

東京大会



第62回租税研究大会開催にあたり

社団法人日本租税研究協会会長
今井 敬
(新日本製鐵株式会社名誉会長)

本日は、第62回租税研究大会を開催いたしましたところ、多数の皆様と講師の方々にご参加いただき、心から御礼申し上げます。特に総務省岡崎自治税務局長、財務省宮内審議官には業務ご多忙中にもかかわらず、パネリストとしてご出席いただき、誠にありがとうございます。また、ご出席の皆様方には常日頃、租研の事業活動にご支援・ご協力を賜っておりますことにつきまして、本席をお借りいたしまして、あらためて厚く御礼申し上げます。

さて、経済の現状については景気が引き続き持ち直しつつありますけれども、依然として雇用情勢は厳しく、デフレ脱却が喫緊の課題となるなど、経済情勢は厳しい状況でございます。今日はちょっと円安に振れているようですが、このところの円高や海外経済の減速懸念などが、わが国景気の大きな下振れリスクとなっております。このため、政府においては「新成長戦略実現に向けた3段構えの経済対策」なるものを決定したところですが、経済対策を早期に実施されて、日本経済回復につながることを切に期待しているところです。

このような足元の状況の下、わが国は多くの構造的な問題を抱えておりまして、将来の先行きへの不安や懸念から、社会・経済全般に閉塞感が生じております。

まず、日本経済については、近年世界におけるわが国の経済的地位が低下してきており、早期に活力ある経済社会を回復させる必要がござ



います。そのためにもグローバル化時代にふさわしい成長戦略の策定とその実現に官民を挙げて早急に取り組むことが望まれます。

次に、少子高齢化に伴う社会保障費用の膨張によって、その持続性に対して国民の不安や懸念が高まっております。早急に持続可能な社会保障体制の構築が望まれるところです。

3番目に国・地方の長期債務残高は巨大な額に達しておりまして、世界でもけた外れた財政赤字国になっており、このままでは将来の日本の国民生活や経済全般に重大な悪影響を及ぼす恐れがございます。早期に財政再建に向けた具体的な改革案の提示と実行が強く求められております。

このように、わが国では成長戦略、財政健全化、社会保障制度の改革など、一体的に強力に推進する必要がございます。税制改革において

もこのような一体改革の中で国民の力、民間の力を生かして、明るく元気な日本の未来を築くにふさわしい抜本的な税制改革を早期に実現することが不可欠です。

政府税制調査会では戦後日本の税制の根幹となったシャープ税制にも匹敵する抜本的な税制改革を検討するといわれておりますが、将来に対する道筋が必ずしも明確となっておらず、先行きが不透明な状況でございます。

私ども租研といたしましては、民間の立場から税・財政の問題を調査・研究し、毎年、中長期的な課題を含め、あるべき税制改革についての提言を行っております。今後の税制改革におきまして、成長戦略、財政の健全化、社会保障制度の改革などを一体的に実現するためには、これまでも主張しておりますが、「経済活力の強化」と「安定財源の確保」の2つをキーワードといたしまして、抜本的な税制改革によるあるべき税制の構築が必要と考えております。

まず日本経済の活力の回復、強化を図り、国民が安心と安定した生活が持てる制度を構築す

ることが重要です。このためには民間部門の活動を活性化させ、それをエンジンとして雇用と所得を通して自律的な成長につながる「正のスパイラル」を実現し、まさに経済の好循環をもたらすことが優先すべき課題であると考えます。

そのためには企業をはじめとして、個人を含む経済主体にダイナミズムを回復・強化する必要があり、グローバル化時代にふさわしい企業の国際的競争力を維持・強化し、国民1人1人の活力や能力を存分に発揮できる税制の構築が何よりも重要と考えます。

また、国民が安心して安定した生活を営むためにも社会保障の持続性を確保し、かつ、財政の健全化を図る必要がございます。そのためにも安定財源を確保することが求められておまして、消費税の引き上げを含む安定的でバランスが取れた税体系の構築が必要です。政府においては抜本的な税制改革について早期に制度設計と工程表を国民に提示し、実現に向けた道筋をつける必要があると考えております。

本東京大会におきましては午前中の増井教授



の研究報告をはじめ、4名の著名な教授による研究報告やこれから開催いたします「税制改革を巡る現状と課題」、もう1つは「国際課税を巡る潮流」、この2つの討論会を予定いたしております。ご担当される皆様は税制、財政に精通された方々ばかりでございまして、大変有意義なお話を伺えるのではないかと考えておるところです。皆様とともに大きな期待を込めて拜

聴したいと存じます。

最後になりましたが、ご出席の皆様方のますますのご発展をお祈り申し上げますとともに当協会の活動につきまして今後ともご支援、ご協力をいただきますよう切にお願い申し上げます、私の開会の挨拶とさせていただきます。ありがとうございました。

租税条約の解釈と国内法

—文理解釈の基本に立ち戻って—

東京大学大学院法学政治学研究科教授

増井 良啓

I. はじめに

日本にとって、最初の本格的な租税条約は、日米所得税条約です。これは、講和直後の1954年に署名したもので、戦後日本の経済復興にとって重要な意味を持ちました。当時の日本経済は、米国からの資本導入を必要としていたからです。

日本租税研究協会は、設立の当初から積極的に租税条約の研究をしていました。1950年代の「租税研究」をひもときますと、日米所得税条約の交渉の初期の段階から、多くの講演会があったことがわかります。ひんぱんに会合をもった理由は、当時の経済界にとって、租税条約が重要な関心事項であったからでしょう。日本企業は、講和後になって本格的に、海外市場とじかに向き合うようになっていました。

租税条約は、日本の税制の展開に大きな影響をもちました。すなわち、1954年日米所得税条約の締結をにらんで、1952年と53年に法律を整えました。さらに、条約運用の経験をもとにして、1962年に大がかりな税制改正を行い、恒久的施設やソース・ルールなど、基本的な枠組みを整備しました。このときの枠組みが骨格とな



って、現行法になっています。このように、国内法の枠組み自体が、租税条約の影響を受けて発展してきたのです（増井良啓「租税条約の発展—1954年日米所得税条約をめぐる覚書」金子宏編『租税法の発展』掲載予定）。

本日は、「租税条約の解釈と国内法」と題して、やや込み入った法律論を展開します。テクニカルな論題ですが、国際的企業活動の実務に直結するため、各国でさかんに議論されています。しかも、無数の解釈問題があり、その多くは未解決です。そこで、対処の方針として、租税条約の個別規定の文言を丁寧に読むことによって、安定的な解決を導いていくべきではない

か。これが私の主張です。そのため、副題を、「文理解釈の基本に立ち戻って」としました。常に厳格な文理解釈を貫けと唱道するのではありません。文理解釈の基本から出発すべきであると申し上げたいのです。

以下、前提となることがらをお話ししたうえで（Ⅱ）、具体例をいくつか検討し（Ⅲ）、おわりに論旨をまとめます（Ⅳ）。

Ⅱ. 前提

まず前提として、これまでの議論の経緯(1)、条約と国内法の一般的関係(2)、租税条約の解釈(3)、について述べます。

1. これまでの議論の経緯

一般に、租税条約の規定は、それほど詳細ではありません。そのため、規定の意味内容について解釈の余地が大きいですし、国内法との関係をどう考えるかも難しい点があります。

こういった問題があることは、早い時期から認識されていました。昭和37年4月に、税制整備を念頭において、植松守雄主税局臨時税法整備室長が有名な講演を行います。そこでは、条約と国内法の矛盾抵触があったらどうするか、問題意識を表明しています。昭和37年改正は、条約との矛盾抵触を減らすことをひとつのテーマにしていました。

条約と国内法をつなぐ受皿に相当する役目を果たすのが、「租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律」です。以下、この法律のことを「実特法」といいます。もともとは、日米所得税条約の締結以降、条約を締結するごとに個別に法律を制定していました。これらを昭和44年6月に吸収一本化し、統一的な法律にしたものです。

1980年代になると、日米間で移転価格事案が大きな問題となります。日本が移転価格税制を導入する前、米国が移転価格課税を行い、日米租税条約に基づく相互協議の結果として、日本

が還付に応じます。国税に付随して、法人住民税と事業税を還付したところ、住民訴訟が起き（最判平成10年1月27日税資230号162頁）、相互協議の合意が国内法上どういった効力をもつかが問題とされました。

このような中で、租税条約をめぐる、日本でも研究が進展します。小松芳明教授の定評ある書物が版を重ねる中、村井正教授のグループの研究成果や、谷口勢津夫教授のモノグラフ、矢内一好教授の論文集、井上康一弁護士と仲谷栄一郎弁護士の研究書など、活況を呈します。国際的には、宮武敏夫弁護士が、租税条約に関する共同研究において日本の立場を積極的に発信されます。OECDモデル租税条約について、日本租税研究協会が川端康之教授の監訳を出版するのは、2003年のことです。

21世紀を迎え、問題領域が急速に拡大しています。最近の例を3つあげましょう。第1に、2003年署名の日米租税条約です。新条約は、多様な事業体への対応や、特典条項の導入など、新しい方向を打ち出しました。そこで、受皿となる実特法も改正され、複雑な規定を設けました。第2に、最高裁判所で、日本のタックス・ヘイブン対策税制が、対シンガポール条約の事業所得条項に違反するか否かが争われました。最高裁は違反しないと結論しており、この結論に至る過程で、租税条約と国内法との関係について興味深い判示を行っています（最判平成21年10月29日民集63巻8号1881頁、グラクソ事件）。第3に、透明性と情報交換に関する国際的運動です。日本は、対スイス条約に情報交換条項を導入したほか、バミューダ・香港・ケイマン諸島と租税情報交換協定（TIEA）を締結しました。これに伴い、国内法上の受皿である実特法も名前を変え、租税条約「等」実施特例法となりましたし、情報提供に関する規定を置きました。

2. 条約と国内法の一般的関係

条約と国内法の一般的関係は、それぞれの国

の憲法体制に応じて異なります。日本国憲法98条2項は、「日本国の締結した条約……は、これを誠実に遵守することを必要とする。」と定めています。そこで、日本では、次のように考えられています。

まず、条約は国内法に取り込むための特段の法律がなくても、一般的に受容され、国内的効力があります。特段の変形措置を要せず、条約がそのまま国内的効力を持つ。

次に、条約の規定が明確であり、完全である場合、その規定は日本の裁判所で直接に適用することが可能です。しかも、条約の内容が国内法に優位します。つまり、条約を締結したあとで、その内容を覆す法律を制定することができない。それだけに、おいそれと条約で約束はできないし、いったん条約を締結した以上はその規定が何を意味しているかが重大な問題になります。

これが条約一般の話ですが、とりわけて租税条約についてはどうか。日本国憲法84条は、租税法律主義を定めています。租税を課すには、法律の根拠が必要です。そこで、98条2項の趣旨と84条の趣旨をうまく折り合わせて考える必要があります。この点につき、課税を制限する規定は課税要件明確主義の見地から国内適用可能性を判断し、課税の根拠になる規定は課税要件法廷主義の見地から国内適用可能性をそもそも認めないという有力説があります（谷口勢津夫『租税条約論』32頁（1999年））。つまり、課税の根拠となるのは法律であり、租税条約はあくまで課税を制限するものと位置づけるのです。租税条約の中には、このことを確認する規定を置く例があります（日米租税条約1条2項など）。

3. 租税条約の解釈

租税条約の解釈については、OECDモデル租税条約の注釈をどこまで参考にするかとか、条約正文が複数の言語で書かれている場合の問題とか、国内法上の租税回避否認規定との関係とか、いろいろなものがあります。ここでは、

特に、2つの対立軸を指摘しておきます。

第1の対立軸は、解釈の基本的アプローチとして、条約の文言をどこまで重視するかです。もともと、法律家は、条約のテキスト、当事者の主観的意図、条約の趣旨目的のいずれに比重を置いて解釈するかについて、異なる見解を有しています。法律家が100人いれば100通りの意見があるとさえいえ、解けることのない対立があります。その意味で、法学にとって永遠の課題のひとつです。

この点につき、ウィーン条約法条約31条1項は、「条約は、文脈によりかつその趣旨及び目的に照らして与えられる用語の通常の意味に従い、誠実に解釈するものとする。」としています。これは、条約解釈の基礎としてテキストの優位を強調し、同時に、当事者の意図を示す条約外の証拠や、条約の趣旨目的に対しても、一定程度の考慮を払うという立場です。

どうしてこういう立場をとったか。条約を誠実に解釈すべきであるのは、約束は守られるべきだからです（*pacta sunt servanda*）。用語の通常の意味に従うべきであるのは、当事者は、自らが用いた用語の通常の意味に現れる意図を有していたものと推定できるからです。そして、用語の通常の意味内容は、抽象的に判断すべきものではなく、条約の文脈により、かつ、条約の趣旨目的に照らして確定すべきものです（以上については、Official Commentary on a preliminary draft of the Vienna Convention, U.N. Conference on the Law of Treaties, U.N. Doc. A [vw] / [vw] CONF. 39 [vw] [vw] Add. 2）。

私が本日、条約の個別規定の文言を丁寧に読みましょうと申しあげているのは、まさにこのような立場を実践することになります。

第2の対立軸は、国内法上の意義を重視するのか、それとも、条約上の意義を重視するのかです。租税条約上の用語は、双方の締約国において同じ意味をもつものとするのが、食い違いをなくすことに役立ちます。そのため、条約において用語の定義を置く例があります。しかし、

条約に特段の定義を置いていない場合にどうするか。その場合、解釈によって決する他はありません。

多くの租税条約は、国内法上の意義を参照するという規定を置いています。その典型例がOECDモデル租税条約3条2項です。その第1文にいわく、「一方の締約国によるこの条約の適用に際しては、この条約において定義されていない用語は、文脈により別に解釈すべき場合を除くほか、この条約の適用を受ける租税に関する当該一方の締約国の法令において当該用語がその適用の時点で有する意義を有するものとする。」つまり、文脈により別に解釈すべき場合を除いて、国内法令の適用時の意義でもって判断するのです。

さらに、第2文は、「当該一方の締約国において適用される租税に関する法令における当該用語の意義は、当該一方の締約国の他の法令における当該用語の意義に優先するものとする。」と定めています。たとえば、日本の法人税との関係で租税条約の解釈適用が問題になる場合、法人税法上の定義があれば、会社法上の定義に優先します。

こうして、条約の用語を解釈しているのだけけれど、その意義は、条約を適用する国の国内法上の意義を有する。A国の課税が問題になる局面ではA国法上の意義で、B国の課税が問題になる局面ではB国法上の意義で、といういわば「泣き別れ」の結果になります。

Ⅲ. 8つの例

以上を前提として、具体例をみていきましょう。8つの例を素材としつつ、条約の個別規定の文言をじっくり読むというアプローチを実践します。いずれの例も、基本的なものばかりです。しかし、日本では、未だ裁判所の判断が下されていません。その意味で、問題の先取りという性格をもちます。

なお、条約の解釈適用が争われる手続として

は、租税条約上の相互協議手続や、私人間の民事事件をめぐる紛争処理手続などもあります。ここでは、日本の裁判所における課税訴訟を念頭におきます。ということは、日本で訴訟になる以前の段階、すなわち行政不服申立や税務調査においても、同じ議論があてはまります。

1. 限度税率

租税条約は、源泉地国の課税権に制限を加えます。たとえば、日米租税条約11条2項は、日本源泉の利子について日本国が課税できるとしたうえで、その租税の額は、当該利子の受益者が米国の居住者である場合には、「当該利子の額の10%を超えないものとする」と定めています。

ここで、日本の国内法上、当該利子について15%で源泉徴収することになっていたら、条約のこの規定はどのような効果をもつでしょうか。規定の文言は、「当該利子の額の10%を超えないものとする」です。英語正文のテキストは、「shall not exceed 10 percent of the gross amount of the interest」です。Shall notと書いてありますから、10%を超えてはいけないことは明確ですが、10%以下の何%で源泉徴収すべきかを明示していません。論理的には、0%以上で10%を超えない範囲の任意の税率によって源泉徴収する可能性が残されます。これでは、税率が不確定ですから、課税ルールを執行できません。

そこで、疑義を解消するため、実特法が受皿規定を用意しています。実特法は、条約上の上限である10%を「限度税率」と呼んだうえで、国内法上の課税根拠規定の適用上、税率を限度税率10%と読み替えています（実特法3条の2第1項）。

源泉徴収を行うためにこのような受皿規定が必要であることは、1954年日米所得稅条約の締結時から認識されていました。課税の根拠を提供するのは国内法であり、税率が一義的に明確でなければ源泉徴収はできません。ですから、

国内法でこの手当てを講じたのは、賢明なことでした。

しかし、次の局面ではどうでしょうか。たとえば、15%で源泉徴収してしまったところ、あとになって租税条約のこの規定の適用があることに気づき、還付を求めるという局面です。条約の「当該利子の額の10%を超えないものとする」という文言は、少なくとも10%以下でしか課税してはならないという規範を明確かつ完全に定立しています。従って、超過部分5%について、納税者の国に対する還付請求権を直接に基礎づける国内法上の効力を有すると考えるべきでしょう。この局面では受皿規定が不要だと解釈するのです。こう解する場合、実特法の省令で要求されている届出書は、証明手段であると位置づけることとなります（増井良啓「租税条約実施特例法上の届出書の法的性質」税務事例研究114号56頁、74頁（2010年））。

さらに、「当該利子の額の10%を超えないものとする」という文言を、もう一度よく眺めてみましょう。この文言は、利子の源泉地国における課税方式について、何も述べていません。つまり、日本国が条約を結ぶことによって米国に約束したのは、利子のグロス金額の10%を超えない範囲で課税するという点のみです。課税方式として、源泉徴収でいくのか、申告納付でいくのか、については何の約束もしていない。したがって、日本の国内法で申告納付することになっている場合には、利子のグロス金額の10%を超えない範囲で申告納付すればよいこととなります。たとえば、米国法人が日本居住者から非業務用の貸付金利子の支払いを受けるような場合です（井上康一＝仲谷栄一郎『租税条約と国内税法の交錯』256頁（2007年））。

これらの例は、条約規定の文理解釈によって、その国内法上の効力を考えていくべき例といえましょう。租税条約を締結することによって、日本国が何を明示的に約束したかが問題なのです。

2. ソース・ルール

租税条約は、所得源泉地の判定ルール、すなわちソース・ルールを定めることがあります。たとえば、日印租税条約12条6項第1文は、「使用料及び技術上の役務に対する料金は、その支払者が一方の締約国又は当該一方の締約国の地方政府、地方公共団体若しくは居住者である場合には、当該一方の締約国内において生じたものとされる。」と定めています。使用料を支払う債務者の居住地国に源泉がある。つまり、債務者主義を採用しています。

これに対し、日本の国内法では、使用料の源泉地は業務を行う場所にあると定めています。使用地主義です。そこで、租税条約と国内法とで源泉地を判定するルールが異なってしまう。そうすると、たとえば日本企業がインド企業からライセンスを受けて使用料を支払う場合、その源泉地が日本にあるかどうかを債務者主義で判定するのか、それとも使用地主義で判定するのか、という問題が出てきます。

この問題に対処するのが、所得税法162条第1文です。この規定は、租税条約に異なる定めがある限りにおいて、条約の定めによるとしています。国内法上は使用地主義だけれど、条約上の債務者主義に置き換えて判定するというわけです。この規定はもともと、昭和37年の税制改正で導入されたものに由来します。当時の日米租税条約には、所得源泉に関するルールがまともな形で置かれていました。それが国内法と食い違う場合には、条約上のルールに置き換えることにしたのです。先に述べたように、昭和37年改正は、条約と国内法の調和を意識しており、条約を優先させる形で決着を図っていたわけでした。

こうして国内法が置き換え規定を用意しているため、条約上のソース・ルールに置き換えて所得源泉を判定するという線で、実務は固まっています。もっとも、学説は分かれます。それは、条約上のルールを適用することによって、

納税者にとって不利になる場合があるからです。たとえば、先の例で、債務者は日本の居住者であるけれど、使用地が国外であったという場合を考えてみましょう。この場合、条約上の債務者主義ですと、債務者の居住する日本に源泉があります。国内法の使用地主義ですと、日本に源泉はありません。つまり、国内法だけを適用すれば日本は源泉地国として課税しないのに、条約のルールで判断すると日本が課税できることになる。そんなことでは、租税条約が源泉地国の課税権を制限するというもとの趣旨に反するのではないか。そういう疑問が出てきます。

そこで、学説の中には、所得税法162条第1文によってソース・ルールが置き換わるのは、条約適用によって納税者が有利になる場合のみであると解釈するものがあります。納税者に不利になる場合には置き換わらないというわけですから、上の例でも、日本は課税しないこととなります。

これに対し、必ず条約上の債務者主義に置き換わるのだという説も有力です。この説は、「条約を適用して課税が重くなってしまってもよいのか」という疑問に対して、2つの異なる応答を用意しています。その1は、大阪大学の谷口教授のもので、162条第1文は、条約の内容を新たに国内法の形に変形し創設しているのだとするものです。納税者に不利な結果を法律で決めている以上、文句はないだろうというわけです。その2は、井上＝仲谷両弁護士の説明で、条約上のソース・ルールはそのまま国内適用可能であり、適用してしまってもよいのだというものです。ソース・ルールは、課税関係を律する基本的な事項であって、積極的な減免措置ではありません。ゆえに、たまたま結果として不利な場合が生じたとしても、かまわないというわけです。これらふたつの応答のいずれによっても、結論としては、全面的に置き換えることとなります。

私自身は最後の説明を支持しています。もっ

とも、微妙な解釈問題であることは否定できません。外国の大学でこの話をすると、ほとんど必ずといっていいほど、違和感を表明する人がいます。この例は、条約規定の文理解釈だけで解決できるものではなく、条約の趣旨目的をどう考えるか、そして国内法の受皿規定をどう読むかを問いかけています。この点、私は、条約で債務者主義をとることを約束しており、国内法が有利不利を区別せず置き換えを命じている以上、文理に忠実に、置き換えるのがよいと考えます(増井良啓「租税条約におけるプリザベーション条項の意義」税務事例研究102号39頁(2008年))。

3. 恒久的施設の認定

租税条約上、企業の利得については、「恒久的施設なければ課税なし」というルールがあります。企業の利得について源泉地国が課税できるのは、国内に恒久的施設がある場合に限るわけです。以下、恒久的施設のことを、簡単にPEといいます。

PEがあるかないかの認定は、実務的にきわめて重要で、多くの問題があります。ここでは、微妙な言葉遣いの大切さを指摘するために、建設作業PEの定義をみてみます。

たとえば、日中租税条約5条3項は、「建設工事現場又は建設、組立工事若しくは据付工事若しくはこれらに関連する監督活動は、6箇月を超える期間存続する場合に限り、『恒久的施設』とする」と定めています。これに対し、日本の法人税法では、建設作業等を1年を超えて行う場合に、PEがあるとしています。かたや条約が6ヶ月基準、かたや国内法が1年基準ということで、基準が食い違っています。そこで、たとえば建設工事が10ヶ月かかったというような場合、果たしてPEありとされるのかどうか問題となります。

この点については、①条約の基準が国内法の基準を全面的に置き換えるという説と、②国内法上の定義を狭くする範囲でのみ限定的に置き

換えるという説が、対立しています。この例で、①全面置き換え説ですと、6ヶ月基準で判断しますから、10ヶ月工事をやっていたらPEありとされます。②限定置き換え説ですと、国内法の1年基準で判断しますから、10ヶ月だけではPEなしとされます。この2説の対立は、日本では、井上=仲谷両弁護士の研究で明らかにされました。OECD租税委員会に勤務しているカナダ出身のJacques Sasseville氏も、この対立を次のように表現しています。すなわち、条約の建設作業PE規定が、6ヶ月以下であればPEなしとする除外規定(exception provision)なのか、それとも、6ヶ月以上であればPEありとするみなし規定(deeming provision)なのか、という対立です(IFA, Cahier de droit fiscal international, Vol. 94a, 46 (2009))。

私は、「6箇月を超える期間存続する場合に限り」という文理に着目すべきであると考えます。英語正文のテキストは「only if」です。条約のこの文言は、除外規定である趣旨を表していると解するのです。つまり、国内法がより短い期間でもって建設PEを認定する場合を想定して、少なくとも6ヶ月以下であればPEなしとすることを条約で約束した。このような趣旨目的が文言から読み取れる。だから、国内法の1年基準で判断すべきであると考えられるわけです。

文理解釈をきちんと行うためには、条約ごとに個別規定の文言を精査しなければなりません。実際、微妙に異なる表現をとる条約例があります。たとえば、日タイ租税条約5条3項では、「3箇月を超える期間存続する場合には、『恒久的施設』とする。」と定めています。英語正文のテキストも、「only if」ではなく、「if」だけです。この文理ですと、3ヶ月を超えたらPEありとみなすことを意味するという解釈が出てきてもおかしくありません。

4. 恒久的施設に帰属する利得

2010年7月、OECDモデル租税条約7条が改訂されました。これは、ここ数年かけて議論

してきた結果を反映し、租税条約の事業所得条項を独立当事者間基準の考え方を徹底する形で全面改定する重要なものです。新しいアプローチの特徴をよく示すのが、7条2項の次の規定です。

For the purposes of this Article and Article [23A] [23B], the profits that are attributable in each Contracting State to the permanent establishment referred to in paragraph 1 are the profits it might be expected to make, in particular in its dealings with other parts of the enterprise, if it were a separate and independent enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions, taking into account the functions performed, assets used and risks assumed by the enterprise through the permanent establishment and through the other parts of the enterprise.

