

# 平成23年度税制改正に関する租研意見

平成 22 年 9 月 3 日

社団法人 日本租税研究協会

# 目 次

I. はじめに .....	1
II. 税制改革の基本的視点 .....	2
III. 所得税 .....	4
IV. 相続税 .....	6
V. 法人税 .....	6
VI. 国際課税 .....	8
VII. 消費税 .....	9
VIII. 地方税 .....	10
IX. その他 .....	13

# 平成 23 年度税制改正に関する租研意見

平成 22 年 9 月 3 日

社団法人 日本租税研究協会

会長 今井 敬

## I. はじめに

わが国の経済は、リーマンショック後の大幅な景気後退から脱し、徐々に持ち直しつつあるが、未だ自律的な回復には至っていない。新興国向け輸出にけん引され、一部に生産の回復や企業収益の改善も見られるが、一方でデフレは解消されておらず、雇用情勢も依然として厳しさが残っている。先行きについても、世界的な金融資本市場が不透明であることや世界経済が不安定であること等のリスクが存在している。

このような足元の経済問題に加え、わが国はその根底に多くの構造的な問題を抱えており、将来に対する先行きへの不安や懸念が、社会・経済全般に閉塞感を生んでいる。

構造的問題の第一は日本経済、産業の行き詰まりである。長年の低成長等により世界におけるわが国の経済的地位は著しく低下している。経済が活性化しなければ、投資も進まず、雇用も生まれず、そして財政も改善されない。全てが負のスパイラルに陥り、問題を深刻化させる。ここから脱却するためには、経済活動のグローバル化時代にふさわしい成長戦略の策定とその実現に、官民を上げて早急に取り組んでいく必要がある。

第二は少子・高齢化の急速な進行である。少子化傾向に歯止めがかからず、高齢化の進行が社会構造に様々な影響を及ぼしている。また社会保障費用の膨張によって、社会保障の持続可能性に国民の不安と懸念が高まっている。有効な少子化対策の着実な実施と持続可能な社会保障制度の構築により、国民の不安を取り除く必要がある。

第三は巨額の債務を抱える財政構造である。わが国の国・地方の長期債務残高は、平成 22 年度末には 862 兆円（対 GDP 比 181%）と見込まれており、世界の主要国の中では、けた外れの財政赤字国となっていることは周知のとおりである。このことは、将来世代へ負担を先送りし、世代間の不公平を著しく拡大するだけでなく、財政運営の弾力性が失われることによって国民に真に必要な公共サービスを供給できないという事態にも陥りかねない。また、巨額の公債発行は金利の上昇を招き、個人・企業の債務負担の増加や資金の不足を引き起こし、国民生活や経済全般に重大な悪影響を及ぼす恐れがある。財政再建に向けた改革案とそのスケジュールを早急に提示し、実行に移すことにより、内外の信認を得ることが強く求められている。

これらの問題を解決するためには、成長戦略と財政の健全化、社会保障制度の改革等を一体的に推進する必要がある。そのためにも、行財政におけるあらゆる面での力強い改革が求められる。また、改革の遅れは事態を更に悪化させるため、その実行へのスピードが求められている。

成長戦略と財政の健全化、社会保障制度の改革等の一体的改革が求められている中で、税制の改革は、重要な役割を担っている。公平・中立・簡素といった租税の基本原則はもとより、上で述べた構造問題を正面からとらえ、国民の力、民間の活力を活かす、今の時代にふさわしい税制を早急に構築することが強く望まれている。そのためにも、消費税を含む抜本的な税制改革の早期実現が不可欠である。

以上のような基本認識を踏まえて、ここに中長期的な改正を含めた平成 23 年度の税制改正について、当協会の意見をまとめた。

## Ⅱ. 税制改革の基本的視点

### 1. 経済活力の視点

国民にとって、雇用があり、そして所得が確保されることが、安心の大前提である。そのためには、社会のソフト・インフラである税制においても経済活力を増大させるという視点が不可欠である。とくに、少子・高齢化の進行によって潜在成長率が弱まるとも言われているわが国において、成長のエンジンである企業の活性化により投資や技術進歩を推進し、雇用、配当等を通して、国民の豊かさと自律的な成長へと繋がる「正のスパイラル」を実現することが最優先すべき課題である。そのためには企業をはじめとした経済主体のダイナミズムを回復・強化する必要がある。国民一人一人あるいは企業がその活力と能力を存分に発揮できる税制の構築が求められる。また、経済活力の強化を通じた税源の育成とそれによる税収増加は財政健全化にも貢献することになる。

とくに、グローバル化の進展によって国境を越えた企業活動が活発に行われるなか、国際競争力の強化が企業活動にとってきわめて重要であり、わが国の租税制度が企業の国際競争力を確保・強化するものでなければならない。

