

令和6年5月改訂

固定資産税 償却資産実務の手引



は し が き

固定資産税は、市町村財政を支える基幹的な税であり、多様化する行政需要に対応する主要財源として、極めて重要な役割を果たしています。

こうした中で、この税は、固定資産の所有と市町村が提供する行政サービスとの間に存在する受益関係に着目し、応益課税の原則に基づき、資産価値に応じて、所有者に対し課税する財産税ともいわれており、固定資産の価格を地方自治体自らが評価・決定し、その価格を課税標準として課税する普通徴収の方法がとられています。

したがいまして、地方自治体に対しては、より適正・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。

一方、固定資産税における償却資産は、土地や家屋と違い、納税義務者に申告義務が課されていますが、事業者が償却資産について認識していないこともあり、必ずしも全ての事業者が申告しているとは言えません。

このような現状において、公平・公正な税務行政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、この把握した未申告者等に対し、速やかに申告指導等を行うとともに課税することが、償却資産に対する制度の周知と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。

償却資産実務の手引は、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6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	10
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 34
 - 1 申告義務者 34
 - 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 34
 - 3 その他申告に係る疑問 35

- 第3節 価格の決定、登録 36
 - 1 固定資産の評価 36
 - 2 固定資産の価格の決定 36
 - 3 価格等の登録 36
 - 4 閲覧 36
 - 5 賦課決定等 37
 - 6 納税通知書、納期 37

- 第4節 非課税となる償却資産 39
 - 1 非課税 39
 - 2 非課税の範囲 39

- 第5節 課税標準の特例 41
 - 1 課税標準の特例 41
 - 2 大規模償却資産に対する課税標準の特例 41
 - 3 新設大規模償却資産に対する課税標準の特例 42

4	東日本大震災に係る被災代替償却資産の特例	43
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	43
第6節	救済制度	45
1	不服の申立制度の種類	45
2	固定資産税における不服の申立	45
	＜演習問題＞	
1	償却資産不申告者の推定課税	48
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	49
3	賃貸ビルの内装、設備の課税	51
4	国・地方公共団体の公用又は 公共用固定資産の非課税	52

第3章 償却資産の評価

第1節	評価の基本	55
1	評価の通則	55
2	評価の要領	55
3	前年中に取得された償却資産の評価	56
4	前年前に取得された償却資産の評価	58
5	前年中に減少した資産の評価	61
第2節	評価の三要素 (取得時期、取得価額、耐用年数)	63
1	取得時期	63
2	取得価額	66
3	耐用年数	82
第3節	資産区分別共通事項	89
1	構築物関係共通事項	89
2	機械及び装置関係共通事項	90

第4節	耐用年数の具体的取扱い	93
1	建物附属設備	93
2	構築物	94
3	機械及び装置	97
4	船舶	98
5	車両及び運搬具	99
6	工具	99
7	器具及び備品	100
第5節	評価額の最低限度	107
1	一般の償却資産	107
2	取替資産	107
3	鉱業用坑道の評価の特例	108
第6節	特殊な評価計算等	109
1	耐用年数の短縮	109
2	中古資産の耐用年数	110
3	増加償却	114
4	陳腐化償却	119
5	評価額の補正	122
	< Q & A >	124

第4章 実地調査の準備

第1節	実地調査について	131
1	実地調査の必要性及び目的	131
2	実地調査の概要	134
第2節	実地調査計画	136
1	実地調査計画の必要性	136
2	実地調査計画の策定	136
3	実地調査の時期	136

第3節 調査対象者の選定	137
1 実地調査対象の選定方法	137
2 選定した調査対象事業者についての留意点	138
第4節 事前準備及び事前調査	139
1 事前準備	139
2 事前調査	142
3 未申告者の申告しようよう	145
4 業種別償却資産の具体例	146

