

固 定 資 産 税

〔昭和 55 年度版〕

佐々木 喜久治 著

税 務 経 理 協 会

著 者 紹 介

きさき きくじ
佐々木 喜久治

〔略 歴〕 昭和19年12月東北大学法文学部卒業、昭和21年3月内閣戦争調査会事務局、昭和25年4月地方財政委員会事務局税務部、昭和36年7月自治省税務局市町村税課長、昭和38年10月自治省税務局府県税課長、昭和40年10月自治省財政局財政課長、昭和41年7月徳島県副知事、昭和43年10月自治省大臣官房参事官、昭和46年9月自治省税務局長、昭和48年11月消防庁長官、昭和51年1月秋田県副知事、昭和54年4月秋田県知事
〔著書〕 事業税

著者との契約により検印省略

2032-0088-3911

昭和43年7月25日 初 版 発 行
昭和55年5月25日 55年度版発行

固 定 資 産 税
定 価 2,300円

著 者 佐々木 喜久治
発 行 者 大 坪 半 吾
印 刷 所 税経印刷株式会社
製 本 所 株式会社 三森製本所

発 行 所 東 京 都 新 宿 区 株 式 税 務 経 理 協 会
下 落 合 2 丁 目 5 番 13 号 会 社

郵便番号 161 振替 東京 9-187408 電話 (03) 953-3301 (代表)

乱丁・落丁の場合はお取替えいたします。

© 佐々木喜久治 1968

本書の内容の一部又は全部を無断で複写複製(コピー)することは、法律で認められた場合を除き、著者及び出版社の権利侵害となりますので、コピーの必要がある場合は、予め当社あて許諾を求めて下さい。

は し が き

本書は、固定資産税についての概括的な理解を得られることを目標として、地方税法の規定を簡明に解説したものである。その解説も、税理士試験を受験する人々を念頭において行なっているだけに、現在実務に携っている人々には物足りないであろうが、これから実務に入ろうという人々には、入門書的な役割も果たし得るのではなからうかとも思っている。

現在の税理士試験のやり方が、法令集なしに答案を書かなければならないという、税務に関する試験としてはいささか問題があるような方法によっているので、本書は、法令集なしで読めることを建て前にして書いたつもりである。また、このような試験の方法によっている趣旨は、固定資産税の技術的な実務面の試験というよりは、その法律的構成の理解を試すためのものではないかという感じがする。従って、本書の冒頭の部分にある固定資産税に関する地方税法の構成をまず頭に入れてから、中味に入ることが必要であると思う。それと同時に、地方税法の規定をよく読むことも必要である。固定資産税の規定の仕方は、他の地方税の規定と一寸変っていることがわかるだろうと思う。

このことは、これから実務に入る人々にとっても必要である。本書に記載してある程度のことで、法律上の実務の99%は処理が可能であろう。あとの1%は、応用問題であって、これにも難易はある。この処理のためには、規定の本旨をよくわきまえて、誤りなきを期して貰いたいと思う。ただ、固定資産税の実務には、課税標準を決定するための評価という仕事がある。これは所得課税における所得の算定と同じ性格のものであるが、本書においては、評価に関することはほとんど書いていない。評価は、固定資産評価基準の内容の理解とともに、実際に評価実務をやってみることで以外

に熟達する道はない。課税物件を一目見て、直ちに評価額がでてくるような評価基準はあり得ない。また法律もそのようなもので、納税義務者がもってくる問題についての解答がそのまま条文に書いてないことはいくらかもある。

もう少し理解し易い解説の仕方もあると思うけれども、著者の怠情のためにできなかった。機会があれば書き直したいものである。本書の執筆に当っては、先輩諸兄の著書等を十分に参考とさせて戴いている。末筆で失礼ながら、教示を賜わった各位に厚く御礼を申し上げたい。

