

この事業は、一般財団法人全国市町村振興協会の助成を受けて、実施したものです。

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9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方について —
 - 家屋の附帯設備に係る課税のあり方について —
- EBPMの考えに基づく税負担軽減措置の効果検証 —

2025年3月

一般財団法人 資産評価システム研究センター

は し が き

固定資産税は、市町村を支える基幹税目として重要な役割を果たしてきており、固定資産税制度や資産評価に対する納税者の関心は近年ますます高まっております。当評価センターは、昭和53年5月設立以来、調査研究事業を主要事業として位置付け、その時々固定資産税を巡る諸課題をテーマに、学識経験者、地方公共団体の関係者等をもって構成する研究委員会を設け調査研究を行ってまいりました。

令和6年度は3つの調査研究委員会を立ち上げ、固定資産税制度、固定資産評価制度に関して専門的な調査研究を行ってまいりましたが、このうち地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会においては、地価の動向等について一定の仮定を置きつつ、据置特例を廃止した場合の影響について試算を行った「令和9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方」、及び平成16年度税制改正において創設された「みなし償却資産課税制度」について、現状及び課題を整理するとともに対応策について検討を行った「家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方」について調査研究を行いました。

また、専門部会を設置し、新築住宅に係る税額の減額措置及び中小事業者等が新規取得した生産性向上に資する機械装置等に係る課税標準の特例措置について、EBPMの観点から効果検証を行いました。

ここに、今年度の調査研究結果がまとまりましたので、研究報告書として公表する運びとなりました。熱心にご研究、ご審議いただいた委員の皆様や関係の方々に対し、心から感謝申し上げます。

当評価センターは、今後とも、所期の目的にそって、事業内容の充実を図るとともに、地方公共団体等に役立つ調査研究に努力をいたす所存でありますので、地方公共団体をはじめ関係団体の皆様のなご指導、ご支援をお願い申し上げます。

2025(令和7)年3月

一般財団法人資産評価システム研究センター
理事長 米田 耕一郎

令和6年度 地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会
委員名簿

委員長	佐藤英明	慶應義塾大学大学院法務研究科教授
委員	青木信之	株式会社日本宝くじシステム代表取締役社長
	漆さき	大阪経済大学経済学部准教授
	柏木恵	一般財団法人キャノングローバル戦略研究所研究主幹
	神山弘行	東京大学大学院法学政治学研究科教授
	篠原正博	中央大学経済学部教授
	関口智	立教大学経済学部・大学院経済学研究科教授
	西川雅史	青山学院大学経済学部教授
	堀場勇夫	青山学院大学名誉教授
	前田高志	大阪学院大学経済学部教授・関西学院大学名誉教授
	森高弘	日本製鉄株式会社代表取締役副会長兼副社長
	渡辺徹也	早稲田大学法学学術院教授
	齋藤栄一	東京都主税局資産税部長
	岡田茂樹	神戸市行財政局税務部部長(固定資産税担当)
	三浦達也	富士吉田市税務課長
	菅原雅仁	北海道倶知安町副町長
	大谷太	法務省民事局民事第二課長
	池田敬之	総務省自治税務局固定資産税課長

(順不同、敬称略)
(2025(令和7)年3月現在)

令和6年度 地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会
EBPM部会委員名簿

部会長	佐藤英明	慶應義塾大学大学院法務研究科教授
委員	安藤道人	立教大学経済学部教授
	石田三成	東洋大学経済学部准教授
	堀場勇夫	青山学院大学名誉教授

(順不同、敬称略)
(2025(令和7)年3月現在)

地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会
【審 議 経 過】

○第1回〔2024(令和6)年5月23日(木)〕

- (議題) (1) 令和6年度調査研究テーマ・スケジュール
(2) EBPM部会の設置
(3) その他

○第2回〔2024(令和6)年6月18日(火)〕

- (議題) (1) 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方
(2) その他

○第3回〔2024(令和6)年8月23日(金)〕

- (議題) (1) 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度の見直しに係る
論点と対応案
(2) 負担調整措置の見直しに係る試算

○第4回〔2024(令和6)年9月27日(金)〕

- (議題) (1) 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方についての
中間とりまとめ
(2) EBPM部会からの報告ー中間とりまとめについて

○第5回〔2025(令和7)年3月6日(木)〕

- (議題) (1) 令和6年度報告書(案)について
① 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方について
② 令和9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方について
③ EBPMを活用した特例措置の効果検証
(2) その他

地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会
EBPM部会

【審 議 経 過】

○第1回〔2024(令和6)年6月12日(水)〕

- (議題) (1) EBPM部会の設置及びスケジュール
(2) 効果検証を行う特例措置の概要
(3) 所管省庁による説明

○第2回〔2024(令和6)年7月23日(火)〕

- (議題) (1) 検証対象となる特例措置の効果検証
(2) その他

○第3回〔2024(令和6)年8月23日(金)〕

- (議題) (1) 第2回での指摘を踏まえた効果検証の修正
(2) 中間とりまとめ(案)について
(3) その他

○第4回〔2025(令和7)年2月19日(水)〕

- (議題) (1) 報告書(案)について
(2) 令和7年度税制改正の報告
(3) その他

目 次

はじめに	1
I 令和9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方について	
1. 負担調整措置等の概要	2
2. 商業地等における負担水準の状況	4
3. 本年度の論点について	5
4. 試算の内容について	6
5. 負担水準ごとの土地の利用状況について	11
6. まとめ	13
II 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方について	
1. 検討の背景	14
2. 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税の取扱い	14
3. みなし償却資産課税制度に係る現状と課題	17
4. 対応策の検討と今後の方向性	19
5. 今後の検討に向けて	22
III EBPMに基づく効果検証について	
1. 検討の背景	24
2. 新築住宅に係る固定資産税の減額特例の効果検証	25
3. 中小事業者等の生産性向上等に資する償却資産に係る特例措置の効果検証	46
4. 小括	58
資料編	59

はじめに

本年度の当委員会は、以下の2つのテーマについて調査研究を行った。

- I 令和9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方
- II 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方

まず、「I 令和9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方」については、地価の動向等について一定の仮定を置きつつ、据置特例を廃止した場合の納税者や自治体の税収への影響が具体的にどの程度なのかについて試算を行った。

次に、「II 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方」については、平成15年度に開催された固定資産税制度に関する調査研究委員会において具体的な対応策が検討され、平成16年度税制改正において創設された「みなし償却資産課税制度」について、制度創設から20年が経過し、改めて家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税の取扱いに関する現状及び課題を整理するとともに、それへの対応策について具体的に検討を行った。

また、当委員会に専門部会を設置し、「III EBPMに基づく効果検証」として、①新築住宅に係る税額の減額措置及び②中小事業者等が新規取得した生産性向上に資する機械装置等に係る課税標準の特例措置について、EBPMの観点から効果検証を行い、当委員会へ報告がなされた。

I 令和9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方について

1. 負担調整措置等の概要

(1) 負担調整措置の概要

評価替えによる価格の上昇に伴う税負担の激変を緩和するため、課税標準額の上昇を抑制する負担調整措置が設けられている。住宅用地については、評価額に住宅用地特例を適用した後の額を上限として、前年度課税標準額に当年度評価額の5%を加算した額を課税標準額とする（負担水準20%を下限）こととされている。

商業地等については、評価額の70%を上限（負担水準60%未満から上昇させる場合、評価額の60%が上限）として、住宅用地と同様に、前年度課税標準額に当年度評価額の5%を加算した額を課税標準額とする（負担水準20%を下限）こととされているが、据置ゾーンが設けられており、負担水準が60%~70%の場合は、前年度課税標準額を当年度の課税標準額として据え置くこととされている。

(現行の条例減額制度)

また、地方自治体が条例により減額できる制度として、以下の2つが設けられている。

① 税負担急増土地に係る条例減額制度

住宅用地、商業地等及び特定市街化区域農地に係る固定資産税額が、特例税額（前年度課税標準額×1.1以上※で条例で定める率×税率）を上回る場合、当該上回る税額を減額できる条例減額制度が設けられている。

※ 令和3年度税制改正において、負担調整措置等により税額が増加する土地について前年度の税額に据え置く特別な措置が講じられたため、令和3年度に限り、前年度課税標準額×1.0以上で条例で定める率とされた。

② 商業地等に係る条例減額制度

商業地等に係る固定資産税額が、特例税額（評価額×60~70%の範囲で条例で定める率×税率）を上回る場合、当該上回る税額を減額することができる条例減額制度が設けられている。令和6年度における導入団体は東京都のみであり、特例率は65%に設定されている。

(2) 負担調整措置の改正経緯

① 平成5年度まで

原則、評価替えの翌々年度に（3年で）課税標準額が評価額に到達する負担調整措置が講じられていた。

② 平成6年度から平成8年度

公的土地評価の均衡化・適正化の要請から、平成6年度から7割評価が実施されたことに伴い、評価額の急上昇に対応するため、ゆるやかに課税標準額を上昇させる負担調整率が適用された（平成6年度においては課税標準額が評価額に12年程度で到

達する負担調整措置。平成7年度、平成8年度においては課税標準額が評価額に到達する年数をより延長する措置に変更。)。また、住宅用地の税負担を緩和するため、小規模住宅用地については特例率を4分の1から6分の1に、一般住宅用地については特例率を2分の1から3分の1に、それぞれ深掘りされた。

③ 平成9年度税制改正

バブル崩壊に伴う地価下落に対応し、負担水準の一層の均衡化を図るため、

- ・ 負担水準の低い土地の課税標準額の上昇を一層抑制
- ・ 負担水準が一定以上（住宅用地は0.8以上、商業地等は0.6以上）の土地について、課税標準の据置措置を導入
- ・ 商業地等の課税標準の上限を設定（評価額の80%）し、負担水準の高い土地の課税標準額を引き下げ

④ 平成12年度税制改正

景気の低迷と引き続く地価下落を背景として、都市部の商業地等の税負担感に配慮し、負担水準の高い土地の税負担を引き下げつつ負担水準の均衡化を一層促進するため、商業地等に係る課税標準の上限が引き下げられた（平成12年度・平成13年度については評価額の75%、平成14年度については評価額の70%に引き下げ）。

⑤ 平成16年度税制改正

商業地等に係る課税標準の上限の更なる引き下げを求める意見があった一方、極めて厳しい市町村財政の現状を踏まえれば全国一律で引き下げを行うことは困難であったこと等から、市町村の判断で、条例の定めるところにより、一定の負担水準以上の商業地等の固定資産税の税額を、法律の定める一定の範囲内で減額することができる条例減額制度が創設された。

⑥ 平成18年度税制改正

負担水準の均衡化促進と制度の簡素化という2つの目的から、負担調整措置の大幅な改正が行われた。具体的には、負担水準が60%未満の商業地等及び負担水準が80%未満の住宅用地について、従来方式（負担水準の区分に応じて異なる調整率を前年度の課税標準額に乗じる方式）に代え、前年度の課税標準額に一律当該年度の評価額の5%を加える方式とすることとされた。また、負担水準の下限（評価額の20%）が新たに設けられた。

⑦ 平成21年度税制改正

大都市での大幅な地価上昇を背景として、過度な税額上昇を抑えるための新たな条例減額制度が設けられた。具体的には、住宅用地、商業地等及び特定市街化区域農地に係る固定資産税額が、特例税額（前年度課税標準額×1.1以上で条例で定める率×

税率)を上回る時は、当該上回る税額を減額することができることとされた。

⑧ 平成 24 年度税制改正

据置ゾーンが税負担の不公平な事例を生じさせるに至っていること、また、住宅用地については商業地等に比較して負担水準が相当均衡化していることから、住宅用地に係る据置ゾーンを段階的に廃止することとされた（据置ゾーンの下限（評価額の 80%）を、平成 24 年度・25 年度は評価額の 90%とし、平成 26 年度から据置ゾーン廃止）。

⑨ 令和 3 年度税制改正及び令和 6 年度税制改正

令和 3 年度税制改正においては、新型コロナウイルス感染症により社会経済活動や国民生活全般を取り巻く状況が大きく変化したことを踏まえ、令和 3 年度に限り、負担調整措置等により税額が増加する土地について前年度の税額に据え置く特別な措置が講じられた。また、令和 4 年度税制改正においては、景気回復に万全を期すため、激変緩和の観点から、令和 4 年度に限り、商業地等に係る課税標準の上昇幅を評価額の 2.5%とすることとされている。

なお、令和 6 年度税制改正においては、通常どおり 3 年間の負担調整措置等が決定され令和 2 年度までと同様の負担調整措置の仕組みと地方自治体の条例による減額制度が継続されている。

2. 商業地等における負担水準の状況

7 割評価導入後初の評価替え時点(平成 9 年度)における負担水準は、全国平均で 45.2%であり、都道府県別に見ても、最も高い山口県では 55.9%であった一方、最も低い沖縄県では 19.7%と、都道府県間のばらつきも非常に大きかった。その後、平成 18 年度税制改正における負担調整措置の改正により、負担の均衡化は更に進み、平成 29 年度時点では、全国平均の負担水準は 66.8%となっている。

一方、近年の地価公示の結果によれば、商業地については、新型コロナウイルス感染症の影響を受けた令和 3 年を除けば、平成 28 年以降、全国平均でも上昇に転じている。令和 4 年以降、3 年連続で上昇し、その上昇率も拡大している。

圏域別に分析すると、三大都市圏（東京圏・大阪圏・名古屋圏）や地方圏のうち地方四市（札幌市・仙台市・広島市・福岡市）における上昇傾向が顕著となっているが、地方圏（その他）についても令和 5 年・6 年と 2 年連続で上昇している状況である。

このような地価動向を背景に、令和 6 年度の評価替えに伴い評価額が上昇したことから、令和 6 年度では全国平均の負担水準は 57.9%に低下し、都道府県間のばらつきも再び拡大している（最高：69.7%（福井県、高知県）、最低：47.1%（沖縄県））。

このような状況を踏まえ、令和6年度与党税制改正大綱においても、次のような記述がなされている。

[参考資料：令和6年度税制改正大綱（令和5年12月14日 自由民主党 公明党）（抜粋）]

第一 令和6年度税制改正の基本的考え方

4. 地域・中小企業の活性化等

(3) 土地に係る固定資産税の負担調整措置

固定資産税は、市町村財政を支える基幹税であり、今後ともその税収の安定的な確保が不可欠である。

土地に係る固定資産税については、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年度の商業地等における負担水準は、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たが、近年の地価上昇により、令和5年度の負担水準は、据置ゾーン内にある土地の割合が低下し、再びばらついた状態となっている。

令和6年度評価替えに反映される令和2年から令和5年までの商業地の地価の状況を見ると、大都市を中心とした地価の上昇と地方における地価の下落が混在する状況が継続している。

このため、令和6年度評価替えにおいては、大都市を中心に、地価上昇の結果、負担水準が下落し据置ゾーンを下回る土地が増加するなど、負担水準のばらつきが拡大することが見込まれるところであり、まずは、そうした土地の負担水準を据置ゾーン内に再び収斂させることに優先的に取り組むべきである。

このような状況を踏まえ、税負担の公平性等の観点から、納税者の負担感に配慮しつつ、段階的に負担水準の均衡化を進めるため、令和6年度から令和8年度までの間、土地に係る固定資産税の負担調整の仕組みと地方公共団体の条例による減額制度を継続する。

一方、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消されないという課題がある。本来、同じ評価額の土地については同じ税負担を求めることが基本である。このため、税負担の公平性の観点からは更なる均衡化に向けた取組みが求められる。

これらを踏まえ、税負担の公平性や市町村の基幹税である固定資産税の充実確保の観点から、固定資産税の負担調整措置のあり方について引き続き検討を行う。

3. 本年度の論点について

これまで当委員会においては、負担調整措置のあり方について議論を重ねてきており、直近では、令和3年度及び4年度の2カ年にわたり、商業地等に係る負担調整措置に内在する課題等を踏まえ、据置特例を廃止した場合の納税者への影響の軽減方法等について議論を行った。

一方で、その前提となる据置特例の廃止による納税者や自治体の税収への影響は、地価の動向や自治体ごとの負担水準の収斂の程度によって異なる。

そのため、本年度は、地価の動向等について一定の仮定を置きつつ、据置特例を廃止した場合の納税者や自治体の税収への影響が具体的にどの程度なのかについて試算を行うこととした。

4. 試算の内容について

(1) 試算の方法

据置特例廃止により、負担水準の上限は7割まで引き上がることとなるが、その影響については、具体的に下記のような観点から試算を行った。

試算① N年度(基準年度)のタイミングで据置特例を廃止した場合に、N+2年度(第3年度)における各自治体の税収について、現行措置を延長した場合との差を算出

試算② 据置特例廃止の影響を受ける納税者がどの程度の割合、存在するかについて地積ベースで算出するとともに、N年度(基準年度)のタイミングで据置特例を廃止した場合に、N+2年度(第3年度)における負担水準の区分ごとの㎡当たり税額について、現行措置を延長した場合との差を算出

これらの試算に当たり、負担水準の状況や地価の動向については、下記のような前提条件を設定している。

- ① 自治体の税収への影響は改正直前の負担水準の収斂度合いにより異なることから、試算の前提となるN-1年度の負担水準(当該年度課税標準額/当該年度評価額)の分布状況については、下記の2パターンを基にすること。

【パターン1】

地価上昇等により負担水準がばらついている状態

(令和6年度評価変動等調を基に作成) 全国平均：60.1%

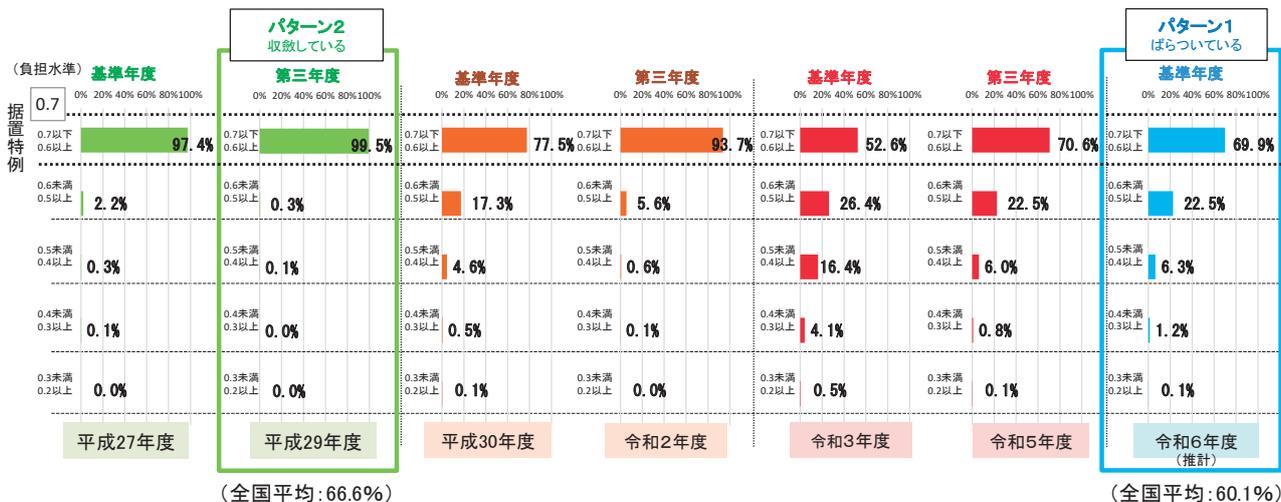
【パターン2】

地価下落等により負担水準が収斂している状態

(平成29年度概要調査を基に作成) 全国平均：66.6%

〔参考資料：図1 負担水準の分布状況〕

【当年度/当年度】商業地等における評価額に対する課税標準額の割合（課税ベース）



※1 当該年度課税標準額/当該年度評価額を表側にとり、各区分ごとの課税標準額の合計が課税標準額の総計に占める割合（％）を示したものである。
 ※2 各年度の評価額、課税標準額については、「固定資産の価格等の概要調書」による（法定免税点以上）。
 ※3 区分ごとに四捨五入しているため、合計が100%にならない場合がある。

② N-1年度からN年度への評価額の変動率については、直近3回の評価替え時における地価変動率の平均値（3.9%）を踏まえつつ、▲3%、0%、3%の3通りを仮定。

〔参考資料：図2 3年ごとの地価公示の推移〕

		H21評価替え	H24評価替え	H27評価替え	H30評価替え	R3評価替え	R6評価替え	直近3回平均
		H17公示→H20公示	H20公示→H23公示	H23公示→H26公示	H26公示→H29公示	H29公示→R2公示	R2公示→R5公示	
商業地	三大都市圏平均	21.4%	▲14.3%	▲0.5%	8.2%	15.1%	2.3%	8.5%
	地方平均	▲9.4%	▲13.6%	▲9.4%	▲2.0%	3.0%	0.7%	0.6%
	全国平均	3.3%	▲13.9%	▲5.6%	2.3%	8.0%	1.4%	3.9%

(2) 試算①(自治体の税収への影響)の結果について

N年度(基準年度)に据置特例の廃止を行った場合、N+2年度における全国マクロでの影響は、負担水準がばらついているパターン1では1,800~2,500億円程度の増、負担水準が据置ゾーンに収斂しているパターン2では600~1,500億円程度の増と試算される。

団体規模による影響割合については、パターン1・2いずれも、その影響額の約60~70%程度を10都市*が、残りの約30~40%程度をその他の市が占めており、町村に対する影響は限定的となっている。

*10都市…特別区、札幌市、仙台市、横浜市、名古屋市、京都市、大阪市、神戸市、広島市、福岡市

[参考資料: 図3 見直しによる影響額の試算結果]

パターン1(負担水準がばらついている)											
(単位:億円)											
		N-1			N+2			N+2			
		(R6時点)			±0%			3%			
		現行制度	現行制度	据置廃止	影響額	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額
全国	(1,719)	21,665	22,195	24,081	1,886	22,526	24,730	2,204	22,909	25,378	2,469
10都市	(10)	11,669	10,734	12,007	1,273	10,898	12,300	1,402	11,174	12,592	1,418
その他市	(783)	9,076	10,539	11,111	572	10,689	11,441	752	10,788	11,769	980
町村	(926)	920	921	962	41	939	990	51	947	1,017	70

パターン2(負担水準が据置ゾーンに収斂している)											
(単位:億円)											
		N-1			N+2			N+2			
		(H29時点)			±0%			3%			
		現行制度	現行制度	据置廃止	影響額	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額
全国	(1,719)	18,929	18,673	19,297	624	18,943	19,892	949	19,031	20,487	1,456
10都市	(10)	7,680	7,647	8,091	445	7,688	8,341	653	7,757	8,591	834
その他市	(783)	10,339	10,137	10,304	168	10,344	10,623	278	10,363	10,941	578
町村	(926)	910	890	901	11	910	928	18	912	956	45

図4は、N-1年度における各負担水準(当該年度課税標準額/当該年度評価額)に属する土地について、N年度(基準年度)の評価替えにおいて地価が変動せず評価額に異動がなかったと仮定した場合のN+2年度における負担水準を示したものである。据置特例の廃止により、N+2年度においては、現行制度と比較し、負担水準に最大で10%の差が生じるゾーンが存在する(図4の表中、N-1年度の負担水準が55~60%のゾーン)など、どの負担水準に分布していたかによって、その影響度が違うことがわかる。

そのため、個々の自治体における影響については、平均負担水準が同様の数値であっても、どの負担水準にどの程度の土地が分布しているのかにより、団体ごとに据置特例の廃止による影響度に違いが生じる結果となる。

例えば、パターン1における「その他市」と「町村」の平均負担水準はともに約64%であるにもかかわらず、それぞれの影響に大きな差が生じていることも、それによるものと考えられる。

〔参考資料：図4 N+2年度における負担水準の動き〕

N 負担水準	N+2		差
	現行制度	据置廃止	
70%	70%	70%	0%
69%	69%	70%	1%
68%	68%	70%	2%
67%	67%	70%	3%
66%	66%	70%	4%
65%	65%	70%	5%
64%	64%	70%	6%
63%	63%	70%	7%
62%	62%	70%	8%
61%	61%	70%	9%
60%	60%	70%	10%
59%	60%	70%	10%
58%	60%	70%	10%
57%	60%	70%	10%
56%	60%	70%	10%
55%	60%	70%	10%
54%	60%	69%	9%
53%	60%	68%	8%
52%	60%	67%	7%
51%	60%	66%	6%
50%	60%	65%	5%
49%	60%	64%	4%
48%	60%	63%	3%
47%	60%	62%	2%
46%	60%	61%	1%
45%	60%	60%	0%
⋮	⋮	⋮	0%

据置ゾーン内(負担水準 60%以上～70%未満)の土地
 現行制度では税額が据え置かれるところ、
 上限である70%まで(年5%ずつ)上がることとなる

据置廃止による影響が最大(10%相当)となる土地(負担水準 55%～60%)
 例)60%の団体 (現行制度)60%のまま据置 → (据置廃止)70%まで引上げ
 55%の団体 (現行制度)60%で引上げ停止 → (据置廃止)70%まで引上げ

据置ゾーン未満(負担水準 45%超～60%未満)の土地
 現行制度では引上げ(年5%ずつ)が60%で止まるところ、
 60%を超えても引上げが続くこととなる

据置廃止の影響を受けない土地(負担水準 45%以下)

個々の団体で見た場合、影響（増収額）が大きい団体の特徴としては、①現行と比べて負担水準が10%上がるゾーンである負担水準55～60%に分布する土地の割合が多いことや②地価が高いため、上乘せされる評価額の5%の額そのものが大きいといった点が考えられる。

一方、影響（増収額）が小さい団体の特徴としては、負担水準が70%近くで高止まりしている土地の割合が多く、据置特例廃止に伴う負担水準の引上げ幅が小さいといった点が考えられる。また、そのような団体の傾向として、地価の水準も低く、上乘せされる額そのものが小さいといった点が考えられる。

(3) 試算②（納税者への影響）の結果について

まず、据置特例廃止によって、どの程度の納税者へ影響を与えるかについて、N-1年度における負担水準ごとの地積ベースで分析した結果は図5のとおりである。

具体的には、図5の表中、据置ゾーン（負担水準60%以上70%未満）内については、現行制度では税額が据え置かれるところ、負担水準の上限である70%まで年5%ずつ上昇することとなるが、該当する地積については、パターン1において54.54%、パターン2において44.52%となった。また、据置ゾーン未満（負担水準45%超60%未満）については、現行制度では上昇が60%で止まるところ、60%を超えても上昇が続くこととなるが、該当する地積については、パターン1において6.23%、パターン2において0.37%となった。

また、据置特例廃止により、現行制度との比較において負担水準に10%の差が生じ、特に影響を受ける地積については、パターン1において15.1%、パターン2において4.5%となった。

〔参考資料：図5 据置特例廃止の影響を受ける地籍の割合〕

＜据置特例廃止の影響を受ける地積の割合＞

N-1 負担水準	パターン1 (R6ベース)		パターン2 (H29ベース)	
	地積(m ²)	割合	地積(m ²)	割合
70%	2,363,724,078	38.48%	3,267,816,818	54.95%
69%以上70%未満	1,153,907,969	18.79%	1,369,111,604	23.02%
68%以上69%未満	349,505,176	5.69%	236,636,958	3.98%
67%以上68%未満	269,906,247	4.39%	178,192,125	3.00%
66%以上67%未満	215,780,185	3.51%	148,660,887	2.50%
65%以上66%未満	160,982,355	2.62%	121,637,288	2.05%
64%以上65%未満	143,674,811	2.34%	99,447,140	1.67%
63%以上64%未満	122,197,033	1.99%	91,911,025	1.55%
62%以上63%未満	118,295,267	1.93%	75,508,875	1.27%
61%以上62%未満	105,951,938	1.73%	70,034,980	1.18%
60%以上61%未満	709,645,076	11.55%	256,474,312	4.31%
55%以上60%未満	214,912,045	3.50%	9,971,957	0.17%
50%以上55%未満	108,657,754	1.77%	6,850,900	0.12%
45%以上50%未満	58,986,114	0.96%	5,427,208	0.09%
40%以上45%未満	29,680,994	0.48%	2,687,753	0.05%
35%以上40%未満	9,731,284	0.16%	1,675,387	0.03%
30%以上35%未満	3,031,035	0.05%	3,153,400	0.05%
25%以上30%未満	2,020,978	0.03%	1,631,220	0.03%
20%以上25%未満	1,408,829	0.02%	110,128	0.00%
全国計	6,141,999,169	100.00%	5,946,939,965	100.00%

据置ゾーン内(60%以上～70%未満)
(R6:54.54%、H29:44.52%)
現行制度では税額が据え置かれるところ、
上限である70%まで(年5%ずつ)
上がることとなる

据置ゾーン未満(45%超～60%未満)
(R6:6.23%、H29:0.37%)
現行制度では引上げ(年5%ずつ)が
60%で止まるところ、
60%を超えても引上げが続くこととなる

※負担水準＝当年課税標準額/当年評価額

次に、N年度（基準年度）に据置特例の廃止を行った場合、N+2年度において各負担水準の土地の税額がどの程度、影響を受けるかについて、地積ベースで試算した結果が図6・7のとおりである。

同じ負担水準の区分であれば、据置特例を廃止した場合の差額の伸び率はどの団体でも同程度となるが、差額の大きさについては、その負担水準の区分に存在する土地の評価額によるため、その態様は団体ごとに様々であると想定される。

〔参考資料：図6 納税者への影響額（パターン1）〕

＜見直しによる地積1㎡当たり影響額の試算結果＞

負担水準	N-1		N+2年度における税額（円/㎡）								
	(R6時点)		▲3%			±0%			3%		
	地積の割合	現行制度	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額
70%	38.48%	113	109	109	0	113	113	0	113	116	3
69%以上70%未満	18.79%	163	159	159	0	163	164	1	163	169	6
68%以上69%未満	5.69%	238	236	236	0	238	243	5	238	250	13
67%以上68%未満	4.39%	253	253	255	1	253	262	9	253	270	17
66%以上67%未満	3.51%	264	264	270	6	264	278	14	264	287	22
65%以上66%未満	2.62%	310	310	321	11	310	331	21	310	341	31
64%以上65%未満	2.34%	311	311	327	17	311	338	27	311	348	37
63%以上64%未満	1.99%	363	363	389	25	363	401	37	363	413	49
62%以上63%未満	1.93%	374	374	407	33	374	419	45	374	432	58
61%以上62%未満	1.73%	382	382	422	40	382	435	53	384	448	64
60%以上61%未満	11.55%	1,573	1,573	1,776	203	1,573	1,831	257	1,616	1,886	269
55%以上60%未満	3.50%	1,591	1,605	1,871	266	1,654	1,929	276	1,703	1,987	284
50%以上55%未満	1.77%	1,332	1,471	1,699	228	1,517	1,711	194	1,562	1,722	160
45%以上50%未満	0.96%	1,431	1,748	1,868	121	1,802	1,882	80	1,856	1,895	40
40%以上45%未満	0.48%	1,784	2,389	2,390	0	2,408	2,408	0	2,427	2,427	0
35%以上40%未満	0.16%	1,995	2,768	2,768	0	2,792	2,792	0	2,816	2,816	0
30%以上35%未満	0.05%	2,254	3,239	3,239	0	3,269	3,269	0	3,300	3,300	0
25%以上30%未満	0.03%	773	1,173	1,173	0	1,185	1,185	0	1,198	1,198	0
20%以上25%未満	0.02%	253	416	416	0	422	422	0	421	421	0
平均	100%	353	361	392	31	367	403	36	373	413	40

〔参考資料：図7 納税者への影響額（パターン2）〕

〈見直しによる地積1㎡当たり影響額の試算結果〉

負担水準	N-1		N+2 年度における税額（円/㎡）								
	(H29時点)		▲3%			±0%			3%		
	地積の割合	現行制度	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額
70%	54.95%	167	162	162	0	167	167	0	167	172	5
69%以上70%未満	23.02%	276	269	269	0	276	278	1	276	286	10
68%以上69%未満	3.98%	599	594	594	0	599	613	14	599	631	32
67%以上68%未満	3.00%	689	689	694	5	689	715	26	689	737	47
66%以上67%未満	2.50%	663	663	677	15	663	698	36	663	719	57
65%以上66%未満	2.05%	647	647	671	24	647	692	45	647	713	66
64%以上65%未満	1.67%	729	729	769	41	729	793	64	729	817	88
63%以上64%未満	1.55%	657	657	703	46	657	725	68	657	747	90
62%以上63%未満	1.27%	675	675	735	60	675	758	82	675	780	105
61%以上62%未満	1.18%	685	685	757	72	685	781	95	689	804	115
60%以上61%未満	4.31%	1,114	1,114	1,260	146	1,115	1,299	184	1,147	1,338	191
55%以上60%未満	0.17%	413	416	483	67	426	498	71	439	512	73
50%以上55%未満	0.12%	303	334	386	51	345	389	44	355	392	37
45%以上50%未満	0.09%	128	157	167	11	162	169	7	166	170	4
40%以上45%未満	0.05%	386	512	515	3	519	519	0	523	523	0
35%以上40%未満	0.03%	287	404	404	0	407	407	0	411	411	0
30%以上35%未満	0.05%	139	205	205	0	207	207	0	209	209	0
25%以上30%未満	0.03%	41	61	61	0	62	62	0	62	62	0
20%以上25%未満	0.00%	14	24	24	0	24	24	0	22	22	0
平均	100%	318	314	324	10	319	334	15	320	345	25

(4) 委員からの主な意見等

試算①及び②の結果を踏まえ、各委員からは下記のような意見があった。

- 地域あるいは自治体によって影響が異なることを踏まえ、据置特例の廃止という制度改正を全国一律で行う以外にも、ある程度自治体に裁量の余地を与えることも考えられるのではないかと。
- 据置特例の廃止を段階的に行うということも考えられるのではないかと。
- 地価が上昇しており、負担水準が低い土地については、据置特例廃止による影響を受けやすい反面、商業地であれば収益性も上がっていると理解することもでき、その点も含めて納税者に負担増を説明していく考え方もあるのではないかと。
- 団体ごとに影響が大きく異なることに関連して、例えば東京都23区の中でも差があるのではないかと。その点についての分析も必要ではないかと。

また、今回の試算条件である据置特例の廃止に関しては、下記のような意見があった。

- 住宅地については、平成24年度税制改正において据置特例を廃止しているが、商業地については継続されている。住宅地について廃止できた際の負担水準のばらつき具合なども分析することで、どのようなタイミングで商業地についても廃止できるかの参考となるのではないかと。

5. 負担水準ごとの土地の利用状況について

今回行った試算①及び②いずれにおいても、具体的にどの程度の負担水準の土地であるかにより、影響が異なることが示されている。

そこで、当委員会の委員である東京都（特別区）、神戸市及び俱知安町における負担水

準ごとの土地の利用状況のイメージについて、確認を行った。

〔参考資料：図8 土地の利用状況イメージ①（東京都特別区）〕 ※R6 平均負担水準：58.2%

- ・負担水準が高いのは、やや郊外に立地し再開発等の動きがなく、地価が横ばい又は微増であるエリア。（練馬区、葛飾区等）
- ・負担水準が中程度であるのは、再開発等は落ち着いている代表的な商業地や、コロナ後の回復が好調な観光地で地価が増傾向にあるエリア。（港区赤坂付近、台東区雷門付近等）
- ・負担水準が低いのは、大規模な再開発がなされた商業地で、地価が大幅に上昇しているエリア。（港区虎ノ門付近、同区麻布台付近等）

負担水準の区分 (令和6年度)	利用状況例
70%超	私鉄の駅前だが、再開発等の動きはなく落ち着いた雰囲気商業地。地価は微増。（練馬区関町北付近）
65%以上～70%以下	私鉄の駅からやや遠い位置にある商店街で、周辺には生産緑地農地等も広がるエリア。地価は横ばいから微増。（練馬区大泉学園町付近）
60%以上～65%未満	幹線道路沿いに中高層の併用住宅が連たんするエリア。地価は微増。（葛飾区金町付近）
55%以上～60%未満	私鉄の駅前から広がる商店街及びその周辺の小規模店舗、低層の併用住宅が連たんするエリア。地価は微増。（大田区蒲田付近）
50%以上～55%未満	JR、地下鉄等の駅から近い商店街及びその周辺の中高層併用住宅が連たんするエリア。周辺の市街地再開発事業もあり、住宅地としてのニーズが高くなっている地区。地価は上昇傾向。（文京区小石川付近）
45%以上～50%未満	区内を代表する商業地だが、周辺はすでに再開発等が施行済みであり、落ち着いた雰囲気。中高層の商業ビルが立ち並ぶエリア。地価は上昇傾向。（港区赤坂付近）
40%以上～45%未満	区内を代表する繁華街かつ観光地。コロナ禍により地価が大幅に下落したが、コロナ後のインバウンド需要などもあり、直近では地価は復調を通り越して上昇傾向にある。（台東区雷門付近）
30%以上～40%未満	上記に同じ。（台東区雷門付近）
20%以上～30%未満	区内を代表する商業地。元々は幹線道路沿いの商業地だったが、市街地再開発事業により超高層の商業ビルが開業するとともに、地下鉄の新駅が設置されるなど、大規模な開発がなされたエリア。地価は大幅に上昇。（港区虎ノ門付近）
20%未満	直近の市街地再開発事業により超高層の商業ビル等が開業するなど、大規模な開発がなされたエリア。地価は大幅に上昇。（港区麻布台付近）

〔参考資料：図9 土地の利用状況イメージ②（神戸市）〕 ※R6 平均負担水準：59.0%

- ・負担水準が高いのは、昔からある商店街で現在はシャッター街となっているような、地価が下落しているエリア。
- ・負担水準が中程度であるのは、駅周辺の商業地等で地価が上昇傾向にあるエリア。
- ・負担水準が低いのは、工場用地や港湾の再開発事業で、地価が大幅に上昇しているエリア。

