

第8節 土地税制

1 政策決定過程

第2章で述べたように、バブルによる地価高騰に対処して、平成3年度税制改正ではこれまでの土地税制の在り方を大きく転換する「土地税制改革」が実施された。すなわち、土地の資産としての有利性縮減が土地問題の解決に必要なとの観点から、土地の保有・譲渡・取得に対する全面的な課税強化が行われた。具体的には国税の新税として地価税を導入し保有税を強化、更に、これまでは長期保有の土地を中心に軽減されてきた土地譲渡益課税の税率が一転して引き上げられた。これ以外にも、固定資産税や相続税の評価額引上げ、特別土地保有税の強化、更には農地の課税強化等が実施された。

しかし、こうした改革が実行に移される平成4年には、既にバブルははじけていた。これ以降、地価は下落を続け、それが金融機関の不良債権の原因となり、長く日本経済の足を引っ張ることになる。経済状況の激変を受けて、経済界を中心に先の土地税制改革に対する不満も改革当初から高まっていく。もともと、地価再上昇の懸念はすぐには消えず、改革後2、3年は全面的な見直しに発展することはなかった。しかし、土地税制の見直しに積極的な自民党が平成6年夏に政権に復帰、更に不動産不況が深刻化するにつれて、土地の流動化促進や企業負担軽減のための税制改正要求が強まっていく。その流れは、平成10年度税制改正における地価税凍結を含めた土地税制の全面見直しにつながるが、以下では、それに関する平成8年度税制改正以降の動向について説明する。

平成8年度以降の一連の土地税制の見直しは、自社さ連立政権の下で行われた。その道のりを困難にした理由として、自民党が見直しに積極的だった一方、社会党（平成8年1月より社会民主党）や新党さきがけがそれに対して消極的だったという事情が挙げられる。連立政権内の意見の相違は、平成8年度税制改正における地価税の見直し問題で先鋭化し、議論は最後まで紛糾する。その結果、地価税の税率を0.3%から0.15%に半減するという「両者の主張を足して2で割る」とも揶揄された改正が実現した。ほかにこの年の改正では譲渡益課

税が軽減され、更に翌平成9年度改正では固定資産税の評価額引上げに関する方針転換が図られた。

このように、土地税制の緩和に向けた動きが加速するが、その方向は平成10年度税制改正で決定的となった。それを促したのは、経済情勢の大きな変化である。すなわち、平成9年秋以降、大手金融機関が破綻するなどの厳しい経済情勢の中で、景気対策としての土地流動化や企業の税負担軽減が重要な論点となり、土地税制の見直しは避けられない情勢となった。これまで繰り返されてきた自社さ連立与党内の対立も、このときはもはや障害とならなかつたようである。結局、地価税の凍結、譲渡益課税の税率引下げ、更には買換え特例の拡充など、先の土地税制改革でとられた課税強化路線は完全に撤回される。こうして、昭和末期のバブル以降、大きく変動を続けた土地税制の改革は一つの区切りを迎えることとなった。

以下では、そうした政策決定過程を次の手順で説明する。次の2で平成8年度及び平成9年度の税制改正を検討し、3で平成10年度税制改正について説明を行う。

2 平成8年度税制改正及び平成9年度税制改正

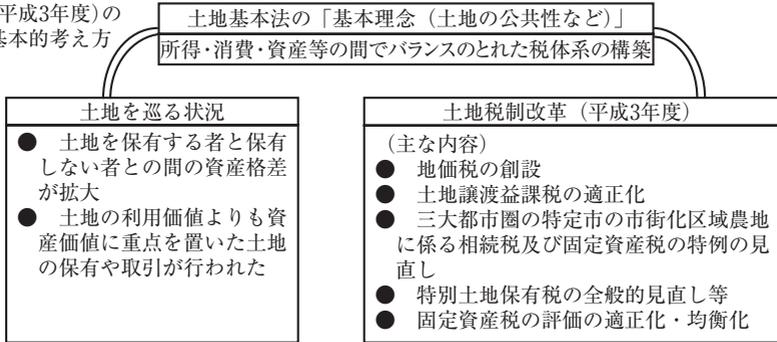
地価は平成7年の春先に再び下落傾向を強めた。特に商業地の取引の落込みが大きく、景気対策として土地流動化が再び論点となり、土地税制の在り方は平成8年度税制改正の焦点に浮上する。地価税については、自民党・社会党の対立が解けず最後までもつれるが、結局、税率を0.3%から半分の0.15%に下げることとなり、また、土地譲渡益課税についても下げられた。こうした平成8年度税制改正のイメージを平成3年度改正と比べると、**図3-8-1**のようになるが、以下では、その経緯を次の手順で検討する。まず(1)で地価税の税率引下げ問題を検討し、(2)で土地譲渡益課税の改正について検討する。(3)では、平成9年度改正における固定資産税の評価額引上げの方針転換について述べる。