### 2. 財政の健全化の視点

未曾有の財政赤字を抱えるわが国において、財政健全化は喫緊の課題である。加えて、超高齢社会への移行にともなう社会保障費の増加にも備えなければならない。こうした課題の解決に際しては、まずは民でできることは民に移行し、効果の乏しい政策は廃止するなど、徹底した行財政改革を断行することは当然であるが、歳出削減のみで、財政健全化を達成することは困難である。

わが国においては財政活動による国民の「受益」が「負担」を大きく上回っており、長期に渡ってこの差を将来世代への負債として積み上げている。このような財政規律の欠如は到底許されるものではない。国民は、現在の受益の維持を求めるのであれば、国際的にも低い「負担」の増加を受け入れなければならない。

また、「歳出削減が済むまでは、税制改革をすべきでない」といった先送り論はもはや許されないほどの厳しい状況に至っている。よって、政策の根幹を成す、消費税を含む抜本的な税制改革について、早期に制度設計と工程表を国民に提示し、実現の目処を付ける必要がある。

この場合、これ等の改革は、「社会共通の費用」として国民が税負担を広く分かち合うこととなるので、政府においては、歳出削減、財政規律確保への強い姿勢を国民に示し、納得を得るための努力と説明責任を果たす必要があることはいうまでもない。

### 3. 税制基本原則の視点

どのような時代にあっても、税制は公平・中立・簡素という基本原則を満たさなくてはならない。まず、国民が納得して税を納めるためには、税負担が担税力に応じて適正に配分されるという公平性の確保が不可欠である。また、税制の仕組みは、納税者の事務負担や納税コストができるだけかからないように、簡素で理解しやすい制度でなくてはならない。

将来的に税負担が増加するわが国にあっては、これらの基本原則を踏まえて制度を改正していくことが、国民の支持を得るための必要条件である。

なお、税制改正に当たっては、納税者が納得する様に十分に説明責任を果たすとともに、改正の内容や手続きが国民にとって透明で、わかりやすいものとするのが、政府に課せられた責務である。

### 4. 地域主権改革と地方税改革の視点

地域主権改革は国と地方の役割分担を明確にするとともに、地方財政の規律を強化し責任をとらせた行財政運営を実現するものでなくてはならない。また、社会保障など地方行政を安定的に運営するためにも、地方消費税の充実など、税源の偏在性が少なく、税収が安定的な地方税体系を構築するなど、地方税の抜本的な改革に向けて、早急に道筋を提示すべきである。

### 5. 抜本的な税制改革の基本的方向

当協会としては、成長戦略と財政の健全化、社会保障制度の改革等を一体的に改革するためには、これまでも主張してきたように、「安定財源の確保」と「経済活力の強化」をキーワードとして、抜本的な税制改革によるあるべき税制の構築が必要であると考えている。

提言の骨子は、次のとおりである。

- ① 持続可能な社会保障制度の安定財源を確保するため、消費税を引き上げ、安定的でバランスのとれた税体系を目指す。
- ② 所得税は、所得再分配機能を有する重要な基幹税であり、累次の改正によって失われてきた役割の回復を図る。
- ③ 法人税（国税＋地方税）は、成長戦略の実現、国際競争力の確保・強化のため、実効税率の引下げ等により、国際的調和が取れた税制とする。
- ④ 地方税は、応益原則を明確にし、安定財源確保に向け、国税と地方税のあり方（地方消費税、地方法人2税等）を含めた抜本的改革を行う。
- ⑤ 納税環境整備として、社会保障・税共通の番号制度は、消費税を含む税制の抜本改革における基盤となる必要不可欠な制度であり、実現に向け取り組むべきである。

### Ⅲ. 所得税

#### 1. 税収調達機能と所得再分配機能の回復

所得税については、これまでの税制改正や経済対策等により、税率の引き下げ、その適用範囲の拡大、各種控除の拡充による課税最低限の引き上げなどが行われてきた結果、税収調達機能とともに所得再分配機能も弱まっている。今後の日本を支える税制の体系としては、超高齢社会に向けて、社会保障への安定的な財源確保に向けた消費税の引き上げにより、景気に左右されない安定性を確保すると共に、一方で所得税の税収調達機能を視野に入れ、累進税率構造を持つ所得税の機能を回復することにより、景気に対する自動的な伸縮性や所得再分配機能をも併せて確保することが可能となる。このように、消費税と所得税を両輪としたバランスのとれた税体系を構築することが望ましい。