第5章 実地調査

第1節 調査の流れ	147
第2節 帳簿調査に入る前に	149
1 実地調査に当たっての注意点	149
2 実地調査の要領	151
3 調査事務（内容照合）におけるポイント	152
第3節 実地調査の対象となる帳簿	155
1 帳簿等に関する帳票の流れ	155
2 調査対象の帳票名	156
3 電算申告等の帳票	157
第4節 帳簿調査の実際	158
1 法人税申告書・所得税青色申告決算書の内容確認	158
2 決算書の内容確認	160
3 固定資産台帳と償却資産申告書 （種類別明細書）の照合	162
4 現物確認調査	166
5 帳簿調査の留意事項	166
6 調査事例	168
第5節 各項目の調査	186
1 建物附属設備の調査	186

2	建設仮勘定の調査	188
3	改良費の調査	190
4	リース資産の調査	191
5	非課税資産、課税標準の特例資産の調査	195
	< Q & A >	196
	帳簿調査関係	196
	個別資産関係	199

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	213
1	誤りの原因究明	213
2	申告誤り等の訂正・指導	214
第2節	調査後の事務処理	216
1	調査後の事務フロー図	216
2	実地調査結果の取りまとめ及び通知	217
3	価格等の決定・修正及び税額の変更の通知	217
第3節	その他の留意事項	221
1	関係書類の保存	221
2	翌年度申告書のチェック	221
3	調査未済分の処理	221
	< 参考事例 >	
	償却資産のいろいろ (写真)	222

第7章 償却資産と家屋の区分

第1節	家屋について	231
1	家屋とは	231
2	家屋と認定できるための3要素	231

3	家屋に含まれる建築設備	232
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	233
第2節 建築設備における家屋と償却資産の区分		235
第3節 家屋と償却資産の区分の事例集		240

< 資料編 >

1.	固定資産評価基準	253
	別表15 耐用年数に応ずる減価率表	260
	別表16 物価の変動に応ずる補正倍数表	261
2.	家屋の建築設備の評価上の取扱いについて	262
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	264

< 索引 >	267
--------	-----

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。

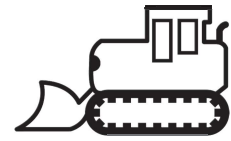
特に、償却資産となるのかどうか判断に迷うような資産については理解し易いよう、個別に取り上げ説明しています。

●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することができる状態で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。



第3節 税務会計上の減価償却資産の 取扱いとの相違



1 減価償却資産

(1) 減価償却資産の意義

事業を営む者は、通常、多少の差はあっても業務を行うために、土地や建物あるいは機械装置、自動車、備品類等の資産を所有しています。

このうち、土地を除いて機械装置、備品類等は、事業の用に供していることや、時の経過によって価値が減少するものです。このような資産を減価償却資産といいます。

この価値が減少するという事は、資産が減少していくことです。その代り、これらを使用することにより事業者は利益をあげています。

このような観点から、減価償却資産は、その条件として、その資産の機能は一定期間維持し、その価値は使用により、期間の経過により減少し、その減少した価値が何らかのものに移転していくものです。

(2) 減価償却とは

減価償却資産については、その減価分が、商品等の棚卸資産のように数量的に明確に把握できませんので、その減価分を費用（償却費）として把握するために、減価償却といわれる会計手続があります。この減価償却の会計的意味は、①企業における期間損益の計算上の手続であるという説、②設備に投下した固定資産原価の回収手段であるという説がありますが、要はいずれに重点を置くかの相違です。

(3) 減価償却の方法についての税務会計との差異

減価償却の方法については、固定資産税の財産課税としての性格あるいは課税事務上の便宜を考慮して法人税、所得税における税務会計上の取扱いと相違する点があります。

- ① 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、定額法を採用していません。
- ② 固定資産税では前年中に取得された償却資産の算定に当たり、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ません。

2 法人税法等における減価償却資産との違い

償却資産は、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でなければなりません。ここにいう「損金又は必要な経費に算入されるもの」とは、法人税又は所得税における所得の計算に当たって、現実に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しているもののみをいうものではなく、現実に損金又は必要な経費に算入されていないものであっても、本来、損金又は必要な経費に算入されるべき性格のものであれば償却資産に該当します（取扱通知第3章第1節第1五）。