下線を引いたところからわかるように、本支店間取引や支店間取引のような内部取引をdealingsと呼んだうえで、内部取引からも利得が生ずることを明記しています。また、機能・資産・リスクを考慮することを明記し、移転価格ガイドラインの考え方をうけることをはっきりさせています。また、出だしのところで、7条と23条の両方を明示していますので、PE所在地国の課税だけでなく、企業の居住地国における二重課税排除措置についても独立当事者間基準を徹底することになります。そして、新7条3項は、いわゆる対応的調整を行うことを居住地国に義務づけています。

このように、新7条は大変重要な内容を含んでいます。日本国が、この新7条と同様の事業所得条項を租税条約に盛り込むのは、今後のことになるでしょう。では、日本の租税条約がこのような条項を設けたとすれば、その国内法上の効果についてはどう考えるべきでしょうか。いま、ある外国法人が日本国内にPEを有しており、日本がPE所在地国として課税する例を

想定します。

この点、①新7条に基づく利得計算が完全に国内法上の計算を置き換えるという考え方がありえます。新7条1項第2文は、現在の規定と異なり、「当該恒久的施設に帰せられる部分に対してのみ (but only so much of them as it attributable to that permanent establishment)」という文言をなくしてしまいました。そうではなく、「第2項の規定に従って (in accordance with the provisions of paragraph 2)」、PE所在地国で租税を課することができるという文言になっています。ということは、PE所在地国に対して、PEに帰属すべき利得への課税を積極的に認容したと読める可能性も否定できません。加えて、法人税法139条の源泉地置き換え規定を利用する余地もでてきます。

これに対し、②条約上の利得の計算は、日本国が源泉地課税できる上限を画するにすぎないという考え方があり、私はこちらを支持したいと思います。もともと、7条のルールは、第1項第1文で「PEなければ課税なし」という原則をうちたて、PE所在地国が企業の利得に課税できる範囲を限定しています。新7条に関するOECDモデル租税条約のコメンタリーも、第1項の目的がPE所在地国の課税権を制限することにあると述べており(パラ12)、この理解は、7条の改訂の前後を問わず継続しています。第1項第2文は、その延長として、PEがある場合にPE所在地国に許容される課税範囲の上限枠を設定したと読むのです。実際、新7条の採択に至る過程で重要な役割を果たしたOECDのPE利得帰属に関する2008年報告書も、そのパラグラフ12において、「OECD承認アプローチは、国内法の特徴や仕組みに影響を与えるものではなく、PE所在地国で課税することができる帰属利得金額の限度額を設定しているにすぎない」と述べています。

このように、新7条は帰属利得金額の上限を設定するものだと考えますと、日本の国内法が独立当事者間基準を徹底していない部分につい

ては、条約上は課税しても許されているけれど、国内法上は課税する根拠がない、というギャップが出てきます。条約と国内法でデコボコが出てくるのです。このような状況ですと、さらに進んで、日本国が企業の居住地国として二重課税排除を行う場合、PE所在地国が課税するにもかかわらず、日本法に従えば対応的調整が不要で結果的に二重課税が残るという場合も出てきかねません。

これはかなり悩ましい状態です。ギャップをなくすためには、法人税法施行令176条や188条などで定めている内容を全面的に改訂し、内部取引からも利得が生ずるなどより厳密な意味における独立当事者間基準に適合する形に直していくことが必要でしょう。

5. 外国税額控除

租税条約は、所得の源泉地国に対して、課税権を制限することを義務づけています。そのかわり、条約上のルールに従って源泉地国が課税している限り、居住地国は二重課税排除の義務を負う。これが、課税権配分の根幹的な構造になっています。たとえば、日米租税条約23条1項は、日本が居住地国である場合について、外国税額控除方式によって米国との国際的二重課税を排除することとしています。

この規定が居住地国に対してどこまでのことを命じているかも、条約の文言をよく読んで、考えていくべきことがらです。2009年度税制改正で、日本は、間接外国税額控除を廃止して、外国子会社配当益金不算入制度を導入しました。しかし、条約の規定には変更がありません。では、このような国内法の改正は、日米租税条約23条1項との関係で問題がないのでしょうか。このような疑問が生ずるのは、23条1項は、その(b)をみると、間接外国税額控除を想定して書かれているからです。

「日本国以外の国において納付される租税を日本国の租税から控除することに関する日本国の法令の規定に従い、

(a) 日本国の居住者がこの条約の規定に従って合衆国において租税を課される所得を合衆国において取得する場合には、当該所得について納付される合衆国の租税の額は、当該居住者に対して課される日本国の租税の額から控除する。ただし、控除の額は、日本国の租税の額のうち当該所得に対応する部分を超えないものとする。

(b) 合衆国において取得される所得が、合衆国の居住者である法人により、その議決権のある株式の10パーセント以上を配当の支払義務が確定する日に先立つ6箇月の期間を通じて所有する日本国の居住者である法人に対して支払われる配当である場合には、日本国の租税からの控除を行うにあたり、当該配当を支払う法人によりその所得について納付される合衆国の租税を考慮に入れるものとする。

(以下略)」

結論として、私は、同項に違反しないと考えています。問題はその理由付けです。柱書に「日本国の法令の規定に従い」と書いてありますが、これは、(b)「考慮に入れるものとする」という文に係っている副詞です。ゆえに、日本の法令で何を決めてもよいということにはなりません。むしろ、違反しないという理由付けとしては、日本で配当を免税にしているから、国際的
二重課税は存在せず、(b)の規定は結果的に空振りになると考えるべきではないでしょうか。つまり、(a)の但書と同じ考え方が、黙示的に、(b)にもかかっていると読むのです。

もちろん、多くの場合に、配当益金不算入のほうが間接外国税額控除よりも納税者の有利になるはずですから、条約適合性を問題にする実益はそれほど大きくありません。しかし、納税者の置かれた立場によっては、適合性が問題になる余地があるかもしれない。そこで、この8月に署名された新日蘭条約22条2項がそうしているように、外国子会社配当益金不算入制度を念頭においた規定に条約をアップデートしていくべきです。とりわけ、タックス・スペアリン

グ・クレジットを認めている国との間の条約改訂が必要と考えます(増井良啓「外国子会社配当益金不算入制度の導入と租税条約」トラス60『国際商取引に伴う法的諸問題(16・完)』105頁(2010年))。

6. 居住者

居住者の定義は、租税条約の適用があるかないかを判断する出発点です。たとえば、日米租税条約4条1項は、「この条約の適用上、『一方の締約国の居住者』とは、当該一方の締約国の法令の下において、住所、居所、市民権、本店又は主たる事務所の所在地、法人の設立場所その他これらに類する基準により当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者を行い、次の者を含む。(以下略)」と定義しています。この定義は、締約国の国内法を参照していると同時に、「課税を受けるべきものとされる」という文言を用いています。英文テキストでは、liable to tax です。

では、この規定は、居住者の定義として、全世界所得に課税される者であることを要件としているのでしょうか(李昌熙=増井良啓「租税条約上の居住者概念は全世界所得課税を要件とするか—各国裁判例の分析」ジュリスト1362号121頁(2008年))。たとえば、日本の非永住者は、課税の対象が全世界所得よりも狭くなっています。しかし、日米租税条約上、非永住者も居住者にあたると解すべきでしょう。なぜなら、別途、送金ベースでのみ課税する場合について条約の特典を与えない旨の規定を置いているからです(日米4条5項)。このような文脈に照らして体系的解釈を行えば、非永住者も租税条約上の居住者にあたることが、前提となっていると考えるのが自然です。

以上は要件の話でしたが、効果のほうはどうか。双方居住者については、居住地の振り分け規定があります。たとえば、日米租税条約4条4項は、個人以外の者について、権限のある当局の合意によって振り分けることを定めています。



す。

「1の規定により双方の締約国の居住者に該当する者で個人以外のものについては、両締約国の権限のある当局は、合意により、この条約の適用上その者が居住者とみなされる締約国を決定する。両締約国の権限のある当局による合意がない場合には、その者は、この条約により認められる特典を要求する上で、いずれの締約国の居住者ともされない。」

では、この規定によって「この条約の適用上その者が居住者とみなされる締約国」が米国であると決定されたら、日本の国内法との関係はどうなるのでしょうか。個人については、実特法に受皿規定があり、日本の非居住者として所得税法と地方税法の規定を適用する旨が定められています（増井良啓「居住地振り分け規定の適用効果」税務事例研究108号37頁（2009年））。これに対し、個人以外の者については、どうい

うわけか、特段の受皿規定が見当たりません。あるいは、相互協議の合意の効力の問題として論ずれば足りると立法者が判断したのかもしれませんが。もしそうだとすれば、合意の内容として、一方の締約国の居住者であるというだけではなく、同時に他方の締約国の居住者でない旨をはっきりさせることが紛議を予防するために必要だと考えます。

7. 仲裁決定

日本国は、2010年8月署名の新日蘭租税条約24条5項において、はじめて仲裁を導入しました。その第3文を引用します。

「当該事案によって直接に影響を受ける者が、仲裁決定を実施する両締約国の権限のある当局の合意を受け入れない場合を除くほか、当該仲裁決定は、両締約国を拘束するものとし、両締約国の法令上のいかなる期間制限にもかかわら

ず実施される。」

この規定振りを見ますと、国内法上の効力については、相互協議の合意と同じように考えればよいように思われます。国税庁相互協議室は、2010年9月1日に、「所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国とオランダ王国との間の条約第24条5に係る実施取決め」に署名しています。「実施取決め」の18によると、仲裁決定の実施については、「両締約国の権限ある当局は、仲裁に至った事案に関し相互協議の合意を行うことにより、仲裁決定の通知が行われた日の翌日から180日以内に、当該仲裁決定を実施する」と定められています。相互協議の合意を行うことにより、仲裁決定を実施するというわけです。

8. 情報交換

冒頭に触れたように、ここ数年で急速に、情報交換と透明性に関する国際水準が上がってきています。情報交換条項に関するひとつの重要な論点は、当てずっぽうに探りを入れるための fishing expedition として許されない場合を、どう判定するかです。

たとえば、2010年日スイス租税条約25条A第1項は、次のように定めています。

「両締約国の権限のある当局は、この条約の規定の実施又は両締約国若しくはその地方政府若しくは地方公共団体が課するすべての種類の租税に関する両締約国の法令（当該法令に基づく課税がこの条約の規定に反しない場合に限る。）の規定の運用若しくは執行に関連する情報を交換する。（以下略）」

したがって、法令の規定の運用若しくは執行に「関連する」情報であることが要件となっています。ここに「関連する」とは、英文テキストでは、foreseeably relevant とされています。そこで、次のような問題が出てきます。2010年9月初旬の IFA ローマ大会でイタリア出身の Pasquale Pistone 教授があげていた例を転用します。

①まず、明らかな fishing expedition で、この要件を満たさない例からいきましょう。「すべての日本居住者が、すべてのスイス銀行で開設している、すべての口座について情報を出せ」というのは、とうてい「関連する」という要件を満たさないでしょう。

②では、納税者個人を特定していればどうか。たとえば、「日本の居住者Aさんが、すべてのスイス銀行に開設している、すべての口座について情報を出せ」という要請です。事実関係にもよりますが、調査対象となっている個人を特定している以上、「法令の規定の運用若しくは執行に関連する情報」場合に当たる可能性があるかもしれません。

③それでは、銀行を特定している場合はどうか。たとえば、「すべての日本居住者が、ある特定のスイス銀行に開設している、すべての口座について情報を出せ」という要請だとどうでしょうか。こうなると、かなり難しいのではないのでしょうか。

このような問題がありますので、日本国政府としては、情報要請国になる場合と提供国になる場合の両方をにらんで、条約解釈としてどの範囲で情報交換を行うかについて、具体的な方針を示すことが望まれます。

IV. おわりに

以上、租税条約の解釈と国内法というテーマにそくして、8つの例をみてきました。具体例を検討することを通じて、条約の文言を丁寧に読んで安定的な解決を導くべきであると主張しました。ウィーン条約法条約が示すように、まずは文理解釈の基本に立ち戻り、条約の用いているひとつひとつの言葉を大切に読むことが出発点になると考えます。

本日のような問題を根本的に解決するには、条約と国内法を機敏にアップデートして、疑義のない形にしていくのがベストです。しかし、条約の改訂には10年、20年単位の時間がかかり

ます。そこで、解釈論によって妥当な解決をもたらすことが、重要な課題となります。

本日は、外国の裁判所や課税当局がどのような解釈をとっているかには、触れませんでした。租税条約の解釈をめぐるには、多くの外国裁判例があります。租税条約が同じ構造と文言を用いている場合、これらの外国裁判例は、貴重な参考資料になります。

さらに、解釈論のみならず、条約適用をめぐ

るより実際の側面も重要です。たとえばOECDは、集团的投資媒体などを念頭において、租税条約の適用手続を円滑化するためのTRACE (Tax Relief and Compliance Enhancement) というプロジェクトを開始しています。

本日のご報告は大きな領域のごく一部であり、今後引き続き本格的な検討が必要であることを指摘して、報告を終えます。

税制改革を巡る現状と課題



●参加者（五十音順）

横浜国立大学大学院国際社会科学研究科教授

総務省自治税務局長

財務省大臣官房審議官

東京ガス株式会社常務執行役員・租研理事

岩崎 政明

岡崎 浩巳

宮内 豊

吉野 和雄

司会 一橋大学大学院法学研究科教授

水野 忠恒

討論中に言及されている資料は、巻末「資料編 1 頁～116 頁」に掲載されています。

はじめに

(水野) これからシンポジウムをはじめさせていただきます。進行係は私、水野がさせていただきます。本日のテーマは、「税制改革を巡る現状と課題」です。ここのところ経済的にもいろいろ問題が蓄積しており、また、政界の方が正直言って安定しない状況が続いてまいりました。

租税研究協会大会が9月の中旬に開かれますが、どういうわけかこの時期毎年何かしら起きるのですね。非常に印象的でありましたのは、3年前でしたでしょうか、租研大会の日に当時の安倍首相が辞職をするということが起きました。それから、去年は8月の末に総選挙が行われて、自民党がとうとう政権を譲らざるを得ないというような状況がございました。今年も7月に参議院の通常選挙が行われまして、またこれでちょっと情勢が変わって、与党で過半数を占めることができない状況となって、昨日の民主党の代表の選挙ということがございました。

菅政権が継続することとなりますけれども、この間やはり政治の世界が安定しないこともございまして、大きな税制改革がなかなかできない状況にありました。今日はそのような現状につきまして財務省の主税局、総務省の自治税務局、それぞれに現状のお話をいただきまして、今後の方向について検討したいと思っております。

昨年以來ですけれども、盛んに政治主導で、特に鳩山首相は「官僚支配を打破する」と言っておりました。局長、審議官はそれぞれお話しづらいところもあるかと思いますが、もともとこの研究大会では明確な答えが出るとか、そういうものではございませんので、できるだけご自由にいろいろお話いただければと思っております。

それでは、最初に税制、それから、財政の現状ということでご説明をまずいただきたいと思



っております。はじめに財務省の方の宮内審議官から「税制・財政を取り巻く現状」をお話いただきたいと思っております。

I. わが国の財政・税制の現状と課題

1. 財政の現状と課題

(宮内) 財務省の宮内でございます。どうぞよろしくお願いいたします。資料に沿いまして、ご説明をさせていただきます。この代表選の期間中も、総理は、将来の社会保障のあり方と財源の問題は一体的に議論すべきであろう、と、また、その中にはもちろん法人税とか所得税もあるが、消費税も含めて議論しようということをご発言されておられます。今後、一体どのようなようになっていくか、まだ見えないところはありますが、税制論議の背景事情となる国の財政の現状について、私から最初にご説明をさせていただきます。

資料①(資料編4頁)は、一般会計予算の概要です。平成22年度の一般会計予算は92兆円で、当初予算ベースでは過去最大のものとなっています。左側の歳出では、社会保障関係費、国債費、地方交付税交付金等が7割強を占めております。右が歳入です。税収が円グラフの右側の37兆円に対して、国債発行が44兆円です。国債



発行額の44兆円は、平成21年度の1次補正予算を踏まえた数字です。基礎的財政収支の対象経費は、歳出から国債費を除いた71兆円ということです。

資料②は、一般会計税収、歳出総額及び公債発行額の推移です。この絵は、よくワニの形をしている絵として説明しているものです。上の折れ線グラフが歳出の総額、下の折れ線グラフが一般会計税収、棒グラフが公債発行額です。平成2年度以降、歳出と税収の差がどんどん開いて、ワニの口みたいになっているということです。

下に数字が並んでおりますが、歳出に占める税収の割合です。平成21年度の決算、平成22年度の予算が、それぞれ38.4%、40.5%と、歳出に占める税収の割合が2年続けて5割を割るといふ異常な状態となっております。さらに、上の棒グラフを見ますと、国債が、平成21年度決算では52兆円、平成22年度予算では44.3兆円で、いずれも税収を上回っております。国債の発行額が税収を上回るのは、戦争直後で経済が疲弊しておりました昭和21年度を除いては、初めての事態です。この異常事態が2年続いている状況です。

資料③は、平成21年度及び平成22年度の一般会計税収です。税収が特に落ち込んでいますけれども、平成20年度決算で44.3兆円ありました一般会計税収について、平成21年度当初予算で

は46.1兆円で組んでおりましたが、経済の状況が急速に悪化したことで、補正予算では36.9兆円、9.2兆円のマイナスとなりました。しかし、経済対策の効果などがありまして、平成21年度決算はそれよりは良い数字で、38.7兆円です。それでも、対当初増減で言いますと、7.4兆円のマイナスの結果となっております。

資料④は、主要税目の税収の推移（一般会計分）です。税収の推移と、どういう税制改正があったかということを中心にプロットしたものです。一番右側は、平成22年度予算の税収です。所得税12.6兆円、消費税9.6兆円、法人税が大きく下がって6.0兆円ですが、これらの3つの税目が税収面で大きなウエートを占めています。所得税と法人税は、ピーク時に比べると、かなり減っていることが分かります。他方、消費税収は安定的と言えます。

このほかに、相続税が1.3兆円です。これは、ピーク時の平成5年度には3兆円ぐらいございましたが、その後、減税を行い、資産価格が下がったことによりまして、現在の相続税の税収は1.3兆円となっています。

資料⑤は、リーマン・ショックが起こって、各国とも非常に経済が振るわなくなり、財政も様々出動して傷ついているということもありまして、リーマン・ショックから1年半余り経ったトロント・サミットの宣言が書いてあります。

健全な財政についても言及されておまして、回復を維持し、ショックに対応する柔軟性を持つこと、そして、高齢化という課題に対応するためにも、また、将来の世代に財政赤字や債務を残すことを回避するためにも、健全な財政が必要不可欠であることが書かれております。そして、その中ほどですが、先進国は2013年までに少なくとも赤字は半減させ、2016年までに政府債務の対GDP比を安定化又は低下させることにコミットをしたということです。ただし、日本については、日本の状況を認識し、最近発表された財政健全化計画を歓迎するという言い方になっております。

資料⑥は、諸外国（G7）の財政健全化目標です。どの国も、財政収支とか債務残高対 GDP 比をいつまでにどれだけ圧縮していくかという財政健全化の目標を掲げております。もちろん、足元の経済との関係で、こういった財政健全化にどのようなテンポで着手していくかはそれぞれの国の事情によって異なると思いますが、こういう財政健全化目標を立てて行動しようとしています。

日本も、6月にまとめました財政運営戦略で、健全化目標を定量的に掲げているところです。ただし、プライマリーバランスをどのようにしていくかという段階であります。

資料⑦は、財政収支の国際比較（対 GDP 比）です。毎年予算の赤字の対 GDP 比の推移です。リーマン・ショック後、世界経済危機への対応でどの国も財政出動しておりますので、悪化しております。日本が8.0%であるの対しまして、アメリカ、イギリス、ギリシャなどは、日本より悪い数字となっております。これは単年度のフロー収支です。

資料⑧は、債務残高の国際比較（対 GDP 比）です。こちらはストックですが、日本は200%弱という数字です。つまり、GDP の2倍の債務残高で、ストックで言いますと、日本は世界で最も借金を積み上げている国となっております。

資料⑨-1は、日本の財政運営をこれからどうしていくのかという戦略の概要で、本年6月22日に閣議決定したものです。フローの目標とストックの目標という、2つのベースの目標を掲げております。フローの目標では、国と地方の基礎的財政収支を2015年度までに2010年度から赤字を半減する、遅くとも2020年度までには黒字化していくこととしております。国についても、同様の目標となっております。それから、残高については、2021年以降において、国・地方の公債等残高の対 GDP 比を安定的に低下させることとしております。現在はどんどん増えてしまっているのですが、それを安定的に低下させていくことを目標として決定しております。

そのための財政運営の基本ルールについて、重要なところだけピックアップして申しますと、(1)財源確保のルールで、歳出を増加させる、あるいは、減税など歳入を減じることを伴う施策の新たな導入・拡充を行う際には、安定的な財源を確保することが決められております。また、(3)構造的な財政支出に対する財源確保で、社会保障費のような構造的な増加要因である経費には安定的な財源を確保することが必要だということ、基本ルールとしております。

資料⑨-2は、中期財政フレームです。①は新規の国債発行額の抑制です。平成23年度予算編成でも44兆円を上回らないものとするよう、全力をあげることとしております。②が歳入面ですけれども、個人所得課税、法人課税、消費課税、資産課税等にわたる税制の抜本的な改革を行うため、早急に具体的内容を決定することとしております。そして、③が歳出面での取組です。基礎的財政収支の対象経費、つまり、国の一般会計歳出のうち国債費などを除いたものですが、これが、平成22年度は71兆円ですけれども、それを上回らないようにすることが書かれております。平成23年度から平成25年度までの間は、歳出の大枠の基礎的財政収支対象経費については、71兆円とするということです。

2. 税制の現状と課題

資料⑩は、税制調査会の体制です。政権交代以降、税制についてもいろいろな変化が生じております。税制改正の手続き面ですが、政権交代の直後に、それまでの政府税調が即座に廃止され、政治家だけで構成する新たな税制調査会が毎年度の税制改正の内容を決定していくことになりました。

財務大臣が会長、総務大臣と国家戦略担当大臣が会長代行を務められ、議論はすべてオープンにして、税制改正の検討を進めることになりました。また、今年の年明け以降には、助言機関として学者による専門家委員会が立ち上がり、税制抜本改革に向けた議論が進められています。

専門家委員会の本体会合では、中長期的な税制抜本改革の実現に向けた具体的ビジョンの調査・研究をしています。そのほかに、納税環境整備の小委員会があります。ここは、税務手続の論点整理をしているところでありまして、この小委員会からの報告が、専門家委員会の本体会合を經由して、税制調査会本体会合に提出されることになっています。

さらに、国際課税小委員会がスタートいたしました。今後、政治家で構成する税制調査会において様々な議論を具体化していくことを念頭に置いて、この秋、冬に向けて議論を進めていくということになると思っております。

一方で、菅政権になりましてから、民主党に政務調査会が復活しまして、税制改正のPTが立ち上がり、議論がスタートしているところです。

資料⑫-1は、現政権が年末にまとめた平成22年度税制改正大綱を要約したのですが、5つの視点が掲げられております。1は、納税者の立場に立って、「公平・透明・納得」の3原則を常に基本とするものです。2は、「支え合い」。3は、税制と社会保障制度の一体的な改革。4は、グローバル化に対応できること。5は、地域主権です。こうした5つの視点を立てた上で、税制改革の進め方については、税制抜本改革実現に向けての具体的ビジョンとして、工程表を作成し、国民に提示する方針が示されています。

資料⑫-2、3は、主要課題の改革の方向性です。まず、納税環境整備です。納税者の立場に立つことで、納税者権利憲章、あるいは、国税不服審判所、番号制度等につきまして検討を行います。個人所得課税は、税率構造の改革等について改革を進めます。法人課税は、課税ベースが拡大した際には、税率を見直していきます。国際課税は、適切な課税・徴収を確保します。

資産課税は、格差是正の観点から、課税ベース、税率構造の見直しについて、平成23年度改正を目指します。消費税は、社会保障制度の抜

本改革の検討などと併せて検討します。個別間接税は、酒・たばこなどについて、健康に配慮した税制や地球規模の課題に対応した税制の検討を進めます。さらに、市民公益税制については、改革に向けた検討を進めます。地方税は、後ほど自治税務局長からお話があるかと思えます。

以上が、去年の暮れに出たものですが、年が明けましてから、専門家委員会でも議論が進みました。資料⑬-1、2、3は、専門家委員会の中間的な整理の要約です。委員長の神野先生の名前で出された文書の要約です。税制抜本改革を進める上での課題と考え方として、まず、税収力の回復が必要であることが書かれております。支え合う社会を実現するために必要な費用は、国民が分かち合わなければならないということです。税制全般にわたる税制の抜本的改革を行って、国民の間で広く費用を分かち合う必要があるとされております。

さらに、(2)再分配機能の回復、(3)社会保障制度の安定的な財源を確保すること、(4)経済成長と税制と題しまして、税制抜本改革の実施によって、「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ということ、(5)地域主権の確立のための税制、(6)納税者の納得・理解が必要であること、(7)全体として整合性のある税制抜本改革とそのためのスケジュールを、国民に明示すべきだといったことが書かれています。

以上が、新政権になってからの大きな動きでした。

資料⑭-1、2は、前政権、自民党・公明党の時代に成立した平成21年の所得税法等の一部を改正する法律に附則第104条が付いておりまして、税制の抜本的な改革に係る措置が規定されております。第1項についてみると、前政権の段階で、消費税を含む税制の抜本的な改革を行うため、平成23年度までに必要な法制上の措置を講ずる規定が出来上がっております。現政権もこの法律に拘束されているわけです。

第3項は、前政権の時代に、個人所得課税、法人課税、消費課税、自動車関係諸税、資産課税等について、税制改革を実施する場合の方向性が書かれています。これは前政権でまとめられた方向観ですが、現政権の個人所得課税、法人課税、資産課税等と見比べていただきますと、大きな方向観としてはそんなに違いはないのかなと、私は感じております。

個人所得課税は、どちらも格差是正や所得の再分配機能の回復という観点を重視するとしておりますし、法人課税は、課税ベースの拡大とともに実効税率の引下げを検討するという、資産課税は、格差固定防止の観点から課税ベースや税率構造の見直しを行うということになっています。消費税の税率の問題について言及している点を除きますと、主な税目の改正に向けた方向観は、そんなに大きな差はないという印象を持っています。以上でございます。

(水野) ありがとうございます。続きまして、地方税、あるいは地方財政につきまして一般的な最近の状況をご説明いただきたいと思えます。岡崎自治税務局長、お願いいたします。

Ⅱ. わが国の地方財政・地方税制の現状と課題

1. 地方財政の現状と課題

(岡崎) 総務省の自治税務局長の岡崎でございます。よろしくご説明いたします。前半では地方財政の現状と地方税制の現状についてご説明します。

資料①(資料編85頁)は、地方財政の財源不足の状況です。地方財政はずっと引き続き財源不足が続いております。平成22年度は18.2兆円足りないということでありまして、今までで最大の財源不足になっています。資料の囲みの部分にあるように個人所得の大幅な減少、企業収益の急激な悪化等で地方税、あるいは地方交付



税の原資になります国税5税の減少が非常に大きな原因になっております。

一方で、国でも自然増が言われておりますけれども、地方でもやはり社会保障系統の自然増が毎年歳出を増やしていることで財源不足がなかなか埋まらないことになっております。これを交付税の増とか、地方債の増で埋めるわけですけれども、基本的にはその元をたどれば国・地方の借金で埋めていることになっております。

資料②は、借入金残高の推移です。約200兆円で高止まりしております。増え方は止まっていますが、基本的に地方債の場合には国債よりも相当短いスパンの20年ぐらいの償還期限で返していることもありまして、返ししながら借りていることで減らないのです。

国際的に見ますと、国の借金と地方の借金の残高が3対1ぐらいですけれども、OECDの諸国でいいますと、平均的で大体10対1ぐらいで、あまり地方に借金をさせない国が多いのです。これはわれわれとしては危機感を持っている大きな借金の数字になっております。ただ、国と地方の役割分担も国によって違いますから、単純に比較はできませんが、国の借金に対するボリュームでも相当大きなものと思っております。

そういう中で、各地方団体は歳出削減には苦労してきております。資料③の平成11年度からの10年間を見ますと、地方の決算が79.1兆円あ

りましたのが65.8兆円になりまして10年間で13兆円以上減っております。中でも下の表にありますように、例えば都道府県ですと、全体で右側に20%減らしているのですけれども、中を3つに分けますと、財政力が強い県が※3にあります。秋田、長崎、鳥取、高知、島根といった県が最も大きく歳出を減らしております。市町村でも平均では11%の減ですけれども、5,000人規模の小さい町村が最も激しく歳出削減をやらざるを得ないということです。

こういうところで私どもが心配しているのは、本当の地方の団体がかなり財政的にも苦しくなってきたということができると思います。また、相当歳出を切っていますし、事業も減らしていますので、地域の経済等への影響もかなり出ているのではないかと心配しております。

資料④は、定員です。よく地方にはかなり無駄があるのではないかとされます。定員も、もともとのベースがどうかという議論があるかもしれませんが、少なくとも平成6年から21年は右側の図にあるように大体毎年減らしております。15年連続純減になっております。平成21年の状況が右下にあります。17年から計画的に6.4%減らそうということですが、既に5年計画のうち4年間で6.2%純減しました。

一方で、若干心配を申し上げますと、ほとんど職員を減らして終わりではなくて、どうしても外注、あるいは臨時職員等に切り替わっております。俗に言うワーキングプアみたいな臨時公務員の数が相当増えているのではないかといいがわれております。ただ、正規職員は相当減らしてきているということです。

資料⑤は、地方公務員の給与水準です。ラスパイレス指数のところ※の説明がありますが、地方公務員が、国家公務員と同じような学歴と経験年数の職種の人だったら幾らもうかという国家公務員の給料と比較しての数値です。昔は高いといわれていましたが、現在は98.5で、

特に1,500団体以上の85%の団体数で国家公務員の水準より低いということです。

これは地方団体は給与水準が高いではないかといわれますが、この比較はあくまでもその市町村のところに同じような学歴、同じような経歴の国家公務員だったら幾らもうかという比較です。もしその市町村が高いのであれば、その地域に所在する出先の国家公務員の水準自体が高いということになるのではないかと思います。そういう比較です。

