

国立国会図書館 調査及び立法考查局

Research and Legislative Reference Bureau
National Diet Library

論題 Title	固定資産税の国際比較—英国、ベルギー、イタリア及びスウェーデンの事例から—（現地調査報告）
他言語論題 Title in other language	An International Comparison of Property Tax Systems: Case Studies of the UK, Belgium, Italy and Sweden
著者 / 所属 Author(s)	田村 なつみ (TAMURA Natsumi) / 国立国会図書館調査及び立法考查局 財政金融課
雑誌名 Journal	レファレンス (The Reference)
編集 Editor	国立国会図書館 調査及び立法考查局
発行 Publisher	国立国会図書館
通号 Number	895
刊行日 Issue Date	2025-07-20
ページ Pages	53-63
ISSN	0034-2912
本文の言語 Language	日本語 (Japanese)
摘要 Abstract	固定資産税は多くの国で地方税とされているが、その位置付けは国によって異なる。英国、ベルギー、イタリア及びスウェーデンの固定資産税の概要と課題を現地調査の結果を踏まえて紹介する。

- * この記事は、調査及び立法考查局内において、国政審議に係る有用性、記述の中立性、客観性及び正確性、論旨の明晰（めいせき）性等の観点からの審査を経たものです。
- * 本文中の意見にわたる部分は、筆者の個人的見解です。

固定資産税の国際比較 —英国、ベルギー、イタリア及びスウェーデンの事例から—

国立国会図書館 調査及び立法考査局
財政金融課 田村 なつみ

目 次

はじめに

I 固定資産税の概要と課題

II 諸外国の固定資産税

1 英国

2 ベルギー

3 イタリア

4 スウェーデン

おわりに

キーワード：地方税、固定資産税、課税自主権

要 旨

- ・固定資産税とは、土地や建物、償却資産といった固定資産に対して課される税である。同税は、応益性の原則にかなうことを始めとして、地方税として望ましい様々な特徴を有していることから、多くの国において国税ではなく地方税とされている。
- ・ただし、各国の固定資産税収が地方税収に占める割合を見ると、その位置付けは国によって大きく異なっている。こうした違いの背景には、各国の固定資産税の制度や同税をめぐる政治・経済の状況の違いがある。
- ・そこで、本稿では、我が国における固定資産税をめぐる議論に資するため、異なる特徴を有する4か国（英国、ベルギー、イタリア及びスウェーデン）の固定資産税の概要と課題について、現地調査の結果を踏まえて紹介する。

はじめに

固定資産税は、我が国を含む多くの国の地方自治体（以下「自治体」）にとって、重要な税目である。我が国では市町村税収の約4割を固定資産税収が占めているほか、英国では基礎自治体の税収は全て固定資産税によるものである。他方で、スウェーデンなどの諸外国には、自治体にとって固定資産税が主要な税目とはなっていない国もある。

こうした固定資産税をめぐる状況の違いは、各国の固定資産税の制度や課題、固定資産税に対する考え方の違いによって生じているとみられる。他方で、固定資産税の在り方の違いは、各国における自治体の財政の在り方にも大きな影響を与えている。

我が国では人口減少が進む中、自治体の財政の在り方を考えることは喫緊の課題と言える。中でも、人口減少の影響を比較的受けにくく固定資産税の重要性はますます高まると考えられる⁽¹⁾。他方で、人口減少に伴う空き家や所有者不明土地の増加によって固定資産税の徴収が困難化するといった課題も生じている。そこで、筆者は、2024年9月24日から10月13日にかけて、異なる特徴の固定資産税を有している4か国（英国、ベルギー、イタリア及びスウェーデン）を訪問し、各国の固定資産税の概要と課題について現地調査を行った⁽²⁾。本稿では、まず、固定資産税の制度について概観した上で、上述各国の固定資産税の制度と課題を紹介する。

I 固定資産税の概要と課題

固定資産税とは、土地や建物、償却資産といった固定資産に対して課される税である。固定資産、とりわけ土地は供給の価格弾力性が低いことから、固定資産税は経済にゆがみを与える税制であるとされる。実際に、アーノルド（Jens Matthias Arnold. OECD）氏らの2011年の論文では、OECD加盟21か国のデータ（1971～2004年）に基づく分析を通じて、固定資産税、消費課税、個人所得課税、法人所得課税の順に1人当たりGDPの長期的な成長を抑制しないことが示されている⁽³⁾。

しかしながら、土地や建物といった固定資産には様々な特徴があることから、固定資産税の制度は複雑になりがちである⁽⁴⁾。我が国では、市町村が固定資産の評価額や課税標準等を決め

*本稿におけるインターネット情報の最終アクセス日は、令和7（2025）年6月1日である。本稿で取り上げる各國通貨の為替レートは、報告省令レート（2025年6月分）に基づき、1ポンド = 190.08円、1ユーロ = 161.28円、1スウェーデンクローナ = 14.688円とした。

