

平成5年11月

今後の税制のあり方についての答申

—「公正で活力ある高齢化社会」を目指して—

税 制 調 査 会

まえがき

税制調査会は、平成5年9月3日の総会における内閣総理大臣の挨拶を新たな諮問と受け止め、同月以降、先般の抜本的税制改革のフォローアップを行いつつ、所得課税、消費課税及び資産課税等のそれぞれについて検討を行い、税体系全体のあり方について審議を重ねてきたところであるが、その審議結果を、平成5年11月19日の総会において、「今後の税制のあり方について答申」としてとりまとめ、これを即日、内閣総理大臣に提出した。

本書は、この答申を印刷に付したものである。

今後の税制のあり方についての答申

平成5年11月19日

内閣総理大臣 細川護熙 殿

税制調査会会長 加藤 寛

今後の税制のあり方について、当調査会の意見を別紙
のとおり答申します。

税制調査会委員等名簿

1 本答申の審議に参加した委員及び特別委員は、次のとおりである。

委 員	新 谷 勝	佐々木 喜久治
	○飯 田 経 夫	椎 名 武 雄
	○五十畠 隆	○杉 田 亮 毅
	○石 弘 光	寺 田 千代乃
	井 上 光 一	早 野 仙 平
	○大 宅 映 子	○松 井 義 雄
	○貝 塚 啓 明	○松 本 作 衛
	○片 岡 輝 昭	宮 崎 邦 次
	○加 藤 寛	○森 田 明 彦
	○金 子 宏	○山 下 真 臣
	川 上 哲 郎	○山 城 彬 成
	後 藤 森 重	○山 田 精 吾
	○小 松 勇五郎	○横 山 和 夫
	○近 藤 隆 之	○吉 國 二 郎
	○堺 屋 太 一	○和 田 正 江
特別委員	○大 田 弘 子	○竹 田 純
	岡 田 卓 也	服 部 禮次郎
	○清 宮 龍	○広瀬 一 郎
	○河 野 光 雄	○松 尾 好 治
	○鈴 木 淑 夫	吉 田 文 一
	○高 原 須 美 子	

上記特別委員のほか、矢田壯一が平成5年10月28日まで参加した。

(○印を付した委員及び特別委員は、基本問題小委員会に所属した委員及び特別委員である。)

2 本答申の審議に当たり、当調査会の求めにより総会及び基本問題小委員会に出席

し、意見を述べた者は次のとおりである。(敬称略)

(1) 第24回総会(平成5年10月15日)

秋 永 修 (株日本スイミングクラブ協会監事・株東京スマーズ代表)
齋 藤 裕 (株経済団体連合会税制委員会委員長・新日本製鐵(株)会長)
佐々木 毅 (東京大学法学部教授)
杉 山 茂 夫 (農業)
中 谷 巍 (一橋大学商学部教授)
中 西 真 彦 (東京商工会議所中小企業委員会委員長・(株)ベンカン社長)
中 原 ひとみ (女優)
野 村 正 樹 (サントリー(株)社員(デザインミュージアム設立準備チーム所属)・推理小説作家)
堀 田 力 (弁護士・さわやか福祉推進センター所長)
宮 敦 (株)伊勢丹社員・伊勢丹労働組合伊勢丹支部書記長)
吉 永 みち子 (主婦・作家)
吉 村 昭 (作家)

(2) 第10回基本問題小委員会(平成5年10月22日)

石 倉 皓哉 (全国農業協同組合中央会常務理事)
海老名 正教 (株桜本製作所代表取締役会長・財全国法人会総連合税制委員)
西 川 穎 一 (日本商工会議所常務理事)
平 川 治 郎 (全国青色申告会総連合税制委員長)
右 山 昌一郎 (日本税理士会連合会税制審議会専門委員長)
村 田 紀 敏 (株イトーヨーカ堂取締役企画室長)
山 田 淳一郎 (公認会計士)
山 本 勝 一 (株柏誠代表取締役社長・全国商店街振興組合連合会理事長)

目 次

	頁
はじめに.....	1
第一 基本的考え方.....	4
1 なぜいま税制の総合的見直しが必要なのか	4
(1) 税制の見直しの背景.....	4
(2) 経済社会の推移等.....	5
(3) 我が国の税体系の現状.....	7
(4) 財政事情.....	10
2 どのような考え方で総合的見直しを進めるのか.....	10
(1) 税負担の公平の確保.....	10
(2) 行財政改革の推進.....	11
(3) 見直しの視点.....	12
3 総合的見直しの方向.....	14
(1) 基本的考え方.....	14
(2) 所得・消費・資産等のバランス.....	14
(3) 目先の利害得失を越えた合意の形成.....	15
(4) 一体化的な成案化.....	16
4 地方税のあり方.....	16
(1) 地方税の意義.....	16
(2) 今後の地方税のあり方.....	17
第二 個別税目についての検討.....	19
一 所得課税.....	19
I 個人所得課税.....	19
1 基本的考え方.....	19
2 税率構造.....	21
3 人的控除.....	22
4 給与所得控除.....	23

5 年 金 課 税	23
6 そ の 他	24
II 法人所得課税	25
1 基本的考え方	25
2 課税ベース	25
(1) 引 当 金	25
(2) 減 価 償 却	25
(3) 租税特別措置	25
(4) 交 際 費 等	26
3 法人税の負担調整に関する基本的仕組み	26
4 中小法人、公益法人等、赤字法人	27
(1) 中 小 法 人	27
(2) 公 益 法 人 等	27
(3) 赤 字 法 人	27
5 法人住民税均等割	27
6 事 業 税 等	28
(1) 外形標準課税	28
(2) 非課税等特別措置	28
二 消 費 課 税	28
1 消 費 税	28
(1) 課 税 対 象	28
(2) 税 率	29
(3) 中小事業者に対する特例措置	31
(4) 仕入税額控除	33
(5) 申 告 ・ 納 付	36
(6) 使 途	36
(7) 消費税と価格の関係	36
2 酒税・たばこ税	38
3 特 定 財 源 等	38
三 資 産 課 税 等	39

1 基本的考え方	39
2 保有課税	39
(1) 固定資産税	39
(2) 地 億 税	40
(3) そ の 他	41
3 取得課税	41
(1) 相 続 税	41
(2) 有価証券取引税	43
4 資産性所得課税	43
(1) 土地譲渡益課税	43
(2) 利子、株式等譲渡益課税	44
5 そ の 他	44
(1) 印 紙 税	44
(2) 取 引 所 税	45
四 そ の 他	45
1 経済活動の国際化の進展に対応した税制の整備	45
2 環境関連税制	45
(別表) 課税の適正化のためにこれまで行われた具体的な取組みについて	46
今後の税制のあり方についての答申(要約)	49～59

附 屬 資 料

はじめに

1 税制の総合的見直しの経緯

(1) 当税制調査会は、平成2年12月4日、海部内閣総理大臣から「先般の税制改革を踏まえ、今後におけるわが国の社会・経済の進展に即応した租税制度のあり方について審議を求める。」との諮問を受け、税制全般についての審議を進め、この間、平成3年度、4年度及び5年度の税制改正に際しては、それぞれ「年度改正答申」を取りまとめた。

(2) 平成5年9月3日の税制調査会総会において、細川内閣総理大臣から次のような挨拶があった。

「今後の我が国税制のあり方につきましては、私は、先の特別国会での所信表明演説において、『平成元年度に抜本的な税制改正を行って以来、約5年が経過しておりますが、その間、バブルの発生とその崩壊、高齢化の一層の加速などの事態が生じております。私は、このような経済社会情勢の変化に現行の税制が、即応したものになっているかどうかを点検し、公正で活力ある高齢化社会を実現するため、年金など国民負担全体を視野に入れ、所得・資産・消費のバランスのとれた税体系の構築について、国民の皆様方の御意見にも十分耳を傾けながら総合的な検討を行ってまいりたいと存じます』と申し述べたところでございます。また、代表質問に対する答弁などを通じて、昨今のいわゆる所得税減税を巡る問題につきましては、このような税体系全体の検討の中で取り組む必要があると考えると申し上げてまいりました。

当税制調査会におかれては、既にこのような方向で審議を進めていただいているものと承知しておりますが、税制調査会に対する国民の期待は大変大きいものがありますので、所得税減税を含めて直間比率の是正など税制の抜本的改革について十分な審議をいただき、適切な指針を賜わることを改めてお願い申し上げる次第でございます。」

(3) 当調査会は、このような内閣総理大臣の挨拶を新たな諮問と受け止め、9月以降、基本問題小委員会を設置し、先般の抜本的税制改革のフォローアップを行いつつ、所得課税、消費課税及び資産課税等のそれぞれについて検討を行い、税体系全体のあり方について審議を重ねてきた。

- (4) この間、10月15日には総会において各界各層の方々から税制改革についての意見聴取を行い、また、10月22日には基本問題小委員会において消費税の実施状況等についての実務者からのヒアリングを実施し、10月19日には年金審議会における年金改革の検討状況についてヒアリングを行った。
- (5) 基本問題小委員会では、11月初めまでに税体系全般についての審議を行い、税制の見直しについての論点整理をした上で、11月5日、これを総会に報告した。
- (6) 11月5日の総会においては、答申の取りまとめ作業に入るに当たって、それまでの審議を踏まえ、「公正で活力ある高齢化社会」の実現に向けた税制の総合的見直しの基本的考え方を次のように整理した。
- ① 高齢化社会を支える勤労世代に過度に負担が偏らないようにするためにには、世代を通じた税負担の平準化（個々人にとっては、ライフサイクルを通じた税負担の平準化）を図り、社会全体の構成員が広く負担を分かち合う税制を目指すべきではないか。
 - ② 高齢化社会においても安定的な経済成長を持続させるためには、国民一人一人がその活力を十分發揮することのできる税制を目指すべきではないか。
 - ③ 安心して暮らせる高齢化社会を構築するためには、社会保障などの公共サービスを適切に提供しうる安定的な税収構造を確保する必要があるのではないか。
- (7) こうした基本的考え方の上に立って最終的な取りまとめ作業に入り、11月19日の総会において「今後の税制のあり方についての答申」を決定した。

2 税制の総合的見直しに当たって

- (1) 当調査会が検討を進めてきた税制の総合的見直しは、「公正で活力ある高齢化社会」の実現を目指すものであり、そのためには、個人所得課税の累進緩和を通じた負担軽減と消費課税の充実などにより所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系を構築し、社会の構成員が広く負担を分かち合うことが重要である。
- (2) このような税制の総合的見直しに対する国民の理解と賛同を得るためにには、税負担の公平確保に不断の努力を払うとともに、税の使途である行財政の改革を一層強力に推し進めが必要であり、最大限の努力を傾注していかなければならない。
- (3) 既存の制度やシステムの変革は、国民の痛みを伴うものとならざるを得ず、今般の税制の総合的見直しもその例外ではない。真に手を差し延べるべき人々に対してはきめ細かな配慮が必要であるが、私たちは、「公正で活力ある高齢化社会」を実現する

ためには、国民の誰もが享受する公共サービスの費用負担を社会の構成員が広く分かち合うことが必要であると考えており、国民の皆さんにこうした点についての理解を深めていただき、今後の我が国社会のあり方を念頭に置いて、目先の利害得失を越えた合意の形成が行われていくことを期待したい。

- (4) 最後に、私たちは、政府に対し、この答申で行った提言に沿って、国民の理解を求める努力を重ねつつ、できる限り速やかに税制の総合的見直しの具体化に向けた努力が行われ、改正事項についてはその全体が一体的に成案化され、実施されるよう要請する。

第一 基本的考え方

1 なぜいま税制の総合的見直しが必要なのか

(1) 税制の見直しの背景

① 昭和63年6月の「税制改革についての答申」の趣旨にのっとって行われた先般的抜本的税制改革（以下「先般的抜本改革」という。）は、所得水準の上昇・平準化、消費の多様化・サービス化等の経済社会状況の変化を踏まえ、公平・中立・簡素の基本理念に基づき、社会共通の便益を賄うための基礎的な負担はできるだけ国民が広く分担し合うことが望ましいとの考え方の下に、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系を構築する観点から、税体系の中で消費課税をより適切に位置付けるとともに、勤労所得に対する負担の軽減を図る一方で資産性所得に対する課税の適正化を目指すものであった。

（注）具体的には、次のような見直しが行われた。

- (i) 所得税の最低税率の適用対象所得の範囲（プラケット）の大幅な拡大等を通じ、累進構造の緩和を図ることにより、勤労所得に対する所得税・個人住民税の負担を大幅に軽減する。
 - (ii) 物品税、電気税等既存の個別間接税制度を廃止、縮小し、消費一般に広く負担を求める消費税制度を導入する。
 - (iii) いわゆるマル優等の原則廃止等利子課税制度の見直しや株式等譲渡益の課税化など負担の適正・公平の確保を図る。
 - (iv) 法人所得課税について課税ベースを広げ実効税率を引き下げるなど負担の軽減・合理化等を図る。
- ② このような考え方は、先般的抜本改革から5年を経過した現在においても基本的に支持しうるものと考えられる。

細川内閣総理大臣は、本年8月23日の国会での所信表明演説において、「経済社会情勢の変化に現行の税制が即応したものになっているかどうかを点検し、公正で活力ある高齢化社会を実現するため、年金など国民負担全体を視野に入れ、所得・資産・消費のバランスのとれた税体系の構築について、国民の皆様方の御意見にも十分耳を傾けながら総合的な検討を行う」との方針を明らかにした上で、9月3日

には当調査会総会に出席し、「所得税減税を含めて直間比率の是正など税制の抜本的改革について十分な審議をいただき、適切な指針を賜ることを改めてお願い申し上げる」と挨拶した。

当調査会としては、このような内閣総理大臣の挨拶を踏まえ、先般の抜本改革の背景となった経済社会情勢のその後における変化や将来への展望を改めて整理した上で、現行の税制が先般の抜本改革で目指した姿となっているかどうか、どこかに不都合が生じていないかどうかについて点検し、「公正で活力ある高齢化社会」の実現を目指して、税制の総合的見直しについて検討を進めたところである。

(2) 経済社会の推移等

① 我が国の経済社会の推移を見ると、所得水準の上昇・平準化と経済のストック化の進行、消費の多様化・サービス化、高齢化、国際化等先般の抜本改革の背景となった諸状況にさしたる変化はないが、人口構成の高齢化については、最近時点の人口推計によれば、高齢化の進展が更に加速され、かつ、21世紀初めには主要国に例を見ない高齢化の水準に達すると予測されている。

<将来推計人口>

	昭和56年11月推計	昭和61年12月推計	平成4年9月推計
総人口のピーク	平成20年(2008年) 13,036万人	平成25年(2013年) 13,603万人	平成23年(2011年) 13,044万人
65歳以上人口のピーク	平成30年(2018年) 2,802万人	平成32年(2020年) 3,188万人	平成33年(2021年) 3,275万人
65歳以上人口比率のピーク	平成32年(2020年) 21.8%	平成33年(2021年) 23.6%	平成37年(2025年) 25.8%
合計特殊出生率	2.09	2.00	1.80

(注1) ()は西暦

(注2) 「日本の将来推計人口」(厚生省人口問題研究所)中位推計

(注3) 合計特殊出生率は、当該年に女子の各年齢ごとの出生率を合計したもの。

仮に各年齢において、その出生率で生んだとした場合に、1人の女子が一生の間に生むこととなる子供の数

また、生産年齢人口（20～64歳）は、今世紀中は7,900万人程度の水準にあるが、高齢化のピーク時には6,800万人程度まで1,000万人以上減少し、総人口に占める割合（生産年齢人口比率）も平成7年の62.6%をピークに次第に低下し50%台前半になると予測されている。

<生産年齢人口（20～64歳）の推計>

	人 口（単位1000人）				割 合 (%)		
	総 数	0～19歳	20～64歳	65歳～	0～19歳	20～60歳	65歳～
平成 2(1990)	123,611	32,578	76,105	14,927	26.4	61.6	12.1
7(1995)	125,463	28,639	78,598	18,226	22.8	62.6	14.5
12(2000)	127,385	26,803	78,882	21,699	21.0	61.9	17.0
22(2010)	130,397	27,451	75,200	27,746	21.1	57.7	21.3
32(2020)	128,345	27,191	68,416	32,738	21.2	53.3	25.5
*37(2025)	125,806	25,468	67,897	32,440	20.2	54.0	25.8

(注1) 平成37年が65歳以上人口の比率のピーク

(注2) 「日本の将来推計人口」（厚生省人口問題研究所）中位推計

このような新たな状況を十分認識して、私たちの足許から加速、進展している本格的な高齢化社会に対応しうるような税体系のあり方を見直すことが緊要な課題となっている。

② また、我が国の産業構造、就業構造の特色として、雇用者数の全就業者数に占める割合は約8割、また、雇用者所得の国民所得に占める割合は約7割を占めている。このような実情を踏まえれば、税制は勤労者が過度の負担感を抱くことなく、公平感を持って納税できるものであることが重要である。個人所得課税については、先般の抜本改革において累進構造の緩和が図られたが、最近における課税状況から見ると、中堅給与所得者層を中心として負担の累増感が強まってきていることが伺われる。

<所得税における給与所得者（夫婦子2人）の課税所得階級別納税者構成割合の変化>

課 税 所 得	平 成 元 年(A)	平 成 4 年(B)	(B) - (A)
(709.6) ～ 300万円 [10%]	71.8%	61.3%	△ 10.5%
(1,046.8) ～ 600万円 [20%]	22.3%	28.9%	+ 6.6%
600万円～ [30%～]	5.9%	9.8%	+ 3.9%
計	100.0%	100.0%	—

(注1) ()は給与収入、〔 〕は適用限界税率

(注2) 「民間給与の実態調査」（国税庁）による推計

なお、我が国の雇用制度については、終身雇用、年功序列といった基本的な特質は変わらないものの、近年変化の動きが見られることや、女性の社会進出が着実に

増加してきていることなども考え合わせると、雇用や就労の変化に適合した税制のあり方にも留意すべきである。

- ③ また、個人所得課税の累進性が大きいことが、国民に節税等のため余分なコストを負わせることになっているのではないか、あるいはサラリーマンにとっての社内旅行、社宅、交際費、個人事業者の「法人なり」等いわゆる「会社人間化」とか「経費社会」という言葉に象徴されるような個人の企業依存体質を助長する誘因になっているのではないか、といった指摘が見られることにも留意すべきである。
- ④ 世界経済の相互依存・グローバル化が進み、我が国経済も一層国際化してきており、人や資本の国境を越えた移動が活発化するとともに、我が国の国際社会における役割と責任も増大してきている。税制のあり方について考える場合には、このような状況に対応し、税制の国際的整合性を確保するという視点も重要である。さらには、ソフト化、情報化といった面にも配慮すべきではないかとの指摘があった。

(3) 我が国の税体系の現状

税体系における所得・消費・資産等に対する課税のバランスは、あらかじめその望ましい割合を固定的に決められるものではなく、その時々の個々の税制の仕組みやその下での経済諸活動の推移に応じて変化するものであるが、現行の我が国の税体系を具体的な計数で見ると、次のとおりである。

- ① 国税・地方税を合わせた租税収入の所得・消費・資産等の間での構成比は、次表からも分かるように、平成4年度と抜本改革前（昭和61年度）とを比較してもそれほど大きく変化してはいない。

<租税収入の構成比の推移>

(単位：%)

	昭和30年度	昭和40年度	昭和50年度	昭和61年度	平成4年度
所得課税	48.4	53.1	54.9	59.1	54.3
消費課税	39.0	33.6	24.4	19.0	20.9
資産課税等	12.6	13.4	20.7	21.9	24.8

(注1) 決算ベース

(注2) 利子・配当、土地譲渡及び有価証券譲渡に係る資産性所得分は、資産課税等に含めている。(なお、O E C D歳入統計の区分基準に従い、資産性所得分を所得課税に含めると、平成4年度は所得課税63.2%、資産課税等15.9%となる。(平成3年度は所得課税67.0%、資産課税等13.7%))

② また、いわゆる直間比率（租税収入を直接税と間接税等に二分した場合の構成比）は、平成4年度と抜本改革前（昭和61年度）とを比較すると、(イ)国税・地方税合わせて見ると、ほぼ同じである、(ロ)国税については、直間比率7対3という昭和40年代後半から続いている我が国税体系の構成は基本的に変わっていない、(ハ)地方税については、間接税等の割合が低下している、ということが言える。

<直接比率の推移>

(単位：%)

		昭和9～11年度	昭和30年度	昭和40年度	昭和50年度	昭和61年度	平成4年度
国 税 + 地方税	直 接 税	54.9	59.7	65.1	74.1	77.6	77.9
	間接税等	45.1	40.3	34.9	25.9	22.4	22.1
国 税	直 接 税	34.8	51.4	59.2	69.3	73.1	70.7
	間接税等	65.2	48.6	40.8	30.7	26.9	29.3
地方税	直 接 税	94.0	80.2	77.5	82.6	85.4	89.9
	間接税等	6.0	19.8	22.5	17.4	14.6	10.1

(注1) 決算ベース。ただし、平成4年度の地方税は決算見込

(注2) 国税は特別会計分及び日本専売公社納付金を含む。

③ なお、所得・消費・資産等に対する課税のバランスについて国際的な比較を行ってみると、我が国の所得課税の割合はO E C D加盟24か国中第1位、資産課税等の割合は第7位であるが、消費課税の割合は最下位となっており、所得課税に大きく依存した税体系となっている。

<所得・消費・資産課税等の割合の国際比較 (OECD加盟24か国) [1991年]>

1 所得課税 (24か国中 1位)

① 日 本	67.0%
② スイス	61.7%
③ デンマーク	60.9%
④ アメリカ	60.1%
⑤ ニュージーランド	56.6%
⑥ ベルギー	56.5%
⑦ オーストラリア	56.0%
⑧ カナダ	55.0%
⑨ フィンランド	54.3%
⑩ イタリア	53.9%
⑪ ルクセンブルク	53.3%
⑫ オランダ	53.2%
⑬ スウェーデン	51.6%
⑭ ドイツ	51.5%
⑮ スペイン	48.3%
⑯ ノルウェー	48.0%
⑰ イギリス	45.5%
⑱ アイルランド	45.0%
⑲ トルコ	43.2%
⑳ オーストリア	39.5%
㉑ ポルトガル	38.2%
㉒ フランス	32.5%
㉓ アイスランド	31.2%
㉔ ギリシア	28.4%
O E C D 諸国平均	49.6%

2 消費課税 (24か国中24位)

① 日 本	65.4%
② ポルトガル	57.7%
③ アイスランド	55.3%
④ アイルランド	48.0%
⑤ フランス	47.8%
⑥ ノルウェー	47.0%
⑦ オーストリア	45.6%
⑧ スペイン	43.8%
⑨ ドイツ	43.8%
⑩ フィンランド	42.4%
⑪ イタリア	41.9%
⑫ オランダ	40.4%
⑬ イギリス	39.7%
⑭ ベルギー	39.7%
⑮ スウェーデン	37.2%
⑯ トルコ	36.4%
⑰ ルクセンブルク	35.9%
⑱ ニュージーランド	35.4%
⑲ デンマーク	34.4%
⑳ カナダ	32.2%
㉑ オーストラリア	27.7%
㉒ スイス	27.3%
㉓ アメリカ	24.0%
㉔ 日 本	19.2%
O E C D 諸国平均	40.3%

3 資産課税等 (24か国中 7位)

① 日 本	20.4%
② フランス	19.7%
③ オーストラリア	16.3%
④ アメリカ	16.0%
⑤ オーストリア	15.0%
⑥ イギリス	14.8%
⑦ 日 本	13.7%
⑧ アイスランド	13.5%
⑨ カナダ	12.8%
⑩ スウェーデン	11.2%
⑪ スイス	11.0%
⑫ ルクセンブルク	10.8%
⑬ ニュージーランド	8.0%
⑭ スペイン	7.9%
⑮ アイルランド	7.0%
⑯ オランダ	6.3%
⑰ ギリシア	6.2%
⑱ ノルウェー	5.0%
⑲ デンマーク	4.7%
㉐ ドイツ	4.7%
㉑ イタリア	4.2%
㉒ ポルトガル	4.1%
㉓ ベルギー	3.8%
㉔ フィンランド	3.3%
O E C D 諸国平均	10.0%

(注1) 国税、地方税を合わせたものであり、所得・消費・資産等の区分はO E C D歳入統計の区分基準に従っている。

(注2) 利子・配当、土地譲渡及び有価証券譲渡に係る資産性所得分は、所得課税に含めている。

(4) 財政事情

我が国財政の現状を見ると、平成5年度末の公債残高が約184兆円にも達する見込みであり、国債費が歳出予算の2割を超えるなど依然として構造的な厳しさが続いている。また、バブル経済の下で高い伸びを示した税収は、バブル崩壊に伴い、平成4年度決算において戦後初めて2年連続して減少し、当初予算に比べて約8兆円の減収となるという深刻な状況になっている。

地方財政の現状を見ると、平成5年度末の借入金残高が約84兆円に達する見込みであり、その償還が将来の地方財政にとって大きな負担となっている。さらに、地方税収もバブル崩壊に伴い、平成4年度（決算見込）において昭和50年度以来17年ぶりに前年度決算額を下回るという厳しい状況となっている。

