

第7節 間接税（消費税以外）

本節では消費税以外の間接税改正の状況を説明する。昭和63年の抜本的税制改革では個別物品税やその他個別品目に適用される間接税（砂糖消費税や入場税など）の廃止に加えて、酒税やたばこ税が大きく見直されるなど、消費税以外の間接税も大きく見直された。以下では、そうした個別の間接税のその後の状況を、平成7年度税制改正までの期間を中心に検討する。以下で扱う税目はエネルギー関係諸税、酒税、たばこ税、流通関係諸税である。ただし、エネルギー関係諸税とは自動車関係諸税（揮発油税・地方道路税・石油ガス税・自動車重量税）、航空機燃料税、電源開発促進税、石油税であり、流通関係諸税とは印紙税、登録免許税、有価証券取引税、取引所税を指す。

1 エネルギー関係諸税

最初にエネルギー関係諸税の改正動向を説明する。昭和の時代、これらの税目は頻繁に税制改正が行われたが、以下で述べるように、平成以降のこれらの税目に関する改正は比較的小規模であった。ただし、特定財源の在り方など、その後につながる議論も行われ始めており、それも含めて以下で検討する。説明は以下のように税目を分類して行う。まず(1)で自動車関係諸税について説明する。次に(2)で航空機燃料税、(3)で電源開発促進税を検討し、最後に(4)で石油税を述べる。

（1）自動車関係諸税（揮発油税・地方道路税・石油ガス税・自動車重量税）

まず、自動車関係諸税の税制改正について説明する。ここで「自動車関係諸税」とは揮発油税、地方道路税、石油ガス税、自動車重量税のことを指すが、いわゆる「道路特定財源」の括りではほかに軽油引取税や自動車取得税といった地方税も存在する。このうち、揮発油税と地方道路税、軽油引取税について平成5年度税制改正で税率が改定された。以下では、これらの税制の全般を概観した後、その改正について説明する。

表 2-7-1 特定財源等の概要

(1) 国 税

税 目	課税対象	税 率	税 収 の 使 途	税 収 (平成12年度予算額)
揮発油税	揮発油	1 kℓにつき 48,600円 (特例税率：平成5.12.1～平成15.3.31)	「道路整備緊急措置法」に基づき平成10年度から5年間は全額国の道路特定財源とされている。また、同法等に基づき同期間中、4分の1は地方への交付金の財源に充てるため直接道路整備特別会計に組み入れることとされている。	億円 27,714
地方道路税	揮発油	1 kℓにつき 5,200円 (特例税率：平成5.12.1～平成15.3.31)	都道府県及び市町村の道路特定財源として全額譲与されている。	2,965
石油ガス税	自動車用石油ガス	1 kgにつき 17円50銭	2分の1は「道路整備緊急措置法」に基づき平成10年度から5年間国の道路特定財源とされ、2分の1は都道府県及び指定市の道路特定財源として譲与されている。	300
自動車重量税	車検を受ける自動車等	(例) ○乗用車 自重0.5t ごとに 6,300円(年) 2,800円(年) ○トラック 2.5t 超総重量1tごとに 6,300円(年) 2,800円(年) 2.5t 以下総重量1tごとに 4,400円(年) 2,800円(年) ○バス 総重量1tごとに 6,300円(年) 2,800円(年) ○軽自動車(検査対象) 1両につき 4,400円(年) 2,800円(年) (特例税率：昭和51.5.1～平成15.4.30)	4分の3は国の一般財源であるが、4分の1は市町村の道路特定財源として譲与されている。 (国分のうち8割相当額は道路整備に充てることとされている。)	11,093
航空機燃料税	航空機燃料	1 kℓにつき 26,000円	13分の11は「空港整備特別会計法」に基づき国の空港整備費に充てられ、13分の2は空港関係市町村及び空港関係都道府県の空港対策費として譲与されている。	1,028

420 第2章 平成元年度から平成7年度の税制

石油税	原油、 輸入石 油製品、 ガス状 炭化水 素	原油、輸入石油製品 輸入 LPG 国産天然ガス、輸入 LNG	1 kℓにつき 1 t につき 1 ℓ	2,040円 670円 720円	「石炭並びに石油 及びエネルギー需給 構造高度化対策特別 会計法」に基づき石 油及びエネルギー需 給構造高度化対策に 充てられている。	4,820
電源開 発促進 税	一般電 気事業 者の販 売電気	千 kW 時につき		445円	「電源開発促進税 法」及び「電源開発 促進対策特別会計 法」に基づき全額電 源立地対策及び電源 多様化対策に充てら れている。	3,699
計						51,619

(2) 地 方 税

税目	課税 主体	課 税 対 象	税 率	税収の使途等	平成12年 度収入見 込額
自動車 取得 税	都道 府県	自動車の取得 〔大型特殊自動車、 小型特殊自動車、 二輪の小型自動 車及び二輪の軽 自動車を除く。〕	○自家用の自動車で軽自動車以外のもの (平成15.3.31までの特例税率) 5 % ○営業用の自動車・軽自動車 3 %	道 路 財 源 〔都道府県は、税 収の100分の95の 10分の7に相当 する額を市町村 に交付〕	億円 4,556
軽油 引取 税	都道 府県	軽油の引取り	1 kℓにつき (平成15.3.31までの特例税率) 32,100円	道 路 財 源 〔指定市所在の都 道府県は、道路 面積に応じ税収 の一部を指定市 に交付〕	12,989
入猟 税	都道 府県	狩猟者の登録	○甲種又は乙種狩猟免許に係る登録 6,500円 ○丙種狩猟免許に係る登録 2,200円	鳥獣の保護及び狩 猟に関する行政の実 施に要する費用	12
入湯 税	市町 村	鉱泉浴場における入 湯行為	1 人 1 日につき (標準税率) 150円	環境衛生施設、鉱 泉源の保護管理施設 及び消防施設等の整 備並びに観光の振興 (観光施設の整備を 含む) に要する費用	231

(注)「平成12年度収入見込額」は、平成12年度地方財政計画額である。

(出所) 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) 280ページ。

まず、平成12年時点における自動車関係諸税（地方税も含む）の制度概要と税収状況を表2-7-1に示した。揮発油税と地方道路税（地方揮発油税ともいわれ、揮発油税に上乗せして課税される）、石油ガス税、軽油引取税は取引量に応じた従量税である一方、自動車重量税は車検等の際に自動車の重量に応じて課税され、自動車取得税は従価税（取得価額に対して課税）である。このようにこれらの税の課税方法は様々であるが、一方でその用途などに関して次のような共通点があった。第一に、これらの税は「特定財源」として（少なくとも本書の対象範囲である平成12年度までの段階では）その税収の大半が道路投資に向けられた。揮発油税や石油ガス税は法律で定められた比率で国と地方譲与税に分けられ、地方道路税は全額が譲与税として地方に分配される違いはあるが、いずれもその全額が道路財源に割り当てられた。また、自動車重量税は法律上「特定財源」ではないが、その創設時の経緯から、運用でその大半が道路投資に充てられている。平成元年度で（自動車重量税の道路支出への振り向け分を含む）特定財源全体の税収額は約4兆円であった。

第二に、暫定税率による本則税率の上乗せである。これらの税は昭和30年代より日本が道路投資を本格化させた際、その財源を安定的に調達することを目的として創設された。しかし図2-7-1に示したように、それでも税収が不足することから、昭和49年に2年間の暫定措置としてその税率が引き上げられた。更に昭和51年、昭和54年と税率が引き上げられ、その後は暫定の期限が来るとに延長を繰り返して平成元年度に至っている。

こうした暫定税率の引上げ・維持に関する判断は、「道路整備5か年計画」策定の際になされることが多かった。道路整備5か年計画は道路整備を着実に進めることを目的として昭和29年に第1次計画が始まったが（図2-7-1を参照のこと）、その後5年ごとに新たな計画が生まれ、平成元年度の時点では第10次5か年計画が実施されていた。新たな道路整備計画策定の都度、財源調達の見通しを踏まえて5年間の税率の在り方が議論され、その年末の税制改正論議で最終的に税率が決まるという構図が一般的であった（まず、当座の2年程度の税率を決め、その後、5か年計画の残り3年間の税率を検討するケースもあった）。こうした道路整備5か年計画と税制改正の強い関連性が、第三の特徴である。

この第2章で扱う平成7年度税制改正までの期間では、平成5年度から平成9年度をカバーする第11次道路整備5か年計画の策定が一つの節目となり、そ

図 2-7-1 道路整備5か年計画と揮発油税等の税率の推移

年度	道路整備5か年計画	年度	揮発油税	地方道路税	石油ガス税	自動車重量税
昭和			(円/kℓ)	(円/kℓ)	(円/kg)	(円)
29	↑ 第1次〔昭和29～33年度〕 2600億円	29	(4月)13,000	創 設		
30		30	(8月)11,000	(8月)2,000		
31	↓	31				
32		32	(4月)14,800	(4月)3,500		
33	↑ 第2次〔昭和33～37年度〕 1兆円	33				
34		34	(4月)19,200			
35	↓	35				
36	↑ 第3次〔昭和36～40年度〕 2兆1000億円	36	(4月)22,100	(4月)4,000		
37	↓	37				
38		38				
39	↑ 第4次〔昭和39～43年度〕 4兆1000億円	39	(4月)24,300	(4月)4,400	創 設 (2月)5.0	
40	↓	40			(1月)10.0	
41		41				
42	↑ 第5次〔昭和42～46年度〕 6兆6000億円	42				
43	↓	43				
44		44			(1月)17.5	
45	↑ 第6次〔昭和45～49年度〕 10兆3500億円	45				創 設 (12月)10,000
46	↓	46				
47		47				
48	↑ 第7次〔昭和48～52年度〕 19兆5000億円	48				
49	↓	49	(4月)29,000	(4月)5,300		(5月)20,000
50		50				
51		51	(7月)36,500	(7月)6,600		(5月)25,200
52	↓	52				
53	↑ 第8次〔昭和53～57年度〕 28兆5000億円	53	○ (4月)	○ (4月)		○ (5月)
54	↓	54	(6月)45,600	(6月)8,200		
55		55				○ (5月)
56		56				
57	↓	57				
58	↑ 第9次〔昭和58～62年度〕 38兆2000億円	58	○ (4月)	○ (4月)		○ (5月)
59	↓	59				
60		60	○ (4月)	○ (4月)		○ (5月)
61		61				
62	↓	62				
63	↑ 第10次〔昭和63～平成4年度〕 53兆円	63	○ (4月)	○ (4月)		○ (5月)
平成						
1	↓	1				
2		2				
3		3				
4	↓	4				
5	↑ 第11次〔平成5～9年度〕 76兆円	5	○ (4月)	○ (4月)		○ (5月)
6	↓	6	(12月)48,600	(12月)5,200		
7		7				
8		8				
9	↓	9				
10	↑ 第12次〔平成10～14年度〕 78兆円	10	○ (4月)	○ (4月)		○ (5月)
11	↓	11				
12		12				
13		13				
14	↓	14	↓	↓	↓	↓

