

Some Aspects of New York City's Real Property Tax Reform in Fiscal 1983

メタデータ	言語: jpn 出版者: 公開日: 2017-10-02 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: メールアドレス: 所属:
URL	http://hdl.handle.net/2297/10674

ニューヨーク市の1983年度不動産税改革

碓 山 洋

I はじめに

土地課税を中心とする不動産税は伝統的に地方税の中核であり、財産税として均一課税が建前とされてきた。

ニューヨークでは、前世紀から均一に課税されてきた不動産税に資産の種類によって異なる税率を課すことを認める法律が1981年に州議会で成立し、ニューヨーク市は、この不動産税法に基づいて1983会計年度から分類課税制度 (classified tax system, classification system) を採用することを、1982年6月に決定した。

ニューヨーク市の不動産税改革は、課税における公平の問題をめぐる議論のひとつの結果として実現した。しかし、財政危機からの脱却と経済発展にむかうまさにその時期に行われたこの改革は、改革そのものが抱える矛盾ともあいまって、分類課税制度を提唱したネットザー (D. Netzer) らのもともとの意図とは異なる諸結果をももたらすことになった。

本論では、不動産税の歴史上ひとつの画期をなすニューヨーク市の不動産税改革の成立にいたる経過を述べ、改革の内容を検討することにより、経済の転換期における分類課税制度の有効性についてのがかりを提示することを試みたい。

II ヘラーシュタイン訴訟判決と均一評価

1 ヘラーシュタイン訴訟判決

ニューヨーク州の不動産税法は、すべての

資産を市場価格 (market value) の100%に評価し (full value assessment), 課税の均一性 (uniformity) を確保することを要求していたが、実際にはほとんどの地方団体は市価以下評価 (fractional assessment) を行っていた。

1983会計年度のニューヨーク市の不動産税の改革は、分類課税制度の採用によってなされたが、それは、ニューヨーク市をはじめニューヨーク州内の多くの課税区 (taxing jurisdiction) で行われていた市価以下評価を禁止する、州控訴裁判所のヘラーシュタイン訴訟判決 (以下「判決」とする) に対する対応というかたちをとった。

ニューヨーク州不動産税法第306条は、「各評価単位内のすべての不動産はその時価 (full value) で評価される」と、時価評価基準を採用している。この条項は1788年に制定されたが、はじめからこの基準は無視され、不均一的な市価以下評価が行われてきた¹⁾。

不均一な市価以下評価が一般的であったなか、「判決」が1975年6月、州控訴裁判所によって言い渡された。この訴訟はアイリップ・タウンに不動産を所有する原告ヘラーシュタイン (J. R. Hellerstein) が、アイリップ・タウンの評価員が行っている市価以下評価は州不動産税法第306条に従っていないので違法であり、タウンの評価台帳は全部無効であるとして起こしたものである。控訴裁判所は、第306条の「時価」という言葉は市場価格を

1) Beebe, R. L. and R. J. Sinnott, *In the Wake of Hellerstein: Whiter New York?, State of New York Division of Equalization and Assessment*, 1977, p. 6.

ます言葉であるとし、アイリップ・タウンのすべての評価は市場価格の一部しか反映していないとして、以後の評価を時価で行うよう要求した。

この裁判の際に、アイリップ・タウンは主にふたつの論拠で反論を行った。第1の論拠は、過去にも不動産の評価における不公平についての訴訟があったが、裁判所はそれらの訴訟を検討する際に100%未満で評価する慣例に言及してこなかったのであり、それは市価以下評価を黙認することによって事実上法的な承認を与えてきた、というものである。裁判所は、アイリップ・タウンの依拠した最高裁の判例では、市価以下評価の妥当性の問題は訴訟の中心的な問題ではなかったとして、この主張を退けた。

アイリップ・タウンの反論の第2の論拠は、時価評価という法定基準は200年ものあいだ違反されてきており、議会はそれを黙認してきているのだから、裁判所も事実を追認するべきであるというものであった。これに対して裁判所は、法律の明瞭、明確な条項は、慣例や違反の積み重ねによっては葬り去られるべきでないとした。その上で、法律が要求する真実の価格の基準と均一性・公平の両方を保障することが不可能な場合、後者の要求が優先されるべきであるという連邦最高裁判所の1923年の判例が再確認された²⁾。

不動産税法第306条は明確に時価評価を規定している。アイリップ・タウンの主張は、時価評価規定の遵守は納税者にとって過度な負担をもたらす現実的には実行不可能であることから、実際の評価では市価以下評価を行わざるを得ないことを法廷の場で認めさせようとするものであった。それに対して「判決」は不動産税法第306条の規定を法廷の場で再確認しただけであるが、このことが、市価以

下評価を慣例的におこなってきたニューヨーク市をはじめとする州内の課税区になんらかの対応を必要とさせることになったのである

2 「判決」当時のニューヨーク市の不動産と不動産税の状況

「判決」の意味を明らかにするために、ここで「判決」当時のニューヨーク市の不動産と不動産税の状況を見ておこう。

表1は、1961会計年度から1971会計年度³⁾の不動産税収、課税評価額、時価⁴⁾と評価比

表1 1961-71会計年度間の不動産税収、評価額等の推移(単位:百万ドル)

