

この事業は、一般財団法人全国市町村振興協会の助成を受けて、実施したものです。

地方税における資産課税のあり方に 関する調査研究

—宅地に係る固定資産税負担のあり方について—

—諸外国の資産課税における資産評価方法について—

平成27年3月

一般財団法人 資産評価システム研究センター

は し が き

固定資産税は、市町村財政における基幹税目として重要な役割を果たしてきておりますが、課税情報の公開の促進等を背景に、固定資産税制度や資産評価に対する納税者の関心はますます高まっております。

当評価センターは、昭和53年5月設立以来、調査研究事業と研修事業を中心に事業を進め、地方公共団体に固定資産税に関し必要な情報を提供すべく努力を重ねて参りました。

調査研究事業では、その時々固定資産税を巡る諸課題をテーマに、学識経験者、地方団体の関係者等をもって構成する研究委員会を設け調査研究を行っておりますが、本年度は4つの調査研究委員会において、固定資産税制度、固定資産評価制度に関して、専門的な調査研究を行ってまいりました。

このうち、地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会においては、「宅地に係る固定資産税負担のあり方」、「諸外国の資産課税における資産評価方法」の2つのテーマについて調査研究を行いました。

ここに、その調査研究結果がまとまりましたので、研究報告書として公表する運びとなりました。この機会に熱心にご研究、ご審議いただいた委員の皆様や関係の方々に対し、心から感謝申し上げます。

当評価センターは、今後とも、所期の目的にそって、事業内容の充実を図るとともに、地方団体等に役立つ調査研究に努力をいたす所存でありますので、地方団体をはじめ関係団体の皆様のなご一層のご指導、ご支援をお願い申し上げます。

平成27年3月

一般財団法人資産評価システム研究センター
理 事 長 渡 邊 文 雄

平成26年度地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会
委員名簿

委 員 長	金 子 宏	東京大学名誉教授
委 員	石 島 弘	岡山商科大学大学院法学研究科教授
	太 田 克 彦	新日鐵住金株式会社代表取締役副社長
	工 藤 裕 子	中央大学法学部教授
	佐 藤 英 明	慶應義塾大学大学院法務研究科(法科大学院)教授
	篠 原 正 博	中央大学経済学部教授
	洪 谷 雅 弘	東北大学大学院法学研究科教授
	杉 原 正 純	元自治省税務局長
	関 口 智	立教大学経済学部経済政策学科教授
	堀 場 勇 夫	青山学院大学経済学部教授
	前 田 高 志	関西学院大学経済学部教授
	横 山 彰	中央大学総合政策学部教授
	神 山 弘 行	神戸大学大学院法学研究科准教授
	安 藤 敏 朗	東京都主税局資産税部長
	谷 口 郁 夫	神戸市行財政局主税担当局長

(順不同、敬称略)
(平成27年3月現在)

地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会

【審 議 経 過】

○第１回〔平成２６年７月１５日（火）〕

- （議題）（１）平成26年度調査研究テーマ・スケジュール
（２）宅地に係る固定資産税負担のあり方について
・ 論点提示、現状説明
（３）諸外国の資産課税における資産評価方法について
・ 調査内容説明

○第２回〔平成２６年８月２６日（火）〕

- （議題）宅地に係る固定資産税負担のあり方について
① 第１回調査研究委員会の補足説明
② 自治体関係者からの報告（神戸市）
③ 委員からの報告（前田委員）

○第３回〔平成２６年１０月２１日（火）〕

- （議題）（１）諸外国の資産課税における資産評価方法について
① 調査報告（中間報告）
② 委員からの報告（渋谷委員）
（２）その他
① 固定資産税における所有者実態不明土地・家屋について
② 固定資産税に係る還付加算金について

○第４回〔平成２７年２月１９日（木）〕

- （議題）（１）報告書（案）について
（２）その他

目 次

はじめに	1
I. 宅地に係る固定資産税負担のあり方について	2
1. 宅地に係る固定資産税の現状と経緯等	2
(1) 宅地の課税の仕組み	2
(2) 負担調整措置等の主な改正経緯	3
①負担調整措置	3
②住宅用地特例	5
③商業地等の課税標準額の上限の引き下げ	5
(3) 宅地等に係る負担水準の状況	6
(4) 宅地等における評価額・課税標準額等の推移等	7
(5) 商業地等と住宅用地の格差	8
(6) 個人・法人別の税負担の状況	9
(7) 地価動向	9
(8) その他	10
①政府税制調査会における議論	10
②空き家対策関連	10
(9) 主な論点	11
2. 地方自治体からの報告概要（神戸市）	12
(1) 宅地における現行制度の課題と神戸市の現況	12
(2) 神戸市からの提案	13
3. 本委員会における主な意見	14
4. まとめ	15
II. 諸外国の資産課税における資産評価方法について（調査結果）	18
III. アメリカにおける企業の州・地方税負担の現況～財産税を中心として	45
〔関西学院大学経済学部・前田 高志 教授〕	

IV. アメリカ、ドイツの不動産評価	66
〔東北大学大学院法学研究科・渋谷 雅弘 教授〕	
V. その他	72
1. 固定資産税における所有者実態不明土地・家屋について	72
2. 固定資産税に係る還付加算金について	74
資料編	77

はじめに

本年度の当委員会は、「宅地に係る固定資産税負担のあり方について」及び「諸外国の資産課税における資産評価方法について」の2つをテーマとして調査研究を行うこととした。

まず、「宅地に係る固定資産税負担のあり方について」は、平成27年度評価替えに向けた負担調整措置全般のあり方については、昨年度の本委員会にて議論を行ったところであるが、本年度は特に、宅地に係る固定資産税負担のあり方に焦点をあて、論点整理・検討を行うこととした。

次に、「諸外国の資産課税における資産評価方法について」は、諸外国の資産課税における資産評価方法を具体的に把握するとともに、これらとの比較を通じて、日本の固定資産税における資産評価方法の現状や課題について、今後の固定資産税制の参考に資するものとなるよう幅広く議論を行うこととした。

I 宅地に係る固定資産税負担のあり方について

1. 宅地に係る固定資産税の現状と経緯等【資料Ⅰ－1】

(1) 宅地の課税の仕組み

現行制度上の宅地の課税の仕組みについては、昨年度の本委員会の報告書において簡潔にまとめているため、これを引用する。

土地に係る負担調整措置は、負担水準の高い土地については税負担を引き下げ又は据え置き、負担水準の低い土地については税負担をなだらかに上昇させることにより、徐々に負担水準のばらつきを解消する仕組みとなっている。

①宅地等における負担調整措置等の仕組み

ア 商業地等

- 負担水準が70%を超える商業地等については、評価額の70%を課税標準額とする。
- 負担水準が60%以上70%以下の商業地等については、課税標準額を前年度課税標準額に据え置く。
- 負担水準が60%未満の商業地等については、「前年度課税標準額＋評価額×5%」により算出した額を課税標準額とする。ただし、その額が、評価額の60%を超える場合には評価額の60%、評価額の20%を下回る場合には評価額の20%を課税標準額とする。

イ 住宅用地

＜平成24年度・平成25年度＞

- 負担水準が90%以上の住宅用地については、課税標準額を前年度課税標準額に据え置く。
- 負担水準が90%未満の住宅用地については、「前年度課税標準額＋評価額×住宅用地特例×5%」により算出した額を課税標準額とする。ただし、その額が、評価額×住宅用地特例割合（本則課税標準額）の90%を超える場合は本則課税標準額の90%とし、本則課税標準額の20%を下回る場合には本則課税標準額の20%を課税標準額とする。

＜平成26年度＞

- 本則課税標準額又は「前年度課税標準額＋評価額×住宅用地特例割合×5%」により算出した額のいずれか低い額を課税標準額とする。なお、その額が、本則課税標準額の20%を下回る場合には本則課税標準額の20%を課税標準額とする。

ウ その他

- 小規模住宅用地（200㎡以下の住宅用地）については課税標準額を評価額の6分の1、それ以外の一般住宅用地については課税標準額を評価額を3分の1とする特例措置が講じられている。なお、平成6年度のいわゆる7割評価の導入に併せて従来の特例率が深掘りされ（小規模住宅用地：1/4→1/6、一般住宅用地：1/2→1/3）、現行の特例率となっている。

（2）負担調整措置等の主な改正経緯

①負担調整措置

【平成5年度まで】

負担調整措置は、昭和39年度に新たな固定資産評価基準に基づく評価替えに伴い、次の評価替えまでの暫定的な措置として導入されたのが最初であり、当初は、昭和38年度の課税標準額に1.2倍を掛ける単純なものであった。

その後、昭和41年度からは長期的な措置として、宅地の場合には前年度の課税標準額に負担調整率を掛ける方式となった。この負担調整率は新しい評価額の昭和38年度評価額に対する割合に応じて設定されるものであった。

しかし、この措置によっても負担調整率が低水準に留まっていたことから、昭和48年度からは、評価額に基づいて課税する方向で適正化を図るため、原則、評価替えの翌々年度までの3年間で課税標準額が評価額に到達するような率を設定することとした。（なお、この措置に併せて住宅用地特例（特例率は1/2）を創設。さらに、翌年度（昭和49年度）には小規模住宅用地について特例率を1/4に引下げ。）

【平成6年度から平成8年度まで】

平成6年度の評価替えにおいては、公的土地評価の均衡化・適正化の観点から、評価額を地価公示価格等の7割を目途とするいわゆる7割評価が

導入された。

この際の負担調整措置については、評価額が急上昇した土地があったことに対応するため、緩やかに課税標準額を上昇させる負担調整率を採用した。（なお、この措置に併せて、住宅用地における税負担緩和措置として、小規模住宅用地及び一般住宅用地に係る課税標準の特例措置を拡充（小規模：1／4→1／6、一般：1／2→1／3）。）

【平成９年度から平成１７年度まで】

平成９年度の評価替えにおいては、評価額に対する前年度の課税標準額の割合（＝負担水準）という指標を用いることとし、この負担水準の一層の均衡化を図るため、負担水準の低い土地の課税標準額の上昇を一層抑制するとともに、負担水準が一定以上の土地について課税標準額の据置措置を導入した。さらに、商業地等については課税標準額の上限を設定（H9～11:80%、H12,13:75%、H14～:70%）し、負担水準の高い土地の課税標準額の引き下げを行った。

【平成１８年度から現在】

平成１８年度の評価替えから、原則、前年度の課税標準額から評価額の５％を上昇させ、負担水準の低い土地については、課税標準額の下限を導入し、現在に至っている。なお、住宅用地に係る据置特例については、平成２４年度から段階的に廃止された。

【資料83頁参照 負担調整措置（主に宅地関係）及び住宅用地特例の主な改正経緯について】

【資料83頁参照 土地に係る負担調整措置の経緯について】

（その他）

- 平成１６年度改正において、各市町村の負担水準の状況等に応じ、各市町村の条例で定めるところにより一定の負担水準以上の商業地等に係る固定資産税を減額できる仕組み（税額が「評価額×６０％以上７０％未満の範囲内において条例で定める割合」を超える場合、当該超える額を税額から減額）が創設された。
- 平成２１年度改正において、地価が急激に上昇したこと等により税負担が大幅に増加する土地に対応するため、各市町村の条例で定めるところにより住宅用地、商業地等及び特定市街化区域農地に係る固定資産税を減額できる仕組み（住宅用地、商業地等、特定市街化区域農地のうち、税額が「前年度課税標準額×1.1以上の割合で条例で定めるもの」を超える場合、当該超える額を税額から減額）が創設された。

②住宅用地特例

土地相互間の税負担の不均衡を是正し、評価額に基づいて課税するという固定資産税の適正化を図る際に、特に住宅用地については、住宅政策上の見地からもその税負担について配慮する必要があることから、昭和48年度に創設された（特例率1／2）。

また、昭和49年度には、住民の日常生活に最小限必要とされる小規模（200㎡以下）の住宅用地についてはさらに負担を軽減する必要があることから、200㎡以下の小規模住宅用地については、特例率を1／4とした。この「200㎡」については、住宅統計調査による全国の都市の住宅の1戸あたり平均敷地面積がおおむね200㎡であること等が考慮された。

さらに、平成6年度の7割評価の導入に伴い、相当な評価額の上昇が見込まれる土地があったことに対し、住宅用地に係る税負担については特に配慮すべきと考えられ、住宅用地の税負担の軽減と市町村の税収などを総合的に勘案し、特例措置の拡充が行われた（特例率：小規模1／6、一般1／3）。

なお、この際、都市計画税も含めた総合的な税負担が適切なものとなるよう、都市計画税においても特例措置が創設された（特例率：小規模1／3、一般2／3）。

（参考）住宅用地特例の特例率の推移

	固定資産税		都市計画税	
	小規模	一般	小規模	一般
昭和48年度	1／2		－	
昭和49年度 ～平成5年度	1／4	1／2	－	－
平成6年度 ～現在	1／6	1／3	1／3	2／3

【資料83頁参照 負担調整措置（主に宅地関係）及び住宅用地特例の主な改正経緯について】

【資料84頁参照 住宅用地特例及び小規模住宅用地特例の創設（昭和48・49年度改正）】

【資料84頁参照 住宅用地特例及び小規模住宅用地特例の拡充（平成5年度改正）】

③商業地等の課税標準額の上限の引き下げ

商業地等に係る負担調整措置については、前述のとおり、平成6年度の評価替えの際に評価額の急上昇する土地があったことに対応するため、緩やかに課税標準額を上昇させる負担調整率が採用されたが、地価が下がっているにもかかわらず、ほぼ全ての土地の税額が上昇する等の状況

があった。また、平成９年度の評価替えの状況をみると、宅地の評価変動割合は地域や土地によってばらつきがあり、上昇と下落が半々程度であったこと、これまで講じた負担調整措置の影響で総地積のうち９６％程度はまだ平成９年度評価替えによる評価額（新評価額）の方が平成８年度課税標準額を上回ることになること、また、負担水準でみると地域や土地によって相当のばらつきがあり課税の公平の観点から問題が大きいという状況であった。

このような状況を踏まえ、従来の制度を抜本的に改め、負担水準の均衡化をより重視することとし、負担水準の高い土地についてはその税負担を抑制しつつ、負担水準の均衡化を図ることとされたことから、負担水準が０．８超の土地については、課税標準額の上限を評価額の０．８とされた。

この課税標準額の上限については、平成１２年度の評価替えにおいては、地価の下落傾向に伴う都市部の商業地等の税負担感に配慮し、負担水準の高い土地の税負担を引き下げつつ、負担水準の均衡化を一層促進すると同時に、現下の厳しい市町村税収への影響を極力小さなものとするため、課税標準額の上限を０．７５に引き下げることとされ、さらに平成１４年度においてはその上限を０．７に引き下げることとされた。この措置は現在も続いているものである。

なお、このような経緯を経て、平成２４年度税制改正においては、「住民や企業などの負担感に配慮するとともに、地方財政の根幹をなす税目であることや、いわゆるバブル期から現在までの地価の動向等社会経済情勢の変化を踏まえ、その間に実施された土地評価方法の変更や負担軽減措置等の制度改正の点検を行い、平成２７年度の評価替えまでに、公平性、合理性、妥当性等の観点から総合的な検討を行」うこととされた。

【資料８５頁参照 商業地等の課税標準額の上限の引下げ（平成９年度改正）（平成１２年度改正）】

（３）宅地等に係る負担水準の状況

宅地の負担水準については、商業地等、住宅用地とも年々負担調整が進んでいる状況は、負担水準別の課税標準額の分布状況（課税標準額ベース）や、課税標準額に対する評価額の割合の推移によく現れている。

負担水準別の課税標準額の分布状況をみると、いわゆる「引き上げ」ゾーン（住宅用地０．８（平成２３年度までの据置ゾーンの下限）未満、商業地等０．６未満）の部分が相当減少し、「引き下げ」、「据え置き」又は「あるべき課税標準額」の部分が、平成２６年度の課税標準額ベースでほぼ１００に％に近い状況に

ある。

また、評価額に対する課税標準額の割合をみても、商業地等については、70%（課税標準額の上限）にほぼ近づいており、一般住宅用地、小規模住宅用地についても、それぞれ33.3%や16.7%（それぞれ住宅用地特例適用後の課税標準額の上限）に近づいてきている。

上記を踏まえれば、これまでの負担調整措置、課税標準の特例措置により、目標としてきた税負担の均衡化はほぼ達成されている状況にあるといえる。

【資料88頁参照 宅地等に対する固定資産税の負担水準の分布状況（課税標準額ベース）〔H25/H26〕】

【資料88～89頁参照 【商業地等】【小規模住宅用地】【一般住宅用地】課税標準額の据置特例の適用状況等（課税標準額ベース）】

【資料90頁参照 宅地における課税標準額の評価額に対する割合の推移（固定資産税）】

（４）宅地等における評価額・課税標準額等の推移等

評価額、評価額に対する課税標準額の上限及び実際の課税標準額について、過去からの推移をみると、商業地等については、平成5年度までは評価額が課税標準額の上限であり、実際の課税標準額も評価替えの前年度には評価額に近接し、いわゆる評価額課税が達成されている状況にあった。

平成6年度の7割評価により、評価額が大きく伸びたことに伴い、課税標準額の上限も伸び、これに対して実際の課税標準額は負担調整措置により、緩やかに上昇している。

平成9年度からは、課税標準額の上限を段階的に引き下げ、前年度課税標準額の据置措置を導入したことにより、実際の課税標準額については、負担水準の高い土地が、負担水準の低い土地が少しずつ上昇し均衡化していくのを待っていたという状況であり、現在では、実際の課税標準額は課税標準額の上限にほぼ近接してきている。

この傾向は、小規模住宅用地、一般住宅用地でも同様となっている。

商業地等における評価額、課税標準額の上限及び実際の課税標準額について、地価公示価格を基準にしてみると、平成6年度までは評価額と課税標準額の上限は一致していたものが、平成9年度以降は、課税標準額の上限が段階的に引き下げられ、評価額と課税標準額の上限が乖離している状況にある。

一方、評価額と実際の課税標準額については、平成3年度まではほぼ一致し、評価額課税となっていたが、平成6年度は7割評価に伴い、大幅に乖離することとなった。その後、課税標準額の上限という目指すべき目標を段階的に引き下げつつ、緩やかに目標に近づける負担調整を講じてきた。

その結果、平成24年度の評価替え時点においては、実際の課税標準額は、目標としてきた課税標準額の上限に達してきており、このような状況を踏まえると、今後の課題として、平成9年度に引き下げた課税標準額の上限と評価額との乖離についてどう考えるべきかという問題意識も生じうる。

【資料90～91頁参照（商業地等、小規模住宅用地、一般住宅用地）評価額・課税標準額等の推移（実績ベース）】

【資料92～93頁参照（商業地等、小規模住宅用地、一般住宅用地）1㎡当たり評価額・課税標準額等の推移（H6 評価額=100）】

【資料93頁参照 [商業地等] 地価公示価格に対する固定資産税の評価額、課税標準額の上限及び実際の課税標準額の割合推移（イメージ）】

（5）商業地等と住宅用地の格差

商業地等と住宅用地について比較すると、地積ベースでみれば、全国の地積の合計に占める商業地等の割合は36%、住宅用地は64%となっている一方、課税標準額ベースでみれば、全国の課税標準額の合計にしめる商業地等の割合は66%、住宅用地は34%という状況となっており、商業地等と住宅用地の割合が逆転している。

宅地区分ごとの税収の推移をみると、商業地等については平成11年度をピークに減少傾向、住宅用地については小規模住宅用地、一般住宅用地ともに微増傾向となっている。平成25年度でみれば、土地全体で約3兆3,500億円のうち、商業地等で約2兆円、住宅用地では小規模住宅用地分で7,000億円と一般住宅用地分で3,000億円の合計約1兆円という状況である。また、宅地区分ごとの税収の割合は、住宅用地と商業地等でおおむね1対2という状況でこれまで推移している。

価格（評価額）に対する課税標準額の割合（＝実質負担水準）の格差をみると、平成5年度で3.46対1、平成6年度で3.51対1という状況となっていたが、平成9年度には、住宅用地の特例率の深掘により住宅用地分の負担が抑えられたため4.21対1となり、商業地等と住宅用地の実質負担水準が拡大している。その後、平成9年度から商業地等においては課税標準額の上限を導入し、また、負担調整の進捗により商業地等と住宅用地の格差は縮小してきており、平成25年度においては3.61対1となり、平成5年度とほぼ同様の格差となってきた。

【資料94頁参照 宅地に占める商業地等と住宅用地の割合】

【資料94頁参照 宅地区分ごとの税収の推移】

【資料95頁参照 宅地区分ごとの課税標準額の割合の推移】

【資料95頁参照 宅地の実質負担水準の格差】

(6) 個人・法人別の税負担の状況

平成25年度における個人と法人の土地に係る税負担の割合をみると、

- ・ 評価額については、個人が471.6兆円で全体の73.2%、法人が173.1兆円で全体の26.8%となっており、おおむね7対3の割合
- ・ 課税標準額については、個人が142兆円で全体の58.1%、法人が102.3兆円で全体の41.9%となっており、おおむね6対4の割合

ということで、個人より法人により税負担が大きくなっている状況。(家屋と償却資産は評価額と課税標準額の個人対法人の割合はおおむね同じ。)

次に、平成25年度における個人と法人の税負担の割合を宅地の区分別にみると、

- ・ 商業地等における課税標準額の割合の個人・法人の割合は、概ね4対6
- ・ 小規模住宅用地における課税標準額の個人・法人の割合は、概ね9対1
- ・ 一般住宅用地における課税標準額の割合は、法人が僅少でありほとんどが個人

という状況となっている。

以上から、住宅用地については、ほぼ個人の負担となっているものの、住宅用地特例率が大きいため、評価額に対する税負担は法人に偏っているという状況が生じていると考えられる。

【資料 96 頁参照 固定資産税における納税義務者数・評価額・課税標準額（平成25年度）】

【資料 96～97 頁参照 法人の負担割合の推移（納税義務者数ベース）（評価額ベース）（課税標準額ベース）】

【資料 98～102 頁参照 （商業地等、小規模住宅用地、一般住宅用地）評価額・課税標準額・課税標準額の割合の推移（個人・法人別）】

(7) 地価動向

昭和50年以降の地価公示価格の動向をみると、大きな傾向としては、昭和51年から平成3年までは地価上昇が継続、平成4年以降は、平成19年、20年を除き平成25年まで地価下落が継続という状況となっている。なお、平成26年は三大都市圏で地価上昇に転じている。

これを平成9年以降について、全国、三大都市圏及び地方圏の商業地、住宅地の別でみると、商業地については、全国においては、平成19年、20年はいわゆるミニバブルによる地価上昇があったものの、基本的には下落傾向であった。ただし、下落率は平成22年から縮小傾向にある。また、三大都市圏、地方圏も変動幅に違いはあるものの同様の傾向を示しているが、三大都市圏に限っては、平成26年には地価上昇に転じている。なお、住宅地においても、基本的に商業地と同様の傾向を示している。

地価公示価格の推移を平成9年の地価公示価格を100として変動率を連乗した数値でみると、三大都市圏では、地価下落のスピードが速く、

また地価が上昇に転じても、上昇スピードが早い。一方、地方圏はその逆で、地価下落のスピードが遅く、また一貫して地価下落が続いている。なお、商業地と住宅地の推移を比較すると、商業地の方が地価下落、地価上昇のスピードが速く、住宅地では遅いという傾向にある。

【資料 103 頁参照 昭和 50 年以降の地価変動率の推移】

【資料 104 頁参照 (商業地、住宅地) 地価公示価格の動向 (平成 9 年度～平成 26 年度)】

【資料 105 頁参照 (商業地、住宅地) 地価公示価格の推移】

(8) その他

①政府税制調査会における議論

政府税制調査会においては、法人課税についての議論をより効率的に行うため、「法人課税ディスカッショングループ」が平成 26 年 3 月から開催されたところであり、このうち、平成 26 年 4 月 24 日に開催された第 4 回法人課税ディスカッショングループにおいて、委員から、地方法人課税の見直しに関連して、「固定資産税等他の税目を含む包括的改革が不可欠」であるという指摘や、「固定資産税の強化」として「土地・家屋に係る課税上の特例措置の見直し」が必要、また、「見直しの対象には小規模住宅（現行、評価額の 6 分の 1 に圧縮）、商業地（評価額の 7 割）の軽減措置、（中略）が含まれる」という具体的な意見が示されたところである。

その後の議論を踏まえて、政府税制調査会では、同年 6 月 27 日に「法人税の改革について」をとりまとめたところであり、その中にある「具体的な改革事項」では、「地方法人課税の見直し」の「改革の方向性」の中で、「行政サービスの受益を広く負担し合う地方税の趣旨に鑑みれば、法人所得に過度に依存することなく、住民税や固定資産税等のあり方も含めて検討していくことが必要である」と指摘されている。さらに、「法人税の改革と併せて検討すべき事項」では、「その他の対応」の中で、「住民税や固定資産税等について充実を検討すべきである」とも指摘されている。

【資料 106～107 頁参照 政府税制調査会の動向（固定資産税関係）】

②空き家対策関連

近年、老朽化した空き家が放置され、周辺地域に悪影響を与えている事例が増加しているという意見がある。また、この空き家が放置される原因として、固定資産税の住宅用地特例が指摘される場合がある。

地方税法上、居住用の家屋の敷地については、課税標準額を引き下げる特例措置が講じられている。この特例措置は、居住用の家屋の敷地に対してのみ適用されるべき措置であるが、人が一時的に不在となっている家屋については、居住用か否かの判断が困難である場合もあり、結果として空

き家の敷地に対しても住宅用地特例が適用されている場合もある。この空き家を除却した場合、この敷地に対しては住宅用地特例が適用されないこととなり、土地に係る固定資産税が増額となるというものである。

そもそも、空家が老朽化しながらも放置される要因として、①解体費用の負担が困難であること、②相続等の権利関係の整理がつかないことなど様々なものがあり、固定資産税の負担については、地価の状況や解体した家屋の税負担がなくなることを考慮すると、解体費用の負担等に比べると、大きな要因ではない場合も相当程度あるとも考えられるところであるが、固定資産税の負担を指摘する背景には、住宅用地特例の特例率が非常に大きく、税負担の軽減措置が大きいということも考えられる。

なお、「空家等対策の推進に関する特別措置法」が議員立法で成立（平成26年11月26日公布）しており、同法において必要な税制上の措置を講ずるものとされたこと等を踏まえ、平成27年度税制改正においては、同法の規定による必要な措置の勧告を受けた特定空家等に係る土地を住宅用地特例の対象から除外する措置を講ずることとされている。

【資料108頁参照 空き家問題と固定資産税（住宅用地特例）について】

（９）主な論点

本委員会においては、以下のような論点に沿って平成27年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方について議論を行った。

○現行の宅地に係る固定資産税の水準について

○近年の地価動向との関係について

○課税標準額の上限を評価額から一定割合引き下げる措置について

〔商業地等〕

- ・課税標準額の上限（評価額の70％）
- ・課税標準額の据置（評価額の60～70％）

〔住宅用地〕

- ・課税標準額の上限（評価額の1／6（小規模）、1／3（一般））

○住宅用地と商業地等に対する措置の相違について

＜留意点＞

○住民や企業などの負担感について

○制度の分かりやすさについて

- 社会経済情勢の変化について
- 地方団体の税収確保や事務負担について
- 制度の公平性、合理性、妥当性について

2. 地方自治体からの報告概要（神戸市）【資料Ⅰ－3】

本委員会においては、「宅地に係る固定資産税負担のあり方について」神戸市からの報告を伺った。報告内容の詳細については、資料Ⅰ－3のとおりであるが、その概略は以下のとおりである。

（１）宅地における現行制度の課題と神戸市の現況

宅地に係る税負担、負担水準等の全国的な状況から考えられる現行制度上の課題について、神戸市の状況が報告された。

◆住宅用地に関して

【課題１】住宅用地に係る特例措置の継続は、課税標準額の過度な引き下げに繋がる。

【課題２】住宅用地と商業地等との税負担格差が大きい。

◆商業地等に関して

【課題３】評価額の7割が課税標準額の上限では、課税標準額を過度に引き下げることとなる。

【課題４】評価額が同じであるにもかかわらず、据置特例が適用される土地と本則課税が適用される土地とで税負担が異なる。

【資料 129 頁参照 3 現行制度における課題】

（神戸市の状況）

【課題１】及び【課題３】について

- 小規模住宅用地、一般住宅用地、商業地等の実際の課税標準額は、平成15年度から課税標準額の上限に追いついてきている。
 - 小規模住宅用地、一般住宅用地、商業地等の平成26年度の課税標準額の上限、実際の課税標準額は7割評価導入前の平成5年度の水準を下回っている。
 - 商業地等の評価額については、7割評価導入前の平成5年度の水準を大幅に下回っている。
- ⇒ 小規模住宅用地、一般住宅用地、商業地等について、課税標準額の上限

と課税標準額は極めて近接しており、負担水準の均衡化・適正化が進んでいる。また、平成26年度の評価額の水準は7割評価導入前の平成5年度と同水準、もしくはそれ以下となっている。

【資料 130～134 頁参照 4 課題に見る神戸市における現況】

【課題2】及び【課題4】について

○ 住宅用地と商業地等の地積及び課税標準額を比較した場合、地積ベースでは、住宅用地が宅地全体の64%を占めているにもかかわらず、課税標準額ベースでは、住宅用地は宅地全体の34%にすぎず、商業地等の税負担が大きい。

○ 市内9区の商業地等における負担水準の分布状況を筆数ベースでみると、

(1) 地価上昇地域である東灘区、灘区、中央区（中心市街地となるエリア）では、負担水準70%超に1割程度、60%以上70%以下の据置ゾーンに9割程度

(2) 兵庫区、長田区、須磨区、垂水区では、負担水準70%超に3～4割程度、60%以上70%以下の据置ゾーンに6～7割程度

(3) 北区、西区では、負担水準70%超に6～7割程度、60%以上70%以下の据置ゾーンに3～4割程度

となっており、負担水準別の分布状況は、3つのエリアに大別できる。特に中心市街地エリアとなる3区では、据置ゾーンにある土地が非常に多い。このエリアは地価が上昇しており、据置特例により負担水準が低く抑えられている状況にあると考えられる。

【資料 134 頁参照 4 課題に見る神戸市における現況】

(2) 神戸市からの提案

以上の神戸市における現状と課題を踏まえ、神戸市からは次の提案がなされた。

【住宅用地の特例制度の見直し（案）】

○市町村の基本的なサービスの対価である固定資産税においては、受益に応じた負担を基礎とすべきである。

- 少なくとも、平成5年度以前の特例率に戻すべきである。
- 中長期的には、特例措置の廃止も含めた抜本的な制度の見直しが必要である。
- 制度の見直しに当たっては、小規模住宅用地と一般住宅用地の区分の廃止、固定資産税と都市計画税の特例率の一本化など、制度の簡素化

に努める。

【商業地等の負担水準の見直し（案）】

○評価額を課税標準額とする「評価額課税」が、法の定める大原則である。
（法349条）

- 特例率を廃止し、原則どおり「評価額課税」とすべきである。
- 商業地等における据置特例は廃止すべきである。

※ 上記2案による見直しに伴う税負担の増については、税率の引き下げ
や減免制度を設けることで対応可能

【資料 135 頁参照 5 住宅用地の特例制度の見直し（案）】

【資料 135 頁参照 6 商業地等の負担水準の見直し（案）】

3. 本委員会における主な意見

（住宅用地に関する意見）

- 住宅用地特例については、制度導入当初は住宅政策上の見地からなされていたが、平成6年度にいわゆる「7割評価」を導入した段階で、評価額どおりの税負担を求めることが困難となり、評価と税負担を切り離し、税負担の急増を避けるとの税の論理から制度が運用されてきていると考えられる。そうすると、住宅用地特例のあり方については、適正な税負担という観点から検討することが適切である。
- 昭和48年の住宅用地特例の創設と平成6年の住宅用地特例の特例率の拡大は区別して考えるべき。住宅用地特例のあり方の検討にあたっては、特例率を拡大する段階の住宅政策上の要請の有無などについて検証すべきではないか。
- 住宅用地特例については、相続税においても軽減措置がとられていることなどから、何らかの特例措置は必要であるが、現在の特例率で良いのかは検討が必要。また、負担調整措置については、負担の激変緩和措置は必要と考えるものの、地価の比較的安定してきた実態などから考えると、よりわかりやすいシンプルなシステムとする必要があるのではないか。
- 住宅用地特例について、200㎡以下の土地を小規模住宅用地とし、一般住宅用地と区分して特例率を設け、現在2つの特例率となっている。税負担のあり方という観点から見直しを検討する場合、この区分が必要なのかどうかを含めて検討すべきではないか。
- 税負担の水準を考える際に、評価額に対する課税標準額が収れんしてきたことを前提とすると、課税標準額（評価額×特例率）の特例率のあり方よりも、税率のあり方を検討する方が国民にとってわかりやすいのではないか。

一方、住宅政策の観点で考えれば、税率をこのままとするならば、課税標準の特例で対応するのではなく、住宅関係の給付金などで対応できればわかりやすいのではないか。

- 空き家の除却が進まない一因に住宅用地特例の適用もあると思うが、この特例措置の適用を生活実態に合わせた形とし、住民票等により主たる生活の基盤となる住宅かどうかを確認し、それが確認できなければ特例措置を適用しないとすることはできるのではないか。

(商業地等に関する意見)

- 同じ市内でも、地価下落によって負担水準が上昇し課税標準額が上限の7割に引き下げられる地域と、負担調整措置によって課税標準額が上昇するが6割で頭打ちになる地域の二重構造が生じることとなる。この二重構造が長期的に続くというのは問題ではないか。
- 商業地等の据置ゾーンの価格変動による税額変動を抑制する効果を積極的に位置づけることができるのではないか。

(その他)

- 住宅用地と商業地等との税負担のバランスをどう考えるかというのは重要な問題である。
- 土地の用途に応じて、課税標準の特例や負担の上限を設けることは、結果的に、用途別分類課税に近づいていくと考えられる。現在、宅地については、商業地等と住宅用地（小規模住宅用地・一般住宅用地）の三分類となっているが、今後は、さらに細かく用途別に分類して検討することも考えられるのではないか。
- 本則課税に統一し（課税標準の特例をなくし）、これに伴う税負担増には税率の引き下げで対応することについては、地域によって負担水準の状況が異なるため、混乱を生じさせるのではないか。
- 現在の土地に係る固定資産税は、実態としては用途別に税率（特例率×税率による乗数）が設定されているとも考えることができるが、税率は単一であるべきとの考え方で特例措置を講じた結果として用途別課税となっていると理解するのか、あるいは、用途別課税が適当であると考えたのかは、大変重要な基本的な問題。

4. まとめ

(住宅用地について)

- 住宅政策上の見地から昭和48年に導入された住宅用地特例については、

平成６年度の７割評価の導入に伴う税負担の急増を避け、また、税負担の不均衡是正を早期に実現するために拡充が行われた経緯がある。

- 今後、住宅用地特例について議論するに当たっては、住宅用地については、据置特例が平成２４年度から平成２６年度にかけて段階的に廃止され、税負担の不均衡是正がほぼ達成されている現状や、住宅政策上の要請が導入された当初からは変化していることを踏まえた適正な税負担のあり方等の観点から検討することが必要である。
- また、住宅用地特例は、小規模住宅用地と一般住宅用地を２００㎡で区分し特例率を変えているが、この２００㎡の区分自体が必要なのかどうかについても検証すべきである。
- 固定資産税は、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た財産税であり、その観点から、住宅用地と商業地等の税負担のバランスについても検討していくべきである。

（商業地等について）

- 平成６年の７割評価に伴い、評価額の急上昇に対応するため緩やかに課税標準額を上昇させる負担調整措置がとられたが、平成９年にはさらに税負担の均衡化に重点を置いた負担調整措置がとられ、その際、課税標準額の上限の引き下げとともに据置特例が導入された。
これまでの負担調整措置の結果、住宅用地の据置特例は廃止され、商業地等についても、平成２６年度には、ほぼすべての土地が据置ゾーン（評価額の６０％以上７０％以下）に収まり、税負担の不均衡是正はほぼ達成された状況となっている。
- そのような状況の中、据置特例の対象土地の間で、同じ市内でも地価動向によって税負担が二重構造となり、評価額と税額の逆転現象が生じるといった税負担の不均衡が課題となってきている。
- また、地域間で見ても、収益力が上がって地価が上昇した場合でも、税額が据え置かれ、地価に対する税負担の水準が下がる仕組みとなっているため、短期的には、東京都心部の収益力が高い土地の税負担水準が、収益力が低く地価が横ばい又は下落している地方部の土地に比べ低く抑えられ、東京都心部の土地のニーズをさらに高める状況となっており、また、収益力が高い地域においても土地の財産価値に対する税負担水準が低く抑えられ、保有コストが上がらないため、当該地域の企業の新陳代謝が進まない要因ともなっている。
- 据置特例が創設された当時の課題であった不均衡是正がほぼ達成されている中、こうした問題については早期に解消することが望ましい。その際、

住宅用地と違い課税標準額の特例措置がないことに配慮する必要があるのではないか。

- 評価額の70%とされている課税標準額の上限についても、同様に、住宅用地と商業地等の税負担のバランスを適正化していく観点から、住宅用地特例についての検討とあわせて検討していく必要があるのではないか。

宅地等に係る固定資産税負担のあり方については、平成27年度の税制改正大綱においても、次期評価替えまでの間に、商業地等に係る据置特例に係る課題についての対処の検討や、異なる用途の土地間の税負担の均衡化、すなわち住宅用地特例のあり方等について、税負担の公平性や市町村の基幹税である固定資産税の充実確保の観点からの検討を行うこととされており、その方針を踏まえて、引き続き検討していくことが必要である。

II. 諸外国の資産課税における資産評価方法について（調査結果）【資料Ⅱ】

1. 調査の目的と調査対象

（１）調査の目的

諸外国の資産課税における資産評価方法の特徴を具体的に把握することを目的とする。

（２）調査対象

イギリス（イングランド）、ドイツ、韓国、カナダ（マニトバ州、アルバータ州、オンタリオ州、サスカチュワン州）、アメリカ（バージニア州、カリフォルニア州、オレゴン州）

各国・各州の概要は次のとおりである。

○イングランド

グレートブリテン島の南部約3分の2を占め、面積約130千平方キロ、人口約53百万人である。

○ドイツ

面積約357千平方キロ、人口約80.3百万人である。

○韓国

面積約100千平方キロ、人口約50百万人である。

○カナダ・マニトバ州

同国中央部に位置し、人口約1.2百万人、10州の中で陸地面積では第8位、人口では第5位である。

○カナダ・アルバータ州

同国西部に位置し、人口約3.6百万人、10州の中で陸地面積では第6位、人口では第4位である。

○カナダ・オンタリオ州

同国中東部に位置し、人口約12.7百万人、10州の中で陸地面積では第4位、人口では第1位である。同国の政治経済の中心で、首都オタワがおかれ、州都トロントは同国最大の都市である。

○カナダ・サスカチュワン州

同国中西部に位置し、人口約1.0百万人、10州の中で陸地面積では第7位、人口では第6位である。

○米国・バージニア州

同国東部、大西洋岸の南部に位置し、人口約8百万人、50州の中で、陸

地面積では第35位、人口では第12位である。

○米国・カリフォルニア州

同国西部、太平洋岸の中部に位置し、人口約38.3百万人、50州の中で、陸地面積では第3位、人口では第1位である。

○米国・オレゴン州

同国西部、太平洋岸の北部に位置し、人口約3.9百万人、50州の中で、陸地面積では第9位、人口では第27位である。

※日本は面積約377千平方キロ、人口約126百万人である。

(3) 調査方法

日本国内で発行されている書籍のほか、インターネットで各国課税庁、評価機関、評価人団体のホームページを参照した。

また、韓国の評価制度については韓国鑑定院、カナダ、アメリカでは評価機関宛に直接、電子メールでの問合せも行った。

2. イングランドにおける資産の保有に対する課税

イングランドでは課税制度が居住用不動産のCouncil Taxと事業用不動産のBusiness Rateに分かれており、評価方法、課税方法が異なっている。

(1) 資産の保有に対する課税制度の基本的な仕組み

① 課税対象資産

イングランドでは家屋の用途によって税制自体がCouncil TaxとBusiness Rateに分かれている。

Council Taxは地方税で、居住用不動産である土地と家屋を一体として評価・課税される。この場合、土地・建物と一体となって取り外しが困難な設備・備品（浴室設備、台所設備、二重窓、全館集中暖房設備）についても土地・家屋と一体として評価・課税される。

Business Rateは国税で非居住用不動産である土地と家屋を一体として評価・課税される。非居住用不動産とは店舗、事務所、パブ、倉庫、工場、居住用不動産に該当しない別荘等のほか、機械・設備、製造プラント等の償却資産、商業的利益を生み出す資産（電波塔、広告権、現金支払機、駐車場等）が課税対象とされる。

なお、家屋が存しない場合、駐車場や資材置場等は、Business Rateの課税対象とされるが、農地や未利用の土地（いわゆる更地）は、Council Tax、Business Rateいずれも課税対象資産には挙げられていない。

② 課税団体

居住用不動産に対する課税団体は市町村等の自治体であり、非居住用不動産に対する課税団体は国である。

③ 納税義務者

イングランドの納税義務者は居住用・非居住用不動産のいずれも居住者・占有者である。居住者・占有者は移転時に申告が求められ、占有期間に応じて日割りで賦課される。空室の場合は所有者（マスターリースの場合は転貸人）に課税される。

④ 課税標準額

居住用不動産については市場価値（Open Market Value）とされ、非居住用不動産については年間査定賃料と、不動産の用途により評価方法が異なっている。

⑤ 賦課期日と課税対象資産の把握方法、税収総額

イングランドの賦課期日は毎年4月1日であり、課税対象資産は納税義務者の申告により把握している。

（税収総額）

- ・ 居住用資産…267億15百万ポンド（約4兆5,415億円、2012年度）
- ・ 非居住用資産…231億29百万ポンド（約3兆9,319億円、2012年度）

⑥ 評価団体、評価基準

固定資産の評価は国レベルの機関である評価庁（VOA:Valuation Office Agency）が、地方財政法に基づき行っている。

⑦ 評価替えのタイミング

非居住用不動産の評価額は基本的に5年に1度見直される。直近の見直しは2010年4月1日であったが、次回の見直しは2017年とされている。

これに対し、居住用不動産の評価額は10年に1度見直しを行うとする規定があるが、政治的な事情により実施されておらず、現在の評価は1991年4月1日時点の想定市場売却価格に基づくものである。なお、譲渡・貸借による納税義務者の変更時には、資産価値が再評価される。

⑧ 評価・課税における軽減制度等

非課税制度の対象は資産の用途に基づくものと納税義務者の属性に基づくものがある。

資産の用途に基づくものとしては、政府機関の施設、教会、学校のほか、農業用地・農業用の建物が非課税とされている。

納税義務者の属性に基づくものとしては、公共団体のほか、非営利団

体や慈善団体が非課税対象とされる。

また、居住用不動産は、世帯全員がフルタイムの学生の場合は非課税とされ、成人一人世帯は25%軽減など居住者の構成による軽減措置がある。

非居住用不動産については、空室のときは基本的に3ヶ月までは免税とされ、倉庫等の工業用不動産や年額賃料2,600ポンド（442千円）以下の小規模不動産はさらに長期の免税期間が設けられている。

（２）居住用不動産の評価方式と特別な措置

① 評価方式

居住用不動産は市場価値ベースのCapital Value方式が適用される。このCapital Valueとは1991年4月1日時点の想定市場売却価格に基づくもので、今年の新築物件であっても同時点での価格が求められる。評価の条件として、賃貸物件であれば空室の状態、戸建て住宅であれば完全所有権での売却が想定される。また「住居に然るべき修繕が施された状態」が前提とされ、家屋が傷んでいたり、台所設備が古くても新しくても評価には影響しないものとされる。

また、増改築が行われてもその時点で評価額の見直しはなく、売却により価値が顕在化したときに評価額の見直しが行われている。

なお、築後年数の経過に応じた一律の減価はしない。

② 評価の見直しに際する評価額の据置措置

居住用不動産では税額の伸び率を2%程度に抑える措置がある。

③ 税額の算定方法

居住用資産に対する課税では税率は設定されず、資産を評価額に応じて8つの価格帯に分類し、価格帯毎に課税額を決定している。自治体は標準価格帯の税額を決定し、他の価格帯に設定されている比例割合により他の価格帯の税額を決定している。例えばリバプール市では次のとおり2014年度の居住用不動産は価格帯ごとに税額が示されている。

図表－１ リバプール市居住用不動産の価格帯別税額

Band	House Values	2014/15
A	up to £40,000	£1,056.14
B	over £40,000 and up to £52,000	£1,232.17
C	over £52,000 and up to £68,000	£1,408.19

Band	House Values	2014/15
D	over £68,000 and up to £88,000	£1,584.22
E	over £88,000 and up to £120,000	£1,936.27
F	over £120,000 and up to £160,000	£2,288.31
G	over £160,000 and up to £320,000	£2,640.36
H	over £320,000	£3,168.44

(出典：リバプール市ホームページ

<http://liverpool.gov.uk/council-tax/council-tax-bands/>)

標準とされるD価格帯をみると、68～88千ポンド（約11.5～15.0百万円）の住宅の税額は1,584.22ポンド（約269千円）とされている。（1ポンド＝170円で換算。）

（３）非居住用不動産の評価方式と特別な措置

① 評価方式

土地上に家屋が存する場合は、土地・家屋は一体として、賃貸価値を求める収益還元法と同様に賃料に基づいて評価が行われる。ただし、ここで用いる賃料とは、実際に支払われている賃料ではなく、賃料のほかテナントが一般的に負担する税、修繕費、保険料その他の必要経費をすべて含んだ通常の場合の年間賃料に相当するものとされている。また、一般的な収益還元法は年間賃料を基礎に賃貸経営の諸経費等を考慮した上で還元利回りで割り戻して賃貸価値（収益価値）を求める手法であるが、Business Rateの評価では、還元利回りで割り戻さずに年間査定賃料を用いている点が特徴的である。

非居住用資産に附属する機械・設備等の償却資産については、土地・家屋と一体として賃料が設定される場合には年間査定賃料（土地、家屋、償却資産を一体とした年間査定賃料）により評価され、機械・設備等の賃料が土地・家屋の賃料に含まれず別に設定される場合には市場価格に基づき査定された機械・設備等のみの年間査定賃料により評価される。

② 情報収集の方法

イングランドの評価庁（VOA: Valuation Office Agency）は公平かつ適正な評価額を決定するために、可能な限り多くの実質賃料データを収集し、同一時点（5年ごとの評価替えの2年前の4月1日）の全不動産の価値を査定している。

占有者には申告義務があり、敷地の移動や範囲の変更、家屋用途や業態の変更、浸水による使用不能などの事由が対象とされている。

③ 税額の算定方法

税額は「年額賃料×乗数」で求められる。年額賃料は評価庁（VOA）によって定められている。この乗数は前年度の乗数に消費者物価指数に基づくデフレーターを乗じて算定されるもので、地方ごとに定められており、事業の規模によっても異なる。

図表－2 今年度のイングランドの非居住用不動産のビジネスレート乗数

Current multipliers					
	England		City of London		Wales
	Standard	Small business	Standard	Small business	Standard
2014/15	48.2	47.1	48.6	47.5	47.3

The small business rate multiplier was introduced in 2005/06.

《算定例》

年額賃料 10,000ポンド（170万円）
乗数 47.5%（ロンドン市内の小規模事業※の場合）
基本税額 4,750ポンド（807.5千円）

※ この場合の小規模事業とは占有不動産が1つだけで、年間賃料12,000ポンド未満のものとされている。

④ 評価の見直しに際する評価額の据置措置

非居住用不動産では税負担の変動幅の上限値の規定があり、増額の場合だけでなく、減額の場合も規定されている。

《イングランドBusiness Rateの増加額上限値》

	2010/11	2011/12	2012/13	2013/14	2014/15
小規模事業	5.0%	7.5%	10.0%	15.0%	15.0%
大規模事業	12.5%	17.5%	20.0%	25.0%	25.0%

《イングランドBusiness Rateの減少額上限値》

	2010/11	2011/12	2012/13	2013/14	2014/15
小規模事業	20.0%	30.0%	35.0%	55.0%	55.0%
大規模事業	4.6%	6.7%	7.0%	13.0%	13.0%

※ ここでの事業規模の区分は2010年評価替えにおける評価額が18,000ポンド（約3百万円）未満（ロンドンにあっては25,500ポンド（約433万円）未満）が小規模、それ以上が大規模とされている。

3. ドイツにおける資産保有に対する課税

(1) 資産の保有に対する課税制度の基本的な仕組み

① 課税対象資産

課税対象資産は、農林業用資産と農林業用資産以外の資産の2つに区分され、農林業用資産（不動産A）として土地、建物のほか、家畜、機械、器具などが課税対象となっており、農林業用資産以外の資産（不動産B）として土地と建物が課税対象となっている。

② 課税団体

課税団体は資産が所在する市町村である。

③ 納税義務者

納税義務者はその年の1月1日の資産の所有者とされている。

④ 課税標準額

課税標準額には「統一価額」(Einheitswert)が用いられる。これは旧西ドイツ地域では1964年時点、旧東ドイツ地域では1935年時点の市場価値を表すものとされ、国の鑑定委員会が市町村区域ごとに作成している。（以下、旧西ドイツ地域における統一価額の取扱いを中心に記述する。）

⑤ 税額の算定方法

統一価額に租税算定率(Steuermesszahl)（全国一律）を乗じて租税見積額(Steuermessbetrag)を算出し、市町村が独自に決定する賦課割合(Hebesatz)を乗じて求める。

租税算定率は、不動産の場合0.35%となっているが、一家族用住宅は、統一価額の3万8346.89ユーロまでは0.26%、残りについては0.35%、二家族用住宅は0.31%とされている。

1964年時点の価格である統一価額の時価に対する割合は1992年時点で約1～2割と著しく低いため、自治体は賦課割合の引き上げを通じて調整している。例えば2003年時点のバイエルン州の市町村における不動産税B（農林業用以外の一般的な不動産税）の平均賦課割合は396%、ドイツ全体では460%とされている。

《バイエルン州平均賦課税率での算定例》（1ユーロ＝140円で換算）

○戸建て住宅

統一価額	5万ユーロ（約7百万円）
租税算定率	×0.26%（一家族用住宅、全国一律）
租税見積額	= 130ユーロ

賦課割合	× 396%
不動産税	= 514.8ユーロ（約7万2千円） （課税標準額比1.03%）

○商業用ビル

統一価額	100万ユーロ（約1億4千万円）
租税算定率	× 0.35%（事業用不動産、全国一律）
租税見積額	= 3,500ユーロ
賦課割合	× 396%
不動産税	= 13,860ユーロ（約194万円） （課税標準額比1.39%）

⑥ 課税対象資産の把握方法

所有者等に所有者変更、新築、増築、建物利用方法の変更等の届出義務があり、州税務署が不動産登記所及び土地記録所等の協力を得てこれらの情報を収集し、課税対象の不動産及びその所有者等を確定している。

⑦ 賦課期日と税収総額

賦課期日は毎年1月1日であり、税収総額は116億74百万ユーロ（約1兆6,343億円、2011年度）である。

⑧ 評価団体、評価基準

評価は広域的自治体である州の税務署が、国レベルの法令である「評価法」に基づき行っている。

⑨ 評価替えのタイミング

評価替えが行われず、1964年時点の市場価値が課税標準額の基礎となっている。

⑩ 評価・課税における軽減制度等

a. 非課税制度

非課税制度は大きく次の2つがある。

- ・ 公共団体等の特定の法人（公法人、連邦鉄道、宗教法人等）が一定の公務もしくは公用に供している不動産
 - ・ 公法人や宗教法人以外の団体が公益目的に供している不動産
- なお、過去に住居に対する非課税措置があったが廃止済みである。

b. 税率に対する軽減措置

ドイツでは一家族用住宅が0.26～0.35%で累進税率があるのに対して、その他の一般的な不動産は0.35%、農林業用資産は0.6%とされている。

(2) 評価の方式と特別な措置

① 評価方式の特徴

ドイツでは1964年1月1日時点の「統一価額」が適用される。すなわち土地の利用状態や周囲の状況、所有者等の変更がない場合は、1964年当初に決定された統一価額がそのまま適用される。

さらに個別の不動産の評価は、建物付き土地の場合は「標準賃料表」、更地については「標準地価」、特殊な不動産の実態価格方式に適用される建物建築費については「標準建築単価表」が、いずれも1964年時点を基準として市町村単位で作成されている。このうち「標準賃料表」は、国税局が1964年のモデル標準賃料を各税務署に配布し、各税務署が地域の実情を加味した「標準賃料表」を作成している。このため、「標準賃料表」は州や税務署ごとに異なる。

② 具体的な評価方式

a. 一般的な不動産の評価方式：収益価格方式

統一価額の評価は、賃貸住宅用、事業用、混合用途、一家族・二家族用住宅、といった一般的な不動産には賃貸価値ベースの収益価格方式が適用される。

この方式ではまず、評価対象不動産の1964年時点の標準賃料を求め（1964年以後に建築された公的補助を受けていない一家族用住宅は、標準賃料に20%を加算するなどの補正が講じられる）、次に法定倍数を乗じ、最後に評価対象不動産の個別性に応じて調整する。

法定倍数は賃貸住宅、事業用、混合用途、一家族用住宅、二家族用住宅に分けて、所在市町村の人口、建物のグレードや建築時期に応じて定められており、19世紀の建物は8.0倍以下、20世紀当初は8倍台、戦前建築は10倍台、戦後建築は11倍台、と建築時期が古いほど評価額を逡減させるように決められている。

対象不動産の個別性に応じた調整には、減額要因として急傾斜地、洪水危険地域、騒音地域、土地の形状、建物の取り壊し義務の存在など、増額要因として建物敷地の5倍を超える空き地の存在、広告用に利用されている場合があげられる。

《ノルトライン・ヴェストファーレン州の人口50万人以上の都市※に適用される標準賃料表に基づく評価例》

1964年の標準賃料	年36.0マルク（月3.0マルク/㎡）
大都市の一家族用住宅	×1.2（1964年以降の建築の場合）
一般的な床面積	×100㎡

年間粗賃料	=4,320マルク（約29万円）
法定倍数	×11.9
統一価額	=51,408マルク（約350万円）

※ 同州はドイツにおける人口最大の州で、50万人以上の大都市として、デュッセルドルフ、ケルン、ドルトムント、エッセン、デュースブルクを擁する。

1マルクは1.95583ユーロ＝67円で換算。

この算定例にみられるとおり、統一価額は1964年時点の評価であること、住宅でも収益価格を求めていることから、実際の取引価格に比べて著しく低い。一般的に統一価額の時価に対する比率は1992年で約1～2割の水準で、さらに低下傾向とされる。

b. 特殊な不動産の評価方式：実態価格方式（原価法）

上記以外の特殊な構造、設備をもつ住宅や工場、劇場、作業所等の特殊な建築構造・様式の建物を伴う不動産の統一価額の評価には積算価格ベースの実態価格方式が適用される。

この実態価格方式では土地と建物及び外部施設を別々に1964年時点の価格を求めて合算する。土地は1964年時点の更地としての評価額、建物及び外部施設は1958年時点の平均建築費に基づく1964年時点の換算値から増減価を調整して統一価額を求める。なお、建物及び外部施設の平均建築費について、日本では一般的に面積あたりの単価が用いられているのに対し、ドイツでは各建物の空間体積に建物の種類や部材ごとに異なる体積単価が用いられている。

ただし、実態価格方式は収益価格方式より高い評価となり、しばしば1964年時点の取引価格よりも高くなるといった傾向があるため、築年数等に応じてこの合算値の50～85%の額に調整し、統一価額としている。

c. 更地の評価方式

更地に適用される統一価額は「取引価格」とされているが、これも、課税年度における価格ではなく1964年1月1日時点で可能な取引価格である。これは鑑定委員会が取引事例から作成した「標準地価地図」に記載されている標準地価に基づき次の算式で求める。

$$\text{更地の統一価額} = \text{1964年標準地価（1m}^2\text{あたり）} \times \text{面積（m}^2\text{）} \\ \pm \text{特殊条件（大きさ、立地条件、形質、表面の特性等）}$$

この標準地価は建設法典に基づいて設定された鑑定委員会が市町村区域ごとに作成している。

d. 償却資産の対象と評価方式

ドイツでは事業用施設に属する機械・設備は対象外だが、農林業用資

産として、農業用の機械、器具などの動産や、家畜、林業における立木などの動産が課税対象とされ、課税標準額は農林業用資産の経営評価額である。この経営評価額は収益価格で評価され、最も効率よく生産活動が行われている農林業の純収益から比較して査定された個々の事業の純収益に法定倍数18倍を乗じて求められる。

バイエルン州では2000年には年間定額1,500マルク（約10万円）の納税が義務づけられているが、天候不順、水害等による明らかな収益減少の場合は、その減収分の5分の4の額が免除される。

③ 課税庁の間において評価水準の均衡化を図る仕組み

ドイツでは農林業用資産に対する不動産税Aと一般の不動産に対する不動産税Bとの間での市町村賦課率の調整や、他の税目との関係における適正水準、あるいは市町村賦課率の上限の設定については、州政府の権限に属する。市町村賦課率の水準について連邦全体として統一的な指針が定められているわけではない。

④ 情報収集の方法

1964年以降の不動産の状態を把握するため、不動産登記所及び土地記録所は州の税務署に対して所有権等の登記や物的状況の変化で税務上重要な情報を提供するものとされている。

4. 韓国における資産保有に対する課税

（1）資産の保有に対する課税制度の基本的な仕組み

① 課税対象資産

課税対象資産は、土地、家屋、船舶、航空機、建築物以外の構築物、建築物の特殊な附帯設備である。

建築物以外の構築物とは、プール、スケート場、展望台、屋外スタンド、遊園地などの娯楽施設及び水槽、貯油槽、貯蔵槽等の屋外貯蔵施設、栈橋、造船台、送油管、給・排水施設、覆蓋施設、機械式又は鉄骨組立式駐車場とされている。

建築物の特殊な附帯設備とは、当該建物と構築物に附属又は附着している設備である、昇降機、20kw 以上の発電施設、暖房用ボイラー、浴湯用ボイラー、7,560kcal 級以上のエアコンディショナー、造り付け金庫、注油施設及びガス充填施設等とされている。

ただし、上記の構築物、附帯設備のうち住宅に附属するものは課税対象としない。

② 課税団体

不動産の課税は資産が所在する市町村が行い、償却資産の課税は資産の所有者が所属する市町村である。

③ 納税義務者

納税義務者は日本と同様に資産の所有者とされている。

④ 課税標準額

課税標準額は市場価値とされている。市場価値について、居住用不動産は、戸建住宅については、鑑定評価士の評価に基づき国土海洋部が作成する住宅価格公示による標準住宅価格（土地・家屋一体の価格）を基に市町村が算出した評価額に60%を乗じて算出し、共同住宅については、韓国鑑定院が査定に基づき国土海洋部が公示した額を評価額とし、その額に60%を乗じた額を課税標準額としている。なお、この60%は、総合不動産税法において、不動産市場の動向及び財政状況等を考慮して100分の60から100分の100までの範囲内で大統領令で定める公正市場価格比率として規定された乗率である。

非居住用不動産は、土地は、国土海洋部が作成する地価公示による標準宅地価格（土地のみの価格）を基に市町村が算出し、家屋は、再建築価格方式により市町村が算出する。

⑤ 税額の算定方法と評価・課税における軽減制度等

居住用不動産とその他の非居住用不動産等に区分してそれぞれ異なる税率が適用される。

居住用不動産の戸建住宅・共同住宅は土地・家屋を一体として総合合算課税とされる。税率は累進税率が適用され、課税標準額6000万ウォン以下0.1%、6000万～1億5000万ウォン0.15%（累進控除額3万ウォン）、1億5000万～3億ウォン0.25%（累進控除額18万ウォン）、3億ウォン超0.4%（累進控除額63万ウォン）とされる。

非居住用不動産の土地、建築物は別途合算課税とされ、0.2～0.4%が適用される。このうち、農地、地方の工場用地、ゴルフ場等は画地ごとに一律の税率が適用される。

非居住用の建築物ではゴルフ場、高級娯楽場用建築物に高い税率（4.0%）、住居地域内の工場や商業用建築物に低い税率（0.25～0.5%）が適用される。別荘は一般住宅（税率0.1～0.4%）よりも高い税率（4.0%）が適用される。

《ソウルの戸建て住宅の算定例》（1ウォン＝0.10円で換算）

○戸建て住宅

公示価格	500百万ウォン（約5千万円）
課税標準	× 60%
基本税率	× 0.25%－18万ウォン（累進控除）
財産税	= 57万ウォン（約5万7千円、課税標準額比0.19%）

⑥ 賦課期日と課税対象資産の把握方法、税收総額

賦課期日は毎年6月1日であり、課税対象資産は市町村役所備え付けの台帳で把握している。

税收総額は住宅、土地、建築物、船舶、航空機を合わせて、8兆3,503億ウォン（約8,350億円、2013年）である。

⑦ 評価団体、評価基準、評価替えのタイミング

評価は標準地について国が、個別の地点について市町村が行い、国が定める基準である「鑑定評価規則」に基づき毎年行っている。

（2）評価の方式

評価方式は居住用不動産と非居住用不動産で異なる。住宅は土地・家屋を一体として取り扱うが、住宅以外は土地と家屋を別々に取り扱っている。

不動産価格の公示制度として、地価公示制度及び住宅価格公示制度が実施されている。地価公示制度は1989年から導入され、課税の適正化のため、2007年に土地と建物を一体で評価する住宅価格公示制度が導入された。

居住用不動産のうち、戸建住宅については、国土海洋部が毎年1回、標準住宅（土地・家屋一体の戸建住宅）を選定し、日本の地価公示制度と同様に2名の鑑定評価士が標準住宅の価格を評価して、1月1日時点の標準住宅価格を公示する。さらに、国土海洋部は個別の住宅価格を算定するための価格形成要因比準表と算定プログラムを市町村に提供している。市町村は、個別の住宅の価格形成要因を調査し、標準住宅の価格に上記の比準表を適用して個々の住宅の価格を査定する。

また、共同住宅については、国土海洋部が毎年1回、その専門調査機関である韓国鑑定院が調査した、1月1日時点の土地・家屋一体の価格を公示する。韓国鑑定院はまず、実際の取引価格データを基礎に共同住宅内の標準的な居室の価格を査定し、階数、方位、眺望、騒音等の価格形成要因を考慮して、共同住宅の各戸の価格を査定している。

非居住用不動産については、課税庁ごとに土地・建物を別々に評価し

て合算して査定している。土地価格は、地方公共団体の長が地価公示による標準宅地価格に基づき土地価格比準表を適用して算出しており、建物価格は、再調達原価を市町村が査定した上で、築後経過年数や設備の状態に応じた減価修正を市町村が行う再建築費価格方式により求めている。以上の土地価格と建物価格を合算した額が非居住用不動産の評価額とされる。

償却資産は市場価格方式に基づいて評価され、毎年減価される。

5. カナダにおける資産保有に対する課税

カナダにおける評価・課税は州単位で共通の制度が施行されている。

(1) 資産の保有に対する課税制度の基本的な仕組み

① 課税対象資産

土地と家屋は一体として評価・課税される。償却資産も工場・プラント等の機械・設備やパイプライン等が対象とされる。また、建物が譲渡されるときに必然的に付随して譲渡される設備や家屋と一体的に機能する設備は、建物の一部とみなされて評価対象とされる。

マニトバ州・アルバータ州ではBusiness Taxとして事業用不動産に対する評価・課税方法が別途規定されている。

② 課税団体

課税団体は、基本的に市町村（担当部署は地方公共団体の評価サービス局）である。

オンタリオ州では一般的な固定資産の課税はProperty Taxとして市町村が行い、市町村が制定されていない地域ではProvincial Land Taxとして州が行っている。

③ 納税義務者

納税義務者は、資産の用途や立地条件によって取扱いが異なり、居住用不動産と償却資産は所有者である。ただしマニトバ州・アルバータ州では事業用不動産はBusiness taxとして使用者に課税される。

④ 課税標準額

課税標準額は市場価値（Market Value）とされている。マニトバ州・アルバータ州の事業用不動産は賃貸価値とされる。

⑤ 税額の算定方法

資産の用途ごとに異なる税率が適用されている。

居住用不動産に対して事業用不動産の税率は高く規定されており、居

住用の税率が概ね1%程度であるのに対し、事業用は1.4~2.1%とされている。

⑥ 賦課期日と課税対象資産の把握方法

賦課期日は毎年1月1日である。

課税対象資産を把握するために公信力あるデータベース（マニトバ州：The Personal Registry、アルバータ州・サスカチュワン州：Land Titles）が整備されている。

このデータベース整備は、オンタリオ州では公共機関であるLand Registry Officeが行っているが、マニトバ州・アルバータ州・サスカチュワン州では州から事務を移管された民間団体が運営している。

⑦ 税収総額

マニトバ州	73億8,336万ドル	（約7,014億円、2013年）
アルバータ州	46億9,400万ドル	（約4,459億円、2008年）
オンタリオ州	230億ドル	（約2兆1,850億円、2013年）
サスカチュワン州	16億4,457万ドル	（約1,562億円、2013年）

⑧ 評価団体、評価基準

固定資産の評価は基本的に州が行っている。

マニトバ州では、州都のウィニペグ市では市の評価部門が行っている。評価方法は州の定める法令（地方評価法）に基づいている。

アルバータ州では、大きな市町村には自前の評価部署があり、小規模市町村は民間の評価機関に外注している。評価方法は州政府と評価人団体（Alberta Assessors' Association）が共同で作成したガイドラインに基づいている。

オンタリオ州では市町村が独立の評価公社に委託している。この評価公社（MPAC）は同州の全自治体が出資して設立され、理事会役員が財務大臣により任命される非営利法人であり、北米地域で最大の評価団体とされている。また評価方法もこの評価公社が資産評価のガイドラインを定めている。

サスカチュワン州では市町村が独立の評価公社に委託している。この評価公社（SAMA）はマニトバ州MPACと同様に自治体が出資して設立された独立の評価機関であり、あくまで評価方法を検討し、自治体に対する評価サービスを提供するものであって、政策としての税制には関与しないとされている。この評価公社が資産評価のガイドラインを定めている。

⑨ 評価替えのタイミング

マニトバ州では2年に1度、アルバータ州・オンタリオ州・サスカチュワン州では4年に1度行われている。

⑩ 評価・課税における非課税・軽減制度等

資産の用途に基づき、非課税制度と税の軽減措置に分かれている。

各州に共通する非課税措置として公共機関、教会、学校が対象とされる。

マニトバ州ではコミュニティ・センターや非営利法人が運営するケアホーム等が税の軽減措置の対象とされている。

アルバータ州ではインフラ施設、鉱物資源、原住民居留地内資産が非課税とされ、大部分の農家住宅と構築物や非営利法人所有資産等に非課税ないし軽減措置がある。

オンタリオ州では慈善団体施設のほか工場の機械・設備、発電所等も非課税とされている。

サスカチュワン州では原住民所有不動産が非課税とされている。

⑪ 課税標準額算出段階での軽減制度

マニトバ州ウィニペグ市では評価額に乗じて課税標準額を算出するための修正率が商業用途65%に対して、住宅用途は45%とされている。

サスカチュワン州では課税標準額の評価額に対する割合は事業用不動産が100%であるのに対し、住宅は70%とされている。

(2) 評価の方式と特別な措置

① 土地・家屋の評価方式

カナダでは各州でほぼ同様の評価方法が取られており、土地・家屋を一体として取扱い、居住用不動産は取引事例比較法、事業用不動産は収益還元法、大規模工場や公共公益施設など特殊な用途の不動産には原価法を適用するのが一般的である。

土地・家屋の評価において、家屋の建築後の経過年数による一律の減価は行われませんが、家屋の状態によっては経過年数による減価を適用するものとされている。この場合は土地・家屋の評価額の最低限度が20%とされている。

② 償却資産の評価方式

償却資産のうち、建物に付随する設備、家屋と一体に機能する設備は建物の一部として評価され、製造プラントやパイプライン等の評価は原価法を適用し、再調達原価を減価修正する方法が適用されている。

a. 償却資産評価の手順

アルバータ州における機械・設備の評価は次の手順で行われる。

(a) 2005年時点の法定再調達原価を選択する。

(b) 所定の時点修正率を再調達原価に乗じる。

(c) 所定の減価率を(b)の値に乗じる。

(d) 評価主体の判断で必要と認められる時には更に減価することができる。

ここで適用される再調達原価、時点修正率及び減価率は州のガイドラインで示されている。最終的な課税標準額はここで求められた評価額の77%とされている。

b. 償却資産評価額の減価（経過年数及び耐用年数との関係）

アルバータ州の償却資産は、評価対象資産の取得後の経過年数によって機械的に減価するものと減価しないものに分かれている。

機械・設備は経過年数に応じて減価し、耐用年数は種類によって15年、20年または25年と定められている。これに対しパイプラインは経過年数や耐用年数に基づく減価の規定がなく、評価人が設備の状態に応じて査定するものとされている。

サスカチュワン州の償却資産では、資産の種類によって多様な減価修正の規定がある。ただし、次の例のとおり物理的減価率は経過年数にかかわらず一定の値とされており、経過年数に基づく減価修正は設けられていない。また、資産の稼働状態を評価に反映させている。

○油田・ガス田の機械・設備の例

法定再調達原価

× {1 - (物理的減価率 (40%) + 操業休止引当 (10%))}

× 低稼働油田・ガス田調整率※ (75%)

= 評価額

○パイプラインの例

法定再調達原価

× {1 - 物理的減価率 (50%)}

× 低稼働パイプライン調整率※ (25%)

= 評価額

※ 油田、ガス田、パイプラインの低稼働調整率は低稼働認定水準を満たした場合にのみ調整率に乗じる。

○鉱物資源採掘場の機械・設備の例

法定再調達原価

× {1 - (物理的減価率 (40%) + 操業休止引当 (10%))}

× 非稼働日数調整率※

= 評価額

※非稼働日数調整率 = $1 - \{(\text{年間非稼働日数合計} - 30) \div 365\}$

ただし、鉱物資源採掘場については、7日以上続けて操業停止した場合を非稼働期間とし、年間非稼働合計日数が30日を超えるときのみ調整率を乗じる。

c. 償却資産評価額の最低限度

評価額の最低限度が規定されている場合と、規定がなく評価額ゼロまで減価する場合に分かれている。

アルバータ州の償却資産では、機械・設備は再調達原価の40%まで減価する。

サスカチュワン州では資産の種類によって多様な規定がある。

○油田・ガス田の機械・設備 法定再調達原価の37.5%

○パイプライン 法定再調達原価の12.5%

○鉱物資源採掘場の機械・設備 法定再調達原価の4.1%

d. 償却資産再調達原価の査定方法

アルバータ州では2005年時点の再調達原価を求めるものとされているが、その後に登録された資産には年次に応じた係数（2006年……1.12, 2013年……1.36などインフレ率類似のもの）を乗じるものとされている。

e. 償却資産評価の法人所得課税における減価償却制度との関係

カナダの各州では当初の課税標準額として法定の再調達原価を用いることとされているのに対して、法人税では取得価額がベースとされる。また法人税では毎年減価償却されていくのに対して、資産評価では必ずしも取得後の経過年数により減価は行われない。

③ 評価における各種措置

オンタリオ州では4年ごとの評価替え期間にわたる評価額の負担調整措置がある。固定資産評価額が前回評価額より増加した場合、増額分は4年間にわたってなだらかに上昇させている。

例えば、2013年から2016年までの課税標準の基になる、2012年1月1日時点の固定資産評価額が\$220,000であり、前回の固定資産評価額（2008年1月1日時点）が\$180,000の場合、上昇分の4万ドルを4年間に分けて毎年1万ドルずつ上昇させることで、各年度の課税標準は、2013年\$190,000、2014年\$200,000、2015年\$210,000、そして2016年\$220,000と逡増することとなる。

