条第1項の規定により国税局長の承認を受けて耐用年数の短縮がなされる場合におけるその短縮前と短縮後の耐用年数の適用関係は次のとおりである。

ア 所得税

承認を受けた日の属する年分以後の各年分の償却計算から短縮耐用年数を適用する。

短縮耐用年数の適用期間は固定資産税の評価の場合とまったく一致。

イ 法人税

承認を受けた日の属する事業年度以後の各事業年度分の償却計算から短縮耐用年数を適用する。

賦課期日を含む事業年度中に国税局長の承認がなされた場合には、その承認がなされた日が賦課期日以前である場合に限り、短縮耐用年数が適用され、たとえ同日以後に承認がなされて短縮耐用年数の適用始期が賦課期日以前に遡及した場合であっても、短縮耐用年数は適用されない。

《参考》 耐用年数の適用等に関する取扱通達（第1章 耐用年数関係総論 第1節 通則）

①（二以上の用途に共用されている資産の耐用年数） 1－1－1

同一の減価償却資産について、その用途により異なる耐用年数が定められている場合において、減価償却資産が二以上の用途に共通して使用されているときは、その減価償却資産の用途については、その使用目的、使用の状況等より勘案して合理的に判定するものとする。この場合、その判定した用途に係る耐用年数は、その判定の基礎となった 事実が著しく異ならない限り、継続して適用する。

②（資本的支出後の耐用年数） 1－1－2

省令に定める耐用年数を適用している減価償却資産について資本的支出をした場合には、その資本的支出に係る部分の減価償却資産についても、現に適用している耐用年数により償却限度額を計算することに留意する。

令第55条第4項及び第5項（（資本的支出の取得価額の特例））の規定により新たに取得したものとされる一の減価償却資産については、同条第4項に規定する旧減価償却資産に現に適用している耐用年数により償却限度額を計算することに留意する。

③（他人の建物に対する造作の耐用年数） 1－1－3

法人が建物を賃借し自己の用に供するため造作した場合（現に使用している用途を他の用途に変えるために造作した場合を含む。）の造作に要した金額は、当該造作が、建物についてされたときは、当該建物の耐用年数、その造作の種類、用途、使用材質等を勘案して、合理的に見積もった耐用年数により、建物附属設備についてされたときは、建物附属設備の耐用年数により償却する。ただし、当該建物について、賃借期間の定めがあるもの（賃借期間の更新のできないものに限る。）で、かつ、有益費の請求又は買取請求をすることができないものについては、当該賃借期間を耐用年数として償却することができる。

（注）同一の建物（一の区画ごとに用途を異にしている場合には、同一の用途に属する部分）についてした造作は、そのすべてを一の資産として償却するのであるから、その耐用年数は、その造作全部を総合して見積もることに留意する。

④（賃借資産についての改良費の耐用年数） 1－1－4

法人が使用する他人の減価償却資産（1－1－3によるものを除く。）につき支出した資本的支出の金額は、当該減価償却資産の耐用年数により償却する。

この場合において、1－1－3のただし書の取扱いを準用する。

⑤（貸与資産の耐用年数） 1－1－5

貸与している減価償却資産の耐用年数は、別表において貸付業用として特掲されているものを除き、原則として、貸与を受けている者の資産の用途等に応じて判定する。

⑥（前掲の区分によらない資産の意義等） 1－1－6

別表第1又は別表第2に掲げる「前掲の区分によらないもの」とは、法人が別表第1に掲げる一の種類に属する減価償却資産又は別表第2の機械及び装置について、「構造又は用途」、「細目」又は「設備の種類」ごとに区別しないで、当該一の種類に属する減価償却資産又は機械及び装置の全部を一括して償却する場合のこれらの資産をいい、別表第1に掲げる一の種類に属する減価償却資産又は別表第2の機械及び装置のうち、その一部の資産については区別されて定められた耐

用年数を適用し、その他のものについては「前掲の区分によらないもの」の耐用年数を適用することはできないことに留意する。

ただし、当該その他のものに係る「構造又は用途」、「細目」又は「設備の種類」による区分ごとの耐用年数のすべてが、「前掲の区分によらないもの」の耐用年数より短いものである場合には、この限りではない。

⑦（器具及び備品の耐用年数の選択適用） 1－1－7

器具及び備品の耐用年数については、1－1－6にかかわらず、別表第1に掲げる「器具及び備品」の「1」から「11」までに掲げる品目のうちいずれか一についてその区分について定められている耐用年数により、その他のものについて一括して「12前掲する資産のうち、当該資産について定められている前掲の耐用年数によるもの以外のもの及び前掲の区分によらないもの」の耐用年数によることができることに留意する。

⑧（耐用年数の選択適用ができる資産を法人が資産に計上しなかった場合に適用する耐用年数） 1－1－8

法人が減価償却資産として計上すべきものを資産に計上しなかった場合において、基本通達7－5－1によりその取得価額に相当する金額を償却費として損金経理をしたものとして取り扱うときにおける当該計上しなかった資産（1－1－6ただし書又は1－1－7の適用がある場合に限る。）の耐用年数は、次による。

ア．法人が当該計上しなかった資産の品目を一にするものを有している場合には、その品目について法人が適用している耐用年数による。

イ．法人が当該計上しなかった資産と品目を一にするものを有していない場合には、それぞれ区分された耐用年数によるか、「前掲の区分によらないもの」の耐用年数によるかは、法人の申出によるものとし、その申出のないときは、「前掲の区分によらないもの」の耐用年数による。

⑨（「構築物」又は「器具及び備品」で特掲されていないものの耐用年数） 1－1－9

「構築物」又は「器具及び備品」（以下1－1－9において「構築物等」という。）で細目が特掲されていないもののうちに、当該構築物等と「構造又は用途」及び使用状況が類似している別表第1に特掲されている構築物等がある場合には、別に定めるものを除き、税務署長（調査課所管法人にあっては、国税局長）の確認を受けて、当該特掲されている構築物等の耐用年数を適用することができる。

⑩（特殊の減価償却資産の耐用年数の適用の特例） 1－1－10

法人が別表第5から別表第6までに掲げられている減価償却資産について別表第1又は別表第2の耐用年数を適用している場合には、継続して適用することを要件としてこれを認める。

第5節 控除額の加算

法定耐用年数の算定の基礎として考慮されていない特殊な事情がある場合において、通常の控除額に加えて控除額を算出しようとするものである。

1 増加償却（通常の使用時間を超えて使用される機械及び装置についての控除額の加算）

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【増加償却資産】の適用を受ける償却資産については、二又は三【前年中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の評価】によっ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) 二又は三によっ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
（評価基準第3章第1節九1）

機械装置の場合は、業種等により標準的稼働時間を想定して物理的損耗率（法定耐用年数）が見積もられているが、企業が景気の好況等により、通常の操業では需要に追いつかないため、操業度を著しく上昇させた場合は、機械装置は標準的な使用時間を超えて稼働することとなるため、著しい損耗が発生することとなる。

この場合、理論的には法定耐用年数を短縮することも考えられるが、税法においては、耐用年数を短縮する代わりに、超過使用時間に応ずる償却費を加算する方法がとられている。

償却資産の評価についても、税務会計における償却限度額の特例の適用を認められた償却資産については、固定資産税における評価を行うにあたって、これに対応する控除額の加算を認めるものとしている。

この場合は、所定の書類を申告期限までに所轄税務署長に提出し、かつ、超過操業を証する書類を保存していることを条件に、その機械等について、通常の償却限度額に増加償却割合を乗じて計算した金額を加算した金額を償却限度額とすることとなる。

(1) 要件（旧法税令第60条、旧所税令第133条）

ア 適用を受けることができる者は、法人又は青色申告書を提出する個人であること。

イ 対象となる資産は、旧定率法、旧定額法、定率法又は定額法により減価償却している機械及び装置であること。

ウ 超過操業による増加償却割合が10%以上であること。

エ 適用を受けようとする事業年度の確定申告書の提出期限（又は中間申告書を提出する場合は、その中間申告書の提出期限）までに所轄税務署長に増加償却の届出書を提出するとともに、平均的な使用時間を超えて使用したことを証明する書類を保存していること。

(2) 増加償却の適用

増加償却の適用を行うに際しては、法人等が所轄税務署長に届け出た「増加償却の届出書」の写しの提出を求め、増加償却割合を確認の上適用させる。

また、事業年度が賦課期日を含んでいる場合の控除額の加算を認めるべき期間は、事業年度の初日から賦課期日までに対応する期間である。

※ 増加償却の適用単位については、法人税基本通達（7－4－5）により、「旧耐用年数省令に定める設備の種類ごと」とされているため、平成20年税制改正後の新耐用年数省令の機械及び装置の設備の種類単位ではない。

（3）控除額の計算方法

増加償却の適用を受ける機械及び装置について、その取得価額又は前年度評価額から控除する額は、次のアの額とイの額を合計した金額とする。

ア 評価基準第3章第1節2及び3により当該資産の取得価額及び前年度評価額から控除する額（以下、この（3）において「本来の控除額」という。）

イ アの額のうち増加償却の適用を受けた期間に係る額に当該増加償却割合を乗じて計算した額。（以下、この（3）において「加算額」という。）

この加算額を算式により示すと次のとおりとなる。

（ア）前年中に取得された資産の加算額

$$\text{本来の控除額} \times \frac{\text{税務会計における増加償却適用期間}}{6} \times \text{増加償却割合}$$

（ただし、この算式において税務会計における増加償却資産適用期間が6ヶ月を超える場合には6ヶ月とする。）

（イ）前年前に取得された資産の加算額

$$\text{本来の控除額} \times \frac{\text{税務会計における増加償却適用期間}}{12} \times \text{増加償却割合}$$

（4）具体的な取扱い

増加償却の適用される資産の評価額は、下記のとおり算出する。

なお、事業年度により増加償却割合が異なる場合には、それぞれ増加償却割合の異なる期間ごとに加算額を算定することとなる。

（前年中に取得された資産）

取得価額×増加償却に係る償却資産の減価残存率（※）

（前年前に取得された資産）

前年度の評価額×増加償却に係る償却資産の減価残存率（※）

(※) 増加償却に係る償却資産の減価残存率とは、次の表により算定された数値とする。

取得時期	増加償却割合の種類	増加償却に係る償却資産の減価残存率の算式	備考
前年中	1 種類	$1 - \{ r / 2 + r / 12 (n① \times a①) \}$	$n① \leq 6$ とする。
	2 種類	$1 - \{ r / 2 + r / 12 (n① \times a① + n② \times a②) \}$	$n① + n② \leq 6$ とする。
	3 種類	$1 - \{ r / 2 + r / 12 (n① \times a① + n② \times a② + n③ \times a③) \}$	$n① + n② + n③ \leq 6$ とする。
前年前	1 種類	$1 - \{ r + r / 12 (n① \times a①) \}$	
	2 種類	$1 - \{ r + r / 12 (n① \times a① + n② \times a②) \}$	
	3 種類	$1 - \{ r + r / 12 (n① \times a① + n② \times a② + n③ \times a③) \}$	

(注) r ・・・法定耐用年数に応ずる減価率

n ・・・増加償却の適用を受けた期間の月数

(1月未満の端数がある場合には、14日以下は切り捨て、15日以上は1月とする。)

a ・・・ n に対応する増加償却割合

《参考》 増加償却割合の計算方法（法税則第20条、所税則第34条）

該当する機械及び装置につき、1、000分の35に当該事業年度における当該機械及び装置の1日あたりの超過使用時間の数を乗じて計算した割合（小数点以下2位未満切り上げ）とする。この場合において、「1日あたりの超過使用時間」とは、次のア、イのうち法人又は個人の選択したいずれかの時間をいう。

ア 当該機械及び装置に属する個々の機械及び装置ごとに(a)に掲げる時間に(b)に掲げる割合を乗じて計算した時間の合計時間

(a) 当該個々の機械及び装置の当該事業年度における平均超過使用時間

(b) 当該機械及び装置の取得価額のうちに当該個々の機械及び装置の取得価額の占める割合

イ 当該機械及び装置に属する個々の機械及び装置の当該事業年度における平均超過使用時間の合計時間を当該事業年度終了の日における当該個々の機械及び装置の総数で除して計算した時間