(1) 我が国における2015年から2040年にかけての地方税収の減少幅（人口1人当たり）は、個人住民税が30.7%、法人住民税は30.8%であるのに対し、固定資産税は18.9%にとどまるとしてシミュレーションされている（自治総合センター『地方分権時代にふさわしい地方税制のあり方に関する調査研究会報告書』2020.3, p.7. <<https://www.jichi-sogo.jp/wp/wp-content/uploads/2020/04/R1-03-1-zei.pdf>>）。

(2) 訪問先は、英国財務省、英国図書館、ブリュッセル首都圏税務管理局、欧州議会調査局（EPRI）、イタリア上院図書館、イタリア下院図書館、ローマ市経済資源局、イタリア経済財政省、ナポリ市収支担当助役、スウェーデン地方自治体協会、スウェーデン国税庁、スウェーデン財務省、ストックホルム市財務部・経理部である。関係する全ての皆様に、この場を借りて御礼申し上げる。

(3) Jens Matthias Arnold et al., "Tax Policy for Economic Recovery and Growth," *Economic Journal*, 121(550), 2011.2, pp.59-80.

(4) James Mirrlees et al., *Tax by Design: the Mirrlees Review*, New York: Oxford University Press, 2011, pp.368-405.

る賦課課税が行われているが、評価方法等が複雑であることを背景として、課税誤りが発生している⁽⁵⁾。

歴史的に、固定資産税は地方税とされることが多い。その背景には、固定資産の所在と自治体の行政サービスには関連性があることから⁽⁶⁾、地方税の応益課税の原則に沿うことがある。また、課税客体となる固定資産は自治体内に広く存在しているという普遍性や、所得と比較して固定資産の価格は景気変動の影響を受けにくいという安定性の点からも、地方税として優れないとされる。加えて、固定資産税の課税を行うことで、所得、消費に加えて資産に課税することができ（タックスミックス）、バランスの取れた税体系を構築することにも資する。さらに、移動性のない固定資産に課税することは、地方政府⁽⁷⁾が税率を調整しても、課税ベースの喪失を招くリスクが小さいことを意味するほか、租税競争⁽⁸⁾の回避という観点からも望ましいとされる⁽⁹⁾。

固定資産税が地方税とされる場合、課税自主権⁽¹⁰⁾の観点からは、自治体に税率や課税ベース等の決定権があることが望ましいが、実際には、自治体に税率の設定権がない国も多い。自治体に税率の設定権がある場合であっても、税率の変更幅に対する制限や標準税率等が定められていることもある。我が国の固定資産税についても、国による標準税率の設定がなされている。

固定資産の評価については、国が行う場合と地方が行う場合があり、課税主体と評価主体が一致するとは限らない。この不一致による弊害が生じている例もあるものの（第Ⅱ章第2節参照）、評価の均一性という観点からは、国が評価を行う方が良いという見解もある⁽¹¹⁾。

評価に際しては、税負担の急上昇を避けるため⁽¹²⁾、評価額や課税額に上限が設けられることがある（第Ⅱ章第4節参照）⁽¹³⁾。我が国では、土地に係る負担調整措置（評価替えに伴う税負担の上昇幅が大きくなる場合に、上昇幅を一定範囲に抑える措置）がある⁽¹⁴⁾。

(5) 「コロナで税額据え置きに 知識を蓄えて自己防衛を」『エコノミスト』99(19), 2021.5.18, pp.16-18.

(6) 自治体の行政サービスの質が高い場合や税負担が軽い場合には自治体内地価の上昇につながり、逆もまた成り立つことが知られている（資本化仮説。Wallace E. Oates, "The Effects of Property Taxes and Local Public Spending on Property Values: An Empirical Study of Tax Capitalization and the Tiebout Hypothesis," *Journal of Political Economy*, 77(6), November-December 1969, pp.957-971.）。

(7) 世界銀行の表記に従って、理論的な説明の際は地方政府（Local Government）という語を用いた。

(8) 課税ベースを域内に呼び込むための税率引下げ競争。我が国における固定資産税をめぐる租税競争の発生可能性をめぐる分析としては、深澤映司「固定資産税と課税自主権—自治体間競争と租税輸出の観点から—」『レファレンス』837号, 2020.10, pp.67-97. <<https://doi.org/10.11501/11557433>> がある。

(9) Roy Bahl, *Implementation Rules For Fiscal Decentralization*, 1999, p.10. World Bank website <<https://documents1.worldbank.org/curated/en/645411468339671987/pdf/938820WP0Box380tralization00PUBLIC0.pdf>>; UN-HABITAT, *Property Tax Regimes in Europe*, 2013, pp.1-2. <<https://unhabitat.org/property-tax-regimes-in-europe>>; Richard M. Bird, "Threading the Fiscal Labyrinth: Some Issues in Fiscal Decentralization," *National Tax Journal*, 46(2), 1993.6, pp.207-227; 根岸睦人「固定資産税の現状と改革の方向性（特集 地方税財政の現在と未来）」『都市問題』107(4), 2016.4, pp.70-79.

(10) 自治体が地方税の税目や税率の設定等を自主的に決定し、課税すること。

(11) William J. McCluskey et al., *A Primer on Property Tax: Administration and Policy*, Hoboken: John Wiley & Sons, Inc., 2013, pp.83-86.

