

<資 料>

# 固 定 資 産 税 考

——41年度予算編成の焦点——

恒 松 制 治

## (1)

昭和41年度の予算編成にあたって、地方財政計画の上で大きな論議を生み、一時国会審議をストップさせるほどの問題が生じた。それは政府が税制改正によって41年度の固定資産税および都市計画税の収入を約100億増加しようとしたからである。政府としてみればやむをえない措置でもあった。大幅な減税政策のために、この固定資産税を増税しても市町村税収入はやっと前年度に比べて560億、わずか8%足らずの増収にしかないからである。もし減税がなかったなら増えたであろう額よりは123億も少ないのである。人件費の急増、公共事業による財政支出の増加を考えると地方財政は著しく困難になる。地価も上昇しているのであるからという理由で増税を固定資産税に向けたのは当然であった。

ところが、野党側はこれに反対した。減税政策を唱えながら増税することに対する反対も当然であるが、そこにはさらに重大な理由があった。それは昭和39年、政府は固定資産の評価方法を全面的に改正したときに、それによって負担の急激な増加が生ずることを避けるために、41年までの特例として、農地については38年度の負担を超えないこと、農地以外の土地については、38年度の評価の2割増しの価額に税率をかけた額を超えないこと、という規定をしたことに基づくものである。したがって、41年度において、地価上昇

率に応じて3割増しまで限度を広げようとする措置は、明らかにこの特例違反ということになる。

しかし政府の方にも根拠があった。最近のように大都市への人口集中の下では、地価の上昇には地域間に著しい差が生じるから、一率に1.2倍の評価替えでは地域間ないし納税者間に負担の不公平が生ずるという理由である。41年度の改正は増税ではなくて負担の均衡化に伴うものであるというのが政府の言い分である。しかし、そうであるならば、特例の範囲内で負担の均衡ははかりうるのであり、必ずしも増税になるとは限らない。そこには多分に地方税収入の増加という意図が働いていたとみるべきである。

固定資産税をめぐる国会論議は、野党であり、労働者階級の党である社会党が資産課税である固定資産税に反対するのは、そもそも筋が通らぬではないか、といった議論まで飛び出して、ついに免税点を引き上げ、増税額を50億円にとどめることによって結着をした。

この国会論議を通じて固定資産税に対する再検討の必要がクローズアップしたので、ここに固定資産税について問題点を指摘しておきたい。

## (2)

その前に固定資産税とはいかなる税であるかを概説しておこう。固定資産税とは土地、家屋および償却資産に対して、その価格を課

税標準として、その所有者に課する税である。このうち、土地、家屋に対する課税は明治の初期から地租、家屋税として存在したものであるが、償却資産に対する課税は昭和25年の税制改正によって、それまで存在していた船舶税、電柱税、軌道税などを包含して広く償却資産課税として誕生したものである。

固定資産税を課するのは原則としてその固定資産が存在する市町村である。市町村に課税権を与える主たる根拠は、固定資産があらゆる市町村を通じて普遍的に存在し、その税収が景気の変動に対して比較的安定的な収入であることによる。地方税収入が景気に対して非弾力的であることの是非についてはもとより検討すべき余地はあるであろうが、少なくとも地方行政の伝統的な機能——住民生活に対するサービス——を前提とするならば、安定的である方が望ましいであろう。したがって、第1表にみるように、経済成長の過程では地方税収に占める、その比重は年々低下することになる。

第1表 固定資産税収の相対的低下

(単位：%)

	昭34	35	36	37	38	39
市町村民税	30	33	35	37	39	39
固定資産税	46	43	42	40	39	39
たばこ消費税	9	9	8	9	9	10
電気ガス税	10	10	10	9	8	7
その他	5	5	5	5	5	5
地方税合計	100	100	100	100	100	100

備考 地方財政の決算による。

資料 自治省「地方財政のしくみとその運営の実態」昭41. p. 375

しかしながら、土地、家屋に対する課税収入は安定的たりえても、償却資産課税は必ずしも安定的ではないし、しかもその存在する市町村と存在しない市町村とでは税収すなわち財政力に著しい不公平を生ずる。そのために、現行制度では大規模な償却資産に対する課税権は一定限度まで市町村に与えられるが、その限度を超える部分については道府県

