

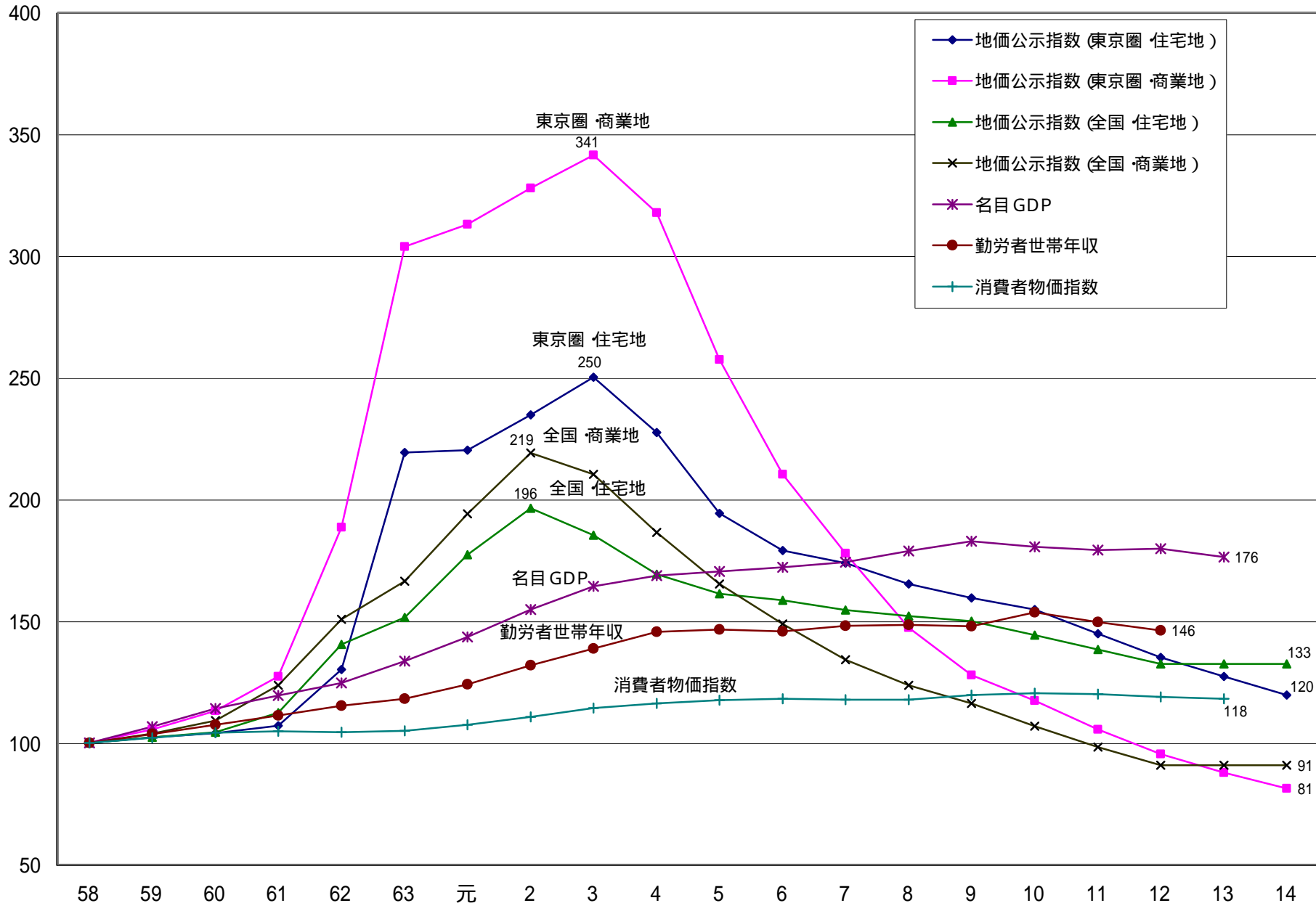
資 料

(土地税制 (国税) 関係)

目 次

・ 地価等の推移（昭和58年 = 100）	1
・ 土地の売買による所有権移転登記件数の推移（全国・三大都市圏・東京圏）	2
・ 土地税制改革の概要	3
・ 土地基本法（平成元年法律第84号）（抄）	4
・ 土地譲渡益課税制度の概要	5
・ 個人の土地譲渡益課税の変遷	6
・ 土地譲渡所得の課税状況（12年分）	7
・ 登録免許税の概要	8
・ 登録免許税の課税根拠	9
・ 主な登録免許税の特例	10
・ 土地に係る登録免許税の負担調整措置の概要	11
・ 主要諸外国における不動産売買に係る流通税等（概要）	12
・ 諸外国における土地売買に係る流通税負担（商業用地の場合のモデル試算）	13
・ 印紙税の概要	14
・ わが国税制の現状と課題（抄）	15
・ 平成14年度の税制改正に関する答申（抄）	20

地価等の推移 (昭和58年 = 100)

