

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

—現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方—

—使用者課税のガイドラインの見直し—

令和5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、市町村を支え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、調査研究事業を主要事業として位置付け地方公共団体に固定資産税に関し必要な情報を提供してまいりました。

本事業では、その時々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3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、令和4年度の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、「現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方」及び「使用者課税のガイドラインの見直し」の2つのテーマについて調査研究を行いました。

その結果として、「現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方」については、令和6年度評価替えに向けて、負担水準の均衡化を図ることで納税者の不公平感を解消するという観点、市町村の基幹税としての固定資産税収の安定的な確保の観点や制度改正に伴う納税義務者への影響等の観点を踏まえた上で、地価動向を注視しつつ、商業地等の据置特例のあり方を含め、負担調整措置のあり方について更に検討を進めていくことが必要であることが報告されました。

また、「使用者課税のガイドラインの見直し」については、ガイドラインの改定に合わせて、業務フロー図の追加、事前通知書の様式、所有者とみなす使用者の認定基準や具体の事例の紹介及び使用者からの届出等を作成し、地方団体に示すことが報告されました。

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ご一層のご指導、ご支援をお願い申し上げます。

令和5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 株 丹 達 也

令和4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 | 佐藤英明 | 慶應義塾大学大学院法務研究科教授 |
| 委員 | 石島弘 | 岡山大学名誉教授 |
| | 漆さき | 大阪経済大学経済学部准教授 |
| | 柏木恵 | 一般財団法人キャノングローバル戦略研究所研究主幹 |
| | 神山弘行 | 東京大学大学院法学政治学研究科教授 |
| | 篠原正博 | 中央大学経済学部教授 |
| | 関口智 | 立教大学経済学部・大学院経済学研究科教授 |
| | 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 |
| | 森高弘 | 日本製鉄株式会社代表取締役副社長 |
| | 横山彰 | 日本社会事業大学学長・中央大学名誉教授 |
| | 米田耕一郎 | 首都圏新都市鉄道株式会社代表取締役専務 |
| | 渡辺徹也 | 早稲田大学法学学術院教授 |
| | 辻谷久雄 | 東京都主税局資産税部長 |
| | 野崎重和 | 神戸市行財政局税務部長 |
| | 北畑太一 | 高梁市総務部長 |
| | 乾浩朗 | 京都府井手町税務課長 |
| | 藤田正人 | 法務省民事局民事第二課長 |
| | 天利和紀 | 総務省自治税務局固定資産税課長 |

(順不同、敬称略)
(令和5年3月)

地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会

【審 議 経 過】

○第1回〔令和4年7月12日（火）〕

- （議題）
- （1）令和4年度調査研究テーマ・スケジュール
 - （2）負担水準の現状や独自の特例措置の創設経緯等について
 - （3）その他

○第2回〔令和4年9月1日（木）〕

- （議題）
- （1）負担調整措置に関する負担の均衡化に向けた具体的対応策についての意見交換
 - （2）その他

○第3回〔令和4年10月4日（火）〕

- （議題）
- （1）需要の低い土地に係る論点について
 - （2）使用者課税ガイドラインに係る論点整理について

○第4回〔令和5年3月9日（木）〕

- （議題）
- （1）令和5年度税制改正の報告
 - （2）令和4年度報告書（案）について

目 次

| | |
|---|----|
| はじめに | 1 |
| I 現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方 | 2 |
| 1. 負担調整措置の概要等 | 2 |
| 2. 商業地等に係る負担水準の状況 | 4 |
| 3. 昨年度の主な議論と本年度の論点について | 5 |
| 4. 各論点に係る検討① | 6 |
| 5. 各論点に係る検討② | 10 |
| 6. 小括 | 12 |
| II 使用者課税のガイドラインの見直し | 13 |
| 1. 制度の概要等 | 13 |
| 2. 昨年度の研究会における課題の整理 | 14 |
| 3. 地方団体の課税状況と運用上の課題等について（調査結果等） | 15 |
| 4. 調査結果等を踏まえた議論 | 18 |
| 5. 課題に係る対応方針等について | 19 |
| ・ 地方税法第 343 条第 5 項の規定の適用に係る留意事項について（ガイドライン） の一部改正新旧対照表 | 22 |
| ・ 使用者を所有者とみなす制度の適用フロー | 24 |
| ・ 【事前通知の様式例】 （固定資産の使用者を所有者とみなす制度の適用に係る事前通知について） | 26 |
| ・ 【使用者届出の様式例】 （固定資産使用者届出書） | 27 |
| ・ 地方税法第 343 条第 5 項の規定の適用に係る事例集 | 29 |
| 資料編 | 43 |

はじめに

本年度の当委員会は、以下の2つのテーマについて調査研究を行った。

I 現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方

II 使用者課税のガイドラインの見直し

まず、「I 現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方」については、昨年度に続き、2カ年で議論したテーマであり、昨年度の議論を踏まえつつ、主に商業地等に係る負担調整措置に関し、現行制度の問題点や具体的な見直し案、見直しに当たって留意すべき点などについて、委員からの提出意見をもとに議論を行った。

次に、「II 使用者課税のガイドラインの見直し」については、令和元年度の当委員会における議論を踏まえて制度化された「使用者を所有者とみなす制度の拡大」の措置について、昨年度に整理した実務の課題等を踏まえ、具体の適用に係る留意事項を示したガイドラインについて、地方団体に対応状況等の調査等を行った上で、ガイドラインの改定案等について議論を行った。

I 現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方

1. 負担調整措置の概要等

(1) 負担調整措置の概要

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、据置ゾーンが設けられており、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。

以上が負担調整措置の基本的な枠組みであるが、令和3年度税制改正においては、新型コロナウイルス感染症により社会経済活動や国民生活全般を取り巻く状況が大きく変化したことを踏まえ、令和3年度に限り、負担調整措置等により税額が増加する土地について前年度の税額に据え置く特別な措置が講じられた。また、令和4年度税制改正においては、景気回復に万全を期すため、激変緩和の観点から、令和4年度に限り、商業地等に係る課税標準の上昇幅を評価額の2.5%とすることとされている。

(現行の条例減額制度)

また、地方自治体が条例により減額できる制度として、以下の2つが設けられている。

① 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（前年度課税標準額×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。

※ 令和3年度税制改正において、負担調整措置等により税額が増加する土地について前年度の税額に据え置く特別な措置が講じられたため、令和3年度に限り、前年度課税標準額×1.0以上で条例で定める率とされている。

② 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。令和3年度における導入団体は東京都のみであり、特例率は65%に設定されている。

(2) 負担調整措置の改正経緯

① 平成5年度まで

原則、評価替えの翌々年度に（3年で）課税標準額が評価額に到達する負担調整措置が講じられていた。

② 平成6年度から平成8年度

公的土地評価の均衡化・適正化の要請から、平成6年度から7割評価が実施されたことに伴い、評価額の急上昇に対応するため、ゆるやかに課税標準額を上昇させる負担調整率が適用された（平成6年度においては課税標準額が評価額に12年程度で到達する負担調整措置。平成7年度、平成8年度においては課税標準額が評価額に到達する年数をより延長する措置に変更。）。また、住宅用地の税負担を緩和するため、小規模住宅用地については特例率を4分の1から6分の1に、一般住宅用地については特例率を2分の1から3分の1に、それぞれ深掘りされた。

③ 平成9年度税制改正

バブル崩壊に伴う地価下落に対応し、負担水準の一層の均衡化を図るため、

- ・ 負担水準の低い土地の課税標準額の上昇を一層抑制
- ・ 負担水準が一定以上（住宅用地は0.8以上、商業地等は0.6以上）の土地について、課税標準の据置措置を導入
- ・ 商業地等の課税標準の上限を設定（評価額の80%）し、負担水準の高い土地の課税標準額を引き下げ

④ 平成12年度税制改正

景気の低迷と引き続く地価下落を背景として、都市部の商業地等の税負担感に配慮し、負担水準の高い土地の税負担を引き下げつつ負担水準の均衡化を一層促進するため、商業地等に係る課税標準の上限が引き下げられた（平成12年度・平成13年度については評価額の75%、平成14年度については評価額の70%に引き下げ）。

⑤ 平成16年度税制改正

商業地等に係る課税標準の上限の更なる引き下げを求める意見があった一方、極めて厳しい市町村財政の現状を踏まえれば全国一律で引き下げを行うことは困難であったこと等から、市町村の判断で、条例の定めるところにより、一定の負担水準以上の商業地等の固定資産税の税額を、法律の定める一定の範囲内で減額することができる条例減額制度が創設された。

⑥ 平成18年度税制改正

負担水準の均衡化促進と制度の簡素化という2つの目的から、負担調整措置の大幅

な改正が行われた。具体的には、負担水準が60%未満の商業地等及び負担水準が80%未満の住宅用地について、従来の方式（負担水準の区分に応じて異なる調整率を前年度の課税標準額に乗じる方式）に代え、前年度の課税標準額に一律当該年度の評価額の5%を加える方式とすることとされた。また、負担水準の下限（評価額の20%）が新たに設けられた。

⑦ 平成21年度税制改正

大都市での大幅な地価上昇を背景として、過度な税額上昇を抑えるための新たな条例減額制度が設けられた。具体的には、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（前年度課税標準額×1.1以上で条例で定める率×税率）を上回る時は、当該上回る税額を減額することができることとされた。

⑧ 平成24年度税制改正

据置ゾーンが税負担の不公平な事例を生じさせるに至っていること、また、住宅用地については商業地等に比較して負担水準が相当均衡化していることから、住宅用地に係る据置ゾーンを段階的に廃止することとされた（据置ゾーンの下限（評価額の80%）を、平成24年度・25年度は評価額の90%とし、平成26年度から据置ゾーン廃止）。

2. 商業地等に係る負担水準の状況

7割評価導入後初の評価替え時点（平成9年度）における負担水準は、全国平均で45.2%であり、都道府県別に見ても、最も高い山口県では55.9%であった一方、最も低い沖縄県では19.7%と、都道府県間のばらつきも非常に大きかった。その後、負担調整措置による負担の均衡化が進み、平成18年度時点では、全国平均の負担水準は65.6%まで上昇し、都道府県間のばらつきも縮小している（最高：71.5%（大阪府）、最低：46.8%（沖縄県））。

その後、平成18年度税制改正における負担調整措置の改正により、負担の均衡化は更に進み、令和2年度時点では、東京都を除く全ての都道府県において、負担水準が60%以上になった。

しかし、令和3年度の評価替えに伴い評価額が上昇したことから、令和3年度では全国平均の負担水準は57.4%に低下し、都道府県間のばらつきも再び拡大している（最高：70.4%（秋田県等）、最低：44.7%（沖縄県））。

令和4年度の全国の商業地等の負担水準の平均は約57%となっており、地積ベースでは、約9割が負担水準60%以上、残り約1割が負担水準60%未満となっている。一方、課税標準額ベースでは、約5割が負担水準60%以上、残り約5割が負担水準60%未満となっており、地積ベースと課税標準額ベースでは、負担水準の状況に大きな差がある。

3. 昨年度の主な議論と本年度の論点について

負担調整措置のあり方については、昨年度からの2カ年にわたって検討するテーマであり、昨年度の当委員会（令和4年2月16日）では、商業地等に係る負担調整措置に内在する課題等を踏まえ、負担調整措置のあり方について議論を行った。委員会の開催にあたり、以下の2点について、事前に各委員からの意見提出を求めた。主な提出意見は次のとおりである。

① 現在の商業地等に係る負担調整措置には、どのような問題点があるか。

（主な提出意見）

- ・ 据置ゾーンの存在により、評価額と税負担の逆転現象が生じる。
- ・ 納税者にとって分かりづらい制度となっている。

② 負担調整措置の見直しを行う場合、具体的にどういった案が考えられるか。

（主な提出意見）

- ・ 市町村の税収確保のため、70%に収斂させるべき。
- ・ 都市部への対応として、現行の条例減額制度を活用すべき。
- ・ 据置ゾーン廃止は影響が大きく、慎重な検討が必要。
- ・ コロナの影響もあり、見直しには一定の期間を置くべき。

上記の提出意見をもとに議論を行い、当該議論を踏まえて、本年度においては、主に以下の2点について、検討すべき論点として議論を深めることとした。

（論点①）

据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、納税義務者の区分（個人・法人）を区別して、個人や中小企業等に対しては負担を軽減すべきと考えるか。

（論点②）

据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、負担調整措置の水準について、一定の範囲内で自治体独自の判断で決定できるようにすることによって、負担を軽減すべきと考えるか。

また、仮に自治体が独自に軽減できるとした場合には、軽減した際の財政支援・補填についてどのように考えるか。

4. 各論点に係る検討①

据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、納税義務者の区分（個人・法人）を区別して、個人や中小企業等に対しては負担を軽減すべきと考えるか。

(1) 議論の参考となる制度等

当該検討事項については、議論の参考として、東京都（特別区）における小規模非住宅用地や個人等に対する軽減措置について東京都から報告を行った。また、納税者の区分（法人・個人等）による負担軽減措置の過去の例やアメリカのサーキットブレーカー制度について、総務省から報告を行った。

① 東京都（特別区）における固定資産税等の軽減措置の概要

ア 商業地等に対する固定資産税等の負担水準の上限引下げ条例減額

当該措置は、負担水準が65%を超える商業地等に対して、その超える部分に相当する税額を軽減するものである。

平成16年度税制改正において、負担水準の高い商業地等について、条例で定める負担水準の上限により算定される税額まで、税額を減額できる制度が創設されたことを受け、平成17年度に創設された。

この条例減額制度については、全国に比べて過重となっている東京都（特別区）の商業地等の負担の緩和等を目的に創設したものである。条例で定める負担水準については、東京都（特別区）の商業地等における平均負担水準が約65%であったことから、65%を上限とすることとしたものである。

イ 小規模非住宅用地に対する固定資産税等の減免

当該措置は、個人又は資本金1億円以下の法人等が所有する400㎡以下の非住宅用地のうち200㎡までの部分を対象に固定資産税の税額を2割減免するものである。

平成14年度に非住宅用地の過重な税負担を緩和するとともに、厳しい経営状況にある中小企業等の支援を目的として創設された。このため、減免対象の所有者要件を個人又は資本金若しくは出資金1億円以下の法人としているものである。

減免対象となる土地の面積要件については、小規模宅地等に係る相続税の特例措置の対象面積や税収への影響等を考慮して、400㎡以下の非住宅用地のうち200㎡までとした。

また、減免割合を2割としたのは、東京都（特別区）の地価水準が高いことを考慮し、中小企業等に対する負担軽減の観点から、社会経済状況の変化や景気の動向等を総合的に勘案したことによるものである。

② 納税者の区分（法人・個人）による負担軽減措置の例

ア 負担調整措置における「法人非住宅用地」と「個人非住宅用地」の区分

平成3年度から平成5年度の負担調整措置において、「法人非住宅用地」と「個人非住宅用地」とで、負担調整率を分けて設定した例がある。

これは、バブル期における地価の異常な上昇を踏まえ、法人の非住宅用地（事業用地）について、保有課税強化を図る観点から導入されたが、平成6年度には、こうした区分は廃止された。

なお、平成4年度には、固定資産税の税率について、個人と法人で税率を分けるべきではないかとの議論が行われたが、資産の保有と市町村の行政サービスとの間に存在する受益関係に着目し、資産価値に応じて毎年経常的に課税をする物税であるという固定資産税の性格に鑑みれば、所有者が個人か法人かで税率に差を設けることは適当でないとの結論となった。

イ サーキットブレーカー制度

アメリカにおけるサーキットブレーカー制度は、所得税及び財産税の負担を基準にして財産税の負担を調整するものである。

これは、住宅用財産は事業用財産と異なり、所得を生まず、それに対する財産税を他に転嫁できないことから、納税義務者にとって税負担が逆進的であり、納税資金に不便であるという考えに基づいている。負担の調整方法、適用対象は以下のとおりである。

（負担調整の方法）

以下の「基準額方式」と「スライド方式」の2通りの方法がある。

・基準額方式

所得の額に応じて、減税額を「所得の〇%を超過する財産税額」として算出する方式

・スライド方式

所得の額に応じて、減税額を「財産税の〇%（所得が多くなるほど軽減率は減少）」として算出する方式

（適用対象）

- ・事業用資産ではなく、居住用資産にかかる財産税を対象とする。
- ・制度を採用するほとんどの州では、高齢者を対象とする（年齢制限なしに低所得家庭を適用対象とする州もある）

(2) 委員からの主な意見等

【据置ゾーンを廃止した場合、個人等に対して負担軽減すべきという意見】

- 土地の面積・利用用途の違いや、負担水準の違いで異なる納税義務者に対して、異なる負担軽減措置を採ってきたのが負担調整措置である。
- 追い出し課税とならないよう、所得制限等を設けた上で減免を行うことも正当化され得る。
- 零細企業に対する何らかの配慮は必要。ただし、生産性のない企業を延命させるだけの措置は不要。また、固定資産税を消費者等に転嫁できる大企業と、それができない零細企業との差も考慮すべき。
- 黒字であれば、固定資産税を損金に算入して、法人税が軽減されている企業もあるので、利益が出ている大規模な法人から先に、本則課税に近づけていく努力をすべきではないか。その後に、中小企業、あるいは個人も、そうして、大法人の方でちゃんと本則課税に近づく努力をしているんだから、引き続き個人や中小企業も本則課税に近づく、据置ゾーンを廃止していくことについて理解を得ていくべきではないか。
- 納税義務者の属性について線引きすることは難しいが、まずは担税力が低い納税義務者について検討していく方が議論が進むのではないか。
- 据置ゾーンを廃止できればいいが、長年議論をされていて、なかなか足踏み状態であるということに鑑みると、据置ゾーンの廃止について広く理解を得る何か工夫が必要ではないか。広く理解を得るためには、据置ゾーンを段階的に廃止していくとか、場合によっては自治体レベルで何か特例措置の創設や、条例による特例を認めるなど、様々な方法がある中で、所有者の属性に着目するやり方は一つの方法としてあり得る。

【据置ゾーンを廃止した場合、個人等に対して負担軽減すべきではないという意見】

(固定資産税が物税であることや公平性の観点等からの意見)

- 原則に基づき、その資産価値に応じて、課税とすべき。税負担の増については、個々の事情を考慮する前に、納税者全体の税負担感の問題として、その可否を検討すべき。
- 固定資産税は、固定資産の保有と市町村が提供する行政サービスの間に存在する受益関係に着目し、資産価値に応じて課税する物税であることを鑑みれば、据置ゾーンの廃止により、据置ゾーンに該当していた個人や中小企業等に対してのみ、急増する税負担を軽減させることは、課税の公平性を踏まえると適正ではない。
- 納税義務者の区分(個人・法人)を区別し、個人や中小企業等に対して負担を軽減すべきという考え方には反対である。人的要素の考慮は物税としての固定資産税の性格を大きく変えるものであって、人税的な側面を入れるのであれば、高齢者や低所得者への減免などの議論も引き寄せることになり、より慎重な検討が必要。

- 固定資産税は物税であるため、所有主体によって税額を変更するという人税的な要素を入れていくというのは非常に難しい論点ではないか。仮にそういう要素を検討する際には、所有者と使用者が異なる場合ということで、賃貸住宅の取扱いについても検討が必要なのではないか。
- 例外は作らない方がいい。租税原則は公平・中立・簡素であるから、シンプルで分かりやすい税制にすべき。
- 土地の所有者に着目した軽減措置の導入は、激変緩和措置としてスタートした負担調整措置に対し、更なる激変緩和措置を重ねることとなり、納税者の理解が得られるのか危惧される。
- 負担調整措置は、そもそも負担の均衡化を目指した仕組みであり、「何らの基準によって負担を軽減する」ということについては慎重であるべきと考える。固定資産税に対しては、政策的な特例・軽減の導入の圧力が強まっており、そういう中では特に慎重であるべきではないか。
- どうしても負担軽減について考える必要がある場合には、課税標準ではなく、税額ベースでの減免で考えるべき。その際も、納税義務者の別に応じて一律に減免するのは慎重にすべき。
- 小規模住宅用地のような比較的狭い土地であっても、そのような土地を何筆も所有している場合は必ずしも担税力が低いとはいえない。小規模住宅用地については、あくまでも土地の属性に特例の根拠がある。
- 商業地等に係る現行の負担調整措置では、負担水準が60%に達するまでは課税標準額が上昇し、税負担が上昇するが、負担水準を60%から70%に引き上げる際に、さらなる軽減をする理屈は理解できない。

(実務上の課題等に着目した意見)

- 実務上の問題点として、共有の場合の取扱い、所有者に争いのある土地や所有者不明土地の取扱い、真正な登記名義へのディスインセンティブになる恐れも考える必要がある。
- 中小企業の基準として資本金1億円というラインはあるが、資本金が重視されない業態が増加していることや、商法改正と会社法制定を経て、資本金制度の柔軟化、減資手続の緩和が進み、各法人が柔軟に資本金を変更・決定する動きが強まってきていることを踏まえれば、資本金で税制度を分けるというのは今の時代は難しいのではないか。
- 大企業と中小企業の判断について、判断方法（例えば企業規模・業種の審査、当該データの突合など）について課題が多い。
- 所有者の担税力を考えるとすれば、その担税力は何で測るのかなど複雑な問題が絡んでくる。

【その他の意見】

- 物税である固定資産税において、納税義務者の税負担能力をターゲットとする特例措置を設ける場合には、土地の面積ないし評価額を、その所有者の税負担能力の代替変数と考えることが適当である。具体的には、「一区画〇〇〇㎡以下の土地のうち、『×××㎡までの部分、または、評価額が△△△万円までの部分』」に特例措置を適用する、といった形があり得るのではないかと。
- 負担水準を70%に収斂させるべきだが、零細な蕎麦屋などが仮に政治的なイシューになって反対が大きくなるのであれば、一定期間は現状維持とするような形におさめるというのもあり得るのではないかと。その上で、一定期間経過後には、例外なく70%とするなど、2段階で実施していくこともあるのではないかと。
- 急激な負担増を回避するためには、住宅用地のように、下限を段階的に引き上げることも検討して良いのではないかと。
- 足下は、コロナやウクライナ危機により経済が影響を受けており、負担調整措置を変更するという大きな制度改正を行うには、慎重に検討しなければ、影響が大きいのではないかと。
- 日銀の金融政策によって、資金が調達しやすくなっている現状では、投資系ファンドなどが、不動産を転売して巨額の利益を得ることもあるが、仮に何らかの軽減措置を導入するとしても、転売により利益を得ることを目的とする投資系ファンドなどは、軽減対象とする必要性は低いのではないかと。

5. 各論点に係る検討②

据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、負担調整措置の水準について、一定の範囲内で自治体独自の判断で決定できるようにすることによって、負担を軽減すべきと考えるか。

また、仮に自治体が独自に軽減できるとした場合には、軽減した際の財政支援・補填についてどのように考えるか。

(1) 議論の参考となる制度等

当該検討事項については、議論の参考として、地方交付税制度の概要や条例減額と地方交付税との関係などについて、総務省から報告を行った。

(地方交付税の概要等)

- 地方交付税は、地方団体間の財源の不均衡を調整し、どの地域に住む国民にも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のもので、地方の固有財源である。
- 地方交付税のうち、普通交付税は、基準財政需要額が基準財政収入額を超える団体

に対して交付されるものであり、標準的な財政需要と標準的な税収に基づき客観的に算定される。

- 普通交付税の算定において、当該団体の基準財政収入額は標準税率により算定され、減税による交付税の算定への影響はなく、地方団体が独自に減税を行ったとしても交付税は増額されない。

(2) 委員からの主な意見等

【据置ゾーンを廃止した場合、負担水準を自治体が決定すべきという意見】

- 商業地等に係る負担調整措置の見直しを行う場合、全国一律の制度をそのまま適用すると、地価水準の高い団体の場合は、納税者に極めて大きな負担を強いることとなるため、地域の実情に応じて条例により住民の税負担に配慮できる条例減額制度は極めて重要な役割を担っていると認識。
- 近時における地価の動向は以前のような全国一律の上昇・下落が生じているとはいえ、むしろ地価の二極化がみられる状況から、急激な負担の増加に対して過度な負担の増加を抑えるためには自治体独自の判断による条例減額制度が適切な政策と考えられる。
- 地価が下落している地域は、負担水準が70%に張り付いている状況であり、その場合は据置ゾーンの恩恵は受けておらず、据置ゾーンの廃止が負担増につながると反対するのは、大都市の納税義務者だけではないか。現行の据置ゾーンをそのままにするよりは、条例減額制度のような制度で納税義務者から理解を得る方法もあるのではないか。

※ 財政支援・補填などに関する意見

- 地方団体が自らを取り巻く状況に応じて税負担を適正化することは、否定されるべきものではない。ただし、地方団体独自の政策は、あくまでも当該団体の財政的責任においてなされるべきことであるから、条例減額制度による税収減を国が補填すべきではない。
- 自治体によって、また自治体内での地域によっても状況が異なり得るため、自治体の判断で臨機応変に対応できる方が望ましいと考える。財政支援については、減免対象者を限定的に設定し、漸増のペースをゆるやかにしすぎず、できるだけ補填しなくてもすむようにするのがよいのではないか。
- 一定の範囲内で市町村が課税自主権を行使することは望ましいと考える。ただし、あくまでも負担「調整」措置は、「負担の均衡化」を目的としたものとして、狭い範囲でとられている。明確な区分は難しいが、負担を「軽減」する措置と負担を「調整」する措置とは区別することが望ましい。そのうえで、自治体独自の判断による負担「軽減」措置を決定した場合には、交付税措置等は不要。
- 自治体による独自の減税については、減税合戦になってはならないので、減税分を交

付税で補填するというのは難しいのではないか。自治体のフリーライドになってしまうのではないか。

【据置ゾーンを廃止した場合、負担水準を自治体が決定すべきではないという意見】

- 原則に基づき、全国一律の基準によって、課税すべき。まずは、資産評価方法の課題として対応した後、税負担の増については、各地域の特殊事情としてではなく、納税者全体の税負担感の問題として、その可否を検討すべき。
- 市区町村が負担水準の状況に応じて負担調整措置の率を独自に決定するには、負担調整措置の適正さを測る統計指標がないため、実態上、難しい。
- そもそも負担調整措置は、等しい価値をもった土地資産を等しく課税することを実現するための手段であったはずである。個々の自治体によって負担調整を独自に設定することは、「等しい資産の等しい課税」という課税の公平実現の本来の目標に反する。

6. 小括

宅地等に係る固定資産税負担のあり方については、令和3年度の与党税制改正大綱においても、「今後の固定資産税制度については、据置特例が存在することで、据置ゾーン内における負担水準の不均衡が解消されないという課題があり、負担の公平性の観点からは更なる均衡化に向けた取組みが求められる。これらを踏まえ、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、負担調整措置のあり方について引き続き検討を行う。」こととされているところである。

当委員会では、2カ年にわたり、現行制度の問題点の整理や、見直しを行う場合における納税義務者の区分に応じた負担軽減策のあり方や自治体独自での負担水準の決定のあり方などについて、議論を行ったところである。

今後は、次回の令和6年度評価替えに向けて、負担水準の均衡化を図ることで納税者の不公平感を解消するという観点、市町村の基幹税としての固定資産税収の安定的な確保の観点や制度改正に伴う納税義務者への影響等の観点を踏まえた上で、地価動向を注視しつつ、商業地等の据置特例のあり方を含め、負担調整措置のあり方について更に検討を進めていくことが必要である。

Ⅱ 使用者課税のガイドラインの見直し

1. 制度の概要等

(1) 制度創設の経緯

固定資産税の納税義務者は、原則として固定資産の所有者であり、土地又は家屋についての所有者は、原則として登記簿上の所有者である（地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第343条第1項）。納税義務者が死亡し、相続人による相続登記等がなされれば、登記簿上の所有者に課税することができるが、相続登記がなされない場合には、地方団体は、死亡の事実及び新たな納税義務者となる相続人について、自ら戸籍等を調査し、特定する必要が生じる。

しかしながら、その調査が負担となっているだけでなく、調査を行った結果、なお所有者の存在が明らかとならない場合においては、仮に使用者が存在するときにおいても、従前の制度上は課税できず、課税の公平性の観点から課題とされてきた。また、課税現場においてその対応に苦慮しているといった声が挙げられていたところである。