ア及びイにおいて「平均超過使用時間」とは、当該個々の機械及び装置が当該機械及び装置の通常の経済事情における一日当たりの平均的な使用時間を超えて当該事業年度において使用された場合におけるその超えて使用された時間の合計時間を当該個々の機械及び装置の当該事業年度において通常使用されるべき日数で除して計算した時間をいうものとされている。

2 陳腐化償却 ※平成 23 年度税制改正により廃止された（経過措置あり）

償却資産の償却費の計算について前年中に法人税法施行令第60条の2第1項若しくは第6項又は所得税法施行令第133条の2第1項若しくは第6項の規定【陳腐化償却資産】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償却資産の三又は前項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、三又は前項に関わらず、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ったものとした場合に計算される額（以下(2)において「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、三又は前項によっ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前年度の修正評価額を控除して得た額
(旧評価基準第3章第1節九2)

資産が技術の進歩その他の理由により著しく陳腐化した場合、法定耐用年数に基づいて控除額の計算を続けていくことは、その資産の実態に合致しないことになる。

よって、税務会計において陳腐化償却が認められる場合、償却資産の評価を行うにあたって、陳腐化償却に対応する控除額の加算を認めるものである。

(1) 要件

① 適用を受けることができる者は、法人又は青色申告書を提出する個人であること。

② 対象となる資産は、旧法税令第60条の2第1項若しくは第6項、又は旧所税令第133条の2第1項若しくは第6項の規定により国税局長の承認を受け、又は受けたとみなされる償却資産であること。

※ 旧法税令第60条の2第6項、又は旧所税令第133条の2第6項の規定とは、法人又は青色申告書を提出する個人が、その所有する減価償却資産につきその資産が陳腐化したことによる耐用年数の短縮に係る納税地の所轄国税局長の承認を受けたときは、その承認を受けたときにおいて陳腐化償却の承認があったものとみなし、かつ、耐用年数の短縮の承認に係る使用可能期間をもって陳腐化償却の承認を受けた使用可能期間とみなして、陳腐化償却を自動的に適用することとなるもの。

③ 減価償却資産について技術の進歩その他の理由により、著しく陳腐化した事実があること。

(2) 陳腐化償却の適用

陳腐化償却の適用を行うに際しては、所轄国税局長の承認通知書の写しの提出を求めること。

(3) 控除額の計算方法

陳腐化償却の適用がある償却資産の控除額は、前年度の修正評価額（その資産について、その取得の時から承認に係る使用可能期間を基礎として評価を行ったものとした場合に計算される額）を基準とした場合における本来の控除額に、その償却資産の前年度の評価額から前年度の修正評価額を控除して得た額を加算した額である。

〔 算式 〕

控除額＝（前年度の修正評価額×承認に係る使用可能期間に応ずる減価率）＋（前年度の評価額－前年度の修正評価額）

なお、この場合において

前年度の修正評価額＝取得価格× $(1 - \alpha / 2) \times (1 - \alpha)^{n-2}$

α ・・・承認に係る使用期間に応ずる減価率

n ・・・取得した年から前年までの経過年数

（４）経過措置

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、旧法税令第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っ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、旧所税令第１３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っ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

（評価基準第３章第４節二～三）

第6節 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った場合においては、当該補正後の額とする。）又は改良品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。
(評価基準第3章第1節十)

償却資産は、物理的損耗及び経済的陳腐化により一定の限度まではその価額が減価するものであるが、その償却資産を事業の用に供している限りは、必ず一定の価値があるとの趣旨から評価額の最低限度が設けられている。

この評価額の最低限度は、本来ならば資産の種類、事業内容等により個々に定めるべきであるが、技術的に困難であるため、一律に取得価額又は改良費の価額の100分の5に相当する額としている。

平成19年度税制改正において減価償却制度の見直しが行われ、税務会計においては償却可能限度額又は残存価額の廃止により備忘価格1円まで償却することが可能となったが、これは設備投資を促進し、国際競争力の強化を図るという政策的な観点から行われた改正であったため、固定資産税における償却資産の評価においては、評価額の最低限度について見直すことはせず、引き続き、取得価額又は改良費の100分の5に相当する額としている。

なお、評価額の最低限度は、「一般の償却資産」については100分の5に相当する額とされているが、特例として、「取替資産」については、その取替資産の取得価額の100分の50に相当する額（評価基準第3章第2節一）、又「鉱業用坑道」については零（同第3章第3節一から五まで）とされている。

また、その償却資産が「昭和25年12月31日以前に当初に取得されたもの」である場合には、当初の取得価額に評価基準別表第16の「物価の変動に応ずる補正倍数」を乗じて取得価額を補正したものを基準とするものとされた。

第7節 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な事由があり、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【前年中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の評価】によっ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。
(評価基準第3章第1節十一)

災害等による、個々の償却資産についての個別的事由に基因する価額の低下を、評価に適用させるものである。

1 評価額の補正の趣旨

- (1) 税務会計においては、災害その他の事故により償却資産の価額が帳簿価額を下回ることとなった場合は、評価替えを行い、評価替えとの差額分を損金に算入することとなっており（税法第33条第1項第2号）、償却資産の評価においても同様の取扱いとする。
- (2) 税務会計においては、法人又は青色申告の個人の所有する償却資産について「控除額の加算」あるいは耐用年数の短縮を認めているが、白色申告の個人については、その適用を認めていない。そのため、白色申告の個人の所有する償却資産について「控除額の加算」あるいは耐用年数の短縮を行う事由と実質的に同様な事由が生じた場合には「評価額の補正」を行い、法人又は青色申告の個人の所有する償却資産との間の評価の均衡を図ることとしている。

2 評価額の補正の適用

評価額の補正は、その償却資産の価額に低下の程度に応じて行われるものである。これは、償却資産の個別的な事由に基づく特別の減価を評価額に反映させるためのものであるから、個々の償却資産について特別の減価の程度に応じて行われるべきであって、補正の割合について何らかの一般的な制限を設けることは適当ではない。

なお、具体的な評価額の補正は、次のように取扱うものとする。

事 由	補 正 割 合	提 出 さ せ る 書 類
① 災害その他の事故により著しく損傷した場合	税務会計において認められた評価損の割合	税務会計においてその償却資産について認められた評価損の事由、その評価損として損金に算入した額等を証する書類及び税務会計にあわせて評価額の減額をした場合における補正割合等を記載した書類
② 1年以上にわたり遊休状態にある場合	同上	
③ その本来の用途に使用することができないため他の用途に供された場合	同上	
④ 短縮耐用年数の事由に該当し、その実際の耐用年数が減価償却資産の耐用年数等に関する省令で定める耐用年数と著しく異なる場合	税務会計において認められた耐用年数の短縮を適用した場合の補正割合	法人又は青色申告の個人の所有する償却資産について耐用年数の短縮を適用すべき事由と同様な事由、耐用年数を短縮した場合の補正割合等を記載した書類
⑤ 当該償却資産の平均的な使用時間を超えるためその損耗が著しい場合	税務会計において認められた控除額の加算を適用したとした場合の補正割合	法人又は青色申告の個人の所有する償却資産について控除額の加算を適用すべき事由と同様な事由、その事由により評価額の減額をした場合の補正割合等を記載した書類
⑥ 前各号に準ずる特別の事情が生じた場合	その実態に合わせて上記に準じて補正する	上記に準ずる特別の事由、その事由により評価額の減額をした場合の補正割合等を記載した書類

第8節 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っ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っ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って求めた額によるものとする。
(評価基準第3章第1節十二)

償却資産の評価は、その償却資産の適正な時価を求めることを目的とするが、それは、取得価額を基準として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されている(評価基準第3章第1節一)。

したがって、取得後に物価の著しい変動があった場合には、適正な時価とは認められないため、償却資産の取得価額を「卸売物価指数等を基準として総務大臣が定める補正率」によって補正し、この額を基準として評価額を算出することとなる。

なお、現行評価基準には、「卸売物価指数等を基準として総務大臣が定める補正率」は掲げられていないが、これは、現行評価基準が適用された昭和39年度から現在に至るまでの間、特に著しい物価の変動がなく、当該補正を行う必要が認められなかったからである。

したがってこの規定は、いわば将来における予想しがたい状態の発生に備えたものといえる。

第9節 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例によって行うものとする。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っ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

(評価基準第3章第1節十三)

1 改良費の評価

償却資産の改良のために支出された金額があるときの評価は、その改良を加えられた償却資産の本体部と改良費を区分し、その改良費の金額を独立した償却資産として取り扱うこととなる。

なお、税務会計において改良費は資本的支出と呼ばれる。

〔 算式 〕

$$\begin{array}{l} \text{前年中に支出された改} \\ \text{良費に係る評価額} \end{array} = \begin{array}{l} \text{改良費の価額} \end{array} \times \left(1 - \frac{\begin{array}{l} \text{本体部について適用される耐用} \\ \text{年数に応ずる減価率} \end{array}}{2} \right)$$

$$\begin{array}{l} \text{前年前に支出された改} \\ \text{良費に係る評価額} \end{array} = \begin{array}{l} \text{その改良費に係る前} \\ \text{年度の評価額} \end{array} \times \left(1 - \frac{\begin{array}{l} \text{本体部について適用される耐用} \\ \text{年数に応ずる減価率} \end{array}}{2} \right)$$

2 資本的支出と修繕費

税務会計上、固定資産についてなされた追加的支出は「資本的支出」と「修繕費」の二つに区分されている。この区分基準（法税令第132条、所税令第181条）は評価基準と同一であるため、ある追加的支出が改良費の価額に該当するかどうかは、税務会計における資本的支出に該当するかどうかによって判断するものである。

（1）資本的支出

資本的支出とは、修理や改良等、減価償却資産について支出した金額のうち、その資産の使用可能期間を延長させる部分の金額又はその資産の価額を増加させる部分の金額をいい、両方ある場合はいずれが多い方の金額がこれに該当する。

税務会計上では、従来資本的支出は減価償却資産の取得価額に含めることとなっていたが、平成19年税制改正により、平成19年4月1日以後に行った資本的支出については、その支出された資本的支出の金額を取得価額として、支出の対象になった減価償却資産と種類及び耐用年数を同じくする減価償却資産を新たに所得したものとして取り扱われるようになった。

ただし、平成19年3月31日以前に取得された減価償却資産や定率法を採用している減価償却資産に対する資本的支出については、その減価償却資産の取得価額に加算して取り扱うことができる。（合算方式・法税令第55条、所税令第127条）。

（2）修繕費

修繕費とは、修理や改良等を減価償却資産について支出した金額であっても、通常の維持管理のためのもので、その資産の使用可能期間が延長しないものやその資産の価額が増加しないものをいう。