所得税の基幹税としての役割を再度認識し、累進税率構造や課税ベースを見直し、その機能の回復を検討すべきである。

#### 2. 負担偏在の是正と伸縮性確保

全体の納税者の内 10%以下の税率が適用される者の割合は、わが国の場合約 80%（平成 19 年度予算ベース）に達しており、アメリカ（27%）、イギリス（15%）、フランス（39%）に比べきわめて高くなっている。このように、わが国の所得税は、負担が中高所得層に偏る特異な構造となっている。また税率構造のフラット化の影響もあって、所得の増減に伴う税収の自動伸縮の機能が低く、今後経済が成長し所得が伸びても税収があまり反応しない構造となっている。着実な経済成長を目指すわが国において、今後の財政運営に適切に対応するためにも所得税の伸縮性を回復する必要がある。それは同時に、所得税が持つ所得再分配機能を強化することにもつながる。そのためには、低税率適用の所得ブラケット幅の縮小など累進税率構造の見直しを検討すべきである。

なお、低所得者、子育て勤労世帯に対しては、給付も含めた負担の在り方に配慮する必要がある。

#### 3. 諸控除の見直し

##### 3-1 所得控除と税額控除

人的控除については、税負担の公平性、中立性、税制の簡素性の観点から、税額控除制度への転換等を含めて見直すべきである。

少子化対策の一環として、「子供手当」が開始されるのと並行して、平成 22 年度改正において、「所得控除から手当へ」等の観点から、扶養控除については、15 歳以下の年少扶養控除が廃止、「高校の実質無償化」に伴い、16～18 歳までの特定扶養者に対する上乘せ分が廃止された。しかし、少子化対策は日本における喫緊の課題であり、現金給付としての「子供手当」の在り方、保育サービス等の現物給付の手段、税制における対応も含め、子育て支援の総合的な制度設計を急ぐべきである。総合的な取り組みがなければ、各施策の整合性が損なわれ、十分な政策効果は見込めない。

### 3-2 給与所得控除

給与所得に適用される現行の給与所得控除は、個々の被用者には特有の事情が存在するにもかかわらず、すべてに一定の方式を適用し算定している。雇用や勤務の形態が多様化している今日、給与所得控除を勤務の実態に即したものに変わっていくとともに、職務上の経費として認められる特定支出控除の対象範囲の拡大によって申告の可能性を多くするなど、柔軟化を図る必要がある。

また、給与所得控除は「勤務費用の概算控除」に加えて、被用者特有の事情に配慮した「他の所得との負担調整のための特別控除」の要素を含むものとしてみなされているが、こうした措置を講じることの是非についても、所得捕捉格差問題とともに検討する必要がある。

なお、現行制度では高所得者層の給与所得控除は比例的に青天井となっていることから、制限を設定する必要がある。

### 3-3 高所得階層の公的年金控除の見直し

年金については拠出面では社会保険料控除、給付面では公的年金等控除によって、拠出・給付の両面で課税がなされないよう配慮されている。

年金課税については拠出時非課税・給付時課税の原則を取り入れるとともに、高齢者を一律に弱者と見なし優遇する制度、特に、高所得者の公的年金等控除等について見直しを検討すべきである。少なくとも、現行では青天井となっている高所得層の年金控除については制限を設定する必要がある。

## 4. 給付付き税額控除

課税最低限以下の低所得者に対して税額控除できない分を給付するという給付付き税額控除制度が、若年層を中心とした低所得層支援、子育て支援、就労支援、消費税の逆進性緩和といった種々の視点から提案されている。すでに導入している国もあり、わが国においても検討すべき重要な仕組みの一つであると思われる。しかし導入に際しては、目的の明確化と、目的にあった制度設計を行うとともに、既存の給付制度との整合性について十分な事前の検討が必要である。また、導入に当たって、給与、利子、配当等の申請者の所得情報を随時入手し申請者からの自己申告情報とのマッチングを行うための社会保障・税共通の番号制度の導入等、正確な所得把握を行うことによって、不正受給、過誤支給を発生させないことが重要である。

## 5. 金融所得課税の一元化

現下の厳しい経済社会情勢を踏まえ、上場株式等の譲渡益・配当に対する軽減税率(10%)は、平成23年末までで、原則20%の本則税率の適用は平成24年1月からである。それに合わせて少額の上場株式等投資のための非課税措置が、平成24年から3年間の期限付きで措置されたところである。平成23年度改正において、公社債の利子及び譲渡所得に対する課税方式を申告分離課税とする方向で見直すことが検討される方針が(平成22年度改正で)示されるなど、金融所得課税の一元化について進展が見られた。

今後、日本経済の活性化、資本市場の育成等の見地から損益通算の範囲の拡大（株式譲渡所得と利子所得との損益通算等）をさらに着実に進めるべきである。

## **IV. 相続税**

### **1. 相続税と富の社会還元**

相続税は、富の社会還元の役割を持つ重要な税である。バブル期の地価急騰に伴い、基礎控除の引上げ、税率の見直しなど相続税が大幅に緩和されたが、その後の地価下落にもかかわらず基礎控除等の見直しが行なわれなかったため、相続税の課税割合（課税対象被相続人数の死亡者総数に占める割合）が4%程度まで減少するなど、相続税による富の再分配機能が低下している。

