

<研究ノート>

日本の税制の現状と課題 —成長の時代から成熟の時代へ—

中 西 基

はじめに

- I. 租税の意義と機能
- II. 租税民主主義と租税原則
- III. わが国の財政の現状

おわりに

はじめに

21世紀を迎え、日本の社会は様々な面で大きな変化の波にさらされている。バブル崩壊後、わが国の経済は長期間の低迷を続け、同時に膨大な財政赤字の累積が進行しつつある。また、少子高齢化が世界で一番進んでいる日本では、次の段階すなわち「人口の減少」という新たな局面を迎えている。

税制では、経済対策として特別減税、最大規模の個人所得課税および法人課税の恒久的な減税が実施され、少子化・高齢化の進展への対応や経済の活性化などの観点から、消費税の創設をはじめとする税制改革がなされてきた。しかしながら、わが国の経済は厳しい状況をなお脱しておらず、わが国の財政状況は、これらの景気対策の実施もあって、多額の公債発行に依存せざるを得ず、租税が果たすべき財源調達機能が極めて不十分となり、財政事情は極端に悪化しているのが現状である。

今日の日本には20世紀の様々な問題が先送りされてきた。中でも財政構造の改革は、社会保障のあり方、国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まなければならない問題である。歳出のあり方についての徹底した見直し論議は勿論であるが、21世紀の税制のビジョンを早急に策定することが最重要課題である。

このような観点から、ここでは税制調査会の答申「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」（平成12年7月）を検証することにより、日本の税制の現状を分析するとともに、課題を明らかにし、21世紀の日本のあるべき税制の全体像を考察することとする。

I. 租税の機能

1. 公共サービスの財源調達機能

我々は、日々の生活において様々な財やサービスを消費しているが、これらの財やサービスには市場メカニズムに委ねておいては十分に提供されないものがある。外交、防衛、警察、消防、司法、水道や道路などの社会資本、教育、社会保障などである。これらは国や地方公共団体が公共サービスとして提供しているものである。

我々社会の構成員は、日々様々な公共サービスの便益を享受している。公共サービスは我々が暮らしていく社会を形成していく上で必要不可欠なものである。この公共サービスの提供には費用がかかり、その費用を賄う財源を必要とする。様々な公共サービスの中には、個人が受ける便益が明確なものがあり、この場合その費用は手数料や保険料という形で便益を享受する者が賄うことになる。しかし、公共サービスの多くは、基本的には社会を構成する者が広くその便益を受ける性格のものであるので、受益と費用負担を直接結びつけることができない性格を有している。

公共サービスは、社会の構成員が広く便益を受けるものであるから、直接の反対給付を伴わない租税という形で賄うことになる。

このように、租税の最大かつ基本的な機能は公共サービスの財源を調達することにある。

2. 所得再分配機能

租税は、個人所得課税や相続税の累進構造などを通じ、税金を負担する能力（担税力）のより高い者により多くの税金を課すことにより所得や財産の配分を是正し、公平な社会を創り出すという社会政策上の機能をもつ。

※所得の再分配機能が働きすぎると、勤労意欲を奪うことにつながり、また、市場主義を基本とする経済社会では、「結果の平等」より「機会の平等」が重視される傾向から、所得の再分配機能のもつ社会的意義は小さくなりつつある。

3. 景気自動調節・経済の安定化機能

活力のある社会を創り出すためには、経済の安定が必須の要件である。個人所得課税や法人課税は、好況期には名目経済成長率の伸び以上に税収が増加して総需要を抑制する方向に作用し、不況期には逆に税収の伸びが鈍化して総需要を刺激する方向に作用することで、制度改正などを伴わず景気を自動的に調節して安定をもたらす機能（ビルトイン・スタビライザー機能）をもつ。

また、租税は制度改正を通じて積極的に経済を安定化させる機能をもつ。不況期には、減税による可処分所得の増加を通じ景気を拡大させ、加熱期には、増税により超過需要の発生やインフレを防止するという財政政策がこれである。