④ 課税庁の間において評価水準の均衡化を図る仕組み

カナダの各州では民間団体が発行する建物建築費資料が多く用いられており、評価人の評価作業において建築原価の数値や、各地域の価格差が参照されている。

6. アメリカにおける資産保有に対する課税

アメリカにおける評価・課税は州単位で共通の制度が施行されている。

(1) 資産の保有に対する課税制度の基本的な仕組み

① 課税対象資産

土地と家屋は一体として評価・課税される。

未利用の土地（いわゆる更地）も課税対象であるが、州によって評価額の減免措置がある。

償却資産は機械・設備のほか、航空機、船舶、自動車、オートバイやコンピューター、什器・備品等も課税対象とされる。

カリフォルニア州では個人用資産であっても自家用航空機や400ドル超の自家用船舶は課税対象とされる。

オレゴン州では上記のほか、州法により次のような資産が個別具体的に決められている。

- リース償却資産
- 商品在庫以外の償却資産（家具・什器）
- 水上住宅
- 専門職業家蔵書・資料
- 機械・重機

② 課税団体

郡（カウンティ）または大都市が課税団体である。

③ 納税義務者

納税義務者は基本的に資産の所有者であり、カウンティ境界を越えて存する不動産は資産の所有者または使用者とされる。

④ 課税標準額

バージニア州の課税標準額は市場価値[※]とされている。

カリフォルニア州の課税標準額は1975年以前から存在したものはその価格にインフレ率（年2%）を乗じ、それ以後に新築されたもの、所有者が移転したものはその時点で再評価して、その後インフレ率（年2%）を乗じ、それと市場価格[※]の低いほうを採用する。

オレゴン州の課税標準額は、市場価値[※]と最高評価額（Maximum Assessed Value）のいずれか低い額とされる。

償却資産は市場価値（Real Market Value）である。

※ バージニア州・カリフォルニア州の市場価値（Fair Market Value）は「公正市場価値」であり、税務上の時価とされる。オレゴン州の市場価値（Real Market Value）は同州の評価基準で「資産に関する情報を持ち、取引を強制されることのない売り手と買い手に合理的に期待される支払額」と定義されており、上記の公正市場価値とほぼ同様の概念と解される。

⑤ 税率の設定方法

バージニア州では資産の用途ごとに異なる税率が適用されている。

（ページ・カウンティの例）

- ・不動産：0.64%[※]
- ・機械設備：2.00%

※なお、不動産に対する税率について、学校区によって異なる税率が適用される地区もある。

- ・Shenandoah 学校区：0.29%
- ・Stanley 学校区：0.24%
- ・Luray 学校区：0.28%

カリフォルニア州では資産価値に一定率を乗じる場合とそれ以外の場合とが混在している。また、法定税率が1%（2010年度州全体税收432億ドル）とされるほか、公的債務返還充当分（同57億ドル）や、特定公共サービス使用料（同60億ドル）が加算されている。州平均での税率は1.14%である。

オレゴン州全体の平均税率は2012/13課税年度：1.567%、2013/14課税年度：1.603%と推移している。

⑥ 賦課期日と課税対象資産の把握方法

賦課期日は毎年1月1日であり、不動産は課税団体自ら把握し、償却資産は申告制である。

⑦ 税收総額

バージニア州	104億1,752万ドル（約1兆1,459億円、2012年度）
カリフォルニア州	566億1,446万ドル（約6兆2,275億円、2013年度）
オレゴン州	49億4,181万ドル（約5,435億円、2012年度）

⑧ 評価団体、評価基準

バージニア州では、評価団体は資産の種類によって異なり、一般の不動産・償却資産は郡（カウンティ）または市、鉄道、電力、ガス、電話、

水道、運輸会社の不動産・償却資産の評価等は州レベルの機関 (Division of Public Service Taxation, State Corporation Commission) が行う。

評価方法として固定資産評価人および民間の評価関係者の団体である Virginia Association of Assessing Officersがマニュアルを作成している。

カリフォルニア州では評価は選挙で選ばれるカウンティ・アセサーを長とする、カウンティ政府から独立した政府機関が行う。また、州レベルの評価庁 (Board of Equalization) が評価方法のガイドラインを定めている。

オレゴン州では原則として、不動産および償却資産の評価は課税庁である郡 (カウンティ) が行い、例外として、鉄道、航空、通信、電気・ガス・暖房供給、有料橋梁等の事業を行なう者の資産については、州レベルで評価される。

⑨ 評価替えのタイミング

バージニア州では、大きなカウンティ及び大都市では毎年、その他の都市では2～4年に1度、と州内でも評価替えのタイミングが異なっている。

カリフォルニア州での土地・家屋の評価替えは定期的なものではなく、売買または新築時に行われる。

オレゴン州では毎年、とされている。

⑩ 評価・課税における軽減制度等

資産の用途に基づき、非課税制度と税の軽減措置に分かれている。

各州で共通する非課税対象は政府機関、宗教団体、病院、科学研究所、および慈善団体が保有する資産とされる。

バージニア州では、軽減措置として、65歳以上で所得が一定額以下の所有者に対するものがあるほか、資産の種類に応じてクラシック・カー、通勤用認定乗合乗用車、身体障害者積載設備搭載自動車、無給消防隊員や自警隊員の所有自動車、飛行機シミュレーター、そしてマンション管理組合の家具・什器・備品に軽減措置がある。

また、フェアファックス・カウンティでは課税標準が1,000ドル以下の自動車の場合、納税者の負担はゼロになる。

カリフォルニア州では、10,000ドル以下の資産は課税免除である。

主たる居宅に7,000ドルの基礎控除があり、疾病退役軍人の主たる居宅については、\$122,128 (低所得者\$183,193) の基礎控除がある。

オレゴン州では非課税対象が上記のほか、建設中の収益不動産、償却

資産合計額が16,000ドル以下のものが対象とされる。

また、空地、農地、林地、そして歴史的建造物には評価額の減免措置がある。

(2) 評価の方式

① 土地・家屋等土地定着物 (Real Property) の評価方式

評価にあたっては、取引事例比較法、収益還元法、原価法の3つのアプローチが考えられる。理論的にはいずれのアプローチによっても同一の価値指標となるはずだが、実際は大きな違いが生じるため、カウンティ・アセサーがそれぞれの価値指標を吟味し、単純平均ではなく、3つの手法を適切に調整する。

なお、評価額の査定において有用な手法は、同種の不動産の取引事例が多く収集できる場合には取引事例比較法、同種の不動産の賃貸事例が多く収集できる場合には収益還元法、信頼できる事例資料があまり収集できない場合には原価法とされている。このため、事業用不動産の評価において、賃料収入目的や事業目的の不動産で同種の不動産の活発な賃貸市場がある場合には収益還元法が重視される。居住用不動産の評価において、ほとんどの戸建住宅は賃料収入よりも住環境を重視して所有されるため、取引事例が多く収集できる場合には取引事例比較法が重視される。いずれの不動産の評価においても、信頼できる取引データや賃料データがない場合には原価法が重視される。ただし、オレゴン州では居住用不動産は原価法を適用して査定するのに対し、事業用不動産には、原価法、取引事例比較法、そして収益還元法の3手法に基づく評価額が用いられる。

原価法における建物評価は、基本的に再建築価格から減価分を控除して査定する。減価分は品等（建物の仕様グレード）・構造により差を設けている。建築後の経過年数により一律に減価を行うのではなく、家屋の状態に応じた経過年数による減価を適用するものとされている。この場合は家屋評価額の最低限度が20%、カリフォルニア州の住宅は10%とされている。

② 償却資産 (Personal Property) の評価方式

償却資産の評価は基本的に取得原価方式が適用され、その後の経過年数に応じて減価して評価される。この取得原価方式は事業用償却資産に適用され、自動車は別に自動車取引業者団体の評価マニュアル (National Automobile Dealers' Association's Official Used Car Guide) を用いて評価される。

a. 償却資産評価額の減価（経過年数及び耐用年数との関係）

アメリカの各州では経過年数による減価の規定がある。

バージニア州では機械・設備は減価しないが、事業用資産の初年度の評価額は取得価額の72%、それ以後は前年の10%ずつ減価していく。ただし最低限度は100ドルとされている。

カリフォルニア州では例えば、半導体製造のための設備は8年にわたって減価し最低限度は8%、備品は17年にわたって減価し最低限度は10%であり、バイオ医薬製造では機械・設備が8年にわたって減価し最低限度は11%、その他備品は13年にわたって減価し最低限度は13%、など業種や資産の種類別に規定されている。

オレゴン州では例えば、空調設備は取得価額の83%から10年にわたって減価し、最低限度は30%、自動車整備の設備は取得価額の88%から15年にわたって減価し、最低限度は30%、など種類別に規定されている。

b. 償却資産評価額の最低限度

評価額の最低限度は資産の種類により異なっている。

バージニア州では例えば、ページ・カウンティの自動車の最低評価額は100ドル、フェアファックス市ではコンピューター以外の事業用償却資産の最低限度は取得価額の10%（コンピューターは取得価額の2%）とされている。

c. 移動性償却資産の課税団体

バージニア州では、自動車が課税対象とされ、課税団体はその資産を登録した地方自治体（カウンティまたは市町）である。ただし、登録期間のみ課税する団体と年間で課税する団体に分かれており、登録期間のみ課税の団体から年間課税団体へ登録を移した場合は、元の団体が当該年度分をすべて課税する。

カリフォルニア州では、鉄道車両のように複数の自治体にわたり所在するものは州、船舶は主たる定置場の所在する団体、自家用の航空機は主たる定置場の所在する団体であり、商業用航空機は、離発着する空港の所在する団体が便数に応じて按分している。

オレゴン州では、主たる定置場の所在する団体とされている。

d. 法人所得課税における減価償却制度との関係

償却資産課税を行っている各州とも、法人所得課税の減価償却制度とは異なる評価規定を適用している。

当初の課税標準額については、アメリカの3州では法人税と同様に取得価額をベースにした評価を行っているが、評価のために係数を乗じて

いる。（例えばオレゴン州では空調設備は取得価額の83%から減価される。）

法人税の残存価額がゼロとなるまで償却可能であるのに対し、評価では資産ごとに一定の最低限度を設けている。

（３）評価における各種措置

① 課税庁の間において評価水準の均衡化を図る仕組み

アメリカの各州では民間団体が発行する建物建築費資料が多く用いられており、評価人の評価作業において建築原価の数値や、各地域の価格差が参照されている。

② 評価の見直しに際する評価額の据置措置

カリフォルニア州では売買または新築時に売買価格または新築価格で評価替えを行う。それ以外の年で、市場価値が下回っていない限りは、取得（新築）価格を年率2%（消費者物価指数が2%未満の場合は当該物価上昇率）で伸ばした額が課税標準とされる。

オレゴン州の評価に用いられる最大評価額は課税標準額の上限值とされている。これは1997年度の市場価値の90%と定義され、ここから基本的に毎年、前年度課税標準額の3%ずつ増加していく。ただし、市場価値が最高固定資産評価額を下回っている場合、最大評価額は前年比横ばいとなる。また、新築・増築があった場合は、最高固定資産評価額は3%以上増加する。なお、単年度で1万ドルもしくは5年間で2万5千ドル以下の増改築がなされても最大評価額は見直されない。

（参考）アメリカ各州における評価額と税額

アメリカの各州における評価額と税額の統計※から、特徴的なものを次のとおり引用する。

※ミネソタ財政研究センター作成資料「50-State Property Tax Comparison Study」

① 居住用不動産に対する事業用不動産の税額比

都市部に位置する中庸的な居住用不動産の実効税率に対する、事業用不動産（100万ドル（1億1千万円））の実効税率の比率は、ニューヨーク州で最も高く4.981倍、次に高いマサチューセッツ州で3.871倍、50州平均では1.716倍とされている。

4年前の同調査ではニューヨーク州で6.496倍、50州平均で1.751倍であり、事業用不動産と居住用不動産の実効税率の差が縮小している。

図表－3 アメリカの居住用不動産に対する事業用不動産の税額比(上位2州)

州	市	住宅価格 中央値	事業用／居住用 実効税率比
ニューヨーク	ニューヨーク	399, 900ドル	4. 981
コネチカット	ボストン	382, 200ドル	3. 871
50州平均	——	——	1. 716

② 郊外住宅地域の中庸的な戸建て住宅に対する実効税率

各州の都市部郊外住宅地域の中庸的な戸建て住宅に対する実効税率はコネチカット州で最も高く4. 095%、次いでニュージャージー州の2. 186%、50州平均では1. 539%とされている。

4年前の同調査ではコネチカット州で2. 712%、50州平均で1. 323%であり、郊外住宅地域の戸建て住宅の実効税率が上昇している。

図表－4 アメリカの郊外住宅地域における中庸的な戸建て住宅に対する実効税率(上位2州)

州	市	郊外住宅 中央値	税額	実効税率
コネチカット	ブリッジポート	425, 900ドル	17, 441ドル	4. 095%
ニュージャージー	ボストン	398, 100ドル	8, 703ドル	2. 186%
50州平均	——	——	3, 350ドル	1. 539%

③ 都市部の商業用不動産に対する実効税率

各州の都市部で評価額100万ドルの事業用不動産に対する実効税率はミシガン州で最も高く4. 079%、次いでアイオワ州の3. 908%、50州平均では2. 190%とされている。なおこの試算では評価額100万ドルに加えて償却資産である評価額100万ドルのうち20万ドルの備品を含めており、実効税率は不動産のみの評価額に対する値である。

4年前の同調査ではミシガン州で4. 028%、50州平均で1. 921%であり、都市部の商業用不動産の実効税率が上昇している。

また、同様の試算が評価額10万ドル(11百万円)の場合と25百万ドル(27億5千万円)の場合で行われているが、実効税率はほぼ同じ水準である。

図表－5 アメリカの都市部における商業用不動産に対する実効税率(上位2州)

州	市	税額	実効税率
ミシガン	デトロイト	48,951ドル	4.079%
アイオワ	デモイン	46,894ドル	3.908%
50州平均	—	26,282ドル	2.190%

④ 都市部の工業用不動産に対する実効税率

各州の都市部で評価額100万ドルの事業用不動産に対する実効税率はアイオワ州で最も高く3.681%、次いでサウスカロライナ州の3.612%、50州平均では1.635%とされている。

なおこの試算では評価額100万ドルに加えて償却資産である機械・設備50万ドル、在庫・棚卸資産40万ドル、備品10万ドルを含めており、実効税率は不動産のみの評価額に対する値である。

4年前の同調査ではアイオワ州で2.175%、50州平均で1.448%であり、都市部の工業用不動産の実効税率が上昇している。

また、同様の試算が評価額10万ドル（11百万円）の場合と25万ドル（27億5千万円）の場合で行われているが、実効税率はほぼ同じ水準である。

図表－6 アメリカの都市部における工業用不動産に対する実効税率(上位2州)

州	市	税額	実効税率
アイオワ	デモイン	73,624ドル	3.681%
サウスカロライナ	コロンビア	72,248ドル	3.612%
50州平均	—	32,691ドル	1.635%

7. まとめ

諸外国の資産課税における資産評価方法において次のような特徴がみられた。

日本の資産課税が土地、家屋、償却資産を個別に評価しているのに対して、諸外国では土地と家屋を一体として評価している例が多い。

居住用不動産の評価は取引事例比較法を適用した市場価値に基づく例が多い。

一方、非居住用（事業用）不動産の評価は収益還元法を適用した賃貸価値（収益価値）に基づく例が多い。

原価法を適用した積算価値は、大規模工場や製造プラント等の特殊な資産に適用されている。

これらの評価方式を適用する場合の取引事例や賃貸事例に関する資料の収集は納税者の申告による場合と、取引当事者に義務づけられた登記・登録の記録による場合がある。この登記・登録事務を行う機関は課税庁自ら行う場合など公的機関が行うほか、カナダでは民間機関に委託している例もみられた。これらの記録が課税客体の把握にも用いられており、家屋の新築や増改築、設備の更新などは取引の時点の申告や登録に基づいて把握されている。

評価替えのタイミングは、数年に一度という例が多いが、ドイツのように、評価については1964年時点（旧西ドイツ地域）の価格である統一価額を用いながら課税において税額を調整している国がある一方、韓国のように地価公示制度及び住宅価格公示制度を活用することにより、評価替えを毎年行っているという例もみられた。

評価額に対する税額の負担割合は、居住用不動産と事業用不動産で異なり、居住用不動産の負担割合が事業用不動産よりも低い例が多い。

償却資産の取扱いについては、カナダ、アメリカの各州では償却資産の課税対象が、事業用の機械・設備、備品等の資産も課税対象とされている。また、家屋と一体の場合にのみ機械・設備を課税対象とする例がある。

Ⅲ. アメリカにおける企業の州・地方税負担の現況～財産税を中心として

関西学院大学経済学部・前田高志

1 はじめに

他の国々と同じくアメリカにおいても州・地方税制が企業の立地や誘致において重要な意味を有するため、各州とも他州との地域間競争を念頭に州・地方税制度のあり方を検討している。本報告では現行の制度の結果としての企業の州・地方税負担の現状について、州・地方税の税收構造における企業負担への依存と、州内総生産に対する企業課税の税收で測った企業の負担水準に着目し、その実態をみていく。

アメリカの州税制協議会（The Council On State Taxation：以下、COSTと略す）は、2002年より毎年、Ernst & Young LLP と共同で、全米50州とワシントンDCにおける企業の州・地方税負担の実態調査の結果を、報告書 *Total State and Local Business Taxes* として公表している。この調査報告書では、各年度の、各州における企業の税負担と、景気変動の税收への影響が明らかにされているが、本稿ではこの調査報告書の2012年度版、*Total State and Local Business Taxes: State-by-State Estimates for Fiscal Year 2012*（以下、EY and COST（2012）と記す）のデータをもとに現状分析を行うことにする。

なお、ここで企業が負担するとされている州税、地方税は、企業資産の財産税、企業が購入する財・サービスに係る売上税・個別消費税、総収入税、法人所得税、フランチャイズ・タックス、失業保険税、パス・スルー課税、その他、企業に法定納税義務がある州・地方税である。

2 企業の州・地方税負担の概要

○企業の州・地方税負担の全体像【表1（P.54）参照】

- ・州・地方の企業課税の2012年度の税收総額は約6,490億ドル。
- ・企業課税の税收の最近の動きとしては、2009年度が3.4%の、また2010年度が1.1%のそれぞれ減収であったが、2011年度には5.7%の増収、2012年度にも3.9%の増収（州税5.8%、地方税1.7%の増）であった。

○個々の州・地方税の2012年度の負担状況【表1参照】

- ・企業資産に係る財産税の負担額は前年度とほぼ同じ2,287億ドルで（対前年度0.1%増）、州・地方税企業負担全体の35.3%と、最も大きな割合を占めている。
- ・企業の仕入れや設備装置等の購入時に負担する売上税の負担額は1,374億ドルで企業負担全体の21.2%で、対前年度3.1%の増であった。
- ・法人所得税は企業の負担額として3番目に大きく、全体の7.6%、負担総額は492億ドル。財産税と同じく前年度とほぼ同額（0.1%増）。なお、2012年度にはイリノイ州の法人所得税の税率引上げと、ミシガン州における事業税（Michigan Business Tax, MBT）廃止と法人所得税（税率6%）の導入という大きな改正があった。
- ・パス・スルー事業への州・地方の個人所得税は税收総額が341億ドル（対前年度13.7%増）で州・企業税の5.3%。

○州税と地方税の別でみた企業の税負担額【表1参照】

- ・州税の企業負担は3,514億ドル（全体の54%）、地方税のそれは2,973億ドル（同46%）。

- ・州税では売上税の企業負担分が全体の3割を占め（1,050 億ドル）、失業保険税 484 億ドル、法人所得税 422 億ドルがそれぞれ全体の 14%、12%と大きな負担となっている。
- ・地方税については企業負担の大部分は財産税で、その税収 2,192 億ドルは企業の地方税負担全体の4分の3を占める。財産税に次に税収が多いのは売上税であるが、その税収 323 億ドルは企業負担全体の1割程度にすぎない。また、法人所得税は州・地方税合わせて 492 億ドルで、うち 422 億ドルが州税であるから、地方の法人所得税はわずか 70 億ドル（全体の約2%）であり、地方税では法人所得課税への依存が極めて低いことを示している。

○州・地方税負担の趨勢【表2（P.55）参照】

- ・税収規模は対 GDP 比で 2000 年度の 3.7%から 2006 年度以降は 4%を超えているが、2012 年度 4.0%と、大きな変化はない。
- ・州・地方税収全体に占める企業負担分の割合も、2000 年度が 44.2%でその後やや上昇し、2007~11 年度に 47% 近傍で推移したが、2012 年度で 45.2%とやはり大きな変化はない。
- ・企業課税の個々の税目の構成比の動向については、最も大きな割合を占める財産税は 2009~10 年度に 4 割弱にまでウェイトを高めるが、2000 年度が 35.5%で 2012 年度が 35.2%であるから 10 年余の間、ほぼ変わっていない。
- ・税収シェアが二番目と三番目の売上税と法人所得税は、2000 年度から 2012 年度にそれぞれ 24.5%から 21.2%、9.4%から 7.6%へと割合をやや減らしている。失業保険税とライセンス・タックスは逆にこの期間に 5.4%から 7.5%、3.8%から 6.0%へと少しウェイトを高めた。その他の税収割合の小さな税目を含めて、全体としては税収構成に大幅な変化はみとめられない。
- ・以上より、2000 年度以降、州・地方税の企業負担はその規模と内容においてほぼ安定して推移してきている。

3 各州の州・地方税収構造における企業課税の位置

○各州における企業課税への税収依存の実態【表3（P.56）】

- ・2012 年度の全米平均では、州・地方税全体で税収の 45.2%が企業負担による¹。【表3の(1)~(3)欄参照】
- ・州税レベルで 41.4%、地方税では 50.8%と、地方税における企業課税の税収ウェイトが州税のそれより 10% ポイント高い。
- ・地方税における企業負担の割合が州税のそれより大きいのは、州税が家計によって負担される個人所得税への税収依存が強いのに対し、地方税では税収の約7割を占める地方財産税の 52%が企業によって負担されていることが主な原因。
- ・州・地方税全体の企業課税への依存度が高い州は、アラスカの 89.7%、ノースダコタの 73.5%、ワイオミングの 73.2%、テキサスの 61.5%、ルイジアナの 60.7%など。依存度が低い州はコネチカットとメリーランドの 30.4%、ミシガンの 35.9%、ノースカロライナの 36.5%など。
- ・州税レベルで企業課税への税収依存が強い州は、アラスカの 95.8%、ノースダコタの 77.2%、ワイオミングの 74.1%、テキサスの 60.2%など。税収依存が低いのはバージニアの 27.5%、インディアナの 31.5%、オレゴンの 32.0%、サウスカロライナの 32.6%、ジョージアとユタの 32.8%など。

¹ わが国における企業の地方税負担については、（財）企業活力研究所『企業の地方税負担に関する調査研究報告書』（2012）は、2009（平成 21）年度の地方税収に占める企業負担の地方税（法人事業税及び法人住民税、固定資産税、事業所税）の税収の割合は 30.5%で、道府県税については 27.5%、市町村税は 27.5%であると試算している。また、野村総合研究所『平成 24 年度企業の地方税負担等に関する調査報告書』（2015）によれば、2010（平成 22）年度における地方税の企業負担の税収割合は 27.9%で、道府県税では 25.3%、市町村税は 30.1%である。

- ・地方税の企業課税の税収ウェイトの高い州はウェストバージニアの 78.9%、バーモント 75.0%、ミシシッピ 74.1%、ルイジアナ 71.6%、サウスカロライナ 67.2%など。低い州はメリーランドの 23.4%、コネチカットの 24.2%、オハイオの 35.5%、ニューハンプシャーの 35.7%など。
- ・企業課税への税収依存の割合には、その高い州と低い州で大きな差異がある。
- ・【図 1（P.57）参照】しかし、図 1 に示すように、州・地方税では 40%台が 23 州で全体の 45.1%が集中し、50%台の 12 州 23.5%、30%台の 11 州 21.6%を加えると全体の 9 割が 30～50%台の範囲に集中。また、州税では 30%台の州が 25 州で 49.0%と半分を占め、40%台の 12 州 23.5%、50%台の 17.6%が続く、地方税では 50%台が 18 州 36.0%、60%台が 14 州 28.0%、40%台が 9 州 18.0%である。
- ・税収に占める企業課税の割合には州によって格差が存在するが、ばらつきが非常に大きいということはない。

4 州・地域別に見た企業の州・地方税負担水準

○各州における企業の州・地方税の負担水準【表 2】【図 2（P.57）】

- ・【表 2(4)欄参照】各州の州・地方税の負担水準を、企業負担の州・地方税収の対民間部門州内総生産（州内総生産から公共部門生産額を除いたもの）比で比較。EY and COST(2012)ではこの数値を企業税の実効税率（Total Effective Business Tax Rate、TEBTR）と呼び、2012 年度の実効税率の全米平均を 4.8%と推計。
- ・企業負担の州・地方税の実効税率が最も高い（企業負担が重い）のはアラスカの 17.9%で、ノースダコタ（13.3%、ワイオミングの 9.1%、バーモントの 7.3%と続く。実効税率が低い（企業負担が軽い）のは、ノースカロライナが 3.3%で最も低く、コネチカット、デラウェア、ユタ、オレゴンが 3.6%、ジョージア、バージニアが 3.8%、ミズーリが 3.9%などとなっている。
- ・【図 2 参照】実効税率の最大値と最小値で 5 倍以上の乖離があるが、実際の分布は、図 2 に示すように、4 % 台が最も多く 19 州で（全体の）37.3%、次に多いのが 5 % 台の 14 州で 27.5%、以下、3 % 台の 8 州 15.7%、6 % 台の 6 州 11.8%と続き、7 % 台、9 % 台、13%台、17%台がそれぞれ 1 州 2.0%である。
- ・このように 4～5 % 台に 6 割以上の州が集中し、3 % 台の州を含めると全体の 8 割に達している。したがって、州間で企業の税負担の水準の格差は存在するものの、それは必ずしも大きいとはいえない。

○企業の州・地方税負担の地域的特徴

- ・実効税率の地域別の平均では²、極西部の 7.1%、大平原諸州の 5.9%、南西部、ロッキー山脈地方の 5.6%、ニューイングランドの 5.2%が全米平均を上回っている。ただし、これは、南西部を除き、極西部ではアラスカ、大平原諸州ではノースダコタ、ロッキー山脈地方ではワイオミング、ニューイングランドではバーモントというように、特定の州の実効税率が高いことの影響が大きい。実効税率が極端に高い州を除いた地域平均では、極西部を除いて、実効税率は全米平均を下回り、これらの州の負担が高いとはいえない。
- ・南西部と極西部では全体として実効税率の高い州が多く、比較的、企業負担の重い地域といえる。

○実効税率の高低と州・地方税の企業負担への依存度【図 3（P.57）参照】

- ・図 3 は各州の値をプロットしたものであるが、相関係数は 0.8082 で両者間に強い相関関係が存在すること、すなわち、実効税率で測った企業の州・地方税の負担水準が高い（低い）州では税収の企業課税への依存が強い（弱い）という傾向が示される。
- ・こうした一般的な（相関）関係とは別に、各州の個別の事情にも留意せねばならない。例えば、テキサスでは実効税率は 5.2%と全米平均 4.8%の 1.1 倍弱にすぎないが、企業課税への税収依存度が 61.5%と全米平均 45.2%の 1.4 倍とかなり高い。これはテキサスでは州税及び地方税として個人所得税が存在せず、その分、企

² 地域区分はアメリカ合衆国商務省経済分析局（U.S. Department of Commerce, Bureau of Economic Analysis）による区分を用いた。

業課税への依存を強めなければならないという州・地方税制度の特徴を反映している。また、デラウェアの実効税率は 3.6%と全米平均を 25%も下回っているが、税收依存度が全米平均を 13%ほど上回る。これは同州では非法人の事業者が多く、法人のライセンス・タックスでより多くの税收を調達する必要があることの影響である。このように個々の州の租税制度が異なることをふまえた上で、企業の負担水準と企業課税のウェイトを理解せねばならない。

○負担水準指標としての実効税率への留意【表 4 (P.58)】

- ・実効税率で負担水準をみる際に留意すべきこと➡アラスカやノースダコタ、ワイオミングのように実効税率が著しく高い州があるが、これはこれらの州において石油や天然ガス、石炭、金属鉱石その他の鉱物や立木、木材などの天然資源を採掘・採取、生産する特権に対して課される採取・生産税 (Severance/production taxes) の税收が多いことを反映している³。採取・生産税の税收は、各州の企業に課される州・地方税の税收構成を示す表 4 においてライセンス・タックスその他の項目に含まれているが、その税收割合はアラスカで 75.6%、ノースダコタで 66.0%、ワイオミングで 36.7%と大きい。ちなみに、州税のみであるが、アラスカでは 2012 年度の州税総額 70.5 億ドルに対し採取・生産税石油生産税の税收は 57.9 億ドルで 82.1%にも達する⁴。同じく、ノースダコタでは州税総額 56.2 億ドルの 56.8%の 31.9 億ドルが、ワイオミングでは州税総額 25.5 億ドルの 38.0%の 9.7 億ドルが、それぞれ採取・生産税であった。すなわち、これらの州で企業課税の実効税率が非常に高いのは、税收の大きな割合を占める採取・生産税の負担に起因するところが大きい。そして、採取・生産税は天然資源が州外に移出される際に、その一部が価格に転嫁され、実際には州内の企業ではなくではなく州外の消費者（企業）によって部分的に負担される⁵。したがって、このような場合には、実効税率が高いことがそのまま企業の負担が重いことを意味するわけではない。
- ・実効税率が低い州においても、その企業課税の税收構成に注意せねばならない。例えば、インディアナは実効税率が 4.2%と低いと、表 4 に示すように、州・地方企業税收に占める財産税の割合が 47.7%とほぼ半分に達している。財産税はわが国の固定資産税と同じく土地や建物のほか、設備・機械などの償却資産等を課税客体とする、すなわち企業の資本設備も課税の対象とする地方税である⁶。したがってその負担は資本集約型の製造業にとって重く、労働集約型のサービス産業などには軽くなるので、財産税の税收の比重が高いということは産業間、業種間での企業負担の歪みが大きくなり、また個々の州の産業構造を反映して企業の負担水準、負担構造に影響することになる。無論、財産税への依存が強ければ製造業の立地・誘致に不利となることを意味する。
- ・同様の影響は企業の資本財購入にも課税される売上税や個別消費税でも生じうる。インディアナの場合、売上税の税收ウェイトは 19.6%、個別消費税の 7.5%であり、財産税と合わせると企業負担の州・地方税全体の 75%にも及んでいる。インディアナのほか実効税率が低いと財産税や売上税などのウェイトの高い州はウィスコンシン、アイオワ、バージニアなどであり、その数自体は多くないが、これらのケースは企業の負担を論ずる際に、州税や地方税の租税構造も重要な意味を有することを示している。

5 企業の財産税負担

³ 採取・生産税は石油や天然ガス、鉱物、木材などの天然資源の採掘や採取、生産に係る権利や取引に賦課される種々の税の総称である。

⁴ U.S. Census Bureau, *State and Local Government Finance* による。

⁵ 州税の州外への転嫁に関しては、Robert Cline, Andrew Phillips, Joo Mi Kim and Tom Neubig (2010) "The Economic Incidence of Additional State Business Taxes," *State Tax Notes*, 参照。

⁶ 一部の動産や無形資産を課税客体とする州もある。

○財産税は企業にとって最も負担額の大きな州・地方税

- ・前述のようにアメリカにおける企業の州・地方税負担の3分の1、地方税負担の4分の3は財産税によるものであり⁷、財産税は州・地方税全体及び地方税において企業にとって最も負担額の大きな税である。
- ・コロラド、コネチカット、デラウェア、フロリダ、ハワイ、アイダホ、インディアナ、アイオワ、ネブラスカ、ニューヨーク、ノースカロライナ、オハイオ、オクラホマ、サウスダコタ、テネシー、テキサス、ユタの17州は州財産税を課税していない（地方財産税のみ課税されている）。ノースダコタやロードアイランド、マサチューセッツなど数州は州財産税を課税しているものの税率は非常に少ない。それ以外の州でもバーモントやアーカンソー、モンタナ、ミシガンなど一部の州を除いて、州税率全体に占める州財産税の割合は小さい。
- ・近年の経済低迷の下で資産価格が低下する傾向にあるにもかかわらず、地方公共団体の多くが税率を確保するために税率の引上げを行い、住民や企業の負担感が強まっている。ワシントン DC の中立系シンクタンク The Tax Foundation の2009年の調査（*2009 Annual Survey of Tax Attitudes*）によれば、地方財産税は州・地方税の中で2番目に不公正な税という評価がなされている⁸。
- ・企業にとっては、負担の「重さ」とともに、居住用資産に比して商業用や製造業用資産の税率が高く設定されていたり、土地・建物だけでなく機械・装置や自動車、在庫品、不動産附合物などの動産が課税されることが多いため、企業は立地する州や自治体の財産税の動向に大きな関心を払っている。
- ・財産税は、制度や負担は州や地方公共団体によって異なるが、企業の立地選択に強い影響を及ぼすことが既に先行研究によって明らかにされている。例えば、Bartik（1985）は財産税の企業負担を10%上げれば新規の工場立地を1～2%減少させることを示した。また、Bartik（1989）では、財産税は利潤の有無に関係なく起業時から課税されるため、企業の新規設立、とりわけ利潤が出るまでに時間を要する中小企業の設立にネガティブな影響を及ぼすことが検証されている。さらに、Mark, McQuire and Papke（2000）によれば、売上税と動産に係る財産税という二つの企業税の負担増が雇用に影響し、とくに動産の財産税負担を1%引き上げた場合、雇用が年2.44%減少することになる。
- ・このように財産税は企業立地の決定に大きな影響を及ぼす要素であるが、実際に州によってその負担には大きな差異が存在する。各州の財産税負担については、The Tax Foundation の *Facts & Figures: How Does Your State Compare?* や U.S. Census Bureau の *Annual Surveys of State and Local Government Finances* などからデータを得ることができるが、企業の財産税負担に関する資料は限られる。以下、ここでは州による財産税の企業負担の現状について調べた数少ない資料である、Minnesota Center for Fiscal Excellence の調査報告書 *50-State Property Tax Comparison Study* をもとに各州における企業の財産税負担について概観する⁹。

○企業の財産税負担の州間格差

- ・MCFE の財産税負担の調査では、居住用資産、商業用資産（オフィスビルなど）、製造業用資産、賃貸集合住宅（アパート）の4種類の資産について、①各州の人口最大都市及びワシントン DC、ニューヨーク州とイリノイ州の2都市、②全米人口上位50都市、③各州における郡部のカウンティ中心都市、での同一価値の資産の財産税負担額（州財産税と地方財産税の合計額）と実効税率を試算し、比較している。

⁷ 2012年度の州・地方税企業負担総額6,488億ドルのうち企業資産に係る州・地方財産税の税金総額は2,287億ドルで、地方税の企業負担総額2,973億ドルのうち企業負担の地方財産税の税金総額は2,201億ドルである。

⁸ 調査結果についてはMoon（2009）参照。

⁹ Minnesota Center for Fiscal Excellence（MCFE）は、1926年設立のミネソタ納税者協会（Minnesota Taxpayers Association）を前身とする中立系の調査研究財団で、民間シンクタンクのLincoln Institute of Land Policyと共同で、毎年、全米50州及びワシントン DC の財産税負担に関する調査を行い、その結果を *50-State Property Tax Comparison Study* として公表している。本資料の1995年度版の内容については、内藤（1997a）（1997b）において紹介がなされている。

- ・比較対象地域①において 50 州各州の人口最大都市とワシントン DC に加えて、ニューヨーク州とイリノイ州の 2 州それぞれの人口規模が 2 番目の都市（ニューヨーク州のバッファローとイリノイ州のオーロラ）が加えられているのは、これらの州の人口最大都市のニューヨークとシカゴ（クック・カウンティ）の地方財産税の仕組みが州内の他都市のそれと大きく異なり、それぞれの州の財産税負担を代表するものとなっていないためである。
- ・MCFE における財産税額は、同じ市場価値を有する用途別の資産について価値額を変えた複数のセットを想定し、それぞれが上記の①～③の異なった地域で所在する場合に税額がいくらになるかを算出したものである。財産税額は州財産税と地方財産税のその合計であるが、上述の州財産税が存在しない 17 州については地方財産税のみの負担額となる。
- ・各州・都市の制度を適用して、以下の算式で税額が算出される。

財産税額＝

〔（当該資産の市場価格×補正率）－非課税額〕×クラシフィケーション・レシオ×税率－税額控除）

算出式の補正率は市場価格評価時点の金額と課税時点でのその乖離等を調整するものであり、税率は州財産税率と地方財産税率を合計したものである。算出式における補正率や非課税控除額、クラシフィケーション・レシオ（資産種類別の評価率）、税率、税額控除などの諸項目は州や地方公共団体によって異なり、加えて、そもそも課税対象の範囲も異なるため（どのような動産が課税対象になるか等）、同じ市場価値を有する資産であっても、それがどこに所在するかによって税額に差異が生ずることになる。

- ・負担水準の比較指標として MCFE が用いる実効税率（Effective Tax Rate）は、上記の算出式で算出された財産税額を補正前の市場価格で除したものである。いわば個々の資産の実質的な負担率であり、U.S. Census Bureau が用いる実効税率（＝名目税率×クラシフィケーション・レシオ）の概念とは異なっている。
- ・このようにして調査された結果のうち、本稿では商業用資産と製造業用資産の 2 種類の資産につき、大都市での負担状況は以下の通りとなる。

(1) 商業用資産

- 【表 5（P.59）】商業用資産（オフィスビルなど）の各州の人口最大都市における財産税負担。市場価格 10 万ドル、100 万ドル、2500 万ドルの不動産を想定し、それぞれ不動産を含む資産の総価値額の 6 分の 1 相当の動産を有するとした場合の財産税額と実効税率が試算され、負担の重い順に並べている。
- ・不動産価値が 10 万ドルの資産（動産を含む総資産は 12 万ドル）の場合、最も負担が大きいのはロードアイランド州のプロビデンスで 5085 ドル、実効税率は 4.238% で、負担が最も小さいのはワイオミング州のシャイアンの 797 ドル、0.664% である。両都市の負担格差は税額で 6.4 倍、実効税率で 3.6 ポイントとなっている。この負担が最大の都市と最小の都市の間の格差は不動産価値が 100 万ドル（資産総額 120 万ドル）、2500 万ドル（資産総額 3000 万ドル）の場合も等しい。これはほとんどの州、都市で財産税が資産価値額に対して比例税構造になっていることによる。
 - ・しかし、ミネソタ州ミネアポリス、ウィスコンシン州ミルウォーキー、アリゾナ州フェニックス、フロリダ州ジャクソンビル、ワシントン DC については、資産価値が大きくなるにつれ実効税率が上昇し、弱いながらも「累進的」な負担構造になっている（表中、着色して示している）。これは、これらの州、都市の財産税制度の非課税や税額控除等の適用の仕組みによるものである。
- 【表 6（P.60）】全米人口上位 50 都市について、上記と同じ資産価値（10 万ドル、100 万ドル、2500 万ドルの不動産）を想定して財産税負担を比較。
- ・最も負担の重い大都市はデトロイト（ミシガン州）で、50 位のシアトル（ワシントン州）との差は、財産税

額で 4.3 倍、実効税率で 3.2 ポイントである。ここでもミネアポリス（ミネソタ州）、ミルウォーキー（ウィスコンシン州）、フェニックス（アリゾナ州）、マイアミとジャクソンビル（ともにフロリダ州）及びワシントン DC は資産額に対して弱い累進的負担構造になっていることが示されている。

(2)製造業用資産

【表 7 (P.61)】製造行用資産の各州の人口最大都市における財産税負担。市場価格 10 万ドル、100 万ドル、2500 万ドルの不動産を想定し、それぞれにおいて不動産と同額（資産総額の 50%）の動産を有するとした場合の財産税額と実効税率が試算され、負担の重い順に並べられている。動産の内訳としては、機械・設備が動産全体の 50%、在庫品が 40%、附合物が 10%の価値を有するものとされている。

- ・不動産価値が 10 万ドルの資産（動産を含む総資産は 20 万ドル）の場合、最も負担が大きいのはサウスカロライナ州のコロンビアで 8713 ドル、実効税率は 3.485%で、負担が最も小さいのはバージニア州のバージニアビーチの 797 ドル、0.451%である。両都市の負担格差は税額で 7.7 倍、実効税率で 3.0 ポイントとなっている。商業用資産の場合と同じく、負担が最大の都市と最小の都市の間の格差は不動産価値が 100 万ドル、2500 万ドルの場合も等しい。

【表 8 (P.62)】動産の割合を資産全体の 60%として試算を行った結果（動産の内訳は 50%の場合と同じ割合を用いている）。

- ・負担が最も重いサウスカロライナ州コロンビアの財産税額は 10 万ドルの不動産の場合、7225 ドルで実効税率は 3.612%で、負担最小のバージニア州の財産税額が 1053 ドル、実効税率は 0.526%であるので、両都市の差は税額で 6.9 倍、実効税率で 3.0 ポイントとなっている（100 万ドル、2500 万ドルの不動産の場合も格差は同じ）。
- ・商業用資産と同じく、ミネソタ州ミネアポリス、ウィスコンシン州ミルウォーキー、アリゾナ州フェニックス、フロリダ州ジャクソンビル、ワシントン DC については、資産価値が大きくなるにつれ実効税率が上昇し、弱いながらも「累進的」な負担構造になっている。

【表 9 (P.63)】【表 10 (P.64)】それぞれ資産総額に占める動産の割合を 50%、60%として、全米人口上位 50 都市の財産税額と実効税率を比較。

- ・動産を 50%とした場合、負担が最大（3.025%）のデトロイト（ミシガン州）と最も負担の低い（0.526%）バージニアビーチ（バージニア州）の実効税率の差は 2.5 ポイント、60%の場合は、フォートワース（テキサス州）の 2.818%とバージニアビーチの 0.451%の差は 2.4 ポイントである。一部の都市（州）で累進的な負担構造となっていることは上記の他の比較と変わらない。

6 各州における企業の受益と負担【表 11 (P.65)】

- ・アメリカにおいても州・地方税の企業課税についてわが国と同様に応益課税の考え方が存在する。
- ・シカゴ連邦準備銀行が 2007 年 9 月に開催した州企業改革に関する産業界・政府・有識者会議(The Future State Business Tax Reforms:Perspectives from the Business, Government and Academic Communities Conference)における Richard H. Mattoon and William A. Testa の報告”How Closely Do Business Taxes Conform the Benefit Principle?”は州・地方政府の支出を一定の基準に基づいて企業対象のものと家計対象のものに区分し、企業の受益額を推計した結果を明らかにした。企業の受益に含まれるのは輸送、上下水道、警察、消防、一般行政（議会、司法、総務など）、利益保護、規制などの支出の一部であるが、分類や試算は基本的に Oakland and Testa (1996)に依拠している。
- ・EY and COST (2012)はこれらの先行研究に基づき 2012 年度における企業の州・地方政府の公共サービス支

出からの受益と州・地方税負担の比較を行っている。企業の受益額は使用料・手数料などの税外収入による支出額を控除し、さらに州支出と地方支出の重複を調整した州・地方支出純計額を算出し、Oakland and Testa (1996)の分割基準を用いて企業の受益額が推計される。

- ・2012年度の州・地方支出の49%を占める教育支出については、主として個人の受益となるが、教育によって労働・資本の生産性が高まることや、企業独自の教育訓練コストが減少すること、犯罪の減少により警備コストや損害が減ることなど、その一部は企業の受益となる。このことから教育支出の受益が企業に帰着する割合を0%（ケースⅠ）、25%（ケースⅡ）、50%（ケースⅢ）と仮定した場合の企業受益額が試算されている。
- ・【表11参照】企業の州・地方税負担を州・地方政府からの公共サービスの受益推定額で除した、受益1ドル当たりの税負担額（負担・受益比率）は、全米平均で、教育サービスの直接的な受益がないと仮定したケースⅠでは3.1ドル、教育支出の4分の1が企業の受益になるとするケースⅡでは1.7ドル、さらに半分が企業の受益になると仮定するケースⅢでは1.2ドルであった。教育支出からの受益を多く見積もれば受益を超過する負担の度合いもかなり低くなるが、教育からの受益が企業に全く及ばないという仮定では企業は受益の役3倍の州・地方税を負担していることになる。

○各州の状況

- ・企業の教育支出からの受益をゼロとするケースⅠでは、ワイオミングが最も高い10.5で、以下、アラスカ8.2ドル、オハイオ8.0ドル、ミシシッピ6.7ドル、デラウェアとロードアイランドとウェストバージニアが5.3ドル、オクラホマ5.2ドル、ニューハンプシャーとテキサスが5.0%と続く。前述のようにアラスカとワイオミングは天然資源の権利にかかる採取・生産税の税収が多いために企業課税への税収依存が強く、また企業の負担率も高いということ、ただし、州外への転嫁が多く州内企業の実質的な負担はそれほど大きくないということであったが、公共サービスの受益との対比でみても企業の負担が（受益の8~10倍と）、少なくとも表面的には、かなり重いことになる。また、オハイオ州以下の負担・受益比の高い州では、採取・生産税の割合は高くないので、その分、企業の実質的な負担が重いことになる。

逆に、受益1ドル当たりの負担額が少ないのはメリーランド（2.0ドル）、カリフォルニア（2.3ドル）、フロリダ（2.4ドル）、ユタ（2.5ドル）、ミズーリ、ノースカロライナ（いずれも2.6ドル）、アイダホ、オレゴン、ウィスコンシン（いずれも2.7ドル）、バージニア（2.8ドル）などである。これらの州は他州に比して負担・受益比が低い、それでも受益の2倍以上の負担を負っている。

- ・州・地方教育支出の25%が企業の受益となると仮定するケースⅡでは、受益1ドル当たり負担額が最も高い州はワイオミング（4.9ドル）となり、アラスカ（4.7ドル）、デラウェア（2.6ドル）、オクラホマ（2.4ドル）、サウスダコタ、テキサス（いずれも2.3ドル）、ミシシッピ、モンタナ、ウェストバージニア（いずれも2.2ドル）などが続く。ケースⅠと順番が異なっているが、これは各州での州・地方教育支出の歳出全体に占める割合の差、すなわち教育施策の違いなどを反映している。

他方、負担・受益比の低いのは、メリーランド（1.1ドル）、コネチカット、ノースカロライナ、テキサス（いずれも1.3ドル）、バージニア（1.4ドル）などの州である。メリーランドでは受益と負担がほぼ同じ水準になっている。また、企業が教育支出からの恩恵を全く受けないと仮定したケースⅠに比して、平均値を上回る州も下回る州も全体として平均値に近づいてきていることがわかる。

- ・教育支出の受益の半分が企業に帰着するとしたケースⅢでも、ノースダコタやアラスカ、ワイオミングでは受益の3倍以上の負担を企業は負っている。他方、メリーランド（0.7ドル）やコロラド、ノースカロライナ、ユタ（いずれも0.9ドル）と企業が負担以上の受益を得る州があるほか、受益と負担が等しい（1.0ドル）の州もカリフォルニアやミシガン、ミズーリ、ニュージャージー、オハイオ、サウスカロライナ、バージニア、ウィスコンシンと8州も存在する。また、ケースⅡ以上に、州間での負担・受益比の全体的な格差は小さくなっている。

参考文献

- Bartik, Timothy J. (1985) "Business Location Decisions in the United States: Estimates of the Effects of Unionization, Taxes, and Other Characteristics of States," *Journal of Business and Economic Statistics*, Vol.3, pp.14-22.
- Bartik, Timothy J. (1985) "Small Business Start-Ups in the United States: Estimates of the Effects of Characteristics of States," *Southern Economic Journal*, Vol.3, pp.1004-1018.
- Cline, Robert, Phillips, Andrew, Kim, Joo Mi and Tom Neubig (2010) "The Economic Incidence of Additional State Business Taxes," *State Tax Notes*
- Drenkard, Scott & Joseph Henchman (2013), "2014 State Business Tax Climate Index," *Back Ground Paper* (Tax Foundation), No.68, p.3.
- Ernst & Young LLP and Council on State Taxation (2011), *Competitiveness of State and Local Business Taxes on New Investment: Ranking States By Tax Burden on New Investment*.
- Ernst & Young LLP and Council on State Taxation (2012), *Total State and Local Business Taxes: State-by-State Estimates for Fiscal Year 2012*
- Lincoln Institute of Land Policy & Minnesota Center for Fiscal Excellence (2013) *50-State Property Tax Comparison Study*, Lincoln Institute of Land Policy & Minnesota Center for Fiscal Excellence.
- Mark, Stephen T., Therese J. McQuire & Leslie E. Papke (2000) "The Influence of Taxes on Employment and Population Growth: Evidence from Washington D.C. Metropolitan Area," *National Tax Journal*, Vol.53, pp.105-123.
- Mondine, Austin (2009), "Dell Cuts North Carolina Plant despite \$280m Sweetener," *The Register*. (http://www.theregister.co.uk/2009/10/08/dell_closing_north_carolina_plant/)
- Moon, Matt (2009) "How do Americans Feel about Taxes Today? Tax Foundation's 2009 Survey of U.S. Attitudes on Taxes, Government Spending and Wealth Distribution," *Tax Foundation Special Report*, No.199.
- Oakland, William H. and William A. Testa (1996), "State-Local Business Taxation and the Benefit Principle," *Economic Perspectives*.
- U.S. Department of Labor (2007), *Extend Mass Layoffs in the First Quarter of 2007*.
- 内藤尚志(1997a)「アメリカの財産税の現状」『租税研究』573号、pp.73-104.
- 内藤尚志(1997b)「アメリカの財産税の現状について（下）」『地方税』48巻3号、pp.141-176.

表1 州・地方企業課税の税収(2012年度)

	2012年度 十億ドル	構成比 %	2011年度 十億ドル	2011-12 増減率%	増減 寄与率%
州・地方税計	648.8	100.0	624.4	3.9	100.0
財産税	228.7	35.2	228.4	0.1	0.9
売上税等	137.4	21.2	133.2	3.1	16.8
法人所得税	49.2	7.6	49.2	0.1	0.2
失業保険税	48.4	7.5	41.2	17.5	33.5
ライセンス・タックス	39.1	6.0	36.2	8.0	12.4
個別消費税	35.1	5.4	34.8	0.6	0.8
個人事業所得税	34.1	5.3	30.0	13.7	18.5
公益事業税	27.0	4.2	27.4	-1.3	-1.4
採取・生産税	18.9	2.9	14.6	28.9	21.6
保険会社税	17.6	2.7	17.2	2.0	1.4
その他	13.3	2.0	12.0	10.7	5.6
州税	351.4	100.0	100.0	5.8	100.0
売上税・利用税	105.0	29.9	101.9	3.1	16.0
失業保険税	48.4	13.3	41.2	17.5	40.1
法人所得税	42.2	12.0	41.8	0.8	1.7
個人所得税	30.8	8.8	27.6	11.6	17.6
個別消費税	29.6	8.4	29.6	0.0	0.0
ライセンス・タックス	26.8	7.6	25.6	4.9	6.4
採取・生産税	18.8	5.3	14.5	29.0	26.5
保険会社税	16.7	4.8	16.5	1.4	1.2
公益事業税	14.8	4.2	14.9	-1.6	-1.2
財産税	8.7	2.5	9.2	-5.7	-2.5
その他の企業税	9.7	2.8	9.3	4.3	2.1
地方税	297.3	100.0	292.3	1.7	100.0
財産税	220.1	74.0	219.2	0.4	17.4
売上税等	32.3	10.9	331.4	3.0	19.2
公益事業税	12.3	4.1	12.5	-1.7	-4.1
個別消費税	5.4	1.8	5.2	4.0	4.2
その他企業税	27.3	9.2	24.0	13.6	73.6

資料出所: COST, *Total State and Local Business Taxes*, p.3, p.7.原資料はU.S.Census Bureau, *State and Local Government Finance*.

表2 州・地方税企業負担分の推移

年 度	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
財産税(企業資産分)	十億ドル 136.8	142.6	152.9	160.9	169.7	176.6	187.9	218.0	222.0	229.6	230.2	228.4	228.7
	構成比% 35.5	35.7	37.7	37.6	36.6	34.9	34.3	36.2	35.9	38.4	39.0	36.6	35.2
売上税・利用税	十億ドル 94.4	97.6	97.9	100.9	107.3	115.2	123.8	131.7	134.6	128.6	125.3	132.4	137.4
	構成比% 24.5	24.5	24.2	23.6	23.1	22.8	22.6	21.8	21.8	21.5	21.2	21.2	21.2
法人所得税	十億ドル 36.1	35.4	28.2	31.5	33.7	43.1	52.9	60.6	58.8	47.9	42.9	49.2	49.2
	構成比% 9.4	8.9	7.0	7.4	7.3	8.5	9.6	10.0	9.5	8.0	7.3	7.9	7.6
失業保険企業拠出	十億ドル 20.9	20.8	21.0	23.9	31.9	35.5	36.4	35.8	32.5	31.4	32.4	41.2	48.4
	構成比% 5.4	5.2	5.2	5.6	6.9	7.0	6.6	5.9	5.3	5.3	5.5	6.6	7.5
ライセンス・タックス	十億ドル 14.8	15.0	17.0	16.8	18.9	29.5	32.9	34.0	36.6	35.8	34.7	36.2	39.1
	構成比% 3.8	3.8	4.2	3.9	4.1	5.8	6.0	5.6	5.9	6.0	5.9	5.8	6.0
個別消費税	十億ドル 20.1	20.2	20.8	21.9	23.4	23.9	25.1	28.5	29.8	28.5	30.1	34.7	35.1
	構成比% 5.2	5.1	5.1	5.1	5.0	4.7	4.6	4.7	4.8	4.8	5.1	5.6	5.4
公益事業税	十億ドル 17.7	17.9	20.3	21.2	21.3	22.6	23.6	27.1	28.2	28.7	28.5	27.4	27.0
	構成比% 4.6	4.5	5.0	5.0	4.6	4.5	4.3	4.5	4.6	4.8	4.8	4.4	4.2
個人所得税	十億ドル 18.7	20.3	18.5	18.5	21.4	25.9	28.7	29.3	31.4	27.9	26.7	30.0	34.1
	構成比% 4.8	5.1	4.6	4.3	4.6	5.1	5.2	4.9	5.1	4.7	4.5	4.8	5.3
採取・生産税	十億ドル 4.4	6.4	4.2	5.3	6.4	8.2	10.7	11.1	17.9	13.5	11.3	14.8	18.9
	構成比% 1.1	1.6	1.0	1.2	1.4	1.6	2.0	1.8	2.9	2.3	1.9	2.4	2.9
保険会社税	十億ドル 9.8	10.3	11.2	12.6	14.0	14.9	15.6	16.1	16.5	15.7	16.5	17.2	17.6
	構成比% 2.5	2.6	2.8	2.9	3.0	2.9	2.8	2.7	2.7	2.6	2.8	2.8	2.7
その他の企業税	十億ドル 12.1	12.5	13.2	14.2	15.5	10.7	10.9	10.8	10.0	9.3	11.1	12.0	13.3
	構成比% 3.1	3.1	3.3	3.3	3.3	2.1	2.0	1.8	1.6	1.6	1.9	1.9	2.0
企業課税総額	十億ドル 385.7	399.0	405.2	427.6	463.5	506.1	548.5	603.0	618.2	597.2	590.8	624.4	648.8
	構成比% 100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
州・地方税収	十億ドル 872.4	914.1	905.1	939.0	1,010.5	1,098.5	1,205.7	1,283.3	1,329.6	1,277.6	1,270.9	1,338.4	1,434.2
企業税/州・地方税	% 44.2	43.6	44.8	45.5	45.9	46.1	45.5	47.0	46.5	46.7	46.5	46.7	45.2
企業税/GDP	% 3.7	3.8	3.7	3.7	3.8	3.9	4.0	4.2	4.2	4.1	3.9	4.0	4.0
GDP	10,289.7	10,625.3	10,980.2	11,512.2	12,277.0	13,095.4	13,857.9	14,480.3	14,720.3	14,417.9	14,958.3	15,533.8	16,244.6

出所: Earnst & Young LLP and the Council of State Taxation, *Total State and Local Business Taxes; State-by-state Estimates for FY 2012*, p.21, table A-2 より作成。原資料は U.S. Census Bureau, *State and Local Government Finances*.

表3 州・地方税における企業負担分の割合及び企業課税実効税率(2012年度)

	(1)州・地方税			(2)州税			(3)地方税			(4)企業課税 の実効税率 %
	①企業負担 十億ドル	②税収総額 十億ドル	③企業負担 割合 %	①企業負担 十億ドル	②税収総額 十億ドル	③企業負担 割合 %	①企業負担 十億ドル	②税収総額 十億ドル	③企業負担 割合 %	
ニューイングランド	5.3	13.9	42.5	3.2	8.9	41.4	2.0	5.0	48.6	5.2
コネチカット	7.7	25.3	30.4	5.5	16.2	34.0	2.2	9.1	24.2	3.6
メイン	3.0	6.2	48.4	1.4	4.0	35.0	1.5	2.3	65.2	6.6
マサチューセッツ	14.6	38.0	38.4	8.5	24.7	34.4	6.1	13.2	46.2	4.1
ニューハンプシャー	2.4	5.3	45.3	1.4	2.4	58.3	1.0	2.8	35.7	4.2
ロードアイランド	2.3	5.2	44.2	1.2	3.1	38.7	1.0	2.2	45.5	5.2
バーモント	1.6	3.3	48.5	1.4	2.9	48.3	0.3	0.4	75.0	7.3
中東部	21.1	51.6	43.4	10.9	28.2	43.3	10.2	23.5	40.3	4.7
デラウェア	2.2	4.3	51.2	1.8	3.5	51.4	0.4	0.8	50.0	3.6
DC	3.6	6.4	56.3	3.6	6.4	56.3	0.0	0.0		5.0
メリーランド	9.8	32.2	30.4	6.5	18.1	35.9	3.3	14.1	23.4	4.0
ニュージャージー	20.8	54.1	38.4	12.0	30.3	39.6	8.8	23.8	37.0	4.8
ニューヨーク	65.2	152.3	42.8	26.9	74.8	36.0	38.3	77.5	49.4	6.2
ペンシルバニア	24.9	60.4	41.2	14.6	35.9	40.7	10.2	24.5	41.6	4.7
五大湖地方	17.0	41.9	40.0	9.4	25.0	36.8	7.6	16.9	45.1	4.4
イリノイ	30.8	67.9	45.4	15.9	39.3	40.5	14.8	28.6	51.7	5.0
インディアナ	10.7	26.8	39.9	5.2	16.5	31.5	5.6	10.3	54.4	4.2
ミシガン	14.1	39.3	35.9	8.6	25.8	33.3	5.4	13.5	40.0	4.0
オハイオ	19.2	49.5	38.8	11.4	27.5	41.5	7.8	22.0	35.5	4.4
ウィスコンシン	10.4	25.9	40.2	5.9	15.9	37.1	4.4	10.0	44.0	4.5
大平原諸州	6.2	13.5	50.7	3.7	8.8	46.1	2.6	4.7	57.4	5.9
アイオワ	6.3	13.8	45.7	3.2	8.5	37.6	3.2	5.3	60.4	4.7
カンザス	6.1	13.0	46.9	3.0	7.8	38.5	3.0	5.1	58.8	5.3
ミネソタ	11.9	29.1	40.9	8.3	21.8	38.1	3.6	7.2	50.0	4.6
ミズーリ	8.6	20.5	42.0	3.9	11.5	33.9	4.7	9.0	52.2	3.9
ネブラスカ	4.0	8.4	47.6	1.9	4.6	41.3	2.1	3.8	55.3	4.8
ノースダコタ	5.0	6.8	73.5	4.4	5.7	77.2	0.7	1.1	63.6	13.3
サウスダコタ	1.7	2.9	58.6	0.9	1.6	56.3	0.8	1.3	61.5	4.6
南東部	11.0	23.5	46.8	5.6	14.0	40.2	5.4	9.5	58.3	4.8
アラバマ	7.0	15.0	46.7	4.2	9.6	43.8	2.9	5.4	53.7	4.9
アーカンソー	4.2	10.6	39.6	3.4	8.7	39.1	0.8	1.9	42.1	4.5
フロリダ	37.2	68.8	54.1	16.6	34.9	47.6	20.6	33.9	60.8	5.6
ジョージア	13.9	32.9	42.2	5.7	17.4	32.8	8.3	15.5	53.5	3.8
ケンタッキー	7.0	15.7	44.6	4.5	11.0	40.9	2.5	4.7	53.2	5.0
ルイジアナ	10.5	17.3	60.7	4.7	9.2	51.1	5.8	8.1	71.6	4.6
ミシシッピ	5.0	9.9	50.5	3.0	7.2	41.7	2.0	2.7	74.1	6.2
ノースカロライナ	12.7	34.8	36.5	8.1	23.7	34.2	4.6	11.1	41.4	3.3
サウスカロライナ	6.9	14.6	47.3	2.8	8.6	32.6	4.1	6.1	67.2	5.0
テネシー	10.6	20.9	50.7	6.6	12.7	52.0	4.0	8.1	49.4	4.4
バージニア	13.2	33.6	39.3	5.2	18.9	27.5	8.0	14.8	54.1	3.8
ウェストバージニア	3.7	7.5	49.3	2.2	5.6	39.3	1.5	1.9	78.9	6.4
南西部	21.7	37.0	55.2	11.0	19.8	51.8	10.7	17.2	60.5	5.6
アリゾナ	12.0	23.5	51.1	5.9	13.4	44.0	6.1	10.1	60.4	5.2
ニューメキシコ	4.3	7.7	55.8	2.9	5.3	54.7	1.4	2.4	58.3	6.5
オクラホマ	7.4	14.1	52.5	4.5	9.3	48.4	2.9	4.8	60.4	5.6
テキサス	63.1	102.6	61.5	30.8	51.2	60.2	32.3	51.4	62.8	5.2
ロッキー山脈地方	4.6	9.2	52.0	2.2	5.3	45.8	2.4	4.0	62.2	5.6
コロラド	11.7	23.8	49.2	4.3	11.2	38.4	7.4	12.6	58.7	5.0
アイダホ	2.3	5.1	45.1	1.4	3.7	37.8	0.9	1.4	64.3	4.5
モンタナ	1.9	3.7	51.4	1.2	2.6	46.2	0.7	1.1	63.6	5.9
ユタ	3.9	9.5	41.1	2.0	6.1	32.8	1.9	3.3	57.6	3.6
ワイオミング	3.0	4.1	73.2	2.0	2.7	74.1	1.0	1.5	66.7	9.1
極西部	20.1	43.6	53.3	11.9	27.9	51.0	8.1	15.7	56.2	7.1
アラスカ	7.8	8.7	89.7	6.9	7.2	95.8	0.9	1.4	64.3	17.9
カリフォルニア	80.5	187.4	43.0	45.4	118.6	38.3	35.1	68.8	51.0	4.5
ハワイ	3.2	7.7	41.6	2.0	5.8	34.5	1.2	1.9	63.2	6.3
ネバダ	6.1	11.7	52.1	3.6	7.2	50.0	2.5	4.5	55.6	5.1
オレゴン	6.3	15.9	39.6	3.1	9.7	32.0	3.2	6.2	51.6	3.6
ワシントン	16.4	30.4	53.9	10.6	19.1	55.5	5.8	11.3	51.3	5.3
全米	648.8	1,434.2	45.2	351.4	849.2	41.4	297.3	585.0	50.8	4.8

注: 企業課税の実効税率は、企業課税の税収総額を州内総生産額の民間部門分で除した比率。

出所: Earnst & Young LLP and the Council of State Taxation, *Total State and Local Business Taxes; State-by-state Estimates for FY 2012*, p.12, table 5 より作成。原資料は U.S. Census Bureau, *State and Local Government Finances*。

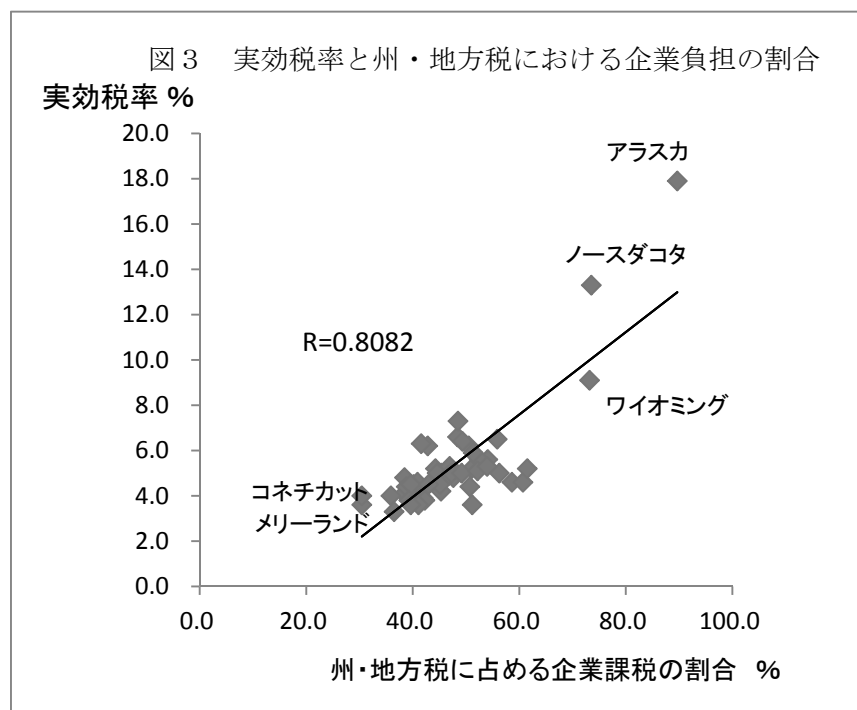
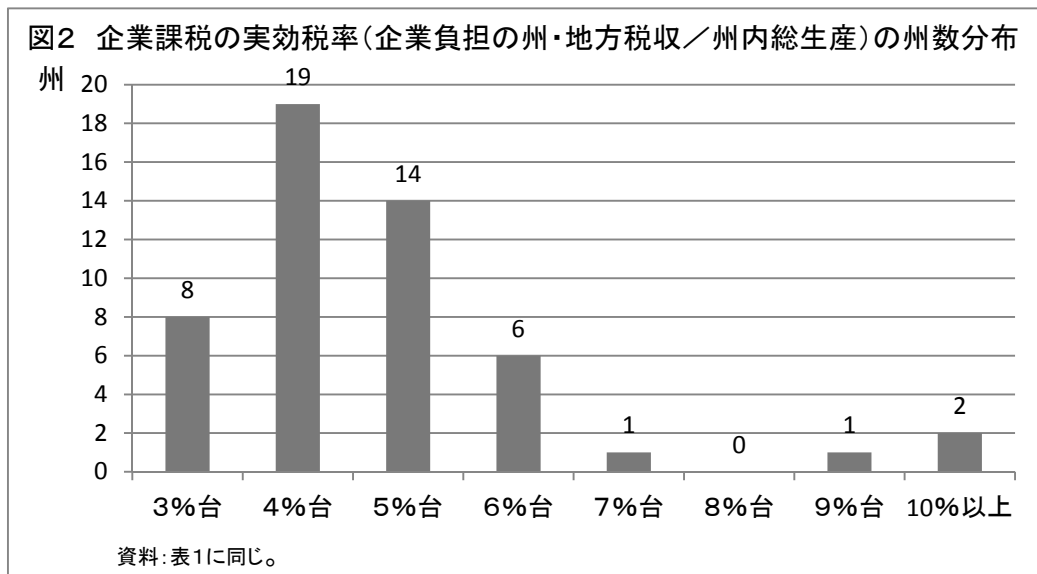
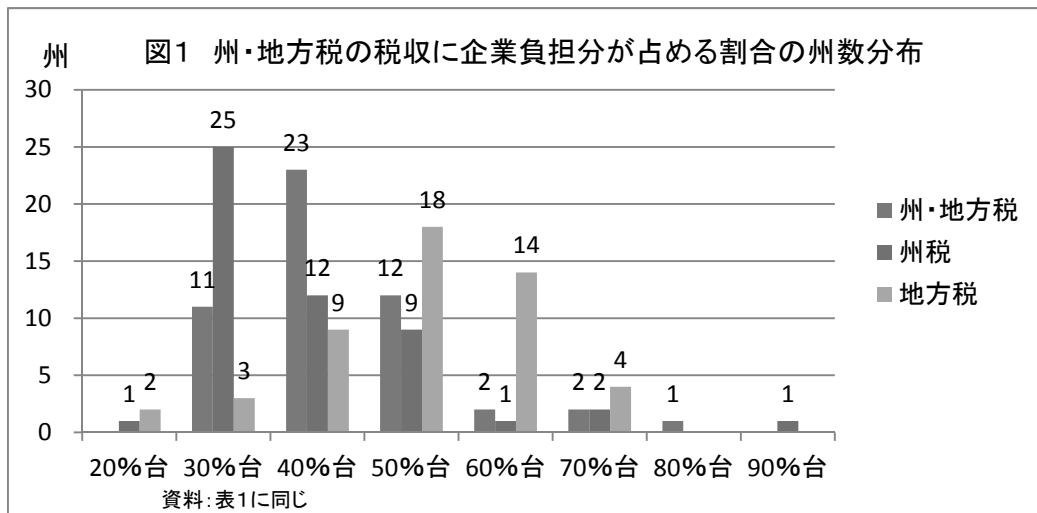


表4 各州の州・地方企業課税の税収と構成比(2012年度)

	財産税		売上税		個別消費税		法人所得税		失業保険税		個人所得税		ライセンス・タックスその他		企業税総額	
	十億ドル	%	十億ドル	%	十億ドル	%	十億ドル	%	十億ドル	%	十億ドル	%	十億ドル	%	総額(A)	%
ニューイングランド	2.1	43.9	0.9	12.3	0.6	13.5	0.6	9.9	0.6	8.9	0.4	5.9	0.3	5.8	5.3	100.0
コネチカット	2.1	27.3	1.8	23.4	1.2	15.6	0.6	7.8	0.8	10.4	0.8	10.4	0.3	3.9	7.7	100.0
メイン	1.5	50.0	0.4	13.3	0.3	10.0	0.2	6.7	0.2	6.7	0.2	6.7	0.2	6.7	3.0	100.0
マサチューセッツ	5.9	40.4	2.0	13.7	1.0	6.8	2.0	13.7	1.9	13.0	1.1	7.5	0.8	5.5	14.6	100.0
ニューハンプシャー	1.1	45.8		0.0	0.4	16.7	0.5	20.8	0.2	8.3	0.0	0.0	0.2	8.3	2.4	100.0
ロードアイランド	1.0	43.5	0.4	17.4	0.3	13.0	0.1	4.3	0.2	8.7	0.1	4.3	0.1	4.3	2.3	100.0
バーモント	0.9	56.3	0.1	6.3	0.3	18.8	0.1	6.3	0.1	6.3	0.1	6.3	0.1	6.3	1.6	100.0
中東部	7.1	31.8	4.5	12.8	2.5	13.0	2.8	11.4	1.7	8.5	1.7	7.4	1.6	14.5	21.1	100.0
デラウェア	0.3	13.6		0.0	0.2	9.1	0.3	13.6	0.1	4.5	0.1	4.5	1.1	50.0	2.2	100.0
DC	1.7	47.2	0.3	8.3	0.5	13.9	0.4	11.1	0.2	5.6	0.3	8.3	0.2	5.6	3.6	100.0
メリーランド	2.4	24.5	1.7	17.3	2.0	20.4	0.9	9.2	1.0	10.2	1.0	10.2	0.9	9.2	9.8	100.0
ニュージャージー	8.5	40.9	3.2	15.4	2.1	10.1	1.9	9.1	2.8	13.5	1.1	5.3	1.1	5.3	20.8	100.0
ニューヨーク	21.7	33.3	13.3	20.4	6.7	10.3	10.9	16.7	3.2	4.9	6.3	9.7	3.2	4.9	65.2	100.0
ペンシルバニア	7.8	31.3	3.8	15.3	3.5	14.1	2.2	8.8	3.0	12.0	1.6	6.4	3.0	12.0	24.9	100.0
五大湖地方	6.6	39.9	3.1	18.8	2.1	11.2	1.3	7.0	1.6	9.8	1.0	5.7	1.4	7.6	17.0	100.0
イリノイ	12.1	39.3	4.2	13.6	4.9	15.9	3.5	11.4	2.9	9.4	1.5	4.9	1.7	5.5	30.8	100.0
インディアナ	5.1	47.7	2.1	19.6	0.8	7.5	1.0	9.3	0.8	7.5	0.7	6.5	0.3	2.8	10.7	100.0
ミシガン	5.9	41.8	3.1	22.0	1.2	8.5	0.6	4.3	1.8	12.8	0.6	4.3	0.8	5.7	14.1	100.0
オハイオ	5.8	30.2	4.3	22.4	2.6	13.5	0.3	1.6	1.5	7.8	1.4	7.3	3.3	17.2	19.2	100.0
ウィスコンシン	4.2	40.4	1.7	16.3	1.1	10.6	0.9	8.7	1.2	11.5	0.6	5.8	0.7	6.7	10.4	100.0
大平原諸州	2.1	33.6	1.4	23.3	0.6	9.1	0.4	5.7	0.5	6.2	0.5	5.6	0.9	16.2	6.2	100.0
アイオワ	2.8	44.4	1.2	19.0	0.3	4.8	0.4	6.3	0.7	11.1	0.6	9.5	0.4	6.3	6.3	100.0
カンザス	2.4	39.3	1.7	27.9	0.5	8.2	0.3	4.9	0.4	6.6	0.4	6.6	0.3	4.9	6.1	100.0
ミネソタ	3.7	31.1	2.2	18.5	2.0	16.8	1.1	9.2	1.3	10.9	0.8	6.7	0.8	6.7	11.9	100.0
ミズーリ	3.0	34.9	2.4	27.9	0.7	8.1	0.4	4.7	0.7	8.1	0.6	7.0	0.9	10.5	8.6	100.0
ネブラスカ	1.6	40.0	0.9	22.5	0.4	10.0	0.2	5.0	0.2	5.0	0.3	7.5	0.3	7.5	4.0	100.0
ノースダコタ	0.5	10.0	0.6	12.0	0.2	4.0	0.2	4.0	0.1	2.0	0.1	2.0	3.3	66.0	5.0	100.0
サウスダコタ	0.6	35.3	0.6	35.3	0.2	11.8	0.1	5.9	0.0	0.0		0.0	0.2	11.8	1.7	100.0
南東部	3.9	33.2	2.5	22.6	1.7	15.0	0.7	6.9	0.7	6.3	0.4	4.6	1.1	11.6	11.0	100.0
アラバマ	1.7	24.3	1.4	20.0	1.6	22.9	0.4	5.7	0.5	7.1	0.3	4.3	1.1	15.7	7.0	100.0
アーカンソー	1.1	26.2	1.2	28.6	0.5	11.9	0.4	9.5	0.4	9.5	0.3	7.1	0.3	7.1	4.2	100.0
フロリダ	16.0	43.0	7.1	19.1	7.6	20.4	2.0	5.4	1.9	5.1		0.0	2.5	6.7	37.2	100.0
ジョージア	5.7	41.0	4.0	28.8	1.4	10.1	0.6	4.3	0.8	5.8	0.9	6.5	0.6	4.3	13.9	100.0
ケンタッキー	1.9	27.1	1.4	20.0	1.4	20.0	0.7	10.0	0.5	7.1	0.5	7.1	0.7	10.0	7.0	100.0
ルイジアナ	2.7	25.7	4.5	42.9	1.0	9.5	0.3	2.9	0.2	1.9	0.3	2.9	1.4	13.3	10.5	100.0
ミシシッピ	1.9	38.0	1.1	22.0	0.6	12.0	0.4	8.0	0.3	6.0	0.2	4.0	0.5	10.0	5.0	100.0
ノースカロライナ	3.6	28.3	2.9	22.8	1.9	15.0	1.2	9.4	1.0	7.9	1.0	7.9	1.1	8.7	12.7	100.0
サウスカロライナ	3.2	46.4	1.1	15.9	0.7	10.1	0.3	4.3	0.5	7.2	0.3	4.3	0.9	13.0	6.9	100.0
テネシー	2.8	26.4	3.0	28.3	1.4	13.2	1.2	11.3	0.8	7.5	0.0	0.0	1.4	13.2	10.6	100.0
バージニア	5.5	41.7	1.6	12.1	2.1	15.9	0.8	6.1	0.7	5.3	0.7	5.3	1.7	12.9	13.2	100.0
ウェストバージニア	1.1	29.7	0.4	10.8	0.7	18.9	0.2	5.4	0.2	5.4	0.2	5.4	0.9	24.3	3.7	100.0
南西部	8.5	29.6	6.1	32.3	2.3	9.8	0.4	4.3	0.9	4.7	0.3	2.9	3.3	15.0	21.7	100.0
アリゾナ	4.7	39.2	4.2	35.0	1.1	9.2	0.6	5.0	0.4	3.3	0.3	2.5	0.5	4.2	12.0	100.0
ニューメキシコ	0.7	16.3	1.6	37.2	0.4	9.3	0.3	7.0	0.2	4.7	0.1	2.3	0.9	20.9	4.3	100.0
オクラホマ	1.5	20.3	2.3	31.1	0.7	9.5	0.4	5.4	0.5	6.8	0.5	6.8	1.4	18.9	7.4	100.0
テキサス	26.9	42.6	16.4	26.0	7.1	11.3		0.0	2.6	4.1		0.0	10.2	16.2	63.1	100.0
ロッキー山脈地方	1.8	38.6	1.2	16.2	0.4	9.1	0.3	5.2	0.4	8.5	0.3	5.5	0.6	17.2	4.6	100.0
コロラド	5.1	43.6	2.8	23.9	0.9	7.7	0.5	4.3	0.9	7.7	0.7	6.0	0.8	6.8	11.7	100.0
アイダホ	0.8	34.8	0.3	13.0	0.2	8.7	0.2	8.7	0.3	13.0	0.2	8.7	0.2	8.7	2.3	100.0
モンタナ	0.8	42.1		0.0	0.2	10.5	0.1	5.3	0.2	10.5	0.1	5.3	0.5	26.3	1.9	100.0
ユタ	1.4	35.9	0.8	20.5	0.6	15.4	0.3	7.7	0.3	7.7	0.3	7.7	0.3	7.7	3.9	100.0
ワイオミング	1.1	36.7	0.7	23.3	0.1	3.3		0.0	0.1	3.3		0.0	1.1	36.7	3.0	100.0
極西部	6.0	27.3	6.6	20.0	2.4	12.6	2.3	5.0	1.6	8.5	2.4	3.4	3.0	22.7	20.1	100.0
アラスカ	0.9	11.5		0.0	0.1	1.3	0.7	9.0	0.2	2.6		0.0	5.9	75.6	7.8	100.0
カリフォルニア	25.7	31.9	16.4	20.4	9.2	11.4	7.9	9.8	6.2	7.7	6.4	8.0	8.6	10.7	80.5	100.0
ハワイ	0.9	28.1	0.9	28.1	0.6	18.8	0.1	3.1	0.3	9.4	0.1	3.1	0.2	6.3	3.2	100.0
ネバダ	1.8	29.5	1.6	26.2	0.9	14.8		0.0	0.4	6.6		0.0	1.4	23.0	6.1	100.0
オレゴン	2.4	38.1		0.0	0.9	14.3	0.5	7.9	1.0	15.9	0.6	9.5	0.9	14.3	6.3	100.0
ワシントン	4.0	24.4	7.4	45.1	2.5	15.2		0.0	1.5	9.1		0.0	1.0	6.1	16.4	100.0
全米	228.7	35.2	137.4	21.2	79.7	12.3	49.2	7.6	48.4	7.5	34.1	5.3	71.3	11.0	648.8	100.0

注: 空欄はその州が当該税を課税していないことを示す。

出所: COST, Total State and Local Business Taxes, FY 2012, p.12, Table5. 原資料はU.S.Census Bureau, State and Local Government Finance.

