

平成28年12月14日

## 償却資産に係る固定資産税制度のあり方について

－平成28年度諮問に対する答申－

日本税理士会連合会  
税制審議会



## 税制審議会委員名簿

本答申の審議に参加した特別委員及び専門委員は次のとおりである。

### 〔 特 別 委 員 〕

(会 長)	金 子 宏
(会長代理)	品 川 芳 宣
	浅 田 恒 博
	荒 井 恒 一
	井 伊 重 之
	井 上 隆
	榎 本 陽 介
	及 川 勝
	川 北 力
	鈴 木 正 徳
	田 近 栄 治
	田 中 治
	中 里 実
	中 村 秀 明
	成 道 秀 雄
	野 坂 雅 一
	伏 屋 和 彦
	細 溝 清 史
	真 砂 靖
	弥 永 真 生
	山 田 二 郎

### 〔 専 門 委 員 〕

(専門委員長)	小 池 正 明
(同副委員長)	近 藤 雅 人
	川 島 雅
	中 村 重 和
	黒 柳 龍 哉
	上 西 左大信

## 目 次

はじめに .....	1
I 現行制度の趣旨・経緯と問題点 .....	1
1. 制度の趣旨.....	1
2. 制度の経緯.....	1
3. 現行制度の問題点.....	2
II 償却資産に対する課税制度のあり方.....	2
1. 制度の廃止・縮小の可否.....	2
2. 新たな課税制度の構築.....	4
III 新たな課税制度の個別論点 .....	5
1. 国税の減価償却制度と償却資産の評価.....	5
2. 賦課期日と申告期限.....	7
3. 課税対象資産の範囲.....	7
4. 税額の確定方式.....	8
5. 免税点と税率水準.....	8
IV 償却資産課税と政策税制のあり方.....	9
1. 地方税における政策税制の導入の可否.....	9
2. 中小事業者に対する特例措置の検討.....	9
おわりに .....	9

## はじめに

現行の固定資産税の課税客体は、土地、家屋及び事業用の償却資産とされているが、応益性という理念に基づいて、これらの資産に固定資産税という同一の税を課することが適切かどうかという疑問がある。また、登記制度のある土地及び家屋と異なり、事業者の申告に依存している償却資産については、課税客体の捕捉が不十分であるという執行上の問題がある。

実務の観点からは、国税における減価償却制度と償却資産の評価方法との不整合、賦課期日と法人の決算日の不一致等が生じているため、償却資産の申告に際し事業者に過度な事務負担を強いているという問題が指摘されている。

平成 28 年 6 月 27 日付日連 28 第 238 号をもって諮問のあった「償却資産に係る固定資産税制度のあり方について」の審議に際し、当審議会は、上記のような現行制度の問題点を踏まえ、制度のあり方と見直すべき事項について検討した。

償却資産に係る現行の固定資産税制度は、代替財源を検討した上で廃止又は大幅に縮小すべきであるが、この制度を存置するとしても、固定資産税とは異なる税目を創設し、現行制度の問題点に対応した新たな課税制度に再構築すべきであり、その見直しに際しては、課税の公平を維持した上で、制度の簡素化を図るべきであるというのが当審議会の基本的な考え方である。

本答申は、総会を 6 回、専門委員会を 7 回開催し、検討した結果を取りまとめたものである。

## I 現行制度の趣旨・経緯と問題点

### 1. 制度の趣旨

固定資産税は、いわゆる応益負担の考え方を基に課されるものであり、課税客体となる資産の保有とその資産が所在する市町村の行政サービスとの間の受益関係に着目した租税であると位置付けられている。

償却資産に対する課税制度も同様であり、応益課税として事業者が償却資産を保有していることに着目して課される財産税であり、いわゆる物税としての性格を有しているとされている。

### 2. 制度の経緯

事業者の有する償却資産に固定資産税が課されることとなったのは、シャープ勧告に基づく昭和 25 年の地方税制の全面的な見直しの際であり、戦前からの個別の償却資産課税であった船舶税、電柱税、軌道税等を廃止した上で、これらの資産に事業用の償却資産を加えて統合したものである。

