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

－地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性－

－平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方－

平成 29 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まいりました。

調査研究事業では、その時々の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５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、「地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性」、「平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方」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。つきましては、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お一層のご指導、ご支援をお願い申し上げます。

平成２９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　　細　谷　　芳　郎

平成28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	石　島　　弘	岡山商科大学大学院法学研究科教授
委　　員	金　子　　宏	東京大学名誉教授
	工　藤　裕　子	中央大学法学部教授
	神　山　弘　行	一橋大学大学院法学研究科准教授
	榮　　敏　治	新日鐵住金株式会社代表取締役副社長
	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
	渋　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	青山学院大学名誉教授
	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
	吉　田　悦　教	関西学院大学法学部・大学院法学研究科教授
	大久保　哲　也	東京都主税局資産税部長
	川　﨑　利　雄	横浜市財政局主税部長

（順不同、敬称略）

（平成２９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】

〇第１回〔平成２８年６月２９日（水）〕

（議題）　（１）平成28年度調査研究テーマ・スケジュール

（２）地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性

①　論点提示、現状説明

②　地方公共団体からの報告（東京都、横浜市、岡山県玉野市）

（３）平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方

・論点提示、現状説明

〇第２回〔平成２８年８月３０日（火）〕

（議題）平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方

・委員からの報告（渋谷委員）

・地方公共団体からの報告（東京都、横浜市）

〇第３回〔平成２８年１０月１９日（水）〕

（議題）（１）固定資産税と租税法規の解釈

・委員からの報告（神山委員）

（２）平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方

・委員からの報告（吉田委員）

・地方公共団体からの報告（徳島市）

（３）アメリカ合衆国における償却資産課税の実態調査報告

・委員からの報告（前田委員）

〇第４回〔平成２９年２月９日（木）〕

（議題）報告書（案）について

目　　次

はじめに…… 1

Ⅰ．地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性
１．地方財政の状況等…… 2

２．固定資産税収の状況等…… 3
（１）固定資産税収の動向…… 3
（２）固定資産税の偏在度…… 3
（３）市町村歳出と固定資産税…… 4
（４）政府税調における論点整理…… 4

３．地方公共団体からの報告（概要）
（１）東京都の財政…… 4
（２）横浜市における財政運営の現状と今後の展望…… 5
（３）岡山県玉野市における財政状況の課題と取組…… 6

４．本委員会における主な意見…… 7

５．小括…… 7

Ⅱ．平成 30 年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方
１．負担調整措置等の概要…… 8
（１）住宅用地特例…… 8
（２）負担調整措置…… 8
（３）商業地等に係る条例減額制度…… 9
（４）税負担急増土地に係る条例減額制度…… 9

２．負担水準の状況…… 9
（１）負担水準の現状…… 9
（２）商業地等の据置特例が存置されていることによる課題…… 10

３．地価動向…… 10

４．委員からの報告
（１）固定資産税の現状と課題…… 11
〔東北大学大学院法学研究科　渋谷 雅弘 教授〕
（２）固定資産税の７割評価と負担水準の均衡化等について…… 15
〔関西学院大学法学部・大学院法学研究科　吉田 悦教 教授〕

５．地方公共団体からの報告（概要）
（１）東京都特別区の現状…… 22
（２）平成 30 年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方（横浜市） …… 23
（３）平成 30 年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方（徳島市） …… 24

６．本委員会における主な意見…… 26

７．小括…… 26

Ⅲ．研究報告
（１）アメリカ合衆国における償却資産課税の実態調査…… 27
〔関西学院大学経済学部　前田 高志 教授〕
（２）固定資産税と租税法規の解釈…… 42
〔一橋大学大学院法学研究科　神山 弘行 准教授〕

資料編 …… 51

はじめに

本年度の当委員会は、「地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性」及び「平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方」の２つをテーマとして調査研究を行うこととした。

まず、「地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性」については、人口減少、高齢化が急速に進展する中、民生費・衛生費の増など市町村の財政需要は今後ますます増加する一方、市町村の行政サービスを支える財源の確保はこれまで以上に厳しくなっていくことが予想されることを踏まえ、財政運営の現状や今後の展望について地方公共団体から報告してもらうとともに、安定的な財政運営の確保のための財源として、固定資産税の充実確保に向けての論点整理・検討を行った。

次に、「平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方」については、平成27年度与党税制改正大綱において、「次期評価替えまでの間において、デフレ脱却の動向を見極めつつ、これらの課題への対処について検討を進める」とされていること等を踏まえ、平成30年度評価替えに向けた課題についての論点整理・検討を行った。

Ⅰ　地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性

１．地方財政の状況等

国民生活に密接に関連する行政のほとんどは地方公共団体において実施されており、歳出決算における国と地方の歳出の比率は約２対３と、地方の方が大きなウェイトを占めている。

地方における一般財源総額の推移をみると、総額で約 60 兆円の水準で推移しており、その内訳である地方税・地方譲与税等については、景気動向等の影響により 34 兆円～42 兆円の間で増減している状況。

【資料56頁参照　地方財政の果たす役割】
【資料56頁参照　地方一般財源総額】

地方の財源不足の状況をみると、近年のピークは平成 22 年度の 18.2 兆円であり、平成 28 年度の地方財政計画上でも 6.5 兆円と、大幅な財源不足が続いている。また、赤字地方債である臨時財政対策債の発行額は、平成 22 年度は 7.7 兆円、平成 28 年度でも 3.8 兆円であり、多額の赤字地方債を発行しなければならない状況にある。

【資料57頁参照　地方の財源不足額と地方税収】
【資料57頁参照　臨時財政対策債の発行額（計画ベース）】

国の予算総額（一般会計）はこの 10 年あまりの間に約 20 兆円伸びている一方で、地方財政計画における歳出は、平成 13 年度の 89.3 兆円をピークとして全体的には微減傾向となっている。その特徴として、この 10 年あまりの間に投資的経費が大きく減少する一方、社会保障関係経費等の一般行政経費が大きく増大していることが挙げられる。

【資料58頁参照　地方財政計画の歳出の推移】
【資料58頁参照　国と地方の歳出の推移】

国及び地方の長期債務残高をみると、近年は地方の借入金残高はほぼ横ばいで推移をしている一方で国の借入金残高は増大を続けているため、平成 10 年度末には 553 兆円であった国・地方の合計額は平成 28 年度末には約２倍の 1,062 兆円程度になることが見込まれており、対ＧＤＰ比でも 205％と巨額な長期債務残高となっている状況。

なお、現在、政府では 2020 年度までにプライマリーバランスを黒字化するという目標を掲げているところであるが、平成 28 年１月の内閣府の

試算によると、2020 年度にはなお 1.1%の赤字が見込まれており、今後、このすき間をどのように埋めていくかが課題となっている。

【資料59頁参照　国及び地方の長期債務残高】

【資料59頁参照　地方財政の借入金残高の状況】

【資料60頁参照　国・地方プライマリーバランスの財政健全化目標】

２．固定資産税収の状況等

（１）固定資産税収の動向

固定資産税収は、平成26年度では約8.7兆円であり、地方税収全体の２割強、市町村税収全体の４割強を占める市町村の基幹税である。特に、町村においては、税収の約５割を固定資産税収が占めている状況。

【資料61頁参照　国税・地方税の税収内訳（平成26年度決算額）】

【資料61頁参照　市町村税収全体に占める固定資産税収の割合（平成26年度決算額）】

近年の固定資産税収の推移をみると、平成11年度の9.2兆円をピークに若干の減少傾向にあるが、地方法人二税が景気動向の影響を受けて大きく増減しているのに比べると、固定資産税は、極めて安定的な税収が見込める税目であると言える。なお、市町村税収全体に占める固定資産税収の割合の推移をみると、昭和の時代は30%台で推移していたが、近年は、おおむね40%台で推移しているところ。

【資料62頁参照　固定資産税収の動向】

【資料62頁参照　市町村税総額に占める固定資産税の割合の推移】

【資料63頁参照　主要税目（地方税）の税収の推移】

（２）固定資産税の偏在度

都道府県ごとの人口一人当たりの税収額の最大値を最小値で割った数値（以下「偏在度」という。）をみると、地方法人２税の偏在度は6.1倍であるのに対し、固定資産税は2.3倍と、地方税の他の主な税目と比べても地方消費税（清算後）の2.0倍に次いで小さくなっている。

なお、資産別（土地、家屋、償却資産）に偏在度をみると、最も偏在度が大きい土地で4.3倍、最も小さい家屋で1.9倍、償却資産は3.5倍となっている。

【資料63頁参照　人口一人当たりの税収額の指数（平成26年度決算額）】

【資料64頁参照　固定資産税の人口一人当たりの税収額の指数（平成26年度決算額）】

（３）市町村歳出と固定資産税

昭和60年度以降、市町村歳出と固定資産税収は、ともに増加してきたが、固定資産税収は平成11年度をピークに減少傾向にある一方、市町村歳出は、社会保障関係経費に充てられる民生費・衛生費の増加等により近年増加傾向にある。そのため市町村歳出総額に占める固定資産税収の割合は、平成20年度の18.1%をピークに低下してきており、平成26年度は15.5%となっている。

【資料64頁参照　市町村歳出と固定資産税収の推移】

【資料65頁参照　市町村歳出（民生費・衛生費）と固定資産税収】

【資料65頁参照　市町村歳出総額に占める固定資産税の割合の推移】

（４）政府税調における論点整理

平成27年11月に政府税制調査会（会長：中里 実（東京大学大学院法学政治学研究科教授））において取りまとめられた論点整理において、「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、その保有と市町村の行政サービスとの間の受益関係に着目をして、毎年経常的に課税される財産税であり、税源の偏在性が小さく税収が安定的な市町村の基幹税である」こと、また、「固定資産税について、その負担の公平を図りつつ安定的に確保していくことが重要であり、さらに幅広く検討していくことが必要である」という論点整理が行われているところ。

【資料66頁参照　経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点整理】

３．地方公共団体からの報告（概要）

（１）東京都の財政【資料Ⅲ―１、80頁参照】

○　都財政の規模は、平成28年度一般会計では７兆110億円、15の特別会計及び11の企業会計を合わせると約13兆7,000億円と、スウェーデンやノルウェーなど、１国の財政規模に匹敵する財政規模。

○　都の歳入の特徴として、税収が全体の７割を超えており、昭和29年の地方交付税制度の創設以来、普通交付税の交付を受けていない。

都税収の状況をみると、都税収入の約３割を法人事業税と法人住民税が占めているため、バブル以降不安定な形で増減を繰り返している。特にバブル崩壊に伴う平成不況の際は、３年間で約１兆円の税収減、またリーマンショックの際には１年間で約１兆円の税収減となった。

なお、平成28年度の税収は、企業収益が堅調に推移していることから前年度比3.7%増加の約５兆2,000億円となっており、バブル景気以降初めて５年連続で増加となっている。ただし、景気の下振れリスクなどもあり、今後の税収動向は予断を許さない状況。

○　平成28年度予算における歳出の状況（目的別分類）をみると、「福祉と保健」が最も大きく約１兆1,700億円、全体の22.9%を占めている。「福祉と保健」の予算額は、平成16年度は約6,800億円であったが、12年間で約1.7倍に増えており、今後も都の歳出に占める社会保障関係費の増加が続いていくことが見込まれる。

また、歳出の状況を性質別分類でみると、公債費の割合が低いのが都の特徴。なお、都の投資的経費は、平成27年度に17年ぶりに１兆円台を回復し、平成28年度も東京オリンピック・パラリンピックの準備等により、１兆960億円となっている。

○　一般歳出の状況は、平成10年に1,000億円を超える赤字を計上したことを踏まえ、平成12年度以降、２度にわたる財政再建の取組を行い、歳出を抑制しているほか、実質収支が黒字となった平成17年度以降もメリハリのある予算配分を行っている。

税収が増加局面にあっても、一般歳出を過度に拡大させることなく適切に基金を積み立ててきた結果、平成21年度にリーマンショックの影響で税収が約１兆円減収となった際にも、歳出を落とすことなく安定的に都民サービスを提供できている。

○　平成28年度における都債の発行額は、前年度に比べて962億円、21.4%減となる約3,500億円となっており、起債依存度は5.0%と、地財全体あるいは国の起債依存度よりもかなり低い水準で推移している。なお、平成28年度末の都債残高は５兆8,830億円。

○　施策の着実な展開に必要な財源として、2020年に向けた集中的・重点的な取組を図る基金を適切に活用する一方、将来にわたり安定的に施策を展開していくため、財源として活用可能な基金は平成28年度末で１兆1,587億円の残高を確保している。

（２）横浜市における財政運営の現状と今後の展望【資料Ⅲ―２、93頁参照】

○　横浜市における過去10年の財政状況の推移をみると、歳入に占める市税収入の割合は、平成19年度では54.7%であったものが平成28年度には47.1%にまで低下している一方、歳出に占める扶助費の割合は、平成19年度では19.4%であったものが平成28年度には30.0%にまで大幅に上昇している。

○　一定の前提条件（内閣府における中長期の経済財政に関する試算）の下で試算した長期の財政見通しは、歳入・歳出ともに緩やかに増加する見込みだが、歳出が歳入を上回っており、今後の財政運営を考えると、この差をどうやって埋めていくのかが課題。

○　人口構成バランスをみると、平成22年には20.1%であった高齢化率（65歳以上）が平成37年には26.1%と、著しく高齢化が進展する見込み。今後、出生数、子育て世代数、就業者数などの生産年齢人口がいずれも減少する中、高齢者人口だけは増えることになるため、これに伴う社会保障関係費も増加することが見込まれる。

○　都市インフラの供用開始から40年を超えると多額の保全費用が必要となるが、平成42年までに全体の７割のインフラが、供用開始から40年を超えることとなるため、今後20年間で約3.3兆円の保全費用が必要と見込まれている。

○　平成19年度と平成28年度における市税収入の状況を比較すると、個人市民税は約3,000億円で全体の約４割と、金額、割合ともに同レベルで推移しているが、固定資産税は、平成19年度の2,599億円（35.9%）から平成28年度には2,660億円（37.2%）と、税額、構成比ともにやや増加傾向にある。

○　平成19年度と平成28年度における固定資産税収を資産別に比較すると、土地と償却資産は、土地の割合が43.3%から41.4%へ、償却資産の割合が15.1%から13.8%へと低下しており、家屋は41.0%から44.4%へと上昇している。平成21年度までは土地の方が家屋よりも固定資産税収全体に占める構成割合が大きかったが、その後は家屋の割合の方が大きくなってきており、こうした特徴は年々顕著になってきている。

（３）岡山県玉野市における財政状況の課題と取組【資料Ⅲ―３、101頁参照】

○　玉野市の財政状況は厳しい状況であり、経常収支比率は98.5%(H26決算)と財政の硬直化が極めて進んでおり、今後見込まれる公共施設の更新に係る投資的経費に財源を振り向けることが困難な状況。

　基金残高の水準も岡山県内の他市と比較して低く、災害等不測の事態に対応できない可能性もある状況。

○　歳出では、少子高齢化の進展に伴う扶助費・繰出金等の社会保障関係費や、教育施設の耐震化をはじめとした災害対策関係経費が増加している。また、義務的経費を含む経常経費について、これまでも人件費・公債費等の削減を図ってきているものの、社会保障関係経費の増加は避けられない状況にある。

○　歳入では、市税収入は平成24年度から77億円程度で推移しており、経常一般財源総額についても、平成23年度から145億円程度で横ばいとなっている。人口が減少傾向にある状況を加味すると、今後も経常一般財源の伸びは見込まれないものと推測される。

○　平成26年度の市税収入額は77.0億円であり、その主な内訳は、固定資産税収が35.3億円（45.8%）、個人市民税収が26.6億円（34.6%）、法人市民税収が6.1億円（8.0%）となっている。

　なお、法人市民税収については、円高・資源高騰による不況等の影響で、主要産業である造船業が不調となり、平成22年度と比較すると半額程度となっているが、固定資産税収については、安定的に推移している。

４．本委員会における主な意見

○　平成20年度くらいまでは、固定資産税収と市町村歳出の動向がシンクロしていたが、それ以降、固定資産税は減少傾向にある中で歳出は急増している。そのため、仮に、例えば小規模住宅用地特例の見直し等により固定資産税収の絶対額を増やしたとしても、歳出そのものを何とかしなければならないのではないか。

○　今後の地方の財政見通しは大変厳しいため、その中で固定資産税の重要性が増してくることはそのとおりだが、固定資産税収をさらに充実確保することの実現性については、やや慎重に考える必要がある。

５．小括

　地方財政は非常に厳しい状況にある中、偏在性も小さく安定的な税収が見込まれる固定資産税の充実確保がますます重要となる。

　平成27年11月に取りまとめられた政府税調における論点整理においても、「固定資産税について、その負担の公平を図りつつ安定的に確保していくことが重要であり、さらに幅広く検討していく必要がある」とされているところであり、今後このような観点から、引き続き固定資産税収の充実確保を図る方策についての検討が必要である。

Ⅱ　平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方

１．負担調整措置等の概要

（１）住宅用地特例

住宅用地については、主として住宅政策上の見地から税負担の軽減を図るための特例が設けられており、住宅用地 200 ㎡以下の部分を小規模住宅用地として課税標準額を価格の６分の１に、住宅用地 200 ㎡を超える部分を、家屋の床面積の 10 倍までに限り、一般住宅用地として課税標準額を価格の３分の１にすることとされている。

住宅用地特例は、宅地の評価額が地価の高騰に伴い大きく上昇した昭和 48 年度に創設（特例率２分の１）されており、昭和 49 年度に小規模住宅用地の特例（特例率４分の１）が創設された。その後、平成６年度に宅地に係る「７割評価」を導入したことに伴い、現行の特例率に拡充され、現在に至っている。

【資料69頁参照　固定資産税の住宅用地特例】

（２）負担調整措置

評価替えによる価格の上昇に伴う税負担の激変を緩和するため、課税標準額の上昇を抑制する負担調整措置が設けられている。

住宅用地については、評価額に住宅用地特例を適用した後の額を上限として、前年度課税標準額に当年度評価額の５％を加算した額を課税標準額とする（負担水準 20%を下限）こととされている。

商業地等については、評価額の 70%を上限（負担水準 60%未満から上昇させる場合、評価額の 60%が上限）として、住宅用地と同様に、前年度課税標準額に当年度評価額の５％を加算した額を課税標準額とする（負担水準 20%を下限）こととされているが、据置特例が設けられており、負担水準が 60%～70%の場合は、前年度課税標準額を当年度の課税標準額として据え置くこととされている。

【資料69頁参照　負担調整措置のイメージ図】
【資料70頁参照　宅地等に対する固定資産税の課税の仕組み（平成27年度～平成29年度）】

（３）商業地等に係る条例減額制度

商業地等に係る固定資産税額が、特例税額（評価額×60～70%の範囲で条例で定める率×税率）を上回る場合、当該上回る税額を減額することができる条例減額制度が設けられている。

平成 27 年度における導入団体は東京都特別区のみであり、特例率は 65%に設定されている。

【資料70頁参照　商業地等に係る条例減額制度について】

（４）税負担急増土地に係る条例減額制度

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額が、特例税額（前年度課税標準×1.1 以上で条例で定める率×税率）を上回る場合、当該上回る税額を減額できる条例減額制度が設けられている。

平成 27 年度における導入団体は９団体、適用実績があるのは５団体であり、導入している団体はいずれも特例率を 1.1 に設定している。

【資料71頁参照　税負担急増土地に係る条例減額制度について】

２．負担水準の状況

（１）負担水準の現状

バブル期に生じた宅地等の評価額のばらつきを是正するため、平成６年度に宅地に係る「７割評価」が導入され、その後、税負担の不均衡を緩やかに是正してきた結果、住宅用地については平成 24 年度から据置特例が段階的に廃止されたこともあり、小規模住宅用地は、平成 27 年度では 98.4%の土地が 90%～100%の負担水準となっている。また、商業地等については、据置特例が存続しており、平成 27 年度では 97.4%の土地が据置ゾーンである 60%～70%の負担水準となっている。

また、都道府県別の負担水準をみても、平成９年度にはほとんどの都道府県において中位に張りついていた負担水準が、平成 28 年度には、住宅用地、商業地等ともにほぼ上限の水準に達している。

【資料72頁参照　宅地等に係る負担調整措置等の課題と現状】
【資料74頁参照　小規模住宅用地における評価額に対する課税標準額の割合の推移】
【資料74頁参照　商業地等における評価額に対する課税標準額の割合の推移】
【資料75頁参照　一般住宅用地に係る負担水準の状況（平成９年度・平成28年度）】
【資料75頁参照　小規模住宅用地に係る負担水準の状況（平成９年度・平成28年度）】
【資料76頁参照　商業地等に係る負担水準の状況（平成９年度・平成28年度）】

（２）商業地等の据置特例が存置されていることによる課題

負担水準は「前年度課税標準額／当該年度評価額」で算出されるため、課税標準額が一定である場合、地価（評価額）が上昇すると負担水準は低下し、地価（評価額）が下落すると負担水準は上昇することとなる。

そのため、商業地等の負担水準については、今後地価が下落し続けた場合、負担水準が 70%に収れんしていく一方、地価が上昇し続けた場合、据置特例の存在により負担水準 60%に収れんしていくため、60%～70%の据置ゾーンの中で負担水準のばらつきが生じてしまうこととなる。

なお、宅地における負担水準の推移をみると、住宅用地・商業地等ともに緩やかに上昇を続けており、ほぼ上限に近づいているが、商業地等については、据置特例の存在により、地価が上昇している土地に関しては負担水準が下がるため、平成 28 年度の負担水準は 66.7%と、平成 25 年度の 68.3%から１ポイント強低下している。

【資料76頁参照　地価動向と商業地等に係る負担水準（据置ゾーン（60%～70%）内）の関係】
【資料77頁参照　宅地における負担水準の推移】

３．地価動向

三大都市圏と地方圏における近年の地価動向をみると、三大都市圏は、平成 18 年～20 年におけるいわゆる「ミニバブル」により地価が上昇するとともに、平成 26 年以降も若干の上昇局面にある一方、地方圏は、近年下落幅は縮減しているものの引き続き下落傾向が続いている。三大都市圏と地方圏の地価動向の開き具合は住宅地よりも商業地の方が大きいものの、三大都市圏と地方圏では地価動向のベクトルが逆向きとなっているのは共通している。

このため、商業地等の据置特例の存在により負担水準がばらつくという問題が、都市圏においては現実に生じつつある状況となっている。

【資料78頁参照　地価公示　年別指数推移（全国平均（全用途）：昭和46年を100)】
【資料78頁参照　商業地の地価公示価格の動向（平成９年度～平成28年度)】
【資料79頁参照　商業地の地価公示価格の推移】
【資料79頁参照　住宅地の地価公示価格の推移】

４．委員からの報告

（１）固定資産税の現状と課題

固定資産税の現状と課題

２０１６年8月３０日（火）
東北大学教授　渋谷雅弘

はじめに
　これまでは、土地に係る固定資産税について、負担水準の均衡化を達成することが、当面の到達目標であった。
　今後は、負担水準均衡化後の固定資産税のあり方を検討しなければならない。

Ⅰ　固定資産税の現状と推移
　土地に係る固定資産税の実効税率の上昇
　土地と家屋の税収がほぼ等しく、償却資産がそれらの２分の１程度
　従来の固定資産税：評価額と実勢価格の開き（一物四価）
　　評価額と課税標準額の開き（負担調整措置、住宅用地の特例）
　昭和３９年度：現行固定資産評価基準による評価替、負担調整措置の導入
　昭和４８・４９年度：住宅用地特例の導入
　平成６年度：土地の７割評価、住宅用地特例の拡充
　平成９年度：負担水準の均衡化を目指した負担調整措置

Ⅱ　固定資産税の税率と税負担
１．標準税率と税負担
　昭和３０年から標準税率は１．４％
　平成２６年度において１５５の市町村が超過課税をしている。
　経済、社会の変化：国債流通利回りは、昭和４０年、５０年代の６～９％程度から、最近では１％程度へ低下している。
　昭和３８年の現行固定資産評価基準制定
　　土地全体の評価額は前年度の４．３４倍、宅地については６．３７倍
　　税率見直しも検討されたが実現せず、負担調整措置と住宅用地特例により対処。
　平成６年からの７割評価
　　宅地の評価額は約３倍
　法人税率の引き下げ

２．土地、家屋、償却資産の税率と税負担
　個別財産税において税率統一の必要性は低い。
　固定資産の種類にかかわらず、価格が同等であれば応益の程度も同等であるといえるか。あるいは、行政サービスが価格形成に寄与する程度も同等であるといえるか。
　土地と家屋・償却資産とでは課税物件として性質が異なる。家屋と償却資産の間にも、課税対象が事業・業務用資産に限られるか否かという差異がある。
　市町村にとっての税収の差異：家屋分が土地分を上回る道府県が多いが、都市部では土地分が家屋分を上回っている。
　税収の偏在度が異なる。
　土地と家屋、償却資産とで、実勢価格に対する固定資産税負担の割合が異なる。

３．住宅用地の特例
　宅地の約３分の２が住宅用地の特例を適用されている。特例というより、宅地の中での差別的課税と見た方が実態にあっている。
　負担調整措置により、住宅用地の負担は商業地等のほぼ２分の１または４分の１

Ⅲ　土地の評価と固定資産税負担

７割評価は、アローアンスとして理解される。

個々の土地の評価について評価額が公示価格の７割相当額を超えることや下回ることがありうるし、そうなっても１０割相当額を超えない限りは裁判によって是正されることはない。

結果的に、負担の程度にも相当の差が生じうることになる。

固定資産評価基準の内容の適正化、アローアンスの幅の見直しが求められる。

おわりに

固定資産の価格に対して１．４％の標準税率で固定資産税を課すというモデルは、自明の到達目標ではない。

据置ゾーンを据置ラインへと改める場合、理論上はそのラインが７０％である必然性はなく、６０％、５５％、７５％等でもかまわない。

７割評価は、据置ゾーンと同様の問題を生じさせる。

１．固定資産税の税率については、市町村財政のみならず、納税者の負担や経済情勢、資産価格への影響等を勘案して見直しを行うべきである。

２．土地、家屋または償却資産について異なる標準税率を定める、または市町村が異なる税率を用いることを認めるべきである。住宅用地に対する課税も同様である。

３．固定資産評価基準の内容やその運用を適正化することにより、より一層の負担の均衡を図るべきである。また、７割というアローアンスの必要性についても検討を進めるべきである。

1　固定資産（家屋）の概況

2　固定資産（土地）の概況

3　固定資産（償却資産）の概況

1　固定資産（家屋）の概況（平成27年度　固定資産の価格等の概要調書）　総務省（全国計）

区分		棟数（棟）	床面積（㎡）	決定価格（千円）	単位当たり価格（円）
木造	総数	44,374,819	4,217,052,175	81,541,757,898	19,336
	法定免税点未満のもの	3,021,679	144,750,123	181,542,714	1,254
	法定免税点以上のもの	41,353,140	4,072,302,052	81,360,215,184	19,979
木造以外	総数	14,216,148	4,257,268,423	191,132,395,024	44,896
	法定免税点未満のもの	238,895	7,053,298	23,749,524	3,367
	法定免税点以上のもの	13,977,253	4,250,215,125	191,108,645,500	44,964
計	総数	58,590,967	8,474,320,598	272,674,152,922	32,177
	法定免税点未満のもの	3,260,574	151,803,421	205,292,238	1,352
	法定免税点以上のもの	55,330,393	8,322,517,177	272,468,860,684	32,739
非課税家屋		1,081,066	416,088,745	－	－

2　固定資産（土地）の概況（平成27年度　固定資産の価格等の概要調書）

地目 ＼ 区分			地積（㎡） 評価総地積 (イ)	法定免税点未満のもの (ロ)	法定免税点以上のもの (イ)－(ロ)	決定価格（千円） 総額 (ハ)	法定免税点未満のもの (ニ)	法定免税点以上のもの (ハ)－(ニ)
田	一般田		25,765,714,377	970,640,869	24,795,073,508	2,585,159,355	89,940,882	2,495,218,473
	介在田・市街化区域田		288,283,657	1,418,144	286,865,513	4,556,237,616	11,580,412	4,544,657,204
畑	一般畑		23,658,684,606	1,735,907,794	21,922,776,812	743,939,820	62,476,555	681,463,265
	介在畑・市街化区域畑		384,642,805	3,176,086	381,466,719	8,844,015,203	19,812,496	8,824,202,707
宅地	小規模住宅用地		6,696,997,504	220,182,623	6,476,814,881	318,560,413,864	1,472,382,118	317,088,031,746
	一般住宅用地		4,297,756,265	73,892,331	4,223,863,934	68,283,928,255	163,531,174	68,120,397,081
	住宅用地以外の宅地		5,937,962,366	26,861,713	5,911,100,653	204,657,775,897	37,677,179	204,620,098,718
	計		16,932,716,134	320,936,666	16,611,779,468	591,502,118,016	1,673,590,471	589,828,527,545
鉱泉地			116,318	4,467	111,851	18,436,986	51,704	18,385,282
池沼			258,149,308	21,168,359	236,980,949	33,286,894	311,131	32,975,763
山林	一般山林		79,601,711,332	9,209,673,125	70,392,038,207	1,086,328,992	114,235,905	972,093,087
	介在山林		183,988,157	13,511,341	170,476,816	562,609,358	3,523,259	559,086,099
牧場			1,220,976,175	40,411,775	1,180,564,400	12,844,039	157,829	12,686,210
原野			8,375,600,585	1,730,841,936	6,644,758,649	131,652,670	14,272,160	117,380,510
雑種地	ゴルフ場用地		1,409,865,464	360,246	1,409,505,218	1,850,485,741	235,831	1,850,249,910
	遊園地等の用地		37,349,833	64,911	37,284,922	395,197,652	21,512	395,176,140
	鉄軌道用地	単体利用	468,144,110	489,616	467,654,494	4,601,267,734	228,928	4,601,038,806
		複合利用 小規模住宅用地	58,343	99	58,244	8,783,872	2,006	8,781,866
		複合利用 一般住宅用地	235	－	235	6,769	－	6,769
		複合利用 住宅用地以外	10,590,738	22	10,590,716	2,588,004,319	906	2,588,003,413
		複合利用 計	10,649,316	121	10,649,195	2,596,794,960	2,912	2,596,792,048
	その他の雑種地		3,767,657,425	267,172,242	3,500,485,183	29,164,236,736	74,624,647	29,089,612,089
	計		5,693,666,148	268,087,136	5,425,579,012	38,607,982,823	75,113,830	38,532,868,993
合計			162,364,249,602	14,315,777,698	148,048,471,904	648,684,611,772	2,065,066,634	646,619,545,138

「資産評価情報」2016.7（213号）

3　固定資産（償却資産）の概況（平成27年度　固定資産の価格等の概要調書）　総務省（全国計）

（単位：千円）

種類		決定価格	課税標準額	課税標準額の内訳	
				課税標準の特例規定の適用を受けるもの（イ）	（イ）以外のもの（ロ）
市町村長が価格等を決定したもの	構築物	20,751,636,753	20,346,504,024	442,973,272	19,903,530,752
	機械及び装置	40,400,044,950	39,023,231,769	1,940,857,011	37,082,374,758
	船舶	464,493,734	261,960,573	167,457,483	94,503,090
	航空機	27,035,754	26,763,804	215,905	26,547,899
	車両及び運搬具	502,340,225	496,546,529	7,360,624	489,185,905
	工具・器具及び備品	14,205,804,880	14,164,461,421	49,712,316	14,114,749,105
	小計（ハ）	76,351,356,296	74,319,468,120	2,608,576,611	71,710,891,509
法第三八九条関係	総務大臣が価格等を決定し配分したもの	40,175,164,295	35,614,446,991	－	－
	道府県知事が価格等を決定し配分したもの	2,495,745,905	2,087,617,898	－	－
	小計（ニ）	42,670,910,200	37,702,064,889	－	－
法第743条第１項の規定により道府県知事が価格等を決定したもの（ホ）		157,675,335	155,650,802	－	－
合計（ハ）＋（ニ）＋（ホ）		119,179,941,831	112,177,183,811	－	－
同上内訳	市町村分の額	－	112,021,922,652	－	－
	道府県分の額	－	155,261,159	－	－

総務省（全国計）

課税標準額（千円）			筆数（筆）			単位当たり平均価格（円／㎡）（ハ）／（イ）
総額（ホ）	法定免税点未満のもの（ヘ）	法定免税点以上のもの（ホ）－（ヘ）	評価総筆数（ト）	法定免税点未満のもの（チ）	法定免税点以上のもの（ト）－（チ）	
2,579,471,591	89,663,698	2,489,807,893	24,303,477	1,683,306	22,620,171	100
1,419,593,066	878,984	1,418,714,082	573,318	8,639	564,679	15,805
741,697,953	62,269,002	679,428,951	23,697,358	3,156,060	20,541,298	31
2,713,844,592	2,481,392	2,711,363,200	1,105,514	25,645	1,079,869	22,993
52,505,281,993	242,490,034	52,262,791,959	45,455,695	2,061,298	43,394,397	47,568
22,589,267,358	53,409,821	22,535,857,537	24,856,538	799,375	24,057,163	15,888
135,832,848,572	25,505,622	135,807,342,950	12,265,253	228,675	12,036,578	34,466
210,927,397,923	321,405,477	210,605,992,446	82,577,486	3,089,348	79,488,138	34,933
18,085,014	49,239	18,035,775	14,408	423	13,985	158,505
26,006,148	299,573	25,706,575	206,324	34,426	171,898	129
1,084,108,494	113,976,170	970,132,324	29,339,886	5,887,239	23,452,647	14
374,321,547	2,570,992	371,750,555	285,618	42,898	242,720	3,058
10,936,117	156,099	10,780,018	85,016	7,327	77,689	11
113,754,602	13,723,720	100,030,882	7,469,291	1,830,618	5,638,673	16
1,380,609,481	176,319	1,380,433,162	462,611	1,930	460,681	1,313
272,405,164	15,986	272,389,178	16,336	217	16,119	10,581
2,871,598,518	129,455	2,871,469,063	1,105,272	1,627	1,103,645	9,829
1,322,229	335	1,321,894	272	5	267	150,556
2,206	－	2,206	7	－	7	28,804
1,582,446,813	608	1,582,446,205	34,079	4	34,075	244,365
1,583,771,248	943	1,583,770,305	34,358	9	34,349	243,846
19,513,947,978	53,478,924	19,460,469,054	8,279,087	1,085,922	7,193,165	7,741
25,622,332,389	53,801,627	25,568,530,762	9,897,664	1,089,705	8,807,959	6,781
245,631,549,436	661,275,973	244,970,273,463	179,555,360	16,855,634	162,699,726	3,995

「資産評価情報」2016.7（213号）

(2)固定資産税の7割評価と負担水準の均衡化等について

固定資産税の７割評価と負担水準の均衡化等について

関西学院大学法学部　吉田　悦教

1　固定資産税の７割評価と税負担の総合的かつ適切な調整措置

（１）固定資産税の評価と課税（平成６年度評価替え前）

・平成５年度までは、各市町村間、各土地間、公的土地評価間（地価公示価格、相続税評価、固定資産税評価間）で評価水準に大きな格差

・一方、課税の面では、本則課税を原則としつつも、評価替え後の納税者の税負担の急増を避けるため、原則として、評価替えの翌々年度の３年間で課税標準額が評価額に追いつくようにする負担調整措置を実施。

（２）平成６年度評価替えにおける７割評価の議論

・地価の急騰により、固定資産税評価額の地価公示価格に対する割合が急速に低下（昭和50 年代→平成３年度）（＊）

＊基準地（都道府県庁所在市の最高評価額の地点）の当該割合･･･60～70%⇒約３６％

・土地政策審議会、税制調査会等での様々な議論を経て、**「地価公示価格の７割程度を目標に宅地の評価（以下「７割評価」という）の均衡化・適正化を図る」**ことが決定

・その際の主な論点は以下のとおり

①固定資産評価額が地価の水準と比べて低すぎるため、これを適正化するべき

②固定資産税評価と地価の水準との乖離の程度が地域ごと、土地ごとに異なっているため、これを均衡化すべき

③公的土地評価について相互の均衡を図るべき　等

（３）７割評価と税負担の総合的かつ適切な調整措置

・全国で、７割評価による本来の課税標準であるべき評価額と、実際の課税に用いる課税標準額との間に大きな乖離が生じることは当初から想定

・７割評価は、潜在的に存在していた「個々の土地の評価額と課税標準額（税負担）の不均衡」を数値化・顕在化したもの

・このため、７割評価による土地評価の均衡化・適正化に伴う税負担については、土地だけでなく家屋等も含めた総合的かつ適切な調整措置（①～⑤）を実施

①前年度の税額を基礎としたよりなだらかな負担調整措置

→「評価の上昇割合」（「平成６年度評価額」÷「原則として平成３年度評価額」）に応じて、前年度課税標準額からの負担調整率を定め、毎年度の課税標準額を引き上げ。（１２年間程度の長期にわたる負担調整）

［固定資産税］

区　分	評価の上昇割合	負担調整率
住宅用地	3.6倍以下のもの	1.05
	3.6倍を超え、4.8倍以下のもの	1.075
	4.8倍を超え、6.75倍以下のもの	1.1
	6.75倍を超え、15倍以下のもの	1.15
	15倍を超えるもの	1.2
非住宅用地	2.4倍以下のもの	1.05
	2.4倍を超え、3.2倍以下のもの	1.075
	3.2倍を超え、4.5倍以下のもの	1.1
	4.5倍を超え、10倍以下のもの	1.15
	10倍を超え、18倍以下のもの	1.2
	18倍を超えるもの	1.25

［都市計画税］

小規模住宅用地	7.2倍以下のもの	1.05
	7.2倍を超え、9.6倍以下のもの	1.075
	9.6倍を超え、13.5倍以下のもの	1.1
	13.5倍を超え、30倍以下のもの	1.15
	30倍を超えるもの	1.2
一般住宅用地	3.6倍以下のもの	1.05
	3.6倍を超え、4.8倍以下のもの	1.075
	4.8倍を超え、6.75倍以下のもの	1.1
	6.75倍を超え、15倍以下のもの	1.15
	15倍を超えるもの	1.2
非住宅用地	2.4倍以下のもの	1.05
	2.4倍を超え、3.2倍以下のもの	1.075
	3.2倍を超え、4.5倍以下のもの	1.1
	4.5倍を超え、10倍以下のもの	1.15
	10倍を超え、18倍以下のもの	1.2
	18倍を超えるもの	1.25

②住宅用地（特に小規模住宅用地）に係る課税標準の特例措置の拡充

→一般住宅用地（１/２→１/３）、小規模住宅用地（１/４→１/６）

③家屋に係る耐用年数等の短縮等の実施

・耐用年数の短縮（木造　住宅　２４年→２０年、非木造　事務所５０年→４５年など）

・初期減価の引き下げ（非木造　住宅・アパート　0.9→0.8）

・在来分家屋に係る経過措置（Ｈ６～Ｈ８　評価額の据置→評価額の３％減価））

④都市計画税について住宅用地に係る課税標準の新設

→一般住宅用地（軽減措置なし→２/３）、小規模住宅用地（軽減措置なし→１/３）

⑤①③④を、都市計画税についても適用

（４）地価下落の影響

・継続的に地価下落が発生する事態は、従来の固定資産税制度の想定外。

・<u>７割評価により、評価額と課税標準額が大きく乖離</u>した結果、地価が下落した状態で負担調整を実施すると、この地価と税額の２つの動きが連動せず、むしろ逆方向に動く状況が発生

→納税者は、「地価下落しているにもかかわらず、負担調整措置で前年度より税額が上昇する」ことを納得しにくい

２　負担水準（＊）の均衡化・適正化の進展

（１）負担水準の均衡化

・<u>７割評価による土地評価の均衡化・適正化に伴う総合的かつ適切な調整措置のうち①</u>について、「地価下落にもかかわらず税額が増えることについて、納税者の納得を得ることが困難な状況」が発生

・そうしたなか、<u>各土地の評価額と課税標準額の乖離の程度を揃える「負担水準の均衡化」が開始</u>

・平成９年度から始まった負担水準の均衡化では、従来の負担調整措置に加え、以下の２つの措置（課税標準額を「止める」「下げる」）を追加

①課税標準額の据置

②課税標準額の上限（評価額の一定割合）を導入

・従来の負担調整措置の「前年度の税額からの急増の防止」という考え方とは異なる。

・負担水準の均衡化を図るために、評価額による税額（本則課税の税額）が前年度の税額を下回る水準であっても、さらに税額を引き下げることが可能となった

・**①②は、負担水準の均衡化に資するだけではなく、地価下落に伴い生じる「評価額が下落しているのに税負担が増える」という納税者感情への対応としても有効に機能**

＊ある年度の負担水準とは、「前年度の課税標準額÷当該年度の評価額」であり、当該年度の時点では所与のもの。したがって、当該年度の負担水準を参考指標として、各土地の当該年度の課税標準額を、当該年度の評価額に対してどの程度の割合にして決定するかということに意味がある。

（２）負担水準の収斂と据置特例の廃止

・負担水準の均衡化が進んだ最大の要因は地価の下落

・住宅用地については、既に据置特例の廃止などの見直しを経て、負担水準の均衡化と本則課税をほぼ達成

・商業地等については、課税標準額を評価額の一定割合の範囲に収斂させ、できるだけ早く負担水準の均衡化を図る趣旨から、課税標準の据置特例（据置きゾーン：６０％～７０％）と課税標準額の上限（評価額の７０％）を設け、現在も継続中

・しかし、商業地等は、評価額に対する課税標準額の割合でみると、既に９７．４％（Ｈ２７）が据置特例の対象となっており、当初の目的は達成。また、据置きゾーンでは、評価額と課税標準の逆転現象が生じており解消の必要も急務

・**今後は、負担水準をさらに狭い範囲で収斂させ、負担水準の均衡化をより進める必要があることから、据置ゾーンは速やかに廃止すべき**

・また、都市計画税について、１０００㎡以上の住宅用地の事例を考えると、本則課税で負担水準が６０％以上（＊）になり、商業地等の据置ゾーンの負担水準（６０％～７０％）と同レベルになっている。こうした不均衡を解消するためにも現行の据置特例を廃止し、より高い負担水準へ収斂させていくべき。

＊実際に該当する事例は稀だと思われるが、都市計画税について一般住宅用地の課税標準（2/3）・小規模住宅用地の課税標準（1/3）として機械的に計算したもの

（３）負担水準の収斂とその適正な水準

・課税標準額の上限を設けて一気に負担水準を下げることは、7割評価直後のような負担水準の不均衡が存在する場合には、これを是正するための緊急かつ必要な措置

・据置特例の廃止後は、その上限を見直し、負担水準を最終的にどの水準に収斂させるか、その適正な水準をどう考えるべきかが課題。

・地価が下落し固定資産税の評価が下がり税額が減るということは、量的な受益も減るということになるが、現実の市町村のサービスで、特に大都市圏でそのような関係が生じてい

るのかは疑問。

・バブル経済崩壊前の時期と現在とで、いわゆる実効税率の比較を行い、現在のあるべき負担水準を議論する向きもある。こうしたデータの正確性には疑問があることは別にしても、バブル崩壊後も市町村の公共インフラ等の整備は進み、また、行政サービスの水準も当時より向上していることを考慮する必要がある。したがって、そのような比較の際には、過去と現在の市町村の行政サービスの水準の違い、現時点での行政サービスの受益の量の違いも考慮に入れて議論すべきではないか。

・これらを総合的に考えれば、商業地等の負担水準が均衡化した後は、「本則に基づく課税標準である評価額と特例により実際の課税に用いる課税標準額の乖離の幅を縮小する」、つまり、「後者を前者に近づけていく」ことを、次の目標とすべきではないか

・具体的には、今後は、商業地等について、課税標準額の上限（現行：評価額の７０％）を即時にもしくは段階的に引き上げ、最終的には、住宅用地と同様に、評価額と実際の課税に用いる課税標準額の乖離をゼロ（両者が一致）にして、評価額が課税標準額の上限となる本則課税による課税を目指すべきではないか。

３　小規模住宅用地の特例措置の見直し（未定稿）

（１）異なる用途の土地間の税負担の均衡化

以前から固定資産税の今後の課題として、「異なる用途の土地間の税負担の均衡化の検討」が指摘されている。特に、小規模住宅用地については、課税標準が１/６とされており、他の用途と比較して、極めて低い負担水準となっている。

（２）小規模住宅用地の特例措置をめぐる留意点

小規模住宅用地の特例措置の見直しにあたっては、以下の①②について、留意する必要があるのではないか。

①新築住宅の建設と空き家の増加

・空き家の増加が社会的な問題になっているが、住宅ローン金利が歴史的な低水準にあることや、相続税対策による貸家住宅の建設需要があることから、新築住宅の建設は減少しておらず、空き家をさらに増加させる要因となっている。

・これらの新築住宅のうち、既存の住宅の建て替え等を除けば、市街化区域農地、工場、倉庫等の事業用地、雑種地など他の用途の土地から住宅用地に転用され、建設されるものも多い。

・住宅政策として空き家の増加を抑制する方向性は示されており、今後は、中古住宅の活用や既存の住宅の建て替えによる新築住宅建設を増加させることが望ましいと考えられる。

・一方で、小規模住宅用地の課税標準の特例措置（１/６）は、商業地等の評価額の上限（７

０％)、特定市街化区域農地の課税標準の特例措置（1/3）と比較して有利な措置内容となっており、住宅用地への転用及び住宅建設への強いインセンティブを与えている可能性がある。

②高齢者・年金生活者の世帯への配慮

・住宅用地の特例措置は、基本的には、納税者が居住を継続しながら支払える負担の限度にとどめるという趣旨から、当該特例措置が設けられている。

・したがって、当該特例措置の見直しに際しては、既に住宅を購入している者のうち、稼働能力のない高齢者・年金生活者の世帯への配慮が特に必要であり、具体的には、こうした世帯の年金収入や貯蓄などの実情を把握し、当該特例措置の趣旨を損なわない程度の負担増であるかを、検証することが適当ではないか。

（3）（2）を踏まえた住宅用地の特例措置の見直し（試論）

・（2）を踏まえ、住宅用地の特例措置の見直し（例えば、小規模住宅用地の課税標準の特例措置を現行の 1/6 から 1/3 へ変更）を行うと仮定した場合、以下の①②のような内容にしてはどうか

①新たに住宅用地以外の土地から住宅用地となる土地（農地、非住宅用地、雑種地等→住宅用地）については、当該特例措置の見直しを実施

②既存の住宅地については、当分の間（例えば、所有者変更（配偶者等への相続を除く）がなされるまでの間)、経過措置として、見直し前の当該特例措置を適用

＜論点＞

・①②は、「既存の住宅用地を除く新たな住宅用地に対する特例措置の見直し」であり、空き家の減少を目指す政策や住宅用地の特例措置の趣旨との整合性の観点からも、適当ではないか

・一方で、同じ住宅用地であるのに特例措置の内容が異なることの公平性や制度の複雑化の懸念、また、市街化区域では市街化区域農地に対する宅地並み評価・課税により農地から宅地への転用を促進していることとの整合性について、どう考えるか。

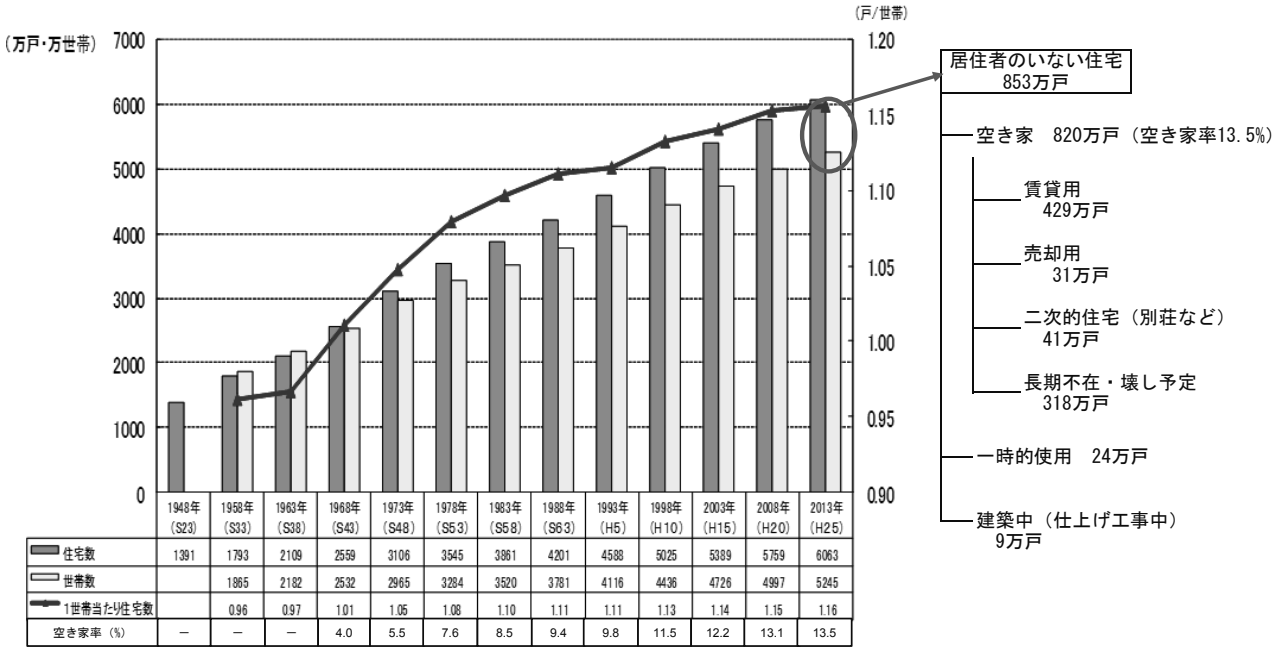
・また、当該特例措置の見直しが、新たな住宅用地と既存住宅用地のそれぞれの地価にどのような影響を及ぼすかについても、精査する必要があるのではないか。

1　世帯数、住宅戸数の推移
（1）世帯数及び住宅戸数の推移

区　分		年	昭和43年	48年	53年	58年	63年	平成5年	10年	15年	20年	25年
総世帯数（A）		千世帯	25,320	29,651	32,835	35,197	37,812	41,159	44,360	47,255	49,973	52,453
普通世帯数（B）		千世帯	24,687	29,103	32,434	34,907	37,563	40,934	44,134	47,083	49,805	52,298
住宅総数（C）		千　戸	25,591	31,059	35,451	38,607	42,007	45,879	50,246	53,891	57586	60,629
1世帯当たりの戸数（C／A）		戸	1.01	1.05	1.08	1.10	1.11	1.11	1.13	1.14	1.15	1.16
人の居住する住宅（C－E）		千　戸	24,198	28,731	32,189	34,705	37,413	40,773	43,922	46,863	49598	52,102
持家比率		%	60.3	59.2	60.4	62.4	61.3	59.8	60.3	61.2	61.2	61.8
空き家等	空き家（D）	千　戸	1,034	1,720	2,679	3,302	3,940	4,476	5,764	6,593	7568	8,196
	D／C（狭義の空き家率）	%	4.0	5.5	7.6	8.6	9.4	9.8	11.5	12.2	13.1	13.5
	一時現在者のみの住宅	千　戸	186	344	318	447	435	429	394	326	326	243
	建築中の住宅	千　戸	173	264	264	154	218	201	166	109	93	88
	居住世帯なしの住宅（E）	千　戸	1,393	2,328	3,262	3,902	4,594	5,106	6,324	7,028	7988	8,526
	E／C（広義の空き家率）	%	5.4	7.5	9.2	10.1	10.9	11.1	12.6	13.0	13.9	14.1

（注）昭和43年は沖縄県を含まない。
（資料）「住宅・土地統計調査」（総務省）

1　世帯数、住宅戸数の推移
（2）住宅ストックと世帯数の推移



	1948年（S23）	1958年（S33）	1963年（S38）	1968年（S43）	1973年（S48）	1978年（S53）	1983年（S58）	1988年（S63）	1993年（H5）	1998年（H10）	2003年（H15）	2008年（H20）	2013年（H25）
住宅数	1391	1793	2109	2559	3106	3545	3861	4201	4588	5025	5389	5759	6063
世帯数		1865	2182	2532	2965	3284	3520	3781	4116	4436	4726	4997	5245
1世帯当たり住宅数		0.96	0.97	1.01	1.05	1.08	1.10	1.11	1.11	1.13	1.14	1.15	1.16
空き家率（%）	－	－	－	4.0	5.5	7.6	8.5	9.4	9.8	11.5	12.2	13.1	13.5

（注）世帯数には、親の家に同居する子供世帯等（2013年＝35万世帯）を含む。　　（資料）住宅・土地統計調査［総務省］

4　宅地供給量の推移
（２）用途別土地面積

（１）全国　　(k㎡)

用途／年度	田	畑	宅地		沼地	山林	牧場	原野	雑種地				計
			住宅用地	非住宅用地					ゴルフ	遊園地	鉄軌道	その他	
平成17	26,982	24,818	10,301	5,761	249	78,700	1,307	8,580	1,576	44	489	3,400	162,206
18	26,882	24,756	10,391	5,798	254	79,067	1,296	8,555	1,541	39	489	3,424	162,492
19	26,804	24,697	10,473	5,825	263	79,092	1,285	8,518	1,524	37	491	3,453	162,461
20	26,716	24,638	10,550	5,866	263	79,107	1,285	8,477	1,519	36	490	3,473	162,419
21	26,607	24,506	10,638	5,889	262	79,290	1,274	8,450	1,490	37	488	3,522	162,453
22	26,522	24,406	10,704	5,901	263	79,200	1,268	8,446	1,471	38	487	3,542	162,447
23	26,174	24,239	10,702	5,859	262	78,795	1,254	8,405	1,459	38	480	3,532	161,395
24	26,177	24,215	10,787	5,889	261	79,201	1,249	8,410	1,446	37	481	3,567	161,913
25	26,131	24,155	10,850	5,905	260	79,124	1,241	8,401	1,435	37	480	3,593	161,802
26	26,083	24,101	10,914	5,921	252	79,150	1,235	8,383	1,425	36	479	3,647	161,812

