

## 【 寄 稿 】

## 戦後住宅税制史概説（第5回） — 居住用財産の譲渡特例を中心として —

財団法人 日本住宅総合センター  
専務理事 大柿 晏己

はじめに

第1章 序説

第2章 昭和44年度の土地税制改正

第3章 昭和48年度改正から55年度改正まで  
(以上、前号)

第4章 昭和57年度の土地税制改正

第5章 昭和58年度改正から61年度改正まで

第6章 昭和62年度の土地税制改正

第7章 昭和63年度の土地税制改正  
(以上、本号)

### 第4章 昭和57年度の土地税制改正

#### 第1節 昭和57年度改正に至る背景

昭和50年度改正で導入された4分の3総合課税による重課措置は、「昭和44年以降の土地値上り益を吸収する」ことが狙いであったにせよ、当然のことながら、既に土地を譲渡して値上り益を得てしまった者ではなく、これから土地を譲渡しようとする者の譲渡意欲を著しく減殺した。

表1にあるとおり、分離比例軽課時代のピーク時（昭和48年）には、長期譲渡所得の人員で約60万人、所得金額で約6兆円程度あったが、4分の3総合課税が実施された昭和51年には、譲渡人員は約20万人、所得金額では約1.3兆円程度にまで減少した。

もっとも、これは譲渡人員と譲渡所得金額だけ

であるから、土地税制と土地供給の関係、とりわけ重課措置が住宅地の供給に与えた影響を判断するためには、譲渡された土地の所在、面積、譲渡の前後における利用状況等を検証しなければ公平とはいえないであろう。しかし、少なくとも重課措置が実施された時期に土地取引が減少した事実については議論の余地がない。

表1 課税長期譲渡所得の推移

	人員(人)	所得金額(百万円)
昭和44年	178,326	1,035,899
昭和45年	291,658	1,722,134
昭和46年	431,944	3,348,830
昭和47年	440,353	3,227,282
昭和48年	573,472	5,988,264
昭和49年	219,665	1,554,606
昭和50年	237,673	2,858,564
昭和51年	200,459	1,331,925
昭和52年	234,466	1,731,932
昭和53年	245,872	1,954,798
昭和54年	266,769	2,524,277
昭和55年	261,868	2,792,148

資料：国税庁統計年報書（注）人員は、従たるものを含む。

そのため、優良な住宅地供給事業に対する譲渡の軽減税率特例や、4分の3総合課税の一部緩和等の改正が行われたが、それにもかかわらず、その直後から、民間デベロッパー業界等を中心とし

て、所得税本則2分の1総合課税への復帰や長短期区分の改善を求める声が相次いだ。

また、昭和44年度改正で廃止された居住用財産買換え特例を復活すべきとの声も依然として根強いものがあった。

これら当時の土地税制見直しを求める主な意見は以下のようなものである。

- ① 4分の3総合課税は、あくまでも異常な地価高騰を背景に導入された臨時応急措置であって、異常事態が解消した現在では、所得税本則の2分の1総合課税に復帰すべきである。
- ② 長期譲渡・短期譲渡の区分は、長期キャピタル・ゲインに対して累進税率で課税することによる過重負担を緩和するためのものであり、本来、保有期間と連動すべきである。昭和44年1月1日で固定された現行制度は所得税の基本原則に反している。
- ③ そもそも現在の住宅地の高騰は土地需給のアンバランスにこそ原因があり、現行の懲罰的な土地税制が素地供給の阻害要因となり、かえって地価上昇をもたらしている。
- ④ 現在の住宅価格の水準からみて、3,000万円の特別控除だけではライフステージに応じて住み替えようとする国民の要請に応えることはできず、かつてのような居住用財産の買換え特例を復活すべきである。

一方、土地の譲渡所得は、「公共事業等による開発利益に起因する面が大きく、他の資産から生ずる譲渡所得に対する課税よりも重い負担を求めてしかるべきである」とする意見や、「土地供給促進という観点に立つとしても、一般的な所得税減税ができないような状況の下で土地の譲渡所得を緩和することは適当でない」とする意見も主張された。

また、前号の冒頭でも紹介したように、土地の供給促進のためには重課措置を継続した方が有効であるといった重課論者からの主張もなされ、それに対して、重課のロックイン効果は強烈であり、

重課措置の続く限り土地供給は促進されないとする軽課論者からの反論がなされる等、まるでイソップ物語の「北風と太陽」の話のような論争が繰り返されたのであった。

このような状況の下で、昭和55年末に決定された昭和56年度改正では土地税制について一切の改正が行われなかったが、自民党の昭和56年度税制改正大綱に「昭和57年度税制改正において、土地税制の抜本的改革を行うことを確認する」旨の附記がなされたことで、これまでの論争に結着をつけるべく、昭和57年度の土地税制改正に向けた機運は確実に高まっていった。

## 第2節 昭和57年度改正の論点

### (1) 長期安定的制度の確立

昭和44年度改正の分離比例軽課措置は、長期譲渡所得に対する優遇措置であり、2年ごとに税率がアップする仕組みに見られるとおり、早期の土地譲渡を促進する目的があったから、5年間の時限措置として導入された。

ところが、土地値上り益の吸収を狙いとして昭和50年度改正で導入された4分の3総合課税も、分離比例軽課措置の実施期間と合わせたかのように5年間の時限措置とされた。

このことは、分離比例軽課措置も4分の3総合課税も、所得税本則からみればいずれも例外的措置であるという印象を土地所有者に与えた。

昭和55年度改正の4分の3総合課税の一部緩和に際して、制度を恒久化することで「税制の緩和期待による売り惜しみ」を排除しようとしたが、一部緩和されたとはいえ4分の3総合課税という変則課税が残っている以上、いずれは本則課税に復帰するであろうと考える土地所有者の期待を払拭することはできなかった。

このようなことから、「土地税制が長期安定的な制度として確立されなければ、税制の緩和期待による土地の売り惜しみによって土地の安定的供給を期待し得ない」として、昭和57年度税制改正では、長期にわたって安定的に継続しうる土地税制

の確立が強く求められたのである。

## (2) 所得税本則課税への復帰

一方、制度を恒久化してもなお、土地所有者に緩和期待が残っているのは現行の土地税制が正常な姿でないからであり、すみやかに本則課税に復帰すべきであることが主張された。

これに対し、本則2分の1総合課税には必ずしも合理的な根拠があるわけではないとする意見や、土地譲渡課税を緩和すること自体が不公平税制を拡大するものであるとする意見もあり、長期譲渡所得に対する課税の水準についての論争が続けられた。