なお、事業用の自動車及び軽自動車は、償却資産に該当するものであるが、固定資産税制度が創設される以前の昭和 15 年に府県税として自動車税が導入され、また、昭和 33 年に市町村税として軽自動車税が創設されたため、これらの資産は償却資産の範囲から除外されている。

### 3. 現行制度の問題点

現行の償却資産に係る固定資産税制度については、以下のように様々な問題があると考えられる。

#### (1) 業種間の税負担の偏在

まず、業種間の税負担の偏りの問題がある。償却資産に係る固定資産税の税収の内訳をみると、機械装置に対する税収の比率が最も高い。このため、多数の設備を有する製造業や建設業など特定の業種に負担が偏っているという指摘がある。

現行制度における償却資産の意義からみれば、業種間の税負担の偏在という問題は必然的に生じることになるが、特定の業種に対して特別の負担を求めることは、経済活動の中立性の観点からは好ましいことではない。

#### (2) 市町村の執行体制と課税客体の捕捉

次に、制度の執行上の問題がある。地方税法の規定では、市町村長は、固定資産税について毎年少なくとも1回は実地調査を行うこととされているが、多くの市町村においては、償却資産についてほとんど調査が行われていないのが実態である。これは、税務職員の人員不足が恒常化しているとともに、調査手法が確立されておらず、また、その調査手法が市町村間で共有されていないためであると推測される。

このため、課税客体の捕捉が完全に行われているとはいえず、また、申告義務があるにもかかわらず無申告である事業者や課税対象となる資産を申告から除外する事業者もあるといわれている。

こうした状況を背景として、現行の制度及び課税当局の体制の下では、適正な制度の執行が担保されていないという指摘がある。このような執行上の問題があるとすれば、事業者間の課税の公平が維持できなるとともに、納税者の税制に対する信頼を損なうおそれがある。

#### (3) 事業者の事務負担

実務の観点からは、事業者の事務負担の問題が指摘されている。固定資産税の賦課期日（1月1日）と法人の決算日が異なること、国税の減価償却制度と償却資産の評価方法に差異があること等に起因する問題である。

現行制度の下では、賦課期日における償却資産の申告と決算時における減価償却の双方の処理を行うこととなり、事業者は過度な事務負担を強いられているのが現状である。また、償却資産の評価においては、特別償却、圧縮記帳、少額減価償却資産の特例措置等が適用されていないことから、事業者において制度が分かりにくいものとなっている。このため、事務処理が煩雑なものとなっており、結果として適正な申告に支障が生じていると考えられる。

## II 償却資産に対する課税制度のあり方

### 1. 制度の廃止・縮小の可否

#### (1) 償却資産に対する課税と固定資産税制度の趣旨

償却資産に係る固定資産税制度については、上記のような問題点があるほか、現行の制度については、以下のような疑問もある。

現行の固定資産税の課税客体は、土地、家屋及び事業用の償却資産とされているが、登記制度のある土地及び家屋に係る固定資産税と事業者に申告義務を課している償却資産に係る固定資産税では、課税客体の捕捉の方法のみならず、評価の方法も大きく異なっている。また、課税資産の属性からみても、土地及び家屋と償却資産とは異質のものであると考えられる。

この点は、固定資産税制度の経緯にかかわる問題でもある。前記したとおり昭和 25 年の地方税法の見直しにおいて、それ以前の地租及び家屋税を廃止した上で、個別の償却資産を対象として課税していた船舶税、電柱税、軌道税等を統合するとともに、新たに機械装置や器具備品などの事業用の償却資産を加えて現行の制度としたものである。土地及び家屋に対する課税制度と償却資産に対する課税制度を統合したことの理論的根拠は明らかではないが、資産の性質からみると、土地及び家屋と償却資産を固定資産税という同一の税目として課税することには疑問がないとはいえない。

また、固定資産税が市町村の行政サービスに対する応益課税であるとするれば、土地や家屋は、その所在する市町村の行政サービスを受容しやすいのに対し、船舶、航空機、機械器具等は、所在する市町村とその資産を使用する市町村が異なることがあり得るため、行政サービスとの関係が必ずしも明確ではないという見方もできる。固定資産税を応益課税として位置付けるとすると、土地及び家屋とその定着物に課税することが適当であり、機械器具等の償却資産に課税することは、税の性格からみて適切とはいえないと考えられる。