が課税権を有することになっている。それでもなお、償却資産課税にもとづく市町村間の財政力の不均衡は大きい。全国の殆んどすべての市町村が地域開発政策に便乗して工場誘致に狂奔しているのも、その真の意図は工場誘致による固定資産税の収入にあるといってもあえて過言ではないであろう。経済の発展は、当然のことながら、固定資産税に占める償却資産課税の比率を高めるのであり、その配分の適正化は新たな問題を提起するものである。固定資産別に課税標準の割合の変遷を第2表で示しておこう。

第2表 土地・家屋・償却資産の年度別

課税標準割合 (単位：%)

	昭30	32	34	36	38
土地	36.3	37.2	33.5	30.8	25.2
田	(33.4)	(33.1)	(31.9)	(29.8)	(29.2)
畑	(10.8)	(11.0)	(10.7)	(10.0)	(9.6)
宅地	(51.0)	(50.6)	(52.2)	(55.1)	(56.0)
その他	(4.8)	(5.3)	(5.2)	(5.1)	(5.2)
家屋	41.7	42.9	41.8	41.9	42.5
償却資産	22.0	19.9	24.7	27.3	32.3
合計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

備考 ( ) 内は土地課税を100とする田、畑、宅地の割合

資料 自治省「地方税制の現状とその運営の実態」昭39. 478~481頁

さらに、第2表でも明らかなように、土地課税における宅地の割合が漸次増大している。しかし都市への人口集中による地価の上昇が果して十分に反映されているかどうか、また田畑など農地への課税が著しく硬直的であることが、果して正しいことであるかどうか、再検討を要する問題である。今国会の論議もまさにこの負担の公平にあったといえることができる。

### (3)

一般に租税原則の中で負担の公平ということとは古くから重要な原則であった。しかし、経済の発展に伴って、負担の公平ということの他に、租税のもつ経済的機能、とくに資源

の配分に与える効果は重要な意味をもつようになっている。それは国税ばかりでなく、地方税においても同様である。固定資産税においても、その負担の公平とか軽減ということよりも、その資源配分という効果の面で再検討される余地は大きい。

その場合、固定資産税とはいかなる性格の税であるかは基本的な問題である。固定資産税がその資産のあげる収益に対する課税であるか、資産の所有という事実に対する課税であるかは、議論の多いところである。たとえば、他人に賃貸している土地、家屋に対する課税を重視するときには、賃貸による収益が課税の対象になるから一種の収益税ということになるし、自ら使用している土地・家屋に対する課税に関しては、それが直接収益をもたらさないために財産税だと規定される。そして収益税と規定する人は課税する場合の対象、すなわち課税標準を賃貸価格に求めるし、財産税と規定する人は資産の価額を課税標準とすべきだと主張する。甚だしきは、賃貸価額を課税標準とするときは収益税であり、価額の場合には財産税であるとする論者さえある。税の性格によって決定されるはずの課税の仕方が、逆に税の性格を規定するような、混乱が依然として存在する。

しかし固定資産税は、多くの税と同じように、その資産の収益性に対して課税されるもの、いわば収益税と考えてよいであろう。そしてここにいう「収益性」というのはもとより実現された収益ではなくて、可能性としての収益である。なぜなら、たとえば同じ豊度を有する農地がその経営管理のよしあしによって異なる収益をあげた場合、その農地に対する固定資産税に差が生ずるのは明らかに不合理だからである。このことは直接に収益を生まない固定資産についてもあてはまることはあとにも述べる通りである。

このように考えると、同じ土地が農地であるか、宅地であるか、工場用地であるか、に

よって異なる課税標準が定められることもまた不合理ということになる。なぜなら、その土地の収益可能性は1つしかないからである。この収益性を現実に何によって測るかという、それは資産の売買によって表わされる価格である。資産に一定の価格が与えられるのはその価格に見合う収益性があるからである。それは労働力に賃金が支払われるのはそれに見合う生産力があるということと同じ論理である。大都市における地価の上昇が著しく、異常でさえあることの理由が投機的な要因にもとづくとはいっても、それは将来の収益性に対する期待の反映であって決して経済的に不合理ではない。地価の上昇が異常なのは人口の集中が異常に急激であったためであって、価格形成のプロセスが異常なのではない。したがって固定資産税の課税標準は市場価格であるべきである。