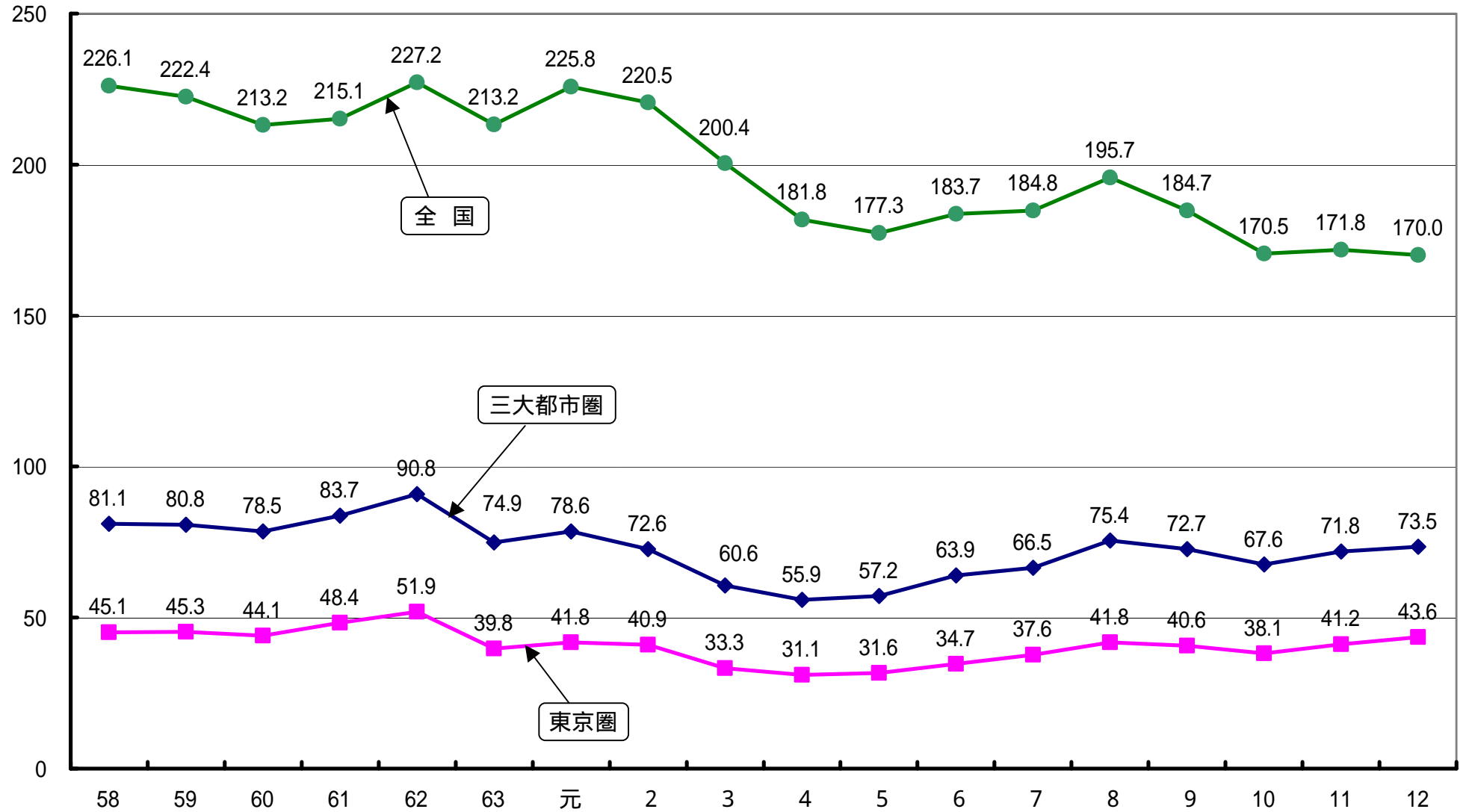


資料：地価公示 (国土交通省)、国民経済計算年報 (内閣府)、貯蓄動向調査 (総務省)、消費者物価指数 (総務省)

(年)

土地の売買による所有権移転登記件数の推移 (全国・三大都市圏・東京圏)

件数 (万件)



(備考)法務省「法務統計月報」による。

土地税制改革の概要

所得・消費・資産等の間でのバランスのとれた税体系の構築
↓
土地に対する課税の適正・公平の確保

土地基本法の「基本理念」に沿った税制上の措置

[土地についての基本理念]

- ・ 土地についての公共の福祉優先
- ・ 適正な利用及び計画に従った利用
- ・ 投機的取引の抑制
- ・ 価値の増加に伴う利益に応じた適切な負担

土
地
税
制
改
革

平成3年度税制改正

地価税の創設

土地譲渡益課税の適正化

三大都市圏の特定市の市街化区域内農地に
係る相続税及び固定資産税の特例の見直し

特別土地保有税の全般的見直し等

土地の相続税評価の適正化・均衡化

固定資産税の評価の適正化・均衡化

その他

土地基本法（平成元年法律第84号）（抄）

（土地についての公共の福祉優先）

第2条 土地は、現在及び将来における国民のための限られた貴重な資源であること、国民の諸活動にとって不可欠の基盤であること、その利用が他の土地の利用と密接な関係を有するものであること、その価値が主として人口及び産業の動向、土地利用の動向、社会資本の整備状況その他の社会的経済的条件により変動するものであること等公共の利害に係る特性を有していることにかんがみ、土地については、公共の福祉を優先させるものとする。

（適正な利用及び計画に従った利用）

第3条 土地は、その所在する地域の自然的、社会的、経済的及び文化的諸条件に応じて適正に利用されるものとする。
2 土地は、適正かつ合理的な土地利用を図るため策定された土地利用に関する計画に従って利用されるものとする。

（投機的取引の抑制）

第4条 土地は、投機的取引の対象とされてはならない。

（価値の増加に伴う利益に応じた適切な負担）

第5条 土地の価値がその所在する地域における第2条に規定する社会的経済的条件の変化により増加する場合には、その土地に関する権利を有する者に対し、その価値の増加に伴う利益に応じて適切な負担が求められるものとする。

（国及び地方公共団体の責務）

第6条 国及び地方公共団体は、第2条から前条までに定める土地についての基本理念（以下「土地についての基本理念」という。）にのっとり、土地に関する施策を総合的に策定し、及びこれを実施する責務を有する。
2 国及び地方公共団体は、広報活動等を通じて、土地についての基本理念に関する国民の理解を深めるよう適切な措置を講じなければならない。

（税制上の措置）

第15条 国及び地方公共団体は、土地についての基本理念にのっとり、土地に関する施策を踏まえ、税負担の公平の確保を図りつつ、土地に関し、適正な税制上の措置を講ずるものとする。

（公的土地評価の適正化等）

第16条 国は、適正な地価の形成及び課税の適正化に資するため、土地の正常な価格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。

