

## 【 寄 稿 1 】

## 「平成8年度土地税制改正の概要について」

建設省建設経済局宅地課  
課長補佐  
小関 正彦

平成8年度税制改正は、バブル経済崩壊後、長期的に低迷する経済情勢への対応を最優先課題と位置づけ、危機的な財政事情の中で、現下の経済情勢に的確に対応し、景気の回復を確実なものとするため、所得課税、資産課税、流通課税の各分野において、思い切った軽減措置を講ずることとされました。

土地税制についても、土地の保有・譲渡・取得の各段階において軽減措置が図られることとなりましたが、今回の改正は、平成3年度土地税制改正以来の大きな見直しといっておよいと思われまます。

以下に記述する具体的内容は、平成7年12月15日に連立与党（自由民主党・日本社会党・新党さきがけ）において決定された平成8年度税制改正大綱に基づくものです。

なお、改正内容に関するコメントは、あくまで個人の見解であることをお断りしておきます。

## 1. 譲渡益課税

## (1) 土地等の譲渡益に対する課税方式

## ① 個人の土地等の譲渡益課税

イ 個人の土地等の譲渡に係る長期譲渡所得に対する課税方法を次のように改める。

(現 行)

(改正後)

(イ) 特別控除後の 32.5%  
譲渡益4,000 (所得税 25% 住民税 7.5%)  
万円以下の部  
分

(イ)特別控除後の 26%  
譲渡益4,000 (所得税 20%  
万円以下の部 住民税 6%)  
分

(ロ) 特別控除後の 39%  
譲渡益4,000 (所得税 30% 住民税 9%)  
万超の部分

(ハ)特別控除後の 32.5%  
譲渡益4,000 (所得税 25%  
万円超8,000 住民税 7.5%)  
万円以下の部  
分

(ヘ)特別控除後の 39%  
譲渡益8,000 (所得税 30%  
万円超の部分 住民税 9%)

(注) 上記の改正は、平成8年1月1日以後に行う土地等の譲渡について適用する。

なお、前年分に土地・建物等の譲渡に係る課税長期譲渡所得金額がある場合のその年分の土地・建物等の譲渡に係る長期譲渡所得金額についての税額計算の特例を廃止する。

(コメント)

土地等に係る長期譲渡所得課税は、平成3年度の土地税制改正において、当時の異常な地価高騰等を背景として原則として強化されました。具体的には、それまで4,000万円以下の所得について26%、4,000万円超の部分について32.5%（これは、所得税法本則においては長期譲渡所得がいわゆる2分の1総合課税となっていることを踏まえて定められたものです。）という思想を捨て、一律39%という税率が設定されました。この基本的考え方は、土地譲渡益の特性（土地の価値は主として外部的要因により増加するものであること）、資産格差への対処、土地の資産としての有利性の縮減の要請等に鑑み、むしろ勤労所得等に対する税負担との均衡を図る観点から相当程度引き上げることが適当（政府税調「土地税制のあり方についての基本答申」平成2年10月）であるというものでした。

ところが、バブルの崩壊とともに経済状況は、過去に例を見ない程深刻なものとなり、これに対して経済対策として思い切った財政措置、金融緩和などが講じられてきました。土地税制についても、平成6年度改正において、土地の有効利用の促進が景気対策に寄与するとの観点から、一定の条件を満たす土地の譲渡について税率を軽減する制度（いわゆる軽減税率の特例）の対象範囲が大幅に拡充されました。

その後、平成7年度改正においては、個人の長期譲渡所得課税の税率を一律39%から、4,000万円以下の所得については32.5%に引き下げられました。なお、この改正は、「…勤労所得に対する税制上の軽減がかな

り進んだところから、一律39から32.5に下げる部分をつくったと、こういう考え方で整理をいたしているところでございます。」（平成7年3月16日参議院大蔵委員会における大蔵省主税局長答弁）と説明されていますが、一方、平成7年度税制改正大綱（平成6年12月）によれば、「長期化したバブル崩壊後の景気低迷から脱却し、回復基調にあるその足取りを一層確かなものとするため、次の措置を講ずる。」と、当面の景気への配慮として位置づけられています。

さらに、景気の回復を確実なものとする観点から、昨年9月の経済対策においては公共用地の取得の促進を図るため大幅な予算措置が講じられることとなり、また、公定歩合も史上最低の0.5%にまで引き下げられ、その際、「土地税制については、最近の経済情勢に鑑み、土地基本法の理念を踏まえつつ、平成8年度改正において結論を得るべく、総合的かつ積極的に検討する。」こととされました（平成7年9月20日の経済対策）

