

固定資産税の充当の取扱いについて

1 行政相談要旨

固定資産税の第2期分を支払う際に、納付書をよく確認せずに誤って第4期分を支払ってしまった。

金額が大きいため、役所の担当部署に第4期分として支払ったものを第2期分に充当してほしいとお願いしたが、充当を認めてもらえず、第2期分を別途、支払うようにとのことであった。

経済的な事情により、すぐに第2期分の固定資産税を支払うことができないため、固定資産税の充当を認めてほしい。

2 制度概要

(1) 固定資産税の概要

固定資産税は、昭和25年の地方税制度の根本的改革に伴い創設され、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）に基づき、全市町村（東京都23区内は東京都）が固定資産（土地、家屋及び償却資産をいう。以下同じ。）の資産価値に応じて、所有者に対して課税する財産税である。

また、どの市町村にも広く存在する固定資産を課税客体としており、税源の偏りが小さい基幹税目とされている。

固定資産税の対象となる資産、課税標準等は図1のとおりである。

図1 固定資産税の対象となる資産、課税標準等

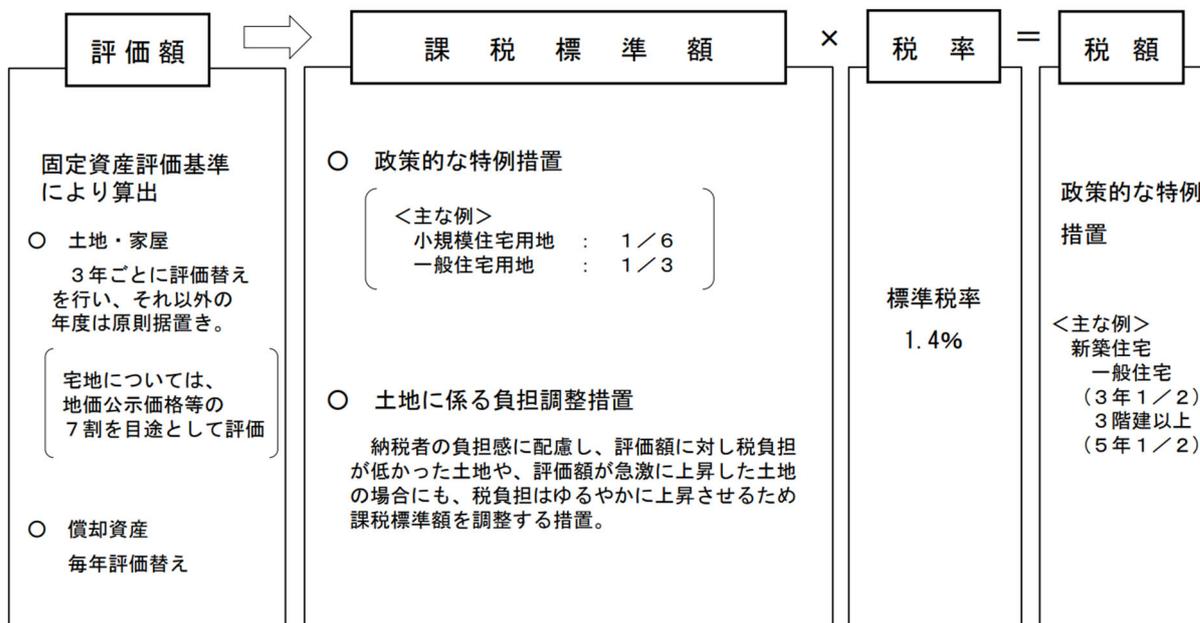
1. 課税客体	土地、家屋及び償却資産
2. 課税主体	全市町村（東京都23区内は東京都が課税）
3. 納税義務者	土地、家屋又は償却資産の所有者（土地、家屋は登記簿上の所有者等を、償却資産は申告のあった所有者等を固定資産課税台帳に登録し課税）
4. 課税標準	価格（適正な時価）
5. 税率	標準税率1.4%
6. 免税点	土地：30万円、家屋：20万円、償却資産：150万円
7. 賦課期日	当該年度の初日の属する年の1月1日

(注) 総務省ホームページの地方税制度の「固定資産税の概要」による。

(2) 固定資産税の仕組み

固定資産税の計算方法は、図2のとおりである。

図2 固定資産税の計算方法



(注) 総務省ホームページの地方税制度の「固定資産税の概要」による。

(3) 固定資産の評価の仕組み

① 固定資産評価基準

固定資産の評価について、法第403条第1項では、「市町村長は、第389条又は第743条の規定によって道府県知事又は総務大臣が固定資産を評価する場合を除く外、第388条第1項の固定資産評価基準(※)によって、固定資産の価格を決定しなければならない。」とされている。