※近年わが国では、バブル崩壊後の長期不況下で、景気回復のために減税や積極的な公共投資

などの財政政策がとられてきた。しかしながら、減税によって内需は容易拡大せず、消極的な公共投資も景気回復には繋がっていないのが現状である。この要因の1つは、所得税の課税最低限の高さ（課税ベース）にある。他の先進諸国との比較だけでなく、減税が内需拡大に結びつかないという事実事態が制度的欠陥を明らかにしている。租税を検討する場合、課税ベースの広さと税率の高さはともに主要な要素である。同じ税収を確保する場合、両者は反比例の関係にある。できる限り課税ベースを広くして、その分低い税率によって負担を求めていくことが、租税の基本原則に整合的となる。2つ目の要因としては、社会構造の変化を考えなければならない。少子・高齢化から人口減少へと進むわが国では、社会が「成長の時代」から「成熟の時代」に大きく変化している。「成熟の時代」においては、従来型の「箱物行政」はカンフル剂的には効果を期待できても、完成後の維持管理等を考慮に入れると経済政策としてはマイナス要素のほうが大きいことは様々なところで明らかになっている。このような社会構造の変化は、税制についても非常に大きな問題であることを認識すべきである。

II. 租税民主主義と租税の基本原則

1. 租税民主主義

租税の最大かつ基本的な機能は公共サービスの財源を調達することにあることは前述のとおりである。この場合、どのような公共サービスがどの程度必要とされるかは、最終的に社会の構成員であるわれわれ国民が選択する問題である。公共サービスの財源としてどの程度のものが必要か、それを具体的に誰がどのように分担するか、このルールが税制であり、民主主義の下では、この税制は最終的には国民の意思によって決定される。租税を納めることは自らの受益と直接関係なく金銭等を拠出するものであるため、あらかじめ定められた手続に基づいて国民の合意の下にルールが決められなければならない。一方、国民や納税者がルールに基づいた納税を行わなければ必要な税収は集まらず、また、不公平が生じるので、ルールに強制力を付すことによって実効性を持たせる必要が生じる。これが国や地方公共団体の課税権である。

このようなことから、日本国憲法では、納税を国民の義務とし、また、租税法律主義を定めている。

・第30条 「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ」

・第84条 「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする」

租税法律主義は、国民が経済社会の中でいつどの程度の租税を負担することになるのかについての予見可能性を保障し、また、法律が変更されない限り負担は変わらないという法的安定性を保障する役割を担う一方、国や地方公共団体による課税権の乱用を防止する働きを果たしている。

※税制は、立法機関であり国民の代表で組織される国会で法律として議決されるものである。

これは、われわれ国民が代表者を選出することを通じてその議論に参加することを意味して

いる。このように、わが国の租税システムは極めて近代的で民主的なものとなっているが、現実には日本人の納税意識は極めて低いといわれている。税制は「お上」がかってに決定し、税金は「取られるもの」という考え方が多くの国民を支配しているのが実情である。しかしながら、租税は、公的サービスと表裏一体であり、国民が自ら拠出するものである。「成長の時代」には、政策決定に対し有権者である国民の関心が低かったとしても、われわれ国民は大きな犠牲を払うことなく様々な公共サービスを楽しむことができた。しかし、「成熟の時代」には、今までどおりの公共サービスや新たな公共サービスを受けるためには、より大きな犠牲を必要としていることを十分に認識する必要がある。どのような公共サービスがどの程度必要とされるか、公共サービスの財源としてどの程度のものが必要か、それを具体的に誰がどのように分担するかについて、最終的に有権者であるわれわれ国民が選択しなければならない。

2. 租税の基本原則

どのような原則により税制を構築することが望ましいかについては、従来から各種の租税原則が提唱されてきたが、一般的には「公平・中立・簡素」の三つをあげることができる。

① 公平

「公平」の原則は、税制の基本原則の中でも最も重要なものであり、様々な状況にある人々が、それぞれ経済力に応じて負担するという意味である。水平的公平と垂直的公平とがあり、さらに、近年では世代間の公平がより重要性を増している。

「水平的公平」は、等しい経済力のある人には等しい負担を求めるという考え方で、いかなる経済社会状況においても変わる事のない最も基本的な要請である。「垂直的公平」とは、経済力の大きい人はより大きな負担をすべきであるというもので、これは、個人所得や相続などの累進課税による再分配機能をどの程度発揮させるかということの意味する。

