

## 【寄稿 1】

# 英国の不動産保有税制：現状と課題 －Business Rate と Council Tax－

佐藤 和男

はじめに

### I レイトの発生と変遷

### II 事業所税について

#### 1 事業所税の導入と課税システム

- (1) 事業所税の導入
- (2) 事業所税の課税システム

#### 2 事業所税導入後の混乱と経過措置

- (1) 1990 年度
- (2) 1995 年度
- (3) 2000 年度
- (4) 事業所税導入の事業上の影響等

#### 3 事業所税改革への新たなステップ

- (1) 地方税制の抱える課題－事業所税改革の方向
- (2) 中小企業を中心とする事業所税の負担軽減
- (3) 事業所税地方付加税の導入－B I D 課税
- (4) 不服申立方式の変更
- (5) 事業所税収の推移等

### III 地方住宅税について

#### 1 地方住宅税の導入と課税システム

- (1) 地方住宅税の導入
- (2) 課税システム

#### 2 地方住宅税の課題

- (1) 住宅再評価の実施
- (2) 減免措置についての地方団体の裁量権の拡大
- (3) 今後の検討事項

おわりに

はじめに

英国における不動産保有（所有又は占有）に関する課税制度は、“Rate”（レイト、不動産税）として歴史的に定着し、非住宅レイト（Non Domestic Rate）と住宅レイト（Domestic Rate）の二種類に対象を区分して行う課税システムが行われてきた。

これが、1986年のサッチャー政権による地方財政に関するグリーン・ペーパー“Paying for Local Government”「地方政府への支払い」をきっかけに、税制改革の嵐が巻き起こり、特に住宅レイトを Community Charge（地方（行政費用）負担金）に代替することについては、人頭税騒動（the “Poll Tax”）が起こり、サッチャー首相退任のきっかけとなった。

この税制改革は、非居住レイトについては1990年にスタートした Non Domestic Rate（Business Rate）として、住宅レイトは Community Charge を修正し、1993年に Council Tax としてスタートすることとして決着した。

ここでは、レイトから派生した両税の課税システム、負担の状況さらにその改革に向けての様々な論議を、その後の英国政府の対応を中心に報告しようとするものである。

本題については、筆者は、かつて「最近のイギリスにおける不動産保有税改革」（日本住宅総合センター「住宅土地経済 No.28 1998 年春号」）としてレポートしたことがあり、本報告はそれと相当重複するものであることをお許し願いたい。

## I レイトの発生と変遷

レイトの発生は、13世紀にさかのぼるとされるが、一般的にはレイト課税の根拠は二つの原則にあるとされている。

第一の原則は、増加利益課税（Betterment or Beneficial Taxation）で、各人の利益に共通する施設のコストまたは利益に見合うように、納税者間で費用を負担するものである。初期の例として、The Sewers Act（1427年）があり、これは海岸防護費用を土地所有者間で所有地面積の割合に応じて分担するというものであった。

第二の原則は、再配分課税（Redistributive Taxation）で、社会のより貧しい人々に恩恵サービスを与えるための費用を捻出するための課税であった。貧困者救済法 Poor Relief Act（1601年）の制定から始まり、17世紀以降、教区民生委員（overseers of the poor）に、困窮者を保護する責任と、そのための金銭を各住宅や土地所有者から救貧税（poor rate）として集める権限を与えた。

再配分レイトは、その基盤を土地の価値においたが、そのことは、当時の大規模農業（土地）経済下において、支払能力を計る合理的な尺度であり、投票権と結びついたものと考えられた。その後、近代産業社会の成立に伴って、各種のレイトが発生したが、

基本的にはこの原則に基礎を置くものであり、近代では、再配分課税原則が増加利益課税原則に対し、優位性を持つようになるとともに選挙により成立した公共団体が課する単純な財産税 (property rate) として確立した。(注1)

1986年にサッチャー政権が地方財政に関するグリーン・ペーパーで提案した地方税制の基本的枠組は、次のようなものであった。

- ① 非住宅レイト (Non Domestic Rate) は国税とするが、その収益は地方団体に対しその地域の成人数に比例して全てを配分する。
- ② 住宅レイト (Domestic Rate) は、地方団体の税金として、Community Charge に代替されることとなり、地域在住の (原則として) 全ての成人が支払うこととなる。

このうち前者は、1990年に実施に移され、その枠組について後述するように現在まで存続しているが、後者は Local Government Finance Act 1988 (地方財政法) によって1990年4月1日実施に移され、その内容は、(原則として) 全ての成人に課せられる負担金で、各人の負担額は若干の例外を除き一律であり、各地方自治体がその行政サービスの費用を勘案して定めるとするもので、人頭税 (Poll Tax) として集中非難をあげ、90/91から92/93の三年度の税収を上げたのみで廃止され、1993年4月に Council Tax に移行した。(注2)

(注1) この部分は、英国環境省資料 “Local Taxation” による。なお、The Sewers Act は定訳が見当たらなかった。

(注2) “Paying for Local Government” 1986年白書及びその後の人頭税騒動については、日本住宅総合センター (1992年) 「土地税制の研究」第2章 イギリスの土地市場と地方税制 (坂下昇執筆)」に詳しい。

