

資 料

I 租 税

1 総 論

9-1 税目別改廃一覧

税目別改廃一覧

(平成16年度末現在)

番号	税 目 等	区分	創設法令	昭60	平元	平6	平11	平16年度
1	所得人別税	直	昭40.3 法33					(現存)
2	法人特続税	直	昭40.3 法34					(現存)
3	相地価	直	平4.3 法15			→		(現存)
4	再評価	直	昭25.3 法73					(現存)
5	人臨時特別税	直	平3.5 法69				→ 執行を停止	(現存)
6	消費費	直	昭25.4 法110					(現存)
7	酒	間	平3.3 法2			→ 1年間の時限立法		(現存)
8	たばこ	間	昭63.12 法108					(現存)
9	砂糖消費税	間	昭28.2 法6					(現存)
10	揮発油	間	昭59.8 法72					(現存)
11	石油ガソリン	間	昭30.6 法38			→ 消費税導入に伴い廃止		(現存)
12	航空機燃料	間	昭32.4 法55					(現存)
13	石油炭税(石油税)	間	昭40.12 法156					(現存)
14	石油炭税(石油税)	間	昭47.3 法7					(現存)
15	物品	間	昭53.4 法25					(現存)
16	トランプ類	間	昭37.3 法48			→ 消費税導入に伴い廃止		(現存)
17	取引所	間	昭32.6 法173			→ 消費税導入に伴い廃止		(現存)
18	有価証券取引	間	明26.3 法6			→ [2.5法22]		(現存)
19	通入	間	昭28.7 法102					(現存)
20	行場	間	昭15.3 法43			→ 消費税導入に伴い廃止		(現存)
21	自動車重量税	間	昭29.5 法96			→ 消費税導入に伴い廃止		(現存)
22	日本銀行券発行	間	昭46.5 法89					(現存)
23	登録免許	間	昭22.4 法46			→		(現存)
24	印紙	間	昭42.6 法35					(現存)
25	地方道路	間	昭42.5 法23					(現存)
26	電源開発促進	間	昭30.7 法104					(現存)
27	石油臨時特別	間	昭49.6 法79					(現存)
28	たばこ特別	間	平3.3 法2			→ 1年間の時限立法		(現存)
29	財産	間	平10.10 法137					(現存)
30	戦時補償特別	直	昭21.11 法52					(現存)
31	戦時補償特別	直	昭21.10 法38					(現存)
参 考	関とんとん	税	昭29.4 法61					(現存)
	特別徴収	税	昭32.3 法37					(現存)
	国税徴収	法	昭32.3 法38					(現存)
	国税徴収	法	昭34.4 法147					(現存)
	国税徴収	法	昭37.4 法66					(現存)
	国税徴収	法	明33.3 法67					(現存)
	租税特別措置	法	昭32.3 法26					(現存)

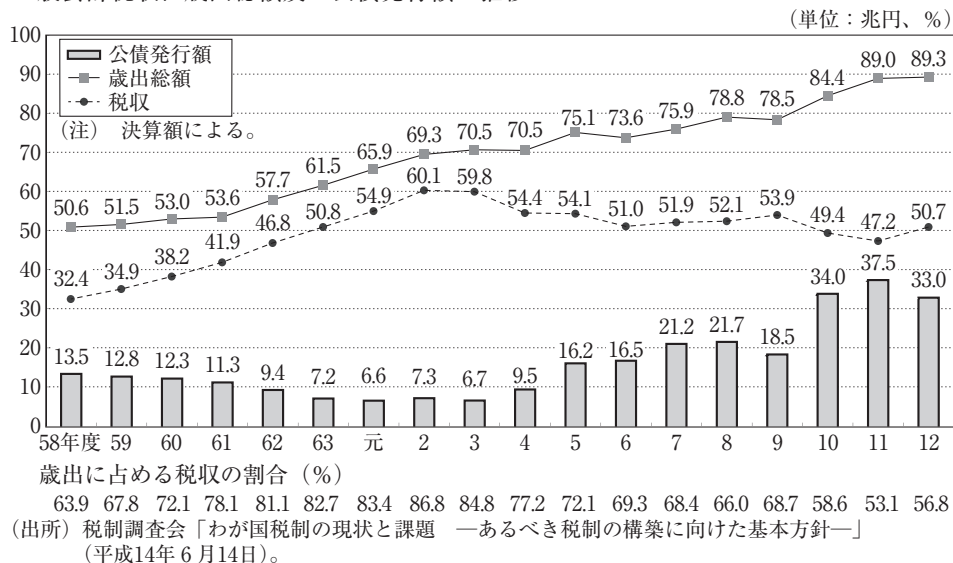
(注) 1 法令番号は、法令の全部改正があった場合、最新の法令番号としている。

2 「再評価税(資産再評価法)」「財産税(財産税法)」「戦時補償特別税(戦時補償特別税法)」については、法令のみ現存している。

(資料) 大蔵省財政史室編『昭和財政史-昭和27～48年度』第19巻「統計」(平成11年、東洋経済新報社)、『法令全書』。

9-2 一般会計税収、歳出総額及び公債発行額の推移 (平成14年6月税制調査会)

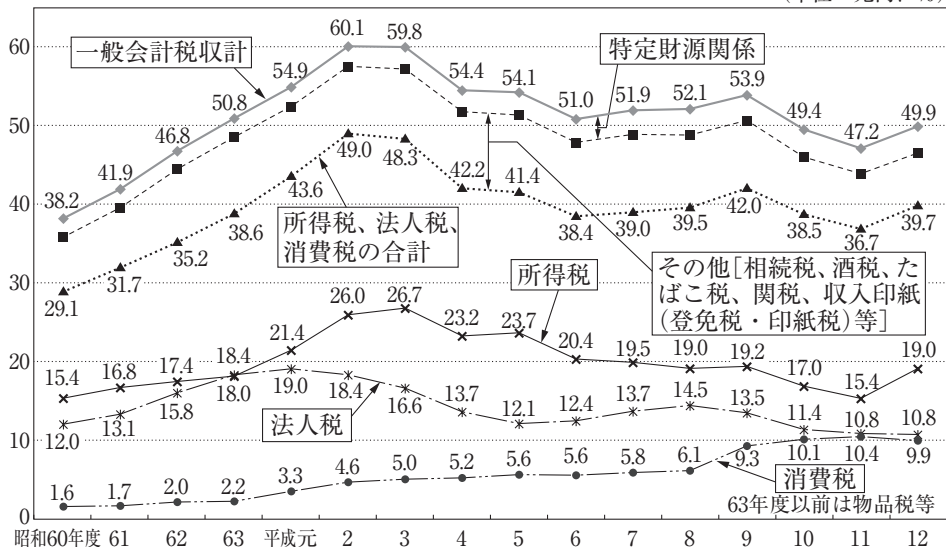
一般会計税収、歳出総額及び公債発行額の推移



9-3 国税収入の推移 (平成12年11月21日税制調査会)

国税収入の推移

(単位：兆円、%)



(注) 平成11年度以前は決算額、12年度は補正後予算額(案)による。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-4 国税収入税目別会計別決算額

国税収入税目別会計別決算額

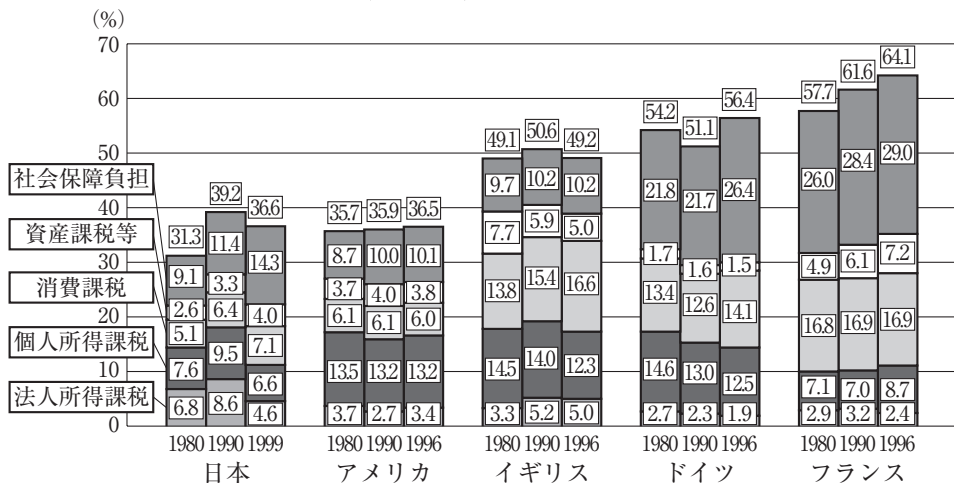
(単位：億円、%)

税目	年度		平成2 (90)		平成5 (93)		平成8 (96)		平成11 (99)	
			構成比		構成比		構成比		構成比	
所得税	源泉分	187,787	29.9	189,060	33.1	150,210	27.2	126,186	25.6	
	申告分	72,168	11.5	47,805	8.4	39,440	7.1	28,282	5.7	
	計	259,955	41.4	236,865	41.5	189,649	34.3	154,468	31.4	
法人税		183,836	29.3	121,379	21.3	144,833	26.2	107,951	21.9	
相対税率		—	—	2,861	0.5	20	0.0	—	—	
地価税		19,180	3.1	29,377	5.1	24,199	4.4	18,853	3.8	
消費税		—	—	6,053	1.1	1,772	0.3	17	0.0	
酒税		46,227	7.4	55,865	9.8	60,568	11.0	104,471	21.2	
たばこ税		19,350	3.1	19,524	3.4	20,707	3.7	18,717	3.8	
砂糖消費税		9,959	1.6	10,298	1.8	10,798	2.0	9,050	1.8	
揮発油税		△0	△0.0	—	—	—	—	—	—	
石油ガス税		15,055	2.4	16,268	2.8	19,152	3.5	20,707	4.2	
航空機燃料税		157	0.0	151	0.0	150	0.0	144	0.0	
石油税		641	0.1	768	0.1	878	0.2	872	0.2	
物品税		4,870	0.8	4,907	0.9	5,252	1.0	4,859	1.0	
トランプ類税		46	0.0	6	0.0	3	0.0	—	—	
取引所税		0	0.0	0	0	—	—	—	—	
有価証券取引税		413	0.1	444	0.1	420	0.1	△2	△0.0	
通入場税		7,479	1.2	4,551	0.8	3,915	0.7	0	0.0	
自動車重量税		△4	△0.0	—	—	—	—	—	—	
関税		0	0.0	0	0	—	—	—	—	
とん税		6,609	1.1	7,012	1.2	8,261	1.5	8,431	1.7	
紙収入		8,252	1.3	8,809	1.5	10,240	1.9	8,101	1.6	
その他の		89	0.0	86	0.0	88	0.0	87	0.0	
一般会計分計		18,944	3.0	15,991	2.8	19,693	3.6	15,615	3.2	
消費税(譲与分)		0	0.0	47	0.0	3	0.0	4	0.0	
地方道路税		601,059	95.7	541,262	94.8	520,601	94.3	472,345	96.0	
石油ガス税(譲与分)		11,557	1.8	13,966	2.4	15,142	2.7	—	—	
航空機燃料税(譲与分)		3,608	0.6	3,543	0.6	2,724	0.5	2,934	0.6	
自動車重量税(譲与分)		157	0.0	151	0.0	150	0.0	144	0.0	
特別とん税		116	0.0	140	0.0	160	0.0	159	0.0	
原油等関税		2,203	0.4	2,337	0.4	2,754	0.5	2,810	0.6	
電源開発促進税		112	0.0	108	0.0	110	0.0	109	0.0	
揮発油税		1,029	0.2	821	0.1	853	0.2	536	0.1	
石油臨時特別税		2,947	0.5	3,090	0.5	3,464	0.6	3,651	0.7	
たばこ特別税		5,011	0.8	5,725	1.0	6,304	1.1	6,716	1.4	
特別会計分計		—	—	0	0.0	0	0.0	—	—	
合 計		—	—	—	—	—	—	2,736	0.6	
合 計		26,739	4.3	29,880	5.2	31,660	5.7	19,794	4.0	
合 計		627,798	100.0	571,142	100.0	552,261	100.0	492,139	100.0	

(資料) 決算書等より作成。

9-5 主要国における国民負担率の推移（国＋地方）（平成11年9月21日税制調査会）

主要国における国民負担率の推移（国＋地方）



(注) 1 日本は年度、諸外国は暦年の計数。日本の1999年度は予算ベース。

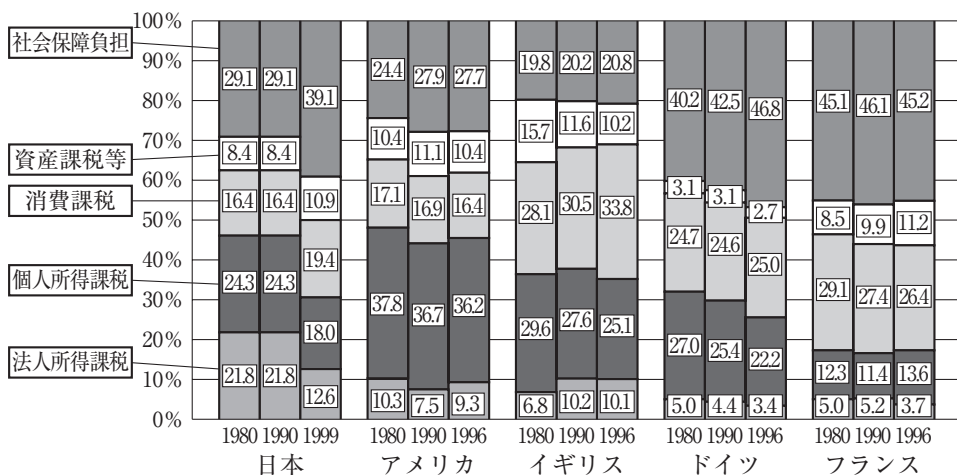
日本以外は、OECD「Revenue Statistics」(1965-1997)、「National Accounts (OECD)」等により作成。

2 所得課税には、資産性所得を含む。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-6 国民負担率の内訳の国際比較（国＋地方）（平成11年9月21日税制調査会）

国民負担率の内訳の国際比較（国＋地方）



(注) 1 日本は年度、諸外国は暦年の計数。日本の1999年度は予算ベース。

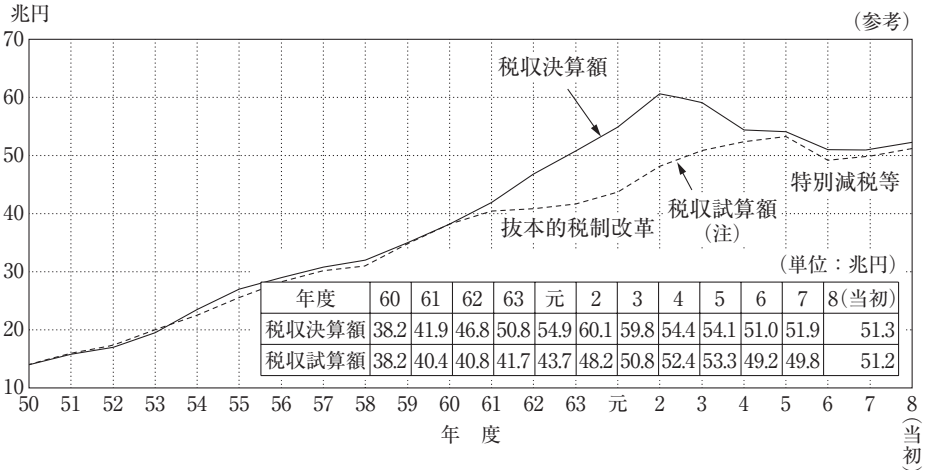
日本以外は、OECD「Revenue Statistics」(1965-1997)、「National Accounts (OECD)」等により作成。

2 所得課税には、資産性所得を含む。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-7 税収の決算額と試算額の対比（平成8年11月29日税制調査会）

税収の決算額と試算額の対比



(注) 税収試算額は、昭和60年度の税収決算額を基準として、61年度以後は「名目GDP成長率×税収弾性値1.1」で伸ばし、59年度以前は「名目GDP成長率×税収弾性値1.1」で割り戻して算出している。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-8 一般会計税収及び税収弾性値の推移（平成5年9月3日税制調査会）

一般会計税収及び税収弾性値の推移

区分 年度	予算額		決算額	対前年度 増減額	税収 伸率	税制改正 調整後の 税収伸率	名目 GNP 伸率	税収 弾性値 (注)	主な税制改正
	当初	補正後							
	億円	億円	億円	億円	%	%	%		
昭和 51	155,190	155,190	156,578	19,051	13.9	12.3	12.4	0.99	揮発油税引上げ
52	182,400	171,450	173,329	16,751	10.7	12.4	11.0	1.13	所得税減税（含む特別減税）
53	214,500	211,500	219,205	45,876	26.5	10.0	9.9	1.01	酒税引上げ、石油税創設
					[18.9]				
54	214,870	233,960	237,295	18,090	8.3	14.4	8.0	1.80	貸倒引当金見直し、揮発油税引上げ
55	264,110	271,450	268,687	31,392	13.2	10.9	8.9	1.22	退職給付引当金見直し
56	322,840	318,316	289,521	20,834	7.8	3.3	6.1	0.54	法人税、酒税及び物品税等引上げ
57	366,240	304,780	305,111	15,590	5.4	4.0	5.0	0.80	延納制度縮減、貸倒引当金見直し
58	323,150	319,020	323,583	18,472	6.1	5.9	4.6	1.28	貸倒引当金見直し
59	345,960	348,350	349,084	25,501	7.9	7.4	6.9	1.07	所得税減税、法人税、酒税等引上げ
60	385,500	381,450	381,988	32,904	9.4	5.6	6.4	0.88	貸倒引当金見直し、たばこ税創設
61	405,600	394,400	418,768	36,780	9.6	8.8	4.4	2.00	法人の欠損繰越控除一部適用停止
62	411,940	430,870	467,979	49,211	11.8	16.0	4.9	3.27	税制の抜本改正、法人税引下げ
63	450,900	481,060	508,265	40,286	8.6	13.3	6.4	2.08	所得税減税（臨時特分）、相続税減税
平成 元	510,100	542,270	549,218	40,953	8.1	10.5	7.0	1.50	税制改革施行
2	580,040	591,310	601,059	51,841	9.4	8.2	7.3	1.12	消費税率平年度化 ↓ 法人税率段階的引下げ 地価税施行、法人特別税創設
3	617,720	589,900	598,204	△ 2,855	△ 0.5	0.2	5.4	0.04	
4	625,040	576,310	544,453	△ 53,751	△ 9.0	△ 9.9	2.6	△ 3.81	
51～60平均	—	—	—	—	—	8.6	7.9	1.09	—

(備考) 1 昭和53年度の（ ）書は、年度所属区分の改正による増収額を除外した場合のものである。

2 昭和54年度の〔 〕書は、前年度調整後決算額（昭和54年度ベース）に対するものである。

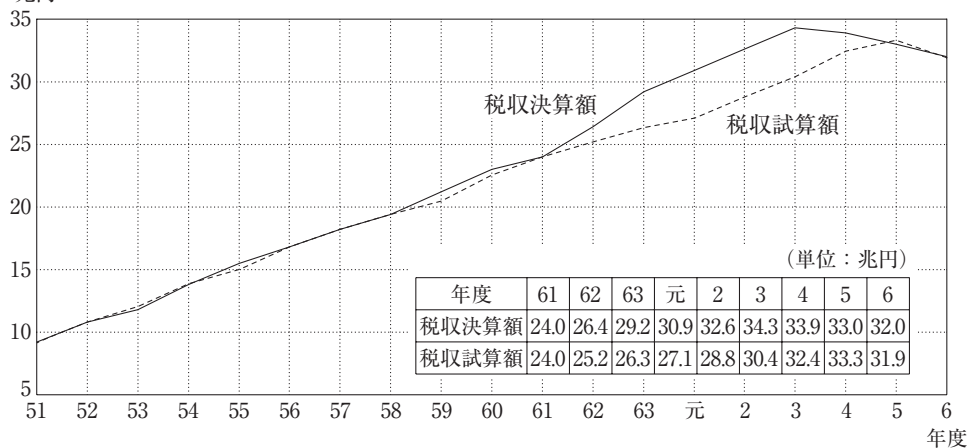
(注) 税収弾性値＝税制改正調整後の税収伸率÷名目GNP伸率

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-9 地方税収決算額と試算額の対比（平成8年6月18日税制調査会）

地方税収決算額と試算額の対比

兆円



(注) 1 試算額は、昭和61年度の税収決算額を基準として、62年度以降は「名目GNP成長率×税収弾性値1.17」で伸ばし、60年度以前は「名目GNP成長率×税収弾性値1.17」で割り戻して算出している。

2 税収弾性値1.17：昭和52～61年度の平均値である。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-10 近年の税制改革等の流れ (平成13年11月16日税制調査会)

近年の税制改革等の流れ

税制改革等	背景 (経済社会の状況等)	個人所得課税	法人課税	消費課税	資産課税等
抜本的税制改革 (昭和63年12月等)	・所得水準の上昇・平準化 ・消費の多様化・サービス化 ・人口構成の高齢化 ・経済取引の国際化	・税率構造の累進緩和 ・課税最低限の引上げ	・基本税率の引下げ等 (平成元年4月1日～42%⇒40% 平成2年4月1日～40%⇒37.5%)	・消費税の創設 ・個別間接税制度の整理合理化	・相続税の減税 (税率構造の累進緩和・基礎控除の引上げ等) ・利子課税の見直し ・株式譲渡益の原則課税化
土地税制改革等 (平成3年度等)	・地価高騰による資産格差の拡大等 ・土地基本法制定 (土地の公共性の基本理念)			・消費税制度の見直し (非課税範囲の拡大・中小特例措置の縮減等)	・土地譲渡益課税の適正化 ・地価税の創設 (平成4年より実施)
税制改革 (平成6年11月等)	・人口構成の高齢化の加速 ・所得水準の上昇・平準化 ・バブル崩壊と経済の低迷	・特別減税 ・制度減税の法定 (平成7年より実施) (税率構造の累進緩和・課税最低限の引上げ + 特別減税 (平成7年) + 特別減税 (平成8年))		・消費税率引上げ等の法定 (平成9年度より実施) (消費税率の引上げ (3%⇒4%) ・中小特例措置の縮減等 ・地方消費税の創設 (1%) (平成9年度より実施)	・相続税の減税 (税率構造の累進緩和・基礎控除の引上げ等)
法人税制改革等 (平成10年度等)	・経済構造改革 ・厳しい経済情勢	・特別減税 (当初分+追加分)	・基本税率の引下げ (法人税 37.5%⇒34.5%) (法人事業税 12%⇒11%) ・課税ベースの適正化		・地価税の課税停止 ・土地譲渡益課税の軽減
恒久的な減税等 (平成11年度等)	・厳しい経済情勢	・最高税率の引下げ (65%⇒50%) ・定率減税	・基本税率の引下げ (法人税 34.5%⇒30%) (法人事業税 11%⇒9.6%)	・消費税(国分)の福祉目的化	・有価証券取引税、取引所税の廃止

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-11 平成元年以降の主な税制の動き（平成12年7月税制調査会）

平成元年以降の主な税制の動き

	主 な 動 き	個 人 所 得 課 税	法 人 課 税	消 費 課 税	資 産 課 税 等
平成元年	抜本的税制改革 (63年12月等)	・累進構造の緩和 ・課税最低限の引上げ	・税率引下げ ・外国税額控除制度の見直し	・消費税の創設 ・個別間接税制度の整理合理化	・相続税の減税(基礎控除の引上げ等)
平成2年	「土地税制のあり方についての基本答申」				
平成3年	土地税制改革	・個人住民税減税		・消費税の一部改正(非課税範囲の拡大、中小特例措置の縮減等)	・土地譲渡益課税の適正化
平成4年			・タックスヘイブン税制の見直し		・地価税の創設 ・相続税の減税
平成5年	「今後の税制のあり方についての答申」				
平成6年	「税制改革についての答申」 税制改革	・先行減税(～平成8年) (特別減税～平成6年中)		・消費税率の引上げ、中小特例措置の縮減等の法定 ・地方消費税の創設 ・酒税の税率引上げ	・相続税の減税 ・固定資産税評価の均衡化・適正化(地価公示価格の7割評価)
平成7年		(制度減税) ・累進構造の緩和 ・課税最低限の引上げ (特別減税～平成8年) ・自社株売却の特例			
平成8年	(財政構造改革) (金融ビッグバン)	・ストックオプション税制			・地価税率引下げ ・土地譲渡益課税の軽減
平成9年	「これからの税制を考える」 (財政構造改革法成立)		・金融機関のトレーディング業務に時価法導入	・消費税率の引上げ等の実施 ・地方消費税の実施 ・特別地方消費税廃止決定(平成12年4月実施) ・蒸留酒に係る酒税の税率改正(WTO勧告への対応)	・負担水準の均衡化を重視した固定資産税負担の調整措置の導入
平成10年	特別減免 (改正外為法施行) 法人税制改革 (財政構造改革法凍結)	・定額減税 ・国外送金等に係る資料提出制度等 ・税率引下げと課税ベースの適正化 ・銀行持株会社に係る課税の特例 ・帳簿書類の電子データ保存制度		・たばこ特別税の創設	・地価税の課税停止 ・土地譲渡益課税の軽減
平成11年	恒久的な減税	・最高税率引下げ ・定率減税	・税率引下げ ・株式交換等に係る課税の特例	・消費税(国分)の福祉目的化	・有価証券取引税、取引所税廃止 ・株式等譲渡益課税の適正化
平成12年			・時価法の導入		

(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14日)。

9-12 主要国における最近の主な税制改正 (平成10年5月19日税制調査会)

主要国における最近の主な税制改正

(未定稿)

	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
所得税の累進構造	10~75%の19段階 1984 10.5~70%の15段階 1987 10.5~60%の12段階 1989 10~50%の5段階	14~70%の15段階 1981 11~50%の14段階 1986 15, 28%の2段階 1990 15, 28, 31%の3段階 1993 15~39.6%の5段階	25~83%の11段階 1979 25~60%の7段階 1988 25, 40%の2段階 1992 20, 25, 40%の3段階 1996 20, 24, 40%の3段階 1997 20, 23, 40%の3段階	22~56% 1990 19~53% 1996 25.9~53% ※1991、1995~97年には税額の7.5%、1998年には税額の5.5%の連帯付加税が実施されている	5~60%の12段階 1983 5~65%の13段階 1987 5~58%の12段階 1988 5~56.8%の12段階 1994 12~56.8%の6段階 1997 10.5~54%の6段階
法人税の税率と課税ベース	留保42%、配当32% 1989 留保40%、配当35% 1990 37.5% 1998 34.5% 課税ベースの拡大	46% 1986 34% 1993 35% 課税ベースの拡大	52% 1984 35% 1991 33% 1997 31% 課税ベースの拡大	留保56%、配当36% 1990 留保50%、配当36% 1994 留保45%、配当30% ※1991、1995~97年には税額の7.5%、1998年には税額の5.5%の連帯付加税が実施されている	50% 45% (数次改正) 34% 33 1/3% ※1985 付加税の導入(税額の10%) 1987 付加税の追加(税額の15%)
付加価値税	1989 3% 1997 5% (地方消費税の創設(1%)を含む)	—	8% 1979 15% 1991 17.5%	14% 1993 15% 1998 16%	17.6% 18.6% 20.6%
その他の	1988 利子課税の見直し(マル優等の廃止) 1989 株式のキャピタル・ゲインの原則課税化 1992 地価税創設(評価相軽減税(評価の適正化)) 1998 地価税の課税停止 有価証券取引税、取引所得税の税率半減	1983 利子・配当の支払者に納税者番号を告知しなかった者に対する利子・配当源泉徴収課税の導入 1986 キャピタル・ゲインの優遇措置の廃止 1990 長期キャピタル・ゲインを最高税率の適用除外とした 1997 長期キャピタル・ゲインの軽減税率引下げ	相統税の累進構造のフラット化(税率30, 40, 50, 60%→40%) 1996 所得税の基本税率の引下げに伴い、所得税の基本税率が適用される納税者について、利子・配当所得に対する税率を軽減税率(20%)に引下げ	1993 利子源泉徴収制度導入	1989 富裕税の再導入(0.5~11%) 1991 一般社会税の創設(個人所得の11%) 1993 一般社会税の税率引上げ(11%→24%) 1996 社会保険債務返済税の導入(個人所得の0.5%) 1997 一般社会税の税率引上げ(2.4%→3.4%) 1998 一般社会税の税率引上げ(3.4%→7.5%)

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-13 政府税制調査会の答申と報告
政府税制調査会の答申と報告

年月日	大蔵大臣(財務大臣)	主税局長 水野 勝 (60年6月25日)	税調会長 小倉 武一 (49年10月)	中期答申等 (右記「年度答申」以外)	年度答申
62年12月18日	宮澤 喜一 (62年11月6日)				
63年3月25日				税制改革についての素案	昭和63年度の税制改正 に関する答申
63年4月28日				税制改革についての中間答申	
63年6月15日				税制改革についての答申	
63年12月13日	竹下 登(兼) (63年12月9日)			納税者番号等検討小委員会報告	
平成元年1月13日	村山 達雄 (63年12月24日)	尾崎 護 (63年12月27日)			平成元年度の税制改正 に関する答申
元年11月24日	橋本 龍太郎(元年8月10日)			実施状況フォローアップ小委員会中間報告	
元年12月19日					平成2年度の税制改正 に関する答申
2年10月30日				消費税の中小事業者の事務負担等に配慮した 諸措置に関する基本的考え方 —実施状況フォローアップ小委員会報告— 土地税制のあり方についての基本答申	
2年12月19日			加藤 寛 (2年12月)		平成3年度の税制改正 に関する答申
		資本 英輔 (3年6月11日)			
	海部 俊樹(兼) (3年10月14日)				
3年12月19日	羽田 孜 (3年11月5日)				平成4年度の税制改正 に関する答申
4年11月24日				利子・株式等譲渡益課税のあり方についての 基本的考え方 —利子・株式等譲渡益課税小委員会報告— 納税者番号等検討小委員会報告	
4年12月17日	林 義郎 (4年12月12日)				平成5年度の税制改正 に関する答申
		小川 是 (5年6月25日)			
5年11月19日	藤井 裕久 (5年8月9日)			今後の税制のあり方についての答申 —「公正で活力ある高齢化社会」を目指して—	

年月日	大蔵大臣（財務大臣）	主税局長	税調会長	中期答申等（右記「年度答申」以外）	年度答申
6年2月9日					平成6年度の税制改正 に関する答申
6年6月21日				税制改革についての答申	
6年12月15日	武村 正義（6年6月30日）				平成7年度の税制改正 に関する答申
7年12月15日		薄井 信明（7年5月26日）			平成8年度の税制改正 に関する答申
8年6月21日	久保 亘（8年1月11日）			消費税率に関する意見	
8年11月26日	三塚 博（8年11月7日）			法人課税小委員会報告	
8年12月18日					平成9年度の税制改正 に関する答申
9年1月24日				これからの税制を考える —経済社会の構造変化に臨んで—	
9年12月3日				金融システム改革と金融関係税制 —金融課税小委員会中間報告—	
9年12月16日					平成10年度の税制改正 に関する答申
	橋本 龍太郎（兼）（10年1月28日） 松永 光（10年1月30日）				
	尾原 榮夫（10年1月31日）				
	宮澤 喜一（10年7月30日）				
10年12月16日					平成11年度の税制改正 に関する答申
11年7月9日				地方法人課税小委員会報告	
11年12月16日					平成12年度の税制改正 に関する答申
12年7月14日				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—	
12年9月14日			石 弘光（12年9月）		平成13年度の税制改正 に関する答申
12年12月13日					
	堀川 正十郎（13年4月26日）				
	大武 健一郎（13年7月10日）			証券税制等についての意見	
13年9月18日				連結納税制度の基本的考え方	
13年10月9日					平成14年度の税制改正 に関する答申
13年12月14日					

（注）平成13年1月6日省庁再編により、大蔵大臣から財務大臣に名称変更。（兼）＝兼任

9-14 今後の税制のあり方についての答申— 要約— (抄) (平成5年11月税制調査会)

今後の税制のあり方についての答申 一要
約— (抄)

「答 申」 の 要 約

この要約は、答申本文に盛られた基本的考え方を中心に検討項目全般について、便宜おおづかみにまとめたものであり、各項目に対する複数の考え方や少数意見その他の詳細は答申本文を御覧いただきたい。

第一 基本的考え方

1 なぜいま税制の総合的見直しが必要なのか

- 先般の抜本改革は、所得水準の上昇・平準化、消費の多様化・サービス化等の経済社会状況の変化を踏まえ、公平・中立・簡素の基本理念に基づき、社会共通の便益を賄うための基礎的な負担はできるだけ国民が広く分担し合うことが望ましいとの考え方の下に、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系の構築を目指すものであった。抜本改革から5年を経過した現在においても、この考え方は基本的に支持しうるものである。
- 先般の抜本改革以降の経済社会の推移を見ると、
 - ① 平成7年には生産年齢人口比率が低下し始め、21世紀初めには高齢化の水準は主要国に例を見ない状況になると予測されているなど、本格的な高齢化社会は私たちの足許から加速、進展しており、
 - ② 一方で、先般の抜本改革において個人所得課税の累進構造の緩和が図られたが、最近、中堅給与所得者層を中心として、負担の累増感が強まってきている。

このような新たな状況に対応し、「公正で活力ある高齢化社会」の実現に向けて、税制の総合的な見直しに取り組むことが緊要な課題となっている。

2 どのような考え方で総合的見直しを進めるのか

(1) 税負担の公平の確保

- 税制に対する国民の信頼の基礎として最も重要なものは税負担の公平であり、制度、執行の両面において納税者の立場に立って実質的な公平を確保することが強く求められている。
- 個人所得課税は、今後とも我が国の税体系の中で基幹的役割を果たすべきものと考えられるが、税体系全体として実質的な負担の公平を高めるためには、消費課税のウエイトを高め、所得・消費・資産等の間でバランスをとることにより国民が公平感を持って納税しうるような税体系を構築していくことが必要である。
- 所得・消費・資産等のバランスの観点からは、資産課税の適正化も重要である。資産性所得を含め資産に対する課税は先般の抜本改革以降、かなり充実してきている。
- いわゆる「不公平税制」の是正への取組みについては、適正・公平な課税を実現するために制度、執行両面において特段の努力を払うことが必要であり、今後とも、広範な角度から最大限の努力を重ねていくことが極めて重要である。

(2) 行財政改革の推進

- 税制が国民の理解と信頼を得るためには、税の使途、すなわち行財政が効率的に運営されることが是非とも必要である。国民負担率の上昇はできる限り抑制すべきであり、従来にも増して歳出の節減合理化その他行財政全般にわたる思い切った改革を推し進めてい

くことを強く期待したい。

(3) 見直しの視点（基本的考え方）

- ① 高齢化社会を支える勤労世代に過度に負担が偏らないよう、世代を通じた税負担の平準化（個人々人にとっては、ライフサイクルを通じた税負担の平準化）を図り、社会全体の構成員が広く負担を分かち合う税制を目指す。

（世代を通じた税負担の平準化）

我が国は全体として経済的に豊かな社会を実現し、従来社会的弱者というイメージで捉えられてきた高齢者の経済状況も平均的に見れば改善が進んでいると考えられる。一方で、個人所得課税のウェイトの大きい現行の税体系の下では、税負担の大半を勤労世代が担っている。

平均寿命の伸びや出生率の低下に伴い、勤労世代の人口が相対的に減少してきていることを考えると、今後とも国民負担の増加に応じて、勤労世代の直接的な負担がますます増大し、負担意欲や公平感、ひいては勤労意欲が阻害され、経済社会の活力や安定性が弱まっていくことにもなりかねない。

こうした状況を考慮すると、高齢化社会を支える勤労世代に過度に負担が偏らず、高齢者をも含めた社会の負担可能な構成員がその能力に応じて広く分かち合うよう、世代間で税負担を平準化していくことが必要である。

（ライフサイクルを通じた税負担の平準化）

勤労者のライフサイクルにおける税負担の状況を見ると、収入は年齢とともに次第に増加していくが、現行の累進的な所得課税の下では、所得の増加につれて税負担もかなりのテンポで増加する。一方で、個人のライフサイクルを通じた経済行動としては、所得（収入）水準は年齢に応じあるいは年によって相当程度変

動するが、これに比べれば消費支出の水準は一生を通じ比較的安定している。したがって、消費に応じた課税は、課税の時期を所得の稼得段階から所得の支出段階にシフトさせることにより、ライフサイクルを通じた税負担の平準化につながる。

- ② 高齢化社会においても安定的な経済成長を持続させるため、国民一人一人がその活力を十分発揮することのできる税制を目指す。

（国民一人一人の活力が十分発揮される税制）

高齢化社会を支えていくためには、安定的な経済成長を持続していくこともまた重要である。そのためには、国民一人一人がその活力を十分発揮することができるよう個人所得課税の累進構造を緩和することなどにより、個人の労働と余暇の選択に対して中立的な税制を構築していくことが必要である。

- ③ 安心して暮らせる高齢化社会を構築するため、社会保障などの公共サービスを適切に提供しうる安定的な税収構造を目指す。

（安定的な税収構造）

高齢化社会において活力が維持されるためには、一方で、経済社会の安定が確保され、国民が安心して社会生活や経済活動を営むことができることが重要である。このためには、社会保障制度や社会資本等の公共サービスが適切に提供されることが必要であるが、高齢化の進展に伴う社会保障などの財政需要の増大に適切に対応しうるような安定的な税収構造を目指すべきである。

3 総合的見直しの方向

- (1) 所得・消費・資産等のバランス

○ 具体的な方向としては、所得課税、

消費課税及び資産課税等のそれぞれについて次のような方向で検討を行い、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系の構築を図る。

① 所得課税

個人所得課税については、中堅所得者層を中心とした税負担の累増感を緩和するため、全体としての税率構造の累進性の緩和を進めること等により、税負担の大幅な軽減を図る。

法人所得課税については、課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げるといった基本的方向に沿って、幅広い視点から検討を進める。

② 消費課税

消費税については、中小事業者への特例措置等について、平成3年に行った見直し後の状況を踏まえて、必要な見直しを行うとともに、税率を引き上げ、税体系における消費課税のウエイトを高める。

③ 資産課税等

先般の抜本改革以降、保有課税、資産性所得に対する課税等において、順次適正化が図られてきており、資産課税等については、これまでの基本的考え方を維持する。

相続税については、その後の状況変化を踏まえた見直しを行い、利子、株式等譲渡益に対する総合課税への移行問題や納税者番号制度の問題等については、検討を一層深める。

④ 個人所得課税の負担軽減に併せて行われる消費税率の引上げに対応して、少額納税者層を中心とした個人所得課税の負担に配慮する必要かあるのではないかと考える。また、消費税率の引上げに関連し、社会的に真に援助を必要とする人々に対しては、社会保障制度等を通じ、きめ細かな配慮を行うことが望ましい。

(2) 目先の利害得失を越えた合意の形成

- 税制の総合的見直しは、「公正で活力ある高齢化社会」を実現するため、国民の誰もが享受する公共サービスの費用負担を社会の構成員が広く分かち合うことを目指して行うものであり、一時的には痛みを伴うことは避けられないが、中期的に見れば、国民に便益をもたらすと考えられ、目先の利害得失を越えた国民の合意形成を期待したい。

(3) 一体的な成案化

- 税制の総合的見直しは、「公正で活力ある高齢化社会」を実現するため、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系を構築し、社会の構成員が広く負担を分かち合うことを目指すものであることから、具体的な改正事項は、その全体が一体的に成案に取りまとめられ、実施されるべきである。その具体的な実施に当たっては、現下の厳しい財政事情の下で、その更なる悪化を招き後世代に大きな負担を残すような事態は厳に避けるべきであり、財政収支のバランスを確保することが中長期的な経済の安定成長にとって極めて重要な条件であることに留意すべきである。

4 地方税のあり方

(1) 地方税の意義

- 地方税は、個々の独立した地方団体の財源を確保するものであること、地方自治のあり方に深く関わっていることなど、独自の要素を十分踏まえる必要がある。
- 地方税は、納税者が身近なところで税を納め、その使用を監視していくという意味において我が国地方自治の基盤であり、地方分権の推進が時代の大きな要請になっていることから、今後とも地方税の充実確保を図る必要が

ある。

(2) 今後の地方税のあり方

- 地方税は、消費課税の割合が低下し、国税以上に直接税に偏った税収構造になっている。一方、地方団体は、高齢化対策など特に安定的な財政運営が求められている。また、都道府県間の税収偏在の状況は、傾向としては是正される方向にある。この問題については、財政調整制度の適切な活用のほか、偏在の少ない地方税体系のあり方も検討することが必要である。
- こうした観点から、地方自治の推進を図るため、現行消費譲与税を組み替えて地方独立税としての地方消費税にすべきではないかとの意見が出されたが、税の帰属地と消費地との関係、国境税調整の問題、納税コストの観点等から困難ではないか等の意見が多く出された。

いずれにせよ、地方消費税を含めた地方税源の問題は、直間比率の是正のみならず地方自治の本旨とも深く関わる重要な問題であり、上記のような問題を踏まえながら、今後、消費税のあり方の見直しと併行し、検討を加えることが必要であると考えられる。

(出所) 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19日)。

9-15 税制改革に関する機械的試算 (抄)

税制改革に関する機械的試算 (抄)

試算の考え方

- 1 本試算は、税制調査会からの要請を受け、税制改革の議論の材料とする観点から、総理大臣の諮問を踏まえた一定の前提を置いて、その財政収支を機械的に試算したものである。

(注) 本年5月20日の総会において、加藤税制調査会会長は、総理の諮問の趣旨

を次のように整理し、事務局に対し、これを踏まえ、いくつかの機械的な試算を行うよう要請した。

- ① 個人所得課税の軽減と消費課税の充実を柱に税体系を見直す。
- ② 高齢化に伴う福祉等の財政需要に適切に対応する。
- ③ このような税制改革が財政を悪化させるものとはしない。

2 試算にあたって具体的には以下のような前提を置いている。

- (1) 減税については、本年度におけるいわゆる6兆円減税(平年度ベース=6.2兆円)と同規模を継続する。
 - (2) 先行減税に係るつなぎ公債(減税先行期間中の先行減税額に対応して発行される公債等)の償還については、減税の先行が後世代に負担を残すことを避ける観点から、10年間で元利償還を終える。
 - (3) 今後の高齢化社会に対応するための財政需要としては、「21世紀福祉ビジョン(高齢社会福祉ビジョン懇談会、本年3月28日)」における社会保障に係る公費負担の増加額と消費税率引上げに伴う年金物価スライド等の額の合計額を計上する。
 - (4) 消費税率については、減税分しかまかなえない6%(純増収6.2兆円)以下は試算の対象とせず、7%から上記(1)、(2)、(3)の合計額をまかなうことができる10%までとする。なお、消費税率の改正時期については1997年4月1日とし、便宜、機械的試算Ⅳにつき、1996年4月1日と1995年4月1日のケースを示している。
- (注) なお、自然増収の額については、参考として付記している。

- 3 本試算は、これらの前提に基づいて西暦2000年度における財政収支を試算したものであるが、計数については、現時点における的確な政策論議の便に資するため、2000年度の試算額を1994年度における経済規模

に換算して示している。

- 4 本試算の性格は以上の通りであって、ここに示された計算例のいずれを成案として選択すべきかとの観点から作成されたものではない。また、機械的試算であるため、試算の前提になる事項についてはもとより、試算の前提に加えていない既存税制の制度面の見直し、歳出の節減合理化、行政改革

等の政策的事項についても、今後、本試算を踏まえながら検討されるべき問題と考えられる。

更に、本試算は、将来の予算編成等を拘束するものではなく、また、ここに計上された計数は、試算の前提等の変化に応じて適宜見直されるべきものである。

機 械 的 試 算 表
(西暦2000年度における名目値を1994年度ベースに換算したもの)

(単位：兆円)

試算の前提	減 税	平成6年度における減税と同規模の減税を継続 (6.2兆円)					
	償 還 財 源	先行減税に係るつなぎ公債の償還を10年間で終了					
	社 会 保 障 関 係	福祉ビジョンにおける公費負担の増加額及び消費税率引上げに伴う年金物価スライド等の額					
機 械 的 試 算 例	機 械 的 試 算 I	機 械 的 試 算 II	機 械 的 試 算 III	機 械 的 試 算 IV	機 械 的 試 算 IV-②	機 械 的 試 算 IV-③	
	消 費 税 率	10%	9%	8%	7%	7%	7%
	実 施 日	97.4.1	97.4.1	97.4.1	97.4.1	96.4.1	95.4.1
減 税 財 源 社 会 保 障 関 係 消 費 税 純 増 収 (消費税増収) 政府部門の負担する 消費税の増加分	△ 6.2	△ 6.2	△ 6.2	△ 6.2	△ 6.2	△ 6.2	△ 6.2
	△ 1.8	△ 1.8	△ 1.8	△ 1.8	△ 1.2	△ 0.6	△ 0.6
	△ 5.7	△ 5.7	△ 5.6	△ 5.5	△ 5.5	△ 5.5	△ 5.5
	+ 14.4	+ 12.3	+ 10.2	+ 8.2	+ 8.2	+ 8.2	+ 8.2
	$\begin{pmatrix} +16.7 \\ \triangle 2.3 \end{pmatrix}$	$\begin{pmatrix} +14.3 \\ \triangle 2.0 \end{pmatrix}$	$\begin{pmatrix} +11.9 \\ \triangle 1.7 \end{pmatrix}$	$\begin{pmatrix} +9.5 \\ \triangle 1.3 \end{pmatrix}$	$\begin{pmatrix} +9.5 \\ \triangle 1.3 \end{pmatrix}$	$\begin{pmatrix} +9.5 \\ \triangle 1.3 \end{pmatrix}$	$\begin{pmatrix} +9.5 \\ \triangle 1.3 \end{pmatrix}$
歳 入 過 不 足	+0.7	△ 1.4	△ 3.4	△ 5.3	△ 4.7	△ 4.1	△ 4.1

- [参考1] このほかに、対外経済改革要綱(6.3.29 閣議決定)等で述べられているように「後世代に負担を残さないような財源の確保を前提とした公共投資基本計画の積増し」を行うための財源の捻出が必要となる。
- [参考2] 平成6年度予算においては、財源の不足に対応するため、歳入歳入両面にわたり各般の措置を講じているが、このうち「平成6年度繰入特例法」による定率繰入れ等の停止等の措置は約5兆円である。
- [参考3] 名目成長率5%、税収弾性値1.1と仮定すれば、2000年度における自然増収(1994年度ベースに換算)は、機械的試算Iで3.0兆円、機械的試算II、IIIで2.9兆円、機械的試算IVで2.8兆円になる。

補説一試算の前提等について

1 1994年度ベースについて

本試算は、西暦2000年度における財政収支を試算したものであるが、各計数について2000年度における実額で示す場合には、経済規模の拡大に伴い、計数が名目的に膨らむことから、現時点における政策論議の材料とするには必ずしも適当と考えられない。

したがって、1994年度における国民所得(373兆円＝見通し)と2000年度における国

民所得(500兆円＝伸率5%と仮定)との比率により2000年度の試算額を1994年度ベースに換算して示すこととした。

(注) すなわち、2000年度の名目値に $373/500 (= 1/1.056)$ を乗じた計数を示したものである。

2 減税について

減税については、平成6年度においてつなぎ公債発行対象となった減税(平年度ベース＝6.2兆円)と同規模を継続するものと仮定した。

(注) 上記の減税の内訳は、所得税・住民税の特別減税5.5兆円、相続税の負担軽減0.3兆円、法人特別税の廃止0.3兆円、普通乗用自動車に係る消費税率の特例の廃止0.1兆円。

3 償還財源について

償還財源については、先行減税に係るつなぎ公債（減税先行期間中の先行減税額に対応して発行される公債等）の元利償還を10年間で終了するものと仮定して償還財源所要額を算出している。

先行減税の累計額は、消費税率改正の実施日が遅くなるに従って大きくなるので、これに伴い要償還額（償還財源）も大きくなる。

実施日	先行減税累計額	元利償還財源所要額
97.4.1	約18兆円	1.8兆円
96.4.1	約12兆円	1.2兆円
95.4.1	約6兆円	0.6兆円

なお、算式は、以下のとおりと仮定した。
 $(\text{先行減税累計額}) \div 10 \times (1.05)^6 \times$

$$\frac{373(\text{1994年度における国民所得})}{500(\text{2000年度における国民所得})}$$

(注) 利子率は、国民所得の伸率と同じ5%と仮定した。

4 社会保障関係について

(1) 「社会保障関係」は、福祉ビジョンにおける社会保障に係る公費負担の増加額（下記(2)に示すとおり、公費負担の国民所得伸率を上回る増加額）5.3兆円に消費税率引上げに伴う年金物価スライド等の額を加えたものである。

(注) 上記の内訳は、以下のとおりである。

機械的試算Ⅰ 福祉ビジョン5.3兆円、年金物価スライド等0.4兆円
 合計5.7兆円

機械的試算Ⅱ 福祉ビジョン5.3兆円、年金物価スライド等0.4兆円

合計5.7兆円

機械的試算Ⅲ 福祉ビジョン5.3兆円、年金物価スライド等0.3兆円

合計5.6兆円

機械的試算Ⅳ 福祉ビジョン5.3兆円、年金物価スライド等0.2兆円

合計5.5兆円

(2) 福祉ビジョンについては、高齢社会福祉ビジョン懇談会報告に示された試算のうち、ケースⅡ（年金については今回の改正案による改正後の制度を仮定し、医療については効率化を図るものと仮定し、また、介護対策や児童対策等の充実を図ったと仮定した場合）の国民所得伸率5%の場合における公費負担の増加額を用いた。

すなわち、2000年度の社会保障に係る公費負担額（31兆円）に373/500（1994年度における国民所得/2000年度における国民所得）を乗じた額（23.1兆円）から、1994年度の社会保障に係る公費負担額（17.8兆円）を控除することにより、2000年度における公費負担増加額（1994年度ベースに換算）（5.3兆円）を算出した。

5 消費税純増収について

「消費税純増収」とは、消費税の税率引上げによる増収額のうち、消費税の民間負担分の増加に対応するものである。言い換えると、消費税率引上げに伴い政府部門の負担する消費税額の増加分に充てるため、新規の歳出増に充て得ない部分を消費税の増収額から除いたものである。

$$[\text{消費税純増収}] = \left[\begin{array}{l} \text{消費税の税率引上げ} \\ \text{による増収額} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{消費税率引上げに伴い政府部門の} \\ \text{負担増加分に充てるため、新規歳の} \\ \text{出増に充て得ない部分} \end{array} \right]$$

(注) 上記控除額は、機械的試算Ⅰで2.3兆円、機械的試算Ⅱで2.0兆円、機械的試算Ⅲで1.7兆円、機械的試算Ⅳで1.3兆円

である。

6 自然増収について

2000年度における自然増収（1994年度ベースに換算）は、名目成長率5%、税収弾性値1.1と仮定して計算した。算式は、以下のとおりである。

$$A \times (1.055)^6 \times$$

$$\frac{373(\text{1994年度における国民所得})}{500(\text{2000年度における国民所得})} - A$$

Aは、「税制改革前の1994年度税収－減税額＋消費税純増収」である。

（出所）税制調査会「税制改正についての答申」（平成6年6月21日）。

9-16 これからの税制を考える—経済社会の構造変化に臨んで—（抄） （平成9年1月税制調査会）

これからの税制を考える—経済社会の構造変化に臨んで—（抄）

…（中略）…

第二 経済社会の構造変化に税制はいかに対応するのか

1 国際化、情報化への対応

（1）グローバル化とボーダーレス化

イ）経済の国際化が進展する中、わが国においてもクロスボーダーの経済取引は、質的に多様化、複雑化しながら、飛躍的に拡大しています。また、経済活動における国境の意味は薄れ（ボーダーレス化）、企業の活動の舞台は地球規模で拡大し（グローバル化）、国際競争は一層激しくなっています。

ロ）近年、わが国の貿易構造は従来の加工貿易型から大きく変化しています。東アジアを中心として、日本の製造業が海外生産を拡大したことや円高の影響などから、製品輸入が急増しています。（製品輸入比率24%（81年）⇒59%（95年））。それに伴って、国内産業も製造業からサービス業へのシフ

トが見られ（サービス業就業者数は平成元年から6年にかけて5年間で206万人増）、今後さらに、情報通信の高度化などを背景とした新しい分野の高付加価値産業の発展が期待されています。

ハ）国際化の進展に対応してわが国経済の「空洞化」が懸念されています。企業の海外進出の現状は、国内産業の低迷や雇用の減少をもたらすおそれがあると指摘されているのです。企業の海外進出は、国際的な水平分業を押し進め、各国の比較優位産業を際立たせることで、国内産業と雇用の再編を促し経済を効率化させる面があるので必ずしもマイナスイメージでとらえる必要はありません。しかし、海外進出と並行して国内に生産性の高い分野が生まれてこなければ「空洞化」が現実のものになります。これまでは特定産業の保護政策や各種の規制あるいは高コスト構造の存在が、経済の効率化を十分に進めていく上での障害になってきました。今後は、経済構造改革の実施による規制緩和などにより、わが国経済の発展につながるような経済体質を作っていくことが肝要です。

① 企業の活力

イ）経済構造改革の推進と併せ、法人課税についての議論が行われており、税率と課税ベースの両面において、国際的潮流を踏まえた検討が必要とされています。

わが国企業の活力と国際的な競争力を確保するため、税率を引き下げ、法人の実質的な税負担の軽減を図るべきではないかとの意見があります。しかし、法人課税の実質的な負担軽減を議論する場合には、その財源をどのように賄うのかについて検討を進め国民の選択を求めているかなければなりません。

具体的には、歳出削減で賄うのか、あるいは消費税など他税目の増税によるのが適当かなどを検討しなければなりません。その際、個人事業者と法人事業者との税負担のバランスについても踏まえる必要があります。

課税ベースに関しては、引当金、減価償却、費用収益の計上基準、資産の評価方法などのあり方について、商法、企業会計との関係も含め検討し、その適正化を早急に図ることが重要です。それにより課税ベースが拡大し、これに併せて税率が引き下げられていけば、それは、企業活動への税の中立性を高め、企業の活力を引き出し、新規産業を創出し、資源配分の変更を通じて生産効率の向上に寄与することになります。

ロ) 近年、法人の中で赤字法人の占める割合が高くなってきています。赤字法人の課税のあり方についても、課税ベースの適正化を含め適切な対応を幅広く検討する必要があります。

ハ) 日本の法人課税の法体系は、商法などの現行諸制度を基礎に、法人ごとに課税することを基本として組み立てられています。これに対して、最近、企業の分社化を促進する観点などから、アメリカの連結納税制度のように企業グループを一つの納税者として課税する制度の導入を検討する必要があるとの指摘があります。関連諸制度やこれまでのわが国の企業経営の実態からみると、法人課税の基本的考え方の変更につながるこのような制度については、慎重に検討する必要があります。その際、租税回避行為の発生や税収の減少を招くなどの問題も無視できません。しかし、今後は関連諸制度や企業経営の実態は企業グループを単位としたものに大きく変化していくとの見方があ

ります。以上を踏まえ、連結納税制度は引き続き研究していくべき課題です。

② 土地を巡る諸問題

イ) 土地を巡る状況は大きく変化しつつあります。大都市圏の地価は、相当程度下落が進み、バブルの部分は解消された状況にあります。また、バブル期の地価高騰とその後の下落を経ることにより、「土地神話」に代表されるような国民の意識やこれまでの土地本位的な経済システムにも変化の兆しが見られます。このような土地を巡る状況変化などに対応して、土地税制について見直しが行われてきています。

ロ) 経済の国際化が進展する中で、依然として大都市圏の地価は、日本での事業展開を望む外国企業などの採算に見合う水準や主要諸外国と比較すると高く、内外価格差や社会資本整備のための用地費負担に見られるように、わが国の高コスト構造の一因となっています。バブル期までは、土地は最も有利な「資産」というとらえ方が一般的でした。今後は、土地は有限で公共的な性格を有する「資源」との意識を皆で共有していくことが重要です。その上に立って、「所有から利用へ」という土地基本法の基本理念に沿って、土地を「資源」として有効に利用していくことが、利用価値に相応した適正な地価の形成をもたらす、高コスト構造を是正していくことになると考えられます。

もとより土地問題は、東京、大阪などの大都市問題、住宅問題や不良債権問題など幅広い分野に関連する問題です。その解決のためには、土地利用計画をはじめとする総合的な土地政策、都市政策の確立や不良債権の担保となっている土地の集約化のための様々な手法の検討などが必要です。

ハ) 土地税制はこうした土地問題に対処するための政策手段の柱の一つであり、同時に資産課税全体の中でも重要な役割を担っています。今後とも、土地税制については、地価水準の動向、土地に対する国民意識や資産格差の状況など土地を巡る諸状況や経済社会の構造変化の状況などを踏まえ、土地政策全体や資産課税全体の中での位置づけを明確にしながら検討していく必要があります。特に、土地保有課税については、固定資産税と地価税の関係も含め、中長期的視点に立った幅広い検討が早急に必要です。

(2) 情報化・電子化とボーダーレス化

① 高度情報化と電子商取引の発達などに伴い、従来のモノの取引が大きく変容しています。例えば、ネットワーク上の多くの顧客に対して、店舗も販売員も不要な電子情報による取引を行うなどのバーチャルワールド（擬似空間）、サイバースペース（電脳空間）が形成され、今後新たなビジネスチャンスが増えていくことが予想されます。こうしたチャンスが有効に活用され、わが国経済が活性化されることが大いに期待されています。

② 情報化・電子化の進展に伴うボーダーレス化により、各国の課税主権が衝突する場面がますます増えてくると考えられます。OECD など国際的な場における議論も踏まえ、わが国の課税権の確保に努めていくことが必要です。

また、情報化・電子化に伴い、経済取引は複雑化し、所得などの把握がますます困難になってきています。こうした状況に的確に対応するため、制度面では、外形的なものを基準とした簡素な税制を含めた検討が考えられますし、納税システムや税務行政面におい

ても、情報技術を積極的に活用していく必要があります。

(3) 金融システム改革と金融資本取引

① 21世紀を目指して、東京金融市場をニューヨーク、ロンドンと比肩しうる自由で公正・透明な市場とし、わが国経済を活性化するため、民間及び公的分野における金融システム改革の取り組みが始まっています。早いスピードで銀行、証券などの業界間の垣根が取り払われつつあり、またクロスボーダーの資金移動がより一層自由化しつつあります。

当調査会は、一昨年来、金融を巡るこうした新しい流れを踏まえ、金融関係税制（証券税制、利子にかかる課税繰延べ、生損保控除、外国為替管理制度の見直しに伴う資料情報制度など）がどうあるべきかについて検討しています。自由化を徹底すると同時に市場の公正性・透明性を高めていくという改革の流れの中で、税制全体の中における金融関係税制の位置づけを的確に押さえ、時機を失することなく適切に対応していかなければなりません。その際、既に金融改革を実施している諸外国の金融市場の成立ちと現状、税制の実態（例えば、株式に係る課税の場合、取引段階課税、譲渡益課税、保有課税などがどのように組み合わせられているか。）などを客観的に検証していくことが重要です。

② 金融資本取引における投資所得や事業所得については、比較的容易にクロスボーダーでシフトが生じてしまうという特徴があります（いわゆる「足の速い所得」）。例えば、金融資本取引にかかる税負担水準が高すぎれば取引そのものが外に出てしまうことも懸念されます。金融システム改革を進めていく以上、結果として、税制全体として

