

固定資産評価実施要領

第3 償却資産の評価

令和3年度

大阪市財政局税務部課税課
(固定資産税(償却資産)グループ)

目 次

第3 償却資産の評価

1	前年中に取得された償却資産の評価	1
2	前年前に取得された償却資産の評価	1
3	前年前に取得された償却資産で新たに課税されることとなるものの評価	1
4	取得価額	2
5	取得価額の算定	2
6	取得価額が明らかでない償却資産の取得価額	2
7	耐用年数	3
8	控除額の加算	3
9	評価額の最低限度	3
10	評価額の補正	3
11	改良費	3
12	経過措置	4

参考

固定資産税（償却資産）における特別な評価の取扱要領について	9
-------------------------------	---

凡例

評価基準	固定資産評価基準
実施要領	固定資産評価実施要領
法	地方税法

第3 償却資産の評価

1 前年中に取得された償却資産の評価

前年中に取得された償却資産の評価は、当該償却資産の取得価額から当該償却資産の取得価額に $r / 2$ を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとし、 r は、当該償却資産の「耐用年数に応ずる減価率表」(評価基準別表第15)に掲げる耐用年数に応ずる減価率とするとされている(評価基準第3章第1節二)が、本市においては次の算式により求めることとし、算式中の $(1 - r / 2)$ は、別表1に掲げる前年中取得分の減価残存率によることとする。

〔算式〕

$$\text{評価額} = \text{取得価額} \times (1 - r / 2)$$

評価額は、一円未満の端数を切り捨てる。(以下同じ)

2 前年前に取得された償却資産の評価

前年前に取得された償却資産(次の3の償却資産を除く。)の評価は、当該償却資産の前年度の評価額から当該償却資産の評価額に当該償却資産の「耐用年数に応ずる減価率表」(評価基準別表第15)に掲げる耐用年数に応ずる減価率を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとされている(評価基準第3章第1節三)が、本市においては次の算式により求めることとし、算式中の $(1 - r)$ は、別表1に掲げる前年前取得分の減価残存率によることとする。

〔算式〕

$$\text{評価額} = \text{前年度評価額} \times (1 - r)$$

ただし、法人税法施行令(昭和40年政令第97号)第57条第1項又は所得税法施行令(昭和40年政令第96号)第130条第1項の規定により、当該償却資産の使用可能期間のうちいまだ経過していない期間(以下「未経過使用可能期間」という。)を基礎として償却限度額を計算することについて、当該年度の賦課期日までに国税局長の承認を受け、未経過使用可能期間をもって耐用年数とみなすこととされた償却資産の評価は、前年度の評価額から未経過使用可能期間に応ずる減価率を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。なお、具体的な取扱いについては、「固定資産税(償却資産)における特別な評価の取扱要領について」(平成2年12月10日付け財第814号)に定めるところによる。

3 前年前に取得された償却資産で新たに課税されることとなるものの評価

前年前に取得された償却資産で当該年度において新たに課税されることとなるものの評価は、前記1及び2に準じて行うものとされている(評価基準第3章第1節四)が、本市においては次の算式により求めることとし、算式中の $(1 - r / 2)$ 及び $(1 - r)$ は、

別表1に掲げる減価残存率によることとする。

ただし、当該償却資産が昭和25年12月31日以前に取得されたものであるときは、当該償却資産の取得価額に別表2「物価の変動に応ずる補正倍数表」(評価基準別表第16)に掲げる取得の時期に応ずる倍数を乗じて補正を行うものとする。

〔算式〕

$$\text{評価額} = \text{取得価額} \times (1 - r / 2) \times (1 - r)^{n - 1}$$

n：当該償却資産を取得した年から前年までの経過年数

4 取得価額

償却資産の取得価額とは、償却資産を取得するためにその取得時において通常支出すべき金額(付帯費の額を含む。)をいうものであり、その算定に当たっては、原則として法人税法及びこれに基づく命令又は所得税法及びこれに基づく命令による所得の計算上当該償却資産の減価償却費の計算の基礎となる取得価額の算定の方法の例によることとされている。

したがって、消費税についても、法人税及び所得税における会計処理に従って取り扱うこととなる。法人税及び所得税においては、消費税の会計処理について、消費税額を売上高及び仕入高に含めて処理する方法(税込経理方式)と消費税額を売上高及び仕入高に含めないで区分して処理する方法(税抜経理方式)の2通りの方式が認められており(平成元年3月1日付直法2-1、平成元年3月29日付直所3-8・直資3-8)、いずれの方式を採用するかは事業者の任意とされているため、償却資産の取得価額は、事業者が税抜経理方式を採用している場合には消費税額を含まない金額となり、事業者が税込経理方式を採用している場合には消費税額を含んだ金額となる。

5 取得価額の算定

法人税法(昭和40年法律第34号)第42条から第50条まで及び第142条、所得税法(昭和40年法律第33号)第42条から第44条まで及び第165条(いわゆる圧縮記帳)並びに租税特別措置法の規定による圧縮記帳の適用を受け、法人の所得の計算上損金に算入される額並びに個人の所得の計算上総収入金額に算入しない額は、当該償却資産の取得価額に含めて算定(圧縮記帳前の価額)する。

所得税法第58条(固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例)の規定により、譲渡がなかったものとみなされる取得資産の取得価額は、当該償却資産の取得時の価額とする。

6 取得価額が明らかでない償却資産の取得価額

取得価額が明らかでない償却資産の取得価額は、当該償却資産の再取得価額による。

再取得価額は、当該年度の賦課期日に一般市場において当該償却資産を新品として取得するために通常支出すべき金額(付帯費の額を含み、当該償却資産が承継して取得されたもので新品以外のものであるときは、当該金額から当該償却資産の取得の日までの経過年

数に応じ前記 1 及び 2 に準じて当該償却資産の耐用年数に応ずる減価を行った後の額)をいうものである。

なお、再取得価額が明らかでないときは、資産再評価の基準の特例に関する省令(昭和25年大蔵省令第54号)第2条又は第3条の規定の例によって推定して求めた当該償却資産の取得の時期における正常な価額とする。

7 耐用年数

償却資産の耐用年数は、法定耐用年数(減価償却資産の耐用年数等に関する省令(昭和40年大蔵省令第15号)別表第1、別表第2、別表第5及び別表第6に掲げる耐用年数)によるものとする。

ただし、耐用年数の全部又は一部を経過した償却資産(中古資産)で、見積耐用年数(減価償却資産の耐用年数等に関する省令第3条第1項及び第2項の規定による耐用年数)によるものにあつては当該見積耐用年数によるものとする。

8 控除額の加算

増加償却資産(法人税法施行令第60条又は所得税法施行令第133条の規定の適用を受ける償却資産)については、その評価に際し、当該償却資産の取得価額又は前年度の評価額から控除する額を加算する。

なお、具体的な取扱いについては、「固定資産税(償却資産)における特別な評価の取扱要領について」(平成2年12月10日付け財第814号)に定めるところによる。

9 評価額の最低限度

償却資産の評価額は、当該償却資産の評価額が当該償却資産の取得価額又は改良費の価額の100分の5に相当する額を下ることとなる場合においては、当該100分の5に相当する額とする。

10 評価額の補正

償却資産について当該償却資産が災害その他の事故により著しく損傷したことその他これに類する特別の事由があり、かつ、その価額が著しく低下した場合においては、当該償却資産の評価額は、当該償却資産の価額の低下の程度に応じ、前記1又は2によって求めた当該償却資産の価額を減額して求める。

なお、具体的な取扱いについては、「固定資産税(償却資産)における特別な評価の取扱要領について」(平成2年12月10日付け財第814号)に定めるところによる。

11 改良費

償却資産の改良のために支出した金額(改良費の価額)がある場合において、当該改良を加えられたことにより増価した部分の評価は、当該改良を加えられた償却資産の取得価額又は前年度の評価額と区分して、当該改良費の価額を基準とし、当該改良を加えられた

償却資産の耐用年数に応ずる減価率により行うものとする(算式参照のこと)。この場合において、改良費の価額は、その有する償却資産について支出した金額で次に該当するもの(次のいずれにも該当する場合には、いずれか多い金額)とする。

- (1) 当該支出した金額のうち、その支出により、当該償却資産の取得時においてこれにつき通常の管理又は修理をするものとした場合に予測される当該償却資産の使用可能期間を延長させる部分に対応する金額
- (2) 当該支出した金額のうち、その支出により、当該償却資産の取得時においてこれにつき通常の管理又は修理をするものとした場合に予測されるその支出を行った時における当該償却資産の価額を増加させる部分に対応する金額

〔算式〕

前年中に支出された改良費に係る評価額 = 改良費の額 × (1 - r / 2)

前年前に支出された改良費に係る評価額 = その改良費に係る前年度の評価額 × (1 - r)

r : 本体部について適用される耐用年数に応ずる減価率

12 経過措置

(1) 耐用年数が短縮された償却資産の評価に関する経過措置

平成23年4月1日以前に開始した事業年度に法人が受けた法人税法施行令の一部を改正する政令(平成23年政令第196号)による改正前の法人税法施行令(以下「旧法人税法施行令」という。)第57条第1項に規定する国税局長の承認(同年4月1日以後に開始する事業年度において同年6月30日以前に受けるものを含む。)に係る償却資産又は平成23年以前の各年分の減価償却資産の償却費の計算について個人が受けた所得税法施行令等の一部を改正する政令(平成23年政令第195号)による改正前の所得税法施行令(以下「旧所得税法施行令」という。)第130条第1項に規定する国税局長の承認に係る償却資産の評価については、当該償却資産の前年度の評価額から使用可能期間(旧法人税法施行令第57条第1項又は旧所得税法施行令第130条第1項に規定する使用可能期間をいう。)に応ずる減価率を乗じて得た額を控除してその価額を求める方法によるものとする。