負担水準の区分 (令和6年度)	利用状況例
70%超	昔からある商店街だが、現在はシャッター街となっており地価は下落している（中央区大日通）
65%以上～70%以下	昔からある商店街だが、住宅用地への転換が進んでおり、地価は横ばい（東灘区甲南町等）/昔からある商店街の一部がシャッター街となっており、地価が下落している（須磨区前池町等）
60%以上～65%未満	インバウンド等の需要により、有馬温泉で地価が上昇している（北区有馬町）/昔からある画地が小さい中小工業地で地価が僅かながら上昇・横ばいとなっている（長田区若松町等）
55%以上～60%未満	JR等の駅周辺の土地で地価が上昇している（東灘区御影本町、垂水区神田町等）/幹線道路沿いの商業地で地価が上昇している（兵庫区下沢通等）
50%以上～55%未満	工場用地の需要により、地価が大幅に上昇している（東灘区御影浜町、須磨区弥栄台、北区赤松台、西区見津が丘等）/三宮駅周辺の商業地等で地価が上昇している（中央区三宮町、同区元町通等）
45%以上～50%未満	工場用地の需要により、地価が大幅に上昇している（東灘区魚崎浜町、中央区脇浜町等）/元町駅前の商業地で地価が上昇している（中央区三宮町、同区元町通等）
40%以上～45%未満	三宮駅前の商業地で地価が上昇している（中央区御幸通、同区旭通等）/工場用地の需要により、地価が大幅に上昇している（中央区港島町）
30%以上～40%未満	三宮駅前の商業地で、地価が上昇している（中央区北長狭通）/神戸三宮雲井通5丁目地区第1種市街地再開発事業により、地価が前基準年度において大幅に上昇した（中央区雲井通）
20%以上～30%未満	新港突堤西地区再開発事業により、地価が大幅に上昇している（中央区新港町）
20%未満	対象なし

[参考資料：図 10 土地の利用状況イメージ③（倶知安町）] ※R6 平均負担水準：27.1%

・外国資本を中心としたスキー場周辺のリゾート地区における土地取引や不動産開発に起因し、地価が大幅に上昇している。近年はスキー場周辺だけでなく、市街地や郊外においても戸建、共同住宅需要があり、新幹線や高速道路の延伸等の開発が盛んに行われている。

負担水準の区分 (令和6年度)	利用状況例
70%超	対象なし
45%以上～70%以下	
30%以上～45%未満	郊外の住宅地
20%以上～30%未満	該当地区多数(市街地の住宅地、市街地の商業地、郊外の住宅地、リゾートエリアの別荘地)
20%未満	スキー場周辺のリゾートエリア。(外国資本を中心にコンドミニアムや別荘の建築、開発が盛ん)

6. まとめ

今回は、これまでの据置特例を巡る議論を踏まえつつ、据置特例を廃止した場合の影響について、より定量的に捉えるべく、自治体の税収や納税者が負担する税額への影響について試算を行った。いずれも、制度見直し時における負担水準の状況や地価変動率によりその影響の大小が異なることとなる。昨今の地価上昇により負担水準のばらつきが拡大している状況においては、負担水準が据置ゾーンに収斂している状況と比べ、据置特例廃止による影響が大きいことについては留意が必要である。

今回は据置特例の廃止のみを行った場合を試算したが、負担調整措置に関しては、上限・下限の設定や現行5%ずつの段階的引き上げなどの諸条件もある。

令和9年度に行われる次期評価替えを見据え、負担調整措置のあり方については、引き続き、足元の負担水準の収斂の状況や税収の動向、各自治体への影響を見ながら、様々な観点から検討を進めていく必要があると考える。

Ⅱ 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方について

1. 検討の背景

家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税に当たっては、家屋と償却資産の区分に係る問題とともに、特に、テナント等の家屋の所有者以外の者が取り付けた附帯設備をどのように課税すべきかについては、民法上の「付合」の有無の判断を伴うことから、従前より課税庁を悩ます課題であったといえる。

この課題については、平成 15 年度に開催された固定資産税制度に関する調査研究委員会（以下、「平成 15 年度調査研究委員会」という。）において具体的な対応策が検討され、平成 16 年度税制改正において「みなし償却資産課税制度」が創設されたことにより、課税上の取扱いの明確化がなされ、一定の解決がされたものと考えられた。

一方で、制度創設から 20 年が経過し、みなし償却資産課税制度の適用範囲が当初想定していた以上に拡大していることや、その背景として制度を濫用し、恣意的に税負担を軽減しようとする意図も見受けられるような事例も覚知されるなど、新たな課題についても認識したところである。

そこで、本研究会においては、改めて家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税の取扱いに関する現状及び課題を整理するとともに、それへの対応策について具体的に検討を行った。

2. 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税の取扱い

(1) 家屋と償却資産との区分

固定資産税の課税客体である家屋は、「住家、店舗、工場（発電所及び変電所を含む。）、倉庫その他の建物」と規定されている（地方税法第 341 条第 3 号）。法文上、これ以上の規定はないが、家屋とは、不動産登記法における家屋と同義であると解されており、「土地に定着して建造され、屋根及び周壁又はこれに類するものを有し、独立して風雨をしのぎうる外界から遮断した一定の空間を有するものであり、住居、作業、貯蔵等の用に供しうる状態にあるものをいう」とされているところである（不動産登記法事務取扱手続準則第 136 条第 1 項）。

一方、償却資産は、「土地及び家屋以外の事業の用に供することができる資産（鉱業権、漁業権、特許権その他の無形減価償却資産を除く。）でその減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもの」とされている（地方税法第 341 条第 4 号）。すなわち、家屋と償却資産との区分の判定に当たっては、まず家屋に該当するか否かを確定させる仕組みとなっている。

(2) 納税義務者及び課税区分

① 納税義務者

固定資産税については、固定資産の所有者を納税義務者とする所有者課税の原則（地方税法第 343 条第 1 項）を採用している。

家屋の所有者が家屋の附帯設備を取り付けた場合には、家屋の所有者が納税義務者となるものであるが、家屋の所有者以外の者が取り付けた場合には、民法第 242 条の不動産の付合の規定に則り、当該附帯設備の所有者、すなわち当該附帯設備に係る固定資産税の納税義務者を確定しようとするものである。

その結果、付合により当該附帯設備の所有権を家屋の所有者が有する場合には、家屋の所有者に課税することになるが、付合せず当該附帯設備の所有権を当該附帯設備を取り付けた者が有する場合には、当該取り付けた者に課税することとなる。

② 付合の成否の判断基準

付合の成否の判断基準については、民法は「不動産の所有者は、その不動産に従として付合した物の所有権を取得する」（民法第 242 条）と規定しているのみであり、具体的な付合の成立要件は、解釈に委ねられている。

通説によれば、民法第 243 条に規定する動産の付合に準じ、

ア 毀損しなければ分離することができない場合（分離復旧の困難）

イ 分離するために過分の費用を要する場合（社会経済上の不利益）

ウ このような程度の物理的結合を欠く場合であっても、その物が不動産に結合した結果、取引上の独立性を失うに至ったこと

の 3 つの要件のうちいずれかを満たせば付合が成立すると解されている。すなわち、付合させた物が不動産の構成部分となって独立性を失い、社会経済的に不動産そのものとみられるようになるというものである（強い付合）。

一方で、民法第 242 条ただし書は「権原によってその物を附属させた他人の権利を妨げない」と規定している。法文上必ずしも明確でないが、通説は、なお不動産とは別個の存在となる場合で、これを権原ある者が付合させたときには、その者が当該動産の所有権を留保するものと解している。すなわち、付合させた物が不動産の非構成部分となって不動産とはなお別個の所有権の対象となるというものである（弱い付合）。

③ 課税区分（みなし償却資産課税制度導入前）

テナント等、家屋の所有者以外の者が取り付けた附帯設備の取扱いについては、以下のような行政実例がある。

問 家屋の一部、若しくは別の場所に所有する家屋を、他人に使用させている場合に、その使用者が自己の資本において改造した場合（特に使用者が店舗の場合が多い。）その再評価額の納税義務者は、いずれとするのが正しい方法なりや。使用者の償却資産とみなすのは妥当ではないか。

答 当該家屋に附合して分離不可能の状態にある部分については、その所有権は家屋の所有者に帰することとなるので、その価格は家屋の価格に含めるべきである。当該家屋に附合しない分離可能の状態にある部分については、その所有権はこれを附加した者に帰することとなるので、その価格は家屋の価格に含めず、それが事業用のものであれば別に償却資産としてその所有者に課税すべきである。

（昭和 33 年 8 月 12 日自丁市発第 169 号埼玉県総務部地方公務員研修所長あて自治庁市町村税課長内かん回答）

また、家屋の所有者が所有する附帯設備をどのような資産区分により課税すべきかについては、固定資産評価基準によれば、「家屋の所有者が所有する電気設備、ガス設備、給水設備、排水設備、衛生設備、冷暖房設備、空調設備、運搬設備、清掃設備等の建築設備で、家屋に取り付けられ、家屋と構造上一体となって、家屋の効用を高めるものについては、家屋に含めて評価する」とされている。

（3）平成 16 年度税制改正におけるみなし償却資産課税制度の導入

① 制度導入の背景

家屋の附帯設備に係る課税の取扱いについては、上記（2）における判断基準により決定されるものの、その判断過程において以下の 2 つの課題があることが、平成 14 年度に開催された償却資産研究委員会及び平成 15 年度調査研究委員会を通じて指摘されている。

ア 付合の成否を課税の現場において不動産付合の法理に即して判断することの困難性が大きいこと

（＝付合の具体的な判断基準が不明確であるため、実際の課税に当たり、判断が難しい。）

イ 民法で付合により付加資産等の所有権が家屋の所有者にあるものと決定されても、それが最近の賃貸借の事例に照らすと必ずしも納税者の意識に沿うものではない場合が生じること

（＝借家人が自弁で取り付けした資産は、借家人が自由に使用収益できるのみならず、事実上自由に処分することもでき、更に原状回復義務がある場合は契約終了時には当該資産は収去されることから、賃貸人の所有には帰さないとするのが社会通念と考えられる。）

そのため、平成 15 年度調査研究委員会において、附帯設備を取り付けた者を附帯設備の所有者とみなし、納税義務者として固定資産税を課税する、いわゆるみなし所有者制度を新設する場合の課題等について検討が行われた。

② みなし償却資産課税制度の概要

平成 15 年度調査研究委員会の中では、みなし所有者制度を新設することとした場合の課税の取扱いとして、償却資産として課税する案と家屋として課税する案の 2 案が検討された。

償却資産として課税する案については、不動産取得税における資産区分と整合性が確保されないこと¹や家屋の所有者が自ら附帯設備を家屋に取り付けた場合との評価・税負担の不均衡という課題があるものの、附帯設備を取り付けた者が納税義務者であるべきとの納税者意識に即したものであることや税務会計における処理（取り付けた者において附帯設備に係る損金処理を行うこととされている）と同様の取扱いであること、当時、一部の課税庁において採用されていた「分離課税²」の考え方に沿うもので課税実務に受け入れられやすいと考えられたことなどから、家屋として課税する案よりも適当であるとの報告がなされている。

平成 16 年度税制改正の議論を経て創設された「みなし償却資産課税制度」（地方税法第 343 条第 10 項）においては、家屋の附帯設備であって、当該家屋の所有者以外の者がその事業の用に供するため取り付けたものであり、かつ、家屋に付合したことにより当該家屋の所有者が所有することとなったものについては、当該取り付けた者の事業の用に供することができる資産である場合に限り、当該取り付けた者をもって所有者とみなし、当該附帯設備のうち家屋に属する部分は家屋以外の資産、すなわち償却資産とみなして固定資産税を課することができることとされた。

3. みなし償却資産課税制度に係る現状と課題

みなし償却資産課税制度については、当初、テナント事業者が取り付けた附帯設備を対象と想定して創設されたものである。そのため、対象となる附帯設備の範囲については法令上、特に限定していないが、システムキッチンや取付型の空調設備、内装、壁等を想定していたものと考えられる（平成 15 年度調査研究委員会における検討においても、テナント取付資産として空調や電気設備等、内装、床、壁、天井を前提とする税額試算が行われている）。

¹ 不動産取得税においては、地方税法第 73 条の 2 第 7 項により、主体構造部の取得者以外の者が附帯設備を取り付けた場合であっても主体構造部の取得者が附帯設備に属する部分をも併せて家屋を取得したものとみなして課税することができることとされている。

² 建物所有者と借家人等の双方が書面を課税庁に提出すること等により、借家人等が取り付けた附帯設備が家屋に付合していないものと扱い、取り付けた者を納税義務者とし、償却資産として課税する手法。

しかし、今回、主要な課税庁に対して行った調査から、給排水設備・ガス設備の主管やエレベーター等の運搬設備等、通常事後的な取り付け・取り外しには家屋の毀損を伴い、家屋と一体的に整備すると想定される附帯設備までもがみなし償却資産課税制度の適用対象とされ、償却資産として課税されている実態があることが判明した。これらは、テナント事業者による取り付けが想定しがたい設備であり、当初の想定外に適用対象が拡大している状況にあるといえる。また、それらの設備は通常家屋に取り付けられると付合すると考えられ、本来家屋として課税されるべきものであるにもかかわらず、当該設備が償却資産として課税されていることは、税負担の公平性の観点からも問題である。

このような状況の背景として、一般的に附帯設備は家屋として課税されるよりも償却資産として課税された方が将来も含めた税負担は軽減される傾向にある³ため、これを利用し、エレベーター等を含むあらゆる附帯設備を家屋所有者とは別の法人に意図的に所有させ、それを家屋所有者へ貸し付ける形とすることで租税回避を図ることができることが指摘できる。また、こうした租税回避行動を推奨するコンサルティング業者の存在が確認されている。

課税庁においても、付合の判断や使用実態の判断が難しいことから、事業者から、恣意的に家屋と附帯設備の所有者を分け、付合していないとする主張やみなし償却資産課税制度の適用対象であるとの主張がなされた場合には、償却資産として課税せざるを得ない状況に置かれていると考えられる。

東京都及び政令市に対して行った租税回避行為の可能性が高い/租税回避行為に利用されうるとされる実質的な資本関係が存在する複数の法人等が家屋の主体構造部と附帯設備を分けて所有し、附帯設備は償却資産として附帯設備の所有者に課税するよう申請してくる事例を覚知したことがあるかとの調査に対しては、21団体中7団体から該当があるとの回答であった。具体的には下記のような事例が覚知されているとのことである。

<具体的な事例>

- 親会社が同一のグループ会社で、主体構造部と附帯設備を分けて所有し、附帯設備は償却資産として分離課税すべき旨申告してくる事例がある。あらゆる附帯設備を償却資産として課税するよう申告してくる事例もある。
- 代表取締役が同一人物である法人A及びBにおいて、家屋と家屋の附帯設備の一部を分けて所有し、みなし償却資産課税制度の適用を申告してくる。
- 企業Aと、企業Aの子会社である企業Bが、飲食店の主体構造部と附帯設備を分けて所有している。

³ 附帯設備を償却資産として評価・課税する場合には、家屋の場合と比べ、より短期間で評価額の最低限度まで減価されるとともに、その最低限度についても、家屋は残価率20%であるのに対し償却資産は残価率5%と、より低率となることに起因するものである。

こうした租税回避行動の可能性については、平成 15 年度調査研究委員会の報告書においても言及されている⁴。具体的には、附帯設備を償却資産として課税すれば、都市計画税が非課税であることを含め、家屋として課税する場合に比べ、税負担が軽減され、結果、租税回避行動を促すことになるのではないかという懸念が提示されたところである。

この懸念に対しては、テナント取付資産を償却資産又は家屋として課税する場合の累積税額のシミュレーションを行い、下記のような結論を導いている。

- 償却資産の評価額は家屋の評価額と比べ、高いケースもあれば安いケースもあること、また、税負担の変化は、テナントが営業を続ける期間や取付資産が再度取り付けられる場合（改装等）の頻度によることから、都市計画税の税負担を含めても、必ずしも償却資産として課税する方が税負担の軽減につながると断定することはできないこと
- 税負担は、確かに家屋として評価する場合と償却資産として評価する場合とで同じとはならないものの、租税回避行動が生ずる程度の不均衡が必ず生ずるとまでは言い得ないものと考えられること
- 仮に税負担が軽減されるケースがあったとしても、納税者意識に沿った取扱いをするためにはやむをえないものと考えられること

しかし、想定外に適用が拡大し、通常家屋として課税すべき附帯設備については、テナント事業者が取り付ける附帯設備と比較しても、一般的に価格が高い設備であるため、特に、家屋として課税される場合と償却資産として課税される場合の税額の差が大きくなることが想定される。そのため、意図的に償却資産として課税されることにより大きな租税回避効果を得ている事例が生じており、家屋として課税されている納税義務者との関係において、税負担の公平性が損なわれる事態となっている。

4. 対応策の検討と今後の方向性

本委員会においては、家屋と附帯設備の所有者を恣意的に分け、エレベーター等の附帯設備を家屋の所有者と別の法人が所有する償却資産として申告することにより、税負担の軽減を図っている事例に対する対応策の検討として、

- (1) 具体的にどのような対応が考えられるか。
- (2) 対応策を講じる場合、どのような設備を対象とすべきか。
- (3) 対応策を講じる場合、適用関係をどうすべきか。

の3点について具体的な検討を行った。

⁴ 固定資産税制度に関する調査研究報告書（平成 16 年 3 月）15～17 頁参照

(1) 対応策の内容

まず、みなし償却資産課税制度を利用し、本来家屋として課税されるべきものまで償却資産として課税されていることから、家屋として課税すべきものについてはみなし償却資産課税制度の適用対象外となるよう法令改正により手当てを行うことが必要である。そもそも、みなし償却資産課税制度は、納税者意識に即した課税の実現を目指し、創設されたものであるから、制度を濫用し、恣意的に税負担を軽減しようとする行為を防止する措置を講ずることは当然であるといえる。

しかし、その対応策のみでは、事業者が恣意的に家屋と附帯設備の所有者を分け、付合していないと主張された場合には、課税庁において付合の成否を判断する必要があり、みなし償却資産課税制度により解決された付合の判断の困難性という課題に再び直面することになる。

そこで、上記の対応策に加えて、家屋として課税すべき附帯設備の範囲を、現場で運用が可能な具体性のあるレベルで、法令上明確化する必要があると考える。一部の課税庁からあった「概念的な基準では自治体において判断の揺れが生じる」「付合の成否や設備の利用状況等の個別判断を課税庁に求める制度とすることは避けるべき」との意見も同様の趣旨に立つものと考えられる。また、当該附帯設備については、当該附帯設備が取り付けられた家屋の所有者を所有者とみなして課税することとすべきである。

この点について、委員会では、みなし償却資産課税制度の適用対象を、使用実態に着目して限定することにより、適正化する方策についても意見があった。具体的には、「家屋の使用者（家屋の所有者以外）が専ら使用する場合」や「テナント事業者が附帯設備を取り付けた場合」などである。

しかし、課税庁において家屋の使用者の使用実態やその変化を把握することが困難であり、使用実態が変更され、みなし償却資産課税制度の対象外となった場合でも再評価されずに、家屋としても償却資産としても課税されず、かえって租税回避に悪用されることが課題としてあげられる。また、本来想定していた使用実態に限定したとしても、同族法人同士で協力すれば、引き続き現在と同様の租税回避行為を続けることが可能である。

そのため、対応策としては、附帯設備のうち家屋として課税すべきものの範囲を法令上明確化することにより対応すべきである。

(2) 対象とすべき附帯設備について

上記(1)のような対応策を講ずるとした場合、以下の2要件を満たすものについては、通常家屋に付合すると考えられることから、家屋とみなし、家屋に含めて評価すべき附帯設備とすることが適当であると考えられる。

<2要件>

- ① 通常家屋と一体的に整備すると認められる
- ② 通常家屋を毀損しなければ当該家屋に取り付ける又は当該家屋から取り外すことができないと認められる

具体的な設備については、告示により列挙する形で規定することにより、法令の委任の範囲内で、状況の変化を踏まえた対象設備の拡充等を行うことが可能となるようにすべきである。また、告示における規定方法については、課税庁における運用の容易性や納税者の理解の観点から、現行の固定資産評価基準における評点項目の規定ぶりを引用することが考えられる。

また、現行のみなし償却資産課税制度においては、テナント事業者により取り付けられる附帯設備を対象とすることを想定しているが、当該附帯設備については、引き続きのみなし償却資産課税制度の対象とすることが、制度創設当時の趣旨に沿うものとする。そこで、今回の対応策の対象となる具体の設備の告示に当たっては、通常テナントによる設置が想定しがたいもの、すなわち、のみなし償却資産課税制度の適用対象外とすべきものに限定することが考えられる。

上記を踏まえ、告示において規定すべき附帯設備としては、給水設備・排水設備・ガス設備における主管や中央熱源方式の空調設備、防災設備、エレベーター等の運搬設備が考えられる。

なお、告示における規定方法について、委員会では、木造の高層建築や大型建築が出てきていることを踏まえ、木造家屋と非木造家屋を区別して規定している固定資産評価基準から離れた形での規定方法を検討すべきではないかとの意見もあった。しかし、現行の評価実務における円滑な導入を考慮し、現行の固定資産評価基準の規定ぶりを引用しつつ、将来的に固定資産評価基準において木造・非木造の区別が廃止されるなどの見直しが行われた際は告示の規定方法も変更することを検討すべきである。

(3) 適用関係について

まず、対応策の導入後に新築家屋に取り付けられた附帯設備については、当然に適用とすべきであると考えられる。

一方で、対応策の導入前から既存家屋に取り付けられている附帯設備については、以

下の理由から適用対象外とすべきと考えられる。

- ア 事業者は現行制度での課税を想定して資産を取得しており、そうした資産を制度の対象とすると、制度の予見可能性が損なわれ、事業者の不利益となってしまう可能性があり、事業者の理解を得られないおそれがあること
- イ 家屋の再評価が大量に発生する可能性があり、課税庁において対応が困難となるおそれがあること

制度導入後に既存家屋が増改築され、新たに取り付けられた（既存の附帯設備の更新を含む）附帯設備については、新築家屋に取り付けられた附帯設備との法的な公平性の観点から、適用対象とすべきと考えられる。

その際、既存家屋が増改築された場合、地方税法上、家屋の再評価を行う必要がある一方で、外観だけでは特に改築の有無を把握できず、改築家屋をいかに把握するか、その把握方法についても課題があることから、例えば、確認申請が必要な改修工事に限ることも考えられるところである（一部の課税庁においては、建築関係部局と連携し、建築確認申請があった場合には情報共有を行っている。）。

しかし、税法上の概念である「再評価」の対象と建築基準関係規定への適合性を確認するための「建築確認」の対象とでは範囲が異なると考えられることやこれまでの特例措置においてそのような適用関係としている例も見当たらない。

よって、特に確認申請が必要な改修工事に限ることなく、制度導入後に既存家屋が増改築され、新たに取り付けられた附帯設備については、適用対象とすべきと考える。なお、再評価対象を適切に捕捉する観点から、本対応策の導入に併せて、建築関係部局との連携を密にすることを促すことも検討すべきである。

なお、対応策の導入に当たっては、一定の周知期間を確保すべきであることにも留意すべきである。

5. 今後の検討に向けて

以上の内容については、4回の審議を尽くし、令和6年10月に「中間とりまとめ」という形で、本調査研究委員会が公表したものである。

一方、令和6年度の最終回となる第5回においては、中間とりまとめ公表後に、総務省において実施した、不動産業をはじめとする関係業界団体に対するテナント事業の実態等のヒアリング結果について下記のような報告があった。

- 制度創設時と比較し、不動産業において、テナント業種やニーズの多様化に対応する必要があるため、建物内の使い方の自由度も上がっていること。
- その結果、テナント事業者の入居に伴う設備の設置・追加・変更等の工事の領域が過去と比較して広がっている状況にあること。また、それらが必ずしも租税回避の観点で行われているものとはいえない事例もあること。
- 中間とりまとめにおいて指摘された附帯設備のうち、防災設備、エレベーター等の運搬設備について、下記のような設置事例の報告があったこと。
 - ・ データセンターやサーバールーム設置に伴い、不活性ガス消火設備等（防災設備）をテナント負担にて設置・変更する事例
 - ・ 大型スーパーの入居に伴う来客動線増強を目的としたエスカレーターや自動車ディーラー入居に伴う自動車用エレベーターを設置する事例
- ホテル業界においては、建物所有者とホテル運営事業者（オペレーター）が異なる場合（いわゆる所有と経営の分離）があるが、その場合であっても、ホテルオペレーター側でエレベーターや防災設備等を設置する事例があること。

このように、テナント事業の実態等の変化に伴い、みなし償却資産課税制度が適用される附帯設備の範囲が制度創設時から拡大してきている状況が見て取れるが、この点には、制度趣旨の一つである納税者意識に沿う課税関係の実現に資していると評価すべき面もある。

家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税の取扱いを見直す際には、上述した現在におけるテナント事業の実態等も十分に踏まえた形で行う必要があり、その結果、4に記載した対応策についても、更に検討すべき論点も出てくるものとする。

一方で、エレベーター等を含むあらゆる附帯設備を家屋所有者とは別の法人に意図的に所有させ、それを家屋所有者へ貸し付ける形とすることで租税回避を図る行為が存在することも事実として指摘することができ、それへの対処は喫緊の課題である。

テナント事業者による通常の設置と租税回避を図る行為をどのように区別し、みなし償却資産課税制度の対象の適正化を図っていくのか、今後、更なる具体的な検討に入ることを期待したい。

Ⅲ EBPMに基づく効果検証について

1. 検討の背景

EBPM（Evidence-based Policy Making、エビデンスに基づく政策立案）は、政策目的を明確化させ、その目的達成のため本当に効果が上がる政策手段は何かなど、政策手段と目的の論理的なつながりを明確にし、このつながりの裏付けとなるようなデータ等のエビデンス（根拠）を可能な限り求め、「政策の基本的な枠組み」を明確にする取組であり、限られた資源を有効に活用し、国民により信頼される行政を展開するために推進が必要とされている^(※)。

今般、「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会」において専門部会を設置し、次の2つの固定資産税の特例措置についてEBPMの観点から効果検証を行った。

① 見直しに向けて中長期的な検討が必要な特例措置

固定資産税の税負担軽減措置等の中で減収額が最大（約1,000億円）である、新築住宅に係る税額の減額措置（令和7年度末期限切れ）

② 令和6年度末に期限切れを迎える特例措置

令和6年度末に期限切れを迎える特例措置のうち、適用対象が幅広い等、主要なものと考えられる中小事業者等が新規取得した生産性向上に資する機械装置等に係る課税標準の特例措置

(※) 「EBPM推進委員会 EBPM課題検討ワーキンググループ 取りまとめ」

(令和3年6月23日) より

2. 新築住宅に係る固定資産税の減額特例の効果検証

(1) 特例措置の概要等

① 特例措置の概要

本特例措置は、住宅取得者の初期負担の軽減を通じて、良質な住宅の建設を促進し、居住水準の向上及び良質な住宅ストックの形成を図ることを目的とするものである。

軽減期間・割合は、新築住宅が一般住宅か長期優良住宅^(※) によって次のとおり異なる。

- ・ 一般住宅については、最初の3年度分に1/2の軽減割合が適用され、3階建以上で耐火構造の住宅の場合は軽減期間が5年度分となる。
- ・ 長期優良住宅については、最初の5年度分に1/2の軽減割合が適用され、3階建以上で耐火構造の住宅の場合は軽減期間が7年度分となる。

なお、特例の対象となる床面積は、居住部分に係る床面積であって120㎡が限度(120㎡を超えるものは120㎡相当分まで)とされている。

また、本特例措置の適用を受けるには、次の要件を満たす必要がある。

- ・ 居住部分の床面積が50㎡(戸建以外の貸家住宅の場合は40㎡)以上280㎡以下(床面積要件)
- ・ 居住部分の床面積が当該家屋の床面積の1/2以上(居住割合要件)
- ・ 都市再生特別措置法に基づく勧告を受け入れず事業者名の公表を受けた開発業者等が、レッドゾーン内に建築した住宅には適用しない(立地適正化要件)

(※) 長期優良住宅とは、長期にわたり良好な状態で使用するための措置が講じられた優良な住宅。主な認定基準として、劣化対策、耐震性、省エネルギー性、維持管理・更新の容易性などがある。

② 改正経緯

本特例措置は昭和39年度に創設され、制度の大枠は変わっていないが、床面積要件等は随時見直されている。主な改正事項は次のとおりである。

[参考資料：改正経緯]

改正年度	改正（創設）内容		改正（創設）理由
1964(S39)年度	創設	一般の住宅 : 3年間 1/2 中高層耐火建築物（地上階数3又は4） : 5年間 1/2 中高層耐火建築物（地上階数5以上） : 10年間 1/2 床面積 : 85㎡以下	住宅建設を促進し、住宅ストック不足の解消。
1969(S44)年度	拡充	床面積 : 85㎡以下→100㎡以下	根強い住宅需要、建て替え需要に対応。
1976(S51)年度	縮減	地上階数5以上の中高層耐火建築住宅について 新築後10年間 1/2→新築後7年間 1/2	地上階数3又は4の中高層耐火建築住宅に係る軽減期間が5年間とされていることとの均衡を図るため。
1977(S52)年度	縮減	地上階数5以上の中高層耐火建築住宅について 新築後7年間 1/2→新築後5年間 1/2	
1981(S56)年度	拡充 縮減	床面積 : 100㎡以下 →40㎡（共同貸家30㎡）以上165㎡以下 軽減の上限 : 100㎡	持ち家を中心として新築住宅の居住水準が年々向上していること、住宅政策上、より良質な住宅の建設が望まれていること等を考慮。
1985(S60)年度	縮減	床面積 : 40㎡（共同貸家30㎡）以上165㎡以下 →40㎡（共同貸家35㎡）以上165㎡以下	他の税制との均衡を図るため。
1987(S62)年度	拡充	床面積 : 40㎡（共同貸家35㎡）以上165㎡以下 →40㎡（共同貸家35㎡）以上200㎡以下	一層良質な住宅建設を促進する必要があるとともに、他の税制との均衡を図るため。
1993(H5)年度	拡充	軽減の上限 : 100㎡→120㎡	着工床面積が拡大してきているため。
1998(H10)年度	拡充	床面積 : 40㎡（共同貸家35㎡）以上200㎡以下 →40㎡（共同貸家35㎡）以上240㎡以下	住生活の質の向上を図るため。
2000(H12)年度	拡充 縮減	床面積 : 40㎡（共同貸家35㎡）以上240㎡以下 →50㎡（共同貸家35㎡）以上280㎡以下	他の税制・金融制度との均衡を図るため。
2004(H16)年度	縮減	床面積 : 50㎡（共同貸家35㎡）以上280㎡以下 →50㎡（共同貸家40㎡）以上280㎡以下	
2022(R4)年度	縮減	都市再生特別措置法に基づく勧告を受け入れず事業者名の公表を受けた開発業者等が、レッドゾーン内に建築した住宅を対象から除外	良質な住宅への重点化に向けて、災害の危険性の高い区域での住宅建設を抑制し、より安全な区域での住宅建設を促すため。

③ 減収額

本特例措置による減収額は、一般住宅分で約1,000億円、長期優良住宅分で300億円超と、固定資産税の税負担軽減措置等の中でも大きいものである。

その推移を見ると、一般住宅分の減収額及び適用総額は最近は横ばいで推移しているが、長期優良住宅分は増加傾向にある。

[参考資料：減収額]

【一般住宅分】

	2017(H29)年度	2018(H30)年度	2019(R元)年度	2020(R2)年度	2021(R3)年度	2022(R4)年度	2023(R5)年度
減収額【億円】 (新規適用)	1,021 (257)	993 (277)	1,024 (272)	1,041 (273)	986 (267)	1,008 (252)	1,003 (251)
適用件数【万戸】 (新規適用)	241 (58)	239 (60)	236 (58)	231 (57)	223 (53)	220 (50)	212 (50)

【長期優良住宅分】

	2017(H29)年度	2018(H30)年度	2019(R元)年度	2020(R2)年度	2021(R3)年度	2022(R4)年度	2023(R5)年度
減収額【億円】 (新規適用)	300 (61)	301 (65)	312 (65)	324 (67)	317 (66)	331 (70)	345 (74)
適用件数【万戸】 (新規適用)	54 (11)	55 (11)	55 (11)	56 (11)	56 (10)	56 (11)	56 (12)

出典：固定資産の価格等の概要調査

(2) 要望省庁による説明

本特例措置の効果検証にあたっては、まず要望省庁である国土交通省からヒアリングを行なった。国土交通省からは主に、①住宅取得に係る負担軽減の必要性、②ストックの基本的な質の向上の必要性、③本特例措置による負担軽減効果について説明が行なわれ、いずれの観点からも本特例措置が必要である旨が示された。

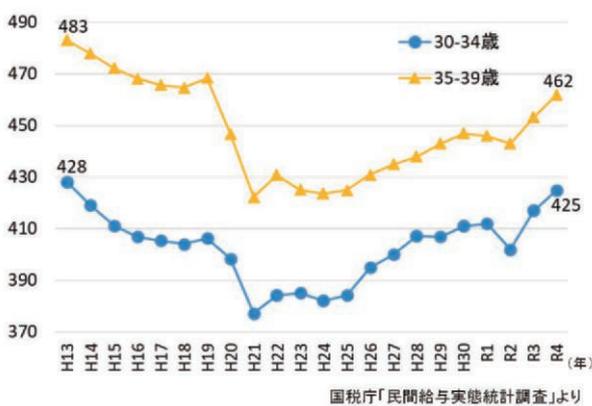
① 住宅取得に係る負担軽減の必要性

国土交通省によれば、住宅の一次取得者層である30歳代の平均年収は、足元では回復傾向にあるが、中長期的には大きく減少した後横ばいであり、また、住宅価格は変わらず上昇傾向にあり、住宅取得環境は引き続き厳しい状況にある。

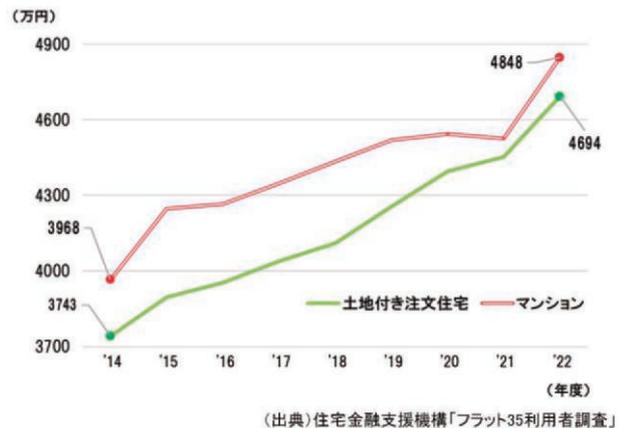
その結果、住宅取得の負担は著しく増大しているとのことであった。

[参考資料：一次取得者層の平均年収と近年の住宅価格の推移]

30歳代(一次取得者層)の平均年収の推移

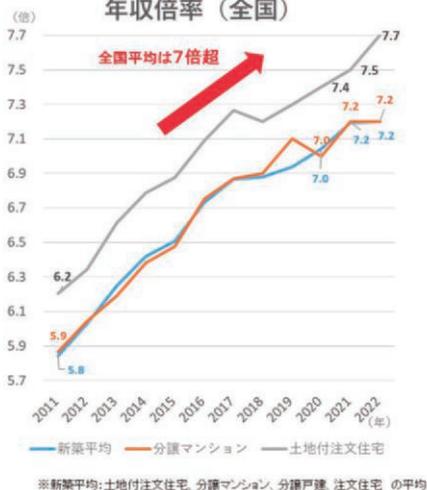


住宅所要資金(全国)



[参考資料：新築住宅価格の年収倍率の推移]

年収倍率(全国)



年収倍率(東京都)

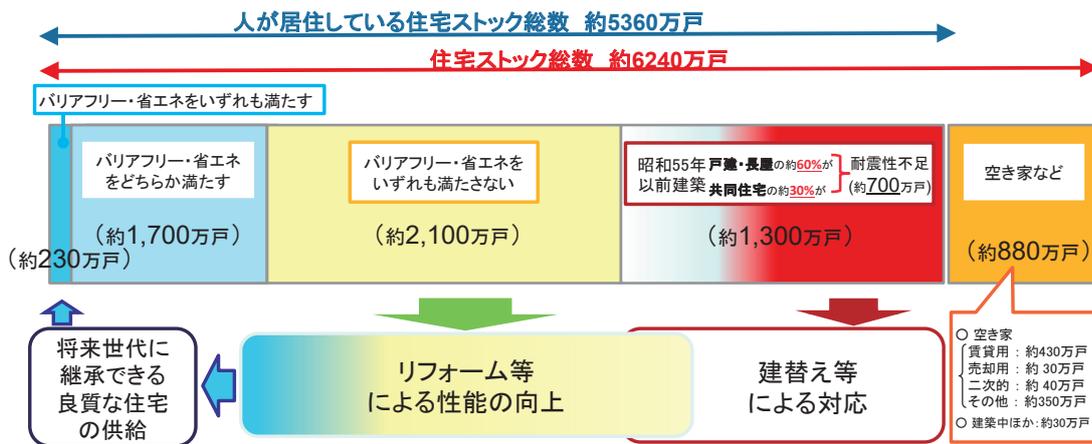


② ストックの基本的な質の向上の必要性

次に、住宅ストックの状況を確認すると、人が居住している住宅ストックのうち、昭和55年以前に建築された住宅は約1,300万戸あり、省エネ性能が不十分な住宅等も多数あることから、これらの住宅の建替等による性能向上が必要であるとのことであった。

この点、国土交通省の試算によれば、平成25年から平成30年の間に建築された住宅のうち、旧耐震である住宅からの建替えに該当するものは、各年20~30万戸であった。

[参考資料：耐震性・バリアフリー・省エネの対応状況]



出典：平成30年住宅・土地統計調査(総務省)
 ※ 建築時期等が不詳であるものについては按分して加算
 ※ 建築時期が昭和55年以前の「耐震性不足」とされているストック数については、国土交通省推計による建て方の耐震割合をもとに算定
 ※ 「バリアフリーを満たす」とは、住宅・土地統計調査データより、高度のバリアフリー(段差のない室内+2か所以上の手すり+住居内を車いすで移動可能)を満たしている住宅について集計
 ※ 「省エネを満たす」とは、平成4年省エネルギー基準を達成しているものとし、国土交通省推計による建築時期別の達成割合をもとに算定
 ※ 「建築中ほか」とは、「建築中の住宅」及び「一時現在者のみの住宅(昼間だけ使用している住宅等)」

[参考資料：建替えによる耐震性向上に関する試算]

1. 住宅を新築した際、当該土地に従前住宅が建っていた場合 ...57.50% (・・・①)

2. 平成25年から平成30年の間に建築された住宅(戸)

建築年	総数(②)	新築の際に従前住宅が建っていたもの(・・・③) (①*②)
平成25年	684,533	393,576
平成26年	962,900	553,624
平成27年	897,700	516,137
平成28年	877,100	504,293
平成29年	816,900	469,681
平成30年	696,667	400,552

3. 平成25年から平成30年の間に除却された住宅 ...3,597,600戸

うち、1980年以前に建築された住宅 ...2,179,300戸 (56.15% (・・・④))

4. 1980年以前に建築された住宅のうち、耐震改修が行われた住宅の割合(平成25年) ... 8.05% (・・・⑤)

