

資産評価情報

7 2024年
月号

税務組織の見直しによる 専門的スキル向上の取組について

川崎市財政局税務監 山崎 陽史

川崎市は、今年、市制100周年という歴史的な節目を迎えました。「あたらしい川崎」を生み出すスタートラインとして、多くの市民、企業、団体の皆様に参加してもらいながら、年間を通じ、多様で多彩な記念事業を展開していきます。この100周年を契機に多くの人たちに、川崎を『知って、関わって、好きになっていただく』よう、様々な取組に挑戦しているところです。

次の100年へ向けては、今後予想される急激な少子高齢化の進行などの行政需要に的確に対応し、川崎市が目指す「最幸のまち・かわさき」を実現していくためには、本市財政を支える税の役割が益々期待されているところです。川崎市では、転入等の増により人口が増えていることから、市税収入は近年堅調に推移しています。また、税収の約42%を占める固定資産税・都市計画税においても、家屋の新増築などによって、令和6年度予算でも前年度を上回り、安定的な財源としての重要性が一層増している状況が続いています。

その一方で、固定資産税の評価の現場では、評価方法の複雑さから短期間で業務を習得することが難しいという課題がある中で、若手職員に関しては短い期間での人事異動が行われることから、長期に固定資産税業務に従事する職員に限られ、各職場では評価に精通している職員を多く配置することが困難な状況にあります。

特に、先進的な建築技術を取り入れた資材が数多く使用される大規模な事業用家屋に係る評価にあたっては、数万点にも及ぶ建築資材を固定資産評価基準の評点項目に当てはめる業務など、専門性が高い高度な知識が必要となります。また、償却資産業務においては、家屋として評価を行う部分と家屋以外として償却資産の申告を求め

〔2頁に続く〕

contents

P.1

税務組織の見直しによる専門的
スキル向上の取組について

川崎市財政局税務監 山崎 陽史

P.3

固定資産税の今日的課題
—余剰容積率移転と固定資産評
価基準の考察—

中央大学商学部 教授 阿部 雪子

P.10

1 固定資産（家屋）の概況
2 固定資産（土地）の概況
3 固定資産（償却資産）の概況

総務省 自治税務局
固定資産税課・資産評価室

P.12

国有資産等所在市町村交付金制
度の概要と交付状況について

総務省 自治税務局 固定資産税課
交納付金係 長谷川 香桜

P.19

令和6年度評価替え業務と適正
課税を目指して

埼玉県行田市税務課
資産税担当 須加 純一

P.22

南島原市における固定資産評
価業務について

長崎県南島原市税務課資産税班
班長 田中 充敏

P.25

「住登外者に対する適切な課税
のあり方について」、「小規模自
治体等における地方税事務の
課題と事務の共同化等につい
て」及び「人口減少社会を迎
えた我が国の固定資産税収の
動向等について」

資産評価システム研究センター
調査研究部

P.29

資産評価システム研究センター
からのお知らせ

- ・路線価等公開情報の配付と「全国地価マップ」等について
- ・2025年度（令和7年度）開催の研修会について（お知らせ）
- ・第27回固定資産評価研究大会開催のご案内



〔1頁から続く〕

る部分との複雑な区分判定などで高度な専門知識と判断が必要となります。固定資産の評価に関する専門的スキルをしっかりと身に付けた職員を、効率的・効果的に育成していくことが課題となっているところです。さらに、本市の固定資産税の職場では、家屋業務と償却資産業務は兼任で行っていたため、実務上家屋業務を優先せざるを得ない実態があり、償却資産の調査などに関するノウハウの蓄積が進まないという課題も生じていたところです。

こうした課題の解決に向けて、令和5年度から、固定資産税に関する業務組織の見直しを図りました。川崎市の南部地域を管轄するかわさき市税事務所内にある「大規模資産評価担当」を再編し、「大規模家屋評価担当」という家屋評価に限定して業務を行う組織をつくるとともに、同市税事務所内に新たに「償却資産担当」を創設しました。

具体的には、「大規模家屋評価担当」では、専門性・効率性の向上のため、家屋評価を専任業務として、高難度である延べ床面積1千平方メートル以上の事業用家屋について評価業務の集約を行い、一方「償却資産担当」においては、これまで各市税事務所でそれぞれに行っていた償却資産業務を集約して専任化し、償却資産の課税に関する専門性を向上させるとともに、調査知識などのノウハウを蓄積し、調査体制の充実を図ることとしました。

新体制による固定資産税に係る評価・課税事務がスタートして一年が経過しましたが、今回の業務組織の見直しによって、着実に成果を挙げることができたものと感じています。

「大規模家屋評価担当」においては、評価経験が豊富な評価精通者により適正で精密な評価が可能となるとともに、さらに、2人一組のユニット単位で評価事務を行うことで評価技術の継承を容易に行うことができ、持続可能な事務執行体制を構築することができたものと考えています。

また、「償却資産担当」においては、専任化した組織体制にしたことにより、年間を通じて償却資産業務に従事させることができるようになり、調査に一定期間が必要な法人や複数の行政区に資産を持つ納税義務者に対して、よりの確な調査・指導を行うことが可能となりました。さらに、同じ職場内の「大規模家屋評価担当」と連携することで、家屋と償却資産との区分判定が複雑な大規模家屋に関する各種情報について双方で共有を図ることができるようになり、償却資産に関する申告指導を適時・適切に行える事務執行体制を構築することができたものと考えています。

今後の課題は、業務の集約化を行ったかわさき市税事務所以外の償却資産の課税を行わない他の市税事務所において、償却資産に関する問合わせに対し、これまでどおりの確に対応できるようにし、窓口サービスの水準をしっかりと維持することであり、そのためには固定資産税に係る幅広い知識を備えた人材も並行して育成していくことが必要であると感じています。

今後も、研修会の開催などにより、他の市税事務所の職員が償却資産に関する知識を深めるための機会を設け、連携強化を図る取組を進めるとともに、実践的なOJTなどを実施することにより、税務職員の人材育成を一層推進していきたいと考えています。

固定資産税の今日的課題

－余剰容積率移転と固定資産評価基準の考察－

中央大学商学部 教授 阿部 雪子

はじめに

近年、土地の高度利用、都市再生を図る見地から緑地の保全・創出、木造住宅密集地域の解消等に資することを目的として、容積率の移転の活用が注目されつつある¹。余剰容積率の移転とは、建築基準法などの制限を緩和することにより一定の要件をみたした未利用の容積率を隣接・近接する土地に移転して活用することを認める制度である。これには、特定街区、一団地建築物設計、特例容積率適用地区、連担建築物設計等の制度を適用する方法がある。しかしながら、評価方法や手続き等を定める固定資産評価基準は、容積率の移転に関連して、特に取扱いが設けられていないことから、取引が生じた場合、その土地を如何にして評価するのかという問題が不可避免的に生ずる。その結果、もたられる問題をどのように規律するのが重要な論点となる。この課題を解決するためには、

固定資産税の性質に立ち返って余剰容積率の性質を検討する必要があると考えられる。

わが国では、余剰容積率の移転は、私法上の権利および公法上の制度が存在するものの²、これまで課税関係が問われた事例は僅かであり、重要な問題として顕在化してこなかったように思われる。言い換えると、余剰容積率の移転は、私法または公法のそれぞれの枠組みの中でなされることから、実際に、その移転者および譲受者における租税法上の問題が生ずることは多くなかったものと考えられる。その結果、取引から生ずる租税負担の影響をどのように規律していくのかという問題の解決方法の議論が少なかったものと思われる³。

また、余剰容積率の移転者およびその譲受者の土地の価格の算定方法について特段の定めが設けられていない点が注目される。その意味で、今後、余剰容積率の移転取引が増加する前に固定資産評価基準の取扱いを検討する意義がある

¹ 空中権の私法上の権利については、たとえば我妻榮・有泉亨『新訂物権法（民法講義Ⅱ）』岩波書店（1983）12頁、鈴木禄弥執筆（川島武宣・川井健編『新版注釈民法（7）物権（2）』）（有斐閣、2007）893頁などがある。空中権に関する公法上の用途地域制の問題の検討として、成田頼明『土地政策と法』弘文堂（2004）24頁、なお、大深度地下利用の問題については、藤田宙靖「土地基本法第二条の意義に関する覚え書き」（『公法学の法と政策下巻・金子先生古稀祝賀』有斐閣、2000）707頁、拙稿「土地信託方式における空中権取引の課税」一橋法学第14巻第2号（2015）。

² 余剰容積率移転の活用と課題につき、不動産学、行政法、法と経済学、租税法等の多角的な見地から理論的、実務的に考察したものとして、日本不動産学会シンポジウム「都市再生に余剰容積率移転はどう貢献できるか」後藤暢子「都市計画における容積率制度」、大貫裕之「容積率特例制度の隔地貢献」、福井秀夫「余剰容積率移転の意味－法と経済学の観点から－」中城康彦「余剰容積利用権の資産価値と評価」、阿部雪子「余剰容積率移転の展開と課題－税法の観点から－」日本不動産学会誌36巻4号（2023）8-24頁、DOI：https://www.jstage.jst.go.jp/article/jares/36/4/36_8/_article/-char/ja/

³ 空中権の法的性質及び課税理論の検討として、水本浩「空中権の展開と課題」、丸山英気「空中権論」野村好弘・小賀野晶一「移転される未利用容積の権利の性質」、大浜啓吉「空中権における公法上の問題」、渡辺卓美「アメリカの空中権と開発権の移転」（法律時報64巻3号所収の諸論文）14-46頁、建設省空中権調査研究会編『空中権－その理論と応用－』（ぎょうせい、1985）。

と考える。

そこで、本稿は、余剰容積率の移転が固定資産税の課税標準、すなわち税負担に影響を及ぼすかという問題に焦点をあて、裁判例を手がかりとして、固定資産評価基準の課題について検討を試みる。

I 固定資産税の性質（再考） と固定資産評価基準

余剰容積率の移転になぜ租税が影響するのか、その根拠を解明するにあたっては、前述のとおり、固定資産税の性質を再検討する意義がある。

固定資産税の性質には、収益税説と財産税説という二つの対立した見解があるとされる⁴。最判平成15年6月26日民集57巻6号723頁は、「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」と解して、財産税の立場から適正な時価の意義を明らかにした。

これに対して、その後の東京高判平成14年10月29日（判タ1109号272頁）では、収益還元説の立場から、適正な時価の意味を次のとおり解した。すなわち、「値上がり益や将来の収益の現在価値を含まない、その年度において当

該固定資産から得ることのできる収益を基準に資本還元した価格、すなわち、収益還元価格である」とした。

しかし、最判平成18年7月7日（集民220号621頁）は、この解釈を否定し、前述のとおり、固定資産税については財産税の考え方を承認したのである。この解釈に基づく課税標準である固定資産の価格は、自ずとその資産価値に着目して決定するという考え方になろう。その意味で、固定資産税の課税標準である「価格」の決定が重要となるのである。固定資産の価格につき地方税法では、固定資産の価格は「適正な時価」をいうとされる（地方税法341条5号）。そして、これは「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」（最判平成18年7月7日集民220号621頁）と解されている。その意味で、適正な時価の算定が重要な意味をもつのである。地方税法では、「適正な時価」の算定にあたり⁵、市町村長は、固定資産評価基準に基づいて固定資産税の課税標準である価格を決定しなければならないとされている（地方税法403条1項）。このように、固定資産の価格の決定にあたっては、総務大臣の定める「固定資産評価基準」が大きな役割を果たしているのである⁶。

II 余剰容積率の移転をめぐる裁判 例の検討

余剰容積率の移転をめぐる最近の注目すべき裁判例として、東京地判平成29年9月14日（判

⁴ 固定資産税の性質をめぐる収益税説と財産税説の登場の背景については、金子宏『租税法理論の形成と解明（下巻）』（有斐閣、2010）4508-515頁、『租税法24版』（弘文堂、2021）784頁、谷口勢津夫「固定資産税の法的課題」日税研論集46号191-193頁。

