

本調査研究は、財団法人日本船舶振興会の
補助金を受けて実施したものです

土地評価に関する調査研究

—土地評価の均衡化・適正化等に関する調査研究—

平成 3 年 11 月

財団法人 資産評価システム研究センター

は し が き

財団法人 資産評価システム研究センターは、適切な地域政策の樹立に資するため、地域の資産の状況及びその評価の方法に関する調査研究等の事業を実施することを目的として設立されました。

当評価センターにおける調査研究は、資産評価の基礎理論及び地方公共団体等における資産評価技法の両面にわたって、毎年度、学識経験者及び自治省並びに地方公共団体等の関係者をもって構成する資産評価システム、土地、家屋及び償却資産の各部門ごとの研究委員会において行われ、その成果は、会員である地方公共団体及び関係団体等に配付し、活用されているところであります。

本年度の土地研究委員会の調査研究テーマは、①土地評価の均衡化・適正化等に関する調査研究 ②宅地の売買実例価額等の調査及び価格体系等の調査研究の2項目であります。

本報告書は、上記①の調査研究に属する「公的土地評価の均衡化、適正化を図るため、固定資産税における土地評価を地価公示価格の一定割合とするところについての調査研究」を行いその成果をとりまとめたもので、この程ここに、公表する運びとなりました。

この機会に、熱心にご研究、ご審議をいただきました委員及び専門員並びに実地調査に当り、種々ご協力を賜りました地方公共団体の関係者各位に対し、心から感謝申し上げます。

なお、当評価センターは、今後とも、所期の目的にそって、事業内容の充実及び地方公共団体等に役に立つ調査研究に努力をいたす所存でありますので、地方公共団体をはじめ関係団体の皆様のなお一層のご指導、ご援助をお願い申し上げます。

最後に、この調査研究事業は、(財)日本船舶振興会の補助金の交付を受けて実施したものであり、改めて深く感謝の意を表するものであります。

平成3年11月

財団法人 資産評価システム研究センター
理 事 長 大 橋 茂 二 郎

研究組織

土地研究委員会

委員長	宇田川 璋 仁	明海大学教授（経済学部）
委員	田 中 一 行	成蹊大学教授（経済学部）
”	米 原 淳七郎	追手門学院大学教授（経済学部）
”	田 中 啓 一	日本大学教授（経済学部）
”	河 野 勉	(財)日本不動産研究所専務理事
”	井 上 孝 男	(株)住信基礎研究所取締役社長
”	木 脇 義 博	(財)日本不動産研究所管理部長
”	風 間 四 郎	(財)健康・体力づくり事業団
”	鈴 木 歳 彦	東京都主税局資産税部長
”	川 瀬 新 吾	大阪市財政局主税部長
”	中 村 知 夫	横浜市企画財政局主税部長
”	新 井 一 吉	川越市財務部長
”	林 省 吾	自治省税務局府県税課長
”	堤 新二郎	自治省税務局固定資産税課長
”	宮 田 勝 美	自治省税務局固定資産税課固定資産鑑定官
”	池 口 篤 寿	(財)資産評価システム研究センター調査研究部長
専門員	河 合 芳 樹	(財)日本不動産研究所システム開発部 システム開発第三課長
”	馬 場 直 行	東京都主税局資産税部固定資産評価課長
”	大 島 康 孝	大阪市財政局主税部固定資産税課長
”	中 西 猛	横浜市企画財政局主税部固定資産税課長
”	宮 島 正 二	川越市財務部資産税課長
”	薄 井 達 雄	自治省税務局固定資産税課土地第一係長 (兼)土地第二係長(兼)調査係長
”	井 上 茂	(財)資産評価システム研究センター主任研究員

なお、池口篤寿委員及び馬場直行専門員は、それぞれ川崎 渉委員・菅沢匡専門員が途中辞任されたことに伴い、その後任として委嘱された。

目 次

序	1
I 調査研究の目的等	2
1 目的	4
2 研究事項	4
3 調査研究の方法	4
II 調査研究結果の概要	4
1 土地評価の均衡化・適正化の意義	4
(1) 他の公的土地評価との関連	4
① 公的土地評価の関係	4
② 公的土地評価の現状と対応	5
(2) 地価公示価格と固定資産税の評価	7
① 地価公示制度の改善	7
② 固定資産税における土地評価	8
(3) 固定資産評価基準と地価公示価格	9
① 固定資産評価基準制定の経緯	9
② 固定資産評価基準における正常売買価格	10
③ 固定資産評価基準の意義	11
2 土地評価の均衡化・適正化と地価公示価格	13
(1) 取引事例価格と収益価格	13
① 不動産鑑定評価の三方式	13
② 収益還元法概念	14
③ 固定資産税評価と収益還元法	14
(2) 「一定割合」の妥当性	15
(3) 「一定割合」の具体的提案	16
① 収益価格の水準からの示唆	16

② 評価の資産間均衡	17
③ 固定資産税の土地評価と地価公示価格	17
④ 結論	18
Ⅲ 土地評価の均衡化・適正化に伴う提言	19
1 地価調査価格及び鑑定評価価格の活用と協議組織	19
2 均衡化・適正化に伴う税負担の調整措置	20
(1) 均衡化・適正化と税負担	20
(2) 具体的負担調整措置の例	20
3 今後の固定資産税の在り方	21
4 地価公示価格に対する要請	21
5 今後の検討課題	22
参 考 資 料	23

序

近年の大都市圏に端を発した地価高騰は、公的土地評価、ことに固定資産税における土地の評価の在り方に問題を投げかけた。

地価高騰期にあっては、地価公示価格の上昇に固定資産税評価が追いつかずに、両者の水準の格差が拡大し、過去においては7割近くの水準にあったが、平成3年度の評価替えの結果では、地価公示価格に対する水準は4割弱にまで低下した。

また、地価公示価格に対する水準の地域的不均衡も徐々に拡大してきている。

このような状況の下、土地基本法において公的土地評価の適正化が規定され、土地政策審議会答申においても公的土地評価相互の均衡と適正化を図るべきであるとされ、それも「国民が理解しうるよう明確かつ具体的」に推進することとされた。

また、政府税制調査会答申及び総合土地政策推進要綱においては、固定資産税における土地評価を地価公示価格の一定割合を目標として評価の均衡化・適正化を推進することとされたところである。

公的土地評価相互の均衡と適正化を図るためにも、固定資産税の土地評価に対する国民の理解を促進するためにも、地価公示価格に対する水準の低下等や各種答申等の趣旨を踏まえ、固定資産税における土地評価を地価公示価格の一定割合を目標として均衡化・適正化を推進することが求められている。

本研究委員会は、以上の現状を踏まえ、固定資産税における土地評価の均衡化・適正化等について調査研究を行ったところであり、地価が当面全国的に安定していることを前提に、地価公示価格の7割の水準を目途に平成6年度の評価替えを行うことが妥当であるとの結論に達した。

また、これに伴い、鑑定評価価格の活用や協議組織の設立等についての提言も行ったところである。

今後、固定資産税の土地評価について、地価公示価格の一定割合（7割）を目標として均衡化・適正化を図ることによって、固定資産税の土地評価に対する国民の信頼感の促進につながるものであり、また、結果として、公的土地評価相互の均衡と適正化が図られることになる。

I 調査研究の目的等

1 目 的

この調査研究は、公的土地評価相互の均衡と適正化を図るとともに、公的土地評価相互の関連、固定資産税における土地評価の均衡化・適正化を図るための具体的方策、特に地価公示価格との関係、固定資産税の評価水準の在り方等について理論的、統計的に調査研究を行うことを目的とするものである。

近年の大都市地域を中心とした地価の急激な上昇は、国民生活にさまざまな深刻な影響を及ぼすとともに、固定資産税評価と地価公示価格とのかい離をますます大きなものとしたところである。このような状況の中で、抜本的土地対策を求める声が各方面から広く沸き上がったのである。政府としても、金融の総量規制、取引規制に加え、税制の面でも土地の保有コストを引き上げる方向で対策を講じることとしたところである。