そのため、令和2年度税制改正において、使用者を所有者とみなす制度の拡大として、新たに法第343条第5項の規定が創設され、市町村が、相当な努力が払われたと認められる方法により探索を行ってもなお固定資産の所有者の存在が不明である場合には、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こととされた。

この場合、使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録しようとするときには、その旨を当該使用者に通知することとしており、また、探索とは、住民基本台帳及び戸籍簿等の調査並びに使用者と思料される者その他の関係者への質問その他の所有者の特定のために必要な調査である。この改正は令和3年度分以後の固定資産税について適用されている。

(2) 使用者課税のガイドラインの概要

「使用者を所有者とみなす制度の拡大」を受けた個別事案への適用に当たる地方団体の参考とするため、「地方税法第343条第5項の規定の適用に係る留意事項について」を令和2年9月4日に総務省自治税務局固定資産税課長通知として発出している。これが、いわゆる使用者課税のガイドラインであるが、6つの柱からなる当該ガイドラインの大まかな概要は以下のとおりである。

まず、「1. 趣旨」として、固定資産の所有者の存在が一人も明らかとならない場合、課税の公平性の観点から、当該固定資産を使用している者を所有者とみなして固定資産税を課することができるなどの制度の趣旨を記載している。

次に、「2. 所有者の存在が不明である場合」として、所有者探索を尽くしても所有者の存在が一人も明らかとならない場合に限り本規定は適用できるものであることを記載し、具体的な例として、表題部所有者欄の氏名・住所等の全部又は一部が正常に記録されてい

ないため、所有者を特定できない場合や、相続人となり得る者の全員が死亡又は相続放棄しており、相続財産管理人も選任されていない場合などを示している。

「3. 所有者探索について」として、本規定の適用の前提として必要な探索方法を記載しており、当該固定資産に係る所有者情報を保有すると思料される者に対し、所有者情報の提供を求めることや、所有者と思料される者の生死を確認するため、住民基本台帳等を備える市町村の長に所有者情報の提供を求めることなどを例示している。

「4. 所有者とみなす使用者について」として、所有者とみなす使用者とは、所有者と同等程度に使用収益している者をいうこと、臨時的・一時的な使用ではなく、相当期間にわたり恒常的に使用している事実が客観的に確認できる者をいうこと、また、使用の実態や経緯について現地調査を含め客観的な事実を確認するとともに、質問等の調査を十分に行う必要があることなどを記載している。

「5. 事前通知について」として、所有者とみなす所有者が、自身が納税義務者となることを認識できるよう事前に通知する必要があることなどを記載している。

最後に「6. その他」として、所有者探索が適正に行われていれば、課税後に所有者が判明しても各年度の課税は有効であることや、所有者探索は、原則、登録初年度にのみ行えば足りるが、使用の実態は、毎年度調査を行う必要があることなどを記載している。

2. 昨年度の研究会における課題の整理

使用者課税については、昨年度も当委員会において議論を行ったところであり、地方団体への照会結果から、以下のような実務上の課題が挙げられた。

- 使用者の特定、所有者とみなすための証拠収集
 - ・ 住宅以外の場合、住民記録及び電気・ガス・水道の利用状況等の客観的な資料が得にくく、使用者を所有者としてみなす認定が困難。
 - ・ 住宅以外については、使用者の特定や「恒常的な使用」についての実態把握・証明が困難。
 - ・ 一筆の土地を複数名で使用している場合や、複数世帯が居住している家屋の場合、誰を所有者とみなすか判断が難しい。
- 維持・管理者の扱い
 - ・ 相続放棄した者が、土地・家屋の維持・管理のため当該家屋に居住する場合、使用者課税の対象となるかわからない。
 - ・ 現在管理している者が「税金がかかるならやめる。」と言う場合、管理者の居ない荒地や空家となる可能性がある。
 - ・ 人は住んでいないが仏壇等がある家屋のケースで、管理する人が他にいないので親切心で管理している親族がいる場合、使用収益といえるのか、判断が難しい。親切心で管理しているため、課税するとなると空家放置となる可能性もあり、別の問題が発生してしまう。

- 事前通知の様式
 - ・ 事前通知書の様式例（雛形）があれば参考にしたい。
- 事務負担が大きい（多大な時間、労力、経費を要する）
 - ・ 戸籍や居住（使用）関係の調査、使用者の調査（聞き取り、使用経緯、実態等）に多大な時間や労力が必要になる。
 - ・ 使用の実態等の調査を毎年度行うこととなっているため、今後、対象件数が増加した場合に実施体制などの検討が必要となる。
- 使用者への所有者情報の提供
 - ・ 所有者探索の状況など所有者に関する情報を、使用者に対してどの程度説明できるのか判断が難しいので、明確にしてほしい。
 - ・ 現行制度では個人情報観点から、所有者の情報を第三者である使用者に対して開示できない。そのため、使用者から課税経緯を求められたとき、所有者の探索が尽くされてもなお不明であることの説明が困難。

3. 地方団体の課税状況と運用上の課題等について（調査結果等）

上記の課題を踏まえ、今年度は改めて地方団体に対してフォローアップ調査を行い、課題等を整理の上、ガイドラインの改正も含めて検討を行うこととした。フォローアップ調査の結果は、以下の通りである。

（1）令和3年度、4年度において適用実績のある団体数

令和3年度又は令和4年度において適用事例ありとした団体は312団体、令和5年度課税に向けて調査中であるとした団体が264団体あった。

適用事例ありと回答した団体は、昨年度の調査（175団体）と比較して、137団体の増加となった。

（2）令和4年度課税における適用件数

令和4年度課税における適用件数について、20件超であった団体は7団体、10～19件であった団体は13団体、5～9件であった団体は15団体であった。

20件超、10～19件の団体数は、昨年度の調査でそれぞれ3団体、2団体であり、適用件数の多い団体が増加した。

（3）事務負担の状況

固定資産の所有者と思料される者を把握するための措置から事前通知の発出までに要した期間については、「2年以上」と回答した団体が8団体、「1年以上2年未満」と回答した団体は26団体、「6か月以上1年未満」と回答した団体が「104団体」と、「1か月以上6か月未満」と回答した団体が163団体であった。

2年以上かかった団体に対し、その理由を確認したところ、主な理由として、相続人調

査から所有者の不在が確定するまで膨大な時間を必要としたこと、使用者と思われる人物が恒常的な使用を否定し、認定調査が進まなかったことなどが挙げられた。

(4) 制度の運用に当たり困難と考えられるプロセス

使用者を所有者とみなす制度の運用に当たり、最も困難と考えられるプロセスや困難と考えられる理由については、以下の通りであった。

| 一番困難と考えるプロセス | 回答団体数 | 一番困難と考える理由(抜粋) |
|--|-------|--|
| 1 対象となる固定資産の抽出 | 61団体 | 税務システム上、所有者が不明等のフラグを立てることができず、抽出する機能がない。 |
| | | 所有者の死亡等を察知する手段がない。 |
| 2 固定資産の所有者と思料される者を把握するための措置 | 45団体 | 当該家屋が未登記で放置されており、所有者を把握する手段がない。 |
| | | 登記簿の情報が正確でない。 |
| | | 現地調査に時間を要する。 |
| 3 所有者と思料される者の生死・解散を確認するための措置 | 23団体 | 所有者が行方不明であり、住民票が職権消除されている。 |
| | | 所有者が海外に転出しており、その後の行方が不明である。 |
| 4 所有者と思料される者が死亡した場合の相続人等の有無及びその生死・解散を確認するための措置 | 180団体 | 相続人全員を把握するまでに時間を要する。 |
| | | 1つの戸籍の照会に1か月ほど時間を要し、負担が大きい。 |
| | | 所有者が外国人であり、相続の準拠法を把握することが難しい。 |
| 5 所有者と思料される者が個人である場合に所有者であることを確認するための措置 | 20団体 | 相続が円滑に進んでおらず、相続の状況が把握できるまでに時間を要する。 |
| 6 「所有者とみなす使用者」の認定にあたっての調査 | 243団体 | 「相当期間にわたる恒常的な使用」を裏付けることが難しい。 |
| | | 民間のインフラ事業者から調査を断られる。 |
| | | 使用者から調査の協力を得られない。使用者が自らを使用者と認めない。 |

(5) 外国人に係る運用上の課題について

所有者と思料される者が外国人であったときに、使用者を所有者とみなす制度の運用上、特に課題と感じたことについて挙げられた項目は以下のとおりである。

- ・ 戸籍がなく、所有者本人の生死や相続人の把握が困難である。(外国人登録原票等に係る照会のノウハウがない)
- ・ 納税管理人を申告せずに所有者が国外転出後、行方不明となった場合、連絡手段がなく、生死を確認することができない。
- ・ 所有者が外国人であり、死亡が確認された場合、相続の準拠法は、被相続人の国籍に

より異なり、他国の相続準拠法を職員が把握することが困難である。

- ・ 登記簿に記載の所有者名がカタカナ表記であり、住民票には英字表記されている場合、住民票の照会に応じてもらえない場合がある。
- ・ 入国したことがない外国人が所有している際の連絡方法がわからない。

(6) 所有者とみなす使用者の判断について

① 使用の実態判断にあたり有効と感じる手段について

使用者課税に当たっては、居住や事業等の使用の実態を客観的に判断することが望ましいとされているところであるが、使用の実態判断にあたり有効と感じる手段については、以下の通りであった。

- ・ ライフライン（主に水道）の利用状況の把握
- ・ 固定資産の契約状況、保有状況の確認
- ・ 現地調査並びに本人及び近隣住民への聞き取り
- ・ 固定資産税、法人税及び所得税申告資料、軽自動車税関係資料の確認
- ・ インターネット（事業者のHPや国税庁法人番号公表サイト）や法人登記により所在地を調査

② 電気・ガス・水道の利用状況の調査に係る支障事例について

居住や事業等の使用の実態把握のため電気・ガス・水道の利用状況を事業者を確認するに当たり、支障が生じた事例については、以下の通りであった。

- ・ 特に電気・ガスについては民間事業者であるため、市町村からの照会であっても、個人情報保護等の観点から、回答を得られない場合がある。
- ・ 特に電気・ガスについては自由化により、使用者が契約している事業者が分からず、照会先事業者の特定が困難な場合がある。
- ・ 事業者が把握している情報（氏名、住所等）と固定資産税部局が照会をかける際の使用者の情報が一致しないことで回答を得られない場合がある。
- ・ 契約者が死亡した後も、契約者が変更されていない場合がある。

③ 固定資産の保存行為に係る判断について

使用者課税ガイドラインにおいては、「定期的な保守点検や除草等の保存行為のみを行っている者については、所有者と同等程度に使用収益しているとはいえないことから、所有者とみなす使用者には当たらない」としているが、固定資産の保存行為を行う者が「所有者とみなす使用者」に該当するか判断に迷った具体的な事例については、主に以下のような回答があった。

- ・ 近隣に住む親族（相続はしていない）が草刈りや掃除、仏壇の管理などを行っている場合
- ・ 農地を耕作放棄地にさせない目的で農作物を育て収穫もしている場合で収益は得ていない場合

- ・ 電気や水道などの公共料金の支払や、マンションの管理費の支払を親族等が続けている場合
- ・ 地域住民や自治会が空き地となった土地に案内板や物置を設置して共同で利用している場合

(7) 使用者への所有者情報の提供

一般的に、使用者に対しては、所有者が不明であることは説明していることが多いと考えられるが、守秘義務や個人情報保護の観点から、使用者に対して所有者情報を提供することについて判断に迷うケースも多いと考えられるため、地方団体に対し、判断に迷うケースについて質問したところ、以下のような状況であった。

【使用者に対し所有者が不明であることを説明しているか】

- ・ 説明している・・・131 団体
- ・ 説明していない・・・397 団体

【説明することについて判断に迷った例】

- ・ 個人情報であるため、相続放棄の状況及び相続人の有無について説明してよいか迷った。
- ・ 個人情報であるため、所有者が死亡していることを説明してよいか迷った。
- ・ 個人情報であるため、相続人の氏名・連絡先を説明してよいか迷った。
- ・ 次年度から本制度を適用する際、現年度は納税義務者ではないため、次年度の概算税額を案内してよいか判断に迷った。
- ・ 登記情報ではないため、未登記家屋の情報について説明してよいか迷った。

(8) ガイドラインに追記すべき事項について

現行の使用者課税ガイドラインに追記すべきと考える事項としては、主に以下のような回答があった。

- ・ 所有者とみなす使用者の明確な認定基準 (30 団体)
- ・ 所有者とみなす使用者への事前通知の様式及び記載すべき具体的な事項 (23 団体)
- ・ 実際に本制度を適用した他自治体の事例の紹介 (16 団体)
- ・ 所有者及び相続人の探索や、使用の実態を調査する際の具体的な方法及び業務フロー (15 団体)
- ・ 使用の実態を調査する際に必要な様式 (電気・ガス業者等への照会) の追記 (11 団体)
- ・ 使用者と思料される者への説明・質問の具体的な内容 (9 団体)
- ・ 過去の自治体からの質疑応答 (3 団体)

4. 調査結果等を踏まえた議論

こうした調査結果等を踏まえ、第3回委員会で議論を行ったところ、委員からは主に以下のような意見があった。

- 届出書については、使用者課税ガイドラインに加える必要があるのではないかと。
- 調査結果によれば、使用者を所有者とみなす制度についての適用団体が増加していることから、意義のある制度となっているのではないかと。今後も、本制度を適用していく努力が必要なのではないかと。
- 個人情報保護法では、法令に基づく調査であれば、民間事業者であっても秘匿する必要はない。電気、ガスについて、業界団体に周知を行うことが効率的ではないかと。
- 海外居住の者で、海外住所への書類が送達できない、かつ日本国内で戸籍や住民票、外国人登録原票等の公簿が確認できない場合、政省令の条文に照らせば、所有者の存在が不明として、使用者課税の対象となり得ると考えているが、実際にそれで問題が生じないのか検討する必要がある。
- 使用者を所有者とみなし固定資産税を課税する場合、使用者課税ガイドラインによれば、本制度における使用について、相当期間にわたる恒常的な使用をいい、基本的には年間を通して使用している状態が一つの判断基準となるとされている。一方、固定資産税の納税義務者は、賦課期日である1月1日を基準としている。数年間居住の実態があり、賦課期日後数日で退去した場合など、当該年度はほとんど使用していない中で、使用者として当該年度の納税義務者となり得るのか、判断が難しいのではないかと。
- 法人については、解散手続をせずに休眠している法人の代表者が、例えば死亡している場合で追いかけれなかったケース、清算人選定はされているが、清算人が死亡している、もしくは行方不明の場合といった形で、所有者探索ができなかったケースが多くある。

5. 課題に係る対応方針等について

(1) 税システムに係る対応について

調査結果によれば、現在の市町村の固定資産税システムでは、

- ・ 所有者が不明等のフラグを立てることができないため、該当者を抽出できない
- ・ 本制度に固定資産税システムが対応していない

といった課題が挙げられている。

しかしながら、市町村の固定資産税のシステムについては、現在、「地方公共団体情報システムの標準化に関する法律」（令和3年法律第40号）に基づき、総務省において、地方税に係るシステムの標準仕様書を策定しており、地方団体は、令和7年度を目標時期として、標準仕様書に適合したシステムへ移行することとされている。

総務省においては、令和4年8月31日に「税務システム標準仕様書【第2.0版】」を公表しており、具体的に使用者課税の関係する事項として、納税義務者の区分等を管理できる機能を実装必須機能として要件化しており、納税義務者区分において「使用者」という区分を設けるとともに、「課税処理保留フラグ」を設けている。

このため、地方団体は、当該仕様書に準拠したシステムを構築することで、システム上、使用者課税への対応が可能となっている。

(2) 死亡情報の把握について（マイナンバーの付番の促進）

調査結果によれば、対象となる固定資産を抽出するに当たり、所有者の死亡の事実を適時に把握する手段がないとの課題が挙げられている。

実務上、納税義務者の住所地と課税地が同一の場合は、住民基本台帳の情報との連携により、納税義務者の死亡の事実を把握することができるが、住所地と課税地が異なる納税義務者（以下「住登外者」という。）については、住民基本台帳ネットワークシステムを用いて照会を行うことにより、死亡情報を含む最新の本人確認情報を取得することが可能である。

住民基本台帳ネットワークシステムによって照会をするに当たっては、マイナンバーにより検索する方法が最も簡便であり、固定資産課税台帳とマイナンバーとの紐付けが重要であることから、総務省では、住登外者のマイナンバーの把握に当たっての留意事項を整理した上で、令和4年9月27日付けで、地方団体に対し、通知を発出しているところである。

(3) 業務フロー図について

自治体からは、「所有者及び相続人の探索や、使用の実態を調査する際の具体的な方法及び業務フロー」を記述して欲しいとの要望が挙げられているところであることから、P.24のとおり、業務フロー図を作成し、使用者課税を実施するに当たっての具体的な手順等が視覚的に分かりやすくなるようにしたところである。当該業務フロー図については、ガイドラインに追加して、地方団体に周知することとしている。

(4) 事前通知書の様式について

使用者課税ガイドラインにおいては、法第343条第5項を適用し、使用者を所有者とみなして課税する場合には、当該使用者があらかじめ、納税義務者となることを認識できるよう通知することとしている。

この事前通知書の様式については、現在の使用者課税ガイドラインでは示していないため、事前通知書に記載すべき具体的な事項を整理するとともに、様式案を作成してほしい旨、昨年度の研究会でも地方団体から要望があったところである。

このため、今回の調査では、地方団体が作成している事前通知書の様式について収集し、共通する項目について分析した上で、事前通知書のひな形を作成し、使用者課税ガイドラインの改定に当たり、地方団体に示すこととする。（P.26参照）

(5) 所有者とみなす使用者の認定基準や具体の事例の紹介について

調査結果によれば、「所有者とみなす使用者の認定基準をより明確にしてほしい」、「実際に本制度を適用した他自治体の事例を紹介してほしい」との要望が挙げられているところであることから、今般、課税実績のある団体より課税の事例を提供してもらい、P. 29のとおり、事例集を作成したところである。

より実務的に活用しやすい形とするため、事例については、課税対象となる固定資産の種類に応じて「住居」、「事務所・店舗」、「駐車場」、「農地」と分類した上で、事例集としてとりまとめたところであり、ガイドラインの改定と合わせて、地方自治体に周知することとする。

(6) 使用者からの届出書について

使用者課税の通知の前段階として、使用者からの意思表示を示すことによりスムーズな課税ができることから、使用者から「使用者届」や「届出書」を提出してもらう旨の事務要領・要綱を定めて運用している自治体がある（埼玉県さいたま市、愛知県豊川市）。また、使用者課税の課税実績のある団体においては、同種の取り組みを実施している団体が一定程度あるところである。

こうしたことを踏まえ、ガイドラインにおいては、「必要に応じて、事前通知の前段階として、使用者からの意思表示を示してもらう届出書を提出してもらうことも考えられる。」との記述を加えることとするとも、実際に地方団体において使用されている届出書の様式を踏まえ、届出書のひな形を作成し、地方団体に示すこととする。（P. 27 参照）

(7) その他の検討事項

① 外国人に係る運用上の課題

外国人については、納税管理人が申告されずに、国外転出後に行方不明となるケースがある。また、死亡が確認されても、相続の準拠法が国によって異なり、他国の相続関係の法律を調べるのが困難である等の課題があり、引き続き、検討を行うべきである。

② 使用者への所有者情報の提供

実務上、使用者から、登記情報（登記上の所有者）や、所有者探索の状況（相続人がいたのか、相続放棄されているのか）、次年度の概算税額などを聞かれるケースがあるが、守秘義務や個人情報保護の観点から、どこまで説明して良いかの線引きが困難という課題があり、引き続き、検討を行うべきである。

**地方税法第 343 条第 5 項の規定の適用に係る留意事項について
(ガイドライン) の一部改正新旧対照表**

| 改正後 | 改正前 |
|---|---|
| <p>1. 趣旨 略</p> | <p>1. 趣旨 略</p> |
| <p>2. 所有者の存在が不明である場合 (1)～(3) 略</p> | <p>2. 所有者の存在が不明である場合 (1)～(3) 略</p> |
| <p>3. 所有者探索について (1)及び(2) 略</p> | <p>3. 所有者探索について (1)及び(2) 略</p> |
| <p>4. 所有者とみなす使用者について (1)及び(2) 略 (3) 使用者からの届出書について <u>使用者への使用実態に係る現地調査などの際に、必要に応じて、5に記述する事前通知の前段階として、課税後のトラブルを回避するため、使用者から当該固定資産を使用している旨の届出書を提出してもらうことも考えられる。当該届出書に記載する内容について、様式1を参考にするとともに、各市町村の実情に合わせて記載事項を追加されたいこと。</u> <u>なお、当該届出書が使用者から提出されない場合においても、4(2)①で述べたとおり、居住や事業等の使用の実態について、住民票上の記載などを踏まえ、客観的に判断できる場合には、使用者に課税して差し支えないことに留意されたいこと。</u></p> | <p>4. 所有者とみなす使用者について (1)及び(2) 略</p> |

5. 事前通知について

- (1) 略
- (2) 事前通知に記載すべき内容
法令の規定に基づき、探索を尽くしてもなお所有者が特定できず、所有者とみなす使用者として固定資産課税台帳に登録し、課税する予定である旨を記載する必要があること。その他の記載すべき内容については、様式2を参考にするとともに、各市町村の実情に合わせて記載事項を追加されたいこと。
- (3) 略

6. その他

- (1)～(5) 略
- (6) 業務フロー図について
地方税法第343条第5項の規定の適用に当たって必要な業務は、前述した2～5のとおりであるが、主な手続をフロー図として整理すると12・13ページのとおりであるので参考にされたいこと。

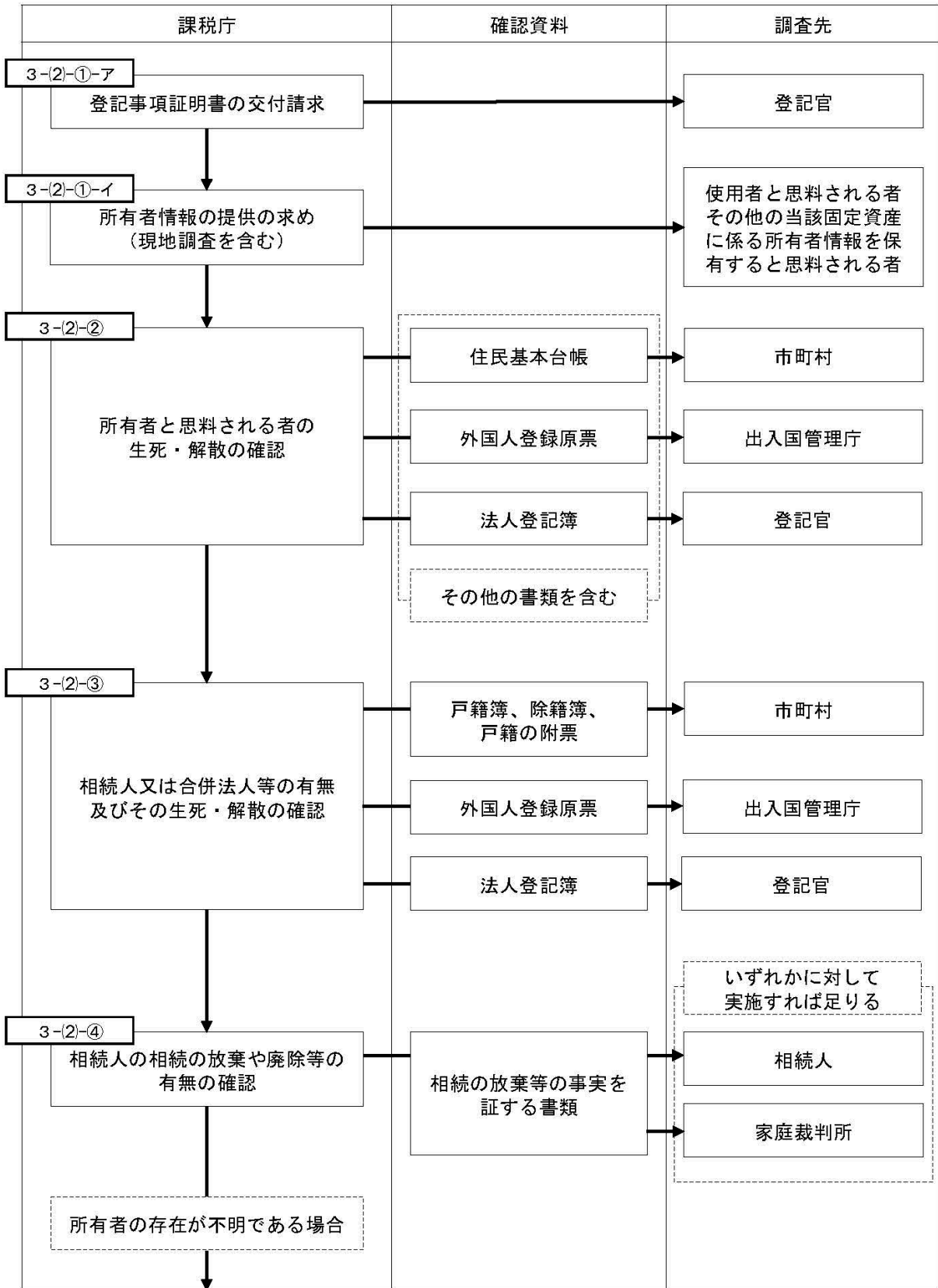
5. 事前通知について

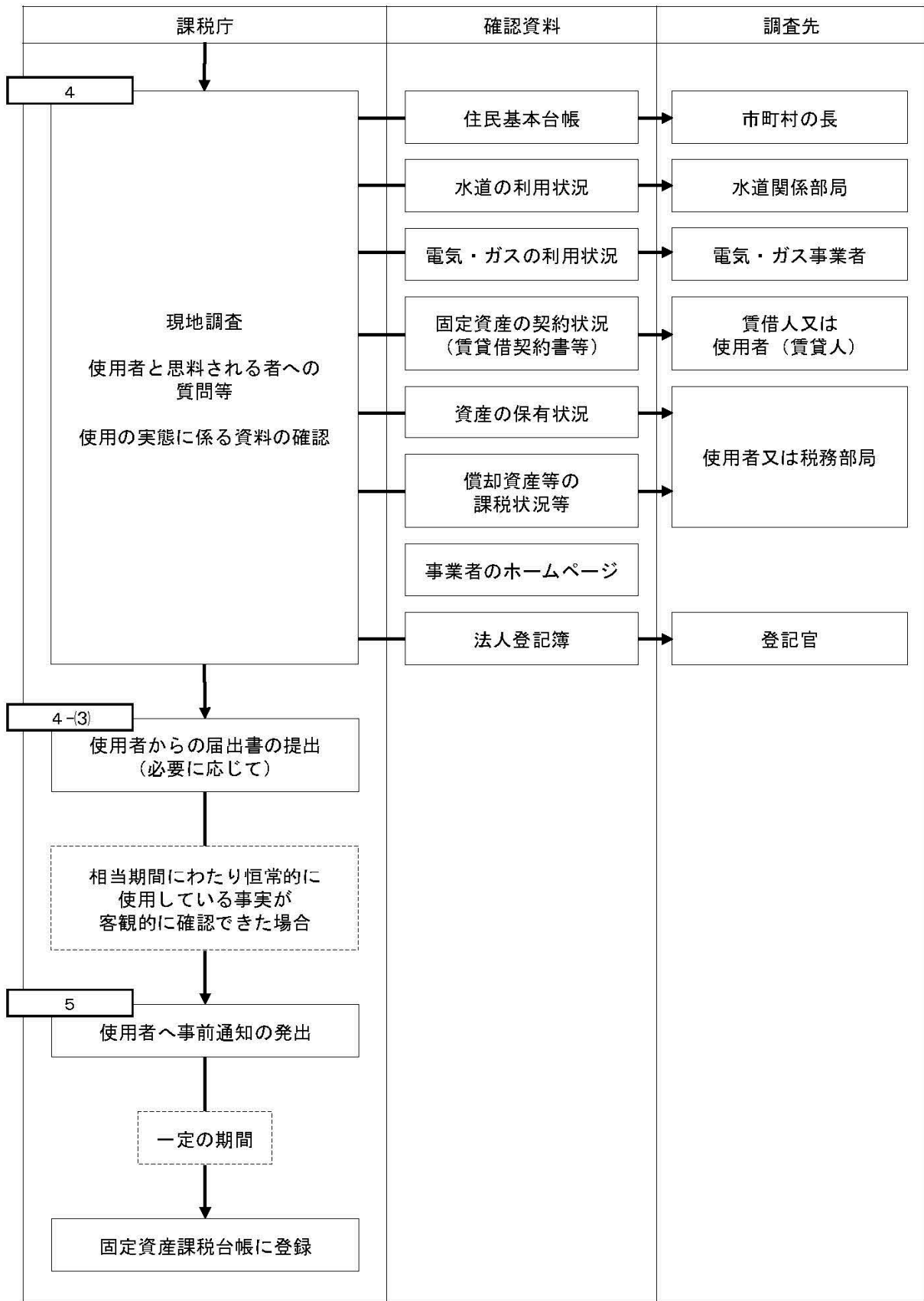
- (1) 略
- (2) 事前通知に記載すべき内容
法令の規定に基づき、探索を尽くしてもなお所有者が特定できず、所有者とみなす使用者として固定資産課税台帳に登録し、課税する予定である旨を記載する必要があること。
- (3) 略