⁵ 判タ1224号217-218頁。

⁶ 固定資産評価基準の検討として水野忠恒『大系租税法4版』（中央経済社、2023）1175-1186頁、碓井光明「固定資産税評価精義」（2023年、信山社）、岩崎政明「固定資産税の課税標準とされる「適正な時価」の意義について」横浜法学32号（2023）115-129頁、谷口勢津夫『主要先進国における住宅・不動産保有税制の研究～歴史的変遷と現行制度ならびに我が国への示唆～』（財団法人日本住宅総合センター250-347頁、渋谷雅弘『ジュリ租税判例百選190-191頁。

タ 1448 号 164 頁)がある。本件は、「特例容積率適用地区制度」⁷の適用を受けることによって、承役地に課される固定資産税の課税標準額が、その容積率が減算された程度に応じて減少するか否かが問われた事案である。余剰容積率の移転が、固定資産税の課税標準に影響を及ぼすかどうかという問題について裁判所が初めて判断を示したという点で意義がある⁸。

1 事案の概要

事案を略述すると、X社は、東京都内に土地（本件各土地）を所有していた。本件各土地は、容積率が10分の130であり、本件各土地およびその隣接地（本件隣接地）は、いずれも特例容積率適用地区内に所在する土地である。本件各土地を所有するX社は、建築基準法57条の2第1項に基づき、本件隣接地の所有者A社と共同して、特定行政庁に本件各土地および本件隣接地に適用される特例容積率の指定を申請し、特定行政庁から容積率限度の指定（本件容積率限度指定）を受けた。

本件容積率限度の指定が適用されることにより、X社は本件各土地の特例容積率の限度が10分の114.02に減額され、他方で、A社における本件隣接地の特例容積率の限度は、10分の150.76に増額された。その後、X社は、A社との間で容積利用権譲渡および地役権設定契約書と題する契約（本件契約）を取り交わすこととした。本件契約の概要は次のとおりである。すなわち、①容積利用権とは、特例容積率制度を活用して移転される未利用容積を利用する権利をいう。②X社は、A社に対し、本件各土地から本件隣接地に本件各土地の未利用容積に係る

容積利用権を譲渡し、A社は本件隣接地において建物を建築する目的でこれを買受ける。③容積利用権の存続期間は永久とする。④X社は、A社に対し、本件各土地を承役地とし、本件隣接地を要役地とする建物建築制限地役権を設定する。⑤X社は、将来にわたり要役地の特例容積率を確保するため、承役地において、要役地に移転した容積率に係る建物を建築しない。⑥A社は、X社に対し、容積利用権の譲渡および上記地役権設定の対価199億8,292万5,405円を支払うという内容であった。

上記の取引につき、東京都知事は、X社における本件容積率限度指定による本件各土地の容積率が減少したことを減価要因とせずに、本件各土地の固定資産税の各価格を決定した。

本件の争点は、本件各土地における固定資産税の課税標準の算定にあたり、本件容積率限度指定がされた事実を減価要因として考慮すべきか否かである。結論として、東京地判平成29年9月14日は次のとおり判示し、原告の請求を認容した⁹。

2 判旨

本件は、余剰容積率移転が認められた各土地の固定資産税の価格を決定するにあたり、余剰容積率移転の事実を考慮すべきかどうかを問題にした。上述のとおり、現行の固定資産評価基準は、余剰容積率の移転について特段の定めを置いていない。この点について、本判決は、固定資産税の価格を決定する場合、容積率における制限の公法上の性質および法的効果並びに本件容積率の限度指定による制限が土地の客観的な交換価値に及ぼす影響の程度等の諸事情を、

⁷ ここにいう特例容積率適用地区制度とは、一定の要件のもと、余剰容積率の移転を認めることにより、建築物の容積率の限度からみて未利用となっている建築物の容積の利用を促進して土地の高度利用を図るための制度である（建築基準法57条の2）。

⁸ 本判決の検討として拙稿「日米の空中権（開発権・敷地併合）取引と租税法-東京地判平成29年9月14日を検討して-」中央大学経理研究62号113-128頁（2022年12月）。

⁹ 控訴審の評釈として、片山直子・税理66巻15号ぎょうせい（2023）208-214頁。

固定資産評価基準において考慮することが合理的であるかという観点から、この問題を検討する必要があると解している。その上で、次の(i)～(iii)のとおり判示した。

(i)「建築基準法57条の2所定の特例容積率の限度の指定は、…特定行政庁において、当該申請が同条3項所定の要件を充足するか否かを審査した上でされるものである。…上記指定に当たっては、特定行政庁が同法57条の2第3項の所定の要件該当性について専門的、技術的な観点から審査をし、裁量的な判断をすることが予定されているといえることができる。このような特例容積率の限度の指定の仕組みに照らせば、特例容積率の限度の指定は、…公法上の土地利用の制限という性質を有すると言ふべきである。」

(ii)「同指定が特定行政庁により取り消されない限りは、当該土地上の建築物が滅失するなどした場合でも、指定の効果は存続し、指定された特例容積率の限度を超える建物を建築することはできないものと解される。また、特例容積率の限度の指定の法的効果というのは、指定の対象となった敷地の譲受人に対しても及ぶものと解され、公告によりその効力を有するものとされていると解される。」

(iii)「このような特例容積率の限度の指定の性質や法的効果に鑑みれば、建築基準法52条1項所定の容積率を下回る特例容積率の限度の指定がされた土地については、当該指定の効果が存続する限り、当該指定がされていない場合と比較して客観的な交換価値がその制限の程度に応じて一定程度減少することが明らかであるといえる。」

以上の解釈に基づき、本判決は、容積率の限

度指定の事実を、固定資産税の課税標準額の算定において減価要因として考慮すべきことが合理的であると判断した。以下では、本判決の影響を考慮しつつ、固定資産評価基準および評価額の算定のあり方を考察することとしたい。

3 検討

(1) 余剰容積率の法的性質

上述のとおり、X社は、A社との間で建物建築制限地役権を設定することにより、将来にわたり、承役地においては要役地に移転した容積率に係る建物を建築しない旨を合意したうえで、その対価の支払いを受けている。このような事情に鑑みると、余剰容積率の移転が認められた各土地については、何らかの私法上の法的な権利が生じているものと考えられるのであり、したがって、その権利に関する経済的価値が生じていることは明らかであろう。

「はじめに」で述べたとおり、「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より担税力を認めて課する一種の財産税」であると解されている。このような固定資産税の性質に照らすと、余剰容積率の移転が認められた各土地における固定資産税の価格を決定するにあたっては、当該各土地の客観的交換価値を算定することが必要となる。そのためには、余剰容積率の移転取引に係る公法上の性質およびその法的効果のみならず¹⁰、取引における私法上の真実の法律関係を解明することによって、余剰容積率移転の法的性質を明らかにすることが重要であると考えられる。

(2) 固定資産評価基準および評価額の算定

本判決は、容積率の限度指定が行われた事実

¹⁰ なお、本判決における判断基準に関し、特例容積率適用地区制度以外の公法上の制度を適用した場合の固定資産税の課税関係に適用できるかどうかという問題は、さらに検討が必要であると思われる。連担建築物設計制度の適用による余剰容積率移転の法的性質については、東京地判平成20.11.28（税資258号順号11089）およびその控訴審東京高判平成21.5.20（税資259号順号11203）。

を固定資産の評価の過程において、どのように考慮すべきかについて明示していない。その理由として、具体的な評価基準や評価額の算定方法は、専門的、技術的な判断を必要とするため、裁決行政庁の審理によって検討がなされるべきであると判断したものと考えられる。

繰り返し述べたとおり、現行の固定資産評価基準は、余剰容積率の移転が認められた本件各土地における固定資産税の取扱いについて、特段の定めが設けられていないという点が注目されるべきである。その状況のもとでは、必然的に、その移転に付随する資産の評価は困難となる。その意味で、余剰容積率の移転にともなう各土地の具体的な評価基準や評価額の算定方法のあり方を検討する意義がある¹¹。

たとえば、余剰容積率の移転が行われたときは、その対象となる宅地の評価については、国税の財産評価基本通達 23 が参考になると考えられる。一般に、余剰容積率の移転が行われるときは、本件と同様、何らかの対価の収受が行われることが通常であると考えられる。このような事情を考慮しつつ、課税実務では、宅地の評価に関して、まず余剰容積率の移転に係る対価の額につき当該宅地の時価に占める割合を算定したうえで、余剰容積率を譲受けた宅地の価額にその割合を加算し、土地の価額を求めることとしている。他方で、余剰容積率の移転を行った土地については、その価額から上記と同様の

割合を減算する方法で算定することとし、このようにして、要役地および承役地の各土地の評価が行われているのである¹²。

わが国とは法体系が異なるものの¹³、後述のとおりアメリカでも、本件と類似する状況のもとで固定資産の評価および課税関係が問題となった事案がある。もともと余剰容積率の移転は、アメリカに起源があるとされ、課税関係が問われた事例も存在している。以下では、アメリカの裁判例を手掛かりとして、上記の論点に着目しながら、余剰容積率の移転を意味する開発権（TDR）の移転が固定資産税の課税標準の算定において影響を及ぼすか否かという見地から検討を進めることとする。

Ⅲ Xinc. v. country of Los Angeles 219 Cal.App.3d 525,268 Cal. Rptr.356（カリフォルニア州第 2 地区第 2 控訴裁判所）

1 事案の概要

本件は、土地所有者である X 社が、ロサンゼルス市中心の商業地区再開発計画に基づき、1980 年から 1982 年にかけて、同市内に不動産 3 区画を取得した。もともと、この地域は、最大容積率が 6:1（1 平方フィートの区画面積に対して 6 平方フィートの建築面積）に制限されていたところ、当該開発地域内の他の区画から

¹¹ この点について、令和 3 年度東京都固定資産（土地）評価事務取扱要領は、都市計画法および建築基準法の各規定に基づき、余剰容積率移転が認められた各土地の固定資産税の課税標準の算定方法として、容積率の限度を考慮して、路線価を付設する旨を定めている。

¹² なお、この問題については、後述する Xinc. v. country of Los Angeles 219 Cal.App.3d 525,268 Cal.Rptr.356 も、本件と同様の解釈が示されたという点で重要であろう。いわゆる特定街区制度と同様、公共的な貢献を行うための都市開発を誘導することを目的として、隣接する複数の街区を一体的に計画することにより、街区間で容積率の移転を認めるケースにおいては、公共的貢献を促進する効果が期待できることに加えて公益性に基づく課税原則の観点から、各土地を評価する場合、増加要因の一部を減免するなどの措置を講じる余地があるように思われる。なお、固定資産税の減免規定の検討として、首藤重幸「不均一課税・超過課税の法的課題」『地方税の法的課題』日税研論集 46 巻 47-66 頁、碓井光明「固定資産税の非課税制度と減免等」（石島弘・碓井光明・木村弘之亮・山田二郎編『固定資産税の現状と納税者の視点：現行制度の問題点を探る』六法出版社）150-211 頁。

¹³ わが国では、空中権自体は法律上明文化されていないが、他方、アメリカでは、確立した制度とされている。

未利用の容積率を譲受けることにより、一定の要件のもとで最大容積率の超過が認められていた。1983年に、X社は、再開発計画に従って隣接する複数の土地所有者から開発権（Transfer Development Rights；TDR）を820万9,000ドルで取得し、490,338平方フィートの建築面積を追加することで、最大容積率の2倍以上の建造物を建築することが可能となった。

本件取引について、評価官（county assessor）は、当該開発権の取得が、カリフォルニア州憲法 § 13（Cal.Const.art.XIII）に基づき、固定資産税の課税対象となる出来事に当たるとして、X社所有の土地における固定資産税の課税標準に、その開発権の価値を反映させたうえで、X社所有の土地の基本評価額を820万9,000ドル相当引き上げた。その結果、固定資産税の総額は、266,821.10ドル増額した。X社は、これを不服として出訴した。

本件の争点は、開発権の取得が、その譲受地において価値が評価される不動産権益（real property interests）に当たり、固定資産税の課税対象となるかどうかである。

2 判決

(1) 法令解釈

本件について、ゲーツ（Gates,J）裁判官は、次のような法令解釈を行っている¹⁴。カリフォルニア州の全ての財産（property）は州憲法または連邦法において、特に非課税（exempted）として取り扱われない限り、「その全ての財産の価額に比例して（in proportion to its full value）」課税対象とされる（Rev.& Tax.Code,

