

平成 26 年 12 月 25 日
国 税 庁

「法人税基本通達の制定について」（法令解釈通達）ほか 2 件の一部改正（案）
（時の経過により価値の減少しない資産の範囲の見直し）に対する意見公募の結果
について

「法人税基本通達の制定について」（法令解釈通達）、「連結納税基本通達の制定につ
いて」（法令解釈通達）及び「所得税基本通達の制定について」（法令解釈通達）の一部
改正(案)については、平成 26 年 10 月 10 日から平成 26 年 11 月 10 日までホームペー
ジ等を通じて意見公募を行ったところ、17 通の御意見をいただきました。

お寄せいただいた御意見の概要及び御意見に対する国税庁の考え方は別紙 1 のとお
りです。また、御意見を踏まえた原案からの修正箇所は別紙 2 のとおりです。

御意見をお寄せいただきました方々の御協力に厚く御礼申し上げます。

1 御意見の提出状況

○ 郵便等によるもの	2 通
○ FAXによるもの	1 通
○ インターネットによるもの	14 通
合 計	17 通

2 御意見の概要及び御意見に対する国税庁の考え方
（別紙 1 及び別紙 2 参照）

3 今後の予定

原案の一部を別紙 2 のとおり修正し、12 月 25 日に改正通達を公表する予定です。

4 御意見については、財務省地下 1 階（東京都千代田区霞が関 3-1-1）の閲覧
窓口において閲覧することができます。

区分	御意見の概要	御意見に対する国税庁の考え方
改正の必要性	<p>この度の通達改正が、現実的な文化芸術振興とあいまって、美術品の価値の創生や美術品市場の活性化を促し、将来的な税収増のきっかけになるものと確信している。</p>	<p>現行の通達は、①美術関係の年鑑等に掲載されている作者の制作に係る作品であるか、②取得価額が1点20万円(絵画にあつては号当たり2万円)以上であるかにより、美術品等が減価償却資産に該当するかどうかを区分していましたが、美術関係の年鑑等は複数存在しその掲載基準が区々となっているのではないかと、また、20万円という金額基準は減価償却資産かどうかを区別する基準としては低すぎるのではないかといった指摘があったところです。</p> <p>そこで、通達の見直しに当たっては、美術品等の取引価額の実態等についての専門家の意見等を踏まえ、新たな判定基準を策定し、今回の意見公募を実施したところです。</p>
	<p>時の経過により価値が減少する資産に該当するか明確でないものについて、現状に即した客観的基準を示したことは、納税者の予見可能性に資するものとして評価できるものである。</p>	
	<p>実際に公共の場では、絵画や彫刻などの美術品は汚れたり傷んだりし、その価値は償却されるのが当たり前である。</p> <p>今回の改正により、公共的な場に美術品が入りやすくなり、より豊かな生活文化の向上に資するものと期待する。</p>	
	<p>改正案の(注)2のように、号当たりの金額基準を廃止し、作家が著名であるかどうかにかかわらず、100万円の金額基準により減価償却資産であるかを判断する考え方は現在の美術業界において公正な社会常識を反映したものといえる。</p>	
の ない もの (1) 歴史的価値又は希少価値を有し、代替性	<p>「古美術品、古文書、出土品、遺物等のように歴史的価値又は希少価値を有し、代替性のないもの」であっても、使用により価値が減少することが明らかなものについては、減価償却を認めるべきではないか。</p>	<p>「歴史的価値又は希少価値を有し、代替性のないもの」については、「時の経過によりその価値の減少しないもの」であることが明らかであるため、本改正案の(1)に掲げています。</p> <p>なお、このようなものでも使用により価値が減少することが明らかな場合には減価償却資産と取り扱うべきではないかとのことですが、このようなものが「時の経過によりその価値の減少しないもの」に該当しないものであるかどうかは、その使用の実態などを踏まえて判断する必要があります。</p>
	<p>古美術品の定義をもう少し明確に示してはどうか。</p>	<p>古美術品については、税務上明確な定義を設けていませんが、一般的に用いられる語句として、「歴史的価値又は希少価値を有し、代替性のないもの」の例示の一つに掲げています。</p>

