

第7節 間接税（消費税以外）

以下では、消費税以外の間接税、具体的にはエネルギー関係諸税、酒税、たばこ税、流通関係諸税について、平成8年度から平成12年度の税制改正を中心にその経緯を検討する。

1 エネルギー関係諸税

まず、エネルギー関係諸税について述べる。具体的な税目は、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、石油税である。これらについては、平成8年度から平成12年度の期間で大きな改正は行われなかった。節目の出来事としては、第12次道路整備5か年計画（平成10年度～平成15年度）策定の際の自動車関係諸税の税率見直しがあったが、第12次道路整備5か年計画の総投資額が第11次道路整備5か年計画（76兆円）とほぼ同水準（78兆円）とされたため、暫定税率がそのまま維持された。もう1点、エネルギー諸税に対しては税込み商品価格全体に消費税が課されることから、いわゆる「タックス・オン・タックス」の問題が生じており、平成9年4月の消費税率引上げに際し「この問題を是正すべく、揮発油税などの税率を下げるべきだ」との主張が一時強まった。しかし、石油業界における不正問題（いわゆる「泉井事件」）の発覚を契機に、その見直しの機運は急速に弱まっていった。

このように大きな改正は行われなかった。表3-7-1は平成12年時におけるエネルギー関係諸税の状況であり、第2章で一度示した（表2-7-1）が、再掲しておく。その上で後につながるいくつかの重要な議論がこの時期に展開されており、以下でそれらを紹介する。一つは「特定財源」の在り方に関する議論、もう一つは地球温暖化への対応の観点からの税制の活用（いわゆる「環境税」の導入）についてである。

まず、第2章で述べたように、エネルギー諸税の大半はすべて何らかの用途制限があり、特別会計を経由して支出される「特定財源」となっているが、そ

表 3-7-1 特定財源等の概要（再掲）

(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 ○トラック 2.5t 超総重量1 t ごとに 2.5t 以下総重量1 t ごとに ○バ ス 総重量1 t ごとに ○軽自動車 (検査対象) 1 両につき (特例税率：昭和51.5.1～平成15.4.30)	(自家用) 6,300円 (年) (営業用) 2,800円 (年) 6,300円 (年) 2,800円 (年) 4,400円 (年) 2,800円 (年) 6,300円 (年) 2,800円 (年) 4,400円 (年) 2,800円 (年)	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	

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 32,100円 （平成15.3.31までの特例税率）	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 150円 （標準税率）	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。

うした「特定財源」に対しては従来から問題が指摘されていた。かつて道路などの建設財源が不足する時代に、その安定確保を目的として揮発油税などが特定財源化されたが、道路整備が進んだ後も制度は残り続け、それが無駄な道路建設を促すだけでなく、財政の硬直化を引き起こしているとの指摘である。特定財源を所管する省庁や族議員の抵抗が強く、結果として平成12年度までの期間で改革が実施されることはなかったが、それでも当時の議論が、後の小泉内閣（平成13年4月成立）以降における制度見直しの原点となったことは間違いないと考えられる。

この問題は平成8年から平成9年にかけて、旧国鉄の累積債務処理に道路特定財源（自動車関係諸税）を活用すべきだとの声が高まり、一度クローズアップされた。旧国鉄債務の問題はこの後の「たばこ税」のところで述べるため、以下では簡単に述べるが、昭和62年4月に分割民営化された旧国鉄の約28兆円に及ぶ累積債務をどう返済すべきか、という問題が橋本内閣の財政構造改革で大きな論点となった。そして当初浮上した財源捻出案が、整備新幹線の着工凍結による歳出カットなどとともに、道路整備以外には使わないとされた道路特定財源の活用であった。道路財源の「転用」の理屈として、道路の発達が鉄道の債務を増大させたからという議論もあったが、その是非はともかく、道路財源のほかの用途への活用自体がかなり画期的であった。しかし、建設省や自民党の族議員はこうした案が道路や新幹線の建設抑制につながるとして強く反対し、それに対して政府税制調査会会長の加藤寛が強く反発したという。¹⁾

〔平成8年〕11月29日の朝、千代田区・永田町の自民党本部7階の奥まった会議室。「揮発油税は道路特定財源だから他に転用できないというのが、一時凍結して旧国鉄債務の返済に充てたらどうか。整備新幹線の建設も凍結すべきだ」。自民党の国鉄長期債務問題特別委員会のヒアリングに招かれた加藤寛・政府税調会長の高い声が響いた。

「もう我慢ならない」。国鉄改革の答申に携わった加藤氏は、債務処理に手をこまねく一方、新幹線をぎり押しする政府・与党に、ヒアリングではっきり異議を唱える腹を固めていた。「国全体で総額450兆円の借金を減らすには大行革が必要。特定財源を抱え込み、自分の利益だけを考えてはだめだ」との思いを強くしていたからだ。

しかし、結局、こうした案はすべて退けられ、道路特定財源が「転用」されることはなかった。債務返済の財源を確保する苦肉の策の一つとして、後述の「たばこ特別税」が浮上することになる。

これ以外にも特別会計に対しては、空港整備特別会計が採算の取れない地方空港の建設を促したのではないかといった議論や、「電源開発促進対策特別会計」で毎年発生する余剰金が無駄な歳出を誘発しているといった指摘がなされた。特定財源の問題は政府税制調査会でも取り上げられており、例えば平成12年7月に公表された中期答申「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—」では、次のように述べている。²⁾

一般に、特定の公的サービスからの受益と特定の物品の消費などに係る税負担との間にかなり密接な対応関係が認められる場合には、その税収を、対応する特定の公的サービスに要する費用の財源に充てることが、一定の合理性を持ち得ますが、他方、このように税収の用途を特定することは、資源の適正な配分を歪め、財政の硬直化を招く傾向があることから、その妥当性については常に吟味が必要であると考えます。

このように当時、特定財源に対する改革機運は少しずつではあるが確実に高まっていった。それが後の小泉内閣や福田内閣以降の議論につながることになる。

次に、地球温暖化問題への対応の観点からの環境税導入であるが、この問題も平成の時代、特にこの第3章で扱う平成8年度以降、注目を集めるテーマとなった。ただし、この問題は特定財源以上に難しい問題ともいえ、やはり平成12年度改正までの期間で大きな進展を見せることはなかった。

その考え方は、石油や石炭・天然ガスといった化石燃料の燃焼で発生する二酸化炭素（CO₂）が地球を温暖化させており、化石燃料への課税を強化してその使用を抑制し、温暖化を防止する、というものである。より厳密には、化石燃料に含まれる炭素含有量に応じて税率を決定する「炭素税」が考えられるが、エネルギーに対する課税強化によっても、間接的に効果を得ることが可能とされる。ヨーロッパではこうした考えに基づく課税が早くから行われたが、日本では実施されてこなかった。

日本でこの問題が大きな注目を浴びるきっかけは、平成9年12月に開催された地球温暖化防止京都会議（以下では、「京都会議」と表記することがある。）であった。この会議では2010年（平成22年）を目途とした先進国のCO₂排出量削減に関する議定書（京都議定書）が採択されたが、議長国である日本は、2010年（平成22年）時点のCO₂排出量を1990年比でマイナス6%にするという、当時においてはかなり高いとされる目標を掲げることを決断した。その目標を達成するための手段の一つとして、税制の活用が注目されるようになった。