一方で、国・地方を通じて今後高齢化の進展に伴う社会保障費用の増大や社会資本の充実等の財政需要の増大が予想される。

税制のあり方を検討するに当たっては、このような財政事情に十分配慮することが必要である。

2 どのような考え方で総合的見直しを進めるのか

(1) 税負担の公平の確保

- ① 先般の抜本改革では、公平、中立及び簡素が税制の最も基本的な理念であることが改めて示されたが、これらの理念は、今般の税制の総合的見直しに当たっても基本的に重要である。なかでも税制に対する国民の信頼の基礎として最も重要なものは税負担の公平であり、制度、執行の両面において納税者の立場に立って実質的な公平を確保することが強く求められている。
- ② 税制における負担の公平については、垂直的公平はもとより重要であるが、所得水準の上昇・平準化と租税負担の増大に伴い、水平的公平がより一層重要になってきている。

個人所得課税は所得の大きさに応じて累進的な負担を求めることができ、垂直的公平に資するという優れた特色を有しており、今後とも我が国の税体系の中で基幹的役割を果たすべきものと考えられる。ただ、一方で個人所得課税には所得捕そくの困難性という問題が伴い、多種多様な所得あるいは納税者間で実質的な公平を確保するには自ずから限界がある。これに対して、消費課税は消費という事実を捉えてこれに応じて比例的な負担を求めるものであり、水平的公平の確保に資するもの

と考えられる。

したがって、税体系全体として実質的な負担の公平を高めるためには、消費課税のウエイトを高め、所得・消費・資産等の間でバランスをとることにより国民が公平感を持って納税しうるような税体系を構築していくことが必要である。

③ 所得・消費・資産等のバランスの観点からは、資産課税の適正化も重要である。

資産性所得を含め資産に対する課税については、先般の抜本改革以降、利子課税制度の見直し、株式等の譲渡益の課税化、さらには地価税の創設や土地譲渡益課税の適正化等の土地税制の総合的な見直しを通じかなり充実し、いわゆる資産家層に対する課税はかなり強化されてきている。こうした成果を踏まえ、当調査会としては、利子、株式等譲渡益に対する総合課税への移行問題や納税者番号制度の問題等について検討を一層深めていくこととした。

④ いわゆる「不公平税制」の是正への取組みについては、これまで、当調査会の答申においても、適正・公平な課税を実現するために制度、執行両面において特段の努力を払うことが必要であることを繰り返し述べてきたところである。

先般の抜本改革以降、資産性所得に対する課税の適正化に加え、社会保険診療報酬課税の見直しやみなし法人課税制度の廃止が行われてきている。また、租税特別措置等の厳しい点検、整理合理化に加え、適正な申告水準の維持向上を図る観点から、制度面において記帳義務の導入をはじめ各種の措置が講じられるとともに、執行面においても効果的・重点的な税務調査等の努力が行われてきている。さらに、いわゆる「不公平税制」の是正への取組みとは異なるが、消費税について、平成3年に、制度の公平性と簡素性の均衡を図る観点から中小事業者に対する特例措置の縮減等の見直しが行われた。

これらの種々の取組みについては、末尾の別表に示しているとおりである。

今後とも、より適正・公平な課税の実現に向けて、広範な角度から最大限の努力を重ねていくことが極めて重要である。

併せて、児童、生徒に対する租税教育をはじめとする広報活動の充実、モニターリング制度の活用等を通じ、国民の税についての理解、認識を深めるための一層の努力を期待したい。

(2) 行財政改革の推進

税制の総合的見直しに対し、国民の理解と信頼を得るために、税の使途、すなわち

ち行財政が効率的に運営されることが是非とも必要である。

従来から、政府は、臨時行政調査会及び臨時行政改革推進審議会の答申等を踏まえ、行財政改革を推進してきており、平成4年度の租税負担率と社会保障負担率とを合わせた全体としての国民負担率は、バブル崩壊に伴う税収の大幅な減少により租税負担率が25.2%まで低下したこともある、37.5%に止まっている。しかしながら、高齢化の進展等に伴い社会保障費用などの財政需要の増大が予想され、今後、国民負担率は上昇していくかざるを得ないと見込まれる。

現在、政府においては、厳しい財政事情を踏まえ、来たるべき高齢化社会に多大の負担を残さないよう、特例公債の発行を厳に回避しつつ財政の対応力の回復に取り組むとの基本的な考え方で財政運営が進められている。地方団体においても、国と同一の基調により、財源の重点的配分と経費支出の効率化に努め地方財政の健全化に配慮しつつ、行財政運営が行われている。

当調査会としてもこのような財政運営の基本的考え方を支持するとともに、平成2年4月の臨時行政改革推進審議会の答申が「(国民負担率は)高齢化のピーク時(2020年頃)においても50%を下回ることを目標とする。」と指摘しているところに沿って、できる限り国民負担率の上昇を抑制するため、従来にも増して歳出の節減合理化その他行財政全般にわたる思い切った改革を推し進めていくことを強く期待したい。

(3) 見直しの視点

先般の抜本改革の考え方を踏まえ、「公正で活力ある高齢化社会」を実現するため、税制の総合的見直しの視点を改めて整理すると、次のとおりである。

① 世代を通じた税負担の平準化

所得水準の上昇・平準化、経済のストック化に見られるように、我が国は全体として経済的に豊かな社会を実現し、社会保障制度の整備・充実も行われてきている。こうした中にあって、従来、社会的弱者というイメージで捉えられてきた高齢者の経済状況も平均的に見れば改善が進んでいると考えられる。

一方で、個人所得課税のウエイトの大きい現行の税体系の下では、税負担の大半を勤労世代が担っており、また、公的年金や医療保障といった社会保障制度の費用についても社会保険料という形で勤労世代が負担している。特に、世代間の所得分配の仕組みである公的年金においては、勤労世代に多くの負担を求める形で高齢世代への分配が行われていると考えられる。

平均寿命の伸びや出生率の低下に伴い、勤労世代の人口が相対的に減少していくことを考えると、今後とも国民負担の増加に応じて、勤労世代の直接的な負担がますます増大し、負担意欲や公平感、ひいては勤労意欲が阻害され、経済社会の活力や安定性が弱まっていくことにもなりかねない。

こうした状況を考慮すると、社会保障の分野では年金制度改革、医療保険制度改革などへのより一層真剣な取組みが期待されるが、租税負担のあり方としても、生産活動の中心的担い手として高齢化社会を支える勤労世代に過度に負担が偏らず、高齢者をも含めた社会の負担可能な構成員がその能力に応じて広く分かち合うよう、世代間で税負担を平準化していくことが必要である。

② ライフサイクルを通じた税負担の平準化

このような世代間での税負担の平準化ということを個人の一生すなわちライフサイクルの観点から位置付けることも重要である。

勤労者のライフサイクルにおける税負担の状況を見ると、収入は年齢とともに次第に増加していくが、現行の累進的な所得課税の下では、所得の増加につれて税負担もかなりのテンポで増加する。一方で、個人のライフサイクルを通じた経済行動としては、所得（収入）水準は年齢に応じあるいは年によって相当程度変動するが、消費支出の水準すなわち生活の規模は、収入の一部が将来の消費に備えて貯蓄に回されるなど、生涯計画に基づいて決められている面があり、一生を通じ比較的安定している。したがって、消費に応じた課税は、課税の時期を所得の稼得段階から所得の支出段階にシフトさせることにより、ライフサイクルを通じた税負担の平準化につながる。

また、このような観点は、個人所得課税が生涯所得ではなく1年ごとの所得に対して累進課税を行うものだけに、生涯を通じての所得稼得が勤労者のように必ずしも一様ではない場合や、今後年功序列や終身雇用といった我が国雇用制度に変化が生じ、雇用や就労の可動性が増大していく場合には一層重要ではないかと考える。

③ 国民一人一人の活力が十分發揮される税制

高齢化社会を支えていくためには、安定的な経済成長を持続していくこともまた重要である。そのためには、国民一人一人がその活力を十分発揮することができるよう個人所得課税の累進構造を緩和することなどにより、個人の労働と余暇の選択に対して中立的な税制を構築していくことが必要である。

④ 安定的な税収構造

高齢化社会において個々人が自立し、誇りを持って生き、社会全体の活力が維持されるためには、一方で、経済社会の安定が確保され、国民が安心して社会生活や経済活動を営むことができることが重要である。

このためには、社会保障制度や社会資本等の公共サービスが適切に提供されることは必要であるが、高齢化の進展に伴い、社会保障支出のように景気変動にかかわらず経常的に支出を要する財政需要が増大していかざるを得ない。これに適切に対応していくための税収構造のあり方としては、税収の伸長性に加えて安定性が重要なになってくると考えられる。

このような観点からは、景気変動に対する振れがより少なく、安定的な税収が期待できる消費課税のウエイトを増やしていくことが望ましい。

なお、今般の税制の総合的見直しの財政効果については、今後における財政需要の増大や現下の厳しい財政事情を踏まえれば、歳入中立（レベル・ニュートラル）に止まることなく全体として増収を図る方向で取り組むべきではないかとの意見と、当面の経済情勢をも考えると歳入中立が望ましく、増収は中期的な課題ではないかとの意見が出された。

3 総合的見直しの方向

(1) 基本的考え方

以上に述べたところを要約すれば、今般の税制の総合的見直しは、公平・中立・簡素を旨とし、次のような視点で進めていくべきである。

- ① 高齢化社会を支える勤労世代に過度に負担が偏らないよう、世代を通じた税負担の平準化（個々人にとっては、ライフサイクルを通じた税負担の平準化）を図り、社会全体の構成員が広く負担を分かち合う税制を目指す。
- ② 高齢化社会においても安定的な経済成長を持続させるため、国民一人一人がその活力を十分発揮することのできる税制を目指す。
- ③ 安心して暮らせる高齢化社会を構築するため、社会保障などの公共サービスを適切に提供しうる安定的な税収構造を目指す。

(2) 所得・消費・資産等のバランス

この場合の具体的な方向としては、所得課税、消費課税及び資産課税等のそれぞれについて次のような方向で検討を行い、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた

税体系の構築を図る。

① 所 得 課 税

個人所得課税については、中堅所得者層を中心とした税負担の累増感を緩和するため、全体としての税率構造の累進性の緩和を進めること等により、税負担の大幅な軽減を図る。

法人所得課税については、課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げるという基本的方向に沿って、幅広い視点から検討を進める。

② 消 費 課 税

消費税については、中小事業者への特例措置等について、平成3年に行った見直し後の状況を踏まえて、必要な見直しを行うとともに、税率を引き上げ、税体系における消費課税のウエイトを高める。

③ 資 産 課 税 等

先般の抜本改革以降、保有課税、資産性所得に対する課税等において、順次適正化が図られてきており、資産課税等については、これまでの基本的考え方を維持する。

相続税については、その後の状況変化を踏まえた見直しを行い、利子、株式等譲渡益に対する総合課税への移行問題や納税者番号制度の問題等については、検討を一層深める。

④ 個人所得課税の負担軽減に併せて行われる消費税率の引上げに対応して、少額納税者層を中心とした個人所得課税の負担に配慮する必要があるのではないかと考える。また、消費税率の引上げに関連し、社会的に真に援助を必要とする人々に対しては、社会保障制度等を通じ、きめ細かな配慮を行うことが望ましい。

(3) 目先の利害得失を越えた合意の形成

① このような税制の総合的見直しにより、個々の所得階層ごとに税負担の増減すなむち「損得」が生じることは避けられない。しかしながら、この「損得」は、国民の誰もが享受する公共サービスの費用負担を社会の構成員が広く分かち合う制度にしていくことに伴って生じる、いわば一時的な痛みと考えるべきである。

中長期的に見れば、このような税制の総合的見直しにより我が国経済は活性化され、持続的な経済成長の成果が広く各階層に享受されることが期待されるとともに、中堅勤労者にとっては個人所得課税の累進緩和、軽減による勤労意欲の増大、

若年勤労者にとっては将来にわたるライフサイクルを通じた税負担の平準化、高齢者にとっては社会保障などの公共サービスの安定的な確保というように、それぞれの階層の人々に便益がもたらされると考えられる。

当調査会としては、国民一人一人がこうした点についての理解を深め、今後の我が国社会のあり方を念頭に置いて、目先の利害得失を越えた合意の形成が行われていくことを期待するものである。

- ② なお、税負担が所得に対し累進的か逆進的かといった問題は、所得税をはじめとする税制全体の中で、さらには社会保障制度等を含めた財政全体との関連で判断していくべき問題であり、我が国の税制が全体としてかなりの累進性を持つ一方、社会保障制度等の歳出面の施策が国民生活の様々な分野で整備・充実されてきていることに留意する必要がある。

(4) 一体的な成案化

今般の税制の総合的見直しは、以上に述べたとおり、「公正で活力ある高齢化社会」を実現するため、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系を構築し、社会の構成員が広く負担を分かち合うことを目指すものであることから、個人所得課税、消費税及び相続税等の見直しを中心とする具体的な改正事項は、その全体が一体的に成案に取りまとめられ、実施されるべきである。その具体的な実施に当たっては、現下の厳しい財政事情の下で、その更なる悪化を招き後世代に大きな負担を残すような事態は厳に避けるべきであり、財政収支のバランスを確保することが中長期的な経済の安定成長にとって極めて重要な条件であることに留意すべきである。

また、このように個人所得課税について累進構造の緩和を図り税体系のウエイトを消費課税にシフトさせる方向での見直しは、全体として勤労意欲や事業意欲に対し好ましい影響を与え、経済社会の活力を高めることとなると考えられ、ひいては先行きに対する不透明感を払拭し、経済に対しても好影響をもたらすものと期待される。

4 地方税のあり方

(1) 地方税の意義

- ① 国民の税負担のあり方やその負担水準に関わる問題としては、国税・地方税をあわせて総合的に検討し、我が国の税制全体としての整合性に配慮する必要があるが、他方、地方税のあり方を検討するに当たっては、併せて、それが国とは別の3,200余の個々の独立した地方団体における住民生活に密着した行政需要を賄うた

めの財源を確保することであること、我が国の地方自治のあり方に深く関わっていることなど、地方税独自の要素を十分踏まえる必要がある。

- ② 住民生活に密着した地方行政が地方団体とその住民の責任において円滑に行われ、住民の付託にこたえられるようにするためには、納税者が身近なところで税を納め、それがどう使われているのかを監視していくことが重要である。このことが、住民の行政への理解と関心を深め、また受益と負担の意識を高めることとなると考えられるからである。こうした意味において、地方税は、我が国地方自治の基盤であることを強調しておきたい。
- ③ 先般も衆参両議院で地方分権の推進に関する決議がなされ、また臨時行政改革推進審議会の最終答申において地方分権の推進と地方自治の確立を政府に求めるなど、国・地方の関係を見直し、地方分権を推進することは今や時代の大きな要請となっている。この意味からも、今後とも地方税の充実確保を図る必要がある。
- ④ なお、国・地方の税財源配分のあり方は、国・地方を通じる行政事務配分や財政制度全体のあり方等広範な問題とも深い関連を有しているものであり、現行制度の枠組みを基本としてその審議を進めたが、地方分権の進展に伴い、今後、国・地方の事務配分の見直しが行われる場合には、それに対応した地方税制の見直しも行う必要がある。

(2) 今後の地方税のあり方

- ① 道府県税は、法人関係税を中心とした所得課税中心の税体系となっており、一方、市町村税は、所得課税と資産課税を中心とした税体系となっている。地方税を所得・消費・資産等の課税ベース別に見ると、逐年消費課税の割合が低下しており、特に先般の抜本改革において、消費税の創設に伴う地方消費課税（電気税・ガス税・料理飲食等消費税・娯楽施設利用税等）の廃止、縮小が行われたことから、更にその割合を低下させることとなり、このため、地方税におけるいわゆる直間比率も、間接税等の比重が減少し、最近は9対1と、国税以上に直接税に偏った税収構造になっている。とりわけ道府県税が、消費課税の比重の低下により直接税、なかでも法人所得課税に大きく偏ったものとなっている。

地方団体では、現在、高齢者保健福祉推進10箇年戦略（ゴールドプラン）の着実な実施、生活関連社会基盤の計画的な整備などが求められており、今後とも高齢化関連経費を中心として、社会福祉系統経費の増加が見込まれるところである。これ

らの経費は、教育関係経費などとともに景気変動にかかわらず経常的に支出を要する性格を有するものが多いこと等を考慮すると、地方団体においては、特に安定的な財政運営が求められているところである。

地方団体がこうした役割の増大とこれに伴う多様な財政需要の高まりに対処し、その責任を適切に果たしていくためには、引き続き行財政改革を一層推進し、その健全化・効率化に努める一方、より自主的・主体的な行財政運営を可能とする地方財政基盤の充実強化が必要である。

地方税の場合、地方団体間の税収の偏在が問題とされることが多いが、都道府県間の税収の偏在の状況を見ると、バブル経済の下での一時的な偏在の拡大を除いては、傾向としては税収の偏在は是正される方向にある。この問題については、財政調整制度の適切な活用のほか、偏在の少ない地方税体系のあり方も検討することが必要である。

なお、今後の産業のソフト化等に対応して、地方団体と産業との税制上の結びつきに配慮して、地方税のあり方を検討していくことが重要であるとの意見があった。

② こうした観点から、地方自治の推進を図るため、また、地方税における直間比率は正のために、現行消費譲与税を地方独立税としての地方消費税に組み替えるべきではないかとの意見が出されたが、これに対しては、地方の直間比率のは正も重要なだが、税制の簡素化を重視すれば、地方財源の確保は地方譲与税でも差し支えないのではないか、国税・地方税のあり方は、一般的に税目によって分けて考えるのが望ましく、地方消費税は、税の帰属地と消費地との関係や国境税調整の問題、納税コストの観点から困難ではないか等の意見が多く出された。

いずれにせよ、地方消費税を含めた地方税源の問題は、直間比率のは正のみならず地方自治の本旨とも深く関わる重要な問題であり、上記のような問題を踏まえながら、今後、消費税のあり方の見直しと併行し、検討を加えることが必要であると考えられる。

第二 個別税目についての検討

一 所得課税

I 個人所得課税

1 基本的考え方

(1) 個人所得に対する課税は、前述したように、所得の大きさに応じて累進的な負担を求めるという意味で、国民の負担能力に応じた課税を通じ垂直的公平の確保に資する税制として、今後とも、我が国の税体系の中で基幹的地位を占めるべきものである。

ただ、個人所得課税に偏った税体系には種々の問題があることから、先般の抜本改革においては、個人所得課税について、累進構造の緩和等により大幅な負担軽減が図られた。その結果、現在の個人所得課税の負担水準は、中低所得者層においては、最近における所得上昇を勘案しても先般の抜本改革以前よりもなお低く、主要諸外国と比較してもかなり低いものとなっている。

(2) また、上述のような個人所得課税の優れた特徴を一層發揮させるためにも、資産性所得に対する課税に関し、抜本改革においては利子所得及び有価証券譲渡益について課税ベースの拡大が行われるとともに、先般の土地税制改革においては土地譲渡益に対する課税の適正化が図られたところである。

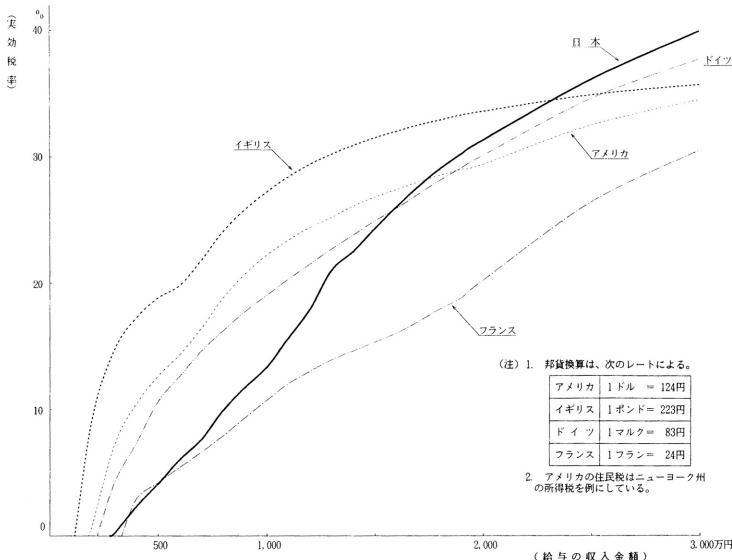
利子所得及び有価証券譲渡益に対する課税については、「資産課税等」の章で後述するように、今後とも、基本的には総合課税を目指すべきという考え方の下、その適正な税負担を求める努力が必要である。

(3) 個人所得課税の現状は、以上のとおりであるが、我が国の経済社会情勢を展望すると、前述のように、個々人のライフサイクルを通じた負担の平準化が一層求められるとともに、高齢化が一層進展する中で生産活動の担い手としての勤労世代の活力が十分発揮できるような税制をどう構築していくかが重要な課題となってきている。

このような観点を踏まえつつ個人所得課税の負担状況を見ると、働き盛りで収入は多くなるものの社会生活を営む上で避け難い諸出費等のかさむ中堅所得者層においては、所得がある程度増加するに従って限界的な税負担が上昇し、負担の累増感が生じてきている。

この背景には、①我が国の場合、主要諸外国に比べて、課税最低限が高く、かつ最低税率が10%（個人住民税を含め15%）と低い一方で、最高税率が50%（個人住民税を含め65%）と高く、しかも所得がそれほど高くない階層から適用されることから、所得税と個人住民税を合わせた実効税率の曲線（夫婦子二人の標準的サラリーマン世帯の場合）は、次図に示すように、700～800万円程度を超えると勾配が急になっていること、②所得税・個人住民税の税率の適用所得区分等の関係上、所得のレベルによっては、所得金額のわずかな増加によって所得税・個人住民税を合わせた限界的な税負担率が急上昇する場合があること等の事情があるものと考えられる。

＜所得税・個人住民税の実効税率の国際比較（夫婦子二人の給与所得者）＞



- (4) 以上のような状況を踏まえ、個人所得課税については、中堅所得者層を中心とした税負担の累増感を緩和するため、現行の実効税率曲線の勾配をできるだけながらなものとしていく方向で、全体としての税率構造の累進性の緩和を進めること等により税負担の大幅な軽減を図ることが適当である。また、これは、先般の抜本改革以後の物価上昇に対応する負担調整にも資するものと考えられる。

なお、この点に関連して、個々の支出項目、例えば教育費や住宅費等について対症療法的に税負担の軽減措置を講じることについては、税制をいたずらに複雑にするとともに、課税ベースの縮小をもたらし、また個々人の生活態様の選択に対して非中立的になるといった問題があることから自ずと税制上の限界があり、むしろ個人所得課税の全体としての累進性の緩和により対応すべきものと考える。

- (5) なお、個人住民税は、地域社会の費用について住民がその能力に応じて広く負担を分担するという性格を有する税として、引き続き地方税体系の中で基幹的な地位を占めるべきものであり、このような税の性格にも十分配意して見直しを行っていくべきである。

2 税率構造

今般の個人所得課税の見直しに当たっては、税率構造については、先般の抜本改革における累進性の緩和の考え方やその方向性を積極的に評価するとともに、さらに上述した基本的な考え方をも踏まえて、一層の累進緩和を図ることが適当である。具体的には、次のような方向で見直すべきである。

- (1) 税率の適用所得の幅については、それぞれの幅がある程度長い期間における給与収入の伸びをカバーしうるよう、大幅に拡大させることが適当である。
- (2) 最高税率（現行 所得税50%、個人住民税15%）については、
- ① 我が国における所得格差は国際的に見て小さいにもかかわらず、最高税率の水準は高く、しかも所得がそれほど高くない階層から適用されるため、前述のように全体としての累進性が主要諸外国に比して強められている面があること、
 - ② 高すぎる限界税率の下では、(イ)生産活動の意欲を阻害しかねない、(ロ)租税回避を招きやすく、またそのために多大のエネルギーを要するので国民経済上のロスも小さくない、(リ)給与ではなくフリンジ・ベネフィット（会社から従業員に提供される付加的給付）として便益を受けるという形で、結果的に個人が会社に従属させられている面も否定できない等の問題があること、
 - ③ 個人事業者のいわゆる「法人成り」の一つの要因として、個人所得課税の最高税率が法人所得課税の実効税率よりもかなり高いことが指摘されていること、といった点を勘案すれば、所得税・個人住民税を合わせて50%程度を目指して下げていくことが適当である。

この点に関し、所得税・個人住民税両税のバランスに配慮しつつ各々の最高税率

を引き下げていくことが適當であるとする意見があったが、個人住民税の現行の税率構造は、全体として極めて簡明なもので、個人住民税の性格等に照らしても妥当なものと考えられることから、これを維持すべきであるとする意見もあった。

なお、累進緩和の観点からは、最高税率が適用される所得区分を大幅に引き上げれば十分であり、最高税率の現行の水準自体は維持してもよいのではないかとの意見もあった。

(3) 最低税率（現行 所得税10%、個人住民税5%）については、課税最低限が相当高い水準にあるためそれを超える課税所得の限界的な負担能力も高いと考えられること、課税最低限を超えた段階から相応の税負担を求めることとすればその後の限界税率の上昇を相対的に緩やかにできること等を勘案すれば、所得税制のあり方自体の問題としては、その水準を引き上げることも考えられるが、今般の税制の総合的見直しによる中低所得者層の負担状況等にかんがみれば、その水準を据え置くことはやむを得ないと考える。

(4) 税率の刻みについては、わずかな所得の上昇によって所得税と個人住民税とを合わせた限界税率が急上昇することのないよう、両税における税率の適用所得の幅に十分配慮して設定することが適當である。