なお、具体的な取扱いについては、「固定資産税(償却資産)における特別な評価の取扱要領について」(平成2年12月10日付け財第814号)に定めるところによる。

(2) 陳腐化償却が承認された償却資産の評価に関する経過措置

陳腐化償却資産(償却資産の償却費の計算について平成23年3月31日以前に開始した事業年度において、旧法人税法施行令第60条の2第1項若しくは第6項の規定により国税局長の承認(同年4月1日以後に開始する事業年度において同年6月30日以前に受けるものを含む。)を受け若しくは受けたものとみなされる法人の償却資産又は償却資産の償却費の計算について平成23年以前の各年分において、旧所得税法施行令第133条の2第1

項若しくは第6項の規定により国税局長の承認を受け若しくは受けたものとみなされる個人の償却資産)については、その評価に際し、当該償却資産の取得価額又は前年度の評価額から控除する額を加算する。

なお、具体的な取扱いについては、「固定資産税(償却資産)における特別な評価の取扱要領について」(平成2年12月10日付け財第814号)に定めるところによる。

(減価残存率表)

別表1

耐用年数	減価率 (r)	減価残存率		耐用年数	減価率 (r)	減価残存率		耐用年数	減価率 (r)	減価残存率	
		前年中 取得分 ($1 - r/2$)	前年前 取得分 ($1 - r$)			前年中 取得分 ($1 - r/2$)	前年前 取得分 ($1 - r$)			前年中 取得分 ($1 - r/2$)	前年前 取得分 ($1 - r$)
2	0.684	0.658	0.316	35	0.064	0.968	0.936	68	0.033	0.983	0.967
3	0.536	0.732	0.464	36	0.062	0.969	0.938	69	0.033	0.983	0.967
4	0.438	0.781	0.562	37	0.060	0.970	0.940	70	0.032	0.984	0.968
5	0.369	0.815	0.631	38	0.059	0.970	0.941	71	0.032	0.984	0.968
6	0.319	0.840	0.681	39	0.057	0.971	0.943	72	0.032	0.984	0.968
7	0.280	0.860	0.720	40	0.056	0.972	0.944	73	0.031	0.984	0.969
8	0.250	0.875	0.750	41	0.055	0.972	0.945	74	0.031	0.984	0.969
9	0.226	0.887	0.774	42	0.053	0.973	0.947	75	0.030	0.985	0.970
10	0.206	0.897	0.794	43	0.052	0.974	0.948	76	0.030	0.985	0.970
11	0.189	0.905	0.811	44	0.051	0.974	0.949	77	0.030	0.985	0.970
12	0.175	0.912	0.825	45	0.050	0.975	0.950	78	0.029	0.985	0.971
13	0.162	0.919	0.838	46	0.049	0.975	0.951	79	0.029	0.985	0.971
14	0.152	0.924	0.848	47	0.048	0.976	0.952	80	0.028	0.986	0.972
15	0.142	0.929	0.858	48	0.047	0.976	0.953	81	0.028	0.986	0.972
16	0.134	0.933	0.866	49	0.046	0.977	0.954	82	0.028	0.986	0.972
17	0.127	0.936	0.873	50	0.045	0.977	0.955	83	0.027	0.986	0.973
18	0.120	0.940	0.880	51	0.044	0.978	0.956	84	0.027	0.986	0.973
19	0.114	0.943	0.886	52	0.043	0.978	0.957	85	0.026	0.987	0.974
20	0.109	0.945	0.891	53	0.043	0.978	0.957	86	0.026	0.987	0.974
21	0.104	0.948	0.896	54	0.042	0.979	0.958	87	0.026	0.987	0.974
22	0.099	0.950	0.901	55	0.041	0.979	0.959	88	0.026	0.987	0.974
23	0.095	0.952	0.905	56	0.040	0.980	0.960	89	0.026	0.987	0.974
24	0.092	0.954	0.908	57	0.040	0.980	0.960	90	0.025	0.987	0.975
25	0.088	0.956	0.912	58	0.039	0.980	0.961	91	0.025	0.987	0.975
26	0.085	0.957	0.915	59	0.038	0.981	0.962	92	0.025	0.987	0.975
27	0.082	0.959	0.918	60	0.038	0.981	0.962	93	0.025	0.987	0.975
28	0.079	0.960	0.921	61	0.037	0.981	0.963	94	0.024	0.988	0.976
29	0.076	0.962	0.924	62	0.036	0.982	0.964	95	0.024	0.988	0.976
30	0.074	0.963	0.926	63	0.036	0.982	0.964	96	0.024	0.988	0.976
31	0.072	0.964	0.928	64	0.035	0.982	0.965	97	0.023	0.988	0.977
32	0.069	0.965	0.931	65	0.035	0.982	0.965	98	0.023	0.988	0.977
33	0.067	0.966	0.933	66	0.034	0.983	0.966	99	0.023	0.988	0.977
34	0.066	0.967	0.934	67	0.034	0.983	0.966	100	0.023	0.988	0.977

(物価の変動に応じる補正倍数表)

取得時期	倍数	取得時期	倍数
明治 33年	726.0	大正 15年	306.8
34	757.0	昭和 2	323.0
35	749.0	3	321.0
36	704.4	4	330.0
37	669.9	5	401.1
38	623.9	6	474.6
39	605.8	7	427.7
40	561.7	8	373.3
41	583.0	9	366.0
42	611.0	10	357.1
43	603.8	11	342.7
44	582.0	12	282.2
45	549.6	13	267.5
大正 2	548.7	14	242.1
3	574.5	15	216.3
4	568.0	16	201.9
5	469.6	17	185.6
6	373.3	18	173.5
7	284.9	19	153.1
8	232.6	20	101.3
9	211.5	21	21.8
10	273.9	22	7.3
11	280.2	23	2.7
12	275.4	24	1.7
13	265.7	25	1.4
14	272.0	26以後	1.0

別表 3

		取得後の経過年数																						
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
耐用年数	2	.658	.208	.066	.050																			
	3	.732	.340	.158	.073	.050																		
	4	.781	.439	.247	.139	.078	.050																	
	5	.815	.514	.324	.204	.129	.081	.051	.050															
	6	.840	.572	.390	.266	.181	.123	.084	.057	.050														
	7	.860	.619	.446	.321	.231	.166	.120	.086	.062	.050													
	8	.875	.656	.492	.369	.277	.208	.156	.117	.088	.066	.050												
	9	.887	.687	.532	.412	.319	.247	.191	.148	.115	.089	.069	.053	.050										
	10	.897	.712	.565	.449	.357	.283	.225	.179	.142	.113	.090	.071	.056	.050									
	11	.905	.734	.595	.483	.392	.318	.258	.209	.169	.137	.111	.090	.073	.059	.050								
	12	.912	.752	.620	.512	.422	.348	.287	.237	.196	.162	.134	.111	.092	.076	.063	.052	.050						
	13	.919	.770	.645	.541	.453	.380	.318	.266	.223	.187	.157	.132	.111	.093	.078	.065	.054	.050					
	14	.924	.784	.665	.564	.478	.405	.343	.291	.247	.209	.177	.150	.127	.108	.092	.078	.066	.056	.050				
	15	.929	.797	.684	.587	.504	.432	.371	.318	.273	.234	.201	.172	.148	.127	.109	.094	.081	.069	.059	.051	.050		
	16	.933	.808	.700	.606	.525	.455	.394	.341	.295	.255	.221	.191	.165	.143	.124	.107	.093	.081	.070	.061	.053	.050	
	17	.936	.817	.713	.622	.543	.474	.414	.361	.315	.275	.240	.210	.183	.160	.140	.122	.107	.093	.081	.071	.062	.054	.050
	18	.940	.827	.728	.641	.564	.496	.436	.384	.338	.297	.261	.230	.202	.178	.157	.138	.121	.106	.093	.082	.072	.063	.055
	19	.943	.835	.740	.656	.581	.515	.456	.404	.358	.317	.281	.249	.221	.196	.174	.154	.136	.120	.106	.094	.083	.074	.066
	20	.945	.842	.750	.668	.595	.530	.472	.421	.375	.334	.298	.266	.237	.211	.188	.168	.150	.134	.119	.106	.094	.084	.075
	21	.948	.849	.761	.682	.611	.547	.490	.439	.393	.352	.315	.282	.253	.227	.203	.182	.163	.146	.131	.117	.105	.094	.084
	22	.950	.856	.771	.695	.626	.564	.508	.458	.413	.372	.335	.302	.272	.245	.221	.199	.179	.161	.145	.131	.118	.106	.096
	23	.952	.862	.780	.706	.639	.578	.523	.473	.428	.387	.350	.317	.287	.260	.235	.213	.193	.175	.158	.143	.129	.117	.106
	24	.954	.866	.786	.714	.648	.588	.534	.485	.440	.400	.363	.330	.300	.272	.247	.224	.203	.184	.167	.152	.138	.125	.114
25	.956	.872	.795	.725	.661	.603	.550	.502	.458	.418	.381	.347	.316	.288	.263	.240	.219	.200	.182	.166	.151	.138	.126	
30	.963	.892	.826	.765	.708	.656	.607	.562	.520	.482	.446	.413	.382	.354	.328	.304	.282	.261	.242	.224	.207	.192	.178	
35	.968	.906	.848	.794	.743	.695	.651	.609	.570	.534	.500	.468	.438	.410	.384	.359	.336	.314	.294	.275	.257	.241	.226	
40	.972	.918	.867	.818	.772	.729	.688	.649	.613	.579	.547	.516	.487	.460	.434	.410	.387	.365	.345	.326	.308	.291	.275	
45	.975	.926	.880	.836	.794	.754	.716	.680	.646	.614	.583	.554	.526	.500	.475	.451	.428	.407	.387	.368	.350	.333	.316	
50	.977	.933	.891	.851	.813	.776	.741	.708	.676	.646	.617	.589	.562	.537	.513	.490	.468	.447	.427	.408	.390	.372	.355	
55	.979	.939	.901	.864	.829	.795	.762	.731	.701	.672	.644	.618	.593	.569	.546	.524	.503	.482	.462	.443	.425	.408	.391	
60	.981	.944	.908	.873	.840	.808	.777	.747	.719	.692	.666	.641	.617	.594	.571	.549	.528	.508	.489	.470	.452	.435	.418	
75	.985	.955	.926	.898	.871	.845	.820	.795	.771	.748	.726	.704	.683	.663	.643	.624	.605	.587	.569	.552	.535	.519	.503	