（２）関東臨海　　(k㎡)

用途／年度	田	畑	宅地		沼地	山林	牧場	原野	雑種地				計
			住宅用地	非住宅用地					ゴルフ	遊園地	鉄軌道	その他	
平成17	1,345	1,469	1,709	749	5	2,031	6	185	203	6	56	344	8,109
18	1,337	1,466	1,726	751	6	2,036	6	185	201	6	56	353	8,130
19	1,330	1,455	1,740	751	6	2,029	7	186	200	6	58	353	8,121
20	1,320	1,442	1,754	754	6	2,011	7	184	199	6	58	355	8,096
21	1,314	1,431	1,768	755	8	2,007	7	182	198	6	58	357	8,090
22	1,308	1,424	1,781	752	8	2,004	7	182	197	7	58	357	8,085
23	1,304	1,359	1,793	752	8	1,996	7	182	197	7	58	358	8,078
24	1,300	1,411	1,804	751	8	1,995	7	180	196	7	58	358	8,075
25	1,296	1,404	1,815	752	8	1,992	7	180	196	6	58	356	8,070
26	1,292	1,395	1,826	754	8	1,989	7	180	196	6	58	357	8,067

（３）近畿　　(k㎡)

用途／年度	田	畑	宅地		沼地	山林	牧場	原野	雑種地				計
			住宅用地	非住宅用地					ゴルフ	遊園地	鉄軌道	その他	
平成17	2,013	623	1,081	670	18	6,608	1	146	187	6	50	253	11,655
18	1,999	624	1,091	672	18	6,614	1	145	184	2	50	259	11,659
19	1,987	625	1,100	673	18	6,594	1	145	183	2	52	260	11,640
20	1,975	625	1,108	677	18	6,574	1	145	183	2	52	262	11,623
21	1,965	625	1,117	677	18	6,587	1	144	180	2	52	265	11,633
22	1,955	625	1,125	677	18	6,573	1	144	178	2	52	265	11,616
23	1,948	633	1,133	676	18	6,568	1	144	176	2	51	266	11,617
24	1,940	634	1,140	677	18	6,555	1	143	175	2	51	265	11,602
25	1,933	636	1,147	678	18	6,509	1	143	174	2	51	271	11,608
26	1,924	639	1,154	679	18	6,547	1	143	173	2	51	274	11,606

（注）１．地域区分は以下の通り。
関東臨海：埼玉県、千葉県、東京都、神奈川県
近　　畿：滋賀県、京都府、大阪府、兵庫県、奈良県、和歌山県
２．四捨五入のため合計値が合わないことがある。
（資料）「固定資産の価格等の概要調書（土地）」総務省（旧自治省）より作成（固定資産税の課税対象となる土地面積であり、国、地方公共団体等の所有地を含んでいない）。

５．地方公共団体からの報告（概要）

（１）東京都特別区の現状【資料Ⅲ－４、106頁参照】

○　土地・家屋・償却資産に係る税収の構成比をみると、土地が約53%となっており、家屋・償却資産の方が大きいという全国の状況とは異なる傾向にある。

○　平成26年１月から平成29年１月にかけての商業地の地価動向の見込みは、区部平均で13%強の地価上昇が見込まれ、特に地価の上昇の大きい中央区は約29%の上昇、比較的地価の上昇度合いが低い周辺区においても５%強の上昇が生じる見込み。

　この見込みどおりに地価が上昇した場合、例えば1,000㎡の土地（商業地等）に係る評価額は約５億9,000万円から６億7,000万円と、税額は約520万円から約590万円となり、70万円程度上昇することとなる。

○　宅地に係る負担水準の状況をみると、小規模住宅用地については、本則課税に収れんしつつある一方、商業地等については、平成27年度は63%であった負担水準が、前述の地価上昇を前提とすると、平成30年度には55%にまで下落する見込み。

○　１㎡あたりの評価額及び税額をみると、いずれも大阪、横浜といった大都市と比較しても非常に高い水準となっており、小規模住宅用地の税額については最も低い秋田市と比べると約12倍となっている。

　こうした１㎡あたり評価額の地域差は、給与収入の地域差より相当程度大きいため、地域によっては、住宅用地に係る対担税力の税負担が過大又は過小となっている可能性がある。

○　小規模住宅用地の特例率を現行の1/6から1/4に見直した場合の試算を、評価額は平成27年度の単位あたり平均価格、面積は200㎡という条件で行うと、約13万円の税額が約20万円となり、６万5,000円という大きな税額の上昇を生じさせることとなる。

　また、東京の都心５区の賃料を大阪と比較すると、賃料が大阪の約1.6倍であるのに対し税額は約3.2倍であり、こうした面からも東京の税負担は大きいということが言える。

○　商業地等における負担水準の状況や、東京の価格水準を踏まえると、税負担に対する緩和策は今後も必要。

　異なる用途間の均衡という観点では、住宅用地について、全国的な状況と東京の税負担の状況は必ずしも同じではなく、担税力に対する一定の配慮が必要ではないか。

　また、商業地等の税負担についても、非常に大きな地域差があることを踏まえると、地域の実情に応じて税負担を軽減できる仕組みが必要ではないか。

（２）平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方（横浜市）

【資料Ⅲ－５、118頁参照】

○　現行制度における課題は、「価格と課税標準額の乖離」、「負担調整措置における税負担の不均衡」の２つ。１つ目については、本来、本則課税が原則であるものの、特例措置や負担調整措置により価格と課税標準額が乖離しているという状況を将来的に是正すべき。また、２つ目については、商業地等の据置特例が存続していることや、緩やかな負担調整率により本則課税となるまでに長期間を要する制度となっていることから、同じ資産価値であっても地価動向の相違等により税負担が異なる事態が生じており、公平性の観点から問題であるため見直すべき。

○　横浜市における固定資産税の評価額と税額の構成は、評価額では、土地が約７割、家屋と償却資産で約３割となっている一方、税額では、土地が約４割、家屋と償却資産で約６割と逆転している状況。土地の価格と課税標準額が乖離していることにより割合が逆転しているものであり、評価額に占める税額の割合についても、土地は家屋や償却資産と比べて低くなっている。

○　小規模住宅用地、一般住宅用地、非住宅用地のいずれについても、負担調整措置等により税負担の均衡化が進展している状況。ただし、商業地等については据置特例が存続しているため、負担水準が引き上げになる場合には70%に、引き下げとなる場合には60%に収れんされ、本来同じ資産価値であれば同じ税負担であるべきところ、税負担に不均衡が生じている。また、この制度は分かりづらく納税者に説明がしにくい。

○　据置特例が今後も存続すると、地価が上昇する場合には負担水準が低下し、負担の不均衡が拡大してしまうため、負担水準の均衡化及び負担調整措置の簡素化を図るため、据置特例は廃止すべき。このことについては指定都市20市共通の要望事項。ただし、この見直しによる税負担増について、地価水準が突出して高い等により一定の緩和が必要な地域については、条例減額制度など対応できるような制度設計も必要。

　なお、仮にこのように見直した場合、横浜市では約42億円（固定資産税：約35億円、都市計画税：約７億円）の増収となる見込み。社会保障の負担が重くなっており、固定資産税に頼る部分が多くなっているため、税収として一定程度の効果のある見直しでないと効果的ではない一方で、重い税負担を課すことはできない中、この見直しによる増収額は許容できる範囲であろうと考えられる。

○　商業地等については、負担調整措置により課税標準額の上限が価格の70%に引き下げられているが、課税標準額の水準が７割評価導入前の平成５年度より低い水準となっていること等から、この引き下げを廃止し、将来的には評価額と税率から税額を求めるという本則課税とすべき。なお、その際には商業地等と住宅用地の税負担のバランスも併せて検討することが必要。

○　住宅用地特例については、住宅政策等の観点から制度としては存続させても良いが、この特例率については制度創設時の２分の１、４分の１に縮小させるべき。なお、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や、固定資産税と都市計画税で異なっている特例率を合わせる等の簡素化も検討すべき。

○　現行の異なる用途の土地間の税負担というものが概ね適当なバランスであり、税負担も概ね適当であるとした場合、これを維持しつつ住宅用地特例の見直しを進めるには、７割評価についても併せて検討することが必要。例えば、商業地等の据置特例及び上限引き下げ措置を廃止し、住宅用地特例も、特例率を４分の１、２分の１にした上で、７割評価を５割評価にするといったことが考えられるのではないか。

○　現行の負担調整措置は、前年度課税標準額を基礎に評価額の５％を加算する仕組みとなっているが、価格上昇を伴う評価の見直しにより負担水準が低くなった土地が本則課税に到達するのに長い年数を要することとなっており、一定の激変緩和措置が必要であるとしても、同じ資産価値でありながら土地によって税負担が異なる状況が長期にわたるというのは、公平性の観点から見直すべきであり、負担水準が低い土地であっても数年（３年～６年程度）で本則課税に到達するような負担調整率とするべき。

（３）平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方（徳島市）

【資料Ⅲ―６、125頁参照】

○　住宅用地は、住宅用地特例の存在により評価額と課税標準額が著しく乖離しており、住宅用地に係る評価額の土地全体に占める構成割合は商業地等の構成割合よりも高いが、税額では住宅用地の方が商業地等よりも低くなっており、逆転している。評価額に対する税額の割合も住宅用地は特に低くなっており、土地全体では0.54、商業地等は0.98である中、住宅用地は0.28となっている。

○　一般住宅用地に係る評価額、課税標準額及び負担水準の推移をみると、評価額は平成９年度、課税標準額は平成21年度をピークに減少傾向。平

成27年度の課税標準額は、７割評価導入前の平成５年度とほぼ同水準となっている。負担水準は、平成24年度に100を超えており、負担の均衡化がほぼ達成されている。小規模住宅用地についても、ほぼ同様の傾向。

○　住宅用地に係る負担水準の状況をみると、据置特例が平成24年度から段階的に廃止されたことから、平成27年度において、一般住宅用地については本則課税の対象が87.9%、小規模住宅用地についても94.0%となっており、一般住宅用地、小規模住宅用地のいずれもほぼ均衡化が図られている。

○　住宅用地については、他の用途の土地に比べ、評価額と税額との乖離が大きいため、これを是正していく必要がある。

負担の均衡はほぼ図られている一方で、徳島市における現在の課税標準額の水準は、住宅用地特例の拡充が行われる前の平成５年度の水準を下回っており、住宅用地特例の拡充が７割評価導入による急激な負担増を緩和する観点で行われたことを踏まえると、今後も大幅な地価の上昇は見込めないと考えられることから、長期的には特例率を引き上げていく（元に戻す）方向性も考えられるのではないか。

また、地価の動向が地域ごと（主に都市部と地方部）に異なっていることから、全国一律ではなく、地域の実情に応じた特例の適用という形も考えられのではないか。

○　商業地等に係る評価額、課税標準額及び負担水準の推移をみると、評価額は平成６年度、課税標準額は平成15年度をピークに減少傾向。課税標準額は急激に減少しており、平成24年には既に平成３年の水準も下回っており、平成27年度はさらに低い数字となっている。

負担水準は、平成24年度以降は70%を超えており、本則課税の対象となっている割合も90%を超え、負担の均衡がほぼ図られた状況にある。

○　商業地等については、負担調整措置が機能し、また、地価の下落傾向も続いているため、現状として負担の均衡はほぼ図られており、住宅用地については、据置特例が廃止された時点よりも本則課税となっている割合が高い状況。近年の地価の動向をみると、三大都市圏では地価の上昇がみられる一方で、地方部においては一貫して地価が下落しており、こうした二極化の状況が続くと、全国的に見れば、据置特例の範囲内で不均衡が生じ、都市部と地方部で負担の程度が違うという不公平感が出てくることから、据置特例は廃止すべきではないか。

○　また、負担の均衡化が図られている中で、現在の課税標準額が平成５年度の水準を下回っている状況を踏まえると、評価額と税額の乖離を埋める観点から、将来的には70%という上限を引き上げるという選択肢もあり得るのではないか。

○　一般市街化区域農地の税負担については、一般農地との格差が相当あることにも留意しつつ、調整率を引き上げるなど、同一用途間の不均衡の是正を図っていく必要があるのではないか。一方で、税負担に一般農地との格差が相当あることや、実態的に宅地化を前提としなくなった土地が多く存在することなどを踏まえると、今後は、財政的影響についても配慮しつつ、一般農地と均衡を図っていくための柔軟な制度設計が必要ではないか。

６．本委員会における主な意見

○　仮に商業地等における据置特例を廃止した場合、地価が下落しているのに税額が増えるケースが出てくる。やむを得ないことではあるが、納税者にとって非常に理解しづらいのではないか。

○　価格の５％ずつ課税標準が上昇するという現行の負担調整措置は、納税者にとって厳しい面もあり、配慮が必要ではないか。

○　価格に課税標準額がいつ追いつくのか分からなかった以前の負担調整措置制度から、５％ずつ上昇させることにより追いつく時期が分かる制度に変えた意味は極めて大きく、現在の形のままとするべき。また、５％ずつという上昇率も適正であると考えられる。

○　住宅用地特例の特例率はできるだけ元に戻していくことが望ましい。その際、特例率を元に戻すと増税になるが、その対応は、制度的には対前年度負担増を一定までに抑えるなどできるだけ単純なものとした上で、個別には担税力を考慮した減免などにより現場で対応していくことが望ましい。

７．小括

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年度与党税制改正大綱においても、「次期評価替えまでの間において、デフレ脱却の動向を見極めつつ、これらの課題への対処について検討を進めるとともに、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、異なる用途の土地や他の資産との間の税負担の均衡化等、固定資産税の今後を見据えた検討を行う」こととされているところであり、平成30年度税制改正に向けて、このような観点を十分に踏まえた上で検討を進めていくことが必要である。

Ⅲ．研究報告

（１）アメリカ合衆国における償却資産課税の実態調査

関西学院大学経済学部・前田高志

平成 28 年 10 月 19 日

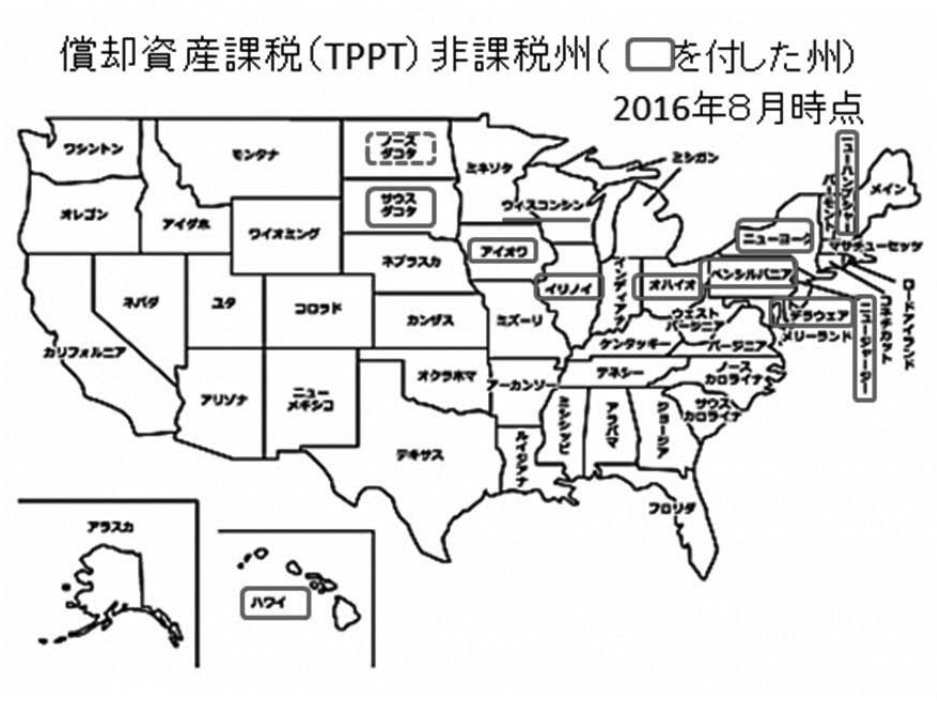
海外調査報告

調査メンバー　関西学院大学経済学部教授・前田高志
　　総務省自治税務局固定資産税課長・黒瀬敏文

調査日程　平成 28 年 7 月 31 日(日)～8 月 6 日(土)

訪問先　インディアナ州政府地方財政局（８月１日）pp.2-3
　　オハイオ州政府予算管理局（８月２日）pp.4-5
　　オハイオ州ダブリン市学校区（　〃　　）p.5
　　Tax Foundation (Washington D.C.)（８月３日）pp.6-12
　　ワシントン D.C.政府租税歳入事務所（８月３日）　pp.12-14
　　自治体国際化協会ニューヨーク事務所(CLAIR New York)（８月４日）

※現地同行者　自治体国際化協会ニューヨーク事務所上席調査役・福富茂（８月３～４日）
　　自治体国際化協会ニューヨーク事務所所長補佐・早瀬真道（８月１～２日）



ノースダコタは実質非課税。ウィスコンシンは課税廃止の可能性？

ラストベルト地域

General Property Tax 財産税 ── Real Estate Tax（不動産税）
　　└── Tangible Personal Property Tax (TPPT、償却資産を含む有形動産税)

Ⅰ　訪問先　インディアナ州政府財政局（Dept. of Local Government Finance）

日時　　８月１日午前 11 時～12 時 30 分

先方出席者　J. Barry Wood (Director of Assessment, Assessment Division)

Michael E. Duffy (General Counsel)

Larry DeBoer (Professor, Purdue University)

【ヒアリング概要】

(1)近隣のアイオワ州、オハイオ州が償却資産課税（以下、TPPT (Tangible Personal Property Tax)と記す）を廃止したのに、インディアナ州はなぜ TPPT を続けているのか？

・過去 20 年、廃止を検討してきているが、廃止した場合、適切な代替財源がない。

(2)代替財源というのは、地方政府に増税をさせるのか、州税を増税して地方の減収を補てんするのか？

・インディアナ州では地方政府の増税は州政府の承認を要する。州内の地方政府はこれまで地方財産税を引き下げる傾向があり、州売上税を増税し、その収入を地方に移転することをしてきた。また、地方政府に地方所得税の増税の権限付与もしてきた。

(3)オハイオ州では TPPT を廃止する際に、総収入税（Gross Receipt Tax）である CAT（Commercial Activity Tax）を導入した。インディアナ州では同様のことを行う予定はないのか？

・2014 年に現在の州知事が TPPT 廃止及び州所得税、州法人税の減税を提案したが、代替財源を考えていなかったので、州議会は否決した。なお、在庫品に係る TPPT は廃止されているが、もともと税収規模が小さかったので影響はあまりなかった。

(4)地方財政局も廃止反対に動いたのか？（日本の総務省との比較で）

・地方財政局は中立的立場で、賛成も反対もしなかった。

(5)重要な地方財源である TPPT をどのようにして守るのか？

・（デボア教授）租税が経済活動に及ぼす影響については研究をしている。TPPT を廃止してもそれで経済が良くなるとは限らない。労働の質やインフラ、交通、地元企業の能力など他の要素の方が重要である。シカゴやオハイオなどとの企業誘致の競争に勝つために、インディアナはこれまで、カウンティ・レベルで、25,000 ドル以下（※CCH の 2016U.S. Master Property Tax Guide によれば 20,000 ドル以下 ）の資産を非課税とすることや、カウンティ、市、タウンシップによる新規の立地企業への財産税減免などを行ってきている。

(6)TPPT を廃止しても経済に良い影響が出ると限らないということだが、実際に TPPT を廃止した州に企業が流出しているということはないのか？

・（デボア教授）州内で税率が高い地域からの企業流出は起こっている（例：シカゴ郊外の州際地域で製鉄業の企業が立地していたレイクカウンティでは税率が高いので企業が出て行った）。

(7)財産税は応益課税であり、企業は受益に対する対価を負担すべきではないのか？われわれは償却資産課税を応益課税の視点から理論的に根拠づけたいが、そのことについてどう考えるか。

・（デボア教授）財産税は応益課税であるが、企業の負担は受益を上回っているという議論もある。製造業や農業からは負担が受益を超えているとの批判が出されている。他方、道路などのインフラ、教育、治安・消防などの地方行政サービスがなければ企業は存続できない。税収が何に使われているのか、企業に対する利益は何なのかが重要である。特に教育を企業の受益に入れるかどうかが重要である。

(8)日本では経済界や経済産業省などから償却資産課税を廃止せよとの声が強い。しかし、償却資産課税をやめれば地方財政運営に深刻な影響が生ずる。どのように対処すれば良いと思うか？

・（デボア教授）インディアナでも製造業協会などが TPPT 廃止を主張している。公共サービスの財源を確保しつつ、企業立地を促進し経済を活性化させるためには、effective tax revenue to deliver public service and to encourage business を考えねばならない。最も低い税率で最も大きな便益をもたらす税を検討している。

(9)もし、他に財源があれば、TPPT を廃止すべきか？　他の財源を用いるよりは現在の TPPT のほうが良いか？

・財産税で何に課税するかといったら、土地、建物、TPP の３つしかない。理想的には土地、建物だけに課税すればよいが、TPPT を廃止すれば、どこから財源を見つけるのかが政治的にも難しい。州政府が地方のために新たな財源を見つける場合でも、負担構造が変わって誰が得をするのか、損をするのかが変わる。そのことを考えれば、現状維持が望ましい。

(10)TPPT を廃止して、サービスを削減することはどうか？

・インディアナの住民はサービスの削減や、税以外の料金の引上げは好まない。

(11)今後、TPPT を廃止しようという動きが出てくる可能性は？

・州議会ではそのことは議論されておらず、今後も出てこないだろう。州知事も代替財源を提案できないので、廃止を再び提案することはない。なお、州議会は、現在、実施されている州法人税の減税を 2020 年まで続けることを承認している。州政府は黒字なので、それによる減収は問題ない。

(12)州法人税と TPPT の減価償却は同じか？

・同じである。

(13)TPPT を廃止する州は今後、増えると思うか？また、廃止した州が北東部に集中している理由は何か？

・（デボア教授）長期的には増えるだろう。北東部はラストベルト地域で、製造業の流出、衰退が多かった地域からである。

Ⅱ　訪問先　オハイオ州政府予算管理局

日時　　８月２日９時 30 分～11 時 30 分

先方出席者　　Frederick Church (Deputy Budget Director)

【ヒアリング概要】

(1)オハイオ州における TPPT 廃止の経緯

・オハイオ州では TPPT は 2005 年～2009 年に段階的に廃止された。

・TPPT 廃止以前、TPPT の税収は地方歳入の約７％を占めていた。

・TPPT については 1967 年の Ohio Tax Commission Report において既にその問題が指摘され、廃止されるべきとされていた。しかし、その後も存続したのは、地方、とりわけに学校区とって重要な歳入源であったからである。

・2003 年の Ohio Tax Commission Report で再び TPPT の投資への影響の問題が指摘され、廃止に動くことになる

・2005 年からの TPPT 段階的廃止に際し、代替財源として、総収入税（Gross Receipt Tax）である CAT（Commercial Activity Tax）が導入された。CAT は中間財を含め、州内でのすべての取引に課税され、低い税率（0.26%）で多くの税収をあげることができる。一方で、州外への移出は課税されないので、製品の州外移出の割合の高い製造業にとっては有利である。

(2)TPPT 廃止時に、CAT 導入やたばこ税の増税がなされたが、なぜこれらの税が代替財源として選ばれたのか。

・CAT が選ばれた理由は前述。

・たばこ税は代替財源ではない。たまたま時期が同じになっただけである。なお、2005 年には州法人税の廃止も行われている。

(3)TPPT 廃止による地方財政への影響はどのように対処されたのか？

・2006 年～2009 年の間、州による減収分の補てん（算定式を用いて配分）が行われた。補てんの財源は CAT である。なお、CAT　は、当初、2006 年～2019 年に段階的に縮小・廃止されることになっていたが、地方への補てんがなくなると地方財政運営が行き詰まるので、その後、州議会は CAT の課税の延長を決定している（ただし、いつまで延長するのかは決められていない）。

・地方のうち、カウンティは売上税、市は所得税も課税しており、TPPT の減収をそれらの増税で吸収することもできるが、学校区は財産税のみであり、TPPT の廃止の影響を最も強く受けた。リーマンショック後の景気回復で、カウンティと市の売上税収、所得税収は増えた。リーマンショックによる地価・資産価格下落で、財産税を唯一の税目とする学校区（タウンシップも）は大きな打撃を受けたが、最近は景気回復で税収も落ち着いてきている。しかし、地域によって回復の度合いは大きく異なっている。

(3)学校区は慢性的な財政困難に陥っているのではないか？

・地域によって異なる。自動車などの工場が立地していた大都市近郊などでは TPPT 廃止の影響は大き

かった。

・TPPT 廃止の影響に対する州の援助策は、2005 年から 2010 年まで減収の全額が補てんされたが、2011 年からは段階的に縮小されている。学校区はどうするのかを自ら対処せねばならない。

・州の補てんは２種類、CAT を目的財源とした直接補助と、公営宝くじ収入を財源とした一般財源からの間接補助がある。これらは州の定めた算式により配分され、減収の影響の深刻な学校区がより多くの援助を受けることができる。なお、算式は tax capacity（課税能力：全国統一の基準で算出された、個々の団体の課税ベースに全米平均の税率を乗じた際に徴収しうる税収額）を考慮するが tax effort（課税努力：個々の団体の、課税能力に対する実際の税収額の割合）は配分額に影響しない。学校区によっては、財産税の税率引上げによって、TPPT 廃止の影響に対処するところもあるが、tax effort は関係しないので、仮に増税をする余力にないような学校区があっても不利に扱われることはない。

Ⅲ　訪問先　オハイオ州ダブリン市学校区

日時　　８月２日 14 時～14 時 40 分

先方出席者　　Stephen Osborne (Treasurer/CFO)

【ヒアリング概要】

(1)TPPT 廃止の影響は？

・TPPT 廃止による減収額は 2006 年時点で 12 百万ドルであった（2016 年度の同学校区の一般会計は 185 百万ドル）。

(2)どのように対処したのか？

・州政府からの援助があったが、次第に縮小され、自らで対処せねばならなかった。

・ダブリンは裕福な地域であるので、住民投票で住民が財産税（不動産税 Real estate Tax）の増税を承認した。

(3)ダブリンのような裕福な地域は増税を選択して減収を補てんできるが、そうでない（豊かではない）学校区はどのようにしているのか？

・ダブリン学校区の州援助の歳入全体に占める割合は８％程度であるが、貧しい学校区は 50～60％を州援助に依存している。州援助は段階的に縮小されるので、影響は深刻である。

・州援助の配分算式について貧しい学校区が多くの援助を受け取ることは不公平で違憲であるとの判決を 1987 年に州最高裁が下した。しかし、2002 年、州議会が配分算式を支持したため、州最高裁は違憲であるが同配分算式の利用を認めた。

(4)ダブリン学校区にとっての現在の懸案は何か？

・裕福な地域で、かつ Blue Ribbon スクールに選定されたこともあり、子供のいる世帯の流入が増え続けている。世帯が増えて財産税の増収は子供教育費１人分に過ぎないが、１世帯当たりの子供の数は

それ以上なので、歳入が歳出増に追い付かない状態となっている。

Ⅳ　訪問先　Tax Foundation

日時　　8月3日10時～12時

先方出席者　　Scott W. Drenkard (Director of State Project)

W. Galvin Ekins (Research Economist)

Tax Foundation（以下、TFと略す）　は全米の州・地方税財政のデータを収集し、税負担の州間比較、種々の分析を行っている。F*acts & Figures : How Does Your State Compare?* や *State Business Tax Climate Index*、*Tax Freedom Day* をはじめ多くの報告書、年鑑等を公刊。 TPPTについてはその廃止を主張している。

【ヒアリング概要】

(1)（TFが主張しているように）TPPTは製造業に対する影響が大きく、中立性にも欠けるという問題があるが、同時に地方公共団体にとっては重要な財源であり、その廃止は安定した地方財政運営を難しくし、ひいては地域経済にも問題を生じさせる可能性がある。そのことについての見解を伺いたい。

・状況はアメリカでも似ている。大恐慌以前、州税の中心は財産税（TPPTを含む）であったが、大恐慌により資産価格の下落による税収不足を補うために1930年代以降、各州は所得税や法人税、売上税など課税ベースの広い税を導入した（新税の導入をしなかったところも、一つの税の場合も複数の場合もあった）。

・アメリカでの州・地方税の多様性は利点でもあり、欠点でもある。TFは州間での統一性を促進するよう働きかけをするとともに、州間競争により経済効果が生ずるような（州への）サポートも行っている。

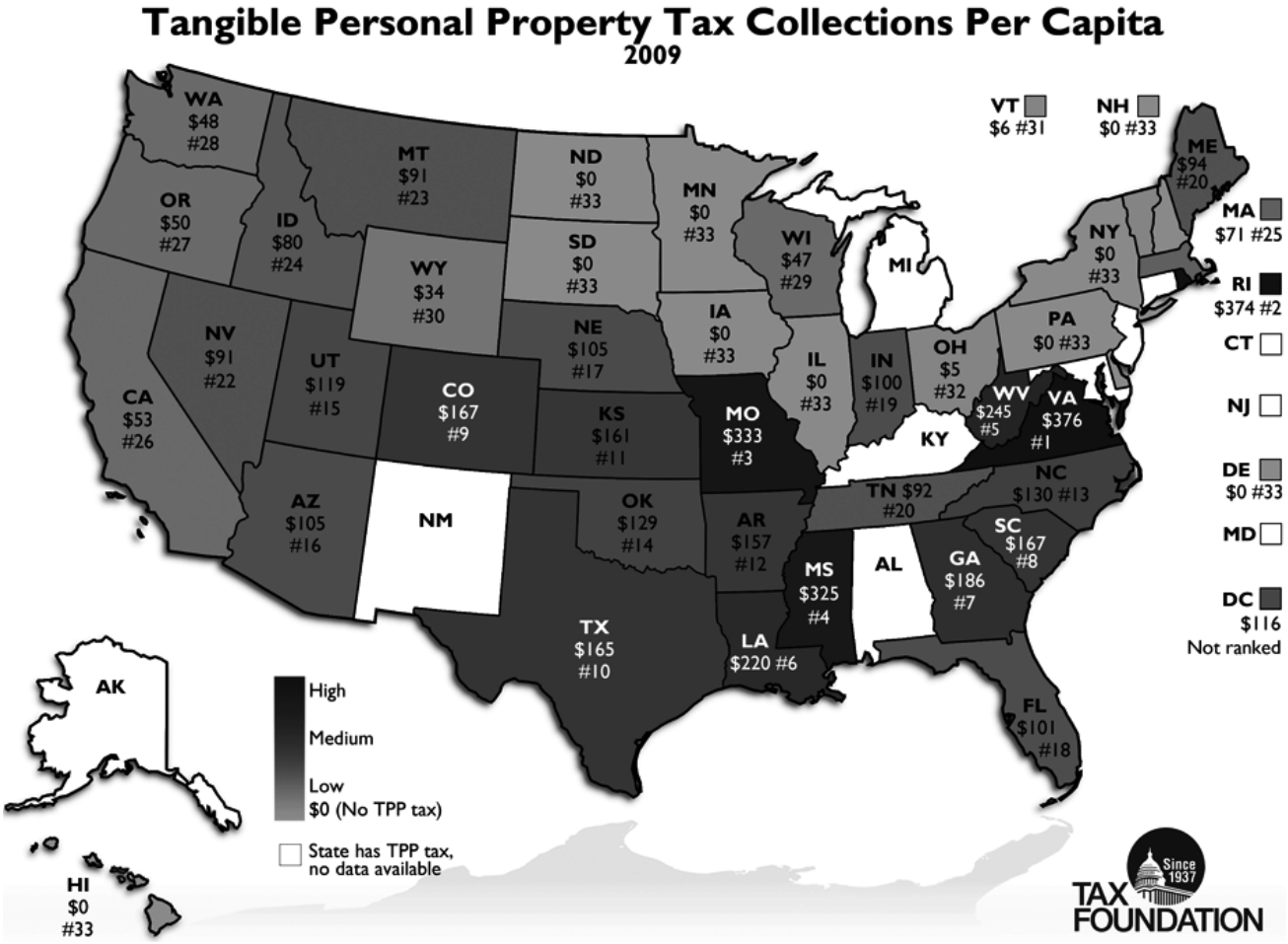
・各州のTPPTの詳細は表1参照。

・TPPTは日本と同じくアメリカの地方公共団体にとっても重要な税収源である。しかし、多くの州がTPPTに代わる財源を模索し、経済成長に有害なTPPTへの依存度を下げようとしている（表2参照）。

・１人当たりTPPT税収については下図参照。デラウェア、ハワイ、イリノイ、アイオワ、ミネソタ、ニュージャージー、ニューヨーク、オハイオ（2009年廃止）、ペンシルバニア、サウスダコタの10州が非課税、ノースダコタは制度上課税しているが実質非課税である。１人当たり税収額（2009年度）の高い州はバージニア($376)、ロードアイランド($374)ミズーリ($333)、ミシシッピー($325)、ウェストバージニア($245)などで、低い州はバーモント($6)、ウィスコンシン($47)、ワシントン($48)、オレゴン($50)、カリフォルニア($53)などとなっている。

(2)TPPT課税をやめた州が北東部地域に多いのはなぜか？

・これらラストベルト（Rust belt）は製造業の集積地域（かつ衰退地域）であり、TPPTのネガティブな影響を大きく受けてきたため、企業誘致での競争条件を高めるためにそれを廃止した。



(3)重厚長大型の製造業からハイテク産業への転換が進むなか、そうしたハイテク産業への TPPT の影響はどうなのか？

・それは州の制度によって異なる。１人当たり TPPT 税収額の多い州、例えばバージニアやミズーリ、ミシシッピー、テキサスなどは税率が高いからではなく、課税対象の項目が多いから（１人当たり税収額が）大きくなっている。もともと TPPT は事業用資産だけでなく個人の TPP（テーブルやソファーなど）も課税対象にしていたが、現在、多くの州ではそうした家庭用の TPP は非課税である。オクラホマでは地方政府が家庭用 TPP に課税することを認めているが、実際に課税している団体は存在しない。バージニアやロードアイランドでは個人の自家用車が課税されており、そのように主に自家用車であるが個人の TPP に課税している州で、１人当たり TPPT 税収が大きい。

・ハイテク産業の資産に関しては、多くの州で特定の種類、クラス等での非課税措置を講じている。具体例としては、コンピューター、サーバー、新規の立地、操業開始企業の在庫などがある（①対象設定による非課税）。また、インディアナなどでは 150,000 ドル以下の償却資産を非課税としている（② De minimis 小額資産非課税）。また、新規の機械・装置の購入を非課税とする州もある。それによって新規資産に対する懲罰的効果をなくし、限界税率を引き下げる経済的なメリットがある（③新規資産非課税）。さらに、地方政府に上述の①、②、③の非課税を（個別にまたは組み合わせて）選択する

裁量権を与える州もある（④地方公共団体への非課税裁量権付与）。TPPT そのものの非課税の裁量権も付与する場合もあるが事例は少ない。地方政府への非課税裁量権の付与は州間のみならず州内の自治体間の健全な競争を促すものとして評価できる。

(4)製造業の衰退が進んでいたラストベルト諸州で TPPT を廃止した結果、再生への効果は出たのか。ハイテク産業やサービス産業が強い州は TPPT を廃止する必要はないのではないか。

・一般論として良い税制とは連邦レベルであれ州レベルであれ、資本形成を攪乱、疎外しない税制である。アメリカの税制は資本形成に harmful な影響を与えている。先進諸国の中で最も高い法人税、法人税の減価償却の制度、TPPT、フランチャイズ税、資本ストック税など資本形成を邪魔している税が多い。

・TPPT 廃止の経済効果については、その効果を単独に抽出することは難しい。それは資本形成を阻害する税があまりに多いからである。さらに、TPPT を廃止した州の多くは一挙に廃止したのではなく、地方財政への影響を考慮し、時間をかけて段階的に廃止をしたので、廃止前後の効果を明らかにすることはできない。

・多くの州でのヒアリングの結果からわかることは、どの州も TPPT が好ましくない税であるという点で一致しているが、地方歳入を確保する代替財源を見つけるのが難しい。

(5)インディアナ州の当局者も同じこと、すなわち、TPPT を廃止しても良いが、その場合、他の税を増税するか、サービス削減をせねばならない、そのことが問題であると述べていた。ところで Drenkard 氏は、経済成長率をあげるためには、TPPT 廃止と同時に他の政策も講じねばならないと主張しておられるが、TPPT を廃止した州では実際にそうした他の政策にも力を入れているのか。

・一般に製造業が強い州では他の政策も併せて行っている。

・TPPT を良い方法で縮小した州の事例としてインディアナがある。インディアナ州は 2 年をかけて TPPT の縮小を行った。まず 2014 年に De minimis（デミニマス；小額資産非課税）制度の限度額引上げや新規資産非課税の裁量権を地方政府に与えた。そして 2015 年には De minimis を 25,000 ドルとすることを全ての自治体に義務付けた（20,000 ドル：カウンティ）。これらの措置には代替財源が用意されていなかったので反対意見も多かったが、企業誘致に効果があって、好ましい結果をもたらした。25,000 ドルは大きな金額ではないので税収ロスは少なく、中小零細企業の納税に係る負担（納税協力費）の軽減にも効果があった。

・ミシガンも良い事例である。ミシガンでは 2014 年に住民投票で、新規の資産を TPPT 非課税とし、De minimis を 80,000 ドルに引き上げた。その結果、ミシガンは健全なかたちでのフェーズアウトに成功し、良い効果をあげた。とりわけ新規の資産を非課税にしたことで限界収益を上げ、ミシガンでの投資の魅力度を向上させるとともに、また、時間をかけて TPPT を廃止することに成功している。減収分は、住民投票（69：31）により利用税の増税でカバーされ、地方政府に配分された（利用税増税分は自治体に減収補填するための目的財源）。

・失敗例の一つはオハイオである。オハイオは TPPT 廃止を 2004 年に議会決定し、2006 年（2005 年？）から段階的なフェーズアウトを実施した。オハイオでは代替財源として CAT（Commercial Activity Tax）が導入された。CAT は総収入税（Gross Receipt Tax）で、導入しているのはオハイオのみであ

る。税率は低いがすべての売上げに課税されるので、多額の税収を調達できる。総収入税は経済成長にとって非常に有害である（TPPT や法人税以上に）。総収入税はすべての取引に課せられるので、税のピラミッド（累積）を生じさせる。

・（「オハイオ州政府は、CAT は製造業の州外移出を免税としているので輸出型製造業にとって有利であり、競争力を高めると主張しているが」との質問に対して）実際には多くの企業が CAT に不満を持っている。競争力を高める結果とはなっていない。CAT 導入時に TPPT や法人税の課税を廃止できたことは良いことである。納税者にとっては複数の税が一つの税に集約されれば、納税協力費の縮小にもつながる。

・イリノイでも同様のことを行っており、TPPT 廃止のために法人税を 2.5%引き上げた（それが問題である）。

・オハイオ、イリノイの２州を失敗事例とみなすのは、TPPT の廃止の方法が拙かった、TPPT という資本に課税する税を廃止するために、資本に課せられる別の税を利用したことにある。ネットで（正味の）減税とすべき、あるいは消費税を用いるべきであった。そうすればもっと経済効果があった。

・以上の４州がこの 20 年の間に TPPT をやめた主な州である。このほかウィスコンシンでは毎年、新たに非課税対象を増やしている。また、De minimis を引き上げている州や、それがもともと高い州もある。例えば、DC の De minimis は 250,000 ドル（225,000 ドル？）で、TF も TPPT を課税されていない。

(6)TPPT を廃止する州や、課税しているが非課税を多くして実質的に課税していない州の、二つのパターンがあるということか。

・そうである。

(7)ネットで減税とするためには消費税を用いるべきだというが、日本では消費税の増税は難しい。また、正味の減税ということであれば、小さな政府、サービス削減とならざるをえないのではないか。

・欲しいサービスのためにはどのくらいの税を負担するのか、それは個々の州の州民が決めることである。

・TPPT は企業が負担するものであり、個人はその存在する知らないこともある。しかし、TPPT は雇用の縮小や経済成長への悪影響を通じて労働者にも悪影響を及ぼす。経済学的には TPPT よりも消費税の方が好ましいが、消費税は個人にとって負担増が見えやすいということが問題である。

・TPPT の代替税源としては不動産への財産税の増税もあるが（実際にはあまり検討されない）、これも個人にとって負担増が見えやすい。

・これから十年で他の州も変わっていくと考えている（TPPT を見直す）。例えば、ウィスコンシンは現在、TPPT を少しずつ縮小しているが、何年かの間で大きく変えていくだろう（廃止）。一番ショックが大きいのはバージニアやロードアイランドのように個人所有の自家用車に TPPT を課税している州で、廃止や削減すると税収のロスが非常に大きくなる。TPPT への税収依存が強いので課税をやめると影響も深刻となる。

(8)TF は州間の税制に統一性 uniformity が重要だとしているが、TPPT を廃止することで州間の租税競

争 tax competition を強めることになる。両者は同時に成立しうるのか（両立するのか）、tax competition の結果、tax uniformity が実現するのか。

・場合によってはそのような可能性もある。しかし、TF の言っている統一性とは税率の統一性ではなく、課税ベースの統一性である。法人税の apportionment rule（法人所得の州間配分基準）の統一性を主張している。税率の州間での差異は問題ではない。

(9)TF の納税者アンケート調査では常に財産税が worst tax　と位置付けられている。それには TPPT も影響しているのか。

・土地に課せられる財産税は最も良い税であると考えている。なぜなら土地課税は人の行動に影響を与えない（中立性）。また、透明性がある。さらに財産税の負担は行政サービスにほぼ比例している（応益性）。

・財産税の負担額は納税者に直接、負担感を感じられるが、TPPT は企業以外の一般の納税者には負担感がない。しかし、TPPT は経済への影響を通じて納税者にも負担を見えないかたちで及ぼしている。

(10)TPPT をやめれば地方政府の歳入が減る。それに対してどう対処するのかは住民が決めるべきだというが、単一性国家の日本ではすべての自治体にほぼ同じ行政サービスの提供が求められる。したがって、代替財源の確保が重要であるが、どのような財源が望ましいと思うか。

・難しい問題であるが、経済への悪影響が少ないという意味で、課税ベースの広い税を増やすこと、例えば消費税が望ましいだろう。また、土地に対する税を上げることも考えられる。例えば、テキサスでは土地に対する税が高く、州の所得税はない。資本に対する税がない、そうしたところで経済もうまくいっている。住民は高い財産税を嫌っているが、州全体としてはうまくいっている。

(11)単一制国家の日本では償却資産課税を廃止するとなると、全国すべての自治体でやめねばならず、tax competition という概念は入れにくい。そのことについてどう思うか。また、膨大な財政赤字を抱えている日本では、税を増やす、減らすという選択ではなく、増やさざるをえない状況にある。税が全く足りておらず、高齢化の進行でその状況がますます強まっている。そのことをふまえての意見を聞きたい。

・地域間競争がアメリカを強くしている要素である。アメリカでは州や地方政府がより良いサービスを競い合い、そうしたより良いサービスのところに住民が移動する。住民は高サービス（高負担）か低負担（低サービス）かを自由に選択する。州は経済に対してより害が少ないかたちで課税を行う。

(12)TPPT から財産税にシフトするということは企業から住民に、強いものから弱いものに負担がシフトすることになる。そのことを納税者にどう説明し、納得してもらうのか。

・住民は、例えば商品等の価格が高くなる、賃金や配当が低くなるというかたちで、すでに TPPT の間接的に払っている。ただそれが見えていない、不透明なだけである。しかし、国民が全員、そのことがわかっているわけではない。資本に対する課税をやめるというと、個人は今まで自分たちが払っていない税を払うことになると誤解する。しかし、実際は（資本に対する税は）国民が負担している。そのことを人々に知らしめるのが TF の役割・使命である。

表1　各州のTPPTの詳細（Tax Foundation調査：2012年）

○：あり、×：なし、― 非課税

	①不動産との税率または評価率の差異	②在庫品課税	③非農業用機械・装置への課税	④地方団体の非課税・減免裁量権	⑤経済開発のための非課税
ニューイングランド					
コネチカット	×	×	○	○	○
メイン	×	×	○	×	○
マサチューセッツ	×	一部	○	○	○
ニューハンプシャー	―	―	―	―	―
ロードアイランド	○	×	○	○	○
バーモント	×	一部	○	○	○
中東部					
デラウェア	―	―	―	―	―
DC	○	×	○		○
メリーランド	○	一部	○	○	○
ニュージャージー	×	×	一部課税	×	○
ニューヨーク	―	―	―	―	―
ペンシルバニア	―	―	―	―	―
五大湖地方					
イリノイ					
インディアナ	×	×	○	○	○
ミシガン	×	×	○	○	○
オハイオ	―	―	―	―	―
ウィスコンシン	×	×	○	×	○
大平原諸州					
アイオワ	―	―	―	―	―
カンザス	×	×	○	○	○
ミネソタ	×		一部課税	×	○
ミズーリ	○	×	○	×	×
ネブラスカ	×	×	○	×	○
ノースダコタ	×	×	一部課税	×	○
サウスダコタ	×	×	一部課税	×	○
南東部					
アラバマ	×	×	○	○	○
アーカンソー	×	○	○	×	○
フロリダ	×	×	○	○	○
ジョージア	×	×	○	○	○
ケンタッキー	○	○	○	○	×
ルイジアナ	○	○	○	○	○
ミシシッピー	×	○	○	○	○
ノースカロライナ	×	×	○	×	×
サウスカロライナ	○	×	○	○	○
テネシー	○	×	○	×	×
バージニア	○	一部	○	○	○
ウェストバージニア	○	○	○	×	×
南西部					
アリゾナ	×	×	○	×	×
ニューメキシコ	×	×	○	○	○
オクラホマ	○	○	○	×	○
テキサス	×	○	○	×	×
ロッキー山脈地方					
コロラド	×	×	○	×	×
アイダホ	×	×	○	○	○
モンタナ	○	×	○	×	○
ユタ	×	×	○	×	×
ワイオミング	×	×	○	×	○
極西部					
アラスカ	×	一部	○	○	○
カリフォルニア	×	×	○	○	○
ハワイ	―	―	―	―	―
ネバダ	×	×	○	○	○
オレゴン	×	×	○	○	○
ワシントン	×	×	○	×	○
	11州＋DCで差異あり	7州で課税＋5州で一部課税	39州で課税＋4州で一部課税	22州であり	33州＋DCであり

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：Errecart,J., Gerrish E., and S. Drencard (2012) "States Moving Away from Taxes on Tangible Personal Property", *Background Paper* (Tax Foundation), No.63, p.6, Table 1より転載。

表2　各州のTPPTの1人当たり税収額と対州歳入比の推移

		1人当たり税収				歳入に占める割合			
		2000年	2005年	2009年	2000/05-09年変化率	2000年	2005年	2009年	2000/05-09年変化率
1	アラバマ	N/A	N/A	N/A		N/A	N/A	N/A	
2	アラスカ	N/A	N/A	N/A		N/A	N/A	N/A	
3	アリゾナ	$172	$128	$105	-39%	3.86%	2.65%	2.18%	-43%
4	アーカンソー	N/A	$139	$157	12%	N/A	2.99%	3.27%	9%
5	カリフォルニア	$54	$48	$53	-2%	0.87%	0.71%	0.77%	-11%
6	コロラド	$166	$156	$167	0%	2.92%	2.65%	2.70%	-7%
7	コネチカット	N/A	N/A	N/A		N/A	N/A	N/A	
8	デラウェア	-	-	-		-	-	-	
9	フロリダ	$112	$121	$101	-10%	2.25%	2.15%	1.70%	-24%
10	ジョージア	N/A	$186	$186	0%	N/A	3.77%	3.78%	0%
11	ハワイ	-	-	-		-	-	-	
12	アイダホ	$111	$116	$80	-28%	2.33%	2.32%	1.66%	-29%
13	イリノイ	-	-	-		-	-	-	
14	インディアナ	$327	$200	$100	-69%	6.48%	3.50%	1.75%	-73%
15	アイオワ	-	-	-		-	-	-	
16	カンザス	$158	$181	$161	2%	3.12%	3.30%	2.56%	-18%
17	ケンタッキー	N/A	N/A	N/A	41%	N/A	N/A	N/A	
18	ルイジアナ	$156	$165	$220		3.24%	3.09%	3.68%	14%
19	メイン	N/A	$124	$94	-24%	N/A	2.01%	1.57%	-22%
20	メリーランド	N/A	N/A	N/A		N/A	N/A	N/A	
21	マサチューセッツ	$69	$66	$71	3%	1.09%	0.94%	0.99%	-10%
22	ミシガン	N/A	N/A	N/A		N/A	N/A	N/A	
23	ミネソタ	-	-	-		-	-	-	
24	ミシシッピー	N/A	$314	$325	3%	N/A	6.98%	6.44%	-8%
25	ミズーリ	N/A	$379	$333	-12%	N/A	7.79%	6.80%	-13%
26	モンタナ	$73	$79	$91	25%	1.48%	1.57%	1.60%	8%
27	ネブラスカ	$96	$89	$105	10%	1.79%	1.47%	1.72%	-4%
28	ネバダ	$93	$82	$91	-2%	1.79%	1.37%	1.60%	-11%
29	ニューハンプシャー	-	-	-		-	-	-	
30	ニュージャージー	N/A	N/A	N/A		N/A	N/A	N/A	
31	ニューメキシコ	N/A	N/A	N/A		N/A	N/A	N/A	
32	ニューヨーク	-	-	-		-	-	-	
33	ノースカロライナ	$160	$143	$130	-19%	3.23%	2.82%	2.50%	-23%
34	ノースダコタ	-	-	-		-	-	-	
35	オハイオ	$189	$164	$5	-97%	3.58%	2.83%	0.08%	-98%
36	オクラホマ	$93	$102	$129	39%	2.04%	2.14%	2.46%	20%
37	オレゴン	$53	$51	$50	-6%	0.93%	0.92%	0.90%	-3%
38	ペンシルバニア	-	-	-		-	-	-	
39	ロードアイランド	$317	$459	$374	18%	5.84%	7.32%	5.75%	-2%
40	サウスカロライナ	$232	$234	$167	-28%	4.86%	4.39%	3.10%	-36%
41	サウスダコタ	-	-	-		-	-	-	
42	テネシー	N/A	$104	$92	-12%	N/A	2.18%	1.98%	-9%
43	テキサス	$163	$174	$165	1%	3.55%	3.47%	3.14%	-11%
44	ユタ	$141	$133	$119	-16%	2.80%	2.49%	2.23%	-20%
45	バーモント	$17	$8	$6	-64%	0.31%	0.13%	0.09%	-71%
46	バージニア	$446	$398	$376	-16%	8.32%	6.70%	6.22%	-25%
47	ワシントン	$70	$53	$48	-32%	1.20%	0.88%	0.75%	-37%
48	ウェストバージニア	$206	$210	$245	19%	4.53%	3.99%	4.47%	-1%
49	ウィスコンシン	$53	$43	$47	-11%	0.89%	0.72%	0.76%	-15%
50	ワイオミング	$30	$33	$34	13%	0.45%	0.36%	0.30%	-33%
51	ワシントンDC	$181	$142	$116	-36%	2.07%	1.32%	1.08%	-48%

注：網掛けしている州は1人当たり税収および・または対歳入比が2000-09年もしくは2005-09年で減少している州。
出所：Tax FoundationがU.S, Census Bureau のデータより作成。

Ⅴ　訪問先　Government of the District of Columbia, Office of Tax and Revenue

日時　　８月３日 14 時～15 時

先方出席者　　Nichole Wormsley (Chief)

Mohamed Sanko (Senior Tax Auditor)

Sylvester Okobokekeimei Sanko (Senior Tax Auditor)

(1)日本では固定資産税の償却資産課税に対する批判が産業界などから強まっている。TPPT を廃止した州もあるなか、ワシントン DC では TPPT を課税しているが、同じような問題を抱えているか。そうであればどのように対処しているのか。

・同じような抵抗が存在する。税法（制度）自体の議論でもあるし、あるいは競争上、何%徴収するかの問題でもある。

(2)産業誘致などにおいて TPPT が競争上不利に働くという議論もあるが、DC は今後、TPPT を廃止するという考え方はあるか。

・経済界、業界団体等が非課税を要望する場合、非課税措置の導入を議会に働きかける。ハイテク企業には 10 年間の減免を申請することができる。DC 政府もハイテク企業の誘致をしたいので、そうした減免を実施している。

・また、225,000 ドル以下の TPP は非課税であり（申告は必要）、DC は従来からこれをインセンティブとして用いてきている。

・特定の指定された地域に新規に出店するスーパーマーケットに対しても年数を区切って減免をしているが、これも企業誘致インセンティブの一つである。

(3)非課税や減免による税収ロスをどのようにしてカバーしているのか。

・優遇により地域の雇用、所得が増え、結果的に税収増大をもたらしている。

(4)日本でも同じような考えで減免もすることもあるが、実際には企業誘致がうまくいかない等、歳入ロス以上の税収の増大につながらないことも多い。そのような懸念はないのか。

・DC では（他地域と違い首都であるという恵まれた位置から）企業進出が活発である。また、不動産価格も上昇しているし雇用も増えている。さらに、製造業が必ずしも多くはなく、サービス産業などのウェイトが高いこともあって、歳入ロス自体、それほど大きくない。

(5)財産税に関して、DC はどのような問題を抱えているか。

・問題はほとんどない。納税も適切になされている。唯一の問題は計算上の問題である。納税者が資産や TPP のカテゴリーを誤って申告してくることがある。

(6)TPPT の申告がなされた際、調査に入ることはあるか。

・提出された申告書すべてを review（調査）するわけではない。TPPT の申告をしない企業もある。DC 法人税で償却資産を申告しているのに TPPT を申告していない場合、申告を求める。

