

2 生産緑地の税制の概要

Q₉

生産緑地の税制上のメリットとは

A

生産緑地指定を受けた農地は、農地評価・農地課税を前提とした低額な固定資産税となり負担を軽減できるメリットがあります。

三大都市圏の特定市（1991（平成3）年1月1日現在）の市街化区域においては生産緑地の指定を受けていない農地等では、贈与税納税猶予制度や相続税納税猶予制度の適用を受けることができません。

生産緑地指定を受けることで同制度の適用を受けることが可能となるという点もメリットといえます。

解 説

1 固定資産税の概要

固定資産税は、1月1日現在の固定資産所有者が納税義務者となり、所有固定資産の所在する市町村（東京23区においては東京都）から課税される税金であり、固定資産の評価額に税率1.4%を乗じて計算されます（地税342・350）。

また、固定資産税と同様の仕組みで固定資産の評価額に対し市町村が条例に定める税率を乗じて都市計画税が課税されます（地税702）。都市計画税の税率は、0.3%を上限として市町村が条例で定めること

となっているため市町村ごとに相違が生じ得ますが、上限の0.3%に設定されているのが実情です（地税702の4）。

2 農地の固定資産評価及び課税

農地の固定資産税は、市街化区域農地かそれ以外の一般農地かによって評価及び課税の取扱いが異なっています（固定資産評価基準1章2節・2節の2）。

市街化調整区域農地を含む一般農地は、農地の売買実例価格を基に評価（農地評価）され、一般農地の負担調整措置を講じた上で課税されます（農地課税）。

市街化区域農地は、道路状況等から当該農地を宅地として利用する場合の利便性が類似する他の宅地の価額を基準とした価額から、農地を宅地に転用する場合に必要と認められる造成費相当額を控除して評価されます（宅地並評価）。

その上で、三大都市圏の特定市の市街化区域農地（特定市街化区域農地）は、宅地の負担調整措置が適用されます（宅地並課税）。それ以外の一般市街化区域農地は、一般農地の負担調整措置が適用されるため、宅地並評価を前提とするが農地に準じた課税となります。

もっとも、市街化区域農地であっても、生産緑地地区の農地は、生産緑地法により転用制限がされているため評価及び課税は一般農地と同様の取扱いとなっています（農地評価・農地課税）。

評価や課税、そして税額の例を整理したものが後記の表農地分類と固定資産税です。

固定資産税は、資産を活用したか否かにかかわらず課税対象固定資産を保有しているだけで課税される地方税ですが、生産緑地の指定を

受けることによって固定資産税を抑制できるメリットがあります。

そのため、農地として保全したい気持ちがあるのであれば生産緑地指定を受けておくことが重要です。

＜農地分類と固定資産税＞

農地分類	評価	課税	税額例	税額イメージ
市街化区域農地	特定市街化区域農地	宅地並評価	宅地並課税	数十万円／a
	一般市街化区域農地	宅地並評価	準農地課税	数万円／a
	生産緑地指定農地	農地評価	農地課税	数千円／a
その他の一般農地		農地評価	農地課税	数千円／a

3 贈与税

農地の全部を後継者に一括して生前に贈与した場合、贈与税の納税を猶予する贈与税納税猶予制度があります。

この贈与税納税猶予制度は、対象農地を一括贈与する場合に限定することで農地の細分化を防止するとともに後継者への円滑な農業経営の承継を支援する制度です。すなわち、農業経営を承継することを前提とした制度です。

このような制度の背景から、宅地化を前提とした生産緑地以外の1991（平成3）年1月1日現在の三大都市圏の特定市における市街化区域農地は、贈与税納税猶予制度の対象から除外されています（租特70の4①）。

生産緑地指定を受けた農地は、後継者に生前一括贈与することで贈

与税納税猶予制度の適用を受けることができます。そのため、生産緑地は、生前に後継者へ農地と共に農業経営を承継させるために生前一括贈与をしても贈与税負担が生じないメリットがあるといえます。