(注) 1 □は「租税特別措置法」による暫定税率であり、現行暫定税率の適用期限は平成4年度末(自動車重量税については平成5年4月末)である。

2 ○は暫定税率の延長が行われた年である。

3 自動車重量税は自家用乗用車(車検期間2年、車両重量1t)の税率である。

(出所)『改正税法のすべて』(平成5年版)277ページ、国土交通省ホームページにより作成。

こで揮発油税と地方道路税、軽油引取税の税率改定が実施された。以下では、この政策決定過程について説明する。

この後述べるように、この平成5年度改正で税負担が引き上げられるが、そのきっかけは平成4年の夏ごろから検討が開始された第11次5か年計画で、道路投資総額を、第10次計画を20兆円以上上回る76兆円とする案が浮上したことであった。その背景には単に道路整備が必要ということに加えて、アメリカからの強い要請が影響したとみられる。すなわち、昭和の末期より対日貿易赤字が急増して日本とアメリカの貿易摩擦が深刻化し、これを解消するために実施された「日米構造協議」でアメリカは日本の内需拡大を強く要求した。日本政府はこれを踏まえて、1991（平成3）年から2000（平成12）年までの10年間の公共投資を430兆円に大きく増額するという「公共投資基本計画」を平成2年6月に閣議了解しており、その具体化のためにも第11次計画での道路投資の増額は避けられない状況となっていた。

建設省は当初、こうした道路投資を支えるための財源が5年間で総額3.4兆円（国が1.3兆円、地方が2.1兆円）不足するとし、それを賄うために特定財源の税率引上げ、具体的には揮発油税率をガソリン1ℓ当たり5円、地方税である軽油引取税の税率を軽油1ℓ当たり10円引き上げることを要望した。しかし、こうした増税に対しては当時、停滞していた景気に更に悪影響を及ぼす、との観点から通産省が強く反発した。道路財源は国・地方の特定財源だけでなく、地方の一般財源でも賄われていたが、国よりも財政的に余裕がある地方自治体の単独事業による道路整備を重点的に増やし、財源をその一般財源で賄うことにすれば、増税をしなくても財源調達が可能、との理屈であった。建設省の主張の強い後ろ盾であった金丸信・前自民党副総裁が脱税容疑に問われて平成4年10月に議員辞職したことも、増税がより困難になった理由として伝えられている。¹⁾

結局、この年の税制改正では増税が実施されたが、税率引上げ幅は建設省の要求よりも小さいものとなった。具体的な改正内容は次の2点である。一つは揮発油税と（その上乘せとして地方に譲与される）地方道路税の税率見直しであり、揮発油税の税率をガソリン1ℓ当たり45.6円から48.6円に3円引き上げる一方、地方道路税の税率を1ℓ当たり8.2円から5.2円に3円引き下げた。すなわち、ガソリンの税負担総額は変化させない一方で、国の税率配分を若干高めること

となった。もう一点は、地方税である軽油引取税の税率を1kℓ当たり2万4300円から3万2100円に(すなわち軽油1ℓ当たり7.8円)引き上げた。このように、ガソリンへの税負担が維持される一方で、軽油だけ増税が行われた理由として、『改正税法のすべて』(平成5年版)は次のように論じている。²⁾

今回、上記のような改正が行われたのは、次のような考え方によるものです。

- ① 第11次道路整備5箇年計画(本計画の概要については後述)の着実な実施のために、国・地方それぞれの道路整備財源を確保する。
- ② ガソリンにかかる全体の税負担を現行通りとすることによって、できるだけ国民経済に影響を与えないよう配慮する。
- ③ ガソリンと軽油の税負担格差を縮小することによって、NO_x対策等にも資するよう工夫する(ガソリンと軽油の価格及び税負担については、(中略)この価格差及び税負担格差が原因の一つとなって、ディーゼル車が大幅に増加し、その結果、NO_x汚染等が深刻化しているとの指摘もありました。)

これによって、軽油は単年度で3048億円(平年度)の増税となり、これにガソリン税の配分見直し効果を合わせると、単年度の国の増収は1460億円、地方の増収は1588億円(いずれも平年度)とされた。ただし、景気への配慮から、この増税は暫定税率の期限が切れる平成5年4月からではなく、平成5年12月から実施され、その期限は第11次5か年計画が終了する平成10年3月末までとされた。なお、これ以外の道路特定財源に関する税目の暫定税率は、いずれも5年間の期限延長が認められている。

こうして揮発油税等の税率問題は決着した。その一方で後の小泉内閣以降問題となる「特定財源」の在り方についても、当時、指摘がされており、最後にその議論を少し紹介しておく。当時の新聞報道をみると、道路投資拡大が無駄な支出につながるといった指摘はそれほど目立っていなかったようだが、それでも揮発油税などの自動車関係諸税を道路整備だけに活用するという「特定財源」については、疑問も示されている。例えば、平成4年11月23日付の『日本経済新聞』は「道路を考える―財源を再検討せよ」という社説で、かつては財源確保のために特定財源が有効だったかもしれないが、実際には誰もが道を歩き自転車に乗ることで道路から恩恵を受けていることを述べ、「大蔵省は何も

道路にカネをつけなくてもよいと言うのではない。特定財源の垣根を取り払ったうえで、本来、社会資本形成のための原資である一般財源から必要なだけ投入するすっきりした形にせよというのだ」と述べている。³⁾ また、平成5年11月に政府税制調査会がまとめた中期答申「今後の税制のあり方についての答申」では、この問題について次のように述べている。

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

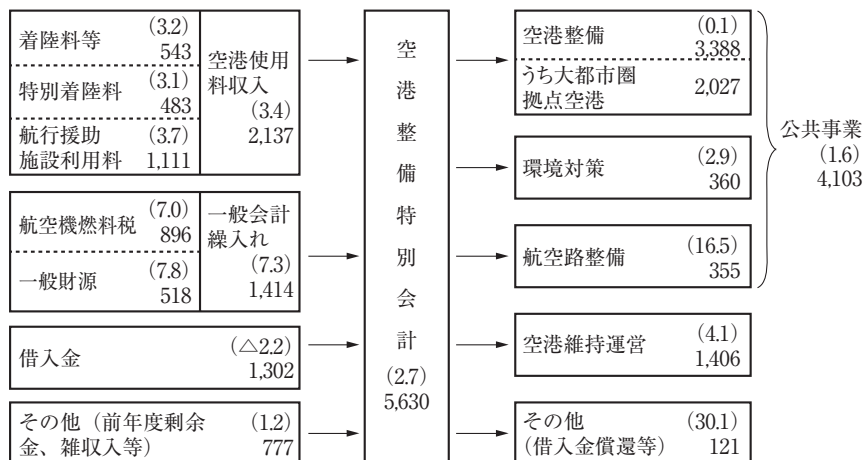
こうした一般財源化を求める声は、まだ制度見直しを引き起こすほどではなかったが、このあと次第に大きくなっていった。

（2）航空機燃料税

航空機燃料税は昭和47年に創設されたが、やはり「特定財源」である。その税収の13分の2に相当する金額は空港整備等のために空港関係市町村に譲与され、残りの13分の11は空港整備特別会計に繰り入れられた後、空港整備等に充てられることになっている。税率は昭和54年に航空機燃料1kl当たり2万6000円に改定された後、平成12年度まで変わることはなかった。税収は平成12年度予算で約1000億円であった。

空港整備も道路と同様に整備5か年計画に基づいて行われ、その財源は燃料税の多くが繰り入れられる空港整備特別会計から支出される。平成3年度から第6次、続く平成8年度から第7次の空港整備5か年計画が実施されたが、当時、既に地方空港の整備はかなり進み、我が国の空港ネットワークはほぼ完成したとされる一方で、遅れていた大都市圏の空港整備が急務とされた。具体的には、成田空港の2期工事完成や関西国際空港の開港、更に中部新国際空港の着工などが計画され、これによって第6次計画、第7次計画の空港投資額はそれぞれ3兆1900億円、3兆6000億円と、第5次計画の1兆9200億円を大きく上回った。⁴⁾ そのため、それを賄う財源の調達が課題となったが、道路の場合と

図 2-7-2 空港整備事業の概要（平成8年度予算）



(注) 1 単位：億円、%、()内は対前年度当初予算伸び率。

2 空港整備には、新東京国際空港公団（成田）出資金、関西国際空港（関空）出資金を含む。

3 総理府所管の工事諸費を含む。

(出所) 石弘光『財政構造改革白書』（平成8年、東洋経済新報社）214ページ。

は異なり、そのために航空機燃料税が引き上げられることはなかった。

投資の増大が航空機燃料税引上げにつながらなかった背景には、日本の航空会社による公費負担が外国に比べると既に大きいという事情があったと考えられる。平成8年度予算における空港整備特別会計の状況を図2-7-2に示したが、航空会社が負担する公費として航空機燃料税のほかに空港使用料が大きく、例えば着陸料が海外のほぼ3倍であるなど、それが諸外国と比べて非常に高いとされていた。海外の航空会社との競争が強まる中でその負担が経営を圧迫しており、航空3社（日本航空・全日空・日本エアシステム）が一致結束して使用料引下げを求めたことが大きく報道されているが、⁵⁾ そうした中で、更に航空機燃料税を引き上げる議論はほとんど出なかったようである。空港への投資額は道路投資額に比べると非常に小さい（5か年計画で比較すると道路の76兆円超に比べて空港は3兆円）こともあり、その費用は国・地方の一般会計や財政投融资からの借入金で賄うこととされた。⁶⁾

このように、第5次空港整備5か年計画以降、大都市圏の空港整備が注目を集めたが、その一方で空港建設を求める地方からの声も依然強く、地方空港へ

の投資が大きく減ったわけではなかった。例えば、後に「赤字」が問題視されるような空港のいくつかは、この時期に建設が開始されているが、そうした空港建設を導いた最大の原因がこの「特定財源」制度にある、と言われたのは周知のとおりである。すなわち航空機燃料税や空港使用料が、空港をどれだけ作るべきかという資金需要とは一切関係なく、空港整備財源として確保されるため、それが過大な空港建設につながったとの指摘であり、後の日本航空の経営破綻（平成22年1月）とともに、空港整備の在り方に議論を投げかけることになる。

（3） 電源開発促進税

電源開発促進税は原子力発電施設等を設置するに当たり、電源立地地域への交付金などの電源立地対策に必要な財源を確保するために、昭和49年に創設された。一般電気会社（電力会社）の販売電気に対して課される税であり、その税収は電源開発促進対策特別会計に直入される目的税（特定財源）であった。その後、火力や水力などの石油代替エネルギーの利用促進のための財源として用途が拡張されたことなどにより、税率が二度にわたって引き上げられた。昭和58年度改正後に税率は1000kw 当たり445円となり、その後、税率は据え置かれたまま平成12年度を迎えている。税収は平成12年度予算で約3700億円であった。