(7)償却資産の償却方法は TPPT と DC 法人税で同じか。

・異なっている。DC 法人税の償却法は資産種類別に複数あり、連邦法人税のそれに似ているが、TPPT は定率法のみである。

(8)日本では法人税と固定資産税で減価償却の計算方法が異なる（同じ資産に異なった計算が適用される）ことに対して納税者である企業は不満を持っているが、DC ではどうか。

・そうした不満はほとんどない。なぜなら税率が 225,000 ドル以上の資産に対して 3.4%と税率が低いからである。

(9)DC には TPPT 以外にどのような税を課税しているか。

・所得税、法人税、フランチャイズ税、総収入税（電話通信会社のみ）、財産税（Real Estate Tax）、売上税、たばこ税、自動車燃料税、遺産税など 16 種類の税がある。DC の場合、他の州の自治体と異なり州からの補助金等がないので、（他の地方政府に比して）多くの税を賦課する必要がある。

(10)財産税（Real Estate Tax）の税収全体の中でどのような位置を占めているのか。

・セクションが異なるので情報はない。

・しかし、首都ということもあり商業用資産が多いので税収は大きい。

(11)DC の地方税全体で現在、抱えている大きな問題は何か。

・問題はいろいろあるが、TPPT に関しては資産種類によって償却期間や償却方法が異なり複雑な仕組みになっており、納税者の計算上の誤りが多いことが問題である。

(12)auditor のセクションでは何人のスタッフがいるのか。auditor は何らかの資格を要する職なのか。

・65 名の職員が全ての税を担当している。65 名のうち 50 名が auditor である。

・auditor は大卒で 24 時間の会計学の講義を受講＋職務経験（新人レベルは 1 年程度で可）を要する。

・tax specialist という職種もあるが（7 名、広義の auditor）、これは（個人）所得税のみを担当し、業務が比較的単純なので、上記の資格要件は求められない。

・Audit Division の職員はこのセクションのみの専門職で、DC 政府の他のセクションとの人事異動はない。採用も独自に行っている。

(13)納税者からの不服申立はどのようになされるのか。

・申告後の audit で追徴や還付金減額が生じた場合、納税者に通知書を送付し、その中で不服申立の手続きについての説明も行っている。不服、異議がある場合、納税者はまず期限内に Audit Office に来て申立を行い、上級の auditor が協議する。それでも不服がある場合や期限内に申立を行わなかった場合には Administration Hearing Office に行き、そこでの審査を請求するか、高等裁判所に訴えを行う。後者の場合、まず納税を行ってからということになる。

調査結果の簡単なまとめと感想

- 多くの州は TPPT が望ましいとは考えていないが、地方財政への影響、地方税収の減を補てんする代替財源が見つけにくいことから、その廃止を行っていない。
- TPPT を廃止した場合、州政府が地方政府への財政援助をする必要があるが、その代替財源が地域経済にとって好ましいとは限らない。
- オハイオのように最初は地方政府への財政援助を行っていても次第にそれを縮小すれば、地方財政運営に深刻な影響が生じる（影響の度合いには団体規模や地域によって差異がある）。
- 仮に日本で償却資産課税を廃止するとすれば、誰が、どのように地方を支えるのか。
- TPPT を課税している州でも、競争力強化など経済政策的な目的でターゲットを絞った種々の非課税・減免措置を講じている。地方政府に独自の非課税・減免の裁量権も認められている州が多い。TPPT の実際の負担はそれらをふまえて考えねばならない。
- さらにそのような措置によって TPPT（償却資産課税）のネガティブな影響をある程度、減ずることもできるのではないか。
- 各州の実態を今後、さらに詳細に調べ、わが国への応用可能性を検討する必要があるのではないか。
- アメリカの TPPT、財産税も応益税としてとらえられている。重要なのは企業の償却資産課税の負担と受益のバランス、固定資産税収を企業＝地域経済活性化の財源として、そのような歳出を考えるかではないか。

（２）固定資産税と租税法規の解釈

納税義務者を巡る最高裁判決を題材に

一橋大学　神山 弘行

１．　はじめに

◆　第 20 回固定資産評価研究大会（10 月 28 日）配布資料からの抜粋・一部加筆修正

２．　租税法律主義と法解釈【略】

2-1.【略】
2-2.【略】
2-3. 租税法規の解釈
2-3-1. 学説

「租税法は，侵害規範･･･であり，法的安定性の要請が強くはたらくから，その解釈は原則として文理解釈によるべきであり，みだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されない」[1]

2-3-2. 最高裁判決

（１）最高裁昭和 48 年 11 月 16 日判決・民集 27 巻 10 号 1333 頁

◆　譲渡担保に対する不動産取得税が問題となった事案

「地方税法七三条の七第三号は信託財産を移す場合における不動産の取得についてだけ非課税とすべき旨を定めたものであり、租税法の規定はみだりに拡張適用すべきものではないから、譲渡担保による不動産の取得についてはこれを類推適用すべきものではない。」

（２）最高裁平成 22 年 3 月 2 日判決・民集 64 巻 2 号 420 頁

◆　ホステス報酬源泉徴収事件：所得税法施行令 322 条の「当該支払金額の計算期間の日数」の解釈〔集計期間の全日数 v. 実際の出勤日数〕

➢　「一般に，『期間』とは，ある時点から他の時点までの時間的隔たりといった，時的連続性を持った概念であると解されているから，施行令 322 条にいう「当該支払金額の計算期間」も，当該支払金額の計算の基礎となった期間の初日から末日までという時的連続性を持った概念であると解するのが自然であり，これと異なる解釈を採るべき根拠となる規定は見当たらない。」

[1] 金子宏『租税法〔第 21 版〕』115 頁（弘文堂・2016 年）。

「租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではなく，原審のような解釈を採ることは，上記のとおり，文言上困難であるのみならず，ホステス報酬に係る源泉徴収制度において基礎控除方式が採られた趣旨は，できる限り源泉所得税額に係る還付の手数を省くことにあったことが、立法担当者の説明等からうかがわれるところであり，この点からみても，原審のような解釈は採用し難い。」

（３） 最高裁平成 9 年 11 月 11 日判決・訟月 45 巻 2 号 421 頁

➢ レーシングカーへの（旧）物品税事件

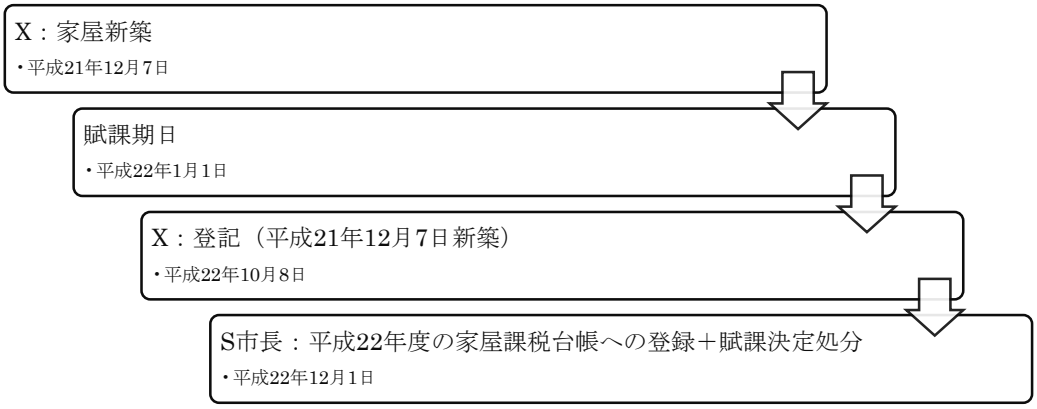
（４） 最高裁平成 18 年 6 月 19 日・判時 1940 号 120 頁

➢ ガイアックス（自動車用燃料）への軽油取引税

３． 固定資産税の納税義務者を巡る近年の最高裁判決[2]

3-1. 最高裁平成 26 年 9 月 25 日判決・民集 68 巻 7 号 722 頁（「以下，26 年判決」）

（１）事案の概要



X（原告・控訴人・被上告人）は，平成 21 年 12 月 7 日，S 市内において，家屋を新築し，その所有権を取得した（以下，「本件家屋」とよぶ）。平成 22 年 1 月 1 日の時点では，本件家屋につき，登記はされておらず，家屋補充課税台帳における登録もされていなかった。平成 22 年 10 月 8 日，本件家屋につき，所有者を X として，登記原因を「平成 21 年 12 月 7 日新築」とする表題登記がされた。

S 市長は，平成 22 年 12 月 1 日，本件家屋につき，平成 22 年度の家屋課税台帳に，所有者を X，建築年月を平成 21 年 12 月，新増区分を新築とするなどの所要の事項の登録をした。S 市長は，平成 22 年 12 月 1 日，X に対し，本件家屋に係る平成 22 年度の

[2] より詳細な議論については，神山弘行「固定資産税の納税義務者と租税法規の解釈：近年の二つの最高裁判決に関する覚書」資産評価情報 212 号 3-12 頁（2016 年）参照。

固定資産税等の賦課決定処分（以下「本件処分」という。）をした。X が，本件処分の取り消しを Y（S 市，被告・被控訴人・上告人）に求めたのが本件事案である。

（２）第１審判決（さいたま地判平成 24 年 1 月 25 日 ）

以下のように述べて，X の請求を棄却した。

「登記名義人課税の原則が，所有者判定の基準として課税技術上採られた措置に過ぎないことに鑑みれば，この原則は，既存の家屋についての所有権移転の場合と異なり，新築家屋について，賦課期日現在における登記簿への登記又は家屋補充課税台帳への登録を要求する趣旨のものではなく，賦課期日現在において未登記であっても，課税客体として存在する以上は，その所有者が固定資産税の納税義務者となることに何ら問題はないというべきである。そして，このことは，固定資産の所有の事実に担税力を見出して課される一種の財産税としての固定資産税の性格からも認められるものである。そうであれば，固定資産税を賦課する段階において，登記簿又は家屋補充課税台帳の記載を基準として所有者を判定すれば足りるのであり，所有者判定の基準としての登記名義人課税の原則が，賦課期日現在において存在する新築家屋について，賦課期日時点で未登記の場合に固定資産税の納税義務を誰も負わないとの趣旨を含むものとまで解することはできない（法３４３条２項前段も，文理上，登記簿又は家屋補充課税台帳への登記又は登録が，賦課期日の時点においてなされていることを要求していない。）。したがって，このような場合には，固定資産税の納税義務者として課税するために，賦課期日現在において登記簿又は家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている必要はなく，賦課決定処分時に賦課期日における所有者として登記又は登録されていれば足りると解するのが相当である」。

（３）控訴審判決（東京高判平成 24 年 9 月 20 日 ）

以下のように述べて，第１審判決を取り消し，X の請求を容認した。

「343 条 1 項及び 2 項前段による家屋の『所有者』とは，当該家屋について登記簿に所有者として登記され，又は家屋課税補充台帳に登録されている者をいうとされているのであるから，この点の課税要件の充足の有無は，賦課期日である１月１日において判断されるべきこととなる。」

「343 条 2 項前段が適用される場合における同条 1 項にいう『所有者』とは，私法上の所有者又は同条２項後段の『現に所有している者』と同義ではなく，『登記簿に所有者として登記･･･されている者』をいうのであり，これが課税要件とされていることは前述したとおりであるから，賦課期日より後に課税要件の一部が備わったとしても，特段の規定がない限り，納税義務の発生を肯定することはできない」。

「家屋については，これを現実に所有している者であっても，賦課期日である 1 月 1 日に登記簿又は家屋補充課税台帳に所有者として登記又は登録されていない限り，343 条 1 項及び２項前段の規定に基づいて固定資産税の納税義務を負うことはない」。

（4）最高裁判決〔破棄・自判〕

Y の上告受理申立を受けて，最高裁は，次のように述べて控訴審判決を破棄し，X の請求を棄却した。

「固定資産税は，土地，家屋及び償却資産の資産価値に着目し，その所有という事実に担税力を認めて課する一種の財産税であるところ，法は，その納税義務者を固定資産の所有者とすることを基本としており（343 条 1 項），その要件の充足の有無を判定する基準時としての賦課期日を当該年度の初日の属する年の 1 月 1 日としている（359 条）ので，上記の固定資産の所有者は当該年度の賦課期日現在の所有者を指すこととなる」。

「他方，土地，家屋及び償却資産という極めて大量に存在する課税物件について，市町村等がその真の所有者を逐一正確に把握することは事実上困難であるため，法は，課税上の技術的考慮から，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（以下，両台帳を併せて単に「補充課税台帳」という。）に所有者として登記又は登録されている者を固定資産税の納税義務者として，その者に課税する方式を採用しており（343 条 2 項前段），真の所有者がこれと異なる場合における両者の間の関係は私法上の求償等に委ねられているものと解される（最高裁昭和 46 年（オ）第 766 号同 47 年 1 月 25 日第三小法廷判決・民集 26 巻 1 号 1 頁参照）」。

「このように，法は，固定資産税の納税義務の帰属につき，固定資産の所有という概念を基礎とした上で（343 条 1 項），これを確定するための課税技術上の規律として，登記簿又は補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者が固定資産税の納税義務を負うものと定める（同条 2 項前段）一方で，その登記又は登録がされるべき時期につき特に定めを置いていないことからすれば，その登記又は登録は，賦課期日の時点において具備されていることを要するものではないと解される」。

「そして，賦課期日の時点において未登記かつ未登録の土地若しくは家屋又は未登録の償却資産に関して，法は，当該賦課期日に係る年度中に所有者が固定資産税の納税義務を負う不足税額の存在を前提とする定めを置いており（368 条），また，賦課期日の時点において未登記の土地又は家屋につき賦課期日後に補充課税台帳に登録して当該年度の固定資産税を賦課し（341 条 11 号，13 号，381 条 2 項，4 項），賦課期日の時点において未登録の償却資産につき賦課期日後に償却資産課税台帳に登録して当該年度の固定資産税を賦課する（381 条 5 項，383 条）ことを制度の仕組みとして予定していると解されること等を踏まえると，土地又は家屋に係る固定資産税の納税義務の帰属を確定する登記又は登録がされるべき時期について上記のように解することは，関連する法の諸規定や諸制度との整合性の観点からも相当であるということができる」。

「以上によれば，土地又は家屋につき，賦課期日の時点において登記簿又は補充課税台帳に登記又は登録がされていない場合において，賦課決定処分時までに賦課期日現在の所

有者として登記又は登録されている者は，当該賦課期日に係る年度における固定資産税の納税義務を負うものと解するのが相当である」。

「なお，土地又は家屋について，賦課期日の時点において登記簿又は補充課税台帳に登記又は登録がされている場合には，これにより所有者として登記又は登録された者は，賦課期日の時点における真の所有者でなくても，また，賦課期日後賦課決定処分時までにその所有権を他に移転したとしても，当該賦課期日に係る年度における固定資産税の納税義務を負うものであるが（最高裁昭和 28 年（オ）第 616 号同 30 年 3 月 23 日大法廷判決・民集 9 巻 3 号 336 頁，前掲最高裁昭和 47 年 1 月 25 日第三小法廷判決参照），このことは，賦課期日の時点において登記簿又は補充課税台帳に登記又は登録がされていない場合に，賦課決定処分時までに賦課期日現在の所有者として登記又は登録されている者が上記のとおり当該年度の固定資産税の納税義務を負うことと何ら抵触するものではない」。

3-2.　最高裁判決平成 27 年 7 月 17 日・集民 250 号 29 頁（以下,「27 年判決」）

（1）事案の概要

S 市の住民である X（原告・被控訴人・被上告人）が，登記簿の表題部の所有者欄に「共有地」などと記載されている同市内の土地（以下,「本件各土地」という。）につき，平成 18 年度から同 20 年度までの間, 当時の S 市長がその固定資産税及び都市計画税（以下「本件固定資産税等」という。）の賦課徴収を違法に怠ったため，地方税法 18 条 1 項の徴収権に係る消滅時効の完成により S 市に損害が生じたと主張して，地方自治法 242 条の 2 第 1 項 4 号に基づき，S 市長の職にあった者（以下「本件各市長」という。）及びその賦課徴収に係る専決権限を有する各市税事務所長の職にあった者（以下「本件各専決権者」という。）に対して本件固定資産税等相当額の損害賠償請求をすること等を求める住民訴訟である。

本件固定資産税等の賦課期日（当該年度の初日の属する年の 1 月 1 日（地方税法 359 条，702 条の 6））においては，本件各土地の登記簿に権利部の登記はなく，その表題部の所有者欄には,「共有地」,「大字西」,「大字北」,「大字下共有地」などと記載されていた。他方，一部の本件土地については，本件固定資産税等の賦課期日において，その登記簿の権利部に S 市が所有者として登記されていたが, 同土地の所有権は同市には帰属していなかった。

本件各土地は，旧来はため池又はその堤とうであった土地であるが，本件固定資産税等の賦課期日における現況は宅地又は雑種地等であり, いずれも当該各土地の所在する地区の住民の総有に係る財産として, その異動状況の把握のために S 市が作成する財産台帳に登録されている。そして，上記の財産として上記財産台帳に登録されている財産（以下「台帳登録財産」という。）の管理及び処分については，S 市の定める要綱等において, その決定につき当該地区の住民により組織されている自治会又は町会の総会の

決議によることが基本とされている。

本件固定資産税等については，納税義務者を特定することができないとして，その賦課徴収は行われていない。そして，S 市の固定資産税及び都市計画税の法定納期限は毎年 5 月 31 日であることから（地方税法 11 条の 4 第 1 項，S 市市税条例（昭和 41 年 S 市条例第 3 号）39 条 1 項，99 条），本件固定資産税等のうち，平成 18 年度のものは平成 23 年 5 月 31 日の経過により，平成 19 年度のものは平成 24 年 5 月 31 日の経過により，平成 20 年度のものは平成 25 年 5 月 31 日の経過により，それぞれその徴収権が時効により消滅した（同法 18 条 1 項）。

（２）第一審判決（大阪地判平成 25 年 4 月 26 日・判例地方自治 400 号 46 頁）

- X の請求を一部容認

（３）原審判決（大阪高判平成 26 年 2 月 6 日・判例地方自治 400 号 71 頁）

- ①　関係自治会等は，本件固定資産税等の賦課期日における本件各土地の登記簿上の所有名義人であるとはいえないから，地方税法 343 条 2 項前段に基づいて本件固定資産税等の納税義務者に当たるとみることはできない。
- ②　他方，一部の土地について固定資産税の納税義務者を特定することができないとしてその賦課徴収を留保し続けることは課税上の衡平を著しく害する結果を招来するものといえるところ，関係自治会等は，台帳登録財産である本件各土地につき，S 市により同市の定める要綱等に従ってその管理処分権限を有する団体として取り扱われることなどから，本件各土地の実質的な所有者と評価することができると判断した。そして，本件各土地のうち S 市名義以外のものについては，その登記簿の表題部の所有者欄に記載されている「大字西」等の名義によって表章される旧来の地縁団体は消滅しているものと同視し，地方税法 343 条 2 項後段を類推適用して，関係自治会等が同項後段にいう「現に所有している者」として当該土地の本件固定資産税等の納税義務者に当たるとみるべきであり，S 市名義の土地については，同項後段にいう「所有者として登記されている第 348 条第 1 項の者が同日前に所有者でなくなっているとき」に該当するから，上記と同様に，関係自治会等が同法 343 条 2 項後段にいう「現に所有している者」として同土地の本件固定資産税等の納税義務者に当たると解すべきであるとして，X の請求を一部認容した。

（３）最高裁判決〔破棄・差戻し〕

- 最高裁は，次の理由から，原審の上記①の判断は是認できるが，上記②の判断は是認できないとして，原判決を破棄・差戻しをした。

(1)「憲法は，国民は法律の定めるところにより納税の義務を負うことを定め（30 条），新

たに租税を課し又は現行の租税を変更するには，法律又は法律の定める条件によることを必要としており（84 条），それゆえ，課税要件及び租税の賦課徴収の手続は，法律で明確に定めることが必要である（最高裁昭和 55 年（行ツ）第 15 号同 60 年 3 月 27 日大法廷判決・民集 39 巻 2 号 247 頁参照）。そして，このような租税法律主義の原則に照らすと，租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではないというべきであり（最高裁昭和 43 年（行ツ）第 90 号同 48 年 11 月 16 日第二小法廷判決・民集 27 巻 10 号 1333 頁，最高裁平成 19 年（行ヒ）第 105 号同 22 年 3 月 2 日第三小法廷判決・民集 64 巻 2 号 420 頁参照），このことは，地方税法 343 条の規定の下における固定資産税の納税義務者の確定においても同様であり，一部の土地についてその納税義務者を特定し得ない特殊な事情があるためにその賦課徴収をすることができない場合が生じ得るとしても変わるものではない」。

（2）「ある土地につき地方税法 343 条 2 項後段により固定資産税の納税義務者に該当するというためには，少なくとも，固定資産税の賦課期日において当該者が同項後段にいう『当該土地…を現に所有している者』であること，すなわち，上記賦課期日において当該土地の所有権が当該者に現に帰属していたことが必要である。そして，上記（1）において説示したところに照らせば，ある土地につき，固定資産税の賦課期日においてその所有権が当該者に現に帰属していたことを確定することなく，同項後段に基づいて当該者を固定資産税の納税義務者とすることはできないものというべきである」。

「しかるに，原審は，本件各土地につき，本件固定資産税等の賦課期日におけるその所有権の帰属を確定することなく、･･･要綱等における取扱い等に照らして関係自治会等をその実質的な所有者と評価することができるなどとして，地方税法 343 条 2 項後段の規定を類推適用することにより，関係自治会等が本件固定資産税等の納税義務者に該当する旨の判断をしたものであり，このような原審の判断には，同項後段の解釈適用を誤った違法があるというべきである」。

「なお，原審は，･･･S 市の定める要綱等において台帳登録財産の管理及び処分の決定につき当該地区の自治会等の総会の決議に基づくことが基本とされていること等をもって，台帳登録財産である本件各土地につき，関係自治会等が S 市により上記の要綱等に従ってその管理処分権限を有する団体として取り扱われているなどとして，その実質的な所有者と評価することができる旨をいうが，原審の摘示する上記の事情によっても，本件固定資産税等の賦課期日においてその所有権が関係自治会等に現に帰属していたことを基礎付けることはできない」。

（3）「以上と異なる見解に立って，地方税法 343 条 2 項後段の類推適用により関係自治会等が本件固定資産税等の納税義務者に当たるとした原審の判断には，判決に影響を及ぼすことが明らかな法令の違反があり，論旨はこの趣旨をいうものとして理由がある」。

「以上によれば，原判決中 Y 敗訴部分は破棄を免れない。そして，本件各土地につき原審において判断されていない地方税法 343 条 4 項の適用の有無等について更に審理を尽くさせるため，上記部分につき本件を原審に差し戻すこととする」。

3-3.　考察

3-3-1. 最判平成 26 年判決の分析

（１） 問題の法的構造

消極説 v. 積極説

（２） 先行判例及び下級審裁判例

- 最高裁昭和 30 年 3 月 23 日判決・民集 9 巻 3 号 336 頁
- 最高裁昭和 47 年 1 月 25 日判決・民集 26 巻 1 号 1 頁
- 最高裁昭和 54 年 9 月 20 日判決・集民 127 号 461 頁
- 横浜地判平成 12 年 2 月 21 日・判例地方自治 205 号 19 頁

（３） 本判決の理解

◆ 渋谷（2015）は，地方税法が「土地又は家屋が賦課期日の時点において登記簿等に登記又は登録されているか否かによって，固定資産税の納税義務者に関する定めを書き分けているようには見えない」と指摘[3]。

◆ 最高裁と控訴審で判断が分かれた理由

- 租税法規（地方税法）が要件充足に関する「判断の基準時期」について明文で定めていない場合，これをどのように理解すべきかに関する違い
- 控訴審　基準時期＝【賦課期日】
  - ✧ 理由：明文の規定がない
- 最高裁　基準時期＝【賦課決定処分時】
  - ✧ 最高裁判所調査官の解説「賦課期日の時点に･･･登記又は登録されていなければならないと解した場合には，賦課期日の時点で未登記である土地又は家屋を補充課税台帳に登録して当該賦課期日に係る年度の固定資産税を課することはほとんど不可能となり･･･，法が，未登記の不動産についても固定資産税を課し，課税の公平を確保するために設けた補充課税台帳制度の趣旨が没却されることになる」[4]

3-3-2. 最判平成 27 年の分析

（１） 問題構造

（２） 先行判例

- 最高裁昭和 48 年 11 月 16 日・民集 27 巻 10 号 1333 頁

---

[3] 渋谷雅弘「判批」ジュリスト 1480 号 11 頁（2015 年）。

[4] 中丸隆「最高裁時の判例」ジュリスト 1485 号 99 頁（2015 年）

- 最高裁平成 22 年 3 月 2 日・民集 64 巻 2 号 420 頁

（３） 本判決の理解

- 控訴審
  - 管理処分権限を有する自治会等を「実質的な所有者」と位置づけた上で，地方税法 343 条 2 項後段を「類推適用」し，「現に所有している者」として納税義務者にあたるとした。
- 最高裁
  - 「現に所有している者」≠「管理処分権限を有する者」
  - 租税法律主義の趣旨から類推適用は認められない
  - なお，地方税法 343 条 4 項の適用可能性は排除していない（差し戻し）

- 「総有」にかかる土地（入会地）と「使用」概念，「所有」概念との関係
  - 租税法のレンズを通じた法的評価（cf. 借用概念論）

４．結び

参照条文

地方税法 343 条

１　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　（省略）

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っ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。

資　料　編

資　料　目　次

Ⅰ　地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性

・地方財政の状況等…… 55
・固定資産税収の状況等…… 60

Ⅱ　平成 30 年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方

・負担調整措置等の概要…… 67
・負担水準の状況…… 73
・地価動向…… 77

Ⅲ　地方公共団体からの報告

（地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性）
Ⅲ－１　東京都の財政（東京都資料）…… 80
Ⅲ－２　横浜市における財政運営の現状と今後の展望（横浜市資料）…… 93
Ⅲ－３　玉野市における財政状況の課題と取組（岡山県玉野市資料）…… 101

（平成 30 年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方）
Ⅲ－４　東京都特別区の現状（東京都資料）…… 106
Ⅲ－５　平成 30 年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方（横浜市資料）…… 118
Ⅲ－６　平成 30 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（徳島市資料）…… 125

資料Ⅰ

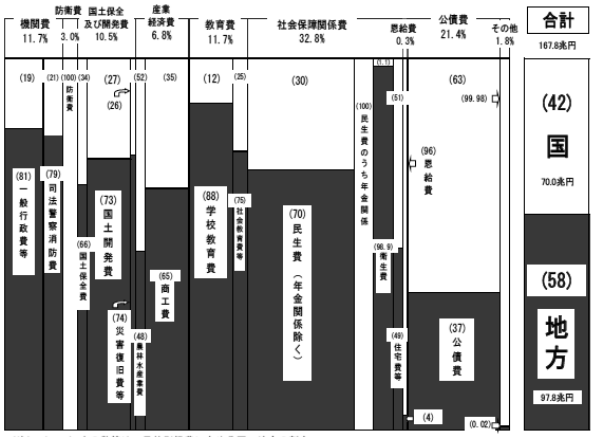
地方における今後の財政見通しから見る
固定資産税の重要性

地方財政の状況等

地方財政の果たす役割

○ 我が国の内政を担っているのは地方公共団体であり、国民生活に密接に関連する行政は、そのほとんどが地方団体の手で実施されている。
○ その結果、政府支出に占める地方財政のウェートは国と地方の歳出決算・最終支出ベースで約3／5となっている。

○ 国と地方の役割分担（平成26年度決算）
＜歳出決算・最終支出ベース＞

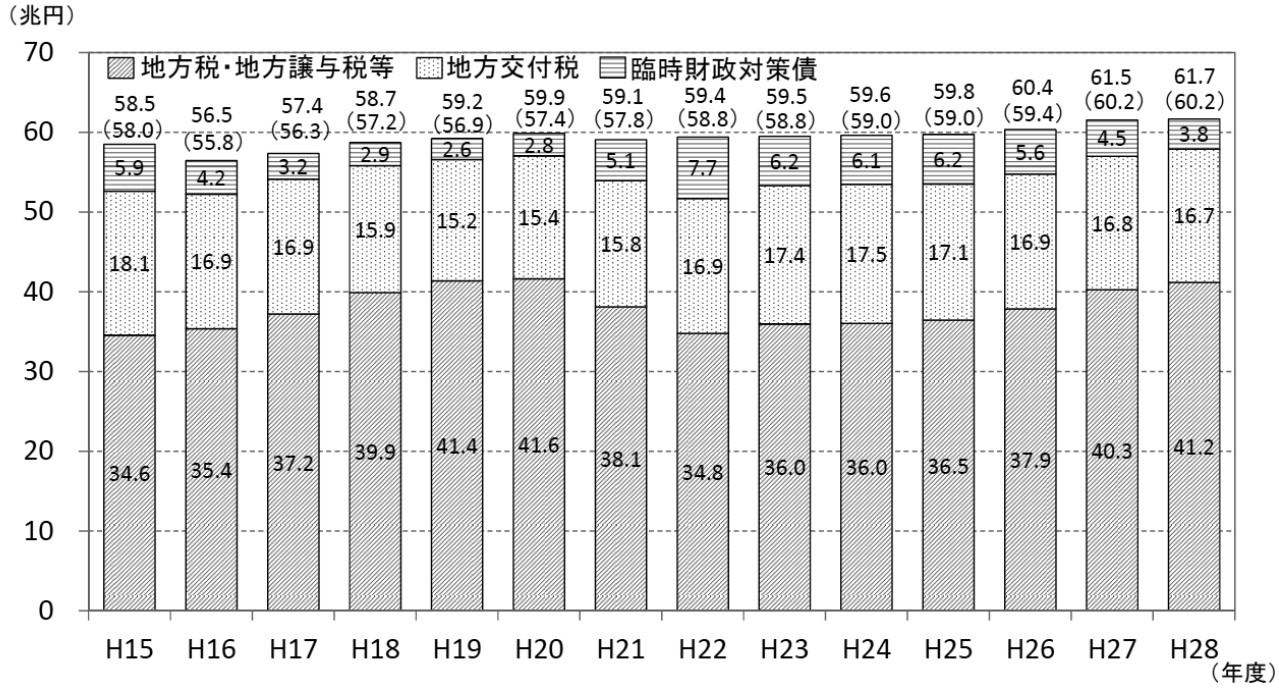


（注）（　）内の数値は、目的別経費に占める国・地方の割合
計数は精査中であり、異動する場合がある。

国と地方との行政事務の分担

分野		公共資本	教育	福祉	その他
国		○高速自動車道 ○国道 ○一級河川	○大学 ○私学助成（大学）	○社会保険 ○医師等免許 ○医薬品許可免許	○防衛 ○外交 ○通貨
地方	都道府県	○国道（国管理以外） ○都道府県道 ○一級河川（国管理以外） ○二級河川 ○港湾 ○公営住宅 ○市街化区域、調整区域決定	○高等学校・特別支援学校 ○小・中学校教員の給与・人事 ○私学助成（幼～高） ○公立大学（特定の県）	○生活保護（町村の区域） ○児童福祉 ○保健所	○警察 ○職業訓練
	市町村	○都市計画等（用途地域、都市施設） ○市町村道 ○準用河川 ○港湾 ○公営住宅 ○下水道	○小・中学校 ○幼稚園	○生活保護（市の区域） ○児童福祉 ○国民健康保険 ○介護保険 ○上水道 ○ごみ・し尿処理 ○保健所（特定の市）	○戸籍 ○住民基本台帳 ○消防

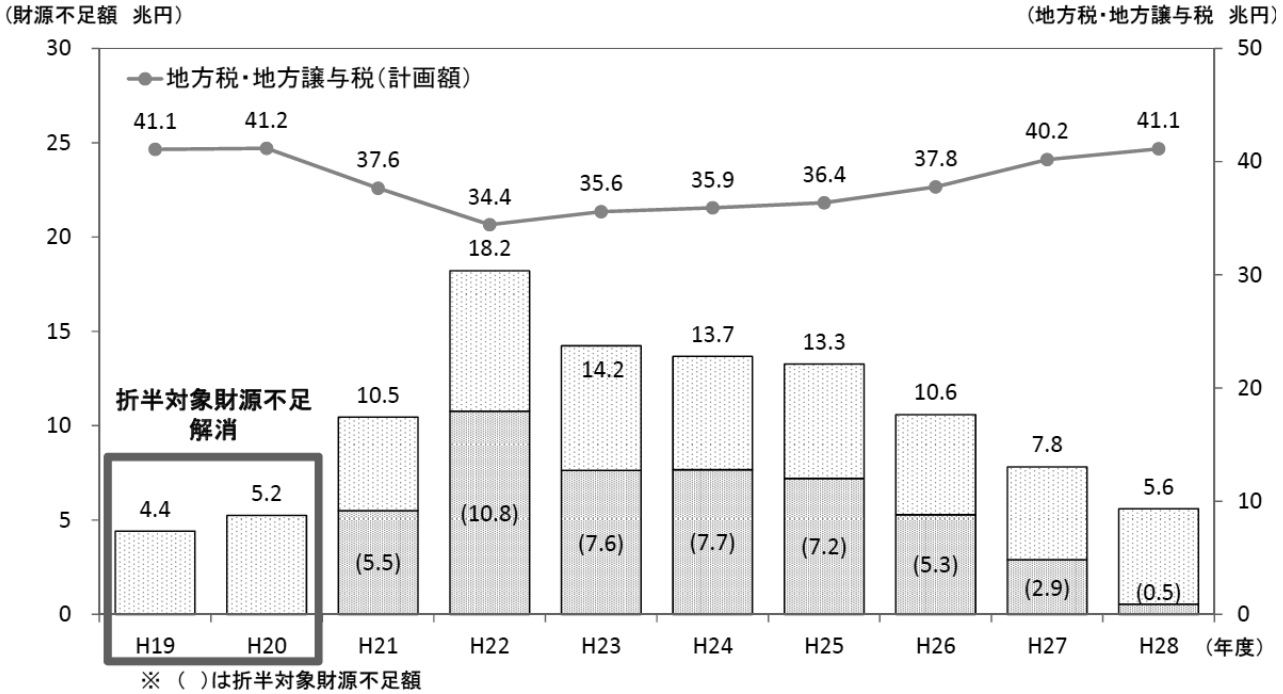
地方一般財源総額



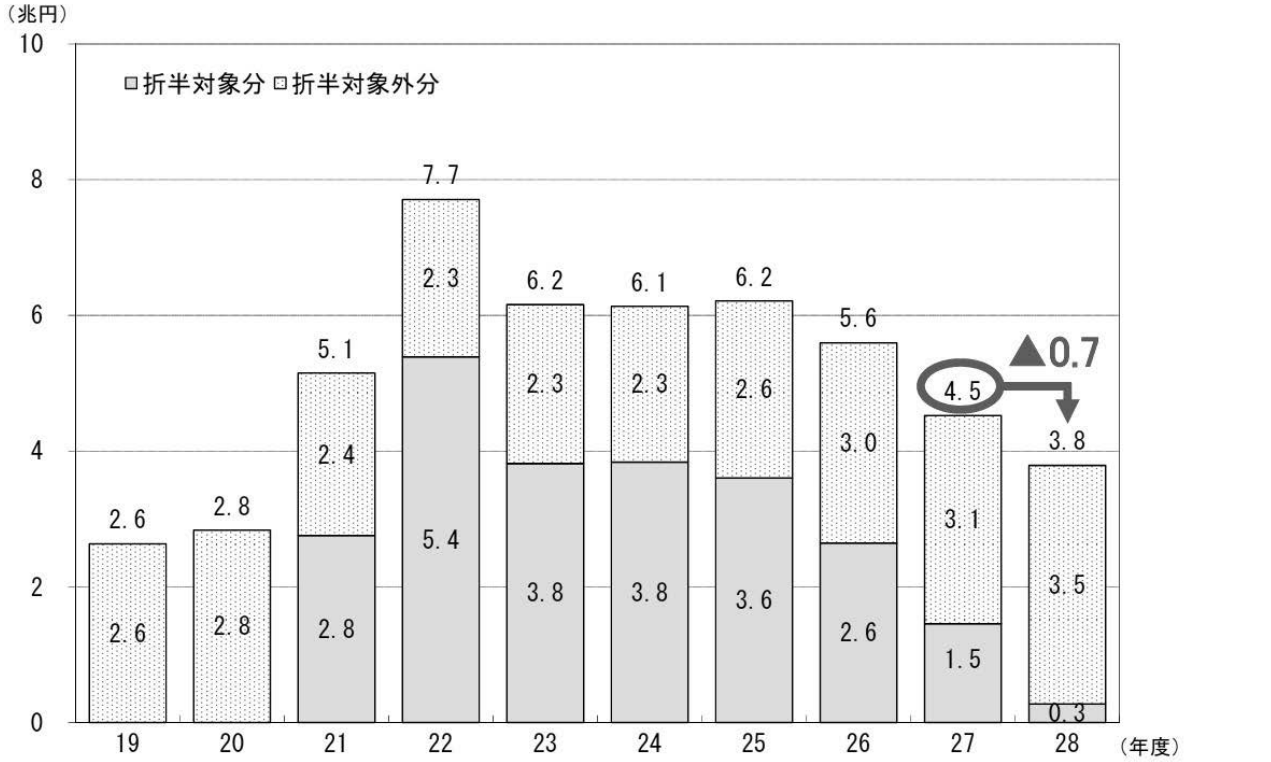
※ 地方財政計画ベース
※ 三位一体改革において、平成18年度に、国税から地方税へ約3兆円の税源移譲が行われた
※ （ ）書きの数値は、水準超経費除きの交付団体ベース
※ 平成24年度以降の地方税・地方譲与税等は、復旧・復興事業及び全国防災事業の一般財源充当分を含んだ額

地方の財源不足額と地方税収

○ 近年は巨額の財源不足が続いている状況

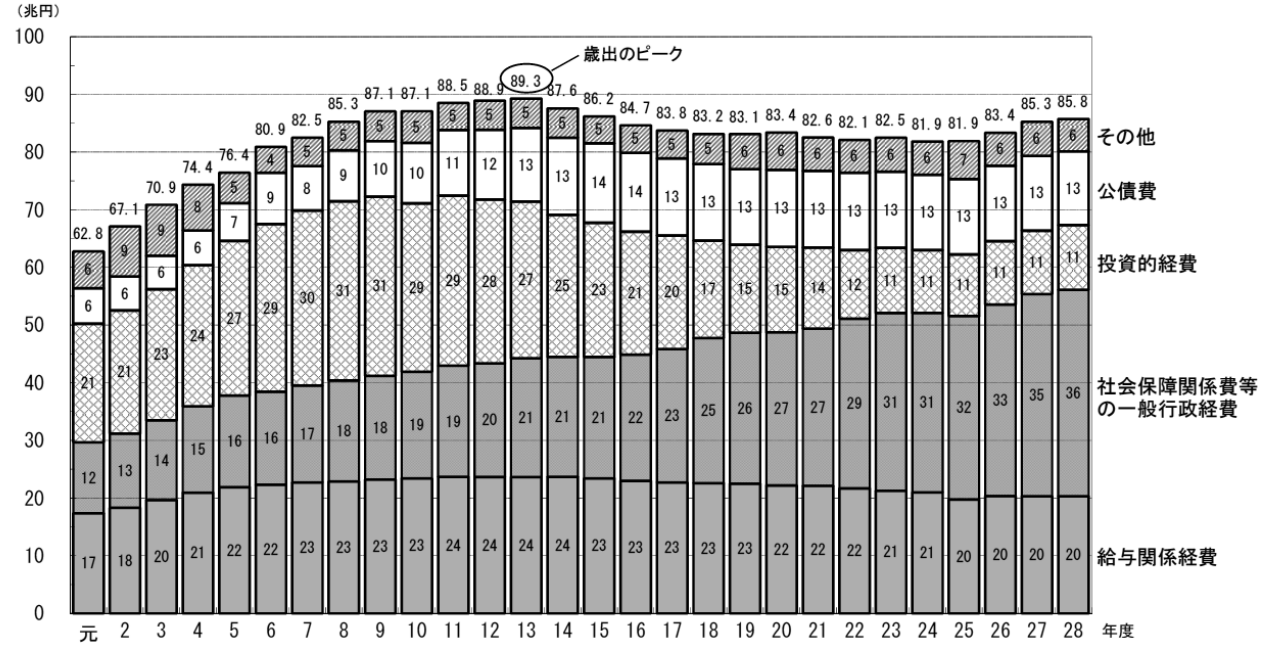


臨時財政対策債の発行額（計画ベース）

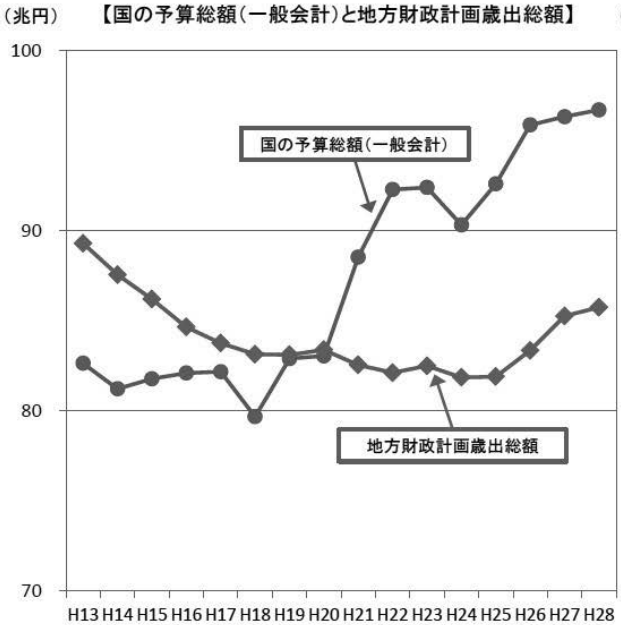


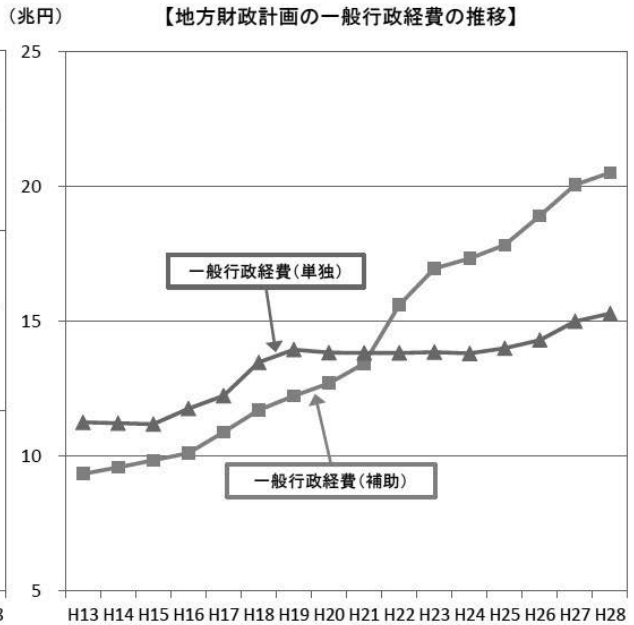
地方財政計画の歳出の推移

近年の地方財政計画の歳出は、高齢化の進行等により社会保障関係費（一般行政経費に計上）が増加する一方で、行政改革等により、給与関係経費や投資的経費が減少していることから、全体としては抑制基調にある。



国と地方の歳出の推移





国及び地方の長期債務残高

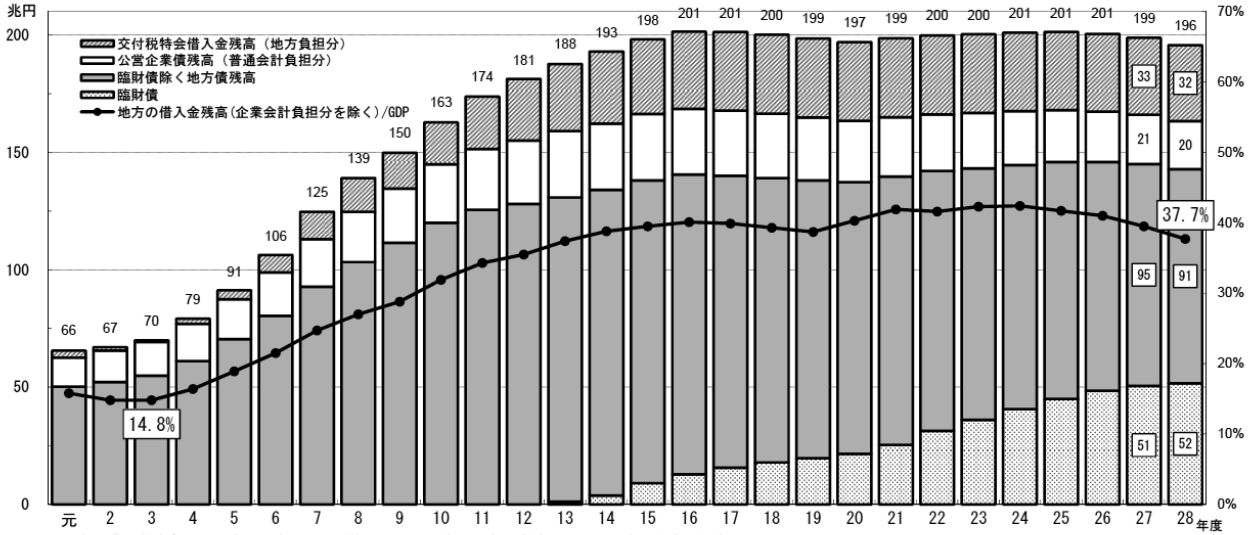
（単位：兆円程度）

	平成10年度末 （1998年度末） ＜ 実 績 ＞	平成15年度末 （2003年度末） ＜ 実 績 ＞	平成20年度末 （2008年度末） ＜ 実 績 ＞	平成25年度末 （2013年度末） ＜ 実 績 ＞	平成26年度末 （2014年度末） ＜ 実 績 ＞	平成27年度末 （2015年度末） ＜ 実績見込＞	平成28年度末 （2016年度末） ＜ 政府案 ＞
国	390 （387）	493 （484）	573 （568）	770 （747）	800 （772）	842 （798）	866 （818）
普通国債残高	295 （293）	457 （448）	546 （541）	744 （721）	774 （746）	812 （768）	838 （790）
対GDP比	58% （57%）	91% （89%）	112% （110%）	154% （149%）	158% （152%）	161% （153%）	161% （152%）
地方	163	198	197	201	201	199	196
対GDP比	32%	40%	40%	42%	41%	40%	38%
国・地方合計	553 （550）	692 （683）	770 （765）	972 （949）	1,001 （972）	1,041 （997）	1,062 （1,014）
対GDP比	108% （108%）	138% （136%）	157% （156%）	201% （196%）	204% （199%）	207% （198%）	205% （195%）

（注）
1. GDPは、平成26年度までは実績値、平成27年度は実績見込み、平成28年度は政府見通しによる。
2. 東日本大震災からの復興のために実施する施策に必要な財源として発行される復興債（平成23年度は一般会計において、平成24年度以降は東日本大震災復興特別会計において負担。平成23年度末:10.7兆円、平成24年度末：10.3兆円、平成25年度末：9.0兆円、平成26年度末：8.3兆円、平成27年度末：7.8兆円、平成28年度末：7.6兆円）及び、基礎年金国庫負担2分の1を実現する財源を調達するための年金特例公債（平成24年度末：2.6兆円、平成25年度末：5.2兆円、平成26年度末：4.9兆円、平成27年度末：4.6兆円、平成28年度末：4.4兆円）を普通国債残高に含めている。
3. 平成26年度末までの（ ）内の値は翌年度借換のための前倒債発行額を除いた計数。平成27年度末、平成28年度末の（ ）内の値は、翌年度借換のための前倒債限度額を除いた計数。
4. 交付税及び譲与税配付金特別会計の借入金については、その償還の負担分に応じて、国と地方に分割して計上している。 なお、平成19年度初をもってそれまでの国負担分借入金残高の全額を一般会計に承継したため、平成19年度末以降の同特会の借入金残高は全額地方負担分（平成28年度末で32兆円程度）である。
5. 平成27年度以降は、地方は地方債計画等に基づく見込み。
6. このほか、平成28年度末の財政投融資特別会計国債残高は94兆円程度。

地方財政の借入金残高の状況

○ 地方財政は、28年度末見込で約200兆円もの巨額の借入金残高を抱えている。



※1　地方の借入金残高は、平成26年度までは決算ベース、平成27年度は実績見込み、平成28年度は年度末見込み。
※2　ＧＤＰは、平成26年度までは実績値、平成27年度は実績見込み、平成28年度は政府見通しによる。
※3　表示未満は四捨五入をしている。

（参考）公営企業債残高（企業会計負担分）の状況

（単位：兆円）

年度	H元	H2	H3	H4	H5	H6	H7	H8	H9	H10	H11	H12	H13	H14	H15	H16	H17	H18	H19	H20	H21	H22	H23	H24	H25	H26	H27	H28
公営企業債残高	19	20	21	22	24	25	26	28	29	30	31	32	33	33	33	33	32	32	31	30	30	29	28	27	26	25	25	24

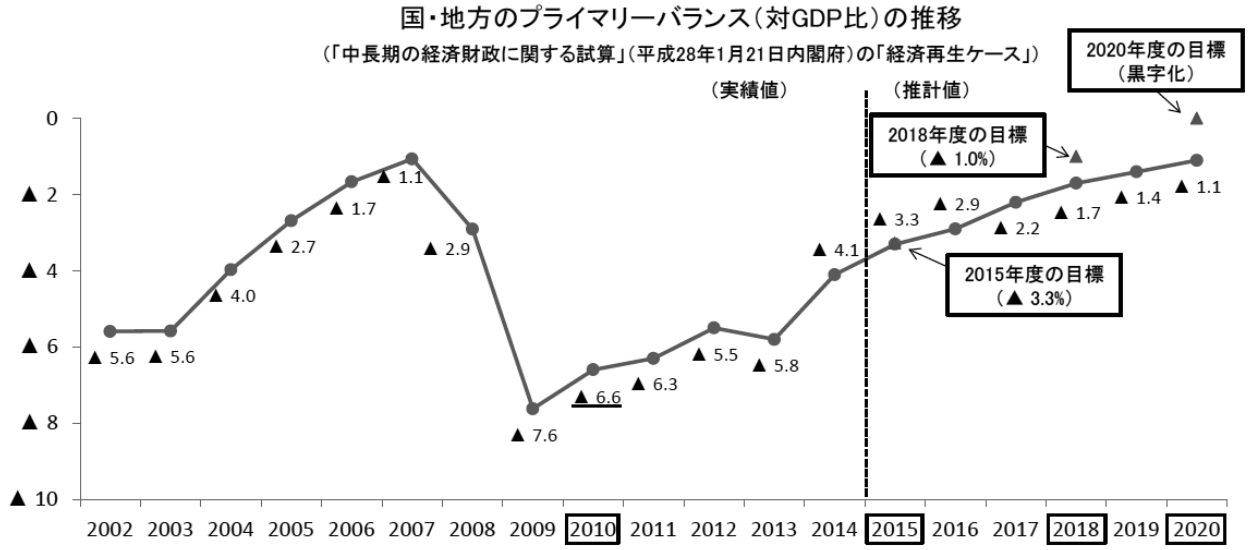
国・地方プライマリーバランスの財政健全化目標

財政健全化目標

国・地方を合わせたプライマリーバランスについて、2015年度までに2010年度に比べ赤字の対GDP比を半減、2020年度までに黒字化、その後の債務残高対GDP比の安定的な引下げを目指す。

国・地方のプライマリーバランス（対GDP比）の推移

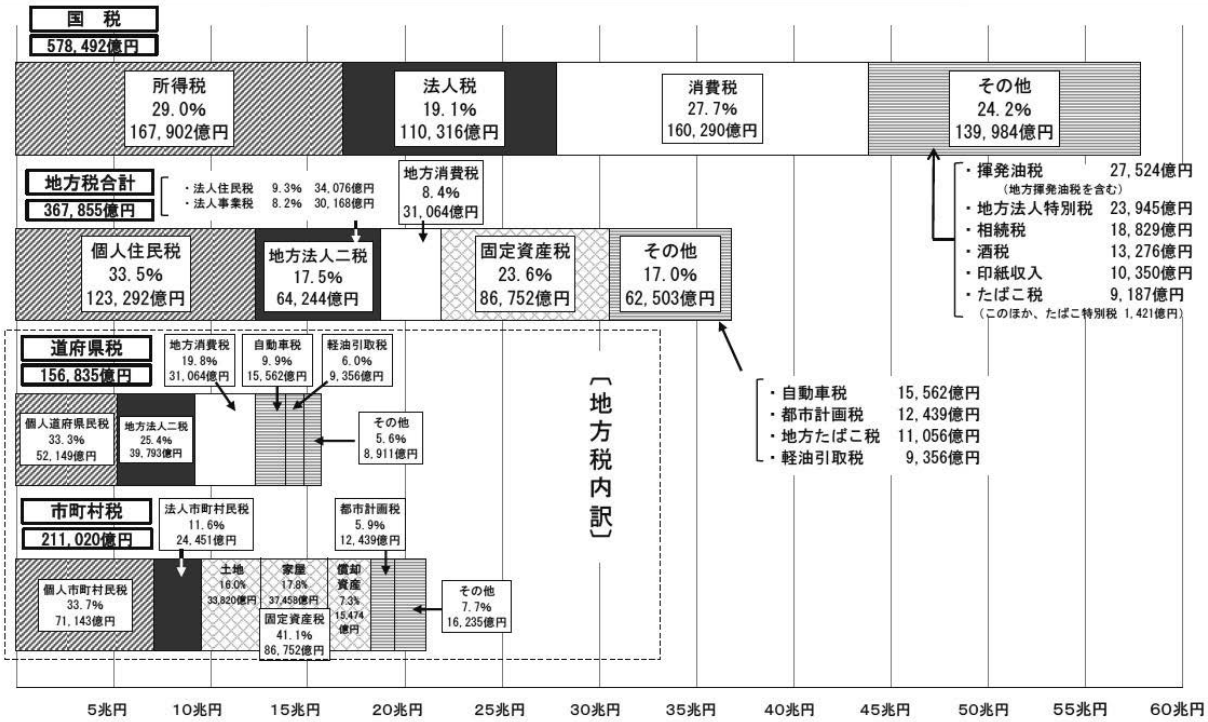
（「中長期の経済財政に関する試算」（平成28年1月21日内閣府）の「経済再生ケース」）



