

平成20年度  
企業の資産課税負担のあり方に関する  
調査研究報告書

平成21年3月

社団法人 日本機械工業連合会  
財団法人 企業活力研究所



この事業は、競輪の補助金を受けて実施したものです。

<http://ringring-keirin.jp/>





## 序

我が国機械工業における技術開発は、戦後、既存技術の改良改善に注力することから始まり、やがて独自の技術・製品開発へと進化し、近年では、科学分野にも多大な実績をあげるまでになってきております。

しかしながら世界的なメガコンペティションの進展に伴い、中国を始めとするアジア近隣諸国の工業化の進展と技術レベルの向上、さらにはロシア、インドなどBRICs諸国の追い上げがめざましい中で、我が国機械工業は生産拠点の海外移転による空洞化問題が進み、技術・ものづくり立国を標榜する我が国の産業技術力の弱体化など将来に対する懸念が台頭してきております。

これらの国内外の動向に起因する諸課題に加え、環境問題、少子高齢化社会対策等、今後解決を迫られる課題も山積しており、この課題の解決に向けて、従来にも増してますます技術開発に対する期待は高まっており、機械業界をあげて取り組む必要に迫られております。

これからのグローバルな技術開発競争の中で、我が国が勝ち残ってゆくためにはこの力をさらに発展させて、新しいコンセプトの提唱やブレークスルーにつながる独創的な成果を挙げ、世界をリードする技術大国を目指してゆく必要があります。幸い機械工業の各企業における研究開発、技術開発にかける意気込みにかげりはなく、方向を見極め、ねらいを定めた開発により、今後大きな成果につながるものと確信いたしております。

こうした背景に鑑み、当会では機械工業に係わる技術開発動向調査等のテーマの一つとして財団法人 企業活力研究所に「企業の資産課税負担のあり方に関する調査研究」を調査委託いたしました。本報告書は、この研究成果であり、関係各位のご参考に寄与すれば幸甚です。

平成21年3月

社団法人 日本機械工業連合会  
会 長 金 井 務



## はしがき

本報告書は、財団法人JKAから自転車等機械工業振興事業に関する補助金の交付を受けて実施する「平成20年度機械工業における技術開発動向の調査等補助事業（先端技術予測調査）」の一環として、財団法人企業活力研究所が受託した「企業の資産課税負担のあり方に関する調査研究」の成果を取りまとめたものです。

経済のグローバル化が進展し、国際競争力が激化する中、少子高齢化が進むわが国において経済成長力を維持・強化していくためには、資本装備率の上昇やイノベーションの促進によって一人当たりの生産性の向上を図るなど、生産性の高い企業を志向する取り組みが不可欠です。

一方、企業の生産性向上への取り組みを妨げる制度の存在は、わが国産業の競争力の低下、景気の低迷、空洞化による雇用の流出を招き、わが国の国際競争力にマイナスの影響を及ぼします。

償却資産については、わが国では固定資産税の課税客体となっておりますが、付加価値の源泉である償却資産に対する固定資産税は、企業の設備投資意欲を低下させるとともに、特定の業種に偏在するなど問題が多く、そのあり方について検討が求められております。

本調査は、こうした問題認識の下に、わが国企業の資産課税負担の今後のあり方の検討材料として諸外国との資産課税負担の比較を行い、課題を整理したものです。

本事業を実施するにあたり、格別のご指導をいただいた経済産業省経済産業政策局企業行動課に対して心から謝意を表するとともに、本報告書がわが国企業の発展に貢献できれば幸甚です。

平成21年3月

財団法人 企業活力研究所  
会長 児玉 幸治



## 目 次

第1章 わが国における資産課税.....	1
1. 資産課税の概要.....	1
2. 固定資産税〔地方税〕.....	4
第2章 アメリカにおける償却資産の保有に係る課税.....	23
1. アメリカ各州における償却資産の保有に対する課税の有無.....	23
2. カリフォルニア州／動産税〔地方税〕.....	26
3. テキサス州／動産税〔地方税〕.....	29
4. ミシガン州／動産税〔地方税〕.....	32
第3章 フランスにおける償却資産の保有に係る課税.....	39
1. 職業税〔地方税〕.....	39
2. イル・ド・フランス州において不動産業を営む公共団体が受領する事業所税.....	47
3. 商工会議所税.....	51
4. 手工業会議所税.....	53
5. 調整税.....	55
第4章 韓国における償却資産の保有に係る課税.....	57
1. 財産税〔区税及び市・郡税〕.....	57
2. 都市計画税〔特別市・広域市税及び市・郡税〕.....	62
3. 共同施設税〔特別市・広域市税及び道税〕.....	65
4. 地方教育税〔特別市・広域市税及び道税ならびに区税及び市・郡税〕.....	68
第5章 わが国企業の資産課税負担に係る今後の課題.....	71
1. 諸外国における償却資産の保有に係る課税状況の比較.....	71
2. 償却資産に係る固定資産税に関する今後の課題.....	78
〈資料1〉各国の州・地方自治体の構成.....	81
〈資料2〉 The survey about the taxation concerning possession of the depreciable property in the United States.....	83





# 第1章 わが国における資産課税

## 1. 資産課税の概要

資産の価額に着目して課される税としては、資産の移動に課される相続税・贈与税（国税）、資産の保有に課される固定資産税（市町村税）等がある。

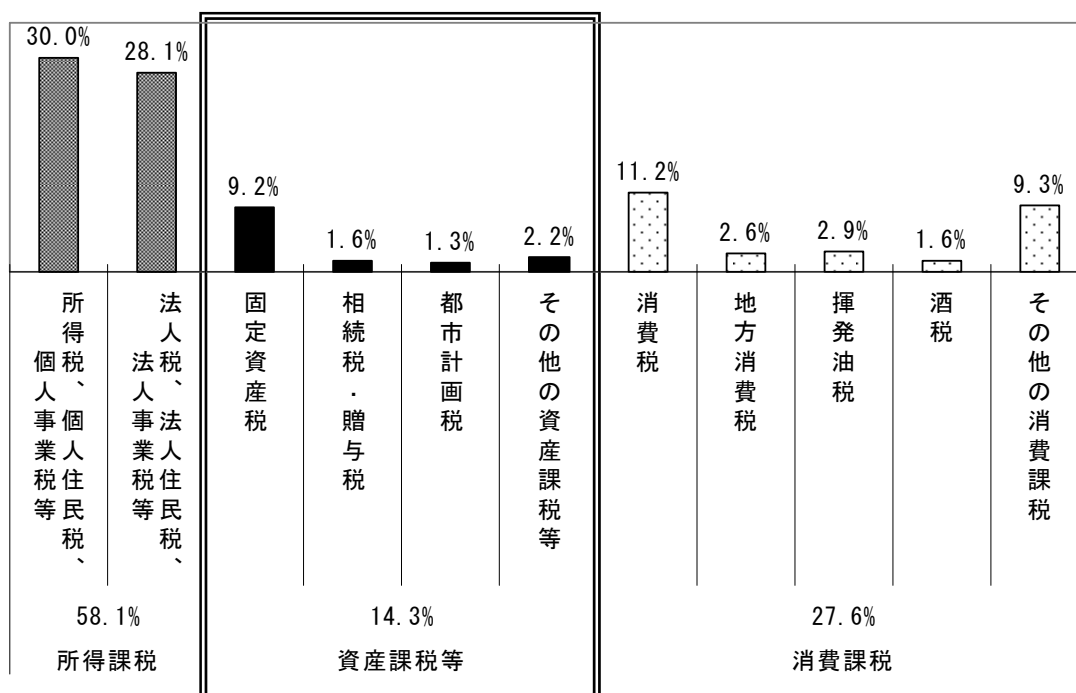
	国税	地方税
所得課税	所得税 法人税 地方法人特別税	個人住民税 個人事業税 法人住民税 法人事業税 道府県民税利子割 道府県民税配当割 道府県民税株式等譲渡所得割
資産課税等	相続税・贈与税 登録免許税 印紙税	不動産取得税 固定資産税 都市計画税 事業所税 特別土地保有税 水利地益税等
消費課税	消費税 酒税 たばこ税 たばこ特別税 揮発油税 地方道路税 石油ガス税 自動車重量税 航空機燃料税 石油石炭税 電源開発促進税 関税 とん税 特別とん税	地方消費税 地方たばこ税 軽油引取税 自動車取得税 ゴルフ場利用税 入湯税 自動車税 軽自動車税 鉱産税 狩猟税 鉱区税

以下では、資産課税等における税収のウェイトを概観していく。

下の図 1-1-1 は、国税・地方税の合計（平成 20 年度予算：95 兆 6,102 億円<sup>1</sup>）に対する課税ベースごとの内訳を示したものである。

資産課税等は、国税・地方税合計の 14.3%を占めており、このうち固定資産税が 9.2%で多くを占めている。

図 1-1-1 課税ベースによる税収の内訳

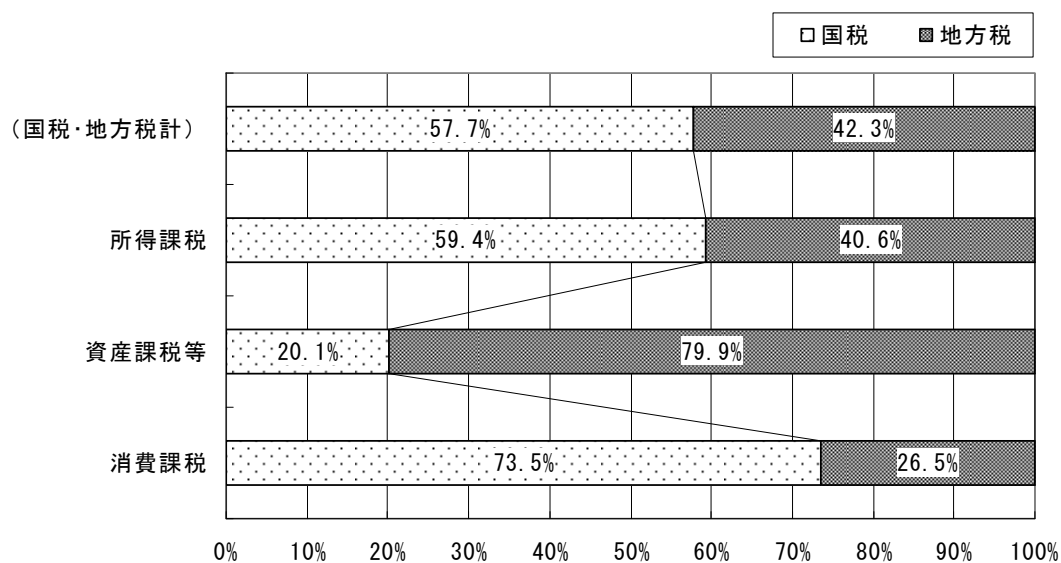


また、次の図 1-1-2 は、「所得課税」、「資産課税等」、「消費課税」について、平成 20 年度予算での国税と地方税の税収割合を示したものである。

国税と地方税の税収の割合を比較すると、「所得課税」と「消費課税」は、国税の方が地方税よりも多いが、「資産課税等」は 8 割弱が地方税で国税よりも多い。

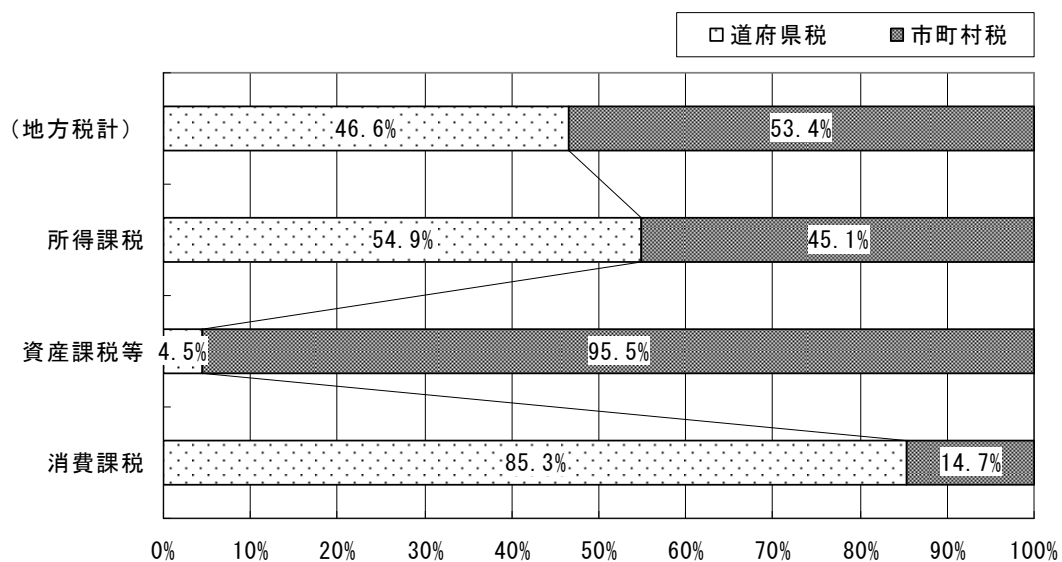
<sup>1</sup> 「図説 日本の税制（平成 20 年度版）」（財経詳報社）の「第 9 編 資料編」にある国税収入合計（55 兆 1,399 億円）、地方税収入合計（40 兆 4,703 億円）から算出。

図 1-1-2 国税と地方税の税収割合



さらに、地方税における道府県税と市町村税の税収の割合を見ると、「資産課税等」については9割強が市町村税収である。

図 1-1-3 地方税における道府県税と市町村税の税収割合



## 2. 固定資産税〔地方税〕

固定資産税は、土地、家屋及び償却資産という3種類の固定資産を課税客体とし、その所有者を納税義務者として、当該固定資産の所在する市町村<sup>2</sup>が、当該固定資産の価値に応じて毎年経常的に課税する財産税である。

固定資産税は、土地、家屋及び償却資産の資産の保有と市町村の行政サービスとの間に一般的な受益関係が存在するという応益的な考え方に基づいて課税されるものである。

また、固定資産税は、資産価値に着目し、その固定資産を所有することに担税力を見出して、その価値に応じて課税される物税であり、資産の所有者の所得などの人的要素（所得の多少等）は考慮されない建前となっている。

産業界からの税制改正に関する要望を見ると、ここ数年、償却資産に係る固定資産課税の見直し・撤廃を求める要望が出されている状況である。

そこで、本調査研究では、資産課税の中でも固定資産課税、とくに償却資産に係る課税について整理していくこととする。

### （1）課税客体となる償却資産

固定資産税の課税客体となる償却資産とは、次の要件を備えているものをいう。

- ・土地<sup>3</sup>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。
- ・その資産の減価償却額または減価償却費が法人税法または所得税法の規定による所得の計算上、損金または必要な経費に算入される資産で、一定の少額資産以外のものであること。（これに類する資産で法人税または所得税を課されない者が所有するものを含む。）
- ・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。
- ・自動車税の課税客体である自動車及び軽自動車税の課税客体である軽自動車等でないこと。

<sup>2</sup> ただし、東京都特別区の存する区域については東京都。

<sup>3</sup> 土地とは、田、畑、宅地、塩田、鉱泉地、池沼、山林、牧場、原野その他の土地をいうが、その土地と償却資産の区分についての留意点を挙げると次の通りである。

- ・土地に定着する岸壁、橋、栈橋、ドック、軌道、貯水池、坑道、煙突等は一般的に償却資産として取り扱われる。
- ・舗装道路、すなわち道路の舗装部分及び舗装路面、すなわち工場の構内、作業広場、飛行場の滑走路、誘導路等の舗装部分は構築物として償却資産とされる。
- ・立木、果樹、野菜等は課税客体である土地に含まれないが、同時に課税客体である償却資産にも含めない取り扱いとされている。
- ・民間企業の経営する自動車道については、道路の舗装部分のみならず、原野、山林等を切り開いて構築した切土、盛土、路床、路盤、土留等の土工施設も構築物として償却資産とされる。

いこと。

#### ①事業の用に供することができる資産

課税客体となる償却資産としての要件の 1 つである「事業の用に供することのできる資産」であるか否かについては、次によることとなる。

- ・「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。そして、この場合の事業は、必ずしも営利または収益そのものを得ることを直接の目的とする必要はない。
- ・「事業の用に供する」とは、資産をその事業に直接か間接かを問わず使用する場合をいう。したがって、例えば、企業がその社員の利用に供するために設置している福利厚生施設<sup>4</sup>の用に供されている設備、備品等の資産は、間接的に企業としてその事業の用に供していることとなり、帳簿記載の有無に係わらずその資産は償却資産として課税客体となる。
- ・「事業の用に供する」場合には、所有者自身が事業を行わず、その資産を他の者に貸し付けて、その者がその資産を事業の用に供している場合または事業の用に供し得る状態においている場合も含まれる。  
したがって、資産の貸し付けを業としている者がその貸し付け資産を他に貸し付けたときは、その貸し付けられた資産が貸し付け先で事業の用に供されているか否かに係わらず、その資産は貸し付け事業者の事業の用に供されているので、償却資産として課税客体となる。
- ・「事業の用に供することができる資産」とは、事業用資産のことをいう。  
したがって、家庭用の器具備品等のような非事業用の資産や商品である機械等あるいは貯蔵品とみられる機械等のような棚卸資産は、ここでの課税客体である償却資産には含まれない。
- ・「事業の用に供することができる資産」には、現に事業の用に供されている資産はもとより、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にある資産も含まれる。  
したがって、一時的に事業の活動を停止し、遊休、未稼働の状態にある資産であっても、それが事業の用に供する目的をもって保有され、本来的に事業の用に供することができる状態にあるものは、課税客体である償却資産に含まれることとなる。  
ただし、用途廃止資産<sup>5</sup>で、将来において使用できないような廃棄同様の状態にあるもの、あるいは将来においても使用しないことが客観的に明確なものであるもの

<sup>4</sup> 医療施設、食堂施設、寄宿舎、娯楽施設等。

<sup>5</sup> 生産方式の変更、機能の劣化、技術革新に伴う旧式化等の事由によって、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いまま、解体または撤去もされず、原型をとどめている状態にあるものをいう。

は、事業の用に供することができない資産として取り扱う。

- ・事業の用に供することのできる資産であるか否かについては、資産の持つ機能はもとより、その資産の保有者の保有する目的等を総合的に判断することとなる。  
したがって、例えば、家庭用として使用されるミシンは、事業の用に供していないことから課税客体である償却資産に該当しないが、これが洋裁店等で使用される場合は、事業の用に供されていることになることから、課税客体である償却資産に該当することとなる。
- ・工具、器具及び備品のような課税客体となり得る資産であっても、購入後倉庫に保管されているような場合のいわゆる貯蔵品とみられるものは「棚卸資産」に該当するため、事業の用に供することができない資産には含まれない。
- ・清算中の法人が所有する資産については、その法人が自らの清算事務の用に供しているもの及び他の事業者に事業用資産として貸し付けているもの等その事業の用に供しているものを除き、償却資産として課税客体に含めない取り扱いとなる。
- ・その資産が賦課期日現在において事業の用に供することができる状態にあるものが償却資産として課税客体となる。この場合において、賦課期日現在において事業の用に供することができるかどうかの判定は、その資産の種類、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することとなる。
- ・大規模な工場や発電所の建設が行われる場合等において、当該資産が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、事業の用に供することができるものであるときは、原則として、その完成部分が償却資産として課税客体となる。

## ②減価償却額または減価償却費が損金または必要な経費に算入される資産

「減価償却額または減価償却費が損金または必要な経費に算入される資産」とは、法人税法施行令第13条また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が、法第341条第4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または必要な経費に算入されていることは要しないものであって、当該資産の性質上、損金また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、とされている。