は移動可能性の低い労働や消費に対する負担が相対的に重くなることも念頭に置かなければなりません。

なお、OECDやG7では、「足の速い所得」については、「税のダンピング」といわれる各国間の税の減免競争につながりやすく、その結果、貿易や投資を歪曲するばかりでなく、各国の課税基盤を浸食しかねないことが問題視されています。

- ③ 金融関連所得については、情報・通信技術の発展を背景とした金融派生商品（デリバティブ取引）の拡大にみられるように、所得の種類や発生地との転換が行われやすくなっているとの特徴もあります。執行面のみならず制度面でも適正な課税が困難になっており、国際的な協議の場でその課税のあり方が真剣に議論されています。わが国としても、所得の計算方法や把握手段の整備を図るとともに適切な課税のあり方を検討していく必要があります。

- ④ 以上のような議論に関連して、税制を「規制」と全く同一視し、規制緩和の流れの中で税を軽減すべきであるという議論が見受けられますが、こうした考え方には問題があります。税は公的活動の基礎であり、仮に税を軽減する場合、他の税目で補うのが適当か、その場合、税負担のシフトが公平の観点などからみて問題はないのかなどの論点について、その検討を行わなければなりません。

2 経済社会の成熟化への対応

(1) 経済社会の成熟化

わが国経済社会は、かつての右肩上がり成長経済の中で、大量生産、大量消費、大量廃棄型の経済活動や生活様式を特徴としていました。高齢化の進展もあり、今後はかつてのような高度成長は期待できない一方で、所得水準の向上など

を背景にして人々がより個性的で自由な活動を求める成熟経済社会へと転換しつつあります。公的部門の役割が見直されるとともに、民間部門においても、個人、企業、社会の相互の関係に変化が見られます。税制は企業の経済活動や国民生活に対して中立的であることが求められており、こうした変化に歪みを与えていないか、また、変化に適切に対応しているかについて常に点検していく必要があります。

(2) 個人と企業との関係

① 従業員と企業との関係

イ) 終身雇用制や年功序列型賃金など、日本特有の雇用形態が変化しています。今後、雇用形態は多様化し、中途採用や能力給・年俸制なども相当普及してくることが予想されます。

個人所得課税について、限界税率の累進が強すぎたり、その水準が高すぎたりする場合には、勤労意欲や事業意欲を阻害したり、租税回避の誘因となりやすいなどの弊害が生じます。

これらを踏まえ、勤労者の負担累増感を緩和する観点から、抜本的税制改革及び平成6年秋の税制改革では、個人所得課税の累進構造が大胆にフラット化されました。具体的には、税率の刻みが大幅に簡素化（所得税：15段階⇒5段階、個人住民税：14段階⇒3段階）され、各税率のブラケット（適用所得の幅）がある程度長い期間における給与収入の伸びをカバーし得るよう大幅に拡大されました。

フラット化の中で、個人所得課税の最高税率も引き下げられてきました（所得税：70%⇒50%、個人住民税：18%⇒15%）。しかし、その水準は所得税・個人住民税合わせて65%であり、諸外国と比較してなお高い水準にあります。これまでの答申でも述べたよう

に、今後、個人所得課税の課税ベースの拡大や他の税目による財源確保などを検討し、最高税率を引き下げていくのが適当です。

- ロ) より長い勤続年数に応じてより厚く支給される退職金支給の実態が労働市場の流動化を妨げているのではないかと指摘があります。退職者に対する個人所得課税の仕組みはこうした退職金支給の実態を反映して形成されてきましたが、雇用形態の変化や退職金支給の形態（一時金方式か年金方式か）の変化に対応して、年金に対する課税のあり方も含め、不断の点検を行っていく必要があります。
- ハ) 個人の企業依存体質も徐々に変化しているといわれています。それに応じて、フリンジベネフィット（会社から従業員に提供される付加的給付）よりも、現金給与での支払いを求める声が高まっています。この点について、支払い方法の違いにより勤労者間に不公平感が生じないように課税の方法を考えていかなければなりません。また、中小法人の交際費支出などについては、経営者の私的な支出まで含まれているおそれがあり、事実上のフリンジベネフィットになっているとの指摘もあります。フリンジベネフィット化は、日本の雇用形態や商慣習に根ざしたものとされます。給与の支給よりもフリンジベネフィット化の方が税制上有利となることがないように、法人課税における「経費」の範囲の見直しや個人所得課税のフラット化が重要です。

② 株主と企業との関係

日本の企業には、経営者・従業員からなる「組織」としての行動パターンが強くみられ、株主を意識した行動に欠けているとの指摘があります。企業の株式持合いの実態、欧米諸外国と比

較した株主資本利益率（ROE）の低さ、株主総会の形骸化など多くの問題が指摘されています。配当関連の税制を議論するに当たっては、経済構造改革などの推進により、株主をより指向した企業活動と株主・投資家への還元が十分に行われるような環境を整備していくという視点が重要ではないでしょうか。

(3) 個人・企業と社会との関係

① 民間の非営利活動

阪神・淡路大震災の際のボランティアの活躍を契機に、民間の非営利活動への関心が高まっています。災害緊急時の活動だけではなく、高齢化が進む中での老人介護などの福祉ボランティア、人道的支援活動など必ずしも政府だけでは十分とはいえなかった分野について、民間の非営利活動が一定の役割を果たすことも期待されます。

この流れは、将来的には、民法に基礎を置いた公益法人制度全体の見直しにつながっていくことが考えられます。公益法人等も含め非営利活動を行う団体への適正な課税については、その中で検討していくことが考えられます。

② 企業の文化芸術支援

企業の社会的貢献の一環として、企業が文化、芸術分野を支援するための寄附を行った場合、税制上配慮するのが適当ではないかと指摘があります。法人の一般的な寄附金枠を縮減しても、こうした文化的な貢献については優遇するのが望ましいとの意見も見られます。これについては、法人の寄附金控除制度を全体として議論していくのが適当です。

③ 女性の社会進出

男女共同参画社会を目指し、女性の社会進出を更に促進しようという議論が行われています。この点に関連して、

税制の面においても、配偶者控除、配偶者特別控除のあり方について議論が行われています。もともと配偶者控除などは、個人を課税単位とするわが国所得税制の基本的仕組みの中で、所得がない、あるいは所得の少ない配偶者がある者に対して所得税制上相応の配慮を払うのが適当であるといった考え方に基づくものです。近年における女性の社会進出の拡大を背景に、こうした税制が女性の就業に対して中立性を損なっているのではないかの指摘がなされています。配偶者控除などの問題については様々な考え方があり、人的控除の基本的なあり方に関わる問題として検討していくのが適当です。

④ 環境問題への対応

イ) 地球規模の環境問題に関心が高まっています。個人の消費活動や企業の生産活動が、自然環境、居住環境などに対して悪影響を及ぼす場合、それにより生ずるコストを製品やサービスの取引価格に反映させることなどで、適正かつ公平な経済的負担を求めるという考え方があります。こうした環境問題に関する総合的な対応の一環として、税制面についても、国内外の議論の進展を注視しつつ、更に調査・研究を進めていく必要があります。

ロ) 環境保全その他の社会的要請に対して、特定財源制度を活用すべきではないかという議論があります。一般に、特定財源制度は、公的サービスの受益と負担の間に密接な対応関係が確認される場合にその活用が考えられます。他方、公的サービスの社会的要請との関係で、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と判断される場合には、その活用は適当とは言えません。したがって、その妥当性を常に吟味していく必要があると考えられ

ます。

(出所) 税制調査会「これからの税制を考える—経済社会の構造変化に臨んで—」(平成9年1月24日)。

9-17 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—〔要約〕(抄) (平成12年7月税制調査会)

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—〔要約〕(抄)

序説—税制のあり方の選択に当たって—

○ 20世紀の最終年を迎え、わが国はあらゆる面で節目を迎える中、個人や企業の能力を最大限引き出しながら「公正で活力ある社会」を築いていくことが求められています。今後の経済社会を展望するとき、政府の役割や行政の手法を見直し、個人や企業の創意工夫をより尊重するための諸改革を進めるとともに、税制全般について抜本的な見直しを行い、税制全体を21世紀にふさわしいものに改革していくことが求められています。

○ わが国経済が民需中心の本格的な回復軌道に乗ることが確認される必要がありますが、財政構造改革は必ず実現しなければならない課題です。財政構造改革を検討する際には、社会保障のあり方、中央と地方との関係や経済社会のあり方まで視野に入れて取り組む必要がありますが、歳出のあり方についての徹底した見直し論議と併せて、税制についても国民的な議論を避けて通ることができないものと考えます。

○ 税制は国民生活、経済活動、そして社会のあり方と密接に関連するものです。税制のあり方を考えることは、国のあり方をどのように考えていくかということでもあります。このため、国民一人一人が今後の税制論議に参加し、その上で、あるべき税制について選択していくことが重要です。

私たち国民は、今後のわが国税制のあり

方について、どのような視点から議論を行い、そして、何を選択していかなければならないのでしょうか。

この答申では、まず、改めて租税の意義と役割を考えた上で、次のような様々な課題について検討を行っていくこととしています。

- (1) 税制を考える場合、「公平・中立・簡素」という原則を常に念頭に置かなければなりません、具体的にはどうということなのでしょうか。
- (2) 様々な経済社会の構造変化が進む中、税制はどのような課題を抱えているのでしょうか。
- (3) 今後の国・地方を通じたわが国財政のあり方をどのように考えればよいのでしょうか。財政構造改革が課題とされていますが、どのように取り組むことが適当なのでしょうか。また、このことと租税負担を含む国民負担の水準や税制のあり方の論議はどのように関わってくるのでしょうか。
- (4) 地方分権の推進に伴い、国と地方の役割分担の見直しや地方税財源の充実確保など自立的な財政運営の確立が課題とされていますが、どのように検討していくことが適当なのでしょうか。
- (5) 近年、所得課税の抜本的な見直しをはじめ、消費課税、資産課税等を含めた税制全般についての見直しが検討課題とされてきています。租税を国民皆が広く公平に分かち合いつつ、21世紀の経済社会の構造変化や今後の財政状況に対応していくためには、具体的にどのような見直しが必要なのでしょうか。

…(中略)…

四 税制の検討の視点

1. 経済社会の構造変化

- (1) 少子・高齢化と人口減少
 - わが国社会は少子・高齢化が急速

に進展し、21世紀初頭（2007年（平成19年））には総人口が減少するという新たな局面を迎えますが、勤労世代だけに過度の負担を求めることは望ましくなく、あらゆる世代が広く公平に負担を分かち合うことが求められます。また、社会保障制度などの公的サービスを提供するためには、景気に左右されない安定的な歳入構造を確保することが必要です。

- 税制面においては、消費課税の役割は今後ますます重要なものになっていくものと考えられます。個人所得課税は、少子・高齢化の進展の下、引き続き税体系の中心を担う税として重要です。高齢化の進展に伴い、相続税については、公的な社会保障が充実してきている中で、相続の持つ意味が近年変化しているのではないかという議論があります。
- (2) 国際化・情報化と企業活動
 - 経済の国際化はますます進展しており、国際競争力や経済の活力を維持していくことが重要です。
 - わが国企業の競争力を維持・確保する観点から、柔軟な組織再編を可能にする法制度の整備が進められており、税制としても、会社分割に係る税制や連結納税制度について、導入に向けて検討を進める必要があります。
- (3) 金融取引の多様化・経済のストック化
 - 金融の自由化・国際化が進展し、金融取引が多様化・複雑化している中で、制度面・執行面を通じて課税の公平性・中立性が損なわれないよう適切に対応することが求められています。
 - 経済のストック化の進展に伴い、資産性所得に対して適正・公平に課

税を行うことが一層重要となっているほか、相続税の役割についても改めて検討していく必要があります。また、土地税制については、取得、保有、譲渡の各段階を通じた適正かつ安定的な課税のあり方を考えていくことが必要です。

(4) ライフスタイルの多様化

- 経済が発展し社会が成熟する中で、個人の価値観が多様化し、働き方、消費行動などの面で様々な生き方や生活様式が見られるようになってきており、個人の生涯を通じた生活設計のあり方も多様なものとなっていく可能性があります。
- 税制は、このようなライフスタイルの変化に対して、中立性をより重視する必要があります。個人所得課税については、各種控除のあり方や退職金税制、フリンジベネフィット等に対する課税についての検討が課題となります。

消費税等については、生涯の一時期に負担が大きく偏ることがなく、消費選択に対して中立的という特徴を今後も活かしていくことが必要です。

(5) 所得分布の動向

- 経済社会の活力を維持していく観点からは、自己責任原則を重視し、市場機能を一層発揮させることがこれまで以上に重要になってきています。税制の所得再分配機能のあるべき姿はその時々の「機会の平等」や「結果の平等」に対する国民の考え方によるものであり、最終的には国民的な議論の下に選択がなされる性格の問題です。
- 近年、わが国において所得格差・資産格差が拡大する傾向にあるのではないかと指摘がありますが、現

段階では必ずしも明らかではありません。いずれにしても、近年の所得分布にはかつてのような平準化の動きは見られず、今後とも税制の所得再分配機能の重要性が減少することはないものと考えられます。

2. 財政の現状と課題

(1) わが国財政の現状

- わが国財政は、特に最近の景気回復に向けた諸施策に伴う歳出の増大や恒久的な減税などの実施により、財政赤字が大幅に拡大し、フロー・ストックともに、財政状況は主要先進国中最悪であり、危機的な状況にあります。税収比率（一般会計税収の歳出総額に対する割合）は平成12年度において57.3%という低い水準となっています。

(2) 国民負担率のあり方

- わが国の国民負担率は、諸外国に比べ低い水準にあります。一方、潜在的国民負担率は、ヨーロッパ諸国に近い高い水準となっています。公的サービスと租税負担のギャップが大きな財政赤字となっており、将来世代の負担において、高い水準の公的サービスを享受しているのが実状です。

- 今後、高齢化に伴う社会保障等の公的サービスに要する費用の増加が避けられない見通しであることなどを考慮すると、国民負担率は長期的にはある程度上昇していかざるを得ないと見込まれていますが、個人・企業の経済活力という観点からは、国民負担率の上昇を極力抑制していくことが必要です。

(3) 税収の状況と中長期的見通し

- 今後景気が回復すれば、税収は名目経済成長率を大きく上回って増加し、それによる自然増収によって歳

入・歳出ギャップは大きく改善されるのではないかと、との主張があります。

- 将来の税収は、名目経済成長率がどの程度になるかということに大きく依存します。今後、経済構造改革により経済成長を目指していく一方で、人口減少などにより高い率の経済成長は期待しがたくなると考えざるを得ず、税収についても大幅な伸びは見込みがたくなります。また、税制の構造が変化し名目経済成長率に対する税収の伸びは相対的に鈍化していると考えられます。
 - 以上を考え合わせると、今後景気が回復すれば、中長期的に名目経済成長に応じてある程度の税収増を見込むことはできるとしても、名目経済成長率を大幅に上回る税収の伸びは期待しがたく、経済成長に伴う税収増のみでは現在の巨額の歳入・歳出ギャップを大きく改善させることは困難であると考えます。
- (4) 財政構造改革の必要性
- 21世紀のわが国経済社会を健全で活力あるものとしていくためにも、財政構造改革の実現は避けて通れない課題です。わが国経済が民需中心の回復軌道に乗った段階においては、時機を逸することなく、国・地方ともに、財政構造改革について具体的な措置を講じていくことが必要です。
 - そのためには、公的サービスのあり方や内容を見直すことにより歳出を減らすか、租税負担の増加などにより歳入を増やすか、あるいはその組合せしかなく、国民がどのような選択を行っていくかにかかっています。当調査会は、まずは、歳出の抑制に取り組むことが必要と考えます。このため、既存の施策・制度の効率性、有効性等を徹底して見直し、国民的な議論の上での選択が行われることが不可欠です。
 - 行政改革は、行政のスリム化だけでなく行政の手法などを見直すことにより、個人や企業の創意工夫によって経済の規模を拡大していけば、財政構造改革にも資するものと考えられます。
 - 国有財産の売却について、近年、かつてない積極的取組みが行われていますが、引き続き、国有財産の売却に努めるとともに、民間における有効利用を含む国有財産の積極的活用を図ることも重要と考えられます。
 - 財政構造改革は、単なる財政面の問題にとどまらず、21世紀の経済社会に対応した社会保障のあり方や中央と地方の関係まで視野に入れて取り組むべき課題です。また、高齢化に伴う社会保障経費の増大や今後の金利上昇に伴う利払費の増加が予想されることなどからすれば、歳出の徹底した節減・合理化などを行ったとしても危機的な財政状況を脱することは容易ではなく、財政構造改革は国民にとって厳しい内容とならざるを得ません。いずれにしても、財政構造改革を実現するためには歳出・歳入両面にわたる国民の選択が求められます。このため、景気回復後に財政構造改革について具体的な検討を行う際には、財政の将来の見通しなど必要な論議の材料を国民に分かりやすく示し、開かれた議論が行われることが必要と考えられます。
 - 財政構造改革との関連で税制全体の姿を検討することが課題になると考えられますが、公的サービスの水準をどの程度とするのが適当か、その裏付けとしての国民負担のあり方

はどうあるべきか、という点について将来世代のことをも併せ考えながら十分な議論が行われた上で、国民的な選択がなされるべきものと考えます。

3. 税と社会保障

- 租税と社会保険料とは、法律に基づいて国民から負担を求める点で共通の性格を有しているため、税制を検討する際には、社会保険料の負担（社会保障負担）をも勘案するとともに、両者を合わせた国民負担率を一つの政策的な目安としています。一方、社会保険料は、給付と負担が強く関連付けられている点で、租税とは異なる性格を有しています。
- 高齢化の進展に伴い社会保障給付の大幅な増大が見込まれる中、社会保障の給付とこれに見合う負担の水準、財源としての社会保険料と租税の組合せなどの社会保障制度そのものに関わる国民的な議論と選択が必要になります。
- 社会保障、特に基礎年金の財源として、社会保険料に代えて全額税を充ててはどうかとの議論（税方式化論）がありますが、単に財源の調達の方の問題ではなく、社会保障の理念や制度の基本設計といった根幹に関わる問題です。予防的性格を持ち、負担の見返りとして給付の権利性が強い社会保険方式か、結果としての救済の性格が強い税方式かについては、個人の自立を基本とする社会における自己責任のあり方についてどう考えるかといった問題であり、消費税を財源とする場合には事業主の保険料負担が個人の租税負担に置き替わることや、社会保険料を廃止する分の税負担増のあり方などを含む幅広い観点から国民的な議論が行

われる必要があります。

- 少子化対策の観点から、個人所得課税の児童に係る扶養控除を児童手当に代替させてはどうかという考え方があります。少子化対策としての効果や給付費規模に見合う具体的な財源確保の方策などについて考える必要がありますし、特に、個人所得課税の基本に関わる問題があることに留意すべきです。
- ### 4. 地方分権と地方税財源の充実確保
- (1) 地方分権の意義と地方税の役割
…(中略)…
 - (2) 地方分権推進の経緯
…(中略)…
 - (3) 地方税財源の充実確保についての基本的な考え方
(地方財政における自主性の向上)
- 地方公共団体の財政面における自己決定権と自己責任を確立することが必要であり、その意味で、地方分権の進展に伴い、地方税の充実確保を図る重要性が高まる中で、国庫補助負担金、地方交付税などの地方財政制度も新たな局面を迎えていると言えます。
 - 地方の歳出規模と地方税収には乖離があります。基本的に、この乖離をできるだけ縮小するという観点に立って、課税自主権を尊重しつつ、地方税の充実確保を図る必要があります。
(地方税の充実確保と行財政改革の推進)
 - 地方税の充実確保を図る場合には、地方公共団体が自立的な行財政運営を行えるよう、国と地方の役割分担を踏まえつつ、国庫補助負担金の整理合理化や地方交付税の見直しを図るとともに、国と地方の税源配分のあり方について検討することが必要

です。

- 地方税を充実し、国からの移転財源への依存度をできるだけ少なくすることに加えて、課税自主権を活用することにより、地方公共団体の財政面における自立度が高まり、受益と負担の対応関係のより一層の明確化が図られ、国・地方を通ずる行政改革や財政構造改革の推進にもつながるものと考えます。

- 地方においても自ら汗をかき、行政改革、課税自主権の活用、市町村合併などへの取組み、行政評価、情報公開による住民の監視機能の活用が重要です。

(国・地方を通ずる行財政制度のあり方の検討)

- 国・地方を通ずる行財政制度のあり方は、国・地方の役割分担、国庫補助負担事業、地方に対する義務付け、公共投資・社会保障などの行政水準各々のあり方、国の財政政策そのものに関わり、幅広い観点から取り組むべき課題であると考えます。

- 地方税財源の充実確保については、国の財政・税制と深く関わるものであり、国庫補助負担金や地方交付税を含めた国・地方を通ずる行財政制度のあり方を見直し、改革することが必要となります。しかし、現在の危機的な財政状況の下では、国と地方の税源配分のあり方について見直しを行うことは現実的でないことから、今後景気が本格的な回復軌道に乗った段階において、国・地方を通ずる財政構造改革の議論の一環として、取り組むのが適当であると考えます。当調査会としては、関係方面との連携を図りつつ、地方税の充実確保の方策について具体的な検討を進めていくこととします。

(4) 地方税財源の充実確保方策の方向

- 地方税の充実確保を図る際には、所得・消費・資産等の間における均衡がとれた国・地方を通ずる税体系のあり方等を踏まえつつ、税源の偏在性が少なく税収の安定性を備えた地方税体系の構築が重要です。

- 地方税の基幹税目の中では、個人住民税はその充実が望ましいと考えられます。地方消費税は今後その役割がますます重要なものになっていくと考えられます。固定資産税は引き続きその安定的な確保に努める必要があります。

法人事業税の外形標準課税は、景気状況等を踏まえつつ、早期に導入を図ることが必要です。

(5) 課税自主権の活用

- 地方公共団体が、地域住民の意向を踏まえ、自らの判断と責任において、課税自主権を活用することにより財源確保を図ることは地方分権の観点から望ましいものです。その際、公平・中立などの税の原則に則ることが必要です。また、国においてもできるだけこれらの動きを支援する必要があると考えます。

五 わが国税制のあり方

1. 税制の抜本的改革の必要性

- 税制について、21世紀のあるべき経済社会を展望し、租税が公的サービスを賄うのに十分な財源を社会の構成員である国民皆が広く公平に分ち合うものであることを改めて認識した上で、経済社会の構造変化と調和のとれた望ましい税制を構築するという大きな課題が残されています。所得課税をはじめ、消費課税、資産課税等を含めた税制全般についての抜本的な税制改革が必要であると考えられます。

2. 抜本的改革の視点

- 税制の検討に当たっては、まず、租税が、社会の構成員である国民皆が広く公平に分かち合うものであることを改めて認識することが出発点となります。

また、租税は国民の選択する公的サービスの水準に見合う財源を賄うのに十分でなければなりません。

- 様々な経済社会の構造変化に対応し、21世紀において「公正で活力ある社会」を築いていくためには、「公平・中立・簡素」という税制の基本原則は、今後ますます重要です。

特に、国民負担の増加が見込まれる中で、税制が「公平」であることが何よりも強く求められ、既存の税制を再度点検していくことが必要です。「中立」については、個人や企業の経済活動が多様化し、効率性が従来以上に求められていることから一層重要になってきます。「簡素」については、税制論議に国民が参加し選択していくためにも重要性が増してきます。「中立」の観点からも、「簡素」の観点からも、課税ベースが広く確保されることが求められます。

- 公的サービスを賄う租税を国民皆が広く公平に分かち合い、全体として偏りのない税体系を築いていく観点から、所得・消費・資産等に対する課税をどのように組み合わせるかについても国民の選択が必要です。
- いわゆる「直間比率の是正」という考え方については、所得課税の負担が低くなっていること、財政状況が極めて深刻になっていることなどから、これまでのような所得課税の減税を伴う改革は行い得ないと考えられます。
- 個人所得課税は、大きな規模の課税対象を持ち、国民一人一人の負担能力に応じた分担を実現できる税であり、

所得再分配機能を持ち、垂直的公平に適う税です。また、租税は「社会共通の費用を賄うための会費」の性格を有していますが、個人所得課税は、申告納税制度を基本とするものであり、社会の構成員としての意識を養うことにも役立つものです。今後、給与所得控除の見直しとの関連で、年末調整に代え、確定申告を行う途を広げることも、税制に関する国民の選択肢の一つです。

個人所得課税の現状は、近年の税制改革や景気対策としての減税もあって、その負担水準は諸外国に比べても最も低くなっています。

課税最低限は諸外国に比べて高くなっており、そのあり方について種々の議論がなされています。課税最低限は、各種の控除のあり方との関連で決まってくるものですが、公的サービスを賄うための負担は国民が皆で広く分かち合うことを基本にそのあり方を議論することも必要です。

少子・高齢化の進展や国民のライフスタイルの多様化など経済社会の構造変化が進む中で、各種の控除のあり方等について、公平性・中立性といった観点から検討することが必要です。

以上を踏まえ、今後、個人所得課税が本来持っている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。

- 法人課税は、法人に公的サービスの費用の負担を求めるものであり、経済の発展と企業活動の進展に伴い、税体系において基幹的な税目の一つとなっています。

近年、企業活動の国際化が進む中で、わが国の法人課税の実効税率は、わが国企業の競争力を確保する観点から、大幅に引き下げられ、その水準は既に国際的な水準になっています。

経済活動において法人部門は大きな比重を占めており、法人課税のあり方は、企業活力の発揮や資源配分の変更を通じた経済全体の効率性の向上などに影響を与えるものであり、課税ベースの広い公正・中立な法人課税は、わが国経済社会の活力を維持していく上で重要です。

今後も、税体系全体における適切な役割を果たしつつ、国際化や情報化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。

特に、わが国企業を取り巻く環境が大きく変化してきていることに対応して、企業の柔軟な組織再編を可能にするための法制的整備が進められていますが、法人税制としても、企業の経営形態に対する中立性や税負担の公平等の観点から、会社分割に係る税制や連結納税制度の導入といった、抜本的な見直しが必要と考えます。

また、最近における非営利活動の多様な展開を踏まえ、NPO 法人（特定非営利活動法人）等の税制のあり方についても検討していくことが必要です。

- 地方税において、当面する課題である法人事業税への外形標準課税の導入については、地方分権を支える安定的な地方税源の確保、応益課税としての税の性格の明確化、税負担の公平性の確保、経済の活性化、経済構造改革の促進等の重要な意義を有する改革であることから、景気の状態等を踏まえつつ、早期に実現を図ることが必要です。
- 消費課税については、これまでの税制改革の流れの中で、少子・高齢化の進展に対応し、国民福祉の充実等に必要な歳入構造の安定化に資するなどの観点から消費一般に広く公平に負担を

求める消費税を創設し、その後、その税率引上げ、中小事業者に対する特例措置等の抜本的な見直しを行うとともに、地方分権の推進、地域福祉の充実などの観点から地方消費税の創設を行うなど、重要な改革を行ってきました。

消費課税は、勤労世代に偏らずあらゆる世代に公平に負担を求めることができ、また、ライフサイクルの一時期に負担が大きく偏ることがないという特徴があります。さらに、消費に充てられる資金がどのような形で得られたものであっても、消費に応じて一律に負担を求めることが可能であり、水平的公平の確保に資するものと言うことができます。

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。その際、消費税の中小事業者に対する特例措置、仕入税額控除方式などのあり方について、制度の公平性、透明性及び信頼性の観点から、事業者の実務の実態なども踏まえながら、検討を行っていく必要があります。

- 相続税や固定資産税をはじめとする資産課税等は、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。また、相続税については、その累進構造を通じて富の

再分配機能を有していますが、個人所得課税の抜本的見直しとの関連において税率構造や課税ベース等について幅広く検討していくことが必要となっています。

今後の資産課税等のあり方については、個人所得課税や消費課税が適切な機能を発揮していく中で、少子・高齢化や経済のストック化の進展などの経済社会の構造変化に対応しつつ、その機能を十分に果たしていくことが求められます。

3. 税制論議への国民の参加と選択

- 公的サービスは国や社会を支えるために欠かすことができないものです。租税はそのような公的サービスを賄うために必要な財源を調達するものです。少子・高齢化、国際化、ライフスタイルの多様化など、わが国経済社会はこれまでにない大きな変化に直面しています。21世紀に向けてわが国があらゆる面で節目を迎える中、明るい展望を拓くためにも、国民一人一人が、社会を支える一員として、税制を自らの問題として捉え、その現状や諸課題について理解を深め、将来世代のことも考えながら、税制論議に参加していくことが求められます。

当調査会は、そのために必要となる判断材料を国民に幅広く提供することが重要と考えます。また、国や地方公共団体がそれぞれの行政についての情報をこれまで以上に分かりやすく提供していくことが必要なことは言うまでもありません。

- 近年、財政赤字の累積が進行しつつあります。わが国財政の厳しい現状を踏まえ、さらに21世紀を展望するとき、現世代は自らが選択してきた公的サービスを賄うのに十分な負担を行ってき

たと言えるでしょうか。将来世代が真に必要な公的サービスを楽しむような財政構造を築き上げていくことが必要ではないでしょうか。公的サービスを賄うための費用を将来世代に先送りすることは避けなければならないと考えます。財政構造改革は必ずや取り組まねばならない課題ですが、その際、私たち国民は、公的サービスによる便益とその費用の負担について、便益を見直すのか、負担を見直すのか、あるいはその両者を組み合わせていくのか、選択を行っていかねばなりません。

- 経済社会の活力を維持していく観点から、税制は先に述べたような経済社会の構造変化に対し適切に対応していくことが必要です。まず、国民皆が広く公平に負担を分かち合うことが何よりも大切です。また、税制と経済社会との調和が保たれているのかどうかについて「公平・中立・簡素」という基本原則に照らして点検し、必要な改革に取り組んでいくことが求められます。わが国の税制は様々な課題を抱えていますが、こうした観点からどのような見直しを行っていくのか、私たち国民は選択していかねばなりません。

- 以上のような税制論議への参加や今後の財政・税制についての選択を経て、所得課税・消費課税・資産課税等それぞれの機能や役割を活かしながら、社会共通の費用を広く公平に分かち合うという観点に立ち、21世紀の経済社会にふさわしい税体系のあり方について、私たち国民は責任ある選択をしていかねばなりません。

(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14日)。

2 所得税—その1

9-18 わが国の個人所得課税の時系列比較（平成12年7月税制調査会）

わが国の個人所得課税の時系列比較

給与収入	抜本改革等（※）前の 税額 (62年9月改正前)		抜本改革等後の税額 (平成7年)		恒久的減税（平成11 年）後の税額 (現行)		抜本改革等及び恒久的 減税による軽減額	
	(1)	負担率	(2)	負担率	(3)	負担率	(1)-(3)	軽減割合
	円	%	円	%	円	%	円	%
300万円	78,125	2.6	0	0.0	0	0.0	78,125	100.0
500万円	394,050	7.9	169,000	3.4	115,375 133,750	2.3 2.7	278,675 260,300	70.7 66.1
700万円	890,200	12.7	457,000	6.5	318,550 369,700	4.6 5.3	571,650 520,500	64.2 58.5
1000万円	1,887,100	18.9	1,180,000	11.8	858,600 986,000	8.6 9.9	1,028,500 901,100	54.5 47.8
1500万円	4,182,250	27.9	3,036,000	20.2	2,358,100 2,654,800	15.7 17.7	1,824,150 1,527,450	43.6 36.5
2000万円	7,008,250	35.0	5,173,500	25.9	4,400,600 4,697,300	22.0 23.5	2,607,650 2,310,950	37.2 33.0
3000万円	13,504,150	45.0	10,111,500	33.7	8,897,900 9,242,900	29.7 30.8	4,606,250 4,261,250	34.1 31.6

(注) 1 夫婦子2人（子のうち1人は特定扶養親族に該当）のサラリーマンの場合である。

2 一定の社会保険料が控除されるものとして計算している。

3 (3)の上段は、社会保険料控除の近似式の係数改訂を行った後の計数である。

※ 抜本改革等とは、昭和62年9月、63年12月及び平成6年11月の税制改革等を言う。

(参考) 世帯構成別の給与収入階級別税負担額

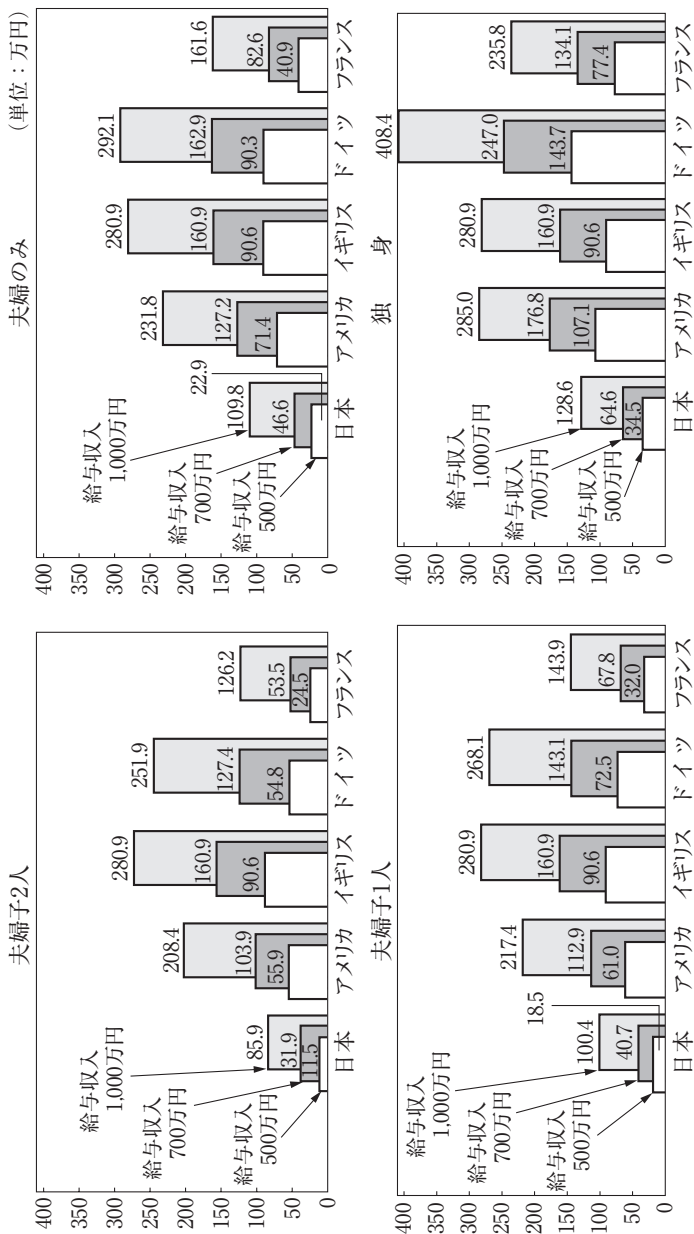
給与収入	独身	夫婦のみ	夫婦子1人	夫婦子2人
	円	円	円	円
300万円	154,025 (165,050)	65,175 (76,200)	20,750 (31,775)	0 (0)
500万円	344,950 (369,700)	229,325 (252,800)	184,900 (203,275)	115,375 (133,750)
700万円	646,200 (726,800)	465,650 (539,200)	407,200 (458,350)	318,550 (369,700)
1,000万円	1,285,800 (1,413,800)	1,098,200 (1,225,600)	1,004,400 (1,131,800)	858,600 (986,000)
1,500万円	2,919,400 (3,216,100)	2,762,500 (3,059,200)	2,605,600 (2,902,300)	2,358,100 (2,654,800)
2,000万円	4,961,900 (5,258,600)	4,805,000 (5,101,700)	4,648,100 (4,944,800)	4,400,600 (4,697,300)

(注) () 書きは社会保険料控除の近似式の係数改訂前のものである。

(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14日)。

9-19 給与収入階級別の所得税・個人住民税負担額の国際比較 (平成12年10月27日税制調査会)

給与収入階級別の所得税・個人住民税負担額の国際比較



(注) 1 日本は夫婦子2人の場合、子のうち1人が特定扶養親族に該当するものとしている。

2 アメリカは夫婦子1人の場合、その子を、夫婦子2人場合は子のうち1人を17歳未満としている。

3 ドイツは夫婦子1人の場合、その子を、夫婦子2人場合は子のうち1人を16歳未満としている。

4 日本の個人住民税は所得割のみである。アメリカの住民税はニューヨーク州の所得税を例にしている。

5 邦貨換算レートは次のレートによる。1ドル=106円、1ポンド=169円、1マルク=52円、1フラン=16円 (基準外国為替相場)

6 日本は社会保険料控除の近似式の係数改訂後のものである。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-20 主要国における所得税（国税）の税率（最高税率～最低税率、段階）の推移 （平成12年4月14日税制調査会）

主要国における所得税（国税）の税率（最高税率～最低税率、段階）の推移

日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ンス
75 (19段階) 10	70 (15段階) 14	83 (11段階) 25	56 (—) 22	60 (12段階) 5
1984 70 (15段階) 10.5	1982 50 (14段階) 11	1979 60 (7段階) 25		1982 65 (13段階) 5
1987 60 (12段階) 10.5	1988 (2段階) 28 15	1988 (2段階) 40 25		1986 58 (12段階) 5
1989 50 (5段階) 10	1991 (3段階) 31 15	1993 (3段階) 40 25 20	1990 53 (—) 19	1987 56.8 (12段階) 5
	1993 (5段階) 39.6 15	1996 (3段階) 40 24 20	1996 53 (—) 25.9	1993 56.8 (6段階) 12
1999 (4段階) 37 10		1999 (3段階) 40 23 10	1999 53 (—) 23.9	1996 54 (6段階) 10.5
			2000 51 (—) 22.9	

(注) グラフの左の数字は適用年を示している。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-21 所得税の課税最低限の国際比較（平成12年7月税制調査会）

所得税の課税最低限の国際比較

	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ンス
夫婦子2人の給与所得者	384.2(368.4)万円	21,883 ドル 245.0 万円	6,305 ポンド 113.4 万円	64,153 マルク 384.9 万円	163,543 フラン 294.3 万円
夫婦子1人の給与所得者	283.3(269.8)万円	19,083 ドル 213.7 万円	6,305 ポンド 113.4 万円	52,003 マルク 312.0 万円	141,319 フラン 254.3 万円
夫婦のみの給与所得者	220.0(209.5)万円	12,950 ドル 145.0 万円	6,305 ポンド 113.4 万円	36,505 マルク 219.0 万円	119,112 フラン 214.4 万円
独身の給与所得者	114.4(110.7)万円	7,200 ドル 80.6 万円	4,335 ポンド 78.0 万円	19,495 マルク 116.9 万円	74,682 フラン 134.4 万円

(注) 1 日本の欄の()内は社会保険料控除の近似式の係数改訂前のものである。

2 夫婦子2人の場合、日本は子のうち1人が特定扶養親族に該当するものとし、アメリカは16歳以下に該当するものとして計算している。

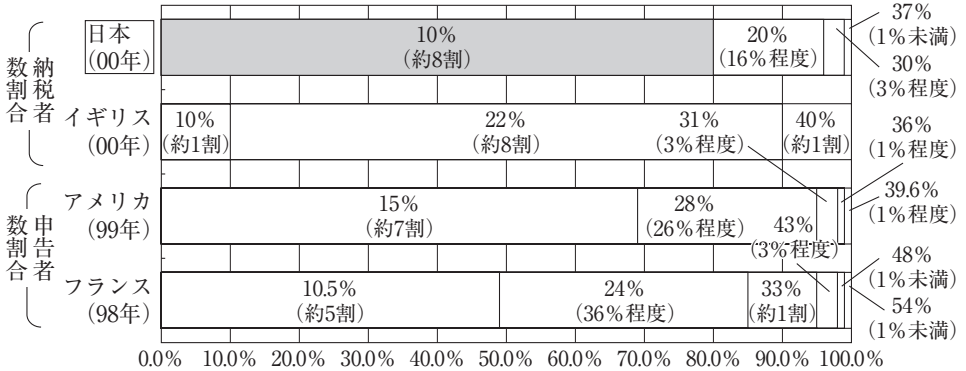
3 換算レートは1ドル=112円、1ポンド=180円、1マルク=60円、1フラン=18円。

(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14日）。

9-22 限界税率ブラケット別納税者（又は申告者）数割合の国際比較

(平成14年6月税制調査会)

限界税率ブラケット別納税者（又は申告者）数割合の国際比較

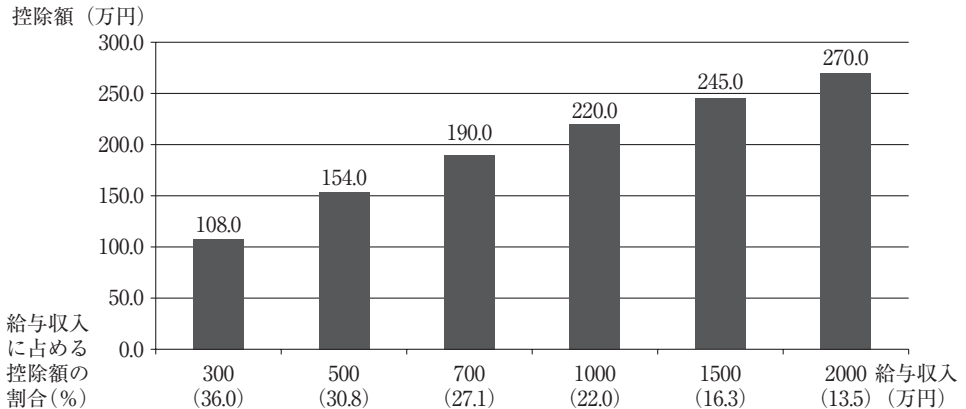


- (注) 1 グラフの各欄の上段は限界税率、下段はそのブラケットに属する納税者（又は申告書）の全体に占める構成割合である。
- 2 日本のデータは「民間給与の実態（12年）より、1年間を通じて勤務した納税者に係る給与収入別の人員分布から扶養人員数等を考慮して課税所得を推計した。
- 3 諸外国のデータは各国の税務統計に基づいて作成した。
- 4 ドイツは方程式方式のためブラケット別納税者数割合は不明。
- 5 アメリカは個人単位と夫婦単位課税の選択制。フランスは世帯単位課税であるため、納税者数の割合は推計が困難である。このため、ここでは申告書数の割合を掲げている。

(出所) 税制調査会「あるべき税制の構築に向けた基本方針」（平成14年6月14日）。

9-23 給与収入に応じた給与所得控除額（平成12年7月税制調査会）

給与収入に応じた給与所得控除額



(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14日）。

9-24 勤労者世帯（標準世帯）の年間収入階級別1世帯当たり品目別年間支出金額調
（平成10年）（平成12年7月税制調査会）

勤労者世帯（標準世帯）の年間収入階級別1世帯当たり品目別年間支出金額調（平成10年）

（この表は、従来から、給与所得者の勤務に関連する経費ではないかといわれることがある支出の含まれていると思われる品目を幅広く抜き出し、その年間支出額を調べたものである（支出品目は従来から同一のものを使用している。）。
したがって、実際には、給与所得者の勤務とは関係がない支出も含まれていることがあろうし、また、勤務に関連する部分もあるのではないかとと思われる支出であっても、むしろ家事上の支出と見るべきものもあることに留意する必要がある。）

年間収入5分位階級	年間収入額 (A)		年 間 支 出 額						(B) (A)	
	万円	千円	衣料品	身の回り品	理容・洗濯	文具	新聞・書籍	こづかい	つきあい費	計 (B)
			円	円	円	円	円	円	円	円
I (~ 512)	4,313	20,303	9,947	11,861	1,212	43,720	191,533	8,521	287,097	6.7
II (~ 621)	5,413	22,866	14,386	20,962	2,007	52,603	270,287	13,163	396,274	7.3
III (~ 736)	6,448	27,224	16,424	21,520	2,567	65,613	325,155	14,910	473,413	7.3
IV (~ 890)	7,633	42,728	18,934	29,663	3,081	69,147	406,283	17,270	587,106	7.7
V (890 ~)	9,910	61,735	27,464	35,012	2,499	90,557	522,677	23,865	763,809	7.7
平 均	6,743	34,969	17,433	23,804	2,273	63,928	343,187	15,545	501,139	7.4
支出品目別内訳		背広、男子 コート、男 子ズボン、 男子ワイシ ャツ、他の 男子シャツ	男子靴下、 男子靴、大 人雨靴、傘、 ネクタイ、 他のバッグ	理髪料、洗 濯代	筆記・絵画 用具	新聞、教科 書・学習参 考教材、書 籍	こづかいの 内訳は不明			

（備考）1 この表は「家計調査」（総務庁統計局）の「4人世帯く有業者1人>年間収入5分位階級別1世帯当たりの支出金額、購入数量及び平均価格」により作成した。

2 支出額には世帯主以外の家族の分も含まれている。

3 年間収入額は「月平均実収入×12」としている。

（出所）税制調査会「わが国税制の現状と課題 ー21世紀に向けた国民の参加と選択ー」（平成12年7月14日）。

9-25 給与所得者の必要経費等についての各国の制度の概要（未定稿）（平成12年10月27日税制調査会）
給与所得者の必要経費等についての各国の制度の概要（未定稿）

	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
概算控除	給与所得控除（給与収入金額に応じ、控除率：40%～5%の5段階、最低65万円）が認められる。	概算控除 (夫婦共同申告の場合) 7,350ドル（82.3万円）	なし	被用者概算控除 2,000マルク（12万円）	必要経費概算控除（注） 社会保険料控除後の給与収入金額の10% 最低控除額 2,320フラン（42万円） 最高控除額 77,850フラン（140.1万円）
実額控除	通勤費等勤務に直接必要な特定支出の額が給与所得控除額を超える場合は、その超える部分については、特定支出控除が認められる。	上記に代えて、必要経費については、実額（項目別）控除が認められる。実額控除は、給与所得者の必要な経費の他の個人のような経費についても認められる。 ・医療・歯科費用 ・寄付金	必要経費については、実額控除が認められる。実額控除は、以下の要件を満たすものに限り認められる。 ・適格旅費（注：通勤費は認められない） ・上記以外の職務遂行上、必要不可欠な費用で、その全額が職務遂行を唯一の目的として支出されるもの	上記に代えて、必要経費については、一定の実額控除が認められる。 (注) (注) なお、必要経費概算控除又は実額控除に加えて、当該控除後の所得に対して20%の給与所得控除が認められる（上限あり）。	上記に代えて、必要経費については、実額控除が認められる。 (注) (注) なお、必要経費概算控除又は実額控除に加えて、当該控除後の所得に対して20%の給与所得控除が認められる（上限あり）。

（備考） 邦貨換算は次の率による。1ドル＝112円、1マルク＝60円、1フラン＝18円（基準外国為替相場及び裁定外国為替相場）：

平成11年6月～11月までの実勢相場の平均値）

（出所） 税制調査会関係資料集。

9-26 主要国の課税単位と基礎的な人的控除 (未定稿) (平成12年4月14日税制調査会)

課税単位	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
	個人単位	個人単位、夫婦単位の選択 ⇒ 個別課税又は合算課税(夫婦共同申告)の選択。合算課税の場合は、個別課税と税率は同一であるが、ブラケットを2倍にした税率表が適用される。	個人単位	個人単位、夫婦単位(二分二乗)の選択 ⇒ 二分二乗方式(合算分割課税)を選択したときは、夫婦の課税所得を合算し、その半額につき税率表を適用して算出した税額を2倍する。	世帯単位(N分N乗) ⇒ N分N乗方式(家族合算分割課税)は、夫婦及び扶養子女の所得を合算し、それを家族除数(注)で除した金額につき税率表を適用して算出した税額に家族除数を乗する。
基礎的	人的控除 380,000円 《所得控除》	人的控除 2,800ドル (313,600円) 《所得控除》	人的控除 4,335ポンド (780,300円) 《所得控除》	なし 税率適用課税所得 ・ 個別課税 13,067マルク (784,020円) ・ 合算分割課税 26,135マルク (1,568,100円)	なし 税率適用課税所得 26,100フラン (469,800円)
配偶者控除	人的控除 380,000円 《所得控除》 (注) 配偶者の所得金額が76万円未満(給与収入141万円未満)である場合には、配偶者特別控除として、その配偶者の所得金額に応じた一定額を所得控除することができる。(最高380,000円)	人的控除 2,800ドル (313,600円) 《所得控除》 夫婦共同申告を選択した場合に、2,800ドルの2倍の人的控除が認められる(2,800ドルが配偶者控除相当額となる)。	夫婦者控除 197ポンド (35,460円) 《所得控除》 原則として、夫の税額から控除され、控除しきれない部分は妻の税額から控除される。 ただし、選択により、当該控除の全額又は半額を妻の税額から控除することができる、その使用していない部分は夫に譲渡することができる。	なし	なし (注) 家族除数 ・ 独身者 1 ・ 夫婦者 2 ・ 夫婦子1人 2.5 ・ 夫婦子2人 3 ・ 夫婦子3人 4 ・ 夫婦子4人 5 以下扶養子女1人増すごとに1を加算する。

(注) 1 平成12年1月現在の各国の税法による。
 2 () 書きの計数は、邦貨換算したものである。それぞれ次のレートによる。
 1ドル=112円、1ポンド=180円、1マルク=60円、1フラン=18円
 (出所) 税制調査会関係資料集。

9-27 主要国における扶養控除等（未定稿）（平成12年4月14日税制調査会）
主要国における扶養控除等（未定稿）

	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
扶養控除等	扶養控除（所得控除） 〔扶養親族 38万円〕 特定扶養親族 〔16歳以上25歳未満〕 63万円〕	・ 人的控除（被扶養者1人 につき2800ドル〔31.4 万円〕の所得控除 ・ 子女控除（17歳未満の 扶養子女1人につき500 ドル〔5.6万円〕の税 額控除）	—	・ 子女控除（扶養子女1 人につき9,936マルク 〔59.6万円〕の所得控 除） 有利な方を適用 ↓ ・ 児童手当	・ 世帯単位課税 （N分N乗） 〔家族除数 ・ 独身者 1 ・ 夫婦者 2 ・ 夫婦者1人 2.5 ・ 夫婦者2人 3 以下扶養子女1人増 すごとに1を加算する。〕 ・ 児童手当あり
児童手当	・ 児童手当あり	—	・ 児童手当あり	・ 児童手当	・ 児童手当あり

（注）1 換算レートは、1ドル＝112円、1マルク＝60円。
2 イギリスでは、児童税額控除（Children's Tax Credit）を2001年度から導入する。
（出所）税制調査会関係資料集。

9-28 個人所得課税

(平成12年7月税制調査会)

個人所得課税

1. 個人所得課税の特徴

- 個人所得課税は、経済全体に広く関わり大きな規模を持った所得を課税対象とし、また、累進性により所得の大きさに応じた税負担を求めることから、税体系の中でも基幹的な税目となっており、所得再分配機能においても中心的な役割を担っています。

2. 個人所得課税の現状

- わが国の個人所得課税の税負担水準は、累次の税制改革における負担軽減や景気対策としての減税を経て、低下しています。また、国際的にも主要国中、最低の水準にあり、特に中低所得者の負担が小さいものとなっています。さらに国民所得に対する負担率で見ても、主要国と比較して最も低い水準にあります。

3. 個人所得課税の課題

(個人所得課税の基幹税としての役割と負担のあり方)

- 経済活動を通じて所得を得た国民が、所得に応じて公的サービスの財源を支え合っていくことは今後とも重要であり、個人所得課税は引き続き基幹税として税体系において中心的な役割を担うべきであると考えます。
- 負担水準の現状や、厳しい財政状況を勘案すれば、個人所得課税の減税は既に限界に達しており、少なくともこれ以上の減税は行うべきではないと考えられます。

(課税ベースとしての所得のあり方)

- 何らかの所得を得ているのであれば、それに応じて公平に負担するという考え方からは、所得から適切な理由なく除かれたり、漏れたりするものがない

ように、課税ベースとしての「所得」をできる限り広く、包括的に捉えることが必要です。

- 現行の制度においては、各種の控除等によって課税ベースとしての所得から除かれているものが少なくありません。これらの仕組みにはそれぞれ設けられた趣旨がありますが、経済社会の構造変化の中で、改めて、これらの控除等のあり方について見直しの余地がないか検討を加える必要があります。(所得再分配機能のあり方)

- 近年の所得の分布状況を見ると、かつてのような明確な平準化の動きはみられません。むしろ、市場原理や自己責任を重視した経済活動の進展、国際化、情報化の下での個人や企業の経済活動の多様化により、所得格差の拡大の方向に働く可能性や、消費課税の割合が高まってきていることをとも考慮すると、税制全体の所得再分配機能を維持していくことが必要であり、個人所得課税の果たす役割は引き続き重要と考えます。

(制度の簡索性)

- 個人所得課税は広範な経済取引や多数の納税者に関わる税目であるだけに、納税者にわかりやすい簡素な税制が求められます。

(個人住民税のあり方)

- 個人住民税は、基幹税として地方財政を支える税であるとともに、地域社会の費用を住民がその能力に応じ広く負担を分任するという独自の性格や受益と負担の対応関係を明確に認識できるという性格を有しており、地方自治を支える税といえます。個人住民税については、地方分権の推進や少子・高齢化の進展に対応し得る税制として、このような性格などを踏まえつつ、そのあり方について検討する必要がある

ます。

4. 課税ベースとしての所得 (所得の捉え方)

- 累進税率が適用されることとなる課税ベースとしての「所得」の範囲に、個人の税負担能力(担税力)を増加させる価値を得ているものがあれば、漏れなく、すべてを含め、「所得」をできる限り広く包括的に捉えるという考え方が基本です。

- 非課税所得については、それぞれに制度創設の趣旨がありますが、所得を包括的に捉えるとの考え方を踏まえ、経済社会の構造変化の中で、その意義が薄れてきているとみられるものがある場合には、そのあり方について検討を加えることが必要です。

- いわゆるフリンジベネフィットについては、個人の企業依存体質に変化が見られる中で、経済的利益の供与の仕方などの違いで税負担の公平を失することがないように、法人課税との関係にも留意しつつ、検討する必要があります。

(課税最低限)

- 課税最低限は、一般的に適用される基礎控除、配偶者控除、扶養控除等の基礎的な人的控除、社会保険料控除、給与所得控除の各控除額を積み上げた結果定まるものです。課税最低限は、納税者の大半を占める給与所得者について、その水準以下では課税されず、その水準を超えると課税が始まる給与収入の水準を示すものであり、個人所得課税の負担構造を示す重要な指標として使われています。
- 個人所得課税は経済生活を通じて得る所得に応じて負担を求める税であり、社会の構成員である私たちにとって関わりの深い税です。このような個人所得課税の負担を累進性の下で広く分か

ち合うという観点からは、課税最低限があまり高いことは望ましくないものと考えます。

また、課税最低限は、個人所得課税の基本的な仕組み、負担水準全般に関わることから、税体系全体の中における個人所得課税の位置付けや役割なども踏まえて総合的な検討が必要であるとの意見がありました。

- 課税最低限は各種の基本的な控除の積み重ねであることから、そのあり方を考える際には、控除一つ一つのあり方を検討する必要があります。

(主要な控除)

- 基礎控除、配偶者控除・配偶者特別控除、扶養控除を基礎的な人的控除と呼び、これらは世帯構成などといった納税者の税負担能力を減殺させる基本的な事情を斟酌するため設けられています。

- 基礎的な人的控除については、世帯構成の変化、女性の社会進出、高齢化の進展などの社会の変化を踏まえ、公平・中立の観点などから、簡素化、集約化の余地がないか検討を加えていく必要があります。

なお、これらの人的控除は個々の納税者の税負担能力に関する諸事情を斟酌するための基本的な仕組みとして納税者に定着していることに留意すべきであるとの意見がありました。

- 配偶者に係る控除について、世帯構成などに応じた税負担能力の調整の観点からは、配偶者控除と配偶者特別控除の二つの控除の適用を認めていることは、納税者本人や扶養親族に係る配慮と比較してかなり大きいものとなっています。配偶者に係る控除については、女性の社会進出、男女共同参画社会の進展などを踏まえ、税負担能力の減殺を調整するといった所得控除の趣

旨や他の基礎的な人的控除とのバランス、制度の簡明性などの観点から、そのあり方について検討を加える必要があります。

なお、配偶者控除等は現実に多数の世帯に適用され、定着していることから、慎重な検討を要するのではないかと意見もありました。

- 扶養控除については、各種の割増、加算によって、扶養親族の様々な特徴を考慮して、きめ細かな配慮を行うことが可能となっていますが、その反面、制度はかなり複雑なものとなっています。年金、医療、介護などの社会保障制度の整備状況などをも勘案すれば、税制として、扶養親族について細かな区分を設け、控除制度を細分化することが適当かどうか、基礎控除、配偶者控除等の他の人的控除とのバランス、扶養親族間におけるバランスなども踏まえながら、検討を加える必要があります。
- 扶養控除をめぐるのは、少子化対策の観点から、児童手当に代替させてはどうかという考え方があります。基礎的な人的控除のうち児童に係る扶養控除の部分のみを縮減する場合には、世帯構成に応じた税負担能力の調整機能を損なう、また、他の扶養親族に係る扶養控除や、基礎控除、配偶者控除等の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点があります。
- 現行の給与所得控除の水準は、給与所得者の必要経費に関する概算的な控除としては相当手厚いものとなっています。給与所得控除の性格については、従来、「勤務費用の概算控除」のほか、「他の所得との負担調整のための特別控除」の要素が含まれるものと整理してきました。この点については、給与

所得者が社会の典型的な就業形態となっていること、雇用形態の多様な進みが進み、被用者としてのサラリーマン特有の事情にも変化が見られること、手厚い水準の給与所得控除は職業選択など就業に対する中立性を損なうおそれがあるとも考えられること、主要国の概算控除の水準はわが国に比較して低いことなどを踏まえると、給与所得者に対して「他の所得との負担調整」といった一定の配慮を加える必要性があるとしても、その必要性は薄れてきていると考えられます。したがって給与所得控除については、今後、勤務費用の概算控除としての性格をより重視する方向で、そのあり方について検討を行っていく必要があると考えます。

- 仮に、選択肢として、現行の給与所得控除を勤務費用の概算控除としての性格をより重視する方向で見直しを行うこととすれば、特定支出控除の選択的適用が増加し、給与所得者が確定申告を通じて自らの所得及び税額を確定させる途を広げることにつながります。

5. 税率構造

- 税率構造については、これまで累進緩和が行われてきており、現在では、国際的に見ても、所得税の最低税率は主要国の中で最も低く、所得税、住民税を合わせた最高税率も遜色ない水準となっています。
- 税率構造のあり方については、機会の平等か結果の平等かというような国民の平等に関する意識の状況、勤労意欲や事業意欲への配慮、個人所得課税の課税ベースのあり方や財政状況など、様々な観点から検討する必要があります。税制全体の所得再分配機能を維持していくことが必要であり、少なくとも今以上の累進緩和は適当ではなく、現行の税率構造は基本的に維持すべき

であると考えます。

6. 所得控除

- 老年者控除等の特別な人的控除については、各々の制度の趣旨などを踏まえつつ、経済社会の構造変化や社会保障制度の整備状況に照らし、制度創設時に比べて状況に変化が見られるのではないかととの観点などから、検討を加えていく必要があります。
- 医療費控除等のその他の控除についても、経済社会の構造変化を考慮し、制度の趣旨を踏まえつつ、公平・中立・簡素の観点から、控除のあり方について検討を加えることが必要です。
- 新規控除や既存の控除の上乗せなど、様々な国民の生活態様の中から特定の条件や家計支出（所得の処分）を抜き出して斟酌する種々の措置を講じることについては、制度がいたずらに複雑になりかねず、また、そもそも稼得された「所得」に負担を求める個人所得課税の性格から、基本的に適当でないと考えられます。