もっとも、地球温暖化問題への税制活用には反対論も根強く、それが議論の進展を妨げることになる。その理由は様々に考えられるが、ここでは次の2点を挙げておく。第一に、産業界も含む国民全体の合意形成がとれていないことである。特に、経済状況も良くない中で、炭素税のような新税の導入は経済活動に悪影響を及ぼすとして、産業界は当初から強く反対した。例えば、京都会議の1年前の状況について、次のような報道がなされている。³⁾

炭素税導入には産業界が依然、反対姿勢を貫いている。経団連の中村典夫・地球環境グループ長は「実効性のある炭素税にするには高い税率が必要うえ、日本だけが導入すれば産業の国際競争力を失う」という。さらに「炭素税は生産の海外移転を加速し、国内の雇用減少に拍車をかけかねない」（NEC）といった反対論もある。

前回の炭素税議論では、炭素税の必要性や有効性を訴える環境庁など推進派と問題点を指摘する産業界との間で議論は全くかみ合わなかった。「双方言いたいことを言うだけの中身の無い議論」（石弘光・一橋大学教授）に終始した。

今回も環境庁の問題提起に「行政は炭素税導入の前にやるべきことが多いはずだ」（中村・経団連グループ長）とまだ議論はすれ違ったままだ。

こうした厳しい対立の構図は京都会議後も大きく変わることはなく、その結果、議論はなかなか前に進まなかった。

第二に、既存のエネルギー関係諸税との関係が整理されていないことであった。先に、特定財源となっているエネルギー関係諸税の改正は、それを所管する関係省庁の抵抗が強く難しいことを述べたが、温暖化問題への税制の活用にも同様のことが言えた。これが端的に表われたのが、平成12年度税制改正の際の「グリーン税制」導入の議論である。「グリーン税制」とは、自動車重量税

と地方税である自動車税・自動車取得税の税率を燃費に応じて増減させるというものであり、運輸省が提案した。しかし、この案に対して特定財源を所管する関係省庁から強い反対が上がり、結局見送りとなった。当時の新聞はその状況を次のように伝えている。⁴⁾

自動車諸税のグリーン化の見送りが決まった最大の要因は、“援軍”が少なかったことだ。霞が関では関係省庁がことごとく反発。最初に反対を表明したのは自動車重量税を所管する建設省と、地方税である自動車税と軽自動車税を管轄する自治省。道路整備など本来の目的以外に税を使うことは認められないというのが両省の主張だ。

自動車業界と管轄官庁の通産省も一緒になって反対に回った。グリーン税制は一部の車両が増税になるため、景気低迷で自動車販売が伸び悩むなかで、これ以上の“規制”は受け入れられないという。火の手は海外からも上がった。燃費競争では劣勢の米国の自動車業界が、グリーン税制は非関税障壁になる可能性があると反対姿勢を示した。

この自動車諸税の「グリーン化」は翌年の改正で再度提案されて実現するが、その過程では利害関係者への配慮が強くなされたことが報じられている。⁵⁾ すなわち、対象の税目を地方税の自動車税だけに絞ることで建設省を議論の対象から外し、また、低公害車への税率軽減を大きくする一方で、重課される車種を新車登録から11年以上経過したディーゼル車などに限定し、自動車業界や通産省への配慮を行った（具体的な制度は、『改正税法のすべて』（平成13年版）556-560ページなどを参照のこと）。このように、利害関係者の対立が複雑に絡む結果、税制の見直しが極めて難しくなっている。

政府税制調査会は平成12年度の中期答申「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—」で、地球温暖化問題の重要性にかんがみ、環境税の導入に積極的な姿勢を示した。しかし、その後もしばらくの間、議論が大きく進展することはなかった。

〔注〕

- 1) 『日本経済新聞』平成8年12月12日朝刊。
- 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) 278ページ。

- 3) 『日本経済新聞』平成8年8月26日朝刊。
- 4) 『日本経済新聞』平成11年12月4日朝刊。
- 5) 『日本経済新聞』平成12年9月12日朝刊。

2 酒税

次に、酒税改正の政策決定過程を説明する。第2章で述べたように、かねてから焼酎とウイスキーの税率格差に対してEUなどに不満が存在し、それが平成6年度税制改正の原因にもなったが、その後も税率格差は依然存在し、問題が解決したわけではなかった。そしてこの問題は、平成7年にEUやアメリカ・カナダがWTOに提訴を行い、国際通商問題に発展する。結局、日本に対して是正勧告が出され、それに対応するための税制改正が平成9年度及び平成10年度改正で実施された。ほかにも、原料や製造方法がビールと同じでありながら麦芽比率を抑えることで「酒税法」(昭和28年法律第6号)上「雑酒」と区分され、税率が低くなる「発泡酒」が平成6年ごろより大量に販売され、そのための対応が平成8年度税制改正でとられた。以下ではこれらの政策決定過程について検討する。なお、参考までに平成6年度改正後の酒税制度の概要を表3-7-2に示した。

(1) 発泡酒に対する課税強化(平成8年度税制改正)

第2章で述べたように、我が国の酒税制度は酒類を細かく分類し、品目ごとに税率を設定するのが特徴であったが、そうした品目間の税率差はしばしば「節税商品」を生み出す原因となった。これまでも昭和30年代の模造ビールや平成5年の「水割りウイスキー」などがあったが、その次に大きな話題となったのが、味・風味がビールと極めて近い「発泡酒」の登場であった。表3-7-2に示したように、ビールには1ℓ当たり222円の酒税が課されるが、原料や製造方法をビールと同じようにしつつ、麦芽比率だけを67%未満に抑えられれば税制上は「雑酒」となり、酒税を1ℓ当たり約153円に抑えることができる。そうした発泡酒は平成6年ごろより国内での製造・販売が本格化、まずサントリーが350ml缶でビールよりも45円安い商品売り出し、続いてサッポロビー

表 3-7-2 酒税制度の概要（平成6年度税制改正後）

酒 類		製法等による区分（平成18年度以降の基準に基づく）	従 量 税				備 考
			基準アルコール(C)	従量税率（1kℓ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）	従量税率/アルコール度数(D/C)	
清 酒		醸造酒類	15	140,500	9,370	9,367	平成9年度まで、前年度移出量1,300kℓ以下の製造業者に対し、200kℓまでにかかる酒税の30%減免。
合成清酒		混成酒類	15	79,300	5,290	5,287	
しょうちゅう甲類		蒸留酒類	25	155,700	26,230（アルコール31度以上） 9,540（アルコール21～30度）	6,228	平成9年度まで、前年度移出量1,300kℓ以下の製造業者に対し、200kℓまでにかかる酒税の30%減免。
しょうちゅう乙類			25	102,100	14,910（アルコール31度以上） 6,580（アルコール21～30度）	4,084	
みりん		混成酒類	13.5	21,600	1,600	1,600	
ビール		発泡性酒類	—	222,000	—	—	
果実酒類	果実酒	醸造酒類	—	56,500	—	—	平成9年度まで、前年度移出量1,300kℓ以下の製造業者に対し、200kℓまでにかかる酒税の30%減免。
	甘味果実酒	混成酒類	12	98,600	8,220（加算のみ）	8,217	
ウイスキー類		蒸留酒類	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	367,300	9,930（加算のみ）	9,927	
リキュール類		混成酒類	12	98,600	8,220（加算のみ）	8,217	
雑酒	発泡酒（麦芽重量割合67%以上）	発泡性酒類	—	222,000	—	—	
	発泡酒（麦芽重量割合25%以上67%未満）		—	152,700	—	—	
	発泡酒（その他のもの）		—	83,300	—	—	
	粉末酒	混成酒類	—	320,500	—	—	
	その他の雑酒（本みりんに類するもの）		13.5	21,600	1,600	1,600	
	その他の雑酒（その他のもの）		12	98,600	8,220（加算のみ）	8,217	