### **2. 基礎控除の引き下げ等**

このような相続税を巡る環境の変化等から、基礎控除額（5,000万円に相続人1人当たり1,000万円加算した額）については、地価の下落に対応して引下げ、相続税の資産格差の是正とともに、富の社会還元の回復を図るべきである。

また、個人所得税の累進構造の見直しが検討される場合には、相続税における税率構造についても併せて検討されるべきである。

## **V. 法人税**

### **1. 企業の活力を強化する税制の構築**

法人税制は、この10年、税率の改正、組織再編税制の創設、連結納税制度の創設、研究開発投資減税、会社法に対応した税制の整備、減価償却制度の見直し、資本に関する取引等税制の創設等、企業活力強化の観点から大きな改正が行われてきた。しかし、国際経済社会の急激な変動や、グローバル化が急速に進展する中で、取り組むべき課題が多く存在している。

法人（企業）は個人の所得（雇用、配当）を生み出し、投資により生産性を向上させる経済成長のエンジンである。とくに、経済のグローバル化と国際競争の激化の中で、わが国企業は生き残りをかけ、国内市場に限らず海外市場においても懸命に事業活動を展開しており、こうした企業の国際競争力を強化し、その活動が経済成長のエンジンとして十分な機能を果たすことが重要である。また、国内投資環境を国際的に魅力あるものとして外国からの投資を受け入れ国内経済の活性化を図ることも必要である。税制は日本経済の国際競争力強化のソフト・インフラであり、国際的にイコルフットィングな制度とすべきである。

法人税の引下げを含む成長戦略を実現することは、投資、雇用、配当等を通して、その成果のほとんどは国民に帰着し、そして更なる成長へと繋がる。こうした「正のスパイラル」への軌道に乗せることが、現在、わが国が抱える多くの構造的問題への解決策である。

法人税制の改正に際して、今後の財政構造の改善を視野に入れることも必要である。その視点からも、法人税の負担軽減により、経済成長を達成し、税源をより大きく育てることによって、財政構造の改善を図る道を目指すべきであり、法人税制の改正は成長戦略の実現を



最優先させなければならない。なお、既存の制度・対策についても、変化に即して適切かつ迅速に見直しを図る必要がある。

## 2. 法人実効税率の見直し

わが国の法人課税の実効税率(平成22年1月現在)は、40.69%(国税:27.89%、地方税:12.80%)と米国(40.75%)と共に突出している。ヨーロッパ諸国は、イギリス28.00%、フランス33.33%、ドイツ29.83%、またアジア諸国は、中国25.00%、韓国24.2%(平成22年22.0%)と比較して、日本は大幅に高い税率水準となっている。なお、国際競争力を強化する観点からは、法人税負担のみならず、社会保険料を含む企業の負担全体を視野に入れる必要があるとの意見がある。しかし、日本企業が競合しているのは、北欧諸国ではなく、主に東アジアを中心とした新興国等である。

また、グローバル化、競争の激化、各国の法人税の引下げ等により、法人税の企業行動への影響はより高まっていると考えられる。たしかに、企業活動に影響を与える要因は法人税だけではない。しかし、企業活動に影響を及ぼす主要な要因である人件費、原材料の調達コスト、市場の成長性等については、日本は不利な状況にある。このような中で、日本企業が、海外の競合企業に対して競争力を保持し、また、外国企業の国内への投資を呼び込むためにも、法人実効税率を引下げ、国際的な税率格差を解消する必要がある。

特に、政府が目指すアジア経済戦略において日本を「アジアの拠点」とするためにも、日本の法人税率の引き下げは日本の事業環境の魅力を向上させる環境整備の中核の一つとなるものであり、アジアの成長とともに日本の経済成長に結びつけるべきである。

## 3. イノベーションと政策税制

少子化にともなう人口減少により労働力人口が減少していくわが国経済において、経済の持続的な成長力を強化するためには、生産性を向上させることが不可欠である。したがって、イノベーションの重要性はさらに高まっており、最先端の技術分野や環境関連産業等の戦略分野における技術改革、研究開発、技術開発を促進することが不可欠である。したがって、既存の政策税制については見直すべきものは見直しつつ、わが国の競争力向上や経済の活性化に真に有効な措置については、積極的に展開すべきである。

## 4. 企業会計基準の国際会計基準への統一化と法人税制

国際会計基準については、企業会計審議会が、国際会計基準に関する中間報告(平成21年6月)を公表し、平成22年3月期より国際財務報告基準(IFRS)の任意適用を認め、平成24年目途にIFRSの強制適用の判断を行うなど、IFRSに統一する動きが急速に進展している。

国際会計基準は、投資家向けに国際的に比較可能な情報提供を目的とした上場企業の連結財務諸表に用いられる基準である。一方、法人税制は個別財務諸表と密接不可分の関係にあるが、この連結財務諸表と個別財務諸表との関係については、中間報告では「連結先行」の考え方が示され、また経済産業省企業財務委員会中間報告書では、「連単分離」の考え方が打