5. 平成25年から平成30年の間に除却された住宅のうち、旧耐震である住宅の割合 ... 55.70% (④*(100%-⑤)) (・・・⑥)

6. 平成25年から平成30年の間に建築された住宅のうち、旧耐震である住宅からの建替えに該当するもの(推計)(戸)

建築年	旧耐震である住宅からの建替えに該当するもの (③*⑥)
平成25年	219,222
平成26年	308,369
平成27年	287,488
平成28年	280,891
平成29年	261,612
平成30年	223,108

(出典)1:住宅生産団体連合会
 「戸建注文住宅の顧客実態調査」
 2~4:住宅・土地統計調査

③ 本特例措置による負担軽減効果

次に、本特例措置が住宅購入に与える影響について、（一社）住宅生産団体連合会による令和5年度住宅展示場アンケート調査によれば、

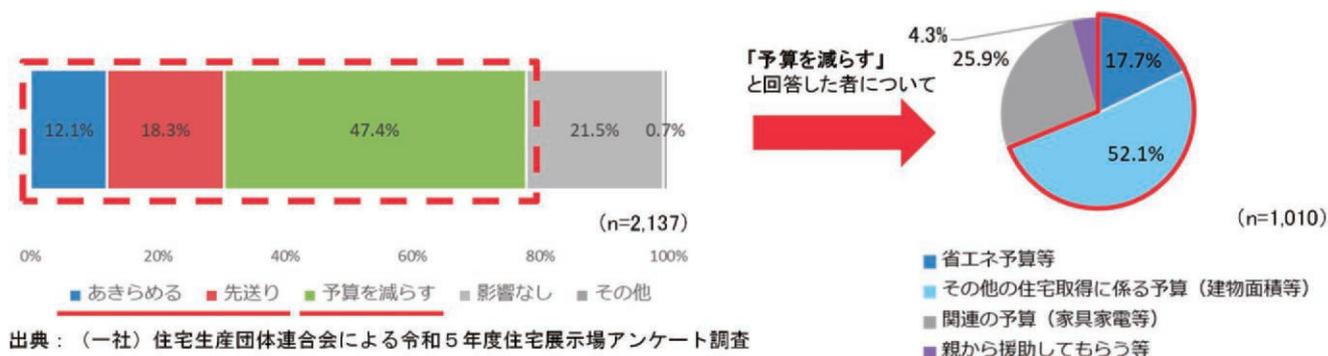
- ・ 本特例措置が廃止された場合、住宅購入予定者の約30%が購入を先送り・あきらめる、約47%が予算を減らすとの回答、
- ・ 「予算を減らす」と回答した者のうち約70%が住宅取得の予算（省エネ予算・建物面積等）を減らすとの回答であった。

また、（一社）不動産流通経営協会の調査によれば、本特例措置が住宅購入に与えた具体的な影響として、

- ・ 住宅の購入時期を早めた
- ・ 当初の予定よりも立地のよい住宅を購入できた
- ・ 当初の予定よりも広さや仕様がより良い住宅を購入できた
- ・ 借入資金を少なくできた
- ・ 関連する他の予算（家電・家具など）を減らさずに済んだ

などが挙げられており、本特例措置が住宅取得の促進及び居住水準の向上に寄与していることが分かるとのことであった。

[参考資料：（一社）住宅生産団体連合会による令和5年度住宅展示場アンケート調査]



最後に、本特例措置による負担軽減効果を示したモデルケースが紹介され、それによれば、

- ・ 2,000万円の住宅を建築した場合、本特例措置による軽減額は初年度約9万円、3年間で約27万円
- ・ 住宅取得及び保有に係る税負担軽減措置のうち、23%が本特例措置によるものとのことであった。

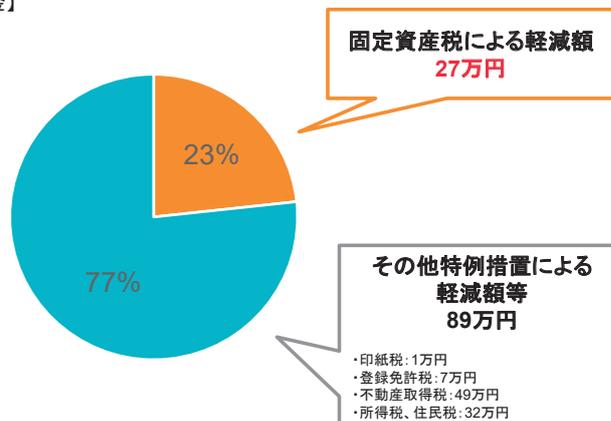
[参考資料：モデルケースの詳細]

【前提条件】

- ① 年収：600万円
- ② 建物の構造：省エネ基準適合住宅
- ③ 建物価格（税抜）：2,000万円（固定資産税評価額：1,300万円、新築建物価格認定基準表：1,020万円）
- ④ 借入金：1,600万円
- ⑤ 年間の所得税額：16万円、翌年の住民税：28万円（初年度の額）

【住宅を取得した年以後3年間に課される住宅の取得及び保有に係る税金】

税目	本則の税額	軽減・還付額
印紙税	4万円	▲1万円
消費税	200万円	—
登録免許税	11万円	▲7万円
不動産取得税	52万円	▲49万円
固定資産税	54万円	▲27万円
都市計画税	12万円	—
所得税・住民税	139万円	▲32万円
合計	472万円	▲116万円



④ 委員からの指摘・質問

こうした要望省庁からの説明に対して、委員からは次の意見が出た。

- EBPM の分析を行なうなら、まずは、ある政策を講じた場合・講じなかった場合のアウトカムを比較ができないかを考えるべきと思われる。
- 次に、ある政策を講じた場合・講じなかった場合の比較が難しい場合は、異なる政策間で比較したり、1つの政策の中で強度が強い部分と弱い部分を比較するなどの手法が考えられる。
- そして、比較にあたっては、特例措置を活用した先のアウトカムを明確に設定することが必要。
- このほか、手法として、地域差に着目して政策効果による地域経済の状況を分析することも考えられる（ただし、地域固有の事情が結果に影響を与え得ることには注意が必要）。

次に、③で示された本特例措置による負担軽減効果を示したモデルケースについて、「住宅取得後3年間の減税額について試算しているが、住宅ローン減税を総額で計算したり、補助金による支援も含めたりした場合、住宅取得に対する支援総額や、それに占める新築住宅特例による減税額の割合はどのくらいか」という質問に対しては、「住宅ローン減税の総額も含めると、住宅取得後13年間の住宅取得に対する支援総額は116万円から203万円になり、それに占める新築住宅特例による減税額の割合は23%から13%となる。一方、補助金等の措置については、年度によりその対象や額等が異なるため、その総額を一概にお示しすることは難しい」との回答があった。

また、「特例によるインセンティブを与えるには特例の認知度が高いことが前提となるが、住宅ローン減税に比べ、本特例の認知度はどの程度あると考えているのか」という質問に対しては、「現時点において、本特例や住宅ローン減税を含め各特例の認知度そのものを調査したものを把握できていないため、お答えすることが困難な状況である。なお、本特例を含め、様々な税制措置により住宅取得者の初期負担の軽減を図るという目的と認知度自体の関係をどう捉えるのかという点は、難しい課題だと認識している」との回答があった。

(3) 効果検証

本特例措置は、住宅取得者の初期負担の軽減を通じて、良質な住宅の建設を促進し、居住水準の向上及び良質な住宅ストックの形成を図ることを目的としている。

そのため、次の視点で定量(①～④)・定性(⑤⑥)の両方の側面から検証を行なった。

① 床面積要件の改正前後での着工件数の変化

効果検証にあたっては、「本特例措置が適用されるグループ」と「本特例措置が適用されていないグループ」の比較を考えるべきだが、本特例措置は一定の床面積要件等を満たす新築住宅には全て適用される。

他方、本特例措置の床面積要件等は随時見直されていることから、検証では、見直し前後で改正対象となった面積の住宅の着工件数を処置群とし、対照群との比較を行った^(※)。

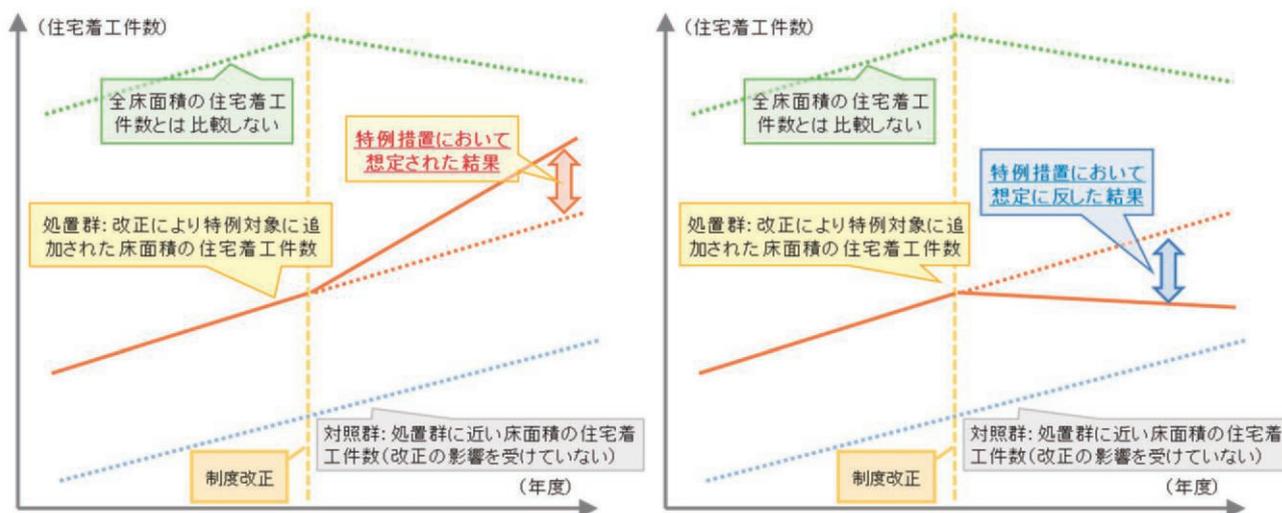
(※) 過去の床面積要件等の見直しのうち、改正対象となった床面積のデータが入手できる改正年度について検証を行なった。

なお、住宅の着工件数には、住宅ローン減税をはじめとした他の支援策や金利動向など、本特例措置以外にも様々な影響が考えられるため、対照群は、その影響が同程度と考えられる、処置群と近い床面積の住宅の着工件数を設定した。

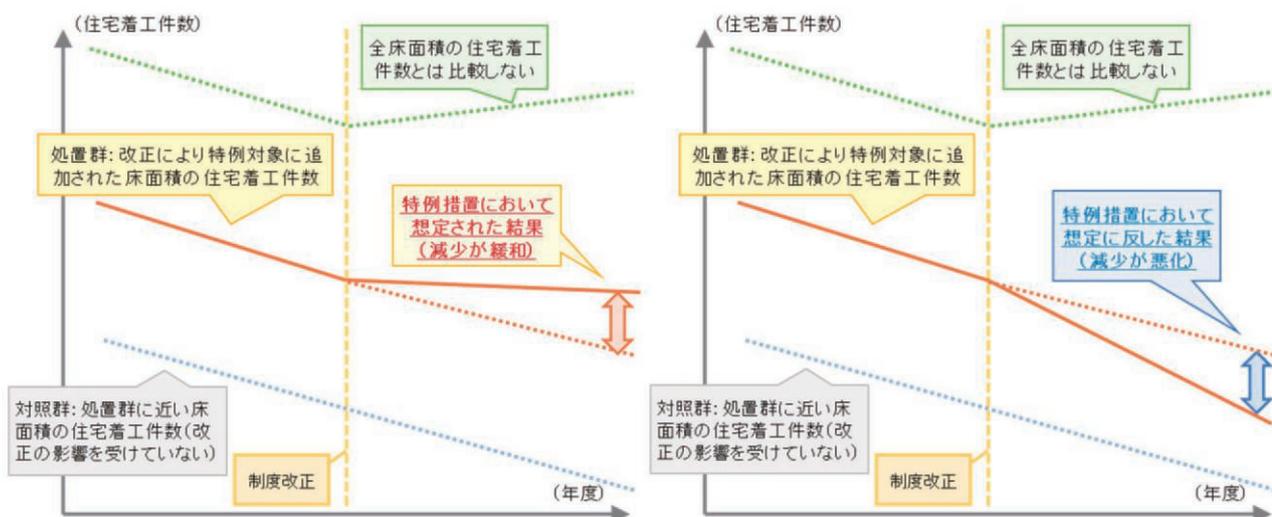
そのうえで、見直し前後で処置群と対照群の推移を比較し、増加・減少の傾向自体に変化が見られるかや、処置群と対照群が同じ増加傾向(又は減少傾向)にあったとしても伸び率が異なるかといった視点で検証を行なった^(※)。

(※) 差分の差分法による検証であり、見直しが無い場合には処置群と対照群が同じ結果となると仮定した。

[参考資料：処置群と対照群の比較イメージ（増加傾向の場合）]



[参考資料：処置群と対照群の比較イメージ（減少傾向の場合）]



なお、住宅着工統計のデータは、建築物を建築しようとする旨の届出（建築工事届）を受理した時点をもって着工件数にカウントすることとされている。

そうすると、住宅購入希望者が本特例措置の見直し内容を知り、それを踏まえて希望する面積の敷地を取得し、建築がはじまるまでの間には一定期間を要すると考えられるが、どの程度の期間を要するかは住宅購入希望者によって異なるため、長期的な動向も分かるよう制度改革後5年度分のデータを用いることとした。

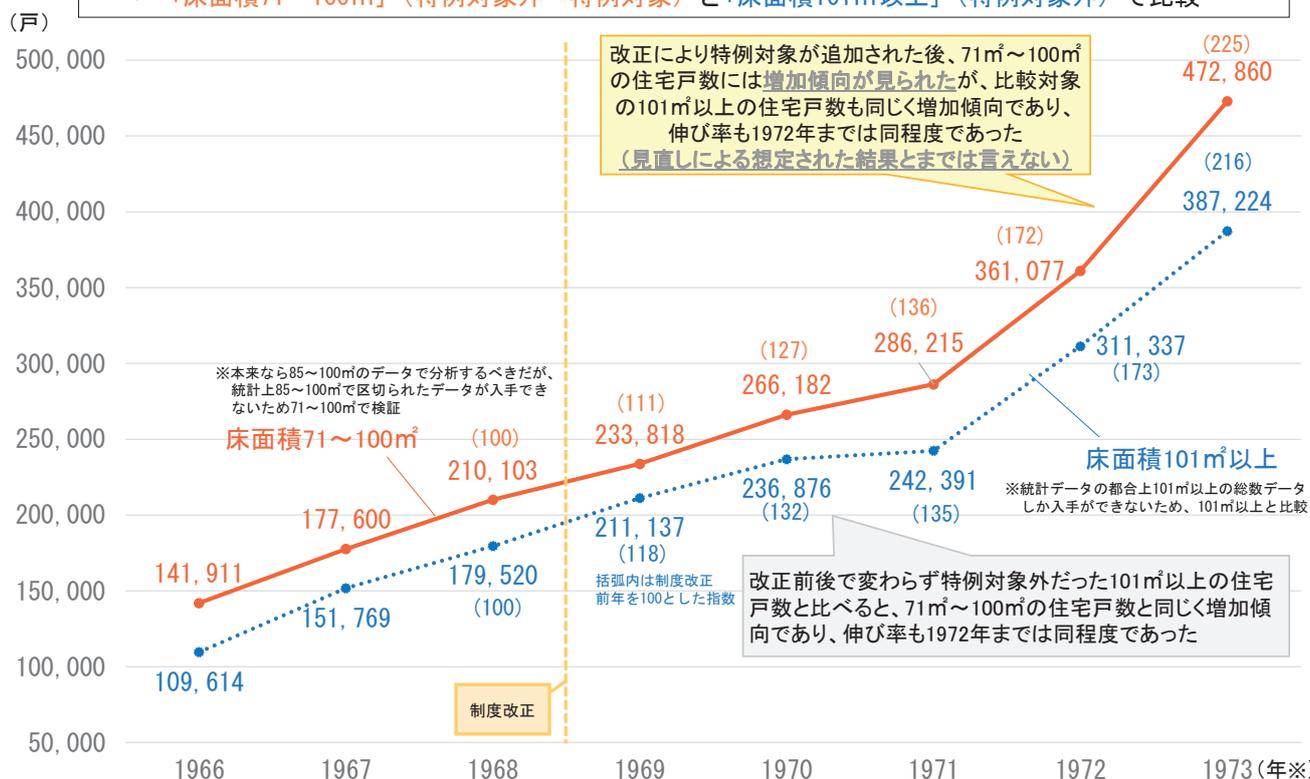
まず、昭和 44(1969) 年度改正では、床面積要件が 85 m²以下から 100 m²以下となり、85~100 m²の住宅が特例対象に追加された。

そこで、71~100 m²の住宅戸数の推移を見ると、改正により特例対象が追加された後、71~100 m²の住宅戸数には増加傾向が見られた（処置群）。

一方、改正前後で変わらず特例対象外だった 101 m²以上の住宅戸数と比べると（対照群）、71~100 m²の住宅戸数と同じく増加傾向であり、伸び率も昭和 47（1972）年までは同程度であった。その点では、見直しにより想定された結果とまでは言えないものであった。

[参考資料：昭和 44(1969) 年度改正前後での面積別の新築住宅着工数の推移]

1969（S44）年度改正内容：床面積要件 85m²以下 ⇒ 100m²以下
 → 「床面積71~100m²」（特例対象外→特例対象）と「床面積101m²以上」（特例対象外）で比較



※1971年以前の住宅着工統計には年度データがないことから、年データで分析

出典：国土交通省「住宅着工統計」

次に、昭和 51・52(1976・1977)年度改正では、5階以上の耐火構造の住宅の特例期間が、新築後 10 年間から 7 年間(昭和 51(1976)年度)、5 年間(昭和 52(1977)年度)と短縮された。

そこで、6階以上の住宅戸数の推移を見ると、改正により特例期間が短縮されたが、6階以上の住宅戸数は増加傾向が見られた(処置群)。

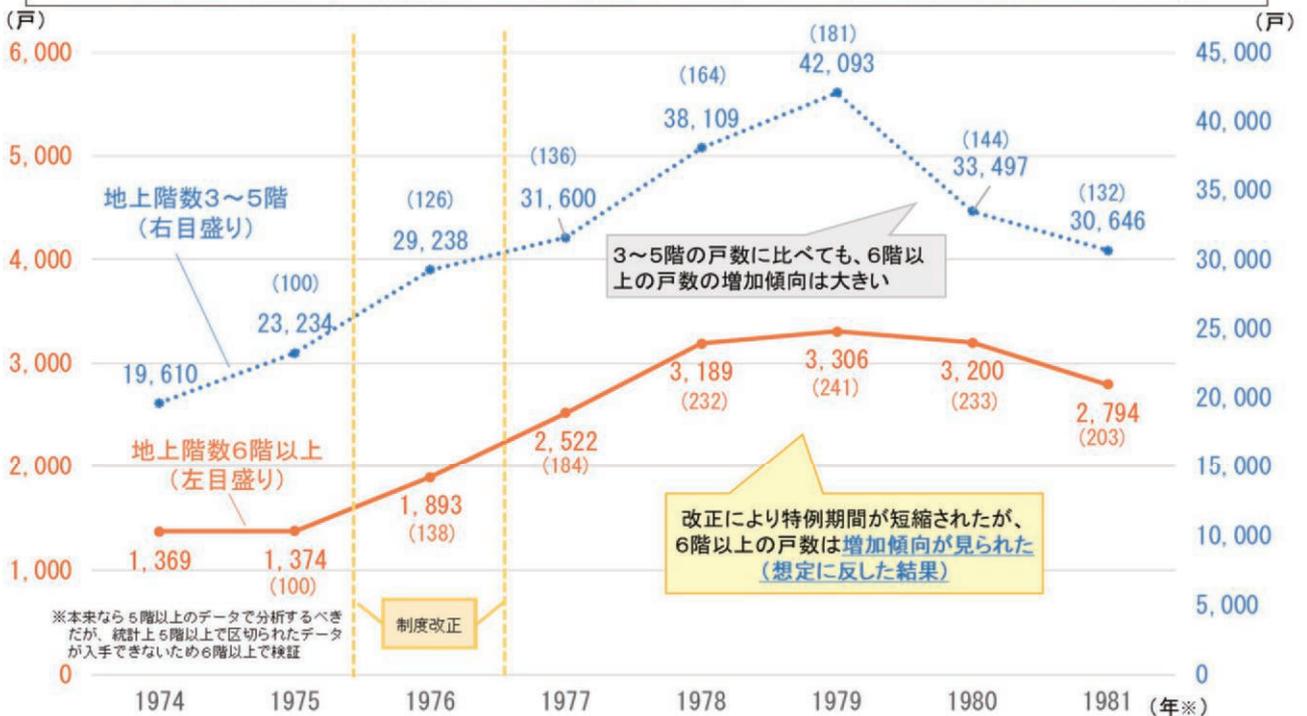
これは対照群である3～5階の戸数に比べても、6階以上の戸数の増加傾向は大きいものであり、見直しによる想定に反した結果となった。

[参考資料：昭和 51・52(1976・1977)年度改正前後での階数別の新築住宅着工数の推移]

1976・1977(S51・S52)年度改正内容

：5階以上の耐火構造の住宅の特例期間 新築後10年間⇒ 7年間(1976年度)⇒ 5年間(1977年度)

→ 「地上階数6階以上」(特例縮減)と「地上階数3～5階」(3～4階は特例期間変わらず)で比較



※本来なら6階以上のデータで分析すべきだが、統計上6階以上で区切られたデータが入りできないため6階以上で検証

制度改正

改正により特例期間が短縮されたが、6階以上の戸数は増加傾向が見られた(想定に反した結果)

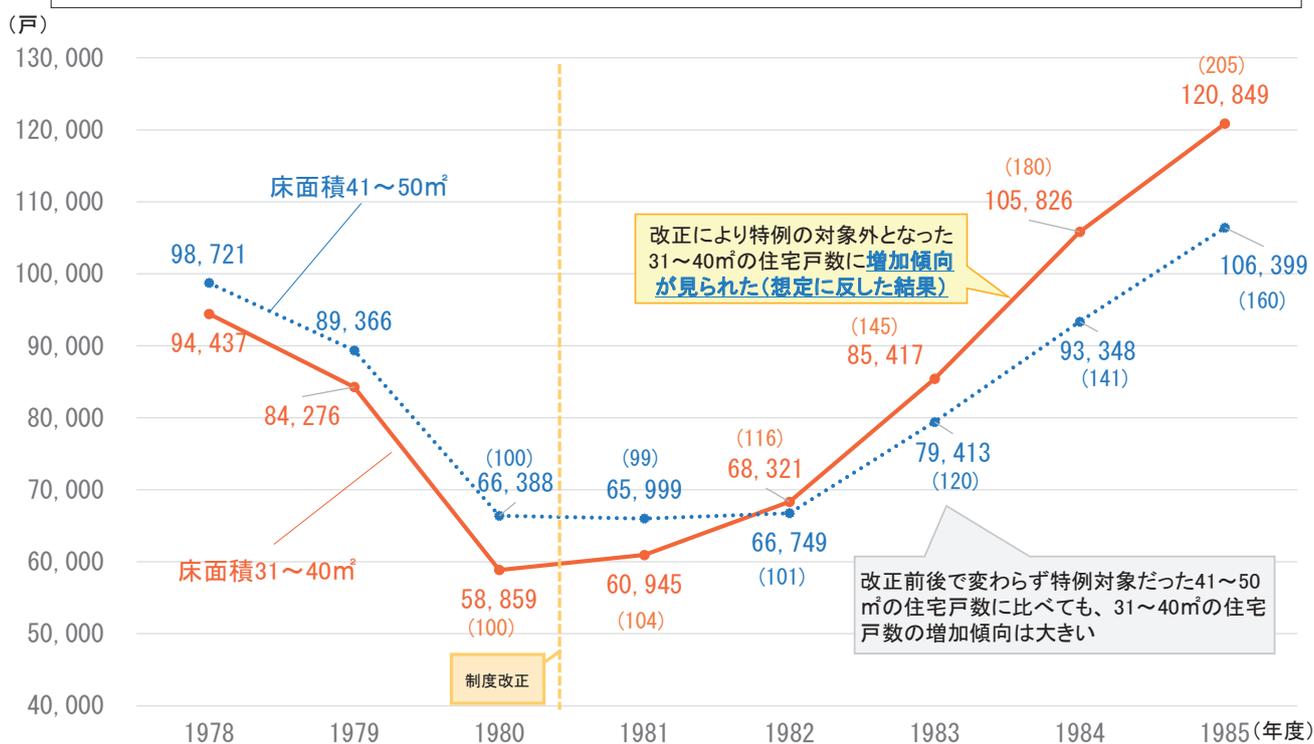
次に、昭和 56(1981)年度改正では、床面積要件が 100 m²以下から 40 m²（共同貸家 30 m²）以上 165 m²以下となった。

そこで、改正により特例の対象外となった 31～40 m²の住宅戸数の推移を見ると、改正後には増加傾向が見られた（処置群）。

これは、改正前後で変わらず特例対象だった 41～50 m²の住宅戸数に比べても（対照群）、31～40 m²の住宅戸数の増加傾向は大きく、見直しによる想定に反した結果となった。

[参考資料：昭和 56(1981)年度改正前後での面積別の新築住宅着工数の推移①]

1981（S56）年度改正内容：床面積要件 100m²以下 ⇒ 40m²（共同貸家30m²）以上 165m²以下
→ 「床面積31～40m²」（特例対象→特例対象外）と「床面積41～50m²」（特例対象）で比較



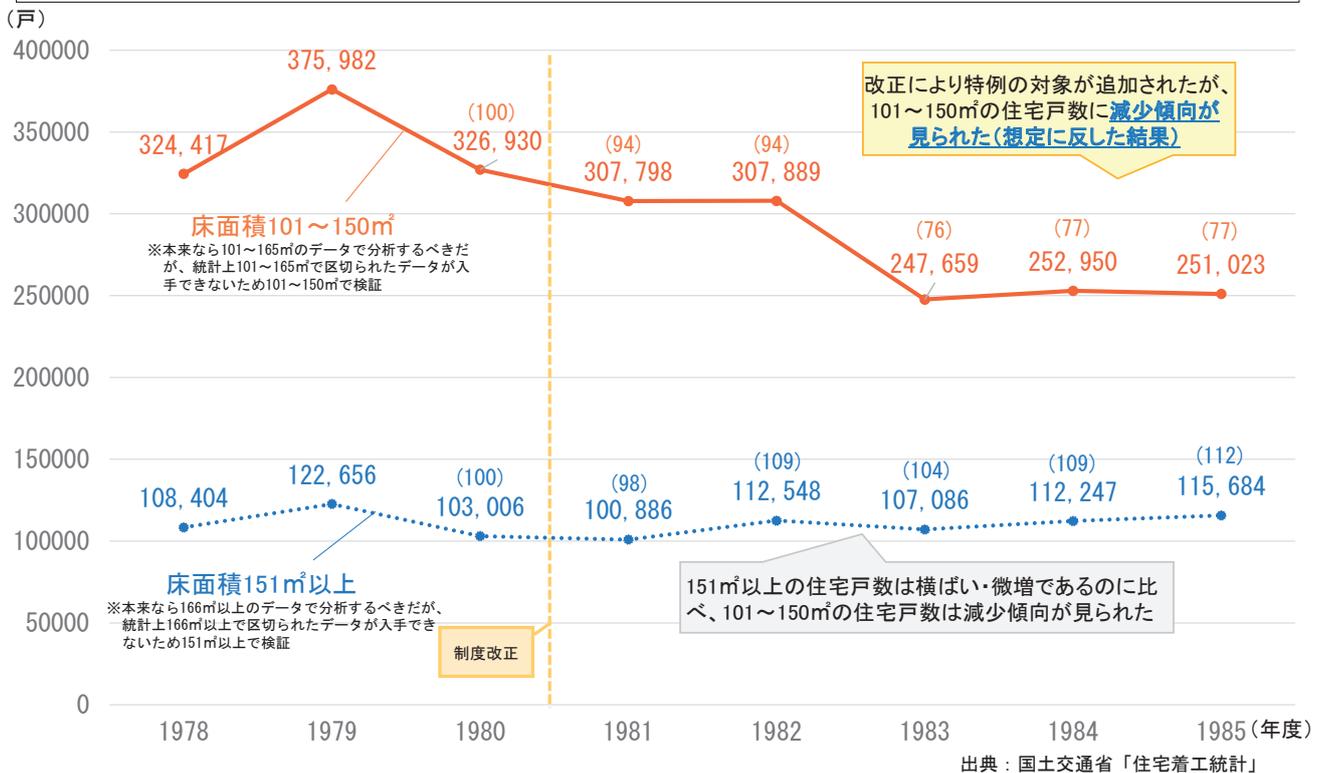
出典：国土交通省「住宅着工統計」

また、昭和 56 (1981) 年度改正により特例の対象に追加された 101~150 m² の住宅戸数の推移を見ると、改正後には減少傾向が見られた（処置群）。

これは、151 m² 以上の住宅戸数は横ばい・微増であるのに比べ、101~150 m² の住宅戸数は減少傾向が見られるものであり、見直しによる想定に反した結果となった。

[参考資料：昭和 56 (1981) 年度改正前後での面積別の新築住宅着工数の推移②]

1981 (S56) 年度改正内容： 床面積要件 100m²以下 ⇒ 40m² (共同貸家30m²) 以上 165m²以下
 → 「床面積101~150m²」(特例対象外→特例対象) と「床面積151m²以上」(166m²以上が特例対象外) で比較



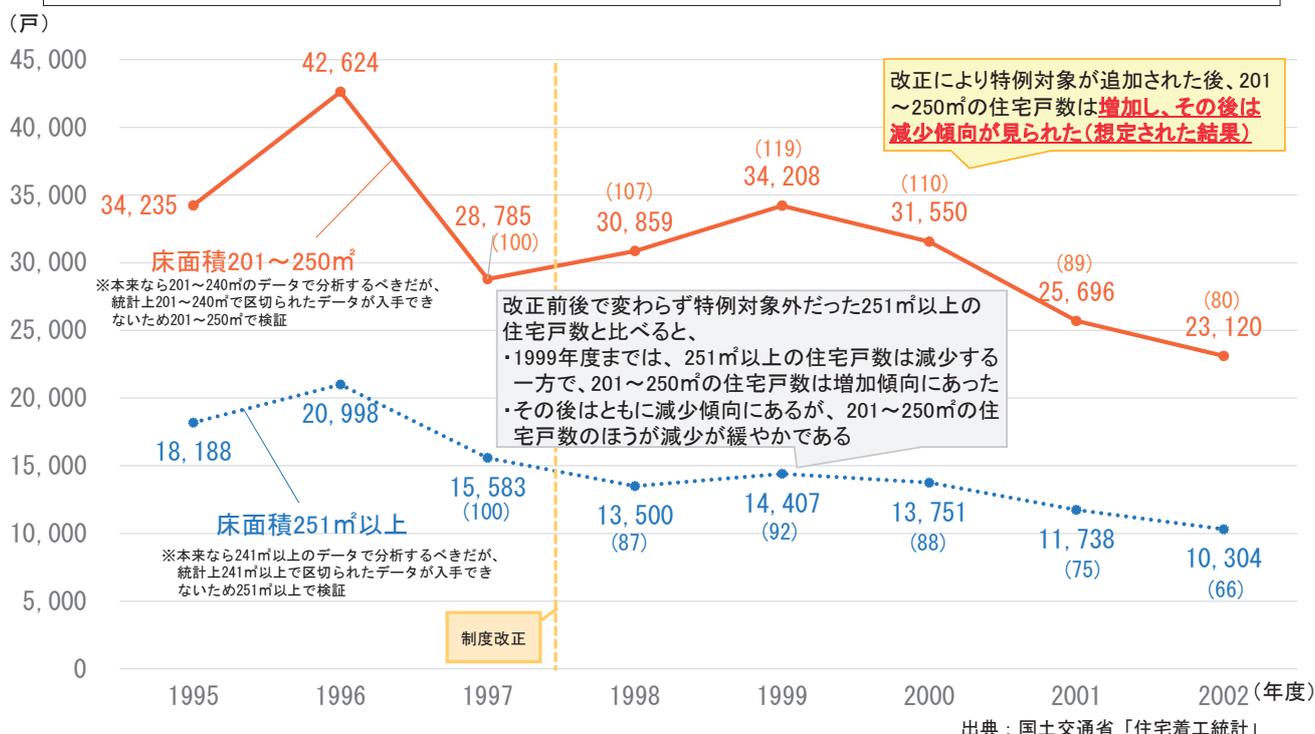
次に、平成 10(1998)年度改正では、床面積要件の上限が 200 m²以下から 240 m²以下となった。

そこで、201~250 m²の住宅戸数の推移を見ると、改正により特例対象が追加された後、201~250 m²の住宅戸数は増加し、その後は減少傾向が見られた（処置群）。

一方、改正前後で変わらず特例対象外だった 251 m²以上の住宅戸数と比べると（対照群）、①平成 11(1999)年度までは、251 m²以上の住宅戸数は減少する一方で 201~250 m²の住宅戸数は増加傾向にあり、②その後はともに減少傾向にあるが、201~250 m²の住宅戸数のほうが減少が緩やかであり、見直しにより想定された結果が見られた。

[参考資料：平成 10(1998)年度改正前後での面積別の新築住宅着工数の推移]

1998 (H10) 年度改正内容 : 床面積要件 40m² (共同貸家35m²) 以上**200m²**以下
 ⇒ 40m² (共同貸家35m²) 以上**240m²**以下
 →「**床面積201~250m²**」(特例対象外→特例対象)と「**床面積251m²以上**」(特例対象外)で比較



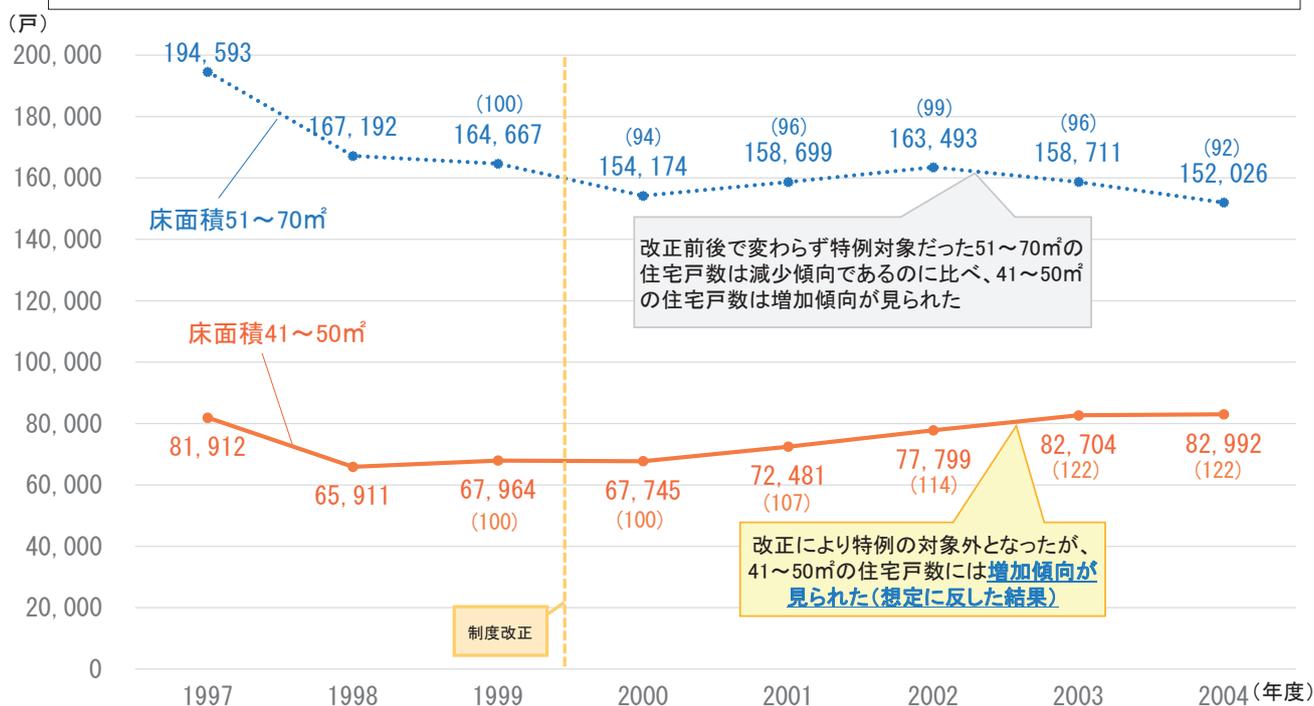
次に、平成 12(2000) 年度改正では、床面積要件の下限が 40 m²以上から 50 m²以上に、上限が 240 m²以下から 280 m²以下となった。

そこで、41~50 m²の住宅戸数の推移を見ると、改正により特例の対象外となったが、41~50 m²の住宅戸数には増加傾向が見られた（処置群）。

これは、改正前後で変わらず特例対象だった 51~70 m²の住宅戸数は減少傾向であるのに比べ（対照群）、41~50 m²の住宅戸数は増加傾向が見られるものであり、見直しによる想定に反した結果となった。

[参考資料：平成 12(2000) 年度改正前後での面積別の新築住宅着工数の推移①]

2000 (H12) 年度改正内容 : 床面積要件 40m² (共同貸家35m²) 以上240m²以下
 ⇒ 50m² (共同貸家35m²) 以上280m²以下
 → 「床面積41~50m²」(特例対象→特例対象外) と「床面積51~70m²」(特例対象) で比較