表5 各州の人口最大都市及びワシントンDCにおける商業用資産の財産税負担(2012年度)												
※資産総額の6分の1が動産(機械・設備、在庫品、附合物)と仮定												
10万ドルの不動産+2万ドルの動産				100万ドルの不動産+20万ドルの動産				2500万ドルの不動産+500万ドルの動産				
	州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率	州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率	州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率
1	ロードアイランド	プロビデンス	5,085	4.238%	ロードアイランド	プロビデンス	50,850	4.238%	ロードアイランド	プロビデンス	1,271,250	4.238%
2	ミシガン	デトロイト	4,925	4.104%	ミシガン	デトロイト	49,254	4.104%	ミシガン	デトロイト	1,231,339	4.104%
3	アイオワ	デムワン	4,843	4.036%	アイオワ	デムワン	48,428	4.036%	アイオワ	デムワン	1,210,704	4.036%
4	イリノイ	シカゴ	4,664	3.886%	イリノイ	シカゴ	46,637	3.886%	イリノイ	シカゴ	1,165,923	3.886%
5	ニューヨーク	ニューヨークシティ	3,855	3.213%	ミネソタ	ミネアポリス	40,539	3.378%	ミネソタ	ミネアポリス	1,049,304	3.498%
6	ニューヨーク	バッファロー	3,580	2.983%	ニューヨーク	ニューヨークシティ	38,550	3.213%	ニューヨーク	ニューヨークシティ	963,761	3.213%
7	ミズーリ	カンザスシティ	3,507	2.922%	ニューヨーク	バッファロー	35,797	2.983%	ニューヨーク	バッファロー	894,937	2.983%
8	ペンシルバニア	フィラデルフィア	3,504	2.920%	ミズーリ	カンザスシティ	35,065	2.922%	ミズーリ	カンザスシティ	876,634	2.922%
9	カンザス	ウィチタ	3,467	2.889%	ペンシルバニア	フィラデルフィア	35,043	2.920%	ペンシルバニア	フィラデルフィア	876,075	2.920%
10	コネチカット	ブリッジポート	3,453	2.878%	カンザス	ウィチタ	34,673	2.889%	カンザス	ウィチタ	866,827	2.889%
11	インディアナ	インディアナポリス	3,423	2.853%	コネチカット	ブリッジポート	34,532	2.878%	コネチカット	ブリッジポート	863,310	2.878%
12	マサチューセッツ	ボストン	3,415	2.846%	インディアナ	インディアナポリス	34,230	2.853%	インディアナ	インディアナポリス	855,750	2.853%
13	テネシー	メンフィス	3,410	2.842%	マサチューセッツ	ボストン	34,154	2.846%	マサチューセッツ	ボストン	853,860	2.846%
14	メリーランド	ボルティモア	3,331	2.776%	テネシー	メンフィス	34,104	2.842%	テネシー	メンフィス	852,605	2.842%
15	サウスカロライナ	コロンビア	3,305	2.754%	メリーランド	ボルティモア	33,308	2.776%	メリーランド	ボルティモア	832,708	2.776%
16	ミネソタ	ミネアポリス	3,208	2.673%	サウスカロライナ	コロンビア	33,049	2.754%	サウスカロライナ	コロンビア	826,221	2.754%
17	イリノイ	オーロー	3,149	2.624%	ウィスコンシン	ミルウォーキー	32,156	2.680%	ウィスコンシン	ミルウォーキー	805,808	2.686%
18	ウィスコンシン	ミルウォーキー	3,144	2.620%	イリノイ	オーロー	31,486	2.624%	イリノイ	オーロー	787,140	2.624%
19	ミシシッピ	ジャクソン	2,986	2.488%	ミシシッピ	ジャクソン	29,861	2.488%	ミシシッピ	ジャクソン	746,534	2.488%
20	テキサス	ヒューストン	2,866	2.389%	テキサス	ヒューストン	28,662	2.389%	テキサス	ヒューストン	716,553	2.389%
21	オハイオ	コロンバス	2,748	2.290%	オハイオ	コロンバス	27,484	2.290%	アリゾナ	フェニックス	687,167	2.291%
22	オレゴン	ポートランド	2,615	2.179%	オレゴン	ポートランド	26,146	2.179%	オハイオ	コロンバス	687,091	2.290%
		平均	2,528	2.107%		平均	25,676	2.140%		ポートランド	653,638	2.179%
23	ネブラスカ	オマハ	2,475	2.062%	アリゾナ	フェニックス	25,649	2.137%		平均	645,247	2.151%
24	ルイジアナ	ニューオーリンズ	2,472	2.060%	ネブラスカ	オマハ	24,748	2.062%	ネブラスカ	オマハ	618,697	2.062%
25	コロラド	デンバー	2,422	2.018%	ルイジアナ	ニューオーリンズ	24,720	2.060%	ルイジアナ	ニューオーリンズ	618,005	2.060%
26	アイダホ	ボイシ	2,364	1.970%	コロラド	デンバー	24,215	2.018%		ワシントンDC	616,938	2.056%
27	ニュージャージー	ニューアーク	2,348	1.957%	アイダホ	ボイシ	23,642	1.970%	コロラド	デンバー	605,379	2.018%
28	メイン	ポートランド	2,258	1.882%	ニュージャージー	ニューアーク	23,484	1.957%	アイダホ	ボイシ	591,047	1.970%
29	ニューハンプシャー	マンチェスター	2,251	1.876%	メイン	ポートランド	22,584	1.882%	ニュージャージー	ニューアーク	587,099	1.957%
30	アリゾナ	フェニックス	2,194	1.828%	ニューハンプシャー	マンチェスター	22,513	1.876%	メイン	ポートランド	564,600	1.882%
31	バーモント	バーリントン	2,182	1.819%	バーモント	バーリントン	21,823	1.819%	ニューハンプシャー	マンチェスター	562,818	1.876%
32	ジョージア	アトランタ	2,106	1.755%		ワシントンDC	21,320	1.777%	バーモント	バーリントン	545,565	1.819%
33	ウェストバージニア	チャーリストン	1,952	1.627%	ジョージア	アトランタ	21,060	1.755%	ジョージア	アトランタ	526,507	1.755%
34	ユタ	ソルトレークシティ	1,911	1.592%	フロリダ	ジャクソンビル	20,634	1.719%	フロリダ	ジャクソンビル	526,208	1.754%
35	モンタナ	ビリングス	1,782	1.485%	ウェストバージニア	チャーリストン	19,522	1.627%	ウェストバージニア	チャーリストン	488,057	1.627%
36	フロリダ	ジャクソンビル	1,761	1.467%	ユタ	ソルトレークシティ	19,106	1.592%	ユタ	ソルトレークシティ	477,656	1.592%
37	アラスカ	アンカレッジ	1,746	1.455%	モンタナ	ビリングス	17,816	1.485%	モンタナ	ビリングス	445,411	1.485%
38	サウスダコタ	スーフォールズ	1,710	1.425%	アラスカ	アンカレッジ	17,465	1.455%	アラスカ	アンカレッジ	436,622	1.455%
39	ノースダコタ	ファーゴ	1,693	1.411%	サウスダコタ	スーフォールズ	17,105	1.425%	サウスダコタ	スーフォールズ	427,613	1.425%
40	ニューメキシコ	アルバカーキー	1,666	1.389%	ノースダコタ	ファーゴ	16,932	1.411%	ノースダコタ	ファーゴ	423,299	1.411%
41	アラバマ	バーミングハム	1,662	1.385%	ニューメキシコ	アルバカーキー	16,663	1.389%	ニューメキシコ	アルバカーキー	416,568	1.389%
42	アーカンソー	リトルロック	1,660	1.383%	アラバマ	バーミングハム	16,624	1.385%	アラバマ	バーミングハム	415,610	1.385%
43	ケンタッキー	ルイズビル	1,630	1.358%	アーカンソー	リトルロック	16,596	1.383%	アーカンソー	リトルロック	414,893	1.383%
44		ワシントンDC	1,622	1.352%	ケンタッキー	ルイズビル	16,301	1.358%	ケンタッキー	ルイズビル	407,513	1.358%
45	オクラホマ	オクラホマシティ	1,577	1.314%	オクラホマ	オクラホマシティ	15,773	1.314%	オクラホマ	オクラホマシティ	394,316	1.314%
46	カリフォルニア	ロスアンゼルス	1,519	1.266%	カリフォルニア	ロスアンゼルス	15,187	1.266%	カリフォルニア	ロスアンゼルス	379,665	1.266%
47	ノースカロライナ	シャーロット	1,477	1.231%	ノースカロライナ	シャーロット	14,769	1.231%	ノースカロライナ	シャーロット	369,221	1.231%
48	デラウェア	ウィルミントン	1,381	1.151%	デラウェア	ウィルミントン	13,811	1.151%	デラウェア	ウィルミントン	345,284	1.151%
49	ネバダ	ラスベガス	1,354	1.128%	ネバダ	ラスベガス	13,539	1.128%	ネバダ	ラスベガス	338,474	1.128%
50	バージニア	バージニアビーチ	1,201	1.001%	バージニア	バージニアビーチ	12,010	1.001%	バージニア	バージニアビーチ	300,243	1.001%
51	ハワイ	ホノルル	1,188	0.990%	ハワイ	ホノルル	11,884	0.990%	ハワイ	ホノルル	297,104	0.990%
52	ワシントン	シアトル	1,133	0.945%	ワシントン	シアトル	11,335	0.945%	ワシントン	シアトル	283,368	0.945%
53	ワイオミング	シャイアン	797	0.664%	ワイオミング	シャイアン	7,968	0.664%	ワイオミング	シャイアン	199,197	0.664%

注:・ニューヨーク州とイリノイ州の人口最大都市ニューヨークとシカゴの地方財産税制度がそれぞれの州の他都市の制度と大きく異なるため、これら2州については2番目の大都市であるバッファローとオーローの数値も記載している。

・着色している箇所は資産額に対して財産税額が累進的な負担構造になっている州・都市を示す。

出所: Lincoln Institute of Land policy and Minnesota Center for Fiscal Excellence、50-State Property Tax Comparison Study, May 2013. Table 25. p.17-19 をもとに作成。

注:・ニューヨーク州とイリノイ州の人口最大都市ニューヨークとシカゴの地方財産税制度がそれぞれの州の他都市の制度と大きく異なるため、これら2州については2番目の大都市であるバッファローとオーローの数値も記載している。
・着色している箇所は資産額に対して財産税額が累進的な負担構造になっている州・都市を示す。
出所: Lincoln Institute of Land policy and Minnesota Center for Fiscal Excellence, 50-State Property Tax Comparison Study, May 2013, Table 25, p.17-19をもとに作成。

表6 全米人口上位50都市及びワシントンDCにおける商業用資産の財産税負担(2012年度)

※資産総額の6分の1が動産(機械・設備、在庫品、附合物)と仮定

①10万ドルの不動産+2万ドルの動産					②100万ドルの不動産+20万ドルの動産					③2500万ドルの不動産+500万ドルの動産				
	都市	州	税額(ドル)	実質負担率		都市	州	税額(ドル)	実質負担率		都市	州	税額(ドル)	実質負担率
1	デトロイト	ミシガン	4,925	4.104%	1	デトロイト	ミシガン	49,254	4.104%	1	デトロイト	ミシガン	1,231,339	4.104%
2	シカゴ	イリノイ	4,664	3.886%	2	シカゴ	イリノイ	46,637	3.886%	2	シカゴ	イリノイ	1,165,923	3.886%
3	ニューヨーク	ニューヨーク	3,855	3.213%	3	ミネアポリス	ミネソタ	40,539	3.378%	3	ミネアポリス	ミネソタ	1,049,304	3.498%
4	カンザスシティ	ミズーリ	3,507	2.922%	4	ニューヨーク	ニューヨーク	38,550	3.213%	4	ニューヨーク	ニューヨーク	963,761	3.213%
5	フィラデルフィア	ペンシルバニア	3,504	2.920%	5	カンザスシティ	ミズーリ	35,065	2.922%	5	カンザスシティ	ミズーリ	876,634	2.922%
6	ウィチタ	カンザス	3,467	2.889%	6	フィラデルフィア	ペンシルバニア	35,043	2.920%	6	フィラデルフィア	ペンシルバニア	876,075	2.920%
7	ボストン	マサチューセッツ	3,415	2.846%	7	ウィチタ	カンザス	34,673	2.889%	7	ウィチタ	カンザス	866,827	2.889%
8	メンフィス	テネシー	3,410	2.842%	8	ボストン	マサチューセッツ	34,154	2.846%	8	ボストン	マサチューセッツ	853,860	2.846%
9	ボルティモア	メリーランド	3,331	2.776%	9	メンフィス	テネシー	34,104	2.842%	9	メンフィス	テネシー	852,605	2.842%
10	ミネアポリス	ミネソタ	3,208	2.673%	10	ボルティモア	メリーランド	33,308	2.776%	10	ボルティモア	メリーランド	832,708	2.776%
11	フォートワース	テキサス	3,178	2.648%	11	ミルウォーキー	ウィスコンシン	32,156	2.680%	11	ミルウォーキー	ウィスコンシン	805,808	2.686%
12	ダラス	テキサス	3,170	2.642%	12	フォートワース	テキサス	31,776	2.648%	12	フォートワース	テキサス	794,399	2.648%
13	ミルウォーキー	ウィスコンシン	3,144	2.620%	13	ダラス	テキサス	31,699	2.642%	13	ダラス	テキサス	792,480	2.642%
14	サンアントニオ	テキサス	3,043	2.536%	14	サンアントニオ	テキサス	30,427	2.536%	14	サンアントニオ	テキサス	760,667	2.536%
15	エルバソ	テキサス	2,900	2.417%	15	エルバソ	テキサス	29,003	2.417%	15	ツーソン	アリゾナ	744,977	2.483%
16	ヒューストン	テキサス	2,866	2.389%	16	ヒューストン	テキサス	28,662	2.389%	16	エルバソ	テキサス	725,068	2.417%
17	アーリントン	テキサス	2,854	2.378%	17	アーリントン	テキサス	28,536	2.378%	17	ヒューストン	テキサス	716,553	2.389%
18	クリーブランド	オハイオ	2,833	2.361%	18	クリーブランド	オハイオ	28,333	2.361%	18	アーリントン	テキサス	713,392	2.378%
19	オースティン	テキサス	2,771	2.309%	19	ツーソン	アリゾナ	27,808	2.317%	19	クリーブランド	オハイオ	708,313	2.361%
20	コロムバス	オハイオ	2,748	2.290%	20	オースティン	テキサス	27,708	2.309%	20	オースティン	テキサス	692,705	2.309%
21	ポートランド	オレゴン	2,615	2.179%	21	コロムバス	オハイオ	27,484	2.290%	21	フェニックス	アリゾナ	687,167	2.291%
22	オマハ	ネブラスカ	2,475	2.062%	22	ポートランド	オレゴン	26,146	2.179%	22	コロムバス	オハイオ	687,091	2.290%
23	デンバー	コロラド	2,422	2.018%	23	フェニックス	アリゾナ	25,649	2.137%	23	ポートランド	オレゴン	653,638	2.179%
50都市平均			2,388	1.990%	24	マイアミ	フロリダ	25,225	2.102%	24	マイアミ	フロリダ	643,641	2.145%
24	ツーソン	アリゾナ	2,379	1.982%	25	オマハ	ネブラスカ	24,748	2.062%	25	オマハ	ネブラスカ	618,697	2.062%
25	インディアナポリス	インディアナ	2,282	1.902%	50都市平均			24,518	2.043%	50都市平均			618,485	2.062%
26	フェニックス	アリゾナ	2,194	1.828%	26	デンバー	コロラド	24,215	2.018%	ワシントンDC			616,938	2.056%
27	マイアミ	フロリダ	2,143	1.786%	27	インディアナポリス	インディアナ	22,820	1.902%	27	デンバー	コロラド	605,379	2.018%
28	ナッシュビル	テネシー	2,140	1.784%	28	メサ	アリゾナ	21,548	1.796%	28	メサ	アリゾナ	574,738	1.916%
29	アトランタ	ジョージア	2,106	1.755%	29	ナッシュビル	テネシー	21,402	1.784%	29	インディアナポリス	インディアナ	570,500	1.902%
30	コロラドスプリングス	コロラド	2,062	1.718%	ワシントンDC			21,320	1.777%	30	ナッシュビル	テネシー	535,061	1.784%
31	メサ	アリゾナ	1,864	1.553%	31	アトランタ	ジョージア	21,060	1.755%	31	アトランタ	ジョージア	526,507	1.755%
32	ジャクソンビル	フロリダ	1,761	1.467%	32	ジャクソンビル	フロリダ	20,634	1.719%	32	ジャクソンビル	フロリダ	526,208	1.754%
33	オークランド	カリフォルニア	1,687	1.406%	33	コロラドスプリングス	コロラド	20,621	1.718%	33	コロラドスプリングス	コロラド	515,516	1.718%
34	アルバカーキー	ニューメキシコ	1,666	1.389%	34	オークランド	カリフォルニア	16,868	1.406%	34	オークランド	カリフォルニア	421,710	1.406%
35	タルサ	オクラホマ	1,659	1.382%	35	アルバカーキー	ニューメキシコ	16,663	1.389%	35	アルバカーキー	ニューメキシコ	416,568	1.389%
36	ルイズビル	ケンタッキー	1,630	1.358%	36	タルサ	オクラホマ	16,587	1.382%	36	タルサ	オクラホマ	414,668	1.382%
37	ワシントンDC		1,622	1.352%	37	ルイズビル	ケンタッキー	16,301	1.358%	37	ルイズビル	ケンタッキー	407,513	1.358%
38	オクラホマシティ	オクラホマ	1,577	1.314%	38	オクラホマシティ	オクラホマ	15,773	1.314%	38	オクラホマシティ	オクラホマ	394,316	1.314%
39	サンノゼ	カリフォルニア	1,529	1.274%	39	サンノゼ	カリフォルニア	15,289	1.274%	39	サンノゼ	カリフォルニア	382,230	1.274%
40	ロスアンゼルス	カリフォルニア	1,519	1.266%	40	ロスアンゼルス	カリフォルニア	15,187	1.266%	40	ロスアンゼルス	カリフォルニア	379,665	1.266%
41	シャーロット	ノースカロライナ	1,477	1.231%	41	シャーロット	ノースカロライナ	14,769	1.231%	41	シャーロット	ノースカロライナ	369,221	1.231%
42	フレズノ	カリフォルニア	1,477	1.231%	42	フレズノ	カリフォルニア	14,768	1.231%	42	フレズノ	カリフォルニア	369,197	1.231%
43	サンフランシスコ	カリフォルニア	1,403	1.169%	43	サンフランシスコ	カリフォルニア	14,029	1.169%	43	サンフランシスコ	カリフォルニア	350,730	1.169%
44	ロングビーチ	カリフォルニア	1,378	1.148%	44	ロングビーチ	カリフォルニア	13,781	1.148%	44	ロングビーチ	カリフォルニア	344,516	1.148%
45	ラスベガス	ネバダ	1,354	1.128%	45	ラスベガス	ネバダ	13,539	1.128%	45	ラスベガス	ネバダ	338,474	1.128%
46	サクラメント	カリフォルニア	1,343	1.119%	46	サクラメント	カリフォルニア	13,430	1.119%	46	サクラメント	カリフォルニア	335,760	1.119%
47	サンジェゴ	カリフォルニア	1,334	1.112%	47	サンジェゴ	カリフォルニア	13,338	1.112%	47	サンジェゴ	カリフォルニア	333,459	1.112%
48	バージニアビーチ	バージニア	1,201	1.001%	48	バージニアビーチ	バージニア	12,010	1.001%	48	バージニアビーチ	バージニア	300,243	1.001%
49	ローリー	ノースカロライナ	1,192	0.994%	49	ローリー	ノースカロライナ	11,925	0.994%	49	ローリー	ノースカロライナ	298,124	0.994%
50	シアトル	ワシントン	1,133	0.945%	50	シアトル	ワシントン	11,335	0.945%	50	シアトル	ワシントン	283,368	0.945%

注:・ニューヨーク州とイリノイ州の人口最大都市ニューヨークとシカゴの地方財産税制度がそれぞれの州の他都市の制度と大きく異なるため、これら2州については2番目の大都市であるバッファローとオーロラの数値も記載している。

・着色している箇所は資産額に対して財産税額が累進的な負担構造になっている州・都市を示す。

出所: Lincoln Institute of Land Policy and Minnesota Center for Fiscal Excellence, 50-State Property Tax Comparison Study, May 2013, Table 32, pp.29-30, をもとに作成。

表7 各州の人口最大都市及びワシントンDCにおける製造業用資産の財産税負担(不動産の割合が資産全体の60%のケース:2012年度)

10万ドルの不動産(資産総額20万ドル)					100万ドルの不動産(資産総額200万ドル)					2500万ドルの不動産(資産総額5000万ドル)				
機械・設備5万ドル、棚卸資産4万ドル、附合物1万ドル					機械・設備50万ドル、棚卸資産40万ドル、附合物10万ドル					機械・設備1250万ドル、棚卸資産1000万ドル、附合物250万ドル				
州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率		州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率		州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率	
1	サウスカロライナ	コロンビア	8,713	3.485%	サウスカロライナ	コロンビア	87,131	3.485%	サウスカロライナ	コロンビア	2,178,270	3.485%		
2	ミシガン	デトロイト	6,969	2.788%	ミシガン	デトロイト	69,689	2.788%	ミシガン	デトロイト	1,742,216	2.788%		
3	ミシシッピ	ジャクソン	6,376	2.550%	ミシシッピ	ジャクソン	63,762	2.550%	ミシシッピ	ジャクソン	1,594,052	2.550%		
4	テキサス	ヒューストン	6,323	2.529%	テキサス	ヒューストン	63,231	2.529%	テキサス	ヒューストン	1,580,763	2.529%		
5	テネシー	メンフィス	6,191	2.476%	テネシー	メンフィス	61,911	2.476%	テネシー	メンフィス	1,547,780	2.476%		
6	インディアナ	インディアナポリス	5,400	2.160%	インディアナ	インディアナポリス	54,000	2.160%	インディアナ	インディアナポリス	1,350,000	2.160%		
7	ミズーリ	カンザスシティ	5,380	2.152%	ミズーリ	カンザスシティ	53,799	2.152%	ミズーリ	カンザスシティ	1,344,981	2.152%		
8	ルイジアナ	ニューオーリンズ	5,340	2.136%	ルイジアナ	ニューオーリンズ	53,397	2.136%	ルイジアナ	ニューオーリンズ	1,334,922	2.136%		
9	アイオワ	デムワン	5,085	2.034%	アイオワ	デムワン	50,847	2.034%	アイオワ	デムワン	1,271,181	2.034%		
10	ロードアイランド	プロビデンス	4,806	1.922%	ロードアイランド	プロビデンス	48,060	1.922%	ワシントンDC		1,211,938	1.939%		
11	イリノイ	シカゴ	4,272	1.709%	アリゾナ	フェニックス	45,337	1.813%	ロードアイランド	プロビデンス	1,201,500	1.922%		
12	オレゴン	ポートランド	4,140	1.656%	ワシントンDC		45,120	1.805%	アリゾナ	フェニックス	1,179,369	1.887%		
13	ジョージア	アトランタ	4,106	1.642%	イリノイ	シカゴ	42,715	1.709%	イリノイ	シカゴ	1,067,885	1.709%		
14	ウェストバージニア	バージニア	4,038	1.615%	オレゴン	ポートランド	41,397	1.656%	ミネソタ	ミネアポリス	1,049,304	1.679%		
15	ネブラスカ	オマハ	3,997	1.599%	ジョージア	アトランタ	41,059	1.642%	オレゴン	ポートランド	1,034,927	1.656%		
16	コロラド	デンバー	3,869	1.548%	ミネソタ	ミネアポリス	40,539	1.622%	ジョージア	アトランタ	1,026,476	1.642%		
17	ニューヨーク	ニューヨーク	3,855	1.542%	ウェストバージニア	バージニア	40,382	1.615%	ウェストバージニア	バージニア	1,009,543	1.615%		
18	アラスカ	アンカレッジ	3,771	1.508%	ネブラスカ	オマハ	39,969	1.599%	ネブラスカ	オマハ	999,231	1.599%		
19	アイダホ	ボイシ	3,728	1.491%	コロラド	デンバー	38,690	1.548%	コロラド	デンバー	967,262	1.548%		
20	オクラホマ	オクラホマシティ	3,628	1.451%	ニューヨーク	ニューヨーク	38,550	1.542%	ニューヨーク	ニューヨーク	963,761	1.542%		
21	ニューヨーク	バッファロー	3,580	1.432%	アラスカ	アンカレッジ	37,706	1.508%	アラスカ	アンカレッジ	942,647	1.508%		
22	ペンシルバニア	フィラデルフィア	3,504	1.402%	アイダホ	ボイシ	37,276	1.491%	アイダホ	ボイシ	931,905	1.491%		
23	アーカンソー	リトルロック	3,493	1.397%	オクラホマ	オクラホマシティ	36,277	1.451%	オクラホマ	オクラホマシティ	906,926	1.451%		
平 均		3,477	1.391%	ニューヨーク	バッファロー	35,797	1.432%	ニューヨーク	バッファロー	894,937	1.432%			
24	カンザス	ウィチタ	3,317	1.327%	平 均		35,628	1.425%	平 均		894,051	1.430%		
25	コネチカット	ブリッジポート	3,309	1.324%	ペンシルバニア	フィラデルフィア	35,043	1.402%	ペンシルバニア	フィラデルフィア	876,075	1.402%		
26	マサチューセッツ	ボストン	3,288	1.315%	アーカンソー	リトルロック	34,926	1.397%	アーカンソー	リトルロック	873,143	1.397%		
27	ミネソタ	ミネアポリス	3,208	1.283%	カンザス	ウィチタ	33,166	1.327%	カンザス	ウィチタ	829,139	1.327%		
28	イリノイ	オーロラ	3,149	1.259%	コネチカット	ブリッジポート	33,094	1.324%	フロリダ	ジャクソンビル	828,627	1.326%		
29	メリーランド	ボルティモア	3,049	1.219%	マサチューセッツ	ボストン	32,878	1.315%	コネチカット	ブリッジポート	827,339	1.324%		
30	ユタ	ソルトレークシティ	3,032	1.213%	フロリダ	ジャクソンビル	32,730	1.309%	マサチューセッツ	ボストン	821,940	1.315%		
31	ウィスコンシン	ミルウォーキー	3,010	1.204%	イリノイ	オーロラ	31,486	1.259%	イリノイ	ソルトレークシティ	787,140	1.259%		
32	ワシントンDC		2,982	1.193%	ウィスコンシン	ミルウォーキー	30,813	1.233%	ウィスコンシン	ミルウォーキー	772,229	1.236%		
33	モンタナ	ビリングス	2,919	1.168%	メリーランド	ボルティモア	30,487	1.219%	メリーランド	ボルティモア	762,187	1.219%		
34	フロリダ	ジャクソンビル	2,884	1.154%	ユタ	ソルトレークシティ	30,322	1.213%	ユタ	ソルトレークシティ	758,041	1.213%		
35	アリゾナ	フェニックス	2,810	1.124%	モンタナ	ビリングス	29,191	1.168%	モンタナ	ビリングス	729,777	1.168%		
36	バーモント	バーリントン	2,783	1.113%	バーモント	バーリントン	27,833	1.113%	バーモント	バーリントン	695,822	1.113%		
37	ニューメキシコ	アルバカーキー	2,758	1.103%	ニューメキシコ	アルバカーキー	27,583	1.103%	ニューメキシコ	アルバカーキー	689,574	1.103%		
38	オハイオ	コロンバス	2,748	1.099%	オハイオ	コロンバス	27,484	1.099%	オハイオ	コロンバス	687,091	1.099%		
39	アラバマ	バーミングハム	2,635	1.054%	アラバマ	バーミングハム	26,354	1.054%	アラバマ	バーミングハム	658,860	1.054%		
40	カリフォルニア	ロスアンゼルス	2,405	0.962%	カリフォルニア	ロスアンゼルス	24,045	0.962%	カリフォルニア	ロスアンゼルス	601,136	0.962%		
41	ニュージャージー	ニューアーク	2,348	0.939%	ニュージャージー	ニューアーク	23,484	0.939%	ニュージャージー	ニューアーク	587,099	0.939%		
42	ノースカロライナ	シャーロット	2,337	0.935%	ノースカロライナ	シャーロット	23,373	0.935%	ノースカロライナ	シャーロット	584,331	0.935%		
43	ニューハンプシャー	マンチェスター	2,251	0.901%	ニューハンプシャー	マンチェスター	22,513	0.901%	ニューハンプシャー	マンチェスター	562,818	0.901%		
44	メイン	ポートランド	2,164	0.866%	メイン	ポートランド	21,643	0.866%	メイン	ポートランド	541,075	0.866%		
45	ネバダ	ラスベガス	2,157	0.863%	ネバダ	ラスベガス	21,571	0.863%	ネバダ	ラスベガス	539,264	0.863%		
46	ワシントン	シアトル	1,827	0.731%	ワシントン	シアトル	18,273	0.731%	ワシントン	シアトル	456,820	0.731%		
47	サウスダコタ	スーフォールズ	1,710	0.684%	サウスダコタ	スーフォールズ	17,105	0.684%	サウスダコタ	スーフォールズ	427,613	0.684%		
48	ノースダコタ	ファーゴ	1,693	0.677%	ノースダコタ	ファーゴ	16,932	0.677%	ノースダコタ	ファーゴ	423,299	0.677%		
49	ケンタッキー	ルイズビル	1,678	0.671%	ケンタッキー	ルイズビル	16,785	0.671%	ケンタッキー	ルイズビル	419,613	0.671%		
50	ワイオミング	シャイアン	1,536	0.614%	ワイオミング	シャイアン	15,361	0.614%	ワイオミング	シャイアン	384,020	0.614%		
51	デラウェア	ウィルミントン	1,381	0.552%	デラウェア	ウィルミントン	13,811	0.552%	デラウェア	ウィルミントン	345,284	0.552%		
52	ハワイ	ホノルル	1,207	0.483%	ハワイ	ホノルル	12,074	0.483%	ハワイ	ホノルル	301,847	0.483%		
53	バージニア	バージニアビーチ	1,127	0.451%	バージニア	バージニアビーチ	11,270	0.451%	バージニア	バージニアビーチ	281,743	0.451%		

注: ニューヨーク州とイリノイ州の人口最大都市ニューヨークとシカゴの地方財産税制度がそれぞれの州の他都市の制度と大きく異なるため、これら2州については2番目の大都市であるバッファローとオーロラの数値も記載している。

・着色している箇所は資産額に対して財産税額が累進的な負担構造になっている州・都市を示す。

出所: Lincoln Institute of Land Policy and Minnesota Center for Fiscal Excellence, 50-State Property Tax Comparison Study, May 2013, Table 27, pp.22-23、をもとに作成。

表8 各州の人口最大都市及びワシントンDCにおける製造業用資産の財産税負担(資産の割合が資産全体の50%のケース:2012年度)

10万ドルの不動産(資産総額20万ドル)				100万ドルの不動産(資産総額200万ドル)				250万ドルの不動産(資産総額5000万ドル)				
機械・設備7.5万ドル、在庫品6万ドル、附合物1.5万ドル				機械・設備75万ドル、在庫品60万ドル、附合物15万ドル				機械・設備1875万ドル、在庫品1500万ドル、附合物375万ドル				
州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率	州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率	州	人口最大都市	負担額:ドル	実質負担率	
1	サウスカロライナ	コロンビア	7,225	3.612%	サウスカロライナ	コロンビア	72,246	3.612%	サウスカロライナ	コロンビア	1,806,139	3.612%
2	ミシガン	デトロイト	6,050	3.025%	ミシガン	デトロイト	60,497	3.025%	ミシガン	デトロイト	1,512,417	3.025%
3	テネシー	メンフィス	5,122	2.561%	テネシー	メンフィス	51,216	2.561%	テネシー	メンフィス	1,280,405	2.561%
4	アイオワ	デムワン	5,085	2.542%	アイオワ	デムワン	50,847	2.542%	アイオワ	デムワン	1,271,181	2.542%
5	ミシシッピー	ジャクソン	5,072	2.536%	ミシシッピー	ジャクソン	50,723	2.536%	ミシシッピー	ジャクソン	1,268,084	2.536%
6	テキサス	ヒューストン	5,058	2.529%	テキサス	ヒューストン	50,584	2.529%	テキサス	ヒューストン	1,264,610	2.529%
7	ミズーリ	カンザスシティ	4,577	2.289%	ミズーリ	カンザスシティ	45,770	2.289%	ミズーリ	カンザスシティ	1,144,261	2.289%
8	ロードアイランド	プロビデンス	4,527	2.264%	ロードアイランド	プロビデンス	45,270	2.264%	ロードアイランド	プロビデンス	1,131,750	2.264%
9	インディアナ	インディアナポリス	4,500	2.250%	インディアナ	インディアナポリス	45,000	2.250%	インディアナ	インディアナポリス	1,125,000	2.250%
10	イリノイ	シカゴ	4,272	2.136%	イリノイ	シカゴ	42,715	2.136%	イリノイ	シカゴ	1,067,885	2.136%
11	ルイジアナ	ニューオーリンズ	4,237	2.118%	ルイジアナ	ニューオーリンズ	42,367	2.118%	ルイジアナ	ニューオーリンズ	1,059,185	2.118%
12	ニューヨーク	ニューヨーク	3,855	1.928%	ミネソタ	ミネアポリス	40,539	2.027%	ミネソタ	ミネアポリス	1,049,304	2.099%
13	ニューヨーク	バッファロー	3,580	1.790%	ニューヨーク	ニューヨーク	38,550	1.928%	アリゾナ	フェニックス	968,425	1.937%
14	ペンシルバニア	フィラデルフィア	3,504	1.752%	アリゾナ	フェニックス	36,899	1.845%	ニューヨーク	ニューヨーク	963,761	1.928%
15	オレゴン	ポートランド	3,486	1.743%	ニューヨーク	バッファロー	35,797	1.790%	ワシントンDC		956,938	1.914%
16	ネブラスカ	オマハ	3,345	1.672%	ペンシルバニア	フィラデルフィア	35,043	1.752%	ニューヨーク	バッファロー	894,937	1.790%
17	ジョージア	アトランタ	3,321	1.660%	ワシントンDC		34,920	1.746%	ペンシルバニア	フィラデルフィア	876,075	1.752%
18	コロラド	デンバー	3,249	1.624%	オレゴン	ポートランド	34,861	1.743%	オレゴン	ポートランド	871,518	1.743%
19	ウェストバージニア	バージニア	3,236	1.618%	ネブラスカ	オマハ	33,446	1.672%	ネブラスカ	オマハ	836,145	1.672%
20	ミネソタ	ミネアポリス	3,208	1.604%	ジョージア	アトランタ	33,208	1.660%	ジョージア	アトランタ	830,199	1.660%
21	カンザス	ウィチタ	3,166	1.583%	コロラド	デンバー	32,487	1.624%	コロラド	デンバー	812,169	1.624%
22	コネチカット	ブリッジポート	3,165	1.583%	ウェストバージニア	バージニア	32,359	1.618%	ウェストバージニア	バージニア	808,971	1.618%
23	イリノイ	オーロラ	3,149	1.574%	カンザス	ウィチタ	31,658	1.583%	カンザス	ウィチタ	791,451	1.583%
24	アイダホ	ボイシ	3,143	1.572%	コネチカット	ブリッジポート	31,655	1.583%	コネチカット	ブリッジポート	791,368	1.583%
25	マサチューセッツ	ボストン	3,128	1.564%	イリノイ	オーロラ	31,486	1.574%	イリノイ	オーロラ	787,140	1.574%
	平均		3,051	1.525%	アイダホ	ボイシ	31,433	1.572%	平均		786,462	1.573%
26	アラスカ	アンカレッジ	2,992	1.496%	平均		31,324	1.566%	アイダホ	ボイシ	785,823	1.572%
27	ウィスコンシン	ミルウォーキー	2,875	1.438%	マサチューセッツ	ボストン	31,282	1.564%	マサチューセッツ	ボストン	782,040	1.564%
28	オクラホマ	オクラホマシティ	2,839	1.420%	アラスカ	アンカレッジ	29,921	1.496%	アラスカ	アンカレッジ	748,022	1.496%
29	アーカンソー	リトルロック	2,788	1.394%	ウィスコンシン	ミルウォーキー	29,470	1.473%	ウィスコンシン	ミルウォーキー	738,650	1.477%
30	メリーランド	ボルティモア	2,767	1.383%	オクラホマ	オクラホマシティ	28,391	1.420%	オクラホマ	オクラホマシティ	709,768	1.420%
31	オハイオ	コロンバス	2,748	1.374%	アーカンソー	リトルロック	27,876	1.394%	フロリダ	ジャクソンビル	699,019	1.398%
32	ユタ	ソルトレークシティ	2,552	1.276%	メリーランド	ボルティモア	27,667	1.383%	アーカンソー	リトルロック	696,893	1.394%
33	バーモント	バーリントン	2,526	1.263%	フロリダ	ジャクソンビル	27,546	1.377%	メリーランド	ボルティモア	691,666	1.383%
34	モンタナ	ビリングス	2,432	1.216%	オハイオ	コロンバス	27,484	1.374%	オハイオ	コロンバス	687,091	1.374%
35	フロリダ	ジャクソンビル	2,366	1.183%	ユタ	ソルトレークシティ	25,515	1.276%	ユタ	ソルトレークシティ	637,876	1.276%
36	ニュージャージー	ニューアーク	2,348	1.174%	バーモント	バーリントン	25,257	1.263%	バーモント	バーリントン	631,426	1.263%
37	ニューメキシコ	アルバカーキー	2,290	1.145%	モンタナ	ビリングス	24,316	1.216%	モンタナ	ビリングス	607,906	1.216%
38	ニューハンプシャー	マンチェスター	2,251	1.126%	ニュージャージー	ニューアーク	23,484	1.174%	ニュージャージー	ニューアーク	587,099	1.174%
39	アラバマ	バーミングハム	2,218	1.109%	ニューメキシコ	アルバカーキー	22,903	1.145%	ニューメキシコ	アルバカーキー	572,571	1.145%
40	アリゾナ	フェニックス	2,194	1.097%	ニューハンプシャー	マンチェスター	22,513	1.126%	ニューハンプシャー	マンチェスター	562,818	1.126%
41	メイン	ポートランド	2,070	1.035%	アラバマ	バーミングハム	22,184	1.109%	アラバマ	バーミングハム	554,610	1.109%
42	カリフォルニア	ロスアンゼルス	2,025	1.012%	メイン	ポートランド	20,702	1.035%	メイン	ポートランド	517,550	1.035%
43	ノースカロライナ	シャーロット	1,969	0.984%	カリフォルニア	ロスアンゼルス	20,249	1.012%	カリフォルニア	ロスアンゼルス	506,220	1.012%
44	ワシントンDC		1,962	0.981%	ノースカロライナ	シャーロット	19,686	0.984%	ノースカロライナ	シャーロット	492,141	0.984%
45	ネバダ	ラスベガス	1,813	0.906%	ネバダ	ラスベガス	18,128	0.906%	ネバダ	ラスベガス	453,211	0.906%
46	サウスダコタ	スーフォールズ	1,710	0.855%	サウスダコタ	スーフォールズ	17,105	0.855%	サウスダコタ	スーフォールズ	427,613	0.855%
47	ノースダコタ	ファーゴ	1,693	0.847%	ノースダコタ	ファーゴ	16,932	0.847%	ノースダコタ	ファーゴ	423,299	0.847%
48	ケンタッキー	ルイズビル	1,537	0.768%	ケンタッキー	ルイズビル	15,369	0.768%	ケンタッキー	ルイズビル	384,213	0.768%
49	ワシントン	シアトル	1,530	0.765%	ワシントン	シアトル	15,299	0.765%	ワシントン	シアトル	382,484	0.765%
50	デラウェア	ウィルミントン	1,381	0.691%	デラウェア	ウィルミントン	13,811	0.691%	デラウェア	ウィルミントン	345,284	0.691%
51	ワイオミング	シャイアン	1,291	0.646%	ワイオミング	シャイアン	12,911	0.646%	ワイオミング	シャイアン	322,783	0.646%
52	ハワイ	ホノルル	1,207	0.604%	ハワイ	ホノルル	12,074	0.604%	ハワイ	ホノルル	301,847	0.604%
53	バージニア	バージニアビーチ	1,053	0.526%	バージニア	バージニアビーチ	10,530	0.526%	バージニア	バージニアビーチ	263,243	0.526%

注: ニューヨーク州とイリノイ州の人口最大都市ニューヨークとシカゴの地方財産税制度がそれぞれの州の他都市の制度と大きく異なるため、これら2州については2番目の大都市である

バッファローとオーロラの数値も記載している。

・着色している箇所は資産額に対して財産税額が累進的な負担構造になっている州・都市を示す。

出所: Lincoln Institute of Land Policy and Minnesota Center for Fiscal Excellence, 50-State Property Tax Comparison Study, May 2013, Table 26, pp.20-21, をもとに作成。

表9 全米人口上位50都市における製造業用資産の財産税負担(動産の割合が資産全体の50%のケース:2012年度)

10万ドルの不動産(資産総額20万ドル)				100万ドルの不動産(資産総額200万ドル)				2500万ドルの不動産(資産総額5000万ドル)				
機械・設備7.5万ドル、在庫品6万ドル、附合物1.5万ドル				機械・設備75万ドル、在庫品60万ドル、附合物15万ドル				機械・設備1875万ドル、在庫品1500万ドル、附合物375万ドル				
州	都市	負担額:ドル	実質負担率	州	都市	負担額:ドル	実質負担率	州	都市	負担額:ドル	実質負担率	
1	デトロイト	ミシガン	6,050	3.025%	デトロイト	ミシガン	60,497	3.025%	デトロイト	ミシガン	1,512,417	3.025%
2	フォートワース	テキサス	5,636	2.818%	フォートワース	テキサス	56,357	2.818%	フォートワース	テキサス	1,408,934	2.818%
3	ダラス	テキサス	5,462	2.731%	ダラス	テキサス	54,615	2.731%	ダラス	テキサス	1,365,380	2.731%
4	サンアントニオ	テキサス	5,386	2.693%	サンアントニオ	テキサス	53,858	2.693%	サンアントニオ	テキサス	1,346,456	2.693%
5	エルバソ	テキサス	5,217	2.609%	エルバソ	テキサス	52,174	2.609%	エルバソ	テキサス	1,304,362	2.609%
6	アーリントン	テキサス	5,180	2.590%	アーリントン	テキサス	51,797	2.590%	アーリントン	テキサス	1,294,934	2.590%
7	メンフィス	テネシー	5,122	2.561%	メンフィス	テネシー	51,216	2.561%	メンフィス	テネシー	1,280,405	2.561%
8	ヒューストン	テキサス	5,058	2.529%	ヒューストン	テキサス	50,584	2.529%	ヒューストン	テキサス	1,264,610	2.529%
9	オースティン	テキサス	4,838	2.419%	オースティン	テキサス	48,380	2.419%	オースティン	テキサス	1,209,500	2.419%
10	カンザスシティ	ミズーリ	4,577	2.289%	カンザスシティ	ミズーリ	45,770	2.289%	カンザスシティ	ミズーリ	1,144,261	2.289%
11	インディアナポリス	インディアナ	4,500	2.250%	インディアナポリス	インディアナ	45,000	2.250%	インディアナポリス	インディアナ	1,125,000	2.250%
12	シカゴ	イリノイ	4,272	2.136%	シカゴ	イリノイ	42,715	2.136%	シカゴ	イリノイ	1,067,885	2.136%
13	ニューヨーク	ニューヨーク	3,855	1.928%	ミネアポリス	ミネソタ	40,539	2.027%	ツーソン	アリゾナ	1,049,585	2.099%
14	フィラデルフィア	ペンシルバニア	3,504	1.752%	ツーソン	アリゾナ	39,993	2.000%	ミネアポリス	ミネソタ	1,049,304	2.099%
15	ポートランド	オレゴン	3,486	1.743%	ニューヨーク	ニューヨーク	38,550	1.928%	フェニックス	アリゾナ	968,425	1.937%
16	オマハ	ネブラスカ	3,345	1.672%	フェニックス	アリゾナ	36,899	1.845%	ニューヨーク	ニューヨーク	963,761	1.928%
17	アトランタ	ジョージア	3,321	1.660%	フィラデルフィア	ペンシルバニア	35,043	1.752%	ワシントンDC		956,938	1.914%
18	ナッシュビル	テネシー	3,259	1.629%	ワシントンDC		34,920	1.746%	フィラデルフィア	ペンシルバニア	876,075	1.752%
19	デンバー	コロラド	3,249	1.624%	ポートランド	オレゴン	34,861	1.743%	ポートランド	オレゴン	871,518	1.743%
20	ミネアポリス	ミネソタ	3,208	1.604%	マイアミ	フロリダ	33,901	1.695%	マイアミ	フロリダ	860,537	1.721%
21	ウィチタ	カンザス	3,166	1.583%	オマハ	ネブラスカ	33,446	1.672%	オマハ	ネブラスカ	836,145	1.672%
22	ボストン	マサチューセッツ	3,128	1.564%	アトランタ	ジョージア	33,208	1.660%	アトランタ	ジョージア	830,199	1.660%
50都市平均			3,106	1.553%	ナッシュビル	テネシー	32,586	1.629%	50都市平均		820,117	1.640%
23	マイアミ	フロリダ	2,902	1.451%	50都市平均		32,583	1.629%	ナッシュビル	テネシー	814,661	1.629%
24	ミルウォーキー	ウィスコンシン	2,875	1.438%	デンバー	コロラド	32,487	1.624%	デンバー	コロラド	812,169	1.624%
25	オクラホマシティ	オクラホマ	2,839	1.420%	ウィチタ	カンザス	31,658	1.583%	メサ	アリゾナ	795,308	1.591%
26	クリーブランド	オハイオ	2,833	1.417%	ボストン	マサチューセッツ	31,282	1.564%	ウィチタ	カンザス	791,451	1.583%
27	コロラドスプリングス	コロラド	2,768	1.384%	メサ	アリゾナ	30,371	1.519%	ボストン	マサチューセッツ	782,040	1.564%
28	ボルティモア	メリーランド	2,767	1.383%	ミルウォーキー	ウィスコンシン	29,470	1.473%	ミルウォーキー	ウィスコンシン	738,650	1.477%
29	コロンバス	オハイオ	2,748	1.374%	オクラホマシティ	オクラホマ	28,391	1.420%	オクラホマシティ	オクラホマ	709,768	1.420%
30	タルサ	オクラホマ	2,679	1.340%	クリーブランド	オハイオ	28,333	1.417%	クリーブランド	オハイオ	708,313	1.417%
31	ツーソン	アリゾナ	2,379	1.189%	コロラドスプリングス	コロラド	27,676	1.384%	ジャクソンビル	フロリダ	699,019	1.398%
32	ジャクソンビル	フロリダ	2,366	1.183%	ボルティモア	メリーランド	27,667	1.383%	コロラドスプリングス	コロラド	691,911	1.384%
33	アルバカーキー	ニューメキシコ	2,290	1.145%	ジャクソンビル	フロリダ	27,546	1.377%	ボルティモア	メリーランド	691,666	1.383%
34	オークランド	カリフォルニア	2,249	1.125%	コロンバス	オハイオ	27,484	1.374%	コロンバス	オハイオ	687,091	1.374%
35	フェニックス	アリゾナ	2,194	1.097%	タルサ	オクラホマ	26,794	1.340%	オクラホマ	オクラホマ	669,848	1.340%
36	サンノゼ	カリフォルニア	2,039	1.019%	アルバカーキー	ニューメキシコ	22,903	1.145%	アルバカーキー	ニューメキシコ	572,571	1.145%
37	ロスアンゼルス	カリフォルニア	2,025	1.012%	オークランド	カリフォルニア	22,491	1.125%	オークランド	カリフォルニア	562,280	1.125%
38	フレズノ	カリフォルニア	1,969	0.985%	サンノゼ	カリフォルニア	20,386	1.019%	サンノゼ	カリフォルニア	509,640	1.019%
39	シャーロット	ノースカロライナ	1,969	0.984%	ロスアンゼルス	カリフォルニア	20,249	1.012%	ロスアンゼルス	カリフォルニア	506,220	1.012%
40	ワシントンDC		1,962	0.981%	フレズノ	カリフォルニア	19,690	0.985%	フレズノ	カリフォルニア	492,262	0.985%
41	サンフランシスコ	カリフォルニア	1,871	0.935%	シャーロット	ノースカロライナ	19,686	0.984%	シャーロット	ノースカロライナ	492,141	0.984%
42	メサ	アリゾナ	1,864	0.932%	サンフランシスコ	カリフォルニア	18,706	0.935%	サンフランシスコ	カリフォルニア	467,640	0.935%
43	ロングビーチ	カリフォルニア	1,837	0.919%	ロングビーチ	カリフォルニア	18,374	0.919%	ロングビーチ	カリフォルニア	459,355	0.919%
44	ラスベガス	ネバダ	1,813	0.906%	ラスベガス	ネバダ	18,128	0.906%	ラスベガス	ネバダ	453,211	0.906%
45	サクラメント	カリフォルニア	1,791	0.895%	サクラメント	カリフォルニア	17,907	0.895%	サクラメント	カリフォルニア	447,680	0.895%
46	サンジェゴ	カリフォルニア	1,778	0.889%	サンジェゴ	カリフォルニア	17,784	0.889%	サンジェゴ	カリフォルニア	444,612	0.889%
47	ローリー	ノースカロライナ	1,559	0.780%	ローリー	ノースカロライナ	15,591	0.780%	ローリー	ノースカロライナ	389,784	0.780%
48	ルイズビル	ケンタッキー	1,537	0.768%	ルイズビル	ケンタッキー	15,369	0.768%	ルイズビル	ケンタッキー	384,213	0.768%
49	シアトル	ワシントン	1,530	0.765%	シアトル	ワシントン	15,299	0.765%	シアトル	ワシントン	382,484	0.765%
50	バージニアビーチ	バージニア	1,053	0.526%	バージニアビーチ	バージニア	10,530	0.526%	バージニアビーチ	バージニア	263,243	0.526%

注:着色している箇所は資産額に対して財産税額が累進的な負担構造になっている州・都市を示す。

出所:Lincoln Institute of Land Policy and Minnesota Center for Fiscal Excellence, 50-State Property Tax Comparison Study, May 2013, Table33, pp.31-32、をもとに作成。

表10 全米人口上位50都市における製造業資産の財産税負担(動産の割合が資産全体の60%のケース:2012年度)

10万ドルの不動産(資産総額20万ドル)				100万ドルの不動産(資産総額200万ドル)				2500万ドルの不動産(資産総額5000万ドル)						
機械・設備7.5万ドル、棚卸資産6万ドル、附合物1.5万ドル				機械・設備75万ドル、棚卸資産60万ドル、附合物15万ドル				機械・設備1875万ドル、棚卸資産1500万ドル、附合物375万ドル						
	都市	州	負担額:ドル	実質負担率	都市	州	負担額:ドル	実質負担率	都市	州	負担額:ドル	実質負担率		
1	フォートワース	テキサス	7,045	2.818%	フォートワース	テキサス	70,447	2.818%	フォートワース	テキサス	1,761,167	2.818%		
2	デトロイト	ミシガン	6,969	2.788%	デトロイト	ミシガン	69,689	2.788%	デトロイト	ミシガン	1,742,216	2.788%		
3	ダラス	テキサス	6,827	2.731%	ダラス	テキサス	68,269	2.731%	ダラス	テキサス	1,706,724	2.731%		
4	サンアントニオ	テキサス	6,732	2.693%	サンアントニオ	テキサス	67,323	2.693%	サンアントニオ	テキサス	1,683,069	2.693%		
5	エルバソ	テキサス	6,522	2.609%	エルバソ	テキサス	65,218	2.609%	エルバソ	テキサス	1,630,452	2.609%		
6	アーリントン	テキサス	6,475	2.590%	アーリントン	テキサス	64,747	2.590%	アーリントン	テキサス	1,618,667	2.590%		
7	ヒューストン	テキサス	6,323	2.529%	ヒューストン	テキサス	63,231	2.529%	ヒューストン	テキサス	1,580,763	2.529%		
8	メンフィス	テネシー	6,191	2.476%	メンフィス	テネシー	61,911	2.476%	メンフィス	テネシー	1,547,780	2.476%		
9	オースティン	テキサス	6,048	2.419%	オースティン	テキサス	60,475	2.419%	オースティン	テキサス	1,511,875	2.419%		
10	インディアナポリス	インディアナ	5,400	2.160%	インディアナポリス	インディアナ	54,000	2.160%	インディアナポリス	インディアナ	1,350,000	2.160%		
11	カンザスシティ	ミズーリ	5,380	2.152%	カンザスシティ	ミズーリ	53,799	2.152%	カンザスシティ	ミズーリ	1,344,981	2.152%		
12	シカゴ	イリノイ	4,272	1.709%	ツッソン	アリゾナ	49,131	1.965%	ツッソン	アリゾナ	1,278,041	2.045%		
13	ポートランド	オレゴン	4,140	1.656%	フェニックス	アリゾナ	45,337	1.813%	ワシントンDC		1,211,938	1.939%		
14	アトランタ	ジョージア	4,106	1.642%	ワシントンDC		45,120	1.805%	フェニックス	アリゾナ	1,179,369	1.887%		
15	オマハ	ネブラスカ	3,997	1.599%	シカゴ	イリノイ	42,715	1.709%	シカゴ	イリノイ	1,067,885	1.709%		
16	ナッシュビル	テネシー	3,958	1.583%	ポートランド	オレゴン	41,397	1.656%	ミネアポリス	ミネソタ	1,049,304	1.679%		
17	デンバー	コロラド	3,869	1.548%	アトランタ	ジョージア	41,059	1.642%	ポートランド	オレゴン	1,034,927	1.656%		
18	ニューヨーク	ニューヨーク	3,855	1.542%	ミネアポリス	ミネソタ	40,539	1.622%	アトランタ	ジョージア	1,026,476	1.642%		
50都市平均				3,662	1.465%	マイアミ	フロリダ	40,408	1.616%	マイアミ	フロリダ	1,023,210	1.637%	
19	オクラホマシティ	オクラホマ	3,628	1.451%	オマハ	ネブラスカ	39,969	1.599%	オマハ	ネブラスカ	999,231	1.599%		
20	マイアミ	フロリダ	3,553	1.421%	ナッシュビル	テネシー	39,576	1.583%	ナッシュビル	テネシー	989,411	1.583%		
21	フィラデルフィア	ペンシルバニア	3,504	1.402%	デンバー	コロラド	38,690	1.548%	デンバー	コロラド	967,262	1.548%		
22	タルサ	オクラホマ	3,317	1.327%	ニューヨーク	ニューヨーク	38,550	1.542%	ニューヨーク	ニューヨーク	963,761	1.542%		
23	ウィチタ	カンザス	3,317	1.327%	50都市平均				38,278	1.531%	50都市平均		962,484	1.540%
24	コロラドスプリングス	コロラド	3,297	1.319%	メサ	アリゾナ	36,988	1.480%	メサ	アリゾナ	960,735	1.537%		
25	ボストン	マサチューセッツ	3,288	1.315%	オクラホマシティ	オクラホマ	36,277	1.451%	オクラホマシティ	オクラホマ	906,926	1.451%		
26	ミネアポリス	ミネソタ	3,208	1.283%	フィラデルフィア	ペンシルバニア	35,043	1.402%	フィラデルフィア	ペンシルバニア	876,075	1.402%		
27	ボルティモア	メリーランド	3,049	1.219%	タルサ	オクラホマ	33,173	1.327%	タルサ	オクラホマ	829,335	1.327%		
28	ツッソン	アリゾナ	3,047	1.219%	ウィチタ	カンザス	33,166	1.327%	ウィチタ	カンザス	829,139	1.327%		
29	ミルウォーキー	ウィスコンシン	3,010	1.204%	コロラドスプリングス	コロラド	32,968	1.319%	ジャクソンビル	フロリダ	828,627	1.326%		
30	ワシントンDC		2,982	1.193%	ボストン	マサチューセッツ	32,878	1.315%	コロラドスプリングス	コロラド	824,208	1.319%		
31	ジャクソンビル	フロリダ	2,884	1.154%	ジャクソンビル	フロリダ	32,730	1.309%	ボストン	マサチューセッツ	821,940	1.315%		
32	クリーブランド	オハイオ	2,833	1.133%	ミルウォーキー	ウィスコンシン	30,813	1.233%	ミルウォーキー	ウィスコンシン	772,229	1.236%		
33	フェニックス	アリゾナ	2,810	1.124%	ボルティモア	メリーランド	30,487	1.219%	ボルティモア	メリーランド	762,187	1.219%		
34	アルバカーキー	ニューメキシコ	2,758	1.103%	クリーブランド	オハイオ	28,333	1.133%	クリーブランド	オハイオ	708,313	1.133%		
35	コロラド	オハイオ	2,748	1.099%	アルバカーキー	ニューメキシコ	27,583	1.103%	アルバカーキー	ニューメキシコ	689,574	1.103%		
36	オークランド	カリフォルニア	2,671	1.068%	コロラド	オハイオ	27,484	1.099%	コロラド	オハイオ	687,091	1.099%		
37	サンノゼ	カリフォルニア	2,421	0.968%	オークランド	カリフォルニア	26,708	1.068%	オークランド	カリフォルニア	667,708	1.068%		
38	ロスアンゼルス	カリフォルニア	2,405	0.962%	サンノゼ	カリフォルニア	24,208	0.968%	サンノゼ	カリフォルニア	605,198	0.968%		
39	メサ	アリゾナ	2,347	0.939%	ロスアンゼルス	カリフォルニア	24,045	0.962%	ロスアンゼルス	カリフォルニア	601,136	0.962%		
40	フレズノ	カリフォルニア	2,338	0.935%	フレズノ	カリフォルニア	23,382	0.935%	フレズノ	カリフォルニア	584,562	0.935%		
41	シャーロット	ノースカロライナ	2,337	0.935%	フレズノ	カリフォルニア	23,373	0.935%	シャーロット	ノースカロライナ	584,331	0.935%		
42	サンフランシスコ	カリフォルニア	2,221	0.889%	サンフランシスコ	カリフォルニア	22,213	0.889%	サンフランシスコ	カリフォルニア	555,323	0.889%		
43	ロングビーチ	カリフォルニア	2,182	0.873%	ロングビーチ	カリフォルニア	21,819	0.873%	ロングビーチ	カリフォルニア	545,484	0.873%		
44	ラスベガス	ネバダ	2,157	0.863%	ラスベガス	ネバダ	21,571	0.863%	ラスベガス	ネバダ	539,264	0.863%		
45	サクラメント	カリフォルニア	2,126	0.851%	サクラメント	カリフォルニア	21,265	0.851%	サクラメント	カリフォルニア	531,620	0.851%		
46	サンジェゴ	カリフォルニア	2,112	0.845%	サンジェゴ	カリフォルニア	21,119	0.845%	サンジェゴ	カリフォルニア	527,977	0.845%		
47	ローリー	ノースカロライナ	1,834	0.734%	ローリー	ノースカロライナ	18,341	0.734%	ローリー	ノースカロライナ	458,529	0.734%		
48	シアトル	ワシントン	1,827	0.731%	シアトル	ワシントン	18,273	0.731%	シアトル	ワシントン	456,820	0.731%		
49	ルイズビル	ケンタッキー	1,678	0.671%	ルイズビル	ケンタッキー	16,785	0.671%	ルイズビル	ケンタッキー	419,613	0.671%		
50	バージニアビーチ	バージニア	1,127	0.451%	バージニアビーチ	バージニア	11,270	0.451%	バージニアビーチ	バージニア	281,743	0.451%		

注:着色している箇所は資産額に対して財産税額が累進的な負担構造になっている州・都市を示す。

出所:Lincoln Institute of Land Policy and Minnesota Center for Fiscal Excellence, 50-State Property Tax Comparison Study, May 2013, Table34, pp.33-34, をもとに作成。

表11 企業の州・地方税負担と州・地方支出の企業受益(2012年度)							
ケースⅠ：州・地方教育支出の0%が企業の受益、ケースⅡ：同25%、ケースⅢ：同50%							
	州・地方 企業課税 の税収 十億ドル	ケースⅠ		ケースⅡ		ケースⅢ	
		州・地方支 出の企業受 益分 十億 ドル	企業向け支 出1ドル当た り州・地方企 業課税 ドル	州・地方支 出の企業受 益分 十億 ドル	企業向け支 出1ドル当た り州・地方企 業課税 ドル	州・地方支 出の企業受 益分 十億 ドル	企業向け支 出1ドル当た り州・地方企 業課税 ドル
ニューイングランド			4.3		2.0		1.3
コネチカット	7.7	2.8	2.8	5.8	1.3	8.9	0.9
メイン	3.0	0.7	4.3	1.4	2.1	2.1	1.4
マサチューセッツ	14.6	3.8	3.8	7.9	1.9	11.9	1.2
ニューハンプシャー	2.4	0.5	5.0	1.1	2.1	1.8	1.4
ロードアイランド	2.3	0.4	5.3	1.0	2.2	1.7	1.4
バーモント	1.6	0.4	4.4	0.8	2.1	1.2	1.4
中東部			3.4		1.8		1.2
デラウェア	2.2	0.4	5.3	0.9	2.6	1.3	1.7
DC	3.6	1.1	3.4	1.7	2.1	2.3	1.5
メリーランド	9.8	5.0	2.0	9.1	1.1	13.2	0.7
ニュージャージー	20.8	6.0	3.5	13.3	1.6	20.6	1.0
ニューヨーク	65.2	20.7	3.1	40.0	1.6	59.3	1.1
ペンシルバニア	24.9	8.0	3.1	14.9	1.7	21.7	1.1
五大湖地方			3.1		1.6		1.1
イリノイ	30.8	9.9	3.1	17.6	1.7	25.4	1.2
インディアナ	10.7	2.9	3.7	5.8	1.8	8.8	1.2
ミシガン	14.1	4.4	3.2	9.4	1.5	14.3	1.0
オハイオ	19.2	6.4	3.0	12.4	1.6	18.4	1.0
ウィスコンシン	10.4	3.8	2.7	7.0	1.5	10.2	1.0
大平原諸州			4.0		2.3		1.5
アイオワ	6.3	1.9	3.3	3.6	1.8	5.3	1.2
カンザス	6.1	1.6	3.7	3.3	1.8	5.0	1.2
ミネソタ	11.9	3.6	3.3	6.6	1.8	9.5	1.2
ミズーリ	8.6	3.3	2.6	5.9	1.5	8.5	1.0
ネブラスカ	4.0	1.3	3.2	2.4	1.7	3.6	1.1
ノースダコタ	5.0	0.6	8.0	1.0	4.9	1.4	3.5
サウスダコタ	1.7	0.4	4.0	0.7	2.3	1.0	1.6
南東部			3.8		1.7		1.2
アラバマ	7.0	2.0	3.6	4.1	1.7	6.2	1.1
アーカンソー	4.2	0.9	4.7	2.4	1.7	4.0	1.0
フロリダ	37.2	15.7	2.4	23.2	1.6	30.6	1.2
ジョージア	13.9	4.2	3.4	8.7	1.6	13.2	1.1
ケンタッキー	7.0	2.0	3.6	4.0	1.7	6.0	1.2
ルイジアナ	10.5	3.4	3.1	6.1	1.7	8.7	1.2
ミシシッピ	5.0	0.8	6.7	2.3	2.2	3.8	1.3
ノースカロライナ	12.7	5.0	2.6	9.7	1.3	14.4	0.9
サウスカロライナ	6.9	1.9	3.6	4.3	1.6	6.7	1.0
テネシー	10.6	3.0	3.5	5.4	2.0	7.8	1.4
バージニア	13.2	4.7	2.8	9.2	1.4	13.6	1.0
ウェストバージニア	3.7	0.7	5.3	1.7	2.2	2.7	1.4
南西部			4.2		2.1		1.4
アリゾナ	12.0	4.0	3.0	6.3	1.9	8.6	1.4
ニューメキシコ	4.3	1.2	3.4	2.4	1.8	3.5	1.2
オクラホマ	7.4	1.4	5.2	3.1	2.4	4.7	1.6
テキサス	63.1	12.5	5.0	27.2	2.3	41.9	1.5
ロッキー山脈地方			4.5		2.4		1.6
コロラド	11.7	4.0	2.9	6.3	1.9	8.5	1.4
アイダホ	2.3	0.9	2.7	1.5	1.6	2.1	1.1
モンタナ	1.9	0.5	3.9	0.9	2.2	1.3	1.5
ユタ	3.9	1.6	2.5	3.0	1.3	4.3	0.9
ワイオミング	3.0	0.3	10.5	0.6	4.9	0.9	3.2
極西部			4.0		2.3		1.6
アラスカ	7.8	0.9	8.2	1.6	4.7	2.3	3.3
カリフォルニア	80.5	35.7	2.3	59.4	1.4	83.2	1.0
ハワイ	3.1	0.9	3.6	1.7	1.9	2.5	1.3
ネバダ							
オレゴン	6.3	2.3	2.7	4.0	1.6	5.6	1.1
ワシントン	16.4	4.8	3.4	8.2	2.0	11.5	1.4
全米	648.8	207.1	3.1	383.6	1.7	560.0	1.2

注：企業課税の実効税率は、企業課税の税収総額を州内総生産額の民間部門分で除した比率。

出所：Earmst & Young LLP and the Council of State Taxation, Total State and Local Business Taxes; State-by-state Estimates for FY 2012, p.12, table 5 より作成。原資料は
U.S. Census Bureau, State and Local Government Finances.

