

令和元年11月16日

税制・税務行政、地方創生に携わって

前国税庁税務大学校長、
元内閣官房まち・ひと・しごと創生本部地方創生総括官補

川上 尚貴

税の意義と役割について（図説 日本の税制から抜粋）

「図説 日本の税制」（財経詳報社、吉野維一郎 編）

第1編 税制の概要

3 税制の役割 現代の税制の役割としては、①政府が提供する公共サービスの資金を調達すること（財源調達機能）、②国民の所得や資産の再分配を行うこと（所得再分配機能）、③経済を安定化すること（経済安定化機能）、の3点が指摘されています。

「誰が、どの程度ずつ、どのように負担するか」という税制の具体的なあり方を検討する際には、その時々々の経済・社会的背景の中で、税制が果たすべきこうした役割を念頭に置きつつ、後述する租税原則や租税体系についての考え方も踏まえる必要があります。

① 財源調達機能

政府は、警察・国防、社会保障給付、教育などといった公共サービスを提供することにより、民間部門の働きを補完し、国民全体の福祉向上を図っています。税制はそのための財源を調達する最も基本的な手段として位置づけられており、これが税制の最も直接的かつ重要な役割です。

こうした点を踏まえれば、税制を通じて国民が全体としてどの程度の「負担」をするか、という問題は、政府がどの程度の水準の公共サービス（「受益」）を提供するか、という問題と表裏一体のものであると言えます。民主主義の下では、公共サービスの内容・水準は国民の意思によって決定されるものですから、税制は、国民により選択された公共サービスを提供するために必要な費用を、国民の間で分かち合う仕組みであると言えるでしょう。

② 所得再分配機能

市場経済によりもたらされる所得や資産の分配は、遺産や個人の先天的能力等に差が存在することもあり、社会的に見て望ましくない場合が少なくありません。税制は所得税や相続税の累進構造等を通じ、歳出における社会保障給付等とあいまって、所得や資産の再分配を図る役割を果たしています。

③ 経済安定化機能

市場経済では、景気は変動するものですが、急激な変動は国民生活に大きな影響をもたらします。税制は、好況期には税収が増加することを通じて総需要を抑制する方向に作用し、不況期には逆に税収が減少することを通じて総需要を刺激する方向に作用することで、自動的に景気変動を小さくし経済を安定化する役割「ビルトイン（又はオートマテイク）・スタビライザー機能」を果たしています。

財政の役割と機能（図説 日本の財政から抜粋）

2 財政の3機能

財政の機能としては、資源配分の調整、所得の再分配、経済の安定化という3つの機能がある。

(1) 資源配分の調整

資本主義経済においては、基本的には競争的市場メカニズムを通じて資源配分がなされるが、国民生活に必要な財・サービスのなかには、政府が資源配分に関与したほうが望ましいものがある。

1つは、防衛や警察、外交などの「純粋公共財」である。公共財とは、①集団的に供給され、ある個人が利用するとき、他の個人の利用を排除することが困難（排除不可能性）、②ある主体の利用する財・サービスの量が他の主体が利用する量に影響することはない（非競争性）、という2つの性質を有している財のことである。この2つの性質により、公共財の利用に際して各主体は自分がその公共財にどれだけの価値を認めているかを正直に申告せず、費用負担を避けるという「フリーライダー問題」が発生する。また、排除不可能性と非競争性のいずれか一方を有する財・サービスのことを「準公共財」と呼び、医療サービスや教育、基礎研究開発などがあてはまる。準公共財は市場においても供給可能だが、民間企業にすべてを任せていると供給が不十分になる。このように、公共財は市場メカニズムに任せているだけでは供給されず、政府による供給が必要となる。

また、外部性への対応もあげられる。外部性とは、ある主体の行動が市場メカニズム外の他の主体に何らかの影響を与えることを指す。たとえば、工場の騒音を近隣住民が被る場合のように、ある経済活動がもたらす損失が市場メカニズム外の主体にかかるとき、政府が工場に対して相応の課税を行えば、工場は課税を考慮して生産量を減少させ、工場による生産は社会的に最適な供給量となる。逆に、市場メカニズム外に便益を生じさせる活動に対しては、補助金などを通じてその活動を促進することで、同じように最適な供給量とな