土地譲渡益課税制度の概要

その年1月1日における所有期間	5年以内	5年超	10年超
個人 (注1)	<p>次のととのいずれか多い方の税額による分離課税</p> <p>譲渡益×40%（住民税12%） 総合課税による上積税額×110%（注2）</p>	<p>〔基本的な課税〕100万円控除後の譲渡益について次による分離課税 一律20%（住民税6%） （平成15.12.31までの時限措置）</p> <p>〔特例措置〕 優良住宅地の造成等のために譲渡した場合の軽減税率の特例 4,000万円以下の部分・・・15%（住民税5%） 4,000万円超の部分・・・20%（住民税6%）</p> <p style="text-align: center;">（ 公有地の確保 優良な宅地供給 優良建築物の建設 等 ）</p>	<p>〔特例措置〕 居住用財産を譲渡した場合の軽減税率の特例 6,000万円以下の部分・・・10%（住民税4%） 6,000万円超の部分・・・15%（住民税5%） 相続等により取得した居住用財産の買換え等の特例 特定の居住用財産の買換え等の特例</p>
法人	<p>通常の法人税に加え10%の税率で課税 （平成15.12.31までの間適用停止）</p>	<p>通常の法人税に加え5%の税率で課税 （平成15.12.31までの間適用停止）</p>	
（公有地の確保、優良な宅地供給、優良建築物の建設等に資する譲渡については、これらの課税制度は適用されない。）			
個人・法人 〔特別控除等〕	<p>収用等のために譲渡した場合の特別控除の特例 特定の土地区画整理事業等のために譲渡した場合の特別控除の特例 特定住宅地造成事業等のために譲渡した場合の特別控除の特例 農地保有合理化等のために譲渡した場合の特別控除の特例 居住用財産を譲渡した場合の特別控除の特例</p> <p>特定の事業用資産の買換え等の特例</p>	<p>5,000万円 2,000万円 1,500万円 800万円 3,000万円</p>	

〔注〕1.個人の土地の譲渡が事業所得等に該当する場合には、法人に準じた制度がある。

2.上積税額とは、土地譲渡に係る所得と他の所得との合計額に通常の累進税率を適用して算出した税額から、他の所得のみに通常の累進税率を適用して算出した税額を控除して求められる差額をいう。

個人の土地譲渡益課税の変遷

優良な譲渡

一般の譲渡

4千万円

平成元年～



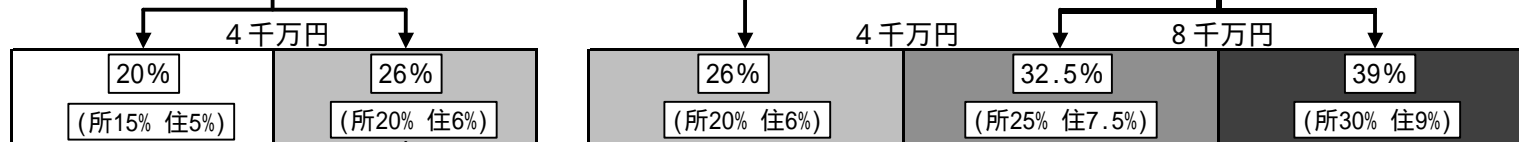
3年度改正後



7年度改正後

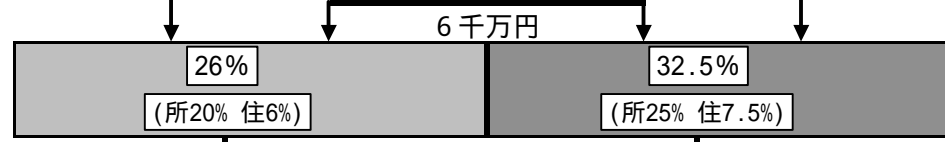


8年度改正後



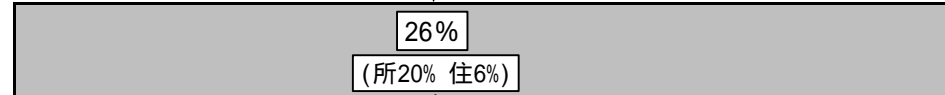
10年度改正後

平成10～12年までの
一般譲渡に係る時限措置



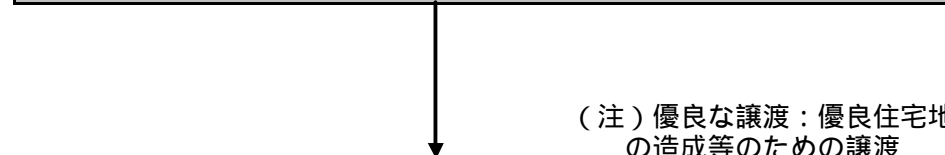
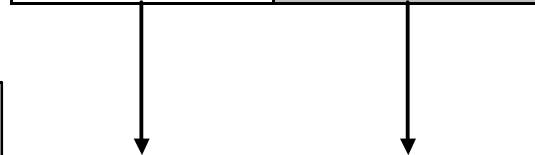
11年度改正後

平成11～12年までの
一般譲渡に係る時限措置



13年度改正後

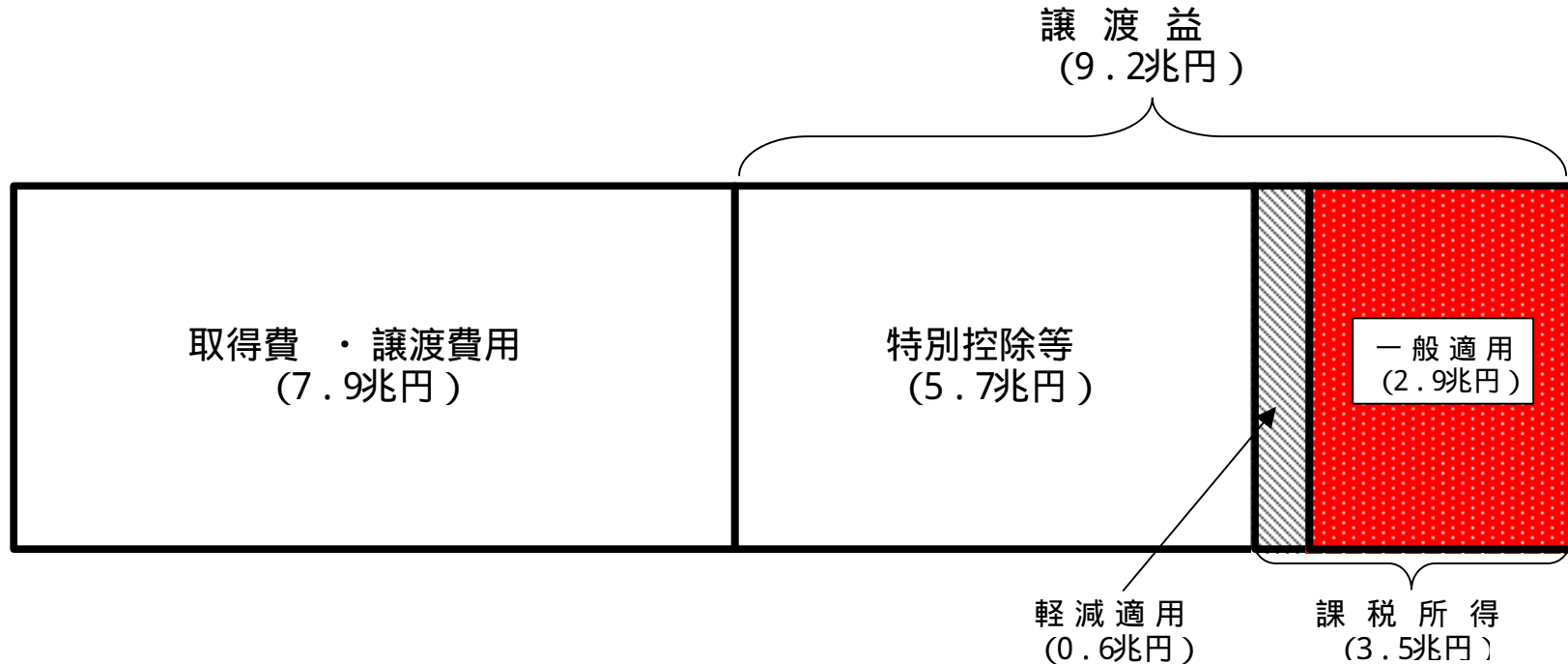
平15.12.31まで延長
(一般・優良)