固定資産評価補助員

固定資産評価員

固定資産税(償却資産)における特別な評価の取扱要領について

固定資産税(償却資産)における評価額の算定方法については固定資産評価基準第3章に定められているが、このうち第1節三、九、十一及び第4節において定められている特別な評価(「耐用年数の短縮」、「増加償却による控除額の加算」、「災害その他の事由による評価額の補正」及び「陳腐化償却による控除額の加算」)の適用にかかる取扱要領を次のとおり定めたので、評価事務にあたり遺憾のないようお願いします。

なお、従来、第1節九の取扱いについては「増加償却並びに陳腐化償却資産に係る評価上の取扱いについて」(昭和46年1月16日付財第953号)により、また、第1節十一のうち遊休償却資産に係る取扱いについては「遊休償却資産の補正要領について」(昭和43年11月13日付財第736号)によってきたが、本通達の施行により上記2通達は廃止します。

記

第1 用語の意義

本通達において、次の各号に掲げる用語の意義は、それぞれ当該各号に定めるところによる。

- (1) 法
地方税法(昭和25年法律第226号)をいう。
- (2) 評価基準
固定資産評価基準(昭和38年12月25日自治省告示第158号)をいう。
- (3) 法税法
法人税法(昭和40年法律第34号)をいう。
- (4) 法税令
法人税法施行令(昭和40年政令第97号)をいう。
- (5) 法税則
法人税法施行規則(昭和40年大蔵省令第12号)をいう。
- (6) 所税法
所得税法(昭和40年法律第33号)をいう。
- (7) 所税令
所得税法施行令(昭和40年政令第96号)をいう。
- (8) 所税則
所得税法施行規則(昭和40年大蔵省令第11号)をいう。
- (9) 耐用年数省令
「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」(昭和40年大蔵省令第15号)をいう。
- (10) 法税基本通達
「法人税取扱通達・基本通達」(昭和44年5月1日直審(法)25)をいう。
- (11) 所税基本通達
「所得税取扱通達・基本通達」(昭和44年7月1日直審(所)30)をいう。
- (12) 耐用年数取扱通達
「耐用年数の適用等に関する取扱通達」(昭和45年5月25日直法4-25、直審(法)38)をいう。

(注) 条文引用略語例

(法 389) : 地方税法第 389 条第 1 項第 2 号

第 2 評価基準に定められた特別な評価の概要

評価基準第 3 章第 1 節一から四において償却資産の評価の基本的事項が示されている。すなわち、前年中に取得された償却資産にあっては当該償却資産の取得価額を、前年前に取得された償却資産にあっては当該償却資産の前年度の評価額を基準とし、当該償却資産の耐用年数に応ずる減価を考慮して、その価額を求める方法によることとされている。

評価とは、課税客体である償却資産の適正な時価を求めること(法 409)であり、評価基準はそんな評価の方法を定めたもの(法 388)であるが、前記の評価の基本は、標準的な資産について、通常の作業条件等を基礎として、さらに社会的、経済的、技術的变化を考慮した上で定められたものである。

したがって、それら基礎となっている諸条件等が実際の評価対象資産に該当しない場合等については、先の基本的な評価方法によっていたのでは、当該資産の適正な時価を求めることはできなくなる。

そこで、評価基準においては、このような状況に対応するため、次に掲げるような特別な評価の方法を定めている。

- ・短縮耐用年数(評価基準第 3 章第 1 節三及び第 4 節一)
- ・増加償却(評価基準第 3 章第 1 節九)
- ・評価額の補正(評価基準第 3 章第 1 節十一)
- ・陳腐化償却(評価基準第 3 章第 4 節二及び三)

本通達は、以上のような特別な評価の方法の適用にかかる取扱いを示すものである。

第 3 特別な評価にかかる取扱要領

1 短縮耐用年数

(1) 意義

耐用年数省令別表に定められている耐用年数(以下「法定耐用年数」という。)は、標準的な資産を対象とし、通常の作業条件等を基礎として定められているため、所有する減価償却資産の材質等が通常のものとは異なる場合、その減価償却資産が使用される場所の状況に基因して著しく腐しょくした場合等には、法定耐用年数により償却限度額を計算することが実情に即さないこととなる。

このような不合理な面を救済する見地から、税務会計においては、法人又は青色申告の個人の所有する減価償却資産が②に述べるような一定の事由のいずれかに該当するため、その使用可能期間が法定耐用年数に比して、おおむね10%以上短い年数となった場合において、その該当する減価償却資産の使用可能期間のうちまだ経過していない期間(未経過使用可能期間)を基礎としてその償却限度額を計算することについて納税地の所轄国税局長の承認を受けたときは、当該資産のその承認を受けた日の属する事業年度以後の各事業年度の償却限度額の計算については、その承認に係る未経過使用可能期間をもって法定耐用年数とみなすものとされている(法税令57、所税令130)。

ただし、平成 23 年 4 月 1 日前に開始した事業年度に法人が受けた法人税法施行令の一部を改正する政令(平成 23 年政令第 196 号)(以下「法税令改正令」という。)による改正前の法人税法施行令(以下「旧法税令」という。)第 57 条第 1 項に規定する国税局長の承認(同年 4 月 1 日以後に開始する事業年度において同年 6 月 30 日前に受けるものを含む。)を受けた場合及び平成 23 年以前の各年分の減価償却資産の償却費の計算について個人が受けた所得税法施行令等の一部を改正する政令(平成 23 年政令第 195 号)(以下「所税令改正令」という。)による改正前の所得税法施行令(以下「旧所税令」という。)第 130 条第 1 項に規定する国税局長の承認を受けた場合については、承認を受けた日の属する事業年度以後の各事業年度又は各年の償却限度額の計算については、その承認に係る使用可能期間をもって法定耐用年数とみなすものとされている(旧法税令 57 (法税令改正令附則 6)、旧所税令 130 (所税令改正令附則 5))。

以上のような短縮耐用年数は基本的には税務会計上のものであるが、固定資産税における償却資産の評価においても、税務会計における場合と全く同様の趣旨に基づき、そのまま適用することとされている（評価基準第3章第1節3（前年前に取得された償却資産の評価）ただし書及び第4節1（耐用年数が短縮された償却資産の評価に関する経過措置））。

(2) 耐用年数短縮の事由

ア その資産の材質又は製作方法が、これと種類及び構造を同じくする他の減価償却資産の通常の材質又は製作方法と著しく異なること。

イ その資産の存する地盤が隆起し又は沈下したこと。

ウ その資産が陳腐化したこと。

エ その資産がその使用される場所の状況に基因して、著しく腐しょくしたこと。

オ その資産が通常の修理又は手入れをしなかったことに基因して、著しく損耗したこと。

カ アからオまでに掲げる事由以外の事由で財務省令で定めるもの。これに該当する事由としては、(7)減価償却資産の構成がその耐用年数を用いて償却限度額を計算すべき同一種類の他の減価償却資産の通常の構成と著しく異なっていること、(1)その資産が機械及び装置である場合に、その資産の属する設備が耐用年数省令別表第2の設備として特掲されていないこと、(9)その他上記アからオまで及び(7)、(1)に準ずる事由があることが認められている（法税則16、所税則30）。

なお、アからカまでに掲げる事由に該当し、その使用可能期限が法定耐用年数に比しておおむね10%以上短い年数となったものについて、短縮耐用年数が承認されることとなる（法税基本通達7-3-18、所税基本通達49-13）。

(3) 使用可能期間及び未経過使用可能期間の算定

機械及び装置以外の減価償却資産と機械及び装置とに区分して次のように行うこととされている。なお、機械及び装置については、それが総合償却資産（注1）であるところから、その総合耐用年数（注2）を算定するのと同様の要領でその使用可能期間を計算することになっている。