第1部 財政についての基本知識

る。このように、外部性を持つ財・サービスに対しては、政府が課税や補助金（ビザ税）を通じて社会的費用と私的費用を一致させ、供給量を最適な水準にすることが期待されている。

ほかには、費用削減産業に対する規制があげられる。電力、ガス、水道などの公益事業は、固定費用が大きく、生産規模の拡大にともない生産の平均費用が削減するため、市場メカニズムに任せていると自然独占が生じる。したがって、価格規制などの政府による介入が必要となる。

しかし、こうした政府の市場への介入は、民間の創意工夫を通じたよりよい財・サービスの供給を阻害すること、また既得権益の肥大化を招きうることもあり、かえって資源配分の効率化を損ねることもなりかねない。こうした「政府の失敗」についての認識の高まりもあり、従来政府の介入が必要とされていた分野においても、規制緩和や民営化を通じ、民間の新規参入や政府事業の効率化、コスト削減を促す動きが各国で見られている。

(2) 所得の再分配

仮に効率的な資源配分が達成されたとしても、所得の分配については、必ずしも公正であるとは限らない。過度の所得格差が生じた場合には、国民の合意のもとに政府がそれを是正していくことが必要となる。これを政府による所得の再分配機能という。

政策手段には歳入面によるものと歳出面によるものがある。歳入面については、所得税などへの累進税率適用や資産課税によって、高所得者により重い負担を求め、実質的な所得分配を変化させる。歳出面については、生活保護や失業保険などの社会保障支出、あるいは奨学奨励や公営住宅供給などを通じ、低所得者、社会的弱者により多くの経費を割り当てる所得再分配が行われる。また、所得分配の公平性の問題については、同一世代間の公平性のみならず、異なる世代間の公平性についても考える必要がある。社会保障のうち、年金や高齢者医療は世代間の再分配機能を有している。

ただし、経済社会がグローバル化する今日、過度に累進的な課税は経済活動のインセンティブを阻害し、我が国の経済発展を遅滞させる可能性がある。また、急速に高齢化が進捗するなかで、将来世代に過度に負担を転嫁するこ

第2部 財政の役割と機能

とは、将来における我が国経済の活力を維持、発展させていくうえで欠かせずとなる。このように、所得の再分配を行うことが資源配分の効率性にも影響を及ぼしうる点については、留意が必要である。

(3) 経済の安定化

資本主義経済は不安定な経済変動を繰り返す。その過程でインフレや失業といった現象を引き起こすが、財政は以下の2つの機能を通じて、経済を安定化させる（景気変動を小さくする）ことができる。

1つは「自動安定化機能（ビルト・イン・スタビライザー）」である。この機能は財政のなかに制度的に組み込まれており、経済情勢に応じて自動的に作用して経済を安定化させる。税構造が累進税率構造をもつ所得税や景気変動に敏感に反応する法人税中心であれば、好況期には税率の増加などを通じて需要を抑制し、不況期には税率の減少などを通じて所得の減収を緩和し、需要を下支えする。財政支出の面においても、失業保険などの社会保障給付の増減は所得の増減を緩和するので、同様の効果を期待できる。

もう1つは裁量的な財政政策（フィスカルポリシー）である。具体的には、不況期には、公債発行によって財政支出の規模を拡大したり、減税を実施したりすることによって景気の刺激を図る。逆に好況期には財政規模の抑制や増税などによって需要の拡大を抑えることである。すなわち、政府がそのときの経済状況に対応して、裁量的に新たな財政的手段を打ち出すことで景気の安定化を図るのである。

財政再建という課題を抱えている。特に不況期には景気回復を最優先すべきだという声が強くなりがちである。しかし、このような裁量的な財政政策に対しては否定的な見方もある。代表的なものをおおげと。現代民主政治のもとでは、財政支出の増加や減税は支持されやすいのに対して、抑制的な政策は支持を集めにくく、ひたひた裁量的な財政政策運営が行われると、財政赤字の慢性化や政府の膨張によって経済の活力が失われるのではないかと指摘がある。また、経済情勢を的確に把握し、政策を適切な時期に実施することの難しさや、政策効果が生じるまでのタイムラグなどが、かえって経済を攪乱させてしまうのではないかと指摘されている。