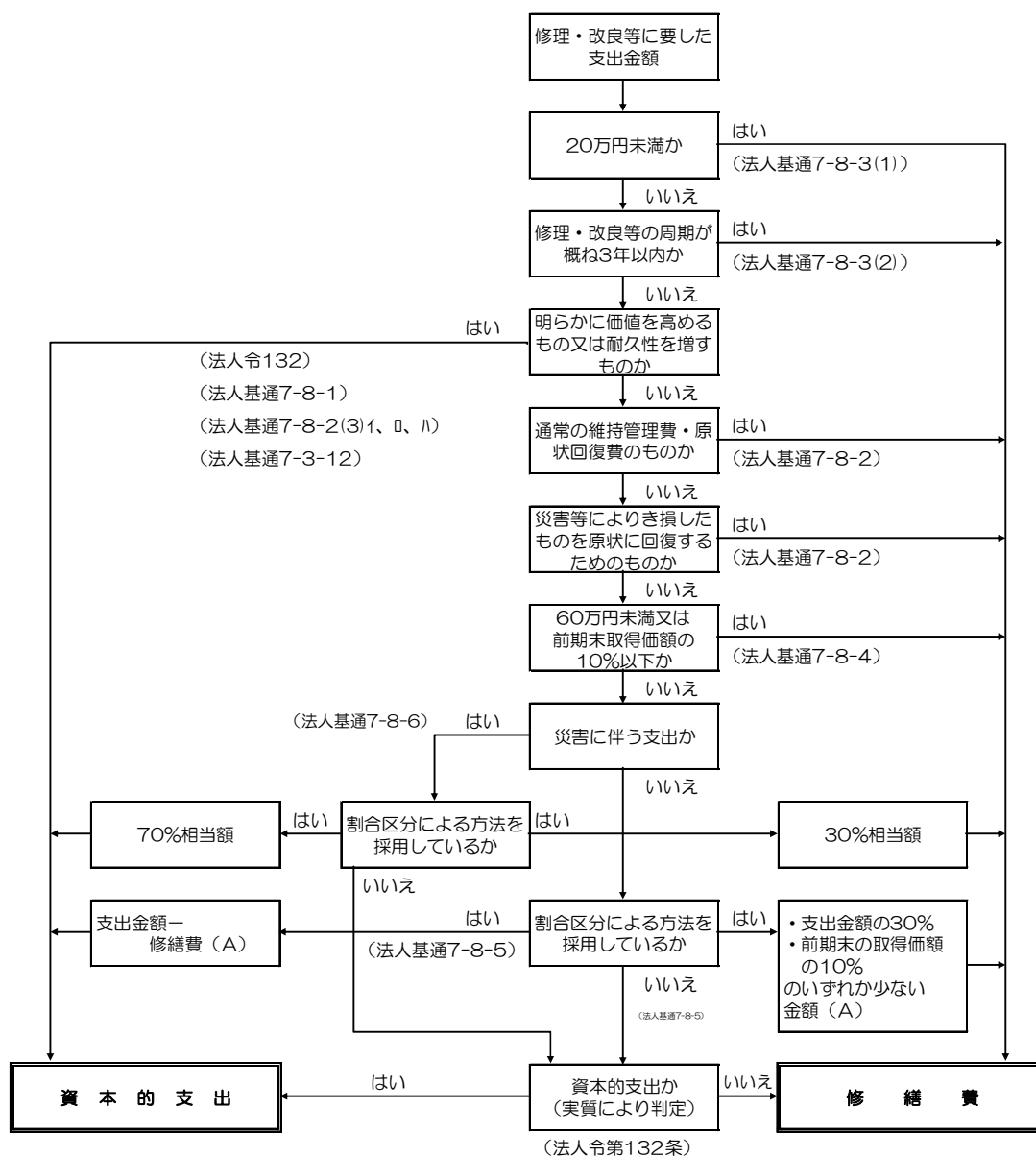
税務計算上では、修繕費はその事業年度の損金又はその年の必要経費に算入することを認められている。

3 資本的支出と修繕費の区分

資本的支出と修繕費の区分については、以下法人税法基本通達の各号を参考とすること。

- ① 7-8-1 (資本的支出の例示)
- ② 7-8-2 (修繕費に含まれる費用)
- ③ 7-8-3 (少額又は周期の短い費用の損金算入)
- ④ 7-8-4 (形式基準による修繕費の判定)
- ⑤ 7-8-5 (資本的支出と修繕費の区分の特例)
- ⑥ 7-8-6 (災害の場合の資本的支出と修繕費の区分の特例)
- ⑦ 7-8-6の2 (ソフトウェアに係る資本的支出と修繕費)
- ⑧ 7-8-7 (機能復旧補償金による固定資産の取得又は改良)
- ⑨ 7-8-8 (地盤沈下による防潮堤、防波堤等の積上費)
- ⑩ 7-8-9 (耐用年数を経過した資産についてした修理、改良等)

〔参考〕 資本的支出と修繕費の形式区分基準



第10節 決定価格等

1 決定価格

固定資産の課税標準は、賦課期日における価格で固定資産課税台帳に登録されたものとされており、この価格とは、適正な時価をいうものとされる。（法第341条第5号、第349条、第349条の2）

この適正な時価を求めるための手続き、方法は固定資産評価基準によって規定され、これによって評価を行うべきこととされている。（法第388条第1項、第403条第1項）

償却資産の評価は、評価基準により前年中に取得された資産にあっては、その取得価額を基に半年分の減価を控除して評価額を求め、前年前に取得されたものにあっては、その前年度の評価額を基に1年分の減価を控除してその評価額を求めることとされている。（詳細は[第6章「第1節 固定資産評価基準」](#)、[「第2節 償却資産の評価方法」](#)を参照）

2 課税標準（額）

償却資産に対して課する固定資産の課税標準は、賦課期日（1月1日）における当該償却資産の価格で、償却資産課税台帳に登録されたものとされる。（法第349条の2）

土地及び家屋については、基準年度の価格が原則3年間据え置かれることとなっているのに対し、償却資産についてはこのような据置措置はとらず、毎年評価を行って価格を決定することとされている。

また、地方税法第349条の3、本法附則第15条各号並びに法附則第64条に規定される課税標準の特例の適用があるものについては、決定価格にその特例率を乗じた後の額が、特例の適用のないものについては、決定価格がそのまま課税標準となるものである。

なお、課税標準を計算する場合は、1,000円未満の端数は切り捨てる（法第20条の4の2）。

3 免税点

地方税法では、固定資産税の課税標準額が、土地にあっては30万円、家屋にあっては20万円、償却資産にあっては150万円未満の場合、固定資産税を課することができない（法第351条）と規定している。したがって、課税標準額が150万円未満の場合は税金が課されない扱いとなる。

なお、判定は一つの区毎に、一の納税義務者が所有する固定資産全てをあわせた課税標準額によって行われる（法第737条第1項）。

4 税率

税率は、 $1.4/100$ （標準税率）である（法第350条）。

5 税額

税額を計算する場合、100円未満の端数がある場合は切り捨てる（法第20条の4の2第3項）。
 $\text{課税標準額} \times \text{税率}(1.4/100) = \text{税額}$

6 期割税額

税額を納期の数で割って、その値に千円未満の端数が生じた場合は、その端数金額の全部を最初の納期限に係る分割金額に合算する（法第20条の4の2第6項）。

《計算例》

例) 取得価額220万円、耐用年数10年の機械装置を平成20年6月に取得した場合
償却率 0.206 (償却資産の評価は、旧定率法で行う。)

(1) 評価額による計算

ア 平成21年度

$$2,200,000 \times (1 - 0.206/2) = 2,200,000 \times 0.897 = 1,973,400$$

イ 平成22年度

$$1,973,400 \times (1 - 0.206) = 1,973,400 \times 0.794 = 1,566,879 \text{ (円未満切り捨て)}$$

(2) 税額

ア 平成21年度

$$1,973,000 \times 1.4 / 100 = 27,622 \rightarrow 27,600 \text{円}$$

$$27,600 \text{円} / 4 = 6,900 \text{円}$$

$$2 \sim 4 \text{期の税額} \quad 6,000 \text{円}$$

$$1 \text{期の税額} \quad 6,000 \text{円} + 900 \text{円} \times 4 = 9,600 \text{円}$$

イ 平成22年度

$$1,566,000 \times 1.4 / 100 = 21,924 \rightarrow 21,900 \text{円}$$

$$21,900 \text{円} / 4 = 5,475 \text{円}$$

$$2 \sim 4 \text{期の税額} \quad 5,000 \text{円}$$

$$1 \text{期の税額} \quad 5,000 \text{円} + 475 \text{円} \times 4 = 6,900 \text{円}$$

第11節 取替資産の評価の特例

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節の定めによっ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っ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っては、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っ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。

（評価基準第3章第2節一）

1 取替資産の意義

取替資産とは、鉄道のレール、枕木等のようにその種類及び品質も同じくする資産が多量に同一の目的のために使用され、毎年使用に耐えなくなったこれらの資産のうちの一部がほぼ同数量ずつ同種の新たな資産と取り替えられて資産の機能が維持されているような減価償却資産をいう。

2 取替資産の範囲

固定資産税における取替資産とは、評価基準（第3章第2節一）において法税令第49条第1項又は所税令第121条第1項の規定により税務署長の承認を受けた減価償却資産である。

この承認を受けることのできる取替資産の範囲は、次のとおりである。（法税則第10条、所税則第24条の2）

- （1）鉄道設備又は軌道設備に属する構築物のうち、軌条及びその附属品、まくら木、分岐器、ボンド、信号機、通信線、信号線、電灯電力線、送配電線、き電線、電車線、第三軌条並びに電線支持物（鉄柱、鉄塔、コンクリート柱及びコンクリート塔を除く。）
- （2）送電設備に属する構築物のうち、木柱、がい子、送電線、地線及び添架電話線
- （3）配電設備に属する構築物のうち、木柱、配電線、引込線及び添架電話線
- （4）電気事業用配電設備に属する機械及び装置のうち、計器、柱上変圧器、保安開閉装置、電力用蓄電器及び屋内配線
- （5）ガス又はコークスの製造設備及びガスの供給設備に属する機械及び装置のうち、鑄鉄ガス導管（口径20.32cm以下のものに限る。）、鋼鉦ガス導管及び需要者用ガス計量器

3 取替資産の評価方法

取替資産の評価の方法は、その評価額が取替資産の取得価額の100分の50に達するまでは、一般の償却資産の評価の方法によりその価額を求め、評価額が取得価額の100分の50の額に達した後は資産の除却、滅失のない限り取得価額の100分の50の額をもって評価額とする。

4 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ったため種類及び品質を同じくするこれに代わ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ってもその規模の拡張のために取り替えた場合にあっては、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。
(評価基準第3章第2節二)

- (1) 取替資産の取替えがあった場合で、種類及び品質を同じくするものと取り替えたときの取得価額は、その取替えにより除却した資産の取得価額はそのまま含め、その取替えにより新たに取得した資産の取得価額は含めないものとされる。
- (2) 規模の拡張又は増強のために取り替えた場合においては、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て従来からの取替資産と区分して評価する。
なお、この場合は、取替えにより除却された資産の取得価額は一般の償却資産の評価の場合と同様に従来からの取替資産の取得価額から控除する。
- (3) 取替資産が災害その他の事由により滅失し、これを復旧した場合においては、その復旧に要した金額については新たな取替資産の取得として評価する。
なお、滅失した資産の範囲が小部分にとどまり、税務会計において通常取替え程度であるとして取り扱われる場合は、上記(1)の通常取替の場合の例による。

第12節 期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産に係る平成20年度までの評価の特例

一 期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産の評価

固定資産税に係る平成20年度までの償却資産の評価に限り、次の各号に掲げる要件を備える法人が所有する償却資産については、当該法人の申請に基づき、賦課期日を含む事業年度の前事業年度の終了の日（以下「期末」という。）における帳簿価額を基礎としてその価額を求める方法によることができるものとする。

- 1 減価償却資産の償却の方法として法人税法施行令第48条第1項第1号イ(2)に規定する旧定率法又は同令第48条の2第1項第2号ロに規定する定率法を選定していること。
- 2 租税特別措置法（昭和32年法律第26号）又は阪神・淡路大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律（平成7年法律第11号）の規定により、特別償却をすることができる場合に準備金方式によっていること。
- 3 市町村別に償却資産の種類、構造若しくは用途又は細目の異なるごとに償却資産の償却額の計算に関する明細が判明できる書類及び期末における償却資産の実態を記載した書類を保存していること。

二 期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産の評価の方法

期末帳簿価額を基礎としてその価額を求める償却資産の評価は、別に定めるところにより、償却資産の期末帳簿価額を基礎とし、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。（旧評価基準第3章第4節一、二）

1 制度の経緯

償却資産の所有者は、法第383条の規定により賦課期日（1月1日）現在所有している償却資産について、課税台帳の登録及び当該償却資産の価格の決定に必要な事項を1月31日までに申告しなければならないとされている。

しかしながら、法人が所有する償却資産は多種多様であり、企業としてはこの他に企業会計のための償却計算、税務会計上の所得計算のための償却計算を行わなければならない負担となっていた。

そこで償却資産の評価についての簡素合理化を図ることが検討され、一定の要件を備えた法人については、期末帳簿価額を基礎として価格を決定する評価の簡便法が昭和43年度から採用されることになった。