会計年度	不動産税収	評価額	時価	評価比率
1961	1,014	24,994	30,227	82.7(%)
1962	1,052	26,084	33,633	77.6
1963	1,116	27,236	35,122	77.5
1964	1,119	28,557	38,366	74.4
1965	1,292	29,770	40,327	73.8
1966	1,382	30,851	42,942	71.8
1967	1,518	31,734	43,995	72.1
1968	1,615	32,485	51,067	63.6
1969	1,695	33,304	53,182	62.6
1970	1,853	34,292	56,546	60.6
1971	2,080	35,329	61,261	57.7

出所: Bahl, R. W., A. K. Campbell and D. Greytak, *Taxes, Expenditures, and the Economic Base*, New York: Praeger, 1974, p. 84より作成。

3) ニューヨーク市の会計年度は前暦年の7月1日から6月30日まで。

4) 土地の価格は、本来、一般の商品とちがいで価値実体を持たない擬制資本価格である。したがって、地価はその土地で営まれる営業活動の収益の内の地代部分の資本還元によって決定されるはずであるが、実際には居住用資産をはじめ収益をもたらさない土地にも時価が与えられるし、事業用の土地の時価も周辺の土地利用等によってその実際の収益とは無関係に決定されている。一般の商品は市場で売買することを目的に生産されるが、土地に限らず不動産はその多くは売買を目的として所有されているわけではない。不動産は市場に出されて初めて価格がつけられるのであり、居住用であれ事業用であれ、その使用価値を目的に所有している限りは価格ということが問題とならない。したがって実際に売買された不動産のその時の売買価格を除いて、市場価格や時価といっても、あくまで売買実例を参考にしたり「最有効利用」⁷⁾

2) *Metter of Hellerstein v. Assessor, Town of Islip*, 37 N. Y. 2d 1, 371 New York Supplement, 2d Series.

率（評価額÷時価）を示している。

61～71年度間に時価は102.7%の上昇を示しているが、評価額の上昇は41.3%にとどまっている。不動産税収の伸びは、同じ時期に105.1%であった。また、評価比率は1961年度の82.7%から71年度の57.7%に低下している。名目税率は4.1%から6.9%に上昇しているが、実効税率は評価比率の低下のために3.35%から3.39%とほぼ横ばいである。すなわち、評価比率は67年度をのぞいて一貫して低下してきているが、これを例えば61年度なみの80%に高めれば、6.9%の名目税率で71年度は約1,302百万ドルの増収を実現することが出来ることになる。

次に、表2は、同じ期間の土地用途別の市場価格と評価額の上昇率と上昇額全体に占めるそれぞれの用途別の寄与度を示している。

上昇率で見ると、1世帯住宅と2世帯住宅は市場価格の上昇がそれぞれ68.7%、104.1%に対し評価額の上昇率はそれぞれ10.3%、29.9%と、よりいっ

表2 1961-71会計年度間の土地用途別の市場価格・評価額の上昇率と上昇全体に占める割合（単位：%）

	上 昇 率		上昇額全体に占める割合 ¹⁾	
	市場価格	評価額	市場価格	評価額
1世帯住宅	68.7	10.3	15.1	3.2
2世帯住宅	104.1	29.9	18.4	7.6
集合住宅				
（エレベーターなし）	25.0	12.8	5.4	5.5
（エレベーターあり）	103.2	77.7	24.8	37.9
倉庫	87.7	48.4	1.3	1.5
工場	78.8	41.1	3.2	3.6
ガレージ	32.9	18.0	0.9	1.0
ホテル	70.2	40.6	1.5	1.7
劇場	-7.2	-20.3	-0.1	-0.3
商店	48.8	32.5	3.0	4.1
ロフト	33.3	9.0	2.2	1.3
その他	68.8	49.9	2.9	4.1
オフィス・ビル	128.6	87.8	20.5	28.3
遊休地	32.5	9.2	1.0	11.2
合計			100.0	100.0

1) 端数処理のため全項目の合計は100.0にならない。

出所) Bahl, R. W., A. K. Campbell and D. Greytak, *Taxes, Expenditures, and the Economic Base*, New York: Praeger, 1974, p. 88.

↘を仮定するなどの方法を用いて評価した価格ではない。

29.9%と、市場価格の上昇が評価額の上昇に反映される割合が低い。それに比して、エレベーター付きの集合住宅とオフィス・ビルは、市場価格の上昇率がそれぞれ103.2%、128.6%に対し評価額の上昇率はそれぞれ77.7%、87.8%と、相対的に高割合で市場価格の上昇が評価額の上昇に反映されている。

上昇全体への寄与度で見ると、1世帯住宅と2世帯住宅は市場価格に対してそれぞれ15.1%、18.4%を占めるが、評価額に対してはそれぞれ3.2%、7.6%を占めるに過ぎない。エレベーター付きの集合住宅とオフィス・ビルは、市場価格に対してそれぞれ24.8%、20.5%と高い比重を占めるが、評価額に対してそれぞれ37.9%、28.3%と、よりいっそう高い比重を占めている。

