

KEIRIN



この事業は、競輪の補助金を
受けて実施したものです。

償却資産等の保有状況等に関する 調査研究

平成 11年 3月

財団法人 資産評価システム研究センター

償却資産等の保有状況等に関する調査研究 目 次

はしがき

委員名簿

第1 償却資産の申告制度

1 現状と課題

2 賦課期日と法人の決算の関係についての議論

(1) 今年度の委員会における主な意見

(2) 昨年度の議論

3 新たな制度の検討

(1) 賦課期日を法人の決算日とする案

(2) 賦課期日制度を維持したうえで、法人の決算日との調整を図る案

過年度精算方式

現年度精算方式

(3) 今後の課題

第2 通達について

1 現状と課題

2 検討内容

依命通達 課税客体 一

依命通達 課税客体 二

(1) 横浜市の取り扱い

(2) 東京都の取り扱い

(3) 委員会の論議

依命通達 課税客体 三

依命通達 課税客体 四

依命通達 課税客体 五

依命通達 課税客体 六

依命通達 課税客体 七

依命通達 課税客体 八

依命通達 課税客体 九

依命通達 課税客体 九 - 二

第3 税務調査について

北九州市からのヒアリングの概要

名古屋市からのヒアリングの概要

事務局アンケート調査結果

Q1 実地調査を行っているか（都道府県知事配分含む）

Q2 実地調査の必要性（実地調査未実施の団体による回答）

- Q3 実地調査を行っていない理由（複数回答）
- Q4 実地調査の定期的実行状況
- Q5 1年間の実地調査件数
- Q6 納税者1人に対する調査の頻度
- Q7 調査対象の絞り込み方法
- Q8 マニュアルの有無
- Q9 マニュアルの必要性
- Q10 実地調査で苦労している点（複数回答）
- Q11 実地調査で改善すべき点

委員会における議論

参考資料

資料1 家屋との一体性を問わず家屋に含めない建築設備の例示

資料2 観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供する生物に関する固定資産税課税調査

は し が き

財団法人資産評価システム研究センターは、適切な地域政策の樹立に資するため、地域の資産の状況及びその評価の方法に関する調査研究等の事業を実施することを目的として昭和53年に設立されました。

設立以来、市町村財政を支える基幹的な税であります固定資産税、特にその基盤となっております資産評価をメインテーマといたしまして、各種調査研究委員会、研修会、固定資産評価研究大会、情報提供事業等を行ってきたところでありますが、平成10年度は当評価センター設立20周年という節目の年でありました。これを迎えられましたのも、先輩諸氏、関係の方々のご尽力の賜物でございます。この場をお借りいたしまして、厚く御礼申し上げます。

当評価センターにおける調査研究は、資産評価の基礎理論及び地方公共団体等における資産評価技法の両面にわたって、毎年度、学識経験者、自治省及び地方公共団体等の関係者をもって構成する「土地」、「家屋」、「償却資産」、「資産評価システム」及び「固定資産評価の基本問題」の各部門ごとに研究委員会を設置し、その成果は、会員である地方公共団体及び関係団体等に調査研究報告書として配布し、活用されているところであります。

本年度の償却資産研究委員会では「償却資産等の保有状況等に関する調査研究」と題して、償却資産の申告制度、通達について、税務調査についての3つの項目を柱に、調査研究を実施いたしました。につきましては、賦課期日と法人の決算の関係に重点を置いた調査研究を行い、につきましては、東京都、横浜市の事例の紹介をもとに現状の問題点等について議論を行い、につきましては、名古屋市、北九州市の実状報告をもとに調査研究を行いました。

この程、その調査研究の成果をとりまとめ、ここに公表する運びとなりましたが、この機会に熱心にご研究、ご審議いただきました委員の方々に対し、心から感謝申し上げます。

なお、当評価センターは、今後とも、所期の目的にそって、事業内容の充実及び地方公共団体等に役立つ調査研究に努力をいたす所存でありますので、地方公共団体をはじめ関係団体の皆様のなお一層のご指導、ご援助をお願い申し上げます。

最後に、この調査研究事業は、日本自転車振興会から競輪収益の一部である機械工業振興資金による補助金の交付を受けて実施したものであり、改めて深く感謝の意を表すものであります。

平成11年3月

財団法人 資産評価システム研究センター
理事長 湊 和夫

研 究 組 織

平成10年度 償却資産研究委員会委員名簿

- (委員長) 矢澤 富太郎 太田昭和監査法人会長
- (副委員長) 小川 徳洽 農用地整備公団理事
- (委員) 有田 憲一 横浜市財政局主税部固定資産税課 償却資産担当係長
- 白銀 和夫 全国法人会連合会税制小委員会 小委員長代理
- 杉浦 謙二 東京都主税局資産税部固定資産評価課 資産評価特別副参事
- 須永 清 株式会社日建設計顧問
- 武井 優 東京電力株式会社総務部部長
- 田邊 洋樹 倉敷市総務局財政部資産税課長
- 宮口 定雄 日本税理士会連合会常務理事

(五十音順)

第1 償却資産の申告制度

1 現状と課題

償却資産については、賦課期日（毎年1月1日）現在における所在、種類、数量等を毎年1月31日までに納税者が申告することとなっている。これに基づいて原則として4月に課税がなされ、4回の納期（4月、7月、12月、2月）に納税することとなる。

現行制度では、各納税者は、通常、賦課期日の後に到来する決算日の前に、賦課期日における償却資産の価格等に係る申告を行わなければならないため、毎年度の法人税の申告の中間期に固定資産税についての申告を行わなければならない、事務負担が過重なものとなっている。すなわち、納税者は、賦課期日の直前の決算日から賦課期日までの資産の移動分を通常の決算事務とは別に把握しなければならず、煩雑な経理事務を強いられている。

また、賦課期日における償却資産の状況は、現実には決算日になって初めて確定するため、決算日前に確定した申告をすることは極めて困難である。

このようなことから、本研究会においても、次のような議論があったところである。

第1 償却資産の申告制度

2 賦課期日と法人の決算の関係についての議論

(1) 今年度の委員会における主な意見

ア 総論的意見

- 納税者に過重な事務負担を負わせてまで、同一時点の同一性の公平を保つのが公平ということなのだろうか。納税者の観点からの公平というものを考えなければならぬ時代に来ているのではないか。
- 申告制度の簡素化は、納税者の事務負担軽減と課税漏れ防止の観点から検討が始められた。仮に課税庁の事務負担が増加しても、納税者の事務負担の軽減と課税漏れが防止されて税負担の公平が確保されることの方が大切である。
- 償却資産に係る課税は固定資産税体系の中で行っているが、課税側、納税者の双方に無駄のない方法はないかという観点で実態に応じた便法を工夫すべきである。
- 日本の固定資産税の理念は、アメリカのプロパティ・タックスに基づいている。プロパティ・タックスの理念は、ある一定期日に納税義務者が所有する全ての資産に課税するというものであり、固定資産税は、このうち土地、家屋、償却資産に限定して課税することとしたものである。こうした経緯から、賦課期日の制度は固定資産税の基本となるものである。
- 固定資産税における償却資産は、土地、家屋と異なり、事業の用に供されて初めて課税客体となる。したがって、土地・家屋とはそもそも異なるのであり、償却資産にのみ事業年度の概念を入れても不公平ということにはならないのではないか。
- 償却資産は固定資産税体系の中で異質のものであるので、例えば縦覧制度等は必ずしも必要ないのではないか。
- 現行でも初年度の1/2償却のように簡便法がとられている。申告期限を2~3月遅らせることも可能ではないか。
- 大企業の場合はすでに固定資産税用のプログラムを組んでいるので、申告方法を変えてもメリットがないのではないか。
- 大企業にあっても申告方法を変更した場合には当然にプログラムを変更し、法人税と同じデータを基にして申告することになり、簡素化が図られる。
- 賦課期日、申告時期を決算期に合わせても、償却方法の差異等、国税との違いがあるのであまりメリットがないのではないか。

イ 各論的意見

- 申告納税あるいは、申告後2~3か月で納税する方式はとれないか。
- 賦課期日より申告期限の方が問題なのではないか。
- 決算時の数字でとりあえず申告し、後日訂正することとすれば、決算日以降、賦課期日までに増加した資産については敢えて申告しないでもよいのではないか。
- 決算日以降賦課期日までに除却した資産は申告時に把握できないので、現状では課税されっぱなしで損をしているのが実態である。
- 申告方式の改正より、理論帳簿価格を提出不要とする改正を行った方が納税者の負担軽減となる。
- 申告書を償却資産所在の全ての市町村に申告するのではなく、一の市町村にした申告を行政側で関係市町村に分けるべきである。

- 償却資産の賦課期日が家屋と異なることとなった場合、建築設備で家屋から分離して課税される償却資産とのバランスが問題となる場合がある。

(2) 昨年度の議論

償却資産の申告制度については昨年も本委員会で検討しており、その議論を要約すれば以下のようなものであった。

ア 現行の問題点を指摘する意見

- 各法人の決算期はばらばらで、特に中小企業の場合は決算期毎に減価償却資産を把握しているため、決算後から賦課期日までの取得資産については、翌年の1月に入れている。法人税の申告をした後、なんらかの形で決算書に基づくというような調整ができればこの問題はクリアされるのではないか。
- 課税側は、賦課期日現在の価格は、1月時点で決まっているという考えを持っているが、3月決算の法人では、4月末になって決算の内容と決算書の利益の出方を勘案した上で申告額が変わってくることもあるので、1月時点で申告するのは無理である。例えば、利息を取得価格に算入していたのをしなくなったような場合に取得価格が変わるため。月次の決算は事業年度末決算のような細かい作業をするわけではないので、12月末で決算と同じ作業を納税者に求めるのは困難である。
- 申告期限の1月31日は納税者は繁忙期である。決算後から賦課期日までの取得分について把握して申告するのは無理。建設仮勘定の資産についても事業の用に供している資産については、申告しなければならず、負担が大きい。

イ 賦課期日を法人の事業年度末日とする意見

- 償却資産の申告書を提出するときはその事業所での決算書とかバランスシートを出させて、そこで最悪の場合は確定して課税する。決算後の取得資産については、次年度申告で把握できる訳であるからその時に課税する方法を考えるべきではないか。
- 最も数の多い3月決算法人については、4月1日を賦課期日とみなして、課税した方がいいのではないか。
- 賦課期日直前の事業年度末の資産状況で申告できる制度とするべきである。
- 賦課期日を、法人の決算期に合わせると、チェックも課税もやりやすくなるし、納税者の負担も軽減されるのではないか。
- 賦課期日を法人の決算時期と同じにして、法人税法の帳簿価格をそのまま固定資産税の評価額として使ったらどうか。その場合、賦課期日から申告期限まで2ヶ月程度の猶予を置くべきである。

ウ 賦課期日は現行のまま、申告内容を法人の決算に基づいて行うとする意見

- 賦課期日は1月1日にしておいてよいが、決算期以後の取得分は、翌年の申告で行う制度としてはどうか。
- 現行では1月1日の価格を申告することとなっているが、決算期末の価格を1月末に提出する制度としてはどうか。

エ 申告納税制度を採用すべきとする意見

- 企業の決算日の翌日を賦課期日ということとし、同時に申告納税方式を採用してはどうか。
- 賦課期日（1月1日）直前事業年度の末日に所有する償却資産について、賦課期日

現在に所有しているとみなして課税する制度とし、併せて申告納税制度を導入してはどうか。

オ 制度を変更した場合の問題点を指摘する意見

- 賦課期日を事業年度末日に合わせるとするのは税の公平という面で問題がある。例えば、決算期が違う法人（3月、5月）があり、決算期の資産により申告する場合には、4月に取得した資産について課税される法人とされない法人があるということ。申告納税方式の場合はその問題は生じない。
- （決算期毎に納期を設けた場合）納税者毎に納期を設けると、今以上に未申告者が増えるのではないか。
- 賦課期日制度の変更は、現行の固定資産制度の理念を変更することにならないか。
- 決算期毎に賦課期日を設けることになれば、納税者の決算期の管理をしなければならず、市町村の負担の増加となるのではないか。