7. 各種の所得

（退職所得）

- 勤務年数が長いほど厚く支給される退職金支給形態を反映した現行の退職所得課税の仕組みについては、退職金の支給形態の変化などを踏まえると、今後も長期勤続の場合を特に優遇していくことが適当かどうか検討する必要があると考えられます。
（事業所得）
- 事業所得を稼得する納税者が、適正に申告・納税するためには、正確な記帳が必要です。適正な記帳を奨励するため、シャープ勧告を受けて、青色申告制度が設けられ、一般の記帳より水準の高い記帳を行う納税者に対して優遇措置が講じられています。青色申告が一層普及し、正確な記帳が行われる

ことは今後とも重要です。

- 事業所得と給与所得など各種の所得間の不均衡感の問題については、税務執行体制の充実を図りながら、納税環境の整備など、より一層の課税の公平の確保に努め、青色申告の一層の普及など、納税者の自覚と協力を得つつ、適正な申告水準の維持、向上を図ることが重要です。

8. 課税単位と課税方式等

（個人所得課税の課税単位）

- 個人が一定の所得を稼得する場合、所得が帰属する個人に税負担を求めるのが適当です。また、二分二乗方式を採用した場合には、適用される累進税率が平均化されるために、独身者世帯に比べて夫婦者世帯が、また共稼ぎ世帯に比べて片稼ぎ世帯が有利になること、高額所得者に税制上大きな利益を与える結果となることなどの問題点が考えられます。このようなことから、課税単位については引き続き個人単位とすることが適当と考えます。

（個人所得課税の課税方式）

- 個人所得課税に垂直的公平を確保する機能を期待し、累進的な税率構造を採用する以上、その課税ベースとなる所得はできる限り包括的に捉える必要があり、広く公平に税を負担する個人所得課税の理念として、総合累進課税が基本であると考えられます。
- 退職所得、山林所得のように所得の性質上、累進課税の適用に当たって配慮が必要なものもあります。また、納税者番号制度の整備など、所得捕捉の体制の整備が十分ではない現状においては、直ちにすべての所得について総合課税を行うことは実質的公平を損ないます。したがって、個人所得課税の基本的な枠組みとしては、総合課税を原則としつつも、所得の性質、把握体

制の整備状況などを踏まえ、所得の種類によっては分離課税を組み合わせることが適切と考えます。

9. 年金税制

- 公的年金に係る税制については、本人が拠出する保険料の全額に社会保険料控除が適用され、また、その受給する年金に公的年金等控除や老年者控除等が適用され、その課税ベースからほとんどが除かれています。その結果、年金生活者の課税最低限は給与所得者の場合より高い水準になっており、また、税負担は主要国と比べても極めて低いものとなっています。高齢化の進展の下で年金受給者が増加し年金所得も増大していることや、高齢者の所得水準の上昇に伴い生活実態が多様化していることを勘案しながら、世代間の公平をはじめ、公平・中立・簡素の観点から、拠出、運用、給付を通じた負担の適正化に向けて検討を行っていく必要があります。
- 企業年金等に係る税制のあり方についても、少子・高齢化の進展、高齢者の生活実態を勘案して、貯蓄課税との均衡、世代間の公平などの観点を踏まえながら、拠出、運用、給付を通じた負担の適正化に向けて検討を行っていく必要があります。

10. 土地譲渡益課税

- 土地譲渡益に対する課税については、土地が公共性を有し、その価値が主として外部的要因により増加するものであることに鑑み、その譲渡益に対して、給与や事業等を通じて稼得される所得との間の税負担の公平の確保に配慮しつつ、適正な負担を求めることが必要です。
- 土地譲渡益課税に係る特別控除等については、これにより譲渡益のかかなりの部分が課税ベースから除かれている

ことから、土地の譲渡益の性格などを踏まえ、他の所得の税負担との公平に配慮しつつ、相応の税負担を求めるという観点、また、税制の簡素化の観点から検討を加える必要があります。

11. 金融税制

- 個人所得課税の理念として総合累進課税が基本であると考えますが、金融資産からの所得全般について総合課税を行うためには、各種の所得の性質の差異などに留意した上で、資料情報制度の充実、納税者番号制度の導入など、所得捕捉の体制の整備が不可欠であることから、現状においては、利子等について分離課税を維持することが現実的と考えられます。
- 金融商品は、国内外における資産の移動が容易で、転々流通に伴いその保有者、所得の帰属者が頻繁に代わり得ることから、取引把握や保有者の確認が難しいといった特徴、いわゆる「足の速さ」を有しています。金融取引の多様化、複雑化、さらに取引の国際化、電子化に伴い、このような金融商品の「足の速さ」が著しくなるものと考えられ、金融資産からの所得に対する適正な課税の確保を図っていくことがより一層重要となります。

12. 租税特別措置等

- 住宅ローン税額控除、生損保控除、非課税貯蓄等の租税特別措置等については、それらが特定の政策目的のための措置として、公平・中立・簡素の税制の基本原則の例外として設けられているものであることから、今後とも、その政策目的、効果などを十分吟味しつつ、公平・中立などの観点から絶えず見直して、整理・合理化を図っていくことが必要です。

13. 納税を支える制度

- 納税者の税制に対する信頼を確保す

るためには、納税者がどのような形で、どの程度、納税過程に関与するかという納税者の立場から見たタックス・コンプライアンスの観点、また、常に適正・公平な執行を確保していくという行政庁側の観点をともども踏まえて、公正・簡素な納税過程を確立していく必要があります。

- 申告納税を行うには、納税者が所得額と税額を計算するために必要な記録を保存し、取引を記帳することが重要です。したがって一般的な記録保存制度と記帳制度が設けられています。また、一般の記帳より水準の高い記帳を促進する青色申告制度が設けられており、こうした制度を通じてなお一層の記帳、申告水準の向上が望まれます。
- 給与所得者については、年末調整により源泉徴収税額の過不足が精算されるので、一般には確定申告を要しないことになっています。給与の源泉徴収は、適正な課税を担保し、納付の便宜、平準化などに資するために必要な制度であり、主要国でも、年末調整の有無にかかわらず、適正で確実な課税を担保する観点から、源泉徴収が広く行われています。
- 年末調整と確定申告の関係については、年末調整は、納税者の手続を簡便化し、納税に係る社会的な費用をできる限り最小化する仕組みとして評価でき、これに代えて確定申告の途を広げていくとすれば、納税者の申告事務負担や税務行政の定員・経費の増加に留意しなければなりません。他方、サラリーマン自らが申告によって税額の精算、確定を行うことは、社会の構成員として社会共通の費用を分かち合っていく意識を高める観点から重要であると指摘されています。仮に、選択肢として、現行の給与所得控除を勤務費用

の概算控除としての性格をより重視する方向で見直すこととなれば、特定支出控除の選択的適用が増加し、確定申告により自ら税額の確定を行う途を広げることとなります。

- 金融取引をはじめとして取引形態が多様化、複雑化している中で、適正・公平な課税の確保、税制への信頼の維持、向上のためには、主要国の制度も参考としつつ、支払調書制度、官公署等の協力義務など、資料情報制度を充実させる観点からの検討が必要であると考えます。
14. 個人住民税関係
- 個人住民税については、地域社会の費用を住民がその能力に応じ広く負担を分任するという独自の性格（負担分任の性格）を有していることから、課税最低限は所得税よりも低く、税率も緩やかな累進構造となっています。
 - 地方分権の推進や少子・高齢化の進展に伴う個人住民税の充実確保については、地方分権推進計画に基づき地方税財源の充実確保について検討を行う中で、負担分任の性格や福祉等の対人行政サービスなどの受益に対する負担として対応関係が明確に認識できるという性格、税収入面での普遍性、安定性などを踏まえつつ、検討する必要があります。
 - 所得割の所得控除及び課税最低限のあり方については、個人住民税の負担分任の性格から所得税に比較してより広い範囲の納税義務者がその負担を分かち合うべきものであるため、所得税と一致させる必要はないと考えられます。
 - 現在個人住民税が非課税となっている割引債の償還差益や所得税で確定申告不要制度が採られている一定の少額配当については、適正化を図る必要が

あります。

- 均等割については、地域社会の費用の一部を等しく分担するものであり、負担分任の性格を有する個人住民税の基礎的な部分として位置付けられるものです。

均等割の税率については、均等割税収の個人住民税収全体に占める割合や均等割の1人当たりの国民所得などに対する負担水準が大きく低下してきていることから、その負担水準の見直し

を図る必要があると考えられます。

人口規模に応じて3段階に区分して設定されている市町村民税均等割の税率の格差縮小や、均等割の納税義務を負う夫と、生計を一にする妻に対する均等割の非課税措置のあり方の見直しが必要であると考えられます。

(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—〔要約〕」(平成12年7月14日)。

3 所得税—その2

9-29 主な金融資産等に対する課税の状況（平成9年12月税制調査会）

主な金融資産等に対する課税の状況

	保有段階	譲渡段階	
	所得課税	所得課税	取引課税
預貯金等 （含、金融 類似商品） （注1）	【利子】 源泉分離課税（20%源徴。 但し、老人マル優・住宅 （年金）財形非課税あり）	—— （但し、譲渡性預金等は 総合課税（雑所得））	——
公社債	【利子】 源泉分離課税（20%源徴。 但し、老人マル優・住宅 （年金）財形非課税あり） （但し、割引債は発行時に 源泉分離課税（18%）（住 民税非課税））	非課税	有価証券取引税（税率 0.03%）
株式	【配当】 総合課税（20%源徴。但し、 源泉分離選択課税制度 （35%）、確定申告不要制度 （1銘柄年10万円以下、住 民税非課税）あり）（注2）	申告分離課税（譲渡益× 26%）又は源泉分離課税 （譲渡代金×5.25%× 20%（住民税非課税）） のいずれかを選択	有価証券取引税（税率 0.21%）
先物・オプション	——	総合課税（雑所得）	取引所税（先物：0.001%、 オプション：0.01%）

	入口段階	運用段階	出口段階
保険	生・損保控除		総合課税（満期保険金は 一時所得。但し、死亡保 険金は非課税（相続税課 税））
年金	社保控除、生保控除	・年金財形非課税あり ・退職年金等積立金に対 する特別法人税（退職 年金等積立金額×1%）	総合課税（雑所得。但し 公的年金控除あり）

（注）1 金融類似商品とは、定期積金及び相互掛金の給付補てん金、抵当証券の利息、金貯蓄（投資）口座の利益、外貨建定期預金の為替差益、一時払養老保険及び一時払損害保険等の差益（保険期間等が5年以下のものに限る。）をいう。

2 住民税では、源徴せずに総合課税される。

（出所）税制調査会金融課税小委員会「金融システム改革と金融関係税制 —金融課税小委員会中間報告—」（平成9年12月3日）。

9-30 利子・株式等譲渡益課税のあり方についての基本的考え方 ―利子・株式等譲渡益課税小委員会報告― (抄)
(平成4年11月税制調査会)

利子・株式等譲渡益課税のあり方についての基本的考え方 ―利子・株式等譲渡益課税小委員会報告― (抄)

4 利子及び株式等譲渡益課税についての考え方

- (1) 所得を税の負担能力を測る尺度としてとらえ、垂直的公平を重視する考え方からすれば、所得課税の基本的なあり方は、「すべての所得を合算してそこに担税力の基準を見出し、それに累進税率を適用する」ということになり、利子及び株式等譲渡益についても、基本的には総合課税を目指すべきであると考えられる。

そうした方向性からすれば、総合課税論の重要な要素の一つである課税ベースの拡大という観点からみて、先般の税制改革における利子及び株式等譲渡益に係る課税の見直しは適切な選択であったと評価する。

- (2) ただ、利子及び株式等譲渡益の具体的な課税方法のあり方については、以下述べるような点にかんがみ、現行の分離課税を評価することもできるのではないかと考えられる。

第一に、従来から言われているように、総合課税を適正かつ公平に行うためには、本人確認及び名寄せを確実に行うことにより所得の把握を行う必要があるが、そのためには、税務当局における大がかりで精緻な仕組みと膨大な費用が必要であるのみならず、貯蓄者・投資者や金融機関等にも煩雑な手続きや相当の費用を求めざるを得ない。ただ、少なくとも現状においては、それには自ずから限界があると言わざるを得ず、そのような状況の下、総合課税が実施される場合には、新

たな実質的不公平を招くおそれが大きいと考えられる。

第二に、金融の自由化・国際化が進展する現状の中、上乘的な所得である利子所得等について総合課税に移行した場合には、限界税率が実質的に適用されることになり、その結果、いわゆる不表現資産や海外への資金シフトを招くおそれがあるのではないかという懸念もある。

さらに、そもそも税制を考えるに当たっては、公平性、中立性という要請とともに、制度の簡索性という要請にも応えなければならないが、総合課税に移行した場合には、膨大な数の確定申告等が行われ、納税者の負担が増えるのみならず、税務当局の組織を大幅に拡充する必要がある。このようなことについても、国民の理解を得る必要があることに留意しなければならない。

- (3) いずれにせよ、前述したように、利子及び株式等譲渡益に係る総合課税への移行を検討するに当たっては、所得の把握体制の整備が重要な課題の一つであり、その観点からも、納税者番号制度をめぐる論議が密接な関連を有しているとともに、税率構造や課税ベースの問題等中長期的にみた所得課税のあり方をめぐる問題等と切り離して議論することもできないと考えられる。

したがって、利子及び株式等譲渡益に対する課税のあり方については、納税者番号制度や所得課税全体に係る中長期的課題についての論議の動向を踏まえ、必要に応じ今後とも検討を加えていくべき問題であるというのが大方の委員の意見であった。

利子課税及び株式等譲渡益課税についての基本的な考え方は以上のとおりであるが、以下、それぞれの課税のあり方について述べることにする。

5 利子課税のあり方

(1) 利子所得については、課税後の所得から生じる二次的な所得である利子所得に課税することは二重課税になるのではないかという指摘もあるが、利子所得という資産性所得は、勤労性所得よりむしろ担税力が大きいとの考え方もあり、前述したように、先般の税制改革の一環として、貯蓄優遇制度を原則廃止し利子所得に係る課税ベースを拡大したことは適切な措置であったと評価する。

(2) その具体的な課税の方法については、発生の大量性、その元本である金融商品の多様性・代替可能性といった利子所得の特異性に留意が必要であり、こうした特異性ゆえに、利子について総合課税を行うためには、貯蓄者、金融機関及び税務当局の極めて多大な事務負担や費用をかけて大がかりな所得把握体制を整備する必要がある。また、仮にそのような所得把握体制が整備されたとしても、利子所得については、いわゆる不表現資産への転換等を含め他の形態の所得等に転化する可能性が極めて高いことから、結局のところ、利子についての総合課税は、費用対効果の面での問題があるとの指摘もある。

さらに、現行制度のようにあらゆる利子所得について一律的な課税上の取扱いを行うことによって、貯蓄行動等に対する課税の中立性が確保できるという意見もあった。

(3) 以上のような点を総合的に勘案すれば、前述したような所得課税全体の中での利子課税という側面からすれば、基本的には総合課税を目指すべきであると考えられるが、その所得の特異性を踏まえ、課税の費用面、手続面等からの諸制約をも考慮すれば、現行の一律分離課税に積極的な評価を与えることができるものと考えられる。

(4) 税負担の公平性の確保の見地から低所

得者層に対して税額の還付を行うべきではないかという点については、所得を把握する体制が不十分である状況の下、特に家族等への金融資産の分割等による租税回避を防ぐことが困難であること等から、実務的な対応が極めて困難であり、還付を認めることにより、かえって不公平、不公正な結果につながると考えられる。

(5) 利子課税に関する論点の一つとして、非課税貯蓄制度のあり方について、現行制度の限度額の問題を中心に議論が行われた。この非課税貯蓄制度は、先般の税制改革において、多額の利子所得が課税ベースから外れていたことにより所得種類間の税負担の不公平があったこと、高額所得者ほどより多くこの制度の利益を受けていたという事情があったこと、貯蓄奨励といった目的で一律的に政策的配慮を行う必要性も薄れてきていたこと等から、先般の税制改革の基本的視点である課税ベースの拡大という考え方に即して、原則として廃止され、例外的に稼働能力が減退した老人等に対象を限定した少額貯蓄非課税制度等が設けられたところである。

これらの現行の非課税貯蓄制度は、老人等にとって有用な制度であり、限度額いっぱいを利用している層も存在すること、また、先般の非課税貯蓄制度の抜本的見直し以前を含めて考えれば長期間にわたって限度額が据え置かれていること等にかんがみ、限度額を引き上げる必要があるのではないかという意見があった。

しかしながら、この点については、上述した先般の税制改革における非課税貯蓄制度の見直しの趣旨からすると課税ベースを縮小するような措置は基本的に取るべきではないこと、現行限度額総額900万円に対して現時点における平均的

な制度利用残高は約350万円にとどまっていること、高齢者間において大きな資産格差が存在する状況の下での限度額の引上げは、現行限度額以上の貯蓄を行い得る一部の高齢者のみが利益を享受する結果となることといった諸事情を勘案すると、非課税貯蓄限度額の引上げは行うべきではないという意見が大勢を占めた。

さらに、これらの制度は所得・資産の状況が様々である高齢者を一律に優遇する制度であり、しかもより多くの貯蓄を有する者に対してより多くの補助を行う結果になっていること、これらによる減収額は現状においても地方税を含め約5,800億円と多額にのぼり租税特別措置の中で最大規模のものとなっているが、今後高齢化が一層進展し国民負担がある程度上昇せざるを得ない状況の中にあつて、こうした制度を維持するのが税財政政策のあり方として適当であるのか疑問であること等にかんがみ、これらの非課税貯蓄制度を廃止するべきであるという意見が少なからずあったことを指摘しておきたい。

また、制度自体の存在意義は認められるとしても、例えば現行の非課税を改め低率分離課税に移行する等の工夫により、課税ベースの拡大を図るべきではないかという意見等もあった。

いずれにせよ、前述したように、先般の税制改革においては、課税ベースの拡大を図り、課税の公平性や制度の簡索性等を確保する見地から、少額貯蓄非課税制度や財形貯蓄非課税制度等の貯蓄優遇税制のあり方について抜本的に見直しを行ったところであり、今後とも、その基本的な考え方は維持されるべきであると考ええる。

- (6) 課税の中立性等の観点から、いわゆる金融類似商品の取扱い等が問題となる。すなわち、課税の方法の差異が金融商品

間の有利・不利につながるものがないように留意する必要がある。例えば、先般の法改正においては、その所得が一時所得、譲渡所得、雑所得等に区分されているため、これら所得区分に係る特別控除、申告不要制度の適用を受けることにより税制上有利に取り扱われていた定期積金、相互掛金等について、利子所得と同様に、源泉分離課税を行う措置が採られたところであるが、新しく開発・販売された商品についても同様の観点からの検討を加えて所要の措置を講ずる必要がある。

また、商品性に応じ利払いが長期間経過後に一括して行われる一定の金融商品については、その利払い時点において利子課税が行われているが、この取扱いが実質的にはいわば課税の繰延べにより税負担が軽減されている結果となっているのではないかという考え方から、そのような課税のあり方につき見直すべきではないかという意見があった。

6 株式等譲渡益課税のあり方

- (1) 資産性所得として担税力の認められる株式等譲渡益についても、先般の税制改革の一環として、課税ベースの拡大という基本的な考え方に即し、原則非課税となっていた従来の制度が不公平税制の象徴として批判されていたことにも応えて、それまでの原則非課税を改め、全て課税としたところである。このように株式等譲渡益を課税ベースに含ませたこと自体は適切な措置であったと評価する。

なお、株式等譲渡益についても、前述した金融所得としての特異性があるが、利子所得との比較で考えると、発生の量的規模、例えば所得者数も相対的に少なく、また、利子所得のように余資運用から生じる所得という性格よりも、必要経費の概念が認められているように、むしろ資金を調達した上で行う事業参加的な投資という事業性のある所得という性格

もあり、一人当たり所得でみても極めて多額にのぼる場合もあるのではないかという意見があった。

また、この問題に関連して、譲渡益の課税ベースを名目価格の上昇額ではなく、実質価値の上昇額に求めるべきではないかという意見等もあった。

- (2) 株式等譲渡益に対する具体的な課税方法としては、前述したような所得課税全体の中での株式等譲渡益課税という側面からすれば、基本的には総合課税を目指すべきであると考えられるが、株式取引の把握体制が十分とはいえないこと、原則非課税から全て課税に移行した時の状況とは異なるものの、全ての譲渡者が取得価額の計算等に習熟しているとは考えられないこと等を考慮すれば、少なくとも現時点においては、申告分離課税を原則としつつ、一定の場合に源泉分離課税の選択を認める現行制度が現実的な対応ではないかとの意見が大勢を占めた。
- (3) ただ、現行制度のうち特に源泉分離課税のあり方については、種々の議論が行われた。具体的には、納税者によっては譲渡益の計算が困難である場合もあるので納税事務の簡素化等の見地からその存在意義は認められるものの、譲渡益実額ではなく譲渡代金に一定率を乗じて納税額を算出するのは、そもそも譲渡益課税としての性格から逸脱するものであるという意見、申告分離課税と源泉分離課税との選択が認められていることから、譲渡益の大小（又は譲渡益と譲渡損）に応じて意図的な税負担軽減を図ることができ、また、支払調書の提出等が行われないうことを目的として源泉分離課税を選択する場合もあり得るというのは問題であり、分離課税を仮に存続するとしても、源泉分離課税は廃止し申告分離課税に一本化する方向で検討するべきではないかという意見があった。

また、現行5%のみなし差益率については、一定期間における株価実績から株価上昇年率を算出し、それを一定の回転率で除す等の方法で算出したものであるが、この率については、制度の安定性の見地からその水準を改定するべきではないという意見がある一方で、源泉分離課税を選択する納税者は課税上の計算を簡便に行い得る利益を受ける以上、みなし差益率は現行の水準よりむしろ高めに設定するべきではないかという意見もあった。

- (4) また、株式等譲渡益課税についての先般の制度改正は十分でなく、課税の適正・公平の更なる確保の必要があるという指摘が大きいことも事実である。更に、現に課税実績のあった従前の継続的取引・大口取引の総合課税制度を先般の制度改正の際に廃止したことに合理的な理由があったのかについて疑問を呈する意見もあった。

原則非課税から全て課税に移行した際の証券市場への影響についての配慮の必要性和、全て課税の下で具体的な課税方法が変更される場合におけるそれとは自ずと差異があるとも考えられる。

このような点にかんがみ、全ての株式等譲渡益について直ちに総合課税に移行することが現実的ではないとしても、株式等譲渡益について基本的には総合課税を目指すべきであるとの考え方から、少なくとも大口の株式取引者等については総合課税に移行する方向で検討すべきではないかといった意見が少なからずあった。

これらの意見に対しては、利子も株式等譲渡益も金融資産からの所得という点では同じであることから、特定の場合に限定してではあっても株式等譲渡益についてのみ総合課税に移行することについては、大きな資金シフトにつながる等の

問題があり、慎重に検討する必要があるという意見があった。

- (5) 株式等の譲渡によって生じた損失について他の種類の所得との通算や次年度以降への繰越ができるようにすべきではないかという主張については、十分とはいえない株式取引の把握体制の状況において、特に申告分離課税と源泉分離課税との選択が認められる現行の制度の下では、申告分離では譲渡損ばかりを申告すること等による調整により実質的に税負担を回避することが可能となることから、現行制度の下でこれらを認めることは課税の適正・公平の確保の見地から問題が多

く、適当ではないと考える。

- (6) 株式等譲渡益については、申告分離課税の場合には住民税も課税されているが、源泉分離課税が選択された場合には課税されていない。こうした取扱いは課税の公平性、中立性を失したものであり、源泉分離課税が選択された場合についても住民税を課税することを検討すべきではないかという意見があった。

(以下省略)

- (出所) 税制調査会「利子・株式等譲渡益課税のあり方についての基本的考え方」(平成4年11月24日)。

9-31 近年の金融関連税制と金融証券市場の動き (平成13年6月5日税制調査会)

近年の金融関連税制と金融証券市場の動き

	金融関連税制の動き	金融証券市場の動き
62～元	○消費税の導入を含む抜本税制改革 [利子] ・一般マル優廃止(老人マル優等の創設) ・利子に関する源泉分離課税(金融類似商品等も同様) ・道府県民税利子割の創設 [株式譲渡益] ・株式譲渡益原則非課税の廃止、申告分離・源泉分離選択制の導入	○国債の大量発行・金融の国際化 ○前川レポート
8	○株式譲渡益課税の適正化(みなし利益率の引上げ)	○金融制度改革法 ・銀行・証券相互参入 ・金利自由化
10	○国外送金等に係る調書提出制度の施行 ○ストックオプション税制の一般化 ○SPC、会社型投信に係る税制の整備 ○電子帳簿保存法	○金融システム改革 ・外為自由化 ・SPC、会社型投信の制度整備 ・株式売買手数料の自由化 ○商法改正(ストックオプション制度の導入)
11	○有価証券取引税、取引所税の廃止 一体として株式譲渡益課税の申告分離への一本化(平成13年4月から)を法定	
12	○エンジェル税制(ベンチャーに投資する個人投資家への支援)の整備 ○SPC、投資信託等に係る税制の整備	○集団投資スキーム(SPC、投資信託等)の整備
13	○株式譲渡益課税の申告分離への一本化を2年延期(平成15年4月から) ○長期所有株式に係る少額譲渡益非課税制度の導入(改正案)	

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-32 主要国における利子・配当の課税方式 (平成9年12月税制調査会)

主要国における利子・配当の課税方式

(未定稿)

	日本	ドイツ	イギリス	フランス	スイス	イタリア	アメリカ	カナダ
利子	源泉分離課税 (15%、住民税5%)	総合課税 (25.9～53% 方式)	総合課税 (20～40% 3段階) (注1)	総合課税(10.5 ～54%：6段階) と源泉分離課税 (15%、付加税 5.9%)との選択	総合課税 (1～13% 14段階) (注2)	源泉分離課税 (注3)	総合課税 (15～39.6% 5段階) (注) ニューヨーク州 4～6.85% ニューヨーク市 3.08～4.46%	総合課税 (17～29% 3段階) (注) オンタリオ州 連邦所得税 額の56%
配当	総合課税(所得税 10～50%：5段階、 住民税5～15%：3 段階) 但し、源泉分離選 択課税制度(35%)、 確定申告不要制度が ある。 (いわゆる少額配当 は住民税非課税)	総合課税 (25.9～53% 方式) (注4)	総合課税 (20～40% 3段階) (注4)	総合課税 10.5～54% 6段階 (注4)	総合課税 (1～13% 14段階) (注) チューリッヒ州 2～13%	総合課税(10 ～51%：7段階) 但し、上場企 業の株式に係る 配当については 源泉分離課税 (12.5%)を選択 できる。 (注5)	総合課税 (15～39.6% 5段階) (注) ニューヨーク州 4～6.85% ニューヨーク市 3.08～4.46%	総合課税 (17～29% 3段階) (注) オンタリオ州 連邦所得税 額の56%

(注) 1 イギリスでは、基本税率(23%)で課税される者については、20%の源泉徴収課税のみ。

2 スイスでは、独身者と既婚者で適用税率が異なるが、ここでは既婚者の税率を示している。

3 イタリアでは、利子の種類によって源泉徴収税率が異なる(6.25～30%)。例えば、国債(1986年9月～87年9月発行)の利子は6.25%、国債(87年10月以降発行)等の利子は12.5%、定期預金(18カ月以上)の利子は25%、郵便貯金、銀行の普通及び当座預金、譲渡性預金(3カ月以上)等の利子は27%、譲渡性預金(3カ月未満)等の利子は30%である。

4 ドイツ、イギリス、フランス、カナダの配当課税は、インビュテーション方式が採られている。

5 イタリアの配当課税は、総合課税の場合、インビュテーション方式が採られている。

(出所) 税制調査会金融課税小委員会「金融システム改革と金融関係税制 —金融課税小委員会中間報告—」(平成9年12月3日)。

9-33 老人等が利用する郵便貯金の利子に対する非課税限度額について
(平成4年10月9日税制調査会)

老人等が利用する郵便貯金の利子に対する非課税限度額について

- 高齢者の非課税限度額は、19年間据え置き。
- 各種指標の伸び
 - ・ 消費者物価指数（「消費者物価接続指数総覧」（総務庁統計局））
昭和48年 100 → 平成3年 240
(2.4倍)
 - ・ 世帯主65歳以上の世帯の1か月消費支出（「家計調査年報」（総務庁統計局））
昭和48年 平成3年
85,654円 → 250,287円
(2.9倍)
 - ・ 「老後の生活のため」に貯蓄（複数回答）
（「貯蓄に関する世論調査」（貯蓄広報中

- 央委員会))
昭和48年 平成3年
29.8% → 50.5%
- ・ 平均寿命の伸び（「簡易生命表」（厚生省））
昭和48年 平成3年
男 70.70 → 男 76.11
女 76.02 → 女 82.11
(男 +5.41・女 +6.09)
- 各種の団体等からも非課税限度額引上げの要望
財団法人全国老人クラブ連合会
社会福祉法人日本身体障害者団体連合会
社会福祉法人全国社会福祉協議会
財団法人全国母子寡婦福祉団体協議会
日本商工会議所
全国特定郵便局長会
全国簡易郵便局連合会
郵便貯金預金者の会
財団法人通信退職者連盟 等
(出所) 税制調査会関係資料集。

9-34 非課税貯蓄の状況（平成12年4月21日税制調査会）

非課税貯蓄の状況

区 分	老人等 少額預金	老人等 少額公債	老人等 郵便貯金	勤労者財産形成 住宅（年金）貯蓄
	億円	億円	億円	億円
非課税貯蓄残高 （10年3月末） （A）	302,117	37,032	338,405 〔元金総額 約269,000億円〕	87,027 〔住宅 41,967億円〕 〔年金 45,060億円〕 （11年3月末）
利用人員 （B）	万人 1,538 （10年1月末）	万人 226 （10年1月末）	万人 1,268 （10年3月末）	万人 528 〔住宅 218万人〕 〔年金 310万人〕 （11年3月末）
1人当たり 貯蓄額 （A）／（B）	196万円	164万円	267万円 〔元金ベース〕 212万円	165万円 〔住宅 192万円〕 〔年金 146万円〕 （11年3月末）

〔老人1人当たりの非課税貯蓄額〕

- 65歳以上の総人口（平成10年4月1日現在）

2,023万人

- 非課税貯蓄残高（平成9年度末）
677,554億円 → 1人当たり 335万円

（注）老人等非課税貯蓄制度の対象者は、65歳以上の者のほか、障害者等も対象とされている。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-35 主要国の株式譲渡益課税制度の概要 (平成9年12月税制調査会)
主要国の株式譲渡益課税制度の概要

(未定稿)

課税の原則	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
課税の原則	分離課税 (注) 一般の所得税率 課税所得 税率 ～ 330万円 10 900 20 1,800 30 3,000 40 3,000～ 50 一般の住民税(所得割)の税率 ～ 200万円 5 700 10 700～ 15	総合課税 課税所得 ドル (万円) 税率 ～41,200 (453) 15 99,600 (1,096) 28 151,750 (1,669) 31 271,050 (2,982) 36 271,050～ 39.6 (注) ニューヨーク州 4～6.85% ニューヨーク市 3.08～4.46%	総合課税 課税所得 ポンド (万円) 税率 ～ 4,100 (71) 20 26,100 (454) 23 26,100～ 40	次のもののみ課税 (その他は非課税) (1) 事業資産の譲渡により生じたもの。 (2) 一定の者の所有する資本会社持分について生じたもの。 (3) 投機売買(保有期間6か月以下の株式等)により生じたもの。	分離課税 (注) 一般の所得税率 課税所得 フラン (万円) 税率 ～25,610 (54) 0 50,380 (106) 10.5 88,670 (186) 24 143,580 (302) 33 233,620 (491) 43 288,100 (605) 48 288,100～ 54
課税方法	申告分離課税又は源泉分離課税の選択 ①申告分離課税 譲渡益に対して26%の税率(住民税6%を含む)の税率により確定申告を通じて課税 ②源泉分離課税 譲渡代金の5.25%を所得とみなし、20%の税率により源泉徴収を通じて課税(住民税非課税)	他の所得と合算して総合課税する。 但し、12ヶ月超18ヶ月以下保有の場合の最高税率は28%、18ヶ月超保有の場合の最高税率は20%。	他の所得と合算して所得税の上積税率により課税する(年間のキャピタル・ゲインについては6,500ポンドまでは非課税)。	他の所得と合算して総合課税(3)については一暦年1,000マルク未満の場合には免税。 (2)については譲渡益が3,000万マルク以下の場合、他の所得と分離して課税。	年間譲渡総額が100,000フラン以下であれば免税。 100,000フランを超える場合は16%の税率で分離課税。 この他に、4.9%の付加税が課される。
損益計算	キャピタル・ロスは、株式のキャピタル・ゲインからのみ控除可。 控除しきれない部分は生じなかったものとみなす。	純キャピタル・ロスは、毎年3,000ドル又は普通課税所得の小さい方を限度として普通所得から控除可能。更になお純キャピタル・ロスが残る場合には、翌年以降繰越可。	キャピタル・ロスは、キャピタル・ゲインからのみ控除可。控除しきれない部分は翌年度以降に繰越可。	(1)、(2) (事業資産関係)はキャピタル・ロスを他の所得から控除可。 (3)については、同一暦年内の投機所得からのみ控除可。	当年又はそれに続く5年間に実現された同種のキャピタル・ゲインからのみ控除可。

(出所) 税制調査会金融課税小委員会「金融システム改革と金融関係税制 ―金融課税小委員会中間報告―」(平成9年12月3日)。

9-36 取得価額100万円の株式を譲渡した場合（平成10年12月1日税制調査会）

取得価額100万円の株式を譲渡した場合

譲渡価額	申告分離課税	源泉分離課税
200万円	$200\text{万円} - 100\text{万円} = 100\text{万円}$ (譲渡価額) (取得価額) (キャピタルゲイン) $100\text{万円} \times (20\% + 6\%) = 26\text{万円}$ (キャピタル 所得税 個人 (税負担) ゲイン) 住民税	$200\text{万円} \times 5.25\% = 10.5\text{万円}$ (譲渡価額)(みなし利益率) (みなしキャピタルゲイン) $10.5\text{万円} \times 20\% = \boxed{2.1\text{万円}}$ (みなしキャピタル 所得税 = $200\text{万円} \times 1.05\%$ ゲイン) (譲渡価額)
120万円	$120\text{万円} - 100\text{万円} = 20\text{万円}$ (譲渡価額) (取得価額) (キャピタルゲイン) $20\text{万円} \times (20\% + 6\%) = 5.2\text{万円}$ (キャピタル 所得税 個人 (税負担) ゲイン) 住民税	$120\text{万円} \times 5.25\% = 6.3\text{万円}$ (譲渡価額)(みなし利益率) (みなしキャピタルゲイン) $6.3\text{万円} \times 20\% = \boxed{1.26\text{万円}}$ (みなしキャピタル 所得税 = $120\text{万円} \times 1.05\%$ ゲイン) (譲渡価額)
80万円	$80\text{万円} - 100\text{万円} = \triangle 20\text{万円}$ (譲渡価額) (取得価額) (キャピタルロス) (税額ゼロ)	$80\text{万円} \times 5.25\% = 4.2\text{万円}$ (譲渡価額)(みなし利益率) (みなしキャピタルゲイン) $4.2\text{万円} \times 20\% = \boxed{0.84\text{万円}}$ (みなしキャピタル 所得税 ゲイン)

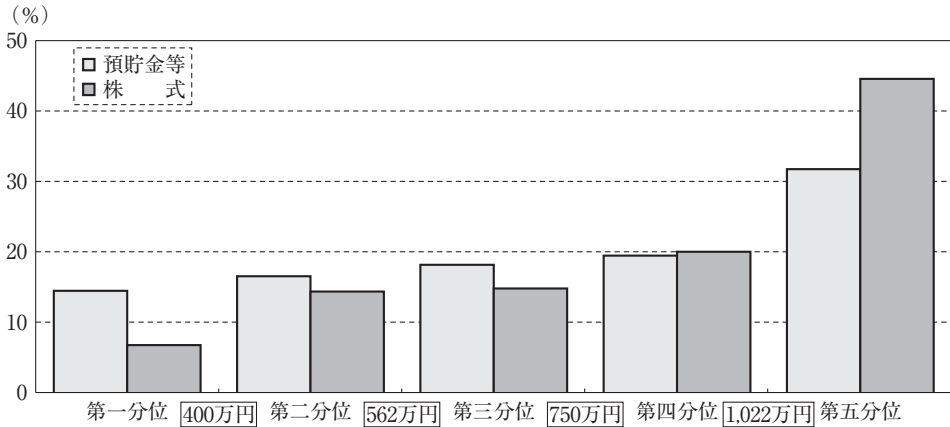
↓ ↓

他の株のキャピタルゲインと相殺 源泉分離選択せず

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-37 株式と預貯金等との収入階級別五分位別分布状況比較（平成9年12月税制調査会）

株式と預貯金等との収入階級別五分位別分布状況比較



(注) □内は年間収入の各分位の境界値である。

(資料) 総務庁「貯蓄動向調査報告」(平成8年)。

(参考) 金利1%の場合、金利収入3,000万円(課税所得3,000万円を超えると最高税率65%が適用される。)を得るためには、30億円の元本が必要である。

(出所) 税制調査会金融課税小委員会「金融システム改革と金融関係税制 ―金融課税小委員会中間報告―」(平成9年12月3日)。

9-38 主要国におけるクロスボーダーの資金移動等に関する資料情報報告制度

(平成9年12月税制調査会)

主要国におけるクロスボーダーの資金移動等に関する資料情報報告制度

日 本	ア メ リ カ	フ ラ ン ス
○ 為替銀行等を経由しないクロスボーダー取引は、現行外為法上、基本的に許可制、事前届出制 一方、クロスボーダー取引自体に税務上の資料提出義務はない。 ↓ 外為法改正（完全自由化）	○ 1万ドル超の通貨または支払手段を米国から持ち出し、又は米国へ持ち込もうとする者は、自己の氏名・住所、国籍、パスポート番号、通貨または支払手段の種類・金額を税関に報告する義務がある。（通貨・海外取引報告法） ○ 米国外に銀行口座、証券口座等を有し、その総額が1万ドル超の者は、自己の氏名・住所、納税者番号、口座情報等を税務当局に報告する義務がある。（通貨・海外取引報告法） ○ 金融機関は、1万ドル超の現金での預金預入れ・引出し・通貨両替等の支払・振替、現金を銀行に持ち込んで行う送金等について、税務当局に報告する義務がある。（通貨・海外取引報告法） ○ 金融機関は、国内外を問わず3千ドル以上の資金の送金について記録保存義務があり、かつ、財務省の要求に従い情報資料を提供する義務がある。（通貨・海外取引報告法）	○ 金融機関の仲介なしに5万フラン超の通貨または支払手段を仏国から持ち出し、又は仏国へ持ち込もうとする者は、自己の氏名・住所、生年月日、国籍、出生地、通貨または支払手段の金額を税関に報告する義務がある。（租税一般法典） ○ 仏国外に金融機関の口座を保有、開設または閉鎖する者は、口座情報等を税務当局に報告する義務がある。（租税一般法典） ○ 金融機関は、仏国内と仏国外との間の資金移動について記録保存義務があり、かつ、税務当局の要求に従い、提出する義務がある。（租税手続法典）
イ ギ リ ス	ド イ ツ	カ ナ ダ
○ 英国外の「同族会社」(注)の持分を有する者は、当該会社の資産等に関する情報を税務当局の求めに応じて報告する義務がある。（租税管理法） ○ 税務当局は、英国外の「同族会社」(注)の設立又は管理等に関連して、銀行等が顧客の代理人として行った取引についての情報の報告を求めることができる。（所得・法人税法） (注)「同族会社」： 5人以下の株主、出資者等によって支配される会社又は信託。 英国居住者が英国外の「同族会社」に持分を有する場合、当該持分の評価額の増加に対して英国内でキャピタル・ゲイン課税が行われる。	○ クロス・ボーダーの資金移動等についての税務当局への報告制度はない。 (備考) ・ ドイツにおいては、税務当局が金融機関に対して不特定の納税者に関する資料の提出を求めることは、租税通則法30条aによって禁止されている。 ・ 1991年6月、ドイツ連邦憲法裁判所は、利子所得の捕捉が不十分であるため課税の不公平があり、違憲であるとする判決の中で、租税通則法30条aが利子所得等の効果的な調査を妨げている旨指摘した。	○ 次の者は資産又は取引の内容について税務当局に報告する義務が課される（1998年4月から実施）。 ・ カナダ国外に10万カナダドルを超える資産（預金・株式・不動産等（注））を保有する個人又はパートナーシップ（注）専ら事業の経営のために用いられる資産等を除く。 ・ カナダ国外に関連会社を有し、又はカナダ国外の信託の受益権を有する個人又はパートナーシップ ・ カナダ国外の信託に資金を移転し、又は貸し付けた個人（自らが属するパートナーシップ又は自らが支配する海外会社等が資金の移転又は貸付を行った場合を含む。） ・ カナダ国外の信託から収益の分配を受けた個人又はパートナーシップ

(参考) 英・米・独・仏の各国では、犯罪等に関係する疑いのある全ての金融取引について、金融機関は司法当局等に報告する義務を負う。

(出所) 税制調査会金融課税小委員会「金融システム改革と金融関係税制 —金融課税小委員会中間報告—」(平成9年12月3日)。

9-39 金融課税小委員会中間報告の概要 (平成9年12月税制調査会)

金融課税小委員会中間報告の概要

一 金融システム改革と金融関係税制

- 21世紀を目前に控え、既に高齢社会に突入している我が国において、国民経済を活力あるものとして保っていくためには、金融市場の改革を行うことにより、マーケット・メカニズムが最大限に活用され、資源の最適配分が実現される金融システムを構築していくことが不可欠。

国際的にも魅力ある市場は、商品、価格、業務、組織形態等の大胆な自由化を通じ、市場原理を十分に機能させることにより生まれる。市場機能の発揮のためには、公正で透明なルール、市場参加者の市場規律と自己責任原則の徹底が求められる。

- 金融関係税制については、従来より、公的サービスの財源としての基本的性格や公平、中立、簡素といった租税の基本的考え方に基づき、大量性、多様性、「足の速さ」といった金融資本取引の特徴に配慮した税制の構築に努めてきたが、フリー（市場原理が働く自由な市場に）、フェア（透明で信頼できる市場に）、グローバル（国際的で時代を先取りする市場に）の三原則の下で進められる金融システム改革を税制としても受け止め、時機を失することなく対応していく必要。
 - ・ グローバルな資金シフトが容易となり、金融資本取引の「足の速さ」が増していることを受けて、金融関係税制の税制全体の中での位置付けを検討していく必要。
 - ・ フリーの原則の下、新しい金融商品・取引が出現してくることに伴って、各種金融商品に対する課税の在り方を検討していく必要。
 - ・ フェアの原則に関連し、税負担の公

平確保、租税回避行為の把握、防止が重要。

当小委員会は、設置後、第一弾の対応として、今秋、来年4月からの外為法改正への緊急の対応策を講じたが、今後は、納税者番号制度を含め、資料情報制度の充実について積極的に検討していくことが強く要請される。

- ・ 第二弾として早急な検討が求められるのは、総合的な改革が進められている証券市場に関する税制の分野であり、加えて、金融持株会社、特別目的会社（SPC）、会社型投資信託などに関しても金融システム改革の進展に伴い具体的な措置が講じられるのに合わせて、税制面でも適切に対応していくことが求められている。
- 税はいかなる税であれ、税引き後のリターンに何らかのマイナスの影響を与えることはその性格上避けられないが、なるべく資産選択を歪めたり、取引を阻害することがないように税制の在り方を追求していくことは重要であり、そのような意味の「中立性」は、税制を検討していく場合の基本。グローバル化の中で、国内と国外の「中立性」も視野に入れるべき。

具体的に、「中立性」が問題となる局面は、リスクが異なる商品間、期間が異なる商品間、金融機関間や個人間など様々であり、異なった性格の商品・取引間で、形式的に同じ扱いをすることが必ずしもその趣旨にかなうわけではない。

- いわゆるグローバル・スタンダード論については、国際的に税制に単一のスタンダードがあり、それに我が国も合わせなければならない、という意味の議論であれば、当小委員会として採り得ない。

諸外国の税制は、基本的に各国の様々な事情を反映して多様なものである。グローバル化に伴い、少なくとも国際的な

資金移動にかかわる税制について、一国だけの突出が許されなくなってきたおり、その意味で税制の国際的整合性について配慮する必要はあるとしても、我が国が目指す金融システムに合った税制は、我が国なりの事情を考慮しながら、構築していくべき。

二 金融関係税制の税制全体における位置付け

○ 我が国金融関係税制の推移を顧みると、近年は、金融分野以外との間の課税の公平性や、金融商品間の中立性の確保、事務負担・執行可能性に配慮した簡素な税制への要請を踏まえ、分離課税による金融所得の課税ベースの拡大が図られてきている。

○ 金融所得課税の検討に当たっては、公的サービスの財源としての税の基本的性格から、税制全体として税収を確保していかなければならない中で、「足の速い」所得である金融所得への課税と、移動可能性の低い労働所得や消費への課税との関係をどうするかという問題が存在。

○ 税制調査会においては、総合課税論をベースに従来議論してきている。現実の税制では一定の金融所得について分離課税が導入されてきたが、その意義については、把握体制が十分でない下で実質的な公平を確保するための方策と考えられてきている。

他方、資源配分の効率性と所得分配の公平性の観点を考慮し、最も経済的に合理的な課税体系を求める最適課税論からは、貯蓄が課税によって影響を受けやすいとの仮定の下で、金融所得については、分離課税を導入することが適当であるとされる。

○ 金融・サービス等いわゆる「足の速い」経済活動について、各国の間で資本誘致のために行き過ぎた税の引下げ競争が行われると、貿易、資本取引の流れを

歪め、各国の課税ベースを浸食するのみならず、労働、消費といった移動可能性の低い課税ベースへの相対的重課を通じ、各国税体系の公平、中立性に歪みを与えかねない。OECD では、有害な税の競争に対抗するための方策が検討されており、G7 サミットにおいてもこうしたOECD の活動が支持されている。

○ 金融資産残高の累増というストック化の進展から、金融資産に対する課税が重要となってきた。金融資産から生ずる所得への課税についても、資産課税として重視する必要がある、また、金融取引に対する取引課税についても、金融資産の移転に伴う課税の一つであることから、資産課税としての意義を認める意見があった。

三 金融商品に対する所得課税の在り方

○ 今般の金融システム改革の下、金融商品・取引に様々なイノベーションが期待されており、各種金融商品に対する課税の在り方を検討していく必要。

<総合課税と分離課税の問題>

○ 金融商品に対する所得課税については、総合課税、分離課税のいずれが適当かとの問題が基本となるが、この点は、納税者番号制度等執行体制の整備状況、所得課税の税率の累進度、納税者の事務負担等と関係してくるものであり十分な検討が必要。当小委員会においても両論があり、今後、納税者番号制度の検討状況をも見ながら、金融関係税制の在り方にかかわる基本的問題として議論を続けていくことが適当。

<金融商品に対する所得課税の在り方>

○ 今後、新たな金融商品が出現してくることや、海外の多様な金融商品が利用されることが予想される。今後の金融所得課税の在り方を考える上では、総合課税か分離課税かといった問題とあわせ、例えば「金融所得」といった形で包括的な

税制の扱いを考える必要があるのではないかという問題提起も含めて検討していくべき。少なくとも当面、現実的、実務的に考えれば、租税法主義の下で、現行制度の枠組みの中で個別商品ごとに時機を失せず検討していく必要。

- 現在の利子、配当、株式等譲渡益への課税方式は、所得の性格、把握体制、保有階層等をも考慮すると相応のバランスが図られており、むしろ現実的な方策と考えられ、基本的には現行の枠組みの中で必要な適正化を行っていくことが適当。これ以外の金融商品からの所得についても、既存の商品とのバランスを図りながら適切な把握体制と組み合わせつつ課税方式を考えていくことが適当。その際、現行の金融類似商品の利子並み課税の対象を拡大してはどうかとの意見もあった。
- 株式等譲渡益や割引債の償還差益など個人住民税が非課税となっているものについては、地方税の課税の適正化を図る観点から、利子割方式も参考にしながら検討する必要。

四 金融関係税制の適正な執行の確保

<執行の現状と税制>

- 金融所得に関しては、源泉徴収制度や法定調書の提出制度が適正申告の担保として特に有効に機能しており、今後、新商品の出現や海外商品の利用が進む中では、必要に応じ、これら制度の対象拡大により対応することが必要。

特に、源泉徴収制度は金融所得把握のための大掛かりな仕組みを要せず実質的な税負担の公平を確保できる方法であり、諸外国の例や、OECDの議論からも、評価される。なお、公社債利子に関する源泉徴収について、非居住者の取扱いを含めた流通市場への影響が指摘されているが、納税者番号制度をめぐる議論を視野に入れつつ、流通市場の制度の在り方・取引把握の負担や実効性等を踏まえ

た幅広い検討が必要。

- デリバティブ取引等の新しい金融取引が展開される中で、適正な課税が困難になることが予想される。これに対し、執行体制の強化を求める意見や、所得課税の枠内での方策では限界があり、これを補完する税制として、外形的に課税できる取引課税を評価する意見があった。
 - 金融関係税制については、今後とも、取引形態の多様化、複雑化の中で、簡素な税制への要請を念頭に置いておく必要。
- <改正外為法に対する税制面での緊急の対応>

- 来年4月から施行される改正外為法に対応し、今回、第141回臨時国会において、「国外送金等に係る資料情報制度」と「民間国外債の利子非課税措置に係る本人確認制度」を緊急に整備したが、これらは、現行の金融取引実務や市場慣行の下で、適正課税の担保に不可欠な措置を講じたものであり、今後、これらの二制度が適切に機能しているかどうかを注視し、必要に応じ適切に見直していく必要。

<納税者番号制度>

- 納税者番号制度については、かつて、主として利子・株式等譲渡益の総合課税化との関連で議論されてきたが、近年、税務行政の機械化・効率化による課税の一層の適正化の観点や、納税者の所得等の把握により所得・資産課税の適正化に資する観点から、多角的な検討が進められてきた。
- 最近、日常生活におけるカードの普及に伴う番号利用の一般化、基礎年金番号の実施、住民票コードに係る法改正試案公表など行政による全国一連の番号の整備の進展、グローバルな資金シフトが容易となる中での資料情報制度の充実の要請など、納税者番号制度をめぐる環境には、変化が見られる。
- 納税者番号制度をめぐる環境は新しい

局面を迎えており、税制調査会において、国民の受け止め方を十分に把握しつつ、より具体的かつ積極的な検討を行わなければならない時期に来ている。

五 平成10年度税制改正において早急に検討すべき課題

＜金融取引に係る取引課税（有価証券取引税、取引所税）への対応＞

○ 金融システム改革を推し進め、効率的な資本市場を整備していくことは重要な政策課題となっており、そのような流れを踏まえて、証券税制の在り方を考えていくべき。有価証券取引税と株式等譲渡益課税については、平成8年度税制改正において2年間の時限的措置が講じられており、10年度税制改正において証券税制全体として検討することが必要。

○ 金融のグローバル化が進む中で、市場取引は取引コストに対してより敏感になってきている。金融システム改革を推し進め、金融・資本市場を活性化するという観点から、取引課税を廃止すべきであるとの強い意見が出されている。

○ 以上を踏まえて、小委員会では、取引課税について、取引に与える影響、課税の意義、諸外国の制度を検討。なお、有価証券取引税と株式等譲渡益課税は理論的には別の税であるが、制度の経緯からしても、同じ株式の移転に伴う課税として密接な関係にあること等から、両者は証券税制全体の中で検討していくのが適当。

○ 取引課税には税制として一定の意義が認められ、現実の取引への影響や国際的整合性といった観点のみから、その存廃を結論付けることは難しいが、取引課税の今後の在り方については、次の意見があった。

取引課税の廃止は中長期的には市場にプラスの効果をもたらし得るところであり、金融のグローバル化や現下の市場の

動向にかんがみれば、金融システム改革を強力に推進していく政府の意思を明らかにするためにも、政策的な見地から、その具体的なスケジュールはともかく、思い切って廃止の方向を示すべきであるとの意見。これに関連して、株式等譲渡益課税について申告分離一本化といった適正化が実現されない中で取引課税のみを廃止することは適当でないとの意見。

これに対して、取引課税には税体系及び税収面から一定の意義が認められ、現実の取引への影響も少ないことから、廃止するのは適当ではないという意見。また、金融グローバル化等を踏まえて、取引課税の税負担の軽減を検討する場合にも、金融システム改革全体の動向を見極め、税収面からの費用対効果を検証し、株式等譲渡益課税の適正化状況を踏まえていく必要があるとの意見。

○ 当小委員会としては、総会における平成10年度税制改正の審議において、以上の議論を踏まえ、現下の経済・財政事情、税制改正全体の中での位置付け等を総合的に勘案した上で、成案がまとめられることを期待。

＜株式等譲渡益課税への対応＞

○ 今回、株式等譲渡益課税について原則課税化から約10年を経て本制度を見直し、今後の方向を示す。

○ 株式等譲渡益について総合課税とすべきであるとの意見もあるが、現実の把握体制の下では、分離課税の枠組みの中の適正化を図ることが適当。

○ いずれにしても、現行の源泉分離課税方式については、譲渡益のうちみなし差益率を超える部分が課税対象となっていない、譲渡益の大小に応じて意図的な税負担軽減が図れる、税の公平性や市場の透明性を高める方向に反する、地方税が非課税となっている、といった問題がある。

申告分離課税の実績も積み重ねられてきており、取引情報が集まる仕組みがあれば申告分離課税へ一本化したとしても適正な申告を期待できる状況になっていると考えられること、実額により所得計算をして申告することは申告納税制度の基本であること、昭和63年に原則非課税から原則課税に移行した際とは、証券市場への影響についてもおのずと差異があることから、当小委員会としては、源泉分離選択課税方式は廃止し、申告分離課税に一本化することが適正化の方向と考える。

しかしながら、現在の低迷している証券市場の状況等に政策的に配慮する必要から、源泉分離課税方式を直ちに廃止することは適当でないとの強い意見があった。この場合、少なくとも源泉分離課税の税率等を見直すことが適当。また、地方税における課税の適正化も図る必要。

- 利子と株式等譲渡益に異なる課税方法が採られることは現実的な選択と考えられるが、株式等譲渡益課税を申告分離課税に一本化することは、一律源泉分離課税となっている利子課税との均衡を欠くのではないかと、利子も含めた総合課税を指向すべきではないかとの意見があった。
- 税率構造については、垂直的公平の観点にも配慮する必要から、分離課税を前提としつつ譲渡益の中で高額の部分についての税率の引上げを行うことを検討すべきであるとの意見があった。
- 譲渡損失については、現行制度の下では、申告分離において譲渡損失ばかりを申告すること等による調整ができるため、次年度以降への繰越しや他の種類の所得との通算を行うことは適当でないが、申告分離課税に一本化された場合には、例えば、同じ株式等譲渡益との間であれば、次年度以降への繰越しを検討してはどうかとする意見があった。他の所得との通

算については、諸外国における考え方を踏まえると、認めないことが適当。

＜ストックオプション税制＞

- 今春の第140回通常国会において、役員・従業員に対する新株の有利発行の緩和等を内容とする商法改正が成立し施行され、アメリカ並みに自由にストックオプションが活用できる基盤が整備された。

ストックオプションの一般化に伴い、現行法上特定の会社のみ認められている課税の繰延べ等を、一定の条件の下に、一般のストックオプションにも適用し得るかが問題となるが、ストックオプションの一般化の趣旨と適正な課税の確保の観点とを踏まえつつ、課税繰延べ等の措置が適当であるかどうか、また、適当であるとしてもどのような要件等を満たすものを対象とすべきであるかについて、その趣旨が生かされるよう適切な課税方法を検討すべき。

＜金融持株会社、特別目的会社、会社型投資信託に関する税制＞

- いわゆる「三角合併方式」による銀行持株会社の創設に伴い、銀行の株主が銀行持株会社に対して行う現物出資に係る譲渡益に対する課税等が発生するが、これについては、設立形態を考慮しつつ、銀行以外の法人が持株会社を創設する場合等との課税の公平等の観点も踏まえながら、適切な対応が図られることが望ましい。
- 特別目的会社（SPC）や会社型投資信託に関する税制については、法人段階での課税をどうするか、投資家への課税をどうするか等を検討する必要。それぞれの制度が具体化されていく中で、税負担の公平等の観点を踏まえ、その趣旨が生かされるよう適切な対応が図られることが望ましい。

＜生命保険料控除・損害保険料控除＞

- 生命保険料控除・損害保険料控除につ

いては、税制調査会において、従来より問題点を指摘してきているが、金融システム改革の実施により、各業態間の垣根が取り払われていくといった状況の下では、金融商品間、各業態間の課税の公平性・中立性の要請は強まるものと考えられ、具体的な見直しについて早急に議論を進めていく段階に来ている。

個人年金保険に係る生命保険料控除の在り方についても、世代間・高齢者間の税負担の公平確保の観点などともかわる問題であるが、金融商品間の中立性、公平性の観点も含めた総合的な検討が必要。

＜課税繰延べ、老人マル優等＞

- 課税繰延べ商品（利払いが長期間経過後に一括して行われ、その期間中は利子課税が先送りされる金融商品）に対して

は、税制調査会でもその適正化が必要であるとの観点からの議論が行われてきており、今後、金融システム改革が進められ、業態間の分離、長短分離が急速に無くなっていくことを踏まえ、具体的な課税の適正化の方法、その対象となる金融商品の範囲といった点について早急に検討を進めていくことが必要。

- いわゆる老人マル優、年金財形・住宅財形については、政策的意義から制度の在り方を慎重に考えていくべきであるとの意見がある一方、課税ベースの拡大の観点や公平性の観点のほか、金融自由化が進む中での課税の中立性の観点も含めた見直しも必要であるとの意見があった。
- （出所）税制調査会「金融システム改革と金融関係税制 ―金融課税小委員会中間報告―」（平成9年12月3日）。

9-40 個人の生命保険にかかる課税の国際比較（未定稿）（平成12年4月21日税制調査会）

個人の生命保険にかかる課税の国際比較（未定稿）

	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
本人掛金	一般の生命保険料控除…上限5万円 (住民税3.5万円) 個人年金保険料控除…上限5万円 (住民税3.5万円)	控除なし	控除なし (注1)	社会保険料、個人年金の掛金等と併せて、概算又は実額による一定の所得控除が認められる。	控除なし (注2)
保険金					
(1)年金給付	拠出相当額を除いて課税	拠出相当額を除いて課税	拠出相当額を除いて課税	拠出相当額を除いて課税	拠出相当額を除いて課税
(2)一時金給付	拠出相当額を除いて課税	拠出相当額を除いて課税	非課税	非課税(注3)	拠出相当額を除いて課税

- (注) 1 イギリスでは、1984年3月31日以前に契約された一定の生命保険については、掛金の軽減措置がある。
- 2 フランスでは、1995年及び1996年の所得に係る税額に応じて定められる期日以前に契約された一定の生命保険に限り控除が認められる。
- 3 ドイツでは、契約期間が12年以下の保険契約については課税。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-41 個人の損害保険にかかる課税の国際比較（未定稿）（平成12年4月21日税制調査会）

