

## 【 寄 稿 】

# 平成 9 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  
建設専門官  
水津重三

平成 9 年度税制改正については、平成 8 年 12 月 18 日に自由民主党の「平成 9 年度税制改正大綱」（以下単に「大綱」という。）が決定され、第 140 通常国会で関係法律の審議、成立が図られることとなっている。

本稿では、大綱に基づき、平成 9 年度土地税制改正の内容を紹介することとしたい。

大綱では、高齢化社会のもと日本社会の活力を維持し、十分な福祉を提供する必要があること、わが国の景気は緩やかながら回復の動きを続けていること、さらには我が国の財政状況が厳しい状況にあること等を指摘したうえで、平成 9 年度税制改正について、

- 平成 9 年 4 月 1 日からの消費税率の 5 % への引上げを着実に実施するとともに、
- 平成 6 年度から 3 年間続けてきた所得税、住民税の特別減税を行わないこととするなど、

全体として、増収を図る改正内容が示されている。

また、年度当初から経済界を中心に関心が高かった法人税についても、税率の引下げとともに課税ベースの適正化（拡大）が議論されたが、結局、限られた時間の中で成案を得ることができず、具体的改正は見送ることとされた。

こうした中、大綱の「基本的考え方」に述べられているとおり、土地・住宅税制については、

- 緩やかながらも回復基調にあるわが国経済の足取りを確かなものとするため、住宅需要を刺激するための措置をとるとともに、
- 固定資産税については、負担水準の均衡化を重視しつつ、税負担の据置・引下げを含む適切な負担調整措置をとることとするなど、

かなりの拡充が図られることとなった。

以下では、第一に、土地税制改正としてはもとより、平成 9 年度税制改正全体の中でも大きな柱と考えられる固定資産税の改正を中心に保有課税の改正内容を紹介し、第二に流通課税である登録免許税及び不動産取得税、第三にその他の土地税制等という順番で、その概要を紹介することとしたい。

なお、改正内容等に関する意見にわたる部分は、個人的見解であることを念のため

申し添えておく。

## I 固定資産税等（保有課税）

### 1 固定資産税

#### （1）7割評価の経緯

土地に係る固定資産税の評価額は、従来、時価の2、3割程度が一般的とも言われていたが、平成6年度評価替えにおいて、これが全国一律に地価公示価格の7割を目途に一举に引き上げられることとされた。その経緯は、平成元年の土地基本法の制定にさかのぼる。

土地基本法第16条では、「国は、適正な地価の形成及び課税の適正化に資するため、土地の正常な地価を公示するとともに、公的土地評価について相互の均衡と適正化が図られるように努めるものとする」とされている。また、その後の総合土地政策推進要綱（H.3.1.25.、閣議決定）では、「固定資産税評価について、平成6年度以降の評価替えにおいて、土地基本法第16条の規定の趣旨を踏まえ、～速やかに、地価公示価格の一定割合を目標に、その均衡化・適正化を推進する」とされている。

具体的に7割程度を目途とすることについては、「平成6年度評価替えの基本方針」（H.3.11.4.、中央固定資産評価審議会了承）において「平成6年度の土地の評価替えにおいては、～一定割合の具体的な数値については、固定資産税の性格と地価公示制度の趣旨との差異、昭和50年代の地価安定期における地価公示価格に対する固定資産税評価の割合等から7割評価とし」とされ、平成6年度の評価替えで7割評価が実施に移された。また、平成9年度評価替えでも、引き続き7割評価が行われることとされている。しかしながら、7割評価の地方税法上の取扱いについては、今日においても、固定資産税評価基準（自治大臣告示）で「宅地の評価において、～当分の間、～7割を目途として評定するものとする」と記されているにとどまっている。

#### （2）評価替えと税負担の高まり

平成6年度評価替えでの7割評価の実施に当たっては、当時、一物四価とも言われていた土地の価格、評価（取引価格、地価公示価格、相続税路線価、固定資産税評価額）について、その均衡化・適正化を実現するためのものであるということが強調され、税負担そのもののあり方についての議論は少なかったように感ずる。例えば、「平成5年改正地方税法詳解」（財団法人地方財務協会）によれば、「平成6年度