(1) 地価税の税率引下げ

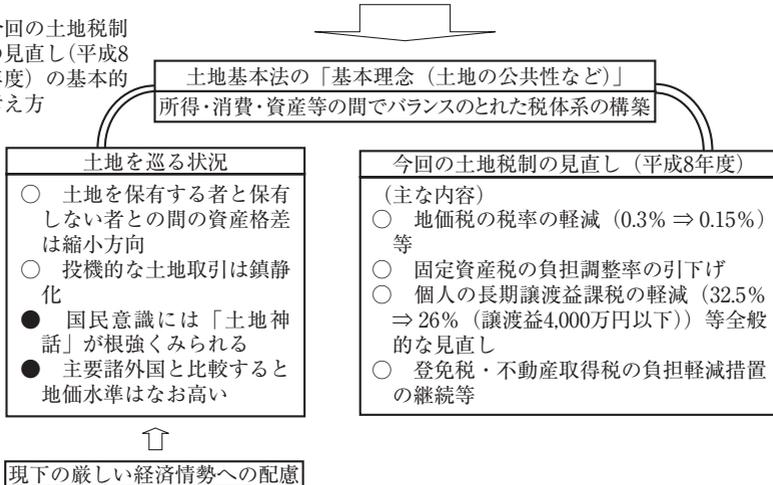
平成7年度に入っても景気は上向く気配を見せず、地価は更に弱含みの傾向を見せた。特に商業地の状況が厳しかったが、それに関して以下のような報道

図 3-8-1 土地税制改革のイメージ

(1) 土地税制改革
(平成3年度)の
基本的考え方



(2) 今回の土地税制
の見直し(平成8
年度)の基本的
考え方



(出所) 税制調査会「これからの税制を考える—経済社会の構造変化に臨んで—」（平成9年1月）
附属資料32ページ。

がなされている。¹⁾

ビル市況の深刻な低迷で、用地を取得してビルを新築しても収益性が見込めず、資産価値の目減りや土地保有税の負担ばかりがかさむのが実情。投資家やデベロッパーが積極姿勢に転じるのは極めて難しい。

このため「商業地の取引は事実上の壊滅状態」（業界関係者）で、成立しているのはグループ企業間など特殊な事例に限られている模様。商業地価の底値を

何とか確認することが取引を復活させる要件の一つだろうが、現状ではそれすら困難だ。

そうした中で、景気を上向かせるためには、土地税制の緩和で土地流動化を促進すべきであり、地価税は既に役割を終えたとする論調が更に強まってきた。これまでは、土地保有税の緩和は土地供給を減少させるため、土地の流動化に逆行するとの議論がなされてきたが、むしろ、土地保有税が土地保有コストを高めて需要を減少させているといった主張が強くなり、それに、税負担の軽減を求める企業の声が重なる格好となった。地価税に対する逆風の強さは、『日本経済新聞』の社説の変化によく表れている。以下は、平成7年7月の社説の引用である。²⁾

土地バブルをつぶすため、政府は融資規制の実施、地価監視区域の拡大とともに、税制面で譲渡益重課税、特別土地保有税、地価税を導入した。それとは別に、固定資産税の評価額も大幅に引き上げた。

これで地価の上昇を抑制し、下落に向かわせたのはいいが、今度は、いっこうに土地を取得して事業に使用おうとする気配がでてこない。これは土地の取得・保有・売却コストを高くした地価抑制策の影響が大きいからだ。バブルつぶしのための課税は地価税は制度的ワク組みを残し税率ゼロ、特別土地保有税や譲渡益重課税は軽減ないし見直すことが望ましい。そうすれば、投資意欲を刺激し、民間の土地取得意欲が盛んになるだろう。資産デフレへの懸念を除くことにもつながる。

先の第2章第8節では地価税の堅持を主張する平成5年12月の『日本経済新聞』の社説を紹介したが、上記ではそうした主張は完全に消えている。このように、地価税を取り巻く状況は平成7年に入ると一気に厳しさを増していった。

一方で、地価税の凍結を主張する自民党と、その堅持を主張する社会党・新党さきがけにおける連立与党内の対立は相変わらずであった。先の第2章でも述べたように、自民党が土地税制の緩和に積極的な理由は、不動産や建設業界がその有力な支持母体であったことであり、一方、社会党や新党さきがけは土地税制の緩和は富裕者の減税につながるのと立場から、その見直しには消極的であったと伝えられる。平成7年7月の参議院議員選挙で自民党は地価税の凍

結を明確に掲げるが、社会党は慎重姿勢に終始、³⁾ 連立与党でありながらこの問題については対立したままだった。

その対立が、この年の9月に策定された経済対策にも影響を及ぼしたことが次のような厳しい論調で報じられている。経済界などからの極めて強い地価税の凍結要求に対して、連立与党は意見を一致させることができず、経済対策に具体的な減税項目を盛ることが見送られたという。⁴⁾

土地取引活性化や土地を持つ企業の負担軽減のため経済界から要望が強かった地価税の凍結や土地譲渡益課税、有価証券取引税の軽減は、対策に盛り込まないことが確実となった。土地税制緩和に積極的な自民党と、これに異論を唱える社会・さきがけとの対立の構図が続いているため、現政権の調整能力のなさをさらけだした。…（中略）…