ちなみに、米国、カナダ、英国、韓国などにおいて償却資産に対する課税制度があるが、その多くは鉄道、電力又はガス事業等における構築物や土地及び家屋と一体的な設備が課税対象とされている。わが国のように事業者の機械装置や器具備品などに広く課税している国はそれほど多くはないのが実状である。

## (2) 企業の設備投資への影響

経済産業省の事業者に対するアンケート調査によれば、償却資産に係る固定資産税は、企業の設備投資の阻害要因になっているという指摘がある。また、固定資産税がいわゆる財産税としての性格を有するため、赤字企業であっても恒常的に税負担が生じることになる。

このため、現行の制度は、企業活動の活性化を阻害するとともに、企業の生産性の向上にもマイナス要因になっていると考えられる。また、諸外国には例の少ない課税制度であるため、企業の国際競争力の観点からの問題も指摘されている。

償却資産に対する課税制度を廃止した場合に、どの程度の経済効果が得られるかは明らかではなく、その実証も困難であるが、仮に廃止したとすれば、一定程度は投資の促進と経済の活性化に寄与すると考えられる。

ちなみに、平成 28 年度の税制改正では、中小企業等経営強化法に基づいて認定を受けた経営力向上計画に係る機械及び装置で中小企業者等が取得したものについて、固定資

産税の軽減措置が講じられたところであるが、中小企業庁の資料によると同法の施行後4か月間で、その認定数は3,333件にのぼっている。このような現状をみれば、償却資産に係る固定資産税制度の廃止又は縮小は、企業の設備投資の促進に好循環を及ぼすと考えられる。

### (3) 制度の廃止・縮小と市町村財政への影響

現行の償却資産に係る固定資産税制度については、上記のように多くの問題点が含まれているとともに、市町村の執行体制が整備されているとはいえ、適正な課税が実現しているとは言い難い。このような現状からみれば、現行の制度をそのまま存続させることは税制のあり方として容認できないと考えられる。したがって、同制度は、廃止又は大幅に縮小することが適当である。

しかしながら、平成26年度決算によれば、償却資産に係る固定資産税の税収規模は約1兆5,500億円であり、市町村の税収総額の約7.3%を占めている。固定資産税が市町村の財政を支える安定的な基幹税の一つとなっていることは事実であり、市町村財政への影響の観点から、現行制度を廃止又は縮小することには反対論が少なくない。

ちなみに、平成28年度地方税制改正等に関する地方財政審議会意見では、①償却資産に対する固定資産税は、市町村の安定的な自主財源として定着していること、②国の経済対策の一環としての特別措置は、国税など国の施策として対応すべきであること、③産業振興や地域活性化に取り組む市町村の自主財源を奪うことは、地方分権に逆行すること、④固定資産税の軽減措置の投資促進効果に疑問があること等の理由から、現行制度の廃止・縮小は不適當であるとしている。

## 2. 新たな課税制度の構築

償却資産に係る現行の固定資産税制度は、廃止又は縮小することが適当であるが、市町村の財政の現状からみると、代替財源がない限り、直ちに同制度を廃止することは実際問題として困難であると考えられる。

したがって、償却資産に対する課税制度を存置することもやむを得ないと考えられるが、現行の制度をそのまま存置し継続することは、固定資産税としての理論的な面からみて疑問があるとともに、前述した執行上及び実務上の問題を解決することは相当に困難である。

現行制度の問題点を解決するためには、制度の抜本的な見直しが必要であるが、その際、柔軟な制度設計を可能にするため、固定資産税としてではなく、税目を異にした新たな制度として再構築することが適当である。

この場合の新たな税目は、事業者が資産を保有することに着目して課税するものであり、前述した現行制度の理論的及び実務的な問題点を解決するために新たな税制として創設するものである。

なお、償却資産に対する課税制度を存置するに際して、新たな税目を創設することが困難であるとすれば、現行どおり固定資産税として課税を行うことになるが、その場合であっても、償却資産については土地及び家屋とは異なる課税の仕組みとし、実務上の

