

## 論 説

## スウェーデンの不動産関係諸税

藤 岡 純 一

## &lt;目 次&gt;

はじめに

## 1. 所得税と不動産関係税

(1)所得の源泉

(2)諸控除

(3)課税所得

(4)税率と税額控除

## 2. 不動産関係税の制度

(1)不動産所有者の標準的所得課税

(2)キャピタル・ゲイン課税

(3)純資産税

(4)不動産国税

## 3. 不動産の評価

(1)不動産評価の小史

(2)不動産評価の概観

(3)地価の決定

(4)小住宅の評価

(5)アパートと産業用不動産の評価

(6)不動産の申告

おわりに

## はじめに

スウェーデン経済は、1982年以降、平価の19%の切下げ、経済政策の転換、世界景気の回復の影響などによって、1973年の石油危機以来の停滞から脱却し、回復基調に入った。1982年から87年までに、GDPは13%成長し、工業生産は20%、工業投資は約60%増加した。雇用は16万人増大し、失業率は2%以下にまで減少した。財政赤字は、GDPの13%から1%に減り、インフレーション率も半減した<sup>(1)</sup>。経済停滞の時期には、福祉国家は停滞すると言うのが通念となり、スウェーデンはその典型とされたが、今日、労働者基金制度などの新たな試みと共に、福祉国家として再び注目されている<sup>(2)</sup>。

スウェーデンは、福祉国家であると同時に、高負担の国として知られる。税・社会保障負担のGDPに占める割合は1986年に53.0%<sup>(3)</sup>で、先進資本主義国では、最も高い水準にある。しかし、社会給付と社会サービスが極めて高い水準にあり、他の資本主義国に比べて著しく行き届いているので、このことを考慮すると、国民の税に対する不満は小さくなく、むしろ現行の水準を肯定している人の方が上回っているのである<sup>(4)</sup>。また、租税回避の行動やアングラ経済は、租税負担率の低い国々に比べて、決して大きいとはいえない<sup>(5)</sup>。スウェーデンは、先進資本主義国のなかで、所得分配政策が最も進んでいる国であると考えられるが、これは、社会給付や社会サービスが高水準にあると共に、キャピタル・ゲイン課税や、財産税の制度の存在など、公平原則が税制度に貫かれていることの結果でもあると考えられる。

本稿では、スウェーデン税制<sup>(6)</sup>のなかで、不動産関係税に焦点を当て、不動産の評価方法と税制度の関係について明らかにすると共に、その租税体系のなかでの位置と土地・住宅政策上の機能<sup>(7)</sup>を検討することを目的にしている。スウェーデンには、不動産に関係する税は、不動産からの所得に対する所得税、キャピタル・ゲイン課税、相続・贈与税、不動産国税、純資産税、森林課税、印紙税などがある。これらの税には、所得税の課税ベースに含まれるもの、公平原則の観点から所得税を補完する役割を持つもの、不動産の所有者が公的支出から享受していると思われる利益に課税するもの、あらかじめ支出が限定されている目的税などが含まれる。まず、スウェーデンの所得税と不動産関係税

の関係について概観し、その後、不動産の評価方法など、不動産関係税について述べることにする。

## 1. 所得税と不動産関係税

スウェーデンにおいて、所得課税は今日でも基礎的な税と考えられている。国税においては、付加価値税率の引き上げや所得税の最高税率の引き下げなどのため、所得・資産課税の収入よりも、財とサービスに対する課税からの収入の方が上回っているが、しかしながら、地方税の主な税が地方所得税であり、その額が国の所得税額の倍以上に達しているため、地方税を含めると、今日でも所得税の占める割合の方が高い。事務配分は、わが国よりもはるかに地方分権型になっており、地方自治体は税率の決定などの財政自主権を持つので、地方自治体の税制を考慮せずに、税制を語ることはできない。また、社会保障負担は、スウェーデンでは、ほぼ全額が企業負担となっており、これを含めると、国においても、個人や企業がその所得から支払う税は、財・サービスに対する税を上回る。1988/89会計年度には、前者の国の収入に占める割合は、47.1%であったが、後者の割合は41.2%であった。

スウェーデンでは、所得税の課税ベースに推計家賃が含まれている。その上に、純資産課税や不動産国税があり、不動産に係わる税目は多い。一方で、後に述べるように、支払い利子の控除や負債の控除のため、所得税と純資産税の課税ベースは大きく侵食され、このことがスウェーデン税制に大きな歪みと不公平をもたらしている。本節では、まず、所得の源泉について述べることにする。

### (1) 所得の源泉

スウェーデンの所得税制度は狭義の所得の定義に基づいていた。それは、規則的ないし特定の源泉から発生した所得のみを含む。雇用所得、営業所得それに非稼得所得はこの定義に含まれるが、キャピタル・ゲインと相続や贈与による移転は除外される。後者は広義の所得の定義にのみ含まれる。キャピタル・ゲインがスウェーデンの所得の定義に含まれ始めるに従って、結果として広義

の所得の定義へ漸次的に移行した。しかしながら、源泉原理に基づく狭義の所得の定義は、いまでも基礎的定義である<sup>(8)</sup>。

スウェーデンは地方も国も所得税を持つ。課税ベースは、地方と国の所得税とも同様であり、課税ベースを計算する原理は同一である。ただし、市町村間での所得の平準化(すなわち、損失の相殺)は、市町村税では基本的に許されない。地方税法は、比例税率に基づいているが、一方、国の税率は個人に対して累進的である。

所得の源泉は、6つに分けられる。すなわち、①農業財産からの所得、②不動産からの所得、③営業からの所得、④雇用からの所得、⑤臨時的な活動からの所得、⑥資本からの所得である。

これらの所得は、次のように要約することができる。

#### 農業財産からの所得

これは、農業または林業目的に利用される不動産からの所得である。「農業用不動産」という分類は、不動産の課税評価のなかで決定される。

#### 不動産からの所得

農業と営業以外の目的で利用されている不動産からの所得のことで、この不動産にはアパートと住宅などが含まれる。アパートと住宅の所有者は、時価を評価基準として、その一定割合を所得に含めなければならない。

#### 営業からの所得

利潤のために行われるどのような独立した活動もこれに属する。そしてこの種の所得は、主として、企業収入から発生する。財産所有者の営業に利用される不動産は、所得の「営業」源泉とみなされる。

#### 雇用からの所得

この所得は、かつての雇用からの所得、すなわち年金をも含む。年金と(ある程度の規則性をともなって1個人から他の人になされる)周期的支払いもまた、このカテゴリーに属する。

#### 臨時的な活動からの所得

キャピタル・ゲイン、すなわち、不動産や個人財産(ある条件に従う)の売却益が、外国の宝くじなどと同様に、このカテゴリーに属する。この項目に分

表1 スウェーデンの財政収入

(100万クロノール,%)