しかし、電源開発促進税の税収が直入される電源開発促進対策特別会計（以下では、「電源特会」と表記することがある。）は、昭和60年代以降、常態的に歳入が歳出を上回って毎年多額の剰余金を計上しており、それについて平成13年度の会計検査院の決算検査報告が改善を求めるに至っている。昭和50年代以降、原子力発電所の建設工事は、建設予定地との調整難航等で遅れが目立つようになり、それによって原子力発電所等の立地対策のための支出が減少したことがこうした状態を招いた原因と指摘されている。⁷⁾ そのため無駄使いや不要な歳出も多く、一方で税率も下げられなかったことから、規模は小さいものの特別会計の問題点を如実に示す象徴的な存在として、後年批判を浴びることになった。

(4) 石油税

エネルギー関係諸税の最後に石油税について述べる。石油税は昭和53年に創設された税であるが、その目的について『昭和財政史—昭和49～63年度』では以下のように記している。⁸⁾

従来の石油製品への課税が全石油製品の2割程度を対象としていなかったのに対して、「石油一般の利用に共通する便益性に着目」し、「今後予想されるエネルギー対策・石油対策に係る財政需要等を考慮」して、広く石油に対して新たに負担を求めることとされている。

すなわちその創設の目的は、石油ショック直後であった当時、今後想定されるエネルギー対策などのための財政需要を確保する点から、石油製品全般に対して広く課税を行うことであった。こうした背景を考慮して、その税収は一般会計経由で石炭及び石油対策特別会計に繰り入れられ、石油やエネルギー需給構造対策に用途を限定する「特定財源」となっている。その税収は平成元年度で4380億円（平年度）が見込まれた。

石油税は当初、従価税として設置され、石油価格の変動による税率調整を経て、昭和63年度改正で従量税に改められた。⁹⁾ このように、昭和の時代には何度か大きな改正が行われたが、昭和63年度改正を最後に、本書の対象である平成12年度までにおいて抜本的な税制改正は行われなかった。その制度の概要は表2-7-2のようであり、税収は平成12年度予算で4820億円となっている。なお、輸入品のナフサや農林漁業用A重油に対して認められてきた免税措置は、平成元年度改正で国産品に対象を拡大した上で平成12年度まで適用され続けた。

表 2-7-2 石油税率

	税率
原油及び輸入石油製品	2,040円/kℓ
輸入 LPG	670円/t
国産天然ガス及び輸入 LNG	720円/t

(出所)『改正税法のすべて』(昭和63年版) 8ページ
により作成。

ただし、石油税に関する大きな出来事として1点、平成元年夏のイラクのクウェート侵攻で本格化した湾岸危機問題に対し、日本が多国籍軍に拠出した90億ドルの資金調達のために1年限りで実施した石油臨時特別税の創設が挙げられる（この経緯は「第4節 法人税」で詳しく述べており、併せて参照のこと。）。増税の税目で法人税だけでなく石油税が選ばれた理由は、石油への課税強化が「石油消費の抑制という点からいっても、非常に意味がある」ことであったが、¹⁰⁾ 揮発油税などのほかの石油関係諸税ではなく石油税だけが増税となったことの理由として、石油全般に税をかける石油税の増税は「税の負担がガソリンや灯油、重油など、ほとんどの油種に分散して転嫁され、湾岸戦争の負担を広く・薄く分かち合う目的に合っている」ことが伝えられている。¹¹⁾ 増税は、石油税の2分の1を上乗せする形で実施された。ただし、こうした石油への上乗せ課税は産業界からの反発が強く、湾岸問題が1年で終結したことを受けて、平成3年度限りで廃止されている。

その後、平成4年度に石油税の使途に関して省エネ対策を加えるなどの改正がなされ、また政府税制調査会の中期答申で環境税への衣替えが検討されたことが伝えられるなど、石油税を環境との関係から見直す動きもあった。しかしいずれも、税制度の大きな変更には至らなかった。

〔注〕

- 1) 『日本経済新聞』平成4年11月14日朝刊。
- 2) 『改正税法のすべて』（平成5年版）276ページ。
- 3) 『日本経済新聞』平成4年11月23日朝刊。
- 4) ただし、第7次空港整備5か年計画はその後、財政構造改革において期間が7か年に延長されている。
- 5) 『日本経済新聞』平成10年4月16日朝刊。
- 6) なお、平成9年度の税制改正で沖縄、平成14年度の改正で離島の路線航空機に積み込まれる航空機燃料に対する税率が、それぞれ1kl当たり1万3000円と1万9500円に引き下げられている。
- 7) 例えば、こうした主張は深澤映司「電源開発促進対策特別会計を巡る改革のあり方」（『レファレンス』平成18年11月）などにみられる。
- 8) 財務省財務総合政策研究所財政史室編『昭和財政史—昭和49～63年度』第4巻「租税」（平成15年、東洋経済新報社）270ページ。
- 9) 同上。
- 10) 尾崎護・元主税局長口述記録。
- 11) 『日本経済新聞』平成3年2月4日朝刊。

2 酒税

次に酒税改正の政策決定過程を述べる。酒税については昭和63年の抜本的税制改革で大きな改正が行われたが、その後も、本書の執筆範囲である平成12年度までの期間で断続的に改正が実施された。このうち第2章で議論するのは平成6年度改正である。最初に(1)で我が国の酒税制度の概要と昭和63年の抜本的税制改革の内容を簡単に述べたあと、(2)でその平成6年度改正の内容を検討する。

(1) 我が国の酒税制度と抜本的税制改革の概要について

平成元年当時の我が国の酒税制度は、本書執筆時点（平成25年）と比べるとかなり複雑である。以下では当時の制度概要を記した後、昭和63年の抜本的改革について振り返っておく。まず表2-7-3の右側を用いて昭和63年の抜本的改革直後の制度を説明すると、それは次の3点にまとめられる。第一に、製造業者に対する従量税制度（すなわち、税率がℓ当たりで設定される）をとっており、かつ、その税率が酒類ごとに細かく決まっていたことである。我が国では伝統的に酒類を原料や製法によって10品目に分類し、更に品目ごとに細分化した上で、個別の酒類ごとに税率を設定してきたが、その考え方について『改正税法のすべて』（昭和63年版）は次のように述べている。¹⁾

現行の酒税制度は、個々の酒類に対して、各酒類の生産及び消費の態様等を考慮しつつ担税力に応じた負担を求めるため、きめ細かな分類差等課税を採用しています。

すなわち、従来から高級酒とされてきたビールやウイスキー類等に対しては高い負担を、大衆酒とされていたしょうちゅうや清酒2級に対しては、低い負担を求めるため、その原料や製造方法等により酒類を分類するとともに、同一酒類内においても級別や品質又は価格による区分を設けて、個々の酒類に異なる税率を適用することとしています。

その上で酒税制度の第二の特徴は、（ビールや果実酒などを例外として）酒類ごとに基準アルコール度数を設定し、度数がそれに対して増減するごとに従量

税率の加算・減算が行われたことである。多くの場合、従量税率を基準アルコール度数で割った値が、1度当たりの加算・減算税率としてそのまま用いられた。しかし、表2-7-3の右側に示したように、焼酎やウイスキーはこれとは全く異なる値が加算・減算税率に用いられ、また、ウイスキーは度数38度までしか減算税率が適用されないなど、酒類ごとに細かい取決めがあった。次に第三の特徴として、これ以外にも表の（注）で記したように、発泡性のある酒類（ただし、ビールや発泡酒は除く）への上乗せ税率や、アルコール度数が13度未満の場合の独自の軽減税率などの規定があった。従量税やアルコール度数に応じた課税は欧米でも採用されていたが、日本の制度の特徴は個別の品目ごとに細かい取り決めが存在することであった。

このように、平成元年当時の酒税はかなり複雑であったが、昭和63年の抜本的改革前は表2-7-3の左側に示したように、更に複雑であった。この抜本的改革は本書の対象外であるが、以下の議論にも関係する部分が多く、その内容を簡単に説明すると、その要点は次の3点である。第一に、清酒やウイスキーで定められていた級別制度や、果実酒などで定められていた成分ごとの税率適用区分が廃止された。第二に、清酒特級やウイスキーなどの「高級酒」に対しては従量税への上乗せとして従価税が課されていたが、それを廃止した。第三に、酒類ごとの従量税率を見直し、酒類間の負担格差を縮小した。これ以外にも（表には記していないが）酒類区分の変更が行われるなど、これまでの酒税体系を大きく変える改革であった。

こうした改革の背景には消費態様の変化や消費税の導入による間接税体系の見直しが存在した（この点は『昭和財政史—昭和49～63年度』を参照のこと）が、もう一つの大きな背景は、我が国の酒税制度に対し昭和62年11月にガットで採択された是正勧告であった。この点は平成以降の改正にも関係するため、少し述べておく。日本へのウイスキーやワイン等の輸出を増加させたいECは、日本の酒税制度が輸入品への内国民待遇に反するとしてガットに提訴し、数次にわたるパネル協議の結果、我が国への是正勧告が昭和62年11月に決議された。その内容はウイスキー等の級別制度が輸入ウイスキー等を不利に扱っていることやEC産ワインやスピリッツに対して同種の国内産品よりも高い税率が課税されるといった内容であったが、もう1点、日本の焼酎に関する問題が含まれた。すなわち、焼酎、ウイスキー、ウォッカなどのスピリッツ類はすべて蒸留酒に

表 2-7-3 平成元年度の酒税制度と昭和63年抜本的改革の概要

酒類	製法等による 区分（平成18 年度以降の基 準に基づく）	昭和63年抜本的改革前					
		級別	従 量 税				従価税
			基準 アルコール (A)	従量税率(1ℓ当 たり、単位：円) (B)	アルコール1度当 たりの加算・減算 税率(単位：円)	従量税率/ア ルコール度数 (B/A)	
清酒	醸造酒類	特級	15	570.600	38.040	38.040	○
		1級	15	279.500	18.640	18.633	
		2級	15	107.900	7.200	7.193	
合成清酒	混成酒類		15	81.600	5.440	5.440	
しょうちゅう 甲類	蒸留酒類		25	78.600	4,440（アルコール 21～30度） 16,810（アルコール 31度以上）	3,144	
しょうちゅう 乙類			25	50.900	2,840（アルコール21 ～30度） 10,190（アルコール 31度以上）	2,036	
みりん	混成酒類	本みりん	13.5	74.100	5,490	5,489	
		本直し	22	63.500	2,890	2,886	
ビール	発泡性酒類		—	239,100	—	—	
果実酒類	醸造酒類	果実酒（エキス分が7 度以上）	—	159,800	—	—	○
		果実酒（上記以外で 一定額を超えるもの）	—	60,400	—	—	○
		果実酒（その他のもの）	—	49,700	—	—	○
	混成酒類	甘味果実酒	12	117,300	9,780	9,775	○
ウイスキー類	蒸留酒類	特級	43	2,098,100	45,160（加算のみ）	48,793	○
		1級	40	1,011,400	44,760（加算のみ）	25,285	○
		2級	37	296,200	36,040（加算のみ）	8,005	○
スピリッツ類	蒸留酒類		37	361,800	9,780（加算のみ）	9,778	○
リキュール類	混成酒類	アルコール分15度以上 でエキス分21度以上	15	367,000	24,470（加算のみ）	24,467	○
		その他のもの	12	117,300	9,780（加算のみ）	9,775	○
雑酒	発泡性酒類	発泡酒（麦芽重量割 合67％以上）	—	239,100	—	—	
		発泡酒（麦芽重量割 合25％以上67％未満）	—	164,500	—	—	
		発泡酒（その他のもの）	—	89,900	—	—	
	混成酒類	粉末酒	—	381,300	—	—	
		その他の雑酒（本みり んに類似するもの）	13.5	74,100	5,490	5,489	
		その他の雑酒（その他 のもの）	12	117,300	9,780（加算のみ）	9,775	