第1 償却資産の申告制度

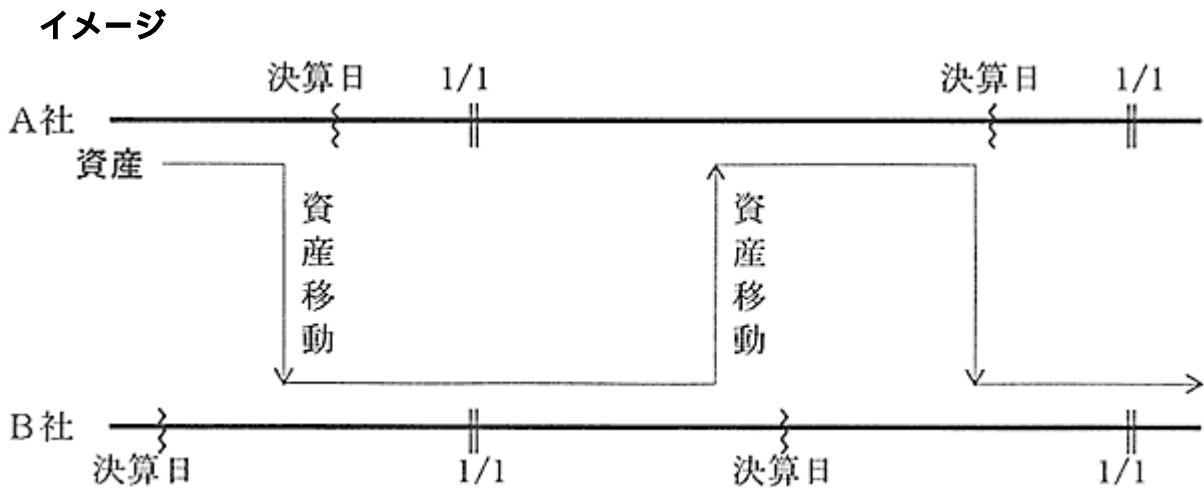
3 新たな制度の検討

上記の議論を受けて、事務的に次のような新たな制度を検討した。

(1) 賦課期日を法人の決算日とする案

この案は、委員会の議論のなかで各委員がイメージしていたと思われるものであり、また、法人にとってわかりやすく、納税者の便宜という側面からは優れたものである。

しかし、決算日の異なる事業者間で事業年度の中途において譲渡された償却資産については合法的課税逃れが生じるという可能性も指摘されているところであり、この点について、さらに検討を深める必要がある。



A社はその決算日直前にB社に資産を移動し、B社の決算期直前に再びB社からA社に移動する。賦課期日を法人の決算日とした場合、A社の賦課期日に当該資産はA社の所有でなく、B社の賦課期日に当該資産はB社の所有でない結果、当該資産は合法的に課税を免れることとなる。

この問題点を回避する方法として、月割り課税制度とすることが考えられる。すなわち、法人の事業年度内において償却資産を所有していた月数の割合により課税するというものである。

この場合には、新規取得資産と同様事業年度の中途において譲渡又は除却した償却資産についても月割りで課税する必要があるが、そのような資産は賦課期日（決算日）現在に所有されていないため、賦課期日現在の状況で課税するという固定資産税制度の根本的考え方を変更する必要がある。

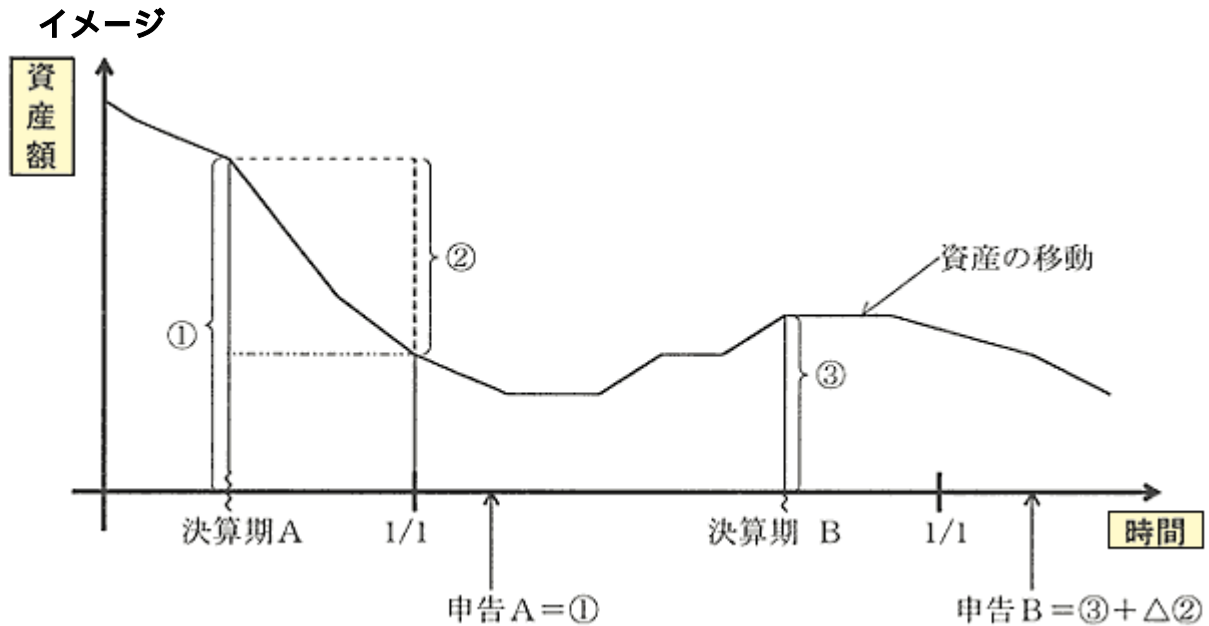
さらに、この制度には次のような問題点がある。

- 土地・家屋に係る固定資産税が月割り課税をしないことと均衡を失することとなる。
- 現行の制度に基づいて電算システムを組んで納税を行っている企業には（移行時に）電算システムの変更等の事務負担を強いることになる。

(2) 賦課期日制度を維持したうえで、法人の決算日との調整を図る案

過年度精算方式

賦課期日制度を維持したうえで、法人の決算日現在の資産について1月末までに申告を行い、決算日以降賦課期日までの間の資産の移動については翌年の申告時に精算する。



- 申告時の償却資産の状況の把握は、基本的に毎年決算日を基準に行う。
- 賦課期日は従来どおり1月1日とし、申告期限は1月末日とする。
- 決算日から賦課期日までの間の増減は翌年度の申告時に精算申告する。

この方式は、

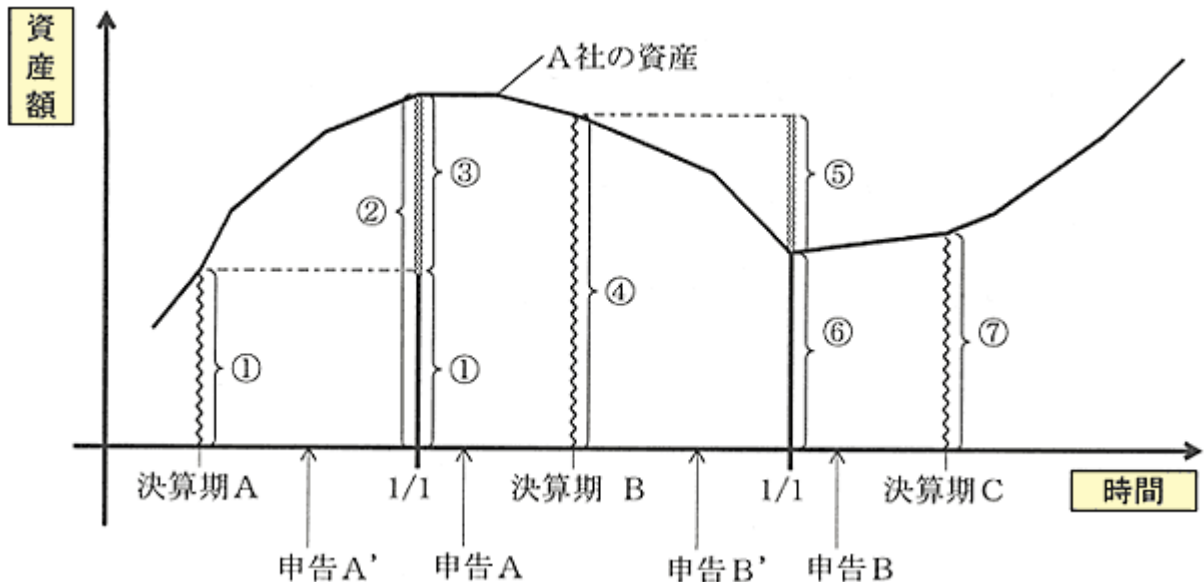
- 決算日から賦課期日までの間に除却等され、賦課期日には存在しない資産についても精算が済むまでは課税された状態におかれる。
- 過年度分の歳出還付を前提とした制度となる。
- 毎年、前年分の精算が発生し、市町村の事務負担が倍増する。
- 当年度分と過年度分のデータを持つ必要があり、電算関係経費の手当が必要となる。

といった問題点がある。

現年度精算方式

賦課期日制度を維持したうえで、法人の決算日現在の資産について法人税と同時期までに申告を行い、決算日以降賦課期日までの間の資産の移動については翌年の申告時に精算する。

イメージ



従来の取扱い	改正後の取扱い（3月決算法人の場合） 次のような方法を選択できることとする。
1年度目 1月 申告A（ を申告）	1年度目 5月 申告A'（ を申告）
2年度目 4月 に基づき課税 1月 申告B（ を申告）	2年度目 4月 に基づき課税 5月 申告B'（ と を申告） 7月頃 に基づき修正 （第2納期以降で精算）
3年度目 4月 に基づき課税	3年度目 4月 に基づき課税

なおこの場合、次のことを前提とする必要があると思われる。

（ア）申告について

- 申告時期は法人税に合わせるが、減価償却等の価格の計算方法は現行どおりとする。
- 当初申告においては、償却資産の把握は決算日で行うが、価格は賦課期日現在で計算する。
- 精算申告の内容は、当初申告から1月1日までの増減及び1月1日現在の資産の種類別帳簿価額とする。全資産の明細書は添付の必要はない。
- 免税点については、賦課期日で判定する。
決算日で免税点未満であった法人の資産が、賦課期日で免税点以上となった場合、精算の申告により全ての資産について課税されることになる。
- 個人事業者の申告期限については、現行どおり1月31日とする。

（イ）課税について

- 制度上は、当初申告時と精算申告時の2回、評価・価格の決定・縦覧を行うこととなる。
- 精算があった場合、納税通知書を再送付することとなる。

(ウ) 徴収について

- 納期は変更しない。
新しい制度でも、納期は原則4月、7月、12月、2月の4回とする（現行と同じ）。
例えば、3月決算法人の場合、5月末に精算申告が出てくるため、第2期から第4期までの納期で差額を調整する。
- 精算に伴う徴収金及び還付金には、延滞金及び還付加算金は付さない。
- 精算申告により税額が減少した場合は、現年度分の歳入で精算する。
最も決算の遅い法人（12月決算法人）でも2月末には精算申告が出てくるので、現年度で精算できる。

(エ) その他

- 法人の決算期の変更の把握は、法人住民税の情報を活用する。
（固定資産税の課税のための決算期の変更の届出は不要）
- 1年間に決算日が2回以上ある場合は、1月1日以降最初に到来する決算日で当初申告又は精算をする。

この方法によると、

- 大部分の精算が現年度内に行われるので過年度分の歳出還付等がない。
- 法人税の申告手続と合わせることで、納税者の負担軽減になる。
- 市町村の申告受理業務が通年で平準化されることになり、市町村の負担軽減になる。
- 申告資料が法人税と同一になることにより、申告の適正化・不申告の減が期待されるとともに、市町村のチェックも容易となる。
というメリットが考えられる反面、
- 個人事業者が法人事業者に比して不利な取り扱いとなる。
- 課税庁において課税システムの変更に伴う電算プログラムの変更等に要する経費手当が必要となる。
- 制度が複雑で分かりにくい。

といったデメリットが考えられる。

(3) 今後の課題

上記のように、いずれの案も多くの問題点をかかえており、今後更に検討を加えて行く必要がある。特に、地方財政の極めて厳しい状況下で、制度改革による市町村の財政負担や人事配置等の影響に留意する必要がある。

しかしながら、今年度の検討結果を基礎として、課税側、納税者の双方に無駄のない方法はないかという観点でより精緻な検討を行い、納税者の便宜と課税の公平を確保するための方策を早急に実施するべきである。

第2 通達について

1 現状と課題

通達とは、一般に「国家行政組織法に基づき、各大臣、各委員会及び各庁の長官がその所掌事務に関して所管の諸機関や職員に命令又は示達する形式の一種で、法令の解釈、運用や行政執行の方針に関するものが多い。（有斐閣 法律用語辞典）」と言われている。

地方税の取扱いについては、自治事務次官から都道府県知事宛に依命通達が出されているが、この中で、納税義務者及び課税客体について創設的な内容を定めている場合がある。

近年、依命通達の位置づけについては議論のあるところである。また、地方分権推進委員会でも、法令に明文の根拠をもたない通達による不透明な関与を排除し、「法律による行政」の原理を徹底することが必要であるとの報告がなされている。したがって、依命通達で示されている内容を吟味し、法令や評価基準等に移行すべきものは移行する等の改善の必要があると思われる。また、通達の在り方については、別途地方税全体の問題として検討を加える必要があろう。