このように、市内の不動産全体について市場価格の上昇が評価額の上昇に十分反映されていないなか、相対的に見て、1・2世帯住宅は市場価格上昇への寄与度に比し評価額上昇への寄与度が低く、集合住宅やオフィス・ビルは市場価格上昇への寄与度も高いが評価額上昇への寄与度はさらに高いことがわかる。すなわち、ヘラーシュタイン訴訟判決に従って時価評価あるいは均一評価を実施することは、市の税収を大幅に増大させると同時に、その負担がもたらすオフィス・ビルに課されるという事態を回避することになる。また、不動産税収の額をそのままにして均一評価を行えば、相対的に1・2世帯住宅に増税、オフィス・ビルに減税になる。

不動産税のこのような状況の中で「判決」が言い渡されたのであるが、当時、不動産の用途別の不均衡が非常に大きかったので、「判決」に従うことは、不動産税の負担の急激で大規模なシフトを引き起こすことになる。そのため、1977年に州不動産税法が改正され、第888章で以下のようにモラトリアムの期間を定めたのである。

「そのすべての不動産の再評価を誠実に開

始した評価単位、…〔上位の〕カウンティが評価単位に代わって再評価を開始した評価単位、積極的に再評価を実行している評価単位は、1980年12月31日まで…〔不動産税法第306条の〕評価基準に従った最終的な評価台帳を完成し提出することを要求されない。」

守られることのない規則として存在していた均一評価基準の厳守が「判決」によって明確に要求され、税務執行上のいわば小手先の対応ではなく、今や制度改革による対応が必要になった。ニューヨーク市では、このモラトリアムの期間を通じてさまざまな不動産税改革案が議論されることになるのである。

Ⅲ ネットワーカーのグループの均一評価・分類税率の提案

ニューヨーク市では、不動産税によって調達する金額は、市財政局の評価と、各会計年度のはじめの市議会の決議で決められる税率によって決定される。1982年以前は、市議会は、資産の種類に関係なく、ニューヨーク市内のすべての資産に均一な税率を課していた。同時に資産を時価で評価するのではなく、異なる種類の資産には市場価格に対して異なる比率を用いて評価する不均一の市価以下評価を行っていた。ところが「判決」によってこのような市価以下評価を続けることはできなくなった。

しかし、均一税率のままですらに時価評価を実施すれば、不動産税からの税収合計が一定なら、相対的に過小評価されている小規模住宅にとっては大増税となり、より時価に近く評価されているオフィス・ビルなど所得を生み出す資産にとっては減税になることになる。

「判決」が出されたのは1975年であるが、その後1978年のカリフォルニア州の「提案13号」の成立を画期とするこの時期には、まさにこの居住用資産にかけられる不動産税の高

さが大衆の批判的的となってくる。

一方での、特に居住用資産への大増税につながる、すべての資産についての時価評価を求めるヘラーシュタイン訴訟判決、他方での居住用資産への不動産税の減税を求める「納税者の反乱」という、ふたつの相矛盾する要求と、1975年の財政危機からの脱却途上での増収の必要の絡み合いの中から、ニューヨーク市の不動産税改革が呼び出されてくることになるのである。

ニューヨーク市は、資産を分類してそれぞれ異なる税率を課す不均一な分類課税制度を採用することによって不動産税制度を改革することになるのであるが、分類課税制度の採用を勧告したネットワーカーの研究と勧告⁵⁾をまず見ておこう。

この研究で課題とされたのは、第1に、ニューヨーク市内のすべての課税不動産が一律に市場価格に再評価された場合、さまざまなタイプの住宅の所有者や居住者、市の経済の営利部門にどのような経済的な帰結が生じるか、第2に、資産の種類を越えて完全に均一な課題の代替案があるとすればどのようなものであるか、であった。

まず最初に問題とされるのは、表3にあるように、資産の種類によって評価比率に大き

表3 1979会計年度の評価比率と実効税率 (単位:%)

	評価比率	実効税率
居住用資産	38.9	3.40
1・2世帯住宅	24.6	2.15
その他の住宅	59.3	5.19
非居住用資産	63.4	5.55
全資産	47.5	4.16

出所) New York University, *Real Property Tax for New York City*. New York, 1980.

5) New York University, *Real Property Tax Policy for New York City*, New York, 1980. この研究はネットワーカーをディレクターとするニューヨーク大学のメンバーがニューヨーク市財政局の委託を受けて行った研究である。

な不均衡があることであった。この表によると、評価比率は、居住用資産全体で38.9%であるが、1・2世帯住宅の24.6%に対しその他の住宅は59.3%であり、それを反映して実効税率は1・2世帯住宅が2.15%であるのに対してその他の住宅は5.19%である。一般的に言って、1・2世帯住宅は持ち家が多く居住者の所得も比較的高く、集合住宅をはじめとするその他の住宅は賃貸住宅が多く居住者の所得も比較的低いということが認められるとすれば、1・2世帯住宅よりもその他の住宅に重課している現行制度は実質的に逆進的な傾向を持っているということが出来る。

「判決」は均一課税を要求している。他方で住宅にかけられる不動産税の逆進性⁶⁾に対する住民の批判も高まってくる。同時に、ニューヨーク市経済の衰退に歯止めをかけ財政危機からの脱却に寄与する改革が必要である。