(12) 不動産価格の上昇に伴う税負担の上昇を避けるための措置が取られる背景には、不動産は流動性の低い資産であり、多くの者にとって主な居住地であることから、価格が上昇しても売却されず、価格の上昇分は課税時点までに実現されない可能性が高いことがある。

(13) 税率や評価額等への上限の設定は、他の税目の税収や中央政府からの補助金への依存につながりかねないことが指摘されている（Jared Walczak, "Property Tax Limitation Regimes: A Primer," *Fiscal Fact*, No.585, 2018.4, pp.1, 12-14. <<https://files.taxfoundation.org/20180423094817/Tax-Foundation-FF585.pdf>>）。

(14) 他方で、評価額が市場価格を上回る例もあることが指摘されている。我が国でも、固定資産税の評価額が実勢

このほかにも、固定資産税には様々な税負担軽減措置が導入されている。例えば、納税者の主な住宅に対する税負担軽減・免除措置を設ける例が見られる（第Ⅱ章第3節参照）。我が国でも、住宅用地の特例⁽¹⁵⁾（国全体に適用）や固定資産税の課税免除・不均一課税⁽¹⁶⁾（個々の自治体が必要に応じて採用）が行われている。

固定資産税は、自治体にとって主要な税収源となっており、2022年度におけるOECD諸国地方政府の税収に占める固定資産税収の割合は、平均で39.3%であった⁽¹⁷⁾。国全体の財政における位置付けを見ると、2022年度におけるOECD諸国固定資産税のGDP比の平均は1.0%であり、所得税（8.2%）や法人税（3.9%）、付加価値税（7.0%）と比較すると小さいものの、重要な財源の1つである。他方で、固定資産税は政治的に不人気なことも多く、国によつては、税率や評価額等が低く抑えられている結果、税収規模が小さくなっている場合もある（第Ⅱ章第4節参照）⁽¹⁸⁾。

Ⅱ 諸外国の固定資産税

第Ⅰ章で確認したとおり、固定資産税には地方税として望ましい特徴があることを背景として、多くの国において地方税と位置付けられ、自治体の主要な税収源となっている。しかしながら、各国の固定資産税収が地方税収に占める割合を見ると、その位置付けは国によって大きく異なっていることが分かる。オーストラリアや英国のように地方税収のほとんどを固定資産税に依存している国もあれば、スイスやスウェーデン⁽¹⁹⁾のように地方税収に占める固定資産税の割合が著しく低い国もある（図1）。

こうした違いの背景には、各国の固定資産税の制度や同税をめぐる政治・経済の状況の違いがあり、各国の税制の概要と課題について概観することは、我が国の固定資産税制を考える上で有意義であると考えられる。そこで、以下では、地方税収に占める固定資産税の割合が高い国として英国及びベルギーの事例、我が国と同様に地方税収に占める同税の割合が中程度の国としてイタリアの事例、地方税収に占める同税の割合が低い国としてスウェーデンの事例を紹介する。

価格よりも高く、負担が実勢価格相当の額よりも重くなっている事例が報じられている（「固定資産税、高すぎる？評価額、実勢価格と大きく乖離する例も」『朝日新聞』2021.8.18.）。

(15) 住宅用地について、敷地面積が200m²以下の部分は固定資産税の課税標準額が6分の1に、200m²を超える部分は固定資産税の課税標準額が3分の1になる特例。