(5) また、個人住民税均等割の税率については、物価水準等の推移、地域社会との受益関係等を勘案の上、相応の負担水準となるよう、隨時その見直しを行うことが適當である。なお、その場合、市町村の人口規模に応じて標準税率を異にする現行制度のあり方についても、併せて検討すべきである。

3 人 的 控 除

(1) 基礎的な人的控除には、基礎控除、配偶者控除、扶養控除及び配偶者特別控除があり、これらは課税最低限を構成する要素となっている。

我が国の個人所得課税の課税最低限は、先般の抜本改革を含め累次にわたる引上げにより主要諸外国に比較して既に高い水準となっており、全体としての累進度を強めている面がある。加えて、そもそも個人所得課税は広く国民に税負担を求めるべきものであること等を勘案すれば、これらの基礎的な人的控除を引き上げることは、所得税制のあり方自体の問題としては、基本的には適當でないと考える。ただ、個人所得課税の負担軽減に併せて消費税率の引上げが行われる場合には、これに対応して少額納税者層を中心とした個人所得課税の負担に配慮する必要があるの

ではないかと考える。

なお、個人住民税の課税最低限については、前述したような個人住民税の性格から、所得税に比較してより広い範囲の納税義務者がその負担を分かち合うべきものであるので、所得税の課税最低限と一致させる必要はないと考える。この点に関し、納税者の便宜等の観点からは個人住民税の課税最低限を所得税のそれと一致させることが適当であるとの意見もあった。

- (2) 基礎的な人的控除については、一定額以下の所得を有する配偶者等は自らは基礎控除の適用を受けて課税関係を生じない一方で、納税者の所得税額の計算上、更に配偶者控除等の適用が受けられることとなり、その意味でいわば二つの人的控除を享受することになっているという問題がある。また、このような仕組みについては配偶者特別控除の創設もあって女性の就業に対する税制の中立性を損うこととなっているとの指摘もある。

このような問題は、人的控除の基本的なあり方に関わる事柄であるので、今後、引き続き検討していく必要があるものと考えられる。

- (3) 勤労学生控除、寡婦(寡夫)控除等の特別な人的控除については、制度創設時に比べて状況が変化してきているものや歳出面における措置の充実との関連を考慮すべきものの中には見られること等に加え、各種控除が複雑なものとなっている面もあるので、こうした観点から極力その整理合理化について検討していく必要がある。

4 給与所得控除

現行の給与所得控除については、全体的に見ると給与収入額に対する給与所得控除額の割合が約3割に達し、既に相当の水準となっているものの、今般の税制の総合的見直しによる中堅以下の所得者層の税負担状況にかんがみれば、控除率適用対象収入範囲の見直しにより、その控除額をある程度引き上げることが適当である。

5 年金課税

高齢化の進展に伴い、各種年金の国民経済に占める比重が増大していくと見込まれる中、年金課税のあり方について検討するに当たっては、以下の点に留意する必要がある。

- ① 高齢者間で経済状況に格差が見られる中で、従来のように高齢者を一様に社会的弱者というイメージで捉えることなく、高齢者間あるいは世代間における税負担の公平確保を図るとの視点をも考慮することが適当である。

- ② 公的年金については、現行制度は、拠出段階ではその全額が社会保険料控除の対象とされる一方で、給付段階では高水準の公的年金等控除により事実上非課税に近くなっている。また、公的年金の中には加入が任意で私的年金に近いものもあるという問題もある。
- ③ 高齢化が進展する中で、老後所得保障のための自助努力・互助努力の観点から私的年金の役割が重要になってきているとの指摘がある一方で、私的年金については、その性質が貯蓄と同様と考えられるといった側面もあり、課税の中立性、負担の公平等との関連をどう考えていくかという問題があるとの指摘もある。いずれにせよ、公的年金、私的年金といった年金に対する課税のあり方については、上述の諸点を踏まえ、現在検討されている一連の年金制度改革の状況等をも念頭に置きながら、今後幅広い見地からの基本的な見直しを進めていく必要がある。

6 そ の 他

- (1) 特別な支出の態様に応じた個別の所得控除として、雑損控除、医療費控除、寄付金控除、生命保険料控除、損害保険料控除等があるが、このうち、生命保険料控除、損害保険料控除については、存続すべきであるとの意見もあったが、生命保険、損害保険の加入率が相当の水準に達していること、これらによる減収規模も相当の額に達していること、既に利子所得が原則課税とされていること等にかんがみれば、そのあり方について見直しを行うことが適当であると考える。
- (2) 納税者の置かれた社会的条件の差異等に着目して新規控除を創設することについては、制度がいたずらに複雑になるとともに、そもそも様々な国民の生活態様の中から特定の条件や家計支出を抜き出して税制上斟酌するには自ずから限界があること等から、適当でない。
- (3) 物価上昇に見合って自動的に負担軽減を行う物価調整減税制度（インデクセーション）については、インフレの影響を受ける他の分野についても同様の制度を導入しなければ税体系全体のバランスが損われること等の問題があり、加えて我が国の安定した物価動向をも勘案すれば、従来の答申でも述べてきたように、その導入には慎重であるべきであり、個人所得課税の負担については、経済社会情勢の推移等に対応しつつ適宜見直すことが適当である。

なお、この点に関連しては、上述した個人所得課税の負担軽減は、先般の抜本改革以後の物価上昇に対応する負担調整にも資するものであると考えられる。

II 法人所得課税

1 基本的考え方

法人所得課税については、先般の抜本改革において、実効税率が5割を下回る水準となることを目途に税率の引下げを行うなど、負担の軽減・合理化が図られたところである。これは、我が国経済の国際化が進み、税負担水準が主要諸外国とかけ離れたものとなることは適当でないという考え方へ従ったものである。

今後の法人所得課税のあり方については、税負担の公平、経済活動に対する中立性等の基本的視点に加え、①我が国経済の国際化が一層進展しており、ひいては、今後いわゆる経済の空洞化といった現象が生じるのではないかとの懸念もあること、②安定成長下においても企業の活力を維持していく必要があることといった視点からも検討を行うべきである。

税負担水準については、主要諸外国の動向等を踏まえれば、課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げるという基本的方向に沿って、今後とも検討を進める必要がある。その際、我が国の税体系に占める法人所得課税の地位に留意しつつ、幅広い視点から検討を加える必要があると考えられる。

2 課税ベース

(1) 引 当 金

引当金制度は、法人税の課税所得を合理的に計算するために設けられているものであり、制度自体を政策税制と考えることは適当でないが、個々の引当金については、今後とも、その利用実態等を踏まえ、不断の見直しが必要である。

(2) 減 価 償 却

減価償却については、現在、資産の種類に応じ、定率法、定額法等の償却方法が認められている。今後の資産の償却方法のあり方については、償却費負担の状況等を踏まえ、安定成長下における企業の活力の維持に配意しつつ、検討していく必要がある。

(3) 租税特別措置

特別償却、準備金等の租税特別措置は、環境改善、地域開発、技術振興等特定の政策目的を実現するための有効な政策手段の一つとして位置付けられるものである。しかしながら、これは、税負担の公平等の税制の基本理念の例外措置として講じられているものであること、また、長期化、肥大化しがちなものであることを忘

れてはならない。

したがって、このような租税特別措置については、今後とも、政策目的・効果について絶えず吟味し、一層の整理合理化を推し進めていく必要がある。その際、創設後長期にわたるものや特別償却等に比し税の減免が過大となりがちな税額控除については、特に重点的に見直す必要がある。また、経済社会情勢の変化に伴い、新たな政策的要請にこたえるため、新設・拡充を行うこともやむを得ない場合もあると考えられるが、その際には、税制としての整合性に十分配意するとともに、いわゆるスクラップ・アンド・ビルトの原則を厳守する必要がある。

なお、一定期間経過後は延長せず廃止するといった仕組みについて検討していくことも必要ではないかと考えられる。

(4) 交際費等

交際費については、これを経費として容認した場合には濫費の支出を助長することから、原則として全額が損金不算入とされている。交際費の支出は公正な取引を阻害しているのではないか、また、企業による巨額の消費的支出に支えられた価格体系が個人が生活の豊かさを実感できない要因の一つとなっているのではないかといった指摘があることをも考慮すれば、当面、現行制度は維持していくべきものと考えられる。中小企業の定額控除については、以上のような交際費課税の基本的考え方方にかんがみ、そのあり方について見直していく必要がある。

なお、いわゆる使途不明金については、現在、その全額を損金に算入しないこととしているが、社会的に見て不明朗な企業支出を抑制する見地から、何らかの検討をすべきではないかとの意見があった。他方、このような問題を是正するための手段として税制を活用することには極めて慎重であるべきとの意見があった。

3 法人税の負担調整に関する基本的仕組み

配当に関する税負担の調整については、当調査会においても、従来から種々の議論が行われてきた。先般の抜本改革においては、それまでの議論を踏まえ、法人・個人間の調整について、配当支払段階における配当軽課制度を廃止し、配当税額控除による個人段階での調整に一本化したほか、法人間の調整については、配当の全額益金不算入を見直したところであり、更に幅広い視点から検討する必要はあるものの、当面、この骨格は維持することが適当である。なお、法人間配当については、法人間の株式の持ち合いの実態等にかんがみれば、益金不算入割合（現行80%）を更に引き下

げるべきではないかという意見があった一方、二重課税の調整という観点から見て、その引下げは問題ではないかとの意見もあった。

4 中小法人、公益法人等、赤字法人

(1) 中 小 法 人

中小法人については軽減税率が適用されている。これは政策的観点から設けられているものであること、創設当初に比べ基本税率との格差が大きくなっていること等を踏まえると、当面、軽減税率制度を継続することはやむを得ないとしても、その税率水準については、基本税率との格差を縮小するという基本的方向に沿って検討していく必要がある。

(2) 公 益 法 人 等

宗教法人、学校法人等の公益法人等については、その営む事業が一般法人の営む事業と競合する場合があることから、その収益事業から生ずる所得に対しては課税されている。公益法人等に対する課税の適正化については、軽減税率、収益事業の範囲、金融資産収益に対する課税のあり方、寄附金の損金算入限度額の特例といった点について、その活動実態等を踏まえ、検討していく必要がある。

なお、公益法人等の中には、その活動について世論の批判を受けているものもあるが、公益法人等の活動そのものについては、一義的には主務官庁による適正な指導、監督に期待したい。

(3) 赤 字 法 人

最近の法人の申告状況を見ると、全法人の約半数が赤字申告を行っており、とりわけ中小法人の赤字申告割合が高い。

赤字法人すなわち所得のない法人に対する課税は、基本的に所得課税としての法人税の枠組みを超えるという問題があるが、以上のような状況を踏まえ、赤字法人における交際費等の任意的な経費支出の取扱いについて見直しを行う等所得課税の枠内で何らかの措置が講じられないか検討する必要があると考える。

なお、赤字法人に対して、例えば事業税に外形標準課税を導入すること、あるいは、法人住民税の均等割の税率を引き上げることによって負担を求めてはどうかとの意見もあった。

5 法人住民税均等割

法人住民税均等割の税率については、物価水準等の推移、地域社会との受益関係等

を勘案しつつ、適宜見直しを行うことが適當である。

6 事業税等

(1) 外形標準課税

事業税に外形標準課税を導入する問題については、昭和63年4月の「税制改革についての中間答申」において、消費税の導入に際し、別途検討を行う必要があるとされたところであるが、この問題については、応益課税としての事業税の性格、都道府県の税収の安定的確保、赤字法人に対する課税の適正化等の観点から、引き続き検討していく必要があると考えられる。

(2) 非課税等特別措置

マスコミ等旧非課税7事業に係る特例、社会保険診療報酬に係る特例など地方税における非課税等の特別措置については、税負担の公平を確保する見地から見直しを行い、一層の整理合理化を図るとともに、その新設及び拡充を行うことは厳しく抑制すべきである。

二 消費課税

1 消費税

消費税については、「第一 基本的考え方」に示したとおり、税体系全体を通じた負担の実質的公平の確保並びに高齢化社会における負担の平準化、経済社会の活力の維持及び安定的な税収構造の確保といった視点に沿って、また、導入後約5年を経過し、苦情等の件数は少なくなってきたものの、なお制度的な見直しを求められている部分が少なからずあることを踏まえ、国民の声に十分耳を傾け、経済社会の実態に適合するよう見直していくことが必要である。

(1) 課税対象

消費税は、消費一般に負担を求めるなどを狙いとする「課税ベースの広い消費課税制度」であり、課税により経済活動を攪乱しないよう中立性に配慮し、また、事業者が税額計算を簡単にできるよう簡素性にも配慮するなど、その仕組みについて種々の工夫が凝らされている。

特に、中立性に関する工夫としては、第一に、課税対象を原則としてすべての物品・サービスとしており、例外を極力限定していること、第二に、製造・卸売・小売等すべての取引段階の事業者が納税を行うという多段階課税方式を採っていること、第三に、課税の累積を排除する観点から、各事業者は「売上げに係る税額」か

ら「仕入れに係る税額」を控除して納税する仕組み、すなわち、前段階税額控除方式を採用していることが挙げられる。

消費税における非課税とは、このような仕組みから外れることを意味する。すなわち、当該物品等の販売について課税がなされないということは、同時に、その仕入れに係る税額の控除も行い得ないこととなる。

したがって、消費税において非課税の対象を拡げることは、そもそも「課税ベースの広い消費課税」としての基本的な性格に反することとなるほか、前段階税額控除の仕組みが非課税関連分野で機能しなくなるため、課税の累積を生じて経済取引を歪めること等により、消費税の「中立性」や「簡素性」を大きく損なうことにつながる。特に、転々流通する物品を非課税とする場合には、その影響は見逃し難いほど大きくなるものと考えられる。

他方、非課税取引の範囲については、消費税の所得に対する逆進性を緩和する等の観点から、その拡大を求める考え方がある。こうした政策的配慮に基づく非課税取引をどの程度設けるかは、政策的配慮の必要性と税制の中立性や制度の簡素化との間の比較考量によるものであろうが、前述の問題点を踏まえれば、その範囲を拡大することは適当でない。

(2) 税率

① 税体系の中での消費課税のウエイトを高めるために税率の引上げが行われる場合に留意すべきいくつかの点に言及することとしたい。

第一に、消費税率が引き上げられると、広範囲な人々がその負担増を分かち合うこととなるが、真に手を差し延べるべき人々については、引き続き、社会保障制度等を通じ、きめ細かな配慮が行われることを望みたい。

第二に、消費税率の引上げは、消費者に対して物価上昇を通じて負担を求めるものである。したがって、基本的には物価上昇は一回限りのものであり、通常の物価上昇とは区別すべき性格のものである。また、このような消費税の性格から、税額分が円滑かつ適正に転嫁されることが重要である。なお、その際には、いわゆる便乗値上げがなされることのないよう留意することを求める。

第三に、消費税率の引上げに伴う消費税と個別間接税の関係については、消費支出に負担を求めるという消費税の性格にかんがみ、個別間接税を含む価格に、

消費税を一律に上乗せして課税する現行制度を前提として、総合的に検討すべきである。

なお、税率の引上げを行う場合には、これに先立って中小事業者に対する特例措置等の制度の見直しを行るべきであるとする意見がある。この点に関しては、制度の見直しが税率の問題に先立って処理されなければならないという必然性は認められないとしても、真に見直しが必要な事項については適切に手当てがなされることが望ましい。

- ② 税率構造については、制度の簡素化を図り、経済活動への中立性を確保する観点からは、単一税率を基本として検討が行われることが望ましい。

他方、所得に対する消費税負担の逆進性を緩和する観点から、飲食料品に軽減税率を適用してはどうか、あるいは、一部のしゃし品等について割増税率を適用してはどうかという考え方がある。そもそも、複数税率制度の導入は、非課税取引の設定と同様、政策的配慮の必要性と税制の中立性や制度の簡素化との間の比較考量によるものと考えるが、公平・中立・簡素といった消費税導入の趣旨からすれば、基本的には、これを設けることは望ましくない。

特に、軽減税率については、その設定に伴って生ずる納税義務者の事務負担をはじめとする社会的経済的コスト等をも考慮すれば、その設定は、経済的合理性に反しており、適当でないと考えられる。

これに対し、税率がE C諸国並みに高い場合には、逆進性に配慮して軽減税率を設けることも検討課題となりうるという考え方もある。ただし、その場合においても、税制の中立性を確保し、制度の複雑化を防ぐためには、極力、その対象範囲を限定しなければならない。また、基本となる税率に対する軽減税率の比率が小さいときには、売上げに係る税額に比して仕入れに係る税額が多くなることから、還付申告が多発するという問題が生ずることにも留意する必要がある。

なお、いわゆるゼロ税率の設定については、消費税の負担を全く負わない分野を認めるにほかならず、広く消費に負担を求めるという消費税の趣旨に反すること、課税ベースを著しく浸食すること、納税コスト・徴税コストを膨大にすること、事業者や消費者の間に新たな不公平感を惹起すること等から、その採用は認め難い。

さらに、割増税率の設定については、所得水準が上昇し、国民の消費態様が多様化、均質化している今日においては、国民の価値観の多様化もあって、消費支出全体の中から割増税率の対象品目を客観的基準に従って、選択し、特定することはもはや困難となっていることに留意する必要がある。

(注) ECでは、1992年10月に、市場統合の一環としての間接税の調和のため、付加価値税の標準税率を15%以上、軽減税率を5%以上とし、割増税率を廃止しなければならない旨の指令が出されている。また、ゼロ税率についても、否定的な考え方を探られている。

(3) 中小事業者に対する特例措置

消費税のような間接税が十分に機能していくためには、実質的な税負担者である消費者の理解とともに、納税事務に携わる事業者の協力が不可欠である。事業者との間における現実の事務処理能力の差異にかんがみれば、この種の間接税の仕組みの中に事業者の事務負担を軽減する措置を設けること自体は十分合理性があると考えられ、広く諸外国においても同様の制度が設けられている。

もとより税制には、公平・中立・簡素な仕組みが要請されるところであるが、中小事業者に対する特例措置のあり方は、これらの諸要請、特に公平性と簡素性の間でどのように均衡を図るのかという政策判断によるべきものである。このような観点から、平成3年には、簡易課税制度等について改正が行われたところであるが、事業者が消費税の納税事務に一段と習熟してきたと認められる下での今般の見直しにおいても、再度、検討を行うことが求められている。

以下においては、中小事業者に対する特例措置を巡る論点について、当調査会としての基本的な考え方を述べることとする。

① 事業者免税点制度

消費税のような課税ベースの広い間接税においては極めて多くの事業者が納税義務者となるが、零細事業者の事務処理能力や徴税コストの面を考慮すれば、すべての事業者を納税義務者とすることは適当ではない。事業者免税点制度は、こうした趣旨で設けられたものであるが、現行の事業者免税点の水準については様々な指摘がなされている。この問題に関する当調査会での議論を整理すると以下のとおりである。

まず、諸外国に比して我が国の免税点の水準が高いこと、相対的に規模の大きい免税事業者は事務処理能力も相対的に高いと考えられること、全事業者の約三分の二の事業者が免税事業者となっていること等を踏まえれば、免税点水準の引下げを行うべきであるとする意見があった。他方、免税事業者の事務処理能力は極めて低く納税義務を課すことは大きな負担となること、売上げ規模の小さい事業者においては相対的に転嫁を行っている比率が低いこと、免税事業者の売上高の総額は全事業者の売上高の総額の3%にも満たないこと等に着目して、現行3,000万円の水準は妥当であるとする意見もあった。

いずれにせよ、基本的には、事務処理能力及び転嫁の実現可能性を踏まえつつ、制度に対する理解・習熟に伴い相対的に規模の大きい免税事業者には課税事業者としての対応を求めていく方向で検討を行うことが適当であると考えられる。

② 簡易課税制度

簡易課税制度は、すべての課税事業者に本則計算を求めることが中小事業者の事務処理能力を考慮すれば困難であることから、中小事業者を対象に税額計算の簡素化を図るために設けられている仕組みである。ただし、基本的には、制度の定着や納税事務の習熟の度合いに応じてできるだけ多くの事業者に対して本則計算を求めていくことが本来の姿であろう。

平成3年の改正により適用上限が課税売上高5億円から4億円に引き下げられたが、いまだ課税事業者の約6割が簡易課税制度を選択していると見込まれており、納税事務簡素化のための特例という制度の趣旨にかんがみれば、消費税の定着に伴い、更に本制度を縮減すべきであると考えられる。この場合、一般に売上げ規模が大きいほど事業者の事務処理能力も高いと思料されることを踏まえれば、引下げによって影響を受ける中小事業者の事務負担に配慮しながら簡易課税制度の適用上限を更に引き下げていく方向で検討を行うことが適当であると考えられる。

また、簡易課税制度のみなし仕入率については、現行の適用区分の更なる細分化を行うべきであるとの意見があったが、みなし仕入率の設定が平成3年の改正によりおむね実態に即したものとなっていること、更なる細分化が制度の複雑

化を招き納税事務の簡素化という簡易課税制度の持つ長所を損なうことから追加的な改正を行う必要はないのではないかとの意見もあった。いずれにせよ、みなし仕入率の適用区分や水準については、公平な課税を行う観点から、適時見直しを行い実態に即したものとしておくことが必要である。

(3) 限界控除制度

限界控除制度は、小規模事業者の事務負担に配慮しつつ、課税の影響を緩和する観点から設けられたものであるが、小規模事業者の納税事務コストを補てんする結果となっている。

「消費税の中小事業者の事務負担等に配慮した諸措置に関する基本的考え方—実施状況フォローアップ小委員会報告—(平成2年10月)」では、こうした点に着目し、制度導入後に発生するコストが導入時に比べて小さく、かつ、制度の習熟に伴って遙減するものであることから、本制度について「当面、制度を縮減する方向で検討することが適當」との指摘が行われ、平成3年の改正により、その適用上限が課税売上高6,000万円から5,000万円に引き下げられたところである。

本制度については、本来の納税額が明らかとなっていながら、消費税相当額の一部を事業者の手許に残すような仕組みを制度上認めるることは、公平性の観点から問題があり廃止すべきではないかという指摘がある。また、近年、本制度による一事業者当たりの税額控除額が増加している（平成3年改正後には約17万円と見込まれる。）が、導入時に中小事業者が負担したコストの大半が5万円から10万円といった範囲内のものであったことを考慮すれば、既に本制度はその役割を果たし終えたので廃止すべきではないかという指摘もある。

これに対し、消費税導入後も様々なコストが継続的に発生していること、零細な事業者は必ずしも十分な転嫁を行っていないこと等から、小規模事業者に一定の配慮を行う制度は維持すべきではないかという意見も一部にあった。

以上の指摘等を踏まえれば、本制度は消費税導入に伴う納税事務負担の増加や課税の影響に対応するための経過的な措置として位置付けるべきであることから、その廃止を含め適切な是正を行うことが適當であると考えられる。

(4) 仕入税額控除

① 現行の仕入税額控除の方法については、先の売上税法案の「税額票方式」に対

する批判をも踏まえ、事業者の事務負担に配慮する観点等から、「帳簿方式」を採用したものである。

帳簿方式については、現行制度のように非課税取引等の対象が限定的である場合には仕入事業者が仕入れに係る税額を帳簿からでも正確に把握できることや、消費税導入当初に懸念された転嫁についても適切に実施されていることなどを踏まえ、さらに、現在の税務の執行状況をも併せて勘案すれば、仕入税額控除の方法として必ずしも不十分なものとは言えないと考えられる。

しかしながら、一方で、控除税額の計算が自己記帳に基づく帳簿により行われることについて、制度の信頼性の観点から疑問が提起されているところである。

また、当調査会の「実施状況フォローアップ小委員会中間報告（平成元年11月）」において、「基本的には、（中略）今後の消費税の定着とともに将来は税額別記の書類による方法にしていくことが望ましいが、（中略）我が国の企業取引の実状に深く関連する問題であり、事業者の納税事務負担の程度等をも十分踏まえつつ慎重に判断する必要がある。」と述べられており、消費税が定着してきた現在、その再検討が求められている。

② このような観点から、改めて何らかの書類を利用した仕入税額控除の方式について検討すると、次の3類型が考えられる。

A 方 式	<登録制度を前提とする書類方式> 登録制度を必要とし、登録事業者のみが、税額別記、登録番号記載の書類を発行することができるものとする方式である。仕入事業者は、これを保存し、これに基づいて仕入税額控除を行う。非登録事業者は、こうした書類を発行することができず、したがって、非登録事業者からの仕入れについては仕入税額控除ができない。
B 方 式	<登録制度を前提としないが、課税事業者のみに限定した書類方式> 課税事業者のみが税額別記の書類を発行することができる方式である。仕入事業者は、これを保存し、これに基づいて仕入税額控除を行う。したがって、免税事業者からの仕入れについては仕入税額控除ができない。仮に、免税事業者又は消費者が、こうした書類を発行した場合には、それらの者に納税義務を課す。
C 方 式	<請求書等保存方式> 仕入事業者は、取引の事実を帳簿に記載し、現行方式と同様に仕入税額の計算を行うこととなるが、仕入税額控除の要件として、請求書、領収書その他取引の事実を証する書類のいづれかを保存する必要がある。また、免税事業者からの仕入れについても現行制度と同様に仕入税額控除を行うことができる。