	1987/88会計年度		1988/89会計年度		増加率
	財政収入	構成比	財政収入	構成比	
所得、キャピタルゲイン、 利潤に対する税	85,100	25.6	89,114	26.1	4.7
個人	57,723	17.4	59,321	17.4	2.8
法人	24,233	7.3	25,958	7.6	7.1
社会保障負担	58,355	17.6	55,617	16.3	-4.7
財産税	15,160	4.6	16,138	4.7	6.5
不動産税	4,600	1.4	5,600	1.6	21.7
純資産税	2,685	0.8	2,458	0.7	-8.5
相続・贈与税	1,280	0.4	1,350	0.4	5.5
付加価値税	75,500	22.8	80,800	23.7	7.0
その他の間接税	58,732	17.7	59,762	17.5	1.8
政府活動収入	29,537	8.9	30,866	9.0	4.5
その他	9,456	2.8	9,146	2.7	-3.3
合計	331,840	100.0	341,443	100.0	2.9

出所) Ministry of Finance "The Swedish Budget 1988/89" および同省の資料

類される様々な種類の所得は、詳細に区分されるが、この明細に載っている所得のみがそれに分類される。

#### 資本からの所得

不動産と営業以外の資本からの利得は、このカテゴリーに含まれる。すなわち、主として、利子と配当である。海外からの不動産所得と営業所得もここに属する。

表2は、1987年の所得・資産課税の評価結果を示している。個人の源泉所得のうち、雇用者所得が所得合計の92.1%を占めている。次いで、資本所得が2.7%、営業所得が2.6%と続く。法人では、営業所得が所得合計の67.9%を占める。次いで、臨時的活動からの所得が18.9%である。個人と法人の合計では、雇用者所得が83.5%と最大で、営業所得8.7%、資本所得3.0%、臨時的活動による所得2.7%と続いている。増加率では、臨時的活動所得が、88.7%と大きく伸びている。個人に比べて法人所得が著しく低いのは、投資基金などの社会ファンドへの預入れが課税所得から控除されること、および、減価償却

などの各種の特別措置のためである。

表2 所得・資産課税の評価結果(1987)

(100万クロノール;%)

	個人	法人	合計	増加率
国 所得 税 の 評 価				
源泉所得				
農業用資産	5,505.6	1,983.1	7,488.7	28.1
不動産	3,553.2	2,403.0	5,956.2	17.2
営業	15,131.3	40,016.3	55,147.6	28.2
雇用	528,998.5		528,998.5	9.3
臨時的な活動	5,975.3	11,127.3	17,102.7	88.7
資本	15,319.3	3,427.1	18,746.3	-9.8
所得合計	574,483.1	58,956.9	633,440.0	11.6
赤字控除	40,374.0	10,850.7	51,224.7	18.6
純所得合計	534,109.1	48,106.2	582,215.4	11.0
評価所得	527,858.3	39,496.1	567,354.4	11.3
課税所得	511,190.9	39,492.4	550,683.3	11.3
税額	48,915.2	19,644.2	68,559.4	32.0
国 純 資 産 税 の 評 価				
課税資産	288,097.0	30,092.8	318,189.8	33.5
税額	2,632.2	58.8	2,690.9	43.8
地 方 所 得 税 の 評 価				
評価所得	533,078.4	9.9	533,088.3	7.2
課税所得	467,484.3		467,484.3	7.8
税額	141,317.2		141,317.2	7.7

出所) Statistika centralbyrån "Taxeringsutfallet 1987", p. 19

市町村においては、「臨時的な活動からの所得」について、居住している市町村で生じたあらゆるキャピタル・ゲインは、1つの所得源泉と見なされるが、他の市町村で生じたキャピタル・ゲインは、他の単一の所得源泉を構成する。

## (2) 諸 控 除

課税される所得と控除できる費用は、それぞれの所得源泉について、別々に計算される。主な原理は、納税者は、所得の獲得のために必要とされたあらゆる費用を控除する権利がある、ということである。いくつかの所得源泉には、

標準的な控除がある。被雇用者は、所得の10%（上限3,000クロノール）を標準控除することができる。しかし、生活費（食糧、家賃、子供の世話など）は、控除できない。

所得源泉別に行われる控除とは別に、いわゆる一般的控除がある。一般的控除のなかで、主なものは、所得源泉における赤字の控除である。各源泉からの所得を合計した所得合計から、赤字控除を差し引くことによって、純所得合計が求められる。所得源泉における赤字は、ある源泉からの所得を費用が上回った時に、生じる。国の所得税において、そのような赤字が控除されるのは、この税が伝統的に純所得合計に基づいてきたからである。しかしながら、キャピタル・ロスについては控除されない。これは、キャピタル・ゲインに対してのみ、相殺できる。後述するように、1983-5年の税制改革によって、超過税が創設され、赤字控除は制限されるようになった。市町村においては、相殺は、同一の市町村で生じた赤字に関してのみ許される。例えば、ある人が市町村「A」に不動産を持ち、市町村「B」で営業をしているとすれば、不動産の損失は、地方税では、営業の利益と相殺できない。

次に、損失の控除について述べる。損失の控除は、前年の合計所得がその年の控除よりも少ないときに認められる。損失均等化法は、そのような損失は6年以内に個人によって、10年以内に企業と協同組合によって利用されなければならない、と規定している。

これに加えて、他の一般的控除が、主として、社会福祉の観点から認められる。これは、別居している前配偶者とその子供に認められる控除（後者は子供1人につき3,000クロノールを限度とする）である。

地方所得税の評価において、10,000クロノール（1988年）の特別基本控除が認められる。スウェーデンの居住者に対するこの税の軽減は、もともと、生活のある最低水準を保証するために立案された。今日、基本控除は地方評価における税率の一部と見なされている。地方税は比例税率であるので、地方税は低所得者にとって大変負担が重い。この問題を解決する1つの方法が、基本控除を認めて低所得者の税を軽減することである。

長期的な病気、事故、老齢などのために税支払い能力が減少した人に対して、

超過控除が適用される。主な所得源泉が国民基礎年金である退職者は、長く、この超過控除を受けてきた。基礎年金しか受給していない人々は、所得税をまったく支払わないほど、大きな控除を受ける権利を有する。税引き所得が生計レベルを、すなわち、納税者、配偶者、及び扶養児童が生計を維持するのに必要な最低限を、下回る場合、控除の付加規則が適用される。

1987年における赤字控除は、所得合計の8.1%に達する。個人ではその割合は7.0%、法人では18.4%に達する。この多くが、不動産からの所得に係わっている。この源泉所得からは、借入金で資産を購入した場合の支払い利子の控除が認められており、この利子払いが推計所得を大きく上回ることによる。このため、多くの個人と法人は、借入金でもって不動産を購入する。この赤字控除が、スウェーデンの所得税の課税ベースを著しく狭めていると同時に、資産家の富の蓄積の手段となっている。不動産からの所得が、1987年には、59.6億クロノールであるのに対して、赤字控除は実に512.2億クロノール（表2）もあり、後者は前者の約9倍にも達している。