昭和55年5月

佐々木喜久治

目 次

はしがき

第1章 序 論	1
第1節 固定資産税の沿革と地位	1
Ⅰ 固定資産税の沿革	1
Ⅱ 固定資産税の地位	9
第2節 固定資産税の性格と法律の構成	11
Ⅰ 固定資産税の性格	11
Ⅱ 固定資産税の法形式	13
Ⅲ 固定資産税の法律構成	18
第2章 課税客体	29
第1節 固定資産	29
第2節 土 地	30
Ⅰ 課税客体となる土地	30
Ⅱ 地目等の認定	32
Ⅲ 立木等の取扱	33
Ⅳ 河川敷・埋立地等の取扱	33
第3節 家 屋	34
Ⅰ 課税客体となる家屋	34
Ⅱ 建築中の家屋の取扱	35
Ⅲ 家屋と償却資産との区分	37
Ⅳ 家屋と附帯設備等と所有者が異なる場合	39
第4節 償 却 資 産	40
Ⅰ 課税客体となる償却資産	40
Ⅱ 事業用資産	41
Ⅲ 無形減価償却資産の除外	44
Ⅳ 減価償却資産	45
Ⅴ 課税客体としない資産	47

第3章 課税団体	49
第1節 固定資産所在の市町村	49
I 固定資産税の課税団体の概要	49
II 一般的な課税団体	51
III 移動性償却資産又は可動性償却資産の課税団体	52
IV 法第389条第1項の規定によって自治大臣が指定する 償却資産の課税団体	54
第2節 大規模償却資産の課税団体	57
第4章 納税義務者	59
第1節 固定資産の所有者	60
I 台帳上の所有者	60
II 質権者又は地上権者	65
III 現実の所有者	66
第2節 みなす所有者	67
第5章 非課税の範囲	77
第1節 人的非課税	78
第2節 物的非課税	79
I 用途による非課税と課税の場合	79
II 非課税とされる固定資産	80
第6章 課税標準	121
第1節 固定資産の価額	121
I 固定資産税の課税標準	121
II 適正な時価	122
第2節 土地及び家屋の課税標準	125
I 価額の据置制度	125
II 基準年度の土地又は家屋の課税標準	126
III 第2年度の土地又は家屋の課税標準	130
IV 第3年度の土地又は家屋の課税標準	131
第3節 償却資産の課税標準	131

第4節 公益事業等に対する課税標準の特例	132
第5節 住宅用地の課税標準の特例	180
I 概要	180
II 住宅用地	182
III 小規模住宅用地	186
第6節 大規模償却資産の課税標準の特例	189
I 大規模償却資産	189
II 新設大規模償却資産	197
第7章 税率及び免税点	213
第1節 税率	213
第2節 免税点	219
第8章 評価及び価格の決定	221
第1節 固定資産評価員	221
第2節 評価についての自治大臣及び道府県知事の任務	226
I 自治大臣の任務	226
II 固定資産評価基準	228
III 道府県知事の任務	235
IV 固定資産評価審議会	237
第3節 固定資産課税台帳	239
I 固定資産課税台帳の意義	239
II 固定資産課税台帳の登録事項	242
III 登記所と市町村との関係	245
IV 名寄帳	248
第4節 評価及び価格決定の手続	249
I 納税義務者の申告	249
II 固定資産の評価	255
III 価格等の決定と登録	260
IV 固定資産課税台帳の縦覧と価格等の修正	265
V 概要調書の送付義務と道府県知事の修正勧告権	267

第5節	固定資産評価審査委員会	271
Ⅰ	固定資産評価審査委員会の構成	271
Ⅱ	固定資産評価審査委員会の運営等	277
第6節	道府県知事又は自治大臣による固定資産の 評価及び価格等の配分	288
第9章	賦課及び徴収	301
第1節	賦課期日及び納期	301
第2節	徴収の方法	305
第3節	減 免	327
第4節	賦課決定に係る不服申立	339
第5節	督促及び滞納処分	342
第6節	雑 則	348
第10章	道府県の固定資産税	353
第11章	土地に対する負担調整のための特例措置	357
第1節	昭和39年度から昭和50年度までの負担調整措置	357
Ⅰ	評価制度の改正と負担調整措置	357
Ⅱ	負担調整措置の昭和50年度までの概要	357
第2節	昭和51年度から昭和53年度までの特例	362
Ⅰ	負担調整措置に関する用語の意義	362
Ⅱ	宅地等に対して課する固定資産税の特例	367
Ⅲ	農地に対して課する固定資産税の特例	370
Ⅳ	免税点の適用の特例等	371
Ⅴ	政令への委任	373
第3節	市街化区域内の農地に対する課税の特例	374
Ⅰ	農地に対する特例措置の趣旨	374
Ⅱ	市街化区域農地の評価	375
Ⅲ	市街化区域農地の税額の算定方法	379
Ⅳ	市街化区域農地に対する固定資産税の減額等	386