2 改正の背景

平成19年度税制改正による法人税等の減価償却制度の見直しに伴う新たな償却方法の導入により、固定資産評価基準に規定する「期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産に係る評価の特例」の算定方法が複雑化する等の理由から、この特例の趣旨である「申告手続きの簡素化」にそぐわなくなる等のため、平成19年10月2日に「期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産に係る評価の特例」は廃止された。ただし、一般の評価方法への移行期間を考慮し、平成20年度までに限り適用できるものとされた。

3 要件

旧評価基準第3章第4節一に規定されている3つの要件を備えている法人が所有する償却資産については、当該法人の申請に基づき、帳簿価額を基礎としてその価額を求める方法によることができるものとする。

4 期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産に係る評価の方法

評価の方法については、自治省税務局長通知（昭和42.12.25自治固第133号）「期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産の評価の特例について」によるものとする。

※参考 期末簿価通知

（平成19年10月2日改正版）

期末帳簿価額を基礎として価額を求める
償却資産に係る評価の特例について

昭42.12.25 自治固第133号
各道府県総務部長、東京都総務・
主税局長あて自治省税務局長通知

償却資産の評価については、固定資産評価基準（昭和38年自治省告示第158号）第3章に定める方法によって評価を行うものとされているのであるが、その簡素化を図るため、同評価基準第3章が改正され、同章第1節から第3節までに定める評価方法によるほか、昭和43年度から新たに第4節を設け「期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産に係る評価の特例」が定められたので、償却資産の評価事務に支障が生じないよう貴都道府県内の市町村に通知願います。

記

1 期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産の基本

期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産の評価は、次の2及び3に定めるところによるほか、固定資産評価基準第3章第1節（一から四まで、九及び十三を除く。）に定めるところに準じて行うものであること。

2 期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産の評価

期末帳簿価額を基礎として価額を求める償却資産の評価は、次に掲げる償却資産の区分に応じ、それぞれに掲げる方法によるものであること。この場合において、法人税法（昭和40年法律第34号）、租税特別措置法（昭和32年法律第26号）及び阪神・淡路大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律（平成7年法律第11号）の規定に基づく圧縮記帳による圧縮額は、それぞれ一の償却資産とみなして評価を行うものであること。

- (1) 法人税法及びこれに基づく命令により法人の賦課期日を含む事業年度の前事業年度の所得の計算上その償却額が損金に算入される償却資産（平成19年3月31日以前に取得された資産に限る。）・・・当該償却資産に係る法人税法上の期末帳簿価額から当該価額に α Aを乗じて計算した額を控除してその価額を求める方法

この場合において、

ア 期末帳簿価額とは、法人税法施行規則（昭和40年大蔵省令第12号）別表16(2)、旧定率法又は定率法による減価償却資産の償却額の計算に関する明細書に記載されている「償却額計算の基礎となる額」の「償却額計算の基礎となる金額(16)－(17)18」欄に記載すべき額から「当期分の償却限度額」の「当期分の普通償却限度額等(23)、(24)又は(33)34」欄に記載すべき額を控除した額を、

イ α とは、固定資産評価基準別表第15「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、
ウ Aとは、賦課期日を含む事業年度の前事業年度の終了の日（以下「期末」という。）の翌日から賦課期日の前日までの期間の月数を12で除して得た率を、

いうものとする（ α について、次の(2)、(3)及び3において同じ。）。

- (2) 期末の翌日から賦課期日までに取得した償却資産（平成19年3月31日以前に取得された償却資産に限る。）・・・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 α Bを乗じて計算した額を控除してその価額を求める方法

この場合において、Bとは、当該償却資産を事業の用に供した日から賦課期日の前日までの期間の月数を12で除して得た率をいうものとする。

- (3) 平成19年4月1日以降に取得された償却資産で前年中に取得されたもの・・・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 α Cを乗じて計算した額を控除してその価額を求める方法

この場合において、Cとは、当該償却資産を事業の用に供した日から賦課期日の前日までの期間の月数を12で除して得た率をいうものとする。

- (4) (1)号、(2)号又は(3)号に掲げる償却資産以外の償却資産・・・別に定める場合を除き、固定資産評価基準第3章第1節に定める方法

3 調整額の加算

2により価額を求めることとした最初に年度において、すべての償却資産について2に定めるところにより求めた価額の合計額が、当該すべての償却資産について固定資産評価基準第3章第1節に定めるところにより求めた価額の合計額（地方税法（昭和25年法律第226号）第414条の規定により、決定価格が法人税法の規定による所得の計算上損金として控除すべき減価償却額の計算の基礎となる償却資産の価額となる場合にあっては、当該価額。次の算式において同じ。）を下廻る場合においては、各年度における当該すべての償却資産の価額の合計額は、当該すべての償却資産について2に定めるところにより求めた価額の合計額に、次の算式により求めた額を加算した額とするものであること。

ただし、次の算式により求めた額が10万円未満であるときは、この限りでない。

〔算式〕

2により価額を求めることとした最初の年度においてすべての 償却資産
について固定資産評価基準第3章第1節に定めるところにより求めた価
額の合計額から当該すべての償却資産について2により求めた価額の合 $\times (1 - \alpha)^n$
計額を控除した額

上記の算式において、

ア nは2により価額を求めることとした最初の年度から当該償却資産の評価を行う年度までの期間の年度
の数（2により価額を求めることとした最初の年度においては、nの数値を零とする。）をいうものとし、

イ α の基礎となる耐用年数は当該すべての償却資産の平均的な耐用年数と認められる耐用年数とする。

※ 参考① 国税との相違点

固定資産評価基準においては、償却資産の取得価額、減価償却方法について、原則税務会計上の取扱いの方法にあわせることとされている。

しかし、その細部については、固定資産税の財産課税としての性格や課税実務上の便宜等から、独自の方法によることとされている点がある。

国税（法人税・所得税）と固定資産税の主な取扱いの比較は次のとおりとなる。

項 目	国 税 の 取 扱 い	固定資産税の取扱い
償却計算の期間	事 業 年 度	暦 年（賦課期日制度）
減価償却の方法	一般の資産は、定率法・定額法の選択制度 ○定率法選択の場合 【平成24年4月1日以降取得資産】 定率法（200%定率法） 【平成19年4月1日以降取得資産】 定率法（250%定率法） 【平成19年3月31日以前取得資産】 旧定率法	評価基準上の定率法 （国税上の旧定率法）
前年中の新規取得資産	月割償却	評価額＝半年償却（1／2）
圧縮記帳の制度	認められる	認められない
特別償却・割増償却 （租税特別措置法）※	認められる	認められない
増 加 償 却 （所得税・法人税）	認められる	認められる
評価額の最低限度 （国税は償却可能 限度額）	備忘価格（1円）	取得価額の100分の5
改 良 費	原則 区分評価	区分評価（改良を加えられた資産と改良費を区分して評価）

※ 租税特別措置法に基づく特別償却制度等のように法人税法又は所得税法及びこれらに基づく命令以外の法令で認められている税務会計上の特例については、採用していない。

○ 特別償却

特別償却とは、普通償却を行った場合よりも償却額を増加させることにより、特定の減価償却資産の資本の回収スピードを早め、資金繰りを緩和させる制度である。

(1) 特別償却

資産を取得した初年度のみに、普通償却のほかに、その取得価額に一定の割合を乗じて計算した金額を必要経費又は損金に算入すること。

(2) 割増償却

資産を取得した年度から数年間にわたり、普通償却のほかに、その償却費の額に一定の割合を乗じて計算した金額を必要経費又は損金に算入すること。

※ 参考② 理論帳簿価額（旧法第 414 条）の取扱い

平成20年度税制改正により廃止

市町村長、道府県知事又は総務大臣が償却資産の価格を決定する場合においては、その価格は、法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費として控除すべき減価償却額又は減価償却費の計算の基礎となる償却資産の価額を下ることができない。（旧法第414条）

（1）概要

償却資産の価格決定に当たり、平成20年度税制改正前までは、旧法第414条において、固定資産評価基準により求められた価格と「法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費として控除すべき減価償却額又は減価償却費の計算の基礎となる償却資産の価額」であるところのいわゆる理論帳簿価額と比較し、いずれかの高い方の価格をもって償却資産の価格としていた。また比較にあたっては、資産一品毎ではなく、一つの区毎に所在する資産の価額の合計額で比較することとされていた。

平成20年度税制改正により法第414条の理論帳簿価額制度が廃止され、平成20年度分以降は評価額がそのまま決定価格になることとされた。

（2）留意事項

平成19年度分以前、いわゆる過年度分の償却資産の価格等に修正が生じた場合には、評価額と理論帳簿価額とを比較した上でその価格等を決定する必要がある。

したがって、この場合には納税義務者に対して理論帳簿価額の提出を求める等して、理論帳簿価額の算出が必要となります。

（3）算出方法

理論帳簿価額の算出方法は、基本的に税務会計上の取扱いによる。

ただし、固定資産税（償却資産）における理論帳簿価額については、次の点で税務会計上の取扱いと異なる。これらは、法令等では明らかにされていないため、市町村からの照会等により示された総務省の条文解釈によられていたものである。

- ① 法税法若しくは所税法又はこれらに基づく命令によって認められる方法によるものであること。（旧法第414条の文言から、租税特別措置法による特別償却等については考慮しない。）
- ② 法税法等による圧縮記帳についても、評価額の算出と同様、理論帳簿価額の算出にあたっても適用しない。
- ③ 現実に事業者が採用している帳簿価額ではなく、年度ごとの償却可能限度額について全て償却した結果算出される理論帳簿価額を用いる。（法税法等では任意償却となっており、経理上の都合により償却不足、償却超過が認められるが、固定資産税においては、そうした自己都合による価値の変動は認められない。）
- ④ 企業が税務会計において旧定額法又は定額法等を採用している場合でも、固定資産評価基準に定められている方法（定率法）による。（適正な時価の算定にあたっては、固定資産評価基準によらなければならない。）
- ⑤ 固定資産税の賦課期日が1月1日であることから、企業が採用している決算日ではなく、1月1日現在のものとなるように月割で償却を行って理論帳簿価額を算出する。

（4）理論帳簿価額の計算

〔算式〕

①前年中に取得された償却資産

理論帳簿価額＝取得価額×{1－(13－取得月)×減価率／12}

②前年前に取得された償却資産

理論帳簿価額＝前年の理論帳簿価額×(1－減価率)

第7章 非課税・課税標準の特例

第1節 非課税

1 非課税の意義

非課税とは、地方団体が課税を行うことを法律上禁止している制度である。地方税法に非課税と規定しているものは、地方団体の意思にかかわらず課税できない。

2 非課税の範囲

法第348条及び法附則第14条に規定する固定資産税の非課税には、その根拠を所有者の公的な性格及び相互非課税の観念に求めるものと、固定資産それ自体の性格、用途の公共性、公益性に求めるものとに区別できる。一般に、前者を人的非課税、後者を物的非課税または用途非課税（以下、「用途非課税」と言う。）と称している。

（1）人的非課税

人的非課税は、国並びに都道府県、市町村等が所有している固定資産に対し適用するものとして、法第348条第1項に定められている。

これは、国並びに都道府県、市町村等の公的な性格に鑑み、かつ、国・地方公共団体相互非課税の観念に基づいた措置であり、当該団体の所有する固定資産については、その利用状況の如何に拘わらず固定資産税を課税することはできない。

（2）用途非課税

固定資産税に係る用途非課税は、主として、当該固定資産の性格や、具体的な用途の性質に鑑みて非課税とするものであり、原則的には、その所有者が誰であろうと非課税とされるが、例外として、特段の定めにより、対象となる固定資産の種類のほか、その所有者についても特定されているものがあるので留意が必要である。