(注) 優良な譲渡：優良住宅地の造成等のための譲渡

土地譲渡所得の課税状況（12年分）

譲渡価額 18.1兆円



(備考) 主税局調べ

(参考) 1.土地譲渡益課税に係る申告納税額：6,382億円 (平成12年分 国税)

2.土地譲渡益課税の実効税負担割合 = 6.9% (平成12年分 国税)
(実効税負担割合 :各種の特別控除等を勘案した平均的な税負担割合)

登録免許税の概要

- 1.課税対象 国による登記等（登記、登録、特許、免許、許可、認可、認定、指定及び技能証明をいう）
- 2.納税義務者 登記等を受ける者（登記等を受ける者が2人以上であるときは、連帯して納付する義務を負う）
- 3.課税標準 登記等の種類ごとに法定
(例) 売買による土地の所有権の移転登記 不動産の価額 = 固定資産税評価額
(注) 土地の登記に係る不動産の価額の特例
H11.4.1~15.3.31 固定資産税評価額 × 1/3
- 4.税率 登記等の種類ごとに法定（定率税率によるものと定額税率によるものがある。）
(例)不動産登記の場合
・所有権の保存、移転（相続） 1,000分の6
・所有権の移転（売買） 1,000分の50
- 5.軽減措置等（主なもの）
 - ・ 認定再開発事業計画、民都法の認定計画等に基づき土地を取得した場合の軽減措置
 - ・ SPC、投資法人等が不動産を取得した場合の軽減措置(参考) ・都市基盤整備公団、土地開発公社等が受ける登記の非課税
・都市再開発法の市街地再開発事業用の土地・建物に係る登記の非課税
- 6.課税実績 平成12年度実績：8,394億円 うち土地分 6,104億円
(参考) 税 収 平成14年度予算：7,730億円

登録免許税の課税根拠

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 (抄) (平成12年7月14日 税制調査会)

「(1) 登録免許税の意義と仕組み

登録免許税は、国による登記、登録、免許などを課税対象に、登記などを受ける者に対して、不動産の価額などを課税標準として、登記などの区分に応じた比較的低い税率で負担を求める税です。また、登録免許税は、基本的に、登記などによって生じる利益に着目するとともに、登記・登録などの背後にある財の売買その他の取引などを種々の形で評価し、その担税力に応じた課税を行うものです。」

(参考)

東京地判 昭和38年11月28日

登録税(登録免許税の前身)は登録を申請する者が登録をうけた場合それにより何らかの利益を享受するであろうことに着眼して国の財政収入の目的から課される一種の租税であって、単なる手数料ではなく、……。」

