令和６年度版

固定資産税における
償却資産の申告と実務

償却資産実務研究会

はしがき

固定資産税は、市町村税収の約４割を占めており、市町村民税と並んで市町村財政を支える大きな財源となっています。このうち、償却資産に係る税収は、全国的に見ると固定資産税全体の２割程度にすぎませんが、市町村によっては税収に占める割合が高いところもあり、これらの市町村にとっては重要な財源となっています。

その一方、市町村の財政運営に与える影響を極力抑制するよう対象を限定したうえで、経済政策を考慮した特例措置も創設されています。

その一つに、物価上昇等の経済状況を踏まえた、中小事業者等の生産性の向上や賃上げの促進に資する機械・装置等の償却資産導入に係る特例措置があり、令和５年度からの適用が始まっています。

償却資産の評価・課税については、地方税法及び固定資産評価基準に定められていますが、資産の把握が困難なことから、所有者に資産の申告義務が課せられています。

しかし、償却資産の申告対象となる事業に供される資産は、広範囲で、かつ、複雑なものとなっており、また、法人税法、所得税法等の国税との関連もあり、納税者及び市町村の担当者は、ともにその仕組みを十分に理解しておく必要があります。

本書は、永年実務に携わった経験者が、償却資産申告書の記載方法を中心に、リース資産や特定附帯設備の取り扱い、そして近年増加してきている電子申告について、理解しやすく、すぐに役立つ解説書として作成しました。

皆様の実務の一助としてご活用いただければ幸いです。

令和５年 10 月

償却資産実務研究会

凡　例

文中、参照法令等については、特に必要がない限り、次のとおり略式に記載しています。

地方税法 …… 法
地方税法施行令 …… 法施行令
地方税法施行規則 …… 法施行規則
地方税法の施行に関する取扱について(市町村税関係)……取扱通知(市)
固定資産評価基準 …… 評価基準
減価償却資産の耐用年数等に関する省令 …… 耐用年数省令

目　次

第１章　償却資産の申告
第１節　固定資産税における償却資産……2
1　固定資産税の課税客体となる償却資産……2
2　償却資産の種類……4
3　課税標準……6
4　税率……6
5　免税点……6
6　賦課期日……7
7　納税義務者……8
8　課税団体……9
第２節　償却資産の申告……10
1　申告の必要性……10
2　申告義務……10
第３節　償却資産の申告義務者……11
1　通常の償却資産の申告義務者……11
2　みなし所有者による申告……11
（1）所有権留保付売買資産……11
（2）災害等によって所有者の所在または存在が不明な場合の納税義務者……12
（3）信託償却資産……13
（4）家屋の附帯設備……14
3　リース資産……14
4　共有資産……15
第４節　償却資産の申告方法……17
1　一般方式……17
2　電算処理方式……17
3　電子申告……18
（1）利便性……18
（2）電子申告の手続……19

（３）代理申告 …… 19
（４）利用時間 …… 20
（５）電子申告の問い合わせ先 …… 20
第５節　償却資産申告書の提出…… 21
１　申告対象資産…… 21
２　提出先…… 21
（１）各市町村に所在する償却資産 …… 21
（２）移動性・可動性償却資産（法第 342 条第２項） …… 21
（３）法第 389 条第１項各号に規定する償却資産 …… 22
３　提出期限…… 23
第６節　その他の申告等に関する書類…… 24
１　非課税申告書…… 24
２　課税標準の特例に係る届出書…… 24
３　減免申請書…… 25
４　耐用年数の短縮等を適用した償却資産に係る届書…… 25

第２章　償却資産申告書の作成方法

第１節　償却資産申告書の記載方法…… 30
１　償却資産申告書の記載事項…… 30
（１）基本的事項 …… 30
（２）取得価額 …… 36
（３）評価額･決定価格･課税標準額(電算処理方式のみ) … 37
第２節　種類別明細書の記載方法…… 38
１　種類別明細書（増加資産・全資産用）…… 38
（１）共通記載項目 …… 40
（２）電算処理方式の場合のみの記載項目 …… 42
２　種類別明細書（減少資産用）…… 43
第３節　申告書作成の事例…… 47
１　一般方式により初めて申告する事例
（東京都特別区の場合）…… 49
（１）対象事業者の情報 …… 49