第2 通達について

2 検討内容

本委員会では、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（市町村税関係）における償却資産の課税客体に関する部分について検討を行った。検討結果を依命通達の順に整理すると次のとおりである。

- 一 固定資産税の課税客体である固定資産とは、従前地租、家屋税の課税客体であつた土地、家屋の外償却資産を併せて総称するものであること。（法三四一）

固定資産税制度創設時の内容であり、今日的意義はすでに失っているものと思われるが、単に固定資産税の課税客体である固定資産の定義を示したものであり、法令化等の問題はないものと思われる。

- 二 家屋とは不動産登記法の建物とその意義を同じくするものであり、従つて建物登記簿に登記されるべき建物をいうものであるが、例えば鶏舎、豚舎等の畜舎、堆肥舎等一般に社会通念上家屋とは認められないと考えるので、特に構造その他からみて一般家屋との権衡上課税客体とせざるを得ないものを除いては課税客体とはしないものとする。なお、地方によっては畜舎等が本屋と同一棟に併置されているものもあるので、評価上右と均衡を失しないよう留意すること。又事業用家屋であつてその家屋の全部又は一部がそれに附接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當であること。

固定資産税における家屋の定義及び家屋と償却資産の区分についての取扱いを示したものである。家屋の定義に関する部分については、種々議論のあるところであろうが、本委員会の検討範囲を超えるので言及しないこととする。家屋と償却資産の区分の問題については、横浜市及び東京都の取扱いを参考として、次のような議論があった。

第2 通達について

2 検討内容

(1) 横浜市の取り扱い

横浜市においては、建築設備等に係る家屋と償却資産の区分については次のように取り扱っている。

ア 家屋の所有者と建築設備の所有者が同一の場合

家屋の所有者自身が施行した建築設備についての課税における家屋と償却資産の区分は、次のとおりである。

(ア) 家屋に含めて評価する建築設備

家屋に含めて評価する建築設備は、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自体の効用を高めるものである。

これらについては、家屋の一部として家屋に含めて評価する。

具体的には、電気設備、ガス設備、衛生設備、給排水設備、温湿度調和設備、消火設備、避雷針設備、運搬設備、塵芥処理設備等で、家屋と構造上一体となって家屋自体の効用を高めるものが該当する。

(イ) 建築設備の判定

単体で建築設備として効用を発揮している設備については、その設備ごとに判定し、また、2以上の機器、配管（配線）等が一体となって「一式」の建築設備としての効用を発揮している設備については、その主要部分の態容によって判定し、一式をもって取り扱うこととされている。

- 例・・・冷暖房設備（ボイラー、オイルタンク、ポンプ、空調機、配管、ダクト、吹き出口、放熱器、冷凍機、冷却塔等の一切）
- ・・・エレベーター（巻上機、昇降かご等の一切）

(ウ) 家屋に含めて評価しない建築設備

家屋と一体となって家屋自体の効用を高めるものではない、次の建築設備については、家屋の評価に含めない。構造的に簡単に取り外しができるもの、他に転用ができ、そのもの自体に資産価値があるもの、家屋と構造上一体となって効用を発揮するものであっても、家屋自体の効用を高めないもの。

従って、それらが事業用資産であれば、償却資産の課税客体となる。具体的には、次のとおりである。

- a 構造上一体でないもの、簡単に取り外しができるもの
 - (a) 電気設備の内、ネオンサイン、投光器、スポットライト、電話機、電話交換機、タイムレコーダー等
 - (b) ルームエアコンのように、単に移動を防止する目的のみで取り付けられているもの
 - (c) 取り外しが容易な簡易間仕切

- (d) 屋外に設置された、ガス及び水道の配管、給水塔、独立煙突
- b そのものの自体に資産価値があり、独立した機械としての性格が強いものの
発電設備、中央監視制御装置、パッケージエアコン等
- c 特定の生産又は業務用のもので、家屋自体の効用を高めるものではないもの
 - (a) ホテル、百貨店、病院等における炊飯機又は洗濯機等のように顧客の求めに応じて飲食物の調理をするための厨房設備又は衣類の洗濯をする洗濯設備等
 - (b) 工場等における機械の動力源である電気設備、冷凍倉庫における冷凍設備等
 - (c) 給排水設備、ガス設備等で家屋の通常の用途を超える生産用又は特定の業務用のもの、例えば、大量に水を使用する化学工場の給排水設備、プール等

(エ) 家屋との一体性を問わず、家屋に含めない建築設備の例示(資料1 参考)

資料1(参考資料)の「イ 家屋に含めないもの」については、家屋に取り付けられているか否か、家屋と構造上一体となっているか否かを問わず、家屋に含めないこととされている。従って、これらの内、事業用のものについては償却資産の課税客体となる。

また、資料1(参考資料)の表左欄「ア 家屋に含めるもの」であっても、前述のように独立性のあるもの、特定の生産又は業務用の設備については、家屋から除外されるので、これらの内、事業用のものについては償却資産の課税客体となる。

イ 家屋の所有者と建築設備等の所有者が異なる場合

事務所・店舗等の貸ビルでは、建物の所有者が建物の主体構造部分や外部仕上げを施工し、テナントが、建築設備や内部仕上げを含めた建築設備等を施工する例が多い。この場合の家屋と償却資産の課税における区分は次のとおりである。

(ア) テナントが施工した建築設備等の所有権

固定資産税は、その資産の所有者に課税することとされているが、地方税法上に、テナントが施工した建築設備等の課税方法や所有権についての規定がないことから、民法第242条の附合の規定によることとなる。

(イ) 民法第242条の附合の規定

附合とは、「家屋(不動産)とそれに施工した建築設備等(動産)が附合すれば、建築設備等の所有権は家屋の所有者が取得する。」というものである。

附合の成否については、不動産と付設された動産の結合の度合いによって成立し、通説では動産が不動産に附着してこれを毀損しなければ分離することが困難な場合(分離回復の困難)、分離するために過分の費用を要する場合(社会経済上の不利益)、のいずれかを満たす程度に附着合体した場合に附合が成立するとされている。

(ウ) 附合の種類

附合には、その附合物(建築設備等)の独立性によって、1種附合(強い附合)と2種附合(弱い附合)とがあるとされている。

1種附合とは、附合物(建築設備等)が家屋の構成部分となり独立の存在を失ってしまった場合であり、独立の所有権の対象となり得ないような附合をいう。この場合、建築設

備等の所有権は、家屋の所有者が取得する。

具体的には、家屋の構成部分そのものになりうるような附加であり、天井、内外壁、床仕上げ等が該当するとされている。

2種附合とは、附合物（建築設備等）がなお独立の存在として、所有権の対象となりうるような附合をいう。この場合、民法第242条但し書きにより、権原に基づいて行われたもの（賃借権を有する者が、家主の承諾を得て行った施工）である場合は、その所有権はテナントに帰属する。

具体的には、家屋の効用を増加させるような附加であり、冷暖房設備、エレベーター設備等が該当するとされている。

（エ）附合の規定と家屋と償却資産の課税区分

家屋に附加された建築設備等の状況が、1種附合に該当する場合、2種附合の場合で権原によらない附加の場合は、これら建築設備等の所有権は、その家屋の所有者に帰属することになるため、家屋の一部として家屋に含めて評価することになる。

また、附加された建築設備等が、附合していない場合、2種附合の場合で、民法第242条但し書きの権原に基づいて行われた附加の場合は、これら建築設備等の所有権は、テナントに帰属することになるため、これが事業用資産である場合は償却資産の課税客体になる。

（オ）附合の判定の困難性

家屋と償却資産の課税区分は前述のとおりであるが、このためにはどのような附合が成立しているか判定しなければならない。

すなわち、物理的、経済的な附着合体の状況から、附合が成立しているか否か、附合している場合に、なお独立性を有しているか否かの状況から、1種附合であるか2種附合であるかを判定する必要がある。

しかし、判定に際しては、個別の資産ごとの判定が必要であり、また、具体的判断基準もないため判例等で類推することになるが、その判例においても判断が分かれており、実務上これらの判定は難しい状況である。

ウ 横浜市における分離課税の取扱い

（ア）分離課税とは

分離課税とは、家屋の所有者と建築設備等を施工した者が異なる場合に、建物の所有者とテナントが合意の上、これら建築設備等についてはテナントが償却資産として申告する旨、書面によって届出があった場合は、家屋の範囲から除外し償却資産として課税するものである。このような「分離課税の取り扱い」は、法律に準じたものではないが、横浜市をはじめ多くの市町村で行われている。

（イ）分離課税の意義

- a 各建築設備等ごとに、附合の状況を判定することは実務上困難であるが、これらの区分の必要がなくなる。
- b 建物の所有者もテナントも、自分が施工した資産に係る分についてのみ税負担を負うことになるので、一般的な税負担の意識に合致する。
- c テナントが施工した建築設備等については、法人税等の申告の際、テナントが自己の減価償却資産として申告しているのが一般的なことから、これら資産について償却資産分の固定資産税が課税されることについて、理解されやすい。
- d テナントが施工した建築設備等については、そのテナントが自由に使用・収益・処分できる状態であり、実質的に所有権を有しているとも考えられる。このことから、契

約上、賃借期間の定めがあり、建物所有者の承諾を得て行った建築設備等であって、賃借終了等の際は現状復帰の特約があるものまで、民法の附合の規定を適用することはないのではないかという考え方もある。

(ウ) 分離課税の手続き

建築設備等を償却資産として取扱う場合は、「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」を受理し、「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通知書」により、その家屋の所有者及び設備を施工したテナントに通知する。

第2 通達について

2 検討内容

(2) 東京都の取り扱い

東京都においては、昭和50年1月2日以降に附加された資産については、横浜市と同様分離課税の方法をとっていた。しかし、平成10年1月2日以降、家屋の所有者と建築設備の所有者が異なる場合において、所有者以外の者が附加した資産については、不動産の附合とは考えないこととした。その概要は次のとおりである。

ア 従前の取扱い（昭和50年1月2日以降に附加された資産）

家屋の主体構造部の所有者以外の者が取り付けた内装・建築設備で主体構造部と一体となり独立の存在を失っているものは、家屋に含めて取り扱う。

ただし、「固定資産税における家屋と償却資産の分離申出」の制度がある。

（分離申出の条件）

賃借人等が権原に基づき施した場合であること。

家屋の所有者と全ての賃借人等の合意に基づくこと。等

参考

- 附合資産：家屋の主体構造部の所有者以外の者が取り付けた内装・建築設備で主体構造部と一体となって効用を発揮しているもののうち、主体構造部に付着してこれを分離復旧することが事実上不可能となるか又は社会経済上著しく不利益となると認められるものをいう。
- 第一種附合資産：附合資産のうち、家屋の構成部分となって独立の存在を失ってしまうほど強く附合しているものをいう。例（外部仕上げ、床仕上げ、天井仕上げ等）
- 第二種附合資産：附合資産のうち、附加資産がなお独立の存在を有しているものをいう。例（畳、建具、電気設備等）

（ア）賃借権等の権原の有る場合

a 第一種附合資産

民法第242条本文の規定により家屋の主体構造部の所有者が当該財産の所有権を取得し家屋に含めて取り扱う。

b 第二種附合資産

民法第242条但書きの規定により当該資産の所有権は賃借人等に留保されるもので、家屋に含めないものとして取り扱う。

（イ）賃借権等の権原のない場合

民法第242条本文の規定により、第一種附合資産、第二種附合資産ともに家屋の主体構造部の所有者が当該資産の所有権を取得し、家屋に含めて評価する。

民法第242条（不動産の附合）：不動産ノ所有者ハ其不動産ノ従トシテ之ニ附合シタル物ノ所有権ヲ取得ス但権原ニ因リテ其物ヲ附属セシメタル他人ノ権利ヲ妨ケス

ここにいう権原とは、他人の不動産に動産を付属させてその不動産を利用する権利の意味であって、例えば地上権、賃借権等をいう。

イ 見直し後の取扱い（平成10年1月2日以降に附加された資産）

家屋の所有者以外が附加した内装、建築設備等については家屋の評価に含めない。

（ア）基本的改正事項

- 都としては、民法242条に対する解釈は従前と変わらない。ただし、最近の附加資産については、工事形態が従前と異なり、ユニット化していることから、不動産の附合とは考えない。
- 分離申出制度は、廃止する。

（イ）改正の概要

家屋の所有者と建築設備の所有者が異なる場合

区分	資産の区分	附合	固定資産税	
			原則	分離
従前	第一種附合資産	強	家屋	償却資産
	第二種附合資産	弱	償却資産	償却資産
見直し後	(種別廃止)	なし	償却資産	償却資産