酒類	製法等による 区分（平成18 年度以降の基 準に基づく）	昭和63年抜本的改革後					消費税	備考
		級別	従 量 税			従量税率/ アルコール 度数(D/C)		
			基準 アルコール (C)	従量税率(1k ℓ当たり、単位： 円)(D)	アルコール1度当 たりの加算・減算 税率(単位：円)			
清酒	醸造酒類	特級						平成元～平成4年度まで従量税の経過税率 1級184,300円、2級117,000円。
		1 級	15	133,700	8,920	8,913	○	平成元～平成6年度は前年度移出量1,000ℓ以下の製造業者に対し、200ℓまでにかかる酒税の25%減免。
		2 級						平成4年度で改正。平成4～平成6年度は前年度移出量1,300ℓ以下の製造業者に対し、200ℓまでにかかる酒税の30%減免。
合成清酒	混成酒類		15	65,700	4,380	4,380	○	
しょうちゅう 甲類	蒸留酒類		25	119,800	7,340（アルコール20～30度） 28,430（アルコール31度以上）	4,792	○	平成元～平成6年度は前年度移出量1,000ℓ以下の製造業者に対し、200ℓまでにかかる酒税の25%減免。
しょうちゅう 乙類		25	70,800	4,560（アルコール20～30度） 16,930（アルコール31度以上）	2,832	○	平成4年度で改正。平成4～平成6年度は前年度移出量1,300ℓ以下の製造業者に対し、200ℓまでにかかる酒税の30%減免。	
みりん	混成酒類	本みりん 本直し	13.5	21,600	1,600	1,600	○	
ビール	発泡性酒類		—	208,400	—	—	○	発泡性のある酒類への加算税率は対象外
果実酒類	醸造酒類	果実酒（エキス分が7度以上）						平成元～平成6年度は前年度移出量1,000ℓ以下の製造業者に対し、200ℓまでにかかる酒税の25%減免。
		果実酒（上記以外で一定額を超えるもの）	—	46,300	—	—	○	平成4年度で改正。平成4～平成6年度は前年度移出量1,300ℓ以下の製造業者に対し、200ℓまでにかかる酒税の30%減免。
		果実酒（その他のもの）						
	混成酒類	甘味果実酒	12	85,000	7,090（加算のみ）	7,083	○	
ウイスキー類	蒸留酒類	特級 1級 2級	40	982,300	24,560（アルコール38度以上）	24,558	○	
スピリッツ類	蒸留酒類		37	331,400	8,960（加算のみ）	8,957	○	
リキュール類	混成酒類	アルコール分15度以上でエキス分21度以上 その他のもの	12	85,000	7,090（加算のみ）	7,083	○	
雑酒	発泡性酒類	発泡酒（麦芽重量割合67%以上）	—	208,400	—	—	○	発泡性のある酒類への加算税率は対象外
		発泡酒（麦芽重量割合25%以上67%未満）	—	143,400	—	—	○	
		発泡酒（その他のもの）	—	78,300	—	—	○	
	混成酒類	粉末酒	—	276,400	—	—	○	
		その他の雑酒（本みりに類似するもの）	13.5	21,600	1,600	1,600	○	
		その他の雑酒（その他のもの）	12	85,000	7,090（加算のみ）	7,083	○	

(注) 1 上記以外に、発泡性のある酒類（ただし、ビールと発泡酒は除く）への上乗せ税率（従量税）
昭和63年抜本的改革前 12,000円/1kℓ 昭和63年抜本的改革後 10,400円/1kℓ

2 (昭和63年改正後) 焼酎、果実酒類、ウイスキー類、スピリッツ類、リキュール類、雑酒（その他の雑酒のうち特定のもの）で発泡性がありアルコール分が13度未満のものの従量税率は、上記の表ではなく、以下の式で計算される。
(当該酒類の基準税率/当該酒類の基準アルコール分)×当該酒類のアルコール分の度数+10,400/1kℓ
(ただし、アルコール度数が8度未満の場合は8度で計算する)

3 (平成5年度改正後) 焼酎、ウイスキー類、スピリッツ、リキュール類でアルコール分が13度未満（リキュール類は12度未満）のものの従量税率は、上記の表ではなく以下の式で計算される。
(当該酒類の基準税率/当該酒類の基準アルコール分)×当該酒類のアルコール分の度数
(ただし、アルコール度数が8度未満の場合は8度で計算する)

4 アルコール度数による減算の適用は、上表に特記がない限りアルコール8度以上。
(出所) 大蔵省主税局総務課「実務税法六法一法令」、「改正税法のすべて」(昭和63年版) により作成。

属し直接競合・代替可能産品であるのに、日本でのみ製造される焼酎の税率がほかに比べて非常に低いことは国内産品の保護に当たるということであった。

これは焼酎とウイスキーを「蒸留酒」（酒類は製造方法などによって「蒸留酒」「醸造酒」などいくつかに分類される。参考として表2-7-3に、平成18年度以降、日本の酒税制度で用いられている分類を示した）として一括りにすることから生じる主張であるが、これに対し「日本人としての個人の味覚からしても、焼酎とウイスキーはかなり異なっているというのが、自分（大使）の実感である」²⁾といった反論も行ったとされる。しかし、我が国の酒税そのものの問題を解決する必要もあり、この勧告を受け入れる形で改正を進めることとなった。

ただし、酒類製造業者には中小零細企業も多く、この改正を即座に実施すると悪影響を及ぼすことが懸念されたため、表2-7-3の（注）に記したような経過措置を設定した。すなわち、清酒の級別区分は即座に廃止せず、平成4年度末に向けて少しずつ行うほか、清酒や焼酎、果実酒の中小製造業者に対し、一定出荷量までの税額を一定比率で減免する措置をとった。この中小業者への減免措置は、（若干形を変えるものの）本書の対象期間である平成12年度まで、継続されることになる。この昭和63年の改正は当時消費税導入とセットで行われたためか、国会でもあまり話題とならなかったが、非常に大きなものであった。

（2）平成6年度税制改正

この抜本的改革で設定された清酒の級別区分の経過措置が平成4年末で予定どおり廃止されるなど、改正はスケジュールの変更なく行われた。酒はたばこと同様、嗜好品の代表であり、比較的増税がしやすい品目とされ、平成3年ごろより増税の対象として取りざたされることがあったが（例えば、平成3年の湾岸危機の際の多国籍軍への115億ドル拠出対応や平成4年及び平成5年の税収急減対応など）、一方でそれに対しては「大衆増税」との批判も出され、増税が本格的に検討されるには至らなかった。³⁾しかし、この後酒税制度は更なる改正を経験することとなる。次に実施された大きな改正は、非自民・非共産の連立8党派による細川政権の下での平成6年度税制改正であり、次にこの政策決定過程を検討する。

平成6年度改正の概要を表2-7-4に示したが、その背景を最初に説明すると、それは国内事情と国外事情に分けられる。まず国内事情は、既に触れたように、

表 2-7-4 酒税改革の概要（平成6年度税制改正）

酒類	製法等によ る区分（平 成18年度以 降の基準に 基づく）	平成6年度改正前			備考	平成6年度改正後			税制改革 効果 (D)-(B)
		基準アル コール 度数(A)	従量税率 (1ℓ当たり、 単位：円)(B)	従量税率／ アルコール1度当 たりの加算・減算 度数(B/A)		基準アル コール 度数(C)	従量税率 (1ℓ当たり、 単位：円)(D)	従量税率／ アルコール1度当 たりの加算・減算 度数(D/C)	
清酒	醸造酒類	15	133,700	8,920	平成4～平成6年度は前 年度移出量1,300ℓ以下 の製造業者に対し、200ℓ ℓまでにかかると酒税の 30%減免。	15	140,500	9,367	平成9年度まで、前年度 移出量1,300ℓ以下の製 造業者に対し、200ℓま でにかかると酒税の30%減 免。
合成分酒	混成酒類	15	65,700	4,380		15	79,300	5,287	13,600
しょうちゅう 甲類	醸造酒類	25	119,800	4,792	平成4～平成6年度は前 年度移出量1,300ℓ以下 の製造業者に対し、200ℓ ℓまでにかかると酒税の 30%減免。	25	155,700	6,228	平成9年度まで、前年度 移出量1,300ℓ以下の製 造業者に対し、200ℓま でにかかると酒税の30%減 免。
	蒸留酒類	25	70,800	2,832		25	102,100	4,084	31,300
しょうちゅう 乙類	醸造酒類	13.5	21,600	1,600		13.5	21,600	1,600	—
みりん	醸造酒類	—	208,400	—	発泡性のある酒類への加 算税率は対象外。	—	222,000	—	13,600
ビール	醸造酒類	—	46,300	—	平成4～平成6年度は前 年度移出量1,300ℓ以下 の製造業者に対し、200ℓ ℓまでにかかると酒税の 30%減免。	—	56,500	—	10,200
果実酒類	醸造酒類	12	85,000	7,083		12	98,600	8,217	13,600
甘味果実酒	蒸留酒類	40	982,300	24,558		40	982,300	24,558	—
ウイスキー類	蒸留酒類	37	331,400	8,957		37	367,300	9,927	35,900
スピリッツ類	蒸留酒類	12	85,000	7,083		12	98,600	8,217	13,600
リキュール類	醸造酒類	—	208,400	—	発泡性のある酒類への加 算税率は対象外。	—	222,000	—	13,600
発泡酒（麦芽重 量割合65%以上）	醸造酒類	—	143,400	—		—	152,700	—	9,300
発泡酒（麦芽重 量割合25%以上67%未満）	醸造酒類	—	78,300	—		—	83,300	—	5,000
発泡酒（その他のもの）	醸造酒類	—	276,400	—		—	320,500	—	44,100
粉末酒	醸造酒類	13.5	21,600	1,600		13.5	21,600	1,600	—
その他の酒類（木 みりんに類するもの）	醸造酒類	12	85,000	7,083		12	98,600	8,217	13,600

(注) 1 上記4対1に、発泡性のある酒類（ただし、ビール発泡酒は除く）への1ℓ当り税率（従量税）
は、平成63年度税率（1ℓ当り）の400円/1ℓ（平成63年度税率は平成6年度税率に換算）
2 焼酎、果下酒類（発泡性のあるもののみ）、ウイスキー類、スピリッツ類、リキュール類、醸酒（その他醸酒のうち特定のものが発泡性のあるもの）で、アルコール分が13度未満（リキュール類は12度未満）のもの、上記の式で
は、はく以下で計算される（発泡性のあるものについては、これに対して10,400円/1ℓの上乗せ税率が課税されていたが、これについては平成6年度改正で廃止された）。
（当量酒類の基準税率/当量酒類のアルコール度数）（ただし、アルコール度数が8度未満の場合は8度で計算する）
3 アルコール度数による減算の適用は、上表に特記がない限りアルコール度数が8度以上。
(出所) 国税庁「酒税関係法集」〔「改正税法のすべて」(ともに平成5年版、平成6年版)〕により作成。

