

総税固第52号  
令和2年9月4日

各都道府縣市町村税担当課長 殿  
（市町村税担当課扱い）  
東京都総務局市町村税担当課長・主税局固定資産税担当課長 殿  
（市町村税・固定資産税担当課扱い）

総務省自治税務局固定資産税課長  
（公印省略）

### 地方税法第343条第5項の規定の適用に係る留意事項について

今般、地方税法等の一部を改正する法律（令和2年法律第5号）の制定に伴い拡大された使用者を所有者とみなす制度（改正後の地方税法（昭和25年法律第226号）第343条第5項）について、適用に当たって留意いただきたい事項を別紙のとおり整理しましたのでお知らせします。

貴都道府県内市区町村に対してもこの旨周知するとともに、適切な助言・支援をお願いします。

なお、本通知は、地方自治法（昭和22年法律第67号）第245条の4（技術的な助言）に基づくものです。

地方税法第 343 条第5項の規定の適用に係る留意事項について  
(ガイドライン)

1. 趣旨

固定資産税は、資産の保有と市町村の行政サービスに一般的な受益関係が存在することに着目して課税する財産税であり、納税義務者は原則として当該固定資産の所有者となっている。そのため、所有者の存在が一人も明らかとならない場合は、所有者に対して課税できないこととなるが、当該固定資産を使用収益し、所有者と同程度の利益を享受している者が存在しているときは、実質的には当該使用者が当該固定資産の利益を享受しており、市町村の提供する行政サービスとの間に一般的な受益関係が存在すると認められるため、当該者に対し負担を求めることで課税の公平性を確保する必要があると考えられることから、当該固定資産の財産的な価値に応じて課税する財産税の考え方は維持しつつ、課税庁の判断により課税することができることとしたものである。

これまでも、地方税法(以下「法」という。)第 343 条第4項においては、震災等の事由によって所有者の所在が不明の場合に、課税の公平性を確保する観点から当該固定資産を使用収益している者を所有者とみなして課税できることとしている規定があり、今回の措置についても同様の観点から措置したものである。

2. 所有者の所在が不明である場合

(1) 基本的考え方

1. の趣旨に照らし、課税庁が地方税法施行令(以下「令」という。)第 49 条の2及び地方税法施行規則(以下「規則」という。)第 10 条の2の 12 から第 10 条の2の 14 までに規定する探索を尽くしても所有者の存在が一人も明らかとならない場合に限り適用できるものである。したがって、所有者の所在が不明であるが、当該者の所在が公簿上明らかである場合は適用できないものである。

(2) 具体的な適用対象となり得るケース

具体的な適用対象は、所有者(不動産登記簿に所有者として記録されている者又は賦課期日前に当該者が死亡等している場合は同日において現に所有している者(相続人等))について、個人の場合には氏名及び住所の全部又は一部、法人の場合には名称及び住所の全部又は一部を特定できないなどにより、その存在が確認できない場合であり、以下の場合などが想定されること。

(個人の場合)

- ・ 表題部所有者欄の氏名・住所等の全部又は一部が正常に記録されていないことから、所有者を特定することができず、その存在が確認できない場合

- ・ 不動産登記簿には、所有者の氏名・住所が記録されているが、戸籍や住民票等の公簿でその存在が確認できない場合（住民票の保存期間切れ等）
- ・ 所有権の登記名義人の死亡が確認され、戸籍等により相続人となり得る者が特定できたが、全員が死亡又は相続放棄しており、相続財産管理人も選任されていない場合
- ・ 所有権の登記名義人が外国籍の場合で、死亡が確認されたが、外国人登録原票等において相続人となり得る者が確認できない場合又は確認できた相続人となり得る者の住民票が特定できないため、相続人の存在が確認できない場合

（法人の場合）

- ・ 不動産登記簿上の所有者（法人）との連絡が取れず、かつ、法人登記簿上の代表者（解散している場合は清算人又は破産管財人）の存在が、戸籍や住民票等の公簿で確認できない又は死亡している場合
- ・ 不動産登記簿上の所有者（法人）の法人登記簿が特定できない場合