昭和39年度から実施された固定資産税の新しい評価制度において、土地の評価水準が従来の収益還元価格から売買実例価格に改められたのも上述のような意味においてであつたろうと思う。農地が農地としての収益性に基づいて評価されるよりは、広く土地としての収益性に基づいて評価される方が、資源の最適配分、最適利用という面で望ましいことはいうまでもない。なぜならば、農地の評価額がもし売買価格以下に評価され、それに基づいて課税されるとすれば、その土地が他にもっと有利な用途があるにもかかわらず、固定資産税の課税のしかたが、それを妨げていることになるからである。

ところが新評価制度においては農地は宅地などに比べて評価額の引上げ率はかなり小さいし、地方税制の改正でも「農地の税負担は38年度の税負担をこえないようにする」という規定が設けられた。もとより少なくとも土地1ヘクタールを所有しなければ十分能率的な経営のできない農業と、その100分の1でもすすむことのできる宅地とでは、土地1単

位のもつ価値には少なからぬ開差が存在するであろう。

しかしながら、農地に対する低い評価が農業の収益性が小さく、農業所得の相対的低さによるものとすれば、著しく不合理である。税負担の急激な変化は誰も好むところではないとしても、多くの用途に利用できる土地であるにもかかわらず、農地の評価額のみを売買実例価格の5割にとどめることは好ましいことではない。なぜなら、売買価格によって示される評価額に基づく固定資産税を負担できないような農業経営にこそ問題があるからである。すなわち農地にかかる固定資産税をこういう形で軽減するよりは、むしろ合理的基準による税を負担しうような農業経営を育てる政策の方を選ぶべきだからである。

#### （４）

固定資産税はこのように資源の配分の上に大きな意味をもっている。新評価制度において課税権のある市町村に示される指示価額が、従来全国的な資料に基づき全国平均価額を算定し、これを基礎として求められていたのを、個々の市町村の価格事情を反映するように基準地価格を基礎とするように改められたのも、かかる重要性を反映してのことである。市町村間に不平衡がないように、また課税対象である資産間に不公平が生じないように、評価額は慎重におこなわれなくてはならない。それはただに負担の軽重や財政収入の十分性だけの問題ではないからである。

固定資産税の対象は上述のように直接収益を生むものとは限らない。個人の住宅や宅地も税の対象となる。その場合でも原則として上述の論理に変わりはない。そこに住むことによってえられる便益や快適さは無形の収益と考えることもできるであろう。しかしその宅地に対して与えられる価格は必ずしも無形の収益から還元される価格と同じではないであろう。したがって、もしその土地価格が無形の

収益から還元される価格よりはるかに高く、その価格に基づく税を負担するだけの有用性がないならば、その土地は他の用途に開放される方が合理的である。冷酷な言い方をすれば、便利がよく地価の高い土地に住んでいる人が、その正常な地価に相当する税を負担できないならば、税を負担できるような価格の土地に移ればよいということになる。

イギリスの財政学者であるU・K・ヒックス女史が数年前に来日したとき、日本において課税対象としての宅地の評価額が極めて低いことの不合理を指摘した。事実、昭和35年の調査では、固定資産税評価額の市場価格に対する割合は、田畑において35%、宅地においてわずかに16%であったのである。ヒックス女史はこの低い課税標準を売買価格に改めることによってえられる税の増収分を公営住宅の拡充にあてるべきことをすすめた。それは高い地価をもつ土地から追われる人々に住居を提供するに役立つと同時に、正常な地価に値する利用の途が開かれるべきであることをほのめかしたものである。社会生活のすべてにわたって純粋に経済理論で割り切ることができないであろうが、できるだけ経済的合理性に則した政策をとることが望ましい。

実践的な政策の分野ではしばしば政治の力が合理性をまげて方向を決定する。理論的に「こうすべきだ」ということは決して「こうするであろう」ということに直接結びつかない面が多い。とくに多くの地方団体のように地縁的な共同社会の性格を濃く残しているところでは経済的合理性は無視されることが多い。地方団体において真に地方自治が育つためには政治の方向が共同体的な諸関係やら、あるいは単なる共属意識によって左右されないで経済的合理性によって決定されなくてはならない。そのためにはあらゆる政策について、その局地的な影響だけに眼を向けずに国民経済全体の立場から判断しなければならない。いま例を固定資産税の考え方にと

ったけれども、同じようなことは他のあらゆる問題についていえるであろう。地方自治ということは地域の問題を国民社会全体の中で見究めることの中で生れてくる。住民税の不

公平な課税にしろ、独りよがりの工場誘致にせよ、近視眼的な自治観がいかに真の地方自治の姿をゆがめているかを反省しなければならないであろう。