地価税凍結を「企業や資産家優遇」と批判する社会・さきがけとの溝が埋まらないことを自民党は見越していたようだ。「不透明な政局も絡んで、政権内の対立を取りあえず避けた」と解説する関係者もある。結果は「政府税制調査会や与党税制改革プロジェクトチーム〔いわゆる「与党税調」〕の審議で結論を出すべきだ」と主張した大蔵省に軍配が上がった。

しかし、地価税を巡る状況は依然厳しく、それを踏まえた『日本経済新聞』の平成7年9月24日の記事は、今後のシナリオとして、「景気の足踏み状態に配慮し、廃止または一時凍結」の確率が50%、「非課税範囲の拡大などで負担軽減」が40%、「政局混乱し議論まとまらず、このまま継続」が10%と述べている。⁵⁾ 実際に地価税が凍結されるのはこの2年後であり、少し先のことになるが、それでも上記の記事は地価税を取り巻く当時の厳しい雰囲気をよく伝えている。

こうした状況を受けて、これまで地価税の堅持を主張し続けてきた政府税制調査会の議論にも変化が起きていた。審議で廃止・凍結を支持する意見と存続すべきだとする意見が対立して意見集約が難航、審議後の記者会見で加藤寛会長が、税率軽減の可能性を探る考えを示したという。⁶⁾ その後、平成7年12月15日に提出された「平成8年度の税制改正に関する答申」は以下のように述べ、その見直しに一定の理解を示している。⁷⁾

地価税の負担のあり方については、地価税法附則第8条において、少なくとも5年ごとに土地の保有に対する税負担全体の状況を踏まえて検討し、必要があると認めるときは所要の措置を講ずることとされている。こうした観点から、最近の土地の資産価値に対する保有税全体の負担状況をみると、大都市商業地を中心に地価下落が続く中で、地価税導入時に比べて多くの地域で、保有税負担は増大してきている。

このような状況の変化と現下の経済情勢とを勘案して、地価税の負担水準に一定の調整を加え、土地の資産価値に対する保有税負担の上昇の度合いを全体として緩和すべきであるとの意見があった。

ただし、中長期的な地価の見通しが明らかでないことなどを理由に、この直後の文章では見直しを「当面の措置」とするよう求める文言を付けている。

こうして、議論の外堀が次第に埋まっていく中で、自民党と社会党の意見の相違はなかなか縮まらなかった。結局、平成8年度税制改正では土壇場で、税率を0.3%から0.15%に引き下げるという「足して2で割る」方向で議論がまとまる。その経緯は次のように伝えられている。⁸⁾

96年度〔平成8年度〕税制改正の焦点だった地価税をめぐり、自民党は凍結、社会党は現行税率の維持をそれぞれ主張。表向きの対立とは裏腹に、互いに歩み寄るための「落としどころ」は税率の引き下げしかなかった。「足して2で割る」形の0.15%という数字はともに最も避けたかったが、〔平成7年12月〕15日未明の最終局面でも「限りなく凍結に近い0.1%がぎりぎりの譲歩」とする自民党と、「課税ベースを拡大しても0.2%以下は認められない」とする社会党の堂々巡りの議論が続いた。自民党が根負けした格好で、最後に出てきた数字が0.15%だった。

ただし、土地税制の堅持を主張する社会党は、代わりに基礎控除の縮小による課税ベースの拡大を要求、与党税制調査会で一度合意するも自民党税制調査会が反発、再度議論される、という混乱も伝えられた。それに関して、同じ記事は次のように伝えている。⁹⁾

社会党が税率の引き下げの見返りとして主張した課税範囲の拡大は、与党税

調の幹事を除く大半の自民党税調メンバーにとって「寝耳に水」だった。社会党との連立維持のために「自民らしさ」を発揮できないら立ちに加え、自民党単独政権時とは異なり、与党税調幹事以外の税調メンバーには重要決定に参画できないことへの不満も募っていた。

しかも、基礎控除の圧縮による地価税の課税範囲の拡大は、税を負担する企業が増えることにつながる。次期総選挙をにらみ、とりわけ中小企業からの反発を恐れる自民党の議員心理を忘れたかのような「妥協」に、党税調の怒りが爆発した。結局、「資本金1億円以下・個人」の基礎控除額の圧縮を事実上取りやめることで、党税調も最終的に了承した…（中略）…。

基礎控除の縮小は結局、資本金1億円以下の中小企業と個人を対象から外し、以下の内容で決着した。

	改正前	改正後
資本金10億円超の企業	10億円	5億円
資本金1億円超～10億円以下の企業	10億円	8億円
資本金1億円以下及び個人	15億円	15億円（変更なし）

ただし、この課税ベースの拡大については、1m²当たり3万円に土地面積をかける単価控除との選択制（この点の詳細は第2章を参照のこと。）をそのまま残したため、実質的な効果はかなり薄まる、との指摘も出ていた。¹⁰⁾

このように、連立与党内の意見対立から改正は難航したが、一応の決着を見ることとなった。この2年後に地価税は凍結されるが、そうした流れはこの平成8年度改正で定まったと言えるかもしれない。