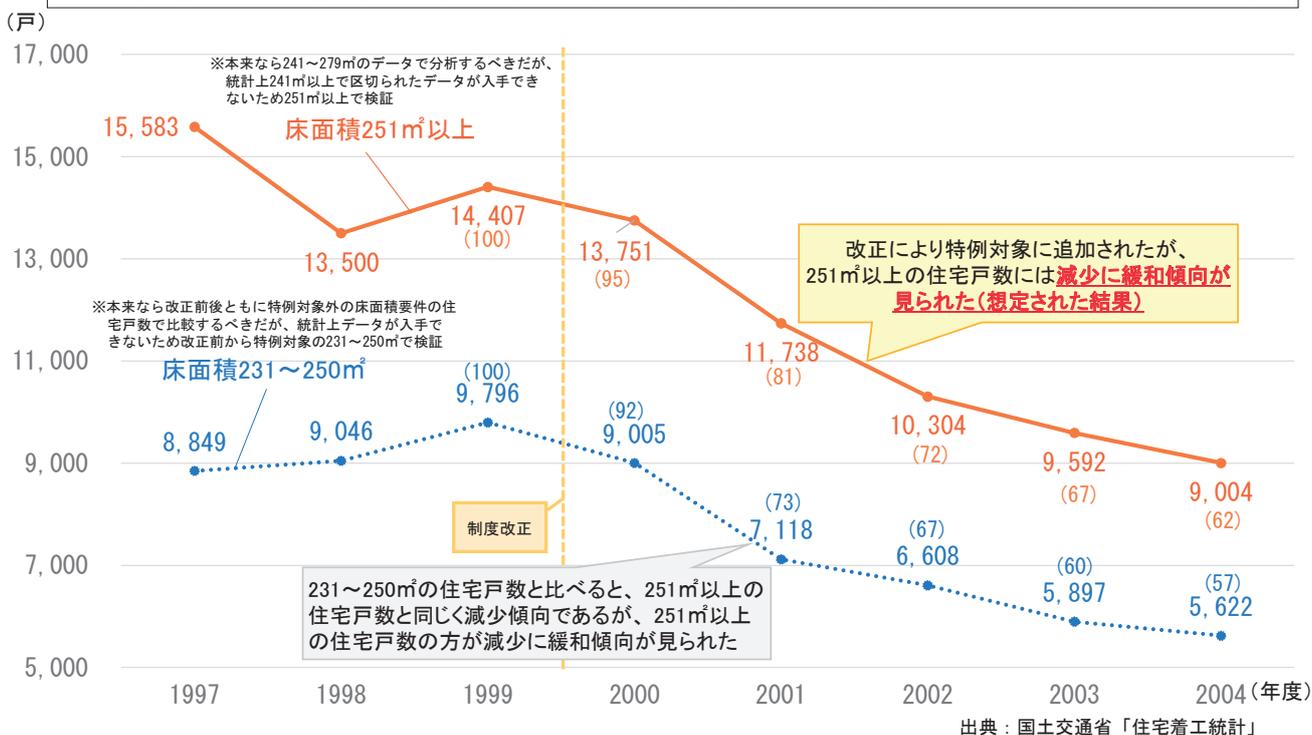
出典：国土交通省「住宅着工統計」

また、平成 12(2000)年度改正により特例の対象に追加された 251 m²以上の住宅戸数の推移を見ると、改正後には減少傾向が見られた（処置群）。

一方、231～250 m²の住宅戸数と比べると（対照群）、251 m²以上の住宅戸数と同じく減少傾向であるが、251 m²以上の住宅戸数には減少に緩和傾向が見られ、見直しにより想定された結果が見られた。

[参考資料：平成 12(2000)年度改正前後での面積別の新築住宅着工数の推移②]

2000 (H12) 年度改正内容 : 床面積要件 40m² (共同貸家35m²) 以上240m²以下
 ⇒ 50m² (共同貸家35m²) 以上280m²以下
 →「床面積251m²以上」(特例対象外→特例対象)と「床面積231～250m²」(231～240m²が特例対象)で比較



これらをまとめると以下のとおりに整理され、本特例措置において想定された結果も見られたが、想定に反した結果となったケースが多いものであった^(※)。

(※) 各改正について、制度改正前の傾向は全体として処置群・対照群で同じだったが、平成 12(2000)年度改正の後半の比較は、251 m²以上の住宅戸数（処置群）は改正前から減少傾向だった一方、231～250 m²の住宅戸数（対照群）は改正前は増加傾向にあり、改正前の傾向が異なることに注意が必要。

[参考資料：分析の全体像]

改正年度	主な改正内容	改正前後での着工件数の変化
1964 (S39) 年度	創設 一般の住宅 : 3年間 1 / 2 3階建又は4階建の耐火構造の住宅 : 5年間 1 / 2 5階以上の耐火構造の住宅 : 10年間 1 / 2 床面積要件 : 85㎡以下の住宅が特例対象	
1969 (S44) 年度	拡充 床面積要件 : 85㎡以下→100㎡以下	・改正により85～100㎡の住宅が特例対象に追加 ⇒71㎡～100㎡の住宅戸数に 増加傾向が見られた (※)
1976・1977 (S51・52) 年度	縮減 5階以上の耐火構造の住宅の特例期間 : 新築後10年間→7年間(1976年度)→5年間(1977年度)	・改正により5階以上の耐火構造の住宅の特例期間が短縮 ⇔6階以上の戸数に 増加傾向が見られた (※)
1981 (S56) 年度	拡充 縮減 床面積要件 : 100㎡以下 →40㎡(共同貸家30㎡)以上165㎡以下	・改正により40㎡以下の住宅が特例対象から除外 ⇔31～40㎡以下の住宅戸数に 増加傾向が見られた ・改正により101～165㎡の住宅が特例対象に追加 ⇔101㎡以上の住宅戸数に 減少傾向が見られた (※)
1998 (H10) 年度	拡充 床面積 : 40㎡(共同貸家35㎡)以上200㎡以下 →40㎡(共同貸家35㎡)以上240㎡以下	・改正により201～240㎡の住宅が特例対象に追加 ⇔201～250㎡の住宅戸数は 増加し、その後は減少傾向が見られた (※)
2000 (H12) 年度	拡充 縮減 床面積 : 40㎡(共同貸家35㎡)以上240㎡以下 →50㎡(共同貸家35㎡)以上280㎡以下	・改正により41～50㎡の住宅が特例対象から除外 ⇔41～50㎡の住宅戸数に 増加傾向が見られた ・改正により241～280㎡の住宅が特例対象に追加 ⇔251㎡以上の住宅戸数に 減少に緩和傾向が見られた (※)

(※) 本来なら、改正対象の床面積等に係るデータで分析すべきだが、当該床面積等と同一範囲のデータがないため、入手できる近い範囲のデータを使用
(※) 赤字が特例措置において想定された結果、青字が想定に反した結果、灰色はどちらも言えない結果を指す

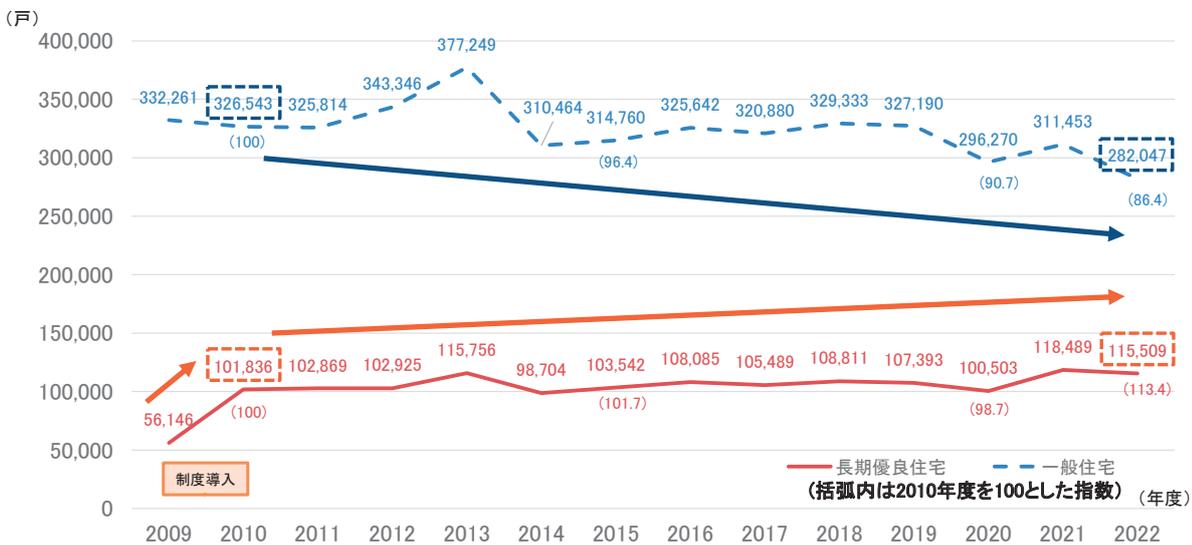
② 長期優良住宅（一戸建て）の新築着工件数の推移

平成 21 (2009) 年度に長期優良住宅制度が創設され、本特例措置の軽減期間も、長期優良住宅の場合には2年間上乘せする改正が行なわれた。

そこで、一般住宅と長期優良住宅の着工件数（一戸建て）を比較すると、平成 22 (2010) 年度以降、一般住宅は減少傾向だが、長期優良住宅は増加傾向にある結果となった。

ただし、長期優良住宅には、本特例措置以外にも、住宅ローン減税の拡充など他の支援策も併せて講じられていることには留意が必要である。

[参考資料：長期優良住宅（一戸建て）の新築着工件数の推移]



(出典) 国土交通省住宅局「長期優良住宅建築等計画の認定実績(令和5年3月末時点)」
国土交通省「住宅着工統計」

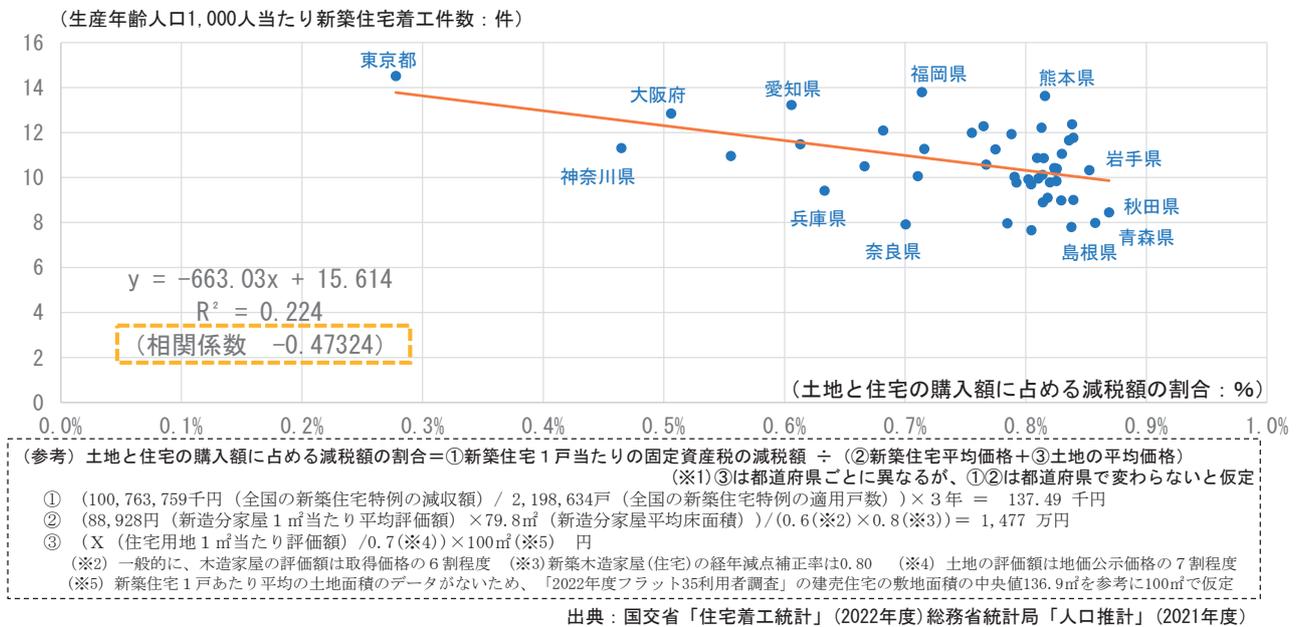
③ 地価の地域差を踏まえた新築住宅着工の状況

一般的に住宅購入の際は土地と住宅を一体で購入するが、地価は地域で大きく異なる。そのため、住宅価格が同じで本特例措置による減税額が変わらなくても、購入総額に占める減税額の割合は地域によって変わってくる（地価が高い地域ほど、この割合は低くなる）。

そこで、土地と住宅の購入額に占める減税額の割合が高いほど住宅購入が促されるのか、両者の相関を求めた結果、両者には負の相関が見られた。

つまり、減税額の割合が高いほど新築住宅着工件数が低い結果となったが、これは、地価が安い地域ほど減税額の割合は高くなる一方、そのような地域では新築住宅着工の需要が低いのではないかと考えられる。

[参考資料：相関分析の結果]



④ 住宅の価格弾力性を踏まえた本特例措置の効果額（試算）

過去の文献によれば、日本の住宅消費の価格弾力性（価格が1%変化したときに、購入量が何%変化するかを表したもの）は-0.67~-0.8とされている。

それらを前提に、本特例措置による一戸あたりの平均減税額を用いて住宅消費の増加額を計算すると、本特例措置による減税額の総額1,008億円に対し、789億円~943億円となった。

ただし、参考にした文献が平成15(2003)年のものであることに留意が必要である。

[参考資料：試算の考え方]

$$\text{価格弾力性} = \frac{\text{住宅消費の変化率}}{\text{住宅価格の変化率}}$$

$$\text{価格弾力性} = \frac{\text{住宅消費の変化率}}{\left(\frac{\text{新築住宅特例による減税額}}{\text{新築住宅価格}} \right)}$$

$$\text{価格弾力性} = \frac{\text{住宅消費の変化率}}{\left(\frac{-13.7\text{万円}}{1,477\text{万円}} \right)}$$

∴ 住宅消費の変化率(%) = $\frac{-13.7\text{万円}}{1,477\text{万円}} \times \text{価格弾力性}$

(注釈)

- ・新築住宅特例による減税額13.7万円：固定資産の価格等の概要調査より固定資産税課で算出(3カ年度分)(全国総額1,008億円(2022))
- ・住宅着工数86万戸：2022年住宅着工件数より
- ・新築住宅価格1,477万円：固定資産の価格等の概要調査より固定資産税課で算出

$$\text{住宅消費の変化率} = \frac{\text{住宅消費の増加額}}{\text{住宅消費総額}}$$

$$\text{住宅消費の増加額} = \frac{\text{住宅消費の変化率} \times \text{住宅消費総額}}{\text{代入}}$$

式変形

$$\frac{-13.7\text{万円}}{1,477\text{万円}} \times \text{価格弾力性} \times \frac{86\text{万戸} \times 1,477\text{万円}}{\text{代入}}$$

- ① 価格弾力性が-0.67の場合
⇒ 住宅消費の増加額 = 789億円
- ② 価格弾力性が-0.8の場合
⇒ 住宅消費の増加額 = 943億円

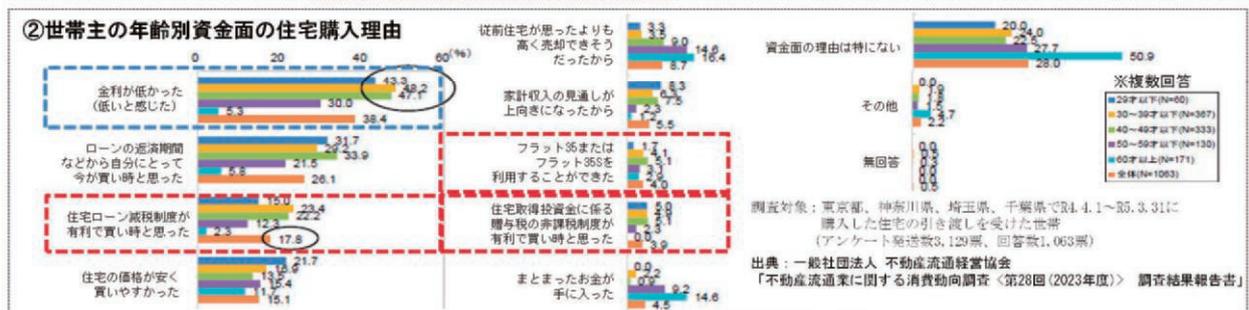
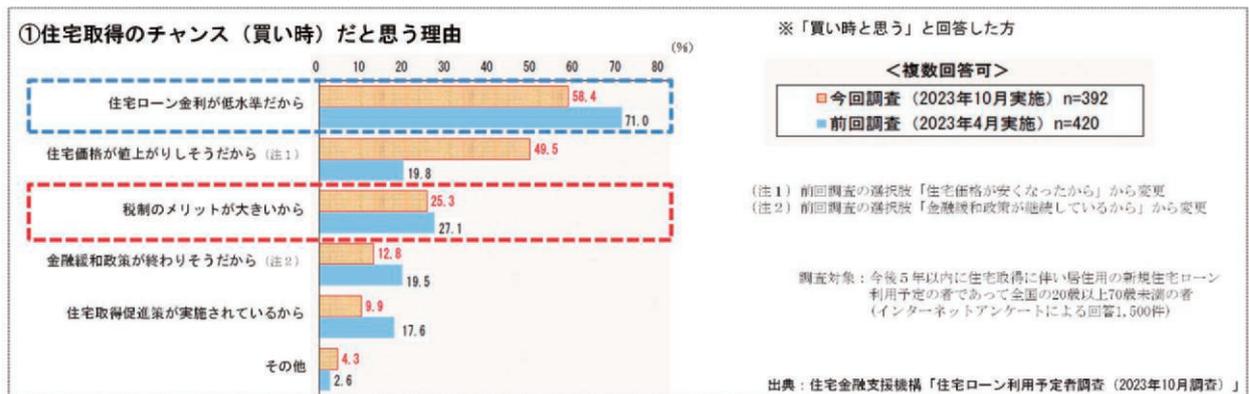
(参考) 森泉陽子(2003)「新築住宅市場と中古住宅市場」都市住宅学

⑤ 住宅購入の動機に関するアンケート

次に、定性的側面からの検証として、住宅金融支援機構によるアンケート調査から住宅購入の動機を確認したところ、住宅購入の動機としては固定資産税に限った選択肢がなく、選択肢にある「税制」の詳細が不明だが、税制のメリットよりも金利の動向の影響が大きいとの結果となっている。

また、不動産流通経営協会による地域を限定した調査でも同様の結果であった。

[参考資料：住宅金融支援機構・不動産流通経営協会によるアンケート結果]



⑥ 本特例措置に関する政令市・中核市へのアンケート

最後に、政令市・中核市にアンケート調査を行なったところ、回答のあった83団体全てで、本特例措置があることで、住民の方から特例期間終了後に「住宅に係る固定資産税額が増えた」旨の問い合わせや苦情が寄せられたことがあったとのことであった。

このことから、本特例措置の存在がそもそも認識されていない可能性がある。

逆に、そうした問い合わせや苦情を防止するために、家屋調査時に本特例措置の説明を行なうことや、納税通知書に本特例措置の資料を同封することなどの対策を講じている状況になっている。

[参考資料：政令市・中核市へのアンケート結果]

(アンケート結果) 令和6(2024)年6月に政令市・中核市83団体にアンケートを実施(回答83団体)

問1 新築住宅特例があることで、住民の方から適用期間終了後に「住宅に係る固定資産税額が増えた」旨の問い合わせや苦情が寄せられたことはありますか。

はい 83団体(100%) いいえ 0団体(0%)

問2 問1の問い合わせや苦情を防止するため、講じられている対策はありますか(複数回答)。

- | | | |
|---------------------------|---|---------|
| 1. 家屋調査時に新築住宅特例の説明を行なう | … | 79団体 |
| 2. 納税通知書に新築住宅特例の資料を同封する | … | 52団体 |
| 3. 特例期間が終了する際に、その旨をお知らせする | … | 34団体 |
| 4. その他 | … | 21団体(※) |
| 5. 対策は講じていない | … | 0団体 |

(※) 「納税通知書の備考欄に特例終了について記載」「HPで広報している」など

(4) まとめ

【定量的側面からの検証】

本特例措置は昭和 39(1964)年度の創設以降、制度の大枠は変わっておらず、一定の床面積要件等を満たす新築住宅には全て適用される。

そのため、「本特例措置が適用されるグループ」と「本特例措置が適用されないグループ」の比較は難しいが、他方、本特例措置の床面積要件等は随時見直されている。

そこで、見直し前後で改正対象面積の住宅着工件数の変化を検証すると、本特例措置において想定された結果も見られたが想定に反した結果となったケースが多く、本特例措置に伴う誘導効果が明確に存在したとまでは言いがたい結果となった。

また、平成 21(2009)年度に長期優良住宅制度が創設され、本特例措置の軽減期間も、長期優良住宅の場合には2年間上乗せする改正が行なわれた。

そこで、一般住宅と長期優良住宅の着工件数(一戸建て)を比較すると、平成 22(2010)年度以降、一般住宅は減少傾向だが、長期優良住宅は増加傾向にあることから、上乗せによるインセンティブとなっていたという見方もありうる。

このほか、

- ① 本特例措置と新築住宅着工の地域差の分析では、両者には負の相関が見られたが、新築住宅着工の需要の地域差も影響していると考えられ、
また、
- ② 平成15(2003)年の文献であるものの、過去の文献で示されている住宅の価格弾力性等を参考に、本特例措置により住宅消費がどの程度増加したかを試算したところ、価格弾力性の幅があるため、減税額に比した住宅消費の伸びも幅がある結果となったが、最大でも減税額ほどにはならなかった。

【定性的側面からの検証】

既存の住宅購入の動機に関するアンケート調査によれば、住宅購入の動機としては、住宅ローン減税を含む各種税制よりも金利の動向の影響が大きい結果となっていた。

また、政令市・中核市の100%が、本特例措置があることで、住民の方から特例期間終了後に「住宅に係る固定資産税額が増えた」旨の問い合わせや苦情が寄せられたことがあったとのことであり、本特例措置の存在がそもそも認識されていない可能性がある。

なお、住宅政策には、新築住宅に係る固定資産税の減額特例以外にも住宅ローン減税など様々な支援策があるため、結果には他の支援策の影響が含まれている可能性があることには留意が必要である。

3. 中小事業者等の生産性向上等に資する償却資産に係る特例措置の効果検証

(1) 特例措置の概要等

① 特例措置の概要

本特例措置は、中小事業者等の生産性の向上や賃上げの促進を図ることを目的とするものである。

対象となるのは中小企業者又は中小事業者であり、中小企業者は資本金が1億円以下の法人等（大企業の子会社等を除く）であり、中小事業者は従業員数1,000人以下の個人とされている。

本特例措置の適用を受けるには、中小企業等経営強化法に規定する先端設備等導入計画^(※1)（以下「計画」という。）を策定し市町村から認定を受ける必要があり、特例の対象となる資産は、計画に基づき取得した次の要件を満たす機械・装置等である。

- ・ 市町村が策定する導入促進基本計画に適合するもの
- ・ 生産性向上に資するもの
（導入により労働生産性が年平均3%以上向上するもの）
- ・ 企業の収益向上に直接つながるもの
（導入により投資利益率が年平均5%以上となるもの）

なお、市町村への計画申請にあたっては、認定経営革新等支援機関（商工会議所、商工会、金融機関等で中小企業庁が認定）に計画及び投資計画（計画と別に策定する設備投資の詳細を記載したもの）の事前確認を依頼し、各計画に関する確認書が発行される必要がある。同機関では、計画及び投資計画に記載された設備導入により、労働生産性の年平均3%以上向上や、投資利益率の年平均5%以上が見込まれるかを確認する。

また、「先端設備等導入計画に関するQ&A」^(※2)によれば、計画の目標を達成できなかった場合の罰則等はないとされている。

特例率は、最初の3年度分に1/2が適用されるが、1.5%以上の賃上げ目標を盛り込んだ計画に基づく設備投資の場合には、最初の5年度分に1/3の特例率が適用される。

(※1) 平成28(2016)年度～平成30(2018)年度の「生産性向上に資する機械装置等に係る特例」では、認定経営力向上計画の認定を受けることが要件とされていた。

(※2) 「先端設備等導入計画に関するQ&A」では、以下のとおり記載されている。
質問：先端設備等導入計画の目標を達成できなかった場合、何か罰則等はあるのか。

回答：罰則等はありません。

質問：労働生産性が年平均3%以上向上する設備投資は、何年で達成しなければならないのか。また、未達成の場合はどうなるのか。

回答：事業者が作成する先端設備等導入計画の期間は基本方針において3年間、4年間、5年間のいずれかを基本としており、計画期間終了時に年平均3%以上向上することを求めているものになります。また、未達成の場合、そのことを持って即座に計画の取り消しなどは行われませんが、達成できなかった理由などについてしっかりと検討していただくことを想定しております。

[参考資料：制度概要]

1. 特例の目的
中小事業者等の生産性の向上や質上げの促進を図る。

2. 制度の概要

(1) 対象資産
中小事業者等が中小企業等経営強化法に規定する先端設備等導入計画に基づき取得した生産性向上に資する一定の機械・装置等

※以下の要件を満たす機械・装置等を対象

- ①市町村計画に基づき中小事業者等が取得するもの
(市町村の導入促進基本計画に適合するもの)
- ②生産性向上に資するもの
(導入により労働生産性が年平均3%以上向上するもの)
- ③企業の収益向上に直接つながるもの
(導入により投資利益率が年平均5%以上となるもの)

【労働生産性】
(営業利益+人件費+減価償却費)
労働投入量※
(※労働者数又は労働者数×1人あたり年間就業時間)

【投資利益率】
(営業利益+減価償却費)の増加額
設備投資額

(2) 特例率
1/2(最初の3年度分)
1.5%以上の質上げ目標を盛り込んだ先端設備等導入計画に基づく設備投資の場合 1/3(最初の5年度分※)
※ 令和6(2024)年度中に資産を取得した場合は、最初の4年度分

【参考】適用要件の考え方
労働生産性年平均3%：平成30(2018)年「中小企業生産性革命推進事業」の成果指標が年率平均2%の向上であることを踏まえ、当該目標を確実に上回るよう、3%に設定
投資利益率年平均5%：中小企業経営強化税制と同様の要件
1.5%以上質上げ目標：質上げ促進税制と同様の要件

② 改正経緯

本特例措置は、平成28(2016)年度の「生産性向上に資する機械装置等に係る特例」(平成28(2016)年度～平成30(2018)年度)にはじまり、「生産性革命に係る特例」(平成30(2018)年度～令和2(2020)年度)、「新型コロナウイルス緊急経済対策に係る特例」(令和2(2020)年度～令和4(2022)年度)、「生産性向上や質上げの促進に資する機械装置等に係る特例」(令和5(2023)年度～令和6(2024)年度)と制度が変遷している。

制度の大枠は変わっていないが、主な改正事項は次のとおりである。

- ・ 「生産性革命に係る特例」では、特例率が0以上1/2以下で市町村の条例で定める割合とされた。
- ・ 「新型コロナウイルス緊急経済対策に係る特例」では、対象資産に構築物及び事業用資産が加わるとともに、減収額に対して国費補填が措置された。
- ・ 「生産性向上や賃上げの促進に資する機械装置等に係る特例」では、「新型コロナウイルス緊急経済対策に係る特例」での拡充がなくなるとともに、特例率も1/2（最初の3年度分）とされた。他方、1.5%以上の賃上げ目標を盛り込んだ計画に基づく設備投資の場合には1/3（最初の5年度分）とされた。

[参考資料：改正経緯]

	生産性向上に資する機械装置等に係る特例(2016(H28)～2018(H30))	生産性革命に係る特例(2018(H30)～2020(R2))	新型コロナウイルス緊急経済対策に係る特例(2020(R2)～2022(R4))	生産性向上や賃上げの促進に資する機械装置等に係る特例(2023(R5)～2024(R6))
目的	地方の中小企業による設備投資を後押しすること	生産性革命集中投資期間中における臨時、異例の措置として、地域の中小企業による設備投資を一層後押しすること	新型コロナウイルスの影響を受けながらも新規に設備投資を行う中小事業者等を支援すること	物価上昇等の現下の経済情勢を踏まえ、中小事業者等の生産性の向上や賃上げの促進を図ること
対象者	中小事業者又は中小企業者 ①資本金又は出資金の額が1億円以下の法人 ②資本又は出資を有しない法人の場合、常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人 ③常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人			
対象資産	機械及び装置、工具、器具・備品、建物附属設備 ※1 認定経営力向上計画に基づき取得したもの ※2 設備導入により労働生産性が3年計画で1%、4年計画で1.5%、5年計画で2%以上向上するもの ※3 旧モデル比で生産性が年1%以上向上するもの ※4 工具以降は2017(H29)年に追加(地域・業種限定)	機械及び装置、工具、器具・備品、建物附属設備 ※1 先端設備等導入計画に基づき取得したもの ※2 設備導入により労働生産性が年平均3%以上向上するもの ※3 旧モデル比で生産性が年1%以上向上するもの	機械及び装置、工具、器具・備品、建物附属設備、構築物、事業用家屋 ※1 先端設備等導入計画に基づき取得したもの ※2 設備導入により労働生産性が年平均3%以上向上するもの ※3 旧モデル比で生産性が年1%以上向上するもの	機械及び装置、工具、器具・備品、建物附属設備 ※1 先端設備等導入計画に基づき取得したもの ※2 設備導入により労働生産性が年平均3%以上向上するもの ※3 導入により投資利益率が年平均5%以上となるもの
特例率	1/2(最初の3年度分)	0以上1/2以下で市町村の条例で定める割合(最初の3年度分)	0以上1/2以下で市町村の条例で定める割合(最初の3年度分) ※国費補填あり(2020(R2)年度取得分については、構築物、事業用家屋のみ)	・1/2(最初の3年度分) ・1.5%以上の賃上げ目標を盛り込んだ計画に基づく設備投資の場合1/3(最初の5年度分※) ※2024(R6)年度中に資産を取得した場合は、最初の4年度分

③ 減収額

本特例措置による減収額は、それぞれ最大となった年度で見ると、

- ・ 「生産性向上に資する機械装置等に係る特例」では令和元(2019)年度で87億円
- ・ 「生産性革命に係る特例」では令和3(2021)年度で116億円
- ・ 「新型コロナウイルス緊急経済対策に係る特例」では令和5(2023)年度で105億円

となっている。

なお、「生産性向上や賃上げの促進に資する機械装置等に係る特例」については、減収が生じるのは令和6(2024)年度課税分からである。

[参考資料：減収額]

① 生産性向上に資する機械装置等に係る特例 (H28.7～H31.3)・・・特例率1/2×3年

	2017(H29) 年度	2018(H30) 年度	2019(R元) 年度	2020(R2) 年度	2021(R3) 年度	2022(R4) 年度	2023(R5) 年度
減収額(億円)	12	52	87	73	29	6	

② 生産性革命に係る特例 (H30.6～R3.3)・・・特例率0～1/2×3年

	2017(H29) 年度	2018(H30) 年度	2019(R元) 年度	2020(R2) 年度	2021(R3) 年度	2022(R4) 年度	2023(R5) 年度
減収額(億円)			27	89	116	109	57

③ 新型コロナウイルス緊急経済対策に係る特例 (R2.5～R5.3)・・・特例率0～1/2×3年

	2017(H29) 年度	2018(H30) 年度	2019(R元) 年度	2020(R2) 年度	2021(R3) 年度	2022(R4) 年度	2023(R5) 年度
減収額(億円)					5	44	105

※③は、償却資産に加え、家屋(拡充)に係る減収額も含む。

③の令和3(2021)年度課税分は、②の令和2(2020)年度改正による拡充部分に係る減収額。

④ 生産性向上や賃上げの促進に資する機械装置等に係る特例 (R5.4～R7.3)・・・特例率1/2×3年

	2017(H29) 年度	2018(H30) 年度	2019(R元) 年度	2020(R2) 年度	2021(R3) 年度	2022(R4) 年度	2023(R5) 年度
減収額(億円)							

※減収が生じるのは令和6(2024)年度課税分から

(固定資産の価格等の概要調書を基に作成)

(2) 要望省庁による説明

本特例措置の効果検証にあたっては、まず要望省庁である中小企業庁からヒアリングを行なった。中小企業庁からは主に、令和4年度に行なわれた先端設備等導入制度に関する調査研究の説明が行なわれた。

① 計画の認定を受けた企業へのアンケート調査

同調査研究では、本特例措置の適用を受けるために策定が求められている計画の認定を受けた企業へアンケート調査^(※)が行なわれた。

アンケート調査によると、以下のことが確認できた。

- ・ 計画を策定した理由について、「生産活動やサービス提供の効率を高め、コストを下げるため」と回答した事業者が6割超存在。
- ・ 先端設備等を導入したことに伴う効果として、「生産量・製造量の拡大」と回答した事業者が6割超存在。その他、「従業員のモチベーション向上」や「残業時間の削減」にも寄与しており、職場環境の改善に繋がっている。
- ・ 固定資産税の特例措置を受けたことによる効果として、3割超が「キャッシュ

フローが改善し、経営に余裕ができた」、3割弱が「他の新たな設備投資に活用した」との回答。

- ・ 固定資産税の特例措置を他の税制や補助金と比較した効果として、6割超が「他の税制や補助金による初期費用の節約だけではなく、毎年のランニングコストの節約が見込める」、2割超が「法人税の特別償却や税額控除と異なり、赤字でも活用することができる」との回答。

(※) 令和4年9月9日～9月26日に実施され、有効回答数4,161者。回収率21.9%

② アンケート回答企業へのヒアリング調査

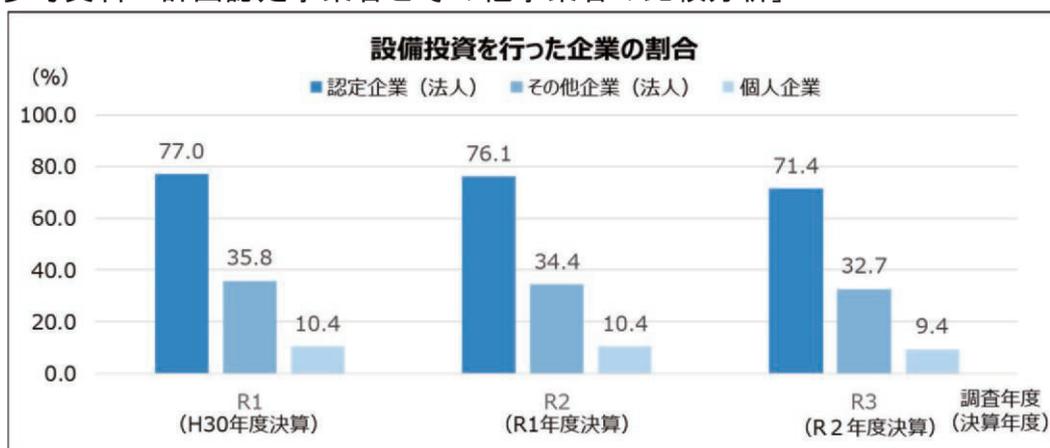
次にアンケート回答企業に活用事例をヒアリングしたところ、以下の結果であった。

- ・ A社では、特例措置を活用し、無線綴じ機やオンデマンド印刷機を導入することで、外注業務の内製化を実現し、外注費用と作業工数の大幅削減に成功したとのことであった。
- ・ B社では、巨額の設備投資を繰り返す必要がある中、キャッシュフローが悪化し、改善が求められる状況で、先端設備等導入制度の固定資産税の減免措置は非常に助かったとのことであった。
- ・ C社では、厳しい業界で生き残るために新たな設備投資による生産効率改善、人材の確保などは必要となるため、固定資産税の特例を活用できることは非常に大きなメリットと言えるとのことであった。
- ・ D社では、売上が少ない場合、中小企業投資促進税の償却よりも、固定資産税減免の方がありがたいとのことであった。

③ 計画認定事業者とその他事業者の比較分析

最後に、計画の認定事業者と、認定を受けていない事業者の設備投資について、中小企業実態基本調査を活用して比較したところ、計画認定事業者の方が積極的な設備投資を実施していることが確認できた。

[参考資料：計画認定事業者とその他事業者の比較分析]



④ 委員からの指摘・質問

こうした要望省庁からの説明に対して、委員からは次の意見が出た。

- EBPM の分析を行なうなら、まずは、ある政策を講じた場合・講じなかった場合のアウトカムを比較ができないかを考えるべきと思われる。
- 次に、ある政策を講じた場合・講じなかった場合の比較が難しい場合は、異なる政策間で比較したり、1つの政策の中で強度が強い部分と弱い部分を比較するなどの手法が考えられる。
- そして、比較にあたっては、特例措置を活用した先のアウトカムを明確に設定することが必要。
- このほか、手法として、地域差に着目して政策効果による地域経済の状況を分析することも考えられる（ただし、地域固有の事情が結果に影響を与え得ることには注意が必要）。

また、要望省庁に対して、

- 減税額に対してキャッシュフローや設備投資額が改善したかどうかは明らかになるデータはあるのか。
- 過去のアンケート調査について、計画認定事業者とそれ以外の事業者でキャッシュフロー等の変化を比較することは可能か。
- 市町村ごとの計画認定率と、市町村ごとに算出される地域経済を表す指標との相関分析をすることはできないか。
- 認定の有無だけで比較するのではなく、類似の企業同士でキャッシュフロー、労働生産性等を比較することはできるか。

といった質問がされたが、要望省庁からは、③のとおり設備投資額は認定企業とその他企業を比較したところ認定企業が設備投資を行った実績が高く積極的な設備投資を実施しているとの説明があったが、その他においては該当するデータや分析手法の準備ができておらず対応は難しいとの回答であった。

このほか、「認定企業は全国の中小企業数から考えると少ないと思われるが、本特例措置の目的は、中小企業全体の生産性の底上げなのか、特例適用企業の実績の向上なのか、考え方を教えてほしい。」という質問に対しては、「本特例措置の目的は、特例適用企業が生産性を向上させることはもちろん、当該企業が中小企業のロールモデルとなって、呼び水効果になることを期待」しているとの回答があった。

(3) 効果検証

本特例措置は、中小事業者等の設備投資を促進することで、生産性の向上や賃上げの促進を図ることを目的としている。

そのため、本特例措置の要件に着目し、(i) 1社あたり設備投資額、(ii) 労働生産性、(iii) 投資利益率、(iv) 従業員1人当たり雇用者給与等支給額の4つの指標の動向を確認することで、本特例措置が、中小事業者等の設備投資の促進や労働生産性、投資利益率の向上、賃上げの促進にどう寄与したか検証を行なった。