また、土地基本法（平成元年法律第84号）及び総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日閣議決定）等において、公的土地評価相互の均衡と適正化の必要性が指摘された。固定資産税における土地評価についても地価公示価格の一定割合を目標とすることが示された。

そこで、これらの現状を踏まえ、固定資産税における土地評価の均衡化・適正化を推進するに当たっての問題点を把握するとともに、その解決策についての調査研究を行った。

2 研究事項

本研究委員会は、前項の目的にしたがい、固定資産税における土地の評価水準の在り方等に関し、次に掲げる事項について調査研究を行った。

- (1) 土地評価の均衡化・適正化の意義
- (2) 土地評価の均衡化・適正化と地価公示価格
- (3) 土地評価の均衡化・適正化に伴う提言

3 調査研究の方法

本研究委員会は、固定資産税における土地評価の均衡化・適正化に関する専門部会を設け、次に掲げる資料を収集して分析するとともに、学識経験者、不動産鑑定評価機関、地方公共団体等のそれぞれの立場から意見交換をするなどの方法によって研究を行った。

- (1) 平成3年地価公示の標準地等に係る固定資産税の評価額等に関する調（自治省調）
- (2) 全国都道府県庁所在市及び政令指定市における収益価格について（土地研究委員会調）
- (3) 平成3年度の基準宅地の評価額等に関する調（自治省調）
- (4) 固定資産の価格等の概要調書（自治省調）
- (5) 地価公示価格（国土庁土地鑑定委員会）
- (6) 公的土地評価に関する法令、通達、答申等
- (7) 土地評価に関する研究機関等の公表資料

Ⅱ 調査研究結果の概要

1 土地評価の均衡化・適正化の意義

(1) 他の公的土地評価との関連

① 公的土地評価の関係

現在、土地に対する公的な評価制度としては、各市町村で行う固定資産税の評価、国税当局で行う相続税の評価、国土庁土地鑑定委員会で行う地価公示制度があり、それぞれ独自の目的のために創設され、普及・定着している。それぞれの制度の目的、評価方法、根拠法は、別表-1に掲げてあるが、概略は次のとおりである。

(ア 固定資産税における土地評価)

固定資産税における評価は、資産価値に応じて毎年経常的に課税するための課税標準を求めることが目的である。

固定資産税における価格は、「適正な時価」をいうものとされている（地方税法第341条）。この場合の「適正な時価」は、地方税法第388条第1項に基づく「固定資産評価基準」によって求めることとされている。この固定資産評価基準においては、売買実例価額から求める正常売買価格によるものとされ、現実の売買実例価額に将来における期待価格等の正常と認められない条件がある場合においては、これを修正して求めるものとされている（固定資産評価基準第3節宅地（一）3（1））。

(イ 地価公示制度における土地評価)

地価公示制度における評価は、一般の土地の取引価格に対して指標を与え、公共の利益となる事業の用に供する土地に対する適正な補償金の額の算定等に資し、適正な地価の形成に寄与することを目的とするものである（地価公示法第1条）。

地価公示制度において公示される土地の価格は、標準地における単位面積当たりの正常な価格とされており、この「正常な価格」とは、土地について、自由な取引が行われるとした場合に通常成立すると認められる価格とされている（地価公示法第2条）。

(ウ 相続税における土地評価)

相続税における評価は、相続開始の時点で被相続人が生前において税制上の特典等によって蓄積した財産を清算すべきであるとする、いわば所得税を補完する目的及び相続の開始により相続人が得た偶然の富の増加に対して、その一部を税として徴収し、そのことを通して、巨額の財産を相続した者と、しなかった者との間の負担の権衡を図り、富の過度の集中を抑制するという目的のために課税するための課税価格を求めるものである。

相続税における財産の価額は、取得の時点における時価によるものとされている（相続税法第22条）。この「時価」とは、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいうものとされている（相続税財産評価に関する基本通達第1章1（2）時価の意義）。

② 公的土地評価の現状と対応

(ア 公的土地評価相互の現状)

上述のように、三つの公的土地評価は、それぞれ固有の目的を有している。そして、それぞれの根拠法等の表現は必ずしも同じではなく、評価を統一的行う考え方も確立されてこなかった。さらに、固定資産税の場合には地価上昇に伴う税負担の激変を緩和するという社会的要請が強く、これらのことを原因として、これら三種類の公的土地評価価格間の水準には、相当の程度の開きが存在している。

すなわち、地価公示価格は、一般の土地取引の指標とされていることから、取引を重視した評価が行われている。投機的な要因等に基づく過大な期待要素は排除するものの、経済社会の趨勢に沿って形成される合理的な期待要素は事実上反映されていると思われ、その結果、売買実例価額に比較的近い水準にある。

また、相続税の場合には、その負担を求める時期が相続のあったときに限られており、その支払いに当たっては、場合によっては資産そのものの処分も予定されるので、その評価水準は地価公示価格よりは低いとはいえ、かなり高い水準にある。

これに対して、固定資産税は、固定資産の保有と市町村の行政サービスとの間

に存在する受益関係に着目し、毎年経常的に課税される物税である。

通常の場合、その税負担は、固定資産の処分によって支払われるのではなく、資産の保有継続を暗黙の前提として資産の使用収益し得る価値に応じて負担を求めると考えられる。このため、固定資産税の評価は相続税の評価よりも低く、地価公示価格よりも更に低い水準になることが避けられなかった。

このように、公的土地評価それぞれの評価水準の間に格差が存在することは、各制度の趣旨、目的等の相違からやむを得ない面があった、ということができる。

しかしながら、近年の地価の急騰局面において、取引事例比較法を重視する地価公示価格が上昇せざるを得ないのに対し、固定資産税の土地評価においては評価額の急増が税負担に直接結びつくため、地価公示価格と固定資産税の評価額の水準の格差は拡大し、固定資産税の土地評価の地価公示価格に対する割合は、昭和50年代の地価が比較的安定していた時期においては60～70%の水準にあったが、昭和60年代以降徐々に低下し、平成3年度の評価替えの結果では、約36%の水準まで低下してきている（別表－2参照）。

（イ 土地基本法の制定等）

このような状況の下、平成元年には土地基本法（平成元年12月22日法律第84号）が成立し、土地についての公共の福祉優先、適正かつ計画に従った利用、投機的取引の抑制、利益に応じた適切な負担という土地についての基本理念が定められた。この土地基本法では、第16条で、公的土地評価の適正化等について規定している。その他、土地政策審議会答申（平成2年10月29日）においても、公的土地評価相互の均衡と適正化を図る必要性が強調され、それも国民が理解しうるよう明確かつ具体的に推進される必要があるとされている。

また、政府税制調査会答申（平成2年12月19日）及び総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日閣議決定）では、固定資産税評価を地価公示価格の一定割合を目標にその均衡化・適正化を推進することとされた（資料参照）。

公的土地評価の価格相互間に存在する格差は、先述のようにゆえなくして生じたものではない。しかしながら、土地基本法等の趣旨に沿って、公的土地評価相互の均衡と適正化を図ることは、公的土地評価の信頼性を確保する面からも、また市町村の基幹的税目である固定資産税の評価に対する国民の理解を得るとい

面からも重要である。

(2) 地価公示価格と固定資産税の評価

①地価公示制度の改善

(ア 地価公示制度改善の方向)

地価はしばしば投機的な要因によって高騰する。例えば、近年の金融緩和時にあっては、大量に生じた余剰資金が有利な投資先を求めて土地に殺到し、少なくとも一定の期間経済原則からかけ離れた(=土地そのものの収益性を大きく上回った)異常な地価の高騰を招来した。このような時期には、地価は土地の収益の動向を超えた過大な水準に達してしまう。その結果、取引事例重視の現在の方法では、地価公示価格から投機的要素を完全に排除しきれないのではないかという批判が行われてきた。