<p>(2) 本文 100万円基準</p>	<p>本改正案は現代という時代に合う考え方として評価したいと思うが、古美術品、古文書以外の歴史的背景を未だ持たない多くの美術品が減価償却資産に該当するかは、300万円程度の金額基準により判断してはどうか。デパートで販売される美術品の平均額は300万円よりも高額と考える。</p>	<p>本改正案では、美術品等の価額が1点100万円以上のものは市場による一定の評価を得ることができる作者の作品として認められるといった専門家の意見等を踏まえ、金額基準については100万円に引き上げることとしました。</p> <p>なお、取得価額が1点100万円以上である美術品等であっても、本改正案の(2)の(注)1に該当するもののように「時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」に該当するものは、減価償却資産と取り扱うこととなります。</p>
<p>(注)1 時の経過により価値が減少することが明らかであるもの</p>	<p>「(有料で公開するものを除く。)」とあるが、これを削除すべきである。</p> <p>有料公開か無料公開か、ということは、当該資産の価値が時の経過により減少するかどうかとは無関係と思われる。また、会館ロビー等の不特定多数の者が利用する場所での有料公開するというのはあまり想定できないのではないか。</p> <p>したがって、有料・無料の別で判断するのではなく、あくまで時の経過により価値が減少するか否かで判断すべきである。</p> <p>「移設することが困難で」とあるが、これを削除すべきである。</p> <p>「当該用途にのみ使用」されることが重要なものであって「移設することが困難」であることはさほど重要な問題ではないと思われる。</p> <p>「その設置状況や使用状況から見て」とあるが、これを削除すべきである。</p> <p>ガラスケースに入れることや退色対策をとっていることなどは、法人の展示方法の問題であり、考慮すべき要素の一つではあるが、それらのみを基準とすることは適切ではない。</p> <p>あくまで「美術品等としての市場価値が見込まれない」かどうかで減価償却資産に該当するか否かを判断すべきである。</p>	<p>本改正案の(2)の(注)1は、取得価額が1点100万円以上である美術品等について、「時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」に該当するものを例示したものです。</p> <p>この例示としては、次に掲げる事項の全てを満たす美術品等としています。</p> <p>① 会館のロビーや葬祭場のホールのような不特定多数の者が利用する場所の装飾用や展示用(有料で公開するものを除く。)として取得されるものであること</p> <p>② 移設することが困難で当該用途にのみ使用されることが明らかなものであること</p> <p>③ 他の用途に転用すると仮定した場合にその設置状況や使用状況から見て美術品等としての市場価値が見込まれないものであること</p> <p>なお、この例示に該当しない美術品等について、「時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」に該当するかどうかは、これらの事項も参考にするなどして、その美術品等の実態を踏まえて判断することとなります。</p>