IV. アメリカ、ドイツの不動産評価

東北大学教授 渋谷雅弘

I アメリカの財産税

1. 総説

各州の地方税であり、州ごとに制度が異なる。

counties, cities, towns, villages, school and special districts 等が課税

必要な税収を課税標準総額で除して税率を求める。

郡 (counties) の評価人 (assessor) が財産評価を行う。

州によって任命制と選挙制がある。

州によって表現は異なる (full and true value, actual value, fair cash value など) が、通常は時価評価 (Fair Market Value) がされる。

2. 不動産評価方法

(1) Market Approach (Comparable Sales Approach), Income Approach, Cost Approach

求める時価は同じ、そこへの接近方法の違い

Highest and best use を前提とする。

単独のアプローチを用いるのではなく、複数のアプローチを用いて調整を行うこともある。いずれのアプローチを用いるかがしばしば争いとなる。

1) Cost Approach

①土地の価格を評価する。②建物の現在の再建築費を評価する。③建物の経年減価分を控除する。④地価と建物価格を合計する。

* 市場価値を反映せず、他のアプローチによる評価のチェックにのみ使えと評されることもある。

* 評価額の上限となる。

* 新築不動産に適した評価方法であるとの意見もあるが、必ずしも支持されていない。

* 特定の目的のための不動産 (Public Utilities, Frigate Store など)

* 機能的減価

2) Market Approach

①同種の財産の価格データを収集する。②取引条件を確定する。③重要な要素を分析する。④非類似性を勘案する。⑤評価財産の相対価値を決定する。

* 個別的要素の勘案が難しい。

3) Income Approach

①賃貸予定、空室率等のデータを収集する。②費用のデータを収集する。③耐用年数を見積もる。④適切な資本還元率を決定する。

* 不動産そのものの収益と、事業全体の収益を区別することが難しい。

(2) 農地の評価

Current Use Value

＊対象とされる不動産の限定が難しい。

(3) 評価の実態

かつては事実上時価以下の評価がされていた。

評価替えをしない、あるいは過去の評価額の割り増し

農地や住宅は低め、事業用地や別荘は高め

1960年代から80年代に不動産評価が合理化される。

システム化された大量評価がはじまる。公平な評価を求める訴訟。

この時期に各種特例や課税制限が導入されていく。

従来の時価以下評価を法律により根拠づける。

評価を適正化しつつ、住宅所有者や低所得者のための減免制度を設ける。

Income Approach < Market Approach < Cost Approach が一般的な傾向

取引事例等の情報が少ないほど、低めに評価される傾向がある。

3. Property tax limitations

税率の制限、毎年の税込増の制限、毎年の評価額増加の制限

例：カリフォルニア州では、税率は1%に制限される。また、評価額は、不動産の購入、新築等がない限り、年2%を超えない範囲でインフレ率による調整を行う。

II ドイツの不動産評価

1. 総説

(1) 財産評価の原則

根拠法：評価法（Bewertungsgesetz, BewG）

財産税（Vermögensteuer）、相続税・贈与税（Erbchaftsteuer und Schenkungsteuer）、不動産取得税（Grunderwerbsteuer）、不動産税（Grundsteuer）に適用される。

評価の原則：普通価格（gemeiner Wert）（評価法9条1項）。時価に相当する。

(2) 不動産税の概要

Gemeinde の租税

計算基準税額（Steuermessbetrag）＝課税価格×税率（Steuermesszahl）

税率は農林業用資産について0.6%、その他の不動産について0.35%、住宅について軽減税率

税額＝計算基準税額×賦課割合（Hebesatz）

賦課割合は各ゲマインデが農林業用資産およびその他の不動産につきそれぞれ定める。

例：Düsseldorfは前者について156%、後者について440%

2. 1997 年法前の不動産評価

評価法 19 条以下

統一評価 (Einheitsbewertung) による統一価格 (Einheitswert)

税務署 (Finanzamt) が評価を行う。

対象は農林業財産 (Land- und forstwirtschaftliches Vermögen) および一般不動産 (Grundvermögen)

事業用不動産 (Betriebsgrundstück) は、事業用財産 (Betriebsvermögen) 全体の中で評価される。→個々の財産を個別に評価し、その合計額から債務の合計額を差し引くことによる。その際、事業用不動産は一般不動産と同様に評価される。

1) 農林業財産 (評価法 33 条以下)

事業部分と居住部分に分ける。

事業部分：比準方式 (vergleichendes Verfahren) に基づく収益価格による。

純収益を 18 倍して求める (評価法 36 条)

実際には、地域毎に比準値を定め、収益に基づく比準を行って、比準価格を算定し、増減額調整をする (評価法 37 条以下)。

居住部分：一般不動産と同様

2) 一般不動産

① 未建築不動産 (unbebaute Grundstücke 評価法 72 条)

評価法には明示的な規定はなかった。

② 建築不動産 (bebaute Grundstücke 評価法 74 条)

年間粗賃料の算定が可能か否か

可能→収益価格方式 (Ertragswertverfahren)

年間粗賃料×倍率×増減額調整。倍率は不動産の種類に応じて 3～8 倍

不可能→物件価格方式 (Sachwertverfahren)

土地価格と建物の価格を合計し、調整を行う。

未建築不動産の評価額が下限。

1964 年当時の評価に基づく (東独地域では 1935 年)。高くとも取引価額の 10%程度普通価格による評価の例外。

相続分に基づく相続税賦課：被相続人 A が死亡し、相続人 B が 100 万マルクの預金を、相続人 C が時価 100 万マルクの不動産 (統一価格 20 万マルク) を取得する。

混合贈与：D が E に時価 100 万マルクの不動産 (統一価格 20 万マルク) を 20 万マルクの対価により譲渡する。

3. 憲法裁判所 1995 年決定

BVerfG v. 22.6.1995, BStBl II 1995, 655 und BStBl II 1995, 671.

評価格差を平等原則に反すると判断

財産税について **Halbteilungsgrundsatz**

相続税における事業承継の優遇は、望ましいこととする。

基本法から家族原理 **Familienprinzips** を導く。

立法者に 1996 年 12 月 31 日までに新措置を義務づける。

4. 1997 年法以後

(1) 相続税及び不動産取得税における不動産評価

評価法 138 条以下

必要評価 (**Bedarfsbewertung**) による不動産所有価格 (**Grundbesitzwert**) による。

2006 年までは、1996 年 1 月 1 日の価格を基準として評価がなされる。

(旧評価法 138 条 4 項)。

1) 農林業財産 (評価法 140 条以下)

事業部分と居住部分に分ける。

事業部分：通常を持続的純益を 18.6 倍する。

居住部分：一般不動産と同様

2) 一般不動産

① 未建築不動産 (**unbebaute Grundstücke** 評価法 145 条)

公示価格 (**Bodenrichtwert**) を 20%減額

建設法典 (**BauGB**) に基づいて鑑定委員会が評価する。

② 建築不動産 (**bebaute Grundstücke** 評価法 146 条)

通常の賃料算定が可能か否か

可能→修正収益価格方式：過去 3 年間の平均年賃料を 12.5 倍し、経年減価

一世帯住宅および二世帯住宅については、評価額が 20%増額される。

不可能→物件価格方式

土地は公示価格の 70%で、建物は帳簿価格で評価する。

未建築不動産の評価額が下限。

普通価格が上限となる。

* 評価額は実勢価格の 50%程度となる。

(2) その他の改正

事業承継税制の拡大 (相続税法 13a 条、19a 条)

相続税の基礎控除引き上げ、税率引き下げ

財産税の課税停止。

不動産税については、従来通り統一価格による不動産評価。

* 財産の種類による評価と負担の不均衡は是正されない。

5. 憲法裁判所 2006 年決定

BVerfG v. 7.11.2006, 1 BvL 10/02, BStBl II 2007, 192-215.

まず各種の資産を普通価格で評価すべき。

租税帳簿価格に基づく評価を厳しく批判。

類型化や概算をする場合でも普通価格に近い価格が導かれなければならない。

政策目的での優遇規定は、目的に即した明確なものでなければならない。

優遇措置を設けることは広く認める。

2008 年中の改正を立法者に義務付ける。

6. 2009 年相続税改革

(1) 概要

基礎控除額の引き上げ、税率の改正

自己居住用住宅の非課税措置を設ける。

事業承継税制のさらなる拡大（相続税法 13a, 13b, 19a 条）

(2) 不動産の評価

評価法 157 条以下

相続税・贈与税に限って適用。

不動産取得税については従来通りの評価方法。但し評価基準時は取得時

不動産税については統一価格

1) 農林業財産（評価法 158 条以下）

事業部分と居住部分に分ける。

事業部分：純収益を資本還元した価額か、小作料を資本還元した価額か、いずれか高い方の価額。資本還元率は 5.5%（18.6 倍）

純収益や小作料は評価法別表 14 に、地域・用途ごとに定められる。

居住部分：一般不動産と同様

2) 一般不動産

未建築不動産（unbebauten Grundstücke）：公示価格 評価法 178, 179 条

建築不動産（bebauten Grundstücke） 評価法 180 条以下

1 世帯住宅、2 世帯住宅（Ein- und Zweifamilienhäuser）：

比準価格（Vergleichswert）、物件価格（Sachwert）

賃貸住宅（Mietwohngrundstücke）：収益価格（Ertragswert）

区分所有住宅（Wohnungs- und Teileigentum）：比準価格、物件価格

業務用不動産（Geschäftsgrundstücke）：収益価格、物件価格

混合使用不動産（gemischt genutzte Grundstücke）：収益価格、物件価格

その他の建築不動産：物件価格

普通価格のほうが低い場合には、普通価格によって評価する。

比準価格（評価法 183 条）：実際の取引価格による

収益価格（評価法 184 条）：地価（Bodenwert）+ 建物収益価格（Gebäudeertragswert）

地価＝公示価格×面積

建物収益価格＝建物純収益×資本還元率

建物純収益＝不動産純収益－土地利回り

不動産純収益＝粗収益－経営コスト

物件価格（評価法 189 条）：暫定物件価格（Vorläufiger Sachwert）×係数（Wertzahl）

暫定物件価格＝地価＋建物物件価格（Gebäudesachwert）

建物物件価格＝建物法定建築価格－経年減価

建物法定建築価格＝総床面積×法定建築コスト

係数：市場価格とのずれを調整する。0.3 から 1.4（評価法別表 25）

他の評価方法が利用できない場合に適用される。

居住用不動産は 10%評価減（相続税法 13c 条）

(3) 資本会社の非上場持分および事業用財産の評価

普通価格により評価（§ 11 Abs. 2 Satz 1 BewG）

簡易収益価格方式（das vereinfachte Ertragswertverfahren） 評価法 199 条以下

明らかに不当な帰結をもたらさない限り適用できる（§ 199 Abs. 1 BewG）

年間収益（Jahresertrag）× 資本還元率（Kapitalisierungsfactor）

年間収益：評価期日前の 3 事業年度の事業成果の平均値から 30%減額

収益税の調整のため

資本還元率：Basiszins + 4.5%の Kapitalisierungszinssatz の逆数

Basiszins： Bundesbank が年頭に公表

実体価格（Substanzwert）が評価の下限となる（§ 11 Abs. 2 Satz 3 BewG）。

V. その他【資料Ⅲ】

本委員会では、今年度のテーマとして「宅地に係る固定資産税負担のあり方について」及び「諸外国の資産課税における資産評価方法について」の2点について議論したところであるが、固定資産税の課税事務における課題の一部についても議論を行ったため、本報告書において補足的に掲載する。

1. 固定資産税における所有者実態不明土地・家屋について

(1) 納税義務者

- 固定資産税における納税義務者は、「土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者（中略）として登記又は登録されている者」である（法第343条第2項前段）。
- しかし、これらの者が賦課期日前に死亡しているような場合には、賦課期日において当該土地又は家屋を「現に所有している者」とされている（法第343条第2項後段）。
- また、所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由により不明である場合には、その使用者を所有者とみなすこととされている（法第343条第4項）。

（注）死亡者を納税義務者とする固定資産税の賦課処分は、重大な瑕疵ある処分として無効との判例（昭和30年11月16日仙台地裁判決）があり、実務上も無効なものとして取り扱っている（固定資産税実務提要）。

(2) 事例

（父＝A、母＝B、子＝C，D，E）

- ① 土地・家屋の所有者であった父Aが死亡、その後母Bも死亡するが、両親と同居していた長男Cが引き続き使用。ただし、登記簿上の所有権の移転登記を行わず。
- ② 課税庁からは、課税台帳に登録されている所有者（父A）に対して納税通知書が送付され、長男Cが納付。
- ③ その後、長男Cやその妻が死亡しても、長男Cの子（課税台帳に登録されている死亡した所有者（父A）の孫）が当該土地・家屋を引き続き使用し、当該所有者（父A）への納税通知書により納付を続けるが、ある時点で滞納が発生。
- ④ 課税庁は、滞納の事実により調査を行い、死亡者を名宛て人とする課税となっていることを把握。

(3) 課題に対する地方団体の意見

上記のような事例の場合、実務上は、「現に所有する者」を調査し、当該者に対してあらためて課税を行うこととしているが、死亡者を名宛て人とする課税となっていたことが判明した時点では、死亡から相当な期間が経過し、相続などによって権利関係が非常に複雑となっているため、「現に所有する者」を特定することが困難な状況となっていることがある。

また、死亡者を名宛て人とした課税を無効なものとして取り扱うことにより、死亡者を名宛て人とした課税に対してなされた納付について還付する必要があることとなるが、その際、納付日を起算日として計算した還付加算金も生じることとなる。

これらの課題に対して、実務上の困難性と実情に応じた取扱いを行うための地方団体の意見として次のようなものがある。

- 「現に所有している者」（もしくは、相続により土地・家屋を取得した者）に係る届出の義務づけや、不動産取得税の申告手続きとの連携強化を行ってはどうか。
- 所有者が判明しない場合の使用者への課税（地方税法第343条第4項）の解釈を明確化し、当該規定の適用が可能であることを示してはどうか。
- 死亡者を名宛て人とする課税に基づき、相続人等が納付した固定資産税については、誤納金の還付をしないこととしてはどうか。
- 死亡者を名宛て人とする課税に基づき、相続人等が納付した固定資産税については、誤納金の処理（還付加算金）について、還付加算金の起算日の特例を設けてはどうか。

(4) 本委員会における主な意見

- 固定資産税は、不動産が市区町村内に存在するという限りは、必ず誰かが納税するという性質の税であると考えることができる。

これに基づけば、賦課決定がなされていない相続人が納付したものでも、本来は相続人が納付すべきものであるとして、不当利得関係で処理し、誤納金は還付しないという制度がつかれないか。

(5) まとめ

- 所有者実態が不明確となり、固定資産税の課税・徴収に支障を来すような案件が市町村の現場において生じている実態があり、今後も、所有者の把握に苦慮する案件は増加するおそれがあると考えられる。

- 各市町村においては、適正な課税・徴収に向けて、工夫を凝らしながら、必要な調査や対応等に努めていただいているところであるが、昨年度からの検討を踏まえれば、いわゆる使用者課税の一層の活用や被相続人にあてた課税でも、相続人（本来の納税者）により既に納付されたものについては、有効に納付されたとみなすといった制度面での対応も検討する必要があるのではないかと考えられる。
- その際には、固定資産税が原則として固定資産の所有者を納税義務者とする「所有者課税の原則」をとっていることや、民法等の私法上の諸制度との整合性、不動産登記制度のあり方や、あるいは死亡者を納税義務者とする賦課処分の取扱いなど、多々ある課題について丁寧に整理することが必要となると考えられる。

2. 固定資産税に係る還付加算金について

（１）還付と追徴について

- 固定資産の価格等の登録がなされていないことを発見した場合、価格等に重大な錯誤があることを発見した場合には、還付または追徴が発生することとなる。ただし、単なる誤りなどの重大でない錯誤の場合については、価格等の修正は行わないため、還付や追徴は発生しない。
- 還付の場合には、過誤納金の還付に併せて還付加算金の支払いが必要。
- 追徴の場合に、不足金の徴収に併せて延滞金の徴収が必要となるのは、不申告や虚偽の申告などの場合のみであり、不申告や虚偽の申告でない場合には、不足金額の徴収のみ。

※還付・追徴の改正経緯

地方税法制定当初には、納税義務者の不申告、虚偽の申告が原因の場合に限り価格の決定又は修正を行い還付・追徴を行うこととされていたところ、昭和２９年度税制改正により、不申告、虚偽申告以外でも、重大な錯誤がある場合には価格の決定又は修正を行い、還付・追徴を行うこととされた。

また、還付加算金については、地方税法制定当初から過誤納の原因が納税者等の責めに帰すべき事由の場合には還付加算金は支払わないこととされていたところ、昭和３０年度税制改正により、全ての還付について還付加算金を支払うこととされた。

（参考）

平成２７年度税制改正により、個人住民税及び個人事業税については、所得税の申告に基いて減額賦課決定が行われた場合に生じる過納金に係る還付加算金の起算日を「還付申告がされた日の翌日から一月を経過する日の翌日」とするなど、所得税の還付加算金の起算日と同様の扱いとすることとされている。

（２）固定資産税に係る還付加算金について

- 地方税法上、申告義務を課している固定資産税に係るものを含め、賦課

決定により納付すべき額が確定した徴収金に係る過納金を還付する場合には、納付があった日の翌日から還付のための支出を決定した日までの期間に応じた還付加算金を加算しなければならない（法第 17 条の 4 第 1 項第 1 号）とされている。

- よって、固定資産の価格等に重大な錯誤があることによる修正（法第 4 17 条第 2 項）により、還付の必要が生じた場合には、還付加算金の計算の基礎となる期間は、始期が納付があった日の翌日、終期が還付のための支出を決定した日となる。
- なお、分割納付にかかるものについて過納金を生じた場合は、最後に納付された金額から、過納金の金額に達するまで、順次さかのぼって計算する（法第 17 条の 4 第 3 項）こととされている。

（３）事例・地方団体の意見

償却資産に係る固定資産税については、所有者の申告に基づく賦課課税であるため、次のような事例や意見のように、所有者の申告誤りに基因した過納金に係る還付加算金の取扱いに不合理と考えられる点がみられる。

A 総務大臣配分資産の事例

最近の事例として、納税者からの申告に基づき、総務大臣が一定の基準で各市町村に価格を配分する固定資産について、後年度に申告に誤りがあったことが発覚し、還付加算金が発生した事例がある。

- ① 市町村に按分して価格を配分する際の按分の算定基礎となる数値について、取り間違えて申告。
 - ② 後年度に誤りが発覚し各市町村の配分額に修正が発生（決定価格や課税標準額は変更なし）。
 - ③ 配分額に修正が発生した市町村について、
 - ・ 追徴が生じた市町村では、申告誤りに基因するものではあるが、虚偽によるものでないため、延滞金は発生しない。
 - ・ 還付が生じた市町村には、申告誤りに基因するものであるにもかかわらず、還付加算金が発生する。
- ⇒ とともに申告誤りに基因するものであるが、延滞金と還付加算金の取扱いに、アンバランスが生じているとも考えられる。

B 地方団体からの意見

- 悪質な事業者は、償却資産について故意に誤った申告を提出し、数年後、修正申告により還付加算金を受け取っているという問題が発生して

いる。

- 申告内容の誤り等が納税者側の責めに帰すべき事由がある場合でも、還付加算金の計算期間によっては多額の還付加算金を払うことになり、市民感情の観点から妥当ではない。
- 正確に申告をした者より、誤って過大に申告をした者の方が、利益を得る現行制度は公平性を欠いているのではないか。
- 家屋の一部を償却資産として申告される場合があるが、修正申告によって納付日の翌日に遡って還付加算金が付されるのはおかしいのではないか。

(4) 本委員会における主な意見

- 申告に基づき賦課決定した固定資産税に係る還付加算金については、賦課決定が絡むという点で国税との違いはあるが、国税では、申告誤りに基因する還付加算金の算定の起算日について、民法における不当利得の法理を参照して、還付加算金の起算日を遅らせるという法改正を昭和45年に行っており、この考え方が参考となるのではないか。
- 総務大臣配分資産の事例について、申告者としては、どの市町村に納付するかは別にして、税としては適正な額を納付しているため、還付加算金とのバランスをとるために延滞金を課すというのは難しいのではないか。

(5) まとめ

- 納税者の申告誤りに基因する過納金の還付であるにもかかわらず、納付日の翌日から還付加算金が発生している現行制度については、早期にその課題を整理し、対応すべきものとする。
- 賦課課税の税目については、原則として納付の日の翌日を還付加算金の起算日としているが、所得税の申告に基因して発生した住民税等の還付金のみ、不当利得の法理に基づき、還付加算金の起算日について異なる取扱いがなされているところである。
- 申告に基づき賦課決定した固定資産税について同様の取扱いが可能か否か、申告納付と賦課課税の本質的な相違も含めて検討することが求められる。その際、申告に基づき賦課決定している他の地方税の税目との取扱いの整合性に留意する必要がある。

資料編

資 料 目 次

I 宅地に係る固定資産税負担のあり方について

I－1 宅地に係る固定資産税負担のあり方について

- ・負担調整措置の現状・経緯等（商業地等・住宅用地）…………… 81
- ・地価動向等…………… 102
- ・政府税制調査会の動向（固定資産税関係）…………… 106
- ・空き家対策と固定資産税について…………… 108

I－2 宅地に係る固定資産税負担のあり方について【その他参考資料】…………… 109

- ・地方税収入の状況等…………… 109
- ・固定資産税収入の状況等…………… 112
- ・負担調整措置の現状・経緯等（商業地等・住宅用地）…………… 117

I－3 宅地に係る固定資産税負担のあり方について（神戸市）…………… 127

II 諸外国の資産課税における資産評価方法について…………… 136

〔一般財団法人 日本不動産研究所〕

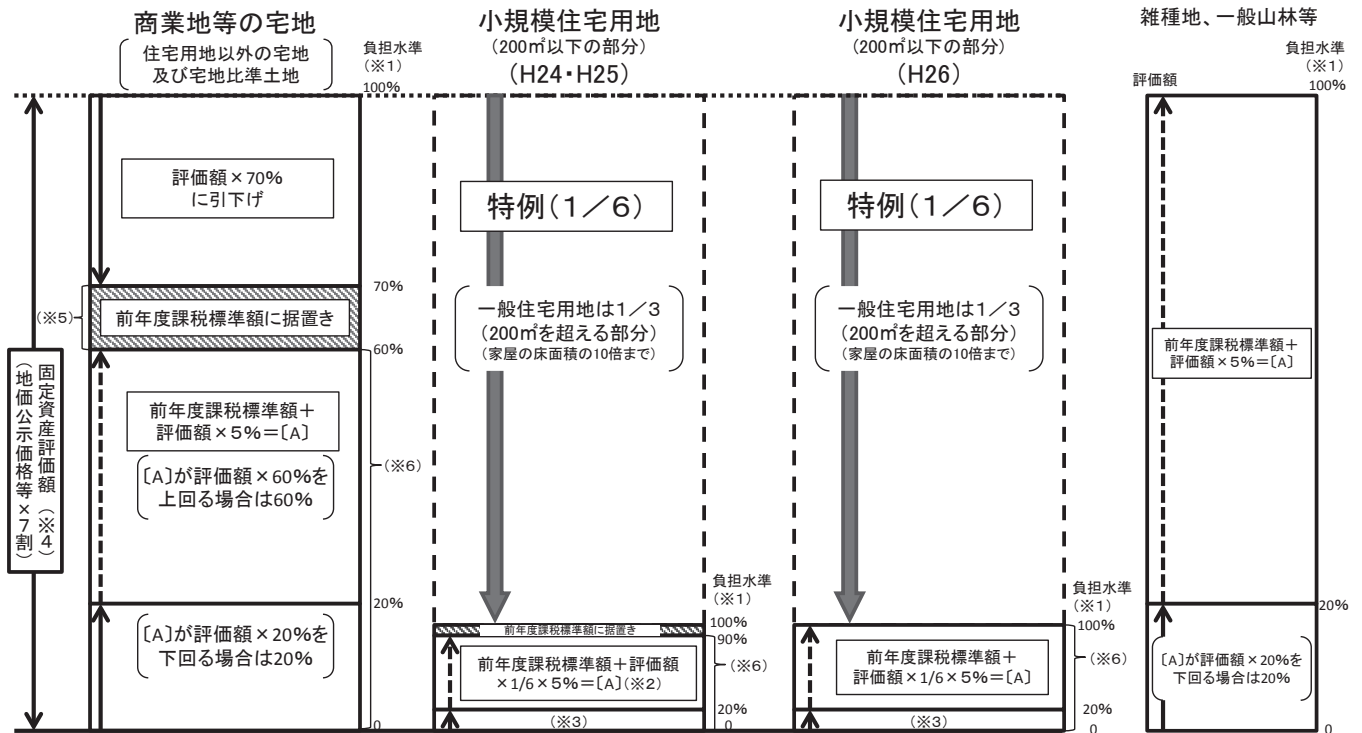
III その他

- （1）固定資産税における所有者実態不明土地・家屋について…………… 149
- （2）固定資産税に係る還付加算金について…………… 151

宅地に係る固定資産税負担の あり方について

負担調整措置の現状・経緯等 （商業地等・住宅用地）

宅地等の課税の仕組み(平成24年度～平成26年度)



- ※1 負担水準 = 前年度課税標準額 / (評価額又は評価額 × 住宅用地特例率)。
 ※2 小規模住宅用地 (H24・H25) は、[A] が本来課税標準額の90%を上回る場合は、本来課税標準額の90%まで引き下げられることとなる。
 ※3 [A] が本来課税標準額の20%未満の場合は、本来課税標準額の20%まで引き上げられることとなる。
 ※4 据置年度においても、地価が下落し課税上著しく均衡を失うと認める場合、固定資産評価額を下落修正することができる。
 ※5 条例減額制度①: 課税標準額の上限について、地方公共団体の条例により、60%～70%の範囲で引き下げを可能とする制度。
 ※6 条例減額制度②: 税負担が大幅に増加する場合、地方公共団体の条例により、税額の上昇を1.1倍まで抑制できる制度。

固定資産税の住宅用地特例

1. 概要

区 分	土地の利用状況と面積区分		本則課税標準額
小規模住宅用地	住宅の敷地	200㎡以下の部分	価格 × 1 / 6
一般住宅用地		200㎡を超える部分 (家屋の床面積の10倍まで)	価格 × 1 / 3

2. 経緯

- 昭和48年度 住宅用地特例創設 (特例率1/2)
- 昭和49年度 小規模住宅用地特例創設 (特例率1/4)
- 平成6年度 住宅用地特例拡充 (小規模住宅用地: 特例率1/4→1/6 一般住宅用地: 特例率1/2→1/3)

3. 住宅の概念

- 住宅用地の対象となる家屋(地方税法第349条の3の2)
 専ら人の居住の用に供する家屋又はその一部を人の居住の用に供する家屋で政令で定めるもの
 ※ 政令の内容(併用住宅の取扱い)
 店舗と住宅等が併用されている家屋(併用住宅)の敷地であっても、家屋の床面積に占める住宅部分の割合が4分の1以上の場合も住宅用地特例の適用対象に含む。
- 「地方税法第349条の3の2の規定における住宅用地の認定について」(平成9年4月1日自治省税務局固定資産税課長通知(抜粋))
 一 住宅の認定
 当該家屋が住宅であるかどうかの判定については、次のとおり取り扱うものとする。
 (3) 人の居住の用に供するとは、特定の者が継続して居住の用に供することをいう。
 (4) 賦課期日において現に人が居住していない家屋については、当該家屋が構造上住宅と認められ、かつ、当該家屋(併用住宅にあっては、当該家屋のうち居住部分とする。)が居住以外の用に供されるものでないと認められる場合には、住宅とする。

改正年度	負担調整措置	住宅用地特例
昭39	○暫定的な負担調整措置の導入 ※基本形(宅地等の場合): 新課税標準額=昭38年度課税標準額×1.2	
昭41	○長期的な負担調整措置の導入 ※基本形(宅地等の場合): 新課税標準額=前年度課税標準額×負担調整率 ※負担調整率は、新評価額の昭38年度評価額(※昭51年度以降は評価替前年度課税標準額)に対する上昇割合に応じて設定	
昭48	○評価額に基づいて課税する方向で適正化を図るため、原則、評価替えの翌々年度に課税標準額が評価額に到達するよう負担調整率を設定 ○一定の市街化区域農地(宅地並み課税対象)について、住宅用地並びで特例率(1/2)を適用	○固定資産税の住宅用地特例の創設(特例率1/2) ※家屋の床面積の10倍要件、併用住宅の場合の算入率は現行と同様
昭49		○固定資産税の小規模住宅用地特例の創設(特例率1/4) ※200㎡までの住宅用地に対するもの
平4 ※適用開始は平6年度	○地価公示価格の7割評価制度の導入	
平5 ※適用開始は平6年度	○評価の上昇割合に応じたなだらかな負担調整措置の導入 ○特定市街化区域農地について、 ・一般住宅用地並びで固定資産税の特例率を拡充(1/2→1/3) ・都市計画税にも新たに特例率を導入(2/3)	○固定資産税の住宅用地特例の拡充 (特例率 小規模1/4→1/6、一般1/2→1/3) ○都市計画税の住宅用地特例の創設 (特例率 小規模1/3、一般2/3)
平9	○負担の均衡化をより重視した新たな仕組みの導入 ┌ ①負担水準の高い土地 ⇒ 課税標準額を引下げ 又は 据置き └ (引下げ=商業地等について課税標準額の上限を0.8まで引下げ) ┌ ②負担水準の低い土地 ⇒ 課税標準額をゆるやかに上昇 └ ※負担水準=前年度課税標準額/当該年度評価額 ○据置き年度における下落修正措置の導入	
平12	○商業地等の課税標準額の上限を0.75(H14以降は0.7)に引下げ	
平15	○一般市街化区域農地について、特定市街化区域農地並びで特例率1/3(都計は2/3)を導入	
平16	○商業地等に係る条例減額制度の導入 ・条例により課税標準額の上限を0.6まで引下げることができる仕組みの導入	
平18	○負担水準の均衡化促進のための新たな仕組みの導入 ・原則、評価額の5%ずつを上昇させる仕組みの導入 ・課税標準額の下限(0.2)の導入	
平21	○税負担急増土地に係る条例減額制度の導入 ・条例により税額の上昇を1.1倍までに抑制することを可能にする仕組みの導入	
平24	○住宅用地の据置特例を段階的廃止(H24・25: ~0.9、H26廃止)	

注1: 政府税調「平成4年度の税制改正に関する答申」(H3.12.19)及び自民党「平成4年度税制改正大綱」(H3.12.19)において、平成6年度の評価替えから地価公示価格の7割評価制度を導入することが明記されるとともに、自治省「固定資産評価基準の取扱いについての依命通達の一部改正」(H4.1.22)によって地方団体に明示されたところ。

土地に係る負担調整措置の経緯について

〈平成5年度まで〉

評価

- ① 各市町村間、各土地間、公的土地評価間で評価水準に大きな格差
- ② 全体的に評価水準が相当低下
- ③ 評価額は3年間据置

課税

原則、評価替えの翌々年度に課税標準額が評価額に到達する(=評価額課税)負担調整措置

〈平成6年度～平成8年度〉

評価

- ① 公的土地評価の均衡化・適正化の要請から7割評価の実施(土地基本法など)
- ② 評価額は3年間据置

課税

- ① 評価額の急上昇に対応するため、ゆるやかに課税標準額を上昇させる負担調整率を適用
- ② 住宅用地の税負担の緩和
・小規模住宅用地の特例拡充(1/4 → 1/6)
・一般住宅用地の特例拡充(1/2 → 1/3)

〈平成9年度～〉

評価

- ① 7割評価の実施
- ② 地価下落に対応するため、据置年度においても評価額の修正を可能に

課税

負担水準の一層の均衡化

- ① 負担水準の低い土地について、ゆるやかに課税標準額を上昇させる
- ② 負担水準が一定以上の土地について、課税標準額を引き下げ又は据え置く
- ③ 商業地等の課税標準額の上限

H9～H11	→	評価額の80%
H12、H13	→	75%
H14～H26	→	70%

〈参考〉

平成4年度の税制改正に関する答申
(平成3年12月政府税制調査会)(抄)

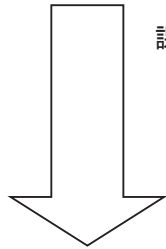
地価公示価格の7割程度を目標とする平成6年度の評価替えは、基本的に評価の均衡化・適正化を図ろうとするものであることから、それに伴う納税者の税負担については、評価替えの状況を勘案しつつ、前年度の税額を基礎としたなだらかな負担調整措置、住宅用地(特に小規模な住宅用地)に係る課税標準の特例措置、住宅用建物に係る経年減価、住宅用地に係る都市計画税の負担のあり方等の見直しを行い、税負担に急激な変化が生じないよう総合的かつ適切な調整措置を講ずるべきである。

住宅用地特例及び小規模住宅用地特例の創設(昭和48・49年度改正)

※昭和48年、昭和49年「改正地方税制詳解」((財)地方財務協会)を参考に作成。

○ 昭和48年度改正：固定資産税の住宅用地特例の創設（特例率 1 / 2）

- ・ 土地相互間の税負担の不均衡を是正し、評価額に基づいて課税する方向で固定資産税の適正化を図る。
- ・ この場合、特に住宅用地については、住宅政策上の見地からもその税負担について配慮する必要があるため、住宅用地特例を創設(都市計画税については、既に評価額課税が実現していたこと、目的税である性格等が鑑みられ、住宅用地特例が設けられなかったものと思料)。
- ・ 課税最低限度(④⑧:評価額の15%、④⑨:評価額の30%)を設け、昭和50年度までの3年間で課税標準が価格の1 / 2に到達するようにした。



課税最低限度の設定により、地価の上昇が著しい大都市周辺の衛星都市等において税負担が急激に上昇

※ 首都圏内A市の住宅用地 (200㎡)

48年度	8,624円	(④⑧/④⑦=3.05)
49年度	17,127円	(④⑨/④⑧=1.99)
50年度	28,545円	(⑤⑩/④⑨=1.67)

○ 昭和49年度改正：固定資産税の小規模住宅用地特例の創設（200㎡まで、特例率 1 / 4）

- ・ 住民の日常生活に最小限必要とされる小規模(200㎡以下)の住宅用地についてはさらに負担を軽減。
- ・ 200㎡までとしたのは、住宅統計調査による全国の都市の住宅(1戸建及び長屋建)の1戸あたり平均敷地面積がおおむね200㎡であること等を考慮。

住宅用地特例及び小規模住宅用地特例の拡充(平成5年度改正)

※平成6年「改正地方税制詳解」((財)地方財務協会)を参考に作成。

○ 平成5年度改正（※平成6年度から適用）

- ・ 固定資産税の住宅用地特例・小規模住宅用地特例の拡充（特例率 1 / 4 → 1 / 6、1 / 2 → 1 / 3）
- ・ 都市計画税の住宅用地特例の創設（特例率：小規模 1 / 3、一般 2 / 3）

- ・ 平成6年の評価替えにおいては、地価公示価格の7割程度を目標に評価の均衡化・適正化を図ることとされた。
- ・ これによって相当な評価の上昇が見込まれるが、住宅用地に係る税負担については特に配慮すべき。
- ・ 住宅用地の税負担の軽減と市町村の税収などを総合的に勘案し、1.5倍の拡充。
- ・ 都市計画税も含めた総合的な税負担が適切なものとなるよう、都市計画税においても特例措置を創設(住宅用地に係る税負担の固定資産税との逆転現象にも配慮。新たな特例措置の導入であることや減収などを配慮し、特例率は固定資産税の特例措置の半分に)。

商業地等の課税標準額の上限の引下げ(平成9年度改正)

※平成9年、平成12年「改正地方税制詳解」((財)地方財務協会)を参考に作成。

○ 背景

- H6年度の評価替えで評価額は大幅に上昇したものの、納税者の負担増感に相当配慮され、ほとんどの土地がなだらかに上昇する負担調整措置が講じられてきたが、以下の問題点等が指摘されてきた。
 - ①地価が大幅に下落した場合に実勢価格と評価額が逆転することがあること
 - ②地価が下がっているにもかかわらず、ほぼ全ての土地の税額が上昇すること
 - ③評価額と課税標準額に大きな乖離がみられる土地が多い中で課税標準の上限が明らかでないため、一部の納税者に不安を与える可能性があったこと
 - ④制度が複雑で理解が必ずしも容易でないこと

負担水準が0.8を超えることとなる商業地等の税額を、負担水準を0.8とした場合の税額まで引き下げる措置の導入

<改正理由>

- ・平成9年度の宅地の評価替えの状況※を踏まえ、宅地に係る固定資産税の税負担について、「負担水準の均衡化」をより重視することを基本的な考え方として、宅地のうち負担水準の高い土地についてはその税負担を抑制しつつ、負担水準の均衡化を図る。
- ※平成9年度の宅地の評価替えの状況
 - ①宅地の評価変動割合(当該年度価格/前年度価格)は地域や土地によってばらつき。1,538団体が平均で上昇する一方、1,695団体が平均で下落。
 - ②これまでの負担調整措置により、総地積のうち96%程度は、まだ平成9年度評価替えによる評価額の方が平成8年度課税標準額を上回ることとなる。
 - ③負担水準でみると、過去の経緯もあって地域や土地によって相当のばらつきがあり、課税の公平の観点から問題が大きい。
- ・負担水準の低い土地については、引き続きなだらかな負担調整措置を講ずることにより、課税標準額と評価額との乖離を徐々に縮小。負担水準がある程度高い土地については前年度の課税標準額に据え置き。
- ・負担水準が相当に高い土地については、評価額(地価公示価格の7割目途)のさらに8割を課税の限度額とする。
- ・商業地等の宅地の固定資産税収が全体として平成8年度とそれほど変わらないよう全体としての仕組みが考えられ、上限の80%も設定。

商業地等の課税標準額の上限の引下げ(平成12年度改正)

※平成12年「改正地方税制詳解」((財)地方財務協会)を参考に作成。

○ 基本的考え方

- ・特に最近の地価の下落傾向に伴う都市部の商業地等の税負担感に配慮し、負担水準の高い土地の税負担を引き下げつつ負担水準の均衡化を一層促進すると同時に、現下の厳しい市町村財政を考慮して市町村税収への影響を極力小さなものとする。
- ・宅地に係る税負担の具体的な調整措置については、課税の公平の観点から、負担水準のばらつきを解消すべく、負担水準の高い宅地の税負担を抑制しつつ、負担水準の均衡化を促進するための措置を平成9年度評価替えに引き続き実施。

商業地等の課税標準額の上限を0.75に引下げ ※平成14年度はさらに0.7に引下げ

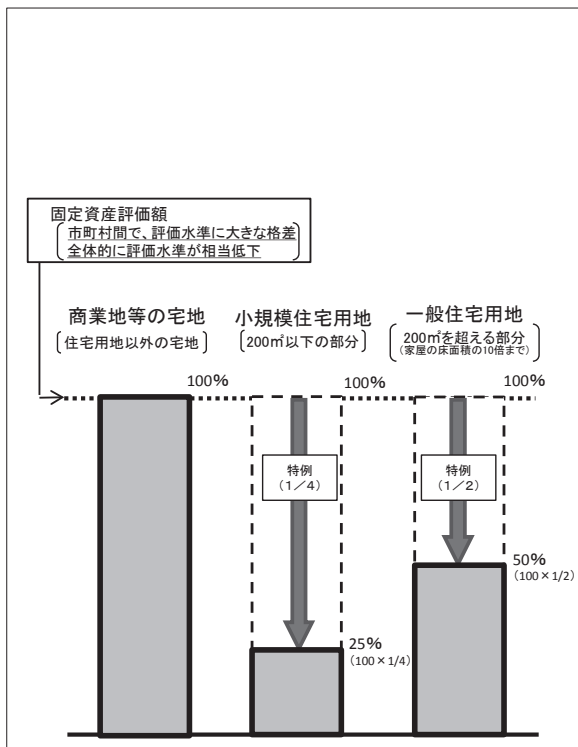
<改正理由>

- ・都市部を中心に引き続き地価下落傾向が続いていることから、負担水準の上限に張り付いているため、特に税負担感が相対的に高くなっていると想定される都市部の商業地等の税負担に配慮。
- ・段階的に課税標準額の上限を引き下げたことは、
 - ① 現下の厳しい市町村財政の下で、税収が極端に落ち込むことがないように配慮する必要性から設定されたものであり、
 - この改正に伴い、固定資産税の土地分で約320億円程度、都市計画税の土地分と合わせて約370億円程度の減収になるものと見込まれた。制度改正以外の評価替えによる増減収を加味すると、固定資産税の土地分で約420億円程度、家屋分で約1,700億円程度の合計2,120億円程度の減収が見込まれたが、これは現下の厳しい市町村財政を勘案すると、許容されるギリギリの線であると考えられた。
 - ② 負担水準の均衡化を促進する効果をも併せ持つ。
 - 据え置きゾーンの下限を60%に据え置いたことと併せて、据え置きゾーンの幅が現行の20%から15%、さらに10%と狭められることによって、将来的な負担水準の均衡化の収斂の目標を検討する際の一つのあり方を提示。

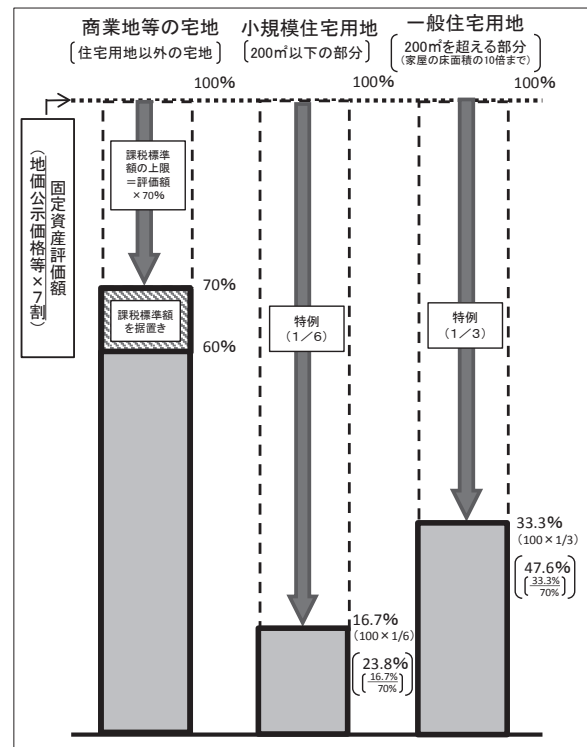
商業地等の宅地と住宅用地の課税のしくみ【イメージ】

○ 現在、課税標準額の上限は、商業地等の宅地については評価額の60～70%、住宅用地については評価額の1/6(又は1/3)。

【平成5年度以前】



【現行(平成26年度現在)】



※1 現行制度上、評価額が急上昇した場合であっても、各年度の税負担増は、原則、本来の税額の5%が限度。(=当該年度課税標準額を、「前年度課税標準額+評価額(×住宅用地特例率)×5%」により算出。)

※2 宅地区分ごとの推計税収は次のとおり。商業地等の宅地 1兆9,259億円、小規模住宅用地 6,899億円、一般住宅用地 3,117億円 (平成25年度概要調査に基づき、課税標準額に、標準税率(1.4%)を乗じて算出。)

特例率等の現状

地目	特例率等		根拠規定
	固定資産税	都市計画税	
小規模住宅用地	1/6 (H6~) [※S49~H5=1/4]	1/3 (H6~)	固 § 349の3の2② 都 § 702の3②
一般住宅用地	1/3 (H6~) [※S48~H5=1/2]	2/3 (H6~)	固 § 349の3の2① 都 § 702の3①
商業地等 ・住宅用地以外の宅地 ・農地以外の宅地比準土地	(課税標準額の上限) 0.7 (H14~) [※H9~11=0.8 H12~13=0.75]	(課税標準額の上限) 0.7 (H14~) [※H9~11=0.8 H12~13=0.75]	固: § 附18⑤ 都: § 附25⑤
雑種地・一般山林等	—	—	—
一般農地	—	—	—
一般市街化区域農地	1/3 (H15~)	2/3 (H15~)	固: § 附19の3① 都: § 附27
特定市街化区域農地	1/3 (H6~) [※S48~H5=1/2]	2/3 (H6~)	固: § 附29の7② 都: § 附29の7③

特例率等の推移

年 度	固定資産税					都市計画税				
	小規模 住宅用地	一般 住宅用地	商業地等	一般 市街化区域 農地	特定 市街化区域 農地	小規模 住宅用地	一般 住宅用地	商業地等	一般 市街化区域 農地	特定 市街化区域 農地
S48	—	1/2	—	—	1/2	—	—	—	—	—
S49	1/4	1/2	—	—	1/2	—	—	—	—	—
S50～S63	1/4	1/2	—	—	1/2	—	—	—	—	—
H1	1/4	1/2	—	—	1/2	—	—	—	—	—
H2	1/4	1/2	—	—	1/2	—	—	—	—	—
H3	1/4	1/2	—	—	1/2	—	—	—	—	—
H4	1/4	1/2	—	—	1/2	—	—	—	—	—
H5	1/4	1/2	—	—	1/2	—	—	—	—	—
H6	1/6	1/3	—	—	1/3	1/3	2/3	—	—	2/3
H7	1/6	1/3	—	—	1/3	1/3	2/3	—	—	2/3
H8	1/6	1/3	—	—	1/3	1/3	2/3	—	—	2/3
H9	1/6	1/3	0.8	—	1/3	1/3	2/3	0.8	—	2/3
H10	1/6	1/3	0.8	—	1/3	1/3	2/3	0.8	—	2/3
H11	1/6	1/3	0.8	—	1/3	1/3	2/3	0.8	—	2/3
H12	1/6	1/3	0.75	—	1/3	1/3	2/3	0.75	—	2/3
H13	1/6	1/3	0.75	—	1/3	1/3	2/3	0.75	—	2/3
H14	1/6	1/3	0.7	—	1/3	1/3	2/3	0.7	—	2/3
H15	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H16	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H17	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H18	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H19	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H20	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H21	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H22	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H23	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H24	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H25	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3
H26	1/6	1/3	0.7	1/3	1/3	1/3	2/3	0.7	2/3	2/3

平成24年度税制改正大綱(抄)～検討事項～

〔平成23年12月10日
閣 議 決 定〕

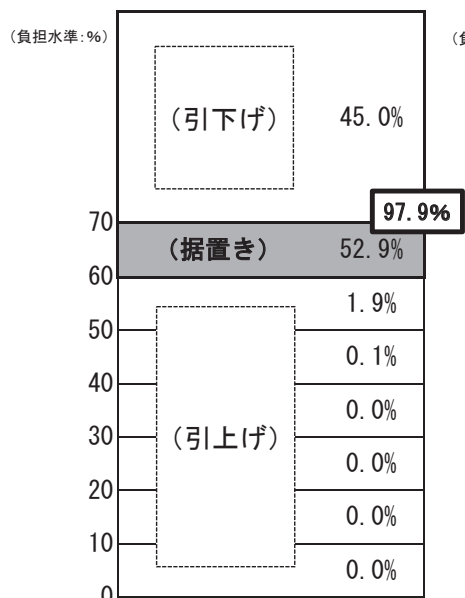
第3章 平成24年度税制改正

7. 検討事項

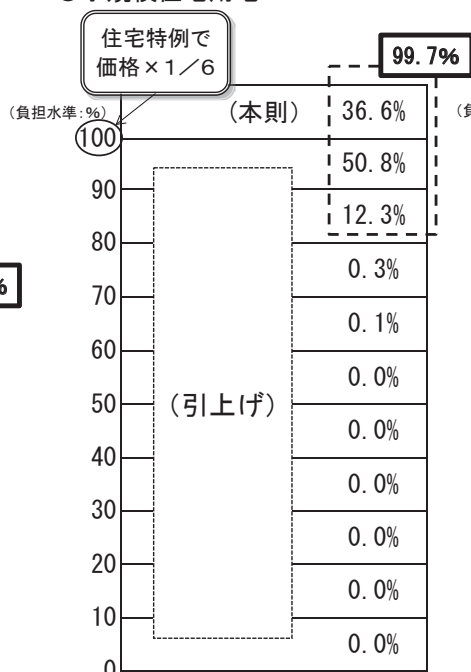
- (2) 固定資産税については、住民や企業などの負担感に配慮するとともに、地方財政の根幹をなす税目であることや、いわゆるバブル期から現在までの地価の動向等社会経済情勢の変化を踏まえ、その間に実施された土地評価方法の変更や負担軽減措置等の制度改正の点検を行い、平成27年度の評価替えまでに、公平性、合理性、妥当性等の観点から総合的な検討を行います。また、不動産取得税についても、同様の検討を行います。
- (3) 新築住宅等に係る固定資産税の減額措置については、住宅ストックが量的に充足している現状を踏まえ、住宅の質の向上を図る政策への転換、適正なコストによる良質な住宅の取得等の住宅政策の観点から、平成26年度税制改正までに、社会経済の情勢を踏まえつつ、他の税目も含めた住宅税制の体系と税制上支援すべき住宅への重点化等そのあり方を検討します。

宅地等に対する固定資産税の負担水準の分布状況（課税標準額ベース）〔H25/H26〕

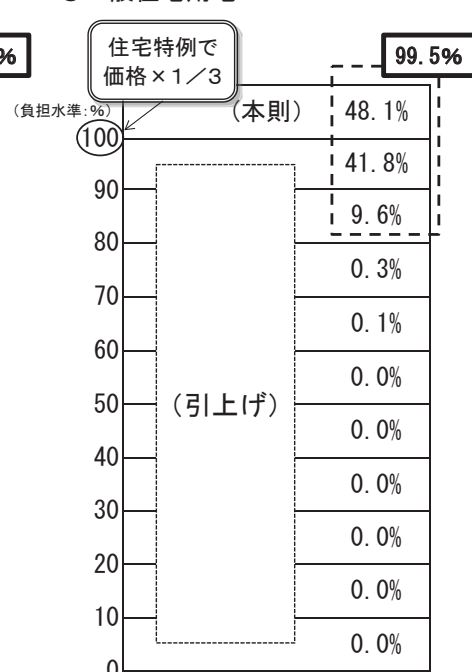
●商業地等



●小規模住宅用地

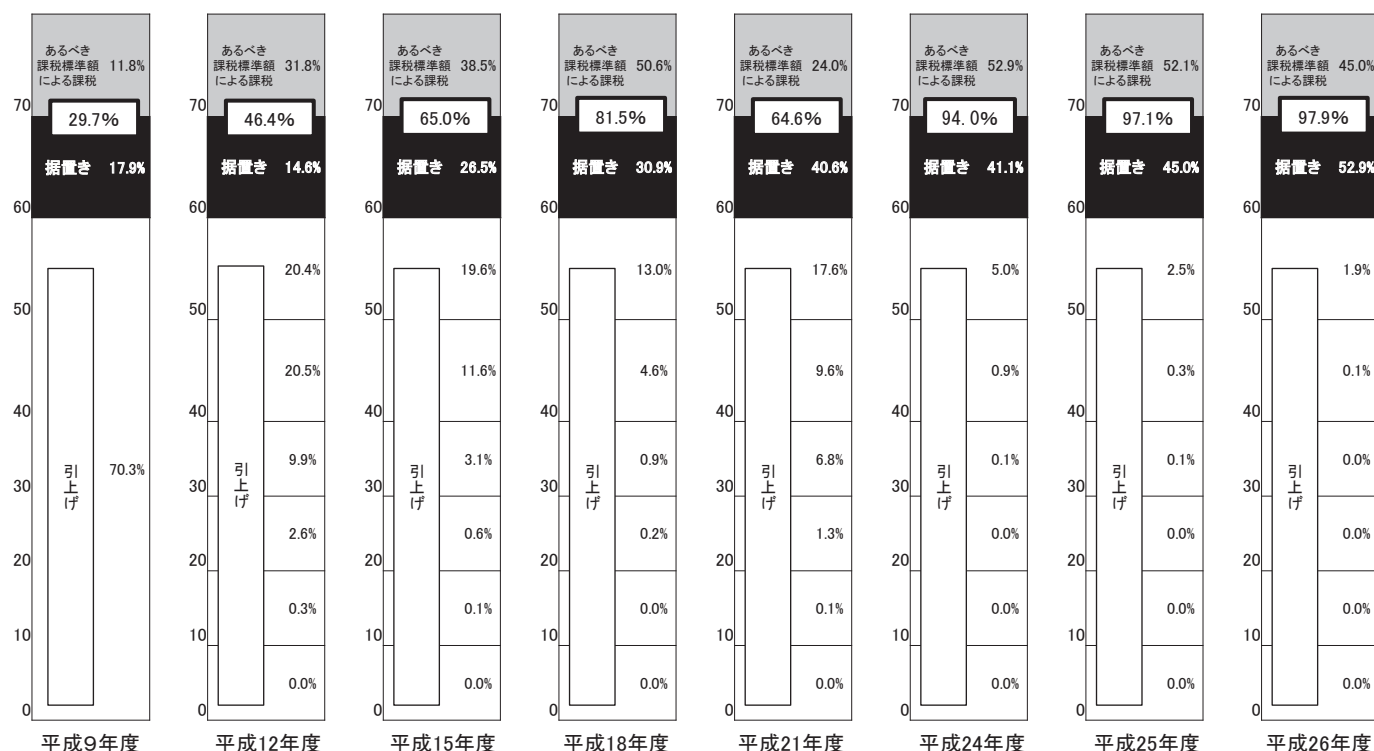


●一般住宅用地



- ※1 負担水準は、平成25年度課税標準額／平成26年度評価見込み額により算出。（平成26年度評価変動割合調（法定免税点未満を含む。）による。）
 ※2 「本則」は、負担調整措置の適用がないもの（本来の課税標準額による課税）である。
 ※3 項目ごとに四捨五入しているため、積み上げが100%とならない場合や計が一致しない場合がある。

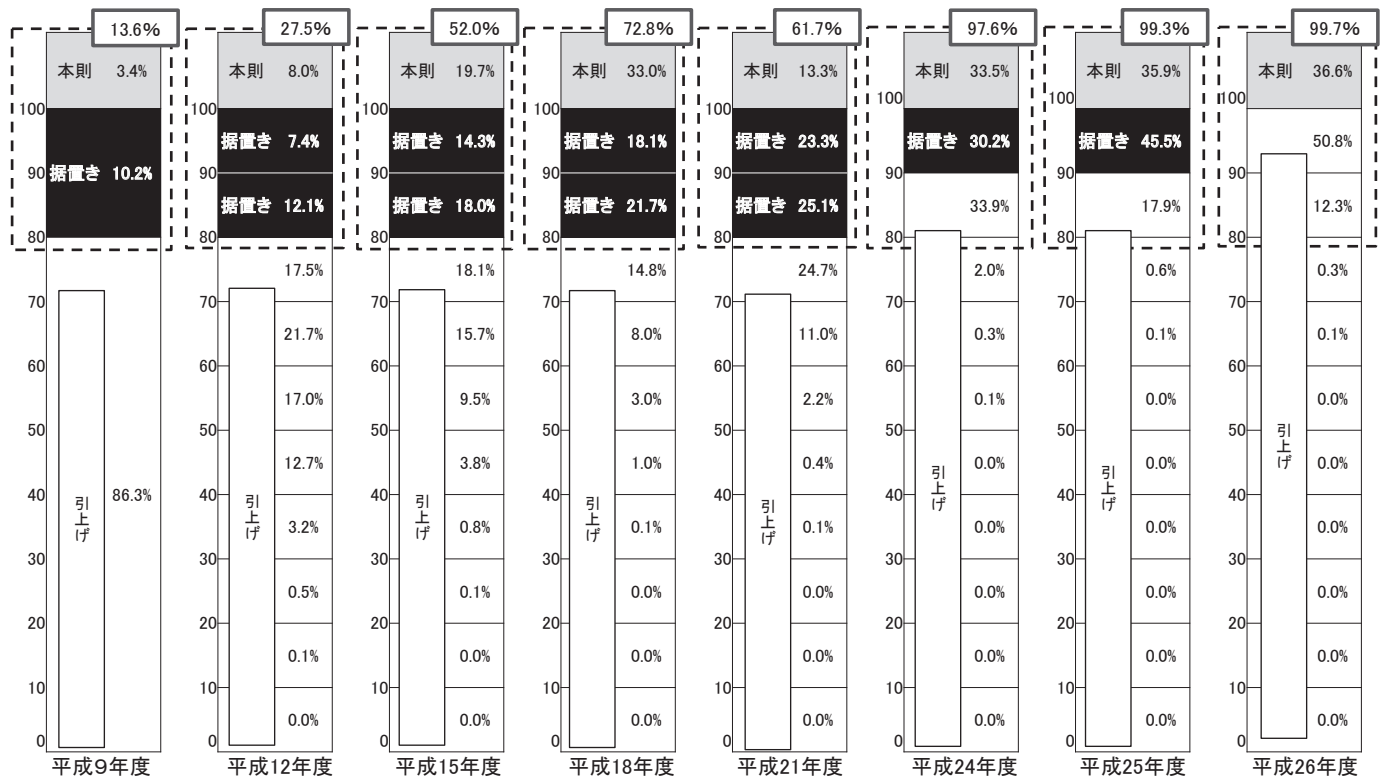
【商業地等】課税標準額の据置特例の適用状況等（課税標準額ベース）



- ※1 あるべき課税標準額＝負担水準70%以上、据置き＝負担水準60%以上70%未満、引上げ＝負担水準60%未満。
 ※2 H9年度については、負担水準60～80%の数値の1/2を据置きとし、当該1/2の値をあるべき課税標準額に加算した。
 ※3 H9年度は概要調査、H12年度以降は評価変動割合等調（H24年度は岩手、宮城及び福島県を除く）。
 ※4 負担水準については、「前年度課税標準額／当該年度評価見込額」により算出。

は負担水準
60%以上

【小規模住宅用地】課税標準額の据置特例の適用状況等(課税標準額ベース)



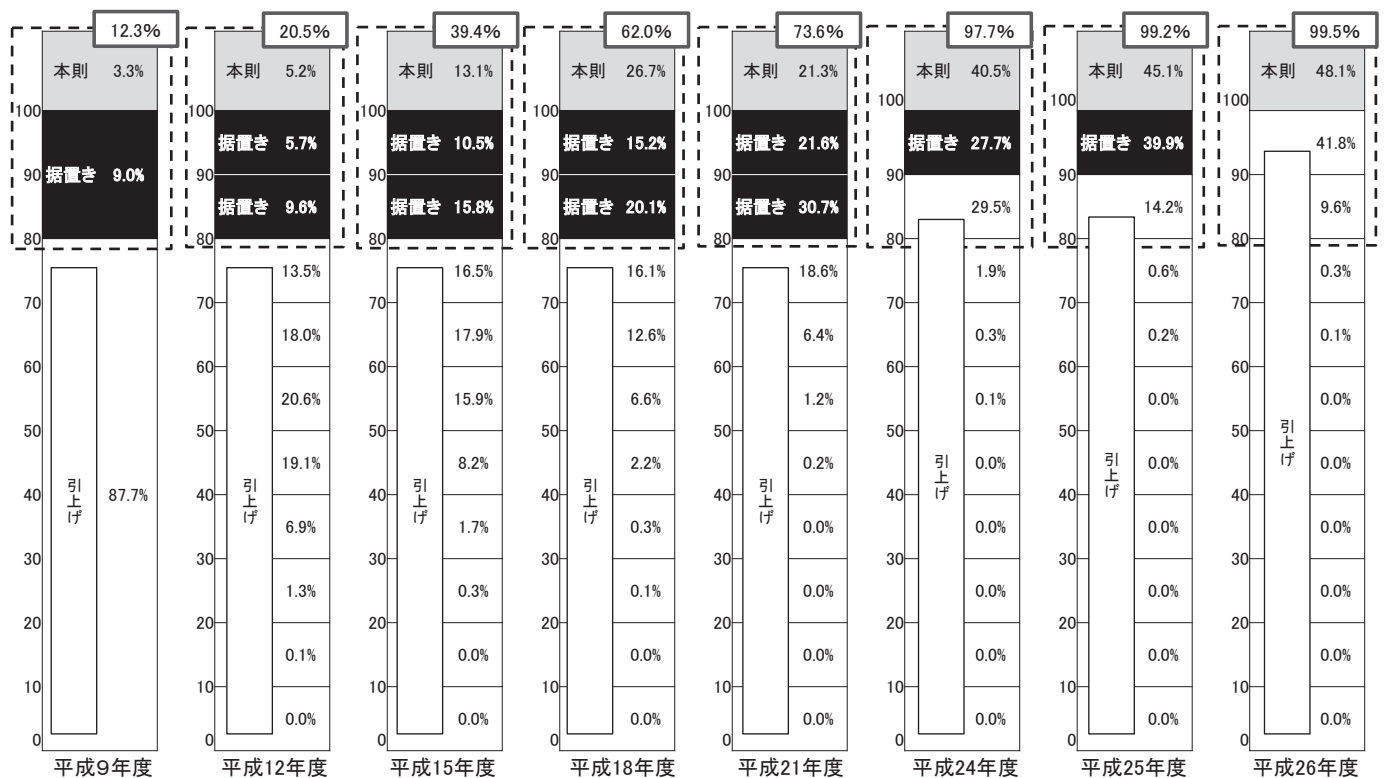
※1 本則＝負担調整措置の適用がないもの(本来の課税標準額による課税)、据置き＝負担水準80%(H24、H25は90%)以上100%未満、引上げ＝負担水準80%(H24、H25は90%)未満。

※2 H9年度は概要調査、H12年度以降は評価変動割合等調(H24年度は岩手、宮城及び福島県を除く)。

※3 負担水準については、「前年度課税標準額/当該年度評価見込額(住宅用地特例(×1/6)適用後の額)」により算出。

は負担水準
80%以上

【一般住宅用地】課税標準額の据置特例の適用状況等(課税標準額ベース)



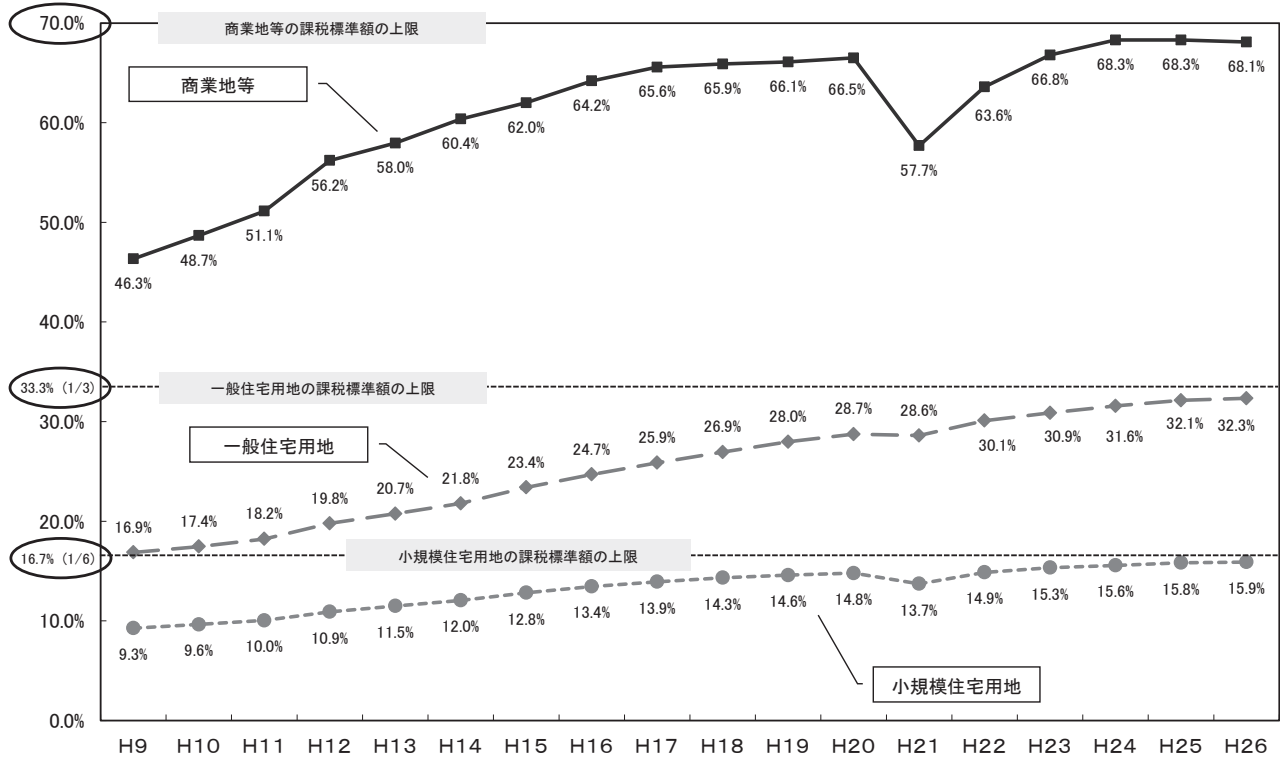
※1 本則＝負担調整措置の適用がないもの(本来の課税標準額による課税)、据置き＝負担水準80%(H24、H25は90%)以上100%未満、引上げ＝負担水準80%(H24、H25は90%)未満。

※2 H9年度は概要調査、H12年度以降は評価変動割合等調(H24年度は岩手、宮城及び福島県を除く)。

※3 負担水準については、「前年度課税標準額/当該年度評価見込額(住宅用地特例(×1/3)適用後の額)」により算出。

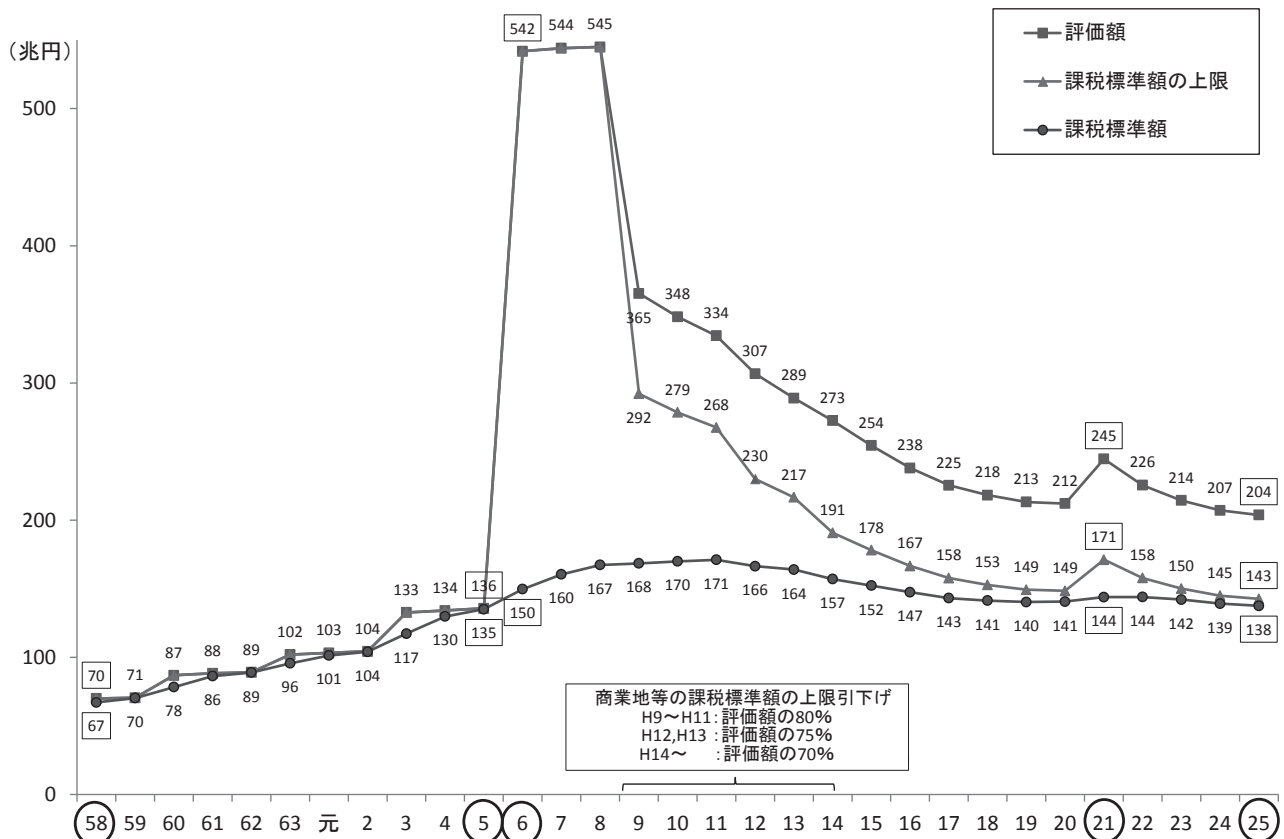
は負担水準
80%以上

宅地における課税標準額の評価額に対する割合の推移(固定資産税)



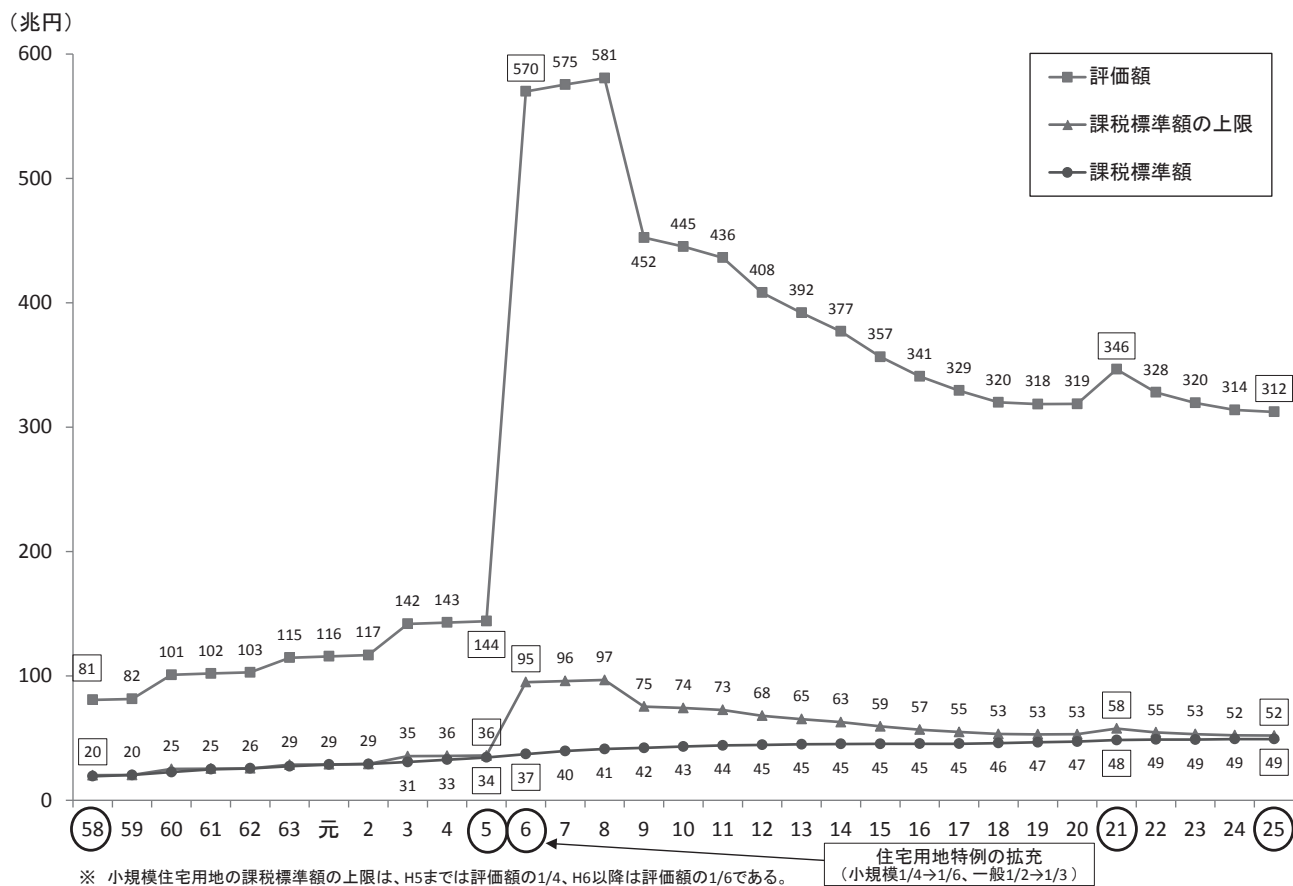
- (注) 1. 「課税標準額の評価額に対する割合」＝「前年度課税標準額総額」／「当該年度評価見込額総額」
 2. 各年度「土地に係る評価変動割合等調」による。
 3. H24は、岩手県、宮城県及び福島県に対しては調査を行っていないため、前年度調査結果をもとにした試算値を使用。