（注）1 焼酎、果実酒類（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、雑酒（その他の雑酒のうち特定のもので発泡性のあるもの）でアルコール分が13度未満（リキュール類は12度未満）のものの従量税率は、上記の式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）

2 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）国税庁『酒税関係法規集』（平成6年）、「改正税法のすべて」（平成6年版）により作成。

ルが麦芽成分を25%未満にすることで更に価格を20円下げた商品を開発した。当初はその成否について賛否が分かれたが、実際に販売を始めると低価格が受け、たちまちヒット商品となった。

しかし、現行の税制度を放置すると、ビールに極めて近い酒類がビールとの大きな税率格差を残したまま併存することになり、公平性の観点から問題が多いとの指摘が出ていた。政府税制調査会の「平成8年度の税制改正に関する答申」も、この問題について次のように述べている。¹⁾

発泡酒については、近年の生産・消費の状況の変化等に鑑み、ビールとの負担の均衡に留意しつつ、その課税の在り方について見直しを行うことが適当である。その場合、商品開発のために払われた努力等にも配慮する必要がある。

その結果、平成8年度税制改正で発泡酒への課税強化が行われた(表3-7-3)。すなわち、ビールより低い税率が適用される発泡酒の麦芽比率区分を従来の「67%未満」から「50%未満」に引き下げるとともに、「25%未満」に分類される発泡酒への税率が引き上げられた。当初は、税制改正が発泡酒の売れ行きに大きな影響を及ぼすことも考えられたが、ビールとの税率格差が残されたこともあり、その後の企業努力と消費者の低価格志向で発泡酒は普及を続け、現在に至っている。

表 3-7-3 発泡酒に関する酒税改正（平成8年度税制改正）

	平成8年度改正前		平成8年度改正後		備 考
	酒 類	従量税率(1kℓ 当たり、単位： 円)	酒 類	従量税率(1kℓ 当たり、単位： 円)	
雑 酒	発泡酒(麦芽重量 割合67%以上)	222,000	発泡酒(麦芽重量 割合50%以上)	222,000	平成8年10月 1日より実施
	発泡酒(麦芽重量 割合25%以上 67%未満)	152,700	発泡酒(麦芽重量 割合25%以上 50%未満)	152,700	
	発泡酒(その他の もの)	83,300	発泡酒(その他の もの)	105,000	

(出所)『改正税法のすべて』(平成8年版)により作成。

酒税の在り方が企業の商品開発などに影響を及ぼすケースは、その後も頻発した。例えば、アルコール度数を下げて税率の引下げを狙った焼酎新商品の登場や、味や風味は焼酎と似ているが、「酒税法」上は税金が極めて安い「みりん」として売り出す商品（これについては平成12年度及び平成13年度税制改正で対応された。）の話題が新聞などで報道されている。²⁾ このように、品目ごとに細かく税率を分けるという我が国の酒税の構造は、業界の歴史にも影響を及ぼしてきたが、そうした問題が最も顕著に表れたのが、次に説明する焼酎とウイスキーの税率格差による国際通商問題であった。

（2）WTO 是正勧告に対応するための税制改正（平成9年度税制改正）

第2章で述べたように、日本の酒税制度はこれまでも西欧諸国と摩擦を引き起こし、それが昭和63年の酒税の抜本改革の大きな要因となった。平成6年度に再び酒税改正が実施されたが、問題が解決したわけではなかった。平成7年6月にEUやアメリカ・カナダはWTOに日本の酒税制度の問題を提訴、平成8年11月に日本に改善を求める勧告が出されたため、平成9年度で再び大きな改正が行われることになった。ただし、平成9年度改正では中小製造業者に与える影響に配慮して4年間の経過措置を設けたが、これがアメリカから問題視され、平成10年度改正で再度見直しが行われる。以下ではまず、平成9年度改正が行われた経緯を説明し、平成10年度改正については次の(3)で検討する。

問題の中心は、製法等の区分は同じ「蒸留酒」でありながら、税制上の扱いは大きく異なるウイスキーと焼酎にあった。この問題はこれまでも指摘され続け、第2章で述べた二度（昭和63年抜本的改革と平成6年度改正）の税制改正で少しずつ是正されてはきたものの、ウイスキーの消費は依然低迷、特にイギリスからのスコッチ・ウイスキーの輸入が減少を続ける一方で、焼酎の消費が順調に伸びており、ヨーロッパ諸国の不満が高まっていた。

西欧諸国が「税率格差」の基準としたのは、「アルコール1度当たり税率」であった。平成6年度改正後の制度を示した先の表3-7-2で説明すると、ウイスキーの場合、1ℓ当たり982.3円の税率を基準アルコール度数の40で割ると、アルコール1度当たりの税率は約24.6円となる。一方、焼酎で同じ計算をすると甲類で約6.3円、乙類で約4.1円であり、製法等が同じ「蒸留酒」に属するにもかかわらず、アルコール度数1度当たり税率がウイスキーの4分の1から6

分の1に過ぎないことが大きな論点となった。これについて、当時のイギリス酒造団体幹部のインタビューが伝えられている。³⁾

〔税制改革によって〕いくら改善はされた。だが、まだウイスキーの税率はしょうちゅうよりも6-9倍も高い。87年〔昭和62年〕のガット（関税貿易一般協定）裁定で、ガット違反と指摘された税率格差の基本問題は変わっていない。ガットの自由貿易原則の恩恵を受けている日本が、ガットのルールを実行しないのは国際的にも問題だ。

一方、第2章でも述べたように、日本の酒税制度は伝統的に異なる考え方に基づいていた。日本は、酒を高級酒と大衆酒に分けた上で、高級酒に高い税率をかけるという考え方をとっており、そうした観点から、主税局はウイスキーと焼酎の税率格差を妥当と判断していた。こうした考え方の相違について、当時、主税局長を務めた薄井信明は次のように述べている。⁴⁾

欧米では、伝統的に従量税方式を基本とし、かつ、原則的にはアルコール度数の高い酒ほど高い税負担を求めるのが公平という考え方をとってきました。たとえば、ウイスキーやウオッカはアルコール度が高く、その分早く深く酔えるという理由なのか、税負担は高くアルコール度数に比例した税負担となっています。

ところが、日本の「酒税法」はそうではない。基本的には、担税力に応じて負担を求めるという考え方をとってきました。たとえば、ウイスキー、ブランディは贅沢品であり担税力が大きい、したがって高い税負担を求めることが公平である。一方、同じ蒸留酒であっても焼酎は庶民が労働の疲れを癒すために飲む酒であり担税力は低い、しかも焼酎製造業者は零細企業である、したがって税負担は低くてよい、という考え方です。高度経済成長期以降は、ウイスキーと焼酎の消費態様の違いは戦争直後ほどには明確でなくなりましたが、「ウイスキーは高級酒であり、焼酎は庶民が飲む酒」という大まかな整理の仕方は、国内ではその後もそれほど違和感なしに受け止められていたのが実情です。もっとも、極く一部の焼酎が例外的に料亭等でウイスキーと同じように飲まれていたのも事実であり、EUサイドは、このことを焼酎とウイスキーが同じように吞まれていることの証拠として強調しました。