## II 事業所税について

### 1 事業所税の導入と課税システム

#### (1) 事業所税の導入

Non Domestic Rate (一般には、Business Rate と呼ばれるが、ここでは「事業所税」と訳す。) は、国税とされ、課税評価額及び税率は国が決定し、地方団体が徴収し国に納付した税額を成人数の比で地方団体に再配分されるものとして、1990年改革でスタートし、Community Charge とは異なり、その枠組みを残したまま現在に至っている。

それ以前の非住宅レイトは地方団体が税率・税額を決定するものであったが、課税評

価額は1973年時点の賃貸市場価格で長期間据え置かれたため、税率が平均で25.8%と非常に高く、バラツキが大きいという非難が強かった。そこで、1990年の評価方法の改革によって統一事業所税の導入を図ることとし、全非居住資産の再評価が行われ、これに基づいて税額の決定が行われた。

この税の根拠について、政府文書は、応益税的な説明を行っている。すなわち、全ての企業は地方団体が提供する各種サービスの受益者である。たとえば道路、警察、消防は企業にとっては直接的な利益であり、教育や住宅等も直接的ではないが企業の利益につながるものである。したがって、このような各種サービスのための費用をまかなう手段として、事業所税が根拠づけられるとする。

## (2) 事業所税の課税システム

### <納税義務者>

事業所税の納税義務者は、通常、非居住不動産の占有者 (occupier) であり、一般的には不動産の自家占有者 (owner occupier) か賃借人 (leaseholder) であるが、空家、空室の場合には、所有者が軽減税率 (1/2) で支払うこととなる。また、この非居住不動産は店舗、オフィス、倉庫、工場等の商業、業務用不動産が対象となり、住宅地方税の対象となる住宅と不動産を二分する形となっている。

### <課税価格>

課税価格 (Rateable Value) は、5年毎の評価見直しが法定され、1990年評価においては88年4月1日の、95年評価にあつては93年4月1日の、さらに2000年評価においては98年4月1日における「公開市場 (open market) において貸付け可能な年間賃料」を表すものとされ、その評価作業は国の評価庁 (Valuation Office Agency) において実施され、この課税価格は、納税者通知書によって知ることができるが、課税価格表 (Rating list) を地方団体や地方評価庁で受け取ることもできる。

### <税率及び課税額の決定>

税率は、課税価格1ポンド当たりの全国的な統一税率で、乗数 (Multiplier) と呼ばれ、中央政府が毎年決定する (Poundage (税率) や Uniform business rate とも呼ばれている)。課税額は、地方団体が課税価格に乗数を乗じて決定し、徴収する。

この乗数 (税率) は、基本的には5年毎の評価価格の見直しの際に税込総額が変わらないように調整され、再評価後の5年間は、小売物価指数を超えない範囲での毎年の引上げのみが法律上許容されている。この税込中立の方針は、かつてのレイトから事業所税に移行した時にも原則とされていた。

各見直し初年度の乗数 (税率) は、課税価格1ポンドあたり1990年度が34.8ペンス、1995年度が43.2ペンス、3度目の評価見直しの行われた2000年度

は41.6ペンス(41.6%)とされたが、過去の評価額に伴う、経過措置等について後に詳述する。

<非課税又は軽減措置>

非課税資産としては次のものが挙げられている。

- ① 農業用土地建物
- ② 教会
- ③ 下水道施設及び公園
- ④ エンタープライズゾーン内の資産
- ⑤ 身体障害者用施設
- ⑥ 移動用係留施設

負担軽減措置としては当初次のようなものが定められていたが、後述するように軽減範囲が拡大している。

- ①空室；不動産が空家の場合当初3ヶ月以内は無税、その後50%を支払うこととなる(支払者は所有者となる)。
- ②福祉施設；一般的には80%減額とし、地方団体がこれを拡大出来る。  
非営利団体(慈善・宗教・教育等)については、地方団体は100%までの軽減する裁量権を有する。

## 2 事業所税導入後の混乱と経過措置

### (1) 1990年度(第1回評価)

1990年の新税導入にあたって行われた全国統一評価は、1988年の賃貸市場価格によるものとして行われたが、それ以前は、建前として1973年の賃貸市場価格であったため、地域的、部門的に実際の賃貸料価格と大きな乖離があり、新評価額による上昇は、物件ごと、地域ごとにかかなりの差が生じ、平均値で8倍となった。また、税率も旧レイトにおいては地域ごとに大きな差があり、平均で258%という異常さであったため、統一税率は、おおむね1989/90年の平均1/8程度とした(90/91の統一税率は34.8%)。これに伴って、再評価額の上昇程度が対象資産により大きな差が生じたため、統一税率を乗じた税額が従前のレイトによる負担額に対して急激な上昇や下落が生じ、激変緩和措置が必要とされた。

