

【特集】

所有者不明土地等の問題解消に向けた各施策の検証と今後の課題

我が国では、人口の減少や高齢化の進展、地方から都市部への人口移動等を背景に、土地を利用したいというニーズが低下する中で土地の所有意識が希薄化し、いわゆる「所有者不明土地」が全国的に増加している。

「所有者不明土地」は、土地の所有者の探索に多大な時間と費用を要し、公共事業や復旧・復興事業が円滑に進まないなど、事業実施の支障となり、民間取引や土地の利活用の阻害要因ともなっている。また、所有者不明土地では適正な管理が確保されず、周囲に悪影響を及ぼす恐れのある管理不全状態の土地が多くみられる。

今後、高齢化の進展による相続機会の増加等により、所有者不明土地は増加を続け、こうした問題はますます深刻化する恐れがあり、所有者不明土地問題の解決は喫緊の課題となっている。

今般、「民法等の一部を改正する法律（民法等一部改正法）」及び「相続等により取得した土地所有権の国庫への帰属に関する法律（相続土地国庫帰属法）」が公布・施行され、所有者不明土地の発生予防と既に発生している所有者不明土地の利用の円滑化の両面から総合的に民事基本法が見直された。

今回の特集では、所有者不明土地等の問題解消に向けた各施策の検証と今後の課題についてご提言頂いた。

- 1—所有者不明土地問題とその対応について●国土交通省 土地政策審議官グループ 土地政策課
- 2—所有者不明土地等の解消に向けた民事基本法制の改正内容の検証と今後の課題●山本貴典
- 3—所有者不明土地等の解消に向けた遺産分割に係る改正及び相続土地国庫帰属制度の検証と今後の課題●竹内春美
- 4—所有者不明土地等の解消に向けた譲渡関連法令と残された課題
●酒井春花
- 5—所有者不明土地と固定資産税●前田高志

1 所有者不明土地問題と その対応について

国土交通省◎土地政策審議官グループ 土地政策課

I 所有者不明土地問題

日本の国土面積は約3,780万ヘクタールで、世界で63番目の大きさである。その我が国の貴重な国土のうち、実に約10%を超える約410万ヘクタールもの土地が所有者不明土地にあたと推計されている（所有者不明土地問題研究会最終報告（平成29年12月））。

日本には、土地の権利関係を記録する公的な制度として不動産登記制度が存在し、人々は不動産登記簿を確認することにより、ある土地の所有者として登録されている人物を知ることができる。しかし、令和5年9月現在にあっても、所有権の登記は任意とされており（民事基本法制の見直しにより、令和6年4月1日より相続登記の申請が義務化される）、往々にして所有者として登録されている人物が明治時代に生まれた人物であったり、その住所が「満洲国」であったりと、今本当に土地を所有している人物が誰なのか、どこに住んでいるのか不動産登記簿だけでは分からない土地が全国的に増加の一途をたどっている。令和2年度に国土交通省が実施した地籍調査の際には、調査を実施した土地約56万筆のうち約24%が登記簿のみでは所有者が判明せず、比較的土地の需要の大きい都

市部でもその割合は約17%に上っている。

所有者不明土地が増えている背景には少子高齢化と人口減少がある。全国的にこの2つが進む中で、所有者の死亡に伴う相続件数の増加や、地方の過疎化等による土地の利用ニーズの低下、人々の間での土地が資産であるという意識の希薄化といった事態が進行し、所有者不明土地の増加に拍車をかけているのである。

所有者不明土地の存在は、「円滑な土地利用の支障」「管理不全による環境悪化」という2つの問題を引き起こす。国や自治体、民間企業が事業のために一定の用地を取得しようとする際、その土地の所有者が分からないと取得のための協議のテーブルにすらつくことができない。ある例では、国道の新設のために取得を試みた用地の不動産登記簿上の所有者が明治生まれの故人で、詳しく調査を行うとその土地の法定相続人が少なくとも148人にも上ることが判明し、最終的に全員を特定することもできないまま、特定ができた法定相続人との協議と土地収用の手続によって用地取得を行うこととなり、取得までに約3年間もの時間を要した。東日本大震災の被災地においても、津波で大きな被害を受けた沿岸部の復興や住宅地の高台移転のために自治体が用地取得を試みたものの、所有者不明土地が多数存在したことにより難航し、各地で

復興事業に遅れが生じる事態となった。こうした状況を通じて、所有者不明土地という存在が社会問題、行政課題として認知されるようになったのである。

Ⅱ 所有者不明土地法

これらを踏まえ、平成30年に成立したのが「所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法」（平成30年法律第49号）である。この法律では所有者不明土地を「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その所有者の全部又は一部を確知することができない」土地と定義し、不動産登記簿や住民票、戸籍等の調査によっても所有者が判明しない土地について積極的に「利用の円滑化の促進」を図ることとなった。令和4年には「所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法の一部を改正する法律」（令和4年法律第38号。以下「所有者不明土地法」という）が成立し、従来の「利用の円滑化の促進」に加え、「管理の適正化」を新たに法の目的として定め、これに資する制度の創設がなされた。

(1) 利用の円滑化の促進

① 地域福利増進事業

平成30年当初からの所有者不明土地対策の大きな取組として、都道府県知事の裁定により公益事業のために所有者不明土地の使用権を付与する「地域福利増進事業」があげられる。地域福利増進事業には公園や緑地、教育施設、道路といった、文字どおり地域住民の共同の福祉又は利便の増進を図るための施設・設備の整備に関する事業が該当する。平成30年の法律制定当初は上限10年という制限のもと事業者に現に利用されていない土地の使用権を与えるというものであった地域福利

増進事業は、令和4年の法改正により、対象事業と対象土地という2つの側面から制度の拡大が図られた。

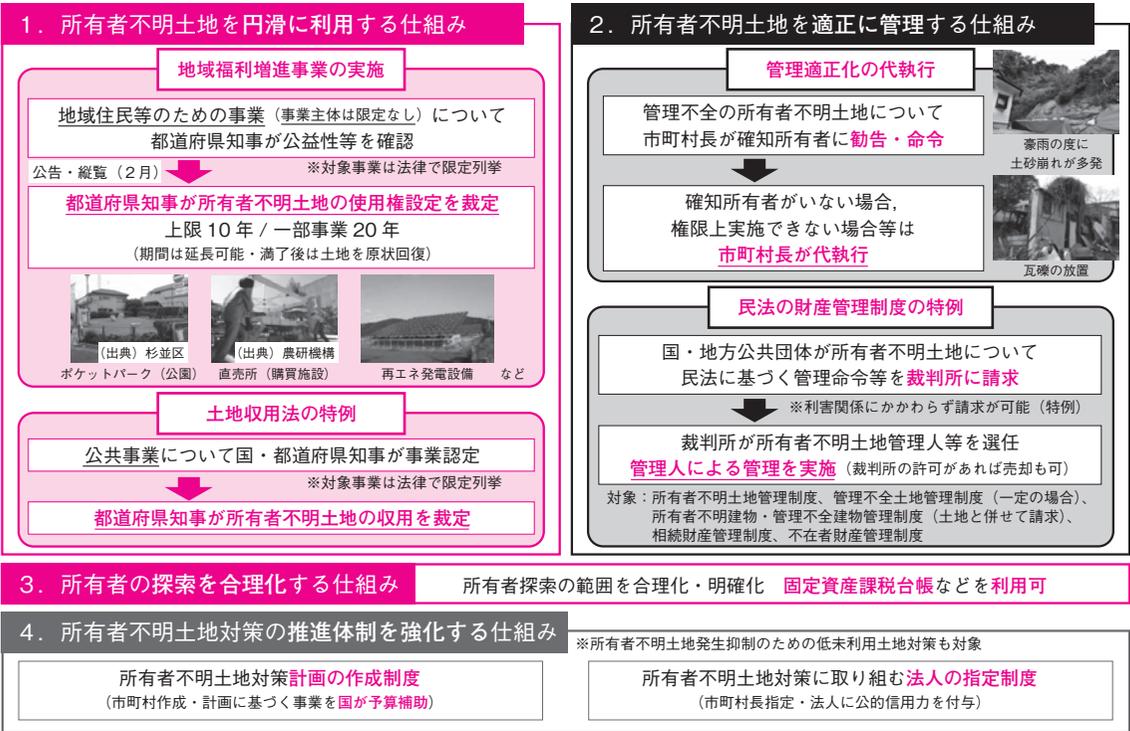
まず、地域福利増進事業の対象として、防災倉庫や再生可能エネルギー発電設備などが新たに加わった。これは近年、自然災害が激甚化・頻発化する中で平時から十分な備えを行い地域の防災力を向上させる事前防災や、災害時に非常電源として活用できる再生可能エネルギー発電設備の重要性が強く認識されるようになったことを受けた措置であり、単なる発電設備はこれに該当せず、その電力の供給や発電による収入によって地域住民その他の者の共同の福祉又は利便の増進を図るための事業であることが必要となる。なお、従来は最大10年とされていた事業期間についても、費用対効果などの面から民間事業者による制度活用の支障となる場合があったことから、公園・緑地や災害関連施設など政令で規定される一部の事業について、上限が20年間に延長されている。

加えて、地域福利増進事業を実施可能な土地についても、従来は更地又は物置のような簡易建築物しか存在しない土地が対象だったが、地方公共団体からの意見を踏まえ、老朽化した空き家等、利用が困難でありかつ引き続き利用されないことが確実であると見込まれる建築物（以下「朽廃建築物」という）が存在する所有者不明土地も新たに対象に加えられた。

② 土地収用法の特例による収用

土地収用法（昭和26年法律第219号）においては、公共の利益となる事業の用に供するため土地を必要とする場合において、その土地を当該事業の用に供することが土地の利用上適正かつ合理的であるときに同法の定めるところにより当該土地を収用又は使用することができる。その際には収用委員会に権利取得申請を行うことが求められ、実際に事業実

【図】 所有者不明土地法の全体像



施に至るまでにはかなりの期間を要する。

一方、更地又は物置のような簡易建築物しか存在しない土地となっている所有者不明土地においては、補償金の算定等が比較的容易であることなどから、所有者不明土地法において土地収用法の特例が設けられ、収用委員会への申請を必要とせず、都道府県知事に裁定申請を行い、当該都道府県知事が裁定を行うことで当該土地の収用又は使用が可能となっている。

この土地収用法の特例の活用事例は令和5年9月時点で5件だが、通常の場合の裁決には平均で約9か月要するところ、この5件の平均は約5か月となっており、事業者が迅速に事業を進めるうえで大きな役割を果たしている。

(2) 管理の適正化

所有者不明土地は、所有者の全部又は一部

を確知できない土地であり、基本的に所有者による適正な管理がなされることは期待できず、結果としてしばしば管理不全状態となる。例えばある所有者不明土地において雑草が繁茂したり害虫が繁殖したり、あるいは不法投棄が発生したりといった状況が生じると、当該土地は周辺地域における災害の発生や著しい環境悪化の要因となりうるため、それを防止するためにいかに適正な管理を図るかが大きな課題だった。

所有者が判明している土地と違い、行政代執行法（昭和23年法律第43号）や地方公共団体が独自に定める条例に基づき対応することができないため、所有者不明土地法において「管理の適正化」を法目的に盛り込み、管理不全状態の所有者不明土地に対応できる法制度の構築を行った。

具体的には所有者不明土地のうち、所有者による管理が実施されておらず、かつ、引き

続き管理が実施されないことが確実であると見込まれるものを「管理不全所有者不明土地」と定義し、当該土地において、土砂の流出等による周辺における災害発生の防止や雑草の繁茂等による周辺における環境の著しい悪化の防止のために必要な場合に市町村長が勧告、命令、代執行という措置を講じることができるようになった。勧告及び命令については、確知所有者がいる場合のみ可能であり、また確知所有者がいてもその共有持分の不足により確知所有者が必要な措置を講じることができない場合には市町村長による代執行が残された選択肢となるが、いずれにしても従来手立てのなかった所有者不明土地における管理不全状態の解消が制度上可能となった。

また、管理不全状態を解消するもう1つの手段として、所有者不明土地法では民法の財産管理制度の特例も設けられた。これは国や地方公共団体が所有者不明土地について民法に基づく管理命令等を裁判所に請求可能にする制度であり、請求を受けた裁判所が所有者不明土地管理人等を選任し、当該管理人に土地の管理をさせることによって管理不全状態の解消を図ることができるようになった。

(3) 所有者探索の合理化

前述のとおり、所有者不明土地法では所有者不明土地を「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その所有者の全部又は一部を確知することができない」土地と定義している。事業者がある土地を利用するためには当該土地の所有者と交渉を行う必要があるが、不動産登記簿を確認しても所有者が分からなかったり連絡がつかなかったりする場合には所有者とその所在を探索することが求められる。所有者不明土地法ではこの探索方法について政省令で具体的に定めており、その方法に従って探索を行うことが「相当な努力」

を払うことにあたる。この探索は不動産登記簿上の登記名義人の親族や近隣居住者等を際限なく調べつくすことまでは求めておらず、固定資産課税台帳や戸籍簿、住民基本台帳など、土地所有者に関する情報があると思われるものの提供を市町村長などに請求することなどが政省令に規定されている。市町村など行政機関が保有する個人情報については本来の目的以外に使用することができないとされているが、所有者不明土地法においてはそうした情報を内部利用又は外部提供できる特例を設けており、所有者探索のための環境を整備している。実際にはこの所有者探索で所有者が判明することも多く、地域福利増進事業等まで進まない事例が多いが、所有者不明土地法に規定される制度により当該土地の利活用が進んだとすれば、それだけでも所有者不明土地法が役割を果たしたといえる。