ち出されるなど、関係機関において議論が進んでいる状況にあつて、個別財務諸表の取り扱いが明確ではない。

法人税制と個別財務諸表に係る企業会計とは、それぞれ固有の目的や経済社会における役割を持っていることから、両者の乖離が生ずることは当然のこととしても、両者は、できる限り調和を維持していくべきである。

今後とも、法人税制においては、企業会計の国際化への急速な進展に伴い、個別財務諸表に係る企業会計基準が変更される場合においても、現行の税制上の措置が適用されなくなるなど新たな課税上の負担が増加することがないように、また、企業が過大な事務負担を負うことがないように、確定決算主義を基本としつつ、柔軟に対応すべきである。

## 5. 連結納税制度

平成 22 年度税制改正に伴い、連結納税制度が普及しやすい緩和措置が取られたところであるが、連結納税制度がさらに普及・拡大し、日本経済の発展に資するように、さらに次の点について、企業運営の実態に即して改善を行うべきである。

- ① 連結子会社の連結前欠損金の持ち込み制限の廃止
- ② 連結納税の開始に伴う資産の時価評価の廃止、除外要件の緩和

## 6. その他

### 6-1 欠損繰戻還付の復活等

法人税における欠損金の繰戻還付・繰越控除制度は、課税負担を平準化し、経営の中長期的な安定性を確保するうえで重要な制度である。現在、適用が凍結されている大企業についても欠損金の繰戻還付制度について凍結措置を解除するとともに、繰戻期間の延長を行うべきである。さらに、欠損金の繰越控除期間は平成 16 年度改正において 5 年から 7 年に延長されたものの、アメリカ (20 年) やイギリス、ドイツ (ともに無制限) に比べると依然として短くなっており、これを延長すべきである。

### 6-2 受取配当の益金不算入の見直し

関係法人以外の法人に係る受取配当については、二重課税防止の観点から全額益金不算入とすべきである。

また、関係法人及び関係法人以外の法人の受取配当に係る負債利子控除を撤廃すべきである。

## VI. 国際課税

### 1. 租税条約改正の推進

政府において租税条約改正が積極的に行なわれているが、経済のグローバル化が進展する中、日米租税条約のような租税条約は不可欠であり、経済交流が一層拡大するように環境整備を図ることが重要な課題となっている。そのためには、他の租税条約についても、引き続き早急に改定すべきである。特に、経済関係が強まっているアジア諸国や今後投資交流の活発化が見込まれる国々との条約改正・締結交渉の推進を期待する。

外国子会社配当益金不算入制度の創設を受けて、各国との租税条約による源泉税率などによる影響が大きい。租税条約を推進するなかで、資本交流の促進による負担軽減の措置が重要である。

## 2. 外国税額控除制度の見直し

国際的な二重課税回避のための外国税額控除に関して、わが国は国別限度額方式や所得項目別限度額方式ではなく、一括限度額方式を採用しつつ、控除枠の彼我流用を防止する措置を講じているところである。日本企業の海外進出先が極めて多数に上っている状況下で国別限度額方式や所得項目別限度方式を採用することは、納税者・課税当局双方にとって事務負担が膨大なものになるとともに、企業活動のグローバル化の推進の障害となるおそれがあることから、現行の一括限度額方式を維持すべきである。

国際的な二重課税をよりの確に排除するため、昭和 63 年に 5 年から 3 年に短縮された控除限度超過額・控除余裕額の繰越期間を延長すべきである。

## 3. 移転価格課税の改善

移転価格課税については、運用の明確化を図るための事務運営指針の改正や事例集の公表等制度・運用面での一部改善がなされたものの、依然として不十分であり、今後とも、移転価格課税の透明性や予測可能性を確保する観点から、無形資産の取扱いや新たに制度化された価格算定文書の明確化を含め、企業の実態を踏まえたガイドラインの充実等適正な運用に一層取り組むべきである。

また、A P A（事前確認制度）は、移転価格課税リスクを事前に回避することができるが、一方では処理の長期化や事務負担の増大となるので、A P A 手続きの明確化（定型化）を図り、申請企業の事務負担の軽減と処理促進を図るべきである。

個別の案件を迅速に処理するためにも、国税局の A P A 審査担当者の増員など相互協議体制の強化を進めるべきである。

また、相互協議が一定期間に合意されない場合には、仲裁手続が可能となる制度を導入すべきである。

なお、国外関連者の定義が現行では 50% 以上の出資となっているが、支配権を明確にするために、これを 50% 超に見直すべきである。

## Ⅶ. 消費税

### 1. 安定的かつバランスの取れた税体系における位置付け

財政は大幅な赤字であり、社会保障をはじめとした財政活動の多くを将来世代へのツケで実施しているといっても過言ではない。また、社会保障費が今後の高齢化の急速な進行にともなって増加することは確実であり、負担を社会全体で広く分かち合う安定的な財源を早急に確保する必要がある。安定的でバランスのとれた税体系を実現するためにも、消費税の税率引き上げで対応すべきである。