この激変緩和措置は、当初負担額の上昇を各年20%以下(小規模物件については15%以下)にして、漸次本来税額に到達しようとするものであったが、このスキームは本来的に税収中立を目的とし、この減税分を減額されるべき対象物件の税額で補填する形で行われたこともあり、極めて不評で、

- ①1992年度には、実質額での税負担額の上昇を凍結し(物価上昇分の増額のみ

に限る)、税収中立型調整措置を中止して、引き下げ分については、本来額への減額をより進めることとした。

②1993年度には、本来額への減額分について完了させるとともに更に、増額分について1年間実質増額を凍結する。

③1993年秋の予算で1994/95年の増額分を1/2とする。

等の目まぐるしい調整措置が講じられた。

## (2) 1995年(第2回評価)

第2回の評価額の決定は、1993年4月1日の賃貸価格を基準として1995年に実施されたが、1993年頃は、政府も繰り返し述べているようにシティーを中心として一大不動産不況に見舞われた時期で、「不動産市場における前例のない混乱の時期」(政府公報)と言わざるを得ない状況にあり、例えば、シティーのオフィスで平均51%の減額となり、1㎡当たり670ポンドの評価額が165ポンドに下落する事例も見られ、結果的に課税負担がロンドンから他の地域に移行することとなった。また、新評価額初年度の統一税率は、43.2%と定められた。

この結果に伴う激変緩和措置は、税負担の上昇に対しては、当初大規模不動産10%、小規模不動産7.5%、小規模混合用途不動産5%を各年上昇率の上限としてスタートしたが、96/97年度では大規模7.5%、小規模5%、小規模混合用途不動産2.5%とされ、1997/98年度に全ての小規模不動産について上昇が凍結された。また、下落した不動産についても、段階的減額が法定され、1995/96及び96/97で、大規模不動産で5%、小規模不動産10%を上限としたが、その後この減額がスピードアップされ、97/98で大規模不動産15%、小規模不動産20%、次の2年次については、年率それぞれ30%と35%を上限とすることとされた。

なお、この激変緩和措置による財源負担は、先回と異なり、税収中立ではなく、必要財源の一部は一般財源、一部は再評価により減税の恩恵にあずかる企業の負担によるとしており、ルールとしては先送りにされた。

## (3) 2000年(第3回評価)

### ①評価額の決定

2000年の再評価額の決定は、1998年4月1日を評価時点として行われた。その内容は、全体として上昇基調にあり、特に事務所用途についての上昇が大きく、地域別には、先回下落幅が大きかったロンドン特にシティー地区の上昇率が目立っており、同地区平均で121%(事務所では133%)の上昇と2倍を超える結果となった。

以下今回の評価の概況を掲げる。

## イングランドの各地方別の上昇率

		2000年における課税評価額上昇率（対1995年）（%）					
地域	用途	店舗	事務所	倉庫	工場	その他	総合
	南西部		13	7	16	8	20
東部		20	19	19	13	19	18
南東部		15	34	19	11	22	21
北西部		25	16	27	20	21	22
北東部		28	10	24	7	12	16
ヨークシャー等		20	8	26	17	17	18
イースト・ミッドランド		21	15	23	14	19	18
ウェスト・ミッドランド		20	14	20	16	21	19
ロンドン周辺地域		13	27	23	14	19	19
ロンドン市内		36	91	25	22	37	60
イングランド全域		21	43	21	14	22	24

## ロンドン市域の上昇率

		2000年における課税評価額上昇率（対1995年）（%）					
地域	用途	店舗	事務所	倉庫	工場	その他	総合
	シティ		68	133	115	114	47
ウェストミンスター		51	75	38	68	53	62
イナナー・ロンドンのその他 地区		23	72	22	21	29	40

## ②税率と経過措置

## ＜統一税率＞

このように評価額が定められた各物件ごとの課税額は、上述のように統一税率を乗じて決定されるが、その税率は2000/2001年は41.6%と定められた。

この税率は、1995/96年次が43.2%（1999/2000年次では48.9%）とされていたの比し引下げられているが、これは、再評価額の上昇即税収増でなく、実質課税額合計を概ね一定に保つため、評価額の増加に見合って全国統一税率を引

下げたものである。

1999年11月25日付けの政府のニュースリリースは、「再評価額の上昇＝税収増ということではない。なぜなら、全国の評価額の上昇を考慮し、統一税率は引下げられるからである。これ（評価額）は、'95年以降の不動産市場の変化を反映しており、これにより税負担がより公正に行われるようになる。」とコメントしている。

#### <経過措置>

2000年度再評価に伴う経過措置は、過去2回の混乱を経て、次に述べるように極めて詳細、かつ様々な工夫がなされており、概ね産業界からは評価されたもののようである。

実際の課税は、評価額×統一税率を原則とするが、次のように増加額の上限を各年について定めた。（注3）

増加額の上限表

年	小規模不動産（新課税評価額が1万2,000ポンド未満、大ロンドン（Greater London）では1万8,000ポンド未満の不動産）	大規模不動産（その他すべての不動産）
2000年/01年	5%	12.5%
2001年/02年	7.5%	15.0%
2002年/03年	7.5%	17.5%
2003年/04年	7.5%	17.5%
2004年/05年	7.5%	17.5%