なお、損金または必要経費に算入されない資産としては、次表の左欄のようなものがあるが、その取り扱いは右欄の通りとなっている。

損金または必要経費に算入されない資産	取り扱い
簿外資産	会社の帳簿に記載されていない、いわゆる簿外資産については、同種の資産が法人税法または取得税法の規定によって減価償却することが認められるものである場合には、それが事業の用に供することができるものである限り、課税客体となる償却資産に含まれる。
償却済資産	法人税または所得税において、その耐用年数が経過し、すでに減価償却が終わって残存価額のみが計上されている資産であっても、本来、減価償却のできる資産であることに変わりがないので、その資産が事業の用に供することができる状態にある限り、課税客体となる償却資産として取り扱われる。
減価償却を行っていない資産	企業の中には、赤字決算のため固定資産について全く減価償却を行わない場合もあるが、これは全く決算処理上の取り扱いに過ぎず、このような場合の資産であっても事業の用に供している限り、課税客体となる償却資産に含まれる。
建設仮勘定の資産	建設仮勘定において整理されている資産については、その一部が賦課期日までに完成し、それが事業の用に供されているものは、課税客体となる償却資産として取り扱われる。

### ③法人税または所得税を課されない者が所有する資産

所有する資産が、法人税法または所得税法の規定による所得の計算上、その資産の減価償却額または減価償却費が損金の額または必要な経費に算入されるべき性質の資産であれば、資産を所有する他の者との均衡を考慮して、課税客体である償却資産として取り扱われる。

### ④課税客体となる償却資産の具体例

課税客体となる償却資産の具体例を挙げると、次の通りである。

#### (i) 構築物

舗装路面、庭園、門・塀・緑化施設等の外構工事、看板（広告塔等）、ゴルフ練習場設備、受・変電設備、予備電源設備、その他建築設備、内装・内部造作等。

(ii) 機械及び装置

各種製造設備等の機械及び装置、クレーン等建設機械、機械式駐車場（ターンテーブルを含む）等。

(iii) 船舶

ボート、釣船、漁船、遊覧船等。

(iv) 航空機

飛行機、ヘリコプター、グライダー等。

(v) 車輛及び運搬具

大型特殊自動車、構内運搬車、貨車、客車等。

(vi) 工具、器具及び備品

パソコン、陳列ケース、看板（ネオンサイン）、医療機器、測定工具、金型、理容及び美容機器、衝立等。

また、償却資産の対象となる主な資産を業種別に例示すると、次の通りである。

業種	課税対象となる主な償却資産の例示
共通	パソコン、コピー機、ルームエアコン、応接セット、キャビネット、レジスター、内装・内部造作等、看板（広告塔、袖看板、案内板、ネオンサイン）、自動販売機、舗装路面、ブラインド・カーテン等、LAN 設備、その他
製造業	金属製品製造設備、食料品製造設備、旋盤、ボール盤、梱包機、その他
建設業	ブルドーザー、パワーショベル、フォークリフト <sup>6</sup> 、大型特殊自動車、発電機、その他
印刷業	各種製版機及び印刷機、断裁機、その他

：

⑤課税客体とされない償却資産

課税客体とされない償却資産は、次に示す通りである。

<sup>6</sup> ただし、軽自動車税の対象となっているものを除く。



(i) 無形減価償却資産

固定資産税においては、次の無形減価償却資産は、課税客体である償却資産の範囲から除外される。

- ・ 鉱業権（祖鉱権、採石権等を含む）
- ・ 漁業権
- ・ ダム使用権
- ・ 水利権
- ・ 特許権
- ・ 実用新案権
- ・ 意匠権
- ・ 商標権
- ・ ソフトウェア
- ・ 育成者権
- ・ 営業権
- ・ 専用側線利用権
- ・ 鉄道軌道連絡通行施設利用権
- ・ 電気ガス供給施設利用権
- ・ 熱供給施設利用権
- ・ 水道施設利用権
- ・ 工業用水道施設利用権
- ・ 電気通信施設利用権

(ii) 少額償却資産

次の減価償却資産は、課税客体である償却資産から除外される。ただし、リース資産<sup>7</sup>にあつては、当該リース資産の所有者が当該リース資産を取得した際における取得価額が20万円未満のものを課税除外の少額償却資産として取り扱われる。

- ・ 減価償却資産で使用可能期間が1年未満であるもの、または取得価額が10万円未満であるもので、当該資産の取得価額相当額を法人税または所得税法の規定による所得の計算上、法人税法施行令第133条または所得税法施行令第138条の規定を適用して一時的に損金または必要な経費に算入しているもの。
- ・ 減価償却資産でその取得価額が20万円未満であるものを一括償却資産として法人税法施行令第133条の2または所得税法施行令第139条第1項の規定を適用して3年均等償却を行っているもの。

(iii) 自動車税及び軽自動車税の課税対象資産

地方税の体系において二重課税を避けるため、以下の自動車等は課税客体である償却資産から除外される。

- ・ 自動車税の課税客体である自動車
- ・ 軽自動車税の課税客体である原動機付自転車、軽自動車、小型特殊自動車及び二輪の小型自動車

---

<sup>7</sup> 法人税法第64条の2第1項または所得税法第67条の2第1項に規定するリース資産をいう。

なお、道路運送車両法施行規則別表第 1 に掲げる大型特殊自動車は、課税客体となる自動車とされている。

## (2) 課税団体

### ①償却資産に対する固定資産税の課税団体

償却資産に対する固定資産税の課税団体は、次に示す通りである。

区 分		課税団体
一般の償却資産（下記の区分以外のもの）		所在市町村
移動性償却資産 <sup>8</sup> または可動性償却 資産 <sup>9</sup>	総務大臣が指定するもの <sup>10</sup>	都道府県知事または総務大臣から価格等の配分を受けた市町村
	船舶（総務大臣が指定するものを除く）	主たる定繋場 <sup>11</sup> 所在の市町村
	船舶以外のもの（総務大臣が指定するものを除く）	主たる定置場 <sup>12</sup> 所在の市町村
鉄道、軌道、発電、送電、配電もしくは電気通信の用に供する固定資産または二以上の市町村にわたって所在する固定資産のうち、総務大臣が指定するもの <sup>13</sup>		都道府県知事または総務大臣から価格等の配分を受けた市町村
大規模償却資産 <sup>14</sup> （東京都特別区及び指定都市に所在するものを除く）	一定の限度額以内の額	所在市町村
	一定の限度額を超える額	所在市町村を包括する都道府県

<sup>8</sup> 船舶、車輛、航空機、大型特殊自動車等自力によって本来移動することのできる償却資産をいう。

<sup>9</sup> 建設用機械、推進器のない浚渫船等、人力または機械力その他によって移動することが可能であり、かつ、工事現場作業等の移動に伴ってその所在が移動する償却資産をいう。

<sup>10</sup> 地法第 389 条第 1 項第 1 号該当資産。

<sup>11</sup> 船舶の定繋場のうち主要なものをいい、船舶の発着地関係、旅客輸送関係、入港回数、在泊時間の長短等の具体的事実及び資料によって総合的に勘案した結果、船舶航行の本拠地と認定されるべき場所をいう。

<sup>12</sup> 車輛、建設用機械等が通常定置される場所のことであり、一般的には、その車輛等が日常の業務に使用される場合の本拠地的な場所をいう。

<sup>13</sup> 地法第 389 条第 1 項第 2 号該当資産。

<sup>14</sup> 「(4) 課税標準 ③大規模償却資産」を参照のこと。

## ②東京特別区の存する区域における課税団体の特例

東京特別区に所在する償却資産及び同特別区に主たる定繋場または定置場が所在する償却資産ならびに東京都が価格等の配分を受ける償却資産に対しては、東京都が課税することとされている。

## (3) 納税義務者

償却資産に係る固定資産税の納税義務者は、償却資産課税台帳に所有者として登録されている者<sup>15</sup>である。

償却資産に対する固定資産税は、償却資産の所有者に課することを原則としているが、次のような償却資産に対して課する場合については、特則が設けられている。

### (i) 所有権留保付売買に係る償却資産

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について所有権を留保しているときの償却資産は、売主及び買主の共有物とみなされ、これにより、売主及び買主は地方税法第10条の2第1項の規定により、当該償却資産に係る固定資産税について連帯して納税義務を負うこととなる。

なお、割賦販売の場合等にあつては、原則として、買主に対して課税し、また、申告についても、原則として、買主が行うよう取り扱うこととされている。

### (ii) 信託に係る償却資産

信託会社<sup>16</sup>が信託の引き受けをした償却資産で、その信託行為の定めるところに従い、当該信託会社が第三者にこれを譲渡することを条件として当該第三者に賃貸しているものについては、当該償却資産が当該第三者の事業の用に供されるものであるときは、当該第三者をもって当該償却資産の所有者とみなして、この者に対して固定資産税を課税することとされている。

## (4) 課税標準

### ①償却資産の課税標準

償却資産に対して課される固定資産税の課税標準は、賦課期日における当該償却資産の価格で償却資産課税台帳に登録されたものであり、その価格は適正な時価をいう。

---

<sup>15</sup> 賦課期日（1月1日）現在において、事業の用に供することができる償却資産を現実に所有している者で、償却資産課税台帳に登録されている者をいう。

<sup>16</sup> 信託業務を兼営する金融機関を含む。

償却資産の課税標準であるこの価格は、基準年度の価格が原則として 3 年間据え置かれることとなっている土地や家屋と異なり、毎年、当該償却資産に係る賦課期日における価格によって、当該償却資産の評価をしたものとされている。

## ②総務大臣が指定する償却資産の課税標準

(i) に掲げる総務大臣が指定する償却資産（以下、「指定償却資産」という。）に対する固定資産税の課税は、次の (ii) に示した (a) から (c) までの手続きを経て行われることとなる。したがって、指定償却資産に係る当該市町村の課税標準は、(b) によって価格等の配分を受けたものとなる。

### (i) 指定償却資産

<p>移動性償却資産または可動性償却資産で、二以上の市町村にわたって使用されるもののうち、総務大臣が指定しているもの</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 鉄道及び軌道に係る車輛</li> <li>・ 索道に係る機器</li> <li>・ 航空機<sup>17</sup></li> <li>・ 船舶<sup>18</sup></li> </ul>
<p>鉄道、軌道、発電、送電、配電もしくは電気通信の用に供する固定資産または二以上の市町村にわたって所在する固定資産で、その全体を一の固定資産として評価しなければ適正な評価ができないと認められるもののうち、総務大臣が指定しているもの</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 鉄道及び軌道事業の用に供する償却資産（車輛を除く）</li> <li>・ 専用鉄道に係る償却資産（車輛を除く）</li> <li>・ ガス事業の用に供する償却資産</li> <li>・ 天然ガス事業の用に供する償却資産</li> <li>・ 電気事業の用に供する償却資産</li> <li>・ 索道事業の用に供する償却資産（搬器を除く）</li> <li>・ 送水管に係る償却資産</li> <li>・ 道路事業の用に供する償却資産</li> <li>・ 原料運搬施設に係る償却資産</li> <li>・ 水道または工業用水道の用に供する償却資産</li> <li>・ 電気通信事業の用に供する償却資産</li> <li>・ その他の償却資産</li> </ul>

<sup>17</sup> 定期航空路線に就航するもの。

<sup>18</sup> 原則として、総トン数が 500 トン以上のもの。

(ii) 償却資産の価格等の配分

(a) 評価

指定償却資産の関係市町村が同一都道府県内にある場合には都道府県知事が、関係市町村が二以上の都道府県に係る場合には総務大臣が、固定資産評価基準によって評価を行う。

(b) 価格等の配分

都道府県知事または総務大臣は、「地方税法第 389 条第 1 項の規定により都道府県知事または総務大臣が決定する固定資産の価格の配分に関する規則」の定めるところによって、その固定資産が所在するものとされる市町村ならびにその価格及び課税標準の特例を受ける固定資産についてはその特例の適用後の価格（以下、「価格等」という。）を決定し、その決定した価格等を関係市町村に配分する。この場合、都道府県知事または総務大臣は、決定・配分した価格等を 3 月 31 日までに当該市町村の長に通知しなければならない。

(c) 登録

価格等の配分を受けた市町村は、遅滞なく、当該市町村に配分された償却資産の価格等を固定資産課税台帳に登録し、当該指定償却資産に対して固定資産税を課税する。

**③大規模償却資産の課税標準**

大規模償却資産とは、一の納税義務者が所有する償却資産で、一の市町村に所在するものの価額<sup>19</sup>の合計額が、下表の左欄に掲げる市町村の各区分において右欄に掲げる金額を超えるものをいう。

---

<sup>19</sup> 課税標準の特例の適用を受ける場合は、その適用後に課税標準とされる額。

表 1-2-1 大規模償却資産の課税標準

市町村の区分	金 額
人口 5 千人未満の町村	5 億円
人口 5 千人以上 1 万人未満の市町村	人口 6 千人未満の場合にあつては 5 億 4 千 4 百万円、人口 6 千人以上の場合にあつては 5 億 4 千 4 百万円に人口 5 千人から計算して人口千人を増すごとに 4 千 4 百万円を加算した額
人口 1 万人以上 3 万人未満の市町村	人口 1 万 2 千人未満の場合にあつては 7 億 6 千 8 百万円、人口 1 万 2 千人以上の場合にあつては 7 億 6 千 8 百万円に人口 1 万人から計算して人口 2 千人を増すごとに 4 千 8 百万円を加算した額
人口 3 万人以上 20 万人未満の市町村	人口 3 万 5 千人未満の場合にあつては 12 億 8 千万円、人口 3 万 5 千人以上の場合にあつては 12 億 8 千万円に人口 3 万人から計算して人口 5 千人を増すごとに 8 千万円を加算した額
人口 20 万人以上の市	40 億円

(i) 大規模償却資産に対する固定資産税

大規模償却資産に係る固定資産税については、当該大規模償却資産の所在市町村が課税定額（下表の右欄の金額）を課税標準として固定資産税を課税し、所在市町村が課税することのできる金額を超える部分の金額については、所在市町村を包括する都道府県が課税することとされている。

所在市町村が課する部分	当該大規模償却資産の価額のうち、表 1-2-1 の右欄の金額 (ただし、人口 3 万人以上の市町村で、当該償却資産の価額の 4/10 の額がその市町村に係る表 1-2-1 の右欄に掲げる金額を超えるときは、当該償却資産の価額の 4/10 の額とする。)
包括都道府県が課する部分	当該大規模償却資産の価額のうち、所在市町村が課することができる金額を超える部分の金額

なお、指定都市に所在する大規模償却資産については、この課税制度は適用されないこととされている。

また、東京都が特別区の存する区域において固定資産税を課する場合においても、この課税制度を適用しないこととされている。

(ii) 財源保障による課税定額の増額

所在市町村が大規模償却資産に対して課税することができる課税定額は、原則として上記(i)によることとなるが、これにより所在市町村の当該年度の基準財政収入見込額が前年度の基準財政需要額の1.6倍に満たないこととなる場合には、1.6倍に達するまで課税定額を増額するという財源保障の制度が設けられている。

すなわち、次の算式によって求めた値がプラスになる場合には、その値を財源保障として課税定額に上積みした額が市町村の実際の課税限度額となる。

$$\{ \text{基準財政需要額} \times 160 / 100 - [ \text{基準財政収入額} - \text{大規模償却資産の税収見込額} + (\text{大規模償却資産の課税定額} \times \text{大規模償却資産の個数}) \times 1.4 / 100 \times 75 / 100 ] \} \times 100 / 75 \times 100 / 1.4$$

(iii) 新設大規模償却資産の場合の特例

新設大規模償却資産については、一定年度分の固定資産税に限り、市町村の課税限度額について特別の定めをし、市町村の税収制限を緩和することとしている。

「新設大規模償却資産」とは、一の納税義務者が所有する償却資産で新たに建設された一の工場または発電所もしくは変電所の用に供するもののうち、その価額の合計額が、その償却資産に対して新たに固定資産税が課されることとなった年度から5年度間のうちいずれか一の年度において、表1-2-1の右欄の金額を超えることとなるものをいう。

「特別の定め」とは、上記の新設大規模償却資産については、大規模償却資産に該当することとなった最初の年度から6年度分の固定資産税に限り、その所有者が所有する他の償却資産と区分し、それぞれ別に一の納税義務者が所有するものとみなして、課税限度額を計算し、また、財源保障額の計算にあたっては、最初の2年度間は220/100に、次の2年度間は200/100、最後の2年度間は180/100にそれぞれ財源保障率を引き上げるものである。

(5) 償却資産の評価方法

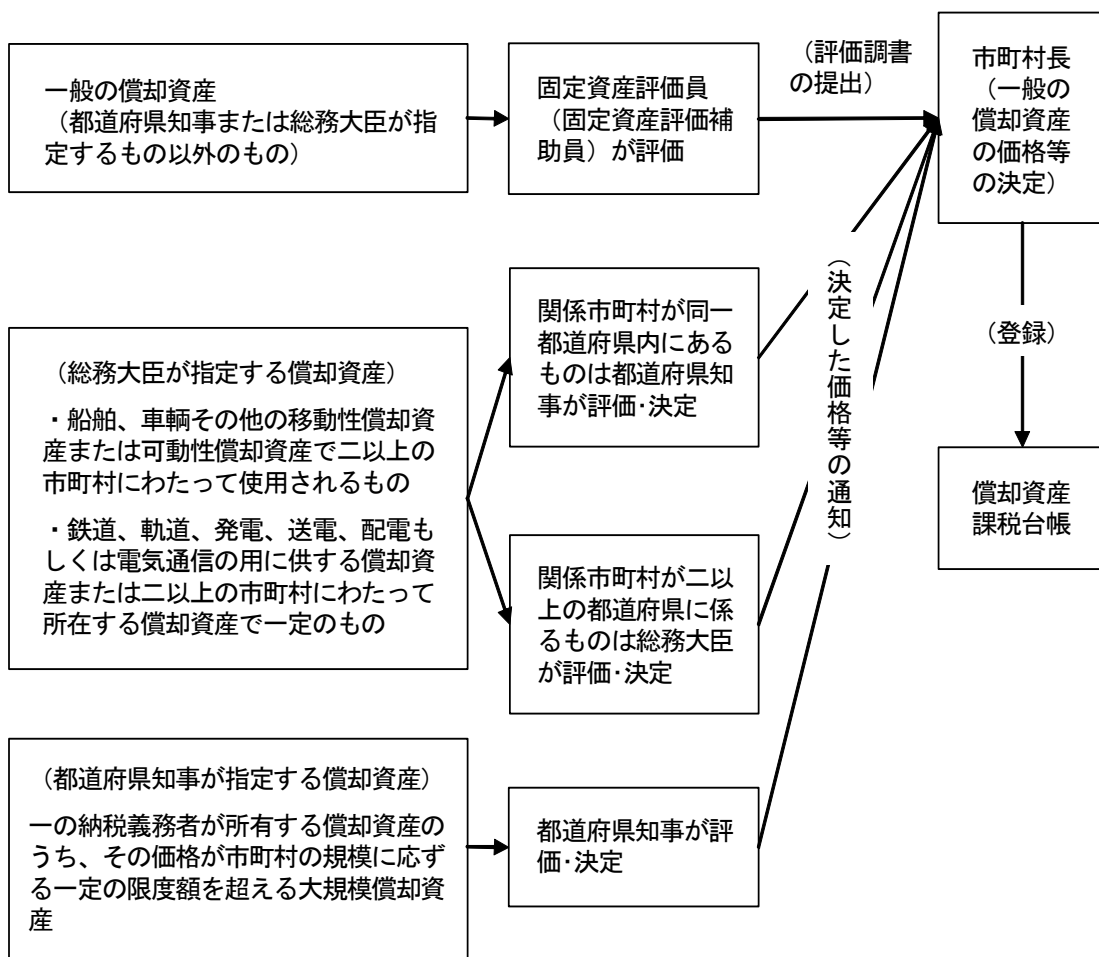
償却資産については、土地や家屋のように、いわゆる評価額の据置制度が採られていないため、当該償却資産の課税標準となる価格については、毎年、当該償却資産