また、昭和50年度改正で4分の3総合課税を導入した際、その根拠として「昭和44年までの値上り益に対しては本則2分の1課税、それ以降の値上がり利益に対しては全額課税する」という趣旨の説明がなされた。しかし、表2にあるとおり、昭和50年の地価公示価格は全国的な下落をみせ、その後も緩徐な上昇で推移した。そのため、もはや4分の3総合課税によって土地値上り益を吸収する根拠は薄れており、すみやかに所得税本則2分の1総合課税に復帰すべきとする意見の方が説得力をもつようになってきた。

こうして、長期譲渡所得課税の水準をどこに置くかは、昭和57年度改正における大きな論点となった。

表2 全用途平均地価変動率の推移

	東京圏	三大都市圏	地方圏	全国
昭和48年	34.0%	31.4%	25.6%	30.9%
昭和49年	33.3%	31.7%	39.1%	32.4%
昭和50年	▲11.4%	▲10.5%	▲8.2%	▲9.2%
昭和51年	0.4%	0.4%	0.6%	0.5%
昭和52年	1.3%	1.4%	1.5%	1.5%
昭和53年	2.8%	2.7%	2.4%	2.5%
昭和54年	7.3%	6.7%	4.1%	5.2%
昭和55年	15.7%	13.9%	7.3%	10.0%

資料：国土庁地価公示価格

## (3) 長短区分の見直し

昭和44年度改正では、「土地の供給を増加させ

つつ土地の仮需要を抑制する」という、いわば二兎を追う必要があったから、昭和43年12月31日以前に取得された土地で「保有期間が5年超のもの」の譲渡を長期譲渡として軽課し<sup>(注1)</sup>、また、分離比例軽課の導入を知って土地を取得する仮需要を抑制するため、昭和43年12月31日以前に取得された土地で「保有期間5年以内のもの」および昭和44年1月1日以後取得した土地の譲渡を短期譲渡として重課した。

そして、昭和50年度改正で、長期譲渡の要件から「保有期間5年超」という表現を削除した。これは、昭和50年当時には、昭和44年前に取得したものはすべて保有期間5年超であることから行われたものである。同様に、短期譲渡についても「保有期間5年以内」という部分を削除した。

ところが、一見、至極あたりまえのように思えるこの改正は、昭和55年度改正によって大きな問題を生ずることとなった。すなわち、昭和55年度改正において制度の恒久化が図られた結果、昭和44年1月1日以後取得された土地は取得後何年経過しても短期譲渡として重課されることとなったのである。これは、時限措置としてとられた変則的な長短区分をそのまま恒久措置に移行させてしまったことに起因する問題であった。

この点については、昭和55年度改正当時にも議論され、昭和44年1月1日で固定せず1年ごとにスライドさせていくべきとの主張もなされたが、「短期譲渡所得の対象となる土地を売却しようとする者にとっては、当該土地の売却に係る譲渡所得が長期扱いとなるまで売却を差し控えようとする動機が働き、円滑な土地供給を阻害する結果をもたらす」ことや、「昭和44年以降の値上り益の吸収を不可能にする」ことから適当でないとして認められなかった。こうして、長短区分の見直しもまた大きな論点となった。

## 第3節 昭和57年度改正による譲渡所得課税

前述のとおり、前年の昭和55年末に「昭和57年度改正において土地税制の抜本改革を行う」ことが決定されていたため、昭和56年の年明け早々

から、土地税制改正をめぐって各方面で活発な議論が行われた。

また、昭和 57 年度改正は、土地譲渡課税だけでなく、いわゆる市街化区域農地の宅地並み課税の完全実施も大きなテーマとなっていたため、土地譲渡課税の見直しを求める不動産業団体、宅地並み課税に反対する農業団体等がそれぞれ積極的な要望活動を展開し、さらにはマスコミ等も加わった議論が半年以上にわたり行われた。

昭和 56 年 11 月下旬には、政府税制調査会、自民党税制調査会が土地税制改正についての審議を開始し、同年 12 月 19 日に、自民党税制調査会が「昭和 57 年度税制改正大綱」を決定したことにより、土地税制改正の大枠が決まった。

その内容を織り込んだ「租税特別措置法の一部を改正する法律案」は、翌年昭和 57 年 3 月 31 日に可決成立した。以下でその内容を紹介する。

### (1)長期譲渡所得の2分の1総合課税復帰

長期譲渡所得については、原則として、2分の1総合課税の水準に復帰するものとし、以下のとおりの課税がなされることとなった。

- ① 個人が、昭和 57 年 1 月 1 日以後において、
- ② 譲渡した年の 1 月 1 日において保有期間が 10 年超の土地・建物等を譲渡した場合、
- ③ 特別控除（通常は 100 万円）後の譲渡益に対し、次により課税する。
  - ㊦ 譲渡益 4,000 万円以下の部分は 20%（+住民税 6%）の比例税率
  - ㊧ 譲渡益 4,000 万円超の部分は譲渡益の 2分の1を総合課税した場合の上積み税額

これは、昭和 54 年度改正で導入された優良な住宅地供給事業等に対する譲渡の優遇措置と同水準であった。

したがって、優良長期譲渡については、さらに一段階軽減することとし、以下により課税されることとなった。

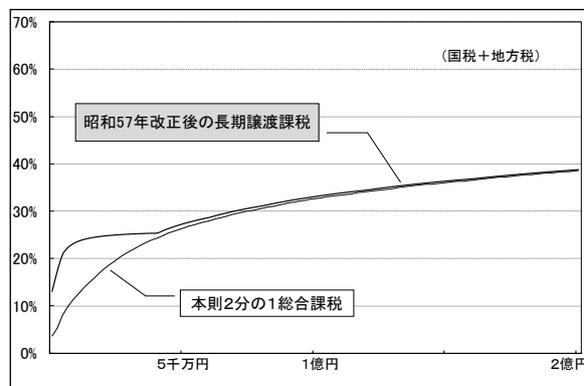
- ① 個人が、昭和 57 年 1 月 1 日から昭和 59 年 12 月 31 日までの間に、

- ② 譲渡した年の 1 月 1 日において、保有期間が 10 年を超える土地等を、
- ③ 一定の優良な住宅地の供給に寄与する事業等に対して譲渡した場合、
- ④ 特別控除（通常は 100 万円）後の譲渡益に対し、次により課税する。
  - ㊦ 譲渡益 4,000 万円以下の部分は 20%（+住民税 6%）の比例税率
  - ㊧ 譲渡益 4,000 万円超の部分は 25%（+住民税 7.5%）の比例税率

なお、本特例が適用される一定の優良な譲渡の範囲については現行どおりとされた。

昭和 57 年度改正による課税方式と本則 2分の1総合課税の税負担率の比較は、グラフ 1 のとおりであり、これにより譲渡益 4,000 万円超の部分は本則 2分の1総合課税に限りなく近い水準に復帰した。