※ 固定資産評価基準は、法第388条第1項の規定に基づき、固定資産の評価の基準並びに評価の実施の方法及び手続を定めたもの(総務大臣が定め、告示)である。

② 固定資産評価基準による資産別評価方法

固定資産評価基準による固定資産税に係る資産別の評価額算定方法は、図3のとおりである。

↓

図3 固定資産税の資産別の評価額算定方法

1. 土地	宅地・農地等地目別に売買実例価額等を基礎として、評価額を算定 <ul style="list-style-type: none"> ・ 宅地については、地価公示価格等の7割を目途に評価（平成6年度評価替えから導入）
2. 家屋	再建築価格及び経年減点補正率等に応じて、評価額を算定 <ul style="list-style-type: none"> ・ 再建築価格＝ 評価対象家屋と同一の家屋を、評価時点においてその場所に新築する場合に必要とされる建築費 ・ 経年減点補正率＝ 家屋の建築後の年数の経過に応じて生じる減価を基礎として定めた率
3. 償却資産	取得価額及び取得後の経過年数等に応じて、評価額を算定 <ul style="list-style-type: none"> ・ 評価額＝ 取得価額－ 取得後の経過年数等に応じた減価分 ・ 評価額の最低限度＝ 取得価額× 5%

(注) 総務省ホームページの地方税制度の「固定資産税の概要」による。

(4) 固定資産税の納期

固定資産税の納期について、法第362条第1項では、「4月、7月、12月及び2月中において、当該市町村の条例で定める。但し、特別の事情がある場合においては、これと異なる納期を定めることができる。」とされている。

(5) 固定資産税の予納（申出後の納期の始期前の納付）

固定資産税の予納について、法第17条の3第1項では、「納税者又は特別徴収義務者は、その申出により次に掲げる地方団体の徴収金として納付し、又は納入した金額があるときは、その還付を請求することができない。」とされており、同項第1号において、「納付し、又は納入すべき額が確定しているが、その納期が到来していない地方団体の徴収金」とされている。

同条について、「地方税法総則逐条解説」（地方税務研究会編。以下「逐条解説」という。）によると、「地方団体の徴収金についてあらかじめ納付納入をすること（以下「予納」という。）が認められることを前提としており、予納を認めた根拠条文としての役割を果たしている。予納は、いわば民法（明治29年法律第89号）第706条の期限前の弁済に相当するものである。民法においては、期限前弁済として金銭等を支払った場合にはその支払った金額等の返還を請求することはできず、ただ期限前の弁済が錯誤による場合に期限前に給付を受けたことによる利益の返還をすることとされているが、本条では任意の申出を予納の条件としているため錯誤の余地はほとんどない。法上個人の住民税、固定資産税については納期前の納付を認めているが（41条1項、321条1項、365条1項）、いずれも本条の特則と解される。」とされている。

(6) 固定資産税に係る納期前の納付（前納）

固定資産税に係る納期前の納付（前納）について、法第365条第1項では、「固定資産税の納税者は、納税通知書に記載された納付額のうち到来した納期に係る納付額に相当する金額の税金を納付しようとする場合においては、当該納期の後の納期に係る

納付額に相当する金額の税金をあわせて納付することができる。」とされている。

(7) 固定資産税の過誤納金

固定資産税の過誤納金について、逐条解説によると、「納付納入の時にはそれに対応する租税債務が存在していなかったため、当初から明らかに不適法な納付納入があった場合における地方団体の徴収金のことであり、①税額を確定する行為（申告、更正、決定又は賦課決定）がないにもかかわらず納付納入された地方団体の徴収金及び②確定税額を超えて納付納入された場合における超過納付納入額をいう。」とされており、「地方団体の徴収金は、原則として、その納付納入すべき金額が確定し、納期が到来してから納付納入されるものであるから、その確定前又は納期前の納付納入は、不適法であり、過誤納金となるべきものである。」とされている。

また、「地方税法関係実務事典」（地方税法実務研究会編著）によると「既に納付すべき税額が確定した地方税の納付であっても納期が到来する前にされた納付は誤納となる。」とされている。