以上が地方財政を巡る状況です。

2. 地方税制の現状と課題

資料⑥は、国税と地方税の税収内訳です。主な税が何か分かるものですが、上の2本が国税と地方税です。22年度ですと相当法人税等が減収となっておりますので、国税は38兆円、地方税が33兆8,000億円余りです。特徴的なのは国税は消費税がかなりの柱になっておりまして、地方の場合には固定資産税がそれに代わる大きな柱、消費課税はちょっと少ないことです。

その地方税をまた、道府県税と市町村税に分けたのが下の2本です。これで特徴的なのはいわゆる法人住民税と法人事業税の二税のウエートが県は非常に高く、24.8%は国よりも高いです。景気の変動で都道府県の税収は大きく動くという傾向があります。一方で、市町村の方は個人の住民税と固定資産税という比較的安定した税目を中心になっております。

資料⑦は、地方税収の推移です。19年度に補助金等をカットしまして、代わりに税収をもらうことで、3兆円を税源移譲しております。それで19年は、3兆円分増えているのですが、22年度を見ますと、3兆円の税源移譲というものがなかったとしますと、平成元年ぐらいの水準に今はまた落ち込んできておりますので、国も地方も共通ですが、この1～2年の税収の落ち方が非常に激しいということです。

資料⑧は、平成20年度ベースの国・地方の財源配分です。租税が84.7兆円です。この配分が

大体この年ですと55対45ぐらいの国税・地方税の配分になっておりますけれども、歳出の方は6割近くを地方が出しているのです、もう少し地方税を充実していいのではないかとということです。

この表でいつも私が申し上げるのは、それも問題ですが、税収が84.7兆円で、サービス還元、行政サービスの方が150兆円あります。ここの格差が大きすぎるのです。これの方がむしろ深刻な問題です。国だ、地方だという前にこのところをどうやって埋めていくか。歳出を抑制し、歳入増を図るかということが喫緊の課題と思っております。

資料⑨は、民主党政権になって最初の税制改正大綱です。第3章9の地域主権の確立に向けた地方税財源のあり方のところの下線部です。

「地方が自由に使える財源を拡充するという観点から国・地方税間の税財源の配分のあり方を見直します。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します」とあります。

国税ですとどこの税務署に入ろうが、とにかく1本なのですが、地方税の場合には国税と違っていて、1,700以上の地方団体のそれぞれについて税収ということになりますので、1つには税収の偏在性がない方が地方としてありがたいのです。

もう1つは地方の仕事というのは、福祉1つを取ってみても、財源の有無によってやめられるような仕事は少ないわけです。ですから、税収が安定していることが望ましいわけです。偏在性が小さいこと、安定していることを地方税のあるべき姿の目標に税制大綱でも掲げているわけです。

資料⑩は、所得税法等の一部改正附則第104条です。説明は省略します。これは旧政権時代の法律です。

資料⑪-1、2は、人口1人当たりの税収額の指数です。何をもちいて偏在性を計るか難しい

のですが、税収が1人当たり幾ら入っているかを見てみようということです。一番左の地方税の全体で見ますと、1人当たりの全国平均を100とします。そうすると、東京都は176ぐらい、平均より7割増しで入るわけです。一方で、一番少ない沖縄県は58%ぐらいしか入りません。これを割り返しますと、大体3倍ぐらいの格差が都道府県単位であります。市町村ではもちろんもっとあります。

それを順にいきますと、個人住民税は大体同じ3倍ぐらい、平均的です。法人関係税は6.6倍で、どうしても企業の多い都市に集中する傾向がございます。一方で、地方消費税は1.8倍で、偏在性の面でわれわれは清算という仕組みを取ることによって非常に偏在性が少ない税に仕上がっていると思っております。

たばこ税は人が吸うたばこの量はそんなに変わりませんから割合安定して、1.6倍ぐらいです。面白いのは自動車税や軽油引取税という税は、全く逆の偏在です。東京が一番少ない税金です。ですから、こういうものをうまく組み合わせることによって地方税全体の偏在性をならすような効果が出るのではないかと思います。私どもはこういう税は大事な税ではないかと思っております。

資料⑫は、主要税目（地方税）の税収の推移です。安定性の議論ですが、真ん中辺の白い菱形で示しているのが法人関係で、非常に上げ下げが激しいです。一方で、一番下にある地方消費税は国の消費税と同様に安定していることです。

最近ちょっと心配していますのは、一番上に出ています個人住民税です。個人の所得に係る税というのは減ったことはなかったのですが、最近ここ1~2年落ち込んでおりまして、やや例年にない状況です。減税がないのに、減収となっているということで心配いたしております。

以上、一般的に財政と税制の状況をご説明いたしました。



(水野) ありがとうございます。国税・地方税につきまして宮内審議官、岡崎局長から現状のご説明をいただきましたが、これについてコメントを伺いたいと思っております。横浜国大の岩崎様、先にお願ひできますでしょうか。

Ⅲ. 財政・税制の現状と 課題について討論

〔国税・地方税改革の今後の取組〕

(岩崎) 横浜国立大学の岩崎政明でございます。国税については宮内審議官、地方税につきましては岡崎局長から現状について非常にわかりやすいご説明をいただきまして、とてもありがとうございました。

国の財政、地方の財政に共通して言えることは、公債金の比率が極めて高くなりすぎていて、そのことから税制の抜本的改革が急務であるということです。それから、最近の傾向として、個人・法人を問わず、所得に対する税収が大きく落ち込んでいるというご説明がありまして、これからどう改善していくかが喫緊の課題であるということが明らかにされたと思います。

このような状況下で新政権におきましては平成22年度の税制改正大綱が示されて、先ほどご説明がありましたように、さまざまな新しい改革の方向が示されました。そのうちの一部は昨年度の法改正によって取り込まれましたが、残

っている部分の課題がございます。

まず全体的なご質問としましては、今年度は国税・地方税でどのような問題から取り組みが進められると考えられるかにつきましてご教示いただければありがたいと思います。

(水野) ありがとうございます。これに対するご回答はまたまとめてお話いただくことにいたします。もうお一方の東京ガス常務執行役員で、日本租税研究協会の理事をされていらっしゃいます吉野様からご意見を賜りたいと思います。よろしくお願ひいたします。

〔産業界から見た今後の税制〕

(吉野) 東京ガスの吉野でございます。お二方の説明であらためて税財政の現状を理解いたしました。大変ありがとうございます。ただ今のお話にもありましたけれども、過去3年間の急速な税収の落ち込みの主な原因が法人税収入と所得税収入の減少にあるわけで、長引く経済停滞が背景にあるとは言いつつ、企業に身を置く者としては非常に忸怩たる思いを感じているところです。それだけに早期の経済の回復とさらなる成長を実現しなければならないと決意を強くしているところです。

そのためにも国際競争力を維持・強化できるような税制面でのご支援をぜひお願ひしたいと感じております。もちろん当面の円高対応の経済対策、成長戦略の実現、財政再建の3つの課題の鼎立というのは容易ではないことは認識しているわけですが、これらの課題解決に際して税制の果たす役割というのがこれまで以上に重要になると思っております。政策実行におけるスピード感が今まで以上に求められているのではないかと感じておりまして、政局不安定の中でよく政治主導とはいわれていますが、強い行政のリーダーシップを発揮していただきたいと思っているわけです。

ご質問というよりも感想めいたお話ですが、個別の税の課題につきましては後ほどのパート

で何点かご質問していきたいと思っておりますので、総論としては感想めいたことでも願いに替えて発言としたいと思っております。

(水野) ありがとうございます。それでは、お二方からコメント、ご質問などがありましたので、あらためて、宮内審議官、国税の立場でまずお話しいただけますでしょうか。

〔今後の税制改革の課題〕

(宮内) ご指摘、ご質問、どうもありがとうございます。この後の各論の中で、どういう課題があるかということもお話いたしますが、岩崎先生からお話があったように、今年度や近々に取り組むこととなっている課題は何かということをもとめて最初にご説明させていただいて、次にお答え等をさせていただきたいと思えます。

昨年の税制改正大綱の中で、平成23年度の検討課題と明記されているものが数点ございます。国税にも地方税にもございますが、国税について申しますと、まず1点目は、租税特別措置の見直しです。今年度も、租税特別措置を抜本的に見直しております。租税特別措置のうち、産業政策等の特定の政策目的により税負担の軽減等を行う「政策税制措置」が、平成22年度改正前には、国税で241項目、地方税で286項目あったわけですが、これらをすべてふるいにかけて、平成22年度税制改正を含む4年間で抜本的に見直していきます。一遍に全部できないので、順にやっていきます。従いまして、年度末までに期限が到来する措置に、期限の定めのない措置等を随時加えたものを見直しの対象とします。これが1つめの課題です。

2点目は納税環境整備ですが、税制改正大綱には納税者権利憲章（仮称）の制定、国税不服審判所の改革、社会保障・税共通の番号制度導入、歳入庁の設置等について具体化を図るため、税制調査会の下にプロジェクトチームを設置します。特に最初の3つの項目については、1年以内を目途に結論を出しますということが書か



れております。この大綱は去年の暮れに出たのですが、今年の春以降、税制調査会の下に納税環境整備小委員会ができています。そこで、先ほどの納税者権利憲章や国税不服審判所について議論されているところです。

それから、内閣官房を中心に、社会保障と税の共通番号制度につきまして省庁横断的な検討を行っているところですが、こうした納税環境整備の事柄につきましても、平成23年度改正の課題に挙がってくるものであろうかと思えます。

3点目は、二重控除の問題を解消するための抜本的措置というものです。ご記憶にあらうかと思いますが、いわゆる1人オーナー会社、特殊支配同族会社のことですけれども、役員給与の一部を損金不算入とする制度が設けられておりましたが、これは平成22年度で廃止になりました。この制度は、役員給与が法人段階で損金に算入され、個人段階でも給与所得控除の対象となる二重控除の問題に対処するために設けられた制度ですので、それを是正する手法としてどういった方法があるか、給与所得控除を含めた所得税のあり方について議論していく中で、抜本的措置を平成23年度税制改正で講じることが大綱に書かれております。これも大きな課題です。

4点目は、相続税の話です。先ほどございました課税ベース、税率構造の見直しについては、平成23年度改正を目指すということが大綱で書

かれております。

5点目は、地球温暖化対策のための税をどうしていくかということが書かれております。いわゆる環境税と言われるようなものも含めておりますが、こういったものについて、平成23年度実施に向けて成案を得るべく、さらに検討を進めるといことが大綱に書かれておりますので、これも大きな課題と言えるかと思ひます。

次に、寄附金とか、公益活動を行う法人についての税制というのも大きな課題になっております。市民公益税制プロジェクトチームが税調の中に設置され、一定の方向性が出されておりますので、それに係る税制をどうしていくのかということが課題となっております。

それから、あと2点です。1つは金融証券税制です。株の譲渡益・配当の税率が10%と軽課されておりますが、一方で、ISAという少額の株の取引について非課税とする制度を平成24年度から導入することになっております。これは、株の譲渡益・配当の軽課措置の期限が来ることとの見合いで導入することになっておりますので、この措置を廃止するという方向が出ておるわけです。

それから、本年9月10日に閣議決定された新成長戦略実現に向けた3段階の経済対策において、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、平成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とされておりますが、これも大きな検討課題になっていくであろうと思ひます。

(水野) ありがとうございます。それでは、岡崎局長の方から地方財政、あるいは地方税制についてお願いいたします。

[今後の地方税制改革の課題]

(岡崎) 税制改正大綱である程度検討事項として宿題が出ているものを中心に申し上げます。詳しくはまた個別税目の議論のところで必要に応じてご説明いたします。項目で申し上げます

と、一番初めに国税の方でお話になられた租税特別措置です。地方税でいいますと税負担軽減措置とっておりますが、内容は類似のものであります。これにつきましては昨年随分苦勞して、従来ないような見直しもいたしましたので、引き続き、特例の見直しを行っていくことだろうと思ひます。

その中で特に2つ大綱に明記をされて、1年間議論をして結論を出すように務めるとされている項目があります。大きなものですが、1つは事業税における社会保険診療報酬の非課税というのがございます。要するに、お医者さんの社会保険診療報酬には国税はかかっているのですが、地方税は非課税になっているという問題がございます。これを1年間議論して結論を得るように努めなければいけないというのが1点ございます。

それから、もう1つ、これは検討事項のところではないのですが、やはり書かれているのは新築住宅の特例という固定資産税があります。これについても1,500億円ぐらいの減収になっておりますので、1年間しっかり議論しろということが言われております。われわれの問題意識としますと、家を建ててから木造ですと3年間固定資産税が半分になるのです。4年目に苦情がすごく来るのです。半額になっているのを知らないのです。「急に倍になった」と言われるのですが、逆に言うと、知らないぐらいだから、ほとんどインセンティブ効果がないだろうというのがわれわれの言い分なのです。そこは立場によって議論がありますので、よく意見交換をしようということで国土交通省に働きかけをいたしております。そういうのが租税特別措置です。

あと幾つかございます。市民公益税制という寄附税制については、プロジェクトチームの座長に私どもの渡辺副大臣がなりまして、かなり税の方の改善方向といひますか、改革方向が見えておりますので、年末に向けてきちんとした整理をする必要があろうかと思っております。

いわゆる市民の活動について寄附税制等で支援をして振興していこうということです。国税・地方税でどのぐらい寄附した人に対しての減税といますか、控除を与えるかというようなことで整理をしたいと思っております。

それから、国税と共通としておりますのは金融証券税制の扱い、あるいは地球温暖化対策のための税です。これも1年以内で結論を得ることになっておりますけれども、これも国・地方でどういうふうに仕上げていくのかということが大きな課題だろうと思っております。

それから、いわゆる車体課税といますか、自動車税・自動車重量税等について今年議論をしたいと思っております。大綱の中でも複雑になっているので、簡素化しろというようなことも含め、また、昨年のマニフェストもありますので、重要な議論項目だろうなと思っております。

法人等もというお話がありました、地方税もまた関係します、当然また年末に向けて議論していく必要があろうかと思っております。取りあえず以上です。

(水野) ありがとうございます。かなり税目についても今後の検討課題を伺いましたが、全般的にいわゆる国の財政と地方財政が、なかなか財政再建の方向へ向かわないという難しい問題がございます。国の財政を申し上げますと、93兆円という最大の財政規模になりました。これに対して国公債の残高がとうとう900兆円になってしまうという問題で何とかしなければならぬということです。

特にこれは菅首相が参議院の通常選挙の前に盛んに言われました。いわゆるギリシャの財政破綻を非常に深刻に受け止めて、わが国でも消費税を検討しなければいけないということです。これが選挙にどう響いたかということもありますけれども、菅政権に引き続き今後も検討していただくこととなりますので、いろいろ期待をしたいと思っております。

また、やはりショックな話は、税収が歳出全部を賄うことはできないということがございますけれども、昨今の経済状況が悪いことがあります。それから、所得税についても、これは個人が受け取るものですが、そちらの方も合わせて歳出にとって50%カバーするのに届かないという状況ですので、その分はまた国公債に頼らざるを得ないという話になってまいります。

今年度は既に各省庁からの予算の概算要求ですと96兆円になっているということですから、これはまた切磋琢磨されていくことと思っております。歳入がなかなか伸びないという裏を返すと景気が良くないということです。ちょっと改善してはまた次の問題が起こって戻ってしまうという状況が続いておりますので、抜本的な改革のタイミングが難しくなっております。

今度はあらためまして今の税制について、特に個別的なそれぞれの税目と申しますか、各論的なことについて検討してまいりたいと思っております。これについてすぐ答えるというわけにはいきませんが、まず国税・地方税について、特に今後の課題としてどういうことが考えられるだろうかということ、もう既にお話が出ておりますけれども、あらためて取り上げてまいりたいと思っております。

まず宮内審議官の方からお願いいたします。

IV. 個別税制の現状と課題

1. 所得税

〔所得税の現状と課題〕

(宮内) 各論ということですが、各税目の今後の課題につきまして、お話をさせていただければと思います。

資料⑮(資料編24頁)は、平成22年度税制改正大綱(抄)です。まず、所得税から申し上げます。所得税につきましては、先ほど申しましたが、所得再分配機能、あるいは、財源調達機

能が低下している状況にあるということで、累進構造を回復させる改革を行って、所得再分配機能を取り戻す必要があるとされております。

下の③の「改革の方向性」として、1つ目は、的確に所得捕捉ができる体制を整えるということで、社会保障・税共通の番号制度を導入することです。この番号制度につきましては、検討会が内閣官房にございまして、議論が進められております。既に、幾つかの選択肢を公表して、国民の皆様からのパブリックコメントをいただいているという段階に入っているところです。

2つ目が、所得控除の見直しです。税額控除、あるいは、給付付き税額控除や手当への転換を進めるということが書かれております。この考え方の第一歩として、子ども手当との関係で申しますと、年少の扶養者に対する控除が廃止されたということです。

3つ目は、先ほど申しましたが、金融所得についてです。上の方に少し書いてあるのですが、累進性を喪失している理由の1つとして、「第二に」のところですが、分離課税している金融所得などに軽課、つまり10%の軽減税率になっていることが挙げられています。そこで、損益通算の範囲を拡大して、一体課税を進めるということが書かれているわけです。

資料⑯は、消費税が導入されたところからの所得税の税収の推移です。ピーク時に26.7兆円の税収があったわけですが、足元では12.6兆円で、14兆円も下がっております。いろいろな減税や住民税への税源移譲などの制度改正もございましたが、下に棒グラフで書いてありますのが分離課税の税収です。利子・配当、株や土地のキャピタルゲインから得られた税収が分離課税分です。バブルのころは、金利も高かったし、土地の値段も上がったことで、この税収は10兆円を超えるものでしたが、それが現在は2兆円台ということになっています。

資料⑰は、総合課税分の課税ベースのイメージです。課税対象となる収入は、全体で約240兆円です。そこから様々な控除を差し引いて残

ったところが、課税所得の約100兆円です。そこから納めていただいている税収が、算出税額のベースで11.2兆円ということです。ここから、さらに住宅ローン控除による減税や外国税額控除を行うわけですけれども、大体11兆円です。課税所得が100兆円とすれば、平均的な税率は11%ぐらいになるわけです。

従いまして、これからいろいろな控除の見直しなどを行った場合に、課税ベースの所得控除のところが課税所得に入ってきて、その入ってきた部分の11%だけが税収につながるという概算になるわけです。仮に、10兆円ぐらいの控除の縮減を行えば、増収は1.1兆円になるということです。所得税の控除廃止の見直しをしても、得られる税収というのは、そんなに大きな額ではないというイメージであると思う次第です。

〔累進税率構造〕

資料⑱は、所得税の税率の推移です。消費税の導入前である昭和61年の税率構造の絵から現行までの絵が書いてあります。かつては、大変急な累進構造でした。最高税率も、所得税で7割ございまして、所得税プラス個人住民税は88%でした。

これにつきましては、負担の累増感を回避することを中心として、中・低所得者の負担軽減を図る考え方に立って、消費税の導入と併せて、所得税の税率の簡素化、フラット化をしながら減税を進めてきました。そして、一番右側の現行に至っているわけです。

資料⑳は、個人所得課税の実効税率の推移です。実効税率カーブが、だんだん右下に下がってきています。

資料㉑は、所得税の限界税率ブラケット別納税者数割合の国際比較です。税率構造が非常にフラット化した結果、わが国の場合には、納税者の約8割の方が、所得税の限界税率が10%以下となっています。限界税率が5%の最低税率の方も6割です。

資料㉒は、所得税の税率区分別の納税者数・

課税所得・所得税額割合の状況です。こうした税率構造の中で、所得税について多くの方々に負担をお願いすることはどの程度可能かという議論がございまして、現在の負担状況ですが、5%、10%の税率、つまり左側の箱ですが、納税者数は81%の3,785万人がここにいらっしゃる。ところが、課税所得は45.5%、納められる税収では21.8%です。右の方へ行きますと、納税者の数は減っていきませんが、納税額は増えていくという姿が見て取れます。

こういうことを踏まえて、どこを税率構造として見直していけばいいのか、様々な議論がこれからあると思います。消費税の逆進性という議論とも絡んで、所得税の累進構造の見直しも議論されると思いますが、どういう改正が受け入れていただけるか、これから議論を重ねていかなければならないと思います。

〔給付付き税額控除〕

資料②5-1、2、3は、税制を活用した給付措置の国際比較です。給付付き税額控除という仕組みの議論が大変盛んになっております。この資料は、諸外国のそうした制度を比較したものです。低所得者を中心に税額控除をいたしまして、控除しきれない場合、あるいは、納税のない方に対しては給付を行うというものです。後ほど、カナダの例について少しご説明をさせていただきます。

〔金融所得課税〕

資料②6は、金融所得課税の関係です。第4章の2の①にあります。平成24年から実施される上場株式等に係る税率の20%本則税率化に合わせて、ISAという少額上場株式等に係る配当・譲渡所得等の非課税措置を導入することになっております。決定事項になっているのですが、金融庁からは軽減税率の延長についての要望が出ており、この点を踏まえてどういう議論になっていくかが課題です。

2. 法人税

〔法人税の現状と課題〕

資料②7からは、法人税です。昨年の税制改正大綱、それから、資料②8の本年6月の新成長戦略でも触れられているのですが、租税特別措置など、あらゆる税制措置を抜本的に見直し、課税ベースの拡大を含め財源確保に留意し、税率を段階的に引き下げることが書かれております。

資料②9は、新成長戦略実現に向けた3段階構えの経済対策です。そこでも、「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」ということが記されているところです。

こうした中で、現状の法人税収について、お話をさせていただきます。資料③1は、法人税収の推移です。法人税収は、バブルの時にピークを迎えて、それから減少し、足元の2年間では6.4兆円、6.0兆円と、企業収益の大幅な落込みに伴い減少しておりますが、税引き前の当期純利益の折れ線グラフをご覧ください。平成17、18、19年あたりは、バブルのころよりも大きくなっています。しかし、法人税の税収自体は、バブルのころの水準を回復できておりません。その要因は、税率がかなり下がっていることと、課税ベースが縮小しているということが考えられます。

その要因の1つは、繰越欠損金が大きくなっていることです。昭和の最後のころの繰越欠損金は15兆円ぐらいでしたが、最近では70~80兆円になっています。特に平成20年度は、この繰越欠損金控除が法人税収の回復を弱くしている要因の1つになっていると思います。

もう1つの要因として、外国税額控除があります。資料③2は、外国税額控除と租税特別措置による税額控除の推移です。企業が海外進出し、海外で獲得する利益が増えてきています。特に、海外の現地法人の内部留保が近年大きく増加しておりまして、こういったことが日本の課税

ベースを小さくしている要因ではないかと考えられます。

〔国際課税〕

こうした状況を踏まえまして、外国子会社からの受取配当に関する二重課税調整措置の見直しを平成21年度の改正で行っております（資料③⑤）。この改正では、政策的に、外国子会社から国内親法人への利益の還流を進めることで、海外で稼いだ利益を国内へ還流し、経済活性化につなげようという政策的配慮もあり、大きな改正をしたところです。先ほど、吉野さんからも、国際競争力あるいは国際的な経済活動に配慮をというお話がございましたが、こうした改正は、正にそういった点に配慮したものです。

この改正をするまでは、間接外国税額控除ということで、資料③⑤の左側にあるような仕組みでございましたが、これを受取配当益金不算入制度という形で非課税にしたということです。外国の子会社から、税のことはあまり気にせず、国内の配当の時期とか額とかを決められるということで、二重課税調整措置の簡素化というような仕組みを入れたということです。

資料③⑥は、外国子会社合算税制の見直しです。外国子会社の合算税制は、平成22年度改正で、トリガー税率を引き下げています。

資料③⑦からは、法人税率の話ですが、日本の法人税率が30%であるのに対して、ドイツなどは15%まで下げております。また、アジア諸国は、中国が25%、韓国が22%、シンガポールが17%と税率を下げてきております。資料③⑧は、主要国の法人税率（基本税率）の推移ですが、日本はアメリカと並んで高い水準の税率となっております。

そこで、わが国の企業の国際競争力の確保や対内投資の促進、雇用の維持といった観点から、法人税率の引下げを求める声が非常に強くなっておりまして、先週の閣議決定に至っているところですので。課税ベースの拡大等による財源確保と併せ、法人実効税率を引き下げっていくことについて、平成23年度の税制改正作業の中

で検討して結論を得るという形です。

〔租税特別措置法〕

その課税ベースですけれども、資料④①は、租税特別措置法の規定による特例に係る増減収見込額（平成22年度ベース）です。先ほど申しましたように、租税特別措置の見直しが課題の1つとなっているわけですが、租税特別措置は、所得税、法人税、その他いろいろな税目がございますが、減収見込額は全体で約6兆9,000億円です。この中で、法人税関係については、そのうち約9,000億円です。大企業で約6,000億円、中小企業で約3,000億円といったオーダーになっているわけです。

法人税関係の租税特別措置で大きいものは何かと言いますと、研究開発減税が約2,300億円、中小企業の機械に関する特別償却を中小企業投資促進税制と言っていますが、これが約1,200億円です。所得税ですと、住宅ローンが8,000億円ほどです。それから、揮発油税については、ナフサの減税が3兆7,000億円あります（資料④④）。先ほどの税率との関係で、課税ベースを拡大する方途としてどうしていくのかということも、政策的には大きな議論になるところだろうと思います。

3. 消費税

次に、消費税ですが、資料④⑤は、平成22年度税制改正大綱です。消費税のあり方については、今後、社会保障制度の抜本改革の検討などと併せて、用途の明確化、逆進性対策、課税の一層の適正化も含め、検討するとされております。

特に、逆進性対策につきましては、2つ目のパラグラフですが、「軽減税率も考えられますが、非常に複雑な制度を生むこととなる可能性があることなどから、『給付付き税額控除』の仕組みの中で逆進性対策を行うことを検討していきます」と書かれているということです。

資料④⑥は、付加価値税率の国際比較です。先ほど触れられておりました軽減税率ですが、消費税の標準税率と軽減税率について、それぞれ

の国がどのような仕組みを採用しているかというグラフです。軽減税率は、低所得者への配慮として、1つの考え方ではありますが、標準税率と軽減税率の線引きをどうするかということで、実務的にはなかなか複雑な問題を抱えておりまして、どの国もなかなか大変であるということ聞いております。

資料⑤の主要国の付加価値税の概要では、各国の標準税率と、軽減税率を何に何%としているかということをもとめております。

さらに、資料⑥は、諸外国における食料品に対する軽減税率の適用例です。軽減税率をどういうふうに適用しているかということが例示されています。贅沢品かどうかということで分けるといことで、フランスなどでは、キャビアは標準税率ですが、フォアグラ、トリュフなど国内で取れるような製品は軽減税率とするなど、線引きについて昔の物品税の時と同じような課題を抱えることになるという問題があるわけです。

右の一番下ですけれども、よく言われる話としまして、外食と食料品で軽減税率を適用するか否かを分けるということがあります。外食は標準税率ですが、食料品として買って帰ると軽減税率ということがあるわけです。カナダでは、ドーナツを買う場合、5つまでだとその場で食べられるだろうから外食ということで標準税率、6つ以上になるとその場では食べられないから持って帰るだろうということで軽減税率になっているということです。本当にそんなことでのいいのかなと思いますが、こういった線引きに係る実務的な問題は出てくるだろうと思うところです。

資料⑦は、カナダにおける GST クレジットの概要です。消費税における低所得者に対する配慮ということです。カナダは、一定の所得水準以下の方の消費税の負担を緩和するために、定額の給付を行っています。GST クレジットという低所得者への支給を行っております。ただ、その低所得者の所得把握がきちんとできる

かどうかということがしっかりしていないと、不正受給が起きてしまうといった問題があり、こちらもなかなか執行体制を整えるという点については、実務的に詰めていかなければならない課題があるわけです。