一方、評価額ベースでは上昇したものの、統一税率（乗率）が48.9%から41.6%に引下げられたため税額の引下げが生ずるケースについては、前回と同様段階的引下げが行われ、下表により下限が定められた。（注4）

減額の下限表

年	小規模不動産（新課税評価額が1万2,000ポンド未満、大ロンドン（Greater London）では1万8,000ポンド未満の不動産）	大規模不動産（その他すべての不動産）
2000年/01年	5%	2.5%
2001年/02年	5%	2.5%
2002年/03年	10%	5%
2003年/04年	12.5%	7.5%
2004年/05年	25%	15%

今回の経過措置については、概ね産業界からは好評であったとされる。これは、基本

的には、経済好転による賃料水準上昇期におけるものであったことに加え、課税決定に先立って'99年11月にあらかじめこのような調整措置を公表して評価額の上昇にともなう税負担の上昇がなだらかであることをPRしたことやその内容についてそれ以前に産業界との協議がされたことによるものである。特に、小規模事業に対して、増加率、減少率双方について大規模事業に比し格段の特例を設け、事業所税の定率課税が中小企業に対し負担が重いとの批判に応えることに注力した結果もあるとの見方を担当部局がしている。

#### (4) 事業所税導入の事業上の影響等

このように1990年新税として導入された事業所税は、国による統一評価、統一税率という点で、それまでのレイトに慣れ親しんだ英国企業にさまざまな影響を与え、税務執行面でも当初評価について70万件に上る不服審査申立が多発する等(課税対象不動産は160万件とされる。)決して円滑とは言い得ない状況に見られ、その定着に向けての努力がされているが、そのきっかけとなった環境省による導入時の事業上の諸影響についての調査レポートでの政府見解は、

- ①負担額は、'92~'93年において、主要企業(税負担企業)の売上げの2%以下であった。
- ②影響の大きかったのは売上高10万ポンド以下の中小企業で、企業規模が小さければ小ささに比例して負担が増加している。

とし、一般的に企業に過度の負担をもたらすものでなかったことと負担調整措置は順調に行われているとしている。

しかしながら、レポートの内容ではこれと異なり、企業に対する税負担について、売上高10万ポンド以下の企業については売上げの7.7~1.8%のバラツキはあるものの極めて重く、10万ポンドを超える企業については、1.3%~0.7%と相対的に軽くなっている(売上高10億ポンド以上の企業では平均0.7%にとどまる。)もの一般的には旧レイトに比し負担が増加しており(平均3.1%)、また前述のように負担調整措置は順調とは言い難く、別のアンケートでもほとんどの企業は本税の支払義務は否定しないものの、「支払能力を考慮しない税として不公平だ」と感じており評価の適正化(定期的な再評価)が必要と考えているとしている。また、本報告書は、売上高以外の基準として経費の5.7%、利益の19%の平均値が見出せるが売上高以外は信用性が低いとしている。(注5)

また、本税の導入が商業用賃貸借に及ぼす影響については、別に財政研究所の調査が行われている。それによると、旧レイト負担の平均は1987/88年次では平方フィート当たり3.27ポンドであったに対し、1992/93年次では5.1ポンドと税負担が増加したが、これは、商業用賃貸借において、本来は賃料を下げる効果を有するも

のであるがイギリスでは契約の見直しが5年ごとであることや賃料改訂は増額しか認めないという現状の契約内容から、賃料調整にどの程度の期間を要するかは測定できないとしている。結果として、レイトの増額は、長期的には賃料減額の形で不動産所有者に、中短期的には賃貸人に負担増が生ずるとしている。(注6)

(注3) これによると、小規模事業所に対する課税は、増加額の上限は5%~7.5%となり、大規模事業所の場合は12.5%~17.5%の上昇となる。例えば、小規模不動産で、1999年/2000年において評価額4,090ポンド×税率(48.9%)=2,000ポンドが2000年/2001年評価額(5,289ポンド)×税率(41.6%)=2,200ポンドとなると、2,000ポンド×(1.05+1.011(インフレ率1.1%))=2,123.10ポンドに減額される。

(注4) これを実例で説明すると、1999/00年間税額2万ポンド(課税評価額40,900ポンド×48.9%)のロンドンの大規模不動産では、2000/01の本来納税額は19,000ポンド(45,673ポンド×41.6%)になるべきところ、20,000ポンド×2.5%=500ポンドが最大幅のため、19,500ポンドが納税額となる。

(注5) IFF Research Limited “The Impact of Rates on Business, An analysis of the impact of non domestic rates costs on different types of businesses,” Department of the Environment.

(注6) The Institute for Fiscal Studies “The Relationship Between Rates and Rents: An analysis of the relationship between non-domestic rates and commercial rents,” Department of the Environment.