	2010年度	2014年度	2015年度(見込)	2020年度(目標)	2020年度(見込)
プライマリーバランス（対GDP比）	▲31.7兆円［▲6.6%］	▲20.0兆円［▲4.1%］	▲16.6兆円［▲3.3%］	黒字化	▲6.5兆円［▲1.1%］

固定資産税収の状況等

国税・地方税の税収内訳（平成26年度決算額）

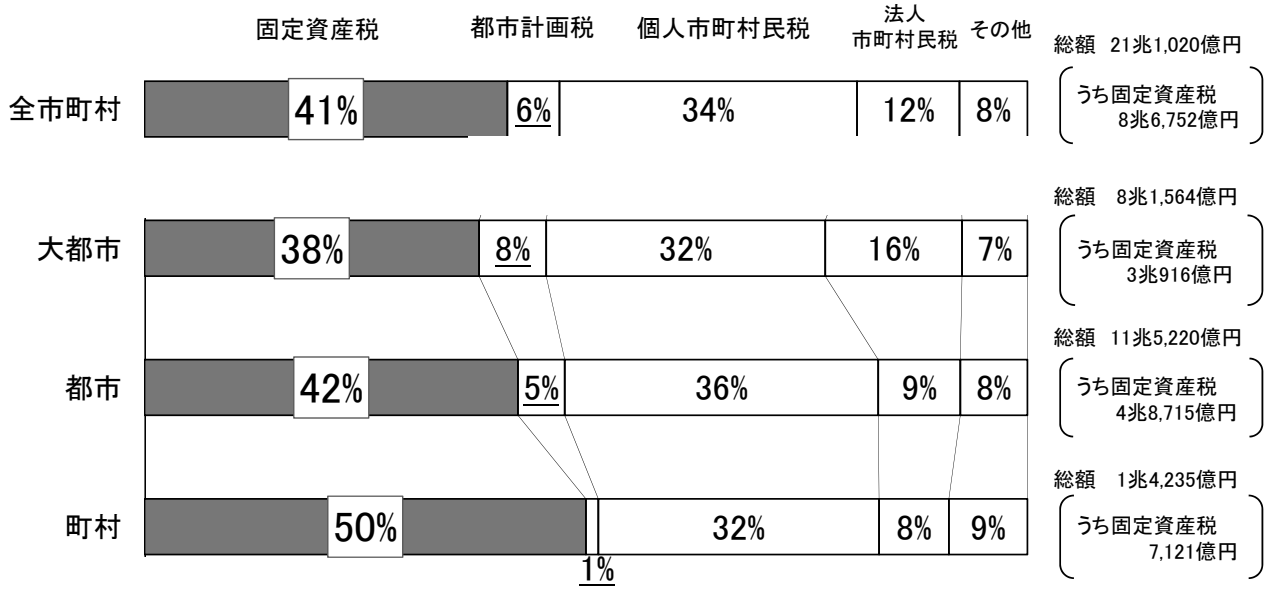


（注）1　各税目の%は、それぞれの合計を100%とした場合の構成比である。
2　国税は特別会計分を含み、地方税、道府県税及び市町村税は超過課税分及び法定外税を含む。
3　国税は地方法人特別税を含み、地方税は地方法人特別譲与税を含まない。
4　計数はそれぞれ四捨五入によっているので、計とは一致しない場合がある。

市町村税収全体に占める固定資産税収の割合（平成26年度決算額）

○　市町村税収の約4割は固定資産税収。

○　市町村税収に占める固定資産税収の割合は、都市より町村の方が高い。

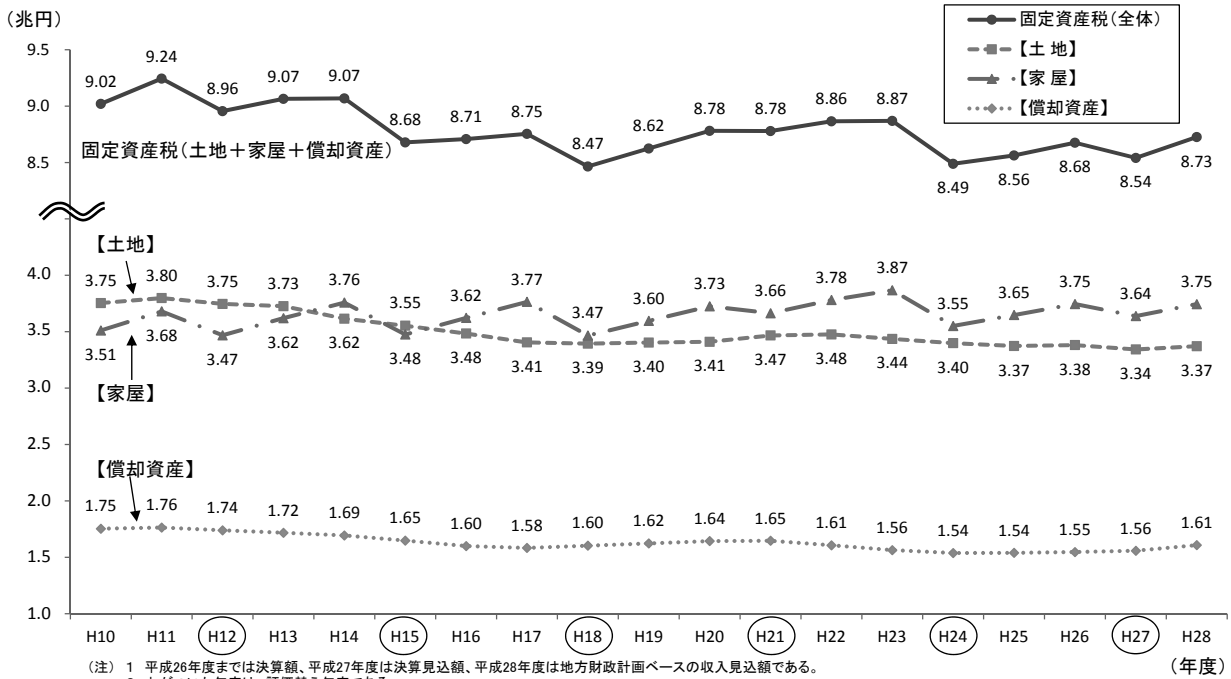


※1　税収は、「地方財政状況調査」（総務省）における決算額である。
※2　大都市は、政令指定都市及び東京都23区（都が徴収する分を含む）。都市はその他の市。
※3　四捨五入により計が一致しない場合がある。

固定資産税収の動向

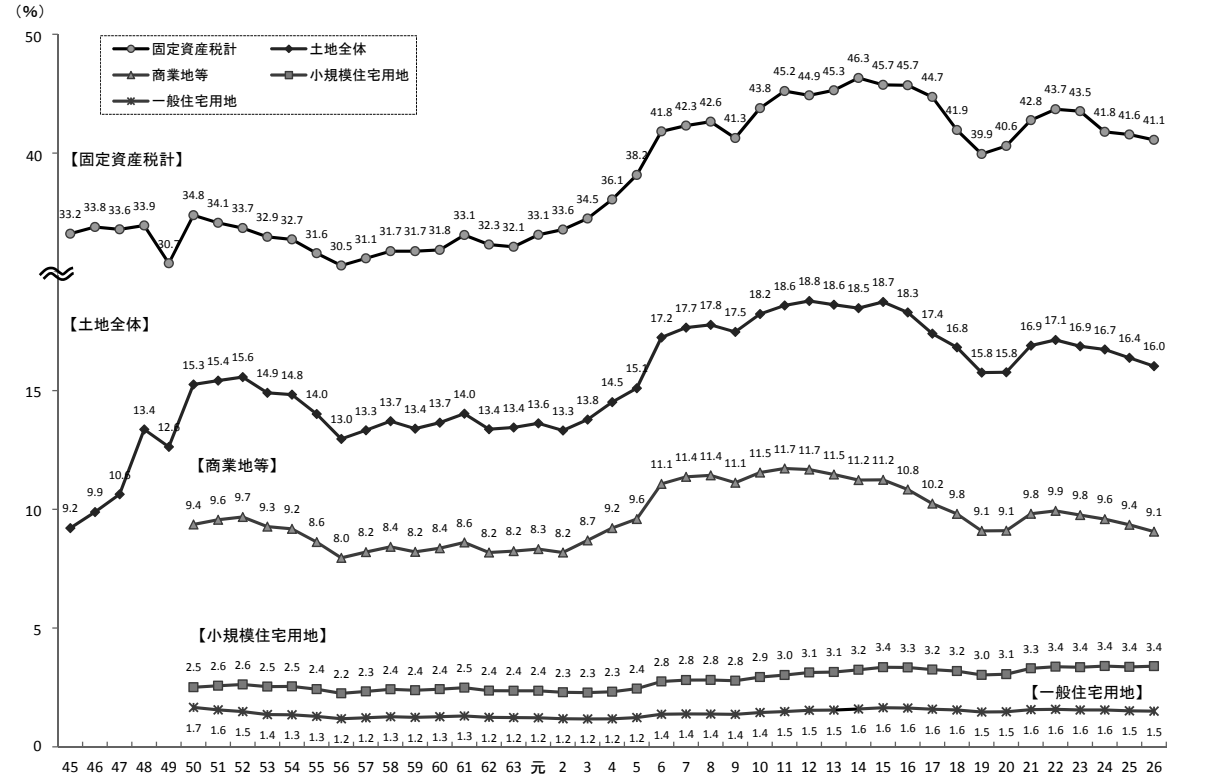
○　固定資産税収は、平成11年度をピークに減少傾向。

○　土地に係る固定資産税収についても、平成11年度をピークに減少傾向であり、平成16年度以降、家屋に係る固定資産税収を下回っている。



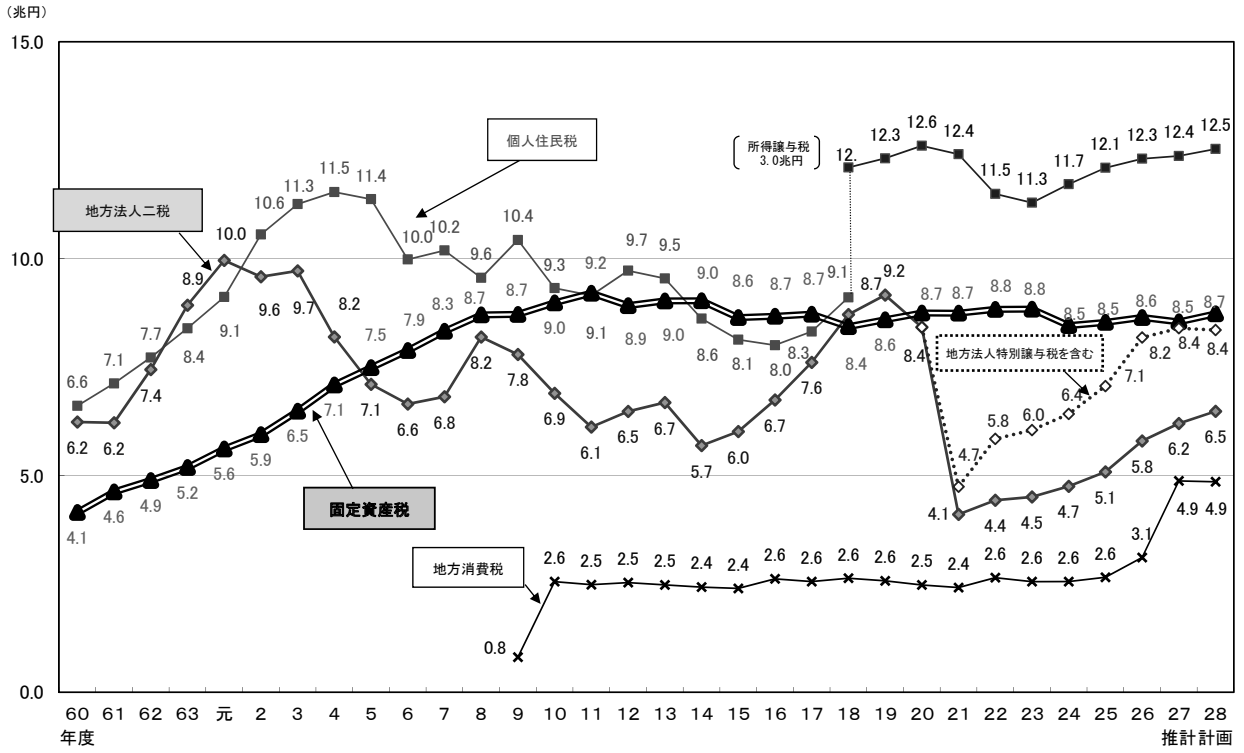
（注）１　平成26年度までは決算額、平成27年度は決算見込額、平成28年度は地方財政計画ベースの収入見込額である。
２　丸がついた年度は、評価替え年度である。
３　大規模償却資産に係る道府県分（H26決算額：16.9億円）は含まれていない。

市町村税総額に占める固定資産税の割合の推移



※1：市町村税、固定資産税計及び土地の値は、平成26年度までは「地方財政状況調査」（総務省）の額。
※2：商業地等、小規模住宅用地及び一般住宅用地は各年度の「概要調書」による。昭和49年度以前のデータは存在しない。

主要税目（地方税）の税収の推移



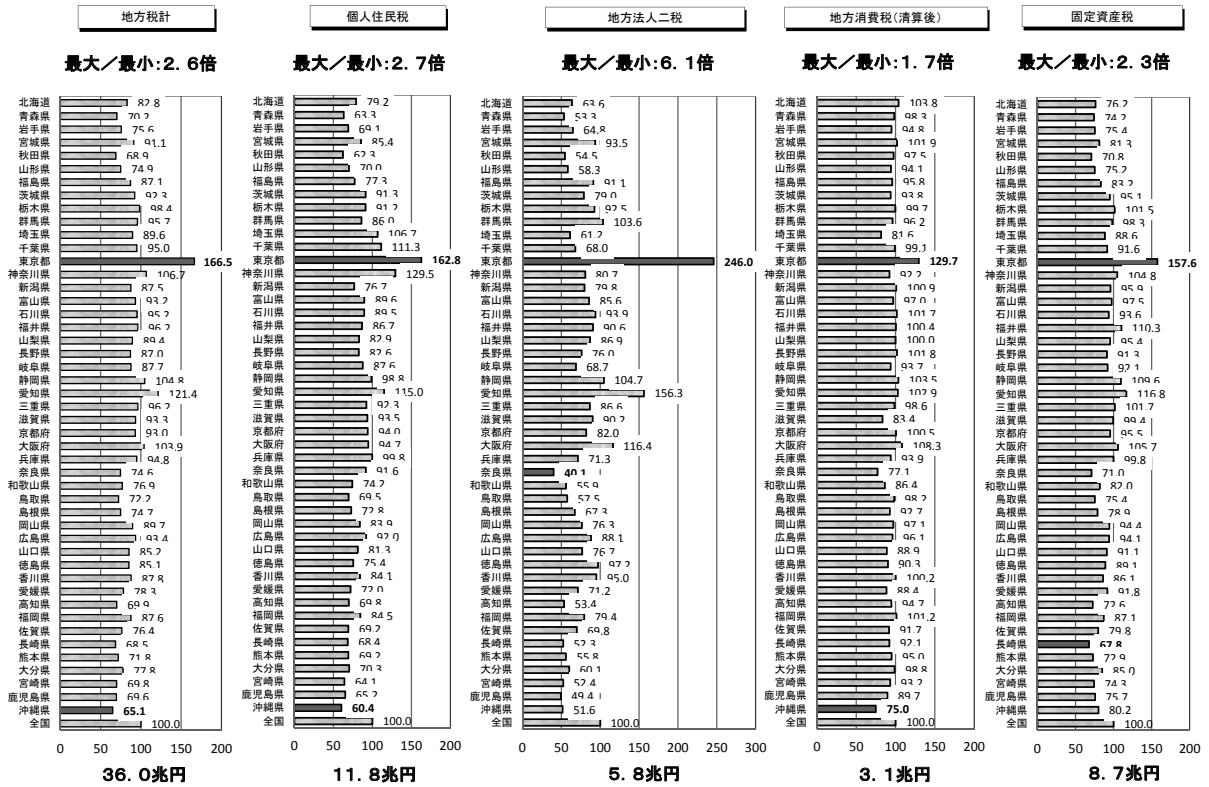
（注） 1 表中における計数は、超過課税及び法定外税等を含まない。

2 平成26年度までは決算額、27年度は推計額（H27.12時点）、28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。

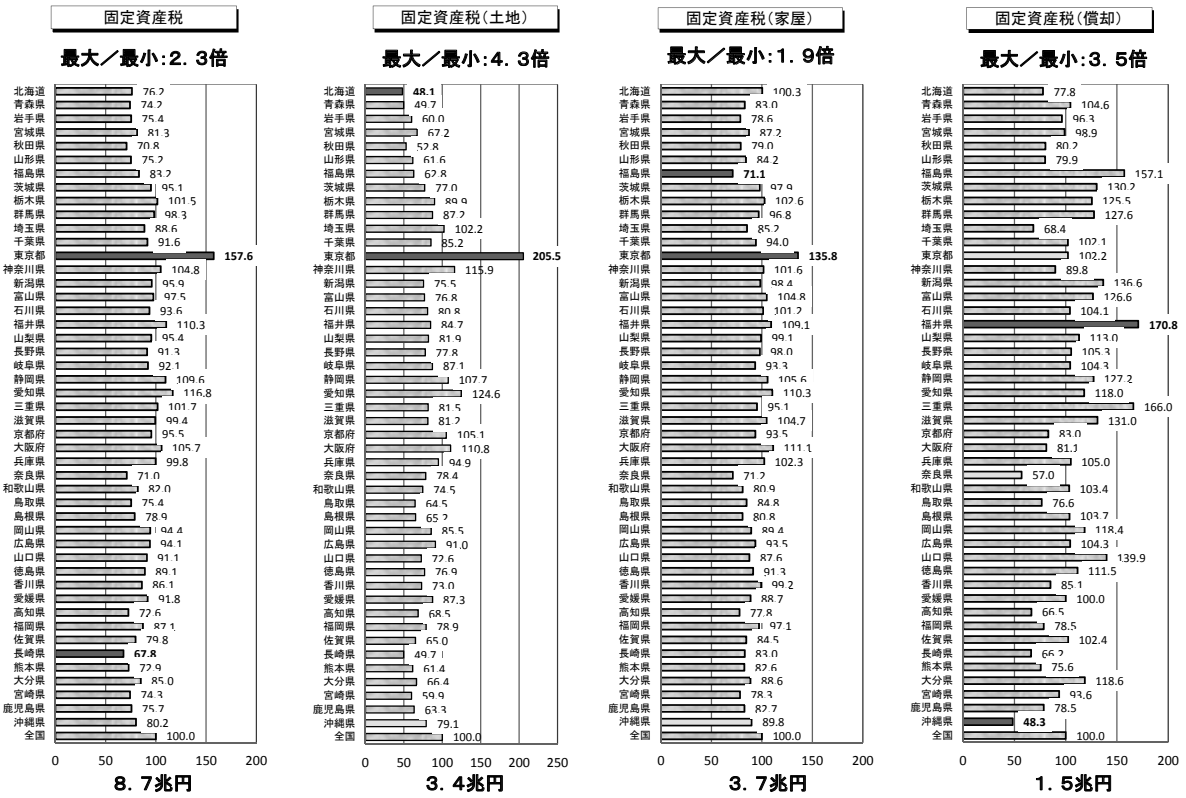
（㉑ 0.6兆円、㉒ 1.4兆円、㉓ 1.5兆円、㉔ 1.7兆円、㉕ 2.0兆円、㉖ 2.4兆円、㉗ 2.2兆円、㉘1.9兆円）

人口一人当たりの税収額の指数（平成26年度決算額）



※「最大／最小」は、各都道府県ごとの人口一人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値である。
（注1） 地方税収計の税収額は、地方法人特別譲与税の額を含まず、超過課税及び法定外税等を除いたものである。
（注2） 個人住民税の税収額は、個人道府県民税（均等割及び所得割）及び個人市町村民税(均等割及び所得割）の合計額であり、超過課税分を除く。
（注3） 地方法人二税の税収額は、法人道府県民税、法人市町村民税及び法人事業税（地方法人特別譲与税を含まない。）の合計額であり、超過課税分等を除く。
（注4） 固定資産税の税収額は、道府県分を含み、超過課税分を除く。
（注5） 人口は、平成27年1月1日現在の住民基本台帳人口による。

固定資産税の人口一人当たりの税収額の指数（平成26年度決算額）

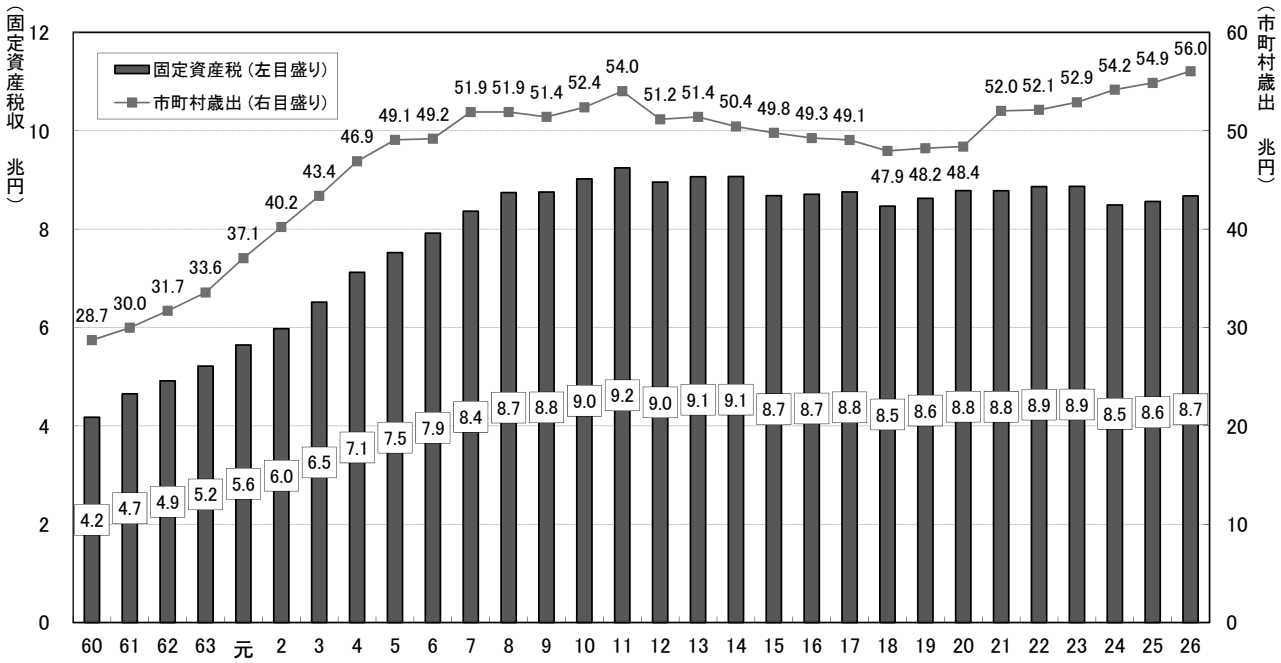


※1 「最大／最小」は、各都道府県ごとの人口一人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値である。
※2 「固定資産税」の税収額は、交付金及び大規模償却資産にかかる道府県課税分を含み、超過課税分を除く。
※3 「固定資産税（土地）」及び「固定資産税（家屋）」の税収額は、超過課税分を除く。
※4 「固定資産税（償却）」の税収額は、大規模償却資産にかかる道府県課税分及び超過課税分を除く。
※5 人口は、平成27年1月1日現在の住民基本台帳人口による。

市町村歳出と固定資産税収の推移

○ 昭和60年度以降、市町村歳出と固定資産税収はともに増加。

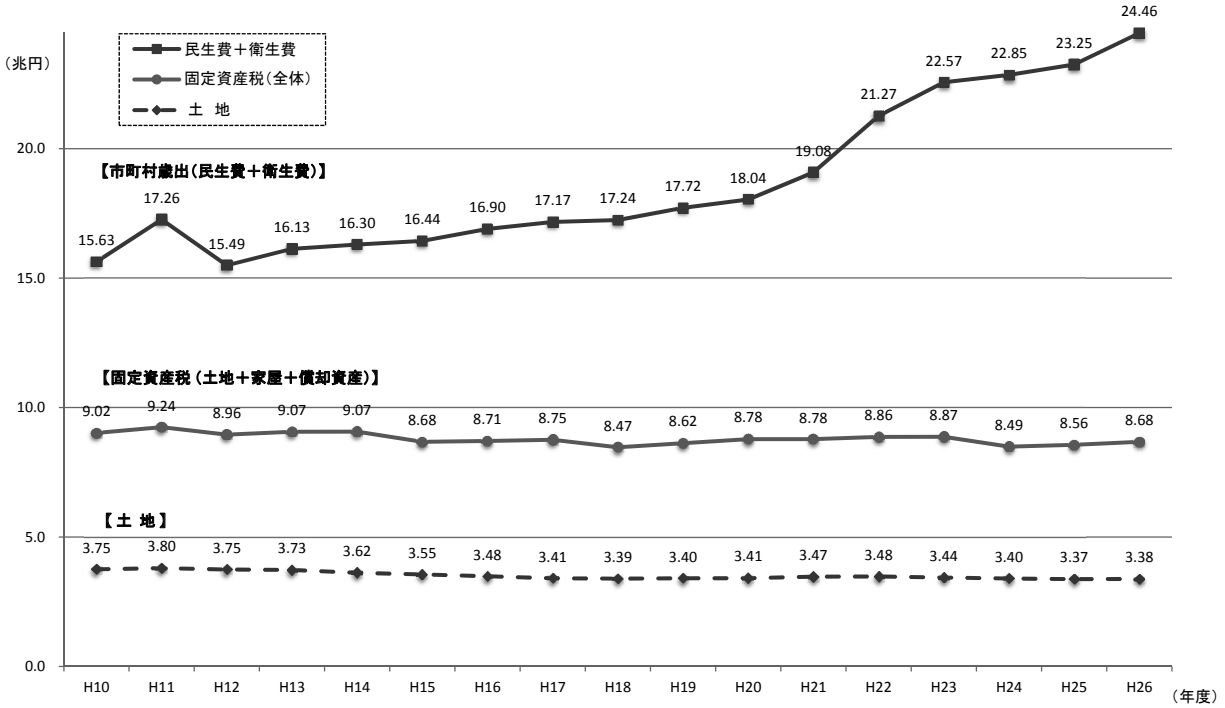
○ 市町村歳出は平成11年度以降減少したが、平成19年度以降増加傾向。一方、固定資産税収は平成11年度をピークに減少傾向。



※「地方財政状況調査」（総務省）における決算額である。

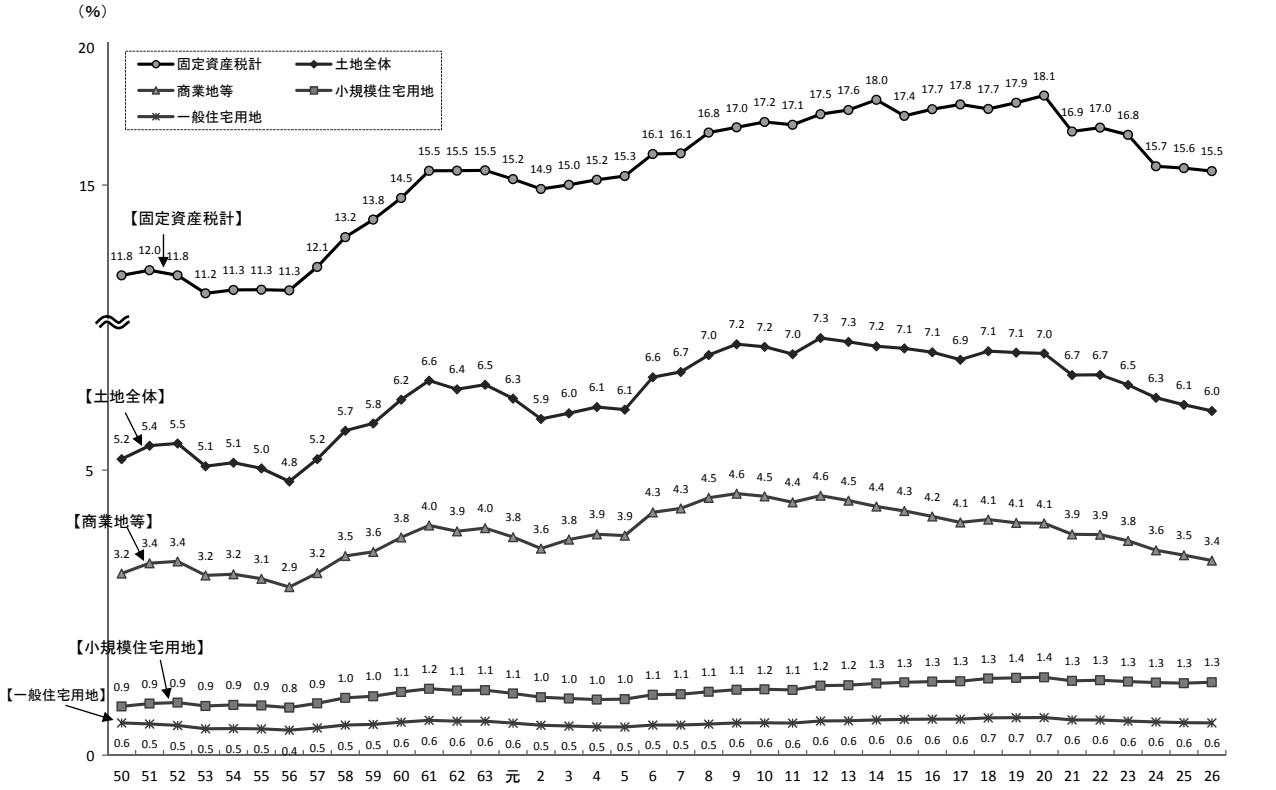
市町村歳出（民生費・衛生費）と固定資産税収

○ 市町村歳出において、社会保障に充てられる民生費・衛生費が増加する中、固定資産税収は減少傾向。
（H11：9.24兆円→H26：8.68兆円）



※「地方財政統計年報」（総務省）の額による。

市町村歳出総額に占める固定資産税の割合の推移



※1：市町村歳出、固定資産税計及び土地の値は、「地方財政状況調査」（総務省）の額による。
※2：商業地等、小規模住宅用地及び一般住宅用地は各年度の「概要調書」による。

経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点整理
（固定資産税関係部分抜粋）

平成27年11月
税制調査会

Ⅲ．資産課税の改革にあたっての基本的な考え方

４．固定資産税の見直しにあたっての考え方

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、その保有と市町村の行政サービスとの間の受益関係に着目して、毎年経常的に課税される財産税であり、税源の偏在性が小さく税収が安定的な市町村の基幹税である。

土地に係る固定資産税については、バブル期の地価の上昇等を背景として、公的土地評価の均衡化・適正化を図るため、平成６年度の評価替えにおいて、地価公示価格の７割を目途として宅地の評価を実施するとともに、各宅地の評価額の上昇割合にばらつきが生じたことから、税負担が急増しないよう、なだらかな負担調整措置や住宅用地の課税標準の特例措置の拡充等が講じられた。その後、地価が大きく下落する中で、平成９年度税制改正において、負担水準の均衡化をより重視した負担調整措置が導入され、平成18 年度税制改正では、負担水準が低い宅地について均衡化を促進する負担調整措置の見直しが行われた。また、平成24 年度税制改正において、住宅用地の課税標準額を前年度課税標準額に据え置く措置が段階的に廃止された。

このように、負担水準の均衡化・適正化を図ってきた結果、負担水準の均衡化は相当程度進展したが、一部ばらつきが残っており、課税の公平の観点からさらに促進することが必要である。　今後、人口減少、高齢化が進展していく中、市町村が住民サービスを提供するために必要となる財源として、個人住民税だけではなく、固定資産税について、その負担の公平を図りつつ安定的に確保していくことが重要であり、さらに幅広く検討していく必要がある。

資料Ⅱ

平成30年度評価替えに向けた
負担調整措置等のあり方

負担調整措置等の概要

平成27年度税制改正大綱（固定資産税関係部分抜粋）

平成26年12月30日
自由民主党
公明党

第一　平成27年度税制改正の基本的考え方

Ⅳ　固定資産税

固定資産税は、市町村財政を支える基幹税であり、今後ともその税収の安定的な確保が不可欠である。

土地に係る固定資産税については、商業地等の据置特例の対象土地における税負担の不均衡や、現行の一般市街化区域農地の負担調整措置により生じている不均衡等の課題があるものの、平成９年度から負担水準の均衡化を進めてきた結果、負担水準の均衡化は相当程度進展してきている状況にある。一方、地価の状況は、アベノミクスにより、東京都心部は上昇し、地方圏も下げ止まりつつあるものの、力強さに欠ける状況にある。

このような状況及び現下の最優先の政策課題はデフレ脱却であることを踏まえ、平成27年度から平成29年度までの間、土地に係る固定資産税の負担調整の仕組みと地方公共団体の条例による減額制度を継続する。

その一方、今後、デフレから脱却し、地価が一定程度の上昇に転じる場合には、商業地等の負担水準がばらつき、負担の不均衡が再拡大する等の問題が生じ、商業地等の据置特例等の負担調整措置の見直しが必要となると考えられる。

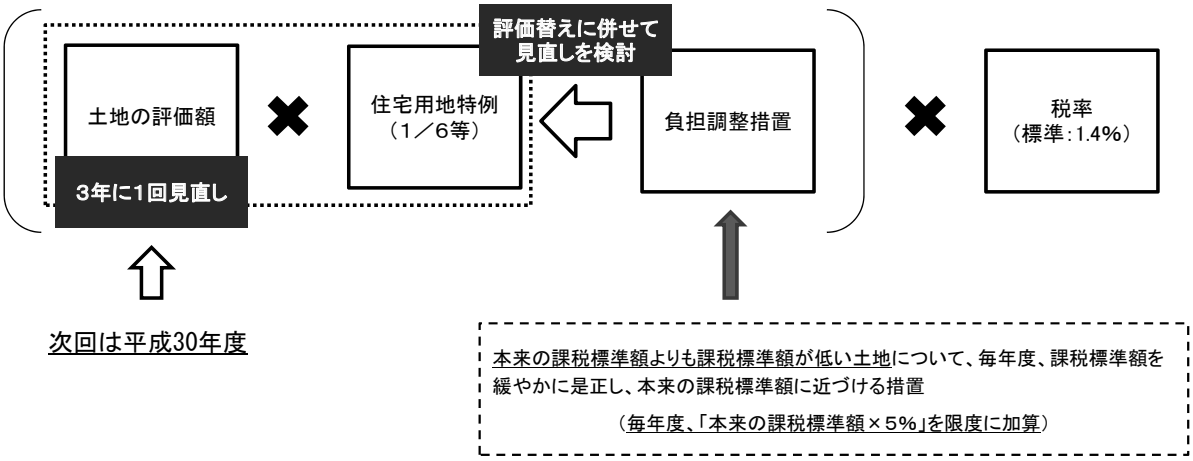
また、農地に関しては、早期の宅地化を期して市街化区域に編入された農地の税負担が長期にわたって低い状態にとどまるため、長く市街化区域内で営農されている農地との間での不均衡等の課題も生じている。これについては、都市農業の振興に係る措置の検討と併せて、検討を進める必要がある。

これらを踏まえ、次期評価替えまでの間において、デフレ脱却の動向を見極めつつ、これらの課題への対処について検討を進めるとともに、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、異なる用途の土地や他の資産との間の税負担の均衡化等、固定資産税の今後を見据えた検討を行う。

評価替えに伴う固定資産税の制度見直しについて

３年に１回の土地・家屋の価格見直し（評価替え）に伴う税収・税負担の変動等を勘案し、負担調整措置等の固定資産税に関する主要な措置について幅広く見直しを検討することが必要。

【土地に係る固定資産税の基本的な計算方法イメージ（住宅用地の場合）】



※1　土地の評価額は、価格が下落している場合は、市町村長の判断で毎年度、評価額の引き下げが可能。
※2　都市計画税の計算方法も同じ仕組み。
※3　その他、特定の政策目的に関する課税標準の特例や税額の特例適用がある。
※4　課税標準額が本来の課税標準額の20%以下の土地については、本来の課税標準額×20%まで課税標準額を引き上げ。

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．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以上の場合には、住宅用地特例の適用がある。

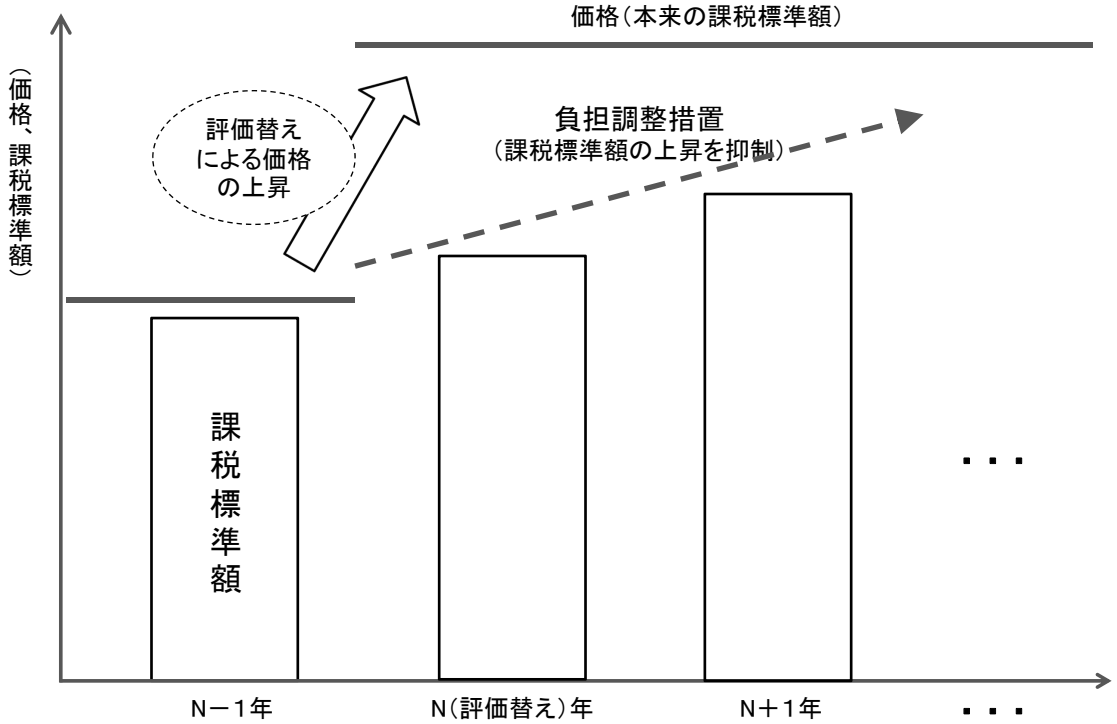
【例】敷地面積200㎡、家屋の床面積100㎡〔うち、店舗部分50㎡、住宅部分50㎡〕の場合
➡ 住宅部分の割合が1/2 ➡ 敷地全体に小規模住宅用地特例（1/6に軽減）の適用あり

３．経緯

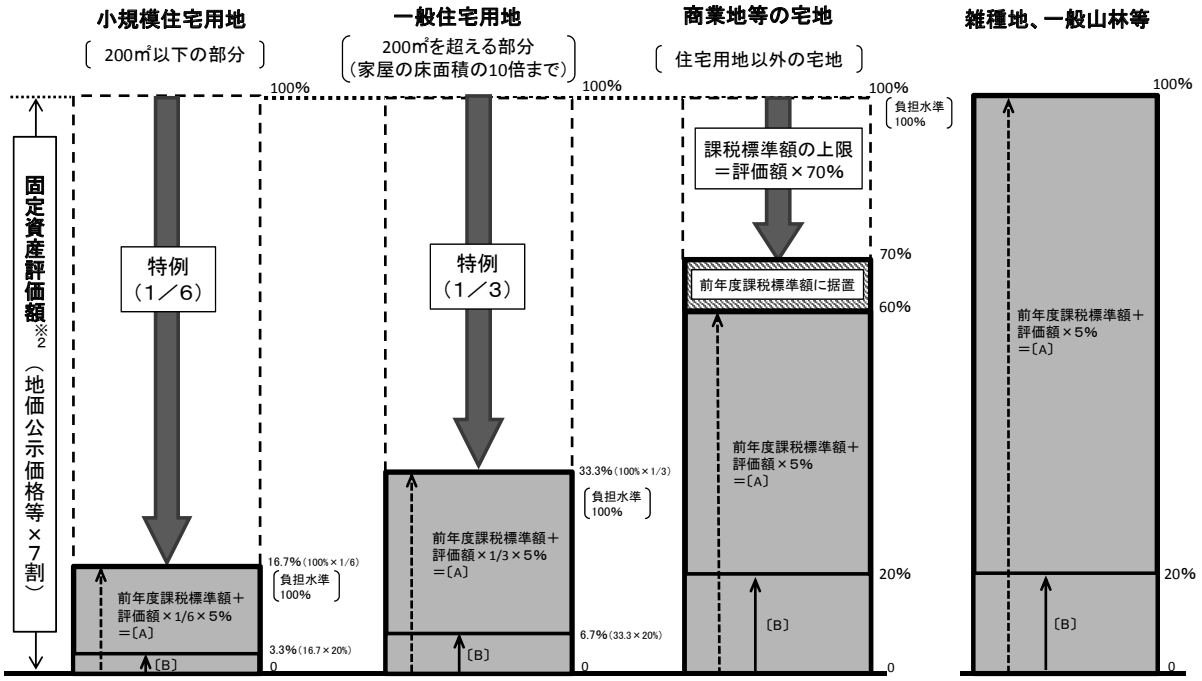
- ○ 昭和48年度　住宅用地特例創設（特例率1/2）
- ○ 昭和49年度　小規模住宅用地特例創設（特例率1/4）
- ○ 平成６年度　住宅用地特例拡充
  - 小規模住宅用地：特例率1/4→1/6
  - 一般住宅用地　：特例率1/2→1/3

負担調整措置のイメージ図

評価替えによる価格の上昇に伴う税負担の激変を緩和するため、課税標準額の上昇を抑制する措置



宅地等に対する固定資産税の課税の仕組み（平成27年度～平成29年度）

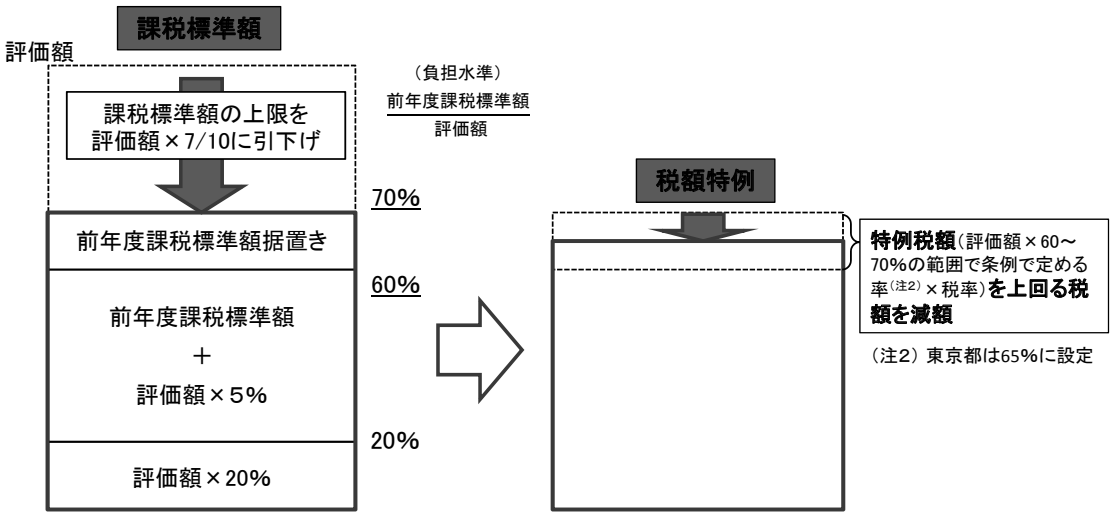


※1　住宅用地、雑種地、一般山林等の課税標準額は、評価額（又は評価額×住宅用地特例率）と〔A〕のいずれか低い方。
商業地等の宅地の課税標準額は、評価額×70%と〔A〕のいずれか低い方。ただし、〔A〕が評価額×60%を超える場合は評価額×60%、前年度の課税標準額が評価額の60%～70%の水準にある場合は前年度課税標準額に据え置き。
なお、〔A〕が評価額（又は評価額×住宅用地特例率）×20%を下回る場合は、評価額（又は評価額×住宅用地特例率）×20%に引上げ（＝〔B〕）。
※2　据置年度においても、地価が下落し課税上著しく均衡を失すると認める場合、評価額を下落修正することができる。

商業地等に係る条例減額制度について

【概要】　商業地等に係る固定資産税額等が、特例税額(注1)を上回る時は、上回る税額を減額

（注1）　評価額×60～70%の範囲で条例で定める率×税率



【制度導入時期】　H16年度導入

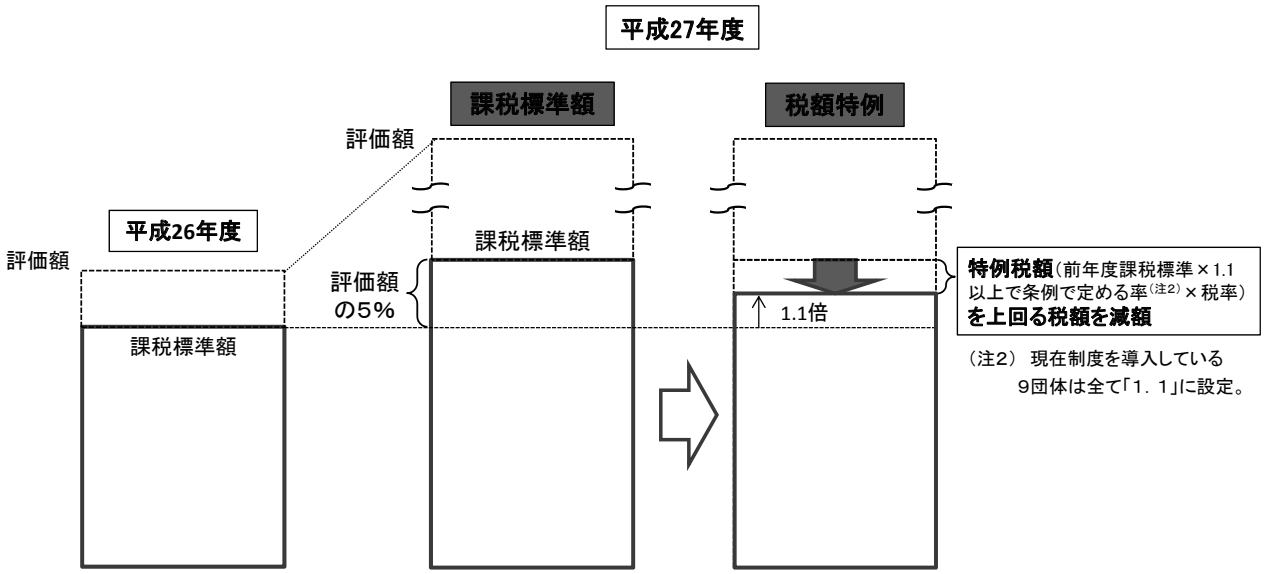
【制度の導入・適用状況】

	H24	H25	H26	H27
導入団体（条例制定団体）	1団体	1団体	1団体	1団体
（参考）導入団体名（条例で定める率）	東京都特別区（65%）	東京都特別区（65%）	東京都特別区（65%）	東京都特別区（65%）

税負担急増土地に係る条例減額制度について

【概要】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額等が、特例税額(注1)を上回る時は、上回る税額を減額。

（注1） 前年度課税標準×1.1以上で条例で定める率×税率



（注2） 現在制度を導入している9団体は全て「1．1」に設定。

【制度導入時期】 H21年度導入

【制度の導入・適用状況】

	H24	H25	H26	H27
導入団体（条例制定団体）	10団体	10団体	10団体	9団体
適用団体（実績のある団体）	4団体	4団体	4団体	5団体

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

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 注1 ※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まで引下げることを可能にする仕組みの導入	
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。

