

論 文

ドイツ不動産税法改正と新不動産評価について（その3） —連邦モデルと面積モデル—

野 田 裕 康

はじめに

2025年より施行予定であるドイツ不動産税法の課税標準額として用いる土地評価がドイツ全土で開始された。3度目となったこの公的土地評価制度は、もはや統一評価ではなくなっている。多くの州が連邦の提示した評価手法（連邦モデル）を採用してはいるものの、州の評価独自性も強化されているからである。

本稿では「ドイツ不動産税法改正と新不動産評価について」（その1）—連邦モデルと州モデル—、（その2）—統一評価の改革と16州の評価計画—、に続き（その3）として、連邦憲法裁判所が違憲とした現行不動産税法に代わり、2025年から施行される改正不動産税法における徴税の第1段階たる評価について具体的に考察したい。特に多くの州で採用されている評価手法が、これまでよりも評価基準や手続きを大幅に簡素化し課税標準額を時価に近づけた連邦モデルである。他方で、不動産の価格評価を全く捨象したバイエルン州の面積モデルもその実現に向けて様々な議論がある。本稿ではこの2つのモデルに焦点を当ててその具体的な評価手法について論考する。

この新しい不動産税制度は大まかにいえば、まず不動産所有者による評価額の申告が求められ、次にその申告を基に税務署が州の算定率に基づき課税評価額を決定し、その後市町村が2024年内に決定する2025年度不動産税賦課率に基づき納税義務者へ納税通知書が送付される。従って所有者は自己の不動産について州の評価方針に沿った正確な評価を申告する必要がある。この点は、日本の固定資産税制度と異なり納税義務者の負担が大きな不動産税改革となっている。いわばドイツ全土を一斉に課税評価するこのような行政コストの一部転嫁に関しては、例えば期限後提出の懸念や評価の恣意性等で今後様々な議論を引き起こす可能性が残されていよう。

1. 2025年不動産税施行に向けた準備段階

2022年1月1日を査定実施日とする不動産税課税標準たる新しい公的土地評価制度は、まず、納税義務者と課税当局の2面から整理しておく必要がある。

2022年1月1日時点でドイツ国内に不動産を所有する納税義務者は、同年4月から6月までに所管税務署より所有する不動産の価額についての通知書（所有者へのお知らせ）が送付される。それに基づき納税義務者は同年7月1日から10月31日までの間にELSTER¹（電子税務申告システム）より不動産評価額を算出し、所轄税務署へ不動産税表明書（Grundsteuererklärung）の届出（電子表明）を行う。課税庁ではこの表明書から新しい不動産税額としての評価算定を行って所管市町村へ通達し、同時に納税義務者へも通知する。その後は2025年に所管市町村が新しい賦課率に基づき納税通知書を送付し、新不動産税法に基づく納税義務（納付書）が発生する。

《図表1》は2025年までの手続きを2面から簡略化したものである。これはあくまでも期日を主眼にしてまとめたものであり、各州により評価の進捗状況はかなり異なっている。いずれにせよ納税者が行うべき所有不動産の評価額算定と税務署への通知は7月より4か月間となっており、また、税務署から通知

《図表1》 2025年不動産税施行までの流れ

期 日	内 容	該 当
2022/01/01	評価実施日（新不動産税評価基準日）	不動産税法
～2022/06/30	標準地価決定・公表	土地鑑定委員会
2022/07/01～ 2022/10/31	所有不動産評価額算定・表明書届出開始 届出締切	納税義務者
2022/07/01～ 2023年末	不動産税評価決定通知送付Grundsteuerwertbescheid	税務署
2024前半 2024後半	不動産税算定通知送付Grundsteuermessbescheid 次年度賦課率決定・新不動産税額確定	税務署 市町村
2025/01/01	賦課基準日（新不動産税額決定通知書送付）[納付書]	市町村