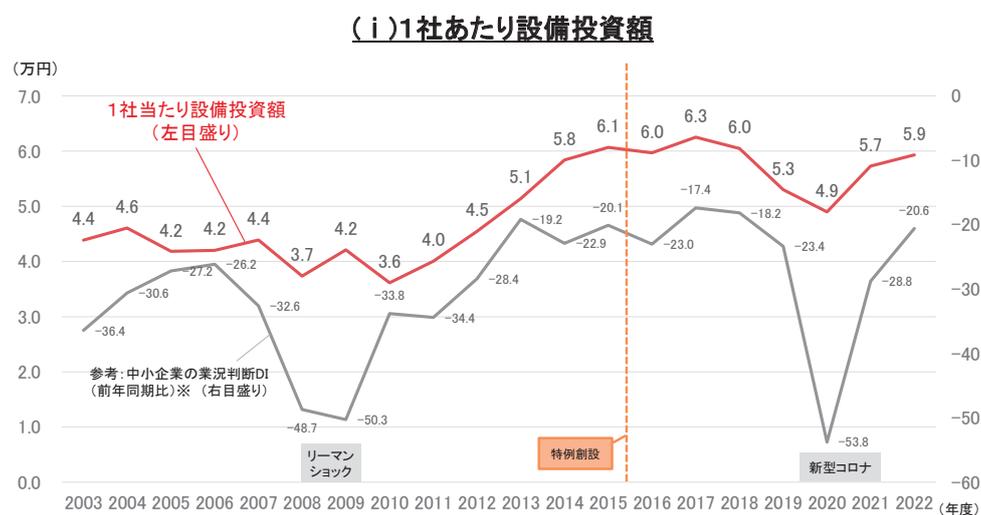
① 資本金1億円未満の法人全体の動向

まず、本特例の対象になり得る資本金1億円未満^(※)の法人全体について、特例税制創設前後の(i)～(iv)の動向を検証した。

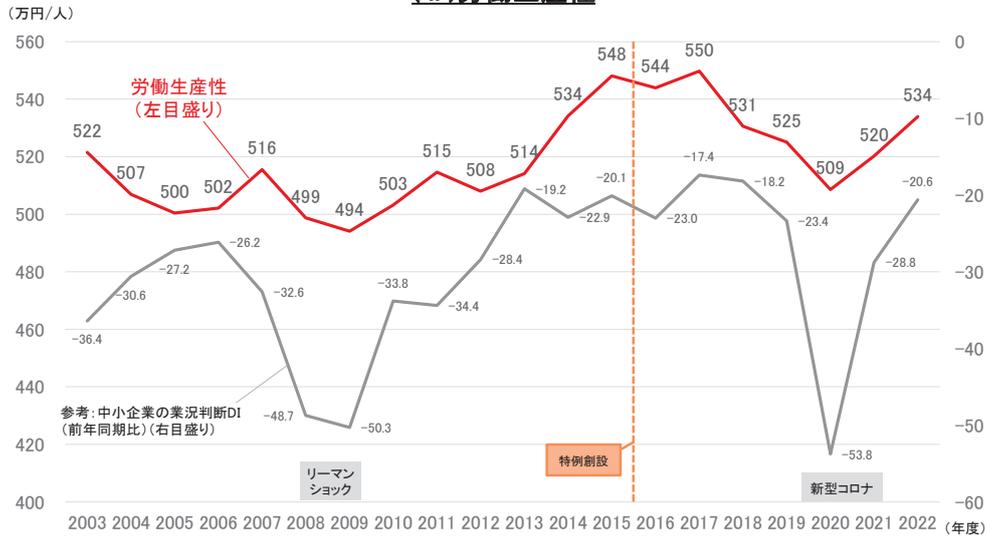
その結果、平成28(2016)年度の特例創設前と直近(令和4(2022)年度)を比較したときに、特例創設時点の水準よりやや低下しているもの(ii)、同水準のもの(i、iv)、大幅に上昇しているもの(iii)と様々であった。

(※) 本特例措置の対象となる中小事業者の資本金は「1億円以下」だが、法人企業統計調査のデータは資本金が「1億円未満」で集計されているため、データがある資本金1億円未満の法人全体の動向を検証していることに留意が必要。

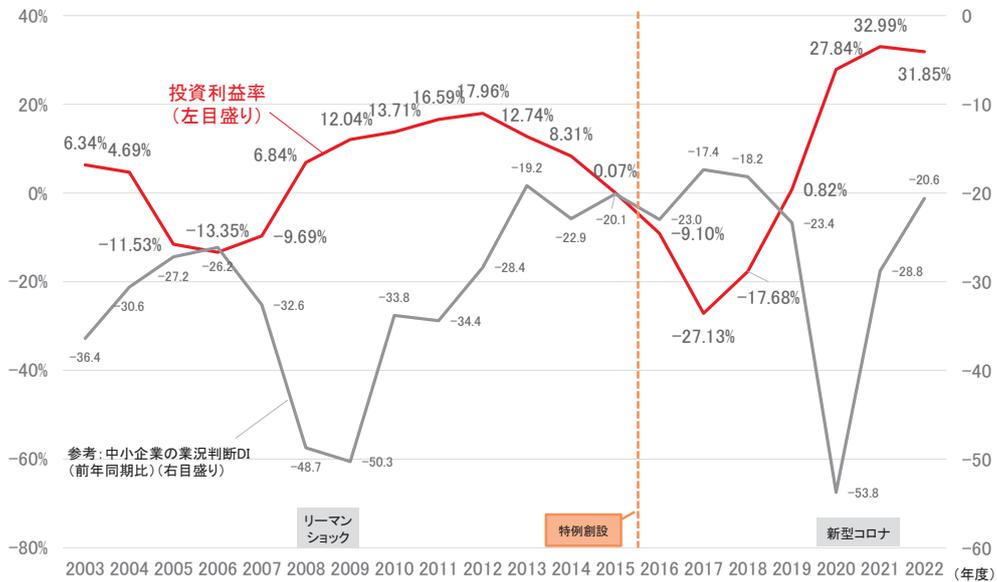
[参考資料：資本金1億円未満の法人全体の動向]



(ii)労働生産性



(iii)投資利益率



(iv)従業員1人当たり雇用者給与等支給額



出典: 財務省「法人企業統計調査(年報)」(金融・保険業を除く)

なお、この間の中小企業の設備投資判断に影響を及ぼすと考えられる景況感（中小企業の業況判断DI）^(※)は、特例創設後、新型コロナの影響で大きく落ち込んだが、直近（令和4（2022）年度）は特例創設前と同水準まで回復している。

（※）中小企業庁「中小企業景況調査」より。前年同期と比べた今期の状況について、「好転」と回答した中小企業の割合から「悪化」と回答した中小企業の割合」を差し引いた値（四半期）を年度平均で算出。

また、本特例措置の投資利益率は、中小企業庁によれば以下の計算式で算出し、分子の増加額は設備投資を行なった場合と設備投資を行なわなかった場合の差額とのことである。

[参考資料：中小企業庁「先端設備等導入計画策定の手引き」（抜粋）]

$$\frac{(\text{営業利益} + \text{減価償却費}^*1) \text{の増加額}^*2}{\text{設備投資額}^*3}$$

- *1 会計上の減価償却費
- *2 設備の取得等をする翌年度以降3年度の平均額
- *3 設備の取得等をする年度におけるその取得等をする設備の取得価額の合計額

しかし、設備投資を行わなかった場合のマクロデータはないため、本効果検証では、対前年度比の増加額を用い、その翌年度以降3年度の平均額をとることで計算した。

それにより計算された投資利益率は、前頁のとおり大幅に上昇した結果となっているが、これは営業利益が令和2、3（2020、2021）年度に大きく落ち込んでから回復したため、その増加額が寄与しているものと考えられる。

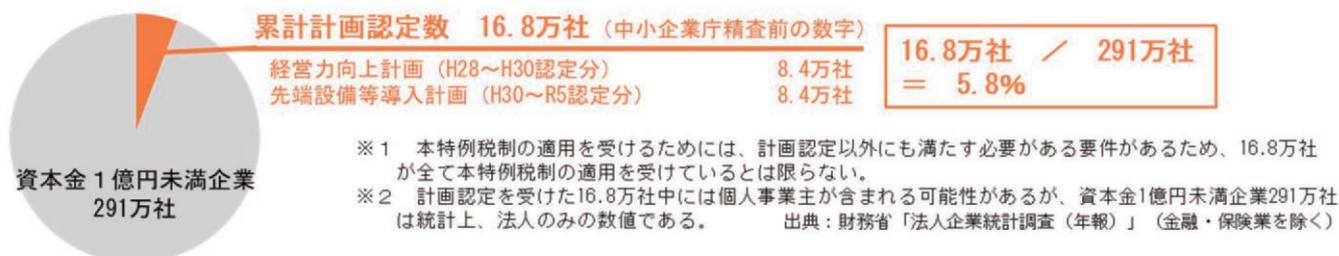
[参考資料：平成28（2016）年度以降の投資利益率の計算に用いた各データの動向]



② 特例措置の適用を受けた企業に関する分析

一方、本特例措置の適用には計画の認定を受ける必要があるが、資本金1億円未満の企業数291万社に対し、認定を受けた企業等の数は16.8万社に過ぎない(5.8%)。

[参考資料：計画の認定状況]



さらに、本特例措置の効果検証には、「中小事業者等のうち特例措置の適用を受けた企業」と「中小事業者等のうち特例の適用を受けていない企業」を比較する必要があるが、中小企業庁に確認したところ、両者についての(i)~(iv)に係る比較ができるデータはないとの回答であった。そのため、上記の比較に基づく検証を行うことはできなかった。

③ 特例措置の適用要件等の水準に関する検討

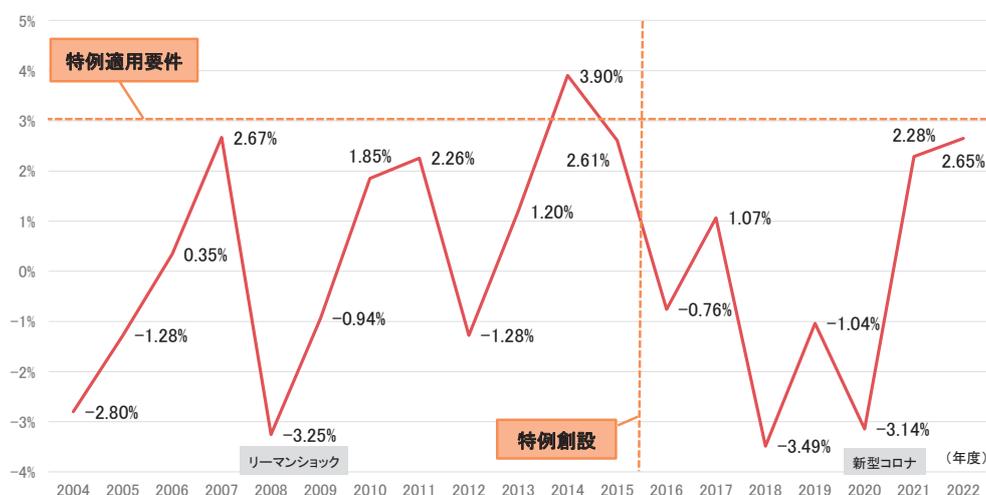
最後に、本特例措置に設けられている要件等が、資本金1億円未満の企業全体にとってどの程度の水準になっているかをマクロデータにより検証した結果、

- ・ 労働生産性の前年度比伸び率は、特例創設以降、要件の3%を下回って推移しているものの、直近では概ねほぼ同水準。
- ・ 投資利益率は、特例創設直後は落ち込んでいたが、直近では要件の5%を大きく上回っている。
- ・ 従業員1人当たり雇用者給与等支給額の前年度比伸び率は、特例創設以降、上乗せ要件の1.5%を下回って推移していたが、直近では1.5%を大きく上回っている。

と、実態と乖離した水準と思われるものもあった。

[参考資料：特例適用要件と各指標の動向]

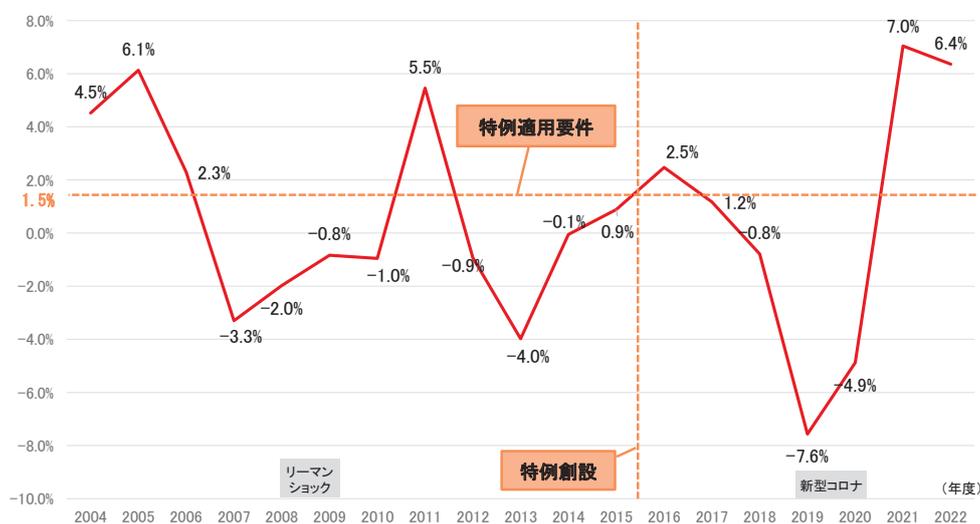
労働生産性の前年度比伸び率



投資利益率



従業員1人当たり雇業者給与等支給額の前年度比伸び率



(4) まとめ

本特例措置の効果検証にあたって、まず、本特例措置の対象になり得る資本金1億円未満の法人全体について、特例税制創設前後で設備投資や生産性、賃上げの動向を検証したところ、特例創設時点の水準よりやや低下しているものや、同水準のもの、大幅に上昇しているものと様々であった。

他方、本特例措置の適用に必要な計画認定を受けているのは、資本金1億円未満の企業数291万社に対し、16.8万社に過ぎない(5.8%)。

さらに、効果検証には、「中小事業者等のうち特例措置の適用を受けた企業」と「中小事業者等のうち特例の適用を受けていない企業」を比較する必要があるが、中小企業庁に確認したところ、そうした比較ができるデータはないとの回答であった。そのため、上記の比較に基づく検証を行うことはできなかった。

他方、計画を策定する企業はもともと設備投資に意欲的な企業である可能性もある。そうすると、「中小事業者等のうち特例措置の適用を受けた計画策定企業」と「中小事業者等のうち特例の適用を受けていない計画未策定企業」での比較結果が、政策効果というよりも、単に設備投資に意欲的な企業とそうでない企業のアウトカムの比較になっている可能性があるという点にも留意する必要がある。

こうしたことを踏まえると、本特例に限らず、一般論として、例えば、特に減収額が大きい特例措置については、効果検証の方法や必要なデータの入手方法を要望省庁に確認する取組みも必要ではないかと思われる。具体的には、特例措置の創設に際しては、政策効果を厳密に検証できるよう、あらかじめ処置群と対照群を適切に設定するとともに、政策の実施前後の処置群と対照群の取得可能なアウトカム指標を検討し、当該データを取得して比較検討ができる体制・人材を確保することが考えられる。

また、本特例措置に関する指標が、資本金1億円未満の企業全体にとってどの程度の水準になっているかを分析した結果、

- ・ 労働生産性の伸び率は、特例創設以降、3%を下回って推移しているものの、直近では概ねほぼ同水準
- ・ 投資利益率は、特例創設直後は落ち込んでいたが、直近では5%を大きく上回って推移
- ・ 1人当たり雇用者給与等支給額の伸び率は、特例創設以降、1.5%を下回って推移していたが、直近では1.5%を大きく上回って推移

と、実態と乖離した水準と思われるものもあった。

なお、中小事業者等は、本特例以外にも、資金繰り支援等様々な支援を受けることができるため、結果には他の支援策の影響が含まれている可能性があることには留意が必要である。

4. 小括

今般、EBPM 部会では、2つの固定資産税の特例措置について効果検証を行った。

結果としては、特例措置に伴う誘導効果が存在したとまでは言えないものや、インセンティブとなっていたという見方もできるものと様々であったが、他方で、処置群と対照群を比較するデータがなく、比較に基づく検証ができないものもあった

この点、EBPM 部会では、処置群と対照群の適切な設定、アウトカム指標の検討、データの取得やその比較検討を行う体制・人材確保が重要といった意見があり、「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会」の委員からも、「EBPMに基づく分析ができない理由が、データがないことだと明らかになった点で重要なことである」「ただ、特例措置の効果検証は、そもそも要望省庁が自ら取り組むべきことである」「他の検証の視点として、地域に対する特例措置の影響を要望省庁で検証してはどうか」などの意見があった。

勿論、結果には他の支援策の影響が含まれている可能性もあるが、いずれにしても、限られた資源を有効に活用し、国民により信頼される行政を展開するため、引き続き、EBPMに基づく効果検証は重要なことであると考えられる。

資料編

資料目次

I 令和9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方について

・負担調整措置のあり方等

第1回資料	61
第3回資料	68

II 家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方について

・家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方等

第1回資料	86
第2回資料	90

III EBPMに基づく効果検証について

・EBPM部会の設置について

第1回資料	95
-------	----

負担調整措置のあり方について



令和6年5月23日

総務省自治税務局固定資産税課

土地に係る負担調整措置の概要

【本則に基づく土地に係る固定資産税額】（商業地等）

課税標準額(土地評価額・3年毎に見直し) × 税率(1.4%)

- ・ 本則課税では土地評価額が大きく上昇すると税額も大きく上昇。
- ・ このため、税負担の上昇を緩和するための措置(負担調整措置)を実施。

【負担調整措置のイメージ】（商業地等）※3年毎の土地評価額見直しと併せて負担調整措置も見直し

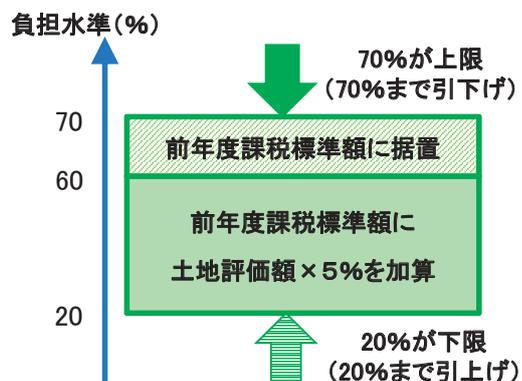
負担調整措置に用いる指標(負担水準)

前年度の税額算定に用いた課税標準額

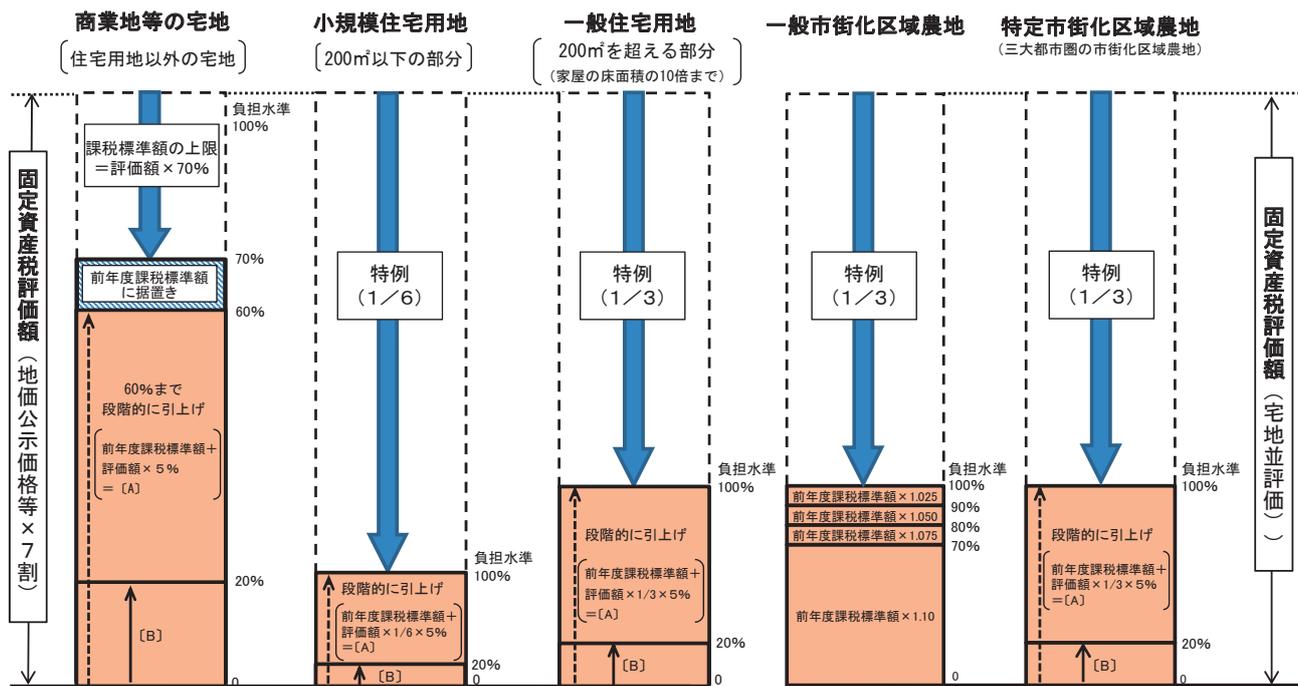
本則の課税標準額(土地評価額・3年毎に見直し)

「前年度の課税標準額が本年度の本則の課税標準額(土地評価額)と比較してどの程度の割合か」を示す指標

負担水準に応じた現行の負担調整の内容



(参考) 固定資産税の課税の仕組み (令和6年度～令和8年度)



※ 負担水準：評価額に対してどの程度負担しているかの割合（負担水準＝前年度課税標準額/当該年度評価額（×住宅用地特例率等））
 ※ [A] が「評価額（×住宅用地特例率等）×20%」を下回る場合は、「評価額（×住宅用地特例率等）×20%」に引上げ（＝[B]）

2

負担調整措置の主な改正経緯

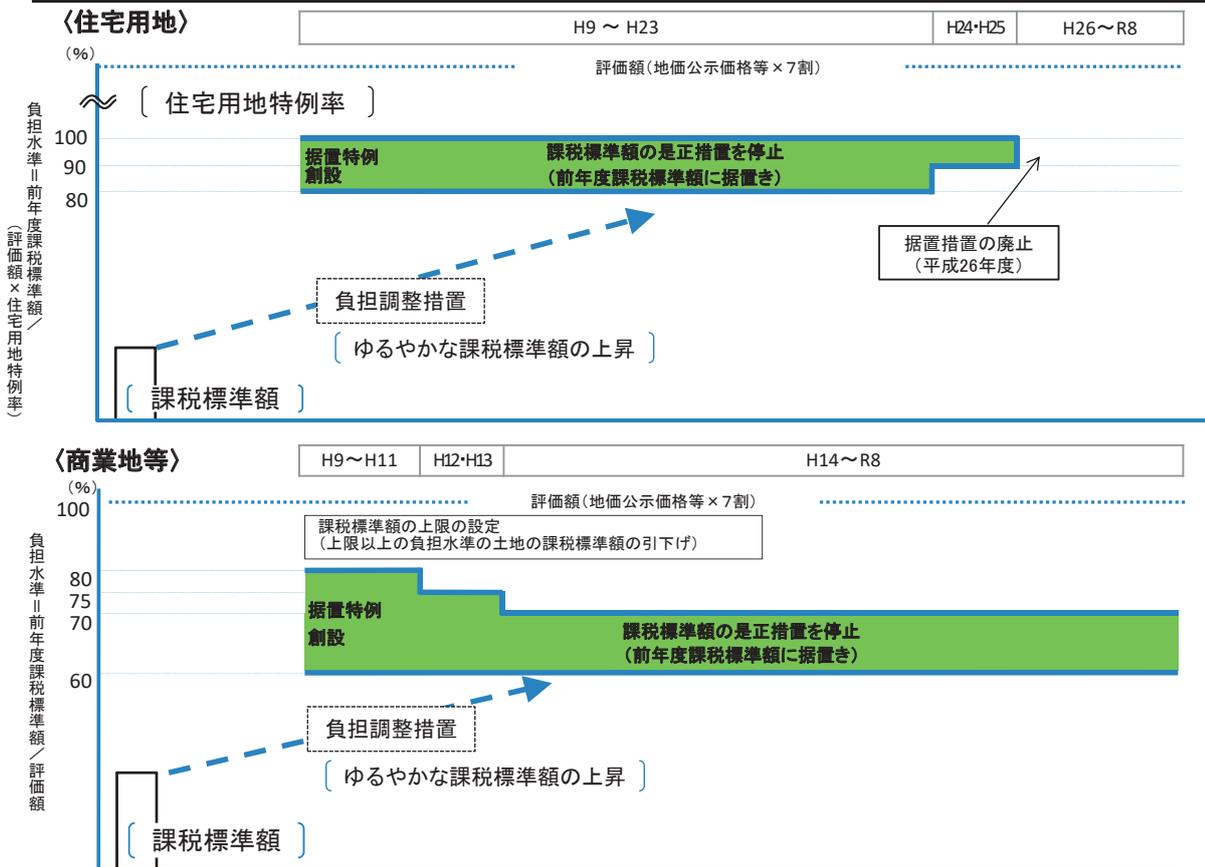
○地価公示価格の7割評価制度導入（平成6年度評価替え）

※政府税調「平成4年度の税制改正に関する答申」（H3.12.19）及び自民党「平成4年度税制改正大綱」（H3.12.19）において、平成6年度の評価替えから地価公示価格の7割評価制度を導入することが明記。

改正年度	負担調整措置
平9	<p>○負担の均衡化をより重視した新たな仕組みの導入</p> <ul style="list-style-type: none"> ①負担水準の高い土地 ⇒ 課税標準額を引下げ 又は 据置き（引下げ＝商業地等について課税標準額の上限を0.8に引下げ） ②負担水準の低い土地 ⇒ 課税標準額をゆるやかに上昇 ※負担水準＝前年度課税標準額/当該年度評価額（×住宅用地特例率） <p>○据置年度における下落修正措置の導入</p>
平12	○商業地等の課税標準額の上限を0.75（H14以降は0.7）に引下げ
平16	○商業地等に係る条例減額制度の導入 ・条例により課税標準額の上限を0.6まで引下げることができる仕組みの導入
平18	○負担水準の均衡化促進のための新たな仕組みの導入 ・原則、評価額の5%ずつ課税標準額を上昇させる仕組みの導入 ・課税標準額の下限（0.2）の導入
平21	○税負担急増土地に係る条例減額制度の導入 ・条例により税額の上昇を1.1倍までに抑制することを可能にする仕組みの導入
平24	○住宅用地の据置特例を段階的廃止（H24・25：～0.9、H26廃止）
平27・平30	○現行の負担調整措置を継続
令3	○現行の負担調整措置を継続した上で、令和3年度に限り、地価上昇により税額が増加する土地について前年度の課税標準額に据置。
令6	○現行の負担調整措置を継続

3

宅地に係る負担調整措置等の推移



4

令和6年度税制改正大綱(負担調整措置関係部分抜粋)

令和5年12月14日
自由民主党
公明党

第一 令和6年度税制改正の基本的考え方

4. 地域・中小企業の活性化等

(3) 土地に係る固定資産税の負担調整措置

固定資産税は、市町村財政を支える基幹税であり、今後ともその税収の安定的な確保が不可欠である。

土地に係る固定資産税については、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年度の商業地等における負担水準は、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たが、近年の地価上昇により、令和5年度の負担水準は、据置ゾーン内にある土地の割合が低下し、再びばらついた状態となっている。

令和6年度評価替えに反映される令和2年から令和5年までの商業地の地価の状況を見ると、大都市を中心とした地価の上昇と地方における地価の下落が混在する状況が継続している。

このため、令和6年度評価替えにおいては、大都市を中心に、地価上昇の結果、負担水準が下落し据置ゾーンを下回る土地が増加するなど、負担水準のばらつきが拡大することが見込まれるところであり、まずは、そうした土地の負担水準を据置ゾーン内に再び収斂させることに優先的に取り組むべきである。

このような状況を踏まえ、税負担の公平性等の観点から、納税者の負担感に配慮しつつ、段階的に負担水準の均衡化を進めるため、令和6年度から令和8年度までの間、土地に係る固定資産税の負担調整の仕組みと地方公共団体の条例による減額制度を継続する。

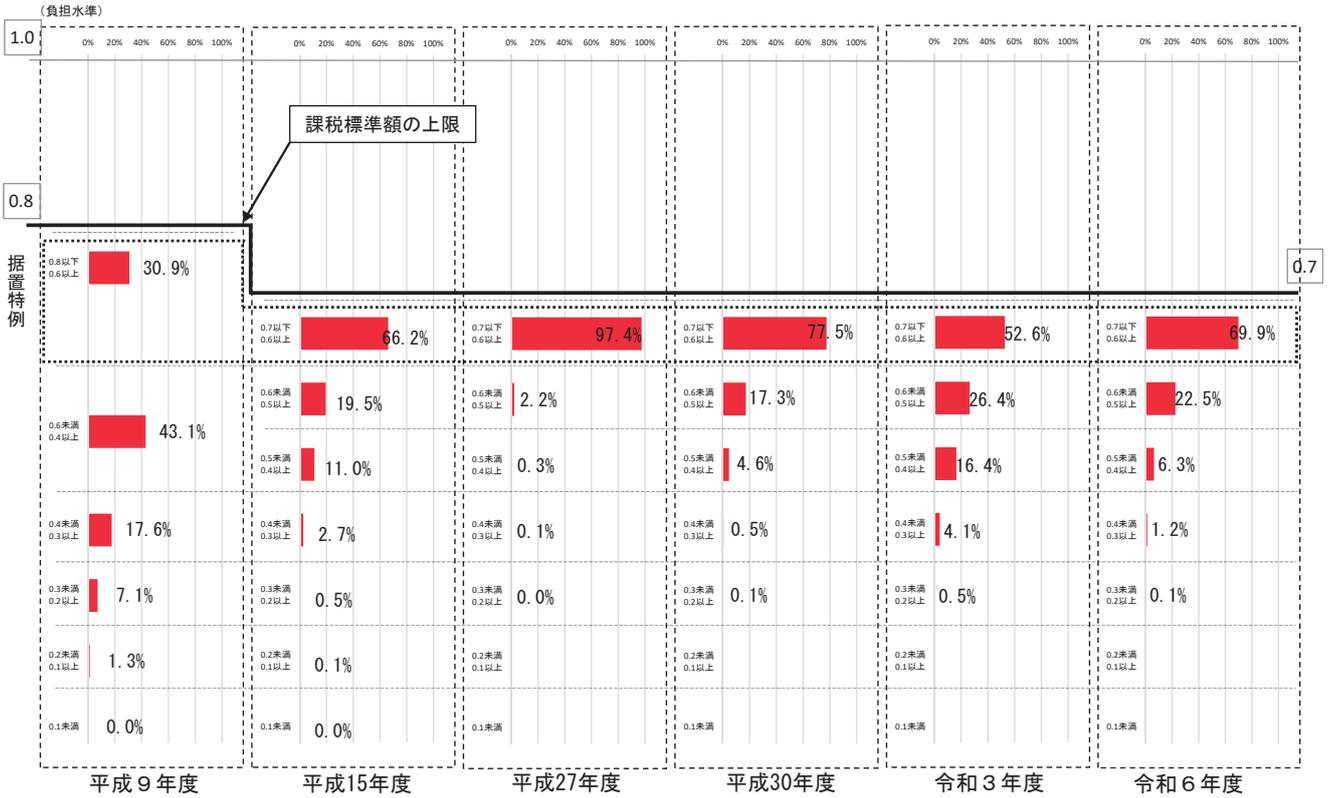
一方、据置特例が存在することで、据置ゾーン内における負担水準の不均衡が解消されないという課題がある。本来、同じ評価額の土地については同じ税負担を求めることが基本である。このため、税負担の公平性の観点からは更なる均衡化に向けた取組みが求められる。

これらを踏まえ、税負担の公平性や市町村の基幹税である固定資産税の充実確保の観点から、固定資産税の負担調整措置のあり方について引き続き検討を行う。

5

【当年度／当年度】商業地等における評価額に対する課税標準額の割合の推移

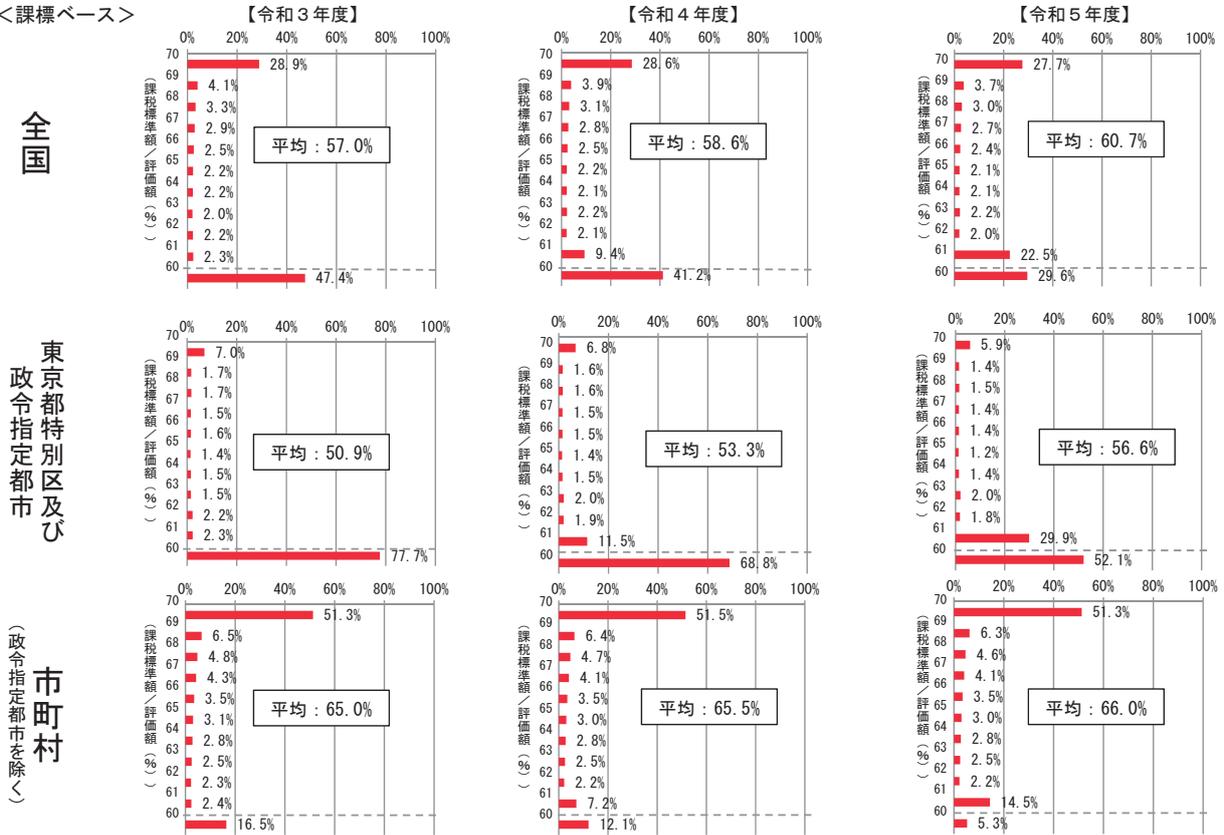
＜課税ベース＞



※1 前年度課税標準額/当該年度評価額を表割にとり、各区分ごとの課税標準額の合計が課税標準額の総計に占める割合（％）を示したものである。
 ※2 各年度（令和6年度除く）の評価額、課税標準額については、「固定資産の価格等の概要調査」による（法定免税点以上）。
 ※3 令和6年度の値は、令和6年度評価変動割合等調査（総務省）に基づき推計。
 ※4 区分ごとに四捨五入しているため、合計が100%にならない場合がある。