個人の損害保険にかかる課税の国際比較（未定稿）

	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
本人掛金	短期契約は3千円 （住民税2千円） 長期契約は1万5千円 （住民税1万円） を限度として所得控除 （損害保険料控除）	控除なし	控除なし	社会保険料、個人 年金の掛金等と併せて、概算又は 実額による一定の所得控除が認めら れる。（注2）	控除なし
保険金					
(1)損害 保険金	非課税	損害と同額 の給付金につ いては非課税	非課税 （注1）	非課税	非課税
(2)満期 保険金	保険金から合計拠 出額を控除した額に 課税	保険金から 合計拠出額を 控除した額に 課税	満期保険金 は存在しない ため問題とな らない。	保険金から合計 拠出額を控除した 額に課税	満期保険金 は存在しない ため問題とな らない。

（注）1 イギリスでは、絵画・ヨットのような高額なものが保険の対象となっている場合には、「保険金－損害額」に対して、キャピタル・ゲイン税が課税される。

2 ドイツにおいては、原則として動産・建物等の対物にかかる保険に関しては控除されない。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-42 退職所得の課税方式（平成12年5月19日税制調査会）

退職所得の課税方式

他の所得と区分して次により分離課税

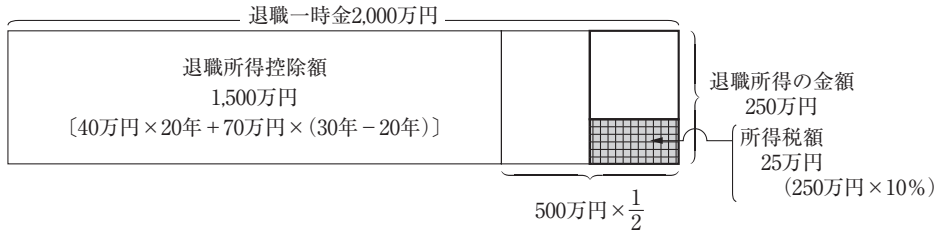
$$(\text{収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times \frac{1}{2} = \text{退職所得の金額}$$

勤続年数20年まで	1年につき40万円	勤続年数20年超	1年につき70万円
-----------	-----------	----------	-----------

$$\text{退職所得の金額} \times \text{税率} = \text{所得税額}$$

課税所得金額	税率	控除額
330万円以下	10%	—
900 〃	20%	33万円
1,800 〃	30%	123 〃
1,800万円超	37%	249 〃

（例）勤続年数30年の場合



（出所）税制調査会関係資料集。

9-43 各国における退職金課税（未定稿）（平成12年4月14日税制調査会）

各国における退職金課税（未定稿）

ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
1985年12月31日以前に50歳以上に達していた者についてのみ、10分10乗等の特例措置が認められる。 $\left[\begin{array}{l} \text{給付額から一定額を差し引いた額の10分の1に独自の税率表をあてはめて算出した税額を10倍する。} \end{array} \right]$	30,000 ポンド（540万円）の控除が認められる。	3分3乗方式 $\left(\begin{array}{l} \text{退職金の3分の1に他の所得を合算し、算出した所得税額から、他の所得のみで算出した所得税額を引いた額の3倍を退職金に係る所得税額として課税する。} \end{array} \right)$	20,000 フラン（36万円）の控除が認められる。

邦貨換算率は、1 ポンド＝180円、1 フラン＝18円。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-44 我が国及び欧米諸国の年金税制（公的年金制度）の概要

（平成12年4月21日税制調査会）

我が国及び欧米諸国の年金税制（公的年金制度）の概要

	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
1. 掛金					
(1)事業主負担分	全額損金算入 (注1)	全額損金算入 (注1)	全額損金算入 (注1)	全額損金算入 (注1)	全額損金算入 (注1)
(2)被用者負担分	全額を所得から 控除 (社会保険料控 除)	所得から全く 控除しない	所得から全く 控除しない	保険料控除 (限度額あり)	全額を所得か ら控除
(3)自営業者負担分	全額を所得から 控除 (社会保険料控 除)	1／2を所得 控除	所得から全く 控除しない	保険料控除 (限度額あり)	全額を所得か ら控除
2. 年金給付金 老齢年金	課 税	課 税 (注2)	課 税	課 税 (注3)	課 税
給付金に対する控除	公的年金等控除	な し	な し	な し	あ り

(注) 1 いずれの国においても、掛金の事業主負担分については、被用者に対する追加的給付とみなされない。

2 所得計算上の特例措置がある。

3 給付金の一定割合が課税される。

(出所) 税制調査会関係資料集。

4 法人税

9-45 アメリカ・イギリス・ドイツにおける法人税改革の経験（平成9年9月19日税制調査会）

アメリカ・イギリス・ドイツにおける法人税改革の経験

（未定稿）

	ア メ リ カ〔連邦税〕 (1986年)	イ ギ リ ス (1984年)	ド イ ツ (1994年)
特別措置の 合理化	① 投資税額控除の廃止 ② 加速償却制度（ACRS）の 縮減、合理化 ③ 貸倒引当金の原則廃止	① 在庫評価の特例措置の廃止 ② 機械・設備等についての 100%初年度償却、産業用建 物についての75%初年度償却 の段階的廃止	① 事業用建物についての特別 償却の廃止 ② 減価償却表の改正 …事業用自動車の耐用年数 の延長等 (注) 減価償却表の耐用年数 は法的拘束力を持たない が、現実には尊重される ため、増収が見込まれる。
基本税率	46% → 34% (注) 1993年度以降、基本税率 は35%となっている。	52% → 45%(84年度) → 40%(85年度) → 35%(86年度以降) (注) 1997年7月に成立した補 正予算により、基本税率は 31%となっている。	留保分：50% → 45% 配当分：36% → 30% (注) 1995年度以降、税額の 7.5%の付加税が課されてい る。
改正の理由	○ 税制をより公正・簡素なも のとし、資源の効率的な配分 に資することにより、経済成 長を促進 ○ <u>優遇措置の利用度の違いに よる企業間の税負担格差、及 び租税上の誘因による企業決 定の歪みの是正</u> ○ 投資促進 を目的として、優遇措置の廃止 による課税ベースの拡大と税率 の引下げ	○ 「個人、企業の活力尊重」 ○ 「簡素かつ効率的な財政」 といったサッチャー政権の考え 方に基づき、 <u>租税上の誘因によ り企業投資が歪められること等 を是正するため、時代に適合し なくなった租税特別措置の廃止</u> を行うとともに、税率の引下げ により企業コストの低減、企業 収益の向上を実現	○ ドイツ企業の競争力確保 ○ 投資の促進、雇用の確保 ○ 旧東独地域の復興 のため、EC域内統合実施 (1993)を踏まえ、 <u>課税ベース を拡大するとともに、先進國中 で最も高い水準にあるドイツの 法人税率を引き下げ</u>
改正に伴う 法人税等の 増減収	・税率の引下げ △67億ドル ・課税ベース拡大 +385億ドル	・税率の引下げ △15億ポンド ・課税ベース拡大 +13億ポンド	・税率の引下げ △40億マルク ・課税ベース拡大 +47億マルク

（出所）税制調査会関係資料集。

9-46 「法人課税小委員会報告」要旨（抄） （平成8年11月税制調査会）

「法人課税小委員会報告」要旨（抄）

I 基本的考え方

法人課税については、我が国産業の国際競争力が維持され、企業活力が十分発揮できるよう、産業間・企業間で中立的で経済活動に対する歪みをできる限り少なくするような方向で、本格的な見直しを行う必要がある。

また、我が国の法人税法は、昭和40年に全般的な整備がなされて以来、大幅な見直しが行われていないが、近年の社会経済情勢等も踏まえ、課税ベースの適正化の観点から全般的な点検を行う必要がある。

本小委員会では、「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」という方向に沿って、課税ベースの問題を中心に法人課税のあり方を検討した。

- 法人課税の税体系における位置付けは、厳しい財政事情や、国民がどのような公共サービスの水準や税体系のあり方を選択するかを踏まえて、中長期的な視点から決定されるものである。これは、本小委員会の検討範囲を超えている。
- 今後、法人課税にどのような負担が求められるにせよ、公正・中立で透明な税制とする観点から、できるだけ早期に、課税ベースの適正化を図る必要がある。

一 法人課税のあり方

（法人課税の概況及び性格）

- 法人課税は、国税、地方税ともに、我が国財政において重要な地位を占めている。
- 法人課税のあり方を考える際には、多種多様な性格を有する「法人」を一律に課税対象とする税であることに留意する必要がある。

- 中長期的に法人税の「負担」を誰がどの程度負うのかについて一義的に想定することはできず、一般的には法人（あるいはその株主）のみが法人税を「負担」と考えるのは適当ではない。

（税負担に関する論点）

- 我が国の法人課税が国際的にみて重く、産業の国際競争力や「空洞化」に影響していることから、法人課税を軽減すべきではないかとの問題提起がなされている。
- 「税負担」について国際比較を行う場合には、「税率」と「課税ベース」の双方について検討する必要があるが、後者については定量的な比較は容易ではなく、法人課税の「税負担」の高低は、容易には判断できない。
- 税制の差異も、企業が海外展開の際に考慮する要因の一つであろうが、はるかに重要なのは、為替相場の動向、賃金や土地の賃借料等の水準の格差、進出先の市場の状況（商品需要、労働力の質等）などである。
なお、企業の海外展開は、長期的にみれば、我が国と海外との水平分業を進め、全体の経済規模の拡大も期待できる。
- 法人課税の軽減を検討するとした場合、我が国の厳しい財政事情を考慮すれば、減税財源を公債発行で賄うことは適当でない。また、他税目の増税で財源を賄う場合には、税体系のあり方について、国民の合意を得て決定していく必要があろう。
- 将来においては、実質的な税負担軽減の可能性を議論し得るとしても、現時点において、その実質的な税負担の軽減を行う環境にはない。

（税率に関する論点）

- 我が国では、昭和63年の税制改革で、法人課税の表面税率（調整後）を5割を下回る水準まで引き下げたため、法人税率を37.5%とした。我が国の法人課税の表面税率（調整後）が他国と比べて相対的に高いことは否めず、狭い課税ベースの下で相対

的に高い税率を課す場合には、一般に、所得が相対的に多く生産性の高い企業に税負担が集中することになりかねない。

現在の厳しい財政状況の下で、税収中立を前提として、課税ベースを点検した結果、その拡大の余地があるならば、法人税の基本税率を引き下げ、他の主要先進諸国並みに近付けることが望ましい。

また、地方の法人課税についても、税収中立を前提として、同様の見地から、税率の引下げが望ましい。

- 中小法人、公益法人等・協同組合等の軽減税率については、基本税率との格差が大きいこと等を考慮し、両者の格差を縮小する方向で検討することが適当である。法人事業税の軽減税率等についても、同様の方向で検討する余地がある。

二 国際課税のあり方

- 近年の経済の国際化に伴う課税ベースの可動性の高まりは、租税回避の機会を急速に増大させつつあり、中長期的に各国の課税基盤を脅かし税収構造自体に歪みをもたらす可能性があるほか、税制に対する国民の信頼を損なうおそれがある。可動性の高い金融取引や企業活動に対する課税が困難になる結果、可動性の低い労働等に対しては「相対的」に重課となり、税の公平、中立が損なわれるおそれがある。
- 「税のダンピング」（外国資本を誘致するために優遇税制を導入する政策）を意識的に採用する国も目立ってきている。OECDにおいても、有害な租税競争を牽制するための協調行動について検討が始められ、リヨン・サミットの経済宣言においても、こうした対応の必要性が確認されている。
- 経済の国際化の中で、我が国の課税ベースの確保は重要な課題となりつつある。国際課税に関して国際協調を図っていくことの重要性が高まりつつあり、我が国としても、国際的ルール作りに積極的に対応して

いくことが求められてきている。

三 地方の法人課税のあり方

（税の性格）

- 法人住民税は、地域社会の費用について法人にも個人と同様幅広く負担を求めるため課する税であり、法人事業税は、事業がその活動を行うに当たって地方団体の行政サービスの提供を受けていることから、法人の行う事業を課税客体として課する税である。

- 法人住民税及び法人事業税は、法人税と課税根拠、課税客体などを異にしており、それぞれ独自の存在理由がある。

（地方の法人課税の意義）

- 諸外国に比べ日本は地方団体の果たしている役割が大きいこと等から地方税総額が大きく、税源をある程度法人に依存せざるを得ず、また、日本の地方団体は諸外国に比べ資本形成に係る支出が大きく、法人も受益を受ける事業を多く行っている。
- 現在の日本の地方の法人課税の地位には、地方団体が果たしている役割や歳入構造等からみて相応の理由がある。

（法人税の検討に併せた地方の法人課税の対応）

- 法人税の課税ベースが拡大する場合は、税収中立を前提として、法人事業税を中心に法人住民税法人税割も含めて税率の引下げを検討することが適当である。

（法人事業税の外形標準課税）

- 外形標準課税の導入は、事業に対する利益課税としての税の性格の明確化に加え、都道府県の税収の安定的確保、赤字法人に対する課税の適正化にも資する。
- 外形標準課税の問題は、業種別税負担や都道府県別税収の変動、消費税や地方消費税との関係など、なお検討課題が多く、今後更に検討を深めることが適当である。

四 課税ベースの拡大と税率の引下げの意義

(国際的にみた法人税改革の流れ)

- 主要先進国において、80年代半ばから、企業間・産業間の税の中立性の確保及び経済の活性化等を重視して、「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」との方向での法人税改革が実施されてきている。

(課税ベースの見直し)

- 社会経済情勢の変化や税制に対する要請(公正・中立・透明性等)を踏まえ、法人課税の課税ベースについて全般的な点検を行うことが必要となっている。
- (i) 費用又は収益の計上時期の適正化…税制の立場から、各年の企業業績を的確に把握、確定するため、費用又は収益の計上時期の適正化が必要。
- (ii) 保守的な会計処理の抑制…税法では、課税所得計算の適正化の観点から過度に保守的な会計処理(費用や損失の計上を収益の計上より優先)を抑制。
- (iii) 会計処理の選択制の抑制・統一化…課税所得計算の裁量性を抑制し、制度の透明性の向上、企業間の税負担の格差の是正を図る観点から、税法では、会計処理の選択制の抑制・統一化が必要である。
- (iv) 債務確定主義の徹底…課税の公正・明確化の観点から、税法では、不確実な費用や長期間経過後に発生する費用の見積り計上を極力抑制する必要。
- (v) 経費概念の厳格化…税法では、経費の概念を厳格に捉える必要。
- (vi) 租税特別措置等の一層の整理合理化等…租税特別措置等の一層の整理合理化、利用者が特定の者に偏在している措置の抑制が必要。
- (vii) 国際課税の整備…国際課税のより一層の

整備を図る必要。

(商法・企業会計原則との関係)

- 我が国の法人税法の課税所得計算においては、これまで、商法・企業会計原則との調和が図られてきている。
- 商法、企業会計原則、税法は、それぞれ固有の目的と機能を持っている。
- 法人税の課税所得は、今後とも商法・企業会計原則に則った会計処理に基づいて算定することを基本としつつも、適正な課税の実現という税法固有の観点から必要に応じ、商法・企業会計原則と異なった取扱いとすることが適切である。

(課税ベースの拡大と税率の引下げの意義)

- 産業間で実質的な税負担が異なっていたり、税制が特定の産業・企業に奨励的ないし抑制的となっていることを改めることは、中立性の向上に資する。また、課税ベースの拡大に併せて税率を引き下げれば、これまで狭い課税ベースの下で高い税率を課されていた、生産性の高い企業の税負担が軽減される。

これにより、企業活力の発揮や新規産業・企業の創出、資源配分の変更を通じた生産効率の向上など経済社会構造の改革に資することが期待される。

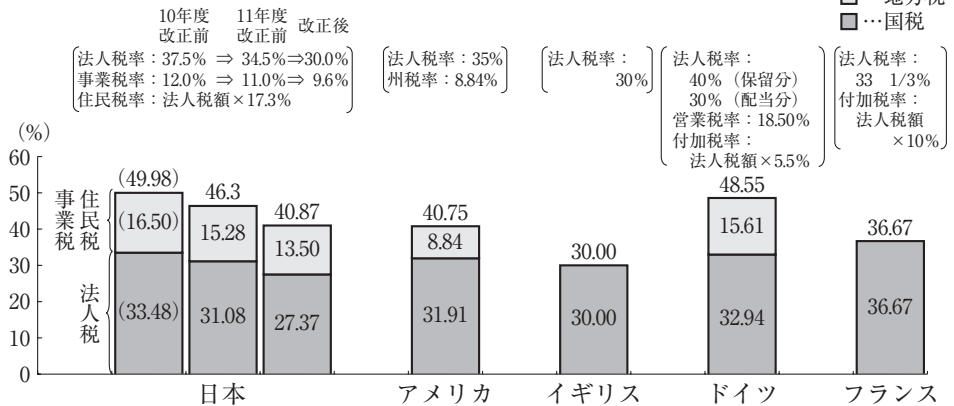
- 表面税率(調整後)を引き下げることができれば、海外からの我が国への投資意欲の減退や我が国企業の海外子会社が利益を我が国に還流させないという問題の緩和に資することが期待される。
- 赤字申告法人が多い現状に対して、相応の改善が図られることが期待される。

(以下省略)

(出所) 税制調査会「法人課税小委員会報告」(平成8年11月26日)。

9-47 法人所得課税の実効税率の国際比較（平成12年7月税制調査会）

法人所得課税の実効税率の国際比較



- (注) 1 日本の実効税率は、法人事業税が損金算入されることを調整した上で、「法人税」「法人住民税」「法人事業税」の税率を合計したものである。
- 2 アメリカの「地方税」は、カリフォルニア州（州法人税）の例である。なお、一部の市では市法人税が課税される場合があり、例えばニューヨーク市では連邦税・州税・市税をあわせて実効税率は45.79%となる。このほか、一部の州・市では、法人所得課税のほか、支払給与額等に対して課税される場合もある。
- 3 ドイツの実効税率は、付加税(法人税額の5.5%)を含めたものである。なお、ドイツの「国税」は、連邦と州の共有税（50：50）であり、「地方税」は、営業収益を課税標準とする営業税である。また、留保分、配当分にかかる税率を一律25%にすること等の改革案が提出されている。
- 4 フランスの実効税率は、付加税（法人税額の10%）を含めたものである。なお、フランスでは、法人所得課税のほか、職業税（地方税）が課税される。

(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14日)。

9-48 引当金制度の概要（平成9年11月7日税制調査会）

引当金制度の概要

項 目	趣 旨	創設	残 高	うち 大企業	主要利用業種（上位3業種）
		年	億円	%	
貸倒引当金	貸倒れによる損失の見込額	25	49,506	84.4	①金融保険業、②卸売業、③機械工業
賞与引当金	使用人に対して支給する賞与に充てるため	40	88,697	77.5	①機械工業、②運輸通信公益事業、③卸売業
退職給与引当金	使用人の退職により支給する退職給与に充てるため	27	136,176	88.5	①運輸通信公益企業、②機械工業、③化学工業
製品保証等引当金	製品の欠陥等の補修の費用に充てるため	45	2,125	92.8	①機械工業、②建設業、③化学工業
返品調整引当金	たな卸資産の買戻しによる損失の見込額	40	調査項目外	調査項目外	・出版印刷業、化学工業、卸売業
特別修繕引当金	一定の大規模な修繕に要する費用に充てるため	25	調査項目外	調査項目外	・鉄鋼金属工業、化学工業、運輸通信公益事業

- (備考) 1 残高等は「会社標本調査結果報告」（国税庁）による。
- 2 平成7年2月1日から平成8年1月31日までの間に終了した事業年度の計数である。
- 3 「大企業」は、資本金1億円以上の企業による（相互会社は、大企業に計上）。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-49 主要国の税制上の引当金の概要（平成9年1月税制調査会）

主要国の税制上の引当金の概要

わが国では6種類の税制上の引当金制度がありますが、アメリカ、イギリスでは原則として認められていません。

	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
	(平成6年度末残高)	負債性引当金は原則として認められない。	負債性引当金は原則として認められない。	負債性引当金に関し、税法上は一般的な規定がなく、企業会計に従い個別に認められる。	負債性引当金は、引当金に関する一般規定に基づき一定の要件を充足すれば認められる。
貸倒引当金（注1）	46,726億円	×	×	○	○
返品調整引当金	N.A.	×	×	×	×
賞与引当金	87,769億円	×	×	○	○
退職給与引当金（注2）	139,335億円	×	×	×	×
特別修繕引当金	N.A.	×	×	○	○
製品保証等引当金	2,511億円	×	×	○	○

（備考）本稿は、主要国の税制上の引当金について、説明の便宜のためその概略を記したものである。

（注）1 ①個別の債権について、具体的な判断をすることなく、法定率又は実績率で繰入を認めるものについて記載。

②アメリカでは、総資産平均残高5億ドル以下の金融機関についてのみ認められている。

2 ①退職一時金に関し、内部留保となるものを記載。

②ドイツでは、一定の要件を充たした場合に、税法上、退職年金引当金が認められる。

（出所）税制調査会「これからの税制を考える—経済社会の構造変化に臨んで—」（平成9年1月24日）。

9-50 貸倒引当金制度の概要（平成9年11月7日税制調査会）

貸倒引当金制度の概要

〔繰入限度額〕

期末貸金の簿価×繰入率

〔繰入率〕

法定繰入率と実績率との選択
(法定繰入率)

① 卸売業、小売業	10/1,000
② 割賦販売小売業、割賦購入あつせん業	13/1,000
③ 製造業	8/1,000
④ 金融保険業	3/1,000
⑤ その他の事業	6/1,000

(実績率)

前3年の貸倒損失の $\frac{12}{\text{合計額}} \times \text{各事業年度の月数の合計}$

前3年の期末貸金の帳簿価額の合計 ÷ 各事業年度の数

◎資本金1億円以下の法人の場合は、繰入限度額が16%増となる。

〔取崩し〕

翌期全額を取り崩して、益金に算入する。

〔平成7年度末残高〕 49,506 億円

〔案〕

法人の選択

$\left\{ \begin{array}{l} \text{期 末 貸 金 額} \\ \text{期 末 貸 金 額} \end{array} \right\} \times \text{法定繰入率} \Rightarrow \text{廃止}$

$\left\{ \begin{array}{l} \text{期 末 貸 金 額} \end{array} \right\} \times \text{実績率 [過去3年間の貸倒割合]}$

〔改正の経緯〕 (千分比)

区分 \ 年度	39	47	49	50	52	54	56	57	58	60
金融保険業	15→	12	10	8	5	—	3	—	*	—
その他の事業										
卸・小売	20→	—	—	—	—	16	—	13	—	10
割賦小売	25→	—	—	—	—	—	20	—	16	13
製造	15→	—	—	—	—	—	12	—	10	8
その他	12→	—	—	—	—	10	—	8	—	6

（注）*印…経過措置の縮減

（出所）税制調査会関係資料集。

9-51 貸倒引当金の業種別法定繰入率（平成8年11月12日税制調査会）

貸倒引当金の業種別法定繰入率

区 分	法 定 繰 入 率	(参考) 貸 倒 れ の 実 績 (平2～平6の5年間の平均)
	(千分比)	(千分比)
卸・小売業	10	4
割賦小売業	13	3
製造業	8	3
金融保険業	3	2
その他の事業	6	4

(備考)「貸倒れの実績」は、平成2年2月1日から平成7年1月31日までの間に終了した事業年度分の税務資料に基づくサンプル調査による。

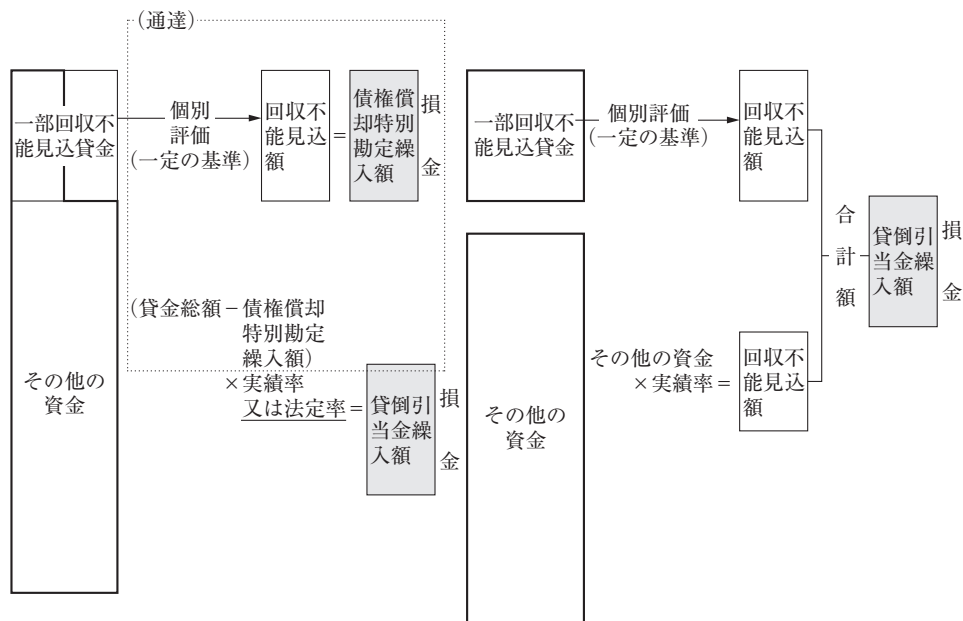
(出所) 税制調査会関係資料集。

9-52 貸倒引当金の繰入限度額の計算（平成9年11月7日税制調査会）

貸倒引当金の繰入限度額の計算

< 現行制度 >

< 案 >



(出所) 税制調査会関係資料集。

9-53 賞与引当金制度の概要（平成9年11月7日税制調査会）

賞与引当金制度の概要

〔繰入限度額〕

○暦年基準方式

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{期末以前} \\ \text{1年間の} \\ \text{1人当たり} \end{array} \times \frac{\text{当年1月1日から} \\ \text{期末までの月数}}{12} - \begin{array}{l} \text{当年1月1日} \\ \text{から期末まで} \\ \text{の1人当たり} \end{array} \times \text{期末の} \\ \text{賞与支給額} \quad \text{賞与支給額} \quad \text{使用人数} \right\}$$

⇒ 3月決算法人（賞与は6月、12月）の場合、1月から3月までの期間分（3ヵ月分）に対応する賞与が引当金として計上される。

○支給対象期間基準方式
（賞与支給対象期間の定めがある場合に選択可能）

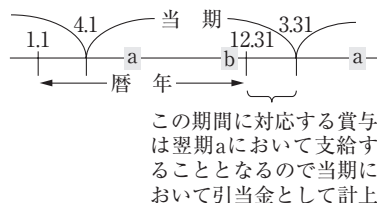
$$\left\{ \begin{array}{l} \text{期末以前} \\ \text{1年間の} \\ \text{1人当たり} \end{array} \times \frac{\text{当期の} \\ \text{月数}}{12} - \begin{array}{l} \text{当期に支給した賞} \\ \text{与で、支給対象期} \\ \text{間のうち当期に係る} \\ \text{期間に対応する額} \end{array} \times \text{期末の} \\ \text{賞与支給額} \quad \text{賞与支給額} \quad \text{使用人数} \right\}$$

⇒ 3月決算法人（支給対象期間が4月から9月までの期間が12月支給、10月から3月までの期間が6月支給との定めあり）の場合、10月から3月までの期間分（6ヵ月分）に対応する賞与が引当金として計上される。

〔取崩し〕
翌期全額を取り崩して、益金に算入する。
〔平成7年度末残高〕 88,697億円

(出所) 税制調査会関係資料集。

① 暦年基準方式〔a・b…賞与支給日〕



② 支給対象期間基準方式



9-54 退職給与引当金制度の概要（平成9年11月7日税制調査会）

退職給与引当金制度の概要

〔繰入限度額〕

次のうち最も少ない金額

①（当期発生額基準）
当期末退職給与の要支給額 - 前期末退職給与の要支給額

②（累積限度額基準）
当期末退職給与の要支給額 $\times \frac{40}{100}$ - 退職給与引当金の期末現在額

③（給与総額基準）……………労働協約によらない一定の場合
使用人の給料、賞与等の支給総額 $\times 6\%$

〔取崩し〕
使用人が退職した場合等に一定の額を取り崩して、益金に算入する。
〔平成7年度末残高〕 136,176億円

〔改正の経緯〕

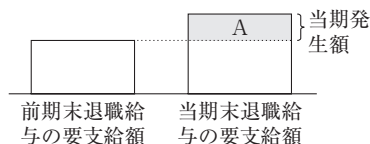
昭和31年度改正	累積限度額の引下げ	100%→50%
昭和45年度改正	給与総額基準の引上げ	4%→6%
昭和55年度改正	累積限度額の引下げ	50%→40%

(出所) 税制調査会関係資料集。

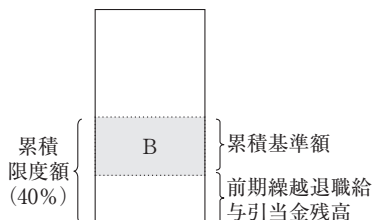
○ 労働協約等による場合…

A又はBのいずれか少ない額

① 当期発生額基準



② 累積限度額基準



9-55 主要国の減価償却方法の概要（平成9年11月28日税制調査会）

主要国の減価償却方法の概要

（未定稿）

		日 本	ア メ リ カ (注1)	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
償却方法	建 物	定額法・ 定率法選 択	定額法	定額法 (事務所、店舗は) 償却不可	定額法	定額法
	機械装置	定額法・ 定率法選 択	原則定率法 但し、定 額法の選択 が可能	定率法	定額法・定率法選 択 但し、定率法の 場合定額法の償却 率の3倍が限度	原則定額法 但し、耐用年数3 年以上の一定の機械、 設備等について定率 法を選択可能
償却期間 (注2)	建 物 (注3)	23～65年	39年	25年	25年	20～50年
	機械装置	2～25年	5～20年	8年	3～25年	5～20年

(注) 1 アメリカは、資産を10種類に区分して加速償却を認める加速度償却制度（修正 ACRS）である。

2 償却期間については、以下の形式で規定されている。

日 本……減価償却資産の耐用年数等に関する省令

米 国……内国歳入法典

英 国……所得・法人税法

ドイツ……連邦・州大蔵省のガイドライン

フランス……判例

3 建物は鉄筋コンクリート造。日本の場合、超高層ビル（金属造）の償却期間は45年である。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-56 「地方法人課税小委員会報告」一
要 旨

（平成11年7月税制調査会）

「地方法人課税小委員会報告」一
要 旨

一 地方法人課税に係る改革の必要性

<地方法人課税の課題>

- 個性豊かで活力に満ちた地域社会の実現を図るために、地方分権を推進することが重要な課題となっており、地方団体の自己決定権と自己責任を拡充し、受益と負担の対応関係をより明確化する観点から、地方税の充実確保が求められている。
- 薄く広く税負担を分担する仕組みに改革することを通じて、経済の活性化を促し、活力ある社会を築いていくことが重要な課題となっている。
- 法人事業税への外形標準課税の導入に

ついては、近年、これらの状況を踏まえて、その検討の必要性が特に高まっている。

<地方法人課税小委員会の位置づけ>

- 企業課税としての地方の法人課税のあり方について、専門的、理論的な検討を進めた。
- 法人事業税の仕組みの検討に当たっては、これまでの所得基準による課税の下での税収規模が大きく変化するようなことは前提としなかったが、法人事業税の税収規模は、今後の地方財政の状況や法人の税負担のあり方等を踏まえつつ、議論していくべきものと考え。

<諸外国の状況>

- 諸外国における外形基準による地方法人課税の例をみると、地方団体の行政サービスに対する費用をサービスの受益者となる企業が分担するという点が、各国に共通した考え方となっている。

- 諸外国における課税標準のあり方等は非常に多様であるが、これは、各国ごとの社会経済や歴史などを背景として作り上げられたものであり、我が国でも、これまでの経緯や地方団体の役割などを踏まえて、我が国の実情に相応しい外形標準課税のあり方を検討することが適当である。

二 外形標準課税の意義

＜地方分権を支える安定的な地方税源の確保＞

- 地方の行政サービスは、安定的に供給されることが必要であり、地方団体がその責任を十分に果たすためには、自主財源の根幹をなす地方税は、できるだけ安定的で、変動の少ないものであることが望ましい。
- 法人事業税への外形標準課税の導入は、税収の安定性を向上させるとともに、地方税としての自主性を高めることとなり、地方分権を支える地方税体系の構築に重要な役割を果たす。

＜応益課税としての税の性格の明確化＞

- 法人事業税は、法人の事業活動と地方の行政サービスとの幅広い受益関係に着目して事業に対して課される税であることから、その課税標準は、法人の事業活動の規模をできるだけ適切に表すものであることが望ましい。
- 所得を課税標準とする現行の法人事業税は、事業活動の規模との関係が適切に反映されず、本来の応益課税の性格から見て望ましいあり方になっていないことから、外形標準課税の導入は、税の性格の明確化を図る観点からも、大きな意義を有する改革となる。

＜税負担の公平性の確保＞

- 全法人の6割を超える法人が欠損法人となっているが、課税標準に外形基準が導入されれば、欠損法人を含め、各法人

が事業活動規模に応じて税を負担することとなり、応益原則による地方税の負担をより公平に分担する税制の構築につながる。

＜経済構造改革の促進＞

- 外形標準課税の導入は、所得に係る税負担を相対的に緩和することとなり、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と考えられ、経済構造改革に資することが期待できる。

三 望ましい外形基準のあり方

- どのような外形基準を用いてどのような課税の仕組みを構築することが望ましいか、納税者の視点を十分踏まえながら検討した。

＜基本的な考え方＞

- (1) 事業活動規模との関係、普遍性、中立性
 - 事業活動の規模をできるだけ適切に表すとともに、特定の地域や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、さらには、企業の経済活動に対して中立的な基準であることが望ましく、また、課税標準の安定性も重要な条件である。
- (2) 簡素な仕組み、納税事務負担
 - 税制として簡素でわかりやすく、また、法人の通常の会計処理や他の税の納税のために既に行っている作業の中で把握できることや既存資料が活用できることなど、納税者の事務負担が小さいといった点に十分配慮する必要がある。

＜外形基準の四つの類型＞

- 法人事業税において導入を図ることとする場合に望ましいと考えられる外形基準として、下記の四つの類型について検討を行った。

(1) 事業活動によって生み出された価値

- 法人の事業活動の規模は、その事業活動によって生み出された価値の大きさという形で把握することが可能と考えられる。
- その算定は、生産要素である労働、資本財及び土地への対価として支払われたものが当該価値を構成すると考えられることから、法人の各事業年度における利潤に、給与総額、支払利子及び賃借料を加えることによって行うことができる。
(以下「事業活動価値」(仮称)という。)
- 事業活動価値は、法人の人的・物的活動量を客観的かつ公平に示し、各生産手段の選択に関して中立性が高い課税標準となると考えられる。
- 事業活動価値を課税標準とする場合には、基本的には、法人事業税全体をこれによって課税する仕組みとすべきと考えるが、当面の経過的な措置として、所得基準による課税と併用することが考えられる。

(2) 給与総額

- 給与総額は、事業活動価値の概ね7割を占めていることから、人的活動量のみでなく、事業活動の規模を相当程度反映していると評価でき、実務上の簡便性もあると考えられる。
- 給与総額のみを法人事業税の課税標準とするよりも、所得基準による課税と併用することが適当と考える。
- 給与総額による課税と所得基準による課税とを併用することとした場合には、事業活動価値による課税に近似する仕組みとして性格付けることができる。

(3) 物的基準と人的基準の組合せ

- 給与総額に物的基準を組み合わせることにより、物的側面と人的側面の両面か

ら、事業活動の規模をより適切にとらえられるのではないかと考えられる。

- 物的基準としては、事業所家屋床面積のほか、事業用資産(家屋及び償却資産)の価額や、各事業年度の事業活動に用いられた資産に相当するものとして、それらの資産の減価償却費を用いることも考えられる。
- この場合にも、所得基準による課税と併用することが適当と考える。

(4) 資本等の金額

- 資本等の金額(資本金と資本積立金の合計額)に着目した簡素な課税の仕組みとして、事務所数や従業者数を加味しながら、資本等の金額の大きさに応じた階層区分ごとに税額を定める方式が考えられる。
- この仕組みについては、所得基準による課税や他の外形基準による課税と組み合わせることを基本として考えることが適当である。

<その他>

- (1) 外形標準課税の対象とすべき範囲(個人及び収入金額課税法人の取扱い)
- 個人の事業については、事業税の性格に照らせば、基本的には、法人の事業と同様に扱うべきであるが、会計処理の面における個人と法人との格差、納税者の事務負担等に鑑み、外形標準課税は、当面、法人を対象とするのが適当と考える。
- 電気供給業、ガス供給業、生命保険業及び損害保険業の4業種については、基本的には現行の収入金額に基づく課税の仕組みを維持することとするが、今後、具体的な外形標準課税の導入の状況等を踏まえて検討する必要があると考える。
- (2) 税率
- 外形標準課税に係る税率構造については、受益に応じた税負担という観点から、基本的に、累進税率ではなく、比例税率

とするのが適当である。

(3) 地方団体の課税の自主性

- 地方分権の時代においては、各都道府県が税率設定について自由度を有する仕組みとすることも重要である。

四 改革に伴う諸課題

<外形標準課税の導入に際しての課題>

(1) 外形標準課税の導入に伴う税負担の変動

- 外形標準課税を導入すれば、基本的には一定の範囲で税負担の変動が生じるのは避けられず、欠損法人には新たな負担が生じるが、その負担は、各法人の事業活動の規模に見合ったものととどまるものであることに留意する必要がある。
- 税負担の変動に対しては、税負担能力に配慮する等の観点から、所得基準による課税と外形基準による課税とを併用すること等の方策が考えられる。

(2) 納税事務負担

- 納税事務に関する負担をできるだけ小さくするという観点が重要である。
- 課税の公平性や中立性の確保の観点との整合性も考えながら、課税標準の内容や納税手続等の工夫により、簡素化を図っていくことが可能と考える。

(3) 既存の地方税との関係

- 導入する外形基準の内容に応じて、既存の地方税との関係で所要の調整を行う必要が生じる場合も考えられる。

<税負担等への配慮に関する課題>

(1) 中小法人の取扱い

- 課税の中立性・公平性の確保の観点や、応益原則に基づいた薄く広い税負担の実現という観点を踏まえつつ、中小法人の担税力に配慮することが適当と考えられることから、中小法人に対する一定の配慮を行うことが必要ではないかと考える。
- 所得基準による課税との併用によって欠損法人など収益性の低い法人の税負担

増を緩和することとすれば、中小法人の税負担に配慮する措置にもなるのではないかと考えられる。

(2) 創業期の法人の取扱い

- 創業期の法人は、多くの場合、中小法人に該当するものと考えられることから、中小法人の税負担に配慮する措置が講じられれば、基本的には、当該措置によって対応することが可能ではないかと考える。

(3) 雇用への配慮

- 雇用への影響については留意することが必要であり、外形標準課税の導入に当たっては、具体的な外形基準の選択や課税標準の中に占める給与に関する基準の取扱い、経過的な措置の定め方等において、適切な対応をする必要があると考える。

(4) 経過的な措置

- 外形標準課税を導入するに当たっては、税負担の激変の緩和を図る等の観点から、適切に経過的な措置を講じていくことも必要であろう。

五 結び

- 法人事業税の外形標準課税は、重要な意義を有する改革であり、また、現下の都道府県の財政構造が不安定なものとなっていること等を踏まえれば、できるだけ早期に導入を図ることが望ましいと考える。なお、具体的な実施の時期については、景気の状態等を踏まえたうえで、判断する必要があると考える。
- 今後は、具体的な導入に向けて、各種の課題についてより一層検討を深め、その際、納税側・課税側の双方において、できるだけ事務的負担の増加を招かないような仕組みとすることが必要であり、また、地方団体の行財政運営の一層の効率化、地方行政の透明性の向上、情報公開の推進等に積極的に取り組み、納税者

の理解と協力を得るように努力していくことも重要である。

- 今後、本報告の考え方を踏まえつつ、地方分権の時代に相応しい法人事業税の改革のあり方について、都道府県や経済界等をはじめとして、各界各層で幅広く活発な議論が行われ、国民的な合意の形成が図られることを期待する。

(出所) 税制調査会「地方法人課税小委員会報告」(平成11年7月9日)。

9-57 銀行業等に対する外形標準課税の導入について

(平成12年5月23日税制調査会)

銀行業等に対する外形標準課税の導入について

(東京都)

1 目的

安定的な税収及び税負担の公平性の確保

2 根拠

現行事業税の課税標準の特例規定を活用(地方税法第72条の19)

3 納税義務者

都内で事業活動を行う法人のうち、銀行業又はこれに類する事業を営むもの。ただし、当該事業年度末の「資金量」の残高が5兆円以上の法人に限る。

(都市銀行、地方銀行、信託銀行、長期信用銀行、日本銀行等)

4 課税標準

当該事業年度の「業務粗利益」

※「業務粗利益」＝「資金利益」＋「役務取引等利益」＋「その他業務利益」

5 税率

3% (ただし、「特別法人」については2%)

6 分割基準

現行事業税の分割基準を適用

7 その他

(1) 5年間の時限措置とする。

(2) 平成12年4月1日以後に開始する事業年度から適用する。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-58 銀行業等に対する東京都の外形標準課税について

(平成12年2月25日税制調査会地方法人課税小委員会)

銀行業等に対する東京都の外形標準課税について

(平成12年2月22日)
閣議口頭了解

東京都知事は、平成12年第1回東京都議会定例会に「東京都における銀行業等に対する事業税の課税標準等の特例に関する条例案」の提出を予定しているところである。

この条例案は、地方税法第72条の19に基づくものであるが、およそ、税制については、国税・地方税を問わず、公平・中立等の租税原則に則ることはもとより、他の政策目的との整合性等にも十分な配慮がなされなければならない。

国としては、東京都案は、下記の問題を孕むものであると認識するものであり、東京都において慎重な対応を求めたい。

記

1. 銀行業等という特定の業種のみに対して外形標準課税を新たに導入すること、資金量5兆円以上の銀行業等に対象を限定することに合理的理由があるか疑問がある。
2. 地方税法第72条の19により外形標準課税を導入する場合には所得等を課税標準とする場合の「負担と著しく均衡を失することのないようにしなければならない」(地方税法第72条の22第9項)とされており、この規定との関係において、東京都案には疑問がある。

3. 法人事業税の税額は、法人税の課税所得の計算上損金の額に算入される（法人税法第22条第3項）こと等から、東京都案によれば、實際上、今後、東京都以外の地方団体の法人関係税及び地方団体全体の地方交付税原資が減少することになる。
4. これまで、政府税制調査会を中心に、47都道府県全てにおいて幅広い業種を対象に薄く広く負担を求める外形標準課税を導入することを検討してきている中で、東京都だけが独自に銀行業等という特定の業種について業務粗利益を課税標準として導入することが妥当か疑問がある。
5. 日本経済の状況を考えると、金融システムの安定を確保することが喫緊の政策課題である。このため、金融機関の健全

性強化のための自助努力に加えて、国としても公的資金を用い、最大限の取組みを行っているところである。今回の東京都案は、こうした金融安定化策と整合性を欠くものである。

東京都案が実施されることとなれば、銀行等の自己資本の減少とともに、不良債権処理の遅延、経営健全化計画の履行及び公的資金の返済への支障、金融再編への悪影響、金融機関間における競争条件の不均衡、といった問題が生じることが懸念される。

また、世界の金融センターを目指す東京金融市場に対する予見可能性、信頼性について、国際的な疑念を招くおそれがある。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-59 産業活力再生特別措置法（仮称）に係る税制上の措置について

（平成11年7月9日税制調査会）

産業活力再生特別措置法（仮称）に係る税制上の措置について

【事業再構築の 主な類型】	【税制上の措置】	【事業再構築の 主な類型】	【税制上の措置】
○ 新分野への進出等	- 特定の新規設備投資を行う場合の特別償却 (18%(事業構造変更を伴うもの24%)) - 中小企業が新規設備投資を行う場合の特別償却(30%)・税額控除(7%)	○ 合併	登録免許税の軽減 (不動産価額 0.3%(本則 0.6%) 資本等の額 0.1%(本則 0.15%) (注)消滅会社の資本等の額を超える部分は0.35%(本則 0.7%))
○ 営業の譲渡・譲受け	- 買換え特例 (圧縮割合80%(自治体に譲渡した場合等90%) 買換資産に土地を追加) - 登録免許税の軽減 (不動産価額 3.5%(本則 5.0%) 資本等の額 0.35%(本則 0.7%)) - 不動産取得税の軽減(6分の1を軽減)	○ 債務の株式化	登録免許税の軽減 (増資の特例 資本等の額 0.2%(本則 0.7%))
○ 共同出資子会社の設立	- 共同で現物出資をした場合の譲渡益課税の繰延べ(圧縮割合 100%) - 登録免許税の軽減 (不動産価額 3.5%(本則 5.0%) 資本等の額 0.35%(本則 0.7%))	○ 大規模な設備廃棄	欠損金の特例 (欠損金の繰越し(7年間) と欠損金の繰戻し (1年間)との選択適用)

- (注) 1 上記の税制上の措置は、平成13年3月31日までの措置とする。
- 2 特定の組織変更を行った株式会社のストック・オプションの付与上限の引上げ（発行済株式総数の1/10→1/4）がなされた場合においても、現行のストック・オプション税制を適用する（税制上の手当ては不要）。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-60 主要国の連結納税制度と関係制度 (平成10年12月 4 日税制調査会)

主要国の連結納税制度と関係制度

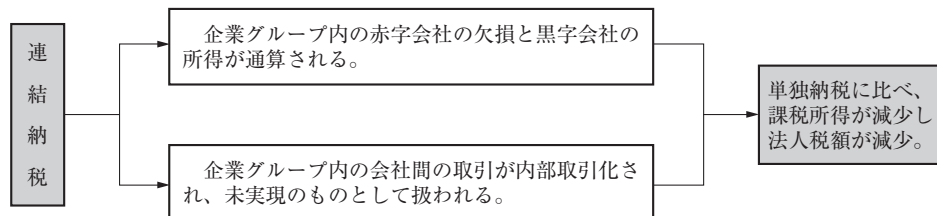
税 (連結納税制度) (と関係制度)	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス	イ タ リ ア	カ ナ ダ
	— (注1)	連結納税制度 —	グループ控除制度 (注2)	機関会社制度 (注3)	連結納税制度 —	—	—
商 法 (連結財務諸表) (の作成)	—	— (注4)	会社法において 連結財務諸表 の作成を義務付 けている。	商法典におい て連結財務諸表 の作成を義務付 けている。	会社法におい て連結財務諸表 の作成を義務付 けている。	市民法典にお いて連結財務諸 表の作成を義務 付けている。	連結財務諸表 の作成を義務付 けている。 (注5)
企 業 会 計 (連結財務諸表) (の位置付け) (注6)	補 完 (「個別」が 基本) (注7)	原 則 (「個別」は 不開示)	基 本 (「個別」は 補完)	「個別」と 「連結」を 並列に開示	「個別」と 「連結」を 並列に開示	「個別」と 「連結」を 並列に開示	原 則 (「個別」は 不開示)

- (注) 1 一定の要件の下、子会社等を整理する場合の損失負担等について、損金算入が認められる。
2 グループ控除制度は、グループ法人内の損益通算を認めるものであるが、イギリスでは、本制度が導入される前から子会社への補助金支払を損失として認識していた経緯がある。
3 機関会社制度は、株式法上の利益移転契約 (機関会社 (子) の利益をその年度において機関主体 (親) に移転し、機関会社の欠損をその年度において機関主体が補てんする契約。5年間継続。) を前提として、親子会社間の損益通算が実現するというものである。ドイツの機関会社制度は、当初は累積型売上税について税の累積を避けるため設けられたものが、法人税にも適用されるようになったという経緯がある。
4 アメリカでは、多くの州の会社法は財務諸表の作成等の規定を置いていない。
5 会社法において、財務諸表はCICA (カナダ勘計士協会) の勧告書にしたがって作成しなければならないとされており、この勧告書において連結財務諸表の作成が義務付けられている。
6 企業会計における連結財務諸表の位置付けは、加藤力雄「歴史的経緯と連結財務諸表の位置づけ」、企業財務制度研究会「連結財務諸表をめぐる論点」等の論稿を参照したものである。
7 「連結財務諸表制度の見直しに関する意見書」(平成9年6月6日 企業会計審議会) においては、平成11年4月1日開始事業年度から連結中心のディスクロージャーを本格的に実施するのが適当とされている。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-61 連結納税制度と税収減（平成11年6月22日税制調査会）

連結納税制度と税収減



（注）減収額の試算の例

フランスにおいては、連結納税による税収減は、190億フラン（法人税収の約12%、94年度）と公表されている。

- （参考）1 イギリスのグループ控除制度におけるグループ控除額（グループ企業間で移転された損失額）の総計は、210億ポンド（95年度）である。〔イギリスの法人税率は31%、法人税収（95年度）は約236億ポンド〕
- 2 わが国の法人税の申告所得金額は36兆9539億円、繰越欠損金残額は65兆1719億円、赤字法人割合は64.8%となっている（「平成9年分税務統計から見た法人企業の実態」平成10年12月国税庁）。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-62 有害な租税競争の抑制（租税委員会報告書の概要）

（平成10年5月19日税制調査会）

「有害な租税競争の抑制」（租税委員会報告書の概要）

「有害な租税競争の抑制」
（租税委員会報告書の概要）
OECD（経済協力開発機構）

A. 報告書

1996年5月にOECD閣僚は、OECDに対し、「有害な税の競争が、投資と資金調達の決定に与える歪曲の効果、及び、各国の課税基盤に与える影響に対抗するための措置を開発し、1998年にその報告を行う」ことを要請した。

G7首脳は同年のリヨン・サミットにおいてこの要請を支持し、OECDに対し「各国が、個別に若しくは共同してこれらの有害税制の範囲を制限し得る多国間のアプローチの構築を目指し、この分野における作業を精力的に

推進する」よう、強く要請した。

OECD閣僚の要請を受け、OECD租税委員会は、租税競争プロジェクトを開始した。このプロジェクトの結果は、4月27、28日のOECD閣僚理事会に提出された。

1998年4月9日のOECD理事会は、報告書を承認した際、加盟国政府に対する勧告を採択し、租税委員会に対してこの分野における作業を続け、OECD非加盟国との対話を行うことを指示した。ルクセンブルグ及びスイスは、この理事会における報告書の承認及び勧告の採択に対し棄権した。

報告書は、OECD加盟国、非加盟国及びそれらの属領における、タックス・ヘイブン及び有害な租税優遇措置の形での有害税制について、金融その他のサービス活動等の地理的に可動性の高い活動に焦点を当てて検討している。

報告書は、まず有害税制を判定するための要素を定義し、さらに有害税制に対抗するため、19の多岐に渡る勧告を行っている。

勧告のいくつかは、有害税制に対抗するた

めの既存の国内法上若しくは租税条約上の措置を基礎とし、これらを強化するものである。しかし、新たな焦点として重要なのは、国際協調を強化することである。すなわち、防御措置の協調的な適用を提唱することに加え、加盟国における有害な租税優遇措置に対処するためのガイドラインが提案されている。このガイドラインを実施するための枠組みは、新たに設置される継続的な組織である「OECD 有害税制フォーラム」において策定される。フォーラムは、その他の勧告の実施及び追加的な勧告の策定の監督や、加盟国の問題意識を共有する非加盟国との対話も行う。

B. グローバル化：政府にとっての恩恵と課題

グローバル化は、20世紀の最も重要な経済現象の一つであろう。グローバル化とは、国家間の経済障壁をつき崩し、企業がグローバル戦略を立てるよう導くプロセスである。各国経済の自由化によりグローバル化への扉が開かれ、新技術によってグローバル化が実現した。このことが、さらに、世界中の多くの人々のより大きな繁栄へと繋がってきたのである。

しかし、グローバル化は各国政府に課題も投げかけてきている。グローバル化の恩恵を得るために必要な構造調整のコストをどのように配分するか、社会的弱者にどのように保護を与えるか、各国の政治、制度、社会的条件に照らして最適な歳入・歳出構造を主権的に決定できることをいかに確保するかといった課題である。

自由化は OECD の活動の根幹をなすものであり、クロス・ボーダーの貿易及び投資の流れを促進することを目指している。OECD は、クロス・ボーダーの経済活動に対する障害である二重課税の撤廃に非常な努力をしてきており、世界経済の成長に悪影響を及ぼしかねない有害税制を抑制するために同様の努力をしていくつもりである。

グローバル化は、例えば、課税ベースの拡大及び税率の引下げに焦点を当てた税制改革の牽引車となり、税制による歪曲効果を最小化することで、租税体系の発展に好ましい影響を与えてきた。

OECD 加盟国には、ある 2 ケ国が同じ課税レベルと課税構造を持たなければならない特別な理由はないことを認識しつつ、このような税制改革による効率化の恩恵を維持する責任 (committed) がある。

同様に、金融市場の自由化の進展は、貯蓄や資本の国際的な配分を改善し、企業の資本コストを引下げてきた。しかし、それは脱税や租税回避の機会を増大させてきている。このような新たな環境の下で、タックス・ヘイブンが栄えてきたり、可動性の高い経済活動を狙い撃ちにした租税優遇措置を採る政府が現れてきたりしている。

もし何ものなされなければ、各国政府は、益々、可動性の高い経済活動を誘致したり繋ぎ止めたりするために、競争的な税の引下げをせざるを得なくなるだろう。このような縮小均衡へ向かう競争が行われ、立地判断や資金調達判断が主として税制に左右されることとなれば、資本や資金の流れが歪曲され、実体のある経済活動に対する公正な競争を達成することがより難しくなるであろう。

さらに、可動性の高い経済活動による所得から税収を得ることがより難しくなるであろう。もし、この税収減を補うための歳出削減が行われなければ、労働、消費及び可動性の低い経済活動に対する課税を強化せざるを得ない危険が極めて高い。このシフトは、租税体系の公平性を損ない、課税ベースの縮小を通じてさらなる歪曲をもたらすであろう。また、賃金以外の労働コストを上昇させることにより、雇用に対する悪影響ももたらすであろう。

有害税制を活用しない若しくは活用できない納税者が、タックス・ヘイブンや有害な租税優遇措置を簡単に利用できる納税者が回避

した税を代わりに収めなければならないわけではない。

このような状況の持つ潜在的なインパクトは甚大である。例えば、一般的に低課税国であると考えられているカリブ海や南太平洋の島々に対する G7 諸国の海外直接投資は、1985年から1994年の間に、海外直接投資全体の伸び率を大幅に上回り、5 倍以上に膨らみ、2,000 億ドル以上となったと見積もられている。

各国政府は、このような課題に直面して無為に過ごしてきたわけではないが、現在までは、ほとんどの政府は、課税ベースや租税政策を防御するために、通常は個別に、良くても二国間で行動してきた。今日のグローバル化された環境においては、このような行動が補強されるだけでなく、多国間協力の強化により補完されなければならない。

G7、EU、OECD 等における進展を見れば、有害税制に対抗する協調的アプローチに対する政治環境は今や熟したと言えるであろう。

以上のような問題意識は OECD 加盟国に限ったことではない。アジア太平洋地域、ラテン・アメリカ、アフリカ及び旧ソビエト圏の国々は、これらの問題意識の多くを共有している。ある意味では、これらの諸国の方が、洗練された対抗措置を実施する執行能力に欠けている国が多いため、よりタックス・ヘイブンや金融・サービス活動の誘致競争に曝されていると言える。それゆえに、租税委員会では、これら諸国との対話を既に始めてきているのである。OECD 閣僚理事会は、OECD に対し、提案されているフォーラムを通じていかにして非加盟国との接触を強化できるかにつきさらに検討するよう要請している。

C. 有害税制の判定

報告書は、地理的に移動可能性の高い金融その他のサービス活動からの所得に対して課されるある国の税が、同様の所得に課される他の国の税よりも少ない場合として以下の 3 つの状況を区別している。

i) 当該国がタックス・ヘイブンであり、それゆえ、そのような所得に対し、一般的に無税若しくは名目的な課税のみである場合

ii) 当該国は個人または法人段階での所得課税から十分な税収をあげているが、上記関連所得を無税若しくは低課税とするような優遇措置を持つ場合

iii) 当該国は個人または法人段階での所得課税から十分な税収をあげているが、一般的に適用される実効税率が他方の国のものより低い場合

いずれの場合も、他方の国の立場から見れば、望ましくない効果を持ち得る。しかし、低課税要素以外の報告書に挙げられている要素（下記参照）に該当していなければ、iii) の場合は報告書の検討対象外とする。従って、報告書は、それ以下であれば有害税制を採っているとみなされるような何らかの一般的な最低実効税率を示唆することがないよう、注意を払っている。報告書の焦点は、タックス・ヘイブン及び有害な租税優遇措置にあるのである。

タックス・ヘイブン判定に必要な出発点は、当該国（課税管轄を持つ属領等の地域を含む。以下同じ。）が、無課税若しくは名目的な課税のみを行っており、非居住者に自分の居住国の課税を回避するための場所として利用させている（若しくはそのようにみなされている）かどうか、を検証することである。その他のタックス・ヘイブンの存在を確定させる主要要素としては、以下が挙げられる。1) 低課税若しくは無課税により恩恵を受けている納税者に関する情報につき、他国の政府との有効な情報交換を妨げるような制度・慣行があること、2) 透明性が欠けること、3) 実質的な活動が行われていることが要求されないこと（なぜなら、そのような国は、純粹に税のみを理由とした投資若しくは取引の誘致を企図していることを示唆しているからである）。無課税若しくは名目的な課税のみを行っていることは、タックス・ヘイブンを判

定する際の必要条件であり、また、当該国が非居住者が自分の居住国の課税を回避し得る場所となっているような状況があれば、タックス・ヘイブン判定の十分条件となり得る。

同様に、以下の4つの主要要素が有害な租税優遇措置の判定の助けになる。1) 当該制度が関連所得を無税若しくは低(実質)税率での課税としていること、2) 当該制度が「囲い込み(ring fence)」(訳注: 国内市場からの遮断)を行っていること、3) 当該制度の運用が不透明であること、4) 当該制度を持つ国が他国と有効な情報交換を行っていないこと。有害な租税優遇措置を判定する際には、無税若しくは低(実質)税率による課税が出发点となるが、有害性に関する評価は、報告書に掲げられている各要素の総合的な評価に基づいて行われる。この評価の過程で、有害な租税優遇措置は、無税若しくは低(実質)税率による課税と1つ以上のその他の要素の組合せにより判定される。

D. 勧告

勧告は、この分野においてより強力な国際協力が必要であることを認めて行われている。自国の納税者及び自国経済を競争上不利な状態に置く危険を冒すことなく、各国が個別に有害税制の蔓延に効果的に対抗することは益々難しくなっているのである。

従って、有害税制の問題への対処法を策定するに当たり、既存措置の補強及び国際協調の強化を行うことには十分な理由がある。

報告書に掲げられている勧告及びそれに付随しているガイドライン(別添)は、有害税制の問題を各々異なる角度から扱っている。そして、これらを全体としてみれば、タックス・ヘイブンや有害な租税優遇措置による有害な租税競争の問題に対処するための加盟国による包括的なアプローチとなっている。勧告の中には、各国に対して有害な租税競争に該当する制度の導入を抑制したり、撤廃することを要請するものもあれば、特定の形態の