### （3）その他の留意点

（2）のうち、相続人が全員相続放棄しているなどの場合には課税庁が相続財産管理人等の選任を申し立てるなど、財産管理制度の活用が可能となる場合もあり得ること。財産管理人等が選任されている場合には、当該財産管理人等宛てに納税通知書を送付することができるため、当該固定資産の使用者を所有者とみなして課税することはできないことに留意すること。

## 3. 所有者探索について

### （1）基本的考え方

令第 49 条の 2 及び規則第 10 条の 2 の 12 から第 10 条の 2 の 14 までに定める所有者の探索（以下、「所有者探索」という。）は、法第 343 条第 5 項の適用の前提として必要な探索の方法について定めたものである。したがって、これに加えて、地方税法等の規定の範囲内で、必要に応じ、その他の方法による探索を行うことは差し支えない。なお、所有者探索は、法第 20 条の 11（官公署等への協力要請）又は法第 353 条第 1 項（固定資産税に係る徴税吏員等の質問検査権）を根拠とするものである。

### （2）具体的な所有者探索の方法

- ① 固定資産の所有者と思料される者を把握するための措置（令第 49 条の 2 第 1 号、第 2 号関係）
  - ア）当該固定資産（償却資産を除く。）の登記事項証明書の交付を請求するこ

と。

- イ) 当該固定資産の使用者と思料される者(※1)その他の当該固定資産に係る所有者情報(※2)を保有すると思料される者に対し、当該所有者情報の提供を求めること。

(留意点)

※1 現地調査により、当該固定資産を現に使用しているかについて確認する必要があるものであること。

※2 固定資産の所有者の住所及び氏名又は名称その他の当該固定資産の所有者の存在を明らかにするために必要な情報(以下、同じ)。

② 所有者と思料される者の生死・解散を確認するための措置(同条第3号関係)

登記事項証明書に記載されている所有権の登記名義人又は表題部所有者その他の①の措置により判明した当該固定資産の所有者と思料される者(以下「登記名義人等」という。)が記録されていると思料される住民基本台帳、外国人登録原票(※1)、法人登記簿(※2)その他の書類を備える市町村の長、出入国在留管理庁の長である出入国在留管理庁長官又は登記所の登記官に対し、当該登記名義人等に係る所有者情報の提供を求めること。

(留意点)

※1 住民基本台帳に記載されている日本国籍を有しない者の情報については、平成24年7月9日の外国人登録法廃止以降の情報に限られており、それ以前の当該者の情報については、外国人登録原票に記載されている可能性があるため、登記名義人等が日本国籍を有しない者である場合には、住民基本台帳に加えて、廃止前の外国人登録原票によりその生死を確認することとしていること。

なお、外国人登録原票を確認することで当該者の死亡の事実等を確認することが可能であるが、外国人登録法廃止以前における情報であることから、これら相続人の生死等については外国人登録原票だけでなく、別途住民基本台帳を確認する必要があること。

※2 登記名義人が法人である場合には、法人登記簿に加えて、当該法人の代表者(又は清算人・破産管財人)の住民基本台帳等を確認することで、代表者の存在を確認する必要がある。なお、法人が法人登記簿上は存在している(消滅していない)が、その事務所等の所在地を調査しても実態が確認できず、納税通知書等を有効に送達できない場合には、代表者が死亡又は存在が不明であれば、法人の存在は明らかではないものとして、当該固定資産をみなし所有者課税の適用対象としても差し支えないこと。

③ 所有者と思料される者が死亡し、又は解散している場合の相続人又は合併法

人等の有無及びその生死・解散を確認するための措置(同条第4号関係)

登記名義人等が死亡し、又は解散していることが判明した場合には、当該登記名義人等又はその相続人、合併後存続し、若しくは合併により設立された法人その他の当該固定資産の所有者と思料される者が記録されている戸籍簿若しくは除籍簿(※1)又は戸籍の附票、外国人登録原票(※2)、法人登記簿その他の総務省令で定める書類を備える市町村の長、出入国在留管理庁の長である出入国在留管理庁長官又は登記所の登記官に対し、当該固定資産に係る所有者情報の提供を求めること。