そこで、ネットァーらの勧告（以下「勧告」とする）では、理想的な不動産税制度を「その経済負担が諸個人、諸世帯間で公平に分配され、うまくいけば地方経済を助長し個人所有の物的資本ストックの改良を促進し、悪くとも経済状態を悪化させないもの」⁷⁾とし、現行不動産税に代わる4つの代替案を示した。そして、分類課税制度の採用の主要目的を、種類間の租税負担のシフトを最小にすることとした。

6) 伝統的に財産税は逆進的な租税とされているが、ミェツコフスキ (P. Mieszkowski) は財産税の効果を全国効果 (global effect) と消費税効果 (excise effect) に分けて考察し、両方を考慮すると必ずしも逆進的な租税とはいえずむしろ累進的であると主張している。財産税の帰着の理論の逆進説は Jensen, J. P., *Property Taxation in the United States*, The University of Chicago Press, 1931, Netzer, D., *Economics of the Property Tax*, The Brookings Institution, 1966 を、累進説は Mieszkowski, P., "The Property Tax: An Excise Tax or a Profits Tax?" *Journal of Public Economics*, Vol. 1, No. 1, April 1972 を参照。

7) New York University, *op. cit.*, ...Part I, p. 42.

「勧告」で検討された第1の代替案は、公益施設以外のすべての資産を一律に課税する均一課税案である。第2の代替案は、資産を①1・2世帯住宅と②公益施設を除くその他のすべての資産の2つの種類に分類する不均一分類課税である（「分類案A」とする）。第3の代替案は資産を①すべての居住用資産と②居住用資産以外のすべての資産（公益施設を除く）の2つの種類に分類する（「分類案B」とする）。第4の代替案は、資産を①1・2世帯住宅②その他の居住用資産③居住用資産以外のすべての資産（公益施設を除く）の3つの種類に分類する（「分類案C」とする）。これらすべてを通じて、各種類の徴税額は現行のままとし、同一種類内では評価と税率は均一である。

これらの代替案は「公平の基準」、「経済効果の基準」、「予算・行政上の基準」の3基準で評価される⁸⁾。

ニューヨーク市の評価台帳は建物の物的な特性によって不動産を分類しているが、公平の基準と経済効果の基準からするとそれは誤りで、用途別による分類を検討する必要がある。「勧告」は居住用資産よりも事業用資産により高い税率で課税するべきであると主張

8) 「勧告」があげている代替案の評価の基準は次のとおり。1) 公平の基準：A. 不動産で測定した納税者間の担税力の相違を反映する。B. 異なるタイプの住宅や異なる近隣住区に住んでいる人々について、課税上差別的に扱わない。C. 持ち家居住者と借家人を差別的に扱わない。D. 激しい増税によって個人、とりわけ低所得者世帯と高齢者世帯が貧困になることを最小限にする。2) 経済効果の基準：E. 住宅の整備や修復を促進することによって、荒廃した近隣住区を安定させる。F. 好景気の地域での整備、投資の引き続き高い水準を助長する。G. 特に崩壊したり放棄されたりしやすいと思われるタイプの住宅の適切な整備や修復を促進する。H. 遊休地や放棄された用地、そこにある利用されていない建造物の再利用を促進する。I. 市の経済の成長と発展を促進する。3) 予算・行政上の基準：J. 無駄を最小にし、税収の伸びを最大にする。K. 行政上、応諾上の費用と困難を最小にする。（*Ibid.*, p. 23.）

しているが、その根拠としてふたつのことをあげている。第1は、ニューヨーク市では事業用資産は市場価格に対してより高い比率で評価されているが、そのことが事業用資産の所有者の税負担の低減をより小さくし、居住用資産所有者の税負担の増大をより小さくして、制度改革による変動を緩和するということである。第2の根拠としてあげられているのは、事業用資産にかかる不動産税の経済的負担の一定の部分は、居住用資産にかかる不動産税よりもはるかに大きい程度で、ニューヨーク市の外で負担されているということである⁹⁾。

居住用資産よりも事業用資産に重課する不均一分類課税よりも、均一課税の方が事業用資産の租税負担を軽くするので企業の投資や雇用に積極的な影響を与えるという議論に対しては、完全に均一な課税は居住用資産の負担の増大となり、これは市民の可処分所得の減少となって、正負の効果が相殺され、実際には市の投資や雇用に何の影響も与えないとしている。

以上のような考え方で、「勧告は」4つの代替案と住宅免除のいくつかの組み合わせを検討し、協同住宅やコンドミニアムの所有者を含むすべての所有者に適用される1世帯住宅の平均価格の25%の住宅免除をともなう「分類案B」の実施を勧告している。

この分類課税案では、すべての居住用資産はある税率で均一に課税され、居住用資産に現在課されているのと同額の税収を生むようにされる。その他のすべての資産はより高い税率で均一に課税され、これも現在と同額の税収を生むようにされる。つまり、居住用資

産の不動産税の合計の純増も、事業用資産の不動産税の合計の純減もないが、これら2つのそれぞれの種類内で、相当な租税負担のシフトがあると考えられるのである。例えば、居住用資産では、持ち家の方が賃貸住宅よりも実効税率が低かったが、「勧告」に従うと均一に課税されるようになる¹⁰⁾。