の評価替えは、～基本的に土地（宅地）評価の均衡化・適正化を図ることが目的であり、これによって増税を図ろうとするものではない」（p.178～179.）と解説されている。「増税を図ろうとするものではない」の真意はわかりにくいですが、平成6年度の改正に際しては、7割評価の実施後そもそも中長期的に固定資産税の負担をどうするのかといった考え方は示されていない。

7割評価の実施前は、固定資産税の評価額は、市町村により、また同じ市町村であっても土地土地ごとに評価割合がバラバラであったと言われる。平成6年度評価替えにより、従来、地価公示価格や相続税路線価に比べて低かった固定資産税評価額は全国一律に地価公示価格の7割を目途に引き上げられ（宅地についての全国平均で3.96倍に上昇）、「平成5年改正地方税法詳解」の解説にあるとおり、評価額についての市町村間、土地間の評価のバラツキはなくなった。その際、税負担については、もちろん7割評価にそのまま税率を掛けるのではなく、7割評価により評価額が何倍に上昇したかの区分に応じて、課税標準（税負担）の増加率を調整することとされた。評価倍率が低いほど税負担増加率も低いですが、いずれにせよ全ての土地についてプラスでの調整であったため（平成6年度評価替え前に既に評価割合が7割を超えていたような例外的な場合を除いて）、現実には、平成6年度以降、7年度、8年度と税負担は増加を続けた。

興味深いことに、固定資産税の税収額は、過去10年間程度、ほぼ同じペースで増加を続けている（昭和60～平成3年度の6年間で45%増、平成3年度～8年度の5年間で41%増）（表1参照）。全国的に見れば、土地に係る税負担が平成6年度評価替えを境に極端に増加したわけではなく、おおむね過去のトレンドで増加していったようにも見えるが、そもそも7割評価後の税負担のあり方がきちんと示されていなかったことに加え、その後の地価動向、経済状況等もあって、固定資産税については、大きな不満、問題が生ずることとなった。

- ① 地価が下落し、経済が低迷する中で、固定資産税の負担のみが増加し、国民の負担感が急速に高まった。例えば、平成3～8年度の5年間で固定資産税収額が41%増であるのに対し、名目GDPの増加は僅か7%にとどまっている（表1参照）。

【表1】固定資産税収と所得の比較

|             | S60～H3(6年間) | H3～H8(5年間) |
|-------------|-------------|------------|
| 固定資産税収（土地分） | 45%増        | 41%増       |
| 名目GDP       | 43%増        | 7%増        |

（注）1 「地方財政統計年報」、「国民経済計算年報」等による。

- 2 固定資産税収は、S60～H6は実績、H7、H8は地方財政計画による。
- 3 GDPは、S60～H7は実績、H8は政府経済見通しによる。

② 特に平成6年度評価替えでの評価額アップ率が大きかった東京都区部の商業地等の土地では、そもそも税負担増加率が高かったことに加え、地価下落率が大きく（表2）、実質的な税負担率（実効税率＝税負担額／土地の時価）は、この3年間で全国平均を大きく上回る状況となり（表3参照）、納税者の負担感、不満が一挙に高まった。平成6年度評価替えについての不服審査申出件数が、前回（平成3年度）評価替えのときに比べ、全国で3.4倍であったのに対し、東京都では72.1倍にもなったことを見ても、大都市中心部等の実態の深刻さがうかがえる。また、大幅な地価下落が続くことにより、固定資産税評価額が時価を上回るいわゆる逆転現象が生じたのも、主に大都市中心部である。

【表2】商業地の地価下落率と固定資産税負担上昇率

|     | 地価下落率(H5.1.～H8.7.) | ㎡当たり税負担増加率(H5～H8) |
|-----|--------------------|-------------------|
| 全 国 | ▲ 30.5%            | + 19.2%           |
| 東京都 | ▲ 53.4%            | + 28.4%           |