4. 資産税

次に資産税です。資料⑧の平成22年度税制改正大綱では、課税ベース、税率構造の見直しについて平成23年度改正を目指しますということが書かれています。

具体的には、資料⑨の最近における相続税の税率構造の推移や資料⑩の地価公示価格指数と基礎控除の推移にあるように、バブルの時に資産価値が非常に上がったものですから、その後に、負担調整ということで基礎控除の引上げあるいは税率の引下げという大きな調整的な減税を行いました。それがそのままになっています。ピーク時に約3兆円あった税収が、現在1兆2,700億円まで下がってきています。

そうした中で、課税割合とあって、亡くなった方100人のうち何人が相続税に関係しているかという割合のことですが、以前は7.9人だった割合が今は4.2人まで下がっているということです。こうした中で、相続税の税率構造、基礎控除を見直していきたいというのが、政権の問題意識であるということです。

5. 環境関連税制

環境関連税制につきましては、地球温暖化対策のための税について、平成23年度実施に向けた成案を得るよう、検討を行うことが宿題になっておりまして、この年末に向けて議論ということになっております(資料⑪)。経産省と環境省からは、既に要望が出てきていますし、党の方でも、政調のPTの中に環境税を検討するチームを作ると伺っております。

6. 番号制度

最後に番号制度です。これも、先ほど申しま

したように、昨年暮れの閣議決定で、社会保障制度と税制を一体化するという基本的な視点の中で、社会保障制度の効率化を進めて、便益を高めるといことで、社会保障と税に共通する番号制度を導入するということが書かれています（資料⑥）。目下、検討会を開いて議論が進んでいます。

資料⑥は、主要国における税務面で利用されている番号制度の概要です。各国の実施例を踏まえて、納税のための番号に特定するのか、それとも、社会保障と納税に使う番号にするのか。社会保障と納税だけでなく、もっと広く住民サービスのために番号を活用するのかという、幾つかの選択肢をお示しして、先ほど申しましたが、国民の皆さんの意見を聞くという手順に入っているところです。

最後の方が、ちょっと駆け足になりまして恐縮ですが、ざっと各税目等に関する課題につきまして、ご紹介をさせていただきました。

（水野） ありがとうございます。ただ今宮内審議官から今後の税制改正、税制改革の論点になり得るところを包括的に話をさせていただきました。今度は地方税につきまして岡崎局長からあらためて税制の個別の税目を中心にお話をいただきたいと思います。お願いいたします。

V. 地方税制（個別）の現状と課題

1. 個人住民税

（岡崎） それでは、私の方から地方税に関して各論的なお話を申し上げます。

まず個人住民税ですけれども、いろいろな課題につきましては所得税のお話と共通するものがございますが、資料⑬（資料編98頁）は、10%比例税率化による個人住民税の応益原則の強化です。平成19年に非常に大きな改革をいたしました。それまでは徐々に税率構造の段階を減らしてきたというものの、平成18年度までは3段

階の税率で、いわゆる累進課税の体系だったわけですけれども、19年度に税率1本10%ということに大改革をいたしましたわけです。

このときの考え方が真ん中の図にあるのですが、いわゆる13%の3の部分には国税に取ってもらおうということです。逆に5%のところについては国税の方から5%を移してきて、平らにしたということです。従って、その余波を受けてといいますか、右にありますように所得税率は4段階から6段階になっているというのが今の形です。

こういうことをやることによりまして、金持ちがたくさんいる都市部はたくさん入るけれども、地方は少ないという構図がかなりこれでは正されたと思います。それから、下にありますように、等しく10%の税を納めることで応益性を高めたということです。

これで控除の話になりますと、国税の場合ですと、所得控除というのは例えば100万円の所得控除があれば一番お金持ちの方は40万円の税の軽減になるし、5%のところの人であれば5万円しかないということですが、税額控除に変わると一律になるということで、住民税の場合には1本ですので、どっちでも効果は同じだということになります。税額控除にすると、高所得者と低所得者の間の構造が変わってくるということにはございませんので、今後いろいろ所得税で控除見直しを進められる場合に地方税をどうするかというのは所得税の対応を踏まえながら検討するというところに税制改正大綱でもなっております。今後の議論の焦点です。

それから、もう1つ、新政権になってから少し高所得者層の税率を上げようではないかという話がありますから、それも住民税の場合にはこの税率構造ですから困難です。今はそういう税率構造になっているということが第1点です。

資料⑭は、個人所得課税における市町村の税務部局の役割です。これは直接地方税と国税の違いの話ではないのですが、ちょっとご認識いただきたいと思ったのは、個人所得課税につき

ましては税務署と市町村が所得税、住民税を取っているわけですが、非常に市町村が大きな役割をしているということです。例えば①にありますような扶養親族はやはり住民情報を持ってあります市町村、続き柄とか、年齢とか、世帯状況というのがわかるところでないと、本当にその人が扶養されているのかどうかというようなことを判断しづらいということがありまして、そういうところで確認した情報を税務署に提供しているというのが市町村役場の仕事です。

もう1つ②にあります、名寄せというのを相当一生懸命やっております。氏名、住所、年齢、性別の4情報でやっております、なかなか手間のかかることをやっております。給与支払報告書というのが4,800万人あります。ご承知だと思いますが、税務署には500万円以上払わなかった方の分は出さなくていいのです。市町村にはすべて給与として払った証明が来ますので、市町村が誰が幾ら受けたかという給与の全貌をつかんでいるわけです。年金も同様で、すべてのものが市町村には来ます。確定申告書の写しは税務署からいただくわけですから、それをいただいて、全部住所、氏名、年齢、性別と突合するわけです。

その他、独自調査というのは、例えば原稿料ですと、国の方は天引きされていますので、ある程度は取れていますけれども、住民税は全く取れていません。そういうものを税務署に行って調べたりして、また名前と突合して課税をしておりますので、所得の名寄せという意味では市町村が一番個人についての所得情報を持ってあります。

さらに③番です。これは三税協力ということで道府県税、市町村税、国税の協力の一環として確定申告書については全体の2割ぐらいは役場で受けています。税務署に代わって受けていて、それを税務署に届けています。

こういう所得情報をしっかり持っていることが、例えば消費税に絡むかどうかは別にして、

給付付き控除なり、給付をするようなときに所得制限等を考えるのであれば、市町村が相当その一翼を担わないとうまくいかないのではないかと思います。私は旧政権時代の定額給付金時の担当局長をやっておったのですが、やはり市町村だからあんな短期間に、あれは所得制限はなかったこともありますけれども、配られたのかなと思っております。

2. 地方法人二税

資料⑮は、地方法人二税（法人事業税・法人住民税）の税収の推移です。10年、11年は国税と併せて税率を下げたりしたのですが、16年改正で外形標準課税というのを導入いたしております。

資料⑯は、外形標準課税の導入の趣旨及び制度の概要です。全体の事業税の4分の1を外形課税で、付加価値割と資本割ということです。これを入れるときは大変ご批判もありましたけれども、おかげさまでだいぶ定着をしたのかなと思います。特に地方行政の応益に対する負担をいただきたいという観点から行きますと、私は優れている税だと思います。

特に大手の金融機関なんかはそれなりの利益が上がっているのだけれども、先ほど宮内審議官からご説明があった莫大な繰越欠損金等で長いこと法人税も納めていないという中でこの外形分だけのご負担いただいているということです。大企業だけにしか今はかけておりませんけれども、今後またさらに拡充も検討する必要があるのかなと思います。

3. 地方消費税

資料⑰は、地方消費税の現状等です。5%の消費税のうち1%相当が地方消費税なのと残り4%の中に税率にして1.18%分の地方交付税が入っております。これは地方交付税の財源として頂いているということです。実際は2.82対2.18ぐらいの地方の収入区分になっているということです。

資料⑮は、社会保障関係費に関する地方負担等の将来推計です。予算総則で社会保障の3経費にあたると言っている国と違いまして、地方の方は一般財源です。ただ、こういう時代になりますと社会保障は地方もどんどん増えてまいります。国庫負担と地方負担で、地方はかなり諸々の負担も施設運営等でもしておりますので、そういうものを全部入れますとこんな感じです。地方の負担もこれから増加するということが、地方消費税のような財源というのは地方にも非常に重要な財源であるということです。

資料⑯は、住民福祉を支える地方消費税の引き上げを含む税制抜本改革の提言です。

本年7月に全国知事会がまとめましたもので、いろいろ地方消費税の重要性を言っております。(3)の消費税・地方消費税の引き上げを含む税制の抜本改革の実現に向けて、地方の立場から積極的に提言を行い、国民の理解を得ていく運動を推進し、責任を果たしていく決意だというふうなことを初めて書いております。要するに、一緒に汗をかこうということですが、「口だけでは駄目だ」と私なんかは言っております。

何ができるのかというと、例えば所得税であれば三税の協力の下に申告書を受けたりしております。消費税は実はあまりやっております。非常に税務署に遠いということで、北海道の市町村は消費税の申告も受け取りをさせていただいているというようなことがありますけれども、もっともっと積極的に関与していいのではないかと、お手伝いしていいのではないかと、いろいろ地方側も勉強しているところだろうと思います。

4. 固定資産税

固定資産税は、あまり大きなトピックがないので、省略いたしますが、資料⑳は、固定資産税の税収の動向で、大体3.4兆円ぐらいで土地に係る税収は最近数年は安定しています。かつは随分これが増えているといわれましたが、

最近は安定いたしております。

それから、資料㉑は、固定資産税・都市計画税における税負担軽減措置等で、特例が非常に多いということですが、省略いたします。

5. 地方環境課税

資料㉒からいわゆる温暖課税、環境税系のお話です。資料㉒は、平成22年度税制改正大綱です。地方環境税の検討が第3章に書かれています。その中の④の下2行ですが、「地方公共団体は、温暖化対策について様々な分野で多くの事業を実施しています。このような地方の役割を踏まえ、地球温暖化対策のための税を検討する場合には、地方の財源を確保する仕組みが不可欠です」とうたっております。

それから、下の方の検討事項に書かれておりますが、国税・地方税共通の検討事項として温暖化対策税が書いてあるという中でどういうふうな仕組みにしていくのだろうかということが1つの課題です。

資料㉓は、所得税法等の一部改正する法律附則ですが、説明を省略いたします。

資料㉔は、地球温暖化対策税の全体像です。去年の環境省の案です。細かい点は省略いたしますが、要するに、石油・石炭の全化石燃料に、Cの欄ですけれども、広く課税をします。その分ガソリン税なんかは少し縮むということなのです。

私がこれを最初に見たときに、今でもそういう印象ですけれども、環境省の案であれば、25%のCO₂削減と言っている役所ですから、これをやることによってどのぐらい削減効果がありそうなのかというような議論をもう少し期待したのですが、全くなかったです。かつ軽油引取税については地方財源だから意見を言いませんという案だったので。

そうではなくて、全体としてこういう仕掛けにしたら、この油種ではこのぐらい使用量が抑えられるというような議論が全然なかったのです。このときは確かに暫定税率分が失われそう

な時期でしたから、何とか2兆円ぐらいの温暖化税を代わってかけようという気持ちはわかるのですが、環境省的な発想からいうと、もう少し環境負荷がどうなるのかというような議論があつていいのかなと思いましたが、今年もどうもあまりその辺は明確でないような感じがいたしております。

資料⑳は、日本とEU諸国のエネルギー課税の税率の比較です。ガソリンとか、軽油が日本国内では高いといわれておりますけれども、外国と比べると決して高くなく、むしろ安い方だということです。

資料㉑は、環境自動車税（地方税）の創設です。これは去年の税調に出した資料で、環境自動車税というのを原口大臣が説明した資料です。民主党の昨年の衆議院選挙のマニフェストに自動車重量税は自動車税で1本化します。さらにこの下にもう少し説明が、マニフェストではない、インデックスというのでありました。それですと地方税として1本化するということなのですが書いてありましたので、それを受けて1本化しつつ、かつ課税標準としてCO₂の排出量に応じてかけるという部分を入れたらどうかというようなことをこの下のところに書いてあります。右上にありますように、既に欧州の主な国等でCO₂課税を車体課税に取り入れているというのがありますので、こうしたことを考えたらどうかというのがございます。

これについて税調の専門委員会の座長であります神野先生を座長とする研究会というのを3月に作りまして、7回議論をしていただき、いろいろな問題点、課題を整理していただきました。今日（9月15日）の3時に大臣に座長から提出するというようになっております。その報告書の中ではこういう基本的な考え方に基づいて具体的にどういう問題があるかというようなことを整理しておりますので、多少明日の新聞ぐらいに載るかもしれませんが、そういう研究会の勉強もしているということです。

ただ、これは非常に相手が多いのです。台数

が多いですから、国民生活に影響がありますので、決めたらすぐというわけにはいかなくて、準備期間その他が要ると思いますし、議論も広範に行う必要があろうかと思っておりますけれども、その前提として、税が複雑だという批判もありますので、1本化し、かつ環境に好影響を与えるような税の仕組みを検討しています。

資料㉒は、地方公共団体の地球温暖化対策です。地方団体合計で1.5兆円ほど、京都議定書目標達成計画にある左側の区分の事業をしています。相当な事業をしています。

6. 番号制度・地方税の電子化

資料㉓は、番号に関する原口5原則です。番号制度検討会に原口大臣が「原口5原則」と称して出したものです。やはり背番号制というような批判を浴びないためには1番にあるように権利を守るための番号だという権利保障の原則というのがいるだろうということです。それから、自分の情報をコントロールできる原則があるだろうということです。プライバシー保護、最大効率化、国・地方協力の原則というような5原則を掲げて議論していただいたということです。大体こんなところかなと私も思います。

資料㉔は、「番号制度」を個人住民税で使用する場合のイメージです。番号制度は、何といっても、今は住民基本台帳を総務省で所管して、市町村で運営しておりますけれども、これとある程度リンクが要ると思います。そうでないと、年金のように1人の人に2つ番号が付く二重付番とか、そういうことが起きますので、新しい番号を作るにしても、この人で本当に間違いのないかという検証は住民基本台帳とリンクして確認できるような仕組みが要るのだろうなと思っております。

資料㉕は、eLTAXです。これは国税の話になかった話です。地方税も電子化というのを進めておりまして、eLTAXと呼んでおります。このeLTAXはこの4月に1,750市区町村全部が、もちろん県は全部ですが、つながっており

ます。ただ、実際につながったものを使って申告サービスを受けているところはまだ788市区町村ということでありまして、これを一刻も早く全体に広げたいのです。そうすると、2番にあるようないろいろなサービス、例えばどこに事業所があろうが、地方税のポータルに一括して申請していただければ、自動的に振り分けられるというようなことができます。

それから、3番にありますように、今一生懸命進めておりますのが一番下の国税連携です。来年1月から国税とデータの連携をしようということです。今は例えば所得税の申告書の写しを紙でもらっておりますけれども、それを全部電子データでもらうようにしようということです。これができますと非常に便利になります。市町村の方も事務効率が向上すると思っております。

資料③は、地方税の電子化（給与支払報告書の例）です。例えば給与支払報告書ですが、住民税ですから各課税団体が違いますので、住所地ごとに郵送していただいておりますけれども、電子化しますと地方税ポータルの窓口に一括で電子データを送っていただくと自動的に振り分けて、各市町村にデータが行くというようなことですので、企業、市町村ともに大変便利になるという方向で地方団体にもお願いして整備を進めているところです。

以上でございます。

（水野） ありがとうございます。地方税につきまして包括的にいろいろな問題を取り上げていただきました。これに対しましてまたコメントあるいはご質問をいただきたいと思っております。横浜国大の岩崎さんからお願いいたします。

Ⅵ. 個別税制の現状と 課題についての討論会

（岩崎） それでは、ご説明いただきました個別税目の論点のいくつかについて、若干のこ

コメントをさせていただきたいと思っております。

〔所得控除制度〕

まず国税の所得税に関して、1番目として控除制度の見直しの論点がございました。従来、所得控除の制度は極めて精密にできておりまして、配偶者控除のほかに配偶者特別控除があり、扶養控除も被扶養対象者の状況に応じて金額が大きく変わるといように非常にきめ細かく決められていました。控除を受けられる方にとってはいい制度と言うこともできる反面、源泉徴収義務者にとってはすごく複雑な作業をしなければいけなくなるということや控除を受ける人にとってもさまざまなプライバシーに関する情報を使用者に提供しないと適切な控除が受けられないというような点で問題が指摘されておりました。

もし所得控除制度を税額控除に改めるとか、あるいは申告に基づく給付付き税額控除というようなものを導入するというのであれば、源泉徴収義務者の行うべき所得控除というのは基本的な内容だけ、形式的な処理で済むものだけに済ませて、個別の納税義務者の状況に応じて金額が変わってくるような部分の所得控除については申告によって行ってもらおうというような方向に見直すということも1つの方策ではないかと考えております。今後どういう控除制度の見直しが行われるかに応じて若干違うとは思いますが、そういう点で全体的に見直す必要もあるのではないかと考えております。

〔累進税率構造の回復と金融所得の一体課税〕

2番目の論点が累進税率構造の回復という問題と金融所得の一体課税に係る問題です。累進税率構造を見直しましょうということは、確かに平均的に適用される税率が低すぎることから言えば、そのとおりでと思うのですが、累進税率が適用されるのは総合課税の対象になる所得に限定されています。その総合課税の対象になっている所得というのは大半は給与所得を中心とした勤労性の所得ですから、累進税率構造をあまり大きく引き上げるというこ

とになれば、給与所得者に対して一番大きな影響が出ると考えられます。累進税率の適用対象となっていない分離課税の方の税率をそのままにしておいて、累進税率構造だけ変えるというのは所得間における公平性の観点から言って問題が出てきますので、分離課税の税率の改革と併せて検討する必要があると思っています。

その際に金融所得と呼ばれる利子、配当、有価証券の譲渡所得ですが、これは投資に対するリターンという性質では共通性がありますから、これらを一体的に計算することについては合理性があると思うわけですが、その税率をどのように設定するかということになりますと、それは総合所得に関する累進税率の平均的な税率とのバランスで検討するのが望ましいのではないかと考えております。

〔経済の活性化と法人税制〕

法人税につきましては、先ほどご説明がありましたように、課税ベースの拡大と併せて法人税率を引き下げるといった動き自体は国際的な潮流でありまして、これはそのとおりであろうと思います。特に国際的な潮流では、経済先進国の多くは国税・地方税を合わせた法人の広い意味での所得課税の負担率は30%ぐらいのところだにだんだん集約していく傾向にあると思います。日本、アメリカはそれより高いわけですから、国際競争力の観点からいうと、30%前後に改革していくのかなと思っています。その際、課税ベースをどの程度広げられるかというのが重要な課題になると認識しております。

ただ、問題は税率を下げれば経済は活性化するかということ、そんなことはなくて、法人の7割は欠損法人で、法人税を払っていないわけですから、たとえ税率を下げても意味はないわけです。結局、経済を活性化するための制度としては単に課税ベースを広げるとか、法人税率を引き下げただけではない、もっと違う方策も併せて検討する必要があるとあって、税制だけの問題ではないだろうと思っています。

〔個人住民税〕

次に地方税について、まず質問になるのですが、平成22年度の税制改正大綱によりますと、個人住民税については現年課税化を検討するということが言われていたのですが、現在どのような取り組み状況にあるかということがもしわかれば、教えていただければありがたいと思います。

〔事業税〕

2番目、法人事業税についてです。これは地域間格差が非常に大きい税目といわれていて、先ほどご説明いただいたとおり問題点はありますが、外形標準課税が導入されていて、これを今後もう少し拡充していくことが必要だろうと考えております。地方税ですので、地域で商売をすることの会費と考えれば、所得だけを重視するのではなく、商売を現に行っている地域に対して一定の経済負担をしていただくという事はあり得ると思われれます。外形標準課税を今後もう少し精密に見直していくことは賛成です。

〔固定資産税〕

3番目は固定資産税についてです。地価が比較的高い首都圏では、固定資産税収はあると思うのですが、地域によってはかなりひどい状況になっているところもあらうと考えられます。固定資産税の課税標準を、時価を基準にするだけだとなかなか税収をあげられない状況が起こると思いますので、評価方法を見直す必要もあるのではないかと私個人としては考えておりますが、ご意見を伺わせていただければ幸いです。

私のコメントは以上で終わらせていただきます。

(水野) ありがとうございます。それでは、東京ガスの吉野さん、お願いいたします。

〔経済活力増大の視点からの税制改革〕

(吉野) 法人税と地方税でそれぞれご意見を

申し上げますと同時にご質問をさせていただきたいと思えます。法人税につきましてはただ今の岩崎先生と全く同じ意見ですけれども、産業界としましては非常に経済停滞で悩んでいるところであるわけです。とりわけ日本の産業が競合しているアジアの新興諸国との比較では実効法人税率が極めて高いという状況がございます。

円高のお話は一時的なもの、あるいは税制とは直接は関係ないのかもわかりませんが、地球温暖化対応のための化石燃料課税の強化とか、いずれも製品価格の競争力や設備投資力をそぐものです。極端な話では生産拠点の海外移転となって、結果として日本の国富が海外に流出するというようなことも予想されるわけですし、また、本社機能の海外移転というお話がやや現実味を持って、一部の日本の企業であってもそういうお話が出ているという状況に今はあるわけです。

税制改革にあたりましては経済活力の増大というのが不可欠な視点ですけれども、私ども企業は収益を上げて、収益の向上を通じて投資や技術革新の推進を図って雇用機会を増大させます。その労働生産性の向上に応じた処遇を通じて還元することによって勤労者所得水準とか、あるいは投資家に対する配当所得の水準を向上させるという機能も持っていると考えております。そうした観点で経済活力の増大が税源の育成と税収増加、ひいては財政健全化にも貢献すると考えております。

〔法人税の引き下げ〕

現状では先ほどお話がありましたように法人の71.5%が税金を払っていないという欠損状況にあるわけです。まずはそれを改善して、脱却していくという努力が私ども企業に求められるわけです。そういう観点も含めて、法人税で3点ほど伺いたいと思えます。

税制のグローバルなイコールフットイングを求めている中で『課税ベースの拡大』という付帯条件が付いているわけですけれども、具体的にその点についてはどのような検討状況にある

のかということです。それから、先日の法人税引き下げ検討の閣議決定を踏まえて、あるいは経済産業省の当面法人税の5%引き下げという概算要求があるわけですけれども、そのご検討の状況を教えていただければと思っております。それから、最も厳しい状況に置かれております中小法人への軽減税率の引き下げについても現在どのような検討状況にあるのかということが2点目です。最後は技術開発投資とか、試験研究費用に対する税制面でのご対応、特に税額控除限度額の引き上げについてどのように検討されているのかということをお話いただければと思えます。

〔地方税改革〕

地方税につきましてはコスト負担は受益者が広く負担するという応益原則の明確化について2点伺いたいと思えます。1つは地方税収に占める法人課税のウエートが大きくなってきているわけですけれども、地方財政支出の目的といいますか、対価が個人向けサービスに向けられているということも考えますと、地方税負担の比重を法人から個人にシフトしていくことが必要ではないか。これは長期的にですが、そういうふうにご検討しておりますけれども、どのようにお考えなのかということです。

それから、先ほどお話がありましたように、地方法人二税の地域間格差というのが非常に広がっているわけでありまして、地方行政サービスの財源確保という観点からは国税と地方税の調整、その持ち分といいますか、その調整についてどのように考えたらよいかということについて伺いたいと思っております。以上でございます。

(水野) ありがとうございます。お二方から意見、それから、ご質問をいただきました。宮内審議官、岡崎局長、あまり時間もないのですが、それに対してちょっとお話いただけますでしょうか。お願いいたします。

〔所得税関係〕

(宮内) 貴重なご意見、ご質問、どうもありがとうございました。まず、岩崎先生のお話にありました給与所得の一体化は、全く同じ方向です。分離課税をそのままにしておいてよいのか、累進構造の回復という中で、そういうことを放っておいていいのかということ、資料⑮(資料編24頁)の平成22年度税制大綱をご覧くださいますと、同じ問題意識を現政権でも持っています。②の現状と課題の2つ目のパラグラフです。「現在の所得税は累進構造をとっていますが、実効税率は……一定所得以上は下降しており、累進性を喪失している状態と言えます」という言い方です。その原因としては、次のパラグラフの「第二に」のところですが、「分離課税している金融所得などに軽減していることなどが挙げられます」とあります。

これは何を言っているかと申しますと、通常、実効税率カーブというのは、資料⑳にあるように、なだらかに上に上がっていくものですが、所得額ごとに実体として幾らの税率になっているかという、高額所得者のところは実効税率が下がっているという実体があります。それはなぜかという、分離課税の部分が低い税率になっている中で、高額所得者は分離課税対象の所得が多いのです。つまり、10%で軽減されている部分で、かなり所得を上げられている高所得者がいるということがあるわけです。こういった点も踏まえて、金融課税の見直しが必要ではないかということが、現政権の問題意識でもあるわけです。

〔法人税関係〕

法人税について、岩崎先生、吉野常務の両者からお話をいただきました。法人税については、課税ベースを拡大していく中で、財源を確保して、税率を引き下げていくという大きな枠組みであるわけですが、その中で、資料⑨-1をご覧くださいいただければと思いますけれども、どうしても考えなければいけない話として、財政運営の基本ルールが重要になっております。

財政運営基本ルールの(1)財源確保ルールです。ここは要約されておりますが、閣議決定には、「新たに減収を伴う税制上の措置については、それに見合う新たな財源を確保しつつ実施することを原則とする」というペイ・アズ・ユー・ゴー原則が書かれております。こういった点も踏まえながら、今後、本年9月10日の閣議決定も踏まえつつ、税制調査会において検討がなされるものだろうと考えております。

それから、経済全体との関係で、資料㉑の新成長戦略実現に向けた3段構えの経済対策をご覧くださいますと、法人実効税率の引下げとは別に、企業の雇用促進のための企業減税について、閣議決定の中に書かれております。アンダーラインのところですが、「『雇用』を機軸とした経済成長を推進する観点から、政策税制措置を平成23年度税制改正において講ずる」とはっきり書かれております。また、「企業の環境関連の設備投資・技術開発等を推進するための税制上の措置を講ずる」と書かれております。経済活性化に資するため、こういった点についても検討を行うということです。そのためのプロジェクトチームを税制調査会に設けるということが、一番下の行に書かれているところであります。今後そういう方向でプロジェクトチームが作られていくのではないかと思います。

それから、中小企業の法人税率についてのお話ありがとうございました。民主党のマニフェストには、中小企業向けの法人税率の引下げが書かれています。中小企業が地域経済の柱であること、わが国の経済において重要な役割を果たしているということは間違いのないわけですが、平成22年度の税制改正では、財政状況が厳しいということもありまして、実施に要する財源の確保が難しいことから、実施が見送られたということがございます。いずれにいたしましても、中小法人に対する軽減税率の引下げについては、マニフェスト期間中に財源を確保した上で実施することになっておりますので、今後課税ベースの見直しなどにより財源を確保した上で

のことですが、検討を進めるということになるかと存じます。

それから、研究開発税制についてお話がございました。これまで、当期の法人税額の20%を上限として税額控除を可能とするという仕組みがありましたが、平成21年度、22年度の2年間に限定して、控除の上限額を法人税額の30%に引き上げる措置を講じているところです。わが国の企業の競争力保持の観点から見て、研究開発投資が非常に重要な意義を有するというところは認識しているところですが、他方で、租税特別措置の抜本的な見直しを行うこととされていることから、制度利用の実態、状況も踏まえながら、今後検討していく必要があると考えているところです。

(水野) ありがとうございます。では、地方税について、岡崎局長、お願いします。

〔個人住民税〕

(岡崎) 幾つかご質問いただいたのに対して、時間もありません。端的にお答えいたします。まず岩崎先生の第1問で、個人住民税の現年課税化の問題です。確かに大綱に検討課題というような表現が書かれておりますけれども、正直申し上げまして、私の方でも、こういうことも書かれたのでということで、研究会なりを設置して少し勉強しようかと思って相談したのですが、政務三役との相談の結果としまして、今年はもっと急いでやることもいっぱいあるし、もうちょっと設置は待とうということになっておりますので、実はあまり検討が進んでおりません。