ネッツァーらの提案するプランでは、第1に、均一課税を出発点としているので現在過小評価されている資産ほど増税が大きくなる。相対的に所得が高いと考えられる持ち家の方が過小評価されているので、高額所得者の方が増税額が大きくなる。第2に、住宅免除が1世帯住宅の平均市価の25%に決められているので、資産価格が高いほど増税が大きくなる。ネッツァーはこのプランの実現によって、第1に不動産税からの税収合計を変更しないことによって、すなわち現在の不動産税収を確保し、不動産税の比重を一定程度確保することによって、それ独自の役割を発揮する可能性を維持しつつ、第2に不動産税に累進性を確保し納税者の減税要求にある程度こたえ、第3に居住用資産全体、事業用資産全体のそれぞれの租税負担合計を変えず、全体としてのニューヨーク市の経済への影響を最小限にし、不動産税が少なくともニューヨーク市の経済発展の障害にならないようにしようとしている、と考えられるであろう¹¹⁾。

9) *Ibid.*, p. 62-63. ネッツァーは財産税を消費税と考える伝統的な立場に立っており、その負担は転嫁されるとしている。ここでは、事業用資産の不動産税がニューヨーク市外に居住する消費者などに転嫁されることを考えている。なお、連邦財務省をはじめとする政府統計でも財産税は消費税として分類されている。

10) 「…住宅への課税は、概して住宅支出への非常に高い消費税に等しい…。」(Netzer D., *op. cit.*, p. 166) 「平均的な持ち家ユニットの市場価格、大きさ(床面積)、アメニティーの水準は平均的な借家ユニットのそれをはるかに上回っているのに、平均的な不動産税の額はほとんど同じである。ここで、住宅にかかる不動産税が住宅消費にかかる消費税であると考えられ、また実際相当程度までそうであれば、提言されたプランによって生じる不均衡的部分的修正には純然たる正当性がある。」(New York University, *op. cit.*, p. 130)

11) ネッツァーは、①建造物や設備への投資の生産性が高くなっていくこと、②経済が製造業中心からサービス業中心に変わってきたこと、③人口の成長の鈍化が住宅需要を抑制し住宅の価格を下

ここでは、応能的な租税を意図しながらも、所得税ではなくあくまで財産税として維持されている。不動産価格が、資本がそこに立地することの利益、投下された土地資本によって土地に固定される利益の表現であれば、所得税とは別に財産税を課すことの積極的な意義が主張されるであろう。

Ⅳ 州不動産税法改正とニューヨーク市の分類課税制度

1 州不動産税法の改正

1981年、州議会で法案 S. 7000-A が可決、成立し、不動産税法は、第 306 条が廃止され、改正された。不動産税法改正の主な内容は、以下のようなものである。

第 1 に、ニューヨーク市内にある課税不動産を① 1～3 世帯住宅、② 協同住宅やコンドミニアムを含む集合住宅、③ 公益施設の資産、④ その他、主に事業用資産、の 4 種類に分類し、評価比率は均一であるが、それぞれに異なる税率を課す。第 2 に、不動産税の税収額全体に占める①から④の各種類の負担割合を固定する。第 3 に、4 つの種類の資産の実効税率が1981年7月1日時点と同じ比率であり続けるようにする。第 4 に、各種類ごとの名目税率は、不動産税総額の内の各種類の負担割合に達するように市議会が決定することができる。第 5 に、不動産の評価額が上昇したときには、その上昇を5年以上の期間をかけて段階的に不動産税の課税額に反映させる。

上げること、④人口、経済の成長の鈍化が土地価格の上昇を遅くすること、⑤高利子率がすべての資本の価値を下落させること、を理由に、財産税の課税標準は国民所得や国民生産よりも増大が遅れざるを得ないとしている。しかし、他方で財産税は以前のように州・地方税収の大部分を占めるということはないにしても一定の割合を占めて重要な役割を果たすと考えている。(Netzer, D., "Does the Property Tax Have a Future?" *Proceedings of The Academy of Political Science*, Vol. 35, No. 1.

第 6 に、①の 1～3 世帯住宅の評価額の上昇は 1 年に 6% まで、5 年間で 20% までに制限する。

1981年の州不動産税法改正は、ネットジャーらが均一課税に代わる最良の代替案として勧告した「分類案 B」と比べると、居住用資産を 1～3 世帯住宅とその他の住宅に分けている点で異なっており、「分類案 C」に近いものである¹²⁾。

この不動産税法改正は、均一課税に代わる最良の代替案としてネットジャーらが提案したものは若干異なるものではなかった。しかし、時価評価に基づく均一課税という経済的、政治的に実行不可能なヘラーシュタイン訴訟判決の要求に対して、経済的側面から不動産を一定の根拠に基づいて分類し課税するという分類課税制度を認めた点では、ネットジャーらの主張の核心と同じものが不動産税法改正においても中心的な意味を持っていることは間違いない。

すなわち、1981年の州不動産税法改正の主要内容は、第 1 に、居住用資産の不動産税については、1・2 世帯住宅の評価比率を引き上げることによって集合住宅よりも相対的に増税とすることにより、全体として所得の高い資産所有者に高負担を求めることであった。第 2 は、不均一な市価以下評価から均一評価への移行の問題をとまなかつつも、種類別の名目税率で公然と差別課税を認め、相対的に居住用資産軽課、事業用資産重課を明確にする。第 3 に、評価比率と名目税率の引き上げによる増収をめざす。第 4 に、不動産税収全体に占める各種類の負担割合を固定することによって税制改革に中立性を確保し、ニューヨーク市経済の発展の障害とならないように