宅地等に係る負担調整措置等の課題と現状

負担調整措置

評価替えに伴う税負担の上昇幅が大きくなる場合、上昇幅を一定範囲に抑える措置

＜課題＞

○ バブル期に生じた宅地等の評価額の市町村間、土地間でのばらつきを是正するため、平成6年度「7割評価」を導入

○ 「7割評価」の導入に伴い、税負担水準に大きなばらつきが生じたため、負担調整措置等を大幅に拡大、その後、税負担の不均衡を緩やかに是正

〈平成5年度まで〉

○ 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負担調整措置

〈平成6年度～平成8年度〉

① ゆるやかな負担調整措置

② 住宅用地の特例拡充
- 小規模住宅（1／4 → 1／6）
- 一般住宅 （1／2 → 1／3）

〈平成9年度～〉

① 一層ゆるやかな負担調整措置

② 課税標準額の「据置特例」の導入

③ 商業地等の課税標準額の上限設定

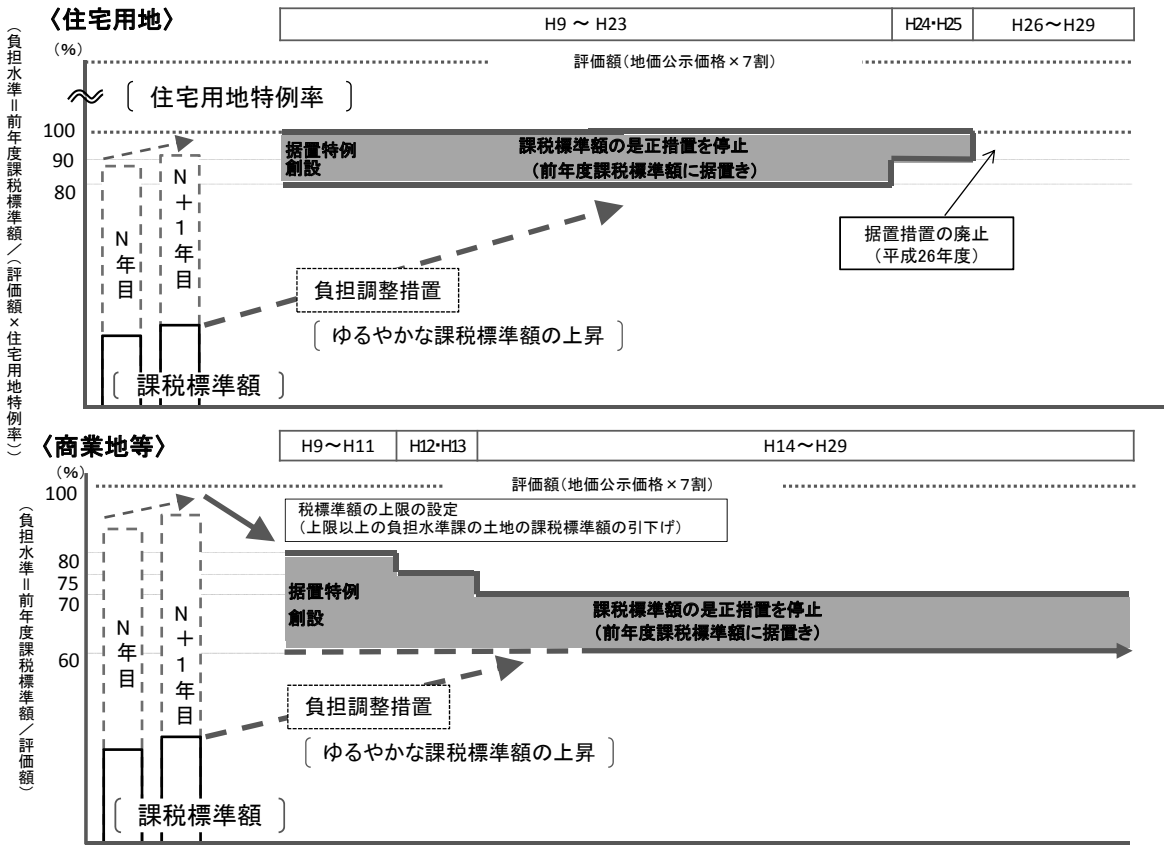
＜現状＞

○ これまでの負担調整措置等により、税負担の均衡化が進展。

①住宅用地 ： ほぼ全ての土地が「据置特例」の対象となる水準になったことを踏まえ、平成２４年度改正において「据置特例」が段階的に廃止され、均衡化が一層進捗。

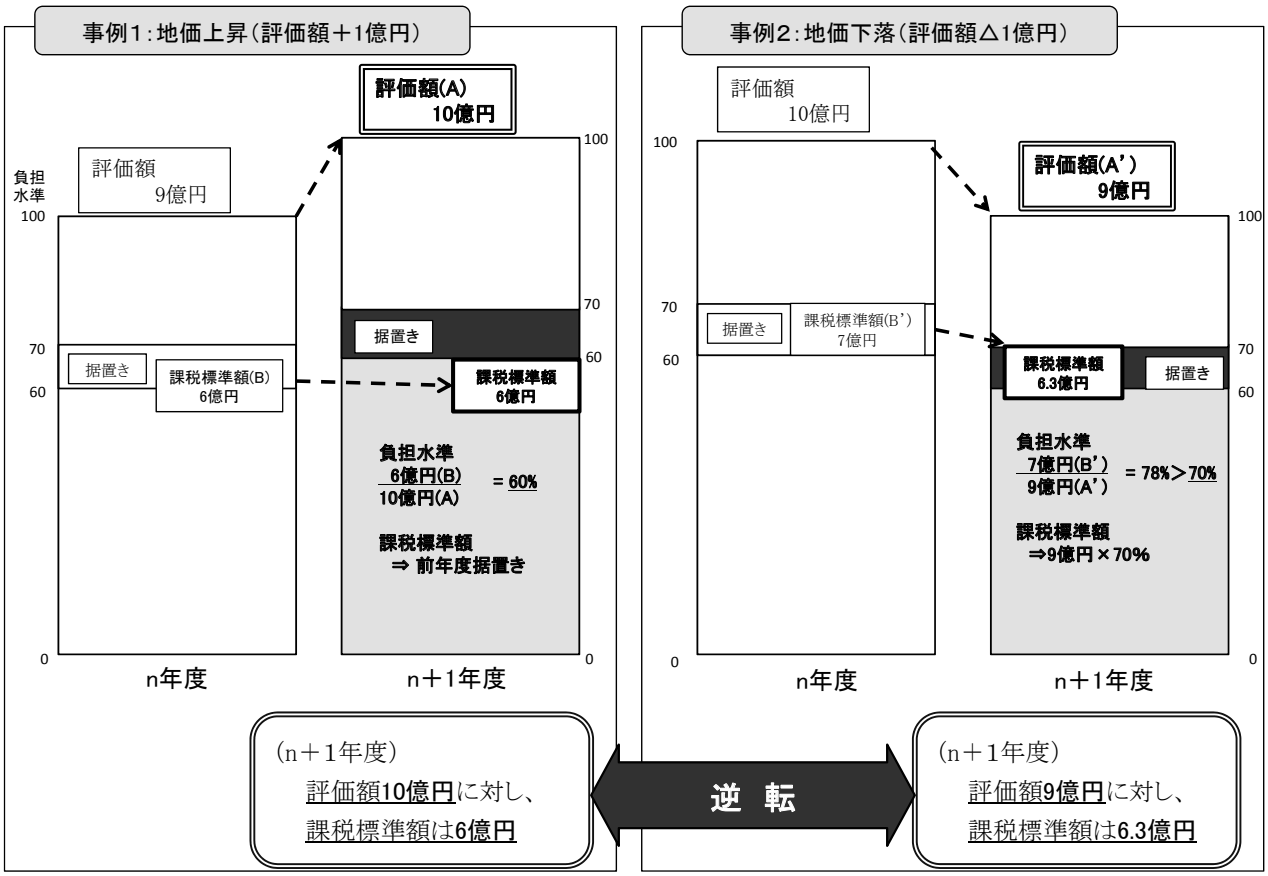
②商業地等 ： ほぼ全ての土地が「据置特例」の対象となる水準。

課税標準額負担調整措置等の推移（住宅用地・商業地等）



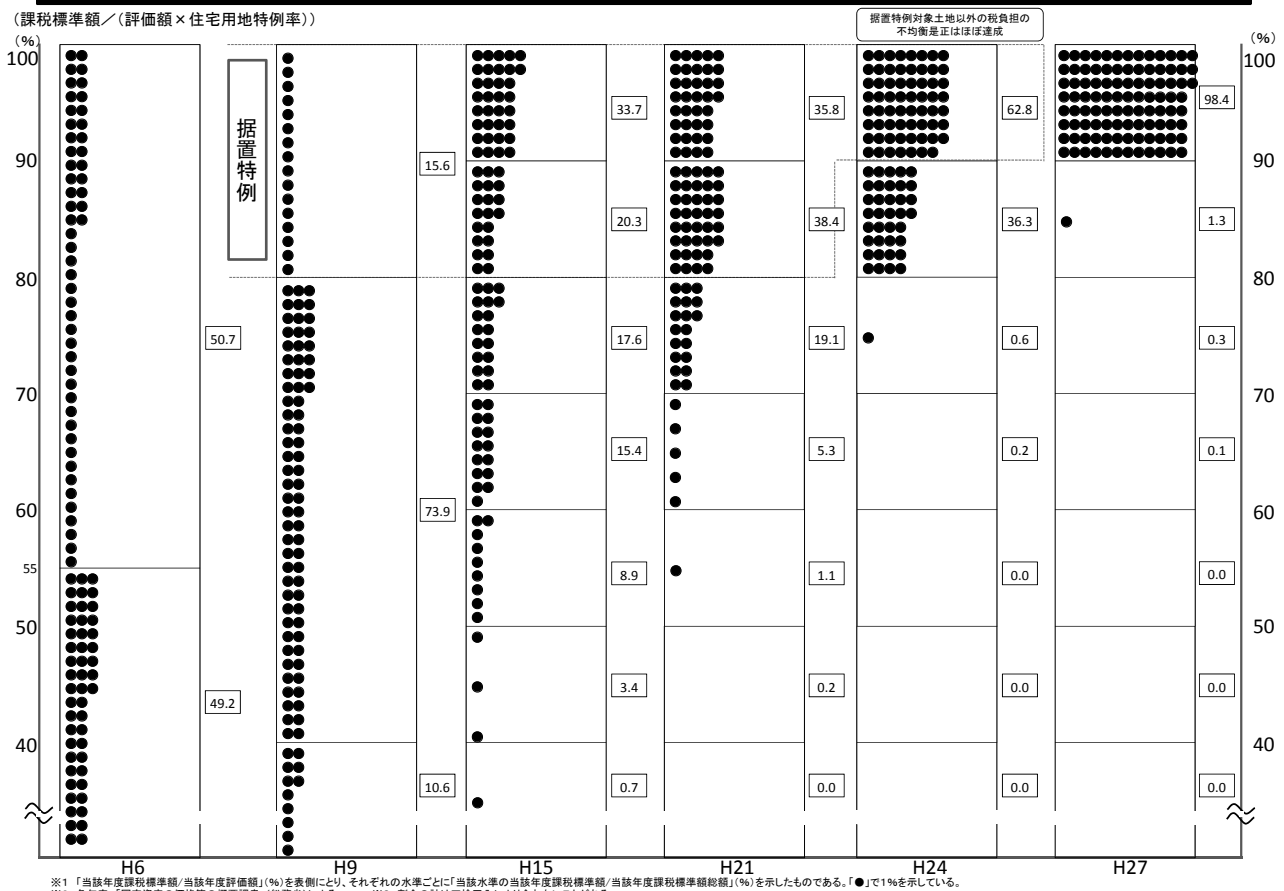
※ 課税標準額が本来の課税標準額の20%以下の土地については、本来の課税標準額×20%まで課税標準額を引き上げ（住宅用地・商業地等）。

商業地等の課税標準額の逆転イメージ



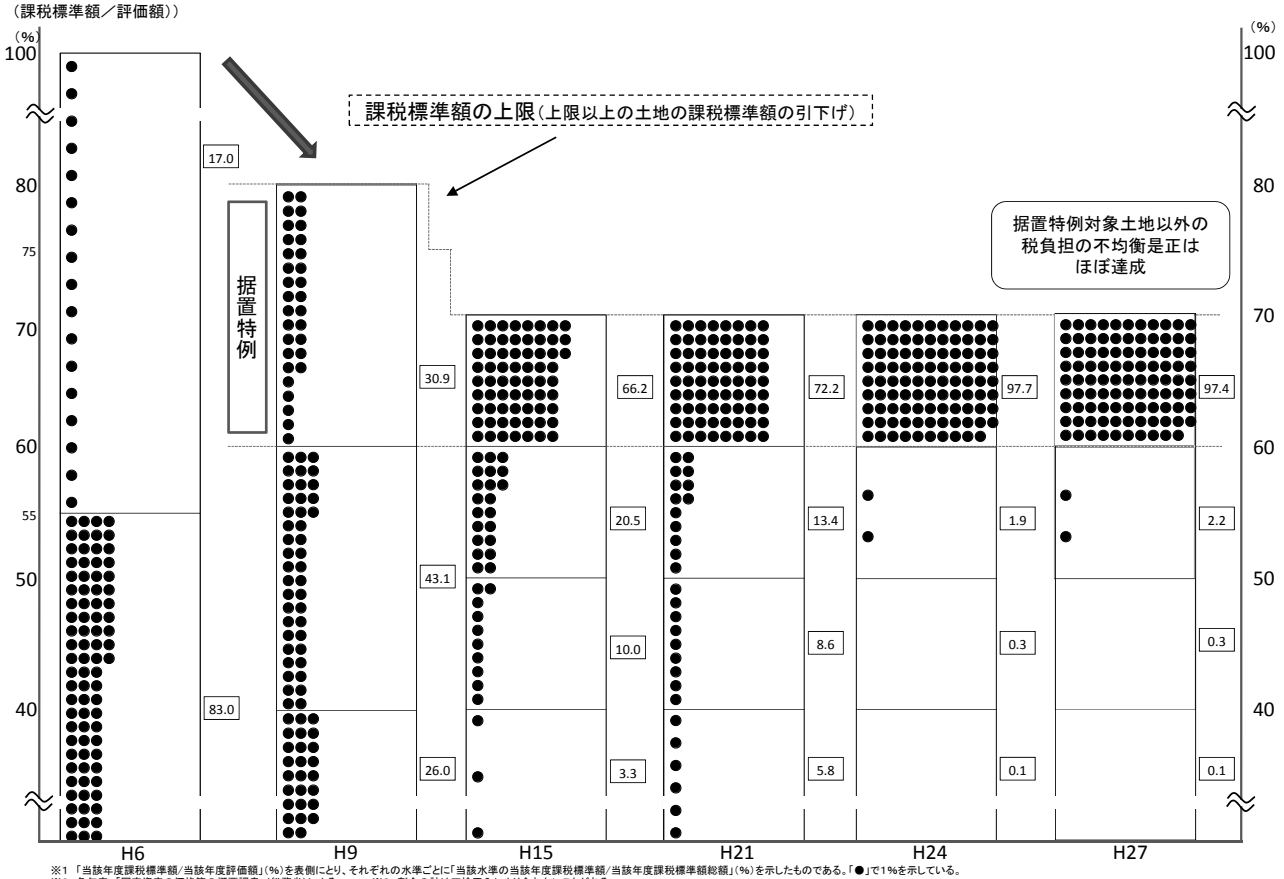
負担水準の状況

小規模住宅用地における評価額に対する課税標準額の割合の推移



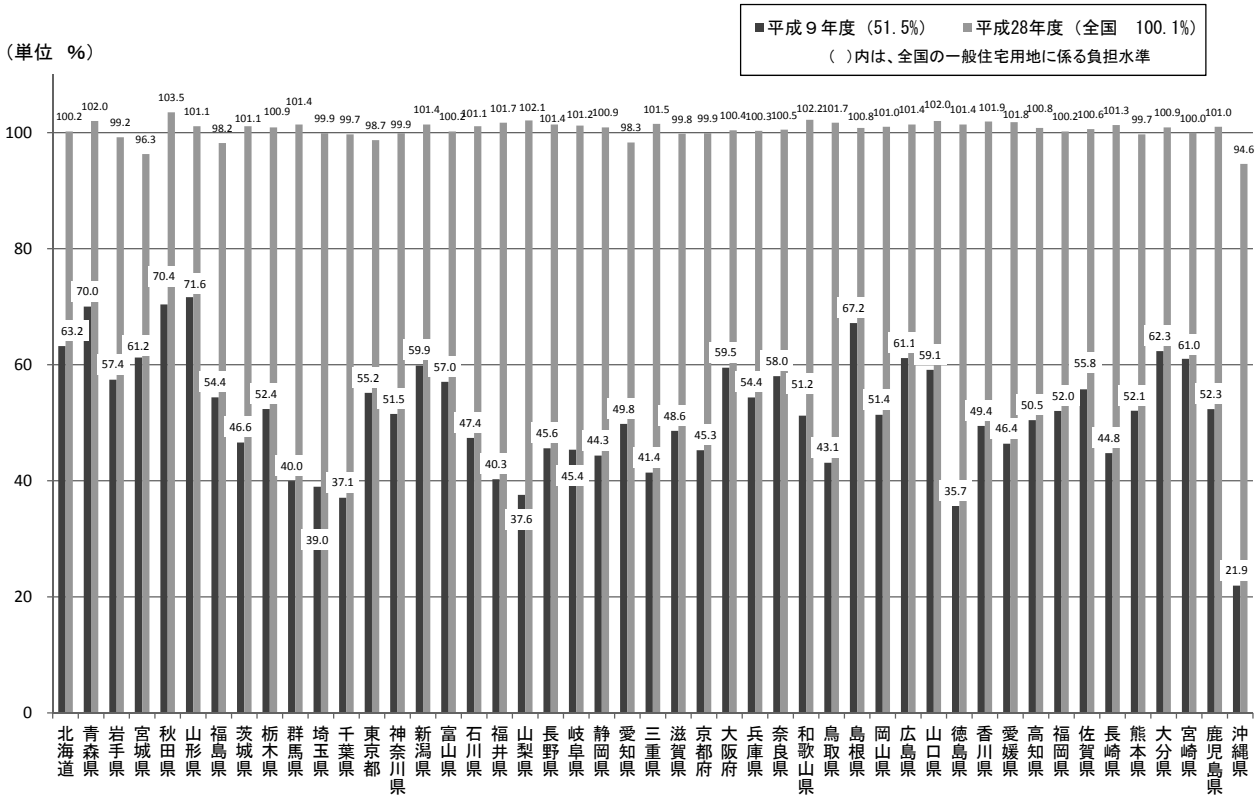
※1 「当該年度課税標準額/当該年度評価額」(%)を表側にとり、それぞれの水準ごとに「当該水準の当該年度課税標準額/当該年度課税標準額総額」(%)を示したものである。「●」で1%を示している。
※2 各年度、「固定資産の価格等の概要調書」(総務省)による。　※3 割合の計は四捨五入により合わないことがある。

商業地等における評価額に対する課税標準額の割合の推移



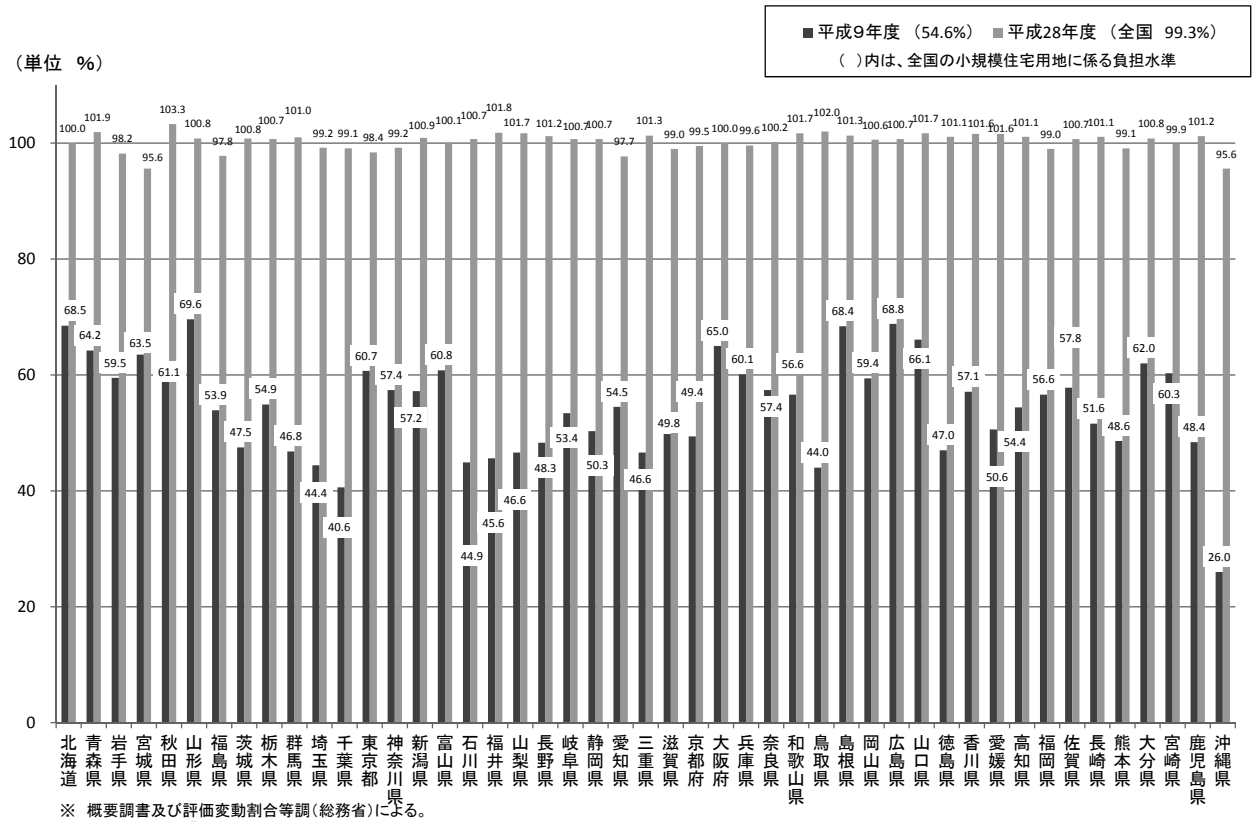
※1 「当該年度課税標準額/当該年度評価額」(%)を表側にとり、それぞれの水準ごとに「当該水準の当該年度課税標準額/当該年度課税標準額総額」(%)を示したものである。「●」で1%を示している。
※2 各年度、「固定資産の価格等の概要調書」(総務省)による。　※3 割合の計は四捨五入により合わないことがある。

一般住宅用地に係る負担水準の状況（平成 9年度・平成28年度）



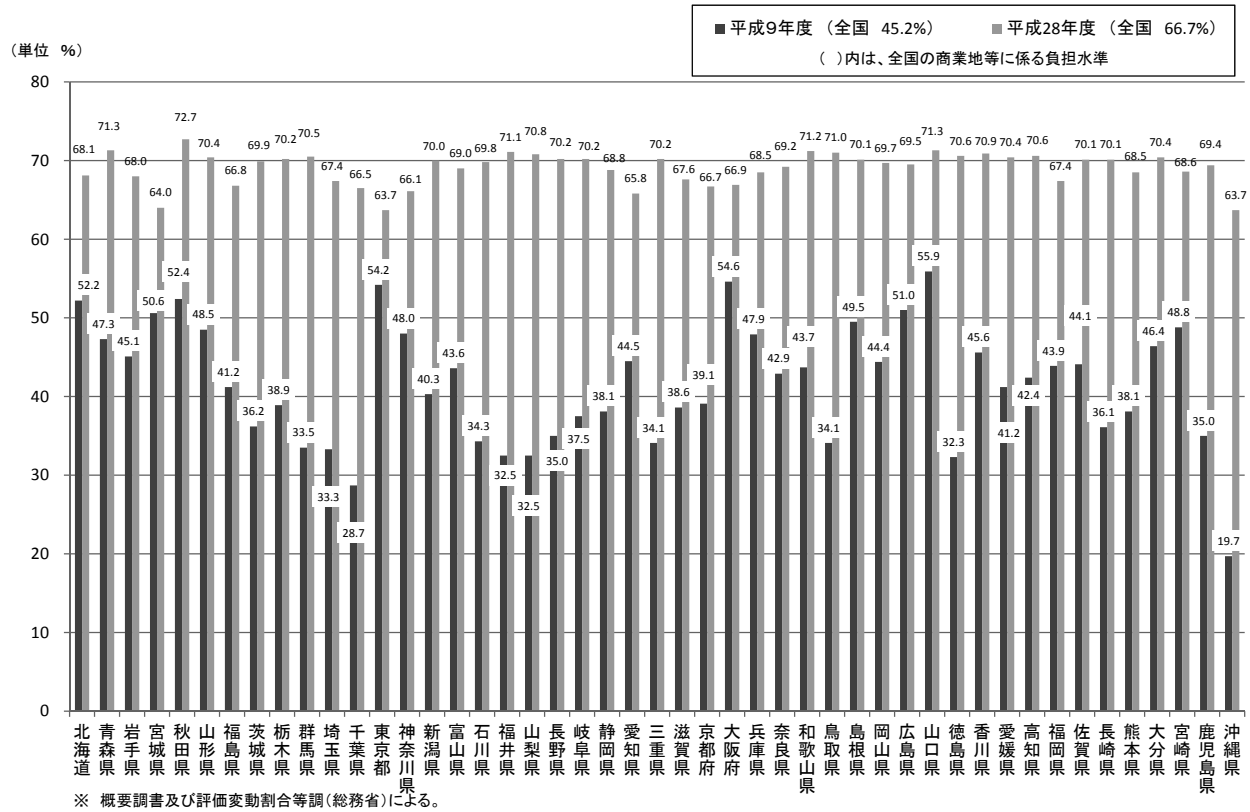
※　概要調書及び評価変動割合等調（総務省）による。
※　負担水準とは、「前年度課税標準額／当該年度の評価額（×１／３：住宅用地特例）」により算出。H28年度の負担水準については評価見込額により算出。

小規模住宅用地に係る負担水準の状況（平成 9年度・平成28年度）



※　概要調書及び評価変動割合等調（総務省）による。
※　負担水準とは、「前年度課税標準額／当該年度の評価額（×１／６：住宅用地特例）」により算出。H28年度の負担水準については評価見込額により算出。

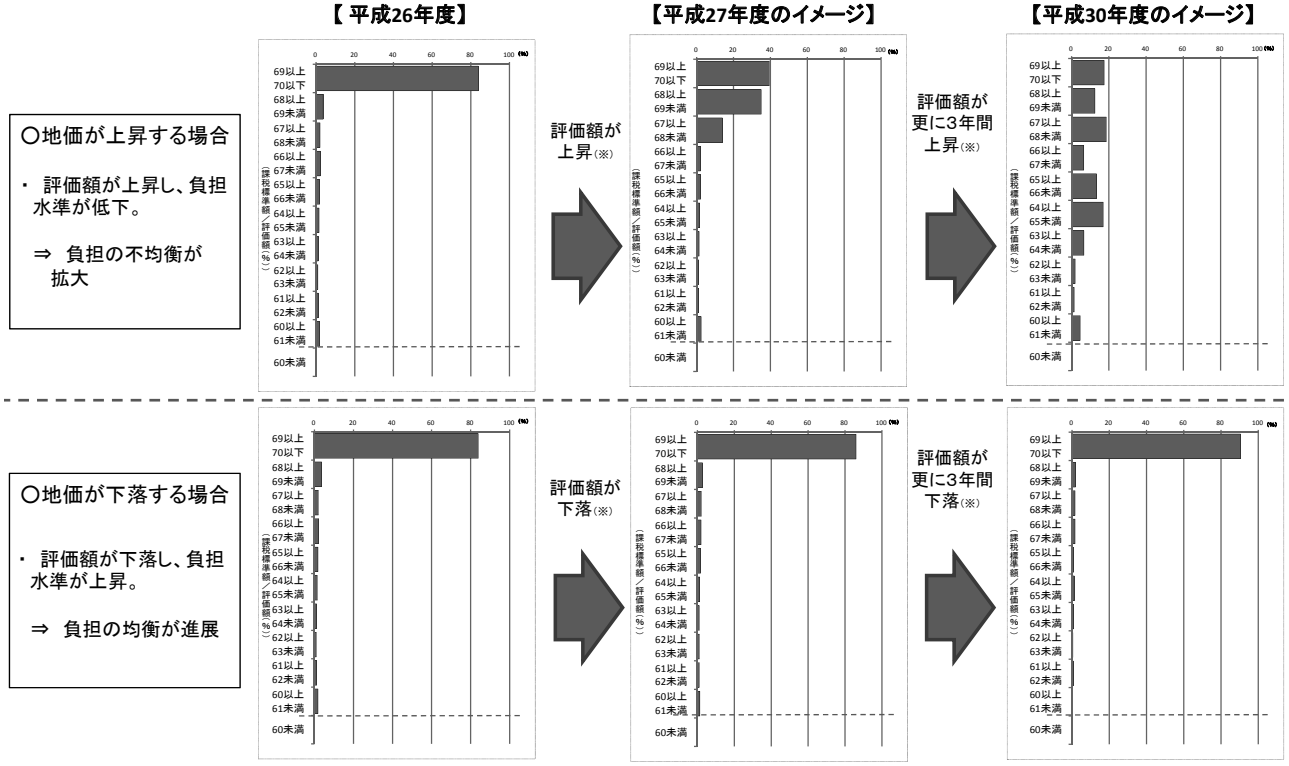
商業地等に係る負担水準の状況（平成９年度・平成28年度）



※ 概要調書及び評価変動割合等調（総務省）による。
※ 負担水準とは、「前年度課税標準額／当該年度の評価額」により算出。H28年度の負担水準については評価見込額により算出。

地価動向と商業地等に係る負担水準（据置ゾーン（60%～70%）内）の関係

《負担水準の状況の変化（イメージ）》

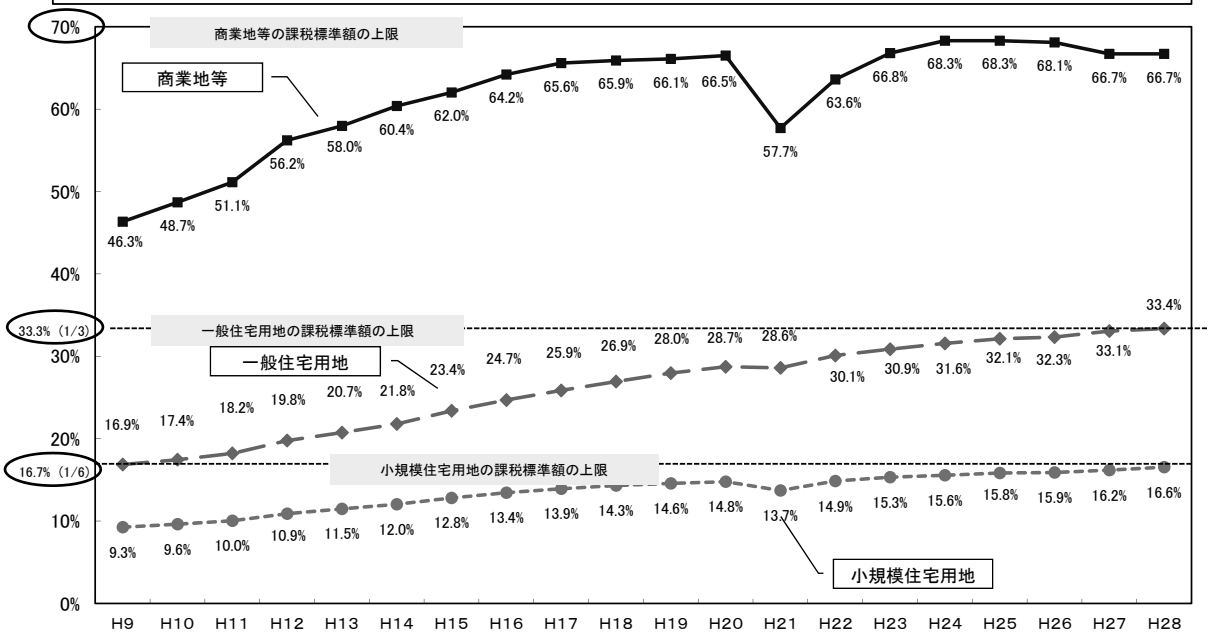


※ 地価上昇は平均＋1.0%（全体を5等分して、各々、+2%、+1.5%、+1%、+0.5%、±0%の変動）、地価下落は平均▲1.0%（全体を5等分して、各々、▲2%、▲1.5%、▲1%、▲1%、±0%の変動）と仮定。

宅地における負担水準の推移

○ 宅地における負担水準は、平成9年度以降ゆるやかに上昇。

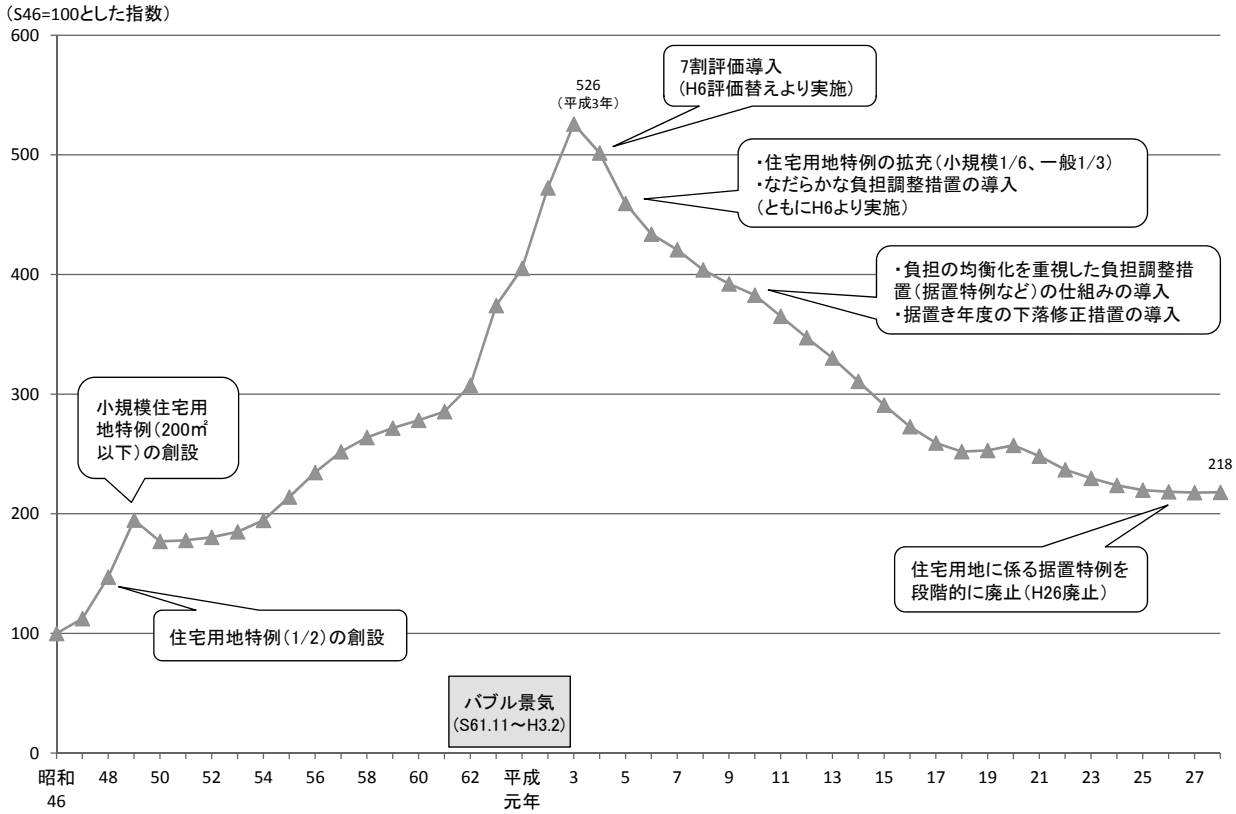
○ 足下では、・商業地等では、66.7%（負担調整後の上限70%）
・一般住宅用地では、33.4%（負担調整後の上限33.3%）
・小規模住宅用地では、16.6%（負担調整後の上限16.7%）



（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。
4. H27は、岩手県及び宮城県の一部市町村を除く。

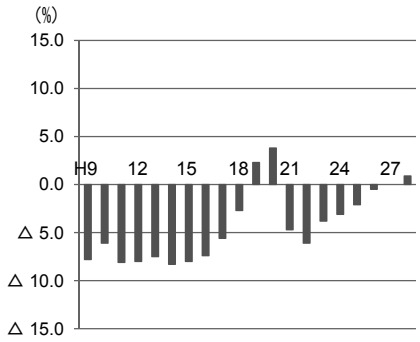
地価動向

地価公示　年別指数推移（全国平均（全用途）：昭和46年を100）



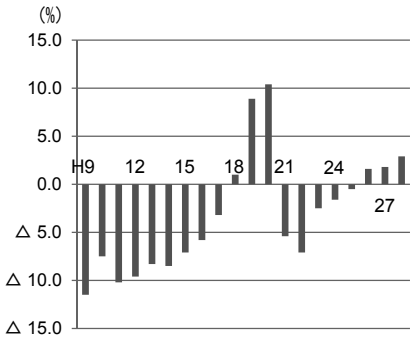
商業地の地価公示価格の動向（平成９年度～平成28年度）

全国



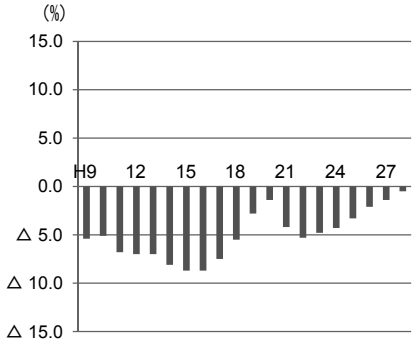
- ○ 平成9年から平成17年まで毎年５%超の水準で下落が続いた
- ○ 平成19年から上昇に転じ、２年連続で上昇したが、平成21年から下落に転じた
- ○ 平成22年以降、下落幅は縮減傾向
- ○ 平成28年に上昇に転じる

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、下落幅は縮減傾向
- ○ 平成26年以降、上昇に転じる

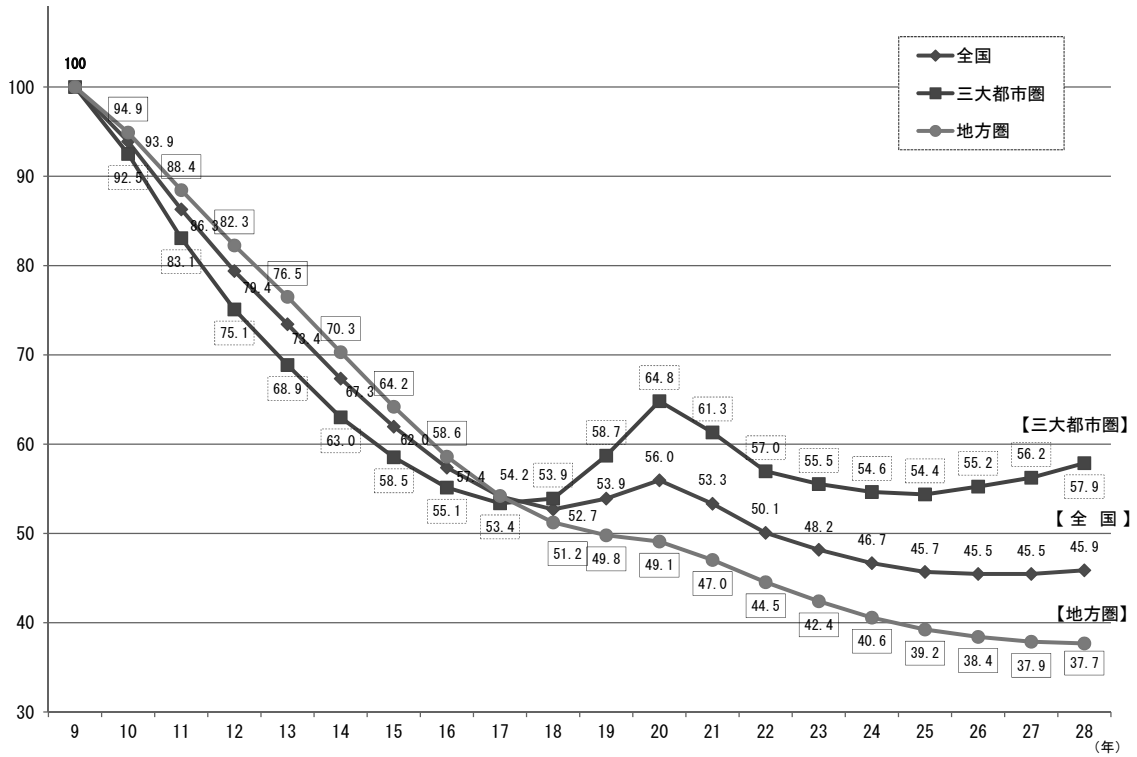
地方圏



- ○ 平成9年から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、下落幅は縮減傾向

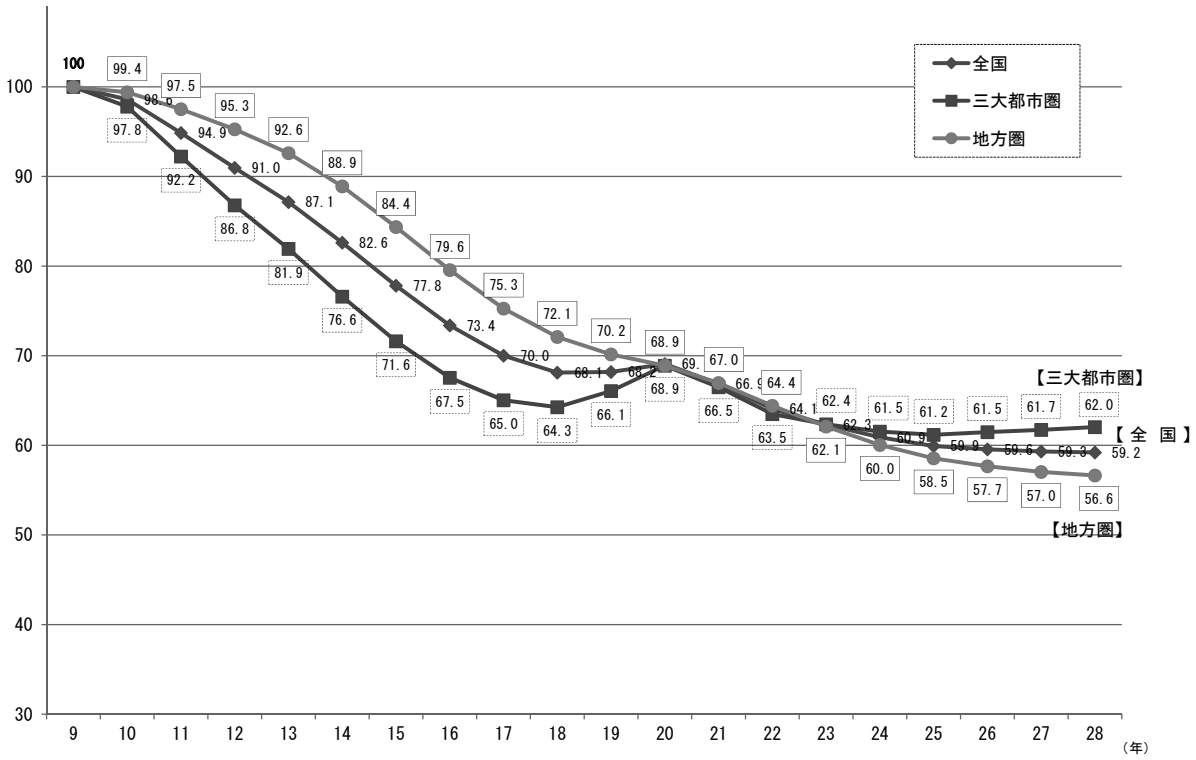
※国土交通省「地価公示」に基づき作成

商業地の地価公示価格の推移



※各年の公示地価の対前年変動率を平成９年時点を100として連乗したものである。対前年変動率は、前年から継続している標準地ごとの価格の対前年変動率を単純平均したものである。

住宅地の地価公示価格の推移



※各年の公示地価の対前年変動率を平成９年時点を100として連乗したものである。対前年変動率は、前年から継続している標準地ごとの価格の対前年変動率を単純平均したものである。

資料Ⅲ－１

東 京 都 の 財 政

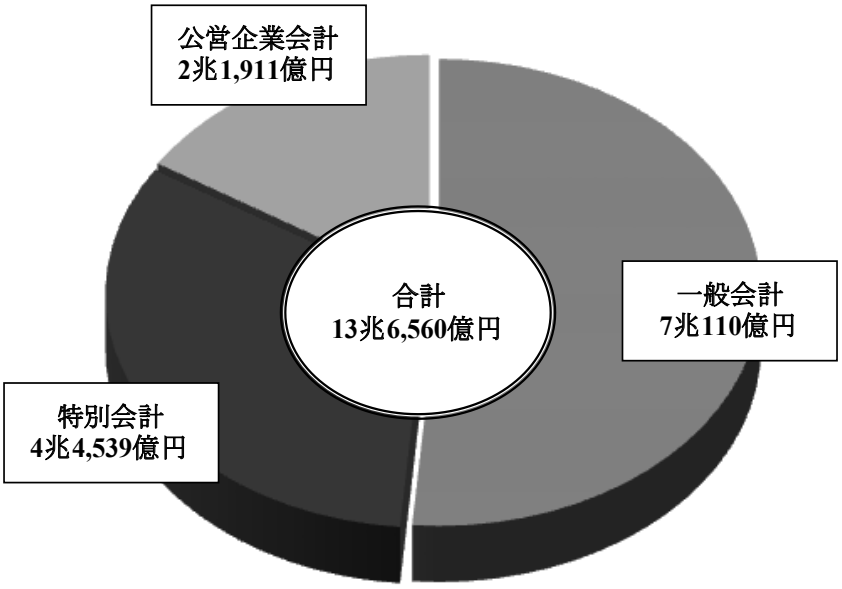
東京都財務局

都の予算規模

○　平成 28 年度の一般会計の予算規模は、7 兆 110 億円となりました。

○　一般会計に、特別会計と公営企業会計を合わせた都全体の予算規模は、13 兆 6,560 億円（単純合計）になります。これは、スウェーデンの国家予算などとほぼ同じ予算規模になります。

予算規模の内訳



◆　**特別会計・公営企業会計**

◇　特別会計とは、特定の事業や資金などについて、その収支を明確にするために一般会計と分けて経理するための会計です。一般家庭に例えるならば、光熱水費やローンの返済などを、別の財布で管理するようなものです。

　都では、特別区財政調整会計、地方消費税清算会計など 15 会計を設置しています。

◇　公営企業会計とは、水道、電車、バスなど、独立採算制の公営企業の収支を経理するための会計です。

　都では、水道事業会計、高速電車事業会計など 11 会計を設置しています。

◆　**各国の国家予算**

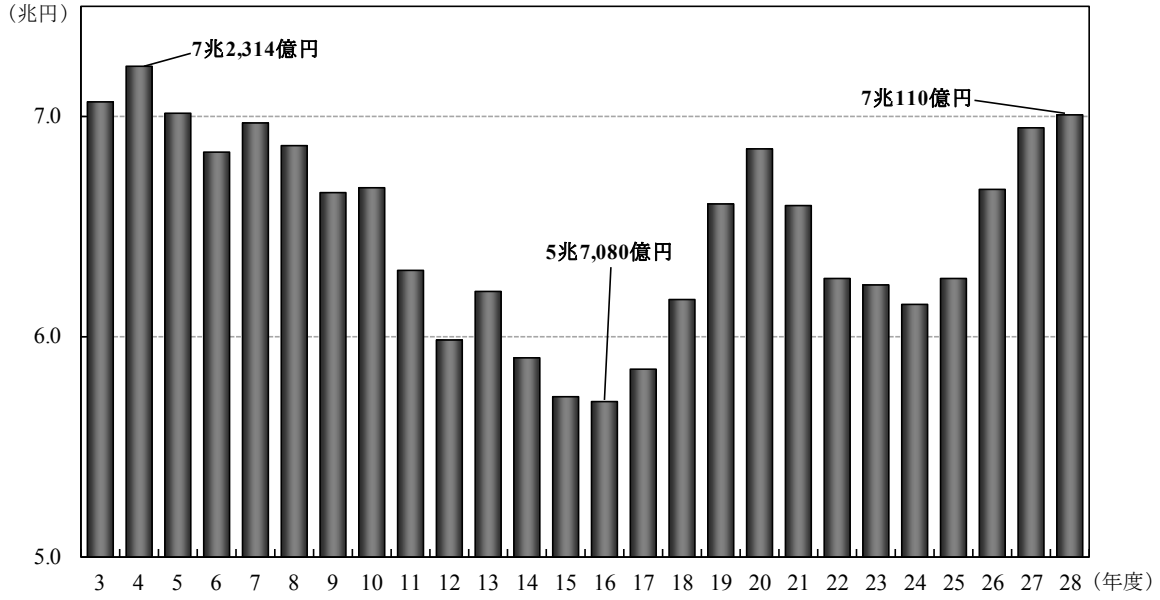
スウェーデン	13 兆 559 億円（2016 年）
ノルウェー	16 兆 6,089 億円（2015 年）

＊　為替レートは「ブルームバーグ　エル・ピー　ホームページ掲載、平成 28 年２月４日付け実勢数値」によります。

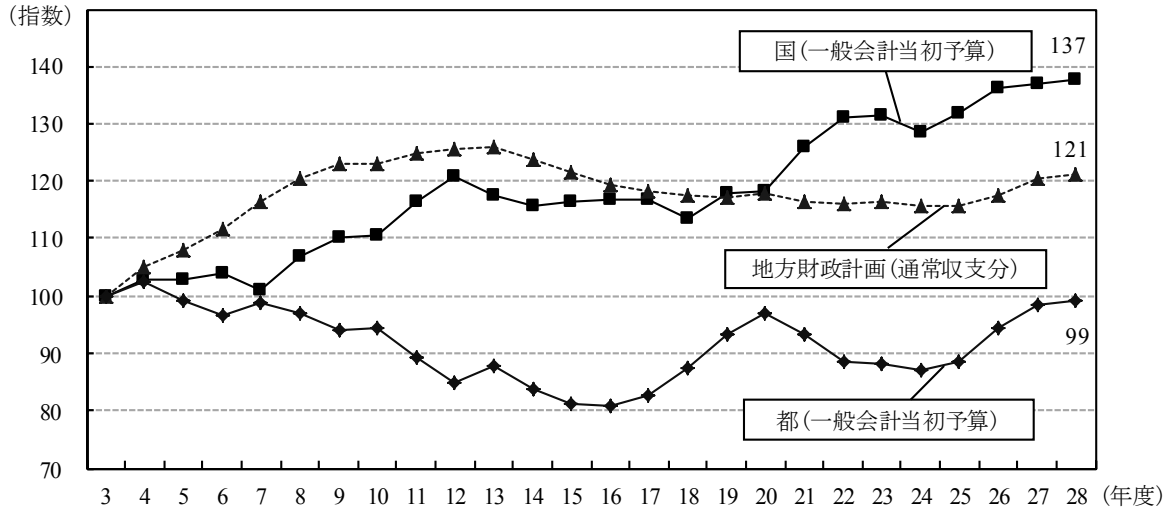
一般会計予算規模

○　平成 28 年度の一般会計の予算規模は、７兆 110 億円で、前年度に比べて 0.8%の増となりました。

都の一般会計予算規模の推移



地方財政計画・国との比較

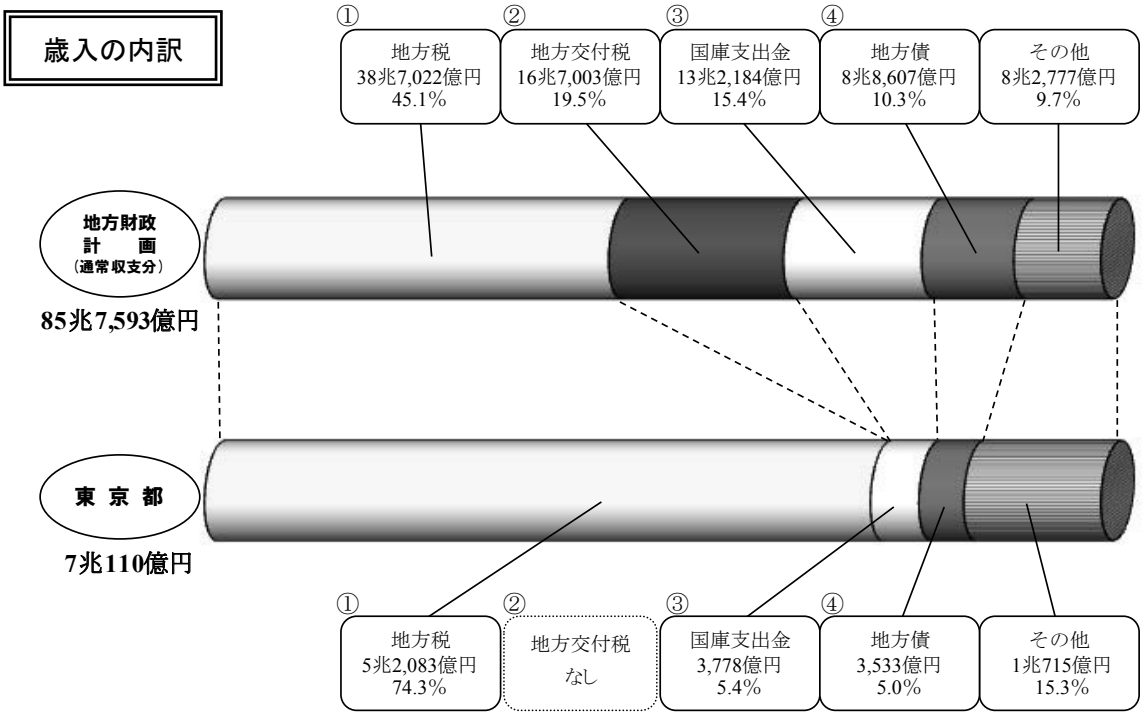


歳入の状況

○　平成 28 年度予算において、都の歳入は、地方税（都税）が約 7 割と大きな割合を占めています。

○　都と地方財政計画とを比較すると
　①　地方税の割合が高いこと
　②　地方交付税が交付されていないこと
　③　国庫支出金の割合が低いこと
　④　地方債の割合が低いこと
が特徴となっています。

○　都は、都道府県で唯一、地方交付税を受けておらず、他の自治体に比べてより自立した財政運営を行う必要性が高いと言えます。



◆　**地方交付税制度と東京都**

◇　地方交付税は、自治体間の財源の不均衡を調整し、全国民に一定の行政サービスを提供できるよう財源を保障するため、所得税、法人税、酒税、消費税の一定割合の額と地方法人税の額を原資として、自治体に使途を制限せず交付されるものです。

◇　都は地方交付税の不交付団体であり、平成 27 年度の普通交付税算定では、特別区分を含む財源超過額が 9,407 億円となっています。しかし、この財源超過額は、交付税制度における配分技術上の数字であり、昼間流入人口の算定不足に見られるように、東京都の膨大な財政需要を捉えきれていないなど、都財政の実態を表すものではありません。

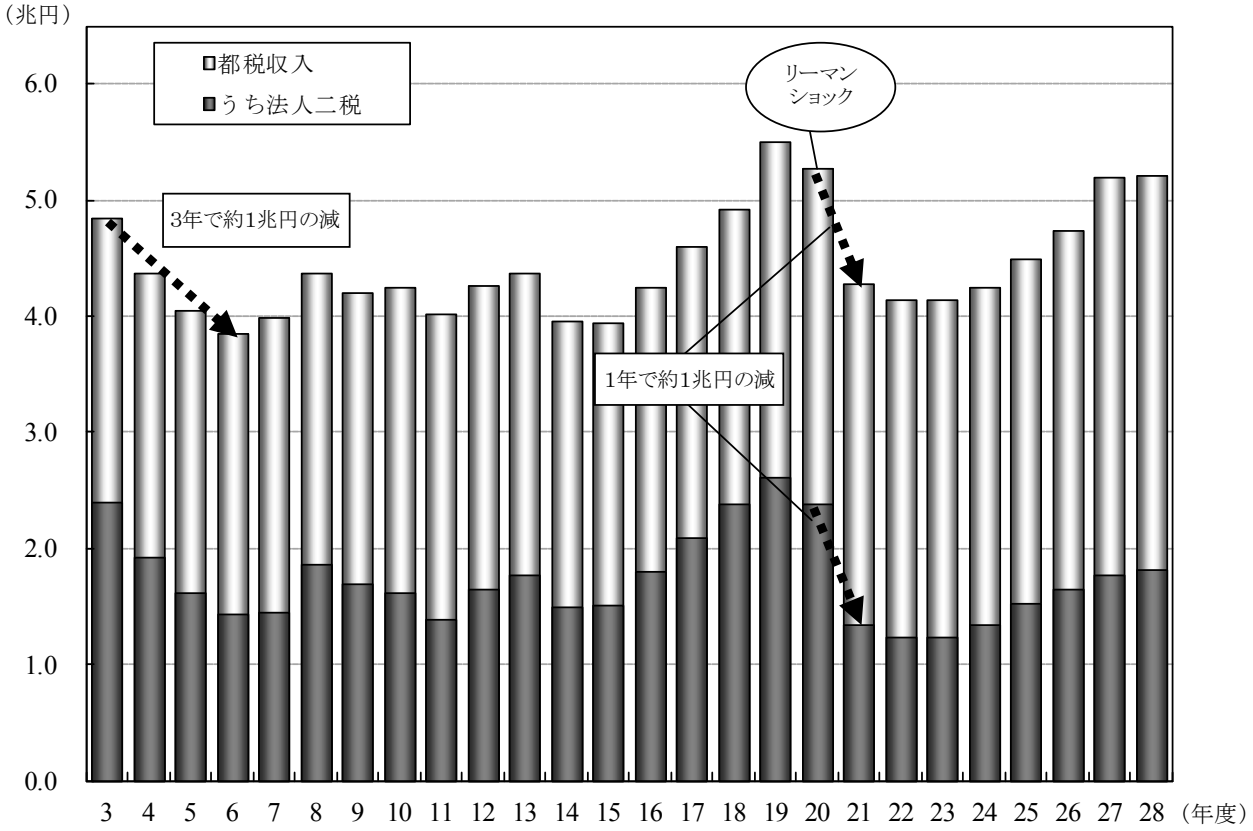
◇　さらに、不交付団体であることを理由として、不合理な財源調整措置も受けています。

