

第3回 固定資産評価に関する検討会 検討資料

平成28年7月21日(木)



目次

1	これまでの議論のまとめ	2
2	新たな評価方法の方向性	5
3	「取得価額活用方式」と「再建築価格方式」の関係	7
4	「工事原価」の把握	10
5	在来分家屋・小規模家屋・非事業用家屋との評価方法の相違	15

1 これまでの議論のまとめ

第1回検討会での委員の主な発言

現行の評価方法の課題について	<ul style="list-style-type: none">○ 大規模事業用建築物を現行の再建築価格方式で評価する場合には、評価する際に確認する建築資材の数が多く、設計図書¹の修正などもあるため、評価が困難で時間がかかる。○ 同じ大規模建築物でも、住宅用タワーマンションなどは、上層階から下層階まで同じ建築資材等が使用されているため、評価の方法が違って良い。○ 昭和20年代の終わりにできた固定資産評価基準の考え方を、<u>現在もそのまま使うのは無理があり、税制度の見直しが必要。</u>
新たな評価方法について	<ul style="list-style-type: none">○ 大規模事業用建築物の評価については、<u>再建築価格方式の原則をそのままにし、取得価額を参考にして再建築価格を求める方法について議論すべきである。</u>○ 税制では、精緻で公平であることと、簡素であることの対立がある。しかし、<u>在来分家屋については、これまで段階的に簡素化してきた経緯があるため、新增築家屋についてもその流れの中で考える時期である。</u>○ 東京は国際化が進んでいるため、<u>外国からの投資を促進するという側面からも、簡素で分かりやすい建築物の評価方法を考慮していくべき。</u>
今後検討すべき課題	<ul style="list-style-type: none">○ <u>現行の再建築価格方式で評価した評価額と実際の取得価額とのかい離の程度や、物価水準の変動を分析するなどして、納税者を説得できるデータを持つことが必要。</u>○ 事業用家屋に限って新たな評価方法で評価する場合には、<u>複合用途家屋の評価がうまくいくかという課題が出る。</u>
その他	<ul style="list-style-type: none">○ ヨーロッパ等他の国では、売買実例のような情報は、登記簿に載るような形で開示されている。○ <u>評価する際に、どうやって基となる情報を入手するかという議論もできればと思う。</u>○ ディベロッパーである大手の開発事業者の方から、実際の状況や意見を伺うことが必要。

1 これまでの議論のまとめ

第2回検討会での事業者の主な発言

現行の評価方法の問題点について	<ul style="list-style-type: none">○ 評価方法が複雑なため、評価額の試算や検証が容易にできない。○ 現行の評価方法について大きな問題はない。評価が長期間にわたることについても、前倒し課税されているわけではなく、会計上も見積り計上することに関しては、特に問題は発生していない。○ 現行の評価方法は非常に公平公正な評価方法であり、納得感のある評価方法である。
大規模事業用建築物の評価に望まれること	<ul style="list-style-type: none">○ 現状の方法で問題ないが、応益的な要素を重視し、簡便に評価額を算出する方法も考えられる。○ 取得価格方式にする場合、取得金額をベースにさまざまな補正をかけて客観的な値にし、検証可能性や予測可能性などに耐えて公正性を確保するにはファクターが多く、現実的には大変ではないか。○ これまで以上に事業主の事務負担が増えるような見直しは避けてほしい。
会計処理における実務上の問題点	<ul style="list-style-type: none">○ 評価の完了までに時間がかかる場合、固定資産税の未払い計上が必要になるが、評価額の算出が困難である。○ 家屋の評価に時間を要することにより決定が決算期をまたぐと、事業者の見積ベースの評価額との差による租税公課計上額の修正や償却資産の修正申告により費用計上額の調整が生じる。○ 特に問題はない。

注 複数の事業者の意見等を論点別に整理している。

1 これまでの議論のまとめ

これまでの議論の整理

- ◎ これまでの議論を踏まえると、以下のように整理できるのではないか。
- ・ 現行の再建築価格方式は、公平・公正な評価方法である。しかし、評価額の算出や検証を行うことは容易とはいえず、公平性・公正性を損なわずに、より簡素で透明性の高い方法を検討することが望まれる。
 - ・ 大規模な事業用家屋を現行方式で評価する場合には、特に評価が困難で時間がかかっており、一定規模以上の事業用家屋について、「再建築価格方式の枠組みの中で、取得価額を参考にして評価する方式」を検討していくことが考えられる。
 - ・ 新たな評価方法を検討するに当たっては、公平性・公正性を確保するとともに、納税者の事務負担にも十分に配慮する必要がある。