問題に対応した制度に見直す必要がある。

### Ⅲ 新たな課税制度の個別論点

#### 1. 国税の減価償却制度と償却資産の評価

##### (1) 減価償却制度と償却資産の評価との関係

実務の観点からは、法人税及び所得税における減価償却制度と償却資産の評価方法を統一して事務の簡素化を図るべきであるという事業者の要望が多い。

この点について、国税における減価償却は、適正な費用配分を通して期間損益を的確に算定することを目的としたものであるのに対し、償却資産の評価は、その価値を適切に測定することを目的としたものであるとされている。このため、それぞれの趣旨・目的が異なっており、両者を統一することは適当ではないという考え方がある。

しかしながら、減価償却を行った後の資産の帳簿価額は、その資産を譲渡する場合の取引価格の目安となるなど、一定程度その資産の価値を表すものであり、減価償却制度と償却資産の評価は、共通した理念を有していると考えられる。したがって、上記の考え方は適切とはいえない。

この問題については、償却資産に対する課税制度を固定資産税とは切り離れた別の税目として制度設計を行うこととすれば、国税における減価償却制度と償却資産の評価方法を統一することが一層容認されやすいと考えられる。

なお、仮に償却資産に対する課税制度を固定資産税として存置するとしても、その評価方法を国税の減価償却制度と整合させることは可能であると考えられる。

##### (2) 課税標準と税収への影響

国税における特別償却、圧縮記帳及び少額減価償却資産に係る特例措置等を償却資産の評価に導入すると、現行制度に比して課税標準が縮小することになり、結果として税収減の起因となる。

ただし、国税の減価償却制度と統一した場合には、国税に連動して償却資産の申告が行われることになる。法人税及び所得税において減価償却費を損金又は必要経費に算入するためには、取得した機械器具等を資産に計上する必要がある。このため、国税と償却資産の課税を連動させれば、申告漏れ資産が減少することとなり、課税客体的な捕捉を通して一定程度の税収増が期待できると考えられる。

なお、固定資産税についての税務調査が法令の規定に従って行われていないことは前述したとおりであるが、国税と償却資産の課税を連動させれば、国税の調査結果に従って償却資産の課税が行われることになる。このため、償却資産について独自の調査は不要となり、税務執行の簡素化にも資すると考えられる。

##### (3) 減価償却制度との統一化と検討課題

国税における減価償却制度と償却資産の評価方法を統一するに当たっては、検討すべき実務的な課題がある。

まず、国税における特別償却及び圧縮記帳について、これらの措置は納税者の選択に

より適用される特例であり、特別償却制度の中には税額控除制度との選択制とされているものがある。このため、減価償却に関する事業者の選択が償却資産の課税に影響を及ぼすという問題がある。

この点について、国税における特別償却は、事業者の選択により適用される政策的な措置であり、会社法上の「相当の償却」にも当たらないことから、特別償却を適用した後の資産の帳簿価額は、その資産の価値を表すものとはいえないという意見がある。また、圧縮記帳制度は、補助金等の受贈益又は資産の譲渡益に対する課税を繰り延べるための技術的な措置であり、減価償却制度とは本質的に異なっているという指摘もある。

しかしながら、償却資産に対する課税を固定資産税とは別の税目として制度設計を行うこととすれば、資産の価値に課税するという現行の考え方を踏襲する必要はないとも考えられる。また、制度の見直しに際しては、事業者の事務負担を軽減するために簡素な仕組みを構築するという観点が重要である。

したがって、国税における減価償却制度と償却資産の課税標準の算定方法を一致させることとし、特別償却や圧縮記帳を含め、一括償却資産の取扱い（3年均等償却）、少額減価償却資産に係る特例措置及び残存価額の取扱い等の全てを償却資産の課税標準の算定にも適用することが望ましいと考えられる。実務の観点からは、償却資産の申告に際し、国税の申告に必要な減価償却資産の明細に基づいて申告書を作成できる方法を検討する必要がある。

他方、この問題に関して、償却資産に対する課税制度を資産保有税として位置付けた場合において、その課税標準の算定に際し、特別償却や圧縮記帳を適用すると、資産の価額に課税するという資産保有税の理念から乖離することになるため、その算定においては、これらの措置を適用しないことが適当であるという意見も強かった。

