

第13節 平成12年度の税制改正

1 政治経済の動向

政府税制調査会は平成11年12月16日に「平成12年度の税制改正に関する答申」を内閣総理大臣に提出した。政府は答申を受け、平成12年1月14日に「平成12年度税制改正の要綱」を閣議決定している。要綱に基づき税制改正法案が2月1日に国会に提出され、3月24日に参議院で可決・成立している。アジア通貨危機と金融機関の不良債権処理の中で景気は落ち込み、平成10年度はマイナス成長となったが、その中で経済再生を内閣の旗印に史上空前と言われた小渕減税が断行されたことをみてきた。平成11年に入って景気は底打ちをしたが、平成11年度の実質成長率は0.5%であり、力強い景気回復を実感できるものではなかった。

税制面では、平成11年度に国・地方合わせて9兆円を超える減税を行ったこともあり、平成12年度の改正は小規模であったが、政府税制調査会は当面の改正のほか、企業課税を巡って審議を重ねた。すなわち、平成11年度改正以降で国税による法人税負担は軽減されたが、それ以上の引下げには地方法人課税との調整が必要となっていた。また、地方、特に都道府県では、バブル期前後を挟んで法人からの税収が大きく変動したことによって、税収が不安定化していることが問題となっていた。政府税制調査会は平成10年4月に「地方法人課税小委員会」を設置しているが、平成11年7月にはその報告書を提出している。

このほか、経済のグローバル化を背景に、企業分割に向けた「商法」改正もあり、こうした変化への税制上の対応も求められていた。それと関連して連結納税制度の導入も急がれていた。政府税制調査会は、委員の3年間の任期の終了を前に中期答申を出すことがこれまでの慣例であったが、平成12年がその年に当たっていた。厳しい景気の落込みの中で具体的な税目の増税にまで踏み込んだ提言は困難であったが、平成12年7月、抜本改革に向けた考え方の整理と各税の検討を行った「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」（以下では、「中期答申」と表記することがある。）を提出している。その後、

政府税制調査会は平成12年9月に森喜朗首相から新しい諮問を受け、¹⁾ 加藤寛に代わって石弘光を新しい会長に迎えて審議を再開した。

ここではまず、平成12年度税制改正に至る政治経済状況について述べる。次に、税制改正の背景として、上に述べた地方法人課税小委員会の報告書と中期答申の検討内容について述べる。以上を踏まえて、政府税制調査会の「平成12年度の税制改正に関する答申」に示された考え方と実際に行われた改正、及びそれに対する新聞の論評についてみていくことにする。

平成10年7月の参議院議員選挙で自民党は大幅に議席を失い、既に連立を解消していることもあって、政権運営が困難となっていた。同年8月からの国会では破綻銀行の処理策を巡って野党から厳しい批判を浴び、法案修正を余儀なくされていた。そうした中、自民党は次第に自由党や公明党との連携を強化していった。既にみてきたように、平成10年11月の「緊急経済対策」の「恒久的な減税等」には、公明党が不況対策として参議院議員選挙で訴えた商品券の配布が事業規模7000億円程度の地域振興券として盛り込まれていた。また、平成11年度予算では、自由党との協議を反映させ、消費税収の用途を高齢者3経費（基礎年金、老人医療及び介護）に限定することを予算総則に明記した。こうした連携による関係強化によって、平成11年1月14日には、いわゆる「自自」（自民党と自由党）連立政権、10月5日には公明党を加えた「自自公」連立政権が成立している。

「自自公」の連携によって、連立政権は衆参両院で過半数を超える議席数を確保した。その効果は迅速な国会審議となって直ちに現われ、平成11年度と平成12年度の予算はともに過去最速となる3月中旬に成立している。この間、平成11年9月21日の自民党総裁選挙で小渕首相は加藤紘一と山崎拓を破って再選され、その後10月5日の内閣改造では宮澤蔵相は留任、官房長官は野中広務から青木幹雄となった。平成12年度税制改正は、このように「自自公」の連立政権によって支えられた。その後、平成12年4月1日、小渕首相は小沢自由党党首との会談の後、自由党との連立解消を表明、翌4月2日に緊急入院した後、5月14日に死亡した。その間、自由党は分裂し、4月3日には自由党を離党した議員達が保守党を結成し（扇千景党首、野田毅幹事長）、4月5日に自由党に代わって保守党を加えた「自公保」による連立政権が森喜朗を総理大臣として発足している。

以上が税制改正の背後の政治状況であるが、経済は上に述べたように、平成12年の初めを景気の谷として回復過程に入っていた。しかし、その足取りは確かなものとは言えず、政府は平成11年11月に「経済新生対策」をまとめている。前年の「緊急経済対策」から「経済新生対策」へと名前は変わったが、補正予算によって景気の下支えが必要との政府の認識は変わらなかった。

「経済新生対策」は、「金融改革をはじめとする構造改革が進捗すると同時に、我が国経済は5四半期連続マイナス成長から2四半期連続プラス成長となるなど、緊急経済対策をはじめとする各般の政策は着実な成果を上げつつある。しかし、いまだ民需の回復力は微弱であり、雇用情勢は依然として厳しい。また金融再編や産業再編が進んでいるものの、21世紀の知恵の時代にふさわしい経済社会の発想転換と基盤の整備も未だしの感が深い」との日本経済の先行きについて厳しい見通しから出発している。そうした経済認識の下、「今次の経済新生対策は、このような現状認識に立って、雇用不安を払拭しつつ、公需から民需へのバトンタッチを図り、我が国経済を早急に本格的回復軌道に乗せるとともに、21世紀型社会への新たな考え方の確立と基盤の整備への契機を創ろうとするものである」とし、「このために、中小企業政策の理念を改め、情報化の推進、社会資本の整備、都市・地域開発、技術開発などの発展基盤の整備においては、新規性、期待性、訴求性を持つ施策を盛り込むこととした」と述べている。²⁾