### 3 事業所税改革への新たなステップ

英国政府は2000年9月“地方財政の近代化に向けて”(Modernising Local Government Finance)とする青書(A Green Paper)を公表し、地方財政システムの改革の方向について提案を行い、広く各界の意見を求めたが、このうち税制特に事業所税については、本税制について批判的な産業界に対し対話を求めようとするものであった。

政府は青書における公約に従って、翌2001年12月“地方リーダーシップの強化—高度公的サービスに向けて”(Strong Local Leadership—Quality Public Service)とする白書を公表し、青書における提案を正式に改革案にまとめた。

#### (1) 地方税制の抱える課題—事業所税改革の方向

英国の地方財政の収入構造は、1998/99年次において、政府補助金45%、固有の地方財源たる地方住民税22%、事業所税22%、その他11%と総計されているように、固有の税収たる地方住民税と政府が徴収し人口比で分配される事業所税の二つ

が不動産保有税的な税収で、地方財源の基礎となっており、前者の地方住民税については、「地方自治体による課税としてうまく機能され・・・納税者に広く受け入れられており、一般にも非常によく理解されている。」とし、「改善の余地はあるが、緊急を要する基本的問題はない。」(青書)としているが、一方、事業所税は直接的な企業負担であることもあり、その重税感がぬぐい切れないことから特に小企業に対する負担の問題が指摘されるとともに、統一税率と地方自治との関係や評価の問題が指摘されており、白書においてもその改革の方向を示そうとしている。

### (2) 中小企業を中心とする事業所税の負担軽減

先に紹介した事業所税導入後の環境省調査において、売上高10万ポンド以下の企業に対する負担の重さが強く指摘されていたが、その後も本税の最大の問題点が中小企業の税負担にあるとして、この解決が最大の課題とされた。先ず青書においては、課税評価額3,000ポンド未満の不動産を利用している企業については50%減額し、それ以上8,000ポンドまでのものについては、減額率を調整することにより中小企業の重税感に 대응しようとするものであった。

次いで、白書における本件の取扱いもこの線上のもので、3,000ポンドから8,000ポンドの不動産を利用している企業については、課税評価額が1ポンド高くなるに従い軽減率は0.01%縮小する漸増方式で、例えば500ポンド高くなれば5%、1,000ポンド高くなれば10%縮小し、6,000ポンドの場合は20%減額とする方式が採用されることとなった。なお、この法定控除には大企業が小規模不動産を使用する場合を除外する等の条件が定められて、新評価額の実施年度たる2000/01年度から実施されており、対象事業所数97万件(全体161.9万件の60%)、対象課税価格33億ポンド(全体290億ポンドの10%強)、減税額4.24億ポンド(全体134億ポンドの3%強)と見込まれるとのことである。(英国環境交通地方省担当部局レポートによる。)(注7)

### (3) 事業所税地方附加税の導入—B I D課税

事業所税の国税化への反発の第二は、同税が全額国庫に収入され、人口比で地方団体に交付されるため、レイトのような地方団体の自主課税権が失われたことに対するもので、どのような形で地方団体に課税権を認めるかが課題とされた。

青書は、1998年白書が、事業所附加税(the supplementary rate)のスキーム導入を述べたことにふれ、

- ①このスキームは、事業所税が本来地方公共団体の主たる財源であるにかかわらず、企業が事業所税を払うこととこれを公共団体が中央政府から受け取る間に直接的なリンクが無いことが欠点だとし、これに対応するため地方団体と地方経済界との接触・連携を促進するためのものとし

②具体的な内容として、

- (i) 公共団体が地方企業とのパートナーシップ協定 (Partnership Arrangements) を結び、予算、事業プランへの産業界の効果的な参加を図る。
- (ii) この協定が、全企業の投票により確定されると、公共団体は限定的に事業所税の附加税を徴収することが出来る一方企業もこの追加的予算について同意権を有することとなる。
- (iii) 事業所税附加税の負担は、企業負担が過重にならないよう、年間附加率は国税負担の1%を上限とする。更に、累積上昇率の上限は5%とし、最も速くても5年間で5%に到達することが許される限度である。

と説明している。

③しかしながら、このパートナーシップ協定による公共団体の事業所税附加税の課税権の附与は、産業界からは不評で、青書についての広範囲な意見募集においても、納税者サイドから圧倒的な反対があり、政府報告書においても「反対は産業界 (Business Community) の一般的な意見」であるとし、主要な論点は、(i) 附加税が企業に対する追加的課税であること (ii) 企業創造や投資にダメージを与える可能性があること (iii) 現在の事業所税 (国税) の持っている企業の事業計画への信頼度を弱めること等を指摘している。(注8)

④このような論議の結果、英国政府は、昨年4月「産業振興地域」(Business Improvement Districts: BID) スキームを提案した。これは、基本的には地方団体が行う、街路や公共広場をより安全、美化するようなプロジェクトへの財政負担をするもので、その財源として、事業所税附加税を使用しようとするものである。

⑤今回の白書では、この附加税の取扱いが最も大きく取り上げられ、自治体と産業界の意見が大きく分かれたとし、「自治体は簡単に附加税が引上げられる方式を支持し、産業界は阻止しやすい方式を支持した」として、BID (税) についての提案を詳しく述べている。