ただ、単に忙しいから待とうではなくて、問題意識もあります。例えば先ほど言いましたように所得の名寄せをしているわけです。個人のいろいろな所得を市町村が束ねて、この人は幾らの所得が本当はあるのだということをつかんでいるおかげで、それが例えば税だけではなくて、福祉の例えば保育料とか、介護保険料とか

を決めるときの基準になっているわけです。そういう全体のシステムを考えないと、システムを軽々に変えられないのです。

つまり、所得が1月から12月まで終わった後で市町村は、国へ申告した資料も全部使って、6月の課税までの間に大体3月、4月、5月で名寄せ、その他の作業をしているわけです。そのデータがいろいろな福祉政策の基盤になっている以上、なかなか簡単に現年課税化に変えることは難しいのではないかとというのがございます。

それから、もう1点です。通常の場合ですと、例えば税金を早く払える人に遅く払ってもらっているわけですから、それを早めることについてどこまで理解が得られるかという問題がありますし、一時的には2年分を取らなければいけないような状況をどうするかとか、課題はたくさんございます。

普通の人には退職したときが問題なのですが、退職所得については住民税も現年でいただいているわけです。最後の1年間の通常の所得に係る分の住民税が1年遅れて来るという問題ですので、そういう意味では本当の緊急的な課題ではないと判断されたのではないかと思います。今のところちょっと後回しになっているというのが正直なところです。

〔地方法人二税〕

それから、法人事業税については外形標準課税ですが、私どもとしても応益性というような観点で行きますと、赤字法人とはいえ、サービスを得ているのだから、外形標準課税の拡大は重要なテーマだと思っております。ただ、16年にこれの仕組みを入れるとき、最初の原案を考えたときの課長が私でございまして、とにかくすごい苦勞いたしました。反対も相当当時は強かったのです。やはり利益の上がない法人にも負担をしていただくのだということが非常にポイントです。

ですから、今は大法人に限ってやっているわけですが、方向性としては先生と同じよ



うな感じを持っているのですが、具体的にどう
いうタイミングでどういう工夫をしたらご理解
いただけるのかというあたりはもう少しわれわれ
の中で議論してみないといけないなと思っ
ているところです。

〔固定資産税〕

それから、固定資産税ですけれども、地価を
課税標準としていいのかということについて問
題ないかということですが、私どもとしては適
正な時価という今の法律の仕組みでやむを得
ないのかなと思います。都市部と地方でいま
すと、企業の資産についてはいろいろまた状況
が違うかもしれませんが、個人の資産について
いうと、都市部は確かに地価は高いですが、大
体1人が持っている住宅の面積が大したこと
ないです。地方は結構広い土地に上物が立派
なのです。割合固定資産税は偏在が少ないとい
いますけれども、もう少し分析しますと、地方
の市町村では建物に係る税金のウエートが多
いのです。都市部では土地分が多いというよ
うなことが傾向としてはございます。

そういう中で平成9年に相当議論がありまし

たので、土地についても、建物についても3
年間据え置きの評価なのですが、地価がかなり
落ち込んだところについては市町村長の判断
で下落修正できます。中間年であっても、3
年据え置きの途中の1年目、2年目であつ
ても下げられる仕組みを導入しております。
確かに地価についていろいろな動きがあり
ますが、それはできるだけ正確に、特に下
がるときには速やかに反映させる仕組みを
もう少しきちんと使っていくことかなと思
います。抜本的に大きく課税標準を変え
るというのは難しいかなというのが感想
です。

〔地方法人課税〕

それから、吉野理事のご質問で法人課税
です。確かに地方財政支出のサービスの重
点は医療とか、教育とか、個人サービス
が多いのです。ただ、これは治安なども
含めて、企業にとっても非常にメリッ
トがあるサービスだろうと思つてお
りますので、必ずしも地方の法人課税
をもっと減らして、個人に増やすとい
う方向ばかりではないと思つています。
ただし、私の資料でも申し上げまし
ましたが、相当、法人については偏在性

大きいというのはなかなか解消できない欠点です。そういう点で抜本改正をする中では個人の課税、あるいは消費を含むそういう課税等へシフトするという事も検討していくべき課題だろうと思います。ただ、法人課税も、特定の市の名前は申し上げませんが、企業城下町の名前は申し上げませんが、企業城下町的なところでは非常に大きな貴重な財源になっておまして、そういうものをなかなか簡単に減らせないということもございます。

1点だけ最後に申し上げますと、尾身財務大臣と菅総務大臣のときに相当強烈な指示をいただきました。偏在是正の話で地方法人特別税というのを入れています。これは事業税の一部をある意味で国税にして、それを譲与税として別の基準で都道府県に配るということにしたのです。これについていえば、作るときに東京都は減収になりますから大変な反対をいたしました。それから、当時、野党だった民主党からも地方税を国税にするなんてとんでもないと、地方税の充実強化に反するというご意見をいただいたりしましたので、なかなか簡単ではないのです。しかし、かなり偏在是正の効果が上がっているのは事実ですので、今後抜本改正等を検討する中で地方の法人課税のあり方というのを相当考えていかなければいけない、偏在性、安定性という意味でやはり重要な課題だろうと思っております。いろいろ勉強していきたいと思えます。

おわりに

(水野) どうもありがとうございました。ちょうどこの討論会の時間がまいりました。はじめに財政全般のお話をいただきまして、個別の税目に移らせていただいたのですが、これはどなたもお感じになることだと思いますが、非常にジレンマの状態に陥っております。国税について言えば、税収のみで50%を賄えないようなことでは非常に困ります。

とあって、国債をこれ以上発行するのも非常

に困ったことです。これはギリシャの財政破綻で首相自身を感じておられます。93兆円の予算のうち44兆円が国債ですけれども、今年度はどういう方向で進んでいくのか。最終的にはこれは政府の判断です。いわゆる税制の抜本的改革で、収入を賄わなければいけないのは確かですので、どういうタイミングでそれを行うのが一番よしいのか。それだけに内閣、あるいは今は政府の税制調査会というのでしょうか、その判断のタイミングに大きな責任がかかってくるのではないかと感じております。

この税制の抜本的な改革につきましては課税ベースの拡大と税率の引き下げということですが、その中で技術的な問題も議論されていくことになります。特に消費税は、やはり安定的な財源が保たれているということがグラフにも示されているわけです。そこで複数税率の問題が出てまいりますが、他方で給付付きの税額控除という考え方がかなり一般化して、いわゆるカナダのGST クレジットというものを使うと、面倒な複数税率もなくて、いいのではないかと。だんだんそういう考え方が広がってまいりました。これはあらためて議論されることだと思いますけれども、どのタイミングで改革に踏み切るのか。

その点、地方税につきましては一番大きなのは税収が足りないということですが、地方税の場合は財政と一体化して交付税の問題も議論されるわけです。安定的な税収である固定資産税は数年前は非常に評価自体が難しく、固定資産税を中心に調整措置に頼らざるを得ない状況でした。

他方で企業課税としての事業税ですけれども、現在は4分の1が付加価値割になっておりますが、これをいつのタイミングで膨らませていくのかという問題が課題として残っております。簡単に申しますと、付加価値というのも消費税と対象は同じものですので、問題としては同じものを抱えることになるわけです。確かにこっちを取ると、あっちが駄目になりということな

のですが、そのあたりは新たに出発する菅内閣に期待したいと思います。

今日はパネラーの皆さんには随分お忙しい中来ていただきましてありがとうございました。フロアの皆様もお忙しいところ2時間にわたってご清聴いただきまして大変ありがとうございました。これで終わりにしたいと思います。ご清聴ありがとうございました。

財政再建とあるべき税制改革

東京大学経済学研究科教授

井堀 利宏

はじめに

東京大学の井堀です。よろしくお願ひします。本日、最後のセッションということですので、皆さん、午前中から参加された方も多いと思いますので、お疲れだと思いますが、あと1時間半ほど5時までおつきあいいただければと思います。

私のタイトルが「財政再建とあるべき税制改革」(資料は本誌65頁～87頁に掲載)ということで、主に財政学の観点からこれからの日本の特に税制改革のどういう点が重要かという話をさせていただければと思います。ちょうど昨日民主党の代表選が終わりまして、菅さんが続投ということ。2週間ほどはどちらかという政局の話が中心だったわけですが、ようやく今日から、税制改革も含めて、いろいろな経済政策を民主党政権としても本腰を入れてやるべき段階に来ていると思います。

ただ、皆さん、ご存じのように、日本の経済状況、それから、財政状況は非常に厳しいのです。民主党は衆議院では過半数を持っていますが、参議院では過半数を持っていません。予算はもちろん衆議院だけで通りますけれども、



予算関連法案が衆議院だけでは通りませんので、政治的にも非常に厳しい状況にあるわけです。同時にマクロ経済環境、それから、財政状況が非常に厳しいので、なかなか痛みを伴う抜本的な財政再建策、或いは税制改革を打ち出しにくい状況です。

そうはいつでも、時間的な余裕はいろいろな意味であまり残されていません。限られた時間の中でいかに抜本的に必要な政策をこれから強いリーダーシップの下に民主党政権がやっているのかどうかというのは非常に厳しい状況です。それがうまくいかないと、日本の財政だけではなくて、日本経済、日本社会が今後非常に大きな問題を抱えるという意味で現在かなり厳

しいと思います。その話を主に財政再建との絡みでお話したいと思います。

I. わが国の財政の現状と 財政運営戦略

1. 日本の財政の現状

(1) 国・地方のプライマリー・バランス

この図はよく出てくる財政状況です（資料2（本誌65頁））。これは日本の国と地方のプライマリー・バランス、基礎的財政収支のGDP比率です。2000年代に入っていわゆる小泉改革のとき、2000年代のはじめごろに日本の景気も若干良くなって、歳出削減も多少は進んで、消費税の増税は行いませんでしたけれども、所得税の特別減税の廃止等もあって、税収もそこそこ増えて、プライマリー収支は改善する方向に行ったわけです。2007年でマイナスの1.3%です。

この当時の政府の公式見解はご存じのように2010年代初頭までに基礎的財政収支を均衡化させるということでした。その方向に行きかけて、この段階の1.3%まで来たときに自然体でこのまま行くかということ、そうでもなくて、実はこのときに基礎年金の国庫補助率を3%分の1から2分の1に引き上げて、その財源の手当をしていませんでしたので、どっちみち1.3%から素直にゼロに行くかどうかというのはその当ても非常に厳しかったわけです。

その後、ちょうど2年前の2008年の今ごろの9月にリーマン・ショックが起きて、世界金融危機が起きたわけです。それから日本のマクロ経済もあまりよくならなかったし、同時に政府の方が景気対策で財政出動しましたので、その結果、日本の財政状況は大幅に悪化して、去年の段階でマイナスの8.6%の赤字になっています。これをさらにまた上の方向に持ってくるのは相当厳しい状況です。

(2) 債務残高対GDP比の国際比較

これはよく出てくる債務残高対GDP比の国際比較のグラフです（資料3）。これはG7の国の債務残高で、国と地方の借金総額のGDP比率ですが、2000年代、若干日本は横ばいになったのです。その後、2008年からさらに上昇しまして、2010年現在は197.2%と200%を若干切っているぐらいです。これはOECDのデータです。ほかの国もここ2年ぐらい財政状況が悪くなって上がっている。ただ、そのベースラインが日本に比べると相当低いところです。ご存じのように、ヨーロッパ諸国は60%がマストリヒトの基準ですから、60%を目指してかなり削減をはじめて、最近少し増えていますけれども、それでも100%までにイタリアを除いて行っていません。

日本は昔から比べるとほぼ1本調子で増えていって、200%を突破する勢いです。日本の財政が安定的かどうかということは何で計るかという、いろいろな指標があるのですけれども、一番よく使われているのは債務残高のGDP比率です。これはずっと右上がり傾向です。長い目で見るとほかの国はほぼ横ばいですが、日本もこの後に横ばいになるのか、どんどんどんどん上がっていくのか。どんどんどんどん上がっていくと、日本の財政は非常に厳しいということです。これがある程度横ばいになるとそこで安定化します。ただ、安定化しても、ほかの国に比べると相当高いので、大変は大変なのですけれども、さしあたって、安定化させなければいけない。

2. 財政再建と税制改革：課題

そうすると、財政状況が非常に厳しいので、税制改革をする場合にどういう点が大きなポイントになるかということ、通常は税制改革といいますと、税制の中身を変えるというのが税制改革なのです。ある税を例えば増税して、ほかの税を減税するとか、ある税の中身の控除を見直して、その税率を調整するとか、基本的には

税収中立で、一定の税収の下でいろいろな税の組み換えをするというのが税制改革の基本的な考え方です。

日本の場合はそういう税収中立の税制改革ができない。なぜかという、先ほどのように日本の財政状況が非常に悪い。フローで見ても、ストックで見ても非常に財政状況が悪いので、これから抜本的な税制改革をする場合に日本の税制改革の大きな課題というのは税収を確保しなければいけないということです。要するに、増税をやっていくことです。トータルで増税しないと、税制改革の1つの重要な目的が確保できないのです。だから、財政健全化のために必要な税収を確保するという量的な税制改革が日本の場合は不可欠で、ここがほかの国の抜本的な税制改革と比べて不利な点です。

ほかの国の場合は、例えば消費税を上げたときにほかの税とか、法人税を減税するとか、いろいろな税収の組み合わせを変えることができるのです。そうすると、ある税は減税されてある税は増税されるわけですから、トータルでは国民の負担は増えない。もちろん企業や人によっては短期的に損得はありますけれども、国民全体で見れば取ったものはきちんと返ってきます。しかも税制改正をする以上は今までよりはいい形で税の使い道を考えるということです。そのときの経済・社会環境に合わせた形で税制改正をやるので、通常は税制改正をやるということはプラスです。

ところが、日本の場合はトータルで増税しなければいけないということなのです。トータルで増税するとなると、もちろん将来の人にとってみれば、その分財政赤字が減るという意味ではメリットが大きいけれども、現在に生きている家計や企業にとってみると税負担が増えるということなので、なかなかうまくいかない。そこが日本で抜本的な税制改正をする場合に、これは消費税の増税に限りませんが、どういいう税制改正であっても、とにかく増税をしなければいけないというのが1つの問題となりま

す。

もちろん財政健全化は歳出の話がある。要するに、税収と歳出との比較ですから、歳出を削れば税収中立で税収を増やさなくても抜本的な税制改革ができる。ただ、日本の税収は、景気変動もありますが、歳出構造と比較して税収構造を見ますと、恒常的に不足している状況です。景気が良くなったからといって、日本の税収が安定的に特に社会保障の財源を賄うには無理があるということです。税収の確保が最大の目標です。

そのときに民主党政権、或いはその前の自民政権でも無駄の削減というのが大きな話題になって、無駄を削減してから、その後に必要な消費税の増税を含む税制改正をやるのだということなのです。その意味で無駄の削減というのは非常にわかりやすい政策目標なのですが、無駄だと言ってしまうと当然削減しなければいけない。要するに、無駄というのは削減すべきものだということです。定義によるとそうなる。

ただ、実際問題として何が無駄かというのを定義するのは人によって当然違います。無駄の削減というのは政策目標としては非常にわかりやすいのですが、実際にそれがどの程度無駄の削減で財政、特に歳出の削減に寄与できるか、結果として財政健全化に寄与する程度というのは非常に限定的だろうと思います。これについては時間があつたら後で去年の事業仕分け、それから、来月から始まる特別会計の仕分けの話も若干お話ししたいと思います。いずれにしても無駄の削減というのはわかりやすい政策目標なのだけでも、財政健全化に寄与する程度は非常に限定的なので、無駄の削減をしない限り抜本的な税制改正の話ができなくなる。結果として何が起きるかということ、何もやらないでずると沈没するという悪い均衡に陥ってしまう可能性が高いと思います。

3. 中期財政フレーム

(1) 「強い経済・強い財政・強い社会保障」の一体的実現の中身

今日の午前中の議論で、或いは私の話の前の座談会で出てきたかもしれませんが、6月に菅さんが総理になって、中期財政フレームで今後3年間の予算編成をどうするのだということと今後10年間で日本の財政運営をどうするかに関して政府の現段階でのシナリオというのが出ております。今後の政府の予算編成、或いは税制改革も中期的にはこの方針と整合的に行われるはずで、その意味でこの中期財政フレームは今後3年間の話です。その後の財政運営戦略というのはプラス7年間で今後10年間で、それがどういう意味を持っているのかということ、最初に見ておきたいと思います。

まず最初に中期財政フレームで今後3年間どうするかということなのです。菅内閣のキャッチフレーズは皆さんご存じのように「強い経済・強い財政・強い社会保障の一体的実現」ということなのですが、このフレームも非常に問題があるということをお話します。とにかくこれを一体的に実現するために何をやるかです。

1つは国債発行額を抑制することです。来年度の新規国債発行額は、本年度の予算の水準は44兆円ですけれども、これを上回らないようにします。それ以降も国債発行額は44兆円から着実に縮減します。まず国債発行を抑制するというので、44兆円を上限にするというのが1つの目標としてあります。

それから、下に飛びますが、国債発行というのは歳出と税収との差額です。歳出面では何をやるかということ、基礎的財政収支対象経費は国の一般会計歳出のうち国債費等を除いたものです。要するに、国債費を除いた歳出に関しては前年度当初予算と同経費の規模を実質的に上回らないようにします。これはご存じのように71兆円です。国債費を除いた今年の予算です。来

年以降3年間は国債費を除いた一般会計歳出を71兆円以下に抑えます。これは歳出に関するシーリングです。だから、国債に関しては44兆円以下にします。歳出に関しては国債費以外のものは71兆円以下にします。これで具体的な数字に関する目標を一応設定したのです。どのくらい拘束力があるかは別にしても、一応目標を設定しています。

それに対して税制改革に関する何らかの数値目標を出しているかということ、歳入面ではこういう文章があります。「個人所得課税、法人課税、消費課税、資産課税等にわたる税制の抜本的改革を行う」と書いてあります（資料5（本誌67頁））。ただ、この抜本的改革は何を意味するのか。具体的にどの程度の増収をトータルでやるのか。或いは所得課税、法人課税、消費課税、資産課税等でそれぞれどの程度の増減税をするのかに関する数値目標は一切書いていません。だから、国債発行額の目標や歳出の目標に比べると、税制の目標は非常に抽象的で曖昧です。抜本的改革を行うというのは目標としてはほとんど何も言っていない。当然抜本的改革はやらなければいけないですから。ただ、歳入面に関してはほとんど何もコミットしていないという状況です。

(2) 中期財政フレームにおける問題点

税制改正に関してそういう意味で非常に問題が多い。では、この中期財政フレームで3年間今後やっていけるのかということ、ここも非常に問題があります。歳出に関して71兆円のシーリング、それから、国債発行は44兆円の上限設定と2つの数値目標を掲げているけれども、実はこの2つが整合的ではない可能性があります。どういうことかということ、71兆円の歳出シーリングを守ったとしても、国債発行を44兆円に抑えるのは非常に厳しいということです。国債発行を44兆円に抑えようとすると、71兆円よりもっと締めないと無理ではないかという話が当然出てくる。

これはどのくらい自然増収があるかとか、或いは今後民主党政権がする事業仕分け等でどのくらい無駄が出てくるかとか、そういったものにも依存するわけです。或いは埋蔵金をどこから発掘してくるかとか、それにも依存する。とにかくこの2つは整合性が非常に曖昧というか、危ない状況です。後でお話ししますが、どちらかという71兆円の歳出シーリングはそれなりに守ることができるかもしれませんが、守ったとしても、国債発行の44兆円は非常に厳しいです。こっちの方がはるかに目標としては厳しい。

それから、もう1つは、この71兆円の歳出シーリングは総枠で国債費意外の歳出に関して71兆円を今後3年間かけるといっているのですが、使用経費別のシーリングを設定していないのです。これと似たもので、小泉さんが辞めて安倍政権に変わるときの2006年に「骨太2006」というのを出しました。あのときも2011年までの5年間の予算編成の方針に関して大枠の歳出のシーリングを出しました。そのときは例えば社会保障費、公共事業費、人件費等の各経費別に大枠としてどのくらい自然増に比べて縮減するのに関して数値目標を出したわけです。

一番それですったもんだしたのがご存じのように社会保障費です。これは毎年自然増から2,200億円国費で削減するという目標を出しました。社会保障費は自然増から2,200億円削るわけですが、削るのが非常に大変です。2007年以降、2,200億円をどこから持ってくるかで非常に予算編成が大変だった。それも社会保障費の伸びを何とか抑制しようという1つの抛りどころにはなった。

今回の民主党政権の場合は社会保障費をどうするのかに関してのシーリングは全く設定しないで、71兆円の歳出総額のシーリングだけを挙げていますので、社会保障費を本当に削れるのかどうかというのが大きな問題です。しかも民主党政権というのは先ほどの菅政権のキャッチフレーズにありますように強い社会保障という

のをうたっていますので、事実上社会保障費は聖域扱いです。来年度以降の予算編成でも社会保障費の自然増はそのまま認めるという形になっていますので、社会保障費は毎年増えるわけです。社会保障費一番日本の歳出の中で大きな項目ですけれども、もう既に28兆円ぐらいある。ここを聖域として、歳出総額を本当に抑制できるのかどうかというのが非常に大きな問題です。71兆円の歳出シーリング自体も非常に危ない。

それから、もう1つ税との絡みでいいますと、いわゆるペイゴウ原則というのが今回の中期財政フレームではかなり強調されています。このペイゴウ原則というのは新規の歳出をするときには何らかの財源を自前で手当するという事です。細かい歳出に何らかの税源を手当するという事は工夫次第であると思うのですが、大きなものとして社会保障費を聖域として増やしますので、ペイゴウ原則で仮に消費税の増税を考えると、消費税を増税して、その財源を社会保障の給付の増にあてるということで、社会保障の目的税として消費税を使うということがかなり色濃く出てくる可能性があります。それはそれで1つの使い道かもしれません。ただ、増税がすべてペイゴウ原則に縛られますと赤字削減には向かない。要するに、新規の歳出をすべて増税で賄うということですから、歳出削減ができないということなので、それはそれでまた問題があると思います。

4. 財政運営戦略

(1) 財政健全化目標

今のは今後3年間の話ですが、その後、経済運営戦略という2020年までの戦略が出ています。こちらの方はさらに抽象的、曖昧になっています。要するに、財政再建をどうするかということしか書いていないのですけれども、フローの目標とストックの目標です。

フローの目標に関しては国と地方の基礎的財政収支を2015年までに半減して、2020年までに黒字化する。リーマン・ショックの前は2010年

代初頭に、去年か今年ぐらいまでの間に黒字化のはずだったのですが、それが10年先に延びました。それから、残高に関しては2021年以降において安定化させるということです。一番最初のグラフ（資料3（本誌66頁））でどんどん増えているわけですが、2020年代になって初めてこれが横ばいになる。相当弱い財政再建目標です。

② 経済財政の中期試算

それを内閣府の方が試算をしています。今後10年間この収支目標とフローとストックの目標がうまくいくのかどうかに関して71兆円の歳出シーリングを3年間続けて、その後、収支目標がうまくいくかどうかに関して試算しています。それは「慎重シナリオ」と「成長戦略シナリオ」の2つのシナリオの下でやっているわけです。要するに、中期の試算ですので、マクロ経済がどのくらいちゃんと成長するかというのが大きい。

ご存じのように、経済が成長すると、税収が自然増収で増えます。そうすると、財政的にも非常にいいということになる。そのためにはある程度経済が成長しないとイケないわけです。経済が成長するに越したことはないのですけれども、政府が「経済が成長しろ」と言っても、日本経済が成長するような生やさしいものではない。今まで20年間日本政府は成長戦略に関してはずっと経済成長のためにいろいろな規制改革とか、いろいろな手を打ってきたのです。ところが、実際には日本の経済成長率は、2000年代の小泉政権のときに若干上がりましたが、ならしてみるとほぼゼロの近傍をうろうろしている実質経済成長率で、なかなか経済成長はうまくいかない。

ただ、「成長戦略シナリオ」というのは代表選のときに菅さんが強調していた成長戦略会議でこの前まとめられたシナリオで、目標値で名目3%、実質で2%を上回る経済成長をとにかく規制改革とか、いろいろなことをやって達成

するのだということです。うまくいけば「成長戦略シナリオ」で名目3%、実質2%が出てくる。そうはいつでも、うまくいかないかもしれません。「慎重シナリオ」は、日本だけで経済成長をやろうとしてもうまくいかないで、例えば外需の方ですけれども、今後10年ぐらい世界経済の回復が思わしくなければ日本経済もそれほど進展しないし、規制改革でもそう簡単にはうまくいきません。「慎重シナリオ」と経済成長戦略がうまくいったシナリオの2つの要因を分けています。

資料11～12のグラフでいいますと、●の折れ線グラフが「成長戦略シナリオ」です。「成長戦略シナリオ」の場合は実質で2%ぐらいで、名目で3%ぐらいの経済成長が続くという想定なのです。ただ、「慎重シナリオ」（◆の折れ線グラフ）だと名目でも1%台、実質だと1%の低いところということです。実質で1%ぐらい、名目で2%ぐらいのギャップの2つのシナリオを想定しています。この●の方に行くと、政府の成長戦略がうまくいったわけです。うまくいかないのがこの◆なのです。どっちがもっともらしいかということなのです。

この「慎重シナリオ」というのがどういう経済的背景で出てきたかということ、1990年以降の20年間の日本の技術進歩、イノベーションの平均値が今後も続くと思うと、大体このぐらいのシナリオなのです。こっちは1980年代以降です。1980年代というのは、日本経済は実質で5%成長した時期ですけれども、1980年代以降の平均的な技術進歩に今後戻ると考えると2%から3%ぐらい続くということです。だけど、90年代以降が日本の実力だと考えると、実力というのは技術進歩、イノベーションですが、それを考えると、こちらの方（慎重シナリオ）になってきます。大ざっぱにその時代です。だから、80年代を考慮に入れるか、入れないかという違いです。

もう1回80年代が戻ってくると考えると、「成長戦略シナリオ」の方がもっともらしいし、80

年代が戻ってこないと考え、「慎重シナリオ」の方なのです。80年代は今から考えると、80年代後半にバブルがありましたけれども、日本の経済成長率が5%を超えた時期であったので、そこに戻ってくるのはかなり厳しいかもしれません。

(3) 試算の結果：「慎重シナリオ（社会保障歳出は高齢化要因で増加）」と目標との関係

それから、もう1つ歳出に関していいますと、3年間中期財政フレームで伸ばして、その後はほかの歳出は横ばいになって、今後3年間とにかく71兆円でトータルで抑えているわけです。その後は社会保障費以外の歳出は物価上昇率しか増やさません。経済成長しても増やさないということです。社会保障歳出は高齢化するので、自然増はそのまま増やします。だから、3年たった後は、社会保障費はどんどん高齢化するので、増えるのですけれども、ほかの歳出は一切増やさないという戦略を取っています。3年間をトータルでどうするかということしか決めていません。

その結果としてどうなるかというと、それで行くと、経済成長がうまくいっても、公債残高がどんどん増えてしまいます。「慎重シナリオ」だとどんどん発散してしまうという状況です。国の基礎的収支も経済成長がうまくいったとしても、2020年にほぼゼロになるということに足らないわけです。3%ぐらい足らない。「慎重シナリオ」はさらに足らなくて、5%ぐらい足らないと、今後ほとんど改善しないという状況になります。

結局、トータルで見ると、これは政府の公式見解のサマリーですけれども、2020年度で4%ポイント程度足らないのです。2020年の段階で幾ら経済成長がうまくいったとしても4%ポイントぐらい足らない。足らないということはどういうことかということ、裁量的に増税しないと、日本の財政は2020年代に少なくとも持たないということです。要するに、基礎的収支を均衡さ