なお、税率引き上げに際しては、国民の十分な理解を得ることが不可欠であり、社会保障費

も含めた徹底した行財政改革を並行して行う必要はあるが、歳出削減のみで費用を捻出することが困難なことが明らかとなっており、財政赤字の更なる拡大を防ぐためにも、速やかに制度設計（税率、時期等）を国民に示し、早急に実現への目処を付ける必要がある。

## 2. 公平性・透明性の向上

これまで、事業者免税点の引下げ、簡易課税制度の適用上限の引下げ、総額表示の義務付け等の改正が行われ、税の透明性・公正性は高まったと考えられるが、今後もさらに、簡易課税制度の見直し等仕組みの改善を行うべきである。

わが国の消費税は、取引慣行や納税者、税務関係者の事務負担に配慮した結果、帳簿方式が採用され、各事業者が税務署に納める税額は帳簿に基づいて計算されることになっているが、今後の税率引上げに当たっては、消費税額の正確な計算のためにも、納税義務者の事務負担に十分配慮したうえで、インボイス方式への移行を検討すべきである。

## 3. 消費税の使途

消費税の使途を社会保障費に限定することについては、財政の硬直化につながる可能性があること、また、今後、社会保障以外の分野でも消費税の役割が増大する可能性等を考えるなら、一般財源とすべきである。

しかし、国民の将来への不安感がある状況下において、そのまま国民の社会保障に還元されることが明確になり、受益と負担が直接結びつき国民の理解が得られやすいという面もあって、消費税の使途を限定することも現実的な対応と考えられる。なお、国民が消費税の負担増の前提として使途の限定化を選択する場合には、その使途の国民への説明責任を果たす等透明性を確保するなど弊害を防止する措置を講じることが重要である。

## 4. 逆進性への対応

消費税率の引上げに際しては「逆進性緩和策が必要」とする考えがある。しかし、消費に広く薄く負担を求めることによって、税の中立性や簡索性を強化するという消費税導入の特質を踏まえるならば、複数税率制の採用には慎重であるべきであり、出来る限り単一の税率を維持すべきである。軽減税率の採用によって所与の税収を得るためには標準税率を更に高めなくてはならないことも考えれば、逆進性緩和策としては複数税率のみではなく、低所得階層への配慮として、社会保障などの歳出面での措置や所得税における給付付き消費税額控除も含め検討すべきである。

# VIII. 地方税

## 1. 地域主権改革と地方税改革

地方の財政責任をともなった地域主権社会を実現するためには、行政サービスにおける受益と負担の連動を強める必要がある。そのためにも、地方税改革に当たっては、地域行政サービスの費用をその受益者が広く負担する応益原則を明確にすべきである。

現行の地方税制を見ると、法人課税の比重が大きくなっている。地方財政支出が福祉サー

ビスをはじめとした対個人向けの割合を高めていることを考慮するなら、地方税負担の比重を法人から個人に移すことが、財政責任をともなった地域主権社会を実現するためにも不可欠である。

また、現行の法人課税においても、法人住民税の法人税割や法人事業税の所得割等は応益負担といえるか疑問である。それ以外の税目についても応益原則に照らして総点検を行い、応益に即した制度の再構築を行う必要がある。

さらには、地方法人2税の税収は、偏在度が高く地域間の財政力格差を生じさせていることから、地方税改革に当たっては、応能負担の部分は国税に移譲し、一方で地方消費税を充実・強化する等、国税と地方税のあり方を含めて、地方行政サービスを提供するための安定財源確保に向けた、抜本改革の姿と道筋を早急に描くべきである。

## 2. 住民税

個人住民税については、所得割の比例税率化によって応益課税としての性格をより強く持つものとなったが、地方の基幹税として今後さらに拡充を目指すべきである。とくに個人住民税均等割については、地方財政支出が増大したにもかかわらず税率の引き上げは小幅であったために、その役割がきわめて限られたものになっており、「負担分任」の原則を強化するためにも、税率の引き上げが必要である。

法人住民税については、大都市では重要な財源となっているが、均等割が地域における「会費」的な役割を果たしているのかどうか、法人税割が利益法人にしか課税されていないことが望ましいのかどうか等の点を踏まえ、他税への整理統合や国への移譲を含めた検討を行うべきである。

