

は し が き

固定資産税は、各市町村の税収入の約半分を占める基幹的な税であり、また普遍性・安定性に富む税として、市町村財政において極めて重要な役割を果たしています。

こうした中で、市町村の歳入の根幹である「地方税」の適正公平な課税を確保できる体制の構築や実務能力の向上が一層求められています。

市町村を取り巻く環境は、地方分権の進展、市町村合併による地域社会の再編などによって大きく変化しており、市町村の果たすべき役割がますます重要となってきました。また、少子高齢化社会の本格的な到来や毎年繰り返される異常気象等による自然災害などが経済成長の阻害要因として働いており、これらに加え、令和2年4月に新型コロナウイルス感染症拡大による緊急事態宣言が発出され、以降、その蔓延によって市町村は大変厳しい財政運営を強いられています。

ところで、固定資産税における償却資産は、納税義務者に申告義務が課されているとはいえ、必ずしも全ての事業者が申告しているとは言えません。そのような現状において、公平・公正な評価・課税を確保するためには、納税義務者や資産等の的確な把握が重要となります。また、この未申告者等の把握をすることが、納税者の信頼に繋がるとともに、税収確保にも大きな役割を果たすものと確信しています。

本書は、東京都主税局資産税部に監修のご協力をいただき、償却資産の実務に役立つ実践の手引きとして執筆・編集したものです。

本書が、実務の手引書として償却資産に携わる多くの税務職員の方々や企業の経理担当の方々に広くご活用いただければ幸いです。

令和3年5月

公益財団法人 東京税務協会

凡 例

- 法令名等略称（法令名及び通知名について、次の7例のみ略称を用いることとし、後は原則として正式名称で記述しています。）

法・・・・・・・・・・地方税法

令・・・・・・・・・・地方税法施行令

規則・・・・・・・・・・地方税法施行規則

取扱通知・・・・・・・・地方税法の施行に関する取扱について（市町村税関係）

評価基準・・・・・・・・固定資産評価基準

耐用年数省令・・減価償却資産の耐用年数等に関する省令

耐用年数通達・・耐用年数の適用等に関する取扱通達

- 条、項、号の表示

根拠条文を（ ）書で示す場合は、条をアラビア数字、項を○囲みのアラビア数字、号をローマ数字で、次の例のように記述しています。

（例）（法348②IV）・・・・・・・・地方税法第348条第2項第6号

【目次】

第1章 償却資産について

第1節 償却資産とは	1
1 固定資産税における償却資産	1
第2節 償却資産における事業	3
1 事業の意義	3
2 「事業の用に供する」の意義	3
3 「事業の用に供することができる」の意義	4
4 事業の用に供することができることとなった時期	4
第3節 税務会計上の減価償却資産の取扱いとの相違	6
1 減価償却資産	6
2 法人税法等における減価償却資産との違い	7
3 法人税又は所得税を課されない者が所有する 事業用資産	9
4 無形減価償却資産の除外	10
5 自動車税及び軽自動車税の課税客体の除外	11
6 その他課税客体から除外の扱いをしている資産	14
第4節 償却資産の具体的認定	15
1 償却資産の資産区分	15
2 区分の具体的認定	15
第5節 その他の償却資産に 含まれるかどうかの個別事例	21
1 美術品等	21
2 容器	21
3 遊休資産、未稼働資産	21
4 用途廃止資産	22

＜演習問題＞

- 1 償却資産の課税客体について 23
- 2 駐車場設備に係る家屋と
償却資産の区分について 26

第2章 償却資産の課税

- 第1節 課税要件等 29
 - 1 納税義務者等 29
 - 2 課税団体 31
 - 3 課税標準、免税点、税率 32

- 第2節 償却資産の申告 33
 - 1 申告義務者 33
 - 2 法第389条第1項の規定により、
総務大臣が指定する固定資産の申告 33
 - 3 その他申告に係る疑問 34