出所：ST州HP（Startseite > Steuern > Grundsteuer）、NI州HP、その他より作成

1 ELSTER HP (<https://www.elster.de/eportal/start>)

される不動産税額決定書に対する異議申し立ては1か月以内に行うこととされている。

2. 連邦モデルによる土地評価

不動産税における課税対象としての経済単位は、土地資産（不動産）である。評価法²では「地域の習慣、実際の風習、目的、個々の経済財の経済的関連性を考慮する」とされている。つまり、何が経済単位として妥当であるかを評価法では「取引上の諸見解（Anschauungen des Verkehrs）」として詳細な明記をしていない。ここからドイツ土地評価に際する地域の優先性が読み取れ、公的（連邦）統一評価のいわば限界を指摘できよう。上物のある不動産（既建築物）の課税対象は土地、建物、その他構成要素、付属物に分類される。

16州中11州³が採用する連邦モデルの評価は不動産税価額の算定⁴に基づいている。8種に分類された既建築物の不動産税価額は、評価法に規定された収益方式（4種）と物件方式（4種）より算出し、未建築地は物件方式により算出される。なお、屋外に施設がある場合、個別に価額を算出することはなく、一体のものとして評価される。

まず、収益方式による不動産税価額の算出であるが、これは住宅不動産、即ち1世帯住宅、2世帯住宅、賃貸住宅地、所有住宅を対象としており、Mannek（2022）はドイツ全体で約3,600万単位のうち約2,400万単位がこの方式により評価できるとみている⁵。

住宅不動産の評価パラメーターは、面積（敷地/建物/居住）、標準地価、築年、賃料区分、純賃料が用いられる。面積は納税義務者が保有する登記簿や統一評価額決定通知書から、標準地価はBORIS-Dシステムの縦覧により、築年・賃料区分・純賃料は不動産税改革法⁶に基づき改正された評価法附則（An-

2 §2 Abs. 1 satz 3 BewG. また同条第2項では「所有者が同じである複数経済財は一つの経済単位とする」とされている。

3 連邦モデルを一部のみ修正しているSN州とSL州も含める。

4 §220 BewG.

5 Mannek, W（2022）: S. 33. 他方で約3,600万単位のうち不動産税Bは約3,200万単位である。

lage) に列記された建物区分・補正係数・利回り一覧表により、それぞれ算出することができる。面積の用途区分は居住面積令 (WoFIV) に基づいている⁷。賃料平均水準は地域格差が大きいことから、評価法附則に16州別基準賃料を列挙しており、算出の根拠は2010年の不動産価額算定令 (ImmoWertV) にて定めている⁸。

2021年末のシュルツ政権発足により、新たに連邦住宅・都市開発・建設省 (BMWBS) が設立され、2022年1月1日より新しい不動産価額算定令 (ImmoWertV2021)⁹が施行されることになった。これまで推奨的役割が強かった6つの算出指針 (ガイドライン) を整理統合して、いわゆる適用マニュアル (Anwendungshinweise) として新たにImmoWertAも併せて公布し、市場価格を一本化したことになる。これらによりドイツ全土で不動産取引価額評価の統一基準が設定され、民間鑑定評価も含め市場透明性¹⁰と客観性が高まってきたともいえよう。

《図表2》は16州の平均賃貸不動産賃料の中でBY州 (高額例) とST州 (低額例) のみを抜粋したものである。特にBY州では連邦統計局のデータ更新により賃貸住宅賃料の上昇¹¹が大きくなっている。

この算定令に基づいた不動産税価額の算出は資本化した純収益¹²と割引地価¹³の合計が収益方式での価額となる。資本化した純収益とは、建物の粗収益と取得費¹⁴の差額を基礎にして補正される。この割合は最低価額として未建築地評

6 GrStRefUG, 16. 07. 2021 (BGBl. I S. 2931).

7 WoFIV, 25. 11. 2003 (BGBl. I S. 2346).

8 野田 (2021) : p. 17.

9 ImmoWertV 2021, 14. 07. 2021 (BGBl. I S. 2805).

10 Beck, HJ (2022): ImmoWertV: Die neue Immobilienwertermittlungsverordnung, ivd.

11 野田 (2021) : p. 22.

12 §253 BewG.