(3) 以上の3類型について検討した結果は、以下のとおりである。

A 方 式 及 び B 方 式	<p>イ A方式及びB方式は、非登録事業者又は免税事業者で取引の中間段階に位置する者が取引から排除されるのではないか、あるいは、事実上、それらの事業者の多くに課税選択を迫ることとなりかねないのではないか、といった問題がある。</p> <p>ロ A方式については、売上税に対する批判にも見られたように、国家が登録を行い管理することが現在の国民の感情にそぐわないのではないかという指摘もある。</p> <p>ハ B方式については、我が国の場合、取引の中間段階に位置する事業者が多数に上るため、登録制度を設けずに円滑に執行することは困難であるという問題もある。</p> <p>以上の点を踏まえれば、A方式及びB方式は、我が国の経済社会や取引の実状に適合していないのではないかと考えられる。</p>
C 方 式	<p>C方式については、以下のように考えられる。</p> <p>イ 現在、大部分の事業者間取引において、請求書等（インボイス）が交わされ保存されているという取引の実態を尊重した方式であり、かつ、事業者に新たな書類の作成など追加的な事務負担がほとんど生じないことから、円滑な移行が可能な方式である。</p> <p>ロ 原則として取引の証拠書類の保存を仕入税額控除の要件としている点で、制度の信頼性や課税非課税判定等の利便性、正確性の観点から、現行方式より望ましい方式である。</p> <p>ハ 免税事業者からの仕入れが税額控除の対象となることについては、免税事業者の仕入れにも、通常、消費税が課されていること、免税事業者の対事業者向け売上げの全事業者の売上げに占める比率は極めて小さいこと、免税事業者からの仕入れについて税額控除を認めないとすると課税の累積が生じること、事業者の取引からの排除等の問題に配慮する必要があること等を勘案すれば、むしろ我が国の経済社会や取引の実状に適合している。</p>

(4) 以上を総合的に判断すれば、仕入税額控除の方法については、これまでの制度の導入期において、現行の税率構造や非課税取引範囲の下で帳簿方式を採用してきたことは適切な選択であり、今後とも基本的にはこれによることが望ましいが、事業者の事務負担の程度を見極めつつ、早期にC方式により請求書等の保存を仕入税額控除の要件に加える方向で検討を行うべきである。この場合、一定期間分の取引をまとめて記載した書類をも要件に適うものとするなど、取引の実態を踏まえた検討を行う必要がある。

(5) なお、以上の各方式に関する検討は、あくまでも仕入れに係る税額をどのように把握するかという仕組みに関するものであり、一部の主張に見られるように、いわゆるインボイス方式の導入が直ちに取引の把握に資するというものではない。

(5) 申告・納付

中間申告・納付については、消費税の預り金的な性格を考慮してその回数を増やすべきと考えられる一方で、逆に回数を増加すると納税者、国税当局双方の事務負担が大きくなることにも留意する必要があり、今後とも、両者のバランスに配慮し、適切に対応していくことが必要である。

(6) 使 途

消費税収の使途については、高齢化社会への対応に関連し消費税を何らかの形で福祉目的的な税とすることを望む意見があった。他方、当調査会では、これまで、この問題に関し、①財政の一般論として、目的税は資源の適正な配分を歪め、財政の硬直化を招く傾向を持つことから好ましくない、②既存の目的税に見られるような受益・負担の直接的な対応関係は見出し難い、③社会保険方式を修正することとなりかねず、社会保障給付の合理化や社会保障負担率の適正な上昇が損なわれる危険性がある、④消費税収の約4割が地方公共団体の一般財源とされており、この分を目的税とすることは困難である、⑤福祉が税収によって逆に制約を受けるのではないかという福祉関係団体の懸念がある、等の指摘が行われてきている。

なお、この点に関連し、消費税の税率が引き上げられる際には、それにより国民の福祉の充実に資するといった趣旨が何らかの形で明らかとなるよう検討してはどうかとの意見もあった。

いずれにせよ、この問題は、以上の意見等を踏まえ、十分検討していく必要がある。

(7) 消費税と価格の関係

① 消費税は、消費一般に負担を求める税であり、消費者がその最終的な負担者となることが予定されている間接税である。したがって、事業者は消費税を円滑かつ適正に転嫁することが予定されており、課税事業者は、原則として、本体価格の3%を価格に上乗せすることとされている。また、免税事業者については、仕入れに係る消費税相当額をコスト上昇要因として価格に転嫁することが予定されている。さらに、税率の引上げに際して、事業者が、必ずしも個々の商品ごとにその仕入れ等に要する経費を基準とした一律の価格引上げを行わず、値付け単位、取引慣行等の観点から、例えば、ある商品については価格を据え置く反面、他の商品については税率の引上げ幅を上回る値上げを行ったとしても、事業全体

として税率引上げに対応する値付けとなつていれば、適正な転嫁を行つてゐるものと考えられる。なお、免税事業者については、個々の商品の仕入れに係る消費税相当額を確定することが難しい場合もあることに注意を要する。

これに関連して、中小事業者に対する特例制度により、買い手の支払った消費税相当額の一部が事業者の手許に残つてゐるのではないかという疑念があるが、この点に関しては、個々の事業者の転嫁の状況にもよるが、売上げ規模の小さい事業者においては相対的に転嫁を行つてゐる比率が低いこと、平成3年の改正により簡易課税制度のみなし仕入率がおおむね実態に即したものとされたこと等から推して、このような事業者の手許に残る額が広範かつ多額に生じてゐるとは考えにくい。

特に、このような疑念が生ずる背景として、免税事業者が消費税を理由とした価格引上げを行うことに対する消費者からの批判を挙げることができる。免税事業者が本体価格の3%を消費税相当額として受け取つてゐる事例があるとすれば、このような事例は消費税法の意図するところではなく、消費税が国民の間に定着し転嫁に関する理解が深まつてきている今日においては、税率引上げなどの機会を捉えて改められるべきものと考える。

しかしながら、前述のように、免税事業者といえども、仕入れに係る消費税分の価格引上げを行うことは、消費税の仕組みから当然に予定されており、事業者の利益につながるといったものではないことに注意する必要がある。前述の疑念や批判の中には、このような仕組みについての理解が不十分なことによるものも少くないのではないかと思われる。

今後、税率の引上げに向けて、以上の消費税と価格の関係についての正しい認識が消費者及び事業者の間に浸透し、適切な対応がなされることを望みたい。

- ② 現在、事業者間では、仕入税額控除の便宜ということもあり、いわゆる外税方式が主流となっている。このため、転嫁が円滑に進んでゐるものと考えられる。
- ・ 他方、小売段階における表示の方法は、業種等により様々である。このため、消費者にとって非常に煩わしいとの声が多いことも事実である。したがつて、表示の問題については、消費者の便宜の観点からも検討する必要があろう。このような観点からすれば、個々の商品の最終的な支払総額が何らかの形で表示されることが望ましいのではないかとも考えられる。

いずれにせよ、税額を明示するか否かということは、取引における価格表示の問題であり、いずれの方式によるかは、基本的には各事業者が上記の観点等を踏まえて自主的に選択すべきものであって、一律に法律で義務付けるといった性格のものではないと考えられる。

2 酒税・たばこ税

酒・たばこについては、特殊なし好品として、諸外国と同様、従来から他の物資に比べ高い税負担を求めてきているところであるが、酒税・たばこ税はその課税方式が従量税によっており、価格の上昇とともに税負担水準が低下する傾向にあること等から、隨時負担の見直しを行い、適正な税負担水準の確保に努めるべきである。

また、特に酒税の負担水準の見直しに際しては、各酒類の消費態様の変化等に十分配意すべきである。

3 特定財源等

(1) 自動車関係諸税及びエネルギー関係諸税は、その多くが使途を特定されている。一般に、特定財源制度は、特定される公共サービスの受益と負担との間にかなり密接な対応関係が確認される場合には、一定の合理性を持ちうるが、一方、それが資源の適正な配分を歪め、財政の硬直化を招くものであることから、その妥当性については常に吟味していく必要がある。

(2) 自動車関係諸税の多くは道路整備のためにその使途が特定されているが、これについては、最近における道路整備の状況、厳しい財政事情等を考慮すれば、基本的には一般財源化の方向で検討すべきであるとの意見があった。これに対し、現下の国道、地方道の整備水準が低いこと、また地方に係る特定財源比率が依然として低いこと等を考慮すれば、道路特定財源の確保を図るべきであるとの意見があった。特定財源制度の問題は、財政需要の優先度等を含め、財政の資源配分調整機能を有效地に活かす見地から、幅広く検討を行う必要がある。

また、現行の自動車関係諸税は、税目が多くかつ複雑であることから、これを簡素化すべきであるという指摘がある。この問題は、納税者の理解と協力を求める上で確かに重要であるが、現行の税体系は、自動車の取得、保有、燃料の消費に着目して各種の税を課すこととしており、これによって全体として適正な税負担が実現されること等から現行税制には理由があるものと考えられる。

三 資産課税等

1 基本的考え方

資産課税の分野では、先般の抜本改革において、利子課税、有価証券譲渡益課税の適正化、相続税の負担水準の見直し等の措置が講じられた。また、平成元年12月の土地基本法の制定を受けて当調査会は土地税制小委員会を設置し、平成2年10月には「土地税制のあり方についての基本答申」（以下「土地答申」という。）を取りまとめた。これに基づく土地税制改革においては、地価税の創設、土地譲渡益課税の適正化、特別土地保有税の全般的見直し、土地評価の適正化・均衡化等の措置が講じられたところである。さらに、利子、株式等譲渡益課税のあり方については、当調査会の小委員会（利子・株式等譲渡益課税小委員会、以下「利子・株小委」という。）において総合的な検討を行い、平成4年11月にその基本的考え方を示したところである。

このように、資産課税のあり方については、先般の抜本改革以降も累次の検討が加えられ、適正化が図られてきたところである。したがって、今般の税制の総合的見直しにおいては、これまでの資産課税に関する基本的な考え方を維持しつつ、その後の状況変化を踏まえた見直しを行っていくのが適切であると考える。特に相続税については、負担感の高まり等についての指摘があり、負担水準の見直し等を検討することしたい。

(注) 資産に対する課税は、資産の取得、保有、譲渡の各段階で行われている。取得課税は、相続税・贈与税のように資産取得の無償性という取得原因に着目した課税と、不動産取得税や有価証券取引税のように取得資産の種類ごとにその取引の背後にある担税力等に着目した課税とに分けて考えることができる。保有課税は、固定資産税、地価税のような保有それ自体に対する課税と、利子・配当課税のように保有に伴う収益に対する課税とに分けて考えることができるが、後者は土地や株式等のキャピタル・ゲインに対する譲渡課税とともに資産性所得課税とも言われ、我が国税制上、所得税、住民税、法人税として課税され、O E C D の歳入統計上も、所得課税として分類されている。

2 保有課税

(1) 固定資産税

市町村の基幹税目である固定資産税については、税源の普遍性や税収の安定性に富み、市町村税として最もふさわしい税として、これまで市町村財政の中で重要

な役割を果たしてきたところであり、中長期的に充実を図ることを基本とすべきである。

なお、平成6年度の評価替えにおいて、土地基本法等を踏まえ、地価公示価格の7割程度を目標に土地の評価の均衡化・適正化を図ることとしており、これを着実に推進する必要がある。また、路線価等の公開を推進していく必要があり、公開地点数の計画的拡大に努めるべきである。

(2) 地 価 税

① 先般の地価高騰により生じた土地問題が我が国経済社会に様々な支障をもたらしたことを背景として、平成元年12月に土地基本法が制定された。土地答申は、同法に定められた土地についての公共の福祉優先等の基本理念にのっとり、一時的・対症療法治的な地価対策あるいは土地需給対策に止まらず、中長期的な視点に立って、地価高騰の発生を抑制するような政策体系を確立する必要があるとの問題意識から、取りまとめられたものである。平成3年度の税制改正では、土地に関する税負担の適正・公平の確保と土地の資産としての有利性の縮減を図るという観点から、同答申に沿って、地価税が創設された。

平成4年に地価税の初めての申告が行われた結果、我が国の土地保有の実態も明らかになった。それによると、全法人の1%強が地価税の納税者となっているが、その法人が全法人保有の土地資産額の約3分の2を保有していることが判明した。地価税の負担が一部業種に集中しているのは適切ではないという議論もあるが、この負担の実態は税制の問題というよりも、高い資産価値を持つ土地の保有がそうした一部の業種に集中していることを反映したものと考えられる。

バブル経済は崩壊し、地価は平成3年頃をピークとして下落傾向にある。地価が下落し土地の有利性が縮減したことにより、地価税をはじめとする土地税制は全面的に見直すべきではないか、あるいは、企業収益が落ち込んでいる現状においては地価税負担を軽減すべきではないかとの意見があった。しかしながら、

- (イ) 我が国の地価の水準が依然として高く、土地は有利な資産であるという国民の意識がいまだ根強いこと、
- (ロ) 地価税は税負担の公平と土地の有利性の縮減という観点から創設された長期的・体質改善的措置であり、戦後の地価動向を背景に永年にわたり形成されてきた土地神話を打破し地価高騰の再発を防止することにも資するものであること、

(イ) 土地税制の頻繁な手直しが土地の取引や保有に対する思惑を招きがちであつたことからその朝令暮改は適当でないこと、等の観点から、現行の地価税及びその他の土地税制の基本を堅持すべきであるとの意見が多かった。

② 地価税の負担のあり方について、地価税法附則では、「少なくとも五年ごとに、固定資産税の土地の評価の適正化等を勘案しつつ土地の保有に対する税負担全体の状況等を踏まえて検討するものとし、必要があると認めるときは、地価税の課税対象及び税率等について所要の措置を講ずるものとする。」と定めている。固定資産税の土地の評価は、平成6年度の評価替えにより地価公示価格の7割程度とされることになっているが、実際の税負担については、当面、なだらかな負担調整が行われることとされている。固定資産税がこのような負担状況にある現時点では、現行の地価税制度を着実に実施していくことが必要であると考える。なお、これに関して、今後、この附則の趣旨に従い、固定資産税と地価税を合わせた土地保有に対する税負担について検討すべきではないかとの意見もあった。

(3) そ の 他

主要な資産としては、土地、家屋、有価証券、貴金属などが挙げられるが、これらのほとんどについては既に、固定資産税、地価税、有価証券取引税といった固有の課税が行われており、課税対象の脱漏があったとしても、そのベースは小さいと考えられる。また、課税に際しては、個別資産の特殊性を考慮せざるを得ず、個人資産の把握体制の確立の困難性をも考え合わせると、富裕税のような一般的な資産税は、直ちに導入が必要なものではないと考えられる。

3 取 得 課 稅

(1) 相 続 税

① 我が国の資産課税の中核と考えられる相続税は、生涯を通じて獲得したフローとしての所得の積み重ねとしての資産に対して、死亡時点において清算課税するという側面を有しているが、同時に、富の過度の集中を排除する上で重要な機能を果たしている。

先般の抜本改革においては、昭和50年以来据え置かれてきた負担水準の見直しが行われたが、相続財産の7割前後は土地資産であることから、バブル経済期の

地価の高騰によって、その後も相続税収は高い伸びを示し、国税収入の4.8%を占めるに至った。また、相続税の課税件数割合も増加し、とりわけ被相続人一人当たりの平均税率は、地価の高騰と累進構造とがあいまって顕著に上昇した。さらに、近年では物納の件数が顕著に増加するとともに、納付困難となっている延納選択者も増加している。

一昨年来の地価の下落等を通じて、現在では、相続税負担は相当程度緩和されるに至っているが、上記のような状況から居住用の土地に係る税負担を中心に一部において負担感がかなり強まっていることにかんがみれば、この際、次のような措置を講ずることが適当である。

② 税率構造を見ると、累次の改正が課税最低限の引上げに偏ってきたために、平成4年の税率構造の手直し後においても、その累進度はきついものとなっている。相続税は所得税とは異なり、年々の負担の累増感という問題はないものの、最近における平均税率の上昇を緩和するためには、この際、現行の最低税率、最高税率を維持しつつ、税率区分の幅を拡大することが適当である。

なお、課税最低限の引上げを行う場合には、その引上げ幅との関連において死亡保険金及び死亡退職金の非課税制度を課税最低限の中に吸収することとしてはどうかとの意見があった。

相続税は、資産選択の中立性にも留意しなければならないが、その場合であっても、居住用資産等については、特別な配慮が必要とされる。相続税の算定上、土地はあくまで市場価格を反映した価額で評価が行われており、市場メカニズムを通じた土地所有者の交替は、土地の有効利用の促進という観点からは、やむを得ないという考え方もあるが、居住用資産等は、生活の基盤そのものであってその他の資産とは異なった扱いをすることも正当化されると考えられる。

事業用及び居住用の小規模宅地等の評価額から一定割合を減額する特例措置は、都市と地方との間で地価に大幅な乖離が生じているという現状において、小規模の事業用及び居住用の土地に対して相続税の課税上配慮する方法としては、最も有効なものであると思われる。地価高騰の結果、特に都市部において、相続税が相続人の事業の継続や居住の継続を脅かしているとの問題提起に対応するために、本特例措置を、その制度の目的に沿った仕組みとした上で、特例の減額割合の拡大について検討すべきである。また、生存配偶者の居住の場の確保が困難

になっているとの問題に対処するため、民法の法定相続分までは非課税とする現行の配偶者に対する相続税額の軽減措置は維持しつつ、最低保障額の引上げによる負担の軽減を検討すべきである。

なお、延納に係る分納税額の納付が困難となっている延納選択者に対しては、極めて例外的な措置はあるが、対象を限ってでも延納から物納への切替えを認める方向で速やかに措置することが適当である。

(2) 有価証券取引税

有価証券取引税については、昨年の利子・株小委において検討されたところであるが、同小委の報告にもあるとおり、現行制度を維持していくべきである。なお、将来、株式等譲渡益課税の適正化の検討が行われる場合には、併せて有価証券取引税の負担のあり方についても検討すべきである。

4 資産性所得課税

(1) 土地譲渡益課税

個人及び法人の土地譲渡益に対する現行の課税方式は、先般の土地税制改革において、土地基本法の基本理念の下、「土地は国民のための有限で公共的性格を有する資産であり、その価値は公共投資や経済活動の集積等の主として外部的要因により増加するものであることにかんがみると、その譲渡益に対しては通常の所得に比べて高い負担を求めることが税負担の公平にかなう」との基本的考え方を踏まえ、長期的な視野に立った確固たる制度として構築されたものである。

この点に関し、先の地価高騰の中で措置された現行の土地譲渡益課税については、地価が下落してきている現状にかんがみ、景気対策の観点からこれを軽減すべきではないかとの意見があった。

これに対し、土地譲渡益を一般的に軽課することについては、①そもそも外部的要因により生じた土地の譲渡益を軽課することは税負担の公平確保の観点から適当でないこと、②土地の資産としての有利性が高まり、かえって土地保有を継続する動機が強まること、③譲渡益課税の軽減という議論自体が国民の間に税制の緩和期待を生じさせる結果、土地の売り惜しみを招き土地流動化に逆行することになりかねないこと等の問題があることから適当でなく、現行の課税方式を堅持していくべきである、との意見が大勢であった。

(2) 利子、株式等譲渡益課税

① 先般の抜本改革においては、利子及び株式等譲渡益の原則課税化により課税ベースが大幅に拡大され、資産性所得に対する課税の充実が図られた。

さらに、昨年の利子・株小委において、利子、株式等譲渡益課税のあり方についてのフォローアップが行われ、

(イ) 利子、株式等譲渡益については、基本的には総合課税を目指すべきであり、そうした方向からは、その課税ベースを拡大したことは評価できる。

(ロ) 現行の分離課税方式は、現在の所得把握体制の下において実質的な公平性をいかに実現するか等の観点を総合的に勘案した現実的なものであり、当面、これを維持することが適当である。

(ハ) 利子、株式等譲渡益に関し総合課税への移行問題を検討するに当たっては、所得の把握体制の整備が不可欠であり、その観点からも納税者番号制度を巡る議論が密接な関連を有しているが、納税者番号制度については、これまでも種々の角度から具体的な検討を重ねてきており、今後とも残された問題について引き続き検討を深めるとともに、この制度に対する国民の理解を深める努力を続けていく必要がある。

といった考え方が示されたところであり、このような基本的考え方を維持していくべきものと考えられる。

② ただ、利子、株式等譲渡益といった資産性所得については、現行の課税方式の下でも、今後ともその適正な税負担を求めていく必要があり、これに関連して、株式等譲渡益課税について、株式市場等に与える影響をも見極めつつ、その適正化について検討していくべきではないかとの指摘があった。

5 そ の 他

(1) 印 紙 税

印紙税については、経済取引に伴い作成される文書の背後にある担税力に着目して広範にわたる文書を課税対象としているところであり、基本的には財貨又はサービスの消費を課税対象とする税とは異なるものである。先般の抜本改革において物品切手等5文書の課税を廃止したところであるが、経済取引の進展等に応じて、今後とも課税の適正・公平化等を図る観点から検討を行う必要がある。

(2) 取引所税

取引所税については、先物取引等の国際性にも留意しつつ、有価証券指数先物取引等を新たに課税対象とするとともに、税率水準の見直しを行うなどの全部改正が平成2年度に実施されたところであるが、今後とも課税の適正・公平化等を図る観点から検討を行う必要がある。

四 そ の 他

1 経済活動の国際化の進展に対応した税制の整備

国際的な経済活動は、量的な拡大が続いているほか、近年、その多様化、複雑化、高度化が著しい。こうした進展に対応して、国際的な経済活動から生ずる所得に適正に課税を行うための税制について検討を進め、一層の整備を図っていく必要がある。

また、本邦企業の海外進出や外資系企業の我が国市場への参入の活発化に伴い、多国籍企業の活動に対する課税の国際的な調整が重要な課題となっている。この問題に関しては、各国において適正な課税ベースが確保されるとともに、円滑な経済活動が確保される必要があり、国際的なルールが確立されることが望ましい。我が国としても、各国とともに、OECDなどの場において、移転価格税制など多国籍企業の活動に対する課税に関する国際的なルールの整備に積極的に取り組んでいく必要がある。

2 環境関連税制

最近、地球的規模での課題の一つとして、昨年6月の「環境と開発に関する国連会議」（地球サミット）の開催、国内における環境基本法の制定等に見られるように、地球環境問題が内外において注目を集めてきている。こうした地球環境問題への関心の高まりを背景として、環境問題に係る税制についても、様々な議論が行われてきており、国際的にも北欧諸国でいわゆる炭素税が導入される等の動きがあるところである。環境問題に係る税制についての議論を大別すると、①環境汚染抑制のための「経済的手段」としての税制の活用の側面と、②国内外の環境対策のための「財源調達手段」としての税制の活用の側面の二つの議論がなされているところであるが、いずれにせよ、環境問題に係る税制については、国内外での議論の進展を注視しつつ、更に調査及び研究を進めていく必要がある。

(別 表) 課税の適正化のためにこれまで行われた具体的な取組みについて

項目	取組みの概要
利子、株式等譲渡益に対する課税	<p>① 非課税貯蓄制度については、所得の種類間の税負担の不均衡をもたらしているとともに、高額所得者ほどより多く受益しているという現状にあること等にかんがみ、昭和62年9月の改正において、原則廃止され、利子課税に係る課税ベースが拡大された。</p> <p>② 実質的に課税ベースから外されていた株式等譲渡益についても、昭和63年12月の改正において、原則非課税から全て課税とされた。</p> <p>③ これらの課税のあり方については、平成4年、当調査会において見直しが検討され、その結果、基本的には総合課税を目指すべきであり、所得の把握体制の整備が重要な課題の一つであるという認識の下、今後とも検討を加えていくべきであるとされた。</p>
納税者番号制度	<p>① 昭和63年12月の「納税者番号等検討小委員会報告」を受け、当調査会は「平成元年度の税制改正に関する答申」において、納税者番号制度は、納税者の所得等を把握し適正・公平な課税を実現するために有効な制度であるが、同制度の導入の前提として、番号付与の方式、プライバシーの保護及び煩わしさや費用の忍受等の課題があることを指摘した。</p> <p>また、政府部内において税務のみならず幅広い視点から検討が進められることを要望し、これを受けて、「税務等行政分野における共通番号制度に関する関係省庁連絡検討会議」が設置された。</p> <p>② 紳税者番号等検討小委員会は、上記の関係省庁連絡検討会議の検討を踏まえつつ、諸外国の納税者番号制度を調査するための視察団派遣の他、各種関係者からのヒアリング、アンケート調査結果の聴取等の審議を行い、平成4年11月に「納税者番号等検討小委員会報告」を取りまとめた。</p> <p>③ 平成4年の小委員会報告を受けて取りまとめられた「平成5年度の税制改正に関する答申」において、番号付与の方式、納税者番号制度の効果、同制度のコスト、経済取引への影響、プライバシーの保護等の残された課題について、引き続き検討するとともに、この制度に対する国民の理解を深める努力を続けていくべきである旨、述べている。</p>
土地税制	<p>平成元年12月制定の土地基本法に定められた「土地についての基本理念」にのっとり、平成2年10月に「土地税制のあり方についての基本答申」を取りまとめ、平成3年度の改正において、この「土地答申」に沿い、以下のような土地税制改革が行われた。</p> <p>① 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地価税が創設された。</p> <p>② 土地は国民のための有限で公共的な性格を有する資産であり、その価値は公共投資など主として外部的要因により増加するものであることか</p>