6. その他

- (1)～(5) 略

使用者を所有者とみなす制度の適用フロー





【事前通知の様式例】

文 書 番 号
令和 年 月 日

〇〇 〇〇 様

〇〇市町村長 〇〇 〇〇

固定資産の使用者を所有者とみなす制度の適用に係る事前通知について

下記の固定資産について、地方税法施行令及び地方税法施行規則に規定する方法に基づき、探索を尽くしましたが、所有者の存在が明らかとなりませんでした。

つきましては、使用の実態や経緯等について十分な調査を実施した結果、地方税法第 343 条第 5 項に基づき、〇〇 〇〇様を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、令和〇年度から固定資産税等を課税する予定ですので、通知します。

(固定資産の表示)

| 区分 | 所在 | 地番 又は家屋番号 | 地目 又は種類等 | 地積 又は床面積 | 登記名義人 |
|----|----|--------------|-------------|-------------|-------|
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

【参考】地方税法第 343 条第 5 項（抜粋）

市町村は、相当な努力が払われたと認められるものとして政令で定める方法により探索を行ってもなお固定資産の所有者の存在が不明である場合には、その使用者を所有者とみなして、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。この場合において、当該市町村は、当該登録をしようとするときは、あらかじめ、その旨を当該使用者に通知しなければならない。

問合せ先・担当

〇〇市町村〇〇課〇〇係 〇〇

電 話：

【使用者届出の様式例】

固定資産使用者届出書

令和 年 月 日

〇〇市町村長

届 出 人

住（居）所又は

所 在 地

氏名又は名称

電 話 番 号

下記の固定資産を使用していることを届け出ます。

また、下記の固定資産について、地方税法第 343 条第 5 項の規定により固定資産課税台帳に所有者とみなして登録することを承諾します。

(固定資産の表示)

| 区分 | 所在 | 地番又は家屋番号 |
|----|----|----------|
| | | |
| | | |

(使用者（代表者）の情報)

| | |
|------------------|------|
| 氏名又は名称 | フリガナ |
| | |
| 住（居）所又は 所 在 地 | |
| 生 年 月 日 | |
| 電 話 番 号 | |

- ※ 電気・ガス・水道等を利用している場合、契約書かあるいは利用状況が確認できる書類の写しを添付してください。
- ※ 複数人で使用している場合（家族など複数人で構成される世帯を除く）は、使用者全員が連帯して納税義務を負うこととなります。裏面に代表者以外の使用者を記入してください。
- ※ 賃料等の支払いがある場合は、契約書や賃料等支払いに係る領収書、払込明細書等（写しても可）を確認させていただき、賃料等の対価を受領し他者に使用させている者（賃貸人）に課税することとなりますので、〇〇市町村〇〇課までご相談ください。

【参考】地方税法第 343 条第 5 項（抜粋）

市町村は、相当な努力が払われたと認められるものとして政令で定める方法により探索を行ってもなお固定資産の所有者の存在が不明である場合には、その使用者を所有者とみなして、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。

（使用者（代表者以外）の情報）

| | |
|------------|------|
| 氏名又は名称 | フリガナ |
| | |
| 住（居）所又は所在地 | |
| 生年月日 | |
| 電話番号 | |
| 氏名又は名称 | フリガナ |
| | |
| 住（居）所又は所在地 | |
| 生年月日 | |
| 電話番号 | |
| 氏名又は名称 | フリガナ |
| | |
| 住（居）所又は所在地 | |
| 生年月日 | |
| 電話番号 | |
| 氏名又は名称 | フリガナ |
| | |
| 住（居）所又は所在地 | |
| 生年月日 | |
| 電話番号 | |

地方税法第343条第5項の規定の適用に係る 事例集

目次

1 住居

相続放棄した者が引き続き被相続人が所有していた土地及び家屋に居住している場合

→ 事例 1
事例 2 へ

相続人でない者が居住している場合

→ 事例 3 へ

所有者の生前に所有者と土地及び家屋について賃貸借契約を結んでいた者が所有者の死後も当該物件に居住していて賃料を支払っていない場合

→ 事例 4 へ

2 事務所・店舗

所有者ではない者が賃料等の対価を受領し使用させている場合

→ 事例 5 へ

所有者の生前に所有者と土地及び家屋について無償貸与を受けていた者が所有者の死後も当該物件を使用していて賃料を支払っていない場合

→ 事例 6 へ

3 駐車場

所有者ではない者が賃料等の対価を受領し使用させている場合

→ 事例 7
事例 8 へ

所有者ではない者が使用している場合

→ 事例 9 へ

4 農地

所有者の生前に所有者と農地について無償貸与等を受けていた者が所有者の死後も当該農地を所有者と同等程度に使用収益している場合

→ 事例10
事例11へ

事例 1 (住居)

課税年度

令和4年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|--|-----------------|---|
| 住居 | ○ | 被相続人が死亡し、所有者探索の結果、相続人全員が相続放棄等をしていることが判明した土地及び家屋について、現地調査を行い、相続人(子)が相続放棄後も継続して居住していることを確認した。 さらに、住民票及び水道・電気の利用状況を確認し、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | | |
| 農地 | | |
| <div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center;"> <div style="text-align: center;"> <p>登記名義人(被相続人) =死亡</p> <p>配偶者 =死亡</p> <p>子 =放棄</p> <p>子 =放棄</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> <p>全員が 相続放棄</p> </div> <div style="text-align: center;"> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> <p>相続放棄したD 及びその配偶者Eが居住</p> </div> </div> | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 所有者探索 | 過去の調査において、相続人不存在であることが判明していた。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 航空写真の確認 | 当該家屋が現存していることを確認した。 |
| 2 | 使用者の住民票 | 使用者の住民票を確認したところ、記載された住所が当該土地であり、令和2年5月に転入してきたことが判明した。 |
| 3 | 水道の利用状況 | 契約者が使用者と同一人物であり、令和2年5月から契約が継続していることを確認した。 |
| 4 | 現地調査及び使用者への聞き取り | 使用者に聞き取りを実施したところ、使用者は被相続人の子とその配偶者であり、相続放棄をしたものの居住を継続していることを認めた。 |
| 5 | 電気の利用状況 | 契約者が使用者と同一人物であり、令和2年5月から契約が継続していることを確認した。 |
| 6 | 使用者課税届出書 | 使用者から使用の意思表示として使用者課税届出書の提出があった。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和3年11月29日 | | 住民票等で令和2年から現在まで継続して居住していることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| 令和3年末近くまで使用者からの使用者課税届出書の提出がなく、年内に事前通知の発出が間に合うよう恒常的な使用とみなすことのできる根拠資料の収集に戸惑った。 | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| 水道の利用明細回答や使用電力量回答から恒常的な使用と判断した。 | | |

事例 2（住居）

課税年度

令和3年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|----------------------------|-----------------------|--|
| 住居 | ○ | 被相続人が死亡し、所有者探索の結果、相続人全員が相続放棄をしていることが判明した土地及び家屋について、現地調査を行い、相続人（配偶者）が相続放棄後も継続して居住していることを確認した。 さらに、住民票及び水道の利用状況を確認の上、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | | |
| 農地 | | |
| | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 土地・家屋の登記事項証明書 | 土地及び家屋の固定資産課税台帳上の所有者が不動産登記簿上の所有者であることが判明した。 |
| 2 | 所有者及び相続人の住民票・戸籍（附票）調査 | 相続人調査により、配偶者・子3人の存在が判明し、両親の死亡が判明した。 |
| 3 | 相続放棄の有無についての調査 | 家庭裁判所に、相続放棄の申述の有無を照会したところ、相続人全員の相続放棄が判明した。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 使用者の住民票 | 使用者の住民票を確認したところ、記載された住所が当該土地であり、昭和62年3月から当該物件に居住していることが判明した。 |
| 2 | 水道の利用状況 | 契約者が使用者と同一人物であることを確認した。 |
| 3 | 現地調査及び使用者への聞き取り | 使用者に聞き取りを実施したところ、使用者は被相続人の配偶者であり、相続放棄をしたものの居住を継続していることを認めた。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和3年2月22日 | | 住民票等で昭和62年から現在まで継続して居住していることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| - | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| - | | |

事例 3（住居）

課税年度

令和4年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|---|-----------------------|---|
| 住居 | ○ | 被相続人が死亡し、所有者探索の結果、相続手続きが未了であることが判明し、その後相続人全員が相続放棄した。 相続人不存在となった当該土地及び家屋について現地調査を行ったところ、被相続人の元配偶者が継続して居住していることを確認した。 さらに、住民票及び水道の利用状況を確認し、使用者から使用者課税届出書の提出を受け、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | | |
| 農地 | | |
| | | |
| | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 土地・家屋の登記事項証明書 | 土地及び家屋の不動産登記簿上の所有者が判明した。 |
| 2 | 所有者及び相続人の住民票・戸籍（附票）調査 | 相続人調査により、配偶者・両親の死亡が判明し、子（2人）の存在が判明した。 |
| 3 | 相続放棄の有無についての調査 | 子2人から相続放棄受理証明書の写しが提出され、相続人全員の相続放棄が判明した。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 使用者の住民票 | 使用者の住民票を確認したところ、記載された住所が当該土地であることが判明し、使用者は所有者の元配偶者であることが判明した。 |
| 2 | 水道の利用状況 | 契約者が使用者と同一人物であることを確認した。 また、平成14年から契約が続いていることを確認した。 |
| 3 | 現地調査及び使用者への聞き取り | 使用者に聞き取りを実施したところ、使用者は被相続人の元配偶者であり、長年にわたり居住を継続していることを認めた。 |
| 4 | 使用者課税届出書 | 使用者から使用の意思表示として使用者課税届出書の提出があった。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和4年1月 | | 住民票等で平成14年から現在まで継続して居住していることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| 相続人間で面識のない場合、市の職員がある程度間に入らなければならない難しさと手間を感じた。 | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| 相続人全員と連絡を取る必要があり、使用者課税までに1年近くの時間を要した。元妻は居住していること及び使用者課税について異議はなく、使用実態の証拠等の提示の必要はなかった。 | | |

事例 4（住居）

課税年度

令和4年度

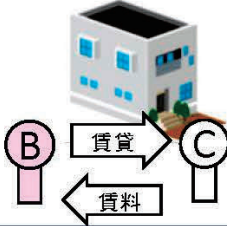
| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|--|-----------------------|---|
| 住居 | ○ | <p>令和2年10月に被相続人が死亡し、所有者探索の結果、相続人全員が相続放棄をしていることが判明したため、現地調査を実施したところ、外観から居住している者がいると推察された。軽自動車関係資料を確認後、再度現地調査を行い、借家として居住していること及び使用者が現在は賃料を支払っていないことを確認した。</p> <p>さらに水道の利用状況を確認の上、課税を実施した。</p> |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | | |
| 農地 | | |
| <div style="display: flex; align-items: center;"> <div style="margin-right: 20px;"> <p>登記名義人 (被相続人) =死亡</p> </div> <div style="margin-right: 20px;"> <p>配偶者 =死亡</p> <p>全員が 相続放棄</p> </div> <div> </div> </div> | | <ul style="list-style-type: none"> ・Aの生前よりAから賃借していたEが居住（口頭での賃貸借契約） ・現在Eは賃料を支払っていない ・Aの相続人は全員相続放棄 |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 所有者及び相続人の住民票・戸籍（附票）調査 | 相続人調査により、配偶者・子2人の存在が判明。両親の死亡が判明した。 |
| 2 | 相続放棄の有無についての調査 | 家庭裁判所に、相続放棄の申述の有無を照会したところ、相続人全員の相続放棄が判明した。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 現地調査 | 現地調査を実施したところ、居住している様子は確認できたが不在であったため、駐車されていた軽自動車のナンバーを確認した。 |
| 2 | 軽自動車関係資料 | 現地調査時に確認した軽自動車のナンバーを用いて軽自動車関係資料を確認した結果、所有者と世帯主が判明した。 |
| 3 | 現地調査及び使用者への聞き取り | 再度訪問したが不在であったため、手紙を投函。翌日、使用者から連絡があり、平成23年から借家として居住を継続していることを認め、当該住居の隣に建つ倉庫についても使用していることを認めた。 さらに、令和3年2月以降は家賃を支払っておらず、供託もしていないことを確認した。 |
| 4 | 水道の利用状況 | 契約者が使用者と同一人物であることを確認した。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和4年1月18日 | | 使用者への聞き取り等で平成23年から現在まで継続して居住していることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| 現地調査における使用者との面談の際、家を賃借しているが口頭での契約であったため、家賃の支払いの有無や、使用している家屋の範囲の把握が困難であった。 | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| 使用者から、家屋を使用している経緯や家賃の支払い状況、家屋の利用状況を詳細に聞き取りを行い、家屋を実際に見せてもらうことと、客観的に家屋の使用状況を把握した。 | | |

事例5（事務所・店舗）

課税年度

令和3年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 | |
|--------|----------------|--|-----|
| 住居 | | 納税通知書の返戻があった土地について所有者探索の結果、所有者である法人が既に解散していることが判明した。現地調査を行い、店舗の敷地として使用されていることを確認した。 さらに、当該店舗とその敷地については賃貸借契約を結んでいることを賃貸借契約書の写しから確認し、課税を実施した。 | |
| 事務所・店舗 | ○ | | |
| 駐車場 | | | |
| 農地 | | | |
| 資産 | 登記簿上の所有者 | 賃貸人 | 賃借人 |
| 土地 | A（法人） ※既に解散 | B | C |
| 家屋 | B | B | C |



- ・Bは過去に建物を競売にて落札
- ・Bは土地については登記簿上の所有者ではない
- ・Bが土地及び家屋をCに対して賃貸している

| 所有者探索に係る調査 | | |
|------------|---------------|--|
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 土地・家屋の登記事項証明書 | 土地及び家屋の登記簿上の所有者が判明した。また、土地と家屋で登記簿上の所有者が異なることが判明した。 |
| 2 | 土地所有者の法人登記簿 | 所有者である法人は既に解散していることを確認し、破産管財人も存在しないことが判明した。 |

| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
|---------------|-----------------|--|
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 現地調査及び使用者への聞き取り | 使用者と思料される者に聞き取りを実施したところ、当該家屋の所有者と土地と家屋に係る賃貸借契約を結び、賃料を支払っていることが判明した。 |
| 2 | 賃貸借契約書の確認 | 使用者（賃貸人）に聞き取りを実施したところ、賃借人と賃貸借契約を結び、賃料を受領していることを認め、土地と家屋に係る賃貸借契約書の写しが提出された。 |


| 事前通知発出日 | 使用の程度 |
|---------|--|
| 令和3年1月 | 賃貸借契約書等で平成23年から現在まで継続して店舗として賃貸していることを確認。 |

| |
|----------------------------|
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと |
| - |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと |
| - |

事例 6 (事務所・店舗)

課税年度

令和4年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|--|-----------------|--|
| 住居 | | 所有者探索の結果、相続人不存在であることが判明した土地及び家屋について、現地調査を行い、当該土地及び家屋を資材置き場として使用している会社の存在が判明した。 宛名登録状況及び水道の利用状況を確認し、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | ○ | |
| 駐車場 | | |
| 農地 | | |
| <div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div style="text-align: center;"> <p>登記名義人 (被相続人) =死亡</p> <p>A</p> <p>配偶者 =死亡</p> <p>B</p> <p>子 =放棄</p> <p>C</p> <p>子 =放棄</p> <p>D</p> </div> <div style="text-align: center; border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 0 20px;"> 全員が 相続放棄 </div> <div style="text-align: center;">  <p>無償貸与 (口頭)</p> <p>E</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-left: 20px;"> <ul style="list-style-type: none"> ・ Aの生前よりEがAから当該家屋の無償貸与を受けていた ・ Eは現在も当該家屋を資材置き場として使用 ・ Aの相続人は全員相続放棄 </div> </div> | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 所有者探索 | 過去の調査において、相続人不存在であることが判明していた。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 現地調査及び使用者への聞き取り | 使用者に聞き取りを実施したところ、継続して事務所（資材置き場）として使用していることを認めた。 |
| 2 | 水道の利用状況 | 契約者が使用者と同一人物であることを確認した。 また、平成31年から契約が続いていることを確認した。 |
| 3 | 法人の宛名登録状況 | 宛名登録の状況を確認したところ、当該法人の過去の宛名登録履歴に当該土地と同一の住所の存在を確認した。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和4年3月 | | 使用者への聞き取り等で継続して事務所として使用していることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| - | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| - | | |

事例 7（駐車場）

課税年度

令和4年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|---|------------------|--|
| 住居 | | 不動産登記簿には所有者の氏名が記録されているものの住所の記載がなく、戸籍や住民票で所有者の存在が確認できていない土地が駐車場として使用されていることを現地調査等により確認した。 当該駐車場を利用している法人へ聞き取りを行ったところ、B外12名と当該駐車場について賃貸借契約を結んでいることが判明。B外12名（使用者）へ聞き取りを行い、当該事実を認めため、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | ○ | |
| 農地 | | |
| | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 所有者探索 | 過去の調査において、所有者の存在が不明であることが判明していた。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 航空写真の確認 | 当該土地の一部が駐車場として使用されていることが判明した。 |
| 2 | 現地調査 | 現地調査を実施したところ、当該土地の一部が駐車場であることを改めて確認し、当該駐車場に法人のパネルが建てられていることを確認した。 |
| 3 | 法人への電話連絡及び賃貸借契約書 | 駐車場のパネルに記載のあった法人へ電話連絡をした結果、B外12名（使用者）と駐車場について賃貸借契約を結んでいることを確認。同法人から後日賃貸借契約書の写しが提出された。 |
| 4 | 使用者の代表者Bへの聞き取り | 使用者の代表者Bへ電話で聞き取りを実施したところ、当該法人と賃貸借契約を結んでいることを認め、使用者全員の情報提供と代表者指定届の提出があった。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和3年12月 | | 賃貸開始の時期は不明だが、現地調査等で平成23年から現在まで継続して駐車場として整備されていることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| 当該土地は使用者が複数人いるため、今後、使用者の氏名・住所等を聞き取り管理していく必要がある。 | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| - | | |

事例 8（駐車場）

課税年度

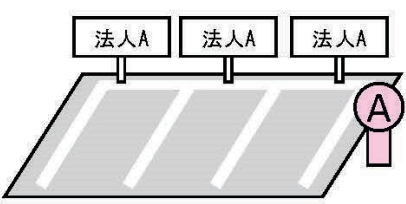
令和3年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|-----------------------------------|--------------------|---|
| 住居 | | 所有者探索に係る調査を行うも所有者が不明であった土地について、現地調査を行ったところ、駐車場として使用されていることが判明した。当該駐車場を管理する管理会社Aへ連絡したところ、Bが当該駐車場を賃貸していることが判明。B（使用者）に聞き取りを行い、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | ○ | |
| 農地 | | |
| | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 所有者探索 | 過去の調査において、所有者の存在が不明であることが判明していた。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 現地調査 | 現地調査を実施したところ、当該土地が駐車場であることを確認し、当該駐車場を管理する管理会社Aのパネルが建てられていることを確認した。 |
| 2 | 当該駐車場を管理する管理会社Aに連絡 | 当該駐車場を管理する管理会社Aに連絡をしたところ、Bが当該駐車場を賃貸していることが判明。 |
| 3 | 使用者への聞き取り | B（使用者）へ聞き取りを実施したところ、継続して駐車場として使用していることを認めた。 |
| 4 | 使用者課税届出書等 | B（使用者）から使用者課税届出書及び管理会社Aから振り込まれるCの賃料に係る通帳の写しを受領した。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和3年5月 | | 始期は不明だが、通帳の写し等から恒常的に駐車場として賃貸していることを確認。 ※ 令和3年度賦課期日において、所有者の存在が不明であることと、使用者であることを確認できていたため、令和3年度より課税を実施した。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| - | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| - | | |

事例9（駐車場）

課税年度

令和3年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|--|-----------|--|
| 住居 | | 所有者探索の結果、相続人不存在であることが判明した土地について、現地調査を実施したところ、駐車場として使用されていたため、当該駐車場を使用する法人へ連絡し、聞き取りを行い、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | ○ | |
| 農地 | | |
|  <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block; margin-left: 20px;"> 法人Aが所有者 不明土地を駐車場 として使用 </div> | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 所有者探索 | 過去の調査において、相続人不存在であることが判明していた。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 航空写真の確認 | 当該土地が駐車場として使用されていることが判明した。 |
| 2 | 現地調査 | 現地調査を実施したところ、当該土地が駐車場であることを改めて確認し、当該駐車場に法人のパネルが建てられていることを確認した。 |
| 3 | 使用者への聞き取り | 使用者へ聞き取りを実施したところ、継続して駐車場として使用していることを認めた。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和3年2月 | | 使用者への聞き取りから、20年間以上駐車場として使用していることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| — | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| — | | |

事例10（農地）

課税年度

令和3年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|---|------------|--|
| 住居 | | 被相続人が死亡し、所有者探索の結果、相続人全員が相続放棄をしていることが判明した農地について、現地調査を実施したところ、現在においても耕作されていたため、使用者への聞き取りを行い使用していることを確認し、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | | |
| 農地 | ○ | |
| <p>登記名義人（被相続人）=死亡 A B 配偶者=死亡 子=放棄 C D 子=放棄</p> <p>全員が相続放棄</p> <p>Aが所有する農地とEが所有する農地が隣接</p> <p>A所有 E所有</p> <p>作付けを委任（口頭）</p> <p>Aの生前にEがAから作付けを委任されており、Aの死後もEが耕作を続けていた</p> | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 所有者探索 | 過去の調査において、相続人不存在であることが判明していた。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 航空写真の確認 | 当該農地が継続して作付けされていることが判明した。 |
| 2 | 農業委員会への照会 | 当該農地の貸借の状況を照会するも、有益な情報は得られなかった。 |
| 3 | 農業共済組合への照会 | 当該農地の農作物共済への加入状況を照会し、使用者がAの所有する農地の分を含めて共済掛金を支払っていることを確認した。 |
| 4 | 現地調査 | 現地調査を実施したところ、当該農地が継続して作付けされ、農作物が収穫されていることを確認した。 |
| 5 | 使用者への聞き取り | 使用者へ聞き取りを実施したところ、継続して耕作していること及び収穫した農作物を農協等へ出荷していることを認めた。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和3年12月 | | 使用者への聞き取りで平成28年から現在まで継続して農地として使用していることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| <p>農地については、使用者や受益者が見えづらいため、使用実態等の把握に時間を要すること。</p> <p>農地における使用者認定について、使用者の理解が得られにくいこと（課税されるなら保全管理も作付けもしない、それで農地が荒れても良いのか等）</p> | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| <p>使用実態等の把握にあたっては、農業委員会や農業共済組合に照会を行うことにより、効率化を図ることができた。</p> | | |

事例11（農地）

課税年度

令和3年度

| 資産の種類 | | 本事例の概要 |
|--|-----------------------|---|
| 住居 | | 被相続人が死亡し、所有者探索の結果、相続人全員が相続放棄をしていることが判明した農地について、使用者本人から現在においても耕作をしているという申し出があった。現地調査を実施したところ、改めて耕作されていることを確認し、課税を実施した。 |
| 事務所・店舗 | | |
| 駐車場 | | |
| 農地 | ○ | |
| <div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 20%;"> 相続人全員が 相続放棄 </div> <div style="text-align: center;"> <p>Aが所有する農地と Eが所有する農地が隣接</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 20%;"> Aの生前にEがA から管理目的で無 償貸与を受けてお り、Aの死後もEが 耕作を続けていた </div> </div> | | |
| 所有者探索に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 土地の不動産登記簿 | 土地の所有者が判明した。 |
| 2 | 所有者及び相続人の住民票・戸籍（附票）調査 | 相続人調査により、配偶者・両親・子（5人）の死亡が判明し、甥4名及び姪4名の存在が判明した。 |
| 3 | 相続放棄の有無についての調査 | 相続人と連絡を取り、相続人全員の相続放棄受理証明書の写しが提出され、相続人全員の相続放棄が判明した。 |
| 使用者の使用実態に係る調査 | | |
| NO. | 調査項目 | 調査結果 |
| 1 | 使用者への聞き取り | 使用者へ聞き取りを実施したところ、当該の農地を継続して耕作していることを認めた。 また、相続人の存在は不明であり、現在も賃料は支払っていないとのことであった。 |
| 2 | 現地調査 | 現地調査を実施したところ、当該農地が継続して耕作され、隣接する使用者本人が所有する農地と同様に耕作されていることを確認した。 |
| 3 | 使用者課税届出書 | 使用者から使用の意思表示として使用者課税届出書の提出があった。 |
| 事前通知発出日 | | 使用の程度 |
| 令和3年1月 | | 使用者への聞き取り等から、継続して農地として使用していることを確認。 |
| 本事例において、困難であったこと及び課題に感じたこと | | |
| — | | |
| 上記の困難や課題に対して実際に対応したこと | | |
| — | | |

資料目次

I 現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方

| | |
|--------------------|----|
| ・負担調整措置のあり方等 | |
| 第1回資料 | 45 |
| 第2回資料 | 47 |
| 第3回資料 | 56 |
| ・相続土地国庫帰属制度（法務省資料） | 63 |

II 使用者課税のガイドラインの見直し

| | |
|--------------------------|----|
| ・使用者課税ガイドラインの見直しに係る論点整理等 | |
| 第3回資料 | 65 |

III その他

| | |
|------------------------|----|
| ・令和5年度地方税制改正（案）について | 81 |
| ・今後の空き家対策について（国土交通省資料） | 87 |

負担調整措置のあり方について (前回の議論を踏まえた追加資料等)



令和4年7月12日

総務省自治税務局固定資産税課

昨年度の主な議論及び更なる検討に向けたデータ・資料について

- 昨年度の研究会において、**現在の商業地等に係る負担調整措置**について、**据置ゾーンの存在により評価額と税負担の逆転現象が生じる点が問題**であり、見直す場合の案として、主に、以下のような意見が出された。
 - ・ 市町村の税収確保のため、70%に収斂させるべき。
 - ・ 都市部への対応として、現行の条例減額制度を活用すべき。
 - ・ 据置ゾーン廃止は影響が大きく、慎重な検討が必要。
 - ・ コロナの影響もあり、見直しには一定の期間を置くべき。
- そのうえで、**更に検討・分析すべき事項**としては、**以下のような指摘がなされた**ところ。

検討事項①

- **負担調整措置によって負担が軽減されている土地について、納税義務者の区分(個人/法人)などを具体的に検証していく必要があるのではないか。**

- ➡ ・東京都における負担水準別の課税標準額(エリア別、個人・法人別) 資料2
- ・神戸市における負担水準別の課税標準額(エリア別、中小・大企業別) 資料3

検討事項②

- **納税義務者の区分(個人/法人)によって異なる負担調整措置とすることを検討してもよいのではないか。個人や、老舗・零細な企業に対しては、軽減措置を講じるという方法もあるのではないか。**

- ➡ ・東京都における小規模非住宅用地や個人等に対する軽減措置 資料4
- ・納税者の区分(法人・個人等)による負担軽減措置の例について 資料5

昨年度の主な議論及び更なる検討に向けたデータ・資料について

検討事項③

- 人が集まる地域と、人が住まない地域に分かれていくことが考えられ、地価の動向が複線化する。地価が全国一律に上がる・下がるという一定の傾向を持つことは考えづらく、**両方のケースが存在することを考えた制度設計が必要となるのではないか。**