「世代間の公平」は、異なる世代を比較した場合の負担の公平が保たれているかという観点と、それぞれの世代の受益と負担のバランスが保たれているかという観点との両方から考える必要がある。少子・高齢化から人口の減少に至ったわが国では、勤労世代だけが税負担を行うこととなれば、その負担が過重となり経済社会の活力を阻害してしまいかねないため、高齢者であっても経済力のある人はそれに見合った負担を行っていくことが重要になる。また、現世代が公的サービスを賄うための十分な租税を負担せず、その結果、公債という財源調達手段へ依存し、その負担を将来世代に先送りする場合にも、世代間の公平を損なうことになるという問題が生じる。

※国民全体の所得水準の上昇と平準化を背景に、「垂直的公平」のもつ社会的意義は小さくなってきた。また強い累進性は勤労意欲を後退させることにつながりかねず、近年累進性を緩和させる方向で税制の見直しが行われている。一方「水平的公平」を考える場合、所得課税においては、消費のように事実行為ではないため、所得の認定には困難さがともなう。この結果、公平性を確保することに努めれば努めるほど制度は複雑になり、制度の透明性が失わ

れるというジレンマが生じる。理論的に優れた制度であってもその執行が困難であればかえって不公平であることから、税制の検討に当たり、円滑な執行が確保できるのかという観点も重要となる。

② 中立

「中立」の原則とは、税制ができるだけ個人や企業の経済活動における選択を歪めることがないようにするという意味である。公的サービスの提供は、経済の発展に寄与するものであるが、その財源調達手段となる税制ができる限り経済活動や経済の発展に支障を来さないようにすることが大切である。また、政府の役割が見直され、市場の機能を発揮することによる資源配分が従来以上に重視されるようになってきており、個人や企業の潜在能力を最大限に引き出して経済社会の活力を促すという観点から、「中立」の原則は一層重要なものとなっていくものと考えられる。

※「中立性」を考える場合、常に問題点として挙げられるのが租税特別措置を中心とする優遇税制である。戦後の復興期から成長期にかけて実施された各種の優遇税制は一定の評価を受けてきた。近年、市場メカニズムのもとでの資源配分がもっとも効率的であり、それが尊重されるべきであるという観点から、租税特別措置に対する批判的な考え方が主張されている。しかしながら、成長社会から成熟社会への転換期にあるわが国では、「活力」のある経済社会を作り出すためにも、新たな経済成長分野を政策的に創設することが必要である。既得権益化した租税特別措置の見直しは当然に行うべきであるが、国際的競争力の観点から税制を考えなければならない。経団連をはじめとして、近年税制再構築の基本理念として「公正・活力・簡素」を掲げることが多くなっている。

③ 簡素

「簡素」の原則とは、税制をできるだけ簡素で透明性の高いものとし、納税者が理解しやすいものとするということである。個人や企業が経済活動を行うに当たって、税制は常に経営者の意思決定に影響をあたえる重要な要素の1つである。税制が簡素で分かりやすいこと、自己の税負担の計算が容易であること、さらに納税者にとっての納税コストが安価であることは、国民が自由な経済活動を行う上で重要である。また、納税者側のみならず、執行側からも徴税コストが安価であることも税制を検討する上で重要な要請である。

※公平性を確保することに努めれば努めるほど制度は複雑になり、「簡素」と「公平」はトレード・オフの関係に立つもので、どこでその折り合いをつけるかという考え方が一般的である。しかしながら、ドイツでは簡素で理解しやすい税制を確立し、税制の透明性を高めることが公平性の確保につながるという観点で2000年からの税制改革を実施している。税制の仕組みを国民に分かりやすいものとしていくことは、国民が望ましい税制や公的サービスのあり方、国のあり方を選択していく上でも、極めて重要である。我々国民が税制論議に参加することによってより公平な税制が確立される。