(注) 「地価公示」、「固定資産の価格等の概要調書」等による。

【表3】商業地の固定資産税の実効税率（税負担額／土地の時価）

|     | H 5   | H 8   |
|-----|-------|-------|
| 全 国 | 0.24% | 0.41% |
| 東京都 | 0.19% | 0.48% |

(注) 「地価公示」、「固定資産の価格等の概要調書」等による。

平成9年度の固定資産税の改正内容は、負担水準の高さや地価（評価額）下落率の大きさを基準とした税負担の据置・引下げ措置等を講じ、全体の税収入もごく微増にとどめようとするなど、基本的には、こうした税負担の問題点に対処するものになっていると理解できる。

しかしながら、評価額との関係も含めた税負担そのもののあり方、例えば、大都

市や地方といった状況に応じ、実質的な税負担率（実効税率）はどの程度であるべきなのか、そのためには評価額や税率はどうあるべきなのかといった抜本的な問題は依然として決着しているとは言い難い。7割評価から始まった固定資産税の問題は、土地基本法に立ち戻って考えてみても、第16条で「課税の適正化に資するため、～公的土地評価について相互の均衡と適正化が図られるように努めるものとする」と規定されており、評価と課税（税負担）が別問題とされているわけではない。7割評価のみを先行実施し、税負担については負担調整措置による臨時的な対応を続けて済ましていけばよいという問題ではなからう。

今後とも、固定資産税全体の税収動向や大都市等での負担の実態を注視しつつ、税率、評価等を含めた固定資産税の税負担のあり方について検討を進めていく必要があると考えられる。

### （3）改正内容

#### ①改正の位置づけ等

大綱では、固定資産税の改正の冒頭に次のように記述している。

「平成9年度の評価替えに伴い、宅地に係る固定資産税について抜本的な見直しに着手することとし、負担水準の均衡化をより重視することを基本的な考え方として、平成9年度から平成11年度までの間の宅地に係る税負担について、負担水準の高い土地についてはその税負担を抑制しつつ、負担水準の均衡化を図ることとする。併せて著しい地価の下落にも対応した措置を講ずることとする。」

また、平成12年度以降の税負担のあり方については、

「宅地に係る固定資産税については、平成12年度の評価替えに当たりさらに見直しを進めることとし、同年度以降の税負担について、評価替えの動向及び負担水準の状況や市町村財政の状況等を踏まえたうえ、さらに負担の均衡化を進める措置を講ずることとする。」

としている。

今回の固定資産税の改正の位置づけで注目すべき点は、税負担の抑制（据置、引下げ）を含めた負担水準の均衡化措置を「抜本的な見直し」への着手とし、3年後の平成12年度の評価替えに当たりさらに見直しを進めるとした点であろう。

適正な（「均衡化」の目標とすべき）負担水準の考え方等は本改正では未だ明らかでないが、従来のように税負担が上昇する一方の措置を見直し、据置、引下げも併せ行って負担水準のバラツキを今よりも小さくするような条件整備を行ったうえで、3年後の平成12年度改正では、あるべき税負担の姿が明確になり、その実現のための措置が手当てされるような「抜本の見直し」が進むことが期待される。

②税負担の据置、引下げ等の調整措置

商業地等（住宅用地を除く宅地のことであり、従来の「非住宅用地」と同義）及び住宅用地ごとに、

○負担水準（＝前年度(H8)の課税標準額／当該年度(H9)の評価額）の高低

○前回評価替えからの評価額の下落率の大小（地価下落率の大小）

に応じた税負担の調整措置を講ずる（表4参照）。

【表4】税負担の据置、引下げ等の調整措置

| 商業地等 | 負担水準         | 負担調整（率）           |
|------|--------------|-------------------|
|      | 80% 超        | 引下げ（負担水準80% まで）   |
|      | 60% 以上80% 以下 | 据置(1.00)          |
|      | 40% 以上60% 未満 | 据置(1.00)* 又は1.025 |
|      | 40% 未満       | 1.05～1.15**       |

| 住宅用地 | 負担水準         | 負担調整（率）           |
|------|--------------|-------------------|
|      | 100%超        | 本則課税(100% まで引下げ)  |
|      | 80% 以上100%以下 | 据置(1.00)          |
|      | 40% 以上80% 未満 | 据置(1.00)* 又は1.025 |
|      | 40% 未満       | 1.05～1.15**       |