2 新たな評価方法の方向性

新たな評価方法の方向性

- ◎ 今後の検討の方向性については、以下のように考えられるのではないか。
- ・ 一定規模以上の事業用家屋の評価において、再建築価格方式の枠組みは変えず、「再建築費評点数」の算出を簡素化する方法を検討することとしてはどうか。
 - ・ 取得価額(実際の建築工事費)と再建築費評点数との格差を調整するための補正を適切に行うことができれば、取得価額を基礎として「再建築費評点数に相当する値」を算出することができるのではないか。
 - ・ 取得価額を参考にして評価する方式の検討においては、納税者の事務負担増を来すことなく、取得価額を適切に把握することができるかどうか、併せて検討する必要がある。

2 新たな評価方法の方向性

取得価額活用方式の定義(案)

◎ 今後検討すべき「取得価額活用方式(仮称)」を、仮に次のような方式と定義して今後検討していくこととしてはどうか。

大規模事業用建築物について、家屋の工事原価に調整率及び時点修正率を乗じた値を再建築費相当点数とする方式

<再建築費相当点数の算出方法>

取得価額活用方式における再建築費相当点数 = 工事原価(※1) × 調整率(※2) × 時点修正率(※3)

※1「工事原価」… 評価対象家屋の工事原価(資材費及び労務費)

「工事原価」に関する定義の検討はP10より。なお、実際の工事費の中から「工事原価」に該当する工事種目を課税庁で把握し、納税者に提示することを想定

※2「調整率」… 現行の方式で評価された家屋との評価水準の均衡を図るための一定の率

※3「時点修正率」… 建築工事の発注時期による建築物価の差を補正するための率

修正によりあわせる時点は、評価基準上の価格基準時点(基準年度の属する年の2年前の7月)

- ・あくまで、「工事原価」をもとに「再建築費相当点数」を算出する方式であり、再建築価格方式の一類型と考えているため、再建築費相当点数の算出以外は、再建築価格方式を踏襲する。

<新增分の評価額の算出方法>

評価額 = 再建築費相当点数 × 損耗の状況等による減点補正率 × 評点一点当たりの価額

注 「再建築価格方式」による評価額の算出方法

- ・新增分：評価の対象となった家屋と同一のものを、評価の時点において新築するものとした場合に必要な建築費(再建築価格)を、各部分別に評価して積み上げることで求める。
- ・在来分：基準年度の前年度における再建築費評点数に3年間の建築物価の変動を反映(再建築費評点補正率を乗じる)して算定し、これに損耗の状況による減価を行い評価額を求める。

3 「取得価額活用方式」と「再建築価格方式」の関係

現行の評価方法の意義

- ◎ 「取得価額活用方式」の検討に当たり、まず現行の評価方法の意義について整理する必要がある。
 - ・ 地方税法上、固定資産の価格は「適正な時価」をいう(§ 341五)。
 - ・ 「適正な時価」の算定方法として、固定資産評価基準は一般的な合理性を有するとされている(下記判例参照)。
- 固定資産評価基準に従って算定した価格は、特別の事情の存しない限り「適正な時価」とであると推認される。

関連判決	判決要旨
最 高 裁 H15.7.18判決 平 成 1 1 年 (行ヒ)第182号	A市長は、本件建物について評価基準に定める総合比準評価の方法に従って再建築費評点数を算出したところ、この評価の方法は、 <u>再建築費の算定方法として一般的な合理性があるといえる</u> 。… <u>評価基準に従って決定した前記価格は、評価基準が定める評価の方法によっては再建築費を適切に算定することができない特別の事情…の存しない限り、その適正な時価であると推認するのが相当である。</u>
最 高 裁 H25.7.12判決 平 成 2 4 年 (行ヒ)第79号	評価対象の土地に適用される <u>評価基準の定める評価方法が適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有するものであり、…その評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特別の事情の存しない限り、同期日における当該土地の客観的な交換価値としての適正な時価を上回るものではないと推認するのが相当である。</u> (注)

