

序文：「AIの発達やパンデミック後の経済社会と税制」

東京財団政策研究所研究主幹 森信 茂樹

AI（人工知能）の発達は、生活の利便性や経済効率を飛躍的に向上させる一方で、代替されるホワイトカラーを中心とした大量の失業を生み出し、AIを使いこなす少数の人とそうでない多数の人との経済格差の拡大をもたらすなどの懸念も現実化しつつある。

また突然沸き起こったコロナ禍は、国家が国民に対しどこまでのセーフティネットを張り巡らし財政支出を行うべきかなど、国家の役割を改めて問い直す機会を提供した。加えて、自然と人間との共生の重要性、環境問題への対応の必要性を認識させた。

さらにはウクライナ戦争も勃発し、権威主義国家と民主主義国家との分断など世界の経済社会は大きく変貌した。それに伴い、企業行動に対する国民の見方も変化し、グローバリズムや新自由主義的な経済政策への懐疑・見直しの議論も始まり、一国の財政政策や税制が抱える課題やそれへの具体的な対応が改めて問われることとなった。

このような問題意識のもと、研究者があつまり、それぞれのテーマで税制の課題を探り、政策的なインプリケーションを提示したのが本特集号である。

以下、各論文の要旨を紹介する。

森信論文「ベーシックインカムと給付付き税額控除—デジタル・セーフティネットの提言—」

本稿は、AIの発達やパンデミックを経て変化した国家に対する国民の期待や役割の具体例として、国家が無条件に最低限の生活を保障する給付を行うベーシックインカム議論の世界的

な広がりを取り上げ、その意義や課題を整理した上で、代替案としてデジタル技術を活用した給付付き税額控除を提案する。

ベーシックインカムは、本来のリベラル思想に加え、リバタリアンや新自由主義者、さらにはシリコンバレーの起業家からも支持を集め、先進諸国や自治体の一部で社会実験が行われた。しかし現実の政策となるには、勤労に与える影響の評価と政策を実現するための財源問題の2つが障害となる。

一方、問題意識を共有しつつ、勤労を条件として減税・給付により勤労インセンティブを高める給付付き税額控除が欧米で導入され、一定の成果を上げている。ワークフェア思想のもとで、就労支援策などの積極的労働政策を支える制度だ。

とりわけ英国のユニバーサル・クレジットは、所得情報をリアルタイムで社会保障給付と連携させ効果を上げており、わが国でもデジタル技術の活用により所得情報と給付をつなげる「デジタル・セーフティネット」の構築に向けて検討する必要がある。

渡辺論文「生成 AI と課税—ロボット課税から AI 利用へ—」

本稿は、ロボットや生成 AI そのものへの課税の是非に加え、課税庁側と納税者側（税理士等の実務家を含む）にとって AI がどのような存在となりうるのか、換言すれば、生成 AI の登場によって、双方がどのような影響を受け、今後どのように付き合っていくべきなのかという観点から考察を行い、主として以下の点を明らかにした。

まず、ロボットの進化に伴う労働市場の変化への対応として、ロボットに対する課税が提案されている。その主な目的は代理としての課税や規制のための課税である。しかし、仮に「ロボット」あるいは「自動化」の定義を明確化できたとしても、国際協調がなければ、課税の回避が可能となる一方で、ロボット課税を導入した国の技術促進は阻害される。

次に、生成 AI は、納税者および実務家にとって有益なツールになりうる。しかし、現状では租税法の複雑さや頻繁な法改正に十分に対応できない。AI の活用は課税庁にとっても有益で、効率的な税務行政の実現が期待される。ただし、プライバシー保護やデータの収集・管理に関する課題も存在する。

佐藤論文「生涯所得課税の提言」

本稿は、働き方の多様化といった新しい経済・社会環境を踏まえ、抜本的な所得税改革として年間所得課税から生涯所得課税への転換を提言する。経済学は個人の（担税力を裏付ける）厚生水準は生涯所得に拠るとしており、こうした経済理論とも整合的である。デジタル技術の発展とともに生涯ベースの所得課税の実効性も高まってきた。

本稿が提言する生涯所得課税の利点は次のようにまとめられる。(1) 生涯ベースの担税力に応じた再分配に資するに加えて、(2) 所得の発生パターンが違っていても生涯所得が等しい納税者の間で「水平的公平」が確保される。また納税者にとっては(3) 今期の高収入が災害時等の収入減（あるいは赤字）と平準化され、過去に払った所得税の一部が「還付」されるという意味で保険の役割を果たすことになる。加えて、(4) キャピタルゲインなど今期「発生」した所得の「実現」を先送りして課税を軽減させる誘因も生じない。グローバル化・デジタル化の進展に伴い経済・社会の環境は激変している。新しい社会・経済環境に応じた新たな所得課税の仕組みが求められている。