- 第3節 価格の決定、登録 35
 - 1 固定資産の評価 35
 - 2 固定資産の価格の決定 35
 - 3 価格等の登録 35
 - 4 閲覧 35
 - 5 賦課決定等 36
 - 6 納税通知書、納期 36

- 第4節 非課税となる償却資産 38
 - 1 非課税 38
 - 2 非課税の範囲 38

- 第5節 課税標準の特例 40
 - 1 課税標準の特例 40
 - 2 大規模償却資産に対する課税標準の特例 40
 - 3 新設大規模償却資産に対する課税標準の特例 41

4	東日本大震災に係る被災代替償却資産の特例	42
5	震災等により滅失等した償却資産に代わる 償却資産等に対する特例	42
第6節 救済制度		
1	不服の申立制度の種類	44
2	固定資産税における不服の申立	44
＜演習問題＞		
1	償却資産不申告者の推定課税	47
2	農業協同組合法による組合等が所有し使用する 事務所等の非課税	48
3	賃貸ビルの内装、設備の課税	50
4	国・地方公共団体の公用又は 公共用固定資産の非課税	51

第3章 償却資産の評価

第1節 評価の基本		
1	評価の通則	53
2	評価の要領	53
3	前年中に取得された償却資産の評価	54
4	前年前に取得された償却資産の評価	56
5	前年中に減少した資産の評価	59
第2節 評価の三要素 (取得時期、取得価額、耐用年数)		
1	取得時期	61
2	取得価額	64
3	耐用年数	80
第3節 資産区分別共通事項		
1	構築物関係共通事項	87
2	機械及び装置関係共通事項	88

第4節	耐用年数の具体的取扱い	91
1	建物附属設備	91
2	構築物	92
3	機械及び装置	95
4	船舶	96
5	車両及び運搬具	97
6	工具	97
7	器具及び備品	98
第5節	評価額の最低限度	105
1	一般の償却資産	105
2	取替資産	105
3	鉱業用坑道の評価の特例	106
第6節	特殊な評価計算等	107
1	耐用年数の短縮	107
2	中古資産の耐用年数	108
3	増加償却	112
4	陳腐化償却	117
5	評価額の補正	120
	< Q & A >	122

第4章 実地調査の準備

第1節	実地調査について	129
1	実地調査の必要性及び目的	129
2	実地調査の概要	132
第2節	実地調査計画	134
1	実地調査計画の必要性	134
2	実地調査計画の策定	134
3	実地調査の時期	134

第3節 調査対象者の選定	135
1 実地調査対象の選定方法	135
2 選定した調査対象事業者についての留意点	136
第4節 事前準備及び事前調査	137
1 事前準備	137
2 事前調査	140
3 未申告者の申告しょうよう	143
4 業種別償却資産の具体例	144

第5章 実地調査

第1節 調査の流れ	145
第2節 帳簿調査に入る前に	147
1 実地調査に当たっての注意点	147
2 実地調査の要領	149
3 調査事務（内容調査）におけるポイント	150
第3節 実地調査の対象となる帳簿	153
1 帳簿等に関する帳票の流れ	153
2 調査対象の帳票名	154
3 電算申告等の帳票	155
第4節 帳簿調査の実際	156
1 法人税申告書・所得税青色申告決算書の内容確認	156
2 決算書の内容確認	158
3 固定資産台帳と償却資産申告書 （種類別明細書）の照合	160
4 現物確認調査	164
5 帳簿調査の留意事項	164
6 調査事例	166
第5節 各項目の調査	184
1 建物附属設備の調査	184

2	建設仮勘定の調査	186
3	改良費の調査	188
4	リース資産の調査	189
5	非課税資産、課税標準の特例資産の調査	193
	< Q & A >	194
	帳簿調査関係	194
	個別資産関係	197