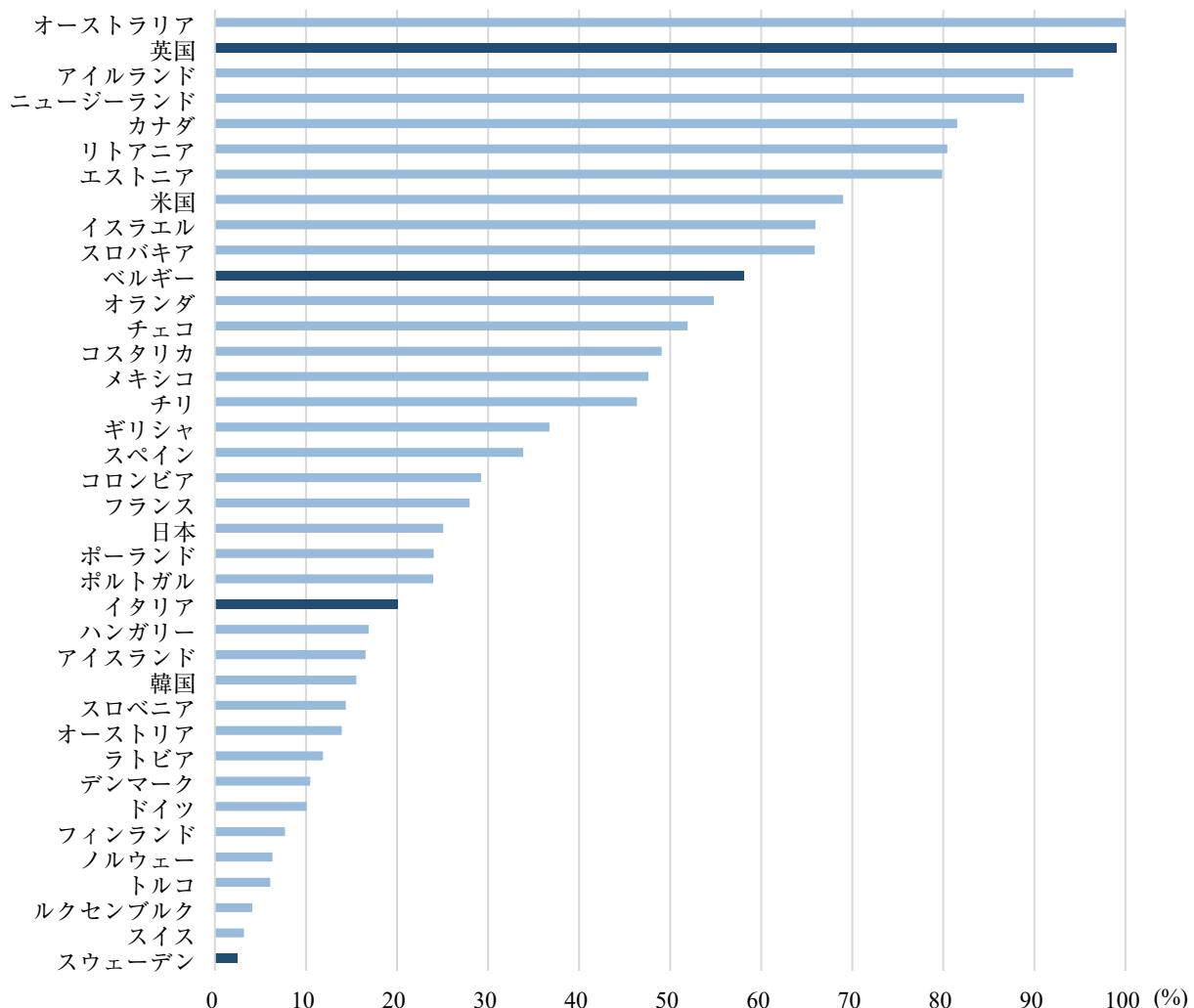
(16) 自治体が、公益上その他の事由により必要がある場合に、条例によって定める非課税や税負担軽減措置。

(17) OECD, "Global Revenue Statistics Database." <<https://www.oecd.org/en/data/datasets/global-revenue-statistics-database.html>>

(18) Bahl, *op.cit.*(9), p.10.

(19) スウェーデンでは負担金という名称を用いているが（後述）、固定資産税と同様である。

図1 OECD諸国における地方税収に占める固定資産税収の割合（2022年）



(注) 地方税収には、州政府の税収を含む。

(出典) OECD, "Global Revenue Statistics Database." <<https://www.oecd.org/en/data/datasets/global-revenue-statistics-database.html>> を基に筆者作成。

1 英国

(1) 概要

固定資産に課される税目としては、国税のビジネスレート (Business Rates / Non-domestic Rates) と地方税のカウンシル税 (Council Tax) がある⁽²⁰⁾。

国税のビジネスレートは、非居住用不動産に課される税で、事業者等の占有者⁽²¹⁾が納税義務者とされる。ビジネスレートは国税ではあるが、その税収の 50%⁽²²⁾は地方分とされ (ビジネスレート保持制度)、残りの税収については中央政府から自治体に対する交付金又は補助金の財源とされている。ただし、地方分のビジネスレートの税収については、税収の見込額が当

(20) この節の内容については、2024年9月30日に英国財務省において行ったヒアリング結果に基づく。

(21) 多くの国の固定資産税と異なり、固定資産の所有者ではなく、固定資産を実際に使用している占有者が納税義務者となる。なお、空き家の場合は所有者が納税義務者となる。

(22) 2020年に75%への引き上げが検討されたが、新型コロナウイルス感染拡大に伴い検討は停止された (Robert Jenrick, "Local Government Finance update," 2020.4.29. UK Parliament website <<https://questions-statements.parliament.uk/written-statements/detail/2020-04-29/HCWS220>>)。

該自治体の必要財源額である「基礎額財源水準」(Baseline Funding Level: BFL) を超過する自治体は超過分を「拠出金」(tariff) として国に支払い、収入見込額が必要財源額に不足する自治体は国から「補給金」(top-up) が支払われる⁽²³⁾。

かつては、ビジネスレートは地方税であったが、ビジネスレートの納税義務者の多くを占める法人には選挙権がなく権利と義務のバランスが取れていないことが指摘された。このため、ビジネスレートは、受益に応じて地方税を負担するという地方税の応益性の原則を弱めているとして、1990年に国税化された。しかしながら、その後、2013年に上述のビジネスレート保持制度が導入され、自治体ごとのビジネスレートの税収と行政サービスの関連性が強まることとなった。