せるのは財政再建の量的な第1段階です。量的な財政再建の第1段階に4%ポイントぐらい足らないということです。この段階でゼロになってもまだ駄目なのです。金利が成長率に対してプラスにしなければいけないわけですが、どっちに転んでも4%ポイントぐらい足らないのです。

この試算は当然自然増収を含んでいる。経済が成長すれば税収も増えるわけですが、税収が増えたとしてもとも財政再建には足らないよということです。今はとにかく、今後10年ぐらいのことを考えますと、裁量的な増税をしないと、幾ら経済が良くなったとしても、大変だということです。それが試算の概要です。

(4) 試算の問題点

試算の問題点は「慎重シナリオ」でもそれでもまだ楽観的かもしれないのです。「慎重シナリオ」というのはどういうことかということ、今後10年ぐらい実質でプラス1.2%、名目で2%弱ぐらいの経済成長をするということですが、これが本当に続くかどうかです。90年代から今までの状況を想定すると、景気変動をならしても、その程度の経済成長は続くということは可能なのです。90年代以降の20年間と今後10年、20年を考えると、何が大きな違いかというと、人口減少が圧倒的な違いです。

要するに、日本は急速な少子高齢化で、高齢者の方が増えているのですけれども、20代から50代までの働ける勤労世代人口がもう既に去年から大幅に減ってきています。これが今後急速に減りますので、労働供給が今後大幅に減ってしまう。そうすると、ある程度のイノベーションを想定しても、マクロ経済見通しは非常に厳しくて、よほどのイノベーションがない限り、あと5~6年すると日本のGDPは1人当たりではなくて、トータルのGDPの成長率がマイナスになる可能性も出てくる。

政府の戦略ですと、今後10年、20年たっても経済成長率は1%台のプラスなのです。もちろん

んプラスになるのに越したことはないのですが、本当にプラスが続くかどうかというのは非常に厳しい状況です。要するに、日本人の数が減っていますから、1人あたりでは経済成長があるとももちろんプラスになると思うのですが、トータルでプラスになるのはかなり厳しくて、これまで程度のイノベーションを想定すると、私の試算だとあと5年ぐらいで日本経済の成長率はマイナスになります。

それを相殺するには、60歳以上の高齢世代の人が働くか、女性がもっと働くか、この2つが必要なのです。どちらもどうもこれから先は頭打ちになる可能性があります。女性の社会進出が進んでいるけれども、これもかなり限界に来ています。それから、高齢者の方ももちろん元氣な方がいるけれども、そこが今後増えて、20代、30代の数がどんどん減ってくるのを相殺するだけの数になるかということかなり厳しいです。それが1つです。

それから、もう1つは、政府の言っている社会保障費の伸びの自然増は高齢化要因だけで増えるという形になっていますけれども、これはもちろんそうなのですが、それ以上に増える可能性もあり得る。1つは何かというと、子ども手当と、後で言いますが、若年世代の社会保障費、これは生活保護も含めてです。これが今後増える可能性があります。

それから、高齢者の医療費です。年金はともかく医療費に関しては75歳以上がどんどん増えるけれども、医療の技術進歩は想定していません。医療というのは技術が進歩すれば高額な医療費がかかる。要するに、医療の技術進歩が進んで、今まで亡くなっていた方が生存する可能性が高くなれば、当然そこにはお金が入ってくる。そういう意味で医療の技術進歩が進むと、医療費が今後増える。それを見込むと2014年以降の社会保障費の伸びはかなり少ないかもしれません。そう見ると結構厳しいシナリオだと思います。

財政再建目標に従うと、プラスの1%ぐらい

は黒字にしなければいけないのだけれども、それが4%ぐらいの赤のままなので、4から5%ポイントぐらいの足りない部分をどうするかというのが差し当たっての最低限の量的な財政再建目標です。こういうものが消費税を含む抜本的な税制改革をする場合に量的な財政再建目標になります。

5. 必要な財政赤字縮小幅:簡単な試算

政府のシナリオはマクロの経済モデルを作って、いろいろ計算した結果、出てくるのですが、大ざっぱに言うと、簡単な計算でも求めることができます。これは何かというと、長期的に何が必要かということ、公債残高のGDP比率を安定化させるということです。そのためにはこの恒等式が長期的に成り立っていないといけません(資料16(本誌72頁))。この最初の式の(歳出マイナス税収)というのは基礎的財政収支の赤字なのです。基礎的財政収支の赤字を金利と成長率の差と公債残高を掛けたもので埋め合わせて、これがちょうどゼロになるレベルが公債残高のGDP比が安定化することです。

例えば公債残高のGDP比が200%で安定化するとしますと、(公債残高対GDP比)のところは200%になりますので、金利と成長率がどのくらいかということになるけれども、ただ、金利が成長率の1%か2%ぐらい高いのです。政府のシナリオでも今後それを想定している。そうしますと、(金利マイナス成長率)×(公債残高対GDP比)のところは2%から4%ぐらいです。そうすると、基礎的財政収支の(歳出マイナス税収)は現在プラスですので、ここはマイナスにならなければいけないので、マイナスになるということは基礎的財政収支が黒字にならなければいけない。目標とすべきバランス幅は将来3%から4%の黒字にしなければいけないのです。現在は8%ぐらいの赤なので、差し引きすると10%から12%ぐらいの黒にしないと持たない。それをどうするかということな

のですけれども、そのうち半分ぐらいを歳出再建努力と景気回復の自然増で賄うことができるとすると、残りの半分ぐらいは最低限の増税幅になるということです。

6. 財政再建には増税も必要

この5%ぐらいの改善を歳出削減と自然増収でやるのは相当厳しい目標ですけれども、ここを非常に多めに見積もっている。そうすると、5%ポイントぐらいの改善幅です。GDP比1%というのは消費税換算で2%ポイントぐらいの税収です。今の日本のGDPが500兆円ですから、1%で5兆円です。消費税というのは1%で2.5兆円の税収ですので、消費税2%ポイントで大体5兆円規模の税収に相当します。5%ポイントの引き締め幅というのは消費税換算すると10%です。今の消費税が5%ですけれども、それを少なくとも15%に上げないと持たないのです。この15%は最低限の数字です。

景気回復の自然増収があまり見込めない。しかも歳出削減努力があまりないとすると、この5%も飛びますので、この両方を足すと20%ポイントぐらい消費税を上げないと10年後に日本の財政は持たないかもしれせん。20%ポイント上げるということは5%の消費税に換算すると25%です。そうすると、北欧諸国並みの世界最高水準ということになるわけです。それはどのくらい歳出削減と自然増収が増えるかにかかっていますけれども、ここが半分だというのはかなり厳しい、楽観的な数字です。半分あるとしても、少なくとも15%にしないと持たないということです。

5%の消費税を10%に上げるとか、そういう話が出ていますが、当然消費税を上げると、その中の一部はいろいろな形の経費で使わないといけないので、財政再建のために全部使えません。そう考えると、消費税を上げるときに財政再建の観点から言うと15%は最低限必要かなと思います。今すぐではなくて、10年間ぐらいのことを考えると、そういう形になります。

7. 消費税増税

消費税増税の最大の目標は財政再建ですけれども、ただ、財政再建だけでは無理なので、当然増税すると、一部は弱者への手当が要ります。消費税は逆進性がありますから、低所得者の人から見ると非常に税負担が多いので、そこへの手当をどうするかという問題が当然出てくるわけです。菅さんもこの前の参議院選挙のときに還付をすとか、いろいろなことを言って、そういう発言がブレたということだといふ批判された。いずれにしても弱者への手当がある程度必要になってきます。

それから、当然社会保障給付への手当も必要になってくる。そのときに社会保障費が足りないからといって、社会保障費を増やすために消費税を増税してしまうと、これはほとんど何の意味もない。増やすのであれば、将来の社会保障給付への積立をしなければいけないのです。なぜかという、社会保障費は今も増えているのですけれども、今後大幅に増えるのは今から5年から10年ぐらい先です。団塊の世代が75歳以上に差し掛かってくると、医療費がこれから急激にそのときに増えます。

医療費はもちろん保険料で賄っているわけですから、国庫補助を入れている。お年寄りの医療費というのはかなり国庫補助が入っています。今の民主党政権では高齢者の医療費をどうするかということで、特に高齢者の医療制度の抜本的見直しをやっています。ただ、後期高齢者という名前が悪いからといって、名前を変えただけで財政的にはほとんど何の効果もなく、どっちみち医療費は国民全体で持たなければいけないので、保険料を上げるのに限界があるとすれば、最後は税金投入という形にならざるを得ないのです。

団塊の世代の方が75歳以上になって、医療費が急激に増えるときに、当然税金が必要になってきます。そのときになって、消費税であれ、何であれ税金を増やすというのは幾ら何でもそ

のときの勤労世代にとって非常に厳しいので、前もって将来の社会保障給付が増えるのに備えて積み立てておくための財源として今から消費税を上げるというのは当然必要かと思います。

現在でも非常に大変な財政赤字で、これの手当をしなければいけません。それから、もう1つ経済活性化のために法人税を減税しなければいけませんから、法人税減税の財源に消費税の増税を充てます。いろいろ考えると、弱者の手当も必要だし、法人税減税も必要だし、将来の社会保障給付の手当も必要ですから、赤字削減のために使えるお金はすべてではないわけです。そうすると、10%ポイント引き上げれば差し当たって大丈夫かもしれないというのはすべて消費税の増税を財政再建の方に使えばということなのですけれども、そうでない使い道も当然考えなければいけないので、非常に厳しいかもしれません。

Ⅱ. 消費税について

1. 消費税の経済効果

消費税の話に移ります。財政学或いは経済学の観点から消費税はどういう意味を持っているのかというと、消費税と所得税は経済的にはほぼ同じ税だということです。消費税と所得税は同じ税だという等価命題が財政学では有名な命題としてあります。これは何かというと、要するに、どっちにしても課税ベースが広い税なのです。だから、消費税でかけても、所得税でかけても、経済効果はそんなに変わらないはずで、細かい点ではもちろん違いはあります。ただ、大ざっぱに考えて、そんなに違いはないはずなのです。

なぜかというと、所得がどう使われるかというと、最終的には消費に回るわけです。人々は、家計は何のために消費するか。或いは何で消費できるかというと、お金を持っているから消費するわけです。お金の源泉というのは所得です。

要するに、稼いだ所得で消費に回すということです。人々はなぜ働いて稼ぐかというと、稼いで、その所得を全部使わないで死んでしまうということは論理的にはあり得ないわけです。稼いだものは大体使うわけです。

そうすると、消費と所得はほぼ対応しますか。これを1年で考えると、もちろん貯蓄があります。稼いだものを消費に回さないで、貯蓄に回すことはあるわけです。ただ、一生を考えると、貯蓄してしまって、使わなくて死んでしまう人ももちろんいるわけですが、合理的に考えると、最後のときに全部使い切らないと意味がない。

遺産の話を考えますと、親からもらう遺産が片方に来て、子どもに残す遺産がもう片方に来るわけです。要するに、自分が稼いだお金と親からもらった遺産の合計が子どもに残す遺産と自分が使う消費の合計になるわけです。ただ、親からもらった遺産と子どもに残す遺産がほぼ同じだとします。例えば土地を親からもらって、子どもに土地を残してもらおうとほぼ同じです。そうすると、この2つが消えて、遺産をもらう額と残す額がほぼ同じと考えると、自分の稼いだものは自分で消費していると考えます。

キャピタルゲインとか、経済成長が大きくなって、高度成長期には経済成長があれば土地や住宅の資産というのはどんどん上がってきたわけですが、今後それはあまり考えにくいです。地価もどんどん下がってくるという状況ですと、親からもらった遺産を子どもに残すときにこれからはあまり増えない状況です。ほぼ安定していると見なせば、その後の「所得=消費」というのはそれほどおかしい式ではない。

そう考えますと、消費税というのは、消費をするときに消費税率分だけ消費が割高になるということです。所得税というのは稼ぐときに稼いだものから所得税だけ取られるので、その分可処分所得が減るのです。だから、消費税だけをかけているケースというのは所得税はないのですけれども、消費をするときに $(1 + \text{消費税率})$ 、

消費をした分に消費税分だけ税金を払わなければいけないのです。

所得税の場合は消費をする段階で可処分所得からその分所得税が減ります。そうすると、この $(1 + \text{消費税率})$ をこっち側に持ってくると、 $\text{消費} = \text{所得} \times (1 + \text{消費税率})$ で割っているわけです。そうすると、 $(1 + \text{消費税率})$ と $(1 - \text{所得税率})$ が同じだったら、両方が全く同じ予算制約式になるわけです。

例えば所得税が20%だと、 $(1 - \text{所得税率})$ は1から0.2を引きますから0.8です。0.8というのは消費税に換算すると25%と同じです。つまり、 $(1 + 0.25)$ 分の1というのは1.25分の1ですから、これは0.8になる。消費税を25%で一律に消費にかけるということはフラットな所得税を20%でかけるのと経済的には同じです。たとえば、北欧諸国の消費税は20%です。北欧諸国の場合はご存じのように食料品の軽減税率と非課税の分がありますけれども、そこを仮になくして、すべての消費に関してかけます。

それから、所得も課税最低限、或いは累進構造とか、そういうのをなくて、稼いできたものに一律で20%をかけるようにしますと、この2つは全く同じです。25%の付加価値税というのはフラットで20%の所得税をかけているのと同じです。どちらにしても課税ベースの広い税というのは所得税でかけても、消費税でかけてもそんなに違いはないのです。問題はどちらの方がより公平で、効率的かという形になります。こっちは直接税、こっちは間接税で、どちらで取るのがいいかということです。

2. 消費税と経済成長

そうすると、ほかの税に比べて特に消費税だから経済に余計な負担がかかるということは論理的にあり得ないわけです。消費税の場合はご存じのように80年代に消費税率を3%で導入してその後5%に上げたわけです。消費税は70年代の大平さんのときに消費税を上げようとしたときから、常に消費税を上げるということが経

済的に負担だということになっています。この前消費税を上げたのは97年です。日本で言うと山一証券とか、金融危機のときにちょうど財政再建をしようとしたときに消費税が上がって、消費税を上げたのが日本の景気後退の原因だということで、与野党を含めて、消費税を上げると景気が悪くなるという認識を持っている人は非常に多いわけです。

消費税を上げて、その税金を全く無駄にどぶに捨ててしまうと当然もちろんマイナス効果がある。消費税を上げて、それをすべて例えば還付か何かで国民に返してしまうとすると、消費税で上がったものがちょうど戻ってくるだけなので、国民にとっては何ら自主的な負担はない。それを具体的にいいますと、消費税を上げた税収をすべて所得税の減税で返すということです。要するに、税収中立で消費税を上げて、出た税収はすべて所得税の減税で返してしまうとしますと、国民からすると消費税で上がった分が所得税で返ってくるわけです。そうすると、景気に関して特にマイナスの影響はない。

経済学で標準的な消費税の経済効果を挙げますと、消費税を上げて、その上げた税収を所得税で全部返すと経済にはプラスの効果があります。なぜかという、貯蓄には税金がかかりませんので、消費税を上げて、所得税で返すと、貯蓄が増えるのです。この貯蓄が増えると、企業の投資の原資となるお金に回りますので、経済成長が増えて、結果としてプラスになるという効果が出てきます。

これはどういうことかという、消費税を増税して、所得税が減税されると、一生の間で見ると家計にとって増減税はないのですけれども、働いているときは消費税が増税された以上に所得税が減税されます。なぜかという、消費税は働いていない高齢者にもかかりますから、若いときは消費税で増税するよりも所得税の減税の方が大きいです。そうすると、勤労世代は可処分所得が増えますので、その増えた可処分所得を貯蓄に回すことができるという効果です。

それが所得、貯蓄を増やすという効果です。

これは1つの経済的な効果なのです。いずれにしても税金というのは取ってしまった税を有効に活用する限りにおいてはマクロ経済にプラスの効果があります。だから、消費税の増税が足を引っ張るといえるのはその消費税の使われ方が非常に悪い形で使われている場合に限定される。通常は消費税の増税はその限りにおいて財政赤字の削減も含めて有効に使われますので、消費税の増税が経済的に変な効果を生むというのは総体的に考えにくいのです。

3. 消費税と駆け込み需要

それから、もう1つ消費税は駆け込み需要が当然あります。消費税というのは税率が変化する前と後で物価に影響を与えます。特に耐久消費財に関しては駆け込み需要が発生するので、消費税が上がる前の段階で消費が増えて、消費税の引き上げが終わった段階で反動の消費減が起きます。消費税を引き上げようとする、引き上げ前に需要が増えて、引き上げ後に消費が落ちるので、「消費税を引き上げるよ」と言うと、その前に景気が良くなるけれども、消費税を引き上げた後、景気が悪くなる。

その観点からいくと、消費税を1回限り引き上げるのではなくて、段階的に引き上げた方がいいということです。要するに、毎年1%ずつ引き上げると、毎年1%ずつ駆け込み需要が起きますから、引き上げが続く限りにおいてはむしろ消費を刺激する。しかも今の日本のようにデフレ期には毎年、毎年物価が1%ずつ上がるという予想が出ると物を買った方が得になるので、消費意欲をむしろ刺激する。日本の消費が停滞している1つの原因はデフレです。要するに、消費を先延ばしすると物価が下がるので、今慌てて買う必要はないということです。待っていれば物の値段が安くなると、今よりは消費を先送りしようという気が起きます。

デフレ期には幾ら政府が国民に例えば定額給付金にしろ、子ども手当にしろ、お金を出して

も、物の値段が将来に下がりますから貯蓄に回る可能性が強い。だから、お金を還付してもなかなか景気対策にならない。それよりはインフレマインドを起こさせる方が景気対策には効きます。毎年、毎年物価が上がるよと思うと、今から物を買っておく方が得だということです。最後に消費税率が上がった後に消費需要減が起きますから、そこで反動の効果が起きるわけですけれども、そのときに景気が回復すればいいかもしれません。

4. 税制改革の課題：消費税増税と法人税率引き下げ

消費税はもちろん法人税の減税の原資になる。菅さんもこの前の代表選で、数日前ですか、法人税は5%下げるということを成長戦略会議で発言しましたが、5%の法人税の下げで1兆円の原資が必要です。財務省は財政健全化が至上目標ですから、1兆円の原資を法人税制改革の中に持ってこなければ駄目だということを言っている。そうすると、法人税の課税ベースを広げるとか、或いは租税特別措置を廃止するか、縮減することで1兆円を持ってこないで5%の引き下げができないのです。ところが、租特は、削れるところはあると思いますけれども、1兆円も削るのはなかなか難しい。

結局、法人税の世界で税収中立ということをやろうとすると、法人税の引き下げは論理的に無理です。法人税を引き下げるためには消費税を増税するしかない。法人税の減税で、消費税を増税することは政治的に今はタブーになっている。消費税の税収の一部で弱者にメリットがあるようにして、一部を法人税の減税にすれば、それはそれで意味はあると思います。

5. 諸外国の事例

ドイツが2007年に付加価値税を16%から19%に上げました。最近の例で行くと、イギリスが、リーマン・ショックの後、去年ですけれども、2009年の1年間付加価値税の17.5%を15%に

2.5%ポイント下げて、それをまた元に戻したというのが最近の先進国での消費税に関する事例です。どちらも税率の引き下げ、引き上げをやりましたので、駆け込み需要とか、反動効果はあるのです。ただ、マクロ経済に抑制的な効果があったかという点、それほどでもないのです。

(1) 2007年1月のドイツの

付加価値税の引き上げ

特にドイツの場合は消費税を引き上げたので、今後の日本の場合の参考になると思います（資料24(本誌76頁)）。ドイツは16%から19%に3%引き上げたのですが、そのうちの3分の2は財政再建に使って、あとの3分の1は企業の失業保険料の引き下げ等に使ったわけです。16%から19%に上げることを連立政権になって実施したわけです。ご存じのようにドイツもそれまでと違って大連立になった。大連立の連立政権になって、税率の引き上げというのが選挙のときに必ずしも明確な公約でなかったにも拘らず、大連立の後に引き上げが行われた。所得税の最高税率も同時に社会民主党に配慮して引き上げたのですけれども、最高税率が42%から45%への引き上げですから、日本は住民税を入れても今は50%ありますので、日本に比べればまだ低い。

どうなったかという点、この大きく変動している線が消費です（資料25）。この段階で消費税が引き上げられたので、その前に消費が増えて、引き上げた段階で反動で減る。消費税は引き上げる前の段階で消費が増えて、引き上げ後は反動で下がるのです。駆け込み需要とその後の反動というのが当然ある。ただ、引き上げた後はほぼ安定的に戻っている。物価も1%ポイントぐらい上がったわけですが、どんと上がっていくという状況ではありません。

それから、GDPの成長率もそれほど景気が悪くなって下がったというのではなくて、ほぼ安定的に動いている。景気変動の状況も若干あ

るのですけれども、ただ、消費税を引き上げたからといって、確かに耐久消費財に関して駆け込み需要というのがあるのですけれども、ならして見ると、3%上げたからといってドイツのマクロ経済が大きく変わったということはありません。

(2) 2010年1月のイギリスの

付加価値税率引き戻し

イギリスの場合は逆に下げたのですけれども、下げたときに急に消費が増えたかという点、下げたときに増えるというよりは下げた後にまた元に戻るわけです。上げる前に消費が増えて、上げた後に下がるのです。消費税率がこれから上がるので、その前に買っておこうというのがむしろ効いている。消費税を段階的に引き上げるというのはその意味で景気に対してそこそこのプラスの効果がありますし、上げた後では財政再建にも寄与するし、その後、そんなに景気にマイナスの効果はないのではないかと思います。

Ⅲ. 今後の財政運営と 税制改革について

1. 「強い経済、財政、社会保障」

ここからは民主党政権の話です。「強い経済、財政、社会保障」というのが民主党政権のキャッチフレーズですが、この3つは基本的に両立しません。経済と財政と社会保障はもちろんそれぞれ強い方がいいのですが、その3つを同時に強くすることは不可能です。だから、どこに優先順位を置くかということです。

「強い財政」というのは財政再建するわけですから当然緊縮財政になるわけですね。歳出をより徹底的に見直して、増税するということです。

「強い社会保障」というのは歳出の拡大です。社会保障歳出というのは最大の項目ですから、

これを増やすということで強い財政というのは基本的に無理です。この2つは短期的に無理です。だから、どちらを優先順位にするのか明確にしないと、財政、社会保障の両方を同時にやりますと言っても、これは絵に描いた餅で、優先順位をはっきりさせないといけません。

それから、「強い経済」は経済成長です。これは重要な目標です。ただ、これは強い財政・社会保障とは別に実現しなければいけないので、強い財政・社会保障が実現して、その結果として強い経済が出るというものではないです。強い経済というのは規制改革等で別個にやらなければいけない問題で、この2つとは切り離してやらなければいけない問題です。

「成長なくして増税なし」という議論がある。要するに、経済が成長して初めて自然増収で財政が良くなるという議論です。「成長なくして増税なし」という議論も1つの考え方なのですが、それが成立する条件は「成長なくして社会保障なし」のケースです。経済成長しない限りは社会保障は増やしませんということであれば、経済成長しない限りは増税しませんということも中長期的に両立します。

ただ、実際には経済成長とは無関係で、高齢化の要因で社会保障は増えざるを得ないのです。だから、「成長なくとも、社会保障あり」を前提にする限りは成長がなくても、増税しないと強い財政はもたないのです。要するに、社会保障をどう考えるかというのがそのキーになる。経済成長があるなしに拘らず、社会保障をこれから強くしましょうというのが菅政権の目標であるとすると、この2つはとてもではないけど、もたない。強い社会保障の中身を見直さないといけない。

2. 2010年度予算における 民主党政権の財政運営

ここからは若干民主党政権に対する批判的になります。今回の代表選では小沢さんと菅さんでマニフェストに対するスタンスが若干違っ

て、小沢さんの方がマニフェストをちゃんとやれと、菅さんは最大限尊重するという形で若干弱めです。いずれにしても民主党が政権を取っても、民主党に投票した有権者はマニフェストのすべてを支持して投票したわけではない。

民主党がマニフェストを掲げて政権を取ったからといって、公約をすべて実行する論理的な必然性はない。選挙はあくまで相対的な選択で、有権者は民主党に入れたとしても、その当時の与党の自公政権よりは相対的にましだと思っただけの話であって、民主党政権を支持したわけではない。

それから、もう1つは、民主党政権といっても、社民党は抜けましたけれども、まだ国民新党が入っています。小政党が入っているというのは連立政権では有権者の意向以上に少数政党の発言力が持つので、そういうバイアスもあります。そういう意味で民意を反映した予算編成になっていない。

それから、参議院選挙がありましたので、財政規律が非常に弱いです。特に子ども手当の月額1万3,000円を2万6,000円の満額にするかどうかが問題になっていますけれども、1万3,000円の子どもの手当を所得制限なしということ自体がもう既にばらまきなです。しかも高校の実質無料化とか、これも社会保障に関連しますが、農家の戸別補償とか、どちらにしてもばらまきです。

3. 再分配重視の民主党公約：問題点

どういうことかということ、税の観点からいうと、民主党の理念は大ざっぱにですが、「選択と集中」で課税して、「広く薄く」給付するという理念だろうと思います。要するに、税は取ったものを使うわけですが、取り方と歳出の仕方に関しては大きく分けて2つの原則がある。「広く薄く」ということと「選択と集中」です。

「広く薄く」ということと「選択と集中」ということは、取る方で適用するのか、社会保障、

給付の使う方で選択するのか、二通りのやり方がある。民主党の政策は割り切ると「選択と集中」で課税し、「広く薄く」給付するということです。どういうことかという、取れそうな人から集中的に取る。例えば累進所得税を強化したり、相続税を強化したり、或いは大企業からたくさんお金を取るとか、取れそうな人からたくさん取るということです。「選択と集中」で取って、それを「広く薄く」全員にばらまくということです。

これはいわゆる累進所得税の強化とベーシックインカム給付という形で考えることができます。ベーシックインカムは民主党が掲げているというよりは民主党政権を支持する財政学者の一部の人が主張している議論です。国民全員に例えば年間400万円とか、500万円お金をばらまけということ。働いているとか、働いていないとかに拘らず全員にお金を出してしまおうというものです。生活保護とか、社会保障を全部やめてしまって、全部ばらまくという形です。

要するに、「広く薄く」給付するということは、誰が貧しい人か、誰が豊かな人かというのを政府がちゃんと見分けるのが難しいので、とにかく全員にばらまいてしまうことになります。ただ、誰がどのぐらい稼いでいるかというのはある程度わかるので、こっちで取ってしまおうという話です。

子ども手当に所得制限を付けなかったというのも「広く薄く」給付するということで、かなりこれに近い方向です。今後、例えば相続税の強化とか、或いは所得税の累進税を上げて、最高税率を引き上げるといった議論が民主党政権で出ていますけれども、累進所得税を強化して、「広く薄く」給付するということ子ども手当を重視するとなると、「選択と集中」で課税して、「広く薄く」給付する方向にますます拍車がかかる可能性があります。

これはまずいと思うのです。私はむしろ逆が望ましくて、取る方は「広く薄く」取って、給付する方は「選択と集中」にするべきです。こ

れが税金を取るのと社会保障の給付のあるべき姿です。こちらの方向に戻さないと、日本の社会保障、それから、税の公平と効率性は保たれないと思います。だから、今の政権にはなるべく理念を大転換してほしいと思っているわけです。

4. 社会保障における税の役割

「広く薄く」というのは消費税とか、或いは所得税でも課税最低限を下げ控除を減らして、普通の人から所得税をちゃんと取ろうという意味です。逆に「選択と集中」は少数の個人や企業に限定するということです。そうすると、そこからの税収が非常に不安定になる。なぜかという、ある人が集中的にお金を払おうとすると当然限界税率が高くなりますから、節税、脱税のインセンティブが出てきて、大きくなる。企業になれば外国に逃げ出しますし、相続税の累進構造を今以上に上げるとますます節税、脱税のインセンティブが出てくる。