§ 201）。税務上、「財産」とは、私的所有が可能な不動産、動産および混合財等の全ての財が含まれる。ここにいう不動産とは、「土地の所有権、所有権に付随する請求権、または所有権に関する権利」を包含するものである。州法では、制定以来、「法律上、課税対象となる土地の権利の種類は所有権（title in fee）に限定されず、用益権を含む包括的なものである」と規定されている¹⁵。

次に、開発権については、土地の所有権から生じる複数の権利の束の一つ（as one of the fractional interests in the complex bundle of rights arising from the ownership of land）として見なされると解したうえで、都市部の人口密度が増加し、新たな開発に利用できる敷地の数が減少するにつれて、垂直方向へと建造物の開発を拡張することを目的として、様々な方法によって空間を利用する権利が必要とされるようになり、このような目的を達成するために発展した財産権は、課税対象となるとした。

(2) 事実認定

ゲーツ裁判官は、上記のとおり述べた上で、本件における事実関係を次のように認定した。本件取引は、不動産の譲渡の特徴を全て備えている。開発権を移転した土地所有者は、自ら所有する不動産権益の一部を手放す見返りとして、800万ドルを超える対価を受領した。本件取引では、エスクローが開設された後¹⁶、エスクロー指示書および売買契約書が作成され、権原報告書と保険が発行された。さらに、不動産調査によると開発権の譲渡者の土地は、その開

¹⁴ 開発権の意義については、寺尾美子「アメリカ土地利用計画法の発展と財産権の保障」法協100巻10号（1983）1772頁。

¹⁵ See State of California v. Moore（1859）12 Cal.56,70., Cal.Const.art.XIII, § 1(b); Rev.& Tax.Code, § 201.

¹⁶ エスクローの問題については、國生一彦『判例にみるアメリカの不動産トラブル』（社）商事法務研究会（1989）166頁、拙著『資産の交換・買換えの課税理論』（中央経済社、2017）。

発が制限されることが登記されている。

本件取引を記載した契約書では、開発権は「X社の所有する不動産に付随し、その利益のために使用されること、土地と共に存続し（run with the land）、土地の所有者である売主およびその土地の将来の所有者、被担保者、それらの承継人、相続人または譲受人らを拘束する」と記載されている。

3 結論

結論として、ゲーツ裁判官は、以上の事実認定を法令解釈に当てはめたうえで、次のように述べている。本件で問われた取引は、現行の受益的財産権（beneficial property interest）の譲渡であり、そこでは、実際にその権利が譲渡されている。これに反する実質的、かつ、説得力のある証拠がない限り、評価官は、その不動産の価額を決定するにあたり、開発権の取得価額を加算する必要がある。他方で、開発権の譲渡者における土地の固定資産税については、当該不動産の公正市場価額から開発権の価額を加算した割合と同一の割合が減額されるべきである、と解した。以上のとおり、本判決は、開発権の移転が固定資産税の課税標準の算定に影響を及ぼすことを明らかにした¹⁷。

おわりに

これまで見てきたとおり、余剰容積率の移転

は、その承役地および要役地のそれぞれの土地における固定資産税の課税標準の決定において、その影響を無視することはできない。そのことと同時に各土地における客観的交換価値の算定のための固定資産評価基準の理論の形成は、取引に予測を与えるという点で検討する意義がある。したがって、移転された余剰容積率がどのような法的性質をそなえ、現実に移転取引が税負担にいかなる影響を及ぼしているか、いいかえるとその移転によって生ずる権利や経済的価値をいかに評価するかについて解明することが重要となる。

ここで最後に指摘しておきたいことは、カリフォルニア州では、開発権は、私法上、土地の所有権から生じる複数の権利の束の一つとして見なされ、その移転は、土地の移転者のみならず将来の所有者、相続人、譲受人等を拘束する受益的財産権の譲渡を意味するものとされている。アメリカにおけるこうした開発権の取引は、財産の移転に他ならないのであり、それゆえ、アメリカの開発権取引と類似した性質をもつ、余剰容積率の移転をめぐる租税負担の問題は、地方税法の中の問題としてとらえるのみでなく、隣接する法領域の問題として総合的な考察を行うことが必要となるのである。具体的には、余剰容積率の移転にかかわる公法上および私法上の法的性質の解釈論の検討が大きな論点となると考えられる。

¹⁷ 本判決の結論は、上級審においても支持されている。なお、本判決と同様に TDR の譲渡につき固定資産税の課税の適否が争われた 2014 年の判例として、Village at Treehouse, Inc., Petitioner-Appellant, v. Property Tax Administrator, January 16, 2014 は、本判決を引用しつつ、TDR の譲受に係る宅地につき固定資産税が課せられるとした。

1 固定資産（家屋）の概況

2 固定資産（土地）の概況

3 固定資産（償却資産）の概況

1 固定資産（家屋）の概況（令和 5 年度 固定資産の価格等の概要調書）

総務省（全国計）

区 分		棟 数 (棟)	床 面 積 (㎡)	決 定 価 格 (千円)	単位当たり価格 (円)
木 造	総 数	44,365,113	4,361,469,094	96,105,982,413	22,035
	法定免税点未満のもの	2,559,129	122,949,216	155,940,239	1,268
	法定免税点以上のもの	41,805,984	4,238,519,878	95,950,042,174	22,638
木 造 以 外	総 数	14,432,674	4,505,549,903	218,990,263,319	48,605
	法定免税点未満のもの	231,865	7,156,984	58,273,186	8,142
	法定免税点以上のもの	14,200,809	4,498,392,919	218,931,990,133	48,669
計	総 数	58,797,787	8,867,018,997	315,096,245,732	35,536
	法定免税点未満のもの	2,790,994	130,106,200	214,213,425	1,646
	法定免税点以上のもの	56,006,793	8,736,912,797	314,882,032,307	36,040
非 課 税 家 屋		1,003,438	433,046,662	—	—

2 固定資産（土地）の概況（令和 5 年度 固定資産の価格等の概要調書）

区 分		地 積 (㎡)			決 定 価 格 (千円)		
		評価総地積 (イ)	法定免税点 未満のもの (ロ)	法定免税点 以上のもの (イ) - (ロ)	総 額 (ハ)	法定免税点 未満のもの (ニ)	法定免税点 以上のもの (ハ) - (ニ)
田	一 般 田	25,114,992,352	892,855,834	24,222,136,518	2,533,244,495	83,092,856	2,450,151,639
	勸 告 遊 休 田	333,181	19,109	314,072	68,268	3,342	64,926
	介在田・市街化区域田	209,783,314	1,202,663	208,580,651	2,914,476,681	7,981,883	2,906,494,798
畑	一 般 畑	22,930,627,934	1,640,018,693	21,290,609,241	716,008,248	59,461,190	656,547,058
	勸 告 遊 休 畑	213,564	22,450	191,114	21,781	2,007	19,774
	介在畑・市街化区域畑	304,376,020	2,874,099	301,501,921	6,386,884,186	12,941,143	6,373,943,043
宅 地	小 規 模 住 宅 用 地	7,033,365,653	264,813,235	6,768,552,418	362,018,245,261	1,607,892,599	360,410,352,662
	一 般 住 宅 用 地	4,355,484,704	93,808,569	4,261,676,135	65,600,275,242	196,951,433	65,403,323,809
	住宅用地以外の宅地	6,142,665,689	32,356,155	6,110,309,534	245,276,507,698	41,559,563	245,234,948,135
	計	17,531,516,046	390,977,959	17,140,538,087	672,895,028,201	1,846,403,595	671,048,624,606
鉱 泉 地		114,504	5,010	109,494	17,294,707	54,096	17,240,611
池 沼		252,424,666	12,841,621	239,583,045	27,161,082	289,802	26,871,280
山 林	一 般 山 林	80,506,894,734	9,338,524,712	71,168,370,022	1,083,828,855	113,720,784	970,108,071
	介 在 山 林	166,533,349	13,329,148	153,204,201	428,114,552	3,512,429	424,602,123
牧 場		1,152,345,141	37,304,003	1,115,041,138	11,841,881	151,550	11,690,331
原 野		8,445,858,911	1,776,829,939	6,669,028,972	116,914,921	14,421,547	102,493,374
雑 種 地	ゴ ル フ 場 用 地	1,316,713,237	326,309	1,316,386,928	1,663,632,130	223,854	1,663,408,276
	遊 園 地 等 の 用 地	38,130,000	60,617	38,069,383	313,903,199	24,347	313,878,852
	鉄 軌 道 用 地	単 体 利 用	466,469,300	414,105	466,055,195	5,613,634,578	76,202
		複 合 利 用	小規模住宅用地	56,116	83	56,033	11,741,321
			一般住宅用地	222	—	222	5,453
			住宅用地以外	11,041,066	57	11,041,009	4,117,788,886
		計	11,097,404	140	11,097,264	4,129,535,660	2,764
地	そ の 他 の 雑 種 地	4,523,233,572	299,865,880	4,223,367,692	30,329,616,711	81,350,227	30,248,266,484
	計	6,355,643,513	300,667,051	6,054,976,462	42,050,322,278	81,677,394	41,968,644,884
合 計		162,971,657,229	14,407,472,291	148,564,184,938	729,181,210,136	2,223,713,618	726,957,496,518

3 固定資産（償却資産）の概況（令和 5 年度 固定資産の価格等の概要調書）

総務省（全国計）

（単位：千円）

種 類		決 定 価 格	課 税 標 準 額	課 税 標 準 額 の 内 訳	
				課税標準の特例規定の適用を受けるもの (イ)	(イ) 以外のもの (ロ)
市町村長が価格等を決定したもの	構 築 物	26,849,202,428	26,594,916,362	209,644,113	26,385,272,249
	機 械 及 び 装 置	53,875,303,852	52,308,580,664	524,543,537	51,784,037,127
	船 舶	677,641,807	437,316,175	200,622,165	236,694,010
	航 空 機	54,809,454	54,228,154	1,136,779	53,091,375
	車 両 及 び 運 搬 具	640,206,497	632,034,776	7,174,789	624,859,987
	工 具 ・ 器 具 及 び 備 品	16,164,464,485	16,120,005,618	15,747,637	16,104,257,981
	小 計 (ハ)	98,261,628,523	96,147,081,749	958,869,020	95,188,212,729
法第三八九条係	総務大臣が価格等を決定し、配分したもの	40,025,217,697	36,178,952,981	-	-
	道府県知事が価格等を決定し、配分したもの	2,934,780,954	2,547,760,290	-	-
	小 計 (ニ)	42,959,998,651	38,726,713,271	-	-
法第 743 条第 1 項の規定により道府県知事が価格等を決定したもの (ホ)		136,321,454	135,126,827	-	-
合 計 (ハ) + (ニ) + (ホ)		141,357,948,628	135,008,921,847	-	-
同上内訳	市 町 村 分 の 額	-	134,669,136,838	-	-
	道 府 県 分 の 額	-	339,785,009	-	-