- ➡ ・令和4年度における負担水準の状況等 資料6
- ・一人当たり税収額(都道府県別)の推移 資料7
- ・商業地・住宅地の税収の推移(全国計・主要都市別) 資料8

検討事項④

- 地域の状況に応じて、**負担調整措置の水準を自治体独自に決定できるようにすることの是非も検討すべきではないか。**
- 一方で、条例による減額措置などの独自の減収額については、現行は地方交付税で措置されることは無く、自治体の負担となるため、**交付税制度との関係も考慮する必要**があるか。

- ➡ ・地方交付税の算定方法について 資料9

負担調整措置に関するご意見



令和4年9月1日

総務省自治税務局固定資産税課

前回(第1回)の議論

- 現在の商業地等に係る負担調整措置について、据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させていくこととした場合、更に検討・分析すべきとされた①～④について議論。

検討事項①

- 負担調整措置によって負担が軽減されている土地について、納税義務者の区分(個人／法人)などを具体的に検証していく必要があるのではないか。

検討事項②

- 納税義務者の区分(個人／法人)によって異なる負担調整措置とすることを検討してもよいのではないかと。個人や、老舗・零細な企業に対しては、軽減措置を講じるという方法もあるのではないかと。

検討事項③

- 人が集まる地域と、人が住まない地域に分かれていくことが考えられ、地価の動向が複線化する。地価が全国一律に上がる・下がるという一定の傾向を持つことは考えづらく、両方のケースが存在することを考えた制度設計が必要となるのではないかと。

検討事項④

- 地域の状況に応じて、負担調整措置の水準を自治体独自に決定できるようにすることの是非も検討すべきではないかと。
- 一方で、条例による減額措置などの独自の減収額については、現行は地方交付税で措置されることは無く、自治体の負担となるため、交付税制度との関係も考慮する必要があるかと。

ご議論いただきたい事項

- 検討事項①～④に関連する質問1～6に対するご意見について、ご議論いただきたい。

質問1(検討事項①及び②)

据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、納税義務者の区分(個人・法人)を区別して、個人や中小企業等に対しては負担を軽減すべきと考えるか。

はい ⇒ その理由もご回答ください。また、固定資産税が資産価値に応じて課税される物税であることとの関係性をどのように考えるか、についても併せてご回答ください。

【(参考)平成12年 政府税調 答申抜粋】

固定資産税は、資産価値に応じて課税される物税とされており、資産の所有者などの人的要素は考慮されない建前となっています。

いいえ ⇒ その理由もご回答ください。

質問2(検討事項④)

据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、負担調整措置の水準について、一定の範囲内で自治体独自の判断で決定できるようにすることによって、負担を軽減すべきと考えるか。

はい ⇒ その理由もご回答ください。また、軽減した場合の市町村への財政支援・補てんについてどう考えるか、も併せてご回答ください。

いいえ ⇒ その理由もご回答ください。

2

ご議論いただきたい事項

質問3(検討事項①～④)

1、2でともに「いいえ」と回答した場合、据置ゾーンを廃止した場合に税負担が増加する者に対しては、どのような説明を行って、税負担への理解を求めていくのがよいと考えるか。

質問4(検討事項③)

昨年の研究会において、「人が集まる地域と、人が住まない地域に分かれていくことが考えられ、地価の動向が複雑化し、地価が全国一律に上がる・下がるという一定の傾向を持つことは考えづらく、両方のケースが存在することを考えた制度設計が必要となるのではないか」との指摘があったが、具体的には、どのような制度が考えられるか。

質問5(その他)

今後、負担調整措置のあり方をさらに検討していくに当たり、必要なデータや分析すべき視点等について、もしお考えがあればご教示ください。

質問6(その他)

その他、何かご意見があれば記載ください。

3

質問1について

質問1（検討事項①及び②）

据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、納税義務者の区分（個人・法人）を区別して、個人や中小企業等に対しては負担を軽減すべきと考えるか。

はい ⇒ その理由もご回答ください。また、固定資産税が資産価値に応じて課税される物税であることとの関係性をどのように考えるか、についても併せてご回答ください。

【(参考)平成12年 政府税調 答申抜粋】

固定資産税は、資産価値に応じて課税される物税とされており、資産の所有者などの人的要素は考慮されない建前となっています。

いいえ⇒ その理由もご回答ください。

賛成のご意見

- 小規模住宅用地・一般住宅用地・非住宅用地といった土地の面積・利用用途の違いや、負担水準の違いで異なる納税義務者に対して、異なる負担軽減措置を採ってきたのが負担調整措置である。

4

質問1について(つづき)

賛成のご意見

- 個人の商業用地の場合には、例えば長年使用してきた仕事場を、固定資産税を理由に追い出されてしまうようなことがないよう、所得制限等を設けた上で減免を行うことも正当化され得ると考える。中小企業に対しては、急激な税負担の増加を避けて漸増するように調整するような措置（一定期間経過後は収斂した7割負担になる）を設けることが考えられるのではないか。
- 零細企業に対する何らかの配慮は必要だと思う。ただし、まったく生産性のない企業を延命させるだけの負担軽減措置であれば、それは必要ないと思う。また、固定資産税を消費者等に転嫁できる大企業と、それができない零細企業との差も考慮すべきだと思う。

5

質問1について(つづき)

反対のご意見

- 固定資産税は物税であり、所有者の属性に応じて税負担を変えることは適切ではない。
- 個人事業主ないし中小・零細法人に限定して何らかの措置を講じようとしても、実際には適切に要件を定められるとは考えがたい。
- これまで物税を基本としてきた固定資産税に、人税的要素を加味する場合には、慎重に議論する必要がある。
- 原則に基づき、その資産価値に応じて、課税とすべき。税負担の増については、個々の事情を考慮する前に、納税者全体の税負担感の問題として、その可否を検討すべき。

6

質問1について(つづき)

反対のご意見

- 実務上の問題点が考えられる。
 - ・共有の場合はどうするのか。
 - ・所有者に争いのある土地や所有者不明土地の扱いも問題。
 - ・真正な登記名義へのディスインセンティブになる恐れも考える必要がある。
- どうしても負担軽減について考える必要がある場合は、課税標準ではなく、税額ベースでの減免で考えるべき。その際においても、納税義務者の別に応じて一律に減免するのは慎重にすべきと考える。
- 固定資産税は、当該資産の価値に応じて課税するもので、所有者によりその価値が変わらない制度設計となっている。
- 法人格の取得、資本金の増減は手続を経れば可能であり、現状、企業規模や損益状況を忠実に反映しているものではない。
- 大企業と中小企業の判断について、判断方法(例えば企業規模・業種の審査、当該データの突合など)について課題が多い。

7

質問1について(つづき)

反対のご意見

- 固定資産税は、固定資産の保有と市町村が提供する行政サービスの間に存在する受益関係に着目し、資産価値に応じて課税する物税であることを鑑みれば、据置ゾーンの廃止により、据置ゾーンに該当していた個人や中小企業等に対してのみ、急増する税負担を軽減させることは、課税の公平性を踏まえると適正ではない。
- 例外は作らない方がいい。租税原則は公平・中立・簡素であるから、シンプルで分かりやすい税制がいい。
- 土地の所有者に着目した軽減措置の導入は、激変緩和措置としてスタートした負担調整措置に対し、更なる激変緩和措置を重ねることとなり、納税者の理解が得られるのか危惧される。
- 固定資産税の物税としての性質を最重要視するのであれば、所有者の人的要素を考慮に入れない方が望ましいと考えられる。
- 納税義務者の区分(個人・法人)を区別し、個人や中小企業等に対して負担を軽減すべきという考え方には反対である。人的要素の考慮は物税としての固定資産税の性格を大きく変えるものであって、人税的な側面を入れるのであれば、高齢者や低所得者への減免などの議論も引き寄せることになり、より慎重な検討が必要である。

8

質問2について

質問2(検討事項④)

据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、負担調整措置の水準について、一定の範囲内で自治体独自の判断で決定できるようにすることによって、負担を軽減すべきと考えるか。

はい ⇒ その理由もご回答ください。また、軽減した場合の市町村への財政支援・補てんについてどう考えるか、も併せてご回答ください。

いいえ ⇒ その理由もご回答ください。

賛成のご意見

- 地方団体が自らを取り巻く状況に応じて税負担を適正化することは、否定されるべきものではない。ただし、地方団体独自の政策は、あくまでも当該団体の財政的責任においてなされるべきことであるから、条例減額制度による税収減を国が補てんすべきではない。
- 自治体によって、また自治体内での地域によっても状況が異なり得るため、自治体の判断で臨機応変に対応できるほうが望ましいと考える。財政支援については、減免対象者を限定的に設定し、漸増のペースをゆるやかにしすぎず、できるだけ補填しなくてもすむようにするのがよいのではないか。
- 一定の範囲内で市町村が課税自主権を行使することは望ましいと考える。ただし、あくまでも負担「調整」措置は、「負担の均衡化」を目的としたものとして、狭い範囲でとらえている。明確な区分は難しいが、負担を「軽減」する措置と負担「調整」措置するとは区別することが望ましい。そのうえで、自治体独自の判断による負担「軽減」措置を決定した場合には、交付税措置等は不要と考える。

9

質問2について(つづき)

賛成のご意見

- 商業地等に係る負担調整措置の見直しを行う場合、全国一律の制度をそのまま適用すると、地価水準の高い団体の場合は、納税者に極めて大きな負担を強いることとなるため、地域の実情に応じて条例により住民の税負担に配慮できる条例減額制度は極めて重要な役割を担っていると認識している。
- 都市部等の負担水準が低い(70%との乖離が大きい)商業地等においては税負担増となる納税者が非常に多くなる(負担の増加幅も大きくなる)と見込まれることから、当該自治体が説明責任を負った上で、軽減措置をとることも許容されるものと考ええる。
- 従来よりも大幅に少なくなったとはいえ地域ごと及び当該団体内の負担水準に未だ差がある現状を踏まえれば、負担水準の上限につき一定の範囲内で自治体独自の政策として引き下げることができる制度は容認しうる。独自政策であるので、財政支援・補填はすべきではない。
- 近時における地価の動向は以前のような全国一律の上昇・下落が生じているとはいえ、むしろ地価の二極化がみられる状況から、急激な負担の増加に対して過度な負担の増加を抑えるためには自治体独自の判断による条例減額制度が適切な政策と考えられる。
- 仮に例外的な措置を認めることで、法令上の据置ゾーンを廃止できるのであれば、費用対効果が高いと考える。
- 一定の範囲内で自治体独自の判断で決定できるようにすべきである。ただし、「一定の範囲内」の実質的な内容が重要であって、無条件に自治体に権限を与えることにならないようにすべきである。一方で、減税分を交付税で補填することには慎重であるべきと考える。

10

質問2について(つづき)

反対のご意見

- 原則に基づき、全国一律の基準によって、課税すべき。まずは、資産評価方法の課題として対応した後、税負担の増については、各地域の特殊事情としてではなく、納税者全体の税負担感の問題として、その可否を検討すべき。
- 市区町村が負担水準の状況に応じて負担調整措置の率を独自に決定するには、負担調整措置の適正さを測る統計指標がないため、実態上、難しい。
- 各市区町村への財政支援・補填をすれば税収の毀損が発生しないため、安易に低い負担調整措置を設定し、負担水準70%に収斂するまでの期間が長期化することが予測されることから、軽減した場合の市区町村への財政支援、補てんは行うべきではない。
- 据置措置の廃止は、税負担の逆転現象を是正することでもあるため、据置措置の廃止に伴って軽減措置を導入することは、課税の公平性を損なう状態を継続させることになるのではと考える。
- 法制度に基づくものではなく、自治体独自の判断により、負担調整措置の水準を一定の範囲内で決定できるようにする場合、各自治体がどのような状況下において、どのくらいの範囲内で適用していくのかなど、その基準作りは大変難しい。
- そもそも負担調整措置は、等しい価値をもった土地資産を等しく課税することを実現するための手段であったはずである。個々の自治体によって負担調整を独自に設定することは、「等しい資産の等しい課税」という課税の公平実現の本来の目標に反する
- 自治体独自の判断を検討する際には、足による投票やフリーライダーの議論も踏まえて決定した方がいいと思います。

11

質問3について

質問3（検討事項①～④）

1、2でともに「いいえ」と回答した場合、据置ゾーンを廃止した場合に税負担が増加する者に対しては、どのような説明を行って、税負担への理解を求めていくのがよいと考えるか。

- 据置ゾーンの廃止が社会的に受容されるために設ける特例措置の目的は、税負担の軽減ではなく、税負担能力の比較的小さな納税者における税負担の激変緩和とされるべきである。
- 物税である固定資産税において、納税義務者の税負担能力をターゲットとする特例措置を設ける場合には、土地の面積ないし評価額を、その所有者の税負担能力の代替変数と考えることが適当である。具体的には、「一区画〇〇〇㎡以下の土地のうち、『×××㎡までの部分、または、評価額が△△△万円までの部分』に特例措置を適用する、といった形があり得るのではないか。
- 近年は「負担の均衡化」が進み、「異常」な時価の変動による影響は少なくなったように思われる。にもかかわらず、「異常」な時価の変動に対処するための「臨時的」措置であった商業地等の据置特例を適用し続けると、評価額と税額の高低が逆転するケースも生じる。
- 据置ゾーン内の負担の不公平が是正される。

12

質問3について(つづき)

- バブル崩壊後と異なり、次回の評価替えにおいて税負担が増加する土地は地価の上昇があった土地。「その土地の評価額が上がれば固定資産税額が上がるのは当たり前。」
- 全国一律に据置ゾーンという「特例措置」を廃止するため税負担が増加するが、住宅用地の据置措置廃止の時と同様に、当該資産の所有者に対して、資産価値に応じて税負担をしていただく旨を説明せざるを得ないと思料。
- 商業地等における税負担の逆転現象を是正するためには据置ゾーンを廃止するしかなく、据置ゾーン廃止に伴い税負担が増加する者に対しては、これまでは本来の税負担より低くなっており、制度改正によって適正な税負担になった旨を説明し、理解を求めていくことになるのではと考える。
- 急激な負担増を回避するためには、住宅用地の際のように、下限を段階的に引き上げることも検討して良いのではないか。

13

質問4について

質問4（検討事項③）

昨年の研究会において、「人が集まる地域と、人が住まない地域に分かれていくことが考えられ、地価の動向が複線化し、地価が全国一律に上がる・下がるという一定の傾向を持つことは考えづらく、両方のケースが存在することを考えた制度設計が必要となるのではないか」との指摘があったが、具体的には、どのような制度が考えられるか。

- 地価動向が複線化し、地価が上昇する地域と下落する地域の両方が全国で混在する状態になった場合、下落修正のみがなされる現行制度は、地価が上昇する地域の納税義務者を優遇する制度となる。地価が下落した土地の所有者は時価により課税されるのに対して、地価が上昇した土地の所有者は時価以下の価格で課税されることになるからである。据置年度に地価が上昇した場合に、増額修正をする制度も考えられるのではないか。
- 地価の動向が複線化し、地域に応じて地価の推移が異なる中、両方のケースを想定した制度設計を行うのは実務上困難と思料。

14

質問5について

質問5（その他）

今後、負担調整措置のあり方をさらに検討していくに当たり、必要なデータや分析すべき視点等について、もしお考えがあればご教示ください。

- 次の諸点についての検討も必要ではないか。
 - ・ 負担水準40%以上60%未満の割合が9割以上となっていることを考えれば、大規模法人については負担調整措置の本則課税標準額の5%アップのアップ率を、例えば10%に引上げるなどの検討も必要ではないか。
 - ・ そのとき、大規模法人をどのように定義することが妥当かも検討しておく必要がある。
 - ・ 負担水準70%超の「引下げゾーン」については、本則課税標準額を目標にしたとき、今後どのように検討するのか。
- 租税は人が負担しており、「物税」であっても払拭できないとすると、担税者の経済的状況を考慮する措置（たとえば、米国のサーキットプレイヤー）等を用いることで、負担調整措置の範囲を限定的に絞り込めるとの整理もできるのではないか。
- 他の先進国の資産課税における制度設計及び激変緩和措置との整合性をいかにして図るか。
- 日本の低金利環境を利用した、国内・国外の不動産投資ファンド等による国内商業地域への投資の増減状況について興味がある。

15

質問6について

質問6(その他)

その他、何かご意見があれば記載ください。

- 地方公共団体に負担調整措置に関する一定枠の自主決定権を認めるとしたとき、地方交付税の基準財政収入額算定基準の見直しについては、地方税法に規定する固定資産税の特例措置の一部に、わがまち特例において検討した地方交付税措置などを参考にすることも必要になる。
- 前回の研究会で指摘があった「海外から日本とりわけ東京への不動産投資」問題については、本来、評価の問題として考えなければならない。しかし、投資と投機をどう見極めるのか、さらに金利や為替水準との関連などをどのように扱うかなど多岐にわたる問題を評価で扱ってもなかなか難しいと感じる。
- 負担軽減措置とは誰に対するものなのかという議論は必要ないだろうか。これは転嫁の問題と密接に関連する。企業は固定資産税を転嫁することができる。これに対して居住用資産は転嫁することができない。転嫁を前提とするならば、負担軽減措置の恩恵を受けるのは、固定資産の所有者ではなく、転嫁される者となるが、そこまで考える必要はないのか。

需要の低い土地に係る 論点について



令和4年10月4日

総務省自治税務局固定資産税課

需要の低い土地に係る論点

- 需要の高い土地は更に地価が上昇し、需要の低い土地は更に下落するという**二極化が進む**状況。

需要の低い土地に係る現状

- **需要の低い土地**や当該土地に建築された家屋については、近年、以下のような課題等があるところ。

- ・利用ニーズの減少によって、**管理不全の状況**となり、家屋の倒壊や、不法投棄などによる景観の阻害など、**周辺地域の生活環境へ影響を及ぼす**ことも懸念される。
- ・**相続の手続きがなされずに、所有者が不明**となるケースが多い。
- ・相続したとしても居住していないために、**具体の行政サービスを受けているわけでも無い土地に対して課税されることへの不満**もあるところ。【土地の評価方法については、P8】
- ・さらに、相続したとしても、土地を手放したいと考える者が増えており、こうした状況を踏まえ、**法務省において、相続した土地を国庫に帰属させる制度もスタート**している。【資料1-2】

ご議論いただきたい事項

- 人口減少に伴う土地・家屋に対する利用ニーズ自体の減少により、周辺地域の生活環境の悪化も懸念されるが、地域社会の良質な生活環境を維持するためには、土地・家屋の所有者に引き続き一定の税負担を求めることが必要であり、固定資産税の果たす役割について、さらなる検討が必要ではないか。

その際、土地、家屋及び償却資産に対し固定資産税が課税されるのは、資産の保有と市町村の行政サービスとの間に一般的な受益関係が存在するためとされているが、「一般的な受益関係」の範囲をどのように考えるべきか。

【参考:P3～7】

【政府税調 平成12年答申（抜粋）】

（1）固定資産税の意義と沿革

① 固定資産税の意義

固定資産税は、土地、家屋及び償却資産という3種類の固定資産を課税客体とし、その所有者を納税義務者として、当該固定資産の所在する市町村（特別区については東京都）が、当該固定資産の価値に応じて毎年経常的に課税する財産税です。

土地、家屋及び償却資産に対し固定資産税が課税されるのは、これらの資産の保有と市町村の行政サービスとの間に一般的な受益関係が存在するためです。ただし、このことは、固定資産税の税額が具体的な市町村の行政サービスの量に応じて定まることを意味するものではなく、資産価値を表す価格に対して比例税率で課税することとされています。

また、固定資産税は、資産価値に応じて課税される物税とされており、資産の所有者の所得などの人的要素は考慮されない建前となっています。

2

固定資産税の性格①

地租・家屋税等が、土地・家屋等の賃貸価額を課税標準として課される収益税であったのに対し、固定資産税は、固定資産の価格を課税標準として課されることになっているから、それは固定資産の所有の事実に着目して課される財産税の性質を有するといえよう。

（「租税法」金子 宏 著）（抜粋）

固定資産税の課税標準である固定資産の価格である適正な時価が、基準年度に係る賦課期日におけるものを意味することは明らかであり、…（中略）…土地に対する固定資産税は、土地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って、個々の土地の収益性の有無にかかわらず、その所有者に対して課するものであるから、上記の適正な時価とは、正常な条件の下に成立する当該土地の取引価格、すなわち、客観的な交換価値をいうと解される。したがって、土地課税台帳等に登録された価格が賦課期日における当該土地の客観的な交換価値を上回れば、当該価格の決定は違法となる。

（最高裁判所判決（平成15年6月26日）（抜粋））

3

固定資産税の性格②

| 著者 | 本・論文 | 記述（抜粋） |
|--|--|--|
| 湊和夫 （十文字学 園女子大学 特任教授、 （財）地方 公務員安全 衛生推進協 会理事長） | 地方税法施行 50周年記念論 文集『固定資 産税における 土地課税の再 構築』 | <p>(1)固定資産税とはいかなる税か</p> <p><u>固定資産税は、課税の根拠としては応益(租税利益)の原則に立脚した税である。また、実際の租税負担の求め方に関する、応能・応益(利益)区分でも応益原則によるものである。この点は異論はなかろう。しかし<u>応益原則に基づく</u>ということは租税が個別の公共サービスの対価として負担されるものということではなく、総体としての公共サービスを財産等を指標として比例的に課税するということに帰結すると解すべきものであろう。</u></p> |
| 林 宜嗣 （元関西学 院大学教 授） | 土地税制の現 状と課題 | <p><u>固定資産税がなぜ応益的な課税といわれるか</u>というと、これもご案内のように、道路が出来た、あるいは下水道が整備されたとなると、その土地の利用度が増します。あるいは居住環境がよくなって、住むことによって出てくる満足度が大きくなります。そうすれば土地需要が増えます。土地需要が増えるから地価が上がります。地価が上がると、その地価を基本的にはタックスベースにしているから、これは<u>応益的な課税だ</u>ということになります。</p> <p>ただ、…これだけ地価が変動していて、それに併せて税金をかけていくのが応益課税なのかというと、そうではないのです。つまり地方自治体から受けるサービスは、<u>地価が上がっているから大きなサービスを受けているのではないし、地価が下がったから行政サービスのレベルが下がっているわけでもない</u>のです。</p> <p>だから<u>応益課税だ</u>といわれながら、実はその<u>応益課税的なものにはなり得ていないのが、今の固定資産税だ</u>と思います。</p> |

4

固定資産税の性格③

| 著者 | 本・論文 | 記述（抜粋） |
|--|--|---|
| 城野好樹 （元国土庁 地価調査課 主任鑑定官、 社団法人日 本不動産鑑 定協会専務 理事） | 固定資産税の課 税における鑑定 評価の在り方 についての一考察 | <p>Ⅲ 固定資産税は収益税か財産税か</p> <p><u>固定資産税は、収益税又は収益的な財産税であるとの見解をとる学説がある。その学説の説くところによれば、固定資産税は、地方公共団体の行政サービスに対する応益税であり、土地所有者が所有する土地から得られる収益の一部を受益分として納付すべきものとする。したがって、課税標準は土地から得られる収益を資本還元した収益価格であるべきであり、土地の評価方法は収益還元法により算出される価格・収益還元価格であると主張する。また、近時経済界の有力な論客からも、固定資産税は相続税と異なり、土地を持ち続けることを前提としており、毎年の土地から得られる収益の範囲及び継続して支払われるべき性格のものであるから、収益還元価格によって課税すべきであるとの主張がなされている。</u></p> <p>この議論は、固定資産税の性格と税の負担水準とを混同した議論であるように思える。<u>固定資産税は、土地家屋等の資産価値に着目して、その所有というに担税力を認めて課する財産税であると考えた方が素直ではなかろうか。</u></p> <p>先のシャープ勧告においても、municipal property tax（地方団体の財産税）と表現されており、収益税又は応益税といった考え方はとられていない。また、先に述べたように、我が国の地租は創設以来土地価格は売買価格であり、昭和6年から終戦までの短い間だけが賃賃価格であり、シャープ勧告において課税標準を昭和11年の賃賃価格の200倍としたのは戦後の混乱期にあってよるべき資料もなく、早急な整備も望めない状況下でとられた措置であると理解でき、それをもって収益税であるとする根拠にすることはできない。</p> <p><u>固定資産税を収益税であるとする</u>と空地や未利用地又は低位利用地に対する課税は根拠を失うことになる。それらの土地は権利放棄であるから課税されるべきであるとする反論もあるが、我が国の土地利用法は都市計画法、建築基準法等では土地利用の最高限度を定めているだけであって、最低限の利用義務を定めていないし、現実の土地利用もその程度は様々であって、標準的な土地利用を定めることも不可能であろう。</p> |

5

固定資産税の性格④

| 著者 | 本・論文 | 記述（抜粋） |
|--------------------|---|---|
| 神野直彦 (東京大学名誉教授) | 新しい時代の固定資産税制 『集権的分散システムから分権的分散システムへ』 | <p>II 「歳入自治の回復」 (前略)伝統的な税源配分論では、固定資産税のような不動産税が地方税にふさわしい租税と想定されてきた。したがって、地方税源を拡充しようとするれば、まず第一に固定資産税の拡充が候補として考えられてもおかしくはない。しかし、<u>固定資産税のような不動産税が地方税としてふさわしいと考えられる背景には、地方政府の供給する公共サービスが、警察・消防・公共事業などの資産保護や資産価値を高める地方公共財の供給に中心が置かれていたことがある。</u></p> <p>ところが、地方分権の推進は、中央政府が現金給付によって張っていた社会的安全ネットを地方政府が現物給付つまりサービス給付によって張り替えることを動因としている。つまり、これまでは公的扶助や社会保険という現金給付によって、中央政府が社会的安全ネットを張ってきた。しかし、経済がボーダレス化し、金融自由化が進むと、そうした現金給付による社会的安全ネットは動揺してしまう。そこで地方政府が現物(サービス)給付によって社会的安全ネットを張っていくことが求められ、地方分権の推進が叫ばれるようになったのである。</p> <p>つまり、<u>地方政府の公共サービスは、資産保護や資産価値を高める地方公共財から福祉・医療・教育などの準私的財という対人社会サービスの供給に重点をシフトしようとしている。そのため固定資産税のような不動産税に依拠する限り、税収確保もおぼつかないばかりか、利益説的な課税の根拠をも失ったのである。</u></p> <p>III 新しい課税の根拠 しかし、それだからといって固定資産税のような不動産税が、地方税としての課税の根拠を喪失したというわけではない。というのも、<u>地方政府が地域社会の共同作業や相互扶助を吸収して果たさなければならぬ新たな責務に準私的財の供給とともに、地域社会の自然環境の保護という地方公共財の供給が加わったからである。つまり、地方政府の未来に向かって拡大する任務は、福祉と環境の二つを基軸としていることから、不動産課税は新たな課税の根拠を与えられることになる。</u></p> <p>土地を含む不動産は、地域社会が共同で管理すべき「自然」ということができる。そうした地域社会の共同の財産である自然に、私的所有権を設定するからには、その代価を支払わなければならない。このように地域社会が地域社会の構成員の同意に基づいて、地域社会の共同の財産である自然に所有権を設定する見返りとして、所有者あるいは占有者に課税する租税が、不動産税ということができる。</p> |