4 相続税

1991（平成3）年1月1日現在の三大都市圏の特定市における市街化区域農地のうち、都市営農農地に該当しない農地は、相続税納税猶予制度の適用を受けることができません（租特70の6①）。

生産緑地は、都市営農農地に該当するため、生産緑地指定を受けることによって市街化区域農地であっても相続税納税猶予制度の適用を受けることが可能になります（租特70の4②四イ）。相続税納税猶予制度の適用を受けずに農地を相続した場合、農地に係る相続税の負担から農地の一部を売却する等して納税資金を用意しなければならず農業経営を従前の規模よりも縮小しなければ承継できないという事態も想定されます。

生産緑地指定を受けることで、相続税納税猶予制度の適用を受けることが可能となるため、当該農地を相続した場合に、農業経営の規模を縮小せず承継できる選択肢を保持できることは生産緑地の税制上のメリットといえます。

5 後継者の選択肢を残せるメリット

生産緑地指定を受けた農地の所有者は、当該農地の主たる農業従事者が死亡等した場合、生産緑地の買取申出をすることができます（生産緑地10②）。

そして、この買取申出に対して市町村が買い取らない旨の通知をし

Q28

特定生産緑地指定を受ける場合と受けない場合の税制上の相違は

A

特定生産緑地指定を受ける場合、これまでの生産緑地制度と同様の取扱いを継続することになります。

特定生産緑地指定を受けない場合、固定資産税等は、5年間の激変緩和措置期間を経て、宅地と同水準の固定資産税負担まで負担が増加することになります。

特定生産緑地指定を受けない場合、当該農地は都市営農農地から外れてしまいます。そのため、新たに相続税納税猶予制度の適用を受けることができなくなります。

解 説

1 固定資産税における相違点

農地に係る固定資産税は、評価と課税について一般宅地と比較して優遇されている状況にあります。特定生産緑地指定を受ける場合と受けない場合で固定資産税では評価と課税の両面で大きな差異が生じることとなります。

農地の固定資産評価については、Q9に解説がありますのでそちらを参照ください。

生産緑地指定を受けている場合、市街化区域農地であっても、市街化区域外の農地と同様に農地評価・農地課税を前提とした低額な固定資産税負担となっています。

特定生産緑地指定を受ける場合、従前の生産緑地の取扱いと同様に農地評価・農地課税による低額な固定資産税負担が継続します。

しかしながら、特定生産緑地指定を受けなかった場合には、宅地並評価・宅地並課税を前提にした固定資産税負担が発生します。

固定資産税は、遊休資産化していて収益を稼得できていない場合であっても、課税対象資産を保有しているだけで課税される地方税です。

そのため、申出基準日から少なくとも10年間は当該農地を保有することが確実に見込まれる場合には特定生産緑地指定を受けておくことが税務上有利になります。

2 固定資産税の激変緩和措置

特定生産緑地指定を受けないことで、宅地並評価・宅地並課税を前提とした固定資産税が課税されることとなりますが、それまで生産緑地指定を受けていたときの負担額から急激に負担が増加すると、急速な宅地化・農地の減少といった事態が想定されます。

急激な負担増加を緩和して急速な宅地化・農地の減少を抑制するため、固定資産税の激変緩和措置がとられます。

激変緩和措置は、固定資産税の課税標準額に対し、初年度：0.2、2年目：0.4、3年目：0.6、4年目：0.8の軽減率を乗じる措置であり、これによって5年間で段階的に宅地並評価・宅地並課税の固定資産税まで上昇させることで急激な税負担の増加を緩和することができます。

3 三大都市圏の特定市における市街化区域農地の分類

三大都市圏の特定市における市街化区域農地は、特定市街化区域農地と都市営農農地に分類されます。

都市営農農地は、三大都市圏の特定市における市街化区域農地であって、都市計画法上の生産緑地地区か田園住居地域にある農地です(租特70の4②四)。なお、生産緑地地区内農地であっても、申出基準日までに特定生産緑地の指定がされなかったものや申出基準日までに特定生