白書によると BID 制度の附加税との最大の相違点は、「BID の対象となる全ての事業者が BID の導入の是非についての投票権を持つことである。」としており、具体的には BID 税 (BID levy) の導入には、地域内の全占有者からなる投票者の過半数と併せて課税対象不動産の課税評価額の過半数を獲得することが条件とされている。

これと対照的に当初附加税の上限を本税の年1%を超えず最大で5%を上限としていた制約を全くはずし、地方団体と事業者が自由に決定出来ることとし、結果的に附加税的色彩を無くした。

以上の経過から、事業所税の大きな課題であった附加税は、我国における法定外目的税を納税者の完全な合意の下に創設することに近づいたと言えそうで、事業所税制度の

枠外という感なきを禁じ得ない。

#### (4) 不服申立方式の変更

先に述べたように、課税評価額に対する不服審査申立は極めて活発であるが、その理由の一つとして、先回（1995年）の評価においては、課税評価額の変更の申立を、2001年4月1日まで、いつでも可能と明定したことがある。このため、2000年度評価においても現在の評価表が有効な期間内（2005年4月1日）可能としたが、申立の結果、評価額が変更された場合に、価格変更の遡及について一定の限度を設けることとし、新課税額が通知された半年後の2000年9月30日まで不服申立をした場合のみ当初からの課税額の是正が実現する結果となった。

具体的には、課税評価額は、実際に評価額を変更した日付か、下表の実効日のどちらか早い日から変更されることとなった。

不服審査申立を行なった日	最も早い実効日
2000年9月30日まで	2000年4月1日
2001年3月31日まで	2000年10月1日
2002年3月31日まで	2001年4月1日
2003年3月31日まで	2002年4月1日
2004年3月31日まで	2003年4月1日
2005年3月31日まで	2004年4月1日

政府は、このような変更の理由を、納税者にできるだけ早い時期に不服審査申立を行なってもらうためとしているが、先回評価替えにおいては、当初に遡及しての不服審査が続き、税収にも影響が生じたこと等も理由となったようである。

#### (5) 事業所税収の推移等

ここで、事業所税のスタートした1990年以降の税収の変化を英国政府資料によりフォローすると下表のとおりであり、全国ベースでは、極めて安定的であり一物価上昇分を除けば税収安定が原則—これに対しロンドンおよびその周辺地域では第1周期（1990年～95年）では、漸増し、第2周期（95年～2000年）では、漸減傾向が見られ更に第3周期ではやや急増していることが読みとれる。

英国政府の見解は、長期傾向として事業所税からの総税収は実質ベースで減少しており、不服審査の成功が主因で減損が生じているとする。1990年の評価額からの減損は9%、95年の場合は5%程度と見られるが、増加の可能性ありとし、今回の不服審査期間の変更は、このような税収減の危険性をできるだけ縮小する目的とみられる。

## 事業所税収の推移

(単位：百万ポンド)

	ロンドン	ロンドン周辺地域	イングランド (総計)
1990/91	2,690	1,903	9,198
1991/92	3,152	2,274	10,467
1992/93	3,442	2,466	10,969
1993/94	3,341	2,327	10,225
1994/95	3,175	2,158	9,654
1995/96	3,326	2,285	10,418
1996/97	3,297	2,447	11,034
1997/98	3,092	1,686	11,030
1998/99	2,892	1,806	11,342
1999/00	2,703	1,810	11,315
2000/01	3,325	2,164	13,430
2001/02	3,552	2,280	14,223

出典：Local Government Financial Statics (1990年以降)における各年の Non Domestic Pool 中 Net Yield Pool の数値を集録

(注7) Annex D to Modernising Local Government Finance :A Green Paper Rate Relief for Small Business

(注8) 青書についての“Analysis of Consultation Responses Q15”に対するコメント

### III 地方住宅税について

#### 1 地方住宅税の導入と課税システム

##### (1) 地方住宅税の導入

Council Tax (「地方住宅税」と訳す。)は、最初に述べたように、Domestic Rate (「住宅レイト」と訳される)として定着したものが、サッチャー政権の税制改革により Community Charge に代替され、人頭税騒動の結果、短期間の後、新税として1993年4月1日からスタートした。

この税は、「地方団体によって課せられる地方住宅サービスの費用をまかなうためのもの」とされ、英国における唯一の地方税で、各住宅に対して一つの課税がなされ、自己所有、賃貸を問わない。

本税は、「コミュニティ・チャージの風味をわずかに残した資産税と考えることが出来る」と評されたが、上述の2001年白書では、この税は「かつての Domestic Rate と同様に本質的には財産税である」としつつも、その相違点を

- ① 評価額が財産価格に基礎を置くもので、賃料に基礎を置くものでないこと。
- ② 評価のために後述のように8つの価格帯に分類され、税額はその財産価格に直接的に比例しない。
- ③ 居住者の状況による課税額の調整—人的理由による税額調整—が大幅に行われている。(例えば、2人以上の成人居住が満額で、1人ならば25%減となる。)