④ 税制の基本原則と国際的整合性

本来税制は、その国の歴史や文化、経済や社会の仕組みを反映して独自に構築されるもので、

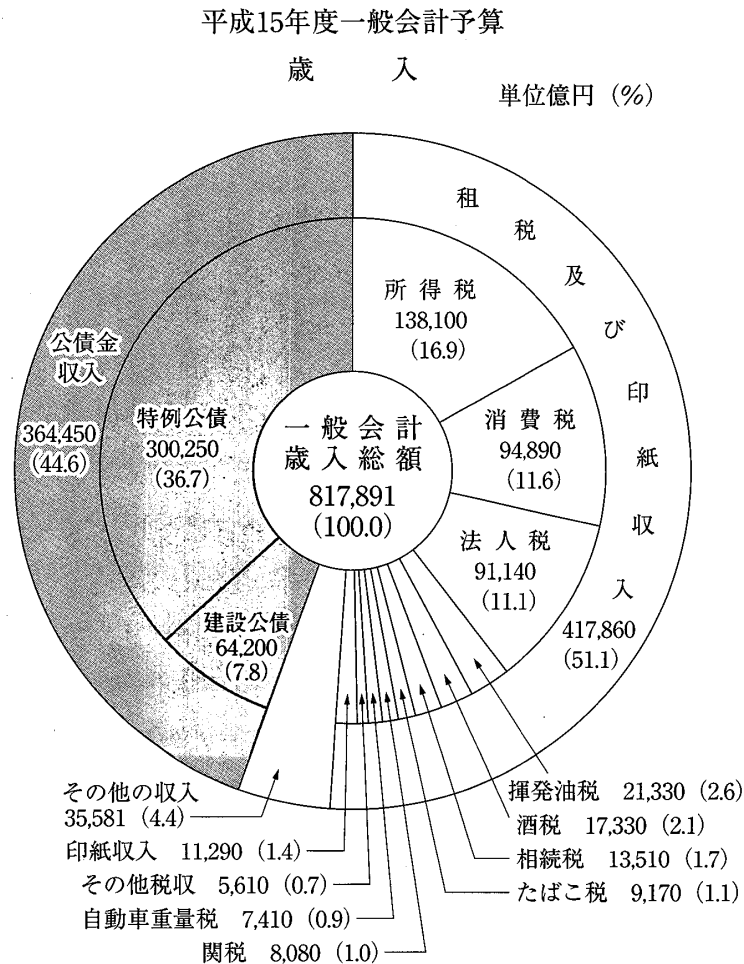
課税権は国家主権に属するものである。しかしながら、経済活動の国際化が進展する中、国際的な競争力や経済の活力維持などの点で、税制の仕組みや負担水準があまりに諸外国とかけ離れたものであれば大きな問題が生じる。このような観点から、わが国でも法人課税の実効税率や個人所得課税の最高税率などについて、見直しが行われてきた。