13 Anlage41, zu §257 BewG. 利子率は1.5%~4.5%まで19段階, 建物残存年数は最長100年までである。

14 Anlage40, zu §255 BewG. 建物種類3種, 建物残存年数は20年未満~60年超まで4段階である。

ドイツ不動産税法改正と新不動産評価について（その3）

《図表2》 州・築年・種類・面積別賃料粗利益算定表（2022/01/01基準）[単位：€]

州名	住宅種類	住宅面積	築年				
			～1948年	1949～1978	1979～1990	1991～2000	2001～
BY	1世帯住宅	～60m ²	7.86	7.54	7.76	9.28	10.64
		60m ² ～100m ²	6.89	7.04	7.34	8.07	8.50
		100m ² ～	6.09	6.69	7.06	7.30	8.80
	2世帯住宅	～60m ²	6.91	7.35	7.41	7.48	8.25
		60m ² ～100m ²	5.06	5.45	5.57	5.72	7.07
		100m ² ～	4.61	4.85	4.96	5.42	6.79
	賃貸住宅	～60m ²	9.82	10.41	10.44	11.12	14.56
		60m ² ～100m ²	7.74	8.04	8.40	8.61	10.50
		100m ² ～	7.80	7.29	7.81	8.00	10.50
ST	1世帯住宅	～60m ²	6.23	5.78	5.53	7.43	7.79
		60m ² ～100m ²	5.45	5.39	5.22	6.45	6.23
		100m ² ～	4.83	5.14	5.02	5.62	6.45
	2世帯住宅	～60m ²	6.19	6.37	5.96	6.75	6.83
		60m ² ～100m ²	4.54	4.72	4.47	5.17	5.85
		100m ² ～	4.13	4.20	3.98	4.89	5.62
	賃貸住宅	～60m ²	7.22	7.41	6.90	8.24	9.90
		60m ² ～100m ²	5.69	5.72	5.55	6.38	7.14
		100m ² ～	5.74	5.19	5.16	5.93	7.14
全州	駐車場	1台分	35€/月				

出所：Anlage39, zu §254 BewG.

価額の75%を超えたもの¹⁵でなければならない。また、割引地価は標準地価¹⁶から算出された未建築地不動産税価額の評価¹⁷を基にして、いわゆる現価係数¹⁸

15 §251 BewG.

16 §196 BauGB.

17 §247 BewG.

18 §34 ImmoWertV.

(Barwertfaktor) により建物残存年数¹⁹と不動産利率²⁰から引いたものである。補正係数は以下の計算式を根拠としている。

$$V = KF = \frac{q^n - 1}{q^n \times (q - 1)}$$

$$q = 1 + \frac{p}{100}$$

n = 残存年数

p = 不動産利子率

V = KF = 資本化要素

ドイツは伝統的に賃貸住宅の割合が高く²¹、賃貸市場で地域通常賃料比較の標準とされるいわゆる賃料シュピーゲルの役割が大きい。しかしながらこれまで16州の純賃料の格差は特に都市部で顕著であり、近年の住宅需要の高まりは州の住宅政策上でもいわゆる賃料ブレーキ（地域賃料相場の10%以上の抑制）の再導入が議論されていた。都市部などに限定され必ずしも適正とは言い難かった地域の賃料シュピーゲルは、2022年7月1日施行の賃料シュピーゲル法改正²²により、人口5万人以上市町村に作成が義務付けられた。

《図表3・4》は賃料シュピーゲル統計の一例として、Immobilien Scout社²³のネットデータ（wohnungsboerse.net）から2022年5月時点の州と州都のm²別賃貸住宅賃料を集計比較したものである。Immobilien Scout社ではドイツ全

19 Anlage38, zu §253 BewG. 例えば1世帯住宅や賃貸住宅地などの法定耐用年数は80年、倉庫型店舗や自動車店舗などは30年とされている。

20 例えば1・2世帯住宅は2.5%、6戸以上の賃貸住宅は4.5%など、§256 BewG.

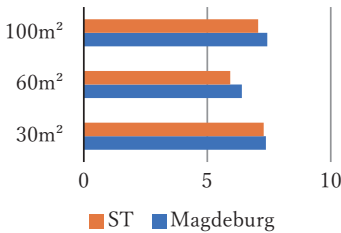
21 持ち家率は2021年で50%未満である。Kholodilin/Michelsen (2021): S. 472.