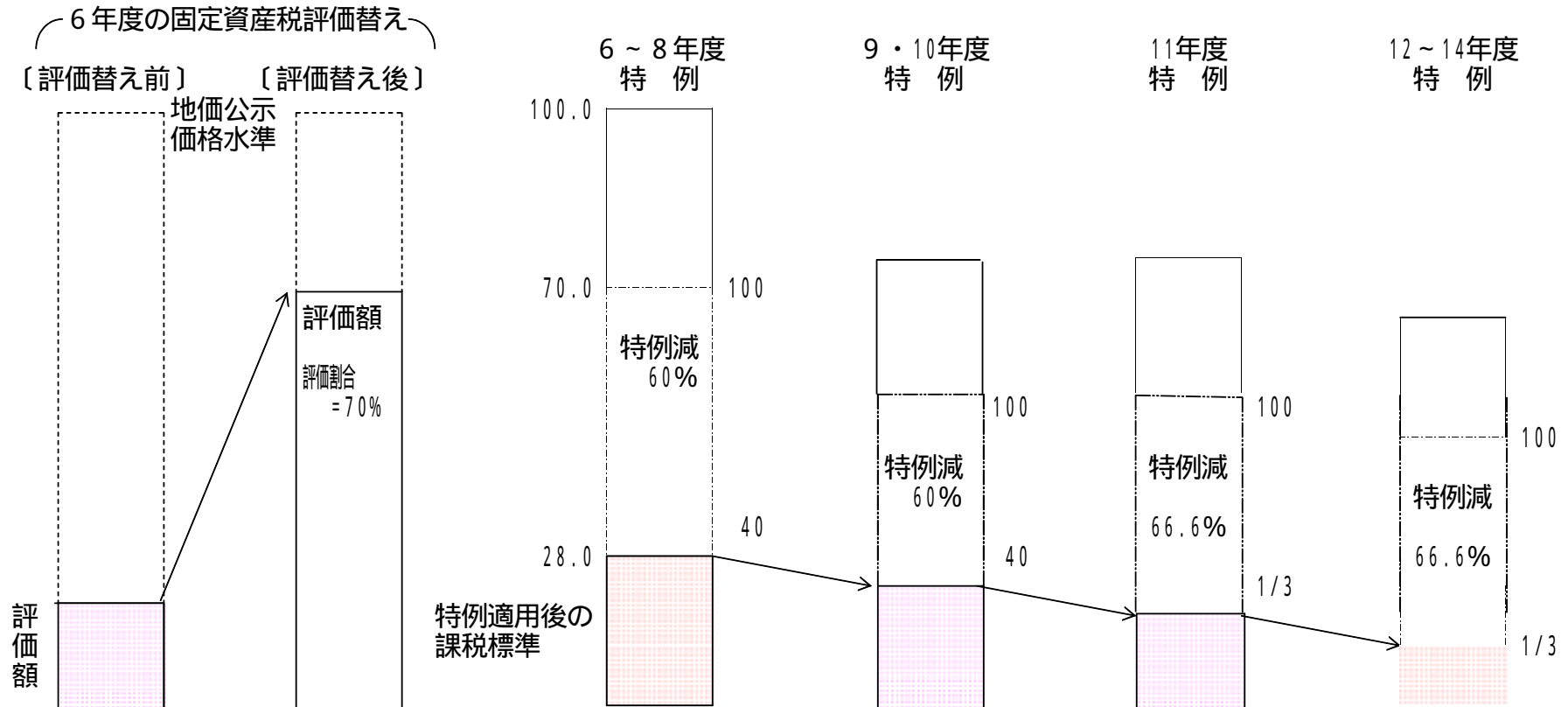
主な登録免許税の特例

	本則税率		軽減税率等
〔住宅対策関連〕			
住宅用家屋の所有権の保存登記の税率の軽減	1,000分の6	⇒	1,000分の1.5
住宅用家屋の所有権の移転登記の税率の軽減	1,000分の50	⇒	1,000分の3
住宅取得資金の貸付け等に係る抵当権の設定登記の税率の軽減	1,000分の4	⇒	1,000分の1
〔都市開発関連〕			
民間都市開発推進機構が一時的に取得する土地の所有権の移転登記の税率の軽減	1,000分の50	⇒	1,000分の6
防災街区整備権利移転等促進計画等に基づき土地を取得した場合の所有権の移転登記の税率の軽減	1,000分の50	⇒	1,000分の25等
認定特定事業計画等に基づき施設等を取得した場合の所有権の移転登記の税率の軽減	1,000分の50	⇒	1,000分の25
特定の公共的建設事業の用に供する土地を取得した場合の所有権の保存登記の税率の軽減	1,000分の50等	⇒	1,000分の4
〔不動産証券化関連〕			
特定目的会社が資産流動化計画に基づき特定不動産を取得した場合等の所有権の移転登記等の税率の軽減	1,000分の50等	⇒	1,000分の16等
不動産特定共同事業者が取得する土地等の所有権の移転登記の税率の軽減	1,000分の50	⇒	1,000分の30
〔産業再生関連〕			
勧告等によってする登記の税率の軽減	1,000分の50等	⇒	1,000分の35等
会社更生法等に基づき行う登記の税率の軽減	1,000分の50等	⇒	1,000分の4等

土地に係る登録免許税の負担調整措置の概要

登録免許税額 (売買による土地の 所有権移転の登記)	=	固定資産税評価額 (地価公示 × 70%)	×	課税標準の特例 (6~10年度) 40/100 (11年度) 1/3 (12~14年度) 1/3	×	税率 (5%)
----------------------------------	---	--------------------------	---	---	---	------------