に係る賦課期日における価格によって、当該償却資産の評価を行うこととなる。  
この評価は、具体的には、固定資産評価基準によって行われる。

### ①償却資産の評価及び価格等の決定の主体

償却資産の評価は、下図左欄の償却資産の区分に応じ、中欄の者が行う。

また、価格及び当該償却資産に係る課税標準の特例の適用後の価格（以下、「価格等」という。）の決定は、一般の償却資産については右欄の市町村長（都の特別区の区域内に係るものは東京知事）が3月31日までにを行い、総務大臣の指定する償却資産及び大規模償却資産については中欄の都道府県知事または総務大臣が行い、3月31日までに市町村長に通知する。



### ②償却資産の評価方法

償却資産の評価は、前年中に取得された償却資産にあつてはその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つてはその償却資産の前年度の評価額を基



準とし、その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ものとされている。

償却資産の評価額は、次の算式によって求める。なお、この場合の償却資産の減価償却の方法は、取替資産等の例外を除き、すべて定率法による。

(i) 前年中<sup>20</sup>に取得した償却資産

$$\text{評価額} = \text{取得価額} \times (1 - \text{耐用年数に応ずる減価率} / 2)$$

<p>P : 取得価額、 r : 減価率とおくと、 評価額 = <math>P - P \times r / 2 = P \times (1 - r / 2)</math></p>
--

(ii) 前年前に取得した償却資産

$$\text{評価額} = \text{前年度の評価額} \times \text{耐用年数に応ずる減価残存率}$$

<p>P' : 前年度の評価額、 r : 減価率とおくと、 評価額 = <math>P' - P' \times r = P' \times (1 - r)</math></p>
---

ただし、これにより求めた値が、(取得価額×5/100)よりも小さい場合は、(取得価額×5/100)により求めた額を評価額とする。

(iii) 前年前に取得した償却資産で新たに課税されるもの<sup>21</sup>

$$\text{評価額} = \text{取得価額} \times \text{半年分の減価残存率} \times (1 \text{ 年分の減価残存率})^{n-1}$$

(注) n : その償却資産の取得の年から前年までの経過年数

<p>P : 取得価額、 r : 減価率、 n : その償却資産の取得の年から前年までの経過年数とおくと、 評価額 = <math>P \times (1 - r / 2) \times (1 - r)^{n-1}</math></p>
--

<sup>20</sup> 前年の1月2日から1月1日まで。

<sup>21</sup> 例えば、自家用として使用していたものを事業用として使用した場合。

(参考)

減価残存率表

耐用年数	耐用年数に 応ずる 減価率 r	減価残存率		耐用年数	耐用年数に 応ずる 減価率 r	減価残存率		耐用年数	耐用年数に 応ずる 減価率 r	減価残存率	
		前年中取得のもの 1-r/2	前年前取得のもの 1-r			前年中取得のもの 1-r/2	前年前取得のもの 1-r			前年中取得のもの 1-r/2	前年前取得のもの 1-r
2	0.684	0.658	0.316	35	0.067	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	0.033	0.983	0.966	100	0.023	0.988	0.977

③法人税または所得税の取り扱いと固定資産税の取り扱いの比較

固定資産税においては、償却資産の取得価額、減価方法等について、原則として、法人税または所得税における取り扱いの方法の例によって算定することとされているが、その細部については、固定資産税の財産課税としての性格や課税実務上の便宜等を考慮した結果、法人税または所得税の取り扱いと相違するところがある。

法人税・所得税の減価償却制度が投下した資本を費用化するために行うものであるのに対し、固定資産税における償却資産の減価償却は、課税対象の資産価値を評価するために行うものであるため、残存価額をゼロにすることは固定資産税の資産課税の性格になじまないと考えられた。

	税の性格	減価償却の考え方／ 評価方法の考え方
法人税・所得税	毎年度の収益に対して課税するもの。	償却資産の取得価額を使用期間にわたって費用化するために、期間収益に対応した償却費を求めるためのもの。
固定資産税	資産を保有することによる市町村の行政サービスとの受益関係に着目し、資産価値に対して毎年度課税するもの。	資産価値に応じた課税を行うため、減価をして現在価値である残存価値を求める。

また、法人税・所得税の取り扱いと固定資産税の取り扱いを比較すると、下表の通りである。

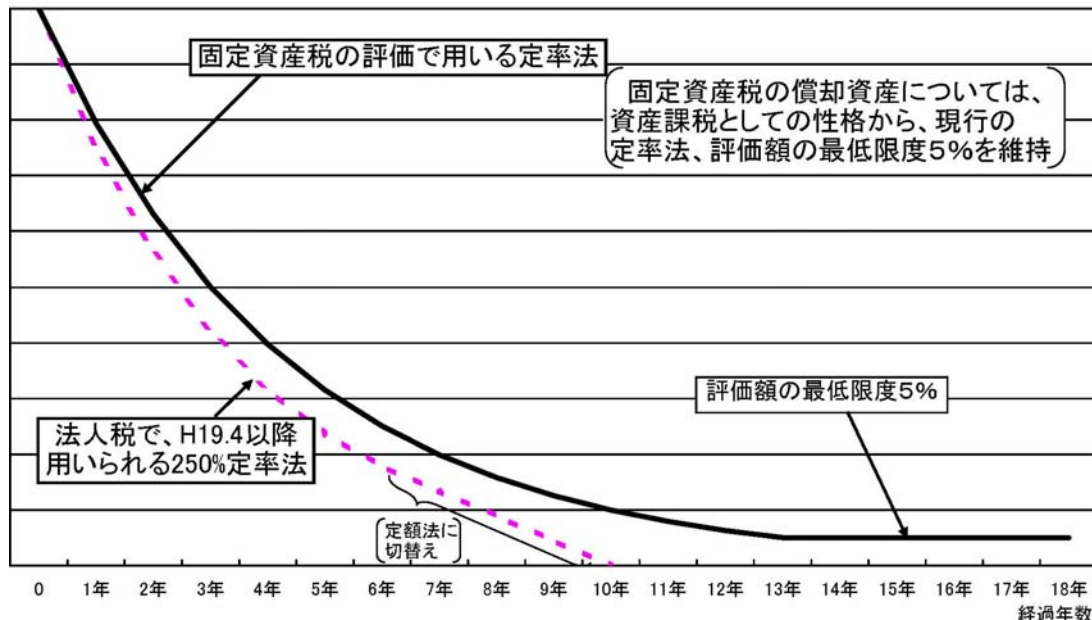
項 目	法人税・所得税	固定資産税
償却計算の期間	事業年度	暦年（賦課期日制度）
減価償却の方法	一般の資産は、定額法・定率法の選択制度 <sup>22</sup>	一般の資産は定率法 <sup>23</sup>
前年中の新規取得資産の償却方法	月割償却	半年償却（1/2）
圧縮記帳制度	制度あり	制度なし
特別償却・割増償却制度（租税特別措置法）	制度あり	制度なし
増加償却・陳腐化償却制度	制度あり	制度なし
評価額の最低限度	1円（備忘価額）	取得価額の 5/100
改良費	合算評価	区分評価

<sup>22</sup> 定率法を選択した場合、

- ・平成19年4月1日以降に取得された資産については「250%定率法」が適用される。
- ・平成19年3月31日以前に取得された資産については「旧定率法」が適用される。

<sup>23</sup> 減価率は、法人税の「旧定率法」で使用する償却率と同じ。

## 法人所得課税の減価償却方法と固定資産税の評価方法



〈出典〉 地方税制審議会 第19回固定資産評価分科会（平成19年7月25日開催）会議資料

### （6）税率

100分の1.4

### （7）当該税収の地方税全体に占める比率

2006年度の地方税収に占める（償却資産に係る）固定資産税の割合は、以下の通りである。

地方税収合計	（償却資産に係る）固定資産税	比 率
36兆5,062億円	1兆6,139億円 <sup>24</sup>	4.4%

なお、上記固定資産税収で道府県税、市町村税の内訳は、次の通りである。

区 分	税 収	比 率
道府県税： 固定資産税（特例） <sup>25</sup>	100億円 <sup>26</sup>	0.6%

<sup>24</sup> ちなみに、固定資産税収合計は8兆4,751億円で、地方税収合計に対する比率は、23.2%。

<sup>25</sup> 大規模償却資産のうち、一定の限度額を超える額。

<sup>26</sup> ちなみに、道府県税収（16兆3,243億円）に対する比率は、0.1%。

市町村税： 固定資産税（償却資産）	1兆6,039億円 <sup>27</sup>	99.4%
合計	1兆6,139億円	100.0%

## （8）当該税収の使途

固定資産税は、その税収の使途に制限のない「普通税」として位置づけられている。

## （9）非課税措置等

一の納税義務者が当該市町村内において所有するすべての償却資産についての課税標準となるべき額の合計額が免税点（150万円）に満たないときは、当該納税義務者の所有する償却資産に対しては、固定資産税は課されない。

なお、免税点の適用にあたっては、次のことに留意することとなる。

留意事項	留意内容
東京特別区及び指定都市の区に所在する償却資産に対する免税点の判定	免税点は、市町村の行政区域ごとに同一の納税義務者について名寄せが行われて判定されることとなるが、東京都の特別区及び指定都市の区の区域は、一の市の区域とみなして固定資産税の規定を適用することとされているため、これらの区の区域に所在する償却資産については、その区ごとに名寄せが行われ、免税点の判定が行われることとなる。
免税点の判定の基礎となる課税標準額	免税点の判定の基礎となる課税標準額は、地方税法第349条の3 <sup>28</sup> 及び地方税法附則第15条 <sup>29</sup> 等の規定による課税標準の特例の適用があるものについては、これらの特例の適用後の課税標準額が免税点の判定の基礎となる。
共有に係る償却資産の免税点	共有に係る償却資産の免税点は、当該共有償却資産の課税標準額の共有持分相当額と単独所有償却資産の課税標準額とを合算することなく、当該共有償却資産を別の人格が所有しているものとして免税点を判定することとなる。

<sup>27</sup> ちなみに、市町村税収（20兆1,819億円）に対する比率は、7.9%。

<sup>28</sup> 「変電又は送電施設等に対する固定資産税の課税標準等の特例」

<sup>29</sup> 「固定資産税等の課税標準の特例」



## 第2章 アメリカにおける償却資産の保有に係る課税

### 1. アメリカ各州における償却資産の保有に対する課税の有無

アメリカにおいては、償却資産の保有に対し、一般的に、各州において動産税 (Personal property tax) が課される。米国 50 州及び 1 特別区それぞれにおける動産税の有無については下表の通りである<sup>30</sup>。

このうち、動産税が存在しないのは 8 州 (デラウェア州、ハワイ州、イリノイ州、アイオワ州、ニューハンプシャー州、ニューヨーク州、ノースダコタ州及びペンシルバニア州) であり、課税が行われる州及び特別区においても、その課税対象となる資産の範囲や税率等は州により異なっている。

州名	動産税の有無	備考
アラバマ	有	
アラスカ	有	
アリゾナ	有	
アーカンソー	有	
カリフォルニア	有	
コロラド	有	
コネチカット	有	
デラウェア	無	
ワシントン D.C.	有	事業目的の資産のみ課税される。
フロリダ	有	
ジョージア	有	
ハワイ	無	
アイダホ	有	
イリノイ	無	
インディアナ	有	
アイオワ	無	動産のうち、不動産とみなされるものを除き、ほとんどの動産が免税となる。
カンザス	有	
ケンタッキー	有	
ルイジアナ	有	
メイン	有	家財道具、衣服、農業用具、機械工具及び

<sup>30</sup> 2008 年 7 月 16 日現在の情報に基づく。

		少額資産（1千ドル以下）は免税である。
メリーランド	有	事業用動産のみ課税される。
マサチューセッツ	有	
ミシガン	有	
ミネソタ	有	動産のうち、特定のもののみ課税される。
ミシシッピ	有	
ミズーリ	有	
モンタナ	有	
ネブラスカ	有	事業目的もしくは所得稼得目的で使用され、かつ耐用年数が1年以上である償却資産が課税される。
ネバダ	有	
ニューハンプシャー		無
ニュージャージー	有	特定の公共事業や石油精製業に使用される事業目的の動産のみ課税される。
ニューメキシコ	有	動産のうち、特定のもののみ課税される。
ニューヨーク		無
ノースカロライナ	有	通常、非事業用資産は課税されない。
ノースダコタ		無
オハイオ	有	<p>事業用棚卸資産、事業用機械装置及び什器に課される動産税は段階的に免税となる。具体的には、2005年時点のオハイオ州では資産の実態価値（True value：有形償却動産の場合は、帳簿上の取得価額から帳簿上の減価償却費を控除したもの）に25%を乗じて計算した金額を課税標準（Listed value）として課税されていたが、2009年以降当該乗数は0%まで逡減されるため、実質的に免税となる。</p> <p>電話会社、電信会社及び電気通信会社が所有する動産についても段階的に免税となり、2007年時点においては実態価値に20%を乗じて計算した金額を課税標準として課税されたが、2011年以降当該乗数</p>



		は0%まで遡減され、実質的に免税となる。
オクラホマ	有	
オレゴン	有	事業目的の資産のみ課税される。
ペンシルバニア	無	同州には、動産税 (Personal property tax) は存在せず、不動産税 (Real property tax) のみ存在する。ただし、一部の償却資産については、税法上、不動産とみなされ不動産税が課税される。
ロードアイランド	有	
サウスカロライナ	有	
サウスダコタ	有	主として公共事業及び鉄道会社等が保有する動産 (centrally assessed personal property) のみ課税される。
テネシー	有	専門職で使用される動産のみ課税される。
テキサス	有	所得を生み出す動産のみ課税される。(地域により異なる。)
ユタ	有	特定の資産が生み出す収益が少額である場合には当該資産は免税となる。
バーモント	有	
バージニア	有	
ワシントン	有	
ウェストバージニア	有	
ウィスコンシン	有	
ワイオミング	有	

次節以降では、カリフォルニア州、テキサス州、ミシガン州における動産税の詳細について記載する。

## 2. カリフォルニア州／動産税 [地方税]

カリフォルニア州においては、各年において、償却資産の保有について、賦課期日における当該所有者に対し、動産税 (Personal Property Tax) が課される。

以下においては、カリフォルニア州サクラメント市 (City of Sacramento) を想定し、当該市において償却資産を保有した場合に課される動産税について記載する。

### (1) 課税客体となる償却資産

別途「免税財産」<sup>31</sup>として規定されている財産を除き、目に見え、重さや尺度を測定することが可能であり、触れることが可能もしくは一定の方法で知覚できるすべての有形動産で、カリフォルニア州に所在するもの (土地及び改良工事 (improvements) を除く) に対し、動産税が課される。

課税客体となる有形動産の例としては、移動可能な機械装置、事務用家具、工具や消耗品が挙げられる。

### (2) 課税団体

カリフォルニア州サクラメント郡 (Sacramento County, California)

### (3) 課税標準

動産税の課税標準は、「賦課期日 (“the lien date” = 1月1日) における “Full cash value” に基づく動産の評価額」となる。

“Full cash value” とは、財産の買い手と売り手の双方が当該財産の潜在的な用途や使用目的および当該用途や目的に対して課され得る制約を認知しており、売り手と買い手が平等な立場に有ると仮定した場合に、当該財産を一般の市場において売却したと想定した際に生み出される現金或いは現金同等物の総額をいう。

納税義務者は、カリフォルニア州サクラメント郡に対し、“Form BOE-571-L” (Business Property Statement) の提出が求められる。これは、納税義務者が賦課期日 (the lien date) において所有、帰属、占有、支配若しくは管理しており、同郡に所在する、課税対象となるすべての事業用動産を報告するためである。当該報告書の提出期限は、賦課期日の属する年の4月1日である。

### (4) 税率

2007年度の当該地域における動産税の税率は 1.0956% (County tax の他、city tax

---

<sup>31</sup> ここでの「免税財産」には、「(7) 非課税措置等」に記載されたもののほか、病院や公立学校その他の非営利団体が使用する財産、家財、政府保有財産、農業用財産等が含まれる。

等も含む)である。当該税率は、サクラメント郡内の各学区 (school districts) によって異なる。なお、2006 年度におけるサクラメント郡の動産税の平均税率は 1.0493% となっている。

Proposition 13 “a property tax limitation initiative” により、カリフォルニア州内における動産税率は「1% (the “general levy”) に、有権者により承認された地方債を償還するのに必要な率を加算した税率」に制限されており、これに伴い将来的な動産税による税収拡大が制限された。

#### (5) 当該税収の地方税全体に占める比率

カリフォルニア州全体の財産税<sup>32</sup>の税収は、2005 年度においては 383 億 4 千万ドル、2004 年度においては 345 億 2 千万ドルとなっている<sup>33</sup>。

2004 年度のカリフォルニア州における統計値によると、財産税<sup>34</sup>の税収の合計は、総歳入のおよそ 18%を占めている。

#### (6) 当該税収の用途

通常賦課率 (the “general levy”) である 1%部分については、学校、防火施設、市の施設など、当該郡における数多くの機関に割り当てられる。(当該部分については、各地域団体に割り当てられた後、当該税収に係る用途について特に制限は設けられていない。)

また、上記 1%を超える部分については、主に地方債の償還等に充当される。

#### (7) 非課税措置等

##### ①事業用棚卸資産 (Business inventory)

事業用棚卸資産には、動産税は課税されない。事業用棚卸資産 (Business inventories) には、例えば、販売やリースを目的とした商品、食物製品や繊維製品の原材料となる動物、顧客へ配布する付随的な消耗品 (incidental supplies passed on to the customer) が含まれる。免税財産には、賦課期日 (1 月 1 日) に使用されている資産もしくは通常の消耗品は含まれない。

上記免税措置の適用に際し、納税義務者による報告書の提出は不要である。

##### ②従業員所有の手工具に係る免税 (Employee-owned hand tools exemption)

雇用の条件として従業員が調達し保有する、動産に該当する手工具のうち 5 万ド

<sup>32</sup> 動産税に加え、不動産税による税収も含む。

<sup>33</sup> 各数値は、郡税率のほか、市税率等も含めた合計税率に対応する税収である。

<sup>34</sup> 動産税に加え、不動産税による税収も含む。

ルまでの金額については免税となる。

「手工具 (“Hand tools”）」とは、持ち運び可能な道具・機器を指し、持ち運び可能な電動工具を含み、これらは職場内外への持ち運びが可能で、従業員の職務の遂行上、通常業務に必要な不可欠なものとして使用されているものをいう。なお、「手工具」には、当該手工具の保管ケースも含まれる。

「従業員に所有され、供給された手工具 (“Hand tools owned and supplied by an employee”）」とは、従業員が雇用される前から所有していた手工具、もしくは雇用期間中に従業員自身が取得し、その代金の支払いをした手工具で、雇用終了後にも引き続き当該従業員が所有することになるであろう手工具をいう。