（2）土地譲渡益課税の改正について

次に土地譲渡益課税の改正について述べる。土地税制の緩和を求める声はここでも強く、この平成8年度改正で、やはり負担軽減がなされた。ただし、譲渡益課税の改正に対して自民党・社会党の対立が伝えられた前年の平成7年度改正（第2章で述べた）と異なり、今回はそうした対立に関する報道はあまりなされなかったようである。議論の焦点が地価税の問題に集中したことが、その原因の一つと考えられる。

以下では、その改正の概要を図3-8-2、図3-8-3を用いて説明する。まず、個人の土地長期譲渡益（図3-8-2の「一般」の部分）への所得税を述べると、第2章で述べたように平成7年度改正で一度、税率が下げられたが、平成8年度改正では譲渡益が8000万円以下の部分について更に税率が下げられた。これによって、譲渡益が8000万円以下の部分は、平成3年度改正以前の状態に戻ったことになる。一方、優良な土地の譲渡に対する所得税（軽減税率の特例）は、譲渡益が4000万円以上の部分の税率が逆に引き上げられた。この引上げは、当時の議論としては平成3年度税制改正以前の姿に戻すことが狙いだったようである。しかし、優良な土地の譲渡に対する所得税（軽減税率の特例）は、この平成3年度改正で土地供給促進の観点から26%から20%に引き下げられており、それに配慮して4000万円以下の部分の税率は据え置かれた。なお、図には示していないが、5年以内の短期保有の場合の税率はそのまま据え置き（52%（所得税40%、住民税12%）と総合課税した場合の上積み税率に110%をかけた額の多い方）となっている。

一方、法人税についても、図3-8-3に示したように、税率が下げられた。企業の土地譲渡益に対しては、平成3年度改正で通常の法人税に上乗せ税をかけ

図 3-8-2 個人の土地長期譲渡益課税（平成8年度税制改正）

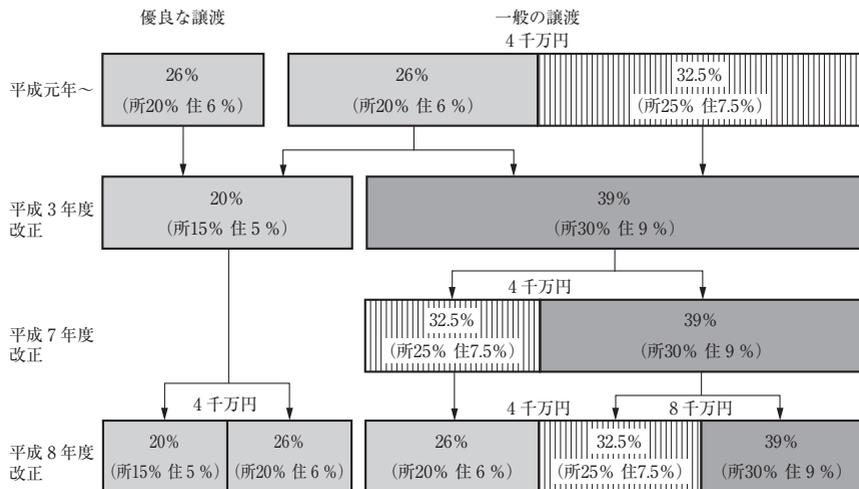


図 3-8-3 法人の土地譲渡益課税（平成8年度税制改正）

	超短期 (2年以下)	短期 (2～5年以下)	長期Ⅰ (5～10年以下)	長期Ⅱ (10年超)
昭和58年 1月1日	20%追加			
昭和62年 10月1日	30%追加	20%追加	(なし)	
平成4年 1月1日	30%分離		10%追加	
平成8年 1月1日	15%追加	10%追加	5%追加	

(注) 優良譲渡については、従前から追加課税の適用除外とされている。

(出所) 税制調査会「税制調査会関係資料集」(平成11年3月)548ページにより作成。

ることで課税が強化されたが、平成8年度改正でこの上乗せ税率を半分にする改正が行われた。また、保有期間2年以下の超短期保有土地については、分離課税を追加課税に改めたが、これは赤字法人に対する課税を取りやめたことを意味した。

このように、部分的な増税はあったが、基本的には譲渡益課税の負担軽減がなされた。この方向は、平成10年度改正で更に徹底されることになる。

(3) 固定資産税の評価額引上げ問題のその後（平成9年度税制改正）

平成10年度の改正に議論を進める前に、固定資産税の評価額引上げ問題のその後に触れておく。先の平成3年度税制改正（「土地税制改革」）では、全国平均で公示地価の4割程度とも言われた固定資産税の評価額の低さが問題となり、それを平成6年度の評価替えて公示地価の7割まで引き上げることが決定した。しかし、それについても、土地税制緩和の要求が強まる中で、結局見直しが行われた。