実際、1970年代の大規模な税制改革案は、この利子に関する赤字控除が不公平をもたらしているという認識から出発している。1972年のロディーン報告<sup>(9)</sup>は、借入れによる支出にも課税できる支出税を提案した。また、リンデンクローナ教授は、負債の物価調制度<sup>(10)</sup>を提案した。現在検討されている大規模な税制改革<sup>(11)</sup>も、この問題の解決を一つの大きな課題としている。

### (3) 課税所得

課税ベースの決定、すなわち、税を計算するのに使われるベースは、所得の評価に係わっている。評価は、年間の評価期間に行われるが、この期間は、申告書を提出しなければならない日から10月31日まで続く。次の、3種類の異なる課税ベースが評価によって決定される。

① 地方税のための評価所得（1985年1月1日より個人のみ）

② 国の所得税のための評価所得

③ 個人に対する超過税ベース（国の所得税のみ）、法人に対する利潤配分税のベース<sup>(12)</sup>



評価所得は、納税者の様々な所得源泉からの総収入から、それらの源泉からの所得を獲得するにかかった費用を差し引く。あらゆる源泉からの純所得は合計され、赤字控除と一般的控除を引く。表2の所得合計から赤字控除を引いた額が純所得合計であり、さらに、それから損失控除などの一般的控除を引いて、導き出された数字が、評価所得である。超過課税のベースは、1983—85年の税制改革によって制定された。この方策は、赤字控除の価値を50%に制限した。これは、ある所得源泉の赤字を、国の所得税の課税所得に戻すことにより、達成される。国の超過税は、こうして、この合計に課される。原理的に、これは、赤字控除を、地方税と国の所得税の評価所得の計算においてのみ、認めることと同じである。このように、地方税と国税の合計は、(地方税率を30%とすると)50%を超えることはできなくなった。したがって、控除は、50%以上には達しない。1988年に、基本税率の最高税率は25% (超過税の最高税率は20%) に引き下げられたので、赤字控除は45%を超えなくなった。

評価所得と課税所得を区別することは重要である。「課税所得」は、税額を導き出すために適切な税率で課税される所得である。個人の評価所得は、税支払い能力減少控除だけ減少し、得られた数字が国の所得税の課税所得である。地方の個人の評価所得は、基本控除によって減少するが、国の評価においてはこの限りではない。特別基本控除は、地方所得税の課税所得を計算するときに行われる。この計算式を次に示そう。

$$\begin{aligned} \text{評価所得} - \text{税支払い能力減少控除} &= \text{国所得税の課税所得} \\ \text{国所得税の課税所得} - \text{特別基本控除} &= \text{地方課税所得} \end{aligned}$$

ただし、地方税においては、地域間の所得の均等化(損失控除など)が認められないので、地方所得税の評価額は、国所得税の評価額よりも若干多くなる。評価所得と課税所得は、法人にあっては、おおよそ一致する。

#### (4) 税率と税額控除

国の個人所得税は、2つの部分に分けられる。すなわち、基本税額と超過税額である。この区分は、1983—5年の改革で、一方で、限界税率(国税と地方税の合計)を引き下げするために、他方で、所得源泉における赤字の控除の税へ

の影響を制限するために、設けられた<sup>(13)</sup>。

国所得税表において、課税所得はいわゆる基本単位で表現される。基本単位は、特定の大きさに等しい。1987年には基本単位は9,000クロノールに固定されていたが、1988年には10,000クロノールになった。

基本税額は、課税所得、すなわち、所得源泉における赤字を控除した後の所得に基づいて計算される。1988年には、基本税率は、70,000クロノール（7基本単位）までが5%、それを超えると20%である。14基本単位、すなわち、いわゆる分岐点を超える所得のある人は、超過税額をも支払わなければならない。これは、所得源泉における赤字に対して控除がなされていない所得額を使って計算される。超過税の課税最低限は140,000クロノール（14基本単位）であるが、この水準を超えて190,000クロノール（19基本単位）までは14%の税率で、それ以上の所得に対しては25%の税率で課税される。基本税額と超過税額とを合わせると、最高税率は45%になる。

一方、地方所得税は、比例税になっている。一年に一度、いずれの地方政府も税率を決定することができる。平均地方所得税率は、1987年には30.44%であったが、1988年には30.57%に引き上げられた。国所得税と地方所得税を合わせると、最高税率はおおよそ75%になる。なお、法人所得税率は、企業と経済団体（主として協同組合）に対しては52%、その他の法人に対しては40%である。

個人所得税の税額控除は、在宅配偶者のいる既婚者または18歳以下の子供のいる独身者に対して、1年に最高1,800クロノールまで認められる。また、労働組合費にも、最高480クロノールまで税額控除ができる。

表3は、所得階層別の実効税負担を示している。評価所得（標準控除の前の所得）、80,000クロノールから300,000クロノールまで、7段階の例が挙げられている。これらの所得者は、賃貸アパートに住む勤労所得者であって、赤字控除などの適用のない所得者である。証価所得に占める合計税額は、26.69%から54.02%までとなっている。手取り所得に児童手当と住宅手当を加えた可処分所得は、評価所得80,000クロノールの所得者の場合89,310クロノールと所得が増大している。これに対して、評価所得300,000クロノールの所得者の可処分

表 3 実効所得税負担(1988)

(クロノール;%)

評価所得 (A)	合計金額 (B)	$\frac{B}{A}$	児童手当 (C)	直接税負担 B - C	$\frac{B - C}{A}$	住宅手当 D	可処分所得 A - B + C + D
80,000	21,350	26.69	11,640	9,710	12.14	19,020	89,310
100,000	30,820	30.82	11,640	19,180	19.18	15,220	96,040
120,000	40,820	34.02	11,640	29,180	24.32	11,620	102,440
150,000	55,820	37.21	11,640	44,180	29.45	6,020	111,840
200,000	87,400	43.70	11,640	75,760	37.88	0	124,240
250,000	124,570	49.83	11,640	112,930	45.17	0	137,070
300,000	162,070	54.02	11,640	150,430	50.14	0	149,570

注 1) 子供 2 人の既婚納税者の国と地方を合せた実効所得税負担

注 2) この家庭は月 2,600 クロノールの家賃の 5 部屋アパート (標準的) に住む。

平均地方税率を 30% と仮定している。給与の 0.5% の労働組合費の税額控除を受けている、ただし 480 クロノールを超えない。この家庭は、3,000 クロノールの標準控除以外には特別の所得控除を受けていない。