土居論文「仕向地主義炭素税の理論的基礎」

本稿は、温室効果ガス排出量に比して課す炭素税に、（付加価値税制のような）仕入税額控除と輸出免税と輸入時課税を組み込んだ「仕向地主義炭素税」の導入を提起する。まず、仕向地主義炭素税の概念を、生産者から消費者への流通過程を描写しながら説明する。次いで、経済理論モデルによって、従来の仕入税額控除と輸出免税と輸入時課税がない炭素税よりも、仕向地主義炭素税の方が、経済厚生面で望ましいことを裏付ける分析結果を示す。特に、仕入税額控除と輸出免税と輸入時課税がない炭素税では、付加価値税との間で課税の累積を引き起こしたり、他国に輸出する際に国際競争上不利になったりする現象が生じる。本稿では、その論理を経済理論モデルを基にして示している。本稿での分析に用いる開放経済における複占企業モデルでは、複占企業間の戦略的行動によって各国の税率に反応して財の需給や価格が変化しうするため、仕向地主義炭素税が経済厚生面で常に望ましいというわけではない。モデルに即して確認したところ、経済厚生面で仕向地主義炭素税の有利性が低減するのは、各国の経済構造がかなり異なり、炭素税を課していない国の経済規模が顕著に小さい場合である。むしろ、今後の日米欧や経済規模の大きい新興国の間で、炭素税（をはじめとするカーボンプライシング）や炭素国境調整措置のあり方を検討することを踏まえれば、経済規模の大きさが比較的近い国同士の間では、仕向地主義炭素税の方が望ましいという本稿の結論の妥当性が高い。したがって、炭素税（をはじめとするカーボンプライシング）には、仕入税額控除と輸出免税と輸入時課税を組み込むことが経済厚生面で望ましい。

馬場・小林論文「抜本的な法人税改革―仕向地主義キャッシュフロー税と残余利潤の配分を中心とした新たな法人税制の可能性―」

本稿は、更なる抜本的な法人税改革の可能性を検討する。望ましい法人税制の評価基準として、①公平性、②効率性、③租税回避の抑制、④租税競争の抑制、⑤事務負担の軽減の5点があげられるが、現行の法人税制については、いずれの面からも課題が生じていること、デジタル税制の第一の柱や第二の柱を導入した後も、課題が残ることを指摘する。

望ましい法人税制に向け、仕向地主義キャッシュフロー課税（DBCFT）や所得による残余利潤の配分（RPAI）の導入など、更なる抜本的な改革が考えられる。DBCFTは、効率性・租税回避の抑制・租税競争の抑制・事務負担の軽減それぞれの観点から利点があるものの、現行の法人課税の性質を大きく変えるものであること、WTO協定等との適合の面からの課題もある。他方、RPAIは、現行税制の課題を全て解決するわけではないが、効率性・租税回避の抑制・租税競争の抑制の観点から利点があり、かつ現行の法人課税からの乖離はDBCFTほど大きくない。

今後の動向として、第一の柱・第二の柱の導入・定着を待ったうえで、更なる抜本的な法人税改革の必要があると考えられる場合には、第一の柱の仕組みを拡張する形でRPAIの導入範囲拡大やRPAIの導入への拡張、さらには国際的な合意のもとでDBCFTの導入の議論が行われることになる考えられる。

岡論文「金融所得課税・富裕層課税の新たな展開」

本稿は、分配の実相や税負担率についての実証的分析を踏まえつつ、社会的課題の解決に必要な財源を効率的かつ公平に調達するための税制の在り方について、富裕層の所得課税の問題に焦点をあてて検討した。問題意識の根底には、富裕層に集中している金融資産は制度的に軽課税や課税繰延の恩恵を受けているため、課税ベースからの脱漏や不公平を生んでいることがある。

米国議会では、コロナ禍が大きな政府と格差拡大を生んだことを踏まえ、財源確保と支払能力に応じた負担のため、税制全体としての累進度の回復をテーマに深度ある議論が行われている。わが国は、消費税や社会保険料といった、効率的だが逆進的な財源に大きく依存している。

比較法的な知見も交えながら、富裕層課税の選択肢の提示とその評価を行い、わが国でもあるべき累進度の回復と財源につなげるため、富裕層の課税ベースの活用に取り組むべき時が来ている。

以上の各論文が、今後の税制議論において参考になることを願っている。最後に、このような機会を設けていただいた財務省財務総合政策研究所とスタッフの皆さんに改めて感謝申し上げます。