今回の改正はこうした経緯を踏まえ、わが国の景気回復を確実にするためには、土地の流動化対策をさらに講ずることが必要不可欠であるとの考え方にに基づき行うこととされたと思われます。その場合でも、平成3年度改正の基本的考え方に配慮し、高額所得部分（8,000万円超の部分）については、39%という税率は残すこととされたのではないかと思われます。その意味では、完全に平成3年度改正前の制度に戻ってはいません。

次に、前年分に土地・建物等の譲渡に係る課税長期譲渡所得金額がある場合のその年分の計算については、例えば、（平成7年度の制度を前提とした場合）前年分の長期譲渡所得金額は4,000万円以下だが、当年分の長期譲渡所得と合計すると4,000万円を超える場合は、4,000万円から前年分の長期譲渡所得金額を控除した金額部分に対して32.5%、2年分の長期譲渡所得金額の合計額から4,000万円を控除した残額部分に対して39%の税率で課税することとされていましたが、今回の改正でこうした税額計算の特例は廃止されました。

- ロ 土地・建物等の譲渡所得に係る長期・短期区分及び土地の譲渡等に係る事業所得等の課税の特例の適用対象となる土地等の所有期間について、適用期限を付した特例方式を廃止し、当該長期・短期区分にあつては5年を基準とし、当該土地等の所有期間にあつては5年以下とする。

（コメント）

現行制度では、土地・建物等の譲渡所得に係る長期・短期の区分は、譲渡があつた年の1月1日において、所有期間が5年を超えているかどうかで判定されていますが、これは、本来10年間を基準としているところ、平成9

年3月31日までの特例として5年間に短縮しているものです。

今回の改正は、この暫定的な特例を廃止し、恒久的に5年を基準とするものです。

② 法人の土地等の譲渡益課税

- イ 一般（長期）土地譲渡益に対する追加課税制度の税率を10%から5%に引き下げる。
- ロ 短期（5年以下）の土地譲渡益に対する追加課税制度の税率を20%から10%に引き下げる。
- ハ 超短期（2年以下）の土地譲渡益に対する特別課税制度について、通常の法人税率に30%を加算した税率による分離課税方式を15%の税率による追加課税方式に改める。

（注）上記イからハまでの改正は、平成8年1月1日以後に行う土地等の譲渡について適用する。

- ニ 短期所有土地等に係る追加課税制度の適用対象となる土地等の所有期間について、適用期限を付した特例方式を廃止し、当該土地等の所有期間を5年以下とする。

（コメント）

法人の土地等の譲渡益課税については、基本的には、長期・短期を問わず、現行の重課制度の税率を2分の1に軽減することとされています。

この考え方は必ずしも明らかではありませんが、法人税の重課制度を維持しつつ、個人の譲渡所得に係る改正とのバランスを図ったものではないかと思われまます。

なお、超短期の場合の課税方式は、現行では、いわゆる完全分離方式（土地の譲渡益は他の所得から分離して、通常の法人税の税率に30%を加算する方式）ですが、これを改め、15%の税率で通常の追加課税制度とすることとされています。

- (2) 優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例について、次の措置を講じた上、その適用期限を5年延長する。

特別控除後の譲渡益4,000万円超の部分に適用される税率を26%（所得税20%、住民税6%）（現行；一律20%（所得税15%、住民税5%））に引き上げる。

(注) 上記の改正は、平成9年1月1日以後に行う土地等の譲渡について適用する。

(コメント)

今回、一般の土地等の長期譲渡所得課税の税率が軽減されたことと併せ、優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の特例（いわゆる軽減税率の特例）に係る税率が現行の一律20%から、4,000万円超の部分については26%に引き上げられる（平成9年1月1日以後の譲渡）ことになり、適用期限が5年間延長されることとなりました。

平成3年度税制改正前は、軽減税率は一律26%とされていましたが、平成3年度改正において一般の長期譲渡所得課税の税率が一律39%に引き上げられたことと併せ、軽減税率も一律20%に引き下げられたことに留意する必要があります。

軽減税率が一部にせよ26%に引き上げられることについては、いろいろな考え方があり得ると思いますが、一つの見方として、平成3年度改正前の制度との比較の観点からは、一般の長期譲渡所得課税の税率が8,000万円超の部分について39%のまま残されたことに対応して、軽減税率も一部は20%のまま据え置かれたと考えることは可能であると思います。