産緑地指定の期限延長がされなかったものは都市営農農地から除外されています（租特70の4②四）。

そして、都市営農農地を除く三大都市圏の特定市における市街化区域農地が特定市街化区域農地に分類されます（租特70の4②三）。

これをまとめると下記のようになります。

市街化区域農地	特定市街化区域農地	
	都市営農農地	生産緑地（特定生産緑地）
		田園住居地域

4 相続税納税猶予制度の対象農地

相続税納税猶予制度の対象農地から、特定市街化区域農地は除外されています（租特70の6①）。

特定生産緑地の指定がされなかった農地や申出基準日までに特定生産緑地指定の期限延長がされなかった農地は、特定市街化区域農地として取り扱われます。他方、特定生産緑地指定を受けた場合には、都市営農農地として取り扱われ、特定市街化区域農地にならないこととなります。

そのため、特定生産緑地指定を受けた場合には相続税納税猶予制度の対象農地となり、特定生産緑地指定を受けなかった場合には相続税納税猶予制度の対象農地とならないという差異が生じることになります。

5 現在納税猶予を受けている相続税額の取扱い

納税猶予を受けた特例農地を譲渡したり、特例農地に係る農業経営を廃止した場合、納税猶予を受けていた相続税額の納付期限が確定し猶予相続税額を納税しなければならないこととなります（租特70の6①）。

Case2 特定生産緑地や生産緑地(指定告示より30年以内)
の所有者に相続が発生した。今後どのような選択や
対応が考えられるか

ケース

Cは、2022(令和4)年10月に指定告示より30年目(申出基準日)を迎える生産緑地(A農地)と2015(平成27)年に追加指定をした生産緑地(B農地)を所有しています。A農地を特定生産緑地に指定した後に(B農地はまだ申出基準日を迎えていません)、所有者Cが死亡し相続が発生したときは、どのような選択が考えられますか。

アドバイス

A農地とB農地の生産緑地を共に相続した者をZとすると、Zにおいては、相続時に主に下記のいずれかの対応が可能だと考えられます。

- ① A農地とB農地共に相続税納税猶予制度の適用を受ける。
- ② A農地とB農地共に「主たる従事者の死亡」を事由に市町村長に買取申出を行う。
- ③ A農地とB農地共に相続税納税猶予制度の適用を受けず、生産緑地を継続する。
- ④ ZがA農地若しくはB農地のいずれかについて、㊦「主たる従事者の死亡」を事由に市町村長に買取申出を行う、㊧相続税納税猶予制度の適用を受ける、㊨相続税納税猶予制度の適用を受けず生産緑地を継続する。

ポイント

1 A農地とB農地共に相続税納税猶予制度の適用を受ける

A農地が特定生産緑地の指定を受けることで、相続人Zは、A農地について相続税納税猶予制度の適用を受けることができます（1991（平成3）年1月1日現在の三大都市圏の特定市の市街化区域の農地以外の生産緑地は特定生産緑地の指定を受けずとも相続税納税猶予制度の適用可。Q26参照）。

そのことにより、A農地とB農地共に相続税納税猶予制度の適用（終生適用）を受け、その後、都市農地貸借円滑化法による貸借や特定農地貸付法等による市民農園の開設等が可能になります（Q16、Q20～Q22参照）。

なお、相続税納税猶予制度は税務署に3年ごとの継続届出（租特70の6③）等、特定生産緑地は10年ごとに市町村に特定生産緑地指定の申請が必要となります（生産緑地10の3）。

Q 都市農地貸借円滑化法による貸付け、若しくは、特定農地貸付法等により市民農園用地としていたときは？

A 共に貸し付けたまま相続税納税猶予制度の適用を受けることが可能です（Q12参照）。

2 A農地とB農地共に「主たる従事者の死亡」を事由に市町村長に買取申出を行う

特定生産緑地の指定を受けたA農地、生産緑地であるB農地共に、所有者Cが主たる従事者であったと認められるときは、「主たる従事者の死亡」を事由に、市町村長に当該生産緑地の買取申出を行うこと