項 目	取 組 み の 概 要
土 地 税 制(つづき)	<p>ら、その譲渡益に対しては通常の所得に比べて高い負担を求めることが税負担の公平にかなうという観点、土地の資産としての有利性を縮減することに資するという観点から、個人及び法人の土地譲渡益課税の適正化が行われた。</p> <p>③ その他、特別土地保有税の全般的見直し、固定資産税及び相続税の土地評価の適正化・均衡化等の措置が講じられた。</p>
社会保険診療報酬課税の特例	社会保険診療報酬について概算経費の控除が認められている特例制度については、必要経費率の法定が適正な記帳を基礎とする申告納税制度のあり方等から見て適当でないという基本的な考え方から、昭和63年12月の改正において、その年又は事業年度の社会保険診療報酬が5,000万円を超える者には、この特例制度を適用しないこととされた。
みなし法人課税制度	みなし法人課税制度は、個人経営の事業について、事業主報酬の支払いを認め、これを給与所得として課税するものであるが、この事業主報酬については、一般の給与所得者の場合と同様に給与所得控除が適用されており、このことがサラリーマンの負担の不均衡感の一因になっているとの指摘等を踏まえ、平成4年度改正において廃止された。
企 業 税 制 等	<p>① 特別償却、準備金等の租税特別措置及び地方税における非課税等特別措置については、各年度の改正において、税負担の公平その他の税制の基本原則に照らし、厳しい整理合理化が行われてきている。</p> <p>② 法人間配当の益金不算入割合については、昭和63年12月の改正において、企業による株式保有の実態等を踏まえ、企業支配的な株式に係るものを除き、段階的に80%まで引き下げられた。</p> <p>③ 中小法人、公益法人等の軽減税率については、昭和63年12月の改正により、基本税率との格差が縮小された。</p> <p>④ 借入金による土地取得を通ずる企業の税負担回避行為に対処し、併せて土地の仮需要の抑制を図る観点から、昭和63年12月の改正において、法人の土地取得に係る借入金利子の損金算入を制限する措置が講じられた。</p> <p>⑤ 國際的な二重課税の排除を目的とした外国税額控除制度について、制度の本来の趣旨を超えた控除が行われるという問題があったことから、昭和63年12月の改正において、高率で課される外国の租税の一部を控除対象から除外する等、大幅な改正が行われた。</p> <p>⑥ タックスヘイブン税制について、未指定国を利用した脱法行為に対処するため、平成4年度改正において、軽課税国の指定制度を廃止し、海外子会社等が軽課税国に所在するかどうかの判定を子会社ごとに行う等の措置が講じられた。</p>

項 目	取 組 み の 概 要
適正な申告水準の維持向上策	<p>適正な申告水準の維持向上を図るため、</p> <p>① 脱税に係る懲役刑及び公訴時効期間を3年から5年に強化・延長(昭和56年改正)</p> <p>② 脱税の場合の更正決定できる期間を5年から7年に延長(昭和56年改正)</p> <p>③ 事業所得等の金額の合計額が300万円を超える白色申告者及び白色申告法人に対する記帳義務の導入(昭和59年創設)</p> <p>④ 事業所得等について確定申告書等を提出している白色申告者及び白色申告法人に対する記録保存義務の導入(昭和59年創設)</p> <p>⑤ 事業所得等に係る総収入金額の合計額が3,000万円(創設時5,000万円)を超える者を対象とした総収入金額報告書の提出制度の導入(昭和59年創設、昭和62年改正)</p> <p>⑥ 事業所得等を生ずべき業務を行う白色申告者が提出する確定申告書への收支内訳書の添付制度の導入(昭和59年創設)</p> <p>⑦ 官公署等に調査に際し参考となる簿書及び資料の閲覧、提供等の協力を求めることができる制度の導入(昭和59年創設、昭和63年追加)</p> <p>⑧ 過少申告加算税(加算金)の二段階制の導入(昭和59年改正)、各種加算税(加算金)の一率5%引上げ(昭和62年改正)</p> <p>⑨ 課税処分取消訴訟における原告が行うべき証拠の申出の時期及びそれに遅滞した場合の取扱いの改正(昭和59年改正)</p> <p>の措置が講じられてきた。</p>
消費税の中小事業者に対する特例措置等	<p>平成3年の改正において、制度の公平性と簡素性の均衡を図る観点から、</p> <p>① 簡易課税制度について、その適用上限を課税売上高5億円から4億円に引き下げるとともに、いわゆるみなしふり率を2区分から4区分に細分化する措置</p> <p>② 限界控除制度の適用上限を課税売上高6,000万円から5,000万円に引き下げる措置</p> <p>③ 直前の課税期間の年税額が500万円を超える事業者の中間申告・納付回数を年1回から3回とする措置</p> <p>が講じられた。</p>

今後の税制のあり方についての答申

―― 要 約 ――

「答申」の要約

この要約は、答申本文に盛られた基本的考え方を中心に検討項目全般について、便宜おおづかみにまとめたものであり、各項目に対する複数の考え方や少數意見その他の詳細は答申本文を御覧いただきたい。

第一 基本的考え方

1 なぜいま税制の総合的見直しが必要なのか

- 先般の抜本改革は、所得水準の上昇・平準化・消費の多様化・サービス化等の経済社会状況の変化を踏まえ、公平・中立・簡素の基本理念に基づき、社会共通の便益を賄うための基礎的な負担はできるだけ国民が広く分担し合うことが望ましいとの考え方の下に、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系の構築を目指したものであった。抜本改革から5年を経過した現在においても、この考え方は基本的に支持し得るものである。
- 先般の抜本改革以降の経済社会の推移を見ると、
 - ① 平成7年には生産年齢人口比率が低下し始め、21世紀初めには高齢化の水準は主要国に例を見ない状況になると予測されているなど、本格的な高齢化社会は私たちの足許から加速、進展しており、
 - ② 一方で、先般の抜本改革において個人所得課税の累進構造の緩和が図られたが、最近、中堅給与所得者層を中心として、負担の累増感が強まってきている。このような新たな状況に対応し、「公正で活力ある高齢化社会」の実現に向けて、税制の総合的な見直しに取り組むことが重要な課題となっている。

2 どのような考え方で総合的見直しを進めるのか

(1) 税負担の公平の確保

- 税制に対する国民の信頼の基礎として最も重要なものは税負担の公平であり、制度、執行の両面において納税者の立場に立って実質的な公平を確保することが強く求められている。
- 個人所得課税は、今後とも我が国の税体系の中で基幹的役割を果たすべきものと考えられるが、税体系全体として実質的な負担の公平を高めるためには、消費課税

のウエイトを高め、所得・消費・資産等の間でバランスをとることにより国民が公平感を持って納税しうるような税体系を構築していくことが必要である。

- 所得・消費・資産等のバランスの観点からは、資産課税の適正化も重要である。資産性所得を含め資産に対する課税は先般の抜本改革以降、かなり充実してきている。
- いわゆる「不公平税制」の是正への取組みについては、適正・公平な課税を実現するためには制度、執行両面において特段の努力を払うことが必要であり、今後とも、広範な角度から最大限の努力を重ねていくことが極めて重要である。

(2) 行財政改革の推進

- 税制が国民の理解と信頼を得るためにには、税の使途、すなわち行財政が効率的に運営されることが是非とも必要である。国民負担率の上昇はできる限り抑制すべきであり、従来にも増して歳出の節減合理化その他行財政全般にわたる思い切った改革を推し進めていくことを強く期待したい。

(3) 見直しの視点(基本的考え方)

- ① 高齢化社会を支える勤労世代に過度に負担が偏らないよう、世代を通じた税負担の平準化(個々人にとっては、ライフサイクルを通じた税負担の平準化)を図り、社会全体の構成員が広く負担を分かち合う税制を目指す。

(世代を通じた税負担の平準化)

我が国は全体として経済的に豊かな社会を実現し、従来社会的弱者というイメージで捉えられてきた高齢者の経済状況も平均的に見れば改善が進んでいると考えられる。一方で、個人所得課税のウエイトの大きい現行の税体系の下では、税負担の大半を勤労世代が担っている。

平均寿命の延びや出生率の低下に伴い、勤労世代の人口が相対的に減少していくことを考えると、今後とも国民負担の増加に応じて、勤労世代の直接的な負担がますます増大し、負担意欲や公平感、ひいては勤労意欲が阻害され、経済社会の活力や安定性が弱まっていくことにもなりかねない。

こうした状況を考慮すると、高齢化社会を支える勤労世代に過度に負担が偏らず、高齢者をも含めた社会の負担可能な構成員がその能力に応じて広く分かち合うよう、世代間で税負担を平準化していくことが必要である。

(ライフサイクルを通じた税負担の平準化)

勤労者のライフサイクルにおける税負担の状況を見ると、収入は年齢とともに次第に増加していくが、現行の累進的な所得課税の下では、所得の増加につれて税負担もかなりのテンポで増加する。一方で、個人のライフサイクルを通じた経済行動としては、所得(収入)水準は年齢に応じあるいは年によって相当程度変動するが、これに比べれば消費支出の水準は一生を通じ比較的安定している。したがって、消費に応じた課税は、課税の時期を所得の稼得段階から所得の支出段階にシフトさせることにより、ライフサイクルを通じた税負担の平準化につながる。

- ② 高齢化社会においても安定的な経済成長を持続させるため、国民一人一人がその活力を十分発揮することのできる税制を目指す。

(国民一人一人の活力が十分発揮される税制)

高齢化社会を支えていくためには、安定的な経済成長を持続していくこともまた重要である。そのためには、国民一人一人がその活力を十分発揮することができるよう個人所得課税の累進構造を緩和することなどにより、個人の労働と余暇の選択に対して中立的な税制を構築していくことが必要である。

- ③ 安心して暮らせる高齢化社会を構築するため、社会保障などの公共サービスを適切に提供しうる安定的な税収構造を目指す。

(安定的な税収構造)

高齢化社会において活力が維持されるためには、一方で、経済社会の安定が確保され、国民が安心して社会生活や経済活動を営むことができることが重要である。このためには、社会保障制度や社会資本等の公共サービスが適切に提供されることが必要であるが、高齢化の進展に伴う社会保障などの財政需要の増大に適切に対応しうるような安定的な税収構造を目指すべきである。

3 総合的見直しの方向

(1) 所得・消費・資産等のバランス

- 具体的な方向としては、所得課税、消費課税及び資産課税等のそれぞれについて次のような方向で検討を行い、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系の構築を図る。

① 所得課税

個人所得課税については、中堅所得者層を中心とした税負担の累増感を緩和するため、全体としての税率構造の累進性の緩和を進めること等により、税負担の大幅な軽減を図る。

法人所得課税については、課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げるという基本的方向に沿って、幅広い視点から検討を進める。

② 消費課税

消費税については、中小事業者への特例措置等について、平成3年に行った見直し後の状況を踏まえて、必要な見直しを行うとともに、税率を引き上げ、税体系における消費課税のウエイトを高める。

③ 資産課税等

先般の抜本改革以降、保有課税、資産性所得に対する課税等において、順次適正化が図られてきており、資産課税等については、これまでの基本的考え方を維持する。

相続税については、その後の状況変化を踏まえた見直しを行い、利子、株式等譲渡益に対する総合課税への移行問題や納税者番号制度の問題等については、検討を一層深める。

④ 個人所得課税の負担軽減に併せて行われる消費税率の引上げに対応して、少額納税者層を中心とした個人所得課税の負担に配慮する必要があるのではないかと考える。また、消費税率の引上げに関連し、社会的に真に援助を必要とする人々に対しては、社会保障制度等を通じ、きめ細かな配慮を行うことが望ましい。

(2) 目先の利害得失を越えた合意の形成

- 税制の総合的見直しは、「公正で活力ある高齢化社会」を実現するため、国民の誰もが享受する公共サービスの費用負担を社会の構成員が広く分かち合うことを目指して行うものであり、一時的には痛みを伴うことは避けられないが、中期的に見れば、国民に便益をもたらすと考えられ、目先の利害得失を越えた国民の合意形成を期待したい。

(3) 一体的な成案化

- 税制の総合的見直しは、「公正で活力ある高齢化社会」を実現するため、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系を構築し、社会の構成員が広く負担を分

かち合うことを目指すものであることから、具体的な改正事項は、その全体が一体的に成案に取りまとめられ、実施されるべきである。その具体的な実施に当たっては、現下の厳しい財政事情の下で、その更なる悪化を招き後世代に大きな負担を残すような事態は厳に避けるべきであり、財政収支のバランスを確保することが中長期的な経済の安定成長にとって極めて重要な条件であることに留意すべきである。

4 地方税のあり方

(1) 地方税の意義

- 地方税は、個々の独立した地方団体の財源を確保するものであること、地方自治のあり方に深く関わっていることなど、独自の要素を十分踏まえる必要がある。
- 地方税は、納税者が身近なところで税を納め、その使用を監視していくという意味において我が国地方自治の基盤であり、地方分権の推進が時代の大きな要請になっていることからも、今後とも地方税の充実確保を図る必要がある。

(2) 今後の地方税のあり方

- 地方税は、消費課税の割合が低下し、国税以上に直接税に偏った税収構造になっている。一方、地方団体は、高齢化対策など特に安定的な財政運営が求められている。また、都道府県間の税収偏在の状況は、傾向としては是正される方向にある。この問題については、財政調整制度の適切な活用のほか、偏在の少ない地方税体系のあり方も検討することが必要である。
- こうした観点から、地方自治の推進を図るため、現行消費譲与税を組み替えて地方独立税としての地方消費税にすべきではないかとの意見が出されたが、税の帰属地と消費地との関係、国境税調整の問題、納税コストの観点等から困難ではないか等の意見が多く出された。
いずれにせよ、地方消費税を含めた地方税源の問題は、直間比率のは正のみならず地方自治の本旨とも深く関わる重要な問題であり、上記のような問題を踏まえながら、今後、消費税のあり方の見直しと併行し、検討を加えることが必要であると考えられる。

第二 個別税目についての検討

一 所 得 課 稅

I 個人所得課税

1 基本的考え方

- 現在の個人所得課税の負担状況を見ると、いわゆる中堅所得者層においては、所得がある程度増加するに従って限界的な税負担が上昇し、負担の累増感が生じてきている。

個人所得課税については、中堅所得者層を中心とした税負担の累増感を緩和するため、全体としての税率構造の累進性の緩和を進めること等により、税負担の大幅な軽減を図ることが適当である。

2 税 率 構 造

- 税率の適用所得の幅については、それぞれの幅がある程度長い期間における給与収入の伸びをカバーしうるよう、大幅に拡大させることが適当である。
- 最高税率については、所得税・個人住民税を合わせて50%程度を目途に引き下げていくことが適当である。
- 最低税率については、今般の税制の総合的見直しによる中低所得者層の負担状況等にかんがみれば、その水準を据え置くことはやむを得ない。
- 税率の刻みについては、わずかな所得の上昇によって限界税率が急上昇することのないよう、所得税と個人住民税の税率適用所得の幅に十分配慮して設定することが適当である。

3 人 的 控 除

- 基礎的な人的控除の引上げは、基本的には適当でない。ただ、個人所得課税の負担軽減と併せて消費税率の引上げが行われる場合には、少額納税者層を中心とした個人所得課税の負担に配慮する必要があるのではないかと考える。

4 給 与 所 得 控 除

- 給与所得控除額については、今般の税制の総合的見直しによる中堅以下の所得者層の税負担状況にかんがみれば、控除率適用対象収入範囲の見直しにより、ある程度引き上げることが適当である。

5 年 金 課 税

- 公的年金、私的年金といった年金に対する課税のあり方については、一連の年金制度改革の状況等をも踏まえつつ、今後幅広い見地からの基本的な見直しを進めていく必要がある。

II 法人所得課税

1 基本的考え方

- 今後の法人所得課税のあり方については、税負担の公平、経済活動に対する中立性等の基本的視点に加え、①我が国経済の国際化が一層進展していること、②安定成長下においても企業の活力を維持していく必要があることといった視点からも検討を行うべきである。
- 税負担水準については、課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げるという基本的方向に沿って、幅広い視点から検討を進める必要がある。

2 課税ベース

- 引当金制度自体を政策税制と考えることは適当でないが、個々の引当金については、今後とも、その利用実態等を踏まえ、不断の見直しが必要である。
- 租税特別措置については、政策目的・効果について絶えず吟味し、一層の整理合理化を推し進めていく必要がある。
- 交際費課税については、当面、現行制度は維持していくべきである。中小企業の定額控除については、そのあり方について見直していく必要がある。

3 公 益 法 人 等

- 公益法人等に対する課税の適正化については、軽減税率、収益事業の範囲、金融資産収益に対する課税のあり方、寄附金の損金算入限度額の特例といった点について、その活動実態等を踏まえ、検討していく必要がある。
- 赤字法人に対する課税については、交際費等の任意的な経費支出の取扱いについて見直しを行う等所得課税の枠内で何らかの措置が講じられないか検討する必要がある。

4 事 業 税

- 事業税の外形標準課税の問題については、応益課税としての事業税の性格、都道府県の税収の安定的確保、赤字法人に対する課税の適正化等の観点から、引き続き検討していく必要がある。

二 消 費 課 稅

1 消 費 稅

(1) 課 稅 対 象

- 非課税の対象を拡げることは、消費税の「中立性」や「簡素性」を大きく損なうことにつながる。特に、転々流通する物品を非課税とする場合には、その影響は見逃し難いほど大きくなる。こうした問題点を踏まえれば、その対象範囲を拡大するのは適当でない。

(2) 税 率

- 税率構造については、単一税率を基本とし、複数税率制度の導入は望ましくない。特に、軽減税率の設定は、その社会的経済的コスト等を考慮すれば、適当でないと考えられる。いわゆるゼロ税率の採用は認め難い。

(3) 中小事業者に対する特例措置

- 事業者免税点制度については、基本的には、事務処理能力及び転嫁の実現可能性を踏まえつつ、制度の理解・習熟に伴い相対的に規模の大きい免税事業者には課税事業者としての対応を求めていく方向で検討することが適当であると考えられる。

- 簡易課税制度については、基本的には、制度の定着や納税事務の習熟の度合いに応じてできるだけ多くの事業者に対して本則計算を求めていくことが本来の姿であり、中小事業者の事務負担に配慮しながら、適用上限を更に引き下げていく方向で検討を行うことが適当であると考えられる。また、みなし仕入率については、適時見直しを行い実態に即したものとしておくことが必要である。

- 限界控除制度については、消費税導入時の経過的措置として位置付けるべきあり、廃止を含め適切な是正を行うことが適当であると考えられる。

(4) 仕 入 税 額 控 除

- 仕入税額控除の方法として、現行の「帳簿方式」は必ずしも不十分なものとは言えないと考えられるが、制度の信頼性や課税非課税判定等の利便性、正確性の観点等から、事業者の事務負担の程度や取引の実態を踏まえつつ、早期に請求書等の保存を仕入税額控除の要件に加える方向で検討を行うべきである。

(5) 使 途

- 消費税収の使途については、福祉目的的な税とすることを望む意見もあった

が、目的税は資源の適正な配分を歪め、財政の硬直化を招く傾向を持つ等の問題点が指摘されてきた。いずれにせよ、この問題は、このような意見等を踏まえ、十分検討していく必要がある。

(6) 消費税と価格の関係

- 課税事業者は本体価格の3%を、免税事業者は仕入れに係る消費税相当額を、それぞれ価格に転嫁することが予定されている。また、事業全体として税率に対応する値付けとなつていれば、適正な転嫁を行っているものと考えられる。なお、免税事業者が本体価格の税率相当額を消費税額として受け取ることは、消費税法の意図するところではなく、改められるべきである。
- 小売段階における表示の方法については、消費者の便宜の観点からも検討する必要があろう。この問題は、基本的には各事業者が自主的に選択すべきものであって、一律に法律で義務付けるといった性格のものではないと考えられる。

2 酒税・たばこ税

- 酒税・たばこ税については、隨時負担の見直しを行い、適正な税負担水準の確保に努めるべきである。その際には、酒税については、各酒類の消費態様の変化等に十分配意すべきである。

3 特定財源等

- 特定財源制度については、その妥当性について常に吟味していく必要がある。

三 資産課税等

1 基本的考え方

- 資産課税のあり方については、先般の抜本改革以降も適正化が図られてきたところであり、今般の税制の総合的見直しにおいては、これまでの基本的な考え方を維持しつつ、その後の状況変化を踏まえた見直しを行っていくのが適切である。

2 保有課税

(1) 固定資産税

- 市町村財政の中で重要な役割を果たしており、中長期的に充実を図ることを基本とすべきである。

(2) 地価税

- 固定資産税の負担について、当面、なだらかな負担調整が行われることとされている現時点では、現行の地価税制度を着実に実施することが必要であると考える。

3 取得課税

○ 相続税については、一昨年来の地価の下落等を通じて、現在では、その負担は相当程度緩和されるに至っているが、居住用の土地に係る税負担を中心に一部において負担感がかなり強まっていることにはかんがみれば、所要の措置を講ずることが適当である。

この場合、現行の最低税率、最高税率を維持しつつ、税率区分の幅を拡大し、また、居住用資産等並びに配偶者に対する配慮を行うことが必要である。

4 資産性所得課税

(1) 土地譲渡益課税

○ 土地譲渡益に対する現行の課税方式は、土地基本法の基本理念の下に長期的な視野に立った税制として構築されたものである。したがって、これを堅持していくことが重要であるとの意見が大勢であった。

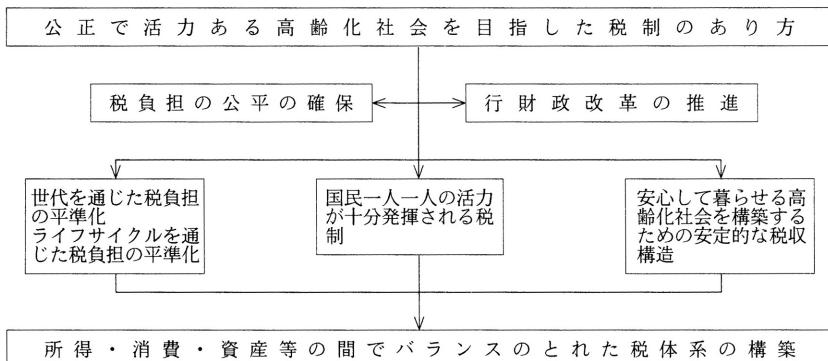
(2) 利子、株式等譲渡益課税

○ 利子、株式等譲渡益課税については、昨年の「利子・株式等譲渡益課税小委員会報告」等において示された、①基本的には総合課税を目指す、②現行の分離課税方式は当面維持する、③総合課税への移行問題の検討に当たっては、これと密接な関連のある納税者番号制度について、引き続き検討するとともに、国民の理解を深める努力を行う、といった基本的考え方を維持していくべきである。

「今後の税制のあり方についての答申」の考え方

<経済社会の推移>

高齢化の加速・進展、所得水準の上昇・平準化、経済のストック化、消費の多様化、サービス化、国際化等



所得課税	消費課税	資産課税等
<p>個人所得課税</p> <ul style="list-style-type: none">○ 税率構造の累進緩和。<ul style="list-style-type: none">・税率の適用所得の幅の大幅な拡大・最高税率を50%程度を目途に引下げ○ 消費税率の引上げが併せて行われる場合には、少額納税者層を中心とした個人所得課税の負担に配慮。○ 給与所得控除の引上げ。	<p>消費課税</p> <ul style="list-style-type: none">○ 中小事業者に対する特例措置について公平性と簡素性とのバランスに配慮しながら見直し。○ 単一税率を基本として、税率を引き上げ、消費課税のウエイトを高める。○ 仕入税額控除について請求書等保存方式を検討。	<ul style="list-style-type: none">○ 資産性所得への課税を含め適正化が順次図られてきた。○ 相続税について、状況変化を踏まえた所要の措置を講ずる。○ 資産性所得の総合課税と納税者番号制度については検討を一層深める。
<p>法人所得課税</p> <ul style="list-style-type: none">○ 課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げるという基本的方向に沿って、幅広い視点から検討。		
<p>○ 真に援助を必要とする人々に対しては社会保障等を通じてきめ細かな配慮。</p>		

附 屬 資 料

目 次

第一 基本的考え方

1 国税の税目	1
2 国税の内訳(平成4年度決算)	1
3 国税収入の構成比の推移	2
4 国民所得に対する租税負担及び社会保障負担の比率の国際比較	3
5 税収の決算額と試算の対比	4
6 人口構成の推移	5
7 1世帯当たりの家計純資産額	6
8 世帯別平均所得金額(世帯人員一人当たり)	6
9 現役世代の賃金と高齢世代の年金との比較	7
10 モデル世帯の生涯収支(試算)	8
11 一人当たり収入・可処分所得・消費支出(教育費、住宅費を除く)の推移	9
12 モデル世帯の租税等負担率(試算)	10
13 地方税の税目	11
14 地方税収の状況(平成4年度見込)	11
15 地方税収入の構成の推移(地方税計)	12
16 地方税収入に占める間接税等の割合の推移	13
17 地方税収の決算額と試算額の対比	14
18 地方分権の推進に関する決議	15

第二 個別税目についての検討

一 所得課税

I 個人所得課税

1 抜本改革による所得税の改正	16
2 抜本改革等による個人住民税の改正	17
3 所得税の課税最低限及び税率の国際比較	18
4 所得税・個人住民税の実効税率の国際比較(夫婦子2人の給与所得者)	19
5 紙与收入階級別の所得税の納税者数及び所得税額(平成4年分)	20