22 MsRG, (BGBl, I 2021 S. 3515). これにより適正な賃料シュピーゲルを2023年末までに規定する義務を負うことになった。Vgl. MsV, (BGBl, I 2021 S. 4779).

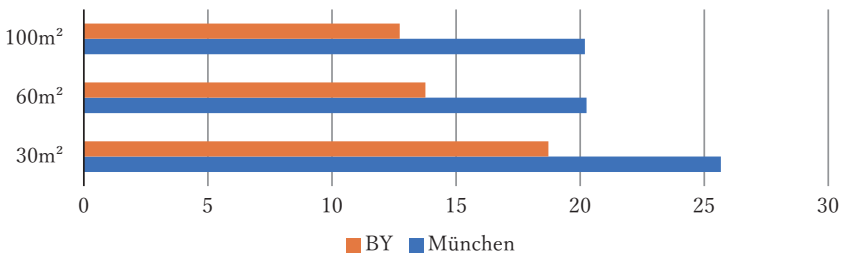
23 賃料シュピーゲル例《<https://www.wohnungsboerse.net/mietspiegel-mietpreise>》
なお、このデータはあくまでもImmobilien Scout社が算定したものであり、厳密なm²当たりの賃料を導くものではなく参考値である点に注意する必要がある。

ドイツ不動産税法改正と新不動産評価について（その3）

《図表3》ST州と州都の賃料 [2022/05]



《図表4》BY州と州都の賃料 [2022/05]



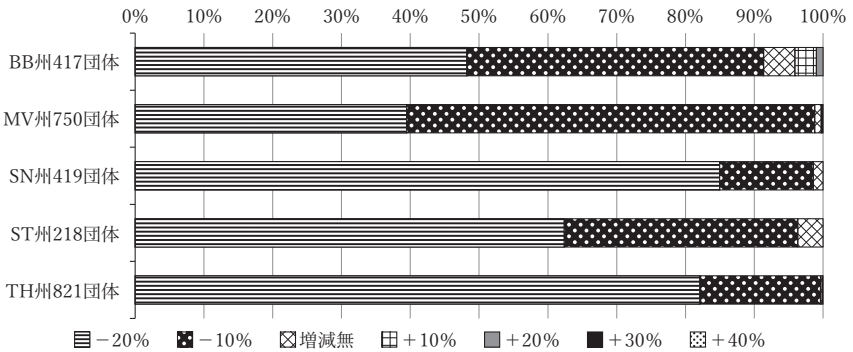
出所《図表3・4》：Immobilien Scout “Aktuelle Mietspiegel in Deutschland” より作成 [2022/06/26参照]

土での平均を3区分で10.76€ [100m²], 9.46€ [60m²], 13.2€ [30m²] と集計しており、いずれもBY州が16州で最も高い賃料水準を示している。さらにBY州は州平均と州都との賃料格差も大きいことが指摘でき、最も賃料水準が低いST州は、居住面積別の格差が少ないことも伺える。なおHE州は、居住面積別3区分いずれも州平均が州都を上回っており他州には見られない特徴となっている。