【グラフ1】



### (2)保有期間 10 年による新たな長短区分

昭和 57 年度改正を審議した政府税制調査会においては、昭和 44 年 1 月 1 日という一時点の前後での区分ではなく、一定の保有期間とすべきことが適当であるとしても、その場合の保有期間は、10 年とすべきであるとされ、「譲渡のあった日の属する年の 1 月 1 日」において、保有期間が 10 年を超える土地の譲渡を長期譲渡とし、同 10 年以下の土地の譲渡を短期譲渡とすることとなった。

これとあわせ、昭和 48 年度改正で導入された、法人等の土地譲渡益重課制度および個人事業者等

の短期重課制度の適用対象土地も、「保有期間 10 年」をもって判定することとなった。

なお、この保有期間とは、その土地・建物等を取得した日の翌日から引き続き所有していた期間とされているが、所得税法第 58 条に基づく交換（いわゆる「固定資産の交換」）で取得した土地・建物等一定の場合には、当該交換により譲渡した土地・建物等を取得した日が、新資産の「取得の日」とされ、保有期間が通算される。

ちなみに、この「10年」という期間は、土地税制における一種のメルクマールの存在となり、同じく昭和 57 年度改正で復活した居住用財産の買換え特例の譲渡資産の保有期間要件、特別土地保有税の保有分の課税期間、市街化区域農地宅地並み課税の徴収猶予・免除の要件である営農期間等も「10年」とされている。

#### 第4節 居住用財産の買換え特例の復活

##### (1) 復活の背景

居住用財産の買換え特例は、国民の持家取得促進の観点から創設されたものであったが、

- ① 昭和 38 年度改正における譲渡資産要件の緩和の結果、山林を売却し不要・不急の豪邸を新築して扶養親族を住ませるような事例が多発する等のデメリットが大きい、
  - ② 何らかの事情により居住用財産の処分を余儀なくされ居住規模を縮小する場合には課税が発生するのに対し、居住規模を拡大していく限り課税から逃れられるため、却って社会的に不公平である、
  - ③ もともと記帳慣行をもたない個人について、取得価額の引継ぎが適正に行われる制度的担保がない、
- 等の問題点により、昭和 44 年度改正で廃止されたものである。

しかしながら、当時の住宅価格の水準からみて、3,000 万円特別控除では限界があり、より良い住環境を求めてステップアップする住み替えを困難にしており、居住用財産の買換え特例を復活させるべきとの意見が強くなっていた。

政府税制調査会においては、「居住用財産の譲渡については、買換え特例を認めるべきでない」とする意見と、「弊害が生じないよう制度的な工夫をしたうえで、これを認めることもやむを得ない」とする意見の両論が併存したが、最終的に、以下の制度として実現した。

##### (2) 復活した制度の概要

- ① 個人が、その年 1 月 1 日において保有期間が 10 年を超える居住用財産を譲渡し、その譲渡をした年を含む前後 3 年の間に、自己居住用の家屋またはその敷地を取得した場合、その取得した年の翌年 12 月 31 日までに買換資産を自己の居住の用に供することを要件として、
  - ① 譲渡した居住用財産（譲渡資産）の収入金額が新たに取得した居住用財産（買換資産）の取得価額を下回る場合には、その譲渡がなかったものとし、
  - ② 譲渡資産の収入金額が買換資産の取得価額を上回る場合には、譲渡資産の収入金額のうち、買換資産の取得価額を上回る部分について譲渡があったものとして、長期譲渡所得課税を行う。なお、居住用財産を譲渡した場合の「3,000 万円特別控除」とは選択制とする。
- ② この買換え特例の対象となる居住用財産の範囲は、保有期間以外は基本的に 3,000 万円特別控除の対象となる居住用財産と同様である。すなわち、現に自己の居住の用に供している家屋およびその敷地のほか、いままで居住していた家屋およびその敷地で居住しなくなってから 3 年目の年末までに譲渡されるもの、災害等により滅失した家屋の敷地で滅失から 3 年目の年末までに譲渡されるもの、任意に取り壊した家屋の敷地で取り壊し後 1 年以内に譲渡されるもの（取り壊し後に賃貸されていないものに限る）を含むものとされる。

##### (3) 取得価額の引継ぎによる課税の繰り延べ

本特例は、3,000 万円特別控除のような永久非

課税措置ではない。譲渡した時点では課税が行われないが、新たに取得した居住用財産を後年になって再び譲渡した場合、その譲渡所得金額の計算上、取得費として控除されるのは実際の取得価額ではなく、買換える前に所有していた旧・居住用財産の取得費である。つまり、譲渡時に課税されなかった旧・居住用財産の値上り益が取り戻されるかたちで課税されるものである<sup>(注2)</sup>。

また、この居住用財産の買換え特例においては、取得価額は引き継ぐものとされるが、取得時期は引き継がない。この点は、前述の所得税法上の固定資産の交換と異なる。

すなわち、買換えによって取得した新たな居住用財産は、その取得の日の翌日から保有期間の計算がスタートする。したがって、再譲渡の年の1月1日において保有期間が10年以下である場合は短期譲渡所得として課税される。

## 第5節 住宅税制の改善

ここで、土地税制ではないが、住宅需要者支援税制である「住宅取得控除制度」の拡充と、これと並ぶ支援税制であった「住宅貯蓄控除制度」の廃止について記しておきたい。

### (1)住宅取得控除の拡充

昭和56年当時の「住宅取得控除制度」は、個人が、昭和57年12月31日までの間に、住宅ローンにより自己の居住の用に供する新築住宅を取得し（新築による取得を含む）、または建築後10年以内の既存住宅を取得し、取得の日から6カ月以内に自己の居住の用に供した場合、入居した年以後3年間にわたり次の額の合計額を控除するというものであった<sup>(注3)</sup>。

① 17,000円

② (住宅ローン年間返済額-30万円) × 5%

昭和57年度改正では、この適用期限が昭和59年12月31日まで延長されるとともに、②における控除率が5%から7%、控除限度額も3万円から5万円に、それぞれ引き上げられた。

その結果、住宅取得控除の額は、最高67,000円

となった。

### (2)住宅貯蓄控除の廃止

一方で、「住宅貯蓄控除制度」は廃止されることとなった。

住宅貯蓄控除制度とは、勤労者の頭金貯蓄を容易にする観点から、金融機関等との財形貯蓄契約に基づき給与天引き貯蓄等の積立を行った場合、積立額の一定割合を<sup>(注4)</sup>、その者の所得税額から控除する制度で、昭和42年度改正で創設、昭和43年からスタートした支援措置であった。

しかしながら、その後、財形住宅貯蓄契約の基礎である勤労者財産形成促進法が改正され、頭金等の貯蓄段階での減税による支援策から、財形で集められた資金を勤労者に対する融資に振り向ける支援策へと政策重点の転換が図られた。