非居住不動産の評価額は、評価局 (Valuation Office Agency) という国の機関が、市場価格による年間の賃料に基づき算出している⁽²⁴⁾。税額は、評価額に乗数（評価額 1 ポンド当たりの支払税額）をかけて算出される。小規模事業者や小売業など一定の業種、空き物件に対しては、税額の軽減がなされている。評価は国が行っているのに対して、徴収は自治体が行っている。

なお、ビジネスレートについての税務データの連携といったデジタル化に向けたプログラムが2028年3月までに実施される予定である。同プログラムでは、事業に関する他の税務データがビジネスレートの課税に活用されるようになる見込みである。

一方、地方税であるカウンシル税は、自治体によって18歳以上の不動産の占有者に対して課されている。1990年にサッチャー (Margaret Thatcher) 政権下で導入されたコミュニティーチャージと呼ばれる人頭税が1993年に廃止された際、代わりになる税目として導入された。

各固定資産に、1991年時点の市場価格に基づき A から H までの 8 段階の価格帯が割り当てられている。各自治体は、D の価格帯⁽²⁵⁾の税額を定め、その税額に基づき他の価格帯の税額が計算される。単身世帯に対しては税額の 25% が軽減されるほか、二次的住宅や空き家に対する軽減措置が設けられている。一方で、1 年以上、空き家になっている不動産に対しては、追加的な税を課す自治体もある。

2024年度におけるビジネスレートの税収は約 287 億ポンド（約 5 兆円）、カウンシル税の税収は約 475 億ポンド（約 9 兆円）である⁽²⁶⁾。ビジネスレートの地方分、カウンシル税は自治体の主な自主財源であるが、自治体の歳入に占める税収の割合は高くなく、2022年度における自治体の歳入に占めるビジネスレートの地方分、カウンシル税等⁽²⁷⁾の自主財源割合は約

(23) イングランドの場合。以下の説明についても同様。Mark Sandford, "Business rates," *Research Briefing*, No.6247, 2024.6.24, p.9. <<https://researchbriefings.files.parliament.uk/documents/SN06247/SN06247.pdf>>; Mark Sandford, "Reviewing and reforming local government finance," *Research Briefing*, No.7538, 2024.11.12, pp.6-12. <<https://researchbriefings.files.parliament.uk/documents/CBP-7538/CBP-7538.pdf>>

(24) 類似の不動産と同程度の評価額になるように算出されるため、実際の賃料と評価額は一致しない。経済学的には、不動産の時価は、土地の所有者が将来にわたってその土地を利用者に貸与することで得られる収入（各年の賃料等）の割引現在価値の総計に等しいと考えられる。

(25) 2人以上世帯の標準的な住宅が D の価格帯に該当するとされる。2025年度における D の価格帯の平均税額は 2,280 ポンド（約 43 万円）である。Ministry of Housing, Communities & Local Government, "Council Tax levels set by local authorities in England 2025 to 2026 (revised)," 2025.4.25. GOV.UK website <<https://www.gov.uk/government/statistics/council-tax-levels-set-by-local-authorities-in-england-2025-to-2026/council-tax-levels-set-by-local-authorities-in-england-2025-to-2026>>

(26) "Public sector current receipts: Appendix D." Office for National Statistics website <<https://www.ons.gov.uk/economy/governmentpublicsectorandtaxes/publicsectorfinance/datasets/appendixpublicsectorcurrentreceipts>>

(27) ビジネスレートの地方分、カウンシル税以外の自主財源には、利子収入、資本収入、手数料等が挙げられる。

54% にとどまっていた⁽²⁸⁾。

(2) 課題

ビジネスレートについては、空き物件に対する軽減がなされているために、非居住用不動産の利用が非効率になっていることが指摘されている⁽²⁹⁾。

カウンシル税についても単身世帯に対する軽減措置のために、単身世帯が必要以上に広い不動産に住むといった不動産の非効率な利用が助長されていることが指摘されている⁽³⁰⁾。

また、カウンシル税の評価替えは1991年以降行われておらず⁽³¹⁾、評価額が市場価格と乖離(かいり)していることが問題視されている。このため、市場価格が上昇した都市部では固定資産の価格に対する税負担が軽く、市場価格の変動が少ない地方では固定資産の価格に対する税負担が重いという逆進的な状況が生じている⁽³²⁾。

近年では、新型コロナウイルス感染拡大でカウンシル税を滞納する世帯が急増し、滞納額が2019年度の11億ポンド（約2090億円）から、2020年度に15億ポンド（約2851億円）まで増加したことを背景として、自治体によって強引な徴収が行われていることが問題視された。こうした徴収の在り方をめぐって、カウンシル税の徴収は住民の支払能力に基づくべきとの方針が示されている⁽³³⁾。

なお、英国では住宅に対する需要が高く、多くの自治体では長期間の空き家に対する重課もなされていることから、空き家や所有者不明土地の問題はほとんど発生していないという⁽³⁴⁾。

2 ベルギー

(1) 概要

固定資産税（Précompte immobilier／Onroerende voorheffing／Immobiliensteuervorabzug）は地域圏⁽³⁵⁾によって課されているが、県及び基礎自治体であるコミューンも同税の付加税を課