III 所有者不明土地対策の推進体制の強化

所有者不明土地がもたらす問題やその解決のための方法はその土地が属する地域の事情により異なり、個別の事案に応じて丁寧に対応する必要がある。ここで重要な役割を果たすのが市町村をはじめとする地域の関係者であり、これら関係者による所有者不明土地対策の推進体制の強化を図るための制度の整備が所有者不明土地法において行われている。

また、所有者不明土地対策に取り組む市町村や事業者に対する財政面での補助制度も創設されており、所有者不明土地の積極的な利活用に向けて制度の活用が望まれる。

(1) 所有者不明土地対策計画と所有者不明土地対策協議会

市町村は所有者不明土地の利用の円滑化や管理の適正化を図るための施策に関する計

画，所有者不明土地対策計画を策定することができる。対策計画については，市町村向けに「所有者不明土地対策計画作成の手引き」を作成し公表しており，対策計画の作成のポイントや記載することが考えられる内容について示している。地域において所有者不明土地対策計画を総合的かつ計画的に進めていくためには，各市町村において，地域の実情を踏まえた課題を明らかにしたうえで，施策の方針や課題解決に向けた目標等を計画に取りまとめることが重要である。また，この計画を実効的なものとするためには，宅地建物取引業者や司法書士・土地家屋調査士といった地域の専門家，学識経験者等の知見やノウハウを活用することが望ましい。このため，計画の策定やそれに基づく施策の実施のために必要な協議を行う場として，前述のような専門家，学識経験者や，後述する所有者不明土地利用円滑化等推進法人などで構成される所有者不明土地対策協議会を市町村が設置できる。なお，市町村においては空き家対策など様々な課題に対する対策計画を策定しており，それらとの連携を図ることや策定に係る市町村の負担を軽減する観点から，所有者不明土地対策と関連の深い別の計画がある場合には，それらの計画に所有者不明土地対策に係る内容を追加することにより所有者不明土地対策計画を兼ねることも可能である。

また，この所有者不明土地対策計画が策定された市町村においては，当該市町村や所有者不明土地利用円滑化等推進法人に指定された団体が実施する所有者探索や利活用手法の検討，土地の管理不全状態の解消等に要する費用の一部が助成されることになっている。令和5年度においては，約7,100万円が措置されており，補助の対象となる費用のうち，地方公共団体の負担分については特別交付税措置の対象となっている。民間の推進法人だけでなく市町村も恩恵を受けることができる

制度であり，積極的な活用が望まれる。

(2) 所有者不明土地利用円滑化等推進法人

各地域には地域の活性化に取り組む団体が数多く存在するが，その際に土地に関する課題に直面した場合に，土地の所有者等との調整が円滑に進むよう支援を行う必要がある。そこで所有者不明土地法で創設されたのが所有者不明土地利用円滑化等推進法人制度である。これは所有者不明土地等の利活用に取り組む特定非営利活動法人や一般社団法人等を市町村長が指定する制度であり，当該法人に公的信用力を付与することにより，地域づくりの担い手として市町村を補完する役割が期待されている。推進法人は所有者不明土地等の利活用希望者や適正な管理のための所有者に対する情報提供・相談，低未利用土地等の利用促進のための事業等を実施するとともに，市町村長に対しての所有者不明土地対策計画の作成の提案や，管理不全土地管理命令等の請求の要請を行うことが可能となっている。推進法人の業務は所有者不明土地法に規定されているが，条文中の業務すべてを行う必要はなく，目的等に応じて，草刈りのような管理不全状態の解消など一部の業務のみを行う法人も指定可能となっている。

(3) 土地政策推進連携協議会

所有者不明土地対策を推進するため，地方整備局を事務局とし，構成員に法務局，都道府県，関係士業団体を加えた「所有者不明土地連携協議会」が平成31年に全国10地区において設立された。これまで年2回程度開催し，所有者不明土地法や法務局の取組に関する説明会，土地所有者等の探索に関する講習会，学識経験者による所有者不明土地問題の現状に関する講演会などを実施してきたところである。国土交通省では，この所有者不明土地連携協議会について，今回の改正に併せて，

人口減少時代における地域づくりを支える新たな「プラットフォーム」として、体制、活動内容を充実させることとした。所有者不明土地対策のみならず、官民が一体となって土地や地域づくりの課題解決を目指すため、名称を「土地政策推進連携協議会」へと変更し、所有者不明土地対策のための諸制度の運用支援や情報提供、市町村職員等に対する相談窓口の設置などの活動を行い、広く土地に関する課題解決や地域づくりを支援している。

(4) 税制措置

税制面においては、地域福利増進事業の活用を促進するため、事業者の負担軽減を図るとともに、所有者不明土地の確知所有者等からの協力を得やすくする観点から、所得税等の税率の軽減措置や、固定資産税等の課税標準の軽減措置が設けられた。また、令和4年の法改正の際には、併せて税制上の特例措置の拡充もっており、地域福利増進事業の対

象に新たに追加された事業についても、これまでの対象事業と同様に、所得税等の税率の軽減措置及び固定資産税等の課税標準の軽減措置の対象としている。

Ⅳ おわりに

所有者不明土地がもたらす問題は一朝一夕に解決が図られるものではなく、中長期的に、粘り強く取り組んでいく必要がある。このため、所有者不明土地法の附則においては、施行後5年を目途として、所有者不明土地法の規定についての検討を行い、必要があるときには見直し旨を定めている。

国土交通省としては、この見直しの検討に向けて、関連する計画や制度の施行状況も踏まえつつ、引き続き関係省庁と密接に連携し、政府一体となった更なる所有者不明土地対策の推進に向け取り組んでいく。

2

所有者不明土地等の解消に向けた民事基本
法制の改正内容の検証と今後の課題

山本貴典 ● 法務省民事局民事第二課所有者不明土地等対策推進室長

はじめに

令和3年4月に成立した「民法等の一部を改正する法律」(令和3年法律第24号)及び「相続等により取得した土地所有権の国庫への帰属に関する法律」(令和3年法律第25号。以下「帰属法」という。)は、本年4月から順次施行に移されている。

この2つの法律は、いわゆる「所有者不明土地」の解消に向けて、その発生予防と土地利用の円滑化の両面から、民法・不動産登記法を始めとする民事基本法制を総合的に見直すものであり、生活の基盤である不動産や相続に関するルールを大きく変えるものである。

本稿では、これらの各施策の概要や運用状況、今後の課題について解説するものであるが、本稿中、意見にわたる部分は、筆者の個人的見解である。

I 所有者不明土地問題とは

不動産登記簿により所有者が直ちに判明しない、又は判明しても連絡が付かない「所有者不明土地」が、民間取引や公共事業、復興

事業を阻害したり、悪臭や害虫が発生するなど近隣へ悪影響を与えたりして、大きな問題となっている。

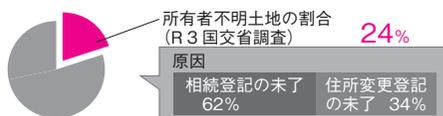
令和3年度に地方公共団体が実施した地籍調査事業における土地の所有者等の状況に関する国土交通省の調査によれば、所有者不明土地の割合約24%のうち、相続登記の未了が全体の約3分の2(約62%)を、住所変更登記の未了が全体の約3分の1(約34%)を占めている(下図参照)。

II 新制度の3つの柱について

所有者不明土地問題の抜本的な解決を図るための新制度の柱として、①登記がされるようにするための不動産登記制度の見直し(所有者不明土地の発生予防)、②土地を手放すための制度の創設(所有者不明土地の発生予

※所有者不明土地とは……

- ①不動産登記簿により所有者が直ちに判明しない土地
- ②所有者が判明しても、その所在が不明で連絡が付かない土地



防)、③土地・建物等の利用に関する民法の見直し(土地利用の円滑化)が挙げられる。このうち、②及び③については、本年4月から新しいルールが施行されている。

1

登記がされるようにするための 不動産登記制度の見直し

- ・相続登記・住所等変更登記の申請義務化
- ・相続登記・住所等変更登記の簡素化・合理化など



発生予防

2

土地を手放すための制度 (相続土地国庫帰属制度)の創設

- ・相続等により土地の所有権を取得した者が、法務大臣の承認を受けてその土地の所有権を国庫に帰属させることができる制度を創設



発生予防

3

土地・建物等の利用に関する 民法の見直し

- ・所有者不明土地管理制度等の創設
- ・共有者が不明な場合の共有物の利用の円滑化
- ・長期間経過後の遺産分割の見直し

など



土地利用の円滑化

Ⅲ ①不動産登記制度の見直し

(1) 相続登記の申請義務化(令和6年4月1日施行)

令和6年4月1日から、これまで任意であった相続登記の申請が義務化される。具体的には、相続により不動産の所有権を取得した相続人は、自己のために相続の開始があったことを知り、かつ、当該所有権を取得したことを知った日から3年以内に相続登記の申請をすることを義務付けられ、正当な理由がないのにその申請を怠ったときは、10万円以下の過料が科される可能性がある。

相続登記の申請義務化は、令和6年4月以

降に発生した相続だけでなく、それ以前に発生した相続によって不動産を取得した場合であっても、未登記の場合は義務化の対象となる。

(2) 相続人申告登記(令和6年4月1日施行)

相続人が多数いるため遺産分割に時間がかかるなど、直ちに相続登記を行うことが難しい場合もある。新制度では、相続登記の申請義務化に伴い、その申請義務をより簡易に履行することができるようにする仕組み(申請手続の負担軽減策)として、相続人申告登記という新たな制度が設けられた。

相続人申告登記は、不動産の所有者について相続が開始した旨と、自らがその相続人である旨を相続登記の申請義務の履行期間内に登記官に申し出ることによってその申請義務を履行したとみなすものであり、登記官は、その申出内容を調査して問題がなければ、申出をした相続人の氏名、住所等を職権で登記簿に登記をする。この相続人申告登記をすれば、相続登記の申請義務を履行したことになり、過料が科されることはない。ただし、相続人申告登記は、相続による権利移転を公示するものではなく、不動産の所有者が亡くなって相続が開始したといったことを報告的に公示するものととまるものであり、その効果は限定的なものとなっている。そのため、相続人が相続により取得した不動産を第三者に売却する場合などには、改めて相続登記をする必要がある。

(3) 所有不動産記録証明制度(令和8年2月2日施行)

所有不動産記録証明制度は、登記官において、特定の者が所有者となっている不動産を一覧的にリスト化して証明する制度である。

相続登記の申請義務化に伴い、相続人において被相続人名義の不動産を把握しやすくすることで、相続登記の申請に当たっての当事者の負担を軽減するとともに登記漏れを防止

する観点から設けられたものである。

(4) 登録免許税の免税措置

相続登記を推進するため、期間を区切ったキャンペーンとして、土地の相続登記については、一定の要件のもとで、登録免許税の免税措置が講じられている（令和7年3月31日まで）。具体的には、①相続により土地を取得した方が相続登記をしないで死亡した場合に、その亡くなった方名義にする相続登記と、②不動産の価額が100万円以下の土地に係る相続登記については登録免許税が免税となる。

(5) 住所等変更登記の申請義務化（令和8年4月1日施行）

令和8年4月1日から、住所等についての変更登記の申請も義務化される。具体的には、所有権の登記名義人の氏名又は住所について変更があったときは、その変更があった日から2年以内にその変更の登記の申請をすることが義務付けられ、正当な理由がないのにその申請を怠ったときは、5万円以下の過料が科される可能性がある。

この住所等変更登記の申請義務化についても、施行日以前に住所等の変更が発生していた場合であっても、未登記の場合は義務化の対象となる。

(6) 他の機関との情報連携及び職権による住所等の変更登記（令和8年4月1日施行）

住所等変更登記の申請義務化に伴い、その手続の簡素化・合理化を図る観点から、登記簿上の所有者から提供を受けた検索用情報に基づき、登記官が別の公的機関から所有権の登記名義人の異動情報を取得する仕組みを新設している。この新たな情報連携の仕組みでは、所有権の登記名義人が自然人である場合には住基ネットから、法人である場合には商業・法人登記のシステムから、それぞれ必要な情報を取得することを想定している。

その上で、登記官は、所有権の登記名義人

の住所等について変更があったと認める場合には、職権で住所等の変更登記を行うこととしている。ただし、この職権による住所等の変更登記は、登記名義人が自然人の場合は、住民基本台帳制度の趣旨等を踏まえ、本人の了承がある場合に限定されている。

(7) 相続登記の申請義務化に向けた準備状況

相続登記の申請義務化については、今般の不動産登記法改正の中核をなすものであり、国民に与える影響は特に大きいと考えられることから、施行まで約1年となった令和5年3月に、国民に向けて、環境整備策を含めた相続登記の申請義務化の新制度の内容や予定している運用方針等を明らかにした「相続登記の申請義務化の施行に向けたマスタープラン」が法務大臣から発表され、法務省ホームページに公表された。