第2 通達について

2 検討内容

(3) 委員会の論議

地方税法第341条第4号は償却資産について、土地及び家屋以外の事業の用に供することができる有形固定資産としている。したがって、まず土地及び家屋の範囲が定義され、その後に償却資産が定義できるのである。その意味からすれば、家屋と償却資産の区別の問題は、家屋の範囲をいかに限定するかという問題と同義である。この問題に関して委員会では次のような意見が交換された。

- 資産を所有する者の相違が家屋認定に影響を及ぼすことは不合理である。すなわち、ある物件をA氏が所有した場合には家屋とされ、同じ物件をB氏が所有した場合には家屋でないと言われることは、物税たる固定資産税の体系の中では到底容認できないものである。また、償却資産とされた事業用建物の付帯設備と同一のものが個人用住宅に附加されたとたんに家屋の一部と認定されることも同様に不合理である。
したがって、現行制度上では、家屋に附加された建築設備等の状況が、権原による第二種附合の場合以外は家屋と認定する伝統的取り扱いによることが必要と思われる。
また、附合の考え方を遮断しようとするのであれば、何らかの法律的手当が必要であろう。その際には、不動産取得税との関係に留意する必要がある。
- 明らかに第一種附合資産と認められる設備がリースされている場合がある。この場合リース会社は、当該設備資産を自らの償却資産として減価償却するとともに、固定資産税の申告をしているものと思われる。当該資産を家屋の一部として家屋の所有者に課税した場合には二重課税となり、附合の考え方によることは限界があるのではないか。
- 各建築設備等ごとに、附合の状況を判定することは実務上非常に困難である。また、自らが施工していない資産についての税負担を建物の所有者が負うことについて、民法の附合の説明だけでは理解が得られない場合が多い。
- 分離課税の扱いは、全政令市及び多くの市町村で採用されている。この扱いは民法242条を放棄するものであるが、長年問題なく運用されている。
- 多くの市町村が実施している分離課税は、オーナー、テナント全員の合意を前提としているが、東京都の扱いは合意を予定しておらずトラブルの歯止めがない。民法242条を盾に争いを起こされた場合には弱いのではないか。
- 市町村で固定資産税を家屋と償却資産に分離課税した場合であっても、県へは一棟の価格を通知し、県では全て建物として不動産取得税を課税している。この場合、建物本体の取得者と付帯設備の取得者は税額を按分して納付している。
- 民法242条は紛争を想定した条文と思われる。民・民の関係を整理する条文によって税の関係を整理しようとするところに無理があるのではないか。

参考

地方税法73条の2第7項（不動産取得税）

家屋が建築された場合において、当該家屋のうち造作その他の付帯設備に属する部分でそれらの部分以外の部分（以下本条中「主体構造部」という。）と一体となつて家屋として効用を果たしているものについては、主体構造部の取得者以外の者がこれを取り付けたものであっても、主体構造部の取得者が付帯設備に属する部分もあわせて当該家屋を取得したものとみなし

て、これに対して不動産取得税を課することができる。この場合においては、主体構造部の取得者が納税通知書の交付を受けた日から三十日以内に、附帯設備に属する部分の取得者と協議の上、当該不動産取得税の課税標準となるべき価額のうち附帯設備に属する部分の取得者の所有に属する部分の価額を申し出たときは、その部分の価額に基いて附帯設備に属する部分の取得者に不動産取得税を課するものとし、主体構造部の取得者に課した不動産取得税の税額から附帯設備の取得者に課した不動産取得税の税額に相当する額を減額するものとする。

前述のように家屋と償却資産の区分は、家屋の範囲が確定して初めて明瞭になる。現実論としての分離課税並びに東京都の採用した方式と原則論としての民法242条の間のギャップ、物税としての固定資産税の性格と納税者の感覚との間のギャップ等を理論的にいかに埋めていくのか難しいところがある。

三 法第三百四十一条第四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。（法三四一Ⅳ）

単に法第341条第4号の「事業の用に供することができる」の解釈を示したものであり、法令への移行の必要はないものと思われる。

四 「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、法人税法施行令第一三条又は所得税法施行令第六条に規定する資産をいうものであるが、法第三百四十一条第四号の償却資産は、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つて、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、法人税法施行令第十三条第九号又は所得税法施行令第六条第九号に掲げる牛、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。（法三四一Ⅳ）

本項本文は、

- 地方税法341条の「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、法人税法施行令第13条又は所得税法施行令第6条に規定する資産をいうものであること、
- 現実には減価償却を行っていない資産であっても、減価償却が可能な資産であれば課税客体となるものであることとし、法律の内容を説明しているものである。

また、但し書きにおいて、法人税法施行令第13条第9号又は所得税法施行令第6条第9号に掲げる牛、馬、果樹その他の生物は、固定資産税の課税客体とはしないとの取扱いを示している。

この但し書き部分は、課税客体を限定しているのが本来は法令事項と思われるが、この件に関して委員会において次のような指摘がされた。

- 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される場合には、「工具、器具、備品」に分類され、それ以外の用に供される場合には「生物」に分類される。どちらに分類されても償却資産であることに変わりはないが、「工具、器具、備品」に分類された場合には、減価償却資産の耐用年数に関する省令別表1「機械及び装置以外の有形減価償却資産の耐用年数表」が適用され、「生物」に分類された場合

には別表4「生物の耐用年数表」が適用される。

固定資産税においては、牛、馬、果樹その他の生物は、これらの資産の性格に鑑み、課税客体としないのが原則であるが、法人税、所得税において「工具、器具、備品」に分類されたものについては、これに分類される他の資産（事務機器、広告器具、医療機器、娯楽・スポーツ器具等）との均衡を考慮し、課税客体とされているものと思われる。

ところで、依命通達は「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」としているのに、第9号括弧書きで除外されている「工具、器具、備品」に分類される生物については、文理上課税客体とされるのである。

しかし、本来法令の規定によるべき課税客体の範囲が通達によって示されていること、また、通達の書きぶりが難解であることから、「工具、器具、備品」に分類された生物についての課税実態は、全国的に不統一となっているのが実状である。

（資料2 参考）

したがって、この部分について法令に明記し、取り扱いの統一を図るべきである。

- 依命通達が「第9号に掲げる牛、馬、果樹その他の生物は固定資産税の課税客体とはしない」としているのは、これらの資産の性格をかんがみた結果ではないか。「これらの資産の性格」をどのように認識したのかを文面から推察できないが、本通達の趣旨は牛、馬、果樹その他の生物には課税しないとすることにあつたのではないか。そうであれば、文言上、9号から除かれているので課税とするのは、通達をあまりに機械的に読んでいと言うことにならないか。
- 第9号の「牛、馬、果樹その他の生物」も、第9号から除かれて「工具、器具、備品」とされる生物も、減価償却資産とされていることに鑑みると、事業の用に供されているという点で同質である。したがって、事業の用に供される償却資産に課税とする固定資産税の制度上、両者の取り扱いを異とする明確な理由はないのではないか。
- 全国的な統一が取れていないという実態があるとしても、今、現に課税している団体がある以上、この取り扱いを180度変更することは混乱を招くのではないか。また、現行の取り扱いをそのまま法令に書くとなれば、第9号から除かれて「工具、器具、備品」とされる生物が課税され、第9号の「牛、馬、果樹その他の生物」が非課税とされる理由を明確にする必要がある。

以上のことから、本項目は法令化するべき内容を含んでいると思われるが、なお検討すべき問題があるので、法令化については慎重に取り扱うべきであろう。

五 耐用年数一年未満の償却資産又は取得価額二十万円未満の償却資産で、当該資産の取得に要した経費の全部が法人税法若しくは所得税法の規定による所得の計算上一時に損金若しくは必要な経費に算入されたもの若しくは法人税法施行令第一百三十三条の二第一項若しくは所得税法施行令第三十九条第一項の規定により一括して所得の計算上損金若しくは必要な経費に算入する方法の対象とされたものは、原則として課税客体としないものであること。

法人税法等の取扱いで、取得に要した費用が一時又は一括して損金算入された少額償却資産についての固定資産税の取扱いを明らかにしたものであり、課税客体の範囲を定めるものであるため、法令に格上げすべきである。

六 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。

税務会計上減価償却をしない簿外資産についても、固定資産税の課税対象となる償却資産に含まれるものであることを示している。これは、地方税法第341条第4号の「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」の解釈を示したものであり、通達事項として適当であると思われる。

七 建設中仮勘定において経理されているものであつても、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。

税務会計上減価償却しない建設仮勘定に計上中の資産であっても、現に事業の用に供されているものは固定資産税の課税対象となることを示している。

これは、上記六と同様、地方税法第341条第4号の「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」の解釈を示したものであり、通達事項として適当であると思われる。

八 鉱山の主要坑道以外の坑道は、地下埋蔵資源と一体をなすものと考えられ、且つ、経理的な性格を有するものである点をも考慮して一般の償却資産と同様の取扱をすることは不適当であるので、鉱業権と一体をなすものと考え課税客体としないものであること。また鉱山道路も公共の用に供している限りは課税客体とならないものであること。

坑道及び鉱山道路の一定のものについては、課税客体とはならないことを示している。課税客体の範囲を定めるものであるので、法令化するべきものとも考えられるが、その今日的意義が乏しいことにも配意し、適切に対処すべきものとも考えられる。

九 自転車及び荷車のうち事業用のものについて課税をする場合においては、次のように取り扱うこと。

1. 自転車及び荷車のうち事業用のものとして課税の対象にするのは、原則として企業が現に減価償却資産としてその減価償却額又は減価償却費を損金又は必要な経費に算入することとしているものに限ること。
2. 一般の農家、小売商店等において同一の自転車又は荷車を家事用にも使用しているような場合には、原則として、非事業用として取り扱うこと。

内容が軽微なこと、今日的意義が乏しいことから法令化の必要性は極めて弱いものと思われる。

九 - 二 「償却資産に係る売買があつ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をいいその場合は、売主及び買主は、当該償却資産に対する固定資産税については法第十条の二第一項の規定により連帯納税義務者となるものであること。従つて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ものであるが、割賦販売の場合等にあつては、社会の納税意識に合致するよう原則として買主に対して課税するものとする。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なうよう取り扱うものとする。 (法三四二3)

地方税法342条第3項の規定により共有物とみなされた償却資産に対する課税の取扱いを示したもので、通達事項として適当であると思われる。

参考

地方税法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。

第3 税務調査について

償却資産については、申告に基づき評価及び価格の決定を行うのが原則であるが、評価に当たっての誤謬や課税漏れを防止し、適正・公平な課税を確保するためには実地調査が必要不可欠である。課税団体においては、少ない人員を駆使し、できる限り効率的な実地調査に取り組んでいるが、調査に当たって様々な困難な問題に直面している。また、不正な申告や申告漏れが排除され、課税の適正化が図られることは、納税者側の公平を確保する観点からも極めて重要である。本委員会では、北九州市及び名古屋市から実地調査の先進事例をヒアリングするとともに、全市町村を対象に事務局が実施したアンケート調査結果を基に問題点等について意見の交換を行った。その概要は次のとおりである。

北九州市からのヒアリングの概要

1 実地調査の成果

税額増収額（減収額相殺後の純増額） 1億7,000万円
納税義務者数 757人

申告に基づく調査（減価償却明細書の調査） 1万3,000件
国税資料に基づく調査 4,700件
現地調査 320件

2 実地調査期間

4月～10月

3 位置付け

市の税務運営方針の中に税務事務重点実施事項として位置付け

4 実施概要

- 年度当初に償却資産実地調査計画書の策定
- 週計表、月計表によって進行管理
- 11月に調査報告書によって総括

5 調査の具体的内容

（1）業種別調査

- 償却資産調査の根幹をなすもので、昭和62年度から実施
- 調査対象：納税義務者台帳に登録している納税義務者全員
- 調査サイクル：3～4年で一巡
- 調査対象の選定：あらかじめ年度別に調査業種を選定
- 調査方法：
 - 国税の減価償却明細表と市の償却資産課税台帳を照合
（償却資産申告書を送付する際に国税の減価償却明細表を添付してくれるよう依頼し、提出されたものと償却資産課税台帳を照合）
 - 税務署での閲覧
（国税の減価償却明細表が添付されなかった場合に、税務署でこれを閲覧）

- 実地調査
(税務署で調査不能だった場合に事務所あるいは現物の調査)

(2) 大型特殊自動車調査

- 平成8年度から先進地の例にならって実施
- 調査対象：大型特殊自動車の所有者
- 調査サイクル：毎年度
- 調査対象の選定：(財) 自動車検査登録協会の大型特殊自動車保有明細リストにより選定
- 調査方法：大型特殊自動車保有明細リストと償却資産課税台帳を照合

(3) 工作物調査

- 平成9年度から実施
- 調査対象：広告塔や擁壁等の工作物の所有者
- 調査サイクル：毎年度
- 調査対象の選定：市の建築都市局の工作物リストにより選定
- 調査方法：工作物リストと償却資産課税台帳を照合