「経済新生対策」の事業規模は17兆円程度、介護対策を含めれば18兆円程度で、平成11年度第2次補正予算の規模は3.5兆円であった。税制面では、平成11年度に大規模な減税を行っていることから、マクロ経済対策としてではなく、中小企業の強化が中心となっている。すなわち、「景気の本格的回復と新たな発展基盤の確立を目指す観点から、中小企業・ベンチャー企業支援に資する措置、民間投資の促進に資する措置等、真に有効かつ適切な措置について検討を行い、結論を得る」としている。平成12年度税制改正は、経済活性化に関する政府のこうした指針に基づいて行われることになる。

〔注〕

- 1) 諮問は以下のとおりである。「わが国税制の現状及び諸課題を踏まえ、今後の経済社会の構造変化等に対応した21世紀初頭における望ましい税制の構築に向けての審議を

- 求める」。税制調査会「平成13年度の税制改正に関する答申」（平成12年12月）1ページ。
 2) 経済対策閣僚会議「経済新生対策」（平成11年11月11日）1-2ページ。

2 税制改正の背景

（1）「地方法人課税小委員会報告」（平成11年7月）

上にみてきたように、平成12年度の税制改正は中小企業支援などを中心とした小規模なものであるが、法人課税の在り方については大きな課題が残されていた。また、政府税制調査会にはこの年度、年度答申とは別に、抜本的改革を視野に入れた中期答申の提出という宿題もあった。以下では、法人課税の在り方として、「地方法人課税小委員会報告」の内容と、組織再編税制と連結納税制度に向けた主税局の準備状況について述べた上、中期答申で示された税制の課題についてみていくことにする。

法人税の在り方を巡っては、平成10年度改正で課税ベースの見直しを図りながら、税率の引下げが行われた。平成11年度では経済再生を公約とした小渕内閣による思い切った経済対策によって、課税ベースなどの見直しを図ることなく税率の引下げが行われた。その結果、法人税と法人事業税の基本税率はそれぞれ30%と9.6%となり、両者を合わせた実効税率は40.87%となった。その後も経済の国際化と国内経済の活性化から、産業界からは法人税率の引下げへの要望が続いた。それに対しては、法人税の税率引下げが困難であっても、法人事業税（所得割部分）の税率が引き下げられれば、法人実効税率は40%より下げることが可能となる。

実際、当時主税局長であった尾原榮夫は、「事業税に付加価値を組み入れた外形標準課税が導入できれば、事業税の一部は所得課税からはずれ、所得に対する実効税率負担は下がるわけであります。そのようなこともありまして、地方法人課税小委員会の検討が始まったわけです¹⁾」と述べている。それと並行して、法人事業税を最大の税収源としている都道府県では、バブル期からその崩壊後の過程で、法人事業税からの税収の大きな変動と落ち込みを経験して、その是正が大きな課題となっていた。

そうした国と地方の法人課税に関する課題を背景として、法人事業税の見直しが急務となっていたが、政府税制調査会は平成11年7月に「地方法人課税小

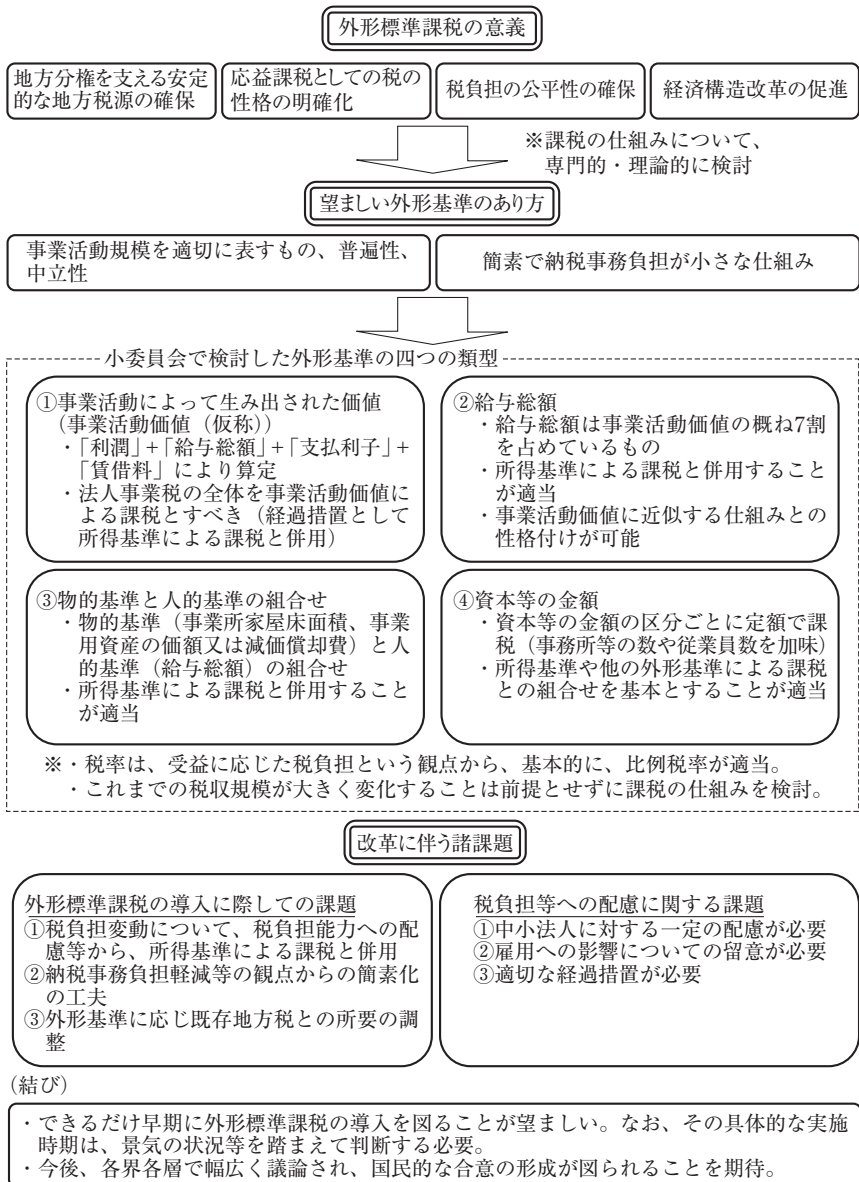
委員会報告」(以下では、「報告書」と表記することがある。)を提出している。ここでは、法人事業税の課税標準として所得と並んで、外形基準を導入することが適当であるとした報告書の考え方をみていくことにする。なお、報告書のあらましは、報告書の最後に掲載されている図1-13-1に示されたとおりである。