また、相続登記の申請義務化に向けては、負担軽減のための環境整備策を含めた制度の内容や具体的ルールについて、関連する制度改革（例えば、令和5年4月から施行されている具体的相続分による遺産分割の期間制限）等と併せ、国民一般に分かりやすく十分な周知を図ることが重要である。

そこで、法務省では、新制度についてのポスター・パンフレットの作成・配布、法務省ホームページやSNSを活用した情報提供、不動産登記推進イメージキャラクター「トウキツネ」を活用した広報などに取り組んでいる。

もっとも、現時点では、相続登記の申請義務化がされることについて、国民への理解・浸透がなお十分ではないことから、国民の認知度を高めていくために、国民の幅広い層に向けて必要な情報が確実に届けられるよう、より一層効果的な周知広報が必要と考えている。そのため、法務省では、住民に身近な各地の地方自治体、公共的団体（自治会等）、各種資格者団体、福祉団体及び経済団体等とも連携し、一段ときめ細やかな、幅広い周知・

広報に取り組んでいる。

Ⅳ ②土地を手放すための制度 (相続土地国庫帰属制度)の創設

(1) 制度趣旨等

利用予定がない土地や自分では管理が難しい土地を相続によって取得した人の負担感が増し、土地を手放したいというニーズが高まっている。こうした土地が適切に管理されず放置されることで、所有者不明土地が増え、社会問題となっている。このような状況を踏まえ、相続土地国庫帰属制度（以下「本制度」という。）が新設された。

(2) 承認申請をすることができる者（承認申請者）

本制度において、承認申請をすることができる者は、相続等により所有権の全部又は一部を取得した相続人である。土地が共有に属する場合には、少なくとも共有者の1人が相続等により共有持分を取得した相続人であれば、その他の共有者も承認申請をすることができる。ただし、土地が共有に属する場合における承認申請は、共有者全員が共同して行う必要があり、土地の共有持分の一部のみを国庫に帰属させることはできない。

(3) 承認申請手続

承認申請においては、承認申請書及び添付書類を提出する必要がある。提出先は、承認申請に係る土地の所在地を管轄する法務局等の本局とされている。

また、承認申請に当たっては、土地1筆につき1万4,000円の審査手数料を収入印紙で

納付する必要がある。

(4) 国庫帰属が認められない土地の要件

本制度では、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ために、「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」として法定される類型に該当する土地については、国庫帰属を認めないこととされている。例えば、建物の存する土地、通路その他の他人による使用が予定される土地、崖がある土地のうち、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などは、土地を国庫に帰属させることはできない。

(5) 法務大臣による審査

法務大臣は、上記(4)の要件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。法務大臣は、承認をするか否かを判断するに際し、法務局の職員に立入調査を含む事実の調査をさせることができ、関係機関等に対して資料の提供等を求めることができる。

(6) 国庫への帰属

法務大臣による承認があったときは、承認申請者は、負担金を納付しなければならない。負担金の具体的な金額は、1筆20万円が基本となっている。ただし、例外として、一部の市街地等の宅地、農地、森林など管理に手間を要する土地については、面積に応じた負担金が設定されている。

承認申請者が負担金を納付したときは、その納付の時ににおいて、承認に係る土地の所有権は、国庫に帰属する。

右記以外の土地	一部の市街地（注1）の宅地	一部の市街地（注1）、 農用地区域等の田、畑	森林
面積にかかわらず、 <u>20万円</u>	面積に応じ算定（注2） （例）100㎡：約55万円 200㎡：約80万円	面積に応じ算定（注2） （例）500㎡：約72万円 1,000㎡：約110万円	面積に応じ算定（注2） （例）1,500㎡：約27万円 3,000㎡：約30万円

注1：都市計画法の市街化区域又は用途地域が指定されている地域。

注2：面積の単純比例ではなく、面積が大きくなるにつれて1㎡当たりの負担金額は低くなる。

国庫に帰属した土地は、普通財産として、国が管理・処分することとなり、主に農用地又は森林として利用されている土地は農林水産大臣が、それ以外の土地は財務大臣が、それぞれ所管する。

(7) 相続土地国庫帰属制度の運用状況と今後の課題

本制度の施行に当たり、各局において、令和5年2月22日から、利用予定者からの具体的な内容に係る事前問合せを開始し、相談開始から令和5年9月30日までの約7か月間で1万6,000件を超える相談が寄せられた。

帰属法が施行された令和5年4月27日には、全国で100件を超える申請が提出され、同年9月30日時点で1,000件以上の承認申請が提出されており、国民の関心やニーズが高い制度であることが明らかとなってきている。なお、承認申請された土地を地目別に見ると、農地（田畑）が約4割、宅地が約3割、山林が約2割といった状況である。

令和5年度は、所有者不明土地の発生予防及び土地の管理不全化防止という立法趣旨の実現に向けて、法令及び通達に沿った中立・公正な審査を実施し、本制度の適切な運用を確立するための重要な1年である。まずは、この制度が土地の管理・処分の際の新たな選択肢として社会に定着していくよう、全国の法務局で適切かつ円滑な運用を図っていくことが重要と考えられる。

V ③土地・建物等の利用に関する民法の見直し

(1) 相隣関係規定の見直し

改正前の民法（以下「旧民法」という。）では、隣地の使用に関する規律がなかったり不明確であったりしたため、隣地の使用を阻害していた。

そこで、①境界調査や竹木の枝の切り取り等

のために隣地を使用することができる仕組みの整備、②ライフラインを引き込むための導管等の設備を他人の土地に設置することができる権利の明確化、③越境した竹木の枝について、催告しても枝が切除されない場合や竹木所有者不明の場合等には、越境されている土地の所有者が自ら枝を切り取ることができる仕組みの整備がされた。

(2) 共有制度の見直し

旧民法では、土地等の物が共有状態になっている場合に、共有者の中に所在等不明な者やその物の利用に無関心な者がいると、共有物の円滑な利用が困難になっていたことから、共有物の利用を促進する制度が設けられた。

具体的には、軽微な変更行為（例えば、砂利道をアスファルト舗装する工事が考えられる。）や短期の賃借権等の設定につき、全員の同意がなくとも共有者の持分の過半数で決定することができることとするなど、共有物の「管理」の範囲が拡大・明確化された。

また、所在等不明や賛否不明の共有者がいる場合等に、他の共有者が裁判所に申し立てて、残りの共有者の同意で共有物の管理等を可能にする制度が創設された。

加えて、共有関係を円滑に解消する観点から、裁判所の関与の下、所在等不明共有者の不動産の共有持分を他の共有者が取得することができる制度等も創設された。

(3) 財産管理制度の見直し

旧民法では、所有者不明土地・建物を管理するために、不在者財産管理制度や相続人不明の場合の相続財産管理制度が利用されていたが、不在者等の財産全般を管理することになり、費用対効果の観点からは合理性に乏しいとの指摘があった。そこで、改正民法では、個々の所有者不明土地・建物の管理に特化した財産管理制度が設けられた。具体的には、所有者を知ることができず、又はその所在を

知ることができない土地・建物について、裁判所が、利害関係人の請求により、管理人による管理を命ずる処分をすることが可能とされた。

また、旧民法では、荒廃して近隣に悪影響を与えるなど管理不全状態にある土地・建物については、物権的請求権や不法行為に基づく損害賠償請求権といった権利を行使することによって、一定の対応がされてきたが、継続的に当該土地・建物を適切に管理する仕組みがなかった。そこで、改正民法では、管理不全状態の土地・建物の管理に特化した財産管理制度が設けられた。具体的には、所有者による土地・建物の管理が不相当であることによって他人の権利や法律上保護される利益が侵害され、又はそのおそれがある場合において、必要があると認めるときは、裁判所が、利害関係人の請求により、当該土地・建物を対象として、管理人による管理を命ずる処分をすることが可能とされた。

(4) 相続制度の見直し（遺産分割に関する期間制限）

遺産分割は、法定相続分等に被相続人への寄与分等を加味して算出する具体的相続分に基づいて行われる。しかし、旧民法では、遺産分割について何らの期間制限もなかったことから、土地等の相続財産が遺産分割されずに長期間放置され、二次・三次の相続が発生して共有状態が広がり、所有者の把握が困難になるといった事態が生じていた。

そこで、相続開始時から10年を経過した後にする遺産分割は、原則として、具体的相続

分ではなく、法定相続分又は指定相続分によって画一的にすることとされた。これにより、具体的相続分による遺産分割で利益を受けべき相続人が早期に遺産分割を請求し、所有者不明状態を生みがちな共有状態が早期に解消されることが期待される。なお、相続人全員が具体的相続分による遺産分割することに合意したケース（例えば、遺産分割協議が成立したケースが考えられる。）では、10年を経過した後でも、具体的相続分による遺産分割が可能である。

このルールは、改正法の施行日（令和5年4月1日）より前に被相続人が死亡した場合の遺産分割についても適用されるが、経過措置により、少なくとも施行時から5年は、具体的相続分による遺産分割の利益を確保する猶予期間が設けられた。そのため、相続開始後既に相当の年数が経過している場合に、直ちに具体的相続分による遺産分割の利益が失われるわけではないが、具体的相続分による遺産分割を実現する観点からは、早期に遺産分割手続をする必要がある。

このほか、財産管理制度の見直しや相続人不明の場合の相続財産の清算手続の合理化などの相続制度の見直し等がされている。

法務省HP「所有者不明土地の解消に向けた民事基本法制の見直し

（民法・不動産登記法等一部改正法・相続土地国庫帰属法）」



所有者不明土地等の解消に向けた遺産分割に係る改正及び相続土地国庫帰属制度の検証と今後の課題

竹内春美 ● 税理士

I はじめに

所有者不明土地等とは、相当な努力を払ってもその所有者の全部又は一部を確知できない土地のことであり、不動産登記簿により所有者がすぐには判明しない土地だけでなく所有者が判明してもその所有者の所在等が不明で連絡がつかない土地のことという。

所有者不明土地等が増加している原因の一つが、相続が発生しても遺産分割が行われないことにある。遺産分割をすることなく相続が繰り返されると、土地の共有者が増加し、相続人の中には、所在等が不明であるケースも少なくない。このような遺産共有の解消の必要性から、遺産分割に時的限界が設けられるとともに通常共有と遺産共有併存の分割方法や所在等不明者の遺産共有の持分の取得に関する民法が改正された。

また、社会全体の人口減少や高齢化に伴い、土地の利用のニーズが低下し、望まない土地を相続した土地については、管理不全を招き、このような土地を手放したいと考えている者が増加している。これらの状況を踏まえ、相続・遺贈により取得した土地を国庫に帰属させることで将来的に所有者不明土地等になることを予防する国庫帰属制度が創設された。

ここでは、遺産分割に係る改正と国庫帰属制度の内容を確認するとともに、所有者不明土地等の解消の効果を検証し、今後の課題を探る。

II 遺産分割に関する改正

(1) 遺産分割の時的限界

具体的相続分の遺産分割は、時間的制限がないため早期に遺産分割をするインセンティブが働きにくい。しかしながら、遺産分割をせずに長期間経過すると所在等不明共有者の発生要因にもなり、また、特別受益や寄与分の書類等も散逸し、具体的相続分による遺産の分割が一層困難となる。

このため、相続開始のときから10年を経過した後の遺産分割については、特別受益や寄与分を考慮した具体的相続分ではなく、法定相続分又は指定相続分によることとされた（民法904の3）。この分割方法は基本的に遺産分割であって共有物の分割ではない。この規定により早期に遺産分割を促す効果と10年を経過した場合に法定相続分又は指定相続分により円滑な分割が進むことが期待されている。

なお、これは分割協議の期限ではないので、10年を経過した後でも相続人全員の合意があ

れば、具体的相続分により遺産を分割することができる。

ただし、相続開始のときから10年を経過する前に、相続人が家庭裁判所に遺産の分割の請求をした場合や相続開始のときから10年の期間満了前6ヶ月以内の間に遺産の分割を請求することができないやむを得ない理由があった場合に、その事由が消滅したときから6ヶ月を経過する前にその相続人が家庭裁判所に遺産の分割を請求したときは、必ずしも法定相続分又は指定相続分による必要はない（民法904の3ただし書）。

〈経過措置〉

この改正は、施行日前に発生した相続の遺産分割にも適用される。経過措置（民法改正法附則3）により、相続開始後の経過年数に応じて、下記の図（A）（B）（C）のように取扱われる。

(2) 遺産共有と通常共有が併存している場合

遺産共有と通常共有が併存する共有関係を裁判所で解消する場合、通常共有持分と遺産

共有持分との間の解消は共有物分割手続で、遺産共有持分間の解消はあらためて遺産分割手続で行わなければならない、改正前では一元的に処理ができなかった。

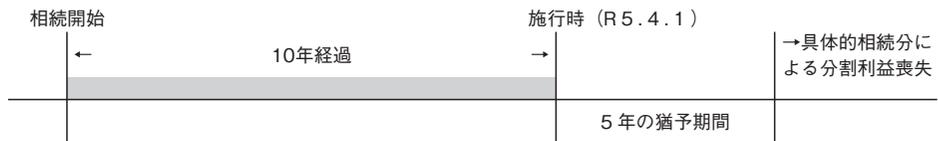
これを踏まえて、遺産共有と通常共有が併存している場合に、相続開始から10年を経過したときには、裁判所は相続財産に属する共有物の持分についても共有物の分割により解消することができるようになった（民法258の2②）。