したがって、簿外資産、減価償却済の資産、減価償却を行っていない資産、建設仮勘定中の資産で事業の用に供されているようなものは、いずれも償却資産に該当します。

具体的には次の諸点に留意して下さい。

(1) 簿外資産

納税義務者が備えている固定資産台帳等の帳簿に記載されていない資産で、事業の用に供することができるものについては、本来減価償却可能な性質を有していますから、他の同種の資産との均衡上からも課税客体となります（取扱通知第3章第1節第1六）。

いわゆる「簿外資産」は、正規の簿記の原則による処理から必然的に生じ、企業会計上当然は認められるべき簿外資産と、当初から財産隠しのために設けたいわゆる「秘密財産」がありますが、これも広い意味での簿外資産に含まれ、当然に課税客体となります。

(2) 償却済資産

法人税法又は所得税法上、減価償却が終わり残存価額のみが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く、その資産が事業の用に供することができる状態におかれている限り課税客体となります。

なお、税務会計における耐用年数は、物理的減価や経済的陳腐化も考慮して定められていますので、償却済となった資産でも現実に事業の用に供されている場合があることに留意して下さい。

(3) 減価償却を行っていない資産

事業を行っている者によっては、赤字決算、配当政策等のために、減価償却資産について減価償却を行わない場合もあります。このことは、税務会計上の取扱いにすぎず、本来減価償却は可能ですから、固定資産税では、現実に事業の用に供することができる限り課税客体とします。

(4) 建設仮勘定中の資産

建設仮勘定に計上されている資産は、一般的には稼働できる状態でないため、税務会計上は減価償却が認められず、固定資産税においても原則として課税客体としませ

ん。

しかし、その一部が賦課期日までに完成し、完成した部分が事業の用に供されている場合には、税務会計上減価償却の対象とすることが認められています。したがって、このような資産は、現に減価償却を行っているかどうかにかかわらず、固定資産税の課税客体となります（取扱通知第3章第1節第1七）。

〔行政実例〕 建設中のもの（償却資産）に対する課税について

昭和 25.10.27 地財委税第 131 号
弘南鉄道株式会社あて
地方財政委員会事務局税務部長回答

問1 昭和 25 年 1 月 1 日現在において、目下建設中の鉄道附随償却資産については申告の必要があるかどうか。

2 右建設中の土地、家屋について置上もしくは建築中にして、代金の一部もしくは全部を支払っても未だ登記せずにあるものはどうか。

3 したがって以上のものは、現在明細に記載することが實際上殆ど不可能であります。もし申告の必要があるなら如何なる方法で記載すべきか。

答 標記の件については、本年 1 月 1 日現在建設中のものについては、課税の対象にならない。

(5) 用途廃止資産

生産方式の変更、機能の劣化、旧式化等の理由によって、現実には使用されなくなり、将来他に転用する見込みもなく、解体撤去もされないで、廃棄同様にあるもの及び将来においても使用しないことが客観的に明確なもの等については、課税客体から除きます（「有姿除却」法人税法基本通達 7-7-2）。

(6) 少額資産等の取扱い

次の少額資産等は、償却資産の課税客体とはなりません。ただし、下記①、②は、令和 4 年 4 月 1 日以降に取得した資産を貸付（貸付を業とするものを除く）の用に供している場合は、少額資産の会計処理が認められないので、償却資産の課税客体となります。

① 耐用年数（使用可能期間）が 1 年未満又は取得価額が 10 万円未満の償却資産について、税務会計上固定資産として計上しないもの（一時に損金算入しているもの又は必要経費としているもの）（法 341Ⅳ、令 49、法人税法施行令第 133 条、所得税法施行令第 138 条）。