少なくとも、現行の法人住民税が存続する間は、欠損金の繰戻し還付制度、外国税額控除の控除未済額の還付制度、連結納税制度の適用を実施すべきである。

## 3. 事業税

企業に対する応益課税であるとして、法人事業税において外形標準課税が一部導入されたものの不十分である。現行の外形標準課税制度は、課税法人を資本金1億円超としたために、適用対象は大企業に限られている。行政サービスを受益している企業が応分の負担をするという応益課税の観点から、一定の配慮を行った上で、中小法人にも適用対象を拡大すべきである。

また、事業税における所得割はそもそも応益課税であるか疑問である。また、外形標準課税の制度は所得割、付加価値割、資本割が併用されるなど、仕組みが複雑であるといった問題が指摘されている。応益課税の原則と税制の基本である簡素化に照らして、整理統合などの検討を行う必要がある。なお、特定業種に適用されている収入金額基準については、租税の公平、中立性の観点から、そのあり方を検討すべきである。

## 4. 固定資産税

固定資産税については、依然として、特に大都市・臨海工業都市において税負担は高水準に

あり、地域間に負担水準の大きな隔たりが存在する。なかでも、商業地等の負担水準が高い地方公共団体は、負担水準の上限を60%に引き下げるべきである。

また、住宅用地と業務用地との間の負担水準にも極めて大きな格差が存在している。今後の固定資産税の負担については、負担水準の状況、行政サービスや財政の状況等を踏まえたうえで、住宅用地に適用されている課税標準の特例の見直しなど、さらなる適正化措置を講ずる必要がある。

家屋の課税価格は現在、いわゆる再建築価格方式によって算定されているが、この事務を執行するためには多大な事務量が必要である。一方、納税者にとっても算定の仕組みが分かりにくくなっている。事務量の大幅削減による行政の効率化と評価の客観性の観点から、家屋の評価を取得原価に改めるなど、評価方式について検討すべきである。

固定資産税については、応益性を根拠として課税されてはいるものの、償却資産の大小と市町村の行政サービスとの間の関連性は希薄である。また、償却資産は事業所得を生み出すための費用としての性格を有していること、税負担が特定の設備型産業に偏重しており、国際的に見ても償却資産への課税は極めて異例である。償却資産については、課税対象の段階的縮小・廃止を含めて検討する必要がある。

なお、少なくとも当面、固定資産の減価償却制度（償却方法、残存価額）を法人税法の取り扱いに合わせるべきである。

## 5. 事業所税

事業所税は、人口30万以上の都市等が都市環境の整備及び改善に関する事業に要する費用に充てるため、都市の行政サービスと所在する事業所等との受益関係に着目して、事業所等において事業を行う者に対して課する目的税である。しかし、昭和50年の創設時に比べて大都市の行政課題が変化していること等を考えるなら、地方税における応益企業課税全体の抜本的改革の中で存廃を含めて見直すべきである。

## 6. 法定外税と超過課税

法定外税は地方の課税自主権の具体的な行使であるが、多くは法人を対象とするなど、「取りやすいところから取る」傾向が見られる。法定外税の新設又は変更にあたっては、課税の恣意性を排除し、納税者の十分な理解を得なければならない。

標準税率を上回って課税する、いわゆる超過課税についても、法人住民税、法人事業税、固定資産税（企業分）が中心であり、個人住民税に対する超過課税は水源環境保全などの目的で一部の地方公共団体が実施しているにすぎない。個人にとって負担感のない超過課税に依存することは、安易な行財政運営に結びつくことに留意すべきである。

また、超過課税や不均一課税については、地方公共団体ごとに統一性がなく、数多くの地方公共団体にまたがって活動している企業にとっては、これらの存在が納税コストの増加につながっている。企業活力を強化するためにも、恒常化している超過課税については廃止すべきである。

## 7. 税目と申告・納税方法の見直し

地域主権社会においては地方税の役割が大きくなるだけに、納税者の理解を得るためにも、税制および申告を含めた納税方法の簡素化の重要性は増大する。

現行地方税制度は、都道府県、市町村ともに多くの税目によって構成されているが、長期的には全体の税収を確保しつつ、課税標準が重複する税目の統合や零細税目の廃止を検討する必要がある。また、企業等の事業活動が広域化し、かつ多様化している点を考慮すると、地方公共団体ごとに納税事務を行うことは煩雑であり、事務負担も大きくなる。そこで納税手続きの簡素化の見地から、本店所在地又は県単位での一括申告・納税制度を早急に検討すべきと考える。

## Ⅸ. その他

### 1. 印紙税の見直し

印紙税は、契約書や金銭の受取書（領収書）などの文書に課税されるが、一方インターネット上の電子商取引やデータによる電子書類は、印紙税の課税対象とはならない。インターネット販売の拡大など、経済取引のペーパーレス化が進行する中で、こうした課税上のアンバランスはますます大きくなっており、課税の公平性から問題であり、消費税の引上げを含む抜本的改革の中で、廃止を検討すべきである。