ア 使用可能期間の算定

(7) 機械及び装置以外の減価償却資産

(2)の事由のいずれかに該当することとなった減価償却資産の取得後の経過年数と、これらの事由に該当することとなった後の見積年数との合計年数（1年未満の端数は切り捨てる。）により、使用可能期間を計算する。

この場合の「見積年数」は、その減価償却資産につき、使用可能期間を算定しようとする時から、通常の維持補修を加え通常の使用条件で使用するものとした場合において、通常予定される効果をあげることができなくなり、更新又は廃棄されると見込まれる時期までの年数によることとされている（法税基本通達7-3-20、所税基本通達49-15）。

(1) 機械及び装置

機械及び装置に属する資産について、(7)の方法に準じて使用可能期間を算定し、その個々の資産の取得価額をその算定した使用可能期間で除して年間において償却すべき額を計算する。そして、その機械及び装置の取得価額の合計額を、その個々の資産の年間要償却額の合計額で除して、その機械及び装置の使用可能期間を計算する。（その年数に1年未満の端数がある場合には、その端数を切り捨て、その年数が2年に満たない場合には、2年とする。）（法税基本通達7-3-21、所税基本通達49-16）

イ 未経過使用可能期間の算定

(7) 機械及び装置以外の減価償却資産

その減価償却資産の使用可能期間を算定しようとする時から通常の維持補修を加え、通常の使用条件で使用するものとした場合において、通常予定される効果をあげることができなくなり更新又は廃棄されると見込まれる時期までの見積年数（1年未満の端数は切り捨てる。）により、未経過使用可能期間を計算する。（法税基本通達7-3-20の2、所税基本通達49-15-2）

(1) 機械及び装置

機械及び装置に属する資産について、(3)ア(7)の方法に準じて使用可能期間を算定し、その個々の資産の取得価額をその算定した使用可能期間で除して年間において償却すべき額を計算する。そして、その機械及び装置の未経過期間対応償却基礎価額(注3)を個々の資産の年要償却額の合計額で除して、その機械及び装置の未経過使用可能期間を計算する。(その年数に1年未満の端数がある場合には、その端数を切り捨て、その年数が2年に満たない場合には、2年とする。)(法税基本通達7-3-21の2、所税基本通達49-16の2)

(注1) 総合償却資産とは、「一の設備の種類に属する機械及び装置並びに構築物で、その全部について総合して定められた耐用年数により償却するもの」をいう。

総合償却資産の典型的な例は、耐用年数省令別表第2の「機械及び装置の耐用年数表」に掲げられている設備である。

2 総合耐用年数とは、総合償却資産を構成している個々の資産の耐用年数を基礎として算定される当該総合償却資産の耐用年数をいう。

なお、総合耐用年数は、モデル的な機械装置を想定し、それに含まれる個々の資産の個別耐用年数をその取得価額構成割合の比によって加重平均して求められる。

3 未経過期間対応償却基礎価額とは、個々の資産の年要償却額に経過期間(資産の取得の時から使用可能期間を算定しようとする時までの期間をいう。)の月数を乗じてこれを12で除して計算した金額の合計額を個々の資産の償却基礎価額の合計額から控除した残額をいう。

〔総合耐用年数の計算例〕

ある機械装置の個々の資産の取得価額及び個別耐用年数は、次のとおりであったとする。

個々の資産名	個々の資産の取得価額	個別耐用年数
A	180	10年
B	320	8
C	360	6
D	60	12
E	80	5
計	1,000	

(計算)

上記設例の場合には、総合耐用年数は原則として次のように計算される。

A	$180 \div 10 \text{年} = 18$
B	$320 \div 8 = 40$
C	$360 \div 6 = 60$
D	$60 \div 12 = 5$
E	$80 \div 5 = 16$
計	1,000 139

総合耐用年数 = $1,000 \div 139 = 7.19 \text{年} \dots \dots \dots 7 \text{年}$

(1年未満の端数は切り捨てる。)

〔設例〕

自動車部品製造業者が、現在、その製造設備について、法定耐用年数(12年)で償却中。機械の構成については、次のとおり。

(機 械)	(台数)	(取得価額)
自動旋盤	25台	2,500万円
旋盤	10	100
ネジ切盤	5	500

研削盤	5	500
フライス専用機	5	5,000
計	50	8,600

(耐用年数短縮の申請事由)

- ・法定耐用年数算定の基礎となった機械の構成(昭和40年に国税庁が公表した「機械装置の個別年数と使用時間表」の「機械及び装置の細目と個別年数」に示されている。)と相当に異なっている。
- ・フライス専用機は、自動車のモデルチェンジにより更新されるもので、使用期間の周期が短い。

フライス専用機の使用可能期間を5年とすると、全体の使用可能期間及び未経過使用可能期間は次のように計算される。

(使用可能期間の算定)

(機械)	取得価額	使用可能期間	年間要償却額(÷)
自動旋盤	2,500万円	11年	2,272,727円
旋盤	100	13	76,923
ネジ切盤	500	10	500,000
研削盤	500	9	555,555
フライス専用機	5,000	5	10,000,000
合計	8,600万円		13,405,205円

(取得価額の合計額) (年間要償却額の合計額)

$$86,000,000 \text{円} \div 13,405,205 \text{円} = 6.4 \text{ 6年}$$

(注)1年未満の端数は切り捨てる。

(未経過使用可能期間の算定)

(機械)	取得価額	使用可能期間	年間要償却額(÷)	経過期間	未経過期間対応償却基礎価額(-×÷12)
自動旋盤	2,500万円	11年	2,272,727円	48月	15,909,092円
旋盤	100	13	76,923	48	692,308
ネジ切盤	500	10	500,000	48	3,000,000
研削盤	500	9	555,555	24	3,888,890
フライス専用機	5,000	5	10,000,000	18	35,000,000
合計	8,600万円		13,405,205円		58,490,290円

(未経過期間対応償却基礎価額の合計額) (年間要償却額の合計額)

$$58,490,290 \text{円} \div 13,405,205 \text{円} = 4.3... \text{ 4年}$$

(注)1年未満の端数は切り捨てる。

(4) 短縮耐用年数の適用条件

短縮耐用年数の適用は、当該年度の賦課期日までに国税局長の承認が行われている場合に限られる。したがって、たとえ同日以後に承認が行われて、短縮耐用年数の適用始期が賦課期日以前に遡及した場合であっても、短縮耐用年数は適用されない。

(5) 短縮耐用年数の適用要領

$$\boxed{\text{前年度評価額}} \times \boxed{\text{承認を受けた短縮耐用年数に応ずる減価残存率}} = \boxed{\text{当年度評価額}}$$

(6) 適用に際しての事務処理要領

ア 納税者に提出を求める書類

(7) 耐用年数変更届(耐用年数変更資料) (別紙1)

(1) 「短縮耐用年数承認書」(写)

(法税令第57条第3項・第5項又は所税令第130条第3項・第5項に基づく国税局長の承認通知書)

(ウ) 「耐用年数の短縮の承認申請書」(写) (別紙2)

(1) 「承認を受けようとする使用可能期間及び未経過使用可能期間の算定の明細書」(写)

又は「承認を受けようとする使用可能期間の算定の明細書」(写) (別紙3-1、3-2)

イ 当該年度の評価額の算出方法

(7) 一般申告の場合

納税者から提出された耐用年数変更届に基づき、耐用年数の短縮が行われた資産を把握し、それらの個々の資産について、次の算式により求める。

$$\boxed{\text{当該資産の前年度評価額}} \times \boxed{\text{承認を受けた短縮耐用年数に応ずる減価残存率}} \\ = \boxed{\text{当該資産の当年度評価額}}$$

(1) 電算申告の場合

電算申告の場合、当該年度の評価額の算出についても納税者の電子計算機により行われることとなり、その計算結果が申告されることとなる。

したがって、「短縮耐用年数承認書」(写)等の提出資料により該当資産の把握を行うとともに、提出されている種類別明細書の計算が、前記(5)の方法により適正に行われているかどうかの点検を行うこと。

(7) その他の留意事項

ア 法人又は青色申告の個人については、法人税又は所得税において短縮耐用年数の適用を受けていない償却資産については適用がない。

イ 旧法税令第57条第1項第3号又は旧所税令第130条第1項第3号の規定により短縮耐用年数の承認を受けたときは、旧法税令第60条の2第6項又は旧所税令第133条の2第6項の規定により陳腐化償却の承認を受けたこととみなされるため、この場合は、「4 陳腐化償却(経過措置)」に基づき評価額を求めることとなるため留意すること。

ウ 白色申告の個人にかかる取扱い

税務会計において短縮耐用年数の規定の適用を受けられるのは法人又は青色申告の個人であり、白色申告の個人の所有する償却資産については、「(2) 耐用年数短縮の事由」に該当する場合であっても、税務会計上は短縮耐用年数の適用はない。

したがって、白色申告の個人については評価基準第3章第1節八(耐用年数)の適用はないが、物税としての固定資産税においては、税務会計のように青色申告者と白色申告者との間で異なった取扱いを設ける必要がないという見地から、白色申告の個人の所有する償却資産についても、「(2)耐用年数短縮の事由」に該当する場合には、評価基準第3章第1節十一(評価額の補正)により評価額の補正を行い、法人又は青色申告の個人の所有する償却資産の評価額と均衡を図り、適正な評価を行うこととしている。