平成8年度改正までの動きは第2章で述べたが、もう一度その流れを記す。平成6年度の評価替えて評価額をそのまま公示地価の7割に引き上げると（地価は下落していたにもかかわらず、元の評価が低かったため）、固定資産評価額は全国平均で一気に約3倍に上昇し、負担が急増する問題が避けられなかった。そこで政府税制調査会の指摘などを基に平成5年度改正では負担増大をできる

だけ緩やかに行うための様々な特例措置が設定されたが、平成7年度改正でそれが更に強化された。地価の急激な下落にもかかわらず、固定資産税の負担が毎年上昇を続けたことが反発を強め、こうした対応を促すこととなった。

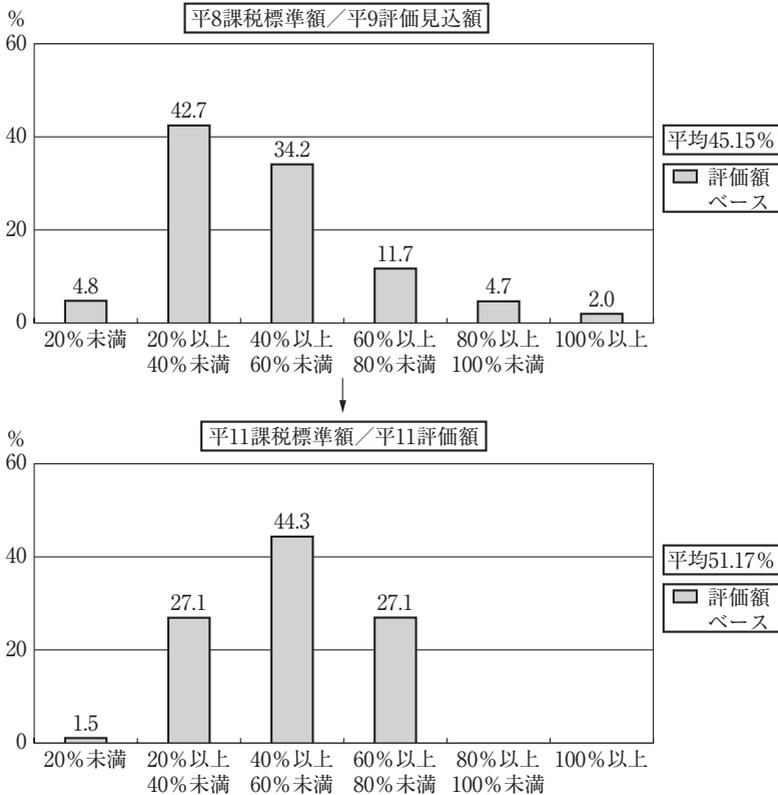
土地税制の緩和が大きな論点となった平成8年度税制改正でも、この問題は再び注目される。その結果、負担の増大を更に抑制するための特例が再度実施された。これについては、平成5年度以降の一連の問題として既に第2章第8節で論じたが、こうした再三にわたる特例の創設で、「公示地価の7割」への評価額引上げの道りは困難となっていった。

こうした中で迎えたのが、次の平成9年度の評価替え（3年に一度実施）であった。これまでとられた様々な特例による負担軽減が極めて大きく、平成9年度の評価替えで「公示地価7割」を実行すると、再び負担急増問題が起きることは明らかだった。一方で、かつて問題となった公示地価に対する評価額の比率は商業地などで依然バラバラであった（図3-8-4）。結局、平成9年度の評価替えでは「7割」の方針が見直され、公示地価に対する評価額の比率の統一に力点を置く新方針が出された。

以下では商業用地を例にとり、平成9年度改正の概要をごく簡単に述べると、¹¹⁾ それは表3-8-1のようになる。すなわち、評価額の基準を公示地価の7割ではなく、その80%（すなわち公示地価の56%）に設定した。そして、それを上回る地域は基準まで評価額を引き下げ一方、評価額がそれを大きく下回る地域については、引き続き少しずつ評価額を引き上げていくことになった。また、この年より、固定資産評価を3年に一度ではなく毎年実施することとして、地価の実態をできるだけ評価に反映させることとした。なお、固定資産税の評価額の方針は平成12年度に再度見直されるが、基本的な方向をそのまま引き継ぎつつ、更に評価の基準を引き下げた（先の「80%」を「75%」とした。）。この新方針により、図3-8-4に示したように全国でバラバラだった評価額の統一が少しずつ進んでいった。

こうして、評価額を公示地価の7割とする平成3年度改正の目標は撤回された。地価税や譲渡益課税と同様に、固定資産税にも厳しい経済情勢が大きく影響したが、この点を象徴的に記述した当時の新聞報道を、最後に一つ示しておく。¹²⁾

図 3-8-4 商業地等の固定資産税負担水準の割合の推移



(出所) 税制調査会「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」
(平成12年7月) 317ページ。

政府は94年度〔平成6年度〕から12年かけて課税標準額を公示地価の7割という評価額の水準まで引き上げることになっていた。ところが、その94年度にはもう「暫定」という名の負担軽減措置が講じられ、その後も「臨時」「緊急」の措置が積み重ねられて計画は破たんした。土地の有利性の縮減という税制改正の旗を早々と引きずり降ろしたのは、「地価が下がったのに税金が上がるのはおかしい」という納税者の声だった。