都 税 収 入

○　都税収入は堅調に推移していますが、過去には急激な景気の悪化や都の財源を不合理に奪う税制度の見直しにより、１年で約１兆円の大幅な減収に見舞われただけでなく、減収局面が数年間にわたり続くなど、元来不安定な構造にあります。

○　平成 28 年度予算では、都税収入は、企業収益が堅調に推移していることなどから、前年度当初予算に比べて 1,867 億円、3.7%増の５兆 2,083 億円となったものの、景気の下振れリスクや平成 28 年度税制改正による法人住民税の一部国税化の拡大など、その動向は引き続き予断を許さない状況にあります。

都税収入の推移



＊　平成 26 年度までは決算額、平成 27 年度は最終補正後予算額、平成 28 年度は当初予算額です。

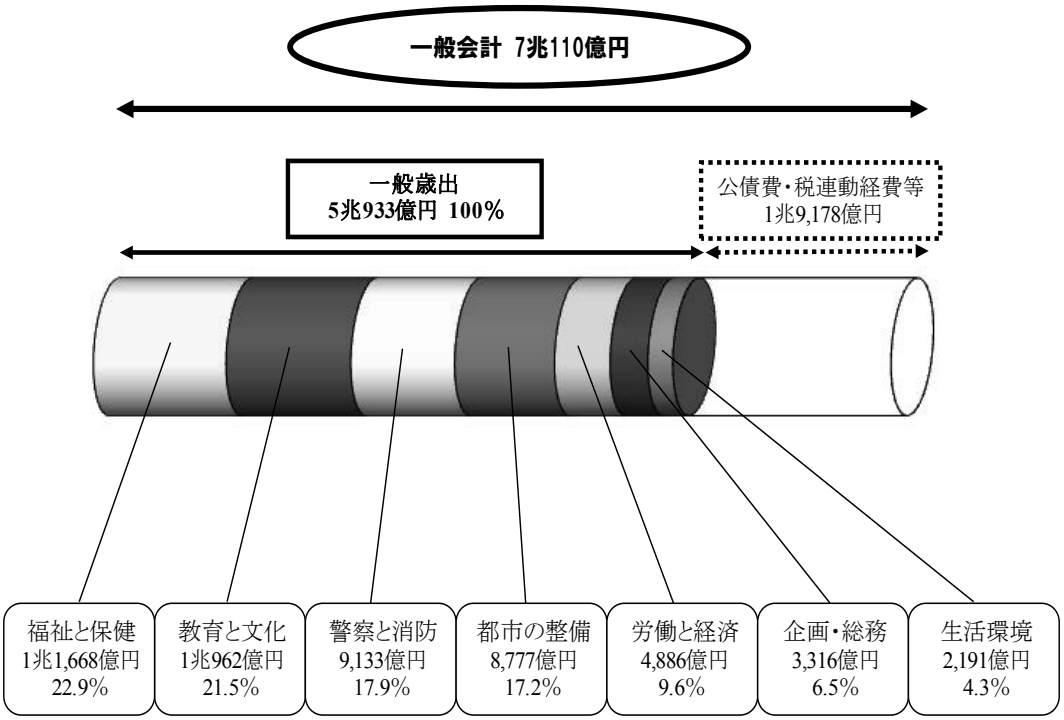
歳出の状況（目的別分類）

○　平成 28 年度予算の歳出総額７兆 110 億円のうち、政策的経費である一般歳出の金額は５兆 933 億円です。

○　一般歳出とは、歳出総額から、法令の定めにより税収の一定割合を区市町村に対して交付する経費（税連動経費）や、過去の借入の返済に充てる経費（公債費）などを除いた部分になります。

○　一般歳出を行政目的に応じて区分すると、最も多く予算が配分されているのは「福祉と保健」で、以下「教育と文化」、「警察と消防」、「都市の整備」と続いています。

歳出の目的別分類



◆　「福祉と保健」の伸びについて

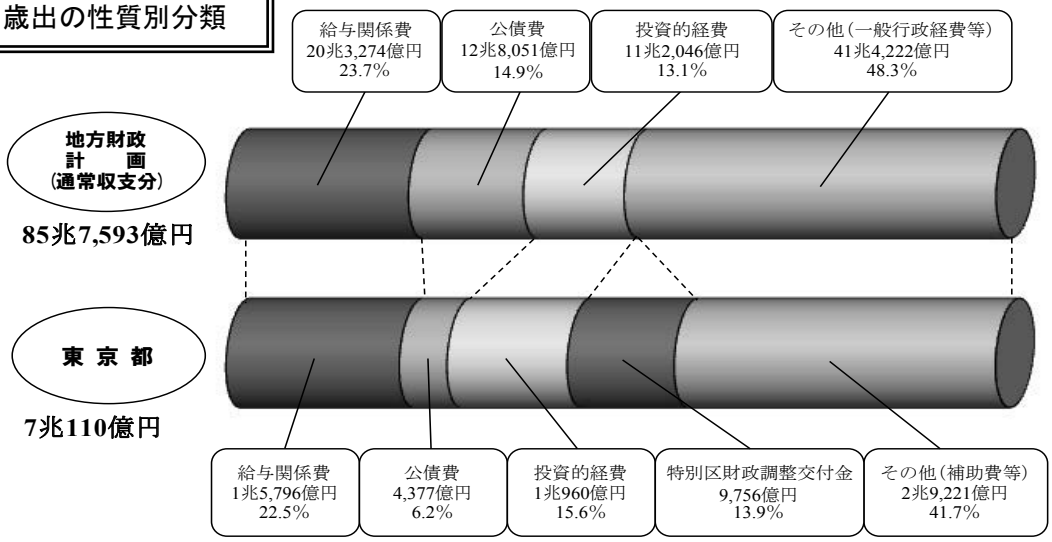
◇　「福祉と保健」は、平成 17 年度以降 12 年連続で増加しており、28 年度は１兆 1,668 億円と、４年連続で１兆円を超える規模となっています。

歳出の状況（性質別分類）

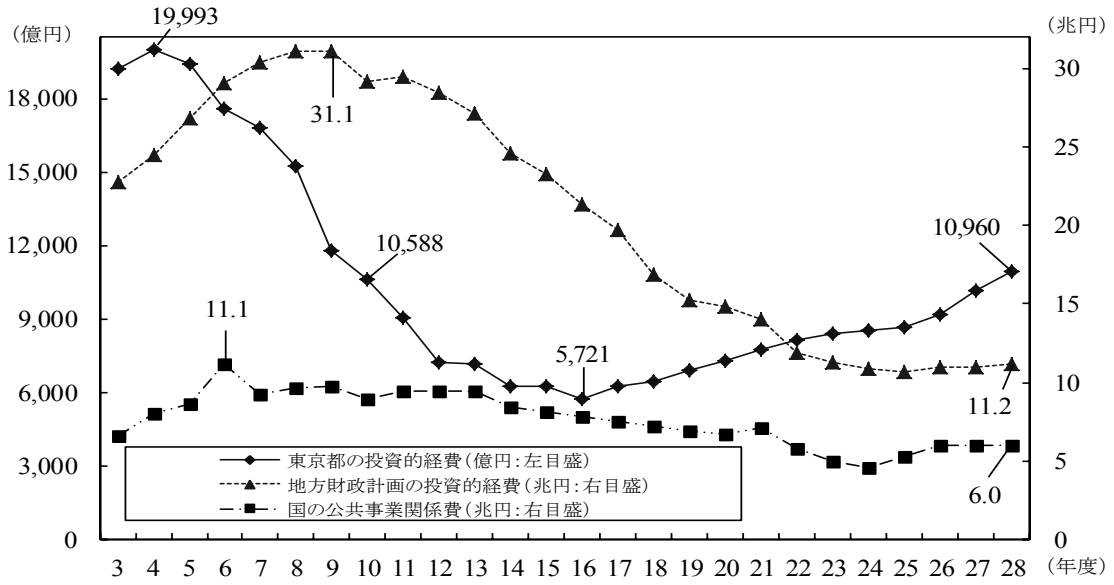
○　平成 28 年度予算の性質別内訳を都と地方財政計画とで比較すると、都は、「公債費」の割合が低いことが分かります。
　このほか、都の特徴として、地方自治法などに基づく「特別区財政調整交付金」（約 9,800 億円）が計上されています。

○　投資的経費は、前年度に比べて 7.7%増の 1 兆 960 億円で、12 年連続の増となりました。

歳出の性質別分類



投資的経費の推移



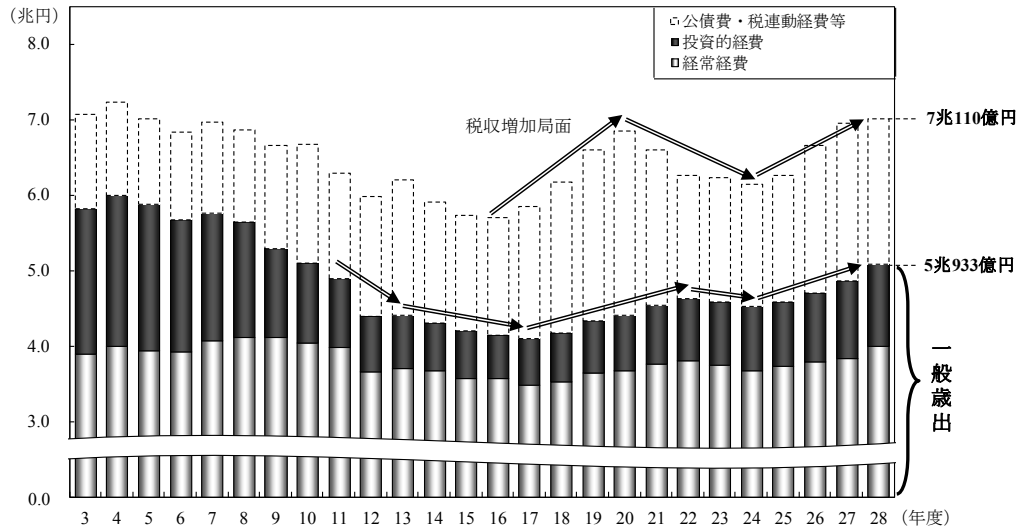
◆　「投資的経費」について
◇　「投資的経費」とは、道路の整備費や学校の建設費など社会資本の形成に係る経費です。

一 般 歳 出

○　都はこれまで、内部努力や施策の見直し・再構築などにより徹底した歳出削減を行ってきました。また、税収が増加していく局面においても、必要な施策は着実に実施しながら、一般歳出を過度に拡大させることなく、基金を積み立て、適切に都債を活用するなど、財政基盤を強化してきました。

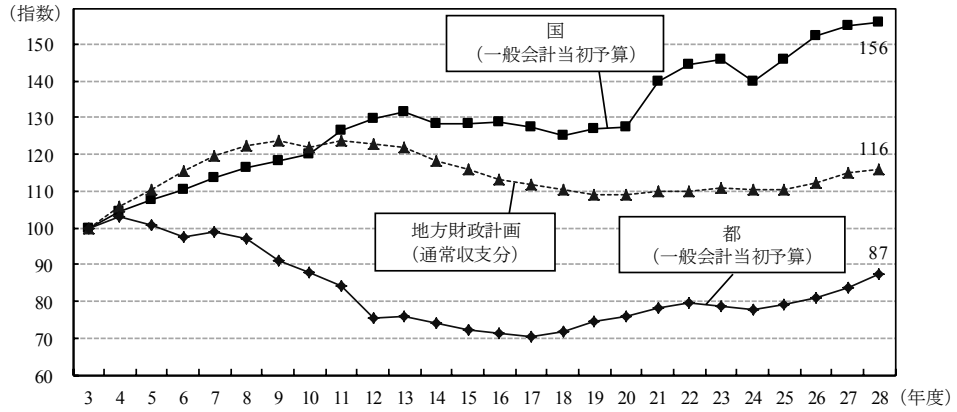
○　平成 28 年度予算の一般歳出は、東京 2020 オリンピック・パラリンピック競技大会開催に向けた準備や都民生活の質を高める取組、経済成長を支える取組などに財源を重点的に投入し、前年度に比べて 4.8%増の５兆 933 億円となりました。

一般歳出の推移



＊ 数値は当初予算額です。

地方財政計画・国との比較



平成 28 年度予算編成における事業評価の取組

○　「世界一の都市」の実現に向けた取組を加速化・深化させ、力強く前進させるため、効率的で無駄がなく、実効性の高い施策を構築していく都自らの継続的な取組として、事業評価を実施しています。

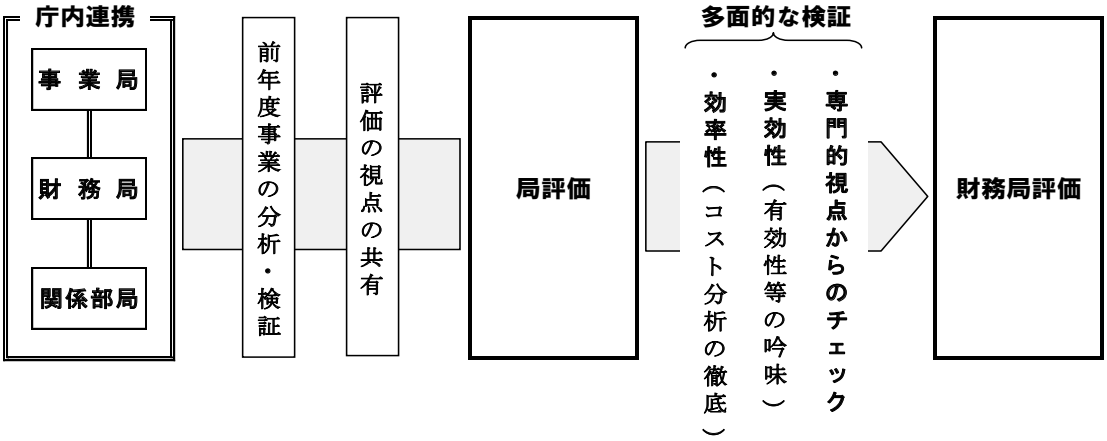
○　事業評価は、二次にわたる財政再建推進プランに基づき、集中的に実施した事業見直しの成果を踏まえ、この見直し努力を財政再建達成後も継続していくために再構築した取組です。

○　限られた財源の中で都政の諸課題に的確に対応していくためには、一つひとつの事業について、その効率性や実効性を向上させる継続的な取組（マネジメントサイクル）が必要です。こうした観点から、予算編成の一環として事業評価を実施しています。

○　これまで、事業評価は関係部局と連携した取組である施設整備評価や情報システム関係評価といった専門的視点からのチェックや、新たな公会計手法の活用などを通じ、予算編成の過程で多面的な検証を行う取組として着実にその実績を積み重ねてきました。

○　平成 27 年度は、複数の事業局が一体となって関連する事業の見直しを強化するなど、一つひとつの事業について効率性や実効性を向上させる取組を一層徹底し、必要な見直し・再構築を図るとともに、都の保有する資産についても幅広い分析・検証を行うなど、より多面的な視点から創意工夫を凝らして事業評価に取り組みました。

≪事業評価の流れ≫



≪事業評価の種類≫

事後検証による評価

各局と財務局が連携しながら、事業実施に伴う成果や決算状況の検証を徹底し、必要性や有益性のほか、執行体制や将来の影響等にも十分に留意した上で、「見直し・再構築」、「拡大・充実」などの評価を行います。

自律的経費評価

各局の創意工夫を促すという観点から、経常的・定型的な経費について、各局の責任の下で自主的・自律的な検証に基づく評価を行います。

施設整備評価

更新時期を迎えた主要施設等について、財産利活用や建築コストの適正化の観点から、事業手法などを検証します。

情報システム関係評価

情報システムの開発・運用に当たり、費用対効果を高める観点から、有効性やコストを検証します。

監理団体・報告団体への支出評価

監理団体・報告団体への支出を通じて実施する事業について、必要性や有益性、団体が実施する妥当性などを検証します。

執行体制の見直しを伴う事業評価

効率的・効果的な事業執行を図る観点から、執行体制を含めた事業の実施方法などを検証します。

監査結果に基づき見直しを図る事業評価

監査結果に基づく見直し内容を迅速かつ的確に予算に反映するため、効率性等の観点から、改善内容などを検証します。

優良事例等を活用した事業評価

職員表彰制度で表彰された優良事例等にみられる、都に内在・蓄積する知識やノウハウなどを最大限活用し、類似事例の横断的な取組を検証します。

ＰＰＰ（官民連携）手法を検討した事業評価

官民連携による事業実施の可能性を分析・検討し、事業ごとに最適な実施方法を検証します。

資産分析を行う事業評価

更新時期を迎えた動産について、利用状況・運用コスト等の現状分析や将来需要などの検討を通じて、効率かつ効果的な運用を検証します。

≪評価結果の公表≫

こうした取組により、平成27年度は536件の評価結果を公表するとともに、評価の結果を通じて、約300億円の財源確保につながりました。

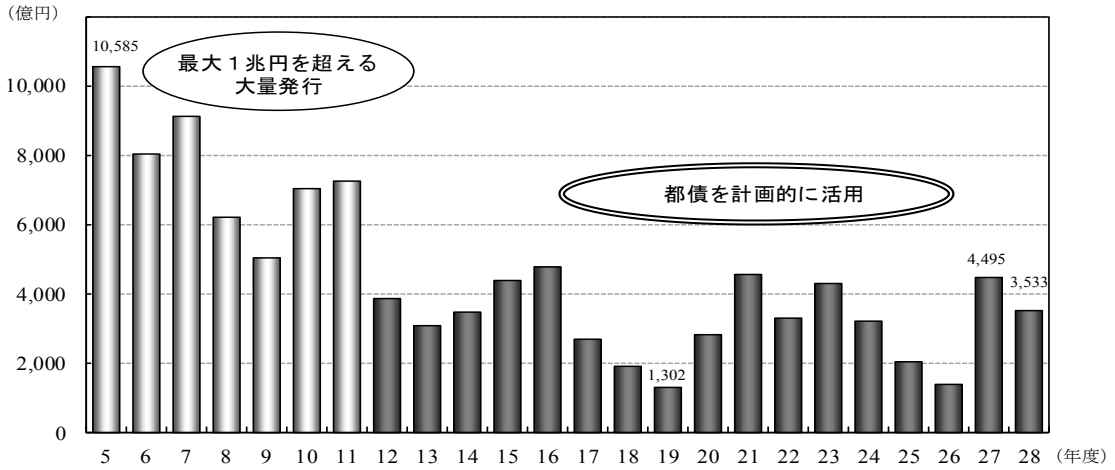
なお、評価の結果、「見直し・再構築」となった件数は、前年度より41件多い325件となっています。

都　　債

○　平成 28 年度予算では、投資的経費が増加する中にあっても、将来世代の負担を考慮して都債の発行額を抑制し、将来に向けての発行余力を培いました。その結果、都債は前年度に比べて 962 億円、21.4%減の 3,533 億円となっています。

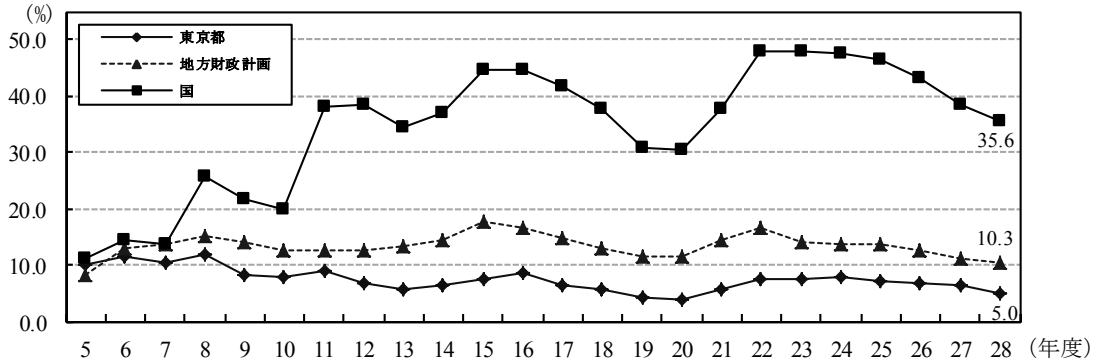
○　起債依存度は、国や地方財政計画と比べて低い水準を維持しています。

都債発行額の推移



＊　平成 26 年度までは決算額、平成 27 年度以降は当初予算額です。

起債依存度の推移



＊　数値は当初予算ベースです。
＊　平成６年度、平成 11 年度及び平成 15 年度の都の数値は、同時補正後です。

◆　都債の効用

◇　都債には、世代間の負担の均衡を図るという重要な役割があります。例えば、道路や建物の建設などには、一時期に多額の事業費がかかりますが、一方で、その建設によって生じる便益は将来にわたって及ぶことになります。そこでまず都債によって事業費を賄い、それを償還していく際に、将来の住民の税を充当することで、受益と負担の公平を図っています。

　このように、都債は発行しなければよいというものではなく、将来の財政負担とのバランスが大切です。

基　　金

○　平成 28 年度予算では、施策の着実な展開に必要な財源として、2020 年に向けた集中的・重点的な取組を図る基金を適切に活用する一方、将来にわたり安定的に施策を展開していくため、財源として活用可能な基金の残高を平成 28 年度末で 1 兆 1,587 億円確保しています。

○　なお、都が直面する課題の多様化・複雑化を踏まえ、基金の活用にあたっては、緊密な局間連携を行い、施策を展開していきます。

集中的・重点的な取組を図る基金の積立・取崩状況

○　平成 28 年度予算では、高い防災力を備えた街づくりや観光の一大産業化に向けた取組などを積極的に進めるため、「防災街づくり基金」や「おもてなし・観光基金」などを取り崩します。

○　また、東京 2020 パラリンピック競技大会の開催に向け、障害者スポーツの普及啓発や環境整備などの取組を集中的に進めるため、新たに「障害者スポーツ振興基金」を創設し、200 億円の積立を行います。

（単位：億円）

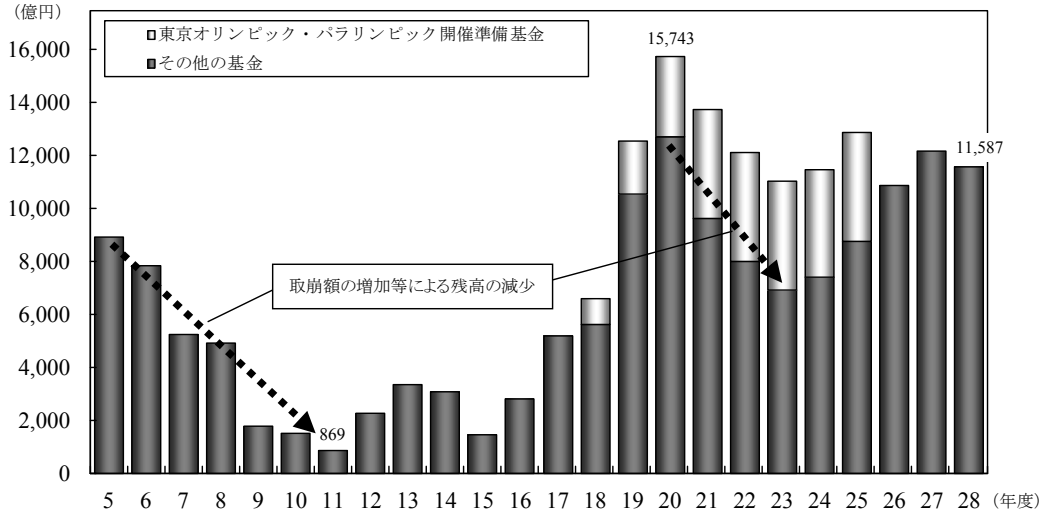
区　分	平成27年度		平成28年度			主な充当事業
	当初見込残高	最終補正積立額	積立額	取崩額	年度末残高	
東京オリンピック・パラリンピック開催準備基金	3,869	―	8	△ 292	3,723	○競技施設の整備
防災街づくり基金	1,000	2,000	1	△ 523	2,478	○耐震化整備 ○不燃化対策
人に優しく快適な街づくり基金	400	―	1	△ 105	296	○道路のバリアフリー化 ○暑熱対応
芸術文化振興基金	100	―	0	△ 12	88	○リーディングプロジェクト ○アーツカウンシル等
水素社会・スマートエネルギー都市づくり推進基金	400	―	0	△ 45	355	○水素ステーション施設整備 ○燃料電池自動車等導入促進
おもてなし・観光基金	200	―	0	△ 56	144	○旅行者の受入環境整備 ○ボランティアの育成
障害者スポーツ振興基金	―	―	200	―	200	○理解促進・普及啓発 ○施設整備
合　計	5,969	2,000	210	△ 1,033	7,284	

＊　平成 27 年度の最終補正取崩額を表示していないため、表内の計数の合計は一致しません。

財源として活用可能な基金の残高の推移

○　景気変動の影響を受けやすく、元来不安定な構造にある都財政は、国による税制度の見直し動向など、先行きを見通すことが困難な状況にあります。

○　こうした中にあっても、都が安定的に施策を展開していくためには、税収の減収局面への備えとして、財源として活用可能な基金の残高を確保しておくことが極めて重要です。



＊　平成26年度までは決算額、平成27年度は最終補正後予算時点、平成28年度は当初予算時点における年度末残高見込額です。
＊　東京2020オリンピック・パラリンピック競技大会の開催が決定したことにより、平成26年度から東京オリンピック・パラリンピック開催準備基金を財源として活用可能な基金の残高から除いています。

（単位：億円）

区分	平成27年度 当初見込残高	平成27年度 最終補正積立額	平成28年度 積立額	平成28年度 取崩額	平成28年度 年度末残高	主な充当事業
財政調整基金	5,814	436	17	―	6,266	
社会資本等整備基金	4,147	1,000	59	△ 541	4,763	○インフラ整備
福祉先進都市実現基金	400	200	0	△ 79	521	○子育て家庭支援 ○保育・介護人材の育成
その他の活用可能な基金	70	―	0	△ 34	37	
合計	10,431	1,636	76	△ 654	11,587	

＊　平成27年度の最終補正取崩額を表示していないため、表内の計数の合計は一致しません。

家計に例えると…

◆　**基金**

◇　基金とは、地方自治体が、条例の定めるところにより、特定の目的のためにあらかじめ資金を積み立てておくもので、分かりやすく言えば、一般家庭の貯金に当たります。

◇　その中で、集中的・重点的な取組を図る基金は、例えば、年老いた両親との同居を一年後に控え、その準備に向けて、自宅のバリアフリー化工事を行うための資金を貯金することに当たります。

◇　また、財源として活用可能な基金は、家計に例えると、給料の減少などに備えた貯金に当たります。

資料Ⅲ－２

横浜市における財政運営の現状と今後の展望

平成28年６月29日

目次

1 横浜市の概要

2 平成28年度予算の概要

3 財政状況の推移

4 今後の財政見通し（横浜市中期４か年計画2014～2017）

5 市税収入構造の推移

6 政令指定都市の税収構造比較

7 横浜市の目指すべき姿

8 まとめ

【注意】・数値は端数処理の関係で、合計等が合わないことがあります。
・他都市の市税構成比について、端数処理の関係から、各都市で公表している資料等と合わないことがあります。

1　横浜市の概要

人　口：3, 726, 018 人

※平成28年1月1日現在

面　積：435. 21 ㎢

行政区：18区

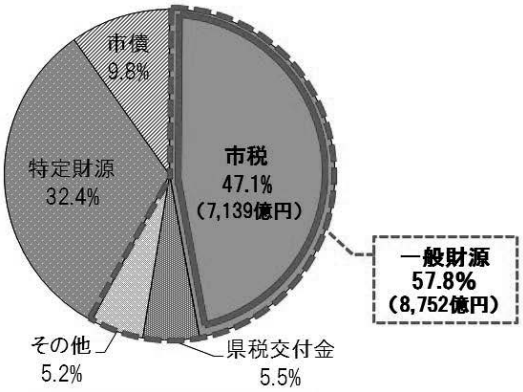
2　平成28年度予算の概要

一般会計歳入に占める税収の割合は４７．１％

一般会計予算

1兆5, 143億円

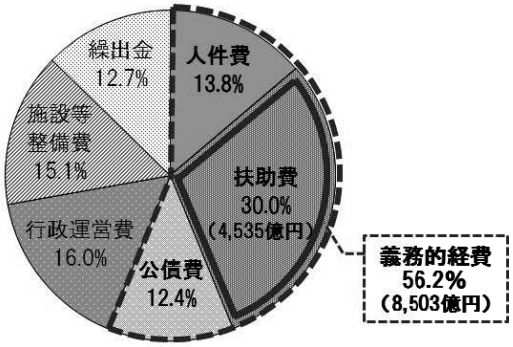
歳入



市税が約5割

1兆5, 143億円

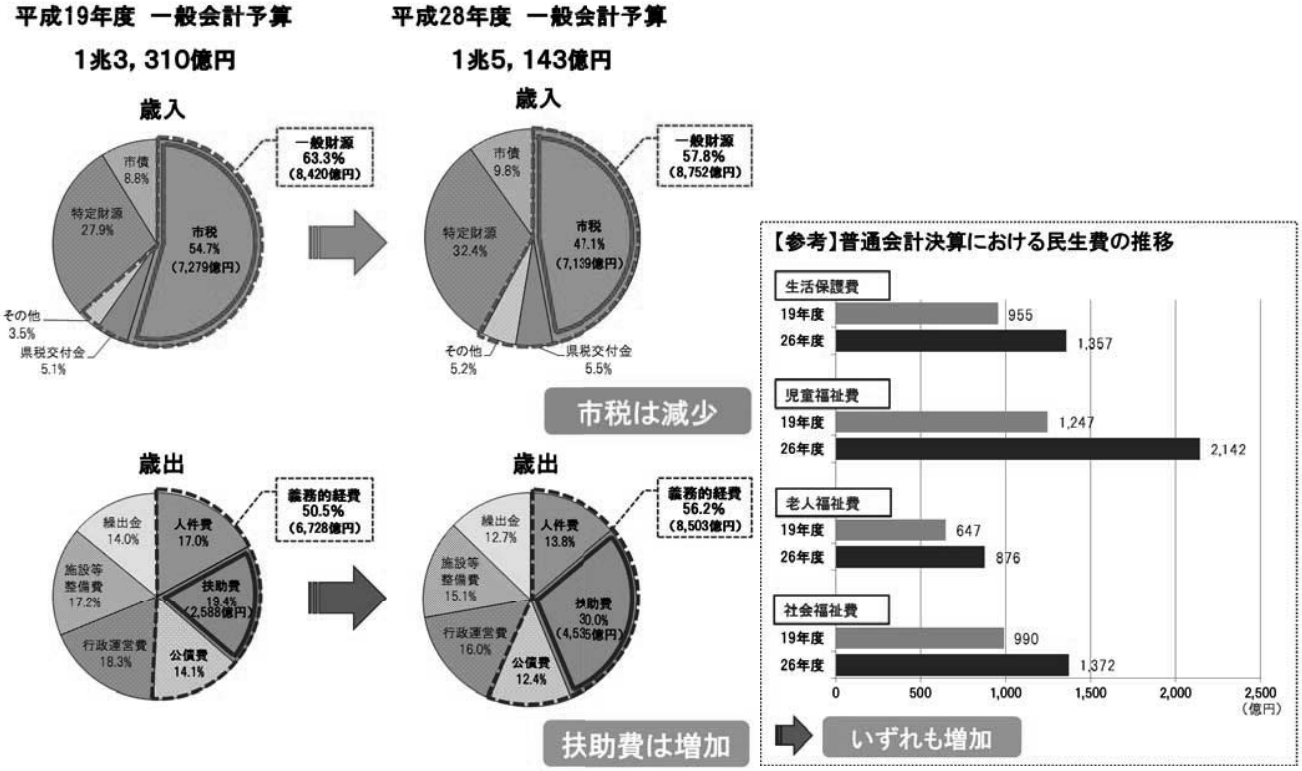
歳出



扶助費が3割

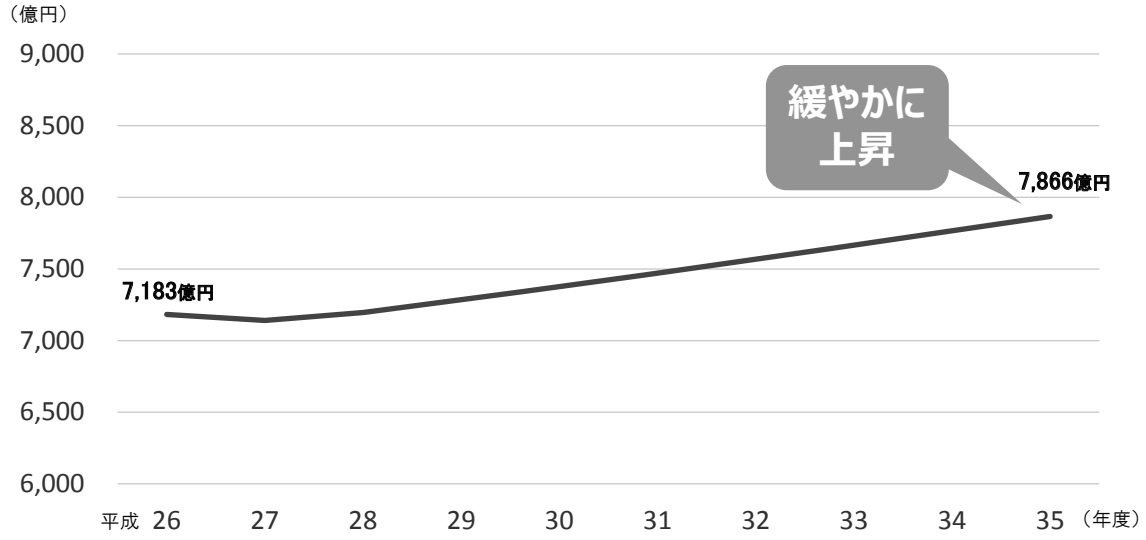
3 財政状況の推移

市税がやや減少傾向の中、扶助費は増加



4 今後の財政見通し（横浜市中期4か年計画2014～2017）

① 市税収入は、緩やかに増収となる見通し

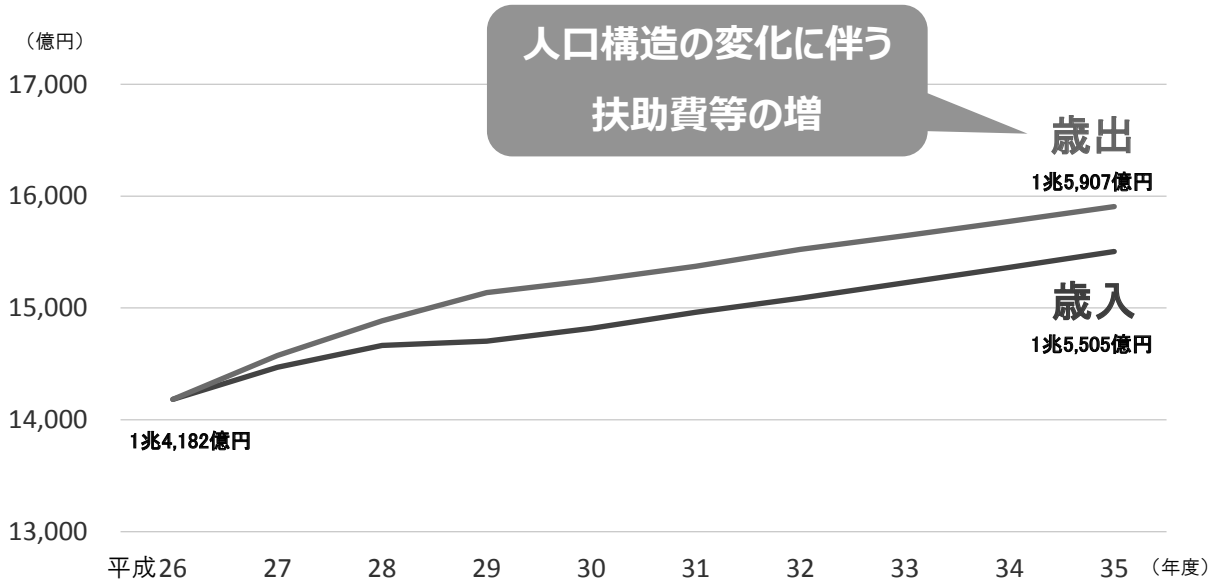


【試算の前提】

- 26年度当初収入見込額をもとに、過去の実績や今後の経済動向を踏まえ、試算。
- 30年度以降は「中長期の経済財政に関する試算」（内閣府、26年１月）における、より緩やかな成長経路となる経済成長（今後10年の平均成長率が実質１％程度、名目２％程度）を踏まえて試算。

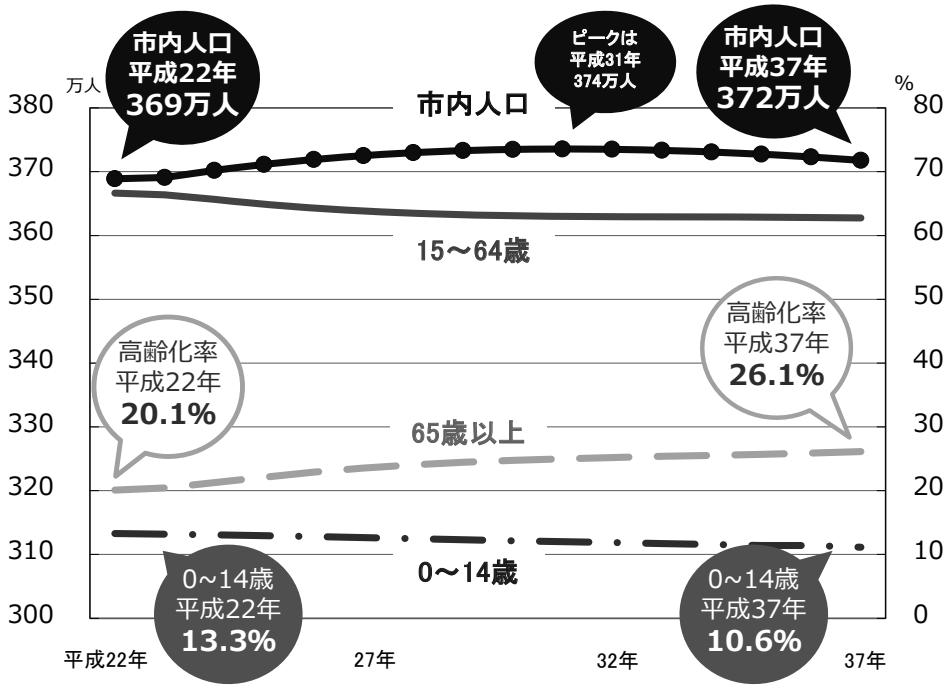
4　今後の財政見通し（横浜市中期4か年計画2014～2017）

②　歳入歳出総額は、収支不足の見通し



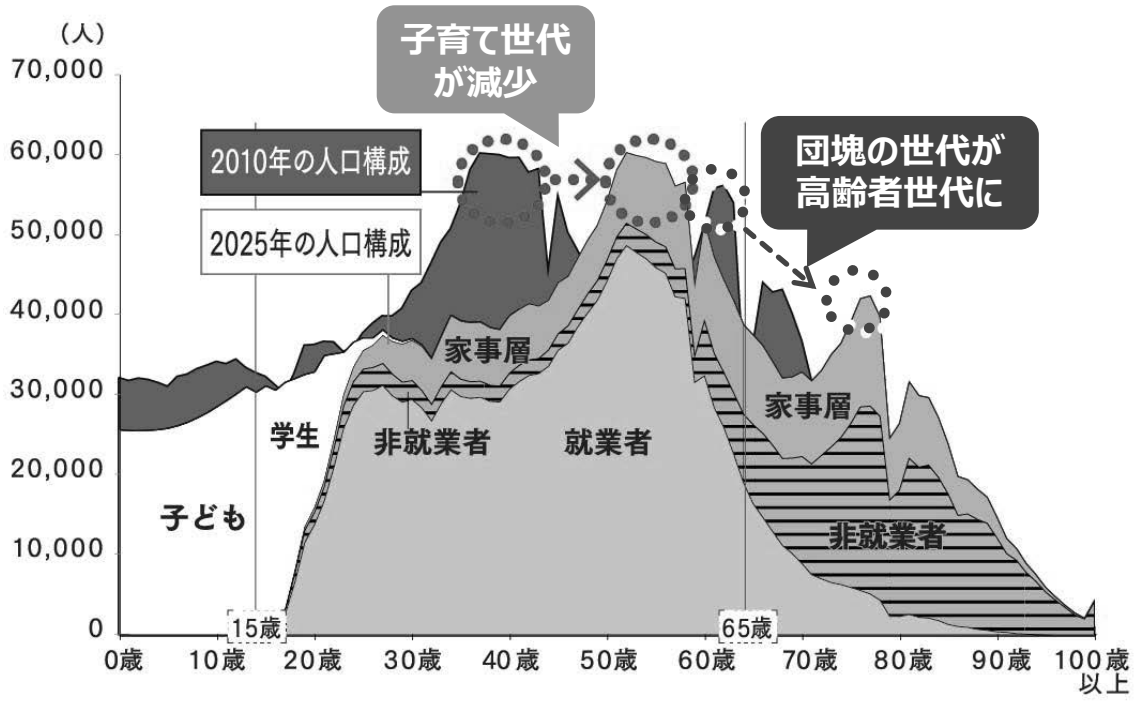
4　今後の財政見通し（横浜市中期4か年計画2014～2017）

③-1　人口構成バランスが高齢化へスライド



【推計方法】平成22年を基準時点とし、人口の増減の要因である出生、死亡、転入、転出を、同年又は同期間に出生した集団ごとに個別に将来値を仮定して、将来の人口を推計。

③-2 人口構成バランスが高齢化へスライド



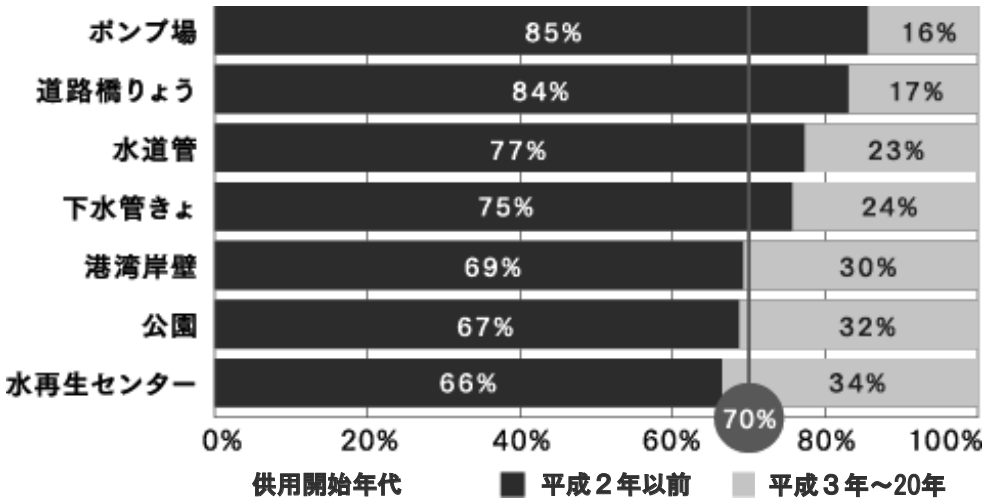
4 今後の財政見通し（横浜市中期4か年計画2014～2017）

③-3 人口構成バランスが高齢化へスライド

平成22年	出生数 3.3万人（出生率 1.30）	子育て世代 116万人（主に30～40代）	就業者 170万人	高齢者人口 74万人（75歳以上 33万人）
平成37年	出生数 7千人減	子育て世代 25万人減	就業者 5万人減	高齢者人口 23万人増
	出生数 2.6万人（出生率 1.25）	子育て世代 91万人	就業者 165万人	高齢者人口 97万人（75歳以上 59万人）

4　今後の財政見通し（横浜市公共施設の保全・利活用基本方針）

④　都市インフラの約７割が平成42年までに供用開始から40年以上に



※　施設等整備費の予算額　※
Ｈ19年度：　2,288億円
Ｈ28年度：　2,290億円（+2億円）

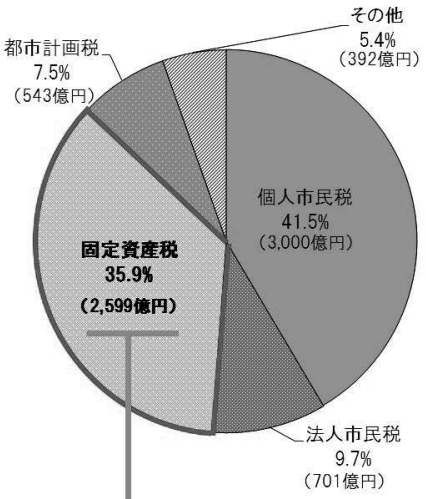
今後20年間で、約3.3兆円の保全費用が必要

5　市税収入構造の推移

①　ほぼ横ばいの個人市民税に対し、固定資産税はやや増加傾向

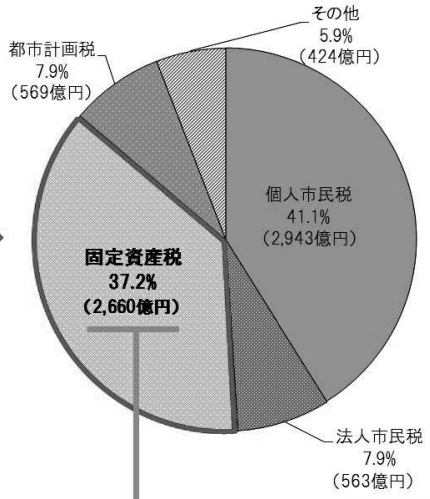
平成19年度
決算額

7,235億円



平成28年度
当初見込額

7,159億円

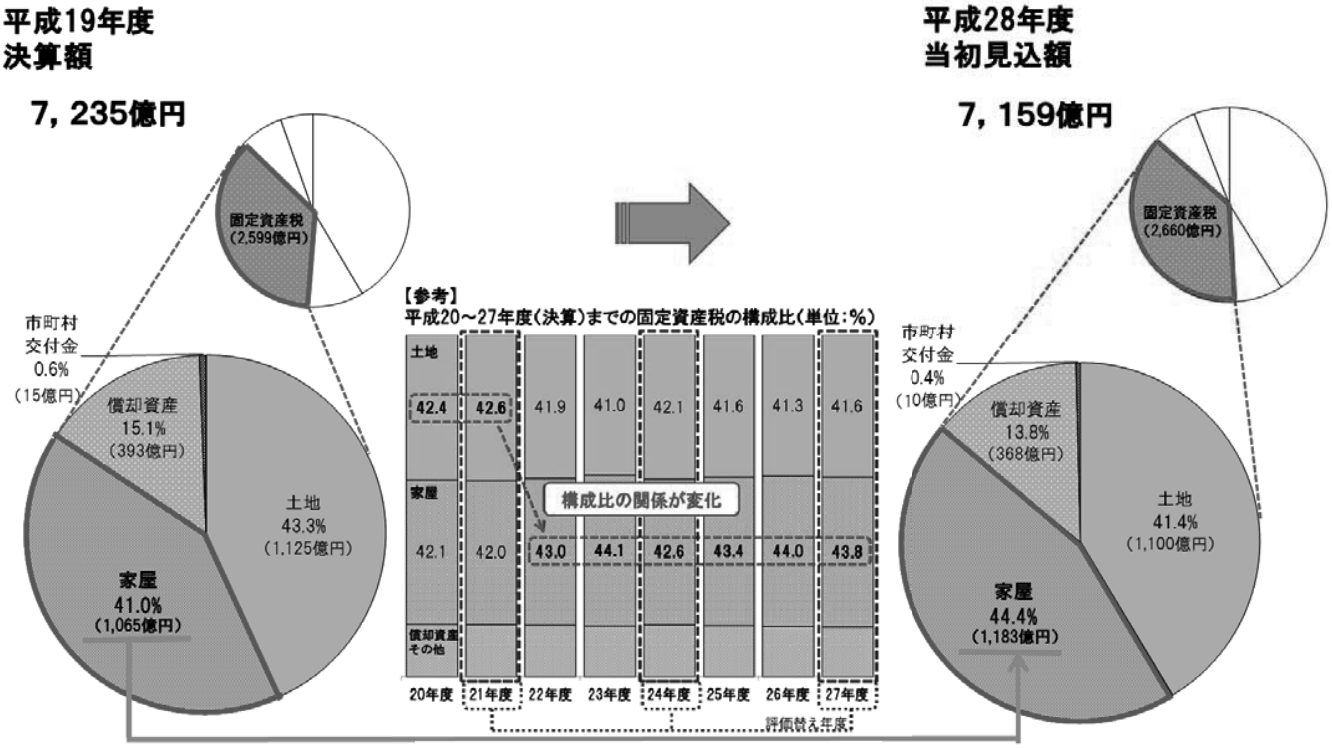


税額・構成比ともに増加

特に安定している

5 市税収入構造の推移

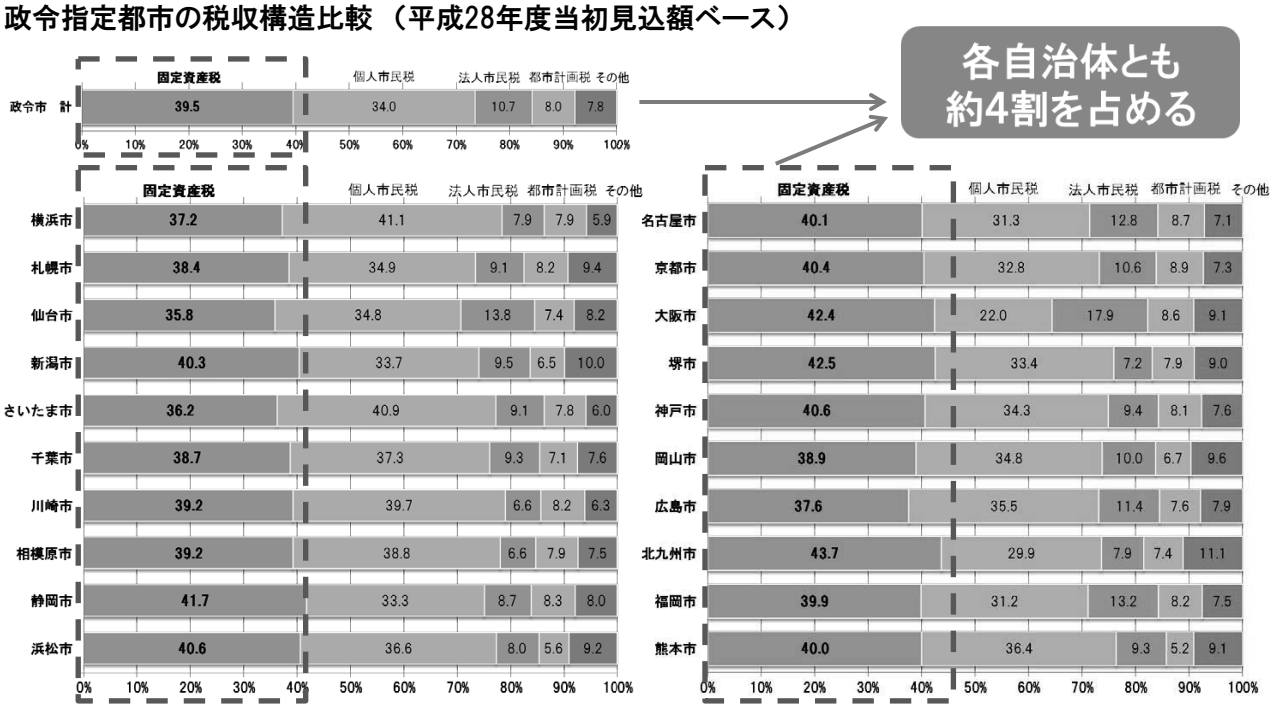
② 固定資産税に占める家屋の割合が増加



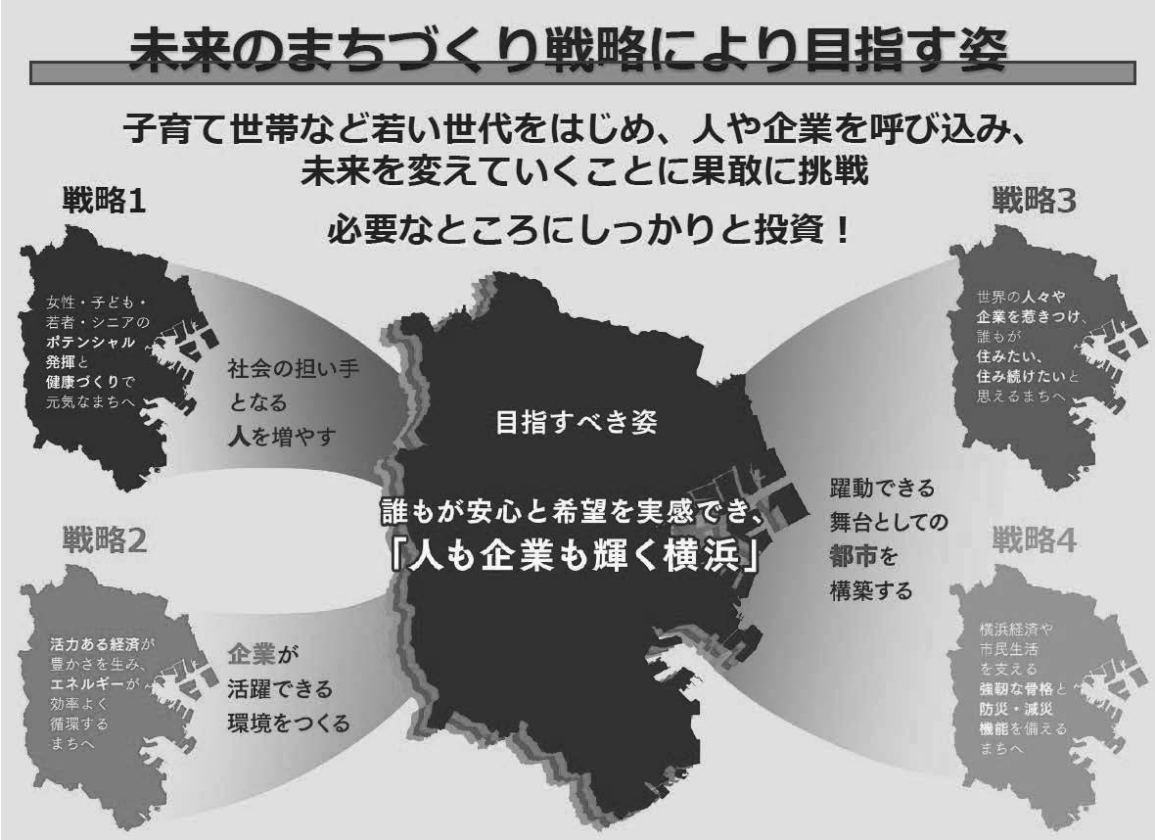
6 政令指定都市の税収構造比較

基礎自治体にとって重要な税財源である固定資産税

政令指定都市の税収構造比較 （平成28年度当初見込額ベース）



7 横浜市の目指すべき姿



8 まとめ

○ 横浜市における財政状況を過去10年の予算の推移で見ると
- ・歳入面では、「市税」の割合が低下する一方、
- ・歳出面では、「扶助費」の割合が大きく増加し、義務的経費全体を押し上げている。