V	免税点の適用の特例等.....	390
VI	政令への委任.....	391

第1章 序 論

第1節 固定資産税の沿革と地位

I 固定資産税の沿革

1 固定資産税は、市町村の課する税であって現在の形態をとったのは昭和25年の地方税制の根本的改正によるものであり、その歴史は比較的新しい。しかし、固定資産税の課税客体となっている土地や家屋、また償却資産に対しても、その課税の歴史は非常に古いものであり、固定資産税は、これらの課税の歴史の承継といえるものであって、この意味ではその沿革は古いといえることができる。

経済社会の未発達時代においては、生産手段の大宗をなすものは土地であり、一般的な租税制度は土地に対する課税から始まったといえることができる。そして土地から得られる収穫物が基本的な納税手段であったわけであるが、経済社会の発達とともに、貨幣が生まれ、次第に租税は物から貨幣によって納められることになるのであるが、生産手段が土地に依存している限り、土地に対する租税は、課税団体である国なり藩なりの最も有力な財源であったのである。しかし一方において、交換経済の発達とともに商取引乃至は貿易が盛んとなり、経済社会の一方の担い手として商人が現われるに及んで、その財力獲得の手段としての店舗、船舶というのが租税の源泉として注目されたことは想像に難くない。勿論、所得というものの明確な把握のできる時代でない以上、店舗の大小というような外形的な拠り所しかなかったであろうが、我が国においても不明確な形で課

税の例がみられる。また後になって富の蓄積を表現するものとして一般的に家屋に対して課税する方法がとられている。

近代産業の勃興とともに、職業の分化、一般的交換手段としての貨幣機能の増大をもたらし、人々は貨幣を求めて働く時代となって、貨幣があれば、すべての生活手段が得られることになり、近代資本主義経済の時代となる。ここでは、最新の機械設備が驚くべき能力であらゆる物を生産し、反面土地の生産力は相対的に低下するに至る。従って租税の源泉としての不動産の地位は次第に低下し、近代工場に働いて得られる賃銀、投下された資本の生み出す収益及び利子というものがこれにかかわることになるのである。これとともに物の消費を通じて担税力を見出そうとする消費課税が行われるに至る。我が国の例をみても、明治初期において圧倒的に不動産課税に依存していたものが、明治中期になって酒税及び煙草専売益金を中心とする消費税が次第に大きくなり、大正時代に至って所得税収入は地租収入を上廻ることとなっている。

2 土地に対する課税は古くから行われていたのであるが、明治時代に入ってから、しばらくは旧慣によるべきこととされていた。明治6年の地租改正条例の制定により、国税たる地租と地方附加税との区分が明確にされ、(1)課税標準は地価とする。(2)国税たる地租としての税率は100分の3、道府県税として国税の3分の1以内の附加税とする。(3)税率は定率とし、年の豊凶によって増減しない。(4)金納とする。など近代税制がとられた。その後明治21年、市制町村制の施行とともに、市町村も国税の7分の1以内の地租附加税を課するものとされた。

その後、若干の改正が行われているが、昭和6年にこれまでの地租条例を廃して地租法が新たに制定され、課税標準を賃賃価格に改められた。賃賃価格は、「賃主が公課、修繕費その他土地の維持に必要な経費を負担する条件をもって賃賃する場合において賃主が収得すべき1年分の金額によ

て定める」こととされ、またこの賃貸価格は10年毎に一般的に改訂することとされた(第1回の改訂は昭和13年に行われたが、第2回目の改訂は、その時期が終戦直後の混乱期に当たったため実施されずに終わった。)

次に昭和15年、中央、地方を通ずる税制の大改正が行われ、道府県及び市町村の地租附加税は従来どおりとされたが、国税として徴収された本税である地租も、その全額を地方分与税の一である還付税として徴収地の道府県に還付するものとされ、実質的には地租の全額が地方財源となった。次いで昭和22年、地租は道府県の独立税として移譲され、市町村はこれに地租附加税を課することとなり、地租は名実ともに地方税となった。