(4) 特定償却資産調査

- 昭和49年度から実施
- 調査対象：本庁で主管の上位20社
- 調査サイクル：毎年度
- 調査方法：
 - 国税の減価償却明細表と市の償却資産課税台帳を照合
 - 建設仮勘定、修繕費、建物付属設備、非課税、特例
- 本庁に準じて、担当者1人当たり2社を選定して各区役所においても実施

6 その他

- 申告漏れが判明した場合においても、納税義務者との信頼関係を維持するため、職権による賦課決定は極力避け、まず申告指導を行っている。
- 国税の償却資産明細書は固定資産税の課税事務上重要な資料となるが、国税側の守秘義務の問題もあり、有効活用できない場合がある。三税協力体制の確立が必要である。

第3 税務調査について

名古屋市からのヒアリングの概要

1 照合確認調査

- (1) 法人について、国税資料等と評価額の差の大きい者等を優先して、調査対象を選定する。
- (2) 調査対象者へは「減価償却資産明細書提出のお願い」を送付する。
- (3) 提出された明細書と償却資産申告書（種類別明細書）とを照合する。
- (4) 照合できない資産については、現地調査等により確認する。
- (5) 調査結果を納税義務者へ通知する。
- (6) 価格等の追加決定又は修正を要するものは適正な処理を行う。

平成9年度実績

調査対象 2,171件（1,499人）、うち修正件数1,022件（修正率47.1%）

2 大口分調査

- (1) 法人のうち、特に資産の数が多いものについては、大口分調査と称し、市・区共同で調査している。
- (2) 調査の手順は上記1の照合確認調査と同様である。

平成9年度実績

調査対象 111件（24人）、うち修正件数86件（修正率77.5%）

3 個人分調査

- (1) 国税資料との照合を行い、課税漏れ資産の把握を行う。
- (2) 新規に課税となる者には申告書の提出を促し、在来の納税義務者分については、必要事項を確認した後、価格等の追加決定又は修正を行う。

平成9年度実績

調査対象 1,006件（983人）、うち修正件数923件（修正率91.7%）

4 その他調査

機械式駐車場や、大型特殊自動車など、課税漏れが生じた場合に影響が大きいと考えられるものについて、集中的に調査する場合がある。

平成9年度実績（大型特殊自動車について調査を実施）

調査対象 326件（248人）、うち修正件数167件（修正率51.2%）

5 新增築調査

翌年度以降の適正な申告を確保するために行う調査である。

- (1) 建築確認申請されたもののうち、専用住宅を除いて調査対象とする。
- (2) 完成後、原則として現地調査を行う。
- (3) (2)の調査後、償却資産を拾い出し、納税義務者へ提示する。
- (4) 翌年、申告書と、提示した「拾い出し表」との照合を行う。

平成9年度実績

調査対象 1,313棟

第3 税務調査について

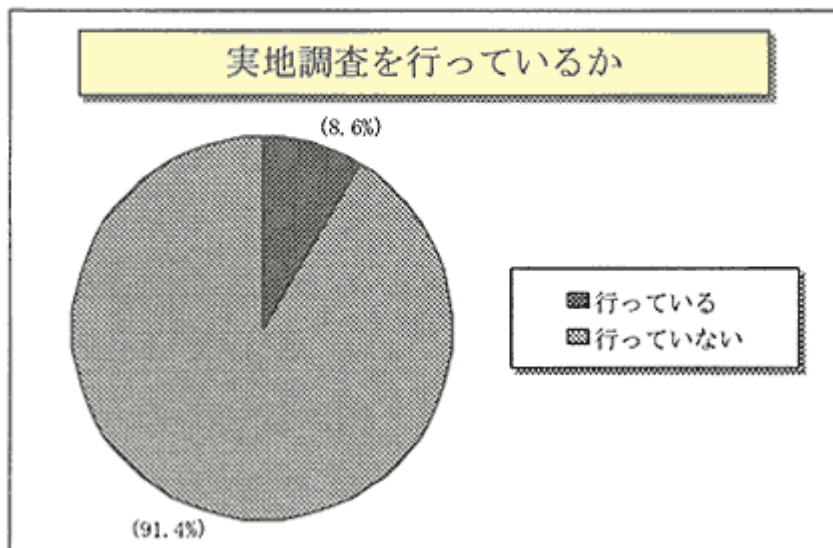
事務局アンケート調査結果

この調査は、自治省固定資産税課が全市町村と県知事配分資産が所在する県に対して行ったものである。

Q1 実地調査を行っているか（都道府県知事配分含む）

1 調査結果表

回答	回答数	シェア
行っている	281	8.6
行っていない	2,998	91.4
計	3,279	100.0

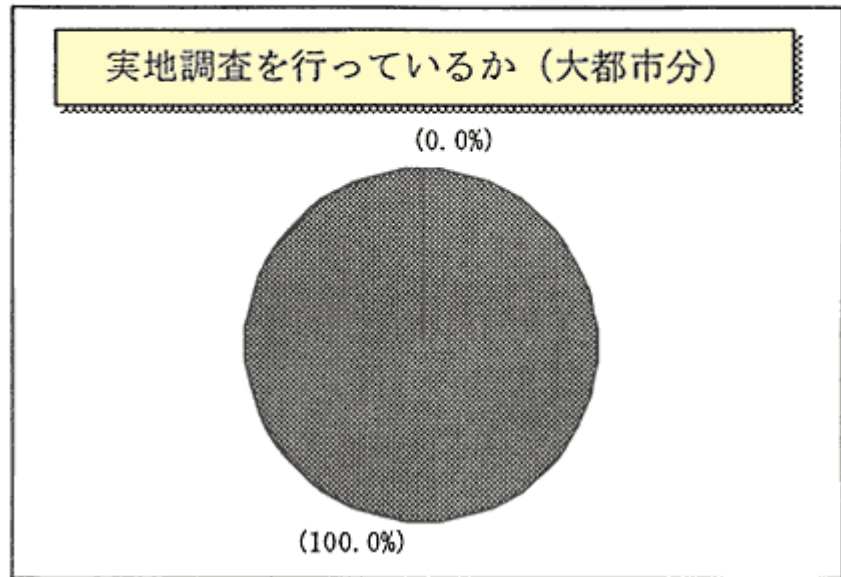


2 回答内容

- 実地調査を行っている281団体のうち、24は都道府県知事配分資産である。
- 知事配分資産が所在する県のうち実地調査を行っているのは、24県で、残りの23県では実行していない。
- 最多の県は、神奈川県と石川県でそれぞれ16団体が実地調査を行っている。

(大都市分)
1 調査結果表

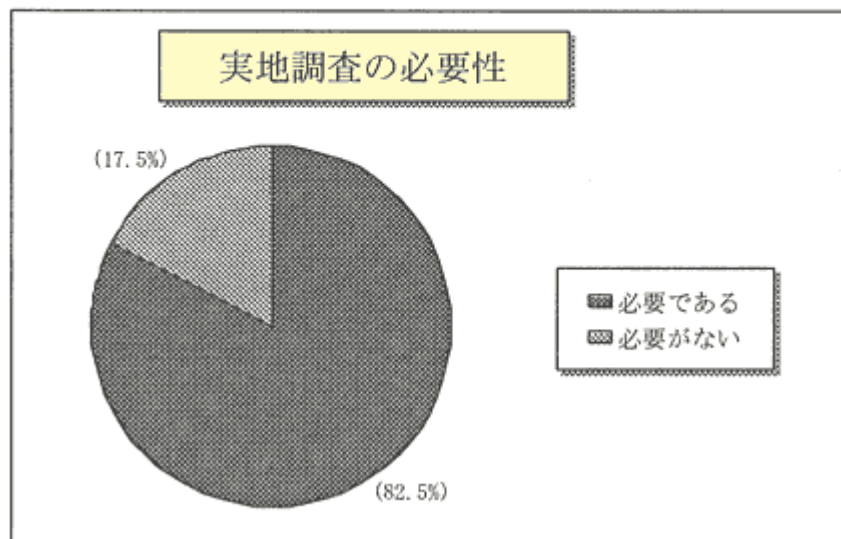
回 答	回答数	シェア
行っている	13	100.0
行っていない	0	0.0
計	13	100.0



Q2 実地調査の必要性 (実地調査未実施の団体による回答)

1 調査結果表

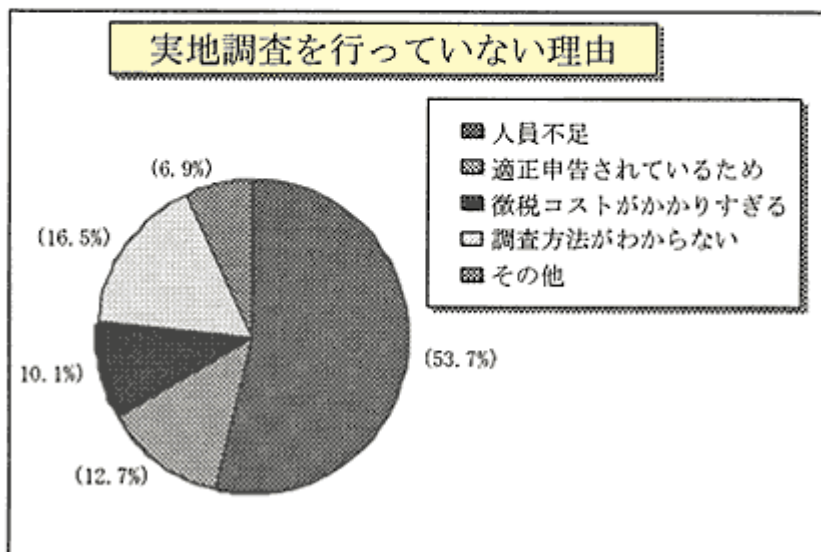
回 答	回答数	シェア
必要である	2,472	82.5
必要がない	526	17.5
計	2,998	100.0



Q3 実地調査を行っていない理由（複数回答）

1 調査結果表

回答	回答数	シェア
人員不足	2,470	53.7
適正申告されているため	585	12.7
徴税コストがかかりすぎる	464	10.1
調査方法がわからない	758	16.5
その他	319	6.9
計	4,596	100.0



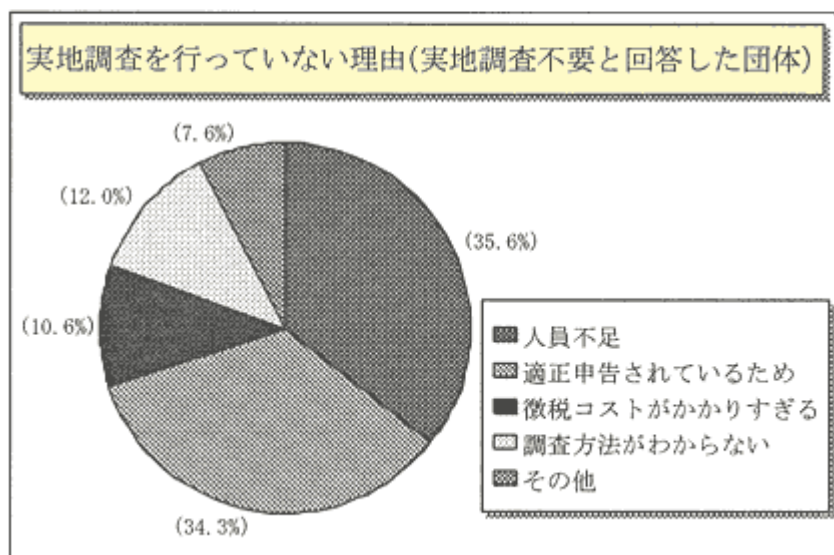
2 回答内容

- 「人員不足」と回答した理由としては、半分以上が人員不足のためであり、現状としては家屋係が償却資産係と兼務しており十分な調査体制が組めないようである。
- 「適正申告されている」と回答した理由としては、納税義務者の少ない町村では、ほとんどの事業者からの申告が税理士を通してなされているためである。
- 「調査方法がわからない」という回答については、課税庁側の問題として会計規則等の専門知識不足のため効果的な調査方法や調査対象の絞り込みができない場合がある。
- 「その他」の具体的な内容としては、国税の資料と固定資産税の申告書を照合させ、乖離がある場合は、電話等で指導をしているが、実地調査までは行っていないという団体が比較的多く見られた。

Q3 実地調査を行っていない理由（複数回答） （実地調査不要と回答した団体のみ）

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
人員不足	310	35.6
適正申告されているため	299	34.3
徴税コストがかかりすぎる	92	10.6
調査方法がわからない	105	12.0
その他	66	7.6
計	872	100.0