(28) Ministry of Housing, Communities and Local Government, "Local Government Financial Statistics England, No.34 2024," 2024.7, p.10. <https://assets.publishing.service.gov.uk/media/66a8ad5dce1fd0da7b592f3c/Local_Government_Financial_Statistics_England_No.34_2024_Accessible.pdf>

(29) Mirrlees et al., *op.cit.*(4)

(30) Stuart Adam et al., *Revaluation and reform: bringing council tax in England into the 21st century*, London: Institute for Fiscal Studies, 2020.3, p.20. <https://ifs.org.uk/sites/default/files/output_url_files/R168-Revaluation-and-reform-bringing-council-tax-in-England-into-the-21st-century-updated.pdf>

(31) 評価替えが行われてこなかった背景の1つには、カウンシル税に対する国民の抵抗感の強さがあるとみられている（Mirrlees et al., *op.cit.*(4)）。

(32) 英国財務省でのヒアリング内容に基づく。有識者からは、高所得世帯ほど収入に占めるカウンシル税の負担率が低く、低所得者ほど収入に占める同税の負担率が高いという指摘もなされている（Luke Murphy et al., *A poor tax Council tax in London: Time for Reform*, London: Institute for Public Policy Research, 2018.3, pp.22-24. London School of Economics and Political Science website <<https://www.lse.ac.uk/geography-and-environment/research/lse-london/documents/Reports/a-poor-tax-council-tax-in-london.pdf>>）。

(33) House of Commons Levelling Up, Housing and Communities Committee, "Council Tax Collection: Second Report of Session 2023-24," 2023.12.1, p.5. <<https://committees.parliament.uk/publications/42372/documents/211067/default/>>

(34) 英国財務省でのヒアリング内容に基づく。

(35) ベルギーは連邦国家であり、連邦政府—地域圏（ブリュッセル、ワロン、フランドル）・言語共同体（オランダ語、フランス語、ドイツ語）—県—コミューンの4つのレベルの行政組織で構成されている。連邦政府、地域圏、言語共同体に上下関係はなく、法的に対等である（ARC 国別情勢研究会編『ベルギー 2025/2026 年版』（ARC レポート）2025, pp.7-9.）。

している⁽³⁶⁾。固定資産税の税率は、ブリュッセル首都圏では1.25%、ワロン地域圏では1.25%、フランドル地域圏では3.97%である。県・コミューンが課す付加税の税率も自治体ごとに異なっている。

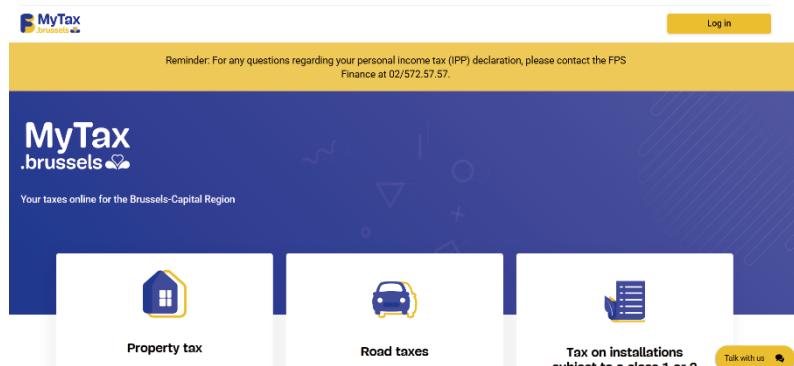
固定資産税の課税主体は地域圏であり、1月1日時点の所有者に対して課税を行っている。ただし、固定資産の評価は連邦政府が行っており、その不動産を賃貸した場合に得られることが見込まれる年間収入（以下「地籍収入」）に基づいて算定されている。

2人以上の子を有する世帯や障がい者に対しては、固定資産税の減税措置が設けられている。また、地籍収入が745ユーロ（約12万円）以下の主たる住宅に対しても減税措置が導入されている⁽³⁷⁾。

固定資産税の徴収は、地域圏が行っている。ブリュッセル首都圏では、2018年から「My Tax」という納税用のポータルサイト⁽³⁸⁾（図2）を導入しており、同サイトを通じた納税も可能となっている。

2022年度における固定資産税収は約70億ユーロ（約1兆円）であり、地域圏・県・コミューンにとって重要な財源とされている⁽³⁹⁾。

図2 納税用ポータルサイト「MyTax」



（出典）MyTax.brussels website <<https://www.fisc.brussels/mytax/en/>>

（2）課題

固定資産税の課税が地域圏によって行われているのに対して、固定資産の評価は連邦政府によって行われていることから、様々な問題が生じている。例えば、地籍収入について不動産の改修や周辺の変化等の情報が更新されていないことが指摘されている。これは、連邦政府は固定資産税収入を得ておらず、適正な評価を行うインセンティブが弱いことが背景の1つとされる。また、連邦政府の保有する情報の全てが地域圏と共有されているわけではないため、地域圏が固定資産税の減額をめぐる情報を有しておらず、税額の修正が必要となるケースが多発している。さらに、徴収を行うのは地域圏であることから、連邦政府が行った評価について納税者から地域圏が説明を求められるといった状況も発生している。