それから、景気変動の影響を一番受けやすいのは、資産も含めて、高額所得者です。そこに多くの税を依存すると、景気変動によって非常に税収自体が不安定になります。だから、安定的に財源を確保しようとするとならば消費税になります。要するに、みんながそれぞれ消費していますので、消費は非常に安定的です。税率が低いとそれほど脱税、節税するインセンティブがないので、そこそこの税収を確保することができます。

逆に給付面では「選択と集中」の方がいい。なぜかという、対象を限定すると1人当たりの支援額を大きくできますし、厳しい財政事情でも遂行可能です。例えば子ども手当にしても、裕福な家庭の子どもに給付する必要は全然ない。本当に苦しい生活の大変な、子どもがたくさんいて所得が低くて、子育てに大変な子育て家庭を支援するために子ども手当を出すということであれば、今の児童手当のように年収制限をかければいい。今までの児童手当は年収制限をか

けていたわけですから、児童手当をもう少し拡充すれば済んだ話です。だから、年収が1,000万円を超えた人に出す必要はなくて、年収500万円を超えた人に子ども手当はいらないと思います。

それから、少子化対策であれば1人目から出す必要はない。子どもが2人、3人とたくさん生んだ人に限定して出せばいい。2人目以降に子ども手当を出して、1人目から出す必要はない。いずれにしても子ども手当の目的が少子化対策であれば、子どもをたくさん生んだ人に限定すればいいということです。それから、生活支援対策であれば年収制限をかければいい。

いずれにしてもできないわけではない。それをやらないで、一律にやるというのは「広く薄く」なのですが、それをやると非常にお金がかかるのです。月額1万3,000円でも2兆円の規模のお金が必要で、これを2万6,000円にすると5兆円を超えるお金がかかってしまって、ほかの予算が飛んでしまう。この対象を絞れば1けた少ないお金で結構充実したお金が出てくる。これは高校の無償化でも全く同じことです。対象を限定することが非常に重要だろうと思います。

負の所得税とか、給付付き税額控除の話もそれと似たようなものがある。所得税の課税最低限以下の人で生活保護を受けていない人に何らかの手当をしななければいけないというのが大きな問題です。特にこれから消費税を引き上げてくると、生活保護を受けている方はそれなりにカバーされているし、特に生活保護の大きなメリットは、生活保護を受けている方は医療費がただです。実は生活保護費のかなりの部分というのは医療費なのです。だから、生活保護を受けると、お金のことを考えないで、幾らでも医療が受けられるので、逆に生活保護を受けていない所得税最低限以下の方は相当厳しい状況です。

そこをどうするか。その人たちを全部生活に保護に取り込んでしまうと生活保護費に莫大なお金がかかりますから、しかも生活保護という

のはご存じのように「措置」なので、いったん生活保護に入ってしまうと自立インセンティブがない。特に働ける人が生活保護に頼らないで、お金を稼げばそれなりの手取りの所得が増えるということが必要です。課税最低限以下の人にもそれなりのメリットを出すというのが給付付き税額控除の精神です。だから、給付付き税額控除というのは所得が低いけれども、そこそこ働いている人に上乘せして給付することで、就労支援と同時に低所得者の人にお金を渡すことで生活保護に代替的なのです。

ただ、問題は課税最低限以下の人でも経済的に困っていない人があるかもしれないということです。例えば資産がいっぱいあるとか、或いは子どもがなくて、そんなにお金がかかっていないとか、例えば独身の人の場合は親からそれなりの支援を受けているかもしれないし、親と一緒に住んでいると、持ち家で住居費が要らないとか、自分の稼いだお金は少なくとも自由に使えるお金が高いとか、いろいろなことがある。だから、その人の所得が低いからといって必ずしも経済的に大変かどうかというのは一概に言えないところもある。

そうすると、給付付き税額控除の制度設計をどうするかというのが非常に大きな問題です。給付付き税額控除で弱者の人をきちんと抽出するのは非常に難しいですが、1つのやり方は、子育て世帯に限定する。子どものいる世帯にしか給付付き税額控除を出さない。だから、働いていても、子どもがいない人にはお金は出さない。しかも子どもが例えば1人だと出さないで、2人以上子どもがいて初めて出すとか、そういう形で子どものいる人でお金の少ない人に関しては出すというのはそれなりに意味があるかもしれません。

5. 年金と税制改革

ちょっと話が飛びますけれども、これからの税制改革の話をする場合は年金との関係が非常に重要になってきます。年金に対する課税をど

うするかというのが問題になる。ただ、年金自体が賦課方式と積立方式がごっちゃになっています。年金をもらっている高齢者の人に対してたくさん年金給付をもらっているからといって、全部そこを取ってしまっているのではないかと議論もある。

実は年金も積立の分と賦課の分がある。積立の分の年金というのは私的貯蓄と同じく資産所得の役割を持っています。要するに、自分が積み立てたということは過去にたくさん自分が保険料を払い込んだわけですから、たくさんもらっているからといって、全部取ってしまうと年金を積み立てるインセンティブがなくなってしまいますから、積立の分に関してはあまり税金をかける必要はないと思います。

賦課の分というのは世代間の助け合いですから、賦課方式に対応する年金給付に関しては、特に高齢者でたくさんお金をもらっている人からは、或いはほかに資産にある人に関しては累進的に課税しても社会的に公平感は保たれると思います。

日本の年金の大きな問題は賦課と積立が公的年金に混在していることで、ここがいろいろな議論で混乱する基です。公的年金で賦課と積立が混在していますから、公的年金の賦課の分と積立の分を会計上分けるということがまず最初にやるべき話です。そうすると、それに対して年金の課税方式も当然住み分けることができ、賦課に関してはある程度累進的に課税しても、積立の分に関して課税はなるべく避ける方がいだろうと思います。

6. 税制改革における目的税の役割

消費税を、高齢者という観点から見ると、目的税がこれからの大きな問題なのです。目的税というのは、確かにある目的にその税が使われるという意味でもっともらしい面もあるのですけれども、逆に言うと安易に消費税が引き上げられるという懸念もある。要するに、これからの高齢者というのは政治的発言力が非常に強

い。なぜかというと、誰が政治的な発言力を持つかというのは、民主主義の世界ですから、平均的な人がどういう年齢かというので決まってくる。いわゆる経済学で言う中位投票者です。中位的な平均的な人の意向に沿って政治家というのは政策運営する。

20歳以上の有権者の平均年齢がどのくらいか。20歳以上の有権者の平均年齢がまだ50代であるとする、50代はまだ社会保障の負担世代ですから、あまり社会保障が増えることに関しては政治的に困るよということになります。例えば連合とか、経営者団体は負担する側ですから、保険料が上がるのは大変だということで、もっと給付を合理化しろという要求が出てくると、それが政治的に影響されるところも出てくる。

日本の場合にはどんどん高齢化が進んでいますから、有権者の平均年齢が60歳から70歳ぐらいになると、当然そういった人たちの政治的発言力が強くなる。今後日本の特に有権者の平均年齢は60歳を超えます。それが福祉目的税だということになると、消費税を引き上げて、これが全部福祉で返ってくるとなると、必要以上に引き上げられる可能性もあります。

(1) 目的税の意義と弊害

目的税はどういう意味があるかということ、伝統的に経済学というのは目的税は駄目だということになっている。これはなぜかということ、税と歳出のリンクを付けるというのは予算編成の自由度を縛りますから、本来であれば目的税は良くないのです。税金というのはちゃんと取る方は取る方の考え方で取って、使う方は使う方で別に取るというのが出てくる。

目的税の一番弊害として出てくるのは数年前では道路特定財源です。これは財政の硬直化、無駄遣いを招くという形で批判された。昔は道路が非常に不足していたので、道路への財源が必要だったけれども、だんだん道路が整備されてきたにも拘らず、道路特定財源があるからといって無駄な道路が作られるとか、或いは道路

でない形のいろいろなところに使われてしまう。要するに、硬直化するという弊害です。それが目的税の大きなデメリットです。

そうすると、社会保障で消費税を目的税化すると同じような問題が当然起きてきて、硬直化する可能性がある。必要でない社会保障給付にまで消費税が増えるという可能性があるので、ここは道路特定財源と全く同じです。

(2) 地球環境問題と環境税

同じような問題は環境税でもあります。環境税を目的税にしろという議論が結構あるわけです。要するに、環境税として税金をかけて、それを環境対策に使うという目的税です。環境税も今後の日本の税収構造を考えますと非常に大きな税項目です。世論調査で言うと、消費税と並んで環境税というのはかなり理解があります。或いは消費税以上に環境税に対する国民の理解というのはあるのかもしれません。環境税をまともにかけますと、相当規模の税収が入ってきます。それを環境対策という形で使うという選択肢もあるけれども、もちろんそれ以外の一般財源として使うという選択肢もあります。いずれにしても環境税というのは大きな問題になってきて、民主党政権でも、今年度はともかく、来年度ぐらいは環境税を入れるかどうかというのが大きな問題になると思います。

ただ、環境税を入れること自体で環境に負荷を与えます。CO₂ 排出を抑制するという地球温暖化対策に民主党政権は非常に熱心ですけれども、京都議定書以降のCO₂ 削減を本当にやるのだということで環境税を入れるとすると非常にコストも大きい。なぜかというと、CO₂ を抑制することは生産活動にマイナスの影響を与える。地球温暖化というのは地球全体のCO₂ 削減が目的ですから、日本だけでやってもあまり意味がないのです。今CO₂ を排出している国はどこかということ、ご存じのように中国、インド、それから、アメリカです。しかも今後ますます中国、インドの新興国が増えるわけです。

日本やヨーロッパはCO₂ 排出自体をそれほど大きな規模でやっているわけではないのです。

しかも日本のGDP比で見て、日本のCO₂ の削減というのは非常に効率的です。世界でトップレベルの効率的なレベルでやっている。日本だけでCO₂ 削減をさらにやっても世界全体のCO₂ を減らすことにあまり効果はない。地球温暖化防止というのは国際的な協力が不可欠なので、日本だけが環境税を増加してもその効果はなく、中国やアメリカ、インドを引き込まないといけない。それをやらないで、日本だけ先走ると、メリットがない割にコストの面で企業の競争力をそぐという意味でデメリットだけが起きてしまって、それに中国がただ乗りしてしまうという問題が起きます。環境税も非常に重要な税ですけれども、ここは慎重にやらないといけない。特に地球温暖化でCO₂ 削減を目的でやるとすれば、国際的な協力を取り付けられない限りやるというのは非常に危ないだろうと思います。

7. 消費税増税と無駄の削減

無駄の削減の話は先ほどもお話ししましたが、去年から事業仕分けをして無駄の削減をやるのだと言ったわけですが、ご存じのように結果として出てきたものは額で見るとそんなに大したことはない。菅さんが財務大臣を経験して、それから総理になって、この前の参議院選挙のときに消費税増税を言い出して、それが民主党が負けた敗因だと言われている。ただ、世論調査で見ると、消費税に対する国民の理解というのは最近上がってきている。

これまで参議院選挙でも民主党に入れなかった有権者というのは、後でいろいろな調査を見てみると、消費税反対だから入れなかったというよりは菅さんの発言が非常に突然で、それへの不信感で入れなかったという人の方がむしろ多い。それから、全体で見ると、特に比例区で見ると民主党は自民党よりも勝っている。民主党が負けたのは1人区で負けたのが大きい。全

体で見て、民主党が大敗したわけではなくて、むしろ消費税の面で言うと勝っている。自民党はもちろん10%消費税というのを公約に掲げていました。

民主党側は政権を取って、無駄の削減というものを掲げたわけですが、結果としてあまり無駄の削減ができていないのはむしろ情報の非対称性が解消できるという意味でプラスだったかもしれません。これはどういうことかという、野党はあまり情報がよくわからないので、自分が与党になれば何でも無駄の削減ができて、幾らでも財源ができると思っている。代表選で小沢さんが最近も言ったようなことなのですけれども、そういうことを野党時代の政治家は幾らでも発言する。

ただ、実際に与党になって、予算編成してみると実はそうではなかったということです。普天間の問題で、鳩山さんが与党になって、アメリカと沖縄を納得させることができると思って総理になってみたけれども、実際は非常に大変で、結局、できなかったと同じことです。要するに、与党の持っている情報と野党の持っている情報にはギャップが非常に大きい。

国民は野党というのは勇ましいことを言いますから、野党が言っていることを信じてしまう。その野党が与党になってもやはり駄目だったということになってしまうと、財政再建は地道にやらなければいけないことがわかってしまう。それは政権交代の1つのメリットです。ずっと政権交代が起きていなくて、自公政権のままだと相変わらず民主党は無駄さえ削減すれば何兆円でもお金が出てくるという話をずっと言っているはず。そうすると、国民もそれを信じてしまう。民主党が政権を取っても、結局、あまりお金が出てこなかったとなると、地道に財政再建をしなければいけないのだという形になるのだと思います。それは今後消費税増税の話が出てくる大きな項目なのです。

8. 財政健全化と拘束ある仕組み

ただ、財政を健全化するときには1つの問題は増税が行われても財政再建とうまくルール化しないといけない。財政再建の1つのデメリットというのはせっかく増税しても、それが放漫財政を助長する懸念というのがあります。つまり、苦勞して、税収が増えても、或いは少し景気が良くなって自然増収が増えて、財政状況が少し良くなると、今の日本の状況を考えますと、将来のことを考えないでそれをすぐ使ってしまうという方向にバイアスがかかる可能性が非常に強いわけです。

地方はいつの時代でも「国からお金をくれ、くれ」という話をしていきますし、いろいろな利益団体はそれなりにお金が欲しいと、どこもお金が足りないわけです。だから、多少お金があるという、すぐお金を使えという形になって、将来のために取っておこうということがない。要するに、将来の人、或いは若い人というのは政治的発言力があまりないので、財政再建への声は非常に弱いのです。

それはどういうことかという、事後的に増税しても放漫財政を助長するだけなので、例えば1980年代のバブルのときに、東京都が象徴的ですが、税収がどんどん入ってきたのです。地方公共団体はどう使ったかという、それをいろいろな形でばらまきに使った。90年代以降に税収が減って非常に困った。税収が好調のときにはそれがずっと続くだろうと思って、すぐにそれをばらまいてしまうという傾向が日本の場合には非常に強い。

9. 財政ルールと歳出抑制効果

そのためには、財政赤字と、或いは財政再建と増税とをくっつけるということです。例えば財政事情が悪くなると自動的に消費税を増税します。税収とか財政事情が非常に悪いときには、ある程度歳出削減か増税を自動的に織り込むようなルールをあらかじめ作っておくこと、これ

は非常に大変なわけですが、そういうことがある程度必要です。

そういう時間を越えたコミットメントがないと、苦勞して税収が増えても、それをすぐ使ってしまう。必要なのは借金返済と同時に、ここに「15年後」と書いたのですけれども（資料39（本誌84頁））、これは団塊の世代が75歳以上になるのです。要するに、今よりもっと大変なのは将来の10年、20年先の社会保障費が急激に増えますので、それをどうするか。それに今から備えておかないといけない。

10. 財政健全化と景気対策

確かに今は円高で、景気対策が必要なのですけれども、問題はいつの世代が本当に大変なのかということです。麻生さんが「100年に一度の危機だ」ということを言って、本当に今が100年に一度の危機だったら、今が一番苦しいので、景気対策をじゃんじゃんやればいい。将来の方が苦しいのだったら、将来に負担を転嫁しない財政再建の方が望ましいわけです。

景気対策と財政健全化というのはもちろん補完的で、景気対策をやると自然増収で財政再建につながるという面もある。それでもむしろ代替的な面もあって、限られたお金をどこで使うかということです。本当に今が大変だったら今使えばいい。今よりも将来の方が大変だと思うと今使わない方がいい。ここは日本の今後の経済成長に対する、或いは社会保障に対するいろいろな中長期的な見通しの判断にかかっていると思います。その意味では本当に将来がむしろ大変で、幾ら成長戦略がうまくいったとしても、経済成長率が今後下がっていく可能性が強い。

それから、社会保障が賦課方式ですから、年金もそうなのですけれども、年金よりも深刻なのは医療費です。なぜかというと、年金は積立金がありますが、医療費は一切積立金がありません。しかも医療費は75歳以上になると急激に増えてきます。今後10年、20年先に医療費が急激に増えたときに、全く積立金がないと、その

ときの支える世代は相当悲惨な状況になります。そのときに支える勤勞世代が10年後、20年後に経済成長がどんどん進んで、お金がたくさんあれば全然問題ないのですけれども、1人当たりのお金がないときに、全体の数が減っていますから、これは非常に大変なのです。

そういう意味では、1つは当然経済活性化が必要なので、法人税の引き下げというものが非常に必要なのです。それと同時に弱者を特定化して、真の弱者にメリットが起きるようにすることです。あとは時間の関係で飛ばしますけれども、真の弱者を特定化するには納税者番号制度をきちんと入れて、誰が本当の弱者かということ特定化する必要があると思います。

おわりに：「中長期視点な観点でより持続可能な財政・税制改革を」

最後です。財政赤字の削減というのは日本の場合は本当に重要な政策課題で、最初にお話ししましたように非常に重要ですから、今までの抜本的な税制改革と大きな違いは量的な財政再建をせざるを得ない。ただ、だからといって、増税だけを最優先するわけではなくて、歳出、歳入の中身を見直すことも重要で、公平で効率的な税制、或いは公平で効率的な歳出構造にすることが重要です。そのために特に企業課税を見直して、国際的な標準に合わせるような形で法人税率の引き下げというのは避けて通れない問題です。同時に消費税の増税をして、もちろんいろいろな消費税の中での中身の問題も必要だと思いますけれども、効率的で公平な財政制度を確立していきます。それから、これも時間がなくて触れませんでしたけれども、地方と国の税財源の配分の話も当然挙がってきます。必要最小限の増税を同時にするとともに税収構造の見直しも進めます。

それから、少子高齢化社会ですから、特にこれからは若い将来世代が希望の持てる社会が非常に重要で、そのための税制改正が必要です。



今の課題に備える税制改正も必要なのですが、中長期的視点から考えると、医療・年金のような社会保障改革、生活保護なんかも含めて、特に若い将来世代が将来に税や社会保険料負担を過大に背負い込まないようにするための税制改正或いは財政改革を行う必要があります。

その意味では今は財政状況が非常に厳しいですし、経済状況が厳しいのですが、今だけの痛みにとらわれない中長期視点に立った観点でより持続可能な税制改正をぜひ菅政権では

実施していただきたいと思います。特に民主党政権というのは自民政権に比べると若い人が政策の立案等にかかわっていますので、若い人の意向をより反映する政策が実現できることを期待しています。

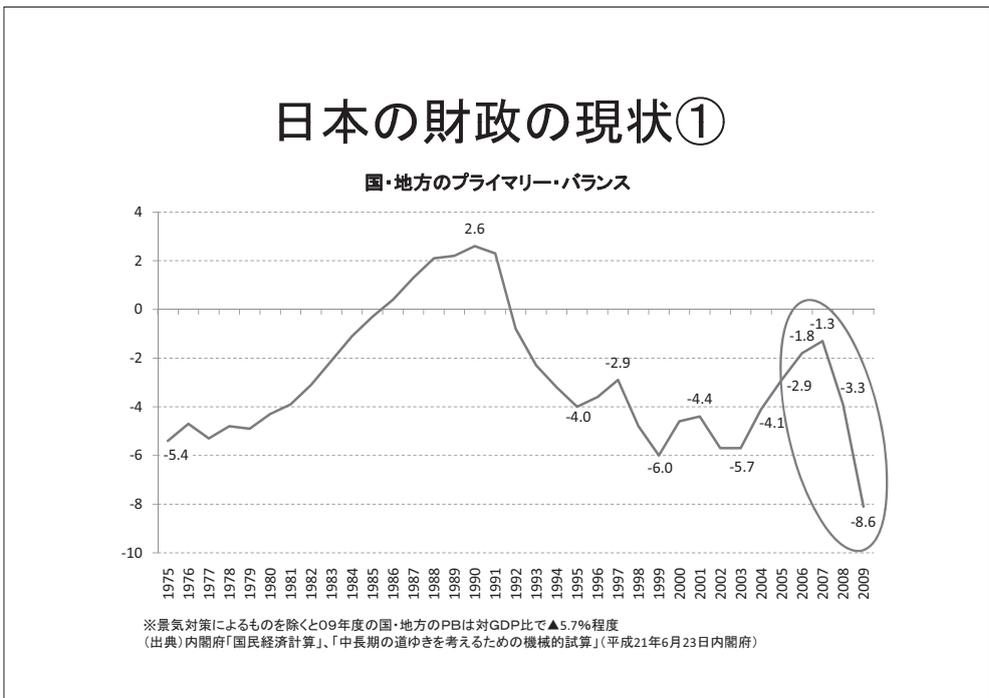
大体時間が来ましたので、若干租税特別措置とか、用意したものでしゃべれなかったこともありますけれども、以上をもちまして私の話に代えさせていただきたいと思います。どうもありがとうございました。

資料1

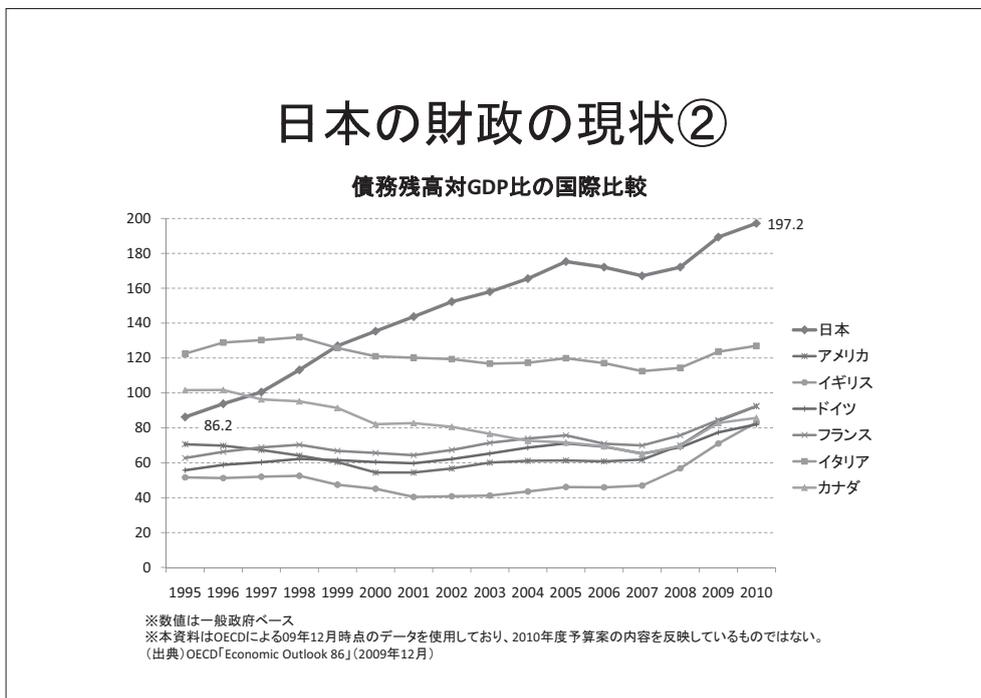
財政再建とあるべき税制改革

井堀利宏
東京大学経済学研究科教授
2010年9月15日

資料2



資料3



資料4

財政再建と税制改革:課題

- 必要な税収を確保するという量的な税制改革、財政健全化が不可欠
- わが国の税収は歳出と比較して、恒常的に不足しており、安定的な財政・社会保障制度を確立するには、税収の確保が最大の課題
- 無駄の削減はわかりやすい政策目標であるが、実際に財政健全化に寄与する程度は限定的→「悪い均衡」

中期財政フレーム：「強い経済・強い財政・強い社会保障」の一体的実現

- 国債発行額の抑制:平成23年度の新規国債発行額は、平成22年度予算の水準(約44兆円)を上回らない。それ以降も着実に縮減させる。
- 歳入面での取組:個人所得課税、法人課税、消費課税、資産課税等にわたる税制の抜本的改革を行う。
- 歳出面での取組:「基礎的財政収支対象経費」(国の一般会計歳出のうち国債費等を除いたもの)について、前年度当初予算の同経費の規模(「歳出の大枠」)を実質的に上回らないこととする。地方の一般財源の総額については、上記期間中、平成22年度と実質的に同水準を確保。

中期財政フレーム：問題点

- 71兆円の歳出シーリングと国債発行44兆円上限設定の整合性？どちらを重視するのか？
- 主要経費別のシーリングを設定しないで、歳出総額を抑制できるか？
- 社会保障経費を聖域として、歳出抑制が可能か？
- 増税の使い道がペイゴウ原則に縛られると、赤字削減は困難

財政運営戦略：財政健全化目標

(1) 収支(フロー)目標

- ① 国・地方の基礎的財政収支(プライマリー・バランス)：遅くとも2015年度までに赤字対GDP比を2010年度から半減して、遅くとも2020年度までに黒字化する
- ② 国の基礎的財政収支：上記と同様の目標
- ③ 2021年度以降も、財政健全化努力を継続。

(2) 残高(ストック)目標

2021年度以降において、国・地方の公債等残高の対GDP比を安定的に低下させる。

経済財政の中期試算

(1) 慎重シナリオ

内需・外需の環境について、慎重な前提の下に試算した経済のシナリオ←こちらの方が現実的か？

(2) 成長戦略シナリオ

内需・外需の環境について、堅調に推移するとの前提の下に試算。「新成長戦略」で示された目標である名目3%、実質2%を上回る経済成長率を達成する経済のシナリオ。

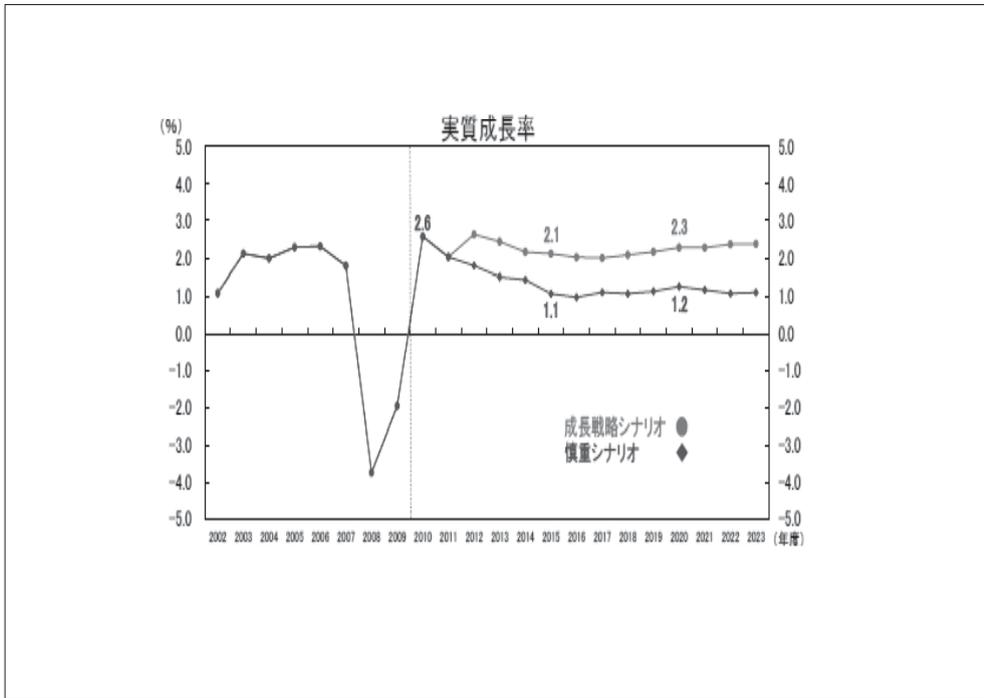
試算の結果:「慎重シナリオ(社会保障歳出は高齡化要因で増加)」と目標との関係

- 「財政運営戦略」における中期財政フレーム+その後の期間:社会保障歳出は高齡化要因で増加、それ以外の一般歳出は実質横ばい(物価上昇率並み増加)と想定。
- 「財政運営戦略」における国・地方の基礎的財政収支の目標を達成するために必要な収支改善幅は、2015年度でGDP比1%ポイント程度、2020年度で4%ポイント程度。それ以降、公債等残高対GDP比を安定的に低下させていくためには、成長率と金利の相対的關係にも依存するが、4%ポイントを上回る収支改善幅が必要と見込まれる。

