

「税目ごとの論点の深掘り」に関する議論の中間報告

I. はじめに

税制調査会専門家委員会は、税制調査会会長の要請を受けて、本年3月から4月にかけて、「80年代以降の内外の税制改革の総括」をテーマに、税制抜本改革に関する総論的な議論を行い、6月に委員長責任において、「議論の中間的な整理」（平成22年6月22日）を税制調査会に報告した。

この「議論の中間的な整理」では、

- ・ 我が国税制の財源調達機能（「税収力」）を回復し、「支え合う社会」の実現に必要な費用を国民の間で広く分かち合う必要があること、
- ・ 所得税等における再分配機能を取り戻す必要があること、
- ・ 社会保障の安定財源を確保し、「強い社会保障」を「強い財政」で支え、「強い経済」を目指すという好循環を促す必要があること、
- ・ 地域主権改革を推進するための税制を構築すること、
- ・ 税制全般を見直す中で特に、消費税と所得税は税体系上、車の両輪として役割を果たすべきこと、

などを柱として、今後の税制抜本改革を進める上での課題と考え方を提示した。

その後、10月に税制調査会が議論を再開するにあたり、専門家委員会においても更に税目ごとの論点の深掘りを行うようにとの要請を受けた。そうした要請に応えるべく、本年10月から11月にかけて当委員会は議論を行った。

今回の報告は、秋に実施したこれまでの議論の概要を整理したものである。専門家委員会は、税制調査会のいわばスタッフとしての

役割を果たすことを任務としている。このため本報告も、税制に関する理論的・専門的な分析という側面を中心に議論を行い、委員の意見の一致を見たところは委員会としての意見を示す一方、複数の意見が出された論点については、両論を併記している点に留意されたい。

成長と雇用の実現、社会保障改革とその財源確保といった我が国の喫緊の課題に対応するためにも、税制の抜本的な改革は待たないである。税制抜本改革への取組みの一環として、政府・与党において今般、社会保障改革の全体像と財源確保に関する一体的な議論が進んでいることは、大きなステップであると考え。税制調査会においては、このような政府・与党の取組みと連携し、当委員会の議論の成果も取り込んでいただきながら、税制抜本改革のビジョン策定作業を進められることを期待したい。当委員会としても、引き続き、税制抜本改革実現に向け、税制調査会から指示される諸課題について審議を続けていく覚悟である。

今回の報告では、税制抜本改革に向けた税目ごとの論点の中で、法人実効税率の引下げなど、23年度税制改正における当面の検討事項についても、スタッフとして理論的・専門的な分析という側面から議論を整理したものがあ。税制調査会における来年度税制改正の審議の参考にしていただくとともに、こうした事項が税制抜本改革の一環として適切に位置づけられ、全体として整合性のある税体系を形作っていくことを希望するものである。

II. 個人所得課税

- 所得税については、格差社会に対応するためにも、雇用形態や就業構造の変化も踏まえながら、所得再分配機能と財源調達機能を回復するための改革を進める必要がある。
- これらの機能を回復するために、高所得者に対して結果的に

有利になっている所得控除の見直しなどによる課税ベースの拡大や、税率構造の見直し等を行っていく必要がある。

- 金融証券税制については、個人金融資産を有効に活用し、我が国経済を活性化させるためにも、金融所得課税の一体化に向けた取組みを引き続き進めるべきである。現行の上場株式等の配当・譲渡益に係る軽減税率については、公平性や中立性の観点から問題があり、20%本則税率とすることが適当である。
- 地域主権改革を進めていく観点から、地方税源を充実することが必要であり、そのための方策の一つとして、個人住民税の充実強化を検討することは、地方消費税と並ぶ重要な課題である。

1. 所得税

(1) 現状・課題

我が国の所得税収は、累次の改正による累進緩和や地方への税源移譲が行われてきたことや、利子・譲渡所得等の分離課税に係る税収が大きく減少したことから、平成3年の26.7兆円をピークとして、大幅に減少している。

その間の給与収入の分布を見ると、平成9年まで平均給与は上昇し、高所得者の割合も増加してきたが、その後、これらが低下し、平成20年は平成2年と同程度の水準に戻っている。結果として、同じ税率構造の下では、インフレ等により名目賃金が上昇すれば全体としての累進性が高まるはずのところ、逆に累進性が低下する現象が生じている。

以上のような累進緩和と給与分布の変化が相まって、所得税による所得再分配機能と財源調達機能は大きく低下しており、その回復が課題となっている。

また、確定申告のある所得税の実際の負担率は合計所得金額1億円程度から下降しており、累進性を喪失している状態にある。

その要因の一つとして、分離課税している金融所得に軽課していることが挙げられる。

(2) 見直しの方向性

所得税と消費税は車の両輪であり、その中でも、累進性のある所得税については、格差社会に対応するためにも、雇用形態や就業構造の変化も踏まえながら、所得再分配機能と財源調達機能を回復するための改革を進める必要がある。