<p>とが明らかであるもの (注)1 時の経過により価値が減少すること</p>	<p>100 万円以上の美術品等であっても、減価償却資産に該当するものを改正案の(注)1で例示しているが、例示されたもの以外の資産は減価償却資産に該当しないと判断するような文理のみに囚われた硬直的な運用が行われないことを望む。</p>	<p>本改正案の(2)の(注)1は、取得価額が1点100万円以上である美術品等について、「時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」に該当するものを例示したものです。御意見のように、本改正案の(2)の(注)1で例示されたものに該当しない美術品等であっても「時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」に該当するものは、減価償却資産と取り扱うこととなります。</p>
	<p>100 万円以上の美術品等については、全て「時の経過によりその価値の減少しない資産」に該当すると判断されることはないという理解でよいか。</p>	<p>本改正案の(2)の括弧書において明らかにしているとおり、取得価額が1点100万円以上である美術品等であっても、「時の経過によりその価値が減少することが明らかなもの」に該当するものは減価償却資産と取り扱うこととなります。</p>
<p>改正前(2)(注) 号2万円基準</p>	<p>絵画について、号当たりの金額基準を廃止することに賛成する。</p>	<p>現行の通達においては、絵画のみに号当たりの金額基準を設けていましたが、必ずしも絵画の価額はその大きさのみに比例するものでなく、また、絵画以外の美術品等の取扱いとのバランスを考慮して、号当たりの金額基準を廃止しました。</p>
	<p>著名でない作家でも大きな絵画を制作する場合には必然的に制作コストも高額となり、100万円以上となることがあるため、号当たりの金額基準を廃止することに反対する。</p>	<p>現行の通達においては、絵画のみに号当たりの金額基準を設けていましたが、必ずしも絵画の価額はその大きさのみに比例するものでなく、また、絵画以外の美術品等の取扱いとのバランスを考慮して、号当たりの金額基準を廃止しました。</p> <p>御意見のような著名でない作家の作品でその取得価額が1点100万円以上である美術品等については、本改正案の(2)により判定することとなります。</p>
<p>もの (注)2 時の経過により価値が減少しないことが明らか</p>	<p>改正案の(注)2「(時の経過によりその価値が減少しないことが明らかなものを除く。)」について、削除を要望する。改正前の通達にあった「美術関係の年鑑等に đăngされている作者の制作に係る書画、彫刻、工芸品等」という外形基準が改正後通達で削除されたことにより、「時の経過により価値が減少する資産かどうか」の判断基準が曖昧となった中で、金額基準の中に例外規定(「時の経過によりその価値が減少しないことが明らかなものを除く。)」を設けると、実務上、判断に迷うケースが多く発生するのではないかと。</p>	<p>本改正案では、美術品等の価額が1点100万円以上のもものは市場による一定の評価を得ることができる作者の作品として認められるといった専門家の意見等を踏まえ、金額基準を100万円に引き上げることとしましたが、法人税法施行令第13条及び所得税法施行令第6条において、「時の経過によりその価値の減少しないもの」は減価償却資産から除くことと規定されています。</p> <p>したがって、取得価額が1点100万円未満である美術品等についても、「時の経過によりその価値の減少しないもの」に該当する場合がありますと考えられますので、本改正案の(2)の(注)2の括弧書において「時の経過によりその価値の減少しないことが明らかなもの」は減価償却資産に含まれないこととしました。</p>
	<p>取得価額が100万円未満の絵画等で「時の経過によりその価値が減少しないことが明らかなもの」とは具体的にどのようなものを想定しているのか。</p>	