ファイナンス 2008年 5月号より抜粋

税制メールマガジン

- (1) 揮発油税及び地方道路税の税率の特例
揮発油税及び地方道路税の税率の特例は、平成20年3月31日に適用期限が経過しました。平成20年4月1日以降製造場から移出する揮発油については、本則税率が適用されます。詳しくは、下記の財務省ホームページをご覧ください。
http://www.mof.go.jp/jouhou/ssuzzei/sy200331/200331a.htm
- (2) 適用期限が平成20年5月31日まで延長された租税特別措置
平成20年3月31日に適用期限が到来した租税特別措置のうち、以下のものについては、「国民生活等の混乱を回避するための租税特別措置法の一部を改正する法律」が成立し、その適用期限が平成20年5月31日まで延長されました。
- (1) 特別国際金融取引勘定において処理された預金等の利子の非課税（所得税・法人税）
- (2) 外国金融機関等の債券現先取引に係る利子の課税の特例（所得税・法人税）
- (3) 土地の売買による所有権の移転登記等の税率の軽減等（登録免許税）
- (4) 入国者が輸入するウイスキー等に係る酒税の税率の特例（酒税）
- (5) 入国者が輸入する紙巻たばこのたばこ税の税率の特例（たばこ税）
- (6) 引取りに係る揮発油税の特典用途免状（揮発油税・地方道路税）
- (7) 引取りに係る石油製品等の免税（石油石炭税）
- (3) 上記(1)及び(2)以外の租税特別措置
現在、通常国会に提出している「所得税法等の一部を改正する法律案」において適用期限の延長等を措置している租税特別措置のうち、上記(1)及び(2)以外の措置については、適用期限が経過いたしました。
これらの具体的な適用関係については、所轄

の国税局及び税務署にお問い合わせいただくようお願いいたします。

※ 政府としては、歳入確保とともに、国民生活や経済取引の安定確保に向け、一日も早い法案の成立に向け最大限の努力を講じていく方針であり、国民の皆様や関係者の方々におかれては、引き続き、御理解と御協力を願う次第です。

※ 「所得税法等の一部を改正する法律案」（政府提出法案）の内容については、「平成20年度税制改正の要綱」http://www.mof.go.jp/seifuan20/zei001_a1.htm 「所得税法等の一部を改正する法律案」<http://www.mof.go.jp/houan/169/st200123h.htm>をご覧ください。

※ 国税庁ホームページ
<http://www.nta.go.jp/sonota/sonota/osiras/topics/data/h20/6512/index.htm> 及び関税ホームページ <http://www.customs.go.jp/news/news/20080401/index.htm> もご覧ください。

.....

4 主税局職員コラム
～米国生活で知ったこと～
主税局調査課長の川上です。
調査課は、「租税に関する政策の基礎となる事項並びに国内税及び外国の租税に関する制度の調査及び研究に関すること」、「租税に関する制度の中長期的な観点に立った企画に関すること」（財務省組織令）などを所管しており、政府税制調査会や経済財政諮問会議の窓口も務めています。総勢14人の比較的小所帯ですが、私以外の3補佐、3係長全てがカータイプに近い高度の英語力を持ち、係員もドイツ語、フランス語の文庫に精通するなど、国際派知能集団？として抜本的税制改革論議を支えています。
かく言う私は、これまで国内で税制や予算の仕事が長く、省内でもかなり少なかった純粋「国内派」に近いのですが、2000年から2002年にかけて、米国ニューヨークでコロンビア大学の客員研究員として、外から日本の経済・財