6

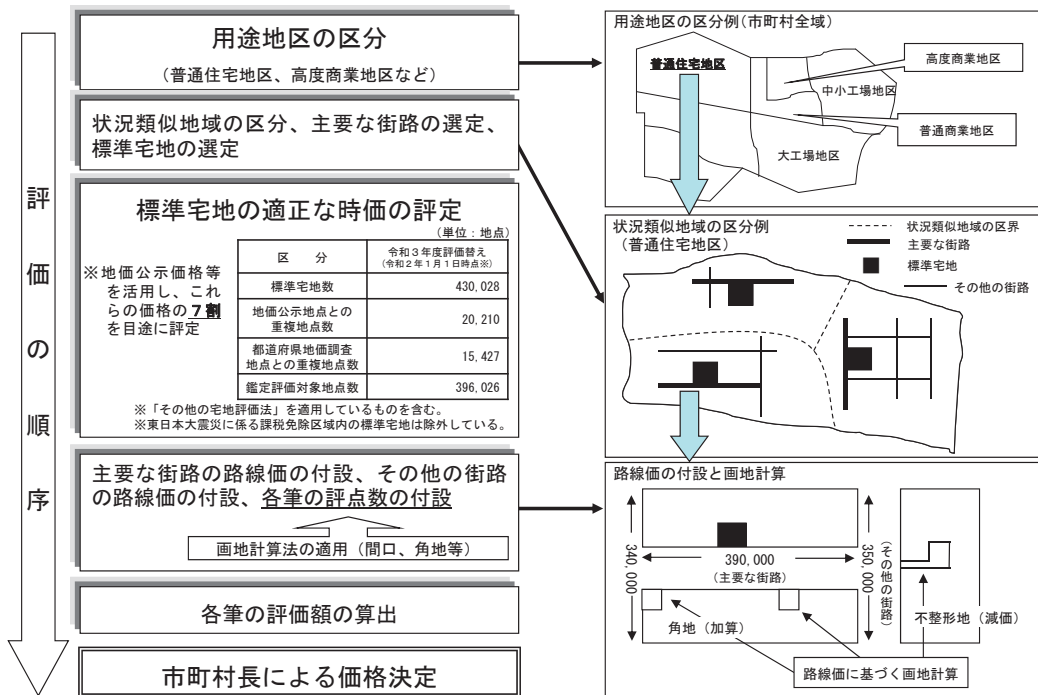
固定資産税の性格⑤

| 著者 | 本・論文 | 記述（抜粋） |
|---------------------|------------------------------|--|
| 岸昌三 (元追手門学院大学教授) | 固定資産税の理論と実際 『第2章固定資産税の根拠』 | <p>1 シャウブ勧告 (略)最後に、<u>固定資産税の性格についてシャウブ勧告がどのように考えているかを調べてみると、家屋に対する課税について「地方行政費を負担する住民の能力に大体つき合っている」とか、企業に対する課税部分について「本税は、事業主または(本税が高い売価の形で転嫁されるならば)その製品の消費者をして、警察、消防およびその事業がその地方から得るその他の保護の代価を払わしめる」という叙述がみられる。後段の部分を解釈すると、この税を応益課税の一種と考えていることは確かである。(略)</u></p> <p>2 固定資産税の性格と課税客体 従来わが国では、この税の性格を応益税とみる説が支配的である。市町村の各種の行政サービスが固定資産の価値の増加の形でその所有者に便益を及ぼすと仮定され、この前提によりこの税の課税根拠が説明されてきた。(略)</p> <p><u>固定資産税が応益税であるというとき、どの範囲の市町村のサービスについてそうであるのか。これを明確に示すことはむずかしい。しかし、市町村税体系あるいは市町村総収入に占めるこの税のあるべき比重は、それを知らなければ決定できないであろう。固定資産税の納税者を受益せしめる支出の全支出に占める比重と、税体系に占めるこの税の比重との間には、あるバランスが要請されよう。</u> (中略)</p> <p><u>固定資産税の場合、市町村のどのような行政サービスに対する応益になっているのか。既に料金、負担金、分担金、目的税など受益者負担、応益負担の対象になっている部分のサービスは、固定資産税で想定されるサービスとは別個のものと考えなければならない。行政サービスと固定資産の価値との間の受益関係を考えるに当たって、行政サービスについても固定資産税についても、それをある程度細分する必要もあろう。まず、民生費をとってみると、これは土木費に比べて固定資産の価値に影響する度合いははるかに少ないであろう。教育費、労働費などについてもそうであろう。資産別にみると、土地については消防から受益するものはあまり大きくなく、この点では家屋、償却資産の場合にその受益は大きいであろう。</u></p> |

7

宅地の評価方法について①

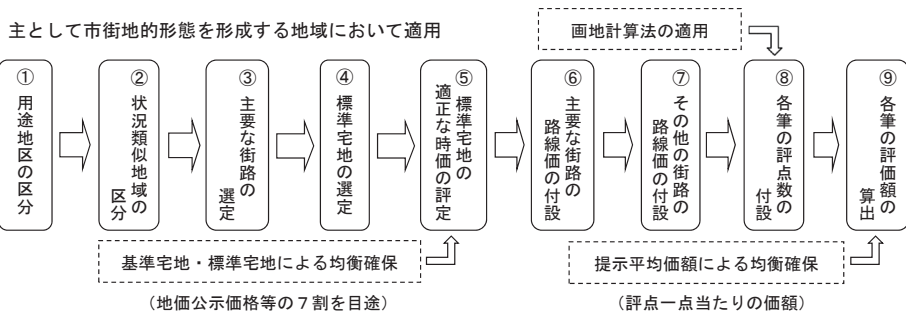
1. 市街地宅地評価法



8

宅地の評価方法について②

○市街地宅地評価法



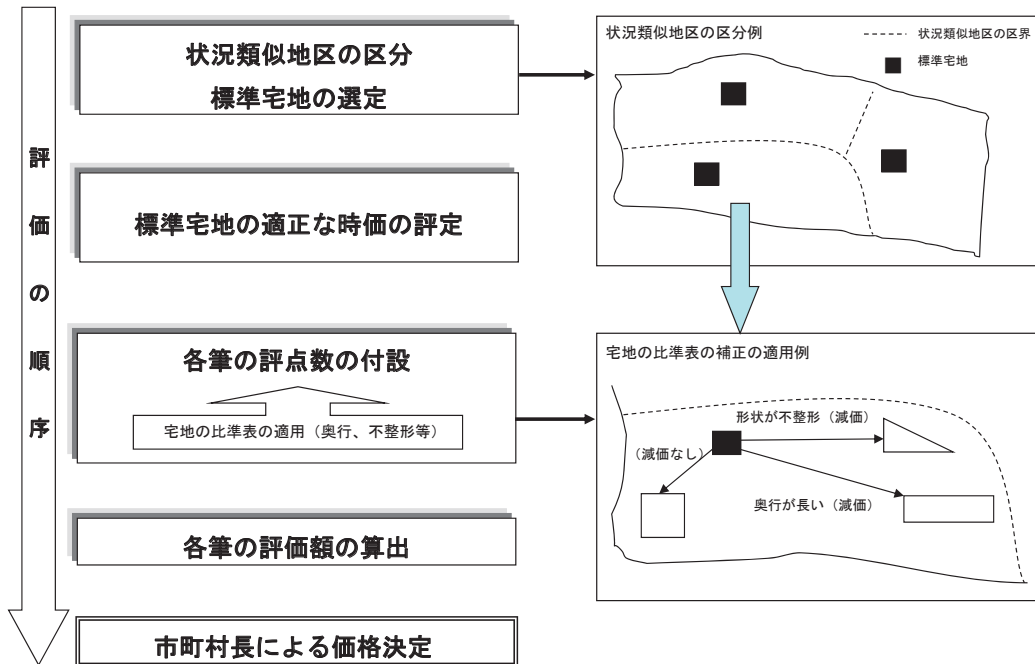
(1) 用途地区の区分、状況類似地域の区分

| 用途地区の区分例 | 商業地区 繁華街 高度商業地区Ⅰ 高度商業地区Ⅱ 普通商業地区 | 住宅地区 高級住宅地区 普通住宅地区 併用住宅地区 | 工業地区 大工場地区 中小工場地区 家内工業地区 | 観光地区 温泉街地区 門前仲見世地区 名勝地区 等 |
|-----------------|---|--|--|---------------------------------------|
| 状況類似地域の区分の際の着眼点 | <p>街路条件</p> <p>幅員、舗装、歩道、系統及び連続性</p> <p>交通・接近条件</p> <p>最寄駅・交通規制の状態</p> <p>環境条件</p> <p>商業的形態の密度、立地形態(小売店街、オフィス街等)、店舗等の規模、顧客の通行量</p> <p>行政的条件</p> <p>容積率、高さ制限、その他の規制</p> | <p>幅員、舗装、歩道、系統及び連続性</p> <p>最寄駅への接近性、最寄商店街への接近性、学校・病院等への接近性</p> <p>日照、地盤、上・下水道、都市ガス、危険施設、嫌悪施設の有無</p> <p>公法上の規制等</p> | <p>幅員、舗装、歩道、系統及び連続性</p> <p>主要交通機関への接近性、着岸施設</p> <p>工業用水、工業廃水</p> <p>助成及び規制</p> | |

9

宅地の評価方法について③

2. その他の宅地評価法

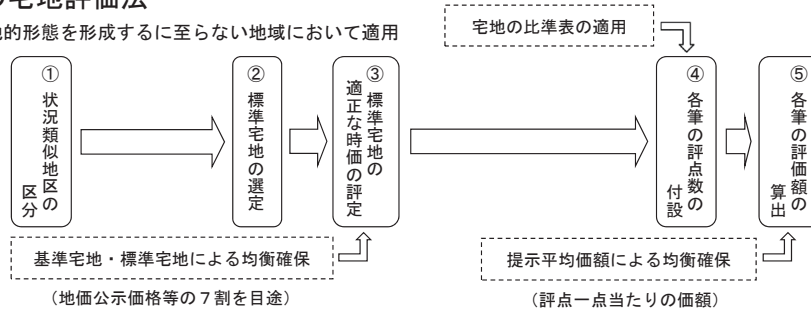


10

宅地の評価方法について④

○その他の宅地評価法

主として市街地の形態を形成するに至らない地域において適用



(1) 標準宅地の適正な時価の評定

基本：（1㎡当たりの）鑑定評価額の7割を標準宅地の1㎡当たり評点数として付設

例外：鑑定評価上、標準宅地に何らかの極端な補正がなされており、かつ、その他の画地の評価に不均衡を及ぼすような場合に限っては、「1㎡当たり標準価格」を用いる等、状況に応じた対応を行い付設

（参照 平成7年9月19日付け事務連絡等）

(2) 各筆の評点数の付設

- ① 宅地の比準表
- ア 奥行による比準割合 …… 奥行の長短に着目した補正
 - イ 形状等による比準割合 …… 不整形地、奥行長大、間口狭小に関する補正
 - ウ その他の比準割合 …… 角地、二方路線地の場合等、必要に応じ求める

② 比準割合の求め方 比準割合 = ア × イ × ウ

③ 各筆の評点数の求め方 比準宅地の1㎡当たり評点数 = 標準宅地の1㎡当たり評点数 × 比準割合

(3) 評価額の算出

$$\text{評価額} = \text{各筆の1㎡当たり評点数} \times \text{評点一点当たりの価額} \times \text{地積}$$

11

宅地の評価方法について⑤

- 標準宅地の適正な時価は、宅地の売買実例価額から評定し、その際には、不動産鑑定士等の鑑定評価から求められた価格等を活用する。

固定資産税評価基準 第1章（地目別の評価）

第3節二（一）3（1）

（略）

標準宅地の適正な時価は、次によつて、宅地の売買実例価額から評定するものとする。

- ア 売買が行われた宅地（以下「売買宅地」という。）の売買実例価額について、その内容を検討し、正常と認められない条件がある場合においては、これを修正して、売買宅地の正常売買価格を求める。
- イ 当該売買宅地と標準宅地の位置、利用上の便等の相違を考慮し、アによつて求められた当該売買宅地の正常売買価格から標準宅地の適正な時価を評定する。
- ウ イによつて標準宅地の適正な時価を評定する場合においては、基準宅地（三の2の（1）によつて標準宅地のうちから選定した基準宅地をいう。）との評価の均衡及び標準宅地相互間の評価の均衡を総合的に考慮する。

第12節（経過措置）

宅地の評価において、第3節二（一）3（1）及び第3節二（二）4の**標準宅地の適正な時価を求める場合には**、当分の間、基準年度の初日の属する年の前年の1月1日の地価公示法（昭和44年法律第49号）による**地価公示価格及び不動産鑑定士又は不動産鑑定士補による鑑定評価から求められた価格等を活用することとし**、これらの価格の7割を目途として評定するものとする。この場合において、不動産鑑定士又は不動産鑑定士補による鑑定評価から求められた価格等を活用するに当たっては、全国及び都道府県単位の情報交換及び調整を十分に行うものとする。

（参考）標準宅地の適正な時価を求めるにあたっては、ほとんどが不動産鑑定士等による鑑定評価から求められた価格等を活用している。

| | |
|-------------|---------|
| 固定資産税標準宅地 | 約43万地点 |
| 地価公示標準地 | 約2万6千地点 |
| 都道府県地価調査基準地 | 約2万1千地点 |

相続土地国庫帰属制度①（概要）

資料1-2

R5.4.27
施行

背景

- ① 土地利用ニーズの低下等により、土地を相続したものの、土地を手放したいと考える者が増加している。
- ② 相続を契機として、土地を望まず取得した所有者の負担感が増しており、管理の不全化を招いている。

★土地問題に関する国民の意識調査

（出典：平成30年度版土地白書）

土地所有に対する負担感
負担を感じたことがある又は感じると思う 約42%

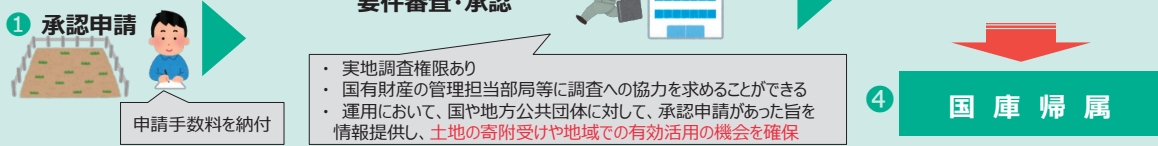
★令和2年法務省調査

土地を所有する世帯のうち、土地を国庫に帰属させる制度の利用を希望する世帯 約20%

制度の概要

- 所有者不明土地の発生を抑制するため、**相続又は遺贈により土地の所有権を取得した相続人**が、土地を手放して国庫に帰属させることを可能とする制度を創設。
- **管理コストの国への転嫁**や土地の管理をおろそかにする**モラルハザードが発生するおそれ**を考慮して、**一定の要件（詳細は政省令で規定）を設定し、法務大臣が要件審査**をする（新法2Ⅲ、5Ⅰ）。
- 要件審査を経て法務大臣の**承認**を受けた者は、土地の性質に応じた標準的な管理費用を考慮して算出した10年分の土地管理費相当額の**負担金**（地目、面積、周辺環境等の実情に応じて対応すべく、詳細は政令で規定）を納付する（新法10Ⅰ）。
（参考）現状の国有地の標準的な管理費用（10年分）は、粗放的な管理で足りる原野約20万円、市街地の宅地(200m²)約80万円
- 国庫に帰属した土地は、**普通財産として、国が管理・処分**する。
 - ・ 主に農用地として利用されている土地 } **農林水産大臣**が管理・処分（新法12Ⅰ）
 - ・ 主に森林として利用されている土地 } **財務大臣**が管理・処分（国有財産法6）
 - ・ それ以外の土地

手続の流れ



相続土地国庫帰属制度②（申請権者）

申請権者

相続又は遺贈（相続人に対する遺贈に限る。）により土地の所有権又は共有持分を取得した者等（新法2Ⅰ、Ⅱ）

- ・ 単独所有の土地 → 相続等により土地の全部又は一部を取得した者（具体例①、②）
- ・ 共有に属する土地 → 相続等により土地の共有持分の全部又は一部を取得した共有者（具体例③、④）
ただし、土地の共有持分の全部を相続等以外の原因により取得した共有者であっても、相続等により共有持分の全部又は一部を取得した者と共同して行うときに限り、国庫帰属の承認申請可（具体例⑤）

具体例

① 相続等により所有権の全部を取得した所有者

父Xから子Aが相続により土地を取得



② 相続等により所有権の一部を取得した者

父Xから子A・子Bが購入し、子Bが子Aの持分を相続により取得



③ 相続等により共有持分の全部を取得した共有者

父Xから子A、Bが相続により土地を取得



④ 相続等により共有持分の一部を取得した共有者

第三者Yから父X、子Aが購入し、父Xの持分を子A、Bが相続により取得



⑤ 相続等以外の原因により共有持分を取得した共有者

第三者Yから父X、法人Zが土地を購入し、父Xの持分を子Aが相続により取得



相続土地国庫帰属制度③（土地の要件）

基本的 考え方

土地の管理コストの国への不当な転嫁やモラルハザードの発生を防止する必要

「通常の管理又は処分をするに当たり過分の費用又は労力を要する土地」に該当しないことを国庫帰属の要件として求め、法令で具体的に類型化

要件

◎ **却下要件**（その事由があれば直ちに通常の管理・処分をするに当たり過分の費用・労力を要すると扱われるもの）

承認申請は、その土地が次の各号のいずれかに該当するものであるときは、することができない（新法 2 Ⅲ）。

- 1 建物の存する土地
- 2 担保権又は使用及び収益を目的とする権利が設定されている土地
- 3 通路その他の他人による使用が予定される土地として政令で定めるものが含まれる土地
- 4 土壌汚染対策法上の特定有害物質により汚染されている土地
- 5 境界が明らかでない土地その他の所有権の存否、帰属又は範囲について争いがある土地

➡ これらのいずれかに該当する場合には、法務大臣は、承認申請を却下しなければならない（新法 4 I ②）。

◎ **不承認要件**（費用・労力の過分性について個別の判断を要するもの）

法務大臣は、承認申請に係る土地が次の各号のいずれにも該当しないと認めるときは、その土地の所有権の国庫への帰属についての承認をしなければならない（新法 5 I）。

- 1 崖（勾配、高さその他の事項について政令で定める基準に該当するものに限る。）がある土地のうち、その通常の管理に当たり過分の費用又は労力を要するもの
- 2 土地の通常の管理又は処分を阻害する工作物、車両又は樹木その他の有体物が地上に存する土地
- 3 除去しなければ土地の通常の管理又は処分をすることができない有体物が地下に存する土地
- 4 隣接する土地の所有者等との争訟によらなければ通常の管理又は処分をすることができない土地として政令で定めるもの
- 5 上記のほか、通常の管理又は処分をするに当たり過分の費用又は労力を要する土地として政令で定めるもの

➡ これらのいずれかに該当する場合には、法務大臣は、不承認処分をする（新法 5 I）。

※ 却下、不承認処分のいずれについても、行政不服審査・行政事件訴訟で不服申立てが可能。

使用者課税ガイドラインに係る 論点整理について



令和4年10月4日

総務省自治税務局固定資産税課

1

目次

| | |
|-----------------------------|------|
| 1 制度の概要及びガイドラインの概要 | …P3 |
| 2 昨年度の研究会における課題の整理と団体への照会事項 | …P7 |
| 3 地方団体の回答結果のとりまとめについて | …P12 |
| 4 今後の対応方針・検討事項等について | …P23 |

2

制度の概要及び ガイドラインの概要

3

使用者を所有者とみなす制度の拡大

課題

- 固定資産を使用している者がいるにもかかわらず、所有者が正常に登記されていない等によって、調査を尽くしても所有者が一人も特定できないケースが存在。また、使用者からも調査に協力を得られない等、所有者特定に支障。
- 現行法では、震災等の事由によって所有者が不明の場合に使用者を所有者とみなして課税できる規定があるが、適用は災害の場合に限定。
- こうしたケースについては、現行法上は誰にも課税できず、課税の公平性の観点から問題。

(参考) 現行法における使用者を所有者とみなして課税できる規定

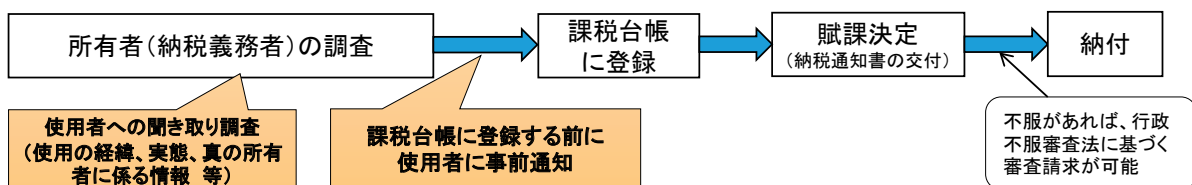
地方税法(抄)
第343条

- 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り不明である場合には、その使用者を所有者とみなして、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。

改正概要

- 市町村は、調査(※)を尽くしてもなお固定資産の所有者が一人も明らかとならない場合には、使用者を所有者とみなして、固定資産課税台帳に登録し、固定資産税を課することができることとする。
- 使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録する場合には、その旨を事前に使用者に通知するものとする。

(※) 「調査」とは、住民基本台帳、戸籍簿等の公簿上の調査、使用者と思われる者やその他の関係者への質問等。

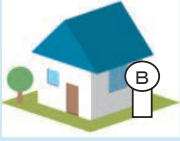


(注) 令和3年度以後の年度分の固定資産税について適用する。

4

【参考】 令和2年度税制改正により使用者を所有者とみなして課税できるようになるケース(例)

(ケース1)
死亡した登記名義人から賃借していた者が居住を継続している




登記簿
土地・建物：A名義
(A = 死亡)

課税
土地・家屋ともに課税できず

- 生前Aから賃借していたBが居住(住民登録あり)
- 現在は賃料を支払っていない
- Aの相続人は全員相続放棄

(ケース3)
登記が正常に記録されていない土地で店舗を営業している

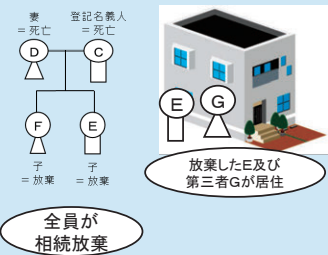


Hが店舗を営業

登記簿
土地：「●●又兵衛外63名」
(住所なし)
建物：H名義

課税
土地：課税できず
家屋：Hに対し課税

(ケース2)
相続放棄した者とその関係者が居住している



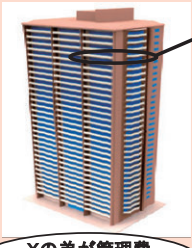
登記簿
土地・建物：C名義
(C = 死亡)

課税
土地・家屋ともに課税できず

放棄したE及び第三者Gが居住

全員が相続放棄

(ケース4)
外国籍の所有者が死亡し、相続人が特定できない



登記簿
マンションの一区画及び敷地：
X(外国籍)名義
(X = 死亡)

課税
・国内に戸籍等が存在しないため、相続関係が確認できない
⇒ 土地・家屋ともに課税できず

Xの弟が管理費を払い使用

5

地方税法第343条第5項の規定の適用に係る留意事項(ガイドライン)概要

1. 趣旨

- 固定資産の所有者の存在が一人も明らかとならない場合は、課税の公平性を確保する観点から、当該固定資産を使用収益している者を所有者とみなして固定資産税を課すことができる。

2. 所有者の存在が不明である場合

- 所有者探索を尽くしても所有者の存在が一人も明らかとならない場合に限り適用できる。
例1)表題部所有者欄の氏名・住所等の全部又は一部が正常に記録されていないため、所有者を特定できない場合。
例2)相続人となり得る者の全員が死亡又は相続放棄しており、相続財産管理人も選任されていない場合。

3. 所有者探索について

- 当該固定資産に係る所有者情報を保有すると思料される者に対し、所有者情報の提供を求める。
- 所有者と思料される者の生死を確認するため、住民基本台帳等を備える市町村の長に、所有者情報の提供を求める等。

4. 所有者とみなす使用者について

- 所有者とみなす使用者とは、所有者と同等程度に使用収益している者をいう。
- 臨時的・一時的な使用ではなく、相当期間にわたり恒常的に使用している事実が客観的に確認できる者をいう。
- 使用の実態や経緯について現地調査を含め客観的な事実を確認するとともに、質問等の調査を十分に行う必要がある。

5. 事前通知について

- 所有者とみなす使用者が、自身が納税義務者となることを認識できるよう、事前に通知することとする。

6. その他

- 所有者探索が適正に行われていれば、課税後に所有者が判明しても各年度の課税は有効である。
- 所有者探索は、原則、登録初年度にのみ行えば足りるが、使用の実態は、毎年度調査を行う必要がある。

6

昨年度の研究会における課題の整理と 団体への照会事項

7

団体への照会事項①

○ 昨年度のあり方研究会(第4回 9月9日開催)において、運用上の課題として挙げられていた項目をもとに、本年度、地方団体に対して、以下の通り照会を実施。

質問1:適用の有無と件数

使用者を所有者とみなす制度に係るこれまでの適用実績の有無と適用件数

質問2:事務負担の状況

- (1) 使用者を所有者とみなす制度の適用について、「固定資産の所有者と思料される者を把握するための措置」から事前通知の発出までに1件あたりどれくらいの時間を要したかお答えください。
- (2) 使用者を所有者とみなす制度の適用に当たっては下記のプロセスが想定されます。
 - ① 一番困難と考えるプロセスをご回答ください。
 - ② ①でご回答いただいたプロセスについて困難と考える理由をご回答ください。

<想定されるプロセス>

 - 1 対象となる固定資産の抽出
 - 2 固定資産の所有者と思料される者を把握するための措置
 - 3 所有者と思料される者の生死・解散を確認するための措置
 - 4 所有者と思料される者が死亡し、又は解散している場合の相続人を確認するための措置
 - 5 所有者と思料される者が個人である場合に所有者であることを確認するための措置
 - 6 「所有者とみなす使用者」の認定にあたっての調査

【昨年度挙げられていた運用上の課題】

- 事務負担が大きい(多大な時間、労力、経費を要する)
 - ・戸籍や居住(使用)関係の調査、使用者の調査(聞き取り、使用経緯、実態等)に多大な時間や労力が必要になる。
 - ・使用の実態等の調査を毎年度行うこととなっているため、今後、対象件数が増加した場合に実施体制などの検討が必要となる。

8

団体への照会事項②

質問3:外国人に係る運用上の課題について

所有者と思料される者が外国人であったときに、使用者を所有者とみなす制度の運用上、特に課題と感じたことがあればお答えください。

【昨年度挙げられていた運用上の課題】

- 外国籍の者の場合の所有者探索が課題（豊川市 プレゼン資料より）

質問4:所有者とみなす使用者について①

(1)ガイドライン4(2)①においては「居住や事業等の使用の実態は、住民票上の記載、電気・ガス・水道の利用状況、固定資産に関する契約状況、家財や事業用資産等の保有状況、償却資産等の課税状況等を踏まえ、客観的に判断することが望ましい」と記載しておりますが、特に事業等の使用の実態判断にあたり有効と感じる把握の手段をお答えください。

(2) 居住や事業等の使用の実態把握のため電気・ガス・水道の利用状況を事業者を確認するにあたり、支障が生じた事例がありましたらお答えください。

【昨年度挙げられていた運用上の課題】

- 使用者の特定、所有者とみなすための証拠収集
 - ・住宅以外の場合、住民記録及び電気・ガス・水道の利用状況等の客観的な資料が得にくく、使用者を所有者としてみなす認定が困難。
 - ・住宅以外については、使用者の特定や「恒常的な使用」についての実態把握・証明が困難。
(例)田畑などの農地、資材置き場や駐車場などの雑種地、倉庫

9

団体への照会事項③

質問4:所有者とみなす使用者について②

ガイドライン4(2)①においては、「定期的な保守点検や除草等の保存行為のみを行っている者については、所有者と同等程度に使用収益しているとはいえないことから、所有者とみなす使用者には当たらない」と示しているところですが、固定資産の保存行為を行う者が「所有者とみなす使用者」に該当するか判断に迷った具体的な事例があればお答えください。

【昨年度挙げられていた運用上の課題】

- 維持・管理者の扱い
 - ・相続放棄した者が、土地・家屋の維持・管理のため当該家屋に居住する場合、使用者課税の対象となるかわからない。
 - ・人は住んでいないが仏壇等がある家屋のケースで、管理する人が他にいないので親切心で管理している親族がいる場合、使用収益といえるのか、判断が難しい。親切心で管理しているため、課税するとなると空家放置となる可能性もあり、別の問題が発生してしまう。

質問5:事前通知書

作成されている事前通知書について、様式が提供可能であれば、提供いただきたい。

【昨年度挙げられていた運用上の課題】

- 事前通知の様式
 - ・事前通知書の様式例(ひな形)があれば、参考にしたい。

10

質問6: 利用者への所有者情報の提供

利用者に対し、所有者が不明であることは説明しているかと思いますが、その他所有者探索の状況など所有者に関する情報を説明していますか。所有者に関する情報について、守秘義務や個人情報保護の観点から、利用者に対し説明してよいか判断に迷った情報の例があれば、その理由とともにお答えください。