報告書は、「現行の都道府県の税制は、法人所得に対する課税が大きなウエイトを占めているため、経済情勢の影響を受けやすく、特にバブル経済崩壊以降は、極めて不安定な状況が続いている」という都道府県財政の現状について指摘した上、「こうしたことから、地方の法人課税のあり方について検討が求められており、特に、都道府県の最大の税目である法人事業税に外形標準課税を導入し、応益課税としての事業税の性格を明確にするとともに、都道府県税収の安定化を図ることが重要な課題となっている」と問題の所在を明らかにしている。

続いて、外形標準課税の意義として次の4点を挙げている。第1点は「地方分権を支える安定的な地方税源の確保」であり、(主として)法人所得を課税標準とすることによって生じている法人事業税の景気による変動を安定化させるためには、所得以外の基準に基づく法人事業活動への課税、すなわち外形標準課税が必要であるとしている。第2点は「応益課税としての税の性格の明確化」であり、法人は事業を行うに当たって地方団体から提供されている行政サービスの経費を負担すべきだ、すなわち応益に基づいた法人への課税が必要である、というものである。第3点は「税負担の公平性の確保」であり、赤字法人への課税を求めるものである。報告書は6割を超える法人が欠損法人となっていることを指摘し、法人事業税が所得を課税標準とする限り、この問題を是正できないことを指摘している。

第4点は「経済構造改革の促進」であり、上の3点と比べて日本経済全体の構造改革の視点に立って、「所得に比例して税負担が増加する現行の所得基準による課税よりも、外形基準に課税の方が、より多くの利益をあげることを目指した事業活動を促し、企業経営の効率化や収益性の向上に資するものと考えられる。したがって、外形標準課税の導入は、そのような効果を通じて、経済構造改革に資することが期待できる」としている。しかし、この考えには大きな疑問が付されている。すなわち、「法人事業税に外形標準課税を導入した場合には、その負担が固定的な経費となって価格に影響し、我が国企業の国

図 1-13-1 「地方法人課税小委員会報告」のあらまし



際競争力の低下要因となるおそれがあるのではないかと意見があった」ことが指摘されている。この点に関して報告書は、「外形標準課税により税負担が薄く広く、かつ、安定的なものとなることは、企業にとって計画的な経営を行いやすくする面もあるのではないかと考えられる」として、外形標準による薄く広い負担によって、計画的な経営が行いやすくなるという反論を行っている。

このように法人事業税に外形標準課税を導入することの意義について論じたのち、報告書はその在り方としては、「事業活動の規模をできるだけ適切に表すとともに、特定の地域の法人や特定の業種の法人に偏って存在する指標でなく、多様な法人に普遍的に見られる基準であることが望ましい」としている。その上で、外形基準の4つの類型を提示している。

第1の型は「事業活動によって生み出された価値」で、具体的には資本、労働や土地・建物などへの対価である、利潤、給与総額、支払利子及び賃借料の合計から成る付加価値を指す。企業課税として付加価値に課税するためには、控除方式、すなわち消費税のように売上税額から仕入税額を控除する方式ではなく、法人の利潤に給与総額などを加えてから課税する加算方式によることになる。第2型は「給与総額」で、これは企業活動の人的活動量を反映したものである。しかし、これだけでは企業活動の全体をとらえることはできないので、所得との併用が必要となる。その場合には、付加価値と近いものとなる。第3型は「物的基準と人的基準の組合せ」で、事業所の面積と給与総額を組み合わせることで企業規模を反映させようとするものである。第4型は「資本等の金額」であり、これも企業規模を一定程度反映したものであるが、給与額の場合と同じく企業活動を反映した他の指標との併用が必要となる。

このように外形基準の課税標準として四つの類型が示されているが、実態的には加算法による付加価値額が企業活動規模を最も包括的に反映したものであることは明らかである。必要に応じて、それに他の課税標準を適切に組み合わせるべきだということになる。報告書はまた、外形標準課税の導入による企業負担の激変を回避するために、所得基準と外形基準による課税の併用が考えられるとしている。報告書はそのほか導入に当たって配慮すべき課題として、中小法人、創業期法人の取扱い、雇用への配慮、経過的な措置を挙げている。ここでは、一般的に中小事業者の負担への配慮の必要性を指摘しつつ、所得基準と比べて「外形標準課税の方が、結果的に経営の効率化や経済全体の活性化に

つながる面があると考えられ、必ずしも雇用に影響を及ぼすおそれがあるとはいえないのではないか」という意見があったとしている。

以上を基に報告書は、「法人事業税の課税標準に法人の事業活動規模を表す外形基準を導入することが適当であるとの考え方を示すとともに、併せて、その場合の望ましい外形基準のあり方及び関連する諸問題についても、小委員会としての考え方を取りまとめた」と締めくくっている。²⁾