12) ネットジャーらの研究によると、公平の観点からすれば「分類案 C」の方が「分類案 B」よりも優れているが、住宅免除と組み合わせれば「分類案 B」の欠点もほとんど問題となくなり、執行上簡単に均一に課税される範囲がより広い「分類案 B」の方がよいとされている。

することであった。

2 分類課税制度の実施

ニューヨーク市議会は、州の新不動産税法に従い、1983会計年度の直前、1982年6月17日に不動産税調整決議を採択した。

ニューヨーク市の不動産税は、最終調整財源として、毎年、会計年度の始まる直前に評価額を勘案して税率が市議会で決定される。この年は、すべての資産を均一に評価した上で、4つの種類について、新不動産税法が定めた条件（不動産税収全体に占める各種類の負担割合の固定、実効税率の比率の固定）を満たすように、4つの種類のそれぞれについて名目税率が決定された。分類課税制度が採用される前の最後の年である1982会計年度は、不均一な評価比率に対して一律に8.95%の税率が課されたが、83会計年度は①1～3世帯住宅8.95%、②その他の居住用資産8.95%、③公益施設の資産9.11%、④その他の資産9.29%、全資産について加重平均で9.12%の名目税率が課されることになったのである。それぞれの種類の評価額は、①6,135.5百万ドル、②11,964.2百万ドル、③7,274.9百万ドル、④18,406.4百万ドルと見積られた¹³⁾。

こうして、83会計年度当初見積りでは、不動産税全体で3,996.8百万ドルの税収が見込まれることになったのである。

3 「判決」以後のニューヨーク市経済の変化

ニューヨーク市の分類課税制度は、1975年のヘラーシュタイン訴訟判決に始まる、不動産税をめぐる議論のひとつの結論として採用された。

しかし、ニューヨーク市の財政危機のさなかの「判決」から7年、ネッツァーらの提案

から1年半を経過して実現した分類課税制度は、ニューヨーク市経済の転機に直面することになる。

表4は、「判決」が下された1975会計年度から分類課税制度の導入が決定された1982会計年度までのニューヨーク市の事業関連税収と付加価値の変化を示している。この7年間にニューヨーク市内の付加価値は38,139百万ドルから73,515百万ドルへと、92.8%も増大した。特に、企業中核機能複合体 (Corporate Headquarters Complex) と呼ばれる部門は124.4%という高い伸びを示している。

表4 民間の産業部門ごとの付加価値と
主な事業関連税収
(単位:百万ドル。年度は会計年度)

	1975	1982	伸び率
事業関連税収合計	2,207	3,590	62.7(%)
非居住用不動産税	1,502	2,108	40.4
その他の事業関連税	705	1,482	105.0
一般法人税	268	698	160.4
営業地代税	191	282	47.6
金融法人税	114	205	79.8
公益法人税	90	174	93.3
非法人事業税	42	123	192.9
付加価値合計	38,139	73,515	92.8
企業中核機能複合体	17,408	39,060	124.4
企業関連サービス	14,421	33,912	135.2
企業本社	2,303	3,711	61.1
補助サービス	684	1,437	110.1
商品生産・流通	8,681	14,719	69.6
消費者サービス	2,852	5,721	100.6
域内部門 ¹⁾	9,198	14,015	52.4

1) 政府部門と非営利部門を除く。

出所: Drennan, M., "The Local Economy and Local Revenues," in *Setting Municipal Priorities, 1984*, ed. by Brecher, C. and R. D. Horton, New York University Press, 1983.

次に表5を見ると、市内の課税不動産の時価合計は、同じ時期に30.2%の上昇であるが、1年ごとの前年からの上昇率を見ると、76年度から81年度は78年度を除いて比較的微増ないし微減で推移しているが、82年度は前年から23.3%も上昇している。この傾向はその後

13) The City of New York, *Comprehensive Annual Financial Report of the Comptroller for the Fiscal Year Ended June 30, 1984*, Oct. 31, 1984, p. 224 より計算。有効桁数の処理のため、合計額は一致しない。

表5 不動産価格の変化と不動産税率 (単位:ドル、%)

会計年度	時価とその前年からの伸び率	評価額とその前年からの伸び率	課税額とその前年からの伸び率	名目税率	実効税率
1975	82,508,353,629 —	39,404,009,742 —	2,897,460,153 —	7.35	3.51
1976	83,030,017,373 0.6	39,657,908,339 0.6	3,246,786,520 12.1	8.19	3.91
1977	81,303,385,394 -2.1	38,827,124,989 -2.1	3,415,402,983 5.2	8.80	4.20
1978	86,246,235,249 6.1	38,611,805,862 -0.6	3,378,611,468 -1.1	8.75	3.92
1979	86,646,897,955 0.5	37,926,135,100 -1.8	3,318,582,535 -1.8	8.75	3.83
1980	84,385,108,529 -2.6	38,055,969,696 0.3	3,329,997,998 0.3	8.75	3.95
1981	87,108,314,857 3.2	39,428,721,277 3.6	3,499,080,204 5.1	8.85	4.02
1982	107,442,669,992 23.3	42,545,394,486 7.9	3,798,603,761 8.6	8.95	3.54
1983	129,950,789,485 20.9	43,824,841,468 3.0	3,996,382,508 5.2	9.12	3.08
1984	158,875,146,192 22.3	45,644,829,501 4.2	4,200,566,636 5.1	9.21	2.65