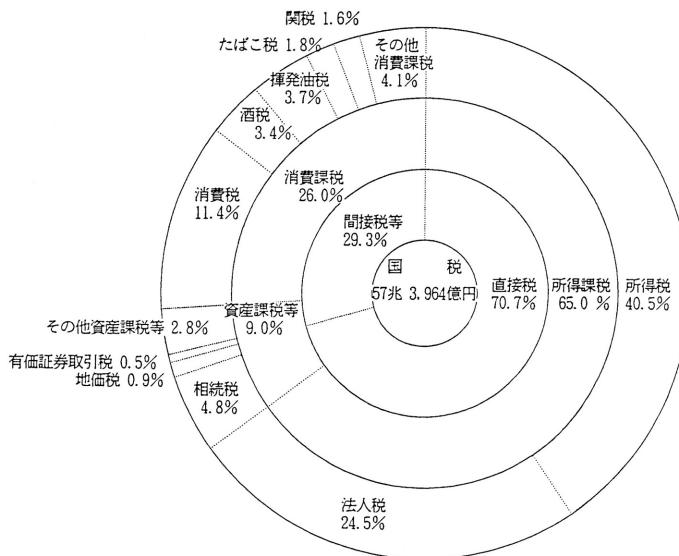
6 紙与所得者の課税標準段階別の住民税所得割の納税者数及び所得割額 (平成4年度).....	21
7 所得税・住民税の限界税率(夫婦子2人の紙与所得者).....	22
8 所得税・住民税の限界税率の国際比較(夫婦子2人の紙与所得者).....	23
9 人的控除制度の概要.....	24
10 紙与所得控除制度	
(1) 紙与所得控除制度の概要.....	25
(2) 紙与総額に対する紙与所得控除総額の割合.....	25
(3) 紙与の収入金額に対する紙与所得控除額の割合.....	25
II 法人所得課税	
1 法人税の基本税率の推移.....	26
2 法人課税の実効税率の国際比較.....	27
二 消費課税	
1 諸外国の付加価値税率.....	28
2 収入階級別税負担.....	29
3 中小事業者に対する特例措置.....	30
4 仕入税額控除の方法として考えられる諸類型.....	31
三 資産課税等	
1 土地基本法(平成元年法律第84号)(抄).....	32
2 相続税の課税状況の推移.....	33

第一 基本的考え方

1 国税の税目

直 接 税	所得課税	所得税 法人税	間 接 税	消費課税	石油ガス税 石油税 自動車重量税 関税 とん税 地方道路税 特別とん税 電源開発促進税	
	資産課税等	相続税 地価税 贈与税				
間 接 税 等		有価証券取引税 取引所税 印紙税 登録免許税	税	等		
	消費課税	消費税 酒税 たばこ税 揮発油税 航空機燃料税				

2 国税の内訳(平成4年度決算)



(注) 法人税には法人臨時特別税及び法人特別税を含む。

3 国税収入の構成比の推移(資産所得分を資産課税等に含めた場合)

(億円 : %)

	昭和25年度	30	35	40	45	50	55	60	61	62	63	元	2	3	4
所 得 課 稅	54.0	49.1	49.9	53.4	56.4	55.7	60.7	61.5	60.9	60.3	60.5	58.3	54.4	52.7	P 54.0
所 得 税	38.3	28.3	18.0	25.1	23.4	26.3	29.2	30.8	30.4	27.2	25.2	25.1	25.1	25.9	P 29.5
法 人 税	15.6	20.8	31.9	28.3	33.0	29.4	31.5	30.7	30.6	33.1	35.3	33.2	29.3	26.9	24.5
消 費 課 稅	43.4	46.0	42.2	37.9	30.9	26.8	25.2	21.8	20.0	19.1	18.9	20.1	22.0	23.2	26.0
資 産 課 稅 等	2.6	4.9	7.9	8.7	12.7	17.5	14.2	16.7	19.1	20.6	20.6	21.6	23.7	24.1	P 20.0
資産所得課税	0.5	1.6	3.8	4.5	7.8	11.5	8.9	8.6	8.9	9.2	9.2	12.4	16.3	16.4	P 11.0
資産移転課税等	2.2	3.3	4.2	4.2	4.9	6.0	5.3	8.1	10.2	11.3	11.4	9.2	7.3	7.6	9.0
計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

(注) 1. 本表はOECD諸国統計の区分基準を基礎とし、利子、配当及び地價償還(平成25年度については有価証券償還を含む。)に係る所得課税額(掛け率)を資産所得課税として資産課税等に含めて計算したものである。なお、資産所得分を所得課税に含めると、平成4年度には所得課税55.3%、資産課税等 9.0%となる(平成3年度は所得課税59.2%、資産課税等 7.6%)。

2. 資産移転課税の税率は、相続税、地価税、有価証券取引税、取引同税、印紙取入である。

3. 4年期の資産所得課税については累進税率である。

4. 法人所得税及び法人・個人特別割稅は法人税に含めて計算している。

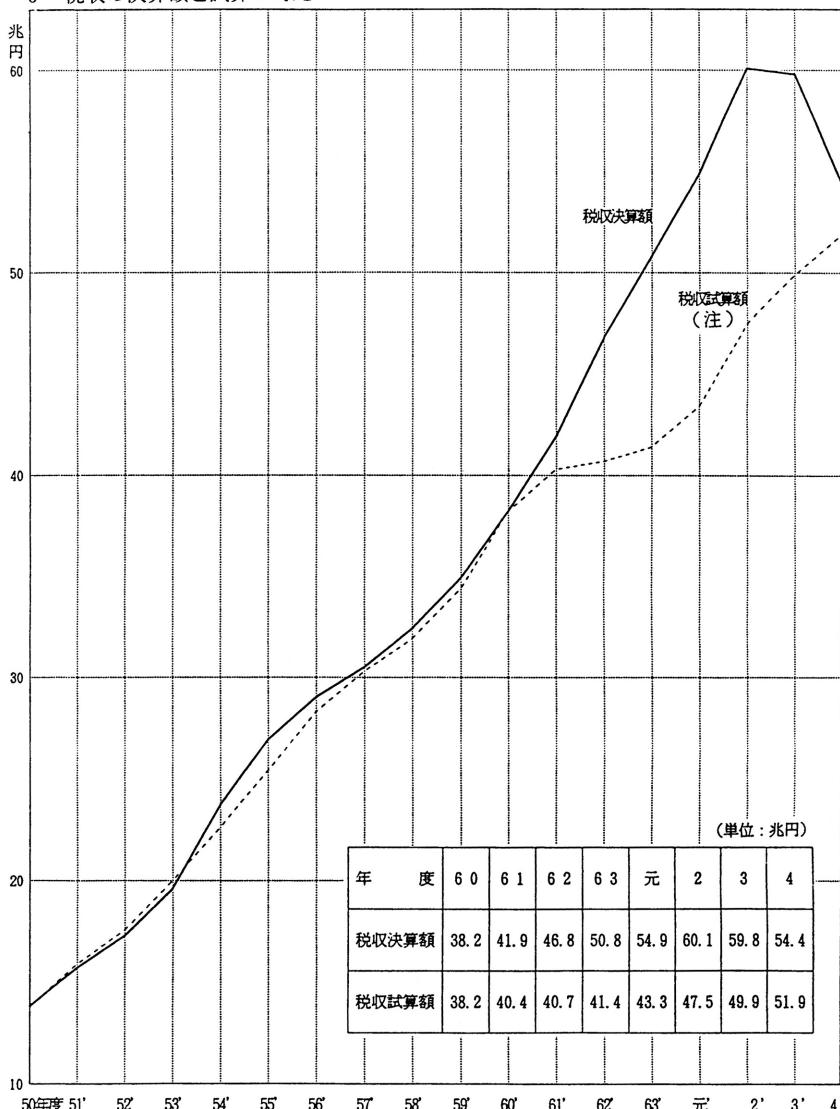
4 国民所得に対する租税負担及び社会保障負担の比率の国際比較

(単位: %)

年(度) 項目	國別	日本		アメリカ		イギリス		ドイツ		フランス		スウェーデン	
		租税負担A	社会保障負担B	計A+B	A	B	A+B	A	B	A+B	A	B	A+B
昭和45	18.9	5.4	24.3	28.0	6.5	34.5	41.3	7.9	49.2	29.1	16.0	45.1	28.9
5.0	18.3	7.5	25.8	26.4	8.0	34.4	37.3	9.8	47.1	30.1	20.8	50.9	29.1
5.4	21.4	8.8	30.2	26.6	8.6	35.2	36.6	9.1	45.7	31.6	21.2	52.8	30.7
5.5	22.2	9.1	31.3	26.9	8.7	35.6	39.4	9.7	49.1	32.0	21.8	53.8	31.9
5.6	22.8	9.8	32.6	27.5	9.2	36.7	42.3	10.4	52.7	31.4	22.8	54.2	32.3
5.7	23.1	10.0	33.1	26.5	9.6	36.1	42.6	10.8	53.4	31.2	23.4	54.6	33.2
5.8	23.4	10.0	33.4	25.8	9.6	35.4	41.3	11.1	52.4	31.0	22.7	53.7	33.1
5.9	23.9	10.1	34.0	25.4	9.6	35.0	41.2	11.1	52.3	30.8	22.6	53.4	33.5
6.0	24.1	10.5	34.6	25.7	9.9	35.6	41.1	11.1	52.2	31.1	22.8	53.9	33.9
6.1	25.0	10.7	35.7	25.7	10.1	35.8	41.3	11.2	52.5	30.2	22.5	52.7	33.6
6.2	26.6	10.7	37.3	26.2	10.0	36.2	40.9	11.3	52.2	30.2	22.6	52.8	34.1
6.3	27.5	10.7	38.2	25.3	10.2	35.5	41.1	11.2	52.3	29.8	22.4	52.2	34.1
平成元 2	27.8	10.9	38.7	26.1	10.4	36.5	40.7	10.8	51.5	30.9	22.1	53.0	34.1
3	28.1	11.5	39.6	25.9	10.3	39.9	40.7	10.8	50.2	29.4	21.9	51.3	34.1
4 (実績見込)	27.4	11.8	39.2	25.7	12.3	37.5	—	—	—	—	—	—	—

- (備考) 1. 日本は年度、その他は暦年である。
 2. ドイツの数値は、山西ドイツのものである。

5 税収の決算額と試算の対比



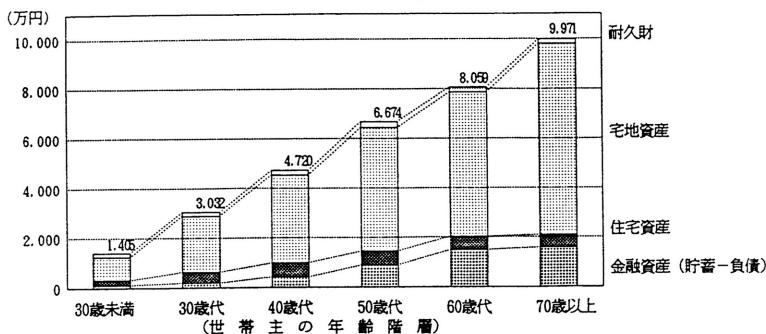
50年度 51' 52' 53' 54' 55' 56' 57' 58' 59' 60' 61' 62' 63' 元 2' 3' 4'
 (注) 税収試算額は、60年度の税収決算額を基準として、61年度以後は「名目G N P成長率×税収弹性値 1.1」で伸ばし、59年度以前は「名目G N P成長率×税収弹性値 1.1」で割り戻して算出している。

6 人口構成の推移

	昭和14年 (1939年)	平成6年 (1995年)	平成2年 (1990年)	平成7年 (1995年)	平成12年 (2000年)	平成17年 (2005年)	平成22年 (2010年)	平成27年 (2015年)	平成32年 (2020年)	平成37年 (2025年)
(1) 総 人 口	1億 372万人	1億 2,105万人	1億 2,361万人	1億 2,546万人	1億 2,739万人	1億 2,935万人	1億 3,040万人	1億 3,033万人	1億 2,855万人	1億 2,581万人
(2) 65歳以上人口 (総人口に占める割合)	733万人 (7.1%)	1,247万人 (10.3%)	1,483万人 (12.1%)	1,823万人 (14.5%)	2,170万人 (17.0%)	2,475万人 (19.1%)	2,775万人 (21.3%)	3,139万人 (24.1%)	3,274万人 (25.5%)	3,244万人 (25.8%)
(3) 0～19歳人口 (総人口に占める割合)	3,389万人 (22.7%)	3,501万人 (22.9%)	3,593万人 (22.4%)	3,664万人 (22.8%)	2,860万人 (21.0%)	2,670万人 (21.8%)	2,745万人 (21.9%)	2,794万人 (21.5%)	2,719万人 (21.2%)	2,547万人 (20.2%)
(4) 20～64歳人口 (総人口に占める割合)	6,250万人 (60.3%)	7,353万人 (69.7%)	7,611万人 (61.6%)	7,680万人 (62.6%)	7,888万人 (61.9%)	7,782万人 (60.2%)	7,827万人 (67.7%)	7,970万人 (64.4%)	6,842万人 (53.3%)	6,790万人 (54.0%)
(5) 20～64歳人口と 65歳以上人口の比率	8.5人：1人	5.9人：1人	5.1人：1人	4.3人：1人	3.6人：1人	3.2人：1人	2.7人：1人	2.3人：1人	2.1人：1人	2.1人：1人

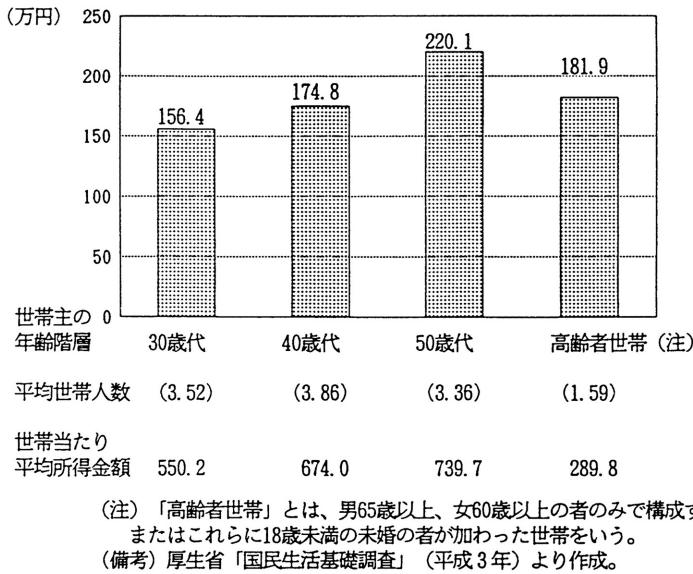
(備考) 平成2年まで推算値、平成7年以後は厚生省人口問題研究会推計(昭和4年9月)による。

7 1世帯当たり家計純資産額

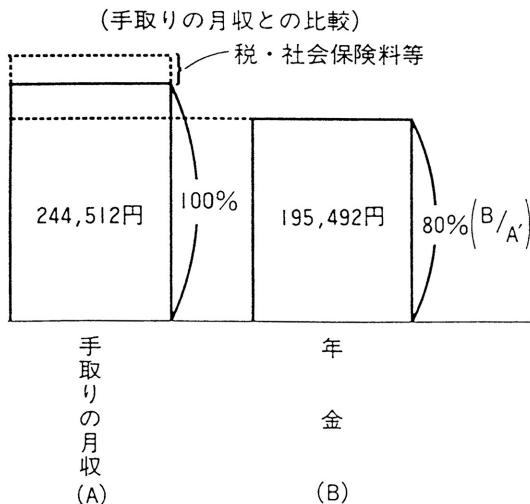


(備考) 総務庁「全国消費実態調査報告」(平成元年)より作成。

8 世帯別平均所得金額(世帯人員一人当たり)



9 現役世代の賃金と高齢世代の年金との比較



(備考) (A) …平成元年の現役男子の平均標準報酬月額(288,000円) × 84.9%

(家計調査による平成元年の標準世帯の実収入に対する可処分所得の比率)

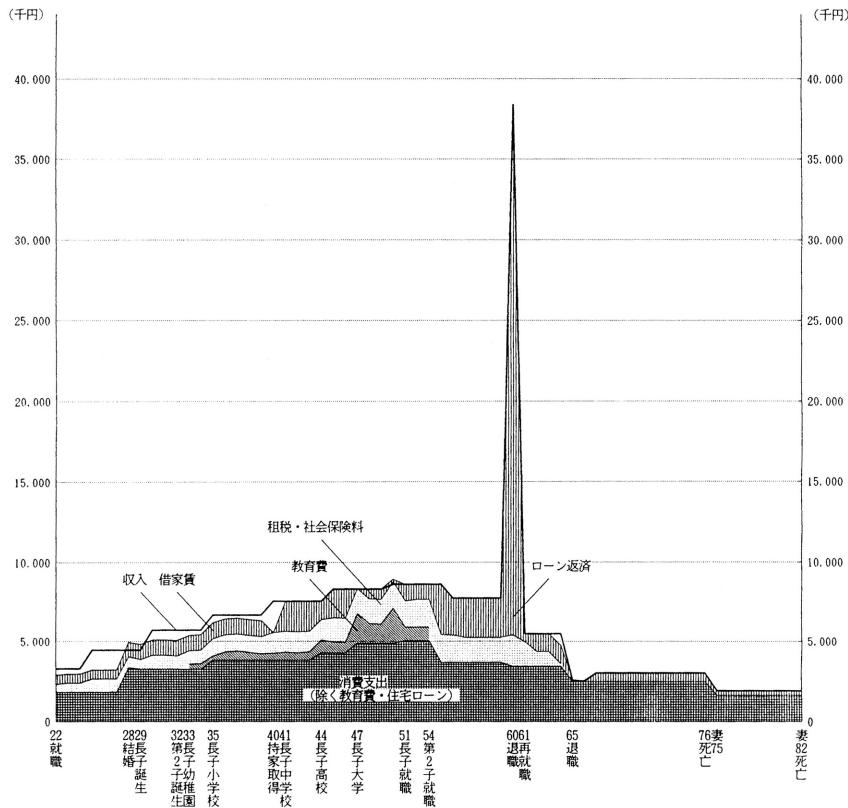
(B) …平成元年の標準的な老齢厚生年金額（35年加入・夫婦）

(注) 標準世帯とは、有業人員1人の夫婦と子供2人の勤労世帯。

(出典) 厚生省「年金改革を考える」

10 モデル世帯の生涯収支(試算)

(首都圏で住宅取得の場合)



備考) 1. 経企「地域経済レポート」(5年)、労働省「賃金構造基本統計調査」(3年)、「退職金制度・支給実態調査」(1年)、総務庁「全国消費実態調査」(1年)、「家計調査」(1年)、「住宅統計調査」(63年)、文部省「保護者か支出した教育費調査」(3年)、「学校基本調査」(2年)等により作成。

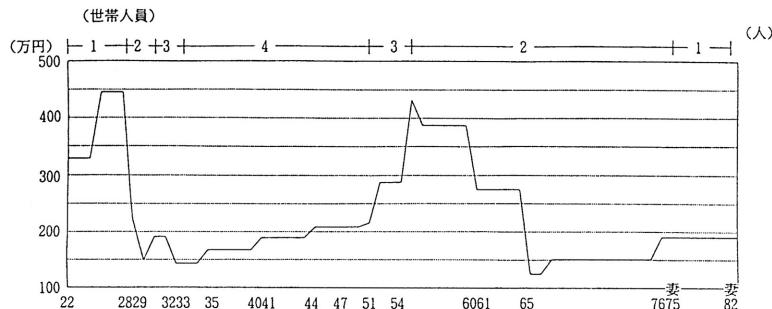
2. このモデルは、実際の収入、支出の経年的な変化を追ったものではなく、モデルの各ステージに対応した世帯類型別の収入と支出をとったものである。

3. 想定したモデルでは、勤労者の男性は22歳から働き始め、28歳で26歳の女性と結婚する（その後、妻は専業主婦と仮定）。夫26歳で長子が誕生し、3年後に第二子が誕生する。2人の子どもは幼稚園2年保育から4年制大学まで進むものとし、夫から21歳の時長子が大学を卒業し、就職活動する。第二子も3年後これに続き、夫は60歳で定年退職し、再就職の後引退し、年金生活に移る。夫は76歳で死亡し、妻は82歳で死亡するとした。

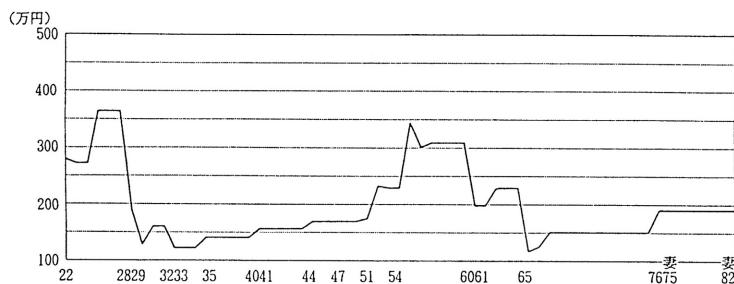
注) 当モデル上、家計収支の余裕を示す貯蓄は、40歳の持家取得前では収入(+)と諸支出との間の白抜き部分(□)として表示される。40歳の持家取得後では全ての貯蓄がローン返済に振り向けるとの仮定を置いていたため、ローン返済部分(△)がこれに該することになる。

11 一人当たり収入・可処分所得・消費支出(教育費、住宅費を除く)の推移

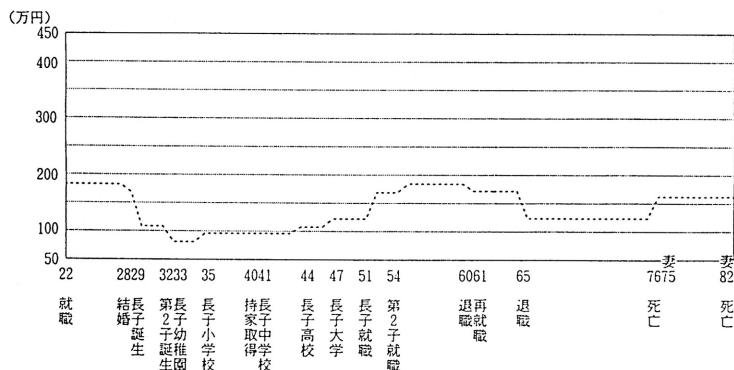
一人当たりの収入の年齢別推移



一人当たりの可処分所得の年齢別推移



一人当たりの消費支出(教育費、住宅費を除く)の年齢別推移



(注) ○可処分所得=収入-税金・社会保険料

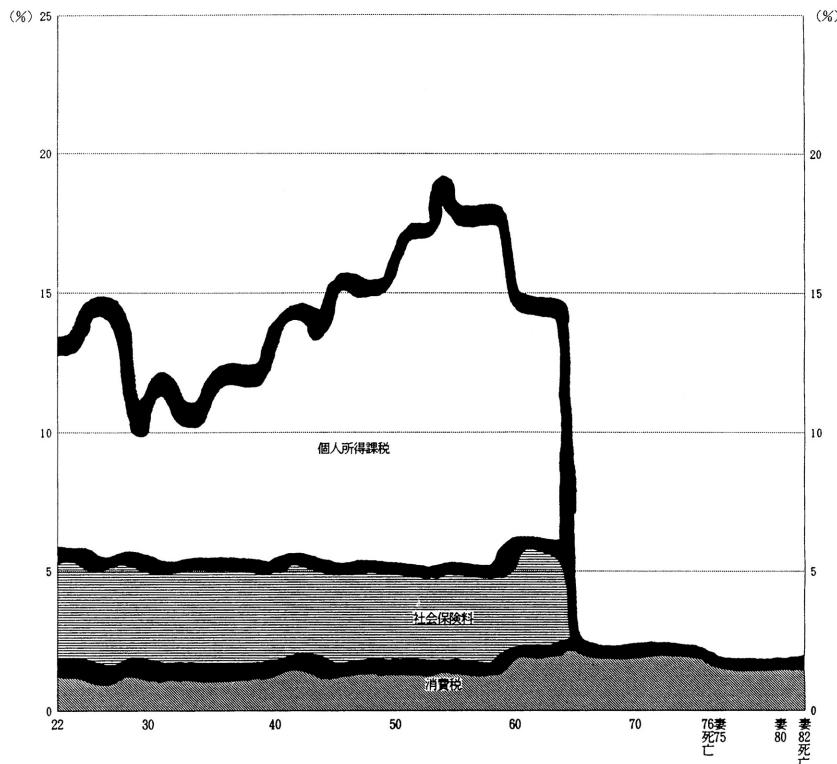
○消費支出は、教育費・住宅費(家賃・住宅ローン返済)を除いたもの。

○なお、当モデル上、退職金を得る60歳の時に、収入及び可処分所得が大幅に高額になるため、

調整によりこれらを平準化している。

12 モデル世帯の租税等負担率(試算)

(全国：勤労者世帯、対年間収入比)



- (備考) 1. 経企庁「地域経済レポート」(5年)、労働省「賃金構造基本統計調査」(4年)、総務庁「全国消費実態調査」(元年)、「家計調査」(元年・4年)等により作成。
2. このモデルは、実際の収入、支出の経年的な変化を追ったものではなく、モデルの各ステージに対応した世帯類型別の収入と支出をとったものである。
3. 想定したモデルでは、勤労者の男性は22歳から働き始め、28歳で20歳の女性と結婚する(その後、妻は専業主婦と仮定)。夫29歳で長子が誕生し、3年後に第二子が誕生する。2人の子どもは幼稚園2年保育から4年制大学まで進むものとし、夫が51歳の時長子が大学を卒業し、就職独立する。第二子も3年後これに続き、夫は60歳で定年退職し、再就職の後引退し、年金生活に移る。夫は76歳で死亡し、妻は82歳で死亡するとした。
4. 住宅取得はないものと仮定した。