総務省（全国計）

	課 税 標 準 額（千円）			筆 数（筆）			単位当たり 平均価格 (円/㎡) (ロ) (イ)
	総 額 (ホ)	法定免税点 未満のもの (ヘ)	法定免税点 以上のもの (ホ) - (ヘ)	評価総筆数 (ト)	法定免税点 未満のもの (チ)	法定免税点 以上のもの (ト) - (チ)	
	2,515,855,847	81,865,510	2,433,990,337	22,801,409	1,554,576	21,246,833	101
	68,268	3,342	64,926	333	24	309	205
	939,224,095	699,771	938,524,324	428,620	7,243	421,377	13,893
	714,702,853	59,258,591	655,444,262	22,300,103	3,031,830	19,268,273	31
	21,781	2,007	19,774	284	38	246	102
	2,047,287,225	2,340,713	2,044,946,512	907,322	24,031	883,291	20,984
	59,037,364,934	266,945,274	58,770,419,660	47,447,089	2,349,241	45,097,848	51,472
	21,724,871,624	65,393,691	21,659,477,933	25,849,030	991,889	24,857,141	15,062
	148,966,478,479	26,471,808	148,940,006,671	12,265,586	255,014	12,010,572	39,930
	229,728,715,037	358,810,773	229,369,904,264	85,561,705	3,596,144	81,965,561	38,382
	16,635,572	52,435	16,583,137	14,186	438	13,748	151,040
	21,287,766	280,410	21,007,356	201,686	26,940	174,746	108
	1,083,078,247	113,635,368	969,442,879	29,862,255	6,071,859	23,790,396	13
	281,056,956	2,570,440	278,486,516	259,472	42,580	216,892	2,571
	10,162,664	150,789	10,011,875	82,592	7,091	75,501	10
	103,900,067	14,000,977	89,899,090	7,682,375	1,916,443	5,765,932	14
	1,237,477,119	164,149	1,237,312,970	434,770	1,826	432,944	1,263
	200,537,965	17,069	200,520,896	16,005	209	15,796	8,232
	3,268,474,293	48,884	3,268,425,409	1,094,474	1,550	1,092,924	12,034
	1,700,604	271	1,700,333	265	4	261	209,233
	1,789	-	1,789	6	-	6	24,563
	2,150,739,778	736	2,150,739,042	36,964	6	36,958	372,952
	2,152,442,171	1,007	2,152,441,164	37,235	10	37,225	372,117
	19,778,332,660	57,964,055	19,720,368,605	9,198,434	1,225,350	7,973,084	6,705
	26,637,264,208	58,195,164	26,579,069,044	10,780,918	1,228,945	9,551,973	6,616
	264,099,260,586	691,866,290	263,407,394,296	180,883,260	17,508,182	163,375,078	4,474

国有資産等所在市町村交付金制度の概要と 交付状況について

総務省 自治税務局 固定資産税課 交納付金係

長谷川 香 桜

1 はじめに

現行、地方税法（昭和 25 年法律第 226 号）第 348 条第 1 項において、国及び地方公共団体（以下「国等」という。）が所有する固定資産に対しては固定資産税を課することができないものとされている。これは、国等は、いずれも国民の福祉を増進する目的をもった団体であり、その活動に伴う財政需要は国民の租税負担による収入によって賄われていることから、仮に国等に固定資産税の負担を求めるとしても、終局的には一般国民の租税負担に帰することになるためである。

しかし、これらの固定資産のなかには、その性質や使用状況あるいは所在市町村との受益関係が私人の所有する固定資産と同様のもの、又は、その資産が広大な面積を有し、かつ、これらの施設が所在することによって市町村の税財政に著しい影響を及ぼしているものが存在する。これらの資産についても、固定資産税に相当する額の負担を求めることによって、同種の固定資産との間の負担の均衡を確保し、併せて地方財源の充実を図ることを目的として、昭和 31 年度に国有資産等所在市町村交付金（以下「市町村交付金」という。）制度が創設された。

本稿においては、市町村交付金制度について解説するとともに、近年の交付状況を概観することとする。

なお、本文中、意見にわたる部分は、私見であることを予めお断りしておく。

2 市町村交付金の交付客体

市町村交付金の交付客体とされる固定資産は、国有資産等所在市町村交付金法（昭和 31 年法律第 82 号。以下「法」という。）第 2 条第 1 項各号に規定されており、これらの固定資産に該当するか否かは、後述のとおり市町村交付金が交付される年度の初日の属する年の前年（以下「前年」という。）の 3 月 31 日の現況により判断することとされている。

なお、法第 2 条第 1 項に規定される固定資産とは、地方税法第 341 条第 1 号に規定されている固定資産と同義であり、土地、家屋及び償却資産をいうものである。以下、交付客体とされる固定資産について述べることとする。

(1) 当該固定資産を所有する国等以外の者が使用している固定資産（法第 2 条第 1 項第 1 号）

これはいわゆる貸付資産をいうものである。道路、公園等の公共用財産をその本来の用途にしたがって使用する場合においては、当該行政財産は、国等が行政目的を遂行するための物的手段として使用しているのであり、一般住民はその効果を楽しんでいるに過ぎないことから、貸付資産には含まれないと解されている。さらに、当該資産を所有する国等以外の者が使用している場合であっても、法第 2 条第 2 項第 7 号により、地方税法第 348 条第 2 項第 1 号（国並びに都道府県、市町村、特別区、これらの組合

及び財産区が公用又は公共の用に供する固定資産）に掲げるものは、市町村交付金を交付しないこととされている。

貸付資産における「使用」とは、当該固定資産の所有者である国等以外の者で「当該固定資産の使用について正当な権限を有する者が現に使用している」状態をいう。また、私法上の契約に基づくものか又は許可処分等に基づくものかを問わず、さらに、有償使用、無償使用及び使用料を減額し使用させている場合も含まれるものであって、基準日である3月31日を含め相当の期間継続して使用している状態にあることが必要であり、臨時的使用や極めて短期間の一時的使用は含まれないものと解されている。

なお、貸付資産の主なものとして、公用財産である公務員宿舎が挙げられる。公務員宿舎の使用実態及び市町村から受ける行政上の便宜は、一般私人の住宅の場合と全く同様であるにもかかわらず、その所有者が国等であることのみをもって一般の住宅と固定資産税負担において異なった取り扱いをなされることは不合理であり、固定資産相互間の負担の均衡確保を図る趣旨によるものである。

(2) 空港（空港の機能を果たす共用空港を含む。）の用に供する固定資産（法第2条第1項第2号）

空港とは、空港法（昭和31年法律第80号）第2条において公共の用に供する飛行場をいうものである。具体的には空港法第4条第1項各号に掲げる空港及び同法第5条第1項に規定する地方管理空港をいい、空港法施行令（昭和31年政令第232号）第1条各項により空港の名称及び位置（82カ所の空港）が定められている。

空港所在市町村においては、空港施設に対して道路、消防その他各種の行政サービスを通じて有形無形の恩恵を供与しているほか、騒音対

策など特殊の財政需要が極めて高い。一方で、広大な面積を有しているにもかかわらず固定資産税収入が得られないことが所在市町村の税財政に大きな影響をもたらしているという事情が勘案され、昭和41年度制度改正により市町村交付金の交付客体とされた。

なお、昭和41年度制度改正時には、自衛隊飛行場又は米軍飛行場の一部が民間空港の用に供されていても、市町村交付金の対象とされていなかった。しかしながら平成10年度制度改正において、市町村交付金の対象となる空港との均衡を配慮し、自衛隊飛行場又は米軍飛行場のうち空港の機能を果たすもの（共用飛行場）において、一般公衆の利用に供する目的で整備し、かつ、専ら一般公衆の利用に供する施設の用に供する固定資産（民間航空の用に供する固定資産）についても市町村交付金の交付客体とされた。

共用飛行場については、令和6年3月現在、札幌飛行場、百里飛行場、小松飛行場、美保飛行場、徳島飛行場、三沢飛行場、岩国飛行場の計7カ所が指定されている（国有資産等所在市町村交付金法施行令（昭和31年政令第107号。以下「政令」という。）第1条）。

(3) 国有林野に係る土地（法第2条第1項第3号）

国有林野に係る土地とは、国有林野の管理経営に関する法律（昭和26年法律第246号）第2条第1項の国有林野に係る土地をいうものである。

国有林野に係る土地については、市町村交付金制度創設の前から国有林野事業特別会計において当該土地の所在する市町村に対し、予算の範囲内において国有林野所在市町村交付金が交付されていた。この国有林野所在市町村交付金はその市町村内の私有の山林、原野等の平均価

額に国有林野の面積を乗じて得た額を基準として算定されるが、この額が必ずしも交付されるわけではなく、その額の範囲内で営林局長が交付額を定めるものとされていたものであった。また、山林、原野等の平均価額が地価の上昇に伴い、毎年引き上げられているにも関わらず、この国有林野所在市町村交付金の総額は昭和26年以降据え置かれ、市町村にとっては不確定な財源であった。

市町村交付金制度においては、国有林野の土地の大部分が企業用財産に属するものであり、国有林野の管理、経営、事業の円滑な実施を期待するためには、国有林野所在市町村及び地元住民の有形無形の協力が必要不可欠であって、国有林野事業とその所在市町村との受益関係は極めて密接不可分の関係にあることから、国有林野に係る土地についてはすべて交付客体とされている。

また、地方公共団体が所有する林野に係る土地については、それが貸付資産に該当する場合を除き、交付客体とされていないところである。これは、地方公共団体が所有する林野については、個々の団体によって自然保全、景観保持、観光資源等の役割を果たしているものも多く、これらは一般の公用、公共用財産としての側面が強いため、国有林野のように全面的に市町村交付金の客体とする措置はとられなかったものである。

(4) 発電所、変電所又は送電施設の用に供する固定資産（法第2条第1項第4号）

発電所、変電所又は送電施設の定義については、法において特段規定はされていないが、電気事業法施行規則（平成7年通商産業省令第77号）及び電気設備に関する技術基準を定める省令（平成9年通商産業省令第52号）に規定するところによるべきものと解される。

すなわち、発電所とは、発電機、原動機、燃料電池、太陽電池その他の機械器具を施設して電気を発生させる所をいい、また、変電所とは、構外から伝送される電気を構内に施設した変圧器、回転変流機、整流機その他の電気機械器具により変成する所であって、変成した電気をさらに構外に伝送するものをいい、さらに、送電施設とは、発電所相互間、変電所相互間又は発電所と変電所との間の電線路に係る施設をいうと解されている。

これらの施設が所在することにより、例えば、水力発電施設においては広範囲において土地が水没したり、家屋が取り壊されたりする等、地元市町村の受ける税財政上の影響が著しく大きいことや、また、地方公共団体が行う電気事業に係る施設であっても、その使用の実態は民間の電気事業者と何ら異ならないことなどが勘案され、市町村交付金制度創設当初から交付客体とされている。

なお、洪水調節のため設置・拡張された放流管や洪水吐^{こうずいばき}ゲート（これらの設備と一体となって効用を全うする施設及び工作物を含む。）については、令和3年度制度改正において、従来、国又は地方公共団体が所有するダムの治水に係る部分については、交付の対象となっていないことを踏まえ、固定資産税において非課税とされたことと同様に、発電の用に供するダムの用に供する固定資産において、市町村交付金の交付対象から除くこととした。

(5) 水道施設若しくは工業用水道施設のうちダム以外のものの用に供する土地又は水道若しくは工業用水道の用に供するダムの用に供する固定資産（法第2条第1項第5号）

水道施設若しくは工業用水道施設のうちダム以外のものの用に供する土地とは、政令第1条の2及び国有資産等所在市町村交付金法施行規

則(昭和 31 年総理府令第 31 号)第 1 条において、水道法(昭和 32 年法律第 177 号)第 3 条第 8 項に規定される水道施設若しくは工業用水道事業法(昭和 33 年法律第 84 号)第 2 条第 6 項に規定される工業用水道施設の用に供する土地のうち、取水施設、貯水施設若しくは浄水施設又はこれらの施設の操作、監視その他の管理の用に供する施設であり、これらの施設と同一の構内に所在するものの用に供する土地で地方公共団体が所有するものである。これらの土地については、取水施設などが建設されることにより、広大な面積が必要とされる一方、固定資産税を課することができなくなるため、地元市町村の税財政に大きな影響が及ぶことが勘案され、昭和 42 年度制度改正により市町村交付金の交付客体とされた。

また、交付客体となる水道若しくは工業用水道の用に供するダムの上に供する固定資産とは、ダムと一体となってその効用を全うする施設及び工作物を含むとされている。具体的には、えん堤(ダム本体)の他に、余水路、副ダム、操作又は監視用の施設等が考えられるが、個々のものについてその実態により判断すべきである。

これらについても、水資源を開発するための大規模な施設が建設されることで、水源が立地している所在市町村の税財政に大きな影響が及ぶことが勘案されたことから、昭和 49 年度制度改正により市町村交付金の交付客体とされた。