(留意点)

※1 登記名義人等である個人が死亡していることが判明した場合には、当該者が出生から死亡までの間に本籍地を置いていた市町村に対して戸籍簿、除籍簿の調査を行うことにより、当該者の相続人となりうる者(配偶者や子など)の有無を確認する必要があること。

※2 日本国籍を有しない者の場合は、戸籍が存在しないが、外国人登録原票には、世帯構成員や日本国内に居住する親族の情報が記載されている場合があるため、外国人登録原票によりその相続人の有無を確認することとしていること。ただし、外国人登録法廃止以前における情報であることから、これら相続人の生死等については外国人登録原票だけでなく、別途住民基本台帳を確認する必要があること。

なお、相続の準拠法は、被相続人の国籍により異なるため、留意が必要であること。

#### ④ 所有者と思料される者が個人である場合に所有者であることを確認するための措置(同条第5号関係)

③の措置により判明した当該固定資産の所有者と思料される者が個人である場合には、当該個人又は官公署に対して、当該固定資産の所有者を特定するための書面の送付その他の総務省令で定める措置(※)をとること。

(留意点)

※ ④の固定資産の所有者を特定するための措置は、③の措置により判明した登記名義人等の相続人について、相続の放棄や廃除等の有無を確認するための措置であること。官公署と所有者のいずれかに対して実施すれば足りることとしているため、いずれかに措置を行えば、もう一方に対して措置を行う必要はないこと。

なお、当該措置を官公署に対して実施する場合には、家庭裁判所に対して、書面により確認する方法が考えられること。また、当該措置を所有者に対して実施する場合には、書面の送付と訪問のいずれかの方法により確認することとしているが、その際、相続の放棄等の事実を証する書類(相続放棄受理証明書等)の提示を求めることが望ましいこと。

#### 4. 所有者とみなす使用者について

##### (1) 基本的考え方

固定資産税は所有者に課税することが原則であり、今回の措置は、現行の法第343条第4項の考え方と同様に、課税の公平性を確保する必要がある場合に限り適用できる規定であることから、所有者とみなす使用者とは、所有者と同等程度に使用収益している者をいうものである。したがって、臨時的・一時的な使用ではなく、相当期間にわたり恒常的に使用している事実が客観的に確認できる者をいう。

所有者とみなす使用者の認定にあたっては、以下の点に留意しつつ、使用の実態や経緯について現地調査を含め客観的な事実を確認するとともに、使用者と思料される者への質問等の調査を十分に行う必要がある。

##### (2) 使用者の具体例と留意点

所有者とみなす使用者については、以下の者が該当するものであるが、具体的な適用にあたっては、(1)の基本的考え方に照らし、課税の公平性を確保する観点から、課税庁において適切に判断されたいこと。

###### ① 継続して居住又は事業を営んでいる者

「継続」とは、臨時的・一時的な使用は含まれず、相当期間にわたる恒常的な使用をいい、基本的には年間を通して使用している状態が一つの判断基準となること。

居住や事業等の使用の実態は、住民票上の記載、電気・ガス・水道の利用状況、固定資産に関する契約状況、家財や事業用資産等の保有状況、償却資産等の課税状況等を踏まえ、客観的に判断することが望ましいこと。

なお、使用の状況については、資産の用途に応じて判断するものであり、例えば倉庫や駐車場として使用されているような場合には、人が常駐していなくても本規定の対象となり得ること。

ただし、定期的な保守点検や除草等の保存行為のみを行っている者については、所有者と同等程度に使用収益しているとはいえないことから、所有者とみなす使用者には当たらないこと。

###### ② 賃料等の対価を受領し使用させている者

固定資産について賃貸借関係がある場合においては、賃料等の対価を受領し他者に使用させている者(賃貸人)が所有者と同等程度に使用収益している者と評価し得るものであり、所有者とみなす使用者となり得るものであること。したがって、固定資産を賃料等の対価を支払って使用している者(賃借人)は所有者とみなす使用者には当たらず、賃料相当を供託して使用している者も所有者とみなす使用者に含まれないこと。