注 土地の評価に関する判決であるが、判決中で家屋の評価に関する判決を引用していることから、家屋評価についても判断枠組を示した判例であると考えられる。

3 「取得価額活用方式」と「再建築価格方式」の関係

「取得価額活用方式」の意義

- ◎ 取得価額活用方式により算定した価格は、現行の評価方法(再建築価格方式)により算定した価格と等価であり、「適正な時価」というものではないか。
- 評価基準の定める評価方法によって算定された価格は、「適正な時価」とであると推認される。(前頁判例より)
- 固定資産評価基準では、家屋の評価について、「再建築価格方式」を定めている。
- 「再建築価格方式」においては、基準年度の属する年の2年前の7月現在の東京都(特別区の区域)の工事原価(資材費及び労務費)を基に求めた“標準評点数”を部分別に積み上げて再建築費評点数を算定している。
⇒ 実際の工事原価に調整率を乗じて標準評点数との差を調整し、さらに、時点修正率(建築時期が異なることによる物価変動を考慮)を乗じて算定した再建築費相当点数は、再建築費評点数と等価というものではないか。

3 「取得価額活用方式」と「再建築価格方式」の関係

再建築費評点数と実際の工事原価の差

○ 固定資産評価基準上の「工事原価」は、標準的な工事原価(資材費・労務費)を示したものであり、実際の工事見積書上の「工事原価」は、資材費・労務費以外の利潤等も含んだ額であると考えられるため、両者の間には差がある。

<固定資産評価基準上の「工事原価」>

・主体構造部(鉄骨)の標準評点数の積算基礎

1. 主体構造部等

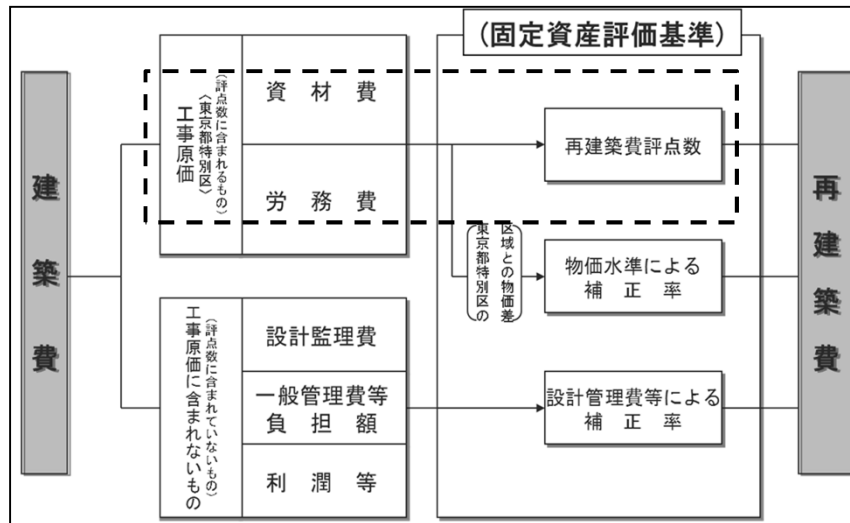
評点項目	資材費評点数	施工費評点数	合計評点数	単位当たり標準評点数
鉄骨 (1トン当たり)	82,133	79,600	161,733	161,730

<工事見積書上の「工事原価」>

・主体構造部(鉄骨工事)の例

細目	形状・寸法	数量	単位	単価	金額
6.鉄骨工事 (本館)				円	円
H形鋼	SM50A	362	t	91,440	33,101,280
工場加工費		449.9	t	83,640	37,629,636
現場溶接費		220	m	1,200	264,000
建方	83.75/m ²	449.9	t	17,040	7,666,296
運搬費		449.9	t	2,550	1,147,245

(参考:再建築費評点数の構成モデル)



鉄骨
単位当たり
標準評点数合計
161,730点

鉄骨工事
資材費及び労務費
単価合計(注)
195,870円

注 鉄骨工事のうち、資材費及び労務費に該当すると思われるものについてのみ単価を合算

4 「工事原価」の把握

法令等における「取得価額」

- 固定資産評価基準及び法人税法施行令において、下記の「取得価額」の定義があるが、「取得価額活用方式」における「工事原価」とは定義が異なることに留意する必要がある。
- 償却資産及び法人税では、資産そのものの対価のほか、取得に要した費用も「取得価額」に含まれる。

◇ 固定資産評価基準第3章第1節五

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(当該償却資産の引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税、据付費その他当該償却資産をその用途に供するために直接要した費用の額(以下「付帯費の額」という。))を含む。)をいうものとし、…ただし、当該金額が当該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と認められる額と明らかに、かつ、著しく相違すると認められる場合にあつては、その取得時において通常支出すべき金額によるものとする。