その後、平成15年度地方税制改正において、資本金1億円超の法人を対象として、外形基準の割合を4分の1とする外形標準課税制度が創設され、平成16年度から適用された。具体的には、法人事業税の所得割の税率を9.6%の4分の3である7.2%に引き下げた上、付加価値と資本への外形標準課税が導入された。ただし、付加価値への課税において、報酬給与額が収益配分額（報酬給与額、純支払利子と純賃貸料の合計）の70%を超える場合には、超過部分は課税対象から除くこととされた。上に述べてきたように、法人事業税への外形標準課税の導入は、応益税として赤字法人への課税を目的の一つとしていたが、資本金1億円超の企業を対象とすることによってその目的は大幅に縮小され、また、雇用への配慮として給与額への課税の軽減措置が導入された。

こうして資本金1億円超の企業しか対象とされなかったことで、報告書が外形標準課税の意義として掲げた、（企業規模に従った）応益課税や赤字法人企業課税は実質的には達成されなかった。しかし、これは外形標準の原則が貫徹なかったというより、導入に当たって企業負担を精査していく中で、企業の税支払い能力を反映した所得ではなく、所得以外の外形に税負担を求めることがいかに困難であるかが、次第に明らかとなったとみることができる。また、外形標準課税による雇用への影響も実際の税制改正の過程で懸念が強まっていったと思われる。最後に、法人事業税の税収額を変えずに、所得課税部分を外形標準部分に移すことによって、法人税の実効税率が下がっても、企業の税負担自身が下がるわけでもなく、この意味でも改革は不徹底であった。

なお、法人の外形標準課税については、以上の議論とはほぼ時を同じくして、東京都の導入した「銀行税」が問題となった。石原慎太郎東京都知事は、平成12年2月7日、都独自に平成12年度から外形標準課税の導入を発表した。その内容は、資金量5兆円以上の金融機関を対象にして、繰越欠損金の控除前の「業務粗利益」を課税標準として原則3%の課税を行うというものであった。

金融機関はバブル崩壊後、不良債権処理の最中であって赤字決算に陥り、それを繰り越すことによって赤字を続け、法人税や法人事業税の負担を免れてきた。

この点に目をつけた東京都は、法人事業税を繰越欠損金の控除前の業務粗利益に課すことによって、税収の確保を図った。突然の発表であり、平成12年度からさっそく課税を行うというものであったが、公的資金投入への不満や低金利に悩まされている人々の日ごろの大銀行へのうっぷんを晴らすかのような課税であったことから、都議会での承認を得ることは容易であった。

こうした事態に対して政府は直ちに、「銀行業等に対する東京都の外形標準課税について」（閣議口頭了解、平成12年2月22日）を発表して、銀行業という特定の業種、更に資金量5兆円以上という銀行業に課税を限定していることなどの問題点を指摘し、東京都に慎重な対応を求めている。その後、銀行税についての判断は司法の場に移るが、1、2審で東京都は敗訴、平成15年になって最終的には東京都と銀行側が和解しているが、東京都は還付加算を含めた銀行への返金を行うとともに、税率を0.9%へと引き下げている。また、実際の課税徴収は停止していたが（平成13年4月1日施行）、大阪府も銀行側と和解し、銀行税の税率を0.9%に引き下げている。東京都と大阪府の銀行税は、外形標準課税の導入と同時に廃止されている。

（2）組織再編税制と連結納税制度に向けた主税局の準備³⁾

組織再編税制と連結納税制度が導入されるのはそれぞれ平成13年度と平成14年度であり、本書の対象とする平成12年度以降のことであるが、ここでは両税の導入に向けた主税局の準備状況について、尾原主税局長の口述を基にみていくことにする。まず、組織再編税制について尾原は、「商法に分割の制度が入りまして、13年度には、組織再編税制としてこれに対応することとなりました。分割により、事業部門を子会社にしたり、切り分けしたりするわけでございますね。この税制のポイントは、分割といっても、売買とみるのか、あるいは売買と見ないで税金をかけないのか、その区別をどうするのかということにあります。また、合併、現物出資という、今まである税制をどう考えるか、その調整をどうするか。実は、資本の部の税制というのは一番難しいところでございまして、大変な改正でありましたが、皆の努力で何とかできあがりまして」と語って、分割に当たって資本の部、すなわち分割による株式等の譲渡益への課

税上の扱いが最も難しかったとしている。

次に連結納税制度については、「商法」改正により分割制度が導入されたことへの対応を優先して、平成14年度改正で対応したとした上、「単体の法人を納税義務者とするそれまでの仕組みに連結納税を入れるわけですから、大変な改正作業となります。連結納税により発生する減収をどうするかという問題もあります。私の局長時代は、米国型の本格的な連結納税制度にするという方針を固め、その骨格と問題点を整理しましたが、具体的な仕組みについては、「次の主税局長である」大武〔健一郎〕さんに引き継ぐことになりました」と述べている。

以上を踏まえて、法人税の課税ベースの在り方から始まる、この間の法人税改正全体を振り返って次のように述べている。「法人税につきましては、かねてから、税法と企業会計と商法との関係、この3つのトライアングル体制をどう考えるかという問題がございましたけれども、一連の改革、改正の方向は、必要な部分はすべて税法で書き切るといいたいまいしょうか、税法固有の立場から必要な分野は、幅のある企業会計によるのではなく、すべて税法で手当てするというふうになりました。つまり、税の公平公正のためには、企業会計、商法から離れるべきところは離れて税法で規定するという法人税になってきたのだと思います。ちなみに、一連の法人税制改革の結果、法人税の本法だけで言いますと、条文の分量は前よりも2倍ぐらいに膨れ上がったわけであります」と締めくくっている。