出所) Fact Sheets on Sweden of the Swedish Institute 'Tax in Sweden', 1987

分所得は、149,570 クロノールで評価所得の約 50% になっている。このように所得の差は、税と給付によって大きく狭められているのである。

## 2. 不動産関係税の制度

ここで取り上げる不動産関係税は、不動産所得者の標準的所得課税、キャピタル・ゲイン課税、純財産税、不動産国税である。最初の 2 課税は、所得税に属する。

### (1) 不動産所有者の標準的所得課税

前節で述べたように、スウェーデンの所得税制度は源泉原理に基づいており、所得は 6 つの所得源泉から構成される。ここで述べる不動産所有者の標準的所得課税は、第 2 の源泉、すなわち、不動産からの所得に対する税である。

住宅または休暇財産を所有する人は、その財産の評価価値のある割合を推計所得として記録する必要がある。その割合は、2% から始まり、価値が増加するにつれて 8% まで上昇する。基本的に控除は利子支払いにのみ認められる (標準法)。1-2 家族住宅の場合、この所得は、表 4 のような標準的方法に

表4 推計所得の評価価値に対する割合

所得 (%)	不動産の一般的評価価値(クロノール)
2	- 450,000
4	450,000 - 600,000
6	600,000 - 750,000
8	750,000 -

資料) Ministry of Finance

より課税される。

非営利住宅企業ないし住宅協同組合の所有する多家族住宅についても、課税は標準法に従う。この場合、その財産の評価価値の3%は所得として記録されるが、一方で、控

除は主として利子支払いにのみ認められる。

上記以外の多家族住宅の所有者は、いわゆる因習法（または純所得法）に従って課税される。この方法によると、財産からの全収入に対する控除が、利子支払いと経営・管理費などに認められる。因習法はまた、いくつかの例外を除けば、借家人が財産を所有している場合（共同管理）にも適用される。

## (2) キャピタル・ゲイン課税

キャピタル・ゲインは、前述の第5の所得源泉、臨時的な活動からの所得として課税される。キャピタル・ゲイン課税は、通常所得税の一部である。言い換えれば、この利得は、課税のために他の所得に加えられる。キャピタル・ロスも、キャピタル・ゲインから控除される。

キャピタル・ゲインは3つの異なる制度に従って課税されるが、これはどのような種類の資産が売却されたかに依存する。不動産の売却から得られた利得は、その財産の所有期間にかかわらず課税される。しかしながら、所有者は、購入価格に消費者物価指数に基づく換算値を加えることができる。このインデクセーション制度は、基本的には、最初の4年間は適用されない。住居の売却に対するキャピタル・ゲイン課税は延期できる。

他の種類の資産売却に対するキャピタル・ゲイン課税についても、概括しておく。株式の売却から得られたキャピタル・ゲインは、保有期間の長短にかかわらず課税されるが、所有期間は、利得の計算にあたって考慮される。2年以下の所有の場合、総利得が課税される。2年を超えて所有された株式については、キャピタル・ゲインの40%だけが課税される。

上記以外の個人財産の売却から生じたキャピタル・ゲインは、所有期間が5年以下である場合にのみ、課税される。しかしながら、不動産と株式以外の資産については、購入時期が記録されていない場合が多いので、キャピタル・ゲインが十分に把握されているとは言い難いようである。

### (3) 純資産税

資本税は、政治的な目的、すなわち、国の所得と資産の再配分に貢献するために導入された。スウェーデンには、3つのタイプの資本税がある。1つは、毎年の純資産税、他の1つは、資産が持ち手を変えるときに生じる課税、相続・贈与税である。1985年に、さらに、不動産国税が導入された。

毎年の資本課税の目的は、稼得所得よりも非稼得所得により高い税を課すことである。これは、資本自体への特別税を課すことにより成就される。

純資産税を課される主体は、個人、非営利団体、そして財団であるが、企業と協同組合は課税されない。その代わりに、株主は自分の株式所有を彼らの資産に含めなければならない。

課税されるべき財産は、負債を控除した後の、納税者によって所有されている特定の資産の価値から成る。この課税財産は、不動産、事業用のまたは個人的利用を目的としている特定の個人財産、銀行資産、債権および株式を含む。租税特別措置は、株式相場に上場されていない企業の株式に適用される。また、収集物や保険証券などの個人的財産は、課税されない。しかし、あらゆる負債は控除できる。したがって、個人的富の大きさは、借入で家具を購入することなどにより減少させられる。つまり借金は控除できる項目であり、他方、家具は課税の対象ではないからである。

純資産税は、400,000クロノールを超える課税資産に対して支払われる。その税は累進的である。600,000クロノールまでの資産に対しては、400,000クロノールを超える額の1.5%である。最高税率3%は、1,800,000クロノール以上の資産に適用される。同居している配偶者と18歳未満の彼らの子供の場合、純資産税は、彼らの合算された資産を基礎にしている。純資産税は、1988/89年に約25億クロノールになると見積られている<sup>(14)</sup>。財政収入としては、この

税はそれほど多くの額を期待することはできないが、税の公平と所得再配分のために必要な制度であると言われている。

#### (4) 不動産国税

1970年代半ば以来、住宅政策の直面する最も重大な問題の1つが、インフレーションによって引き起こされた住宅費の新旧住宅間の差を縮小することであった。政府ローン制度は、この差を縮小するのに役立つが、租税制度は、住宅費にとってますます重要になってきた。そこで、新旧住宅間の費用格差に対処するために、1985年に、政府は財産税を導入した。既存の財政配分と共に、この制度も再分配制度として機能するようになった。この税は目的税で、新住宅建設の資本費用の軽減のための金融制度のなかで運用されると同時に、住宅補助金の規模の一層の拡大のためにも利用される。

不動産国税は、アパート住宅、オフィスビル、小住宅（恒久住宅と休暇財産の両方を含む）、そして農業財産の住居に課税される。産業用建物は免税である。

表5 不動産国税の税率と課税ベース

	税 率		課税ベース(1988)
	標準評価	純所得評価	
小住宅	1.4%	2%	評価価値の1/3
賃貸ビル	1.4%	2.5%	55%
農業用資産	1.4%	2%	1/3(建物) 1/1(土地)
産業用建物	免税	免税	

資料) Ministry of Finance, "The Swedish Budget 1988/89"

P. 54

私的小住宅については、税は、評価価値の3分の1に対して、他の不動産については、総評価価値に対して課される。1988年には、アパート建物のベースは、評価価値の55%である。税率は、現在1.4%から2.5%までの範囲であるが、その不動産が、アパート住宅であるか小住宅であるかによって、そしてその課税が標準法と因習法のどちらに依るかによって、異なる。因習法によって