EU は日本の蒸留酒における税率格差を是正すべきだと主張し、平成7年6月に、その年の1月に設置されたばかりのWTO（世界貿易機関）に提訴した。続いてバーボン・ウイスキーの輸出国であるアメリカやカナダもこれに続き、この問題は日本とEU・米加間の国際通商問題に発展した。まずは日欧・日米・日加で二国間協議が行われたが解決せず、問題は中立的な裁定案を出す紛争処理委員会（パネル）に持ち込まれた。ただし、提訴者が複数で被提訴者が単独であったこともあり、日本にとっては当初から不利な状況が伝えられていた。

この問題に対する国内の反応は様々であった。焼酎製造業者は当然のごとく現行制度の維持を強く主張する一方で、国内ウイスキーメーカーは逆に西欧諸国の主張を支持していた。更に、協議に負けた場合の税率調整の方法については厳しい財政状況の問題も絡むなど、国内事情も複雑な状況となっていた。⁵⁾

今回の一連の“騒動”で矢面に立たされる形になった、甲類焼酎メーカーで組織する日本蒸留酒酒造組合（島崎均会長）は、今月〔平成7年10月〕初めに「酒税に関する要望書」をまとめ、大蔵省などに提出している。「EU等の要求は不条理であり、絶対に受け入れないでほしい」と前置きした上で、その理由を列挙している。

「焼酎は大衆酒だから安く提供しなければならない」「希望小売価格に酒税が占める割合はすでにウイスキーを上回っている」「国内の消費者はウイスキーと焼酎を同じジャンルの酒と見ていない」などが主なポイントだ。

これに対して、もう一方の当事者のウイスキー業界からは、EUなどの主張を支持する声が上がっている。ニッカウイスキーの小原宏社長は「日本の法体系は分かりにくい。同じ蒸留酒で格差があることに疑問が出てくるのはやむを得ない」と指摘する。キリン・シーグラムの岸人宏亘社長も「蒸留酒の税は同じにする方向で改革してほしい」と訴えている。

現行酒税法では、アルコール1%、一リットル当たりのウイスキーの税額は、甲類焼酎の4倍、乙類焼酎の6倍になっている。ウイスキーの対日輸出に力を入れているEUなどもその点を取り上げて、「これだけ格差があったら市場で競争できない。平等に競争できるように法改正すべきだ」と主張しているのだ。

大蔵省は「現行法の下で各蒸留酒の小売価格に占める酒税の割合はほぼ30%前後になっており、すでに平等だ」との基本姿勢を堅持して、今後のパネル審理に臨む方針だが、日本側の不利が伝えられる中、省内では負けた場合のシミュレーションも始まっている様子。

「もし、格差が不当との結論が出たら従わなければならないのだから、当然の作業」だが、問題はその調整の方向。「税収不足の現状から見てウイスキーの税率を下げる方向はあり得ない。従って、焼酎の方を引き上げることになるだろう」と、税収不足に悩む大蔵省ならではの論理に一気に飛躍する。

また、元主税局長の薄井信明も当時の状況を次のように述べている。⁶⁾

外国との交渉ですから、本来なら国内が一枚岩でなければならないのですが、本件はやや違ったところがありました。もちろん、焼酎の関係者からは、業界の死活問題である、欧米の主張を論破して現行制度を堅持してほしい、との熱い期待が寄せられました。また、税制を担当する私どもとしても、長い歴史をもつ日本の酒税制度は、焼酎の伝統的な生産・消費実態を踏まえて組み立てられており、沿革的にも決してウイスキーの輸入阻止のために考えた制度ではありませんから、十分に理論武装してWTOに臨みました。ところが、日本のマスコミの論調はかなり醒めたものが多く、日本は外国に自動車やテレビなど多くの工業製品を輸出しているのだから、酒税の格差は正は避けて通れないだろうといった空気なのです。霞ヶ関の他省庁も、それに近い感触のところが多かったように感じました。そうした中で、外務省がたいへん理解を示してくれたことは救いでしたし、折衝の展開に応じて外務省ならではの協力をしてくれました。

こうした国内状況はあったが、結局、1年後の平成8年7月に、WTOパネルが「アルコール1度当たりの税率」に大きな格差があることを根拠として「格差は国内焼酎産業の保護に当たり、WTO協定に違反する」との最終報告書をまとめた。その後、再審機関である上級委員会に議論が持ち込まれたが判定は覆らず、同年11月に日本に対し次のような是正勧告が出された。⁷⁾

- ・ しょうちゅうの甲類及び乙類とウオッカ（スピリッツ類）は同種の産品である。しかるに、輸入産品であるウオッカには国内産品であるしょうちゅうを超える酒税が課せられている。
- ・ しょうちゅうの甲類及び乙類とウオッカを除くウイスキー等の蒸留酒（リキュール類を含む。）は直接的競合・代替可能関係にある。しかるに、国内産品であるしょうちゅうに低い税率が課され、これとウイスキー等との税率格

差が大きすぎることから、国内生産に保護的な課税となっている。

- ・ したがって、日本の蒸留酒に係る酒税はガット協定第3条に反しているの、日本はこれをガット協定に整合的なものとすべきである。

こうして、平成9年度税制改正での酒税改正が不可避となった。問題はアルコール1度当たり換算でどの程度までの格差が許容されるかであり、勧告ではその格差は「デ・ミニミス（微小）」にすべきとされたが、具体的な値が示されたわけではなかった。しかし、西欧諸国はその差をほとんど無くすところまで税率を調整することを強く求め、結局、アルコール1度当たり換算で焼酎とウイスキーの税率差を3%以内（改革前では最大600%程度あった）にすることが固まった。調整の方法については、ウイスキーの税率を大きく引き下げ、焼酎甲類・乙類の税率を大きく引き上げる方向で議論がまとまった。ただし、税率調整を直ちに行くと焼酎製造業者への打撃が大きいことから、移行期間を設けることになった。

こうして決まった平成9年度税制改正の内容は表3-7-4に示したとおりである。ウイスキーの税率は改正前の1ℓ当たり982.3円から、改正完了時には409円に大きく下がり、一方、焼酎の税率は甲類が約1.6倍、乙類が約2.4倍に引き上げられた。この結果、アルコール度数1度換算で見ると、ウイスキーが1022.5円、焼酎が992.4円となり、3%以内（ $(1022.5-992.4)/1022.5$ ）に大きく縮小された。なお、同じく蒸留酒に含まれるスピリッツ（ウォッカやジン、テキーラが含まれる）や、蒸留酒を原料とするリキュールの税率も焼酎と同じになるように調整された。改正は平成9年10月より開始され、ウイスキーと焼酎甲類の税率調整は1年後の平成10年10月に完了するが、特に中小製造業者が多い焼酎乙類は、平成13年10月まで更に3年間の猶予期間を設けることになった。焼酎乙類の多くはいわゆる地焼酎であり、南九州の一地域などで少量製造を行う業者が多く、影響が大きいと考えられたため特別な配慮がなされた。また、昭和63年の抜本的税制改革で設定された清酒、ワイン、焼酎の中小製造業者に対する税の減免措置（詳細は表3-7-4の備考欄を参照のこと）も、平成13年度まで継続することが決まった。