また、本制度は、その積立金を必ず住宅取得資金に充当することが要件とされていたため、積立期間終了後に住宅を取得しなかった場合には過去の税額控除分の遡及追徴が発生する等、制度面における複雑さも問題とされていた。

このようなことから、本制度は昭和57年限りで廃止することとされた。

住宅取得控除制度は、住宅の取得後から減税が行われるもので、住宅ローン返済の初期負担を軽減するとともに、頭金の形成期間中に低下していた消費を回復させる（いわゆる「最適消費水準からの乖離」を相殺する）効果があるとされる。

一方、住宅貯蓄控除制度は、頭金等の貯蓄段階から減税を行うことにより、頭金の形成期間中に抑制せざるを得ない消費を刺激する（「最適消費水準からの乖離」を縮小する）効果があり、住宅取得控除制度による減税の前倒し的な機能を果たしていた。

現行の住宅ローン減税制度は、平成25年12月31日までの措置とされているが、それ以後の住宅需要者支援税制の今後のあり方の検討にあたっては、住宅貯蓄控除制度のような事前の減税についても、その実効性、技術的問題等について総合的

な議論が行われることを期待したい。

## 第6節 昭和57年度改正のその他の措置

### (1)市街化区域農地の宅地並み課税の実施等

いわゆる市街化区域農地に対する宅地並み課税制度は、昭和46年度の地方税法改正により導入されたものであるが、実施直前になって議員立法で1年延期される等、その後の相次ぐ法律改正、特別立法の制定、特例措置の実施等によって、当初の趣旨がほとんど失われ事実上の骨抜きとなったまま昭和56年まで推移してきた。

しかしながら、昭和57年度改正では「長期安定的な土地税制を確立するためには、まず土地の保有課税の適正化が図られることを前提として、土地の譲渡所得課税の改正が行われる必要がある」とされ、政府税制調査会等において従来から議論されてきた市街化区域農地の課税の適正化について、特別土地保有税の改正とあわせて、実施するものとされた。

その内容は以下のとおりである。

- ① 三大都市圏の特定市（昭和57年度で187市あった。）の市街化区域農地を対象とし、いわゆるC農地（評価額が3.3㎡あたり3万円未満のものを除く）についても、適正化措置を拡大する。
- ② 従来の減額措置を廃止し、これに代えて「長期営農継続農地制度」を設け、納税義務の徴収猶予措置を講ずるものとし、5年ごとに確認のうえ、10年間の営農継続により徴収猶予税額を免除する。
- ③ 特定市街化区域農地を住宅地等の用に供するために譲渡した場合の特例<sup>(注5)</sup>の適用期限を昭和59年12月31日まで3年間延長する。ただし、営農期間中の譲渡は、優良住宅の造成等のための譲渡、取用等やむを得ない事情による譲渡を除き本特例は適用しない。

### (2)特別土地保有税の10年間課税

これまで特別土地保有税の保有分は、昭和44年1月1日以後に取得された土地について課税さ

れ、一定の非課税や免除土地に該当しない限り、恒久的に毎年課税されるものであったが、その後の国土利用計画法の制定等、土地対策の整備状況と地価の安定的な推移の現況にかんがみ、以下の区分に応じ、10年間課税した後は課税しないものとされた。

- ㊦ 昭和57年4月1日以後に取得されたすべての土地
- ㊧ 昭和44年1月1日から昭和57年3月31日までに取得された土地で、市街化調整区域内に所在する土地

この改正により、これまで課税されていた土地の多くが、取得から10年経過した後は特別土地保有税の対象から除外されることとなったが、昭和57年3月31日以前に取得された土地で、市街化区域内および未線引き都市計画区域内に存する土地は、依然として課税対象となって残った。

### (3)ミニ特別土地保有税の創設

投機的な土地取引抑制と土地の有効利用促進の見地から、市街化区域農地の宅地並み課税の完全実施にあわせ、三大都市圏の特定市の市街化区域内においては、これまで特別土地保有税の課税対象とされていなかった小規模な土地<sup>(注6)</sup>についても課税対象とする「臨時の特別土地保有税」、いわゆるミニ特別土地保有税が創設された。

すなわち、昭和57年4月1日から昭和60年3月31日までの間に取得された土地に対し、以下の面積区分に応じ、取得後2年経過後から10年間課税する。

- ① 東京都の特別区および指定都市の区の区域…300㎡以上の一団の土地
- ② その他の市の区域…500㎡以上の一団の土地

なお、取得した土地が、非課税土地等その他有効な利用に供されたときは、原則の特別土地保有税と同様、課税を除外する。

### (4)立体買換え特例の要件緩和

昭和55年度改正で創設された三大都市圏の既成市街地等内における立体買換え特例は、その適

用要件として、建築される建物は「地上階数4以上」でなければならないとされていた。

しかし、当時の建築基準法では、「第一種住居専用地域」内においては高さ制限のため事実上4階以上の建築が不可能となっていた。

本来、本特例の対象となっているような地域こそ土地の有効・高度利用を促進すべき地域であって、そもそも建築基準法の規定が地域の实情に即していないのではないかとの意見もあったが、良好な居住環境保全の要請もあり、第一種住居専用地域の見直しでは限界があることから税制で対応することし、「地上階数3以上」に緩和された。

なお、対象地域が限定されすぎている点が創設当初から指摘され、対象地域の拡大を求める要望がなされたが、どういうわけか実現しなかった。

## 第7節 総合的な土地対策の確立

昭和57年度の土地税制改正の背後には、「土地政策において税制の果たしうる役割はあくまでも補完的なものにとどまり、税制のみによって土地政策の実効を期すことはできないと考えられ、総合的な土地政策の確立こそが必要と考えられる」という、従来からの一貫した思想がある。

そのため、今回の土地税制改正法案を審議した衆・参両院の大蔵委員会において、「土地税制の改正とあわせて住宅建設の促進、地価の抑制、優良宅地の供給等に資する総合的な土地政策を速やかに実行に移すこと」という趣旨の付帯決議が付けられている。

これらの結果、昭和48年以来、ほぼ10年間にわたって継続した規制型の土地税制は、なお一部に矛盾を残しながら、概ね正常に近い形にまで復帰することとなった。

## 第5章 昭和58年度改正から61年度改正まで

昭和57年度改正において長期安定的な土地税制改正が行われたが、なお積み残しであった点や、

大規模宅地開発事業の促進上有効である点等について、以下の改正が行われている。

### 第1節 昭和58年度改正

#### (1) 立体買換えの適用対象地域の拡大

本特例については、昭和57年度改正で階数要件の引下げが行われたばかりであったが、階数要件よりも適用対象地域の限定こそ問題であるとの指摘は依然として強かった。

昭和58年度改正では、本特例の適用対象地域を、「既成市街地等と接続して市街地を形成する市の市街化区域で、その相当部分が人口集中地区(DID)に該当し、中高層住宅の建設が必要とされる区域として建設大臣、国土庁長官が大蔵大臣と協議して指定する区域」にまで拡大されることとなった。