【当年度／当年度】商業地等における評価額に対する課税標準額の割合の現況

＜課税ベース＞



【参考】地価公示（商業地）

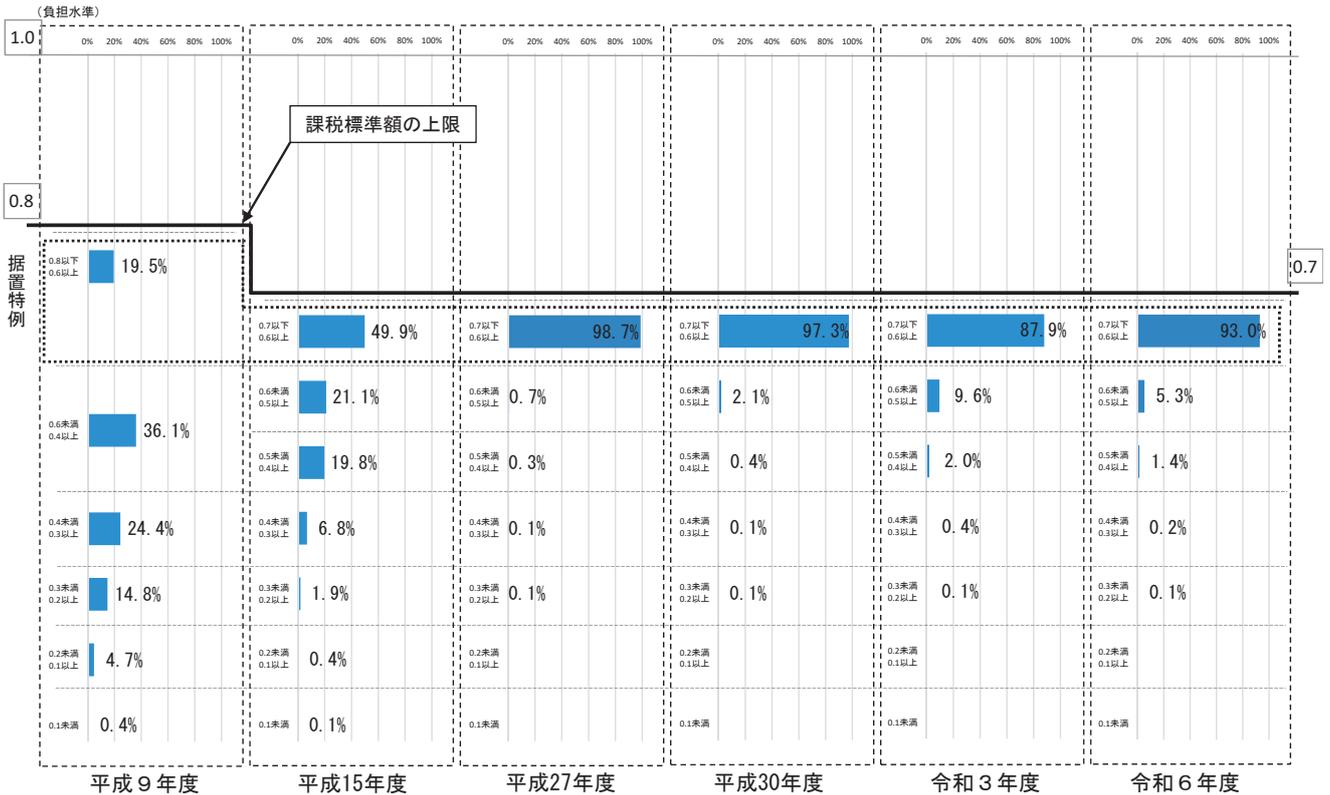
全国：▲0.8 三大都市圏：▲1.3 地方圏：▲0.5

全国：0.4 三大都市圏：0.7 地方圏：0.2

全国：1.8 三大都市圏：2.9 地方圏：1.0

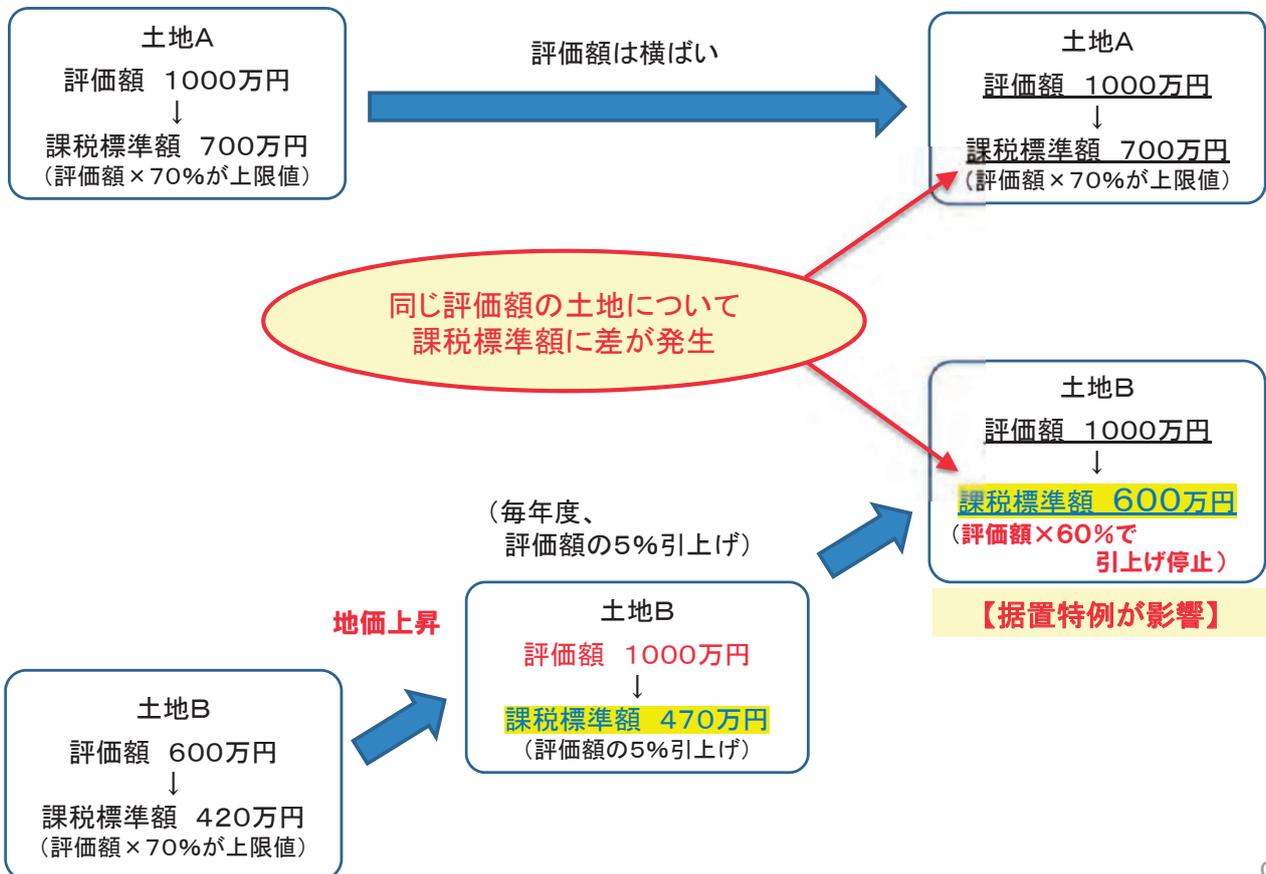
(参考) 【当年度／当年度】商業地等における評価額に対する課税標準額の割合の推移

<地積ベース>



※1 前年度課税標準額/当年度評価額を表例にとり、各区分ごとの地積の合計が地積の総計に占める割合(%)を示したものである。
 ※2 各年度(令和6年度除く)の評価額、課税標準額及び地積については、「固定資産の価格等の概要調査」による(法定免税点以上)。
 ※3 令和6年度の値は「令和6年度評価変動割合等調査(総務省)」に基づき推計。
 ※4 区分ごとに四捨五入しているため、合計が100%にならない場合がある。

据置特例によって生じる、負担水準の不均衡が解消されないという課題(イメージ)



令和3年度あり方研における議論の概要

○ 令和3年度のあり方研において負担調整措置のあり方について議論。主な意見の概要は以下のとおり。

(委員からの主な意見(委員会開催に当たり事前に提出を求めたもの))

- ① 現在の商業地等に係る負担調整措置には、どのような問題点があるか。
 - ・ **据置ゾーンの存在により、評価額と税負担の逆転現象が生じる。**
 - ・ 納税者にとって分かりづらい制度となっている。
- ② 負担調整措置の見直しを行う場合、具体的にどういった案が考えられるか。
 - ・ **市町村の税収確保のため、70%に収斂させるべき。**
 - ・ 都市部への対応として、現行の条例減額制度を活用すべき。
 - ・ **据置ゾーン廃止は影響が大きく、慎重な検討が必要。**

(委員からの主な意見(委員会当日に出たもの))

- 地価を基本として、課税ベースと税負担の対応を分かりやすくすることが必要。
- 特に商業地等に係る据置ゾーンの存在は、「わかりにくさ」を助長しており、評価額と税負担の逆転現象が生じることも問題。また、地価が下落している中で、負担水準によっては税額が上昇する可能性のある制度は、納税者の理解が得がたい。
- 商業地は経済合理性で動く世界であり、税制の有利・不利で市場の行動を歪めない中立的な税制を目指すべき。ただし、老舗企業、零細企業に対しては、住宅用地と同様、追い出し課税にならないように手当が必要。
- 地価の動向や負担水準の状況が地域によって異なることから、条例減額制度のように、地域ごとに対応できる制度にすることが必要。
- 住民のニーズが多様化する中、地方団体の税収を確保する必要がある。
- 全国レベルでの地価動向として、バブル期のような大幅上昇は起こらないのではないか。一方、地域によっては流動的な部分もあるので、負担調整措置自体は残す必要があるのではないか。
- 制度改正に当たっては、納税者の十分な理解と納得を得るプロセスが必要。
- 製造業の工場は、同じ地域で何十年も事業を継続しており、感覚的には長年住んでいる住居に近い感覚を持っている。
- 法人と個人で取扱いを変える必要があるのではないかと。
- 据置ゾーンの廃止や段階的縮減により、評価額と課税標準額が連動する納税者にとって分かりやすい仕組みとすることを目指すべき。
- 資産価値が急騰・急落したものについては、できる限り速やかに税負担に反映されるべき。
- 下落修正と同様、地価が上昇した場合も評価額に反映できるようにすべき。
- 何を解決するために制度改正を行うのか、はっきりさせることが必要。
- 現在の負担調整措置が、どのようなところに効いているのか確認する必要。

10

令和4年度あり方研における議論の概要

○ 令和3年度に引き続き、令和4年度のあり方研において負担調整措置のあり方について議論。主な論点と意見の概要は以下のとおり。

論点① 据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、当該ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、納税義務者の区分(個人・法人)を区別して、個人や中小企業等に対しては負担を軽減すべきと考えるか。

(賛成意見)・ 据置ゾーンの廃止について広く理解を得る何か工夫が必要だが、そのためには、据置ゾーンの段階的廃止や、自治体レベルでの特例措置の創設等、様々な方法がある中で、所有者の属性に着目するやり方は一つの方法としてあり得る。

(反対意見)・ 原則に基づき、その資産価値に応じた課税とすべき。課税の公平性の観点から適当ではない。

- ・ 人的要素の考慮は物税としての固定資産税の性格を大きく変えるものである。

論点② 据置ゾーンを廃止して、負担水準を70%に収斂させた場合、据置ゾーンに該当していた者は税負担が増加することとなるが、負担調整措置の水準について、一定の範囲内で自治体独自の判断で決定できるようにすることによって、負担を軽減すべきと考えるか。また、仮に自治体が独自に軽減できるとした場合には、軽減した際の財政支援・補填についてどのように考えるか。

(賛成意見)・ 地価の二極化がみられる状況から、急激な負担の増加に対して過度な負担の増加を抑えるためには自治体独自の判断による条例減額制度が適切な政策と考えられる。

(反対意見)・ 個々の自治体によって負担調整を独自に設定することは、「等しい資産の等しい課税」という課税の公平実現の本来の目標に反する。

＜まとめ(報告書より抜粋)＞

今後は、負担水準の均衡化を図ることで納税者の不公平感を解消するという観点、市町村の基幹税としての固定資産税収の安定的な確保の観点や制度改正に伴う納税義務者への影響等の観点を踏まえた上で、**地価動向を注視しつつ、商業地等の据置特例のあり方を含め、負担調整措置のあり方について更に検討を進めていくことが必要**

11

今年度の研究テーマについて

- 令和4年度のあり方研においては、商業地等の据置特例を廃止した場合の納税者への影響の軽減方法等について議論を行ったところ。
- 納税者や自治体の税収への影響は、地価の動向や自治体ごとの負担水準の収斂の程度によって異なる。
- 今年度は、地価の動向等について一定の仮定を置きつつ、据置特例を廃止した場合の納税者や自治体の税収への影響が具体的にどの程度なのかについて検証を行う。

負担調整措置の見直しに係る試算



令和6年8月23日

総務省自治税務局固定資産税課

1. 試算の概要(目的・方法等)
2. 試算
 - ①自治体税収への影響
 - ②納税者への影響(地積ベース)
3. 利用状況のイメージ
4. 地方団体の意見
5. 住宅用地に関する据置特例廃止の経緯
6. まとめ

試算の概要(目的・方法等)

今年度の研究テーマ

- 令和4年度のあり方研においては、商業地等の据置特例を廃止した場合の納税者への影響の軽減方法等について議論を行ったところ。
- 納税者や自治体の税収への影響は、地価の動向や負担水準の収斂の程度によって異なる。
- 今年度は、地価の動向等について一定の仮定を置きつつ、据置特例を廃止した場合の
 - ①自治体の税収への影響及び②納税者への影響が、具体的にどの程度なのかについて検証を行う。

試算の方法

<全体>

- ・ 据置特例を廃止し、負担水準の上限を7割とする。
- (条件設定)
 - ▶ 負担水準の分布状況(2通り:据置ゾーン内外にばらついている/据置ゾーンに収斂している)
 - ▶ 地価の動向(3通り:下落(▲3%) / 横ばい(0%) / 上昇(+3%))
 - ▶ それ以外の負担調整措置に係る諸条件(5%ずつの段階的引上げ、負担水準の下限は20%)は変更しない。

<①自治体の税収への影響の試算>

- ・ N年度(基準年度)のタイミングで上記の見直しを行ったとして、N+2年度(第3年度)における自治体の税収について、現行措置を延長した場合との差を団体ごとに算出

<②納税者への影響の試算>

- ・ 据置特例廃止の影響を受ける納税者がどの程度の割合存在するかを地積ベースで算出
- ・ また、N年度(基準年度)のタイミングで上記の見直しを行ったとして、N+2年度(第3年度)における負担水準の区分ごとの㎡当たり税額について、現行措置を延長した場合との差を算出

2

条件設定①(負担水準の分布状況)

条件設定①

- 試算の発射台となるN-1年度の地価の状況は、地価上昇等により負担水準がばらついている状態と地価下落等により負担水準が収斂している状態の2通りをベースとする。

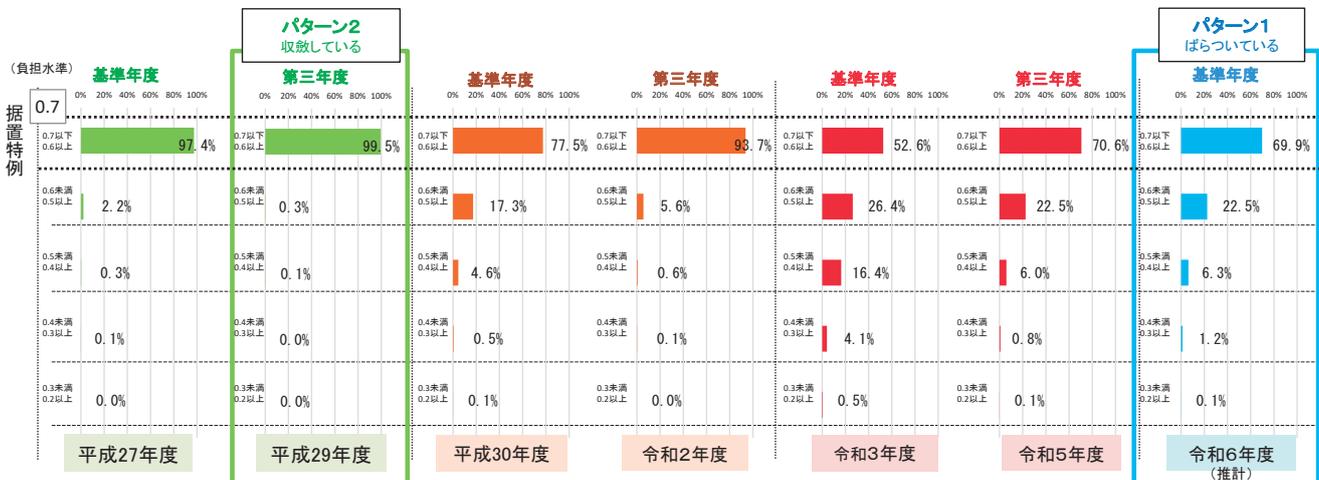
(考え方)自治体の税収への影響は、改正直前の負担水準の収斂度合いによって異なるため。

【パターン1】R6をベースとした、地価上昇等により負担水準がばらついている状態(R6評価変動割合等調より)

【パターン2】H29をベースとした、地価下落等により負担水準が収斂している状態(H29概要調書より)

※R3が最もばらついているが、コロナの特別な措置の影響によることも大きいため、直近のR6の状況をパターン1として採用する

【当年度/当年度】商業地等における評価額に対する課税標準額の割合(課税ベース)



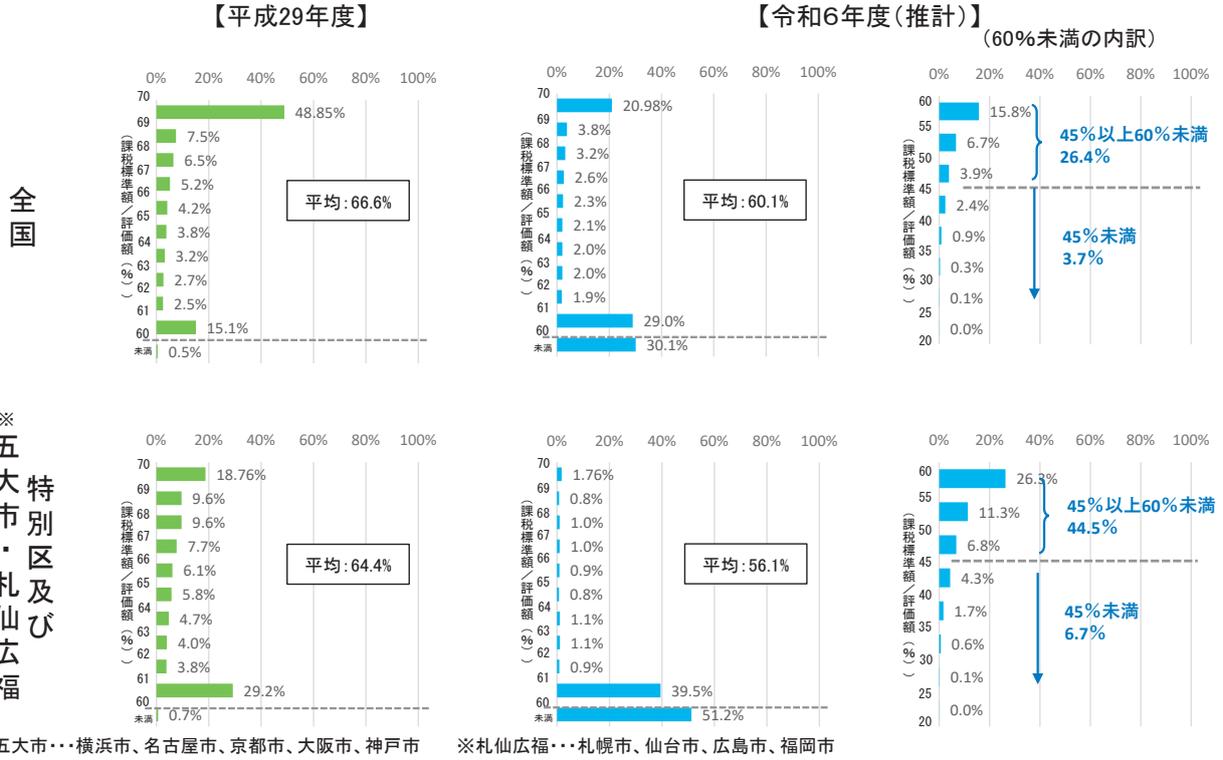
※1 当該年度課税標準額/当該年度評価額を表側にとり、各区分ごとの課税標準額の合計が課税標準額の総計に占める割合(%)を示したものである。
 ※2 各年度の評価額、課税標準額については、「固定資産の価格等の概要調書」による(法定免税点以上)。
 ※3 区分ごとに四捨五入しているため、合計が100%にならない場合がある。

3

条件設定①(負担水準の分布状況)

○ 平成29年度と令和6年度における団体規模ごとの負担水準の分布状況は以下のとおり。

【当年度/当年度】商業地等における評価額に対する課税標準額の割合(課税ベース)

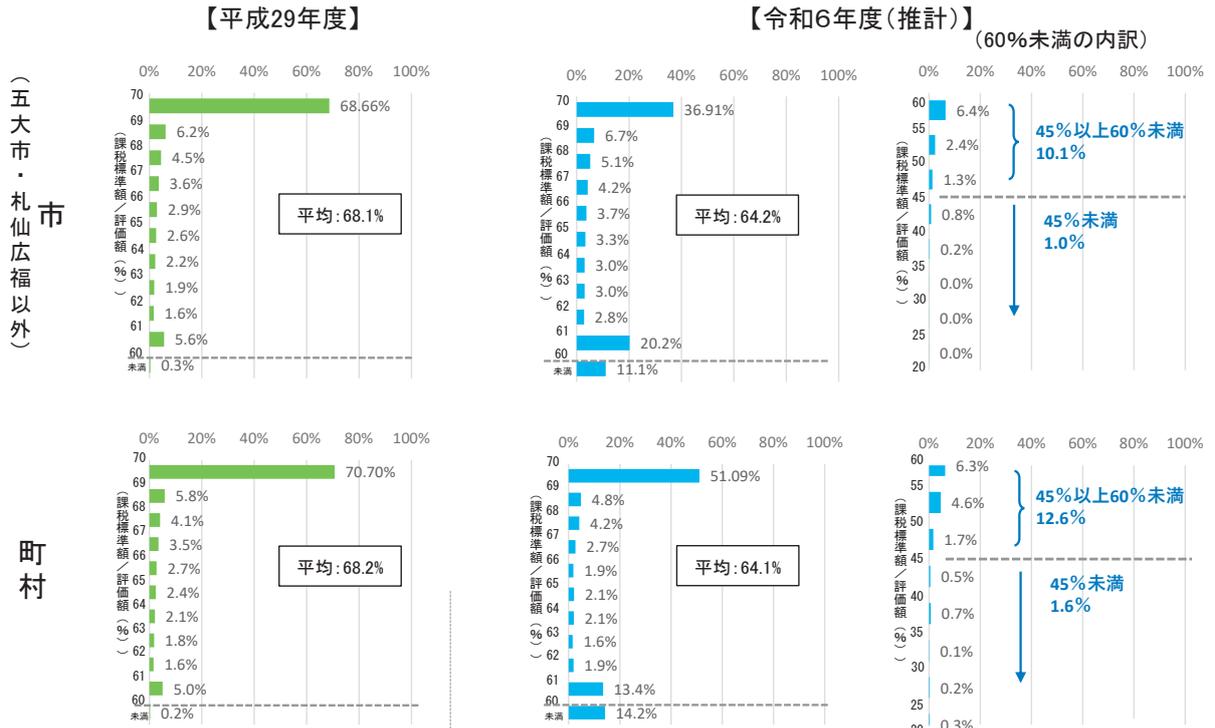


4

条件設定①(負担水準の分布状況)

○ 平成29年度と令和6年度における団体規模ごとの負担水準の分布状況は以下のとおり。

【当年度/当年度】商業地等における評価額に対する課税標準額の割合(課税ベース)



5

条件設定②(地価の動向)

条件設定②

○ N-1年度からN年度への評価額の変動は、▲3%、+0%、+3%の3通りを仮定

(考え方)地価の予測は難しいが、直近3回の評価替え時における地価変動率の平均が3.9%であることも踏まえ、きりが良い数字として±3%を設定するもの

<3年ごとの地価公示の推移>

		H21評価替え	H24評価替え	H27評価替え	H30評価替え	R3評価替え	R6評価替え	
		H17公示→ H20公示	H20公示→ H23公示	H23公示→ H26公示	H26公示→ H29公示	H29公示→ R2公示	R2公示→ R5公示	直近3回 平均
商業地	三大都市圏 平均	21.4%	▲14.3%	▲0.5%	8.2%	15.1%	2.3%	8.5%
	地方平均	▲9.4%	▲13.6%	▲9.4%	▲2.0%	3.0%	0.7%	0.6%
	全国平均	3.3%	▲13.9%	▲5.6%	2.3%	8.0%	1.4%	3.9%

きりが良い数字として
±3%を設定

6

据置ゾーン廃止の影響イメージ①(地価上昇時)

○ どの負担水準にあるかにより、据置ゾーン廃止の影響は土地ごとに異なる。

※ 負担水準45%以下の土地は、第3年度までは影響なし

※ 割合は、当該年度課税標準額/当該年度評価額

※ ▲☆: 据置特例を廃止しなかった場合の課税標準のイメージ
▲★: 据置特例を廃止した場合の課税標準のイメージ

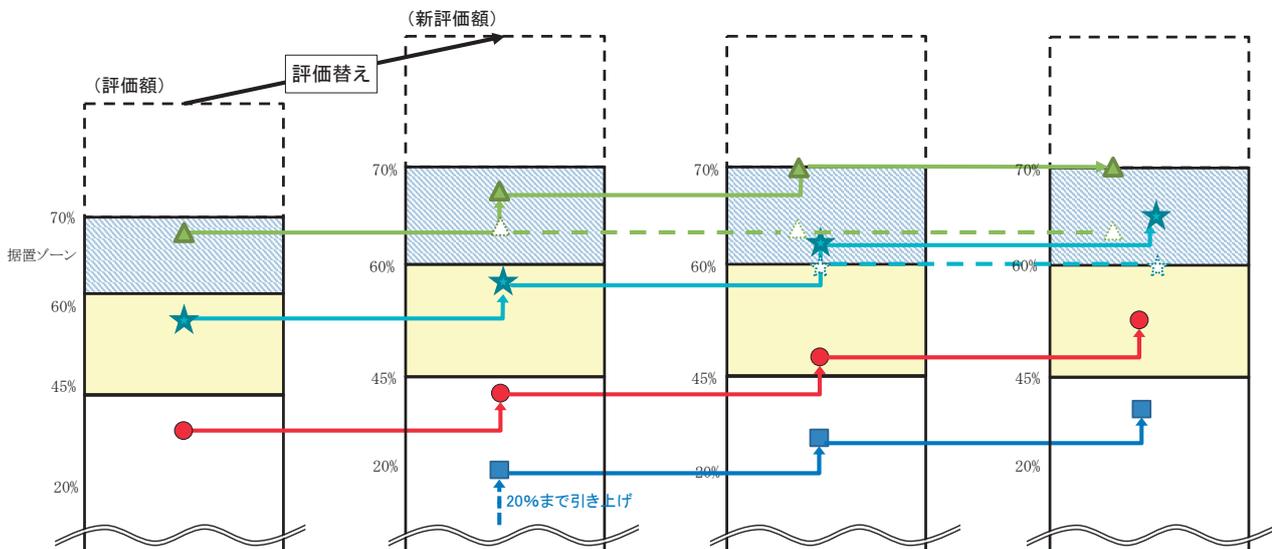
地価上昇時

【第3年度】

【基準年度】

【第2年度】

【第3年度】



7

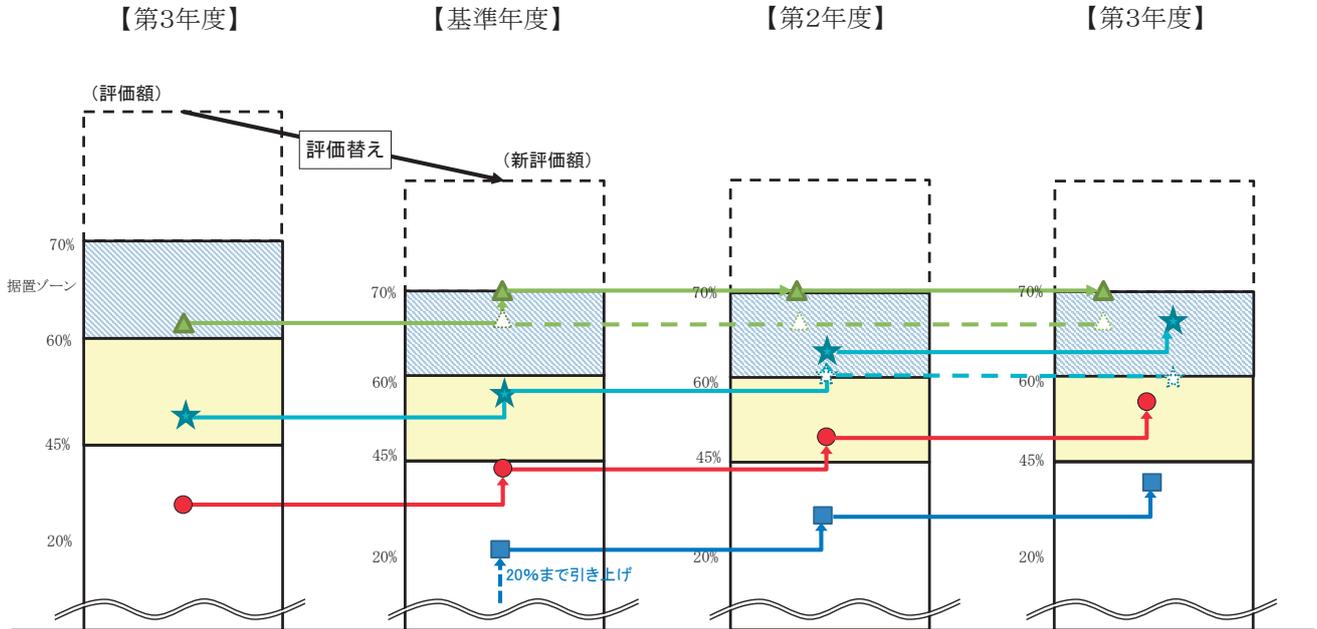
据置ゾーン廃止の影響イメージ②(地価下落時)

○ どの負担水準にあるかにより、据置ゾーン廃止の影響は土地ごとに異なる。

※ 負担水準45%以下の土地は、第3年度までは影響なし
 ※ 割合は、当該年度課税標準額/当該年度評価額

地価下落時

※ ▲★: 据置特例を廃止しなかった場合の課税標準のイメージ
▲★: 据置特例を廃止した場合の課税標準のイメージ



8

1. 試算の概要(目的・方法等)
2. 試算
 - ① 自治体税収への影響
 - ② 納税者への影響(地積ベース)
3. 利用状況のイメージ
4. 地方団体の意見
5. 住宅用地に関する据置特例廃止の経緯
6. まとめ

9

①自治体の税収への影響の試算(全国マクロ)

- N年度(基準年度)に据置特例の廃止を行った場合、N+2年度における全国マクロでの影響は、負担水準がばらついているパターン1では1,800~2,500億円程度の増、負担水準が据置ゾーンに収斂しているパターン2では600~1,500億円程度の増と試算される。
- パターン1・2いずれも、その影響額の約60~70%程度を10都市が、残りの約30~40%程度をその他市が占めており、町村に対する影響は限定的となっている。

＜見直しによる影響額の試算結果＞

パターン1(負担水準がばらついている)

(単位:億円)

	N-1 (R6時点)	N+2								
		▲3%			±0%			3%		
		現行制度	据置廃止	影響額	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額
全国 (1,719)	21,665	22,195	24,081	1,886	22,526	24,730	2,204	22,909	25,378	2,469
10都市 (10)	11,669	10,734	12,007	1,273	10,898	12,300	1,402	11,174	12,592	1,418
その他市 (783)	9,076	10,539	11,111	572	10,689	11,441	752	10,788	11,769	980
町村 (926)	920	921	962	41	939	990	51	947	1,017	70

パターン2(負担水準が据置ゾーンに収斂している)

(単位:億円)

	N-1 (H29時点)	N+2								
		▲3%			±0%			3%		
		現行制度	据置廃止	影響額	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額
全国 (1,719)	18,929	18,673	19,297	624	18,943	19,892	949	19,031	20,487	1,456
10都市 (10)	7,680	7,647	8,091	445	7,688	8,341	653	7,757	8,591	834
その他市 (783)	10,339	10,137	10,304	168	10,344	10,623	278	10,363	10,941	578
町村 (926)	910	890	901	11	910	928	18	912	956	45

※ 10都市・・・特別区+五大市+札幌広福

10

①自治体の税収への影響の試算(分析)1/2

- N+2年度においては、現行制度と比較し、最大で負担水準に10%の差が生じるゾーンが存在。
- そのため、平均負担水準が同様の数値であっても(パターン1における「その他市」と「町村」の平均負担水準はともに約64%)、具体的にどの負担水準にどの程度の土地が分布しているのかにより、団体ごとに据置特例の廃止による影響度に違いが生じる。

N 負担水準	N+2		差
	現行制度	据置廃止	
70%	70%	70%	0%
69%	69%	70%	1%
68%	68%	70%	2%
67%	67%	70%	3%
66%	66%	70%	4%
65%	65%	70%	5%
64%	64%	70%	6%
63%	63%	70%	7%
62%	62%	70%	8%
61%	61%	70%	9%
60%	60%	70%	10%
59%	60%	70%	10%
58%	60%	70%	10%
57%	60%	70%	10%
56%	60%	70%	10%
55%	60%	70%	10%
54%	60%	69%	9%
53%	60%	68%	8%
52%	60%	67%	7%
51%	60%	66%	6%
50%	60%	65%	5%
49%	60%	64%	4%
48%	60%	63%	3%
47%	60%	62%	2%
46%	60%	61%	1%
45%	60%	60%	0%
⋮	⋮	⋮	0%

据置ゾーン内(負担水準 60%以上~70%未満)の土地

現行制度では税額が据置きかれるところ、
上限である70%まで(年5%ずつ)上がることとなる

据置廃止による影響が最大(10%相当)となる土地(負担水準 55%~60%)

例) 60%の団体 (現行制度)60%のまま据置 → (据置廃止)70%まで引上げ
55%の団体 (現行制度)60%で引上げ停止 → (据置廃止)70%まで引上げ

据置ゾーン未満(負担水準 45%超~60%未満)の土地

現行制度では引上げ(年5%ずつ)が60%で止まるところ、
60%を超えても引上げが続くこととなる

据置廃止の影響を受けない土地(負担水準 45%以下)

11

<影響(増収額)が大きい団体の特徴>

- ① 現行と比べて負担水準が10%上がるゾーンである負担水準55～60%に分布する土地の割合が多い
 - 当該ゾーンの土地は3年間で上限である70%に到達することから、さらに次の3年間における影響(増収額)は限定的と考えられるか。
- ② 地価が高い(上乘せされる評価額は一律5%/年だが、評価額そのものが大きい)
 - 特に、近年、地価が急上昇している土地については依然として負担水準が低いため、上限である70%に到達するまでには更に年数を要するため、増収額は更に大きくなる。

<影響(増収額)が小さい団体の特徴>

- ① 負担水準が70%近くで高止まりしている土地の割合が多く、据置特例廃止に伴う負担水準の引上げ幅が小さい

12

- 1. 試算の概要(目的・方法等)
- 2. 試算
 - ①自治体税収への影響
 - ②納税者への影響(地積ベース)
- 3. 利用状況のイメージ
- 4. 地方団体の意見
- 5. 住宅用地に関する据置特例廃止の経緯
- 6. まとめ

13

②納税者への影響の試算(地積ベース)

- 据置特例廃止によってどの程度の納税者へ影響を与えるかについては、地積ベースで影響を受ける土地がどの程度の割合存在するか算出することにより分析。
- 据置特例廃止の影響を受ける地積の割合はパターン1で約61%、パターン2で約45%
- そのうち、特に影響を受ける(負担水準に10%の差が生じる)負担水準55~60%にある土地の地積割合は、パターン1で約15.1%、パターン2で約4.5%となっている。
- ⇒ パターン2のように、負担水準が据置ゾーン内に収斂している方が、影響を受ける地積の割合は少ない。

＜据置特例廃止の影響を受ける地積の割合＞

負担水準	パターン1 (R6ベース)		パターン2 (H29ベース)	
	地積 (㎡)	割合	地積 (㎡)	割合
70%	2,363,724,078	38.48%	3,267,816,818	54.95%
69%以上70%未満	1,153,907,969	18.79%	1,369,111,604	23.02%
68%以上69%未満	349,505,176	5.69%	236,636,958	3.98%
67%以上68%未満	269,906,247	4.39%	178,192,125	3.00%
66%以上67%未満	215,780,185	3.51%	148,660,887	2.50%
65%以上66%未満	160,982,355	2.62%	121,637,288	2.05%
64%以上65%未満	143,674,811	2.34%	99,447,140	1.67%
63%以上64%未満	122,197,033	1.99%	91,911,025	1.55%
62%以上63%未満	118,295,267	1.93%	75,508,875	1.27%
61%以上62%未満	105,951,938	1.73%	70,034,980	1.18%
60%以上61%未満	709,645,076	11.55%	256,474,312	4.31%
55%以上60%未満	214,912,045	3.50%	9,971,957	0.17%
50%以上55%未満	108,657,754	1.77%	6,850,900	0.12%
45%以上50%未満	58,986,114	0.96%	5,427,208	0.09%
40%以上45%未満	29,680,994	0.48%	2,687,753	0.05%
35%以上40%未満	9,731,284	0.16%	1,675,387	0.03%
30%以上35%未満	3,031,035	0.05%	3,153,400	0.05%
25%以上30%未満	2,020,978	0.03%	1,631,220	0.03%
20%以上25%未満	1,408,829	0.02%	110,128	0.00%
全国計	6,141,999,169	100.00%	5,946,939,965	100.00%

据置ゾーン内(60%以上~70%未満) (R6:54.54%、H29:44.52%)

現行制度では税額が据え置かれるところ、上限である70%まで(年5%ずつ)上がることとなる

据置ゾーン未満(45%超~60%未満) (R6:6.23%、H29:0.37%)

現行制度では引上げ(年5%ずつ)が60%で止まるところ、60%を超えても引上げが続くこととなる

※負担水準=当年課税標準額/当年評価額

14

②納税者への影響の試算(パターン1・全国)

- N年度(基準年度)に据置特例の廃止を行った場合、N+2年度において各負担水準の土地の税額がどの程度、影響を受けるかについて、地積ベースで試算したところ、パターン1の場合は下記のとおり。
- 同じ負担水準の区分であれば、据置特例を廃止した場合の差額の伸び率はどの団体でも同程度だが、差額の大きさについては、その負担水準の区分に存在する土地の評価額によるため、その態様は団体ごとに様々。
- ⇒ 19頁以降で個別団体の状況例示

＜見直しによる地積1㎡当たり影響額の試算結果＞

負担水準	N-1 (R6時点)		N+2 年度における税額 (円/㎡)								
	地積の割合	現行制度	▲3%			±0%			3%		
			現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額
70%	38.48%	113	109	109	0	113	113	0	113	116	3
69%以上70%未満	18.79%	163	159	159	0	163	164	1	163	169	6
68%以上69%未満	5.69%	238	236	236	0	238	243	5	238	250	13
67%以上68%未満	4.39%	253	253	255	1	253	262	9	253	270	17
66%以上67%未満	3.51%	264	264	270	6	264	278	14	264	287	22
65%以上66%未満	2.62%	310	310	321	11	310	331	21	310	341	31
64%以上65%未満	2.34%	311	311	327	17	311	338	27	311	348	37
63%以上64%未満	1.99%	363	363	389	25	363	401	37	363	413	49
62%以上63%未満	1.93%	374	374	407	33	374	419	45	374	432	58
61%以上62%未満	1.73%	382	382	422	40	382	435	53	384	448	64
60%以上61%未満	11.55%	1,573	1,573	1,776	203	1,573	1,831	257	1,616	1,886	269
55%以上60%未満	3.50%	1,591	1,605	1,871	266	1,654	1,929	276	1,703	1,987	284
50%以上55%未満	1.77%	1,332	1,471	1,699	228	1,517	1,711	194	1,562	1,722	160
45%以上50%未満	0.96%	1,431	1,748	1,868	121	1,802	1,882	80	1,856	1,895	40
40%以上45%未満	0.48%	1,784	2,389	2,390	0	2,408	2,408	0	2,427	2,427	0
35%以上40%未満	0.16%	1,995	2,768	2,768	0	2,792	2,792	0	2,816	2,816	0
30%以上35%未満	0.05%	2,254	3,239	3,239	0	3,269	3,269	0	3,300	3,300	0
25%以上30%未満	0.03%	773	1,173	1,173	0	1,185	1,185	0	1,198	1,198	0
20%以上25%未満	0.02%	253	416	416	0	422	422	0	421	421	0
平均	100%	353	361	392	31	367	403	36	373	413	40

15

②納税者への影響の試算(パターン2・全国)

(前頁の続き)