また、用途が法第348条第2項各号の規定に該当するものであっても、有料で借り受けた者が使用している場合には非課税とはならない。（法第348条第2項本文但書）

例えば、官公庁用に使っているものであっても、家賃及び地代を支払って国・都道府県等が建物等を借り受けている場合には、当該貸し付けている私人に対して課税される。

法第348条第2項各号に列挙する固定資産が、それぞれ各号に定められている用途以外に使用されている場合には、当然に課税される。（法第348条第3項）

非課税に該当するか否かは、単なる名目や形式だけではなく、その使用の実態によって判断しなければならない。

第2節 課税標準の特例

1 課税標準の特例の意義

償却資産に対して課する固定資産税の課税標準は、原則として、賦課期日におけるその償却資産の価格で償却資産課税台帳に登録されたものとされている。

しかし、社会政策・経済政策あるいは住宅政策上の見地から、一定の要件に該当する固定資産に対してその税負担を軽減することによって、所期の政策目的の達成のために資することを目的とした措置が、地方税法上課税標準の特例として規定されている。（法第349条の3、法附則第15条、法附則第15条の2、法附則第15条の3、法附則第56条第12項、法附則第64条）

課税標準の特例措置は、公共料金の抑制、企業体質の改善、公害対策の充実等の観点から、固定資産税の負担が大きな障害とならないように重要基礎産業（電力、鉄軌道、船舶等）や各種公害防止施設等について設けられている。

2 課税標準の特例の範囲

昭和29年の税制改正により、鉄軌道施設、重要物製造用機械設備、船舶、航空機等重要基礎産業に対して導入されたものだが、その後の税制改正により対象となる資産の範囲が拡大されている。

これらの特例措置は、特定の政策目的実現に資するため講じられているが、その反面、課税の公平性・中立性が犠牲にされている面がある。既得権化や慢性化の弊害を排除するため、常時、税制改正によって廃止及び縮減等の整理合理化が行われているので改正内容を常に確認しておく必要がある。

3 大規模償却資産に対する課税標準の特例

法第349条の4又は法第349条の5に規定される大規模の償却資産又は新設大規模償却資産に対する課税標準の特例は、地方自治法第252条の19第1項の政令指定都市及び東京都特別区については除くとなっており、本市においては、適用外とされている。（法第349条の4第1項）

第8章 課税免除・不均一課税

第1節 課税免除

地方団体は、公益上その他の事由に因り課税を不適當とする場合においては、課税をしないことができる。

(法第6条第1項)

1 課税免除の意義

個々の地方団体が公益上その他の事由があるときは、その独自の判断により、その地域社会における特殊事情を考慮して、条例でもって規定し課税免除することが認められているが、本市においては、条例で課税免除の規定を定めていない。

第2節 不均一課税

地方団体は、公益上その他の事由に因り必要がある場合においては、不均一の課税をすることができる。

(法第6条第2項)

不均一課税は、特定の場合において、ある一定の範囲に限って条例により一般の税率と異なる税率で課税することであり、地方団体は、公益上その他の事由を考慮して課税免除するほどの事由はないが、若干の特例措置を講ずる必要があると判断した場合には、それに応じて適当な不均一課税を行うことができるとされている。

また、法第7条においては、応益原則に基づいて地方団体が一部の受益者に対し地方税の不均一課税又は一部課税を行うことができることを規定している。

【質疑応答】

○ 固定資産税の不均一課税について

問 最近運輸省大臣官房観光部から送付された資料によると「国際観光ホテル整備法により登録を受けた「ホテル」及び「旅館」については、法第6条第2項の不均一課税の規定の適用がなされ、固定資産税の軽減措置が講じられることになっている。」としています。しかし、国際観光ホテル整備法第7条の文理上は、「ホテル」に対してのみ不均一課税の適用があり「旅館」にはその適用がないものと解する余地があるようにもみられますが、いずれが正しいかご回答をお願いします。

答 国際観光ホテル整備法第7条により登録ホテル業の用に供する建物について法第6条第2項の適用があるものとされていますが、「旅館」についても国際観光ホテル整備法第3条による主務大臣の登録を受けることができます。（同法第28条において準用）ので、その用に供する建物についても同法第7条の適用があるものと解します。なお、同法第7条の適用は、市町村の条例においてその実情に応じ行うものであるため念のため申し添えます。

第9章 減免

第1節 減免

市町村長は、天災その他特別の事情がある場合において固定資産税の減免を必要とすると認める者、貧困に因り生活のため公私の扶助を受ける者その他特別の事情がある者に限り、当該市町村の条例の定めるところにより、固定資産税を減免することができる。
(法第367条)

1 減免の意義

「減免」とは、軽減又は免除をいうものであるが、これは法律及び条例の定めるところによって課税権を行使した後、納税者の申請によってその課税の全部又は一部を免除するものであり、徴収猶予、納期限の延長等によっても納税が困難であると認められるような担税力の薄弱な者等に対して救済措置として設けられているものである。本市においては市税条例第9条並びに同施行規則第8条及び第9条、同別表第2に具体的に規定されている。なお、減免の取扱いの詳細については「固定資産税・都市計画税減免事務取扱要領」を参照のこと。

2 減免の概要

(1) 根拠となる規定

千葉市市税条例	第9条第1項（抜粋） 市長は、次の各号のいずれかに該当すると認めた場合は、固定資産税を減免することができる。 (1) 災害を受けた場合で減免を必要とするとき。 (3) 公益上その他の事由により、特に減免を必要とするとき。
	第9条第2項 前項の規定により減免を受けようとする者は、納期限までに、市長が定める事項を記載した申請書にその事由を証明する書類を添えて市長に提出しなければならない。ただし、特に必要がある場合として規則で定める場合については、申請書の提出がないときであっても、その提出があったものとみなす。
	第9条第3項 第1項の規定により減免を受けた者は、その事由が消滅したときは、直ちにその旨を市長に申告しなければならない。
市税条例施行規則	第8条（抜粋） 市長は、条例第9条第1項の規定により、固定資産税を減免するときは、別表第2に定めるところにより、それぞれその該当する範囲内において、必要に応じて減免するものとする。
	第9条（抜粋） 条例第9条第2項に規定する市長が定める事項は、次の各号に掲げるものとする。 (1) 納税義務者の住所又は所在及び氏名又は名称及び個人番号 (2) 減免を受けようとする市民税、固定資産税、軽自動車税の種別割、特別土地保有税又は事業所税の課された年度及び当該年度の課税額 (3) 減免を受けようとする事由 (4) その他市長が必要と認める事項 第9条の2（抜粋） 条例第9条第2項ただし書に規定する規則で定める場合は、次に掲げる固定資産に係る固定資産税を減免する場合とする。 (1) 法第348条第1項に規定する者が共有持分を有する固定資産 (2) 前年度において条例第9条第1項第3号の規定の適用を受けた固定資産であって、引き続き同号の規定の適用を受けるもののうち、市長が特に必要と認めるもの

(2) 市税条例第9条第1項第1号に該当する場合

減免の範囲	減免の割合	必要書類	摘 要
2 家屋について天災その他の災害（火災を除く。）により損傷を受けた場合で、その損傷の程度が次の各号のいずれかに該当し、かつ、固定資産税の納付が著しく困難であると認められる者			
(1)全壊、流失、埋没等により家屋の原形をとどめないとき、又は復旧不能のとき	全額	り災証明等減免理由とする事実が確認できる書類	災害を受けた日以後に到来する納期において納付する当該年度の税額について適用するものとする。ただし、災害を受けた日とその年度の翌年度の賦課期日以後であるときは、翌年度の税額についても適用するものとする。
(2)主要構造部分が著しく損傷し、大修理を必要とする場合で、当該家屋の価格の10分の6以上の価値を減じたとき	10分の8		
(3)屋根、内壁、外壁、建具等に損傷を受け居住又は使用目的を著しく損じた場合で、当該家屋の価格の10分の4以上の価値を減じたとき	10分の6		
(4) 下壁、畳等に損傷を受け、居住又は使用目的を損じ修理又は取替を必要とする場合で当該家屋の価格の10分の2以上の価値を減じたとき	10分の4	り災証明等減免理由とする事実が確認できる書類	災害を受けた日以後に到来する納期において納付する当該年度の税額について適用するものとする。ただし、災害を受けた日とその年度の翌年度の賦課期日以後であるときは、翌年度の税額についても適用するものとする。
(5) 浸水が床面以上に達したとき（前各号に該当するときを除く。）	税額に当該家屋の総床面積に対する被害床面積の割合を乗じた額の10分の4		
3 家屋について火災により損傷を受けた場合で、その損傷の程度が次の各号のいずれかに該当し、かつ、固定資産税の納付が著しく困難であると認められる者			
(1)全焼のとき	全額		
(2)半焼のとき	2分の1		
5 償却資産については、家屋の場合に準ずる。	家屋の場合に準ずる。		

(3) 市税条例第9第1項第3号に該当する場合(抜粋)

減免の範囲	減免の割合	必要書類	摘 要
1 学校法人又は私立学校法(昭和24年法律第270号)第64条第4項の法人以外のものが知事の認可を得て設立した専修学校又は各種学校において直接教育の用に供する固定資産(有料で使用するものを除く。)	全額	収支決算書、資産が明らかになる書類、学校の認可書等	直接その用に供し、又は当該事実が発生した日以後に到来する納期において納付する当該年度の税額について適用するものとする。
2 学校法人、公益社団法人及び公益財団法人、宗教法人並びに社会福祉法人以外のものが、その設置する幼稚園において直接保育の用に供する固定資産(有料で使用するものを除く。)	全額	収支決算書、資産が明らかになる書類等	
3 (償却資産は対象外につき略)			直接その用に供し、又は当該事実が発生した日以後に到来する納期において納付する当該年度の税額について適用するものとする。
4 (償却資産は対象外につき略)			
5 その他直接公益の用に供する固定資産(有料で使用するものを除く。)で市長が必要と認めるもの	市長が適当と認める割合	定款等の書面、収支計算書、事業計画書、資産が明らかになる書類、直接公益の用に供している部分が確認できる図面等	

3 減免申請書の受理及び措置

(1) 減免の申請

減免を受けようとする者は、納期限までに市長が定める事項を記載した「固定資産税・都市計画税減免申請書」(千葉市市税条例施行規則 第12号様式)に「固定資産税・都市計画税減免事務取扱要領」に定める書類を添えて市長に提出しなければならない。減免申請書及び添付書類は必ず毎年度納税義務者に提出を求めることとする。また、災害その他やむを得ない事由により納期限までに申請を行うことができない場合として市長の告示があった場合、又は減免申請を行おうとする者からの申請を認めて期限の延長をした場合は、当該延長の期間に限り、納期限後の減免申請を行うことができる。

なお、市税条例第5条第2項の期限の延長の告示は税制課で行い(副市長専決)、同条第3項の申請による期限の延長は各市税事務所で行う(所長専決)こととされている。

(2) 減免申請に関する措置

ア 減免申請書の提出があった場合には、課税台帳等と照合するとともに添付書類を確認のうえ受け付けること。書類に不備・不足がある場合は期限を指定して補正や追加の提出を求めること。

イ 実地調査等に基づき、減免基準が明確なものについては東部市税事務所法人課長より、減免基準が明確でないものについては課税管理課及び税制課と合議のうえ税務部長より、承認・却下の決裁を受ける。

ウ 過年度課税分の減免については、原則として過年度における状況が「固定資産税・都市計画税減免事務取扱要領」に定める減免の要件を備えているか否かを審査することとなる。したがって、提出書類は、過年度において減免事由があったことが確認できる書類となるので注意する。

エ 決裁終了後、速やかに「固定資産税（都市計画税）減免の承認（却下）通知書」により、申請者あて通知する。

第10章 実地調査

第1節 実地調査の意義

実地調査（償却資産調査、現況調査、現地調査）とは、地方税法（以下「法」という。）に規定されているもので、法第403条第2項では「固定資産の評価に関する事務に従事する市町村の職員の任務」として「納税者とともにする実地調査」と規定されているほか、法第408条では「固定資産の実地調査」として「固定資産評価員または固定資産評価補助員が毎年少なくとも一回実地に調査を行うもの」と規定されている。