(8) 固定資産税の充当

固定資産税の充当について、法第17条の2では、「地方団体の長は、前条の規定により還付すべき場合において、その還付を受けるべき者につき納付し、又は納入すべきこととなった地方団体の徴収金（その納付し、又は納入する義務が信託財産責任負担債務である地方団体の徴収金に係る過誤納金である場合にはその納付し、又は納入する義務が当該信託財産責任負担債務である地方団体の徴収金に限るものとし、その納付し、又は納入する義務が信託財産責任負担債務である地方団体の徴収金に係る過誤納金でない場合にはその納付し、又は納入する義務が信託財産限定責任負担債務である地方団体の徴収金以外の地方団体の徴収金に限る。以下この条において同じ。）があるときは、前条の規定にかかわらず、過誤納金をその地方団体の徴収金に充当しなければならない。」とされている。

また、固定資産税の還付又は充当に関する事務は、地方自治法（昭和22年法律第67号）第2条第8項に規定する自治事務とされている。

3 調査結果

調査対象機関の選定を目的として、東北管内の全市町村（227市町村）に基礎調査を実施し、回答があった市町村のうち、類似事例の発生状況等を踏まえ、32市町を調査対象市町として選定した。

【調査対象機関】

東北管内6県に所在する32市町（以下「調査対象32市町」という。）

(1) 固定資産税の各納期の始期

調査対象32市町における各納期の始期を聴取したところ、全て条例によって定められており、市町によって始期が異なっていた。A市の例は図4のとおりである。

図4 固定資産税の納期に係る条例上の規定（例：A市）

第二十七条 固定資産税の納期は、次のとおりとする。

第一期 四月十六日から同月三十日まで

第二期 七月十六日から同月三十一日まで

第三期 九月十六日から同月三十日まで

第四期 十二月十六日から同月三十一日まで

（注）A市市税条例による。

他方、固定資産税の納期の始期について、調査対象32市町の中には、納税義務者は、納税通知書が発送された時点を始期として、各納期の期限内であれば、任意の時期に納付できると認識している市町がみられた。

(2) 固定資産税に係る予納申出がない納期の始期前の納付（誤納）

固定資産税の納期は、上述3(1)のとおり市町村の条例に基づき定められているが、予納申出がない納期の始期前の納付について、調査対象32市町のうち、複数の市町において、「賦課後に納付されたものは正当に予納されたものとして取り扱う。」、「予納という概念を承知していなかった。」などとしている。

(3) 固定資産税の充当に係る対応状況

調査対象32市町に対し、誤納（予納申出がない納期の始期前の納付をいう。）された固定資産税の充当に係る個別対応の可否について聴取したところ、表1のとおり、「納税義務者の申出に応じた充当を行っている」とした市町（申出の実績はないものの、充当の申出があった場合はこれに応じる余地があるとしている市町を含む。）は17市町、「納税義務者の申出に応じた充当を行っていない」とした市町（申出の実績はないものの、充当の申出があった場合はこれに応じる余地はないとしている市町を含む。）は15市町となっている。

表1 固定資産税の充当に係る個別対応の可否

（単位：市町）

固定資産税の充当に係る個別対応の可否	市町数
納税義務者の申出に応じた充当を行っている	17
納税義務者の申出に応じた充当を行っていない	15

（注）当局の調査結果による。

また、納税義務者の申出に応じた充当を行っていない15市町について、その理由を聴取したところ、表2のとおり、「納税義務者の手元に残る納付書・領収書と税務に関する処理システムとの不一致が生じ、不都合であるため」とした市町は6市町、「対応に一貫性・公平性を期するため」とした市町は4市町、「正当な予納とみなしているた

め」とした市町は3市町、「税務に関する処理システム上対応できないため」とした市町は2市となっている。

表2 納税義務者の申出に応じた充当を行っていない理由

(単位：市町)

納税義務者の申出に応じた充当を行っていない理由	市町数
納税義務者の手元に残る納付書・領収書と税務に関する処理システムとの不一致が生じ、不都合であるため	6
対応に一貫性・公平性を期するため	4
正当な予納とみなしているため	3
税務に関する処理システム上対応できないため	2

(注) 当局の調査結果による。

(4) 国（総務省自治税務局）への意見要望

調査対象32市町に対し、国（総務省自治税務局をいう。以下同じ。）への意見要望について聴取したところ、「過誤納金の充当について、国の見解を示してほしい。」、「固定資産税に限らず、公租公課（市町村県民税、国民健康保険税、介護保険料などをいう。以下同じ。）を含む地方税の過誤納金の定義や充当の取扱いについて、国の見解を示してほしい。」、「インターネットの情報によると、過誤納金の充当について相反する見解が示されているため、国の統一的な見解を示してほしい。」などとしている。