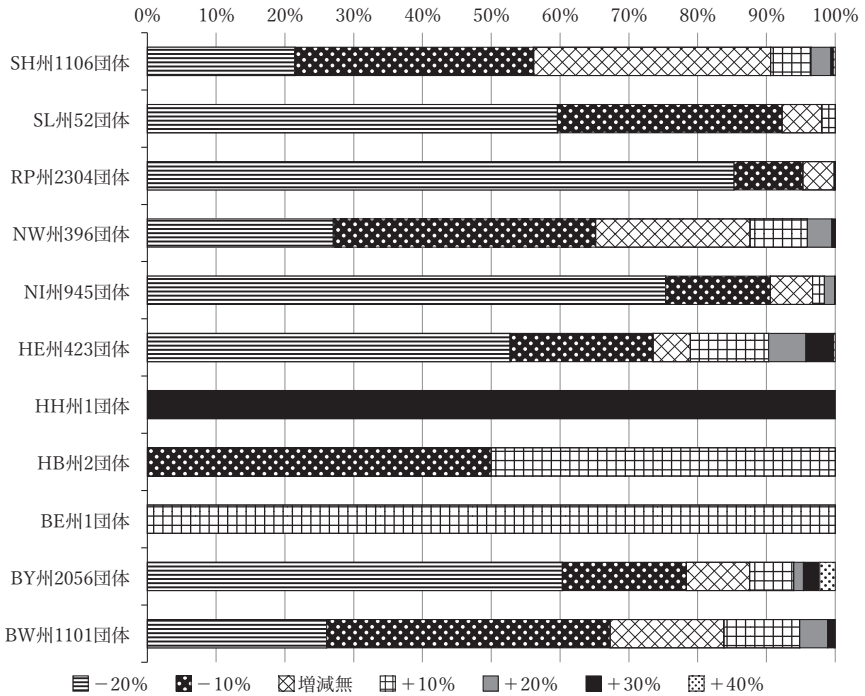
また、公的な賃料区分補正として新たに賃料水準区分令²⁴が作成された。これは2021年1月25日時点での賃料に対する市町村間の補正として、全州統一的に補正の区分を7段階に分けたものである。ここでは賃料区分3を基準（増減なし）にして純賃料を州内で補正（均衡化）させており、賃料補正区分1がマイナス20%、賃料補正区分7がプラス40%となる。算出の根拠は2020年に改正された住居手当令²⁵に基づいている。元々は改訂された連邦統計局のマイクロセ

24 MietNEinV, Anhang zu §1, Anlage, 18. 08. 2021 (BGBl. I S. 3739-3885).

《図表5：州別賃料水準補正区分 [旧東独]》



《図表6：州別賃料水準補正区分 [旧西独]》



出所《図表5・6》：BGBl, Teil I Nr. 58 vom26. 08. 2021, S.3739~3885, より作成

ドイツ不動産税法改正と新不動産評価について（その3）

ンサス2018のデータに依拠しており、近年のドイツ賃料高騰を受けて新たに賃料補正区分7（プラス40%）を、評価法附則39の2で収益方式による純賃料算出に追加したものである。

本論では公的な賃料補正の16州別の特徴を把握するため、ドイツ全市町村の賃料水準補正区分を州ごとに総計11,012団体を集計し、東西ドイツ別に補正割合を分析した。《図表5・6》参照

この集計結果よりまず、旧東独地域ではBB州を除きプラス補正をしている州はなく、特にSN州とTH州は8割以上がマイナス20%補正をしていることが判明した。一方、旧西独地域ではHE州が州内で2割の団体がプラス補正をしており、都市州であるHH州がプラス30%補正、BE州がプラス10%補正となっており1～2団体のみである都市州の地価を反映していることが伺えよう。また特にBY州は、新たに設定された賃料上昇率の高いプラス40%を46団体で設定しており、他州には見られない賃料補正²⁵を行っていることが分かる。他方でRP州はプラス補正している団体がなく、州内の約85%の団体がマイナス20%補正をしており、NI州でも約75%がマイナス20%補正となっている。

これらの結果から、16州の賃料補正は東西ドイツの差だけでなく、旧西独内でも市町村間で賃料補正格差が大きく、連邦による統一的な基準設定が困難であることが明瞭になったと言えるであろう。このことは州間や市町村間での受益の対価としての税収（賦課率）調整においてもドイツ不動産税の独自性があるとも指摘できる。

次に物件方式による不動産税価額の算出は、非居住建築物である商業不動産（事業用地、混用不動産、部分所有不動産、その他建築物）に適用され、また、未建築地も物件方式で算出される。住宅不動産と異なり商業不動産には公的な賃料統計がないため、評価パラメーターは、土地面積、建物総面積、標準地価、築年、建物生産費が用いられる。m²当たりの標準地価額（～100€～300€～）

25 12. WoGVÄndV, (BGBl. I S. 1594).