これらの機能を回復するために、高所得者に対して結果的に有利になっている所得控除の見直しなどによる課税ベースの拡大や、税率構造の見直し等を行っていく必要がある。

また、金融証券税制については、個人金融資産を有効に活用し、我が国経済を活性化させるためにも、金融所得課税の一体化に向けた取組みを引き続き進めるべきである。

① 税率構造の見直し

所得税については、消費税導入時の減税に加え、平成7年の税率構造の見直しや、平成11年の最高税率の引下げなどにより、累進性の緩和が行われてきた。その結果、近年、中高所得者について、税負担は低下してきている。

所得税による所得再分配機能を回復させるためには、税率構造を改めて見直し、累進性を高める必要がある。その際、これまで引き下げられてきた最高税率の引上げや、ブラケット幅の変更などについて検討することが考えられる。

最高税率については、公正性を追求するというメッセージを発することが重要であること等から引上げに積極的な意見があった一方で、労働に基づく所得に対する課税については自ずと限界があり、国際的な趨勢を踏まえても大幅な引上げは現実的ではないとの意見、累進性の強化はむしろブラケットの適用幅を変えることにより実現すべきとの意見があった。

② 所得控除の見直し

所得控除については、所得再分配機能の回復の観点から、所得控除から税額控除や手当等への見直しや、課税ベースの拡大が課題として挙げられる。

また、給付付き税額控除を導入する場合には、どのような目的で導入するのかという点や、執行可能性を十分考える必要がある、との意見があった。

給与所得控除については、現在、控除額に上限が設けられていないが、主要国においても上限のない例は見られないこと、給与所得者の経費が収入に応じて必ずしも増加するとは考えられないこと等を踏まえれば、上限を設けることが考えられる。

また、給与所得控除は、「勤務費用の概算控除」と「他の所得との負担調整のための特別控除」の二つの性格を有するが、就業者に占める給与所得者の割合が9割を超える現状で、他の所得との負担調整がどこまで必要かという問題提起があった。特に、役員については、雇用関係に基づく従属性といった性格は薄く、給与の決定方法も一般被用者とは異なること、一般被用者と役員の給与格差が拡大していること等を踏まえると、役員給与に係る給与所得控除については、「他の所得との負担調整」の必要性は薄れてきているのではないかと、との意見があった。

また、給与所得者について、確定申告の機会拡大につなげる観点から、給与所得控除の見直しと併せ、実額控除を行う特定支出控除の対象範囲を拡大することが考えられる。

成年を控除対象とする扶養控除（成年扶養控除）については、現在、扶養親族であれば一律に担税力の減殺を認めているが、諸外国においては被扶養者が障害者である場合等、限定的に控除を認めている場合が多いこと、そもそも成年者は基本的に独立して生計を立てるべき存在であることを踏まえ、現行制度を見直すことが考えられる。

配偶者控除については、配偶者の家事労働には納税者本人にとっての経済的価値等があり、担税力の減殺要因と見ることは必ずしも適当ではない、あるいは、我が国における今後の長期的な労働力人口の減少や女性の就労実態の変化を踏まえれば、配偶者の就労に対して中立的な税制とする必要がある、といった観点から見直すべきとの意見があった。

一方で、配偶者控除を廃止しても必ずしも就労に対する中立性が確保されないとの意見や、夫婦が生活の基本的単位である点を重視する考え方や、配偶者を含めて一人一人が基礎控除を持っているとの考え方もあることから、控除の廃止については慎重に考えるべきとの意見があった。

また、納税者本人の収入が高いほど配偶者控除の適用割合も高いという実態があり、こうした点も踏まえて控除のあり方を見直すことが考えられるとの意見があった。

配偶者控除を見直すにあたっては、配偶者控除を巡る様々な意見のほか、控除の適用実態、夫婦のあり方、社会経済状況の変化などを踏まえながら、議論を行う必要がある。

③ 金融証券税制

所得税については、本来、総合課税が理想ではあるが、金融証券税制については、金融資産の流動性、税制の中立性、簡索性、適正執行の確保などの観点から、主要国においても採用されている分離課税を維持することが適当と考えられる。

その際、リスクテイクのできる簡素で分かりやすい税制となるよう、金融所得間の課税方式の均衡化と損益通算の範囲拡大を柱とする金融所得課税の一体化を引き続き推進する必要がある。

金融所得は勤労性所得よりも担税力が高いと考えられるが、現行の勤労性所得の平均的な税率が、所得税と個人住民税を合わせて 20%程度である一方、上場株式等の配当・譲渡益については 10%の軽減税率が適用されている。このような金融所得に対する