課税される財産に対しては、経費は控除できる。但し、この税については、利子や負債の控除は許されない。

### 3. 不動産の評価

不動産の評価価値は、不動産の標準的所得課税、純資産課税、不動産国税などの不動産関連諸税の共通の基礎を提供する。まず、評価の歴史について言及する。

#### (1) 不動産評価の小史

現行の不動産評価は、スウェーデンの税法に1810年に導入された。この年は、スウェーデンに初めて累進税制度が導入された年でもある<sup>(15)</sup>。不動産の最初の一般的評価は、同年に実行された。それ以来、この制度は、あらゆる財産に対する数年に1度の一般的評価と、次の一般的評価までの毎年の特別評価に依存してきた。

1810年以来、異なる間隔で、一般的評価が行われてきた。1897年から、その期間は5年であったが、時には、間隔が一時的に引き延ばされた。例えば、1981年の一般的評価は、1980年に行われるべきものであった。

毎年の特別評価では、その前の一般的評価で決定された価値に、通常は、なんの変更もなされない。しかしながら、もし財産に特別な変化が起これば、特別評価でその財産は再評価される。近年、租税目的のための価値は、自由市場価値として定義されている。

初めは、不動産は市町村のはば唯一の課税対象であった。1920年まで、スウェーデンは、一般的評価と特別評価で決定された価値に基づく分離不動産税（従価税）であった。おおよそ1850年から1920年までの間、市町村はそのような財産税を課した。税額は、評価価値の3—6%であった。今世紀の最初の20年間に、国と地方の不動産税に基本的な変化があった。

従価不動産税は1922年に廃止された。1922年から1953年まで、市町村は、不動産と不動産からの所得に対する、結合された所得・従価税（一種の保証税制度）を課した。この種の財産税は、通常の所得税とは分離された制別市町村税

であった。国税については、不動産からの純所得税が課税された。

1953年の憲法改革は、地方の不動産課税である保証税制度を導入した。市町村は、市町村内にある財産からの所得の一定額を保証される。もし、不動産からの純所得が「保証額」を下回れば、不動産の所有に対して推計された額、「保証額」が、市町村税の評価所得に含まれなければならない。このように、保証税制度の補完としての不動産に対する従価税制度はなくなり、不動産は、所得税（純所得税、キャピタル・ゲイン課税）によって課税されるようになった<sup>(16)</sup>。

しかしながら、1985年に、不動産国税が導入され、国のレベルで従価税が復活した。そして、地方税である保証税が、1988年に廃止され、国の所得税と同様に、不動産からの純所得のみが、評価所得に含まれるようになった。

## (2) 不動産評価の概観

課税不動産の評価の目的は、それぞれの課税財産に対して、財産の市場価値の75%に等しい評価価値を定めることにある。市場価値と評価価値とのこの差は、時価の評価に際して避けることのできない不確実性、すなわち、後述の価値表や地価地図上の分類、価値構成、水準の決定等における技術上の不確実性のために必要とされる<sup>(17)</sup>。

市場価値は、財産の売却が市場でもたらすであろう価格を意味する。第1に、市場価値の計算は、評価年の2年前の平均的価格状態を基礎にして、そして、関連ある地域の不動産の売却（市場データ法）を基礎に行われる。この方法が、必要な情報を提供しない場合には、市場価値の計算は、収益の見積（所得資本化法）に基づいている。この計算は、何よりも、建物の残余利用価値と、この種の財産に投資された資本の一般的に期待された利回りに基づく。最後に、利回り決定法が効果的でないばあい、市場価値は技術的現在価値（建設費用法）を基礎に計算される。

スウェーデンでは、多かれ少なかれ純粋な形態で不動産の価値を見積るために、これら3つの方法の全てを使う。重要なことは、もし不動産が一般的市場に売りに出されないならばどのような価格が得られるかを決定することである。



全体として、ビルの敷地と小住宅、それに農業用資産はなんとか市場データ法によって査定され、アパートと商業用ビルは所得資本化法によって、そして産業用資産、温室等は通常、建設費用法によって査定されると言える。

次に、不動産評価のための不動産の6つの分類を示そう。

不動産の時価評価のための6分類

①小住宅（サマー住宅を含む）

位置、上水・下水、大きさ、年齢、素材により価値を決定  
サマー住宅は湖への近接度も考慮

②賃貸ビル（アパート、オフィス、デパート、ホテル）

年間の賃貸料（土地を含む）、設備、年齢により決定  
アパートとオフィスの賃貸料は規制されている。

③農業用の建物

④産業の建物

賃貸料と建設コスト等により決定

⑤特別の建物

防衛、教会、スポーツ施設、公共施設、劇場・映画館などの文化施設、病院  
免税——評価の必要なし

⑥残り

倉庫、橋、港湾など

5番目の特別の建物は非課税（相続・贈与税を除く）であるが、同一建物の5割超がこの目的のために利用されておれば、残りがどう様に利用されていても、非課税となり、評価はなされない。例えば、1つのビルのうち51%を病院に、49%を賃貸アパートに利用した場合、税は免除される。

1986年の時価評価より、新制度が適用され、それまでの一般的評価に代わって不動産の種類によって評価年が異なることになった。新制度の評価年は、以下の通りである。

価値評価年 (新制度)	1988——一般的な税 産業、オフィス、デパート	約50万件	
	1990——小住宅	約200万件	75%

1992——農業用不動産

1994——1988年に同じ

時価評価は、それぞれの年の2年前

### (3) 地価の決定

評価は、地図と査定表の体系的な利用によって、相対的に簡素な方法で行われる。評価の基礎として、次のタイプの不動産を区別する。

地方（コンミュン）税法の規則によると、総価値だけでなく、サブ価値が決定され報告されなければならない。農業用資産以外の不動産に対して、総価値は2つの部分、地価と建物価値、に分けられる。しかし、不動産が両方からなるときには、土地と建物の市場価値の分離を考えることは困難である。また独立して売ることも可能ではない。地方税法は、この問題を次のように規定することによって解決した。すなわち、資産の建物価値は、資産の総価値とその土地価値との差として計算される。

地価の評価のために、固有の評価作業を始める前に、まず、地価地図が作成される。

不動産のタイプと場所によって、地価地図は内容と形態が幾分異なる。都市の居住地区などでは、サマー住宅の集積地と同様に、地価地図で、地図上で区分された一様な地区内の、標準的な規模と性格の敷地の総地価が示されなければならない。これらの地区は、非常に多くの区画を含み、ある場合には都市部全体をも含む。しかし、もし価格水準ないし資産構造が著しく多様であるならば、個々の区画を区別しなければならない。標準的な建物の敷地は、その地区の平均的な規模であり、土地、建物の技術的条件などの性格に関して標準的であると考えられている。

アパートや商業用建物の著しく集中している下町地区では、地価はその上の建築権に大きく依存している。現行都市計画に従って建築する資格のある住宅が、大きくなればなるほど——しばしば床面積で測定される——、土地はますます高価になる。その価値はまた、その地区で許可される建物のタイプが、居住用か商業目的かによって、著しく異なる。