次に、減価償却について、所得税ではいわゆる強制償却とされているのに対し、法人税は任意償却とされているという違いがある。仮に償却資産の課税標準を国税の計算における未償却残額とすると、法人が償却限度額まで償却費を計上しなかった場合には、その償却不足額が償却資産の課税に反映するという問題がある。

このため、償却不足が生じている法人の取扱いが問題になるが、企業会計においては適正な償却費を計上しなければならないとされていること及び申告実務の簡便性等を勘案すれば、償却不足が生じているとしても、実際の帳簿価額を基礎として課税を行うことが望ましいと考えられる。

なお、この点に関しては、新たな課税制度を資産保有税とすると、その資産の価額に課税することが適当であり、法人であるか個人事業者であるかにかかわらず、強制償却を行った後の未償却残額を課税標準とすることが望ましいとする意見があった。

このほか償却資産に対する課税方法に関して、新たに取得した資産については、その取得価額を課税標準として取得時に税額を確定させ、その資産の耐用年数又は保有期間にわたって分割納付する方法も考えられるという意見があった。

## 2. 賦課期日と申告期限

### (1) 賦課期日の見直し

法人に対する償却資産の課税に当たっては、賦課期日を法人の決算日として同日に所有している資産に課税することとし、かつ、申告期限も法人税と一致させることにより事業者の事務負担の軽減を図るべきであるという意見が多い。ただし、現行制度のように償却資産に対する課税を固定資産税に含めている限り、賦課期日を法人の決算日とすることは困難であるという意見もある。

この問題について、償却資産に対する課税制度を固定資産税とは異なる税目とすれば、1月1日を賦課期日とする現行の制度を見直し、課税の基準日を法人の決算日とする制度設計が可能となる。また、償却資産に係る申告期限と法人税の申告期限を一致させることも容易になると考えられる。

なお、仮に償却資産に対する課税制度を固定資産税として存置するとしても、現行の賦課期日を法人の決算日に改めるとともに、その申告期限も法人税と整合させることが適当である。

### (2) 賦課期日の見直しに伴う検討課題

現行の賦課期日を見直すことに関して、法人の決算日時点の所有資産に課税することとすると、決算日の前にその所有資産を関係事業者等の間で移転させて課税を回避するおそれがあるという指摘がある。

しかしながら、現に事業の用に供している資産を移転させたとすれば、事業活動そのものに支障が生じることは明らかである。したがって、租税負担の軽減のみを目的として事業に必要な資産を恣意的に移転させることはないと考えられる。

ただし、現実に課税を回避する行為が生じないとも限らないことから、事業者が租税回避を目的とした形式的な資産の移転を行った場合には、その移転がなかったものとして課税を行うなどの対応的措置を検討する必要がある。

なお、現行の賦課期日制度を廃止し、償却資産の課税の基準日を決算日とした上で、その申告期限を法人税の申告期限に一致させた場合には、法人の決算時期によって申告と納税の時期が異なることとなるが、新制度への移行時には、現行制度によって申告を行った後、短期間のうちに再び申告期限が到来する法人がある。このため、納税時期が重なることとなり、その法人の負担が一時的に過重になるおそれがある。したがって、新制度に移行する際には、税負担の平準化を図るための経過的な措置を検討する必要がある。

## 3. 課税対象資産の範囲

### (1) 償却資産の範囲の明確化

現行制度においては、固定資産税の課税対象となる資産の範囲、とりわけ家屋と償却資産の区分に関して法令等が明確でなく、実務上の混乱が生じている。

一例を示すと、家屋の所有者以外の者が家屋に取り付けた造作や建具などの附帯設備の取扱いである。その附帯設備でその家屋に付合したことにより家屋の所有者が所有す

ることとなったものであっても、その取り付けた者の事業の用に供することができるものは償却資産として課税することとされているが、この取扱いは、市町村の条例の定めが必要とされている。資産の所在する市町村の条例を確認して課税関係を判断することは、一般の事業者にとって容易なことではない。