ただし、相続人が遺産共有の解消を共有物の分割で実施することに異議申ししたときは、遺産分割手続で行わなければならない（民法258の2①）。

(3) 所在等不明共有者の不動産の持分の取得・譲渡

共有者が他の共有者の不動産持分を取得するときは、裁判所の判決による共有物の分割、共有者全員の協議による分割、他の共有者から持分の譲渡を受ける方法がある。しかし、共有者の所在が不明の場合はいずれの場合も

(A) 施行時に相続開始から既に10年が経過しているケース……施行時から5年の経過時が基準



(B) 相続開始から10年が経過する時が施行時から5年を経過する時よりも前に来るケース……施行時から5年の経過時が基準



(C) 相続開始から10年が経過する時が施行時から5年を経過する時よりも後に来るケース……相続開始から10年の経過時が基準



出典：法務省民事局「令和3年民法・不動産登記法改正、相続土地国庫帰属法のポイント」48頁参考

手続の負担は小さくなく、また、共有者の氏名等が不特定の場合には対応できる方法がなかった。そこで、相続人が不明であること等を含め所在等不明共有者がいる場合の共有不動産については、共有者の請求により裁判所は、共有者に所在等不明共有者の持分を取得させることができるようになった（民法262の2①）。請求した共有者が複数の場合には、請求した各共有者に、所在等不明共有者の持分を各共有者の持分の割合で按分して取得させることとなる。しかし、所在等不明共有者以外の共有者がこの請求に異議の届出をした場合、裁判所は、所在等不明共有者の持分取得の裁判をすることはできない（民法262の2②）。

裁判所が所在等不明共有者の持分取得の裁判をする場合、申立人は供託金を供託しなければならない（非訟事件手続法87⑤⑧）⁽¹⁾。所在等不明共有者は、持分を取得した共有者に対し時価相当額請求権を取得するが、実際には供託金から支払いを受けることになる（民法262の2④）。この供託金の具体的な金額は裁判所が決定する。裁判所に申立てた共有者が持分を取得後においても所在等不明共有者が現れないまま供託金還付請求権が消滅時効にかかった場合には、その供託金は国庫に帰属することになる。

また、所在等不明共有者がいる場合において、持分取得と同様に持分の譲渡についても、共有者の請求により裁判所は、請求した共有者にその所在等不明共有者の持分をその特定の第三者に譲渡する権利を付与する制度が創設された。これは所在等不明共有者以外の他の共有者の全員が、特定の第三者に対して、持分の全部を譲渡することを停止条件としている（民法262の3①）。

なお、所在等不明共有者の持分が相続財産（共同相続人間で遺産の分割をすべき場合に限る。）である場合において、相続開始のときから10年を経過していないときは、所在等不明共有者の持分を取得及び譲渡することはできない（民法262の2③、262の3②）。

(4) 今後の課題

① 時的制限の効果

遺産分割が長期間にわたり行われないうケースとして、相続人の一人が海外に居住しているなど連絡がつかない相続人がいることや相続が始まって話し合いをしたが意見がまとまらず分割がされない状態のままということが考えられる。これらの場合は、遺産分割に時間的制約がないことから漫然と遺産分割が先延ばしになっているため、相続開始から10年という時的制限を設けたことは、遺産分割を促す効果はあるのではないだろうか。また、具体的相続分を求める相続人がいる場合には、その相続人が中心となって早期に遺産分割を行うという効果も期待できる。さらに、10年を経過したときには、具体的相続分による分割ではなく、法定相続分又は指定相続分とする分割が可能となることで、所在等不明共有者の発生を防ぐことにつながると思われる。

一方で、相続人の権利意識が強くなっている昨今では、遺産の分割について相続人の中で話し合いがつかず、遺産分割の争いが家庭裁判所に持ち込まれることによって、遺産分割が長引いているケースも多い。相続開始のときから10年を経過する前に、相続人が家庭裁判所に遺産の分割の請求をした場合等は、特別受益や寄与分等によることが可能であるため、早期の遺産分割はあまり期待できない。しかしながら、改正の目的は所在等不明共有

(1) 「民法等の一部を改正する法律の施行に伴う供託事務の取扱いについて（通達）」法務省民商第67号

者の発生の解消であることからすると、裁判所で遺産分割が長期間にわたり争ったとしても、所在等不明相続人の発生を助長することはない。

今回の民法の改正は、施行日（R5.4.1）前になされた被相続人の死亡に係る遺産分割についても遡って適用される。したがって、令和5年4月1日以前に開始した相続について、未分割の状況にある相続人は、経過措置はあるものの時限的制限があることを理解しておかなければならない。しかし、相続人の全員がこの制度を理解しているとは限らないため、猶予期間が過ぎたときに遺産分割に係るトラブルが起きる可能性がある。したがって、税理士会をはじめ弁護士会、司法書士会等は、この制度について徹底して周知すべきである。今後の相続において早期の遺産分割を促す第一歩として、この経過措置による遺産分割がこれからどのように進められていくのか注視していきたい。

②所在等不明共有者の持分の取得・譲渡に係る申告等

土地の所有者の所在が不明である場合に、遺産共有者が所在等不明者の持分を取得したときは、その持分の時価相当額を基準として裁判所が決定する金額を供託しなければならない。その所在等不明者はその時点で持分を取得した共有者に土地を譲渡したことになるが、その場合の税務上の取扱いは明らかになっていない。

遺産共有者への持分の譲渡及び申告につい

て、筆者は次のように考える。共有者の申出により裁判所は、所有者不明土地管理人⁽²⁾を定めることができるようになった。そのため、その所有者不明土地管理人が裁判所の許可を受けて共有者に持分を譲渡することができ、その者が納税管理人として、所在等不明者の従来住所地に申告及び納税をすることが合理的ではないだろうか。

所在等不明者の共有持分の取得・譲渡の制度を適用して、所在等不明者の解消を促進させるためにも、税務上の取扱いの明確化が望まれる。

Ⅲ 相続土地国庫帰属制度の創設

(1) 相続土地国庫帰属制度の創設の背景

平成31年4月発表の国土交通省のアンケート⁽³⁾によれば、土地を手放したいと考える理由について、宅地、農地、森林のいずれにおいても、維持管理費あるいは労力、税金の負担が重いことが理由として挙げられており、さらに農地、森林では農業・林業を継続する意思がない、あるいは後継者がいないとの回答の比率が高いとの結果だった。さらにこれらの問題の解決のための取組みを行っていない土地所有者あるいは相続予定者は、いずれの地目においても3分の2を超える結果となっている。このような社会情勢の変化に伴い土地所有者の土地への関心が失われて、所有者不明土地等が益々増加し、土地の管理

(2) 特定の土地のみに特化して管理を行う所有者不明土地管理制度が創設された（民法264の2）。不明相続人の遺産共有持分について、遺産を分割する権限はないが、遺産共有持分に係る範囲内で持分の処分が可能である。

(3) 国土交通省「H30年個人土地所有者向けアンケート結果について 保有の意欲を失い、権利放棄を望んでいる土地の実態把握調査」。20歳以上の個人の土地所有者（配偶者を含む）及び将来、土地を相続する可能性がある方（相続予定者）を対象に、保有の意欲を失い、権利放棄を望んでいる土地の実態把握を行うためのインターネットによるアンケートを平成30年（2018年）7月に実施。

がおろそかになることが予想される。

一方、民法では、土地所有権の放棄について「所有者のない不動産は、国庫に帰属する。」(民239②)⁽⁴⁾と規定されているが、これはあくまでも所有者がないことが前提である。相続により取得した利用価値の少ない土地について土地所有権の放棄のニーズがあっても、土地所有権の放棄は認められていない⁽⁵⁾。法制審議会民法・不動産登記法部会では「土地の所有権の放棄については、現行法に規定がなく、確立した最高裁判例も存在せず、その可否は判然としないため、土地所有権の放棄を可能とするためには、新たな制度を創設する必要がある。」(中間試案の補足説明148頁)と述べている。

これらを踏まえて所有者不明土地等の発生の抑制を図るために、土地所有権の放棄制度ではなく、一定の要件を満たし国が認めた土地を国に帰属させる「相続等により取得した土地所有権の国庫への帰属に関する法律」が創設されることとなった。これは、相続又は遺贈(相続人に対する遺贈に限る。)により土地所有権又は共有持分を取得した者がその土地の所有権を国庫に帰属させることができる制度であり、令和3年4月28日に公布され、令和5年4月27日から施行されている。

(2) 制度の概要

①承認申請

相続又は法定相続人に対する遺贈によりその土地の所有権の全部又は一部を取得した所有者は、法務大臣に、その土地の所有権を国庫に帰属させることについての承認申請ができる(国庫帰属法2①)。したがって、売買や贈与によって任意に取得した土地や法人所

有の土地は対象とならない。また、その土地が共有であるときは、その共有者が相続等以外により取得した場合であっても、相続等により取得した者と共同することにより承認申請が可能である(国庫帰属法2②)。

②土地の要件

(イ)申請ができない土地(国庫帰属法2③, 施行令2)

- ・建物が存在する土地
- ・担保権や使用収益を目的とする権利が設定されている土地
- ・通路、墓地、境内地、水道用地、用悪水路又はため池に供されている土地
- ・土壤汚染対策法に規定されている一定の基準を超える特定有害物質により汚染されている土地
- ・境界が明らかでない土地や所有権の存否、帰属又は範囲について争いがある土地

(ロ)承認が認められない土地(国庫帰属法5①, 施行令4)

- ・勾配が30度以上、高さが5m以上である崖で、通常の管理するにあたり過分の費用又は労力を要する土地
- ・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
- ・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
- ・無道路地や池沼、河川、水路等を通らなければ公道に出ることができない場合、又は土地と公道とに著しい高低差

(4) 相続財産管理の手続を経て処分されなかった相続財産も国庫に帰属するとされている(民法959)。

(5) 土地の所有権の放棄を主張し国にその土地の引取りを求めた者に対し、裁判所は「土地所有権の放棄は権利の濫用等」と判示し棄却している(広島高裁松江支部判H28.12.21)。

がある場合など隣接する土地の所有者その他の者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

- ・上記に記載している土地のほか、所有権に基づく使用又は収益が現に妨害されているなど通常の管理をするにあたり過分の費用又は労力を要する土地

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ことを考慮して、土地についてかなり厳しい要件を設定しているが、上記（ロ）に該当しない土地と認めるときは、法務大臣はその土地の所有権の国庫への帰属について承認しなければならない。帰属後は管理庁が国有財産として管理することになる。

③要件審査及び承認

承認申請後、法務大臣（法務局）は承認申請に係る土地やその周辺地域の実地調査をする。その申請者や関係者から聴取することもできる（国庫帰属法6）。また、関係行政機関（国有財産の管理担当部局等）や地方公共団体に対して、資料の提供や説明など調査への協力を求めることができる（国庫帰属法7）。

なお、「本制度は、土地の適切な利用・管理や国の管理の負担の軽減の観点からは寄付受けの促進はむしろ望ましいことから、運用においては、地方公共団体等に寄付受けの機会を与えるため、法務大臣が地方公共団体等に対して、承認申請についての情報を事実上

提供することを想定」（法制審議会民法・不動産登記法部会第23回会議部会資料（54）8頁）しており、地域での有効活用を確保することが予定されている。

④負担金の算定と納付

その土地の承認があったときは、承認申請者は、土地の種目ごとに標準的な管理費用を考慮して算出された10年分の額の負担金を納付しなければならない（国庫帰属法10）。その土地の所有権は、その負担金を納付したときに国庫に帰属することとなる（国庫帰属法11）ため、その土地の所有者は、負担金を納付するまでの固定資産税については納税義務がある。

(3) 所在等不明共有者がいる場合

相続財産に係る相続人のうちに所在等不明者がいる場合には、申請する者が裁判所に申し出てその不明者の持分を取得して、その申請者に集約することにより国庫帰属制度を利用することができる。又は、共有者全員が国庫に譲渡することを条件として、裁判所から所在等不明共有者の持分を譲渡する権限が付与されることにより、承認申請をすることができる。ただし、相続開始後10年を経過していなければならない（民法262の2、262の3）。

(4) 今後の課題

①国庫帰属への承認がされた場合の税務上の取扱い

相続により取得した土地は相続税の課税の対象とされるが、相続税申告後に申請して国

右記以外の土地	一部の市街地（注1）の宅地	一部の市街地（注1）、農用地区域等の田、畑	森林
面積にかかわらず、20万円	面積に応じ算定（注2） （例）100㎡：約55万円 200㎡：約80万円	面積に応じ算定（注2） （例）500㎡：約72万円 1,000㎡：約110万円	面積に応じ算定（注2） （例）1,500㎡：約27万円 3,000㎡：約30万円

出典：法務省民事局「民法等一部改正・相続土地国庫帰属法の概要」5頁（令和5年8月）

（注1）都市計画法の市街地区域又は用途地域が指定されている地域

（注2）面積の単純比例ではなく、面積が大きくなるにつれて1㎡当たりの負担金額は低くなる。

庫への帰属が承認された場合であっても、国庫に帰属された土地に係る所得税や相続税の取扱いについて、現在のところは何も言及されていない。

国庫帰属への承認がされた場合には、その土地は国庫に譲渡することになるため譲渡所得の問題が生ずる。この承認された土地に係る譲渡所得については、国又は地方公共団体に対する財産の贈与とみなされ、租税特別措置法第40条第1項の規定を準用することが妥当ではないかと考える。