（２）申告書に内容が反映される財務諸表 …… 49
（３）財務諸表の内容 …… 51
（４）償却資産申告書(新宿都税事務所への提出分)の作成 … 53
２　一般方式による２回目以降の申告の事例
（東京都特別区の場合）…… 57
（１）対象事業者の情報 …… 57
（２）申告書に内容が反映される財務諸表 …… 58
（３）財務諸表の内容 …… 60
（４）償却資産申告書(新宿都税事務所への提出分)の作成… 63
（５）償却資産申告書(中野都税事務所への提出分)の作成… 69
３　電算処理方式により申告する事例
（東京都特別区の場合）…… 73
（１）対象事業者の情報 …… 73
（２）申告書に内容が反映される財務諸表 …… 74
（３）財務諸表の内容 …… 76
（４）償却資産申告書の作成（単独所有分）…… 80
（５）償却資産申告書の作成（共有分）…… 85

第３章　償却資産の要件

第１節　償却資産における事業…… 90
１　「事業の用に供する」とは…… 90
２　「事業の用に供することができる」とは…… 91
３　廃棄等償却資産 …… 91
第２節　申告の対象になる償却資産 …… 92
１　一般的な償却資産 …… 92
２　特殊な申告対象資産 …… 93
（１）簿外資産 …… 93
（２）償却済資産 …… 94
（３）減価償却を行っていない資産 …… 94
（４）建設仮勘定で経理されている資産 …… 94
（５）自転車及び荷車 …… 94

（6）大型特殊自動車 …… 94
（7）遊休又は未稼働の資産 …… 95
（8）改良費 …… 95
（9）福利厚生用資産 …… 95
（10）租税特別措置法による即時償却等の適用資産 …… 95
（11）取得価額が1点100万円未満の美術品等…… 95
第3節　申告の対象にならない資産…… 97
（1）自動車税（種別割）・軽自動車税（種別割）の
課税対象となる自動車等…… 97
（2）無形固定資産 …… 97
（3）繰延資産 …… 97
（4）少額資産等 …… 98
第4節　償却資産の認定……101
1　土地との区分……101
2　家屋との区分……102
（1）家屋の認定基準 ……102
（2）建築設備の認定基準 ……107
（3）家屋の賃借人等が施した内装、設備等の取り扱い …109
（4）特定附帯設備の取り扱い ……112
第5節　国税との主な違い……116
（1）減価償却計算の基準日 ……117
（2）減価償却の方法 ……118
（3）前年中の新規取得資産 ……119
（4）圧縮記帳 ……120
（5）特別償却・割増償却 ……120
（6）評価額の最低限度 ……121
（7）中小企業者等の少額資産の損金算入の特例 ……121
（8）リース資産の取り扱い ……122
（9）資本的支出の取り扱い ……123
（10）信託資産の取り扱い ……124
（11）共有資産の取り扱い ……124

（12）耐用年数省令改正による耐用年数変更の取り扱い …124
第6節　評価額の算出……126
1　評価の3要素……126
（1）取得価額 ……126
（2）取得年月 ……130
（3）耐用年数 ……131
2　評価額の算出方法……133
（1）前年中に取得された償却資産の評価額 ……134
（2）前年前に取得された償却資産の評価額 ……135
（3）前年前に取得された償却資産で新たに課税される
ものの評価額……135
3　評価額の最低限度……136
4　特殊な評価……136
（1）増加償却 ……136
（2）陳腐化資産の一時償却 ……137
（3）評価額の補正 ……137
5　特例的な評価方法……138
（1）取替資産の評価の特例 ……138
（2）鉱業用坑道の評価の特例 ……138
6　税額の計算方法……138