平成4年ごろより深刻となるバブル崩壊後の税収急減への対応であった。「第2節 所得税その1」で説明したように、当時、悪化を続ける景気への対応のための所得税減税要求が強まる中で、平成2年度に脱却したばかりである赤字公債の再発行を避けるべく、財政当局は苦しい状況に追い込まれていた。そして、非自民・非共産の細川連立政権は所得税の先行減税と消費税の税率引上げによる改革を模索したが、特に消費税率引上げは困難に直面し、結局、平成6年度改正として所得税減税だけが実施される。その中で、数少ない増収手段として浮上したのが、酒やたばこの増税論であった。特に、これらの品目には従量税が適用されているため、平成元年度以降に本体価格が値上げされた後も税はそのままとなり、その負担が相対的に軽くなっている事情も考慮された。平成5年11月に政府税制調査会が発表した中期答申「今後の税制のあり方についての答申」は、次のような指摘を行っている。⁴⁾

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

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

もっとも、これに対しては「大衆増税」との批判が出され、たばこ増税は見送られたが、酒税の増税だけは実施されることとなった。それを招いたもう一つの事情が、国外事情であった。すなわち、ウイスキーなどに高い税率をかける一方で、焼酎への税率が軽いという日本の酒税制度には海外から批判が強かったことである。先の昭和63年の抜本的改革でウイスキーの税率を軽減するなどの対応を取ったが、その後も焼酎の消費量がブームに乗って増え続ける一方で、ウイスキーの消費量は依然として落ち込み、輸入量も年々減り続けていた。先に述べたようにヨーロッパなどは、同じ「蒸留酒」に属する焼酎とウイスキーは代替・競合関係にあるとみており、酒税制度での大きな差がこうした実態を引き起こしていると考えていた。このため、日本の酒税制度に対するイ

ギリスや EC の不満は再び高まり、例えば日本の大手ウイスキーメーカーが平成5年に販売を開始しヒット商品となった「水割りウイスキー」に低アルコールのための軽減税率（平成5年から適用された）が適用されることが反発を呼ぶ、といった出来事も生じた。⁵⁾ こうした対外摩擦鎮静化のために酒税格差を縮小させる必要性が高まり、ウイスキー以外の酒類の税率が引き上げられることとなった。

改正の概要を表2-7-4で説明すると、その要点は次の3点である。第一に、これまで述べた理由から今回の改正ではウイスキーとみりん以外の酒類の従量税率が軒並み増税となった。その増税幅は焼酎やスピリッツなどの蒸留酒で1ℓ当たり37円、そのほかの酒類で1ℓ当たり14円（ただし、いずれも3%消費税を含んだ値）に設定された。ただし、前年の冷夏等で原料の値上がりの影響を受けた清酒の税率上げ幅を抑えただけでなく、果実酒や焼酎乙類の増税幅も小幅に設定された。第二に、酒類ごとに設定された基準アルコール度数からの乖離に応じて適用される加算・減算税率は、多くの場合従量税率の引上げと同じように見直されたが、従量税率とは異なる独自の加算・減算税率を設定していた焼酎についても見直しがなされた。焼酎甲類・乙類ともに、アルコール分が31度を超える分の加算税率については引き下げ、31度以下の加算・減算税率については引き上げた。第三に、これまで発泡性のある酒類（ビールや発泡酒を除く）に対して適用されていた上乗せ税率（表2-7-4の（注）2）が廃止された。なお、昭和63年の改革で認められた、清酒、焼酎等の中小製造業者に対する負担軽減措置は、平成9年度まで期限が再度延長された。この税制改正による増税額は約1300億円と見積もられた。

なお、この平成6年度改正では、地方の地ビール製造に対する需要の高まりに対する規制緩和も行われた。従来、我が国では酒の製造・販売に関して免許制をとっており、その要件の中に1年間で一定数量以上の製造を行うこと、という条件があり、小規模のビール製造業者の参入は認められなかった。しかし、ビールについてはその年間製造量を年間2000kℓから年間60kℓに引き下げ、これ以降、地ビールなどの販売が本格化することとなった。

〔注〕

- 1) 『改正税法のすべて』（昭和63年版）478ページ。

- 2) 税制調査会「税制調査会関係資料集」(平成元年3月)729ページ。
- 3) 例えば、『日本経済新聞』平成3年1月23日朝刊、平成4年12月10日朝刊などに、酒・たばこ増税に関する記述がある。なお、湾岸危機発生による多国籍軍への支援財源や平成4年度及び平成5年度の税収急減に対しては、いずれも法人税の上乗せ(法人臨時特別税、法人特別税)などで対応した。それについては「第4節 法人税」を参照のこと。
- 4) 税制調査会「今後の税制のあり方についての答申」(平成5年11月)38ページ。
- 5) 『日本経済新聞』平成5年5月25日朝刊、軽減税率の内容は表2-7-4の(注)に記載。

3 たばこ税

たばこへの税制も昭和63年の抜本的改革で大きな改正が行われ、名称も「たばこ消費税」から「たばこ税」に改められた。その後、平成7年度税制改正までの期間に、たばこ税の大きな改正が行われることはなかった。もっとも、たばこは酒とともにし好品の代表であり、増税しても消費者の反発が比較的少ない、と考えられたためか、増税の対象として頻繁に議論の対象に上がっている。これについてはほかの節と重複するところもあるが、以下でその過程を簡単に記しておく。

まず、昭和63年の抜本的改革の内容を示すと、表2-7-5のようになる。抜本的改革前のたばこ消費税では、たばこを紙巻たばこやパイプたばこなどいくつかの種類に分類した上で、それぞれに対し設定された税率で従価税と従量税を課税していた。昭和63年改革では、消費税導入に伴って従価税を廃止する一方、(旧3級品の紙巻たばこを除いて)従量税率が一本化され、シンプルな制度となった。また、たばこに対しては地方も課税を行うが、改革後は国と地方がともに1000本(又は1kg)当たり3126円を課税する、というすっきりとした制度に改められた。ただし、1箱20本入りで220円のたばこの税割合は改革前で既に59.7%に達していることを考慮して、この改革では負担(消費税を含む)が変化しないように従量税率が調整された。なお、「たばこ消費税」を「たばこ税」に名称変更した理由の一つに、導入された「消費税」との混同を避けることも挙げられている。¹⁾

その後、(この第2章の範囲である)平成7年度税制改正までの期間では、たばこ税に関する大きな改正はなされなかった。もっとも、し好品であるたばこ

表 2-7-5 たばこ消費税の改正内容（昭和63年の抜本的税制改革）

区 分 種 類	国のたばこ消費税			地方のたばこ消費税			国・地方合計のたばこ消費税			消費税
	改 正 前		改正後 (たばこ税)	改 正 前		改正後 (たばこ税)	改 正 前		改正後 (たばこ税)	
	従価割 の税率	従量割 の税率		従価割 の税率	従量割 の税率		従価割 の税率	従量割 の税率		
紙巻たばこ	%	円/千本・kg	円/千本・kg	%	円/千本・kg	円/千本・kg	%	円/千本・kg	円/千本・kg	3 %
	23.0	1.032	3,126	22.4	1,000	3,126	45.4	2.032	6,252	
パイプ たばこ	17.9	692					40.3	1,692		
葉巻たばこ	24.8	1,757					47.2	2,757		
・刻み たばこ ・かみ用及 びかぎ用 の製造た ばこ	1.8	130					24.2	630		
旧3級品の 紙巻たばこ	9.9	359	1,484			1,484	32.3	1,359	2,968	

- (備考) 1 改正後の刻みたばこ・かみ用及びかき用の製造たばこの税率は2gを1本に換算する。
 2 改正後の旧3級品の紙巻たばこに係る地方のたばこ税の税率は、道府県が536円/千本、市町村が948円/千本である。
 3 改正後の税率は、平成元年4月1日から適用される。
 (出所)『改正税法のすべて』（昭和63年版）494ページ。

への増税は有権者の反発を受けにくいと考えられる傾向があり、平成3年ごろ以降は毎年のように税率引上げ論が浮上している。

まず、たばこ増税が最も現実味を帯びたのは、1990年（平成2年）8月にイラクがクウェートに侵攻し、それに対して1991年（平成3年）1月より多国籍軍が爆撃を行ったという「湾岸戦争」時であった。この経緯は「第4節 法人税」のところで述べたが、以下でもごく簡単に述べておく。多国籍軍に直接参加できない日本は、アメリカなどからその費用90億ドル（最終的には115億ドルまで膨らむ）の拠出を要求され、それを賄うための財源として、法人税や石油税の上乗せ税とともに、たばこ税増税が浮上した。ただ、増税の品目にこれらが選ばれた理由として当時の主税局長である尾崎護の言葉を借りると、²⁾ 石油税は時期的に「石油の消費の抑制という点からいっても、非常に意味がある」こと、法人税は「企業活動ということを考えたときに、この湾岸問題が平和裡に早く解決することが非常に大切」ということであるのに対し、たばこ税は

「通産省が2本〔石油税と法人税〕を背負うんなら、大蔵省も1本〔たばこ税〕背負え」というものであった。結局、大蔵省が当時審議中だった平成3年度予算政府案の歳出修正を行って財源を捻出したこともあり、たばこ増税は見送られた。また、(これも「第4節 法人税」で述べたように)この湾岸危機対応を教訓に翌年、導入が検討される「国際貢献税」構想でも、たばこ税はビールとともに有力財源の一つとみなされている(結局、増税されず)。

ほかにも、たばこ増税はたびたび議論に上っている。平成3年に景気が急激に減速したため、平成4年度及び平成5年度の予算編成では財源不足が深刻となった。大蔵省としては、「第2節 所得税その1」で述べたように)景気対策のための所得税減税要求をはねつける一方で、平成2年度予算で脱却したばかりである赤字公債の発行に逆戻りをしないためには、むしろ増収を図る必要があった。「第4節 法人税」で述べたように、このときは先の湾岸危機で上乗せされた法人臨時特別税を実質的に延長する方法などがとられたが、これ以外に自民党の税制調査会などで酒やたばこの増税を行う案が一時的に浮上している。³⁾ また、非自民・非共産の細川連立内閣による平成6年度税制改正においても、所得税の先行減税の財源を賄う一つとして酒・たばこの増税が検討された。ただ、酒税の項で述べたように、この平成6年度改正では外国からの圧力の影響もあって酒税の増税が実現した一方で、たばこ税は結局増税されなかった。たばこ増税に対しては、一方で常に大衆増税という批判がついて回り、増税の候補にはなるものの最終的には見送られる、といったことが繰り返された。

〔注〕

- 1) 『改正税法のすべて』(昭和63年版)492ページ。
- 2) 尾崎護・元主税局長口述記録。
- 3) 例えば、『日本経済新聞』平成3年12月10日朝刊や平成4年12月10日夕刊など。