また、相続により取得した財産を相続税の申告期限までに、国又は地方公共団体等の一定の者に贈与した場合には、租税特別措置法第70条によりその贈与した財産の価額は、相続税の課税価格の計算の基礎に算入しないこととされている。たとえば、国を遺贈先として手放したい土地を特定遺贈する遺言があり、国の承認を受け国庫に帰属した場合には、その土地に係る相続税は非課税となる。

これと比較して、相続又は遺贈により取得し、国庫帰属法により承認を受けた土地は、相続時点では国への寄付ではないためこの規定を適用することはできない。しかし、国庫に帰属させるための負担金に加えて土地に係る相続税の納税は、相続人にとっては過重な負担である。申請した土地について国庫への帰属の承認があった場合には、相続財産であ

るこの土地は相続税の課税価格の対象とはせず、非課税の取扱いが適切ではないだろうか。相続時に既に納税した相続税については、「国庫への帰属が承認された時」として相続税法第32条の更正の請求の対象とすべきと考える。

②承認されない土地の対応策について

下記の表は、土地所有権放棄制度を導入した場合に、土地を所有している世帯のうちで土地所有権放棄制度の利用を希望する世帯の割合、さらに利用希望者のうちで国庫帰属の認可要件に合致する割合を調査したものである。

この土地所有権放棄制度の利用見込等に関する調査では、土地所有権放棄制度の利用を希望する世帯が20.36%であるのに対し、国庫帰属の認可要件を満たすと思われる世帯の割合は4.51%となっている。土地を所有している世帯のうち、土地を放棄することが見込まれる世帯の割合は0.95%と1%に満たないことになる。申請自体が認められない土地や承認できない土地の要件は厳しいものであり、承認を受けることは、かなり狭き門である。この調査からもわかるように相続を契機として望まない土地を取得せざるを得ない相続人が、承認を受けられないためにその土地の管理を放棄することになれば、所有者不明土地等の発生を予防するための制度の効果は

土地所有権放棄制度の利用見込等に関する調査について

現在、自己の世帯で土地を所有していると回答した者における利用希望率（注1）、認可要件充足率（注2）、放棄見込率（注3）についての推計（小数点第三位を四捨五入）

	利用希望率 (B/A)	認可要件充足率 (C/B)	放棄見込率 (C/A)
宅地	13.16%	2.94%	0.39%
農地	22.10%	6.97%	1.54%
林地	25.81%	3.61%	0.93%
平均	20.36%	4.51%	0.95%



（注1）利用希望率…土地を所有している世帯（A）の中で土地所有権放棄制度の利用を希望する世帯（B）の割合

（注2）認可要件充足率…土地所有権放棄制度の利用を希望する世帯（B）の中で、その土地につき試案の認可要件を満たすことが見込まれる世帯（C）の割合

（注3）放棄見込率…土地を所有している世帯（A）の中で、その土地につき土地所有権放棄制度を利用して認可を受けることにより所有権を放棄することが見込まれる世帯（C）の割合

出典：法制審議会民法・不動産登記法部会第16回会議（令和2年8月4日）民法・不動産登記法部会参考資料8

かなり限定的なものになるだろう。国土の適正な管理や処分だけでなく、国家の安全保障の観点からも、国庫に帰属した土地だけでなく承認されない土地に対する対応策は必要ではないだろうか。

Ⅳ おわりに

所有者不明土地等の解消や発生の予防策として、様々な法律が改正され整備されてきた。遺産分割について10年の時的制限は、公共の福祉のためとはいえ憲法で保障された個人の財産権に対して一定の制限が課されたことになる。できるだけ相続人等の意思を尊重した遺産分割協議が行われることを期待したい。

*

*

*

〔参考文献〕

- ・「平成30年版土地白書」国土交通省 平成30年6月
- ・「所有者不明土地ガイドブック」国土交通省 令和4年3月
- ・「令和3年民法・不動産登記法改正、相続土地国庫帰属法のポイント」法務省民事局 令和5年9月版

また、国庫帰属制度の承認申請手続は申請者本人や法定代理人が行うほか、申請書等の作成を専門家に代行を依頼することができる。しかし、専門家としては弁護士、司法書士及び行政書士に限られており、残念ながら税理士は申請等の作成代行者の対象となっていない。令和5年6月23日時点で申請のあった累計件数は545件⁽⁶⁾となっている。国庫帰属制度を利用したいと考える相続人等が今後さらに増加すると予想される中で、相続及び相続税申告に関わる専門家として、相続人等や相続の状況がわかっている税理士の役割は、所有者不明土地等の発生を抑制する場面においても益々重要さを増していくであろう。

- ・「税理 所有者不明土地解消の法務と税務」ぎょうせい 令和4年4月 臨時増刊号
- ・永盛雅子・井川憲太郎「所有者不明土地と空き家・空地をめぐる法律相談」新日本法規 令和4年7月

(6) 「JA営農構造問題勉強会資料」法制民事局民事第二課長 藤田正人 令和5年7月7日

所有者不明土地等の解消に向けた譲渡関連法令と残された課題

酒井春花 ● 常葉大学経営学部助教

I 制度創設の背景

近年、空き家問題が喫緊の課題となりつつある。日本の地籍調査は他の先進諸国と比較して非常に遅れており、その完了率は国土の52%程度であるといわれる⁽¹⁾。所有者による利用・管理が期待できない土地は、治安、衛生、景観等の悪化により地域住民の生活環境に深刻な影響を及ぼすだけでなく、地域活力の低下、周辺地価の下落誘発等、経済面でも負の影響を及ぼすこととなる懸念が高い。地方部を中心に所有者不明土地や低未利用土

地の面積は近年急激な増加傾向にあり、高齢化や人口減少等に伴い、今後もより一層増加する懸念が明白であるため、これに対応するため各種法的措置が次々と制定されている⁽²⁾。

所有者不明土地とは、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その所有者の全部又は一部を確知することができない一筆の土地をいい（所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法2①、以下、「土地円滑化法」という。）、具体的には、不動産登記簿により所有者が直ちに判明しない土地や、所有者が判明してもその所在が不明で連絡がつか

(1) 例えばフランス、ドイツ、韓国、台湾などは地籍調査完了率100%である。吉原祥子『人口減少時代の土地問題』（中央公論新社2017年）129頁以下参照。

日本不動産学会は、我が国の地籍調査の進捗につき、「このままでは完了まで100年以上を要するといわれている。より迅速に各都道府県及び市町村が地籍調査を促進していくために、国からの物的・人的支援を拡充することが必要である。」として、その未達成率に対して迅速さを要すると提言を行っている。日本不動産学会「所有者不明土地問題の発生原因とその解決のための法政策（第一次提言）—所有者不明土地の解消に向けた抜本的な法整備を—」日本不動産学会誌32巻3号101頁以下（2018年）。

また、所有者不明土地問題の背景となる歴史的経緯やこれまでの立法過程等について盛山正仁『所有者不明土地問題の解決に向けて—所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法と今後の諸課題—』（大成出版社2019年）参照。

(2) 財務省「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」「令和2年度税制改正の解説」234頁以下、https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2020/explanation/index.html（最終閲覧日2023年9月24日）。更に令和5年度には譲渡に関連する法令の適用期間の延長ならびに拡充等が多く行われた。財務省「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」「令和5年度税制改正の解説」163頁以下、https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2023/explanation/index.html（最終閲覧日2023年9月24日）。

図表 1

(筆者作成)

	主な出来事
1989年(平成元年)	・土地基本法(平成元年法律第84号)制定
1991年(平成3年)	【バブル経済崩壊】 ・総合土地政策推進要綱閣議決定 ・地価税(平成3年法律第69号)導入
2011年(平成23年)	【東日本大震災 所有者不明土地問題の顕在化】
2015年(平成27年)	・空き家等対策の推進に関する特別措置法(空き家対策特別措置法)(平成26年法律第127号)施行
2017年(平成29年)	・特命委員会「所有者不明土地問題研究会」最終報告書 ・国土交通省/農林水産省/総務省 各研究会による検討
2018年(平成30年)	・所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法(平成30年法律第49号)公布 ・森林経営管理法(平成30年法律第35号)公布 ・農業経営基盤強化促進法改正
2019年(平成31年)	・空き家の譲渡特例(租税特別措置法35条)改正
2020年(令和2年)	・土地基本法改正 ・固定資産税に関する改正
2021年(令和3年)	・民法一部改正公布 ・不動産登記法改正公布
2023年(令和5年)	・相続土地国庫帰属法(令和3年法律第25号)施行

かない土地を指す。

また低未利用土地とは、居住の用、業務の用その他の用途に供されておらず、又はその利用の程度がその周辺の地域における同一の用途若しくはこれに類する用途に供されている土地の利用の程度に比し著しく劣っていると認められる土地をいい(土地基本法13④)、具体的には、空き地(一定の設備投資を行わずに利用がされている土地を含む。)及び空き家・空き店舗等の存する土地と考えられている⁽³⁾。以下、低未利用土地又はその低未利用土地の上に存する権利も合わせて「低未利用土地等」といい、所有者不明土地と低未利用土地等を合わせて「所有者不明土地等」という。

平成以降の所有者不明土地等に関する重要な出来事は図表1を参考とすることができよ

う⁽⁴⁾。このうち、譲渡に関連するものとして、①低未利用土地等の譲渡の特例、②空き家の譲渡特例、③森林・農地に関する規定、④相続土地国庫帰属法があげられる。本稿ではこれらについて概要を検証し、残された課題に言及する。

II 譲渡に関する規定

所有者不明土地等に対しては複合的なアプローチが求められる。大きく分けると、(1)今はまだ所有者が把握できているが、今後利用されないことにより所有者が不明となることが懸念される土地(低未利用土地等)問題への対応、(2)既に所有者がわからなくなってしまった土地(所有者不明土地)問題への

(3) 財務省「令和5年度税制改正の解説」・前掲注(2)、171頁以下。

(4) 所有者不明土地等が逼迫した課題であるという認識へと変貌したのは、2011年3月11日に発生した東日本大震災後の復興が契機であるといわれる。また一方で、2010年代前半に展開された自治体環境方策としての空き家適正管理条例制定ブームの火付け役となったものとして2010年7月に制定された「所沢市空き家等の適正管理に関する条例」があげられるという説もある。北村喜宣「空家対策特措法の制定と市町村の空き家対応施策」論究ジュリスト15号70-80頁(有斐閣2015年)。

対応、(3) 今後管理できないことが明らかである土地問題への対応であろう⁽⁵⁾。

(1) 低未利用土地等に対する規定

令和2年度税制改正において、低未利用土地等に対する特例を創設することとされた⁽⁶⁾。低未利用土地の所有者がその土地を適切に利用・管理を行う意欲のある者に譲渡することへ税制上のインセンティブを付与し、土地の有効利用を通じた投資の促進、地域活性化を図るとともに、所有者不明土地の更なる発生を予防することが必要であると考えられたためである。

①低未利用土地等の譲渡特例

個人が、令和2年7月1日から令和7年12月31日までの間において、都市計画区域内にある一定の低未利用土地等を500万円以下で売った場合には、その年の低未利用土地等の譲渡に係る譲渡所得の金額から100万円を控除することができる。その譲渡所得の金額が100万円に満たない場合には、その譲渡所得の金額が控除額となる（措法35の3）。

◆特例の適用を受けるための要件⁽⁷⁾（下線筆者）

- (1) 売った土地等が、都市計画区域内にある低未利用土地等であること。
- (2) 売った年の1月1日において、所有期間が5年を超えること。
- (3) 売手と買手が、親子や夫婦など特別な関係でないこと。特別な関係には、生計を一にする親族、内縁関係にある人、特殊な関係のある法人なども含まれる。

(4) 売った金額が、低未利用土地等の上にある建物等の対価を含めて500万円以下であること。

(5) 売った後に、その低未利用土地等の利用がされること。

(6) この特例の適用を受けようとする低未利用土地等と一筆であった土地から前年または前々年に分筆された土地またはその土地の上に存する権利について、前年または前々年にこの特例の適用を受けていないこと。

(7) 売った土地等について、取用等の場合の特別控除や事業用資産を買い換えた場合の課税の繰延べなど、他の譲渡所得の課税の特例の適用を受けないこと。

下線部に関し、令和5年度税制改正において、重点的に低未利用土地の解消を図ることが必要な地域については低未利用土地等の譲渡対価に係る価額要件が800万円に引き上げられた⁽⁸⁾。具体的には、次に掲げる区域内にある低未利用土地等を譲渡した場合である（措法35の3②、措令23の3②二）。

- ①都市計画法の市街化区域と定められた区域
- ②都市計画法に規定する区域区分に関する都市計画が定められていない都市計画区域のうち、同法に規定する用途地域が定められている区域
- ③土地円滑化法に規定する所有者不明土地対策計画を作成した市町村の区域（①及び②の区域を除く）