※ 評価額の下落率が全国平均（▲25%）以上で、かつ、負担水準が全国平均（商業地等45%、小規模住宅用地55%、一般住宅用地50%）以上の土地については、税負担を据置。

※※ 30～40%:1.05、20～30%:1.075、10～20%:1.10、0～10%:1.15

今回の調整措置の特徴は、大きく二つあると考えられる。

第一は、負担水準（＝前年度課税標準額／当該年度評価額）の高低により（新たに「負担水準」という用語を使っているが、内容的には平成3年度以前の評価替えに際しての負担調整措置で用いていた指標と同じ。ただし、後述（④）のとおり、適用に当たって毎年度の状況に応じてこれを判定する点が異なる。）、税負担の据置、引下げも含めて調整措置を行うこととしたことである。従来は本則課税による場合の他は、全て引上げであった。

本則課税によらないでも税負担が据置、引下げとなるという点は、納税者の税負担が緩和されるという現実的な効果を持つばかりでなく、固定資産税の今後の税負担のあり方について、7割評価×1.4%という本則課税による負担水準がいわゆる天井あるいは将来的な目標負担水準ではないという方向を示すものとも考えられる。今回の改正が「抜本的な見直し」への着手とされているのは、こうした点にかんがみてのことでもあろう。しかしながら、今後のあるべき負担水準の具体的な姿については、上記①で引用した大綱本文にもあるとおり、「同年度（平成12年度）以降の税負担について、評価替えの動向及び負担水準の状況や市町村財政の状況等を踏まえたうえ」での検討を行う必要がある。

第二は、著しい地価下落に対応した調整措置が講じられることである。評価額の下落率が全国平均（▲25%）以上の土地については、負担水準も全国平均以上であれば、税負担据置となる。評価額下落率及び負担水準について全国平均値を基準とする根拠は大綱でも明らかにされていないが、全国平均値を用いれば、地価下落が大きく、負担水準も総じて高い東京等の大都市地域での適用が多くなり、納税者の不満等に的確に対応できるという実態的な理由によると考えるのが妥当かもしれない（仮にそうであるとすれば、大都市地域等の特定の地域についての税負担据置等そのものを税法で直接規定することが、課税の公平といった観点から法制上難しいという事情もあるものと推測される）。

### ③ 毎年の評価替え（平成10年度、11年度における評価額の修正）

固定資産税の評価額は、基準年度（平成9年度が該当）の価格を3年間据え置くこととされているが、平成10年度及び11年度において、地価に関する諸指標から見てさらに地価下落傾向が見られる場合には、簡易な方法により評価額に修正を加えることができる特例措置を講ずる。

平成6年度評価替え以降、大幅な地価下落が続いた中で、評価額が時価を上回るいわゆる「逆転現象」が生じたこと等に対する批判にかんがみての措置と考えられる。既に平成9年度の評価替えについては、平成8年1月1日を価格調査基準日としつつも、それ以降も地価が下落している地域においては、平成8年都道府県地価調査（H. 8. 1. 1～H. 8. 7. 1の半年間の地価動向）を活用することにより、市町村長の判断により評価額の下方修正を行うことができるとされているが、平成10年度及び11年度においても、同様の方法により対応されることとなろう。

具体的には、例えば平成10年度であれば、商業地区、住宅地区等の用途地区ごとに（市町村長の判断により細分化あるいは統合することが可能）、都道府県地価調査を活用して、H. 8. 7. 1～H. 9. 7. 1の1年間（平成9年度評価替えにおいてH. 8. 7. 1までの地価下落に応じた修正を行っていない場合は、H. 8. 1. 1～H. 9. 7. 1の1年半）の地価変動率を反映することに