軽減税率に係る改正は、平成9年1月1日以後の譲渡について適用されません。

なお、法人税重課の適用除外については、従来どおり存続されます（一般（長期）の譲渡であれば、5%重課の適用除外）。

(参考) 個人の長期譲渡所得課税の税率の推移

		平成3年度 改正前	平成3年度 改正後	平成7年度 改正後	平成8年度 改正案
一般税率	4,000万円以下	26%	39%	32.5%	26%
	4,000万円超 8,000万円以下	32.5%		39%	32.5%
	8,000万円超				39%
軽減税率	4,000万円以下	26%	20%	20%	20%
	4,000万円超				26%

- (3) 特定の民間宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除の適用期限を2年間延長する。

(コメント)

一定の要件を満たす民間の宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合、1,500万円の特別控除が適用になりますが、本制度は平成6年度に復活した際に、2年間の措置として平成7年12月31日までの譲渡について認められました。今回、さらに2年間の延長が図られることとなりました。

本制度の歴史を振り返ると、その歴史は古く、昭和42年度に民間の住宅建設を促進する目的で創設され、以後制度の拡充が図られてきましたが、平成3年度改正で、軽減税率が20%に引き下げられたことと併せ廃止され、軽減税率に一本化されました。ところが、地方都市等における民間の宅地開発事業の素地取得への影響が大きく、平成6年度に一定の要件の下に復活したものです。

- (4) 長期所有土地等から一定の減価償却資産への買換え（課税繰延割合60%）について、買換え資産の範囲に鉄道用の貨車を追加した上、1年間延長する。

(コメント)

本制度は、事業用資産の買換え特例としては古くからありましたが、平成3年度改正において廃止されました。

ところが平成6年度の改正において景気対策の観点から民間の設備投資を促進するため、一定の条件の下で復活しました。その際、景気対策税制としての位置づけに鑑み、1年間の措置とされました。平成7年度においても1年間延長がなされましたが、今回も景気への配慮からさらに1年間延長されたものと思われまます。

(5) その他

- ① 特定の事業用資産の買換え・交換の場合の課税の特例制度について、所要の見直しを行った上、その適用期限を原則として5年間延長する。
- ② 2,000万円特別控除の対象となる特定土地区画整理事業等又は1,500万円特別控除の対象となる特定住宅地造成事業等の用に供するために土地等を譲渡した場合において、同一事業の用地として二以上の年にわたって土地等を譲渡したときは、これらの譲渡のうち、最初の譲渡が行われた年以外の譲渡については、これらの特別控除は適用しないこととする。（平成9年1月1日以後の土地等の譲渡について適用。）

## 2. 取得課税

- (1) 土地の登記に係る登録免許税について、課税標準額を60%減額する現在の負担軽減率を平成8年度においても継続する。
- (2) 不動産取得税について、宅地及び宅地比準土地の取得が平成8年中に行われた場合においては、課税標準を価格の2分の1とする特例措置を講ずる。

### (コメント)

土地の流動化を図るためには、土地の取得に係る課税の軽減も実施することが必要との観点から登録免許税及び不動産取得税についても軽減を図ることとされたと思われます。

両税は、平成6年度の改正時に固定資産税評価額が地価公示の7割にされたことに伴い、課税標準を圧縮する措置が講じられましたが、今回平成8年度の措置として現行の措置をさらに見直すこととされたものです。

(現行) 平成6年度固定資産税評価額に対する割合

(改正)

	H 6	H 7	H 8	
登録免許税	40/100	40/100	<u>50/100</u>	→ 40/100に据え置き
不動産取得税	1 / 2	2 / 3	<u>2 / 3</u>	→ 1 / 2に引下げ

- (3) 新規取得土地等に係る負債の利子の課税の特例制度における長期間にわたって使用される建物等の敷地の用に供された土地等に係る適用除外について、建物の取得価格基準を廃止する等その適用要件を緩和する。

### (コメント)

本特例制度は、昭和63年12月に導入されたものであり、借入金による土地取得を通ずる税負担回避行為に対処し、あわせて土地の仮需要を抑制するために設けられた制度です。

新規取得土地等に係る負債利子の損金算入が制限される期間は、その取得の日から原則4年間を経過するまでの期間ですが、4年間を経過する前に一定の要件を満たす場合には、それ以前であっても制限される期間が終了することとされています。