このような情勢のもとで、地価公示制度の担い手である不動産鑑定士等が、不動産の鑑定評価を行うに当たって、その拠り所とすべき不動産鑑定評価基準が設定後今日までの約20年間における理論と実務の進歩、充実の成果を採り入れるとともに、鑑定評価制度及びその適正な運用に対する国民の期待等を踏まえて、平成2年10月26日に土地鑑定委員会から、新しい不動産鑑定評価基準が答申された。主な内容は、①取引事例の収集に当たり投機的事例は排除すべきこと、②収益還元法の積極的活用を図ることとなっている。また、平成2年10月29日の土地政策審議会の答申においても、「標準地の鑑定評価の一層の適正化に努めるとともに、一定の地域においては平均的な収益価格を示すことによって、市場において土地の利用価値を超えた値付けがなされている場合にはその実態を明らかにする方法を確立することが望ましい」ものとされ、収益還元法の活用を通じて、投機的要素を極力排除する方向に改善することとされている(資料参照)。

(イ 地価公示価格の性格)

このように、地価公示価格から投機的要素を排除する試みが着手された。このことによって、不動産鑑定評価基準が要求する「合理的な市場で形成されるであろう市場価値を表示する価格」を求める努力が開始されたといつてよいであろう。

一方、不動産の価格は、「当該不動産の収益性を反映して形成されるもの」であり、この収益性は土地が最も効率的に利用されたとして実現されるものである

ことはいうまでもない。不動産鑑定評価基準において、現在当該不動産がどのように使用されているかにかかわらず、当該不動産の効用が最高度に発揮される可能性に最も富む使用（最有効使用）を前提として不動産の鑑定を行うべきであるという「最有効使用の原則」（不動産鑑定評価基準総論第4 不動産の価格に関する諸原則（四））が定められているのは、この理由からである。

したがって、投機的要素が地価公示価格から排除された後も最有効使用に基づく合理的な期待要素の影響は地価公示価格に正当に反映されるといえる。

② 固定資産税における土地評価

（ア 固定資産税の土地評価の現状）

前述のように、固定資産税における土地評価では、売買実例価額から不正常要素を排除して修正して求める正常売買価格から「適正な時価」を評定することとされている。もしこの「不正常要素」が地価公示価格において除去すべきだとされる「投機的要素」と同じものだとすれば、固定資産税における土地評価は、地価公示価格と一致していなければならない。しかし、現行固定資産評価基準のもとではそれは達成されなかった。まして近年のような地価高騰期にあっては、評価額の上昇が税負担の急増に直結するため「不正常要素」を大きく見積もることによって評価額を過小に算定するという一面があった。

現行固定資産評価基準のもとでの土地評価が、地価公示価格を常に一定程度下回っているのは、その背後に、固定資産税が不動産の継続的な保有（定住を含む）を前提に課される物税であるという考え方が存在しているためと判断される。このことは、固定資産税における評価額は、土地の利用の経常的な収益の中から支払われるものということの意味する。このことは、長く国民的合意を得てきたと思われる。

地価公示価格と固定資産税とのギャップの基本的な部分は、このことによって合理的と説明される。すなわち、地価公示価格は土地の最有効使用を前提としている。しかし「最有効使用」という概念は、不動産の継続的保有の考え方と決して同じものではない。後者とより整合的なものは近隣地域における不動産の「通常の使用」あるいは「通常可能な使用」であると考えられ、この相違が地価公示価格と固定資産税の評価のギャップの説明を可能とする。

もちろん通常可能な使用は必ずしも現実の使用を意味するものではない。土地の評価が実勢に対して著しく低くなった今日では、土地評価が現実の使用に引きずられていることを認めないわけにはいかないだろう。しかし、本来、固定資産税における土地評価は、税負担の問題と切り離して、評価は評価として適正な水準を求めるべきであり、税負担の問題については別途検討されるべきであるというのが、今後に向けての教訓である。

(イ 「適正な時価」の求め方)

固定資産税の土地評価における「適正な時価」は通常の（通常可能な）使用に対応する地価であるという考え方は、固定資産税の課税が不動産の保有の継続が前提となるという議論が受け入れられる限り、国民・納税者の批判に耐えるものだと思われる。それでは、それをどのようにして算定すべきであろうか。我々は通常の使用という概念そのものから、通常の使用に基づく土地収益から求められる土地価格であるという解答を得ることができる。

固定資産税の土地評価において、土地の売買実例価額から排除すべきものと考えられてきた「不正常要素」は、換言すれば、最有効使用のもとでの土地の収益に対する価格と、土地の通常の使用から得られる収益に対応する価格の開差を意味してきたことになる。このような「不正常要素」のより明確な定義をもつこと、及びこの定義のもとでの適切な土地評価方法を持つことが、今日の土地評価問題の解決にとって不可欠であると考えられる。

(3) 固定資産評価基準と地価公示価格

① 固定資産評価基準制定の経緯

(ア 固定資産評価制度調査会の設置)

昭和33年末に出された地方制度調査会（昭和33年11月29日「地方税財政に関する当面の措置についての答申」）及び臨時税制委員懇談会（昭和33年12月2日「臨時税制委員懇談会意見要録」）の答申において、固定資産の評価について次のような指摘がなされた。すなわち、

第一に土地及び家屋の実際評価の水準は、時価に比し、著しく低い状態にあること

第二に市町村間において評価の均衡が失われている向があること

第三に同じ財産の価格を課税標準とする固定資産税と相続税等の国税とは、別個に評価が行われ、ひいては不統一の結果となっていることの3点である。

これに沿って、内閣総理大臣の諮問機関として総理府に固定資産評価制度調査会が設置され、昭和34年6月から昭和36年3月まで固定資産の評価に関する問題について調査審議を重ね、昭和36年3月30日「固定資産税その他の租税の基礎となるべき固定資産の評価の制度を改善合理化するための方策」について答申がなされた。

(イ 固定資産評価制度調査会の答申内容)

同調査会の答申は、まず評価の現況について検討を加え、問題点を指摘し、その改善合理化を図るための方策を提示している。評価に関する部分を要約すると次のとおりである。

・固定資産評価の問題点

(7) 資産間の評価の不均衡

土地の評価額が時価に比し一般的に低いため、土地、家屋及び償却資産の間において評価の均衡を失っている。

(イ) 市町村間の評価の不均衡

・土地評価制度の改善合理化

(7) 売買実例価額を基準とする評価方法を採用

(イ) 評点式評価法の採用

(ウ) 指示平均価額の算出方法及び指示方法の合理化

この固定資産評価制度調査会の答申の趣旨に沿って、売買実例価額を基準とする評価方法を採用した新「固定資産評価基準」が、昭和38年12月25日に昭和38年自治省告示第158号をもって告示され、昭和39年度から適用された。

② 固定資産評価基準における正常売買価格

固定資産税における「適正な時価」は、「固定資産評価基準の取扱いについて」(依命通達、昭和38年12月25日自治乙固発第30号自治事務次官通達)によって、「売買実例価額から求める正常売買価格に基づいて適正な時価を評定する方法によるものであること。したがって、土地の評価にあたってはもとより現実の売買

実例価額そのものによるものではなく、現実の売買実例価額に正常と認められない条件がある場合においてはこれを修正して求められる正常売買価格によるものであること」とされている（第2章土地第1節通則）（資料参照）。

そして、正常売買価格の評定に当たっては、売買の内容を十分に精査し、精通者価格等をも検討のうえ、他の売買された土地との均衡を総合的に勘案して評定することとし、買急ぎによる割高、将来における期待価格等の正常と認められない条件がある場合には、これを含めないで評定することとされている（資料参照）。