② 取得価額が 20 万円未満の償却資産を、税務会計上 3 年間で一括償却しているもの（法 341Ⅳ、令 49、法人税法施行令第 133 条の 2 第 1 項、所得税法施行令第 139 条の 1）。

③ 取得価額が 20 万円未満のリース資産（法 341Ⅳ、令 49、法人税法第 64 条の

2第1項、所得税法第67条の2第1項)。

ただし、耐用年数(使用可能期間)が1年未満又は取得価額が20万円未満の償却資産であっても個別償却をしているものについては、課税客体となります。

なお、償却資産の取得価額が「10万円未満又は20万円未満」かどうかは通常一単位として取引されるその単位ごとに判定するものとし、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そろいごとに判定することになります(法人税基本通達7-1-11)。

◇ 法人税法等における減価償却資産(法人税法施行令第13条)

棚卸資産、有価証券、繰延資産(開発費等)以外の資産のうち次に掲げるもの(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。

- ① 建物及びその附属設備(暖冷房設備、照明設備、通風設備、昇降機、その他建物に附属する設備をいう。)
- ② 構築物(ドック、橋、岸壁、栈橋、軌道、貯水池、坑道、煙突その他土地に定着する土木設備又は工作物をいう。)
- ③ 機械及び装置
- ④ 船舶
- ⑤ 航空機
- ⑥ 車両及び運搬具
- ⑦ 工具、器具及び備品(観賞用、興行用その他これらに準ずる用に供する生物を含む。)
- ⑧ 次に掲げる無形固定資産
鉱業権、漁業権、ダム使用权、特許権、ソフトウェア、営業権等
- ⑨ 次に掲げる生物(⑦に該当するものを除く。)
 - ア 牛、馬、豚、綿羊及びやぎ
 - イ かんきつ樹、りんご樹、ぶどう樹、梨樹等
 - ウ 茶樹、オリーブ樹、つばき樹、桑樹等

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

法人税法又は所得税法において非課税とされている法人又は個人については、税法上の所得の計算を行う必要はありませんので、税務会計上その所有する資産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というにはなりません。

しかしながら、仮に所有者が法人税又は所得税を課されるものであるならば、その減価償却額又は減価償却費が損金又は必要な経費に算入されるべき性格の資産が固定資産税の課税客体とならないのでは、同種の資産を所有する者との負担の均衡を失することとなります。そこで、法人税又は所得税を課されない者が所有するこれらの資産も法第348条の規定により固定資産税を非課税とされない限り固定資産税の課税客体である償却資産としているわけです。

なお、法人税を課されない者としては、次のようなものがあります。

(1) 公共法人

法人税を納税する義務がない、株式会社日本政策金融公庫、国立大学法人、日本中央競馬会、日本放送協会等（法人税法第2条五、別表1）です。

(2) 公益法人等

収益事業を行う場合に限って法人税を納税する義務のあるもので、一般社団法人及び一般財団法人（非営利型法人に該当するものに限る。）、社会福祉法人、学校法人、宗教法人等（法人税法第2条六、別表2）です。

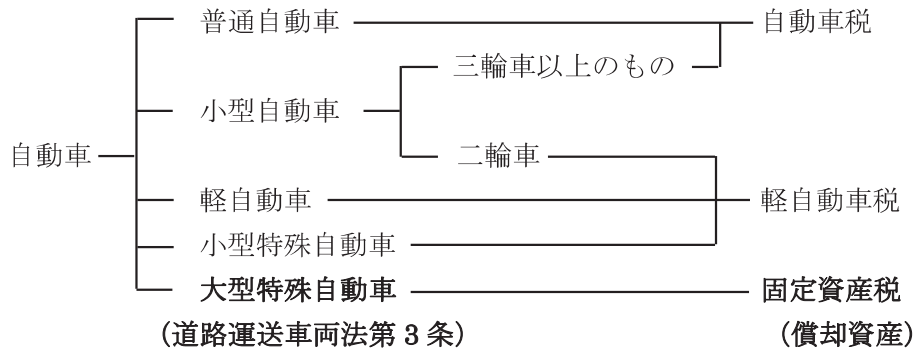
4 無形減価償却資産の除外

企業会計、税務会計における減価償却資産は、経営活動に利用され、時の経過によってその価値が減少していくものです。したがって、このような性質を備えていれば、無形のものであっても、減価償却資産となり、反対にこのような性質を備えていなければ、有形のものであっても、減価償却資産となりません（取扱通知第3章第1節第1五）。