（3）「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」

（平成12年7月）⁴⁾

政府税制調査会は、加藤寛会長の任期が最後を迎える平成12年7月に、400ページを超える中期答申をまとめている。その全体を貫く論点は、租税の適切な規模とは何かであった。すなわち、中期答申は「租税の量はどのようにして決まってくるのでしょうか。私たち国民が必要とする公的サービスを求めることと租税でその費用を賄うこととは、国民全体として受益と負担という表裏一体の関係にあります」と述べ、租税は人々が必要だと思う公共サービスを賄うのに十分な量であることが求められるとしている。

続いて、「公平・中立・簡素」から成る課税原則について検討を進めている。

このうち「公平」の原則は、税制の基本原則の中でも最も大切なものであり、垂直的、水平的公平と並んで、近年では世代間の公平が重要となってきたとして、次のように論じている。「少子、高齢社会においては、人数が相対的に少なくなる勤労世代だけが税負担を行うこととなれば、その負担が過重となり経済社会の活力を阻害してしまいかねません。このため、高齢者であっても個々人の経済事情・負担能力に着目し、経済力のある人はそれに見合った負担を行っていくことが重要になると考えられます。また、現世代が公的サービスを賄うための十分な租税を負担せず、その結果、公債という財源調達手段へ依存する場合、それが世代間の公平を損なうことになるという問題があります」。

次に「中立」の原則とは、「税制ができるだけ個人や企業の経済活動における選択を歪めることがないようにするという意味です。…（中略）…個人や企業の潜在能力を最大限に引き出して経済社会の活力を促すという観点から、「中立」の原則は一層重要なものとなっていくものと考えられます」としている。最後に「簡素」の原則とは、税制の仕組みをできるだけ簡素なものとして、納税者が理解しやすいものとするものであるとしている。

以上を踏まえて、「公平・中立・簡素」の原則は相互背反的である場合もあることを指摘している。例えば、個人所得課税において公平の観点から所得控除によって決め細かな対応をすれば、簡素性が損なわれる。こうした観点から、租税特別措置を取り上げ、その問題を次のように指摘している。すなわち、「特定の政策目的を実現するための政策手段として、租税特別措置等があります。これは、基本的に特定の人々の負担を軽減することにより、特定の政策目的の実現に向けて経済社会を誘導しようとするものです。このため、租税特別措置自体は、「公平・中立・簡素」という租税原則に反するものとなります」として、課税原則の観点から租税特別措置の問題を指摘している。その上で更に、「租税特別措置等についてすべてを不合理と断じるわけにはいきませんが、税制によって経済社会を誘導しようとするには必ずと限界があります」とその効果に対して厳しい目で接するべきだとしている。

こうした租税の在り方や原則に立って、中期答申は日本の財政状況について検討を行い、租税負担率に対して（国・地方の財政赤字を加えた）潜在的国民負担率ははるかに大きく、公的サービスの水準はヨーロッパ諸国並みに近づく一方、国民負担はアメリカ以下であると指摘している。換言すれば、日本の租税

は公共サービスを賄うものでなければならないという、租税の根本的な役割を果たしていないことになる。こうした状況の原因とそれへの対処について、中期答申は次のように述べている。「財政事情は歴史的に見ても国際比較で見ても最悪の状況となっており、歳出の増加もあって租税が果たすべき公的サービスの財源調達機能が極めて不十分となっています。わが国経済が民需主導の本格的な回復軌道に乗った後、速やかに財政構造改革について具体的な検討が行われることが必要です」。

このように景気対策としての減税の中でこれまで取り残されてきた税制の根本的な改革を、租税の財源調達機能の回復を図りつつ行うべきだというのが中期答申の主張となっている。改革に向けた各税の課題については、次のように述べている。まず、個人所得課税については、その負担水準が諸外国と比べて最も低くなっていること、及び課税最低限が高いことがその原因となっていることを踏まえて、「勤労意欲・事業意欲が損なわれないように留意しつつも、個人所得課税が本来持っている役割や機能を十分に果たすことができるよう、その再構築に向けた議論が必要と考えられます」として、課税ベースの見直しの必要性を訴えている。

第2に法人課税については、二度にわたる改正で税率は国際的な水準になっているという認識に立って、「今後も、税体系全体における適切な役割を果たしつつ、国際化の更なる進展といった経済社会の構造変化に対応するとともに、公正・中立で透明性の高い法人税制を構築することが求められます」として、税収をしっかりと確保した上で、国際化に対応すべきだと述べている。そのほか、「商法」の改正に伴う会社分割への税制上の対応や連結納税制度の導入を早急に行うべきだとしている。市場における役割を増している非営利活動に対しては、NPO 法人（特定非営利活動法人）等の税制の整備の必要性を指摘している。

第3に消費課税については、「今後、少子・高齢化が更に急速に進展し、人口の減少が避けられない21世紀を展望し、経済社会の活力を維持していくためには、公的サービスの費用を広く公平に分担していく必要があるとともに、世代間の公平やライフサイクルを通じた負担の平準化という視点が重要です。また、安定的な税収構造を持った税体系を構築していく必要があります。これらを考えるとき、消費課税の役割はますます重要なものになっていくものと考えられます」として、少子・高齢化の中で基幹となる税として消費課税の重要性

を指摘している。

第4に相続税や固定資産税を始めとする資産課税等については、「全体として偏りのない税体系を築いていく上で、あるいは、景気の動向に大きく左右されない安定的な税収を確保していく上で、重要な役割を担っています」としている。相続税については、個人所得課税の抜本的な見直しと連動して税率構造や課税ベース等について検討していく必要性を指摘している。

以上が中期答申の総論部分である。厳しい経済状況の下で減税が先行したが、その多くは景気回復のための一時的な減税であり、所得税の最高税率や法人税率の引下げを除けば、抜本的な税制改革の多くは手つかずのままである。そうした事実を踏まえて、景気回復後速やかに、「租税の量」の確保を図りつつ、課税ベースの見直しなど税制のより本質的な課題に取り組むべきだというのが中期答申の主張である。総論部分に続いて、中期答申は各税について、これまで政府税制調査会が行ってきた検討内容を取りまとめている。正に「税制白書」というべき内容であるが、政府の審議会としてこうした形で検討経過と内容を公表し、その後の税制改革の議論の資料として提供することも、政府税制調査会の重要な役割であると言ってよいであろう。