昭和39年に新「固定資産評価基準」に基づく本格的な評価替えが行われ、宅地の評価総額は一挙に6.3倍になった。昭和42年には、評価替えは行われなかったが、昭和45年に2度目の評価替えが行われ、その後3年ごとに評価替えを行う今日の制度が確立した。

現実にはこうした土地評価引き上げの努力にもかかわらず、評価水準は昭和45年度にスタートした地価公示価格に比してかなり低い水準にあった。その原因はなんといっても評価替えによる税負担の急増にある。当然にも負担激変の緩和措置が求められ、それが土地評価に強い影響を及ぼしたからである。負担緩和の一環として、昭和39年には負担調整措置が設けられ、昭和48年及び昭和49年には住宅用地の課税標準の特例が導入された。地価公示価格と固定資産税の土地評価のギャップは、それでもなお残されたことに注意を要する。そして昭和60年以降の地価高騰期にこのギャップはますます拡大し、地域ごとの格差も一層広がることとなった。

③ 固定資産評価基準の意義

このように地価公示価格と固定資産税の土地評価との間のギャップが極めて大きくなり、合理的な説明が困難になっているのが今日の現状である。このギャップが、固定資産評価基準それ自体の欠点から生じたものでは必ずしもないことを強調しておくことが必要だと思われる。

今日の固定資産評価基準は、①市街地宅地評価法 ②その他の宅地評価法の2方法を定めている。これらについての説明は省略するが、それぞれ基準地や標準地の価格とそれに比準させられる地点の地価との間の均衡を図る上で極めて有効

だったと考えられる。問題の格差は、市町村において「適正な時価」を求める過程で除去されるべき「不正常要素」の理解と取扱いがまちまちであったことによるものと判断される。したがって、ここで行うべきことはすでに述べたように、地価公示価格に含まれている最有効使用に基づく合理的な期待要素を修正し、固定資産税評価における「不正常要素」を定性的・定量的に把握することである。このことは現行固定資産評価基準の趣旨と内容を共に活かし、固定資産税における土地評価をより客観的に行うことにつながるであろうと期待される。

2 土地評価の均衡化・適正化と地価公示価格

1で論じたように、土地の通常の使用を前提とする固定資産税の土地評価と地価公示価格の間に定義可能な開差が存在してよいとすれば、公的土地評価相互の均衡と適正化をどのように図るべきだろうか。この「開差」の具体的な大きさをどの程度とみなすべきかが次の問題である。

(1) 取引事例価格と収益価格

① 不動産鑑定評価の三方式

1で論じたように、土地の固定資産税評価を当該土地の通常の使用のもとでの収益に基づいて定義すべきだとすれば、この収益に、鑑定評価法のひとつである「収益還元法」を適用して評価額を算定することが示唆されるだろう。「取引事例比較法」を中心に鑑定評価が行われている地価公示価格においても、収益還元法の補助的な利用が求められていることは先述のとおりである。

収益還元法は、不動産が現在から将来にわたって獲得する純収益に着目して、当該純収益を生み出す不動産の元本としての価格、すなわち資本価値を求めようとするものである。その大きさは、「不動産鑑定評価基準」が示すとおり、「対象不動産が将来生み出すであろうと期待される純収益の現価の総和」である（純収益の現価とは、毎期の純収益を適当な還元利回りで割引くことによって求めた現在での評価価値のこと）。

このように、収益還元法は、年々の純収益を還元利回りで資本還元して収益価格を求める方法で、不動産の収益と直接結び付いているという利点がある。

これに対して取引事例比較法は、同類型の不動産の取引事例価格と比較して対象不動産の価格を求める方式で、極めて実際的な方式であるけれども、この方式で求めた比準価格は、価格の理論的根拠を説明したものとはいえない。

さらにもうひとつの鑑定評価方式である原価法は、価格の根拠を費用面から説明している点において、一見理論的な手法ということがいえるが、土地の価格を完全に説明する手法としては不十分である。すなわち、造成地については素地＋造成費として原価法を適用し得るが、素地価格を求めるためには、取引事例比較法によらざるを得ないからである。

したがって、これらの点だけを考慮するならば、単に価格を求めるというだけ

ではなく、さらにその根拠を説明し得る方式として、収益還元法は極めて優れた手法のように見える。

② 収益還元法の内容

専門家には周知のように、収益還元法には実務上の大きな難点がある。

第一に、収益還元法を適切に活用するためには、将来の純収益の確実な把握が必要となるが、それは一般的経済情勢、産業動向及び不動産市場の動向によって大いに左右され、これを適切に把握することは一般に困難であるといわなければならない。

また、還元利回りの選定いかんによって収益価格に大きな差異を生じる。還元利回りも、収益と同様に将来にわたって正確に見通すことは困難である。これらの理由から、かつて固定資産評価制度調査会答申（昭和36年）も、収益還元法の採用を困難であるとしたのである。

加えて、以下でも述べるように、一般に収益価格は取引事例価格よりも小さい。その原因はいくつか考えられるが、もっとも基本的な要因は、将来収益と還元利回りに関する慎重な予想であるといえよう。最有効使用のもとで見出される高い収益と低い利回りとはまさに未知のものであり、現実のデータから予想される限りの収益と利回りから算定される不動産価格は過小となる傾向が避けられないのである。その意味で、最有効使用のもとでの収益・利回りと考えられるものも、実際には通常の使用のもとでのそれに引き寄せられる傾向があるというべきだろう。

③ 固定資産税評価と収益還元法

先に述べたように、固定資産評価基準によれば、土地の評価は、売買実例価額から正常と認められない要素を排除して「適正な時価」を求めるものとされている。したがって、原則として不動産鑑定評価における取引事例比較法を採用しているものといつてよいが、これは売買実例価額の捕捉が比較的容易であり、特に経済並びに地価が比較的安定しており、不正常要素がそれ程大きくない時期には、上述の理由によりこれら売買実例価額から求められる正常売買価格によって、評価の均衡と適正を確保することができるという実務上の理由に基づくものである。また、過大または不均衡な評価が行われた場合に納税者が比較的容易に判断を下

すことができ、納税者の理解が得られやすいとの観点もある。

固定資産税は、資産の保有の継続を前提としてその通常の使用から使用収益し得る価値に応じて、毎年経常的に課税する物税であると考えられ、そこでの土地評価は最有効使用を前提とした地価公示価格と異なる扱いを受けてきたことは上述のとおりである。

一方、収益還元法によって得られる不動産価格は、土地の最有効使用に対応した収益価格であるよりは、しばしば通常の使用に伴う収益価格に近いものとなり得ることが示唆された。このことから、固定資産税の土地評価に、収益還元法を役立てるという提案が可能となる。

もちろん、収益還元法にはすでに述べたように実務上の大きな難点があり、また、我が国には収益還元法を採用する制度も慣行も存在しない。固定資産税の土地評価は、今後とも売買実例価額をもとにして、そこから投機的な要素と、最有効使用と通常の使用の相違が地価にもたらす開差分を除去するという観点で行われるほかない。そして、最有効使用と通常の使用とのギャップがもたらす地価の開差の程度を知る指針として、収益価格を用いるべきだというのがここでの提案である。

(2) 「一定割合」の妥当性

周知のように、固定資産税評価を地価公示価格の一定割合を目標に、その均衡化・適正化を推進することは、総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日閣議決定）によってすでに行政上要請されている。固定資産税の土地評価と地価公示価格との間にある開差が存在してしかるべきだとする上記の結論からすると、この要請は必ずしも不合理なものではない。特に、経済の動向と地価とが共に安定している時期は、収益も還元利回りも安定的で、最有効使用と通常の使用との開差も安定的と考えられ、固定資産税の土地評価と地価公示価格の開差もある傾向値を示すものと推定される。このような時期とは、昭和50年代の初頭から中頃にかけて、及び本報告がまとめられつつある現在の時期である。問題は、地価公示価格の「一定割合」を、具体的にいかなる大きさとするか、そうした場合、その割合のもとで税制内部の整合性は果して保たれるかであろう。