なお、洪水調節のため設置・拡張された放流管や洪水吐ゲート(これらの設備と一体となって効用を全うする施設及び工作物を含む。)については、令和 3 年度制度改正において、従来、国又は地方公共団体が所有するダムの治水に係る部分については交付の対象となっていないことを踏まえ、固定資産税において非課税とされたことと同様に、水道若しくは工業用水道の用に供するダムの用に供する固定資産において、市町村交付金の交付対象から除くこととした。

(6) 国家備蓄施設の用に供する固定資産(法第 2 条第 1 項第 6 号)

国家備蓄施設とは、石油の備蓄の確保等に関する法律(昭和 50 年法律第 96 号。以下「石油備蓄法」という。)第 29 条に規定する国家備蓄施設をいうものであり、いわゆる原油を備蓄するためのものにあつては、苫小牧東部国家石油備蓄基地等 10 ヲ所、プロパンガスなどを備蓄するためのものにあつては、七尾国家石油ガス備蓄基地等 5 ヲ所、合わせて全国 15 ヲ所に設置されている。国は直接石油及びプロパンガス等の備蓄を行うため、国家備蓄施設を所有しているが、その管理は、石油備蓄法第 29 条に基づき、独立行政法人石油天然ガス・金属鉱物資源機構に委託することができるとされた。一方、国家備蓄施設が所在する市町村においては、国家備蓄施設に対する固定資産税が非課税となることで、貴重な財源が失われ、税財政に著しい影響が及ぶにもかかわらず、消防等市町村の行政サービスを提供する必要が生じた。こうした事情のほかに、市町村は、従前から国家備蓄施設の管理が円滑に行われるよう国の政策に対し、有形無形の協力を行ってきたことも勘案されて、平成 17 年度制度改正により市町村交付金の交付客体とされた。

3 市町村交付金の交付金額の算定

市町村交付金として交付すべき金額は、交付金算定標準額に 100 分の 1.4 を乗じて得た額とされている(法第 3 条第 1 項)。交付金算定標準額は、交付金額の算定の基礎となるものであり、固定資産の価格とされている。この価格とは、原則として国有財産法(昭和 23 年法律第 73 号)第 32 条第 1 項の台帳若しくは物品管理法(昭和 31 年法律第 113 号)第 36 条の帳簿又は地方公共団体がその所有する財産について備える台帳(以下「国有財産台帳等」という。)に記載され、

又は記録された当該固定資産の価格とされている（法第3条第3項）。交付金額の算定に用いられる率を100分の1.4としたのは、市町村交付金が固定資産の代替的な性格を有するものであるところから、固定資産税における負担との均衡を考慮し、固定資産税の標準税率と同率としたものである。しかし、固定資産税においては標準税率と異なる率を定めることができるのに対し、市町村交付金は異なる率を定めることはできない。

また、市町村交付金の客体とされる固定資産のうち、国民の福祉を増進するという目的をもった団体としての国又は地方公共団体が、その活動上必要なところから、あるいは、政策目的の遂行上必要なために所有しているものについては交付金算定標準額の特例が設けられている（法第4条第1項～第3項）。

(1) 住宅及び住宅の用に供する土地

住宅及び住宅の用に供する土地については、これらの価格の5分の2の額（一般住宅用地（地方税法第349条の3の2第1項に規定する住宅用地で小規模住宅用地（同条第2項に規定する小規模住宅用地をいう。以下この項において同じ。）以外のものをいう。）に相当する土地にあっては3分の1の額、小規模住宅用地に相当する土地にあっては6分の1の額）をもって交付金算定標準額とするものとされている。

(2) 空港の用に供する固定資産

空港の用に供する固定資産（住宅及び住宅の用に供する土地を除く。）については、価格の2分の1の額をもって交付金算定標準額とするものとされている。

(3) ダムの用に供する家屋及び償却資産

水道又は工業用水道用ダムの用に供する固定資産のうち家屋及び償却資産については、市町

村交付金が交付されることとなった年度から5年間はその価格の2分の1、その後の5年間はその価格の4分の3の額をもって交付金算定標準額とするものとされている。

4 台帳価格等の通知

各省各庁の長又は地方公共団体の長は、当該各省各庁の長が管理し、又は当該地方公共団体が所有する固定資産のうち市町村交付金を交付すべきものについては、前年の3月31日現在における当該固定資産の価格その他交付金額の算定に必要な事項を、前年の11月30日までに当該固定資産の所在地の市町村長に通知するものとされている。ただし、前年前に通知した価格等に全く異動がないと認める場合は、改めて価格等の通知をする必要はないこととされている（法第7条）。

また、市町村交付金の交付客体となるべき固定資産の価格は、原則として、国有財産台帳等に記載され、又は記録された価格をいうものであるが、この価格が当該固定資産に類似する固定資産で固定資産税を課されるものに係る固定資産税の課税標準の基礎となるべき価格と著しく異なると認める場合においては、前年の11月30日までに、国有財産台帳に記載され、又は記録された固定資産の価格と異なる価格を当該固定資産所在の市町村長に交付金算定標準額の基礎とすべき固定資産の価格として通知することができるものとされている（法第8条）。

ここでいう「著しく異なる場合」の基準について、一定の割合といったような基準は存在するものではないため、個々具体のケースに応じて適切に判断する必要があるが、一方の価格が他方の価格の2倍を超えるような場合には、明らかに「著しく異なる」ものとして是正措置を行うことができるものと解されている。

5 市町村長からの価格の修正の申出等

市町村長は、当該市町村内の各省各庁の長が管理し、又は地方公共団体が所有する固定資産のうち市町村交付金を交付すべきものについては、①国有財産台帳等に当該固定資産の価格が記載又は記録されていない固定資産がある場合、②国有財産台帳等に記載され又は記録された固定資産の価格が当該固定資産に類似する固定資産で固定資産税を課されるものに係る固定資産税の課税標準となるべき価格と著しく異なると認められる場合、③各省各庁の長又は地方公共団体の長が法第8条の規定により修正して通知した価格が当該固定資産に類似する固定資産で固定資産税を課されるものに係る固定資産税の課税標準の基礎となるべき価格と著しく異なると認められる場合においては、当該固定資産を管理する各省各庁の長又は当該固定資産を所有する地方公共団体の長に対し、価格の修正の申出等を行うことができることとされている（法第9条第1項）。

6 市町村交付金の請求及び交付

市町村長は、既に前年の11月30日までに通知された価格若しくは前年前に通知された価格に異動がなく通知を受けない場合には前年前に通知を受けた価格を基礎として、国が所有する固定資産については当該固定資産を管理する各省各庁の長に、地方公共団体の所有する固定資産については、当該固定資産を所有する地方公共団体の長に対して、毎年4月30日までに交付金交付請求書を送付して、交付金の交付請求をするものとされている（法第11条第1項）。

この交付金交付請求書の送付行為は、地方税法における賦課の通知とその性格を同じくするものであって、この行為によって具体的な交付

金の請求権が確定するものである。

市町村交付金は、固定資産税に代わるべき性格を有していることにかんがみ、市町村長が交付金額の算定を行い、その算定した交付金額を記載した交付金交付請求書を各省各庁の長又は地方公共団体の長に送付するものである。

また、各省各庁の長又は地方公共団体の長は、毎年6月30日までに、当該交付金交付請求書に記載された交付金額を、当該固定資産所在の市町村に交付することとされている（法第12条）。

7 市町村交付金の交付状況

18頁の図は過去10ヵ年度分の市町村交付金の交付額の推移をまとめたものである。

まず、市町村交付金総額に占める割合をみると、貸付資産の割合が最も高く（令和5年度55.5%）、いずれの年度も総額の55%以上を占めている。次いで高い割合を占める資産は、水道施設等の用に供する固定資産であるが、令和5年度は前年度と同水準の14.8%であり、貸付資産が市町村交付金総額に占める割合の中心であることがうかがえる。

また、国家備蓄施設の用に供する固定資産については、平成27年度以降8年連続で割合が低下し、令和5年度においては、6.3%を占めている。その他、空港の用に供する固定資産について、令和5年度においては総額の11.6%を占めており、過去10ヵ年度において昨年度に次ぐ高い割合となった。国有林野に係る土地については6.5%（令和5年度）で平成26年以降微増傾向である。発電所等の用に供する固定資産については5.3%（令和5年度）と、過去10ヵ年度において、およそ総額の5%程度で推移している。

次に、令和5年度の市町村交付金額をみると、貸付資産の交付額は491億88百万円であり、前

年度と比べ1億99百万円減（▲0.4%）となっており、減少に転じた。水道施設等の用に供する固定資産の交付額は131億61百万円であり、前年度と比べ1億33百万円増（+1.0%）となった。国家備蓄施設の用に供する固定資産の交付額は55億59百万円であり、前年度と比べ4億13百万円減（▲6.9%）と、9年連続で減少している。このことは、平成25年3月に完成した倉敷国家石油ガス備蓄基地（岡山県倉敷市）及び波方国家石油ガス備蓄基地（愛媛県今治市）により平成26年度交付額が増大して以来、新たな施設の設置等がないことから、価格改定及び減価償却等により資産の価格が減少していることによるものである。空港の用に供する固定資産に係る交付額は103億15百万円であり、前年度に比べ1億85百万円減（▲1.8%）となっている。

一方、国有林野に係る土地の交付額は57億92百万円であり、前年度と比べ64百万円増（+1.1%）と9年連続で増額し、過去10ヵ年度で最高額となった。このことは、全国の国有林野の総面積は微減しているものの、土地の価格

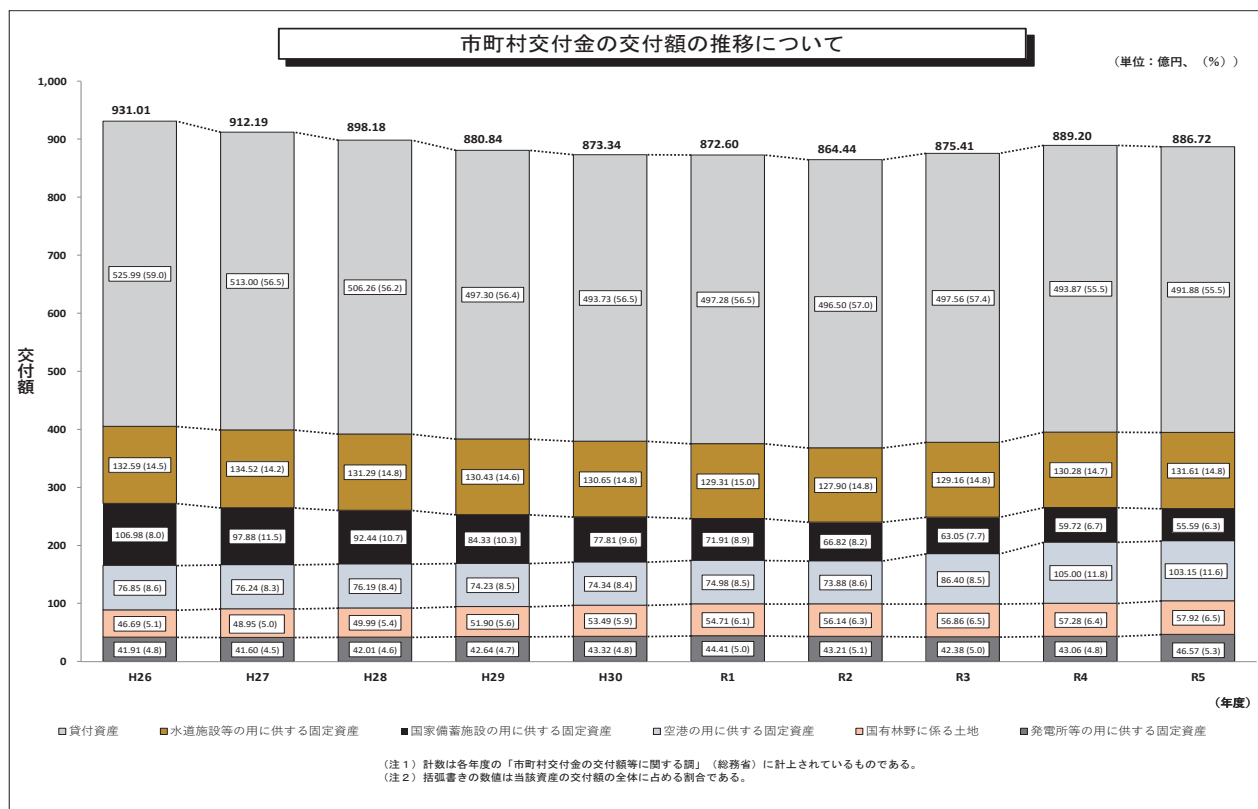
自体が上昇していることによるものである。発電所等の用に供する固定資産の交付額は46億57百万円であり、前年度に比べ3億51百万円増（+8.1%）となった。