現行の制度を見直す際には、法人税及び所得税に関する法令及び減価償却資産の耐用年数等に関する省令に準拠して、課税対象になる償却資産の範囲を明確化する必要がある。

## (2) 今後の検討課題

課税対象資産の範囲に関して、現行の制度では、大型特殊自動車は自動車税ではなく、償却資産として固定資産税の課税対象とされている。このため、事業用の車両を償却資産として課税することも可能であると考えられる。ただし、事業用の車両を償却資産として課税すると、現行の自動車税及び軽自動車税との間での整合性の問題が生じる。したがって、当面は償却資産として課税することは適当ではないが、将来的には自動車税及び軽自動車税のあり方とともに、その課税の適否について検討する必要がある。

## 4. 税額の確定方式

### (1) 税額の確定方式の見直し

税額の確定方式について、国税は原則として申告納税方式とし、地方税は原則として賦課課税方式によるべきであるという考え方があるが、現行の地方税においても地方消費税、法人住民税、法人事業税及び事業所税等は申告納税方式によっているところである。また、現行の償却資産に係る固定資産税では、事業者には申告義務を課しているため、限りなく申告納税方式に近いものとなっている。

したがって、地方税に申告納税方式を採用することに問題はなく、償却資産に対する課税については、申告納税方式に変更することを検討する必要がある。

### (2) 課税方式の見直し

税額の確定方式の見直しとともに、現行の免税点方式を基礎控除方式に変更することを検討する必要がある。その上で、小規模事業者の事務負担の軽減を図るため、基礎控除額以下の償却資産の所有者には、申告義務を免除することが適当である。

なお、償却資産に対する課税制度を固定資産税とは別の税目とすれば、賦課課税方式から申告納税方式への変更及び免税点方式から基礎控除方式への変更が一層容易になると考えられる。また、その課税制度を固定資産税として存置するとしても、これらの変更は可能であると考えられる。

## 5. 免税点と税率水準

### (1) 免税点の見直し

償却資産に係る固定資産税の免税点について、現行では150万円とされているが、平成3年以降据え置かれたままである。仮に免税点方式を存置するとしても、その水準については、経済状況とともに、事業者の償却資産の保有状況等を勘案して合理的な金額に引き上げる必要がある。

## (2) 税率水準の見直し

税率に関しては、償却資産に対する課税制度を固定資産税以外の税目として新設すれば、現行（1.4%）と異なる水準に設定することが可能になると考えられる。

その水準については、新たな税制を構築するに際して課税対象資産の範囲や課税標準の算定方法をどのように定めるか、免税点方式によるか基礎控除方式を選択するかといった課税の仕組みのほか、必要な税収規模等を勘案して決定する必要がある。

なお、現行の地方税法の規定では、固定資産税の税率について、市町村の条例をもって標準税率と異なる税率を定めることは可能であるが、資産の種類ごとに異なる税率を採用することはできないと解されている。償却資産に係る新たな税制においては、企業の生産性の向上に資する資産など一定のものについては軽減税率を適用することも検討する余地がある。

## IV 償却資産課税と政策税制のあり方

### 1. 地方税における政策税制の導入の可否

地方団体の財源を確保することを目的とする地方税は、国税と異なり、租税特別措置のような政策的な減免制度を導入することは適当ではないという意見がある。

しかしながら、固定資産税においては、宅地や新築住宅に対する課税の特例措置が講じられており、また、法人事業税においては、国税に連動した雇用促進税制が措置されるなど、地方税においてもこれまで多くの政策税制が導入されている。

したがって、地方税に政策的な税制はなじまないとする考え方は必ずしも適切とはいえない。一定の政策目的を効率的に実現させるために有効かつ必要と認められるものは、地方税においても特例的な措置を講ずる必要がある。

### 2. 中小事業者に対する特例措置の検討

前記のとおり、平成 28 年度の税制改正において、中小企業等経営強化法に基づいて認定を受けた経営力向上計画に係る一定の機械及び装置で、中小企業者等が取得したものについては、最初の 3 年間、課税標準を 2 分の 1 とする固定資産税の特例制度が創設された。この特例措置は、中小企業者等の設備投資を促進させるための政策税制であり、投資の拡大を通して地方経済の活性化に資するものである。

現行の固定資産税においても中小事業者に対する特例的な措置が導入されているところであり、地方税においても政策税制の導入が容認されるとすれば、地域経済を支える中小企業の発展と活性化を促進させる観点から、償却資産に対する課税制度においても、課税対象資産の範囲、課税標準額の算定方法、課税最低限及び税率等について、大企業との間で異なる措置を講ずることを検討する必要がある。