第4章　固定資産税における特別措置

第1節　非課税……142
1　非課税の意義……142
2　非課税の範囲……142
3　人的非課税（法第348条第1項） ……142
4　用途非課税（法第348条第2項等、法附則第14条等）…143
第2節　課税標準の特例……147
1　課税標準の特例の意義……147
2　課税標準の特例の範囲……147
3　わがまち特例（地域決定型地方税制特例措置）……148

4　中小事業者等の生産性向上や賃上げの促進に資する
機械・装置等の償却資産の導入に係る特例…… 149
5　バス事業者が路線の維持に取り組みつつＥＶバスを
導入する場合における変電・充電設備等に係る特例…… 150
6　災害に対する特例…… 151
第３節　減免……153
1　減免の意義…… 153
2　減免の範囲…… 153
（1）天災その他特別の事情がある場合 …… 153
（2）貧困に因り生活のため公私の扶助を受ける者 …… 154
（3）その他特別の事情がある者 …… 154
3　減免の具体的事例…… 154

関係法令

1　地方税法…… 158
2　地方税法附則…… 167
3　地方税法施行令…… 169
4　地方税法施行規則…… 170
5　地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）…… 170
6　民法…… 172
7　法人税法…… 172
8　法人税法施行令…… 173
9　平成 19 年改正前法人税法施行令 …… 180
10　平成 23 年改正前法人税法施行令 …… 182
11　法人税取扱通達　基本通達 …… 183
12　租税特別措置法 …… 184
13　租税特別措置法施行令 …… 186
14　減価償却資産の耐用年数等に関する省令 …… 186
15　耐用年数の適用等に関する取扱通達 …… 188
16　資産再評価の基準の特例に関する省令 …… 188
17　消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて …… 189
18　固定資産評価基準 …… 191

〈付録〉

減価償却資産の耐用年数等に関する省令「別表」
別表第一　機械及び装置以外の有形減価償却資産の
耐用年数表…… 204
別表第二　機械及び装置の耐用年数表…… 220
別表第五　公害防止用減価償却資産の耐用年数表…… 224
別表第六　開発研究用減価償却資産の耐用年数表…… 224

第１章
償却資産の申告

第１節　固定資産税における償却資産

１　固定資産税の課税客体となる償却資産

固定資産税の課税客体は、土地・家屋・償却資産に分類されます。土地及び家屋は、どのような用途に使っていようと、所有していれば固定資産税が課税されますが、償却資産は、事業に使用しているものに限って固定資産税が課税されます。したがって、納税義務者の数も土地・家屋に比べて格段に少なく、固定資産税の中では一般にあまり知られていない分野となっています。

固定資産税の課税客体となる償却資産は、税務会計における「減価償却資産」と必ずしも一致するわけではなく、様々な条件が設けられています。

固定資産税の課税客体となる償却資産には、次のような要件が定められています（法第341条第４号）。

①　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。

②　無形減価償却資産でないこと。

③　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。）であること。また、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（法施行令第49条参照）以外のものであること。

④　自動車税（種別割）、軽自動車税（種別割）の課税客体である自動車、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ものであること。

その他、牛、馬、果樹その他の生物も固定資産税の課税客体から除外されています。ただし、観賞用、興行用その他これらに準ずる用途に供している生物については、固定資産税の課税客体となります（取扱通知(市)第３章第１節第１、５）。