表 3-8-1 商業地等の宅地に係る固定資産税の税負担の調整措置

- 1 商業地等の宅地のうち負担水準が0.8を超えることとなる土地については、負担水準を0.8とした場合の税額まで引き下げる。
- 2 商業地等の宅地のうち負担水準が0.6以上0.8以下の土地については、その税額を据え置く。
- 3 負担水準が0.6未満の土地については、負担水準に応じてなだらかな負担調整措置を講ずることとし、負担水準に応じ、次の表に掲げる負担調整率を毎年度、前年度の税額に乗じて得た額を限度とする。

負担水準	負担調整率
0.4以上0.6未満のもの	1.025
0.3以上0.4未満のもの	1.05
0.2以上0.3未満のもの	1.075
0.1以上0.2未満のもの	1.1
0.1未満のもの	1.15

- 4 3で税負担が上昇することとなる土地であっても、次の2つの要件のいずれも満たすものについては、その税額を据え置く措置を講ずる。
 - (1) その土地の負担水準が全国平均（0.45）以上であること。
 - (2) その土地の平成8年度の評価額に対する新評価額の下落率が全国平均（マイナス25%）以上であること。

（出所）『改正税法のすべて』（平成9年版）297-298ページ。

〔注〕

- 1) 『日経産業新聞』平成7年9月20日。
- 2) 『日本経済新聞』平成7年7月11日朝刊。
- 3) 『日本経済新聞』平成7年7月17日朝刊。
- 4) 『日経金融新聞』平成7年9月20日。
- 5) 『日本経済新聞』平成7年9月24日朝刊。
- 6) 『日本経済新聞』平成7年10月18日朝刊。
- 7) 税制調査会「平成8年度の税制改正に関する答申」（平成7年12月）12ページ。
- 8) 『日本経済新聞』平成7年12月16日朝刊。
- 9) 同上。
- 10) 『日本経済新聞』平成7年12月15日夕刊。
- 11) 評価替えの制度改正の概要は『改正税法のすべて』（平成9年版）に記されている。
- 12) 『日本経済新聞』平成9年8月28日朝刊。

3 平成10年度税制改正

翌平成10年度税制改正で、地価税の凍結を含む土地税制の大きな見直しが行われる。この年に大きな見直しがなされた理由の一つは、平成9年2月に「新総合土地政策推進要綱」が閣議決定され、土地政策の方針がこれまでの地価抑制から土地の有効利用促進へ、大きく転換されたことである。しかし、これにも増してより重要だった出来事は、平成9年秋以降のアジア金融危機に端を発する経済の急速な悪化であった。これによって土地税制の見直しはもはや避けられないものとなる。政府税制調査会は事実上それを容認、更にこれまで繰り返されてきた連立与党内の対立もほとんど報じられることなく、土地税制の見直しが実施された。以下では(1)でこうした背景を説明し、(2)で税制改正の概要を述べる。

(1) 平成10年度税制改正の背景

平成10年度改正における土地税制見直しの背景としてまず挙げられるのが、平成9年2月の「新総合土地政策推進要綱」の閣議決定である。政府は先の土地税制改革の方針が固まった直後の平成3年1月に「総合土地政策推進要綱」をまとめた(第2章で論じた。)。そこでは、土地神話の打破と地価抑制に重点を置いた土地政策の指針がまとめられたが、その後、地価が下がり続ける中で、その方針を転換する必要に迫られた。むしろ土地の有効活用や土地取引の活性化が重要となり、そうした方針を平成9年の「新総合土地政策推進要綱」で明確にしている。その決意は以下に示されている。¹⁾

土地政策の目標—地価抑制から土地の有効利用への転換—

今後の土地政策の目標は、これまでの地価抑制を基調としていたものに代わって、「所有から利用へ」との理念の下、ゆとりある住宅・社会資本の整備と自然のシステムにかなった豊かで安心できるまちづくり・地域づくりを目指した土地の有効利用による適正な土地利用の推進とし、総合的な施策を展開する。

この政策転換が、平成10年度の税制改正に影響を及ぼした要因の一つに挙げられている。²⁾ ただし、税制改正の背景としてより重要だったのは、平成9年

秋以降の経済環境の激変だったと思われる。北海道拓殖銀行や山一証券などの大手金融機関が相次いで破綻する厳しい経済状況の中で、その不良債権の元凶である土地取引の低迷は深刻な問題となっていた。そこで、土地取引の流動化を促す政策が再度重要となり、更に税負担の軽減を主張する企業の声も更に高まった。政府税制調査会はこの点を「平成10年度の税制改正に関する答申」で次のように述べている。³⁾

近年の地価下落は、国民経済的にはプラスの効果も生み出してはいるものの、その下落が急激かつ継続的であることから、「バブル崩壊の清算」の長期化による問題が生じてきています。バブル期の過剰投資の後遺症として悪化した企業や金融機関のバランスシートの改善は思うように進まず、企業経営を圧迫し、不良債権問題を長期化・深刻化させ、金融システムへの不安を生じさせています。