○ 今後の財政見通しについては、
- ・一定の前提条件で試算した長期の財政見通しは、歳入・歳出ともに緩やかに増加する見込み。
- ・一方で、未来に向けて解決すべき大きな課題がある。
  - ①少子高齢化や生産年齢人口の減少といった人口構成バランスの高齢化スライドの影響
  - ②都市インフラ等の老朽化、自然災害への対応など

○ 市税収入に着目すると、H19年度とH28年度の比較において
- ・個人市民税の割合は、約40％で、ほぼ横ばいであるのに対して、
- ・固定資産税の割合は、約40％弱だが、やや増加傾向にある。
  （土地：やや減少、家屋：増加、償却資産：減少）
- ・将来的には、固定資産税の基幹税目としての役割拡大と税収増が期待される。

○ 横浜市では、2025（H37）年を見据えた中長期の政策の方向性を「未来のまちづくり戦略」にまとめ、
中期4か年計画　2014（H26）-2017（H29）　を実行していくことにより
持続的に成長・発展できるまち「人も企業も輝く横浜」を実現していく取組を進めている。
①社会の担い手となる人を増やす
②企業が活躍できる環境をつくる
③躍動できる舞台としての都市を構築する

資料Ⅲ－３

玉野市における財政状況の課題と取組

平成28年6月29日

玉野市政策財政部長　　加藤 翔大

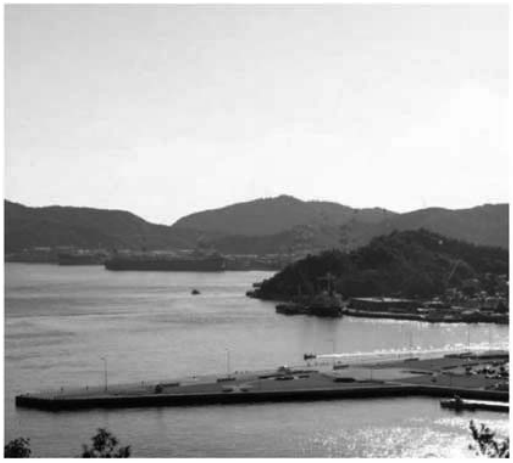
玉野市ってこんなところ！

玉野市は，岡山県の南端に位置し，瀬戸内海の美しい自然に恵まれた，風光明媚で気候の温暖なところです。

市の中心部にある宇野港は，瀬戸大橋の開通まで，宇野 - 高松を結ぶ宇高連絡船の発着地，また東京 - 宇野を結ぶブルートレイン瀬戸の発着点となるなど，本土と四国を結ぶ海上交通の要衝で，四国の高松や瀬戸内海の島々（直島・豊島・小豆島）への航路がある瀬戸内のターミナルです。

産業においては，現在の三井造船（株）玉野事業所，パンパシフィックカッパー（株）日比精煉所などがあります。

面積（H26）103.58 ㎢　人口（H27.3）　62,474 人



- シティセールス推進事業 -

本市出身の漫画家いしいひさいち氏の協力のもと，朝日新聞に掲載中の 4 コマ漫画「ののちゃん」を市のイメージキャラクターと位置付け，玉野市の知名度向上のため官民が連携し様々な情報発信を行っています。

市では，原付バイクのオリジナルナンバープレートを始め，広報紙やウェブサイトなど，多様な媒体で活用し，また民間においても，NPO 法人による「ののちゃんち」や，観光協会が運営する「たまののミュージアム」で，いしい氏の作品や市で作成したグッズを常設展示するなどしています。

玉野市のよいところ！

- 渋川海岸 -

県下最大の海水浴場として，京阪神からも多くの利用客が訪れます。周辺には玉野海洋博物館やダイヤモンド瀬戸内マリンホテルなどがあり，王子が岳を含めたリゾート地帯として整備されています。

▲渋川海岸

◀玉野海洋博物館

- 王子が岳 -

花崗岩の奇岩・巨岩が林立する特異な山容で知られ，山頂からは瀬戸内海をはさんで四国連山や瀬戸大橋の全景を一望できます。また，体験型レクリエーションとして，パラグライダーやボルダリングも盛んです。山頂付近にはテーマパーク「おもちゃ王国」や「渋川動物公園」があり，休日には家族連れで賑わっています。

▼王子が岳から望む瀬戸内海

恵まれた自然環境

年間日照時間 2222.8 時間は全国２位（気象庁メッシュ気候値 2000）。ドイツの地理学者リヒトホーフェンが絶賛したという瀬戸内の景観に加え，台風が上陸しにくく、大きな地震が少ないなど，とても住みやすい土地柄です。

大型客船が寄港する港

宇野港の耐震大型客船バースは西日本最大級。年間を通じて，多くの客船が寄港しています。

また，四国や瀬戸内海の島々への海上交通として，フェリーも運航しています。

瀬戸内国際芸術祭

瀬戸内国際芸術祭は，瀬戸内海の島々を舞台に開催する現代アートの祭典です。２回目を迎えた 2013 年，玉野市も正式な会場として参加し，首都圏や関西をはじめ，海外からも多くの観光客が訪れました。

なお，2016 年３月には第３回目の瀬戸内国際芸術祭が開催されます。

救急車の到着が早い

通報から現場への到着時間は，平均 6.2 分と全国平均より約２分も早く，また，通報から医療機関への搬送時間は，平均 35.5 分と全国平均より約４分も早いまちです。（平成 25 年中）。市内の１署４出張所の５か所に救急車を配備し，素早く現場や医療機関に到着できる体制を整えています。

2

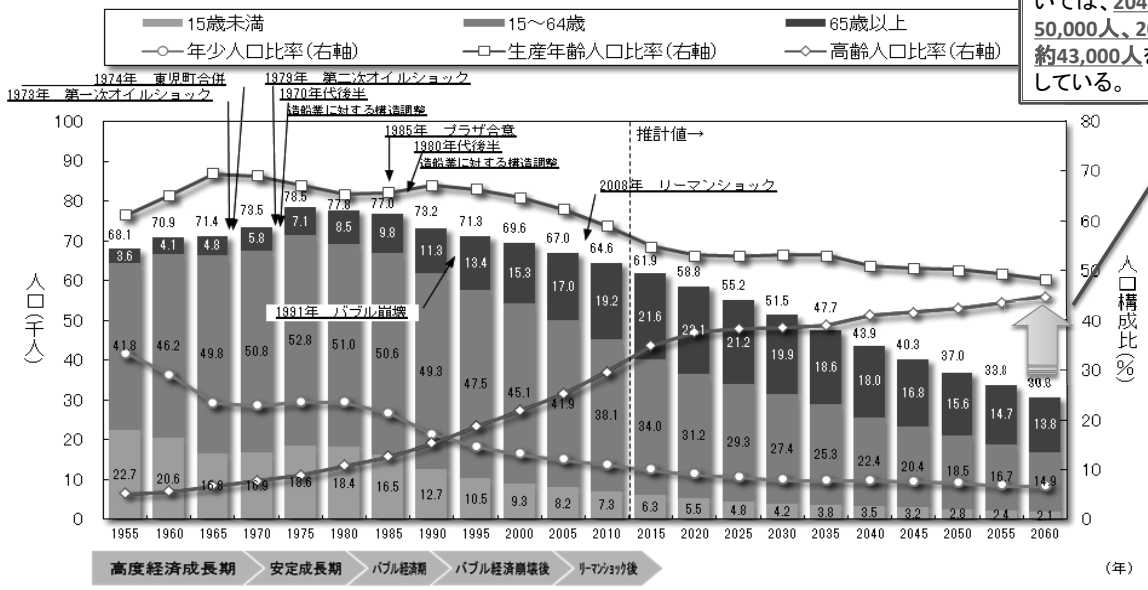
玉野市の人口の推移について

本市の人口は昭和51年の8万人をピークに一貫して減少傾向にあり、年間300人を超える社会減（20代～30代の転出超過が大きく、特に岡山市への転出が多い）と年間400人を超える自然減が発生し、現在の人口は61,542人（平成28年5月末時点）。

本年1月に策定した「たまの創生総合戦略」においては、2060年時点で約43,000人を目標に設定。

玉野市の年齢3区分人口の推移

本年１月に策定した「たまの創生総合戦略」においては、**2040年時点で約50,000人、2060年時点で約43,000人**を目指すこととしている。



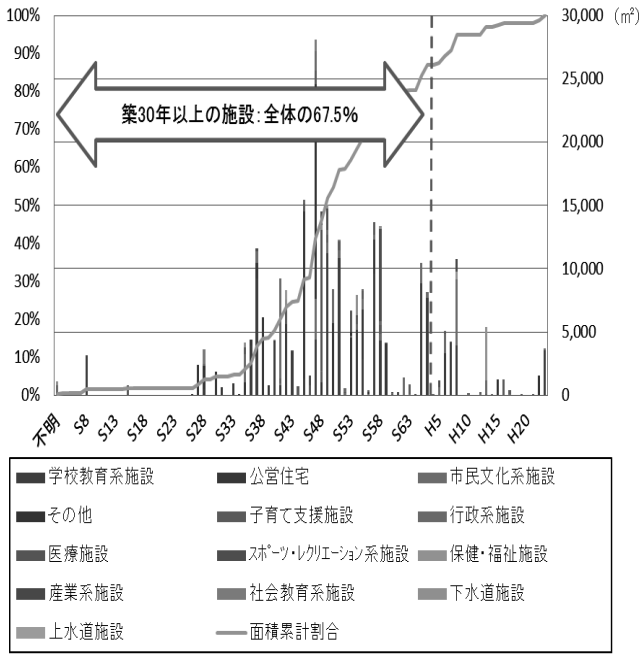
資料：総務省「国勢調査報告」、国立社会保障・人口問題研究所「日本の地域別将来推計人口（平成25年3月推計）

3

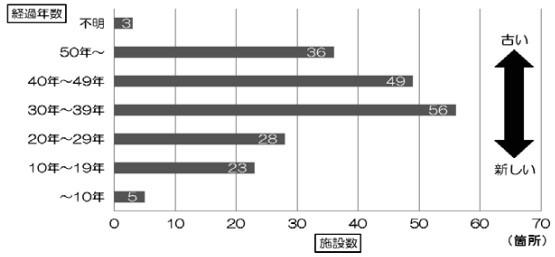
玉野市の公共施設の状況について

人口増加や経済成長を前提とした時代背景のもと、昭和30年代から50年代にかけて建設された公共施設が多く、施設全体の67.5%が築30年以上。人口がピークを迎えた昭和51年と平成26年の比較では、人口が約21%減少しているのに対して、建物延床面積は約68%増加。

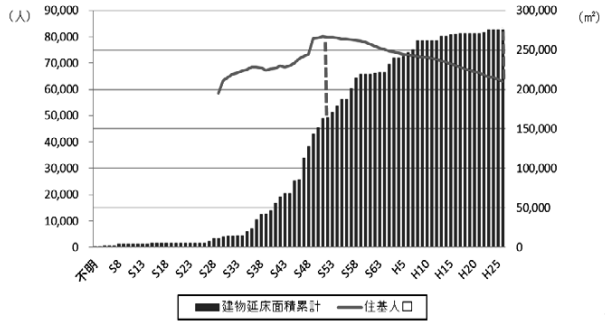
【参考1】 築年と建物延床面積の推移



【参考2】 経過年数別施設数



【参考3】 建物延床面積の累計と人口推移

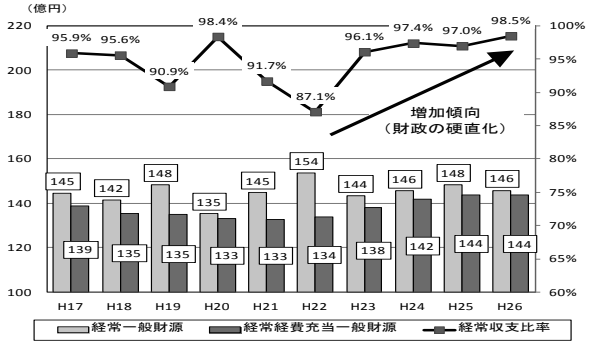


4

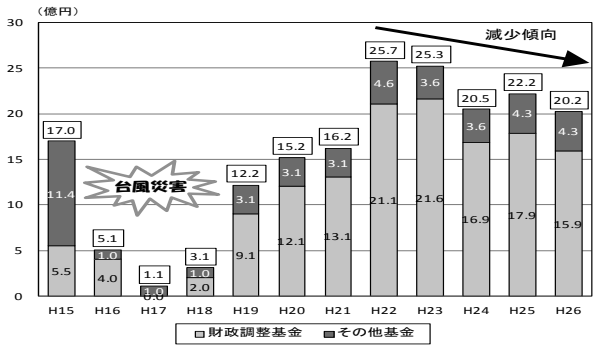
玉野市の財政状況について①

本市の経常収支比率は98.5%（H26決算）と財政の硬直化が極めて進んでおり、今後見込まれる公共施設の更新、再編に係る投資的経費に財源を振り向けることが困難な状況。
基金残高の水準も他市と比較して少なく、災害等不測の事態に対応できない可能性もある。

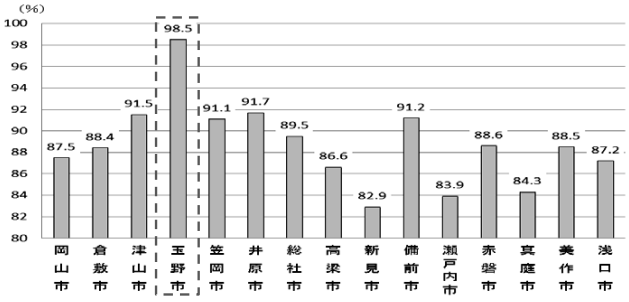
【参考1】 経常収支比率の推移



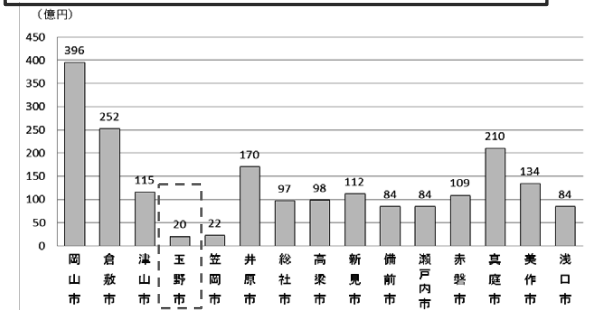
【参考3】 基金残高の推移



【参考2】 県内他市の経常収支比率の状況（H26）



【参考4】 県内他市の基金残高の状況（H26）

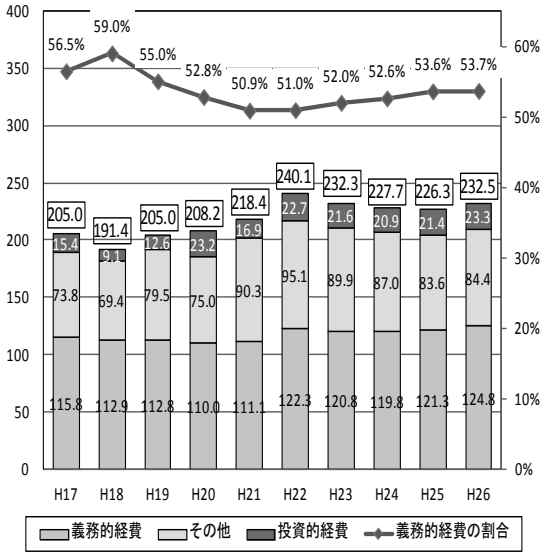


5

玉野市の財政状況について②（歳出）

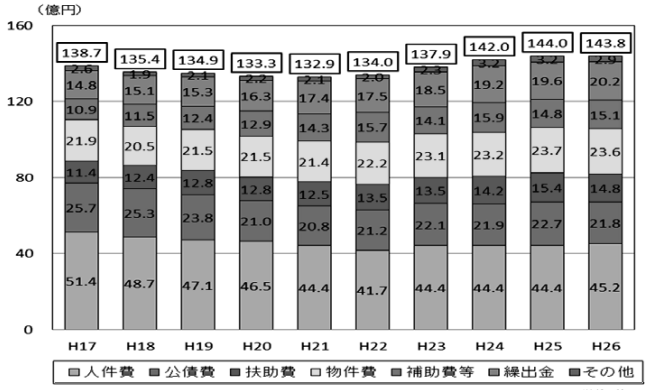
歳出では、少子高齢化の進展に伴う扶助費・繰出金等の社会保障関係費や教育施設の耐震化をはじめとした災害対策関係経費が増加。義務的経費を含む経常経費について、これまでも人件費・公債費等の削減を図ってきているものの、社会保障関係経費の増加は避けられない状況。

【参考1】 性質別歳出総額の推移



「義務的経費」に含まれる費目：人件費，公債費，扶助費
「その他」に含まれる費目　　：物件費，補助費等，維持補修費，繰出金　等
「投資的経費」に含まれる費目：普通建設事業費（道路，橋りょうの整備，教育施設耐震化など）　等

【参考2】 経常経費充当一般財源の推移



（単位：億円）

		H17	H26	差引	増減の主な理由
義務的経費	人件費	51.4	45.2	△ 6.2	採用抑制に伴う職員数の減（H17 657人→H26 567人）
	公債費	25.7	21.8	△ 3.9	投資的経費の抑制
	扶助費	11.4	14.8	3.4	高齢化等に伴う社会保障関係経費の増
その他	物件費	21.9	23.6	1.8	臨時職員の増，予防接種の法定接種の拡大
	補助費等	10.9	15.1	4.3	市民病院への不採算医療に伴う補てんの増
	繰出金	14.8	20.2	5.4	高齢化等に伴う社会保障関係経費の増
	その他	2.6	2.9	0.3	施設等の老朽化に伴う修繕の増
計		138.7	143.8	5.1	

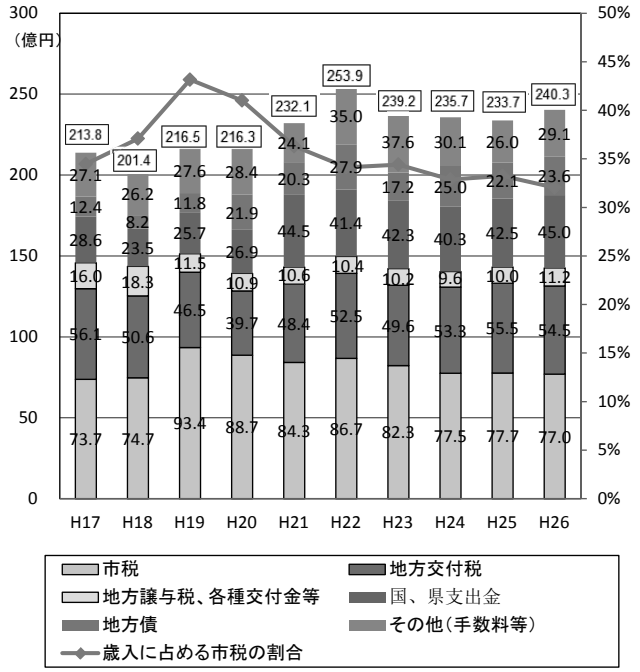
※ 経常経費充当一般財源は、歳出総額から臨時的歳出（普通建設事業費等）及び特定財源を除いたもの

6

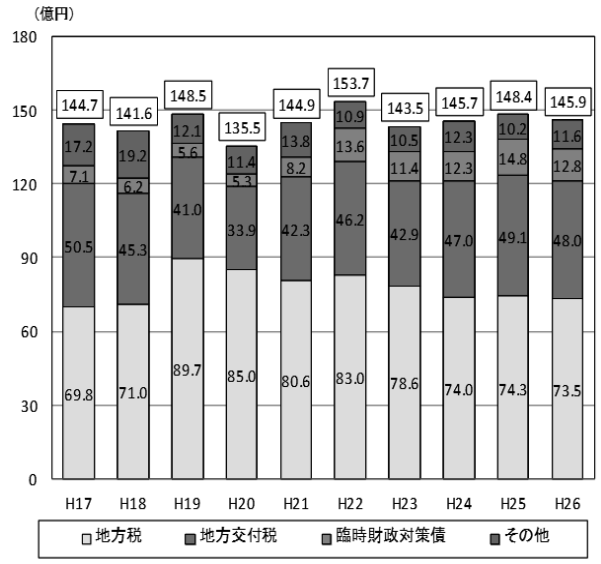
玉野市の財政状況について③（歳入）

歳入では、市税収入について、平成24年度から約77億円程度で推移しており、また、経常一般財源総額についても、平成23年度から約145億円程度で横ばいとなっている。人口が減少傾向にある本市の状況を加味すると、今後も経常一般財源の伸びは見込まれないものと推測される。

【参考1】 財源別歳入総額の推移



【参考2】 経常一般財源の推移



※ 経常一般財源は、歳入額から臨時的歳入（国庫補助金、特別交付税、都市計画税等）を除いたもの。

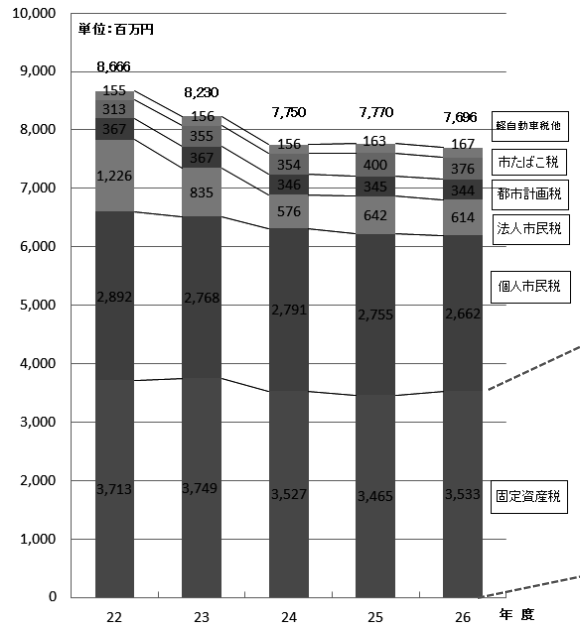
7

玉野市の市税収入額について

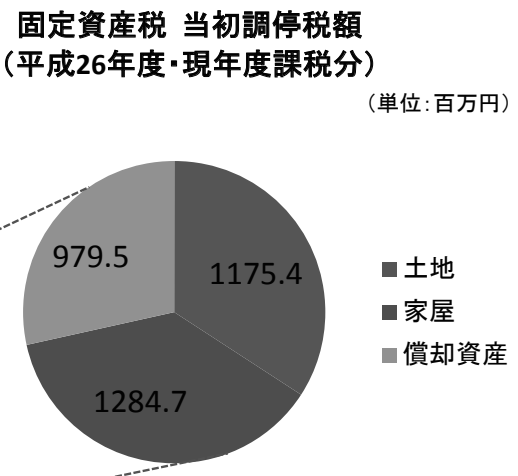
平成26年度の市税収入額は77.0億円で、その内訳は、固定資産税が35.3億円（45.8%）、個人市民税が26.6億円（34.6%）、法人市民税が6.1億円（8.0%）等となっている。

また、法人市民税については、円高・資源高騰による不況等の影響で、本市の主要産業である造船業が不調となり、22年度と比較すると半額程度となっているが、固定資産税については、安定的に推移している。

【参考1】 市税収入額の推移



【参考2】 固定資産税額の内訳



8

今後の財政健全化等の取組について

課題① 行財政改革大綱の策定

・ 本年度中に、今後、公共施設（病院、給食センター等）の老朽化対策等に必要財源を捻出し、持続可能な財政運営を図るため、**「玉野市行財政改革大綱」を策定予定**。

・ 公共施設の再編整備、単独事業の廃止・見直し、アウトソーシングの推進、自主財源の確保等をとりまとめた実施計画を策定し、**経常収支比率・基金残高の改善**を図る。

◎玉野市行財政改革の指針

効果的・効率的な行財政運営の実現
計画的な行政運営／持続可能な財政運営

指針① 行政サービスの 最適化・合理化	指針② 持続可能な 財政基盤の確立	指針③ 経営改革 の推進
限られた財源の中で，真に必要とされる行政サービスを効率的かつ効果的に実施していくために，公共施設の再編整備，事務事業の見直し，アウトソーシングの推進，広域行政の推進など，各種の行政サービスの最適化・合理化に取り組みます。	将来にわたり持続可能な行政サービスを提供していくために，財政規律の強化，受益者負担の適正化，未利用財産などの処分，地域資源の有効活用，積極的な自主財源の確保など，安定した財政基盤を確立します。	職員を最大の経営資源と捉え，その力を最大限に引き出す仕組みづくりと，能力・意欲のさらなる向上に資する取り組みを行うとともに，ICT 利活用の推進，一般管理事務の効率化なども含めた経営改革の推進に取り組みます。

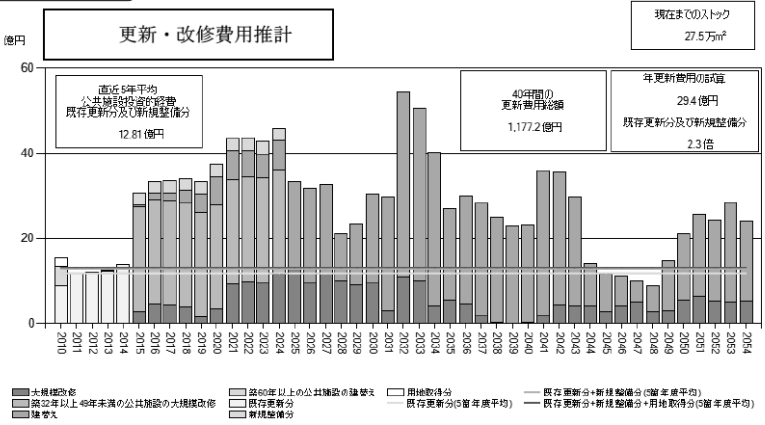
整合性を図る

課題② 公共施設等総合管理計画の策定

・ 本年度中に、長期的な視点をもった公共施設の更新・統廃合・長寿命化などの計画的な実施や、公共施設の最適な配置の実現を目指すため、**「玉野市公共施設等総合管理計画」を策定予定**。

・ 計画期間は、**40年間**を予定。

・ 直近5年平均の投資的経費12.8億円に対し、今後の年更新費用の試算は29.4億円となっており、現状より約2.3倍の財源が必要。



9

資料Ⅲ－４

東京都特別区の現状

平成28年8月30日（火）
東京都主税局資産税部

平成28年度調査研究テーマ等に関連した東京都の現状

- 地方財政の厳しい現状を踏まえ、「今後、固定資産税の充実・確保が図られ」るよう検討するとした場合、前提として、固定資産税制に対する納税者の信頼を一層強固にすることが不可欠

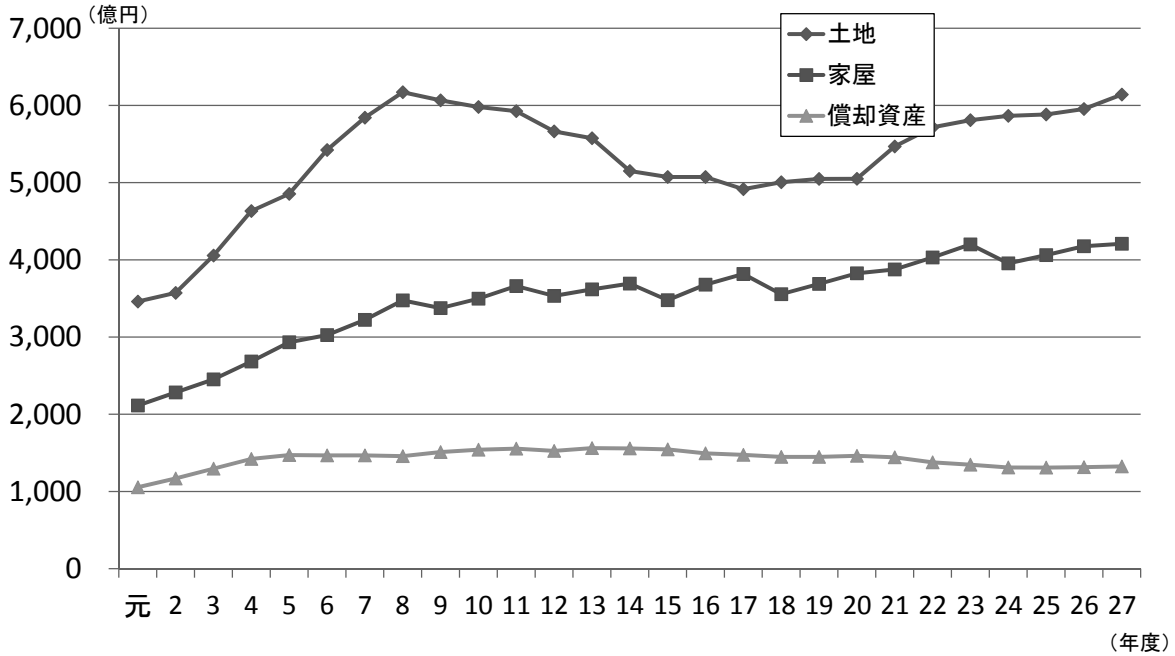
- 用途間・資産間の税負担の均衡化及び負担水準の適正化を検討していく際、全国と比べ特殊と言える東京の地価水準については、納税者の関心も高く、特段の考慮が必要

- 住宅用地と非住宅用地の区分は、家屋の現況用途によって行うものであるが、新築後における用途変更の把握が著しく困難

- 登記簿上の所有者が賦課期日前に死亡している場合、同日時点における現実の所有者を納税義務者とするこことされているが、高齢者数の増大等を背景に課税事務の遅滞が発生

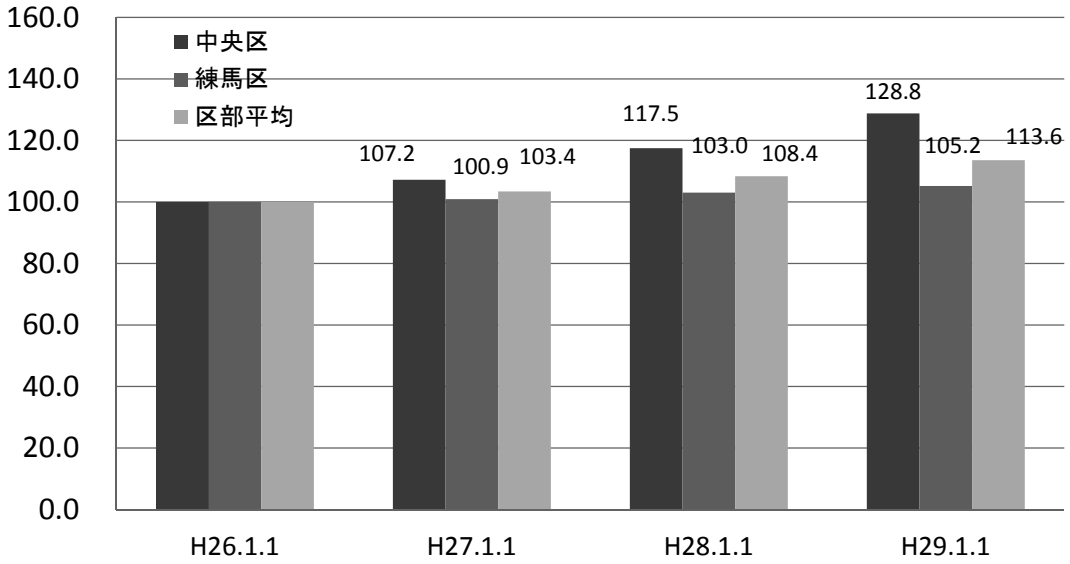
三資産別の固定資産税収の状況

➢ 三資産の構成比は、土地約53%、家屋約36%、償却資産11%（平成27年度）



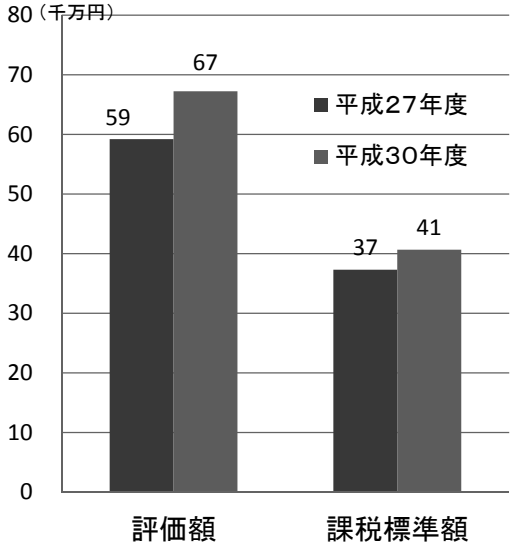
※平成元年度～26年度は決算額（東京都税務統計年報、Ⅲ税収入、2都税調定収入状況の収入額合計）、
平成27年度は決算見込み額

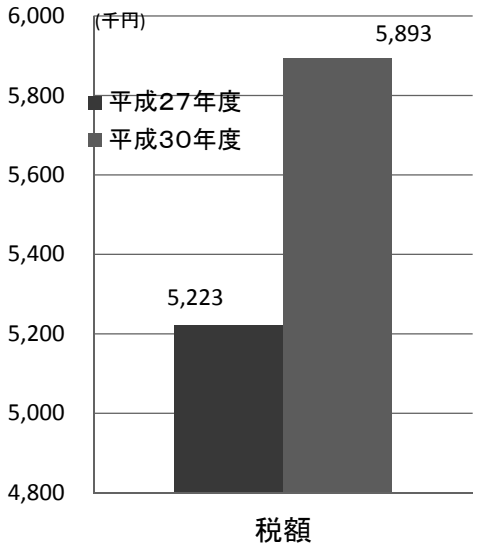
地価変動率（商業地）



※平成26年～平成28年地価公示（用途別対前年平均変動率）を用いて算出。
※平成26年の地価公示価格を100とした場合の変動傾向。平成29年の変動率は平成28年と同値と仮定。

シミュレーション（区部平均　商業地等）



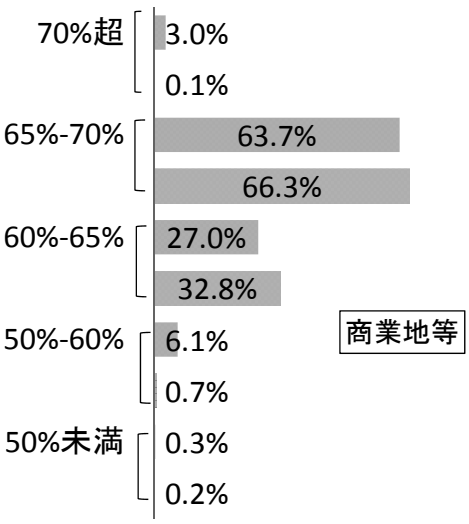


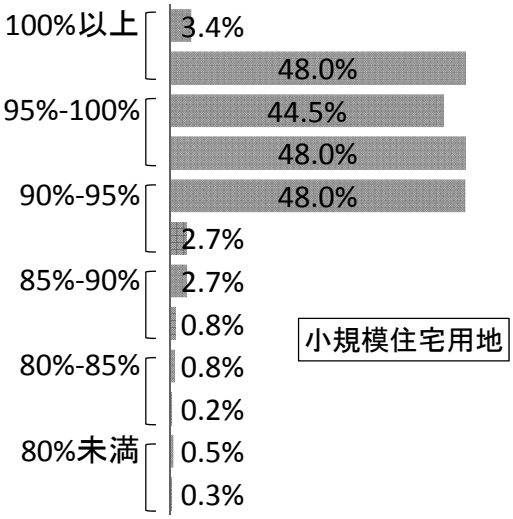
※左表は、1，000㎡の土地に対する平成27年度及び平成30年度の評価額及び課税標準額の推移。
土地の平均価格は平成27年度固定資産概要調書第2表中単位当たり価格を用いて想定。
※右表は、平成27年度と平成30年度の税額の対比。平成30年度の税額は、平成27年度と比べて約1．09倍に上昇。

5

宅地の負担水準の分布状況

- 商業地等は、平成27年度価格上昇により、下方向へシフト
- 小規模住宅用地は、特例額（本則）課税に収れんしつつある。

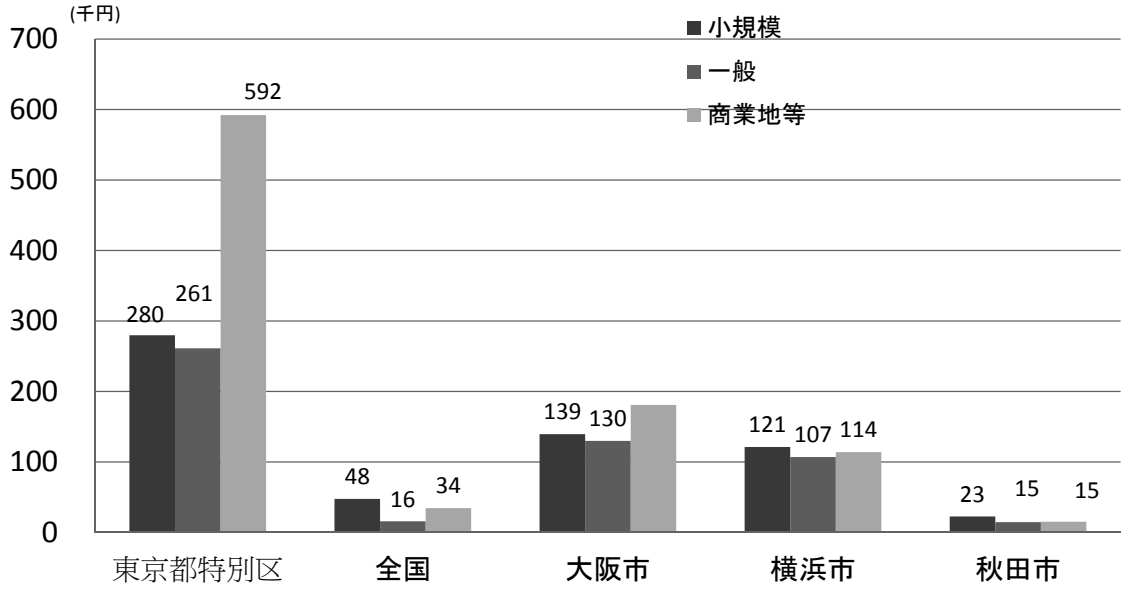




※上段：平成27年度、下段：平成28年度
※固定資産概要調書（東京都特別区）・負担調整に関する調（平成28年度は未確定）、筆数による。

6

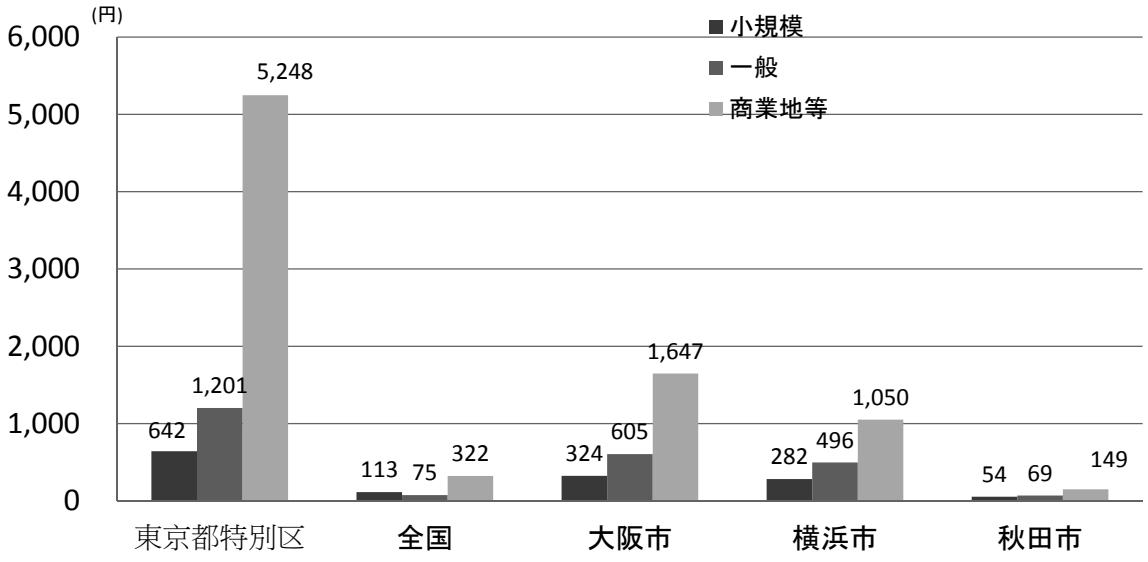
1㎡当たり固定資産評価額（土地）の比較（平成27年度）



※固定資産概要調書（東京都特別区）・第2表、固定資産概要調書（各自治体）
　1㎡当たり評価額＝決定価格÷地積（法定免税点以上）

7

1㎡当たり固定資産税額（土地）の比較（平成27年度）



※固定資産概要調書（東京都特別区）・第2表、固定資産概要調書（各自治体）
　1㎡当たり税額＝課税標準額×1．4％（税率）÷地積（法定免税点以上）

8

住宅用地の固定資産税の地域差

・ 住宅用地の1㎡あたり評価額は地域によって大きく異なる。

・ 住宅用地の1㎡あたり評価額の地域差は、給与収入の地域差よりも相当程度大きい。

・ 地域によっては、住宅用地に係る担税力対比の税負担が過大又は過小となっている可能性。

→ 住宅政策上、住宅用地特例率の適切な水準は地域によって異なるのではないか。

【小規模住宅用地のH22年度・1㎡あたり固定資産評価額】

全国平均：5.2万円　　最大：21.8万円（東京都）　　最小： 1.6万円（秋田県）

〈指数化〉［100］　　［419］　　［31］　　最大／最小＝13．5

9．0倍

【個人住民税所得割納税義務者（H22年度課税分）の給与収入】

全国平均：438.6万円　　最大：523.6万円（東京都）　　最小：360.9万円（山形県）

〈指数化〉［100］　　［119］　　［82］　　最大／最小＝ 1．5

※概要調書、市町村税課税状況の調（総務省）

※「地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会」（総務省）第1回資料（平成23年6月29日開催）より抜粋

9

小規模住宅用地の特例割合の見直しに伴う税負担増加の事例

- 平成27年度固定資産概要調書第2表の小規模住宅用地の単位当たり平均価格（279,754円）に200㎡を乗じて得た価格を課税標準額として算出。
- 小規模住宅用地の特例1/6を適用した税額と、1/4を適用した税額とを比較。特例割合の見直しにより税額が65，300円増に。

課税標準額　＠279，754×200＝55，950，800円

税額

1/6を適用　55，950，800×1/6×1.4%＝130,500円

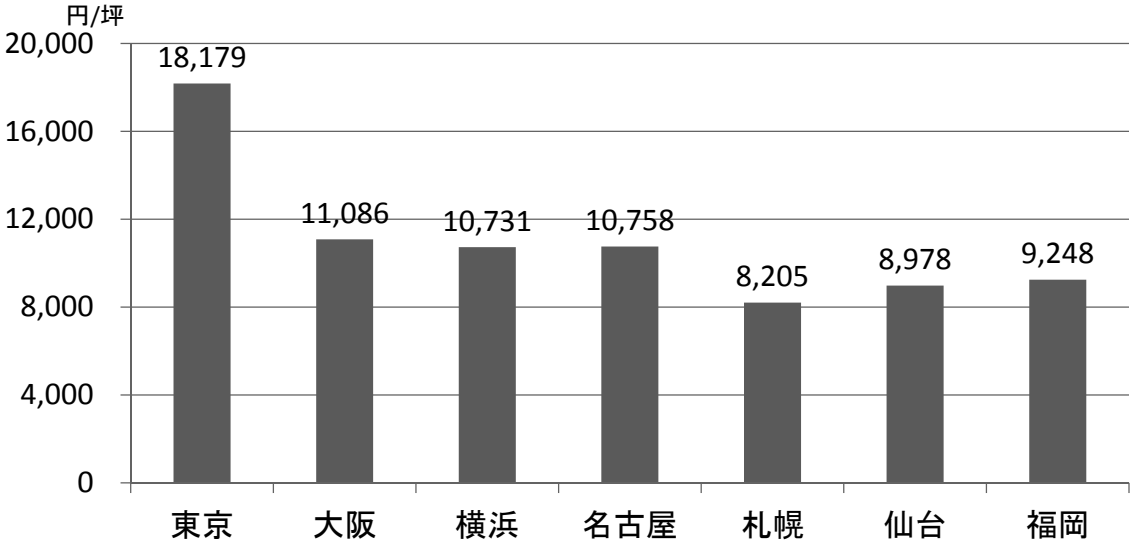
＋65，300円

1/4を適用　55，950，800×1/4×1.4%＝195,800円

10

主要都市ビジネス地区のオフィスビル平均賃料

- 東京（都心５区）の平均賃料は、大阪の1.6倍（税額3.2倍）、横浜の1.7倍（税額5.0倍）、札幌の2.2倍
- 平成15年（19,375円）から6%下落



※三鬼商事㈱・MIKI OFFICE REPORTにより作成。平成28年6月時点のもの
※大阪（主要6地区）、横浜（主要4地区）、名古屋（主要4地区）、札幌（主要5地区）、仙台（主要5地区）、福岡（主要6地区）
※税額の比較は、東京23区／大阪市、東京23区／横浜市（平成２６年度固定資産概要調書（各自治体）より）

負担の均衡化

- 商業地等の負担水準
  - ・東京都の価格水準から、税負担に対する緩和策は今後も必要

- 異なる用途間の均衡
  - ・住宅用地の税負担の地域差は、給与収入の地域差よりも相当程度大きい
  - ・商業地の税負担の地域差は、オフィス賃料収入の地域差よりも大きい
  - ・地域の実情に応じて税負担を軽減できる仕組みが必要

実務上の課題①　住宅用地の認定（1-1）

〇問題の背景

- 固定資産税に関する報道が相次いでいる。

  特に「住宅用地の特例の適用誤り」に関するものが多い。

- 平成24年度、本委員会にて課税誤り防止策等を検討

  『課税に対する信頼の確保等について』報告

- 東京都でも従前から認定の適正化に取り組んでいる（次頁）。

しかし、
- 土地の利用が一筆一用途とは限らず複雑であり、かつ、公図と現況が大きくずれている地域が広範囲にわたるため、画地認定等が困難。
- 家屋の用途変更が頻繁に行われ、かつ、外観調査では捕捉が極めて困難な場合が多い。
- 調査・申告について納税者の協力が得られないケースが増加している。
- 特に区分所有家屋（マンション）の場合、現地調査が困難な上、各戸の表札すら表記のないことが多い。

〈参考〉

土地担当職員
約200名

※平成27年 状況異動実績

土地分合筆数	家屋新増築数	家屋滅失数	土地認定変更数
5万件	2万6千件	2万5千件	2万4千件

13

実務上の課題①　住宅用地の認定（1-2）

- 主な調査手法と限界

主な調査手法	限　界
住宅用地等申告書 利用状況変更ハガキ（納通同封） ※H27実績：申告6,200件、ハガキ3,800件	HPや納通同封チラシ等で周知。しかし、用途変更等されたすべての物件について、申告やハガキの提出がされていない。
家屋調査（評価）資料の回付、照合 （土地担当で家屋異動を捕捉した場合は、家屋担当へ連絡している。）	新築当初における調査（評価）以降の用途変更の把握ができない。
登記済通知（土地・建物）	家屋の「種類」変更登記はほとんどない。
建築確認申請（区へ情報提供依頼）	申請不要の用途変更の把握ができない。
航空写真での異動分の判読	家屋内部の用途変更の把握ができない。
住宅地図の活用	外観目視で把握した情報のため、表札等がない場合は地図に表記がない。特に都心部や駅周辺の（区分所有）家屋は、その傾向が顕著である。
ローリング調査 （数カ年計画による全件調査）	表札の表記がない場合が多く、外観から家屋の用途変更の把握が困難。また、全件聞き取り調査は実現不可能。

14

実務上の課題①　住宅用地の認定（2-1）

〇対応策

- **賦課課税における申告制度の意義を再定義できないか。**
  - ・「住宅用地はその数が非常に多いため、課税当局の努力のみをもってしては、その把握に事務上の困難を伴うことがあり得るので、住宅用地の認定を能率よく正確に行うため、納税者の協力を得ることができることとしている。」（昭和48年地方税制詳解P142）
  - ・不申告に対する過失責任は、課税明細書で認識できたことを含めて3割とされている（次頁）。
- **区分所有家屋の専有部分ごとに住宅用地を適用できないか。**
  - ・区分所有家屋の場合、他の専有部分における用途変更によって税負担が変動することは、区分単位で独立して所有している納税者には理解しづらい。（法352条の2）
  - ・大規模建築物に対して住宅附置義務を課している場合があるが、居住割合が低いため全部非住宅となってしまう。

15

実務上の課題①　住宅用地の認定（2-2）

〔過失相殺が認められた裁判例〕

・平成18年3月24日大阪高裁判決、平成17年（行コ）第122号

「法が、条例の定めによって、住宅用地の所有者に固定資産税の賦課徴収に必要な事項の申告をさせることができるとしたのは、賦課課税方式を採用しつつ、調査等の過誤を防止するため、住宅用地の特例によって固定資産税等の逓減措置を受けられる住宅用地の所有者に必要事項の申告義務を負わせることとしたものであって、その限りでは、法は、申告により利益を得られる者が申告しない以上、利益を得られなくてもある程度はやむを得ないという立場を採っているとも言い得るところ、被控訴人は、市税条例により申告を義務付けられている（違反には過料の制裁まで科せられる。）にもかかわらず、正当な理由なく所定の申告をせず、しかも毎年控訴人から送付される納税通知書及び課税明細書を子細に検討すれば、本件土地について住宅用地の特例の適用がされていないことが判明するのに、控訴人が自ら過誤に気づき平成16年に是正手続きを採るまで過誤にも気づかず、何らの不服申立ても行わなかったというのであるから、被控訴人についても、損害の発生及びその増大につき過失があるのは明らかである。そして、上記過失の内容・程度のほか、本件における諸般の事情を考慮すると、過失相殺として、被控訴人の損害額からその3割を控除するのが相当である。」

16

実務上の課題①　住宅用地の認定（2-3）

➢ 住宅用地の特例対象を見直してはどうか。

・申告に依拠できないとすれば、客観的に判断可能な事実に基づいて適用すべきであり、住民登録の有無によって判断するのが適当ではないか。

・住宅用地の税負担のあり方としても、住所地とはならない住宅に対して税負担を緩和する必要性は乏しいのではないか。

・「住宅用地について課税標準の特例を設けることとした理由の一つには、地価上昇に伴う評価額の上昇を税負担に跳ね返ることを一時的に抑え、昭和45年度程度の負担にとどめようとしたこともある。」※ことに鑑み、地価動向を踏まえて見直しを検討するとすれば、特例対象そのものの見直しを含めて検討してもよいのではないか。

※　昭和48年地方税制詳解P15

17

実務上の課題②　現に所有する者（1）

〇問題の背景【死亡者課税の概要】

➢ 固定資産税等は、いわゆる台帳課税主義を採用し、「台帳上の所有者」に納税義務を課している。

➢ しかし、所有者として登記又は登録されている者が賦課期日前に死亡しているときは、賦課期日において「現に所有している者」を納税義務者としている。

➢ 賦課期日現在死亡しているにもかかわらず、当該死亡者を名宛人とした賦課処分（いわゆる死亡者課税）は、重大かつ明白な瑕疵ある行政処分であり当然無効とされている。

➢ このため、「現に所有している者」を特定するために、膨大かつ煩雑な相続人調査（住民票・戸籍調査、遺産分割協議書等有無調査、相続放棄申述有無調査、現地調査等）を行っている。

18

実務上の課題②　現に所有する者（2）

〇課題

- 量的困難性
  - ・高齢化社会の進展による「死亡者課税」事案の更なる増加が懸念
  - ・マイナンバー制度の開始により納税者死亡の事実が顕在化しやすい環境へ移行

- 質的困難性
  - ・少子高齢化社会の進展に伴う複雑な相続関係事案や相続人不存在事案が増加
  - ・地縁の希薄化や登記手続きの作業的・金銭的負担から相続登記を放置する不動産が増加
  - ・本国戸籍が必要となる外国人事案が増加

- 行政組織上の困難性
  - ・戸籍住民票を共有していないことによる業務の非効率性

19

実務上の課題②　現に所有する者（3-1）

〇対応策

- **<u>「現に所有している者届」制度の創設・義務化</u>**
  - ・賦課期日までに相続登記が完了しない場合に限り、「現に所有している者届」の届出を義務化する。

- **<u>「現に所有している者」の代表者指定の制度化</u>**
  - ・期間内に上記届出がない場合は、課税庁が相続人の中から代表者を指定し、納税通知書を送付することができるものとする。