ここでいう従業員には、個人事業者及び業務請負人 (independent contractors) は含まれない。

### ③低額免税 (Low-Value Exemption)

動産の “Full cash value” が余りにも低く、当該動産を免税としないと、当該動産に対する課税額、Special assessments<sup>35</sup>等が当該財産に係る郡当局が負担する賦課徴収費用を下回る場合には、郡当局 (county board of supervisors) は、当該財産を免税とすることができる。この場合、低額かどうかの基準額は 5 千ドル以下とされている。

### ④災害免税 (Disaster relief)

災害によって大きな損害を受け、もしくは損壊した財産の課税標準は、その損害等を考慮した課税標準まで再評価される。再評価された (減額された) 財産の課税標準は、当該財産が完全に修理され、修復され、もしくは再建されるまで適用される。

その後、再評価された課税標準は、当該再評価の要因となった基準年度の価額にまで戻される。修理、修復もしくは再建の価値が損害・損壊前と概ね同等である場合には、これら修理、修繕もしくは再建は新たな工事とはみなされない。

納税義務者は、災害免税の適用を受ける場合には申請書の提出が義務付けられている。

---

<sup>35</sup> “Special assessment” とは、ある財産に対して直接的に提供される (行政) サービス (ごみ処理、防火等) の対価として賦課される租税である。

(a charge on a tax bill for a service or benefit provided directly to a property. Examples of these types of assessments are garbage collection, sewer, lights and landscaping maintenance, mosquito abatement, fire protection, water, sanitation and other such services)

### 3. テキサス州／動産税 [地方税]

テキサス州においては、各年において、償却資産の保有について、賦課期日における当該保有者に対し、動産税 (Personal Property Tax) が課される。

以下においては、テキサス州オースティン市 (City of Austin) を想定し、当該市において償却資産を保有した場合に課される動産税について記載する。

#### (1) 課税客体となる償却資産

テキサス州に所在するすべての有形動産については、州によって免税とすることが要求もしくは許容されるものを除き、法で定められた方法によって計算された財産の価額に応じて当該財産の所有者が動産税を課税される。(当該財産の所有者が(地方公共団体以外の) 自然人であるか、法人であるかを問わない。)

ここでの有形動産には、目に見え、重さや尺度を測定することが可能であり、触れることが可能もしくは知覚により識別することが可能であるものが含まれるが、(法の規定により免税とされる) 持分、請求権もしくは権利を化体する文書 (a document that constitutes evidence of a valuable interest, claim, or right) は含まれない。課税客体となる有形動産の例としては、移動可能な機械装置、事務用家具、自動車(賃貸用を含む)、工具や消耗品のうち、所得の稼得を目的として保有・使用されていないものが挙げられる。

#### (2) 課税団体

テキサス州トラビス郡 (Travis County, Texas)

#### (3) 課税標準

動産税の課税標準は、動産の1月1日時点の市場価格 (market value) としてトラビス郡の鑑定士が評価した価額となる。

財産の市場価格 (market value) は一般に認められている評価技法 (generally accepted appraisal techniques) を適用して決定される。評価地域内で一般的な評価方法 (mass appraisal standards) を採用して財産の評価額を決定する場合には、その採用する一般的な評価方法は、the Uniform Standard of Professional Appraisal Practice の基準を満たしていなければならないこととされている。同種もしくは類似する財産を評価する場合には、同種もしくは類似する評価方法・技法を使用する必要がある。ただし、各財産は、市場価格に影響を及ぼし得る個々の性質に基づき評価される必要がある。

棚卸資産の市場価格 (Market value of inventory) は、一般的に、継続して事業

を行っている購入者に対して1月1日時点で販売し得る価格となる。棚卸資産には、一度も住宅として占有されておらず、通常の取引や事業の過程で保有している販売用居住用不動産も含まれる。

#### (4) 税率

2007年度の当該地域における動産税の税率は市税0.4034%、郡税0.4216%及び学区税 (school district tax) 1.1630% (合計税率は1.9980%) となっている<sup>36</sup>。

#### (5) 当該税収の地方税全体に占める比率

2006年度におけるトラビス郡の財産税<sup>37</sup>による税収は、3億37百万ドル<sup>38</sup>であり、これはトラビス郡の(政府活動=Governmental Activitiesに伴う)歳入の約62%を占める。2006年度の州全体の動産税の税収は約335億ドルと、同州の税収合計(約721億ドル)の約46%を占めている。

#### (6) 当該税収の用途

資産税の税収は、学区 (school districts)、郡、市や特別区などの各地域団体に割り当てられる。なお、各地域団体に割り当てられた後、当該税収に係る用途について特に制限は設けられていない。

#### (7) 非課税措置等

##### ①非営利目的動産 (Non-income producing personal property)

一般的に、その所有や使用が営利目的でない有形資産については、建設された住宅を除き、資産税は免税となる。自動車等について、1年間の走行距離の50%以上が営利目的以外によるものである場合には、当該自動車は主に営利目的で使用されたものではないとみなされる。営利目的で所有や使用されている動産であっても、資産の価額が、各々5百ドル以下であるものについては、資産税は免税となる。

##### ②州内外への移転

以下すべての要件を満たす場合には、動産税が免税となる。

- ・当該財産が、テキサス州内で取得され、あるいはテキサス州内に持ち込まれた後、テキサス州外に持ち出されていること。(当該財産をテキサス州外に持ち出す意図

<sup>36</sup> なお、市税、郡税、学区税ともに、同一の課税標準が採用される。

<sup>37</sup> 動産税のみならず、不動産税による税収も含む。

<sup>38</sup> 郡税率 (0.4216%) のみならず、市税、学区税も合わせた合計税率 (1.9980%) に対応する税収である。

があったか否か、または、当該財産を取得あるいはテキサス州に持ち込んだ際に、当該財産の持ち出し先が決定されていたか否かは問われない。)

- 当該財産を取得またはテキサス州に持ち込んだ者が、組立て、保管、製造、加工もしくは工作のために、当該財産をテキサス州内に留めること。
- 財産をテキサス州内で取得した日もしくはテキサス州に持ち込んだ日以後、175日以内に当該財産をテキサス州外に持ち出していること。

### ③汚染防止財産

空気、水や土壌の汚染を抑制するために使用されている財産は動産税が免除される。

## 4. ミシガン州／動産税 [地方税]

ミシガン州においては、各年において、償却資産の保有について、賦課期日における当該保有者に対し、動産税 (Personal Property Tax) が課される。

以下においては、ミシガン州 Lansing 市を想定し、当該市において償却資産を保有した場合に課される動産税について記載する。

### (1) 課税客体となる償却資産

課税対象となる動産には、「ミシガン州に所在するすべての物品 (goods)、家財 (chattels)、個人資産 (effects)」、「ミシガン州の居住者が所有しており、州外に所在する一方で当該場所では実質的かつ恒久的に事業の用に供されていないすべての物品、家財、個人資産」、「法令上、免税対象とならない、ミシガン州に所在するその他すべての動産」が含まれる。

動産は、更に以下の4つに分類される。

#### (i) 農業用動産 (Agricultural personal property)

法令により免税対象とならない農業用設備及び農産物。

#### (ii) 商業用動産 (Commercial personal property)

- ・ 商業用地上の設備、備品、付帯物
- ・ 免税対象とならない棚卸資産
- ・ 屋外広告板
- ・ 高速道路上における作業用途以外に使用する目的で設計された輸送車等に設置された掘削装置及び設備
- ・ Motor vehicle tax の課税対象となる Michigan Department of State に登録されている商業用車等以外の商業用車等 (unlicensed commercial vehicles)、あるいは、特殊稼働設備として登録、または一時的に許可された商業用車等

#### (iii) 工業用動産 (Industrial personal property)

- ・ 工業用地上に設置された機械、設備、備品、付帯物等
- ・ 免税対象とならない棚卸資産
- ・ 鉱山会社が所有する金属採掘用資産 (metallic mining properties) 等<sup>39</sup>

---

<sup>39</sup> これらについては特殊な動産なので、一般の動産で用いる評価方法では正しく評価できないため、ミシガン州の地質学者により評価されることになる。



(iv) 公共用動産 (Utility personal property)

- ・送電・配電システム
- ・発電設備
- ・スペア・パーツ
- ・ガス配送システム
- ・水道システム
- ・油井及び関連設備
- ・免税対象とならない棚卸資産
- ・関連設備等の付帯したガス井
- ・石油・ガス充填設備 (oil or gas filed equipment)
- ・ガス貯蔵設備
- ・石油・ガス輸送会社の輸送ライン (transmission lines of gas or oil transporting companies)

賃貸された土地に存する建物については、当該建物（改良工事）の所有者が当該土地の所有者ではなく、当該土地に係る不動産税の支払義務を負わず、また、当該改良工事（improvement）が動産として評価される場合には、当該建物は動産とみなされる。

(2) 課税団体

ミシガン州Lansing市<sup>40</sup>

(3) 課税標準

すべての課税対象財産は、前年 12 月 31 日時点の当該財産の状況に基づく” True cash value” の 50%を評価額として、Local assessing officer により評価されなければならない。

“True cash value” とは、評価時点において当該財産を個別に譲渡したと仮定した場合の通常売却価額 (usual selling price) を指す。通常売却価額には、以下のものは含まれない。

- ・競売(forced sales and auction sales)。但し、対象財産の通常の取得方法が競売である場合等を除く。
- ・破産手続きにおける清算の一部としての競売

---

<sup>40</sup> ミシガン州においては、財産の所属する地域により、主に 4 つの課税団体 (Township、Village、4th class cities、home rule cities) が存在する。ミシガン州の州都である Lansing 市における償却資産の保有を想定した場合、同市が課税団体となる。

- ・通常売却価額を確保するために一般的に用いられるマーケティング手法が使用できない場合の販売

州またはその一部門が、滞納税届の代わりに差し押さえた土地を売却した場合の売却価格またはこれに関連してなされた評価に係る評価額、あるいは、政府監督機関が公共料金の決定目的（rate-making purpose）で規制対象公共事業の財産に対して付した価額は、評価目的上、True cash value の証左とはならない。

動産評価の際には、当該財産の使用年数に伴う減価を反映すべく、減価償却率による調整を行った取得価額が用いられる。納税者は、償却済み資産も含め、前年 12 月 31 日時点の保有動産を申告するため、2 月 1 日までに、City assessor に対し、Form 632 (L-4175) ・動産申告書 (Personal Property Statement) を提出する必要がある。

#### (4) 税率

ミシガン州 Lansing 市における 2007 年度の動産税率は、6.388%である。当該税率の内訳は以下の通りである。課税標準が通常売却価額の 50%であるため、実効税率は概ね 3.194%となる。

・ City tax	1.588%
・ County tax	0.872%
・ School tax	2.032%
・ State Education	0.600%
・ College tax	0.381%
・ その他 tax	0.915%

#### (5) 当該税収の地方税全体に占める比率

Lansing市における財産税<sup>41</sup>の税収（2006年度）は、42.63 百万ドル<sup>42</sup>で、同市の政府活動（Governmental Activities）による歳入の約 27.5%を占める。

ミシガン州全体の財産税<sup>43</sup>の税収合計（2006年度）は、約 145 億ドルで、ミシガン州全体の税収合計（約 378 億ドル）の約 38%を占める。

#### (6) 当該税収の用途

財産税による歳入は、各地域団体（county、city、school）等に分配される。

<sup>41</sup> 動産税のほか、不動産税による税収額も含む。

<sup>42</sup> City tax 部分のみ。

<sup>43</sup> 動産税のほか、不動産税による税収額も含む。

なお、各地域団体に割り当てられた後、当該税収に係る用途について特に制限は設けられていない。

## (7) 非課税措置等

### ①非営利目的動産

一般的に、その所有や使用が営利目的でない有形資産については、建設された住宅を除き、動産税が免税となる。

### ②事業用棚卸資産

棚卸資産は動産税が免税となる。「棚卸資産 (inventory)」とは、以下に挙げる資産を指す。

- ・小売業或いは卸売業において、通常の営業循環過程にて再販売目的で保有する商品の在庫
- ・製造業における完成品、仕掛品、原材料
- ・(燃料や修理用部品等の) 材料や備蓄。ただし、リースされた動産やリース目的 (で保有する) 動産、内国歳入法 (Internal Revenue Code) 上、減価償却が認められる動産については、免税対象とならない。

### ③自動車等

登録料 (registration fees) が支払われた自動車等 (motor vehicles) は動産税が免税となる。自動車等の製造業者は、棚卸資産として保有する自動車等につき、(登録された自動車等の一定量を除き) 動産税が免税となる。ディーラーは、棚卸資産として保有する自動車等につき、動産税が免税となる。

### ④特殊工具

特殊工具は免税となる。「特殊工具 (special tool)」とは、金型 (die)、ジグ (jig)、備品 (fixtures)、鋳型 (mold)、原型 (pattern)、特殊計器 (special gauge) 等の完成済みの工具または未完成の工具、あるいは、製品を製造するために使用され (または使用目的で用意され)、当該装置について大掛かりな加工を施さない限り、他の製品を製造するために使用できない同様の工具を指す。

製品の製造に使用される工具が特殊工具に該当するか否かを判断するにあたって、当該工具の経済耐用年数は考慮されない。

「製品 (product)」とは、製造工程を経て直接的に製造される動産を指す。「製品」とは、卸売業あるいは小売業において販売目的あるいはリース目的に用いる事ができ

るのであれば、「(製品の) 一部分」、「特殊工具」、「構成要素 (a component)」、「組立前の状態 (sub-assembly)」、「完成品」のいずれであるかを問わない。

なお、「特殊工具」には、以下のものは含まれない。

- ・金型、ジグ、備品、鋳型、原型、特殊計器とは性質の異なる工具。State Tax Commission (STC) によれば、コンベアー、運搬車 (trolleys)、コンピュータ化された機械装置等が特殊工具に含まれない一例とされている。
- ・標準工具 (standard tools)
- ・機械装置 (カスタマイズされ、あるいは、特殊工具に関連して使用されるものを含む)。STC によれば、ある製品を製造するためにカスタマイズされていない圧縮機 (a press) は、たとえ当該圧縮機に使用されている金型が特殊工具に該当する場合であっても、特殊工具とはみなされない。

「標準工具 (standard tools)」とは、特殊工具以外の、金型、ジグ、備品、鋳型、原型、特殊計器その他工具をいう。「標準工具」には、カスタマイズされ、あるいは、特殊工具・標準に関連して使用される機械装置は含まれない。Form 632 (L-4175) には、免税となる特殊工具を除いた取得価額合計を記載する別欄が設けられている。

#### ⑤コンピューター・ソフトウェア

コンピューター・ソフトウェアは、下記のいずれかに該当しない限り、免税となる。

- ・当該ソフトウェアが、コンピューター、機械、設備の一部、工具、あるいは不動産の恒久的な構成要素 (permanent component) として組み込まれ、当該ソフトウェアが通常、別個では入手不可能である場合。
- ・当該ソフトウェアの原価が、納税者の帳簿または記録上、コンピューター、機械、設備の一部、工具、あるいは不動産の原価の一部に含められている場合。

ここで、「コンピューター・ソフトウェア」とは、機械として使用可能な媒体 (machine-usable medium) に組み込まれた場合に、情報処理機能を有する機械装置が、特定の機能・タスク・結果を示唆、実行、達成することを可能ならしめる言語あるいは指示の集合 (a set of statements or instructions) をいう。

#### ⑥適格操業開始法人等

適格操業開始法人等が有する動産は、当該企業等が各課税年度の5月1日までに、city assessor に対し申請書を提出することにより免税の申請をし、当該 assessor が許可した場合に、動産税が免税となる。

「適格操業開始法人等 (qualified start-up business)」とは、以下を満たす法人等と定義される。

- ・フルタイムの従業員数は 25 名未満であること。
- ・免税対象となる当該課税年度における売上が 1 百万ドル未満であること。
- ・免税対象となる課税年度における費用のうち、研究開発費用が 15%以上を占めていること。
- ・上場していないこと。
- ・納税義務者の直前の 7 年間において、(Michigan Employment Security Act 上、納税義務者が雇用者として、従業員を雇った場合に、最初に社会保険料等の拠出義務を負うことになる) 当初 2 年間に属していた期間があること。

#### ⑦スマート・ゾーン

同市の” Smart Zones” に所在するイノベーション・センター (innovations center) の財産であり、当該センターの管理上、適格ハイテク法人等が所有し、使用する財産については、動産税が免税となる。

「適格ハイテク法人等 (qualified high-technology business)」とは、営業費用合計の 25%以上を研究開発費用が占める法人等、あるいは、その主たる事業が「ハイテク事業 (high-technology activity)」である法人等を指す。

「ハイテク事業」には、製品開発、人間の健康・環境に対する脅威・被害の評価・防止に役立つテクノロジー、医療機器テクノロジー、ライフ・サイエンス・テクノロジー、製品研究開発に関連する先進コンピューターの利用 (advanced computing)、先進素材 (advanced materials)、バイオテクノロジー、電子機器技術 (electronic device technology)、工学技術 (engineering)、研究所での検証 (laboratory testing) 等が含まれる。



## 第3章 フランスにおける償却資産の保有に係る課税

フランスでは、償却資産の保有に対する課税制度に分類できる制度のうち重要なものとして、職業税（Business tax / Taxe professionnelle）がある。また、職業税に加え、実質的に、職業税と同じルールに従って規定されている償却資産（建物等、他の資産も課税対象となる）に係る以下の税制度が存在している。

- ・イル・ド・フランス州において、不動産業を営む公共団体が受領する事業所税（Specific tax received by a Public Corporation acting in Real Estate in the Ile de France / “Taxe speciale d’ equipement percue par l’ etablissement public foncier d’ Ile de France”）
- ・商工業会議所税（Chamber of commerce tax / “Taxe pour frais de Chambre de Commerce et d’ industrie”）
- ・手工業会議所税（Chamber of trade tax / “Taxe pour frais de Chambre des metiers”）
- ・調整税（Perequation（Adjustment） tax）

フランス税務上の償却資産とは、企業の貸借対照表上に計上され、かつ、時間の経過により価値が不可逆的に減少する固定資産及び無形固定資産とされているが、日本の償却資産に係る固定資産税との比較のため、ここでの償却資産とは、以下の3つの要件のすべてを満たす資産を想定している。

- ・事業に利用される資産
- ・当該資産に係る減価償却費が課税所得の計算上、損金算入される資産
- ・不動産、無形固定資産及び自動車等（例えば、建物、家屋、工場、風車等）以外の資産

### 1. 職業税 [地方税]

#### (1) 職業税の課税客体

職業税の適用上の課税客体は、事業用不動産（土地を含む）及びその他事業用固定資産（工具、装置、事業用家具等）とされており、償却資産もその対象に含まれている。

## (2) 課税団体

フランスの以下の管轄部門が課税団体となる。

- ・州 (region)
- ・県 (department)
- ・市町村 (community)

職業税はフランス財務省 (国レベル) により収受され、関連する管轄部門に当該職業税に係るそれぞれの分担金額が受け渡される。

それぞれの管轄部門により収受される職業税は、関連管轄部門により定められる税率及び特定のルールに従って算定され、当該管轄地域に所在する法人により支払われる職業税の額と一致する。

## (3) 納税義務者 (Article 1447 of the French Tax Code “FTC”)

原則として、フランスで常習的に事業を営む個人や法律上の事業体は、それらが設立された地域内において、職業税が毎年課されることとなっている。

なお、職業税の課税年度は、暦年であり、1月1日時点で事業を行っているか否かによって、その課税年度の職業税の納税義務者となるか否かが決まる。

また、職業税の納付の期限は当該課税年度の11月末日とされている。

## (4) 課税標準

課税標準の決定の際に利用される基準期間は、原則としてその課税年度の1月1日が属する納税者の事業年度の2事業年度前の事業年度となる。

職業税の課税標準は、納税義務者がその課税年度の2年前の事業年度末日<sup>44</sup>において所有、または、賃借するその有形固定資産<sup>45</sup>の年間の賃貸価格であり、賃貸価格とは以下の2つの要素により構成されるものである。

