

# 実務研究

日本税務会計学会  
令和3年6月 月次研究会



廣田勝彦（北沢）

## 固定資産税における商業地等の据置特例 ～令和3年度税制改正大綱における指摘～

### 1 はじめに

土地の固定資産税について顧問先から「地価が下がっているのに何故税額が上がったのか」「地価が下がっているのに何故税額は下がらないのか」といった質問を受けたことはないだろうか。ご存知のとおり固定資産税は賦課課税方式が採用されており、税理士が税額決定に関与することはないため、回答に苦慮された方も少なくないのであろう。土地に対する固定資産税は評価額を課税標準とするのが原則ではあるものの、地価が下がっているにもかかわらず税額が下がらない

### 2 令和3年度税制改正大綱における指摘

令和3年度税制改正大綱において、「商業地等については、平成9年度から負担水準の均衡化を進めてきた結果、令和2年度の負担水準は、据置特例の対象となる60%から70%までの範囲（据置ゾーン）内にほぼ収斂するに至っている。今後の固定資産税制度については、据置特例が存在することで、据置ゾーン内における負担水準の不均衡が解

### 3 負担調整措置の内容

本稿で対象としている商業地等とは、「宅地等（農地以外の土地をいう。）のうち住宅用地以外の宅地及び宅地比準土地（宅地以外の土地で当該土地に対して課する当該年度の固定資産税の課税標準となるべき価格が、当該土地とその状況が類似する宅地の固定資産税の課税標準とされる価格に比準する価格により決定されたものをいう。）」（地方税法附則第17条第四号）をいう、店舗、事務所の敷地や駐車場などが該当する。商業地等に係る固定資産税の課税標準は原則として固定資産税評価額である（地方税法第349条）が、平成6年度の改正により、固定資産税評価額を全国一律「地価公示価格の7割」とする基準が導入された。その結果、大幅に固定資産税評価額が上がってしまったものの、急激な税負担増を避けるため、固定資産税評価額に比べ実際の固定資産税課税標準額は低く抑える制度が合わせて創設された。また、地価公示価格の7割評価が導入される前は、各自自治体によって地価公示価格に対する固定資産税評価額の割合にバラつきが生じており、全国的に同じ固定資産税評価額であっても実際の課税標準額が異なるという不均衡が生じたこととなった。

その後、平成9年度から

### 4 評価額と税額の高低が逆転する現象

商業地等における負担水準の大幅な不均衡は解消されたのであるが、据置特例があることにより、負担水準60%から70%の範囲内で不公平が生じている。前年度において負担水準が65%と評価額に対する税負担割合が同じである土地について、当該年度において地価が下落した土地（土地A）と地価が上昇した土地（土地B）について、課税標準額を比較する。

一方、土地Bについて、前年度の評価額は98百万円、課税標準額63・7百万円（負担水準65%）、当該年度の評価額が103百万円（5%上昇）となった場合には、負担水準63・7百万円／103百万円＝61・8%となり、据置特例が適用され、当該年度の課税標準額は63・7百万円に据えられる。

土地A、Bともに負担水準が60%～70%の範囲内にあるため、据置特例が適用されたが、土地Aは当該年度の評価額95百万円に対し課税標準額は65百万円である一方、土地Bは当該年度の評価額103百万円に対し課税標準額は63・7百万円に据えられる。

### 7 おわりに

一方、政令指定都市によ

土地Aについて、前年度の評価額100百万円、課税標準額65百万円（負担水準65%）、当該年度の評価額が95百万円（5%下落）となった場合には、負担水準65百万円／95百万円＝68・4%となり、据置特例が適用され、当該年度の課税標準額は65百万円に据えられる。

土地A、Bともに負担水準が60%～70%の範囲内にあるため、据置特例が適用されたが、土地Aは当該年度の評価額95百万円に対し課税標準額は65百万円である一方、土地Bは当該年度の評価額103百万円に対し課税標準額は63・7百万円に据えられる。

わが国が、政令指定都市以外の公平の観点から据置制度は問題がある制度であることは明らかである。一方、東京都のように税負担を押し下げるという自治体においては、仮に据置特例を廃止したとしても、条例により課税標準額の上限を低く保つ制度（地方税法附則第21条）を存置することにより対応可能と考える。東京都の特別区では課税標準額の上限を70%から65%以下げており（都税条例附則第15条の2）、実質的な据置ゾーンは60%～65%となっている。

### 5 据置特例を廃止した場合の検証

据置特例を廃止し、課税標準額の上限を70%と仮定した場合において、4と同様の前提で検証を行うと次のような結果となる。

土地Aは負担水準65百万円／95百万円＝68・4%となり、引き上げ措置が適用され、課税標準額は103百万円×70%＝72・1百万円となる。

このように、評価額と課税標準額の逆転現象は生じず、さらに評価替えの翌年度においては固定資産税評

据置特例を廃止し、課税標準額の上限を70%と仮定した場合において、4と同様の前提で検証を行うと次のような結果となる。

土地Aは負担水準65百万円／95百万円＝68・4%となり、引き上げ措置が適用され、課税標準額は103百万円×70%＝72・1百万円となる。

このように、評価額と課税標準額の逆転現象は生じず、さらに評価替えの翌年度においては固定資産税評

価額に対する課税標準額の割合は全く同じとなる。

### 6 各自自治体の要望

東京都（特別区）は、商業地等の据置特例について、「東京都23区の地価水準は全国に比べて極めて高い。こうした中、据置特例廃止などの措置が講じられた場合、納税者への影響は大きい。」との見解を表明しており、据置特例の廃止に対しては慎重な姿勢である。一方、政令指定都市によ

わが国が、政令指定都市以外の公平の観点から据置制度は問題がある制度であることは明らかである。一方、東京都のように税負担を押し下げるという自治体においては、仮に据置特例を廃止したとしても、条例により課税標準額の上限を低く保つ制度（地方税法附則第21条）を存置することにより対応可能と考える。東京都の特別区では課税標準額の上限を70%から65%以下げており（都税条例附則第15条の2）、実質的な据置ゾーンは60%～65%となっている。

### 参考文献

- 1 「令和3年度税制改正大綱」令和2年12月10日 自由民主党 公明党
- 2 「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究」令和2年3月 一般財団法人資産評価システム研究センター
- 3 「令和3年度税制改正要望事項」令和2年10月 指定期市市長会