これは極めて実証的な問題である。節を改めて論じる。

(3) 「一定割合」の具体的提案

① 収益価格の水準からの示唆

全国47の都道府県庁所在市及び都道府県庁所在市以外の政令指定市（川崎市及び北九州市）の合計49市に対し、標準宅地の中から、代表的と思われる標準宅地について平成3年中における収益価格の鑑定を求め、その中から異常値を除いて分析を行ったところ、表-1のような結果が得られた。これによると、収益価格の精通者価格に対する割合は、概ね50ないし90%の範囲にあり、全地点の平均割合は概ね7割（72.0%）であった。より詳しくは、別表-3に掲げるとおりである。

また、平成2年度の「土地の動向に関する年次報告」（土地白書）においても、「東京の代表的商業ゾーンである銀座、代表的高度事業所ゾーンである丸の内における平均収益価格の平均公示価格に対する割合はいずれも8割程度、周辺商業地や住宅地における平均収益価格の割合は、地域によって5割から7割程度と比較的大きな幅が認められた。」とされている。

このように、地価公示価格に対する収益価格の割合は、個別的事情等によって幅が認められるものの、平均的には7割程度の水準であることを示しているといえる。

表-1 収益価格の精通者価格に対する割合調

区分	50%未満	50%以上 60%未満	60%以上 70%未満	70%以上 80%未満	80%以上 90%未満	90%以上 100%未満	100%以上	計	全地点の 平均割合
	全 体	23	24	28	24	8	18	16	
構 成 比	% 16.3	% 17.0	% 19.9	% 17.0	% 5.7	% 12.8	% 11.3	% 100.0	%

② 評価の資産間均衡

固定資産の評価に当たって求める「適正な時価」は、土地、家屋及び償却資産の各資産ごとに正常な条件の下における取引価格をいうものであり、土地においては売買実例価額、家屋においては再建築価額、償却資産においては取得価額を基準として評価するものとされている。

償却資産は毎年減価償却されるものであるので、土地の評価水準の参考にはならないが、家屋の場合は、評価額が取得価額に対しどの程度の割合になっているかは一定割合を考える際の参考になるであろう。

都道府県庁所在市において、平成2年に建築された家屋について抽出調査した結果によると、再建築価額の取得価額に対する割合は、木造家屋で6割程度、非木造家屋で7割程度となっている。資産間における評価の均衡化は、固定資産評価制度調査会答申がうたったところであり、この点からは土地の評価水準を地価公示価格の6割から7割程度にすることは妥当なものといえるであろう。

③ 固定資産税の土地評価と地価公示価格

2(2)でも指摘したように、昭和50年代の初頭から中頃にかけては地価安定期だった。この時期の固定資産税における土地評価の地価公示価格に対する割合を全国の県庁所在市の基準宅地（最高価格地）についてみると、各都市において若干の幅があるものの平均的には昭和54年度61.4%、昭和57年度67.4%であり、7割程度の水準にあった（表－2参照）。また、全国の都市(656市)における基準宅地でも昭和54年度61.7%、昭和57年度65.7%と同様の水準となっていた（別表－2参照）。

表－2 基準地の路線価の地価公示最高価格に対する水準（全国平均）

（単位：％）

年 度	54固	57固	60固	63固	平3固
	52公	55公	58公	61公	平元公
水 準	61.4	67.4	52.1	47.2	36.3

このことは、地価安定期における地価公示価格と固定資産税の土地評価との数量的関係は比較的望ましいものであったことを示している。また土地に対する諸施策が講じられつつある中で当面地価が沈静化・安定化傾向を示すとすれば、過去の地価安定期の経験値を踏まえ、地価公示価格の7割程度の比率を維持することは十分に説得的であり、また可能であると考えられる。

④ 結 論

この調査研究においては、まず、理論的な観点から固定資産税における適正な時価と地価公示価格との間の合理的な関係について論じ、その結果地価公示価格のある割合を控除して固定資産税の土地評価とすることに一定の合理性が存在することが示された。ついで、統計的な観点から、固定資産税における土地評価と地価公示価格の数量的関係が検討され、およそ前者を後者の7割程度とみなすことが可能であると考えに至った。

もちろん、上において述べたように、7割というのはごく概略の平均的な数値である。その根拠を本調査結果は、土地の最有効使用と通常の使用の相違がもたらす収益価格の開差に求めたのであるが、この開差が時期により地域により常に一定であるということとはできない。しかし、今の段階では、時期の違い、地域の違いによってこの開差が示すかもしれない変動の法則については、何も述べることができない。

幸い時は経済と地価の相対的安定期を迎えている。少なくともこのような条件が続く間は上記の開差は大きな変化を示すこともなく、地域間の差異も比較的小さなものにとどまるだろう。さらに、固定資産税が市町村の基幹的な税目と位置付けられていることを勘案すれば、その評価が単純、明確で国民が理解し得る具体的なものでなければならない。

以上より、この調査研究では、地価が全国的に安定し、かつ地価公示価格が適正に算定されることを前提に、地価公示価格の7割の水準を目標に平成6年度の評価替えを行うことが妥当だと考える。

Ⅲ 土地評価の均衡化・適正化に伴う提言

1 地価調査価格及び鑑定評価価格の活用と協議組織

固定資産税の土地評価の均衡化・適正化については、地価公示価格の一定割合を目標としてその均衡化・適正化を図っていくべきことを基本として考えるべきであるが、地価公示価格に準じて評定されている都道府県地価調査価格もこれに含めて考えていく必要がある。しかしながら、地価公示価格及び都道府県地価調査価格を合わせてもその数は全国の標準宅地数に比して絶対的に不足している状況にあり（表－3参照）、これらのみをベースに評価の均衡化・適正化を図っていくことは実務上不可能である。

そこで、これらを補うためにも、一定の標準宅地については不動産鑑定士等に鑑定評価を求め、その鑑定評価価格も活用することが必要不可欠となる。不動産鑑定士等が都市計画区域内で鑑定評価を行う場合には、地価公示価格を規準とするよう定められている（地価公示法第8条）ことから、鑑定評価価格を地価公示価格に準じるものとして扱うことは合理的根拠を有するものであり、全国の宅地について均衡化・適正化を図るためには積極的に活用することが望まれる。

なお、この場合において、地価公示価格は国土庁土地鑑定委員会で、都道府県地価調査価格は都道府県知事においてそれぞれ必要な調整が図られることになっているのに対し、一般に鑑定評価についてはこのような調整を図る仕組みになっていないので、都道府県、市町村及び不動産鑑定士等を構成メンバーとする協議組織（例えば、土地評価協議会）を全国単位及び都道府県単位で設立し、この活用により全体的な均衡化と適正化が図られることが肝要と考えられる。

表－3 地価公示地点数等と標準宅地数の比較

（全国、単位：％）

地価公示地点数 (A)	都道府県地価調査地点数 (B)	標準宅地数 (C)	(A)	(A)+(B)
			(C)	(C)
16,892	25,734	403,646	4.2	10.6

（注）A－平成3. 1. 1現在、B－平成3. 7. 1現在

C－平成2. 6. 1現在の数値である。

2 均衡化・適正化に伴う税負担の調整措置

(1) 均衡化・適正化と税負担

地価公示価格の一定割合を目標として固定資産税評価の均衡化・適正化を図ることは、固定資産税における土地の評価に対する国民の信頼性の確保を図ることを目的として考えるべきであって、直接には増税を目的とするものではない。したがって、固定資産税評価の均衡化・適正化を円滑に推進するためにもそれに伴う税負担については土地保有課税の在り方も踏まえ、急増することのないよう適切な調整措置を講じる必要がある。