<p>その他</p>	<p>全体の考え方としてはおおむね妥当と思われるが、償却方法や耐用年数の取扱いについては、もう少し検討が必要ではないか。</p> <p>例えばビルの新設に当たり芸術家に建物本体に彫刻をしてもらうような場合には、内部造作と考えるべきで建物附属設備ではなく建物となるのではないか。</p>	<p>御意見のように、建物本体に彫刻をした結果、その彫刻が建物と構造上独立・可分のものであるとはいえない場合には、彫刻に要した費用についても建物の取得価額に含めて償却することになります。</p> <p>本改正案は、「美術品等についての減価償却資産の判定」についてその取扱いを定めたものであり、御意見のように建物と取り扱われるものを対象とするものではありません。</p>
	<p>複製品が美術品等(書画骨とう等)に該当しないことは明らかであるので、改正前の7-1-1を削除したと理解してよいか。</p>	<p>複製品が減価償却資産に該当するかどうかは、本改正案に照らして判定することとしています。</p> <p>したがって、取得価額が1点100万円以上である複製品については、本改正案の(2)により判定することになります。</p>
	<p>法人税法第22条第4項の公正処理基準と通達の関係についてどのように考えているか。</p> <p>企業会計も100万円を基準に判断しているのか、若しくは、企業会計の影響は受けないのか。</p> <p>今回の通達について、法人税法施行令ではなく、通達限りで定める理由は何か。</p>	<p>法人税に係る本改正案は、法人税法施行令第13条において減価償却資産から除くこととされている「時の経過によりその価値の減少しない資産」の範囲について、その取扱いを明らかにしたものであり、企業会計の影響を受けるものではありません。</p> <p>また、本改正案では金額基準を100万円に引き上げましたが、取得価額が1点100万円以上の美術品等であっても「時の経過によりその価値が減少することが明らかでないもの」に該当するものは減価償却資産と取り扱うこととし、取得価額が1点100万円未満の美術品等であっても「時の経過によりその価値が減少しないことが明らかでないもの」に該当するものは減価償却資産に該当しないこととしているところです。</p>
	<p>本改正案は、法人に対しては素晴らしい内容だが、個人に対しては機能しないのではないか。個人が美術品を相続する場合には、取引相場に対して相続税がかかるのが現状であるが、購入金額が100万円未満の美術品に対しては相続税がかからないようにしてはどうか。また、美術館と契約書を交わして自分が死んだら、その美術品を美術館に寄贈するという契約書を交わせば、所得税から控除することとしてはどうか。</p>	<p>本改正案は、法人税法施行令第13条及び所得税法施行令第6条において減価償却資産から除くこととされている「時の経過によりその価値の減少しない資産」の範囲について、その取扱いを明らかにしたものです。</p> <p>相続税法及び所得税法の改正が必要な御意見については、本意見公募手続の対象とはならないことを御理解願います。</p>

<p>経過的取扱い</p>	<p>従前から有している美術品等を平成 27 年度以降に減価償却資産として取り扱う場合、平成 27 年度を償却初年度とするのか、それとも実際の取得日から平成 26 年度までの分の償却費を一括計上することも認められるのか。</p> <p>実際の取得日から平成 26 年度までの分の償却費の計上ができない場合、中古資産の耐用年数の短縮措置を適用することは認められるか。</p> <p>また、定率法の場合、取得日より旧定率法、250%定率法、200%定率法とその償却方法が大きく変わってくるが、従前から有している美術品等の取得時期は実際の取得日より判断するのか。</p>	<p>御意見は、今回の通達改正を受けて、資産区分が減価償却資産へ変更となる美術品等の償却方法についてのものですが、今回の通達改正は過去に遡って資産区分の変更を行うものではありませんので、平成 27 年分又は平成 27 年 1 月 1 日以後最初に開始する事業年度(以下「適用初年度」という。)から減価償却を行うこととなります。</p> <p>また、この場合の償却方法は、その美術品等を実際に取得した日に応じて旧定額法、旧定率法、定額法、250%定率法又は 200%定率法によることとなりますが、取得日を適用初年度開始の日とみなすこととして定額法又は 200%定率法を選択できるほか、中小企業者等にあつては租税特別措置法第 28 条の2(中小企業者の少額減価償却資産の取得価額の必要経費算入の特例)又は同法第 67 条の5(中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例)の規定を適用することもできます。</p> <p>本改正案の経過的取扱いについて、これらの点が明らかとなるよう別紙2のとおり修正しました。</p>
---------------	--	--

- (参考)1 今回の意見公募手続に付した「法人税基本通達の制定について」(法令解釈通達)ほか2件の一部改正(案)(時の経過により価値の減少しない資産の範囲の見直し)に対する意見公募手続の実施について」(法令解釈通達)の改正内容に関する御意見のみ掲載しております。
- 2 「御意見の概要」欄は、重複した御意見を取りまとめた上で、要約したものを掲載しております。

「法人税基本通達の制定について」(法令解釈通達)ほか2件の一部改正(案)(時の経過により価値の減少しない資産の範囲の見直し)からの修正箇所

「法人税基本通達の制定について」(法令解釈通達)ほか2件の一部改正(案)(時の経過により価値の減少しない資産の範囲の見直し) について、提出された意見等を踏まえ、次のとおり所要の修正を行った。