【昨年度挙げられていた運用上の課題】

○ 利用者への所有者情報の提供

- ・利用者に対して所有者探索の状況など所有者に関する内容をどの程度説明できるかを明確にする必要。
- ・現行制度では個人情報の観点から、所有者の情報を第三者である利用者に対して開示できない。そのため、利用者から課税経緯を求められたとき、所有者の探索が尽くされてもなお不明であることの説明が困難。

質問7: その他

- (1) 利用者を所有者とみなす制度の運用上、課題と感じたことがありましたらお答えください。
- (2) 現在のガイドラインに追記すべきと考える事項があればお答えください。

地方団体の回答結果の とりまとめについて

これまでの適用実績、件数①

質問1:適用の有無と件数

使用者を所有者とみなす制度に係るこれまでの適用実績の有無と適用件数

これまで(令和3年度又は令和4年度)における適用実績の有無

| | |
|------------------------------------|-------|
| 1 適用事例あり | 312団体 |
| 2 令和5年度課税に向けて調査中 | 264団体 |
| 3 所有者の存在が不明である土地又は家屋はあるが、該当する者がいない | 930団体 |
| 4 所有者の存在が不明である土地又は家屋がない(把握していない含む) | 213団体 |

➡ 1「適用事例あり」の団体は、昨年度の調査(175団体)と比較して、+137団体の増加

令和4年度課税における適用件数

| | | | |
|--------|-----|-------|--|
| 20件超 | ... | 7団体 | (適用事例) ・住居、店舗として使用されている土地、家屋 ・駐車場として営業されている土地 ・耕作者がいる田畑 ・工場内の一部敷地が所有者不明 など |
| 10～19件 | ... | 13団体 | |
| 5～9件 | ... | 15団体 | |
| 1～4件 | ... | 257団体 | |

➡ 20件超、10～19件の団体数は、昨年度の調査でそれぞれ3団体、2団体であり、適用件数の多い団体が増加

13

これまでの適用実績、件数②

令和4年度課税における適用件数が10件以上の団体

| 道府県名 | 市町村名 | 適用件数 |
|------|------|------|
| 宮城県 | 女川町 | 33件 |
| 静岡県 | 静岡市 | 28件 |
| 福井県 | 福井市 | 27件 |
| 福島県 | 白河市 | 24件 |
| 大阪府 | 堺市 | 23件 |
| 福井県 | 鯖江市 | 21件 |
| 山口県 | 下関市 | 21件 |
| 北海道 | 羽幌町 | 17件 |
| 山口県 | 岩国市 | 17件 |
| 長野県 | 小諸市 | 15件 |
| 香川県 | 坂出市 | 14件 |
| 宮城県 | 仙台市 | 12件 |
| 千葉県 | 成田市 | 12件 |
| 愛知県 | 豊田市 | 12件 |
| 茨城県 | つくば市 | 11件 |
| 大阪府 | 熊取町 | 11件 |
| 宮城県 | 名取市 | 10件 |
| 静岡県 | 磐田市 | 10件 |
| 兵庫県 | 明石市 | 10件 |
| 宮崎県 | 小林市 | 10件 |

14

事務負担の状況①

質問2:事務負担の状況

- (1) 使用者を所有者とみなす制度の適用について、「固定資産の所有者と思料される者を把握するための措置」から事前通知の発出までに1件あたりどれくらいの時間を要したかお答えください。

| | | | |
|------------|-----|-------|---|
| 2年以上 | ... | 8団体 | 2年以上かかった団体の理由 ・相続人調査から所有者の不在が確定するまで膨大な時間を必要としたため ・使用者と思われる人物が恒常的な使用を否定し、認定調査が進まなかったため |
| 1年以上2年未満 | ... | 26団体 | |
| 6か月以上1年未満 | ... | 104団体 | |
| 1か月以上6か月未満 | ... | 163団体 | |
| 1か月未満 | ... | 3団体 | |

- (2) 使用者を所有者とみなす制度の適用に当たっては下記のプロセスが想定されます。

- ① 一番困難と考えるプロセスをご回答ください。
- ② ①でご回答いただいたプロセスについて困難と考える理由をご回答ください。

| 一番困難と考えるプロセス | 回答団体数 | 一番困難と考える理由(抜粋) |
|-----------------------------|-------|--|
| 1 対象となる固定資産の抽出 | 61団体 | 税務システム上、所有者が不明等のフラグを立てることができず、抽出する機能がない。 |
| | | 所有者の死亡等を察知する手段がない。 |
| 2 固定資産の所有者と思料される者を把握するための措置 | 45団体 | 当該家屋が未登記で放置されており、所有者を把握する手段がない。 |
| | | 登記簿の情報が正確でない。 |
| | | 現地調査に時間を要する。 |

15

事務負担の状況②

| 一番困難と考えるプロセス | 回答団体数 | 一番困難と考える理由(抜粋) |
|---|-------|------------------------------------|
| 3 所有者と思料される者の生死・解散を確認するための措置 | 23団体 | 所有者が行方不明であり、住民票が職権消除されている。 |
| | | 所有者が海外に転出しており、その後の行方が不明である。 |
| 4 所有者と思料される者が死亡した場合の相続人又等の有無及びその生死・解散を確認するための措置 | 180団体 | 相続人全員を把握するまでに時間を要する。 |
| | | 1つの戸籍の照会に1か月ほど時間を要し、負担が大きい。 |
| | | 所有者が外国人であり、相続の準拠法を把握することが難しい。 |
| 5 所有者と思料される者が個人である場合に所有者であることを確認するための措置 | 20団体 | 相続が円滑に進んでおらず、相続の状況が把握できるまでに時間を要する。 |
| 6 「所有者とみなす使用者」の認定にあたっての調査 | 243団体 | 「相当期間にわたる恒常的な使用」を裏付けることが難しい。 |
| | | 民間のインフラ事業者から調査を断られる。 |
| | | 使用者から調査の協力を得られない。使用者が自らを使用者と認めない。 |

16

外国人に係る課題について

質問3:外国人に係る運用上の課題について

所有者と思料される者が外国人であったときに、使用者を所有者とみなす制度の運用上、特に課題と感じたことがあればお答えください。

- ・戸籍がなく、所有者本人の生死や相続人の把握が困難である。(外国人登録原票等に係る照会のノウハウがない)
- ・納税管理人を申告せずに所有者が国外転出後、行方不明となった場合、連絡手段がなく、生死を確認することができない。
- ・所有者が外国人であり、死亡が確認された場合、相続の準拠法は、被相続人の国籍により異なり、他国の相続準拠法を職員が把握することが困難である。
- ・登記簿に記載の所有者名がカタカナ表記であり、住民票には英字表記されている場合、住民票の照会に応じてもらえない場合がある。
- ・入国したことがない外国人が所有している際の連絡方法がわからない。

17

所有者とみなす使用者について 使用の実態調査①

質問4:所有者とみなす所有者について①

(1)ガイドライン4(2)①においては「居住や事業等の使用の実態は、住民票上の記載、電気・ガス・水道の利用状況、固定資産に関する契約状況、家財や事業用資産等の保有状況、償却資産等の課税状況等を踏まえ、客観的に判断することが望ましい」と記載しておりますが、特に事業等の使用の実態判断にあたり有効と感じる把握の手段をお答えください。

- ・ライフライン(主に水道)の利用状況の把握
- ・固定資産の契約状況、保有状況の確認
- ・現地調査並びに本人及び近隣住民への聞き取り
- ・固定資産税、法人税及び所得税申告資料、軽自動車税関係資料の確認
- ・インターネット(事業者のHPや国税庁法人番号公表サイト)や法人登記により所在地を調査

(2) 居住や事業等の使用の実態把握のため電気・ガス・水道の利用状況を事業者に確認するにあたり、支障が生じた事例がありましたらお答えください。

- ・特に電気・ガスについては民間事業者であるため、市町村からの照会であっても、個人情報保護等の観点から、回答を得られない場合がある。
- ・特に電気・ガスについては自由化により、使用者が契約している事業者が分からず、照会先事業者の特定が困難な場合がある。
- ・事業者が把握している情報(氏名、住所等)と固定資産税部局が照会をかける際の使用者の情報が一致しないことで回答が得られない場合がある。
- ・契約者が死亡した後も、契約者が変更されていない場合がある。

18

所有者とみなす使用者について 維持・管理者の扱い

質問4:所有者とみなす使用者について②

ガイドライン4(2)①においては、「定期的な保守点検や除草等の保存行為のみを行っている者については、所有者と同等程度に使用収益しているとはいえないことから、所有者とみなす使用者には当たらない」と示しているところですが、固定資産の保存行為を行う者が「所有者とみなす使用者」に該当するか判断に迷った具体的な事例があればお答えください。

- ・近隣に住み親族等(相続はしていない)が草刈りや掃除、仏壇の管理などを行っている場合
- ・農地を耕作放棄地にさせない目的で農作物を育て収穫もしている場合で収益は得ていない場合
- ・電気や水道などの公共料金の支払や、マンションの管理費の支払を親族等が続けている場合
- ・地域住民や自治会が空き地となった土地に案内板や物置を設置して共同で利用している場合

【参考:ガイドライン 該当部分抜粋】

(1) 基本的考え方

固定資産税は所有者に課税することが原則であり、今回の措置は、現行の法第343条第4項の考え方と同様に、課税の公平性を確保する必要がある場合に限り適用できる規定であることから、所有者とみなす使用者とは、所有者と同等程度に使用収益している者をいうものである。したがって、臨時的・一時的な使用ではなく、相当期間にわたり恒常的に使用している事実が客観的に確認できる者をいう。

(2) 使用者の具体例と留意点

① 継続して居住又は事業を営んでいる者

「継続」とは、臨時的・一時的な使用は含まれず、相当期間にわたる恒常的な使用をいい、基本的には年間を通して使用している状態が一つの判断基準となること。

居住や事業等の使用の実態は、住民票上の記載、電気・ガス・水道の利用状況、固定資産に関する契約状況、家財や事業用資産等の保有状況、償却資産等の課税状況等を踏まえ、客観的に判断することが望ましいこと。

なお、使用の状況については、資産の用途に応じて判断するものであり、例えば倉庫や駐車場として使用されているような場合には、人が常駐していなくても本規定の対象となり得ること。

ただし、定期的な保守点検や除草等の保存行為のみを行っている者については、所有者と同等程度に使用収益しているとはいえないことから、所有者とみなす使用者には当たらないこと。

19

使用者への所有者情報の提供①

質問5:事前通知書

作成されている事前通知書について、様式が提供可能であれば、提供いただきたい。

➡ 通知書の詳細については後述。

質問6:使用者への所有者情報の提供

使用者に対し、所有者が不明であることは説明しているかと思いますが、その他所有者探索の状況など所有者に関する情報を説明していますか。所有者に関する情報について、守秘義務や個人情報保護の観点から、使用者に対し説明してよいか判断に迷った情報の例があれば、その理由とともにお答えください。

- | | | |
|----------|-----------|--|
| ・説明している | ・・・ 131団体 | ※これまでの適用実績がある、又は課税に向けて調査中であると回答した団体が回答 |
| ・説明していない | ・・・ 397団体 | |

- ・個人情報であるため、相続放棄の状況及び相続人の有無について説明してよいか迷った。
- ・個人情報であるため、所有者が死亡していることを説明してよいか迷った。
- ・個人情報であるため、相続人の氏名・連絡先を説明してよいか迷った。
- ・次年度から本制度を適用する際、現年度は納税義務者ではないため、次年度の概算税額を案内してよいか判断に迷った。
- ・登記情報ではないため、未登記家屋の情報について説明してよいか迷った。
- ・登記情報のみを説明しているため、判断に迷わなかった。

20

その他①

質問7:その他

(1) 使用者を所有者とみなす制度の運用上、課題と感じたことがありましたらお答えください。

- ・所有者と思料される者及びその相続人の探索に時間を要する。
- ・使用の実態の調査に時間を要する。
- ・所有者とみなす使用者の認定し、固定資産課税台帳に登録した翌年度以降、毎年度使用の実態を調査する必要があり、負担となっている。
- ・特に当該固定資産が土地のみの場合、使用の実態の調査を行っても「相当期間にわたり恒常的に使用している」かどうかを判断することが難しい。
- ・使用者と思料する者が使用の事実を否定した場合、対抗できるか不透明である。
- ・本制度の周知が国民に行き届いておらず、適用の際に理解が得られない。
- ・当該固定資産が未登記の場合の対応についての内容が明確でない。
- ・本制度に自治体で使用しているシステムが対応していない。

21

その他②

質問7:その他

(2) 現在のガイドラインに追記すべきと考える事項があればお答えください。

【要望の多い順に記載】

- ・所有者とみなす使用者の明確な認定基準(30団体)
- ・所有者とみなす使用者への事前通知の様式及び記載すべき具体的な事項(23団体)
- ・実際に本制度を適用した他自治体の事例の紹介(16団体)
- ・所有者及び相続人を探索や、使用の実態を調査する際の具体的な方法及び業務フロー(15団体)
- ・使用の実態を調査する際に必要な様式(電気・ガス業者等への照会)の追記(11団体)
- ・使用者と思料される者への説明・質問の具体的な内容(9団体)
- ・過去の自治体からの質疑応答(3団体)

22

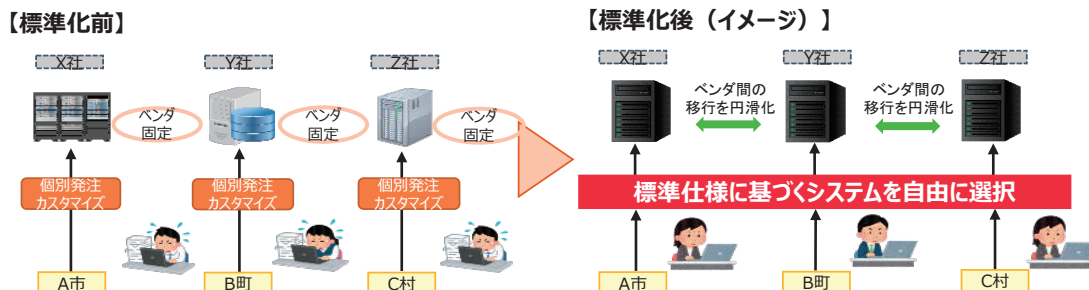
今後の対応方針・ 検討事項等について

- (1) 税システムに係る対応について ……P24
- (2) 死亡情報の把握について(マイナンバーの付番の促進) ……P26
- (3) 事前通知書について ……P27
- (4) 所有者とみなす使用者の認定基準の具体化について ……P30
- (5) 利用者からの届出書について ……P31
- (6) その他の検討事項 ……P32

税システムに係る対応について① (システム標準化)

- 調査結果によれば、利用者課税について、固定資産税の課税システムにおいて、
 - ・税務システム上、所有者が不明等のフラグを立てることができず、抽出する機能がない (P15)
 - ・本制度に自治体で使用しているシステムが対応していない (P21)
 との課題が挙げられているところ。
- 現在、「地方公共団体情報システムの標準化に関する法律」に基づき、地方税に係るシステムの標準仕様書を総務省において策定。
- 地方公共団体は、令和7年(2025年)度を目標時期として、標準仕様に適合したシステムへ移行。
 - ➡ 利用者課税に係る具体の項目については次ページのとおり。

地方公共団体の情報システムの標準化



地方公共団体の基幹税務システムの標準化に係る全体スケジュール

| 令和2年度 (2020年度) | 令和3年度 (2021年度) | 令和4年度 (2022年度) | 令和5年度 (2023年度) | 令和6年度 (2024年度) | 令和7年度 (2025年度) |
|-----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| 標準仕様書【第1.0版】策定 | | | 標準仕様書【第2.0版】へ改定 | | |
| 標準準拠システムへの移行 (地方公共団体) | | | | | |

税システムに係る対応について②（システム標準化）

- 標準仕様書2.0版(令和4年8月末公表)において、**納税義務者の区分等を管理できる機能を実装必須機能として要件化**。
- 具体的には、**納税義務者区分において「使用者」という区分を設けるとともに、「課税処理保留フラグ」を設けた**。

➡ **当該仕様書に準拠したシステムを構築することで、システム上、使用者課税への対応が可能。**

■ 税務システム標準仕様書【第2.0版】 - 4_機能要件_012固定資産税(抜粋)

| 項番 | 枝番 | 機能名称 | 機能ID | 機能要件 | 実装区分 |
|--------------------------|----|--------|---------|--|--------|
| 1.2. 土地（補充）課税台帳管理 | | | | | |
| 1.2.1. | 1 | 課税台帳作成 | 0120015 | <p>課税台帳は、一筆または一画地ごとに、様式記載事項（地方税法施行規則第24号様式及び第27号様式に掲げる事項）に加え、以下の情報（様式記載事項は除く）を管理（設定・保持・修正）できること。賦課決定以降、任意のタイミングで現年度の土地（補充）課税台帳をコピーし、次年度向け土地（補充）課税台帳の作成ができること。再異動により元の状態に戻すことが可能であること。</p> <p><土地（補充）課税台帳情報></p> <ul style="list-style-type: none"> ・土地登記情報 ・土地現況情報 ・土地評価情報（評価額） ・課税標準額関連情報（固定資産税の課税標準額（負担調整措置の適用がある場合は適用後の額）、課税標準額の特別措置による軽減額、本則課税標準額） ・負担調整措置関連情報 ・税額関連情報（相当税額、減免税額） ・納税義務者情報（共有情報を含む） ・納税義務者区分（登記上の権利者、地上権者、質権者、現所有者、使用者） ・適用する固定資産税の特例類型、根拠、特例率、適用開始年度、適用終了年度、適用を受ける地積 ・適用する固定資産税の非課税類型、根拠、適用開始年度、適用終了年度、適用を受ける地積 ・適用する固定資産税の不均一課税類型、適用開始年度、適用終了年度、根拠 ・適用する固定資産税の減免類型、根拠、減免率、適用を受ける地積、適用を開始した日（納期）及び終了した日 ・異動事由及び異動年月日 ・更正事由及び更正年月日 ・メモ ・課税処理保留フラグ <p>・物件番号（自動採番を前提としている。なお、自動採番の採番ルールについては、各事業者のパッケージ標準の採番ルールに従う。）</p> <p>特例率及び減免率については、選択した特例類型、減免類型ごとに、あらかじめ設定された割合が自動入力されることとする。</p> <p>軽減期間を経過した場合に、特別措置が適用されなくなること。</p> <p>減免期間を経過した場合に、減免措置が適用されなくなること。</p> | 実装必須機能 |

※家屋についても、納税義務者の区分を管理できる機能を実装必須機能として要件化している。

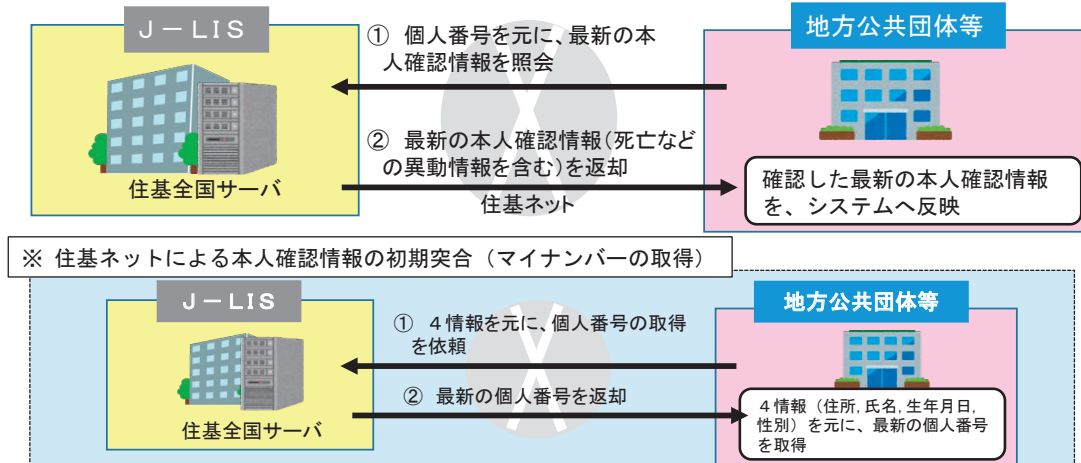
25

死亡情報の把握について(マイナンバーの付番の促進)

- 調査結果によれば、対象となる固定資産税を抽出するに当たり、「所有者の死亡等を察知する手段がない（P15）」との課題が挙げられているところ。
- 納税義務者の住所地が課税庁と同一の場合には住基情報との連携等により死亡の事実を把握できるが、**住所地が課税庁と異なる納税義務者(住登外者)の場合、住基ネットを用いて照会を行うことにより、死亡情報を含む最新の本人確認情報を取得することが可能**。
- 照会にあたっては、**マイナンバーにより検索する方法が最も簡便**。

➡ **マイナンバー取得を促すため、住基ネットを利用した照会を行う具体的方法を記載した通知を、地方団体に對して発出。**

住基ネットを活用した本人確認情報の最新化



26

事前通知書について①

今般の調査において、91団体から様式の提供があり、共通する項目について、以下の通り整理。
(色付けは40%以上の団体が記載)

| 項目 | 件数 (件) | ／A (%) |
|---------------------------------|--------|--------|
| 回答(A) | 91 | — |
| 制度の説明(法第343条第5項に基づき使用者として登録する旨) | 91 | 100% |
| 所有者が不明であったことの説明 | 66 | 73% |
| 所有者とみなした理由(使用の事実が確認できた等) | 22 | 24% |
| 固定資産の情報 | | |
| 登録簿情報 | | |
| 土地又は家屋の区分 | 77 | 85% |
| 地目／種類・構造 | 46 | 51% |
| 地積／床面積 | 56 | 62% |
| 地番 | 40 | 44% |
| 家屋番号 | 43 | 47% |
| 物件所在地 | 64 | 70% |
| 建築年 | 6 | 7% |
| 登記名義人の氏名 | 37 | 41% |
| 登記名義人の住所 | 15 | 16% |
| 固定資産課税台帳情報 | | |
| 現況地目／種類・構造 | 32 | 35% |
| 現況地積／現況床面積 | 22 | 24% |
| 直近評価額又は税額 | 6 | 7% |

27

事前通知書②

| 項目 | 件数 (件) | ／A (%) |
|---------------|--------|--------|
| 所有者とみなす使用者の情報 | | |
| 氏名 | 91 | 100% |
| 住所 | 20 | 22% |
| 生年月日 | 2 | 2% |
| 課税の時期について | | |
| 課税年度 | 59 | 65% |
| 登録予定日／年度 | 18 | 20% |
| 納税通知書の送付予定日 | 16 | 18% |
| 使用中止時の連絡 | 7 | 8% |
| 法第343条第5項の条文 | 20 | 22% |

➡ 上記の整理を踏まえ、事前通知書の様式(ひな形)を次ページのとおり作成。今後、ガイドラインを改訂して、団体に示してはどうか。

28

事前通知様式（案）

文 書 番 号
令和 年 月 日

〇〇 〇〇 様

〇〇市町村長 〇〇 〇〇

固定資産の使用者を所有者とみなす制度の適用に係る事前通知について

下記の固定資産について、地方税法施行令及び地方税法施行規則に規定する方法に基づき、探索を尽くしましたが、所有者の存在が明らかとなりませんでした。

つきましては、使用の実態や経緯等について十分な調査を実施した結果、地方税法第343条第5項に基づき、〇〇 〇〇様を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、令和〇年度から固定資産税等を課税する予定ですので、通知します。

(固定資産の表示)

| 区分 | 所在 | 地番 又は家屋番号 | 地目 又は種類等 | 地積 又は床面積 | 登記名義人 |
|----|----|--------------|-------------|-------------|-------|
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

【参考】地方税法第343条第5項（抜粋）

市町村は、相当な努力が払われたと認められるものとして政令で定める方法により探索を行つてもなお固定資産の所有者の存在が不明である場合には、その使用者を所有者とみなして、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。この場合において、当該市町村は、当該登録をしようとするときは、あらかじめ、その旨を当該使用者に通知しなければならない。

問合せ先・担当
〇〇市町村〇〇課〇〇係 〇〇
電 話：

29

所有者とみなす使用者の認定基準の具体化について

- 調査結果によれば、ガイドラインに追記して欲しい事項として、
 - ・所有者とみなす使用者の認定基準をより明確にしてほしい
 - ・実際に本制度を適用した他自治体の事例を紹介してほしい
 との事項が挙げられているところ。（P22）

【参考:ガイドライン 該当部分抜粋】

(1) 基本的考え方

固定資産税は所有者に課税することが原則であり、今回の措置は、現行の法第343条第4項の考え方と同様に、課税の公平性を確保する必要がある場合に限り適用できる規定であることから、所有者とみなす使用者とは、所有者と同等程度に使用収益している者をいうものである。したがって、臨時的・一時的な使用ではなく、相当期間にわたり恒常的に使用している事実が客観的に確認できる者をいう。

(2) 使用者の具体例と留意点

① 継続して居住又は事業を営んでいる者

「継続」とは、臨時的・一時的な使用は含まれず、相当期間にわたる恒常的な使用をいい、基本的には年間を通して使用している状態が一つの判断基準となること。

居住や事業等の使用の実態は、住民票上の記載、電気・ガス・水道の利用状況、固定資産に関する契約状況、家財や事業用資産等の保有状況、償却資産等の課税状況等を踏まえ、客観的に判断することが望ましいこと。

なお、使用の状況については、資産の用途に応じて判断するものであり、例えば倉庫や駐車場として使用されているような場合には、人が常駐していなくても本規定の対象となり得ること。

ただし、定期的な保守点検や除草等の保存行為を行っている者については、所有者と同等程度に使用収益しているとはいえないことから、所有者とみなす使用者には当たらないこと。

- ➡ 使用の実態は様々であることから、認定基準を明確化することは困難であると考え、今後、課税実績のある団体に対して、
 - ・使用の実態について、具体的にどのような調査を実施したか
 - ・その調査結果をもとに、どのように使用の実態を認定したか
 等について照会を行い、事例集として紹介することとしてはどうか。

30

使用者からの届出書について

- 昨年度のあり方研究会において、使用者課税の通知の前段階として、使用者からの意思表示を示すことによりスムーズな課税ができることから、**使用者から「使用者届」や「届出書」を提出してもらう旨の事務要領・要綱を定めて運用している自治体がある**ところ。(埼玉県さいたま市、愛知県豊川市)

さいたま市 作成資料(抜粋) 令和3年第4回あり方研究会資料

ガイドラインを基準に業務を行い、細かい点については補足事項に定める。

本市が定めた補足事項の主な内容

1. 使用者に対し、「**固定資産使用者届**」の提出を求める。
2. 使用実態の把握のための電気・ガス・水道の利用状況調査については、契約先の特定が困難な場合、水道局への調査により判断する。
3. 翌年度以降については、書面調査、現地確認を行い、利用状況に変更が無ければ、使用者に同意書である「**固定資産使用者届(継続用)**」の提出を求める。

- ➡ **さいたま市、豊川市と同様に、ガイドラインに加えて、自治体独自で事務要領を定めている団体があることから、当該団体より事務要領の提供をいただいた上で、同種の取り組みを実施している団体が一定程度ある場合には、以下のような記述をガイドラインに加えることも考えられるか。**

「必要に応じて、事前通知の前段階として、使用者からの意思表示を示してもらう届出書を提出してもらうことも考えられる」

※ さらに、届出書の様式例を示すこともありえるか。

31

その他の検討事項

外国人に係る運用上の課題

- 外国人については、
 - ・納税管理人が申告されずに、国外転出後に行方不明となるケースがある
 - ・死亡が確認されても、相続の準拠法が国によって異なり、他国の相続関係の法律を調べるのが困難である等の課題あり。

- ➡ 外国人の納税に係る課題については、住民税でも問題となっているところであり、引き続き検討。

使用者への所有者情報の提供

- 実務上、使用者から、登記情報(登記上の所有者)や、所有者探索の状況(相続人がいたのか、相続放棄されているのか)、次年度の概算税額などを聞かれるケースがあるが、守秘義務や個人情報保護の観点から、どこまで説明して良いかの線引きが困難という課題あり。

- ➡ 登記情報については、地方税法上の秘密に該当しないため、当然情報提供して良いと考えられるが、その他の情報については、引き続き検討。

(評価額については、本来、所有者か借借人しか閲覧できないが、今後の納税義務が予定されていることから概算税額を伝えることとして良いか。)