#### (2) 住宅取得控除制度の拡充

昭和58年4月1日以降の入居者について、ローン控除分の控除率がそれまでの7%から一挙に18%にまで引上げられ、年間限度額も15万円となった。ちなみに、前年の昭和57年度税制改正により、昭和58年1月1日から控除率が7%に引き上げられていたから、わずか3カ月間適用されただけで再引上げとなった。

これらの他、20ヘクタール以上の大規模宅地造成事業における宅造協力地の買換え特例の創設、先買い土地区画整理事業への1,500万円特別控除の適用等の改正が行われているが、本稿の主題ではないので割愛する。

### 第2節 昭和59年度改正

昭和58年当時は、中曽根内閣において民間活力の活用が提唱されており、昭和59年度改正においても住宅宅地供給事業、都市再開発事業等の分野に民間活力を活用する観点からの改正が行われることとなった。

#### (1) 特定民間再開発事業の買換え特例の創設

三大都市圏の既成市街地等内およびこれに準ずる一定の地域において、民間の優良な再開発事業

(「特定民間再開発事業」として都道府県知事の認定を受けたものに限る。)が行われた場合、当該事業の施行にともなう買換えについて取得価額の引継ぎによる買換え特例を創設する。

なお、当該事業の施行地区内の資産との買換えが困難である特別の事情があると認められるときは、一定要件の下に、地区外資産との買換え・交換を認めるものとされた。

これにより、従来は、極めて限定されていた地区外資産との買換え・交換等が、ある程度広範囲で認められるようになった。

## (2)住宅取得資金贈与の5分5乗特例の創設

両親または祖父母から住宅取得のための金銭の贈与を受けた場合、贈与額 500 万円までの部分について「5分の5乗」により計算し、住宅取得のための資金贈与について贈与税を軽減する特例が創設された。

これまでの住宅需要者支援税制は、住宅取得控除のような所得税の特例、登録免許税、不動産取得税のような流通税の特例に限定されていたが、この措置の創設によって初めて、資産税の世界においても住宅税制が登場することとなった。その意味では、画期的なことであった。

また、この特例の適用要件として、受贈者は年収 500 万円以下であること、住宅取得前の 5 年以内は自己または配偶者の所有する住宅に居住していなかったこと等の要件が付されていたが、それらの要件は、その後緩和・簡素化され、住宅需要者の資金形成段階における支援措置として着実に定着していった。

ちなみに、本特例は、平成 15 年度改正で相続時精算課税制度に係る住宅取得資金贈与の特例が創設されたことにともない廃止されたが<sup>(注7)</sup>、平成 21 年度改正において、直系尊属からの住宅取得資金の贈与について 500 万円まで非課税にする、より直截的な減税措置が 2 年間の時限措置として導入され、さらに、平成 22 年度改正で、この直系尊属からの住宅取得資金贈与特例について適用期限の延長および拡充が図られている<sup>(注8)</sup>。

## 第3節 昭和 60 年度改正

昭和 57 年度改正で行われた特別土地保有税の 10 年間課税打切りの対象地域は、昭和 57 年 4 月 1 日以後に取得された土地か、昭和 57 年 3 月 31 日までに取得された土地で市街化調整区域内に所在する土地に限定されていたが、昭和 60 年度改正では、昭和 57 年 3 月 31 日以前に取得された土地であっても、市街化区域内にある土地を除き、10 年間で課税が打ち切られることとなった。

## 第4節 昭和 61 年度改正

これまで、法人が土地・建物等の事業用資産を買換えた場合、買換資産の帳簿価格を譲渡資産の譲渡直前の帳簿価額まで引き下げる(圧縮記帳することにより、譲渡益の全額について課税が繰延べられていた。

しかし、このような取り扱いは、現下の厳しい財政事情や、法人関係の租税特別措置について毎年厳しい見直しが行われている状況を考慮すれば過大な優遇措置であるとして、昭和 61 年度改正において、圧縮記帳による損金算入限度額(課税の繰り延べ額)を、当該事業用資産の譲渡益の 80% 相当額を限度とする縮減措置が行われた。

## 第6章 昭和 62 年度の土地税制改正

### 第1節 土地バブルの発生

昭和 50 年に戦後初めて下落を見せた地価は、昭和 57 年以降になっても、比較的緩やかな上昇で推移していた。

しかし、昭和 61 年になると、東京圏の商業地がいきなり 12.5%という上昇を示し、さらに、昭和 62 年には 48.2%、昭和 63 年には 61.1%と、加速度的な上昇をみせた。そして、ほぼ 1 年遅れで、同様の状況が大阪圏において発生した。大阪圏商業地の対前年変動率をみると、昭和 61 年 7.0%、昭和 62 年 13.2%、昭和 63 年 37.2%となっている。

表3 地価公示価格対前年変動率の推移(商業地)

	東京圏	大阪圏	三大都市圏	全国
昭和57年	5.7%	7.1%	6.0%	5.8%
昭和58年	4.2%	4.1%	4.0%	4.0%
昭和59年	5.5%	3.9%	4.5%	3.5%
昭和60年	7.2%	5.0%	5.8%	3.8%
昭和61年	12.5%	7.0%	9.2%	5.1%
昭和62年	48.2%	13.2%	30.1%	13.4%
昭和63年	61.1%	37.2%	46.6%	21.9%

資料:国土庁地価公示価格

住宅地においても、この傾向はほぼ同様で、東京圏住宅地の対前年変動率は、昭和60年3.0%、昭和62年21.5%、昭和63年68.6%という状況であり、大阪圏住宅地では、昭和61年2.6%、昭和62年3.4%、昭和63年18.6%であった。

後に、「土地バブル」と呼ばれる地価の高騰が始まったのであった。

表4 地価公示価格対前年変動率の推移(住宅地)

	東京圏	大阪圏	三大都市圏	全国
昭和57年	7.4%	9.3%	8.0%	8.3%
昭和58年	4.1%	5.3%	4.5%	5.1%
昭和59年	2.2%	3.6%	2.6%	3.0%
昭和60年	1.7%	3.0%	2.0%	2.2%
昭和61年	3.0%	2.6%	2.7%	2.2%
昭和62年	21.5%	3.4%	13.7%	7.6%
昭和63年	68.6%	18.6%	46.6%	25.6%

資料:国土庁地価公示価格

このときの地価上昇は、ある明瞭なパターンを持っていた。第一に、都心部の業務用地から地価上昇が発生したこと。第二に、次第にそれが周辺部へと波及し、しかも、周辺部における上昇率の方が急激であったこと。第三に、一定のタイムラグをもって、東京圏から大阪圏、中部圏、地方大都市地域へと波及していったことである。