なお、具体的な税率の適用にあつたっては、賃貸価格から当該賃貸価格の16%相当額の定額控除後の金額が課税標準として利用される。

### ①事業用不動産

フランスに所在し、かつ、その職業上 (事業上) の活動の必要性に応じて納税義

---

<sup>44</sup> 新設法人等の場合で、参照すべき2年前の事業年度がない場合には、当該法人等が事業を開始した日からその年の12月31日までの期間が課税標準を参照すべき期間とされることから、その事業を開始した日の属する課税年度末を参照することとなる。

<sup>45</sup> なお、フランスの制度上、固定資産である動産のうち一定のもの (例えば、売上が、非営利事業活動については62,000ユーロ以下、または、非営利事業活動以外の活動については152,500ユーロ以下である「定住性のある事業 (sedentary business)」に利用される設備) については、恒久的非課税措置を与えている。



務者が自由に使用することのできるすべての事業用不動産の賃貸価値であり、事業用不動産の賃貸価値はその不動産台帳賃貸価値（Cadastral rental value）に一定の係数を乗じた金額<sup>46</sup>となる。（概算の賃貸価値は、課税当局によって決定される。）

## ②その他の事業用固定資産の賃貸価値（工具、装置、事業用家具等）

以下のいずれかが賃貸価値になる。

- ・資産が納税義務者によって所有される場合又は資産が納税義務者によってリース契約（Leasing agreement / Crédit-bail）<sup>47</sup>に従って利用（賃借）される場合は、当該資産の取得原価<sup>48</sup>の16%相当額。
- ・資産が納税義務者によって6ヵ月以上の期間、レンタル契約（Rental agreement）<sup>49</sup>に基づき利用（賃借）される場合<sup>50</sup>は、納税義務者によって支払われる年間の賃貸料。ただし、当該賃貸料が、その資産の購入代価の16%相当額に80%を乗じた金額より小さい場合、または、120%を乗じた金額より大きい場合には、当該賃貸料はそれぞれ一番近い適用限度額に置き換えられることとなる。  
（すなわち、その購入代価の12.8%（16%×80%）または19.2%（16%×120%）相当額に置き換えられることとなる。）

## （5）税率<sup>51</sup>及び税額

### ①原則

---

<sup>46</sup> 一般原則として、土地を含む不動産の賃貸価値は、以下のデータを乗じて算出される。

①不動産台帳賃貸価値（Cadastral rental value）：1970年に査定された類似資産の賃貸価値を基に、1974年に定められた不動産の賃貸価値（law 74-645 dated July 18, 1974）

②（1981年から）毎年更新される不動産賃貸価値係数

ただし、いくつかの例外規定が存在しており、例えば、商業用賃貸不動産の賃貸価値については、次の場合を除いて、賃貸人との間で合意された額とされている。

- ・賃貸価値が、特別に査定しなければならないかなり特殊な不動産であること。または、
- ・テナントと賃貸人との間で合意された賃貸価値額が、独立第三者価格ではない場合。（この場合には、フランス課税当局は、原則通り、当該資産の不動産台帳賃貸価値を参照することとなっている）

<sup>47</sup> そのリース期間終了時において、賃借人に購入オプションが付されている契約をいう。いわゆるファイナンス・リースのようなものと解される。

<sup>48</sup> 取得原価とは、その資産の所有権移転にあたり、譲渡人と譲受人との間で合意した原価で、その譲受人の帳簿に計上されるものをいう。したがって、減価償却を加味しない金額となる。

<sup>49</sup> 特定の賃貸（rent）の対価として、一定の期間の間、財産を使用または占有する権利が与えられるような契約をいう。

<sup>50</sup> Rental agreementに基づくリースが6ヵ月未満の場合には、その資産の所有者（賃貸人）が納税義務者となり、資産が所有される場合の取り扱いとなる。（資産の取得原価の16%相当額が賃貸価格となる。）

<sup>51</sup> 毎年異なる税率がフランスのそれぞれの管轄部門によって規定される。

州、県及び市町村における職業税の税率（すべての管轄地域を考慮した税率）は、その投下資産（investments）がどこの市町村に所在するかにより様々であり、15%～40%となる。

納付すべき職業税額は、課税標準（上述の賃貸価格から当該賃貸価格の16%相当額を控除した金額）に各税率を乗じて算定される。ただし、一定の場合には次の「②例外（事業税負担額への調整）」における調整が行われる。

つまり、例えば、その他固定資産（工具、装置、事業用家具等）が納税義務者によって所有される場合またはLeasing Agreementに従って利用される場合には、当該異なる税率の適用により、減価償却前の投下資産価値総額の2%～5.37%<sup>52</sup>の課税を生じさせることとなる。

2006、2007、2008年に係るパリの所在する法人の職業税率（すべての管轄地域を考慮した税率）は14.07%となる。なお、フランス全土における2006年の平均職業税率は26.6%であった。

## ②例外（事業税負担額への調整）

### (i) 付加価値額による調整（納税限度額）

算定される職業税額は、納税義務者からの申請によって、その課税期間にかかる付加価値額（valeur ajoutée）の3.5%相当額を限度額とされる可能性がある。職業税の納税義務に一定の限度を設定するために参照される付加価値額（valeur ajoutée）とは、納税義務者の純生産額（net production、以下の（a）を参照）が第三者からの物品及びサービスの費消額（Consumption of goods and services from third parties、以下の（b）を参照）を超える場合におけるその超える部分の金額として定義されるものである。

原則的方法に基づき算定（資産の賃貸価格に基づき算定）された職業税額が、付加価値額に3.5%を乗じた金額を超える場合には、その差額部分については、国に対して還付請求をすることができる<sup>53</sup>。

#### (a) 純生産額

一般に以下の[#1]と[#2]の差額と定義される。

<sup>52</sup> 当該課税負担率は、以下の通り算定される。

資産の取得原価 × 16% × (100% - 16%) × 15% = 資産の取得原価 × 2%

資産の取得原価 × 16% × (100% - 16%) × 40% = 資産の取得原価 × 5.37%

<sup>53</sup> 一般に、会社は、その課税年度の翌年の12月31日までに、付加価値額に基づく還付請求を行うことができ、フランス財務省は当該請求から原則として、6ヵ月以内に納税義務者に対して還付を行うこととされている。なお、一定の条件の下、納税者は、過払いを避けるために、賃貸価格ではなく、見積りの付加価値額に基づく納付をすることができる。この場合、最終的な付加価値額が、見積額と異なる場合には所定の調整を受けることとなる。

[#1]

- ・ 納税義務者が販売する物品や提供するサービスの価値及び付随収入
- ・ 納税義務者が受領する助成金、割戻、割引
- ・ 納税義務者が自身の為に生産する物品や提供するサービス
- ・ 当該事業年度末におけるその者が有する棚卸資産の価値

[#2]

- ・ 納税義務者が販売する物品や提供するサービスの価値及び付随収入
- ・ 納税義務者によって購入される物品の価値
- ・ 納税義務者によって支払われる関税
- ・ 納税義務者によって提供される割戻
- ・ 当該事業年頭におけるその者が有する棚卸資産の価値

(b) 第三者からの物品及びサービスの費消額 (Consumption of goods and services from third parties)

納税義務者によって購入されたすべての外部からの供給品及びサービスの価値総額<sup>54</sup>と定義されうる。

なお、納税義務者によって支払われた 6 ヶ月を超える期間賃借される固定資産の賃借料については、第三者からの物品及びサービスの費消額として考慮されない。

(ii) 一定の売上高を有する法人の最低納税額

売上高が 7.6 百万ユーロ以上の会社は、最低納税額として、付加価値額 (valeur ajoutée) の 1.5%相当額まで、職業税を支払わなければならないこととされている。

したがって、当該会社が、各地方自治体に課される職業税の総額<sup>55</sup>が、付加価値額に 1.5%を乗じた金額よりも小さい場合には、当該会社は、賃貸価値に基づき算出された職業税額と自社の付加価値額に 1.5%を乗じた金額との差額相当額を国に納付しなければならないこととされている。

(iii) その他の規定

3 年間の職業税の減額が適用される規定として、特に定率法の適用が可能な新規投資に関する規定がある。この規定では、納税者は、当該資産の取得年度において、

<sup>54</sup> なお、当該金額には納税義務者において生じた移送費用や、納税義務者が外注した費用、及び納税義務者の様々な管理費用が含まれる。

<sup>55</sup> 原則的な方法である賃貸価値に基づき算出される金額。

当該投資額の価値の 100%の減額が認められるため、実質的には免税となり、2 年目は当該投資額の価値の 2/3、3 年目は当該投資額の価値の 1/3 の減額がそれぞれ認められることになる。

なお、他の控除はその課税標準を減額する形で適用される。

#### (6) パリにおいて課される職業税収と当該税収全体に対する割合

	パリ <sup>56</sup>	イル・ド・フランス州
職業税率 (2006、2007、2008 年)	12.35%	1.72%
2006 年におけるパリに所在する法人からの職業税収入	695,020,559 ユーロ	96,821,457 ユーロ
2006 年におけるイル・ド・フランス州に所在するすべての法人からの職業税収入	—	388,521,842 ユーロ
2006 年の租税収入総額	2,378,891,397 ユーロ	1,007,700,000 ユーロ
2006 年における職業税収入に対する各管轄に係る税収の割合	29.22%	38.56%

#### (7) 当該税収の使途

職業税に係る税収は、特定の公共支出に対して特段影響を与えるものではない。支払われた職業税は、フランスの各部門の包括的な権限に従って使用される。例えば、パリ県の場合には、都市化、環境、治安、その他全体的な費用のために使用される。

#### (8) 納税義務者の事業活動に基づく非課税措置等

①すべてのフランス管轄地域における恒久的非課税措置 (Article 1449 – 1464 of the FTC)

<sup>56</sup> パリは職業税につき、県と市町村併せて 1 つの税率が適用されることとなっている。

職業税制度において、多くの非課税措置が規定されている。その多くが、以下のような非営利活動等に関するものである。

- ・国または地方当局による活動、及び、事業活動を行わない公益法人または非課税活動を行う公益法人による活動
- ・単独で作業を行う、または、限られた人数の労働者を雇用する職人
- ・農業に従事する事業体
- ・新聞出版業業務を行う会社及び新聞記者等
- ・鉱山業の営業許可取得者
- ・家具付の部屋を貸し出す一定の住宅（自己の居住する住宅）貸付人
- ・次の非営利事業を行う事業体：  
画家、彫刻家、素描家などの芸術家でその芸術作品のみを販売しているとみなされる者、写真家、執筆者及び植字工、初等教育教師、オペラ歌手及びドラマ俳優、助産師及び看護師、弁護士研修生、慈善団体等。
- ・その他

## ②地方税課税当局による一時的非課税措置（Article 1465 – 1466 of the FTC）

職業税を収受する管轄部門の地方税課税当局（州、県及び市町村）は、それぞれ特定の非課税措置に関する一定のリストを提供することを決定することができる。

非課税措置は以下に関連するものであることが多い。

- ・娯楽関連専門の会社
- ・新設会社又は新技術等を導入する会社
- ・都市免税地域等

「都市免税地域（ZFU : Zones Franches Urbaines）」とは、1995年2月4日付法令（law no.95-115）にて当初定義され、1996年11月14日付法令（law no.96-987）にて改正され、幾つかのDecree（例：1996年12月26日付のDecree 96-1156）上においても記載されている「経済的貧窮状態にある都市地域」をいう。

当該地域の特徴は以下の通りであり、当該地域に所在する企業は、一定の免税措置（例えば、職業税に係る免税措置）を受けることができる。

- ・密集住宅又は荒廃した住居が存在する地域であること
- ・当該地域における居住者数と雇用（有効求人数）の間に、大幅な不均衡が存在すること

- ・当該地域の居住者数が 8,500 人超または 10,000 人超であること<sup>57</sup>

---

<sup>57</sup> 地域により異なる。

## 2. イル・ド・フランス州において不動産業を営む公共団体が受領する事業所税

当該事業所税は、原則として、職業税と同様の課税方式が採用されている。当税目は職業税と同様の計算方法で課税され、職業税と同様の諸条件に従い納付される。

### (1) 課税客体となる償却資産

職業税と同じく、課税客体は、事業用不動産（土地を含む）及びその他事業用固定資産（工具、装置、事業用家具等）とされており、償却資産もその対象に含まれている。

### (2) 課税団体

課税団体はイル・ド・フランス州において不動産業を営む公共団体（Public Corporation acting in Real Estate in the Ile de France）である。当税目は国により收受され、その後、北フランス地域内で活動を行っている公共団体に支払われることとなっている。

### (3) 納税義務者

当該事業所税は、職業税が課され、かつ、イル・ド・フランス州内で設立された企業がその納税義務者となる。

### (4) 課税標準

職業税と同じく、課税標準の決定の際に利用される基準期間は、原則としてその課税年度の1月1日が属する納税者の事業年度の2事業年度前の事業年度となる。

課税標準は、納税義務者がその課税年度の2年前の事業年度末日<sup>58</sup>において所有、または、賃借するその有形固定資産<sup>59</sup>の年間の賃貸価格であり、賃貸価格とは以下の2つの要素により構成されるものである。

なお、具体的な税率の適用にあたっては、賃貸価格から当該賃貸価格の16%相当額の定額控除後の金額が課税標準として利用される。

---

<sup>58</sup> 新設法人等の場合で、参照すべき2年前の事業年度がない場合には、当該法人等が事業を開始した日からその年の12月31日までの期間が課税標準を参照すべき期間とされることから、その事業を開始した日の属する課税年度末を参照することとなる。

<sup>59</sup> なお、フランスの制度上、固定資産である動産のうち一定のもの（例えば、売上が、非営利事業活動については62,000ユーロ以下、または、非営利事業活動以外の活動については152,500ユーロ以下である「定住性のある事業（sedentary business）」に利用される設備）については、恒久的非課税措置を与えている。

## ①事業用不動産

フランスに所在し、かつ、その職業上（事業上）の活動の必要性に応じて納税義務者が自由に使用することのできるすべての事業用不動産の賃貸価値であり、事業用不動産の賃貸価値はその不動産台帳賃貸価値（Cadastral rental value）に一定の係数を乗じた金額<sup>60</sup>となる。（概算の賃貸価値は、課税当局によって決定される。）

## ②その他の事業用固定資産の賃貸価値（工具、装置、事業用家具等）

以下のいずれかが賃貸価値になる。

- ・資産が納税義務者によって所有される場合又は資産が納税義務者によってリース契約（Leasing agreement / Crédit-bail）<sup>61</sup>に従って利用（賃借）される場合は、当該資産の取得原価<sup>62</sup>の16%相当額。
- ・資産が納税義務者によって6ヵ月以上の期間、レンタル契約（Rental agreement）<sup>63</sup>に基づき利用（賃借）される場合<sup>64</sup>は、納税義務者によって支払われる年間の賃貸料。ただし、当該賃貸料が、その資産の購入代価の16%相当額に80%を乗じた金額より小さい場合、または、120%を乗じた金額より大きい場合には、当該賃貸料はそれぞれ一番近い適用限度額に置き換えられることとなる。  
（すなわち、その購入代価の12.8%（16%×80%）または19.2%（16%×120%）相当額に置き換えられることとなる。）

## （5）税率

0.271%である。

---

<sup>60</sup> 一般原則として、土地を含む不動産の賃貸価値は、以下のデータを乗じて算出される。

①不動産台帳賃貸価値（Cadastral rental value）：1970年に査定された類似資産の賃貸価値を基に、1974年に定められた不動産の賃貸価値（law 74-645 dated July 18, 1974）

②（1981年から）毎年更新される不動産賃貸価値係数

ただし、いくつかの例外規定が存在しており、例えば、商業用賃貸不動産の賃貸価値については、次の場合を除いて、賃貸人との間で合意された額とされている。

- ・賃貸価値が、特別に査定しなければならないかなり特殊な不動産であること。または、
- ・テナントと賃貸人との間で合意された賃貸額が、独立第三者価格ではない場合。（この場合には、フランス課税当局は、原則通り、当該資産の不動産台帳賃貸価値を参照することとなっている）

<sup>61</sup> そのリース期間終了時において、賃借人に購入オプションが付されている契約をいう。いわゆるファイナンス・リースのようなものと解される。

<sup>62</sup> 取得原価とは、その資産の所有権移転にあたり、譲渡人と譲受人との間で合意した原価で、その譲受人の帳簿に計上されるものをいう。したがって、減価償却を加味しない金額となる。

<sup>63</sup> 特定の賃貸（rent）の対価として、一定の期間の間、財産を使用または占有する権利が与えられるような契約をいう。

<sup>64</sup> Rental agreementに基づくリースが6ヵ月未満の場合には、その資産の所有者（賃貸人）が納税義務者となり、資産が所有される場合の取り扱いとなる。（資産の取得原価の16%相当額が賃貸価格となる。）



## (6) 当該税収の地方税全体に占める比率

2007年の当該事業所税に係る税収入（パリ） <sup>65</sup>	72,500,000 ユーロ
イル・ド・フランス州において不動産を営む公共団体が受け取る租税収入総額	不明
租税収入総額に占める当該事業所税額の割合	不明

## (7) 当該税収の用途

公共団体が受領した資金（例えば、税金や助成金で国によりされたもの）はこれらの団体が行う公共事業に充てられる。当該公共事業は非投機的な不動産取引（例えば、不動産の購入、売却または建設）を行うことである。この意味では当該公共団体は、イル・ド・フランス地域内で公共住宅の開発だけでなく、活動領域の開拓を行わなければならないこととされている。

## (8) 非課税措置等

職業税と同じである。

### ①すべてのフランス管轄地域における恒久的非課税措置（Article 1449 – 1464 of the FTC）

職業税制度において、多くの非課税措置が規定されている。その多くが、以下のような非営利活動等に関するものである。

- ・国または地方当局による活動、及び、事業活動を行わない公益法人または非課税活動を行う公益法人による活動
- ・単独で作業を行う、または、限られた人数の労働者を雇用する職人
- ・農業に従事する事業体
- ・新聞出版業業務を行う会社及び新聞記者等
- ・鉱山業の営業許可取得者
- ・家具付の部屋を貸し出す一定の住宅（自己の居住する住宅）貸付人
- ・次の非営利事業を行う事業体：  
画家、彫刻家、素描家などの芸術家でその芸術作品のみを販売しているとみなされる者、写真家、執筆者及び植字工、初等教育教師、オペラ歌手及びドラマ俳優、助産師及び看護師、弁護士研修生、慈善団体等。

<sup>65</sup> フランス財務省により公表された数値ではない。

- ・その他

## ②地方税課税当局による一時的非課税措置 (Article 1465 – 1466 of the FTC)

職業税を収受する管轄部門の地方税課税当局（州、県及び市町村）は、それぞれ特定の非課税措置に関する一定のリストを提供することを決定することができる。

非課税措置は以下に関連するものであることが多い。

- ・ 娯楽関連専門の会社
- ・ 新設会社又は新技術等を導入する会社
- ・ 都市免税地域等

### 3. 商工会議所税

原則として、当税目は、職業税と同様の課税方式が採用されている。当税目は職業税と同様の計算方法で課税され、職業税と同様の諸条件に従い納付される。

#### (1) 課税客体となる償却資産、課税標準

当税目は、職業税と同様の計算方式により課税される。ただし、高度な技術を要する活動を追求し、高度な技術を要する事業の登録名簿に登録され、かつ、商工会議所の選挙人名簿に記載されている納税義務者については50%の減税が適用される。