(注) 50/100が6年度改正時の考え方



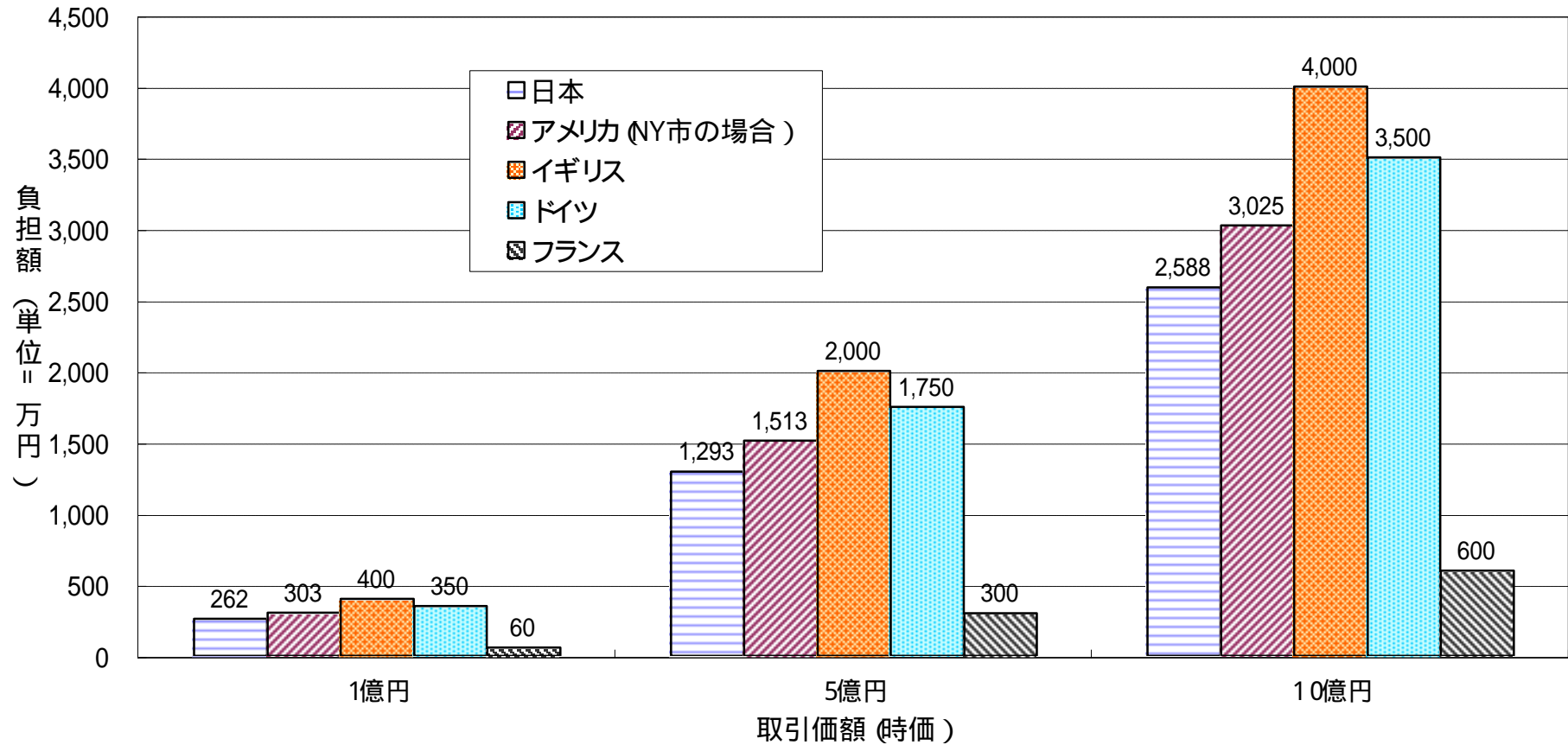
主要諸外国における不動産売買に係る流通税等（概要）

未定稿

(2002年1月現在)

アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
<p>不動産移転税（州税・市税）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・不動産（土地・建物）の譲渡につき、譲渡価額に応じて課税 <p>[納税義務者] 譲渡者（ただし、州の付加税は取得者）</p> <p>[税率等] < ニューヨーク州の場合 > (本税) 500ドル以下 非課税 500ドル超 譲渡価額 × 0.4%</p> <p>(付加税) 100万ドル以上の居住用不動産の場合 譲渡価額 × 1%</p> <p>< ニューヨーク市の場合 > (住宅建物・用地) 2.5万ドル以下 非課税 50万ドル以下 譲渡価額 × 1% 50万ドル超 譲渡価額 × 1.425%</p> <p>(その他) 50万ドル以下 譲渡価額 × 1.425% 50万ドル超 譲渡価額 × 2.625%</p>	<p>印紙税（国税）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・不動産（土地・建物）の譲渡契約書につき、譲渡価額に応じて課税 <p>[納税義務者] 取得者</p> <p>[税率等] 6万ポンド以下 非課税 25万ポンド以下 譲渡価額 × 1% 50万ポンド以下 譲渡価額 × 3% 50万ポンド超 譲渡価額 × 4%</p> <p>97～00年に毎年税率引上げ (投機目的での住宅取得を抑制するため)</p> <div style="border: 1px dotted black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>< 日本の場合（土地） ></p> <p>登録免許税 公示価格 × 1.17%</p> <p>不動産取得税 公示価格 × 1.05%（住宅用地） 公示価格 × 1.40%（その他の土地）</p> <p>印紙税 1.5万円（1,000万円超の場合） ~54万円（50億円超の場合）</p> </div>	<p>不動産移転税（州税）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・不動産（土地・建物）の譲渡につき、譲渡価額に応じて課税 <p>[納税義務者] 契約当事者（実務上取得者の場合が多い）</p> <p>[税率等] 2,500ユーロ以下 非課税 2,500ユーロ超 譲渡価額 × 3.5%</p> <p>97年に税率引上げ (富裕税の執行停止に伴う財源調整)</p>	<p>登録税（県・市税）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・不動産（土地・建物）の譲渡につき、譲渡価額に応じて課税 <p>[納税義務者] 取得者</p> <p>[税率等] < 付加価値税が課税される場合（例：新築建物とその用地、業者販売の中古建物とその土地、建築用地（個人の住宅建設用地取得は除く）） > 譲渡価額 × 0.6% 付加価値税は 19.6%（標準税率）</p> <p>< 付加価値税が課税されない場合（例：個人間の中古建物とその用地取引、個人の住宅建設用地） > 個人の住宅建設用地は 98年から付加価値税非課税 (中古住宅とその用地) 譲渡価額 × 5.4～6.2% (農地等) 譲渡価額 × 0.6% (個人の住宅建設用地) 譲渡価額 × 4.89%</p> <p>99年(一部98年)に税率引下げ (個人の住宅建設用地取得に係る税負担を軽減するため、高率の付加価値税(19.6%)に代えて登録税を課税することとし、これに伴い登録税の税率を全般に調整)</p>

諸外国における土地売買に係る流通税負担 (商業用地の場合のモデル試算)



(注1)日本は登録免許税、不動産取得税、印紙税の合計であり、他国は不動産売買に係る流通税等(国税・地方税合計)である。

(注2)フランスは、別途、19.6%の付加価値税が課税される。

(注3)1ドル=122円、1ポンド=174円、1ユーロ=108円で換算。

印 紙 税 の 概 要

項 目	概 要																												
課 税 対 象	<p>印紙税法別表第1に掲げる文書</p> <p>{ 具体的には、不動産譲渡契約書、消費貸借契約書、請負契約書、手形、株券、受取書、預貯金 } 通帳等を課税文書として掲名</p>																												
納 税 義 務 者	課税文書の作成者																												
税 率	<p>課税文書ごとに法定（階級定額税率と定額税率のものがある。）</p> <table style="margin-left: auto; margin-right: auto; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;">〔 階級定額税率の例 〕</th> <th style="text-align: center;">記 載 金 額</th> <th style="text-align: center;">税 率</th> <th style="text-align: center;">負 担 割 合</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">請負契約書</td> <td style="text-align: center;">1万円以上</td> <td style="text-align: center;">200円</td> <td style="text-align: center;">2%</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">}</td> <td style="text-align: center;">}</td> <td style="text-align: center;">}</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">50億円超</td> <td style="text-align: center;">60万円</td> <td style="text-align: center;">0.012%</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">売上代金の受取書</td> <td style="text-align: center;">3万円以上</td> <td style="text-align: center;">200円</td> <td style="text-align: center;">0.667%</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">}</td> <td style="text-align: center;">}</td> <td style="text-align: center;">}</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">10億円超</td> <td style="text-align: center;">20万円</td> <td style="text-align: center;">0.02%</td> </tr> </tbody> </table>	〔 階級定額税率の例 〕	記 載 金 額	税 率	負 担 割 合	請負契約書	1万円以上	200円	2%		}	}	}		50億円超	60万円	0.012%	売上代金の受取書	3万円以上	200円	0.667%		}	}	}		10億円超	20万円	0.02%
〔 階級定額税率の例 〕	記 載 金 額	税 率	負 担 割 合																										
請負契約書	1万円以上	200円	2%																										
	}	}	}																										
	50億円超	60万円	0.012%																										
売上代金の受取書	3万円以上	200円	0.667%																										
	}	}	}																										
	10億円超	20万円	0.02%																										
納 付 方 法	原則として、課税文書の作成の時までに、課税文書に印紙を貼り付け、その印紙を消印する方法で納付する。																												
税 収	5,650億円（平成14年度予算額）																												