商業地等の評価額・課税標準額等の推移(実額ベース)

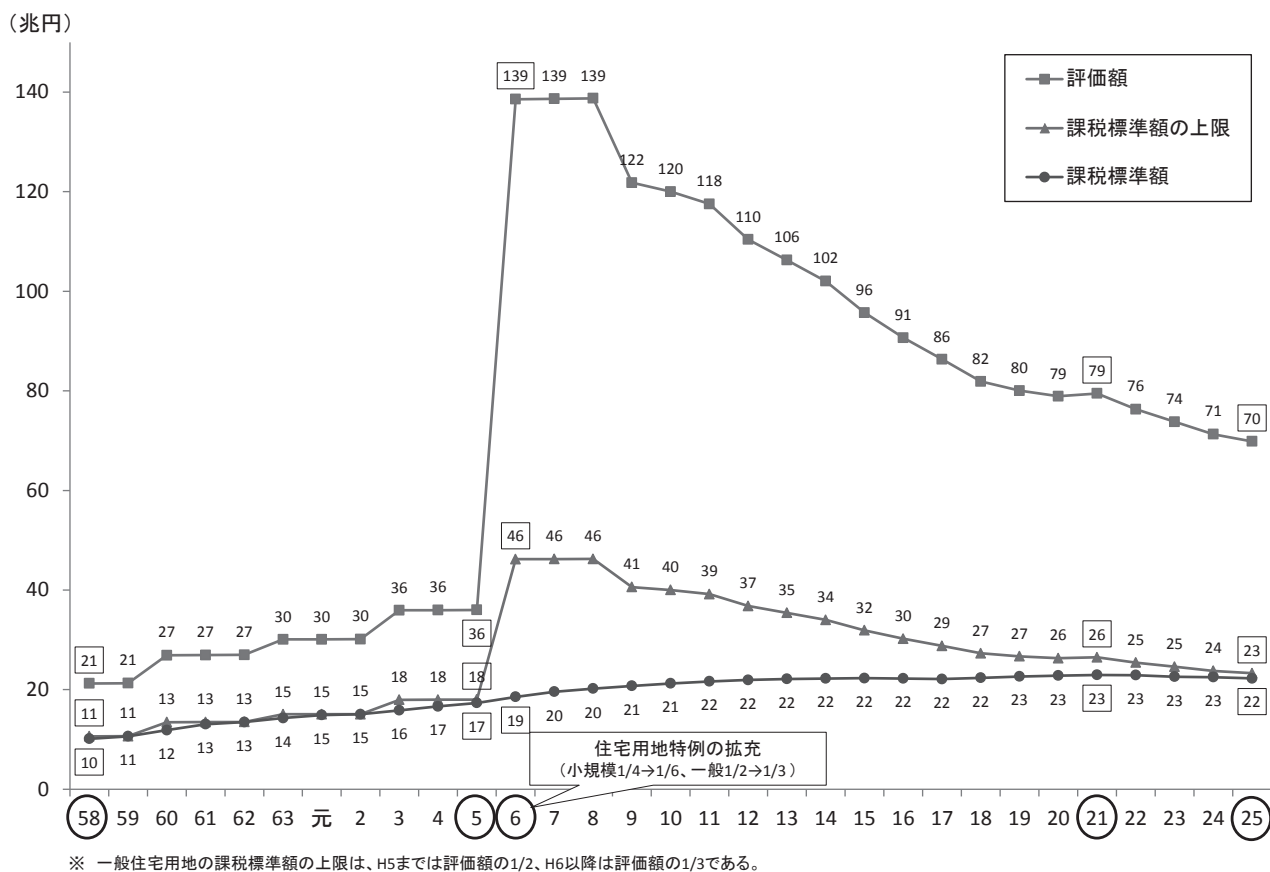


※ 商業地等の課税標準額の上限は、H9～H11は評価額の80%、H12、H13は評価額の75%、H14以降は評価額の70%である。

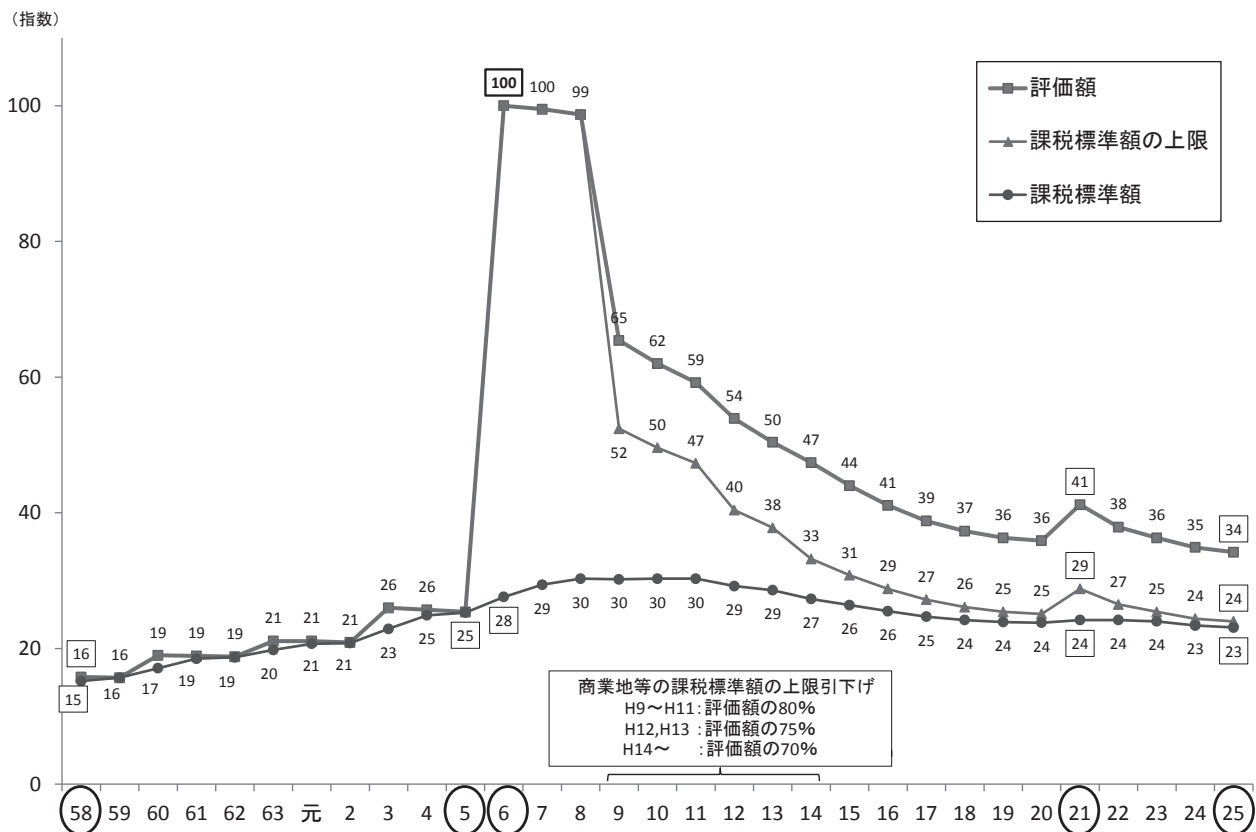
小規模住宅用地の評価額・課税標準額等の推移(実額ベース)



一般住宅用地の評価額・課税標準額等の推移(実額ベース)

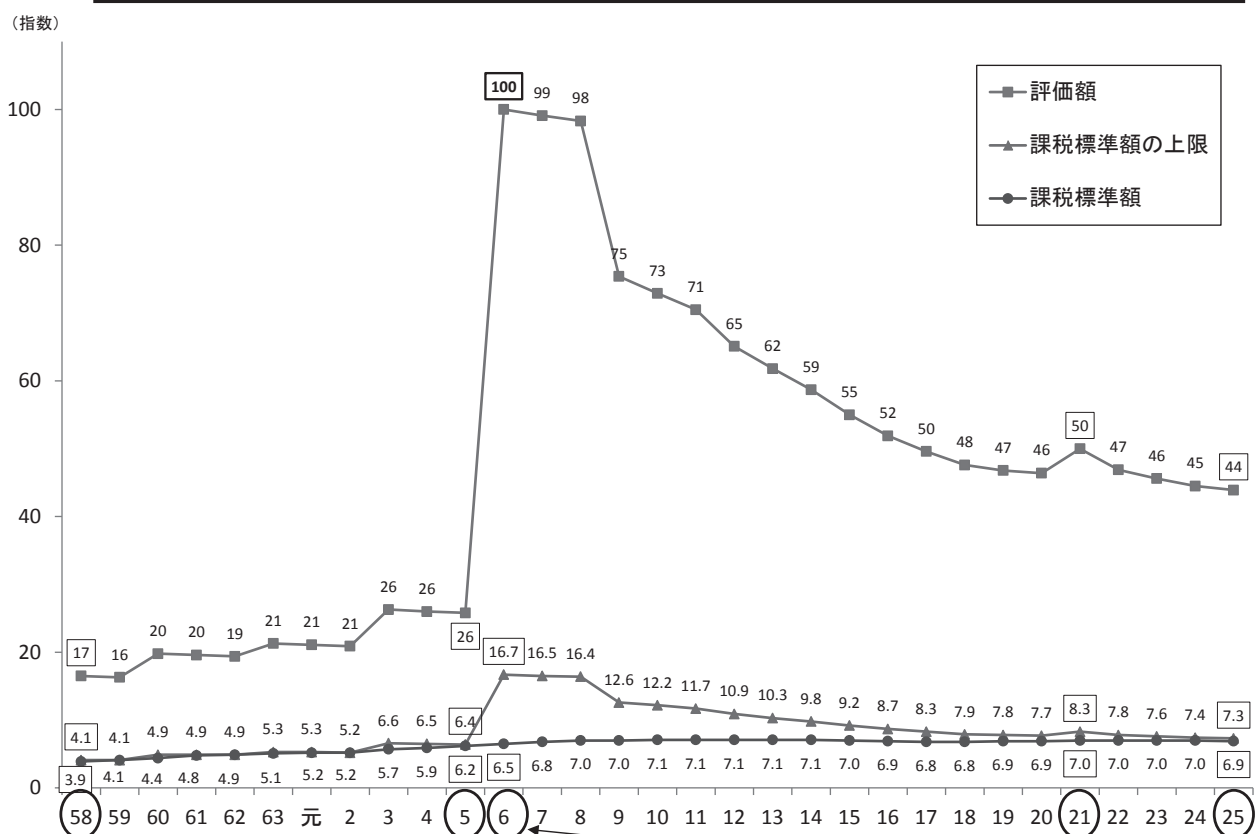


1㎡当たり商業地等の評価額・課税標準額等の推移(H6評価額=100)



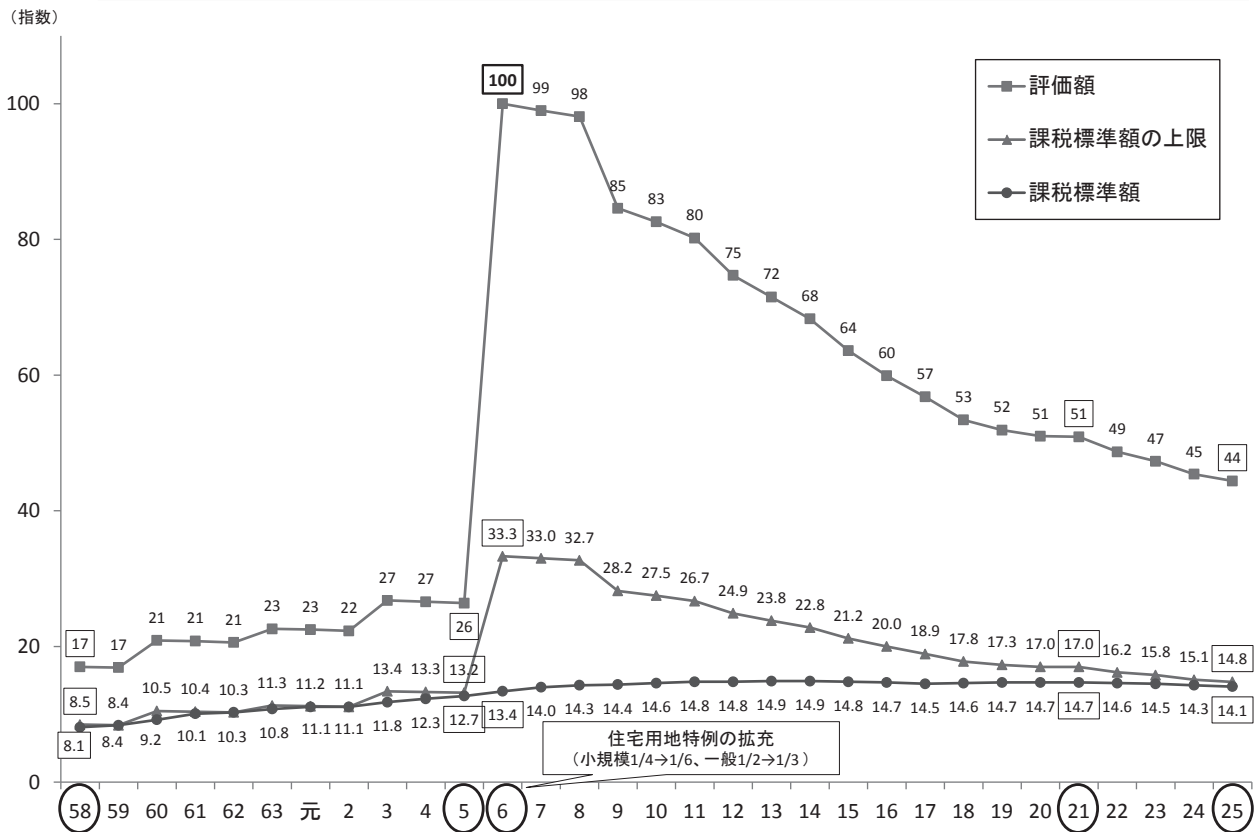
※ 商業地等の課税標準額の上限は、H9～H11は評価額の80%、H12、H13は評価額の75%、H14以降は評価額の70%である。

1㎡当たり小規模住宅用地の評価額・課税標準額等の推移(H6評価額=100)



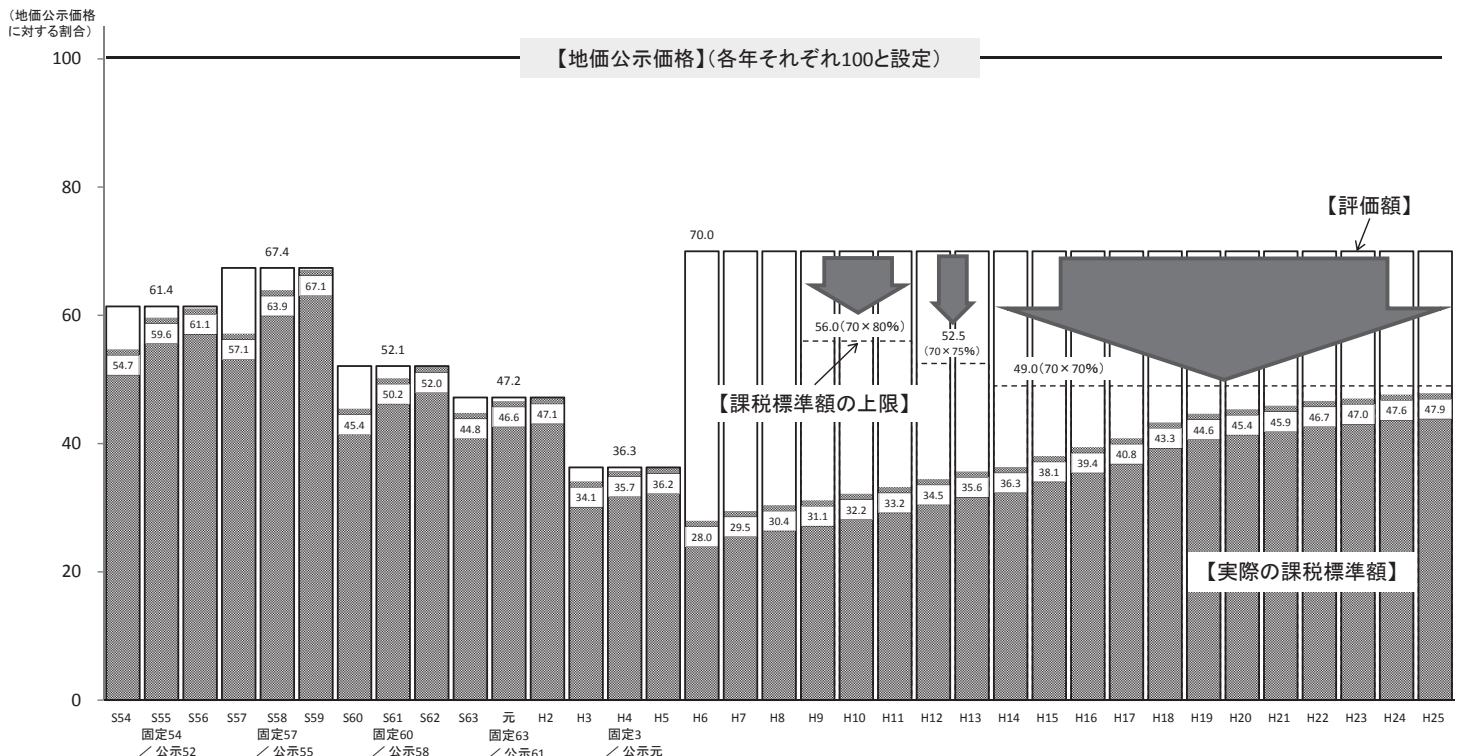
※ 小規模住宅用地の課税標準額の上限は、H5までは評価額の1/4、H6以降は評価額の1/6である。

1㎡当たり一般住宅用地の評価額・課税標準額等の推移(H6評価額＝100)



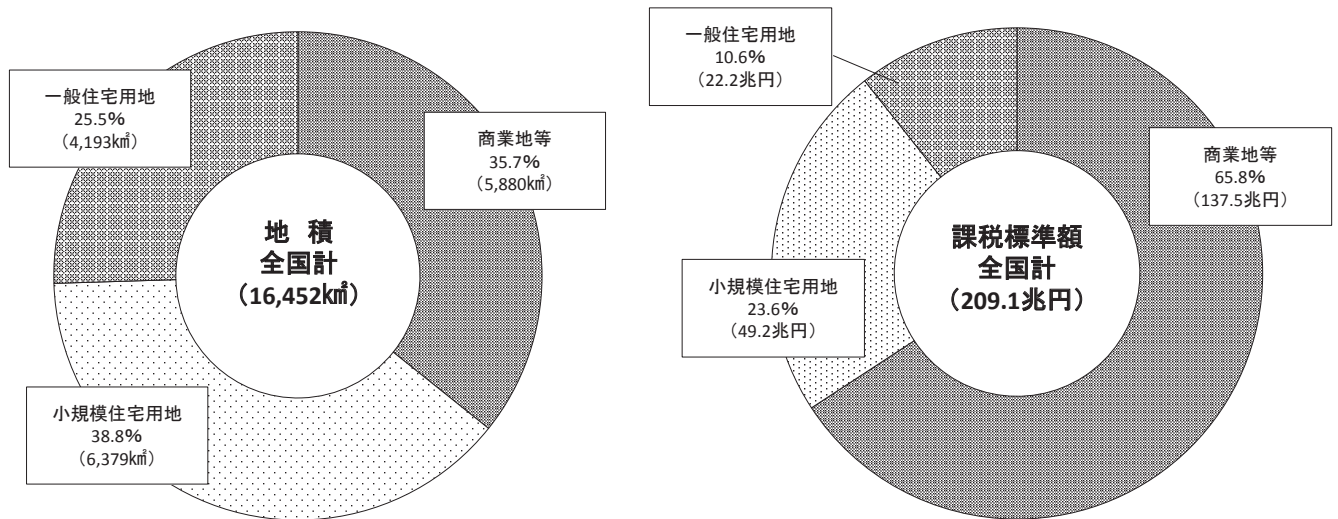
※ 一般住宅用地の課税標準額の上限は、H5までは評価額の1/4、H6以降は評価額の1/6である。

〔商業地等〕地価公示価格に対する固定資産税の評価額、課税標準額の上限及び実際の課税標準額の割合推移（イメージ）



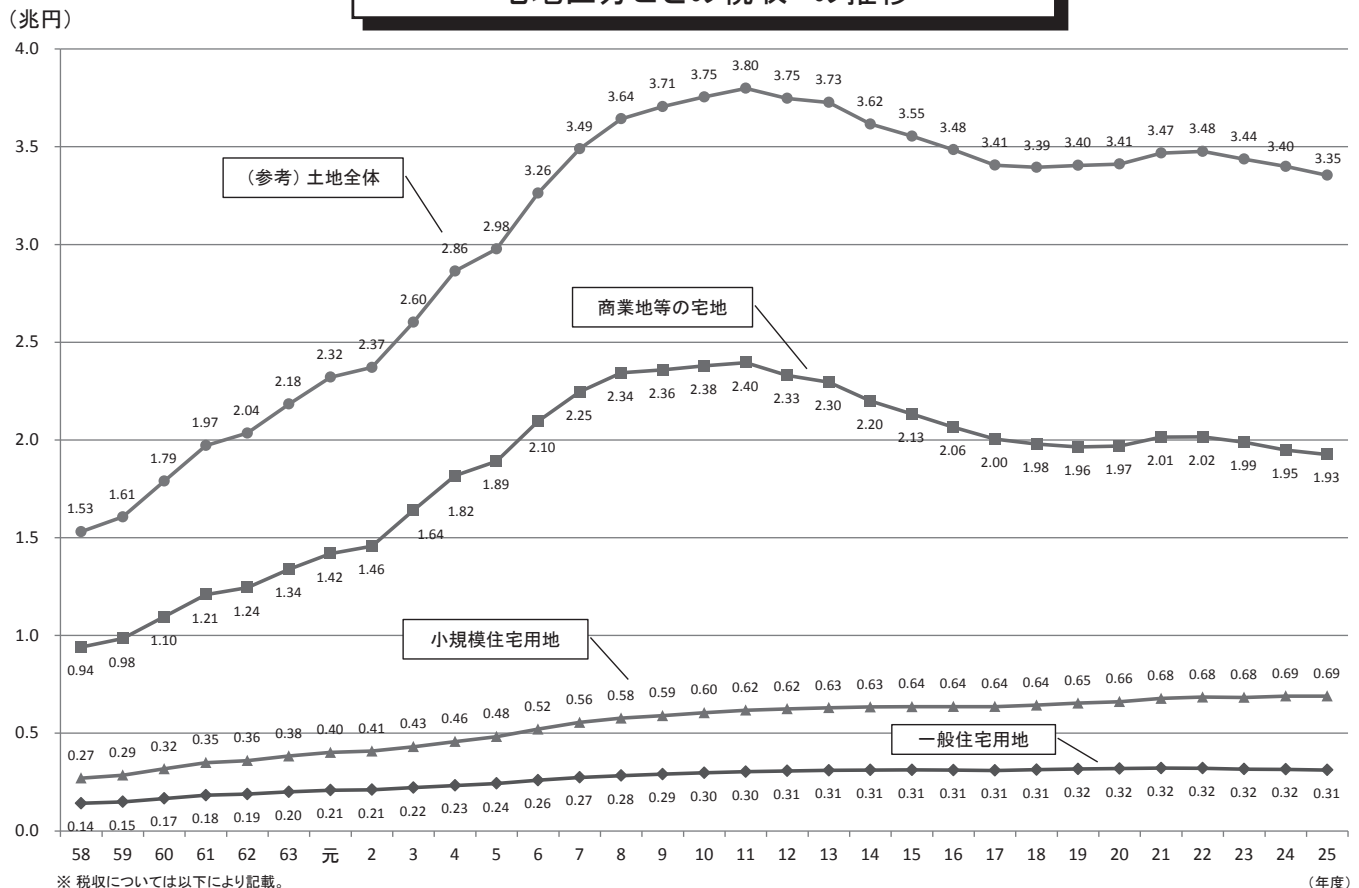
- ※1 【評価額】、【課税標準額の上限】及び【実際の課税標準額】は、各年度の公示地価に対する固定資産税の「評価額」、「課税標準額の上限」及び「実際の課税標準額」の割合（水準）を模式的に示したものである。
- ※2 【評価額】は、平成5年度までは、基準年度の各都道府県の指定市（道府県庁所在地及び東京都特別区）における固定資産税最高路線価と地価公示の最高地点価格との割合を算出した上で、全国平均（単純平均）した数値、平成6年度以降は地価公示価格の70%である。
- ※3 【課税標準額の上限】は、※2の【評価額】の指数に平成8年度までは100%、平成9年度から平成11年度は80%、平成12、13年度は75%、平成14年度以降は70%を乗じて算出した数値である。
- ※4 【実際の課税標準額】は、※2の【評価額】の指数に各年度の全市町村の「課税標準額／評価額」を単純平均した数値を乗じて算出した数値である。
- ※5 各年の公示価格及び各年度の「概要調査」（総務省）による。

宅地に占める商業地等と住宅用地の割合



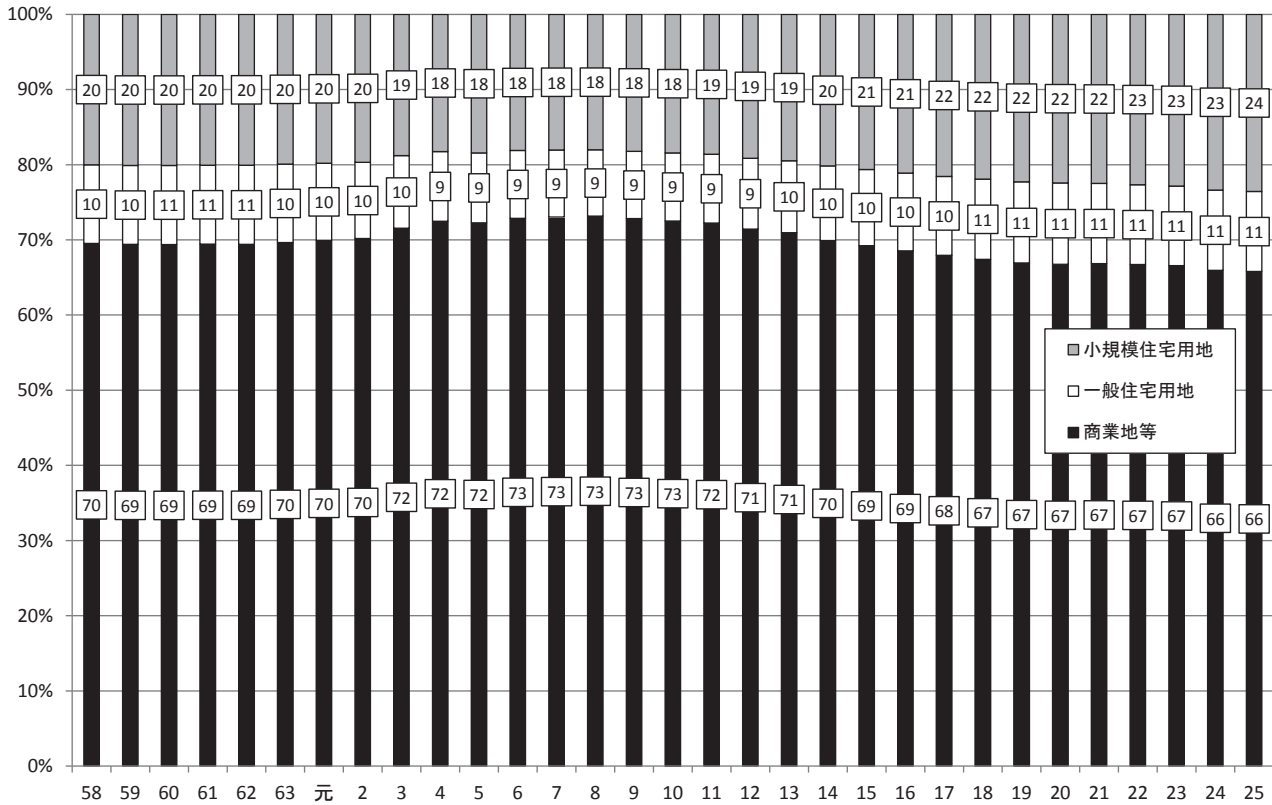
※ 平成25年度の「概要調書」(総務省)より作成。

宅地区分ごとの税収※の推移



宅地区分ごとの課税標準額の割合の推移

○ 住宅用地（小規模＋一般）：商業地等 ≡ 1：2 （課税標準額ベース）



※ 概要調書による。

宅地の実質負担水準の格差

年度		価格	課税標準額	実質負担水準	A:B
平成5年度	商業地等	135 兆円	135 兆円	99.5% (A)	3.46 : 1
	住宅用地	180 兆円	51 兆円	28.8% (B)	
平成6年度	商業地等	541兆円	149兆円	27.6% (A)	3.51 : 1
	住宅用地	708兆円	55兆円	7.9% (B)	
平成9年度	商業地等	365兆円	168兆円	46.1% (A)	4.21 : 1
	住宅用地	574兆円	62兆円	11.0% (B)	
平成14年度	商業地等	273兆円	157兆円	57.6% (A)	4.09 : 1
	住宅用地	479兆円	68兆円	14.1% (B)	
平成25年度	商業地等	203兆円	137兆円	67.5% (A)	3.61 : 1
	住宅用地	382兆円	71兆円	18.7% (B)	

※ 1 「概要調書」（総務省）による。

※ 2 住宅用地は、小規模住宅用地及び一般住宅用地の計。

固定資産税における納税義務者数・評価額・課税標準額（平成25年度）

【納税義務者数】

	土 地	家 屋	償却資産	合 計
個 人	3,110.9 万人 96.2%	3,627.9 万人 96.0%	22.9 万人 17.1%	6,761.7 万人 94.6%
法 人	122.7 万人 3.8%	150.6 万人 4.0%	111.5 万人 82.9%	383.9 万人 5.4%
合 計	3,232.6 万人 100.0%	3,778.5 万人 100.0%	134.5 万人 100.0%	7,145.6 万人 100.0%

【評価額（決定価格）】

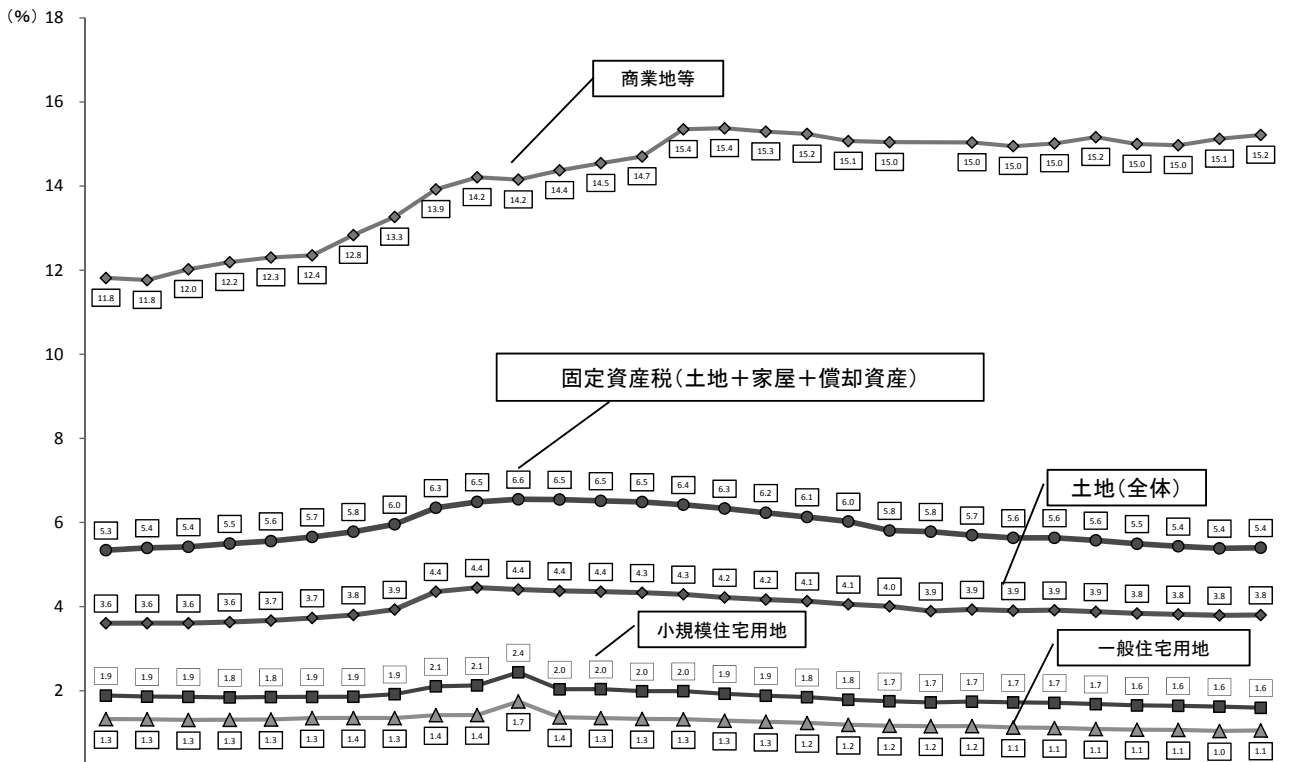
	土 地	家 屋	償却資産	合 計
個 人	471.6 兆円 73.2%	160.7 兆円 59.7%	1.3 兆円 1.1%	633.6 兆円 61.5%
法 人	173.1 兆円 26.8%	108.6 兆円 40.3%	114.8 兆円 98.9%	396.4 兆円 38.5%
合 計	644.7 兆円 100.0%	269.3 兆円 100.0%	116.1 兆円 100.0%	1,030.0 兆円 100.0%

【課税標準額】 ※下段は税額ベース（標準税率（1.4%）を乗じて算出）

	土 地	家 屋	償却資産	合 計
個 人	142.0 兆円 (1.99) 58.1%	160.6 兆円 (2.25) 59.8%	1.3 兆円 (0.02) 1.2%	303.9 兆円 (4.25) 48.8%
法 人	102.3 兆円 (1.43) 41.9%	108.1 兆円 (1.51) 40.2%	108.2 兆円 (1.52) 98.8%	318.6 兆円 (4.46) 51.2%
合 計	244.2 兆円 (3.42) 100.0%	268.7 兆円 (3.76) 100.0%	109.5 兆円 (1.53) 100.0%	622.5 兆円 (8.71) 100.0%

※1 概要調書による（免税点以上） ※2 四捨五入の関係で合計が一致しない場合がある

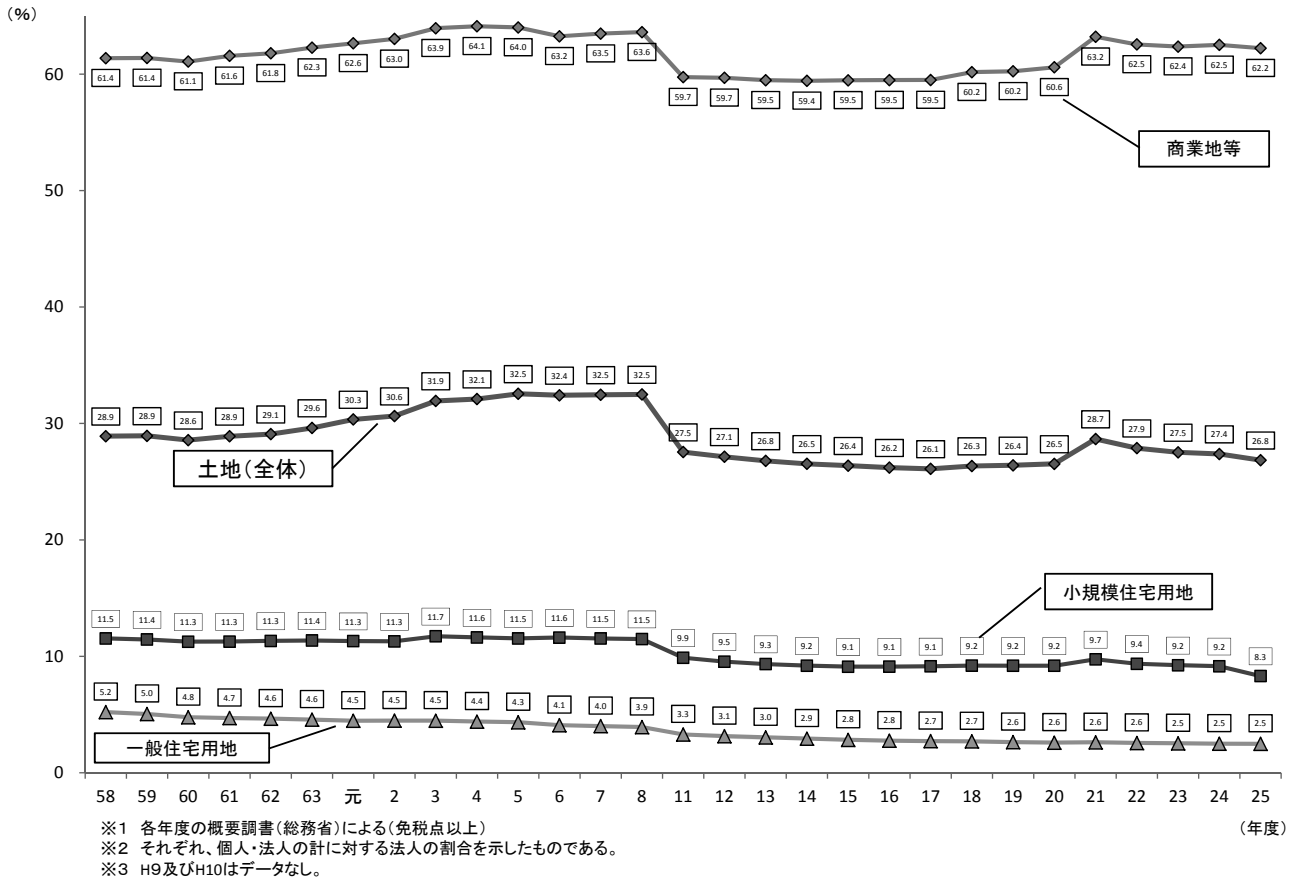
法人の負担割合の推移（納税義務者数ベース）



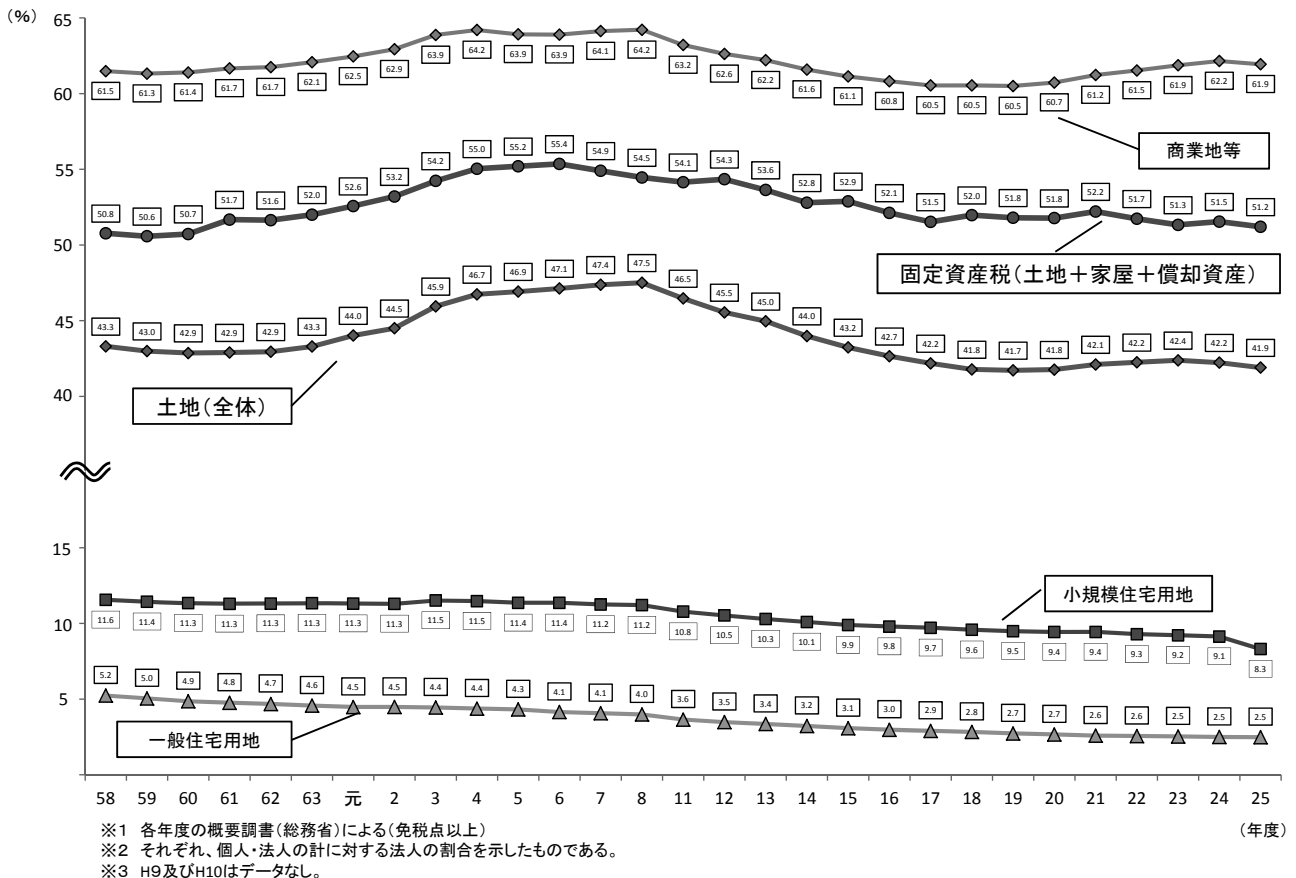
※1 各年度の概要調書（総務省）による（免税点以上）
 ※2 それぞれ、個人・法人の計に対する法人の割合を示したものである。
 ※3 H9及びH10はデータなし。

（年度）

法人の負担割合の推移（評価額ベース）

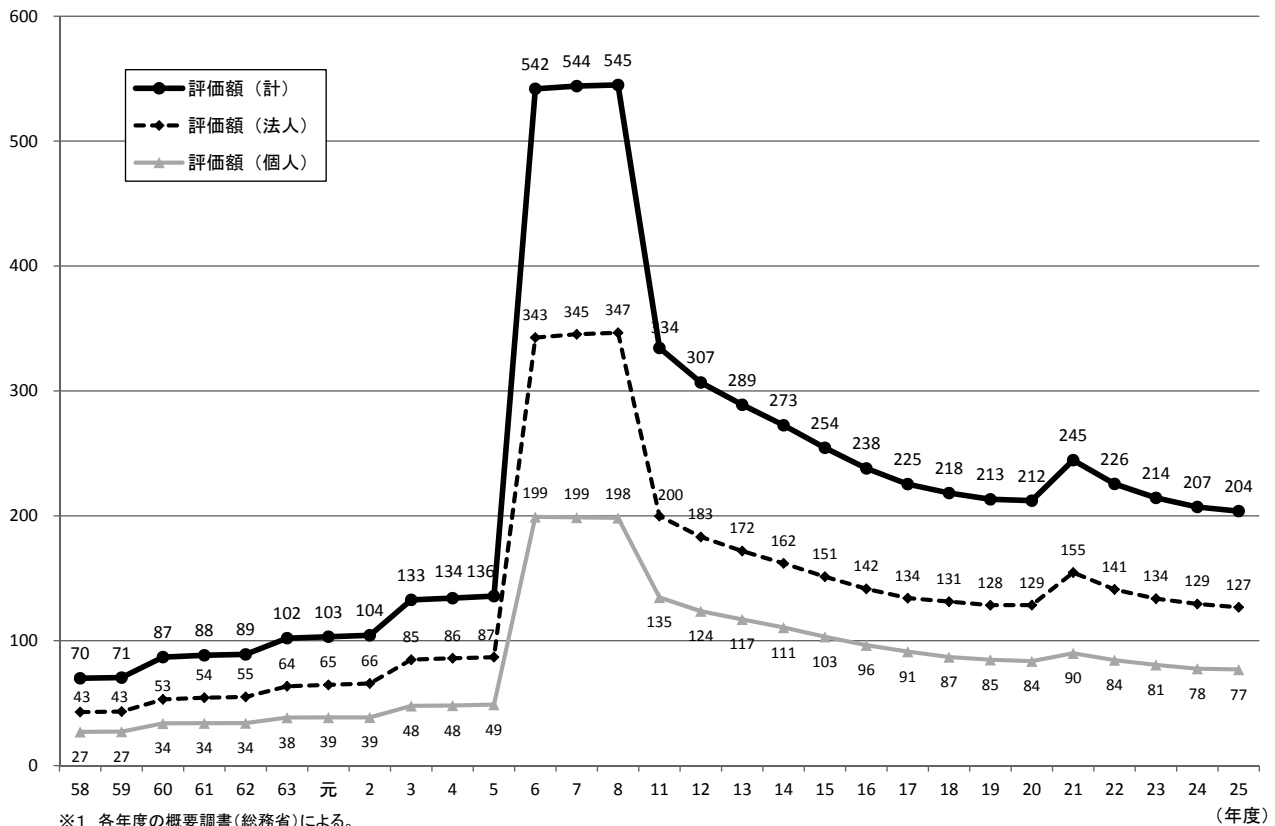


法人の負担割合の推移（課税標準額ベース）



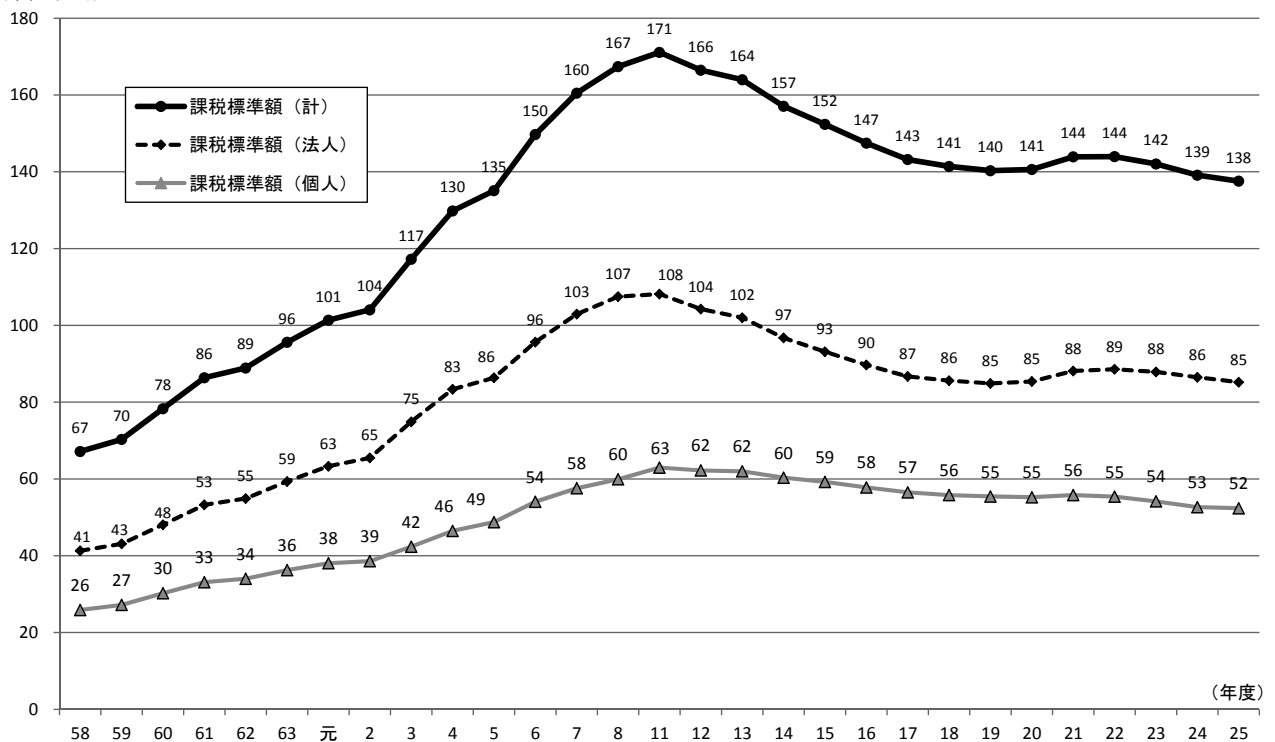
商業地等における評価額の推移（個人・法人別）

（単位：兆円）



商業地等における課税標準額の推移（個人・法人別）

（単位：兆円）



税収額（兆円）	0.94	0.98	1.10	1.21	1.24	1.34	1.42	1.46	1.64	1.82	1.89	2.10	2.25	2.34	2.40	2.33	2.30	2.20	2.13	2.06	2.00	1.98	1.96	1.97	2.01	2.02	1.99	1.95	1.93
うち個人	0.38	0.38	0.42	0.46	0.48	0.51	0.53	0.54	0.59	0.65	0.68	0.76	0.81	0.84	0.88	0.87	0.87	0.84	0.83	0.81	0.79	0.78	0.78	0.77	0.78	0.78	0.74	0.74	0.73
うち法人	0.56	0.60	0.67	0.75	0.77	0.83	0.89	0.92	1.05	1.17	1.21	1.34	1.44	1.50	1.51	1.46	1.43	1.35	1.30	1.26	1.21	1.20	1.19	1.20	1.23	1.24	1.23	1.21	1.19

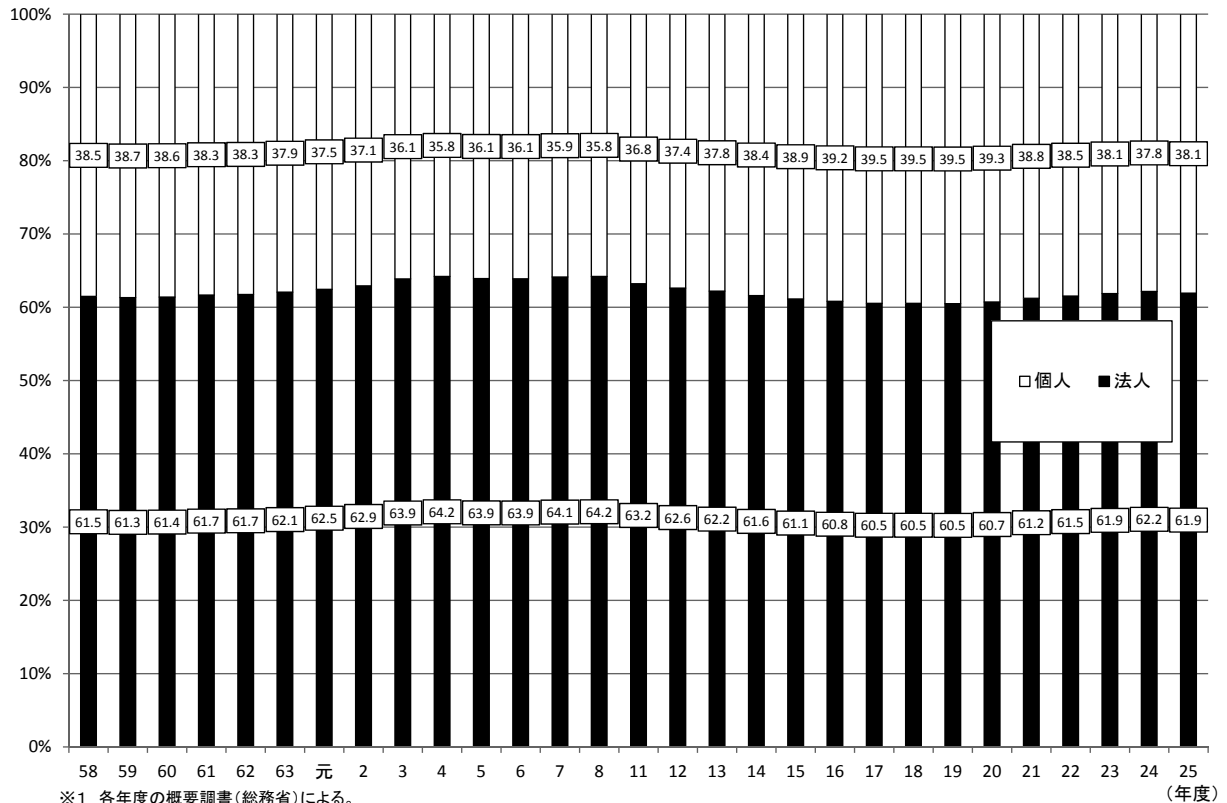
※1 各年度の概要調査（総務省）による。

※2 税収は、課税標準額に1.4%（標準税率）を乗じて算出。

※3 H9及びH10は、個人・法人別のデータなし。

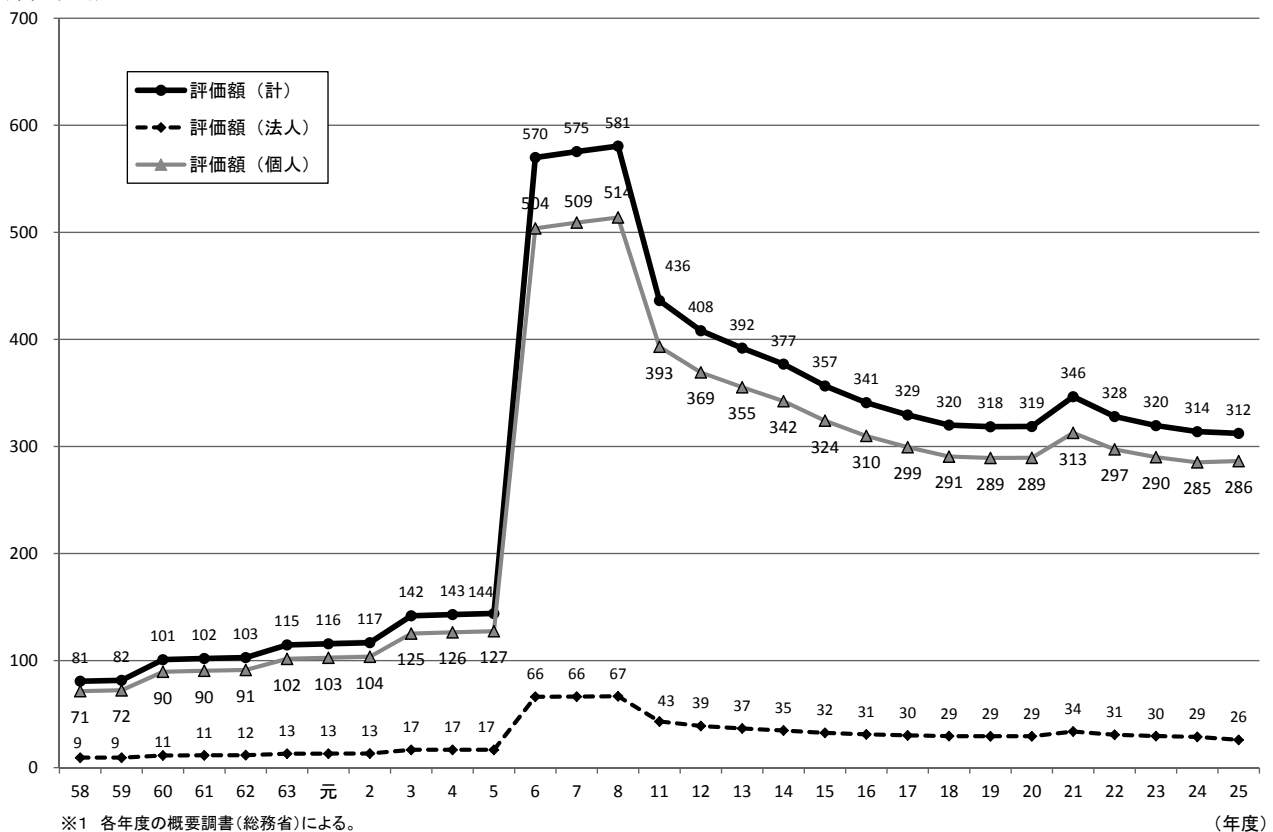
商業地等における課税標準額の割合の推移（個人・法人別）

○ 商業地等における個人：法人 ≒ 2：3（法人は6割）



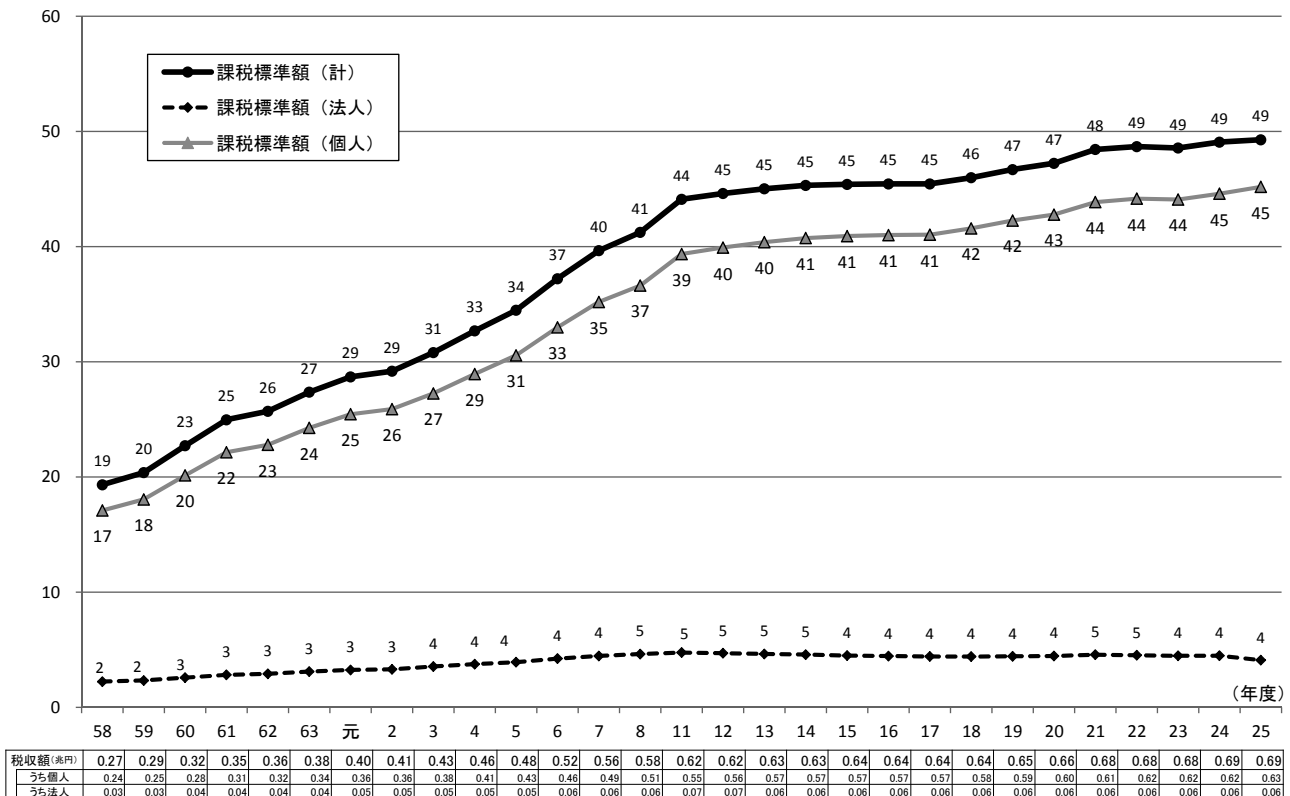
小規模住宅用地における評価額の推移（個人・法人別）

(単位: 兆円)



小規模住宅用地における課税標準額の推移（個人・法人別）

（単位：兆円）



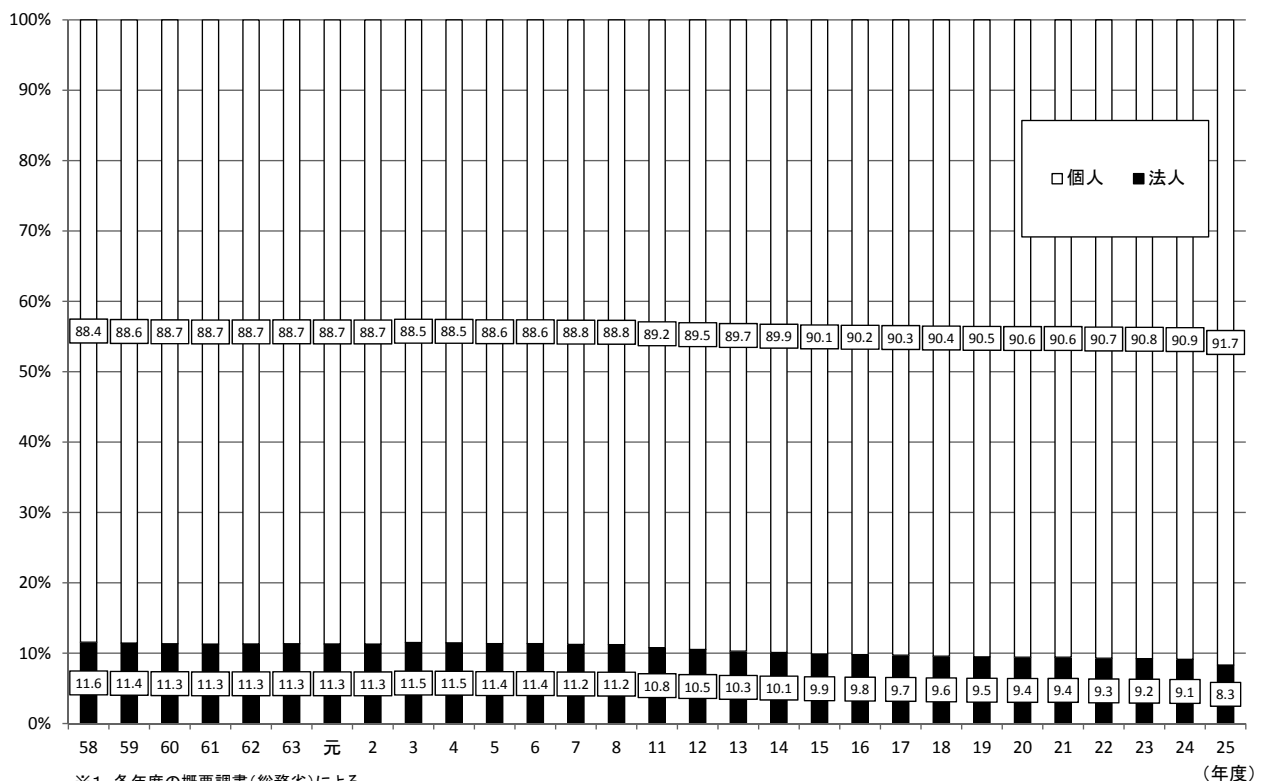
※1 各年度の概要調査（総務省）による。

※2 税収は、課税標準額に1.4%（標準税率）を乗じて算出。

※3 H9及びH10は、個人・法人別のデータなし。

小規模住宅用地における課税標準額の割合の推移（個人・法人別）

○ 小規模住宅用地における個人：法人 ≒ 9：1（法人は1割）（課税標準額ベース）

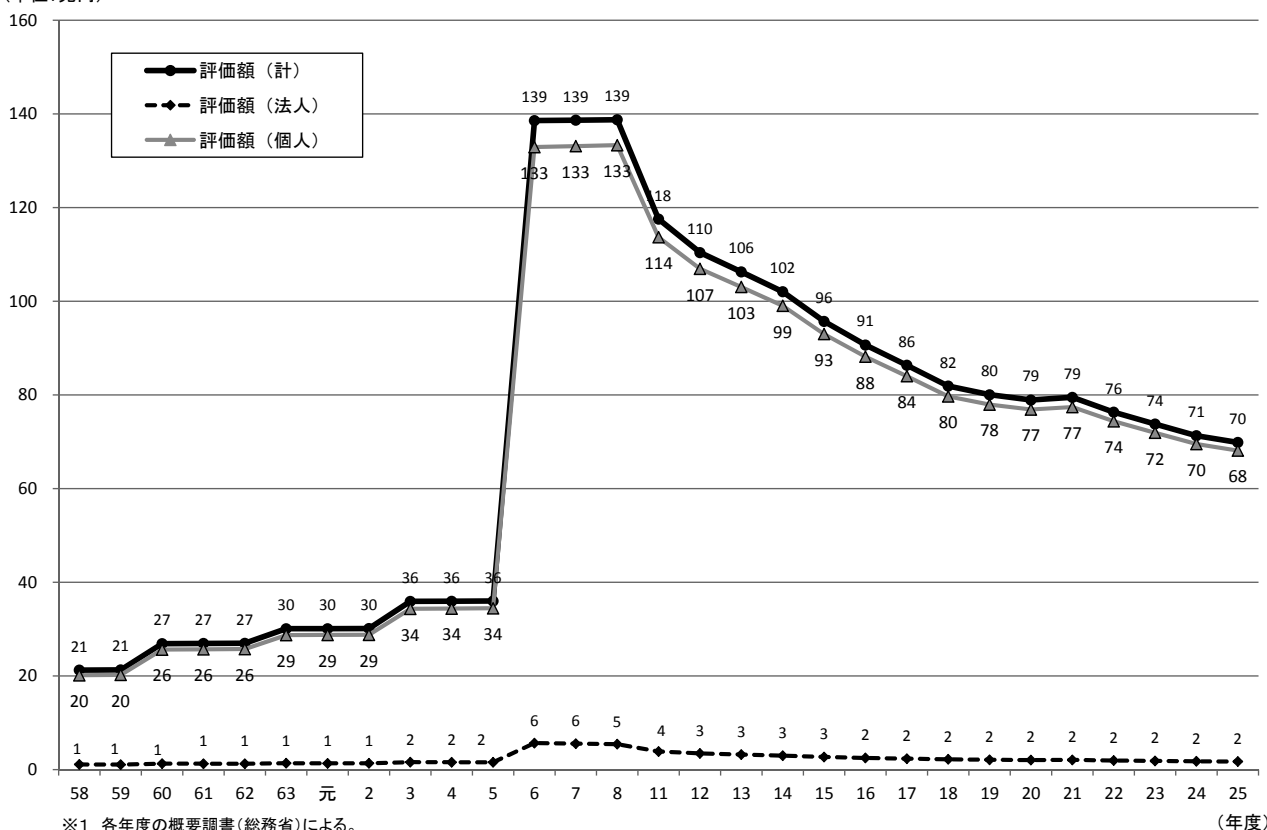


※1 各年度の概要調査（総務省）による。

※2 H9及びH10は、個人・法人別のデータなし。

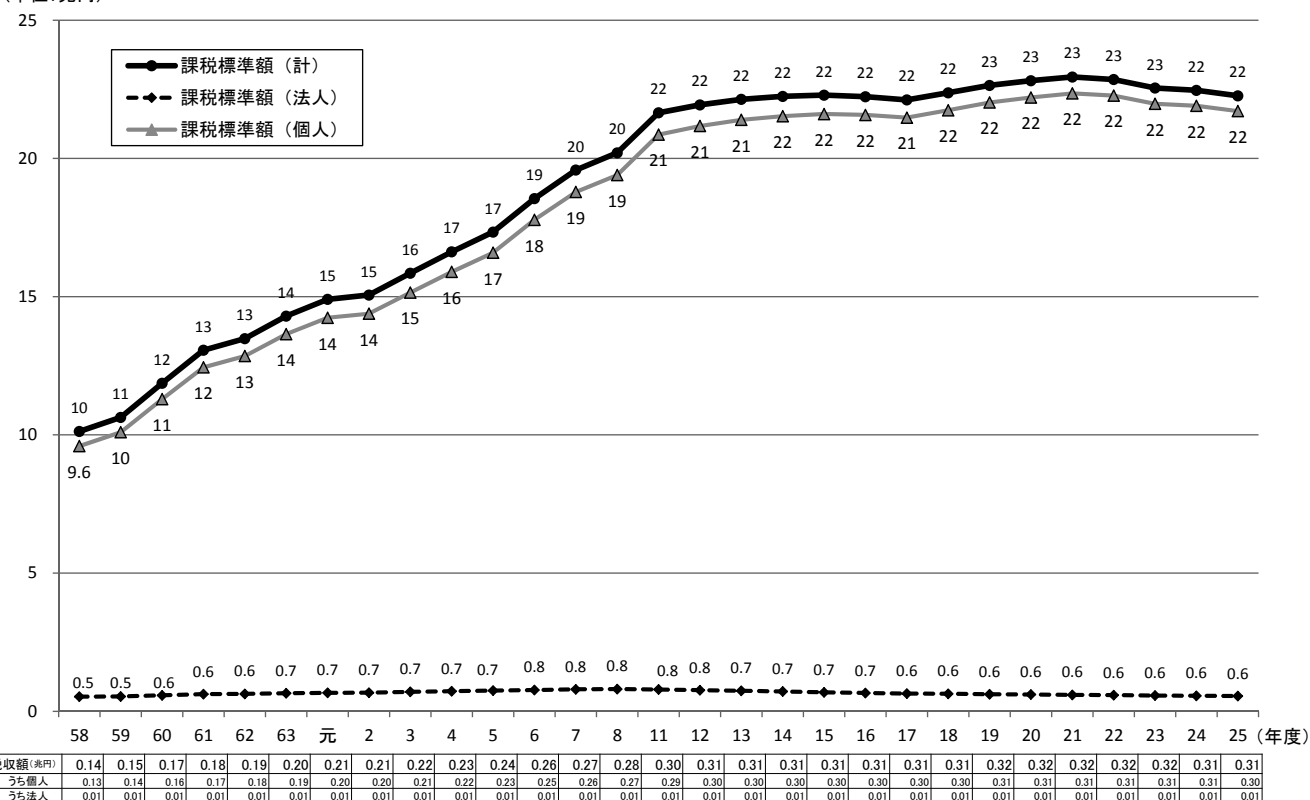
一般住宅用地における評価額の推移（個人・法人別）

（単位：兆円）



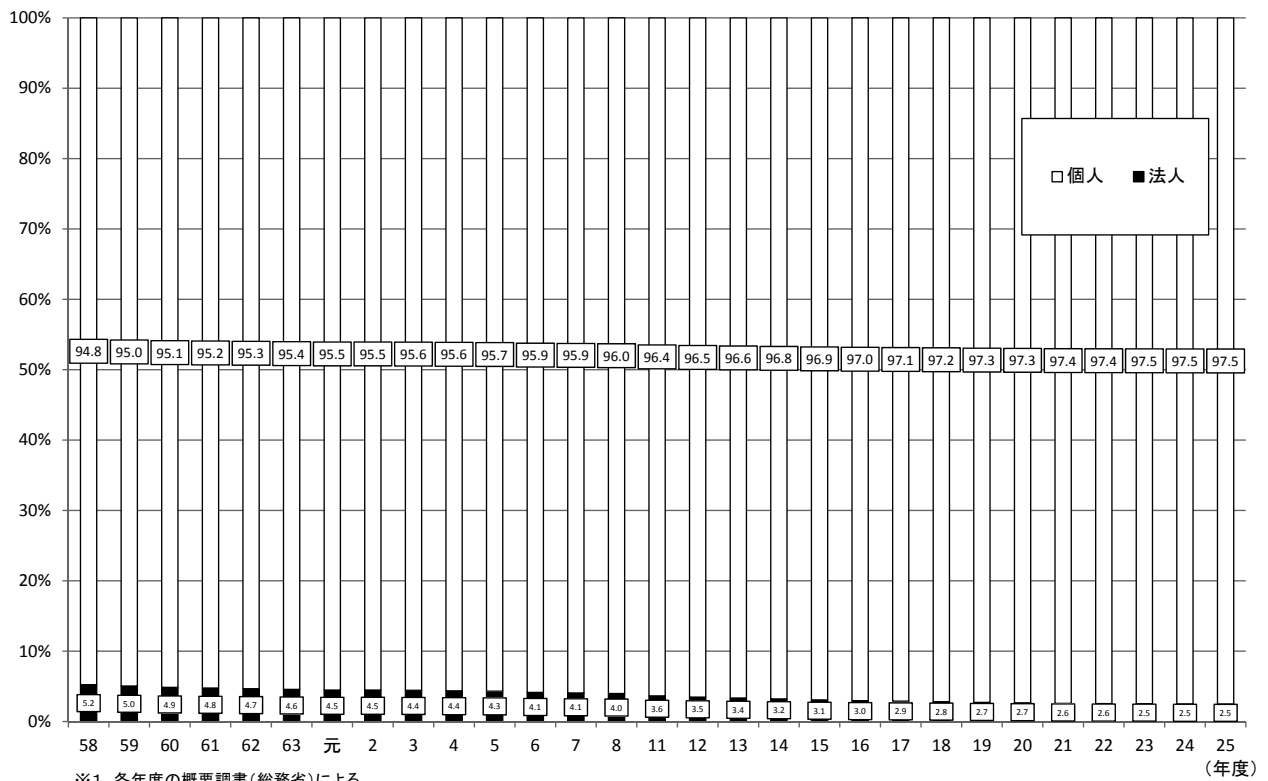
一般住宅用地における課税標準額の推移（個人・法人別）

（単位：兆円）



一般住宅用地における課税標準額の割合の推移（個人・法人別）

○ 一般住宅用地においては、その殆どが個人。（法人は僅少）



地価動向等

昭和50年以降の地価変動率の推移

(単位:%)