表：自動車の種別（道路運送車両法施行規則別表第１）

自動車の種別	自動車の構造及び原動機	自動車の大きさ		
		長さ	幅	高さ
普通自動車	小型自動車、軽自動車、大型特殊自動車及び小型特殊自動車以外の自動車			
小型自動車	四輪以上の自動車及び被けん引自動車で自動車の大きさが右欄に該当するもののうち軽自動車、大型特殊自動車及び小型特殊自動車以外のもの（内燃機関を原動機とする自動車（軽油を燃料とする自動車及び天然ガスのみを燃料とする自動車を除く。）にあっては、その総排気量が2.00リットル以下のものに限る。）	4.70メートル以下	1.70メートル以下	2.00メートル以下
	二輪自動車（側車付二輪自動車を含む。）及び三輪自動車で軽自動車、大型特殊自動車及び小型特殊自動車以外のもの			
軽自動車	二輪自動車（側車付二輪自動車を含む。）以外の自動車及び被けん引自動車で自動車の大きさが右欄に該当するもののうち大型特殊自動車及び小型特殊自動車以外のもの（内燃機関を原動機とする自動車にあっては、その総排気量が0.660リットル以下のものに限る。）	3.40メートル以下	1.48メートル以下	2.00メートル以下
	二輪自動車（側車付二輪自動車を含む。）で自動車の大きさが右欄に該当するもののうち大型特殊自動車及び小型特殊自動車以外のもの（内燃機関を原動機とする自動車にあっては、その総排気量が0.250リットル以下のものに限る。）	2.50メートル以下	1.30メートル以下	2.00メートル以下
大型特殊自動車	一　次に掲げる自動車であって、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・ローラ、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、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・キャリヤ、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って、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って、最高速度35キロメートル毎時未満のもの			

Q.　家庭用の家具類や電気機器等をリースしている場合、償却資産の課税客体になるのか。

A.　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になります。

Q.　国内の事業者が国外に所有する償却資産は、固定資産税の課税客体になるのか。

A.　賦課期日を含み１年以上の長期にわたり国外に所在する償却資産については、固定資産税の課税客体とはなりません。

２　償却資産の種類

固定資産税の課税客体となる償却資産の種類は、「構築物」、「機械及び装置」、「船舶」、「航空機」、「車両及び運搬具」、「工具、器具及び備品」に分類されます（法施行規則第26号様式〔償却資産申告書（償却資産課税台帳）〕）。

税務会計においては、確定申告書に添付する減価償却に関する明細書の資産の種類は、耐用年数省令別表に定められている資産の種類に従うこととされているため、資産の種類を「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」（以上、別表第１）、「機械及び装置」（別表第２）に分類しています。

また、企業会計においても、一般的に耐用年数省令に従って資産が分類され、減価償却が行われています。

償却資産申告書においても、基本的には税務会計に合わせて資産の種類が

設けられていますが、税務会計の「建物」と「建物附属設備」については、固定資産税では、原則として「家屋」で評価・課税されるため、償却資産の種類にはありません。

しかし現実には、企業会計上、建物又は建物附属設備として分類されているものの中にも、受変電設備のように償却資産の課税客体となるものもあります。

そのため、企業会計及び税務会計において、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設備等を申告する場合には、「構築物」として申告することになります。

償却資産の種類と具体例

下の表は償却資産の対象となる主な資産の例示です。

資産の種類		主な償却資産の例示
１　構築物	構築物	舗装路面、庭園、門・塀、緑化施設の外構工事、看板（広告塔等）、ゴルフ練習場設備等
	建物附属設備	受変電設備、予備電源設備、中央監視設備、電力引込設備、ＬＡＮ設備等
２　機械及び装置		各種製造設備等の機械及び装置、クレーン等建設機械、機械式駐車場設備（ターンテーブルを含む）等
３　船舶		ボート、釣船、漁船、遊覧船等
４　航空機		飛行機、ヘリコプター、グライダー等
５　車両及び運搬具		大型特殊自動車（分類番号が「0、00から09及び000から099」、「9、90から99及び900から999」の車両）
６　工具、器具及び備品		パソコン、陳列ケース、看板（ネオンサイン）、医療機器、測定工具、金型、理容及び美容機器、衝立、ルームエアコン、応接セット、レジスター、自動販売機等

３　課税標準

「課税標準」とは、税額を算出する上で基準となる課税対象の価格や数量を表す言葉ですが、償却資産に対して課する固定資産税の課税標準は、賦課期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ています（法第349条の２）。

土地と家屋については、基準年度の制度があり、３年に一度、基準年度ごとに評価替えが行われますが、償却資産については、企業の帳簿価額や税務計算上の簿価に準拠するため、毎年評価を行うことが比較的容易であることから基準年度の制度がなく、毎年度価格の算定が行われます。