いずれも、固定資産税の課税客体（償却資産）の状況を的確に把握し、公正な評価及び課税を行うために実地調査を行う必要があることを趣旨としたものである。

第2節 固定資産の評価及び価格の決定

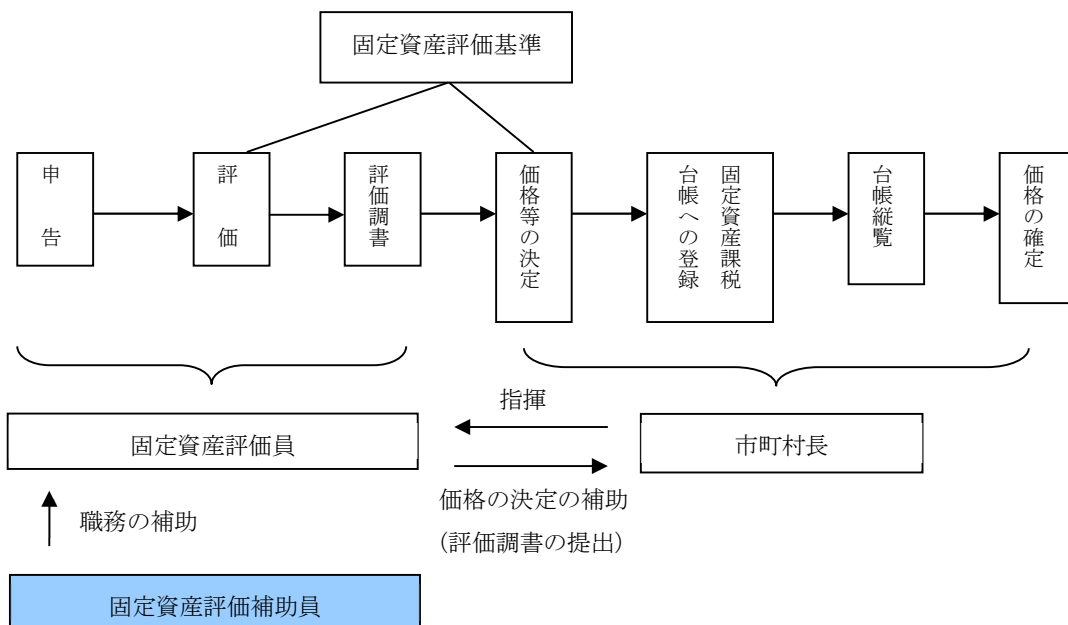
固定資産の評価及び価格の決定に関する事務及び手続き等は、次に示すとおりである。

1 固定資産評価員による固定資産の評価

固定資産評価員は、実地調査（法第408条）の結果に基づいて、固定資産の評価をしなければならない。さらに評価調書を作成し、これを市町村長に提出しなければならないとされている（法第409条第4項）。

2 市町村長による固定資産の価格等の決定、固定資産課税台帳への登録及び縦覧

市町村長は、評価調書を受理した場合においては、これに基づいて固定資産の価格等を決定しなければならないとされ（法第410条）、さらにそれを受けて直ちに当該固定資産の価格等を固定資産課税台帳に登録しなければならない（法第411条第1項）。また、固定資産課税台帳については償却資産を除いて納税者の縦覧に供しなければならないとされている（法第416条第1項）。



第3節 固定資産評価員及び固定資産評価補助員の職務

1 設置及び選任

固定資産評価員は、市町村長が設置するもので、「固定資産を適正に評価し、かつ、市町村長が行う価格の決定を補助するため」に、「固定資産の評価に関する知識及び経験を有する者のうちから」選任される（法第404条第1項、第2項）。

また、固定資産評価補助員とは、市町村長が「固定資産の評価に関する知識及び経験を有する者のうちから」選任され、「これに固定資産評価員の職務を補助させることができる」とされている（法第405条）。

本市の固定資産評価員は、市税条例により1人設置することとされている。（市税条例第27条）

2 質問検査権及び守秘義務

固定資産評価員、固定資産評価補助員及び徴税吏員には、固定資産の評価及び賦課について質問検査権が付与されているが、同時に地方税に関する調査に関する守秘義務についても課されている。

（1）質問検査権

法第353条第1項に「固定資産税に係る徴税吏員等の質問検査権」として「市町村の徴税吏員、固定資産評価員または固定資産評価補助員は、固定資産税の賦課徴収に関する調査のために必要がある場合」は、関係者への質問や帳簿書類等の検査を行うことができると規定されており、法第354条では「固定資産税に係る検査拒否等に関する罪」として検査等を拒否した場合の罰則も規定されている。

さらに、法第403条第2項で、「固定資産の評価に関する事務に従事する市町村職員の任務」として「納税者とともにする実地調査、納税者に対する質問、納税者の申告書の調査等のあらゆる方法によって、公正な評価をするように努めなければならない」とされている。また、法第408条の実地調査の規定もある。

ここで、注意しなければならないのは、法第353条第1項については同第5項にも規定されているように、「第1項の規定による質問または検査の権限は、犯罪捜査のために認められたものと解釈してはならない」とあるように、この質問検査は、税の賦課徴収を目的とする行政上の権限であるから、専ら司法上の犯罪構成を前提とし、刑事手続として定められている憲法第35条または第38条第1項の規定と無関係である。

また、法第403条第2項の規定は、「固定資産の評価は、納税者の立会いのもとに行う等納税者の理解と協力のもとに行うべき旨の注意的規定である（実務提要）」という趣旨を十分に踏まえ、納税者の理解を得よう努めなければならない。

なお、法第353条第3項では、質問検査を行う際は、「その身分を証明する証票を携帯し、関係人の請求があったときは、これを提示しなければならない」とされている。このことから、実地調査を行う際は、常に「固定資産評価補助員証」を携帯し、呈示の求めがあればこれを示して身分を明らかにし、市民の信頼を得て、円滑な調査をできるよう努めなければならない。

（2）守秘義務

法第22条に「秘密漏えいに関する罪」として「地方税に関する事務に従事している者または従事していた者は、その事務に関して知り得た秘密を漏らし、または窃用した場合においては、2年以下の拘禁刑または100万円以下の罰金に処する」として、守秘義務とそれに違反した場合の罰則が規定されている。

また、地方公務員法第34条第1項には「秘密を守る義務」として「職員は、職務上知り得

た秘密を漏らしてはならない。その職を退いた後も、また、同様とする」と、地方公務員の守秘義務が規定されている。

第4節 実地調査の準備

1 実地調査について

(1) 実地調査の根拠

償却資産の賦課徴収に関しては、土地及び家屋と異なり登記制度がないため、納税義務者や課税客体（資産）の把握が容易ではない。そこで、地方税法は第383条で納税義務者に申告の義務を課している。不申告者には10万円以下の過料が科される場合があり（法第386条）、また、虚偽の申告者には罰則規定が設けられており（法第385条）、これらの規定により申告制度の実効性が確保されている。

一方で、課税庁である市町村長は、固定資産の状況を把握するため、固定資産評価員または固定資産評価補助員に毎年少なくとも1回の実地調査をさせなければならないことになっている（法第408条）。

(2) 実地調査の必要性

固定資産税は賦課課税であるため、償却資産の申告書は、申告納付である所得税や法人税の申告書と異なり、市町村長が償却資産の価格を決定するための資料としての性格を有している。したがって、償却資産の価格の決定にあたっては申告書の内容を詳細に点検するとともに、国税資料との照合や実地調査を行って、適正かつ公平な課税に努めなければならない。

(3) 実地調査の内容

固定資産の実地調査は法第408条を根拠としており、実地調査に際しては、法第353条を根拠に、納税義務者に対して固定資産税の賦課徴収に関する調査のために質問するとともに、帳簿書類・現物等を確認することができる。

しかし、実地調査は強制捜査や犯罪捜査として行うものではなく、固定資産税の評価・課税が適正に行われているかどうかを確認するためのものであり、納税義務者等の協力のもとに行う任意調査であることに留意する必要がある。

したがって、納税義務者の了解なしに帳簿等を勝手に調べることはできない。

なお、実地調査は納税義務者の意思に反して強制的に行うことはできないが、正当な理由なしに拒否された場合には、罰則規定（法第354条）が適用される。

2 実地調査計画の策定

(1) 実地調査計画の必要性

実地調査は、制度の周知徹底と資産の捕捉に効果的な手段であり、また、適正申告の確保と未申告者の解消のため、常に調査の充実・拡充を図ることが求められている。

しかしながら、償却資産の数は膨大であるとともに、納税義務者には個人と法人があり、その経営規模には大きな違いがあり、資産の管理能力・方法、それぞれの地域特性、産業構造等も様々である。したがって、実地調査にあたっては、それぞれの地域特性や法人・個人の別、業種、業態等を考慮して、最も効率的で効果的な調査が実施できるよう計画を立てる必要がある。

(2) 実地調査計画の策定

実地調査は法第408条で定められているとおり、全事業者に対して年1回行うことが理想的であるが、限られた人的資源の下では困難なことが多い。このような場合、各年度において調査対象者を限定し、5年程度を目途として市内の全事業者に対して実地調査を行うことが可能な中期的計画を策定することが必要である。なお、法第408条は訓示規定と解釈されており、その違反が直ちに決定価格の無効原因にはならない。

(3) 実地調査の時期

実地調査の時期は、申告書の受付事務から賦課決定にかかる時期を避け、5月頃から11月頃までにかけて行うのが適当である。また、企業の繁忙期にあたる決算時期（決算期の前後1～2ヵ月程度）についても調査を避ける方が無難である。

3 調査対象者の選定

(1) 調査対象者の選定方法

実地調査対象者の選定については、以下のような様々な方法がある。

ア 決定価格規模別に選定する方法

対象企業の経理状況・問題点・調査所要時間・資産件数が類似しているので計画を立てやすい長所がある一方で、調査地点が散在する短所がある。

イ 業種別に選定する方法

対象企業の調査問題点が類似しているので処理しやすく取扱いの統一を図りやすい長所がある一方で、業種によっては調査地点が散在する短所がある。

ウ 所在地域別に選定する方法

調査地域を限定することで効率的に調査可能な長所がある一方で、規模・業種とも各種各様なので、調査方法や問題点を統一的に把握しにくい短所がある。

エ 申告内容に疑義があるものを選別する方法

申告書の提出があったものの同業他社比較で過小申告が疑われる場合や、通常は保有していると思われる資産の申告がない等、申告内容に疑義がある事業者を抽出して調査対象とする方法である。

オ 未申告のものを選定する方法

一般に事業用資産があると推定されるにもかかわらず、申告そのものがない事業者を調査対象とする方法である。未申告者の把握方法としては、土地・家屋の課税情報（賃貸マンションや駐車場等）、保健所の営業許可申請書（理美容業・飲食業・医療業等）、風俗営業登録台帳の閲覧（娯楽業等）、自動車検査登録データ（大型特殊自動車）、道路占有許可申請書（広告、看板等）、国税資料の閲覧（個人・法人）、地域巡回による外観調査、再生可能エネルギー発電事業計画の認定情報（経済産業省資源エネルギー庁HP）等がある。

(2) 調査対象者の決定

実地調査対象者の決定にあたっては以下のような点に留意する必要がある。

ア はじめて調査を実施する場合には、業務内容・資産の種類等に関する判断が比較的容易な、身近で小規模な事業者を対象にする。

イ 市内に多数の事業者が存在する業種を対象とする等、1箇所での実地調査の結果や経験を他に活かせるような業種を選定する。

4 事前準備（帳簿調査等）

（１）担当者としての心構え

実地調査で対応する相手方は、税務会計のベテランであることが一般的であり、調査担当者には一定水準の知識と能力が求められる。したがって調査を行う職員は、税務上の知識の習得はもとより、調査の技術・調査時の応接方法等についても日頃から十分研鑽しておく必要がある。

（２）申告者についての事前準備

必要に応じて以下のような事前準備を行う。

ア 償却資産申告書の内容確認

実地調査の重点項目・進捗状況等を一元的に管理するために、調査対象者について必要に応じて調査票等を作成する。そのうえで、実地調査の前に調査対象者の申告書からその申告状況を検証する。

具体的には次の（ア）～（カ）の点をチェックする。

（ア）業種別・規模別にみて類似する他の納税義務者の申告書との比較

（イ）当該業種に最低限必要な資産が申告されているか否か

業種別に、一般的にどのような資産が課税対象になるかについては、[第10章第4節 4「【参考】業種別の課税対象償却資産の例示」](#)を参照する。

（ウ）過去の申告がある場合は、資産の増減状況

（エ）申告者への調査履歴等の確認

過去に実地調査を行っているか、その際に申告漏れがあるか否か、また、会社名の変更や合併等統廃合の経緯を把握しておく。

（オ）事業所用家屋の所有形態

経営形態の違い等によって資産の所有形態が異なるため、同種の資産が事業の用に供されていたとしても、申告者が異なる場合があるので注意が必要。

（カ）借用資産の有無

申告書の「借用資産」欄が「有」になっている場合は、リース会社の申告書によって該当資産が申告されているかどうか確認する必要がある。なお、リース資産については、リースの形態により申告者が異なるので注意が必要である。