26 ちなみに、このグラフでは読み取れないが、他の州でプラス40%補正を行っているのは、SH州（3団体）、HE州（1団体）、BW州（1団体）のみである。なお、SH州で高い補正率（プラス30%と40%）を設定している団体は殆どがHH州に近接している市町村であった。

と、地価と建物物件価額の合計である暫定物件価額（～50万€～300万€～）²⁷で決定する。

未建築地は標準地価と土地面積で土地（部分）価格〔地価〕が算出でき、既建築物は建物部分の生産費として現在NHK（通常建築費）2010²⁸を基準にして、建築物価指数148.6%²⁹で修正した後に建物総床面積を乗じて建物の通常建築価額³⁰が確定する。総床面積はDIN277-1（2005/02）に基づき平面図で通常利用可能部分³¹が用いられる。この後にいわゆる経年減点補正（Max70%）を行い建物物件価額が確定する。このようにして算出された暫定物件価額は最後にその価格（7区分）をBRW（3区分）から数値補正（Wertzahlen）を行い、商業不動産の不動産税価額が確定する。

3. 評価の更新

改正評価法では、税務署が行う不動産税価額の評価は7年毎とされており、次の評価（評価実施日）は2029年1月1日を予定している。この間に評価額が変更した場合には、いわゆる再評価（評価の更新）を行うことになる。まず、15,000€以上の増改築や解体・用途変更・所有者変更などが生じた場合には価額更新（Wertfortschreibung）を、新築した場合には（賦課期日）後更新（Nachfortschreibung）を不動産（経済単位）更新後の1月1日を賦課期日として再評価される³²。また、租税算定額自体が変更された場合や、市町村側の事由により区画整理や用途変更がなされた場合も同様である。さらに、住宅政策上の優遇措置を適用する場合にも、税務署は通常の租税算定率で計算するため、評

27 Anlage 43, zu §260 BewG.

28 NHK2010は連邦財務省の指針（BewRGr）と通達により決定されたもので、現在は2010年を基準にしているが、2024年までに改正が予定されている。具体的な数値は評価法附則42で建築類型（20種）と築年（3区分）により明記されている。

29 BMF 11. 02. 2022, IV C 7-S 3266/22/10001: 001.

30 §259 Abs. 2 BewG.

31 住宅面積とは異なり地下室を含め、屋根裏部屋も高さ2m以上は控除されない。

32 §222/ §223/ §227, BewG.

価の変更を申請する必要がある。

4. BY州の土地評価

土地の面積と土地の利用形態だけで課税評価額を決定するBY州は3度目の公的土地評価改革で最も注目されている。他方で不動産の価格や立地を考慮しない評価には多くの批判がある。この章では、2022年前半に行われている評価の実際について検討を行う。

まずBY州不動産税法³³は、第3条でいわゆる等価額としての応益数(Äquivalenzzahlen)を定めている。これは面積課税を採用するため解放条項を適用している州の租税算定額計算³⁴の基礎となる数字であり、土地面積(敷地面積)は $0.04\text{€}/\text{m}^2$ 、建物面積(住宅利用面積)は $0.5\text{€}/\text{m}^2$ とされ、物件の価格や立地を算定に含めない面積のみの課税標準となっている。なお、HH州、HE州、NI州も同様の評価を州税法に定めている³⁵。つまり課税標準決定の第1段階は面積のみであり、これに州の税率たる租税算定率が第2段階で乗ぜられているのである。既建築物の分類は、居住用、非居住用、混用の3類型のみであり連邦の居住面積令に準拠している。

さらに、16州で最も面積の大きいBY州は大規模住宅地の優遇措置³⁶として、土地面積が $10,000\text{m}^2$ 以上でその90%以上に建物がない(未開発の)場合は、それを越えた面積部分は0.7乗して算定するものとし(90-10,000規定)、建物の90%以上が居住目的で利用されている建物面積の10倍を超える土地面積部分の応益数は50%削減して $0.02\text{€}/\text{m}^2$ としている(10-50-90規定)。

この応益数という概念は土地保有課税における受益と負担とを面積のみで判定するための単純な変数であるが、保有価値(負担能力原則)を排除し利用価値(応益原則)に基づいた新しい公的課税評価変数と言えよう。不動産税に面積モデルの採用を長年主張してきたBY州³⁷は、従来の統一評価による定期評価

33 BayGrStG: GVBl. S. 638, BayRS 611-7-2-F.

34 §15 Abs. 2 GrStG.

35 これらの州は住宅面積に関して租税算定率も30%を控除している(連邦モデルでは25%控除)。

36 §3 Abs. 1.2 BayGrStG.