軽課もあり、一定所得以上について所得税の実際の負担率は累進性を喪失しており、公平性の観点から問題があると考えられる。また、金融技術の発達により金融商品からのキャッシュフローを様々な所得分類に加工することが可能となっている中で、現行の軽減税率については、金融所得間の中立性も阻害している。これらの点を踏まえれば、現行の軽減税率を見直し、20%本則税率とすることが適当である。また、20%であっても国際的に見て、決して高い水準ではないとの意見があった。

なお、配当については法人の段階と個人の段階の両方で課税されているが、分離課税の採用とともに、両者の負担調整を行わない方向に制度を見直しているのが主要国の税制の趨勢である。また、両者の課税については、法人の企業活動から生じる所得に対して、法人・個人を通じて全体としてどの程度の税負担を求めるとかという問題に帰着するが、一方の税負担を下げる場合、他方の税負担を上げることが適当との意見があった。

2. 個人住民税

(1) 現状

個人住民税は「地域社会の会費」として、住民がその能力に応じて広く負担を分かち合うという性格を有している。そのため、所得税と異なる、次のような特徴を有している。

- ① 税率構造は、10%比例税率を基本とし、応益性を明確化
- ② 所得控除は控除項目・金額ともに所得税の範囲内
- ③ 税額控除は課税技術上の控除が中心で、政策的な控除は極めて限定的

(2) 方向性

① 個人住民税の充実

地域主権改革を進めていく観点からは、地方税源を充実することが必要であり、そのための方策の一つとして、個人住民税の充

実強化を検討することは、地方消費税と並ぶ重要な課題である。

② 諸控除の見直し

個人住民税の「地域社会の会費」的性格をより明確化する観点から、課税ベースを拡大することを検討すべきである。その際、諸控除の見直しについては、所得税における諸控除の見直しにも留意すべきであり、所得税において成年扶養控除、配偶者控除等の見直しが行われる場合には、所得税と併せて検討することが適切である。

なお、生命保険料控除や地震保険料控除など補助金的な性格を有する控除について、見直しを検討すべきとの意見があったほか、課税ベースの拡大の検討に当たっては、低所得者への一定の配慮も必要との意見があった。

③ 資産性所得に係る個人住民税の税率の見直し

利子・配当、株式・土地等の譲渡益等（資産性所得）に係る個人住民税の税率については原則5%（所得税15%と合わせて20%）となっている中で、上場株式等の配当・譲渡益については3%（所得税7%と合わせて10%）と特例的に軽減されている。金融所得間の中立性等の観点から、上場株式等の配当・譲渡益に係る3%の軽減税率を5%に戻すべきである。

なお、個人住民税の税率は、給与所得等に適用される10%比例税率が基本であることから、将来的には、資産性所得に係る個人住民税の税率の10%への引上げを検討することも必要と考えられる。ただし、総合課税の税率により税源移譲を行った経緯を踏まえれば、この個人住民税の税率引上げについては、新たな税源移譲の議論を惹起するとの意見があった。

Ⅲ. 資産課税

- 相続税の再分配機能・財源調達機能の回復や担税力に応じた課税の確保を図るとともに、被相続人の生前、特に高齢期における社会からの受益を死亡時において清算するとの観点から、基礎控除の水準の調整により、従来より広い範囲に適切な税負担を求めていくとともに、税率構造を見直し、高額の遺産取得者を中心に相応の負担を求めることが必要である。
- 高齢者層が保有する資産をより早期に次世代に移転させ、その有効活用を通じて経済社会の活性化を図るため、贈与税の緩和策を検討する必要がある。但し、贈与税は相続税の補完税であることや、贈与税の過度の緩和は若年層における世代内格差の拡大等につながることに留意が必要である。
- 固定資産税は、市町村の基幹税目であり、税収の安定的な確保が不可欠であるという観点から、政策税制措置については、適用実態や正当性等を検証し、厳格に見直すことが必要である。

1. 相続税

(1) 現状・課題

相続税の基礎控除の水準については、バブル期の地価の急騰による相続財産の価格上昇に対応して負担調整を行うために引き上げられてきた。例えば全国・全用途の公示地価は、昭和58年を「100」とした場合、平成3年に「200」程度まで上昇し、これに対応して、昭和62年までは2000万円だった基礎控除の定額部分は平成6年には5000万円まで引き上げられた。その後地価は下落を続け、平成22年においては「90」程度となっているにもかかわらず、相続税の基礎控除の水準は据え置かれている。

税率構造については、累次の改正により累進性の緩和や簡素化が図られ、昭和62年以前の最高税率75%・税率区分14段階が、現行では最高税率50%・税率区分6段階となっている。

これらの結果、相続税の課税割合（年間課税件数／年間死亡者

数)は、バブル期の7～8%に対して、平成20年においては4.2%まで低下している。また、相続税収も平成5年の2.9兆円をピークに減少し、平成20年分では1.3兆円まで低下している。