しかし、この問題はこれで終わらなかった。改正が完了するまでに設けられた猶予期間が長すぎることに關して、アメリカの理解を得られず、平成10年度

表 3-7-4 酒税改正の概要（平成9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9年度改正前 (平成9年9月まで)				平成9年度改正後 (平成9年10月以降)						備考
		従量税		備考	従量税							
		基準アルコール(A)	従量税率(1kℓ当たり、単位：円)(B)		アルコール1度の加算・減算税率(単位：円)(C)	平成9.10.～平成10.9.	平成10.10.～平成13.9.	平成13.10.以降				
しょうちゅう甲類	蒸留酒類	25	155,700	26,230(アルコール31度以上) 9,540(アルコール21～30度)	6,228	25	201,900	248,100	従量税率(1kℓ当たり、単位：円)(D)	アルコール1度の加算・減算税率(単位：円)	従量税率/アルコール度数(D/C)	平成12年度まで、前年度移出量1,300kℓ以下の製造業者に対し、200kℓまでの酒税の30%減免。
		25	102,100	14,910(アルコール31度以上) 6,580(アルコール21～30度)	4,084	25	150,700	248,100	9,924(アルコール21度以上)	9,924	9,924	
ウイスキー類	蒸留酒類	40	982,300	24,560(アルコール38度以上)	24,558	40	551,000	409,000	10,225(アルコール38度以上)	10,225	10,225	
スピリッツ類	蒸留酒類	37	367,300	9,930(加算のみ)	9,927	37	367,188		9,924(加算のみ)	9,924	9,924	
リキュール類	混成酒類	12	98,600	8,220(加算のみ)	8,217	12	119,088		9,924(加算のみ)	9,924	9,924	

(出所) 国税庁「酒税関係法規集」各年、「改正税法のすべて」各年版により作成。

税制改正で更なる改正が実施されることになる。

（３）酒税再改正について（平成10年度税制改正）

これまで述べたように、平成9年度改正で蒸留酒間の税率格差は是正されることが決まったが、その移行期間を4年間（平成13年10月）、WTO 勧告の翌月である平成8年11月を起点とすると4年8か月間としたことに対して、アメリカから大きな反発が起きた。WTO 協定では本来、「勧告実施までの期間は勧告から15カ月とする」とされており、その期限は平成10年2月1日であった。ただし、特別な事情があるときはその延期が可能であり、政府はイギリスやEU などとは移行期間についても合意に達したことから、アメリカ・カナダとは協議中の段階で先に示した内容の改正法案を国会に提出した。しかし、結局この案をアメリカが認めなかったため、平成9年度改正をいったん成立させた後、平成10年度税制改正で再度、改正を行うことになった。

実際に交渉を担当した元主税局長の薄井信明が当時を振り返って口述記録を残しており、以下ではそれを参考にしつつ、その経緯を述べていく。政府は、先に述べた平成9年度改正案をイギリスやEU に提案して、比較的早い段階（平成8年12月）にその了解をとることができたが、これに関して、薄井は次のように述べている。⁸⁾

長い交渉のなかで、英国が非常に紳士であったことが印象に残っています。日本と欧米の酒文化の違いや国内事情を説明し、「仮に焼酎とウイスキー等の酒税負担を近づけるとしても、十分な経過期間が必要」と説明すると、向こうの局長さんは分かってくれました。それで、ほっとしていたら、EU にガツンとやられました。「英国がいいと言ったってダメ、EU 内の蒸留酒産出国は英国だけではない」というわけです。それでも、EU とは、勧告採択後の早い時期に（実質決着：平成8年12月16日、正式決着：9年1月31日）、何とか合意に達することができました。

この時アメリカとの合意はできていなかったが、政府はこの段階で、先の「酒税法」改正案を国会に提出することを決断した。⁹⁾

この時点では、アメリカとは全く調整できていませんでしたが、ウイスキー

の母国は英国、その英国を含む EU と合意したのだから、その内容で酒税法の一部改正法案を国会に出してしまうことに踏み切ることにしました。アメリカは WTO 協定を盾に取り、勧告後15ヶ月以内の履行を主張するばかりで協議自体に積極的だったことから、国会に改正法案まで出せばアメリカも折れてくるのではないかと、毅然とした姿勢を示さなければ取捨がつかなくなると考えたわけですね。かなり大胆な決断だったのですが、幸い、国内では焼酎関係の皆さんや自民党・与党の税調の理解を得ることができ、法案提出に進めることができました。

その後日本国内では、平成9年度税制改正としてこの案は成立するが、結局この案をアメリカは認めなかった。これに関して、再び薄井の口述を引用する。¹⁰⁾

これと対照的だったのはアメリカでして、まるで棒を飲み込んだように頑なでした。あれが USTR の交渉スタイルだったのかもしれませんが、相当大的な政治的な理由があったのではないかと推測します。アメリカ交渉団のトップはカトラー USTR 代表補で40歳前後の女性でした。随員は USTR に雇われた国際法専門の弁護士ばかりでして、一人も税法の専門家はいませんでした。日本の「酒税法」がどういう考え方でつくられているかには全く関心がなく、いかに外国産蒸留酒の対日輸出障害になっているかの一点に絞って主張するだけなのです。「酒税法」の考え方を説明し理解を得ようと意気込んでいただけに、これには拍子抜けしてしまいました。この問題が国家間の通商上の利害の衝突であり、単に税制だけの問題ではないことを再確認させられた思いでした。

アメリカは再び WTO に実施期間に関する仲裁を求め、その結果、日本は協定通り15か月間（すなわち、平成10年2月から）で勧告どおり是正措置を実施するか、それができない場合はそれに代わる代償措置を提示すること、という選択を迫られることとなった。この見解を踏まえて日本とアメリカは再度協議を開始したが、この協議は更に10か月続き、最終的に問題が決着したのは平成10年度の税制改正作業が大詰めを迎える平成9年12月中旬のことであつた。

最終的な決着案は2本立てであり、次にそれを説明する。一つは表3-7-5に示したように、「酒税法」改正の実施時期を早めることであつた。すなわち、

表 3-7-5 酒税改正の概要（平成10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)	基準 アル コ ル (C)	平成9年度改正				平成10年度改正					備考
			従 量 税				従 量 税					
			～平成9.9	平成9.10. ～平成10.9	平成10.10. ～平成13.9	平成13.10. 以降	～平成9.9	平成9.10. ～平成10.4	平成10.5. ～平成10.9	平成10.10. ～平成12.9	平成12.10. 以降	
			従量税率（1kℓ当たり、単位：円）				従量税率（1kℓ当たり、単位：円）					
しょうちゅう甲類	蒸留酒類	25	155,700	201,900	248,100		155,700	201,900	248,100		平成12年度まで、前年度移出量1,300kℓ以下の製造業者に対し、200kℓまでにかかる酒税の30％減免。	
しょうちゅう乙類		25	102,100	150,700	199,400	248,100	102,100	150,700		199,400		248,100
ウイスキー類	蒸留酒類	40	982,300	551,000	409,000		982,300	551,000	409,000			
スピリッツ類	蒸留酒類	37	367,300	367,188		367,300		367,188				
リキュール類	混成酒類	12	98,600	119,088		98,600		119,088				

（出所）国税庁『酒税関係法規集』各年、『改正税法のすべて』各年版により作成。

ウイスキーと焼酎甲類の最終的な税率改定時期を5か月早めて平成10年5月とし、更に焼酎乙類の最終的な税率改定時期を1年早めて平成12年10月とすることであった。もう一つは、「勧告の実施が15カ月より遅れる場合にとるべき」とされた代償措置であり、蒸留酒の関税を撤廃することとなった。蒸留酒の関税は、酒税と同じように酒類ごとに細かく規定されていたが、それを平成11年度以降毎年引き下げ、最終的に平成14年度で廃止する、というものであった。¹¹⁾

こうして、一連の蒸留酒にかかわる税率格差問題は決着した。表3-7-6に、これらの改正を経た後の平成12年度末時点での酒税制度を示している。これまで述べたように蒸留酒で税率の統一が進んだものの、表が示すごとく、日本の酒税の特徴は依然、酒類を細かく分類した上で個別に税率をかける構造となっていた。そうした構造に関して、平成12年7月に発表された政府税制調査会の中期答申「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—」は次のように述べている。¹²⁾