なお、ブリュッセル首都圏では、長期間の空き家に対して罰金が設けられていることや、不動産の需要が高いこと等から、我が国のような空き家・所有者不明土地問題は発生していない⁽⁴⁰⁾。

(36) この節の内容については、2024年10月3日から4日にブリュッセル首都圏税務管理局、欧州議会調査局（EPRI）において行ったヒアリング結果に基づく。

(37) Federal Public Service Finance, "Tax Survey," No.32, 2021, pp.139-150. <https://finance.belgium.be/sites/default/files/Statistieken_SD/FM_MF_TS_StM/TS2021_V01_entire.pdf>; "Property taxation." Brussels Capital Region website <<https://be.brussels/en/housing/property-buying-and-selling/property-taxation>>

(38) MyTax.brussels website <<https://www.fisc.brussels/mytax/en/>>

(39) OECD, *op.cit.*(17)

(40) ブリュッセル首都圏税務管理局でのヒアリング内容に基づく。

3 イタリア

(1) 概要

固定資産税 (Imposta Municipale sugli Immobili: IMU) は、基礎自治体であるコムーネ（図3）が課している⁽⁴¹⁾。2011年までは ICI (Imposta Comunale sugli Immobili) という固定資産税が課されていたが、2012年にIMUに置き換えられた。両者の基本的な仕組みは同様であるが、IMUの導入によってコムーネは税率の変更をより幅広く行うことができるようになり、コムーネの課税自主権がより高まった。

不動産はその種類と土地台帳の部門ごとに評価され、それぞれ異なる係数を用いて課税標準額が計算される。この評価は、必ずしも市場価格とは一致しておらず、場所や歴史的経緯などを踏まえて決定される。

IMUの税額は、課税標準に0.86%（農地は0.76%）の税率を適用して計算するが、各コムーネは、この税率を最大1.06%までの範囲で引き上げるか、0までの範囲で引き下げるか選択できる。また、高級住宅等を除き、主な住宅については課税されない⁽⁴²⁾。

2023年度におけるIMUの税収は180億6400万ユーロ（約3兆円）であり、地方自治体（コムーネ、県、州等）の歳入に占める割合は26.7%である⁽⁴³⁾。

(2) 課題

イタリアでも、我が国と同様に高齢化が進んでいるが、高齢者は不動産を多く所有する傾向があることから、IMUは、高齢化社会においても短期的には安定的な税目であると考えられている。さらに、IMUの評価額が市場価格に一致していないことから、人口減少による不動産の市場価値の下落からも影響を受けにくいとされる。しかしながら、長期的には、人口減少に伴って空き家率が上昇し、IMUの徴収に影響が生じることが懸念されている。現時点では、首都であるローマでは我が国のような空き家・所有者不明土地問題は発生していないものの⁽⁴⁴⁾、南部や小規模自治体では既に空き家の増加が見られる。空き家であっても課税は生じることから、所有者によるIMUの納付の困難化が懸念されている。さらに、人口減少が進展すると、相続等によって、不動産の所有者が不動産の立地する自治体内に居住しないケースが増加すると予想されるため、自治体にとってIMUの徴収が複雑化し、徴収率の低下につながる可能性もある。

このほか、IMUは納税者が税額を計算することとされているため、税額に誤りが多発して

図3 ナポリ市役所（コムーネ）



（出典）筆者撮影。

(41) この節の内容については、2024年10月7日から10日にイタリア上院図書館、イタリア下院図書館、ローマ市経済資源局、イタリア経済財政省、ナポリ市収支担当助役に行ったヒアリング結果に基づく。

(42) Giovanna Basile et al., *Manuale di diritto degli enti locali*, 27 ed., Napoli: Edizioni giuridiche Simone, 2022, pp.271-272; 『イタリアの地方自治 令和4年度（2022年度）改訂版』自治体国際化協会, 2022, p.56. <<https://www.clair.or.jp/j/forum/pub/docs/Italia2022.pdf>>

(43) “Dati annuali e dettaglio mensile del gettito erariale e delle entrate monitorabili degli Enti Territoriali.” Ministero dell’Economia e delle Finanze website <https://www1.finanze.gov.it/finanze/entrate_tributarie/public/#/grafici>

(44) ローマ市経済資源局でのヒアリング内容に基づく。

いる。このため、経済財政省は2025年を目途に、納税者がIMUの計算や納税を誤りなくできるシステムを導入することを計画している⁽⁴⁵⁾。

4 スウェーデン

(1) 概要

商業用固定資産に対しては国税の固定資産税(Fastighetsskatt)が、住宅用の固定資産には地方による固定資産負担金(Fastighetsavgift)が課されている⁽⁴⁶⁾。従来、固定資産税は全て国税であり、一戸建の場合は税率1%、アパートの場合は税率0.5%で課税されていた。2008年に固定資産税の大幅な制度改革が行われ、住宅用の固定資産に対する課税権を国から自治体(図4)に移譲し、現在は負担金として課している。