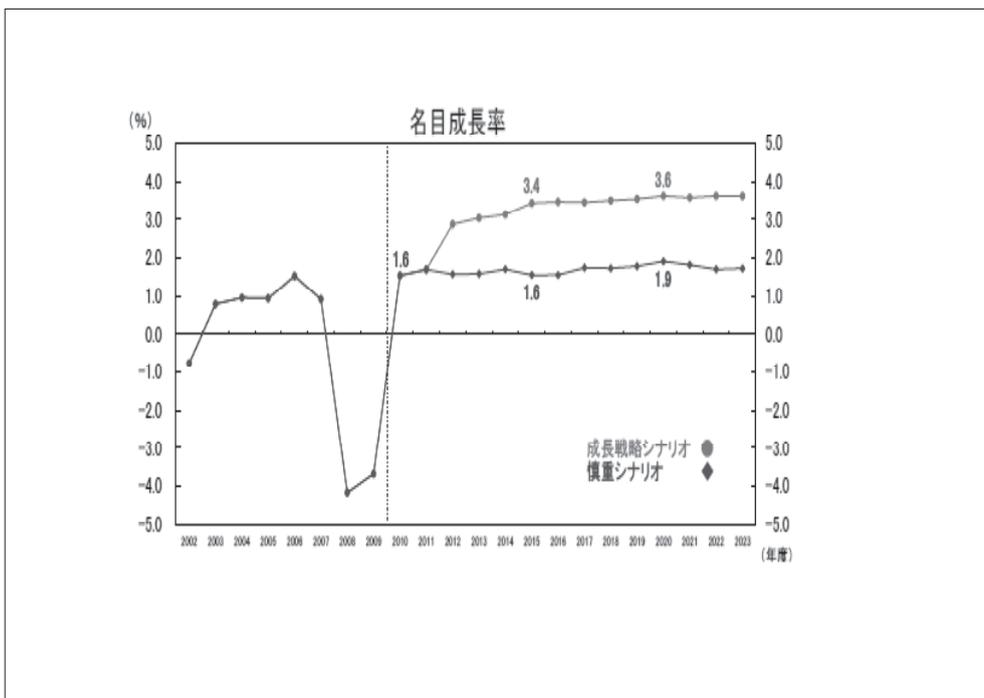
試算の問題点

- 「慎重シナリオ」でも、マクロ経済見通しは楽観的？
- 2014年以降、社会保障費の伸びはこの程度で落ち着くのか？
- 経済成長率のさらなる上昇が望ましいが、社会保障費の抑制も重要
- マイルドな財政再建で、財政は持つのか？
- 財政健全化のメリットを、定量的に示すべき
→早めの増税=将来の減税要因、世代別に財政健全化の損得を明示する

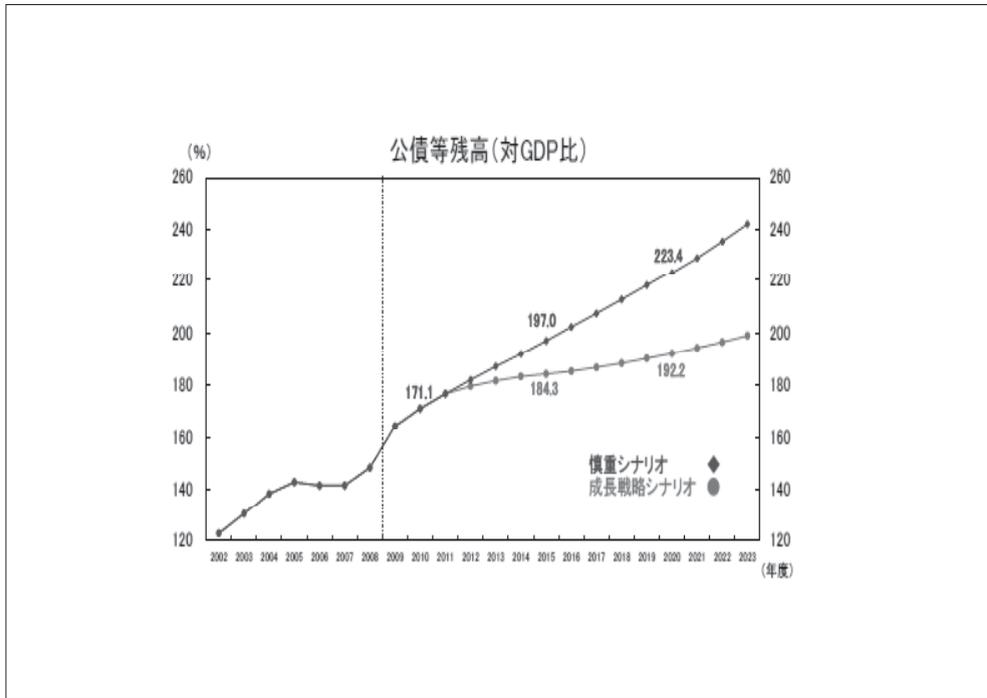
資料11



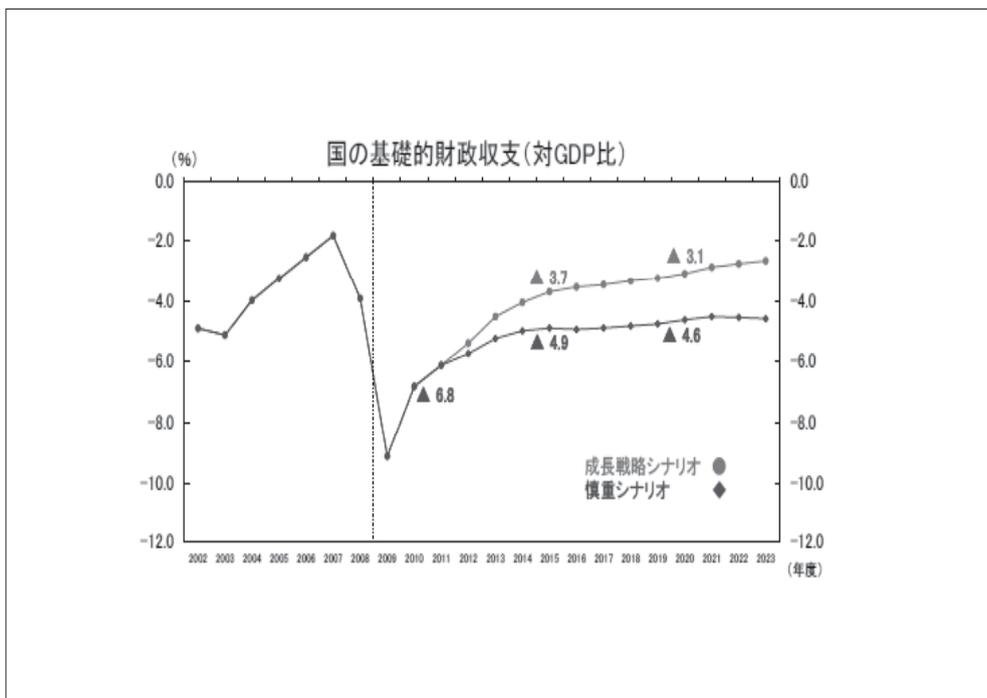
資料12

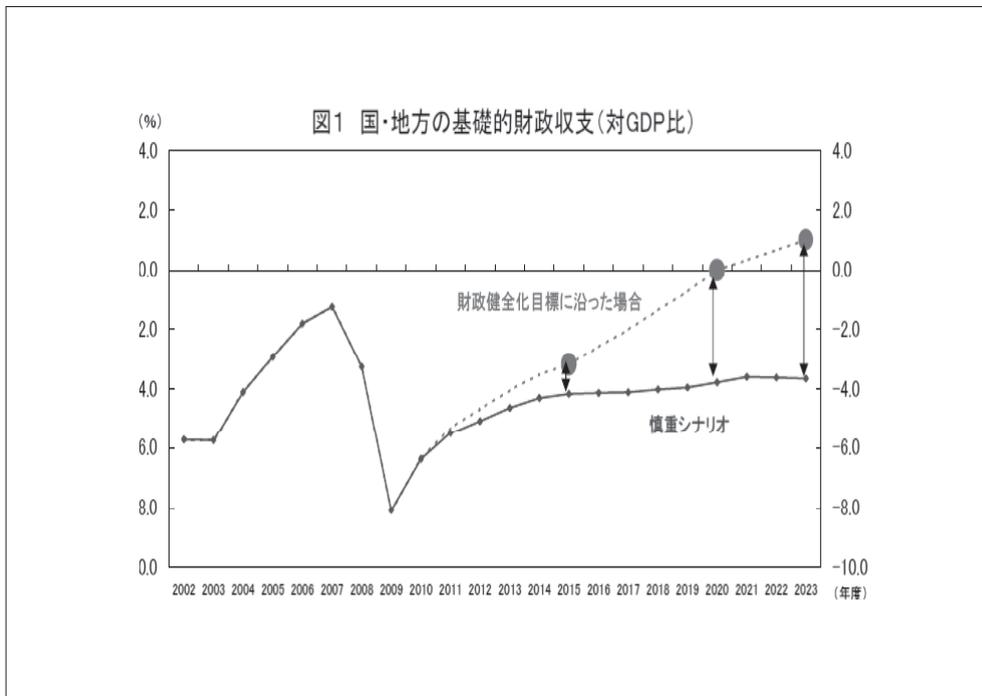


資料13



資料14





必要な財政赤字縮小幅: 簡単な試算

- $(\text{歳出マイナス税収}) + (\text{金利マイナス成長率}) \times \text{公債残高対GDP比率} = 0$
- 公債残高の対GDP比率を200%で安定化
- 金利と成長率とのギャップは1%から2%前後
- 目標とすべきプライマリー・バランスの黒字幅はほぼ3%から4%程度
- 2009年現在のプライマリー・バランスは、8% (対GDP比) の赤字 → 差し引き11%~12%程度の財政収支改善

財政再建には増税も必要

- 景気回復による自然増収＋歳出削減努力で5%ポイント(対GDP比)の改善？
- 歳出削減努力でもなお不足する引き締め幅として、5%ポイント(対GDP比)がさしあたって目処(最低限の目標):消費税率換算で10%ポイントの増税は不可欠
- 歳出の量的な削減と中身の改革の両面から歳出構造を見直すとともに、増税の努力もする

消費税増税

- 消費税増税の目的:財政健全化(=赤字削減)が最優先課題
- 増税で現在の社会保障給付を増大させると:財政健全化に寄与しない、将来の社会保障給付がさらに増加して、むしろ、財政を悪化させる、大きな政府の弊害が生じる？
- 増税で(1)赤字削減、(2)将来の社会保障給付への積立、(3)弱者への手当、(4)法人税減税をバランス良く実施すべき

消費税の経済効果

- 消費税と所得税の同等性(等価命題)
 予算制約式: 消費 = 所得
消費税のケース: $(1 + \text{消費税率}) \text{消費} = \text{所得}$
所得税のケース: $\text{消費} = (1 - \text{所得税率}) \text{所得}$
→ もし $1 / (1 + \text{消費税率}) = 1 - \text{所得税率}$ なら、
 両方の課税は、同じ
 例: 消費税率25% = 所得税率20%
 (ただし、フラットな所得税、遺産なし、合理的な個人)

消費税と経済成長

- 標準的なシミュレーション分析では、消費税は所得税と比較して成長にプラス
 課税のタイミング効果(消費税で貯蓄が増加、消費は減少しない)
- 貯蓄増加 → 資本蓄積、成長の促進(新古典派モデル: 供給能力の増加が成長の源泉)

消費税と駆け込み需要

消費税率の上昇で相対価格上昇

- 駆け込み需要(ストック可能な消費財で発生)
- 引き上げが終わった段階で、反動の消費需要減
- 消費税率の引き下げでも同様の効果

引き下げ前に需要減、引き下げ後に需要増
引き上げが終わったことが、消費にマイナス
(引き上げそのものではなくて)

中長期的には、相対価格効果は小さくなる

短期的には、景気変動と引き上げ時期を調和させるのが困難

段階的引き上げは、反動を先送りするプラスの効果あり

税制改革の課題： 消費税増税と法人税率引き下げ

- 他の税収を確保することができれば、国際比較で世界最高水準にある法人税率を引き下げるメリットは大きい。
- 消費税を増税する一方で法人税を減税する税制改革は、政治的に通らない選択肢になっている。
- 公平性の観点から、消費税収の一部で、真の弱者にもメリットが生じるように配慮する
(還付の方が軽減税率よりも効果的、ただし、還付対象は真の弱者に限定する)

諸外国の事例

(1)ドイツ

(2007年:付加価値税率の引き上げ16%→19%)

増収分:財政赤字削減+失業保険料引き下げ

(2)イギリス

(2008年12月~2009年12月:17.5%→15%→17.5%)

どちらも、駆け込み需要、反動効果はある程度生じた

中期的には、マクロ経済にそれほどの抑制的な影響なし?

2007年1月のドイツの付加価値税の引上げ①

1. 背景

マーストリヒト条約の財政基準（債務残高対GDP比60%以内、財政収支対GDP比3%以内）を満たさない状況が4年間（2002年~2005年）継続。→ **財政再建の必要性**

ドイツ	2002年	2003年	2004年	2005年
債務残高対GDP比 (%)	62.1	65.4	68.8	71.1
財政赤字対GDP比 (%)	▲3.6	▲4.0	▲3.7	▲3.2

(備考) OECD「エコノミック・アウトルック8」(2007年6月)」

メルケル大連立政権下で、キリスト教民主/社会同盟 (CDU/CSU) 及び社会民主党 (SPD) が連立合意において以下の公約 (2005年11月)

- ①付加価値税率の引上げを2007年より実施 (CDU/CSUの公約)
- ②所得税の最高税率の引上げを2007年より実施 (SPDの公約)

2. 税制改正の内容 (※2007年1月より施行)

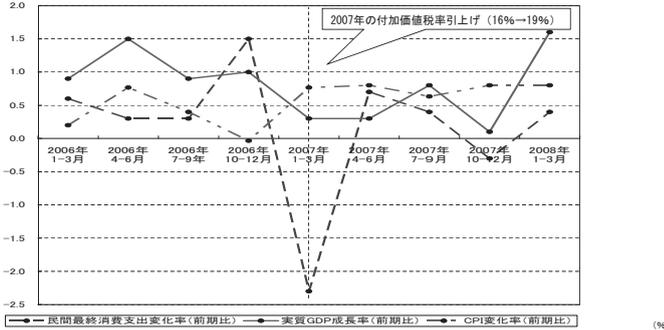
- **付加価値税率の引上げ (16%→19%)** 【増収見積額 229億ユーロ (約3.1兆円)】
→ 増収分の3分の2は財政再建に、3分の1は失業保険料の引下げに充当
- **所得税の最高税率の引上げ (42%→45%)** 【増収見積額 13億ユーロ (約0.2兆円)】

2007年1月のドイツの付加価値税の引上げ②

○ 経済への影響（連邦中央銀行・連邦財務省等の当時の分析より）

- ・ 付加価値税引上げの影響については、足元では、旺盛な設備投資により、**経済成長への影響は限定的**。他方、物価への影響については、原油価格の下落等も作用し、**物価上昇率は1%程度の軽微な上昇**にとどまっている。
- ・ 中長期的な影響については、**財政健全化がシグナルとなって国民のマインドが上昇**するなど**経済にプラスの効果**が生まれると見られる。

2007年付加価値税率引上げ時の経済状況



	2006年 1-3月	2006年 4-6月	2006年 7-9月	2006年 10-12月	2007年 1-3月	2007年 4-6月	2007年 7-9月	2007年 10-12月	2008年 1-3月
民間最終消費支出 (対前期比)	0.6	0.3	0.3	1.5	▲2.3	0.7	0.4	▲0.3	0.4
実質GDP (対前期比)	0.9	1.5	0.9	1.0	0.3	0.3	0.8	0.1	1.6
CPI (対前期比)	0.2	0.8	0.4	0.0	0.8	0.8	0.6	0.8	0.8

2010年1月のイギリスの付加価値税率の引戻し

- イギリスにおいては、景気刺激等のため、2008年12月1日から2009年12月31日までの13ヶ月間、付加価値税の標準税率を時限的に17.5%から15%に引き下げた。なお、2010年1月1日に標準税率は17.5%に引戻されたところ。

(注) イギリスにおいては、基礎的食料品、水、医薬品等に対してはゼロ税率が適用され、家庭用燃料・電力等に対しては軽減税率5%が適用されている。

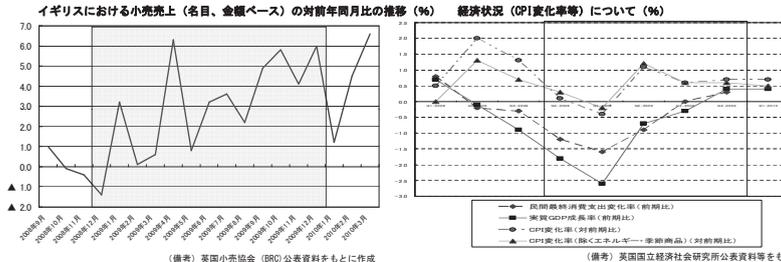
○付加価値税率の引戻し（15%→17.5%）が消費等に対して与える影響 について（イングランド銀行、英国小売協会等の分析）

「付加価値税率が17.5%に戻ったことで、しばらくの間、CPIは3%を超えることになるだろう。しかし、そのような高水準は、一時的なものであり、インフレ継続要因とはならない。」
(キング総裁 (イングランド銀行) スピーチ 2010年1月10日)

「2010年1月の小売上の低下は、(VAT引戻しによる消費抑制だけでなく)、消費者の政治・経済情勢の先行き不安感による消費抑制や大雪などの悪天候が主因。」
(ステファン・ロバートソン ディレクターゼネラル (英国小売協会) 2010年2月)

「2010年3月の小売上の上昇は、イースター休暇前の食料品等の需要増などの特殊要因が主因。消費に対して依然として慎重である一方で、1年前よりも消費者の購買意欲が高まりつつある。」
(ステファン・ロバートソン ディレクターゼネラル (英国小売協会) ほか 2010年3月)

「2010年第1四半期の実質GDP成長率は前期比+0.4%。悪天候や年初に実施された付加価値税率引戻しが成長率の押し下げ要因となったことを考慮すると、イギリスの成長率は+0.4%以上であると推測される。」
(英国国立経済社会研究所 (NIESR) 2010年4月)



(備考) 英国小売協会 (BRC) 公表資料をもとに作成

(備考) 英国国立経済社会研究所公表資料をもとに作成

「強い経済、財政、社会保障」

- 新規の歳出増には甘い一方で、既存経費の削減は手つかずの状態。
- 「強い財政」＝(緊縮財政)と「強い社会保障」＝(歳出の増大)は両立しない
- 「強い経済」＝(成長)は重要な目標だが、「成長なくして増税なし」が成立する条件は、「成長なくして社会保障なし」のケース
- 「成長なくても社会保障あり」を前提とすれば、「成長なくても増税あり」を選択せざるを得ない

2010年度予算における 民主党政権の財政運営

- 民主党の主要な公約のすべてを有権者が支持しているわけではない
- 選挙は、あくまでも相対的な選択
- 連立政権では、有権者の意向以上に少数政党が発言力を持つ
- 民意を反映した予算編成になっていない
- 財政規律の軽視
- 選挙対策にバイアスがかかりすぎた

子ども手当

子供一人当たり月額13,000円

所得制限は設けない

高校の実質無償化

公立高校生のいる世帯に対しては授業料を不徴収。

私立高校生のいる世帯へは公立高校の授業料相当額(年額約12万円)を助成(低所得世帯へは上乗せ⇒年収250万円未満:約12万円増、年収250～350万円未満:約6万円増)。

公立高校に係る今回の措置に伴い追加的に必要となる費用は国が負担。

医師不足解消などの段階的实施

診療報酬本体を10年ぶりの大幅プラス改定。

医師不足の深刻な急性期入院医療に4,000億円程度の医療費増額(薬価改定が財源)。

配分見直しにより救急・産科・小児・外科に重点。

農業の戸別所得補償

戸別所得補償制度モデル事業の定額部分の補償交付金単価については1.5万円/10aとし、併せて変動部分を措置。

水田利活用自給力向上事業については、各地域における激変緩和に留意しつつ実施

再分配重視の民主党公約:問題点

- 民主党の理念:「選択と集中」で課税し、「広く薄く」給付する←累進的所得税の強化と「ベーシックインカム」
- 財源を確保する課税原則は、「広く薄く」が望ましい。
- 課税対象が少数の個人に限定されると、そこからの税収は不安定になる。広く薄く課税してはじめて、多くの財源を安定的に確保できる。
- 再分配の給付面では、「選択と集中」が望ましい。
- 対象を限定することで一人あたりの支援額を大きくできるため、厳しい財政事情のもとでも、遂行可能

社会保障における税の役割

- 社会保障における税の役割として理論的に望ましい1つの考え方に、負の所得税体系がある。
- 負の所得税にはメリットとデメリットがある。
- 今後は、負の所得税のメリットをより重視して、税負担と社会保障給付のリンクを活かす方向で、給付付き税額控除などの制度設計を行うべき

年金と税制改革

- 税方式と保険料方式の守備範囲を明確にすべき
- 賦課方式であれば、受益と負担のリンクは薄く、世代間でのリスク分散機能が重要であるから、平均寿命を超える高齢者に対する極端な累進課税も正当化できる。
- 積立方式の場合には、年金所得は私的貯蓄と同じく資産所得になる。包括的所得税は長期的には望ましくない。

税制改革における目的税の役割

- 福祉目的税は、消費税を福祉目的の財源に限定するという大義名分をつけることで、増税に対する国民感情を和らげる効果
- 安易に消費税率が引き上げられる懸念もある
- 社会保障制度の中身を抜本的に見直して、福祉目的税という名の下に、安易に税負担や給付を拡大しないようにすべき

目的税の意義

- 目的税の基本的な特徴は税金の使い道をあらかじめ決定するという点にある
- 伝統的に経済学、財政学では、収入と支出の決定を分離して行う方が望ましい
- 目的税という縛りによって、将来の政権担当者の望ましくない行為を制約できる。
- 有権者が政治家に対してより厳しい目を向けるほど、目的税の意義は大きくなる

道路特定財源のあり方

- 特定財源制度は、財政の硬直化、無駄使いを招くとして、その改革が政治的な争点となった
- (A)最小限必要な道路整備に限定するとともに、暫定税率を廃止して、実質的に税率を引き下げる。
- (B)道路整備は一般財源でまかない、自動車関連税収を環境支出の特定財源に充てる
- 予算編成が国民の民意をきちんと反映できるかが、道路特定財源など目的税の是非を判断するポイント

地球環境問題と環境税

- 民主党政権では、CO2排出量の削減に積極的であり、環境税が税制改革の具体的な選択肢となっている
- CO2排出を抑制することが必要であるとしても、市場(先物市場)や排出権取引で対応できるし、環境税以外の政策手段(環境規制、誘導、説得)も残されている。
- 地球温暖化防止には国際的な協力が不可欠であり、わが国だけが環境税を導入してもその効果は疑わしい

消費税増税と無駄の削減

- 無駄の削減で財政再建が可能だと主張してきた民主党が与党となり、無駄の撲滅を掲げて予算編成しても、結局は大して無駄の削減ができない。
- やはり消費税増税も視野に入れた財政再建をするしかない、多くの国民が納得するかもしれない。
- 財政構造改革を先送りさせる「情報の非対称性」が、解消できる
- しかし、参議院選挙での民主党大敗は、消費税増税への不信感が依然として国民にあることを示した。

財政健全化と拘束ある仕組み

- 財政赤字への拘束：簡単ではない
- シーリング方式：補正予算には効かない
- 地方の財政移転をハード化：地方分権の目的を明確にする
- 予算編成バイアスを是正：複数年度予算？
- 長期目標に強制力：現在よりも将来を重視する
- 財政再建目標：ペイゴー原則、ストックの目標
- 増税を財政再建とリンク：課税ルールを事前に設定する

財政ルールと歳出抑制効果

- 財政再建のルール設定をしないと: (財政赤字拡大とは独立に、事後的に)増税すると、こうした増税の増加は財政赤字、公債残高の増加をもたらす
→あらかじめ財政再建ルールを設定することが重要、あとで、事後的に課税することは、効果なし
- (事後的な)増税は、放漫財政を助長する懸念
- 増税の使い道を「小さな政府」あるいは「有益な歳出」に限定する
→もっとも望ましいのは借金の返済、15年後の社会保障需要に備える基金の積立

財政健全化と景気対策

- どこ(いつの時点、どの世代)をターゲットに財政運営をすべきか？
- 現在がもっとも厳しい:「100年に1度の危機」
→現在を底上げする景気対策
- 将来の方が厳しい→将来に負担を転嫁しない財政健全化が望ましい
- 景気対策と財政健全化が代替的か、補完的か？

法人税率の引き下げ

- 他の税収を確保することができれば、国際比較で世界最高水準にある法人税率を引き下げるメリットは大きい。
- 消費税を増税する一方で法人税を減税する税制改革は、政治的に通らない選択肢になっている。
- 公平性の観点から、社会保障制度を拡充することで、真の弱者にもメリットが生じるように配慮する

納税者の視点からの改革

- 納税額は個人情報か？
- 高額納税者ばかりではなくて、たとえば、非課税対象者のリストも公表する
- 納税者番号制度の導入は、公平な徴税制度の確立に不可欠
- 抜本的な税制改革では、納税者の民意を重視すべき
- 自らの納税額に応じて、政府の歳出の使い道がある程度拘束できる「納税者投票」→受益者負担の原則を間接的に適用

租税特別措置の見直し

- 租税特別措置は、特定の政策目的を実現するため、税額控除、特別償却、準備金等の各種特例措置を講じているもの。家計や企業を対象として、所得税、法人税を中心に多くの項目
- 2011年度税制改正で「少なくとも3割以上の廃止で1兆円超の財源を捻出する」としていたが、実際にはあまり見直しが進まなかった
- 租税特別措置が高度成長期において相応の役割を果たしてきたことは、一定の評価ができる

租税特別措置のデメリット

- 「公平・中立・簡素」という租税原則に反する例外措置
- 租税特別措置で税制を政策的に活用すると、現行の税制に歪みを生じさせる結果になり、効率的な資源配分が妨げられる。
- 税特別措置の適用を受けている企業の実態が不明であり、補助金に比べると不透明
- 「租特透明化法案」は透明化に効果がある？

租税特別措置と経済活動

- 租税特別措置本来の効果をクラウドディング・アウトする相殺行動は、企業よりも家計の方が顕著
- 個人の場合には、ある望ましい目標に多くの家計を誘導するために誘発効果(クラウドディング・イン)を利用できる機会も高くなる
- 社会的圧力は企業よりも家計にとって重要であるから、クラウドディング・イン効果(誘発行動)も家計行動に関する租税特別措置の場合に、より重要
- 租税特別措置に経済活性化の役割を押しつけないで、法人課税本体をなるべく軽減するとともに、個人所得税・住民税や消費税の比重を増加することで、全体としての税収を確保する

おわりに

- 財政再建には財政赤字の削減が重要な政策課題
- 財政赤字削減のための増税のみを最優先するのは合理的ではない。
- 歳入、歳出の中身を見直し、公平で効率的な財政制度を確立することがより重要。
- その上で、必要最小限の増税を徐々に実施するとともに、企業減税の軽減など、税収構造の見直しを進める
- 少子高齢化社会の様々な課題に対処し、若い世代、将来世代が希望のもてる社会が実現できるように、税制改革を行う