わが国の酒税においては、酒類をきめ細かく分類し、各酒類の定義も複雑なものとなっています。このため、その適用に当たって、同様の商品でありながら、原料や製造方法の若干の違いによって分類が異なる結果になるといった問題が

表 3-7-6 酒税制度の概要（平成13年度）

酒類	製法等による区分（平成18年度以降の基準に基づく）	従 量 税				備考	税率等の最終改定時期（年度）
		基準アルコール(A)	従量税率（1kℓ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	15	140,500	9,370	9,367	前年度移出量1,300kℓ以下の製造業者に 対し、200kℓまでにかかる酒税の30%減免。(平成13年度まで)	平成6
合成清酒	混成酒類	15	79,300	5,290	5,287		平成6
しょうちゅう	蒸留酒類	25	248,100	9,924（アルコール20度以上）	9,924	前年度移出量1,300kℓ以下の製造業者に 対し、200kℓまでにかかる酒税の30%減免。(平成13年度まで)	平成10 （実施は平成12）
みりん	混成酒類	13.5	21,600	1,600	1,600		平成6
ビール	発泡性酒類	—	222,000	—	—		平成6
果実酒類	果実酒	—	56,500	—	—	前年度移出量1,300kℓ以下の製造業者に 対し、200kℓまでにかかる酒税の30%減免。(平成13年度まで)	平成6
	甘味果実酒	12	98,600	8,220（加算のみ）	8,217		平成6
ウイスキー類	蒸留酒類	40	409,000	10,225（アルコール38度以上）	10,225		平成10
スピリッツ類	蒸留酒類	37	367,188	9,924（加算のみ）	9,924		平成9
リキュール類	混成酒類	12	119,088	9,924（加算のみ）	9,924		平成9
雑酒	発泡酒（麦芽重量割合67%以上）	—	222,000	—	—		平成8
	発泡酒（麦芽重量割合25%以上67%未満）	—	152,700	—	—		
	発泡酒（その他のもの）	—	83,300	—	—		
	粉末酒	—	320,500	—	—		平成6
	その他の雑酒（本みりんに類似するもの）	13.5	21,600	1,600	1,600		
	その他の雑酒（その他のもの）	12	98,600	8,220（加算のみ）	8,217		

（注）1 焼酎、果実酒類（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、雑酒（その他の雑酒のうち特定のもので発泡性のあるもののみ）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、上記の式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）

2 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）国税庁『酒税関係法規集』（平成13年）、『改正税法のすべて』（平成13年版）により作成。

あり、近時、そのような点に着目して税負担を低く抑えた低価格商品も多く見受けられるところです。

一方、酒類の分類は税率の差異と密接に関連していますが、累次の税率改正により、しょうちゅうやウイスキー類などのように、種類間又は品目間で税率格差がまったくないか、僅少なものとなってきているものもあります。

したがって、酒類の分類や定義についても、税負担の公平性や経済取引に対する中立性を確保する観点から、税負担のあり方の検討に併せ、各酒類の生産・消費の態様の変化や税率構造の変化などを踏まえ、簡素・合理化を図る方向で検討することが必要と考えます。

実際、この数年後に税制の更なる簡素化が行われるが、その検討は別の機会に行うこととする。

〔注〕

- 1) 税制調査会「平成8年度の税制改正に関する答申」（平成7年12月）19ページ。
- 2) 例えば、『日本産業新聞』平成10年4月20日、『日本経済新聞』平成12年3月11日朝刊（地方経済面、九州B）など。
- 3) 『日本経済新聞』平成6年9月20日朝刊。
- 4) 薄井信明・元主税局長口述記録。
- 5) 『日経産業新聞』平成7年10月20日。
- 6) 薄井信明・元主税局長口述記録。
- 7) 『改正税法のすべて』（平成9年版）254ページ。
- 8) 薄井信明・元主税局長口述記録。
- 9) 同上。
- 10) 同上。
- 11) 例えばバーボン・ウイスキーの場合、平成10年度では10.3%の関税がかかることになっていたが、これを平成11年度以降毎年2.4%ずつ引き下げ、平成14年度に完全に撤廃することとした。なお、個別の酒類に対する関税の引下げ状況について『改正税法のすべて』（平成10年版）560ページを参照のこと。
- 12) 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）274ページ。

3 たばこ税

第2章で述べたように、昭和63年抜本的改革以降平成7年度税制改正まで、

たばこ税の大きな改正はなされなかったが、嗜好品であるたばこへの増税は比較的抵抗を受けにくいとされ、財政が苦しくなると毎年のように増税議論が浮上した。平成7年度にも阪神・淡路大震災の復興財源として、増税が取りざたされている。¹⁾ その後、たばこ増税は結局、「たばこ特別税」の創設という形で平成10年12月より実施される。その理由は旧国鉄長期債務や国有林野事業の累積債務の処理への財源活用であり、ここでも、決してたばこ関係が深いとは言えない案件処理のために、土壇場で増税が急浮上することとなった。また、たばこ税の改正としてはもう1点、平成11年度税制改正の際、「恒久的減税」の実施で地方自治体の税収が大きく減少することへの対応として、国のたばこ税の一部を地方税に振り替える措置がとられた。以下では、これらの税制改正の内容を説明する。

まず、改正の概要を先に説明すると、表3-7-7にまとめられる。既に軽く触れたように、改正は2点行われた。一つは平成10年12月より実施された国税としてのたばこ特別税の創設であり、これによって通常の紙巻たばこで1000本当たり820円の増税が既存のたばこ税への上乗せとして行われた。この結果、たばこは1箱20円程度の増税となった（その増収額は2600億円程度）。もう一つの改正は、平成11年度税制改正で実施された国から地方へのたばこ税の振替えである。この改正前は、たばこに対し国と地方がそれぞれ1000本当たり3126円の課税を行っていたが、不況への対応として小渕内閣が行った「恒久的な減税」（「第2節 所得税その1」や「第4節 法人税その1」を参照のこと。）で地方税収が減少することに配慮し、法人税に係る地方交付税率の上乗せなどとともに、地方のたばこ税の比重を高める措置（総額で約763億円。ただし、平年度。）がとられた。ただし、これについては国から地方への財源振替えであり、増税が行われたわけではない。

以下では、このうち、たばこ特別税の創設について、少し詳しく論じていく（国から地方へのたばこ税振替えの経緯は、「恒久的な減税」について説明した「第2節 所得税その1」を参照のこと。）。先に少し触れたように、たばこ特別税は旧国鉄長期債務と国有林野事業の累積債務の処理財源として創設された。これらの債務処理問題は難航を極め、その詳細は本シリーズ第2巻「予算」で扱われることになるが、たばこ特別税の創設に大きく関係する問題として、以下でもその経緯を簡単に振り返っておく。

表 3-7-7 改正前後のたばこ税及びたばこ特別税の税率

区 分	た ば こ 税						たばこ 特別税 (国税)	合計		
	国 税		地 方 税		計					
	改正前	改正後	改正前	改正後	改正前	改正後				
紙巻たばこ	(円／ 千本)	(円／ 千本)	(円／ 千本)	(円／ 千本)	(円／ 千本)	(円／ 千本)	(円／ 千本)	(円／ 千本)		
パイプたばこ	3,126	2,716	3,126	3,536	6,252	同左	820	7,072		
葉巻たばこ									道府県 692	道府県 868
刻みたばこ、 かみ用及びか ぎ用の製造た ばこ									市町村 2,434	市町村 2,668
旧三級品の紙 巻たばこ	1,484	1,289	道府県 329 市町村 1,155	道府県 413 市町村 1,266	2,968	同左	389	3,357		
特定販売業者 以外の者が輸 入する製造た ばこ	6,252	同左			6,252	同左	820	7,072		
携帯等により 輸入する紙巻 たばこ	5,000	同左			5,000	同左	500	5,500		