◇ 法人税法施行令第54条第1項

減価償却資産の…取得価額は、次の各号に掲げる資産の区分に応じ当該各号に定める金額とする。

- 一 購入した減価償却資産 次に掲げる金額の合計額
 - イ 当該資産の購入の代価(引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料、関税その他当該資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額)
 - ロ 当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の額
- 二 自己の建設、製作又は製造(以下「建設等」という。)に係る減価償却資産 次に掲げる金額の合計額
 - イ 当該資産の建設等のために要した原材料費、労務費及び経費の額
 - ロ 当該資産を事業の用に供するために直接要した費用の額

4 「工事原価」の把握

「取得価額活用方式」における「工事原価」

- ◎ 「取得価額活用方式」における「工事原価」は、実際の工事費のうち、どの範囲の工事種目から求めるべきか。
- ⇒ 「再建築費評点数」は「資材費」及び「労務費」で構成されるため、「取得価額活用方式」でいう「工事原価」も、「資材費」及び「労務費」にあたるもの（再建築費評点数のもととなる工事種目）とすべきではないか。
- ⇒ 「再建築費評点数」を構成する「資材費」及び「労務費」については、下表のとおり、“対応する再建築費評点基準表上の部分別区分”がある工事種目が原則該当するが、その中には償却資産に当たるものも含んでいる点に留意が必要

＜工事見積書の一般的な構成＞

主な工事費構成(種目別)	対応する再建築費評点基準表上の部分別区分(非木造家屋)
I 直接工事費	
建築工事	主体構造部・基礎工事・外周壁骨組・間仕切骨組・外部仕上・内部仕上・床仕上・天井仕上・屋根仕上・建具・特殊設備・仮設工事・その他工事
電気設備工事	建築設備 (電気設備、衛生設備、空調設備、防災設備、運搬設備、清掃設備)
給排水衛生設備工事	
空気調和設備工事	
昇降機設備工事	
機械駐車設備工事	(固定資産評価上の家屋を構成するものではない)
屋外施設工事	(固定資産評価上の家屋を構成するものではない)
撤去工事	(固定資産評価上の家屋を構成するものではない)
II 共通費	
共通仮設	仮設工事
現場管理	(各部分別区分の標準評点数において考慮されている)
一般管理費	(「設計管理費等による補正率」において考慮されている)

4 「工事原価」の把握

家屋と償却資産の区分

- 「取得価額活用方式」における「工事原価」に該当する工事であっても、事業用の建物については、家屋と償却資産とに区分することが必要である。
- 家屋と償却資産の区分は困難なものであるため、東京都においては、一定規模以上の事業用の新築・増築家屋について償却資産調査を実施し、事業者の適切な申告を促している。

<償却資産調査の概要>

- ◇ 償却資産調査：新築又は増築の家屋について資産を把握し、適切な申告を促すための調査
 - ◇ 調査対象家屋：原則として、1,000㎡を超える事業用家屋
 - ◇ 調査方法：工事見積書等の関係書類、現地確認により償却資産を把握
 - ・ 工事見積書等による対象資産の抽出
新築又は増築の家屋に係る工事請負契約書、図面等の建築工事関係書類を家屋の評価時点において借受け、償却資産の対象となる資産を抽出
 - ・ 現地調査による確認
建築工事関係書類から抽出した資産等の状況を現地調査にて確認
なお、家屋評価の内容との整合性を図るため、現地調査は家屋評価担当者と共同で実施
 - ◇ 資産の提示：把握した償却資産を事業者に提示
- ∴ 償却資産調査（書類確認・現地調査等）は、家屋の新築・増築の調査と概ね同時期に行うこととなるが、償却資産の申告時期（毎年1月末）が家屋の調査及び償却資産調査よりも早いと、償却資産の申告・課税後に課税額の修正が発生する場合がある。この点については、大規模開発の事業者からも懸念する意見がある。

4 「工事原価」の把握

「工事原価」の時点をいつとすべきか

○ 工事の発注から家屋の竣工までは、一般的に以下のプロセスを経て行われる。

【家屋竣工までの流れ】	設計図作成	→	数量計算書・内訳数量調書作成	→	直接工事費の算定	→	純工事費 →(共通仮設費の算定)	→	工事原価 →(現場管理費の算定)	→	工事価格の算定 →(一般管理費等の算定)	→	工事費内訳書作成 →(消費税等相当額の算定)	→	契約(工事発注)	→	(設計変更等)	→	竣工	→	引渡し・清算
【作成される図書類】	設計図												当初見積書		工事請負契約書		(変更工事請負契約書) (追加・変更工事見積書)		竣工図		(清算見積書)
【支払】													着手金		中間金・出来高払						残代金