有害税制から納税者が受ける恩典を減殺することを目的としたものもある。さらに、積極的に脱税及び租税回避をしようとする納税者を対象とする形の有害な租税競争が多いことから、脱税及び租税回避に焦点を当てることにより間接的な対処をしている勧告もある。

国内法上及び租税条約上の措置に関する勧告の多くの実効性は、それらを協調的に実行できるかどうかにか、ある程度依存している。このことから、勧告の一つに、ガイドラインの実行を監視し、既存の措置及び今後提案される措置の不断な評価を行い、対抗措置の有効性を査定し、そしてその有効性向上のための方策を提案するフォーラムの設置が挙げられているのである。フォーラムには、また、その他の勧告の実施状況を監視する職責もある。

これらの勧告に加え、報告書は、更なる検討を行えば新たな勧告に結びつき得る分野を挙げている。これらの分野の研究のために、フォーラムが利用されるだろう。

別添：報告書における勧告の概要

I. 国内法上の措置

1. タックス・ヘイブン対抗税制(CFC)の導入及び強化

タックス・ヘイブン対抗税制(若しくはこれに類する税制)を持たない国は、その導入を検討する。既に持っている国は、有害な税の競争を抑制するとの趣旨に沿って、これを確実に適用する。

2. 外国投資基金対抗税制(FIF)の導入及び強化

外国投資基金対抗税制(若しくはこれに類する税制)を持たない国は、その導入を検討する。既に持っている国は、有害な税の競争に該当していると考えられる制度等の対象となっている所得や活動主体に対して該当制度が適用されるようにする。

3. 国外所得免除制度の適用の合理化

二重課税の防止につき国外所得免除方式を採用している国は、他国の有害な税の競争に該当していると思われる制度の恩恵を受けている国外所得が自国の国外所得免除制度の対象とならないよう検討する。

4. 海外資料情報制度の導入

居住者のクロスボーダー取引や海外活動に対する資料情報制度を持たない国は、そのような制度の導入を検討し、各国は、これらの制度から得られた情報を交換する。

5. アドヴァンス・ルーリング基準の公開

各国は、納税者が取引に入る前に税務当局から個別の税務上の状態に関する税務執行上の判断を知り得ることとしている場合（アドヴァンス・ルーリング）には、そのような判断の付与、否定または取消をする場合の基準を公表する。

6. OECD 移転価格ガイドラインの尊重

各国は、95年度版 OECD 移転価格ガイドラインを遵守し、移転価格税制を有害な税の競争を助長するような形で適用する（若しくは適用しない）ことを控える。

7. 銀行情報へのアクセスの確保

各国は、銀行情報へのアクセスに関する法令・執行・慣行について、税務当局による情報アクセスを阻害する要因を取り除くべく見直しを行う。

II. 租税条約上の措置

8. 情報交換の強化

各国は、有害な税の競争に該当する有害税制（タックス・ヘイブン及び有害な優遇税制）に関する情報の交換をより強化するプログラムを実施する。

9. 適用除外規定の導入

各国は、有害税制の対象となっている所得や活動主体に対する租税条約上の恩典付与の制限を目的とする規定（適用除外規定）を租税条約に導入することを検討し、既存の条約上の規定を同様の目的でどのように適用できるかにつき検討する。また、この観点から必

要であれば、適用除外条項を盛り込むため、又は、規定の明確化をするために、OECD モデル条約を改定する。

10. タックス・ヘイブン対抗税制等が租税条約に反しないことの明確化

国内法上の濫用防止措置（タックス・ヘイブン対抗税制等）が OECD モデル条約に反しないことにつき、全ての不明確な点、曖昧な点を除去すべく、OECD モデル条約コメントリーを明確化する。

11. 租税条約における適用除外規定リストの作成・維持

OECD 租税委員会が、OECD 加盟国が利用している適用除外規定（特定の活動主体若しくはある種の所得を条約上の恩典の対象外とする規定。9. 参照。）のリストを作成、維持し、当該リストが加盟国が条約交渉をする際の参考及びフォーラム（後述15. 参照）における議論の基礎として利用されるようにする。

12. タックス・ヘイブンとの既存の条約の終了、新規条約の非締結

各国は、タックス・ヘイブンとの既存条約を終了すること、及び、将来タックス・ヘイブンとは新規条約を締結しないとの方針を図る。

13. 各国間同時調査等の活用

各国は、有害な税の競争を構成する制度等から恩恵を受けている所得や納税者に関する協調執行プログラム（同時調査、特定情報交換プロジェクト、共同トレーニング等）の実施を検討する。

14. 徴収共助条項の導入及び活用

各国は、他国の租税債権を執行する（徴収共助）ための既存のルールを見直すことを奨励される。租税委員会は、租税条約に盛り込むような徴収共助条項案を起草するための作業を行う。

III. 国際協調の強化措置

15. OECD ガイドラインの策定、フォーラ

ムの設置

加盟国は、有害な優遇税制に関する OECD ガイドライン（別添）を承認する。OECD ガイドラインやその他の勧告を実行するためにフォーラムを設立する。

16. タックス・ヘイブンリストの作成

フォーラム設立後1年以内に報告書の基準に従いタックス・ヘイブンのリストを作成するよう、フォーラムに指示する。

17. 属領等に対する牽制

タックス・ヘイブンと特別な政治的、経済的その他の関係を有する国は、そのような関係が有害な税の競争を助長しないようにする。特に、タックス・ヘイブンである属領を有する国は、当該タックス・ヘイブンとの間の関係が有害な税の競争を助長若しくは推進することに使われないようにする。

18. 税務執行の改善についての国際協力

租税委員会の戦略的マネジメント・フォーラムは、勧告の実施に際し税務執行当局をガイドする諸原則を策定し、これを積極的に推進する役目を負う。

19. 非加盟国へのアプローチ

新規に設立されるフォーラムは、ガイドラインを含む勧告を普及・推進するため、適当であれば他の国際組織のフォーラムを利用し、非加盟国との対話を進める。

別添：OECD 加盟国の租税優遇措置に関するガイドライン

序文

グローバル化による各国税体系の相互作用には好ましい面があることを認識しつつ、加盟国は、有害な税の競争を抑制し、これに対抗するために、個別に行動するのみならず協調して行動する必要があるとの結論に達した。有害な税制は、貿易や投資を歪曲する可能性があり、国内税制及び国際課税にとって脅威である。これらの税制は、各国の税体系の公平性を損ない、租税負担を所得から消費ヘシフトさせたり、資本から労働にシフトさせた

りし、ひいては雇用に対する悪影響をもたらし得る。各国が個別に有害な税制に効果的に対抗することは難しいと考えられるため、グローバルな経済成長を持続させるために公正な競争条件を達成するためには、非加盟国との対話を含む協調的なアプローチが必要である。移動可能性の高い活動に対する各国の競争を避けるために、国際協調は強化されなければならない。

1（スタンド・スティル：現状凍結）

加盟国は、税に関する法令上の規定であると執行上の措置であることに拘わらず、報告書第2章第3節に規定されている有害税制に該当するような、新規の措置を採用し、又は、既存の措置の強化若しくは対象の拡大をすることを控える。

2（有害税制リスト）

加盟国は、税に関する法令上の規定であると執行上の措置であることに拘わらず、報告書第2章第3節に規定されている有害税制に該当するような措置を認定するために、既存の制度の（自己）審査を行う。認定された措置は、有害な税の競争フォーラムに報告され、本ガイドラインがOECD 理事会により承認された日から2年以内にリストに掲載される。

3（ロール・バック：既存措置の縮減・撤廃）

加盟国は、本ガイドラインがOECD 理事会により承認された日から5年が経過する前に、第2条のリストに掲げられた有害な優遇税制の有害性を除去する。ただし、2000年末日時点で当該制度の便益を享受している納税者については、当該便益は遅くとも2005年末日時点までに撤廃される。これにより、そのような特定の税務上の便益は、当該日時以降は完全に撤廃されていることとなる。第2条のリストは、有害な優遇税制に該当しなくなった制度を除くため、毎年見直される。

4（相互レビュー）

自国若しくは他国の第2条のリストに掲げられていない既存の措置、又は、提案中若しくは新規の措置が、税に関する法令上の規定

であると執行上の措置であるに拘わらず、報告書第2章第3節に掲げられている判定要素に照らして有害税制を構成するかもしれないと信じる加盟国は、当該措置について、第1条を適用させ若しくは第2条のリストへ掲載させるために、フォーラムを通じて加盟国により審査することを求めることができる。フォーラムは、当該案件についての見解をまとめることができる（ただし拘束力はない）。

（以下省略）

（注）報告書は、「有害な租税競争：持ち上ぐるグローバルな問題」（英語、仏語）として出版されている。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-63 デンバー・サミット（1997年6月21日）7ヶ国声明（抄）（仮 訳） （平成9年11月7日税制調査会）

デンバー・サミット（1997年6月21日）

7ヶ国声明（抄）（仮 訳）

各国経済のグローバル化によって、租税に関する有害な競争という課題が深刻化した。リヨンでのコミュニケにおいて述べられているとおり、金融その他の地理的に移動可能な活動の誘致を目的とする税制に見られるような税に関する国家間の有害な競争は、貿易と投資を歪曲する危険があり、各国の課税基盤の浸食につながり得る。租税に関する有害な競争は税制の公平性と中立性を損なうものである。したがって、我々は、OECDが着手した作業を極めて重視している。我々は、来年のサミットでの検討に間に合うように、OECDがこの問題に関する作業の結論と勧告を作成することを希望する。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-64 国際課税の現状と課題（平成12年11月7日税制調査会）

国際課税の現状と課題

<国際課税を取りまく環境>

経済活動の一層の国際化

- 企業の事業形態の多様化
- 個人の投資活動の多様化

情報化の進展

- 電子商取引はクロスボーダー取引への参加を容易にする
- サービス取引、無形資産取引の重要性
- 新たな形の取引の出現

有害な税の競争

- 金融その他のサービス活動に対する優遇措置の導入

<国際課税に係る制度>

[趣旨]

- 国際的二重課税の排除
- わが国の課税権の確保

[制度の枠組み]

○国内法

- ・外国法人課税制度
- ・外国税額控除制度
- ・移転価格税制
- ・過少資本税制
- ・タックス・ヘイブン税制

○国際課税ルール

- ・二国間租税条約
- ・条約モデル
- ・各種ガイドライン

<現状認識>

- クロスボーダー取引の量的増加・質的变化は、課税の競争、課税繰延べや租税回避の機会を急速に増加
- このような傾向は、我が国の課税ベースを侵食するとともに、税制の公平性・中立性を著しく損なうおそれがある

<今後の課題>

[基本的な考え方]

- わが国の課税ベースの浸食防止
- 税制の公平性・中立性の確保

[具体的な課題]

- 事業形態の多様化への対応
- 国家間の課税ベースの配分
- 高度化するタックスプランニングへの対応
- 執行上の困難さへの対処
- 国際的なルール作り・議論への積極的な参加

（出所）税制調査会関係資料集。

9-65 日米における事業体に係る課税上の扱い（平成12年5月23日税制調査会）

日米における事業体に係る課税上の扱い

課税の 取扱い	国 名	日 本		ア メ リ カ	
	法人格の有無	有	無	有	無
法 人 課 税		・普通法人（株式会社、有限会社、合名会社、合資会社など） ・公益法人等 ・協同組合等	・人格のない社団等 ・特定目的信託 ・投資信託（証券投資信託及び公募の投資信託を除く。）	・C-Corporation ・LLC（法人課税を選択したものに限る。）（注2）	・General Partnership ・Limited Partnership（法人課税を選択したものに限る。）（注2） ・Master Limited Partnership（一定のものを除く。）等
分配後法人課税（導管的取扱い）（注1）		・特定目的会社 ・投資法人	・特定目的信託 ・投資信託	・Trust（事業を行うものに限る。） ・REIT	
構 成 員 課 税			・任意組合 ・匿名組合 ・信託（上記の信託を除く。）	・S-Corporation ・LLC	・General Partnership ・Limited Partnership等

（注）1 日米とも一定の要件（支払担当要件等）を満たした場合、導管体（支払担当損金算入）として取り扱われる。

2 米国においては、自動的に法人に分類される事業体以外のものは、法人課税とするか、構成員課税とするか、選択することができる。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-66 「電子商取引：課税の基本的枠組」（OECD 租税委員会報告書）の概要 （平成11年11月26日税制調査会）

「電子商取引：課税の基本的枠組」（OECD 租税委員会報告書）の概要

（1998年10月 OECD 電子商取引
オタワ閣僚級会合に提出）

1. 納税者サービスの機会

電子商取引の技術は、納税者サービスを改善するための機会を提供する。

2. 電子商取引に適用される一般課税原則

- ① 中立・公平・簡素等の伝統的な課税原則は、電子商取引にも適用される。また、納税者及び税当局にとってのコストは最小化されるべきであり、課税ルールは簡潔でわかり易いものであるべきであり、課税制度は経済の変化に柔軟に対応すべきである。
- ② 現段階では、既存の課税ルールがこれ

らの原則を実現できると考えられる。ただし、新しい措置については、これらの原則の適用の助けとなることを意図しており、電子商取引に対する差別的取扱いを意図するものでない限り、排除されるわけではない。

3. 一般課税原則の適用における問題点と今後の課題

- ① 税当局は、納税者の本人確認と情報アクセスを確保すべきであり、今後、国際的に整合性のある電子署名による本人確認や記録保持、情報アクセスの仕組みについて検討していくべきである。
- ② 税の管理・徴収のための適切なシステムが確保されるべきであり、また、徴収共助の国際的枠組みを発展させるべきである。
- ③ 国境を越える取引に関する消費税は、消費地で課税されるべきであり、今後、消費地の定義や課税方法等についての検

討を各国間で行っていくべきである。

- ④ OECD モデル条約や移転価格ガイドラインに規定される国際課税原則の電子商取引への適用方法や執行方法の在り方に関する検討等、国際協力を推進していくべきである。
- ⑤ 税当局としても、電子商取引に関する様々な基準・標準の形成について注目し

ていくとともに、必要に応じて適切に対応していくべきである。

4. オタワ会議以降のプロセス
- オタワ会議以降においても、民間との協議を継続するとともに OECD 加盟国以外の国々とも接触しつつ、租税委員会における作業計画を進展させる。
- (出所) 税制調査会関係資料集。

9-67 主要国の公益法人等に対する課税（未定稿）（平成 7 年12月 8 日税制調査会）

主要国の公益法人等に対する課税（未定稿）

		日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
収益事業又は非公益関連事業		軽減税率（27％）で課税	通常の税率（35％）で課税	通常の税率（33％）で課税	通常の税率（45.15％）で課税	通常の税率（36 2/3％）で課税
みなし寄附金		あり	なし	なし	なし	なし
本来業務に係る金融収益		非課税	非課税	非課税	非課税	原則軽減税率で課税
課税諸庁表等の財提務出	一般	収益事業を営む公益法人等について、非収益事業に係るものを含めて「財務諸表」を提出	年次報告書を提出	——	税務署が 3 年毎に定期検査を実施	——
	宗教団体	同上	——	——	同上（注 4）	——

- (注) 1 主要国でも、宗教法人については、税制上の取扱いにおいて、基本的に「公益に関する団体」の一つとして位置づけられており、宗教法人のみを厳しく取扱っている国はない。
- 2 日本では、「公益法人等」は、民法34条に基づき設立された財団法人・社団法人及び学校法人、宗教法人、社会福祉法人等を指す。
- 3 アメリカでは、法律上は、宗教団体についても課税庁の事前審査が必要であるが、実務上は不要とされている。
- 4 ドイツでは、公認宗教（カトリック、プロテスタント、ユダヤ教）以外の宗教団体については、課税庁の事前審査及び定期検査の対象となる。
- 5 イギリスでは、国教会、既成宗教（非国教派プロテスタント、カトリック、ユダヤ教等）を除き、慈善団体については、慈善団体委員会による事前審査及び慈善団体委員会への年次報告書の提出義務がある。

(出所) 税制調査会関係資料集。

5 消 費 税

9-68 消費税の概要（平成12年 4月18日税制調査会）

消費税の概要

項 目	創 設 時	平成 3 年改正（平3.10実施）	6 年秋の税制改革（平9.4実施）
1. 課税対象	(1) 国内において事業者が行う 資産の譲渡等（資産の譲渡、 資産の貸付け、役務の提供） (2) 輸入貨物（保税地域から引 き取られる外国貨物）		
2. 納税義務者	(1) 国内取引……………事業者 ＊事業者免税点制度 基準期間（前々年又は 前々事業年度）の課税売上高 が3,000万円以下の事業者は、 納税義務が免除される。 (2) 輸入取引……………輸入者		○ 新設法人に対する免税点制度の不 適用 資本金又は出資金が1,000万円以 上の新設法人の設立当初の2年間に ついては、納税義務を免除しない。
3. 課税標準	(1) 資産の譲渡等の対価の額 (2) 輸入の際の引取価額		
4. 税率	3 % (注) 普通乗用自動車については、 平成元年 4 月 1 日から平成 4 年 3 月 31 日までの間は 6 %（経過措置）	（ 平成 4 年度改正（租特法） 普通乗用自動車については、 平成 4 年 4 月 1 日から平成 6 年 3 月 31 日までの間 4.5 % ）	○ 税率の引上げ 3 % ⇔ 4 % (注) 地方消費税（税率は消費税額の 25% = 消費税率 1 % 相当）と合わ せた税率は 5 % となる。
5. 輸出免税	輸出取引等（貨物の輸出、国 際輸送・通信等）は免税		
6. 非課税	国内における次の資産の譲渡 等是非課税 (1) 土地の譲渡及び貸付け (2) 有価証券、支払手段等の 譲渡 (3) 貸付金等の利子、保険料等 (4) 郵便切手類、印紙等の譲渡 (5) 行政手数料等、国際郵便 為替、国際郵便振替、外国 為替取引 (6) 医療保険各法等の医療 (7) 社会福祉事業法に規定す る第一種社会福祉事業等 (8) 学校教育法第 1 条に規定 する学校等の授業料、入学 検定料	○ 非課税範囲の追加 (1) 社会福祉事業法に規定する第二 種社会福祉事業及び社会福祉事業 に類する事業 (2) 助産 (3) 埋葬料又は火葬料を対価とする 役務の提供 (4) 身体障害者用物品の譲渡、貸付 け等 (5) 学校教育法第 1 条に規定する学 校等の入学金、施設設備費、学籍 証明等手数料 (6) 教科用図書の譲渡 (7) 住宅の貸付け	
7. 税額控除	(1) 仕入税額控除 ① 原則（本則計算） イ 課税売上割合が95% 以上の場合には、仕入 に係る消費税額を全額 控除 ロ 課税売上割合が95% 未満の場合には、個別 対応方式又は一括比例 配分方式のいずれかの 方法により計算した金 額を仕入に係る消費税 額として控除		

	(注) 仕入税額控除の適用要件として、帳簿又は請求書等の保存が義務付けられている(帳簿方式)。 ② 特例(簡易課税制度) 基準期間の課税売上高が5億円以下の課税期間については、選択により、売上に係る消費税額にみなし仕入率を乗じた金額を仕入に係る消費税額とすることができる。 (みなし仕入率) 卸売業者……………90% その他の事業者…80%	○ 適用上限額の引下げ 5億円以下⇒4億円以下	○ 請求書等保存方式への移行 仕入税額控除の適用要件として、帳簿及び請求書等の保存を義務付け
	(2) 限界控除制度 その課税期間の課税売上高が6,000万円未満の場合には、次の算式により計算した税額を控除する。 (限界控除税額) $\frac{\text{本来納付すべき税額} \times 6,000\text{万円} - \text{課税売上高} \times 3,000\text{万円}}{3,000\text{万円}}$ (注) その課税期間の課税売上高が3,000万円未満であるときは、これを3,000万円として計算する。	○ 適用上限額の引下げ 6,000万円未満⇒5,000万円未満 (限界控除税額) $\frac{\text{本来納付すべき税額} \times 5,000\text{万円} - \text{課税売上高} \times 2,000\text{万円}}{2,000\text{万円}}$	○ 適用上限額の引下げ 4億円以下⇒2億円以下 ☆みなし仕入率の見直し〔8年度改正〕 第1種事業(卸売業)……………90% 第2種事業(小売業)……………80% 第3種事業(製造業等)……………70% 第4種事業(その他の事業)…60% 第5種事業(サービス業等)…50%
8. 申告・納付	(1) 国内取引 ① 課税期間…個人事業者は暦年、法人は事業年度(3か月の短期選択も可能) ② 確定申告・納付…課税期間終了後2か月以内に確定申告・納付 (注) 個人事業者の確定申告・納付期限は翌年3月末(租特法) ③ 中間申告・納付……直前の課税期間の確定消費税額が60万円を超える事業者は、年1回の中間申告・納付(②と合わせ、年2回の申告・納付)	○ 中間申告・納付制度の改正 直前の課税期間の確定消費税額が500万円を超える事業者の中間申告・納付は年3回(確定申告と合わせ、年4回の申告・納付)。(500万円以下の事業者は従来どおり)	○ 確定申告書等への添付書類規定の新設 確定申告書等に課税標準等の計算の基礎となる金額が記載された書類の添付を義務付け。 ○ 中間申告・納付を要する基準税額の改正 地方消費税の創設に伴い、直前の課税期間の確定消費税額を、創設前と同水準とするための改正 500万円 ⇒ 400万円 60万円 ⇒ 48万円
9. その他	(2) 輸入取引 保税地域からの引取りの際に申告、納付(3か月以内の納期限の延長あり) 国・地方公共団体、公共法人等については、申告・納付、仕入税額控除等につき、特例措置が設けられている。		

9-69 消費税に対する懸念と実施後の状況等について（メモ）

（平成元年6月28日税制調査会）

消費税に対する懸念と実施後の状況等について（メモ）

1. 消費税が実施され、一月半が経過いたしました。大多数の消費者、事業者の皆様にはその準備段階、そして実施に際して適切かつ冷静な対応をしていただいております、深く感謝する次第です。

消費税は、長年にわたる税・財政論議を踏まえ、従来の税制の持つひずみを是正するとともに、ますます高齢化、国際化していくこれからの我が国の将来を展望し、国民福祉の充実等に必要なる歳入構造の安定化を図るため、どうしても必要なものであると考えます。しかし、我が国になじみのなかった税だけに、消費者や事業者の方の中にはこの税に対して不安やとまどいを感じている方も少なくないと思います。

私は、昨年3月、衆議院予算委員会における答弁において、この種の税について国民の皆様が抱くと思われる「六つの懸念」を指摘しました。その後、消費税論議の中でさらに三つの懸念を追加し、これらの懸念を解消していくことが、消費税を国民生活の一部として溶け込ませていくために重要であると考え、これまで最大限の努力を傾けてまいりました。

九つの懸念を消費者や事業者の方の立場に則して改めて並べ直してみますと、次のとおりです。

第一の懸念 逆進的な税体系となり、所得再分配機能を弱めるのではないかと。

第二の懸念 結局、中堅所得者の税の不公平感を加重するのではないかと。

第三の懸念 所得税のかからない人たちに過重なる負担を強いることになるのではないかと。

第四の懸念 いわゆる痛税感が少ないこ

とから税率の引上げが容易になされるのではないかと。

第五の懸念 物価を引き上げ、インフレが避けられないのではないかと。

第六の懸念 商品価格に転嫁できるかと。

第七の懸念 新しい税の導入により、事業者の事務負担が極端に重くなるのではないかと。

第八の懸念 簡易課税制度、事業者免税点制度などにより、消費者が負担した税が納税されないことになるのではないかと。

第九の懸念 地方税等の減収により、地方団体の財政運営に支障が生じるのではないかと。

消費税が実施に移された現段階において、これらの九つの懸念について改めて考えてみますと、大方のご理解がいただけたのではないかとと思われる反面、なお引き続き努力を要する面が残されていることも事実であります。以下、そうした点について私なりに次のように整理してみました。

2. 第一から第三までの懸念は、いわゆる所得階層別の負担の変化に関するものです。

このうち第一の懸念「逆進的な税体系となり、所得再分配機能を弱めるのではないかと」と、第二の懸念「結局、中堅所得者の税の不公平感を加重するのではないかと」については、税制改革全体の中で対応がなされています。すなわち、主要諸外国と比較すれば我が国の所得分配の上下格差は小さいというえ、税制改革後においても所得課税のウェイトは依然高く、かつ、累進度の高い税制となっています。また、今回の税制改革では、税率のフラット化を行い、配偶者特別控除や割増扶養控除を設けるなど、40代、50代の、働き盛りで収入は多いが支出も多く生活に余裕のない中堅所得者の税負担の軽減に最も配慮したところであります。

もっとも、所得税・個人住民税については、主婦層などを中心にまだ減税の実感を持っていただけていないというご指摘もあ

りますし、この点、さらにご説明に努め、より一層ご理解を深めていただけるよう努力することが必要と考えます。

3. 第三の「所得税のかからない人たちに過重な負担を強いることになるのではないか」との懸念については、種々のご指摘をいただいております。

- (1) その中で最も多いのは年金生活者や心身障害者の方々からの訴えです。広く薄く負担をお願いするこの税の性質上、そうした方々にも、消費税の負担が及ぶこととなります。

しかし、まず、社会福祉の観点から、生活保護世帯や老人、障害者、母子家庭など真に手をさしのべるべき方々に対しては歳出面で最大限の配慮を行っているところであり、昭和63年度補正予算では老齢福祉年金の受給者等に対して臨時福祉特別給付金等を支給したほか、平成元年度予算でも生活扶助基準の適切な引上げを行うとともに、在宅福祉施策の大幅な拡充等の措置を行っております。

また、公的年金については、平成元年度が財政再計算の年に当たることから、4月からの物価スライドのほか、10月からの給付水準の相当の引上げなどを行うこととし、政府は現在、そのための改正法案を国会に提出いたしております。また、この改正により、来年度には消費税の影響を含む今年の消費者物価上昇率に対応して給付額が物価スライドすることになります。

それでも、年金生活者の方々に負担が及ぶこと自体に対して抵抗感を感じられる方もおられると思います。しかし、高齢化社会への対応は、単なる将来の課題ではなく、まさに現実の問題となっており、年金をはじめ医療保険、高齢者福祉施策などの公共サービスを維持・拡充していくためには、安定した健全な財政構造の確立が不可欠であり、そ

のためにも経済、社会の実情に則した税の仕組みがどうしても必要であります。広く薄く消費に負担をお願いする消費税の創設はこのような要請に沿うものと考えられますので、年金生活者の方々も、こうした広い視野のもと、消費税という新しい仕組みに参加していただきたいと思います。

心身障害者の方々については、例えばこれまでの自動車等に対する物品税の特殊用途免税制度の特典が失われ、それだけ生活が圧迫されるといった批判もいただいております。しかしながら消費税制度は、その仕組み上、負担者である消費者の個別の事情に配慮することが難しいという問題がありますので、別途、配慮を行うこととしています。具体的には、自動車については世帯更生資金貸付制度を思い切って拡充した超低利の融資等を行うこととするほか、車いす等の公費による給付制度の面や、税制面でも障害者控除や医療費控除などで配慮することとしています。

- (2) また、「子供が買うものにまで税金がかかるのはかわいそうだ」とのご意見もあります。児童生徒は消費税に一方でとまどいながら、同時に税というものを身近に感じ、関心を持ち始めている面もあるのではないのでしょうか。この関心を大事に育んで、これからの我が国を担う子供達に税の持つ意味を的確に理解させることができれば、むしろ我が国の将来にとって有意義ではないかと考えます。
- (3) 「食料品のような生活必需品にも税金がかかるのは問題である」との批判もいただいておりますが、廃案となった「売上税」の際には、食料品をはじめ51の非課税取引を認め、国民の皆様からは「非課税が多いのは複雑で、却って不公平である」との厳しいご批判をいただきました。すべて一律に薄く課税という考え方

に売上税と消費税では全く反対の声があったということは、国民の皆様の中に両様の受けとめ方があるということかと思えます。なお、フランスや西ドイツなどでは食料品に対し我が国よりかなり高い税率が適用されています。

4. 第四の懸念は「いわゆる痛税感が少ないことから税率の引上げが容易になされるのではないか」という点です。もとより、税率を引き上げるか否かの判断は将来の国民の選択に委ねるべきものであります。ただ、その場合、税率の引上げには法律改正が必要ですからその意味において国会における審議こそが最大の歯止めになります。いずれにせよ、私は竹下内閣においてはこれを変更する考えはないと繰り返し申し上げてまいりましたが、先般、国会で申し上げたとおり、次期内閣においてもかかる方針を理解していただけると確信いたしております。また、今日の状況をみれば、消費税はむしろ痛税感の強い税であることが国民の皆様の中に明らかになってきており、このことが大きな歯止めになるものと思われま

- す。
5. 第五の懸念は「物価を引き上げ、インフレが避けられないのではないか」という点です。

これまでのところ、サービス業を中心とする一部の業種に便乗値上げ的な動きがあるものの、全体としてはほぼ適正な価格上昇にとどまっている模様であり、先般発表された4月の東京都区部の消費者物価上昇率の速報においても、物価は予想された範囲内の上昇に止まっております。

しかしながら、物価の安定は経済の基本であります。引き続き物価動向に細心の注意を払い、便乗値上げの防止に努めなくてはならないと考えております。

6. 第六、第七の懸念は、事業者にとっての懸念です。

第六の懸念は「商品価格に転嫁できる

か」という点であります。

各方面の状況を総合いたしますと、全体としては概ね円滑、適正な転嫁が実現しているものと考えておりますが、中小の小売店や下請け業者、納入業者の中には転嫁ができないと訴えているところがあり、事業者間で転嫁状況にバラツキがある、とのご指摘をいただいていることも承知しております。今後とも、引き続き所得税・個人住民税の大規模な減税が行われていることや円滑かつ適正な転嫁を必要とする趣旨の説明に努めてまいるとともに、弱い立場にある企業が買い叩きによっていためつけられることのないよう関係省庁において厳正に対処していくことが必要と考えます。

7. 第七の懸念は「新しい税の導入により、事業者の事務負担が極端に重くなるのではないか」ということであります。この点に関しましては、中小事業者の方々の納税事務負担に配慮し、消費税の仕組みにおいて諸々の措置を講ずることにいたしました。一方、消費者の方々を中心に、次に申し上げる第八の懸念のような批判も出ています。

なお、納税事務にかかるコストに関し「新税導入に対応するため、レジ用機器の購入やコンピューターソフトの改変に費用がかかる」等の訴えもありましたが、これについては、法人税・所得税において一括損金算入を認めるなど、税制面・予算面で所要の措置を講じております。

8. 第八の懸念は「簡易課税制度、事業者免税点制度などにより、消費者が負担した税が納税されないことになるのではないか」という点であります。

例えば、これらの制度を設けたことによる負担軽減額がそのまま事業者の懐に残るのではないかとのご指摘がありますが、事業者と消費者の間を考えますと、これは個々の取引においてどのような値段で折り合うかという問題でありますし、また、お客様あつての商売ですので、丸々3%値上

げする事業者がそれほど多いとは考えられません。

いずれにしても、免税点制度等はこの種の税制を有する国に共通してみられる制度であり、また、その具体的な姿は、制度の精緻さの追求（公平）という要請と、中小零細事業者の事務負担への配慮（簡素）という要請の間でどのようにバランスをとるか、という政策判断の問題であります。

従って、現在のバランスがおかしいと国民の皆様が考えるようであれば、見直しも検討されるべきものと考えます。ただ、そのためには見直しの基準となるデータが必要であると思います。その意味では、少なくとも事業者の申告納税が実際に行われ、具体的に問題点が明らかになってくる段階で検討されるべきものと考えます。

9. 最後に、第九の懸念は「地方税等の減収により、地方団体の財政運営に支障が生じるのではないか」という点であります。この点につきましては、平成元年度地方財政計画において必要な措置を講じております。

地方団体の中には、公共料金等への転嫁を見送る、あるいは消費税廃止の決議をするといった動きもみられますが、過半の地方団体は既に公共料金等への適正な転嫁に努めており、消費税について反対決議を行っている団体はごく一部にすぎません。政府として、引き続き、今回の税制改革についての地方団体の理解を深め、適切な指導を行っていくことが必要と考えております。

10. 以上申し述べましたように、いわゆる九つの懸念については、総じてみれば、現時点までに大方のご理解がいただけたのではないと思われる反面、なお引き続き努力を要する面が残されていることも事実であります。私達は、新税の定着に向け、積極的な広報、親切な相談、適切な指導を進める一方、今後とも国民の皆様の声に謙虚に耳を傾け、残された課題への対応に最大限

の努力を傾注していかなければなりません。

私は、消費税が国民の皆様のくらしの中に溶け込んで、所得税・個人住民税の大幅な減税とともに、税制改革をやってよかったと言われる日が来ることを確信しております。国民の皆様の一層のご理解とご協力を切にお願い申し上げる次第であります。（出所）税制調査会関係資料集。

9-70 消費税の実施状況について（通商産業省）

（平成2年8月7日税制調査会実施状況フォローアップ小委員会）

消費税の実施状況について

平成2年8月7日

通 商 産 業 省

通商産業省においては、消費税の導入以降、価格転嫁状況、下請企業等中小企業の動向、物価動向等、消費税の実施状況について把握を行っているところであるが、その結果は以下の通りであり、消費税は概ね順調に実施されていると考えられる。

1. 価格転嫁状況

- (1) 当省が所管する主要な商品・サービス計147品目についての消費税の価格転嫁状況は、概ね転嫁している又はある程度転嫁しているとする事業者の割合が約9割となっており、転嫁は順調に進展しているものと考えられる。
- (2) これを業種別にみると、製造業者及び卸売業者においては、ほとんどの事業者で消費税の転嫁が行われている。一方、小売業及びサービス業においては他の業種と比較すると相対的に転嫁を行っている比率が低くなっており、また、売上規模が小さいほど転嫁を行っている比率が低くなっている。

2. 下請取引の状況

平成元年5月から6月にかけて、中小企業庁及び公正取引委員会が合同で行った調査によれば、下請取引においては、消費税

の転嫁が適正かつ円滑に行われているものと認められる。

3. 価格動向

(1) 消費税導入時前後の消費税の価格動向について

通商産業省において、消費税の導入前後（平成元年3月27日時点と4月5日時点）の消費財計60品目の小売価格の変化を調査したところ、物品税に関係ない品目は消費税の導入により平均2.4%の上昇、物品税廃止品目は平均4.7%の値下がりとなっているところである。また、百貨店、スーパー以外の一般小売店でも全体で約8割が価格改定を実施したとしている。

（以下省略）

（出所）税制調査会関係資料集。

9-71 消費税の実施に伴う公正取引委員会の対応について

（平成2年8月7日税制調査会実施状況フォローアップ小委員会）

消費税の実施に伴う公正取引委員会の対応について

平成2年8月7日
公正取引委員会

1 転嫁カルテル・表示カルテルの実施

ア 転嫁カルテル・表示カルテルの実施届出の状況については、平成2年6月30日現在、転嫁カルテル2,049件、表示カルテル2,540件、計4,589件となっている。なお、昨年7月以降、新たな届出はほとんど行われていない。

イ 転嫁カルテル・表示カルテルが届出の範囲内で適正に実施されるよう監視・指導している。

2 価格カルテルによる便乗値上げ等に対する監視

平成元年の消費税導入に際しては、「カルテル110番」を設置するなど情報収集体制を整備・強化した。「カルテル110番」に

寄せられた情報は、平成元年3月15日の設置以降、これまでの間、約1,600件となっている。このうち、カルテルによる便乗値上げ関係のものは1割強である。なお、最近では、ほとんど情報提供がない状況にある。

平成元年4月1日以降のいわゆる便乗値上げカルテルについては、現在においても顕在化していないように思われるが、そのような事実が発見された場合には迅速に対応することとしている。

3 下請取引等における不当な買いたたきに対する監視

ア 下請取引における消費税の転嫁の状況について監視するため、平成元年3月20日付けで下請事業者（約35,000社）を対象に調査を行った。また、同年5月から6月にかけて、中小企業庁と連携して資本金1億円以上の親事業者の全数（約7,000社）及びそれらと取引のある下請事業者（約66,000社）を対象に特別調査を行った。さらに、同年7月から8月及び、本年1月から2月にかけても定期調査の一環として、下請取引における消費税の転嫁状況に関する調査を行った。

イ これらの調査の結果をみると、消費税の転嫁の状況については、親事業者のほとんどすべてが消費税額分として3%を上乗せしていた。

しかし、親事業者のごく一部ではあるが、消費税の転嫁に関連して問題のある事例が認められたため、個別に事情を聴取し、是正するよう指導した。

ウ 大規模事業者との納入取引における消費税の転嫁の状況についても、平成元年6月から7月にかけて、百貨店、スーパー等の大規模小売業への納入取引及び下請取引並びに私鉄駅売店業者及び病院への納入取引について特別調査を実施し、問題事案については、親事業者、大規模事業者には是正方を指導したところである。

4 不当表示に対する是正指導

消費税に関連する不当表示の苦情等による問題事案については、公正取引委員会及び都道府県において適切に指導している。
(出所) 税制調査会関係資料集。

9-72 消費税の中小事業者の事務負担等に配慮した諸措置に関する基本的考え方 —実施状況フォローアップ小委員会報告— (抄)

(平成2年10月税制調査会実施状況フォローアップ小委員会)

消費税の中小事業者の事務負担等に配慮した諸措置に関する基本的考え方 —実施状況フォローアップ小委員会報告— (抄)

1 消費税導入後の実施状況等

- (1) 消費税の必要性については、「中間報告」において、①税体系全体を通じた負担の実質的公平の確保、②急速な高齢化の進展への対応、③個別間接税の諸問題の根本的な解決、という3つの観点から詳述したが、所得税・住民税の大幅減税と併せて、生活の規模に応じて広く薄く負担を求める消費税の導入が必要であったことは言うをまたないところである。
- (2) また、消費税の基本的仕組みについても、「中間報告」において述べたように、「個別間接税の拡大や単段階の課税ベースの広い間接税の採用は困難であり、多段階累積排除型の消費課税の採用が最も適切なものと考えられる。そのような考え方を踏まえ、非課税取引を極限定して税制の経済活動に対する中立性を維持するとともに、3%の低い水準で税率を一本化した現行消費税の基本的仕組みについては、制度の公平性及び簡素化の趣旨及び売上税の際の議論を踏まえた妥当な選択であった」と考える。
- (3) さらに、消費税実施後1年半が経過した時点で、その実施状況を各種のデータ

から再点検したが、「中間報告」における評価と基本的に変わりがないことが確認された。すなわち、

- ・ 物価の状況については、消費税の導入直後、予想された程度の物価上昇はあったが、その影響も平成元年5月頃までにはほぼ出尽くし、その後は安定した動きを示している。
- ・ 転嫁の状況については、小売業者及びサービス業者のうち売上げ規模の小さい事業者においては相対的に転嫁を行っている比率が低いものの、製造業者及び卸売業者においてはほとんど完全に行われており、下請企業も含め全体として転嫁はおおむね円滑に行われている。
- ・ 消費動向については、消費税導入前後の一時期、買いだめや買い控えが一部に見られたものの、その後は、順調に推移している。また、導入直後には多かった消費者からの苦情等も最近では極めて少なくなっている。
なお、「中間報告」においては申告・納付等の状況や事業者の事務負担の状況について最終的な評価を留保したが、これらについては諸データから次のように判断される。すなわち、
- ・ 申告・納付等の状況については、予想された課税事業者のほぼ全員にあたる事業者から申告がなされたこと等、課税事業者届出書等の提出を含め順調に行われたところである。また、導入直後や最初の申告期限の際極めて多かった質問・相談といった国税当局への問合わせも最近では少なくなるとともに、意見・苦情もほとんどなくなっている。こうした点からすれば、消費税については、我が国になじみのない税であったにもかかわらず、法令に沿った適切な対応がなされ、円滑に執行が行われているものと考えられる。

- ・ 事業者の事務負担の状況については、上記の消費税の申告状況等や事業者向けアンケート調査の結果をみると、導入時には事務用消耗品の購入、伝票類の改変、顧客への周知等各種の事務負担があったものの、それらは懸念されていたような過度の負担にはならず、事業者の的確な対応等により、基本的にはおおむね円滑に事務処理が行われているものと考えられる。

このように、実施状況に関する諸データ等を踏まえれば、消費税は、国民経済や国民生活の中に更に一層浸透し、着実に定着してきているものと考ええる。

2 中小事業者向け特例措置のあり方

消費税においては、中小事業者の事務負担に配慮する諸措置として、簡易課税制度、事業者免税点制度及び限界控除制度の3つの制度が設けられている。

消費税は、価格への転嫁を通じ消費者に実質的な負担を求めるものであるが、実際にその納税事務を行うのは事業者であることから、こうした間接税が十分に機能していくためには、消費者の理解とともに、取引、経理、納税等の事務処理の面における事業者の協力が不可欠である。事業者の現実の事務処理能力の差異にかんがみれば、この種の間接税の仕組みの中に事業者の事務負担を軽減するような措置を設けること自体は十分合理性があると考えられ、広く諸外国においても同様の制度が設けられている。

もとより税制には、公平性、中立性、簡素性が要請されるところであるが、これらの諸要請の間においては、例えば、公平性を完全に満たそうとすれば、制度が極めて精緻なものとなり制度の簡素性が損なわれるというように、しばしば二律背反的な関係が見られる。

中小事業者向け特例措置の具体的なあり方については、こうした制度の公平性と納

税事務の簡素化という2つの要請の間でどのようにバランスをとるのかという政策判断の問題であり、諸外国においても、それぞれの国の社会経済情勢に応じ様々な仕組みとなっているところである。この種の課税ベースの広い間接税になじみのなかった我が国の状況に顧みれば、消費税の円滑な導入を図る上で現行制度のような仕組みを採用したことは、妥当な選択であったと考えられる。

しかしながら、これらの諸制度については、消費者を中心に国民の間から制度の公平性を重視する観点に立って種々の問題点が指摘されており、これらの指摘に応え、申告一巡後の諸データ等を基に上記の2つの要請の間のバランスについて再検討し、適切な見直しを行うことは消費税の一層の定着に資するものと考ええる。

指摘されている問題点は、(1)簡易課税制度のみなし仕入率、(2)簡易課税制度の適用上限、(3)事業者免税点の水準、(4)限界控除制度のあり方、の4つに整理されるところであり、以下、それぞれの問題について、当小委員会としての基本的な考え方を述べることにする。

(1) 簡易課税制度のみなし仕入率

簡易課税制度は、納税事務の簡素化の観点から、事業者の選択により、売上げに係る消費税額にのみなし仕入率を乗じた額を仕入れに係る消費税額とみなすことによって簡易に納付税額計算が行えるようにする制度であり、現行制度においては、のみなし仕入率として卸売業90%、その他80%という2種類の率が法定されている。

仮に、すべての課税事業者に本則計算による税額計算を求めることとした場合には、すべての課税事業者が、当該課税期間の仕入れについて課税とそれ以外のものに区分・記帳し、更に、課税仕入れを課税売上げ・非課税売上げに対応させ

る等の事務を行うこととなる。これらの事務処理を行うためには一定の事務処理能力が必要とされるが、そのような能力をすべての課税事業者に期待することは困難であることから、中小事業者を対象として税額計算の簡素化を図る仕組みを設けること自体は合理的な措置であると考えている。

また、みなし仕入率を80%と90%の2つに区分したのは、特に納税事務の簡素化の観点を重視したことによるものであるが、消費税が我が国にとってなじみのない税であったということを考慮すれば、制度導入時の事情を踏まえた現実的な対応であったと考える。

しかしながら、簡易課税制度のみなし仕入率のあり方については、業種によっては実際の仕入率とみなし仕入率との間に乖離があることから、速やかにこれを是正し、制度の公平性を高めるべきではないかという指摘がなされている。

こうした指摘を踏まえて、法人税申告書や消費税の申告実績等に係る諸データをみると、

- ① 業種ごとの仕入率に差があり、平均的な仕入率が小さい業種ほど簡易課税を選択する事業者の割合が大きくなっている、
 - ② 同一業種においても、売上げ規模の小さい事業者ほど仕入率が小さくなり、また、簡易課税を選択する事業者の割合が大きくなっている、
- という傾向が認められる。

さらに、事業者が簡易課税の選択について判断する場合、税理士に相談している事例が多いことも考え合わせれば、納税事務の簡素化という観点からの選択だけではなく、実際の仕入率とみなし仕入率との比較を念頭に置いて税負担上有利と思われる方を選択しているという面も否定できないものと考えられる。

以上を踏まえれば、簡易課税制度におけるみなし仕入率の適用区分や水準については、制度の公平性を重視する観点から見直しを行い、実態に即したものとすることが適当であると考ええる。ただ、その場合においても、納税事務の簡素化という簡易課税制度の趣旨からすれば、事業者の実際の対応が困難な制度とならないように留意する必要がある。

(2) 簡易課税制度の適用上限

簡易課税制度の適用上限は、消費税が我が国にとってなじみのない税であったことを踏まえ、事業者の事務負担に対し配慮するという観点から5億円と定められている。

この適用上限の水準については、この制度が特例措置であるにもかかわらず、あまりにも多くの事業者が簡易課税を選択できることとなっているのは問題ではないかという指摘がなされている。

この問題は事業者の事務処理能力と関連する問題であるが、基本的には、制度の定着や納税事務の習熟の度合に応じてできるだけ多くの事業者に対して本則計算を求めていくことが本来の姿であると考えられる。

こうした観点から諸データをみると、

- ① 簡易課税の適用対象事業者においては、売上げ規模が大きいほど本則計算を行う事業者の割合が大きくなり、売上げ規模の大きい層では相当程度の事業者が既に本則計算を行っていること、
 - ② 事業者の事務処理能力については、売上げ規模によって明確な格差が認められるわけではないものの、売上げ規模が大きくなるに伴って向上していくことがうかがえ、売上げ5億円程度の事業者の場合、相当数の従業員及び経理担当者がいること、
- 等の点が明らかとなっている。

以上を踏まえれば、簡易課税制度の適

用上限については、制度の公平性を重視する観点から、引下げによって影響を受ける事業者の範囲及びその実態等を考慮しつつ、現行の5億円という水準を引き下げることが適当であると考ええる。

(3) 事業者免税点の水準

消費税のような課税ベースの広い間接税においては極めて多くの事業者が納税義務者となるが、零細事業者を含めすべての事業者を納税義務者とすることは事業者の事務処理能力や徴税コスト等の面からみて適当ではないとの観点から、現行消費税においては、基準期間における課税売上高が3千万円以下の事業者について納税義務を免除する制度が設けられている。

この事業者免税点制度については、免税事業者であっても仕入れに係る消費税額を上回る値上げを行っている例もあり、零細事業者の事務負担等への配慮は必要であるにしても、制度の公平性を重視すれば現行の事業者免税点は高すぎるのではないかという指摘がなされている。

この問題については、基本的には、制度の理解・習熟や税務執行体制の整備が進むに伴い、相対的に規模の大きい免税事業者には課税事業者としての対応を求めていくことが適当と考えられ、こうした観点からすれば、現行3千万円という水準については、その引下げについて検討する余地があるものと考えられる。

しかしながら、転嫁の状況を見ると、小売業者及びサービス業者のうち売上げ規模の小さい事業者においては相対的に転嫁を行っている比率が低く、仮に事業者免税点を引き下げることとした場合には、これまで転嫁を行っていなかった多数の零細事業者を課税事業者に取り込むこととなるため、これらの零細事業者が円滑に転嫁を行うことができるかどうかについて慎重に検討する必要がある。ま

た、売上げ3千万円程度の事業者の平均従業員数は3人程度であるが、課税売上高3千万円以下の事業者は原則として消費税申告を行っていないこと等から、それらの事務処理能力の実態を把握するには至っていない。さらに、税務執行上の問題についても、事業者免税点の引下げに伴う課税事業者の増加数や免税事業者の売上高の総額等を考慮し、費用対効果の面も含め検討を行う必要がある。

以上の点にかんがみれば、事業者免税点の引下げについては、零細事業者の消費税に対する理解・習熟の度合を見極めつつ、今後、上述の転嫁の実現可能性、事務処理能力、及び税務執行上の問題といった諸点について検討した上で判断することが適当であると考ええる。

(4) 限界控除制度のあり方

限界控除制度は、当期の課税売上高が3千万円超6千万円未満の事業者については、その課税売上高に応じて納税額を軽減し、3千万円以下の事業者については、その本来納付すべき税額を全額控除する制度である。

この制度は、当期の課税売上高が相対的に小さい中小零細事業者の事務負担に配慮しつつ、課税の影響を緩和する見地から設けられたものであるが、「中間報告」においても指摘したように、実質的には、中小零細事業者の納税事務コストの補填という性格のものであると考えられる。

消費税の導入に当たっては事務用消耗品の購入、伝票類の改変、顧客への周知等各種の事務負担が事業者に生じたところであり、このような点からすれば、この制度は消費税の円滑な実施と定着に寄与したものと考えられる。

しかしながら、この制度については、本来の納税額が明らかとなっていないながら、消費者が実質的に負担した消費税相当額

の一部を事業者の手もとに残すような仕組みを制度上認めることは、公平性の観点あるいは間接税という仕組みからみて問題があるのではないかという指摘がなされている。

この問題に関連する諸データをみると、導入時に中小事業者が負担したコストは、売上げ規模や業種によって差があるものの、その大宗は5万円から10万円といった範囲のものである一方、元年度の消費税申告の実績では、限界控除制度による税額控除額は1者当たり約12万円であったことが明らかとなっている。

この制度については、各事業者は前々年又は前々事業年度（基準期間）の課税売上高によりあらかじめ課税事業者となるか否かについて判断できることとなっており、そのような認識を踏まえて価格の上乗せや各種の事務処理を実際に行っている課税事業者に対し、当期の課税売上高が結果的に6千万円未満であったという事情に基づき、特別に当期売上高を基準に配慮を行うという必然性は乏しいこと、また、この制度を中小零細事業者に対する納税事務コストの補填と考えた場合も、諸データからは少なくとも導入時のコストは十分補填されたと考えられること等を考慮すれば、基本的には廃止する方向で検討すべきではないかという意見があった。

これに対し、消費税導入後も様々なコストが継続的に発生しており、また、新規に納税義務者となった事業者には新たな事務負担が生ずること、多数の中小零細事業者の税務申告の面でこの制度の存在が適正な申告・納税のインセンティブとなっているという面もあること、零細事業者への配慮として基準期間の課税売上高を基準とした事業者免税点制度があることとのバランス等を考慮すれば、制度の具体的態様はともかく、当期の課税

売上高を基準として中小零細事業者に一定の配慮を行うという制度自体は維持するべきではないかという意見があった。

これらの意見を踏まえ、限界控除制度が中小零細事業者の納税事務コストの補填という性格のものであることに着目すれば、制度の導入後に継続して発生するコストは導入時に比べて小さく、かつ、制度の習熟に伴って遞減するものであることから、この制度については、当面、制度を縮減する方向で検討することが適当であると考ええる。

3 その他

- (1) 仕入税額控除を行う方法として、消費税になじみのなかった我が国の取引慣行や納税者の事務負担に対し配慮する観点から、税額別記の書類によらずに自己記録による方法、すなわち、「帳簿方式」が採用されている。

消費税の仕入税額控除の方法については、「中間報告」において述べたように、基本的には、消費税の定着とともに将来は税額別記の書類による方法にしていくことが望ましいが、この問題は、企業の売上げ・仕入れに係る伝票処理の実態や在庫管理等の経営管理の実態等、我が国の企業取引の実状に深く関連する問題であることから、事業者の納税事務負担の程度等をも十分踏まえつつ慎重に判断する必要があると考える。

- (2) 消費税は、先に述べたように、国民経済、国民生活の中に着実に定着してきているところであるが、実施後1年半が経過したばかりであり、今後の消費税実施の過程において公平性等の観点から検討を要する問題が生じた場合には、制度、執行両面にわたって適切かつきめ細かに対応することが必要と考える。このような趣旨からも、必要に応じ消費税の実施状況のフォローアップを行い、今後とも、その定着に努めていく必要があることを

付言しておきたい。

(出所) 税制調査会「消費税の中小事業者の
事務負担等に配慮した諸措置に関する
基本的考え方」(平成2年10月30日)。

9-73 消費者向け広報実施状況等（平成元年9月12日税制調査会）

（平成元年9月12日）
大 蔵 省

消費者向け広報実施状況等

広 報 媒 体 — 手 段		実 施 状 況 (4月～8月)	今後の予定・ 進め方				
テレビ・ ラジオ	定時番組（政府広報） 〔「あまから問答」 （TV朝日(土) 8：00～8：30） 「さわやかニッポン」 （日本TV(土) 7：45～8：00） 「タイム・アイ」 （TV東京(日) 10：00～10：30） 「小猫 話題にアタック」 （フジTV(日) 7：15～7：30）等〕	18回	(9月) 5回程度				
	定時番組（国税庁） 〔「メイコとあなたの税ミナール」 （フジTV(土) 7：15～7：30） 「牟田悌三 あなたのための税金相談」 （TBSラジオ(土) 17：00～17：15）〕	随 時	随 時				
	テレビ・スポット	(5月下旬～6月下旬) (8月中旬～下旬)	(9月)、(10月)				
	特別番組等	TV東京 (6月9日(金)10：00～10：54) 「日本列島縦断 主婦100人に 聞きました—消費税実施2か 月」					
新 聞	全国紙、地方紙等	7 回	(9月中旬) 1回、 (9月下旬) 1回				
	その他（サンケイリビング、団地紙）	3 回	(9月中旬) 2回				
雑 誌 等	週刊誌（主要8誌又は5誌）	3 回	(9月上旬～中旬) 1 回				
	女性週刊誌（3誌）	3 回	(9月上旬) 1回				
	婦人月刊誌（2誌）	—	(9月中旬) 1回				
	その他（政府刊行物等）	10回	(9月中旬) 3回				
消費者向け説明会 (国税局、財務局、税関等)		開催状況 (8月31日現在・開催予定も含む) <table><tr><td>開催件数</td><td>参加人員</td></tr><tr><td>11,096 (4,207)</td><td>614,144 (228,197)</td></tr></table> () は女性向け	開催件数	参加人員	11,096 (4,207)	614,144 (228,197)	引き続き積極的に 実施
開催件数	参加人員						
11,096 (4,207)	614,144 (228,197)						
消費者向けパンフレット等の作成・配布		パンフレット (205万部) 「新税制…豊かな明日へ」 チラシ (3,740万枚) 「ご存じですか、あなたの減税」 リーフレット (130万部) (減税早見表等)	引き続き説明会等 で配布				

（出所）税制調査会関係資料集。

9-74 大蔵大臣宛手紙による消費税に関する意見募集の状況（平成元年11月14日税制調査会）

大蔵大臣宛手紙による消費税に関する意見募集の状況

1. 手紙の接受等の状況（11月13日現在）

○ 手 紙 17,518通
○ 電 話 1,526通

2. 手紙の意見の分類（12,232通の集計（10月18日現在））

(1) 消費税の支持・不支持等 (2) 年代別分類 (%) (3) 職業別分類 (%)

	(%)
1. 無条件支持 (内 見直し反対)	12.7 (2.2)
2. 基本的には支持するが、条件あり	47.9
3. 基本的には反対だが、条件によっては支持	28.4
4. 無条件廃止論	8.0
5. 消費税の言及なし	2.9

(2) 年代別分類 (%)

1. 10代	2.9
2. 20代	2.6
3. 30代	2.1
4. 40代	3.3
5. 50代	4.9
6. 60代	11.2
7. 70代以上	11.6
不 明	61.5

(出所) 税制調査会関係資料集。

1. 主 婦	7.9
2. 無 職	15.5
3. 商工・農 業・自営	5.2
4. 経営者・ 役員	2.8
5. 被雇用者	6.3
6. 公務員	0.6
7. 自由業 (弁護士 等)	1.3
8. 学 生	3.5
9. その他	0.3
不 明	56.6

(4) 性別分類 (%)

1. 男	59.8
2. 女	31.1
不 明	9.1

(5) (1)の2及び3の条件の内訳 (注1)

条 件	構成比 (%)
社会的弱者に対する配慮	18.8
非課税品目の拡大	35.6
食料品 (注2)	17.6
教育費	5.1
出産費	4.5
医療費及び薬品	4.5
複数税率の採用(贅沢品の高率課税等)	11.0
免税点の見直し	15.8
簡易課税の見直し	5.4
価格表示について	20.7
内税支持	11.6
外税支持	5.5
総額表示方式支持	3.6
福祉目的税化の是非	6.5
賛 成	3.7
反 対	2.8
不公平税制の是正	19.7
歳出面の合理化・効率化	10.9
政治倫理の確立	8.9
成立手続きの瑕疵	18.6

(注1) 構成比は、2(1)中の2「基本的には支持するが、条件あり」及び3「基本的には反対だが、条件によっては支持」との手紙を寄せた人のうち、各欄の条件を指摘した人の占める割合である。複数の条件を指摘した人もあり、構成比の合計は100%にならない。

(注2) 「食料品」は、①主食、②米・味噌・醤油、③基礎的食料品、④生鮮食料品、食料品一般等、幅広い意見をまとめたもの。

9-75 事業者数及び課税売上高の推移（試算）（平成14年6月税制調査会）

事業者数及び課税売上高の推移（試算）

[消費 税]

(単位：万者、兆円、[%])

	平成元年	3 年	8 年	10年	12年
A 事 業 者 数	595	608	611	609	593
B 課税事業者数	193	225	233	234	226
C 免税事業者数 [C/A]	402 [67.6]	383 [63.0]	378 [61.8]	375 [61.6]	368 [62.0]
D 課税売上高	1,169	1,446	1,480	1,342	1,345
E 課税事業者	1,130	1,408	1,445	1,311	1,311
F 免税事業者 [F/D]	38 [3.3]	38 [2.6]	35 [2.4]	32 [2.3]	34 [2.5]

(注) 1. 「事業所・企業統計調査」（総務省）及び国税庁の課税実績等を基にした推計である。

2. 免税事業者には、個人農業は含まれていない。

3. 12年の課税事業者数は、申告件数ベースの計数である。

4. 計数については、それぞれ四捨五入によっているので、端数において合計とは合致しないものがある。

(出所) 税制調査会「あるべき税制の構築に向けた基本方針」（平成14年6月14日）。

9-76 消費税率に関する意見

(平成8年6月税制調査会)

消費税率に関する意見

1. 消費税率の「検討」の背景

- (1) 平成5年秋以降、税制調査会は、活力ある福祉社会の実現を目指す視点に立ち、社会の構成員が広く負担を分かち合い、かつ、歳出面の諸措置の安定的な維持に資するような所得・消費・資産等の間における均衡のとれた税体系の構築について、国民の負担増が避けられないことも視野に入れつつ、議論を行ってきた。
- (2) 平成6年秋の税制改革においては、こうした議論を踏まえ、所得税・個人住民税の負担軽減(3.5兆円規模の恒久的な制度減税)と消費課税の充実とが概ね見合う形の成案化がなされた。消費税と地方消費税とを合わせた税率(以下「消費税率」という。)は5%と法定され、同時に、消費税率に関する「検討条項」が設けられた。

(注) 地方分権を推進し、地域福祉を充実するための地方税源充実の具体的方策として、消費譲与税に代えて、地方消費税が創設された。地方消費税の税率は消費税額の25%(消費税率1%相当)とされており、消費税と地方消費税とを合わせた消費税率は5%となる。