32

令和5年度地方税制改正（案）について



令和5年3月9日

総務省自治税務局固定資産税課

【目次】

(固定資産税・都市計画税)

○ 負担調整措置 2

(固定資産税・都市計画税)

○ 特例関係 4

(固定資産税・不動産取得税)

○ 納税環境整備関係 8

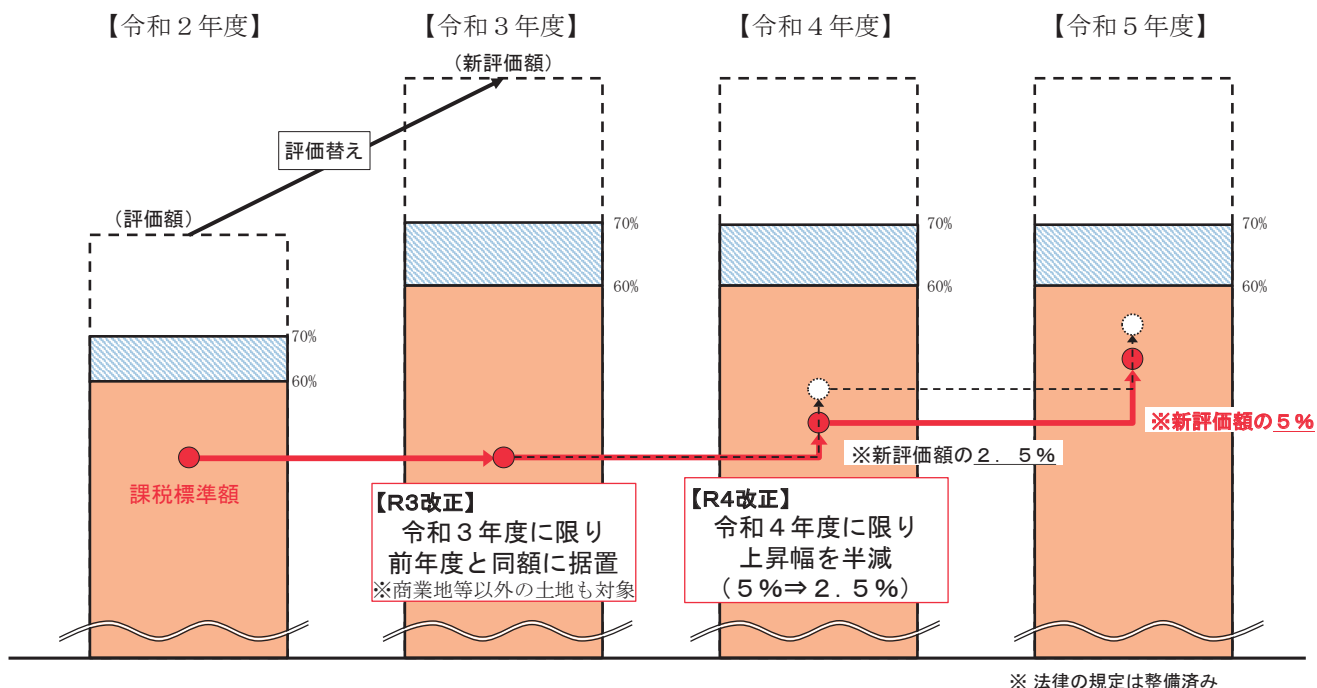
(固定資産税・都市計画税)

負担調整措置

2

土地に係る固定資産税の課税の仕組み（令和3年度～令和5年度）

令和4年度改正後（商業地等）



3

(固定資産税・都市計画税)

特例関係

4

中小事業者等の生産性向上や賃上げの促進に資する機械・装置等の償却資産の導入に係る固定資産税の特例措置の創設(案)

物価上昇等の現下の経済情勢を踏まえ、中小事業者等の生産性の向上や賃上げの促進を図るため、中小事業者等が中小企業等経営強化法に規定する先端設備等導入計画に基づき、生産性向上に資する一定の機械・装置等を取得した場合に、当該機械・装置等に係る固定資産税を軽減する特例措置を創設する。

1. 対象資産

中小事業者等が中小企業等経営強化法に規定する先端設備等導入計画に基づき取得した生産性向上に資する一定の機械・装置等

※以下の要件を満たす機械・装置等を対象

- ①市町村計画に基づき中小事業者等が取得するもの（市町村の導入促進基本計画に適合するもの）
- ②生産性向上に資するもの（導入により労働生産性が年平均3%以上向上するもの）
- ③企業の収益向上に直接つながるもの（導入により投資利益率が年平均5%以上となるもの）

2. 特例率

1 / 2（最初の3年度分）

賃上げ目標を盛り込んだ先端設備等導入計画に基づく設備投資の場合 1 / 3（最初の5年度分※）

※ 令和6年度中に資産を取得した場合は、最初の4年度分

3. 適用期限

令和5年4月1日から令和7年3月31日まで（2年間）

5

長寿命化に資する大規模修繕工事を行ったマンションに係る税額の減額措置の創設（案）

特例の概要（創設）

- 改正マンション管理適正化法（令和4年4月1日施行）に基づく管理計画認定マンション等一定の要件を満たすマンションについて、長寿命化に資する一定の大規模修繕工事を令和5年4月1日から令和7年3月31日までの間に実施した場合に、当該大規模修繕工事が完了した翌年度分の建物に係る固定資産税額を1/3を参酌して1/6以上1/2以下の範囲内で市町村の条例で定める割合で減額※する。

【対象となるマンションの要件】

- ① 築後20年以上が経過している10戸以上のマンションであること
- ② 大規模修繕工事を過去に1回以上適切に行っていること
- ③ 長寿命化に資する大規模修繕工事を適切に実施するために必要な修繕積立金が確保されていること。具体的には以下のいずれかの場合
 - ・ 都道府県知事等の認定を受けた管理計画認定マンションのうち、認定を受ける際に認定基準に適合させるために修繕積立金の額の引上げを行った場合
 - ・ 都道府県等からの助言・指導を受け、大規模修繕工事が可能な水準まで長期修繕計画を適切に見直し、修繕積立金の積立てや額の引上げを行った場合

※ 税額の減額は1戸あたり100㎡相当分を上限

6

バス事業者が路線の維持に取り組むEVバスを導入する場合における変電・充電設備等に係る固定資産税等の課税標準の特例措置の創設（案）

地域公共交通の確保に取り組む一般乗合旅客自動車運送事業者が、カーボンニュートラル等への対応としてEVバスを導入するために充電設備等の償却資産を取得した場合、当該充電設備等及びその用に供する土地（当該充電設備等による充電に要する土地を含む。）に係る固定資産税及び都市計画税を軽減する特例措置を創設する。

1. 対象資産

EVバスの変電設備・充電設備及びその用に供する土地（当該充電設備等による充電に要する土地を含む。）

※ 地域公共交通計画で市町村が位置づけた路線のうち、EVバスが導入される営業所において運行する路線を維持することが一般乗合旅客自動車運送事業者が定める道路運送高度化実施計画で担保された場合に限る。

2. 特例率

1/3（最初の5年度分）

3. 適用期限

令和10年3月31日まで（5年間）

4. その他

国土交通省において、地域公共交通の活性化及び再生に関する法律（平成19年法律第59号）を改正し、道路運送高度化事業に新たにEVバスを用いた旅客運送事業を位置づける予定であり、同法の改正法の施行日から施行。

7

(固定資産税・不動産取得税)

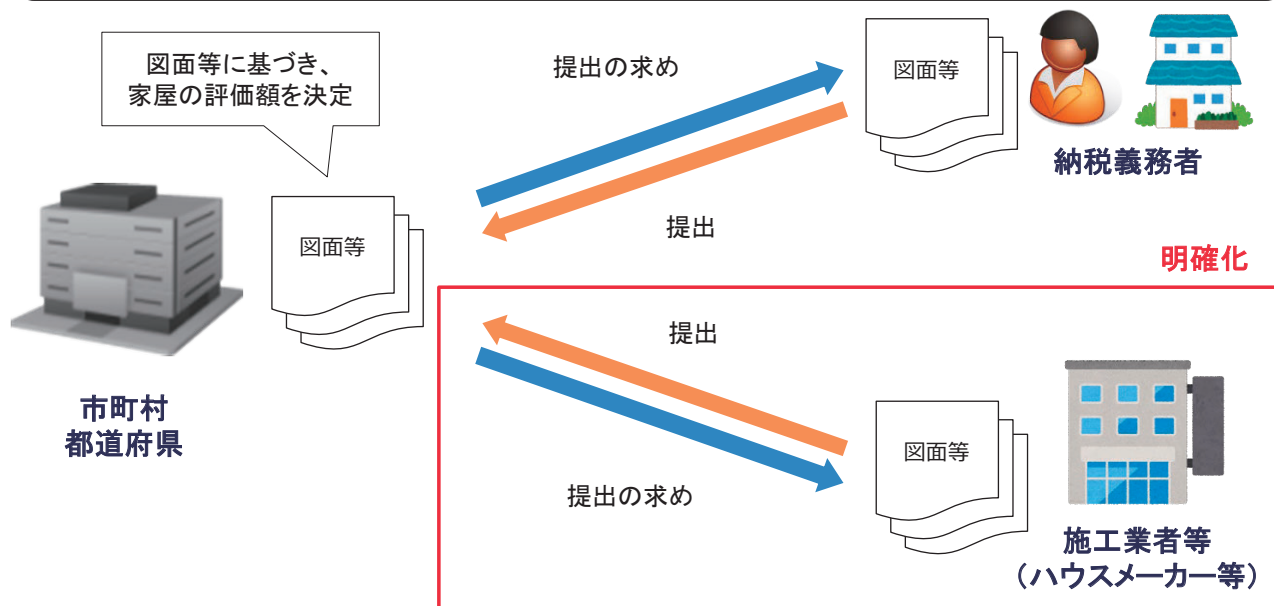
納税環境整備関係

8

固定資産税及び不動産取得税に係る質問検査権の対象の明確化(案)

- 市町村及び都道府県は、家屋の評価額の決定に当たり、質問検査権に基づき、評価に必要な図面等を取得しているところ。
- 固定資産税及び不動産取得税に係る質問検査権について、家屋の評価に必要な図面等の収集に当たり、納税義務者が所有している図面等では不十分な場合があることを踏まえ、当該家屋の施工業者等からも図面等を入手することができることを法令上明確化する。

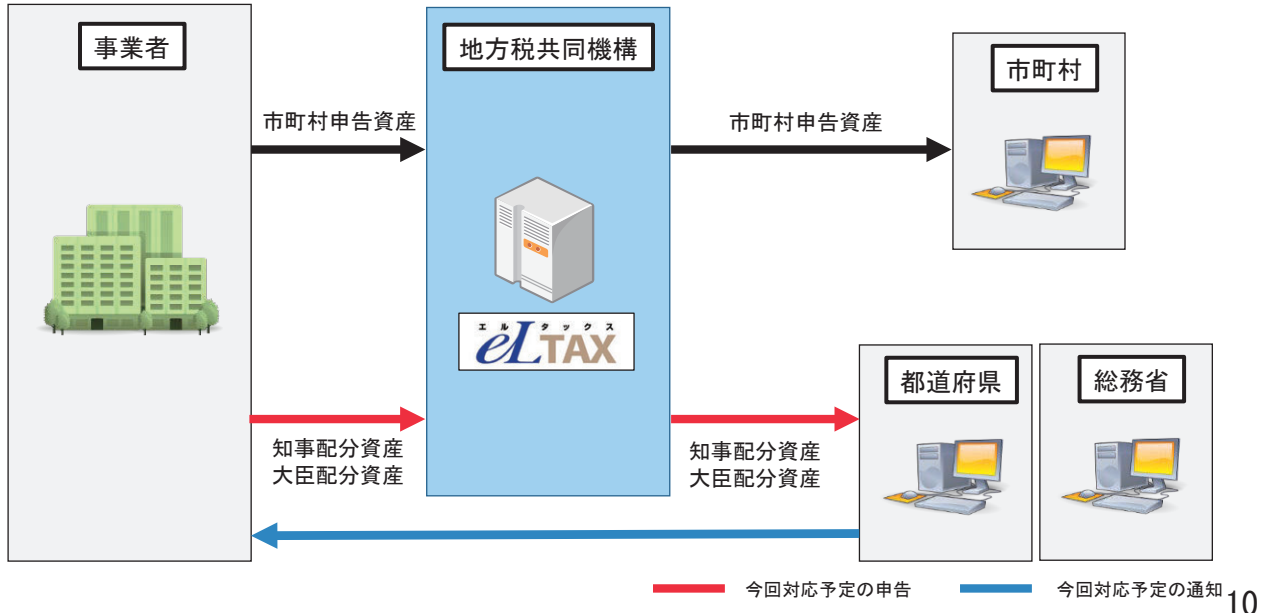
※ 令和6年4月1日施行



9

償却資産(知事・大臣配分資産)に係る固定資産税の申告・通知の電子化(案)

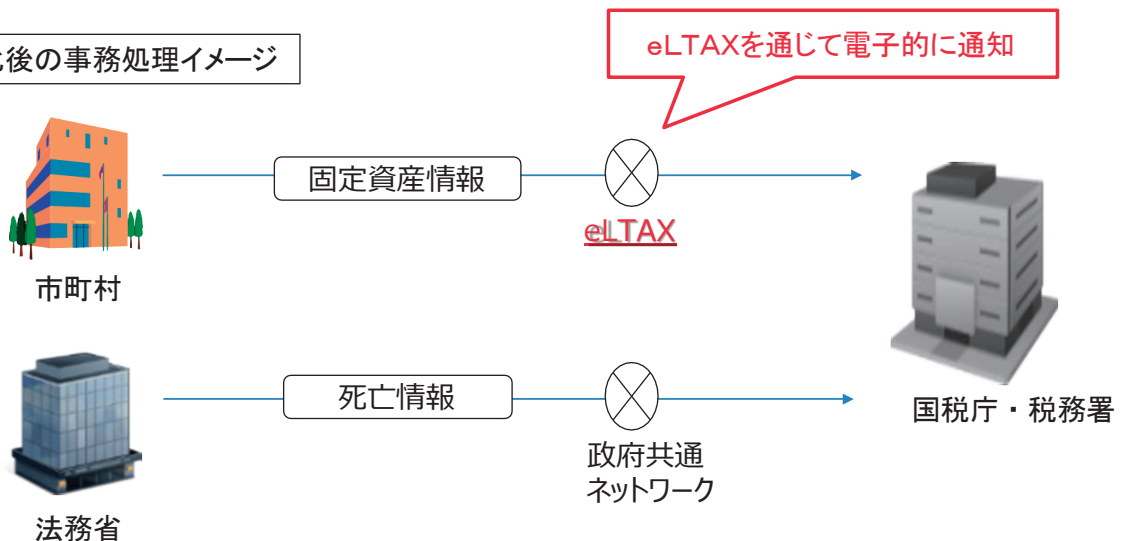
- 令和4年度税制改正において、納税者等が地方公共団体に対して行う全ての申告・申請等について、eLTAXを通じて行うことができるよう所要の措置を講じることとされた。
 - 都道府県知事又は総務大臣が評価すべき固定資産の所有者が行う申告について、eLTAXを通じて電子的に行うことができることとする。
また、都道府県知事又は総務大臣が所有者に対して行う固定資産の価格等の通知について、電子的に申告を行う所有者が申出をしたときは、電子的に通知することとする。
- ※ 令和7年度以後の償却資産に係る固定資産税について適用。



相続税に係る固定資産情報の通知の電子化(案)

- 令和4年度税制改正により、相続税の課税のために被相続人が保有していた固定資産の情報を税務署に通知することとされた。
 - 当該通知について、地方団体の事務の利便性等を考慮し、eLTAXを通じて電子的に通知することとする。
- ※ 当該通知に係る令和4年度改正相続税法の施行に合わせて施行。
(令和6年3月1日又は改正戸籍法の施行日(令和元年5月から5年を超えない範囲内で政令で定める日)のいずれか遅い日。)

電子化後の事務処理イメージ



今後の空き家対策について

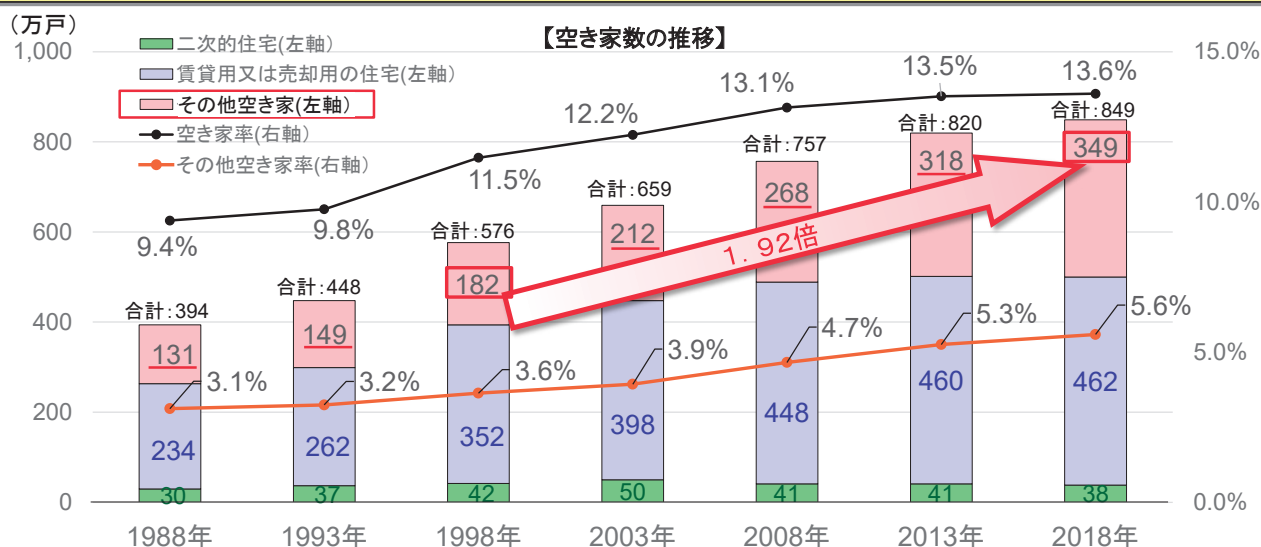


Ministry of Land, Infrastructure, Transport and Tourism

空き家の現状－空き家数の推移



- 住宅・土地統計調査（総務省）によれば、空き家の総数は、この20年で約1.5倍（576万戸→849万戸）に増加。
- 二次的利用、賃貸用又は売却用の住宅を除いた長期にわたって不在の住宅などの「**その他空き家**」（349万戸）がこの20年で約**1.9倍**に増加。



【出典】：住宅・土地統計調査（総務省）

【空き家の種類】

二次的住宅：別荘及びその他（たまたま寝泊まりする人がいる住宅）

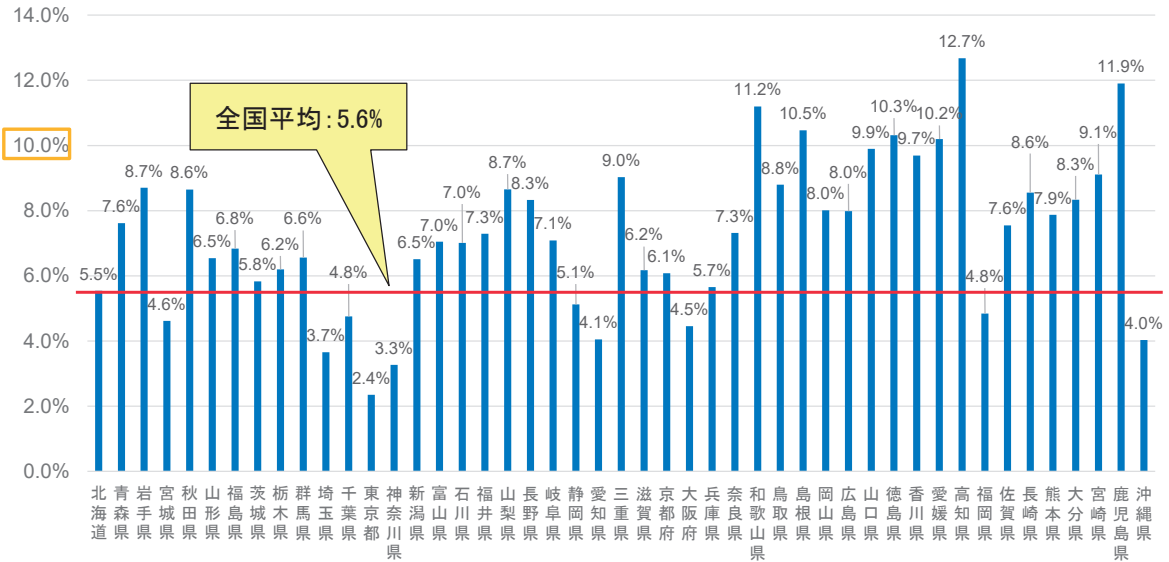
賃貸用又は売却用の住宅：新築・中古を問わず、賃貸又は売却のために空き家になっている住宅

その他空き家：上記の他に人が住んでいない住宅で、例えば、転勤・入院などのため居住世帯が長期にわたって不在の住宅や建て替えなどのために取り壊すことになっている住宅など

都道府県別のその他空き家率

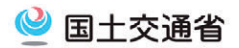
- 全住宅ストックに占める「その他空き家」の割合の全国平均は5.6% となっている。
- 高知県、鹿児島県、和歌山県、鳥根県、徳島県、愛媛県において10%を超えている。

全住宅ストックに占める「その他空き家」の割合



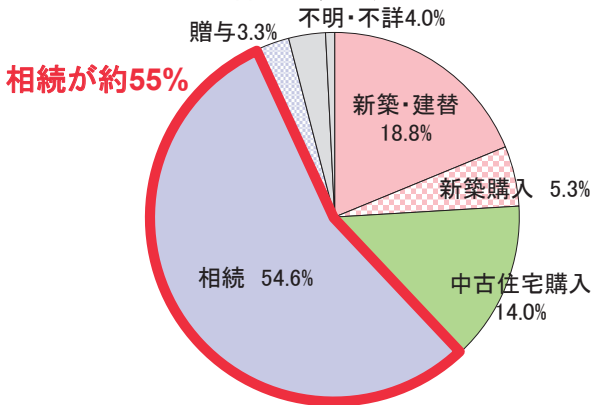
出典：平成30年住宅・土地統計調査（総務省） 2

空き家の取得経緯・所有者の居住地との関係・所有者の年齢



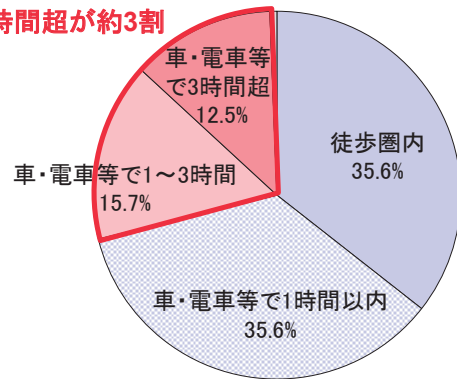
- 空き家の取得経緯は**相続が55%**。
- 所有者の**約3割は遠隔地**(車・電車等で1時間超) に居住。
- 所有世帯の家計を支える者の**約6割超が65歳以上の高齢者**

【空き家の取得経緯(N=3,912)】

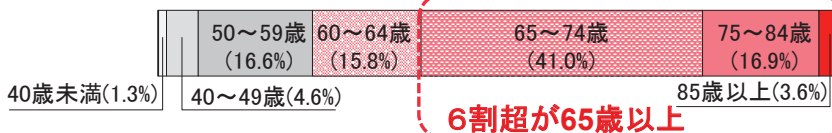


【空き家の所在地と所有者の居住地の関係(N=3,912)】

所要1時間超が約3割



【空き家所有世帯の家計を支える者の年齢(N=3,912)】

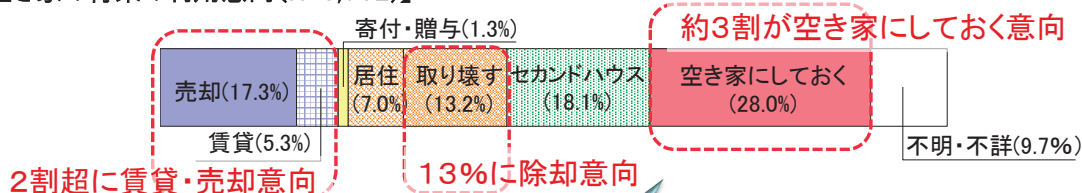


【出典】：令和元年空き家所有者実態調査(国土交通省) 3

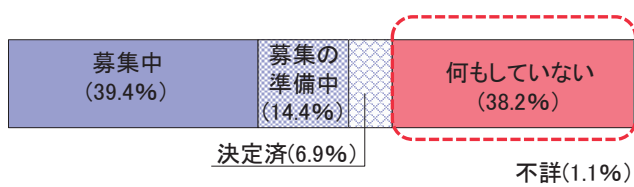
利活用に向けた具体的な活動状況

- 将来的にも利用意向のない「空き家にしておく」との回答が約3割に上る。
- 将来的な賃貸・売却の意向を持っている空き家所有者は2割超であるが、そのうちの約4割は、実際に賃貸・売却等に向けた活動は何もしていない。
- また、将来的な除却意向を持つ空き家所有者は13%であるが、そのうちの約3割が除却費用の用意について未定であるとしている。

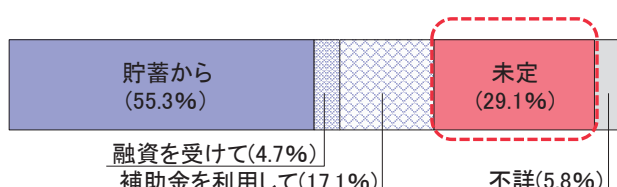
【空き家の将来の利用意向(N=3,912)】



【賃貸・売却に向けた活動の状況(N=885)】



【除却費用の用意の状況(N=515)】



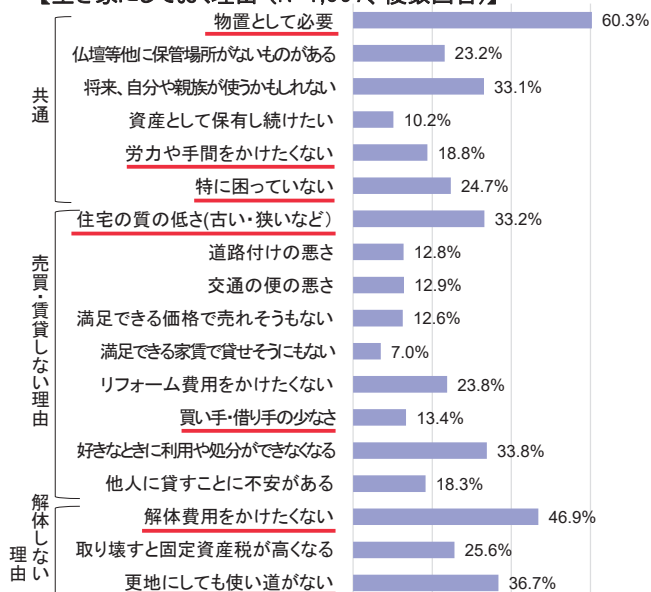
【出典】: 令和元年空き家所有者実態調査(国土交通省)

4

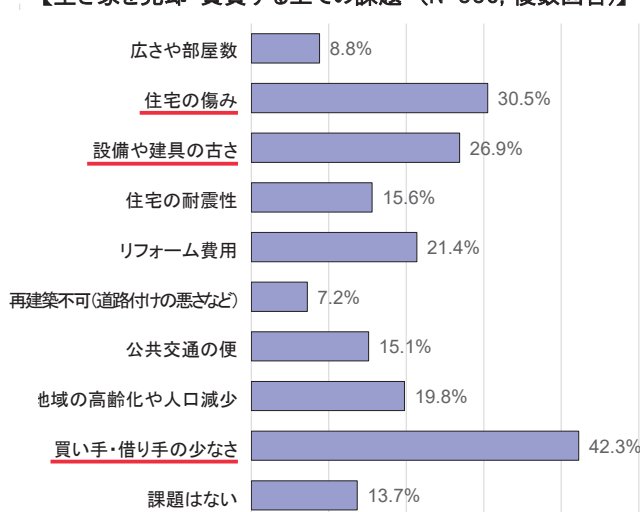
空き家にしておく理由・利活用上の課題

- 空き家にしておく理由として、「物置として必要」のほか、利活用を図ろうとしても「更地にしても使い道がない」、「住宅の質の低さ」や「買い手・借り手の少なさ」により空き家となっていることがあげられている。
- また、「解体費用をかけたくない」、「労力や手間をかけたくない」といった消極的な理由のほか、「特に困っていない」とする所有者も少なくない。
- 一方、実際に売却・賃貸を考えている所有者からは、売却・賃貸する上での課題として、「買い手・借り手の少なさ」、「住宅の傷み」や「設備や建具の古さ」があげられている。