より、評価額の修正を行うこととなると考えられる。

#### ④負担調整措置の適用判定と評価額修正の反映

上記②の税負担調整措置の適用は、平成9、10、11年度の各年度における各土地の状況によりそれぞれ判定することとする。この場合、上記③による評価額の修正を受ける土地にあっては、下落修正後の新しい評価額により判定することとする。

大綱では以上のような表現で記述されているが、やや解りにくいので、商業地等の場合を例として、具体的に想定されるケースで考えてみたい。

まず、前半の「上記②の税負担調整措置の適用は、～それぞれ判定することとする」についてであるが、平成9年度の負担水準が59.0%で、評価下落率は全国平均の▲25%まで至らない商業地等の土地を想定すると、次のとおりである（平成10、11年度における評価額の下方修正はない場合を考える）。

【平成9年度】 負担調整率1.025が適用となり、したがって、2.5%の税負担増

【平成10年度】 負担水準は60.4%（ $= 59.0 \times 1.025$ ）となり、したがって税負担据置

【平成11年度】 平成10年度と同じく税負担据置

次に、後半の「この場合、上記による評価額の修正～新しい評価額により判定することとする」について、平成9年度の負担水準が70%で、平成10年度に▲10%の評価額修正、平成11年度に▲5%の評価額修正を受ける土地を想定すると、次のとおりである。

【平成9年度】 負担調整率1.00が適用となり、税負担据置

【平成10年度】 ▲10%の評価額の修正により、負担水準は77.8%（ $= 70.0 / 0.9$ ）となる。引き続き負担調整率1.00が適用となり、税負担据置

【平成11年度】 ▲5%の評価額の修正により、負担水準は81.9%（ $= 77.8 / 0.95$ ）となる。負担水準が80%を超えるので、その超える分について2.3%（ $= 1.9 / 81.9$ ）の税負担引下げ

今回、新たにこのような措置が併せ講じられることにより、平成10、11年度においてさらに税負担（額）の緩和が生じる余地が広がっているが、以下のよう、これも平成6～8年度の固定資産税をめぐる問題を踏まえての対応と考えられる。

(ア) 平成6～8年度においては、負担調整措置の区分が固定されていたため、例えば、東京都の負担水準（実効税率）は、平成5年度には全国平均より低かったものの、負担調整（増加）率が高かったことと地価下落

が大きかったことが相まって、平成8年度には全国平均を大きく上回るに至るなどの事態が生じた（（2）、表3参照）。今回の措置は、こうした問題を緩和する方向に働き、負担水準の均衡化、バラツキの縮小という点で効果的と考えられる。

（イ）平成7年度税制改正、平成8年度税制改正と、地価下落が続く中での税負担増という問題に対処するため、負担調整（増加）率の引下げが措置されてきたが、ともすれば臨時対応的な措置の議論に時間が割かれ、固定資産税のあるべき負担等についての議論はなかなか深まらなかった。

今回の措置は、仮に今後も地価下落傾向が続くとすれば、評価額の修正を経て、負担据置から負担引下げへ、負担増から負担据置へなどと、調整措置の適用が負担緩和の方向で進む仕組みが内在化されており、その分、平成12年度の評価替えに向けて、負担のあり方論をしっかりと検討、議論する余裕を持ちやすいと考えられる。

#### （4）改正の効果等

税負担の据置、引下げとなる土地の割合（新評価見込み額ベース、自治省推計）は、表5のとおりである。東京23区等の大都市を中心として、税負担の据置又は引下げという効果がかなり期待できる。

【表5】税負担の据置、引下げとなる土地の割合（％）（自治省資料）

|      |     | 東京23区      | 大都市 | 都市  | 町村  | 全国         |
|------|-----|------------|-----|-----|-----|------------|
| 商業地等 | 据置  | 5.3        | 4.9 | 1.4 | 7   | 2.5        |
|      | 引下げ | 1.6        | 1.1 | 4   | 3   | 7          |
|      | 合計  | <u>6.9</u> | 6.0 | 1.8 | 1.0 | <u>3.2</u> |
| 住宅用地 | 据置  | <u>7.8</u> | 5.7 | 9   | 6   | <u>2.4</u> |