が可能です（生産緑地10・10の5）。

- Q 都市農地貸借円滑化法による貸付け、若しくは特定農地貸付法等により市民農園用地としていたときは？
- A 貸し付けていても所有者Cが主たる従事者であったと認められるときは（生産緑地則3①二）、借受者から生産緑地の返還を受けることで、「主たる従事者の死亡」を事由に市町村長に買取申出を行うことが可能です（Q18参照）。

3 A農地とB農地共に相続税納税猶予制度の適用を受けず、生産緑地を継続する

相続税納税猶予制度の適用を受けずとも、もちろん相続人であるZは、生産緑地として相続をし、継続することが可能です（相続税の納付のめどが立つなど）。

この場合、①特定生産緑地は、10年ごとに指定を継続するかしないかの選択をする、②生産緑地（指定告示より30年以内）は申出基準日前に特定生産緑地に指定するかを選択することになります（Q26参照）。

また、生産緑地であれば、都市農地貸借円滑化法による貸借や特定農地貸付法等による市民農園の開設等が可能です（Q16、Q20～Q22参照）。

4 ZがA農地若しくはB農地のいずれかについて、①「主たる従事者の死亡」を事由に市町村長に買取申出を行う、②相続税納税猶予制度の適用を受ける、③相続税納税猶予制度の適用を受けず生産緑地を継続する

相続するA農地、B農地それぞれについて、上記アドバイス①～③の選択を行います。

Case 6 都市農地貸借円滑化法により貸している生産緑地の耕作者が急死したが、生産緑地の返還を受けることができるか。また、主たる従事者の死亡により生産緑地の行為制限を解除できるか

ケース

所有する生産緑地（相続税納税猶予制度は未適用）を都市農地貸借円滑化法の認定を受けて、知人の農業者に貸していましたが、その知人が事故により急に亡くなってしまいました。その知人には同じく農業に従事する後継者がいますが、生産緑地は返還されることになるのでしょうか。それとも貸借期間が終了するまで貸借が継続されることになるのでしょうか。

また、返還を受けたときに、知人である借受者の死亡を事由に主たる従事者証明を受けて、生産緑地の行為制限を解除することは可能でしょうか。

アドバイス

本ケースにおいては、都市農地貸借円滑化法による生産緑地の貸借が、①貸貸借（有償）か、②使用貸借（無償）かで大きく異なります。

貸貸借であれば、権利は貸借期間が終了するまで、継続されます。使用貸借の場合は借受者の死亡により貸借が終了します。

また、生産緑地の返還を受けることができるならば、借受者（故人）が主たる従事者であったことが認められることによって、所有者による買取申出は可能であると解せます。

ポイント

1 農地の返還～生産緑地の貸借は、賃貸借か使用貸借か～

(1) 賃貸借（有償）の場合

生産緑地の貸借が賃貸借であるときは、その賃貸借期間が終了するまで貸借が続くこととなります。そのため後継者等が賃貸借期間の終了まで引き続きその生産緑地での耕作を継続することが可能になります。

賃貸借においては「相続があったときは生産緑地を返還する」といった契約は無効であり、できません（農地18⑧）。

なお、使用貸借ではそのような契約は可能となります（Q18参照）。

Q 借受者が死亡したことから、賃貸借期間終了を待たずに賃貸借契約を解除したいときは？

A 賃貸借を相続する者若しくは借受者（故人）の法定相続人全員と合意解約をし、生産緑地のある農業委員会に「農地法第18条第6項の規定による通知書」を届け出る必要があります（Q34参照）。