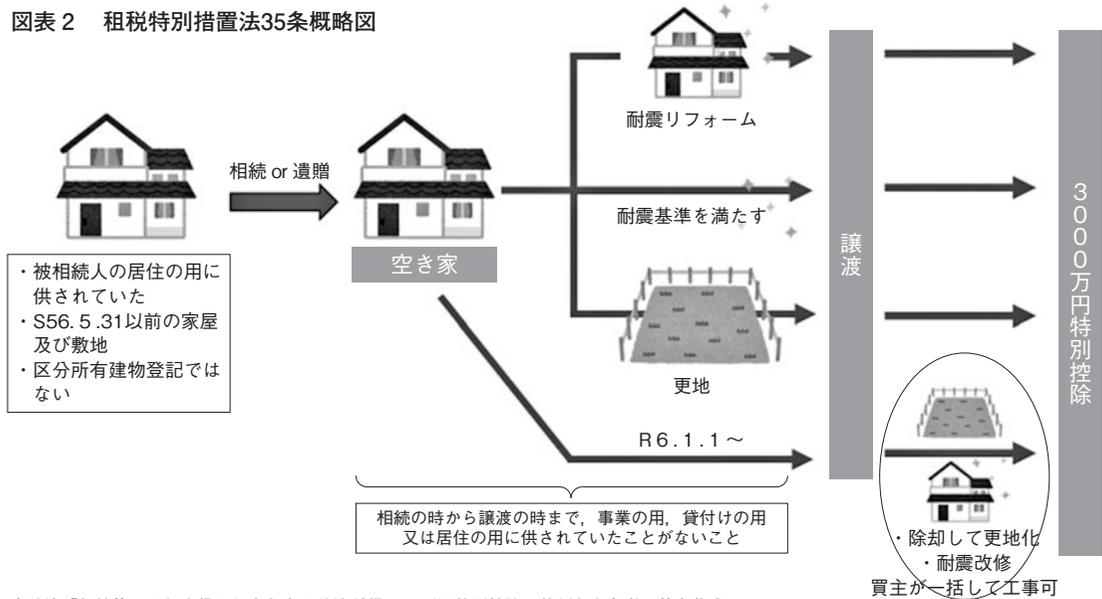
(5) 別稿、拙稿「譲渡所得と所有者不明土地問題」税理65巻12号26-33頁（日本税理士会連合会2022年）参照。

(6) 財務省「令和2年度税制改正の解説」・前掲注（2）、234頁以下。

(7) 国税庁タックスアンサー「No.3226 低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/joto/3226.htm>（最終閲覧日2023年9月24日）。

(8) 財務省「令和5年度税制改正の解説」・前掲注（2）、172頁以下。

図表2 租税特別措置法35条概略図



今仲清「相続等により取得した空き家の譲渡所得3,000万円特別控除の特例」を参考に筆者作成
https://www.sekisuihouse.co.jp/shm-keiei/asset_guide/tax_courses/vacanthouse_exception1/ (最終閲覧日2023年9月23日)

所有者不明土地等の問題解消に向けた各施策の検証と今後の課題

租税特別措置法35条の3第2項において「低未利用土地等の譲渡には、譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含むもの」とされており、例えば、業務を行っているコインパーキング⁽⁹⁾や空き店舗の存する土地についても譲渡の対象と考えられている点については注意を要する。

②空き家の譲渡特例

居住用財産の譲渡に関する特例はこれまでも存在してきた。そのうち、租税特別措置法35条に関する空き家の発生を抑制するための特例措置(以下、「空き家の譲渡特例」という。)は適用期間の延長及び令和元年度税制改正による適用要件の緩和で一層の活用を期待され

ることとなった。

(2) 制度概要

相続または遺贈により取得した被相続人居住用家屋または被相続人居住用家屋の敷地等を、平成28年4月1日から令和5年12月31日までの間に売って、一定の要件に当てはまるときは、譲渡所得の金額から最高3,000万円まで控除することができる。

◆特例の適用を受けるための要件⁽¹⁰⁾

(1) 売った人が、相続または遺贈により被相続人居住用家屋および被相続人居住用家屋の敷地等を取得したこと。

(9) コインパーキングについては、一定の設備投資を行い、業務の用に供しているものではあるが、譲渡後に建物等を建ててより高度な利用をする意向が確認された場合は、従前の土地の利用の程度がその周辺の地域における同一の用途又はこれに類する用途に供されている土地の利用の程度に比し著しく劣っており低未利用土地に該当すると考えて差し支えないとされる。財務省「令和5年度税制改正の解説」・前掲注(2)、173頁以下。

(10) 国税庁タックスアンサー「No.3306 被相続人の居住用財産(空き家)を売ったときの特例」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/joto/3306.htm> (最終閲覧日2023年9月24日)。

(2) 次の①または②の売却をしたこと。

①相続または遺贈により取得した被相続人居住用家屋を売るか、被相続人居住用家屋とともに被相続人居住用家屋の敷地等を売ること。

②相続または遺贈により取得した被相続人居住用家屋の全部の取壊し等をした後に被相続人居住用家屋の敷地等を売ること。

(3) 相続の開始があった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに売ること。

(4) 売却代金が1億円以下であること。

(5) 売った家屋や敷地等について、相続財産を譲渡した場合の取得費の特例や取用等の場合の特別控除など他の特例の適用を受けていないこと。

(6) 同一の被相続人から相続または遺贈により取得した被相続人居住用家屋または被相続人居住用家屋の敷地等について、この特例の適用を受けていないこと。

(7) 親子や夫婦など特別の関係がある人に対して売ったものでないこと。

令和元年度税制改正において「地方創生の推進 地域における不動産の有効活用」として特例措置が拡充され、被相続人が相続の開始の直前において老人ホーム等に入居していた場合であっても、一定の要件の下で本特例を適用することができることとされた⁽¹¹⁾。具体的には、①介護保険法の要介護認定等を受け、かつ、相続の開始直前まで老人ホーム等に入所していたこと、②対象となる家屋が

被相続人による一定の使用がなされ、かつ事業の用、貸付けの用又は被相続人以外の者の居住の用に供されていたことがないことが要件とされる。また、令和5年度税制改正により、租税特別措置の整理合理化の観点から、相続又は遺贈により空き家等を取得した相続人の数が3人以上である場合については、本特例の特別控除額は2,000万円とすることとされた(措法35④)⁽¹²⁾。

なお、居住用財産の譲渡に関するその他の規定との適用関係は図表3の通りである。本特例は相続財産譲渡時の取得費加算特例(措法39)と選択適用となる。相続によって財産を取得した人の相続税額が3,000万円未満であれば、多くの場合、空き家の譲渡特例を選択した方が税額上納税者に有利になると考えられる。

(3) 所有者不明土地に対する規定

所有者不明土地は、所有者による利用・管理が期待できないことにより「負財化」⁽¹³⁾する懸念が高い。そのため、所有者不明とならないように手続法の改善を行うこと、所有者の探索を効率化すること、そして所有者不明のままでも土地を利活用できる者へ利用を認めることなどが必要であると考えられる⁽¹⁴⁾。

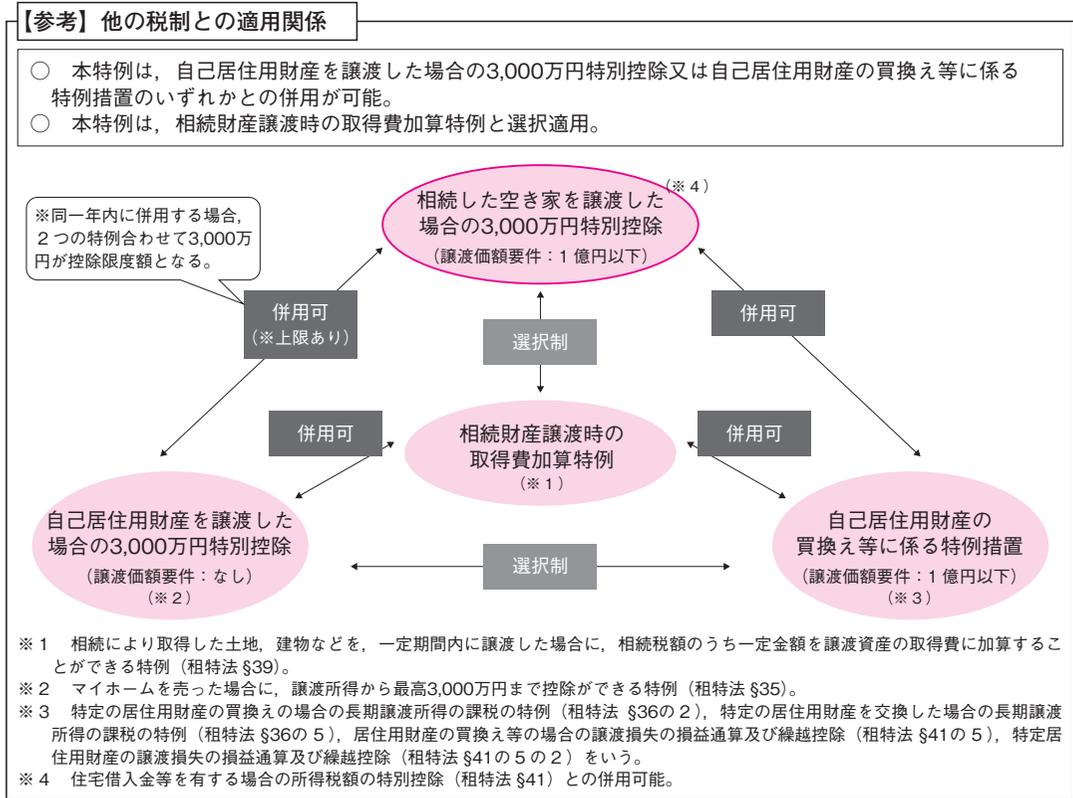
そのような中、土地円滑化法によって、管理放棄状態にある所有者不明土地等について、所有権放棄の意思を認定し、国またはそれに代わる公的主体によってその利用を認めるという「同意の擬制」⁽¹⁵⁾が各特別法に定められ、他者に利用権を取得させることが可能となった。これにより土地そのものの譲渡を

(11) 財務省「租税特別措置法等(所得税関係)の改正」「令和元年度税制改正の解説」141頁以下、https://warp.da.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/11719722/www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2019/explanation/pdf/p0113-0253.pdf(最終閲覧日2023年9月24日)。

(12) 財務省「令和5年度税制改正の解説」・前掲注(2)、169頁以下。

(13) 吉田克己「総論：不動産所有権の今日的課題」NBL1152号4-12頁(商事法務2019年)。

図表 3



引用元：国土交通省HP「空き家の発生を抑制するための特例措置（空き家の譲渡所得の3,000万円特別控除）」
<https://www.mlit.go.jp/common/001283848.pdf>（最終閲覧日2023年9月23日）

行うことなく土地が利活用できるため、土地の負財化は防ぎやすくなったといえる。

所有者不明土地となりやすい土地は都市部より地方部であると考えられるため⁽¹⁶⁾、ここでは森林及び農地についても少し言及を行う⁽¹⁷⁾。

①農地について

農地の所有者等は、農業上の適正かつ効率的な利用を確保する責務がある（農地法2の2）。特に問題となるのは、耕作放棄地である。耕作放棄地とは、所有している耕地のうち、過去1年以上作付けせず、しかもこの数年間

(14) なお、令和3年の民法一部及び不動産登記法改正によって制度の改正・新設が多くなされ、これまでよりも大幅な効率化が見込めるようになったといえる。特に所有不動産記録証明制度は相続時に土地等の継承漏れを防ぐことに一定の効果が期待されると思われる。下尾裕「所有者不明土地関係の法制的概要」税理65巻5号6頁以下（日本税理士会連合会2022年）参照。その他、東京弁護士会法友会『所有者不明の土地取得の手引—売買・相続・登記手続【改訂版】』（青林書院2019年）172頁以下、松尾弘『土地所有を考える—所有者不明土地立法の理解を深めるために』（日本評論社2023年）124頁以下参照。

(15) 松尾弘・前掲注（14）、134頁以下。

(16) 吉原祥子・前掲注（1）、15頁。特に地方の農林地の手続きコストが資産価値を上回る点について同書25頁以下参照。

(17) 森林や湿地等は緑地保全や景観保全のように、自然環境の観点から保護が必要な場合も考えられる。

に再び作付けする考えのない耕地と定義される⁽¹⁸⁾。このような土地は1985年までは13万ヘクタールだったところ、2015年には42.3万ヘクタールにまで広がった⁽¹⁹⁾。これに対し、農地の利用の効率化や高度化の促進を図るため、農業経営基盤強化促進法等が改正され、過半数の持分権者が不明の遊休農地について、市町村長は農業委員会に対し探索を要請できるものとし、探索を行っても2分の1以上の共有持分を有する者を確知できない場合には、知っている共有者全員の同意を得て、農用地利用集積計画によって農地中間管理機構が賃借権の設定を受ける旨を公示するものとした（農業経営基盤強化促進法21の2以下）。

②森林について

森林に関しては林業の成長産業化と森林の適切な管理の両立を図るため、森林経営管理法が制定されている。森林では特に境界が不明確（筆界未定）であることが課題となることが多い。森林所有者は、適時に伐採、造林および保育を実施することにより経営管理を行う責務がある（森林経営管理法3①）。共有林で一部のものが不明な場合や所有者が不明な場合、市町村による探索や公告、都道府