その一定の要件のなかに、長期間にわたって使用される建物又は構築物を

その利用に供した場合があります。ただし、その建物は、取得価額が3.3㎡当たり15万円以上のものに限るという基準（取得価額要件）がありますが、今回の改正では、その基準は廃止され、耐用年数が10年以下の簡易建物以外のものという要件のみになります。

また、構築物については、現行では耐用年数が20年超のものという要件がありますが、これを10年に短縮することとされています。

### 3. 保有課税

- (1) 固定資産税について、税負担の公平の確保を図りつつ、最近の地価の動向や経済情勢を背景とした納税者の負担感の増大に配慮し、緊急臨時の措置として、平成8年度の税負担を緩和するため、宅地等に係る負担調整率を次のとおりとする。

現行		平成8年度
1.05	→	1.025
1.075	→	1.05
1.1	→	1.075
1.15	→	1.1
1.2	→	1.15
1.25	→	1.2

また、宅地等との均衡から、農地に係る負担調整率の上限を1.15（現行1.2）とする。

なお、都市計画税についても同様の措置を講ずる。

#### （コメント）

固定資産税については、平成5年度改正において、平成6年度から平成8年度までの3年分の負担調整率が決定されましたが、その後、平成7年度改正において、地価の下落に対応した臨時特例措置が講じられ、平成7・8年度分の固定資産税についての負担調整措置が緩和されました。

しかし、最近の地価の動向や経済情勢を背景とした納税者の負担感の増大に配慮して、今回さらに負担調整措置が緩和され、あらたに1.025という負担調整率が設けられました。

なお、平成9年度は固定資産税の評価替えの年ですが、その評価は平成8

年1月1日現在の価格で行われるため、固定資産税評価額は都市部を中心に相当下落するものと予想され、このような状況のなかにおける固定資産税のあり方について、基本的な検討が行われるものと思われま。

(参考) 平成6・7・8年度における負担調整率の早見表

用途区分	固定資産税評価額の上昇割合の区分	平成6年度	平成7年度	平成8年度
住宅用地	3.6倍以下のもの	1.05	1.05	1.025
	3.6倍を超え4.8倍以下のもの	1.075	1.05	1.025
	4.8倍を超え6.75倍以下のもの	1.1	1.075	1.05
	6.75倍を超え15倍以下のもの	1.15	1.075	1.05
	15倍を超え18倍以下のもの	1.2	1.1	1.075
	18倍を超え30倍以下のもの	1.2	1.15	1.1
	30倍を超えるもの	1.2	1.2	1.15
非住宅用地	2.4倍以下のもの	1.05	1.05	1.025
	2.4倍を超え3.2倍以下のもの	1.075	1.05	1.025
	3.2倍を超え4.5倍以下のもの	1.1	1.075	1.05
	4.5倍を超え10倍以下のもの	1.15	1.075	1.05
	10倍を超え12倍以下のもの	1.2	1.1	1.075
	12倍を超え18倍以下のもの	1.2	1.15	1.1
	18倍を超え20倍以下のもの	1.25	1.15	1.1
	20倍を超え36倍以下のもの	1.25	1.2	1.15
	36倍を超えるもの	1.25	1.25	1.2

(注) 固定資産税評価額の上昇割合は、平成6年度評価額を原則として平成3年度評価額で除して得たものである。

## (2) 地価税

### ① 税率の見直し

地価税の税率を当分の間、つぎのとおり引き下げる。

現行 0.3%                      改正後 0.15%

(注) 上記の改正は、平成8年1月1日の課税時期に係る地価税から適用する。

②定額控除額の見直し

地価税の定額控除額については、現行の資本金1億円超の法人のうち、資本金10億円超の法人については10億円を5億円に、資本金1億円超10億円以下の法人については10億円を8億円にそれぞれ当分の間引き下げ、その他の法人及び個人については実態調査を行い、その結果を踏まえ必要に応じ立法措置を講じるものとする。

(注) 資本金1億円超の法人に係る上記の定額控除の引下げは、平成9年1月1日の課税時期に係る地価税から適用する。

(コメント)

地価税についても、厳しい経済状況に配慮し、景気の早期回復を確実なものとする観点から、軽減が図られました。

また、基礎控除の変更については、その考え方は必ずしも明らかではありませんが、課税ベースを拡大するとの観点から、定額控除方式について一定の見直しが行われたものと思われます。

なお、面積控除方式については従来どおりです。