しかしながら、固定資産税においては、鉱業権、漁業権、特許権その他の無形減価償却資産は、有形固定資産のように、①資産が有形物として具体的に存在するものではないため、市町村の行政サービスとの受益関係が明らかでないこと、②その価額を評価することの困難性と客観性に乏しいこと、③これらの法律上の権利等を実現するために有形減価償却資産が存在するとも考えられること等の理由から、課税客体たる償却資産の範囲から除外することとされています。

5 自動車税及び軽自動車税の課税客体の除外

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に対しては、地方税として自動車税又は軽自動車税が課されているので、二重課税を避ける必要上、固定資産税（償却資産）の課税客体から除外するものとされています。したがって、自動車税及び軽自動車税の課税客体から除外されている大型特殊自動車等は、償却資産として、固定資産税の課税客体として取り扱うものとされています。



「大型特殊自動車」（機械に車輪又は無限軌道（キャタピラ）を装着して移動又は機動性をもたせたもの）は、本来、道路運送の用に供するというよりは、建設等のための機械としての効用を発揮することを主目的とするもので、自動車税の課税客体から除かれ、固定資産税の課税客体とされます。

なお、大型特殊自動車を捕捉する一つの方法に、一般財団法人 自動車検査登録情報協会が提供する「自動車検査登録情報サービス」の利用により把握することができます（有料）。

ワンポイント

【大型特殊自動車の範囲】

道路運送車両法第3条、同施行規則第2条別表第1によって、大型特殊自動車は次表の上段に掲げるものです。

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
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 m 以下	1.70m 以下	2.80 m 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			

ワンポイント

無登録自動車の取扱い

自動車教習所の教習用自動車等の登録のない自動車であっても、本来、自動車税の課税客体となるべきものであるため、固定資産税の課税客体とはなりません。

自動車に取り付けられた設備の取扱い

自動車に取り付けられたカーエアコン、カーオーディオ、カーナビゲーション、ドライブレコーダについては、その性能、形式、構造等が自動車用として特別に設計されたもので自動車固有の設備であり、たとえ自動車から取り外しが可能であっても、これらの設備等は自動車そのものと一体をなしているものですから、固定資産税の課税客体には該当しません。ただし、カーナビゲーション等がリース資産である場合は、固定資産税の課税客体となります。

〔行政実例〕 自動車学校の固定資産の課税について (抜粋)

〔昭和 37.4.18 自治丁発第 19 号〕
 〔自治省固定資産税課長回答(日立市長照会)〕

問 県公認自動車学校が所有し、かつ教習の用に供する車輛(道路以外のみにおいて用い、自動車税を課されないもの)については、法第 341 条にいう償却資産として当然課税すべきものと思料されますがいかがでしょうか。

答 設問の「車両」については、自動車税又は軽自動車税の課税客体であるものを除き、償却資産として課税することができる。この場合において、設問の「車両」が自動車を指すものであるとすれば、自動車のうち、償却資産として固定資産税の課税客体となるものは、道路運送車両法第 3 条にいう特殊自動車のみであるから承知されたい。

参考 【大型特殊自動車の分類番号】

課税客体となる大型特殊自動車は、自動車登録番号の分類番号により区分されます。

(1) 分類番号 0、00～09、000～099

……大型特殊自動車のうち、建設機械に該当するもの

(2) 分類番号 9、90～99、900～999

……大型特殊自動車のうち、建設機械以外のもの

〔例〕