(注) 1 パイプたばこ及び葉巻たばこは1gを1本に、刻みたばこ、かみ用及びかぎ用の製造たばこは2gを1本に、それぞれ換算することとなる。

2 携帯等により輸入する紙巻たばことは、特定販売業者以外の者が保税地域から引き取る製造たばこのうち、本邦に入国する者がその入国の際に携帯して輸入し、又は別送して輸入する紙巻たばこで商業量に達しない範囲のもの(「租税特別措置法」第88条の2の規定の適用を受ける紙巻たばこ)をいう。

(出所)『改正税法のすべて』(平成11年版)427ページ。

まず、旧国鉄長期債務問題を説明する。国鉄は昭和62年4月に、鉄道公団債務や年金負担も含め37.1兆円という膨大な債務を残して分割民営化された。37.1兆円のうち民営化会社であるJR等が11.6兆円の債務を引き継ぎ、残りの25.5兆円は国鉄清算事業団に引き継がれた。その25.5兆円は土地やJR株式の売却収入などで返済した後、残額を国が直接対処すること、すなわち国民の税金

投入で処理をすることが昭和62年及び昭和63年の閣議で決定された。当初、国民負担分は13.8兆円の見通しであった。

しかし、実際には国鉄清算事業団が受け継いだ25.5兆円の債務は減るどころか、むしろ増大した。その理由の第一は当時の金利が高かったことであり、それに年金債務増大が加わって、債務は年間1兆3000億円ずつ増えていった。しかし、国鉄清算事業団は事業を行う企業ではなく安定した収入確保手段を持たなかった上、バブル時には地価への影響を考慮して土地売却が凍結され、その後地価の急激な下落によって手持ちの土地資産価値が大きく下落したことなども影響し、収入は伸びなかった。そのため、平成9年度当初における累積債務は約28兆円にむしろ膨れることとなった。この問題は平成8年ごろから大きくクローズアップされるが、その理由は、国が一般会計から国鉄清算事業団に行っていた無利子融資5兆円の返済開始が平成9年度から予定されたことや、土地の売却を平成9年度末までに完了することが昭和62年及び昭和63年の閣議で決まっていたことなど、平成9年ごろが債務返済の一つの区切りとなっていたことが挙げられる。そして何よりも、処理を遅らせれば遅らせるほど利払い等で債務が増加し、問題解決が困難となることが明白だったことが大きかった。²⁾

一方、もう一つの国有林野事業の問題も、平成10年度末で累積債務は3.8兆円に及ぶ見通しであった。安い外材の増加などで昭和50年台より赤字が続き、毎年2000億円ずつ債務が膨張する構造となっており、平成8年11月16日の『日本経済新聞』は「事実上、破たん」といった見出しの報道を行っている。³⁾

平成8年10月の総選挙を乗り切った自民党の橋本内閣は、行政、財政構造、金融などの6分野を中心に日本の経済構造を変える「6大改革」の実施を宣言するが、それに合わせる形でこれらの問題も平成9年中に処理案を得ることが平成8年12月に閣議決定される。更に、財政構造改革の内容を最終的に閣議決定した「財政構造改革の推進について」（平成9年6月3日閣議決定）で解決に向けた決意が示され、その後、財政構造改革会議の企画委員会（座長は自民党の加藤紘一幹事長）で、最終処理案が取りまとめられた（平成9年12月）。

議論の焦点は言うまでもなく債務返済の財源をどう調達するかであったが、金額が極めて大きく、調整作業は難航を極めた。国鉄問題の財源としては当初から、運輸省の予算カット（具体的には整備新幹線の建設凍結）やJRの追加負

担に加えて、鉄道利用税や総合交通税の創設・揮発油税の活用などによる交通利用者への負担増など、様々な案が浮上したが、いずれも強い反発を引き起こした。一方、国有林野の財源問題でも水資源税の課税などが伝えられたが、有力案とならなかった。まずは利払いや年金債務で時間とともに債務額が膨張する構造を止めることが先決とされ、その財源手当の問題が焦点となっていく。そして、土壇場で浮上したのが、これらの問題と決して関係が深いとは言えないたばこ特別税の創設であった。

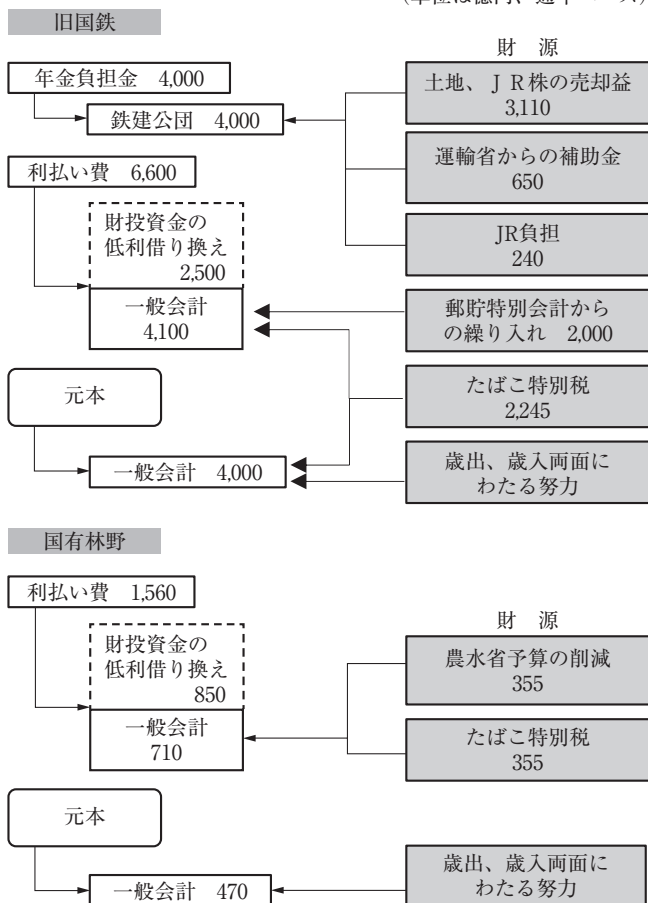
以下では、平成9年12月にまとまった債務処理案の概要を簡単に説明する。その概要は図3-7-1に示したとおりである。まず、国鉄清算事業団や国有林野（3.8兆円のうちの2.8兆円）の債務は一般会計が承継するとした上で、毎年発生する年金債務や利払費を賄う財源の確保に力点が置かれた。具体的にはまず、高利で借りた債務の低利資金への借換えを行った上で、残りは土地などの売却収入や運輸省・農水省の予算削減などの財源を充てることとした。国鉄の年金債務はJRに一部追加負担を求めることとなったが、これに対してJRが猛反発し、この後、紆余曲折を経ることとなる（本巻ではこの詳細は略す）。また、図に示したように、創設されたたばこ特別税は利払費の返済財源として重要な位置を占めるが、それを明確にするためにその税収は、特定財源として一般会計ではなく国債整理基金特別会計に直入されることとなった。