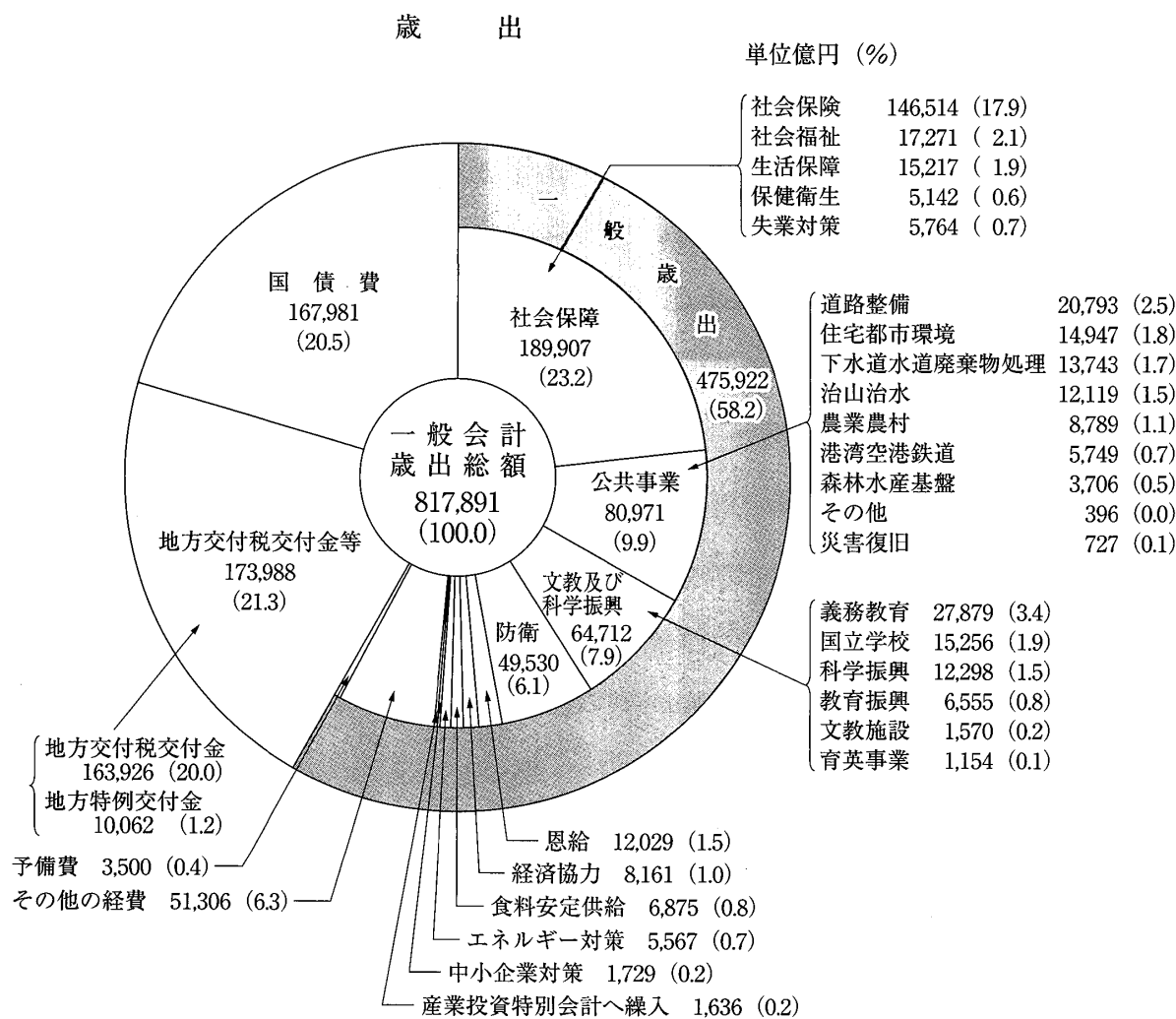
※税制の国際的統一（ハーモナイゼーション）は、EU（EC）において「公正な市場の確立」のために議論が始まった問題である。VATに代表される間接税の統一の進展に比較して法人所得税などの直接税の進捗状況はあまり芳しいものとはいえない。この結果現在では、「公正な市場の確立」とは対象に位置する「国際的競争力」の確保のために税制が利用されている。すなわち国際的整合性の確保という観点だけではなく、国家の経済戦略として税制を位置づけるべきである。