第6章 実地調査の事後処理

第1節	誤りの原因究明と申告指導	211
1	誤りの原因究明	211
2	申告誤り等の訂正・指導	212
第2節	調査後の事務処理	214
1	調査後の事務フロー図	214
2	実地調査結果の取りまとめ及び通知	215
3	価格等の決定・修正及び税額の変更の通知	215
第3節	その他の留意事項	219
1	関係書類の保存	219
2	翌年度申告書のチェック	219
3	調査未済分の処理	219
	< 参考事例 >	
	償却資産のいろいろ (写真)	220

第7章 償却資産と家屋の区分

第1節	家屋について	229
1	家屋とは	229
2	家屋と認定できるための3要素	229

3	家屋に含まれる建築設備	230
4	家屋の評価に含まれる建築設備と 認定できるための3要素	231
第2節	建築設備における家屋と償却資産の区分	233
第3節	家屋と償却資産の区分の事例集	238

< 資料編 >

1.	固定資産評価基準	251
	別表15 耐用年数に応ずる減価率表	258
	別表16 物価の変動に応ずる補正倍数表	259
2.	家屋の建築設備の評価上の取扱いについて	260
3.	地方税法第343条第9項の適用に関する 留意事項等について	262

< 索引 >	265
--------	-----

第1章 償却資産について

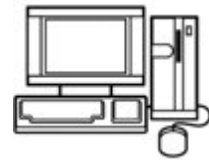
この章では、固定資産税の課税対象（課税客体）となる償却資産とは具体的にどういう資産なのか、どういうものが課税となるのかを、全体的な説明から各個別の資産についてまで順を追ってやさしく紹介し、償却資産についての正しいイメージを抱いてもらうことを狙いとしています。

特に、償却資産となるのかどうか判断に迷うような資産については理解し易いよう、個別に取り上げ説明しています。

- この章の内容
- 第1節 償却資産とは・・・・・・・・・・・・・・・・・・1
- 第2節 償却資産における事業・・・・・・・・・・・・3
- 第3節 税務会計上の減価償却資産の取扱いとの相違・・・6
- 第4節 償却資産の具体的認定・・・・・・・・・・・・15
- 第5節 その他の償却資産に含まれるかどうかの個別事例・21
- ＜演習問題＞・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・23



第1節 償却資産とは



1 固定資産税における償却資産

(1) 償却資産の意義

① 償却資産が固定資産税の対象となる理由

償却資産を固定資産税の課税客体としているのは、構築物、機械等を所有する事業者が、資産の所在する市町村から有形無形の行政サービスを受けており、その受益と事業活動の関係に着目し、土地及び家屋と同様な応益課税の原則を一層貫こうとする考えで課税することとされています。

② 償却資産の要件（法 341IV）

固定資産税の対象となる償却資産は次の要件に該当するものです。

- ア 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であること。
- イ 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。）であること。
- ウ 鉱業権、漁業権、特許権その他の無形減価償却資産でないこと。
- エ 自動車税の課税客体となる自動車及び軽自動車税の課税客体となる軽自動車等でないこと。

③ 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ます（法人税法第 31 条）。

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すると、両者の主な相違点は、次のとおりです。

- ア 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ますが、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ますので、償却資産には該当しません。なお、事業用の建物の附属設備については、附属設備の種類、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かを区分することとなります。
- イ 無形減価償却資産は、固定資産税における償却資産には含まれません。

ウ 牛、馬、果樹その他の生物は（観賞用、興行用その他これら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ます（取扱通知第3章第1節第1五）。

エ 固定資産税における償却資産からは、自動車税及び軽自動車税の課税客体となる自動車及び軽自動車等が除かれています。



第2節 償却資産における事業



1 事業の意義

償却資産は、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ですが、償却資産における「事業」とは、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い、必ずしも営利収益を得ることを直接の目的とするものではありません。

したがって公益法人（公益財団法人、公益社団法人）等の行う活動も事業に該当します。

このため、法人税法又は所得税法上、非課税とされている法人又は個人が所有している資産であっても「事業の用に供することができる資産で、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」に類するものであれば、固定資産税の課税客体である償却資産となります。