短縮耐用年数の適用を受けようとする白色申告の個人は、次に掲げる書類を資産のある区を担当する市税事務所の固定資産税担当に提出しなければならない。

耐用年数変更届(耐用年数変更資料) (別紙1)

耐用年数短縮申請書(法税令57、法税則17又は所税令130、所税則31に準じた様式のもの) (別紙2.3参照)

(記載事項)

- ・申請者の名称及び代表者の氏名
- ・耐用年数短縮の適用を受けようとする減価償却資産の種類及び名称、その所在場所並びにその使用可能期間
- ・耐用年数短縮の適用を受けようとする減価償却資産に係る耐用年数省令に定める耐用年数

- ・適用を受けようとする償却限度額の計算の基礎となる使用可能期間及び未経過使用可能期間の算定の基礎
- ・耐用年数短縮が認められる事由のいずれに該当するかの別
- ・当該減価償却資産の使用可能期間が耐用年数省令に定める耐用年数に比して著しく短い事由及びその事実
- ・その他参考となるべき事項

耐用年数短縮の事由のいずれに該当するかを証明する書類

以上の提出書類に基づき、短縮耐用年数の適用が妥当であると認められる場合においては、法人又は青色申告の個人の取扱いに準じ、これを適用するものとする。

なお、その適用条件については、(4)と均衡を失しないよう留意する必要があり、原則として、申告期限までに関係書類等の提出があり、短縮耐用年数の適用申請があったものについて認定を行うこととする。

2 増加償却資産

(1) 意義

耐用年数省令別表に掲げられている法定耐用年数は、標準的な資産について、通常の平均的に予定された使用時間を基礎として算定されているものである。したがって、企業の生産活動が景気の好況等に伴ってきわめて活発となり、通常の平均的に予定された使用時間を著しく超えるため、その資産の損耗がはなはだしいときにおいてまで、法定耐用年数に応ずる控除額の計算をして、償却資産の評価を行っていくことは、その資産の減価の実態に合致しないこととなる。

このような見地から、平均的な使用時間を著しく超えて使用した期間に、法定耐用年数に応ずる控除額(減価償却額)より多額の控除額を割り当てる方法が増加償却といわれるものである。

増加償却は、前記の趣旨により、税務会計において法人又は青色申告の個人の所有する機械及び装置について、一定の要件を満足する場合に認められるものである(法税令 60、所税令 133)が、固定資産税においても、全く同様の趣旨に基づき、税務会計において増加償却が認められたものについては、控除額の加算を行うこととしている(評価基準第 3 章第 1 節九(控除額の加算))。

(2) 加算額の算出方法

増加償却の要件に該当する償却資産についての控除額は、ア.本来の場合における控除額に、イ.その控除額に増加償却割合を乗じて計算した額を加算した額とする。

加算額を算式により示せば、次のとおりである。

〔算式〕

- ・前年前に取得された資産の加算額

$$\text{加算額} = \text{本来の控除額} \times \text{税務会計における増加償却適用期間} \div 12 \times \text{増加償却割合}$$

- ・前年中に取得された資産の加算額

$$\text{加算額} = \text{本来の控除額} \times \text{税務会計における増加償却適用期間} \div 6 \times \text{増加償却割合}$$

〔ただし、この算式において税務会計における増加償却適用期間が6ヵ月を超える場合には6ヶ月とする。〕

ただし、固定資産税においては賦課期日現在の評価額を算出することとなるので、法人における事業年度及び前年中取得資産についての半年償却法(1/2)との関係で、次の点に注意しなければならない。

ア 算式中、前年中に取得された資産について、本来の控除額はその償却資産が前年中に取得されたものとみなして、いわゆる半年償却法により計算されるが、控除額の加算にあたって、その計算の基礎となるものは本来の控除額を超えることはできないから、増加償却適用期間が6ヵ月を超える場合には、6ヵ月にとどめることとしたものである。

イ 事業年度が賦課期日を含んでいる場合の加算を認めるべき期間は、事業年度の初日から賦課期日までに相当する期間である。

ウ 事業年度により増加償却割合が異なる場合には、それぞれ増加償却割合の異なる期間ごとに加算額を算出するものである。

(3) 増加償却割合

(2)の控除額の加算額の算出のために用いる「増加償却割合」は、機械及び装置の平均的使用時間を超えて使用する機械及び装置につき、1,000分の35にその事業年度におけるその機械及び装置の1日当たりの超過使用時間の数を乗じて計算した割合(小数点以下2位未満切上げ)であるとされている(法税則20、所税則34)。

この場合において、「1日当たりの超過使用時間」とは、次に掲げる時間のうち、その法人又は個人の選択したいずれかの時間をいう(法税則20、所税則34)。

ア その機械及び装置に属する個々の機械及び装置ごとに、(ア)に掲げる時間に(イ)に掲げる割合を乗じて計算した時間の合計時間

(ア) その個々の機械及び装置のその事業年度における平均超過使用時間

(イ) その機械及び装置の取得価額のうちにその個々の機械及び装置の取得価額の占める割合

イ その機械及び装置に属する個々の機械及び装置のその事業年度における平均超過使用時間の合計時間をその事業年度終了の日におけるその個々の機械及び装置の総数で除して計算した時間

ア及びイにおいて、「平均超過使用時間」とは、その個々の機械及び装置がその機械及び装置の通常の経済事情における1日当たりの平均的な使用時間を超えてその事業年度において使用された場合におけるその超えて使用された時間の合計時間をその個々の機械及び装置のその事業年度において通常使用されるべき日数で除して計算した時間をいうものとされている(耐用年数取扱通達3-1-3)。

〔増加償却割合の計算例〕

機械及び装置に属する個々の機械及び装置	取得価額 (a)	その事業年度における個々の資産ごとの超過使用時間の合計時間 (b)	その事業年度における通常使用されるべき日数 (c)	平均超過使用時間(d) (b)/(c)	(d) × (a)/(e)
	千円	時間	日	時間	
A	70,000	1,200	150	8.0	5.6
B	20,000	750	150	5.0	1.0
C	5,000	600	150	4.0	0.2
D	4,000	0	150	0	0
E	1,000	450	150	3.0	0.03
計	(e)100,000	3,000	-	20.0	6.83

・アの方式を選択した場合

増加償却割合 = $35 / 1000 \times 6.83 \text{ 時間} \quad ((d) \times (a) / (e) \text{ の計}) = 0.23905 \quad 0.24$

・イの方式を選択した場合

増加償却割合 = $35 / 1000 \times 4 \text{ 時間} = 0.14$

(注) 平均超過使用時間(d)の合計時間20時間 / 個々の機械及び装置の総数5台 = 4時間

(4) 増加償却の適用条件

固定資産税における増加償却の適用は、当該年度の賦課期日の属する年の前年中において

増加償却の規定の適用を受けた期間について適用する。この場合、賦課期日が事業年度の中間にあるため増加償却適用の有無が明らかでないものについては、資産所有者が所轄税務署長へ届出を行った後、これを確認して当該年度にさかのぼって適用するものとする。

(5) 増加償却の適用要領

$$\begin{aligned} & \boxed{\text{前年度評価額}} - (\boxed{\text{普通償却額}} + \boxed{\text{増加償却額}}) = \boxed{\text{当年度(補正後)評価額}} \\ & \left(\begin{aligned} \boxed{\text{普通償却額}} &= \boxed{\text{前年度評価額}} - (\boxed{\text{前年度評価額}} \times \boxed{\text{減価残存率}}) \\ \boxed{\text{増加償却額}} &= \boxed{\text{普通償却額}} \times \boxed{\text{増加償却割合率}} \end{aligned} \right) \end{aligned}$$

(注)

(注) 増加償却割合率

増加償却は、その規定の適用を受けた期間について適用するものであるため、増加償却割合率は、その適用の状況に応じ、それぞれ次のように求めることとする。

ア 前年中に取得したもの

(ア) 一つの増加償却が適用されている場合

$$R = n \times d / 6$$

(イ) 二つの異なった増加償却が適用されている場合

$$R = \{ (n \times d) + (n_1 \times d_1) \} / 6$$

(ウ) 三つの異なった増加償却が適用されている場合

$$R = \{ (n \times d) + (n_1 \times d_1) + (n_2 \times d_2) \} / 6$$

イ 前年前に取得したもの

(ア) 一つの増加償却が適用されている場合

$$R = n \times d / 12$$

(イ) 二つの異なった増加償却が適用されている場合

$$R = \{ (n \times d) + (n_1 \times d_1) \} / 12$$

(ウ) 三つの異なった増加償却が適用されている場合

$$R = \{ (n \times d) + (n_1 \times d_1) + (n_2 \times d_2) \} / 12$$

(注) R...増加償却割合率(小数点以下4位四捨五入)

n、n₁、n₂...増加償却の適用を受けた月数

(ただし、前年中取得したものについては、n、n₁、n₂...の合計が6ヵ月を超えないものとする。)

d、d₁、d₂...増加償却割合(小数点以下3位切上げ)

(6) 適用に際しての事務処理要領

ア 納税者に提出をを求める書類

(ア) 償却資産減額申請書 (別紙4)

(イ) 「増加償却の届出書」(写)(所轄税務署長の受付印のあるもの) (別紙5)

(ウ) 増加償却資産明細書(一般申告者のみ) (別紙6)