（注）大都市とは東京23区及び政令指定都市、都市とは大都市以外の市を指す。

また、平成9年度の宅地に係る固定資産税収入の増加見込みは、250億円程度（0.8％程度）と非常に小さくなる（自治省推計）。

なお、建築資材価格の低下等により、家屋の新評価額（推定再建築費）が下がり

税負担減となること（比較的新しい木造家屋が中心）から、宅地、家屋及び償却資産を合わせた固定資産税収は減収になると見込まれている（自治省推計）。

## 2 都市計画税

都市計画税は、都市計画事業等に要する費用に充てるための市町村の目的税であり、課税客体である土地、家屋の評価は固定資産税評価額を用いている。しかしながら、都市計画税については、そもそも課税する、しないは市町村の任意とされる税目であり、また、税率についても、標準税率は存在せず、制限税率である0.3%の範囲内で市町村が自由に設定している（普通税である固定資産税と異なり、標準税率を下回る税率を設定した場合の地方債の起債制限措置はない）。

したがって、都市計画税については、固定資産税と同様の税負担据置、引下げ措置を市町村の判断でとることができるよう、地方税法上必要な措置を講ずることとしている。

## 3 地価税

地価税については、その創設当時の土地市場や経済状況の激変等を背景として、自由民主党税制調査会でも、固定資産税の見直しと関連した地価税のあり方の問題等を中心として、相当の議論が行われたと伝わっている。

こうしたことから、大綱では、「第三 検討事項」の一つとして「地価税については、平成8年度税制改正において税率を半減する措置を講じたが、平成9年度においては見直しを見送ることとし、今後のあり方について、平成10年度税制改正において検討する」としている。

## II 登録免許税、不動産取得税（流通課税）

### 1 平成6年度の7割評価実施に伴う大增収

土地取引等についての登録免許税及び不動産取得税は、従来、土地の固定資産税評価額そのものを課税標準としていたため、平成6年度の評価替え当時、評価額に連動して、これら両税の負担が一気に3倍強に急増することが予想された。（平成6年度評価替えにより固定資産税評価額がどの程度アップするかについては、当時、各都道府県の基準宅地（県庁所在都市の地価の一番高い土地）の単純平均値として、3.02倍という数字が示されていた。）

そこで、平成6年度税制改正では、登録免許税、不動産取得税それぞれについて、

平成6～8年度の3年間、固定資産税評価額に一定の圧縮割合を掛けて課税標準を圧縮する措置を講じ、税負担の緩和を図ることとされた。しかしながら、現実には、平成5年度から平成6年度にかけての税収額は 登録免許税では約45%、不動産取得税では約60%と大幅に増加した（表6参照）。

【表6】平成6年度評価替えに際しての課税標準圧縮措置と税収増加

|   |   |   |
|---|---|---|
| <b>H 5 税収額</b><br>登録免許税 3584億円<br>不動産取得税 1690億円                   | → | <b>H 6 税収額</b><br>登録免許税 5208億円(45.3%増)<br>不動産取得税 2712億円(60.5%増) |
| 課税標準圧縮措置<br>登録免許税 40/100 (H7、H8も同じ)<br>不動産取得税 1/2 (H7は2/3、H8は1/2) |   |   |

(注) 登録免許税の税収額は土地の所有権移転登記等に係るもの、不動産取得税の税収額は土地分に係るものである(大蔵省、自治省資料)。

平成5年度から6年度にかけて土地取引動向に目立った変化はなく(例えば、H5→H6の売買による土地の所有権移転登記は3.6%増とほぼ横這い)、したがって、税収額のこれほどの増大は、主として次の二つの要因による。