13 地方税の税目

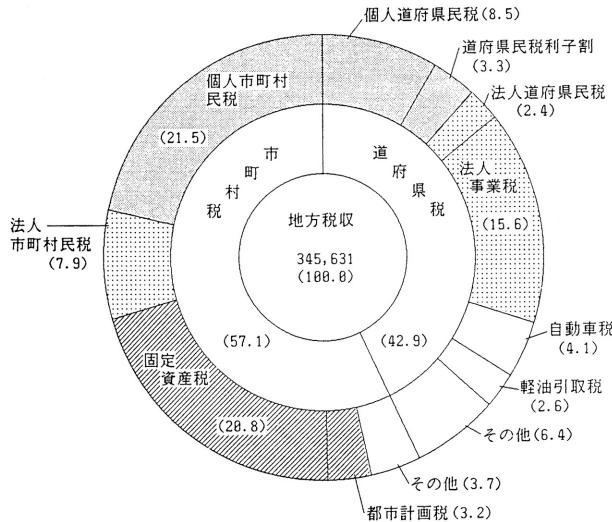
(単位: 億円、%)

区分	所得課税	消費課税	資産課税等	合計
地方税計	207,827 (60.1)	42,895 (12.5)	94,909 (27.4)	345,631 (100.0)
道府県税	106,060 (71.6)	35,241 (23.7)	7,029 (4.7)	148,330 (100.0)
市町村税	101,767 (51.6)	7,654 (3.9)	87,880 (44.5)	197,301 (100.0)
直接税	個人住民税 法人住民税 住民税利子割 個人事業税 法人事業税	自動車税 軽自動車税 鉱産税 狩猟者登録税 入漁税 鉱区税	固定資産税 都市計画税 事業所税 特別土地保有税 水利地益税等	310,853 (89.9)
間接税等		たばこ税 軽油引取税 自動車取得税 特別地方消費税 ゴルフ場利用税 入湯税	不動産取得税	34,778 (10.1)

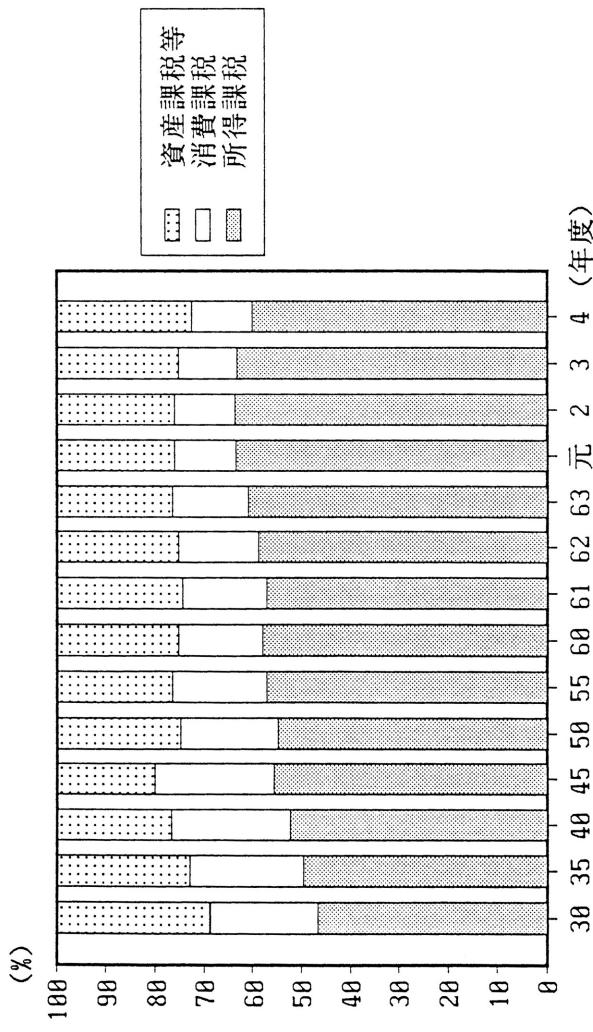
(注) 税収額は平成4年度決算見込額である。

14 地方税収の状況(平成4年度見込)

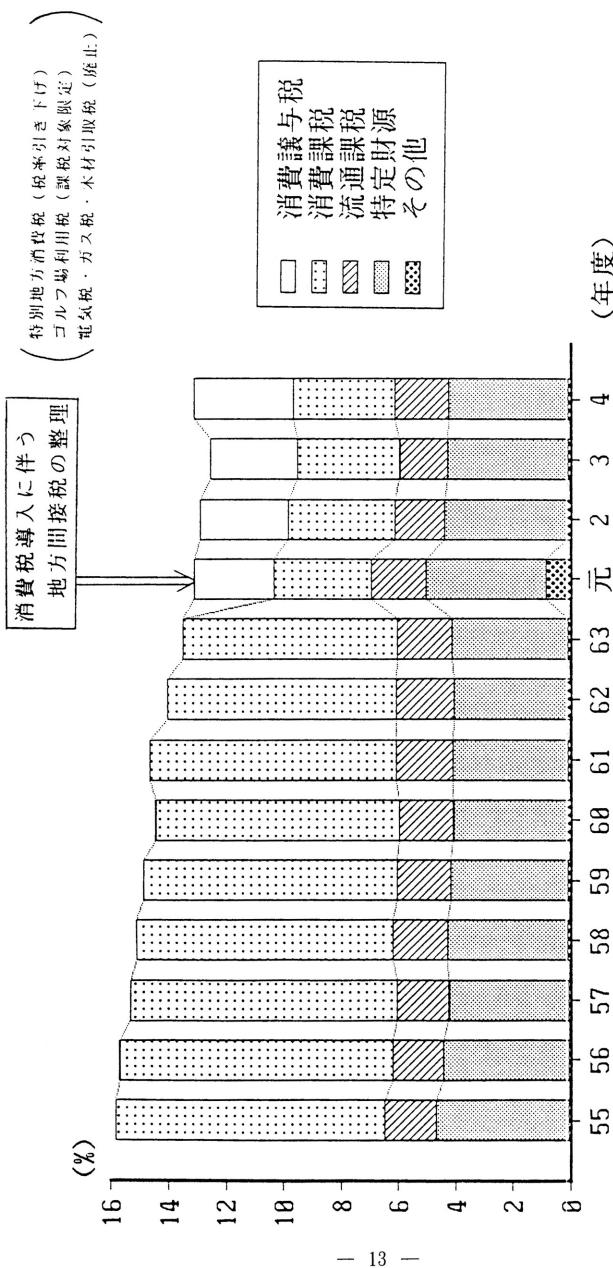
単位: 億円、(%)



15 地方税収入の構成の推移(地方税合計)



16 地方税収入に占める間接税等の割合の推移



消費課税：道府県・市町村たばこ税、ゴルフ場利用税、特別地方消費税、電気税、ガス税

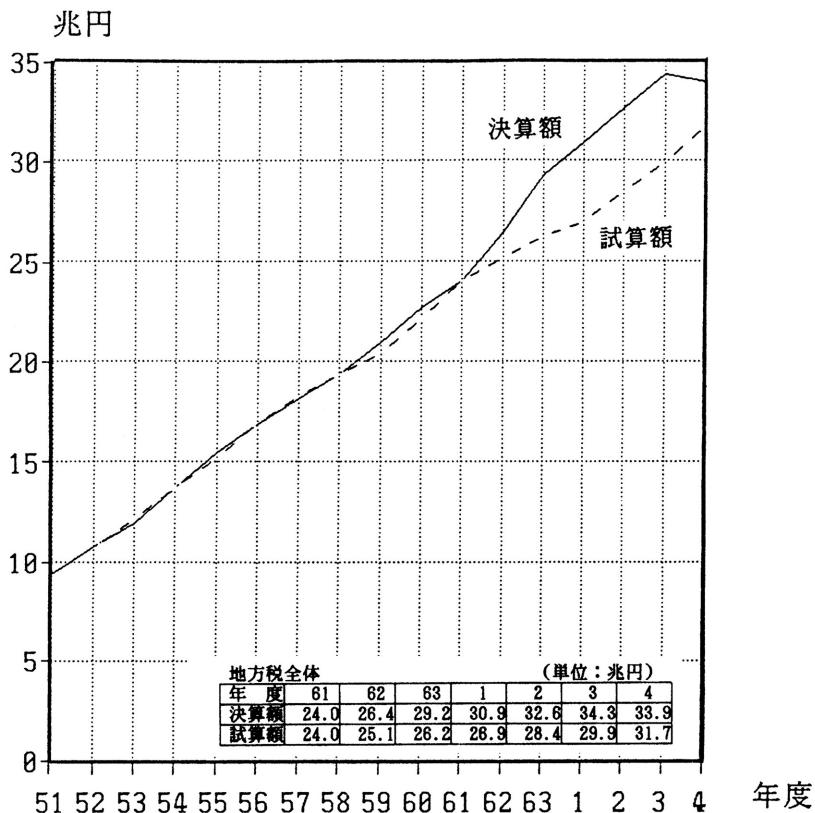
流通税等：不動産取得税、木材引取税

特定財源等：自動車取得税、軽油引取税、入場税

その他：法定外普通税、田法による税

- (注) 1 平成元年度の「その他」には、同年3月分の料理飲食等消費課税等を含む。
 2 平成元年以降は、地方税収と消費課税の合計額に占める、それぞれの割合を示している。

17 地方税収の決算額と試算額の対比



(注)

- 1 平成4年度は決算見込額である。
- 2 試算額は、61年度の税収決算額を基準として、62年度以後は「名目GDP成長率×税収弹性値1.17」で伸ばし、60年度以前は「名目GDP成長率×税収弹性値1.17」で割り戻して算出している。
- 3 税収弹性値1.17:昭和52～61年度の平均値である。

(衆議院) 平成5年6月3日

(参議院) 平成5年6月4日

地方分権の推進に関する決議

地方分権の推進に関する決議

今日、さまざまな問題を発生させている東京への一極集中を排除して、国土の均衡ある発展を図るとともに、国民が待望するゆとりと豊かさを実感できる社会を実現していくために、地方公共団体の果たすべき役割に国民の強い期待が寄せられており、中央集権的行政のあり方を問いかねし、地方分権のより一層の推進を望む声は大きな流れとなっている。

このような国民の期待に応え、国と地方との役割を見直し、国から地方への権限移譲、地方税財源の充実強化等地方公共団体の自主性、自律性の強化を図り、21世紀にふさわしい地方自治を確立することが現下の急務である。

したがって、地方分権を積極的に推進するための法制定はじめ、抜本的な施策を総力をあげて断行していくべきである。

右決議する。

今日、さまざまな問題を発生させている東京への一極集中を排除し、国土の均衡ある発展を図るとともに、国民が等しくゆとりと豊かさを実感できる社会を実現していくために、地方公共団体の果たすべき役割が寄せられており、中央集権的行政のあり方を問いかねし、地方分権のより一層の推進を望む声は大きな流れとなっている。

このような国民の期待に応え、国と地方の役割を見直し、国から地方への権限移譲、地方税財源の充実強化等地方公共団体の自主性、自律性の強化を図り、21世紀にふさわしい地方自治を確立することが現下の急務である。

したがって、地方分権を積極的に推進するための法制定はじめ、抜本的な施策を総力をあげて断行していくべきである。

右決議する。

第二 個別税目についての検討

一 所得課税

I 個人所得課税
1 技本改革による所得税の改正

項目		昭和62年9月改正前		昭和63年9月改正後		昭和63年12月改正後		平成5年分以後	
基　礎　控　除	除	3.3	万円	3.3	万円	3.5	万円	3.5	万円
配　偶　者　控　除	除	3.3	—	3.3	—	3.5	—	3.5	—
配　偶　者　特　別　控　除	除	—	—	最高 16.5	—	最高 3.5	—	最高 3.5	—
扶　養　控　除	除	3.3	—	3.3	—	3.5	—	3.5	—
特　定　扶　養　控　除 (16～22歳の扶養親族)	除	—	—	—	—	4.5	—	5.0	—
(課税所得) (税率)		(課税所得) (税率)		(課税所得) (税率)		(課税所得) (税率)		(課税所得) (税率)	
～ 50	万円	10.5	%	～ 150	万円	10.5	%	～ 300(703)	万円
120		12		200		12		600(1,041)	
200		14		300		16		1,000(1,425)	
300		17		500		20		2,000(2,478)	
400		21		600		25		2,000(2,478)～	
600		25		800		30		50	
800		30		1,000		35			
1,000		35		1,200		40			
1,200		40		1,500		45			
1,500		45		3,000		50			
2,000		50		5,000		55			
3,000		55		5,000		60			
5,000		60		8,000		65			
8,000		70		8,000	～	70	～		
課　税　最　低　限 (夫婦子2人の給与所得者 うち1人は16～22歳)		235.7 万円		261.9 万円		319.8 万円		327.7 万円	

(注)
()内は、夫婦子2人の給与所得者の中1人が特定扶養控除の適用対象となる場合の給与収入金額。

2 基本改革等による個人住民税の改正

項目	昭和62年9月改正前		昭和62年9月改正後		昭和63年12月改正後		現行 (平成3年3月改正後)		
	基礎控除	配偶者特別控除	最高	最高	最高	最高	最高	最高	
基礎控除	2.6万円	2.6万円	2.8万円	2.8万円	3.0万円	3.0万円	3.1万円	3.1万円	
配偶者特別控除	—	—	最高	最高	最高	最高	最高	最高	
扶養控除	2.6万円	2.6万円	2.8万円	2.8万円	3.0万円	3.0万円	3.1万円	3.1万円	
特定扶養控除 (16~22歳の扶養親族)	—	—	—	—	—	—	—	3.6万円	
（課税所得） （税率）	（課税所得） （税率）	（課税所得） （税率）	（課税所得） （税率）	（課税所得） （税率）	（課税所得） （税率）	（課税所得） （税率）	（課税所得） （税率）	（課税所得） （税率）	
～20万円	4.5%	～60万円	5%	～120万円	5%	～160万円	5%	～550万円	5%
～45万円	5%	～130万円	7%	500	10%	550(505)	10%	550(505)	10%
70万円	6%	260万円	10%	500	～	550(505)～	15%	550(505)～	15%
95万円	7%	460万円	12%	1,900	14%	(注) ()内は、夫婦子2人の給与所得者で子のうち1人が特定扶養控除の適用対象となる場合の給与収入金額。		(注) ()内は、夫婦子2人の給与所得者で子のうち1人が特定扶養控除の適用対象となる場合の給与収入金額。	
120万円	8%	950万円	14%	1,900	15%				
150万円	9%	1,900万円	15%	1,900	～				
220万円	11%	1,900万円	16%	370万円	12%				
				570万円	13%				
				950万円	14%				
(注) 道府県民税と市町村民税と併せた税率である。	1,900万円	15%	2,900万円	16%	4,900万円	17%	4,900万円	18%	
課税最低限 (夫婦子2人の給与所得者 子のうち1人は16~22歳)	191.2万円	226.1万円	226.1万円	226.1万円	272.2万円	272.2万円	272.2万円	280.1万円	280.1万円

3 所得税の課税最低限及び税率の国際比較

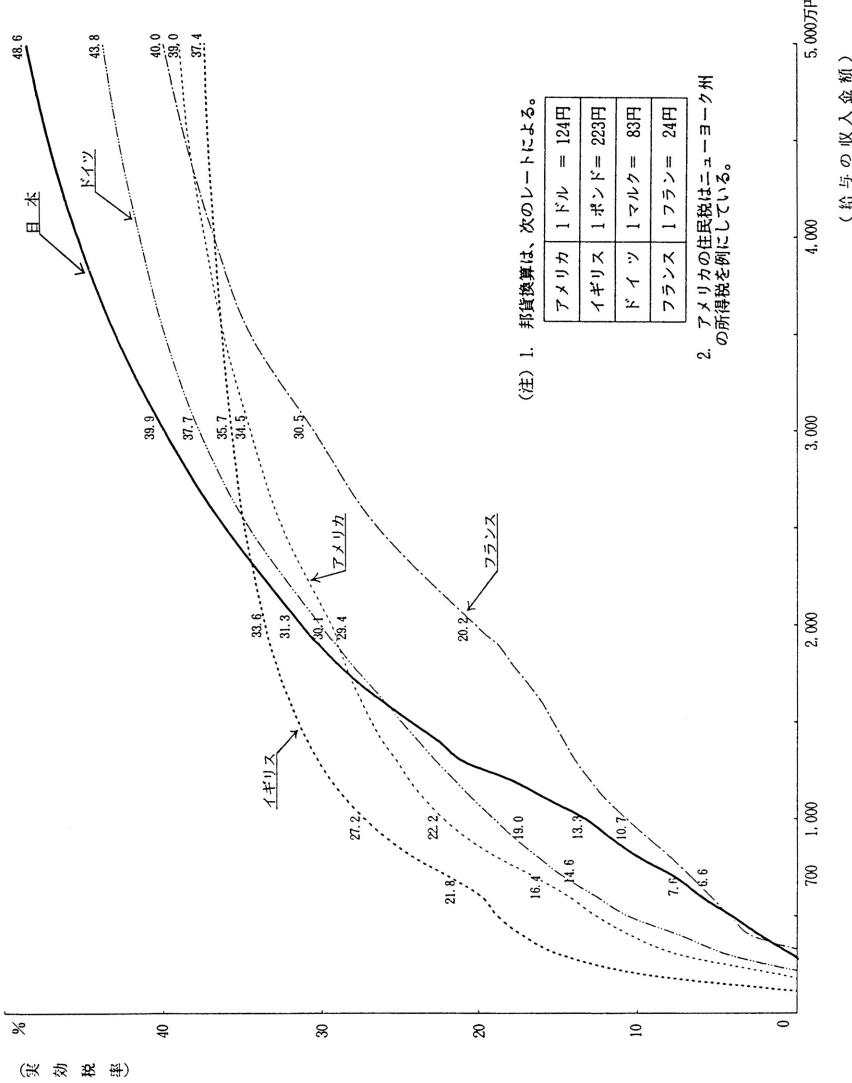
区 分		国 名		日 本		ア メ リ カ		イギリス		ド イ ツ		フ ラ ン ス	
課 税	最 低 限	株式譲割前(61年)		現 行		193.4万円		115.2万円		220.1万円		332.5万円	
		235.7万円	327.7万円	10.5%	10%	[4.5%]	[5%]	15%	20%	[4.55 %]	19%	5%	
税 率	最 低 税 率 〔住民税の最低税率〕	70%	70%	50%	50%	[18%]	[15%]	39.6%	40%	[7.59375%]	53%	56.8%	
率	最 高 税 率 〔住民税の最高税率〕	15	15	5	5	[3]	[3]	5	3	—— (方括弧はも)	—— (方括弧はも)	12	
(住民税の税率の刻み数)													

(備考) 1. 課税最低限は、夫婦子2人の給与所得者で、子2人のうち1人が16歳から22歳までの子の場合である。

2. 邦貨換算は次のレートによつた。

(1 ドル=124円、1 ポンド=223円、1 マルク=83円、1 フラン=24円)

4 所得税・個人住民税の実効税率の国際比較(夫婦子2人の給与所得者)



5 給与収入階級別の所得税の納税者数及び所得税額(平成4年分)

給与収入階級	人			所得税額			構成比	累積比	構成比	累積比
	人	納税者数	構成比	金額	億円	%				
100万円以下	468	1.3	1.3	183	0.2	0.2				
200万円以下	3,437	9.3	10.5	1,583	1.3	1.5				
300万円以下	6,469	17.4	27.9	6,277	5.3	6.8				
400万円以下	7,016	18.9	46.8	9,851	8.3	15.1				
500万円以下	5,945	16.0	62.8	10,756	9.1	24.1				
600万円以下	4,471	12.0	74.9	10,488	8.8	32.9				
700万円以下	2,976	8.0	82.9	9,153	7.7	40.7				
800万円以下	2,017	5.4	88.3	8,631	7.3	47.9				
900万円以下	1,277	3.4	91.8	7,461	6.3	54.2				
1,000万円以下	840	2.3	94.0	6,419	5.4	59.6				
1,200万円以下	1,050	2.8	96.8	11,799	9.9	69.5				
1,500万円以下	652	1.8	98.6	11,942	10.1	79.6				
2,000万円以下	374	1.0	99.6	12,470	10.5	90.1				
2,000万円超	145	0.4	100.0	11,780	9.9	100.0				
計	37,137	100.0	100.0	118,793	100.0	100.0				

(注) 1. 民間給与の実態(国税庁)による1年を通じて勤務した給与所得者である。

2. 1年を通じて勤務した給与所得者41,246千人のうち、非納税者は4,109千人(10.0%)である。

6 納税標準段階別の住民税所得割の納税者数及び所得割額(平成4年度)

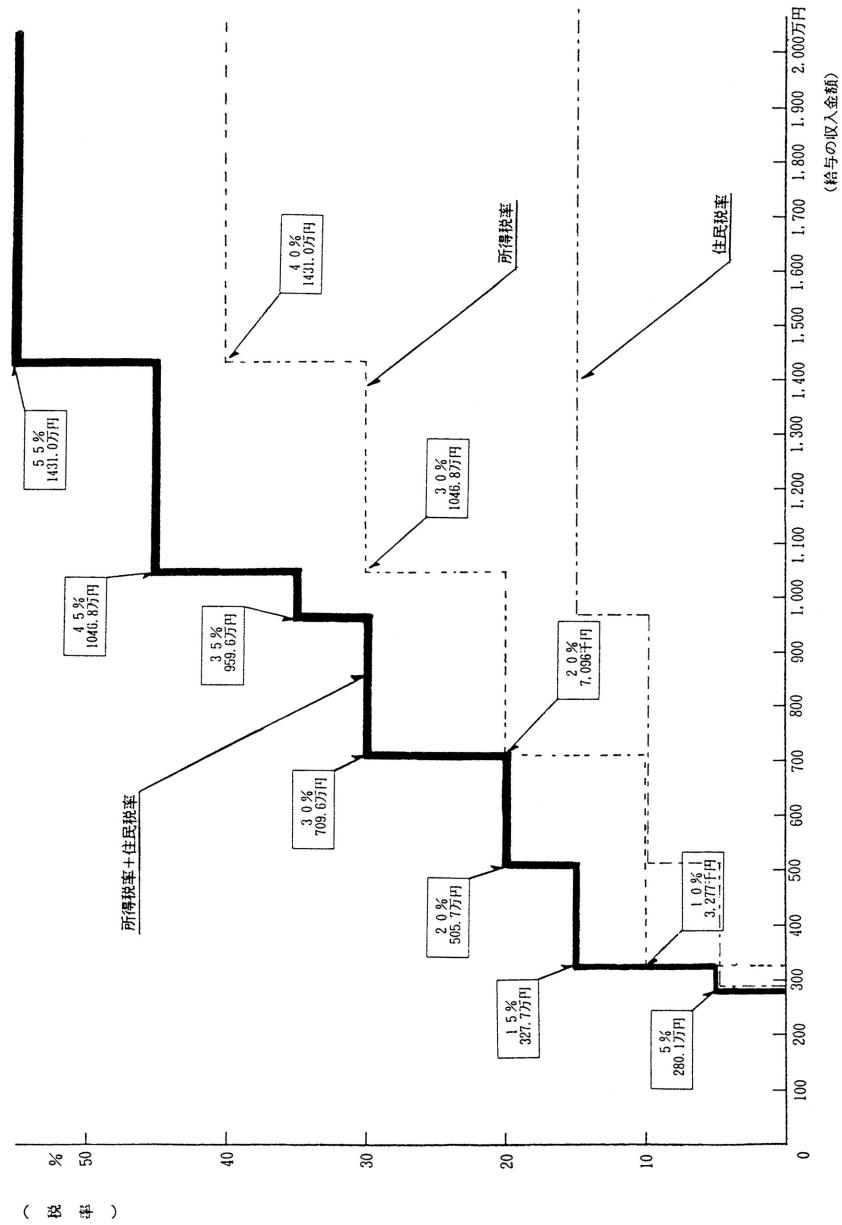
課税標準段階	納 税 者 数			所 得 割 額		
	人 数	構 成 比	累 積 比	金 額	構 成 比	累 積 比
160万円(505万円)以下	20,233,467	48.7	48.7	655,519	8.8	8.8
200万円(557万円)以下	4,453,427	10.7	59.4	677,320	9.1	17.9
300万円(675万円)以下	7,462,845	18.0	77.4	1,222,569	16.3	34.2
400万円(789万円)以下	3,893,348	9.4	86.8	1,026,870	13.7	47.9
550万円(959万円)以下	2,829,841	6.8	93.6	1,083,428	14.5	62.4
700万円(1,120万円)以下	1,172,027	2.8	96.4	663,367	8.9	71.3
1,000万円(1,403万円)以下	840,863	2.0	98.4	741,506	9.9	81.2
2,000万円(2,456万円)以下	560,252	1.3	99.7	900,382	12.0	93.2
2,000万円超	118,923	0.3	100.0	506,492	6.8	100.0
計	41,564,993	100.0	—	7,477,453	100.0	—