〔注〕

- 1) 尾原榮夫・元主税局長口述記録。
- 2) 以上の記述は、税制調査会「地方法人課税小委員会報告」(平成11年7月)1-20ページによっている。
- 3) 以下の記述は、尾原榮夫・元主税局長口述記録によっている。
- 4) 以下の記述は、税制調査会「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」(平成12年7月)によっている。

3 平成12年度の税制改正に向けた政府税制調査会答申¹⁾

(1) 消費税の福祉目的税化と児童手当の在り方

政府は平成11年11月に決定した「経済新生対策」において、平成12年度税制改正では中小企業・ベンチャー企業の活性化を中心とした施策について検討を行い、結論を得るとしている。政府税制調査会は、政府のこの方針に基づいて検討を行い、「平成12年度の税制改正に関する答申」をまとめている。景気に

明るさが見えてきたとはいえ、平成10年度のマイナス成長以来の厳しい不況から脱し切れていない中で、政府税制調査会は増税を含む抜本的な税制改革の議論を始めることは困難であった。そのため答申の検討内容は、当面の課題を中心とした限定的なものであった。

答申は「平成12年度税制改正をとりまく状況」から始まり、「平成12年度税制改正」及び「その他」から構成されている。既に平成12年度税制改正の背景となる政治経済状況についてはみてきているので、ここでは答申の総論における消費税の福祉目的税化と、児童手当との関連で扶養控除の在り方についての部分を取り上げる。この2つはそれぞれ、「自自公」連立政権の中で自由党と公明党が主張している部分に当たっている。次に、平成12年度改正の課題設定、及び各税の検討内容のうち主要なものについて述べる。

消費税の福祉目的税化に関する答申の考え方は以下のとおりである。

少子・高齢化の進展に伴い、今後、急速に増加することが見込まれる社会保障給付の財源に充てるため、消費税を福祉目的税化すべきとの議論があります。

平成11年度予算においては、消費税収（地方交付税分を除く国分）を基礎年金、老人医療及び介護に充てることを予算総則に明記する、いわゆる「福祉目的化」が行われました。この結果、平成11年度当初予算では、一般会計税収のうち使途が特定されていない分が23.0兆円（所得税、法人税、酒税及びたばこ税の収入から地方交付税分を差し引いた分並びに相続税、印紙収入等）であるのに対して、これによって賄うべき歳出は2倍以上の54.1兆円であり、不足分は公債発行に頼っています。こうした財政の現状にかんがみると、消費税収（国分）の使途を福祉目的に限定していく場合、それ以外の歳出の規模と消費税以外の税収とをどのようにバランスさせていくのかということが大きな課題となります。

消費税を福祉目的税化するということは、予算総則による「福祉目的化」の場合と異なり、消費税の使途を制度的に福祉目的に特定することを意味していると考えられます。当調査会においては、消費税は、今後、わが国の税財政にとってますます重要な役割を果たすべき基幹税であること、目的税化は財政の硬直化を招くおそれがあること、さらには、諸外国においても消費税等を目的税としている例は見当たらないことなどから、消費税を福祉目的税とすることについては、慎重に検討すべきであるとの意見が多数ありました。

他方、将来の税財政のあり方を考える上で、消費税の充実が必要であるとす

れば、福祉目的税化も検討に値する考え方であり、その是非について十分な議論を行うことが必要であるとの意見がありました。また、仮に、敢えて福祉目的税化を行う場合には、将来世代へ負担を先送りせずに社会保障給付の増加と消費税負担との対応関係を明確にしていくのであれば、その意義は見出せないのではないかなどの指摘がありました。

いずれにしても、この問題は、税制、財政及び社会保障のあり方に深く関わるものであり、今後、社会保障制度のあり方等についての検討を踏まえつつ、国民的な議論が行われるべきものと考えます。

なお、最近の経済情勢等を背景として消費税の滞納発生が増加していますが、税制への信頼を確保するためにも、政府全体として取り組むことを求めます。

このように答申は、消費税の用途を高齢者社会保障に係る3経費（基礎年金、老人医療及び介護）に限定することによって生じる予算の硬直化と、それに伴って赤字国債の増発の可能性が高まることを指摘している。また、こうした消費税の用途の限定を税の出口部分である予算総則で定めるのではなく、高齢者福祉目的税として税の入口部分で定めることは外国にも例がないとして、慎重に検討すべきであるとしている。しかし、高齢化が進む中で社会保障財源をどこに求めるかは避けられない問題であり、それを「消費税の充実」に求めるのであれば、国民の支持を得る上でも消費税の福祉目的税化以外の選択肢は次第に狭まっていくことも考えられる。

答申の児童手当の部分は、次のように記されている。「児童手当のあり方との関連で、個人所得課税の扶養控除を整理してはどうかという議論があります。当調査会は、これまで、控除制度について、経済社会情勢に応じ、その整理・合理化を検討していく必要があると指摘してきたところであり、基本的には個人所得課税の抜本的な見直しの中で、引き続き検討すべき課題です」。

答申は児童手当と扶養控除の関係についてこのように述べ、扶養控除を児童手当との関連でのみ切り離すべきではなく、所得課税における控除の在り方全般の中でとらえることの重要性を指摘している。この点については、既に取り上げた中期答申でも論じられていて、そこでは、児童手当の在り方はまず、社会保障給付として少子化対策としての効果の面などから考えるべきだとしている。その上で、「児童に係る扶養控除の部分のみを縮減する場合には、扶養親