<事例>

問 償却資産の一つの要件として、「事業の用に供することができる資産」であることが必要ですが、この事業とはどういう意味でしょうか。例えば、農業は事業に含まれますか。

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、必ずしも営利収益そのものを得ることを直接の目的とする必要とされていません。

したがって、農業も事業に含まれることとなります（固定資産税実務提要）。

問 当社は、一般家庭等を対象として家庭用の家具類や電気器具等のリースを行っていますが、これらの家具類や電気器具等は、固定資産税の課税客体である償却資産に該当しますか。

答 リース業者がリースしている資産については、リース先で事業用に使用されるか否かを問わず、償却資産として固定資産税の課税客体となります（固定資産税実務提要）。

2 「事業の用に供する」の意義

「事業の用に供する」とは事業用資産ということであり、その意味するところは次のとおりです。

- ① 家庭用の器具备品等のような本来の非事業用資産から償却資産を区別します。
- ② 商品あるいは製品・仕掛品のような棚卸資産から区別します。
- ③ 「事業の用に供する」主体については、必ずしも所有者がその償却資産を自己の営む事業のために使用することを要件とするものではなく、所有者自身は事業を行わず、これを他の者に貸し付けて、その他の者がこれを事業の用に供している場合等においても、償却資産の課税客体となります（この場合、所有者が資産の貸し付けを事業としている者であるときは、貸付資産が貸付先で事業用に使用されているか否かを問わず、その資産は課税客体となります。）。
- ④ 事業を行う者がその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）の用に直接使用することができる資産だけではなく、その事業に直接、間接を問わず使用される資産についても課税客体となります（例：福利厚生施設等）。
- ⑤ 清算中の法人についても、その法人が自ら清算事務の用に供している資産及び他の事業者にも事業用資産として貸し付けている資産については課税客体となります。

3 「事業の用に供することができる」の意義

現在事業の用に供しているものはもちろんのこと、事業の用に供する目的をもって所有され、かつ、それが事業の用に供できると認められる状態にあれば足りるものです。したがって、現在事業の用に供していないもの、例えば、一時的に遊休、未稼働の状態にある資産であっても、その休止期間中必要な維持補修が行われていて、いつでも稼働しうる状態にあるものは、償却資産の課税客体に含まれます（取扱通知第3章第1節第1四）。

なお、現在使用されていない資産で、将来も使用できないような廃棄同様の状態にあるもの及び将来においても使用できないことが客観的に明らかなものについては、償却資産の課税客体に該当しません。

4 事業の用に供することができることとなった時期

固定資産税は1月1日が賦課期日となっています。償却資産の中には建設中のもの等賦課期日現在に「事業の用に供することができる資産」となるかどうか判断することが難しい場合があります。

資産が事業の用に供することができる状態にあるかどうか、償却資産の課税客体となるかどうかの判定の重要な要件です。事業の用に供することができることとなった時期は

一般的には資産の所有権を取得した日ですが、償却資産の場合は事業の用に供することができる状態になったときが取得の時期となります。すなわち、一般的に資産の取得の時期は、その資産の所有権を取得した日であることはいうまでもありませんが、償却資産は、単に所有権を取得したというだけでは償却資産を取得したとはいえない場合が多く、事業の用に供することができる状態になってはじめて償却資産を取得したといえます。

ところで、賦課期日現在において資産が事業の用に供することができる状態にあるかどうかの判定は、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されるものです。なお、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、その許認可があってはじめて事業の用に供することができるにいたること等を考慮し、許認可手続が特に遅れている等の特段の事情がない限り、賦課期日現在においてその許認可があったものを事業の用に供しうる状態にあるものと判断して取り扱うことが適当です。

参考 建設仮勘定の取扱い

建設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。

(取扱通知第3章第1節第1七)

ワンポイント

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ます。

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り扱うことはできないとされているのです。