替えの長期未実行と公的評価コストの問題を重視し、物的変更がない限り課税標準が変わらず、定期評価替えの必要性も無くした面積モデルのメリットを具体化することに成功したが、批判も多い。例えばSchmidt, TI (2020) は、費用と便益の応益（等価）性は潜在的な負担能力原則に基づいてきた不動産税課税根拠の代替にはなり得ないと指摘する³⁸。面積のみで一律課税することは立地や物件など潜在的な収益格差を捨象しており課税の公平性に違反すると主張している。また、道路（境界線）による税負担格差（いわゆるゾーニング）の存在も議論を深めてきている³⁹。市町村が立地とローカルサービスとの関係性を補完できるからである。これは第2・3段階（税率格差）との連続性が第1段階の絶対的な面積評価の公平性に影響を与え、個々の不動産に価格要素が加わることになろう。

議論を単純化するならば、課税評価段階では価格に依存しないが、応益の指標、即ち負担決定段階では価格で決定されるものである。応益原則に基づく対価尺度（サービスの基準）を価格（税額）で表している以上、受益の範囲を面積のみで確定することは、都市部と郊外部との立地格差や物件格差など物税としての課税正当性も見出せない。

2022年3月30日付でバイエルン州税務署は納税義務者に対して連邦モデルと同様に不動産税申告書の電子申告を義務付けている⁴⁰。しかし不動産価格の申告は不要なため、連邦モデルのようなBORIS-Dシステムの縦覧は不要となり、代わりに不動産地籍情報システム（ALKIS）を参照できるよう12月末まで公開している⁴¹。バイエルンアトラス不動産税と命名されたこの測量庁のデータ

37 BY州財務相は税法における75年ぶりの快挙とまで述べている。Vgl. FAZ. 24. 11. 2021.

38 Schmidt, TI (2020): S. 12.

39 Bayerischer Landtag (2021), Ausschuss für Staatshaushalt und Finanzfragen, 111. Sitzung, S. 34. ff, auch Vgl. Rüdhardt, B (2021): S. 10.

40 Öffentliche Bekanntmachung des Bayerischen Landesamts für Steuern “Aufforderung zur Abgabe der Grundsteuererklärung für den Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 2022”

但しBY州は電子申告以外の提出可能性も他州と比べ高く設定している。

には、区画番号、公表面積、地区名、地区番号、利用形態などが記載されており、納税義務者はここから平面的な面積を把握することができる。

税務署はその後申告書の情報に基づいて不動産税算定額を決定して管轄市町村へ通知する。税務署はさらに納税義務者へ不動産税応益額通知書（不動産税価額決定通知書）と不動産税算定通知書を通じ、管轄市町村からは2024年中に翌年の賦課率決定後不動産税（納税）通知書が送付される。

おわりに

本稿では、2025年からの新不動産税施行に向けた地価を前提とする連邦評価モデルと、地価以外を前提とするBY州の評価手法を特に実務的側面から考察した。納税義務者が行う所有不動産評価の表明（申告）期間は4か月であり、その後に税務署が約2年をかけて最終的に課税標準を確定する⁴²。よって現時点（2022年8月）では評価結果が集計されていないため、税負担の考察までは議論できない。しかし今般の再評価は、第1段階としての市町村の財源となる不動産税の負担公平性を議論した後の課税評価額算定における州別評価であり、第2段階（州税率）と第3段階（市町村税率）の調整如何では第1段階の評価公平性の根拠が希薄になってしまうであろう。あくまでもドイツにおいて土地保有課税をどこまで正当化でき、公平な税収確保を保障できるかが改正の目標でなければならない。

現在のドイツの不動産税改革議論は、その多くが様々な州評価実施から負担を具体化してはいるが、それは2024年時点で定まる賦課率を前提（仮定）とした現時点での結論（予測）である。従って、今後はより第2段階、第3段階における議論、そして財政学として税収段階や財政調整の議論まで考察しておく必要があるであろう。

土地の評価は我が国では一物四価とも揶揄される。ドイツにおいても、本稿で考察したようにもはや統一的でなくなった公的評価に対して多くの問題点が表れていることが判明した。但し公的評価の範囲を連邦レベルと州レベルで分

41 §10a BayGrStG.