3 家屋に対する課税は、明治時代に入ってから、明治3年太政官布告家屋税規則により坪数等を課税標準として東京府下において課されたといわれるが、明治15年地方税規則の改正により、府県は、それまで徴収していた戸数割に代えて家屋税を課することができるものとされた(最初是一部のみで、明治23年からは全部又は一部に課することができるようになった。)。また市町村は、明治21年市制町村制の施行により、市町村税として家屋税附加税を課することができるものとされた。

大正15年地方税に関する法律が施行され、家屋税は、戸数割の代替税たる性格に改められ、課税標準は賃貸価格とされた。

昭和15年の税制改正により、家屋税は国税に移管され、道府県及び市町村は、家屋税附加税を課するものとされた。しかし国税として徴収された家屋税は、地租と同様に、その全額を徴収地の道府県に還付するものとされたので、実質的には地方財源であることには変りなかった。更に戦後昭和22年、家屋税は道府県の独立税として移譲され、市町村はこれに附加税を課することとなり、完全な地方税としての地位を回復した。

4 償却資産に対して全面的に課税することとされたのは固定資産税が創設されてからであって、それまでは特定のものについて独立の税目をお

こして課税していた。即ち、相当の投下資本を要し、生産手段としても大きな収入源とされるものを捕捉したものであって、船舶税、電柱税、軌道税等があげられる。

船舶に対する課税は、明治2年国税として、船舶の型式に応じ、屯数又は石数等を課税標準として課することとなったことに始まるが、明治11年に至り、府県はこれに附加税を課するものとされた。その後、明治29年国税の船舶税は廃止され、船舶に対する課税は地方に移され、更に大正15年、道府県は雑種税として船税を課することとされ、市町村は、これに附加税を課するものとされた。次いで昭和15年地方税法が制定され、船税は船舶税と名称が改められ、道府県は総屯数20屯以上の船舶に対してこれを課するものとされ、市町村はこれに附加税を課するとともに、総屯数20屯未満の舟に舟税を課することとなり、この制度が昭和24年まで続いたのである。

電柱に対する課税は、大正15年地方税に関する法律の制定により、道府県は雑種税として、電柱の本数又は基数を課税標準として電柱税を課するものとされ、市町村はこれに附加税を課することになり、昭和24年まで続いた。

軌道に対する課税は、昭和22年地方税法の改正により、軌道法又は地方鉄道法により敷設した軌道又は地方鉄道に対して、軌条の延長を課税標準として、道府県が軌道税を、市町村は同附加税を課するものとされた。

なお、これらの税のほか、法定外独立税の制度を利用して、原動機、冷凍機、織機、抄紙機、製材機、印刷機、軌道車、荷役施設等の事業用資産に対する課税が多くの市町村において行われていた。

5 昭和24年に行われたシャープ使節団の日本税制報告書における勧告により、昭和25年に行われた地方税制の根本的改革に当って、従来の地租、家屋税、船舶税、電柱税、軌道税及びこれらの税の附加税は廃止され、これらを統合して新たに固定資産税を創設するものとされた。固定資産税は

従来の地租及び家屋税の課税客体である土地及び家屋のほか、ひろく家屋以外の事業用の償却資産をも課税客体とされたのである。従ってこの課税客体と対象を同じくする原動機税等の法定外独立税も原則として廃止することとなった。また地租及び家屋税は、賃貸価格を課税標準とし、収益税の性格をもつものとされていたのであるが、固定資産税は、資産の価格を課税標準とするものとし、財産税的色彩をもつこととなった。なお、固定資産税の課税団体はシャープ勧告における税体系の独立税化の思想にもとづき、市町村とされている。次に昭和25年固定資産税創設以後の主な改正点を列記すれば、次の通りである。

(1) 創設の当初において、昭和22年の地租、家屋税以来行われていた使用者課税(国、地方団体等が所有している非課税資産である土地及び家屋について一定の条件のもとにおけるそれらの資産の使用者に対して課税する制度である。)の制度が引き継がれていたが、昭和26年に全面的に廃止された。

(2) 創設の当初においては、日本専売公社、日本国有鉄道及び日本放送協会に対しては課税しないものとされていたのであるが、昭和28年に至り、これらのものが直接その本来の事業の用に供する固定資産で政令で定めるものに限り非課税とすることとし、その他の固定資産については課税するものとされた。