当時、「池に石を投げ入れた波紋が広がるように」といわれたが、まさに、中心部から周辺へ、東京圏から地方圏へと地価上昇が伝播していったのであった。

表5は、商業地における地価公示価格の対前年

変動率上位10地点を3年間にわたって掲げたものであるが、これで見るとより鮮明である。

表5 商業地上昇率上位10地点の経年変化

	昭和61年		昭和62年		昭和63年	
	標準地番号	上昇率(%)	標準地番号	上昇率(%)	標準地番号	上昇率(%)
1	中央5-9	63.5	三鷹5-1	150.0	市川5-1	165.0
2	中央5-10	61.9	国立5-1	147.7	船橋5-9	161.3
3	中央5-16	61.0	江東5-4	141.4	春日部5-1	157.4
4	千代田5-17	59.3	国分寺5-1	140.9	港南5-2	156.9
5	千代田5-8	59.3	豊島5-2	140.0	狭山5-1	155.9
6	中央5-11	58.8	文京6-1	138.8	八千代5-1	155.7
7	中央5-17	58.0	豊島5-7	136.3	熊谷5-5	154.7
8	千代田5-10	57.3	文京5-2	134.9	浦安5-1	154.0
9	千代田5-7	55.7	台東5-15	133.8	市川5-5	153.6
10	千代田5-3	54.9	目黒5-6	132.6	所沢5-2	153.2

資料提供 (財)土地情報センター

表では標準地の番号で表示してあるので、具体的地名でいえば、昭和61年に、中央区日本橋、千代田区神保町、中央区新川、千代田区九段南といった地点で上昇が始まり、昭和62年には、三鷹市下連雀、国立市中、江東区森下、国分寺市本町といった地点に波及し、昭和63年には、千葉県市川市、千葉県船橋市、埼玉県春日部市、横浜市港南区にまで広がっている。

表6は、住宅地についての上位10地点であるが、ここでも同様の傾向がみられる。

表6 住宅地上昇率上位10地点の経年変化

	昭和61年		昭和62年		昭和63年	
	標準地番号	上昇率(%)	標準地番号	上昇率(%)	標準地番号	上昇率(%)
1	千代田-5	59.4	文京-8	163.4	所沢-29	177.8
2	千代田-2	57.2	大田-12	162.6	多摩-20	175.4
3	港-5	48.1	大田-10	159.6	多摩-19	175.0
4	渋谷-5	45.5	世田谷-16	158.8	柏-32	172.1
5	大田-30	37.8	大田-5	156.9	船橋市-54	170.4
6	新宿-3	36.8	大田-2	156.2	柏-20	169.6
7	渋谷-12	36.8	世田谷-2	155.8	多摩-2	169.2
8	港-6	36.0	世田谷-56	155.6	所沢-25	168.5
9	港-8	35.0	世田谷-7	155.1	町田-10	168.3
10	品川-7	34.8	大田-14	153.7	多摩-21	168.2

資料提供 (財)土地情報センター

昭和61年に、千代田区平河町、千代田区九段北、港区南青山、渋谷区松濤といった地点から上昇が始まり、昭和62年に、文京区本駒込、大田区池上、

大田区山王、世田谷区成城へと波及し、昭和 63 年には、所沢市宮本町、多摩市桜ヶ丘、千葉県柏市、千葉県船橋市にまで拡大している。

また、このときの地価上昇で注目すべきは、その上昇率の激しさである。昭和 62 年、63 年には、商業地においても住宅地においても、対前年上昇率 160%、170%という数字が並んでいる。これは 1 年間で地価が 2.6 倍、2.7 倍に上昇したということであるが、地価公示価格はその性質上モデレートなものにならざるを得ないことを考えると、実相はもっと激しいものであったと推測され、まさに「狂乱地価」と評される状況であった。

ちなみに、昭和 48 年度改正の法人等の土地譲渡益重課制度、昭和 50 年度改正の 4 分の 3 総合課税の引き金となった昭和 47、48 年当時の地価上昇期には、「土地の買い占め」という言葉が新聞紙上を賑わせたが、この昭和 61、62 年の地価高騰のときは「土地転がし」、「地上げ」といった言葉であった。このことに象徴されるように、当時の地価上昇は、短期間のうちに転売して莫大な利益をあげ、また、それが繰り返されるたびに地価が上昇するというスパイラル現象であった。

## 第2節 超短期重課制度の創設

このような事態に対処するため、国土利用計画法の土地取引価格チェック機能の強化策として「監視区域制度」が導入されたが、税制面においても投機的土地取引を強力に抑制する観点から、昭和 62 年度改正において、法人および個人事業者等が行う短期間転売に対して今まで以上に重課する「超短期重課制度」が導入された。

その内容は以下のとおりである。

- ① 昭和 62 年 10 月 1 日から平成 2 年 3 月 31 日までの間に、
- ② 譲渡の年 1 月 1 日において保有期間「2 年以下」である土地等の譲渡を行ったときは、
- ③ 法人にあっては、通常の法人税に加え 30% の税率により課税し<sup>(注9)</sup>、
- ④ 個人事業者にあっては、次のいずれか多い額

により課税する。

- ① 譲渡益の 50%（+住民税 15%）
- ② 全額総合課税した場合に算出される上積み税額の 120%

なお、この超短期重課制度においても、公的な土地取得の促進に寄与する譲渡、優良な住宅地供給事業に該当する譲渡等、一定の譲渡について従来の法人等の土地譲渡益重課制度とほぼ同様の適用除外措置が設けられた。

ところで、この超短期重課制度は、昭和 62 年 10 月 1 日以後の譲渡から適用するものとされたが、適用期日の変則的であるのには理由がある。

実は、超短期重課制度も通常の税制改正と同様、昭和 61 年の年末に議論され、昭和 62 年 4 月 1 日以後の譲渡から適用する予定で法案化されたのであった。そして、「所得税法等の一部を改正する法律案」として、昭和 62 年 2 月に売上税法案とともに国会に提出され、いわゆる「売上税法案等 7 法案」として一括審議となった<sup>(注10)</sup>。

ところが、売上税法案が野党の猛反発を受け、この所得税法等一部改正法案も実質的審議が行われないまま、昭和 62 年 5 月に売上税法案とともに廃案となってしまったのである。

ちなみに、昭和 62 年度改正で予定されていた住宅取得促進税制の拡充（控除期間を 3 年間から 5 年間に延長）は、「租税特別措置法一部改正法案」の中に規定されていたため、「日切れ法案」として売上税法案とは切り離して審議され、同年 3 月末に先行的に成立し、事なきを得ている。

その後、超短期重課制度の導入等、売上税関連を除いた国税部分は、「修正所得税法等の一部改正法案」として再提出され、昭和 62 年 9 月 19 日にようやく成立したのであった。