族の人数等の世帯構成に応じた税負担能力の調整機能を損なう、あるいは、他の基礎的な人的控除とのバランスを失するといった個人所得課税の基本に関わる問題があります」²⁾と指摘して、児童手当の拡充と扶養控除の縮減を1対1で対応づけることによって所得課税のバランスが失われる危険性があるとしている。

(2) 年度改正に向けた考え方

上に述べてきたように、景気回復に力強さが実感できない中で、答申の平成12年度税制改正に向けた基本的な考え方は次のとおりである。

基本的考え方

- ① 平成12年度税制改正においては、以上のような状況を考慮すれば、まず、景気を本格的な回復軌道に乗せていく上での配慮が求められています。また、経済の国際化に伴う企業経営の環境変化など、わが国経済社会の変化に適切に対応することも求められているところです。

今後、税制全般にわたる抜本的な見直しが必要とされていることを考慮すれば、平成12年度税制改正に当たっても、その妨げとならないよう、今後のあるべき税制の姿を見据えた上での検討が行われなければなりません。加えて、わが国財政が深刻な状況にあることにも、特に留意する必要があります。

- ② 景気への配慮については、平成11年度税制改正において、個人所得課税及び法人課税について6兆円を相当程度上回る恒久的な減税を実施し、これが継続していることに留意する必要があります。また、本年11月に政府がとりまとめた経済新生対策においては、税制に関し、中小企業・ベンチャー企業支援に資する措置、民間投資の促進に資する措置等について検討することとされていますが、これらについては、政策税制として真に有効な措置について適切に対応することが適当です。

答申はこのように述べ、平成12年度の税制改正が今後の抜本的な見直しの妨げとならないように配慮すべきであるとしている。また、財政が深刻な状況にあることを指摘し、安易な減税を行うべきではなく、「政策税制として真に有効な措置」を活用することを主張している。各税の具体的な検討においては、法人課税などこれまで検討してきた内容が繰り返されているが、以下その後の

改正と関わる諸点について述べる。

相続税では、その最高税率の見直しの必要性が論じられている。すなわち、相続税の最高税率については、個人所得課税の最高税率が引き下げられたことによって、両者間の較差が拡大したこと、及び諸外国との比較においても相当高いことから、その引下げが適当であるとしている。年金課税については、確定拠出年金制度が導入されたことへの対応について論じられている。ここでは、この制度によって老後の資産形成の促進や雇用形態の多様化・流動化に資することが期待できることから税制上の優遇が必要であるという意見と、任意拠出による貯蓄に代わる個人財産の形成であり、更なる年金優遇税制は不要であるという意見が併記されている。それを踏まえて答申は、「適正・公平な課税の確保の観点から適切に対応していくことが必要」としている。

中小企業税制では、いわゆるエンジェル税制の拡充として、ベンチャー企業株式の譲渡損失の他の所得との通算を認めるべきかが問題となった。この点について答申は、「株式の譲渡益に対しては分離課税により一律の税率が適用されていることから、株式の譲渡損失について総合課税により累進税率が適用される他の所得との損益通算を認めることは、譲渡益と譲渡損失との取扱いにバランスを欠くことになり、現行のわが国の個人所得課税の基本的な考え方になじまないと考えられます」として、エンジェル税制を譲渡損失の通算にまで拡充することに慎重であるべきだとしている。ただし、これは個人所得課税の抜本的見直しの際の検討事項であるとしている。

その他の検討事項として、環境問題への対応が上げられている。具体的な税目の検討は行われていないが、環境汚染に伴う社会的費用は汚染者負担を原則とするべきであるとし、政府税制調査会として「今後の税制のあり方の検討の中で、環境関連税制についても、国内外における議論の進展を注視しつつ、国・地方の環境施策全体を視野に入れた幅広い観点から検討を行っていきたいと考えます」としている。

〔注〕

- 1) 以下の記述は、税制調査会「平成12年度の税制改正に関する答申」（平成11年12月）によっている。
- 2) 税制調査会「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」（平成

12年7月) 57ページ。

4 平成12年度税制改正の内容と評価

政府税制調査会の「平成12年度の税制改正に関する答申」ののち、閣議決定された「平成12年度税制改正の要綱」(平成12年1月14日)に基づいて、この年度の税制改正が行われた。その内容はおおむね、政府税制調査会の答申で検討されたものであり、改正に伴う増減収見込額は表1-13-1に示されたとおりである。この中で、「16歳未満の扶養親族に係る扶養控除制度の見直し」は増収となっているが、これは平成11年度改正で導入された年齢16歳未満の扶養控除の割増(10万円加算)の特例を廃止し、それを原資にして児童手当の拡充を図るものである。したがって、財政全体でみれば増収とはなっていない。その結果、平成12年度改正は企業関係租税特別措置の整理合理化を除けば、平成11年度に続いてほぼすべて減税であった。

改正事項をみていくこととする。住宅ローン税額控除制度では、税額控除額の適用期間の延長が図られた。特定情報通信機器の即時償却制度は、取得価額100万円未満の特定の情報通信機器などの取得価額全額の損金算入を認めたものである。また、ベンチャー企業の株式譲渡益課税や同族会社の内部留保金課税の一層の軽減が図られた。

確定拠出型年金の課税については、政府税制調査会の答申でも議論され、優遇税制の適用については両論併記であった。これに対して平成12年度改正では、限度額を設定して、企業型年金の事業主掛金の損金算入を認めた上で、従業員の給与所得の計算上も、収入金額に算入しないこととされた。そのほか、個人型年金においても限度額を設けた上、個人の支払った掛金を所得控除の対象とした。運用段階では、特別法人税を課すこととされた。しかし、特別法人税の課税は停止されているため、実態的には運用段階の利子への課税は行われない。給付段階では、公的年金等控除が適用されることとされた。16歳未満の扶養親族に係る扶養控除制度の見直しは、既に言及したとおり、連立与党に加わった公明党の要求を反映して、児童手当を拡充するための財源として行われた。¹⁾