市町村交付金総額については、令和5年度は886億72百万円であり、前年度と比べ2億48百万円減（▲0.3%）となっており、減少に転じた。

8 おわりに

以上、市町村交付金制度の概要及び令和5年度の交付状況について述べてきた。市町村交付金制度は、固定資産等を所有し市町村交付金を交付する側の国及び地方公共団体と、固定資産等が所在し市町村交付金を受ける側の市町村との間の、相互の信頼と協調の上に成り立つものである。

実務上、個々の事案については、様々な状況が考えられるところだが、本稿が市町村交付金制度の一層の理解に繋がり、適切な運用の一助となれば幸いである。



令和6年度評価替え業務と適正課税を目指して

埼玉県行田市税務課 資産税担当 須加 純一



忍城

1. 行田市の概要

埼玉県行田市は、国宝「金錯銘鉄剣（きんさくめいてっけん）」が出土した稲荷山古墳をはじめ、日本最大級の円墳である丸墓山古墳など、9基の大型古墳が群集する「埼玉古墳群」を有し、埼玉県名発祥の地として知られています。

また、市内には悠久の眠りから目覚め開花した古代蓮など42種類約12万株の蓮の花が咲く「古代蓮の里」、江戸時代の忍藩十万石の城下町を今に伝える「忍城址」のほか、足袋の産地を物語る「足袋蔵」が点在する風情ある街並みなど、豊かな自然と歴史が息づくまちです。

令和4年度の実田市の市税収入は、約105.7億円です。そのうち、固定資産税が約43.5億円で税収の約41%を占めており、人口減少の著しい行田市においても基幹税目として、今後さらに構成割合は増していくものと予想されます。

2. 税務課の体制

現在、固定資産税の賦課を担当する資産税担当は、主幹以下10人で、土地担当4人、家屋担当5人、会計年度任用職員1人といった体制になっています。償却資産担当は、土地担当1人と家屋担当1人が兼任しています。

総勢10人中、令和3年度の評価替えを経験したのは2人のみで、平均経験年数の浅い職員が多い状況の中、令和6年度の評価替えに取り組むこととなりました。

3. 土地の評価について

主な見直しとしては、令和4年4月の都市計画法等の改正により、条例区域から災害イエローゾーン区域が除外されたことに伴う土地の補正です。当該土地はその他の条例区域と比較し、開発制限により利用価値が低くなることか

ら、除外区域内外の鑑定評価を比較の上、減価率を算出し、所要の補正を新設して対応することとしました。

その他、行田市は農業が盛んであり、農地の地積が約 32,512 千㎡、市内のおよそ半数が農地ということもあり、地目認定には特に苦労しています。

家屋担当による家屋調査時の現地確認や、建築担当課からの建築確認の状況、農業委員会からの農地転用等の情報提供などによってなるべく現況を把握するよう努めていますが、用途変更による雑種地判定など、把握が困難な場合があります。そのような場合には、GISを活用し、撮影時点を比較することで、変化のあった土地を把握していますが、これまで航空写真は基準年度の1月1日のみ、3年に1回の撮影となっていたことから、据え置き年度では活用しづらい状況にありました。しかし、今後は毎年撮影となるよう予算措置ができましたので、把握漏れを減らすことで公正な課税を実現し、納税者への説明に説得力を持たせることが期待できます。

4. 家屋の評価について

年度当初の家屋担当は、前回の評価替え時に比べ、一時的に人員が2/3となってしまうっており、評価替え作業と家屋調査を同時に行うことは少なからず苦労がありました。

今回の評価替えでは、令和3年度評価基準からの改正も多く、経験者も少なかったため、改正部分の導入経緯や過去の評価の内容を改めて読み込み直したり、各種解説を参考にしたりしました。また、近隣市と考え方を擦り合わせるため、合同の検討会を開催することで、評価の均衡を図りました。

また、行田市ではここ数年で、物置やガレージなどの規格化された家屋について、比準評価を導入しております。これらについては各メーカーのカタログ等で取得価格を把握することができることから、評価額について一定の妥当性があると考えています。

さらに、昨年度までは調査に協力いただけない家屋以外は原則、すべての物件を現地調査していましたが、例年のような時間を確保できな

いことから、希望者については、

- ①図面や仕様書が入手でき、これをもって評価が可能な場合
- ②資料に不足があった場合に、施工業者へ直接資料請求するための同意書の提出があった場合
- ③建売住宅やそれに準ずる家屋で、評価の均衡がとれると判断できる場合

に限定し、図面による評価を実施しました。

コロナ禍においても、調査をお願いすれば拒否されるようなことはほとんどありませんでしたが、いざ選択肢として提示してみると、思った以上に希望する方が多くいらっしゃいました。

現地調査に際しては、所有者の方やご家族の立ち合いをお願いする必要があり、一人暮らしや共働き世帯の場合など、なかなか平日に休みを取ることが難しいという方も多い状況でしたので、こちらの調査時間の削減だけでなく、相手方の調査への負担を減らすことができたように思います。

また、令和6年4月1日より地方税法第353条第1項第3号の規定が施行されたことによって、建築業者に対しても法的な根拠をもって直接資料の請求をすることができるようになりました。業者側にも国土交通省からの周知が行われていますので、より今後の事務の効率化が期待されます。

5. 償却資産の評価について

償却資産に関しては、基本的には例年どおりの業務となりました。

現在は、法人市民税の担当と連携し、法人開設届等によって新規法人を把握したり、前年度申告があったものの現年度申告がなかった事業者に対して、申告案内を送ったりしています。これまでは案内について、文章、申告書、記載例のみの送付でしたが、新規でナッジ理論を活用したチラシを作成して同封しました。効果検証に関してはこれからとなりますが、少額でも申告を行ってくれる事業者が増えてきたと感じていますので、検証結果を踏まえて、改善していく予定です。

しかし、多くの市町村が悩まれているのと同様に、行田市でもまだまだ申告意欲の面で課題

が残っています。特に行田市は農地が多く、それだけ農業従事者がいるはずですが、そちらに対しての慇懃が依然進んでいない状況です。

他市町村の事例では、農業従事者に対する補助金の交付状況の把握や、申告の必要性の周知の工夫などを行っているものも見受けられましたので、それらを参考にし、慇懃に取り組んでいきたいと思っています。

6. これまでの取り組みと今後の取り組み

「人員不足」というのは今や全国共通の悩みとなっていますが、少ない人員でも評価の精度は落とさず、適正な課税に努めなければなりません。そんな中で必要になってくるのは、やはりシステム面でのアシストかと思っています。

令和2年1月より、登記済通知電子データを管轄登記所からオンラインで受け取れるようになりましたが、行田市では令和4年4月から登記履歴システムを導入したことにより、遅れながら活用を開始しました。これにより、ほぼリアルタイムで最新の登記情報を把握することができ、所有権の移転や新築物件の補足が容易となりました。窓口での問い合わせ対応や各種証明書の発行が非常にスムーズになり、住民サービスの向上に寄与できています。

また、現在使用している家屋評価システムにおいて、既に導入しているメーカーの事業撤退が決まっているため、新しいシステムの導入を検討しています。システムの移行に際しては、イニシャルコストやランニングコストを含めた予算、データの互換性、操作性の違い、職員個人の技量に依存しにくい仕組みなど、検討すべき事項は山のようにありますが、より現状の行田市に適したシステムを模索中です。

併せて、令和7年度までの基幹情報システムの標準化についても取り組んでいるところですが、そちらとの連携も考慮し、より業務を効率化していきたいと考えています。

7. 令和9年度の評価替えに向けて

土地について、行田市は前述のとおり農地が

多い市ですが、近年この農地について、転用や貸付などの動きが活発になってきています。太陽光発電設備の設置も多く、償却資産の課税客体としての把握にもつながるので、現況把握に一層のスピード感をもって取り組む重要性を実感しています。土地の利用の仕方も多様化してくる中、土地に絡む法令関係の改正もめまぐるしいため、所要の補正に関しても常に見直しを図っていきます。

家屋については、令和6年度評価基準では各種要因のため、標準評点数や再建築費補正率が大幅に上昇しました。主に建築資材費の高騰が要因とされていますが、令和5年4月28日に開かれた地方財政審議会第40回固定資産評価分科会では、「資材価格の高騰を一時的かつ特異なものとして、平均化して補正するのが妥当」という旨の答申をしています。今後、このままの物価水準が続く可能性があるだけでなく、例えば改正労働安全衛生規則の施行により、既に足場の施工費が1.3～1.5倍まで上昇することが想定されているなど、令和9年度評価基準においては再建築費評点数の更なる上昇が見込まれ、納税者からの目もより厳しいものとなることが予想されます。徴税吏員として、納税者の方に納得いただくためには、知識の底上げを図っていく必要があります。

8. おわりに

物価が高くなろうとも、利用状況が多様化しようとも、われわれ課税庁は「適正な時価」を意識し、公平公正な課税を目指さねばなりません。納税者の立場からすると、そもそもの基礎知識がない方も多いことから、税額のみに着目せざるを得ず、不満を感じる方もいらっしゃると思います。そういった場合、制度趣旨や評価の仕組みを丁寧に説明すれば、納得いただけることがほとんどです。課税には説明責任が伴いますので、どの職員についても相応の知識を持ち、説明責任を果たせるよう各自研鑽を積んでいく必要があると思います。

南島原市における固定資産評価業務について

長崎県南島原市税務課資産税班 班長 田中 充敏



なんばん大橋（口之津町）

1 南島原市の概要

南島原市は、平成 18 年 3 月 31 日付で旧 8 ケ町が合併し南島原市が誕生しました。

南島原市は、長崎県の南部、島原半島の南東部に位置し、1,000 メートルを超える山々が連座する雲仙山脈から南へ広がる肥沃で豊かな地下水を含む大地が大部分を占め、魚介類豊富な有明海及び橘湾に広く面する海岸線を持ち、雄大な山々と美しい海を併せ持った、南向きで陽光きらめく地域であることが大きな魅力となっています。北部は島原市、西部は雲仙市と接しており、有明海を挟んで熊本県天草地域と隣り合っています。

市全体の面積は 170.13km² となり、県全体（4,130.98km²）の約 4.1%、島原半島全体（約 467km²）の 4 割程度を占めています。

本市は、南蛮文化がもたらしたキリシタン関連遺産が数多く残っている地域であり、歴史的に有名な「島原・天草一揆」の舞台でもあります。中でも、世界遺産「長崎と天草地方の潜伏キリシタン関連遺産」の構成資産である「原城跡」は他地域に類のない歴史的遺産です。

南島原市の就業人口は、第一次産業の割合が、23.9% と高く、特に農業は第一次産業の 93.8% を占める基幹産業です。なお、約 350 年の歴史を持つ手延べ素麺は全国有数の産地です。

2 南島原市の固定資産税の状況

令和 4 年度の当初調定額は約 17 億 8,332 万円 で内訳は土地が 26%、家屋が 56%、償却資産が 18% となっており、家屋の比重が高くなっています。

同年度の固定資産税の決算額は、約 17 億 8,000 万円で市税収入の約 48% を占めており、重要な一般財源となっています。なお、市内に土地は約 279,000 筆、家屋は約 48,000 棟存在しております。

3 固定資産税担当の体制について

税務課は市民税班・資産税班・税制徴収班の 3 班で構成され、うち資産税班は、班長 1 名、班員 7 名、計 8 名体制です。内訳は家屋が 3 名、土地 2 名、償却資産 1 名（土地と兼務）、相続関係業務 2 名となっています。