地価地図は評価官によって提案され、不動産評価局によって承認される。評価局は、それゆえ、早い時期にその地区の地価がいかに異なるかを研究することを強いられる。最後に、地図は県行政部に送られる。ここで県の地価地図のすべてが確認される。

地図上で同じ価値となった地区の評価単位が、他の単位と著しく異なる場合にのみ、評価局は地図上の価値を調整することができる。裁判所——不動産評価裁判所と行政裁判所控訴——もまた、地図の間違いが証明されなければ、地図に従う。もし、所有者が地価地図を不服として控訴したいならば、地図上の価値が間違っていることを、自由市場において取り引きされたいいくつかの土地の価格を示して、証明しなければならない。

1988年に、オフィス、デパート、アパートなどの賃貸ビルと土地、産業用不動産などの評価が行われた。図1は、その評価のためにあらかじめ作成されたストックホルムのバサスターデン・エステルマルム地区の地価地図である。図中、アパート、オフィス、産業用の土地の1㎡あたりの地価が、それぞれHB, HL, Iで表されている。この地区のアパート用地の地価は、1㎡あたり最高800クロノール、最低500クロノールである。オフィス用地の地価は、同じく最高2,800クロノール、最低850クロノールである。横線の下段は総価値を示しているが、これについては後の節で述べる。

#### (4) 小住宅の評価

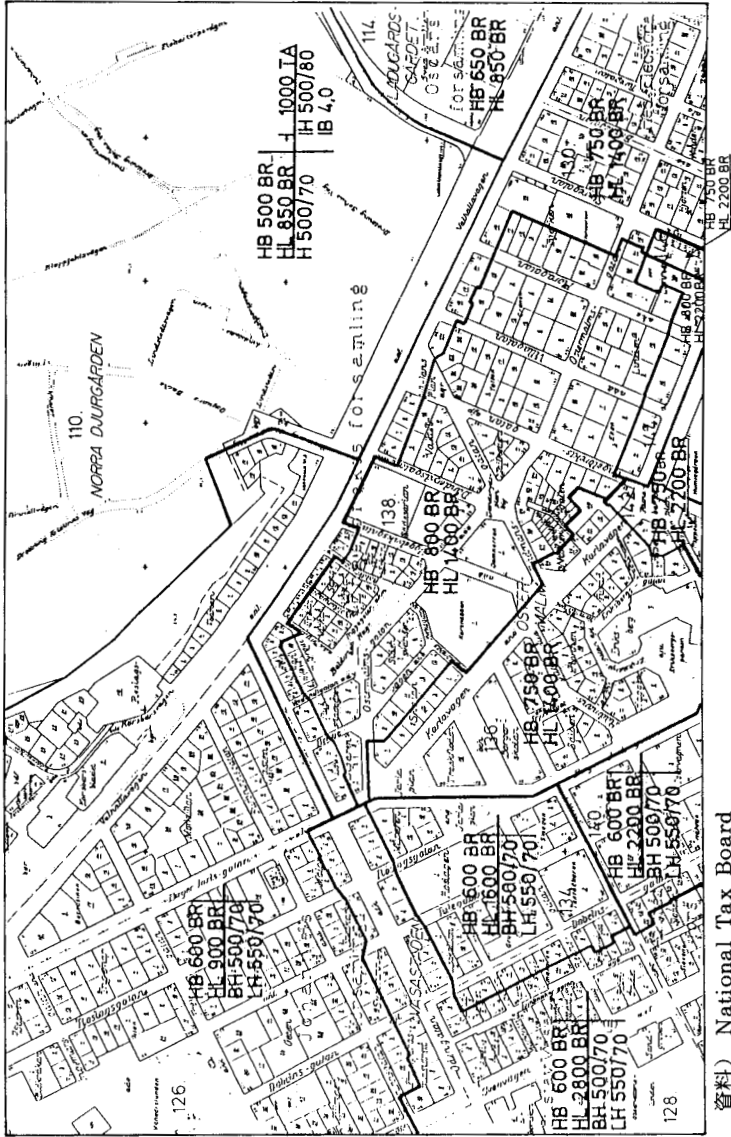
小住宅は、建物の価値を直接に示す建物価値表を基礎に評価される。この価値は、地価地図から得られた地価と共に、総価値を与える。

評価の準備作業の期間に、小住宅の建物価値は、4つの価値形成要因を使って決定される。すなわち、住宅のタイプ、建物の規模、建築年齢、およびの水準(standard)。建物価値表は、それゆえ、これら4つの要因でもって組み立てられてきた。

住宅のタイプ；単一の小住宅、小住宅群、平屋、2階建てなどの区分

建物の規模；居住面積を基礎に付加面積（地下室など）の一定割合が加えられる。

図1 ヴァサスターデン・エステルマルム地区の地価地図



資料) National Tax Board

価値年；建築年に係わって決定されるが、全面的建て替えや拡張の日とも係わる。

水 準；建物の素材と設備の水準。

全ての価値要因は、価値形成要因を示す階級に分けられる。価値表が、異なる価値レベルに対して作成される。これらのレベルは、いわゆる標準的建物のポイント価値（1,000クローナ）で、示される。標準的建物は、116—125㎡の面積、建物年齢が1980—1984、そして水準ポイント19—20の小住宅であった（1981年の評価）。

1981年の一般的評価<sup>(18)</sup>では、100から500（1,000クローナ）までの価値レベルが区分された。価値と年齢との相関を表にすることも必要とされた。建物の価値は、主として、価値年が低くなるにつれて（建物が古くなるにつれて）、直線的に減少する。しかし、建物の規模によって、減少率が異なる。それゆえ、85, 80, 75, 70%の減少率の表が作成される。価値年1960—64の建物の価値は、（他の条件が同じなら）価値年1980—84の建物の価値の85, 80, 75, 70%であった。

価値表で示されたポイント価値は、全ての年齢階級における規模と水準との固定的関係に基づいている。3つの異なる表が、これらの価値関係のために編集された。これらは、小住宅の水準が常に市場価値に影響するという事実を反映している。規模に関して、155㎡超の小住宅の市場価値への影響は、それ以下の小住宅の影響とは異なると仮定されている。面積が155㎡を超えると、中間的な規模の小住宅の価値はほとんど増大しない。より高い価値水準に達するまでは、規模の増大による建築費の増加に照応した価値の上昇はない。

不動産売却の統計は、価値形成要因の与える影響を決定する。スウェーデンでは、60,000ほどの小住宅の売却があり、規模、年齢、建築水準についての有効な情報があるので、売却価格の分析は有効である。

一般的評価水準は、場所によって異なる。評価局は、適切な表、すなわち一般的評価水準と位置（locality）に対する価値関係とに最もふさわしい表を選択しなければならない。これは地区市場価格の調査の後に行われる。特別