#### (2) 課税団体

課税団体は商工業会議所（Chamber of commerce）であり、当税目は国により收受され、その後、当税目はその事業が関連する地域に所在する商工業会議所に支払われることとなっている。

#### (3) 納税義務者

職業税の適用を受ける企業が納税義務者となる。

#### (4) 税率

2006年におけるパリの適用税率は1.56%である。

#### (5) 当該税収の地方税全体に占める比率

2006年度商工業会議所税収入（パリ）	77,523,262 ユーロ
商工業会議所が受け取る租総税収入総額	不明
租税収入総額に占める当該商工業会議所税額の割合	不明

#### (6) 当該税収の使途

商工業会議所が受け取った資金は、会議所が遂行すべき任務に充てられる。当該任務とは、当該地域内における商業や工業の創出や開拓、及び、商業や工業における情報交換をサポートする活動である。

#### (7) 非課税措置等

職業税で免税として適用される以下の項目について、商工業会議所税では免税が適用されない。

- ・ 娯楽専門の企業
- ・ フランスの管轄部門により付与された一時的な免税
- ・ 都市免税地域における免税

一方で、当該税目の課税制度には、職業税には規定されていない免税規定があり、以下の者等に適用される。

- ・ 非営利活動を排他的に行っている納税義務者。  
職業税は、特定の非営利活動を行っている者に免税規定の適用が限られるのに対し、商工業会議所税については、非営利活動のみを行っている者に対して免税規定が適用される。
- ・ 高度な技術を要する活動を追及し、高度な技術を要する者の登録名簿に登録され、かつ、商工会議所の選挙名簿には記載されていない者。
- ・ 家具付部屋の貸し出す賃貸人。  
職業税は、自己の居住する住宅の家具付の部屋を貸し出す場合に限り免税規定の適用がされるのに対して、商工業会議所税については、自己の居住する住宅か否かにかかわらず、家具付部屋の貸し出しをする者すべてに免税規定が適用される。
- ・ その他

## 4. 手工業会議所税

原則として、当税目は、職業税と同様の課税方式が採用されている。当税目は職業税と同様の計算方法で課税され、職業税と同様の諸条件に従い納付される。

### (1) 課税客体となる償却資産、課税標準

当税目は、職業税と同様の計算方式により課税される。

### (2) 課税団体

課税団体は手工業会議所（Chamber of trade）であり、当税目は、国により収受され、その後、事業が行われている地域内における専門職の団体に支払われることとなっている。

### (3) 納税義務者

手工業会議所税は、高度な技術を要する者の登録名簿に登録される必要がある個人事業主及び企業、また、そのような登録名簿に任意で登録している者に課されている。

### (4) 税率

2006年におけるパリにおける税額は、固定税額（207ユーロ）及び市町村付加税0.97%である。

### (5) 当該税収の地方税全体に占める比率

2006年度手工業会議所税収入（パリ）	1,583,685ユーロ
手工業会議所が受け取る租総税収入総額	不明
租税収入総額に占める当該手工業会議所税額の割合	不明

### (6) 当該税収の用途

この専門職の団体が受け取った資金は、その団体が行うべき任務を遂行するために使用される。

当該任務とは、地域内で行われる技術職の創出や開拓及び技術職についての情報交換をサポートする活動である。

**(7) 非課税措置等**

都市免税地域に関する免税を除き、職業税に適用される免税規定が同様に適用される。

## 5. 調整税

### (1) 課税客体となる償却資産

調整税は前年のフランス全土における平均職業税率に比べ、適用される職業税率が低い管轄地域内（Community：市町村）において課される。

### (2) 課税団体

課税団体は、国（The State）であり、調整税は国レベルで徴収され、フランスの国税収入となり、一般予算に影響を与える。

### (3) 課税標準

職業税と同じである。

### (4) 税率

当該税目の総額は、当該税目が課税される管轄地域によって、適用される税率が異なる。2006年及び2007年におけるパリの調整税率は2.5%となっている。徴収手続きは、職業税と同様の規定が適用される。

### (5) 当該税収の国税全体に占める比率

調整税の徴収税額の総額はフランス財務省により公表されていない。

### (6) 当該税収の用途

一般予算に充当される。

### (7) 非課税措置等

職業税と同じである。





## 第4章 韓国における償却資産の保有に係る課税

韓国では、償却資産（償却資産だけではなく、土地及び建物などその他の資産も課税対象となる）の保有に対し、財産税、都市計画税、共同施設税、地方教育税が課される。しかし、機械装置及び器具備品の保有に対し、課される租税はない。

### 1. 財産税 [区税<sup>66</sup>及び市・郡税]

#### (1) 課税客体となる償却資産

財産税の課税客体となる償却資産<sup>67</sup>は、課税基準日（毎年6月1日）において区に所在する建築物<sup>68</sup>、船舶、航空機<sup>69</sup>である。

#### (2) 課税団体

財産税の課税団体は、課税基準日（毎年6月1日）において当該資産が所在する区及び市・郡である。

#### (3) 課税標準

財産税の課税標準は、時価標準額<sup>70</sup>である。

#### (4) 税率

財産税の税率は、下記の通りである。

---

<sup>66</sup> 財産税は、基本的には区税及び市・郡税であるが、ソウル特別市の場合は船舶及び航空機を除いたその他課税対象に対する財産税については、ソウル特別市と区が50%ずつ課税する。

<sup>67</sup> 機械装置及び器具備品は、財産税の課税対象とはならない。

<sup>68</sup> 建築物は住宅を除いた建物と構築物を意味する。韓国の税法では建物と構築物を区分しないため、この建築物には構築物も含まれている。以下の税目も同様である。

<sup>69</sup> 船舶の所在地は、船舶法による船積港で判定する。ただし、船積港がない場合は定繋場、定繋場が一定ではない場合は所有者の住所地で判定する。航空機の所在地は、航空法による登録願簿に記載された定置場の所在地で判定する。ただし、登録していない場合は所有者の住所地で判定する。

<sup>70</sup> 時価標準額とは、取引価格、輸入価額、新築・建造・製造価格等を考慮して定めた基準価額に種類・構造・用途・経過年数等、課税対象別特性を勘案して、地方自治体長が毎年1月1日に大統領令（地方税法施行令第80条）で定める基準に従って算出した額をいう。また、建築物に対する課税標準は、2006年は時価標準額の55%を課税標準とし、毎年5%ずつ引き上げて2015年から時価標準額の100%が課税標準とされる。

(i) 建築物

- ・ゴルフ場及び高級娯楽場用建築物は、1000分の40
- ・特別市・広域市・市の住居地域に指定された地域に所在する一定の工場用建築物<sup>71</sup>は、1000分の5<sup>72</sup>
- ・その他建築物は、1000分の2.5

(ii) 船舶

- ・非業務用船舶で、時価標準額が5千万ウォンを超える船舶は、1000分の50
- ・その他船舶は、1000分の3

(iii) 航空機

- ・1000分の3

(iv) その他

特別な財政需要、災害等により財産税の税率調整が不可避であると認められる場合には、各地方自治体長は条例で定めるところにより上記税率の100分の50の範囲内で税率を加減調整できる。ただし、加減調整した税率は当該年に限定して適用する。

(5) 当該税収の地方税全体に占める比率

2007年度の地方税収に占める財産税の割合は、以下の通りである。

地方税合計	財産税合計	比 率
42,002,042 百万ウォン	3,225,761 百万ウォン	7.680%

なお、財産税収の資産別の内訳は、次の通りである。

<sup>71</sup> 製造、加工、修繕、印刷等の生産設備を備え、延床面積500㎡以上の工場用建築物が該当する。

<sup>72</sup> 首都圏整備計画法第6条に規定する過密抑制圏域内に工場用建築物を新設または増設する場合における当該建築物に対する財産税の税率は、その新設または増設年から5年間は上記税率の100分の500(5倍)とされる。

区 分	財産税収	比 率
建築物	547,270 百万ウォン	16.966%
船舶	1,000 百万ウォン	0.031%
航空機	6,636 百万ウォン	0.206%
その他課税対象 (土地及び住宅)	2,670,855 百万ウォン	82.798%
合 計	3,225,761 百万ウォン	100%

## (6) 当該税収の用途

財産税の収入に使用制限はない。

## (7) 非課税措置等

### ①地方税法による主要減免<sup>73</sup>

- (i) 農機械類、農業用水の供給施設、20 トン未満の小型漁船に対する減免  
当該資産については、財産税を免除する。
- (ii) 民営刑務所等に対する減免  
民営刑務所等として使用される業務用建築物については、財産税を免除する。
- (iii) 社会教育施設等に対する減免  
社会教育施設等として使用される業務用建築物については、財産税を免除する。
- (iv) 産業団地等に対する減免  
産業立地及び開発に関する法律により指定された産業団地、産業集積活性化及び工場設立に関する法律による誘致地域及び産業技術団地支援に関する特例法により造成された産業技術団地内で産業用建築物等を新築または増築しようとする者が取得する当該建築物に対する財産税の税率は、その取得年から 5 年間は上記税率の 100 分の 50 とする。  
また、首都圏整備計画法第 2 条第 1 号に規定する首都圏以外の地域に所在する

<sup>73</sup> 韓国の公共機関の育成のための減免及び無形資産、土地、自動車、住宅等の財産税に係る減免は除いており、以下、他の税目に対する課税軽減及び免除についても同一の基準で作成している。

産業団地において産業用建築物を新築または増築しようとする者が取得する建築物については、財産税を免除する。

(v) 地域均衡開発のための減免

地域均衡開発及び地方中小企業育成に関する法律に規定する開発促進地区で告示された開発事業を施行するために取得する建築物に対する財産税の税率は、その取得年から5年間は上記税率の100分の50とする。

(vi) 産業人材支援のための減免

勤労者職業能力開発法に規定する職業能力開発訓練施設（宿泊施設を含む）に該当する建築物を課税基準日において職業能力開発事業のために使用している場合には、財産税を免除する。

(vii) 中小企業、流通団地支援のための減免

- ・ 中小企業創業支援法により指定された創業保護支援センター、ベンチャー企業育成に関する特別措置法により指定されたベンチャー集積施設、産業技術団地支援に関する特例法により指定された産業技術団地に入居する者に対して財産税を課税する場合には、「(4) 税率 (i) 建築物」で記載した税率の脚注<sup>74</sup>は適用しない。
- ・ 中小企業創業支援法により創業保護支援センター事業者の指定を受けた者が創業保護支援事業等に使用するために取得する建築物に対する財産税の税率は、上記税率の100分の50とする。
- ・ 流通団地開発事業者が大統領令に定める流通団地内において取得する事業用建築物に対する財産税の税率は、上記税率の100分の50とする。
- ・ 流通事業を営む者が取得する大統領令に定める流通団地内において流通事業用建築物に対する財産税の税率は、その取得年から5年間は上記税率の100分の50とする。

(viii) 事業用航空機、国際船舶、外国航路就航用船舶等に対する減免

- ・ 航空法に規定する航空機使用事業等に使用するために取得する航空機に対する財産税の税率は、上記税率の100分の50とする。
- ・ 国際船舶登録法の規定により国際船舶として登録するために取得する船舶に対する財産税の税率は、上記税率の100分の50とする。

---

<sup>74</sup> 首都圏整備計画法第6条に規定する過密抑制圏域内に工場用建築物を新設または増設する場合における当該建築物に対する財産税の税率は、その新設または増設年から5年間の税率は、1000分の5の5倍とされる。

- ・沿岸航路就航のための貨物運送用船舶と外国航路のみ就航するために取得する外国航路就航用船舶に対する財産税の税率は、上記税率の100分の50とする。

(ix) 国民健康増進事業者等に対する減免

医療法により設立された医療法人が課税基準日において医療業のために使用している建築物については、財産税を免除する。

(x) 社会団体等に対する減免

- ・政府の許認可を受けた学術研究団体・奨学団体・技術振興団体・文化芸術団体・体育振興団体・青少年団体が業務に使用するために取得し、課税基準日において学術研究等のその団体の本来の業務のために使用している建築物については、財産税を免除する。
- ・青少年基本法による青少年修練施設の建築物に対する財産税の税率は、上記税率の100分の50とする。
- ・産学協力促進に関する法律により設立された産業協力団が企業付設研究所等と大学が協力して研究等の業務のために使用する建築物については、財産税を免除する。

②ソウル特別市の条例による減免

なし

## 2. 都市計画税 [特別市・広域市税及び市・郡税]

### (1) 課税客体となる償却資産

都市計画税の課税客体となる償却資産<sup>75</sup>は、課税基準日（毎年6月1日）において都市計画税賦課地域<sup>76</sup>内に所在する財産税の課税対象となる建築物である。

### (2) 課税団体

都市計画税の課税団体は、課税基準日（毎年6月1日）において当該資産が所在する特別市・広域市及び市・郡である。

### (3) 課税標準

都市計画税の課税標準は、時価標準額<sup>77</sup>である。

### (4) 税率

都市計画税の税率は、下記の通りである。

- ・標準税率は、1000分の1.5。
- ・地方自治体長は、上記の標準税率とは別に税率を定めることができるが、当該税率は1000分の2.3を超過してはならない。

### (5) 当該税収の地方税全体に占める比率

2007年度の地方税収に占める都市計画税の割合は、以下の通りである。

地方税合計	都市計画税合計	比 率
42,002,042 百万ウォン	1,659,178 百万ウォン	3.950%

なお、都市計画税収の資産別の内訳は、次の通りである。

<sup>75</sup> 機械装置及び器具備品は都市計画税の課税対象とはならない。

<sup>76</sup> 国土の計画及び利用に関する法律第6条の規定による都市地域で、条例で定めるところにより地方自治体長が告示する。人口と産業が密集している、または密集が予想されるために当該地域に対する体系的な開発・整備・管理・補填などが必要な地域である。

<sup>77</sup> 時価標準額とは、取引価格、輸入価額、新築・建造・製造価格等を考慮して定めた基準価額に種類・構造・用途・経過年数等、課税対象別特性を勘案して、地方自治体長が毎年1月1日に大統領令（地方税法施行令第80条）で定める基準に従って算出した額をいう。また、建築物に対する課税標準は、2006年は時価標準額の55%を課税標準とし、毎年5%ずつ引き上げて2015年から時価標準額の100%が課税標準とされる。

区 分	都市計画税収	比 率
建築物	267,389 百万ウォン	16.116%
その他課税対象 (土地及び住宅)	1,391,790 百万ウォン	83.884%
合 計	1,659,178 百万ウォン	100%

## (6) 当該税収の使途

都市計画税は、都市計画に関連する事業に充当する。

## (7) 非課税措置等

### ①地方税法による主要減免

#### (i) 民営刑務所等に対する減免

民営刑務所等として使用される業務用建築物については、都市計画税を免除する。

#### (ii) 社会教育施設等に対する減免

社会教育施設等として使用される業務用建築物については、都市計画税を免除する。

#### (iii) 国民健康増進事業者等に対する減免

医療法により設立された医療法人が課税基準日において医療業のために使用している建築物については、都市計画税を免除する。

#### (iv) 社会団体等に対する減免

- ・政府の許認可を受けた学術研究団体、装学団体、技術振興団体、文化芸術団体、体育振興団体、青少年団体が業務に使用するために取得し、課税基準日において学術研究等のその団体の本来の業務のために使用している建築物については、都市計画税を免除する。
- ・産学協力促進に関する法律により設立された産学協力団が企業付設研究所等と大学が協力して研究等の業務のために使用する建築物については、都市計画税を免除する。

## ②ソウル特別市の条例による減免

### (i) 生涯教育施設等に対する減免

課税基準日において生涯教育施設、図書館等に使用している建築物については、都市計画税を免除する。

### (ii) 文化地区内の勸奨施設に対する減免

文化芸術振興法により指定された仁寺洞文化地区及び大学路文化地区内で承認された勸奨施設内で課税基準日において「ソウル特別市文化地区の管理及び育成に関する条例」により承認された用途に使用している建築物に対する都市計画税の税率は、上記税率の100分の50とする。

(ただし、当該軽減税率の適用期間は、仁寺洞文化地区は2004年1月1日以降最初に納税義務が成立した時点<sup>78</sup>から5年間、大学路文化地区は2006年5月4日の納税義務成立時点から5年間とする。)

### (iii) 地方医療院に対する減免

地方医療院の設立及び運営に関する法律により設立された地方医療院が医療事業に使用するために取得する建築物については、都市計画税を免除する。

---

<sup>78</sup> 課税対象となる資産を保有している課税基準日(6月1日)が納税義務成立日となる。



### 3. 共同施設税 [特別市・広域市税及び道税]

#### (1) 課税客体となる償却資産

共同施設税の課税客体となる償却資産<sup>79</sup>は、課税基準日（毎年6月1日）において消防共同施設区域及び汚物処理施設区域等の共同施設区域内に所在する建築物及び船舶<sup>80</sup>である。

#### (2) 課税団体

共同施設税の課税団体は、課税基準日（毎年6月1日）において上記資産が所在する特別市・広域市及び道である。

#### (3) 課税標準

共同施設税の課税標準は、時価標準額<sup>81</sup>である。

#### (4) 税率

共同施設税の税率は、下記の通りである。

##### (i) 消防共同施設に課される共同施設税

課税標準を下記の金額に区分してそれぞれの金額に対応する割合を適用税率<sup>82</sup>とする。

課税標準	適用税率
600万ウォン以下	1000分の0.5
600万ウォン超 1,300万ウォン以下	1000分の0.6
1,300万ウォン超 2,600万ウォン以下	1000分の0.7
2,600万ウォン超 3,900万ウォン以下	1000分の0.9

<sup>79</sup> 機械装置及び器具備品は共同施設税の課税対象とはならない。

<sup>80</sup> 船舶の所在地は、船舶法による船積港で判定する。ただし、船積港がない場合は定繋場、定繋場が一定ではない場合は所有者の住所地で判定する。

<sup>81</sup> 時価標準額とは、取引価格、輸入価額、新築・建造・製造価格等を考慮して定めた基準価額に種類・構造・用途・経過年数等、課税対象別特性を勘案して、地方自治体長が毎年1月1日に大統領令（地方税法施行令第80条）で定める基準に従って算出した額をいう。また、建築物に対する課税標準は、2006年は時価標準額の55%を課税標準とし、毎年5%ずつ引き上げて2015年から時価標準額の100%が課税標準とされる。

<sup>82</sup> 貯油場、ガソリンスタンド、精油所、デパート、ホテル、遊興場、劇場、4階以上の建築物等、大統領令で定める火災危険建築物に対する共同施設税の税率は、上記税率の100分の200（2倍）とする。

3,900 万ウォン超 6,400 万ウォン以下	1000 分の 1.1
6,400 万ウォン超	1000 分の 1.3

(ii) 汚物処理施設その他の共同施設に課される共同施設税  
1000 分の 0.23。

(iii) その他

各地方自治体長は条例で定めるところにより上記税率の 100 分の 50 の範囲内で税率を加減調整できる。

#### (5) 当該税収の地方税全体に占める比率

2007 年度の地方税収に占める共同施設税の割合は、以下の通りである。

地方税合計	共同施設税合計	比 率
42,002,042 百万ウォン	541,521 百万ウォン	1.289%

なお、共同施設税収の資産別の内訳は、次の通りである。

区 分	共同施設税収	比 率
建築物	425,269 百万ウォン	78.532%
船舶	271 百万ウォン	0.050%
その他課税対象 (土地及び住宅)	115,981 百万ウォン	21.418%
合 計	541,521 百万ウォン	100%