県知事による裁定などの一定の手続きを経ることにより、森林所有者等から市町村に経営管理権を設定できることにした（森林経営管理法10～15、24～32）。

(4) 相続土地国庫帰属法

土地を相続したものの手放したいと考える者が増加していること、また、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ことを背景として、いわゆる相続土地国庫帰属法は令和3年4月28日に公布された⁽²⁰⁾。この法は所有者不明土地等に関する法令の中でも特殊なものであろう⁽²¹⁾。具体的な内容については特集3の竹内氏の稿に譲るが、相続土地国庫帰属法は、土地を相続又は相続人への遺贈により手に入れた土地について、所有者の申請により、承認された場合は、土地を国に引き渡すことができる規定である⁽²²⁾。ただし、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、一定の要件を設定し、法務大臣が要件審査をする（相続土地国庫帰属法2③、5①）。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

(18) 耕作放棄地とは法律上の定義ではなく、農林業センサス（我が国の農林業の生産構造や就業構造、農山村地域における土地資源など農林業・農山村の基本構造の実態とその変化を明らかにし、農林業施策の企画・立案・推進のための基礎資料となる統計を作成し、提供することを目的に、5年ごとに行う調査）における統計上の用語である。農林水産省「農林業センサス」<https://www.maff.go.jp/j/tokei/census/afc/>（最終閲覧日2023年9月24日）。

(19) 柏木恵「所有者不明土地等の現状と固定資産税徴収の課題」税73巻3号19頁（ぎょうせい2018年）。その他、武川幸嗣「不在者財産管理制度の再考」NBL 1152号22-28頁（商事法務2019年）参照。

(20) 正式名称は「相続等により取得した土地所有権の国庫への帰属に関する法律」。施行開始は令和5年4月27日。

(21) 相続土地国庫帰属法は日本不動産学会が提唱していた「日本型ランドバンク」を素案としているように思われる。日本不動産学会・前掲注（1）、101頁以下。また、アメリカのランドバンクの研究として高村学人「土地・建物の過少利用問題とアンチ・コモンス論—デトロイト市のランドバンクによる所有権整理を題材に」論究ジュリスト15号62-69頁（有斐閣2015年）。

(22) 潮見佳男・千葉恵美子・松尾弘・山野日章夫『詳解改正民法・改正不登法・相続土地国庫帰属法』（商事法務2023年）260頁以下。

図表 4 相続土地国庫帰属制度①(概要)

<p>背景</p> <p>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。</p>	<p>★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%</p> <p>★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%</p>
<p>相続等により取得した土地所有権の国庫への帰属に関する法律（令和3年法律第25号） 相続等により取得した土地所有権の国庫への帰属に関する法律施行令（令和4年政令第316号） 相続等により取得した土地所有権の国庫への帰属に関する法律施行規則（令和5年法務省令第1号）</p>	
<p>➢ 相続又は遺贈（相続人に対する遺贈に限る。）により取得した土地を手放し、国庫に帰属させることができる制度を創設。 ➔ 将来的に土地が所有者不明化し、管理不全化することを予防することが可能になる。</p> <p>➢ 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、一定の要件を設定し、法務大臣が要件について審査を実施（帰属法2Ⅲ，5Ⅰ）。</p> <p>（1）土地の要件 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は不可 例）建物がある土地、土壌汚染がある土地、危険な崖がある土地、他人によって使用される土地 など</p> <p>（2）負担金等 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の納付が必要 ※その他申請時に、審査手数料（土地一筆につき1万4000円）の納付も必要（帰属政令3）</p> <p>➢ 国庫に帰属した土地は、普通財産として、国が管理・処分 ・主に農用地として利用されている土地、主に森林として利用されている土地 ➔ 農林水産大臣が管理・処分（帰属法12Ⅰ） ・それ以外の土地 ➔ 財務大臣が管理・処分（国有財産法6）</p>	
<p>手続イメージ</p> <p>①承認申請</p> <p>【申請権者】 相続又は遺贈（相続人に対する遺贈に限る）により土地を取得した者 ※共有地の場合は共有者全員で申請する必要あり</p> <p>②法務大臣（法務局）による要件審査・承認</p> <ul style="list-style-type: none"> ・実地調査権限あり ・国有財産の管理担当部局等に調査への協力を求めることができる ・地方公共団体等に対して、情報提供を求めることができる ・国や地方公共団体に対して、承認申請があった旨を情報提供し、土地の寄附受けや地域での有効活用の機会を確保 <p>③申請者が10年分の土地管理費相当額の負担金を納付</p> <p>④国庫帰属</p>	

引用元：法務省民事局「令和3年民法・不動産登記法改正、相続土地国庫帰属法のポイント 令和5年9月版」21頁
<https://www.moj.go.jp/content/001401146.pdf>（最終閲覧日2023年9月23日）

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を納付する（相続土地国庫帰属法10①）。これにより、国庫に帰属した土地は、普通財産として、国が管理・処分することとなる。相続土地国庫帰属法において問題となるのは、所有者不明土地等に該当する多くの土地が国による引き取りが見込めないケースが想定される点である。

そもそも我が国では、土地所有権を放棄することができるか否か（絶対的放棄）について、民法において明確な一般規定が設けられておらず、これまで学説上においても解釈が分かれてきた⁽²³⁾。「比較法の見地や国土の健

全な維持管理の要請等さまざまな観点をふまえ、これを積極的に認める論者も少なくない⁽²⁴⁾としつつも「登記実務では土地所有権放棄の登記を単独で申請することは認められておらず、事実上は所有権放棄ができないのが現状といえる。」⁽²⁵⁾と説明される。では、相続土地国庫帰属法の規定はどのように土地の権利問題を整理したと解すべきであろうか。

土地の所有権を国庫に帰属させることとなると、当然、国への寄附あるいは譲渡となる可能性を考えることになろう。租税法においては租税特別措置法40条（国等に対して財産

(23) 松尾弘・前掲注(14)，60頁以下参照。

(24) 田高寛貴「土地所有者が負担すべき責任の限界—土地所有権『放棄（移譲）』制度構築の前提として」NBL1152号13-21頁（商事法務2019年）。

(25) 田高寛貴・前掲注(24)。またドイツ法を参考とした研究として、田處博之「土地所有権は放棄できるか—ドイツ法を参考に」論究ジュリスト15号81-89頁（有斐閣2015年）があげられる。

を寄附した場合の譲渡所得等の非課税)や同法70条(国等に対して相続財産を贈与した場合の相続税の非課税等)が存在するが、この点について執筆日現在、財務省の記載は特に見当たらない⁽²⁶⁾。

相続土地国庫帰属法2条では「土地の所有者(相続等によりその土地の所有権の全部又は一部を取得した者に限る。)は、法務大臣に対し、その土地の所有権を国庫に帰属させることについての承認を申請することができる。(下線筆者)」とされている。「所有権を国庫に帰属させる」とは譲渡あるいは贈与に該当するのであろうか。

租税法における通説上、贈与とは「資産を譲渡した者に金銭その他の経済的利益を全くもたらさない」⁽²⁷⁾ことと定義でき、また譲渡とは、「有償であると無償であることを問わず所有権その他の権利の移転を広く含む観念」⁽²⁸⁾であるといえる。一般用語として、帰属とは、「物・権利などが、特定の人・団体・国などの所有となること」⁽²⁹⁾を指す。

相続土地国庫帰属法に基づいて国へ土地を帰属させることとなった場合、土地の所有権は元の所有者から国へと移転し、それにより土地は国の帰属となる。土地の所有権が国のものとなることで「国に帰属する」と表現できる。この際、土地の帰属を移転させた所有者が国から得る利益はないため、「国への土

地の贈与」であると考えられる。移転させた者にとって国への負担金の支払いはあるが、これは土地そのものの価値に対する支払いではなく、その後の土地の管理に係る費用であるととらえるのが相当であろう。そう考えると、租税特別措置法70条が適用対象となり、移転させた者はその額の相続財産(土地)の贈与について相続税は非課税となる。財務省等から相続土地国庫帰属法に関するアナウンスが特に行われていないのは、当該土地の国への帰属移転は贈与であると解すると、既に存在する法令(措法70)において問題なく非課税処分ができるからかもしれない。

相続土地国庫帰属法では、国が土地所有権の放棄を認可する行政処分を行うのではない。「最終的に土地を国に帰属させることが目的なのであれば、行政処分によって土地所有権が国に移転するとした方が直截であるという考え方」⁽³⁰⁾をベースとして立法されたと言明される。国への所有権帰属が移転したのち、国は普通財産として当該土地を管理処分することになるため、有効な利活用を行うことが期待される。

Ⅲ 残された課題

これまで、現行の耐震基準に沿わない家屋

(26) 財務省ならびに国税庁の見解は特に発遣されていない。唯一、財務省理財局長から各財務(支)局長、沖縄総合事務局長宛に出された事務連絡において事務手続きのフローが確認できる程度である。「相続等により取得した土地所有権の国庫への帰属に関する事務の取扱いについて」財理第1193号(令和5年4月20日)、https://www.mof.go.jp/about_mof/act/kokuji_tsuutatsu/tsuutatsu/TU-20230420-1193-14.pdf(最終閲覧日2023年9月24日)。

(27) 金子宏『租税法[第24版]』281頁(弘文堂2021年)。小島俊朗「租税法における贈与の意義について」税大ジャーナル26号27頁以下(2016年)参照。

(28) 金子宏・前掲注(27)、266頁。

(29) 小学館「デジタル大辞泉」<https://www.weblio.jp/content/%E5%B8%B0%E5%B1%9E>(最終閲覧日2023年9月24日)。

(30) 潮見佳男他・前掲注(22)、266頁以下。

に対し補修を行うメリットや更地化させるコストをかけるメリットを見出せず、譲渡先がないまま空き家が放置されることが危惧されてきた。空き家の譲渡特例は、この点につき改正が行われ、令和6年1月1日以後、耐震工事や更地化工事の実施が譲渡後であっても適用対象となった。これにより土地を有効活用したいと考える者への譲渡が以前よりも容易になったといえる。しかし、一方で、低未利用土地等の譲渡については所有期間が5年を超えることが依然として要件となっている。土地の利用低下による治安等の悪化を防ぐためにも、期間をあげずに迅速な対応が可能となるよう規定の改善が必要となるのではないか。

また、令和3年に創設された相続土地国庫

帰属法は画期的な法であるが、国が受け入れることのできる対象土地が非常に限られる点を実行上の難点となろう。受け入れ対象となるような土地については市場で対応できる可能性も十分にあるため、制度が利用される見込みは不明である⁽³¹⁾。近年増加する天候異常による災害等への対策も含め、安全上の危険が見込まれるような土地については（例えば崖地など）、国や地方公共団体が積極的に受け入れを行い、リスクマネジメントを含めて管理を行うことを期待したい。

何より、相続土地国庫帰属法は法的にどのように解釈すべきか議論が分かれるように思われる⁽³²⁾。「所有権を国庫に帰属させる」とは何を指すのか、改めて慎重かつ丁寧な研究を試みたい。

(31) 2023年10月3日には日本で初めて相続土地国庫帰属法の活用例が報告された。法務省によると制度申請は全国で885件にのぼっており、田畑が4割、宅地が3割、山林が2割であるとされる。今後の活用や適用例に注目したい。日本経済新聞「相続した土地を国に引き渡し、初の事例 富山県で2件」（2023年10月3日）。

(32) 相続土地国庫帰属法は国に対して贈与をするものではないとし、相続税・譲渡所得とも通常の課税となると解釈する論者もいる。松岡章夫「遺産分割期限・相続土地国庫帰属法と所有者不明土地問題」税理65巻12号43頁（日本税理士会連合会2022年）参照。

5 所有者不明土地と 固定資産税

前田高志 ● 関西学院大学経済学部教授

I 所有者不明土地の増大と 固定資産税課税

近年、所有者不明土地が増加し、所有者課税、台帳課税主義を原則とする固定資産税において、固定資産税の課税ができないケースが増えてきている。土地・家屋の相続における登記上の問題や、国外に居住する納税義務者の増加などの様々な理由によって、固定資産税の納税義務者たるべき者の住所や実態等が不明確となれば、固定資産税の課税・徴収が不可能となる。

資産評価システム研究センター「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究」(平成26年3月)は、固定資産税の課税・徴収に支障をきたす事例として、以下のようなケースをあげている⁽¹⁾。

(例1) 登記簿上の所有者(=納税義務者)の住所や存在が不明である

登記簿上の所有者が住民票の異動を行わず転出したのち居所不明となっているケースや、国外に住所等を有しており実態がつかみにくいケースなど

(例2) 登記簿上の所有者が死亡し、相続人(=納税義務者)が不明である

相続人に所有権が移転されたがその所在を把握できないケースや、相続人がおらず相続財産管理人も選任されていないケースなど

(例3) 登記簿上の所有者である法人が解散(破産)したが、変更登記がなされていない

承継法人がおらず、清算人又は破産管財人も選任されていないケースなど

例1は登記簿上の所有者はわかっているが、その住所と生死等が不明であるケース、例2は登記簿上の所有者が死亡しているのに相続の登記がなされていないケース、例3は法人所有の土地・家屋について、所有者であった法人の解散後に承継法人が存在しないケースである。これらのケースを含めて、所有者が不明である場合には、固定資産税が課税できず、つまり、今後、所有者不明土地が増加することは、市町村の基幹税である固定資産税における課税の公平を損ない、また税収確保に支障が生ずることになる。

国は所有者不明土地法(令和元年施行)に

(1) 一般財団法人資産評価システム研究センター「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究」(平成26年3月), p.19。