(3) 昭和28年、発送変電施設及び外航船舶について税負担の軽減をはかる趣旨のもとに税率の特例が設けられたが、昭和29年にこの特例は廃止され、発送変電施設、外航船舶、重要産業の機械設備、地方鉄軌道、航空機等について、課税標準の特例による軽減が行われることとなった。このような措置は、昭和30年以降においても、公共料金の抑制に関連していわゆる公益事業の機械設備等、企業の体質改善のための合理化機械等、公害防止のための設備等について、次々に拡張され、相当広汎な特例が設けられることとなった。

(4) いわゆる大規模の償却資産については、税源の偏在を防止し、税収入の応益的な帰属をはかるために、地方財政委員会（自治庁長官）においてその価格を決定し、一定額を所在市町村に配分するほか、近隣の関係市町村に残額を配分することとされていたのであるが、昭和29年の改正により、道府県と市町村の税源配分の合理化と税源の効率的な使用をはかる必要から、大規模の償却資産について市町村が課税できる限度額を人口段階に応じて定めるものとし、この限度額を超える部分の額については、所在市町村を包括する道府県が課税権を有することとされ、昭和30年度分の固定資産税から適用された。

(6) 昭和30年には、土地及び家屋に対して課する固定資産税の負担を安定せしめ、評価事務の簡素化をはかる趣旨から、一定の年度を基準年度とし、原則として基準年度の価格を翌々年度まで据置くこととされ、最初の基準年度は昭和31年度、次の基準年度は例外的に昭和33年度とし、以降3年度ごとに基準年度をおくものとされた。

(6) 昭和31年には、非課税範囲の整理合理化の趣旨から、国有資産等所在市町村交付金及び納付金に関する法律が制定され、国及び地方団体は、その所有する固定資産のうち他の者に貸し付けているいわゆる貸付資産、国有林野の土地、発電所、変電所又は送電施設の用に供する固定資産について、これら資産の所在市町村に、固定資産税に準ずるものとして国有資産等所在市町村交付金を交付するものとされ、また日本専売公社、日本国有鉄道及び日本電信電話公社の所有する固定資産についても、固定資産税を課されるものを除き、公社有資産所在市町村納付金を納付すべきものとされた。同時に、日本放送協会及び日本中央競馬会に対しても固定資産税を課すべきものとされている。

さらに昭和32年には、国有提供施設等所在市町村助成交付金に関する法律が制定され、いわゆる基地の所在する市町村に対して、国の予算で定める金額の範囲内において助成交付金が交付されることとなった。

(7) 固定資産税が創設された時期においては、建築費は既に一般物価水準以上に騰貴していたのに対して、地価は一般物価水準の数分の1以下に止まっており、固定資産税の評価はこのような水準で発足した。従って、昭和28、9年頃から始まった地価の騰貴は、昭和32年、昭和36年を節として一般物価水準以上の上昇率を示すことになるのであるが、評価額を地価の上昇に応じて引き上げることは事実上困難であり、昭和28、9年頃の地価の上昇に見合って、実上昇率の3分の1程度の評価額の引上げを行い、それに伴って昭和29、30年にわたって標準税率を、100分の1.5、100分の1.4と引き下げて負担の調整を行った。しかしその後、土地及び家屋に対する評価額の据置制度がとられるに及んで、基準年度において評価額を引き上げることも殆んど不可能に近くなったといえる。その間、地価の騰貴は止まず、建築費は微騰という程度であったから、いわゆる時価と評価額との差は土地において大きくなったわけである。このような固定資産の間の評価の不均衡は、同時に税負担の不均衡ということであるから、その是正のために、昭和37年の改正によって、昭和39年度からの実施を目標として、評価基準を改訂し、全国市町村の評価方法を統一して、固定資産の評価替を行うこととされた。

(8) 上述の評価替は、予定通り事務が進められ、土地、特に宅地の評価額は大幅に上昇することになった。ただこのように急増した評価額によって税負担を求めることは、納税義務者に負担の激変を生ずることになるのであるから、ある程度の負担の調整をする必要がある。この負担調整措置については、税制調査会の審議を求めたのであるが、その恒久的な負担のあり方についての結論が得られず、暫定的な措置の答申があったにすぎなかった。そこで昭和39年の地方税制の改正においても、土地の評価増に対処して昭和39年度から昭和41年度までの暫定的な負担調整の措置が講ぜられることとなった。