## おわりに

租税制度は、「公平・中立・簡素」の要請に適合するものでなければならないとされている。しかしながら、現行の償却資産に係る固定資産税の課税の実態をみると、前述したと

おり、課税客体の捕捉が完全に行われているとはいえ、納税者間の公平が損なわれていると考えられる。また、事業者の申告等の手続の面からみれば、国税の減価償却制度と償却資産の評価方法との相違、賦課期日と法人の決算日との不一致、課税対象資産の明確性の欠如といった観点からは、およそ簡素な税制であるとはいえない。

このように、現行の償却資産に係る固定資産税制度は、租税の基本的な原理・原則の要請を満たしていないことは明らかである。また、昭和25年の地方税制の見直しに際し、それ以前からの地租及び家屋税と償却資産課税を統合し、土地・家屋と償却資産という性質の異なるものを固定資産税という同一の税目に置いたところに理論的な問題が含まれていると考えられる。

こうした観点から、当審議会としては、代替財源を検討した上で現行制度を廃止するか又は大幅に縮小することを強く求めておきたい。ただ、答申本文で述べたとおり、現行制度を直ちに廃止することは、現実問題として相当に困難であることも事実である。そこで、償却資産に係る課税制度を存置するとしても、多くの問題点を解決するために、抜本的な制度改正を行うべきことを提言するものである。

その際、償却資産に対する課税制度は、固定資産税から独立させて新たな税目を創設すべきであるというのが当審議会の基本的な考え方である。これは、固定資産税としてではなく、その枠外の税制とするほうが制度設計を行いやすく、現行制度の問題点の解決に寄与すると考えるからである。

ただし、早々に新たな税目を立法することには困難を伴うことも予想される所であり、問題点の解決が先送りされる懸念もある。そこで、現行どおり固定資産税として課税することもやむを得ないが、その場合であっても、償却資産に対する課税の部分について、抜本的な見直しを行うべきであることも付言しておくこととした。

その見直しに当たっての個別的な論点は、答申本文で検討したとおりである。個別具体的な事項については、さらに検討を要するものもあるが、本答申で指摘した問題点が解決され、事業者の実務に配慮した新たな制度に再構築されることを期待したい。

日連 28 第 238 号  
(業 1 第 17 号)  
平成 28 年 6 月 27 日

税制審議会  
会長 金子 宏 殿

日本税理士会連合会  
会長 神津 信 一

## 諮 問

貴審議会に下記の事項を諮問します。

### 記

#### 一、償却資産に係る固定資産税制度のあり方について

##### (諮問の趣旨)

企業が保有する事業用の償却資産に係る固定資産税制度は、シャープ勧告に基づき昭和 25 年に創設されたものであり、市町村の行政サービスに対する応益課税であるといわれています。その税込規模は約 1 兆 6,000 億円となっており、与党の「平成 28 年度税制改正大綱」では、「固定資産税が市町村財政を支える安定した基幹税であることに鑑み、償却資産に対する固定資産税の制度は堅持する。」とされています。

一方、償却資産に対する課税は、企業の設備投資の阻害要因になること、製造業などの設備投資型の業種に税負担が偏っていること、償却資産を活用して得られる所得に係る事業税や住民税との重複課税になること、諸外国の税制をみると償却資産に対して固定資産税を課税している国はほとんど見当たらないこと、といった観点から、制度そのものを縮小又は廃止すべきであるという意見があります。

実務の観点からは、償却資産の評価方法について、残存価額の有無、特別償却や少額減価償却資産の取扱いなどの点で法人税や所得税における減価償却制度と齟齬があるとともに、法人の決算期に関係なく賦課期日と申告期限が定められているため、企業に煩瑣な申告事務を強いていると考えられます。また、課税範囲については、家屋と償却資産の区分判定が困難な場合があるとともに、登記制度のある土地等と異なり課税客体の捕捉が不完全であるなどの問題も指摘されています。

そこで、現行の償却資産に係る固定資産税制度について、免税点や税率水準のあり方などを含め、中小企業の事務負担を踏まえて総合的に検討していただきたく、貴審議会に諮問します。