国税の固定資産税は非住居用建物等の所有者に対して課されており、税率は0.2～1%である。地方の固定資産負担金は住宅等の所有者に課されており、負担金は評価額の0.75%とされている。地方の固定資産負担金には上限が定められており、住宅用の固定資産について2025年度の上限は10,074スウェーデンクローナ(約15万円)とされている⁽⁴⁷⁾。

固定資産の評価は、国税の固定資産税と地方の固定資産負担金のいずれも国税庁が行っている。固定資産の評価は、3年又は6年に1度、納税義務者が申告する不動産に関する情報に基づき、原則的には市場価格によって行われている。市場価格による評価が困難な場合には、不動産からの収入に基づく評価や建設費用に基づく評価が行われる。

固定資産税及び固定資産負担金の徴収についても、他の税目の徴収と併せて、国税庁が一括して行っている。

2023年度における地方の固定資産負担金収入は223億スウェーデンクローナ(約3275億円、地方の歳入の3.85%)にすぎず、主要な歳入源とはされていない⁽⁴⁸⁾。

(2) 課題

スウェーデンでは、1990年代後半から2000年代前半にかけて住宅価格が急上昇した際に、固定資産税の税額も急上昇し、税額の予測が困難となり、多くの家計にとって固定資産税の支払いが困難となった経験から、固定資産税に対する租税抵抗が非常に強い。住宅用の固定資産に対する課税に負担金という名称が使用されているのも、非常に不人気であった従来の国税の固定資産税と別の名称にし、イメージの改善を図る目的がある。このため、自治体は法的には固

図4 ストックホルム市役所



(出典) 筆者撮影。

(45) イタリア経済財政省でのヒアリング内容に基づく。

(46) この節の内容については、2024年9月24日から26日にスウェーデン地方自治体協会、スウェーデン国税庁、スウェーデン財務省、ストックホルム市財務部・経理部において行ったヒアリング結果に基づく。

(47) "Property charge and property tax." Skatteverket website <<https://www.skatteverket.se/servicelankar/otherlanguages/inenglishengelska/individualsandemployees/declaringtaxesforindividuals/owningrealpropertyinswedenlivingabroad/propertychargeandpropertytax.4.676f4884175c97df41923c6.html>>

(48) "Skatteintäkter, utjämningssystem och generella bidrag samt finansiella poster, tkr, löpande priser efter region, kontopost och år." Statistikdatabasen website <https://www.statistikdatabasen.scb.se/pxweb/sv/ssd/START_OE_OE0107_OE0107A/SkatteIntKn/

定資産負担金を引き上げができるものの、政治的には非常に困難とみられる。

また、固定資産負担金に上限を設けたことで、固定資産をめぐる過度な負担は緩和された一方で、一定の評価額以上の固定資産に対しては、同負担金は定額になることから逆進性が生じるという問題も発生することとなった⁽⁴⁹⁾。

評価については、上述のとおり、固定資産税及び固定資産負担金の評価は市場価格に基づき行われているが、近年、スウェーデンでは金利の上昇等を背景として固定資産の市場取引が減少していることから、市場価格に基づく評価が困難になっている。

徴収をめぐっては、我が国と同様に、外国人が不動産を所有している場合や不動産の相続人が申告をしない場合などに、固定資産税及び固定資産負担金の納税義務者の捕捉や徴収が困難になるケースがあり、問題となっている。所有者不明等の理由で、固定資産税や固定資産負担金が徴収不可能となっている固定資産は2024年9月時点で200件程度あるという⁽⁵⁰⁾。

おわりに

本稿では、英国、ベルギー、イタリア及びスウェーデンの固定資産税の制度を概観し、各国の固定資産税が直面する課題について紹介した。各国の制度に応じて、評価、課税、徴収の様々な場面で課題が生じている。英国やイタリアでは固定資産の評価の適正性について課題が生じているほか、ベルギーでは評価と課税・徴収の主体が異なることによる問題が生じている。スウェーデンでは固定資産税に対する租税抵抗の強さや所有者不明等による徴収の困難化が問題となっている。

固定資産税は人口減少から比較的影響を受けにくい税目であるとされる一方で、我が国でも同税をめぐって評価額と市場価格との乖離や、所有者不明土地等の増加に伴う徴収の困難化といった諸外国とも共通した様々な問題が生じている⁽⁵¹⁾。こうした問題に対処し、地方税制の持続性・安定性を高めていくためにも、諸外国の固定資産税制度を参考にしつつ、我が国における同税の在り方についての議論を進展させていくことが期待される。

(たむら なつみ)

(49) スウェーデン地方自治体協会、スウェーデン財務省でのヒアリング内容に基づく。

(50) スウェーデン国税庁でのヒアリング内容に基づく。

(51) 我が国における固定資産税の徴収をめぐる課題については、田村なつみ「固定資産税の徴収をめぐる課題—関西地方における適正な徴収に向けた取組—」『レファレンス』877号、2024.1, pp.53-65. <<https://doi.org/10.11501/13212003>>を参照。