① 担税力に応じた課税の確保

相続税は遺産の取得という無償の財産取得に担税力を見出して課税するもので、所得の稼得に対して課される個人所得課税を補完するものである。

上記の地価動向や相続人自身の高齢化に伴う資産形成の進展や家計資産に占める金融資産の増加などの環境の変化を踏まえ、相続人の担税力に応じた課税の確保を図っていくことが課題である。

② 格差是正・富の再分配機能

相続税は、一般に、格差是正・富の再分配を図るという役割も果たしている。

しかしながら、基礎控除の水準が地価下落期を通じて据え置かれた結果、相続税は100人に4人しか負担しない構造となっている。また最高税率の引下げを含む税率構造の緩和も行われてきており、相続税の再分配機能が低下している。

①に述べたように、地価動向等を踏まえ基礎控除の水準を調整するとともに、税率構造について見直しを図ることにより、相続税の再分配機能を回復し、格差の固定化を防止することが課題となっている。

③ 生前の受益と負担の清算

被相続人は社会保障や各種公的サービスという形で、主に老齢期において社会から受益をしており、それに対応する負担を、被相続人死亡時に相続課税によって清算するとの考え方も存在する。

個人の生涯を通じた負担面を見ると、個人所得課税については、税率構造の累進緩和や人的控除の引上げ等によりその負担が軽減されてきている。特に、比較的高額の所得を得ている者が退職までに累積して負担する税金の総額は、低下傾向にある。一方、受益面では社会保障給付の一人当たり給付費が近年急速に伸びており、核家族化の進展や介護保険制度の開始などと相まって老後扶養の社会化が急速に進んでいることが窺える。以上の受益面と負担面の変化を受け、ネットでの受益が膨らむ方向で両者の不均衡が拡大している状況にある。

こうした状況を踏まえると、被相続人の生前の社会からの受益を相続課税によって清算するとの考え方の妥当性は高まっているものと考えられる。

(2) 見直しの方向性

相続税の再分配機能・財源調達機能の回復や生涯を通じた給付と負担の調整機能の発揮の観点から、基礎控除の水準を調整するとともに、税率構造を見直し、高額な遺産取得者を中心に相応の負担を求めることが必要である。

なお、相続税は、相応の規模の基礎控除を有し、課税対象となる層が限られていることから、累進的な性格を有する税である。この点を踏まえれば、過度に累進的な税率構造とすることは、特定の階層に負担を偏在させることになるとの意見があった。

死亡保険金等の非課税措置については、相続人の生活安定への配慮という制度創設時の考え方の今日的意義は低下しており、課税ベース拡大の観点からも、そのあり方を見直すことが必要である。

配偶者控除については、実質的に配偶者が非課税となっているのは問題であり、控除できる税額に上限を設けるべきとの意見と、配偶者に対する相続は同一世代間の財産移転であり、遠からず次

の相続に係る相続税が課されること等を踏まえ現行制度を維持すべきとの意見があった。

2. 贈与税

(1) 現状・課題

贈与税は、相続税と同様、贈与という無償の財産取得に担税力を見出して課税する租税であり、生前贈与や世代の飛び越しによる相続税の回避を防止する意味で、相続税を補完する役割を果たしている。

過去累次の相続税・贈与税改正においては、「相続税の回避防止」の要請を重視する立場に立ち、贈与税の税率構造を相続税の税率構造に比べ相対的にきついものとしてきた。

一方、近年、被相続人・相続人の高齢化が進んでおり、相続による若年世代への資産移転が進みにくい状況となっている。また、高齢化の進展や資産移転時期の高年齢化に伴い、高齢者層が保有する資産の割合が高まってきており、家計が保有する資産が有効に活用されない要因の一つとなっているのではないかとの指摘がある。

平成 15 年度には、従来の「暦年課税」の他に、次世代への資産移転及びこれによる消費拡大と経済活性化の観点も踏まえつつ、相続税・贈与税の課税の中立性を確保するための一体化措置として、相続時に清算することを前提に贈与税を軽減・簡素化する「相続時精算課税」が導入された。これにより、一旦は贈与税の課税件数及び課税対象となる贈与額は伸びたものの、最近では減少傾向となっている。なお、平成 21 年度以降、住宅取得等資金の贈与に係る贈与税の特例が措置・拡充されている。

(2) 見直しの方向性（若年世代への資産移転）

こうした状況を踏まえ、生活に余裕のある高齢者層が保有する資産を現在より早い時期に次世代に移転させ、その有効活用を通

じて経済社会の活性化を図るべきとの要請が強まっている。

相続税について、課税ベース拡大・税率構造の累進性回復などの見直しを図れば、死亡時点まで資産を保有することに伴う税負担が高まるため、そのこと自体によっても生前贈与を促す効果がある。このような相続税の見直しに加えて、例えば贈与税の暦年課税や相続時精算課税制度について緩和策を講じれば、高齢者の保有資産の若年世代への早期移転が一層促進され、消費拡大や経済活性化につながることとなろう。