出所) The City of New York, *Comprehensive Annual Report of the Comptroller for the Fiscal Year Ended June, 30, 1984*より作成。

も続き、83年度は20.9%、84年度は22.3%の上昇を示している。さらに不動産市場の状況について表6を見ると、マンハッタンのオフィス・ビルの賃貸料は年々上昇率を高めながら、76年度の1平方フィートあたり11ドルから80年度には27ドルになっている。空室率も76年度は11%であったが、80年度には3%にまで低下している。集合住宅の売買価格ではより顕著で、1室あたり76年度の9,862ドルから78年度は15,500ドル、80年度には42,437ドルと、4年間で4倍以上になっている。このように、「判決」以後、1981年の州不動産税法の改正、ニューヨーク市の83年度不動産税改革(1982年6月決定)を含む短い期間にニューヨーク市の経済と不動産価格、不動産

表6 マンハッタンの不動産価格の上昇の諸指標

会計年度	オフィス・ビルの提示賃貸料	協同住宅の売買価格	オフィス・ビルの空室率
1976	11(ドル/平方フィート)	9,852(ドル/室)	11(%)
1977	12	11,805	10
1978	14	15,500	7
1979	20	28,668	6
1980	27	42,437	3

出所) Office of the New York State Comptroller, Office of the Special Deputy Comptroller for the City of New York, *The Real Estate Tax and the Growth in Property Values in New York City*, December, 1980.

市場は大きな変化を遂げたのである。

4 分類課税制度の現実

このようなニューヨーク市経済のドラステックな変化のなか、不動産の分類課税制度はどのような役割を果たしたであろうか。

(1) 居住用資産の不動産税

分類課税制度は1~3世帯住宅の評価比率を引き上げることによって、居住用資産にかかる不動産税の逆進性を是正することをめざしていた。1~3世帯住宅の名目税率は、1982・83両会計年度は8.95%、84年度9.10%、85年度9.10%であった。その他の居住用資産は1982・83両年度は1~3世帯住宅と同じ8.95%、84年度は9.06%、85年度は9.15%であった(表7)。資料の制約上、実効税率を示すことはできないが、1~3世帯住宅の評価比率が80年度19.4%であるのに対し、そ

表7 ニューヨーク市の名目不動産税率 (単位:%)

会計年度	1982	1983	1984	1985
1~3世帯住宅	8.95	8.95	9.10	9.10
その他の居住用資産	8.95	8.95	9.06	9.15
公益施設	8.95	9.11	9.24	9.05
その他	8.95	9.29	9.32	9.45

出所) Drennan, M., "Local Economy and Local Revenues," in *Setting Municipal Priorities, 1986*, ed. by Brecher, C. and R. D. Horton, New York University Press, 1985, p. 42.

の他の居住用資産は46.0%と格差が非常に大きかったことを考えると、均一評価によって居住用資産の不動産税の逆進性が相当程度緩和されうることは容易に見て取れるであろう。

しかしながら、1981年州不動産税法改正は不動産税収全体に占める各種類の負担割合を固定し、さらに1～3世帯住宅については評価額の上昇に年6%、5年間で20%という上限を設けているので、逆進性緩和策も制約を受け、今後、不動産価格の動向によっては逆進性を強めることもありうるであろう。

(2) 居住用資産と事業用資産の差別課税

「判決」以前は、資産の種類に関係なくすべての資産に均一な税率が課されていたが、税務行政上、不動産税法を無視して不均一な市価以下評価を行うことによって実質的に居住用資産の負担を軽くしてきていた。分類課税制度はその経済的特質によって異なる税率を課し、初めて制度として明確に居住用資産と事業用資産を差別的に取り扱うことになった。

しかし、これも、各種類の負担割合の固定という制約のために、1980年代のニューヨーク市経済の拡大と不動産価格の高騰の時期には、事業用資産軽課と居住用資産重課に導く可能性がある。

ルービンとポーマルは、1983年1月発表の論文で、均一評価に移行するために市議会が設定した調整係数を用いて、不動産税収が40億ドルになった場合の各種類の税率を試算している¹⁴⁾。この試算によると①1～3世帯住宅8.950%、②その他の居住用資産8.950%③公益施設8.628%④その他の資産9.575%になっている。不動産税収がこの試算とほぼ同額の3,957百万ドルになっている1984会計年度の実際の税率は①9.10%、②9.06%、③9.24

%、④9.32%、居住用資産で予想以上の上昇、事業用資産で予想以下の上昇となっている(表7)。

1984会計年度にニューヨーク市内で評価額が65百万ドルを超える資産は32件、うち一億ドル超が11件、10億ドル超が2件である¹⁵⁾。これら上位32件の評価額合計は7,710.3百万ドルで、同年度の市内の全評価額の16.9%を占めている。税率9.32%でこれら32件の不動産税額を計算すると、718.6百万ドルとなる。もし税率がルービンとポーマルの見積りどおり9.575%になっていれば、この額は738.3百万ドルとなっているはずである。すなわち、この32件の資産だけで、19.7百万ドルの不動産税を免れたことになる¹⁶⁾。

(3) 税金

分類課税制度が導入された1983会計年度の不動産税の課税額は3,996.4百万ドル、前年からの伸び率は5.2%、84年度はそれぞれ

15) The City of New York, op. cit., p. 225.