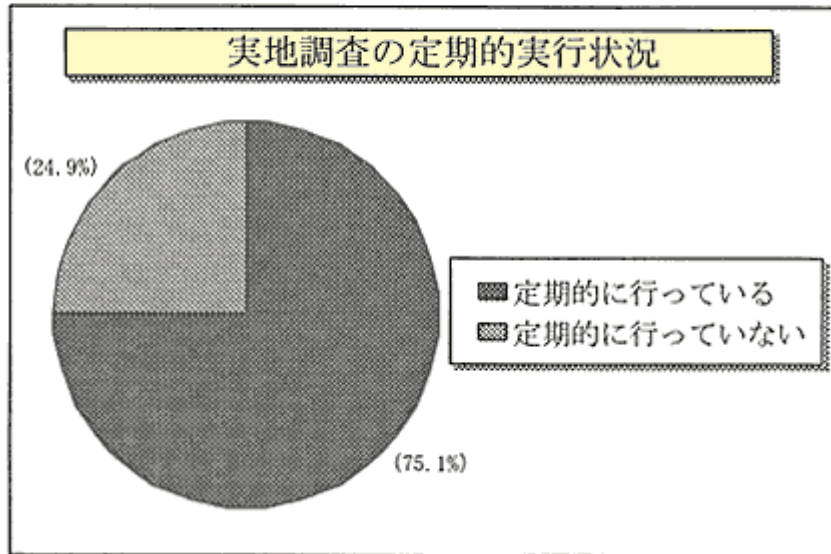
2 回答内容

- 「調査の必要がない」と考えている理由については、人員不足のため、調査を行いたいが実情ではできないのはやむを得ないという意見と、納税義務者が比較的少数の団体では、国税資料の調査を書類で行い、適正に申告されているので必要がないとの意見があった。
- 「その他」と回答した団体の具体的な回答内容としては国税資料との照合をしているので、必要がないとのことであった。

Q4 実地調査の定期的実行状況

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
定期的に行っている	226	75.1
定期的に行っていない	75	24.9
計	301	100.0



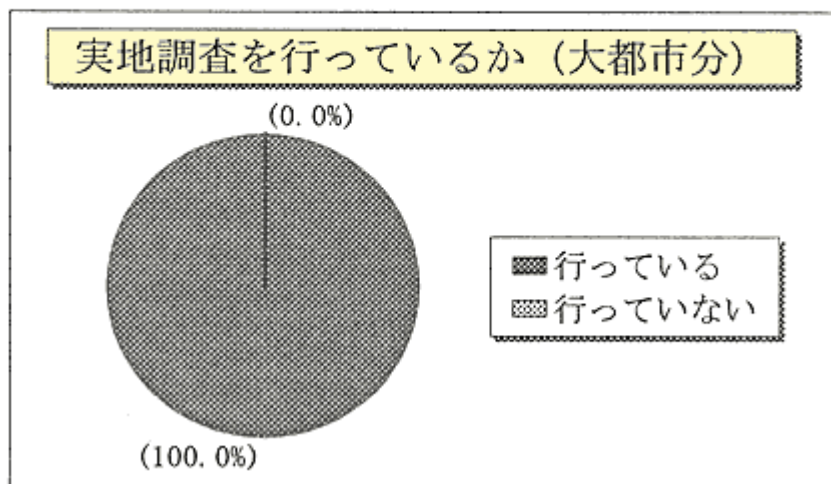
2 回答内容

- 実地調査対象者を未申告者に行っている場合があり、「定期的実行状況」の定期的にあてはまらない回答があった。
- 定期的の実地調査を行っていない団体の回答内容は、2～3年に1回、不定期、必要なときに未申告者を中心に実施しているようである。
- 基本的に定期的調査を行っていない団体は、未申告者対象に調査を行っている場合が多く不定期ではあるが、調査は行っていると考えるのが適当である。

(大都市分)

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
行っている	13	100.0
行っていない	0	0.0
計	13	100.0



2 回答内容

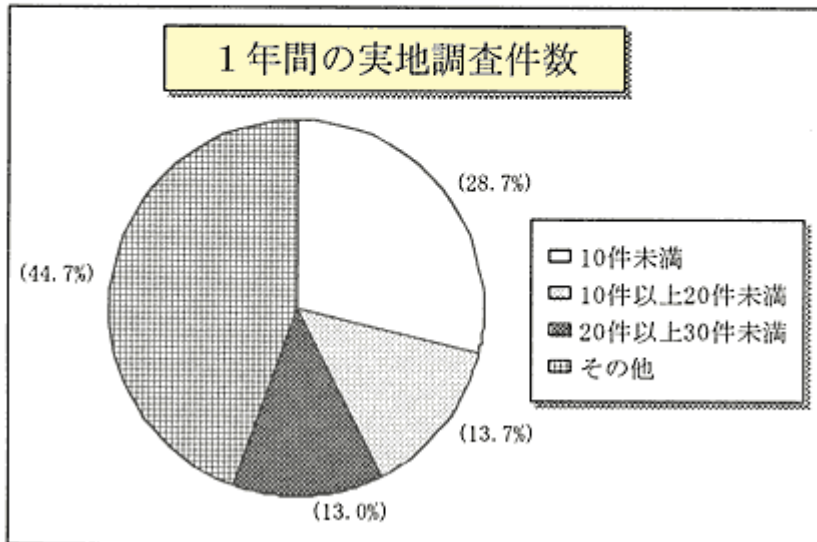
- 「定期的に行っていない」と回答した団体は、未申告者及び申告に疑義がある者に対し

で行っているとのことである。

Q5 1年間の実地調査件数

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
10件未満	86	28.7
10件以上20件未満	41	13.7
20件以上30件未満	39	13.0
その他	134	44.7
計	300	100.0



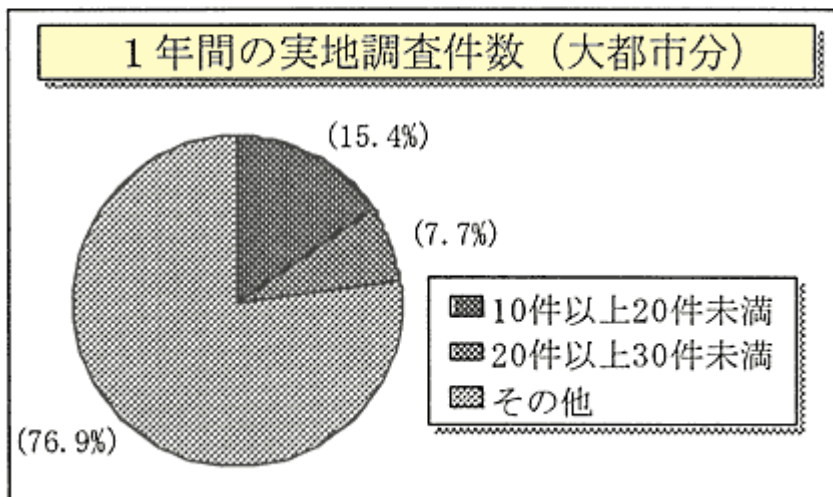
2 回答内容

- 「その他」の内容については、多様な方法があるため統計としては出せない。
- 未申告者のみの調査をしている団体が多く、数百件になることが多い。（未申告者に対する申告指導は調査に長時間要しないため）

（大都市分）

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
10件以上20件未満	2	15.4
20件以上30件未満	1	7.7
その他	10	76.9
計	13	100.0



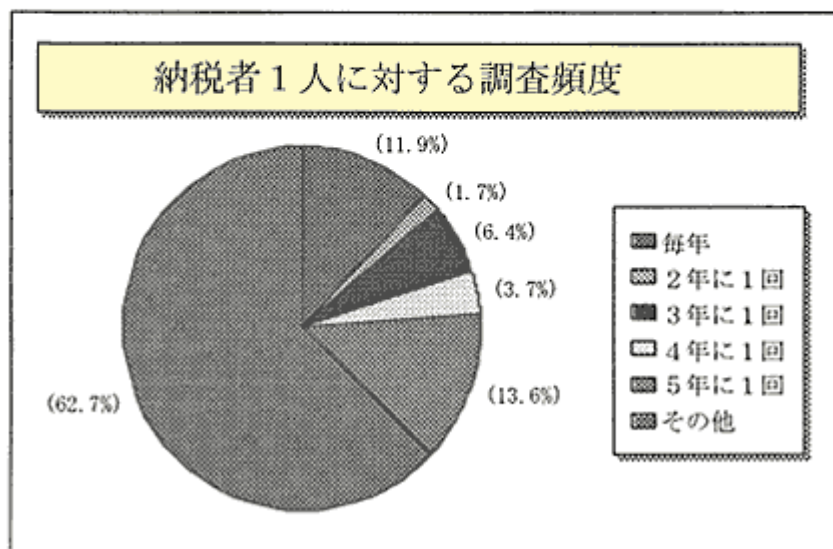
2 回答内容

- 未申告者対象の実地調査のため実施件数が多い。

Q6 納税者1人に対する調査の頻度

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
毎年	35	11.9
2年に1回	5	1.7
3年に1回	19	6.4
4年に1回	11	3.7
5年に1回	40	13.6
その他	185	62.7
計	295	100.0



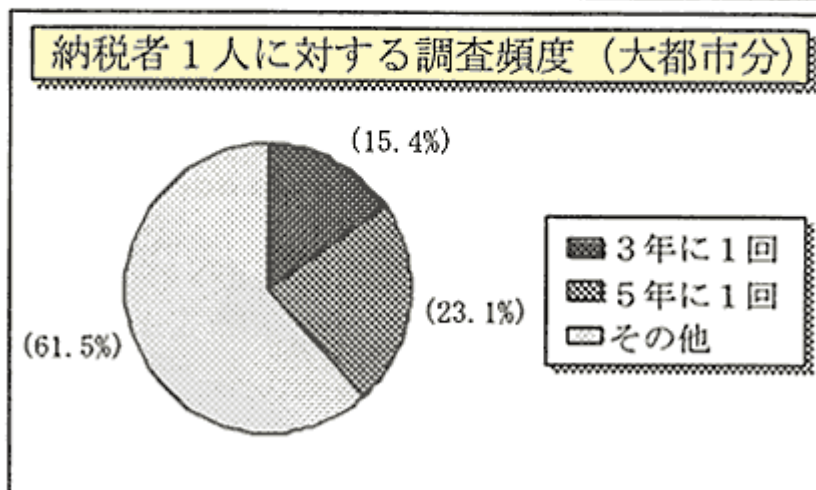
2 回答内容

- 調査頻度とは、申告者に対する調査頻度であり、未申告者を対象としている場合はその都度調査するため頻度は出していない。
- 市町村の課税団体は多岐多様に渡るため、全納税者を対象にして、数年間に1回の調査をすることは、人員的な問題からも不可能である。そのため、未申告者以外の場合は、新規事業者又は新規事業者で未申告である者に絞り込んで調査をしている状況である。
- 1度調査を行った者に対しては、調査対象から外し、なるべく全申告者を調査できるような決め方をしている団体もある。

(大都市分)

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
3年に1回	2	15.4
5年に1回	3	23.1
その他	8	61.5
計	13	100.0



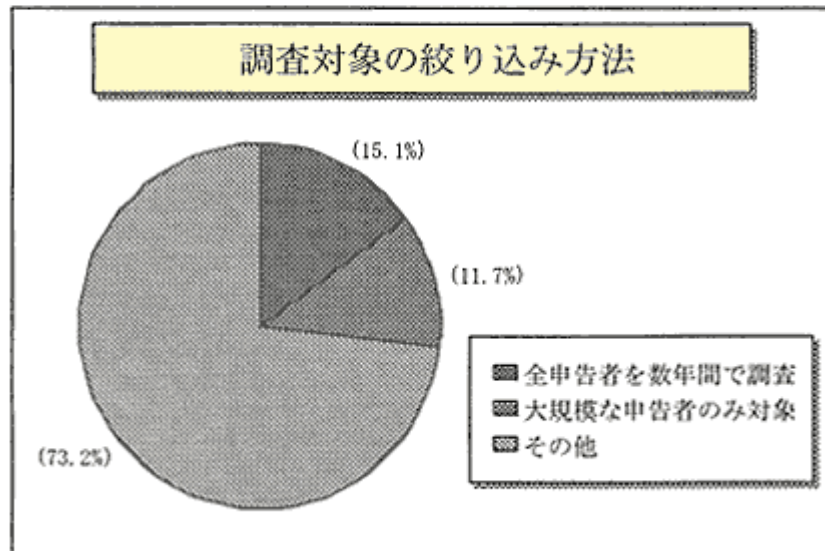
2 回答内容

- 「その他」の回答内容は多種有り。未申告者については、その都度調査している。

Q7 調査対象の絞り込み方法

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
全申告者を数年間で調査	45	15.1
大規模な申告者のみ対象	35	11.7
その他	219	73.2
計	299	100.0