昭和 44 年 5 月 1 日付直審(法)25「法人税基本通達の制定について」(法令解釈通達)の一部改正(案)

修正案	原案
<p>(経過的取扱い…改正通達の適用時期)</p> <p>この法令解釈通達による改正後の取扱いは、平成 27 年 1 月 1 日以後に取得をする美術品等について適用し、同日前に取得をした美術品等については、なお従前の例による。ただし、法人が、平成 27 年 1 月 1 日前に取得をした美術品等(この法令解釈通達により減価償却資産とされるもので、かつ、同日以後最初に開始する事業年度(以下「適用初年度」という。)において事業の用に供しているものに限る。)について、適用初年度から減価償却資産に該当するものとしている場合には、これを認める。</p> <p>(注) ただし書の取扱いにより減価償却資産に該当するものとしている場合における減価償却に関する規定(措置法第 67 条の 5《中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例》の規定を含む。)の適用に当たっては、当該減価償却資産を適用初年度開始の日において取得をし、かつ、事業の用に供したものとすることができる。</p>	<p>(経過的取扱い…改正通達の適用時期)</p> <p>この法令解釈通達による改正後の取扱いは、平成 27 年 1 月 1 日以後に開始する事業年度において法人の有する美術品等について適用する。</p>

平成 15 年 2 月 28 日付課法 2 - 3 ほか 1 課共同「連結納税基本通達の制定について」（法令解釈通達）の一部改正（案）

修正案	原案
<p>（経過的处理…改正通達の適用時期）</p> <p>この法令解釈通達による改正後の取扱いは、平成 27 年 1 月 1 日以後に取得をする美術品等について適用し、同日前に取得をした美術品等については、なお従前の例による。ただし、連結法人が、平成 27 年 1 月 1 日前に取得をした美術品等（この法令解釈通達により減価償却資産とされるもので、かつ、同日以後最初に開始する連結事業年度（以下「適用初年度」という。）において事業の用に供しているものに限る。）について、適用初年度から減価償却資産に該当するものとしている場合には、これを認める。</p> <p>（注） ただし書の取扱いにより減価償却資産に該当するものとしている場合における減価償却に関する規定（措置法第 68 条の 102 の 2 《中小連結法人等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例》の規定を含む。）の適用に当たっては、当該減価償却資産を適用初年度開始の日において取得をし、かつ、事業の用に供したものとすることができる。</p>	<p>（経過的处理…改正通達の適用時期）</p> <p>この法令解釈通達による改正後の取扱いは、平成 27 年 1 月 1 日以後に開始する連結事業年度において連結法人の有する美術品等について適用する。</p>

昭和 45 年 7 月 1 日付直審（所）30「所得税基本通達の制定について」（法令解釈通達）の一部改正（案）

修正案	原案
<p>（経過的取扱い…改正通達の適用時期）</p> <p>この法令解釈通達による改正後の取扱いは、平成 27 年 1 月 1 日以後に取得をする美術品等について適用し、同日前に取得をした美術品等については、なお従前の例による。ただし、個人が、平成 27 年 1 月 1 日に有する美術品等（この法令解釈通達により減価償却資産とされるものに限る。）について、同日から減価償却資産に該当するものとしてしている場合には、これを認める。</p> <p>（注） ただし書の取扱いにより減価償却資産に該当するものとしてしている場合における減価償却に関する規定（措置法第 28 条の 2 《中小企業者の少額減価償却資産の取得価額の必要経費算入の特例》の規定を含む。）の適用に当たっては、当該減価償却資産を同日において取得をし、かつ、事業の用に供したものとすることができる。</p>	<p>（経過的取扱い…改正通達の適用時期）</p> <p>この法令解釈通達による改正後の取扱いは、平成 27 年分以後の年分において個人の有する美術品等について適用する。</p>