20

実務上の課題②　現に所有する者（3-2）

【参考】地方税法施行令
（相続人の代表者の指定等）
第2条　法第9条の2第1項の規定による相続人の代表者は、その非相続人の死亡時の住所又は居所と同一の住所又は居所を有する相続人その他その被相続人の地方団体の徴収金の納付又は納入につき便宜を有する者の内から定めなければならない。

『地方税法総則逐条解説』
施行令第2条第1項の「…便宜を有する者」とは、おおむね次に掲げる者…とされている。
（ｱ） 被相続人の死亡時の住所又は居所と同一の住所又は居所を有する相続人
（ｲ） 被相続人の事業を承認した、又は承継すべき相続人
（ｳ） 被相続人と同一の地方団体内…に住所、居所、事務所又は事業所を有する相続人（(ｱ)に掲げる者を除く。）
（ｴ） その他特別の理由により被相続人の地方団体の徴収金の納付納入につき便宜をすると認められる相続人

（略）
４　第1項の規定は、地方団体の長が法第9条の2第2項前段の規定により相続人の代表者を指定する場合について準用する。

21

実務上の課題②　現に所有する者（3-3）

【参考】判例
福岡地裁　平成25年2月26日判決
固定資産税課税処分無効確認等請求事件（北九州市）（平成23年（行ウ）第24号）　棄却
（福岡高裁　平成25年7月11日　棄却、 最高裁　平成25年12月12日　上告不受理決定）

固定資産の所有者として登記されている個人が賦課期日前に死亡しているときには、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固定資産税等の納税義務者とするのであるから（同法343条第2項、702条の8第1項）、単独相続でない限り、遺産分割等により所有者が確定するまでの間、当該固定資産を相続により共有する各共同相続人は、同法10条の2第1項により、他の共同相続人と連帯して当該固定資産に対する固定資産税等を納付する義務を負う。
このような場合、地方団体の長は、共同相続人のうち一人に対して、又は同時若しくは順次に全ての共同相続人に対して固定資産税等の納税の告知、督促及び滞納処分（以下、「納税の告知等」という。）をすることができると解され、共有者である共同相続人のうちのいずれの者に対して、また、いかなる順序で納税の告知等を行うかについては、地方団体の長の裁量に委ねられているというべきである。

22

実務上の課題②　現に所有する者（3-4）

〇対応策（つづき）

➢ **死亡者情報の共有促進**

・相続人戸籍調査を円滑化するため、住基ネット＊において本籍情報を検索できるようにする。＊現在、氏名、生年月日、性別、住所が確認できる。

・市町村長は受理した死亡届の事項＊を、固定資産税の賦課徴収を所管する長からの求めに応じ通知するものとする。若しくは、市町村や法務局が保管する死亡届を固定資産税等を所管する税務当局が閲覧等できるようにする。　＊本籍、死亡届出人の氏名・住所・本籍・同居の親族であるかないか等が確認できる。

【参考】相続税法　第7章雑則
（市町村長等の通知）
第58条　市町村長その他戸籍に関する事務をつかさどる者は、死亡又は失踪に関する届書を受理したときは、当該届書に記載された事項を、当該届書を受理した日の属する日の翌月末日までにその事務所の所在地の所轄税務署長に通知しなければならない。

【参考】戸籍法　第4章届出
第48条　届出人は、届出の受理又は不受理の証明書を請求することができる。
２　利害関係人は、特別の事由がある場合に限り、届書その他市町村長の受理した書類の閲覧を請求し、又はその書類に記載した事項について証明書を請求することができる。

23

実務上の課題②　現に所有する者（3-5）

〇対応策（つづき）

➢ **相続登記の促進策**

・登録免許税の軽減

※税額：所有権移転（相続）…不動産の価額（固定資産課税台帳登録価格）の0.4%

・法定相続情報証明書制度＊創設に伴う課税庁による公用取得制度

＊平成29年5月施行に向け法務省検討中

・関係団体と連携した相続登記の普及・啓発活動

※「未来につなぐ相続登記」…法務省のキャッチフレーズ

24

資料Ⅲ－５

平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方

平成28年8月30日　横浜市

目次

1 現行制度における課題

2 商業地等の負担調整措置のあり方

3 住宅用地特例のあり方

4 評価水準も含めたあり方の検討

5 負担調整率のあり方

1　現行制度における課題

◎課題１　価格と課税標準額の乖離
　本来、資産価値に応じて税負担を求めるべき。評価額×税率＝税額という本則課税が原則だが、特例措置、負担調整措置により価格と課税標準額が乖離しており、原則どおりの課税がされていない状況。

◎課題２　負担調整措置による税負担の不均衡
　負担調整措置により同じ資産価値であっても価格動向の相違等により税負担が異なり、公平性の観点から不均衡が生じている状況。

【要因１】商業地等の負担調整措置
・据置措置による税負担の不均衡　⇒　課題２
・課税標準額の引下げ措置　⇒　課題１

【要因２】住宅用地特例
・課税標準額の政策的な引下げ　⇒　課題１

【要因３】緩やかな負担調整率　⇒　課題２

現状において、これまでの負担調整措置等により税負担の均衡化が進展しており、制度見直しをすすめていくべき。

1　現行制度における課題

固定資産税の評価額・税額の構成（平成27年度・横浜市）

○　固定資産税の評価額では、土地で約７割、家屋と償却資産で約３割を占めている。一方、税額では、土地で約４割、家屋と償却資産で約６割を占めている。
○　土地について、価格と課税標準額が乖離していることにより割合が逆転しているもので、評価額に占める税額の割合についても、土地は、家屋や償却資産と比べて低くなっている。

	土地			家屋	償却資産
評価額（A）	68.9 % 251,688			23.7 % 86,543	7.4 % 27,214
	住宅用地 48.8 % 178,279	商業地等 16.6 % 60,547	その他 3.5 % 12,862		

（単位：億円）

税額（B）	41.4 % 1,114			45.0 % 1,210	13.5 % 364
	住宅用地 16.6 % 447	商業地等 20.8 % 558	その他 4.1 % 109		

（単位：億円）

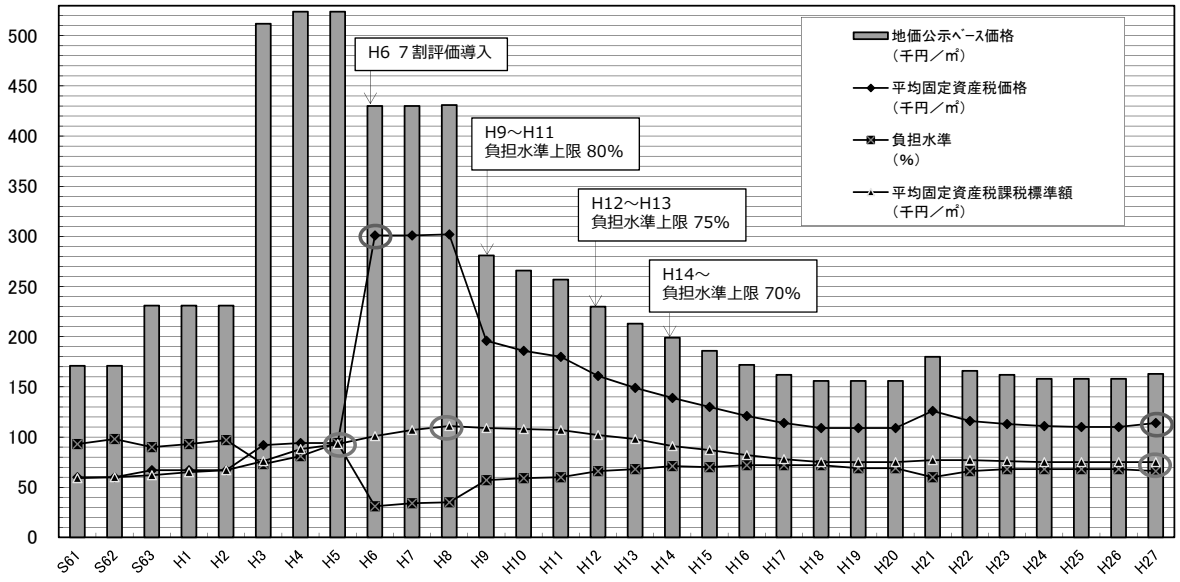
評価額に占める税額の割合（B）/（A）	土地			家屋	償却資産
	0.44 %				
	住宅用地	商業地等	その他		
	0.25 %	0.92 %	0.85 %	1.40 %	1.34 %

1　現行制度における課題

商業地等の評価額等の推移（横浜市）

○　商業地等のH27評価額（平均固定資産税価格）は、H6から約６割減。
○　商業地等の１㎡当り課税標準額（平均固定資産税課税標準額）もH8をピークに減少傾向。H5よりも低い水準。

商業地等の宅地の平均価格等の推移(S61～H27)



1　現行制度における課題

固定資産税の負担水準の推移（横浜市）

	全宅地	小規模住宅用地	一般住宅用地	非住宅用地
平成27年度	77.1	97.0	97.6	65.9
平成26年度	78.1	97.5	97.0	67.8
平成25年度	78.4	97.5	97.2	68.0
平成24年度	79.0	97.9	97.4	68.7
平成23年度	77.9	97.1	96.3	67.5
平成22年度	76.3	95.6	94.8	66.1
平成21年度	69.6	89.0	88.3	59.7
平成20年度	79.1	97.5	96.7	69.1
平成19年度	79.0	97.8	96.9	68.9
平成18年度	81.0	99.3	98.1	71.4
平成17年度	81.4	98.5	96.9	72.3
平成16年度	80.3	96.0	94.4	72.0
平成15年度	77.6	92.5	90.5	70.2
平成14年度	76.4	88.0	85.8	70.7
平成13年度	73.2	84.0	81.8	68.1
平成12年度	70.7	79.5	77.5	66.5
平成11年度	63.4	71.7	69.8	59.7
平成10年度	61.9	69.5	67.5	58.4

○　現状において、これまでの負担調整措置等により税負担の均衡化が進展している。

２ 商業地等の負担調整措置のあり方

商業地等における据置措置

○　住宅用地の据置措置は経過措置を経て平成２６年度に廃止。住宅用地は、均衡化が一層進捗し、ほぼすべての土地が本則課税となっている。

○　商業地等については、税負担が引下げになる場合には、負担水準７０％に、負担水準が引上げとなる場合には、負担水準６０％に収斂されることにより、本来同じ資産価値であれば同じ税負担であるべきところ、税負担に不均衡が生じている。

○　ほぼ全ての商業地等は、据置措置の対象となる負担水準以上に達しており、負担水準の低い土地の解消が進んでいる状況。

○　納税者にとってわかりにくい制度。

《見直し案》
◎負担水準の均衡化及び負担調整措置の簡素化を図るため、商業地等の据置措置を廃止すべき。

＊ 据置措置を廃止しないと、地価が上昇する場合、負担水準が低下し、負担の不均衡が拡大してしまう。
＊ 見直しによる税負担の増について、地価水準が突出して高い等の緩和策が必要な地域については、条例減額制度など対応できるような制度設計も必要。

【参考】横浜市における税収効果　約42億円（固定資産税35億円、都市計画税7億円）

6

２ 商業地等の負担調整措置のあり方

商業地等における課税標準額の引下げ

○　負担調整措置により課税標準額の上限が価格の７０％に引下げられており、価格と課税標準額が乖離している。

○　平成９年度に引下げ措置が導入され（当初80%）、平成12年度（75%）、平成14年度（70%）とさらに引下げ。

○　課税標準額の水準は、７割評価導入前の平成５年度より低い水準となっている。

○　空家問題においては住宅用地特例（１／６）の適用がなくなることで固定資産税が６倍になる、といわれるが、商業地等の課税標準額の引下げ措置により、実際には４倍程度となる。（納税者にとってわかりにくい制度）

《見直し案》
◎引下げを廃止し、評価額×税率＝税額という本則課税とするよう見直しを検討すべき。
◎商業地等と住宅用地の税負担のバランスについて、あわせて検討すべき。

7

3　住宅用地特例のあり方

住宅用地の特例

○　住宅用地について負担水準の均衡化・適正化がすすみ、ほぼ本則課税となっている状況。

○　住宅政策上の見地から昭和48年度に創設（1/2）後、昭和49年度に小規模住宅用特例を創設（1/4）、平成６年度の７割評価導入にあわせ特例率を拡充（小規模1/4→1/6、一般1/2→1/3）、都市計画税について創設（小規模1/3、一般2/3）

○　特例率が大きく、価格と課税標準額が相当に乖離している状況。

○　課税標準額の水準は、７割評価導入前の平成５年度と同程度の水準となっている。

《見直し案》
◎ 住宅政策等の点から制度としては存続させても良いが、特例率を縮小すべき。
小規模住宅用地について制度創設時の1/2、少なくとも７割評価導入前の1/4に戻す。
◎ 商業地等と住宅用地の税負担のバランスについて、あわせて検討すべき。
◎ 見直しにあたっては、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で異なっている特例率をあわせる等の制度の簡素化も検討する。

4　評価水準も含めたあり方の検討

７割評価の見直し

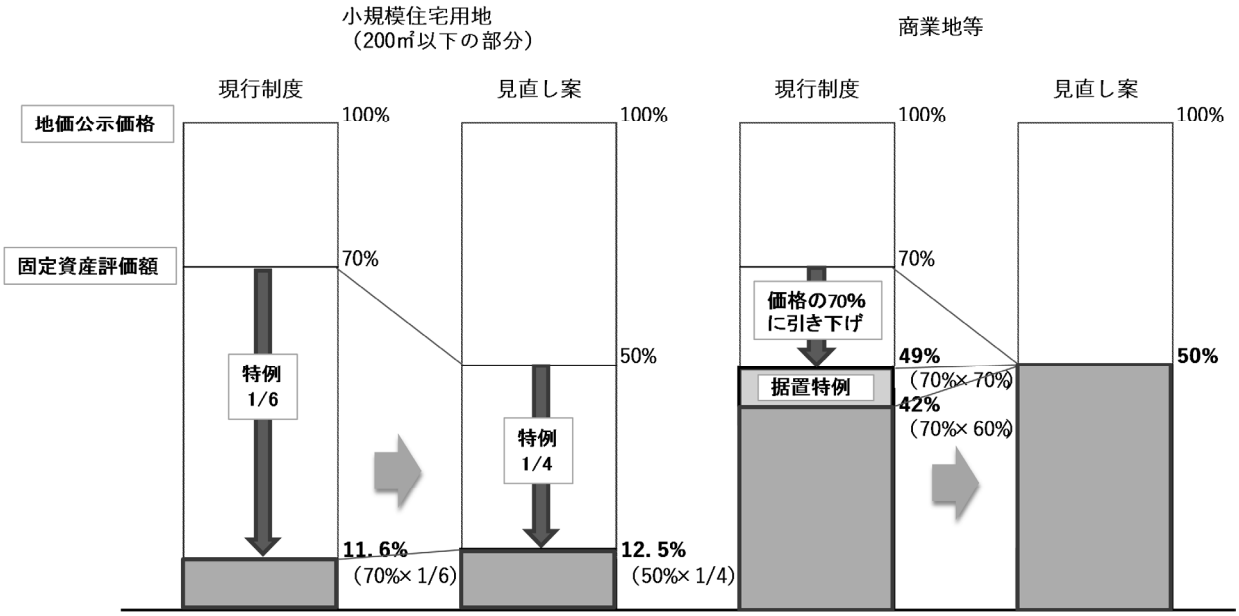
○　現行の異なる用途の土地間の税負担が、概ね適当なバランスであり、税負担も概ね適当であるとした場合、これを維持しつつ住宅用地の特例について見直しをすすめるには、７割評価（評価水準）についてもあわせて検討することが必要。

○　資産間の税負担の割合について、家屋、償却資産に比べ、土地については様々な軽減措置により価格と課税標準額が乖離していることから、評価額に対し税額の割合が低い状況となっている。
　税負担について概ね維持し、評価水準を下げることで評価額に対する税額の割合は、高まる。

《見直し案》
◎商業地等
・据置措置廃止
・引下げ措置（価格の70%まで引下げ）の廃止
◎住宅用地の特例
・小規模住宅用地 1/6→1/4
・一般住宅用地　 1/3→1/2
◎価格水準
７割評価→５割評価

4 評価水準も含めたあり方の検討

地価公示価格水準に対する本則課税標準額の割合（見直し案）



◎価格と課税標準額の乖離縮小。

◎税負担が現行制度に対し、 ＋7.1%程度増となる。
あるべき税負担について検討のうえ、負担水準の一定割合を上限とする措置等を講じることも検討。

◎据置、引下げ措置の廃止により本則課税。不均衡解消。

◎税負担が現行制度に対し、＋２%～＋19%程度増となる。
地価水準が突出して高い等の緩和策が必要な地域については、条例減額制度や減免制度の創設による対応を検討。

10

4 評価水準も含めたあり方の検討

固定資産税の評価額・税額の構成（見直し案による試算・横浜市）

○ 評価額の割合は、土地が約７割から約６割に低下、家屋と償却資産で約３割から４割に増加。
税額の割合では、土地で約４割（微増）、家屋と償却資産で約６割（微減）と概ね変わらず。

○ 土地について、価格と課税標準額の乖離はあるものの、その程度は縮小し、評価額に占める税額の割合は、土地のうち商業地等は、家屋や償却資産と同等となる。

	土地			家屋	償却資産
評価額（A）	61.2 % 179,777			29.5 % 86,543	9.3 % 27,214
	住宅用地 43.4 % 127,342	商業地等 14.7 % 43,248	その他 3.1 % 9,187		

（単位：億円）

税額（B）	43.2 % 1,196			43.7 % 1,210	13.1 % 364
	住宅用地 17.4 % 481	商業地等 21.9 % 605	その他 3.9 % 109		

（単位：億円）

評価額に占める税額の割合（B）/（A）	土地			家屋	償却資産
	0.67 %				
	住宅用地	商業地等	その他		
	0.38 %	1.40 %	1.18 %	1.40 %	1.34 %

＊住宅用地、商業地等について本則課税とした場合の試算（概算）

11

5　負担調整率のあり方

負担調整率の見直し

○　評価替えによる価格の上昇に伴う税負担の激変緩和措置。前年度課税標準額を基礎に評価額（本則課税標準額）の５％を加算する仕組み。

○　制度創設後、昭和48年度には、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していたが、７割評価導入により、なだらかな負担調整措置を導入、平成18年度より現行制度。

○　価格上昇を伴う評価の見直しにより負担水準が低くなった土地が本則課税に到達するのに長い年数を要する。
　負担水準20%の土地が、100%に到達するまで、価格に変動がない場合、16年を要する。

○　一定の激変緩和措置が必要であるとしても、同じ資産価値がありながら土地によって税負担が異なる状況が長期にわたる仕組みとなっており公平性の観点から見直すべき。

《見直し案》
　負担水準の低い土地であっても数年（３年～６年）で本則課税に到達するよう負担調整率を見直す。

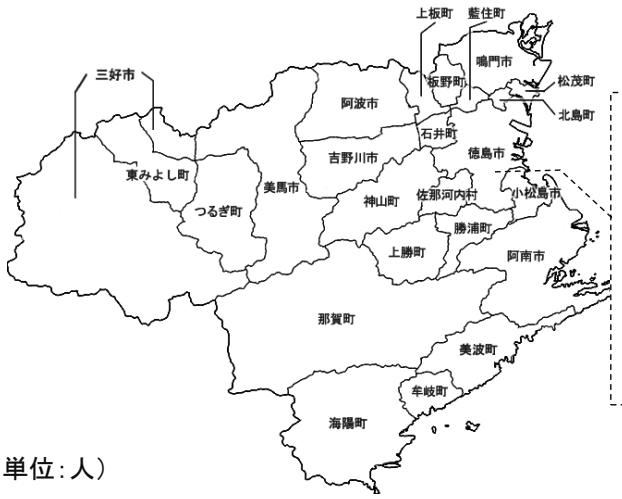
12

資料Ⅲ－６

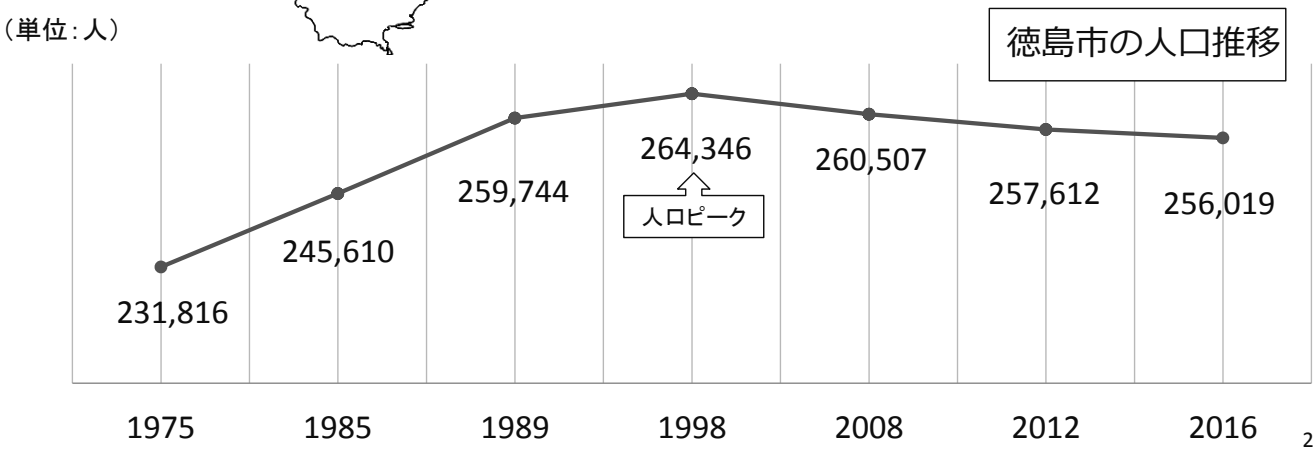
平成30年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方について

平成28年10月19日　徳島市

徳島市の概要



人口：256,019人（平成28年9月1日現在）
　　※徳島県：755,162人
面積：191.25㎢
　　※平成以降合併せず
大都市特例の指定：無し（一般市）
予算規模：941億1000万円（平成28年度）

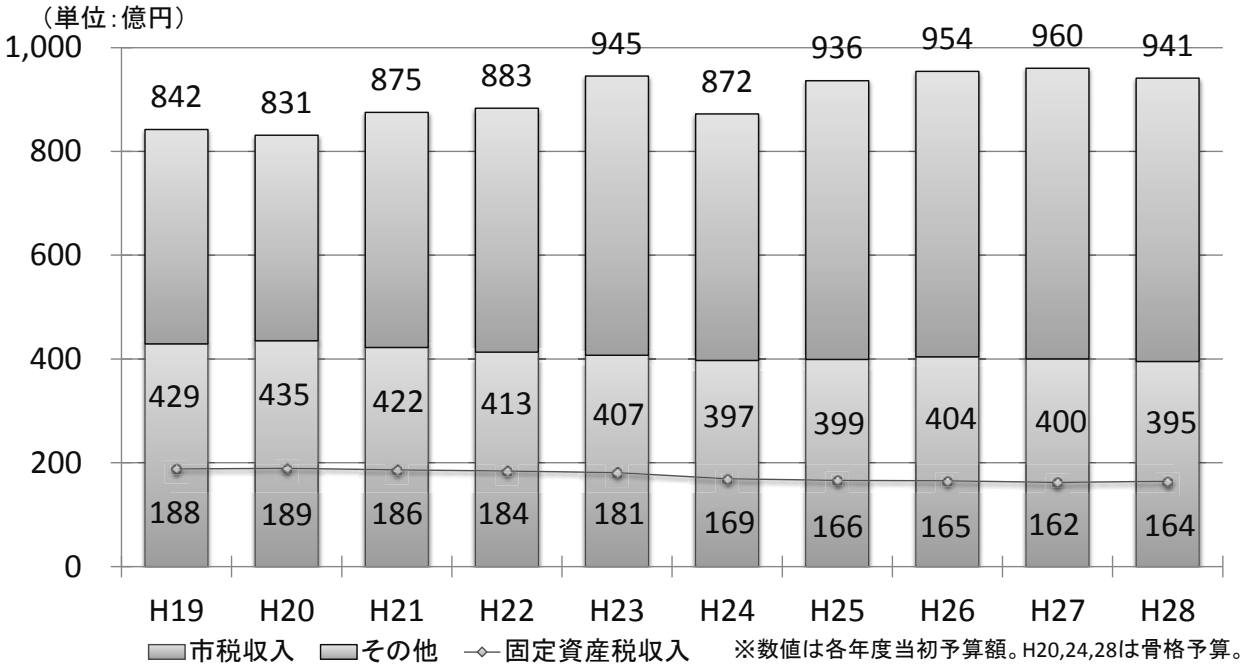


2

固定資産税の状況

歳入予算の推移

- 予算規模は増加傾向にあり、ここ数年は900億円台半ばで推移。
- 一方、税収は減少傾向が続き、ここ数年は400億円前後で推移。
- 固定資産税もおおむね減少傾向にある。



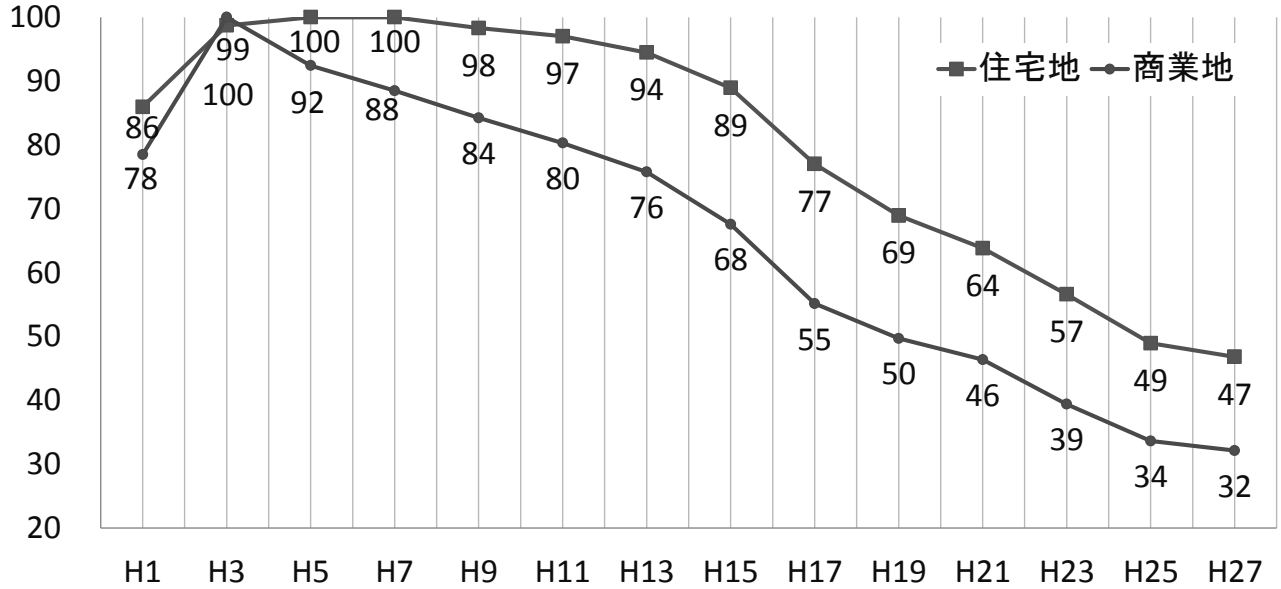
※数値は各年度当初予算額。H20,24,28は骨格予算。

固定資産税の状況

地価公示価格の推移

- 住宅地はH5を、商業地はH3をそれぞれピークに一貫して減少傾向。

ピーク時を１００とした指数
（上段：住宅地、下段：商業地）



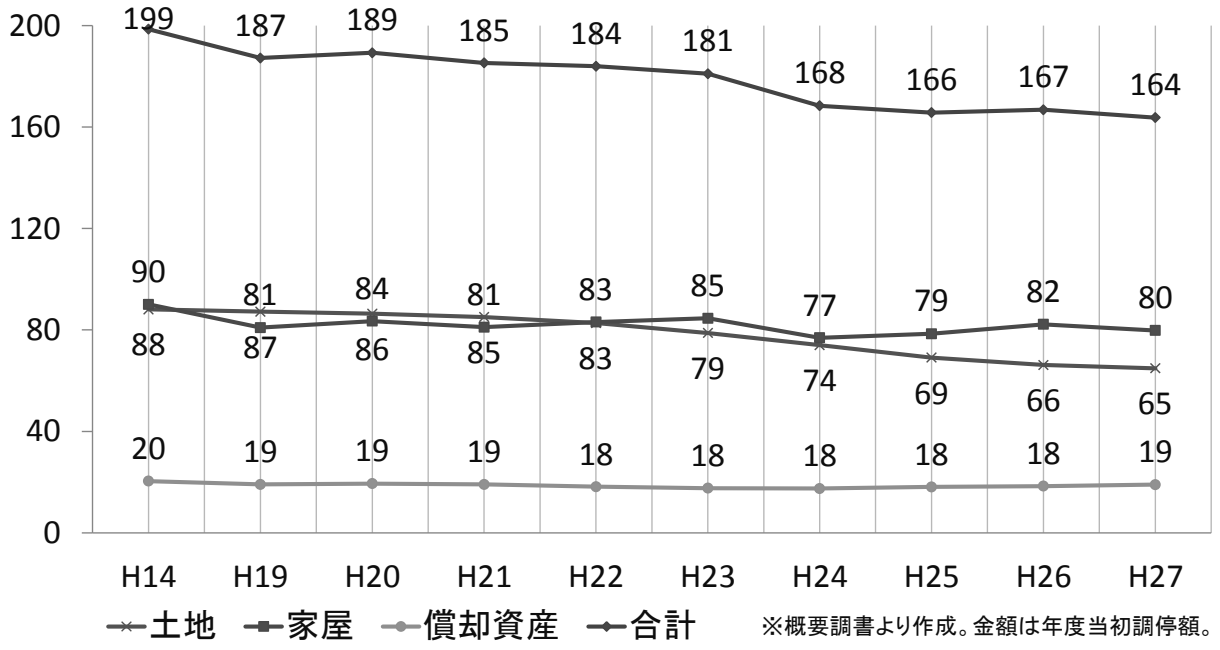
※住宅地、商業地それぞれ徳島市の平均的な地点を選出。
住宅地のピークは235,000円（H5）、商業地のピーク価格は330,000円（H3）。

固定資産税の状況

固定資産税額の推移

- 合計額はＨ14の199億円をピークに減少傾向。
- 土地が一貫して減少。近年は、家屋が土地を上回る額になっている。

（単位：億円）

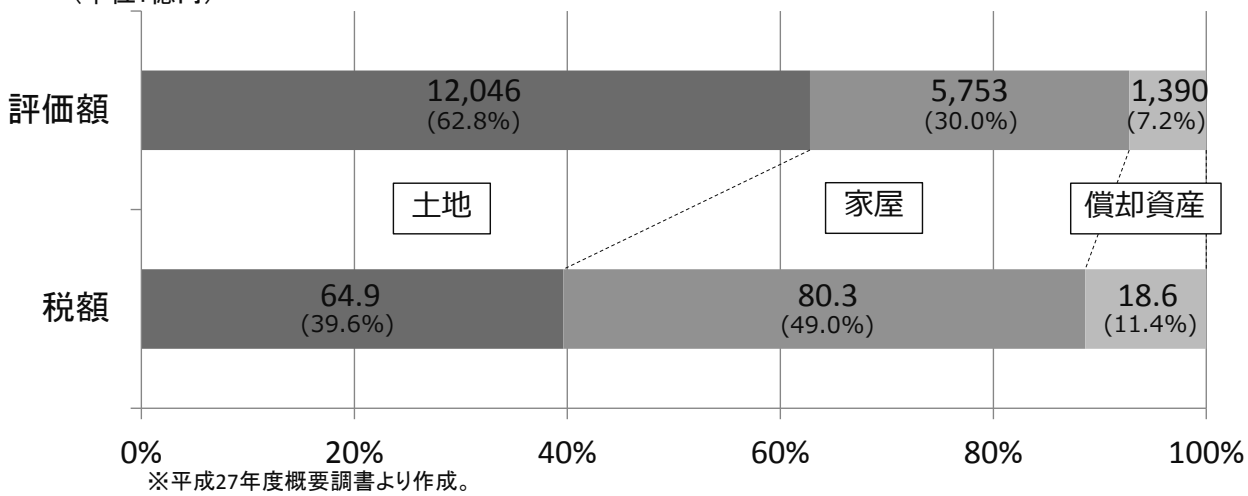


※概要調書より作成。金額は年度当初調停額。

固定資産税の状況

固定資産税の資産別構成

（単位：億円）



※平成27年度概要調書より作成。

評価額を100とした場合の税額：土地0.54、家屋1.40、償却資産1.34

- 土地は、宅地に係る負担調整措置や住宅用地特例、市街化区域農地特例の存在により、評価額と課税標準額が乖離しており、評価額、税額それぞれにおける構成割合が土地と家屋とで逆転している。
- 評価額に対する税額の割合も、家屋と償却資産がそれぞれ同程度であるのに対し、土地は低い数値となっている。

住宅用地特例のあり方について

土地に係る固定資産税の状況

区分	宅地		その他		
	住宅用地	商業地等	農地	山林等	雑種地
地積（㎢）	29.0(28.7%)		72.1(71.3%)		
	19.8(19.6%)	9.2(9.1%)	37.2(36.8%)	29.4(29.1%)	5.4(5.4%)
評価額（億円）	10,261(85.2%)		1,784(14.8%)		
	6,887(57.2%)	3,374(28.0%)	876(7.3%)	6(0.0%)	902(7.5%)
税額（億円）	52.3(80.6%)		12.6(19.4%)		
	19.4(29.9%)	32.9(50.7%)	4.0(6.2%)	0.1(0.1%)	8.5(13.1%)

※平成27年度概要調書より作成。

評価額を100とした場合の税額：全体0.54、住宅用地0.28、商業地0.98
農地0.48、その他0.90

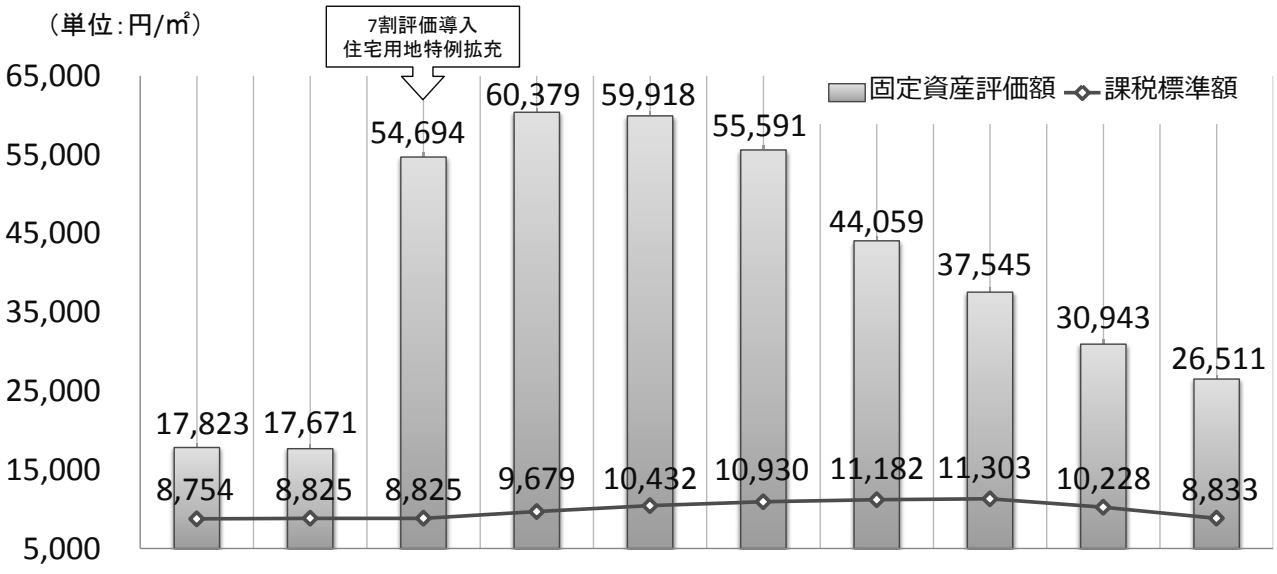
- 住宅用地は、特例の存在により評価額と課税標準額が特に乖離しており、評価額、税額それぞれにおける構成割合が、商業地等とで逆転している。
- 評価額に対する税額の割合も、住宅用地は特に低くなっている。

7

住宅用地特例のあり方について

一般住宅用地に係る評価額等の推移

- H27の課税標準額は、7割評価導入前であるH5の価格と同水準に。
- 負担水準はH24に100%に到達。



負担水準	H3	H5	H6	H9	H12	H15	H18	H21	H24	H27
	94.9	99.6	45.2	45.7	50.9	57.3	73.5	90.8	103.2	100.9

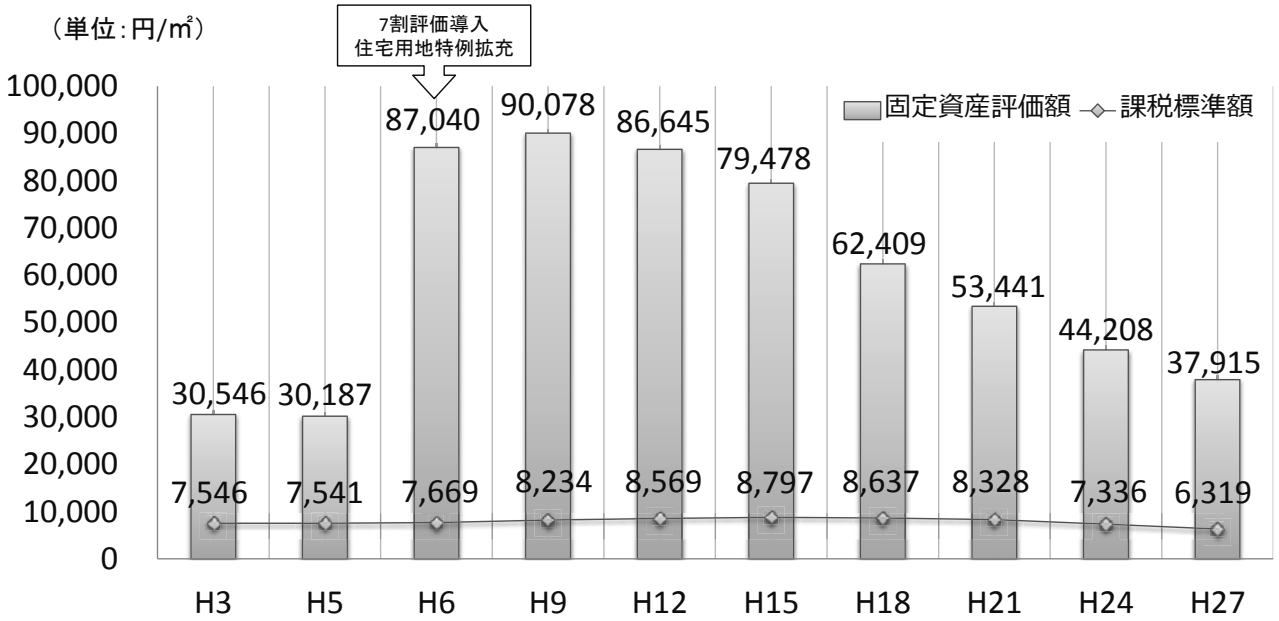
8

※概要調書より作成。

住宅用地特例のあり方について

小規模住宅用地に係る評価額等の推移

- H24以降、課税標準額は7割評価導入前であるH5の価格を下回っている。
- 負担水準はH24に100%に到達。



	H3	H5	H6	H9	H12	H15	H18	H21	H24	H27
負担水準	94.8	99.2	52.2	53.4	57.9	65.3	82.3	94.3	105.0	101.8

※概要調書より作成。

住宅用地特例のあり方について

住宅用地に係る負担水準の分布状況

○一般住宅用地の負担水準

	平成21年度		平成24年度		平成27年度	
本則課税	100%以上	30.6%	100%以上	81.9%	100%以上	87.9%
据置特例	90%～100%	23.2%	90%～100%	16.1%	90%～100%	11.9%
	80%～90%	36.2%	80%～90%	1.9%	80%～90%	0.1%
負担調整	80%未満	10.0%	80%未満	0.1%	80%未満	0.1%

○小規模住宅用地の負担水準

	平成21年度		平成24年度		平成27年度	
本則課税	100%以上	43.7%	100%以上	90.7%	100%以上	94.0%
据置特例	90%～100%	27.7%	90%～100%	8.6%	90%～100%	5.9%
	80%～90%	24.6%	80%～90%	0.7%	80%～90%	0.1%
負担調整	80%未満	4.0%	80%未満	0.0%	80%未満	0.0%

※概要調書より作成。課税標準額ベース。

- 住宅用地に係る据置特例は、対象範囲が、H24・H25には経過措置として80%から90%に引き上げ、H26に廃止。
- 小規模住宅用地は、H24に90%以上が本則課税となっている。
- 一般住宅用地についても、H24に80%以上が本則課税となっている。

住宅用地特例のあり方について

（現状・課題）

- 住宅用地特例は、7割評価導入による急激な負担増を緩和する観点から、H6に拡充されたもの。
- 住宅用地特例の存在により、住宅用地は、他の用途の土地に比べ、評価額と税額との乖離が大きくなっている。
- 住宅用地の負担水準は100%に到達。H27は課税標準額ベースで全体のおよそ90%が本則課税となっており、負担の均衡はほぼ図られている。
- 地価の下落に伴い、課税標準額は下降しており、H27の課税標準額は、一般住宅用地でH5時点と同程度、小規模住宅用地でH5を下回っている。

（考え方）

- 他の用途の土地に比べ、評価額と税額との乖離が大きいため、これを是正していく必要がある。
- 負担の均衡はほぼ図られている一方で、現在の課税標準額の水準は、住宅用地特例の拡充が行われる前のH5水準を下回っており、<u>今後は特例率を見直す（元に戻していく）</u>方向が考えられるのではないか。
- 地価の動向が地域ごと（主に都市部と地方部）に異なっていることから、<u>地域の実情に応じた特例の適用</u>という形も考えられるのではないか。

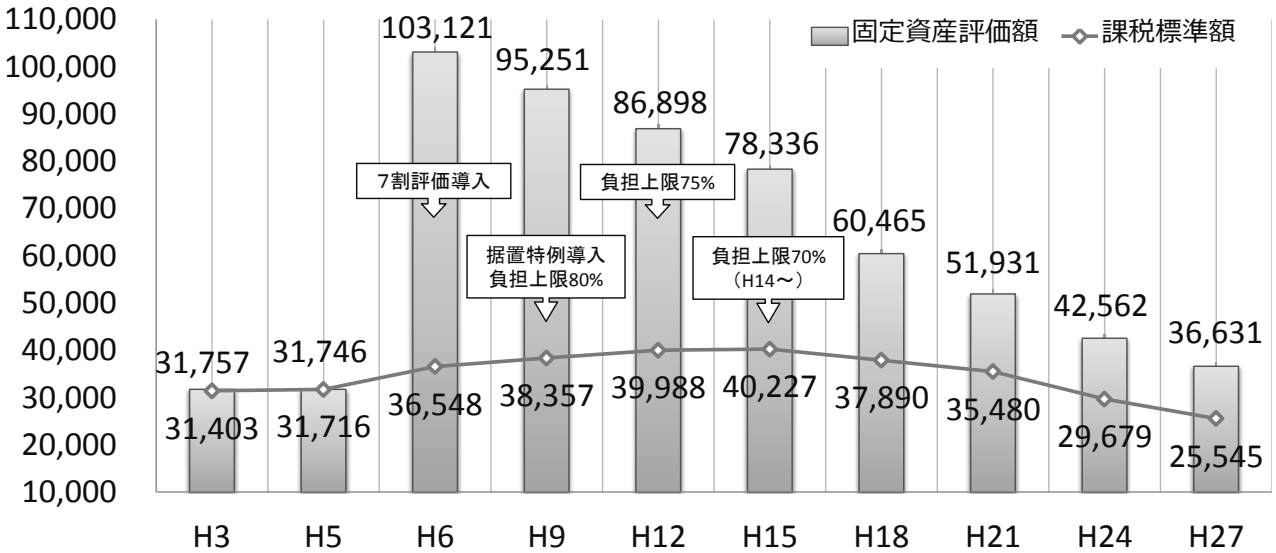
11

商業地等に係る据置特例のあり方について

商業地等に係る評価額等の推移

- H24以降、課税標準額は7割評価導入前であるH5を下回っている。
- 負担水準はH21時点で70%にほぼ到達。

（単位：円/㎡）



	H3	H5	H6	H9	H12	H15	H18	H21	H24	H27
負担水準	92.4	98.9	28.5	38.9	45.5	50.9	62.4	69.0	74.3	70.1

※概要調書より作成。

12

商業地等に係る据置特例のあり方について

徳島

商業地等に係る負担水準の分布状況

	平成18年度		平成21年度		平成24年度	
本則課税	70%以上	39.0%	70%以上	65.4%	70%以上	96.6%
据置特例	65%～70%	10.8%	65%～70%	22.9%	65%～70%	2.6%
	60%～65%	14.8%	60%～65%	8.9%	60%～65%	0.5%
負担調整	60%未満	35.4%	60%未満	2.8%	60%未満	0.3%

平成25年度		平成26年度		平成27年度	
70%以上	98.0%	70%以上	99.1%	70%以上	91.6%
65%～70%	1.3%	65%～70%	0.2%	65%～70%	7.5%
60%～65%	0.5%	60%～65%	0.5%	60%～65%	0.5%
60%未満	0.2%	60%未満	0.2%	60%未満	0.4%

※概要調書より作成。課税標準額ベース。

- H21に据置特例と本則課税の合計が90%以上に到達。
- H24以降は全体の90%以上が本則課税となっている。

13

商業地等に係る据置特例のあり方について

徳島

（現状・課題）

- 制度導入以来、地価の下落も相まって、負担の均衡が図られてきた。
- 商業地等は、H24以降、課税標準額ベースで全体の90%以上が本則課税となっている。これは、据置特例の段階的廃止が適用されたH24時点の住宅用地の負担水準の分布より、一層均衡が図られている状態。
  H24時点の本則課税割合:一般住宅用地81.9%、小規模住宅用地90.7%
- 近年、三大都市圏では地価の上昇がみられる一方で、地方部においては、一貫して地価は下落。こうした二極化の状況が続くと、全国的に見れば、据置特例の範囲内で不均衡が生じてしまう。
- 標準課税額は、H24以降、7割評価導入前のH5の水準を下回っている。

（考え方）

- 負担の均衡がほぼ図られてきていることや、据置特例の範囲内では負担水準の不均衡が生じうる現状を考慮すると、<u>据置特例は廃止すべき</u>でないか。
- 負担の均衡が図られている中で、現在の標準課税額がH5の水準を下回っている状況を踏まえると、評価額と税額の乖離を埋める観点から、<u>今後は上限を引き上げるという選択肢もあり得る</u>のではないか。

14

一般市街化区域農地の税負担について

○負担水準の分布状況

負担水準	負担調整率	分布状況	（参考）全国
100%～	―	60.5%	48.6%
90%～	1.025	14.1%	16.0%
80%～	1.05	9.2%	10.8%
70%～	1.075	5.0%	7.2%
60%～	1.1	4.0%	5.5%
50%～		3.0%	4.5%
40%～		1.9%	3.4%
30%～		1.4%	2.1%
20%～		0.8%	1.0%
10%～		0.1%	0.5%
～10%		0.0%	0.3%

○一般市街化区域農地と
一般農地における課税状況

	市街化区域農地	一般農地
課税面積（㎢）	3.4	33.8
評価額（億円）	842.7	33.6
税額（億円）	3.5	0.5
平均税額（円）	101,492	1,393

➢ 一般市街化区域農地の平均税額は一般農地の約73倍。

※平成27年度概要調書より作成。
平均税額は10アール当たりの額。

➢ 住宅用地や商業地等に比べ、負担水準にばらつきが生じている。
負担水準の上限到達割合：住宅用地：99.9%、商業地等：91.5%(H27)

一般市街化区域農地の税負担について

（現状・課題）

- 一般市街化区域農地に係る固定資産税は、一般住宅用地と同様の特例措置（評価額に3分の1を乗じた額を課税標準額とする）が講じられており、税負担の調整措置については、一般農地と同様の調整率が用いられている。

- 一般市街化区域農地では、他の用途の土地の場合と比べ、負担調整措置の対象となっている土地の割合が高く、同一用途間での不均衡が広がっている。

- 一般市街化区域農地の税負担については、一般農地と比べ相当高く（約73倍）なっており、現在の負担額では農業を継続できない等、議会も含め、納税者から多くの意見が寄せられている。

- 市街化区域農地は、宅地化を前提とした土地であるが、人口動態や、都市環境・景観・防災等の観点からの再評価などにより、そのあり方について見直しが行われている。
⇒都市農業振興基本法の制定（H27.4）

一般市街化区域農地の税負担について

（考え方）

- 一般市街化区域農地の税負担については、一般農地との格差が相当あることにも留意しつつ、調整率を引き上げるなど、同一用途間の不均衡の是正を図っていく必要があるのではないか。

- 一方で、税負担に一般農地との格差が相当あることや、実態的に宅地化を前提としなくなった土地が多く存在することなどを踏まえると、今後は、財政的影響についても配慮しつつ、一般農地と均衡を図っていくための柔軟な制度設計が必要ではないか。

- 当面は、都市農業振興基本法に基づき講じられることとなっている税制上の措置について注視。

（参照条文）
○都市農業振興基本法 （平成二十七年法律第十四号）
（税制上の措置）
第十四条　国及び地方公共団体は、土地利用に関する計画及びこれに基づく措置を踏まえ、都市農業が安定的かつ確実に継続されるよう、都市農業のための利用が継続される土地に関し、必要な税制上の措置を講ずるものとする。

17

その他の実務上の課題について

【太陽光発電施設用地の評価について】

- 太陽光発電施設用地は雑種地として評価を行っているが、自治体により評価方法がバラバラとなっている現状があることから、統一的な評価方法の整理が必要ではないか。
- 本市では、路線価をもとに評価を行っているほか、路線価が付設されていない土地については、付近の土地の価格に造成費相当額を加算することで評価額を求めている。
- しかし、単に農地に柱を立てて設置しただけのものや、山林の樹木を伐採して斜面を利用して設置したものなど、造成の程度にバラつきがあり、盛り土による標準的な造成費では評価が難しいなど、課題がある。

【２筆以上の土地における画地認定について】

- 店舗敷地と駐車場が隣接して一体的に利用されているような2筆以上の土地については、一般的に一画地として認定してきたところ。
- 平成25年7月に決定した固定資産評価額審査決定取消請求事件の判決では、こうした2筆以上の土地について、所有者の異同を考慮して取引単位を想定し、画地を認定する考え方が示された。
- 所有者の異同という要素は本判決で新たに示された判断基準の考え方であり、所有者が異なる一体的な土地のうち一方は接道していない場合など、実際に、画地認定の取り扱いに疑義が生じるケースが発生している。
- 2筆以上の土地における画地認定の考え方について整理が必要ではないか。

18

その他の実務上の課題について

（参考）高松地裁平成22年10月25日判決（最高裁平成25年7月5日上告棄却決定）
固定資産評価額審査決定取消請求事件（平成22年（行ウ）第1号）

評価基準の画地計算法によれば、画地の認定は、土地課税台帳等に登録された一筆の宅地を一画地とするのが原則とされる。（略）

しかし、画地計算法の適用にあたり、一筆一画地の原則を厳格に貫くと、各筆の宅地の形状、利用状況等に照らし、当該評価方法が法341条5号の「適正な時価」、すなわち客観的な交換価値を上回るなどして合理性を欠く場合も生ずる。そこで、本件ただし書は、各筆の宅地の評価額に大きな不均衡が生ずる場合に、評価上の均衡を保つために一筆一画地の原則の例外を認めたものと解され、かかる趣旨からすれば、本件ただし書の、隣接する二筆以上の土地を「合わせる必要がある場合」とは、隣接する二筆以上の宅地が一体として利用されているなど、その形状、利用状況からみて一筆の範囲を超えて一体をなしていると認められるだけでなく、各筆の宅地につき一筆一画地の原則を適用したのでは当該宅地の「適正な時価」、すなわち、客観的な交換価値から乖離する場合をいうものと解するのが相当である。（略）

本件土地は店舗敷地とはその所有者を異にし、駐車場として利用しているに過ぎない上、本件土地は、単にアスファルトで舗装されただけで、本件土地と店舗敷地にまたがる建物も存在しないことからすれば、本件土地と、所有者を異にする店舗敷地を合わせてこれらを一体として取引の対象にすることが社会通念に照らして当然であると認めることはできないから、画地計算法の適用において、その所有者を異にする本件土地と店舗敷地を区分したのでは、これら各土地の適正な時価、すなわち客観的な交換価値から乖離する場合に該当するということはできない。（略）

（参考）固定資産評価基準（昭和38年自治省告示第158号）
別表第３　画地計算法
２　画地の認定

各筆の宅地の評点数は、一画地の宅地ごとに画地計算法を適用して求めるものとする。この場合において、一画地は、原則として、土地課税台帳又は土地補充課税台帳に登録された一筆の宅地によるものとする。ただし、一筆の宅地又は隣接する二筆以上の宅地について、その形状、利用状況等からみて、これを一体をなしていると認められる部分に区分し、又はこれらを合わせる必要がある場合においては、その一体をなしている部分の宅地ごとに一画地とする。

19

地方税における資産課税のあり方に関する調査研究

ー地方における今後の財政見通しから見る固定資産税の重要性ー
ー平成 30 年度評価替えに向けた負担調整措置等のあり方ー

平成２９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　　細谷　芳郎
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３－４－１０　虎ノ門 35 森ビル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