注 「公共建築工事積算基準の解説(建築工事篇)」「(一財)建築コスト管理システム研究所 編」を参考に作成
 「作成される図書類」「支払」については、東京都主税局で加筆

○ 各都道府県は、国の定める「賃金等の変動に対する工事請負契約書第25条第6項」に基づき、公共工事においてインフレスライド条項(注)を適用し、毎年公表される新労務単価を反映するよう要請されている。

注 インフレスライド条項： 予期することのできない特別の事情により、工期内に日本国内において急激なインフレーション又はデフレーションを生じ、契約金額が著しく不相当となったときは、…契約金額の変更を請求することができる。

4 「工事原価」の把握

法人税との関係

- 納税者から申告される「取得価額」を用いることとすると、取得価額を不正に低く申告し、家屋の評価額を低くしようとする租税回避行為が懸念されるが、事業用の資産については、法人税との関係から租税回避行為は起こりにくいと考えられる。

◇ 法人税の課税標準となる「所得金額」

$$\text{所得金額} = \text{益金} - \text{損金}$$

⇒ 建物の取得価額を低く申告した場合、固定資産税負担は減少する

⇒ 一方で、取得価額が低ければ建物の減価償却費も減少するため、損金が減少する

加えて、固定資産税は損金算入可能なため、固定資産税負担が減少した分、法人税上の損金もさらに減少する

∴ 取得価額の不正申告については、固定資産税と法人税でトレードオフの関係が生じるため、租税回避行為は起こりにくい

◇ 建物の取得価額と固定資産税額・法人税額の関係

建物の取得価額	固定資産税額	法人税額	損金	
			減価償却費	固定資産税
高	高	低	高	高
低	低	高	低	低

5 在来分家屋・小規模家屋・非事業用家屋との評価方法の相違

在来分家屋との公平性

- ◎ 「取得価額活用方式」を新增分の大規模事業用建築物についてのみ適用すると、在来分家屋と評価方法が異なることとなるが、租税公平主義や平等原則に反しないか。
- 以下の裁判例によれば、在来家屋に係る基準年度における評価替えにおいては、原則として、逐一改正された評価基準を当てはめて評価し直すことはそもそも予定していない。
- また、仮に評価基準等の改正により、評価方法等に差異が生じ、新增家屋と在来家屋との間に評価額の不均衡が生じても、平等原則に反するとは言えないと結論付けられる。

◇ 裁判例

関連判決	判決要旨
東京高裁 H25.11.21判決 平成25年 (行ネ)第4507号	<p>法は、<u>在来家屋に係る基準年度における評価替えにおいては、原則として、逐一改正された評価基準を当てはめて評価し直すことはそもそも予定していないと解される。</u></p> <p>…平成15年度改正以後においても、地下階等の構造による評価方法が合理性を失ったわけではなく、<u>評価替えにより新增家屋と在来家屋の評価方法等に差異が生じることも法が予め想定した事態というべきであって、そのことによって本件家屋の評価が法341条5号の「適正な時価」を超える違法なものとなったとはいえないから、…</u></p> <p>…平成15年度取扱要領によって平成15年度新增家屋と在来家屋の間に<u>一定の評価額の不均衡が生じたとしても、不合理な差別とはいえず、租税公平主義、平等原則に違反するとはいえない。</u></p>

5 在来分家屋・小規模家屋・非事業用家屋との評価方法の相違

小規模家屋・非事業用家屋との公平性

◎ 規模や用途によって評価方法が異なることとなっても、現行の評価方法(再建築価格方式)によって算定した価格と等価な値が求められるため、公平性の問題は生じないのではないか。

◎ また、固定資産評価基準では、資産の種類や用途によって様々な評価方法が定められており、資産の種類や用途によって評価方法が異なることは容認しているといえるのではないか。

- ・土地、家屋、償却資産それぞれ評価方法が異なるものであり、また、土地については宅地の種類によって評点付設の方法が異なる。

◇ 固定資産評価基準解説(土地篇)

- ・「評価基準では、「市町村の宅地の状況に応じ、主として市街地的形態を形成する地域における宅地については「市街地宅地評価方法」によって、主として市街地的形態を形成するに至らない地域における宅地については「その他の宅地評価法」によって付設するものとする」とされ、二通りの方法が定められている。」(P149)

◇ 固定資産評価基準における各資産の評価方法

資産	土地(宅地)		家屋	償却資産
	市街地宅地	その他の宅地		
評価方法	売買実例方式 (市街地宅地評価法)	売買実例方式 (標準地比準方式)	再建築価格方式	取得価格方式