#### (6) 当該税収の用途

共同施設税は、消防設備及び汚物処理施設等の共同施設の管理等に充当する。

#### (7) 非課税措置等

##### ①地方税法による主要減免

(i) 20 トン未満の小型漁船に対する減免

当該資産については、共同施設税を免除する。

(ii) 民営刑務所等に対する減免

民営刑務所等として使用される業務用建築物については、共同施設税を免除する。

(iii) 社会教育施設等に対する減免

社会教育施設等として使用される業務用建築物については、共同施設税を免除する。

(iv) 国際船舶に対する減免

国際船舶登録法の規定による国際船舶として登録するために取得される船舶については、共同施設税を免除する。

(v) 国民健康増進事業者等に対する減免

医療法により設立された医療法人が課税基準日において医療業のために使用している建築物については、共同施設税を免除する。

(vi) 社会団体等に対する減免

- ・政府の許認可を受けた学術研究団体、奨学団体、技術振興団体、文化芸術団体、体育振興団体、青少年団体が業務に使用するために取得し、課税基準日において学術研究等のその団体の本来の業務のために使用している建築物については、共同施設税を免除する。
- ・産学協力促進に関する法律により設立された産学協力団が企業付設研究所等と大学が協力して研究等の業務のために使用する建築物については、共同施設税を免除する。

## ②ソウル特別市の条例による減免

(i) 生涯教育施設等に対する減免

課税基準日において生涯教育施設、図書館等に使用している建築物については、共同施設税を免除する。

(ii) 地方医療院に対する減免

地方医療院の設立及び運営に関する法律により設立された地方医療院が医療事業に使用するために取得する建築物については、共同施設税を免除する。

## 4. 地方教育税 [特別市・広域市税及び道税ならびに区税及び市・郡税]

### (1) 課税客体となる償却資産

地方教育税の課税客体となる償却資産は、登録税<sup>83</sup>の課税対象となる資産<sup>84</sup>または財産税の課税対象となる資産である。

### (2) 課税団体

地方教育税の課税団体は、登録税を課税する特別市・広域市及び道ならびに財産税を課税する地方自治体が属する特別市・広域市及び道である。

### (3) 課税標準

登録税額<sup>85</sup>または財産税額<sup>86</sup>等<sup>87</sup>

### (4) 税率

100分の20<sup>88</sup>

### (5) 当該税収の地方税全体に占める比率

2007年度の地方税収に占める地方教育税の割合は、以下の通りである。

---

<sup>83</sup> 登録税とは、建築物、工場財団、建設機械、航空機、船舶に対する財産権等、権利の取得事項の登録時に課される地方税（特別市・広域市税及び道税）である。

<sup>84</sup> 登録税の課税対象となる資産のうち、地方教育税の対象とならない資産（建設機械及び車両）がある。

<sup>85</sup> 登録税の課税標準は、取得者が申告した価額である。ただし、申告または申告価額の表示がないか、もしくは申告価額が時価標準に達しない場合には時価標準額が課税標準となる。

また、登録税の税率は、下記の通りである。

- ・建築物の登記：建築物価額の1000分の20
- ・工場財団の登記：登記1件当たり4500ウォン
- ・建設機械の登録：建設機械価額の1000分の10
- ・航空機の登録：最大離陸重量が5700kg以上である場合、登録価額の1000分の0.1、  
その他航空機の登録の場合は登録価額の1000分の0.2
- ・船舶の登記：船舶価額の1000分の10
- ・小型船舶の登録：船舶価額の1000分の0.2

各地方自治体長は条例が定めるところにより上記税率の100分の50の範囲内で加減調整できる。

<sup>86</sup> 財産税の課税標準及び税率については、「1.(3)」及び「1.(4)」を参照のこと。

<sup>87</sup> 地方教育税は、登録税及び財産税のほか、住民税、レジャー税、自動車税、総合土地税、タバコ消費税についても賦課されるが、これらは償却資産の保有に対して課される税ではないため、これらの税についての詳細の確認は割愛する。

<sup>88</sup> 地方教育税は、登録税及び財産税のほか、住民税、レジャー税、自動車税、総合土地税、タバコ消費税についても賦課されるが、これらは償却資産の保有に対して課される税ではないため、税率の確認は割愛する。

地方税合計	地方教育税合計	比 率
42,002,042 百万ウォン	4,456,653 百万ウォン	10.610%

なお、地方教育税収の資産別の内訳は、次の通りである。

区 分	地方教育税収	比 率
財産税	642,227 百万ウォン	14.411%
登録税	1,339,262 百万ウォン	30.051%
その他課税対象 (住民税、レジャー税、 自動車税、総合土地税、 タバコ消費税)	2,475,162 百万ウォン	55.539%
合 計	4,456,653 百万ウォン	100%

#### (6) 当該税収の用途

地方教育税は、地方の教育財源の拡充のために使用する。

#### (7) 非課税措置等

地方教育税の非課税措置等はない。



## 第5章 わが国企業の資産課税負担に係る今後の課題

### 1. 諸外国における償却資産の保有に係る課税状況の比較

第1章から第4章にわたって、日本、アメリカ（カリフォルニア州、テキサス州、ミシガン州）、フランス、韓国における償却資産の保有に係る課税について記載してきたが、これらを整理すると次表の通りである。

		税目	課税団体	課税客体	課税標準	税率
日本		固定資産税	固定資産が所在する市町村	土地、家屋及び償却資産 <sup>89</sup>	固定資産の価格	1.4%
アメリカ	カリフォルニア州（サクラメント市）	動産税	カリフォルニア州サクラメント郡	一定の財産を除き、重さや尺度を測定することが可能であり、触れることが可能、もしくは一定の方法で知覚できるすべての有形動産 <sup>90</sup> で、カリフォルニア州に所在するもの（土地及び改良工事を除く。）	賦課期日（“the lien date” = 1月1日）における“Full cash value”に基づく動産の評価額	2007年度のカリフォルニア州サクラメント市における税率は1.0956% <sup>91</sup>

<sup>89</sup> 償却資産：具体的には、構築物、機械及び装置、船舶、航空機、車輛及び運搬具、工具・器具及び備品。

<sup>90</sup> 課税客体となる有形動産の例としては、移動可能な機械装置、事務用家具、工具や消耗品が挙げられる。

<sup>91</sup> County tax の他、city tax 等も含む。

	テキサス州 (オースティン市)	動産税	テキサス州ラビス郡	テキサス州に所在するすべての有形動産 <sup>92</sup> が含まれるが、(法の規定により免税とされる) 持分、請求権もしくは権利を化体する文書は含まれない。	動産の1月1日時点の市場価格 (market value) としてトラビス郡の鑑定士が評価した価額	2007年度 のテキサス州オースティン市における税率 (合計税率) は、 1.9980%。 (市税 0.4034%、 郡税 0.4216%及 び学区税 1.1630%)
	ミシガン州 (ランシング市)	動産税	ミシガン州ランシング市	(a) ミシガン州に所在するすべての物品/家財/個人資産 (b) ミシガン州の居住者が所有しており、州外に所在する一方で当該場所では実質的にかつ恒久的に事業の用に供されていないすべての物品/家	前年12月31日時点の当該財産の状況に基づく” True cash value” の50%を評価額として、 Local assessing officerが評価した価額	ミシガン州 Lansing 市における 2007年度 の税率は、 6.388%。 (課税標準が通常売却価額の50%となる為、実効税率は概ね 3.194%。)

<sup>92</sup> 課税客体となる有形動産の例としては、移動可能な機械装置、事務用家具、自動車 (賃貸用を含む)、工具や消耗品のうち、所得の稼得を目的として保有・使用されていないものが挙げられる。



				財/個人資産 (c) 法令上、 免税対象と ならない、 ミシガン州 に所在する その他すべ ての動産		
フランス (パリ市)	職業税	州、県及び 市町村の 管轄部門	事業用不動 産 <sup>93</sup> 及びそ の他事業用 固定資産 <sup>94</sup> とされてお り、償却資 産もその対 象に含まれ ている。	納税義務者 がその課税 年度の2年 前の事業年 度末日にお いて所有、 または、賃 借するその 有形固定資 産の年間の 賃貸価格で ある。	投下資産が どこの市町 村に所在す るかによっ て様々であ り、15%~ 40%とな る。	
	事業所税	イル・ド・ フランス 州におい て不動産 業を営む 公共団体	※職業税と 同じ。	※職業税と 同じ。	0.271%	
	商工会議 所税	商工会議 所	※職業税と 同じ。	※職業税と 同じ <sup>95</sup> 。	2006年に おけるパリ の適用税率 は、1.56% である。	

<sup>93</sup> 土地を含む。

<sup>94</sup> 工具、装置、事業用家具等。

<sup>95</sup> ただし、高度な技術を要する活動を追及し、高度な技術を要する事業の登録名簿に登録され、かつ、商工会議所の選挙人名簿に記載されている納税義務者については、50%の減税が適用される。

	手工業会 議所税	手工業会 議所	※職業税と 同じ。	※職業税と 同じ。	2006年におけるパリにおける税額は、固定税額 207 ユーロ及び市町村付加税 0.97%である。
	調整税	国	調整税は前年のフランス全土における平均職業税率に比べ、適用される職業税率が低い管轄地域内において課される。	※職業税と同じ。	当該税目の総額は、当該税目が課税される管轄地域によって、適用税率が異なる。2006年及び2007年におけるパリの調整税率は 2.5%である。
韓国 (ソウル市)	財産税	課税基準日(毎年6月1日)において当該資産が所在する区及び市・郡	課税基準日(毎年6月1日)において区に所在する建築物 <sup>96</sup> 、船舶、航空機	時価標準額	(a) 建築物 -ゴルフ場及び高級娯楽場用建築物：40% -特別市・広域市・市の住居地域に指定された地域に所在する一定の

<sup>96</sup> 韓国の税法では建物と構築物を区分しないため、この建築物には構築物も含まれている。以下の税目についても同様。

					工場用建築物：5‰ -その他建築物：2.5‰ (b) 船舶 -非業務用船舶で、時価標準額が5千万ウォンを超える船舶：50‰ -その他船舶：3‰ (c) 航空機：3‰ (d) 特別な財政需要、災害等により財産税の税率調整が不可避であると認められる場合には、各地方自治体長は条例で定めるところにより上記税率の50%の範囲内で税率を加減調整できる。
	都市計画税	課税基準日（毎年6月1日）に	課税基準日（毎年6月1日）にお	時価標準額	-標準税率：1.5‰ -地方自治

		<p>において当該資産が所在する特別市・広域市及び市・郡</p>	<p>いて都市計画税賦課地域内に所在する財産税の課税対象となる建築物</p>		<p>体長は上記標準税率とは別に税率を定めることができるが、当該税率は2.3%を超過してはならない。</p>
	<p>共同施設税</p>	<p>課税基準日（毎年6月1日）において上記資産が所在する特別市・広域市及び道</p>	<p>課税基準日（毎年6月1日）において消防共同施設区域及び汚物処理施設区域等の共同施設区域内に所在する建築物及び船舶</p>	<p>時価標準額</p>	<p>(a) 消防共同施設に課される共同施設税は、金額の区分に応じた適用税率による。  (b) 汚物処理施設その他の共同施設に課される共同施設税：0.23%  (c) 各地方自治体長は条例で定めるところにより上記税率の50%の範囲内で税率を加減調整できる。</p>

	地方教育 税	登録税を 課税する 特別市・広 域市及び 道ならび に財産税 を課税す る地方自 治体が属 する特別 市・広域市 及び道	登録税 <sup>97</sup> の 課税対象と なる資産 <sup>98</sup> または財産 税の課税対 象となる資 産	登録税額又 は財産税額 等	20%
--	-----------	---	--	---------------------	-----

<sup>97</sup> 登録税とは、建築物、工場財団、建設機械、航空機、船舶に対する財産権等、権利の取得事項の登録時に課される地方税（特別市・広域市及び道税）である。

<sup>98</sup> 登録税の課税対象となる資産のうち、地方教育税の対象とならない資産（建設機械及び車輛）がある。

## 2. 償却資産に係る固定資産税に関する今後の課題

### (1) 産業界からの償却資産に対する固定資産税見直しの要望

わが国の産業界からは、国際競争力強化の観点からも償却資産に係る固定資産税の見直しを求める意見が多く、平成 21 年度税制改正に関する要望<sup>99</sup>では、以下のような提言がなされている。

団体名	内 容
日本経済団体連合会	償却資産に係る固定資産税は、収益を生み出す生産財の保有に対する課税であり、企業の設備投資意欲を低下させ、かつ国際的にも稀な制度である。また、設備を多数所有する製造業等の特定業界に負担が偏重しており、課税の公平性からも問題が大きく、廃止・縮減を図っていくべきである。また、償却資産に係る固定資産税の課税標準については、法人税法において減価償却制度の抜本的な改革を行ったにもかかわらず、旧来の法人税法の方法に依っている点は合理的ではない。法人税法の減価償却の計算方法に合致させ、課税標準の計算方法の整合性を図るべきである。
日本商工会議所	償却資産に係る固定資産税について、国際的にも例外的な制度であり、わが国産業の国際競争力を削ぐことから、即刻、廃止すべきである。少なくとも、①免税点（現行 150 万円）を引き上げる、②30 万円未満の少額減価償却資産を対象外とする、③備忘価格を残して全額償却とする、等の措置を講じられたい。
石油連盟	減価償却の償却可能限度額および残存価額が廃止となったが、償却資産に対する固定資産税の算定は旧来のままであるため、実務運用が煩雑となっており、償却完了資産に固定資産税を賦課しないよう改正されたい。

<sup>99</sup> 日本経済団体連合会は平成 20 年 9 月 16 日、日本商工会議所は同年 9 月 17 日、石油連盟は同年 9 月 18 日、日本鉄鋼連盟、日本機械工業連合会はともに同年 9 月 19 日に発表。

日本鉄鋼連盟	償却資産を課税客体とするケースは国際的に見て極めて例外的であり、グローバル市場で過酷な競争に晒されている企業にとって、海外企業とのイコールフットイングの観点から大きな問題を有している。また、地方自治体の行政サービスにおいて、社会保障関係費の割合が非常に高まっているなかで応益と税負担の関係、設備により生み出されるフロー所得との二重課税の問題、さらには課税が特定の設備型産業に偏重するといった税の公平性の観点等からみても、償却資産に対する固定資産課税は問題があり、本来は撤廃されるべきものである。
日本機械工業連合会	平成 19 年度の税制改正では固定資産税の資産評価法が据え置きとなり、国税と地方税で同一の固定資産評価が異なるという異例の状況にあるため、機械設備等の耐用年数の比較的短い償却資産の評価額の算定について、法人税の取り扱いと合致させるよう見直されたい。 なお、償却資産税は特定の設備型産業に偏重しており、国際的に見ても生産財に対する課税は極めて異例であるため、廃止を含めてそのあり方について検討すべきである。

## (2) 償却資産に係る固定資産税見直しの検討

わが国の償却資産に対する固定資産税は、土地あるいは家屋に係る固定資産税のおよそ半分の規模である<sup>100</sup>。しかし、製造業を中心とする多数の設備を有する企業においては、土地に対する固定資産税と同等かそれを上回る負担額となっており、企業収益を圧迫し、企業競争力に悪影響を与えているとの調査結果<sup>101</sup>もある。

前項の(1)で整理したように、産業界からは、償却資産に対する固定資産税に関して以下のような問題点が指摘されている。

<sup>100</sup> 平成 18 年度の市町村税収 (20.2 兆円) に占める固定資産税収は 8.5 兆円 (41.9%) であり、その内訳は、土地 : 3.4 兆円 (16.8%)、家屋 : 3.5 兆円 (17.2%)、償却資産 : 1.6 兆円 (7.9%) となっている。

<sup>101</sup> 日本経済団体連合会「平成 18 年度税制改正に関する提言」

- ・ 国際的にも事業用の償却資産に対する課税は非常に稀である。
- ・ 設備を多数所有する製造業など特定業界に負担が偏重しており、課税の公平性の面からも問題が大きい。
- ・ 本来、事業用の償却資産は収益を生み出す源泉であり、企業の所得に対しては地方税としても法人住民税、法人事業税が課されることに鑑みれば、償却資産に対する課税は二重課税ともいえる。
- ・ 法人税法の減価償却の計算方法に合致させ、課税標準の計算方法の整合性をはかるべきである。

償却資産に係る固定資産税の見直しについては産業界からの要望も強く、わが国企業の投資余力の向上や、国際競争力強化という観点も含め、今後検討が求められている。



〈資料 1〉 各国の州・地方自治体の構成

	地方自治体の構成		自治体数	
日本	二層制	都道府県	47	都 (1)、 道 (1)、 府 (2)、 県 (43)
		市町村、特別区	1,804	市 (783)、 町 (805)、 村 (193)、 特別区 (23)
アメリカ	多層構造	州 (state)	50	
		地方政府	約 84,400	郡政府 <sup>102</sup> (約 3,100)、 準郡一般目的政府 <sup>103</sup> (約 35,000)、 特別目的地方政府 <sup>104</sup> (4 万数千)
フランス	三層制	州 (région)	26 <sup>105</sup>	
		県 (département)	100 <sup>106</sup>	
		市町村 (commune)	36,783 <sup>107</sup>	
韓国	二層制 <sup>〔※1〕</sup>	(広域自治体 <sup>108</sup> ) 特別市、広域市、道、	16	特別市 (1)、 広域市 (6)、

<sup>102</sup> 郡政府 (County Government) は、48 州における county のほか、アラスカ州の borough、ルイジアナ州の parish も含む政府組織。

<sup>103</sup> 準郡一般目的政府 (Subcounty General Purpose Local Government) は、以下の 2 つに大別できる。

①通常自治体 (Municipal Government) : 州法下で自治体法人として結成される自治体。日本の市町村に近い形態で、市 (city)、区 (borough)、町 (town)、村 (village)、ハムレット (hamlet) に分けられることが多い。②タウン、タウンシップ : Town Government や Township Government は通常自治体と重なり合って存在する場合もある。

<sup>104</sup> 特別目的地方政府 (Special Purpose Local Government) には、1 万数千の学区政府のほか、3 万余りの特別区政府があり、非常に限られた行政サービスを行う。これらは通常自治体と重なり合って存在する場合もあり、日本では馴染みのない形態。特別区は一番多い学校をはじめ、水道、ガス、警察、消防など、一部の行政サービスを行うために存在し、他自治体の下部機関のようであったり、単なる民間団体のようであったり、自治体と区別のつきにくい形態でもある。

<sup>105</sup> うち、本土 (21)、コルス (1)、海外県 (4)