16) 評価額1億ドル以上の資産は表のとおり。

1984会計年度の評価額1億ドル以上の資産

不動産	評価額(ドル)	市内全評価額に占める割合
ニューヨーク・テレフオン	2,444,661,520	5.3558
コンソリデイティッド・エジソン	2,325,843,668	5.0955
ロックフェラー・センター	224,860,000	.4926
パンナム・ビル	193,683,000	.4243
ゼネラル・モーターズ・ビル	158,820,000	.3479
ウォーター・ストリート55番	141,000,000	.3089
マックグロー・ヒル・ビル	120,000,000	.2629
リパティール・プラザ1	110,000,000	.2409
チェイス・マンハッタン銀行	107,400,000	.2352
エクソン・ビル	105,180,000	.2304
シティコープ・ビル	103,805,000	.2274

評価額上位32件の内、第1位は評価額が2,444.7百万ドル、市内の全評価額に占める割合が5.3558%、第2位は2,325.8百万ドル、5.0955%で、第3位以下を大きくひきはなしている。この2件の資産だけで、12.2百万ドルの不動産税を免れたことになる。

14) Rubin, M. and D. Baumol, "After Hellerstein: Changes in New York City's Property Tax," *City Almanac*, Vol. 16, Nos. 5-6, Feb.-Apr. 1982 (Published in Jan. 1983).

4,200.6百万ドル、5.1%であった¹⁷⁾。

ここで表8を見ると、1977会計年度から84会計年度までに市内の総産出高は83.8%伸び、市の自主財源全体も57.8%伸びている。しかし、個人所得税が147.8%、売上税が94.2%、事業税が75.1%と高い伸びを示しているのに対し、不動産税はわずか22.3%しか伸びていない。租税の性格が異なるにしても、この差は大きいといえるだろう。

表8 ニューヨーク市の産出高と自主財源
(単位：百万ドル。年度は会計年度)

	1977	1984	伸び率
ニューヨーク市内の 総産出高	55,175	101,386	83.8(%)
自主財源	6,817	10,756	57.8
不動産税	3,236	3,957	22.3
人税	1,494	3,237	116.7
所得税	626	1,551	147.8
売上税	868	1,686	94.2
事業税	1,013	1,774	75.1
一般法人税	489	851	74.0
事業所税	203	389	91.6
公益法人税	100	193	93.0
金融法人税	145	172	18.6
非法人事業税	76	169	122.4
その他の税・手数料	1,074	1,788	66.5

出所) Drennan, M., "Local Economy and Local Revenues," in *Setting Municipal Priorities, 1986*, ed. by Brecher, C. and R. D. Horton, New York University Press, 1985, p. 35.

資産の種類別の負担割合を固定したことによって、都市経済の発展と不動産価格の上昇のなか、ニューヨーク市に立地しているメリットが高まっていくまさにその時に、それを財政に反映させることが出来なくなってしまうのである¹⁸⁾。

17) 滞納等により、実際の納税額は1983会計年度3,787.4百万ドル(課税額の94.8%)、84年度3,957.2百万ドル(同94.2%)であった。(The City of New York, *op. cit.*, p. 9)

18) ニューヨーク不動産協会は、新しい不動産税の評価と課税の方法が市の収入を増大させないにも関わらず、新たにニューヨーク市に立地しようとする企業にとって不利な制度になっていると主張している。不動産協会によると、評価比率を引き上げるために評価員は売買実例に基づいて評価

V おわりに

ニューヨーク市の不動産税をめぐる一連の動きは、課税における公平確保の問題として出発したのであった。しかし、不均一な市価以下評価から均一評価へ、均一評価・均一税率から均一評価・種類別税率へという変化は、納税主体に与える影響が大きいために、結果的に各種類の負担割合の固定や1~3世帯住宅の評価額上昇への上限設定などの緩衝策が施されることになった。しかもより重要なことに、それが経済の急速な発展が始まる時期と重なったために、不公平是正型と経済発展促進型のミックスである新しい不動産税は、経済の発展に見合った税収をあげることが出来なかったし、新たな形で不公平を生み出す可能性をつくることにもなってしまった。

分類課税という着想そのものは、その制度の内容によっては公平を実現するとともに経済政策の手段としても有効なものになりうると思われる。しかし、経済の転換期での導入には困難がともなうであろう。次に検討するべきは、この転換が一定の傾向として定着、持続している状況下での分類課税制度の実現可能性と有効性である。この問題については今後の課題として残されている。

しており、そのため評価額が売買の時点で急騰し、企業のニューヨーク市で新たに不動産を購入する意欲を低下させ、ニューヨーク市経済の発展を阻害しているという(The Real Estate Board of New York, Inc., *Sudden Peril: The Negative Impact of New York City's Real Property Assessment Policy*, Apr. 1983.)。従来からの所有者と新たに不動産を購入する者の間の不公平等、同じ種類の資産の間での不均衡やそれがニューヨーク市経済に与える影響については今後の検討に委ねたい。