各担当者は、現地確認や評価・システム入力、官公庁からの照会・調査への回答、現所有者への賦課替え、評価替えに向けた作業等の実務に加え、各種証明書の発行や窓口対応にも従事し、さらに確定申告受付など多忙な中で真摯に業務に取り組んでいます。

4 家屋課税業務の現状

固定資産税のうち新增築住宅の家屋の件数は、約 150 棟程度で推移しています。

新增築の家屋の評価について、木造家屋は市で評価、非木造家屋の評価は長崎県に依頼し、評価（簡易な非木造家屋は市で評価）しています。新增築家屋の把握は、登記済通知や建築確認申請書、市の他部署（上下水道課、都市計画課等）に照会そして定期的に巡回し現地確認の上、完成しているようであれば、家屋調査の依頼文書を発送し、日程調整を行い、評価を行っています。アパートや店舗などは、入居や開店前に評価できるよう、こまめに建築状況を確認するよう気を付けています。

家屋評価については、事前に平面図や立面図等を提供して下さる方もいらっしゃいます

が、大半は評価の際に建築主本人から図面を借りてコピーをとるという手間がかかり、改善が必要です。

家屋評価は 2 人 1 組で行い、1 人は外周などを計測確認し、もう 1 人は固定資産税の説明のほか、不動産取得税や所得税の住宅ローン控除など関係する税について大まかに説明後、2 人で内部仕上等の評価を行い、おおよそ 20~30 分ほどで評価を終了します。

5 課題

(1) 家屋の現況調査

家屋の現況確認は、GIS を利用しており、航空写真は、6 年毎に撮影を行っています。ただ、6 年毎という間隔での撮影となりますので、6 年分の未確認物件となるとどうしても数が多くなってしまい結局調査しきれないこともあるので、本音を言えば 3 年毎に撮影を行いたいのですが、予算の都合もあり叶っていません。

また、司法書士や土地家屋調査士から登記簿と固定資産税の課税台帳との差異があると指摘されることで未評価家屋が発見されるケースもあり、その都度評価を行い課税しています。この場合は古い家屋であることが多く比準評価を行っています。資産税班内の取組で未評価家屋も減っていますが、課税の公平性のため、もっと減らしていくことが大事です。

さらに、日々進化し続ける建築技術によって建てられた家屋の評価も統一した評価がもっとも重要なため、係内での情報共有が大事です。

(2) 相続人調査と相続人代表者指定

所有者の死亡後に相続登記がされないまま放置され所有者不明となっている資産が増えてきており、相続人調査とそれに伴う納税通知書の送達が大きな負担となっています。妻や子が相

続放棄して、第2、第3順位の相続人も死亡、代襲相続人も辿って行って、最後に判明した相続人が被相続人のことなど全く知らないであろう遠い親戚しかいないこともあり、対応に苦慮しています。手間と時間をかけた割には費用対効果が薄い場合も多いのですが、放置するわけにもいかない、というジレンマもあります。さらに相続放棄についても今後の事務量の増加が懸念されます。

(3) 職員の育成

当市は、平成31年度迄は、「地区担当制」として、班員全員が担当地区の土地・家屋・償却資産等の全ての業務を受け持っていました。しかしながら、知識も浅く広くという感じで、各地区で業務の取扱いに差異がありました。

令和2年度以降は「業務分担制」として各業務別に担当を分け、担当業務について業務レベルが上がってきました。おおむね2~3年毎に各業務からの担当替えを進め、さらなる人材育成を進めています。また、人事異動等で担当者が変わっても蓄積したノウハウや専門知識を備えた職員の維持・向上と今後を担う職員の育成が不可欠であり、これら人材育成や調査・評価業務を強化していくためには、内部事務の効率化や定期的な会議の開催、継続的な研修会参加などが必要であると考えています。

6 おわりに

固定資産税は他の税と違い、その年行った課税の影響がその年だけで終わる、というわけではなく、何年、何十年先まで影響する税です。過去の担当者のミス等の対応に苦慮したり、納税者の不信感に繋がりやすい職場といえます。

固定資産税の業務は、様々な問題が存在しており、全てを解決することは難しくても身近な問題から一つずつ取り掛かり、適正な課税を行わなければなりません。慢性的ともいえる厳しい財政状況の中で財政基盤を支える基幹税目である固定資産税の重要性と納税者の関心が従来にも増して高まっています。業務は市の自主財源の主要な部分を占める重要な業務でもあることを再認識し、納税者に少しでも納得していただけるよう、日々努力していかなければと考えています。

「住登外者に対する適切な課税のあり方について」、「小規模自治体等における地方税事務の課題と事務の共同化等について」及び「人口減少社会を迎えた我が国の固定資産税収の動向等について」

資産評価システム研究センター 調査研究部

令和5年度に開催された各調査研究委員会の報告のうち、前号で紹介できなかった「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究」は、以下の3つのテーマについて調査研究を行いましたので、その概要を紹介します。

- I 住登外者に対する適切な課税のあり方について
- II 小規模自治体等における地方税事務の課題と事務の共同化等について
- III 人口減少社会を迎えた我が国の固定資産税収の動向等について

なお、付属資料を含む報告書の全文等の詳細については、当評価センターのHP「資料閲覧室」に掲載していますのでご覧ください。

I 住登外者に対する適切な課税のあり方について

1 検討の背景

人口動態調査（厚生労働省）によれば、平成元年以降、我が国の死亡数は増加傾向にあり、こうした状況下にあっては、相続の機会が増加すると考えられ、これに伴い、住所地が課税地と異なる納税義務者（いわゆる住登外者）が土地等の所有者となる事例が増えると想定されます。

このため、当委員会では、住登外者に対する課税に係る課題とその対応等について議論を行

いました。

また、農林水産省等が都道府県に行った調査によれば、外国資本による森林取得面積は、調査が開始された平成22年以降の状況を踏まえると、外国人又は外国法人の森林所有者は増加傾向にあると考えられ、これらの者に対する課税事例が増えると想定されます。

このことから、住登外者に係る議論と併せて、外国人又は外国法人に対する適切な課税についても議論を行いました。

2 固定資産税の納税義務者

議論を行う上で、まず固定資産税の納税義務者、具体的には所有者課税の原則、台帳課税主義、納税管理人制度について確認を行いました。

3 相続と納税義務者の関係

続いて、関連する相続と納税義務者の関係を次の項目について制度の原則を確認しました。

(1) 相続による納税義務の承継

相続、相続人、相続財産法人、承継の効果

(2) 相続登記

相続登記の申請の義務化、相続人申告登記

4 住登外者への適正な課税

次に、住登外者への適正な課税を行うため、次の各項目について制度の原則を確認しました。

(1) 現に所有している者の申告制度

申告の対象となる者、条例による申告制度、履行期限、申告事項

- (2) 固定資産課税台帳とマイナンバーの紐付け
住民基本台帳ネットワークを活用した死亡の事実の把握、マイナンバーの紐付けの状況
- (3) 国外住所の外国人・法人に対する課税に係る市町村の取組み
登記関係書類の確認、管理会社に対する聴取、周知の工夫・多言語化

5 今後の課題等

- (1) 現に所有している者の申告の制度化
相続人申告登記は、令和8年4月1日以降、登記所から市町村長への通知にも記載されることから、同日以降、市町村長は登記済通知に基づいて相続人を把握することが可能となりますが、この場合においても、相続人に対して、現に所有している者の申告の義務を重ねて課すべきか否かについては、今後の課題として整理が必要です。

- (2) 固定資産課税台帳とマイナンバーの紐付け
固定資産課税台帳とマイナンバーの紐付けがされていれば、納税義務者の引っ越し先の住所や死亡の事実等の最新の本人情報を適時に把握することができ、固定資産税の適正な課税に資することとなります。

住登外者に対するマイナンバーの紐付けは進んでいないことから、今後、登記済通知等で把握可能な住所と氏名の2情報を基にした具体的な照会方法について情報提供を行うこと等を総務省は検討すべきです。

加えて、市町村からは、登記簿とマイナンバーの紐付けについて強い要望があるところであり、総務省と法務省が十分に協議の上、今後の方向性を検討していく必要があります。

- (3) 国外住所の外国人・法人に対する課税
国外住所の外国人・法人の納税義務者に対し

納税通知書を送達できない場合には、滞納処分等に係る書類を掲示板に掲示することにより一定期間経過後には送付があったものとみなされる制度（公示送達）を活用し、差押えや換価といった滞納整理手続を進め、最終的には固定資産税を徴収することが可能ではあるものの、今後も外国人等の所有資産は増加が見込まれるところであり、適正課税のための国外移転先の把握等は引き続きの検討課題であります。

Ⅱ 小規模自治体等における地方税事務の課題と事務の共同化等について

1 検討の背景

令和3年の全国の市町村の税務職員は、ピーク時の平成6年と比較し、著しく減少しており、今後も市町村の税務職員数の減少が続けば、固定資産税に係る一連の課税事務（申告、評価、賦課、徴収、不服審査等）を一つの市町村で実施することが難しくなることが想定されています。

引き続き、一連の課税事務を実施していくためには、評価事務や不服審査事務など、事務の共同化等の取組みの更なる活用も有効な手段であると考えられます。

このため、当委員会では、地方税事務の共同化を行っている団体にヒアリング等を行い、事務の共同化の有用性や導入に向けた課題を確認し、適正かつ効率的な地方税事務の実施方法について議論を行いました。

2 資産評価の概要

市町村長は、固定資産評価基準によって固定資産の価格を決定しなければならないとされており、固定資産評価基準における各資産の評価方法は、土地については売買実例価額を基準と

して評価する方法、家屋については再建築価格を基準として評価する方法、償却資産については取得価額を基準として評価する方法等、固定資産評価の概要を確認しました。

3 事務の共同化に係る地方税法の基本的な考え方

地方税法では、道府県及び市町村のみに課税権を認め、都及び特別区については、道府県に関する規定は都に、市町村に関する規定は特別区にそれぞれ準用することとしているため、都及び特別区には課税権が認められるが、地方公共団体の組合である一部事務組合及び広域連合並びに財産区には、課税権は認められていないことなど共同化に係る地方税法の基本的な考え方を確認しました。

4 地方税事務の共同化の状況

地方税事務の共同化の状況を把握するため、総務省から市町村 239 団体、都道府県 47 団体、広域連合等 27 団体を対象としてアンケート調査を実施しました。

調査結果のうち注目すべき点は、「固定資産税の評価事務を複数の市町村において共同化することについて、どのように考えるか」の問に対して、「事務の効率化」及び「評価に対する説明責任」の観点では、前向きな意見と慎重な意見の割合が拮抗しており、「一概に言えない」とする割合が半数以上を占めていた点です。一方、「評価の均衡化」及び「専門性の確保」の観点では、前向きな意見が半数以上を占めていました。

5 今後の課題等

固定資産税の課税事務において、徴収分野以外での共同化は進んでいないのが現状ですが、相互併任の仕組みを用いることで、家屋評価の

共同化を実施している団体もあり、人員確保の観点からは、有効な取組みと考えられます。

また、将来的に、評価システムの標準化が志向されており、その前提として、固定資産評価基準で均質化が図られる仕組みの構築が必要となることから、今後、固定資産評価基準の見直し等により、団体間の評価手法の差異が小さくなれば、地域における評価事務の広域化も進めやすくなるものと考えられます。

Ⅲ 人口減少社会を迎えた我が国の固定資産税収の動向等について

1 検討の背景

固定資産税は、市町村が住民サービスを提供するために必要な財源として、今後も安定的に税収を確保していく必要があります。

将来の税収を予測することは困難であるものの、まずは過去の税収動向等について分析することが、今後の安定的な税収確保に資するものと考え、当委員会では、過去の各市町村の人口推移と税収動向等を見ながら、その関連性を確認することとしました。

なお、今回の分析は、合併等の影響を排除するため、平成の大合併により現在の市町村数（1,719 団体）と同程度となった平成 18 年度以降に焦点を当てて行うこととしました。

2 平成 18 年度以降の人口・固定資産税の動向

住基人口は、平成 18 年度が 1 億 2,706 万人、令和 3 年度が 1 億 2,384 万人となっており、2.5% の減少となっている一方、固定資産税収は平成 18 年度と比較し、土地、家屋、償却資産のいずれも増加傾向となっています。