より所有者不明土地の増加への対応策を講じてきたし、民法改正・不動産登記法見直し（令和6年4月1日より実施）によって、所有者不明土地自体が減少することは期待されるが、それでもなお所有者不明土地が発生する場合、固定資産税課税のあり方を見直す必要がある。その視点にたつて、令和2年度税制改正において、二つの方向での対応がなされた。一つは、現に所有している者の申告の制度化、であり、いま一つは、使用者を所有者とみなす制度の拡大である。以下、この改正の意味するところを考えるために、まず、改正前の枠組みについて、誰が固定資産税の納税義務者なのか、地方税法の規定を整理しておきたい。

Ⅱ 固定資産税の納税義務者； 令和2年度税制改正前の枠組み

(1) 所有者課税の原則

固定資産税の納税義務者については地方税法（以下、法と略す）の343条に規定がある。まず、法343条1項は、「固定資産税は、固定資産の所有者（質権又は百年より永い存続期間の定めのある地上権の目的である土地については、その質権者又は地上権者とする。）以下固定資産税について同様とする。）に課する。」と定めている。これは所有者課税の原則である。ここでの所有者は真実の所有者（民法上の所有者）である。

なお、括弧書は土地についての質権者や地上権者も納税義務者となることを規定し、資産の使用収益を享受しうる者を本来の納税義務者たる所有者として扱っている⁽²⁾。所有者に代えて、その土地の使用収益の実質を有

する者に課税しようというものである。使用収益とは、私法上の概念で、物を直接に利用して利益・利便を得ることをいう。使用収益するためには、その物を直接に支配する権利（物権）が必要である。所有者のほかに質権者や地上権者を固定資産税の所有者として納税義務者とすることは所有者課税の例外であるが、土地を実質的に支配し、使用収益の実質を有する者である質権者等の存在に着目した実質課税の考え方にたつものである⁽³⁾。

(2) 台帳課税主義

次に、法343条2項は「前項の所有者とは、土地又は家屋については、登記簿又は土地補充課税台帳若しくは家屋補充課税台帳に所有者（区分所有に係る家屋については、当該家屋に係る建物の区分所有等に関する法律第二条第二項の区分所有者とする。以下固定資産税について同様とする。）として登記又は登録されている者をいう。この場合において、所有者として登記又は登録がされている個人が賦課期日前に死亡しているとき、若しくは所有者として登記又は登録がされている法人が同日前に消滅しているとき、又は所有者として登記されている第三百四十八条第一項の者が同日前に所有者でなくなつていときは、同日において当該土地又は家屋を現に所有している者をいうものとする。」として、その前段において、台帳課税主義を定めている⁽⁴⁾。台帳課税主義は名義人課税主義、登記名義人課税の原則とも呼ばれる。

台帳課税主義の台帳とは固定資産課税台帳のことである。固定資産課税台帳のうち土地課税台帳と家屋課税台帳については、不動産登記法による既登記の土地と家屋は市町村長

(2) 石島弘『不動産取得税と固定資産税の研究』信山社（2008）、p.352。

(3) 石島弘、前掲注（2）、p.351。

(4) 金子宏『租税法（第24版）』弘文堂（2021）、p.770。

が真実の所有者が誰であるかの判定は行わずに、土地登記簿、建物登記簿に所有者として登記されている者を固定資産税の納税義務者たる所有者として課税台帳に移記する。したがって、所有権を有しない場合であっても賦課期日の時点で土地登記簿又は建物登記簿に所有者として登記されていれば、固定資産税を課税されることになる。

次に、法343条2項の後段は、台帳課税主義の例外について規定している。すなわち、①所有者として登記又は登録されている個人が賦課期日前に死亡している場合、②所有者として登記又は登録されている法人が同日前に消滅している場合、③所有者としている法348条1項の者（国、都道府県、市町村、特別区、これらの組合、財産区、合併特別区など、固定資産税を非課税とされている団体）が同日前に所有者でなくなっている場合には、土地又は家屋を「現に所有している者」が固定資産税課税上の所有者＝納税義務者となる。この規定の趣旨は、「登記簿上の所有者が賦課期日前に死亡し、又は消滅してしまっても、その相続人又は財産の承継人が移転登記を行わない限り、現存しない旧所有者名義のままになっているが、現存しない者は納税義務者とはなり得ないので、例外的に現実の所有者に課税することとしている」⁽⁵⁾のものである。

(3) 所有者課税原則の例外；みなす所有者に対する課税

上述のように、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、固定資産課税台帳に登録された者であるが、法343条4項は、「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。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。」として、台帳課税主義を貫くことによって不合理が生ずる場合、その使用者等を所有者とみなして固定資産税を課税できることとしている。

この規定の趣旨は、固定資産の所有者が不明であったり、所有者はわかっても所在が不明な場合、「所有者を納税義務者としてこれを課税してみても、現実には、これを負担させることはできない。本条第4項は、このような場合において、もし、これを現実上使用している者があれば、実質的にはその使用者が現にその固定資産の利益を享受しているのであるから、この使用者を所有者とみなし、これを固定資産課税台帳に登録し、これに固定資産税を課することができるという方策を開いた規定である。」⁽⁶⁾とされている。

ここでの所有者不明の事由は、所有者が誰かわからない、生死がわからない、住所、居所がわからない、転出先がわからない等といった一般的なものではなく、その不明の原因は震災、風水害、火災その他の事由に限定されている。この規定は使用者に課税することができることを定めているのであって、常に必ず使用者に課税せねばならないというものではない。所有者について十分に調査してみて、その所在が震災、風水害等のいわば不可抗力的な事由によって、おそらく死亡が推定されるような事由によってその所在が不明

(5) 固定資産税務研究会『令和元年度版要説固定資産税』ぎょうせい（2019）、p.39。

(6) 固定資産税務研究会『固定資産税逐条解説』財団法人地方財務協会（2010）、p.46。

であり、しかも現にその固定資産を使用収益している使用者が存在し、これに課税することによって課税上の衡平を保持する必要がある場合において、法343条4項の規定を適用すべきである、と解されている⁽⁷⁾。

上述のように、法343条4項は所有者不明の事由を震災や風水害、火災その他に限定して適用されるものであるが、近年、問題となってきた、相続登記がなされず所有者が誰かわからないまま時間が経過している所有者不明土地等について、令和2年度税制改正において、登記簿上の所有者が死亡し、相続登記がなされていない場合、条例で定めるところにより、相続人等の現所有者から氏名や住所等の必要な事項を申告させることのできる制度が創設された。また、法343条5項により、調査を尽くしても所有者が一人も明らかとならない固定資産について、その固定資産に使用者がいる場合、使用者を所有者とみなして固定資産税を課税できることになった。みなす課税の拡大である。これらの改正によって、所有者課税の原則と台帳課税主義の原則を変えることなく、所有者不明土地に対する固定資産税課税が可能となったのである。

Ⅲ 令和2年度地方税改正における所有者不明土地問題への対応

所有者不明土地について、従来の地方税法の規定では二つの問題があった。固定資産税の納税義務者は原則として登記簿上の所有者である。登記されている者が死亡している場合は、「現に所有している者」が納税義務者となり、通常であれば、相続人が納税義務者となる。登記簿上の所有者が死亡しても相続

登記がなされない場合（令和6年4月以降は減少することが予想されるが）は、課税庁が死亡の事実と相続人を把握するために戸籍の調査等を行う。問題の一つはその調査に課税庁が労力と時間を費やさねばならない、すなわち徴税コストがかかることであり、また、課税が適正に行われるまでに時間を要することである。

いま一つの問題は、納税義務者を特定するために相当な努力をして調査を行ったとしても、所有者が全く見つからなければ、固定資産税が課税できないことであった。そして、仮に、当該資産を使用収益している者がいたとしても、従来の制度では、法343条4項に規定する震災や風水害等の災害の場合を除き、固定資産税を課税することができなかった。

こうした問題に対応するために、令和2年度税制改正の大綱（令和元年12月20日閣議決定）には所有者不明土地等に係る課税上の課題への対応として以下のような改正案が盛り込まれた（下線筆者付記）⁽⁸⁾。

所有者不明土地等に係る固定資産税の課税上の課題に対応するため、次の措置を講ずる。

(1) 現に所有している者の申告の制度化

市町村長は、その市町村内の土地又は家屋について、登記簿等に所有者として登記等がされている個人が死亡している場合、当該土地又は家屋を現に所有している者（以下「現所有者」という。）に、当該市町村の条例で定めるところにより、当該現所有者の氏名、住所その他固定資産税の賦課徴収に必要な事項を申告させることができることとする。

(7) 固定資産税務研究会、前掲注(5)、p.42。

(8) 「令和2年度税制改正の大綱」（令和元年12月20日閣議決定）、p.33。

(注1) 固定資産税における他の申告制度と同様の罰則を設ける。

(注2) 上記の改正は、令和2年4月1日以後の条例の施行の日以後に現所有者であることを知った者について適用する。

(2) 使用者を所有者とみなす制度の拡大

① 市町村は、一定の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、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ととする。

(注) 上記の「一定の調査」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とする。

② ①により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場合には、その旨を当該使用者に通知するものとする。

③ その他所要の措置を講ずる。

(注) 上記の改正は、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。

大綱での改正のポイントは、①現に所有している者の申告の制度化、②使用者を所有者とみなす制度の拡大、の二点である。①については、課税庁が「現に所有している者」（通常は相続人）の把握のために、法定相続人全員の戸籍の請求など、調査事務に多大な時間と労力を費やしていること、納税義務者特定の迅速化・適正化のため、独自に、死亡届の提出者等に対し「現に所有している者」の申告を求めている団体も多いこと、という現状を背景として、登記簿上の所有者が死亡し、相続登記がなされるまでの間において、現に

所有している者（相続人等）に対し、市町村の条例で定めるところにより、氏名・住所等必要な事項を申告させることができることとするというものである。

従来は、遺産分割協議や相続登記については期限や義務はなく、怠った場合の罰則もなかったが、改正後は、固定資産税については、個々の自治体の定める条例により「現に所有している者の申告」が制度化され、申告をしない場合には罰則が科せられる。

次に、②については、所有者課税の原則の下では、固定資産を使用している者がいても、所有者が登記簿に正常に登記されていないために、調査を尽くしても所有者が一人も特定できない場合は固定資産税の課税ができず、公平上、問題を生じさせていた。法343条2項は震災や風水害などの災害によって所有者が不明な場合は使用者を所有者とみなして課税することができるが、それ以外の場合にはこのみなす課税が適用できなかった。そこで、令和2年度税制改正において、市町村は、調査（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関係者への質問等）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は、使用者を当該資産の所有者とみなして、固定資産課税台帳に登録し、固定資産税を課税することができること、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、という新たな枠組みが導入されることになり、法343条5項にその規定が定められた。

法343条5項

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（前項に規定する場合を除く。）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。

調査しても所有者が一人もわからないがその固定資産の使用者が存在する、以下のようなケースにおいて、従来は固定資産税が課税できず、課税の公平性が損なわれていたものが、これにより課税が可能となった。

- ・登記名義人が死亡し、親族が全員相続放棄した土地・家屋に、登記名義人の生前から賃借している者が居住を継続しているケース
- ・全員が相続放棄したにもかかわらず、親族と関係者が死亡した登記人名義の土地・家屋に居住を続けるケース
- ・登記が正常に記録されていない土地で店舗営業しているケース
- ・外国籍の所有者が死亡し、相続人が特定できないケース

こうして、令和2年度税制改正により、

- ① 市町村内の土地・家屋について市町村が条例を制定すれば、登記簿上の所有者が死亡している場合、現所有者にその氏名、住所その他の固定資産税の賦課徴収に必要な事項を申告させることができ、罰則も設けることができる
- ② 使用者を所有者とみなす制度では、市町村が一定の調査を尽くしても固定資産の所有者が一人も明らかとならない場合、使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、固定資産税を課することができるという新たな制度が設けられ、所有者不明土地に係る固定資産税課税の問題は適正に対処され、公正な課税が担保されることになったのである。

Ⅳ 使用者を所有者とみなす課税の拡大への留意点

令和2年度改正における所有者不明土地への固定資産税の制度改正のポイントの一つは、市町村が一定の調査を尽くしても固定資産の所有者が一人も明らかとならない場合、使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、固定資産税を課税することができるという、みなす課税の拡大である。この点に関して留意すべき点を述べておきたい。

固定資産税は所有者課税が原則であり、令和2年度の改正もその原則を変えるものではない。基本的には従来からあった法343条4項の災害時に所有者が不明の場合に使用者を所有者とみなして課税するという考え方と同じであり、課税の公平を確保するための措置である。したがって、所有者とみなす使用者は、法343条4項の場合と同じく、所有者と同等程度の使用収益をしている者であり、臨時的・一時的に当該資産を使用しているのではなく、相当期間にわたって恒常的に使用している事実が客観的に確認できる場合に所有者としてみなすことになる。具体的には、その固定資産に継続して居住又は事業を営んでいる者、賃料等の対価を受領して他者に使用させている者などが該当する。

ところで、所有者と同等程度の使用収益をしている点に着目して使用者を所有者とみなすということについては、留意せねばならないのは、前述のように、この使用収益は、いうまでもなく、物を直接に利活用して利益・利便を得ることをいう私法上の概念であって、その固定資産から貨幣的な収益を得ていることではない。固定資産税が財産税であり、使用収益の事実に着目してみなす課税を拡大するとはいえ、そこに収益課税の要素は全く存在しないことに留意すべきである。