○ パターン2の場合は下記のとおり。

<見直しによる地積1㎡当たり影響額の試算結果>

負担水準	N-1		N+2年度における税額(円/㎡)								
	(H29時点)		▲3%			±0%			3%		
	地積の割合	現行制度	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額	現行制度	据置廃止	差額
70%	54.95%	167	162	162	0	167	167	0	167	172	5
69%以上70%未満	23.02%	276	269	269	0	276	278	1	276	286	10
68%以上69%未満	3.98%	599	594	594	0	599	613	14	599	631	32
67%以上68%未満	3.00%	689	689	694	5	689	715	26	689	737	47
66%以上67%未満	2.50%	663	663	677	15	663	698	36	663	719	57
65%以上66%未満	2.05%	647	647	671	24	647	692	45	647	713	66
64%以上65%未満	1.67%	729	729	769	41	729	793	64	729	817	88
63%以上64%未満	1.55%	657	657	703	46	657	725	68	657	747	90
62%以上63%未満	1.27%	675	675	735	60	675	758	82	675	780	105
61%以上62%未満	1.18%	685	685	757	72	685	781	95	689	804	115
60%以上61%未満	4.31%	1,114	1,114	1,260	146	1,115	1,299	184	1,147	1,338	191
55%以上60%未満	0.17%	413	416	483	67	426	498	71	439	512	73
50%以上55%未満	0.12%	303	334	386	51	345	389	44	355	392	37
45%以上50%未満	0.09%	128	157	167	11	162	169	7	166	170	4
40%以上45%未満	0.05%	386	512	515	3	519	519	0	523	523	0
35%以上40%未満	0.03%	287	404	404	0	407	407	0	411	411	0
30%以上35%未満	0.05%	139	205	205	0	207	207	0	209	209	0
25%以上30%未満	0.03%	41	61	61	0	62	62	0	62	62	0
20%以上25%未満	0.00%	14	24	24	0	24	24	0	22	22	0
平均	100%	318	314	324	10	319	334	15	320	345	25

16

1. 試算の概要(目的・方法等)
2. 試算
 - ①自治体税収への影響
 - ②納税者への影響(地積ベース)
3. 利用状況のイメージ
4. 地方団体の意見
5. 住宅用地に関する据置特例の廃止の経緯
6. まとめ

17

土地の利用状況イメージ(特別区)

※R6平均負担水準:58.2%

(特別区の特徴)

- ・負担水準が高いのは、やや郊外に立地し再開発等の動きがなく、地価が横ばい又は微増であるエリア。(練馬区、葛飾区等)
- ・負担水準が中程度であるのは、再開発等は落ち着いている代表的な商業地や、コロナ後の回復が好調な観光地で地価が増傾向にあるエリア。(港区赤坂付近、台東区雷門付近等)
- ・負担水準が低いのは、大規模な再開発がなされた商業地で、地価が大幅に増えているエリア。(港区虎ノ門付近、同区麻布台付近等)

負担水準の区分 (令和6年度)	利用状況例
70%超	私鉄の駅前だが、再開発等の動きはなく落ち着いた雰囲気商業地。地価は微増。(練馬区関町北付近)
65%以上～70%以下	私鉄の駅からやや遠い位置にある商店街で、周辺には生産緑地農地等も広がるエリア。地価は横ばいから微増。(練馬区大泉学園町付近)
60%以上～65%未満	幹線道路沿いに中高層の併用住宅が連たんするエリア。地価は微増。(葛飾区金町付近)
55%以上～60%未満	私鉄の駅から広がる商店街及びその周辺の小規模店舗、低層の併用住宅が連たんするエリア。地価は微増。(大田区蒲田付近)
50%以上～55%未満	JR、地下鉄等の駅から近い商店街及びその周辺の中高層併用住宅が連たんするエリア。周辺の市街地再開発事業もあり、住宅地としてのニーズが高くなっている地区。地価は増傾向。(文京区小石川付近)
45%以上～50%未満	区内を代表する商業地だが、周辺はすでに再開発等が施行済であり、落ち着いた雰囲気。中高層の商業ビルが立ち並ぶエリア。地価は増傾向。(港区赤坂付近)
40%以上～45%未満	区内を代表する繁華街かつ観光地。コロナ禍により地価が激減したが、コロナ後のインバウンド需要などもあり、直近では地価は復調を通り越して増傾向にある。(台東区雷門付近)
30%以上～40%未満	上記に同じ。(台東区雷門付近)
20%以上～30%未満	区内を代表する商業地。元々は幹線道路沿いの商業地だったが、市街地再開発事業により超高層の商業ビルが開業するとともに、地下鉄の新駅が設置されるなど、大規模な開発がなされたエリア。地価は大幅増。(港区虎ノ門付近)
20%未満	直近の市街地再開発事業により超高層の商業ビル等が開業するなど、大規模な開発がなされたエリア。地価は大幅増。(港区麻布台付近)

18

土地の利用状況イメージ(神戸市)

※R6平均負担水準:59.0%

(神戸市の特徴)

- ・負担水準が高いのは、昔からある商店街で現在はシャッター街となっているような、地価が下落しているエリア。
- ・負担水準が中程度であるのは、駅周辺の商業地等で地価が増傾向にあるエリア。
- ・負担水準が低いのは、工場用地や港湾の再開発事業で、地価が大幅に増えているエリア。

負担水準の区分 (令和6年度)	利用状況例
70%超	昔からある商店街だが、現在はシャッター街となっており地価は下落している(中央区大日通)
65%以上～70%以下	昔からある商店街だが、住宅用地への転換が進んでおり、地価は横ばい(東灘区甲南町等)/昔からある商店街の一部がシャッター街となっており、地価が下落している(須磨区前池町等)
60%以上～65%未満	インバウンド等の需要により、有馬温泉で地価が上昇している(北区有馬町)/昔からある画地が小さい中小工業地で地価が微増・横ばいとなっている(長田区若松町等)
55%以上～60%未満	JR等の駅周辺の土地で地価が上昇している(東灘区御影本町、垂水区神田町等)/幹線道路沿いの商業地で地価が上昇している(兵庫区下沢通等)
50%以上～55%未満	工場用地の需要により、地価が大幅に上昇している(東灘区御影浜町、須磨区弥栄台、北区赤松台、西区見津が丘等)/三宮駅周辺の商業地等で地価が上昇している(中央区三宮町、同区元町通等)
45%以上～50%未満	工場用地の需要により、地価が大幅に上昇している(東灘区魚崎浜町、中央区脇浜町等)/元町駅前の商業地で地価が上昇している(中央区三宮町、同区元町通等)
40%以上～45%未満	三宮駅前の商業地で地価が上昇している(中央区御幸通、同区旭通等)/工場用地の需要により、地価が大幅に上昇している(中央区港島町)
30%以上～40%未満	三宮駅前の商業地で、地価が上昇している(中央区北長狭通)/神戸三宮雲井通5丁目地区第1種市街地再開発事業により、地価が前基準年度において大幅に上昇した(中央区雲井通)
20%以上～30%未満	新港突堤西地区再開発事業により、地価が大幅に上昇している(中央区新港町)
20%未満	対象なし

19

(倶知安町の特徴)

- ・ 外国資本を中心としたスキー場周辺のリゾート地区における土地取引や不動産開発に起因し、地価が大幅に上昇している。近年はスキー場周辺だけでなく、市街地や郊外においても戸建、共同住宅需要、新幹線や高速道路の延伸等の開発が盛んに行われている。

負担水準の区分 (令和6年度)	利用状況例
70%超	対象なし
45%以上～70%以下	
30%以上～45%未満	郊外の住宅地
20%以上～30%未満	該当地区多数(市街地の住宅地、市街地の商業地、郊外の住宅地、リゾートエリアの別荘地)
20%未満	スキー場周辺のリゾートエリア。(外国資本を中心にコンドミニアムや別荘の 建築、開発が盛ん)

土地の利用状況イメージ(その他の団体)

高
↑
負担水準
↓
低

- 市の外縁部に位置する地域で**交通利便性が特に低い**うえ、**地形上水害リスクが高い**地域で**地価は下落傾向**。【70%～】
 - 都市計画区域外の商業地(村落地区)であり、地価が継続して下落している。【70%～】
 - 市街地(市役所本庁付近)の昔からある商店街等は、**閉店している店舗や空き家、空き地が増加**し、地価の下落率は縮小してきているが、**下落傾向**が続いている。【70%～】
 - **シャッターを下ろした店舗**も多い。昔は市内で一番の繁華街であった。**地価は下落傾向**が続いている。【70%～】
-
- **人口減少・高齢化が進むニュータウン**の中心的な商業施設、**地価は横ばい**。【65～70%】
 - 市内中心部を除く、**商業性に劣る地域やオフィス需要等に乏しい**地域では、地価の変動が少ないため、負担水準が高くなっている【60%～】
 - **郊外にある商業地等**(駐車場・資材置き場 等)で、**地価は横ばい**【60%～】
 - 土地の利用状況は変わらないが、評価替えにおける状況類似地区等の見直しにより、土地の価格が上昇した地区がある。【60～70%】
-
- **市の外縁部に位置する地域で交通利便性が比較的低い**地域で**地価は下落傾向**。【60～70%】
-
- **住宅地としての利用が主**であるため、商業性の低い地域【55～60%】
 - **IC付近**の商業地の**地価が上昇**している。【55～60%】
 - **高度商業や繁華街地区に位置し比較的緩やかに地価が上昇**している。ホテルやオフィスビルの他、中規模の小売店業用地となっている。【45～60%】
 - **交通利便性が高く、高容積率の地域**であり、**高層ビルやマンションなどの開発が活発**に行われている地域【40～55%】
 - **都心部の開発(ビルの建替え等)**により地価が上昇している【～50%】
 - **地下鉄新駅の設置**により**地価が上昇**している【～50%】
-
- **高度商業地区に位置し地価が大幅に上昇**している。主にホテルやオフィスビルなど**高層建築物用地**となっている。【～45%】
 - **新幹線の延伸**や再開発計画等により**地価上昇**【20～40%】
 - **郵便局の再開発計画**等により**地価が大幅に上昇**。【～30%】
 - 市街化区域編入により評価額が著しく上昇した地域【～20%】

1. 試算の概要(目的・方法等)
2. 試算
 - ①自治体税収への影響
 - ②納税者への影響(地積ベース)
3. 利用状況のイメージ
4. 地方団体の意見
5. 住宅用地に関する据置特例の廃止の経緯
6. まとめ

22

負担調整措置の見直しに係る地方団体の意見①

問1 今後、課税の公平性の観点から、据置特例を廃止した場合の、税収への影響や懸念点についてお示しいただきたい。

<10都市>

- 大都市圏とりわけ東京都特別区は地価水準が高く、納税者の税負担は他の地域に比べて非常に大きい。こうした中、据置ゾーンの廃止などの措置が講じられた場合、納税者への影響は極めて大きなものとなる。
- 負担増に伴う事業者からの一定の反発は予想されるが、税負担の不公平な状態は解消すべき。
- 据置特例の廃止により、急激な税負担の増加が見込まれる。そのため、据置特例の廃止に伴う税負担の急激な増加を抑制するため、激変緩和措置を併せて設ける必要がある。
- 据置ゾーン付近に区分されている場合であって、上昇傾向での評価替えを迎える度に、税額が増額になったり、据え置いたりを繰り返すこととなり、予算編成に当たっての不安定要素を与えている。
- 地価が横ばい及び下落の地域においては、地価動向とは関わりのない制度変更による税額上昇が生じることとなるので、制度変更の内容及び目的(課税の公平性)の周知を丁寧に行う必要がある。
- 据置ゾーン内において税負担の不公平な状態を固定化しているとともに納税者にとって分かりにくい制度となっている。

<その他の市町村>

- 据置ゾーンの段階的縮減で対応した場合、納税義務者へ影響等の観点を踏まえた上での説明が困難であるとともに電算改修が毎年必要となり、年度毎の算出確認や改修費用が生じる懸念。
- 据置特例を廃止しても税負担の急激な増加とならない。
- 一時的には税収が増加するが、影響は小さいと想定。
- 特例措置を廃止した場合、評価額が減少する場合でも固定資産税額は上昇する可能性もあり、納税者の理解を得にくいことが想定される。
- 財政面から見れば廃止したほうがよいが、納税者からの問い合わせの増加が予想されるため、制度改正の内容や周知方法等について、慎重な検討が必要。

23

負担調整措置の見直しに係る地方団体の意見②

問2 今後の負担調整措置のあり方や、現行の据置ゾーンの課題、据置ゾーン廃止以外の方策についてお示しいただきたい。

<10都市>

- 税負担の増や、自治体ごとに異なる地価状況等に配慮し、各地方自治体の意見も踏まえた上で対応いただきたい。据置ゾーンを廃止する場合は、急激な税負担増にならないよう、段階的な実施等を検討していただきたい。
- 据置ゾーンを廃止するかどうかというみの議論ではなく、例えば、上限を70%から65%ないし60%に下げることや、固定資産税評価額を地価公示価格の7割相当ではなく5割相当とすることや、商業地等の税率を変更するなど、全体的な制度改正の中で据置ゾーンの廃止も含めて行うという方法があるのではないか。
- 評価額が上昇していることから、今が据置ゾーンを廃止するに適しているタイミングではないか。今後、地価上昇の高止まり又は下落となった場合には、そのタイミングで増税を納税者に意識させるような据置ゾーンを廃止することは困難ではないか。
- 据置特例の廃止が不可能な場合は、負担水準が55%超～60%未満が上昇した場合、負担水準60%となる制度を廃止すべき。
- 現行の条例減額制度のような地域の実情に応じた制度設計とすべき点と、税務システムの標準化が予定されることに起因する制度の統一化の要請が強いという点とをいかに調和させるか。税制改正の結果として、地方公共団体の税収が減少することのない制度とすること。

<その他の市町村>

- 地方都市の中で廃止可能な自治体から実施することも検討できないか。
- 個々の自治体によって負担調整を独自に決定することは課税の公平性の観点から望ましいものではなく、自治体においても負担調整の決定に至るまで相当な時間を要すると想定。
- 租税原則は公平・中立・簡素であるから、シンプルで納税者に対して説明がしやすく、分かりやすい税制がよい。

24

1. 試算の概要(目的・方法等)
2. 試算
 - ①自治体税収への影響
 - ②納税者への影響(地積ベース)
3. 利用状況のイメージ
4. 地方団体の意見
5. 住宅用地に関する据置特例廃止の経緯
6. まとめ

25

H24年度税制改正における住宅用地に関する据置特例の廃止について①

※ 平成24年度税制改正詳解を基に作成

背景

- 土地、家屋、償却資産のいずれの評価額も低迷が見込まれ、平成23年の秋の段階で、固定資産税と都市計画税を合わせた平成24年度の税収見通しは、対前年度▲0.48兆円と過去最大幅の減収が見込まれるという異常な状況
- 全体として社会保険と税の一体改革や東日本大震災に係る復興増税などの議論が展開されたところであり、税収確保ということについて親和的な空気があったということも見逃せない要素

見直し案

<基本的な考え方>

- 固定資産税等の減収見込額についても、その補てんについては、固定資産税等の特例を見直すなど、地方税自身においても可能な限りの税収確保努力を図る
- 見直しについては、バブル期の地価高騰に対応して導入された特例等合理性の低下した特例を見直すことに力点を置く

<見直し案>

- ① 住宅用地特例の特例割合を、原則として、平成6年度以前の状況に戻す
小規模分(～200㎡) 1/6 → 1/4 一般分(200㎡超の部分) 1/3 → 1/2

- ・ 7割評価が導入された平成6年度に、評価額の大幅かつ急激に引上げに対し、特例率を拡充
- ・ 平成23年度の住宅用地評価額は、平成6年度対比で50%以上も減少

- ② 据置特例の廃止(住宅用地・商業地等ともに)

- ・ 平成23年度の状況では、負担水準の低い土地はほぼ解消され、本来の課税標準額で課税される土地(本則課税適用土地)と据置特例が適用される土地が課税ベースで96%を超える状況(住宅用地)
- ・ 据置特例は制度的役割を既に果たしたものであり、存続することは税負担の不公平を固定化させる

- ③ 新築住宅特例の対象を自己居住用の新築住宅に限定

26

H24年度税制改正における住宅用地に関する据置特例の廃止について②

※ 平成24年度税制改正詳解を基に作成

結論

- 商業地等に関する平成24年度から26年度における負担調整措置
 - ・ 据置特例も含め、現行の負担調整措置を継続
 - ・ いわゆる商業地等に係る条例減額制度を継続
- 住宅用地に関する平成24年度から平成26年度における負担調整措置
 - ・ 据置特例は廃止。ただし、平成25年度までは、負担水準90%以上の住宅用地について据置特例を存置する経過的な措置を設ける。
 - ・ その他の住宅用地に関する負担調整措置は現行制度を継続。

※ 住宅用地については商業地等に比較して負担水準が相当均衡化していることについての認識が醸成された一方、商業地等の特例措置については、住宅用地ほど均衡化が進んでおらず、今しばらく負担調整措置等による均衡化の進展を見ておく必要があるのではないかとの認識であった

(参考)政府税制調査会(当時)における委員意見

<総務省の見直し案に批判的な意見>

- ・ 地価が下落しているのに、固定資産税が上がるのは問題
- ・ 中小企業、商店街の負担増は厳しい

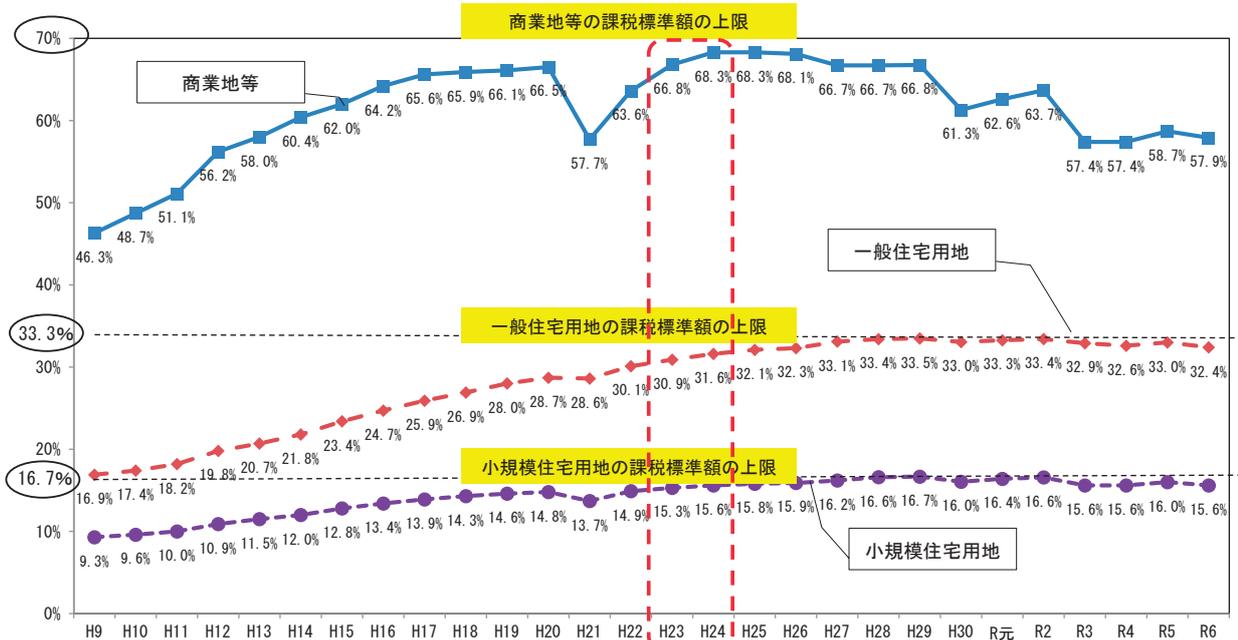
<総務省の見直し案を支持する意見>

- ・ 特例などを用いて不公平にしている点は是正すべき
- ・ 住宅用地特例は、評価額が下がっている以上、元に戻さないと不公平。
- ・ 地価が上がれば激変緩和を導入すべきと主張し、地価が下がったので制度の見直しをしようとすると景気を冷え込ませると反対する。こういう議論を繰り返しては、いつまでも固定資産税の改革はできず、減税ばかりの議論になる。

27

(参考) 宅地における負担割合の推移

- 評価額に対する課税標準額の割合は、平成9年度以降ゆるやかに上昇。
- 足下では、・商業地等では、57.9%（負担調整後の上限70%）
・一般住宅用地では、32.4%（負担調整後の上限33.3%（1/3））
・小規模住宅用地では、15.6%（負担調整後の上限16.7%（1/6））



- ※1 「負担割合」=「前年度課税標準額」/「当該年度評価見込額」
 ※2 各年度の評価変動割合等調による（法定免税点未達含む）。
 ※3 H24は、岩手県、宮城県及び福島県に対しては調査を行っていないため、前年度調査結果を基にした試算値を使用。
 ※4 H27は、岩手県及び宮城県の一部市町村を除く。
 ※5 H29は、福島県の一部市町村を除く。

28

1. 試算の概要(目的・方法等)
2. 試算
 - ①自治体税収への影響
 - ②納税者への影響(地積ベース)
3. 利用状況のイメージ
4. 地方団体の意見
5. 住宅用地に関する据置特例の廃止の経緯
6. まとめ

29

＜試算・分析等を踏まえて＞

- 据置特例の廃止により、各団体で増収となるが、その影響は10都市に多くが集中し、町村における影響は限定的。また、平均負担水準が同程度であっても、どの負担水準にどの程度の割合の土地が分布しているかによっても、増収の規模が異なる。
- 納税者に対する影響度については、負担水準が収斂している場合に比べ、ばらつきが拡大している場合の方が大きな影響を受ける納税者も多くなると考えられる。
- 特に、評価額の高い都市部を中心にその影響額も大きくなると考えられることから、据置特例を廃止する際の激変緩和措置の必要性について言及する地方団体の意見もあった。
- 地方団体からは、税負担の不公平な状態は解消すべきとの意見があった一方、評価額が減少する中でも税負担が上昇する状況について納税者の理解を得ることが難しいなどの慎重な意見もあった。

＜今後の検討に当たって＞

- 今回は据置特例の廃止のみを行った場合を試算したが、負担調整措置に関しては、上限下限の設定や現行5%ずつの段階的引き上げなどの諸条件もある。
- 負担調整措置の見直しの議論に際しては、足元の負担水準の収斂の状況や税収の動向、各地方団体への影響を見ながら、諸条件も含めて見直し案を検討する必要があるのではないか。

負担調整措置の見直しに係る試算 【参考資料】

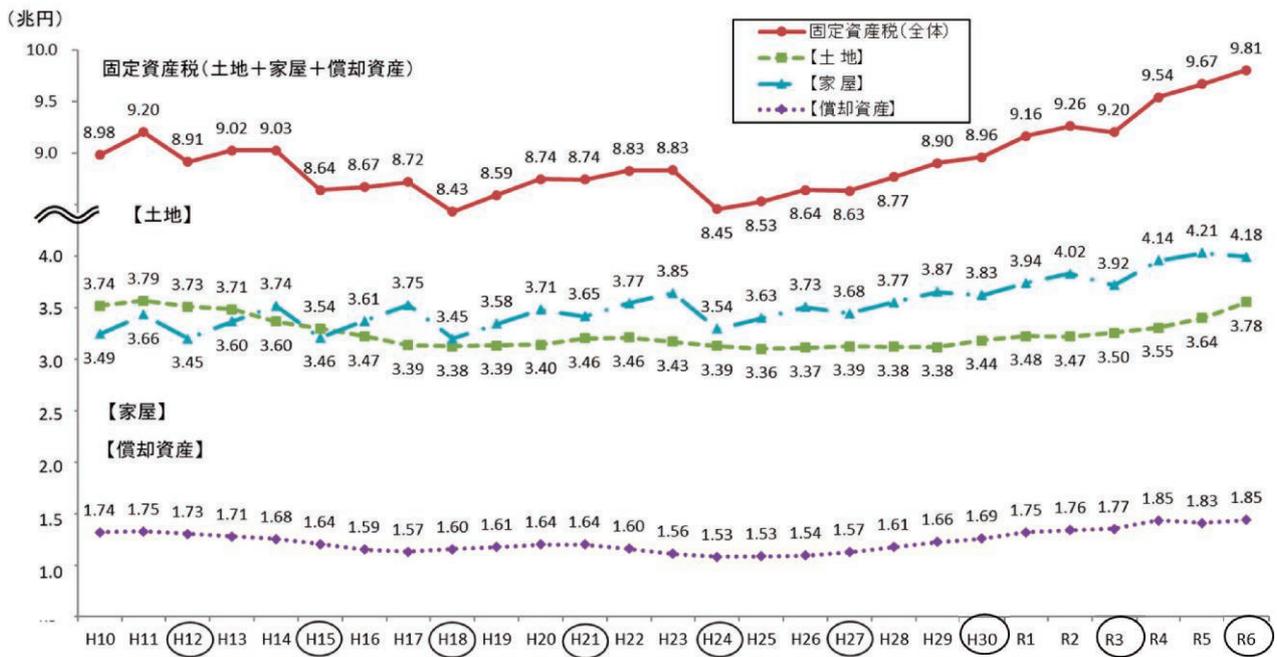


令和6年8月23日

総務省自治税務局固定資産税課

固定資産税収の動向

- 固定資産税収は、平成24年度以降増加傾向にあり、近年も堅調に推移。
- 土地に係る固定資産税収については、平成16年度以降、家屋に係る固定資産税収を下回っている。

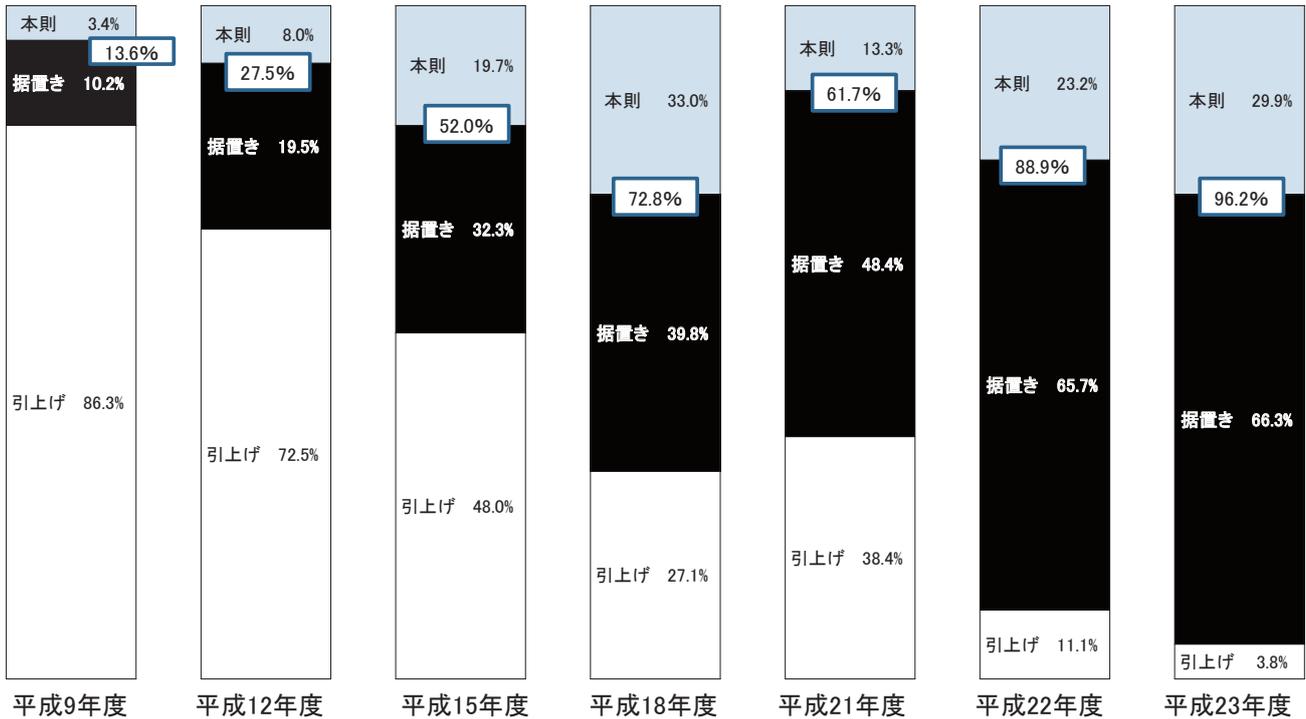


(注) 1 表中における計数は、超過課税分を含まない。
 2 令和4年度までは決算額、令和5、6年度は地方財政計画ベースの収入見込額である。
 3 丸がついた年度は、評価替え年度である。
 4 大規模償却資産に係る道府県分 (R4決算額：44.1億円) は含まれていない。

(年度)

【小規模住宅用地】課税標準額の据置特例の適用状況等(課税標準額ベース)

据置特例適用土地は増加傾向にあり、近年では小規模住宅用地の約70%を占めている。

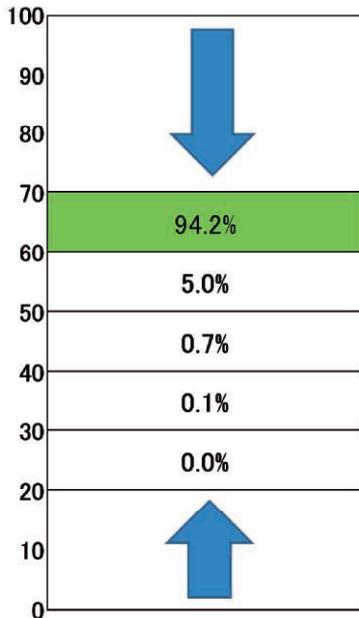


※1 本則＝本来の課税標準額による課税、据置き＝負担水準80%以上100%未満、引上げ＝負担水準80%未満。
 ※2 商業地等についても同様の傾向。 ※3 H9年度は概要調査、H12年度以降は評価変動割合等調。

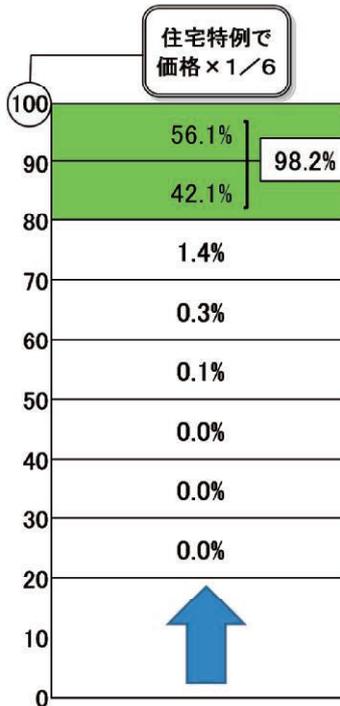
□ は本則＋据置き

評価額に対する課税標準額の水準の分布状況(課税標準額ベース)[H23/H23]

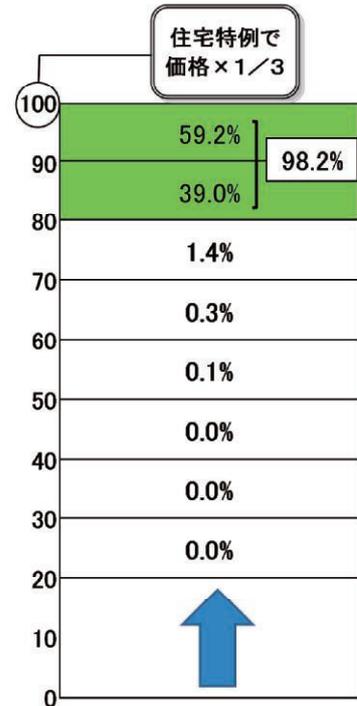
●商業地等(非住宅用地)



●小規模住宅用地



●一般住宅用地



※1 平成23年度課税標準額／平成23年度評価額の水準ごとの課税標準額の割合分布(法定免税点以上にかかるもの。)

※2 平成23年度固定資産の価格等の概要調査による。

※3 項目ごとに四捨五入しているため、積み上げが100%とならない場合がある。

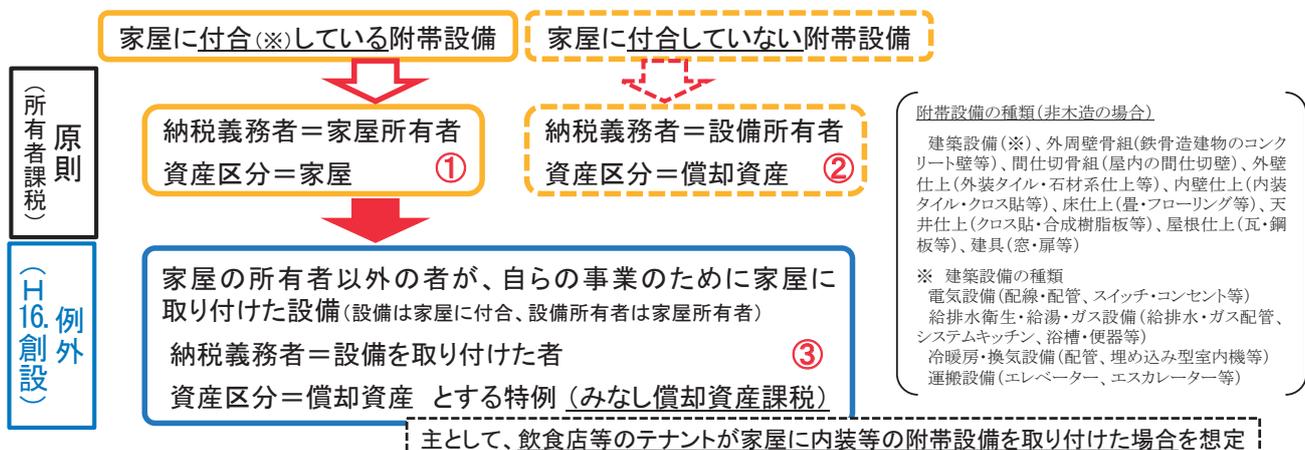
家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方について



令和6年5月23日

総務省自治税務局固定資産税課

家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度



※ 付合の考え方については、従前から、「家屋の所有者以外の者によって当該家屋に取り付けられたものが、毀損しなければ分離し得ない程度に、又は分離のために過分の費用を要する程度に結合している場合で、これらが当該家屋の構成部分の一部として他の部分と不可分一体をなし、各々について取引上独立性を失うに至るような場合には、付合した状態に該当する」旨、解説書(「固定資産評価基準解説」)等において示してきた。

【上記の制度に関する経緯等】

<H16改正前>

- 法的に附帯設備が家屋に付合しているかどうかを課税庁が個々具体的に判定することは実務上困難であったため、法的制度に基づかない実務上の取扱いとして、家屋所有者、設備取付者から、「設備の所有者は設備取付者であり、設備は償却資産として課税してほしい(上記②の取扱い)」との申し出があった場合、設備は「家屋に付合していない」と取扱い(法的な意味で付合しているかどうかは不明)、設備取付者の償却資産として課税
- 一方で、この取扱いは、理論上、法的には設備が家屋に付合している場合でも償却資産として課税されている可能性があり、法的妥当性に疑問が残る取扱い

<H16改正後>

- 設備が家屋に付合していなければ上記②により、付合していても上記③が適用可能であれば、適法に償却資産としての課税が可能となった

参照条文、固定資産評価基準（所有者課税の原則、例外（みなし償却資産課税））等

■ 地方税法

（固定資産税の納税義務者等）

第343条 固定資産税は、固定資産の所有者（質権又は百年より永い存続期間の定めのある地上権の目的である土地については、その質権者又は地上権者とする。以下固定資産税について同様とする。）に課する。
2～9 略

10 家屋の附帯設備（家屋のうち附帯設備に属する部分その他総務省令で定めるものを含む。）であつて、当該家屋の所有者以外の者がその事業の用に供するため取り付けられたものであり、かつ、当該家屋に付合したことにより当該家屋の所有者が所有することとなつたもの（以下この項において「特定附帯設備」という。）については、当該取り付けられた者の事業の用に供することができる資産である場合に限り、当該取り付けられた者をもって第一項の所有者とみなし、当該特定附帯設備のうち家屋に属する部分は家屋以外の資産とみなして固定資産税を課することができる。

■ 民法

（不動産の付合）

第242条 不動産の所有者は、その不動産に従として付合した物の所有権を取得する。ただし、権原によってその物を附属させた他人の権利を妨げない。

■ 固定資産評価基準（家屋）

七 建築設備の評価

家屋の所有者が所有する電気設備、ガス設備、給水設備、排水設備、衛生設備、冷暖房設備、空調設備、防災設備、運搬設備、清掃設備等の建築設備で、家屋に取り付けられ、家屋と構造上一体となつて、家屋の効用を高めるものについては、家屋に含めて評価するものとする。

■ 固定資産評価基準解説（抜粋）

・・・家屋の所有者以外の者によって当該家屋に取り付けられたものが、毀損しなければ分離し得ない程度に、又は分離のために過分の費用を要する程度に結合している場合で、これらが当該家屋の構成部分の一部として他の部分と不可分一体をなし、各々について取引上独立性を失うに至るような場合には、付合した状態として民法（明治29年法律第89号）第242条（不動産の付合）の規定に該当するため、当該家屋の所有者がその取り付けられたものの所有権を取得することとなるが、このようにして所有権を取得した場合も「家屋の所有者が所有する」に該当する。

2

（参考）家屋の建築設備の取扱い

■ 家屋の建築設備の評価上の取扱いについて（抜粋）（平成12年1月28日自治省税務局資産評価室長通知）

家屋の評価に当たり家屋に含めて評価するものとする建築設備は、「家屋の所有者が所有する」もので、「家屋に取り付けられ、家屋と構造上一体となつて」、「家屋の効用を高めるもの」であることを要するが、具体的な取扱いについては次によるものとする。

- 1 「家屋の所有者が所有する」とは、家屋の所有者が当該建築設備の所有権を有するものであること。
- 2 「家屋に取り付けられ、家屋と構造上一体となつて」の判断は次によるものであること。
 - (1) 家屋の評価に含める建築設備は、当該家屋の特定の場所に固定されているものであること。すなわち取り外しが容易で、別の場所に自在に移動のできるものは含めないものであること。
 - (2) 固定されていない配線等であっても、壁仕上げ、天井仕上げ、床仕上げ等の裏側に取り付けられているものは、構造上一体となっているものとして家屋に含めるものであること。
 - (3) 屋外に設置された電気に配線及びガス・水道の配管並びに家屋から独立して設置された焼却炉等は家屋と構造上一体となつていないものではないので含めないものであること。
 - (4) 給水設備の給水タンク、給湯式浴槽に給湯する給湯器、空調設備の室外機等屋外に設置されたものであつても、配管、配線等により屋内の機器と一体となつて一式の建築設備としての効用を発揮しているものについては、当該一式の建築設備について判定するものとする。
 - (5) 電球、蛍光管のような消耗品に属するものは含めないものであること。