現在のところ、住基人口及び固定資産税収全体で見たときには、人口減少が直ちに固定資産

税収の大きな減少につながっている状況は見られません。

これを踏まえ、次に、直近 15 年程度の住基人口及び固定資産税収の推移等について整理し、その関連性について分析を行いました。

3 人口減少と固定資産税収の関連性の分析

分析に当たっては、全国 1,719 団体（東京都特別区は 1 団体とカウント）のうち、平成 18 年度以降に合併した 60 団体を除いた 1,659 団体を対象にしました。これらの団体の住基人口・固定資産税収について、平成 18 年度から令和 3 年度の動向を分析し、人口減少下にも関わらず固定資産税収が伸びている団体（600）を中心に、その要因となる土地、家屋、償却資産の税収を基に 8 つのカテゴリーに分類しました。

このカテゴリーのうち、償却資産の税収が増加している団体（567）は、ダム等の大規模な設備投資が行われたことが、税収増の要因の一つであることが考えられました。土地又は家屋の税収が増加したカテゴリーの団体（33）の税収増の要因については、主要回答団体（11）へヒアリングを行いました。

4 上記 3 の分析を踏まえた委員からの主な意見等

委員からは「①土地・家屋・償却資産の税収が、いずれも増加している団体の共通点を探し出せば、人口減少社会においても固定資産税収を確保できる地方団体の姿が見えてくるのではないか。」「②特徴的な団体に隣接する団体の状況について分析してはどうか。」等の意見が出されました。

5 意見を踏まえた分析

これらを踏まえ、意見①については、前記分析の対象団体を広げて（1,385）土地、家屋、償

却資産の税収の動向別に再分類を行い、決定価格等の推移を確認し、このうち、税収増の団体を抽出し、その動向を比較しました。

意見②については、隣接する団体と人口動向や税収額を比較する検証を行いましたが、エリアで見たときに特定の団体にそれらが集中している事実は確認できませんでした。

6 小括

人口減少下において税収を伸ばした団体の全体的な特徴としては、まず、土地については、宅地開発等による宅地面積の増加、観光需要による地価の上昇等が主な要因となり、1㎡当たりの評価額を維持しつつ宅地面積が増え、税収を維持したものと考えられます。

家屋については、「木造」の「専用住宅」の決定価格の増加、「非木造」の「住宅・アパート」、「工場・倉庫・市場」の決定価格の増加等が税収増の主な要因と考えられ、特に、「非木造」の住宅や工場等の建築が税収増に寄与していると考えられます。

償却資産については、発送電施設等の「大臣配分資産」（関係市町村が 2 以上の都道府県にわたる資産や、全体を一の固定資産として評価しなければならない資産）の決定価格等の増加が、税収増に寄与しているものと考えられます。

なお、人口減少下でも家屋税収が増加しているといった特徴的な団体の隣接団体の人口等の動向について確認しましたが、地域によって、人口等の動向は様々であり、特定の団体が、隣接団体から人口等を奪っているといった事実は、今回調査したエリアでは確認できませんでした。

路線価等公開情報の配付と「全国地価マップ」等について

1 路線価等公開情報の配付について

固定資産税路線価等公開情報の集約に係るデータの提供につきましては、都道府県及び市町村の方々には、ご協力を賜り誠にありがとうございました。集約されたデータは当センターの「全国地価マップ」(<https://www.chikamap.jp>)において公開し、毎年度更新をしております。この広域的な価格の情報公開を通して国民の固定資産税評価に対する理解と信頼に資するものになると考えております。

今後も引き続きデータの提供にご協力を賜りますようよろしくお願い申し上げます。

なお、集約したデータについては都道府県単位でDVD-ROMに取りまとめて7月下旬に市町村等の担当課に郵送する予定です。

今回配付する「路線価等データ」(DVD-ROM)には、次の(1)から(4)の4つの公的土地評価情報、背景地図及び路線価等システム Ver.5.00等が収録されています。

(1) 固定資産税路線価等データ(2024年度課税分データ)

2024年5月31日までに、当センターが指定したフォーマットでデータの提供があった市町村に係るものです。

(2) 相続税路線価等データ(2023年分)

2023年7月に各国税局から公表されたものです。

(3) 地価公示価格データ(2024年1月1日)

2024年3月に国土交通省土地鑑定委員会から公示されたものです。

(4) 地価調査価格データ(2023年7月1日)

2023年9月に各都道府県から公表されたものです。

(5) 広域索引図データ及び背景地図データ

(6) 路線価等システム Ver.5.00

(7) 論理チェックプログラム

固定資産税路線価等データのエラーの有無を確認するための論理チェックプログラムです。

2 「全国地価マップ」への路線価等データの掲載等について

(1) 集約した固定資産税路線価等データは、例年同様7月下旬頃「全国地価マップ」へ掲載する予定です。

(2) 公開している固定資産税路線価等データに差し替えの必要が生じた市町村は、差し替えを行いますので、差し替え部分のデータだけでなく全てのデータを再提供してください。差し替えは定期的(原則毎月2回)に行っています。

(3) 令和6年度の「固定資産税路線価等」の地図画面上の標準宅地(赤丸)または路線価線(赤いライン・青いライン)上でクリックすると、画面左側に詳細情報が表示されます。そこで表示される「時点」は、提供いただいたデータの価格時点に基づき、「価格調査基準日(令和5年1月1日)の価格を表示」または「時点修正後(令和5年7月1日時点)の価格を表示」と表示しています。今回、令和6年度のデータを提供いただいた際、DVD等に「時点修正後」と記載されていた場合には、「時点修正後(令和5年7月1日時点)の価格を表示」と表示しています。また、「時点修正後」と記載されていない場合には、「価格調査基準日(令和5年1月1日)の価格を表示」と表示しています。

掲載後にご確認いただき、表示価格時点の訂正が必要な場合は、業務部(下部メールアドレス)までご連絡ください。

3 「全国地価マップ」へのリンクについて

「全国地価マップ」は、2004年5月の運用開始以降、市町村のホームページを始め多様なホームページとリンクが張られています。リンクフリーですので、市町村のホームページと積極的にリンクを張って活用していただきたいと思いますと考えております。その際、リンクを張ったサイトのURL等を下部メールアドレスまで、ご一報いただければ幸いです。

なお、詳細は「全国地価マップ」の「ご利用上の留意事項など」の「7. リンクの設定について」をご参照ください。

4 「路線価等業務管理システム」の操作について

当センターへの提供用として作成していただく固定資産税路線価等データの「路線価等業務管理システム」による作成方法等について、不明点等ありましたら当センターに問い合わせください。また、ご希望があれば、当センター職員が自治体に伺い説明を行いますので、当センターまでご相談ください。

業務部メールアドレス：teisyutsu@recpas.or.jp

地方公共団体の皆様へ

当センターでは、地方公共団体の関係職員を対象に各種研修を実施しています。

2025年度（令和7年度）開催の研修会について（お知らせ）

- ・ **来年度からオンライン研修の受講を無料とする** 予定です。
- ・ 無料化に伴い実務研修会の印刷テキストの送付はしません。
(ホームページからダウンロードしてください。)
- ・ **実務研修会のワークショップ研修に変更はありません。(受講料改正の予定なし)**
- ・ ワークショップ研修は、オンライン研修の受講を前提とする点も変更ありません。

【当センターの2025年度研修会予定】

研修会の種類及び名称		受講料（税込）
一般研修会	固定資産税事務研修会（オンライン研修）	無料
	固定資産評価審査委員会運営研修会（オンライン研修）	無料
実務研修会	土地評価実務研修会（オンライン研修）	無料
	土地評価実務研修会（ワークショップ研修（2日間））	10,000円
	木造家屋評価実務研修会（オンライン研修）	無料
	木造家屋評価実務研修会（ワークショップ研修（2日間））	10,000円
	非木造家屋評価実務研修会（オンライン研修）	無料
	非木造家屋評価実務研修会（ワークショップ研修Ⅰ（2日間））	10,000円
	非木造家屋評価実務研修会（ワークショップ研修Ⅱ（3日間））	15,000円
	償却資産実務研修会（オンライン研修）	無料
	償却資産実務研修会（ワークショップ初級研修（1日間））	5,000円
	償却資産実務研修会（ワークショップ中級研修（1日間））	5,000円

※研修内容や申込み方法についての詳細は、決定次第本誌及びHPにてご案内します。

第27回固定資産評価研究大会開催のご案内

固定資産の評価及び固定資産税に関する諸問題をテーマに地方団体職員、不動産鑑定士、学識経験者など固定資産税に携わる方々が研究成果や先進的取り組みの発表を行い、関係者相互の連携を促進する場となっている固定資産評価研究大会を開催します。プログラムの詳細は、順次、ホームページ等でお知らせしますので、是非、ご参加くださいますようご案内いたします。

1 開催日等

開催日：2024（令和6）年10月11日（金）

会 場：都市センターホテル（東京都千代田区平河町2-4-1）

※1階に特設クロークを設置しますので、荷物を預けてご参加いただけます。

受付等：3階コスモスホール前の受付にて資料等をお受け取りください。

受付は8:40～15:30まで設置していますので、全てのプログラムに参加することも、希望するプログラムにだけ参加することもできます。

2 プログラム

時 間	（会 場：3階 コスモスホール）	（会場：5階 オリオン）
9:20～9:30	ごあいさつ	固定資産税業務の ICT・GISの活用に関する 展示（14社） 9:00～17:20 アクリーグ(株) 朝日航洋(株) アジア航測(株) (株)SBS 情報システム (一財)MIA 協議会 (株)カナエジオマテックス 国際航業(株) (株)ゼンリン (株)ダイショウ 大和不動産鑑定(株) 日本土地評価システム(株) (株)ハシマ AIT (株)パスコ (株)両備システムズ
9:30～10:30	講演 「固定資産税の課題と展望」（仮題） 慶應義塾大学大学院法務研究科教授 佐藤英明 氏	
10:50～12:40	パネルディスカッション 「固定資産評価におけるDX推進」（仮題） コーディネーター： 一橋大学大学院法学研究科教授 辻 琢也 氏 パネリスト： 早稲田大学理工学術院創造理工学部建築学科准教授 石田航星 氏 (株)パスコ東日本事業部技術センター資産情報部長 宮武龍児 氏 大阪市財政局税務部固定資産税担当課長 大曲寿治 氏 塩尻市市民地域部市民課国保年金係長 曾根優一 氏 （前塩尻市総務部税務課固定資産税係長） 総務省自治税務局固定資産税課長 水野敦志 氏	
12:40～14:00	（ 昼 食 休 憩 ）	
14:00～16:20	分科会発表（3～6題）	
16:25～17:10	参加者意見交換会（会場：5階 スバル）	

3 参加申し込みについて

申込は、当センターホームページ（<https://www.recpas.or.jp>） トップページ下部「第27回固定資産評価研究大会参加申込サイトへ」（バナー）からお申し込みください。

参加申込は10月4日（金）まで受付ています。

参加費は、当センター会員（全地方公共団体職員・賛助会員）は無料、会員以外は有料（2,000円）となります。

担当：調査研究部 川田、斉藤 Tel.03-5404-7781 Eメール:hyoka-c@recpas.or.jp

発行所・〒105-0001 東京都港区虎ノ門3丁目4番10号 TEL 03(5404)7781・FAX 03(5404)2631
 一般財団法人 資産評価システム研究センター (<https://www.recpas.or.jp>) 編集発行人・谷口 均
 全国地価マップ 専 用 サ イ ト (<https://www.chikamap.jp>) 



一輪車



宝くじ桜



子宮がん検診車



宝くじは、みんなの暮らしに 役立っています。



救急普及啓発広報車



宝くじドリームジャンボ絵本



集会用テント



「健康手帳」(冊子)



ベンチ



リスザル展示施設

宝くじは、少子高齢化対策、災害対策、公園整備、
教育及び社会福祉施設の建設改修などに使われています。



一般財団法人日本宝くじ協会は、宝くじに関する調査研究や
公益法人等が行う社会に貢献する事業への助成を行っています。

一般財団法人
日本宝くじ協会
<https://jla-takarakuji.or.jp/>