（注）不動産譲渡契約書及び建設工事に係る請負契約書のうち、一定の要件を満たすものについては、税率を10%から25%軽減する特例措置が講じられている（平成15年3月31日まで）。

わが国税制の現状と課題（抄）

2 1 世紀に向けた国民の参加と選択

〔平成 12 年 7 月
税制調査会〕

第二 個別税目の現状と課題

一 個人所得課税

10. 土地譲渡益課税

(1) 土地譲渡益課税の現状

土地譲渡益課税については、かつて総合課税が採られていましたが、昭和 44 年度に、土地政策の一環として、土地取引に係る税負担の明確化などの観点から、土地等の譲渡所得に対する分離課税制度が導入されました。その後、土地譲渡益課税は種々の変遷を見せてきました。

(参考 1) 土地譲渡益課税の沿革

昭和 50 年度税制改正において、土地譲渡所得について相応の税負担を求める観点から、所得税法本則の 2 分の 1 総合課税による税負担に比べ高めの負担である、いわゆる 4 分の 3 総合課税方式が導入されました。昭和 57 年度税制改正において、長期・短期の区分を所有期間 10 年によることとし、課税長期譲渡所得 4,000 万円超について 2 分の 1 総合課税とすることとされました。

平成元年の土地基本法の下、平成 3 年度の土地税制改革の一環として、長期所有土地の譲渡益の税率引上げ（地方税を含め 39%）などが行われました。平成 7 年度以降、地価下落、土地取引の状況などを踏まえ、税率の引下げなどの措置が講じられています。

現行の土地譲渡益課税においては、5 年以下の短期保有の土地等の譲渡益については 40% 及び個人住民税 12% の税率による税額か、総合課税をした場合の上積税額の 1 割増しの税額のいずれか高い方、5 年超の長期保有の土地等の譲渡益については平成 12 年末までの時限措置として所得税 20% 及び個人住民税 6% の税率による分離課税が行われています。また、土地政策上の観点などから各種の特別控除、軽減税率、買換特例などの特例措置が設けられています。

これらの特別控除等によって、土地譲渡益課税は極めて複雑な制度となるとともに、土地譲渡益のかなりの部分が課税ベースから除かれています。土地の譲渡所得の課税状況を見ると、譲渡価額 19.6 兆円から取得費・譲渡費用を控除した譲渡益 10.9 兆円であるに対して、特別控除等のために課税ベースが相当狭められており、課税譲渡所得は 3.8 兆円となっています（平成 10 年分調査）。

(参考2) 土地譲渡益に係る特別控除、軽減税率

特別控除制度としては、収用等の場合について5,000万円特別控除、特定の土地区画整理事業等の場合について2,000万円特別控除、特定住宅地造成事業等の場合について1,500万円特別控除、農地保有合理化等の場合について800万円特別控除、居住用財産の場合に3,000万円特別控除が設けられています。

軽減税率の特例としては、優良住宅地の造成等の場合には4,000万円以下の部分に所得税15%及び個人住民税5%、4,000万円超の部分に所得税20%及び個人住民税6%の軽減税率、所有期間10年超の居住用財産の場合には6,000万円以下の部分に所得税10%及び個人住民税4%、6,000万円超の部分に所得税15%及び個人住民税5%の軽減税率が設けられています。

(2) 土地税制と土地譲渡益課税

土地については、土地基本法において、現在及び将来における国民のための限られた貴重な資源であること、国民の諸活動にとって不可欠の基盤であること、その利用が他の土地の利用と密接な関係を有するものであることなど公共の利害に係る特性を有するものとされています。また、土地は、その価値が主として人口及び産業の動向、社会資本の整備状況などの外部的条件により上昇するなどの資産としての特性を有するものとされています。

土地に対する課税については、以上の土地の公共性や資産としての特性を踏まえ、税負担の公平を確保する見地から、土地という資産の取得・保有・譲渡の各段階において適切な税負担を求めていくことが重要であり、また、長期的な視野の下で安定的な制度であることが望ましいと考えます。

このような土地税制の基本的な考え方の下で、土地譲渡益に対する課税については、土地が公共性を有し、その価値が主として外部的要因により増加するものであることに鑑み、その譲渡益に対して、給与や事業などを通じて稼得される所得との間の税負担の公平の確保に配慮しつつ、適正な負担を求めることが必要です。

課税方式については、土地譲渡益が取得から売却までの一定期間を経て生じること、適正・公平な税負担の確保を図ること、土地の取引に伴う税負担額を明確にすることなどの観点を踏まえ、適正な税率による分離課税の方式が現実に即したものと考えられます。

また、土地譲渡益課税に係る特別控除等については、これにより譲渡益のかなりの部分が課税ベースから除かれていることから、土地の譲渡益の性格などを踏まえ、他の所得の税負担との公平に配慮しつつ、相応の税負担を求めるという観点、また、税制の簡素化の観点から検討を加える必要があります。

さらに、土地譲渡益課税については投機的取引抑制の観点にも十分留意しなければなりません。

四 資産課税等

3. 地価税

地価税は、土地基本法に定められた基本理念に則り、公共的性格を有する資産である土地に対する適正・公平な税負担を確保しつつ、土地の資産としての有利性を縮減する観点から、土地の資産価値に応じた税負担を求めるものであり、平成3年のいわゆる土地税制改革において創設されたものです（平成4年1月1日実施）。

平成8年には、土地税制改革後の急激かつ継続的な地価の下落を踏まえ、土地の取得・保有・譲渡の各段階にわたる税負担のあり方を全般的に見直し、一定の調整を行うこととされました。このような見直しの一環として、地価税についても、税率の引下げや基礎控除の引上げが行われました。

さらに、平成10年には、土地基本法の下で資産に適正な負担を求めるといった資産課税としての意義は引き続き認められるものの、長期にわたる地価の下落、土地取引の状況等の土地をめぐる状況や、経済情勢、さらには、金融システム安定化の観点を踏まえ、当分の間、地価税の課税が停止されています。