地価公示価格の一定割合を目標として固定資産税の土地評価を行う場合には、地域によって評価額の上昇率に相当の差が生じることが予想されるが、全国平均で見ると、一定割合を7割とした場合、現在の評価水準の概ね2～3倍程度になるものと見込まれる。

これをストレートに課税標準額に反映させると、固定資産税額もそれに比例して急増することとなるが、これは固定資産税が市町村の基幹的税目の一つであり安定性が重視されること、納税者の理解を得ることが困難であること等の理由で望ましくない。

したがって、評価は評価として均衡化・適正化を推進するとともに、これら均衡化・適正化に伴う税負担の在り方については、急増することのないよう適切な負担調整措置が検討されなければならない。

(2) 具体的負担調整措置の例

具体的な負担調整措置については、一義的には行政の責任と判断において決定されるべき事項であるが、本研究委員会においては、例えば次のような事項について検討されることが望ましいと考える。

ア 税負担がなだらかとなるようある程度の長期間の負担調整措置を講じること

イ 住宅用地（特に小規模な住宅用地（現行4分の1）に係る課税標準の特例措置の拡大を図ること

ウ 家屋に係る固定資産税及び都市計画税の軽減を図ること

エ 都市計画税においても住宅用地についての特例を創設すること

なお、上記の措置以外にも評価の適正化に伴い、税負担が急増しないような措置

について検討がなされる必要があろうし、適正化に伴い固定資産税収入が増加した場合の住民税の減税等についても検討しておく必要があろう。

3 今後の固定資産税の在り方

固定資産税評価の均衡化・適正化の推進に伴う税負担については、急増することのないよう適切な負担の調整措置を講ずる必要があることは、前述のとおりであるが、そもそも固定資産税の負担水準がどの程度であれば妥当なのか検討する必要があると考えられる。

この場合、市町村の基幹的な税目としての固定資産税の在り方、所得課税と資産課税のバランスをどう考えていくべきかといった視点も含め適切な負担の在り方について検討が進められる必要があろう。

この問題については、本委員会の直接の研究テーマではないので、詳しい検討は次の機会に譲ることとするが、基本的には、他税の軽減と関連させつつ市町村の基幹的税目として充実強化を進める方向で検討が進められることが期待される。

4 地価公示価格に対する要請

地価公示価格の一定割合を目標に固定資産税における土地評価の均衡化・適正化を推進するためには、地価公示価格が国民の信頼に値するものであることが必要不可欠であることはいうまでもない。過去、地価公示価格が取引の指標としての信頼性を問われたこともないではなかったが、このようなことが繰り返されないことが本提案の大前提である。また、さらに加えて、地価公示制度に対して次のような要請を行う必要があると考えられる。

- (7) 地価公示地点の増設及び拡大（特に周辺市町村への拡大）
- (イ) 地価公示地点の継続性の確保
- (ウ) 地価公示の標準地設定に対する市町村の意見の反映
- (エ) 地価公示価格の算出根拠の公的評価関係者への開示

5 今後の検討課題

今回、本委員会においては、公的土地評価相互の均衡と適正化を図るべきであるとする社会的要請、そして固定資産税の土地評価の地価公示価格に対する水準の低下と地域間格差の拡大といった現状を踏まえて検討を行った。その結果、平成6年度の土地の評価替えにおいて、当面は地価は安定的に推移するとの前提に立って地価公示価格の一定割合で、それも7割程度を目標に均衡化・適正化を推進することが望ましいとの結論に達し、その旨提案することとなった。もっとも、過去の経験に照らしてみると今後地価が急変動することも当然起こり得る。このような場合においてどうするか、地価高騰期と地価安定期で上記の「一定割合」は同一の大きさでいいのかについて、今後、さらなる調査研究がなされる必要がある。

また、固定資産税の土地評価替えは、従来からその対象となる土地が全国約1億6千万筆にも及ぶ極めて大量のものであり、実務上評価替え作業のための調査時点を基準年度の前々年の7月1日として作業が進められてきている。

この調査基準日について、当面平成6年度の評価替えにおいては、従来通りの取扱いによりその均衡化・適正化を推進していかざるを得ないと考えられるが、今後、この調査基準日についてもできる限り他の公的評価に近づける方向（例えば、基準年度の前年の1月1日）で検討がなされる必要があろう。

参 考 資 料

別表－1	公的土地評価の比較一覧表	25
別表－2	基準地の路線価と地価公示最高価格との比較	26
(1)	都道府県庁所在市	26
(2)	全都市	27
別表－3	都道府県庁所在市における精通者価格に対する収益価格の割合	28
(1)	用途地区別	28
(2)	分布状況(地方別)	29
1	固定資産税における土地評価	30
(1)	地方税法(抄)(昭和25年7月31日法律第226号)	30
(2)	固定資産評価基準(抄)(昭和38年12月25日自治省告示158号)	30
(3)	固定資産評価基準の取扱いについて(抄)	30
	(昭和38年12月25日自治乙固発第30号自治事務次官通達)	
2	土地基本法(抄)(平成元年12月22日法律第84号)	31
3	土地政策審議会答申(抄)(平成2年10月29日)	31
4	政府税制調査会答申(抄)(平成2年12月19日)	32
5	総合土地政策推進要綱(抄)(平成3年1月25日)	32
6	不動産鑑定評価基準の設定に関する答申(抄)(平成2年10月26日)	33

別表－1 公的土地評価の比較一覧表

区分	相続税評価	固定資産税評価	公示価格
目的等	1 相続税、贈与税課税のため 2 相続又は贈与の際に課税 3 毎年評価替（前年7月1日時点）	1 固定資産税課税のため 2 毎年課税 3 3年に一度評価替（前々年7月1日時点）	1 一般の土地取引の指標 2 公共事業の適正補償金の算定基準 3 毎年公示（毎年1月1日時点）
評価方法	1 市街地の宅地 ・路線価方式 2 その他の宅地 ・固定資産税評価額倍率方式 公示価格、精通者意見価格、売買実例価額を基に、公示価格ベースの仲値を評定し、これを基として各路線、各地域のバランスをとって路線価又は倍率を評定	売買実例価額から求める正常売買価格を基として適正な時価を求め、これに基づき評価額を算定 この場合、市街地的形態を形成する地域にあつては路線価方式によって、その他の地域にあつては標準宅地の評価額に比準する方式によって評価額を算出	地価公示地について 2人以上の不動産鑑定士又は不動産鑑定士補の鑑定評価を求め、国土庁に設置された土地鑑定委員会がその結果を審査し必要な調整を行つて正常な価格を判定し公示
根拠法	相続税法 22条 「相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価による。」	地方税法 341条5号 「価格 適正な時価をいう。」	地価公示法 2条1項 「土地鑑定委員会 は、……一定の基準日における標準地の単位面積当たりの正常な価格を判定し、これを公示する。」