イ 増加償却額を加算した控除額及び当該年度の評価額の算出方法

(ア) 一般申告の場合

納税者から提出された増加償却資産明細書の 印の部分の順次記載していくことにより算出する。

〔算出例〕

増加償却適用の状況

昭和63年4月～平成元年3月 増加償却割合 0.38

平成元年4月～平成2年3月 " 0.33

A 一つの増加償却が適用されている場合

(取得時期) 平成元年 8月
 (取得価額) 10,000,000 円
 (耐用年数) 8年

種類別明細書 申告 年度	頁	行	細目 (又は品目)	耐用 年数	取得年月			取得価額	増加償却割合及び月数			前年度評価額 (前年中取得分) は取得価額 (7)	控除額				平成2年度 評価額 (7)-(カ)=(キ)	
					年号	年	月		割合 d	割合 d ₁	割合 d ₂		普通償却		増加償却			合計 (イ)+(ロ)=(ハ)
					月数 n	月数 n ₁	月数 n ₂		減価残 存率(イ)	償却額 (7)-(7)×(イ)=(ロ)	割合率 (I)		償却額 (ロ)×(I)=(ハ)					
平2	1	1	チップ製造 業用設備	8	4	1	8	10,000,000	0.33			10,000,000	0.875	1,250,000	0.275	343,750	1,593,750	8,406,250

$$\frac{5 \times 0.33}{6} = 0.275$$

B 二つの異なった増加償却が適用されている場合

(取得時期) 昭和62年 8月
 (取得価額) 10,000,000 円
 (耐用年数) 8年
 (前年度(平成元年度)評価額) 5,939,063 円

(平成元年度にも増加償却の適用あり)

種類別明細書 申告 年度	頁	行	細目 (又は品目)	耐用 年数	取得年月			取得価額	増加償却割合及び月数			前年度評価額 (前年中取得分) は取得価額 (7)	控除額				平成2年度 評価額 (7)-(カ)=(キ)	
					年号	年	月		割合 d	割合 d ₁	割合 d ₂		普通償却		増加償却			合計 (イ)+(ロ)=(ハ)
					月数 n	月数 n ₁	月数 n ₂		減価残 存率(イ)	償却額 (7)-(7)×(イ)=(ロ)	割合率 (I)		償却額 (ロ)×(I)=(ハ)					
昭63	1	1	チップ製造 業用設備	8	3	62	8	10,000,000	0.38	0.33		5,939,063	0.750	1,484,766	0.343	509,274	1,994,042	3,945,023

$$\frac{3 \times 0.38 + 9 \times 0.33}{12} = 0.3425 \quad 0.343 \text{ (少数点以下4位四捨五入)}$$

(1) 電算申告の場合

電算申告の場合は、増加償却額を加算した控除額及び当該年度の評価額の算出についても納税者の電子計算機により行われることとなり、その計算結果が申告されることとなる。

したがって、「増加償却の届出書」(写)等の資料により増加償却資産の把握を行うとともに、提出されている種類別明細書の計算が前記(5)の方法により適正に行われているかどうかの点検を行うこと。

(7) その他の留意事項

ア 法人又は青色申告の個人については、法人税又は所得税において増加償却の適用を受けていない償却資産については適用がない。

イ 前年中に取得した償却資産についての増加償却の適用期間が6ヵ月を超える場合は6ヵ月とすること。この場合、その期間について法人税又は所得税において、2つ以上の異なった割合が適用されている場合には、高い割合から優先適用するよう取り扱うこと。なお、取得後賦課期日までに6ヵ月を経過していない資産は、経過月数を限度としてこれの適用を行うこと。

ウ 次年度以降の評価額の算出は、控除額加算後の評価額を基礎として行うこと。

エ 当該償却資産の評価額がすでに最低限度(取得価額又は物価変動に伴う取得価額の補正を行ったものについては補正後の額の5%に相当する額)に達している場合には、控除額の加算は行わないものであること。また、控除額加算後の評価額が最低限度を下回る場合には、最低限度にとどめること。

オ 白色申告の個人にかかる取扱い

税務会計において増加償却の適用を受けられるのは法人又は青色申告の個人であり、白

色申告の個人の所有する償却資産については、「(1)意義」に掲げるような事由に該当する場合であっても、税務会計上その適用はない。

したがって、白色申告の個人については評価基準第3章第1節九(控除額の加算)の適用はないが、前記短縮耐用年数の適用の場合と同様の趣旨から、白色申告の個人の所有する償却資産についても、増加償却適用可能事由に該当する場合には、評価基準第3章第1節十一(評価額の補正)により評価額の補正を行い、法人又は青色申告の個人の所有する償却資産の評価額との均衡を図り、適正な評価を行うこととしている。

増加償却の適用を受けようとする白色申告の個人は、次に掲げる書類を資産のある区を担当する市税事務所の固定資産税担当に提出しなければならない。

償却資産減額申請書 (別紙4)

増加償却資産明細書 (別紙6)

増加償却資産適用申請書(法税令60、法税則20の2又は所税令133、所税則34に準じた様式のもの) (別紙5参照)

(記載事項)

- ・申請者の名称及び代表者の氏名
- ・増加償却の適用を受けようとする機械及び装置の設備の種類及び名称並びに所在する場所
- ・申請者の営む事業の通常の経済事情における当該機械及び装置の1日当たりの平均的な使用時間
- ・当該年における当該機械及び装置の通常使用すべき日数
- ・当該年における当該機械及び装置の1日当たりの平均的な使用時間を超えて使用した時間の合計時間
- ・当該機械及び装置の1日当たりの超過使用時間
- ・当該年における当該機械及び装置の増加償却割合
- ・当該機械及び装置を1日当たりの平均的な使用時間を超えて使用したことを証する書類として保存するものの名称
- ・その他参考となるべき事項

以上の提出書類に基づき、前記(1)から(6)までの方法に準じて検討し、妥当であると認められるものについては、増加償却の取扱いを行うこととする。

3 評価額の補正

(1) 意義

評価は、償却資産の適正な時価を算定することを目的とするものであり、償却資産が災害その他の事故により著しく損傷したことその他これに類する特別の事由があり、かつ、その価額が著しく低下した場合には、その償却資産の価額の低下の程度に応じて、評価額を減額(評価額の補正)することができることとされている(評価基準第3章第1節十一)。

「評価額の補正」は、災害その他個々の償却資産についての個別的理由に基づく価額の低下をその償却資産の評価に反映させようとするものである。

税務会計においても評価換えに伴う「評価損」計上の規定があり、災害その他の事故により償却資産の価額が帳簿価額を下回ることとなった場合において、その償却資産の評価換えを行って、その帳簿価額を減額したときは、その減額した部分の金額のうち評価換え直前の帳簿価額と評価換え後の価額との差額に達するまでの金額は損金に導入することとされている(法税法33)。

固定資産税における評価額の補正の制度は、この評価損と同様の趣旨に基づくものである。

(2) 評価額の補正が適用されるべき事由

- ア 償却資産が災害時の事故により著しく損傷したこと
- イ 償却資産が1年以上にわたり遊休状態にあること
- ウ 償却資産がその本来の用途に使用することができないため他の用途に供されたこと
- エ 償却資産がその構成、材質、製作方法等について法税令第57条第1項各号又は所税令第130

条第1項各号に掲げる事由があり、その実際の耐用年数が耐用年数省令で定める耐用年数と著しく異なること(当該償却資産がその耐用年数について法税令第57条第1項又は所税令第130条第1項の規定による国税局長の承認を受けたものである場合を除く。)

オ 償却資産の使用時間が所有者の事業の通常の経済事情における当該償却資産の平均的な使用時間を超えるためその損耗が著しいこと(当該償却資産が、その償却額の計算について法税令第60条又は所税令第133条の規定の適用を受けたものである場合を除く。)

カ 前ア～オに準ずる特別の事情が生じたこと。

具体的な取り扱いについては、次のとおりである。

- ・ 償却資産が災害時の事故により著しく損傷したこと(法税令第 68 条第 3 号イ)。
償却資産が地震、火災、水害等の災害により著しく損傷した場合には、その償却資産は、本来の機能が低下することにより価額も低下することとなるので、本来の評価額によることは適当でなく、評価額の補正を認めるものである。この場合において、著しい損傷を受けたかどうかについては個々の事実により判断することとなるため、評価額の補正の適用を受けようとする者は著しい損傷を受けたことを立証する必要がある。
- ・ 償却資産が1年以上にわたり遊休状態にあること(法税令第 68 条第 3 号ロ)。
遊休状態とは、災害不況その他の事由により、償却資産の一部又は全部が継続的に休止しており、賦課期日後も引き続き休止が予想される状態をいうが、そのような遊休によりその価額が著しく低下したと認められれば評価額の補正の要件に該当するものである。なお、この場合において、その遊休期間中に必要な維持補修が行われている償却資産については、評価額の補正の要件には該当せず、本来の評価方法により評価されるものであるから留意する。
- ・ 償却資産がその本来の用途に使用することができないため他の用途に供されたこと(法税令第 68 条第 3 号ハ)。
償却資産が、その本来の用途に使用することができなくなったため他の用途に供された場合には、その価額が著しく低下したと判断される場合が多いが、その場合には評価額の補正が認められる。なお、この場合、機能的に本来の用途に使用できる償却資産に対して改良を加えて他の用途に使用した場合は通常評価額の補正の対象にはならないものである。