(注9)

等と述べその特殊性を強調している。

## (2) 課税システム

### <納税義務者>

各住宅には、一個の地方住宅税が課せられ、一般的には自家居住者又は賃借人が義務者である。その住宅が空家であったり、誰かの主たる住居でない場合や、18才以下の者が居住している場合には、所有者が義務者となる。

なお、住宅の範囲は、戸建住宅、共同住宅、バンガロー、メゾネット、更にモービル・ホーム等も含まれ、少なくとも一部が住宅用途に使用されていなければならない。

### <評価方法と評価帯 (boundage) >

住宅の評価の考え方は、各住戸の資本価値 (“Capital Value”) である。この資本価値 (=交換価格) は、「各住戸が公開市場 (Open Market) で売却されたら付されるであろう価格 (1991年4月1日)」に基づくものとされる。

こうして評価された住戸は、A から H の8段階の評価帯に分類され、各段階毎に課税額が決定されるシステムで、税額は、D帯を基準として法が定めた倍率によって決定されることとなり、表の①欄のように最も高いH帯住宅への課税はDの住宅の2倍、A帯の住宅の3倍となり、この倍率に対して地方団体には裁量権が認められていない。

### <税額の決定>

実際の納税額は、各年の税の総額がその地域の公共団体の歳出額と政府補助金及び事務所税還付金との差額として決定されると、これを上に述べたバランスで各戸に割り付けられ、課税額が決定される。したがって、地方団体の歳出額と各人の税負担のリンクが明示的に確保されている。

価格帯および平均課税額

① 評価帯 (1991年価格) (ポンド)	② 評価帯 (2001年価格) (ポンド)	③住宅シェア (%)	④D帯に対す る倍率	1993年にお ける住宅ごとの 平均課税額 (ポンド)	2001年 課税額 (ポンド)
A: 40,000 まで	70,000	26.2	6/9	342	601
B: 52,000 まで	90,000	19.1	7/9	399	701
C: 68,000 まで	120,000	21.9	8/9	456 (平均的住宅)	801
D: 88,000 まで	155,000	14.5	9/9	513	901
E:120,000 まで	210,000	9.1	11/9	627	1,102
F:160,000 まで	280,000	4.9	13/9	741	1,302
G:320,000 まで	560,000	3.7	15/9	855	1,502
H:320,000 超	560,000 超	0.6	18/9	1,026	1,803

(注) 本表の2001年価格は、DTLR住宅価格指数により補正したものであり、2001年課税額はD帯の全国平均課税額901ポンドを基に算定したものである。

#### <減免措置>

- ① 納税額は、1戸の住宅に2人の成人が居住することを前提としており、1人の成人のみの場合では25%減、空家、セカンドハウスのように、主たる住宅でない場合は50%減となる。
- ② 学生、看護婦学校生徒等や病院の患者用住宅等は適用除外となる。
- ③ これらの外、Community Chargeからの移行により急激な増税となった者に対する経過措置を設けた。

#### <負担水準>

本税による各人の負担状況は、表で明らかなようにスタート時、平均帯であるC帯で年間456ポンドであったものが、1997/98年度で689ポンド直近では901ポンドと上昇しているものの、英国における住宅価格の上昇もあり、負担感は強くないといわれている。

この結果、本税については先に述べた、2000年青書においても改善の余地はあるが、「緊急を要する基本的問題はない」とされた。

(注9) 前掲「土地税制の研究」P69

## 2 地方住宅税の課題

### (1) 住宅再評価の実施

2001年白書は、地方住宅税についての改善すべき事項として、定期的な再評価の必要を認め、基本的には10年毎に再評価を実施し、そのスタートを2005年に評

価を行い、2007年に新課税に移行することを提案している。

政府としては、かつての住宅レイトの失敗から不動産価格を正しいものに見直すことの必要性を認めながらも、新たな価格帯の検討、5年毎に来る事業所税評価のサイクル、評価作業のコスト等を勘案して、上述のような方針を打出した。

これを実施する場合の留意点として

- ①再評価によっても税収総額に変化がないこと。
- ②英国における不動産の平均価格は、かつての評価時の1991年から相当上昇しているおり、それにより価格帯の見直しが実現できることを上げており、今後これに向けて作業が開始される。

### (2) 減免措置についての地方団体の裁量権の拡大

次に、地方団体に対して、本税の減免措置への裁量権の拡大が取り上げられ、現行の措置は継続するものの、例えば地方団体がセカンドハウスに対する減税措置（50%減税、支払者は所有者）を拡大したり、あるいは廃止する自由裁量権を与えようとするものである。

休日用住宅の市場を考えると、このような税制上の措置による影響は否定出来ず、地方団体の裁量にまかせるにふさわしいものと認められているようである。

### (3) 今後の検討事項

白書は、本税のさらなる課題として、「公平性」(Fairness)を上げ、二つの問題を提起した。

- ①第一は、本税では課税額と対象の財産価格が累進的(“progressive”)になっていない点である。更には、価格帯が不動産市場における上位と低位の価格を反映していることにならない点もある。
- ②第二は、財産価格と納税額との単純なリンクは、納税者の支払能力を無視することになるとする点である。