当調査会は、この改革をこれまでの「答申」で示した方向に沿ったものとして評価し、今後の負担増の問題については、「検討条項」の下において更に議論、検討を深めていくべき課題であると指摘した。

- (3) 「検討条項」に盛り込まれた4つの「勘案項目」については、政府や各種審議会等においてそれぞれの立場で取り組みが進められてきた。当調査会では、一昨年来、この「条項」の趣旨を踏まえ、そ

の状況について説明を聴取しつつ、議論を重ねてきた。

(参考)「検討条項」の趣旨は、「平成8年度の税制改正に関する答申」において、「行財政改革などの努力を行ってもなお社会保障等の歳出需要から今後の負担増が必要ではないかと見込まれる場合には、消費税率について更に議論、検討していくことを求めているもの」とされている。

2. 平成6年秋の税制改革以降の状況

- (1) 社会保障については、新ゴールドプラン等保健福祉の長期計画が策定されており、年金、医療も含めた社会保障全体の費用は今後確実に増加し、それに伴い公費負担も増加していくと見込まれる。すでに医療保険が構造的赤字体質になるなど社会保障の諸制度は厳しい状況に直面しており、これまで以上に踏み込んだ効率化・適正化への取組みが不可欠な状況となっている。
- (2) 公務員定数の縮減、特殊法人改革、規制緩和、行政手続法の成立、情報公開法制定への努力、地方公共団体における事務事業の見直し、定員・給与の適正化等各般の努力がなされている。こうした対応が直ちに大きな財源の捻出に結びつくことは難しいとしても、国・地方を通じ行政の肥大化を防止し、簡素で効率的な政府を目指す観点から、平成9年度を初年度とする新たな国家公務員の定員削減計画を早急に策定しその着実な実施を図るなど、今後とも各般の取組みが不断に続けられなければならない。

さらに、こうした既往の改革努力の継続とともに、既存の制度・施策を根本まで遡って改革を進めていく必要がある。

- (3) 租税特別措置(国税)及び非課税等特別措置(地方税)については、思い切った整理合理化を行い相応の成果を上げて

きているが、今後とも徹底した取組みが求められる。また、消費税制度については、制度の公平性をより重視する観点から適切な改正がなされてきた。今後も事業者の事務処理能力の実態等を踏まえつつ、制度の公平性と簡素性との間でどのように均衡を図るかという観点から、見直していくことが必要である。

- (4) 平成6年秋の税制改革後わずか2年足らずの間に、国・地方を通じ財政状況は著しく悪化し、主要先進国中最悪ともいえる危機的な状況に立ち至っている。そうした中、8年度においても特別減税が実施され、その財源は償還財源の手当てのない特例公債で賄われている。中長期的に展望しても、税収はもはやかつてのような高い伸びは期待できず、財政収支の不均衡状態が自然に解消することは考えにくい。

3. 消費税率に関する意見

平成8年9月末という法律上の期限を控えたこの機会に、当調査会として、消費税率に関するこれまでの議論を整理し、最終的な確認を行うこととした。

- (1) 平成6年秋の税制改革は、増減税を一体として実施することで、税制面からわが国の構造改革を進めるものであり、税制改革関連法に法定された5%の消費税率は、すでに先行実施されている所得税・個人住民税の恒久減税と概ね見合うものである。しかも、以上述べてきたように、わが国の財政は危機的な状況に立ち至っており、また、高齢化の進展等に伴い社会保障の費用の増加が確実に見込まれる。このため、現状を放置すれば財政の構造はさらに悪化することが懸念される。

したがって、法律の規定通りの消費税率は、平成9年4月1日から確実に実施する必要がある。

なお、消費税の新税率及び地方消費税

の実施に当たっては、広報・相談等を通じ、円滑な転嫁や便乗値上げの防止などに政府全体で取り組むことを求めたい。

- (2) 税制については、経済活動を規定する制度として安定性が求められる一方で、経済社会の構造変革に伴って新たな視点から改革が求められるものであり、その改革の方向性について、常に点検していく必要がある。当調査会では、昨年来、いわゆる「中期答申」のとりまとめも念頭に審議を行っており、消費税率確認後の中長期的な観点から、これまでの改革を検証しつつ今後の方向を確認していくこととした。

- (3) さらに、高齢化の一層の進展に伴いいわば不可避免的に公共サービスの増加が生じ得ることや大幅な財政赤字を抱えている現下の財政状況から見て、歳出に係る各種施策や諸制度が現状のままでは、税負担と社会保険料負担を合わせた国民負担率（平成8年度予算ベースで37.2%となっているが、歳出は、これらの負担のほか大量の公債発行により賄われている。）は急激に上昇していかざるを得ない。

今後、財政赤字を縮減しつつ国民負担率の上昇を抑制することが求められるが、こうした観点から、既に社会保障分野で効率化・適正化に向けた検討が進められているように、本格的な行財政の構造改革について議論が開始されている。当調査会としては、限られた国民負担の範囲内に歳出を抑制するとの考え方に立った改革を強く求めるとともに、改革論議の主要な論点として、今後、官民の役割分担、税負担と保険料負担の関係、さらには税負担の水準について議論を深めていくこととした。

- (4) 21世紀に向け経済活力を維持し、また、世代間の負担の公平を確保する観点から、わが国財政の構造改善は焦眉の課題と

なっている。このため、財政体質改善の問題が、行政改革推進の一環として国民的課題と受け止められ、幅広く議論されることを期待するとともに、政府においては、深刻な財政状況やこれに伴う社会・経済に対する影響について国民に分かりやすく示していくことを求めたい。

(出所) 税制調査会「消費税率に関する意見」
(平成8年6月21日)。

9-77 消費税 (平成12年7月税制調査会)

消費税

(課税対象)

- 消費税は、消費一般に広く公平に負担を求めることができ、消費選択などの経済活動に対して中立的であるという優れた特長を有しています。
- 今後とも、このような消費税の特長を維持することが必要であり、非課税範囲の拡大を行うことは適当でないと考えます。

(税率)

- 消費税(付加価値税)の税率は、それぞれの国における租税負担や税体系全体のあり方についての議論などを背景として設定されているものであり、単純な比較を行うことは適当ではありませんが、国・地方合わせて5%というわが国の税率水準は、先進諸国の中で最も低い水準にあります。
- 消費税率を含めた今後のわが国の税制のあり方については、少子・高齢化がますます進展する中で、公的サービスの費用負担を将来世代に先送りするのではなく、現在の世代が広く公平に分かち合っていく必要があることを考慮しながら、国民的な議論によって検討されるべき課題であると考えます。
- 軽減税率を設けるべきか否かという問題は、その時点における消費税率の水準の下で、税財政全体を通じて見てもなお、何らかの政策的配慮が必要かどうかという観点

から検討し、その上で、政策的配慮の必要性と制度の中立性・簡索性との間の比較考量により判断すべき問題ですが、極力、単一税率の長所が維持されることが望ましいと考えます。

(中小事業者に対する特例措置)

- 今後、消費税制度全体の見直しを行う際には、中小事業者に対する特例措置のあり方について、制度の公平性及び透明性と簡索性との間でどのように均衡を図るかという観点から、必要に応じ、見直しを検討することが適当です。

- 事業者免税点制度については、相対的に規模が大きな免税事業者に対しては、課税事業者としての対応を求める方向で検討を行うことが重要と考えます。他方、免税事業者の事務処理能力は依然として低いことから、免税点の見直しについては慎重に議論する必要があるという意見がありました。

事業者免税点制度のあり方については、事業者の事務処理能力の実態を踏まえ、引き続き検討していくことが適当です。

- 簡易課税制度については、事業者の実務の実態も踏まえながら、制度の公平性、透明性を高める観点から、適用上限の引下げなど、制度の縮小の方向で検討を行う必要があります。

(仕入税額控除)

- 今後、消費税制度全体の見直しを行う際には、仕入税額控除方式のあり方について、税率構造や中小事業者に対する特例措置などとの関係を踏まえ、事業者間における取引の実態にも留意しつつ、制度の信頼性・透明性の観点から、検討を行うことが重要です。
- その際、ヨーロッパ諸国のようなインボイス方式については、制度の信頼性・透明性に資する面がある一方で、免税事業者からの仕入れについては仕入税額控除が認められず、免税事業者が、課税事業者となることを選択しない限り、事業者間取引から

排除されかねないことについてどう考えるかという問題があります。

(消費税と価格との関係)

- 値札などに消費税等の額を含めた支払総額が表示されていないと、支払いの際に、所持金の不足、予期していた額を超える支払いといったことが生じ得ます。また、税込みと税抜きの価格表示が混在していると、価格の比較を行う上で不都合が生じかねません。

消費者の便宜を図る観点から、ヨーロッパ諸国の例を参考にしつつ、個々の財貨・サービスごとに、値札などにおいて消費税等の額を含めた支払総額が表示される「総額表示方式」の普及を図ることが適当と考えます。

(消費税と社会保障)

- 平成11年度及び12年度予算においては、消費税収のうち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「消費税の福祉目的化」が行われました。仮に、今後とも、消費税収（国分）の用途を福祉目的に特定していく場合、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」し、その用途を制度的に福祉目的に特定すべきとの議論については、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などから、慎重に検討すべきとの意見が多数ありました。

他方、将来、社会保障給付の増大への対応が重要な課題であり、消費税の充実が不可避であるとするれば、福祉目的税化も検討に値するとの意見がありました。

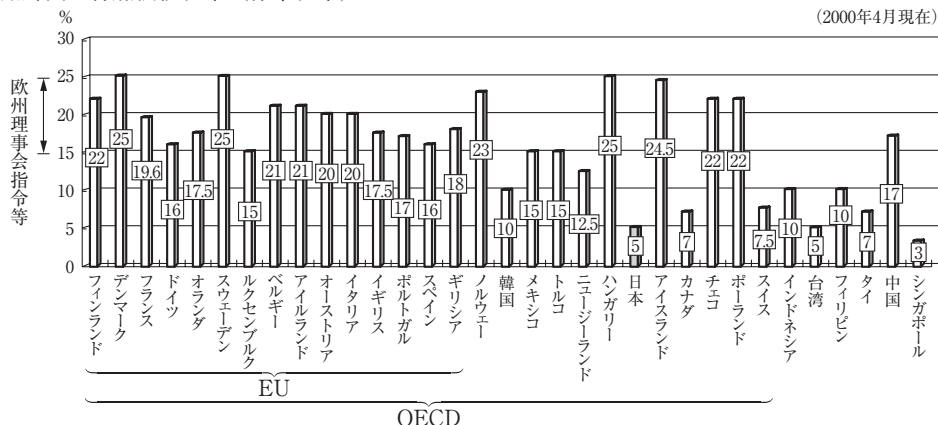
この問題は、税制、財政及び社会保障のあり方に深く関わる問題であり、今後、財政構造改革や社会保障制度のあり方などについての検討を踏まえつつ、国民的な議論が行われるべきものと考えます。

- 基礎年金等の社会保障を「税方式化」し、すべて消費税で賄うべきとの主張については、給付の性格を含めた社会保障制度の基本的な設計に関わる問題であることから、幅広い観点から国民的な議論が行われる必要があります。

(出所) 税制調査会「わが国の税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」(平成12年7月14日)。

9-78 諸外国の付加価値税率（標準税率）（平成12年7月税制調査会）

諸外国の付加価値税率（標準税率）



(備考) 1 日本の消費税率5%のうち1%は地方消費税（地方税）である。

2 カナダにおいては、連邦の財貨・サービス税（付加価値税）の他に、州によって小売売上税等を課しているところがある。（例：オンタリオ州8%）

3 オーストラリアにおいては、税率10%の財貨・サービス税（付加価値税）が2000年7月1日から施行されている。

4 アメリカは、州、郡、市により小売売上税が課されている。（例：ニューヨーク市8.25%）

5 欧州理事会指令では、標準税率を15%以上とするよう定めているが、25%以下とするよう努めることについての

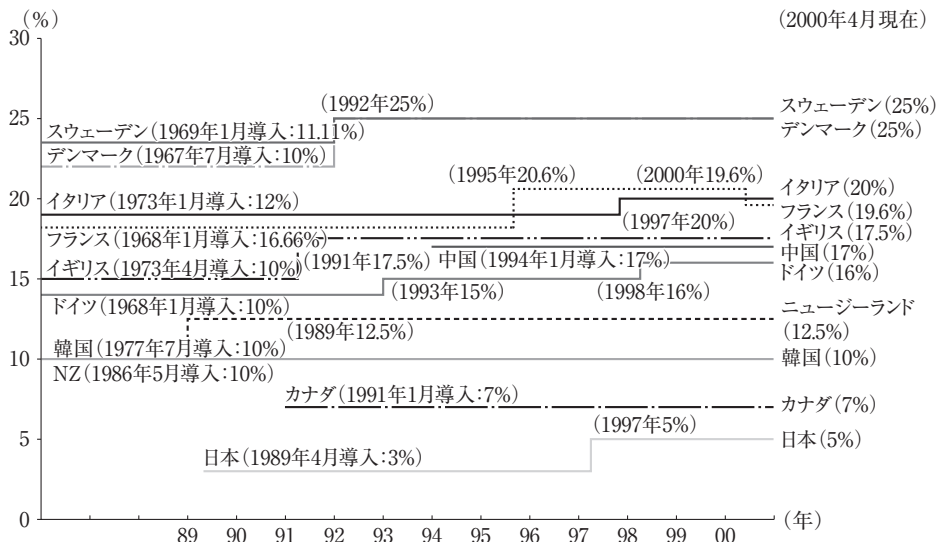
(出所) 税制調査会「わが国の税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」（平成12年7月14日）。

9-79 諸外国における付加価値税の標準税率の推移

(平成12年4月18日税制調査会基本問題小委員会)

諸外国における付加価値税の標準税率の推移

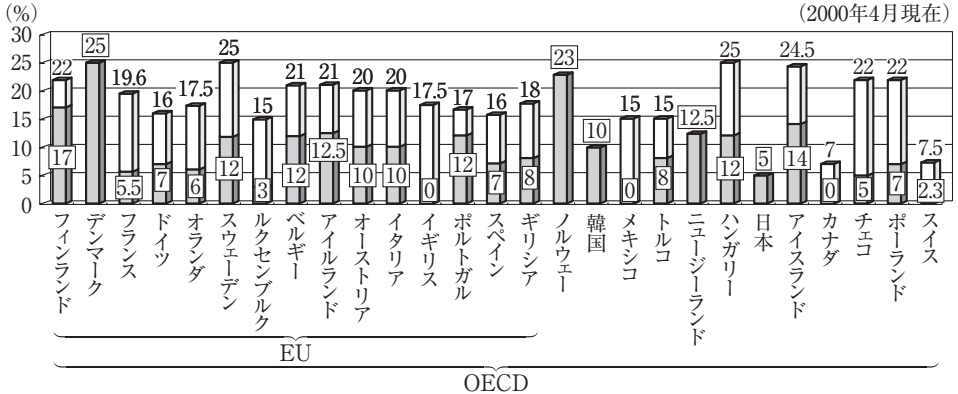
(2000年4月現在)



(出所) 税制調査会関係資料集。

9-80 諸外国における食料品の適用税率（平成12年7月税制調査会）

諸外国における食料品の適用税率



(備考) 1 上記中、■が食料品に係る適用税率である。

なお、食料品の範囲は各国ごとに異なる。未加工農産物など一部の食料品については上記以外の軽減税率等が適用される場合があり、また、高級な食料品については標準税率が適用される場合がある。

2 欧州理事会指令においては、ゼロ税率及び5%未満の軽減税率は否定する考え方が採られている。

(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14日)。

9-81 主要国の付加価値税における非課税、税率構造の概要（平成12年4月18日税制調査会）

主要国の付加価値税における非課税、税率構造の概要

(2000年4月現在)

国名	フランス	ドイツ	イギリス	EC 第6次指令
施行	1968年	1968年	1973年	1977年
非課税 (注)	土地の譲渡（建築用地を除く。ただし、個人が取得する住宅建築用地は非課税。） ・賃貸、中古建物の譲渡（不動産業者の譲渡を除く。）、住宅の賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等	土地の譲渡・賃貸、建物の譲渡・賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等	土地の譲渡・賃貸、建物の譲渡・賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等	土地の譲渡（建築用地を除く。）、賃貸、中古建物の譲渡、建物の賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等
標準税率	19.6%	16%	17.5%	15%以上
軽減税率	食料品、水、雑誌、書籍、国内旅客輸送、肥料等……5.5% 新聞、医薬品等……2.1%	食料品、水、新聞、雑誌、書籍、国内近距離旅客輸送等……7%	家庭用燃料及び電力等……5%	食料品、水、新聞、雑誌、書籍、医薬品、旅客輸送等……5%以上 (2本以下)
割増税率	なし	なし	なし	なし
ゼロ税率	なし	なし	食料品、水、新聞、雑誌、書籍、国内旅客輸送、医薬品、居住用建物の建築等	ゼロ税率及び5%未満の超軽減税率は、否定する考え方を採っている。

(注) 1 各国とも建物の譲渡に請負工事は含まない。

2 EC 第6次指令、フランスでは、建物の譲渡、建築用地の譲渡（フランスにおいては個人が取得する住宅用を除く）とも課税。
ドイツ、イギリスで建物の譲渡が非課税となっているのは、土地・建物を一体のものとして取引する慣行があるので、土地の非課税の影響を受けているもの。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-82 食料品に対する付加価値税の課税関係（未定稿）（平成12年4月18日税制調査会）

食料品に対する付加価値税の課税関係（未定稿）（2000年4月現在）

	フ ラ ン ス	ド イ ツ	イ ギ リ ス
標準税率	19.6%	16%	17.5%
食料品 （原則）	軽減税率（5.5%）	標準税率（16%）	ゼロ税率
（例外）	標準税率（19.6%） が適用される品目を 限定列挙 ・アルコール飲料 ・砂糖菓子 ・チョコレート、 チョコレート又は カカオを含む 製品（一部を除く） ・マーガリン及び 植物性油脂 ・キャビア ・レストラン、ホ テルなどで販売 され、その場で 消費がなされる もの	軽減税率（7%）が適用される品目を 限定列挙 ・一定の生きた動物（家畜用の牛、豚等） ・肉類、魚類（観賞用魚を除く）、甲 殻類、軟体動物（ロブスター、牡蠣、 エスカルゴを除く） ・牛乳及び乳製品、卵等、天然はちみつ ・飼牛、飼鳥の胃腸等 ・生きた植物及び根菜 ・果実、野菜（果汁及び野菜汁を除く） ・コーヒー、茶、マテ茶、香辛料 ・穀物、澱粉、パン、菓子類、果実粉等 ・動物性及び植物性の食用油脂で加工 されているラード、マーガリン等 ・砂糖、菓子類 ・ココア含有の調整食料品 ・食塩（水溶液としたものは除く） ・食酢 ・水道水 ・牛乳を75%以上含む乳飲料 等	標準税率（17.5%）が適用される品目を 限定列挙 ・施設を設けて食事をさせ又は温かい持 ち帰り用食品を供給すること ・アイスクリーム、ヨーグルト類 ・ケーキ又はビスケットを除く菓子類 ・アルコール飲料 ・フルーツジュース及び瓶詰め水を含む その他の製造飲料、シロップ、粉末類 ・ポテト菓子等の袋詰め商品 ・家庭用調理補助食品（調味料、ビタミン 剤など） （注）上記標準税率適用品目から除外さ れる品目（ゼロ税率適用品目） ・冷凍され、直接消費に適さないヨーグルト ・干したさくらんぼ ・砂糖づけの種皮 ・紅茶、マテ茶、緑茶等 ・ココア、コーヒー、チコリー等 ・「食用肉、酵母、卵又はミルク」の加 工製品等

（注）EC 指令では標準税率を15%以上とし、軽減税率は1本または2本設けることができるが、税率は5%以上とするよう定めている。

なお、ゼロ税率及び5%未満の超軽減税率は、否定する考え方を採っている。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-83 イギリスにおける非課税、軽減税率等による税収への影響（平成11年11月5日税制調査会）

イギリスにおける非課税、軽減税率等による税収への影響（1997年度）

		減 収 額（推 計）	消費支出に 占める割合
標準税率 (17.5%)		—	55%
軽減税率 (5%)	家庭用燃料及び電力	減収額（推計） 17億ポンド（3,264億円）	4%
ゼロ税率	食料品、水、新聞、 雑誌、書籍、国内旅 客運送、医薬品、居 住用建物の建築等	減収額（推計） 175億ポンド（33,600億円） （主なもの） ・食料品 79億ポンド（15,168億円） ・居住用建物の建築 21億ポンド（4,032億円） ・国内旅客運送 16.5億ポンド（3,168億円）	14%
非課税	土地の譲渡・賃貸、 建物の譲渡・賃貸、 金融・保険、医療、 教育、郵便等	減収額（推計） 67億ポンド（12,864億円） （主なもの） ・居住用建物の賃貸 26.5億ポンド（5,088億円） ・商業用土地・建物の賃貸 10億ポンド（1,920億円）	27%

（注）1 付加価値税収（1997年度）は、508億ポンド（97,536億円）である。

2 1ポンド＝192円（1999年下半年期）

（出典）“89th Report of the Commissioners of HER MAJESTY'S CUSTOMS AND EXCISE”

（出所）税制調査会関係資料集。

9-84 主要国の付加価値税におけるインボイス制度の概要（平成12年10月27日税制調査会）

主要国の付加価値税におけるインボイス制度の概要

(2000年1月現在)

国 名	フ ラ ン ス	ド イ ツ	イ ギ リ ス
仕入税額控除	インボイス（要保存）記載の税額により控除	インボイス（要保存）記載の税額により控除	インボイス（要保存）記載の税額により控除
発行資格・義務	事業者 ※免税事業者は税額記載不可	事業者 ※免税事業者は税額記載不可。	登録納税義務者（登録番号が付与される。） ※非登録事業者（免税事業者）は発行不可。
記 載 事 項	①年月日 ②供給者の住所・氏名 ③顧客の住所・氏名 ④財貨・サービスの内容 ⑤税抜対価 ⑥税額、適用税率 等	①年月日 ②供給者の住所・氏名 ③顧客の住所・氏名 ④財貨・サービスの内容 ⑤税抜対価 ⑥税額 等	①年月日 ②供給者の住所・氏名・登録番号 ③顧客の住所・氏名 ④財貨・サービスの内容 ⑤税抜対価 ⑥適用税率及び税額 等
免税事業者からの仕入れ	インボイス記載の税額がないため、仕入税額控除ができない。 免税事業者が税額記載した場合にも、税額控除不可。 （当該免税事業者には、記載税額の納付義務あり。）	インボイス記載の税額がないため、仕入税額控除ができない。 免税事業者が税額記載した場合には、税額控除可。 （当該免税事業者には、記載税額の納付義務あり。）	インボイスがないため、仕入税額控除ができない。 非登録事業者がインボイスを発行した場合にも、税額控除不可。 （当該免税事業者には、記載税額の納付義務あり。）

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-85 主要国の付加価値税における中小事業者に対する特例措置の概要

(平成11年11月5日税制調査会)

主要国の付加価値税における中小事業者に対する特例措置の概要

国 名	日 本	フ ラ ン ス	ド イ ツ	イ ギ リ ス
事業者免税点制度等	その課税期間の基準期間（前々年又は前々事業年度）における課税売上高が3,000万円以下の者は免税。 ただし、資本金1,000万円以上の新設法人に対しては、免税点制度は不適用。	年間売上高が前暦年17.5万フラン〈350万円〉かつ、当暦年20万フラン〈400万円〉（物品販売・宿泊施設業は前暦年50万フラン〈1,000万円〉）かつ、当暦年55万フラン〈1,100万円〉）以下と見込まれる者は免税。	年間売上高が前暦年32,500マルク〈218万円〉、かつ、当暦年10万マルク〈670万円〉以下と見込まれる者は免税。	当月の直前の12月間の課税売上高が51,000ポンド〈979万円〉以下または、当月以後の12月間において49,000ポンド〈941万円〉以下と見込まれる者は免税。 ただし、当該課税年度中のいずれか30日間の課税売上高が51,000ポンド〈979万円〉を超えるものと見込まれる場合は、その30日間の初日から課税事業者となる。
簡易課税制度等	基準期間における課税売上高が2億円以下の課税期間については、売上げに係る税額にみなし仕入率を乗じて計算した金額を仕入れに係る税額とすることができる。	なし（フォルフェ制度は廃止（平成11年1月））（注）	年間売上高が前暦年12万マルク〈804万円〉以下の者は平均率による簡易課税を選択できる。	特定の小売業者に対して売上税額の簡便な計算を認める特例は存在するが、我が国のような仕入控除税額の計算の特例は設けられていない。

(備考) 邦貨換算には次の換算率を用いた。1フラン=20円、1マルク=67円、1ポンド=192円

(注) 1 フランスのフォルフェ制度とは、年間売上高が一定額以下の個人事業者に適用されていた協約課税制度である。

2 イギリスにおいては、原則として、申告納付が特定の月に集中しないよう課税当局が各事業者に対し、課税期間の始期（4、5、6月の3種類）を指定しており、「課税年度」とはその始期から1年間の期間を言う。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-86 主要国の付加価値税における申告・納付制度の概要 (平成12年4月18日税制調査会)

主要国の付加価値税における申告・納付制度の概要

150 I 租 税 (2000年1月現在)

国名	日 本	フ ラ ン ス	ド イ ツ	イ ギ リ ス
課税期間	1年 (個人事業者：暦年) (法人：事業年度) (特例) 選択により3か月とすることができる。	1か月	1年 ただし、原則として1か月ごとに予定申告納付を行う。	3か月 (特例) 選択又は課税庁の命令により課税期間を1か月とすることができる。
中間申告	① 確定申告 課税期間終了後2か月以内 (特例) 個人事業者は翌年3月31日(租特法) ② 中間申告 前課税期間の年税額が400万円超の場合には年3回(48万円超の場合は年1回)の中間申告を中間申告対象期間終了後2か月以内に行う。	① 確定申告 申告納付の時期は、翌月15日から24日までの間で、個人事業者は頭文字、法人は会社の種類等により分類して定められている。 ② 特例 ・年間売上高が一定額[物品販売・宿泊施設業は500万円(9,000万円) その他は150万円フラン(2,700万円)]以下の者は予定納税制度が適用され、4月、7月、10月、12月に前年の支払税額の4分の1(12月は5分の1)の額の予納を行い、年1回確定申告を行うことができる。 ・年税額が12,000フラン(216万円)未満の者は、3か月ごとに申告納付を行うことができる。	① 確定申告 課税期間(暦年)終了後の5月31日までに確定申告する。 ② 納期限は申告から1か月以内。 ③ 予定申告 予定申告期間(各暦月)終了後10日以内に当該予定申告期間の発生税額を申告納付する。 (特例) ・前暦年の税額が12,000マルク(72万円)以下の者は3か月ごとに予定申告納付を行うことができる。 ・前暦年の税額が1,000マルク(6万円)以下の者は予定申告納付が免除される。 ・前暦年の予納額の1/11を特別予納することにより予納期限を1か月延長することができる。	① 確定申告 課税期間終了後1か月以内に申告・納付 ② 特例 ・課税年度1年間の課税売上高が30万円(5,400万円)以下の者は1か月又は3か月ごとに予定申告を行い確定申告を年1回とすることができる。 ・基準期間(前々課税年度の第3四半期から前課税年度の第2四半期までの1年間)の納付税額が200万円(36億円)以上の者は、その基準期間の1/24を、当該課税年度中の各月終了後に納付する義務を負う。税額の調整は3か月ごとの確定申告時に行う。

(備考) 邦貨換算には次の換算式を用いた。1フラン=18円、1マルク=60円、1ポンド=180円

(注) イギリスにおいては、原則として、申告納付が特定の月に集中しないよう課税当局が各事業者に対し、課税期間の始期(4、5、6月の3種類)を指定しており、「課税年度」とはその始期から1年間の期間を言う。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-87 地方消費税の概要（平成12年4月28日税制調査会）

地方消費税の概要

（ 地方消費税は、地方分権の推進、地域福祉の充実等のため、平成6年秋の
税制改革において創設され、平成9年4月1日から施行されたものである。）

1 課税団体	都道府県
2 納税義務者	譲渡割 課税資産の譲渡等を行った事業者 貨物割 課税貨物を保税地域から引き取る者
3 課税標準	消費税額
4 税率	100分の25（消費税率換算1%）
5 申告納付等	譲渡割 当分の間、国（税務署）に消費税と併せて申告納付等 貨物割 国（税関）に消費税と併せて申告納付等
6 清算・交付	都道府県は、国から払い込まれた地方消費税相当額について、 商業統計の小売年間販売額その他消費に関連した基準によっ て都道府県間において清算 清算後の金額の2分の1に相当する額を都道府県内の市区 町村に対して人口及び従業者数にあん分して交付
7 税 収	平成10年度決算額 2兆5,504億円 平成12年度収入見込額 2兆5,438億円（地財ベース）

※ 地方消費税の清算の基準

指 標	ウエイト
「小売年間販売額（商業統計）」〈平成9年6月1日現在〉 と「サービス業対個人事業収入額（サービス業基本統 計）」〈平成6年11月1日現在〉の合算額	6/8
「人口（国勢調査）」〈平成7年10月1日現在〉	1/8
「従業者数（事業所・企業統計）」〈平成8年10月1日現在〉	1/8

※ 地方消費税の交付の基準

指 標	ウエイト
「人口（国勢調査）」〈平成7年10月1日現在〉	1/2
「従業者数（事業所・企業統計）」〈平成8年10月1日現在〉	1/2

（出所）税制調査会関係資料集。

6 間接税（消費税以外）

9-88 酒税法における酒類の定義及び分類（平成12年4月18日税制調査会）

酒税法における酒類の定義及び分類

種 類 (酒税法第3条)	品 目 (酒税法第4条)	お も な 製 造 方 法	備 考
酒 類 (定義—アルコール分1度以上の飲料をいう。(酒税法第2条))	清 酒	* 米・米こうじ・水を原料として発酵させてこしたもの * 米・米こうじ・水・その他政令で定める物品を原料として発酵させてこしたもの	
	合成清酒	* アルコール・しょうちゅう・ぶどう糖等を原料として製造した酒類で清酒に類似するもの	
	しょうちゅう	しょうちゅう 甲 類	* アルコール含有物を連続式蒸留機で蒸留したものでアルコール分36度未満のもの
		しょうちゅう 乙 類	* アルコール含有物を上記以外の蒸留機で蒸留したものでアルコール分45度以下のもの
	みりん	* 米・米こうじにしょうちゅう又はアルコール・その他政令で定める物品を加えてこしたもの	
	ビール	* 麦芽・ホップ・水を原料として発酵させたもの	
	果実酒類	果 実 酒	* 果実を原料として発酵させたもの
		甘味果実酒	* 果実酒に糖類・ブランデー等を混和したもの
	ウイスキー類	ウイスキー	* 発芽させた穀類・水を原料として糖化させて発酵させたアルコール含有物を蒸留したもの
		ブランデー	* 果実・水を原料として発酵させたアルコール含有物を蒸留したもの
	スピリッツ類	スピリッツ	* 清酒からウイスキー類までのいずれにも該当しない酒類でエキ스가2度未満のもの
		原 料 用 アルコール	* アルコール含有物を蒸留したものでアルコール分45度を超えるもの
	リキュール類	* 酒類と糖類等を原料とした酒類でエキ스가2度以上のもの	(例) ジン、 ウォッカ、 ラム
雑 酒	発 泡 酒	* 麦芽を原料の一部とした酒類で発泡性を有するもの	(例) ペパーミント、 キュラソー
	粉 末 酒	* 溶解してアルコール分1度以上の飲料とすることができる粉末状のもの	(例) 濁酒、赤酒
	その他の雑酒	* 清酒から粉末酒までのいずれにも該当しない酒類	

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-89 酒税の税率（現行法；本則ベース）（平成12年7月税制調査会）

酒税の税率（現行法；本則ベース）

区分		基 準 アルコール分	1 kℓ当たり税額	アルコール分 1 度当たり税率
		度	円	円
清 酒		15.0	140,500	9,367
合 成 清 酒		15.0	79,300	5,287
しょうちゅう	しょうちゅう甲類	25.0	248,100	9,924
	しょうちゅう乙類			
み り	ん	13.5	21,600	1,600
ビ	ー ル	(5.0)	222,000	44,400
果 実 酒 類	果 実 酒	(12.0)	56,500	4,708
	甘 味 果 実 酒	12.0	98,600	8,217
ウイスキー類	ウ イ ス キー	40.0	409,000	10,225
	ブ ラ ン デー			
スピリッツ類	ス ピ リ ッ ツ	37.0	367,188	9,924
	原料用アルコール			
リ キ ュ	ー ル 類	12.0	119,088	9,924
	発泡酒（麦芽50%以上）			
雑 酒	〃（麦芽25～50%未満）	(5.0)	222,000	44,400
	〃（その他）	(5.0)	152,700	30,540
	〃（その他）	(5.0)	105,000	21,000
	粉末酒	—	320,500	—
	その他の雑酒（みりん類似）	13.5	21,600	1,600
	〃（その他）	12.0	98,600	8,217

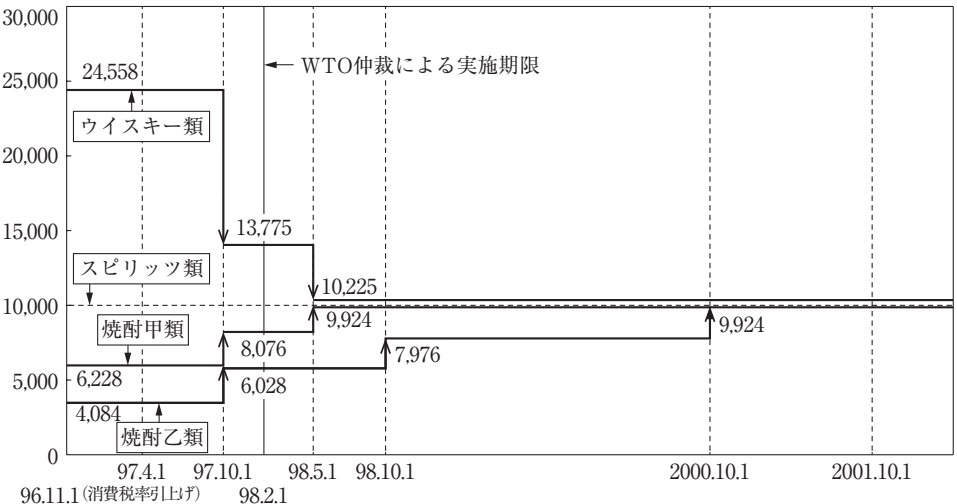
- (注) 1 しょうちゅう乙類に平成12年9月30日まで適用される税率は、1 kℓ当たり199,400円（アルコール分1度当たり7,976円）である。
2 ビール、果実酒及び発泡酒の基準アルコール分は、平均的なアルコール分である。
3 個々の酒類に対する税率は、そのアルコール分に応じて加減算される（ただし、ビール、果実酒及び発泡酒を除く。）。
- (出所) 税制調査会「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」（平成12年7月14日）。

9-90 蒸留酒に係る酒税改正の実施時期（平成9年度改正・10年度改正）

（平成12年12月1日税制調査会）

蒸留酒に係る酒税改正の実施時期（平成9年度改正・10年度改正）

（税率：円/kℓ）（アルコール分1度当たり）



(出所) 税制調査会関係資料集。

9-91 蒸留酒に係る酒税格差問題の主な論点及び我が国の主張

（平成8年4月23日税制調査会）

蒸留酒に係る酒税格差問題の主な論点及び我が国の主張

ウイスキー・ブランデー及びスピリッツ等としょうちゅう（甲類・乙類）は同種の製品ないし直接競合又は代替可能な製品であり、しょうちゅうに対し輸入ウイスキー等より低い従量税率を適用する日本の酒税は、しょうちゅうの国内生産に保護を与えており、ガット協定第3条に違反しているのではないかと主張している。

1. 直接競合・代替可能関係

しょうちゅうと輸入ウイスキー等は、直接競合又は代替可能な関係にあるのではないかと主張している。

⇒ しょうちゅうとウイスキーの価格や消費の動向等をみれば、しょうちゅうとウイスキーの間に直接競合・代替可能関係はない。

2. 保護の目的

日本の蒸留酒に対する課税は、しょうちゅうの国内生産を保護する目的を持っているのではないかと主張している。

⇒ 蒸留酒に係る酒税については、1989年の税制改革の一環として、抜本的な改革が行われ、現行の従量税率は、税負担の公平性や消費者の選択に対する中立性の観点を踏まえ、各酒類の平均的な小売価格の違いを勘案して設定されたものであり、しょうちゅうの国内生産の保護を目的としたものではない。

3. 保護の効果

ほとんど日本でしか生産されていないしょうちゅうに対して、輸入ウイスキー

等より低い従量税率を適用することは、しょうちゅうの国内生産を保護する効果を有しているのではないかと主張している。

- ⇒ しょうちゅうは韓国をはじめ東南アジアから東アジアにおいて広く生産されている酒であり、また、我が国に大量に輸入されており、日本固有の製品ではない。
- ⇒ 小売価格に対する税負担割合は、輸入ウイスキーもしょうちゅうもほぼ同じ程度となっており、しょうちゅうの国内生産を保護する効果を有するものではない。
- （出所）税制調査会関係資料集

9-92 上級委員会報告（パネル報告）の概要 （平成8年11月12日税制調査会）

上級委員会報告（パネル報告）の概要

1. ガット第3条との整合性の判断基準

(1) 同種の製品（ガット第3条2第1文）

- ① 製品が「同種」のものであるかどうか
- ② 同種であれば、輸入品に適用される税は、同種の国内産品に適用される税を超えているかどうか

(2) 直接競合・代替可能産品（ガット第3条2第2文）

- ① 製品が「直接競合又は代替可能」なものであるかどうか
- ② 直接競合又は代替可能であれば、産品に対する税が「同様に課税」されているかどうか
- ③ 同様に課税されていなければ、それが「国内生産に保護を与えるように適用」されているかどうか

2. 同種の産品（第3条2第1文）

(1) 同種の産品の認定

最終用途及び物理的性状の共通性や定義がほとんど同一であること等から、しょうちゅう（甲類及び乙類）とウォッカは、「同種の産品」である。

(2) 税格差

しょうちゅうに低い税率（甲類155,700円／kℓ、1度当たり6,228円／kℓ。乙類102,100円／kℓ、1度当たり4,084円／kℓ）が適用されていることは、ウォッカ（377,230円／kℓ、1度当たり9,927円／kℓ）に対してしょうちゅうを超える課税を行っていることになるので、ガット第3条2第1文に違反する。

3. 直接競合・代替可能産品（第3条2第2文）

(1) 直接競合・代替可能産品の認定

すべての産品が同じ蒸留酒であること、また、対象産品の間にかなりの代替性があることから、「しょうちゅう（甲類及び乙類）」と「ウォッカ以外のすべての蒸留酒（リキュールを含む）」は、「直接競合・代替可能産品」である。

(2) 同様に課税

「同様に課税」されているかどうかの判断基準としては、「容量当たりの税額」、「アルコール度数当たりの税額」、「従価税」

及び「税／価格比率」が関係するが、特に「アルコール度数当たりの税額」が重要である。現行の蒸留酒に対する税率は、容量当たりでもアルコール度数当たりでも「デ・ミニミス」を超える格差があり、焼酎とウイスキー等は「同様に課税」されていない。

(3) 国内生産の保護

「国内生産に保護を与えるように適用」されているかどうかは、制度の構造及び運用に関する総合的かつ客観的な分析により判断する。現行制度は、高率の関税と酒税の課税上の差異等により、焼酎の国内生産に保護を与えており、ガット第3条2第2文に違反する。

（注）上級委員会報告は、法的解釈においてパネル報告を一部修正しており、修正部分は上級委員会報告に、修正部分以外はパネル報告によることとされている。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-93 主要酒類の小売価格（消費税抜き）に占める酒税負担割合の推移（平成12年7月税制調査会）
 主要酒類の小売価格（消費税抜き）に占める酒税負担割合の推移

（単位：円、％）

	平元年 4月1日 (抜本後)	平2年 3月	平3年 3月	平4年 4月	平6年 3月	平6年 5月	平8年 10月	平9年 4月	平9年 10月	平10年5月 乙類 平10年10月 (現行)
清酒（旧1級） （15度 1.8ℓ）	小売価格 税額 負担割合	1,699.03 331.74 19.5	1,815.54 331.74 18.3	1,728.16 240.66 13.9	1,825.25 240.66 13.2	1,834.96 252.90 13.8	— — —	1,834.29 252.90 13.8	— — —	— — —
しょうちゅう甲類 （25度 1.8ℓ）	小売価格 税額 負担割合	1,058.26 215.64 20.4	1,135.93 215.64 19.0	— — —	— — —	1,203.81 280.26 23.3	1,286.67 363.42 28.2	1,203.81 280.26 23.3	1,286.67 363.42 28.2	1,369.53 446.58 32.6
〃 乙類 （いも25度 1.8ℓ）	小売価格 税額 負担割合	1,087.38 127.44 11.7	1,165.05 127.44 10.9	— — —	— — —	1,310.68 183.78 14.0	1,398.10 271.26 19.4	1,310.48 183.78 14.0	1,398.10 271.26 19.4	1,486.67 358.92 24.1
ビール （633ml）	小売価格 税額 負担割合	291.27 131.91 45.3	310.68 131.91 42.5	— — —	— — —	320.39 140.52 43.9	— — —	320.96 140.52 43.8	— — —	— — —
〃 （350ml・缶）	小売価格 税額 負担割合	203.89 72.94 35.8	213.60 72.94 34.1	— — —	— — —	218.45 77.70 35.6	— — —	217.15 77.70 35.8	— — —	— — —
果実酒 （720ml）	小売価格 税額 負担割合	796.12 33.33 4.2	825.25 33.33 4.0	— — —	— — —	834.96 40.68 4.9	— — —	780.00 40.68 5.2	— — —	— — —
ウイスキー （旧1級） （40度 640ml）	小売価格 税額 負担割合	1,728.16 707.25 40.9	— — —	— — —	— — —	1,728.16 707.25 40.9	— — —	1,729.53 707.25 40.9	1,409.53 396.72 28.1	1,180.00 261.76 22.2
発泡酒 （麦芽25%未満） （350ml・缶）	小売価格 税額 負担割合	— — —	— — —	— — —	— — —	(8年6月) 140.78 29.15 20.7	145.64 36.75 25.2	144.77 36.75 25.4	— — —	— — —

（備考）1 平成9年3月までの小売価格は、メーカー希望小売価格（消費税込み）から消費税相当分（3/103）を減算し、平成9年4月以降の小売価格は、メーカー希望小売価格（消費税抜き）に消費税を加算（円未満切捨て）した後、消費税相当分（5/105）を減算した。

2 平成9年4月以降の果実酒については、従来の商品が終売となったため、同容量で同価格帯の別銘柄を使用している。

3 平成9年10月以前のウイスキーについては、40度 720MLのものである。

（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14日）。

9-94 我が国及び米国・EU 諸国の酒税制度の概要 (未定稿) (平成12年 4 月18日税制調査会)

我が国及び米国・EU 諸国の酒税制度の概要 (未定稿)

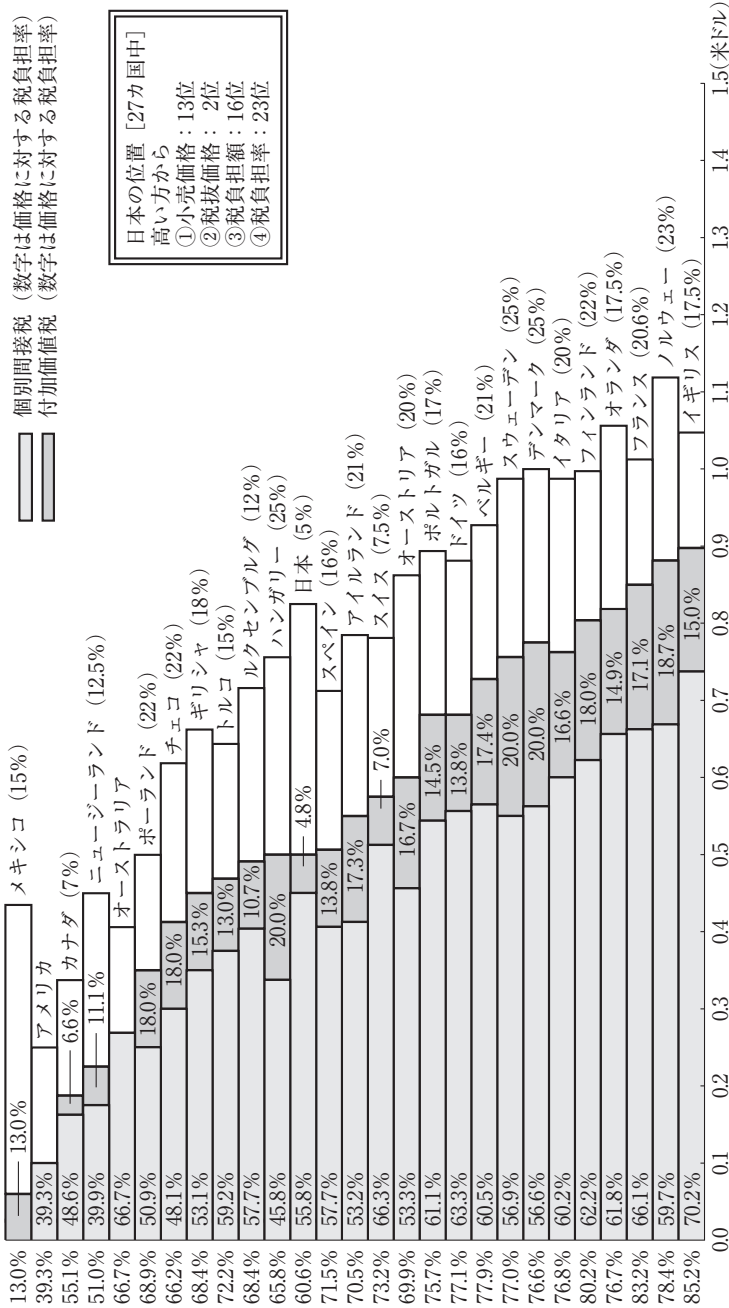
区分	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
税目	酒税	酒税	酒税	ビール税 (州税)、発泡酒税、蒸留酒専売益金	アルコール消費税、ビール等消費税、ぶどう酒、りんご酒等流通税
主な税率	(1kℓにつき)	(1kℓにつき)	(1kℓにつき)	(1kℓにつき)	(1kℓにつき)
蒸留酒	(現行) しょうちゅう甲類 (25度) 248,100円 しょうちゅう乙類 (25度) 199,400円 ウイスキー類 (40度) 409,000円 スピリッツ類 (37度) 367,188円 リキュール類 (12度) 119,088円 (注) しょうちゅう乙類 (25度) については平成12年10月1日に248,100円/kℓに引き上げられる。	(1) 蒸留酒 1ブルーフ・ガロンにつき 13,500ドル (2) ビール 31ガロンにつき 18,000ドル (3) ぶどう酒 1ガロンにつき 14度以下 1,075ドル 14度超21度以下 1,575ドル 21度超24度以下 3,150ドル 24度超 13,500ドル (4) 発泡ぶどう酒 1ガロンにつき 3,400ドル シャンパン等 3,300ドル 人工炭酸酒 3,300ドル (注) 1ブルーフ・ガロンとはアルコール分50度のもので3,7854ℓ (1ガロン) をいう。 (例) ニューヨーク市・州酒税 1ガロンにつき 56,500円 蒸留酒 6,440円 ビール 13,500セント ぶどう酒 18,930セント 市酒税 1ガロンにつき 1,000円 蒸留酒 12セント ぶどう酒 24度超のみ1,000円 小売売上税 8.25%	(1) 酒税 純アルコール 1ℓにつき 19.56ポンド (2) ビール 最終製品 1ℓにつき アルコール 1度ごとに 11.50ポンド (3) ぶどう酒・混成ぶどう酒 1ℓにつき 4度以下 46.01ポンド 4度超5.5度以下 63.26ポンド 5.5度超15度以下 149.28ポンド 15度超22度以下 199.03ポンド 22度超 純アルコール 1ℓにつき 19.56ポンド なお、5.5度超8.5度以下の発泡酒には161.20ポンドの税率が適用される。 (4) りんご酒 1ℓにつき 25.27ポンド 7.5度以下 7.5度超8.5度以下 37.92ポンド なお、5.5度超8.5度以下の発泡酒には1ℓにつき161.20ポンドの税率が適用される。	(1) 蒸留酒専売益金 酒税 1ℓにつき 2,550マルク (2) ビール税 1ℓにつき 1プラトードごとに 1.54マルク (注) プラトードとは、ビールの麦汁エキスの基本濃度で、ビール100グラム当たりのグラム数で示される。 (3) 発泡酒税 1ℓにつき 266マルク (4) 発泡酒 ・原則 266マルク ・アルコール濃度 6%未満 100マルク (5) 中間製品 1ℓにつき 300マルク ・原則 300マルク ・アルコール濃度 15%未満 200マルク ・発泡酒用の容器に入っているもの、あるいは、炭酸濃度が一定以上のものの 266マルク	(1) アルコール消費税 (イ) アルコール 純アルコール 1ℓにつき (a) ラム酒 5,474フラン (b) その他のアルコール製品 9,510フラン (ロ) 中間製品 1ℓにつき (a) 天然甘味ぶどう酒及び甘味ぶどう酒 350フラン (b) その他 1,400フラン (2) ビール等消費税 製品 1ℓにつき アルコール 1度ごとに (a) アルコール度数28度以下のもの 8,500フラン (b) その他 177フラン (3) ぶどう酒・りんご酒等流通税 製品 1ℓにつき (a) 発泡ぶどう酒 54,800フラン (b) その他のぶどう酒 227フラン (c) りんご酒等 7,600フラン
醸造酒等	清酒 (15度) 140,500円 合成清酒 (15度) 79,300円 みりん (13.5度) 21,600円 ビール 222,000円 果実酒 56,500円 甘味果実酒 (12度) 98,600円 その他の雑酒 (その他のもの) (12度) 98,600円				
備考	消費税及び地方消費税 5%				
備考	付加価値税 税率 16%	付加価値税 税率 17.5%	付加価値税 税率 16%	付加価値税 税率 20.6%	

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-95 OECD 諸国のガソリン1リットル当たりの価格と税（1999年第1四半期）（平成12年7月税制調査会）

OECD諸国のガソリン1リットル当たりの価格と税（1999年第1四半期）

（税負担率）



（注）1 わが国の消費税は付加価値税に、アメリカの小売売上税、オーストラリアの卸売売上税は個別間接税に区分している。

なお、（ ）書きは、各国のガソリンに対する付加価値税率である。

2 わが国の個別間接税は、揮発油税及び地方道路税。なお、石油税を加えた場合の税負担率は62.7%となる。

（出典）IEA「エネルギー価格と税（1999年第1四半期）」。上記の内、ニュージーランドは、1998年第4四半期のデータである。

（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14日）。

税負担額順

個別間接税（数字は価格に対する税負担率）
付加価値税（数字は価格に対する税負担率）

日本の位置 [27カ国中]
高い方から
①小売価格：13位
②税抜価格：2位
③税負担額：16位
④税負担率：23位

〔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14日）。

9-98 近年の主要欧州諸国における税制面からの地球温暖化対策の取組み（未定稿） （平成12年7月税制調査会）

近年の主要欧州諸国における税制面からの地球温暖化対策の取組み（未定稿）

	イギリス	ドイツ	フランス	イタリア
取組み	（燃料税のエスカレーター） ○ 1993年以降、CO₂を削減するため、インフレ率+α%の率で燃料税を増額する、いわゆる燃料価格エスカレーターが採用されていた。（'93～'94は+3%、'94～'96は+5%、'97～'99は+6%。しかし、2000年度改正でエスカレーターは停止され、税率引上げは個別に判断されることとなった。） （気候変動税） ○ 2001年から、産業用の化石燃料消費及び電力消費を課税対象とする気候変動税の導入が予定されており、現在、法案が国会審議中。	○ 1998年9月の総選挙で、社会民主党との同盟90・緑の党（「緑の党」）の連立政権が発足し、環境対策がより積極的に進められることとなった。 ○ 1999年3月に「環境関連税制の開始に関する法律」が成立し、電気税が新設されるとともに、既存の鉱油税の引上げが行われた。 ○ 併せて、新設の電気税及び既存の鉱油税について、2000年以降4年間にわたり、税率が段階的に引上げられることが法定されている。	○ 原子力発電への依存度が高く、CO₂排出量は比較的低いレベルにあることから、必ずしもCO₂削減に積極的でないとされていたが、既存の汚染活動一般税（廃棄物、大気汚染物質、航空機騒音等）について企業に対し課税）を拡張する形で2001年から化石燃料消費に対して炭素含有量に応じた課税を導入することについて検討されている。 ○ 燃料に対する従来の石油産品内国消費税の取扱いについては、未定。	○ 1999年、石炭、コークス等を既存の物品税の課税対象に加えるとともに、鉱物油に係る物品税率について、2005年1月まで段階的に引上げる旨（暖房用メタンについてののみ引下げ）が定められた。
課税標準、減免措置等	（気候変動税） ○ 基本的に、各燃料ごとの炭素含有量の平均値を用いつつ、エネルギー量を課税標準としている。 ○ 従来の燃料税の課税対象及び家庭用・発電用・輸送用の燃料・エネルギーは非課税。エネルギー大量消費型産業については政府と省エネルギー目標に関する協定を結んだ場合の80%軽減措置等の減免措置が設けられている。	○ 99年のパッケージにおいては、国内の産炭地への配慮から、CO₂排出量の多い石炭が適用対象外となっている。 ○ 鉱油税の税率は必ずしも炭素含有量に対応したものではない。 ○ 電気税・鉱油税ともに、製造業者等に対しては、一定量以上の消費の場合の税率軽減等の減免措置が設けられている。	○ 税率は、基本的に炭素含有量に比例。 ○ 一般家庭のエネルギー消費活動については対象外。 ○ エネルギー多消費型産業等については、減免措置を検討中。	○ 税率は、炭素含有量等を考慮して定められている。 ○ 発電用の鉱物油等については、減免措置が設けられている。

（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14日）。

9-99 紙巻たばこの税負担割合の推移（旧3級品を除く）（平成12年7月税制調査会） 紙巻たばこの税負担割合の推移（旧3級品を除く）

年 度	平均 価 格	消 費 税 額	消 費 税 抜 き			合 計 税 額 (たばこ税・消費税) の 負 担 割 合
			平均 価 格	国・地方の たばこ税額	たばこ税の 負担割合	
	円/20本	円	円/20本	円	%	%
元	224.80	6.54	218.26	125.04	57.3	58.5
2	226.01	6.58	219.43	125.04	57.0	58.2
3	227.45	6.62	220.83	125.04	56.6	57.9
4	228.40	6.65	221.75	125.04	56.4	57.7
5	229.31	6.67	222.64	125.04	56.2	57.4
6	230.15	6.70	223.45	125.04	56.0	57.2
7	230.57	6.71	223.86	125.04	55.9	57.1
8	231.01	6.72	224.29	125.04	55.7	57.0
9	239.09	11.38	227.71	125.04	54.9	57.1
10(4～11)	239.04	11.38	227.66	125.04	54.9	57.1
10(12～3)	257.79	12.27	245.52	141.44	57.6	59.6
11	257.89	12.28	245.61	141.44	57.6	59.6

（注）平成10年12月以降のたばこ税にはたばこ特別税を含む。

（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14日）。

9-100 登記の種類別登録免許税額（平成12年7月税制調査会）

登記の種類別登録免許税額

種 類	登録免許税額 (平成10年度)	主 な 税 率 等		
		登 記 等 の 例	課税標準	税 率
不動産登記 うち土地	7,940億円 (91.7)	売買による所有権の移転登記	(注2) 不動産の価額	1,000分の50
		贈与による所有権の移転登記	不動産の価額	1,000分の25
	6,574億円 (75.9)	相続・合併による所有権の移転 登記	不動産の価額	1,000分の6
		建物の所有権の保存登記	不動産の価額	1,000分の6
		抵当権（根抵当権を含む）の設 定登記	債権金額等	1,000分の4
商 業 登 記	623億円 (7.2)	株式会社の設立登記 〃 増資登記	資本の金額 増加資本の金額	1,000分の7
		株式会社の合併による設立登記 〃 増資登記	資本の金額 増加資本の金額	1,000分の1.5 (注3)
		役員の変更登記	申請件数	1件につき3万円
そ の 他 (人的資格等)	95億円 (1.1)	銀行業の免許	免許件数	1件につき15万円
		医師、弁護士、税理士等の登録	登録件数	1件につき6万円
計	8,658億円 (100)			

(注) 1 () は、登録免許税額の合計額に占める各種類別の構成比(%)である。

2 「不動産の価額」は、固定資産税評価額である。ただし、土地に係る登記については、平成11年4月1日から平成15年3月31日まで課税標準額を固定資産税評価額の3分の1とする措置が採られている。

3 合併による設立(増資)登記の税率については、合併により消滅した会社の合併直前の資本金額を超える部分は、1,000分の7である。

4 産業活力再生特別措置法の認定事業再構築計画等に基づき行われる設立又は増資の登記については、租税特別措置法第80条第2項により、1,000分の1.5(合併による場合は1,000分の1)とされている。

(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14日)。

7 土地税制

9-101 土地政策と土地税制の推移（平成10年11月27日税制調査会）

土地政策と土地税制の推移

	主な土地政策の動き	土地税制
昭和60年		
昭和61年	12月 地価対策閣僚会議の設置	
昭和62年	10月 緊急土地対策要綱	9月 62年度改正（超短期追加課税制度の創設等）
昭和63年	6月 総合土地対策要綱	3月 63年度改正（居住用買換え特例の原則廃止等）
平成元年	12月 土地基本法	
平成2年	4月 総量規制実施	10月 政府税調「土地答申」
平成3年	1月 総合土地政策推進要綱	3月・4月 3年度改正（土地税制改革）
平成4年		
平成5年		3月 5年度改正（居住用買換え特例の復活等）
平成6年		3月 6年度改正（優良譲渡の対象拡大等）
平成7年		3月 7年度改正（長期譲渡の税率見直し等）
平成8年		3月 8年度改正（土地税制の総合的見直し）
平成9年	2月 新総合土地政策推進要綱等	3月 9年度改正（登録免許税の軽減措置の延長等）
平成10年		3月 10年度改正（土地税制の総合的見直し）

（出所）税制調査会関係資料集。

9-102 土地基本法〔平成元年法律第84号〕

(抄)

(平成12年4月21日税制調査会基本問題小委員会)

土地基本法〔平成元年法律第84号〕(抄)

(土地についての公共の福祉優先)

第2条 土地は、現在及び将来における国民のための限られた貴重な資源であること、国民の諸活動にとって不可欠の基盤であること、その利用が他の土地の利用と密接な関係を有するものであること、その価値が主として人口及び産業の動向、土地利用の動向、社会資本の整備状況その他の社会的経済的条件により変動するものであること等公共の利害に関係する特性を有していることにかんがみ、土地については、公共の福祉を優先させるものとする。

(適正な利用及び計画に従った利用)

第3条 土地は、その所在する地域の自然的、社会的、経済的及び文化的諸条件に応じて適正に利用されるものとする。

2 土地は、適性かつ合理的な土地利用を図るため策定された土地利用に関する計画に従って利用されるものとする。

(投機的取引の抑制)

第4条 土地は、投機的取引の対象とされてはならない。

(価値の増加に伴う利益に応じた適切な負担)