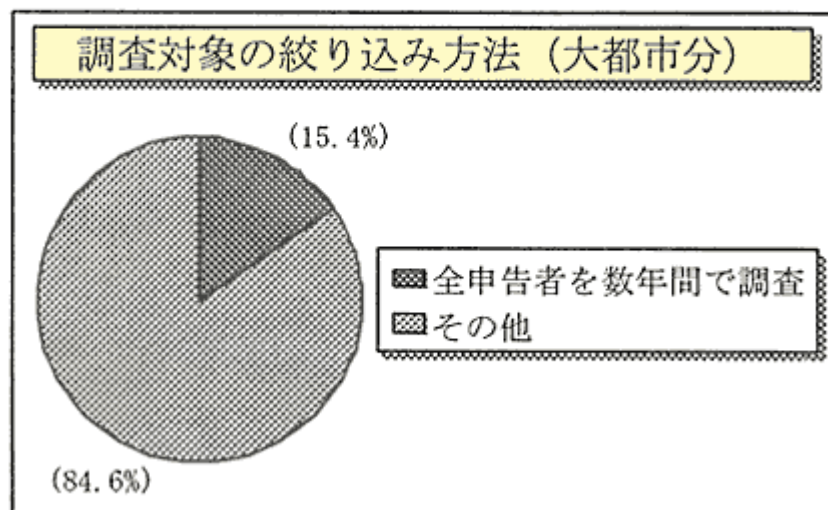
2 回答内容

- 「その他」の内容としては、未申告者を対象にしている団体が一番多く、次に、国税の資料を調査し、申告の数値と乖離が大きい事業者に対して実地調査を行う場合である。
- また業種毎に選定し、業種毎に調査を行っている団体もあった。
- 未申告、新規事業者及び国税資料を活用して調査先を絞り込む方法が多いようである。
- 非課税、特例資産を取得した場合にその事業者のみ調査している場合もある。

(大都市分)

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
全申告者を数年間で調査	2	15.4
その他	11	84.6
計	13	100.0



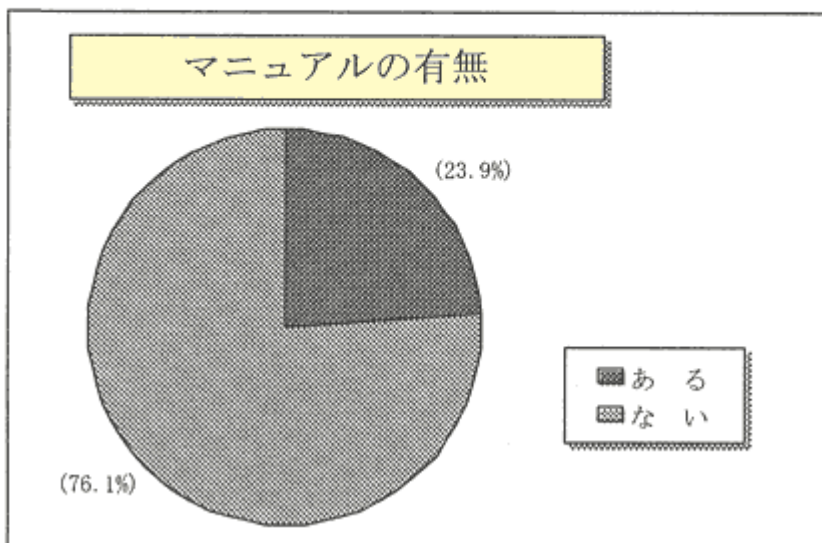
2 回答内容

- 未申告者に対して調査している団体が多いため、大規模申告者のみを対象としている団体はなかった。

Q8 マニュアルの有無

1 調査結果表

回答	回答数	シェア
ある	72	23.9
ない	229	76.1
計	301	100.0



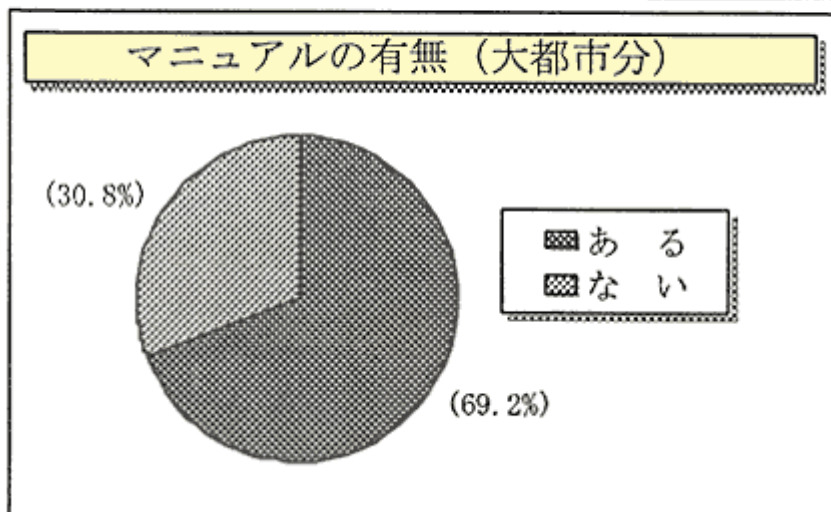
2 回答内容

- マニュアルを保有しているのは、ほとんどが大規模又は中規模の市であり、町村は4町村だけであった。
- マニュアルといっても調査の目的や制度の説明をまとめたものが比較的多く、本格的なマニュアルを保有しているのは、政令市が主である。

(大都市分)

1 調査結果表

回答	回答数	シェア
ある	9	69.2
ない	4	30.8
計	13	100.0



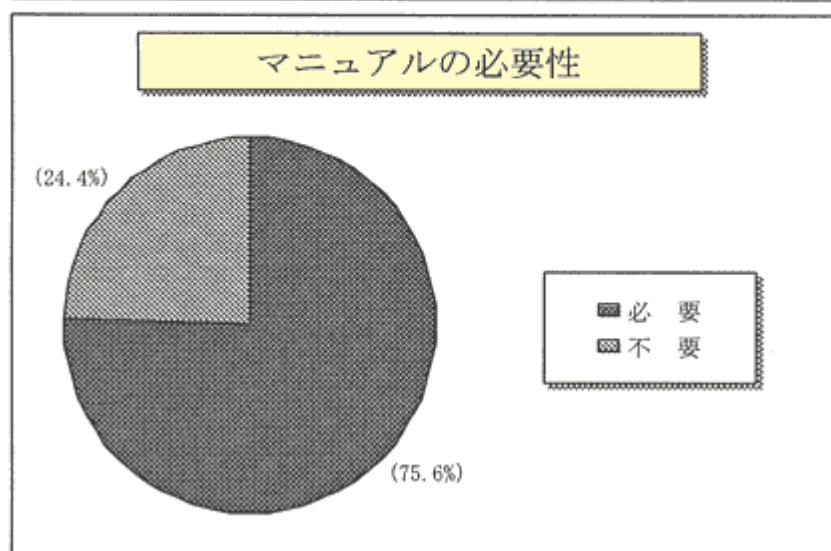
2 回答内容

- 大都市の中で、マニュアルがないと回答したのは、仙台市、千葉市、大阪市、福岡市である。

Q9 マニュアルの必要性

1 調査結果表

回答	回答数	シェア
必要	170	75.6
不要	55	24.4
計	225	100.0



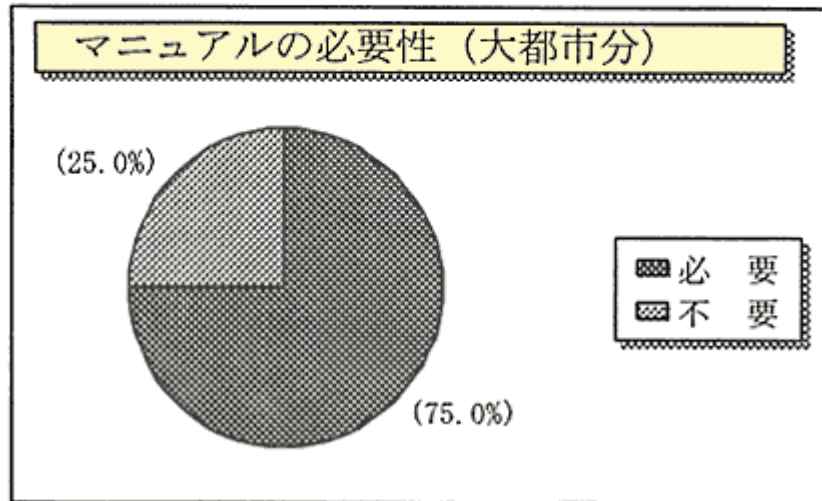
2 回答内容

- 調査は行っているがマニュアルを保有していない団体のうち、75%の団体でマニュアルは必要と回答している。
- 実地調査に際しては、企業会計の知識が不可欠であり、マニュアルを必要とするとのことである。

(大都市分)

1 調査結果表

回答	回答数	シェア
必要	3	75.0
不要	1	25.0
計	4	100.0



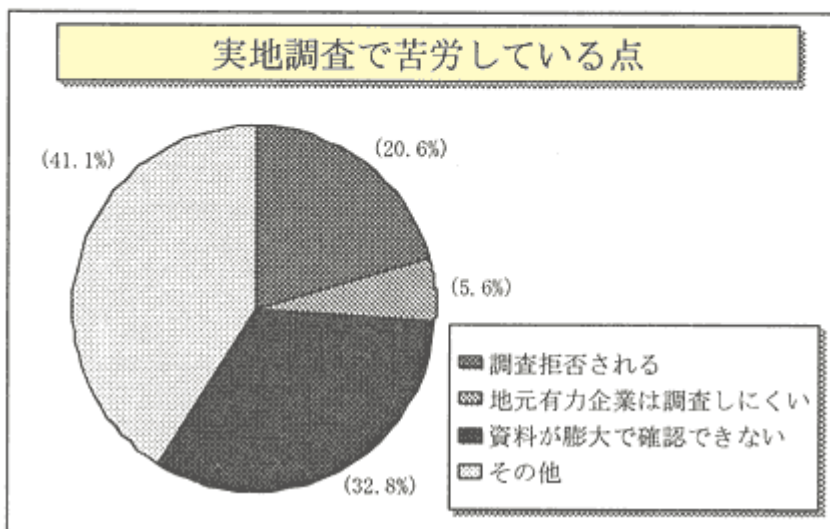
2 回答内容

- マニュアル不要と回答したのは、福岡市のみである。

Q10 実地調査で苦労している点 (複数回答)

1 調査結果表

回答	回答数	シェア
調査拒否される	74	20.6
地元有力企業は調査しにくい	20	5.6
資料が膨大で確認できない	118	32.8
その他	148	41.1
計	360	100.0



2 回答内容

- 「資料が膨大で確認できない」と回答した団体は、実地調査において全資産の突合をす

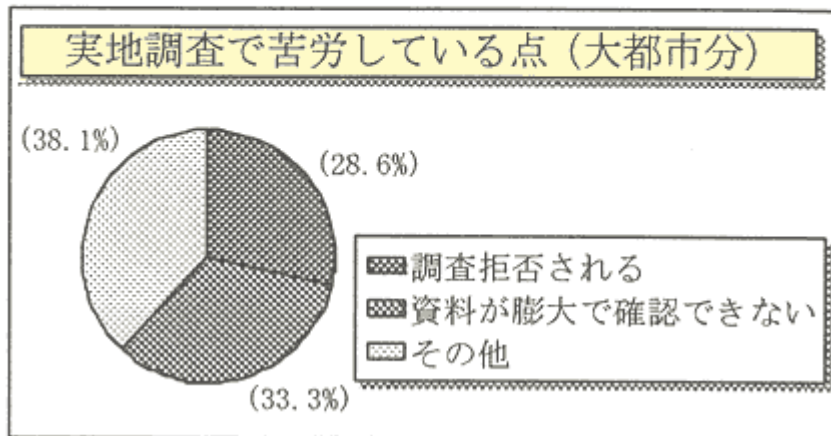
ると考えている団体の回答と考えられる。

- 税務署調査を行って、資料閲覧したことを調査相手に公表できないため調査の実施に当たっては不都合がある。
- 国税調査を拒否される場合があり、申告との乖離を把握できない。
- 他市町村所在の本社で経理事務を統括している場合があり、調査が困難である。
- 課税を厳しくすることにより企業の転出や誘致に影響がある。

(大都市分)

1 調査結果表

回 答	回答数	シェア
調査拒否される	6	28.6
資料が膨大で確認できない	7	33.3
その他	8	38.1
計	21	100.0



Q11 実地調査で改善すべき点

(国税関係との調整についての意見)

- 国税調査結果を調査相手に公表して調査したい。
- 国税資料の随時閲覧が必要と思われる。
- 申告書に国税資料の添付を義務づけて欲しい。
- 未申告者に対しては住民税のように、国税資料をもとに課税することができればよい。
- 16表と固定資産台帳の添付を義務づけることにより、実地調査が省ける。
- 国税資料を閲覧している団体となかなか税務署側のガードが堅い地域があり、その両方で認識に差が出ている。