表 1-13-1 平成12年度の税制改正（内国税関係）による増減収見込額
（単位：億円）

改 正 事 項	平年度	初年度
1 民間投資等の促進等		
(1) 住宅ローン税額控除制度	△2,800	—
(2) 特定情報通信機器の即時償却制度	△2,950	△2,360
(3) 中小企業投資促進税制	△1,450	△990
(4) その他	△230	△120
計	△7,430	△3,470
2 確定拠出型年金制度（仮称）に係る税制上の措置	△1,410	0
3 16歳未満の扶養親族に係る扶養控除制度の見直し	2,030	2,030
4 その他		
(1) 企業関係租税特別措置の整理合理化	250	140
(2) その他	△130	△170
計	120	△30
合 計	△6,690	△1,470

（注） 住宅ローン税額控除制度の平年度減収額は、平成13年1月1日から同年6月30日までの居住分について、現行税制に比して増加する減収額としている。

（出所） 大蔵省『財政金融統計月報』『平成12年度予算特集』第577号 42ページ。

次に平成12年度税制改正への評価として、『日本経済新聞』と『読売新聞』の論評をみていくことにする。『日本経済新聞』は、「理念のない場当たりの税制改正」と題する社説において税制改正を次のように論じている。²⁾「所得税・法人税減税が実施され、一方で税制全体を見据えたいわゆる抜本改革は2001年度以降との暗黙の前提が関係者にあったことから、予想はされていたが、全体に課題に正面から立ち向かう気概が感じられない」という改正全体への印象を述べた上、「理念不在を象徴するのは、児童手当拡充のための年少扶養控除引き下げである。この年少扶養控除は、少子化対策として今年度の改正で引き上げられたばかりである。それを同じ名目で今度は元に戻すというのは一体どうしたことか。そもそも所得控除や児童手当が出生率の上昇に結びつくのかどうか、という基本的な問題があるのだが、それを別にしても無節操である」と16歳未満の扶養控除の引き上げを手厳しく批判している。

そのほかの改正についてもおおむね批判的で、「固定資産税や、中小企業の事業承継税制、さらにはベンチャー企業向け投資支援のためのエンジェル税制にしてもきちんとした議論がないままのなし崩し改正でお茶を濁した感が強い」、「確定拠出型年金への税制優遇も、現段階ではやむをえない線に収まった

といえないことはないが、いかにも腰だめという印象も免れない。公的年金の補完なのか貯蓄なのか、さらになんのためにこの制度を導入するのか、という本質論からの整理が不可欠である」という内容となっている。

消費税については、「政府税調の答申からは、消費税増税への足音が聞こえてくる。消費税の福祉目的税化は、十分に検討に値するが、消費税率引き上げの地ならしのための戦術論であってはならない。政府税調は財政構造の変革には歳出の抜本見直しが先行すべきだと主張してきたはずだ。この原点を忘れてはなるまい」として、消費税の福祉目的税化と増税を絡めた議論を行っている。最後に「評価できるのは、汚染者負担の原則を前面に打ち出すことによって環境税の導入を示唆している点だ。これを機に国民を巻き込んだ議論に発展していくことを期待したい」としている。

『読売新聞』の社説は、「「活力」の視点欠いた税制論議」と題して、税制改正を次のように論じている。³⁾ まず、「政府と自民党の両税制調査会で、来年度税制改正の審議がヤマ場を迎えている。税制を含む来年度予算は、極限に達した財政赤字に目配りをしつつ、いまだ危うさの残る景気を、民需中心の回復軌道に確実に乗せるものにしなければならない。来年度は、9兆円超の減税を実施した今年度のような景気刺激型の税制改正は難しい。少ない減税額で、より効果的に景気を回復させる税制にすることが中心課題となる。その際重要なのは、改革を通じ、日本経済に活力を吹き込むという視点だ」と平成12年度税制改正の鍵となるのは経済の活力強化だと述べている。社説は続けて、「しかし、これまでの両税調の審議からはそうした意気込みが伝わってこない。現行税制に経済活力をそぐ側面が多々あるのは明らかなのに、旧来型の所得再配分を重視したり、税収確保を絶対視する姿勢が目立つのである」と厳しい評価を下している。

「その代表が、相続税の減税と法人税の連結納税制度をめぐる議論だ」として、所得税・住民税の最高税率が50%となったにも関わらず、相続税の最高税率が70%のまま引き下げられなかったことを批判している。連結納税制度については、自民党税調が既に平成13年4月からの導入を約束し、それを前提に多くの企業が分社化や子会社の再編などに動いていることを指摘し、「分社化税制の先行は理解できるが、連結納税を遅らせる理由にはならない。日本企業が国際競争を勝ち抜くには、企業組織の柔軟性を高めることが必要であり、連結納税

はそのために欠かせない。先送りせず、分社化税制と同時に導入すべきだ」と、改正の遅れを批判している。

そのほか、「病院や開業医の社会保険診療報酬は、法人・個人事業税（都道府県税）が非課税とされ、減収額は840億円にのぼる。税の専門家が「最大の不公平税制」と指摘する優遇制度だ」と述べ、その廃止を求めている。法人課税では、「法人事業税を巡っては、赤字法人にも負担を求め、税収を安定させる外形標準課税の導入が検討されている。近い将来の導入を確実にするため、同じ税目に残る不公平は一刻も早く解消しなければならない」と外形標準課税によって赤字法人の課税強化を行うべきだとしている。

〔注〕

- 1) 以上の記述は、中村信行「平成12年度税制改正について」（『ファイナンス』平成12年2月号）8-13ページによっている。
- 2) 『日本経済新聞』平成11年12月17日朝刊。
- 3) 『読売新聞』平成11年12月9日朝刊。