## 第3節 昭和 62 年度改正のその他の措置

売上税の混乱により、約半年遅れで成立した昭和 62 年度税制改正では、超短期重課制度の創設以外にも以下の改正が行われている。

### (1)長短区分の見直し

平成 57 年度改正で「保有期間 10 年」とされた個人の土地譲渡所得課税における長期・短期の区分、法人等の土地譲渡益重課制度および個人事業者等の短期重課制度における長期・短期の区分が、「保有期間 5 年」をもって行うことに変更された。

ただし、このとき「保有期間 5 年」で長短区分されることとなったのは、土地等（土地および借地権）であって、建物については従来どおり「保有期間 10 年」で区分するものとされた。

そのため、土地・建物が一体として譲渡された場合には、土地・建物の対価区分が必要となる等複雑な制度となり、これは平成 2 年度改正で土地・建物の長短区分が一致するまで続いた。

### (2)個人の事業用資産買換え特例の縮減

個人の特定の事業用資産の買換え等の特例について、課税の繰り延べ割合を 80%とする縮減措置が行われた。

これは昭和 61 年度改正の法人の事業資産買換え特例の縮減にあわせて行われたものである。

## 第7章 昭和 63 年度の土地税制改正

### 第1節 居住用財産の買換え特例の廃止

後年、バブルの発生原因に関する研究が行われるようになってから、地価高騰の原因についても様々な説がみられるようになったが、当時は、東京への経済機能の一極集中、すなわち東京の「国際金融センター化」による事務所ビル需要の増加と、それをあてこんだ投機的な土地取引の横行というのが一般的な見方であった。

そして、都心部から発生した地価上昇を周辺部へと波及させたのが、「居住用財産の買換え特例」とであるとされた。つまり、東京都心部の地価上昇は、旺盛な事務所需要を背景とした用地買収によるものであるが、買収に応じて潤沢な資金を得た都心の土地譲渡者は、代替地を周辺区部の著名な住宅地に求める傾向があり、しかも、取得に際し

ては近隣の相場よりもかなり高い価格で購入する等、「価格に対して寛容」であることが問題とされたのであった。

このようなことから、昭和 62 年 10 月に閣議決定された緊急土地対策要綱において、「東京都心部に端を発した急激な地価高騰は、経済の円滑な運営と今後の社会の安定にとって重要な問題」であり、「土地譲渡所得課税における居住用財産の買換え特例制度について地価高騰の波及を抑制する見地から必要な見直しを行うことなどにつき、税制調査会に諮るなど所要の措置を講ずる」とされた。

これについて、一時は、居住用財産の買換え特例制度がいわゆる青天井で認められてきたことが問題であり、たとえば、取得する買換資産について地価公示価格等を基礎として算定した一定額を限度として課税の繰り延べを認め、一定額を超える部分は課税対象とするといった一部制限案も議論されたが、最終的には、昭和 63 年度改正において、本制度は、昭和 63 年 4 月 1 以後、原則として廃止することとされた。

これにより、昭和 44 年度改正で一度廃止され、12 年後の昭和 57 年度改正で復活した居住用財産の買換え特例は、6 年後の昭和 63 年度改正で再び廃止されることになった。

### 第2節 相続した居住用財産の買換え特例

一般的な居住用財産の買換え特例は廃止されたが、相続財産である居住用財産に限っては、厳格な要件を付したうえで買換え特例を存続するものとされた。

これは、親子二世代にもわたって生活の本拠地としてきて愛着のある住宅を手放すからには、よほど気の毒な事情や背景があるであろうという点に配慮したものとされている。

その厳格な要件とは、以下のとおりである。

- ① 譲渡の年 1 月 1 日において保有期間が 10 年超であること、
- ② 譲渡する居住用財産は、両親、祖父母から相

- 続または遺贈により取得したものであること、
- ③ 譲渡する居住用財産は、相続開始まで両親、祖父母が居住していたものであること、
- ④ 譲渡する居住用財産は、譲渡者が30年以上居住していたものであること、
- ⑤ その他、特殊関係者への譲渡でないこと、取引・交換等その他の特例の適用を受けていないこと等の要件が、従来の居住用財産の買換え特例と同様に付されている。

したがって、譲渡した居住用財産が相続財産でないもの、相続財産であるが両親等が居住していなかったものについては、本特例は適用されない。

ところで、相続財産であり、かつ、30年以上も居住していたとなると、その家屋も相当に老朽化している場合も多く、ときには建て替えられていることもあり得る。

そのような場合、居住期間要件を満たさないからといって適用を認めないのも酷であることから、相続により取得した者が建て替えたときは、それが同一敷地内である場合に限り、本制度の適用を認めるものとされた。

ただし、建て替え前の居住期間と建て替え後の居住期間とを通算して30年以上でなければならない。

もっとも、このような要件を充たすケースはむしろ稀であったから、居住用財産の買換え特例は事実上の廃止も同然であった。

### 第3節 居住用財産譲渡の軽減税率の導入

居住用財産の買換え特例の廃止に代えて、所有期間が10年を超える居住用財産の譲渡について、以下の軽減税率が導入された。

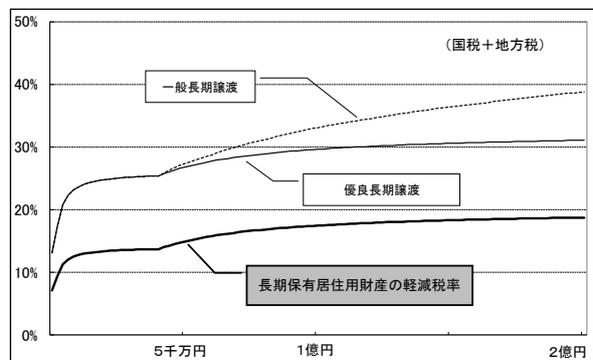
個人が、昭和63年1月1日以後、譲渡した年の1月1日において保有期間10年を超える居住用財産を譲渡した場合、次により課税する。

- ㊦ 譲渡益4,000万円以下の部分は、10%（+住民税4%）の比例税率
- ㊧ 譲渡益4,000万円超の部分は、15%（+住民税5%）の比例税率

なお、これは時限措置ではなく、また、居住用財産譲渡の3,000万円特別控除とは併用できるものとされた。

グラフ2は、この軽減税率による税負担率を示したものであるが、昭和57年度改正後の一般長期譲渡と優良長期譲渡は、4,000万円以下の部分は26%（うち住民税6%）の税率であるから、この長期保有居住用財産の軽減税率は、相当な軽減となっていることがわかる<sup>(注11)</sup>。