別表-2 基準地の路線価と地価公示最高価格との比較

(1) 都道府県庁所在市

指定市名	対 公 示 水 準 (%)				
	54固定/52公示	57固定/55公示	60固定/58公示	63固定/61公示	63固定/61公示
札幌市	72.3	77.1	54.6	40.7	22.0
青森市	54.7	60.3	56.9	56.9	51.9
盛岡市	46.5	55.2	58.9	59.4	51.8
仙台市	59.8	67.4	47.0	37.6	23.9
秋田市	54.1	57.0	57.5	48.5	44.3
山形市	54.0	60.7	49.0	48.9	44.8
福島市	51.7	59.5	58.4	57.4	45.5
水戸市	75.4	85.1	76.3	73.4	51.4
宇都宮市	59.8	69.6	69.3	64.6	44.4
前橋市	53.9	63.4	52.6	52.6	31.5
浦和市	91.1	97.9	50.6	45.0	29.0
千葉市	84.0	91.9	91.5	54.8	22.3
特別区	55.0	58.2	44.0	22.7	21.9
横浜市	69.6	77.0	53.1	40.4	21.2
新潟市	60.7	67.9	49.5	49.5	45.1
富山市	50.8	58.0	48.4	48.5	45.3
金沢市	52.3	58.7	46.7	44.6	34.7
福井市	59.6	57.2	43.1	43.3	40.9
甲府市	75.2	86.4	72.8	72.5	59.2
長野市	65.1	72.3	73.7	74.7	24.6
岐阜市	69.6	73.2	51.0	49.7	33.0
静岡市	69.4	66.5	45.1	41.0	24.5
名古屋市	59.5	63.4	40.9	30.3	16.5
津市	52.8	62.3	54.7	54.7	55.5
大津市	56.7	63.7	64.7	41.7	34.5
京都市	74.8	74.8	31.9	30.2	14.6
大阪市	58.5	64.4	37.6	26.9	15.9
神戸市	52.7	59.1	34.7	32.0	16.5
奈良市	57.8	68.4	43.3	44.0	30.2
和歌山市	49.8	56.6	51.4	51.7	48.6
鳥取市	58.5	65.5	50.7	53.5	51.3
松江市	68.4	75.9	43.3	42.1	40.6
岡山市	56.0	62.6	57.4	56.9	36.6
広島市	61.8	72.0	60.3	47.6	30.0
山口市	73.2	82.0	49.6	51.1	52.1
徳島市	51.5	58.7	45.0	45.1	44.0
高松市	52.8	58.8	44.7	46.6	46.9
松山市	50.9	57.8	44.5	46.9	47.3
高知市	50.9	57.7	45.0	45.4	44.9
福岡市	53.5	62.0	49.2	34.7	27.1
佐賀市	63.3	69.1	55.3	55.4	52.5
長崎市	65.2	73.5	38.0	36.5	32.2
熊本市	70.0	73.9	46.5	45.1	36.2
大分市	81.6	88.6	52.8	47.5	37.4
宮崎市	69.6	76.9	78.2	50.0	40.3
鹿児島市	77.7	63.2	38.6	38.5	25.4
那覇市	31.7	36.9	39.3	37.0	16.1
平均	61.4	67.4	52.1	47.2	36.3

(2) 全都市

都道府県名	対 公 示 水 準 (‰)					
	54固定/52公示	57固定/55公示	60固定/58公示	63固定/61公示	63固定/61公示	H3固定/H元公示
北海道	59.8	63.5	55.0	54.1	54.1	54.1
青森県	57.0	64.4	52.7	52.9	52.9	49.5
岩手県	62.5	69.2	51.0	51.6	51.6	52.0
宮城県	63.8	71.2	56.8	53.1	53.1	49.2
秋田県	69.1	80.3	62.5	62.2	62.2	64.6
山形県	64.1	74.8	49.6	48.7	48.7	53.7
福島県	61.5	56.9	52.9	51.6	51.6	47.9
茨城県	42.9	46.4	42.2	41.9	41.9	39.1
栃木県	52.7	58.0	58.8	58.7	58.7	57.1
群馬県	55.0	64.6	48.4	49.0	49.0	45.3
埼玉県	50.6	51.4	40.9	40.1	40.1	24.4
千葉県	52.8	51.2	48.8	42.2	42.2	25.0
東京都	68.6	64.2	43.5	40.6	40.6	16.8
神奈川県	89.7	88.1	68.5	62.4	62.4	27.1
新潟県	59.0	64.4	52.9	54.0	54.0	55.7
富山県	61.6	69.9	57.3	56.8	56.8	56.8
石川県	64.7	68.8	57.8	53.4	53.4	48.5
福井県	61.9	63.8	45.5	43.3	43.3	43.4
山梨県	57.1	62.1	46.3	47.1	47.1	45.6
長野県	69.6	76.4	60.6	59.6	59.6	53.0
岐阜県	72.2	71.1	62.0	64.8	64.8	50.2
静岡県	55.7	61.0	54.0	51.2	51.2	43.0
愛知県	74.9	75.9	52.6	51.4	51.4	43.5
三重県	61.0	64.7	67.9	65.2	65.2	62.3
滋賀県	45.3	49.9	41.4	38.3	38.3	33.7
京都府	47.5	48.2	34.4	32.4	32.4	29.5
大阪府	79.4	81.0	67.4	67.7	67.7	40.0
兵庫県	71.6	67.2	56.3	54.9	54.9	42.7
奈良県	68.5	75.8	50.0	50.4	50.4	45.3
和歌山県	63.7	66.9	59.2	56.1	56.1	55.9
鳥取県	64.9	72.2	57.1	54.1	54.1	54.1
島根県	69.5	72.2	52.5	51.4	51.4	52.2
岡山県	70.4	78.5	66.8	64.9	64.9	59.2
広島県	54.5	62.2	47.5	46.8	46.8	45.0
山口県	76.0	76.8	59.9	59.2	59.2	58.4
徳島県	57.5	63.3	37.1	38.1	38.1	42.4
香川県	58.0	55.3	48.6	48.3	48.3	48.5
愛媛県	55.0	59.6	53.9	55.3	55.3	57.3
高知県	49.4	52.6	39.7	40.0	40.0	42.8
福岡県	60.8	66.1	48.0	46.0	46.0	45.7
佐賀県	63.7	66.2	66.7	66.5	66.5	63.8
長崎県	55.9	48.4	29.3	28.5	28.5	29.3
熊本県	72.3	83.6	72.9	72.2	72.2	64.5
大分県	72.7	79.4	56.4	53.0	53.0	48.5
宮崎県	72.9	85.0	59.3	58.5	58.5	57.9
鹿児島県	53.0	59.0	42.0	39.7	39.7	41.6
沖縄県	29.8	34.7	31.9	30.4	30.4	25.9
平均	61.7	65.7	52.5	51.2	51.2	46.6

- (注) 1. 各市における基準地ごとの水準の単純平均である。
2. 地価公示地点と基準地とが一致していない場合は地価公示価格の最高価格との、地価公示価格がない場合または地価公示価格との比較が適当でない場合は地価調査価格との対比である。

別表-3 都道府県庁所在市における精通者価格に対する収益価格の割合

(1) 用途地区別

区 分	合 計	ビル街	繁華街	高 度 商 業	普 通 商 業	併 用 住 宅	高 級 住 宅	普 通 住 宅
合 計	141	3	24	36	36	18	4	20
	72.0	57.4	78.7	73.7	76.4	64.4	60.0	64.5
	100.0	2.1	17.0	25.5	25.5	12.8	2.8	14.2
北 海 道 ・ 東 北	23	0	3	5	5	4	1	5
	69.4	0	60.6	58.6	94.6	58.6	54.5	72.0
	16.3	0	2.1	3.5	3.5	2.8	0.7	3.5
関 東 ・ 甲 信 越	19	0	3	5	4	1	1	5
	75.7	0	87.9	91.0	76.3	66.1	68.9	56.0
	13.5	0	2.1	3.5	2.8	0.7	0.7	3.5
東 京 圏	12	1	2	4	3	0	0	2
	69.3	46.4	85.6	68.2	82.4	0	0	47.1
	8.5	0.7	1.4	2.8	2.1	0	0	1.4
東 海 ・ 北 陸	12	1	0	3	4	2	1	1
	75.2	77.9	0	67.4	79.0	71.5	62.9	100.6
	8.5	0.7	0	2.1	2.8	1.4	0.7	0.7
近 畿	25	0	6	6	9	2	0	2
	71.6	0	76.0	86.3	61.0	77.5	0	55.9
	17.7	0	4.3	4.3	6.4	1.4	0	1.4
中 国 ・ 四 国	22	0	4	6	4	4	1	3
	70.8	0	76.5	69.3	76.3	63.8	53.8	74.0
	15.6	0	2.8	4.3	2.8	2.8	0.7	2.1
九 州	28	1	6	7	7	5	0	2
	72.7	47.8	85.0	70.9	79.3	61.1	0	60.8
	19.9	0.7	4.3	5.0	5.0	3.5	0	1.4