4 総務省自治税務局の見解

総務省自治税務局に対し、固定資産税に係る予納申出がない納期前の納付の取扱いについて、照会したところ、「逐条解説では「地方団体の徴収金は、原則として、その納付納入すべき金額が確定し、納期が到来してから納付納入されるものであるから、その確定前又は納期前の納付納入は不適法であり、過誤納金となるべきもの」とされ、「市町村事務要覧 税務編」（地方税制度研究会監修）においても、納期到来前になされた納付は誤納金となることが示されていることからすれば、納期前の納付は誤納となり得ると解される。」としている。

また、同局に本件に係る充当の取扱いについて照会したところ、「地方公共団体の判断で誤納金として充当することは可能である。」としている。

さらに、同局は、上記の見解を地方公共団体に示すことの是非にあつては、「上記の見解等に基づき課税庁において適切に判断するものであると考えている（今後、類似の事例の発生状況等に鑑み、その可否を検討していきたい。）。」としている。くわえて、固定資産税を除く地方税の取扱いに関する国の見解を示してほしいとの意見にあつても、固定資産税に係る予納申出がない納期前の納付及び誤納の充当に関する見解と同様としている。

5 行政改善推進会議の主な意見

- 予納に当たらない納期前の納付は、法律上、過誤納金にしかなり得ない。市町村には本来的に過誤納金を還付する義務があり、既に納期が到来した徴収金がある場合は過誤納金を充当しなければならないにもかかわらず、市町村が誤納を予納とみなして対応する余地はないのではないか。
- この度、総務省自治税務局が示した「予納申出のない納期前の納付は誤納となり得ると解される。」「地方公共団体の判断で誤納金として充当することは可能である。」との見解は、市町村に納期前の納付の取扱いについて解釈の余地があるように市町村をミスリードすることにならないか。
- 市町村が独自に法令等を解釈した結果、望ましくない運用がされており、今後、類似の事案が発生してから対策するのでは遅い。国として類似の事案が発生する前に統一見解を示すべきではないか。
- 当該事務が自治事務であるにしても、市町村に判断を委ねるべき問題でない以上、国はもっと前向きに是正を求めていくべきではないか。
- 国として、納税者が誤って納めた納期前の徴収金については、本来納めるつもりであった納期に充当すべきであるとの見解を市町村に示すべきである。
- 固定資産税のみならず地方税全般（公租公課を含む。）にあっても、誤納の充当に係る国の見解が求められており、国は地方税全般にあっても、市町村に対し、過誤納金の定義、充当の取扱い等に係る何らかの統一見解を示すべきではないか。
- 本件は、総務省自治税務局に対して市町村の実態及び国に対する意見を情報提供するとともに、市町村に対して同局の見解等を参考連絡することにより、事務の自主的な改善を促してはどうか。

↓

6 調査結果及び行政改善推進会議の意見を踏まえた参考連絡事項

固定資産税の納期の始期について、調査対象 32 市町の中には、「条例で定めているにもかかわらず、固定資産税に係る納税通知書を発送した月日を始期であると誤認していた。」「納税義務者は、納税通知書が発送された時点を開始として、各納期の期限内であれば、任意の時期に納付できると認識していたため、予納という概念を承知していなかった。」としている市町がみられた。

また、固定資産税に係る予納申出がない納期前の納付について、総務省自治税務局は「逐条解説では「地方団体の徴収金は、原則として、その納付納入すべき金額が確定し、納期が到来してから納付納入されるものであるから、その確定前又は納期前の納付納入は不適法であり、過誤納金となるべきもの」とされ、「市町村事務要覧 税務編」においても、納期到来前になされた納付は誤納金となることが示されていることからすれば、納期前の納付は誤納となり得ると解される。」としているが、調査対象 32 市町のうち、複数の市町において、「賦課後に納付されたものは正当に予納されたものとして取り扱う。」としている。

さらに、誤納された固定資産税の充当に係る個別対応の可否について、総務省自治税務局は「地方公共団体の判断で誤納金として充当することは可能である。」としているが、調査対象 32 市町の中には、「納税義務者の申出に応じた充当を行っていない。」としている市町がみられた。

以上の調査結果及び行政改善推進会議の意見を踏まえ、固定資産税の各納期の始期、固定資産税に係る予納申出がない納期前の納付、固定資産税の充当の取扱いに係る市町村における運用実態及び総務省自治税務局の見解について、行政運営の参考になると考えられるため、東北 6 県及び同県内の市町村に対して参考連絡するとともに、総務省自治税務局に対して東北管内の実態及び国への意見要望を情報提供することとしたものである。