賃料等の支払いについては、契約書や賃料等支払いに係る領収書、振込明細書等の書証により確認すべきものであること。

また、土地登記簿上、地上権、賃借権等の設定登記がされている場合やその土地上の建物の所有権の保存の登記のみがされている場合には、それらの登記の登記名義人は、その土地の賃借人等であると推測されるが、所有者の存在が明らかでなく、当該賃借人等が対価を支払わずに当該土地を使用しているときは、当該登記名義人が所有者とみなす使用者となり得るものであること。

### ③ その他の留意点

固定資産を複数人が共同して使用している場合については、課税の公平性を確保する観点を踏まえ、そのうち実質的に所有者と同等程度に使用収益している者を所有者とみなす使用者と判断することが適当であること。例えば家族など複数人で構成される世帯について、世帯主のみを所有者とみなす使用者とすることも想定されること。一の固定資産について所有者とみなす使用者とする者が複数人いる場合には、原則、当該複数の使用者が連帯して納税義務を負うこと。

また、使用の実態は、区分所有の場合を除き原則として一筆の土地・一個の家屋単位で判断することとなる。ただし、例えば長屋・共同住宅等でその一部の区画のみを使用しているなど、一部使用部分を合理的に特定できる場合には、当該部分に限り課税することとしても差し支えないこと。

## 5. 事前通知について

### (1) 基本的考え方

所有者探索を尽くすとともに、使用の経緯や実態等について十分な調査を尽くした上で、法第 343 条第 5 項を適用し、使用者を所有者とみなし課税する場合には、当該使用者があらかじめ、納税義務者となることを認識できるよう、事前に通知することとしている。

### (2) 事前通知に記載すべき内容

法令の規定に基づき、探索を尽くしてもなお所有者が特定できず、所有者とみなす使用者として固定資産課税台帳に登録し、課税する予定である旨を記載する必要があること。

### (3) その他

(1)の性格を鑑みると、事前通知発出の時期については、固定資産課税台帳登録前に、所有者とみなす使用者が、自身が納税義務者となることを認識できるよう、一定の期間を確保して発出すべきものであること。

ただし、一旦、所有者とみなす使用者として固定資産課税台帳に登録された後においては、毎年調査の際に使用者が次年度も課税されることを認識できるため、その場合には事前通知を省略することとしても差し支えないこと。

なお、事前通知は不服審査の対象とはならないものであること。

## 6. その他

### (1) 課税後に所有者が判明した場合の取扱い

市町村が行う所有者探索が、令第49条の2及び規則第10条の2の12から第10条の2の14までに規定する要件を満たし、適正に行われている場合、課税後に所有者が判明しても各年度の課税は有効であり、賦課決定を取り消す必要は無いものであること。ただし、これらの要件を満たしていなかった場合には、使用者への課税は無効となり、過年度分についても真の所有者に課税することが必要となる場合があり得ること。

### (2) 固定資産課税台帳への登録翌年度以降の取扱い

所有者探索については、原則として登録初年度にのみ行えば足りるものであるが、使用の実態については、毎年度変化する可能性があるため、毎年度調査を行う必要があること。

### (3) 使用者が死亡した場合の取扱い

(2)のとおり、使用者については、毎年度、その事実を認定するものであることから、使用者が死亡した場合、当然にその相続人に翌年度以降の納税義務が生じるものではなく、毎年度の賦課期日時点の使用人が納税義務者となること。なお、賦課期日後に死亡した場合は、当該年度の課税は有効であり、相続人が納税義務を承継するものであること(法第9条)。

### (4) 滞納処分について

所有者とみなす使用者は、その使用する固定資産についての所有権を有していないことから、所有者とみなす使用者に対する滞納処分においては、当該固定資産の差押えはできないこと。

### (5) 納税義務者の考え方について

所有者とみなす使用者として単独で固定資産を使用する者が、単独で他の固定資産を所有している場合には、これらの固定資産をまとめて一の納税義務者に係る固定資産とみなすこと。