(3) 評価額の補正の適用条件

評価額の補正の適用は、納税者から、別に定める評価額の補正が適用されるべき事由を証するところの資料、書類等の提出を求め、実地調査によりその事実を確認のうえ、適用するものとする。

資料、書類等の提出については、原則として、当該年度の申告期日までとする。

(4) 評価額の補正にかかる補正率の算出方法

評価額の補正は、その償却資産の価額の低下の程度に応じておこなわれるものである。これは、償却資産の個別的な事由に基づく特別の減価を評価額に反映させるためのものであるから、個々の償却資産について特別の減価の程度に応じて行われるべきであって、補正の割合について何らかの一般的な制限を設けることは適当でない。

しかしながら、評価額の補正を実際に適用する場合の具体的な補正の割合の算出については、次の基準に基づき行うことが適当である。

ア 税務会計において、評価損を損金に算入している場合

(2)のアからウまでの事由については、税務会計において評価損の計上ができる事由(法税令第 68 条第 3 号イ～ハ)と全く同様であるため、「税務会計において認められた評価損の割合」をもって、評価額の補正を行うこととする。

イ ア以外の場合

税務会計における評価損の計上に準じて求めた評価損の割合をもって、評価額の補正を行うこととする。

税務会計における評価損は、災害等によりその価額が帳簿価額を下回ることとなった場合、その価額まで帳簿価額を減額するものである。この場合、その価額とは、評価換えをした日の属する事業年度終了の時におけるその資産の価額をいい、その資産が使用収益さ

れるものとしてその時において譲渡される場合に通常付される価額によるものとされている（法税基本通達9-1-3）。

この価額の算定方法として税務会計においては、再調達価額、処分価額等必ずしも画一的な算定方法をとっておらず、その算定方法は資産の状況によりまちまちとならざるをえない。したがって、償却資産の評価においても、それに応じた評価額の補正を行うべきである。

なお、(2)のイの事由(償却資産が1年以上にわたり遊休状態にあること)の場合については、当該休止部分について、その休止期間に応じ、次の補正率により評価額の補正を行うこととしても差し支えない。

休止期間 (賦課期日前引き続き)	補正率
1カ年以上	10%以内
2カ年 "	15% "
3カ年 "	20% "
4カ年 "	25% "
5カ年 "	30% "

(5) 評価額の補正の適用要領

$$\boxed{\text{前年度評価額}} \times \boxed{\text{減価残存率}} \times (1 - \text{補正率}(\%) / 100)$$

円未満切捨て

$$= \boxed{\text{当年度の補正後評価額}} \quad (\text{円未満切捨て})$$

補正率はパーセントで求めるものとし、小数点以下の端数は切り上げる。

(6) 適用に際しての事務処理要領

ア 納税者に提出を求める書類

(7) 税務会計において評価損を計上している場合

評価損の事由、その評価損として損金に算入した額等を証する書類

(1) (7)以外の場合

評価額の補正を適用すべき事由及び当該事由により、個々の償却資産の価額がどの程度低下するか等を証する書類、資料等

なお、(2)のイの事由(償却資産が1年以上にわたり遊休状態にあること)の場合は、「償却資産遊休補正適用申請書」(別紙10)の提出も求めること。

イ 補正後評価額の算出方法

(7) 一般申告の場合

納税者から提出された書類、資料等に基づき、該当資産について「(5)評価額の補正の適用要領」により、算出する。

〔設例〕

資産の種類	資産名称	種類別明細書			数量	耐用年数	取得年月	取得価額	遊休期間		事由	
		申告年度	頁	行					開始時期	終了(見込)時期		
機械及び装置	レコード製造設備(その他)	昭61	1	1	1	年 12 月 4	円 1,000,000	年 昭60	月 8	年 平3	月 1	レコード需要の減退

補正率：10%(平成2年度の賦課期日(平成2年1月1日)前、引き続き1カ年以上休止しているため)

前年度(平成元年度)評価額：512,102円

減価残存率：0.825(耐用年数12年)

$$\text{当年度（平成2年度）の補正後評価額：} \\ \underbrace{(512,102 \times 0.825)}_{422,484.15} \times (1 - 10/100) = 380,235.6$$

422,484.15

380,235 円

補正後評価額

422,484

(4) 電算申告の場合

電算申告の場合は、評価額の補正にかかる計算も、納税者の電子計算機により行われることとなり、その計算結果が申告されることとなる。

評価額の補正は、基本的には、認定が必要となるため、事前の申し出が必要となるが、補正該当資産の把握と、提出されている種類別明細書の計算が適正に行われているかどうかの点検を必ず行うこと。

(7) その他の留意事項

ア 評価額の補正が適用される事由は、法人税において固定資産の評価損を計上できる場合として法税令第68条第3号イから八までに規定されている事由と全く同一であるが、税務会計上、必ずしも前記の評価換えに伴う「評価損」の計上をしていることが絶対必要ではなく、適用されるべき事由に該当しており、これが実地調査等により客観的に認められれば、適用するものである。

イ 当該償却資産の評価額がすでに最低限度(取得価額又は物価変動に伴う取得価額の補正を行ったものについては、補正後の額の5%に相当する額)に達している場合には、評価額の補正は行わないものであること。また、補正後の評価額が最低限度を下回る場合には最低限度にとどめること。

ウ 評価額の補正の適用は、当該年度限りであり、次年度以降も継続して適用事由に該当する場合は、毎年度改めて、認定及び適用を行うこと。

4 陳腐化償却資産（経過措置）

(1) 意義

耐用年数省令別表に掲げられている法定耐用年数は、標準的な資産について、通常の平均的に予定された使用時間を基礎として算定されているものであり、将来予想される一般的な陳腐化(資産の旧式化に伴う経済的採算性の悪化、社会経済状況の変遷等による需給動向の変化に伴う経済的採算性の悪化等)をも織り込んで算定されている。

したがって資産が予想以上の技術の進歩その他の理由により著しく陳腐化した場合については考慮しておらず、よってその場合にも法定耐用年数に基づいて控除額の計算を続けていくことは、その資産の減価の実態に合致しないことになる。

このような見地から、技術の急速な進歩その他の理由により、資産が著しく陳腐化した場合に、その資産の使用可能期間を基礎として既に所得の金額の計算上損金の額に算入された償却費の額を修正することが陳腐化償却といわれるものである。

陳腐化償却は、前記の趣旨により税務会計において、法人又は青色申告の個人の所有する機械及び装置について一定の要件を満足する場合に認められてきたものである(旧法税令第2、旧所税令第133の2)が、平成23年度税制改正において、その制度が廃止されたところである。固定資産税においても同様の趣旨に基づき、税務会計において、陳腐化償却が認められたものについては、控除額の加算を行うこととしており、国税の改正に合わせ、経過措置が設けられたところである(評価基準第3章第4節二及び三)。

(2) 加算額の算出方法

陳腐化償却の要件に該当する償却資産については、ア.前年度の修正評価額(その資産についてその取得のときから承認に係る使用可能期間を基礎として評価を行ったとした場合に計算される額)を基準とした場合における本来の控除額に、イ.その償却資産の前年度の評価額から前年度の修正評価額を控除して得た額を加算した額とされる。

(留意点)

- ・「使用可能期間」は、税務会計において陳腐化償却を行う際の承認に係る使用可能期間であり、この計算については、耐用年数の短縮の取扱いに準じて取り扱うものとされている(平成23年課法2-17による改正前の法税基本通達7-4-10、平24年課個2-11、課審4-8による改正前の所税基本通達49-36参照)。

(3) 陳腐化償却の適用条件

償却資産の償却費の計算について平成23年3月31日以前に開始した事業年度において、旧法税令第60条の2第1項又は第6項の規定により国税局長の承認(同年4月1日以後に開始する事業年度において同年6月30日前に受けるものを含む。)を受け又は受けたものとみなされる法人の償却資産及び償却資産の償却費の計算について平成23年以前の各年分において、旧所税令第133条の2第1項又は第6項の規定により国税局長の承認を受け又は受けたものとみなされる個人の償却資産について、適用する。(評価基準第3章第4節二及び三)。

(4) 陳腐化償却の適用要領

当年度(補正後)評価額

$$= \text{前年度評価額} - (\text{前年度の修正評価額} \times \text{承認に係る使用可能期間に応ずる減価率} + \text{陳腐化償却額})$$

$$\left(\begin{array}{l} \cdot \text{陳腐化償却額} = \text{前年度の評価額} - \text{前年度の修正評価額} \\ \cdot \text{前年度の修正評価額} = \text{取得価額} \times (1 - \text{'}/2) \times (1 - \text{'})^{n-2} \end{array} \right)$$

': 承認に係る使用可能期間に応ずる減価率
n: 取得した年から前年までの経過年数

ただし、本市においては、 $(1 - \text{'}/2) \times (1 - \text{'})^{n-2}$ は本市評価実施要領別表3により求める。

(5) 適用に際しての事務処理要領

ア 納税者に提出をを求める書類

- (ア) 償却資産減額申請書 (別紙4)
- (イ) 「陳腐化償却承認書」(写)(法税令第60条の2第3項・第4項又は所税令第133条の2第3項・第4項に基づく国税局長の承認通知書) (別紙7)
- (ウ) 「陳腐化資産の償却限度額の特例の承認申請書」(写)(国税局長の受付印のあるもの)
- (エ) 「承認を受けようとする使用可能期間の算定の明細書」(写) (別紙8)
- (オ) 陳腐化償却資産明細書(一般申告者のみ) (別紙9)