政府税制調査会はこれまで土地税制緩和には否定的な立場をとってきたが、この答申では次のように述べ、緊急措置としつつ、その政策転換を容認する姿勢を見せている。⁴⁾

現在の土地をめぐる動向が金融システムや経済全体へ与える影響の大きさなどにかんがみれば、緊急の措置として、思い切った対応策を検討すべきであるとの意見が出されました。

具体的にはまず、地価税の凍結について以下のように述べている。⁵⁾ 地価の再上昇への警戒から「廃止」ではなく「凍結」としているが、これまでの方針転換であることには変わらないといえる。

地価税の負担については、最近の経済情勢にかんがみ、当面の緊急措置として税負担の水準に一定の調整を加える余地があるのではないかとの意見がありました。また、前述したようなバブル崩壊の後遺症として生じている現下の状況に対処するため、当面の緊急措置として、地価税の適用を一定期間停止（いわゆる凍結）してはどうかとの意見がありました。

今後、地価税をどう考えていくかについては、土地政策の方向を踏まえ、土地税制全体の中での位置づけを明らかにしながら、検討を進めていくことが適

当ですが、現在の土地基本法を前提とする限り、少なくとも廃止は適当ではないと考えます。

また、土地譲渡益課税についても以下のように述べ、方針転換を容認する姿勢を見せた。⁶⁾

土地譲渡益課税については、土地税制改革以降も、…（中略）…累次の見直しを続けてきました。しかしながら、ここに至ってもバブル経済の後遺症は依然として続いており、この際、土地の有効利用の促進や土地取引の活性化のために、以下のような緊急の措置をとってはどうかとの意見がありました。

- ① 個人や法人の土地譲渡益に対する課税を思い切って軽減するとともに、資産の買換え特例についての要件緩和を図る。
- ② 投機的な土地取引を抑制するために、バブル経済期において特例的に導入された諸措置については、もはや土地投機の動きは沈静化していることから、これを見直す。

ただし、こうした措置をとるとしても、税負担の公平の観点から、勤労性所得との均衡に配慮すべきであるとの意見がありました。また、譲渡益課税の中で課税ベースからはずれる特別控除や軽減税率についてもあわせて検討する必要があるとの意見がありました。

一方、これまで土地税制の在り方を巡り自社さの連立与党内で繰り広げられてきた意見対立も、厳しい経済状況を前にして、ほとんど伝えられていない。こうして大きな異論が出ることもなく、土地税制の大胆な見直し、具体的には地価税の凍結と譲渡益課税の見直し、更に買換え特例の範囲拡大が実施されることになった（詳細は次の(2)で説明する。）。これによって、平成3年度改正で決定した土地税制の課税強化路線は完全に撤回された。

（2）平成10年度税制改正の概要

次に、税制改正の概要を説明する。まず、地価税は凍結されることになった。ただし、今後、地価が再上昇する場合に備えるため、廃止とせず凍結とされた。これに関して、地価税の創設に主税局長として携わった尾崎護は次のように述べている。⁷⁾

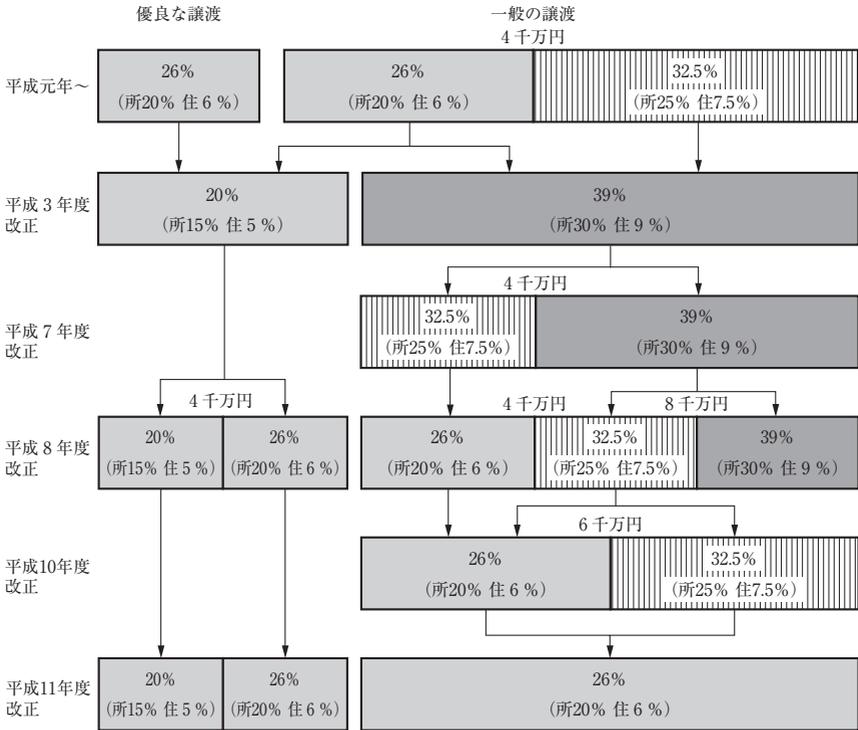
もともと地価の抑制という土地基本法に基づく基本的な施策の一つとして政策的に行われたものです。土地問題が様変わりになりましたから、それが凍結されたというのは、私はこれはやむを得ないことだと思っております。