もっとも、この案には問題点も指摘された。国鉄債務の利払いに対して行われる郵便貯金特別会計からの繰入れは貯金の取崩しであっていずれは返済を迫られるものであり、その活用期限は5年とする暫定的なものであった。また、元本の返済は平成12年度から60年間かけて「歳出、歳入両面にわたる努力」で財源を捻出し行う、という極めてあいまいなものであった。このため、示された案に対しマスコミから多くの批判が示された。最終的にこの処理案が国会で成立するのは、1年後の平成10年10月（小渕内閣）であり、それを受けてたばこ特別税の課税が12月から開始された。

なお、たばこ税については、この後平成12年度改正で再び増税議論が持ち上がっている（結局、増税はされず。）。このように、「たばこ税増税は予算編成のつじつま合わせの財源としてぎりぎりになって急浮上するのが通例」⁴⁾であったが、国鉄や国有林野事業とおおよそ関係のないたばこの増税に財源を求めたところに、これらの問題処理がいかに困難であったかが表れていると言える。

図 3-7-1 旧国鉄、国有林野債務の処理策

(単位は億円、通年ベース)



(出所)『日本経済新聞』平成9年12月26日朝刊。

〔注〕

- 1) 『日本経済新聞』平成7年2月1日朝刊。
- 2) 旧国鉄長期債務問題については運輸省『運輸白書』（平成9年）に平易な説明がある。
- 3) 『日本経済新聞』平成8年11月16日朝刊。国有林野事業の累積債務問題については、林野庁「林業の動向に関する年次報告」（平成9年）に平易な説明がある。
- 4) 『日本経済新聞』平成11年12月10日朝刊。

4 流通関係諸税

流通関係諸税は、具体的には印紙税、登録免許税、有価証券取引税、取引所税の四つの税目である。このうち、印紙税については既に第2章で平成12年度までの経緯を検討した。

次に、有価証券取引税と取引所税についても、「第3節 所得税その2」の「株式等譲渡益課税」で既に検討した。有価証券取引税は有価証券の売却額に一定比率で課税、取引所税は先物やオプション取引に対する税であり、第2章で述べたように元はまったく別の税であるが、平成9年ごろの「金融ビッグバン」以降の証券税制改革では、金融への取引課税として一体的に改正が行われた。そして、株式譲渡益課税の強化（源泉分離選択課税の廃止による申告分離課税への一本化）と併せて、これらの税は縮減が進んでいく。すなわち、平成8年度にまず有価証券取引税の軽減が実施され、更に「金融ビッグバン」を踏まえた証券税制改革と金融危機勃発の中で、平成10年度税制改正においてこれらの税率は半分に下げられ、最終的に平成11年3月末で廃止される（その詳細は「第3節 所得税その2」を参照のこと。）。

そこで残った項目は、不動産や企業などの登記や登録に対して課税される登録免許税だけである。第2章では、バブルによる地価高騰が土地の登録免許税に大きな影響を与えたことを述べたが、第3章で扱う平成8年度税制改正以降も、不動産不況への対応などから、住宅や土地に関する負担軽減が断続的に行われた。以下では、その政策決定過程を検討する。

最初に平成8年度税制改正における土地の登録免許税の議論について説明する。その計算式は第2章で議論したが、以下で再度示す。

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

第2章で論じたように、平成以降の改正は専ら、上の式の「課税ベースの特例」（以下では、「特例税率」と表記することがある。）の改定で行われた。平成3年度の「土地税制改革」による固定資産税の課税強化を受けて平成6年度に固定資産税評価額を大きく引き上げたが、これによる登録免許税の急激な負担増を避けるため、平成6年度に期限3年で特例税率を創設した。税率は50%とし

つつ、当初の2年（すなわち、平成6年度と平成7年度）は移行期として税率を40%に設定した。その結果、平成8年度から税率が40%から50%に引き上げられることになったが、平成7年以降、不動産市場の停滞感が再び強まり、平成8年度も40%に据え置くべきだ、との声が高まった。

当時は自社さ連立村山政権であったが、「第8節 土地税制」で述べるように、不動産市場活性化の点から地価税や土地譲渡所得税の引下げを主張する自民党と、金持ち優遇につながるとの視点からその引下げに慎重な社会党・新党さきがけの間で対立が起きていた。しかし、不動産市場の停滞については社会党も認識を同じくしており、¹⁾ 登録免許税については、比較的容易に政権内で意見の一致が得られたようである。結局、平成8年度も特例税率は40%で据え置かれることとなった（表3-7-8）。

続く平成9年度税制改正でも、登録免許税の負担軽減が行われた。まず、先の40%特例税率は、もともと平成6年度から期限3年で設定されており期限切れを迎えたが、更に3年間の延長が決まった。その上で、この年に引下げの対象となったのは、住居に対する登録免許税であった。表3-7-9に示したように、もともと住居の登録免許税は軽減されていたが、この平成9年度税制改正でそれを半減する改革が行われた。この年の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、「第3節 所得税その2」で述べたように住宅取得促進税制の拡充など、住宅市場活性化がこの年の税制改正の論点となり、その一環で改正が行われた。²⁾

表 3-7-8 土地の登録免許税における特例税率の推移（平成6年度以降）

適用開始	平成6年4月1日	平成8年4月1日	平成9年4月1日	平成11年4月1日
適用期限	平成9年3月31日	平成9年3月31日	平成12年3月31日	平成12年3月31日。 ただし、平成12年度改正で更に平成15年3月31日まで3年間延長される。
改革内容	特例創設	特例改正	特例継続	特例改正
特例税率	50%。ただし、経過措置として当初2年間は40%。	40%	40%	3分の1 (33.3%)

（出所）『改正税法のすべて』各年版により作成。

表 3-7-9 登録免許税の住宅用家屋に係る特例の改正（平成9年度税制改正）

事 項	課税標準	改正前軽減税率	改正後軽減税率
所有権の保存の登記	不動産の価額	1000分の3	1000分の1.5
所有権の移転の登記	〃	1000分の6	1000分の3
抵当権の設定の登記	債権金額	1000分の2	1000分の1

（出所）『図説 日本の税制』各年版により作成。

その後、登録免許税は、もう一段引き下げられる。すなわち、平成9年秋以降に大手金融機関が相次いで破綻する厳しい経済状況となり、そうした状況からの脱却が目的となった平成11年度税制改正で、再び土地取引の登録免許税が軽減された。ここでも先の「特例税率」が対象となり、平成11年度よりそれが40%から3分の1（すなわち33.3%）に下げられた。この引下げはその後、平成12年度税制改正で更に期限延長されるが、こうした土地取引による登録免許税の特例税率の推移は、先の表3-7-8にまとめた。

登録免許税についてはもう1点、企業の商業登記への課税に関して述べておきたい。「第5節 法人税その2」で述べたように、不況が続く中で、企業同士の合併や不採算部門の切離しなどのリストラクチャリングで生き残りを模索する動きが強まり、「産業再生法」や企業組織再編法制などの法整備が相次いで行われた。これを受けて、資産の譲渡益課税を繰り延べる等の法人税関係の改正が行われた（「第5節 法人税その2」を参照のこと。）が、併せて登録免許税の対応もなされた。すなわち、これらの法律の下で行われる企業の分割・合併の登記などの際の登録免許税について、様々な負担軽減措置がとられ、そうした企業組織再編を促す措置がとられた（その内容の詳細は『改正税法のすべて』平成12年版及び平成13年版を参照のこと。）。

〔注〕

- 1) 『日本経済新聞』平成7年10月27日朝刊。
- 2) 『日本経済新聞』平成8年8月31日朝刊、平成8年12月20日夕刊。なお、第2章で既に議論したように、印紙税についても同様の目的により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適用が行われている。