【グラフ2】



以上、居住用財産の買換え特例について、昭和57年度改正による復活から昭和63年度改正で再び廃止されるまで、他の土地税制の改正も含めて経緯をたどってきたが、いま改めて振り返ると、わが国の土地税制がいかに地価変動に翻弄されてきたかを実感させられる。

とくに、昭和63年度改正における居住用財産の買換え特例の廃止は、きわめて短期間の議論のうちに行われており、本特例と地価高騰波及との因果関係の立証や、制度廃止の影響の検証等についてどこまで十分な議論が尽くされたのか、多少の疑問が残る。

しかし、とにかく土地税制を強化して問題を解決しようとするこの傾向は、その後ますます強まり、平成元年の土地基本法の制定を経て、ついには、「税制が助長している土地の有利性を縮減する」というスローガンが掲げられ、平成3年度改正の「土地の保有・譲渡・取得の各段階における

「土地税制の全面的強化」へと突き進んでいった。

その結果、地価の下落が長期にわたり継続する中で、居住用財産の譲渡課税は、キャピタル・ゲインよりもキャピタル・ロスへの対処が深刻、かつ、重要なテーマとなっていたのである。

(文責 大柿 晏己)

※ 文中、意見にわたる部分は筆者個人のもので、所属する組織とは関係ありません。

- ⑤ 譲渡所得の計算  
譲渡がなかったものとし課税されない。ただし、実際には、3,850万円(5,000万円-1,000万円-150万円)の譲渡益が発生している。
- ⑥ 仮に、後年になって買換資産を8,000万円ですべて再譲渡した場合、
- (a) 再譲渡時に控除できる取得費  
 $(1,000万円 + 150万円) + (7,000万円 - 5,000万円) = 3,150万円$
- (b) 買換資産の再譲渡時の譲渡所得金額  
 $8,000万円 - 3,150万円 = 4,850万円$
- ※ これは、かつての譲渡時に課税されなかった3,850万円と、買換資産が生み出した値上がり益1,000万円との合計額である。

(注3) 詳細については、拙稿「戦後住宅税制史概説(第2回)」(土地総合研究第17巻第4号2009秋号)参照。

(注4) 具体的な控除額は以下のとおりであった。

- ① 長期財形住宅貯蓄契約  
その年中の積立額の10%を10年間控除(年間最高5万円)
- ② 上記以外の財形住宅貯蓄契約  
その年中の積立額の8%を7年間控除(年間最高4万円)
- ③ 一般財形貯蓄契約(昭55年以前契約分)  
その年中の積立額の6%を7年間控除(年間最高3万円)

(注5) この市街化区域農地の譲渡に対する譲渡の特例は以下のとおり。

- ① 譲渡益4,000万円以下の部分は15%(+住民税5%)の比例税率
- ② 譲渡益4,000万円超の部分は超20%(+住民税6%)の比例税率

(注6) 原則的な特別土地保有税の免税点は以下のとおりである。

- ① 都の特別区または指定都市の区の区域…2,000㎡
- ② 都市計画区域を有する市町村の区域…5,000㎡
- ③ その他の市町村の区域…10,000㎡

(注7) 実際には、平成17年12月31日まで経過措置として存続した。

(注8) 適用期限は、平成23年12月31日まで延期され、平成22年中の贈与は1,500万円まで、平成23年中の贈与は1,000万円まで非課税とされている。

(注1) 昭和44年度改正では、「昭和44年4月8日現在で保有期間3年超の土地・建物等」の譲渡も長期譲渡所得として扱われたが、これは、改正法の施行前に、従来の制度でいう長期保有(3年超)の状態にあった土地・建物等についての既得権を認める趣旨であった。

(注2) 取得価額の引継ぎによる課税の繰延べを具体的な計算例で示せば以下のとおりである。(ただし、単純化のため、家屋および敷地を合計したものとし、また、譲渡資産の取得価額は家屋の減価償却後の金額としている。)

【例1】 譲渡価額が取得価額を超える場合

- ① 譲渡資産の譲渡価額:8,000万円
- ② 譲渡資産の取得価額:1,000万円
- ③ 取得費用・譲渡費用等:240万円
- ④ 買換資産の取得価額:5,000万円
- ⑤ 譲渡所得の計算
- (a) 譲渡収入金額  
 $8,000万円 - 5,000万円 = 3,000万円$
- (b) 取得費  
 $(1,000万円 + 240万円) \times (3,000 / 8,000) = 465万円$
- (c) 課税譲渡所得金額  
 $3,000万円 - 465万円 = 2,535万円$
- ※ これが今回の課税対象となる金額である。

【例2】 譲渡価額が取得価額以下である場合

- ① 譲渡資産の譲渡価額:5,000万円
- ② 譲渡資産の取得価額:1,000万円
- ③ 取得費用・譲渡費用等:150万円
- ④ 買換資産の取得価額:7,000万円

(注9) これにより、超短期重課の対象となった法人の表面最高税率は90%を超えるものとなった。

通常の法人税 42% + 法人住民税(法人税の 17.3%) + 超短期重課 30% + 超短期重課住民税(重課税額の 17.3%) + 事業税 12% = 96.5%

なお、この超短期重課は厳密な意味での「完全分離重課」ではない。当初、建設・国土両省庁は、赤字法人を利用した土地転がしへの対処が不十分であるとして、税率70%による完全分離重課方式を主張したが、課税技術上困難とされ、それまでの法人重課と同様の方式となった。完全分離重課が実施されるのは、平成3年度改正における土地の保有・譲渡・取得の各段階にわたる課税の強化措置のときである。

(注10) このときの「売上税法案等7法案」とは、

- 売上税法案(売上税の内容を規定)
  - 所得税法等の一部を改正する法律案(所得税法・法人税法・租特法・酒税法等9法案の改正を規定。超短期重課制度はこの法案で規定されていた)
  - 所得税法等の一部を改正する法律及び売上税法施行法案(所得税法等の改正および売上税法の施行期日、経過措置等を一括して規定)
  - 租税特別措置法の一部を改正する法律案(住宅取得控除の拡充等を規定)
  - 地方税法の一部を改正する法律案(不動産取得税等の特例拡充等を規定)
  - 売上譲与税法案(売上税の一部を売上譲与税として地方に配分することを規定)
  - 地方交付税の一部を改正する法律案(地方交付税の対象税目に売上税を加えることを規定)
- の計7法案であった。

(注11) この軽減税率特例は、平成3年度改正においてさらに手厚くなり、譲渡益6,000万円までが10%(+住民税4%)、同6,000万円超は15%(+住民税5%)となっている。

#### 【参考文献】

- 佐藤和男「土地と課税」(日本評論社 2005)
- (社)財政研究所「税制調査会答申集」(財経詳報社 1983)
- 井筒・神谷・土屋「新しい土地税制」(税務研究会 1982)
- 不動産関連統計集各年版(三井不動産㈱企画調査部)