第5条 土地の価値がその所在する地域における第2条に規定する社会的経済的条件の変化により増加する場合には、その土地に関する権利を有する者に対し、その価値の増加に伴う利益に応じて適切な負担が求められるものとする。

(国及び地方公共団体の責務)

第6条 国及び地方公共団体は、第2条から

前条までに定める土地についての基本理念(以下「土地についての基本理念」という。)にのっとり、土地に関する施策を総合的に策定し、及びこれを実施する責務を有する。

2 国及び地方公共団体は、広報活動等を通じて、土地についての基本理念に関する国民の理解を深めるよう適切な措置を講じなければならない。

(税制上の措置)

第15条 国及び地方公共団体は、土地についての基本理念にのっとり、土地に関する施策を踏まえ、税負担の公平の確保を図りつつ、土地に関し、適正な税制上の措置を講ずるものとする。

(公的土地評価の適正化等)

第16条 国は、適正な地価の形成及び課税の適正化に資するため、土地の正常な価格を公示するとともに、公的土地評価について相互の均衡と適正化が図られるように努めるものとする。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-103 日米構造問題協議中間報告(抜すい)

(平成2年4月6日税制調査会)

日米構造問題協議中間報告(抜すい)

2. (1) 土地税制については、公平、中立、簡素という税制の原則を基礎に、土地基本法に示された基本理念にのっとり、土地に関する施策を踏まえ、総合的な見直しを行うこととし、今春税制調査会に小委員会を設け検討を開始し、90年度中に成案を得て所要の法律案の提出を図る。
- (2) 大都市地域の市街化区域内農地に関する税制については、総合土地対策要綱に沿って、関係制度の整備、充実等と併せ相続税の納税猶予制度及び固定資産税の徴収猶予制度に着目して見直

しを行い、92年度からの円滑な実施を図る。

- (3) 上記1.(2)の低未利用地に関する新たな制度の創設と併せ、低未利用地に係る特別土地保有税について見直しを行い、その強化の可能性を検討する。

(以下省略)

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-104 土地税制の見直しに当たって

—これまでの審議の論点整理—

(平成2年6月22日税制調査会土地税制小委員会)

土地税制の見直しに当たって

—これまでの審議の論点整理—

税制調査会土地税制小委員会

税制調査会土地税制小委員会は、本年4月13日の第1回会合以来今回まで既に13回にわたり審議を重ねてきた。その間、5月29日の第9回会合では、土地問題やその対策のあり方、土地政策の総合的推進の必要性、土地税制の検討の視点といった基本的な論点を整理し、小委員長とりまとめの形で「土地税制見直しの基本課題」を発表している。

この中で、我々は、土地税制は、資産に対する適正な課税という視点、及び土地政策の一環としての土地税制という視点、の両面から考えていく必要があることを明らかにした。

その後、当小委員会では、「土地税制見直しの基本課題」で示したような認識を踏まえつつ、土地税制そのものについての審議が続けてきた。

以下、当小委員会として土地税制を見直していく際の視点を改めて提示したうえで、土地に関連する税制の現状をみながら、それらについての主な論点を整理しておくこととする。なお、以下の論点はあくまでも現在までの審議の過程におけるものであり、今後の審議に応じて新たな論点が追加される可能性も

ある。

当小委員会としては、今秋に予定している報告に向けて、引き続き具体的な検討を行っていくこととした。

1. 土地税制見直しの視点

- ① 第一に、課税の公平の観点からは、最近の地価高騰により資産格差の拡大が問題となる中で、勤労所得などに対する税負担とのバランスにおいて、土地という資産に対し適正な課税を行っていくことが極めて重要である。

土地は、公共投資や経済活動の集積などの外部的要因によりその価値が上昇する性格を有することから、開発利益の吸収という観点からも適正な課税を考えていくべきである。

税制本来の公平性や中立性の立場から、土地という資産に対しその譲渡、保有、取得の各段階で相応の税負担を求めていくこと、あるいは土地を利用した節税策など税制が土地需給を歪めている点に対処していくことが、結果として土地の有利性を減殺し、土地の有効利用など土地政策にも質することになると考えられる。

- ② 第二に、土地問題の解決が国民的課題となっている状況の下で、土地税制は土地政策の中の極めて重要な手段の一つとして適切な役割を果たすべきである。

土地問題には、様々な側面があり、その原因も構造的なものあるいは短期的なものなど複合的要素から成り立っている以上、いうまでもなく土地税制のみで土地問題を解決することは困難である。しかし、大都市圏を中心に土地の利用価値と交換価値があまりにもかけ離れている状況にあって、土地税制は、土地の資産としての有利性を減殺し、投機的な土地取引を抑制しながら土地の有効利用の促進を図る点で、重要な役割を果たし得ると考えられる。

税制により土地の有効利用促進を図る

場合、現在有効に利用されていない土地を有効な利用のために供給させたり、同一所有者の下で高度利用させたりするとともに、いわゆる実需か仮需かを問わず土地の有効な利用よりも資産価値に着目した値上り目的や資産保全目的の土地需要を抑制することが重要である。土地の投機的取引を抑制するという見地からは、短期的な土地転がしを抑制するような税制も必要となろう。

2. 譲渡課税

(1) 現行制度

- ① 土地の譲渡益に対して、国税としての所得税又は法人税、道府県税及び市町村税としての住民税が課されている。
- ② 土地の譲渡益に対する課税は、譲渡する土地の保有期間により税負担が異なるが、長期保有分については、個人が5年超の長期保有土地を譲渡した場合には、譲渡益4,000万円以下の部分に対し所得税20%、住民税6%、4,000万円超の部分に対し所得税25%、住民税7.5%の税率により課税が行われる（ただし、譲渡益が事業所得や雑所得に該当する場合には他の所得と合算して通常の総合課税）。法人が5年超の長期保有土地を譲渡した場合には、譲渡益は他の所得と合算して通常の税率により課税される。
- ③ これに対し、5年以下の短期保有、2年以下の超短期保有の土地を譲渡した場合には、投機的な土地取引を抑制する見地から個人の場合も法人の場合も長期保有土地の譲渡の場合に比べて相当程度重課される（ただし、個人の超短期重課は事業所得や雑所得に該当する場合のみ）。
- ④ 以上のような一般的な課税方式に対し、個人による居住用土地・建物の譲渡、あるいは収用や優良な住宅地の供給など特定の政策目的に応じた土地の

譲渡については、各種の特別控除、軽減税率の特例により税負担の軽減が図られている。なお、個人による土地の譲渡についてみると、特別控除などにより譲渡所得の約半分が課税の対象外となっている。

- ⑤ また、企業の地方分散、都市再開発などを促進する見地から、一定の土地・建物を他の一定の土地・建物などに買い換えた場合に、従前の資産の原価を引き継ぐ形で譲渡課税の繰延べを認めるいわゆる事業用資産の買換え特例が設けられている。本特例の結果、法人所有土地や個人の事業土地の含み益について引き続き課税の延期が行われることになる。
- ### (2) 主な論点
- ① 土地の譲渡課税の一般的な税負担水準については、宅地供給の促進を図る見地から軽減すべきであるとの意見があった。
これに対し、勤労所得に対する税負担と比較して、外部的要因により生じた土地の値上がり益を軽減することは課税の公平からみて問題が多いとの意見、実態的には土地の供給は多額の資金が必要となった場合にのみ行われる傾向が強く、譲渡課税を一般的に軽減することにはあまり意味がないのではないかとの意見、あるいは譲渡課税を軽減すると土地の資産としての有利性が増して土地への需要が増え、土地政策上もかえって逆効果ではないかとの意見があり、このようなことから土地の譲渡益に対しては相応の税負担を求めるべきであるとの意見があった。
 - ② 一般的な土地の譲渡に対しては相応の税負担を求めていくとしても、優良な住宅地の供給に充てられるなど譲渡された土地が特定の政策目的に沿って有効に利用される場合については、譲

渡時の税負担軽減を図る特例を更に拡充する必要があるとの意見があった。

これに対し、これまでも特に譲渡課税において多種多様の特例を認めてきたことが土地の資産としての有利性を高めてきた面があるので、特例の拡充には慎重に対応すべきであるとの意見、また、既存の特例については政策効果や税以外の諸施策との整合性を再点検しながら、真に必要なものを見極めていくべきであるとの意見があった。

- ③ 短期・超短期重課制度については、土地転がしという典型的な投機的取引を抑制する観点から、存続させるべきであるとの意見があった。なお、長期的視点に立った場合、超短期、短期、長期の区分により土地を長く保有するほど譲渡益への税負担が軽くなるという現行の譲渡課税の仕組みに問題はないか、との意見もあった。
- ④ 事業用資産の買換え特例については、多極分散の観点からその意義が認められるとの意見がある一方、今回東京都心部における地価上昇が周辺地域及び地方に波及する際の原因の一つとなったのではないかと意見、長期保有土地から償却資産への買換えの特例が大都市圏におけるマンションなどへの過大な需要をもたらしているのではないかと意見があった。総合的な国土利用政策、土地政策の観点からみてその効果に疑問があるものや、かえって弊害を招いているものがあれば、見直しを行うべきであるとの意見があった。

3. 保有課税

(1) 現行制度

- ① 土地の保有に対しては、現在、固定資産税、都市計画税、及び保有に係る特別土地保有税が課されている。これらは、いずれも市町村税である。
- ② 固定資産税は、保有課税の中心であ

り、「適正な時価」（固定資産税評価額）に対し、税率1.4%（標準税率の場合）で毎年課税される。一般住宅用地についての課税標準の2分の1への軽減、小規模住宅用地（一般住宅用地のうち200㎡までの部分）についての課税標準の4分の1への軽減などの特例がある。

三大都市圏の特定市の市街化区域内農地は原則としては宅地としての課税が行われることになっている。しかし、長期営農継続農地制度の特例があり、面積が990㎡以上で10年以上の営農の継続が適当と認められる農地については、農地課税相当額を上回る税額が徴収猶予されたうえ、5年ごとに営農継続の事実が確認されれば猶予税額を免除することとされている。

- ③ 都市計画税は、都市計画事業又は土地区画整理事業の費用に充てるため市街化区域などの一定の地域で、固定資産税評価額に対し制限税率0.3%の範囲内で課されている。
- ④ 特別土地保有税は、投機的な土地取引の抑制と土地の有効利用の促進を目的として創設された政策税制である。このうち保有に係る特別土地保有税は、昭和44年以降に取得された一定面積以上の土地に対して取得価額を課税標準として1.4%の税率で課されている（固定資産税相当額は税額控除）。ただし、恒久的な建物等の用に供される土地については納税義務が免除されている。

(2) 主な論点

- ① 土地という資産に対し適正な課税を求めていく立場からは、現行の土地の保有に係る税負担水準は低すぎるのではないかと意見、したがって、より適切な税負担を求めるべきであるとの意見があった。

また、土地政策上も、土地保有コストを高めることにより土地の資産としての有利性を減殺し、値上り期待や資産保全目的の需要を抑制しながら土地の有効利用を促進する必要があるとの意見があった。

- ② 上記のような土地の保有に対し一層の負担を求めるべきであるとの意見に対し、国民生活や企業活動に過重な税負担を求めることになるのではないかと懸念が示された。

これに対し、開発利益の吸収や土地が受益する公的サービスの費用分担という観点、あるいは土地という限られた公共的な資源を占有することへの対価という観点から、土地の保有には当然に相応の負担が伴うべきであるとの意見があった。

- ③ 土地の保有課税の検討に当たっては、課税の根拠や目的あるいは税の性格といった基本的な点を十分に整理する必要があるとの意見があった。
- ④ 土地の保有に対する税負担を考える際には、賃貸料や製品価格への転嫁などの経済効果をどうみるのか、今後更に検討する必要があるとの意見があった。
- ⑤ 居住用財産などに対しては現行制度におけると同様一定の配慮を行う必要があるとの意見があった。ただ、これらの配慮が資産への適正な課税や有効利用の促進といった目標を妨げることにならないよう留意すべきであるとの意見があった。
- ⑥ 保有課税を考えていく場合、一般的に土地全体を対象としていくとの考え方のほかに、次のようないくつかの考え方が示された。法人が個人に比べ強い経済力を背景に土地の取得を進め、それが地価高騰を招いている面があるので、こうした点に対処する税制が必

要であるとの考え方、低未利用地のみを対象として一層の税負担を求めるという考え方、大規模所有土地だけを対象とするという考え方、地価高騰の著しい一定の地域だけを対象とするという考え方、保有そのものではなく土地の含み益に課税するという考え方、あるいは譲渡課税の強化を図るとともにこれによる供給抑制効果を打ち消す見地から含み益の譲渡課税が繰り延べられることにつき利子相当の負担を求めるという考え方、などである。

これらの考え方についてはいろいろな問題も考えられるが、土地税制に係る二つの視点を踏まえつつ、それぞれ意義や問題点などを更に検討していく必要があるとの意見があった。

- ⑦ 固定資産税は、その性格が、本来資産の保有と市町村の行政サービスとの間に存在する受益関係に着目し、土地の使用収益し得る価値に応じた負担を求めるものである。したがって、土地の取引価額を課税標準とすることは適当でなく、土地政策の一環として固定資産税を考えることには自ら限界があり、本税の性格に即して評価水準の均衡化・適正化を図る必要があるとの意見があった。この関連で、固定資産税評価については、評価の適正の確保に資するため、基準地等の路線価の公開を行うべきであるとの意見があった。

また、保有課税の強化については、固定資産税を段階的に引き上げ、中長期的にその強化を図るべきであるとの意見があった。

- ⑧ 大都市地域の市街化区域内農地については、昭和63年6月の「総合土地対策要綱」及び平成元年12月の「今後の土地対策の重点実施方針」において既に政府の方針が示されている。その方針に沿って、営農の現況も踏まえつつ

緑地や空間の維持などの見地から都市計画上引き続き農地として「保全すべきもの」と「保全することとされないもの」とを明確に区分したうえで、後者については、資産に対する適正な課税の観点から固定資産税の課税の適正化を行う必要があるとの意見があった。

この場合、生産緑地地区制度などにより都市計画保全すべきものとして区分された農地については、「総合土地対策要綱」に示されたように、転用制限の強化、転用する場合に地方公共団体が優先的に先買いできる制度の整備など、所有者の都合に基づく転用を制限することにより保全の実を上げる方策が不可欠であるとの意見があった。

なお、保全することとされない農地に対して課税の適正化を行うことにより土地の供給を図っても、企業などによる買占めの対象となってしまうだけではないかとの意見があった。この関連で、農地から転用された土地がサラリーマンの住宅など望ましい利用に供せられることになるよう計画的な宅地化を図る関連諸施策が必要であるとの意見があった。

- ⑨ 特別土地保有税については、実効ある遊休地の利用促進制度の創設など土地利用計画上の制度の整備を前提に遊休地に対する課税を強化すべきであるとの意見、また、土地政策を推進する幅広い角度からその活用・拡充を検討していくべきであるとの意見があった。

4. 取得課税

(1) 現行制度

- ① 土地の取得に対しては、道府県税としての不動産取得税、市町村税としての取得に係る特別土地保有税、土地を登記する際の国税としての登録免許税、土地を含めた相続財産に課せられる国税としての相続税により税負担が求め

られている。

- ② 不動産取得税は、固定資産税評価額に対し税率4%で課税される。住宅用土地の場合には、税額の4分の1に相当する額の減額が行われる。
- ③ 取得に係る特別土地保有税は、一定面積以上の土地の取得に対して、取得価額を課税標準として税率3%で課税される（不動産取得税相当額は税額控除）。ただし、恒久的な建物等の用に供される土地については、納税義務が免除されている。
- ④ 登録免許税は、土地の登記の際に、固定資産税評価額に対し、例えば売買による取得の場合5%の税率により課税される。
- ⑤ 相続税は、個人が相続により土地を取得する際に、他の相続財産とともに課されるものであるが、土地は相続財産の約7割を占めている。課税標準は相続時の「時価」（相続税評価額）、税率は10%～70%である。小規模宅地（200㎡までの部分）に対しては、居住用宅地の場合通常相続税評価額から50%、事業用宅地の場合60%を減額する特例が設けられている。

農地については相続税の納税猶予制度があり、相続人が農業を継続する場合に限りその農地の価格のうち農業投資価格（恒久的に農業の用に供されるべき農地として取引される場合に通常成立すると認められる価格）を超える部分に対する相続税の納税を猶予し、20年間農業を継続した場合などには猶予税額を免除することとされている。

(2) 主な論点

- ① 土地の取得に対する不動産取得税や特別土地保有税、登録免許税については、土地の保有や譲渡に対する課税とのバランスに配慮しながら、能力に応じた負担や投機的な土地需要の抑制など

の趣旨を踏まえつつ、その課税のあり方を検討すべきであるとの意見があった。

- ② 地価高騰に伴い相続税の負担が過重になっており、軽減する必要があるとの意見があった。一方、相続税は、資産再分配の重要な機能を有しており、資産格差の拡大への適切な対処が求められる中で資産格差是正のため中心的役割を担うべきであり、厳正な対応が必要であるとの意見があった。
- ③ 市街化区域内の農地に係る相続税の納税猶予制度については、「総合土地対策要綱」及び「今後の土地対策の重点実施方針」において既に示されている政府の方針に沿って、先述の「保全すべき農地」として都市計画上の明確な位置づけがなされないものについては資産課税の適正化の観点から見直しを行う必要があるとの意見があった。
- ④ 相続税評価については、土地の評価が低いことが他の資産に比べ土地の有利性を高めており、節税を目的とする不要不急の土地需要を招来しているという問題があるとの意見、したがって、資産課税の適正化の観点から、相続税の性格に配慮しつつ取引価額に対し適切に近づけるよう可及的速やかに均衡化・適正化を図るべきであるとの意見があった。
- ⑤ 不動産を利用した株式評価に係る相続税の節税策については、その対応策を早急に検討すべきであるとの意見があった。また、土地以外の資産を利用

した相続税の節税策についても、その対応策を早急に検討すべきであるとの意見があった。

5. その他

- ① 土地税制の見直しは資産に対する適正な課税や土地政策の一環という視点から進めていくものであり、見直しに伴い税負担の変化を生じる場合には、税体系全体との関係をどのように考えるのか、更にはより広く財政全体との関係をどう考えるのか、といった点についても検討が必要であるとの意見があった。
- ② 既存の土地税制は、土地に関する複雑な制度や種々の保有・利用形態を反映してかなり複雑な仕組みとなっているが、個々の税制上の措置と税以外の施策・制度との整合性や政策効果を再点検しながら、極力簡素・合理化の方向で見直すべきであるとの意見があった。
- ③ 上述の土地の譲渡、保有、取得の各段階における課税のほかにも、所得税制や法人税制本体において土地に関する諸経費が損金算入されることなど、土地需給に影響を与えているという意味で土地に関連する税制としてあわせ検討されるべき問題があるのではないかと意見があった。このような所得税・法人税制上の取扱いなどに関連し、目に余る節税策への対処その他の見地から見直すべき点があれば、是正策を検討すべきであるとの意見があった。

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-105 土地保有課税の考え方（平成2年9月18日税制調査会土地税制小委員会）

土地保有課税の考え方

1. 新たな税制上の対応（国税）

	一般的な土地保有課税	低未利用地課税	含み益課税
1. 考え方	・ 国民のための有限で公共的 性格を有する土地の保有に対 する負担の公平を確保し、土 地の資産としての有利性を減 殺する観点から、土地の時価 （資産価値）に応じた保有税 負担を求める。	・ 土地の有効利用を政策的に 促進する観点から、低未利用 の土地に対して特別の税負担 を求める。	・ 土地という資産に対する 課税の適正化を図り、土地 の有利性を減殺する観点か ら、土地の含み益に対して 一定の税負担を求める。
2. 基本的仕組み	・ 利用状況等を問わず、広く 全国の土地一般 ・ 国、地方公共団体等により 一定の公共用等に使される土 地、居住用の土地及び資産価 値の小さな土地に対しては一 定の配慮を行う。	・ 建物等の有無、建物等の構 造・利用状況その他その土地 の利用状況が都市計画等一定 の基準に照らして利用度が低 いと認められる土地	・ 含み益のある土地 ・ 含み益全額に着目して課 税する考え方と、含み益が 売却により実現するまでの 間の利息相当の負担を求め る観点から課税する考え方 とがある。
・ 対象となる土 地	・ 土地の時価（資産価値）	・ 土地の時価（資産価値）	・ 土地の含み益（時価と帳 簿価額の差額）
・ 土地の評価	・ 個人又は法人という土地の 保有主体の違いを考慮すべき かどうか。 ・ 広く土地一般を対象とする こととの関係で、地価水準の 地域的な違いを考慮すべきか どうか。 ・ 資産価値の小さな土地に対 して一定の配慮を払う場合、 土地の時価、価額等のような 基準を考慮すべきか。 ・ 現行の固定資産税との関係 をどう考えるか。	・ 低未利用かどうかの判定の 客観的な基準について、土地 利用のどのような側面に着目 するのか、どの程度までの利 用を低未利用と認めるのか、 誰が低未利用と判定するのか。 ・ 有効利用促進という政策目 的の実効を挙げるためには相 当の負担水準とならざるを得 ないが、どう考えるか。 ・ 現行の特別土地保有税（保 有分）との関係をどう考える か。	・ 土地に対する課税の適正 化との関連において、最近 買い集められた土地等含み 益のない土地に対しては負 担が及ばないことについて どう考えるか。 ・ 土地売却前の未実現の値 上り益に対し、実現した譲 渡益と同様に課税すること についてどう考えるか。 ・ その土地が現実売却さ れた段階での譲渡益課税と の関係をどう考えるか。
3. 主な論点			

2. 現行保有課税の見直し（地方税）

	固定資産税	特別土地保有税
1. 考え方	・ 土地保有と市町村の行政サービスとの間での 受益関係に着目し、土地の使用収益し得る価値 に応じた負担を求める。	・ 投機的な土地取引の抑制と土地の有効利用 の促進を目的として、新規に取得された一 定の面積以上の土地に対して取得価額を基 準として負担を求める。ただし、恒久的な 建物等の用に供される土地については納税 義務が免除されている。
2. 基本的仕組み	・ 広く全国の土地一般（及び家屋、償却資産）	・ 昭和44年以後に取得された一定面積（免 税点）以上の土地 ・ 取得価額
・ 対象となる土 地	・ 土地の使用収益しうる価値（売買実例価額か ら不正常要素を排除した正常売買価格）	
・ 土地の評価	・ 収益還元価額等の一定割合を目標に評価の均 衡化・適正化を計画的に行い、固定資産税を段 階的に引き上げ、中長期的にその強化を図って いくことについてどう考えるか。 ・ 評価の均衡化・適正化に資するため、基準地 等に係る路線価の公開を実施することについて どう考えるか。 ・ 個人・法人に分けて負担調整を行うこととし、 例えば、法人については原則として直ちに評価 額課税を行い、一方個人の住宅用地については、 評価額の上昇の程度に応じ場合によっては3年 を超えた負担調整を講じることについてどう考 えるか。	・ 地価の高騰が著しく土地問題の深刻な首 都圏等の特定地域を対象に、時限措置として、 新規に取得される土地から、免税点、免除 土地の特例等の見直しを行い、土地政策を 推進する幅広い角度から特別土地保有税の 活用・拡充を図ることについてどう考えるか。 ・ 都市計画法の改正によって創設された「遊 休土地転換利用促進地区」として都市計画 決定された土地について、取得時期の如何 を問わず特別土地保有税の対象とし、時価 により遊休地に対する課税を行うことにつ いてどう考えるか。
3. 主な論点		

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-106 農地等についての相続税及び贈与税の納税猶予制度の概要(平成2年9月25日税制調査会)

農地等についての相続税及び贈与税の納税猶予制度の概要

項 目	相 続 税 の 特 例	贈 与 税 の 特 例
1. 特例の適用を受けるための要件		
(1) 農業相続人(又は受贈者)の範囲	申告期限までに農業経営を開始し、かつ、引き続き行おうと認められる者(その被相続人の相続人に限る。)であることについて農業委員会が証明した者	年令18歳以上、3年以上農業に従事、受贈後農業経営を行おうと認められる者(その贈与者の推定相続人に限る。)であることについて農業委員会が証明した者
(2) 被相続人(又は贈与者)の範囲	死亡日まで農業経営をしていた者、又は農地等を生前に一括贈与した者	贈与をした日まで引き続き3年以上農業経営をしていた者
(3) 特例の対象となる農地等の範囲	被相続人から相続又は遺贈により取得した農地等で被相続人が農業の用に供していたもの	贈与者が農業の用に供していた農地及び採草放牧地等で、農地にあつては全部、採草放牧地及び準農地にあつてはその面積の3分の2以上の面積の土地であること 特例農地等に係る贈与税を納税猶予
2. 猶予税額	農業投資価格を超える農地価格に対応する相続税を納税猶予	
3. 納税猶予期間中	・ 特例適用者は3年ごとに所轄税務署長に継続届出書の提出を要する。ただし、特例農地の全部を担保に提供した場合は提出不要 ・ 次のいずれかに該当する場合には納税猶予分の税額の全部について納税猶予が打ち切られる。 ① 特例農地等の面積の20%を超えて任意に譲渡等した場合 ② 特例農地等に係る農業経営を廃止した場合 ③ 3年ごとの継続適用の届出書が期限までに提出されなかった場合 ④ 担保の変更命令に応じなかった場合等 ・ 次のいずれかに該当する場合には、その事実に対応する税額について納税猶予が打ち切られる。 ① 収用交換等により特例農地を譲渡等した場合 ② 特例農地等の面積の20%以内を任意に譲渡等した場合等	・ 同 左 ・ 同 左 ・ 同 左
4. 猶予税額の免除	次の場合に猶予税額が免除される。 ① 当該農業相続人が死亡した場合 ② 当該農業相続人が特例農地等を後継者に一括生前贈与した場合 ③ 申告期限の翌日から20年を経過した場合	次の場合に猶予税額が免除される。 ① 贈与者(親)が死亡した場合 ② 贈与者の死亡前に受贈者が死亡した場合

(参考)

- 農業基本法（昭和36年6月12日 法律第127号） ○ 農地法（昭和27年7月15日 法律第229号）

（相続の場合の農業経営の細分化の防止）

第16条 国は、自立経営たる又はこれになろうとする家族農業経営等が細分化することを防止するため、遺産の相続にあたって従前の農業経営をなるべく共同相続人の一人が引き継いで担当することができるように必要な施策を講ずるものとする。

（出所）税制調査会関係資料集。

（この法律の目的）

第1条 この法律は、農地はその耕作者みずからが所有することを最も適当であると認めて、耕作者の農地の取得を促進し、及びその権利を保護し、並びに土地の農業上の効率的な利用を図るためその利用関係を調整し、もって耕作者の地位の安定と農業生産力の増進とを図ることを目的とする。

9-107 土地税制のあり方についての基本答申 一要約一

（平成2年10月税制調査会）

土地税制のあり方についての基本答申 一要約一

第一 土地問題への新たな取組み

1 土地税制見直しに求められているもの

- 近年の地価高騰により、土地を保有する者と保有しない者との間の資産格差が著しく拡大した。企業保有土地の増加傾向がみられるほか、大都市圏と地方圏との格差、企業立地の制約、社会資本整備の遅れなどの問題も惹起している。
- こうした格差は、「公平」や「機会の平等」に対する基本的信頼を動揺させ、勤労意欲や事業意欲の減退を招く懸念がある。公正で活力ある社会経済を維持していくため、中長期的視点に立って、地価の異常な高騰の発生を抑止しうような政策体系を確立する必要がある。
- 土地税制については、総合的土地政策の中での整合性が重要であるが、土地基本法が成立した今日、同法の趣旨に沿って税制がその役割を果たすためにも、また、抜本的税制改革が目指した所得・消費・資産等の間で均衡がとれた税体系を確保するためにも、総合的な見直しが急務である。

2 土地基本法の下での土地問題への取組み

- これまで地価が著しく高騰した時期としては、昭和30年代、40年代後半、そして今回が挙げられる。それぞれの時期において税制を含めた各般の土地対策が講じられてきた。
 - これまでの土地対策については、土地の利用に関する国民的な合意形成が十分でなく、各種の施策が総合的・体系的でなかったことが指摘される。土地基本法における土地についての公共の福祉優先、適正かつ計画に従った利用、投機的取引の抑制、利益に応じた適切な負担、という「土地についての基本理念」を踏まえ、土地問題の解決に向けて各般の施策が総合的に推進されなければならない。
 - 税制においても、同法の定める基本理念にのっとり適正な措置を講ずる必要がある。
 - もとより税制のみで土地問題が解決できるものではない。土地対策の中で税制の果たす役割は、重要ではあるが一人芝居の主役ではありえない。土地税制の見直しを行うに当たり、各方面の施策の一層の推進を心から望みたい。
- #### 3 土地政策の総合的推進についての要望
- 土地対策がその実を上げるためには、税制以外の諸施策の整合性ある実施が不可欠である。以下の諸施策を含め土地政策の総合的推進の必要性を強く訴えたい。
 - ① 総合的な国土利用政策の推進

- ・ 四全総の多極分散型の国土計画に実効性を持たせるため総合的な国土利用政策の推進が必要である。
- ② 都市計画上の土地利用規制等の活用
 - ・ 都市においても用途の厳正化、土地利用計画の詳細化など都市計画上の手法等の活用が重要である。
- ③ 投機抑制のための土地取引規制及び土地関連融資規制等
 - ・ 投機抑制のため、監視区域制度の運用や土地関連融資規制などを的確に行うことが必要である。
- ④ 土地に関する情報の整備
 - ・ 土地情報の整備を図り、行政機関の相互連携、一般のアクセス確保にも努め、公的土地評価について相互の均衡と適正化を図る必要がある。
- ⑤ その他の施策の推進
 - ・ 公共事業用地の確保、借地借家法の見直しなどを行う必要がある。

第二 土地税制のあり方についての基本的考え方

1 資産としての土地の特性と税制

(1) 土地の公共性

- 土地基本法においては、土地は国民のための有限で貴重な資源であること、国民の諸活動にとって不可欠の基盤であることなど公共的性格を有し、土地については公共の福祉を優先させるものとされている。

(2) 資産としての有利性

- 「土地神話」の背景に、土地の資産としての有利性がある。
- 土地は、リスクが小さく値上がり期待の大きな資産として保有されている。また、地価は、自己の労力・資本の投下によらず、人口・産業動向、社会資本整備状況等の外部的条件により上昇するので、土地への投資は有利なものとなっている。
- 税制が土地の有利性を助長している

点として、④譲渡課税に各種特例措置が存在する、⑤担保価値として含み益の実質的な便益を享受しながら譲渡課税を先延ばしできる、⑥土地の相続税評価が実勢価額より低い、⑦土地保有自体に固定資産税が課されるが、著しい地価上昇の中で時価に対する保有コストが次第に低下してきている、こと等が指摘される。

(3) 資産としての土地と税制

- 土地という資産については、他の資産と同列に論ずるのではなく、公共性・有利性というその特性を踏まえた対応を検討する必要がある。

2 土地税制のあり方についての視点

(1) 土地に関する税負担の適正・公平の確保

- 資産格差の拡大への対応、勤労所得等に対する税負担との均衡、土地の資産価値の上昇を公共に還元する必要性という観点や、土地基本法という新たな国民的合意を踏まえれば、負担の適正・公平という見地から、土地の保有・譲渡・取得に対して適切な税負担を求めていくことが必要である。

(2) 土地政策の一環としての税制

- 土地基本法の基本理念に沿って、税制も土地政策の一環として適切な役割を果たす必要があり、土地の資産としての有利性を縮減ないし減殺することを中心に、投機的な土地取引の抑制と土地の有効利用の促進を図る必要がある。その際、土地の利用価値よりも資産価値が重視されている現状を鑑みると、土地の資産としての有利性を政策的に縮減するという観点が重要である。これにより地価の抑制が図られ、土地神話が打破されることを期待したい。
- 政策手段としての税制の活用と公平の原則との関係については、土地に関する税負担の公平確保が大局的にみて

土地政策の目的にも沿うことを強調したい。

第三 土地税制の具体的あり方

一 保有課税

1 基本的考え方

- 土地保有の有無により個人・企業にとって様々な格差が拡大していることに鑑みれば、公共性を有する資産である土地の保有に対しては、資産価値に依じて一層の税負担を求めることが公平の理念にかなうと考える。
- 土地が資産として極めて有利なものと認識され、利用価値よりも資産価値に着目した土地保有が行われてきている。
- 土地保有に関する負担の公平を確保するとともに、土地の有利性を縮減する観点から、土地保有に対する税負担を適正な水準に引き上げることを基本に、保有課税のあり方を検討する必要がある。

2 具体案の検討

- 保有段階における税制上の対応策について、①既存税制（地方税）の見直しによる対応、②新税（国税）の創設による対応（低未利用地課税、含み益課税、一般的な土地保有課税）に分けて検討を行った。
- 保有課税に期待される役割を果たすためには、既存税制の適正化、充実強化により対応できるとの意見があった。これに対し、資産価値に応じた負担を求める必要性からは、既存税制では対応できず、新税を創設する必要があるとの意見が大勢であった。

① 既存税制（地方税）の見直し

- ・ ④固定資産税は資産保有と市町村行政サービスとの間の受益関係に着目し土地の使用収益しうる価値に応じた負担を求める性格のものであり、取引価額を課税標準と

することを予定しているものではなく、また、土地の有利性縮減という政策的役割を期待することは困難である、㊸特別土地保有税は投機的な土地取引の抑制と有効利用の促進を目的とする政策税制であり、土地保有に対する負担の公平確保の機能を期待することはできない。

② 新税（国税）の創設

- ・ 低未利用地課税には、実効性ある具体的な土地利用計画が存在しない現状では利用度判定のための客観的基準の設定が困難であるという技術的問題があるほか、そもそも負担の公平確保・土地の有利性縮減という基本的要請に応えることができない。
- ・ 含み益課税では、古くからの保有土地に負担を求められるが新規取得土地には負担が及ばないこと等から、その導入には問題がある。
- ・ 土地保有に関する負担の公平確保、土地の有利性の縮減という基本的要請には、土地の資産価値に応じ負担を求める一般的な土地保有課税が最も適合している。以上の検討を踏まえると、一般的な土地保有課税の創設を図ることが適当である。

- この場合でも新税の創設に併せて、既存税制についても、その性格に沿って適正化と充実強化を図るべきであるとの意見が大勢であった。

3 土地保有税（仮称）の創設

(1) 具体的仕組み

○ 趣旨等

負担の公平確保、有利性の縮減が新税の趣旨であり、この点から土地の利用状況・地域等によらず、その資産価値に応じて負担を求めること

が適当である。全国の土地に対し資産価値に応じた統一的な評価水準に基づき負担を求める必要性等から国税とすべきである。

新税は土地の資産価値に担税力を求めるものであり、土地からの総合的収益により負担されるものと考えらる。

- 課税の対象から除かれる土地
 - ・ 居住の用に供される土地は、国民の生活の本拠であることに鑑み、原則として非課税とすることが適当である。
 - ・ 国、地方公共団体や公共法人の公共的な性格に鑑み、これらの保有土地は非課税とすることが適当である。公益法人等の保有土地についても基本的には非課税が適当である。
 - ・ 一般の法人や個人の保有する土地のうち、病院、社会福祉施設等、その用途に高い公益的性格の認められるものは、一定の基準により非課税とすることが適当である。ただし、負担の公平の見地から厳格な基準によりできるかぎり限定すべきである。
 - ・ 資産価値に応じた負担という趣旨に照らし、課税最低限を設け、小規模な店舗の用地等一定の資産規模以下の土地保有については課税対象から除くことが適当である。控除の基準については、新税の趣旨からは基本的には保有土地の金額によることが適当である。
- 土地の評価は、資産価値に応じた負担という趣旨に照らし、毎年全国の土地につき評価替えを行う相続税評価を活用していくことが適当である。
- 新税の税率は、毎年土地の資産価

値に応じて負担を求める観点、土地の有利性を政策的に縮減する観点等を総合的に勘案して適切な水準とすべきである。

その際、事業経営の継続に配慮すると同時に土地の資産としての有利性を縮減する程度のものが望ましい。

- 税額の確定・納付については、他の国税における一般的な納税方式の例にならい、申告納税方式によることが適当である。この関連で、新税の導入に当たり、執行体制の整備を進める必要がある。なお、関係行政機関相互の協力関係をより密接にする必要がある。
- 居住用地の原則非課税、課税最低限等により、新税の課税対象は一定規模以上の事業用地が中心となり納税者数は相当限定されたものとなる。
- 新税と固定資産税の負担調整をすべきかどうかとの点については、新税は土地保有に対する負担の公平確保、土地の有利性縮減を目的とし資産価値に応じた負担を求めるものであり、資産保有と市町村行政サービスの間の受益関係に着目し使用収益しうる価値に応じた負担を求める固定資産税とはその趣旨・性格を異にすること、両税は課税対象範囲を異にすること、同一の課税物件について複数の税が課される例があること等の点を考慮すれば、適当でないと考える。なお、新税から固定資産税の税額を控除すべきではないかとの意見があった。
- 新税は、長期的な地価高騰の再発防止のため速やかな実施が望ましいが、納税者の申告準備、税務執行上の準備等を勘案すると平成4年度からの実施とすることが適当と思われる。

(2) 新税の税収と所得課税の減税等

- 土地税制の見直しは、負担の公平を確保し、土地の有利性を縮減し、もって、所得、消費、資産等の間の課税の均衡を図る観点から行うものであり、増収を目的とするものではない。そうした観点から、新税創設の際には、所得課税の減税を合わせて検討することが適当である。なお、新税の税収について、その一部は、土地対策等に資するという観点から、歳出を通じ国民生活に還元することが適当ではないかとの意見もあった。

(3) 新税の経済への影響

- 新税は、土地の収益性の低下や過大な値上がり期待の縮小などを通じて、地価の低下をもたらす効果があると考えられる。

物価への影響については、それぞれの財・サービス市場の需給の状況により一部の価格が上昇することは考えられるが、それも一回限りの上昇にとどまり、いずれにせよ一般的なインフレにつながるおそれはないと考えられる。

中長期的には、保有コストの上昇などにより、投機抑制、有効利用促進、経済活動の地方分散などの効果が期待される。

4 既存税制の見直し

(1) 固定資産税

- 固定資産税は、資産の保有と市町村の行政サービスとの間に存在する受益関係に着目し、その保有の継続を前提として、資産の使用収益しうる価値に応じて、毎年経常的に負担を求めるものである。
- このため、固定資産税について土地に対する課税の適正化を図るためには、同税の性格を踏まえつつ、土地の収益価格を目標として評価の均

衡化・適正化を計画的に行い、最終的には評価水準を収益価格のレベルに引き上げることとし、同税を段階的に引き上げ、中長期的にその強化を図っていくべきである。その際に、地価公示制度の中で収益価格が併せて公示される場合には、これを活用すべきである。

- 固定資産税に係る土地の評価の均衡化・適正化に資するため、平成3年度から段階的に路線価の公開を行うこととし、次回評価替え以降速やかに全路線価を公開すべきである。
- 固定資産税の評価替えに伴う負担の増加については、特に個人住宅用地について場合によっては3年を超えた負担調整措置を検討すべきである。
- 特定市街化区域農地に係る長期営農継続農地制度については、土地に対する公平・適正な課税という観点及び「総合土地対策要綱」等を踏まえ、これを廃止すべきである。

この場合、特定市街化区域農地のうち「保全すべき農地」については、転用制限の強化等保全を担保する措置を強化し、都市計画の中で明確な位置付けを図ったうえで農地並み課税とし、一方、それ以外の「宅地化すべき農地」については、宅地並み課税の適用対象とすべきである。

- 土地に係る固定資産税を中長期的に充実・強化していく場合、都市計画税も含めた土地に対する税負担のあり方や住民税の減税など地方税の体系における均衡のとれた課税のあり方について更に検討すべきである。

(2) 特別土地保有税（保有分）

- 特別土地保有税については、土地の投機的取引の抑制を図り、併せて土地の有効利用に資するため、政策

税制としての制度創設時の役割を踏まえ、現行制度について全般的な見直しを行い、同税の強化を図るべきである。

このため、地価高騰が著しく土地問題の深刻な首都圏等の特定地域を対象に時限措置として免税点の引下げや免除土地の特例制度を適用しないことを含めた見直し等を検討する。

- 低・未利用地の有効利用を促進するため、「総合土地対策要綱」等に示された方向を踏まえ、「遊休土地転換利用促進地区」として都市計画決定された地区内の土地について、取得時期のいかんを問わず、時価等により課税を行い、遊休地に対する特別土地保有税の強化を図るべきである。

二 譲渡課税

1 基本的考え方

- 土地は公共性を有しその価値は主として外部的要因により増加することに鑑み、土地譲渡益に対しては通常の所得に比べて高い負担を求めることが公平にかなうと考えられる。適正な譲渡課税は土地神話の打破、投機的取引の抑制等の要請に資する。
- 土地供給の促進を図る見地から譲渡課税を軽減することについては、その効果に疑問があるほか、税負担の公平確保の問題がある。さらに、投資対象としての土地の有利性が増して土地への需要が増え、かえって逆効果となる面もある。
- 譲渡課税のひんぱんな改正により、税制の緩和期待が生じ、土地の売り惜しみを招いていると懸念されるので、簡素化を図るとともに長期的な視野に立って確固たる制度を確立する必要がある。

2 個人の土地譲渡に対する課税方法につ

いて

- 個人の土地譲渡益に対する課税方式としては、土地という資産の特性等を踏まえた適正な負担を求めるため、引き続き分離比例課税とすることが適当である。
 - 長期所有土地（5年超）の譲渡益に対する税率水準については、勤労所得等に対する負担との均衡を図る観点から、相当程度引き上げていくことが適当である。また、短期譲渡益の税率水準については、投機的取引抑制の観点を踏まえて、当面少なくとも現行水準を確保していくべきである。
- ### 3 法人の土地譲渡に対する課税方法について
- 法人税においても、土地譲渡益の特性等に鑑み、長期所有を含め適切な重課制度を設けることが適当である。短期及び超短期所有の土地譲渡益については、投機的取引抑制の観点から、現行の重課制度を維持することが適当である。
 - 法人の土地譲渡益は赤字法人による税負担の回避を防ぐため他の所得と完全に分離して課税すべきであるとの意見については、①やむを得ず土地を譲渡する赤字法人も同じ扱いとすることには無理がある、②土地に係る費用を毎期完全に区分経理させることには困難がある、といった指摘をも踏まえ、更に検討する必要がある。
- ### 4 特別控除、買換え特例等について
- 特別控除等により、土地譲渡益の大きな部分が課税対象から脱落しており、税負担の公平を確保する観点から基本的な見直しが必要である。特別控除のあり方については、一般的な土地の譲渡との均衡を図る上からも相応の税負担を求めるべきであるとの意見、特別控除でなく税率の軽減により対処する

ことが望ましいとの意見等も踏まえて更に検討を加える必要がある。

- 事業用資産の買換え特例については、既成市街地等の内から外への買換えや長期保有土地から減価償却資産への買換えなどが、かえって土地政策上の弊害をもたらしていると強く指摘されていることから、政策目的にも配慮しつつ、対象範囲を洗い直し、全体として大幅な縮減とすることが適当である。

三 取得課税

1 相続税

- 相続税については、健全な個人資産の形成と国民生活の安定に配慮しつつ、この税の基本的役割である資産再分配機能を重視していくべきである。

なお、相続税の負担のあり方については、今後、課税実態等を見極めた上で検討していくことが適当である。

- 土地の相続税評価は時価に比して必ずしも十分な水準になっているとは言えない状況にあるので、資産課税の適正化の観点から地価公示価格を基準としてその適正化を図ることが必要である。

その場合には実質的な負担増を伴うことになるので、課税最低限の引上げや税率の区分の幅の拡大等による負担軽減を行う必要がある。

- 農地等についての相続税の納税猶予制度については、
 - ・ 総合土地対策要綱等において既に示された政府の方針を踏まえつつ、適用対象とすべき地域の範囲の見直

しを行う必要がある。

- ・ 保全すべき農地については、都市計画に明確に位置付けるとともに、法制上転用制限を強化する等の措置を講じた上で、適用対象とすべきである。
- ・ 税制上の過度の不公平を除去する等の観点から、20年営農による相続税の免除要件は廃止する必要があるほか、農業継続の要件を強化する方向で見直しを行う必要がある。

2 特別土地保有税（取得分）

- 取得に係る特別土地保有税については、土地の投機的取引の抑制を図り、併せて土地の有効利用に資するため、政策税制としての制度創設時の役割を踏まえ、現行制度について全般的な見直しを行い、同税の強化を図るべきである。

このため、地価高騰が著しく土地問題の深刻な首都圏等の特定地域を対象に時限措置として免税点の引下げや免除土地の特例制度を適用しないことを含めた見直し等を検討する。

四 土地に関連する節税策への対処

- 借入金による不動産購入・賃貸に伴う損失を他の所得から控除しうることが、不公平感を高め、また、不要不急の土地需要の一因となっているので、不動産所得に係る損失の損益通算のあり方について検討すべきものとする。

（出所）税制調査会「土地税制のあり方についての基本答申」（平成2年10月30日）。

9-108 地価税高額納税者の経常利益等 (過去10年平均) に対する地価税負担比率 (業種別) (平成7年11月7日税制調査会)

地価税高額納税者の経常利益等 (過去10年平均) に対する地価税負担比率 (業種別) (単位:件、%)

業 種	1 %未満	1 ～ 5 %	5 ～ 10 %	10 ～ 15 %	15 ～ 20 %	20 ～ 25 %	25 ～ 30 %	30 ～ 35 %	35 ～ 40 %	40 ～ 45 %	45 ～ 50 %	50 ～ 55 %	55 ～ 60 %	60 %以上	経常赤字	合計
製 造 業	2 (135) [20]	17 (630) [170]	4 (148) [40]	2 (135) [20]	15 ～ 20 %	1 (37) [10]									1 (37) [10]	2,7 (1000) [270]
不動産業		5 (385) [50]	2 (154) [20]	5 (385) [50]										1 (7.7) [1.0]		13 (1000) [130]
金 融 保 険 業	10 (435) [100]	13 (565) [130]														23 (1000) [230]
運輸通信 公益事業	1 (53) [10]	7 (368) [70]	3 (158) [30]	6 (316) [60]	1 (53) [10]				1 (5.3) [1.0]							19 (1000) [190]
卸 売 業		1 (1000) [10]														1 (1000) [10]
小 売 業		3 (375) [30]	2 (250) [20]	2 (250) [20]	1 (125) [10]											8 (1000) [80]
サービス業		1 (333) [10]	2 (667) [20]													3 (1000) [30]
建 設 業		5 (1000) [50]														5 (1000) [50]
料理飲食 旅館業				1 (1000) [10]												1 (1000) [10]
合 計	13 (130)	52 (520)	13 (130)	16 (160)	2 (20)	1 (10)				1 (10)				1 (10)	1 (10)	100 (1000) [1000]

(注) 業種の分類は、「国税庁統計年報書」の分類による。
(出所) 税制調査会関係資料集。

9-109 土地税制改革以降の土地譲渡益課税の主な改正 (平成9年12月15日税制調査会)

土地税制改革以降の土地譲渡益課税の主な改正

区分	基本的な課税方式	課税の特例
土地税制改革 3年度改正	○ 長期譲渡所得の適用税率の見直し(4.1.1～) 一律30% (住9%) 〔改正前 4,000万円まで 20% (住6%)〕 〔改正前 4,000万円超 25% (住7.5%)〕	○ 優良住宅地等のための譲渡に対する軽減税率の特例制度の拡充〔3.1.1～ (8.3.31)〕 一律15% (住5%) 〔改正前 一律20% (住6%)〕
	○ 法人の超短期所有土地譲渡益について分離課税方式に改正(4.1.1～ (9.3.31)) 通常の法人税率に30%の税率を加算した税率による分離課税 〔改正前 通常の法人税に加え30%の税率で追加課税〕	○ 居住用財産の譲渡に対する軽減税率適用区分の拡充〔4.1.1～〕 特別控除後の譲渡益 6,000万円まで 10% (住4%) 〔改正前 4,000万円まで 10% (住4%)〕 6,000万円超 15% (住5%) 〔改正前 4,000万円超 15% (住5%)〕
	○ 法人の一般の土地譲渡益に対する追加課税制度の創設(4.1.1～) 通常の法人税に加え10%の税率で追加課税	○ 特定市街化区域農地等を譲渡した場合の軽減税率の特例制度の廃止 4.1.1～5.3.31 一律27.5% (住8%) 〔改正前 4,000万円まで 20% (住6%)〕 4,000万円超 22.5% (住7%)〕 5.4.1 廃止
	○ 法人の一般の土地譲渡益に対する追加課税制度の適用除外の拡充 公有地の確保、優良な住宅地供給に資する譲渡の追加〔4.1.1～ (8.3.31)〕	○ 1,500万円特別控除の見直し 特定民間住宅地造成事業のために買い取られる場合の1,500万円特別控除の廃止〔3.4.1〕
	○ 法人の一般の土地譲渡益に対する追加課税制度の適用除外の拡充〔6.1.1～〕 適用除外の対象に、優良建築物の建築及び一団の宅地造成のための譲渡等を追加	○ 事業用資産の買換え特例制度の見直し 構造改善等のための長期所有土地等から減価償却資産への買換えの追加
4年度改正		
5年度改正		
6年度改正	○ 法人の一般の土地譲渡益に対する追加課税制度の適用除外の拡充〔6.1.1～〕 適用除外の対象に、優良建築物の建築及び一団の宅地造成のための譲渡等を追加	○ 特定の居住用財産の買換え特例の創設〔5.4.1～ (7.3.31)〕
		○ 優良住宅地等のための譲渡に対する軽減税率の特例制度の拡充〔6.1.1～ (8.3.31)〕 適用対象に、優良建築物の建築及び一団の宅地造成のための譲渡等を追加
		○ 1,500万円特別控除の拡充〔6.1.1～7.12.31〕 特定民間住宅地造成事業のために買い取られる場合の1,500万円特別控除の復活
		○ 特定の居住用財産の買換え特例の拡充〔6.1.1～ (7.3.31)〕 譲渡価格要件を2億円に引上げ〔改正前1億円〕
		○ 事業用資産の買換え特例制度の拡充〔6.1.1～7.3.31〕 設備投資促進のための長期所有土地等から減価償却資産への買換えの追加〔※〕
7年度改正	○ 長期譲渡所得の適用税率の見直し〔7.1.1～〕 4,000万円まで 25% (住7.5%) 4,000万円超 30% (住9%) 〔改正前 一律30% (住9%)〕 〔8.1.1以後の譲渡については、前年分長期譲渡所得を加算して税額計算を行った(場合の上積税額を当年分の税額とする。)〕	○ 2,000万円特別控除の拡充 適用対象に、緑地保全地区内の土地等を緑地管理機構に譲渡する場合を追加
		○ 1,500万円特別控除の拡充 適用対象に、農地保有合理化法人及び広域臨海環境整備センターへ譲渡する場合並びに一定の土地区画整理事業の施行に伴い清算金を取得する場合等を追加
		○ 特定の居住用財産の買換え特例の適用期限の延長〔5.4.1～ (7.3.31→9.3.31)〕 事業用資産の買換え特例制度の見直し〔7.4.1～〕
		○ 上記※の買換えについて、課税繰延割合を60%に引下げ〔改正前80%〕、事業革新法・中小リストラ法に係る買換えの追加 等

区分	基 本 的 な 課 税 方 式	課 税 の 特 例
8 年 度 改 正	○ 長期譲渡所得の適用税率の見直し [8.1.1～] 4,000万円まで 20% (住 6%) 8,000万円まで 25% (住7.5%) 8,000万円超 30% (住 9%) 〔改正前 4,000万円まで 25% (住7.5%)〕 〔改正前 4,000万円超 30% (住 9%)〕 ○ 法人の超短期所有土地譲渡益について追加課税方式に改正 [8.1.1～] 15% [改正前 通常の法人税に30%の税率を加算した税率による分離課税] ○ 法人の短期所有土地等に係る追加課税制度の税率の引下げ [8.1.1～] 10% [改正前 20%] ○ 法人の一般の土地譲渡益に対する追加課税制度の税率の引下げ [8.1.1～] 5% [改正前 10%]	○ 優良住宅地等のための譲渡に対する軽減税率の特例制度の拡充 ・ 適用期限の延長 [6.1.1～ (8.3.31→13.3.31)] ・ 税率の見直し [9.1.1～] 4,000万円まで 15% (住 5%) [改正前 一律15% (住 5%)] 4,000万円超 20% (住 6%) ・ 制度の拡充 [8.1.1～] 適用対象に、新東京国際空港公団に対する土地等の譲渡で収用の対償に充てられるもの等を追加 ○ 2,000万円特別控除又は1,500万円特別控除の連年適用の制限 [9.1.1～] ○ 1,500万円特別控除の拡充 ・ 特定の民間宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除の適用期限の延長 [6.1.1～ (7.12.31→9.12.31)] ・ 適用対象に、幹線道路の沿道の整備のための一定の事業の用に供するために、地方公共団体等に土地等が買い取られる場合を追加 ○ 事業用資産の買換え特例制度の適用期限の5年延長
9 年 度 改 正	○ 超短期所有土地等に係る事業所得等の課税の特例及び法人の超短期所有土地等に係る追加課税制度の適用期限延長 〔62.10.1～ (9.3.31→14.3.31)〕	○ 優良住宅地等のための譲渡に対する軽減税率の特例制度の拡充 ・ 適用対象に、延焼防止建築物の整備に関する事業等の用に供される宅地の供給等の業務を行う防災街区整備推進機構に対する当該業務を行うために直接必要な土地等の譲渡を追加 ○ 1,500万円特別控除の拡充 ・ 適用対象に、 ・ 公営住宅法の規定による公営住宅の買取りにより土地等が地方公共団体に買い取られる場合 ・ 地方公共団体又は防災街区整備推進機構が行う地区の防災及び安全に関する機能の向上を図るための一定の事業の用に供するために、防災街区整備地区計画の区域内の土地等がこれらの者に買い取られる場合

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-110 固定資産税の土地評価と課税の経緯（平成12年11月7日税制調査会）

固定資産税の土地評価と課税の経緯

<平成5年度まで>

評 価

- ①公的土地評価間、各市町村間、各土地間で評価水準に大きな格差
- ②評価額は3年間据置

課 税

評価替えの翌々年度に課税標準額が評価額に追いつく（評価額課税）負担調整措置

※ 地価上昇期には、評価額の3年据置制度は納税者にとって有利

<平成6年度～平成8年度>

評 価

- ①7割評価の実施 ← 公的土地評価の均衡化・適正化の要請（土地基本法など）
- ②評価額は3年間据置

課 税

- ①評価額の急上昇に対応するため、ゆるやかに課税標準額を上昇させる負担調整率を適用
（例：評価額が3倍 → 税額の伸びを3年間で15%に抑制）
- ②住宅用地の税負担の緩和
 - ・小規模住宅用地の特例拡充（ $1/4 \rightarrow 1/6$ ）
 - ・一般住宅用地の特例拡充（ $1/2 \rightarrow 1/3$ ）

※ 平成4年度以降、地価が下落傾向となったため、評価額の3年据置制度は納税者にとって不利

※ 各土地間に評価水準の格差があったものを7割評価に統一したため、課税標準額と評価額が乖離（各土地間で乖離の程度がばらばら）

<平成9年度～>

評 価

- ①7割評価の実施
- ②地価下落に対応するため、据置年度においても評価額の修正を可能に

課 税

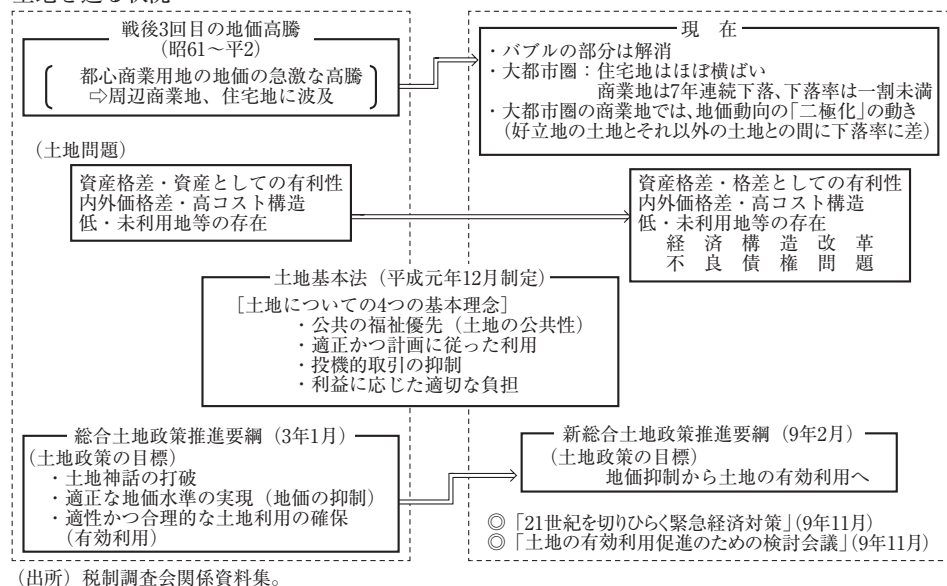
負担水準の → 課税の公平の観点から、全国的に均衡のとれた評価額均衡化措置 → に対する課税標準額の乖離の度合（負担水準）を均衡化

※ 負担水準の高い土地は減税又は据え置きに

（出所）税制調査会関係資料集。

9-111 土地を巡る状況（平成9年12月5日税制調査会）

土地を巡る状況



9-112 「新総合土地政策推進要綱（平成9年2月10日）」と「総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日）」（平成9年10月21日税制調査会）

「新総合土地政策推進要綱（平成9年2月10日）」と「総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日）」

新総合土地政策推進要綱（平成9年2月10日）	総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日）
I 土地政策の目標等 第1 土地政策の目標 —地価抑制から土地の有効利用への転換— 今後の土地政策の目標は、これまでの地価抑制を基調としていたものに代わって、「所有から利用へ」との理念の下、ゆとりある住宅・社会資本の整備と自然のシステムにかなった豊かで安心できるまちづくり・地域づくりを目指した土地の有効利用による適正な土地利用の推進とし、総合的な施策を展開する。 第2 土地の有効利用の促進 —総合的な土地利用の整備・充実と土地の有効利用のための諸施策の推進— 1. 総合的な土地利用計画の整備・充実 市町村レベルにおける総合的な土地利用計画により、目指すべき土地利用の姿を明らかにするとともに、それへ誘導す	第1 土地政策の目標等 1. 土地政策の目標 土地政策について、以下の目標を設定し、実効ある総合的な施策を展開する。 (1) 土地神話の打破 土地神話の打破を目標とする。このため、二度と地価高騰を招来することがないように、土地が最も有利な資産であるという状況をつくり出してきた要因の除去に努める。 (2) 適正な地価水準の実現 地価については、土地の利用価値に相応した適正な水準まで引き下げること为目标とする。 特に、住宅地については、中堅勤労者が相応の負担で一定水準の住宅を確保しうる地価水準の実現を図る。 (3) 適正かつ合理的な土地利用の確保 地域の諸条件に応じ、緑の確保等による生