ただ、私どもが地価税法をつくるまでは、この種の税は何もなかったんですね。立法がとんとん拍子で行ったにもかかわらず、やっぱり実施するまでに約2年かかって、それがタイミングのずれとなって指摘されているわけですが、今後二度と、こういうことが起きてはいけないと思いますが、また同じような土地バブルが生じたときに、凍結したものであれ地価税というものがとにかくあれば、いつでも発動できるということの意味は、これは非常に大きいと思うんですよね。あれを廃止としないで凍結ということにしておいてくれたのは、これが役に立つようではしょうがないんですけども、もしそういう必要が生じたときには、タイミングのずれという問題を、そういう批判を受けることなしに税制面の施策を発動できる。そういう可能性を残したということで大変ありがたいことだと思っております。

次に、譲渡益課税についても、個人・法人ともに税率が引き下げられた（図3-8-5、図3-8-6）。まず、個人所得税については、平成3年度税制改正で設定された39%（所得税30%、住民税9%）の税率が8000万円超の部分で残っていたが、これが廃止され、26%（所得税20%、住民税6%）と32.5%（所得税25%、住民税7.5%）の二段階の税率構造に再編された（所得区分も見直された）。なお、翌平成11年度改正でもう一段階、税率は下げられ、26%の比例税率になっている。この平成11年度改正は当初、期限2年で実施されたが、その後期限延長を繰り返した後、平成16年度税制改正で20%（所得税15%、住民税5%）の比例税率となっている。一方、法人については、保有期間2年以下の「超短期」に対する重課制度は、投機的取引が沈静化したとして廃止、更に短期や長期保有に対して課された追加課税もすべて適用停止された。これらの措置も当初、期限2年の措置とされたが、その後期限延長を繰り返している。図3-8-5、図3-8-6から分かるように、この平成10年度改正で譲渡益課税は平成3年度改正以前よりも、更に緩和が進む形となった。

これ以外にもう1点、土地の流動化を促進する観点から、主に事業用資産に関する買換え特例の認定条件が緩和された。条件緩和はいくつかなされたが、⁸⁾最も重要なものは、「長期所有土地等から既成市街地外の減価償却資産への買

図 3-8-5 個人の土地長期譲渡益課税（平成10年度税制改正）



(注) 優良な譲渡：優良住宅地の造成等のための譲渡
 (出所) 税制調査会「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」(平成12年7月)126ページにより作成。

「換え特例」の条件が大きく緩和されたことである。すなわち、これまでは既成市街地外への買換えに特例適用が限定されていたが、今後は既成市街地内への買換えにも特例が適用され、更に土地等が対象に加えられ、課税繰延割合も60%から80%に引き上げられた。政策目的がこれまでの既成市街地の地価高騰防止から、土地の流動化促進に変わったことを受けて、こうした政策変更がなされた。

ほかにも、所有5年超の居住用財産の買換えで譲渡損失が出た場合、それを3年間にわたり繰り越すことを認める制度の創設や、法人が新規に土地を取得した場合の負債利子の損金算入制限の撤廃（昭和63年度改正で導入された制度を撤廃した。）など、厳しい経済情勢の下で様々な対応が実施された。「第3節

図 3-8-6 法人の土地譲渡益課税（平成10年度税制改正）

	超短期 (2年以下)	短期 (2～5年以下)	長期Ⅰ (5～10年以下)	長期Ⅱ (10年超)
昭和58年 1月1日	20%追加			
昭和62年 10月1日	30%追加	20%追加	(なし)	
平成4年 1月1日	30%分離		10%追加	
平成8年 1月1日	15%追加	10%追加	5%追加	
平成10年 1月1日	廃止	適用停止		適用停止
		平成12年12月31日		

(注) 優良譲渡については、従前から追加課税の適用除外とされている。
(出所) 税制調査会「税制調査会関係資料集」(平成11年3月)548ページ。

所得税その2」の「住宅税制」で述べた当時の不動産市場の深刻な不況が政策を後押しし、平成3年度改正の路線は完全に撤回された。土地税制はバブル以降、毎年のように税制改正の焦点に上がり続けてきたが、この改正で一応の区切りを迎えることになった。

〔注〕

- 1) 国土庁「新総合土地政策推進要綱」(平成9年2月)。
- 2) 石弘光『現代税制改革史』(平成20年、東洋経済新報社)646ページ。
- 3) 税制調査会「平成10年度の税制改正に関する答申」(平成9年12月)11ページ。
- 4) 同上 12ページ。
- 5) 同上。
- 6) 同上 13ページ。
- 7) 尾崎護・元主税局長口述記録。
- 8) 平成10年時点で事業用資産の買換え特例は23ケース認められていた。詳細は『改正税法のすべて』(平成10年版)109ページを参照のこと。