4 流通関係諸税

(1) 印紙税

印紙税は、文書作成行為の背後にある担税力に着目し、軽度の税率で課税を行う制度である。課税対象は不動産・財産権等の譲渡に関する契約書や請負の

契約書、株券、合併契約書、預貯金・保険証書など多岐にわたるが、法律上、その一つ一つの文書に適用すべき税率が設定されている。¹⁾ 印紙税は昭和63年の抜本的税制改革で、簡素化の点からいくつかの文書の課税を免除する改正がなされた。その後は抜本的と呼べる大きな改正は実施されないまま平成12年度を迎えており、平成12年時の制度概要は表2-7-6のようになっている。ただし、次の2点の租税特別措置が定められており、それについて以下で説明する。第一にコマーシャル・ペーパーに対する課税の特例措置（平成2年度改正）、第二に不動産の譲渡若しくは建設工事の請負にかかわる契約書に対する軽減税率の特例措置（平成9年度改正）である。印紙税はこの第2章で平成12年度までの動きをすべて論じる。

まず、コマーシャル・ペーパー（以下では、「CP」と表記することがある。）に対する特例措置を説明する。CPとは企業が機関投資家等から無担保で短期の資金を調達するための手段として、我が国では昭和62年に創設された。当時諸外国ではその市場が順調に拡大する中で、我が国の市場規模は小さく、その整備が急がれる状況であった。「印紙税法」（昭和42年法律第23号）ではCPは約束手形に分類され、その額面金額が大きいほど税額が増える構造（例えば、CP発行の最低額である1億円ならば印紙税額は2万円、10億円超ならば印紙税額は20万円）となっていたが、例えば1か月以内のような短期の資金調達のたびに数万円の税額が発生することが市場育成を妨げている、といった指摘が出されていた。そこで、一定の条件を付けた上で、CP発行1通に対する印紙税を5000円の設定額とする改正が行われた。この特別措置はその後、適用範囲を拡大しつつ平成12年度まで継続して実施された。

次に、不動産譲渡や建設工事請負にかかわる契約書への軽減税率について述べる。この特例が設置された平成9年度税制改正では、（第3章で述べるように）4月から予定された消費税率の5%への引上げが住宅需要を冷え込ませることを防ぐため、住宅取得促進税制の拡充などの住宅・土地関連の税制改正が行われており、この特例もその趣旨を踏まえて設置された。具体的な内容を表2-7-7に示した。不動産譲渡及び建設工事の請負等に係る契約書の印紙税は契約金額が大きくなると税額も大きくなる構造をとっていたが、そのうち、契約金額が1000万円を超えるものについて、表に示した軽減税率を適用することとなった。この印紙税の特例措置は当初、期限2年間で設定されたが、その後延長さ

表 2-7-6 印紙税の課税文書及び税率の概要

号別	課 税 文 書	記載金額等	税率	負担割合(%)	主な非課税文書
1	不動産の譲渡に関する契約書、消費貸借に関する契約書等	10万円以下 } 50億円超	200円 } 60万円	0.2 } 0.012	記載金額が1万円未満のもの
2	請負に関する契約書	100万円以下 } 50億円超	200円 } 60万円	0.02 } 0.012	記載金額が1万円未満のもの
3	約束手形、為替手形	100万円以下 } 10億円超	200円 } 20万円	0.02 } 0.02	記載金額が10万円未満のもの
	うち、一覧払の手形等		200円		
4	株券、出資証券、社債券等	500万円以下 } 1億円超	200円 } 2万円	0.004 } 0.02	信用金庫等が作成する出資証券
5・6	合併契約書・定款		4万円		
7	継続的取引の基本となる契約書		4千円		
8～14	預貯金証書、貨物引換証、保険証券、金銭等の寄託に関する契約書等		200円		信用金庫等が作成する記載金額が1万円未満の預貯金証書
15	債権譲渡・債務引受けに関する契約書		200円		記載金額が1万円未満のもの
16	配当金領収書、配当金振込通知書		200円		記載金額が3千円未満のもの
17	(1) 売上代金に係る金銭等の受取書	100万円以下 } 10億円超	200円 } 20万円	0.02 } 0.02	・記載金額が3万円未満のもの ・営業に関しないもの
	(2) その他の金銭等の受取書		200円		
18	預貯金通帳、保険料通帳等	1年ごとに	200円		信用金庫等が作成する預貯金通帳
19	その他の通帳	1年ごとに	400円		
20	判取帳	1年ごとに	4千円		

(注) 不動産の譲渡に関する契約書及び請負に関する契約書のうち一定のものなどについては、「租税特別措置法」で特例措置が講じられている。

(出所) 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) 332ページ。

表 2-7-7 不動産の譲渡に関する契約書等に係る印紙税率

契 約 金 額		印 紙 税 率	
		改正前	改正後
1,000万円超	5,000万円以下	2万円	1万 5千円
5,000 〃	1億円〃	6万〃	4万 5千〃
1億円超	5億〃	10万〃	8万〃
5億〃	10億〃	20万〃	18万〃
10億〃	50億〃	40万〃	36万〃
50億〃		60万〃	54万〃

(注)「建設業法第2条第1項に規定する建設工事」とは、土木工事や建築工事のほか電気工事、塗装工事など土木建築工事全般が含まれる。具体的には、昭和47年の建設省告示第350号「建設業法第2条第1項の別表の上欄に掲げる建設工事の内容」に規定されている工事とされている。

(出所)『改正税法のすべて』（平成9年版）265ページ。

れ、平成12年度まで継続された。

(2) 登録免許税

登録免許税は、不動産や企業、人的資格などの登記・登録などの原因となった行為の背後にある担税力に注目して課税される。税額は課税標準に税率をかけて計算するが、登記の種類によって課税標準は様々であり、税率もそれに応じて個別に設定される。平成7年度の制度を用いて、そのうち主なものを表2-7-8に記した。例えば、不動産登記の場合は課税標準に不動産価額（具体的には固定資産税評価額）を用い、それに税率を乗じて税額を計算する。ただし、住宅用家屋に対しては特例による軽減税率が適用された。ほかに、株式会社の設立登記に対する課税標準は資本金額、著作権や個人の資格の登録（弁護士など）の課税標準はその件数であり、それぞれに対して税率が定められた。

平成元年から平成7年度税制改正までの期間では、表2-7-8に示した税率などについて大きな見直しは行われなかった。²⁾ しかし、「第8節 土地税制」で述べるように、バブルの生成と破裂で地価が乱高下し、それが土地の登録免許税に大きな影響を及ぼすことになる。先に述べたように土地の登録免許税の課税標準は固定資産税評価額であるが、実際の税額は次の式で計算された。³⁾

表 2-7-8 不動産等の登記・登録に関する税率（平成7年度）

不動産登記に関する主な登記の税率		
事 項	課税標準	税 率
不動産の所有権の保存の登記	不動産の価額	1,000分の6
不動産の所有権の移転の登記		
相続・合併による登記	〃	1,000分の6
遺贈・贈与による登記	〃	1,000分の25
共有物の分割による登記	〃	1,000分の6
売買による登記	〃	1,000分の50
不動産の抵当権の設定の登記	債権金額	1,000分の4
住宅用家屋に係る特例		
事 項	課税標準	軽減税率
所有権の保存の登記	不動産の価額	1,000分の3
所有権の移転の登記	〃	1,000分の6
抵当権の設定の登記	債権金額	1,000分の2
不動産登記以外の場合の税率の例		
事 項	課税標準	税 率
株式会社の設立登記	資本金の金額	1,000分の7
著作権の移転登録	著作権の件数	1件につき 18,000円
弁護士の登録	登録件数	1件につき 6万円

（出所）西村政雄編『図説 日本の税制（平成8年版）』（平成8年、財経詳報社）183ページ。

土地の登録免許税額＝固定資産税評価額×課税ベースの特例×税率

すなわち、固定資産税評価額に調整のための特例税率がかけられて真の課税ベースが決まり、これに対して先の表2-7-8の税率が適用される。昭和末期以降の土地問題発生を受けて、この特例税率の大きな改定（正確には改廃）が何度か行われた。特例税率は150%からいったん廃止、すなわち100%を経て40%に大きく下げられた。その経緯を表2-7-9に示したが、以下でこれについて説明する。

まず、昭和62年11月に平成元年3月末を期限として、150%の特例税率が創設された。当時は地価高騰が急速に進み社会問題化していたが、そうした時期

表 2-7-9 土地の登録免許税における特例税率の推移

適用開始	昭和62年11月1日	平成元年4月1日	平成6年4月1日
適用期限	平成元年3月31日	平成6年3月31日	平成9年3月31日
改革内容	特例創設	特例廃止	特例創設
特例税率	150%	— (すなわち100%)	50% (ただし平成6年4月1日から 平成8年3月31日は経過措置 として40%とする)

(出所)『改正税法のすべて』各年版により作成。

に特例を創設した理由として、固定資産税評価額が低く抑えられたことが関係している。「第8節 土地税制」で述べるように、地価高騰が特に大きかった都市部の自治体では、固定資産税の負担増大が住民の「追い出し」につながるとの批判に対応し、その評価額を公示価格に対して大きく圧縮し負担調整を行っていた。このため、全国平均でその評価額は公示地価の40%程度（なお、公示地価は時価の7割程度とされた）、東京などではそれは20%以下に抑えられた。しかし、登録免許税の課税ベースに固定資産税評価を用いるのはあくまで便宜上であって、本来は登記が行われた際の時価を用いるべきであり、固定資産税評価が公示地価から大きく乖離した以上、それを調整すべきだ、との考えがこうした改正の背後にあった。⁴⁾ 登録免許税は、固定資産税のように毎年負担が発生する税ではなく、登記の際に一度だけ納める税であり、その一度の課税が特殊な事情で軽減されることは公平性に反する、との考えがあったと考えられる。

その後、平成元年度税制改正でこの特例税率は廃止、すなわち100%に戻される。この理由として『改正税法のすべて』（平成元年版）は、尾崎護・主税局長の国会答弁を引用しつつ、昭和63年の固定資産税評価額の評価替え（3年に一度実施）で、評価が引き上げられたことと、東京などで地価の沈静化の兆しが見え始めたことを挙げている。⁵⁾ もっとも、「第8節 土地税制」で述べるように、当時、固定資産税評価額は依然低く抑えられ、公示地価との乖離は改善していなかった。しかし、地方では地価はまだ上昇を続け、それに伴って固定資産税評価も（引上げが抑制されたとはいえ）上昇を続けており、これ以上特例による負担増を続けることは難しい、との判断が働いたと推察される。

その後、特例税率は平成6年度税制改正で再び、期限3年の時限措置として創設される。今度はその税率は50%と低く設定され、加えて当初の2年（すなわち平成6年度と平成7年度）は経過措置で更に低い40%に設定された。特例設置の理由に（この点も「第8節 土地税制」で議論するが）平成6年度の固定資産税評価額の引上げがある。経過を簡潔に述べると、平成3年度の「土地税制改革」で土地の保有・譲渡・取得に対する全面的な課税強化が打ち出され、これまで低く抑えられてきた固定資産税の評価額も平成6年度より公示地価の7割まで引き上げるようになった。実際には平成3年をピークに地価は下落していたが、これまでの評価がかなり低かったため、これによって固定資産税評価額は全国平均で3倍に上昇し、その結果、登録免許税の負担が大きく増大した。先に述べたように、一度きりの課税である登録免許税の特例設置は望ましくないとの指摘もあったが、負担の増大が急激であることに配慮し、時限的に特例を設置して負担を軽減することになった。政府税制調査会はこれに関して、次のように述べている。⁶⁾