【空き家にしておく理由 (N=1,097、複数回答)】



【空き家を売却・賃貸する上での課題 (N=885、複数回答)】

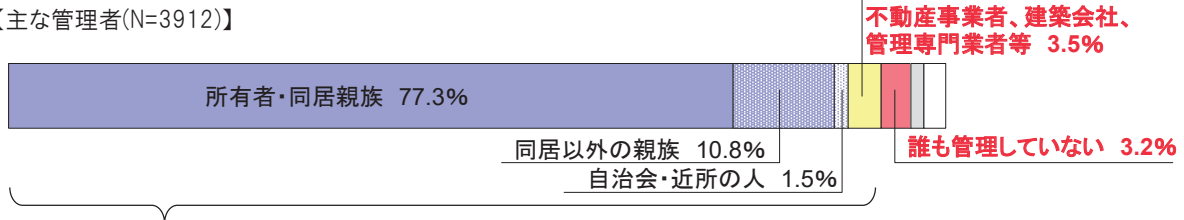


【出典】: 令和元年空き家所有者実態調査(国土交通省)

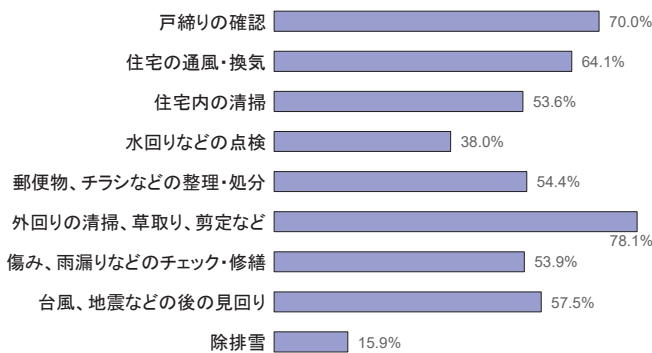
5

- 空き家の日頃の管理は、専門家である**不動産会社等が行っているものは4%弱**にすぎず、**誰も管理していないものが3%程度**、**所有者自身、親族・親戚又は友人・知人・隣人が行っているものが90%**となっている。
- 所有者自身、親族・親戚又は友人・知人・隣人が行っている**管理の内容にはばらつきがあり、必ずしも十分な管理内容とはなっていない。**
- 所有者の居住地が**遠隔**になるほど、**管理頻度が低くなる。**

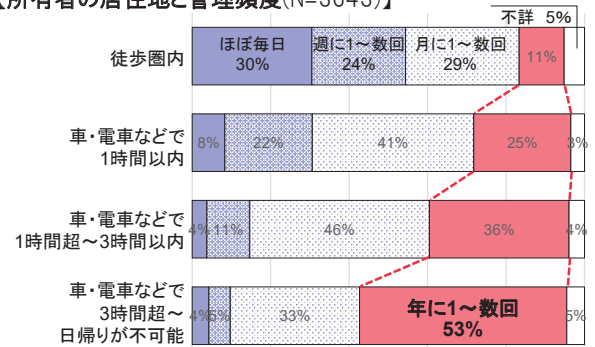
【主な管理者(N=3912)】



【管理内容(N=3643、複数回答)】



【所有者の居住地と管理頻度(N=3643)】

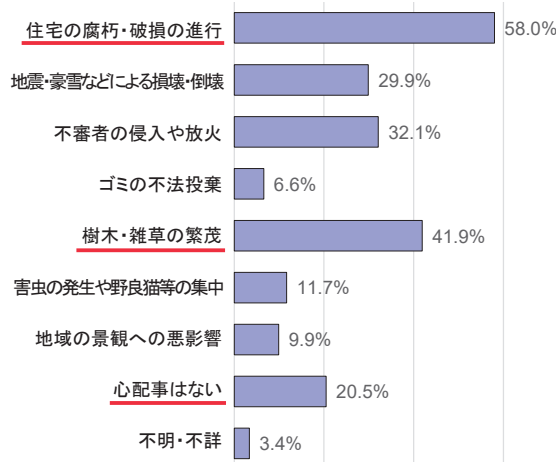


【出典】: 令和元年空き家所有者実態調査(国土交通省)

空き家の管理面での課題

- 空き家所有者の管理面での心配事としては、「**腐朽・破損の進行**」(58.0%)、「**樹木・雑草の繁茂**」(41.9%)などに対する不安が多い一方で、「**心配事はない**」とする所有者も**2割程度存在**。

【空き家の管理面での心配事 (N=3,912, 複数回答)】



【出典】: 令和元年空き家所有者実態調査(国土交通省)

空家等対策の推進に関する特別措置法(概要)

公布：平成26年11月27日
 施行：平成27年2月26日
 (※特定空家等に対する措置の規定は5月26日)

背景

- 平成25年時点での空き家は全国約820万戸と増加の一途であり、多くの自治体が空家条例を制定するなど、空き家対策が全国的に課題。
- 適切な管理が行われていない空家等が防災、衛生、景観等の地域住民の生活環境に深刻な影響を及ぼしており、地域住民の生命・身体・財産の保護、生活環境の保全、空家等の活用のため対応が必要(1条)

定義

- 「空家等」とは、建築物又はこれに附属する工作物であって居住その他の使用がなされていないことが常態であるもの及びその敷地
- 「特定空家等」とは、以下の空家等をいう。
 - ① 倒壊等著しく保安上危険となるおそれのある状態
 - ② 著しく衛生上有害となるおそれのある状態
 - ③ 適切な管理が行われないことにより著しく景観を損なっている状態
 - ④ その他周辺的生活環境の保全を図るために放置することが不適切である状態

施策の概要

空家等

○基本指針・計画の策定等(5～8条)

- ・国は、空家等に関する施策の基本指針を策定
- ・市町村は、国の基本指針に即し空家等対策計画を策定、協議会を設置
- ・都道府県は、市町村に対して技術的な助言等必要な援助

○空家等についての情報収集(9～11条)

- ・市町村長は、法律で規定する限度において、空家等への立入調査が可能
- ・市町村長は、空家等の所有者等を把握するために固定資産税情報の内部利用が可能
- ・市町村は、空家等に関するデータベースの整備等を行うよう努力

○所有者等による空家等の適切な管理の促進(12条)

- ・市町村は、所有者等による空家等の適切な管理を促進するため、必要な援助

○空家等及びその跡地の活用(13条)

- ・市町村による空家等及びその跡地に関する情報の提供その他これらの活用のための対策の実施

○財政上の措置及び税制上の措置等(15条)

- ・市町村が行う空家等対策の円滑な実施のために、国及び地方公共団体は、対策実施に要する費用の補助、地方交付税制度の拡充等を行う
- ・このほか、今後必要な税制上の措置等を行う

特定空家等

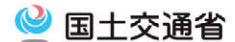
○特定空家等に対する措置(14条1～15項)(※)

- ・特定空家等に対しては、除却、修繕、立木竹の伐採等の措置の助言又は指導、勧告、命令が可能。
- ・さらに要件が明確化された行政代執行の方法により強制執行が可能

※附則「施行5年経過後に、施行状況を勘案して検討等を行う」を踏まえ、特定空家等の判断基準の明確化・空家等対策を支援する民間主体活用の明示化など、**基本指針や特定空家等ガイドラインの改定の運用改善を実施**(令和3年6月)

8

空家等対策の推進に関する特別措置法の施行状況等(概要)



令和4年3月31日時点(調査対象:1,741市区町村)。なお、「空家等対策の推進に関する特別措置法(空家法)の施行状況等」(2022年8月10日報道発表)後に市区町村から報告のあった修正等を反映しています。

1. 空家等対策計画の策定状況

| | 市区町村数 | 比率 |
|---------|-------|------|
| 策定済み | 1,399 | 80% |
| 策定予定あり | 218 | 13% |
| 令和4年度 | 86 | 5% |
| 令和5年度以降 | 21 | 1% |
| 時期未定 | 111 | 7% |
| 策定予定なし | 124 | 7% |
| 合計 | 1,741 | 100% |

2. 法定協議会の設置状況

| | 市区町村数 | 比率 |
|---------|-------|------|
| 設置済み | 947 | 54% |
| 設置予定あり | 251 | 15% |
| 令和4年度 | 68 | 4% |
| 令和5年度以降 | 21 | 1% |
| 時期未定 | 162 | 10% |
| 設置予定なし | 543 | 31% |
| 合計 | 1,741 | 100% |

4. 空き家等の譲渡所得3,000万円控除に係る確認書の交付実績

()内は市区町村数

| | 交付件数 |
|--------|--------------|
| 平成28年度 | 4,465 (492) |
| 平成29年度 | 7,022 (561) |
| 平成30年度 | 7,849 (603) |
| 令和元年度 | 9,640 (599) |
| 令和2年度 | 9,791 (631) |
| 令和3年度 | 11,976 (631) |
| 合計 | 50,743 (962) |

3. 特定空家等に対する措置状況 ()内は市区町村数

| | 平成27年度 | 平成28年度 | 平成29年度 | 平成30年度 | 令和元年度 | 令和2年度 | 令和3年度 | 合計 |
|-------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|--------------|
| 助言・指導 | 2,078 (119) | 3,077 (204) | 3,852 (269) | 4,584 (321) | 5,349 (398) | 5,762 (396) | 6,083 (442) | 30,785 (773) |
| 勧告 | 59 (23) | 206 (74) | 298 (91) | 379 (104) | 442 (135) | 473 (149) | 525 (156) | 2,382 (376) |
| 命令 | 5 (4) | 19 (16) | 40 (28) | 39 (20) | 42 (33) | 65 (46) | 84 (61) | 294 (153) |
| 行政代執行 | 2 (2) | 10 (10) | 12 (12) | 18 (14) | 28 (25) | 23 (21) | 47 (43) | 140 (103) |
| 略式代執行 | 8 (8) | 27 (23) | 40 (33) | 50 (45) | 69 (56) | 66 (54) | 82 (72) | 342 (206) |
| 合計 | 2,152 (123) | 3,339 (218) | 4,242 (296) | 5,070 (353) | 5,930 (440) | 6,389 (443) | 6,821 (511) | 33,943 (812) |

※1 市区町村からの申し出を受け、過去に公表した過年度分の助言・指導等の件数を一部修正している。

5. 空家法に基づく措置や市町村による空き家対策による管理不全の空き家の除却や修繕等^{※2}の推進

| 空家法の措置により除却や修繕等がなされた特定空家等 | 左記以外の市区町村による空き家対策の取組により、除却や修繕等がなされた管理不全の空き家 | 合計 |
|---------------------------|---|----------|
| 19,599件 | 122,929件 | 142,528件 |

※2 除却等：除却、修繕、繁茂した樹木の伐採、改修による利活用、その他適切な管理

9

空家の除却等を促進するための土地に係る固定資産税等に関する所要の措置

空家の全国的な増加が懸念される中、空家の除却・適正管理を促進し、市町村による空家対策を支援する観点から、空家の存する敷地に係る固定資産税等について必要な措置を講ずる。

概要

「空家等対策の推進に関する特別措置法」(平成26年法律第127号、以下「空家法」という)の規定に基づき、**市町村長が特定空家等(注)の所有者等に対して周辺の生活環境の保全を図るために必要な措置をとることを勧告した場合は、当該特定空家等に係る敷地について固定資産税等の住宅用地特例の対象から除外することとする。**

(注)周辺の生活環境の保全を図るために放置することが不適切な状態にある空家等

措置の内容

- 適切な管理が行われていない空家が放置されることへの対策として、固定資産税等の特例措置(人の居住の用に供する家屋の敷地に適用される住宅用地特例)を解除。

【現行の住宅用地特例】

| | 小規模住宅用地 (200㎡以下の部分) | 一般住宅用地 (200㎡を超える部分) |
|------------|------------------------|------------------------|
| 固定資産税の課税標準 | 1/6に減額 | 1/3に減額 |

【管理が不十分な空家のイメージ】

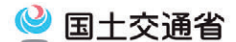


■ 空家法上の特定空家等に対する措置の流れと固定資産税等の住宅用地特例の適用対象除外のタイミング



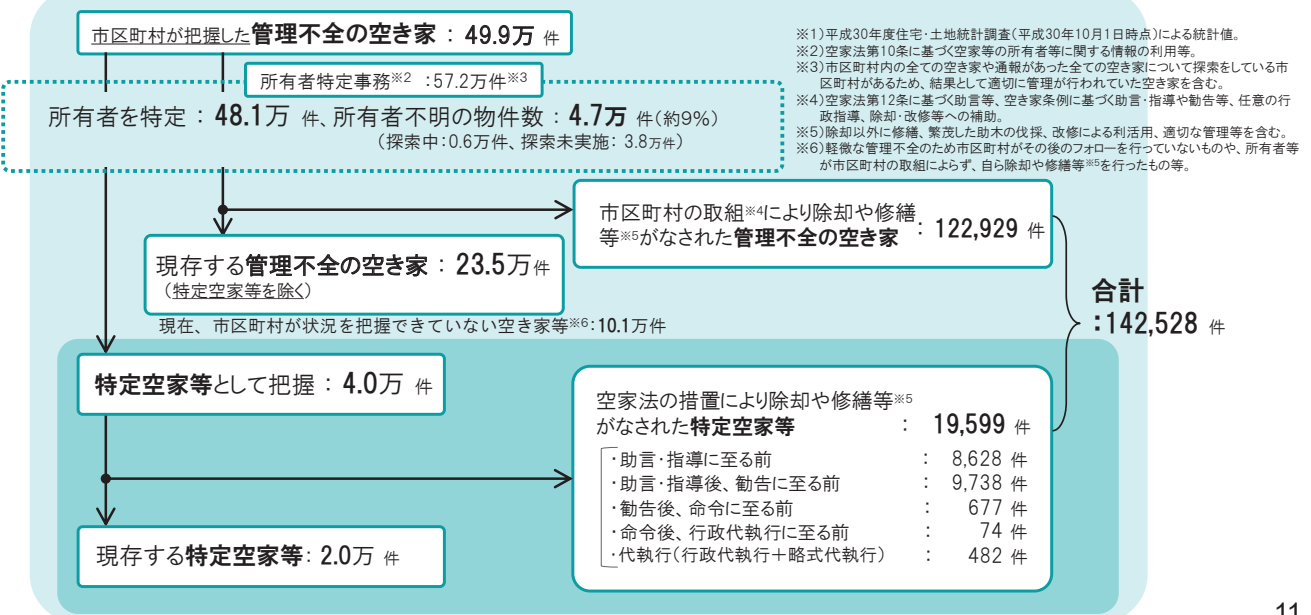
| 特定空家等に対する措置 | 勧告 | 命令 | 行政代執行 |
|-----------------------|-------------|-----------|-----------|
| H27.5~R4.3の累計件数(市町村数) | 2,382件(376) | 294件(153) | 140件(103) |

空家法等に基づく管理不全の空き家等に対する措置の状況



- 市区町村がこれまで把握した管理不全の空き家は累計約50万戸。うち、空家法に基づく措置や市区町村による対策により、**除却や修繕等がなされた空き家は14万戸**。
- 現存する空家法の**特定空家等は約2万戸**、**その他の管理不全の空き家は約24万戸**、約10万戸は状況不明
- 市区町村により所有者特定事務が行われたもののうち、**約9%が所有者が判明していない**。

平成30年度住宅・土地統計調査による「その他空き家」のうち「腐朽・破損あり」(=管理不全):100.6万戸※1



設置の趣旨

平成27年の「空家等対策の推進に関する特別措置法」の施行により、市町村による空家等対策計画の策定や、著しく保安上危険又は衛生上有害ないわゆる特定空家等の除却等の取組みは進んできているところであるが、今後、人口・世帯数の減少や高齢化に伴う相続の増加等により、さらに空き家数の増加が見込まれることから、空き家の発生抑制や空き家の利活用・適切な管理・除却に向けた取組の強化等、空き家政策のあり方を検討していく必要がある。

このため、社会資本整備審議会住宅宅地分科会の下に空き家対策小委員会を設置し、必要な検討を行う。

開催経緯

- 令和4年10月25日 第1回開催 → 国交省から空き家対策の現状等を説明。また、委員から発表（※）
※上田委員、大月委員、北村委員、増山委員
- 11月22日 第2回開催 → 民間団体等の取組紹介（※）
※全宅連、全日、株式会社NOTE、ひたちなか市、立山町、ふるさと福井サポートセンター
- 12月22日 第3回開催 → とりまとめの方向性の整理について
- 令和5年 1月31日 第4回開催 → とりまとめ（案）について

委員等(順不同、敬称略)

(委員 ●:委員長、○:委員長代理)

- 中川 雅之 日本大学経済学部教授
- 齊藤 広子 横浜市立大学国際教養学部教授
- 上田 真一 NPO 法人空家・空地管理センター代表理事
- 大久保 恭子 (株)風 代表取締役
- 大月 敏雄 東京大学大学院工学系 研究科教授
- 北村 喜宣 上智大学法学部教授
- 小出 譲治 千葉県市原市長
- 汐見 明男 京都府井手町長
- 沼尾 波子 東洋大学国際学部教授
- 増山 昌章 栃木県栃木市副市長

(オブザーバー)

- 公益社団法人 全国宅地建物取引業協会連合会
- 公益社団法人 全日本不動産協会
- 一般社団法人 不動産協会
- 一般社団法人 不動産流通経営協会
- 一般社団法人 全国住宅産業協会

(関係省庁)

- 国土交通省不動産・建設経済局、都市局、住宅局
- 総務省地域力創造グループ、自治税務局
- 法務省民事局
- 内閣府地方創生推進事務局

今後の空き家対策のあり方について

(社会資本整備審議会 住宅宅地分科会
空き家対策小委員会とりまとめ(令和5年2月7日))

現状

- 居住目的のない空き家は、この20年で1.9倍に増加し、**今後も増加見込み** (1988年:182万戸⇒2018年:349万戸⇒2030年:470万戸(見込み))
- 活用意向がない又は意向はあっても活用に向けた活動に入っておらず「**そのままにされている空き家**」が相当数。日頃の管理も十分ではない。

基本的問題意識

- 管理不全の空き家は周辺への悪影響(負の外部性)をもたらすため、空き家は**個人の問題にとどまらず、地域の問題**
- 地方自治体のマンパワー不足等により、**周囲に著しい悪影響を及ぼす特定空家等になってからの対応では限界**
- **特定空家等となる前の段階での発生抑制、活用や適切な管理等を促進するこれまでの取組は不十分**

対策の充実・強化が不可欠

基本的方向性

- **活用困難な空き家の除却等の取組を加速化・円滑化**
- 「**空き家をなるべく早い段階で活用**する」との考え方を基本とし、**所有者や活用希望者の判断を迅速化**する取組を推進
- **特定空家等の状態となる前の段階から有効活用や適切な管理を促進し**、地域経済等の活性化に繋げる
- ⇒ **法制度、予算、税制等の様々な政策ツールを活用し、官民が連携して総合的に取組を推進。自治体やNPO等の先行・優良事例を横展開**

今後の空き家対策

①発生抑制

- **所有者や家族の「住宅を空き家にしたくない」との意識の醸成**
 - ・ 「終活」としての空き家対策の重要性・空き家リスク等の意識啓発・働きかけ
 - ・ 自治体やNPO等が専門家と連携し、セミナー・相談会等の実施
 - ・ 意識啓発の汎用ツールの作成・普及 等
- **所有者のニーズに応じ死後に空き家としない仕組みの普及**
 - ・ リバースモーゲージ等の活用の円滑化

②活用促進

- **相続人への意識啓発・働きかけや相続時の譲渡等の促進**
 - ・ 相続時に、自治体・NPO等が空き家リスクや相談先の周知、空き家バンク登録の働きかけ、相談対応
 - ・ 空家部局と戸籍部局等が連携して相続人を把握
 - ・ 相続空き家の早期譲渡を促すインセンティブ拡大等
- **空き家の流通・活用の促進**
 - ・ 所有者への空き家の管理負担やリスク、相談先の周知、空き家バンク登録の働きかけ、相談対応
 - ・ 全国版空き家バンクの普及、地域ニーズに応じた活用需要の掘り起こし・マッチング促進
 - ・ 一定のエリアでの重点的活用を促進する仕組み
 - ・ 空き家活用のモデル的取組への支援強化
 - ・ 省庁間、自治体の部局間の連携体制強化 等

③適切な管理・除却の促進

- **所有者の主体的な対応を後押しする取組**
 - ・ 所有者の管理の拠り所となる指針作成
 - ・ 自治体、NPO等、自治会から所有者へ適切な管理を働きかけ
 - ・ 活用困難な空き家の除却への支援
 - ・ 所有者の責務の強化 等
- **市区町村の積極的な対応を可能とする取組**
 - ・ 所有者把握の円滑化
 - ・ **特定空家となるおそれのある空き家の所有者に適切な管理を促す仕組み(住宅用地特例解除を含む)**
 - ・ 活用困難な空き家の除却への支援強化
 - ・ 地域の実情に応じ、条例等で一定の空家除却後の固定資産税負担軽減が可能であることの横展開
 - ・ 財産管理制度の利用の円滑化
 - ・ 緊急時の代執行等特定空家への措置の円滑化等

④NPO等の民間主体やコミュニティの活動促進

- **NPO等の民間主体の活動を促進する取組**(市区町村の取組を補充)
 - ・ NPO等が所有者に寄り添い、空き家の活用・管理に係る相談対応やマッチング等の活動をしやすい環境整備(NPO・社団法人等の公的位置づけ等)
- **地域コミュニティの取組の促進**
 - ・ 地域レベルで空き家を放置しないとの意識の醸成
 - ・ 自治会等から所有者への管理・活用の働きかけ 等

背景・必要性

○居住目的のない空家は、この20年で1.9倍、今後も増加。
(1980年)182万戸→(2018年)349万戸→(2030年見込み)470万戸

○除却等のさらなる促進に加え、周囲に悪影響を及ぼす前の有効活用や適切な管理を総合的に強化する必要。

空家の発生

＜状態＞
【R1】空家の発生
↓
【R2】管理不全 → 活用
↓
【R3】特定空家 → 悪化の防止
↓
除却等

法案の概要

○所有者の責務強化
・(現行の「適切な管理の努力義務」に加え、)国、自治体の施策に協力する努力義務

1. 活用拡大

①空家等活用促進区域 (例)中心市街地、地域の再生拠点、観光振興を図る区域等
・市区町村が区域や活用指針等を定め、用途変更や建替え等を促進
⇒安全確保等を前提に接道に係る前面道路の幅員規制を合理化
⇒指針に合った用途に用途変更等する場合の用途規制等を合理化
・市区町村長から所有者に対し、指針に合った活用を要請

②財産管理人による所有者不在の空家の処分(詳細は3. ③後掲)

③支援法人制度
・市区町村長がNPO法人、社団法人等を空家等管理活用支援法人に指定
・所有者等への普及啓発、市区町村長から情報提供を受け所有者との相談対応
※事前に所有者同意
・市区町村長に財産管理制度の利用を提案

2. 管理の確保

①特定空家※化を未然に防止する管理 ※周囲に著しい悪影響を及ぼす空家
・放置すれば特定空家になるおそれのある空家(管理不全空家)に対し、管理指針に即した措置を、市区町村長から指導・勧告
・勧告を受けた管理不全空家は、固定資産税の住宅用地特例(1/6等に減額)を解除

②所有者把握の円滑化
・市区町村長から電力会社等に情報提供を要請

3. 特定空家の除却等

①状態の把握
・市区町村長に報告徴収権(勧告等を円滑化)

②代執行の円滑化
・命令等の事前手続を経るとまかない緊急時の代執行制度を創設
・所有者不明時の代執行、緊急代執行の費用は、確定判決なしで徴収

③財産管理人※による空家の管理・処分(管理不全空家、特定空家等)
・市区町村長に選任請求を認め、相続放棄された空家等に対応
※所有者に代わり財産を管理・処分。(注)民法上は利害関係人のみ請求可

【目標・効果】

①空家等活用促進区域の指定数: 施行後5年間で100区域
②空家等管理活用支援法人の指定数: 施行後5年間で120法人
③市区町村の取組により管理や除却等された管理不全空家及び特定空家数: 施行後5年間で15万物件

空き家の発生を抑制するための特例措置(3,000万円控除)の拡充・延長(所得税・個人住民税)

空き家の発生の抑制を図るため、空き家の譲渡所得の3,000万円特別控除について、適用期間を4年間延長するとともに、買主が譲渡後に耐震改修工事又は除却工事を実施する場合も適用対象となるよう拡充する。

施策の背景

- 利用が予定されていない「**その他空き家**」(349万戸)は、令和12年には**約470万戸まで増加**の見込み。
- 空き家は、**相続を機に発生**するものが**過半以上**。
- 空き家を**早期に譲渡(有効活用)**するよう**相続人を後押し**する必要。

住生活基本計画(R3閣議決定)
【成果指標】
居住目的のない空き家数を**400万戸程度に抑える(令和12年)**

▶ 本税制は、空き家の早期有効活用に大きく寄与。

【実績】11,976件(令和3年度、確認書交付件数) ⇒ 相続が原因の「その他空き家(※)」の増加を3割削減 ※近年、約6万戸/年のペースで増加(うち相続原因が約3万戸/年)

▶ 他方、現行制度は、「**譲渡前**」に**売主**が除却又は耐震改修の**工事を実施**する必要があり、これが空き家流通上、**支障**となることも。

要望の結果

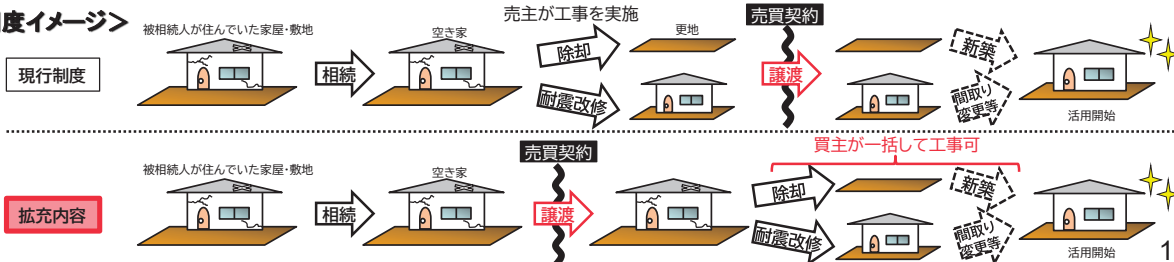
特例措置の内容

【所得税・個人住民税】相続日から起算して3年を経過する日の属する年の12月31日までに、被相続人の居住の用に供していた家屋(※1)を相続した相続人が、当該家屋(耐震性のない場合は耐震改修をしたものに限り、その敷地を含む。)又は除却後の土地を譲渡した場合には、当該家屋又は土地の譲渡所得から3,000万円を特別控除。(令和5年12月31日までの譲渡が対象)
※1 昭和56年5月31日以前に建築され、相続の開始の直前(※2)において被相続人の居住の用に供されていたもの
※2 被相続人が老人ホーム等に入所していた場合は、入所の直前

結果

- ・現行の措置を4年間(令和6年1月1日～令和9年12月31日)延長する。
- ・**売買契約等に基づき**、買主が譲渡の日の属する年の翌年2月15日までに**耐震改修又は除却の工事を行った場合、工事の実施が譲渡後であっても適用対象**とする。

<制度イメージ>



地方税における資産課税のあり方に関する調査研究

—現状や課題を踏まえた負担調整措置のあり方—

—使用者課税のガイドラインの見直し—

令和5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 株丹 達也

発行所 一般財団法人 資産評価システム研究センター

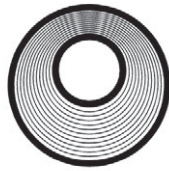
〒105-0001

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 <https://www.recpas.or.jp> <https://www.chikamap.jp>)



(一財)資産評価システム研究センター