- ① 各都道府県の基準宅地に係る平均値をもとに、固定資産税評価額は3倍程度にアップすると言われていたが、そもそも負担圧縮率がそれを打ち消すほどには低く設定されなかった。
- ② さらに、現実に行われた評価替えでは、全国の宅地の固定資産税評価額は平均で4倍近く(3.96倍)にも上昇し、3倍程度と言われていた水準を大きく上回った。

このように、登録免許税及び不動産取得税については、これらの税そのものの負担のあり方を議論した結果というよりは、両税が固定資産税評価額を課税標準としていたために、平成6年度の7割評価実施の影響が波及して、反射的に大幅な増税となったものである。この点については、平成6年度以降、地価が大幅に下落する中で実質的な負担率がさらに高まったことも相まって、議論なしの増税、土地の円滑な流通を阻害、不動産登記制度に悪影響など、多方面からの批判を受けることとなった。

こうしたことから、今回の税制改正では、平成9年度の固定資産税評価替えに当たって固定資産税本体をどのように見直すのかに加え、登録免許税及び不動産取得

税の税負担の調整をどのように行うのかが、土地税制の中でも最大の関心事となっていた。

## 2 改正内容

平成9年度の税制改正では、登録免許税及び不動産取得税のそれぞれについて、現行の負担圧縮率（登録免許税40/100、不動産取得税 1/2）を平成9～11年度の3年間そのまま継続することとされた。したがって、これら土地の流通に係る税負担については、固定資産税の新(H9)評価額が前(H6)評価額から下落（又は上昇）するのと同じ割合だけ軽減（又は増加）することとなる。

自民党税制調査会での負担圧縮率の決定に際しては、大蔵省、自治省両省より、財政状況も厳しいおり、納税者には概ね前年度と同程度の税負担額を求めるよう圧縮率を引き上げたい旨の説明もあったように伝わっているが、

- ① 土地の価格が下がっている以上、そもそも土地の流通課税の負担も下げるべきことは当然である、
- ② また、土地の流通の円滑化のためにも流通課税を軽減することが必要である

等の観点から、現行どおりの圧縮措置を講じ、大都市地域等の地価下落の大きい地域を中心に税負担の軽減を図ることとされたものと思われる。

今回の税制改正では、あらかじめ、自治省が平成9年度の固定資産税評価替えにより都道府県ごとに全宅地平均でどの程度評価額が下落（又は上昇）するかの推計結果を公表している。これによれば、全国合計では▲24.9%の下落、また、東京都では▲43.7%の大幅下落など、全国的に評価額が下落する傾向が当然強いが、一方、地方部では評価額が上昇する県も13県あるとされている（表7参照）。このように登録免許税及び不動産取得税の税負担がどの程度減るか（又は増えるか）についてはかなりの地域差があるが、特に東京等の大都市での軽減効果が大きくなっている。

また、新聞報道によれば、本改正による登録免許税及び不動産取得税を合わせた減収規模は2千8百億円に及ぶとされている（日本経済新聞、H. 8. 12. 19. 付け朝刊）。

【表7】平成9年度評価替えにおける宅地評価額の変動割合（自治省推計）

|      | 都道府県数 | 評価変動率（例）                                 |
|------|-------|--|
| 評価下落 | 34    | 東京都 ▲43.7%（下落率第1位）<br>大阪府 ▲34.9%（下落率第2位） |

|      |    |                     |
|------|----|---------------------|
| 評価上昇 | 13 | 徳島県 +10.2% (上昇率第1位) |
| 全体   | 47 | ▲24.9% (全国平均)       |

なお、登録免許税については、大綱の「第三 検討事項」において、「不動産に係る登録免許税については、不動産登記の実態を踏まえつつ、登記制度機能の適正な維持、税負担の公平等の観点から検討する。」と、今後の検討事項が指摘されている。

### Ⅲ その他の土地税制等

#### 1 定期借地権住宅の供給促進のための政策税制

##### (1) 地価税1/5特例の適用対象の追加

優良な住宅地の造成事業等に係る分譲予定地等について地価税の課税価格に算入すべき土地等の価額を1/5に軽減する特例措置の適用対象として、定期借地権が設定される予定の土地等を加える。