不動産取得税及び登録免許税は、その課税標準に固定資産税評価額を用いているが、平成6年度の固定資産税の評価替えにおいては、宅地等の評価について地価公示価格の7割程度を目標に評価の均衡化・適正化を図ることとされている。その結果、宅地等の評価額は全国平均で3倍程度上昇することが見込まれるので、今回の評価替えに係る期間に限り、宅地等に係る課税標準の上昇について何らかの配慮を行うことが必要であると考ええる。

評価額の引上げ幅が全国平均の3倍だったとすると、この特例で、平成6年における登録免許税の負担増は1.2倍（ 3×0.4 ）にとどまることになる。

しかし、これまでの固定資産税評価が極めて低かった東京都心などでは、この評価替えで評価が3倍を大きく超えるほど引き上げられることも珍しくなく、これによって登録免許税の負担が大きく増大した。当時の報道によると、東京都庁に近い西新宿の分譲マンションの売買で、登録免許税負担が評価額引上げ前の6倍（46万円強から281万円）に増大したという。⁷⁾ こうした大きな負担増に対しては、「固定資産税の評価替えに伴うとばっちり」といった反発が不動産業界などから上がったが、⁸⁾ 当時、不動産不況が深まる中で、こうした負担

増が市場に深刻な影響を与えるとの懸念が、こうした反発の背景にあった。その後も不動産市場の不況が深まるにつれて、登録免許税の在り方に関する議論が続くこととなる。

（3） 有価証券取引税

有価証券取引税（以下では、「有取税」と表記することがある。）は有価証券の売却額を課税標準とし、それに一定税率を乗じるものである。昭和28年の有価証券の譲渡所得税廃止の際に、その取引を行う者の担税力等に配慮して設置されたが、そうした創設時の経緯を反映し、有取税の改正は株式譲渡益課税の改正と一体で実施された。まず、昭和63年の抜本的税制改革で株式譲渡益はそれまでの原則非課税から課税に転換し、それと同時に有取税の税率が引き下げられた。その後、本書で扱う平成の時代でも、株式譲渡益課税の強化と一体的に議論される形で、有取税の税率は下げられ続け、最終的に平成11年度に廃止される。その経緯を考慮し、本書では有取税の改正は第3章第3節で株式譲渡益課税の改正と一体的に論じる。したがって、詳細はそちらに譲るが、以下でも第2章の対象である平成7年度税制改正までに関し、ごく簡単に事実を整理しておく。

有取税の概要を表2-7-10に示した。取引を第1種（証券会社を譲渡者とする売買による譲渡）と第2種（第1種以外の譲渡）に分類し、更に取引される有価証券を株式等と転換社債等、その他公社債の三つに分けた上で、それぞれ（ $2 \times 3 = 6$ 通り）に対し税率を適用する。既に述べたように、昭和63年の抜本的税制改革で株式譲渡益がそれまでの非課税から原則課税に転換されたことを受けて、税率が下げられた。株式譲渡益が非課税となった際に創設された税である以上、譲渡益が課税となれば有取税を廃止すべきだ、との意見が当時、証券界から強く出たが、バブルによる株式市場隆盛を反映して、有取税の税収は2兆円を超えるほどになっており、政府としてその即座の廃止は難しく、税率引下げにとどめたとされる。⁹⁾

その後、我が国の株式市場は低迷を続けたため、有取税の廃止論は証券界を中心にますます強まっていく。ただし、大蔵省や政府税制調査会は、平成元年度より開始された株式譲渡益課税について、源泉分離課税（譲渡益がいくらであっても株式売却額の1%分を納税すればよい）の選択が可能である現行制度は

表 2-7-10 有価証券取引税の国税収入に占める割合及び税率等の推移

区分	税 率 変 遷 及 び 課 税 譲 渡 額 の 推 移								国税収入に占める有価証券取引税の割合の推移		
	税 率				課 税 譲 渡 価 額				国税収入 (A)	有価証券 取引税 (B)	(B)/(A)
	第 1 種		第 2 種		第 1 種		第 2 種				
	株式等	公社債等	株式等	公社債等	株式等	公社債等	株式等	公社債等			
昭和 年度	%	%	%	%	兆円	兆円	兆円	兆円	億円	億円	%
56	0.18	国 債 0.01 そ の 他 0.015	0.55	国 債 0.03 そ の 他 0.045	18.6	133.9	39.9	115.6	304,551	3,089	1.0
57	〃	〃	〃	〃	14.8	154.5	32.7	118.0	320,031	2,760	0.9
58	〃	〃	〃	〃	18.0	184.0	52.0	146.8	341,621	4,178	1.2
59	〃	〃	〃	〃	22.0	281.6	66.2	182.1	367,748	5,062	1.4
60	〃	〃	〃	〃	27.0	720.3	72.4	253.2	391,502	6,709	1.7
61	〃	〃	〃	〃	127.9	1,132.9	163.8	337.6	428,510	13,664	3.2
62	〃	転社等 0.09 その他 0.01	〃	転社等 0.26 その他 0.03	87.5	1,733.1	227.4	443.6	478,068	17,700	3.7
63	〃	〃	〃	〃	111.0	1,150.9	280.7	340.9	521,938	21,229	4.1
平成元	0.12	転社等 0.06 その他 0.01	0.30	転社等 0.16 その他 0.03	104.2	930.3	293.6	264.6	571,361	12,331	2.2
2	〃	〃	〃	〃	66.9	697.5	176.2	185.3	627,798	7,479	1.2
3	〃	〃	〃	〃	35.7	517.9	98.3	148.9	632,110	4,430	0.7
4	〃	〃	〃	〃	25.3	443.4	54.8	178.3	573,964	3,125	0.5
5	〃	〃	〃	〃	38.2	525.0	85.3	214.2	571,142	4,551	0.8
6	〃	〃	〃	〃	35.0	384.5	78.2	150.6	540,007	3,905	0.7
7	〃	〃	〃	〃	44.9	554.3	88.4	262.9	549,630	4,791	0.9
8	〃	〃	0.21	〃	52.7	503.9	90.9	231.9	552,261	3,915	0.7
9	〃	〃	〃	〃	54.9	485.6	96.4	217.6	556,007	4,036	0.7
10(補正後)	0.06	転社等 0.03 その他 0.005	0.10	転社等 0.08 その他 0.015					519,456	1,810	0.3
11(当)	—	—	—	—					491,015	0	—

(備考) 1 課税譲渡価額は、『国税庁統計年報書』による。ただし、平成9年度の計数は、速報値である。

2 平成3年度の国税収入は、湾岸追加支援策に係る財源措置を織り込んだ算額係数である。

3 平成10年度の国税収入は補正予算後で、平成11年度の国税収入は当初予算である。

4 有価証券取引税は平成11年3月31日をもって廃止。

(出所)『改正税法のすべて』(平成11年版)416ページ。

問題が多く、有取税の廃止の際はその見直しが併せて必要、との立場をとっていた。有取税の大きな改正は平成7年度税制改正までの期間で結局実施されなかったが、こうした議論は、株式譲渡益課税強化と有取税の税率引下げという平成8年度以降の改正につながっていった。

(4) 取引所税

本節の最後に取引所税を述べる。取引所税は取引所における売買のうち先物取引に対して、その背後に担税力を想定して課す税である。この税は昭和62年

表 2-7-11 取引所税法の税率推移

区 分 年月日	取引所 営業税	取 引 税					
		第 1 種 (地方債証券・社債券)		第 2 種(有価証券)		第 3 種(商品)	
大正 3 年 9 月 1 日	100分の15	万分の 2		万分の 5		万分の 5	
		甲 (7日以内)	乙 (その他)	甲 (7日以内)	乙 (その他)		
大正11年 9 月 1 日	〃	万分の0.6	万分の1	万分の1.5	万分の2.5	万分の2.5	
						甲 (相対)	乙 (その他)
昭和 6 年 3 月28日	〃	〃	〃	〃	〃	万分の1.25	万分の2.5
昭和12年 4 月 1 日	100分の16.5	〃	〃	万分の2.7	万分の4.5	〃	〃
昭和13年 4 月 1 日	〃	〃	〃	万分の 4	万分の 6	〃	〃
	取引所 特別税						
昭和15年 4 月 1 日	100分の12	〃	〃	万分の 5	万分の 7	〃	〃
昭和18年 4 月 1 日	〃	〃	〃	万分の 8	万分の10	〃	〃
昭和22年 4 月 1 日	〃	万分の 1		万分の10		〃	〃
昭和23年 7 月 7 日	〃	〃		万分の20		〃	〃
		第 1 種 (国債証券)	第 2 種 (地方債証券・社債券)	第 3 種(有価証券)		第 4 種(商品)	
				甲 (集合体)	乙 (その他)	甲 (銘柄別)	乙 (その他)
昭和62年 9 月26日	〃	万分の0.1	万分の 1	万分の1.25	万分の2.5	万分の1.25	万分の2.5
		第 1 種(国債証券・地方債証券・社債券)		第 2 種(有価証券・商品)			
昭和63年12月30日	〃	万分の0.1		万分の 1			

(出所)『改正税法のすべて』（平成 2 年版）188ページ。

の約40年ぶりの改正と翌昭和63年の再改正に続き、平成 2 年度に全面的な改正、更に平成10年度の税率引下げを経て、翌平成11年度に廃止される。このように、昭和の末期から平成にかけて取引所税は大きく見直されるが、このうち第 2 章では平成 2 年度の改正を中心に、その政策決定過程を検討する。

平成の改正に触れる前に、まず昭和63年度までの改正状況を説明すると、それは表2-7-11のようになる。表に示したように、昭和23年以降、40年近く実質的な改正が行われなかったため、昭和62年改正前の「取引所税法」は実態とかけ離れたものとなっていた。例えば表に示したように、当時の税法では取引所特別税と取引税に分かれていたが、実質的に取引所特別税の適用はなく、¹⁰⁾ 取引税だけが課税されていた。更に、取引税では、先物取引を第 1 種（地方債証券・社債券）・第 2 種（有価証券）・第 3 種（商品）に分けた上で、それぞれの売

買約定金高に税率を適用したが、戦後、占領軍が証券取引所における証券先物取引を禁止して以降、日本では有価証券の先物取引は行われていなかったため、実質的には第3種（商品）の取引への課税しか実施されていなかった。そのため、表によると昭和62年改正前の税制で第2種の税率は1万分の20と飛び抜けて高いが、これも実体のないものであった。