新総合土地政策推進要綱（平成9年2月10日）	総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日）
るための都市計画制度による地区計画等を多くの地域で策定するなど総合的な土地利用計画の整備・充実を図る。 2. 土地の有効利用のための諸施策の推進 大都市地域等の既成市街地を中心に、遅れている都市基盤施設の整備をはじめ、密集市街地の再整備による防災まちづくり、居住の回復と職住接近を目指す都心居住、地球環境問題や都市・生活型公害への対応等、土地の有効利用のための諸施策を推進し、居住水準と都市環境の質的向上に重点をおいた土地の有効利用を促進する。 第3 土地取引の活性化の促進 ―不動産取引市場の整備― 有効利用に向けた土地取引の活性化のためには、不動産取引市場の整備をはじめ、土地取引に係る規制の緩和や土地情報の整備・提供等を進める。 第4 土地政策の総合性・機動性の確保 ―土地対策関係閣僚会議等の積極的活用― 土地政策の目標を実現していくため、土地に関する各般の施策を、経済政策等の各種施策との連携を図りつつ、総合的に実施していくものとする。 また、地価監視体制の適正な運営等、二度と地価高騰が起きることがないように万全の配慮を行う。 このため、今後とも、土地対策関係閣僚会議等の積極的な活用により、施策の具体化を図りつつ、各施策を機動的かつ効果的に推進する。 II 土地の有効利用のための諸施策の展開 第4 土地の有効利用促進のための土地税制等 1. 土地税制 (1) 基本的考え方 土地税制は、土地の公共性を踏まえ、税負担の公平を確保しつつ、土地の有効利用の促進等を図る上で、土地政策上重要な手段の一つであり、長期的・構造的な観点から、適正な土地利用やそれに向けた円滑な土地取引の確保を目指すこととする。	活の快適性の視点に配慮しつつ、計画に従った適正かつ合理的な土地利用を確保することを目指す。 2. 経済政策等における土地問題への配慮 土地問題が経済や金融の動向と密接に関係していることにかんがみ、経済運営において地価の安定に対して十分配慮する。 また、今後10年間で予定されているおおむね430兆円の公共投資の実施に当たっては、地価に悪影響を与えないよう、必要に応じ地価抑制対策を講じつつ、推進する。 さらに、土地に対する需要の分散を通じて土地問題の解決に資するため、東京圏をはじめ大都市地域からの都市機能、産業機能等の分散を通じて多極分散型国土の形成を強力に推進する。 3. 土地政策の総合性・整合性の確保 土地政策の目標を実現していくため、土地基本法の理念を踏まえつつ土地に関する各般の施策を総合的に実施していくものとする。 このため、今後とも、土地対策関係閣僚会議等の積極的な活用により、施策の具体化を図りつつ、各施策を計画的かつ的確に推進する。 第6 土地の有効利用の促進等 1. 市街化区域内農地の計画的な宅地化 三大都市圏の特定市の市街化区域内農地については、都市計画において、宅地化するものと保全するものととの区分の明確化を図ることを基本として、以下の措置を講ずる。 ア 保全する農地については、市街化調整区域への逆線引きを行うほか、生産緑地地区制度を見直し、生産緑地地区の指定を行うことにより都市計画上の位置づけの明確化を図る。 生産緑地地区制度の見直しについては、所要の法律案を今通常国会に提出するものとし、指定要件を見直すほか、生産緑地地区に指定する農地については、転用制限の強化、地方公共団体の買取り制度の充実等の措置を講ずる。 イ 宅地化する農地については、土地地区画整理促進区域、地区計画、住宅地高度利用地区計画等の都市計画の活用、農住組合事業、土地地区画整理事業等の事業を積極的に進め、計画的な宅地化を図る。 この場合に、農住組合制度については、より一層の活用が図られるよう制度の見直しを

新総合土地政策推進要綱（平成9年2月10日）	総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日）
また、今後とも、土地の有効利用の促進に向けた検討を進める。 (2) 保有課税 固定資産税について、平成9年度の評価替えに伴い、負担水準の均衡化をより重視しつつ、適切な負担調整措置を行うこととする。 また、固定資産税については、評価の適正の確保に資するため、平成9年度評価替えにおいては、すべての路線価を公開するよう指導する。 平成12年度以降の固定資産税の税負担については、同年度の評価替えの動向及び負担水準の状況や市町村財政の状況等を踏まえ、さらに負担の均衡化・適正化を進める措置を講ずることとする。 なお、土地保有課税のあり方については、固定資産税と地価税の関係も含め、土地の有効利用の促進を図る観点等を踏まえ、幅広い検討が早急に必要である。 (3) 土地取引の活性化のための配慮 1) 登録免許及び不動産取得税については、土地の有効利用に向けた土地取引の活性化の観点や平成9年度の固定資産税の評価替えの状況などを踏まえ、引き続き負担の軽減を図る調整措置を講ずることとする。 2) 譲渡益課税については、土地の公共性に鑑み、有効利用に結びつく土地の円滑な供給に資する観点を踏まえ、長期・安定的な制度の確立を図る。	行うものとし、所要の法律案を今通常国会に提出する。 また、これに併せ、農地の計画的な利用による基盤整備を伴った住宅地の形成、農地所有者による賃貸住宅の建設を促進するため、資金の確保、経営指導その他公的援助の拡充を図るとともに、ノウハウ提供、計画策定等を行う支援組織の設立等を含め、地域レベルにおける取組みに対する総合的な支援体制の整備を図る。 ウ イの農地に係る固定資産税については、アの方策との関連において、宅地並み課税の適用対象とする。 2. 工場跡地、未利用埋立地等低・未利用地の利用促進 ア 大都市圏において、有効・高度利用を図るべき地域における一定面積以上の低・未利用地の総点検を早期に行うとともに、今後とも継続してその実態把握を行い、その利用促進を図る。 また、必要な工場跡地については、公共的利用の促進を図る。 イ 都市計画等土地利用計画に沿って土地所有者に対する有効・高度利用の指導を推進するとともに、工業専用地域、工業地域等の用途地域及び臨港地区の指定の必要な見直し、再開発地区計画制度等の活用並びに都市基盤施設等の整備を行う。 ウ 土地の利用状況に着目し、都市計画上、一定の基準に基づいた遊休地の特定とその利用促進措置を含む遊休土地転換利用促進地区制度の積極的活用を図るとともに、関連して遊休地に対する特別土地保有税の強化を行う。 第8 土地に関する負担の合理化 1. 土地税制の活用 土地税制は、負担の公平を確保するとともに、土地の資産としての有利性を縮減し、投機的な土地取引等の抑制、適正な土地利用の促進等を図るうえで、土地政策上極めて重要な手段の一つとして、しかるべき役割を果たすべきであり、次のような観点から土地税制の総合的見直しを実施し、その活用を図る。 (1) 国税関係 国税に係る土地税制については、土地基本法の理念を踏まえ、土地に関する税負担の適

新総合土地政策推進要綱（平成9年2月10日）	総合土地政策推進要綱（平成3年1月25日）
	正・公平を確保しつつ土地政策に資するという観点から、保有・譲渡・取得の各段階にわたり総合的な見直しを行うこととし、平成3年度税制改正の要綱（平成3年1月11日閣議決定）に沿って、地価税（仮称）の創設、譲渡益課税、農地等についての相続税の納税猶予の特例等について所要の税制改正を行う。 (2) 地方税 地方税に係る土地税制については、国税と同様の観点から総合的な見直しを行うこととし、固定資産税において第9—2.イの土地評価の適正化、路線価の公開等により課税の適正化を図るとともに、市街化区域内農地に対する宅地並み課税について長期営農継続農地制度の廃止等の見直しを行い、あわせて、特別土地保有税の全般的見直し及び遊休地に対する課税の強化、住民税における土地譲渡益課税の見直し等について所要の税制改正を行う。 第9 土地の適正な評価の推進 2. 公的土地評価の均衡化・適正化 ア 土地の相続税評価については、地価公示価格を基準として評定する考え方に立って、平成4年分の土地の評価から評価時点（前年7月1日時点）を地価公示価格の評価時点（毎年1月1日時点）にあわせるとともに、評価割合を引き上げ、その適正化・均衡化を図る。これに伴う相続税負担の調整等については、平成4年度税制改正において検討する。 イ 固定資産税評価については、平成6年度以降の評価替えにおいて、土地基本法第16条の規定の趣旨を踏まえて、相続税評価との均衡にも配慮しつつ、速やかに地価公示価格の一定割合を目標に、その均衡化・適正化を推進する。 また、評価の適正の確保に資するため、平成3年度の評価替えにおいて基準地等に係る路線価の公開をできるだけ多くの地点について実施し、次回評価替え以降速やかに全路線価を公開できるよう公開地点数の計画的拡大を図る。

（出所）税制調査会関係資料集。

9-113 公的土地評価の比較（平成11年12月3日税制調査会）

公的土地評価の比較

区分	地価公示価格 (国土地庁)	都道府県地価調査 (都道府県)	相続税評価 (国税庁)	固定資産税評価 (市町村)
根拠規定	地価公示法2条1項 「土地鑑定委員会は、…(中略)…一定の基準日における当該標準地の単位面積当たりの正常な価格を判定し、これを公示する。」	国土利用計画法施行令第9条 「都道府県知事は、…(中略)…一定の基準日における当該画地の単位面積当たりの標準価格を判定するものとする。」	相続税法22条 「相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時ににおける価額による。」 地価税法23条 「土地等の価額は、…(中略)…課税時期における価額による。」	地方税法341条5号 「価格 適正な時価をいう。」 固定資産評価基準1章12節 「基準年度の初日の属する年の前年の1月1日の地価公示法による地価公示価格及び不動産鑑定士又は不動産鑑定士補による鑑定評価から求められた価格等を活用することとし、これらの価格の7割を目途として評定するものとする。」
評価機関	国土庁土地鑑定委員会	都道府県知事	国 税 局 長	市 町 村 長
目的	1 一般の土地取引の指標 2 不動産鑑定士等の鑑定評価の基準 3 公共用地の取得価格の算定基準 4 国土利用計画法による土地取引規制における価格審査の基準 5 国土利用計画法に基づく土地の買取価格の算定の基準		相続税、贈与税及び地価税課税のため	固定資産税課税のため
価格調査時	1月1日（毎年）	7月1日（毎年）	1月1日（毎年）	基準年度の前年の1月1日（3年に1度評価替え）
宅地の評価方法	標準地について2人以上の不動産鑑定士又は不動産鑑定士補の鑑定評価を求め国土庁に設置された土地鑑定委員会がその結果を審査し必要な調整を行って正常な価格を判定し公示	都道府県知事が毎年1回、各都道府県の標準地について不動産鑑定士又は不動産鑑定士補（1人）から鑑定評価を求め、これを審査、調整し、正常価格を公表	公示価格、精通者意見価格、売買実例価額等を基に、公示価格ベースの仲価を評定し、これを基として路線価等を評定。地価公示価格水準の8割を目途（平成4年から7割→8割に変更）	売買実例価額から求める正常売買価格を基として適正な時価を求め、これに基づき評価額を算定。地価公示価格水準の7割を目途（平成6年度評価替えから導入）
標準宅地等の数	平成11年 30,800地点	平成11年度 27,089地点	平成11年 約39万地点	平成12年度評価替え 約44万地点

（出所）税制調査会関係資料集。

9-114 主要国の土地税制 (平成9年1月税制調査会)

主要国の土地税制

土地に対しては、一般的には譲渡、保有及び取得の各段階で課税が行われていますが、それぞれの国の政策などを反映して異なった制度となっています。

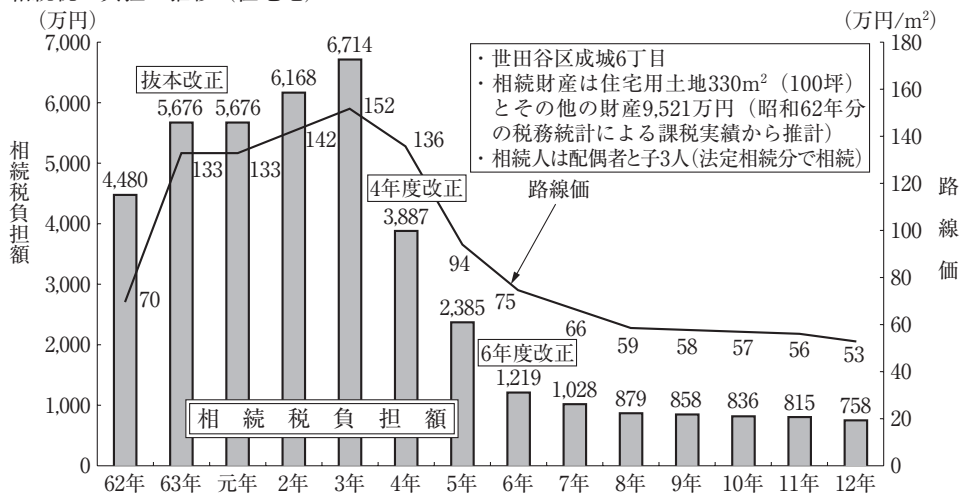
		日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
(1) 譲渡 益課税	個人 の場 合	【所得税】 分離課税 (所有期間等に 応じて税率等が異なる)。 【住民税 (地方税)】 分離課税 (所有期間等に 応じて税率等が異なる)。	【所得税】 他の所得と合算し て課税。 【所得税 (州・地方税)】 他の所得と合算し て課税。	【キャピタル・ゲイン税】 他の所得と合算し、 所得税の上積み税率 で課税。	【所得税】 (1) 短期キャピタル・ゲイン 他の所得と合算して課税。 (2) 長期キャピタル・ゲイン 原則非課税。	【所得税】 (1) 短期キャピタル・ゲイン 他の所得と合算して課税。 (2) 長期キャピタル・ゲイン 原則5分5条方式によ り課税。
	法人 の場 合	【法人税】 他の所得と合算して課税。 なお、所有期間に応じて 異なる税率による追加課税 制度がある。 【事業税 (地方税)】 他の所得と合算して課税。 【住民税 (地方税)】 法人税額 (追加課税分の 税額を含む) に基づき課税。	【法人税】 他の所得と合算し て課税。 【法人税 (州・地方税)】 他の所得と合算し て課税。	【法人税】 他の所得と合算し て課税。 【営業税 (地方税)】 他の所得と合算して課税。	【法人税】 (1) 短期キャピタル・ゲイン 他の所得と合算して課税。 (2) 長期キャピタル・ゲイン 分離課税。 なお、付加税が課される。	【法人税】 (1) 短期キャピタル・ゲイン 他の所得と合算して課税。 (2) 長期キャピタル・ゲイン 分離課税。 なお、付加税が課される。
(2) 保有課税		【地価税】 土地等の価額から基礎控 除額を控除した残額に対し て課税。 【固定資産税・都市計画 税 (地方税)】 原則、土地の価格を課税 標準として課税。 【特別土地保有税 (地方税)】 原則、土地の取得価格を 課税標準として課税。	【財産税 (地方税)】 州レベルでも一部 で財産税を課してい るところがある。	【非居住用資産レイイ ト】 内国法人戸公表の賃 貸価格に基づき、事業 用資産の占有に対し課 税。 【カウンシル・タック ス (地方税)】 居住用資産について、 資産の評価額に基づ き居住者に課税。	【財産税 (州税)】 (注1) 純資産から基礎控除額を 控除した残額に対して課税。 【不動産税 (地方税)】 不動産統一評価額に基 づき課税。	【富裕税】 純資産から基礎控除額を 控除した残額に対して課税。 【既建築地不動産税・未建 築地不動産税 (地方税)】 土地台帳に記載された賃 貸価格に基づき課税。
(3) 取得課税		【登録免許税】 土地の価額等を課税標準 として課税。 【不動産取得税 (地方税)】 土地の価格を課税標準と して課税。	※ 州・地方レベルで、 不動産譲渡税を課 すところもある。	【印紙税】 不動産譲渡契約書 の表示価額が6万ポ ンド超の場合に課税。	【不動産取得税 (州税)】 不動産譲渡額に対して課 税。	【登録税 (地方税)】 不動産譲渡額に対して課 税。

(注) 1 不動産の評価方法に関する違憲判決 (95年8月) により、97年1月より、財産税法は執行できない状態となっている。
2 欧米諸国では、土地・建物一体の不動産税制である。
(出所) 税制調査会「これからの税制を考える—経済社会の構造変化に臨んで—」(平成9年1月24日)。

8 相 続 税

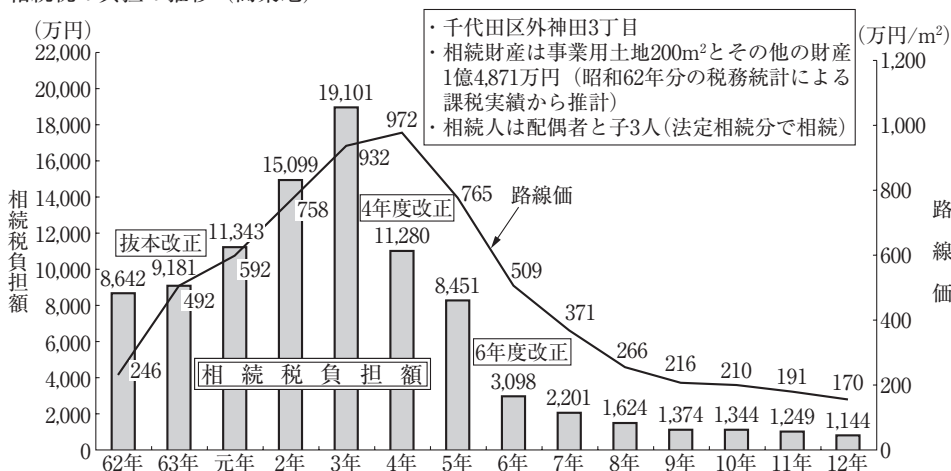
9-115 相続税の負担の推移（住宅地）（平成12年11月7日税制調査会）

相続税の負担の推移（住宅地）



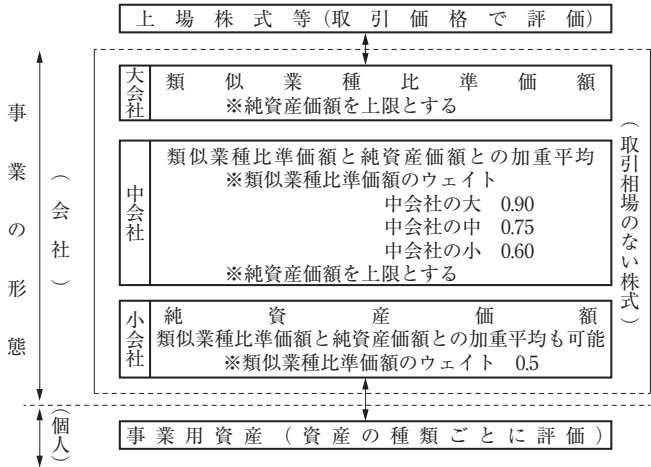
9-116 相続税の負担の推移（商業地）（平成12年11月7日税制調査会）

相続税の負担の推移（商業地）



9-117 株式評価方法の体系（原則）（平成12年 4 月 7 日税制調査会基本問題小委員会）

株式評価方法の体系（原則）



（出所）税制調査会関係資料集。

（参考）大・中・小会社の定義（平成12年 4 月 7 日税制調査会基本問題小委員会）

（参考）大・中・小会社の定義

- (1) 従業員が100人以上の会社は、大会社とする。
(2) 従業員が100人未満の会社は、次による。

○ 卸売業

取引金額	2億円未満	2億円以上 25億円未満	25億円以上 50億円未満	50億円以上 80億円未満	80億円以上
総資産価額 及び従業員数	小会社	中会社 (L=0.60)	中会社 (L=0.75)	中会社 (L=0.90)	大会社
・8,000万円未満 又は10人以下					
・8,000万円以上 ・10人以下を除く					
・7億円以上 ・30人以下を除く					
・14億円以上 ・50人以下を除く					
・20億円以上 ・50人以下を除く					

○ 小売・サービス業

取引金額	6,000万円未満	6,000万円以上 6億円未満	6億円以上 12億円未満	12億円以上 20億円未満	20億円以上
総資産価額 及び従業員数	小会社	中会社 (L=0.60)	中会社 (L=0.75)	中会社 (L=0.90)	大会社
・5,000万円未満 又は10人以下					
・5,000万円以上 ・10人以下を除く					
・4億円以上 ・30人以下を除く					
・7億円以上 ・50人以下を除く					
・10億円以上 ・50人以下を除く					

○ 卸売業、小売・サービス業以外の業種

取引金額	8,000万円未満	8,000万円以上 7億円未満	7億円以上 14億円未満	14億円以上 20億円未満	20億円以上
総資産価額 及び従業員数	小会社	中会社 (L=0.60)	中会社 (L=0.75)	中会社 (L=0.90)	大会社
・5,000万円未満 又は10人以下					
・5,000万円以上 ・10人以下を除く					
・4億円以上 ・30人以下を除く					
・7億円以上 ・50人以下を除く					
・10億円以上 ・50人以下を除く					

（出所）税制調査会関係資料集。

9-118 取引相場のない株式の評価方式（平成12年4月7日税制調査会基本問題小委員会）

取引相場のない株式の評価方法

1 類似業種比準方式

$$A \times \left[\frac{\frac{B}{B} + \frac{C}{C} + \frac{D}{D}}{3} \right] \times 0.7$$

(類似業種平均株価) (配当)(利益)(簿価純資産) (調整割合)
 (B、C及びDは評価会社の1株当たりの金額
 B、C及びDは類似業種の1株当たりの金額)

2 純資産価額方式

$$\frac{\left[\begin{array}{l} \text{総資産価額} \\ \text{(相評ベース)} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{負債の} \\ \text{合計額} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{※ 評価差額に対する} \\ \text{法人税額等相当額} \end{array} \right]}{\text{発行済株式数}}$$

※
 評価差額に
 対する法人
 税等相当額 = $\left[\begin{array}{l} \text{相続税評価} \\ \text{額による純} \\ \text{資産価額} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{帳簿価額に} \\ \text{よる純資産} \\ \text{価額} \end{array} \right] \times 0.42$

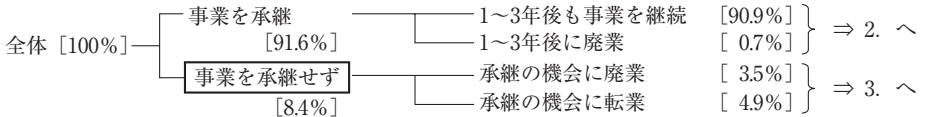
(出所) 税制調査会関係資料集。

9-119 個人事業者の事業承継を巡る問題（「事業承継等に関するアンケート」より）

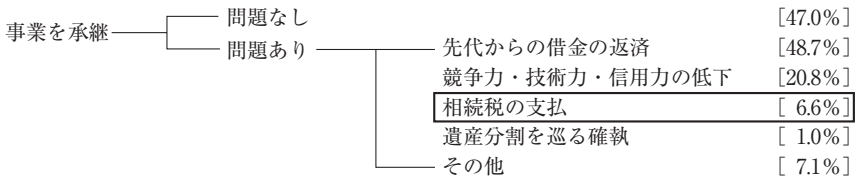
(平成11年12月10日税制調査会)

個人事業者の事業承継を巡る問題（「事業承継等に関するアンケート」より）

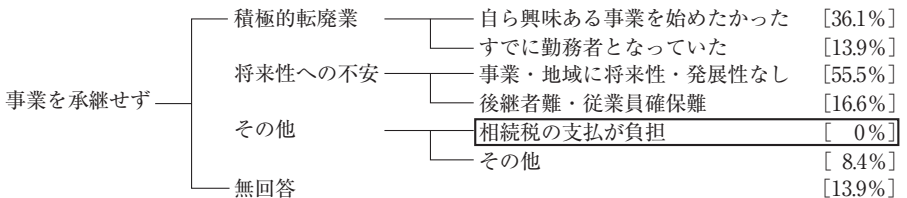
1. 事業承継の有無



2. 事業承継時の問題点（事業を承継した者対象）＜複数回答＞



3. 事業を承継しなかった理由（事業を承継しなかった者対象）＜複数回答＞



(注) 関東・甲信越地域の個人企業（国民生活金融公庫取引先）が対象

(資料) 「事業承継等に関するアンケート（平成11年10月実施）（国民生活金融公庫総合研究所）より作成

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-120 取引相場のない株式の評価方法の改正(平成12年4月7日税制調査会基本問題小委員会)

取引相場のない株式の評価方法の改正

1. 類似業種比準方式の改正

<現 行>

類似業種比準株価

$$\times \frac{\text{配当比準値} + \text{利益比準値} + \text{純資産(簿価)比準値}}{3}$$

× 斟酌率

※ 斟酌率=0.7 (一律)

<改正案>

類似業種比準株価

$$\times \frac{\text{配当比準値} + 3 \times \text{利益比準値} + \text{純資産(簿価)比準値}}{3}$$

× 斟酌率

※ 斟酌率=0.5 (小会社)

=0.6 (中会社)

=0.7 (大会社)

(注) 利益比準値がゼロの場合には、分母を3とする。

2. 小会社の従業員基準の引下げ

<現 行>

会社規模区分の判定要素のうち小会社の従業員数基準は10人以下

<改正案>

従業員数基準につき10人以下 ⇒ 5人以下

(これに伴い、小会社の一部 ⇒ 中会社の小)

3. いわゆる2要素ゼロの会社の評価方法の改正

<現 行>

配当、利益、純資産(簿価)のうち、いずれか

2要素が3期(純資産については2期)連続ゼロの場合には、いずれの規模の会社も類似業種比準方式の利用は不可(純資産価額方式による評価)

<改正案>

類似業種比準方式の利用不可

⇒ 類似業種比準方式と純資産価額方式の併用(類似業種比準方式のウェイトは会社の規模にかかわらず25%)可能

(注) 3要素がゼロの場合、純資産価額方式による。

○ 上記改正は平成12年分の相続税・贈与税から適用する予定

【評価方法の改正のイメージ】

項目	会社区分				大会社
	小会社	中	会	社	
		小	中	大	
類似業種比準方式のウェイト(Lの割合)	50%	60%	75%	90%	100%
斟酌率	0.7				

↓

項目	会社区分				大会社
	小会社	中	会	社	
		小	中	大	
類似業種比準方式のウェイト(Lの割合)	50%	60%	75%	90%	100%
斟酌率	0.5	0.6			0.7

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-121 贈与税の課税方式の類型(平成12年7月税制調査会)

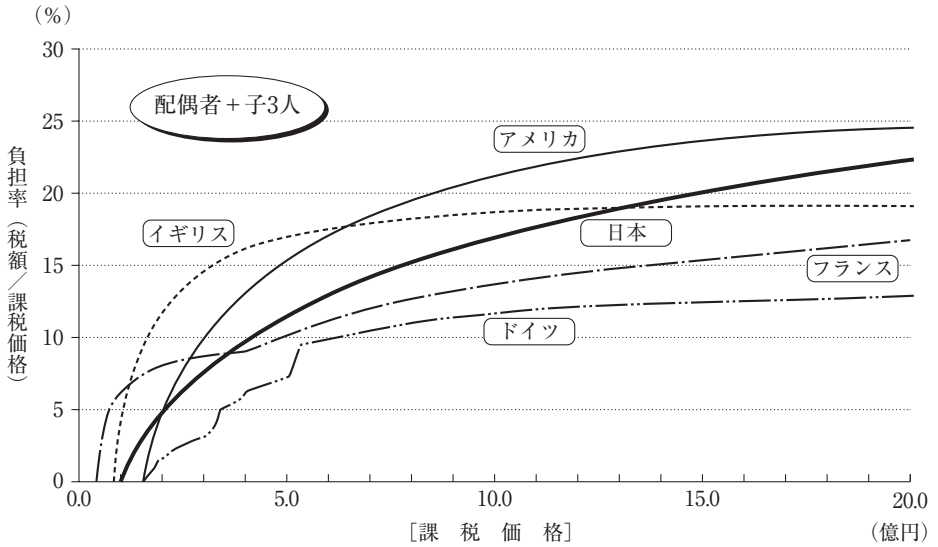
贈与税の課税方式の類型

	課税方法の概要	特色
一生累積課税	○ 一生にわたる贈与を累積し、相続と合わせて課税 ・ 各年ごとに累積贈与額に対する税額を納付(過年分納付額は税額控除) ・ 相続においては、納付贈与税額を控除 [例: アメリカ]	○ 基本的には、生前贈与を行っても、すべてを相続しても合計税負担額は変わらない。 ○ 一生にわたる贈与を管理する必要があるため、比較的執行が困難。
一定期間累積課税	○ 一定期間にわたる贈与を累積して課税 ・ 各年ごとに過去一定期間内の累積贈与額に対する税額を納付(過年分納付額は税額控除) ・ 相続前一定期間内の贈与は、同様に累積して相続と合わせて課税する方式あり [例: イギリス、フランス、ドイツ]	○ 生前贈与と相続との間での中立性はある程度確保されるが、完全ではない。 ○ 税務執行は、一生累積課税方式ほど困難ではない。
暦年課税	○ 暦年ごとにその年中の贈与を合計して課税 ・ 相続前一定期間内の贈与は、例外的に累積して相続と合わせて課税する方式あり [例: 日本]	○ 生前贈与による租税回避を防止するため、贈与税負担を相続税負担より重くする必要がある。 ○ 税務執行は最も容易。

(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14日)。

9-122 主要諸外国の相続税の負担率（平成11年10月15日税制調査会）

主要諸外国の相続税の負担率



(出所) 税制調査会関係資料集。

9-123 主要諸外国における相続税の概要 (平成11年9月21日税制調査会)

主要諸外国における相続税の概要

区 分	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
課 税 方 式	遺産取得課税方式 (法定相続分課税)	遺 産 課 税 方 式	遺 産 課 税 方 式	遺産取得課税方式	遺産取得課税方式
課 税 客 体	相続又は遺贈により 取得した財産	被相続人の死亡時にそ の所有に属していたす べての財産	被相続人の死亡時にそ の所有に属していたす べての財産	相続又は遺贈により取 得した財産	相続又は遺贈により 取得した財産
納 税 義 務 者	相続人又は受遺者	遺言執行者又は遺産管 理人	遺言執行者又は遺産管 理人	相続人又は受遺者	相続人又は受遺者
課 税 最 低 限 (配偶者と子3人) (子3人)	9,000万円 8,000万円	1 億5,340万円 7,670万円	8,870万円 4,435万円	1 億6,080万円 8,040万円	3,600万円 1,800万円
最 低 税 率	10%	(18%) 37%		7 %	5 %
最 高 税 率	70%	$\left(\begin{smallmatrix} 55\% \\ + \\ 5\% \end{smallmatrix} \right)$ 55%	40%	30%	40%
税 率 の 刻 み 数	9	(17)	8	1	7

- (備考) 1 課税最低限は、相続人が配偶者と子3人の場合は、配偶者が遺産の1/2、子が残りの資産を均等に取得した場合の額で、相続人が子3人の場合は、子が遺産を均等に取得した場合の額である。
- 2 アメリカは税額控除方式を採用しているため、算出される税額が統合税額控除 (21.13万ドル≒2,493万円) 相当額以下となる遺産額 (65万ドル=7,670万円) 以下に適用される税率 (18%~34%) は、結果として最終的な税額には反映されない。また、遺産のうち1,000万ドル超、1,718.4万ドル以下 (≒11.8億円超、20.3億円以下) の部分については、55%の超過累進税率に5%の税率が加わり、その部分の税率は合計60%になる。
- 3 ドイツの税率は、第1階級 (配偶者及び子女等) の税率により、フランスの税率は、配偶者及び直系血族の税率によった。その他の相続人を考慮すると最高税率は、ドイツ50%、フランス60%である。なお、ドイツは、単純累進税率である。
- 4 邦貨換算は、次の率による。

1 ドル=118円、1 ポンド=192円、1 マルク67円、1 フラン=20円

(出所) 税制調査会関係資料集。

9-124 主要国における相続税・贈与税の基本的仕組み
主要国における相続税・贈与税の基本的仕組み

未定稿

	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
相続税の課税方式	遺産取得課税方式 (法定相続分課税)	遺産課税方式	遺産課税方式	遺産取得課税方式	遺産取得課税方式
納税義務者	相続人／受贈者	遺言執行人／贈与者	遺言執行人／贈与者	相続人／受贈者	相続人／受贈者
贈与税の課税方法／相続税との関係	・暦年毎に課税 ・相続前3年以内の被相続人からの贈与は相続財産と合わせて課税(贈与税額は控除)	・贈与毎に過年分の贈与を累積して課税(過去の贈与税額は控除) ・生涯にわたる贈与を累積して、遺産と合わせて課税(贈与税額は控除)	・過去7年以内の贈与を累積して課税(過去の贈与税額は控除しない) ・相続前7年以内の贈与を累積し、遺産と合わせて課税(贈与税額は控除しないが、贈与から相続までの期間に応じて遺産税額を減減)	・過去10年以内の贈与を累積して課税(過去の贈与税額は控除) ・相続前10年以内の贈与を累積し、相続財産と合わせて課税(贈与税額は控除)	・過去10年以内の贈与を累積して課税(過去の贈与税額は控除) ・相続前10年以内の贈与を累積し、相続財産と合わせて課税(贈与税額は控除)
基礎控除	〈相続税〉 5,000万円＋1,000万円×法定相続人数/被相続人(贈与税) 年間60万円/受贈者 ※配偶者については、法定相続分又は1億6,000万円のいずれか大きい金額に対応する税額までは税額控除	〈遺産税・贈与税(共通)〉 220,550ドル/被相続人(税額控除) ※贈与については、年間10,000ドル/受贈者の基礎控除もあり ※配偶者への財産の移転は非課税	〈相続税〉 223,000ポンド/被相続人(贈与税) 年間3,000ポンド/贈与者 ※配偶者への財産の移転は非課税	〈相続税・贈与税(共通)〉 配偶者：600,000マルク 子女：400,000マルク その他：10,000～100,000マルク/相続人 ※相続については、別に、500,000マルクの配偶者控除あり	〈相続税〉 配偶者：400,000フラン 子女：300,000フラン/相続人 独身の兄弟姉妹等：100,000フラン/相続人 その他：10,000フラン/相続人 〈贈与税〉 配偶者：400,000フラン/受贈者 その他：基礎控除なし
税率	〈相続税〉 10%～70% (9段階) (贈与税) 10%～70% (13段階)	〈遺産税・贈与税(共通)〉 37% (18%)～55% (55%＋5%) (8 (17) 段階) ※税額控除方式を採用しているため、37%より低い税率区分は、最終的な税額に反映されない。 ※1,000万ドル～1,718.4万ドルの部分については、60%の税率が適用	〈相続税〉 40% (単一) (贈与税) 20% (単一)	〈相続税・贈与税(共通)〉 配偶者・子女：7%～30% (7段階) (7段階) ※被相続人との続柄の親疎により3種類の税率表あり (最高50%)	〈相続税・贈与税(共通)〉 配偶者：5%～40% (7段階) 子女：5%～40% (7段階) ※被相続人との続柄の親疎により5種類の税率表あり (最高60%) ※贈与税については、贈与者の年齢が75歳未満の場合は軽減税率あり

(注) イギリスにおいて遺産と合わせて課税される贈与の対象は、贈与税の課税対象よりも広い。
(出所) 税制調査会関係資料集。

9 納税者番号制度等、阪神・淡路大震災対応

9-125 納税者番号等検討小委員会報告（抄） （平成4年11月税制調査会）

納税者番号等検討小委員会報告（抄）

第二 今後の課題

当小委員会は、63年報告に基づき、納税者番号制度の導入の是非を判断する前提として、関係省庁連絡検討会議における検討を踏まえて、番号付与の方式の選択、番号付与とその利用に係るコスト、プライバシー保護の問題等について、議論を進めてきており、それを基にして、我が国の現状に即したより具体的な議論を行うに至っている。

1 番号付与の方式

番号付与の方式については、公的年金番号の一本化、住民基本台帳の電算化及びネットワーク化等、付番制度の仕組みに密接に関連する諸制度の今後の展開を見極めながら、それぞれの方式の長所、問題点等を総合的に勘案して、どのような付番方式が適当か検討する必要がある。

2 納税者番号制度の評価

(1) 番号の利用

① 税務における番号の利用

納税者番号制度が本人確認と名寄せに有効に機能するためには、法定資料の提出範囲の充実等、課税資料を有効に活用するための諸前提が整備されていることが必要である。法定資料の具体的な範囲については、課税制度の検討との関連や税務執行上の諸要請を十分に勘案して、今後検討する必要がある。また、法定資料の磁気テープ化を推進するため、いかなる方策が可能かを検討する必要がある。

② 税務以外における番号の利用

何らかの番号制度ができた場合に、他の行政分野でその番号がどのように利用されていくか検討する必要がある。その場合、付番方式や付番機関の具体的な仕組みがある程度明らかにならないと、当該番号を利用する分野と利用しない分野の判断が行えない。一方、どのような分野で番号が利用できるかが明らかにならないと番号制度の評価が難しい面もある。したがって、付番方式や付番機関の具体的な仕組みを検討するに当たっては、他分野での利用も含めて総合的に検討していく必要がある。

さらに、各行政分野で既に独自の番号を利用していることが多いと考えられるが、既存システムの変更等にはコストがかかることから、各分野において共通番号を利用するに当たっては、それぞれ費用対効果が検討される必要があろう。

(2) 納税者番号制度の効果

納税者番号制度の利用については、資産課税における利用等、従来から議論されてきた資産所得課税における利用に加えて、新たな分野での利用についても検討すべきであるとの意見があった。また、税制度のあり方の議論とはかかわりなく、税務行政の機械化・効率化の促進という観点からも推進していくべきではないかとの意見もあった。したがって、今後、納税者番号制度の効果を更に幅広い観点から具体的に検討していく必要がある。

(3) 納税者番号制度のコスト

納税者番号制度のコストについては、

公的年金番号の一本化、住民基本台帳の電算化及びネットワーク化等の進展状況に応じて導入、運用のコストも変化するので、これらの進展状況を見極めながら検討する必要がある。

金融機関等、法定資料提出義務者のコストについても具体的に検討する必要がある。また、番号制度のコストの議論に当たっては、納税者側の負担の問題についても更に検討する必要がある。

(4) 経済取引への影響

納税者番号制度を導入することとした場合、経済取引に不測の影響を及ぼさないという観点から、各種の金融取引の他、商品取引、不動産取引等のうち、同制度の対象となる具体的範囲について、今後検討が必要である。また、国際的な投資が増加する中で、国内取引のみを対象にすることは、国際的な資金のシフトを招きかねないことから、国際的な取引についても資料情報把握の方策を検討する必要がある。

(5) プライバシーの保護

ある行政機関が特定の行政目的のために番号を利用して収集した個人情報、特別の法令上の措置なく本来の行政目的以外に利用することは適当でないと考えられることから、共通番号制度を導入する場合に、どの行政機関間でどのような情報をどのような要件の下で開示することを認めるのかという点については十分な検討が必要である。

また、番号の民間利用については、プライバシーの保護措置という観点から、

番号の民間利用を認めるか、また、民間利用を認めるとした場合にどのようなプライバシーの保護措置が必要か、検討する必要がある。

なお、このようにプライバシーの問題は、各行政分野や民間における共通番号の利用とかかわることもあり、その検討に当たっては、単に税務の観点からばかりでなく、我が国においてプライバシーの権利がどう認識されているか等、より幅広い観点から検討する必要がある。

(6) 費用対効果の検討

納税者番号制度を評価するに当たっては、税務及び税務以外における番号制度の利用による効果と、番号制度のコスト、経済取引への影響、プライバシーの保護等懸念される問題とを総合的に勘案していく必要があるが、これら諸要因を適切に比較衡量し、評価していく必要がある。

3 国民の理解

国民の納税者番号制度に対する理解はいまだ十分に深まっている状況ではないと考えられるため、番号制度の仕組み、制度導入に要するコスト、プライバシー保護措置のあり方等について更に検討を行うとともに、検討状況を広く国民に示し、理解を求めていく必要がある。

納税者番号制度の導入の問題は、行政や社会生活のあり方に関する基本的な考え方とも密接に関係するので、これらの観点も含めて、慎重に検討していく必要があるとの意見があった。

(出所) 税制調査会「納税者番号等検討小委員会報告」(平成4年11月24日)。

9-126 個人付番方式の比較（平成12年7月税制調査会）

個人付番方式の比較

	「基礎年金番号」	「住民票コード」
根 拠 規 定	・国民年金法施行規則（厚生省令）	・住民基本台帳法
付 番 機 関	・社会保険庁	・市町村 （都道府県又は全国センターにおいても管理）
付 番 対 象 者	・公的年金加入者等（外国人も含む）	・居住者（外国人を除く）
保 有 情 報	・番号 + 氏名、生年月日、性別、住所、 公的年金加入情報 （注）住所の変更は、本人の届出による	・コード + 氏名、住所、性別、生年月日 等
他の行政機関に 提供される情報	・なし	・コード + 氏名、住所、性別、生年月日、付随情 報（変更年月日・理由）
番 号 カ ー ド	・なし	・本人の申請により発行 （注）住民基本台帳カードの様式その他必要な事項 は自治省令において規定
目 的	・公的年金の制度運営の一層の適正化 未加入者問題への対応 供給調整の適正化 行政サービスの向上（年金相談・年金裁定）	・住民基本台帳事務の簡素化・効率化 （転入・転出事務等） ・国の行政機関等への情報提供 （法令上明確に規定された分野に利用を限定）
プ ラ イ バ シ ー 保 護 規 定	・個人情報保護法	・法律による厳格な保護措置 ・附則修正：「この法律の施行に当たっては、政府は、 個人情報保護に万全を期するため、速や かに、所要の措置を講ずるものとする。」 旨の規定が加えられた
民間での利用	・加入者本人に他に利用されないよう注意喚起	・民間による利用を禁止
検 討 ・ 実 施 状 況	8年4月 システム・テスト ↓ 住所情報等収集 広報 10月 付番対象者確認 12月 番号通知 9年1月 実施	8年3月 研究会最終報告 7月～10月 自治大臣懇談会 9年6月 住民基本台帳法の一部改正試案公表 10年3月 住民基本台帳法一部改正法案国会提出 11年6月 同法案、衆議院通過（附則一部修正） 8月 参議院において可決・成立 → 公布

（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14日）。

9-127 納税者番号制度に関するアンケート 調査結果（抄）

（平成8年12月税制調査会）

納税者番号制度に関するアンケート調査結果 （抄）

○ 納税者番号制度に関するアンケート調査 （大蔵省・自治省）（抜粋）

- ・実施時期：平成8年3月
- ・対象者：20歳以上の一般個人2,500人

あなたは、「納税者番号制度」という言
葉をご存知でしたか。該当するものを1つ
選び、番号を○で囲んで下さい。

1. 詳しく内容を知っていた……………34%
2. 少しは内容を知っていた……………34.3%
3. 言葉は知っていたが、内容は知らなかつ
た……………37.3%

4. 初めて聞いた（内容は全く知らなかった）
……………25.0%

あなたは、納税者番号制度を導入すること
に対してどのようにお考えですか。該当する
ものを1つ選び、番号を○で囲んで下さい。

1. 賛成である……………11.1%
2. どちらかといえば賛成である……………29.8%
3. どちらかといえば反対である……………25.4%
4. 反対である……………9.4%
5. どちらとも言えない……………22.1%
6. 分からない……………2.2%

あなたは、今後どのように納税者番号制度
の検討を進めていくべきであるとお考えですか。
該当するものをいくつでも選び、番号を○で
囲んで下さい。

1. 納税者番号制度の導入の是非について、
早急に結論を出すべきである……………8.5%

2. 納税者番号制度に係る諸問題について、今後とも慎重に検討を続けていくべきである58.1%
3. 納税者番号制度に対する国民の理解が深まり、活発な議論が行われる必要がある65.6%
4. 納税者番号制度について検討や議論をする必要はない3.2%
5. その他1.9%
6. 分からない2.9%

(参考) 前回アンケート調査

- 税制度に関するアンケート調査 (大蔵省・自治省) (抜粋)
- ・実施時期: 平成4年9月
- ・対象者: 20歳以上の一般個人1,500人

あなたは、「納税者番号制度」という言葉をご存知ですか。該当するものを1つ選び、番号を○で囲んで下さい。(○は1つ

- だけ)
1. 詳しく内容を知っている1.5%
2. 少し内容を知っている16.8%
3. 言葉は知っているが内容は知らない38.9%
4. まったく知らない (はじめて聞いた)42.6%

あなたは、「納税者番号制度」を採り入れることについてどのようにお考えですか。お考えに近いものを1つ選び、番号を○で囲んで下さい。(○は1つだけ)

1. 採り入れるべきだ10.9%
2. 採り入れるかどうかについては、プライバシー保護などをさらに検討すべきだ70.3%
3. 採り入れるべきではない11.5%
4. その他2.2%

(出所) 税制調査会「平成9年度の税制改正に関する答申」(平成8年12月18日)。

9-128 主要国における納税者番号制度の概要 (未定稿) (平成12年7月税制調査会)

主要国における納税者番号制度の概要 (未定稿)

国名	番号の種類	適用業務	付番者(数)	人口 (1998年現在)	付番維持 管理機関	付番の根拠法	実施年
アメリカ	社会保障番号 (9桁)	税務、社会保険、年金等	約3億8,100万人 (累積数) (1997年現在)	2億7,056万人	社会保障庁	社会保障法	1962年
カナダ	社会保険番号 (9桁)	税務、失業保険、年金等	約3,153万人 (累積数) (1997年現在)	3,030万人	人的資源開発省	失業保険法	1967年
デンマーク	統一コード (10桁)	税務、年金、住民管理、諸統計、教育等	全住民	530万人	内務省中央 個人登録局	個人登録に関する法律	1968年
スウェーデン	統一コード (10桁)	税務、社会保険、住民管理、諸統計、教育等	全住民	885万人	国 税 庁	人口登録制度に関する勅令・政令	1968年
ノルウェー	統一コード (11桁)	税務、社会保険、諸統計、教育、選挙等	全住民	443万人	登 録 庁	人口登録制度に関する法律	1970年
韓 国	住民登録番号 (13桁)	税務、社会保険、旅券の発給等	全住民	4,643万人	内 務 部	住民登録法	1993年
シンガポール	統一コード (1文字8数字)	税務、年金、車両登録等	全住民	387万人	内 務 省 国家登録局	国家登録法	1995年
イタリア	統一コード (文字及び数字の組合せ)	税務、諸許認可等	約5,000万人 (1997年現在)	5,852万人	財 政 省	納税者登録及び納税義務者の納税番号に関する大統領令	1977年
オーストラリア	統一コード (9桁)	税務、所得保障等	約1,250万人 (1996年現在)	1,875万人	国 税 庁	1988年度税制改正法	1989年

(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14日)。

9-129 諸外国の電子申告の概要（未定稿）（平成12年5月16日税制調査会）

諸外国の電子申告の概要（未定稿）

国 名	導 入 年 度	適 用 範 囲	利 用 件 数	提 出 方 法
アメリカ	1986年 試行 1990年 実施 1992年 電話申告開始 1999年 ペーパーレス申告試行	個人所得税	1999年分 3,491万件 （個人申告件数の30%） 内訳：オンライン 2,977万件 電話申告 514万件	仲介者（送信者）を通じた電子申告
イギリス	1997年 実施 2000年 インターネット申告開始	個人所得税	1998年度分 30.6万件 （個人申告件数の4%）	納税者から直接電子申告可能 （仲介者（送信者）を通じた電子申告も可能）
ドイツ	1994年 実施（仲介者経由） 1998年 直接申告試行 1999年 直接申告実施	（直接申告） 個人所得税 （仲介者経由） 付加価値税 営業税 個人所得税	（直接申告） 1998年分 3万件 （個人申告件数の0.1%）	納税者から直接電子申告可能 （仲介者（送信者）を通じた電子申告も可能）
フランス	1991年 実施	個人所得税 （事業、農業等） 法人所得税	1997年分 48万件 （対象個人・法人申告件数の17%）	仲介者（送信者）を通じた電子申告
カナダ	1990年 試行 1993年 実施 1998年 電話申告開始 1999年 個人所得税インターネット申告試行	個人所得税 財貨・サービス税	1997年分個人所得税 547万件 （個人申告件数の25%） 内訳：オンライン 509万件 電話申告 38万件	仲介者（送信者）を通じた電子申告
オーストラリア	1987年 試行 1990年 実施 1999年 個人所得税インターネット申告試行	個人所得税 法人所得税 等	1998年度分個人所得税 720万件 （個人申告件数の72%） 内訳：インターネット 3万件 仲介者等経由 717万件	納税者から直接電子申告可能 （仲介者（送信者）を通じた電子申告も可能）
イタリア	1998年 実施 2000年 インターネット申告開始	個人所得税 法人所得税 付加価値税	1998年分 2,800万件	納税者から直接電子申告可能 （仲介者（送信者）を通じた電子申告も可能）

（出所）税制調査会関係資料集。

9-130 阪神・淡路大震災への税制上の対応 (国税関係)

(平成7年3月31日税制調査会)

阪神・淡路大震災への税制上の対応(国税関係)

所得税の緊急対応(2月20日公布・施行の震災税特法等)

1. 大震災による住宅・家財等の損失に係る雑損控除及び災害減免法による減免を平成6年分所得で適用できる特例。
なお、災害減免法の適用所得要件を600万円から1,000万円に引上げ。
2. 大震災による事業用資産等の損失について、平成6年分事業所得の計算上、必要経費算入。

更なる対応(3月27日交付・施行の震災税特法の一部改正等)

【被災者・被災企業の被害に対する早急な対応】

- 1 住宅取得促進税制の適用の特例
本制度適用の住宅が大震災により滅失等しても、6年の控除期間のうち残存期間につき継続適用。
- 2 財形住宅貯蓄等の遡及課税等の特例
財形住宅(年金)貯蓄の大震災に伴う目的外の払出しの場合にも、利子等の遡及課税等を行わない。
- 3 法人税の繰戻し還付
前年の法人税額のうち「震災損失額に対応する部分の税額」を還付。また、その還付税額が「震災損失額の2分の1に対応する部分の税額」に満たない場合には、その満たない部分につき、更に1年遡って還付。
- 4 法人の利子・配当等にかかる源泉所得税額の還付

震災損失額を限度として、利子・配当等につき源泉徴収された所得税額のうち

法人税額から控除しきれなかった部分を還付。

5 相続税・贈与税の特例等

相続税・贈与税において、大震災の被災日前の相続又は贈与で被災日以降に申告期限が到来する者につき、大震災発生直後の価格によることができるものとする。

また、災害減免法による相続税・贈与税の減免措置の適用基準を緩和し、土地等を除いた財産の価額の10分の1以上の被害を受けた場合についても、減免の対象とする。

6 被災土地等についての地価税の減免

- ・滅失した建物等又は通常の修繕による原状回復が困難な建物等の敷地等につき、平成7～9年分地価税を免除。
- ・地割れ等相当な被害を受けた土地等につき、その被害部分にかかる平成7年分地価税を免除。
- ・建物等が損壊し、その床面積の1/2以上の部分が被災から一定期間継続して利用されなかった場合には、その建物等の敷地等につき、平成7年分地価税を免除(建物等が損壊し、被災から一定期間の売上金額等の指標の前年比が1/2以下となった場合も同様)。
- ・電気、水道等の供給が被災から一定期間断たれた土地等につき、平成7年分地価税の1/2を免除。

7 応急仮設住宅の敷地等についての地価税の免除

6月末までに地方公共団体に貸し付けられる応急仮設住宅の敷地につき平成7年分地価税を免除。

【被災地における生活・事業活動の復旧等への対応】

1 住宅資金の貸付けを受けた場合の課税の特例

大震災により自己の住宅が滅失等した従業員が、企業から住宅の取得等を目的

とした無利子ないし低利融資を受ける場合、従業員が受ける経済的利益には所得税を課さない。

2 被災者向け優良賃貸住宅の割増償却

被災市街地復興特別措置法の規定により住宅被災市町村とされた市町村の区域内において取得する一定の優良な賃貸住宅につき、割増償却。

3 事業用資産の買換えの特例

①被災区域内の土地等を譲渡し、国内にある土地、建物その他の減価償却資産を取得する場合、②被災区域外の土地等を譲渡し、被災区域内の土地、建物その他の減価償却資産を取得する場合につき、原則として100%の割合により、圧縮記帳による課税の繰延べ。

(注)「被災区域」：大震災により滅失した建物等の敷地の用に供されていた土地及び当該建物等と一体的に事業の用に供される附属施設の用に供されていた土地の区域（下記4において同じ）

4 被災代替資産等の特別償却

被災した建物、構築物、機械装置の代替資産又は被災区域及びそれに付随して一体的に使用される土地の区域内において取得する一定の建物、構築物、機械装置につき、特別償却。

5 土地譲渡益課税の特例

(1) 被災市街地復興特別措置法に基づく土地区画整理事業・第2種市街地再開発事業に関連して、

① 地方公共団体等が被災市街地復興推進地域内で行う土地区画整理事業のため、土地等を事業計画決定前に買い取る場合につき、5,000万円特別控除。

② 被災市街地復興推進地域内で行われる土地区画整理事業の施行に伴い、交付される清算金に代えてその換地に施行者が建設する住宅を取得する場合等につき、課税の繰延べ。

③ 地方公共団体等が被災市街地復興推進地域内で行う第2種市街地再開発事業等のため、事業施行者に代わって土地開発公社等が事業計画決定前に買い取る場合につき、5,000万円特別控除。また、住宅・都市整備公団に代わって土地開発公社が買い取る場合につき、軽減税率の適用（法人の場合は、追加課税の適用除外）。

(2) 被災市街地復興特別措置法に規定する住宅被災市町村とされた市町村の区域内の土地等が、大震災の復旧事業の用に供する等のために地方公共団体又は住宅・都市整備公団等買い取られる場合につき、2,000万円特別控除。

6 登録免許税・印紙税の特例

- ・大震災により滅失・損壊した住宅、工場、事務所等の建物に代えて取得する建物につき、所有権の保存・移転登記、その取得資金の抵当権の設定登記にかかる登録免許税を免稅。
- ・政府系金融機関又は地方公共団体等が大震災の被害者を対象として行う住宅資金、設備資金等の特別貸付けに関して作成される消費貸借に関する契約書につき、印紙税を課さない。

【その他】

1 指定寄附金の対象

- (1) 学校法人、社会福祉法人等の公益法人等が設置する公益の用に供せられる建物等で大震災により滅失又は損壊したものの復旧のため、一定の要件の下にその公益法人等が募集する寄附金（その寄附金の募集につき主務官庁が適正と認めたものに限る）。
- (2) 大震災による被災者の救済活動の支援のため、全国社会福祉協議会が募集する寄附金。

2 消費税の届出書の提出の特例

大震災により被災した事業者につき、消費税の課税事業者選択届出書等の提出

が遅れた場合においても、本来の提出時期までに提出された場合と同様の効果を生ずるものとする。

(以上の記述は簡略化されており、詳細は震災税法の法案要綱等を参照されたい。)

(参考) 大震災に対する税務執行面での対応の概要

1 申告等の期限の取扱い

多大な被害を受けた神戸市等18市町(指定地域)の納税者の申告、納付等の期限を平成7年5月31日まで延長した。

また、指定地域内の個人納税者が、大震災の被害を受けたことにより平成6年分の所得税・消費税の確定申告・納付を相当の期間できない場合には、その申告・納付を平成8年3月までに行えばよいこととしている。

(注) 指定地域の内外を問わず、大震災の被害を受けたことにより期限までに申告等ができない場合には、税務署に申請して、期限延長の措置を受けることができる。

2 所得税

雑損控除の適用に当たり、簡易な方法により損害額を計算できるよう取り扱うこととした。

3 法人税

(1) 寄附金控除等の対象となる寄附金であることの確認手続きの簡素化

募金団体を通じた兵庫県等の地方公共団体に対する寄附が円滑に行われるよう、募金団体を通じてする寄附金が寄附金控除の対象となるものであることを確認する場合の手続きを簡素化した。

(2) 震災関係諸費用に対する取扱いの明確化

イ 被災した法人が支出する修繕費等の災害復旧費用、従業員に対する見

舞金、被災者用仮設住宅の設置費用等について、その取扱いを明らかにした。

ロ 被災した法人以外の法人が被災した取引先等を支援するために行う売掛金等の免除、災害見舞金の支出、低利・無利息による融資等について、その取扱いを明らかにした。

(注) 具体的内容は、別紙のとおりである。

4 相続税・贈与税

応急仮設住宅用地として相続税・贈与税の納税猶予適用農地を市町村に一時使用させる場合について、一定の要件の下で、納税猶予の継続等を認める。

5 酒税

(1) 被災した酒類製造場等に係る酒類について、貯蔵・瓶詰を委託する場合などにおける未納税移出手続等を弾力的に取り扱っている。

(2) 被災した酒類製造場及び販売場等の移転、仮移転の手続きを簡素化している。

(3) 被災地域における消費者の利便に資するため、臨時的な酒類小売業免許を弾力的に付与している。

(4) 被災酒類に係る酒税額の還付手続きを簡素化している。

別 紙

災害関係諸費用に対する法人税の取扱い

(1) 災害損失特別勘定(修繕費用等の見積額)の損金算入

災害のあった日から1年以内に支出する災害により損壊等をした棚卸資産及び固定資産の修繕等のための費用の適正な見積額を、災害損失特別勘定に繰り入れ、損金に算入することを認める。

災害損失特別勘定の残額の取崩しにつき、やむを得ない事情により修繕等が遅れているときは、税務署長の確認を受けてその修

繕が完了するまで取崩しを延長することができる。

(2) 復旧費用

被災資産の被害前の効用を維持するための補強工事等に要する費用は、修繕費として取り扱う。

(3) 賃借資産等に係る補修費

賃借人又は売主である法人が、補修義務のない賃借又は販売等をした建物等について補修をし、その補修費用を支出した場合には、修繕費として損金に算入することを認める。

(4) 従業員に対する災害見舞金

災害を受けた自己の役員又は使用人に一定の基準で支給する災害見舞金で、社会通念上相当のものは、福利厚生費として取り扱う。

また、法人が自己の役員や使用人と同等の事情にある専属下請け先の役員又は使用人、特約店のセールスマンに対して支給する災害見舞金についても、同様とする。

(5) 被災者用仮設住宅の設置費用

被災者の住居として一時的に使用する仮設住宅用の資材の取得等をして仮設住宅を設置した場合には、その設置費用（建築費用）については、その居住時に損金に算入することを認める。

また、取得した仮設住宅用資材については、実態に即した償却をすることを認める。

(6) 災害復旧費用等の原価外処理

災害復旧費用等について原価外として処理することを認める。

(7) 取引先に対する売掛金の免除等

災害を受けた取引先の復旧過程で復旧支援を目的として売掛金、貸付金等の債権を免除した場合には、交際費又は寄附金以外の費用（売上値引等）として取り扱う。

また、既契約のリース料、貸付利息、割賦代金の減免及び災害発生後の取引につき従前の取引条件を変更する場合も、同様とする。

(8) 取引先に対する災害見舞金等

従前の取引関係の維持・回復を目的として支出した災害見舞金品（取引先の復旧過程で支出したもの）は、交際費以外の費用として取り扱う。

(9) 災害見舞金に充てるために同業団体等へ拠出する分担金等

同業団体等の構成員が、災害により事業用資産に損失が生じた場合の相互扶助に関する規約等に基づき、その団体の構成員である被災者に対する見舞金に充てるために賦課され、支出した分担金等は、寄附金以外の費用として取り扱う。

(10) 取引先に対する低利又は無利息による融資

災害を受けた取引先の復旧過程で復旧支援を目的として行う低利又は無利息による融資は、寄附金としては取り扱わない。

(11) 自社製品等の被災者に対する提供

一般の被災者に自社の製品等を提供するために要した費用は、広告宣伝費に準ずるものとして取り扱う。

(出所) 税制調査会関係資料集。