### 2. 自動車関係諸税

自動車関係諸税が一般財源化されたことによって、受益者負担の観点から自動車ユーザーが道路整備財源を負担することを目的とした課税根拠はなくなったと考えられる。そのため、自動車関係諸税については、その暫定税率相当分や税目の改廃を含め、納税者や国民の理解が得られるようにそのあり方を総合的に見直すべきである。

### 3. 環境問題と税制

地球温暖化問題に対しては、国民的規模での自主的・主体的な取り組みを強化するとともに、わが国の環境技術を活かし、かつ発展させることにより、経済成長と世界的な環境問題解決に実質的に貢献することを両立させることが重要である。よって、環境政策分野における財政の対応としては、歳出面、既存エネルギー関連税制のあり方について、環境保全に対する効果、経済に与える影響、国際的な動向等の総合的な観点からの検討が必要であり、国民の理解が十分に得られぬまま、安易に、特定の政策分野に税制を活用することには慎重を要する。

グリーン化税制については、従来の取り組みに加え、低炭素化に資するグリーン環境投資の拡大を通じた内需拡大、国民生活や企業活動において環境対策の推進に貢献するグリーン化措置を更に推し進めるべきである。このため、地球温暖化対策、環境改善及びその技術革新に係る投資、研究開発費等への優遇税制を創設し、更なる省エネの推進と省エネ技術の向上を図るべきである。

## 4. 納税環境の整備

### 4-1 社会保障・税共通の番号制度

消費税を含む税制の抜本的改革においては、課税の公平性を確保することや国民の信頼を維持することは重要な課題であり、そのためにも社会保障・税共通番号制度は不可欠である。また、今後検討される給付付き税額控除の具体化に当たっては番号制度が前提となるものであり、金融所得の一元化を推進する観点からも正確な把握と適正な課税を実現するために必要な制度である。さらに、年金、医療、介護といった社会保障制度において保険料の負担者が正当に給付を受けるためにも番号制度は大いに役に立つものである。

なお、プライバシーの保護に十分配慮するとともに、特に、個人の全ての所得や資産等に関する情報を高度に電子化し集積することに対し、セキュリティ面での厳重な監視が必要である。

セキュリティ面の法的・技術的な対策を確保したうえで、社会保障・税共通の番号制度導入がもたらす意義や効率化の効果を十分に説明し、社会保障対象者や納税者の理解と支持のもと、電子政府・電子自治体の構築にあわせ、早期に整備を進めるべきである。

### 4-2 申告・納税手続の電子化

電子申告・納税制度は国税では整備されたが、地方税においては、都道府県では運用されているものの、一般市区町村の多くが未整備であり、納税者の期待に十分応えられていない。地方税の電子申告・納税制度については、電子政府・電子自治体推進の一環として、早急に全国的に統一されたシステムによって整備されることを期待する。なお、電子化を推進するためには、その前提となる住基カード等の普及拡大を図るとともに電子認証手続を含めた電子申告・納税手続の簡素化が必要である。

### 4-3 更正の請求期間の延長

国税通則法上、納税者の更正の請求期間は、法定申告期限から1年以内である。一方、課税庁においては、所得税が3年間、法人税が原則として5年間の増額更正が可能である。納税者の更正の請求制度は、納税者の権利救済であることから、更正の請求期間を課税庁による増額更正期間と同じ期間に延長するべきである。

### 4-4 その他の納税環境の整備

#### (1) 租税教育の推進

租税は、国民生活に不可欠な財政活動を財源面で支える重要なソフト・インフラであるだけでなく、民主主義の根幹である。しかし、わが国においてはこうした意識が十分に備わっているとは言えない。租税の意義や役割を正しく理解し、社会の構成員として税を納め、その使い道に関心を持ち、さらには納税者として社会や国のあり方を主体的に考えるという自覚を育てることが重要である。国や一部の地方公共団体は租税教育の取り組みを行っているが、十分とは言えない。今後とも、教育機関等に租税教育を一層働きかけるなど、地道な努力を積み重ねるべきである。



## **(2) 税に関する情報の提供活動の活発化**

租税教育とともに重要なことは、国や地方公共団体の行政運営の中で税に関する情報をわかりやすく提供することである。わが国において財政活動の受益と負担が断ち切られているという問題を解決し、国民の納税意識を強化するためにも、説明責任を果たす一環として租税情報を提供しなくてはならない。

## **(3) 国と地方公共団体との連携、共同化、民間委託の推進**

税制が十分に機能するためには、税の執行が適正に行われることが前提である。とくに近年、地方税の徴収率が低下しているが、地域主権によって地方税の比重が大きくなることを考えるなら、適正な徴税執行の重要性はますます大きくなる。適正な徴税による公正な社会を築くとともに、効率的な徴税体制を構築するためにも、国と地方公共団体、あるいは地方公共団体間の連携を強化しなくてはならない。また、可能な範囲で徴税業務の民間委託を進めることも必要である。