イ 法人市民税の申告状況の確認

法人市民税申告書で法人税額の修正または更正を行っているものを必要に応じて調査し、その修正または更正の年月及び事業年度を調査票等に記録し、実地調査時にその理由が償却資産に関連があるか否か確認する。

減価償却資産の計算において次のような誤りがあった場合等は償却資産の評価に影響する場合があるので、注意が必要である。

（ア）減価償却資産の耐用年数の誤り

※「中央監視設備（耐用年数18年）」及び「広告塔（金属製は耐用年数20年）」の耐用年数に注意

（イ）減価償却資産の計上漏れ（固定資産として計上すべきものを修繕費として処理しているもの等）

ウ 国税資料との照合

地方税の賦課徴収上必要な場合、市町村長は国税当局に対して、国税資料の閲覧または記録することを請求することができる（法第354条の2）。具体的な閲覧方法、閲覧時期等については、国税当局と地区税務協議会等で協議することになる。

このようにして得られる国税当局の資料と償却資産申告書の資産明細との突合を行うことによって、実地調査の事前準備を行うことができる。

国税資料に資産が計上されているのに償却資産の申告がない場合には申告漏れである可能性が高く、また、取得価額について明らかに差異がある場合には正しく申告されていない可能性が高い。

閲覧等が可能な国税資料には以下のようなものがある。

- (ア) 所得税の場合 青色申告決算書等所得税申告書の付属書類及び添付書類
- (イ) 法人税の場合 法人税申告書の別表、付属明細書及び添付書類（貸借対照表・損益計算書・勘定科目内訳明細書等）

エ 一般的留意事項

- (ア) 決算期末後賦課期日（1月1日）までの取得資産

特に年末に取得された資産については、申告するまとめをそれ以前に行っている場合に、申告漏れとなるケースが考えられる。

- (イ) 社宅・寮などの福利厚生施設の償却資産

社宅・寮などの施設にある償却資産については、一般的に事業用資産に該当するという認識が浅いため、申告漏れが多く見受けられる。

- (ウ) 電算申告の場合（企業のコンピュータシステムにより申告書が作成されている場合）

電算申告の場合には、評価額の最低限度（取得価額の5%）を超えて減価償却していないか、償却資産と家屋との区分が正しく行われているかなど、申告書の内容が評価基準どおりの取扱いになっているか否かを検証する必要がある。

- (エ) リース資産（定義等については[第4章「第3節 リース資産等に係る固定資産税の納税義務者」](#)を参照）

各業種において通常所有していると考えられる設備等について、企業から申告がなされていない場合、当該設備等はリース資産である場合がある。リース資産については原則としてリース会社が納税義務者となるため、必要に応じて以下a～eの対応をとる。

- a リース会社の申告書を確認のうえ、当該リース資産が申告されているか否か確認する。
- b リース会社において申告がない場合や不明な場合はリース契約書の確認を依頼する。
- c その後、リース契約書を確認する。
- d 確認の結果、所有権留保付割賦販売の場合にはリース会社ではなく、企業において申告が必要な旨説明する。
- e リース会社を実地調査する場合には固定資産台帳に計上されない償却資産に注意する。

(3) 未申告者の把握

店舗等の外観調査や法人市民税申告書・国税資料の内容から償却資産に該当するものが存在すると考えられるにもかかわらず、償却資産の申告書が提出されていない場合は、未申告者である可能性が高いので、申告のしようようを行った後、必要に応じて調査票等を作成の上、実地調査を行う。

【参考】業種別の課税対象償却資産の例示

各業種共通のもの	駐車場設備、受変電設備、自家発電設備、蓄電池設備、舗装路面、庭園、門、塀、外構、外灯、ネオンサイン、広告塔、中央監視装置、看板、簡易間仕切、応接セット、ロッカー、キャビネット、エアコン、パソコン、コピー機、レジスター、金庫等
小売店	商品陳列ケース、陳列棚、陳列台、自動販売機、冷蔵庫、冷凍庫、日よけ等
飲食店	接客用家具・備品、自動販売機、厨房設備、カラオケセット、テレビ、放送設備、冷蔵庫、冷凍庫、日よけ、室内装飾品等
理容業、美容業	パーマ器、消毒殺菌器、サインポール、理・美容椅子、洗面設備、タオル蒸器、テレビ等
クリーニング業	洗濯機、脱水機、乾燥機、プレス機、ビニール包装設備、給排水設備等
製パン業、製菓業	窯、オーブン、スライサー、あん練機、ミキサー、厨房設備、ビニール包装機等
医院、歯科医院	各種医療機器（ベッド、手術台、X線装置、分娩台、心電計、電気血圧計、保育器、脳波測定器、CT装置、MRI装置、各種検査機器）、各種事務機器、待合室用いす等
駐車場事業	柵、照明等の電気設備、駐車装置（機械設備、ターンテーブル）、駐車場料金精算機、白線等
工場	施盤、ボール盤、プレス機、金型、洗浄給水設備、構内舗装、溶接機、貯水設備、福利厚生設備等
バー、喫茶・軽食	厨房設備、冷蔵庫、自動食器洗浄器、製氷器、エレクトーン等の楽器、ミラーボール、放送設備等
パチンコ店 ゲームセンター	パチンコ台、パチスロ台、ゲームマシン、両替機、玉貸機、カード発券機、島台、店内放送設備、防犯監視設備、事務機器、内外装等
印刷業	各種印刷機、活字盤鋳造機、裁断機等
建設業	ブロックゲージ、ポンプ、ポータブル発電機、ブルドーザー、パワーショベル、コンクリートカッター、ミキサー等
自動車整備業 ガソリン販売業	プレス、スチームクリーナー、オートリフト、テスター、オイルチェンジャー、充電器、洗車機、コンプレッサー、卓上ボール盤、ジャッキ、溶接機、地下槽、ガソリン計量器、地下タンク、照明設備、自動販売機、独立キャノピー等
木工事	帯鋸、糸鋸、丸鋸機、木工スライス盤、カンナ機、研磨盤等
鉄工業	施盤、ボール盤、スライス盤、研削盤、鋸盤、プレス機、剪断機、溶接機、グライNDER等
ホテル、旅館	ルームインジケータ設備、調光設備、放送設備、洗濯設備、厨房設備、カラオケセット、カーテン、テレビ、ベッド、冷蔵庫、ボイラー等
食肉販売業	冷凍・冷蔵設備、冷凍・冷蔵ケース、肉切機、ミンチ機等
テニスクラブ	テニスコート、フェンス、オートテニス設備、ガット張機、人工芝、照明設備等
ゴルフ練習場	フェンス、ネット設備、照明設備、芝刈機、ボール洗浄機、ボール自動貸出機、集玉設備等
カラオケボックス	カラオケ設備、接客用家具、照明設備等
農業	ビニールハウス、農耕用車両（小型特殊自動車を除く）、温室管理装置や乾燥機など農業用機械設備、農業用器具

※ただし、家屋として評価されているものを除く。

第5節 実地調査の実施

1 調査に際して

(1) 調査日の依頼

事前準備の結果、申告資産の申告内容に疑問が生じた場合、疑問点を解決するために納税義務者に連絡する必要がある。調査の日時については、相手方担当者の部署や氏名を把握したうえで調整して行う。日時の依頼に際しては、相手の業務内容を考慮の上、忙しい時期（月初め、月末、決算期前後）及び時間帯（飲食店のお昼時）を避けるようにする。

(2) 調査対象者への連絡

連絡の方法は電話または文書で行う。調査には長時間要する場合もあるので、調査対象者にその旨を伝え、時間的に余裕のある日時を選ぶようにする。

(3) 調査依頼の際の連絡事項

ア 調査目的及び趣旨

イ 調査にうかがう調査員の氏名、所属、連絡先等

ウ 調査の日時

エ 必要書類の依頼

一般的には以下のような書類を調査当日に準備していただくように依頼する。

(ア) 事業概要または会社案内

(イ) 「減価償却資産の償却額の計算に関する明細書」や「固定資産台帳」
(建物、自動車等すべての減価償却資産について記載があるもの)

(ウ) 直近事業年度の国税申告書

a 法人の場合：「法人税申告書の別表16(1)(2)」等

b 個人の場合：「所得税青色申告決算書」、「収支内訳書」等

(エ) リース契約書や工事見積書等

(オ) 企業の会計事務取扱規則、資産取得に関するフローチャート等

(4) 応接のマナー

調査に際しては高圧的な態度をとることなく、専門用語はなるべく使わず、平易な言葉使いをするように心がける。ある資産が償却資産であるか否かを判定する際には、曖昧な表現は避ける。また、判断に迷う場合には、その場で即答せず、帰庁後、過去の事例等を検討したうえで、後ほど電話等で返答する。

(5) 訪問する前の心構え

調査対象者に対してどのような説明をすればよいか、また、相手がどのような質問をするのかについて予め予想し、そのために必要な知識（例えば、リース物件の納税義務者は誰になるのか、改良費とは何か、償却資産に該当する建築設備は何か等）を修得しておくことが必要である。

2 依頼方法

(1) 電話による調査依頼

調査対象者の住所が市内等、比較的容易に訪問調査が可能な場合には、あらかじめ電話で連絡をとって調査に赴くのが効率的である。申告資産数が多い場合には、あらかじめ資料の請求を行い、事前調査をしておくことで調査当日に効率よく調査が可能である。また、電話連絡にて調査日時が確定した後、市長名で「調査依頼文書」を送付するのも効果的である。

(2) 文書による調査依頼

調査対象者の住所が遠方であるため訪問調査ができない場合や申告資産数が多い場合等には、「減価償却資産明細書（写）の提出のお願い」を送付して、あらかじめ「減価償却資産明細書（写）」を提出してもらう方法もある。

3 調査の実施

(1) 調査当日に持参するもの

- ア 徴税吏員証票、固定資産評価補助員証票、身分証明書
- イ 申告された償却資産申告書、種類別明細書（の写し）
- ウ 固定資産評価基準、地方税法、評価事務取扱要領、その他各種法令等の資料
- エ 調査対象者に行った一連の事務処理文書（電話でのやりとりを含む）
- オ 申告の手引き、パンフレット等
- カ 非課税申告書、特例適用届出書（必要に応じて）
- キ 耐用年数表（申告の手引きで代替可能）
- ク 預り証
- ケ 筆記用具、電卓
- コ 調査の際に使用する用紙
- サ 名刺
- シ カメラ（必要に応じて）
- ス 償却資産チェックシート（申告の手引きで代用可能）

(2) 現地到着後から帳簿調査に入るまでの流れ

調査対象者に会う前の心構えとして以下のような点に留意する必要がある。なお、調査はなるべく二人一組で出かける。

- ア 外観から看板、駐車場等の構築物の有無を確認する（償却資産チェックシート等に記入）。
- イ 受付で所属、氏名、及び相手方の担当者名を告げ、担当者に連絡してもらう。
- ウ 会議室等に案内されて挨拶する際には「固定資産評価補助員証」を提示し、場合によっては名刺交換を行う。
- エ その日の調査の流れについて簡潔に説明する。
- オ 事前に依頼した帳簿類が用意されているか否か確認する。

(3) 提出された帳簿等の調査

ア 法人等の事業概要等の聴取

事業の内容及び規模、設備の状況、今後の事業展開等について相手方から説明を受ける。

イ 減価償却資産明細書等のチェック

実際にチェックを行う前に提出された減価償却資産明細書等の性格や用途を以下のように明らかにしておく。

(ア) 提出された減価償却資産明細書等はどうのような性格のものか

資産の種類や耐用年数が同じものが集計されて記載されている場合があるので、このような場合には個々の資産ごとの情報が網羅されている明細書を別途見せてもらう必要がある。例えば、ガソリンスタンドの場合、「ガソリンスタンド設備」という名称で個々の設備が一括して計上されている場合がある。

