

2017年度

修士論文要旨

(演習科目 租税法A演習Ⅱ)

(指導教員 吉川 保弘教授)

農地に係わる課税猶予制度等の研究

—相続税の納税猶予制度と固定資産税を中心として—

聖学院大学大学院
政治政策学研究科
政治政策学専攻（修士課程）

学籍番号 116MP002 池田隆久

論文要旨

本論文では、税制面で農業の継続、後継者育成を支援することを目的としている農地等の納税猶予制度が、創設趣旨に沿って有効に機能しているか否か、そして農地法の改正を踏まえた納税猶予制度の適用要件の拡大が租税法の考えに適合しているかについて考察する。

最近農業は、農家の高齢化と後継者不足から、その承継問題が深刻な状況を迎えようとしている。その解消策として、農地等を保全・集約しておおきな規模を持った農業経営への移行をいかに行うかという農業政策の課題がある。それについても、租税法との係わりに注視して言及する。

農地等の納税猶予制度の考察にあたって、会計検査院の指摘を重視した。つまり、2011年（平成23年）10月28日、会計検査院は、農林水産省に対する「耕作放棄地に係る贈与税及び相続税の納税猶予制度の適用について」と題する文書において、耕作放棄地に対する納税猶予制度が適正に運用されていない実態があると指摘した。

その具体的な指摘の内容として、農地等（農地、採草放牧地及び準農地。以下同じ。）に係る贈与税及び相続税の納税猶予制度（以下「農地等納税猶予制度」という。）は、納税猶予の特例適用の対象となった農地等（以下「特例農地等」という。）における農業経営の継続を前提として設けられているにもかかわらず、特例農地等について農地譲渡や耕作放棄がある場合において、農地等納税猶予制度が引き続き適用されている事例があると指摘している。そこでの問題点は、納税猶予の打ち切り措置を執るべき農業委員会が農地法に基づく遊休農地対策としての指導を適切に実施していなかった農地や同委員会が農地でないと判断した土地（以下「非農地」という）について、納税猶予の打ち切りに係る措置を執っていなかった状況となっており、その結果、非農地となって農業経営を継続していない場合においても贈与税及び相続税の納税猶予がされている状態が続いているというものである。しかし、納税猶予の打ち切りの本来の意味は、納税猶予を受けていた贈与税額又は相続税額の全部又は一部を利子税と併せて納付しなければならないとされている点である（租税特別措置法70条の4①四、70条の6①一）。従って、納税猶予の打ち切り措置を誰が執るべきかについては、究極的には納税を確保する課税権者である税務当局を加えて、農業委員会と国税庁の双方に係わるものと思える。

このことから、本論文では、このような会計検査院の耕作放棄地等に対する指摘を踏まえ、具体的に検討すべき問題を扱う。第一は、非農地に対する贈与税及び相続税の納税猶予の問題である。農地等納税猶予制度の創設の趣旨は、農業者が農地を耕作することを前提とした農業経営の円滑な継続にあるとされている。その趣旨に反する実態として、非農地が納税猶予されていることが明らかにされた。このため現行の農地等納税猶予制度の問題を改めて検討する。第二に、非農地に対する固定資産税の軽減の問題を取り上げる。農地を持っていない人は、通常に固定資産税を支払っている。しかしながら農地を所有しているが農業をしないで、値上がりを待っている人に対しては、農地というだけで固定資産

税が優遇されているという問題がある。このため 2016 年度（平成 28 年度）税制改正における遊休農地に対する固定資産税の課税強化の見直しを受けて、その中身を論じるとともに、いまなお優遇されている生産緑地に係る固定資産税の問題についても言及する。さらに、第三として、農業法人への非農地の貸付けを巡る問題がある。農地等納税猶予制度は、特例農地等として農地中間管理機構への貸付けを容認しているが、単なる非農地としての貸付けは、納税猶予制度の創設趣旨にそぐわないという実態がある。このことは、農業法人への非農地の貸付けを主たる問題とするのであって、農業法人への貸付けを問題としていることではない。ただ、非農地の受け皿としての農業法人には固有の問題があることから、最後に、補足として農業法人への非農地の貸付に係る課税対応について述べる。

こうした課題を論ずるに当たり本稿では内容を明確にするため、以下の 4 章で構成し、それに、はじめにとおわりにかえて、が加わっている。

第 1 章 農地の相続税納税猶予制度の趣旨

相続は、農地の保全と農業経営に大きく影響する。そこで、明治以来の家督相続から戦後の民主化に伴う均分相続までの沿革を、農業特有の視点からみる。特に、均分相続から農地の細分化防止と農業の近代化を図るための農業基本法の施行と、それを支援するための相続税法の特例である農地等の納税猶予制度の趣旨、概要、特徴について考察する。

第 2 章 耕作放棄地等と納税猶予制度の適用

農地等納税猶予制度が適正に運用されていないという会計検査院の指摘を受けて、課税上の問題点を述べる。耕作放棄地又は遊休農地に対する納税猶予の打ち切り措置がなされていない問題について、省庁間の執行上の問題を租税法の法解釈を通して、考察する。

第 3 章 非農地に関する固定資産税の問題

非農地でありながら、農地をもっているだけで固定資産税が優遇されている問題を解消するため、固定資産税の基本的性格である収益説と財産説の学説に言及する。そのうえで現行法上の通説である固定資産の所有の事実に着目して課される財産税の考え方を踏襲することを論点とする。具体的には、都市近郊地域と農地振興地域に区分けし、課税の取り扱いを追究する。さらに、生産緑地の 2020 年問題と併せて、固定資産税のあり方を考察する。

第 4 章 特定貸付制度と農地等納税猶予制度の適用

最近、農地法の改正から農地等納税猶予制度の適用範囲が拡大されている。2009 年度（平成 21 年度）相続税の納税猶予制度の改正及び 2012 年度（平成 24 年度）贈与税の納税猶予制度の改正において、農地バンク等に農地の貸付（特定貸付け）を行なったときには農地等納税猶予制度の適用が認められるようになった。農業政策の目玉として都道府県が実施主体として行っている農地中間管理機構（農地バンク）への貸付けとは何かを言及し、納税猶予制度の創設趣旨にそぐわない点、と農業政策の融合を、課税公平の見地から考察する。

おわりにかえて

ここでは、検討すべき課題として提示した3点について、①非農地に対する贈与税及び相続税の納税猶予の問題 ②非農地に対する固定資産税の軽減の問題 についての提言と③農業法人等への非農地の貸付等の問題について農業政策の行き過ぎ防止を補足する。

聖学院大学大学院
政治政策学研究科
政治政策学専攻（修士課程）

学籍番号 1 1 6 MP002 池田隆久