- 3 「家屋の効用を高めるもの」の判断は次によるものであること。

「家屋の効用を高めるもの」とは、当該建築設備を備えることによって、家屋自体の利便性が高まるものをいうものである。したがつて、特定の生産又は業務の用に供されるものは、家屋の評価に含めないものであること。

例えば、店舗のネオンサイン、病院における自家発電設備、工場における受変電設備、冷凍倉庫における冷凍設備、ホテルにおける厨房設備、洗濯設備等がこれに該当するものである。

3

(参考) 平成16年度改正 特定附帯設備 (地方税法第343条第10項) の趣旨

(以下、「改正地方税制詳解(平成16年度)」等より)

○ 主として、テナントが家屋に附帯設備を取り付けた場合を念頭に置き、

- ・ 課税実務上、付合の成否の判断が困難であったこと、
- ・ 実際に附帯設備を使用収益している者は家屋の所有者ではなく当該附帯設備を取り付けた者であること、
- ・ 法人税の算定に当たって当該附帯設備に要した経費は取り付けた者の費用としてカウントされることを踏まえ、より納税者意識に合致した取扱いとなるよう、家屋の所有者以外の者が取り付けた附帯設備で、家屋に付合するものについては、取り付けた者が事業の用に供することができる資産である場合に限り、取り付けた者を所有者とみなして課税できることとした。(併せて、当該附帯設備に係る資産の区分については、当該附帯設備を取り付けた者(家屋を所有していない者)を納税義務者とみなすこととする関係上、一律「償却資産」とみなして取り扱うことができることとしている。)

■ 地方税法第343条

10 家屋の附帯設備(家屋のうち附帯設備に属する部分その他総務省令で定めるものを含む。)であつて、当該家屋の所有者以外の者がその事業の用に供するため取り付けたものであり、かつ、当該家屋に付合したことにより当該家屋の所有者が所有することとなつたもの(以下この項において「特定附帯設備」という。)については、当該取り付けた者の事業の用に供することができる資産である場合に限り、当該取り付けた者をもつて第一項の所有者とみなし、当該特定附帯設備のうち家屋に属する部分は家屋以外の資産とみなして固定資産税を課することができる。

■ 民法第243条(不動産の付合)

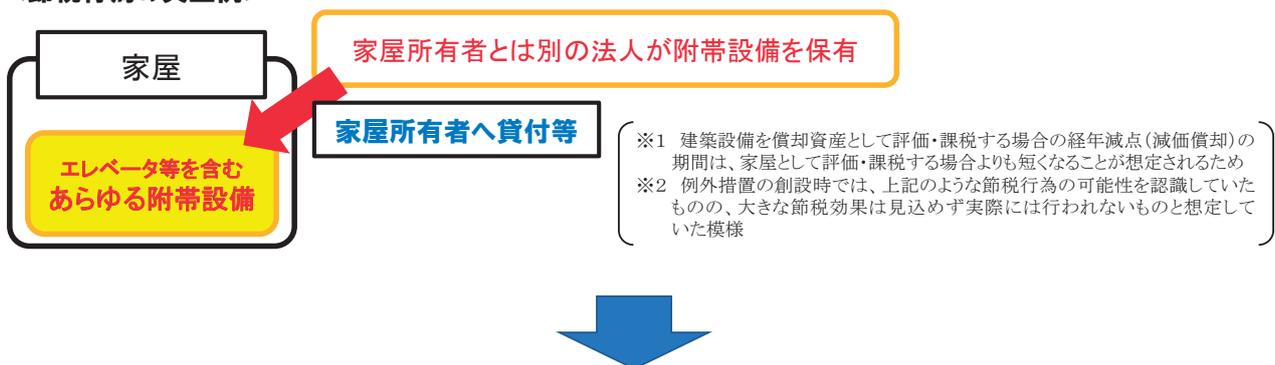
不動産の所有者は、その不動産に従として付合した物の所有権を取得する。ただし、権原によってその物を附属させた他人の権利を妨げない。

4

家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度に係る課題

- ・ 一般的に附帯設備は償却資産として課税した方が将来も含めた税負担は軽減される傾向(※1)
- ・ これを活用した以下のような節税行為を売り込むコンサル業者が存在(※2)

<節税行為の典型例>



【上記節税行為に関する課題】

給排水設備・電気ガス設備・空調設備の屋内配管、エレベータ等の運搬設備等、通常事後的な取付け・取外しには家屋の毀損を伴い、家屋と一体的に整備すると想定される附帯設備までも償却資産としている。

5

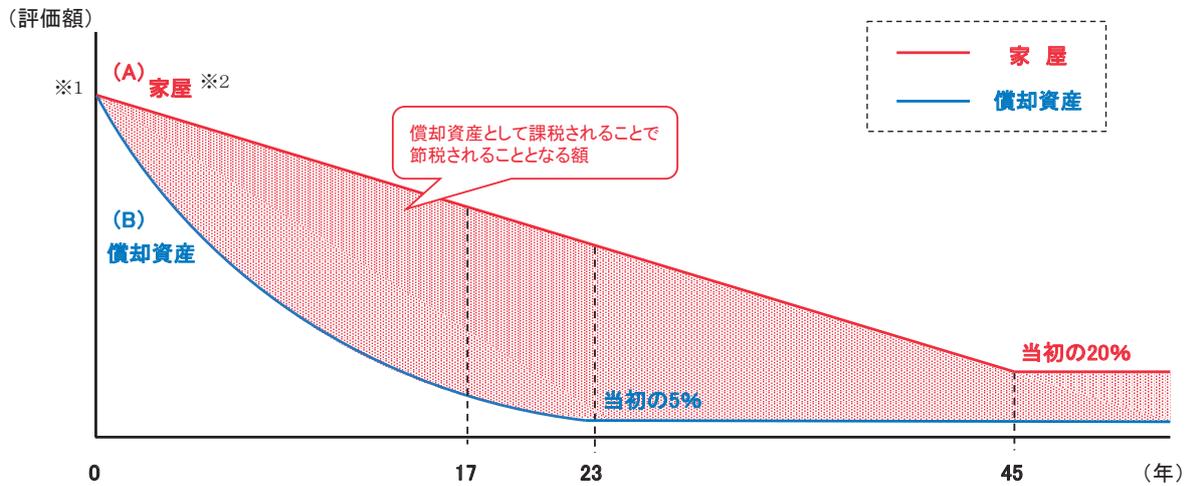
(参考) 家屋及び償却資産の評価額に係る経年推移イメージ

○ 鉄筋コンクリート造のホテルのエレベーターの場合、評価額は経年により下記のとおり推移。

家屋 : 45年目以降、経年減点補正率が0.2となる。

償却資産 : 減価償却により23年目以降、当初評価額の5%となる。(エレベーターの耐用年数:17年)

<経年推移イメージ>



⇒ (B) < (A) となり、**附帯設備は償却資産として課税した方が将来も含めた税負担は軽減される傾向**

※1 課税開始時点における家屋(再建築価格方式)と償却資産(取得価額方式)の大小関係は、取得価額によるため一致するとは限らない。

※2 家屋の評価額は、実際には3年に一度の評価替えの年度以外は据え置かれるため、階段状に引下げとなる。また、物価上昇時には、評価額が据置きとなる場合もある。

家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度のあり方について



令和6年6月18日

総務省自治税務局固定資産税課

家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度①

家屋に取り付けた附帯設備の課税について（基本的な考え方）

- 固定資産税は、固定資産の所有者を納税義務者とする、いわゆる**所有者課税主義**（法343①）を採用。
この所有者課税主義に則り、従来、家屋の所有者以外の者が家屋に取り付けた**附帯設備については、家屋に付合（民法242参照）しているか否かにより、納税義務者及び資産区分を決定**することとされてきた。
- また、付合した場合に、**家屋として評価するかどうかについては、する①家屋の所有者が所有すること、②家屋と構造上一体となっていること、③家屋の効用を高めるものであることの3要件に基づき判断**こととされてきた。

■ 地方税法

（固定資産税の納税義務者等）

第343条 **固定資産税は、固定資産の所有者**（質権又は百年より永い存続期間の定めのある地上権の目的である土地については、その質権者又は地上権者とする。以下固定資産税について同様とする。）**に課する。**

■ 民法

（不動産の付合）

第242条 **不動産の所有者は、その不動産に従として付合した物の所有権を取得する。**ただし、権原によってその物を附属させた他人の権利を妨げない。 → **付合の制度については次頁参照**

（参考）昭和33年8月12日自丁市発第169号埼玉県総務部地方公務員研修所長あて自治庁市町村税課長内かん回答

問 家屋の一部、若しくは別の場所に所有する家屋を、他人に使用させている場合に、その使用者が自己の資本において改造した場合、その再評価額の納税義務者は、いずれとするのが正しい方法なりや。使用者の償却資産とみなすのは妥当ではないか。

答 当該家屋に**附合して分離不可能の状態**にある部分については、その所有権は家屋の所有者に帰することとなるので、その価格は家屋の価格に含めるべきである。当該家屋に**附合しない分離可能の状態**にある部分については、その所有権はこれを附加した者に帰することとなるので、その価格は家屋の価格に含めず、それが事業用のものであれば別に**償却資産としてその所有者に課税すべき**である。

■ 固定資産評価基準（家屋）

七 建築設備の評価

家屋の所有者が所有する電気設備、ガス設備、給水設備、排水設備、衛生設備、冷暖房設備、空調設備、防災設備、運搬設備、清掃設備等の**建築設備**で、家屋に取り付けられ、**家屋と構造上一体**となって、**家屋の効用を高めるもの**については、家屋に含めて評価するものとする。

(参考) 付合について

■ 民法

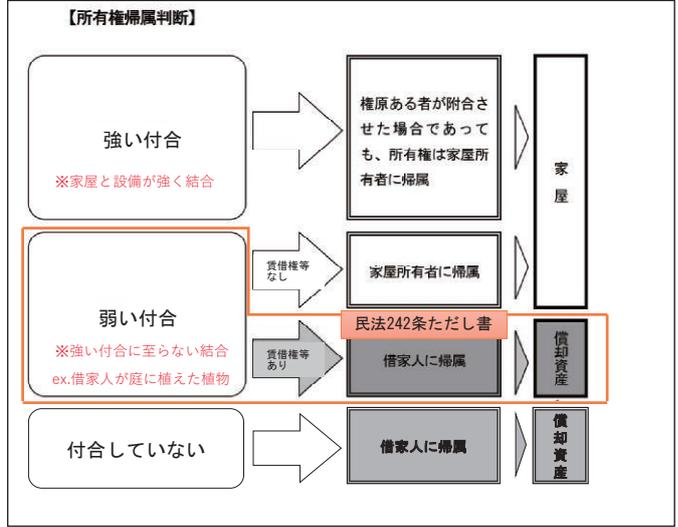
(不動産の付合)

第242条 不動産の所有者は、その不動産に従として付合した物の所有権を取得する。ただし、権原によってその物を附属させた他人の権利を妨げない。

(参考) 民法 (潮見佳男著)

Aの所有する不動産に、Bの所有する動産が従として付合したとき、付合物はAの所有物となる。ただし、**Bが「権原」によって動産を付合させたときには、結合させた部分について、その「権原」に基づく、Bの権利が留保される。**したがって、Bは、付合させた部分につき、所有権を有する。ここにいう「権原」とは、Aの不動産に自分の動産を結合させてその不動産を利用することのできる権原(賃借権、永小作権など)を意味する。

もっとも、権原をもって付合させた者が結合させた部分について権利を留保することができるといっても、**そのためには、結合させた部分はその不動産から構造上・取引上の独立性を有しない場合—「不動産の構成部分」となる場合ともいわれる—(強い付合)には、いくら権原によるものであっても、Bは結合させた物についての権原を留保できない。**強い付合の場合には、**242条ただし書の適用はない。**建物の賃借人が賃貸人の承諾を得て増改築をした場合において、その増改築部分が独立の建物と同一の経済上の効力を有しない場合が、その例である(最判昭44.7.25)。



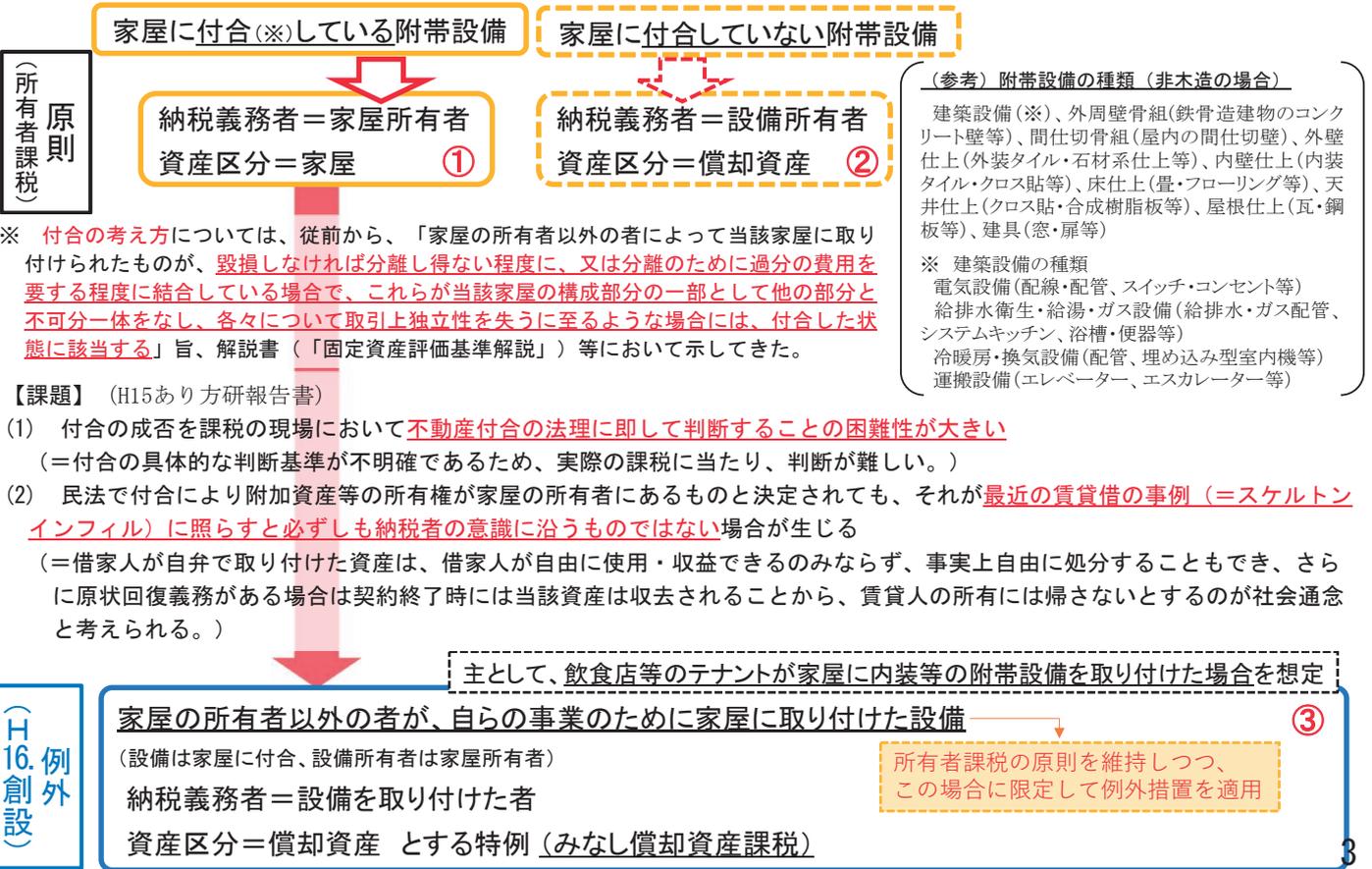
出典：平成15年度あり方研報告書資料を改訂

【最判昭44.7.25】

第三建物は、既存の第二建物の上に増築された二階部分であり、その構造の一部を成すもので、**それ自体では取引上の独立性を有せず、建物の区分所有権の対象たる部分にはあたらないといわなければならない**、たとえDが第三建物を構築するについて右第二建物の一部の**賃借人Eの承諾を受けたとしても、民法二四二条但書の適用はないもの**と解するのが相当であり、その所有権は構築当初から第二建物の所有者Eに属したものと*い*わなければならない。

2

家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度②



3

H16に創設された現行のみなし償却資産制度（特定附帯設備）

■ 地方税法

（固定資産税の納税義務者等）

第343条

10 家屋の附帯設備（家屋のうち附帯設備に属する部分その他総務省令で定めるものを含む。）であつて、当該家屋の所有者以外の者がその事業の用に供するため取り付けたものであり、かつ、当該家屋に付合したことにより当該家屋の所有者が所有することとなつたもの（以下この項において「特定附帯設備」という。）については、当該取り付けた者の事業の用に供することができる資産である場合に限り、当該取り付けた者をもって第一項の所有者とみなし、当該特定附帯設備のうち家屋に属する部分は家屋以外の資産とみなして固定資産税を課することができる。

<イメージ図>



平成
16
年
前

<基本原則>

- ・ 付合の有無（設備が家屋に付合しているか）
- ・ 家屋3要件（①家屋の所有者が所有すること、②家屋と構造上一体となっていること、③家屋の効用を高めるものであること）により家屋として課税するか否かを判定

- ・ 法的に附帯設備が家屋に付合しているかどうかを課税庁が判定することは実務上困難であったため、設備取付者から「設備の所有者は設備取付者であり、設備は償却資産として課税してほしい」との申し出があった場合、設備は「付合していない」と取扱い、設備取付者の償却資産として課税
- ・ 一方で、この取扱いは、法的には設備が家屋に付合している場合でも償却資産として課税されている可能性があり、法的妥当性に疑問が残る取扱い

平成
16
年
後

<例外>のみなし償却資産

家屋の所有者以外の者がその事業の用に供するため取り付けたもの
→付合しても償却資産として課税

<基本原則>

- ・ 付合の有無
 - ・ 家屋3要件
- により家屋として課税するか否かを判定

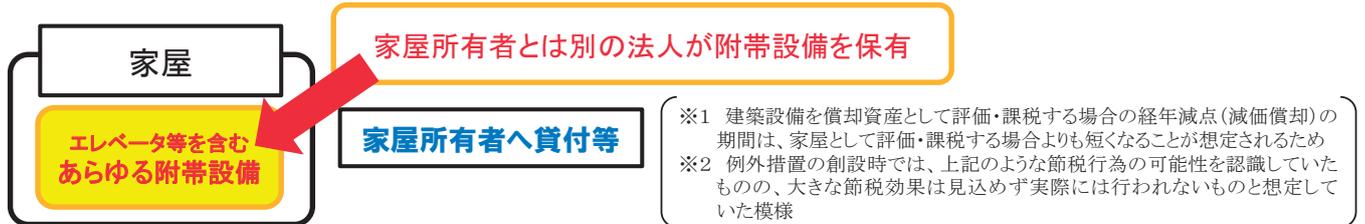
- ・ 設備が家屋に付合していなければ原則通り償却資産として課税し、
付合していても上記の例外規定が適用可能であれば、適法に償却資産としての課税が可能となった

4

家屋の附帯設備に係る固定資産税の課税制度に係る課題

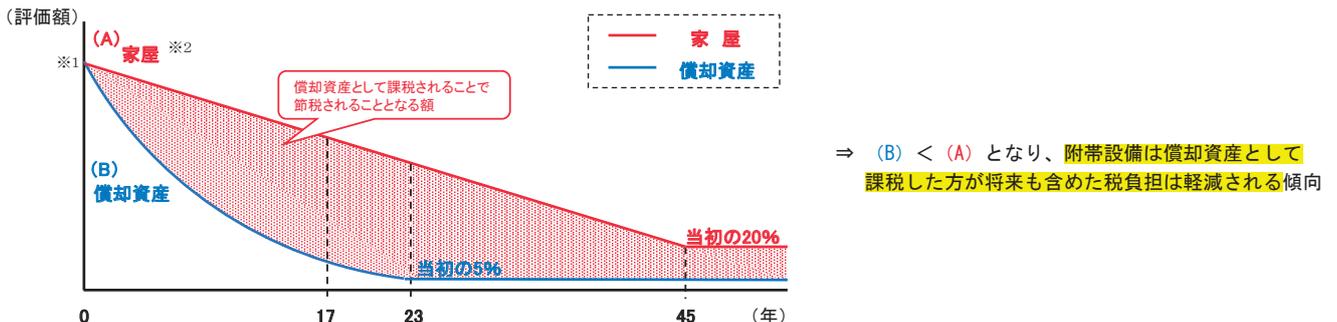
- ・ 一般的に附帯設備は償却資産として課税した方が将来も含めた税負担は軽減される傾向（※1）
- ・ これを活用した以下のような節税行為を売り込むコンサル業者が存在（※2）

<節税行為の典型例>



<経年推移イメージ> 鉄筋コンクリート造のホテルのエレベーターの場合、評価額は経年により下記のとおり推移。

家屋：45年目以降、経年減点補正率が0.2となる。
償却資産：減価償却により23年目以降、当初評価額の5%となる。（エレベーターの耐用年数：17年）



※1 課税開始時点における家屋（再建築価格方式）と償却資産（取得価額方式）の大小関係は、取得価額によるため一致するとは限らない。
※2 家屋の評価額は、実際には3年に一度の評価替えの年度以外は据え置かれるため、階段状に引下げとなる。また、物価上昇時には、評価額が据置きとなる場合もある。

5

IV 家屋の所有者が自ら取付資産を家屋に取り付けた場合との評価・税負担の不均衡

家屋の所有者が自ら取付資産を家屋に取り付けた場合、当然に家屋として課税される。一方、案1 (=みなし償却資産制度) では、家屋の所有者以外の者が同様の取付資産を家屋に取り付けた場合、償却資産として課税されることとなる。**取付資産を償却資産として課税すれば、都市計画税が非課税であることを含め、家屋として課税する場合に比べ、税負担が軽減されるのではないかと、結果、租税回避行動を促すことになるのではないかと懸念**されるところである。

そこで、税負担がどのように変化するのか、シミュレーションを行うこととした。次の表は、家屋の評価額が20%となるまでの期間 (=固定資産評価基準 (昭和38年自治省告示第158号) における経過年数)、償却資産として課税する場合と家屋として課税する場合の累積税額を示したものである。「償却資産としての評価」の欄は、テナントが取付資産の改装を行うまでの期間に応じた、資産区分を償却資産とした場合の累積税額を示す (上段: 10年、中段: 15年、下段: 改装を行わない場合)。改装を行えば取付資産の評価額は減価償却前の評価額となるため、改装の期間が短くなれば累積税額は大きくなる。

シミュレーション: 次頁

以上のシミュレーションを前提にすれば、**取付資産を償却資産として課税すれば、税負担が軽減されるとは一概に言えない**ことがわかる。すなわち、以下の要因により、都市計画税の税負担を含めても、**必ずしも償却資産として課税の方が税負担の軽減につながると断定することはできない**。

- ・ 償却資産の評価額は、取得価額を基本に算定するものであるから、固定資産評価基準による再建築価格を基本とする家屋の評価額と比べ、高いケースもあれば、安いケースもあること。
- ・ 税負担の変化は、テナントが営業を続ける期間や取付資産が再度取り付けられる場合 (改装等) の頻度によること。

税負担は、確かに家屋として評価する場合と償却資産として評価する場合とで同じとはならないものの、**租税回避行動が生ずる程度の不均衡が必ず生ずるとまでは言い得ないもの**と考えられる。また、仮に軽減されるケースがあったとしても、納税者意識に沿った取扱いを行い固定資産税に対する信頼性を高めることとのトレード・オフとしてやむをえないものと考えられるところである。なお、この点については、**納税義務者が、家屋評価、償却資産評価のどちらが安くなるのかという意識を持って、投資活動を行うことは通常想定できない**との意見があった。

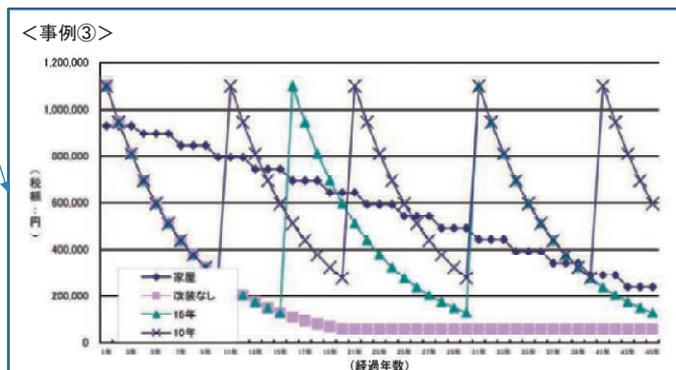
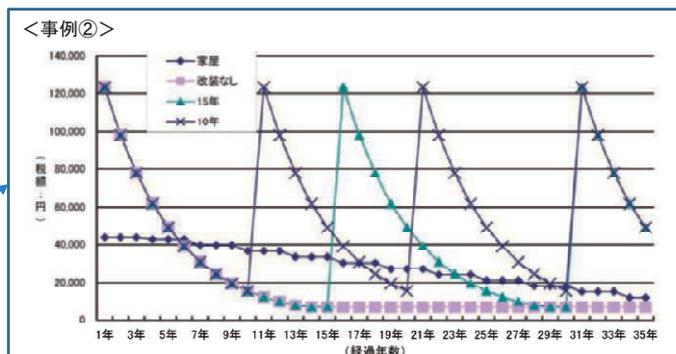
(参考) シミュレーション (固定資産税制度に関する調査研究 (平成16年3月))

【テナント取付資産を償却資産又は家屋として課税する場合の累積税額】

	償却資産として評価	家屋として評価
事例① 【取付資産】 空調、電気設備等、床、壁、天井 【耐用年数】 (償却): 15年 (空調、電気設備等) 18年 (床・壁・天井) (家屋): 40年	40年間の累積税額 143,277千円 10年更新 119,589千円 15年更新 51,713千円 更新なし	62,776千円 (13,452千円)
事例② 【取付資産】 内装設備、電気設備 【耐用年数】 (償却): 10年 (家屋): 35年	35年間の累積税額 2,028千円 10年更新 1,576千円 15年更新 720千円 更新なし	1,021千円 (219千円)
事例③ 【取付資産】 床、壁、天井、空調設備、電気設備等 【耐用年数】 (償却): 15年 (家屋): 45年	45年間の累積税額 28,478千円 10年更新 20,938千円 15年更新 8,879千円 更新なし	26,676千円 (5,716千円)
事例④ 【取付資産】 内装、空調設備、その他 【耐用年数】 (償却): 10年 (内装) 15年 (空調設備) 17年 (その他) (家屋): 65年	65年間の累積税額 11,428千円 10年更新 8,780千円 15年更新 2,883千円 更新なし	10,176千円 (2,181千円)

※償却資産の耐用年数は、償却資産の評価に用いる耐用年数 (減価償却資産の耐用年数等に関する省令 (昭和40年大蔵省令第15号))。
 ※家屋の耐用年数は、固定資産評価基準 (昭和38年自治省告示第158号) に定める経過年数 (残価率20%に達するまでの年数)。
 ※各累積税額は、固定資産評価基準に定める経過年数間の総税額である。
 ※「償却資産として評価」の欄は、テナントが取付資産を再び取り付ける (以下「改装等」という) までの期間に応じた累積税額を示す (上段: 10年、中段: 15年、下段: 改装を行わない場合)。
 ※「家屋として評価」の () は、都市計画税の金額である。
 ※「家屋として評価」は、改装について再評価が行われないと仮定。

イメージ (例)



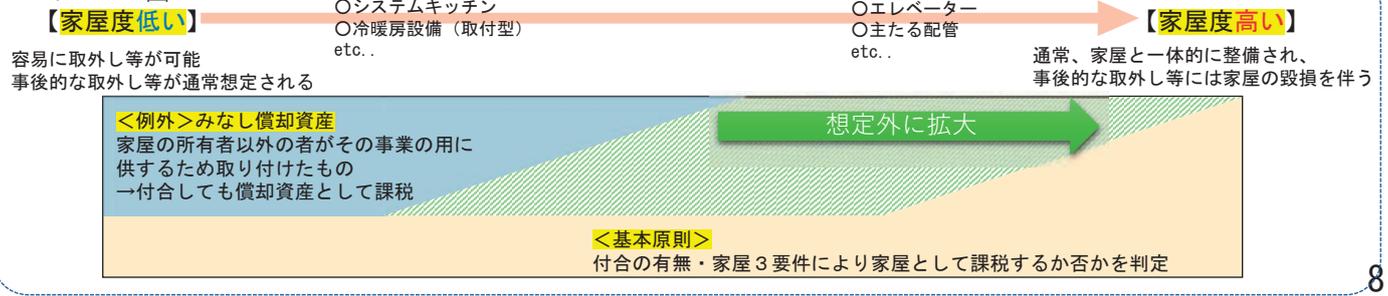
※ 屋内配管やエレベーター等の運搬設備はシミュレーションに含まれていないと思われる。

【節税行為に係る課題】

給排水設備・電気ガス設備・空調設備の屋内配管、エレベータ等の運搬設備等、通常事後的な取付け・取外しには家屋の毀損を伴い、家屋と一体的に整備すると想定される附帯設備までも償却資産としている。

- 通常、家屋と一体的に整備されると想定されるものは、家屋として課税することが基本とされてきた。
- 一方で、課税庁において、付合の判断や使用実態の判断が難しいことから、恣意的に家屋と附帯設備の所有者を分け、付合していないと主張することや、例外措置（みなし償却資産課税）の適用対象であると主張することにより、通常家屋と一体的に整備されて家屋に付合し、かつ、テナントによる取り付けが想定しがたいと思われる設備（＝通常家屋として課税すべき設備）までもが償却資産として課税される事例が生じている。
- また、これらの通常家屋として課税すべき設備は、他の附帯設備と比較しても、一般的に価格が高めの設備であるため、特に、家屋として課税する場合と償却資産として課税する場合の税額の差が大きくなることが想定される。制度創設当初は、租税回避行動が生ずる程度の不均衡が生ずるとは考えていなかったが、価格が高く、かつ、耐用年数が長い設備をピックアップし、意図的に償却資産として課税することにより、大きな節税効果を得ている事例が生じてしまっている。これは、税負担の公平性や、税収確保の観点から問題である。

<イメージ図>



EBPM部会の設置について



令和6年5月23日

総務省自治税務局固定資産税課

EBPMに係るこれまでの国の取組

EBPMとは

- EBPM (Evidence-based Policymaking、エビデンスに基づく政策立案) とは、
 - (1) 政策目的を明確化させ、
 - (2) その目的のため本当に効果が上がる行政手段は何か
 など、当該政策の拠って立つ論理を明確にし、これに即してデータ等のエビデンス（根拠、証拠）を可能な限り求め、「政策の基本的な枠組み」を明確にする取組。
- 限られた資源を有効に活用し、国民により信頼される行政を展開するため、EBPMを推進する必要。

EBPM推進の経緯

- 平成28年秋、GDP統計等の経済統計の見直しを契機として、検討を開始。政治主導で検討を行うため、内閣官房長官を議長とし、関係閣僚及び有識者から成る「統計改革推進会議」を平成29年2月に設置し、集中的に議論。同年5月に「最終取りまとめ」。
- これを踏まえ、経済財政運営と改革の基本方針2017（平成29年6月閣議決定）において、「証拠に基づく政策立案（EBPM）と統計の改革を車の両輪として、一体的に推進する」旨明記された。
- その後、平成29年8月に設置された「EBPM推進委員会」を中心として、政府全体でEBPMの取組が進められているところ。
- 経済財政運営と改革の基本方針2023（令和5年6月閣議決定）においても、「EBPMの徹底強化」等について言及されている。

税分野におけるEBPMの取組

- 所得税法等の一部を改正する法律案の附帯決議（令和4年）において、賃上げ促進税制の効果検証とその公表について言及あり。
- 政府税調の中間答申（令和5年6月）において、「措置された（法人税関係の）租税特別措置に関しては、EBPMによる適切なデータを用いた効果検証を踏まえ、制度のあり方を不断に見直す必要」がある旨記述あり。
※斜体部分は本資料作成に際して追記



財務省における取組

- 令和5年10月～「法人税のEBPMに関する勉強会」を開催し、賃上げ促進税制の効果検証を実施。

（参考）財務省「法人税のEBPMに関する勉強会」委員

伊芸 研吾	慶応義塾大学大学院政策・メディア研究科特任准教授
片桐 満	法政大学経営学部准教授
國枝 繁樹	中央大学法学部教授
細野 薫	学習院大学経済学部教授
布袋 正樹	大東文化大学経済学部准教授
宮本 弘暁	東京都立大学経済経営学部教授

（注）上記メンバーのほか、オブザーバーとして、中室牧子慶応義塾大学総合政策学部教授、総務省行政評価局等

- 令和5年10月～令和6年1月にかけて計5回開催。

※ 政府税調の中間答申（令和5年6月）においては、地方税については個別の言及はないものの、地方税の税負担軽減措置等も含めた租税特別措置等全般について、「EBPM（Evidence-based Policy Making；証拠に基づく政策立案）の考えに基づき、客観的なデータに基づく分析・検証が求められる旨記述あり。

2

EBPM部会の設置について

EBPM部会設置の趣旨

政府税調の中間答申（令和5年6月）や財務省主税局における取組も踏まえ、「地方税における資産課税のあり方に関する調査研究委員会」の下に、EBPMの観点から固定資産税等の税負担軽減措置等の効果検証を行う専門部会を設置する。

令和6年度委員

安藤 道人	立教大学経済学部教授
石田 三成	東洋大学経済学部准教授
佐藤 英明	慶応義塾大学大学院法務研究科教授
堀場 勇夫	青山学院大学名誉教授

※このほか、総務省行政評価局がオブザーバー参加

令和6年度の検証対象

- ① 見直しに向けて中長期的な検討が必要な特例措置
 - 固定資産税の税負担軽減措置等の中で減収額が最大（約1,000億円）である、新築住宅に係る税額の減額措置（令和7年度末期限切れ）を検証。
- ② 令和6年度末に期限切れを迎える特例措置
 - 来年度の税制改正において適用期限を迎える特例措置のうち、適用対象が幅広い等、主要なものと考えられる中小事業者等が新規取得した生産性向上に資する機械装置等に係る課税標準の特例措置を検証。

スケジュール

第1回（6月12日）	<ul style="list-style-type: none"> ● 検証対象特例の概要、論点 ● 所管省庁から検証対象特例の趣旨、目的、効果に関するプレゼン
第2回（7月下旬頃）	<ul style="list-style-type: none"> ● 検証対象特例の政策効果検証
第3回（8月下旬頃）	<ul style="list-style-type: none"> ● 中間とりまとめ(②を中心に)⇒第4回あり方研で報告(9月下旬頃)
第4回（2月下旬頃）	<ul style="list-style-type: none"> ● 令和6年度とりまとめ(①も含めて) ⇒第5回あり方研で報告(3月上旬頃)

3

新築住宅に係る固定資産税の減額特例（一般住宅分・長期優良住宅分）

1. 特例の目的

住宅取得者の初期負担の軽減を通じて、良質な住宅の建設を促進し、居住水準の向上及び良質な住宅ストックの形成を図る。

2. 制度の概要

【一般住宅分】

住宅の種別	軽減期間	軽減割合	対象床面積
①一般の住宅（②以外）	3年度分	1/2	居住部分に係る床面積で、120㎡が限度（120㎡を超えるものは120㎡相当分まで）
②3階建以上で耐火構造の住宅	5年度分		

【長期優良住宅分】

住宅の種別	軽減期間	軽減割合	対象床面積
①一般の長期優良住宅（②以外）	5年度分	1/2	居住部分に係る床面積で、120㎡が限度（120㎡を超えるものは120㎡相当分まで）
②3階建以上で耐火構造の長期優良住宅	7年度分		

※ 床面積要件 居住部分の床面積が50㎡（戸建以外の貸家住宅の場合は40㎡）以上280㎡以下
 ※ 居住割合要件 居住部分の床面積が当該家屋の床面積の1/2以上
 ※ 立地適正化要件 都市再生特別措置法の改正（令和4年4月施行）に伴い、適正な立地を促すために市町村長が行った勧告に従わないで建設された一定の住宅には適用しない
 ※ 都市計画税には適用無し。

4

中小事業者等の生産性向上等に資する償却資産に係る特例措置

1. 特例の目的

中小企業者等の生産性の向上や賃上げの促進を図る。

2. 制度の概要

(1) 対象資産

中小事業者等が中小企業等経営強化法に規定する先端設備等導入計画に基づき取得した生産性向上に資する一定の機械・装置等

※以下の要件を満たす機械・装置等を対象

- ①市町村計画に基づき中小事業者等が取得するもの
（市町村の導入促進基本計画に適合するもの）
- ②生産性向上に資するもの
（導入により労働生産性が年平均3%以上向上するもの）
- ③企業の収益向上に直接つながるもの
（導入により投資利益率が年平均5%以上となるもの）

【労働生産性】

$$\frac{\text{（営業利益＋人件費＋減価償却費）}}{\text{労働投入量※}}$$

労働投入量※

（※労働者数又は労働者数×1人あたり年間就業時間）

【投資利益率】

$$\frac{\text{（営業利益＋減価償却費）の増加額}}{\text{設備投資額}}$$

設備投資額

(2) 特例率

1/2（最初の3年度分）

1.5%以上の賃上げ目標を盛り込んだ先端設備等導入計画に基づく設備投資の場合 1/3（最初の5年度分※）

※ 令和6年度中に資産を取得した場合は、最初の4年度分

【参考】適用要件の考え方

労働生産性年平均3%：平成30年「中小企業生産性革命推進事業」の成果指標が年率平均2%の向上であることを踏まえ、

当該目標を確実に上回るよう、3%に設定

投資利益率年平均5%：中小企業経営強化税制と同様の要件

1.5%以上賃上げ目標：賃上げ促進税制と同様の要件

5

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9年度評価替えに向けた負担調整措置のあり方について—

—家屋の附帯設備に係る課税のあり方について—

—EBPMの考えに基づく税負担軽減措置の効果検証—

2025(令和7)年3月

編者 一般財団法人 資産評価システム研究センター（略称：評価センター）

発行者 米田 耕一郎

発行所 一般財団法人 資産評価システム研究センター

〒105-0001

東京都港区虎ノ門3-4-10 虎ノ門35森ビル8階

TEL 03-5404-7781

FAX 03-5404-2631

(URL <https://www.recpas.or.jp> <https://www.chikamap.jp>)



(一財)資産評価システム研究センター