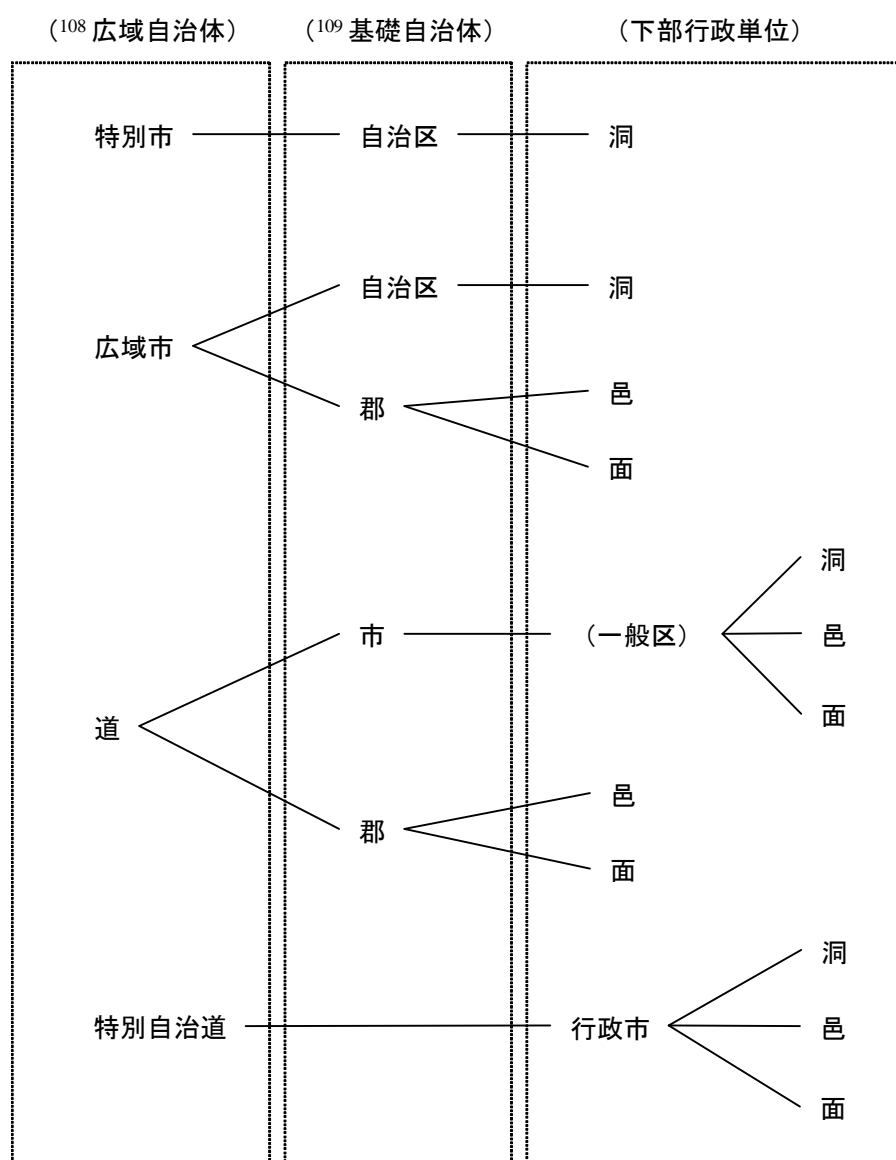
<sup>106</sup> うち、本土 (96)、海外県 (4)

<sup>107</sup> うち、本土 (36,783)、海外県 (114)、その他 (100)

<sup>108</sup> 日本の都道府県に相当。

		特別自治道		道 (8)、 特別自治道 (1)
		(基礎自治体 <sup>109</sup> ) 区、郡、市	230	区 (69)、 郡 (86)、 市 (75)

[※1] 韓国における地方自治体の階層構造



<sup>109</sup> 日本の市町村に相当。

〈資料 2〉

The survey about the taxation concerning possession of the depreciable property in the United States

1. Outline

(Existence of Taxation to Possession of Depreciable Property in U.S. Each State)

Imposition of Personal Property Tax

Information as of July 16, 2008

<i>State</i>	<i>Imposition of Personal Property Tax?</i>	<i>Notes</i>
Alabama	Y	
Alaska	Y	
Arizona	Y	
Arkansas	Y	
California	Y	
Colorado	Y	
Connecticut	Y	
Delaware	N	
District of Columbia	Y	*1
Florida	Y	
Georgia	Y	
Hawaii	N	
Idaho	Y	
Illinois	N	
Indiana	Y	
Iowa	N	*2
Kansas	Y	
Kentucky	Y	
Louisiana	Y	
Maine	Y	*3
Maryland	Y	*4
Massachusetts	Y	
Michigan	Y	

Minnesota	Y	*5
Mississippi	Y	
Missouri	Y	
Montana	Y	
Nebraska	Y	*6
Nevada	Y	
New Hampshire		N
New Jersey	Y	*7
New Mexico	Y	*5
New York		N
North Carolina	Y	*8
North Dakota		N *9
Ohio	Y	*10
Oklahoma	Y	
Oregon	Y	*1
Pennsylvania		N
Rhode Island	Y	
South Carolina	Y	
South Dakota	Y	*11
Tennessee	Y	*12
Texas	Y	*13
Utah	Y	*14
Vermont	Y	
Virginia	Y	
Washington	Y	
West Virginia	Y	
Wisconsin	Y	
Wyoming	Y	

*Notes*

- \*1 Only property used in a trade or business is taxable.
- \*2 Most personal property is exempt, although some items of personal property are deemed to be real property.
- \*3 Exemptions are provided for household goods, apparel, farming utensils, mechanics tools, and de minimis property (les than \$1,000).
- \*4 Only business personal property is taxable.
- \*5 Only specified items of personal property are taxable.
- \*6 Only depreciable property that is used in a trade or business or for the production of income and that has a determinable life longer than one year is taxable.
- \*7 Only business personal property used by specified utilities and petroleum refineries is taxable.
- \*8 Nonbusiness property generally is not taxable.
- \*9 Only centrally assessed property of certain entities is taxable.
- \*10 Personal property tax on business inventory, machinery and equipment used in business, and furniture and fixtures is being phased out; for tax year 2005, 25% of true value, to tax year 2009, 0% of true value. The personal property on the personal property of telephone companies, telegraph companies, and interexchange telecommunications companies is also phased out;for tax year 2007 20% of true value, to tax year 2011, 0% of true value.
- \*11 Only personal property of centrally assessed utilities and railroads is taxable.
- \*12 Only personal property used in a business of profession is taxable.
- \*13 Unless a locality elects otherwise, only income-producing personal property is taxable.
- \*14 Certain property that generates inconsequential amounts of revenue are exempt.

## 2. California

Country	United States of America
Address	City of Sacramento, California

### Name of tax (Applicable tax law)

Personal Property Tax (State and local tax law)

### To whom payable

Sacramento County, California

### Property subject to taxation (Definition and Examples)

Any property that may be seen, weighted, measured, felt or touched, or that is in any other manner perceptible to the senses, except land and improvements is subject to personal property tax, not otherwise expressly exempted.

Examples of taxable tangible personal property include portable machinery and equipment, office furniture, tools and supplies.

### Tax base

Tax Base = Assessed value of personal property at full cash value as of the lien date (i.e., January 1).

“Full cash value” is the amount of cash or its equivalent that property would bring at a sale in the open market when both the buyer and seller know of all the property’s potential uses and purposes, and of all enforceable restrictions on such uses and purposes, neither party being able to take advantage of the other.

Taxpayers are required to submit Form BOE-571-L, Business Property Statement, with the county to declare all assessable business property situated in the county which the taxpayer owned, claimed, possessed, controlled or managed on the lien date.

The filing of the statement is due on April 1.

### Tax rate

The 2007 personal property tax rate at this location is 1.0956%.

Please note that the tax rates vary based on the school districts in County of

Sacramento.

The average property tax rate in County of Sacramento is 1.0493% during FY 2006-07.

Statewide, Proposition 13, a property tax limitation initiative, limits the property tax rate to 1 percent (the “general levy”) plus the rate necessary to fund local voter-approved bonded indebtedness, and limited future property tax increases.

*Tax exemption/relief measures*

Business inventory:

Business inventories are exempt.

“Business inventory” includes merchandise held for sale or lease, animals used in the production of food or fiber, and incidental supplies passed on to the customer.

The exemption does not include property in use on the lien date (January 1) or ordinary supplies.

A taxpayer is not required to file any form for this exemption.

Employee-owned hand tools exemption:

The first \$50,000 of personal property consisting of hand tools that are owned and supplied by an employee and are required as a condition for employment are exempt from tax. “Hand tools” mean hand-held implements and equipment, including hand-held power tools, which may be transported to and from the workplace and which are necessary for the ordinary and regular performance of the employee's work.

The term includes the appropriate storage containers used to store the tools.

“Hand tools owned and supplied by an employee” means hand tools that are owned by the employee before the employment or acquired and paid for by the employee during the employment and which the employee will continue to own after the employment is terminated.

Employee does not include self-employed individuals or independent contractors.

Low-Value Exemption:

A county board of supervisors may exempt personal property with full value so low that, if not exempt, the taxes, special assessments, and applicable subventions on the property would amount to less than the cost of assessing and

collecting them.

A county board's threshold is \$5,000 or less.

#### Disaster Relief:

The taxable value of properties that have been substantially damaged or destroyed by a disaster maybe reassessed to reflect the damage.

The reduced value remains until the property is fully repaired, restored, or reconstructed.

Then the factored base year value will be restored.

The repair, restoration, or reconstruction will not be considered new construction as long as it is substantially equivalent to the property prior to the damage or destruction.

A taxpayer is required to file a form for this relief.

#### Tax revenue

\$38.34 billion (statewide, FY 2005-06);

\$34.52 billion (statewide, FY 2004-05)

According to the statistics based on California cities' revenues for FY 2004-05, the property tax revenues consist of approximately 18% of the gross revenue.

Please note that the above includes revenue from real property tax.

#### What the tax revenue spent for

The general levy of 1% is distributed among many agencies in the County on a countywide basis, such as Schools, County General, Fire Protection Districts, Cities, etc.



### 3. Texas

Country	United States of America
Address	City of Austin, Texas

Name of tax (Applicable tax law)

Personal Property Tax (State and local tax law)

To whom payable

Travis County Tax Office, Texas

Property subject to taxation (Definition and Examples)

All tangible personal property in the state of Texas, unless exempt as required or permitted by the state, whether owned by natural person or corporations, other than municipal, shall be taxed in proportion to its value, which shall be ascertained as may be provided by law.

All personal property that can be seen, weighed, measured, felt or otherwise perceived by the senses, but does not include a document that constitutes evidence of a valuable interest, claim, or right that otherwise exempted by a provision of the law.

Examples of taxable personal property include portable machinery and equipment, office furniture, motor vehicles including leased motor vehicles, tools and supplies that are not held or used for the production of income.

Tax base

Tax Base = Assessed value of personal property at the market value as of January 1 by the county appraiser.

The market value of property is determined by applying generally accepted appraisal techniques.

If the appraisal district determines the appraised valued of a property using mass appraisal standards, the mass appraisal standards must comply with the Uniform Standard of Professional Appraisal Practice.

The same or similar appraisal methods and techniques shall be used in appraising the same or similar kinds of property.

However, each property shall be appraised based upon the individual characteristics that affect the property's market value.

Market value of inventory:

Generally, the market value of inventory is the price for which it would sell on January 1 as a unit to purchaser who would continue the business.

Inventory includes residential real property that has never been occupied as a residence and is held for sale in the ordinary course of a trade or business.

*Tax rate*

The 2007 personalproperty tax rates at this location are 0.4034% for city tax, 0.4216% for county tax, and 1.1630% for school district tax.

*Tax exemption/relief measures*

Non-income producing personal property:

Generally, tangible personal property that is not held or used for the production of income, other than manufactured homes, is exempt from property taxation.

A vehicle is presumed to be used primarily for activities that do not produce income if 50% or more of the miles the vehicle is driven in a year are for non-income producing purposes.

However, the income-producing personal property that is less than \$500 in value, the property is also exempt from the property tax.

A mineral interest:

A mineral interest that has a taxable value of less than the minimum amount sufficient to recover the costs of the administration of the taxes on the interest, as determined by or under the general law granting the exemption.

Imports and Exports:

Personal property is exempt from property taxation if: (1) the property is acquired in or imported into Texas to be forwarded outside Texas, whether or not the intention to forward the property outside Texas is formed or the destination to which the property is forwarded is specified when the property is acquired in or imported into Texas; (2) the property is detained in Texas for assembling, storing, manufacturing, processing, or fabricating purpose by the person who acquired or imported the property; and (3) the property is transported outside Texas not later

than 175 days after the date the person acquired or imported the property in Texas.

Pollution control property:

The property used for control of air, water or land pollution is exempt from the property taxes.

*Tax revenue*

\$337 million (Travis county; FY 2006-07), Property taxes comprised 62% of Governmental Activities revenue in the County of Travis; \$35.5 billion (statewide, 2006).

Please note that the above includes revenue from real property tax.

*What the tax revenue spent for*

The revenue from property tax collection is divided among local units, including school districts, counties, cities, and special districts.

#### 4. Michigan

Country	United States of America
Address	City of Lansing, Michigan

Name of tax (Applicable tax law)

Personal Property Tax (State and local tax law)

To whom payable

City of Lansing, Michigan

Property subject to taxation

Taxable personal property includes all goods, chattels, and effects in the state; all goods, chattels and effects owned by Michigan inhabitants and located out-of-state but not actually and permanently invested there in business; and all other personal property not exempt by law.

Personal property is further classified into 4 classifications; (1) Agricultural personal property – agricultural equipment and produce not exempt by law; (2) Commercial personal property – includes equipment, furniture, and fixtures on commercial parcels; nonexempt inventories; outdoor advertising billboards; drilling rigs and equipment attached to a transporting vehicle not designed for operation while on the highway; and unlicensed commercial vehicles or those licensed as special mobile equipment or by temporary permits; (3) Industrial personal property – includes machinery, equipment, furniture, fixtures, and dies on industrial parcels; nonexempt inventories; and personal property or mining companies valued by the state geologist; and (4) Utility personal property – includes electric transmission and distribution systems, substation equipment, spare parts, gas distribution systems, water transmission and distribution systems, oil wells and allied equipment, nonexempt inventories, gas wells with allied equipment and gathering lines, oil or gas filed equipment, gas storage equipment, and transmission lines of gas or oil transporting companies.

Buildings on leased land are considered improvements when the owner of the improvement is not the owner of the land and is not bound to pay property taxes on the land and the improvement is assessed as personal property.

### Tax base

All taxable property is required to be assessed by the local assessing officer at 50% of true cash value based on the condition of the property on December 31 of the previous year.

“True cash value” is the usual selling price that could be obtained at a private sale at the time of assessment.

The usual selling price does not include the following; (1) forced sales and auction sales, unless auctions are a common method of acquisition for the class of property involved and are held by private entities; (2) an auction sale that is part of a liquidation of the seller’s assets in a bankruptcy proceeding; or (3) sales when the seller cannot use common marketing techniques to secure the usual selling price. A sale by the state or political subdivision of land acquired for delinquent taxes or appraisals made in connection therewith or the value attributed to the property of regulated public utilities by a governmental regulatory agency for rate-making purposes is not controlling evidence of true cash value for assessment purposes.

Personal property assessments use acquisition costs adjusted by depreciation multipliers to reflect declining values as an asset ages.

The taxpayer is required to submit Form 632(L-4175), Personal Property Statement, to the city assessor by February 1 to declare the personal property in its possession, including fully depreciated and expensed assets, as of December 31 of the previous year.

### Tax rate

The 2007 personal property tax rate at this location is 6.388%.

The tax rate can be breakdown as follows;

- (1) City tax – 1.588%;
- (2) County tax – 0.872%;
- (3) School tax – 2.032%,
- (4) State Education – 0.600%;
- (5) College tax: 0.381%
- (6) Other tax: 0.915%.

### Tax exemption/relief measures

Generally, tangible personal property that is not held or used for the production of income, other than manufactured homes, is exempt from property taxation.

**Business inventory:**

Inventory is exempt from property taxation. "Inventory" means (1) the stock of goods held for resale in the regular course of trade of retail or wholesale business, (2) a manufacturing business's finished goods, goods in process, and raw materials, and

(3) materials and supplies, including fuel and repair parts.

However, personal property that is leased or intended for lease or that is allowed a deduction for depreciation or depletion under the Internal Revenue Code is not exempt from taxation.

**Motor vehicles:**

Motor vehicles upon which registration fees have been paid are exempt from property taxation.

A manufacturer of motor vehicles is not exempt from property taxation on the vehicles in stock, except on the specified number of motor vehicles registered.

A dealer is exempt from property taxes on the vehicles in stock.

**Special tools:**

Special tools are exempt.

A "special tool" means a finished or unfinished device such as a die, jig, fixture, mold, pattern, special gauge, or similar device, that is used, or is being prepared to use, to manufacture a product and that cannot be used to manufacture another product without substantial modification of the device.

The length of the economic life of the product manufactured cannot be considered in making a determination whether a device used to manufacture that product is a special tool.

A "product" means an item of tangible property that is directly created or produced through the manufacturing process.

A product may be; (1) A part; (2) A special tool; (3) A component; (4) A sub-assembly; or (5) Completed goods that are available for sale or lease in wholesale or retail trade.

Special tools do not include the following; (1) A device that differs in character from dies, jigs, fixtures, molds, patterns, or special gauges.

The State Tax Commission (“STC”) has taken the position that conveyors, trolleys, and computerized mechanical equipment are examples of items that are not special tools (2) Standard tools; and (3) Machinery or equipment, even if customized, and even if used in conjunction with special tools.

According to the STC, a press which has not been customized to produce one product is not a special tool even if the die used in the press is a special tool.

A “standard tool” means a die, jig, fixture, mold, pattern, gauge, or other tool that is not a special tool.

“Standard tool” does not include machinery or equipment, even if customized, and even if used in conjunction with special tools or standard tools. Form 632 (L-4175) may provide for a separate line for providing the aggregate total original cost of excluded exempt special tools.

#### Computer Software:

Computer software is exempt from taxation unless either of the following is true;

(1) The software is incorporated as a permanent component of a computer, machine, piece of equipment, or device, or of real property, and the software is not commonly available separately; or (2) The cost of the software is included as part of the cost of a computer, machine, piece of equipment, or device, or of the cost of real property on the books or records of the taxpayer.

“Computer software” means a set of statements or instructions that when incorporated in a machine-usable medium is capable of causing a machine or device having information processing capabilities to indicate, perform, or achieve a particular function, task, or result.

#### “Qualified Start-up Business:

The personal property of a qualified start-up business is exempt from the property taxes, if the business applies for the exemption by filing an affidavit by May 1 of each tax year with the city assessor and adopting by the assessor.

A "qualified start-up business" is defined a business that (1) has fewer than 25 full-time equivalent employees; (2) has sales of less than \$1 million in the tax year for which the credit was claimed; (3) has research and development expenses constituting at least 15% of its expenses in the tax year for which the credit was claimed; (4) is not publicly traded; and (5) was in, or would have been in, the first two years of contribution liability under the Michigan Employment Security Act, in the immediately preceding seven years.

SmartZones:

The property of an innovations center that is located in a “SmartZones” in the city, and that is owned or used in the administration of the center by a qualified high-technology business is exempt from personal property taxes.

A qualified high-technology business is a business with at least 25% of its total operating expenses being used for research and development or a business whose primary business activity is high-technology activity.

A high-technology activity includes advanced computing, advanced materials, biotechnology, electronic device technology, engineering or laboratory testing related to the development of a product, technology that assists in the assessment or prevention of threats or damage to human health or the environment, medical device technology, life science technology, and product research and development.

Tax revenue

\$42.63 million (City of Lansing, FY 2006-07) Property taxes comprised 27.5% of Governmental Activities revenue in the City of Lansing;

\$14.254 billion (Statewide, FY 2006-07).

Please note that the above includes revenue from real property tax.

What the tax revenue spent for

The revenue from property tax collection is divided among local units of government, such as county, city, and school.



非 売 品

禁無断転載

平 成 2 0 年 度

企業の資産課税負担のあり方に関する調査研究報告書

発 行 平成21年3月

発行者 社団法人 日本機械工業連合会

〒105-0011

東京都港区芝公園三丁目5番8号

電 話 03-3434-5384

財団法人 企業活力研究所

〒105-0001

東京都港区虎ノ門一丁目5番16号

晩翠ビル5階

電 話 03-3503-7671