その際には、贈与税は相続税の補完税であるとの基本を踏まえる必要があると同時に、贈与税の過度の緩和は若年層における世代内格差の拡大や親族等への資産名義の分散に伴う相続税の課税ベースの浸食といった副作用にも留意が必要である。

3. 固定資産税

(1) 現状

固定資産税は、土地、家屋及び償却資産という3種類の固定資産を課税客体とし、その所有者を納税義務者として、固定資産の所在する市町村が、当該固定資産の保有と市町村の行政サービスとの間に存在する受益関係に着目し、資産価値に応じて毎年経常的に課税する財産税である。

また、固定資産税は、課税客体である固定資産がどの市町村にも広く存在しており、税源の偏りも小さく、地域主権改革の観点からも市町村税としてふさわしい基幹税目であって、市町村が住民に身近な行政サービスを提供する上で、今後とも税収の安定的な確保が不可欠である。

(2) 方向性

市町村の基幹税目であり、税収の安定的な確保が不可欠であるという観点から、政策税制措置については、適用実態や正当性等を検証し、厳格に見直すことが必要である。これに関して、新築

住宅に係る減額措置については、住宅取得のインセンティブになっていないのであれば、廃止して良いのではないかとの意見があった。

IV. 消費課税

- 少子・高齢化が急速に進展していることを踏まえると、社会保障制度全般を支える財源を確保するための税制改革が急務となっている。その際、将来にわたって勤労世代に偏って負担を求めることは困難であり、社会で広く負担を分かち合う消費税の役割は益々重要になってくるものと考えられる。
- 所得再分配政策に関しては、消費税の負担のみに着目するだけでは十分でなく、消費税収を社会保障給付に充当することや税制全体による所得再分配効果を勘案してもなお、何らかの政策的配慮が必要かどうかといった観点や、ヨーロッパ諸国並みに消費税率を引き上げるのかどうかといった観点を踏まえて判断すべき問題であると考えられるべきである。
- 今後、消費税の充実を期していく上では、消費税制度の信頼を確保していくために、一層の課税の適正化に向けた取組みが求められる。
- 社会保障など地方行政を安定的に運営するための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ことが必要である。

1. 消費税

(1) 特徴・現状

消費税は、財貨・サービスの消費に幅広く等しく負担を求めるものである。このため、①勤労世代など特定の者への負担が集中せず、広く社会の構成員が負担を分かち合うことができるため、

世代間の公平の確保に資する、②税収が景気の動向に比較的左右されにくく安定的である、③貯蓄を課税ベースとしないことから、簡素な仕組みとも相まって経済活動に与える歪みが小さく、経済成長を図る上で効率的である、といった特徴を有する。

このような特徴を有する消費税は、社会保障制度を支える安定的な財源としての適性が高い税目であると考えられる。

消費税の使途については、平成 11 年度以降、国分の消費税について、基礎年金・高齢者医療・介護の 3 経費に充てることを毎年度の予算総則に明記しているが、高齢化の進展に伴い、これらの経費は急速に増加しており、平成 22 年度当初予算においては、国分の消費税収 6.8 兆円に対し、対象経費の合計は 16.6 兆円となっている。

(2) 今後の税制改革における消費税の位置づけ

高齢者が大きく増加する一方、高齢者を支える側である勤労世代が減少するという少子・高齢化が急速に進展していることを踏まえると、年金・医療・介護・子育ての社会保障制度全般を支える財源を確保するための税制改革が急務となっている。

その際、勤労世代の減少により所得税の課税ベースは減少すると考えられることから、将来にわたって勤労世代に偏って負担を求めることは困難であり、社会で広く負担を分かち合う消費税の役割は益々重要になってくるものと考えられる。

今後、消費税負担の引上げを議論していくにあたっては、その使途を社会保障と関連付け、国民に還元されることを明らかにして納税者に理解を求めていくことが重要であると考えられる。

この点に関し、今後、消費税のあり方を考える上で、社会保障給付費に対する国と地方の役割に応じたものとすべきであるとの意見があった一方で、その際、地方団体は地域に密着した対人社会保障サービスを提供しており、そうした役割も勘案すべきで

あるとの意見もあった。

(3) 所得再分配のあり方と消費税の関係

所得再分配政策のあり方を考える上で、消費税が所得に対して逆進的である点が強調されることがあるが、所得再分配政策に関しては、消費税の負担のみに着目するだけでは不十分であり、所得税をはじめとする他の税目や社会保険料の負担、更には社会保障給付等の受益全体を考慮に入れる必要がある。