な方法に従って、この調査と表の選択のための作業が、主として、評価事務官によって行われた。調査と選択との結果は、県行政局に送られた。地価地図の場合と同様に、県内の建物価値表の選択はどれも県行政局によって確認される。

#### (5) アパートと産業用不動産の評価

アパートなどの賃貸建物の評価は、主に、それから得られた収益を基礎に行われる。利子計算によって、将来の所得支払いの資本価値を計算することができる。これが不動産の価値の表現である。

不動産の評価のために、主として、総資本化法の形式が利用されてきた。この方法は、不動産価値と年間総所得、賃貸料、との間に直接の関係があるという単純な原理に基づいている。もしこの関係が知られており、賃貸料の情報があれば、不動産の価値は計算できるであろう。

価値と賃貸料との関係を表す要因は、総資本化要因と呼ばれる。それは、明かに、不動産の特性によって異なる。総資本化要因を決定するための価値要因は、水準階級、年齢階級、そして資産の地価と賃貸料との関係である。

賃貸料と管理費との関係は、一定の年齢と場所に対して、大変安定している。それゆえ、標準的な場合に、建物の管理費に対する特別な考慮なしに、総資本化法を決定する。

総資本化要因のための特別評価表は、国税庁によって作成されてきた。総資本化要因の複数の異なる表がある。いずれの市町村にどの表が利用されるかを国税庁は決定する。決定の前に、表は試行評価によって検査され、結果は既存の地区価格レベルと比較された。個々の財産の価値は、その時、年間総賃貸料と総資本化要因から表により算定される。

この評価法を使うとき、一般に所得法を使うときと同様に、土地と建物の総価値が得られる。もちろん、土地と建物の統合こそが、収益の源泉である。建物の評価価値を得るために、地価地図から見積られた地価は、控除されなければならない。

再び、図1の地価地図に戻ろう。横線から下のBH, LH, IHとIBは、

土地と建物の総標準価値と前述の減少率を表している。個々の価値は、この地図には記載されておらず、価値表に記載されている。BHはアパート，LHはオフィス，IHとIBは産業を示している。それぞれの最初の数字が総標準価値，後の数字が減少率である。

表6は，BH450/70の表である。個々のアパートの総価値が総賃貸料，価値年，土地価値率（地価/建物の年間賃貸料）によって決定される。例えば，価値年1950—1959，土地価値率1.0—1.9，総賃貸料91,000—95,000クロノールのアパートの評価価値は，450,000クロノールである。

表7は，IH500/80の表で，1㎡あたりの評価総賃貸料を表している。これは，建物のタイプ，水準，価値年によって決定される。さらに表8は，IB4.0の表であるが，総資本化要因を示している。これは，土地価値率と価値年によって決定される。産業の総不動産価値は，この両者，評価総賃貸料と総資本化要因とを乗じることによって，算定される。

#### (6) 不動産の申告

現実の評価は，財産所有者によって提出された財産税申告書の情報に基づいて行われる。したがって，不動産評価の作業は，財産所有者が財産申告書を提出した後に行われる。1981年の一般的評価<sup>(19)</sup>では，その提出期限は，1980年9月18日であった。現実の評価作業は，1980年10月5日に始まった。それまでに，不動産評価局は，価値表，地価地図，税申告書などの評価のための素材を，県行政局から受け取っていた。

申告書は，地方税務署から不動産評価局まで運ばれた。局は，価値形成要因の大きさ，ポイント価値などを特定して，その地区の全ての財産の価値を決定した。これは記録され，通知が，1981年4月15日までに所有者に送られた。この所有者への通知は，評価に係わるあらゆる要因を含む。

所有者が再検討を請求できるのは，1981年5月11日までであった。局が別の決定を下し，その全作業を終えたのが，6月5日であった。

1988年の不動産の評価に際しては，コンピューターが利用された。所有者は，地方税務署（全国で120ある）に財産税申告書を提出する。地方税務署で申告

表6 アパートの価値表 (LH450/70)

総賃貸料	価値年															
	1930より前				1930～1949				1950～1959				1960～1969			
	土地価値率															
	0.0～0.9	1.0～1.9	2.0～2.9	3.0～(4.5)	0.0～0.9	1.0～1.9	2.0～2.9	3.0～(4.5)	0.0～0.9	1.0～1.9	2.0～(2.9)	0.0～0.9	1.0～1.9	2.0～(2.9)		
(25)～29	145	160	190	220	155	170	190	230	160	190	210	170	190	210		
30～32	160	190	210	250	175	200	230	260	180	210	230	190	210	240		
33～35	165	190	220	260	180	210	230	280	190	220	250	200	220	260		
36～38	175	200	230	280	190	220	250	290	200	230	270	210	240	270		
39～41	190	210	250	290	200	230	260	310	210	240	280	220	250	290		
42～44	190	220	260	310	210	240	280	320	220	250	290	230	270	300		
45～47	200	230	280	330	220	250	290	350	230	270	310	240	280	320		
48～50	210	240	290	340	230	260	300	360	250	280	320	250	290	330		
51～55	220	260	310	370	240	280	330	390	260	300	350	280	310	370		
56～60	240	280	340	400	260	300	350	420	280	320	380	300	340	390		
61～65	250	300	360	430	280	320	380	450	300	340	410	320	360	420		
66～70	270	320	380	450	290	340	410	475	320	370	430	330	380	450		
71～75	280	330	400	475	310	360	430	525	330	390	450	350	410	475		
76～80	290	350	420	500	320	370	450	550	350	410	475	370	430	500		
81～85	300	360	440	525	330	390	475	575	360	420	500	380	440	525		
86～90	310	370	450	550	340	400	475	575	370	440	525	400	450	550		
91～95	320	380	475	575	350	410	500	600	380	450	525	410	475	550		
96～100	320	390	475	575	360	430	525	625	400	475	550	420	475	575		
101～110	330	400	475	600	370	440	525	625	410	475	575	440	500	600		
111～120	330	410	500	600	370	450	525	650	420	475	575	450	525	600		
121～130	340	410	500	625	380	450	550	650	430	500	600	450	525	625		

1) 土地の価値を含む。1969年までの総賃貸料130,000クロノール以下の建物の価値表

2) 土地価値率=地価/建物の年間賃貸料

資料) National Tax Board



表7 産業用不動産の評価総賃賃料 (I H500/80)

(クロノール/㎡)

生産用 土地・ 建物	水準	価値年							
		1955より前	1955～64	1965～69	1970～74	1975～79	1980～84	1985～89	1990～94
	超簡素(12点まで)	260	295	305	340	380	410	435	470
	簡素(13～19点)	290	355	365	405	445	485	530	570
	標準(20～26点)	295	375	400	450	500	545	590	635
	高級(27点以上)	—	385	420	475	530	580	635	690