(イ) 減価償却資産明細書等の作成時期はいつか

減価償却資産明細書等の作成時期が賦課期日の前か後かについて注意を払う必要がある。例えば、3月末日決算の法人が同日（3月末日）時点の減価償却資産明細書等を作成している場合、作成時期が賦課期日（1月1日）の後の時点なので、賦課期日から作成時点（3月末日）までの資産の増減について他の資料（内部決裁資料、契約書、納品書等）で別途確認する必要がある。

(ウ) 市内に所在する減価償却資産がすべて記載されているか

提出された減価償却資産明細書等に建物、車両のほか、社宅・寮など当該市に所在する減価償却資産がすべて記載されているか否か確認する。必要に応じて電話帳等で確認する。その後、「減価償却資産明細書等」に記載されている資産と「申告書の種類別明細書」に記載されている資産とを1点ずつチェックする。チェック内容としては、資産の名称、取得年月、耐用年数等がある。

調査対象者の住所が遠方等のため訪問調査ができない場合には、減価償却資産明細書等の写しをもとに庁内にて同様のチェックを行う。この際に疑問点が生じた場合には、その内容を整理して調査対象者あて電話、ファックス、文書にてまとめて質問し、疑問点を解消する。

主な申告漏れ資産として、以下のようなものがある。

- a 受変電設備
- b 中央監視制御装置
- c 自家発電機、蓄電池設備
- d 屋外電気設備
- e 工場等の動力配線設備
- f 社員食堂、社員寮、病院等の厨房設備
- g 駐車場アスファルト舗装、門、塀、側溝、緑化施設、看板

(4) 事例研究

主なチェック項目として、以下のようなものがある。

ア ガソリンスタンドの場合

- (ア) 事務所⇒家屋として評価
- (イ) キャノピー⇒事務所から独立していれば償却資産（屋外構築物）
- (ウ) サインポール看板⇒償却資産（広告用構築物）
- (エ) 受変電設備⇒償却資産
- (オ) 火災報知設備⇒家屋として評価
- (カ) 照明設備⇒外灯は償却資産（屋外電気設備）
- (キ) その他電気設備⇒洗車場を動かすための動力配線設備及び電力引込設備は償却資産
- (ク) 灯油配達用軽トラック⇒軽自動車税の対象
- (ケ) ジャッキ⇒個別償却の場合には償却資産
- (コ) その他、リース資産が多いのでリース会社から正しく申告されているか否か確認する。

イ パチンコ店の場合

- (ア) 店舗⇒家屋として評価
- (イ) ネオン工事⇒付帯費用である工事費用の漏れに注意
- (ウ) 配線工事⇒パチンコ機器と制御機器とを結ぶ配線は償却資産
- (エ) 空調設備⇒家屋として評価
- (オ) 監視装置⇒店内監視用の監視カメラ及びモニターは償却資産
- (カ) 照明設備⇒外灯は償却資産（屋外電気設備）
- (キ) シマ工事⇒パチンコ機器等の取付台なので償却資産（特定の業務用設備）
- (ク) パチンコ器⇒償却資産（耐用年数2年）
- (ケ) パチスロ器⇒償却資産（スポーツ具：耐用年数3年）
- (コ) その他、頻繁にパチンコ台、スロット台の入れ替えがあるため、数量等を間違えて申告される場合がある。

ウ 賃貸マンションの場合

- (ア) 鉄筋マンション⇒家屋として評価
- (イ) 電気設備⇒償却資産である受変電設備や屋外電気設備が含まれていることがあるので注意
- (ウ) 給排水・ガス設備⇒屋外の上下水道及びガス埋設管は償却資産
- (エ) エレベーター⇒家屋として評価
- (オ) ルームエアコン⇒償却資産
- (カ) 自転車置場⇒家屋の要件を満たしていないものは償却資産
- (キ) 駐車場舗装⇒償却資産（屋外の構築物）
- (ク) 外構工事⇒償却資産（屋外の構築物）
- (ケ) 植込工事⇒償却資産（緑化施設）
- (コ) 物置⇒定着性が認められないものは償却資産
- (サ) その他、賃貸マンションやアパートの場合、所有者が償却資産に関する知識を有していないことが多く、申告漏れになっているケースや他の固定資産との区分が混乱したまま申告されているケースがあるので注意が必要である。

エ コンビニエンスストアの場合

- (ア) 看板一式⇒建物の所有形態にかかわらず償却資産
- (イ) コピー機⇒リース資産かどうか確認
- (ウ) ATM端末⇒リース資産かどうか確認
- (エ) 店外の自動販売機⇒リース資産かどうか確認
- (オ) その他、リース資産の場合には、リース会社から正しく申告されているか否か確認する必要がある。

オ 医院・病院の場合

- (ア) 診療所建物⇒家屋として評価
- (イ) 看板⇒建物の所有形態にかかわらず償却資産
- (ウ) パソコン⇒資産の入れ替えに注意
- (エ) X線診断装置⇒リース資産かどうか確認
- (オ) 超音波診断装置⇒リース資産かどうか確認
- (カ) その他、リース資産の場合には、リース会社から正しく申告されているか否か確認する必要がある。

(5) 現物確認調査

事業の用に供されている資産のすべてが企業の「固定資産台帳」等に記載されているとは限らないため、現物確認調査を実施する必要がある。その際には、専門知識がないとどのような用途であるか判断できない場合があるので、相手方の担当者と一緒に確認調査を行う。また、営業中や社員の勤務中に帳簿調査や現物確認調査を行う場合は、できるだけ相手方の業務に支障がないように行う必要がある。

4 申告誤り等

(1) 申告誤り等をしやすい資産

償却資産のうち申告誤り等をしやすい資産として次のようなものが考えられる。

ア 電気設備等

(ア) 受変電設備、屋外電気設備

「受変電設備」や「屋外電気設備」が「電気設備」として一括して経理処理されている場合があるので注意が必要。エレベーターが設置してある建物や工場に機械が設置されている場合、「受変電設備」が通常設置されている。

(イ) 中央監視制御装置

非常用エレベーターを設置している建築物や床面積が1,000㎡を超える地下街には「中央監視制御装置」が通常設置されている。

(ウ) 自家発電設備、蓄電池設備

大規模な建物、コンピュータやLAN設備が設置されている建物には、停電時に備えて「自家発電設備」や「蓄電池設備」が設置されている。

(エ) 駐車機械部分

立体駐車場が設置されている場合には、その中の「駐車機械部分」は償却資産として課税対象になる。

(オ) 消火設備

消火設備のうち「ガスボンベ部分」は償却資産として課税対象になる。

イ 工場等の動力配線設備

工場の動力配線や配管の費用が機械部分の取得価額に含めて経理処理されている場合が多いため確認が必要である。

ウ 社員食堂、社員寮、病院等の厨房設備

流し台（シンク）がホテル等の厨房設備の一部である場合には、家屋としての評価ではなく、償却資産として課税対象になる。

エ 社員寮等福利厚生施設で使用されている資産

間接的ではあるが企業としてその事業の用に供するものであるから償却資産として課税対象になる。申告漏れになりやすいので注意する。

（２）申告誤り等をした資産の原因究明

申告誤り等の原因としては、一般的に以下のような事項が考えられる。

ア 企業の組織上の問題による場合

例えば、建築設備などを管理している不動産部門と申告や減価償却を処理している経理部門との連絡調整が悪く、これにより申告漏れ等が生じている場合。

⇒不動産部門と経理部門との連絡調整システムの改善を依頼する。

イ 経理システムの問題による場合

（ア）経理システム上、例えば、11月末現在で申告対象となる償却資産の集約を行っているため、12月中に取得した資産については1年遅れの申告となる、または、まったく申告されない場合。

⇒12月中に取得した資産を把握すると同時に経理システムの改善を依頼する。

（イ）「償却資産としての建築設備」と「家屋としての建築設備」との区分が判断できないために、帳簿や電算データへの資産登録に際し、すべて「家屋」として処理している場合。

⇒「償却資産としての建築設備」と「家屋としての建築設備」との区分を説明して理解を得るようにする。

ウ 企業あるいは経理担当者の認識不足による場合

例えば、什器・備品などのみを申告すればよいなどと誤った認識を持っている場合。

⇒申告の手引き、パンフレット等を使用して償却資産に対する認識を深めてもらう。

（３）申告誤り等の訂正・指導

ア 申告の指導

申告が適正に行われていない場合には、その原因を究明のうえ、今後の申告において改善するように指導する。とりわけ、電算申告の場合には、「償却資産申告コードの付設替え」を依頼する。また、調査により申告誤り等が判明した場合は、原則として修正申告を求めるようにするが、軽微な場合には文書または電話で連絡を行い、あえて修正申告書の提出までは求めなくてもよい。ただし、この場合であっても固定資産課税台帳に登録された価格等の修正は必要である。

イ 調査後の事務予定

申告が適正に行われていない場合には、原則として納税義務者に修正申告書の提出を求めるが、場合によっては、今回の修正結果について、後日「固定資産税（償却資産）調査結果のお知らせ」や電話により通知する旨を伝える。その際には、今後の課税手続きについてもしっかりと説明することが重要である。例えば、価格の決定・修正という言葉の意味や「固定資産（償却資産）価格等決定（修正）通知書兼賦課決定（変更）通知書」が送付されること、納税通知書等の発送予定日等もあわせて伝えておく。さらに、過去に取得した資産が課税漏れになっていた場合には、法第17条の5の規定により、本来課税すべき年度まで遡って課税（5年間）される旨をはっきり伝えておくことも重要である。

第6節 実地調査の事後処理

1 実地調査結果のとりまとめ及び調査結果の通知

（1）「実地調査報告書」の作成

実地調査終了後、調査内容及び調査結果の概要をまとめて、「実地調査報告書」を作成し、翌年度以降の賦課資料として保存する。「実地調査報告書」には、調査結果だけでなく、調査をどのように行ったか、申告漏れや申告誤りが生じた原因は何か、問題点等調査の経過がわかるように記載するよう努める。

（2）「固定資産税（償却資産）調査結果のお知らせ」の作成及び通知

必要に応じて「固定資産税（償却資産）調査結果のお知らせ」を作成し、調査対象者に対して通知する。これは調査対象者に実地調査の結果を正確に知らせること、並びに今後の課税手続き及び事務日程を知らせるものである。修正内容等の連絡は電話等によって行う方法もあるが、文書により通知することが望ましい。

2 価格等の決定・修正及び税額の変更に係る事務

（1）決定・修正する価格等及び税額の確認

あらかじめ前年度及び当年度の固定資産税課税台帳により現在（修正・変更前）の価格等及び税額を確認する。

次にエクセルシート等で申告漏れ資産等を考慮した課税標準額及び年税額を算出する。

（2）税務端末に入力

調査対象者から提出された修正申告書等に基づき、税務端末に入力する。

（3）価格等の修正及び税額の変更の通知

賦課更正の夜間バッチ処理により「固定資産（償却資産）価格等決定（修正）通知書兼賦課決定（変更）通知書」等が出力されるので、調査対象者に対して送付する。

3 その他の留意事項

（1）関係書類の保存

事後の問合せ及び翌年度以降の賦課資料として、調査対象者に対し以下のようなファイルを作成し、一定期間（最低5年間）保存する。

ア 「実地調査報告書」（作成した場合）

イ 「固定資産税（償却資産）調査結果のお知らせ（写）」（作成した場合）

ウ その他授受した資料

(2) 翌年度申告書のチェック

翌年度の申告書において、今回の調査により修正した内容が適正に反映されているかどうか、また、指導した事項が改善されているかどうか確認する。電算申告を行っている企業については電算システムの修正が正しく行われているかどうか確認する。

(3) 調査未済分の処理

何らかの理由で当該年度中に調査が完了しなかった調査対象者については、これまでの調査対象者とのやりとりや各種書類を保管し、翌年度の調査に備える。

附 則

この要領は、令和４年１１月１１日から施行する。

附 則

この要領は、平成７年６月１日から施行する。