（注）地価税の納税義務者は、国内にある土地及び借地権等を有する個人及び法人であり、課税時期（毎年1月1日）に有する土地の価額の合計から一定の基礎控除額を差し引いた価額に、税率を乗じて計算する仕組みとなっています。

地価税においては、課税時期において個人又は法人の有する土地等は、その利用状況や地域などを問わず、原則としてすべて課税の対象とされます。ただし、土地の資産としての有利性を縮減するという観点と、わが国の経済に与える影響や個々の納税者に対する負担に配慮するという観点を総合的に勘案の上、居住用宅地や地価の低い土地、一定の公益的な用途に供されている土地等については、原則として非課税とされています。

7. 登録免許税

(1) 登録免許税の意義と仕組み

登録免許税は、国による登記、登録、免許などを課税対象に、登記などを受ける者に対して、不動産の価額などを課税標準として、登記などの区分に応じた比較的低い税率で負担を求める税です。また、登録免許税は、基本的に、登記などによって生じる利益に着目するとともに、登記・登録などの背後にある財の売買その他の取引などを種々の形で評価し、その担税力に応じた課税を行うものです。

登録免許税を課税対象から見ると、不動産登記に対して課されるもの、商業登記に対するもの、人の資格や事業免許などに対するものなどがあります。不動産登記に対する登録免許税は、不動産（土地、建物など）の所有権の保存・移転登記などに対して課されるものです。不動産の価額（基本的に、固定資産税評価額を不動産の価額とします。）を課税標準とし、登記原因ごとに 1,000 分の 6 から 1,000 分の 50 までの税率を設定することにより、具体的税負担を決定する仕組みが採られています。また、商業登記に対する登録免許税は、会社の設立登記や増資の登記などに課されるもので、商業登記により会社が営業上の利益を受けることに着目するとともに、それらの登記の背後に担税力の存在を推認して課税するものです。例えば、株式会社の設立・増資などに係る登記であれば、資本金額を課税標準とする仕組みが採られています。さらに、医師、弁護士などの人的資格の登録、著作権などの無体財産権の登録、銀行業などの事業の免許などに対しても登録免許税が課されます。これらについては、登録などの件数に応じて一定額の負担を求めるという定額税率が設定されています（資料 15）。

(2) 登録免許税の現状と今後の課題

現状

平成 12 年度予算における登録免許税の税収は約 8,000 億円となっており、厳しい財政状況の下で貴重な財源となっています。公的サービスの提供に要する費用を広く公平に分ち合うためには、所得税、法人税、消費税といった限られた基幹税目のみならず、各種の税を組み合わせることによって偏りのない税体系としていくことが必要であり、こうした観点から、登録免許税は、引き続き重要な役割を果たしていくべきものと考えます。また、その仕組みが簡素で外形的に分かりやすく、登記制度に依拠しているため徴税コストが低いという点にも、その意義が見出されます。

今後の課題

イ．不動産登記に対する登録免許税のうち土地の価額を課税標準とするものについては、平成 6 年度以降、土地に係る固定資産税の評価水準について地価公示価格の 7 割を目途に均衡化・適正化が図られたことに伴い、課税標準を減額する租税特別措置が講じ

られ、現在まで継続しています（注）。この課税標準の調整措置については、今後の地価動向、固定資産税の評価替えの動向や諸外国の負担状況などを勘案しつつ、税制の簡素化・安定性という観点から、特例を廃止し安定的な制度として構築していくことが適当であると考えられます。

（注）課税標準を減額するために固定資産税評価額に乗じる割合（負担調整割合）は、バブル期前の土地の時価に対する登録免許税の負担水準を維持するという基本的考え方の下、原則的な調整割合を2分の1程度とし、さらに、土地取引の活性化という政策要素を加味して設定されています。平成6年度の創設時は10分の4でしたが、平成11年度からは3分の1とされています。

また、不動産登記について、不実の登記が行われる原因として、登記原因別に設定されている税率格差など登録免許税に関する点を挙げる意見もあります。しかし、例えば、不実の登記と称されるもののうち登記の中間省略は、登記制度自体に起因しているとの指摘もあります。また、このような問題が発生する背景には、登記原因の認定が書面審査によって行われていることのほか、税務当局に質問検査権がなく、不実の登記による登録免許税負担の回避をチェックできないことも挙げられています。いずれにしても、このような問題については、登記制度機能の信頼を確保していくという観点から、登録免許税においても何らかの対応が必要かどうか、登記実務の実態を踏まえつつ、考えていかなければなりません。

ロ．近年、持株会社設立の原則解禁、株式交換・株式移転制度の創設など会社法制・独占禁止法の改正などが行われ、さらに、平成12年には会社分割法制を創設する改正商法が成立するなど、企業再編法制の整備が進み、これに併せ、企業組織の変更を伴う事業再編が活発化してきています。商業登記に対する登録免許税のあり方については、このような企業再編法制の整備の趣旨、商業登記により会社が営業上の利益を受けることに着目して課税するという登録免許税の趣旨などを踏まえ、その負担水準を含め、幅広く検討を行っていく必要があります。

ハ．人的資格の登録などに対する登録免許税については定額税率が設定されています。この定額税率の負担水準については、資格制度などをめぐる経済社会状況の変化などを勘案しつつ、適宜見直していくことが適当です。

平成 14 年度の税制改正に関する答申(抄)

平成 13 年 12 月 14 日

税 制 調 査 会

二 平成 14 年度税制改正

5. 資産課税等

(4) その他

② 登録免許税

土地の流通を阻害するといった観点から、登録免許税の負担の大幅な軽減や手数料化すべきとの意見が出された。しかしながら、地価が大幅に下落しているにもかかわらず、土地の需要が低迷している現状において、登録免許税の現行1%程度の負担を軽減しても、土地に対する需要を十分に喚起するとは考えられない。

また、登録免許税は、基本的に登記などによって生じる利益に着目するとともに、高額な土地取引等の登記・登録などの背後にある経済取引に担税力を見出して、それに応じて課税するものであり、手数料とは性質が異なるを考える。

現下の厳しい財政状況の下、貴重な財源である登録免許税は引き続き不可欠な存在である。