白書は、このような批判はあるものの、本税が地方財政の1/4をまかない、人頭税に比し広く受け入れられ受容されていること述べ、今後の課題とするにとどめている。

### おわりに

欧米各国の土地住宅税制とわが国のそれとの比較は、かつてバブル期を中心にさまざまな情報による混乱が続いたが、最近では緻密かつ公平な調査の集積が図られ、一部を除いては政策決定への提言が正常化して来たように見受けられる。

おわりに本論文の対象とした英国の Business Rate と Council Tax と、わが国の不動産保有税制を比較して、今後の論議を深めるため若干の感想を述べたい。

第一に、税制の単純さと複雑さである。

英国の地方税制においては、繰り返し述べたように住宅の居住者や事業者にとっては、地方住宅税または事業所税のみの課税に限られるのに対し、我国の地方税においては、固定資産税、都市計画税、さらには事業所税等の不動産を課税対象とした物的諸税とともに法人・個人住民税、法人事業税等の人的諸税が併せ課税される点である。

税制の歴史的生成過程を無視できないとしても、英国のレイト課税をベースとした単一税制（納税者にとっては）に対し、我国の地方税制においても物的諸税を固定資産税に、人的諸税を住民税（課税ベースを何に求めるかは別として）に統一し、単純二税制に整理することは検討すべきものであろう。

第二に課税の重さである。

地方住宅税（Council Tax）については、我国の地方税中の物的諸税又は人的諸税のいずれか一方の負担額と同レベルと思われるが、事業所税（Business Rate）については諸説があり、定説がない状況にある。

仮説として、我国の物的諸税の現在の実効税率（固資・都計税/時価）を1%台と見れば、事務所等の賃貸価格（時価の5%～3%程度と推定すると）に対し20%～33%となり、英国の事業所税の統一税率の所有者負担（空室の場合、1/2となる）は20%程度（実質的な負担はこれが上限）となることから、わが国の方がやや重いと見られる。

いずれにせよ、物的諸税と人的諸税を加えた場合の我国企業の地方税負担は、明らかに事業所税負担を超えるものと見られる。（注10）

第三に、納税者に対する配慮である。

今回のレポートで大きな関心を払ったのは、Business Rate について、地方団体の附加税をどのような形で英国政府が処理しようとしたかであった。

本件が1998年政府白書で提案されて以来、さまざまな提案を経て、BID levy（産業振興地域税）に至る論議は、納税者たる産業界の意見を十分、慎重に配慮したもので、我国の地方分権法以来の法定外税の論議において最も欠けた納税者意見の尊重の点において対比的なものであった。更に、Business Rate の実質的負担（物価上昇分は除く）が旧レイト以来不変であることは、納税側に安心感、将来負担についての予見可能性を与えることとなり、我国の固定・都計両税の地価とのリンクによる増減の可能性との比較において対照的であり、一方 Council Tax においては、各公共団体の住民サービスの支出との強い関連性—住民サービスの増加が税負担の増加となる—が明示的であり、我国の物的、人的諸課税の一律的システムと著しい対比を示すこと等も納税者に対する地方税のあり方として十分考慮すべきことではないだろうか。

（注10）仮に売上に対する税負担が一般的な税負担のあり方の基準として信頼度が高いとすれば、我が国鉄鋼業の土地保有課税負担（物的諸税）が、売上高に対し1.03%に対

し、諸外国との比較で著しく高いとされていることは、英国の事業所税の負担が売上高10億ポンド以上の大企業で0.7%平均にとどまるとしてることからも、妥当な意見といえよう。

#### 後記

本報告は、1995年以降数回にわたり英国環境交通地方省（旧環境省）担当者との面談、更にはその資料の提供によるもので、この斡旋の労をとられた、在英日本大使館の鳥巢（1995年当時）、神山（1997年当時）及び森（現在）各一等書記官に謝意を表したい。

#### 参考文献

- (1) 目良浩一外「土地税制の研究」—土地保有課税の国際比較と日本の現状—（財）日本住宅総合センター（1992）
- (2) 篠原正博「不動産税制の国際比較分析」（清文社）（1999）
- (3) Modernising Local Government Finance System: Sep. 2000  
A Green Paper (Department of the Environment, Transport and the Region)
- (4) Strong Local Leaderships — Quality Public Services: Dec. 2001  
The Local Government White Paper (Department for Transport, Local Government and the Regions)
- (5) 両税の課税システムについては、  
1992年：Council Tax — a guide to the new tax for Government  
1995年：Business Rate — a guide to the now domestic rating system  
2000年：Revaluation 2000 — a guide to the Revaluation of Business Rates  
等の政府刊行パンフレットを参考とした。
- (6) Plimmer, F: "Rating Law & Valuation" (Longman)(1998)は、両税を扱った解説書として参考とした。

【さとう かずお】

【三井不動産㈱特別顧問】