(その他の意見)

- 実地調査についてのマニュアルと研修を実施して欲しい。
- 罰則の強化をはかる。
- 実地調査を毎年1回行うという制度を見直す時期ではないか。
- 実地調査により申告させても免税点未満が多く、事務の効率化を図りたい。

第3 税務調査について

委員会における議論

- 固定資産税の申告書に国税の資料を添付しなければならないような制度は考えられないか。
- 国税と同じベースからであっても、地方税用に別の資料を作って提出願うのは納税者の理解を得られないのではないか。
- 地方税と国税とでは償却のやり方が違うので別表16を出して貰ってもあまり意味がない。理論帳簿価格の制度を見直した方がいいのではないか。
- 課税漏れの多くは企業の意識的なものではない。正確に企業の資産を把握しようとするれば、固定資産台帳に当たるのが最良の方法である。
- 別表16はそのままではなかなか使いにくい。別表16を作る基となった固定資産台帳が参考資料としては有効である。
- 国税資料を添付するとかコピーできるような制度を作るのではなくてマニュアルにこうした資料を役立てることを記述していくというようなことでよいのではないか。
- 国税に申告をしているのだから役所同士で連絡を取り合って地方税は納税者に不便をかけないようにするべきであるという納税者もいる。
- 立体駐車場のように帳簿を見なくとも外観から確認できる場合もある。
- 本年度に議論した申告制度や、免税点についても見直しを行いこれらとの関係で調査とか申告書の添付書類のことも考えて行くべきである。
- 小規模な市町村においては、償却資産担当者の数が少ない等の組織的問題もあり、調査マニュアルのようなものがないと実地調査が難しい。
- シャウブ税制が発足したときから、所得課税と資産課税の裏腹の関係は意識されていたのであり、国税と地方税の違いという問題はあったとしても、相互に連携し合うという規定は作りうるのではないか。

委員会としては、上記の意見を次のように集約する。

償却資産の申告に際して、国税の減価償却計算の基になった資料（別表16、固定資産台帳等）の添付を義務づけることは課税庁側にとっては極めて有効とおもわれるが、そのことが納税者に新たに事務負担を負わせることになることとすれば、にわかに容認しがたいものである。今後、納税者に負担をかけない形で課税の公平性を担保できる方策を検討すべきである。

また、所得課税と資産課税の関係に鑑み、国税、地方税相互の連携体制を一層強化すべきである。その際、何らかの規定の整備を図ることも考慮すべきである。

参考資料

資料1

家屋との一体性を問わず家屋に含めない建築設備の例示

区分	ア 家屋に含めるもの	イ 家屋に含めないもの
電気設備	動力配線設備（動力分電盤，動力操作盤，手元開閉器，ダクト，配管，配線，プルボックス） 電灯コンセント配線設備（電灯分電盤，ワイヤリングダクト，配管，配線，スイッチコンセント類，フロアーコンセント類，アウトレットボックス） 蛍光灯用器具 白熱灯用器具 電話配線設備（端子盤，配管，配線，プルボックス，ボックス類，ケーブルラック，ローテンションスタッド） 出退表示設備（表示器，押ボタン，配管，配線，ボックス類） 呼出信号設備（信号盤，押ボタン盤，配管，配線，ボックス類） 自動車管制装置（発光器，受光器，信号灯，ブザー，配管，配線） 盗難非常通報装置（通報装置，配管，配線） インターホン配線設備（配管，配線，ボックス） 拡声器配線設備（配管，配線，ボックス）	自家用発電設備，変動設備，受電設備，ネオンサイン，投光器，スポットライト，家屋と分離している屋外照明設備，中央監視装置，分電盤から外側の配線 電球 電球 電話機，交換機 インターホン器具 マイクロホン，アンプ，スピーカー，ミキサー
	電気時計配線設備（配管，配線，ボックス類） 工業用テレビ配線設備（配管，同軸ケーブル接栓，ボックス類） テレビジョン共同聴視設備（配管，同軸ケーブル，整合器，ブースターアンプ，方向性結合器，ボックス類，アンテナ，分配器） ナースコール設備	現時計，子時計 テレビジョン受像機，カメラ
給排水衛生設備	給水設備（配管，高架水槽，バルブ弁，ポンプ，副受水槽，カラン，ボールタップ） 排水設備（配管，ポンプ，ハルブ） 中央式給湯設備（ボイラー，ストレージタンク，配管，オイルタンク，バルブ，温調弁，カラン，ポンプ） 中央式冷水設備（チラーユニット，ポンプ，タンク，冷却塔，配管，バルブ，カラン） 衛生設備（大便器，小便器，洗面器，掃除流し） セントラルバキュームクリーナー（バキューム）	屋外水道管 屋外排水管 独立煙突 瞬間湯沸器（配管のないもの） 独立した給水塔 公衆浴場の建築設備のうち，元金，補助釜，元金槽，補助釜槽及び煙突）

	ームブローアー，配管，パキューム口)	
ガス設備	ガス設備（配管，バルブ，ガスカラン）	メーターから外側の配管

区分	ア 家屋に含めるもの	イ 家屋に含めないもの
空調設備	空調設備（冷凍機，冷却塔，ボイラーオイルタンク，ポンプ，配管，バルブ，空調機，送風機，ダクト，吹出口，吸込口，ダンパー） 自動温湿度調整設備（三方弁，二方弁，モジュートロールモーター，ハルプリングージ，電磁弁，サーモスタット，ヒューミディスタット，自動制御盤，同計装工事） 冷房設備（冷凍機，冷却塔，ポンプ，配管，バルブ，空調機，送風機，ダクト，吸込口，吹出口，ダンパー） 直接暖房設備（ボイラー又は温水缶，オイルタンク，ポンプ，配管，バルブ，コンベクター） 熱風暖房設備（熱風呂，オイルタンク，送風機，ダクト） パネルヒーティング（ボイラー，ロードヒーター，配管） 換気設備（送・排風機，吹出口，ダンパー） 換気扇 天井扇 ベンチレーター	ルームクーラー
防災設備	火災報知設備（受信盤，副受信盤，感知器配管，P型手動発信器，配線） 避雷突針設備（突針，支持ポール，導線，接地盤） 避雷導体設備 消火栓設備（消化ポンプ，配管，バルブ，消火栓，サイヤミーズコネクション） ドレンチャー設備（ポンプ，配管，バルブ，ヘッド） 炭酸ガス消火設備（炭酸ガスボンベ用架台，配管，バルブ，ノズル，サイレン，押ボタン） 泡消火設備（原液タンク，ポンプ，ポンプ架台，配管，バルブ，ヘッド） スプリンクラー設備（ポンプ，エンジン，配管，バルブ，ヘッド）	

区分	ア 家屋に含めるもの	イ 家屋に含めないもの
	気送管設備（配管，送風機，送受信口） 事務用ベルトコンベア - 設備（電動モーターベルト，ローラー，滑車） エレベーター（巻上機，昇降かご，軌条安	気迷子

運搬設備	全装置，制御装置，信号装置） ダムウェーター（巻上機，かご，昇降路， 制御盤） エスカレーター（踏板，ガイドレール，手 摺駆動用電動機，減速装置，連鎖，制御用 配電盤，非常停止押ボタン，迅速度制限 器，断鎖安全装置，手摺安全装置，逆行安 全装置，信号装置） メールシュート	
特殊設備	劇場用特殊機器（廻転舞台設備，背景吊下 げ設備） 階段手摺等の特殊装飾 舞台 固定椅子 グリル ルーバー 金庫扉（角型・丸型） 書庫扉 既成間仕切	取りはずしが容易な簡易間仕切夜間金庫
屋外設備	鉄骨等の非常階段，ポーチ，テラス，木造 家屋における外廊下	

参考資料

資料2

観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供する生物に関する固定資産税課税調査

	動物（牛、馬、象、虎等）			植物（果樹、樹木）			その他の生物（観賞魚等）		
	内 容	課税件数	税額：千円	内 容	課税件数	税額：千円	内 容	課税件数	税額：千円
北海道	愛大理容学院の実習用の犬 病院の治療用の犬 牧場の動物	3	47	病院、工場、店舗の観賞用 植物	16	109	課税なし		
青森	課税なし			造園業の観賞用植物	9	36	課税なし		
岩手	乗馬用の馬	1	21	店舗及び工場の観賞用植物	3	7	課税なし		
宮城	馬車用の馬 観賞用の犬 水族館の動物 牧場の動物	7	71	水族館の観賞用植物	1	1	水族館の観賞魚	1	47
秋田	課税なし			課税なし			課税なし		
山形	課税なし			課税なし			課税なし		
福島	動物公園のトナカイ、鹿等	1	21	課税なし			課税なし		
茨城	課税なし			課税なし			課税なし		
栃木	動物園の動物	2	28	ホテルの観賞用植物	3	211	ホテルの観賞魚	1	1
群馬	乗馬用の馬 は虫類公園の は虫類 サファリの動物	11	2,330	は虫類公園の観賞用植物	1	99			
埼玉	動物園の動物	3	15,508	動物園、工場及び店舗の観 賞用植物	7	4,580	動物園の魚等	1	13
千葉	動物プロダクションの動物 乗馬用の馬	3	738	公園の観賞用植物	1	181	水族館の魚 ホテルの観賞用鯉	2	235
東京	水族館、動物園の動物	4	15,086	植物園の観賞用植物	1	2	水族館の熱帯魚等	1	3,814
神奈川	課税なし			遊園地の観賞用植物	1	76	水族館のイルカ・ペンギン等	4	1,508
新潟	課税なし			リース用、旅館の観賞用植 物	3	177	課税なし		
富山	課税なし			課税なし			課税なし		
石川	乗馬用の馬 動物園の動物	2	695	観光施設の観賞用植物	1	414	課税なし		
福井	水族館の猿	1		課税なし			水族館の観賞魚等	1	4
山梨	テーマパークの動物	1	199	課税なし			課税なし		
長野	課税なし			課税なし			課税なし		
岐阜	観光熊牧場の熊	1	736	課税なし			課税なし		
静岡	観光公園の動物、乗馬用の 馬実験用の動物	7	3,222	観光公園工場・会社の観賞 用植物	9	1,413	亀水族館の亀	1	42
愛知	移動動物園の動物 結婚式 場の馬車用の馬	2	21	植物園、店舗の観賞用植物	2	1,283	水族館の観賞魚	1	11
三重	課税なし			店舗の観賞用植物	1	501	課税なし		
滋賀	乗馬用の馬	1	93	店舗、観光施設の観賞用植 物	3	23	観光施設の観賞魚	1	1

観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供する生物に関する固定資産税課税調査（つづき）

	動物（牛、馬、象、虎等）			植物（果樹、樹木）			その他の生物（観賞魚等）		
	内 容	課税件数	税額：千円	内 容	課税件数	税額：千円	内 容	課税件数	税額：千円
京都	課税なし			旅館の観賞用植物	1	9	課税なし		
大阪	課税なし			課税なし			水族館のジンベイザメ、ラッコ等	1	1,900
兵庫	動物園の動物ペットショップの繁殖用犬	3	720	リース用、観光施設の観賞用植物	9	352	水族館の水生生物	2	180
奈良	絵画のモデル用の動物 動物園の動物	2	97	店舗及び観光施設の観賞用植物	2	1,213	課税なし		
和歌山	動物園の動物	2	1,230	リース用、観光施設の観賞用植物	2	776	動物園の海生生物	1	245
鳥取	課税なし			課税なし			店舗の観賞魚	1	11
島根	課税なし			課税なし			課税なし		
岡山	動物園の動物	1	15	店舗、旅館、病院の観賞用植物	4	8	課税なし		
広島	課税なし			工場、リース用の観賞用植物			店舗等の熱帯魚		
山口	サファリの動物	1	184	課税なし			課税なし		
徳島	課税なし			課税なし			課税なし		
香川	課税なし			会社の観賞用植物	1	70	課税なし		
愛媛	課税なし			課税なし			課税なし		
高知	課税なし			課税なし			研究施設のジンベイザメ	1	67
福岡	遊園地の動物 乗馬用の馬	4	223	店舗の観賞用植物	1	3	水族館のいるか・あしか・ラッコ	1	95
佐賀	観光動物園の動物	1	5	課税なし			課税なし		
長崎	課税なし			課税なし			課税なし		
熊本	課税なし			課税なし			課税なし		
大分	サファリの動物 地獄のワニ	3	1,144	地獄の観賞用植物	1	1	地獄の熱帯魚	1	1
宮崎	自然動物園の動物	1	35	課税なし			課税なし		
鹿児島	課税なし			植物園の観賞用植物	1	177	課税なし		
沖縄	課税なし			植物園の果樹・観賞用植物	3	2,446	課税なし		
合計		68	42,469		87	14,167		22	8,174