(備考) 1. 平成4年度市町村税課税状況等の調により推計した。

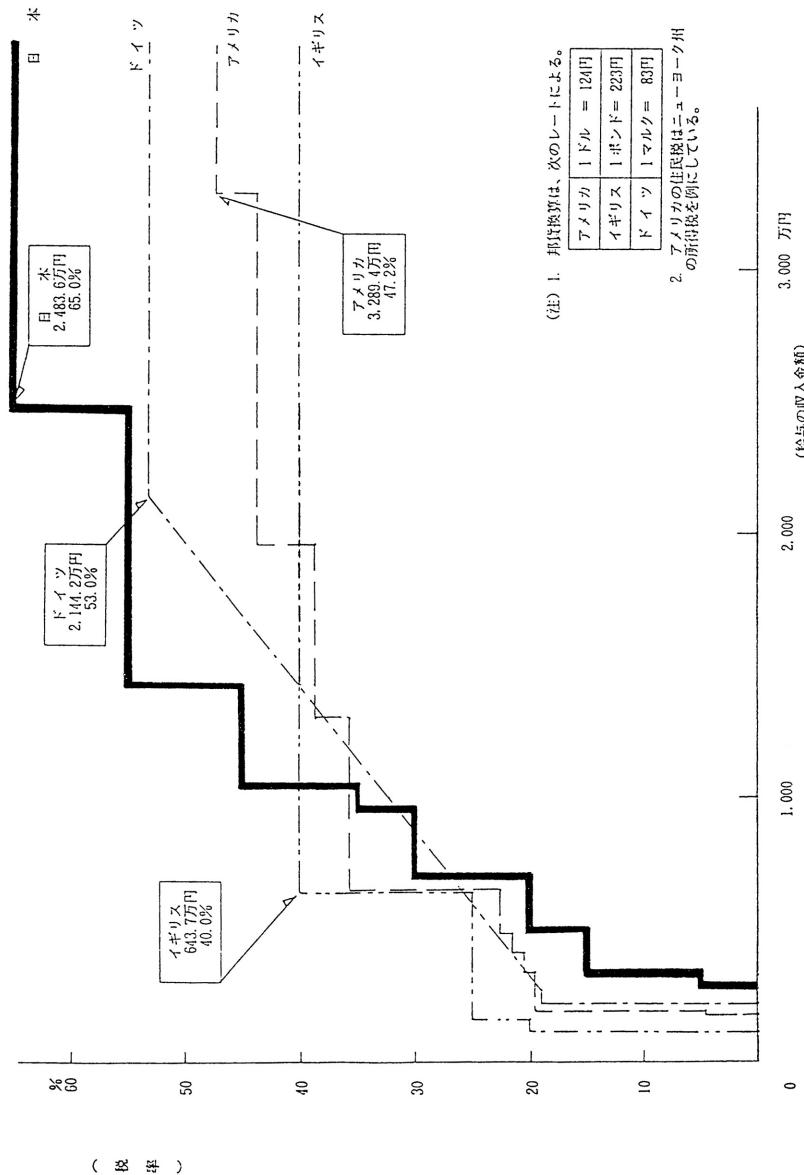
2. 納税所得者に係る個人住民税は、所得金額のうちで給与所得の金額が最も多い者について推計した。

3. () 内は、夫婦子2人の給与所得者で子のうち1人が特定扶養控除の適用対象となる場合の給与収入金額である。

7 所得税・住民税の限界税率(夫婦子2人の給与所得者)



8 所得税・住民税の限界税率の国際比較(夫婦子2人の給与所得者)



9 人の控除制度の概要

控除の種類	基礎控除	配偶者控除	配偶者控除	配偶者控除	扶養控除	
・納税者本人	35万円(31万円)	・控除対象配偶者 イ 原則……………35万円(31万円) ロ 年齢70歳以上(老人扶養対象配偶者) ……………45万円(36万円) ハ 控除対象配偶者が同居特別障害者である場合……………65万円(52万円) 〔所得控除：35万円+標準30万円〕 〔住民税：31万円+標準21万円〕 二 老人控除対象配偶者又は同居特別障害者である場合……………75万円(57万円) 〔所得控除：45万円+標準30万円〕 〔住民税：36万円+標準21万円〕	・生計を一にする配偶者 イ 原則……………35万円(31万円) ロ 年齢70歳以上(老人扶養対象配偶者) ……………50万円(38万円) ハ 年齢70歳以上(老人扶養対象) ……………45万円(36万円) 二 扶養対象が同居特別障害者である場合……………65万円(52万円) 〔所得控除：35万円+標準30万円〕 〔住民税：31万円+標準21万円〕 ホ 老人扶養対象又は特定扶養対象が同居特別障害者である場合……………75万円(57万円) 〔所得控除：45万円+標準30万円〕 〔住民税：36万円+標準21万円〕 ヘ 老人扶養対象が同居老弱等である場合……………55万円(43万円) 〔所得控除：45万円+標準10万円〕 ト 老人扶養対象が同居老弱等であり、かつ、同居特別障害者である場合……………85万円(64万円) 〔所得控除：45万円+標準30万円+標準10万円〕 〔住民税：36万円+標準21万円+標準7万円〕	・扶養家族 イ 原則……………35万円(31万円) ロ 年齢70歳以上(23歳未満)(特定扶養対象) ……………50万円(38万円) ハ 年齢70歳以上(老人扶養対象) ……………45万円(36万円) 二 扶養対象が同居特別障害者である場合……………65万円(52万円) 〔所得控除：35万円+標準30万円〕 〔住民税：31万円+標準21万円〕	・扶養家族 イ 原則……………35万円(31万円) ロ 年齢70歳以上(23歳未満)(特定扶養対象) ……………50万円(38万円) ハ 年齢70歳以上(老人扶養対象) ……………45万円(36万円) 二 扶養対象が同居特別障害者である場合……………65万円(52万円) 〔所得控除：35万円+標準30万円〕 〔住民税：31万円+標準21万円〕	・扶養家族 イ 原則……………35万円(31万円) ロ 年齢70歳以上(23歳未満)(特定扶養対象) ……………50万円(38万円) ハ 年齢70歳以上(老人扶養対象) ……………45万円(36万円) 二 扶養対象が同居特別障害者である場合……………65万円(52万円) 〔所得控除：35万円+標準30万円〕 〔住民税：31万円+標準21万円〕
基礎的な個人的控除		イ 精神又は身体に障害がある者(一般の障害者) 口 障害者のうち、精神又は身体に重度の障害がある者(特別障害者)			27万円(26万円)	
特別障害者控除					35万円(28万円)	
老人年者性除 的寡婦(寡夫)性除 勤労学生性除		50万円(48万円) 27万円(26万円) 35万円(30万円) 〔所得控除：27万円+標準8万円〕 27万円(26万円)				

(備考) () 内は住民税の控除額である。

10 給与所得控除制度

(1) 給与所得控除制度の概要

給与収入	控除率
165万円以下の部分	(最低65万円) 4.0%
330 " "	3.0 "
600 " "	2.0 "
1,000 " "	1.0 " 5 "
1,000万円超の部分	

(3) 給与の収入金額に対する給与所得控除額の割合

給与収入(A)	給与金額(B)	給与所得控除額(B)	(B/A)
50 万円	50.0 万円	100.0 %	
100	65.0	65.0	
300	106.5	35.5	
500	149.5	29.9	
700	179.5	25.6	
1,000	209.5	21.0	
2,000	259.5	13.0	

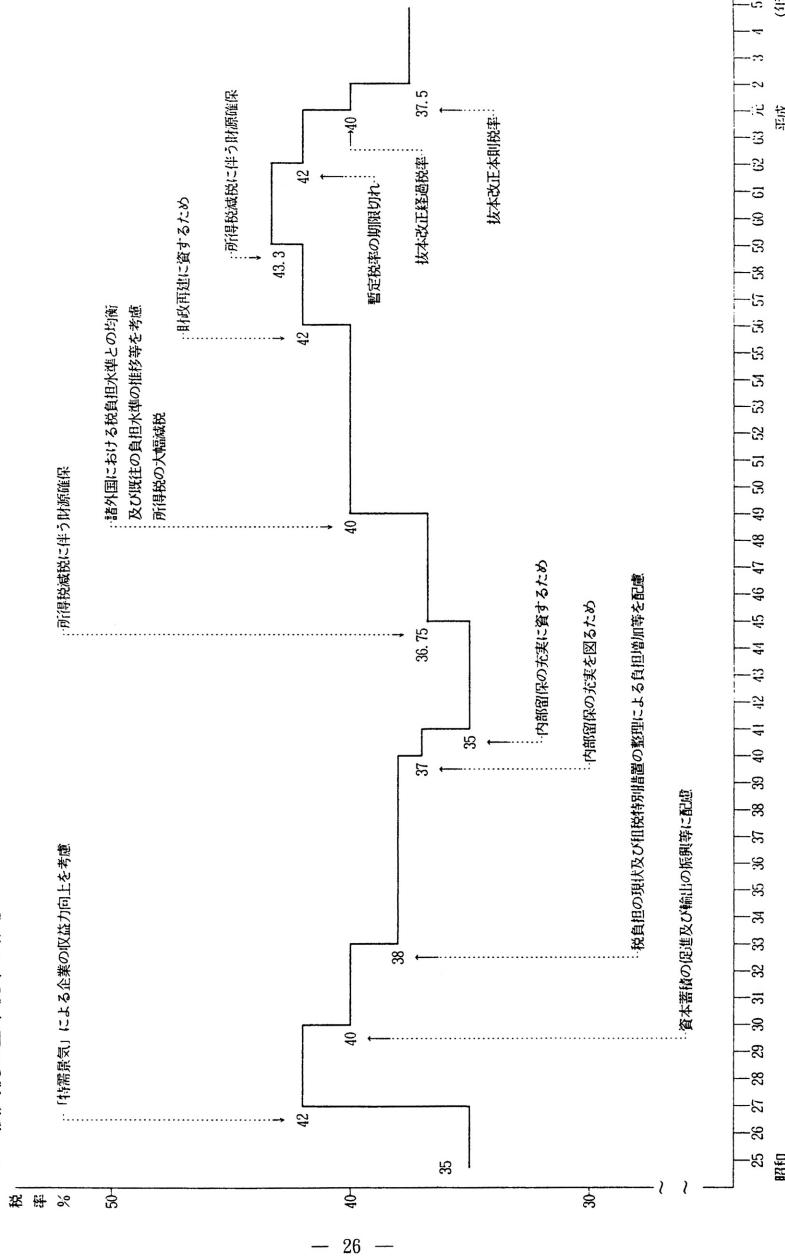
(2) 給与総額に対する給与所得控除総額の割合

給与総額(A)	給与所得控除総額(B)	割合(B/A)
230.5兆円	63.6兆円	27.6%

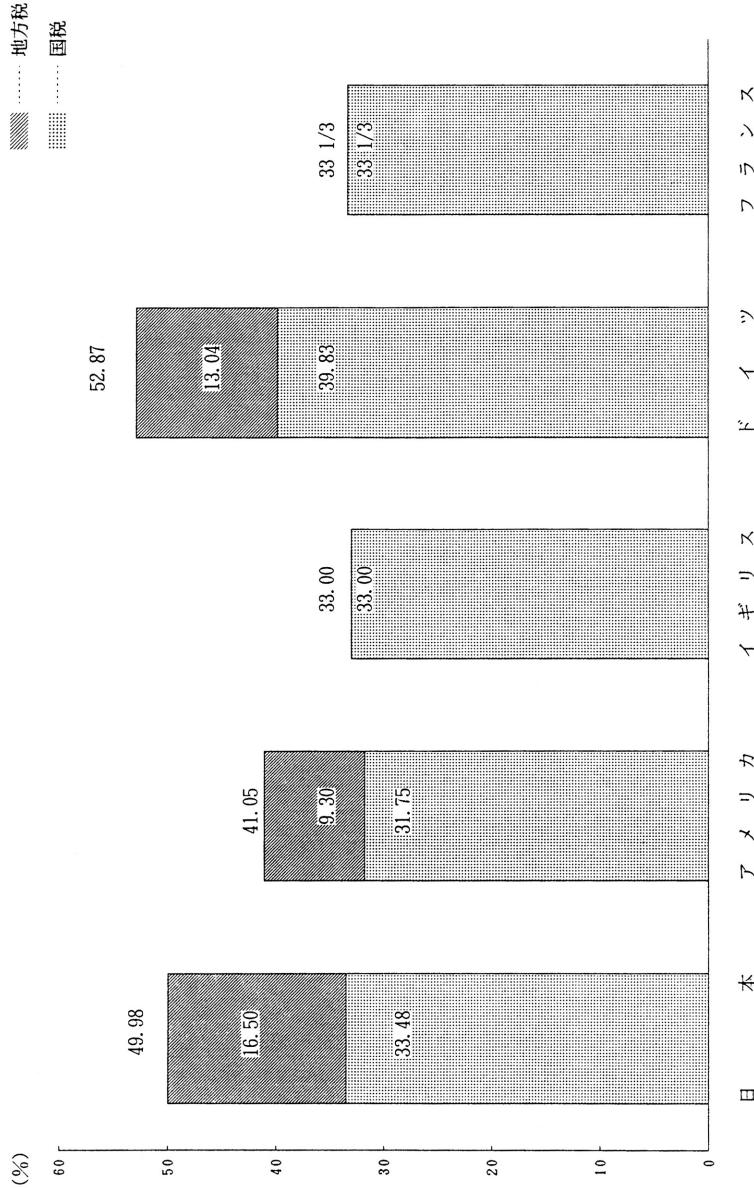
(備考) 1. 平成5年度予算ベースによる。

2. 納税者だけのものである。

II 法人税の基本税率の推移



2 法人課税の実効税率の国際比較



二 消費課税

1 諸外国の付加価値税率

(単位 : %)

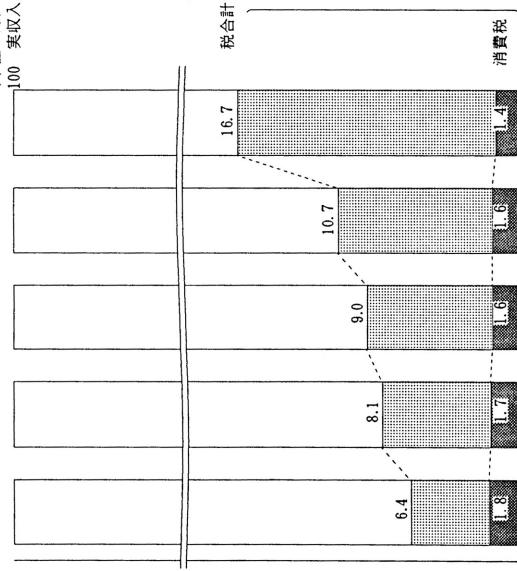
国 名	導入年	現行税率 (1993.1.1現在)		
		標準	軽減	割増
(E C)				
フ ラ ン ス	1968	18.6	2.1、5.5	—
ド イ ツ	1968	15	7	—
イ ギ リ ス	1973	17.5	0	—
ベ ル ギ 一	1971	19.5	1、6、12	—
デ ン マ ー ク	1967	25	—	—
ギ リ シ ャ	1987	18	4、8	—
ア イ ル ラ ン ド	1972	21	0、2.5、12.5	—
イ タ リ ア	1973	19	4、9、12	—
ル ク セ ン ブ ル グ	1970	15	3、6、12	—
オ ラ ン ダ	1969	17.5	6	—
ポ ル ト ガ ル	1986	16	5	30
ス ペ イ イ ン	1986	15	3、6	—
(E C 以外)				
オ ー ス ト リ ア	1973	20	10	—
カ ナ ダ	1991	7	0	—
フ ィ ン ラ ン ド	1964	22	0	—
韓 国	1977	10	—	—
ニ ュ ー ジ ー ラ ン ド	1986	12.5	—	—
ノ ル ウ ェ ー	1970	22	—	—
ス ウ ェ ー デ ン	1969	25	0、21	—

(注) E C では、市場統合の一環としての間接税の調和のため、付加価値税の標準税率を15%以上、軽減税率を5%以上とし、割増税率を廃止しなければならない旨の指令を1992年10月に出している。なお、ゼロ税率については、E C 指令において、従来からこれを否定する考え方が採られている。

2 収入階級別税負担

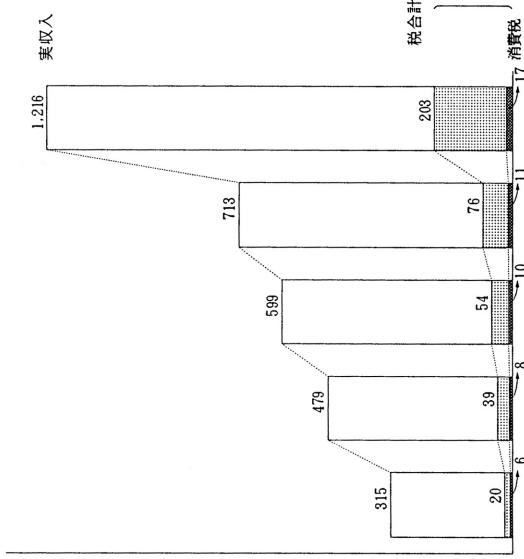
○ 実収入に対する税負担率

(単位: %)



○ 実収入に対する税負担額

(単位: 万円)



（参考）総務庁統計局「家計調査」（平成3年）を基に推計。

（備考）総務庁統計局「家計調査」（平成3年）を基に推計。

（備考）総務庁統計局「家計調査」（平成3年）を基に推計。

3 中小事業者に対する特例措置

事 業 者 免 稅 点 制 度	簡 易 課 税 制 度	限 界 控 除 制 度																																																						
<p>○ 制度の概要 基準期間の課税売上高が 3,000万円以下の事業者は、納税義務が免除される。</p>	<p>○ 制度の概要 基準期間の課税売上高が 4億円以下の課税期間については、選択により、売上げに係る消費税額にみなし仕入率を乗じた金額を仕入れに係る消費税額とすることができる。 みなし仕入率：卸売 90%、小売 80% 製造等70%、その他60%</p>	<p>○ 制度の概要 その課税期間の課税売上高が 5,000万円未満の場合には、次の算式により計算した税額を控除する。</p> $\frac{\text{本制度がない場合の納付} \times 5,000\text{万円} - \text{課税売上高}}{\text{べき税額} \times 2,000\text{万円}}$																																																						
<p>○ 売上階級別事業者数（試算）</p>	<p>○ 適用状況（平成3年改正後）</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">区分</th> <th rowspan="2">事業者数 万者</th> <th colspan="2">構 成 比</th> <th rowspan="2">適用税額割合 %</th> <th rowspan="2">1件当たりの 限界控除税額 千円</th> </tr> <tr> <th>個人</th> <th>法人</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>免税事業者</td> <td>383</td> <td>63.0</td> <td>37.0</td> <td>66.8</td> <td>69.7</td> </tr> <tr> <td>課税事業者</td> <td>225</td> <td>58.6</td> <td>41.4</td> <td>52.9</td> <td>168</td> </tr> <tr> <td>合 計</td> <td>608</td> <td>62.0</td> <td>37.9</td> <td>18.3</td> <td>183</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>計</td> <td>173</td> </tr> </tbody> </table> <p>(注) 免税事業者には、個人農業は含まれていない。</p>	区分	事業者数 万者	構 成 比		適用税額割合 %	1件当たりの 限界控除税額 千円	個人	法人	免税事業者	383	63.0	37.0	66.8	69.7	課税事業者	225	58.6	41.4	52.9	168	合 計	608	62.0	37.9	18.3	183					計	173	<p>○ 適用状況（平成3年改正後）</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">区分</th> <th rowspan="2">適用割合 %</th> <th colspan="2">適用税額割合 %</th> <th rowspan="2">1件当たりの 限界控除税額 千円</th> </tr> <tr> <th>個人</th> <th>法人</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>個人</td> <td>66.8</td> <td>58.6</td> <td>52.9</td> <td>168</td> </tr> <tr> <td>法人</td> <td>37.0</td> <td>41.4</td> <td>47.1</td> <td>183</td> </tr> <tr> <td>合 計</td> <td>100.0</td> <td>100.0</td> <td>100.0</td> <td>173</td> </tr> </tbody> </table>	区分	適用割合 %	適用税額割合 %		1件当たりの 限界控除税額 千円	個人	法人	個人	66.8	58.6	52.9	168	法人	37.0	41.4	47.1	183	合 計	100.0	100.0	100.0	173
区分	事業者数 万者			構 成 比				適用税額割合 %	1件当たりの 限界控除税額 千円																																															
		個人	法人																																																					
免税事業者	383	63.0	37.0	66.8	69.7																																																			
課税事業者	225	58.6	41.4	52.9	168																																																			
合 計	608	62.0	37.9	18.3	183																																																			
				計	173																																																			
区分	適用割合 %	適用税額割合 %		1件当たりの 限界控除税額 千円																																																				
		個人	法人																																																					
個人	66.8	58.6	52.9	168																																																				
法人	37.0	41.4	47.1	183																																																				
合 計	100.0	100.0	100.0	173																																																				

4 仕入税額控除の方法として考えられる諸類型

区分	請求書等の書類を用いる方式		
	登録制度あり	登録制度なし	帳簿方式
発行者を課税事業者に限定する方式	<p>(仕組みの概要 (A方式))</p> <p>登録事業者のみが税額記載、登録番号記載の書類を差行可。仕入事業者は、これを保存し、これに基づき税額控除を行う。</p> <p>非登録事業者は、差行不可。従って、非登録事業者からの仕入れは税額控除不可。</p> <p>(ポイント)</p> <ul style="list-style-type: none"> 取引の中間段階に位置する非登録事業者 (A方式の場合) 又は免税事業者 (B方式の場合) が取引から排除される、あるいは、事業上これらのこと方が現在の国民の感情にそぐわない。 A方式の場合、国家が登録を行い管理する事務者が多い我が国においては、登録制度を設げずB方式の場合は、中間段階に位置する事務者が多い我が国においては、登録制度を設けることは困難である。 	<p>(仕組みの概要 (B方式))</p> <p>課税事業者のみが税額記載の書類を差行可。仕入事業者は、これを保存し、これに基づき税額控除を行う。</p> <p>免税事業者から仕入れは税額控除不可。仮に、免税事業者等が、こうした書類を差行した場合には、納税義務を課す。</p>	<p>(仕組みの概要)</p> <p>仕入れの事実を記載した帳簿又は仕入先から交付を受けた請求書等に基づき税額控除を行ふ。</p>
発行者を限定しない方式	<p>(仕組みの概要 (C方式))</p> <p>仕入事業者は取引の事実を帳簿に記載し、現行方式と同様に仕入税額を計算するが、税額控除の要件として請求書、領収書等取引の事実を証する書類のいずれかを保存。</p> <p>免税事業者からの仕入れも税額控除可。</p> <p>(ポイント)</p> <ul style="list-style-type: none"> 取引の中間段階に位置する免税事業者が取引から排除されることはない。 大部分の事業者間取引において、請求書等が交され保存されているという実態を尊重。 事業者に新たな書類の作成など追加的業務負担はほとんど生せず、円滑な移行が可能。 制度の信頼性や課税の利便性、正確性の観点から、現行方式より望ましい。 		<p>(ポイント)</p> <ul style="list-style-type: none"> 自己記録に基づくので、制度に対する信頼性の観点から疑問が提起される。 免税事業者からの仕入も税額控除の対象とするため、これらの者が取引の中間段階から排除されることはない。

三 資産課税等

1 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ことであること、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關係する特性を有していることにはかんがみ、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。

2 相続税の課税状況の推移

年 次	区分	死 亡 者 数			課 税 件 数			合 計 課 税 価 格			相 続 税 領	
		死 亡 者 数(a)	課 税 件 数(b)	(b)/(a)	被 相 続 人 1 人 当 たり 法定相続人數	合 計 人 1 人 当 たり	被 相 続 人 1 人 当 たり	納付税額(d)	相 続 人 1 人 当 たり	被 相 続 人 1 人 当 たり	税 領 金額	(d)/(c)
昭和 57 年	人	人	人	%	人	人	億円	千円	億円	千円	千円	%
5 8	711,883	35,922	5.0	4.11	44,729	124,518	6,330	17,620	14.2			
5 9	740,038	39,534	5.3	4.08	50,021	126,527	7,153	18,093	14.3			
6 0	740,247	43,012	5.8	4.05	54,287	126,214	7,769	18,062	14.3			
6 1	752,283	48,111	6.4	4.03	62,463	129,831	9,261	19,250	14.8			
6 2	750,620	51,847	6.9	3.99	67,637	130,456	10,443	20,142	15.4			
6 3	751,172	59,008	7.9	3.93	82,509	139,826	14,343	24,307	17.4			
平成 元	793,014	36,468	4.6	3.68	96,380	264,286	15,629	42,855	16.2			
2	788,594	41,655	5.3	3.90	117,686	282,525	23,930	57,449	20.3			
3	820,305	48,287	5.9	3.86	141,058	292,124	29,527	61,148	20.9			
	829,797	56,554	6.8	3.81	178,417	315,480	39,651	70,112	22.2			

(備考) 1. 死亡者数は、「人口動態統計」(厚生省)による。

2. 課税件数等は、「国税庁統計年報書」による。

3. 相続税課税件数は、相続税の課税があった被相続人の件数である。

4. 納付税額には納税猶予額は含まない。

(大蔵省印刷局製造)