年		全国		三大都市圏		東京圏		大阪圏		名古屋圏		地方圏	
		住宅地	商業地	住宅地	商業地	住宅地	商業地	住宅地	商業地	住宅地	商業地	住宅地	商業地
昭和50	1975	△ 8.9	△ 9.3	△ 10.4	△ 9.9	△ 11.5	△ 10.0	△ 9.3	△ 9.4	△ 8.8	△ 10.3	△ 7.5	△ 8.9
51	1976	0.8	0.1	0.6	0.1	0.6	0.1	0.5	0.1	0.7	0.2	0.9	0.2
52	1977	1.9	0.8	1.8	0.7	1.7	0.5	1.6	1.0	2.6	0.8	2.1	0.8
53	1978	3.3	1.3	3.4	1.3	3.5	1.1	2.8	1.5	4.1	1.6	3.2	1.3
54	1979	6.5	3.1	8.1	4.1	8.8	4.3	6.8	3.8	8.2	3.7	5.1	2.5
55	1980	12.3	6.7	16.3	9.6	18.3	10.8	13.5	8.7	14.2	7.1	9.0	4.9
56	1981	11.4	6.7	13.4	8.0	14.1	8.3	12.6	8.5	12.3	6.6	9.8	5.9
57	1982	8.3	5.8	8.0	6.0	7.4	5.7	9.3	7.1	7.9	5.4	8.5	5.7
58	1983	5.1	4.0	4.5	4.0	4.1	4.2	5.3	4.1	4.5	3.5	5.6	4.0
59	1984	3.0	3.5	2.6	4.5	2.2	5.5	3.6	3.9	2.4	2.7	3.5	2.8
60	1985	2.2	3.8	2.0	5.8	1.7	7.2	3.0	5.0	1.6	2.7	2.4	2.6
61	1986	2.2	5.1	2.7	9.2	3.0	12.5	2.6	7.0	1.4	3.3	1.7	2.5
62	1987	7.6	13.4	13.7	30.1	21.5	48.2	3.4	13.2	1.6	6.4	1.2	2.9
63	1988	25.0	21.9	46.6	46.6	68.6	61.1	18.6	37.2	7.3	16.8	1.9	5.4
平成元	1989	7.9	10.3	11.0	14.1	0.4	3.0	32.7	35.6	16.4	21.0	4.4	7.6
2	1990	17.0	16.7	22.0	18.6	6.6	4.8	56.1	46.3	20.2	22.4	11.4	15.4
3	1991	10.7	12.9	8.0	8.1	6.6	4.1	6.5	8.1	18.8	19.1	13.6	16.3
4	1992	△ 5.6	△ 4.0	△ 12.5	△ 10.3	△ 9.1	△ 6.9	△ 22.9	△ 19.5	△ 5.2	△ 7.6	2.3	0.4
5	1993	△ 8.7	△ 11.4	△ 14.5	△ 19.2	△ 14.6	△ 19.0	△ 17.1	△ 24.2	△ 8.6	△ 13.7	△ 1.7	△ 5.6
6	1994	△ 4.7	△ 11.3	△ 7.3	△ 17.2	△ 7.8	△ 18.3	△ 6.8	△ 19.1	△ 6.1	△ 11.5	△ 1.2	△ 5.9
7	1995	△ 1.6	△ 10.0	△ 2.8	△ 14.8	△ 2.9	△ 15.4	△ 1.9	△ 15.3	△ 4.0	△ 12.7	△ 0.3	△ 5.5
8	1996	△ 2.6	△ 9.8	△ 4.6	△ 16.0	△ 5.0	△ 17.2	△ 4.3	△ 15.8	△ 3.6	△ 12.6	△ 0.6	△ 5.8
9	1997	△ 1.6	△ 7.8	△ 2.8	△ 11.5	△ 3.4	△ 13.2	△ 2.2	△ 9.9	△ 1.7	△ 8.5	△ 0.4	△ 5.4
10	1998	△ 1.4	△ 6.1	△ 2.2	△ 7.5	△ 3.0	△ 8.2	△ 1.5	△ 6.8	△ 0.8	△ 6.2	△ 0.6	△ 5.1
11	1999	△ 3.8	△ 8.1	△ 5.7	△ 10.2	△ 6.4	△ 10.1	△ 5.2	△ 9.6	△ 3.3	△ 11.2	△ 1.9	△ 6.8
12	2000	△ 4.1	△ 8.0	△ 5.9	△ 9.6	△ 6.8	△ 9.6	△ 6.1	△ 11.3	△ 1.8	△ 7.3	△ 2.3	△ 7.0
13	2001	△ 4.2	△ 7.5	△ 5.6	△ 8.3	△ 5.8	△ 8.0	△ 6.7	△ 11.0	△ 1.9	△ 5.6	△ 2.8	△ 7.0
14	2002	△ 5.2	△ 8.3	△ 6.5	△ 8.5	△ 5.9	△ 7.4	△ 8.6	△ 11.3	△ 4.4	△ 8.1	△ 4.0	△ 8.1
15	2003	△ 5.8	△ 8.0	△ 6.5	△ 7.1	△ 5.6	△ 5.8	△ 8.8	△ 10.2	△ 5.6	△ 8.0	△ 5.1	△ 8.7
16	2004	△ 5.7	△ 7.4	△ 5.7	△ 5.8	△ 4.7	△ 4.5	△ 8.0	△ 8.8	△ 4.9	△ 6.0	△ 5.7	△ 8.7
17	2005	△ 4.6	△ 5.6	△ 3.7	△ 3.2	△ 3.2	△ 2.5	△ 5.2	△ 5.0	△ 3.3	△ 3.3	△ 5.4	△ 7.5
18	2006	△ 2.7	△ 2.7	△ 1.2	1.0	△ 0.9	1.0	△ 1.6	0.8	△ 1.3	0.9	△ 4.2	△ 5.5
19	2007	0.1	2.3	2.8	8.9	3.6	9.4	1.8	8.3	1.7	7.8	△ 2.7	△ 2.8
20	2008	1.3	3.8	4.3	10.4	5.5	12.2	2.7	7.2	2.8	8.4	△ 1.8	△ 1.4
21	2009	△ 3.2	△ 4.7	△ 3.5	△ 5.4	△ 4.4	△ 6.1	△ 2.0	△ 3.3	△ 2.8	△ 5.9	△ 2.8	△ 4.2
22	2010	△ 4.2	△ 6.1	△ 4.5	△ 7.1	△ 4.9	△ 7.3	△ 4.8	△ 7.4	△ 2.5	△ 6.1	△ 3.8	△ 5.3
23	2011	△ 2.7	△ 3.8	△ 1.8	△ 2.5	△ 1.7	△ 2.5	△ 2.4	△ 3.6	△ 0.6	△ 1.2	△ 3.6	△ 4.8
24	2012	△ 2.3	△ 3.1	△ 1.3	△ 1.6	△ 1.6	△ 1.9	△ 1.3	△ 1.7	△ 0.4	△ 0.8	△ 3.3	△ 4.3
25	2013	△ 1.6	△ 2.1	△ 0.6	△ 0.5	△ 0.7	△ 0.5	△ 0.9	△ 0.5	0.0	△ 0.3	△ 2.5	△ 3.3
26	2014	△ 0.6	△ 0.5	0.5	1.6	0.7	1.7	△ 0.1	1.4	1.1	1.8	△ 1.5	△ 2.1

出所:国土交通省「地価公示」

近年における地価の上昇・横ばい・下落の地点数の割合（全国）

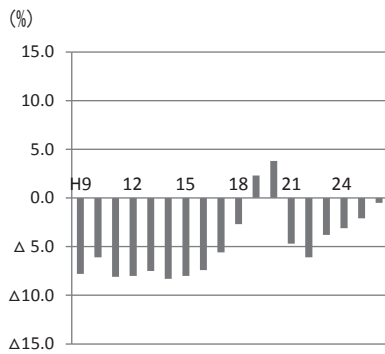
	上昇地点数の割合 (3%以上上昇)	横ばい地点数の割合 (上昇・下落ともに3%未満)	下落地点数の割合 (3%以上下落)
平成21年第1四半期	0%	26%	74%
平成21年第2四半期	0%	47%	53%
平成21年第3四半期	0%	56%	44%
平成21年第4四半期	0%	63%	37%
平成22年第1四半期	1%	75%	25%
平成22年第2四半期	1%	91%	9%
平成22年第3四半期	1%	96%	3%
平成22年第4四半期	0%	96%	3%
平成23年第1四半期	0%	96%	4%
平成23年第2四半期	0%	99%	1%
平成23年第3四半期	0%	100%	0%
平成23年第4四半期	0%	100%	0%
平成24年第1四半期	1%	99%	0%
平成24年第2四半期	1%	99%	0%
平成24年第3四半期	1%	99%	0%
平成24年第4四半期	2%	98%	0%
平成25年第1四半期	1%	99%	0%
平成25年第2四半期	1%	99%	0%
平成25年第3四半期	1%	99%	0%
平成25年第4四半期	2%	98%	0%
平成26年第1四半期	1%	99%	0%

※調査対象は150地区(東京圏65地区、大阪圏39地区、名古屋圏14地区、地方中心都市等32地区)

※「主要都市の高度利用用地地価動向報告～地価LOOKレポート(国交省)」(平成26年第1四半期)に基づき作成

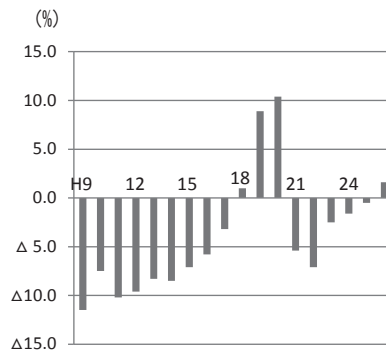
商業地の地価公示価格の動向（平成9年度～平成26年度）

全国



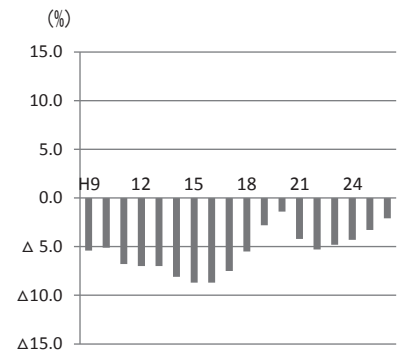
- 平成9年から平成17年まで毎年5%超の水準で下落が続いた
- 平成19年から上昇に転じ、2年連続で上昇したが、平成21年から下落に転じた
- 平成22年以降、下落幅は縮小傾向

三大都市圏



- 平成9年から平成14年まで全国平均を上回る水準で下落が続いていたが、その後下落幅が縮小
- 平成18年から上昇に転じ、平成19、20年は高い水準で上昇
- 平成22年以降、下落幅は縮小傾向
- 平成26年に上昇に転じる

地方圏

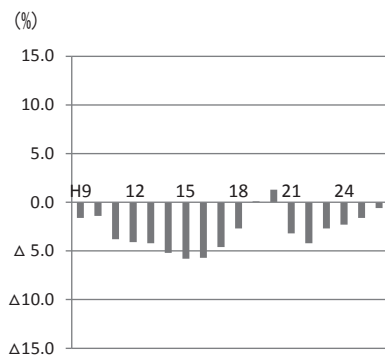


- 平成9年から平成24年まで一貫して下落が継続
- 4年連続して下落幅は縮小したが、平成21年から下落幅が拡大した
- 平成22年以降、下落幅は縮小傾向

※国土交通省「地価公示」に基づき作成

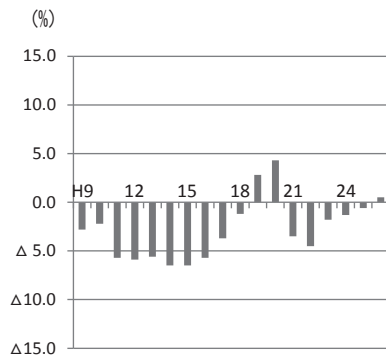
住宅地の地価公示価格の動向（平成9年度～平成26年度）

全国



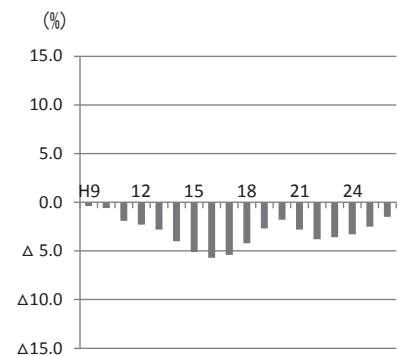
- 平成11年から平成17年まで毎年3%超の水準で下落が続いた
- 平成19年から上昇に転じ、2年連続で上昇したが、平成21年から下落に転じた
- 平成22年以降、下落幅は縮小傾向

三大都市圏



- 平成9年から平成15年まで全国平均を上回る水準で下落が続いていたが、その後下落幅が縮小
- 平成19年に上昇に転じてから、高い水準で上昇
- 平成22年以降、下落幅は縮小傾向
- 平成26年に上昇に転じる

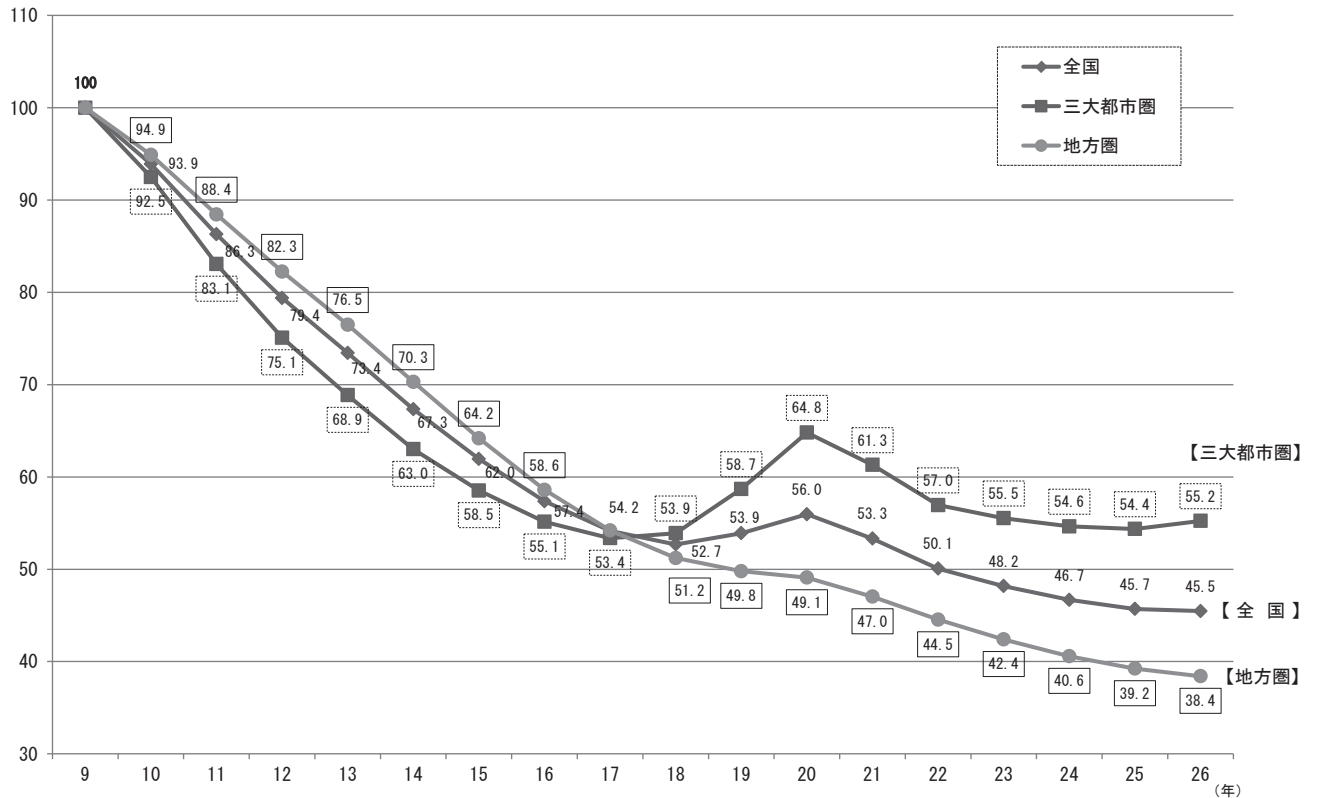
地方圏



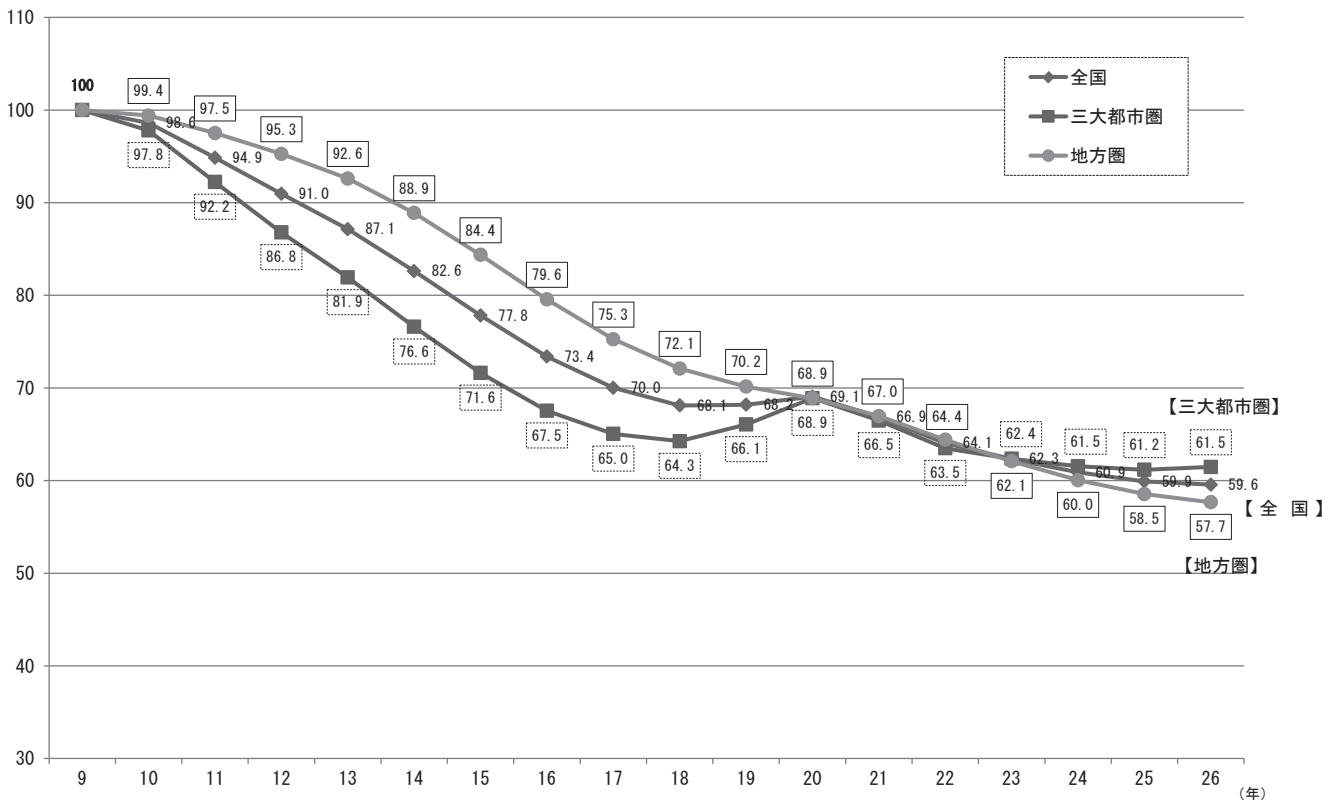
- 平成9年から平成24年まで一貫して下落が続いている
- 4年連続して下落幅は縮小したが、平成21年から下落幅が拡大した
- 平成22年以降、下落幅は縮小傾向

※国土交通省「地価公示」に基づき作成

商業地の地価公示価格の推移



住宅地の地価公示価格の推移



政府税制調査会の動向 (固定資産税関係)

政府税制調査会における議論

2. 減価償却制度の見直し

減価償却は、資産の耐用年数にわたり、収益と対応する形で実態に即して費用配分が行われなければならない。償却方法によっても、償却の全期間(法定耐用年数)のうちに損金となる金額は変わらないとしても、投資コストの早期回収は企業の競争力に大きな影響を与える。

また、償却資産に係る固定資産税について、特に機械装置への課税は米国やカナダの一部州などで行われているのみであり、わが国製造業が競合するアジア近隣諸国において例がなく、極めて稀な税となっている。廃止を含め抜本的な見直しを行うべきである。

平成26年4月14日
政府税制調査会・第3回法人課税DG
佐々木則夫特別委員(株)東芝取締役副会長)提出資料(抄)

地方法人課税の論点

4. 費用を広く分担する観点から、地方法人課税だけではなく、固定資産税や個人住民税のあり方も含めて検討すべきではないか

平成26年4月24日
政府税制調査会・第4回法人課税DG
大田弘子座長(政策研究大学院大学教授)提出資料(抄)

政府税制調査会における議論

平成26年4月24日 政府税制調査会・第4回法人課税DG
佐藤主光委員（一橋大学大学院経済学研究科、国際・公共政策大学院教授）提出資料（抄）

意見書：法人税改革の考え方

地方法人課税の見直し（その1）

- ◆ 法人実効税率の引き下げは①国の法人税の枠内に限定されるべきではない。我が国の法人実効税率を高くしている要因の一つは地方法人二税！
- ◆ ステップを踏むにせよ、②地方法人二税及び③固定資産税等他の税目を含む包括的改革が不可欠

地方法人課税の見直し（その2）

- ◆ 法人二税（所得課税）の代えて、外形標準課税（付加価値割）を拡大する是非については①税等価と②経済的帰結等の視点が必要
- ◆ 応益課税の理念もさることながら、課税の経済的帰結を重視した改革論議が必要ではないか？
- ◆ 同じ応益課税であれば、①法人企業については既に法人住民税（均等割）がある。むしろ、地域住民を含む②固定資産税の強化（土地・家屋に係る課税上の特例措置の見直し）が先決ではないか？

地方法人課税の見直し（その3）

- ◆ 固定資産税の強化は土地・家屋が対象
 - 見直しの対象には小規模住宅（現行、評価額の6分の1に圧縮）、商業地（評価額の7割）への軽減措置、都市部の農地の評価等が含まれる。

政府税制調査会「法人税の改革について」（抄）

（住民税・固定資産税関係部分）

平成26年6月27日
政府税制調査会

2. 具体的な改革事項

（8）地方法人課税の見直し（法人事業税を中心に）

② 改革の方向性

（中略）

また、行政サービスの受益を広く負担し合う地方税の趣旨に鑑みれば、法人所得に過度に依存することなく、住民税や固定資産税等のあり方も含めて検討していくことが必要である。

3. 法人税の改革と併せて検討すべき事項

（2）その他の対応

（c）住民税や固定資産税

地方税については、行政サービスの受益に応じてその費用を広く分担するという考え方が重要であることを踏まえ、住民税や固定資産税等について充実を検討すべきである。

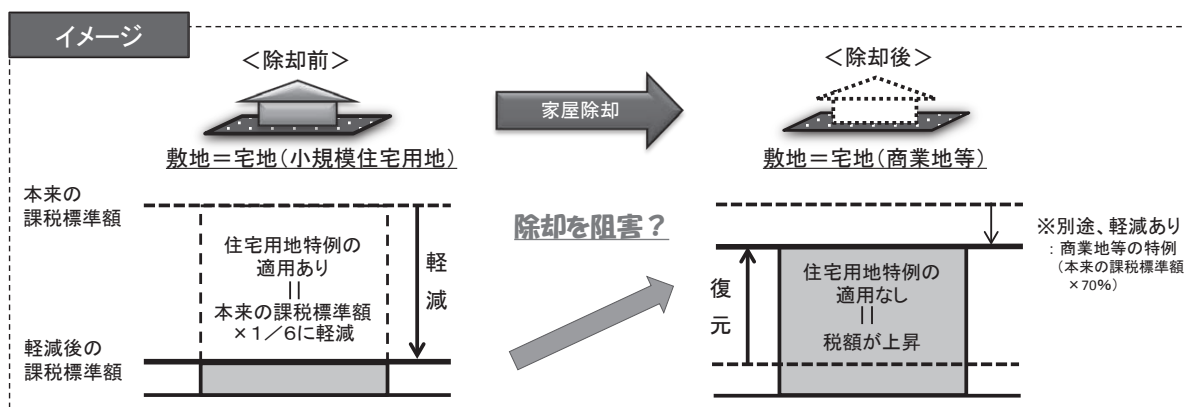
空き家対策と固定資産税について

空き家問題と固定資産税(住宅用地特例)について

- 近年、老朽化した空き家が放置され、周辺地域に悪影響を与えている事例が増加している。
- この空き家が放置される原因として、「固定資産税の住宅用地特例」が指摘される場合がある。

<指摘の例>

- 地方税法上、居住用家屋の敷地(=住宅用地)については、住宅政策上の見地から、その固定資産税の課税標準額を評価額の1/6(小規模)又は1/3(一般)とする特例措置(=住宅用地特例)が講じられている。
- 居住用家屋の敷地に対してのみ適用されるべき措置であるが、「空き家」については、居住用か否かの判断が難しく、結果として、「空き家」の敷地についても、この特例措置が適用されている場合がある。
- この場合、所有者が、「空き家」の除却によりその敷地が更地となることで特例措置の適用対象から外れ、固定資産税額が増加することを嫌がるために、「空き家」の除却が進まない一因となっているのではないかと。

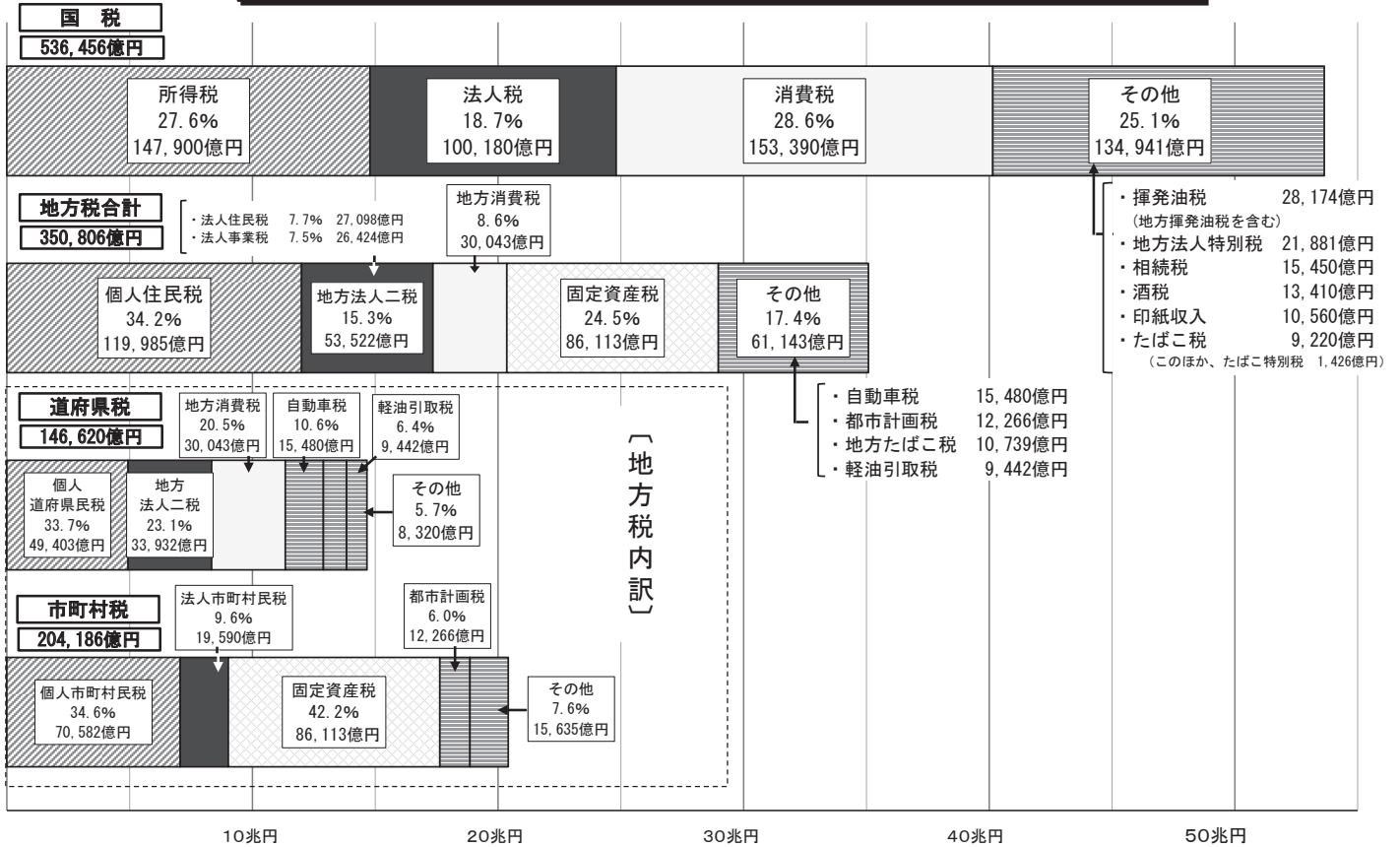


宅地に係る固定資産税負担の あり方について

【その他参考資料】

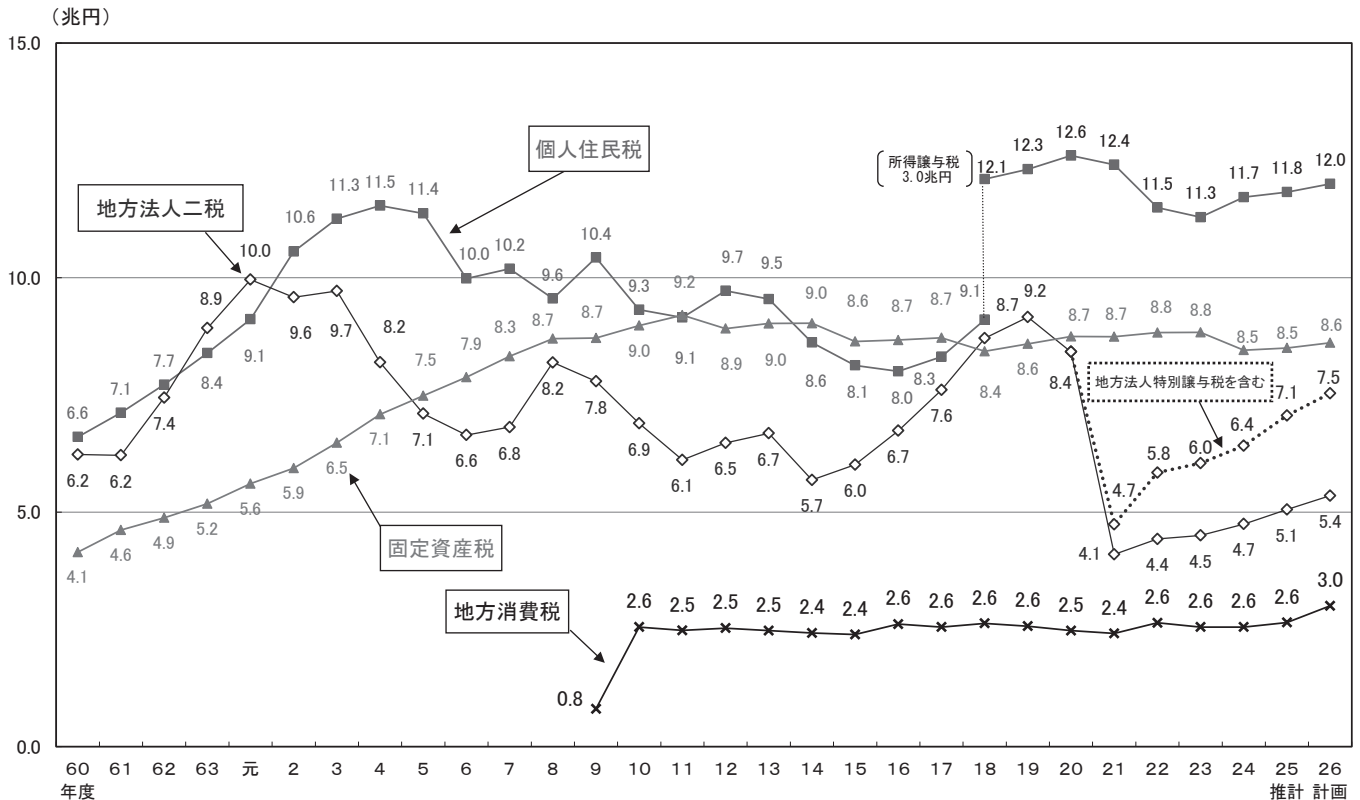
地方税収入の状況等

国税・地方税の税収内訳（平成26年度予算・地方財政計画額）



- (注) 1 各税目の%は、それぞれの合計を100%とした場合の構成比である。
 2 国税は予算額（特別会計を含む）、地方税は、超過課税及び法定外税を含まない。
 3 国税は地方法人特別税を含み、地方税は地方法人特別譲与税を含まない。

主要税目（地方税）の税収の推移



- (注) 1 表中における計数は、超過課税及び法定外税等を含まない。
 2 平成24年度までは決算額、25年度は推計額（H25.12時点）、26年度は地方財政計画額である。
 3 地方法人二税の平成21年度以降の点線は、国から都道府県に対して譲与されている地方法人特別譲与税を加算した額。
 (㉑) 0.6兆円、(㉒) 1.4兆円、(㉓) 1.5兆円、(㉔) 1.7兆円、(㉕) 2.0兆円、(㉖) 2.2兆円)

国・地方の主な税目及び税収配分の概要

()内は、平成24年度決算額。単位：兆円

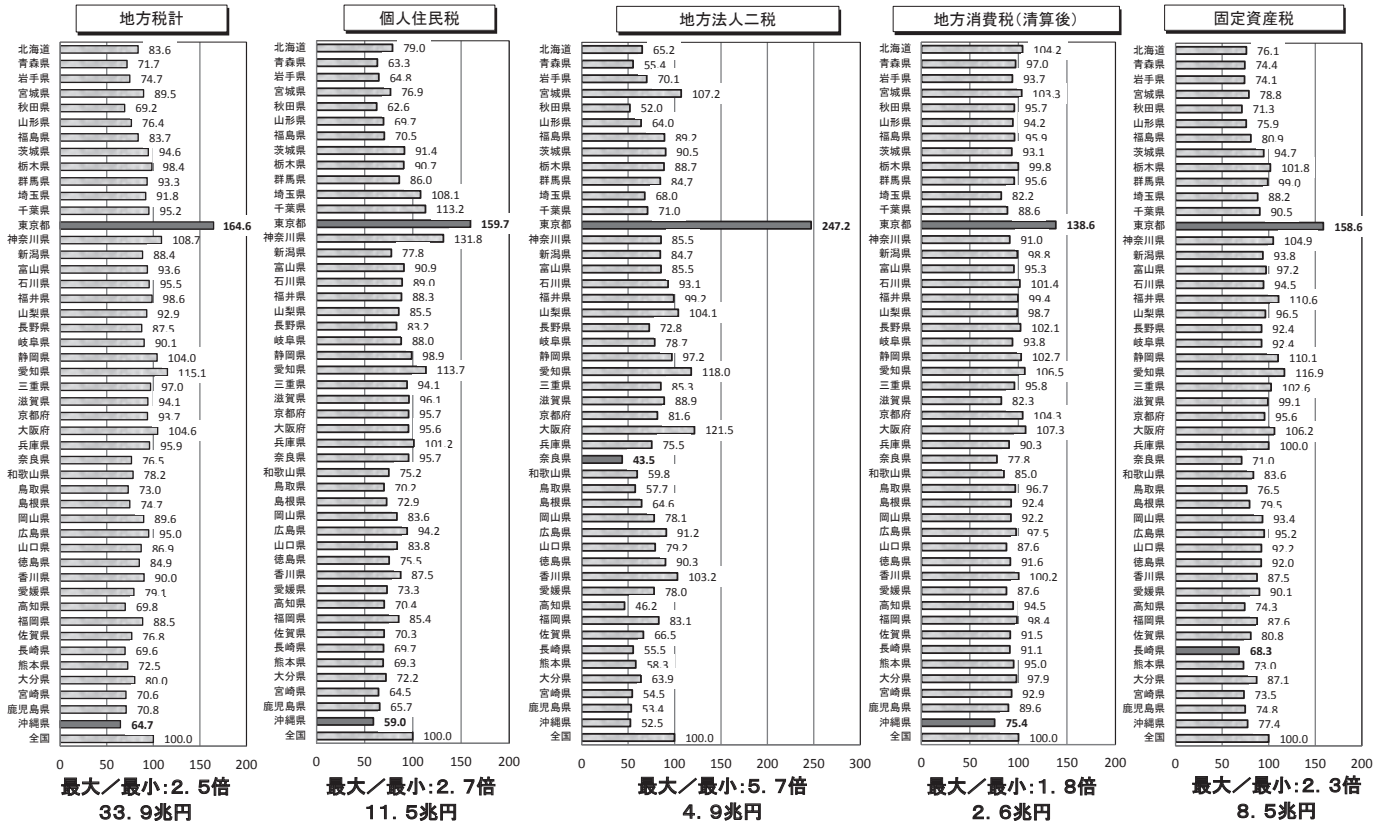
		所得課税	消費課税	資産課税等	計
国	所得税	(14.0)	消費税	相続税	
	法人税	(9.8)	揮発油税	等	
			酒税	(1.5)	
道	個人	(30.8%)	たばこ税		
	法人	(21.5%)	自動車重量税		
			石油ガス税		
府	個人	(31.4%)	地方消費税	不動産取得税	
	法人	(30.8%)	自動車税	等	
			軽油引取税	(0.3)	
県	個人	(31.4%)	自動車取得税		
	法人	(30.8%)	道府県たばこ税		
			道府県たばこ税		
市	個人	(31.4%)	市町村たばこ税	固定資産税	
	法人	(30.8%)	軽自動車税	都市計画税	
			等	特別土地保有税	
町	個人	(31.4%)	市町村たばこ税	事業所税	
	法人	(30.8%)	軽自動車税	等	
			等		
村	個人	(31.4%)	市町村たばこ税	固定資産税	
	法人	(30.8%)	軽自動車税	都市計画税	
			等	特別土地保有税	
計	個人	(31.4%)	市町村たばこ税	事業所税	
	法人	(30.8%)	軽自動車税	等	
			等		

(再掲)

		所得課税	消費課税	資産課税等	計
国	所得税	55.7%	74.0%	19.7%	55.7%
	法人税	23.0%	21.8%	2.8%	19.4%
	個人	21.3%	4.3%	77.5%	24.9%
道	個人	44.3%	26.0%	80.3%	44.3%
	法人	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%
	個人	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

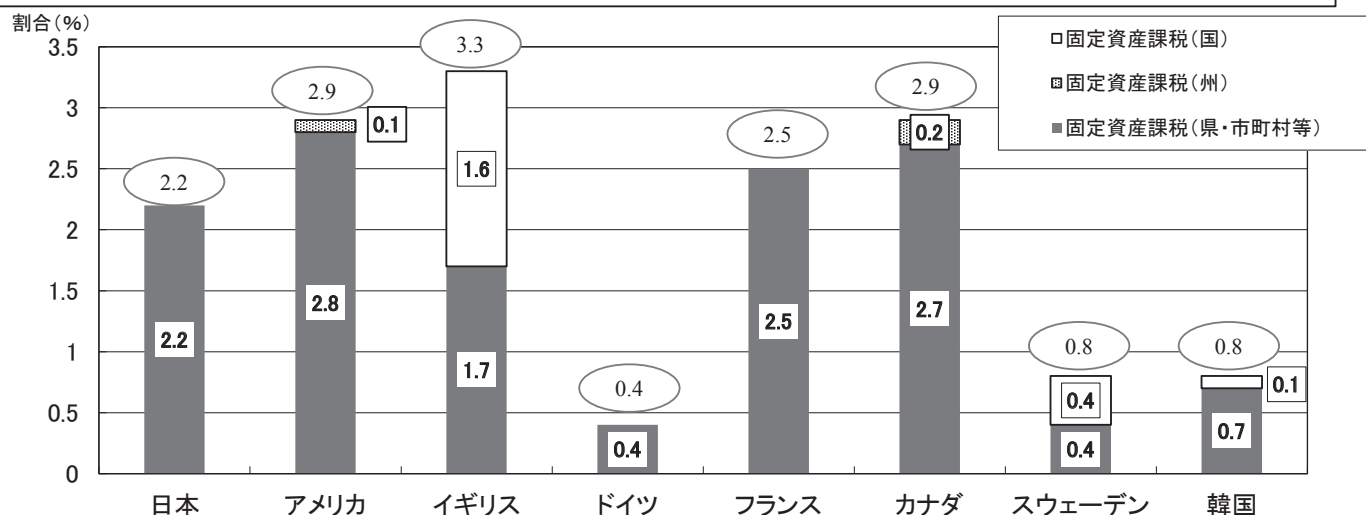
- (注) 1 表中における計数は、それぞれ四捨五入によっており、計と一致しない場合がある。
2 国税は地方法人特別税を除いた額、地方税は地方法人特別譲与税を加えた額である。
3 下線を付した税目以外の地方税目は課税標準が国税に準拠又は国税に類似しているもの。
4 計数は精査中であり、異動する場合がある。

人口一人当たりの税収額の指数(平成24年度決算額)



GDPに対する固定資産課税（国分・地方分）の割合の国際比較（2011年）

○ 国際的にも、固定資産課税は基礎的自治体等に適した基幹的な税目として広く課されている。



【参考】 GDPに対する固定資産課税の割合（再掲）及び資産課税全体の割合の国際比較（2011年） ※【 】書きが資産課税全体の数値

（単位：％）

	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス	カナダ	スウェーデン	韓国
国分＋地方分	2.2 [2.9]	2.9 [3.0]	3.3 [4.1]	0.4 [0.9]	2.5 [3.8]	2.9 [3.4]	0.8 [1.0]	0.8 [3.0]
うち国分	— [0.5]	— [0.1]	1.6 [2.4]	— [0.0]	0.0 [0.7]	— [—]	0.4 [0.6]	0.1 [1.1]
うち地方分	2.2 [2.3]	2.9 [2.9]	1.7 [1.7]	0.4 [0.9]	2.5 [3.1]	2.9 [3.4]	0.4 [0.4]	0.7 [1.9]

※ 「Revenue Statistics 1965-2012」(OECD)における2011年の数値に基づき作成。ただし、統計上日本は年度の数値であり、日本以外は暦年の数値である。

※ 「Recurrent taxes on immovable property」(行番号4100)を固定資産課税の税収として計算。また、「Taxes on property」(行番号4000)を資産課税全体の税収として計算。

※ 固定資産課税(国、県、市町村等)に含まれる主な税目は以下のとおり。

日本……………固定資産税、都市計画税、特別土地保有税

アメリカ……………財産税 (Property Tax)

イギリス……………カウンシル・タックス (Council Tax) * 国税分は主にノン・ドメスティック・レート (Non-domestic rates)。地方自治体が徴収した後、国庫に一旦プールされ、更に補助金の形で地方自治体に再分配される仕組みとなっている。

ドイツ……………不動産税 (Grundsteuer)

フランス……………住居税 (Taxe d'habitation)、既建築地不動産税 (Contribution foncier propriete batie)、未建築地不動産税 (Impositions foncier non-bati)

カナダ……………財産税 (Property Tax)

スウェーデン……………地方不動産税 (kommunal fastighetsavgift)

韓国……………財産税

固定資産税収入の状況等

固定資産税の概要

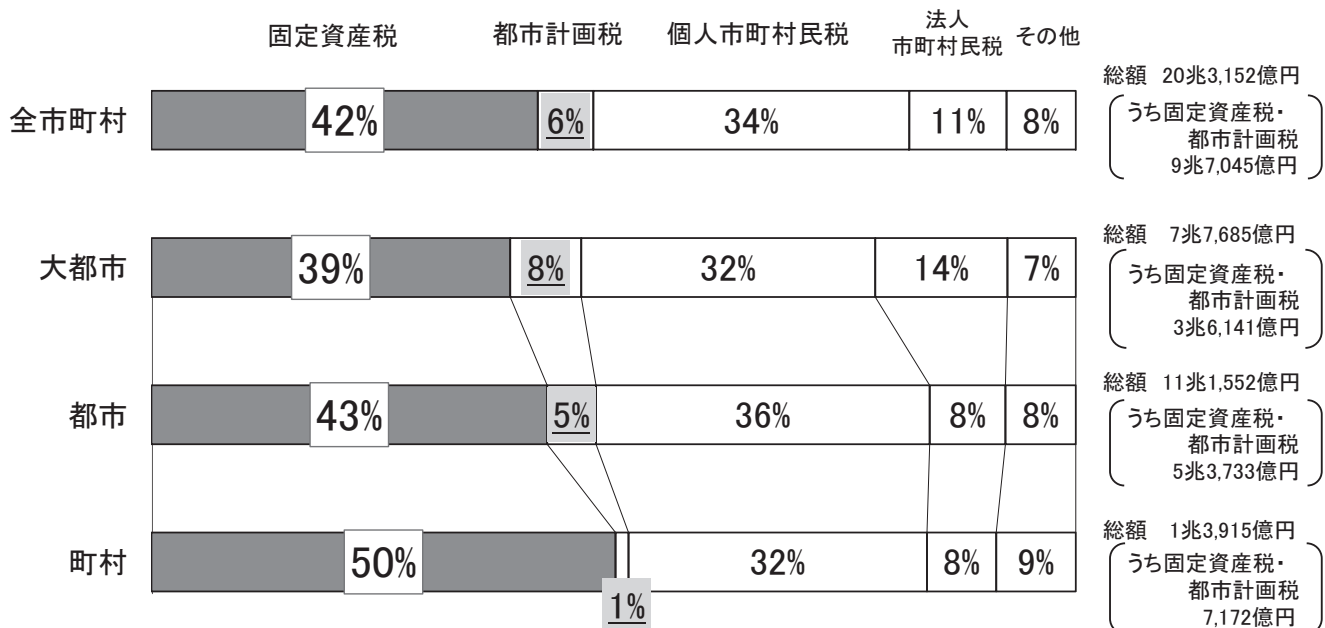
- 固定資産税は、シャープ勧告を契機として行われた昭和25年の地方税制度の根本的改革に伴い創設。
- 固定資産(土地、家屋及び償却資産)の保有と市町村が提供する行政サービスとの間に存在する受益関係に着目し、応益原則に基づき、資産価値に応じて、所有者に対し課税する財産税。
- どの市町村にも広く存在する固定資産を課税客体としており、税源の偏りが小さく市町村税としてふさわしい基幹税目。

区 分	固 定 資 産 税
1. 課税客体	土地、家屋及び償却資産 (土地：1 億 7,896万筆、家屋：5,851万棟)
2. 課税主体	全市町村(東京都23区内は東京都が課税)
3. 納税義務者	土地、家屋又は償却資産の所有者 (土地、家屋は登記簿上の所有者等を、償却資産は申告のあった所有者等を固定資産課税台帳に登録し課税) (土地：3,987万人、家屋：4,009万人、償却資産：415万人)
4. 課税標準	価格(適正な時価) ※ 土地及び家屋は3年ごとに評価替え(直近では平成24年度に実施。次回は平成27年度に予定) ※ 償却資産は、取得価額を基礎として、経過年数に応じ、定率法(旧定率法)により償却
5. 税 率	標準税率 1.4%
6. 免税点	土地：30万円、家屋：20万円、償却資産：150万円
7. 賦課期日	当該年度の初日の属する年の1月1日
8. 税 収 (H24決算額)	8兆4,890億円(土地：3兆3,990億円、家屋：3兆5,514億円、償却資産：1兆5,387億円)

※ 税収以外のデータは、平成25年度実績。

市町村税収全体に占める固定資産税・都市計画税の割合(平成24年度決算額)

- ・ 市町村の税収の約半分は固定資産税・都市計画税。
- ・ 小規模団体ほど固定資産税・都市計画税の占める割合が高い。



※1 税収は、「地方財政状況調査」(総務省)における決算額である。

※2 大都市は、政令指定都市及び東京都23区(都が徴収する分を含む)。都市はその他の市。

※3 四捨五入により計が一致しない場合がある。

固定資産税の市町村区分別税収(平成24年度決算額)

(単位:百万円)

	土地	家屋	償却資産	計
大都市	1,346,225	1,257,491	410,008	3,013,724
都市	1,843,066	2,006,930	927,055	4,777,051
町村	209,726	286,950	201,593	698,269
計	3,399,017	3,551,371	1,538,656	8,489,044

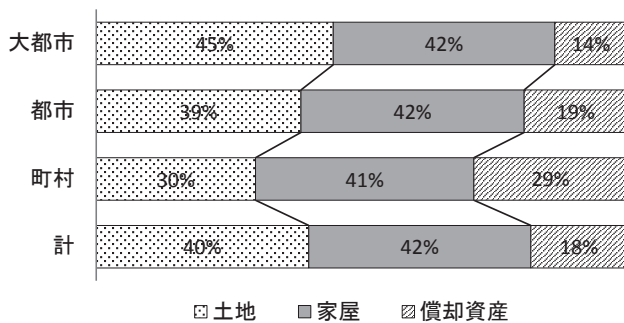
※1 税収は、「地方財政状況調査」(総務省)における決算額である。□

※2 大都市とは、東京都特別区及び政令指定都市、都市とは大都市以外の市である。

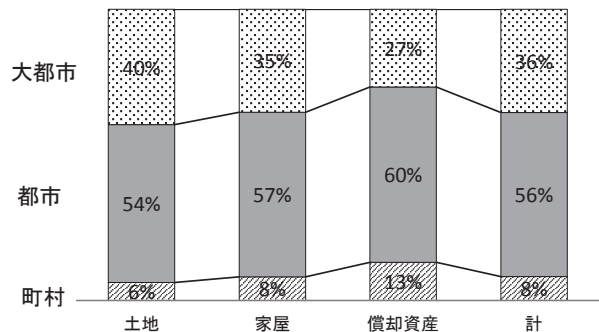
※3 項目ごとに四捨五入してるため、積み上げと計が一致しない場合がある。

※4 道府県分固定資産税を除く。

★1 課税主体毎の土地・家屋・償却資産の構成比

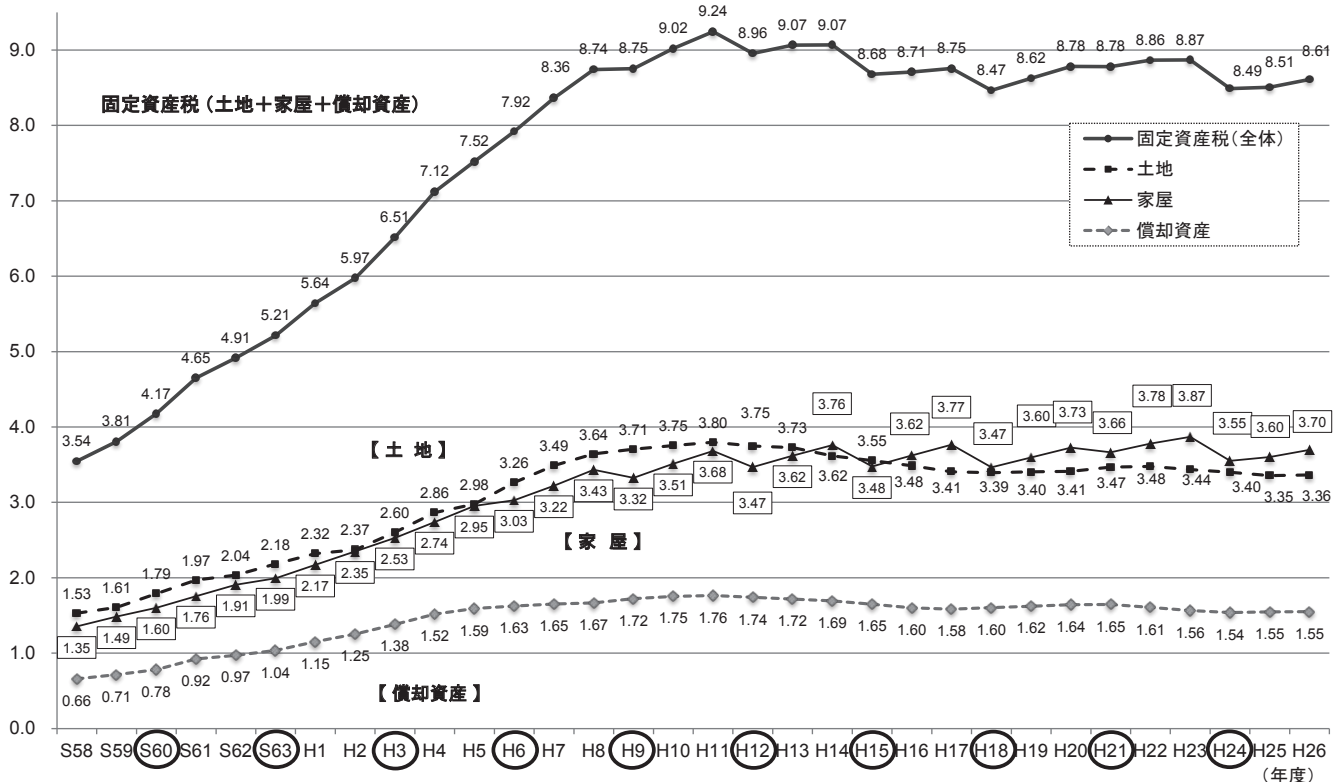


★2 土地・家屋・償却資産毎の課税主体別構成比



固定資産税収の推移 (S58~H26)

(兆円)

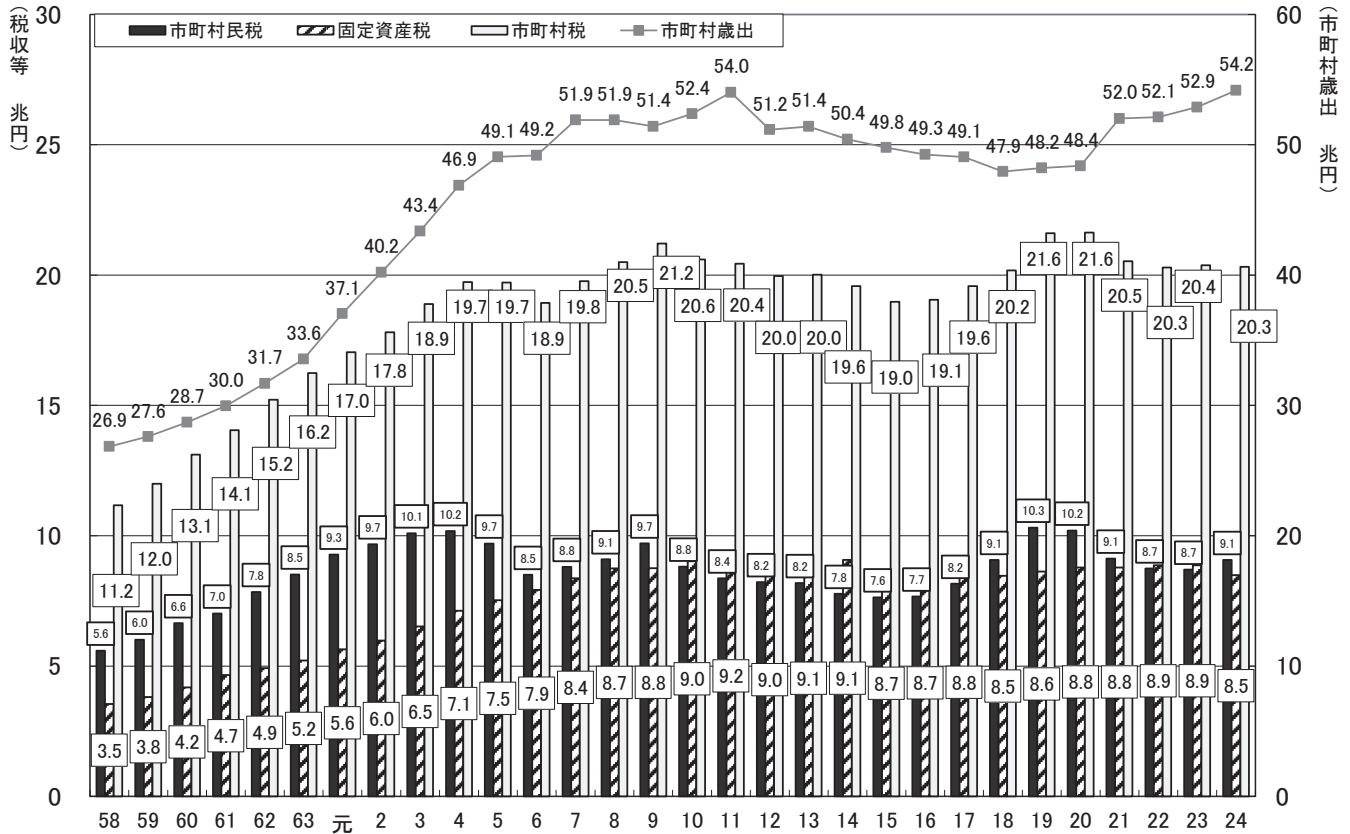


(注) 1 平成24年度までは「地方財政状況調査」(総務省)の決算額、平成25年度及び平成26年度は地方財政計画ベースの収入見込額である。

2 丸がついた年度は、評価替え年度である。

3 大規模償却資産に係る道府県分は含まれていない。

市町村税の税收等と市町村歳出の推移



※「地方財政状況調査」(総務省)における決算額である。

固定資産税収の資産別構成比

年 度	税 収			構 成 比		
	土 地	家 屋	償却資産	土 地	家 屋	償却資産
昭和25年度	187	200	476	39.3	42.0	18.7
26	233	298	652	35.7	45.7	18.6
27	277	364	807	34.3	45.1	20.6
28	308	403	902	34.1	44.7	21.2
29	345	443	994	34.7	44.6	20.7
30	433	465	1,104	39.2	42.1	18.7
31	453	496	1,172	38.7	42.3	18.9
32	460	530	1,244	37.0	42.6	20.4
33	499	573	1,375	36.3	41.7	22.1
34	507	621	1,485	34.1	41.8	24.0
35	516	680	1,600	32.3	42.5	25.3
36	561	756	1,797	31.2	42.1	26.7
37	597	842	1,995	28.4	42.2	29.3
38	575	947	2,236	25.7	42.3	32.0
39	644	1,055	2,506	25.7	42.1	32.2
40	655	1,210	2,773	23.6	43.6	32.7
41	725	1,364	3,088	23.6	44.5	31.9
42	845	1,519	3,432	24.6	44.3	31.1
43	1,001	1,745	3,947	25.4	44.2	30.4
44	1,196	2,009	4,424	25.9	43.4	30.7
45	1,510	2,255	5,444	27.7	41.4	30.8
46	1,930	2,644	6,595	29.3	40.1	30.6
47	2,496	3,066	7,881	31.7	38.9	29.4
48	3,888	3,594	10,117	39.4	35.5	25.1
49	5,009	4,286	12,184	41.1	35.2	23.7
50	6,536	5,086	14,899	43.9	34.0	22.1
51	7,894	5,926	17,272	45.2	34.3	20.5
52	9,136	6,800	19,773	46.2	34.4	19.4
53	9,836	7,741	21,735	45.3	35.6	19.1
54	11,020	8,777	24,324	45.3	36.1	18.6
55	11,915	9,842	26,841	44.4	37.0	18.6
56	12,206	11,051	28,747	42.5	38.4	19.1
57	13,723	12,209	32,047	42.8	38.4	18.8
58	15,309	13,549	35,441	43.2	38.2	18.6
59	16,063	14,854	38,058	42.2	39.0	18.8
60	17,888	16,028	41,747	42.8	38.4	18.7
61	19,713	17,571	46,505	42.4	37.8	19.8
62	20,350	19,072	49,149	41.4	38.8	19.8
63	21,837	19,946	52,140	41.9	39.3	19.9
平成元年度	23,209	21,708	56,434	41.1	38.5	20.4
2	23,710	23,503	59,746	39.7	39.3	21.0
3	26,028	25,293	65,144	40.0	38.8	21.2
4	28,639	27,388	71,221	40.2	38.5	21.3
5	29,767	29,529	75,217	39.8	39.3	21.2
6	32,627	30,280	78,178	41.2	38.3	20.5
7	34,892	32,218	83,627	41.7	38.5	19.8
8	36,430	34,330	87,421	41.7	38.3	19.1
9	37,052	33,242	87,525	42.3	38.0	19.7
10	37,543	35,113	90,198	41.6	38.9	19.4
11	37,988	36,808	92,437	41.1	38.8	19.1
12	37,469	34,696	89,551	41.8	38.7	19.4
13	37,297	36,206	90,651	41.1	39.9	19.0
14	36,157	37,587	90,685	39.9	41.4	18.7
15	35,539	34,758	86,788	41.0	40.1	19.0
16	34,845	36,230	87,078	40.0	41.6	18.4
17	34,058	37,651	87,547	38.9	43.0	18.1
18	33,947	34,664	84,651	40.1	40.9	18.9
19	34,042	35,969	86,245	39.5	41.7	18.8
20	34,110	37,261	87,814	38.8	42.4	18.7
21	34,674	36,641	87,789	39.5	41.7	18.8
22	34,762	37,816	88,649	39.2	42.7	18.1
23	34,365	38,682	88,692	38.7	43.6	17.6
24	33,990	35,514	84,891	40.0	41.8	18.1
25	33,542	36,031	85,057	39.4	42.4	18.2
26	33,630	36,974	86,113	39.1	42.9	18.0

(注) 1. 平成24年度までは決算額である。

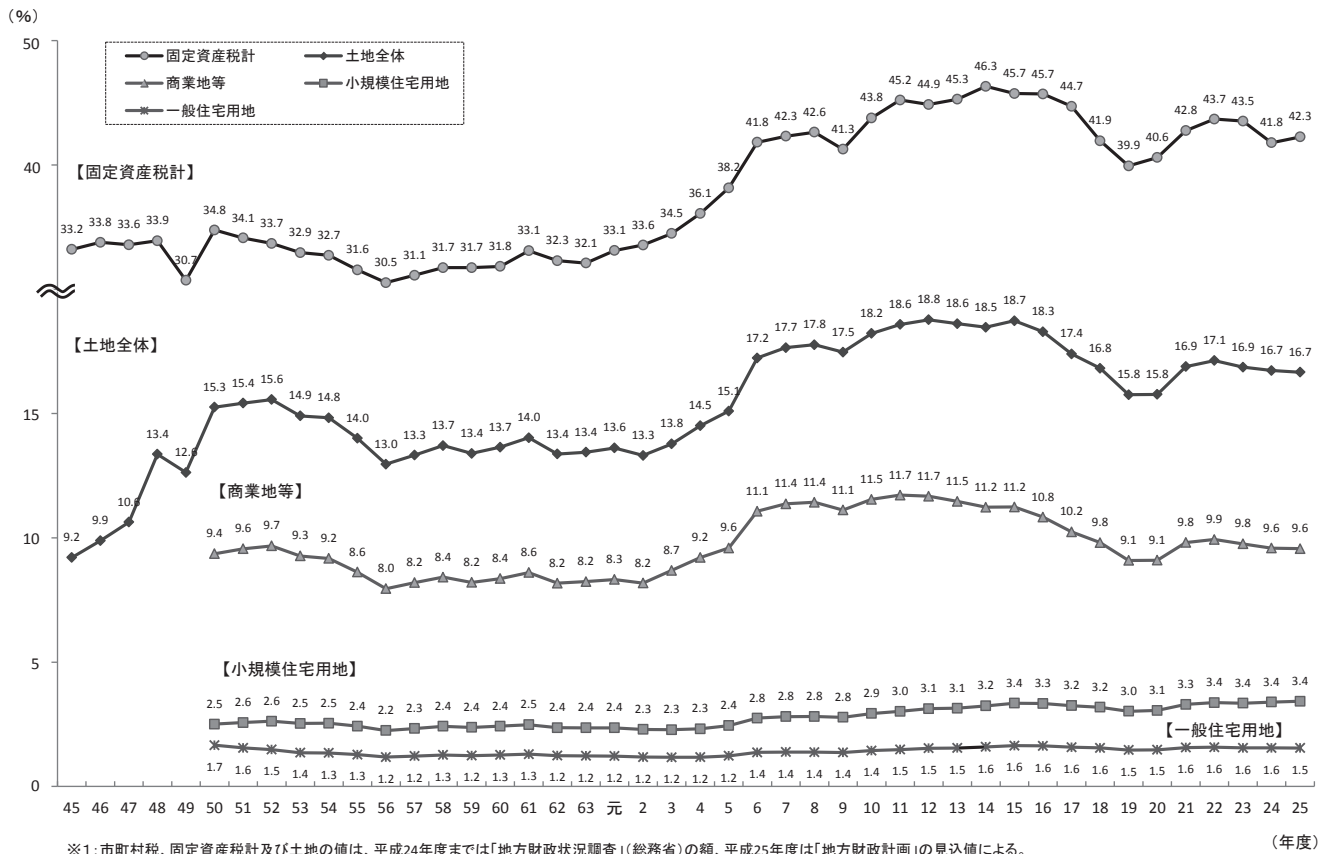
2. 平成25年度及び平成26年度は地方財政計画による収入見込額である。

3. 償却資産の割合で、内訳と合計とが一致しない場合がある。

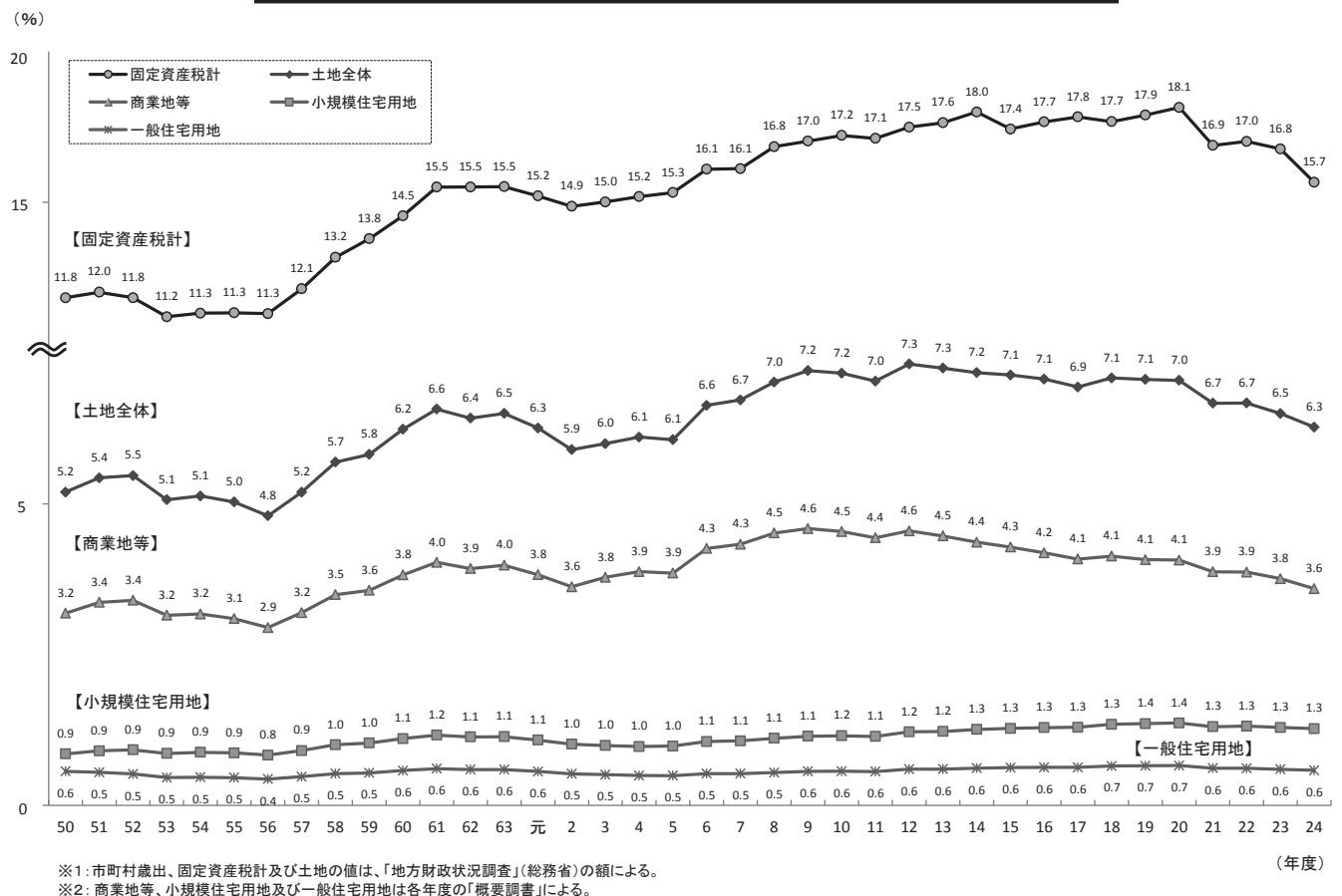
4. 償却資産には大規模修繕費に属する建修費が含まれていない。

	土 地	家 屋	償却資産
平均	37.8	40.4	21.8
最大(◎)	46.2	45.7	32.7
最小(●)	23.6	34.0	17.8

市町村税総額に占める固定資産税の割合の推移



市町村歳出総額に占める固定資産税の割合の推移



負担調整措置の現状・経緯等 (商業地等・住宅用地)

政府税制調査会答申(抄)

○昭和48年度の税制改正に関する答申(住宅用地特例創設時)(昭和48年1月)

2 固定資産税の適正合理化

(1) 土地に係る固定資産税については、現行の負担調整措置に伴って生じている税負担の不均衡を是正し、保有課税の適正化を図るため、次のような措置をとることが適当。

- ① 住宅用地については、評価額の2分の1の額を課税標準とする特例を設けるほか、昭和48年度及び昭和49年度に限り、現行の負担調整措置を継続する。

○昭和49年度の税制改正に関する答申(小規模住宅用地特例創設時)(昭和48年12月)

三 固定資産税の軽減合理化

(1) (中略)昭和48年度の税制改正により土地相互間の税負担の不均衡をできるだけ縮小する趣旨から評価額に対する課税標準額の最低限度を定めることとしたため、大都市周辺等に所在する土地で評価額が著しく上昇したものについては、税負担がかなり上昇する状況となった。これらの事情にかんがみ、住民の日常生活に最小限必要と認められる小規模の住宅用地の税負担をさらに軽減するとともに、個人の所有する非住宅用地の税負担を緩和する必要があると認められるので、当面、次の措置を講ずることが適当である。

- ①(イ) 200平方メートル以下の住宅用地については、一般住宅地の2分の1(評価額の4分の1)の額を課税標準とする特例を設ける。

○平成4年度の税制改正に関する答申(7割評価導入決定時)(平成3年12月)