４　税率

固定資産税の税率は、標準税率を100分の１．４としています（法第350条第１項）。

地方税法では、税率についてその税目の性格等に応じ、標準税率、制限税率、一定税率及び任意税率の４つの方式を定めていますが、固定資産税については標準税率を採用しています。

標準税率とは、地方団体が課税する場合に通常よるべき税率であって、地方団体はその財政上特別の必要がある時はこれと異なる税率を定めることができます。

したがって、具体的な税率は市町村ごとに条例で定めることになりますが、東京都特別区をはじめ多くの市町村は標準税率を採用しています。

５　免税点

免税点とは、課税標準額が一定額未満のものを課税しないことによって、

費用対効果の観点から徴税の合理化を図る制度です。

償却資産にあっては、さらに零細企業の税負担を緩和する趣旨を含んでいます。

固定資産税では、固定資産税の課税標準となるべき額が土地は30万円、家屋は20万円、償却資産にあっては150万円に満たない場合には固定資産税を課税することができません（法第351条）。

したがって、課税標準となるべき額から一定額を控除した額をもって課税標準額とするような、いわゆる基礎控除等の制度とは異なります。

免税点は、市町村ごとに同一の納税義務者が所有する固定資産について、土地・家屋・償却資産それぞれの固定資産税の課税標準となるべき額の合計額によって適用されます。そのため、市町村ごとに同一の納税義務者について名寄せを行って判断します。

なお、東京都の特別区及び地方自治法第252条の19第１項に規定する「指定都市」の区については、一つの市とみなして免税点の規定が適用されます（法第737条）。

㈜　指定都市（令和４年７月現在）

札幌市、仙台市、さいたま市、千葉市、川崎市、横浜市、相模原市、新潟市、静岡市、浜松市、名古屋市、京都市、大阪市、堺市、神戸市、岡山市、広島市、北九州市、福岡市、熊本市

なお、財政上その他特別の必要がある場合には、免税点に満たないときでも、条例の定めるところによって、固定資産税を課税することができるとの例外規定が設けられています（法第351条ただし書き）。

６　賦課期日

固定資産税においては、課税対象資産及びその資産に対する当該年度の価格や納税義務者を確定するため、賦課期日制度が採用されています。

賦課期日とは、課税要件を確定するための日をいい、固定資産税においては、当該年度の初日の属する年の１月１日を賦課期日としています（法第359条）。

固定資産税の賦課期日を１月１日としている主な理由は次のとおりです。

①　年の初日であって一般に固定資産の移動が少なく、課税要件を確定するのが便利であること。

②　年度当初に課税を行うには、賦課期日以後の固定資産の調査、価格の決定等の手続きのため相当の期間を必要とすること。

以上のことから、償却資産にあっては、賦課期日において所有する資産が当該年度の課税客体となり、その資産が所在する市町村に申告することになります。

7　納税義務者

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ます（法第343条）。

所有者課税を採用している主な理由は次のとおりです。

①　固定資産税は財産税であり、固定資産を所有する者を納税義務者とすることはごく自然な発想であること。

②　固定資産税は、当該固定資産の使用収益により負担されることが多いため、当該固定資産を使用収益する者を納税義務者とすべきであり、通常その者は所有者と考えられること。

固定資産税における所有者とは、土地については土地登記簿又は土地補充課税台帳に、家屋については建物登記簿又は家屋補充課税台帳にそれぞれ登記又は登録されている者をいい、償却資産については償却資産課税台帳に登録されている者をいうとされています。

8　課税団体

固定資産税は市町村税とされているので、一般の償却資産の課税団体は、その償却資産が所在する市町村になります（法第342条第１項）。

ただし、東京都特別区においては、特例により東京都が固定資産税の課税団体となっています（法第734条第１項）。

また、船舶、車両、航空機等のように各地を移動して使用される資産については、所在地が一定していないため、総務大臣が指定する移動性・可動性償却資産（法第389条第１項第１号）を除いて、その主たる定けい場又は定置場が所在する市町村が課税団体となります（法第342条第２項）。

㈜　主たる定けい場又は定置場については、第５節２（２）参照。