Ⅲ. わが国の財政の現状

1. 平成15年度一般会計予算

平成15年度一般会計予算における歳入約82兆で、そのうち租税収入およびその他の収入は45兆



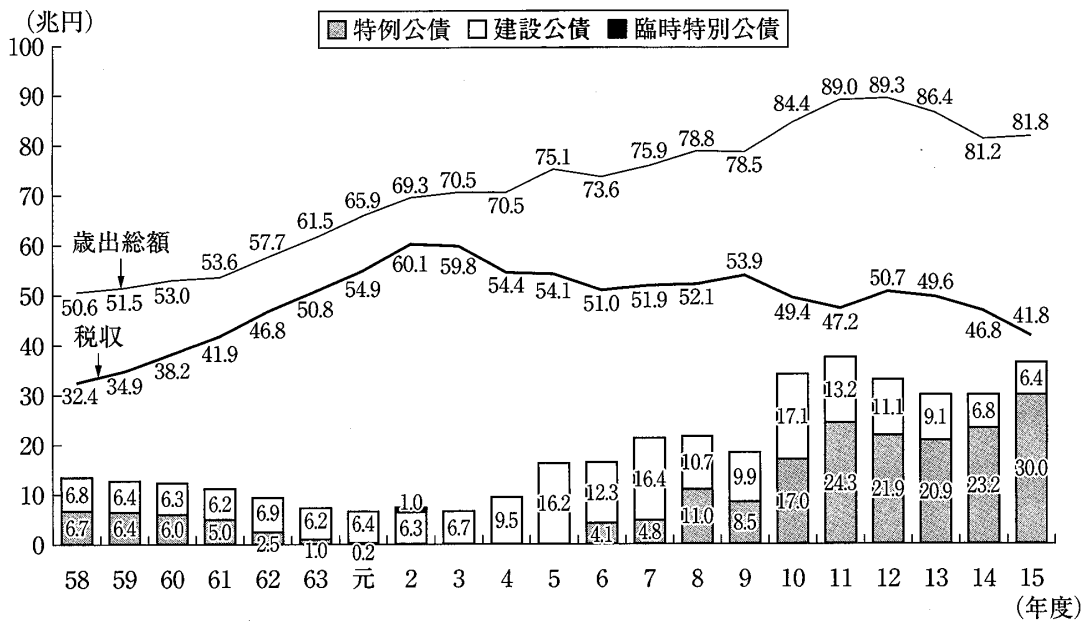


円で、残りの37兆を公債発行で補っている。実に国家予算の半分近い金額を我々国民からの借金に頼っていることになり、この借金の総額は平成15年度末には686兆円に達すると見込まれている。

平成15年度一般会計予算における歳出は約82兆円で、そのうち国債費は約17兆円、全体の約5分の1を占めている。一般会計歳出から国債費、地方交付税交付金等を除いたものを「一般歳出」という。社会保障関係費、公共事業関係費、文教及び科学振興費でこの一般歳出の3分の2以上を占めている。

歳出総額と税収とのギャップが拡大したのは平成4年ごろからで、バブル経済崩壊後の長期にわたる不況によって、税収が落ち込んだためである。バブル経済時には、譲渡所得税をはじめ法人税、所得税等の税収は拡大し、平成2年には25年ぶりに赤字公債の発行がゼロとなった。しかし、バブル崩壊後の長引く経済低迷のなかで、減税策がとられたこともあり税収が落ち込み、同時に景気回復をはかるために歳出拡大が行われた。そのため、平成15年度には、歳出総額のうち公債発行によって賄われている割合を示す公債依存度も45%と過去最高となっている。

歳出歳入構造の推移



2. プライマリーバランス

プライマリーバランスとは、公債（国債）費関連を除いた基礎的財政収支を意味する。すなわち、国債の利払いと償還費を除いた歳出と、国債発行収入を除いた歳入のバランスのことである。

PB赤字		PB均衡		PB黒字	
歳入	歳出	歳入	歳出	歳入	歳出
公債金収入	利払費・債務償還費	公債金収入	利払費・債務償還費	公債金収入	利払費・債務償還費
	PB赤字			PB黒字	
税収等	一般歳出等	税収等	一般歳出等	税収等	一般歳出等

平成15年度予算の財政赤字は36兆5,000億円であるが、プライマリーバランスでみると、公債費は17兆2,000億円であるので、19兆3,000億円の赤字となっている。このプライマリーバランスの赤字は、負担する租税以上の行政サービスをわれわれ国民は受けているということの意味する。少子・高齢化が進むわが国では、現世代が負担を伴わない公的サービスを受けることが恒常化すれば公債が雪だるま式に累増し、次世代に大きな負担を求めることになり、将来の経済社会の活力や発展に悪影響を与える。

※「成長の時代」には、景気が回復すると過去の財政赤字の累積は比較的簡単に解消できてきた。しかし「成熟の時代」には、われわれ国民が今までどおりの公共サービスや新たな公共サービスを受けるためには、より大きな負担を必要としていることを十分に認識する必要がある。

ある。どのような公共サービスがどの程度必要とされるか、公共サービスの財源としてどの程度のものが必要か、それを具体的に誰がどのように分担するかについて、最終的に有権者であるわれわれ国民が選択しなければならない。しかしながら、公債は、参加と選択の機会のない将来世代に重い負担がかかることとなり、特に、急速な少子・高齢化の進展の下では、このような意味における世代間の公平を確保することが極めて重要であり、現世代は、将来世代の負担に対して従来以上に配慮していくことが求められる。

おわりに

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ある。特に今日の税制改革議論は、わが国の将来のあり方を大きく左右するものである。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ある。そのためには、われわれ国民が「税」についての知識をもち、理解を深める一方、課税権者である国や地方公共団体も、さまざまな情報を開示し、国民自身の意思決定を積極的にバックアップする姿勢を明確にする必要がある。