(1) 固定資産税の土地評価の均衡化・適正化

(中略)また、地価公示価格の7割程度を目標とする平成6年度評価替えは、基本的に評価の均衡化、適正化を図ろうとするものであることから、それに伴う納税者の税負担については、評価替えの状況を勘案しつつ、前年度の税額を基礎としたなだらかな負担調整措置、住宅用地(特に小規模な住宅用地)に係る課税標準の特例措置、住宅用建物に係る経年減価、住宅用地に係る都市計画税の負担のあり方等の見直しを行い、税負担に急激な変化が生じないよう総合的かつ適切な調整措置を講ずるべきである。

○平成5年度の税制改正に関する答申(特例率拡充(※H6施行)時)(平成4年12月)

1 固定資産税の土地の評価の均衡化・適正化に伴う税負担の調整

(1) 固定資産税及び都市計画税の税負担の調整の基本的考え方

(中略)地価公示価格の7割程度を目標とする平成6年度評価替えは、当調査会が「平成4年度の税制改正に関する答申」において指摘したとおり、基本的に評価の均衡化、適正化を図ろうとするものであることから、それに伴う納税者の税負担については、急激な変化が生じないよう総合的かつ適切な調整措置を講ずるべきである。

ところで固定資産税は、戦後の地方税制度の確立の原点であるシャープ勧告によって、地方自治の充実・発展に資するため、市町村の安定した財源として位置付けられた基幹税目であり、税源の普遍性や収収の安定性に富む税として、今後とも市町村財政の中で重要な役割を果たしていくべきである。

このため、税負担の総合的かつ適切な調整措置を講ずる際にも、固定資産税収入の伸びは、少なくとも市町村の財政需要の伸び程度は確保する必要があることに留意すべきである。

また、中長期的には、地方税における所得課税と資産課税等の均衡も考慮しつつ、固定資産税等の資産課税の充実を図るべきものとする。

(2) 固定資産税及び都市計画税の税負担の調整措置

税負担の具体的な調整措置については、以下のように考える。

- ① 住宅用地に対する税負担については特に配慮すべきであり、住宅用地に係る固定資産税の課税標準の特例措置の拡充を図るとともに、都市計画税についても住宅用地に係る課税標準の特例措置を導入すべきである。

○わが国税制の現状と課題(平成12年7月)

4. 固定資産税

(5) 非課税等特別措置の整理・合理化

特に、小規模住宅用地について価格の6分の1、一般住宅用地については価格の3分の1を課税標準とする大幅な特例措置が講じられており、地価の状況の変化や住民が応益的に負担すべき適正な水準を考えた場合、当該特例措置の拡充前の水準(小規模住宅用地は4分の1、一般住宅用地は2分の1)に戻すことについて検討する必要があります。

○平成15年度における税制改革についての答申—あるべき税制の構築に向けて—

(商業地等の課税標準額の上限の引下げ後)(平成14年11月)

第二 平成15年度税制改正における個別税目の改革

四 資産課税等

2. 固定資産税

- (2) 土地については、全国的な評価の均衡化・適正化の観点から、地価公示価格の7割を目途とした評価水準を維持することとする。また、連年の地価下落の下で、平成9年度以降主として都市部の商業地等の税負担感に配慮した負担調整措置を講じてきた。その結果、負担水準の均衡化についてはある程度進展しつつあるが、依然として地域や土地によって相当のばらつきが残っている。平成15年度以降の固定資産税の税負担については、評価替えの動向等を踏まえ、これまでの負担調整措置を基本に、負担の均衡化・適正化を一層促進する必要がある。

○平成21年度の税制改正に関する答申(平成20年11月)

二 平成21年度の税制改正

3. 固定資産税

固定資産税は、どの市町村にも広く存在する固定資産を課税客体としており、税源の偏りも小さく市町村税としてふさわしい基幹税目であり、今後とも安定的な確保が重要である。

土地に係る固定資産税については、課税の公平の観点に立って、これまで負担水準の均衡化・適正化に取り組んできた結果、地域ごとの負担水準の均衡化は相当程度進展したが、一部には依然としてばらつきが残っている。このため、平成21年度の評価替えを踏まえた今後の税負担のあり方については、これまでの負担調整措置を基本に、納税者の税負担にも配慮しつつ、負担の均衡化・適正化を促進する必要がある。

平成24年度税制改正における負担調整措置等の見直し

ア 商業地等に関する平成24年度から平成26年度における負担調整措置

- ・ 据置特例も含め、現行の負担調整措置を継続。
- ・ いわゆる商業地等に係る条例減額制度を継続。

イ 住宅用地に関する平成24年度から平成26年度における負担調整措置

- ・ 据置特例は廃止。ただし、平成25年度までは、負担水準90%以上の住宅用地について据置特例を存置する経過的な措置を設ける。
- ・ その他の住宅用地に関する負担調整措置は現行制度を継続。

ウ 農地に関する平成24年度から平成26年度における負担調整措置

- ・ 一般農地、一般市街化区域農地に関する負担調整措置については、現行制度を継続。
- ・ 特定市街化区域農地に関する負担調整措置については、一般住宅用地に関する負担調整措置と同様の取扱いとする措置を継続。

エ 負担調整措置に関するその他の措置

- ・ いわゆる下落修正措置については、現行制度を継続。
- ・ いわゆる税負担急増土地に係る条例減額制度を継続。

オ 都市計画税の負担調整措置

- ・ 固定資産税の改正に伴う所要の改正を実施。

固定資産税制度の改正経緯
(宅地に係る負担調整措置関係)

○ 昭和 38 年度

・(固定資産評価基準制度の導入・評価基準に「よって」評価)

課税客体たる土地、家屋、償却資産の間の評価にアンバランスがあること、各市町村間の評価にアンバランスがあること、適正な時価であるべき資産、特に土地についての評価額が時価を著しく下回っていることなどが問題となってきたので、全市町村を通ずる固定資産の評価の適正均衡を確保するため、市町村の行う評価は、昭和 39 年度から、自治大臣が定めて告示する**固定資産評価基準**(昭和 38 年自治省告示第 158 号)に「よって」行うことに改められた。

・(評価方法)

評価方法として、
土地：売買実例価額
家屋：再建築価額
償却資産：取得価額

をもとにして、それぞれ評価することを各市町村に義務づけた。

○ 昭和 39 年度

・(暫定的な負担調整措置の導入)

昭和 39 年度及び昭和 40 年度の税負担について、農地については昭和 38 年度分と同額に据え置き、宅地等については昭和 38 年度分の課税標準額の 1.2 倍の額に税率を乗じて得た額を超えないようにする激変緩和の暫定措置が講じられた。

○ 昭和 41 年度

・(長期的な負担調整措置の導入)

土地相互間の負担の不均衡を是正する等の見地から、従来の暫定措置に代えて、新たな負担調整措置を講じることとし、宅地等については納税者の税負担の激変を緩和しつつ、漸次負担の不均衡を解消して、新評価額に基づく税負担に近づけていく措置がとられることとされた。

なお、昭和 42 年度は基準年度であったが、新たな負担調整措置が講じられたことと関連して、土地の評価替えは行われなかった。

(宅地等) 前年度の課税標準額に、その年度の評価額の昭和 38 年度の評価額に対する上昇率に応じて定められた負担調整率を乗じる。

上昇率	負担調整率
3 倍未満	1. 1
3 倍以上 8 倍未満	1. 2
8 倍以上	1. 3

昭和 48 年度から 50 年度までの間の負担調整措置

区分	48 年度	49 年度	50 年度
住宅用地	① 48 価格×1/2 ② 47 課税×負担調整率のいずれか少ない額 ただし、②の額が 48 価格×15/100 に満たない場合は、48 価格×15/100 の額とする(底上げ措置)。	小規模住宅用地 ① 49 価格×1/4 ② 48 課税のいずれか少ない額	49 課税に据置
		一般住宅用地 ① 49 価格×1/2 ② 48 課税×負担調整率のいずれか少ない額 ただし、②の額が 49 価格×30/100 に満たない場合は、49 価格×30/100 の額とする。	50 価格×1/2
個人非住宅用地	① 47 課税×負担調整率 ② 48 価格×15/100 のいずれか多い額を課税標準額とする(底上げ措置)。	① 49 価格—(48 価格—48 課税)×1/2 ② ア48 課税×1.5 イ49 価格×30/100 アとイのいずれか多い額を②とし、①と②を比較していずれか少ない額を課税標準額とする。	① 50 年価格 ② ア48 課税×2.25 イ50 価格×60/100 アとイのいずれか多い額を②とし、①と②を比較していずれか少ない額を課税標準額とする。
法人非住宅用地	48 価格—(48 価格—47 課税×負担調整率)×2/3	49 価格—(48 価格—47 課税×負担調整率)×1/3	50 年価格

48 年度から 50 年度の負担調整率

48 価格／38 価格	負担調整率
3 倍未満	1. 1
3 倍以上 8 倍未満	1. 2
8 倍以上 25 倍未満	1. 3
25 倍以上	1. 4

○ 昭和 45 年度

・(新たな負担調整措置の導入)

評価替えに伴い、上昇率 25 倍以上の宅地等について新たな負担調整率が設けられた。ここで、上昇率とは、昭和 45 年度価格／昭和 38 年度評価額をいう。(宅地等)

上昇率	負担調整率
3 倍未満	1. 1
3 倍以上 8 倍未満	1. 2
8 倍以上 25 倍未満	1. 3
25 倍以上	1. 4

○ 昭和 48 年度

・(住宅用地に対する課税標準の特例措置の創設・宅地に対する新たな負担調整措置の導入)

評価替えに伴う税負担の激変緩和のため、住宅用地に係る固定資産税の課税標準額をその価格の 2 分の 1 とする特例措置を講じるとともに、税負担の激変緩和のための調整措置を講じながら昭和 50 年度から評価額を基礎として課税する措置が講じられた。

○ 昭和 49 年度

・(小規模住宅用地に対する課税標準の特例措置の創設)

200 ㎡以下の住宅用地(200 ㎡を超える住宅用地については、その上に存する住居 1 戸につき 200 ㎡までの部分)について、固定資産税の課税標準額をその価格の 4 分の 1 の額とする措置が講じられた。

・(個人の所有する非住宅用地に対する課税標準の特例措置の導入)

個人の所有する非住宅用地に係る昭和 49 年度及び昭和 50 年度の固定資産税の額について、原則として、前年度の課税標準となるべき額の 1.5 倍の額によって算定した税額とする措置が講じられた。

○ 昭和 51 年度

・(新たな負担調整措置の導入)

昭和 51 年度から昭和 53 年度までの税負担について、次のとおり新たな負担調整措置が講じられた。

(宅地等) 新評価額の昭和 50 年度課税標準額に対する上昇率区分に応じた負担調整率を、前年度の課税標準額に乘じて求めた額を限度としながら、3 年間で段階的に評価額課税に近づけるべく税負担を求めることとされた。

上昇率	負担調整率
1. 3 倍以下	1. 1
1. 3 倍超 1. 7 倍以下	1. 2
1. 7 倍超	1. 3

○ 昭和 54 年度

・(昭和 51 年度と同様の負担調整措置)

昭和 54 年度から昭和 56 年度までの税負担について、昭和 51 年度と同様の負担調整措置が講じられた。なお、上昇率 1.15 倍以下の農地について新たな負担調整率が設けられた。

(宅地等)

上昇率	負担調整率
1. 3 倍以下	1. 1
1. 3 倍超 1. 7 倍以下	1. 2
1. 7 倍超	1. 3

○ 昭和 57 年度

・(昭和 54 年度と同様の負担調整措置)

昭和 57 年度から昭和 59 年度までの税負担について、昭和 54 年度と同様の負担調整措置が講じられた。

なお、上昇率 1.3 倍超 1.5 倍以下と 1.7 倍超 1.9 倍以下の宅地等と 1.3 倍超 1.5 倍以下の農地について、新たな負担調整率が設けられた。

(宅地等)

上昇率	負担調整率
1. 3 倍以下	1. 1
1. 3 倍超 1. 5 倍以下	1. 15
1. 5 倍超 1. 7 倍以下	1. 2
1. 7 倍超 1. 9 倍以下	1. 25
1. 9 倍超	1. 3

○ 昭和60年度

・(昭和57年度と同様の負担調整措置)

昭和60年度から昭和62年度までの税負担について、昭和57年度と同様の負担調整措置が講じられた。

(宅地等)

上昇率	負担調整率
1. 3倍以下	1. 1
1. 3倍超 1. 5倍以下	1. 1.5
1. 5倍超 1. 7倍以下	1. 2
1. 7倍超 1. 9倍以下	1. 2.5
1. 9倍超	1. 3

○ 平成63年度

・(昭和60年度と同様の負担調整措置)

昭和63年度から平成2年度までの税負担について、昭和60年度と同様の負担調整措置が講じられた。

なお、上昇率1.15倍以下の宅地等と上昇率1.075倍以下の農地について、新たな負担調整率が設けられた。

(宅地等)

上昇率	負担調整率
1. 1.5倍以下	1. 0.5
1. 1.5倍超 1. 3倍以下	1. 1
1. 3倍超 1. 5倍以下	1. 1.5
1. 5倍超 1. 7倍以下	1. 2
1. 7倍超 1. 9倍以下	1. 2.5
1. 9倍超	1. 3

○ 平成元年度

・(土地基本法の施行)

土地基本法(平成元年法律第84号)において、「国は、適正な地価の形成と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、公的土地区画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」(第16条)と規定された。

○ 平成4年度

・(地価公示価格の7割程度を目途とした評価制度の導入)

平成4年度の税制改正において、平成6年度の土地の評価替えにおいては、公的土地区画評価の均衡化・適正化を図るため、地価公示価格の一定割合(当分の間、7割程度とする)を目途として評価する方針が決定され、「固定資産評価基準の取扱いについて」の依命通達(自治事務次官通知)の一部改正により地方団体に通知された。

○ 平成5年度

・(平成6年度評価替えの税負担について、前倒し税制改正)

平成5年度の税制改正において、1年前倒しで、平成6年度評価替えに伴う税負担の総合的な調整措置(具体的内容は平成6年度を参照)が講じられた。

○ 平成3年度

・(宅地の用途等の区分に応じた負担調整措置の導入)

平成3年度から平成5年度までの税負担について、

- ① 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な新たな負担調整措置が、
- ② 住宅用地以外の宅地で法人の所有に係るものについては、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新たな負担調整措置が、
- ③ その他の宅地等については、昭和63年度の宅地等と同様の負担調整措置が、
- ④ 農地については、昭和63年度の農地と同様の負担調整措置が、それぞれ講じられた。

(住宅用地)

上昇率	負担調整率
1. 2.7倍以下	1. 0.5
1. 2.7倍超 1. 4.3倍以下	1. 0.75
1. 4.3倍超 1. 6倍以下	1. 1
1. 6倍超 2. 0倍以下	1. 1.5
2. 0倍超 2. 4倍超	1. 2
2. 4倍超 3. 0倍以下	1. 2.5
3. 0倍超	1. 3

(法人非住宅用地)

上昇率	負担調整率
1. 3倍以下	1. 1
1. 3倍超 1. 7倍以下	1. 2
1. 7倍超 2. 1倍以下	1. 3
2. 1倍超	1. 4

(個人非住宅用地)

上昇率	負担調整率
1. 1.5倍以下	1. 0.5
1. 1.5倍超 1. 3倍以下	1. 1
1. 3倍超 1. 5倍以下	1. 1.5
1. 5倍超 1. 7倍以下	1. 2
1. 7倍超 1. 9倍以下	1. 2.5
1. 9倍超	1. 3

○ 平成6年度

・(地価公示価格の7割程度を目途の評価替え)

平成6年度の土地の評価替えにおいて、公的土地区画評価の均衡化・適正化を図るため、地価公示価格の7割程度を目途に評価替えが行われた。

・(土地の評価替えに伴う税負担の総合的な調整措置)

平成6年度から平成8年度までの税負担について、評価替えに伴う税負担の増加を極力抑制するため、次のとおり総合的かつ適切な調整措置が講じられた。

- (1) 住宅用地に係る固定資産税の課税標準の特例措置の拡充
 - ・小規模住宅用地 1/6(現行1/4)
 - ・一般住宅用地 1/3(現行1/2)
- (2) 評価の上昇割合の高い宅地に係る暫定的な課税標準の特例措置(3/4、2/3、1/2)の導入
- (3) 評価の上昇割合に応じた、よりなだらかな負担調整措置の導入

(住宅用地)

上昇率	負担調整率
1. 8倍以下	1. 0.5
1. 8倍超 2. 4倍以下	1. 0.75
2. 4倍超 3. 0倍以下	1. 1
3. 0倍超 5. 0倍以下	1. 1.5
5. 0倍超	1. 2

(非住宅用地等)

上昇率	負担調整率
1. 8倍以下	1. 0.5
1. 8倍超 2. 4倍以下	1. 0.75
2. 4倍超 3. 0倍以下	1. 1
3. 0倍超 5. 0倍以下	1. 1.5
5. 0倍超 9. 0倍以下	1. 2
9. 0倍超	1. 2.5

- (4) 家屋の評価について、家屋の耐用年数の短縮、非木造の住宅・アパートの初期減価の引下げ(0.8(現行0.9))、在来分家屋の3%減価
- (5) 都市計画税において、住宅用地に係る課税標準の特例措置(小規模住宅用地1/3、一般住宅用地2/3)の導入、固定資産税と同様の税負担の調整措置の適用

○ 平成7年度

・（臨時的な課税標準の特例措置の導入）

平成7年度及び8年度の宅地の税負担について、地価の下落に対応するため、現行の負担調整措置に加え、評価の上昇割合に応じた臨時的な課税標準の特例措置（3／4、3／5、1／2）が講じられた。

○ 平成8年度

・（負担調整率の変更）

平成8年度の宅地の税負担を抑制するため、負担調整率として新たに1.025を設定するとともに、既存の負担調整率を1段階ずつ引き下げる措置が講じられた。

（住宅用地）			
上昇率		負担調整率	
1. 8倍以下		1. 0.25	
1. 8倍超	2. 4倍以下	1. 0.5	
2. 4倍超	3. 0倍以下	1. 0.75	
3. 0倍超	5. 0倍以下	1. 1	
5. 0倍超		1. 1.5	

（非住宅用地）			
上昇率		負担調整率	
1. 8倍以下		1. 0.25	
1. 8倍超	2. 4倍以下	1. 0.5	
2. 4倍超	3. 0倍以下	1. 0.75	
3. 0倍超	5. 0倍以下	1. 1	
5. 0倍超	9. 0倍以下	1. 1.5	
9. 0倍超		1. 2	

○ 平成9年度

・（「負担の均衡化」をより重視した新しい課税の仕組みの導入）

平成9年度から平成11年度までの税負担について、負担水準の均衡化をより重視した新しい課税の仕組みを導入した。

すなわち、負担水準の高い土地については税額を引き下げ、又は据え置き、低い土地についてはなだらかに上昇する下記の負担調整措置を講ずるとともに、大都市を中心とする大幅な地価の下落による納税者の負担増感に配慮し、負担水準が全国平均（小規模住宅用地0.55、一般住宅用地0.5、商業地等0.45）以上であり、かつ価格下落率が全国平均（0.25）以上となる土地について税負担を据え置くこととされた。

ここで負担水準とは、前年度課税標準額／当該年度評価額をいう。

（住宅用地）			
負担水準		負担調整率	
1. 0以上		本則課税	
0. 8以上	1. 0未満	1. 0（据置き）	
0. 4以上	0. 8未満	1. 0.25	
0. 3以上	0. 4未満	1. 0.5	
0. 2以上	0. 3未満	1. 0.75	
0. 1以上	0. 2未満	1. 1	
0. 1未満		1. 1.5	

（商業地等）			
負担水準		負担調整率	
0. 8超		0. 8まで引下げ	
0. 6以上	0. 8以下	1. 0（据置き）	
0. 4以上	0. 6未満	1. 0.25	
0. 3以上	0. 4未満	1. 0.5	
0. 2以上	0. 3未満	1. 0.75	
0. 1以上	0. 2未満	1. 1	
0. 1未満		1. 1.5	

・（据え置き年度における価格の修正制度の導入）

近年の大幅な地価の下落傾向に鑑み、臨時的な措置として、据置年度（平成10年度、11年度）において更に地価に関する諸指標から下落傾向が見られる場合には、簡易な方法により価格に修正を加えることができる特例措置が導入された（その後、平成27年度まで、延長されている）。

平成10年度

・（用途変更宅地等に係る税負担の調整措置）

平成11年度分の固定資産税について、宅地等の賦課期日における用途（小規模住宅用地等）が前年度の賦課期日と異なるもの（用途変更宅地等）に係る課税標準額の算出方法として、当該市町村における当該土地の変更後の用途の平均負担水準を用いて算出することとされた。ただし、従来の算出方法によることについて、市町村の条例で定めることができることとされた。

○ 平成12年度

・（平成9年度と同様の負担調整措置）

平成12年度から平成14年度までの税負担について、負担水準の均衡化を更に推進するため、基本的には平成9年度の負担調整措置を継続するとともに、負担水準の高い商業地等について、上限を0.75（平成14年度は0.7）に引き下げることとされた。

なお、地価下落に対応した据置措置も継続されたが、価格下落率の全国平均は0.12（従前0.25）とされた。

（住宅用地）			
負担水準		負担調整率	
1. 0以上		本則課税	
0. 8以上	1. 0未満	1. 0（据置き）	
0. 4以上	0. 8未満	1. 0.25	
0. 3以上	0. 4未満	1. 0.5	
0. 2以上	0. 3未満	1. 0.75	
0. 1以上	0. 2未満	1. 1	
0. 1未満		1. 1.5	

（商業地等）			
負担水準		負担調整率	
0. 75（平成14年度は0.7）超		0. 75（平成14年度は0.7）に引下げ	
0. 6以上	0. 75（平成14年度は0.7）以下	1. 0（据置き）	
0. 4以上	0. 6未満	1. 0.25	
0. 3以上	0. 4未満	1. 0.5	
0. 2以上	0. 3未満	1. 0.75	
0. 1以上	0. 2未満	1. 1	
0. 1未満		1. 1.5	

○ 平成13年度

・（被災住宅用地等の特例措置の創設）

震災等により滅失・損壊した家屋の敷地について、震災等の発生後2年度分に限り、住宅用地とみなして課税標準の特例措置を適用する制度（被災住宅用地等の特例措置）が創設された。

（平成12年1月2日以後発生した震災等により滅失・損壊した家屋の敷地に対して課する平成13年度分から適用）。

○ 平成15年度

・（平成12年度と同様の負担調整措置）

平成15年度から平成17年度までの税負担について、負担水準の均衡化を図るため、基本的には平成12年度からの負担調整措置（負担水準の高い商業地等の上限は0.7）を継続することとされた。地価下落に対応した据置措置も継続されたが、価格下落率の全国平均は0.15（従前0.12）とされた。

なお、一般市街化区域農地について、これまでの負担調整措置の結果負担水準が高い土地が存在してきたことを勘案して、特定市街化区域農地と同様、課税標準額の上限を評価額の1／3（都市計画税は2／3）とすることとされた。

（住宅用地）			
負担水準		負担調整率	
1. 0以上		本則課税	
0. 8以上	1. 0未満	1. 0（据置き）	
0. 4以上	0. 8未満	1. 0.25	
0. 3以上	0. 4未満	1. 0.5	
0. 2以上	0. 3未満	1. 0.75	
0. 1以上	0. 2未満	1. 1	
0. 1未満		1. 1.5	

（商業地等）			
負担水準		負担調整率	
0. 7超		0. 7に引下げ	
0. 6以上	0. 7以下	1. 0（据置き）	
0. 4以上	0. 6未満	1. 0.25	
0. 3以上	0. 4未満	1. 0.5	
0. 2以上	0. 3未満	1. 0.75	
0. 1以上	0. 2未満	1. 1	
0. 1未満		1. 1.5	

○ 平成16年度

・(条例減額制度の導入)

平成16年度分及び平成17年度分の商業地等について、課税標準額の上限を0.6まで市町村の条例で減額できる措置が導入された(その後、平成27年度まで、延長されている)。

○ 平成17年度

・(被災住宅用地等の特例措置の拡充)

被災住宅用地等について、震災等に基づく避難指示等が長期間に及ぶときは震災等の発生から避難指示等の解除後3年度分までは、住宅用地とみなす措置が講じられた。

○ 平成18年度

・(負担水準の均衡化促進のため新たな負担調整措置の導入)

平成18年度から平成20年度までの税負担について、課税の公平及び制度の簡素化の観点から、負担水準の低い宅地について、負担水準の均衡化を一層推進するため、当該年度の評価額(住宅用地については特例率を乗じた額)の5%ずつ税負担を上昇させる等の調整措置を講じることとされた。
なお、地価下落に対応した据置措置(平成9年度導入)は、廃止された。

(住宅用地)

負担水準	負担調整措置
1. 0以上 0. 8以上 1. 0未満 0. 2以上 0. 8未満 0. 2未満	本則課税 前年度課税標準額を据置 前年度課税標準額+評価額×5% 0. 2に引上げ

(商業地等)

負担水準	負担調整措置
0. 7超 0. 6以上 0. 7以下 0. 2以上 0. 6未満 0. 2未満	0. 7に引下げ 前年度課税標準額を据置 前年度課税標準額+評価額×5% 0. 2に引上げ

○ 平成24年度

・(住宅用地に関する据置特例の段階的廃止)

平成24年度から平成26年度までの負担調整措置については、住宅用地に関する据置特例が廃止された。ただし、平成25年度までは、負担水準90%以上の住宅用地について据置特例を存置する経過的な措置が設けられた。なお、特定市街化区域農地に関する負担調整措置については、一般住宅用地に関する負担調整措置と同様の取扱いとされた。
それ以外の負担調整措置については、負担水準の均衡化を図るため、基本的には、平成21年度の負担調整措置を継続することとされた。

(住宅用地)

負担水準	負担調整措置
1. 0以上 0. 9以上 1. 0未満 0. 2以上 0. 9未満 0. 2未満	本則課税 前年度課税標準額を据置 ※H26 廃止 (H24・H25のみ措置) 前年度課税標準額+評価額×5% 0. 2に引上げ

(商業地等)

負担水準	負担調整措置
0. 7超 0. 6以上 0. 7以下 0. 2以上 0. 6未満 0. 2未満	0. 7に引下げ 前年度課税標準額を据置 前年度課税標準額+評価額×5% 0. 2に引上げ

○ 平成21年度

・(平成18年度と同様の負担調整措置)

平成21年度から平成23年度までの税負担について、負担水準の均衡化を図るため、基本的には、平成18年度の負担調整措置を継続することとされた。

(住宅用地)

負担水準	負担調整措置
1. 0以上 0. 8以上 1. 0未満 0. 2以上 0. 8未満 0. 2未満	本則課税 前年度課税標準額を据置 前年度課税標準額+評価額×5% 0. 2に引上げ

(商業地等)

負担水準	負担調整措置
0. 7超 0. 6以上 0. 7以下 0. 2以上 0. 6未満 0. 2未満	0. 7に引下げ 前年度課税標準額を据置 前年度課税標準額+評価額×5% 0. 2に引上げ

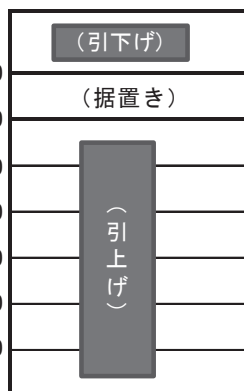
・(新たな条例減額制度の創設)

負担調整措置の適用対象となる住宅用地、商業地等及び特定市街化区域農地について、平成21年度から平成23年度までの税額が、前年度税額に1.1倍以上で条例で定める割合を乗じた額を超える場合には、その超える部分の税額を減額できる措置が創設された(その後、平成27年度まで、延長されている)。

商業地等に対する固定資産税の負担水準の分布状況 [平成25年度]

(負担水準: %)

70
60
50
40
30
20
10
0



納税義務者数 (人)	%	地積 (㎡)	%	課税標準額 (百万円)	%	筆数 (筆)	%
3,462,652	57.5	3,550,716,401	60.4	65,095,258	47.3	7,286,270	60.3
2,468,428	41.0	2,223,463,484	37.8	68,243,027	49.6	4,642,185	38.4
76,074	1.3	86,868,985	1.5	3,640,019	2.6	124,812	1.0
11,313	0.2	13,065,135	0.2	490,026	0.4	18,406	0.2
3,667	0.1	4,240,405	0.1	87,899	0.1	6,018	0.0
1,603	0.0	1,176,995	0.0	6,241	0.0	2,175	0.0
515	0.0	169,509	0.0	213	0.0	652	0.0
206	0.0	32,749	0.0	139	0.0	134	0.0

引下げゾーン計
据置きゾーン計
引上げゾーン計
合計

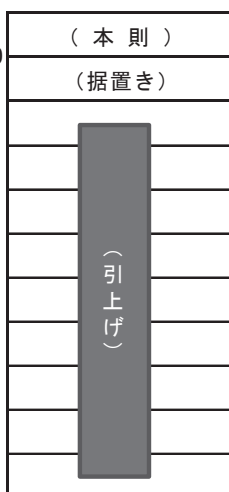
3,462,652	57.5	3,550,716,401	60.4	65,095,258	47.3	7,286,270	60.3
2,468,428	41.0	2,223,463,484	37.8	68,243,027	49.6	4,642,185	38.4
93,378	1.5	105,553,778	1.8	4,224,537	3.1	152,197	1.3
6,024,458	100	5,879,733,663	100	137,562,822	100	12,080,652	100

※ 平成25年度 固定資産の価格等の概要調書による。
 ※ 負担水準は、「平成24年度課税標準額/平成25年度評価額」により算出。

小規模住宅用地に対する固定資産税の負担水準の分布状況 [平成25年度]

(負担水準: %)

100
90
80
70
60
50
40
30
20
10
0



納税義務者数 (人)	%	地積 (㎡)	%	課税標準額 (百万円)	%	筆数 (筆)	%
14,037,420	48.0	3,199,907,140	50.2	17,332,309	35.2	21,641,692	50.6
11,189,598	38.3	2,325,578,512	36.5	22,241,196	45.1	15,644,936	36.6
3,718,003	12.7	790,741,684	12.4	9,297,921	18.9	5,135,026	12.0
190,972	0.7	42,428,405	0.7	296,389	0.6	255,790	0.6
62,406	0.2	14,143,416	0.2	78,902	0.2	80,397	0.2
20,210	0.1	4,488,143	0.1	21,255	0.0	25,598	0.1
5,114	0.0	1,232,283	0.0	7,428	0.0	6,471	0.0
1,328	0.0	266,384	0.0	1,494	0.0	1,696	0.0
399	0.0	84,110	0.0	138	0.0	477	0.0
91	0.0	26,822	0.0	10	0.0	109	0.0
188	0.0	7,386	0.0	1	0.0	215	0.0

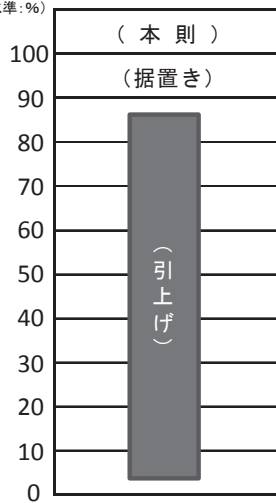
本則ゾーン計
据置きゾーン計
引上げゾーン計
合計

14,037,420	48.0	3,199,907,140	50.2	17,332,309	35.2	21,641,692	50.6
11,189,598	38.3	2,325,578,512	36.5	22,241,196	45.1	15,644,936	36.6
3,998,711	13.7	853,418,633	13.4	9,703,537	19.7	5,505,779	12.9
29,225,729	100	6,378,904,285	100	49,277,042	100	42,792,407	100

※ 平成25年度 固定資産の価格等の概要調書による。
 ※ 負担水準は、「平成24年度課税標準額/平成25年度評価額(×1/6:特例率)」により算出。

一般住宅用地に対する固定資産税の負担水準の分布状況〔平成25年度〕

(負担水準: %)



納税義務者数 (人)	%	地積 (㎡)	%	課税標準額 (百万円)	%	筆数 (筆)	%
7,945,238	27.2	2,197,109,613	34.4	9,977,321	20.2	12,687,576	29.6
5,369,863	18.4	1,424,631,470	22.3	8,808,359	17.9	8,062,422	18.8
1,846,417	6.3	512,528,486	8.0	3,299,013	6.7	2,712,136	6.3
132,609	0.5	38,536,636	0.6	133,291	0.3	181,608	0.4
46,949	0.2	13,981,370	0.2	36,122	0.1	60,793	0.1
15,811	0.1	4,805,240	0.1	9,377	0.0	19,986	0.0
3,656	0.0	1,119,474	0.0	2,193	0.0	4,740	0.0
1,468	0.0	447,897	0.0	475	0.0	1,774	0.0
360	0.0	119,800	0.0	127	0.0	434	0.0
60	0.0	29,287	0.0	11	0.0	74	0.0
145	0.0	15,885	0.0	5	0.0	180	0.0

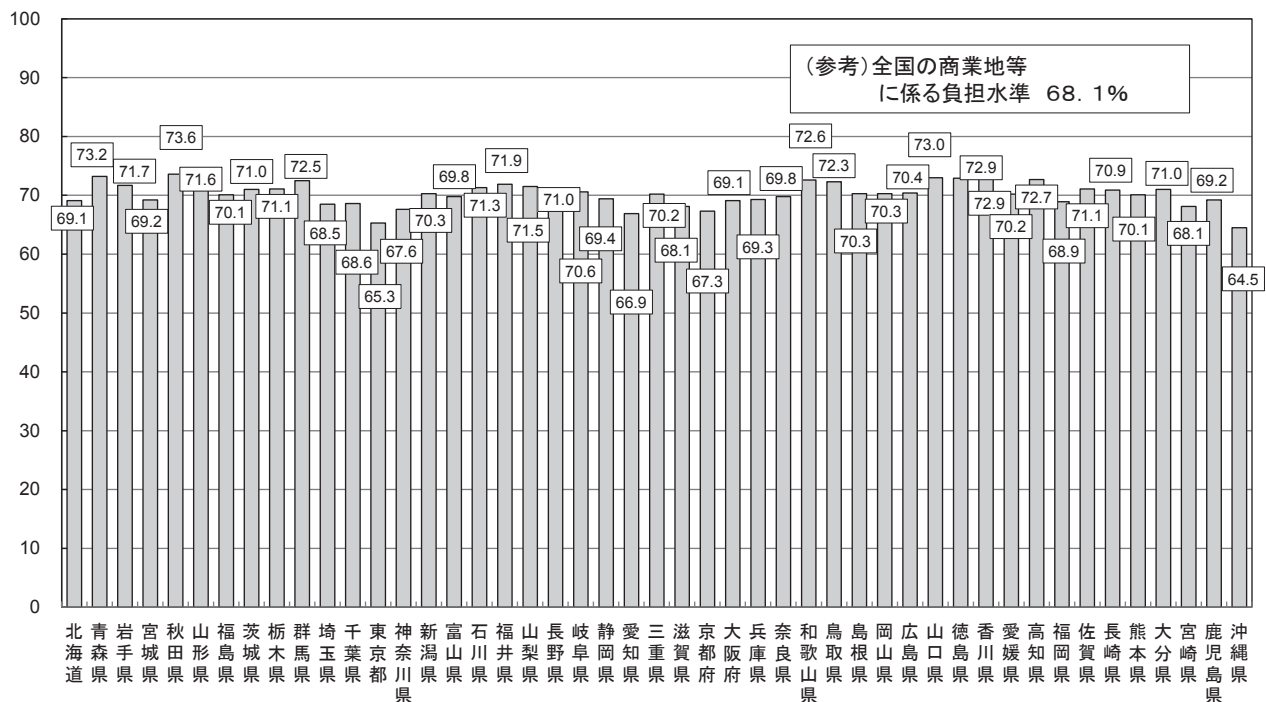
本則ゾーン計	7,945,238	27.2	2,197,109,613	34.4	9,977,321	20.2	12,687,576	29.6
据置きゾーン計	5,369,863	18.4	1,424,631,470	22.3	8,808,359	17.9	8,062,422	18.8
引上げゾーン計	2,047,475	54.4	571,584,075	43.2	3,480,614	61.9	2,981,725	51.5
合計	15,362,576	100	4,193,325,158	100	22,266,295	100	23,731,723	100

※ 平成25年度 固定資産の価格等の概要調書による。

※ 負担水準は、「平成24年度課税標準額/平成25年度評価額(1/3:特例率)」により算出。

商業地等に係る平成26年度負担水準の状況

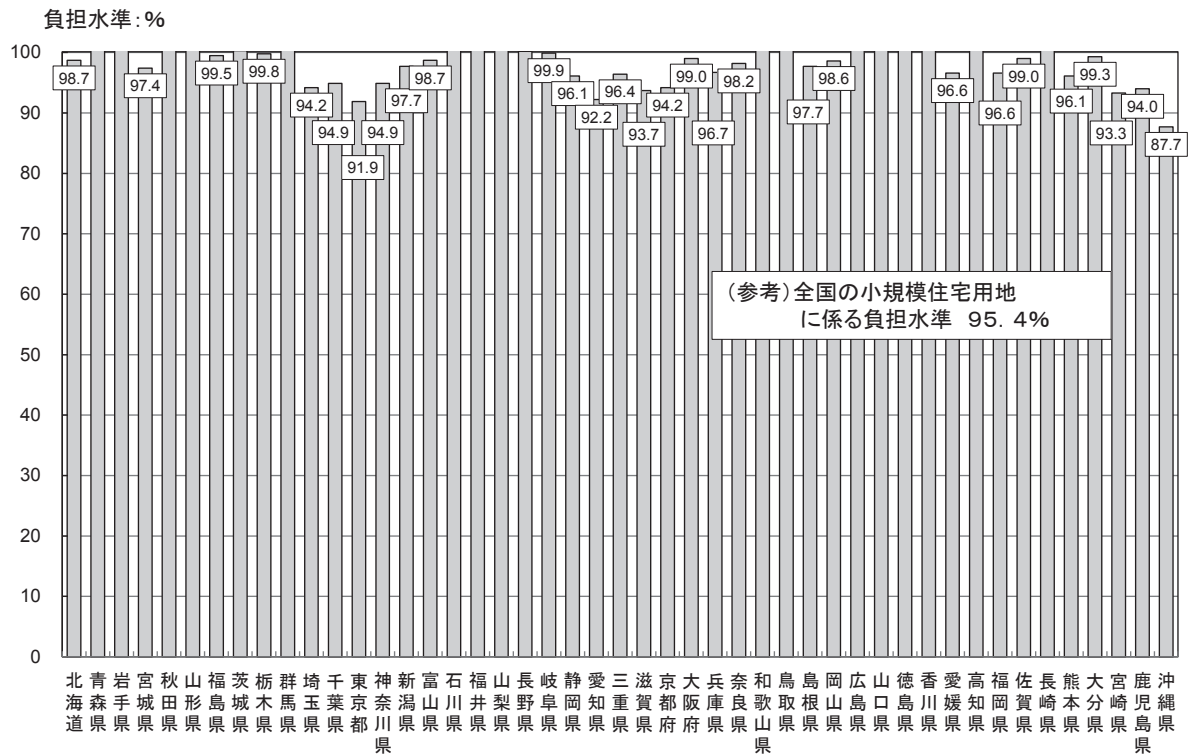
負担水準: %



※1 評価変動割合等調による。

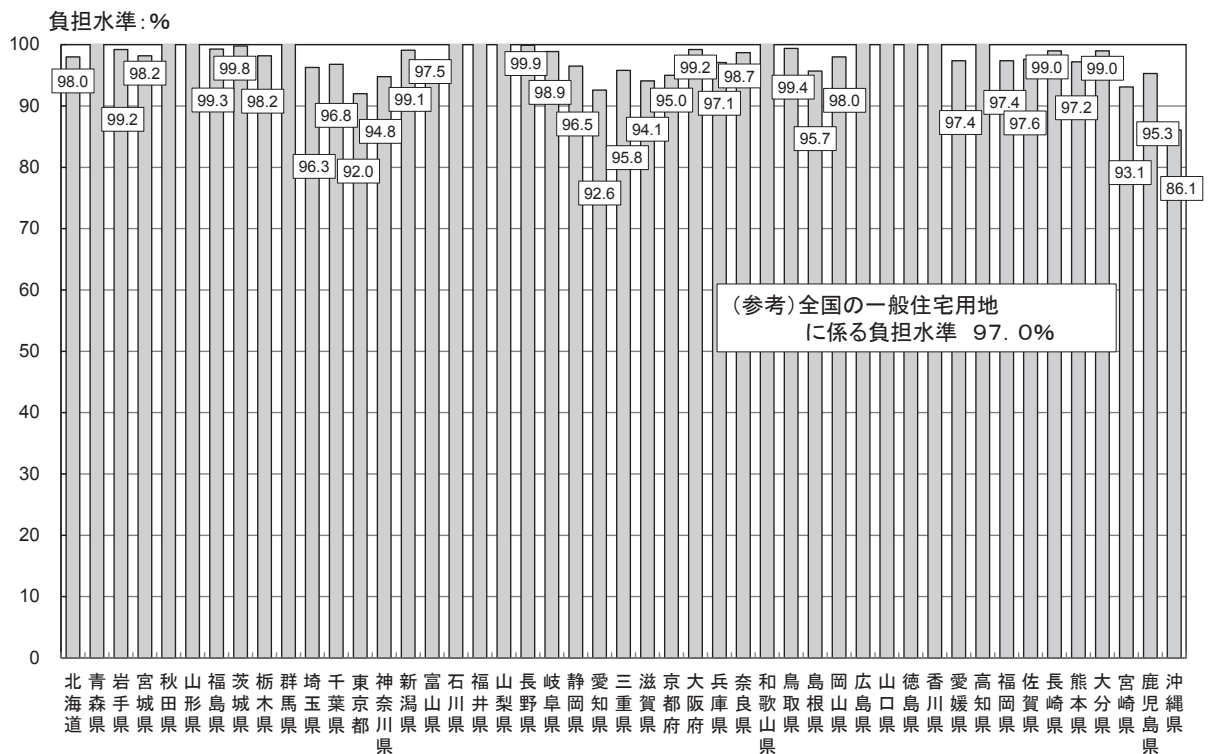
※2 「平成25年度課税標準額/平成26年度評価見込額」により算出。

小規模住宅用地に係る平成26年度負担水準の状況



- ※1 評価変動割合等調による。
 ※2 平成25年度課税標準額／平成26年度評価見込額(住宅用地特例(×1/6)適用後の額)」により算出。
 ※3 ラベルのない道府県は、100.0を超えているもの。

一般住宅用地に係る平成26年度負担水準の状況



- ※1 評価変動割合等調による。
 ※2 「平成25年度課税標準額／平成26年度評価見込額(住宅用地特例(×1/3)適用後の額)」により算出。
 ※3 ラベルのない県は、100.0を超えているもの。

宅地に係る固定資産税負担のあり方について

平成 26 年 8 月 26 日

神 戸 市

目 次

- 1 神戸市の概要
- 2 宅地に係る現行制度の概要
- 3 現行制度における課題
- 4 課題に見る神戸市における現況
- 5 住宅用地の特例制度の見直し（案）
- 6 商業地等の負担水準の見直し（案）

1 神戸市の概要

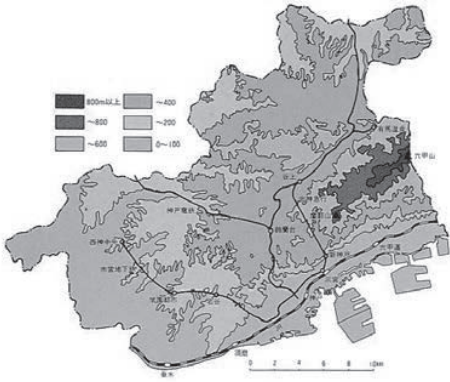
神戸市は、地形上六甲山系（最高峰 931m、東西約 30km、南北約 8km）により南北に 2 分されており、大阪湾に面した南側は、六甲山系の山麓部と、そこから流れ出る中小河川による扇状地、海岸低地及び埋立地によって構成されている。この海と山が迫る東西に細長い地域に神戸の中心市街地があり、「坂のある街神戸」という代表的な景観を創出している。

一方、北側は、帝釈・丹生山系を中央にして、緩やかな丘陵とその間を流れる明石川水系沿いの段丘や、播磨平野に連なる平野部で構成される西神地域と、丘陵地が波状に広がる北神地域によって構成されおり、この地域にはニュータウンや農村部が広がっている。

◆神戸市の固定資産（土地）の概要

	評価総筆数 (筆)	評価総地積 (㎡)	決定価格 (百万円)	納税義務者数 (人)
宅地	小規模住宅	349,112	55,371,103	4,323,856
	一般住宅	92,029	7,993,241	369,449
	商業地等	76,823	35,910,360	2,442,428
	計	517,964	99,274,704	7,135,733
その他の土地	137,890	169,496,278	283,496	33,297
合 計	655,854	268,770,982	7,419,229	409,950

※ 各数値は H26 概要調査による



※神戸市毎月推計人口より（平成 26 年 8 月 1 日現在）

面 積：553.12km²
人 口：1,538,267 人
世帯数：694,954 世帯

2 宅地に係る現行制度の概要

（1）住宅用地の特例制度

① 住宅用地の範囲

家屋の敷地に次表の率を乗じて求めた面積

家 屋	居住割合	率
専用住宅	全部	1.0
地上 4 階以下の併用住宅	4 分の 1 以上 2 分の 1 未満	0.5
	2 分の 1 以上	1.0
地上 5 階以上の併用住宅	4 分の 1 以上 2 分の 1 未満	0.5
	2 分の 1 以上 4 分の 3 未満	0.75
	4 分の 3 以上	1.0

※ 家屋の延床面積の 10 倍を限度

② 課税標準額の算出（特例率）

区 分	要 件	課税標準額
小規模住宅用地	1 戸当り 200 ㎡までの部分	価格×1/6 が上限 (都計は 1/3)
一般住宅用地	1 戸当り 200 ㎡を超える部分	価格×1/3 が上限 (都計は 2/3)

③ 過去の改正の経緯

- 昭和 48 年度 固定資産税の住宅用地の特例制度創設（特例率 1/2）
- 昭和 49 年度 固定資産税の小規模住宅用地の特例制度創設（特例率 1/4）
- 平成 5 年度 固定資産税の特例率の拡充（小規模 1/4→1/6、一般 1/2→1/3）
- (適用開始は平成 6 年度) 都市計画税の住宅用地の特例制度創設（小規模 1/3、一般 2/3）

④ 負担調整措置の据置特例の段階的廃止

平成 24 年度の税制改正により、平成 24～26 年度までの負担調整措置については、住宅用地に関する据置特例が廃止された。ただし、平成 25 年度までは、負担水準 90%以上の住宅用地について据置特例を存置する経過措置が設けられた。

(2) 商業地等の負担調整措置

① 課税標準額の上限

課税標準額の上限を、評価額の70%とする。

② 負担調整措置

負担水準	課税標準額
70%超	評価額×70%
60%以上 70%以下	前年度課税標準額に据置き
60%未満	$\left(\begin{array}{l} \text{前年度課税標準額} + \text{評価額} \times 5\% \\ \text{評価額} \times 60\% \text{を上回る場合は } 60\% \\ \text{評価額} \times 20\% \text{を下回る場合は } 20\% \end{array} \right)$

※ 負担水準＝前年度課税標準額／本年度評価額

③ 過去の改正の経緯（課税標準額の上限）

- 平成9年度 課税標準額の上限を評価額の80%とする
- 平成12、13年度 課税標準額の上限を評価額の75%に引き下げ
- 平成14年度 課税標準額の上限を評価額の70%に引き下げ

3 現行制度における課題

住宅用地

【課題1】住宅用地に係る特例措置の継続は、課税標準額の過度な引き下げに繋がる。

- 現行の特例率は、平成6年度の7割評価導入による評価額の急激な上昇に対応するため導入。
- 現況では負担水準の均衡化・適正化が進み、ほぼ本則課税となっており、当初の目的は達成されている。

【課題2】住宅用地と商業地等との税負担格差が大きい。

- 行政サービスの対価という面からは、居住用と非居住用による差異はない。

商業地等

【課題3】評価額の7割が課税標準額の上限では、課税標準額を過度に引き下げることとなる。

- 平成9年度以降、負担水準の均衡化を促進することを目的に導入。（8割から段階的に7割へ）
- 現況では負担水準の均衡化・適正化が進み、ほぼ本則課税となっており、当初の目的は達成されている。

【課題4】評価額が同じであるにもかかわらず、据置特例が適用される土地と本則課税が適用される土地とで税負担が異なる。

4 課題に見る神戸市における現況

【課題1】住宅用地に係る特例措置の継続は、課税標準額の過度な引き下げに繋がる。

【課題3】評価額の7割が課税標準額の上限では、課税標準額を過度に引き下げることとなる。

① 宅地の評価額・課税標準額等の推移（㎡単価）〔H3～H26〕

- ・小規模住宅用地
 - ・一般住宅用地
 - ・商業地等
- ・負担水準の均衡化・適正化が進み、ほぼ本則課税となっている。
- ・課税標準額が7割評価導入前と同水準もしくはそれ以下となっている。

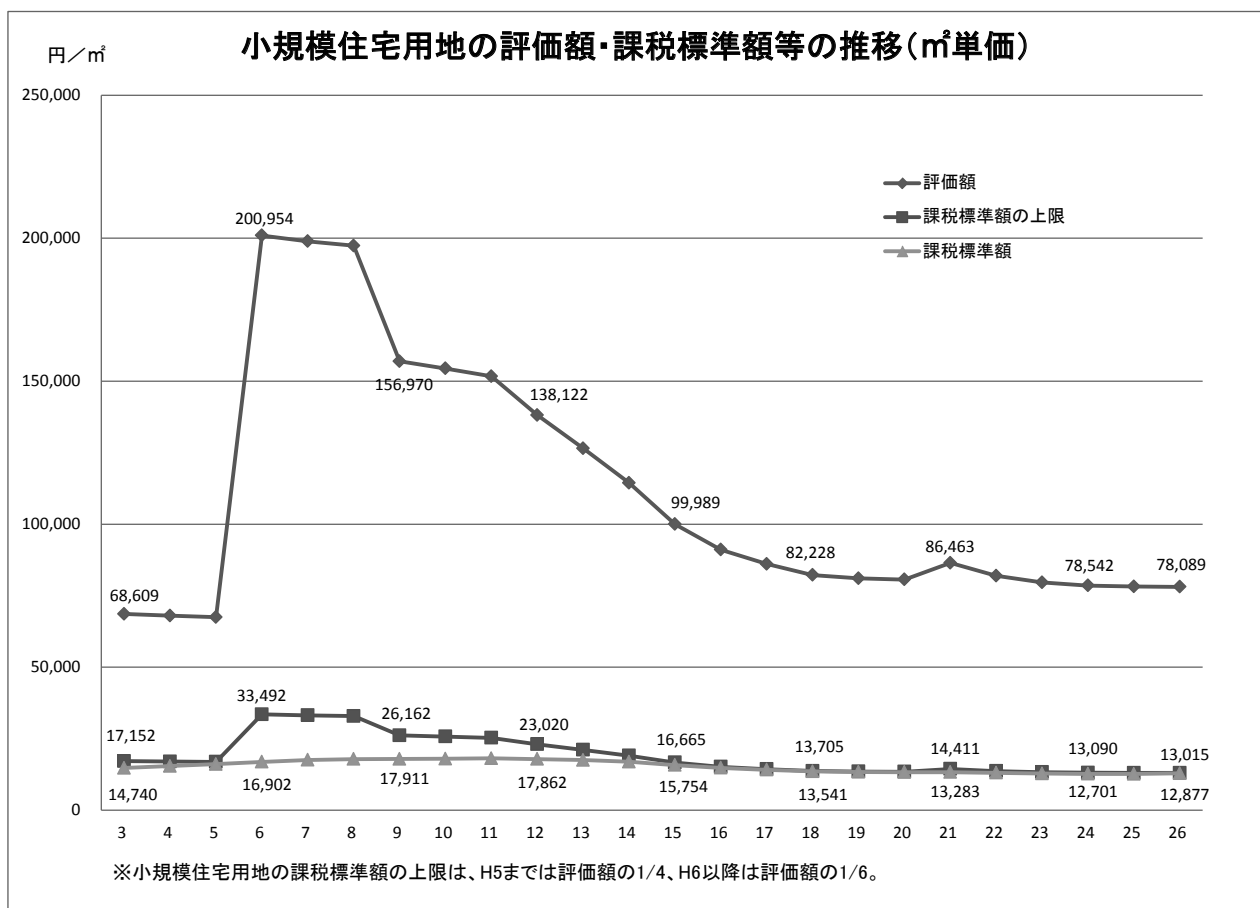
② 宅地平均単価の推移（H3～H26）

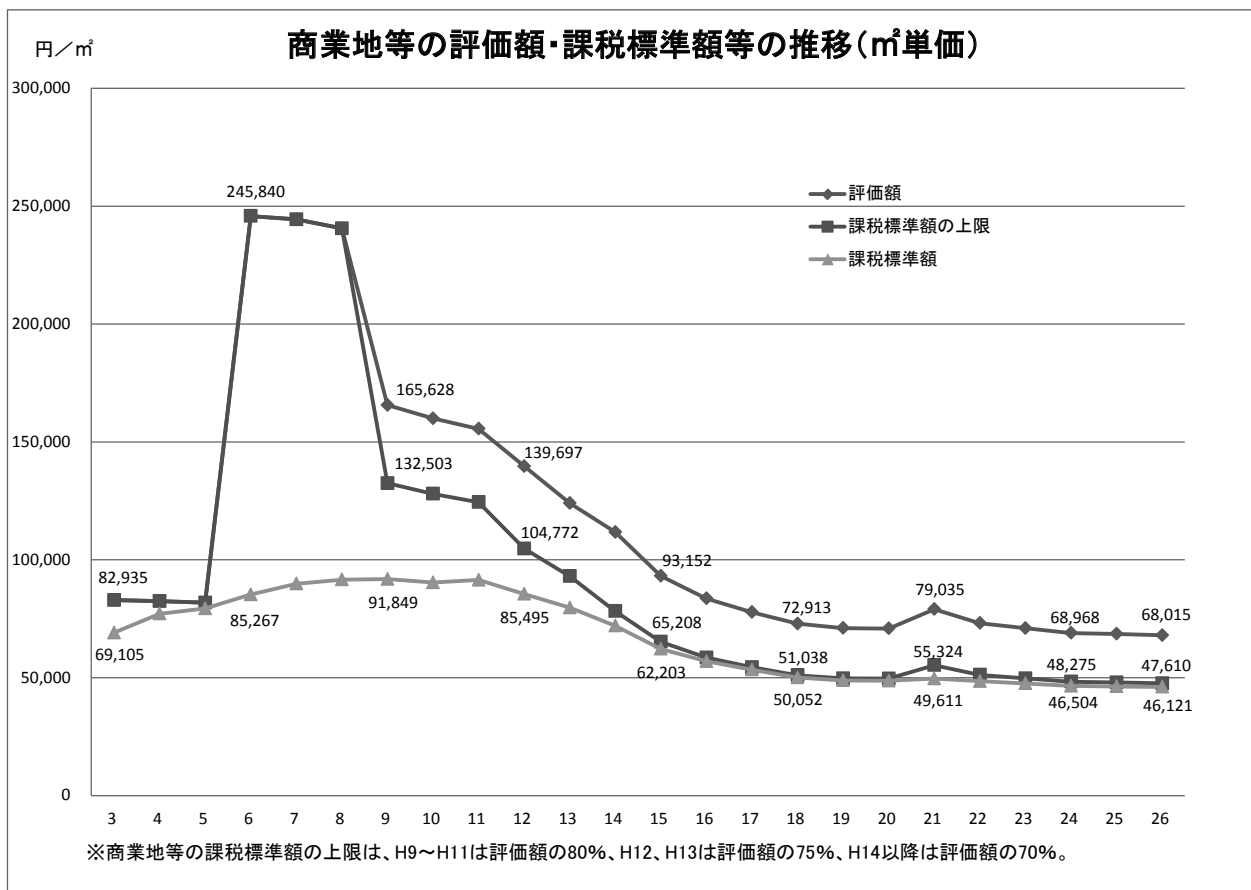
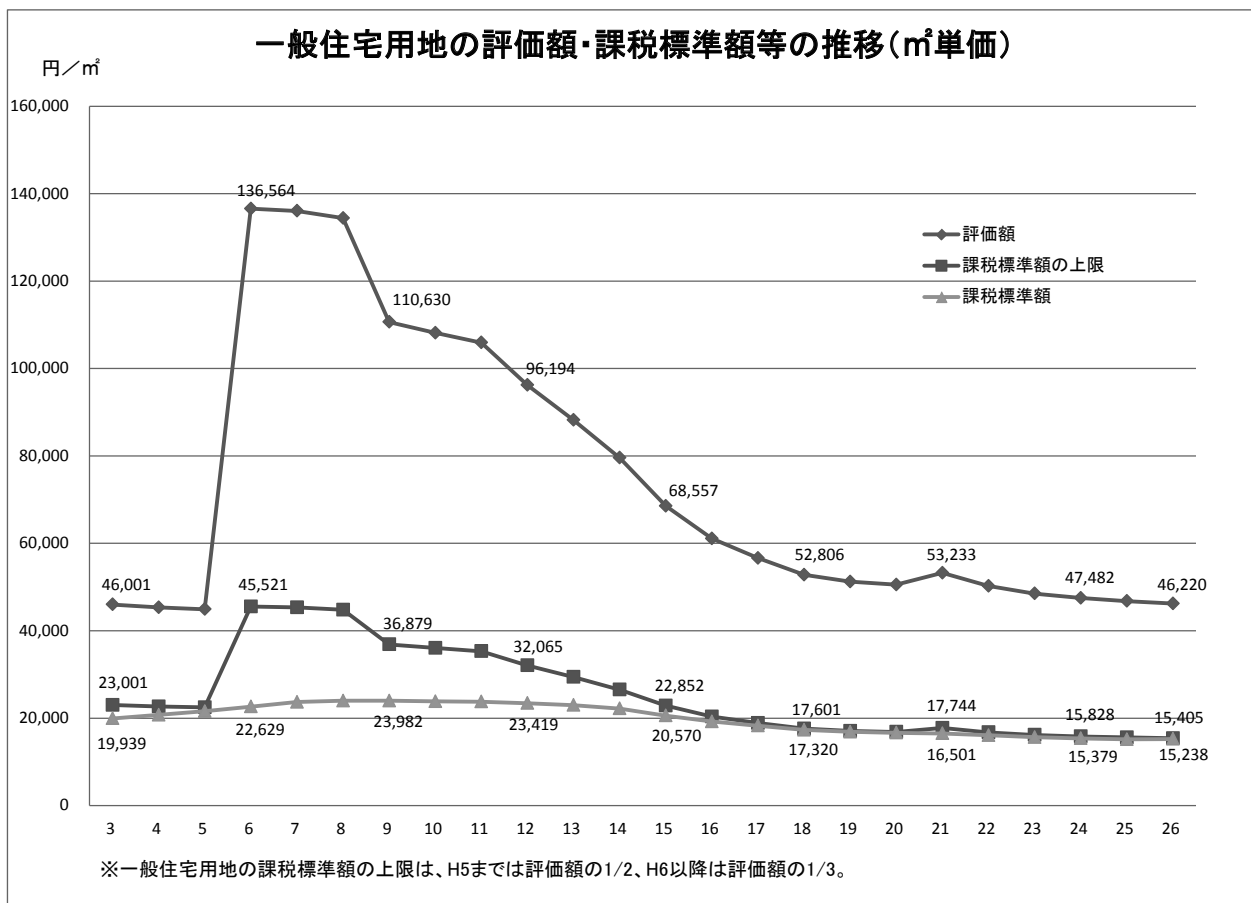
- ・評価額・課税標準額等と同様、7割評価導入前と同水準もしくはそれ以下となっている。

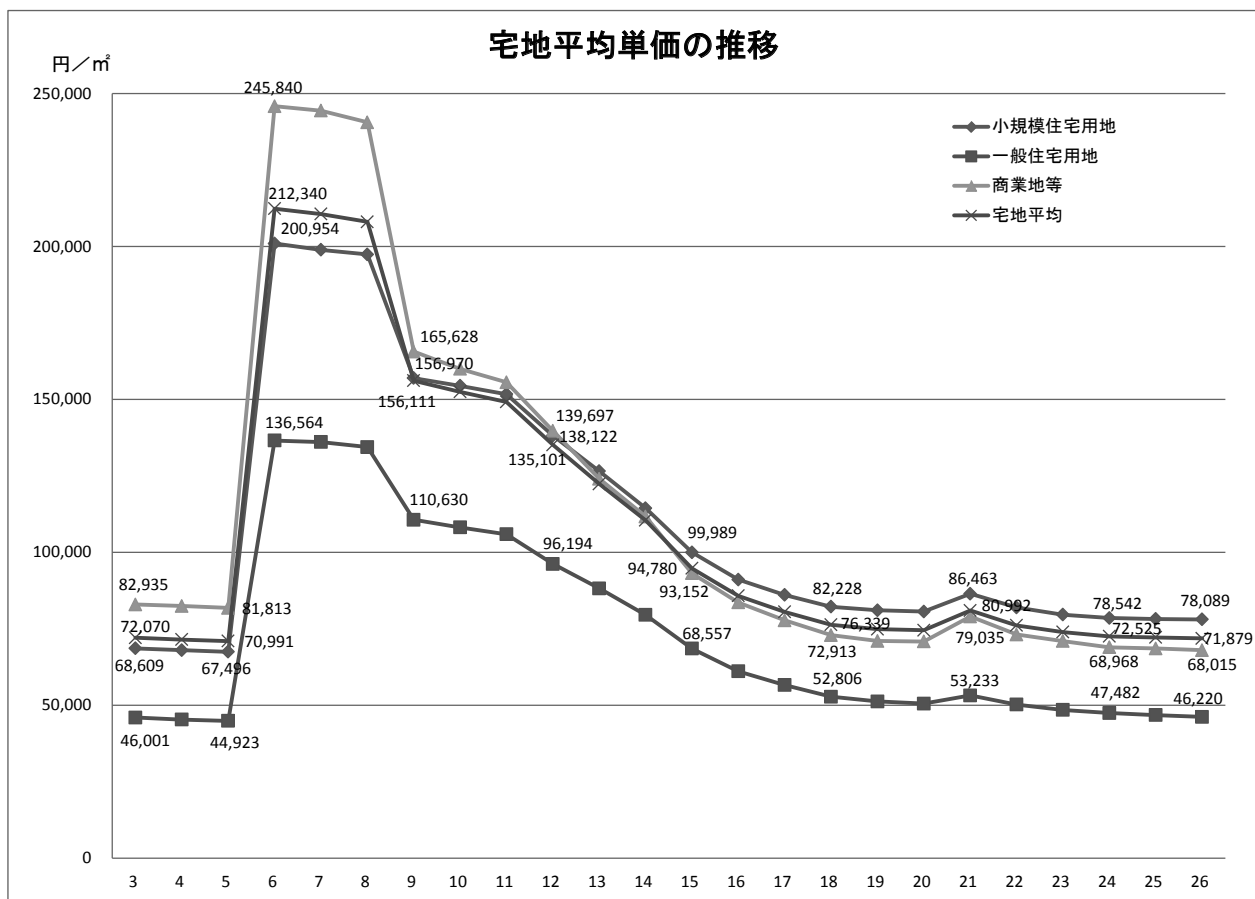
《H5 と H26 の平均単価比較》

（単位：円/㎡）

	H5	H26	差額 (H26 - H5)
小規模住宅用地	67,496	78,089	10,593
一般住宅用地	44,923	46,220	1,297
商業地等	81,813	68,015	▲13,798
宅地全体平均	70,991	71,879	888







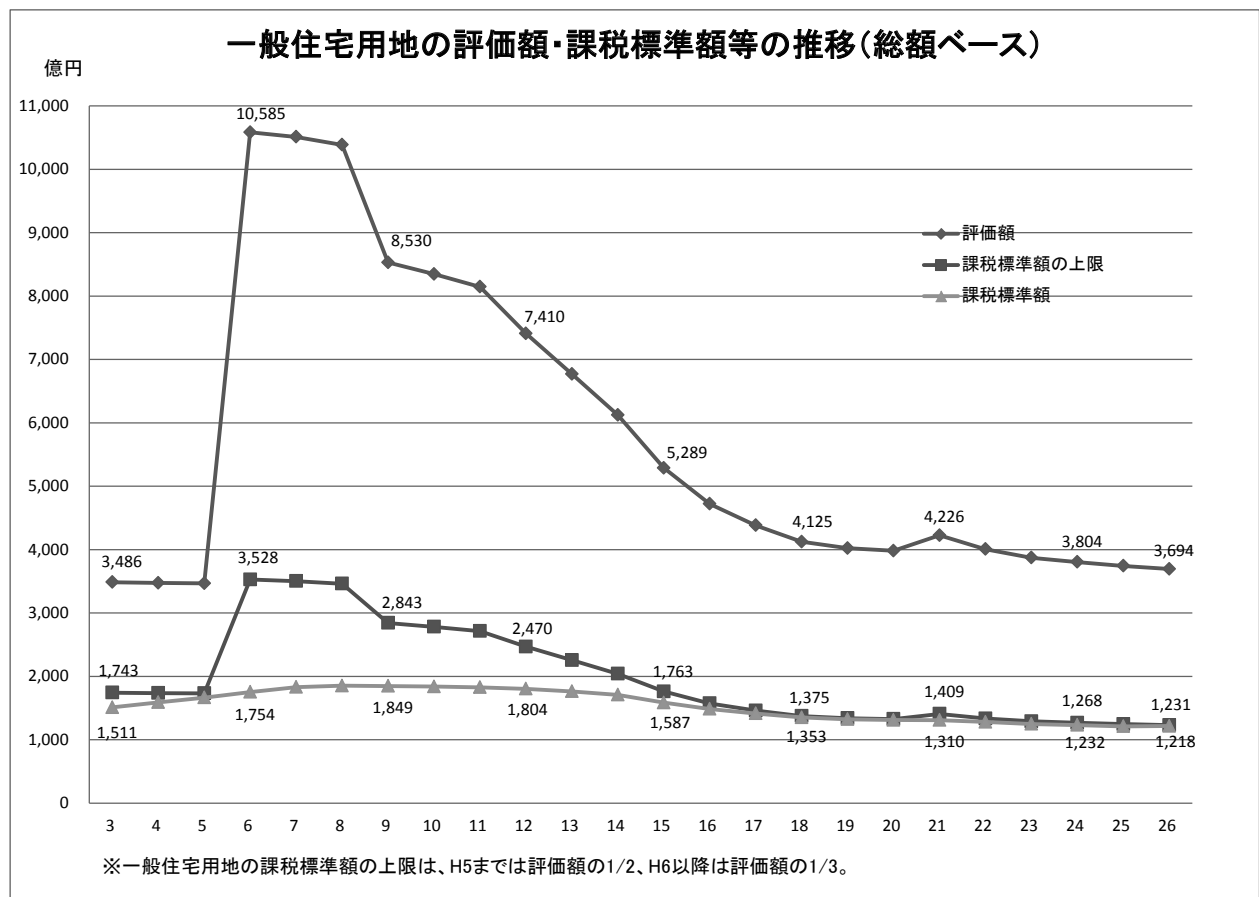
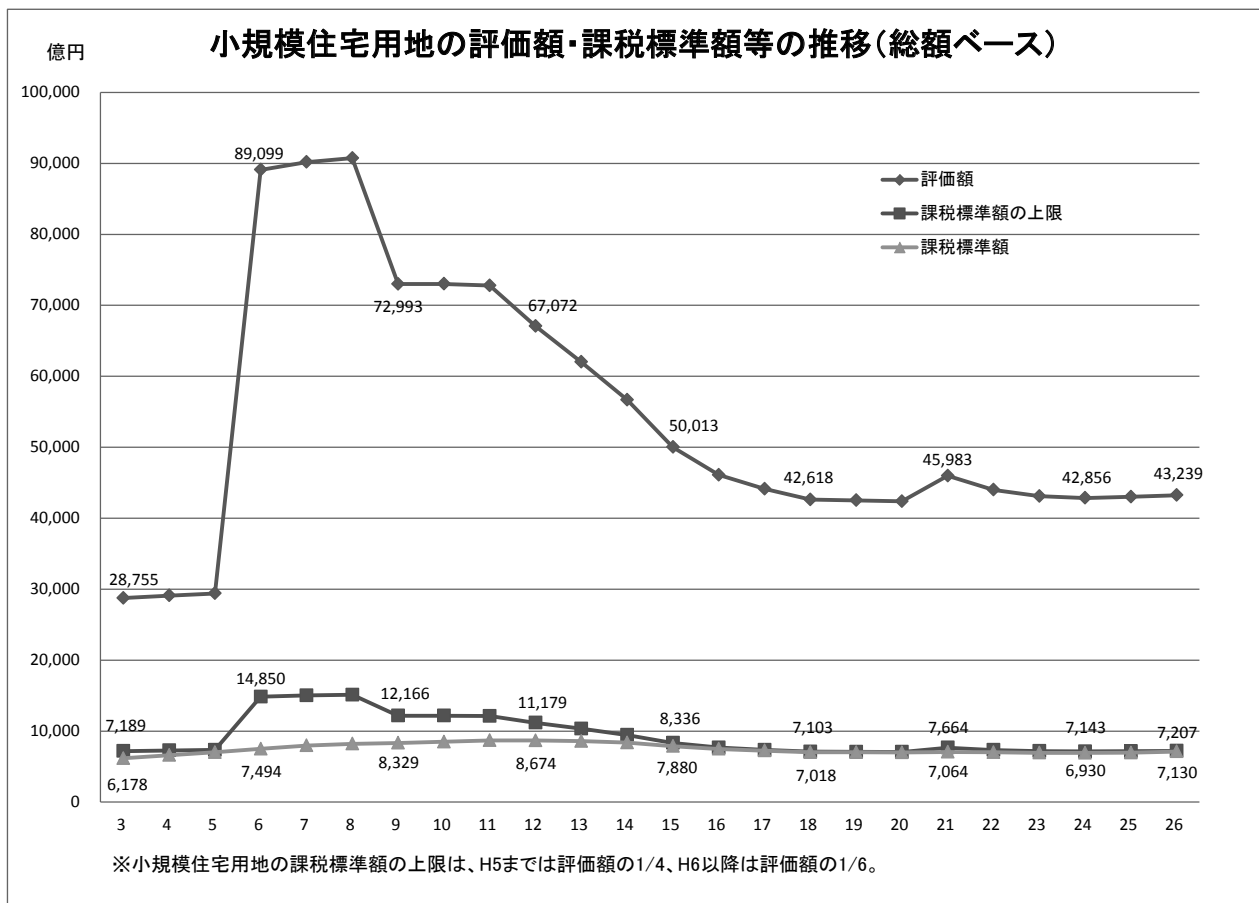
③ 宅地の評価額・課税標準額等の推移（総額ベース）（H3～H26）