42 納税者への性急かつ複雑な申告義務と行政側の2年評価とのアンバランスを懸念する意見もある。Vgl. Gerke, T/Liese, P (2022): S. 13.

離するならば、州の権限の強いドイツにおいていわば地方税の課税権は解放条項の適用により保障されることになっている。

他方で納税者にとって所有不動産の評価申告は、いわば資産課税徴収根拠に関わる個人情報の自主通知となり、例え一度限りであったとしても、剩れコロナ禍による景気停滞局面のさらなる納税コストとして不動産税に対する公平性への不信感や、2022年現在不確実な将来の増税に対する懸念材料となってしまっている。

そのうえ、この州ごとに独立した土地評価制度が一つの課税標準決定⁴³としてのみ用いられることの行政的意義や、地方独自財源としての保有課税の本質（課税自主権）を考えると、ドイツ不動産税の3度目の評価施行に見られているBY州による地価以外の課税標準導入は、我が国の固定資産税においても、例えばローカルサービスの定量性と独自性の問題や、1.4%一定税率の妥当性など様々な観点から有益な示唆を得ることができよう。

《参考文献》

- ・ Bayerischer Landtag (2021), Ausschuss für Staatshaushalt und Finanzfragen, 111. Sitzung, Anhörung, “Gesetzesentwurf der Staatsregierung für ein Bayerisches Grundsteuergesetz (BayGrStG) (Drs. 18/15755)”
- ・ Beck, HJ (2022): ImmoWertV: Die neue Immobilienwertermittlungsverordnung, ivd. <<https://ivd.net/2022/02/immowertv/>> (2022/07/28参照)
- ・ Ehrentreich, M (2022a): Grundsteuerberechnung, Kritik am Bundesmodell, Der Steuerzahler 1/2-2022.
- ・ Ehrentreich, M (2022b): Grundsteuermodelle-Ein Überblick zum Umsetzungsstand in den Ländern, Dsi. Rundschreiben Nr. 2/2022.
- ・ Gerke, T/Liese, P (2022): Grundsteuerreform 2025, IDW Verlag.
- ・ Liebern, HU (2022): Reform der Grundsteuer in NRW, BdSt NRW. 2022/5/25参加資料.

43 また、複数州で保有する不動産の評価格差、州境界を跨ぐ不動産の納税帰属、改正不動産税施行後のいわゆる負担調整措置の是非などは今後改めて議論されることになるであろう。

ドイツ不動産税法改正と新不動産評価について（その3）

- ・ Kholodilin, V/Michelsen, C (2021): Wohneigentumsförderung in Deutschland, DIW Nr. 27/2021.
- ・ Kilp, H (2022a): Grundsteuer: Grundlagen und Neuregelung 27.01. (online) BdSt Hessen. 2022/1/27参加資料.
- ・ Kilp, H (2022b): Grundsteuerreform, HessenZeitung 2/2022.
- ・ Mannek, W (2021): Webinar Grundsteuerreform, Reguvis Akademie, 2021/10/1 参加資料.
- ・ Mannek, W (2022): Die neue Grundsteuerreform, WALHALLA.
- ・ NWB Gesetzesredaktion (2022): Wichtige Steuergesetze, nwb Textausgabe.
- ・ Rüchardt, B (2021): Die neue Grundsteuer für Bayern, Die bayerische Wirtschaft, vbw.
- ・ Schmidt, TI (2019): Verfassungswidrigkeit der Ausgestaltung der Grundsteuer als Flächensteuer, DStR 2020 Heft 06, Grünen im bayerischen Landtag.
- ・ STMFH (2022): Steuerinformation Die Grundsteuerreform in Bayern, 〈www.stmfh.bayern.de〉 (2022/06/15参照)
- ・ Wissenswertes zur Grundsteuerreform, 〈<https://grundsteuerreform.de/>〉 (2022/05/20参照)
- ・ 野田裕康 (2021): 「ドイツ不動産税法改正と新不動産評価について」(その2) —統一評価の改革と16州の評価計画—, 『駿河台経済論集』 第31巻第1号