(注) 上段：サンプル数

中段：平均収益価格割合 (%)

下段：構成比 (%)

(2) 分布状況 (地方別)

区 分	合 計	50 % 未 満	60 % 未 満	70 % 未 満	80 % 未 満	90 % 未 満	100 % 未 満	120 % 未 満
合 計	141 100.0	23 16.3	24 17.0	28 19.9	24 17.0	8 5.7	18 12.8	16 11.3
北海道・東北	23 100.0	5 21.7	6 26.1	5 21.7	1 4.3	0 0	2 8.7	4 17.4
関東・甲信越	19 100.0	1 5.3	2 10.5	8 42.1	2 10.5	1 5.3	2 10.5	3 15.8
東 京 圏	12 100.0	3 25.0	1 8.3	1 8.3	5 41.7	0 0	1 8.3	1 8.3
東海・北陸	12 100.0	0 0	3 25.0	2 16.7	4 33.3	1 8.3	0 0	2 16.7
近 畿	25 100.0	6 24.0	4 16.0	2 8.0	3 12.0	2 8.0	7 28.0	1 4.0
中国・四国	22 100.0	3 13.6	5 22.7	5 22.7	3 13.6	1 4.5	4 18.2	1 4.5
九 州	28 100.0	5 17.9	3 10.7	5 17.9	6 21.4	3 10.7	2 7.1	4 14.3

(注) 上段：サンプル数

下段：構成比 (%)

1 固定資産税における土地評価

(1) 地方税法（昭和25年7月31日 法律第226号）(抄)

価格……適正な時価をいう（法第341条第5号）

(2) 固定資産評価基準（昭和38年12月25日 自治省告示第158号）(抄)

売買実例価額について、その内容を検討し、正常と認められない条件がある場合においては、これを修正して売買宅地の正常売買価格を求める。

(3) 固定資産評価基準の取扱いについて（昭和38年12月25日 自治乙固発第30号 自治事務次官通達）(抄)

1 土地の評価は、売買実例価額から求める正常売買価格に基づいて適正な時価を評定する方法によるものであること。したがって、土地の評価に当たってはもとより現実の売買実例価額そのものによるものではなく、現実の売買実例価額に正常と認められない条件がある場合においてはこれを修正して求められる正常売買価格によるものであること。

3 正常売買価格とは正常な条件のもとにおいて成立する売買価格をいい、土地の所有者が当該土地を売買する必要が生じたため、これを売買する場合において、成立することが期待される売買価格を目途として評価するものであること。

4 正常売買価格の評定に当たっては、売買の内容を十分に精査し、精通者価格等をも検討のうえ、他の売買された土地との均衡を総合的に勘案して評定すること。この場合において、土地の売買実例には不正常的な条件のもとにおける売買実例が少なくないので、特に次の諸点に留意すること。

(7) 一般に、売買実例は買急ぎによる割高の価額の売買があるので、この場合においては買急ぎをしない場合において成立する売買価額によって評定すること。

(イ) 将来における期待価格が含まれている場合においては、これを含めないで評定すること。

(ウ)～(ク) …… 略

2 土地基本法（平成元年12月22日 法律第84号）（抄）

（公的土地評価の適正化等）

第16条 国は、適正な地価の形成及び課税の適正化に資するため、土地の正常な価格を公示するとともに、公的土地評価について相互の均衡と適正化が図られるように努めるものとする。

3 土地政策審議会答申（平成2年10月29日）（抄）

Ⅲ．個別施策の展開方法

6．土地の適正な評価の推進

（地価公示制度）

地価公示制度については、取引事例比較法を重視した現在の評価方法では投機的要素を完全に排除しきれず地価高騰の追認になるのではないか等の意見がある。こうした意見に応えるためには、標準地の鑑定評価の一層の適正化に努めるとともに、一定の地域においては、平均的な収益価格を示すことによって、市場において土地の利用価値を超えた値付けがなされている場合にはその実態を明らかにする方法を確立することが望ましい。

（略）

（公的土地評価の均衡化、適正化）

地価公示、相続税評価及び固定資産税評価の公的土地評価については、相互の均衡と適正化を図るべきであり、その際、国民が理解しうるよう明確かつ具体的に推進する必要がある。また、固定資産税については、基準地等に係る路線価の公開に努める必要がある。

（不動産鑑定評価制度）

不動産鑑定評価制度については、土地鑑定委員会から、土地基本法を踏まえ、かつ収益還元法を重視する等の観点に立った新しい不動産鑑定評価基準が答申されたところであり、今後、新しい基準にのっとってより適正な鑑定評価が推進されることが必要である。

（略）

4 政府税制調査会答申（平成2年12月19日）(抄)

五 固定資産税及び都市計画税

1 宅地等については、評価替えに伴う税負担の増加を緩和する趣旨から、今回においても、前年度の税負担を基礎とした段階的な負担調整措置を講ずることが適当である。その場合、今回の評価替えに伴う宅地の評価上昇が近年の地価動向等を反映して高い上昇率となっていることから、特に住宅用地については、よりなだらかな負担の増加となるよう、3年を超えた負担調整を講ずることとし、他方、宅地のうち法人の非住宅用地については、保有課税の強化を図る観点から、評価額課税により早く到達するような負担調整措置を講ずるなど宅地の用途等に応じた適切な配慮を行うことが適当である。

なお、近年の著しい地価高騰の中で、今回の評価替えにおいても、大都市地域を中心に固定資産税評価の公示価格に対する割合が低下していることもあり、平成6年度以降の評価替えにおいては、土地基本法第16条の規定の趣旨等も踏まえ、速やかに、地価公示価格の一定割合を目標に、評価の適正化・均衡化を推進すべきである。

5 総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日閣議決定）(抄)

第9 土地の適正な評価の推進

1. 地価公示制度・運用の見直し

- ア 地価公示制度について、標準地の適切かつ安定的な設定等を進めつつ拡充するとともに、公表に当たっては、制度の趣旨等の周知に努める。また、都道府県地価調査について、地価公示制度との連携に配慮しつつ、的確な運用を図る。
- イ 地価変動の著しい地域について、的確な地価情報の提供を行うため、短期的な地価変動の把握の実施を図るとともに、土地の収益力を示す収益価格についても、適切な公表のあり方について検討を進める。
- ウ 新しい不動産鑑定評価基準にのっとりより適正な鑑定評価を推進するほか、不動産鑑定評価制度全般についてその将来のあり方の検討を行う。

2. 公的土地評価の均衡化・適正化

- ア 土地の相続税評価については、地価公示価格を基準として評定する考え方に立

って、平成4年分の土地の評価から評価時点（前年7月1日時点）を地価公示価格の評価時点（毎年1月1日時点）にあわせるとともに、評価割合を引き上げ、その適正化・均衡化を図る。これに伴う相続税負担の調整等については、平成4年度税制改正において検討する。

イ 固定資産税評価について、平成6年度以降の評価替えにおいて、土地基本法第16条の規定の趣旨を踏まえ、相続税評価との均衡にも配慮しつつ、速やかに、地価公示価格の一定割合を目標に、その均衡化・適正化を推進する。

また、評価の適正の確保に資するため、平成3年度の評価替えにおいて基準地等に係る路線価の公開をできるだけ多くの地点について実施し、次回評価替え以降速やかに全路線価を公開できるよう公開地点数の計画的拡大を図る。

6 不動産鑑定評価基準の設定に関する答申（平成2年10月26日）(抄)

今回の改訂の主な事項としては、地域分析における市場の特性等の的確な把握、取引事例比較法の適用に当たっての投機的取引事例の排除、収益還元法の積極的活用を図ることとするとともに、さらに継続賃料についての規定等の整備を図り、新たに区分地上権並びに区分所有建物及びその敷地に関する鑑定評価手法の整備を行ったものである。