Q 後継者が貸借期間終了までその生産緑地で引き続き耕作を継続する場合に農地制度上の手続は必要か？

A 生産緑地のある農業委員会に①農地法3条の3の届出をし、市町村には②都市農地貸借円滑化法の事業計画の変更の届出を行います（都市農地貸借6②）（Q17参照）。

生産緑地の賃貸借においては、賃借人・賃貸人の相続等を考慮して、双方の合意により賃貸借期間を設定することが望ましいと考えられます（Q18参照）。

(2) 使用貸借（無償）の場合

生産緑地の貸借が使用貸借であるときは、貸借期間内であっても、借受者が死亡した時点で貸借が終了し、生産緑地は貸付者（所有者）

に返還されることとなります（Q18参照）。

Q 再度、借受者（故人）の後継者に生産緑地を貸したいときは？

A 改めて都市農地貸借円滑化法の事業計画の認定を受けて（都市農地貸借4）、後継者と貸借をすることとなります（Q16参照）。

2 生産緑地の行為制限の解除～生産緑地の返還を受けることができるか～

都市農地貸借円滑化法により貸借している生産緑地の主たる従事者については、貸付者の相続等を考慮して、生産緑地法施行規則3条2号を受け、事業計画（都市農地貸借4①）若しくは貸借の契約書等において、通常、借受者と貸付者の双方を位置づけていると想定されます（Q18参照）。

当然ながら、借受者は「主たる従事者」に位置づけられます。

ただし、生産緑地の買取申出ができる者については、生産緑地法10条1項に「生産緑地の所有者」とされ、同じく同項に「当該生産緑地が他人の権利の目的となっているときは第12条第1項又は第2項の規定による買い取る旨の通知書の発送を条件として当該権利を消滅させる旨の当該権利を有する者の書面を添付しなければならない」と規定されていることから、本ケースにおいて、所有者（貸付者）が生産緑地の買取申出ができるか否かについては、まず貸借の解約が行われることが前提となります（第一種生産緑地も同様）。

(1) 賃貸借（有償）で耕作が継続されず合意解約がされた場合

賃貸借において、借受者の相続人（ここでは農業の後継者等）が当該生産緑地を引き続き耕作をしないことをもって「農地法18条6項の規定による通知書」が農業委員会に届出がされ、農地が返還されたときは、当該生産緑地の所有者（貸付者）は、主たる従事者である借受

者の死亡により、市町村長に生産緑地の買取申出を行うことができると解せません（買取申出の手続はQ8参照）。

(2) 賃貸借（有償）で貸付期間終了まで引き続き耕作が継続される場合

借受者（故人）との貸付期間が終了するまでその相続人（ここでは農業の後継者等）が当該生産緑地の耕作を引き継ぎ、賃貸借期間が終了後、生産緑地が返還され、借受者（故人）が主たる従事者であったことをもって、当該生産緑地の所有者が市町村長に買取申出が行えるか否かについては、都市計画運用指針（平12・12・28都計発92）において、「生産緑地地区に関する都市計画は、生産緑地に係る農地等利害関係人の同意を得て定められるものであるが、同意の段階において一般的に予測可能な期間を経過した場合又は明らかな事情変更があった場合には、その後の農林漁業の継続が困難になることが一般的に予想され、しかも生産緑地地区における行為制限のため、市場における譲渡性に欠けることに鑑み、生産緑地の所有者が市町村長に対し、時価で当該生産緑地を買い取るべき旨を申し出ることができるものとして権利救済を図ったものである」と定められていることから、それぞれの状況により判断がされるものですが、例えば、当該生産緑地の賃貸借を相続した後継者がその後の賃貸借期間終了まで相当長期間にわたり耕作を継続したときは、生産緑地の返還を受けた時点での主たる従事者は、借受者（故人）ではなく、耕作を引き継いだ後継者であると判断がされることがあると想定されます。

その場合、生産緑地の所有者は市町村長に当該生産緑地の買取申出をすることはできないと解せません。

Q 借受者（故人）の賃貸借期間終了までその相続人である後継者が耕作を引き継ぎ、再度、同条件でその者との賃貸借を更新するときの手続は？

A 改めて都市農地貸借円滑化法の事業計画の認定を受ける（都市農地貸借4）、若しくは事業計画変更の申請を行います（都市農地貸借6①）。いずれにせよ、貸付者と借受者は新たに貸借の契約を結ぶ必要があります（Q17参照）。

(3) 使用貸借（無償）の場合

使用貸借においては、借受者の死亡をもって生産緑地が返還されることから、当該生産緑地の所有者（貸付者）は、主たる従事者である借受者の死亡により、市町村長に生産緑地の買取申出を行うことができると解せます（買取申出の手続はQ8参照）。