所得再分配の効果に着目した場合、税・社会保障それぞれによる改善度の比較から明らかなように、税制による再分配には自ずと限界があり、社会保障制度を通じた再分配の役割が重要である。

したがって、消費税の社会保障財源としての位置づけを明確にし、社会保障制度を支える安定的な財源を確保することが、再分配政策上も大きな意義を有すると考えていくことが基本である。

一方で、消費税に対するいわゆる逆進性批判への配慮として、消費税負担を引き上げる際に、食料品等の生活必需品に係る軽減税率の導入や、低所得者を対象とした消費税負担の一部相当額などを還付（給付）する仕組みの導入を求める意見も見られる。

このうち、軽減税率の導入については、高額所得者にもメリットが及ぶために再分配政策としての効果が乏しいこと、軽減税率による減収分だけ標準税率を高くせざるを得ないこと、販売管理システムの改修など事業者の事務負担や対象品目の線引き等に係る税務執行コストが大きくなり簡素な制度に逆行すること、などを踏まえれば、極力単一税率が望ましいと考えられる。

また、消費税負担の一部相当額などを還付（給付）する仕組みについては、低所得者対策への配慮を明確に打ち出すため、導入に踏み切ることが必要との意見がある一方、低所得者が還付申告などの複雑な手続を求められることになるが、そうした手続に適応できなければ、かえって低所得者が排除されることになりかね

ないとの意見、番号制度の導入による所得把握が前提になるとの意見、カナダの事例を見ても、膨大な行政コストが必要になりかねないなどの意見があった。

いずれにしても、上記のような特別な措置の是非については、消費税収を社会保障給付に充当することや税制全体による所得再分配効果を勘案してもなお、何らかの政策的配慮が必要かどうかといった観点や、ヨーロッパ諸国並みに消費税率を引き上げるのかどうかといった観点を踏まえて判断すべき問題であると考えべきである。

(4) 課税の適正化

消費税制度については、事業者免税点制度や簡易課税制度の適用上限の引下げなど、これまでも累次の見直しが行われてきたが、今後、消費税の充実を期していく上では、消費税制度の信頼を確保していくために、一層の課税の適正化に向けた取組みが求められる。

具体的には、事業者免税点制度、簡易課税制度、仕入税額控除に係るいわゆる「95%ルール」などが検討課題となると考えられる。

第一に、事業者免税点制度については、少なくとも5割を超える事業者が免税事業者となっていることなども踏まえれば、納税者や行政側のコストにも留意しつつ、適用範囲の縮小を検討する必要がある。その際、法人については、法人税法上の記帳義務などがあることを踏まえれば、免税事業者から除外することが考えられる。

第二に、簡易課税制度については、納税額の損得を計算した上で適用することが可能となっている状況にあることを踏まえれば、事業者に与える影響も勘案しつつ、廃止を含む思い切った見直しを行うべきである。

第三に、いわゆる「95%ルール」については、消費税の仕入税額控除に関しては、非課税売上げに対応する仕入に係る控除を認めないのが原則であり、課税の公平性を高めるために見直すべきとの意見が多数あった。このルールが大企業への優遇になっているとの批判もあることを踏まえて、少なくとも適用範囲の見直しが必要と考えられる。

また、仕入税額控除の適正化に関しては、ヨーロッパ諸国のようなインボイス方式の導入が検討課題となる。この点については、免税事業者からの仕入に係る控除の適正化に資する面もあるが、免税事業者が取引の中間段階から排除されかねないとの懸念や事業者、特に中小零細事業者に新たな事務負担を生じさせるといった懸念もあり、制度の信頼性・透明性の要請と中小零細事業者の取引実態への配慮のバランスを踏まえた検討が必要であると考えられる。

なお、仮に軽減税率を導入することとした場合は、適切な仕入税額控除を確保する観点からインボイス方式の導入が検討課題になると考えられるが、前述のとおり、事業者、特に中小零細業者の事務負担が増大するなどの懸念もあり、軽減税率の是非を考える上ではこうした点も十分勘案する必要がある。

さらに、法人設立後2年間は免税事業者となる制度を濫用した租税回避など、執行に当たって問題が生じているケースについては、不断に制度を見直していくことが必要である。

2. 地方消費税

(1) 地方消費税の位置づけ

地方消費税は、偏在性が少なく税収が安定的であり、経常的なサービスをあまねく提供する地方団体の基幹税として適切な税である。また、地方消費税は、財貨・サービスの消費に等しく負担を求め、広く負担を分かち合うという性質を持っており、地方

税の原則である負担分任原則に整合的である。

社会保障関係費については、国費も地方費も今後増加していくことが見込まれているところであるが、地方団体は、国と地方の応分の負担により運営する社会保障制度をはじめとして、地域に密着したきめ細かな対人社会保障サービスを幅広く提供している。今後、こうした対人社会保障サービスの財源を確保するためにも、地方消費税が重要である。