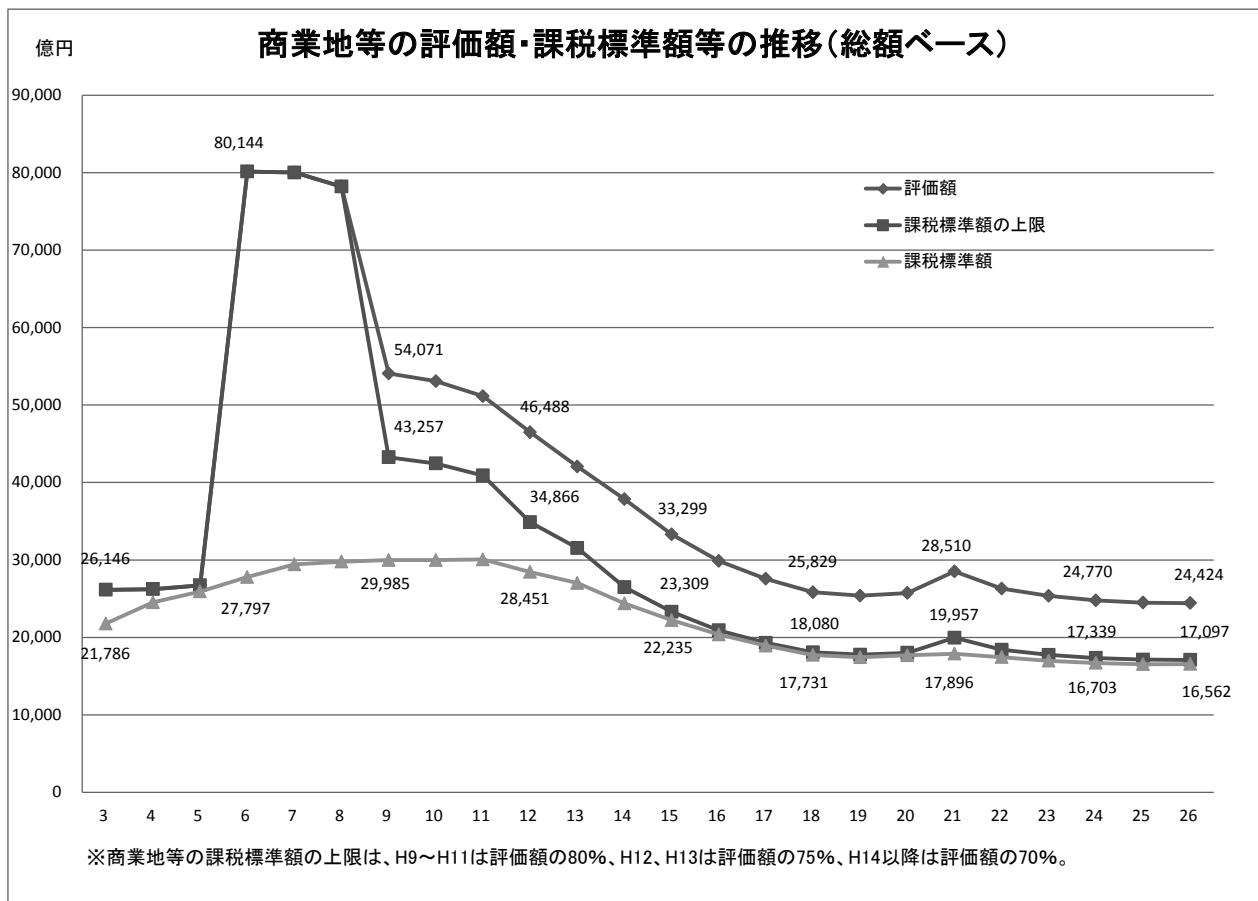
- ・小規模住宅用地
 - ・一般住宅用地
 - ・商業地等
- } ・負担水準の均衡化・適正化が進み、ほぼ本則課税となっている。
- } ・課税標準額が7割評価導入前と同水準もしくはそれ以下となっている。

《H5 と H25 の価格水準比較》

（単位：兆円）

		全 国			神戸市		
		H5	H25	差額 (H25 - H5)	H5	H25	差額 (H25 - H5)
小規模	評価額	144	312	168	2.94	4.30	1.36
	課税標準額の上限	36	52	16	0.73	0.72	▲0.01
	課税標準額	34	49	15	0.70	0.70	—
一般	評価額	36	70	34	0.35	0.37	0.02
	課税標準額の上限	18	23	5	0.17	0.12	▲0.05
	課税標準額	17	22	5	0.17	0.12	▲0.05
商業等	評価額	136	204	68	2.67	2.45	▲0.22
	課税標準額の上限	136	143	7	2.67	1.71	▲0.96
	課税標準額	135	138	3	2.59	1.65	▲0.94





【課題2】住宅用地と商業地等との税負担格差が大きい。

④ 宅地に占める住宅用地の割合 (H26)

	評価総地積		決定価格		課税標準額	
	(㎡)	構成比 (%)	(百万円)	構成比 (%)	(百万円)	構成比 (%)
小規模住宅	55,371,103	55.8	4,323,856	60.6	713,023	28.6
一般住宅	7,993,241	8.0	369,449	5.2	121,801	4.9
商業地等	35,910,360	36.2	2,442,427	34.2	1,656,140	66.5
計	99,274,704	100	7,135,732	100	2,490,964	100

* 各数値は H26 概要調書による

- ・住宅用地と非住宅用地（商業地等）を比較した場合、課税地積ベースでは、住宅用地が宅地全体の 64% を占めているにもかかわらず、課税標準額ベースでは、住宅用地は宅地全体の 34% にすぎず、非住宅用地の税負担が大きい。

【課題4】評価額が同じであるにもかかわらず、据置特例が適用される土地と本則課税が適用される土地とで税負担が異なる。

⑤ 商業地等に係る負担水準の状況 (H26)

		東灘区	灘区	中央区	兵庫区	長田区	須磨区	垂水区	北区	西区	計
70%超 (本則課税)	筆 数	902	399	968	3,117	3,242	2,196	2,212	6,391	7,762	27,189
	構成比 (%)	14.0	7.2	9.2	35.7	37.5	37.9	31.6	65.6	62.3	36.3
60～70% (据 置)	筆 数	5,546	5,107	9,518	5,594	5,398	3,564	4,781	3,280	4,688	47,476
	構成比 (%)	86.0	92.3	90.2	64.0	62.4	61.5	68.3	33.7	37.6	63.4
60%未満	筆 数	2	27	62	32	14	33	6	76	10	262
	構成比 (%)	0	0.5	0.6	0.3	0.1	0.6	0.1	0.7	0.1	0.3
合 計	筆 数	6,450	5,533	10,548	8,743	8,654	5,793	6,999	9,747	12,460	74,927
	構成比 (%)	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

5 住宅用地の特例制度の見直し（案）

市町村の基本的なサービスの対価である固定資産税においては、受益に応じた負担を基礎とすべきである。

【現 状】

- ◆負担水準の均衡化・適正化が進み、ほぼ本則課税となっており、当初の目的は達成されている。
- ◆評価額等が 7 割評価導入前と同水準となっている。

【見直し案】

- ◆少なくとも、平成 5 年度以前の特例率に戻すべきである。
- ◆中長期的には、特例措置の廃止も含めた抜本的な制度の見直しが必要である。
- ◆制度の見直しに当たっては、小規模住宅用地と一般住宅用地の区分の廃止、固定資産税と都市計画税の特例率の一本化など、制度の簡素化に努める。

【見直しに伴う対応策】

見直しに伴う税負担の増については、税率の引き下げや減免制度を設けることで対応可能である。

6 商業地等の負担水準の見直し（案）

評価額を課税標準額とする「評価額課税」が、法の定める大原則である。
（法 349 条）

【現 状】

- ◆負担水準の均衡化・適正化が進み、ほぼ本則課税となっており、特例率導入当初の目的は達成されている。
- ◆評価額等が 7 割評価導入前と同水準となっている。
- ◆評価額が同じであるにもかかわらず、税負担が異なる現象が生じている。

【見直し案】

- ◆特例率を廃止し、原則どおり「評価額課税」とすべきである。
- ◆商業地等における負担調整据置特例は廃止すべきである。

【見直しに伴う対応策】

見直しに伴う税負担の増については、税率の引き下げや減免制度を設けることで対応可能である。

諸外国の資産課税における資産評価方法について

一般財団法人 日本不動産研究所

諸外国の資産課税における資産評価方法について

	イングランド 居住用不動産	イングランド 非居住用不動産	ドイツ	韓国	カナダ(マニトバ州)	カナダ(アルバータ州)
1. 資産(土地、家屋及び償却資産)共通						
2. (1) 資産の保有に対する課税制度の基本的な仕組み						
3. 制度の有無・税目名	Council Tax	Business Rates	不動産税	財産税	- Property Taxes - Business Taxes	- Property Tax - Business Tax(一部の都市のみ)
4. 課税対象資産	一体評価(土地、家屋)。	建物利用されている不動産は一体評価。駐車場等は土地のみ。	不動産税A……農林業用資産(土地、建物、家畜、機械、器具など) 不動産税B……農林業用以外の土地と建物	住宅・土地・建物・一体として評価・課税 住宅以外・土地・建物別々に評価・課税	土地と家屋は一体課税。 償却資産は別途課税。	土地と家屋は一体課税。 償却資産は別途課税。
5. 課税団体	資産が所在する市町村 (Valuation Office Agency)	国レベル (Valuation Office Agency)	資産が所在する市町村	不動産・資産が所在する市町村 市町村以外・資産の所有者が所属する市町村	資産が所在する市町村	資産が所在する市町村
6. 納税義務者	原則として居住者(占有期間(日割)に応じ て賦課) 居住者がいない場合は所有者	占有者(占有期間(日割)に応じて賦課) 空室の場合には所有者がマスターリースの 場合は転賃人	その年の1月1日の資産の所有者 (所有者、地上権者、住居地上権者、区 分地上権者)	資産の所有者	・資産の所有者(Property Tax) ・資産の使用人(Business Tax)	・資産の所有者(Property Tax) ・資産の使用人(Business Tax)
7. 課税標準額	市場価値	年間査定資料	統一価額 ・1964年の市場価値(旧東ドイツ地域は 1935年時点) ・国の鑑定委員会が市町村区域ごとに暦年 末の時点で調査・作成	市場価値(鑑定評価士による評価)	市場価値(不動産・償却資産) 賃貸価値(ビジネス)	市場価値(Property Tax) 賃貸価値(Business Tax)
8. 賦課期日	毎年4月1日	毎年4月1日	毎年1月1日(暦年)	毎年6月1日	毎年1月1日	毎年1月1日
9. 課税対象資産の把握 方法	納税義務者に申告させることで把握	納税義務者に申告させることで把握	州税務署が不動産登記所及び土地記録所 等の協力を得て所有者変更、新築・増築、 建物利用方法の変更等の情報を収集し、 課税の対象の不動産及びその所有者権者等 を決定する。 (所有者等は届出義務あり) 統一価額に租税算定率(全国一律)を乗じ て租税見積額を算出し、市町村が独自に決 定する税率を乗じる。	不動産・役所備え付けの台帳で把握 不動産以外・納税義務者の申告	公信力のあるデータ(The Personal Registry)により把握	不動産は、公信力のあるデータ(Land Titles)により把握 (データベース整備は民間業者に委託)
10. 税額の算定方法(税率 の設定方法)	資産を評価額に応じて8つの価格帯に分類 し、価格帯毎に課税額を決定。 自治体は標準価格帯の税額を決定し、他 の価格帯に設定されている比例割合により 他の価格帯の税額を決定する。 (税率の設定等はない。)	当年税率＝ 前年度税率 ×前年9月の消費者物価指数 ÷一昨年9月の消費者物価指数	統一価額は時価に比して著しく低いため、 自治体は賦課税率の引き上げを通じて調 整。	資産の用途ごとに税率が異なる。	資産の用途ごとに税率が異なる。	資産の用途ごとに税率が異なる。
11. 直近の税収総額	267億15百万ポンド (2012年度)	231億29百万ポンド (2012年度)	116億740万ユーロ (2011年度)	土地・41,213億ウォン 建築物・12,075億ウォン 住宅・30,131億ウォン 船舶・21億ウォン、航空機・63億ウォン (2013年)	73億8,336万カナダ・ドル (2013年)	46億9,400万カナダ・ドル (2008年)
12. 上記に係る評価制度の基本的な仕組み						
13. 評価団体	国レベル (Valuation Office Agency)	国レベル (Valuation Office Agency)	広域的自治体レベル (州の税務署)	標準地(国レベル)・個別地点(市町村レベ ル) 評価作業は民間の評価機関等	ウィニペグ市・市町村レベル その他: 州レベル(地方公共団体省評価 サービス局)	大きな市町村には自前の評価部署 小規模市町村は民間の評価機関に外注
14. 評価方法が規定される 基準(ルール)等	国が定める基準 (地方財政法)	国が定める基準 (地方財政法)	国が定める基準 (評価法)	国が定める基準 (鑑定評価規則)	州の定めるガイドライン (地方評価法)	州レベルのガイドライン (州政府と評価人団体(Alberta Assessors' Association)との共同執筆)
15. 評価を行うタイミング	10年に1度 ※ただし、政治的な理由により実施されて いない	5年に1度	標準地価は1964年時点の評価。 (統一価額の時価に対する比率は1992年で 約1～2割の水増し、さらに低下傾向とされ る。)	毎年	2年に1度	4年に1度

諸外国の資産課税における資産評価方法について

	カナダ (オンタリオ州)	カナダ (サスカチュワン州)	アメリカ (バージニア州)	アメリカ (カリフォルニア州)	アメリカ (オレゴン州)
11. 資産(土地、家屋及び償却資産) 共通					
2 (1) 資産の保有に対する課税制度の基本的な仕組み	・Provincial Land Tax (市町村制定がなされていないオンタリオ州北部の地域の固定資産税。州政府が課税。)	Property Tax	Real Estate Taxes Personal Property Taxes	Property Tax	Property Tax
3 制度の有無・税目名	土地と家屋は一体課税。	土地と家屋は一体課税。 償却資産(油田・ガス田・鉱物資源探掘場の機械設備およびハイフライン)は別途課税。 (土地と家屋が別個に登録されることはない)	土地家屋一体 償却資産は別途課税	土地家屋一体 償却資産は別途課税	土地建物一体 償却資産は別途課税
4 課税対象資産	資産が所在する郡 (カウンティ) または市	資産が所在する郡 (カウンティ) または市	資産が所在する郡 (カウンティ) または市	資産が所在する郡 (カウンティ)	資産が所在する郡 (カウンティ)
5 課税団体	Property Tax: 市町村レベル Provincial Land Tax: 州レベル	資産の所有者	資産の所有者	州が評価するカウンティ境界を越えて存在する不動産 (例: ハイフライン、鉄道等) 資産の所有者または使用者 不動産 1975年以前から存在したものはその価格にインフレ率 (年2%) を乗じ、それ以後に新築されたもの、所有者が移転したものはその時点で再評価して、その後インフレ率 (年2%) を乗じ、それと市場価格の低い値	州が評価するカウンティ境界を越えて存在する不動産 (例: ハイフライン、鉄道等) 資産の所有者または使用者 不動産 課税標準額は、市場価値 (Real Market Value) と最高評価額 (Maximum Assessed Value) のいずれか低い額。
6 納税義務者	市場価値	市場価値	市場価値 (fair market value)	償却資産 市場価値 (fair market value)	償却資産 市場価値 (Real Market Value)
7 課税標準額	毎年1月1日	毎年1月1日	毎年1月1日	毎年1月1日	毎年1月1日
8 課税期日	不動産は、Land Registry Officeのデータ(データ)により把握 (データベース整備は行政機関が実施)	不動産は、公信用のあるデータ (Land Titles) により把握。 (データベース整備は民間業者に委託)	不動産は課税団体自ら把握 償却資産は申告制	課税団体自ら把握 ただし、事業用償却資産は申告制	不動産は課税団体自ら把握 償却資産は申告制
9 税額(資産)の算定方法 (税率の設定方法)	資産の用途ごとに税率が異なる。	資産の用途ごとに税率が異なる。	資産の用途ごとに税率が異なる。 (ペイジ・カウンティの例) 不動産: 0.64% 機械設備: 2.00%	資産価値に一定率を乗じる場合とそれ以外の場合とが混在 州平均: 1.14%	資産の用途ごとに税率が異なる。 オレゴン州全体の平均税率 2012/13課税年度: 1.587% 2013/14課税年度: 1.603%
10 直近の収税総額	230億カナダ・ドル (2013年)	16億4457万カナダ・ドル (2013年)	不動産: 88億5140万ドル 償却資産: 15億6612万ドル (2012年度)	566億1446万ドル (2013年度)	49億4181万ドル (2012/13課税年度)
12 (2) 上記に係る評価制度の基本的な仕組み	州レベル (Municipal Property Assessment Corporation、MPAC、独立の評価公社)	大きな市 (サスカトゥーン等) には自前の評価部署 ほとんどの市町村は、独立の評価公社であるSAMAの評価サービスを利用 なかには外部の民間評価機関に委託する市町村あり	州レベル フェアファックス・カウンティは郡 (カウンティ)	不動産および償却資産は原則として郡 (カウンティ) レベル カウンティ境界を越えて存在する不動産 (例: ハイフライン、鉄道、鉄道車両、運河) の評価は州レベル	原則として、不動産および償却資産の評価は郡 (カウンティ) レベル。
13 評価団体	州レベルのガイドライン (独立の評価公社であるSAMAIによる評価) 農地、鉄道線路敷地、資源探掘機械設備、重工業工場、ハイフライン評価に適用。(法的拘束力あり)	州レベルのガイドライン (独立の評価公社であるSAMAIによる評価) 農地、鉄道線路敷地、資源探掘機械設備、重工業工場、ハイフライン評価に適用。(法的拘束力あり)	州レベルのガイドライン 固定資産評価人および民間の評価関係者により構成される公的団体 (Virginia Association of Assessing Officers) がマニキュアルを作成。	州レベルのガイドライン 選考で選ばれるカウンティ・アセサーを長とする、カウンティ政府から独立した機関 (Board of Equalization) の選定	州の定める「政令令・規則」レベル
14 評価方法が規定される基準(ルール)等	4年に1度	4年に1度	不動産・償却資産ともに4年に1度	不動産・償却資産ともに4年に1度	不動産・償却資産ともに4年に1度
15 評価を行うタイミング	毎年	毎年	毎年	毎年	毎年

諸外国の資産課税における資産評価方法について

	イングランド 居住用不動産	イングランド 非居住用不動産	ドイツ	韓国	カナダ(マニトバ州)	カナダ(アルバータ州)
16 ③ その他						
評価・課税における軽減制度等 ①非課税措置・軽減措置等、②免稅制度、③基礎控除	非課税 ……世帯の全員のフルタイムの学生の場 合 軽減措置 ……成人が一人で居住している場合に2 5%軽減など、居住者の構成による軽減	非課税 ……農業用地及び農業用の建物、教会等 負担調整措置(負担増の場合の上昇率上 限値)あり 軽減措置 ……①小規模事業、②田園地域、③慈善 目的、④産業振興地域(EZ(Enterprise Zone))に所在する資産、⑤空室又は不使 用、⑥小売業	非課税制度は大きく次の二つ。 1) 公共団体等の特定の法人(公法人、連 邦鉄道、宗教法人等)が一定の公務もく は公用に供している不動産 2) 公法人や宗教法人以外の団体が公益目 的に供している不動産 (過去に住居に対する非課税措置があった が廃止済み。)	該当なし	非課税例 ……教会、病院、学校 軽減措置例 ……コミュニティ・センター、非営利法人運 営ケア・ホーム	非評価・非課税例 ……インフラ施設、鉱物資源、原住民居留 地内資産、農作物 評価されるものの非課税または軽減措置 例 ……大部分の農家住宅・構築物、公共施 設、教育施設、教会・墓地、非営利法人所 有資産等
評価対象の把握	一体評価(土地・家屋)。	建物利用されている不動産は一体評価。 駐車場等は土地のみ。	一体評価(土地・家屋)。	住宅・土地・建物・体 住宅以外・土地・建物別々	一体評価(土地・家屋)。	一体評価(土地・家屋)。 償却資産は別途課税。
評価方式	capital value方式 (価格時点(1991.4.1)における公開市場で の想定売却価格を元に算出) (「住居にたるべき修繕が施された状態」が 前提とされ、家屋が傷んでいたり、台所設 備が古くても新しくても評価には影響しな い。)	年間査定資料 (実際に支払われている資料ではなく、資料 のほかテナントが一般的に負担する税、修 繕費、保険料その他の必要経費をすべて 含んだ通常の場合の年間賃料)	○ 建物付き不動産の統一価額 ・ 不動産の種類に応じて収益価格方式(収 益還元法)または実態価格方式(原価法)を 適用。 ・ 収益価格方式……賃貸住宅、事業用、混 合用途、一家族用住宅、二家族用住宅 ・ 実態価格方式……上記以外の建物付き 不動産等 ・ 収益価格方式は、評価対象不動産の 1964年時点の年間賃料を求め、州や税務 署、建物用途によって異なる係数乗じる。 ○ 更地の統一価額 ・ 通常、課税年度の通常価格ではなく1964 年1月1日時点での可能な取引価格。 ・ 通常価格＝1964年標準地価(1㎡当たり) ×面積(㎡)・土特殊条件(大きさ、立地条 件、形質、表面の特性等) ・ 鑑定委員会が取引事例から作成した「標 準地価地図」に記載されている標準地価に 基づいて計算する。	住宅(戸建住宅)……標準住宅(土地・家屋一 体)の公示価格から比準 住宅(共同住宅)……全戸(土地・家屋一 体)の公示価格 住宅以外の土地……標準地比準方式 ある特定の区域内に標準的な土地を定め、 その土地について適正な時価を求め、その 価格に比準して同一区域内の他の土地を 評価する方法 住宅以外の家屋……再建築価格方式	居住用不動産とそれ以外で異なる。 収益還元法適用事例 ……ホテル、賃貸アパート、事務所ビル、店 舗施設 原価法適用事例 ……大規模工場、電波塔、病院・学校と いった公共公益施設 取引事例による建物の価額査定は、多数の取 引事例によって総額を査定する。 原価法における建物の価額査定は、再建 築価格から減価分を控除して計算。建物の 種類に関わらず考え方は同じ。	
宅地に対する特別な措 置の有無	居住用不動産課税(Council Tax)と非居住 用不動産課税(Business Rate)を区分して いる。	居住用不動産課税(Council Tax)と非居住 用不動産課税(Business Rate)を区分して いる。	住宅に対する税率軽減がある。 不動産……0.35% (事務所、店舗、工場、倉庫等の事業用不 動産、更地及び集合住宅) ただし、一家族用住宅は 統一価額の38,346.89ユーロまで0.26% それ以上は0.35%。 二家族用住宅は0.31%。 農業経営資産……0.6%	住宅に対する税率軽減がある。 一般的な住宅……0.1%(課税標準額6000万 ウォン以下) その他の一般的な建築物……0.25% ゴルフ場、養蚕娯楽用建築物……4% 住宅以外の一般的な土地……0.2%	住宅に対する税率軽減がある。 (カルガリー市の例) 居住用不動産……約0.06% 収益不動産……約1.4%	
21 ② 土地について						
対象資産の範囲等の 定め方	土地建物一体課税のため、土地のみの区 分はない	原則として土地建物一体課税。 ただし、駐車場等土地単独で利用されてい る場合には評価対象となる	土地建物一体課税のため、土地のみの区 分はない	国有・公有地以外すべて	土地建物一体課税のため、土地のみの区 分はない	土地建物一体課税のため、土地のみの区 分はない
評価額の算出方法の 基本	市場価値	年間査定資料	市場価値 (ただし1964年時点の価値)	市場価値	市場価値(不動産・償却資産) 賃貸価値(ビジネス)	市場価値(Property Tax) 賃貸価値(Business Tax)

諸外国の資産課税における資産評価方法について

	カナダ(オンタリオ州)	カナダ(サスカチュワン州)	アメリカ(バージニア州)	アメリカ(カリフォルニア州)	アメリカ(オレゴン州)
16 ③その他					
17 評価・課税における軽減制度等(①非課税措置・軽減措置等・②免税制度・③基礎控除)	非課税の例 ……政府所有不動産、教会、墓地、公立学校、慈善団体施設、公立病院、工場の機械設備、発電所、等	非課税の例 ……政府所有不動産、学校、原住民所有不動産、宗教施設、墓地、公園、等	非課税 ……政府機関および慈善団体が保有する資産 軽減措置 ……65歳以上で所得が一定額以下の所有者に軽減措置	非課税 ……政府機関、宗教団体、病院、科学研究所、および慈善団体が保有する資産 課税免除 ……10000ドル以下の資産	非課税 ……宗教施設、墓地、支所、慈善団体施設、学校、保育所、建設中の収益不動産、償却資産で合計額が16,000ドル以下のもの 評価額減免措置 ……空地、農地、林地、そして歴史的建造物
18 評価対象の把握	一体評価(土地、家屋)。	一体評価(土地、家屋)。 償却資産(油田・ガス田・鉱物資源採掘場の機械設備およびパイプライン)は別途課税。	一体評価(土地、家屋)。 償却資産は別途課税。	土地家屋一体 (土地と建物が別個に登録されることはない。) 償却資産は別途課税。	土地家屋一体 (土地と建物が別個に登録されることはない。) 償却資産は別途課税。
19 評価方式	居住用不動産とそれ以外で異なる。 住宅は、基本的に取引事例比較法。 事業用不動産は、基本的に収益還元法。 大工場など一般的でない不動産は原価法により評価。 住宅は、基本的に取引事例比較法。 事業用不動産は、基本的に収益還元法。 大工場など一般的でない不動産は原価法により評価。	居住用不動産とそれ以外で異なる。 住宅は、基本的に取引事例比較法。 事業用不動産は、基本的に収益還元法。 大工場など一般的でない不動産は原価法により評価。 近隣地域(neighborhood)の標準単価を求め、それを個々の土地の単価に補正して、それに個々の土地面積を乗じて求める。 原価法における建物評価は、再建築価格から減価分を控除して基本的に査定。	居住用不動産とそれ以外で異なる。 住宅は、基本的に取引事例比較法。 事業用不動産は、基本的に収益還元法。 大工場など一般的でない不動産は原価法により評価。 取引事例比較法、収益還元法、原価法に基づき、カウンスィル・アセサーがそれぞれの価値指標を吟味し、単純平均ではなく、3つの手法を適切に調査する。 取引事例比較法、収益還元法、原価法に基づき、カウンスィル・アセサーがそれぞれの価値指標を吟味し、単純平均ではなく、3つの手法を適切に調査する。	居住用不動産とそれ以外で異なる。 住宅の場合は原価法を適用して査定する。 このうち土地価格は次の手順で決定される。 (1) 近隣地域の中の標準的な面地を決定する。 (2) 標準的な面地の価値(総額)を取引事例比較法で査定する。 (3) 標準的な面地と近隣地域内の他の個々の土地との特性(例: 面積、眺望、道路幅員有無)の格差を適切に修正する。	居住用不動産とそれ以外で異なる。 住宅の場合は原価法を適用して査定する。 このうち土地価格は次の手順で決定される。 (1) 近隣地域の中の標準的な面地を決定する。 (2) 標準的な面地の価値(総額)を取引事例比較法で査定する。 (3) 標準的な面地と近隣地域内の他の個々の土地との特性(例: 面積、眺望、道路幅員有無)の格差を適切に修正する。
20 宅地に対する特別な措置の有無	住宅に対する税率軽減がある。 (ミソノーガ市の例) 戸建て住宅……約0.9% 集合住宅ビル……約1.4% 収益不動産……約2.1%	住宅の課税標準は評価額の70% (収益不動産は評価額100%) 住宅に対する税率軽減がある。 (サスカトゥーン市の例) 居住用不動産……約1.2% 収益不動産……約1.7% 資源探掘機械設備およびパイプライン……約2.0%	該当なし	主たる居宅に7,000ドルの基礎控除 疾病退役軍人の主たる居宅については、\$122,128 (低所得者\$183,193)の基礎控除	該当なし
21 2. 土地について					
22 対象資産の範囲等の定め方	土地建物一体課税のため、土地のみの区分はない	土地建物一体課税のため、土地のみの区分はない	土地建物一体課税のため、土地のみの区分はない	土地建物一体課税のため、土地のみの区分はない	土地建物一体課税のため、土地のみの区分はない
23 評価額の算出方法の基本	市場価値	市場価値	市場価値	市場価値	市場価値

諸外国の資産課税における資産評価方法について

	イングランド 居住用不動産	イングランド 非居住用不動産	ドイツ	韓国	カナダ(マニトバ州)	カナダ(アルバータ州)
24. 家屋について						
25. (1) 評価対象の区分 新築家屋と在来分家屋 の評価方法	同じ	同じ	同じ	同じ	同じ	同じ
26. 家屋の新増築と 改築・修繕の評価方法	同じ ただし、増改築については、増改築時点で 評価の見直しは行われず、売却により、潜 在価値が顕在化した場合に売却が行われ る。	同じ	同じ	同じ	同じ	同じ
27. 家屋の新増築と 改築・修繕の評価方法	同じ ただし、増改築については、増改築時点で 評価の見直しは行われず、売却により、潜 在価値が顕在化した場合に売却が行われ る。	同じ	同じ	同じ	同じ	同じ
28. (2) 評価の基本的な仕組み						
29. 以下の仕組みの有無等						
30. 評価を簡便に行う 仕組み	99年の租税期リースの場合実際の満存期 間に関わらず99年間に置き換えて簡便化し ている。	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし
31. 評価額の減価	年数により一律に減価させる方法はとって いない。 capital value方式により価格時点(1991.4. 1)における公開市場での想定売却価格を 元に算出。	年間査定資料を採用しているため、資料や 費用水準に築年数が反映される。	定額法(3%)で償却 (償却期間が定められているわけではない) 耐用年数及び償却方法は、ドイツ所得税法 で建物について毎年の償却率が法定。 建物以外の固定資産に耐用年数は法定さ れておらず、税務局から減価償却率ガイド ラインが示されているのみ。	該当なし	該当なし	小規模市町村で適用される原価法における 建物の価値査定は、再建築価格から減価 分を控除して計算。 建物の種類に関わらず考え方は同じ。 住宅の減価は、維持管理の状況や補修の 必要性に応じて5段階の品等(建物の仕様 グレード)を設けている。
32. 評価額の最低限度	該当なし	該当なし	最低限度なし。 ドイツでは通常、残存価額を考慮しないの で、取得価額の100%が償却対象となる。	該当なし	該当なし	評価に用いられる物理的減価の最低限度 は20%。
33. 資産の経過年数と の関係	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし
34. 評価額の見直しの 仕組み	新しい道路ができた、地域における空室率 が上昇した等、地域の状況に変化が生じた 場合、評価の見直しが行われる。	新しい道路ができた、地域における空室率 が上昇した等、地域の状況に変化が生じた 場合、評価の見直しが行われる。	該当なし	該当なし	該当なし	評価の仕組み自体は不定期に行 われている。
35. (3) 評価における各種措置						
36. 評価の見直しに際する 評価額の取置措置	キャッピング制度の導入により、カウンシル タックスの伸び率を一定程度(2%)に抑え る措置を設けている	減価償却措置(負担調整) 負担増の場合の増加額上限値の規定あり	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし
37. 課税庁の間にあって評 価水準の均衡化を図る 仕組み	国が評価を行う	国が評価を行う	不動産税A(農業経営資産に対するもの)と不動産税B(一般の不動産に対するもの)との間での市町村賦課率の調整や、他の税目との関係における適正水準、あるいは市町村賦課率の上限の設定については、州政府の権限に属する。市町村賦課率の水準について連邦全体として統一的な指針が定められているわけではない。	該当なし	該当なし	北米で一般的に参照される建築コスト、マ ニュアルの建築原価数値を用いる場合に は、当該資料の地域格差乗数(local multiplier)を掛けることにより地域格差を反 映する。

諸外国の資産課税における資産評価方法について

	カナダ(オンタリオ州)	カナダ(サスカチュワン州)	アメリカ(バージニア州)	アメリカ(カリフォルニア州)	アメリカ(オレゴン州)
24	3. 家屋について				
25	(1) 評価対象の区分				
26	新築家屋と在来分家屋の評価方法	同じ	同じ	同じ	同じ
27	家屋の新築築と改築・修繕の評価方法	同じ	同じ	同じ	同じ
28	(2) 評価の基本的な仕組み				
29	以下の仕組みの有無等				
30	評価を簡便に行う仕組み	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし
31	評価額の減価	年数により一律に減価させる方法とはっていない。 住宅および事業用不動産は、不動産の市場価値を評価するため、建物価値も市場の趨勢に従って変動するものであり、年数の経過により減価するとは限らない。 住宅の減価は本渡か非本渡(石、煉瓦、コンクリート・ブロック造)と品等(建物の仕様グレード)とにより区分。	原価法における建物評価は、基本的に再建築価格から減価分を控除して査定。 減価分は品等(建物の仕様グレード)、構造により差を設けている。	原価法における建物評価は、基本的に再建築価格から減価分を控除して査定。 減価分は品等(建物の仕様グレード)・構造により差を設けている。	年数により一律に減価させる方法とはっていない。 住宅および事業用不動産は、不動産の市場価値を評価するため、建物価値も市場の趨勢に従って変動するものであり、年数の経過により減価するとは限らない。
32	評価額の最低限度	該当なし	一般的に用いられる減価率表では最低限度度が20%。	10%(住宅)	該当なし
33	資産の経過年数との関係	該当なし	一部関係あり。 経過年数……減価率表の数値は毎年増加していく。そのほか品等(建物の仕様グレード)および構造により差が設けられている。	該当なし	該当なし
34	評価額の見直しの仕組み	該当なし	該当なし	該当なし	評価の仕組み自体の見直しは不定期に行われている。
35	(3) 評価における各種措置				
36	評価の見直しに際する評価額の措置	固定資産評価額が前回評価額より増加した場合、増額分の4年間わたる負担調整措置がある。 (例・2013年から2016年までの課税標準の事になる。2012年1月1日現在の固定資産評価額が\$220,000とする。 前回の固定資産評価額(2008年1月1日現在)が\$180,000の場合、課税標準は、2013年\$190,000、2014年\$200,000、2015年\$210,000、そして2016年\$220,000となる。)	該当なし	売買または新築時に売買価格または新築価格で評価替え。 それ以外の年は、取得(新築)価格を年率2%(消費者物価指数が2%未満の場合は当該物価上昇率)で伸ばした額と市場価値の低い方が課税標準。	最高固定資産税評価額は、毎年、前年度課税標準額の3%ずつ増加していくのが基本。 ただし、市場価値が最高固定資産評価額を下回っている場合、最高固定資産評価額は前年比値は異なる。 また、新築・増築があった場合は、最高固定資産評価額は3%以上増加する。
37	課税庁の関において評価水準の均衡を図る仕組み	該当なし	家屋の再調達原価について、主要都市ごとの地域格差乗数が示されている。	家屋の再調達原価について、主要都市ごとの地域格差乗数が示されている。	北米で一般的に参照される建築コスト・マニュアルの建築原価数値を用いる場合には、当該資料の地域格差乗数(local multiplier)を掛けることにより地域格差を反映する。

諸外国の資産課税における資産評価方法について

	イングランド 居住用不動産	イングランド 非居住用不動産	ドイツ	韓国	カナダ(マントバ州)	カナダ(アルバータ州)
38 4. 償却資産について						
39 (1)課税対象資産の範囲等				①船舶、②航空機、③建築物以外の構築物、④建築物の特殊な附属設備である。		
40 対象資産の範囲等の 定め方	該当なし	土地・建物と一体の構築物・機械設備。	農林業経営資産として土地、農家の建物、農業用動産、家畜等は課税対象。 事業施設に属するすべての機械及び設置物は課税対象から除外。	建築物以外の構築物とは、プール、スケート場等の屋外施設及び屋外貯蔵施設、機械式又は鉄骨組立式駐車場、等。	州法および市町村条例により個別具体的に規定 ハイプライン、石油生産設備	機械・設備、製油所、化学工場、製紙工場、そしてオイルサンド工場に設置されている機械・設備
41 土地・家屋に対する課税の仕組みとの関係				建築物の特殊な附属設備とは、昇降機、20kw以上の発電施設、ボイラー、等。		
42 土地・家屋に定着 (構造上一体の)資産	該当なし	償却資産として課税	農林業経営資産に対する不動産税Aの課税は土地資産の標準評価額もしくは農林業資産の経営評価額によって決定される。	償却資産として課税	不動産として一体課税	不動産として一体課税
43 土地・家屋に定着し ていない(構造上一 体でない)資産	該当なし	該当なし	農林業経営資産として土地、農家の建物、農業用動産、家畜等は課税対象。	資産毎に評価を行い、課税	該当なし	当該建物が譲渡された場合、必然的に譲渡される資産については、建物の一部と見做され課税される。
44 以下の資産の取扱い						
45 非事業用資産(個人用資産)	該当なし	該当なし	該当なし	課税対象となっていない。	該当なし	該当なし
46 無形減価償却資産	該当なし	該当なし	該当なし	課税対象となっていない。	該当なし	該当なし
47 移動性償却資産	該当なし	該当なし	該当なし	課税対象となっている。 船舶、航空機など	該当なし	該当なし
48 複数の課税団体に わたり所在する償 却資産	該当なし	該当なし	該当なし	所有者の所属する自治体	資産が所在する団体	資産が所在する団体
49 (2)評価の基本的な仕組み						
評価方式・手法	該当なし	土地・家屋と一体として費料が設定されている場合は年間査定費料。 土地・家屋と別に価格設定された場合は、市場価格に基づき査定された年間査定費料。	該当なし	市場価格方式	原則法を適用し、再調達原価を減価修正。 原価法を適用し、再調達原価を減価修正。	減価修正後再調達原価 機械・設備の課税標準は、評価額の77%。 機械・設備の評価手冊は次のとおり。 (a) 2005年時点法定再調達原価を選択。 (b) 州の規定の時価修正率、その他の減価率を(a)の順に集める。 (c) 評価主体は必要に応じて更に減価可能。
51 以下の仕組みの有無等						
52 評価額の減価	該当なし	該当なし	該当なし	毎年減価	該当なし	資産の種類により異なる。 経過年数によって、機械設備は減価するが、ハイプラインは減価しない。
53 評価額の最低限度 最低評価額はゼロ	最低評価額はゼロ	最低評価額はゼロ	最低評価額はゼロ	最低評価額はゼロ	最低評価額はゼロ	機械・設備は原則として再調達原価の40%
54 資産の経過年数と の関係	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし	機械・設備は関係あり、耐用年数は規則により15年または20年。 ハイプラインは関係なし。
55 法人所得課税における減価償却制度との関連						
56 取得価額	該当なし	該当なし	該当なし	異なる。 資産税評価では、市場価格方式によることが基本で、取得価額は関係しない。	異なる。 資産税評価では、法定再調達原価を用いることが基本で、取得価額は原則として関係しない。	異なる。 資産税評価では、法定再調達原価を用いることが基本で、取得価額は原則として関係しない。
57 償却率(減価率)	該当なし	該当なし	該当なし	異なる。 法人税では、定額法と定率法を納税者が選択。	異なる。 法人税では資産ごとの耐用年数の規定あり。	異なる。 通常の建物についての法人税の減価償却率は、毎年、未償却残高の4%を計上できる。
58 償却可能限度額 (最低額)	該当なし	該当なし	該当なし	同じ(最低額ゼロ)	同じ(最低額ゼロ)	異なる。 法人税では最低額ゼロ。 異なる。 法人税では最低額ゼロ。
59 耐用年数	該当なし	該当なし	該当なし	異なる。 法人税では標準耐用年数の上下25%の範囲で納税者が選択。	異なる。 法人税では耐用年数の規定あり。 資産税評価では耐用年数は関係しない。	異なる。 法人税では機械・設備の耐用年数は5年ないし15年とされる。

諸外国の資産課税における資産評価方法について

	カナダ(オンタリオ州)	カナダ(サスカチュワン州)	アメリカ(バージニア州)	アメリカ(カリフォルニア州)	アメリカ(オレゴン州)
38 4. 償却資産について					
39 (1) 課税対象資産の範囲等					
40 対象資産の範囲等の 定め方	ハイブライン	・ 油田・ガス田・鉱物資源探掘場の機械設備 ・ ハイブライン	対象資産が個別具体的に決められている。 ……自動車、トラック、航空機、オートバイ、等	対象資産が個別具体的に決められている。 ・ 事業用償却資産の例 ・ 機械、コンピュータ、机・椅子・本棚、備品等 ・ 航空機 ・ 船舶	州法により個別具体的に決められている。 ・ リース償却資産 ・ 商品在庫以外の償却資産(家具・什器) ・ 水上住宅 ・ 専門職業家蔵書・資料 ・ 機械・重機
41 土地・家屋に対する課税の仕組みとの関係					
42 土地・家屋に定着 (構造上一体の)資 産	不動産として一体課税	建物の一部(improvement)として課税	不動産として一体課税	不動産として一体課税	不動産として一体課税
43 土地・家屋に定着し ていない(構造上一 体でない)資産	該当なし	償却資産として課税されることはない。 建物の機能を支える機械設備は建物の一部として 課税	償却資産として課税	償却資産として課税	償却資産として課税
44 以下の資産の取扱い					
45 非事業用資産(個 人用資産)	該当なし	該当なし	自動車、トラック、キャンピングカー等に課税。	自家用航空機や400ドル超の自家用船舶には課税。	該当なし
46 無形減価償却資産	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし	該当なし
47 移動性償却資産	該当なし	該当なし	自動車・登録した地方自治体(カウンティまたは市 町)により、登録期間のみ課税する所と年間で課税 する場所がある。 ただし、登録期間のみ課税の地方自治体から年間 課税自治体へ登録を移した場合は、元の自治体が 当該年度すべて課税。	船舶：主たる定置場の所在する団体 航空機：自家用機は主たる定置場の所在する団体。 商業用航空機は、離発着する空港の所在する団体 が便数に応じて按分。 自動車：非対象。	該当なし
48 複数の課税団体に わたって所在する償 却資産	資産が所在する団体	資産が所在する団体	資産が所在する団体	資産が所在する団体	資産が所在する団体
49 (2) 評価の基本となる仕組み					
50 評価方式・手法	原則法を適用し、再調達原価を減価修正。 原油法を適用し、再調達原価を減価修正。 油田・ガス田およびハイブラインについては、低稼働 認定水準を満たした場合にのみ調整率を乗じる。 (油田・ガス田の機械設備の例) 法定再調達原価 × (1 - (物理的減価率 (40%) + 操業休止引当 (10%))] × 低稼働) 油田・ガス田調整率 (75%) = 評価額	原油法を適用し、再調達原価を減価修正。 油田・ガス田およびハイブラインについては、低稼働 認定水準を満たした場合にのみ調整率を乗じる。 (油田・ガス田の機械設備の例) 法定再調達原価 × (1 - (物理的減価率 (40%) + 操業休止引当 (10%))] × 低稼働) 油田・ガス田調整率 (75%) = 評価額	自動車 …… 自動車取引業界団体の定めたガイドライン (National Automobile Dealers' Association's Official Used Car Guide) を用いて評価 事業用償却資産 …… 取得価額方式	事業用償却資産は主として原価法。 それ以外は、原価法、取引事例比較法、収益還元法 のいずれかを適用して評価額を決定する。	取得価額方式
51 以下の仕組みの有無					
52 評価額の減価	該当なし	物理的減価率は、経過年数に関わらず、一定。 油田・ガス田の機械設備 …… 法定再調達原価の37.5% 鉱物資源探掘場の機械設備 …… 法定再調達原価の4.1% ハイブライン …… 法定再調達原価の12.5%	資産の種類により異なる。 機械設備は減価しない。 自動車の最低評価額(ベイジカウンティの例) …… 100ドル 事業用償却資産(フェアファックス市の例) …… 取得価額の10% 資産の種類により異なる。 経過年数による減価する場合あり。	減価する。 毎年、所定の率で減価。 最低評価額はゼロ 資産の種類により異なる。 経過年数による減価する場合あり。	減価する。 毎年、所定の率で減価。 ある 資産の種類によって7%から37%まで様々
53 評価額の最低限度	最低評価額はゼロ	関係しない	関係しない	関係しない	関係しない
54 資産の経過年数と の関係	該当なし	関係しない	関係しない	関係しない	関係しない
55 法人所得課税における減価償却制度との関連					
56 取得価額	異なる。 資産税評価では、法定再調達原価を用いることが基 本で、取得価額は関係しない。	異なる。 資産税評価では、法定再調達原価を用いることが基 本で、取得価額は関係しない。	同じ。	同じ。	同じ
57 償却率(減価率)	異なる。 法人税では資産ごとの耐用年数の規定あり。	異なる。 通常の建物については法人税の減価償却率は、毎 年、未償却残高の4%を計上できる。	異なる。 法人税では資産ごとの耐用年数の規定あり。	異なる。 法人税では資産ごとの耐用年数の規定あり。	異なる。 法人税では資産ごとの耐用年数の規定あり。
58 償却可能限度額 (最低額)	同じ(最低額ゼロ) 異なる。 法人税では最低額ゼロ。	異なる。 法人税では最低額ゼロ。 異なる。 法人税では最低額ゼロ。	異なる。 法人税では最低額ゼロ。	同じ(最低額ゼロ) 異なる。 法人税では最低額ゼロ。	異なる。 法人税では最低額ゼロ。
59 耐用年数	法人税では耐用年数の規定あり。 資産税評価では耐用年数は関係しない。	法人税では耐用年数の規定あり。 資産税評価では耐用年数は関係しない。	法人税では耐用年数の規定あり。 資産税評価では耐用年数は関係しない。	法人税では耐用年数の規定あり。 資産税評価では耐用年数は関係しない。	法人税では耐用年数の規定あり。 資産税評価では耐用年数は関係しない。

参考資料

各国の制度

主要先進国における住宅・不動産保有税制の研究（海外住宅・不動産税制研究会編著、財団法人日本住宅総合センター、2010年）

自治体国際化協会

http://www.clair.or.jp/j/forum/pub/dynamic/series.html?offset=1&limit=20&blog_id=100018&query=%25&categories=100620

諸外国の不動産税制

<https://hermes-ir.lib.hit-u.ac.jp/rs/bitstream/10086/16365/8/hogaku0070301570.pdf>

<http://tochi.mlit.go.jp/wp-content/uploads/2013/04/dd0a3379ff66ca9909246a51a709004c.pdf>

財務省各国比較

http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/income/061.htm

各国登記制度

<http://www.moj.go.jp/MINJI/MINJI43/minji43-7-2.html>

http://rsmay.com/online_sinturedure/body69.html

イングランド

評価・課税の全般

評価庁（VOA, イングランド・ウェールズ査定局）

<http://www.voa.gov.uk/>

査定人協会（SAA）

<http://www.saa.gov.uk/>

カウンスルタックス

概要

<https://www.gov.uk/council-tax>

評価基準

<http://manuals.voa.gov.uk/corporate/publications/Manuals/RatingManual/ratingManual.html>

統計

<https://www.gov.uk/government/collections/council-tax-statistics>

ロンドン Lambeth 地区の価格帯別税額

<http://www.lambeth.gov.uk/benefits-and-council-tax/council-tax/council-tax-bands-and-rates-guide# council-tax-rates-for-2014/15>

（中央の D 価格帯（11.9～15.4 百万円）の税額は £ 1,224.29、約 214 千円）

ビジネスレート

概要（イングランドとウェールズ）

<https://www.gov.uk/introduction-to-business-rates>

製造プラント・機械の評価方法

<https://www.gov.uk/how-non-domestic-property-including-plant-and-machinery-is-valued#non-domestic-rates>

空室不動産、未利用地の取扱い

<http://dunlopheywood.com/download/126/Empty%20property%20rates%20guide.pdf>

その他・全般

イギリスの住宅・不動産税制（イギリス住宅税制研究会編著、財団法人日本住宅総合センター、2007 年）

ドイツ

農業用資産の評価・課税

平成 20 年度森林・林業基本対策推進事業「諸外国における林業税制に関する調査」（林野庁、2009 年）

その他・全般

ドイツの住宅・不動産税制（イギリス住宅税制研究会編著、財団法人日本住宅総合センター、2005 年）

韓国

評価・課税の全般

韓国行政安全省

<http://www.wetax.go.kr/?cmd=LPTIIA1R1#jTabTy1Co1>

韓国鑑定院

<http://www.kab.co.kr/>

カナダ

マニトバ州

州の評価法

<http://web2.gov.mb.ca/laws/statutes/ccsm/m226e.php>

州の評価・課税の規定

<http://web5.gov.mb.ca/public/default.aspx>

Property Registry（民間企業が運営）

<http://www.tprmb.ca/tpr/index.html>

ウィニペグ市の評価規定

<http://www.winnipegassessment.com/AsmtTax/English/default.stm>

アルバータ州

州の評価・課税の規定

http://www.municipalaffairs.alberta.ca/mc_property_assessment_and_taxation.cfm

評価人向けの評価規定

http://www.municipalaffairs.alberta.ca/documents/mgb/Principles_of_Assessment_for_ARB_Members.pdf

償却資産の評価規定

http://www.municipalaffairs.alberta.ca/documents/as/2013_Alberta_Machinery_and_Equipment_Ministers_Guidelines.pdf

オンタリオ州

州の評価・課税の規定

<http://www.fin.gov.on.ca/en/tax/pt/index.html>

自治体により設立された独立の評価公社（MPAC）

<http://www.mpac.ca/>

ミソソーガ市の評価規定

<http://www.mississauga.ca/portal/residents/citytaxes>

サスカチュワン州

州の評価・課税の規定

<http://www.municipal.gov.sk.ca/Administration/Guides/AssessmentSystem-PDF>

自治体により設立された評価公社（SAMA）

<http://www.sama.sk.ca/>

アメリカ

全般

全米 50 州の不動産税比較（2014 年 3 月）

http://www.lincolnst.edu/subcenters/significant-features-property-tax/upload/sources/ContentPages/documents/Pay_2013_PT_Report_National_FINAL.pdf

ミネソタ財政研究センター（上記資料の発行元）

<https://www.fiscalexcellence.org/blog/welcome-to-the-mcfe.html>

リンカーン土地政策研究所（上記資料の発行元）

<http://www.lincolnst.edu/>

全米 50 州の不動産税の取扱い

<http://www.cost.org/WorkArea/DownloadAsset.aspx?id=88127>

内国歳入庁の減価償却に関する規定

<http://www.irs.gov/publications/p946/index.html>

マーシャル・アンド・スィフト社の建物建築費（一般的に適用される資料）

<http://www.agjd.com/documents/Virginia%20Beach%20Residential%20Assessment%20Process%20Review.pdf>

バー吉ニア州

フェアファックス・カウンティの評価規定

<http://www.fairfaxcounty.gov/dta/>

カリフォルニア州

州の評価規定

<http://www.boe.ca.gov/proptaxes/pdf/pub29.pdf>（概要）

<http://www.boe.ca.gov/lawguides/property/current/ptlg/rule/property-tax-rules.html>（規定集）

償却資産の評価規定

<http://www.boe.ca.gov/proptaxes/pdf/ah58114.pdf>

オレゴン州

州の評価規定

http://www.oregon.gov/DOR/PTD/Pages/property.aspx#Property_Assessment

最大評価額（Maximum Assessed Value）の規定

http://www.oregon.gov/dor/PTD/docs/real-property-assessment_303-670.pdf

償却資産の評価規定

http://www.oregon.gov/dor/PTD/docs/property-valuation_303-441_2014.pdf

(1) 固定資産税における所有者実態不明土地・家屋について

(2) 固定資産税に係る還付加算金について

(1) 固定資産税における所有者実態不明土地・家屋について

固定資産税における所有者実態不明土地・家屋について

1. 固定資産税における納税義務者について

- 固定資産税における納税義務者は、「土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者（中略）として登記又は登録されている者」である（法第343条第2項前段）。
- しかし、これらの者が賦課期日前に死亡しているような場合については、賦課期日において当該土地又は家屋を「現に所有している者」とされている（法第343条第2項後段）。
- また、所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由により不明である場合においては、その使用者を所有者とみなすこととされている（法第343条第4項）。

（注）死亡者を納税義務者とする固定資産税の賦課処分は、重大な瑕疵ある処分として無効との判例（昭和30年11月16日仙台地裁判決）があり、実務上も無効なものとして取り扱っている（固定資産税実務提要）。

2. 所有者実態不明な土地・家屋に係る固定資産税の課税に係る問題事例について

所有者実態が不明な土地・家屋に係る固定資産税の課税についての主な問題事例（地方団体からの声）は、

- ① 賦課期日時点において既に死亡している者を名宛て人（納税義務者）とする課税（下記の「例」参照）が発生。現に所有する者の把握の困難化。
- ② 課税庁が調査を尽くしても所有者が不明であり、仮に使用者がいた場合でも課税が不可能。

例

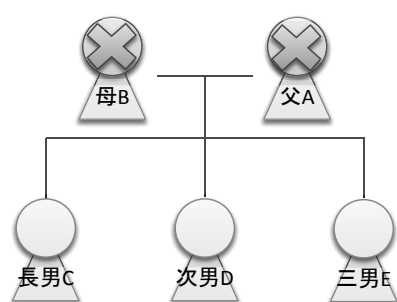
- 土地又は家屋の所有者であった個人（A）が賦課期日前に死亡

しかし、

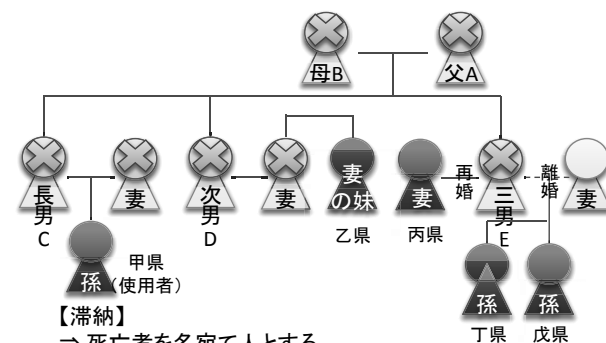
- 登記所において当該土地又は家屋に係る所有権移転の登記がなされず、加えて地方税法（第73条の18）に基づき市町村を経由して行う不動産取得税に係る不動産取得の申告義務が果たされないような場合には、A名義で賦課処分を行い、A宛てに納税通知書を発送してしまうことが起こる

死亡者を名宛て人とする課税が発生

死亡者を名宛て人とする課税の発生と現に所有する者の把握が困難となる具体例



数年後



【滞納】
⇒ 死亡者を名宛て人とする
課税が判明

○土地・家屋の所有者であった父Aが死亡、その後母Bも死亡するが、両親と同居していた長男Cが引き続き使用。ただし、登記簿上の所有権の移転登記を行わず。

○その後、長男Cやその妻が死亡しても、長男Cの子（課税台帳に登録されている死亡した所有者（父A）の孫）が当該土地・家屋を引き続き使用し、当該所有者（父A）への納税通知書により納付を続けるが、ある時点で滞納が発生。

○課税庁からは、課税台帳に登録されている所有者（父A）に対して納税通知書が送付され、長男Cが納付。

○課税庁は、滞納の事実により調査を行い、死亡者を名宛て人とする課税となっていることを把握。

地方団体からの意見

- 「現に所有している者」(もしくは、相続により土地・家屋を取得した者)に係る届出の義務づけや、不動産取得税の申告手続きとの連携強化を行ってはどうか。
- 所有者が判明しない場合の使用者への課税(地方税法第343条第4項)の解釈を明確化し、当該規定の適用が可能であることを示してはどうか。
- 死亡者を名宛て人とする課税に基づき、相続人等が納付した固定資産税については、誤納金の還付をしないこととしてはどうか。
- 死亡者を名宛て人とする課税に基づき、相続人等が納付した固定資産税については、誤納金の処理(還付加算金)について、還付加算金の起算日の特例を設けてはどうか。

(2) 固定資産税に係る還付加算金について

還付と追徴について

- ・固定資産の価格等の登録がなされていないを発見した場合
- ・登録された価格等に重大な錯誤があることを発見した場合

左以外の錯誤
(単なる誤りなど)

還付	過誤納金の還付＋還付加算金の支払い ※1 ※2		価格等の修正は行 われない ↓ 還付や追徴は 発生しない
追徴	不足金額＋延滞金の徴収	不足金額の徴収 ※1	

- ・不申告
- ・虚偽の申告

罰則or過料あり

<一般的な償却資産の場合>

	不申告	虚偽の申告
正当な事由あり		罰則
正当な事由なし	過料	(懲役又は罰金)

<知事配分資産又は大臣配分資産の場合>

	不申告	虚偽の申告
正当な事由あり	罰則	罰則
正当な事由なし	(懲役又は罰金)	(懲役又は罰金)

※1 還付・追徴を行う範囲を拡大【昭和29年度税制改正】

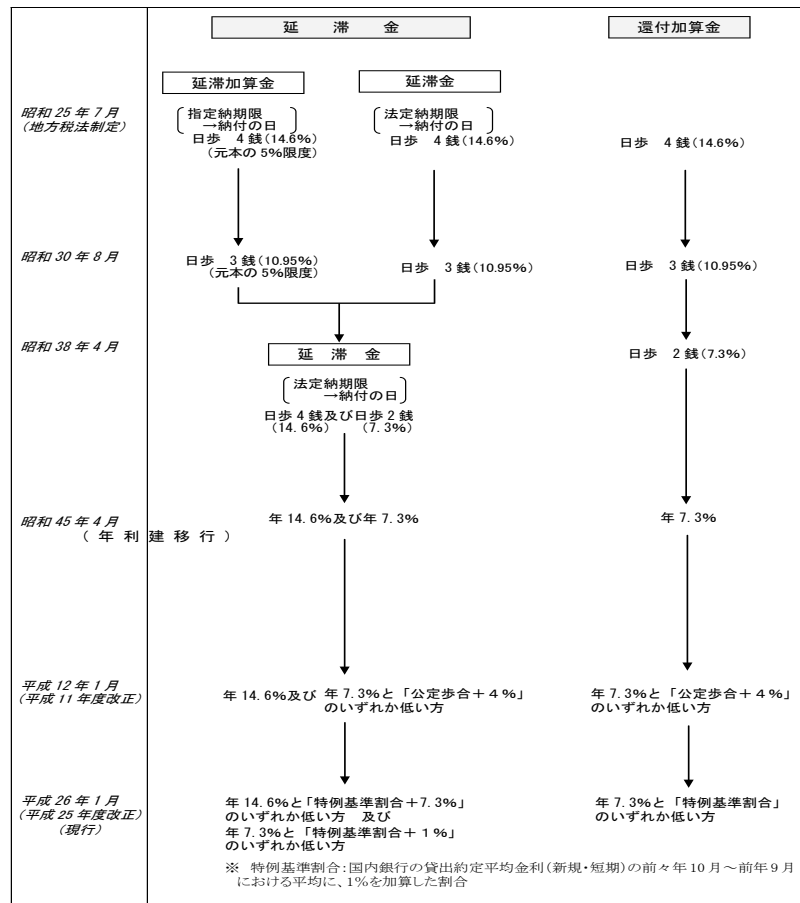
従来は、納税義務者の不申告、虚偽の申告が原因の場合に限り価格の決定又は修正を行い還付・追徴を行うこととされていた。

※2 還付加算金を支払う範囲を拡大【昭和30年度税制改正】

従来は、過誤納の原因が納税者等の責めに帰すべき事由であった場合には還付加算金は支払わないこととされていた。

(参考)延滞金・還付加算金の沿革

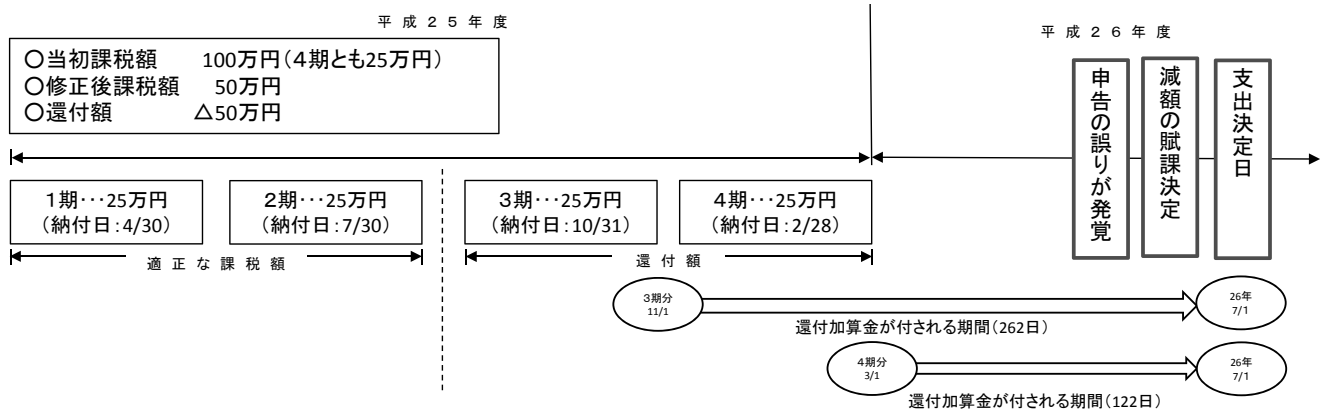
未定稿



固定資産税にかかる還付加算金について

- 地方税法上、申告義務を課している固定資産税に係るものを含め、賦課決定により納付すべき額が確定した徴収金に係る過納金を還付する場合には、納付があった日の翌日から還付のための支出を決定した日までの期間に応じた還付加算金を加算しなければならない（法第17条の4第1項第1号）とされている。
- よって、固定資産の価格等に重大な錯誤があることによる修正（法第417条第2項）により、還付の必要が生じた場合には、還付加算金の計算の基礎となる期間は、始期が納付があった日の翌日、終期が還付のための支出を決定した日となる。
- なお、分割納付にかかるものについて過納金を生じた場合は、最後に納付された金額から、過納金の金額に達するまで、順次さかのぼって計算する（法第17条の4第3項）こととされている。

【参考】 平成25年度分を平成26年度に還付するケース



最近の事例 ～大臣配分資産の申告内容の誤りに伴う還付加算金発生事例～

- 納税者からの申告に基づき、総務大臣が一定の基準で各市町村に価格を配分する固定資産について、後年度に申告に誤りがあったことが発覚し、還付加算金が発生した事例

修正内容

市町村に按分して価格を配分する際の按分の算定基礎となる数値について、取り間違えて申告

後年度に誤りが発覚し各市町村の配分額に修正が発生(決定価格や課税標準額は変更なし)。

配分額に修正が発生した市町村

追加納付が生じた市町村

「延滞金は発生せず」

→ 申告誤りに起因するものではあるが、虚偽によるものではないため

還付が生じた市町村

「還付加算金が発生」

→ 申告誤りに起因するものであるにもかかわらず発生

アンバランス
となっている。

地方団体からの意見

- 悪質な事業者は、償却資産について故意に誤った申告を提出し、数年後、修正申告により還付加算金を受け取っているという問題が発生している。
- 申告内容の誤り等が納税者側の責めに帰すべき事由がある場合でも、還付加算金の計算期間によっては多額の還付加算金を払うことになり、市民感情の観点から妥当ではない。
- 正確に申告をした者より、誤って過大に申告をした者の方が、利益を得る現行制度は公平性を欠いているのではない。
- 家屋の一部を償却資産として申告される場合があるが、修正申告によって納付日の翌日に遡って還付加算金が付されるのはおかしいのではない。

関係条文

○地方税法(昭和二十五年法律第二百二十六号)

(還付加算金)

第十七条の四 地方団体の長は、過誤納金を第十七条又は第十七条の二第一項から第三項までの規定により還付し、又は充当する場合には、次の各号に掲げる過誤納金の区分に従い当該各号に定める日の翌日から地方団体の長が還付のため支出を決定した日又は充当をした日(同日前に充当をするに適合することとなつた日があるときは、その日)までの期間の日数に応じ、その金額に年七・三パーセントの割合を乗じて計算した金額(以下「還付加算金」という。)をその還付又は充当をすべき金額に加算しなければならない。

一 更正、決定若しくは賦課決定(普通徴収の方法によつて徴収する地方税の税額を確定する処分をいい、特別徴収の方法によつて徴収する個人の道府県民税及び市町村民税並びに国民健康保険税に係る特別徴収税額を確定する処分を含む。以下この章において同じ。)、第五十三条第二十一項若しくは第二十三項若しくは第三百二十一条の八第二十一項若しくは第二十三項の規定による申告書(法人税に係る更正若しくは決定によつて納付すべき法人税額又は法人税に係る更正若しくは決定によつて納付すべき連結法人税額(第五十三条第四項に規定する連結法人税額をいう。))に係る個別帰属法人税額を課税標準として算定した道府県民税又は市町村民税の法人税割額に係るものに限る。)、第七十二条の三十三第一項若しくは第二項の規定による申告書(収入割のみを申告納付すべき法人以外の法人が当該申告に係る事業税の計算の基礎となつた事業年度に係る法人税の課税標準について税務官署の更正又は決定を受けた場合(当該法人が当該事業年度において第七十二条の十八に規定する連結申告法人(第七十二条の三十三第九項に規定する連結子法人に限る。))である場合にあっては、当該事業年度終了の日の属する第七十二条の三十三第三項に規定する連結事業年度において当該法人との間に同項に規定する連結完全支配関係がある同条第十一項に規定する連結親法人が当該連結事業年度に係る法人税の課税標準について税務官署の更正又は決定を受けた場合)において、当該更正又は決定に係る法人税の課税標準を基礎として計算した事業税に係るものに限る。)、第七十二条の三十三第三項の規定による修正申告書若しくは第七十二条の八十九第一項若しくは第三項の規定による申告書(消費税に係る更正又は決定により納付すべき消費税額を課税標準として算定した地方消費税の譲渡割額に係るものに限る。))の提出又は過少申告加算金、不申告加算金若しくは重加算金(以下この章において「加算金」という。)の決定により納付し又は納入すべき額が確定した地方団体の徴収金(当該地方団体の徴収金に係る地方税に係る延滞金を含む。))に係る過納金(次号及び第三号に掲げるものを除く。)) 当該過納金に係る地方団体の徴収金の納付又は納入があつた日

二・三 (略)

四 前三号に掲げる過納金以外の地方団体の徴収金に係る過誤納金 その過誤納となつた日として政令で定める日の翌日から起算して一月を経過する日

(注:「政令で定める日」=誤納金の場合、納付のあつた日(地方税法施行令第6条の15第1項第2号))

関係条文

○地方税法(昭和二十五年法律第二百二十六号)

(形式的な所有権の移転等に対する不動産取得税の非課税)

第七十三条の七 道府県は、次に掲げる不動産の取得に対しては、不動産取得税を課することができない。

- 一 相続(包括遺贈及び被相続人から相続人に対してなされた遺贈を含む。)による不動産の取得
- 二～二十一 (略)

(不動産取得税の賦課徴収に関する申告又は報告の義務)

第七十三条の十八 不動産を取得した者は、当該道府県の条例の定めるところによつて、不動産の取得の事実その他不動産取得税の賦課徴収に関し同条例で定める事項を申告し、又は報告しなければならない。

2 前項の規定による申告又は報告は、文書をもつてし、当該不動産の所在地の市町村長を経由しなければならない。

3 市町村長は、前項の規定による申告書若しくは報告書を受け取つた場合又は自ら不動産の取得の事実を発見した場合においては、その日から十日以内に当該申告書若しくは報告書を道府県知事に送付し、又は当該取得の事実を通知するものとする。

(固定資産税の納税義務者等)

第三百四十三条 固定資産税は、固定資産の所有者(質権又は百年より永い存続期間の定めのある地上権の目的である土地については、その質権者又は地上権者とする。以下固定資産税について同様とする。)に課する。

2 前項の所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者(区分所有に係る家屋については、当該家屋に係る建物の区分所有等に関する法律第二条第二項の区分所有者とする。以下固定資産税について同様とする。)として登記又は登録されている者をいう。この場合において、所有者として登記又は登録されている個人が賦課期日前に死亡しているとき、若しくは所有者として登記又は登録されている法人が同日前に消滅しているとき、又は所有者として登記されている第三百四十八条第一項の者が同日前に所有者でなくなっているときは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者をいうものとする。

3 (略)

4 市町村は、固定資産の所有者の所在が震災、風水害、火災その他の事由によつて不明である場合においては、その使用者を所有者とみなして、これを固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課することができる。

関係条文

○地方税法(昭和二十五年法律第二百二十六号)

(申請又は申告をしなかつたことによる固定資産税の不足税額及び延滞金の徴収)

第三百六十八条 市町村長は、不動産登記法第三十六条、第三十七条第一項若しくは第二項、第四十二条、第四十七条第一項、第五十一条第一項(共用部分である旨の登記又は団地共用部分である旨の登記がある建物の場合に係る部分を除く。)、第二項若しくは第三項若しくは第五十七条の規定によつて登記所に登記の申請をする義務がある者、第三百八十三条若しくは第七百四十五条第一項において準用する第三百八十三条の規定によつて市町村長若しくは道府県知事に申告をする義務がある者又は第三百九十四条の規定によつて道府県知事若しくは総務大臣に申告をする義務がある者がそのすべき申請又は申告をしなかつたこと又は虚偽の申請又は申告をしたことにより第四百七条又は第七百四十三条第二項の規定によつて当該固定資産の価格(土地及び家屋にあつては基準年度の価格又は第三百四十九条第二項ただし書、第三項ただし書、第四項、第五項ただし書若しくは第六項の規定により当該価格に比準するものとされる価格(以下「比準価格」と総称する。))を、償却資産にあつては賦課期日における価格をいう。以下同様とする。)を決定し、又は修正したことに基づいてその者に係る固定資産税額に不足税額があることを発見した場合においては、直ちにその不足税額のうちその決定があつた日までの納期に係る分(以下本条において「不足税額」という。)を追徴しなければならない。ただし、不足税額と既に市町村長が徴収した固定資産税額との合計額が第三百四十九条の四又は第三百四十九条の五の規定によつて当該市町村が固定資産税の課税標準とすべき金額に対する固定資産税額を超えることとなる場合においては、当該市町村長が追徴すべき不足税額は、既に徴収した固定資産税額と同条の規定によつて当該市町村が固定資産税の課税標準とすべき金額に対する固定資産税額との差額を限度としなければならない。

2 前項の場合においては、市町村の徴税吏員は、不足税額をその決定があつた日までの納期の数で除して得た額に、第三百六十二条の納期限(納期限の延長があつたときは、その延長された納期限とする。以下固定資産税について同様とする。)の翌日から納付の日までの期間の日数に応じ、年十四・六パーセント(当該不足税額に係る納税通知書において納付すべきこととされる日までの期間又はその日の翌日から一月を経過する日までの期間については、年七・三パーセント)の割合を乗じて計算した金額に相当する延滞金額を加算して徴収しなければならない。

3 市町村長は、納税者が第一項の規定によつて不足税額を追徴されたことについてやむを得ない事由があると認める場合においては、前項の延滞金額を減免することができる。

○地方税法(昭和二十五年法律第二百二十六号)

(固定資産課税台帳の登録事項)

第三百八十一条 市町村長は、土地課税台帳に、総務省令で定めるところによつて、登記簿に登録されている土地について不動産登記法第二十七条第三号及び第三十四条第一項各号に掲げる登記事項、所有権、質権及び百年より長い存続期間の定めのある地上権の登記名義人の住所及び氏名又は名称並びに当該土地の基準年度の価格又は比準価格(第三百四十三条第二項後段及び同条第四項の場合にあつては、当該各項の規定によつて固定資産税を課されることとなる者の住所及び氏名又は名称並びにその基準年度の価格又は比準価格)を登録しなければならない。

(固定資産の申告)

第三百八十三条 固定資産税の納税義務がある償却資産の所有者(第三百八十九条第一項の規定によつて道府県知事若しくは総務大臣が評価すべき償却資産又は第七百四十二条第一項若しくは第三項の規定によつて道府県知事が指定した償却資産の所有者を除く。)は、総務省令の定めるところによつて、毎年一月一日現在における当該償却資産について、その所在、種類、数量、取得時期、取得価額、耐用年数、見積価額その他償却資産課税台帳の登録及び当該償却資産の価格の決定に必要な事項を一月三十一日までに当該償却資産の所在地の市町村長に申告しなければならない。

(固定資産の価格等のすべてを登録した旨の公示の日以後における価格等の決定又は修正等)

第四百七条 (略)

2 道府県知事又は総務大臣は、第三百八十九条第一項の規定による通知をした後において固定資産の価格等の決定がなされていないこと又は決定された価格等に重大な錯誤があることを発見した場合においては、直ちに、類似の固定資産の価格と均衡を失しないように価格等を決定し、又は決定された価格等を修正するとともに、当該決定又は修正に係る固定資産が所在するものとされる市町村を決定し、及び当該決定又は修正に係る価格等を当該市町村に配分し、その配分に係る固定資産及びその配分した価格等を当該市町村の長に通知しなければならない。この場合においては、道府県知事又は総務大臣は、遅滞なく、その旨を当該固定資産の所有者に通知しなければならない。

3・4 (略)

地方税における資産課税のあり方に関する調査研究

—宅地に係る固定資産税負担のあり方について—

—諸外国の資産課税における資産評価方法について—

平成27年3月

編 者 一般財団法人 資産評価システム研究センター（略称：評価センター）

発行者 渡邊 文雄

発行所 一般財団法人 資産評価システム研究センター

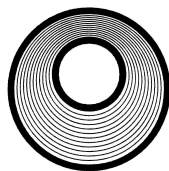
〒105-0001

東京都港区虎ノ門4-1-13 葺手ビル8階

TEL 03-5404-7781

FAX 03-5404-2631

（URL <http://www.recpas.or.jp> <http://www.chikamap.jp>）



(一財)資産評価システム研究センター