イ 陳腐化償却額を加算した控除額及び当該年度の評価額の算出方法

(ア) 一般申告の場合

納税者から提出された陳腐化償却資産明細書の 印の部分の順次記載していくことにより算出する。

〔設例〕

陳腐化償却の適用を受ける資産の状況

- (取得時期) 昭和61年5月
- (取得価額) 10,000,000円
- (耐用年数) 12年
- (前年中に承認を受けた使用可能期間) 8年

資産種類	種類別明細書		細目 (又は品名)	耐用年数	承認を受けた 使用可能期間	取得年月			取得価額 (7) 円	前年度 評価額 (4) 円	前年度修正評価額		に 応ずる 減価率 (3)	本年度 償却額 (1) × (3) = (h) 円	控除額		平成 年度 評価額 (1) - (7) = (9) 円	
	申告 年度	頁 行				年 月 日	減価 残存率 (9)	評価額 (7) × (9) = (i) 円			陳腐化 償却額 (1) - (i) = (f) 円	合計 (h) + (f) = (g) 円						
2	昭 62	1	1	鉄鋼製造 業用設備	12	8	3	61	5	10,000,000	6,207,300	0.492	4,920,000	0.250	1,230,000	1,287,300	2,517,300	3,690,000

昨年度までの経過年数：3年

償却資産評価実施要領 別表3 (電子計算機により求めた減価残存率表)

耐用年数	取得後の経過年数																	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
2	0.658	0.208	0.066	0.050														
3	0.732	0.340	0.158	0.073	0.050													
4	0.781	0.439	0.247	0.139	0.078	0.050												
5	0.815	0.514	0.324	0.204	0.129	0.081	0.051	0.050										
6	0.840	0.572	0.390	0.266	0.181	0.123	0.084	0.057	0.050									
7	0.860	0.619	0.446	0.221	0.231	0.166	0.120	0.086	0.062	0.050								
8	0.875	0.656	0.492	0.269	0.277	0.208	0.156	0.117	0.088	0.066	0.050							
9	0.887	0.687	0.532	0.412	0.319	0.247	0.191	0.148	0.115	0.089	0.069	0.053	0.050					
10	0.897	0.712	0.565	0.449	0.357	0.283	0.225	0.179	0.142	0.113	0.090	0.071	0.056	0.050				
11	0.905	0.734	0.595	0.483	0.392	0.318	0.258	0.209	0.169	0.137	0.111	0.090	0.073	0.059	0.050			
12	0.912	0.752	0.620	0.512	0.422	0.348	0.287	0.237	0.196	0.162	0.134	0.111	0.092	0.076	0.063	0.052	0.050	
13	0.919	0.770	0.645	0.541	0.453	0.380	0.318	0.266	0.223	0.187	0.157	0.132	0.111	0.093	0.078	0.065	0.054	0.050
14	0.924	0.784	0.665	0.564	0.478	0.405	0.343	0.291	0.247	0.209	0.177	0.150	0.127	0.108	0.092	0.078	0.066	0.056
15	0.929	0.797	0.684	0.587	0.504	0.432	0.371	0.318	0.273	0.234	0.201	0.172	0.148	0.127	0.109	0.094	0.081	0.069
16	0.933	0.808	0.700	0.606	0.525	0.455	0.394	0.341	0.295	0.255	0.221	0.191	0.165	0.143	0.124	0.107	0.093	0.081
17	0.936	0.817	0.713	0.622	0.543	0.474	0.414	0.361	0.315	0.275	0.240	0.210	0.183	0.160	0.140	0.122	0.107	0.093
18	0.940	0.827	0.728	0.641	0.564	0.496	0.436	0.384	0.338	0.297	0.261	0.230	0.202	0.178	0.157	0.138	0.121	0.106
19	0.943	0.835	0.740	0.656	0.581	0.515	0.456	0.404	0.358	0.317	0.281	0.249	0.221	0.196	0.174	0.154	0.136	0.120
20	0.945	0.842	0.750	0.668	0.595	0.530	0.472	0.421	0.375	0.334	0.298	0.266	0.237	0.211	0.188	0.168	0.150	0.134
21	0.948	0.849	0.761	0.682	0.611	0.547	0.490	0.439	0.393	0.352	0.315	0.282	0.253	0.227	0.203	0.182	0.163	0.146
22	0.950	0.856	0.771	0.695	0.626	0.564	0.508	0.458	0.413	0.372	0.335	0.302	0.272	0.245	0.221	0.199	0.179	0.161

(1) 電算申告の場合

電算申告の場合は、陳腐化償却額を加算した控除額及び当該年度の評価額の算出についても、納税者の電子計算機により行われることとなり、その計算結果が申告されることとなる。

したがって、「陳腐化償却承認書」(写)、「陳腐化資産の償却限度額の特例の承認申請書」(写)及び「承認を受けようとする使用可能期間の算定の明細書」(写)等により、陳腐化資産の把握を行うとともに、提出されている種類別明細書の計算が、前記(4)の方法により、適正に行われているかどうかのチェックを行うこと。

(6) その他の留意事項

ア 法人又は青色申告の個人については、法人税又は所得税において、陳腐化償却の適用を受けていない償却資産については、適用がない。

イ 陳腐化償却は、法人又は青色申告の個人に対し、税務会計上、当該事業年度又は当該年について特別に認められた償却の方法であるため、次の事業年度又は次の年については、新たに国税局長の承認を受けない限り、その適用はない。

すなわち、通常の場合・税務会計上、次の事業年度又は次の年の減価償却額又は減価償却費の計算は、本来の耐用年数に応ずる減価率を乗じて求めることとなり、陳腐化償却において承認を受けた使用可能期間に応ずる減価率を適用することはしない。

したがって、固定資産税においても、次年度以降の評価額は、当初申告されている本来の耐用年数に応ずる減価残存率を、陳腐化償却を適用して求めた前年度の評価額に乗じて求めることとなるため留意すること。

ただし、旧法税令第60条の2第6項又は旧所税令第133条の2第6項の規定により陳腐化償却の承認があったものとみなされる旧法税令第57条第1項第3号又は旧所税令第130条第1項第3号の規定による耐用年数の短縮の承認を受けたものについては、次年度以降の評価額の算定には、承認を受けた短縮耐用年数に応ずる減価残存率を適用することとなるので、特に留意すること。

ウ 当該償却資産の評価額がすでに最低限度(取得価額または物価変動に伴う取得価額の補

正を行ったものについては補正後の額の5%に相当する額)に達している場合には、控除額の加算を行わないものであること。また、控除額加算後の評価額が最低限度を下回る場合には、最低限度にとどめること。

エ 白色申告の個人にかかる取扱い

税務会計において、陳腐化償却の適用を受けられるのは、法人又は青色申告の個人であり、白色申告の個人の所有する償却資産については、「(1)意義」に掲げるような事由に該当する場合であっても、税務会計上その適用はない。

したがって、白色申告の個人については、評価基準第3章第4節二及び三の適用はないが、前記、短縮耐用年数の適用の場合と同様の趣旨から、白色申告の個人の所有する償却資産についても、陳腐化償却適用可能事由に該当する場合には、評価基準第3章第1節十一(評価額の補正)により、評価額の補正を行い、法人又は青色申告の個人の所有する償却資産の評価額との均衡を図り、適正な評価を行うこととしている。

陳腐化償却の適用を受けようとする白色申告の個人は、次に掲げる書類を資産のある区を担当する市税事務所の固定資産税担当に提出しなければならない。

償却資産減額申請書 (別紙4)

陳腐化償却資産明細書 (別紙9)

陳腐化償却適用申請書(法税令60の2、法税則20の3又は所税令133の2、所税則35に準じた様式のもの)。 (別紙7,8参照)

(記載事項)

- ・申請者の名称及び代表者の氏名
- ・陳腐化償却の適用を受けようとする減価償却資産の種類及び名称、その所在する場所並びにその使用可能期間
- ・当該減価償却資産につき現に償却費の額の計算の基礎としている使用可能期間
- ・当該減価償却資産につき承認を受けようとする使用可能期間の算定の基礎
- ・その他参考となるべき事項

当該資産が著しく陳腐化したことを証する書類

以上の提出書類に基づき、前期(1)から(5)までの方法に準じて、陳腐化償却の取扱いを行うこととする。

第4 特別な評価の電算入力について

電算入力については、別途定めて通知している「固定資産税(償却資産)電算処理事務取扱要領」(昭和63年9月13日付財第544号、一部改正平成2年1月19日付財第898号)に基づき処理すること。

(省略)

別紙一覧

1. 耐用年数変更届(耐用年数変更資料)
2. 「耐用年数の短縮の承認申請書」
3. 「承認を受けようとする使用可能期間及び未經過使用可能期間の算定の明細書」
4. 償却資産減額申請書
5. 「増加償却の届出書」
6. 増加償却資産明細書
7. 「陳腐化資産の償却限度額の特例の承認申請書」
8. 「承認を受けようとする使用可能期間の算定の明細書」
9. 陳腐化償却資産明細書
10. 償却資産遊休補正適用申請書

(注)「 」書きの書類は税務署への届出(提出)書類であり、「 」のない書類は本市所定の書類である。