こうした中で、新しい先物取引の開始や経済のグローバル化が、昭和62年以降の一連の改正を引き起こすことになる。1970年代以降、世界各国の金融市場では有価証券や商品の先物に加え、株価指数や通貨、預金金利などの新しいタイプの金融先物、更にはそれらのオプションなど、様々な取引が行われており、日本でもそうした金融取引の開始とそのため取引所税改革は避けられない状況であった。『昭和財政史—昭和49～63年度』¹¹⁾で既に扱った昭和62年改正について簡単に述べると、まず、昭和50年代後半以降、国債の大量発行に伴ってその価格変動によるリスク・ヘッジのニーズが高まり、昭和60年10月より東京証券取引所で標準物方式による国債先物取引が開始、続いて、昭和62年より大阪証券取引所においてパッケージ方式による株式の先物取引（「株先50」）が開始された。しかし、当時の「取引所税法」では国債の先物取引は非課税（明治39年に非課税となり、そのままとなっていた）の一方、株式（第2種）に対しては先に述べた非常に高い税率が適用されるという品種間格差が極めて大きい状況であり、その是正が昭和62年改正の目的であった。すなわち、有価証券と商品の先物取引の税率差を是正した上で、「株先50」のようなパッケージ方式については税率を1万分の1.25、それ以外の有価証券の取引の税率を1万分の2.5とする一方、国債の先物は1万分の0.1で課税することとなった。

しかしこの後、日本の先物取引市場は更に急激に変化していく。すなわち、昭和63年5月に「証券取引法」の一部改正及び「金融先物取引法」（昭和63年法律第77号）の制定で、既に諸外国で行われていた新しい金融先物取引やオプション取引が解禁され、通貨や預金金利の先物取引を扱う東京金融先物取引所が大手銀行などの出資で創設されることになった（平成元年4月）。そして、昭和63年9月より東京証券取引所で東証株価指数先物、大阪証券取引所で日経平均株価先物、平成元年6月から大阪証券取引所の日経平均株価オプション、新設の東京金融先物取引所で日本円短期金利先物、日本円・米ドル通貨先物などが取引を開始、それ以降もそれぞれの証券取引所で株価指数や国債の先物オブ

ションなどの新しい取引が続々とスタートした。しかし取引所税については、先の表2-7-11に示したように、公債や有価証券、商品の先物に対する課税の規定があったものの、株価指数や通貨、預金金利などの新しい先物やオプションの取引に関する規定が全くなく、税制上の対応を早急に決める必要に迫られた。

時は、消費税導入を盛り込んだ税制改革関連6法案の詰め議論の最中（昭和63年の夏）であり、そこでこの問題の扱いを決める必要があった。報道によると大蔵省は当初、株価指数先物の税率を、既に実施されている「株先50」と同じ1万分の1.25、通貨や預金金利の先物の税率を国債と同じ1万分の0.1とする方向で検討していたとされるが、¹²⁾ これに対して金融業界からは強い反発が起きた。「金融先物取引法」が成立した翌日の新聞に、次のような記事が掲載されている。¹³⁾

「取引所税の重みで金融先物取引所が沈没してしまう」——金融先物取引法が25日〔昭和63年5月〕、国会で成立、銀行界は金融先物取引所の設立に向けて本格的な作業に入るが、その折も折り、取引所税の導入という難題が浮上し、関係者の頭を悩ませている。

大蔵省は今月〔昭和63年5月〕に入り、金融先物取引所での取引に取引所税を導入する考えを固めた。現行の取引所税法を改正、東証の国債先物や大証の株先50と同様に取引1回につき一定の税金をかける方針。

これに銀行界は猛反発。「取引所税の導入は、取引所の発展を著しく阻害する」として、導入見送りを求めた要望書を国会議員に送るなど、課税阻止に向けて運動している。

現在、海外で金融先物取引に課税している国はどこにもない。シカゴ・マーカントイル取引所（CME）もロンドン国際金融取引所（LIFFE）も税金の負担は一切なく、これまで商品先物取引に課税していたフランスも今年2月に撤廃に踏み切った。

金融先物取引所に上場が予定されているユーロドル先物（3カ月）や円通貨先物は、CMEやLIFFEなど各地の取引所で広く取引されている世界のヒット商品、金融の国際化、先物化を背景に世界の取引所が顧客の争奪にしのぎをけずるなか、「ひとり日本の取引所だけは税金の負担が嫌われて、お客に逃げられる」というわけだ。

特に、日本の株価指数の先物取引を既に実施していたシンガポール国際金融取引所（SIMEX）が、取引所税がないのはもちろん、日本での取引開始に合わせて手数料引下げや日本の取引日に合わせた休日変更を検討していることが伝えられるなど、グローバル化による国際間の市場競争も激しくなる中で、そうした取引への取引所税課税に対しては根強い批判が浴びせられた。結局、昭和63年の抜本的税制改革では、これらの新しい金融先物取引への課税は取引開始後の実態を見極めて判断するとし、既存の先物取引の税率を大きく引き下げる（国債・地方債・社債を1万分の0.1、有価証券・商品を1万分の1）改正だけが実施される。その結果、金融先物やオプションの取引は、非課税でスタートすることとなった。こうした状況を踏まえて政府税制調査会は、取引所税改革を今後の課題と位置付け、「平成元年度の税制改正に関する答申」で次のように述べている。¹⁴⁾

取引所税は取引所における先物取引全般を課税対象とするものであり、既に課税されている先物取引との間の負担の公平を確保するため、現在、課税対象となっていない有価証券指数等先物取引、金融指標先物取引及び通貨等先物取引についても課税することが適当である。

しかしながら、先物取引の国際性や金融先物市場が開設されていないことにかんがみれば、国際性に留意しつつ、金融先物市場等の姿や取引の実態等を見極めた上で、その具体的改正内容について速やかに結論を得ることが望ましいと考える。

この問題は結局、平成2年度税制改正で決着をみることとなる。既に課税が行われているほかの先物取引との負担の公平性に配慮する一方、シンガポールなどの他国の市場との競争にも考慮する必要があり、結局、表2-7-12のように税率を全面改定することとなった。すなわち、先物取引については税率を1万分の0.1に大きく下げて統一し、その上で新しく登場した金融先物取引については1万分の0.01による軽減税率や2年間の課税延期で配慮することとなった。また、オプション取引については、オプション料に対し1万分の1で課税することとなった。なお、当時の「取引所税法」は大正3年に制定されたカタカナ法律であり、先に触れたように実態のない取引所特別税と取引税の区別がある

表 2-7-12 取引所税法の改正による各種先物取引等の適用税率一覧表

区 分		取引所	取引開始日	改 正 後		参 考			
				課 税 標 準	税 率				
先物取引	現物先物	国債・地方債・社債	国債証券先物	東 証	昭和60.10.19			改正前税率 万分の0.1	
			T ボンド先物	東 証	平成元 .12. 1			〃	
		商 品 証 券	商 品 先 物	16 の取引所	戦 前	いわゆる、 売買約定金額	}	万分の0.1	改正前税率 万分の 1
			株 式 先 物	大 証	昭和62. 6. 9				
		通 貨	日本円・米ドル 通貨先物	金 先	平成元 . 6.30				課税延期 (2 年間)
	指数等先物	有 価 証 券 指 数 等	東証株価指数先物	東 証	昭和63. 9. 3				
			日経平均株価先物	大 証	昭和63. 9. 3				
		金 融 指 標	日本円短期金利先物	金 先	平成元 . 6.30	いわゆる、 取引約定金額	}	万分の0.1	軽減税率 =0.01 (2 年間)
			米ドル短期金利先物	金 先	平成元 . 6.30				
		商 品 指 数							
オプション取引	有 価 証 券 オプション	日経平均株価オプション	大 証	平成元 . 6.12					
		東証株価指数オプション	東 証	平成元 .10.20					
		25 株 価 指 数 オプション	名 証	平成元 .10.17	いわゆる、 オプション料	}	万分の 1		
		日本国債先物オプション	東 証	平成2.5.11					
	金 融 オ ン シ ョ ン								
	商 品 オ ン シ ョ ン								

(備考) 改正後の「取引所税法」は平成2年10月1日から適用される。

(出所)『改正税法のすべて』(平成2年版)199ページ。

など、問題も多く、この平成2年度改正で、その全文が書き換えられた。これまでの「賦課徴収」(国税当局が税額を決定する)から取引所による「特別徴収」に徴収方法が改められたのも、この時である。

その後、平成7年度税制改正までの期間において、取引所税の大きな改正はなされなかった。当初は2年間限定とされた金融先物取引への軽減や課税延期による特別措置も、外国市場との厳しい競争関係を考慮して、その後も一部を

除き延長措置がとられている。しかし、先物取引に税をかけるという取引所税は他国では実施されていないとされ、市場取引の国際競争が激化する中で、金融業界からの取引所税に対する風当たりは次第に強まっていく。そして、第3章で議論するように、平成9年ごろに本格化するいわゆる「金融ビッグバン」以降、有価証券取引税とともにその廃止論が高まっていく。

〔注〕

- 1) 印紙税の税率の詳細は、例えば『税法便覧』各年版（税務協会出版社）などに掲載されている。
- 2) 1点だけ述べておくと、平成3年度税制改正において、「商法」における最低資本金制度（株式会社1000万円、有限会社300万円）導入に伴う特例が創設された。最低資本金制度の導入時に存在する会社は5年以内にその要件を満たす必要があるが、そのための増資の際に行う登記にかかる登録免許税を軽減する特例が設置された。
- 3) これと同じ式が石弘光『現代税制改革史』（平成20年、東洋経済新報社）670ページに記されている。
- 4) 税制調査会「税制の抜本見直しについての答申」（昭和61年10月）。なお、『改正税法のすべて』（平成元年版）117ページ以降に、当時の経緯に関するわかりやすい解説がある。
- 5) 『改正税法のすべて』（平成元年版）120ページ。
- 6) 税制調査会「平成6年度の税制改正に関する答申」（平成6年2月）7ページ。
- 7) 『日本経済新聞』平成6年8月10日朝刊。
- 8) 『日経産業新聞』平成6年2月2日。もっとも、本文で述べたように、便宜上、登録免許税の課税ベースに固定資産税評価を用いてはいるが、本来は時価で課税を行うべきだったとすると、もとの課税が軽減されていたに過ぎず、こうした立場からは「とばっちり」という表現自体は的外れと言えるかもしれない。ただし、当時の地価下落が急激であり、3年に一度しか実施されない固定資産税評価額が時価を上回るといった「逆転現象」も報じられていた。
- 9) 財務省財務総合政策研究所財政史室編『昭和財政史—昭和49～63年度』第4巻「租税」（平成15年、東洋経済新報社）536ページ。
- 10) 取引所特別税は会員組織以外の取引所（例えば、株式会社形態の取引所）を納税義務者としたが、当時、取引所はすべて会員組織だったため、適用されることがなかった。
- 11) 財務省財務総合政策研究所財政史室編『昭和財政史—昭和49～63年度』第4巻「租税」（平成15年、東洋経済新報社）。
- 12) 『日本経済新聞』昭和63年6月5日朝刊。
- 13) 『日本経済新聞』昭和63年5月26日朝刊。
- 14) 税制調査会「平成元年度の税制改正に関する答申」（平成元年1月）2ページ。