いわゆる地価税1/5特例を拡充し、定期借地権住宅の分譲予定地等（底地及び借地権）を適用対象に追加する措置である。特に大規模地主による底地提供の促進に資することが期待される。

##### (2) 譲渡所得課税の軽減税率等の適用要件の緩和

優良住宅地の造成等に係る軽減税率の特例等について、定期借地権設定地等を含めて一体的に行われる一団の宅地造成事業等で一定の要件を満たすものに係る一団の宅地の面積要件及び一団の住宅の戸数要件の適用は、定期借地権設定地等を含めて判定することとする。

同じ団地の中に通常の土地付き分譲住宅と定期借地権住宅が混合して供給される実態があることにかんがみ、譲渡所得課税の軽減税率等の適用について、分譲住宅（所有権分譲）用地としての土地譲渡部分だけでなく、定期借地権住宅用地としての借地権設定部分も含めて面積をカウントすることとする特例である。したがって、これまで地主の土地譲渡部分だけでは軽減税率が適用されなかったような場合でも、定期借地権住宅も併せた一団の宅地開発であれば軽減税率等の適用が受けられるようになり、地価税と同様、地主の底地提供の促進に資することが期待される。

### (3) 相続税評価の見直しについての検討

定期借地権が設定されている土地（底地）の相続税評価の見直しについては、平成9年度改正では措置されなかったが、自由民主党税制調査会の審議においていわゆる「二重三角」とされ、長期検討事項とされた。引き続き、具体的改正に向けての検討が必要である。

## 2 買換特例の延長

長期保有土地等から一定の減価償却資産への買換えの場合についての課税の繰延べ措置（60%）について、適用期限が1年延長された。

いわゆる長期保有土地から償却資産への買換特例であり、平成3年度税制改正での廃止前は、事業用資産の買換特例のうちの代表的なものであった。平成6年度税制改正において圧縮率の縮減、買換資産の地域制限等を付したうえで復活し、その後、1年ごとに適用期限が延長されている。

また、特定の居住用財産の買換え等の場合の長期譲渡所得の課税の特例についても、適用期限が延長（2年）された。

## 3 超短期重課制度の延長

法人の超短期所有の土地譲渡益に対する追加課税制度、超短期所有土地の譲渡等に係る事業所得等の課税の特例制度について、適用期限が5年間延長された。

なお、優良な宅地供給事業等に係る適用除外措置についても、同様に適用期限が延長されている。

## 4 特別土地保有税の免除制度の適用緩和

恒久的な建物、施設等の用に供する土地に対する特別土地保有税の免除制度に係る三大都市圏の特定市における特例（駐車場等の用に供する土地に係る免除対象要件の強化）について、市の判断によりこれを適用しないこととすることができるよう所要の措置を講ずることとされた。

いわゆる青空駐車場等については、三大都市圏の特定市では特別土地保有税の免除措置の対象から除外されているが、今回、市の条例により本除外措置の適用を除外する、すなわち青空駐車場等を特別土地保有税の免除対象とすることができるよう措置するものである。

## 5 住宅税制等

平成9年度税制改正では、固定資産税等の土地税制の見直しが行われるとともに、緩やかながらも回復基調にあるわが国経済の足取りを確かなものとするための住宅税制等の拡充措置も講じられることとされている。

○住宅取得促進税制の拡充

税額控除限度額 160万円（現行）→180万円（平成9年取得分）  
→170万円（平成10年取得分） 等

○住宅用家屋に係る登録免許税の税率引下げ

所有権移転登記 6/1000（現行）→3/1000 等

○住宅用家屋に係る不動産取得税の軽減

課税標準からの控除額 1000万円（現行）→1200万円

○不動産譲渡契約書及び工事請負契約書に係る印紙税の軽減

契約金額1～5千万円 税額2万円（現行）→1万5千円 等

なお、上記Ⅰ、Ⅱで紹介した固定資産税、登録免許税等の改正内容も、住宅用地の保有、取得に係る税負担の緩和を通じて、住宅投資の促進に寄与するものである。