社会保障など地方行政を安定的に運営するための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ことが必要である。

(2) 賦課徴収における地方団体の役割の拡大

地方消費税は、納税者の便宜等の観点から、当分の間消費税と併せて国によって賦課徴収されることとされているが、地方団体においても現在既に消費税・地方消費税の申告書の収受、納税相談等を行っており、今後、国税当局と協力調整しつつ、更に賦課徴収における地方団体の役割を拡大することが求められている。

V. 法人課税

- 今後の税体系を考える上で、成長戦略との整合性や企業の国際的な競争力の維持・向上などの観点から、課税ベースの拡大等を図りつつ、法人実効税率を引き下げる方向での検討が必要である。一方、我が国企業の置かれた現状に鑑みれば、設備投資や雇用・賃金の増加、海外移転抑制等に結びつかないのではないかとの意見があった。
- 課税ベースの拡大に当たっては、租税特別措置をできる限り縮減していくことが適当である。また、法人税法上の制度についても、前例にとらわれない検討が必要である。
- 当面する税制改正に当たっては、課税ベースを拡大しつつ法

人実効税率を引き下げる選択肢と、政策税制措置の重点化を行う選択肢がある。前者については、税制の簡素化等が図られる、雇用確保につながる労働集約型・知識集約型の産業等にも公平な税制度となる等の意見があり、後者については、限られた資源を成長戦略分野に集中することにより、短期的・直接的な効果が期待できるとの意見があった。

1. 特徴・現状

我が国の現在の法人所得課税の税率の水準は、法人実効税率（国税及び地方税の表面税率を法人事業税等が損金算入されることを調整した上で合計した税率）で見ると、先進国の中では、米国と並んで最も高い水準にある。これに対し、社会保険料事業主負担も併せて比較すれば、我が国企業の負担は必ずしも高くないとの見方もある。

（参考）法人課税の税率の推移等

我が国においては、国税の法人税率は、平成 10 年度に 37.5%から 34.5%へ、平成 11 年度に 34.5%から 30.0%へと引き下げられた後、現在まで同一水準で維持されている。

他方で、平成 15 年度においては、それ以上の法人税率の引下げを行わない一方で政策税制措置の重点化を図る観点から、研究開発税制の大幅拡充等が措置され、その後も I T 投資促進税制等の政策税制措置が租税特別措置として講じられてきた。こうした政策税制措置については、必要に応じて見直しが行われてきたが、これに加え、昨年 12 月の平成 22 年度税制改正大綱において、「租税特別措置の見直しに関する基本方針」として、租税特別措置の抜本的な見直しを行う方針が示されている。

地方法人課税（法人住民税及び法人事業税）については、平成 10 年度に国税における課税ベースの拡大も踏まえて法人事業税率（法人の所得に係る率）は 12.0%から 11.0%へ引下げられたところである。平成 11 年度には、いわゆる恒久的な減税の一環として、法人事業税率は 11.0%から 9.6%へと引き下げられているが、その際、国のたばこ税の一部移譲、法人税の地方交付税率の引上げ、地方特例交付金の創設及び減税補てん債による地方税の減収を補てんする措置が講じられている。その後、平成 16 年度に外形標準課税の導入により 9.6%から 7.2%へ引き下げられている。また、法人住民税の税率については、17.3%で昭和 49 年以来現在まで同

一水準で維持されている。

2. 法人実効税率引下げに当たっての考え方

(1) 法人実効税率引下げの目的・効果

前述のとおり、我が国の法人実効税率は、国際的に見て高い状況にある。そうした中、法人実効税率の引下げは、企業の税引後利益を増加させ、法人実効税率の低いアジア諸国の企業との競争に晒されている我が国企業の国際競争力の向上につながると考えられる。また、新規の投資のみならず既存の投資の収益も改善し、国内雇用に対しても効果が期待できるとの見方もある。

さらに、法人実効税率の水準は、投資先の国の選択に影響を与えるものであり、成長の源泉となる我が国企業についてその海外流出を抑制し外国企業の立地を促進するとされる。特に、平成21年度税制改正での外国子会社からの配当の益金不算入制度の導入等により我が国企業の海外での事業環境が整備される中、法人実効税率の引下げによる国内の環境整備は喫緊の課題ともなっている。

したがって、今後の税体系を考える上で、成長戦略との整合性や企業の国際的な競争力の維持・向上などの観点から、課税ベースの拡大等を図りつつ、法人実効税率を引き下げる方向での検討が必要であると考えられる。

一方で、我が国企業の内部留保は増加しており設備投資の制約とはなっていないこと、近年の経済成長が雇用や賃金の増加に必ずしも結びつかなかったこと、さらに、我が国企業の海外移転の理由や外国企業の我が国への進出の阻害要因が主として人件費等のコストであること等に鑑みると、法人実効税率の引下げが、設備投資や雇用促進、我が国企業の海外移転の抑制や外国企業の立地につながらないのではないかとの意見があった。