事務所	簡素	385	425	430	475	525	570	615	660
	標準	440	505	510	565	630	685	740	795
	高級	—	650	655	725	800	870	940	1015

商店	超簡素	135	165	165	180	210	235	265	295
	簡素	160	200	210	240	265	300	335	370
	標準	220	280	300	335	375	415	455	500
	高級	290	365	395	445	500	550	605	660
	超高級	—	415	445	510	575	635	695	755

資料) National Tax Board

表8 産業用不動産の総資本化要因 (I B4.0)

土地価値率	経済的残存年数10年以上								経済的 残存年数 10年未満
	価値年								
	1955より前	1955～64	1965～69	1970～74	1975～79	1980～84	1985～89	1990～94	
0.0～0.9	3.6	3.7	3.8	3.9	4.0	4.2	4.2	4.2	2.4
1.0～1.9	4.1	4.2	4.3	4.4	4.5	4.7	4.8	4.8	3.0
2.0～2.9	4.5	4.6	4.8	4.9	5.0	5.2	5.2	5.2	3.6
3.0～	5.0	5.1	5.2	5.3	5.5	5.7	5.7	5.8	4.1

資料) National Tax Board

書に基づいてコンピューターで評価額が決定される。コンピューターには、あらゆる計算方法が記憶させられている。算出された評価額は、地方税務署から地方税局(全国で330ある)へ送られる。

### おわりに

スウェーデンの所得・資産課税は、基本的に、公平原則を貫き、高い所得再配分機能を持っている。それは、課税所得が源泉所得から構成され、その源泉に、不動産からの所得、キャピタル・ゲイン、資本所得が含まれ、これらが総合課税の課税ベースに算入されることによる。また、所得税を補完するものとしての純資産税、住宅の取得等に係わる所得再配分のために導入された不動産国税など、資産からの所得ないし資産に対して、勤労所得よりも重い税が課せられていることに表れている。

スウェーデンの不動産関係諸税の1つの特徴は、その申告書の提出から評価額の決定までの過程が、相対的に簡潔明瞭なことである。申告書そのものも単純明快で、納税者には記入し易くなっている。申告書の情報に基づく評価額の計算も、地価地図と価値表によって、誰にでも簡単に行うことができる。

租税制度を簡素化するには、いくつかの理由がある<sup>(20)</sup>。第1は、人々が、理解し易い制度を要求する権利を持っていることによる。もし税制度が、理解できないほど複雑であれば、多くの人々は、彼らの生活に対する税の効果について発言する機会を失うことになる。第2は、不必要な官僚主義と納税・徴税費用を避けることである。第3に、複雑な税制度は不公正に導く。高所得者は専門家を雇い入れて控除とループホールから利益を最大限享受できるが、中・低所得層はそれができるほどの余裕がない。各種の複雑な所得と資産を有する企業や高所得者は効果的な税に関する監督を受けないが、普通の給与所得者は詳細にチェックを受ける。税に関して同じ扱いを受けない。第4に、複雑な税制度は、人々の信頼を得られない。人々は税制度が効果的でないに疑い、その結果、税モラルの低下に導くことになる。

スウェーデン税制のもつ最大の問題点は、支払い利子控除を主内容とする赤字控除が、課税ベースを著しく侵食していることである。このことによって、第1に、税収入がその分だけ著しく減少する。第2に、資産所有者が税制上有利となり、多くの資産家は借入れによって資金調達して資産を購入することになる。第3に、富の公正な配分を妨げ、所得再配分上の歪みをもたらす。この赤字控除の改革について、これまで、ロディーン、リンデンクローナが、提案

を行ってきた。また、1983—5年の改革によって、赤字控除が50%に制限された。現在、1990年代の大規模な税制改革に向けて、改革案が検討されている。この他に、課税ベース問題として、純資産課税における負債の控除、キャピタル・ゲイン課税における保有年数による所得算入率の大きな差、などにも問題がある。

第2の主な問題点は、不動産に関係する税制度が、やや複雑すぎることである。不動産の評価が相対的に明確であること、そしてその評価額が不動産関連諸税の共通のベースになっていることは、スウェーデン税制の大きな利点であると考えられるが、このベースに基づいて課税される税の制度が、控除制度や課税所得・資産への算入率等の点で、多岐にわたるように思われる。この問題点も、赤字控除と併せて、公平原則を貫きつつ、より簡素な税制度へと改革されるであろう。

不動産関係税の土地・住宅政策上の位置付けについては、他稿に譲ることにする。

## 註

- (1) The Ministry of Finance "The Swedish Budget 1988/89", p.9.
- (2) 丸尾直美「スウェーデンの経済と福祉——特徴と問題点」, 社会保障研究会編『スウェーデンの社会保障』, 1987参照。
- (3) "Year book of Nordic Statistics", 1987, p.296.
- (4) Axel Hadenius "A Crisis of the Welfare State? ——Opinions about Taxes and Public Expenditure in Sweden——", 1986. この著作については、『高知論叢』第31号, 1988年3月, に紹介論文を掲載した。
- (5) Comment by Leif Mutén to Claes Ljungh, ed. by Joseph A. Pechman, "World Tax Reform——A Progress Report", 1988, p.211.
- (6) スウェーデン税制については、飯野靖四氏が、その概略を紹介している。例えば、スウェーデン社会研究所編『スウェーデンハンドブック』1987, 所収の同氏の論稿、「租税制度と財政——大きな政府とその財政」がある。
- (7) スウェーデンの土地政策並びに都市計画については、加藤晁・今井一夫『スウェーデンの都市計画』1979, の中で詳しく紹介されている。
- (8) Göran Grosskopf "The Swedidh Tax System", 1985, p.10.
- (9) Sven-Olof Lodin "Progressive Expenditure Tax-an Alternative?", 1978,

- The Swedish original title "Progressiv utgiftsskatt-ett alternativ?", 1976.
- (10) Gustaf Lindencrona 'Inflation-Adjusted Taxation and Index-Linked Loans', "Scandinavian Studies in Law", 1983.
- (11) Claes Ljungh 'Sweden', J.A.Pechman ed. "World Tax Reform — A Progress Report", 1988.
- (12) 利潤配分税は、賃金税と共に、労働者基金の財源となる。これは、一定額以上の「真の利益」に対して20%の税率で課税される。
- (13) *op. cit.*, "The Swedish Budget 1988/89", p.53.
- (14) *ibid.*, p.54.
- (15) Stellan Dahlgren "A fiscal history of Sweden", p.11
- (16) Lincoln Institute of Land Policy "Real Estate Assessment in Sweden", p.4.
- (17) 国税庁の資料による。以下、特に断わりのない限り、国税庁の資料と同庁での聞き取りに基づいている。
- (18) *op. cit.*, "Real Estate Assessment in Sweden", p.17.
- (19) *ibid.*, p.6.
- (20) *op. cit.*, Claes Ljungh, p.199.