(2) 課税ベース拡大の必要性及びその手法

課税ベースの拡大等を図りつつ、法人実効税率を引き下げるといふ考え方は、我が国の平成 10 年度の法人税率引下げや、イギリス・ドイツにおける近年の法人税率引下げにおいてもとられている考え方である。また、厳しい財政状況にかんがみれば、法人実効税率の引下げを行う場合、それに見合う財源の確保を図る必要がある。

なお、欧州では、90 年代以降、法人実効税率の引下げにより法人税収の対 GDP 比が上昇しているとの主張がある。しかし、

- ・ 各国別に見れば、税率を引き下げていない国でも 2003 年以降法人税収の対 GDP 比は上昇しており、世界的な景気拡大が増収の原因であると考えられること
- ・ 欧州でも課税ベースの拡大により税率引下げによる減収を補てんしていること

を踏まえれば、法人実効税率を引き下げてもその経済効果により減収は生じないと期待することは適切でない。

課税ベースの拡大に当たっては、税制の公平性や透明性の観点を踏まえ、租税特別措置をできる限り縮減していくことが適当である。また、法人税法に定められた制度についても、その影響にも留意しつつ、前例にとらわれない検討を行う必要がある。

なお、法人実効税率の引下げは、本来、税制抜本改革の中で行うべきものであること、特に現下の厳しい雇用情勢に対応する必要があることを考えれば、財源面も含め、法人段階での法人税の負担軽減と個人段階の所得税や相続税の課税などを総合的に捉えて考えるべきとの意見があった。

3. 当面する税制改正の視点

当面する税制改正に当たっては、前述のとおり課税ベースを拡大しつつ法人実効税率を引き下げる選択肢と、政策税制措置の重点化により投資に対する限界税率を引き下げる選択肢が存在するが、この両者について、以下のような意見があった。

(1) 課税ベースの拡大を併せた法人実効税率の引下げの意義等

法人実効税率の引下げとともに課税ベースの拡大を行う場合、企業部門全体では税負担の軽減とならず、経済的な効果も期待できなくなるとの指摘がある。しかしながら、課税ベースを拡大しつつ法人実効税率の引下げを行うことについては、

- ・ 税制の簡素化や産業間の税負担の公平化が図られる、
- ・ 資本集約型の産業や新規設備投資に偏重した税制度から、雇用確保につながる労働集約型・知識集約型の産業や多様な国内投資にも公平な税制度となる、
- ・ 生産性の高い黒字企業の税負担が軽減され、企業活力の発揮や新規企業・産業の創出につながる、
- ・ 表面税率の引下げには国内投資を促すアナウンスメント効果がある、

といった積極的な意義を見出すことができると考えられる。

(2) 政策税制措置の重点化の意義等

政策分野を絞った重点的な政策税制措置については、

- ・ 限られた資源を成長戦略分野に集中することで、我が国企業を支える先端的な産業・技術の創出を促し、我が国企業全体の事業の効率化や付加価値の向上につなげることが期待できる、
- ・ 対象とした設備や経費について短期的・直接的な需要の発現が期待できる、

といった意義を見出すことができる。

一方で、こうした政策税制措置については、政策効果が不透明なものも存在するといった指摘もあり、既存の措置について、思い切ってゼロベースから見直した上で、改めて産業の将来ビジョンや、地域経済、雇用等との関係で必要な措置を政策的に位置付けていくべきであると考えられる。

なお、地方法人課税については、単に法人税率が引き下げられた場合は、法人住民税にも連動して減収が生じるところである。

法人実効税率の引下げについては、課税ベースの拡大等による財源確保と併せ、23年度予算編成・税制改正作業の中で検討して結論を得ることとされているが、法人税率の引下げは我が国企業の国際競争力の維持・向上等の観点を踏まえ実施を検討するものである。地域主権改革を推進する観点から全体として地方の税収に極力影響を与えないよう検討する必要がある。

税制調査会 専門家委員会 委員名簿

(五十音順)

| | |
|---------|--------------|
| 池上 岳彦 | 立教大学教授 |
| 井手 英策 | 慶應義塾大学准教授 |
| 植田 和弘 | 京都大学教授 |
| ○ 大澤 眞理 | 東京大学教授 |
| 翁 百合 | (株)日本総合研究所理事 |
| ◎ 神野 直彦 | 東京大学名誉教授 |
| 関口 智 | 立教大学准教授 |
| 田近 栄治 | 一橋大学教授 |
| 辻山 栄子 | 早稲田大学教授 |
| 中里 実 | 東京大学教授 |
| 三木 義一 | 青山学院大学教授 |

◎は委員長、○は委員長代理