政を研究する機会を得ました。その際の経験、特に「生活」体験が、今の仕事に役立っています。

～ 中 略 ～

私の米国「生活」のハイライトは、長男が現地で生まれたことです。その際、一番困ったのは、出産直後の長男の医療保険のことでした。
米国には高齢者や低所得者を除く一般をカバーする公的医療保険がなく、民間保険を一つから探さなければなりません。保険会社に問い合わせたのですが、大抵は「話中」で、たまに出てきた早口の自動音声は何を言っているか聞き取れず、半日がかりでようやく通じた。最終的な電話帳のような医師のリストが送られてきました。米国ではコストを下げるため、リストに載っている医師にしか支払わない医療保険が多いからです。小さなアパートの部屋が「電話帳」で一杯になり、一時は途方に暮れました。最終的に医師に限定のない留学生向けのかなり安い保険を見つけることができましたが、それでも月々6-8万円は支払ったと思います。

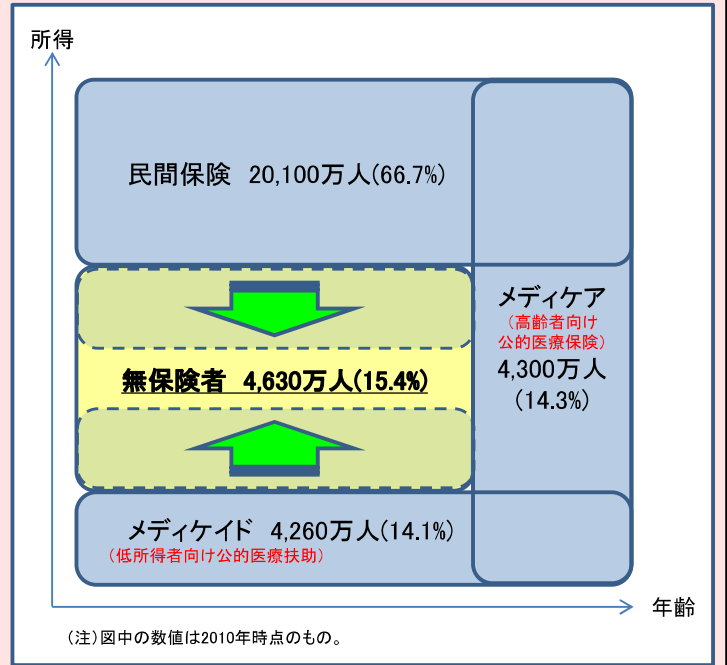
実際医師にかかった後の手続きも大変でした。いったん金額を医師に支払った後、保険会社に1件1件申請書を書いて郵送し、保険会社は医師に確認し審査した後、初めて振返されます。なかなか振返がされず、そのフォローアップは帰国後もインターネットや国際電話を通じて半年近くにも及びました。米国でしっかりした企業で働く一番のメリットは保険だと聞いたことがありますが、自費やした時間とお金を振り返り、実感しました。ちなみに米国では、お産での入院は48時間以内、風邪で医師が診てくれるのは1週間程度（だいたいそれまでに治っている）、というのが通常です。
いろいろな公的システムが必ずしも個人に優しくない米国では、各人は遅くならざるを得ず、お年寄りや障害を持つ方、妊娠なども例外ではありません。他方、ハンディを持つ自分が自分で何かを頑張ってやろうとする際、辛抱強く見守り助ける姿勢が、社会的マナーとして定着していることも印象的でした。幼い子供連れへの暖かい眼差しもそのひとつです。妻は、長男をベビーカーに乗せてニューヨークの街を歩き回りましたが、どこに行っても人々が道を譲ってくれ、丁寧に扱ってもらえました。ただ1回、マンハッタン真ん中にある日本人客ばかりの日本書店に立ち寄った際だけ、ベビーカーを押している先に行こうとする人ばかりで店に入るにも一苦一楽、ショックを受けていました。
それぞれの国、社会には、いいところ悪いところがあります。米国自身、財政状況については、その後も大きく変わってきています。日本も今、財政健全化に向けた歳入歳入一体改革に取り組んでいるところですが、持続的な社会保障制度・少子化対策の給付と負担のあり方については、社会保障国民会議などで議論が続いています。今後の議論は、いよいよ日本という「国のあり方」を問うものになってくると思います。
他国のいい面を探り入れ、他国の悪い面を教訓としながら、日本社会を少しでも改善していければと思います。

米国の医療保険制度改革法（「オバマケア」）について（2010年）

- 米国の公的医療保険制度は、65歳以上の高齢者等向け医療保険である「メディケア」や低所得者向け医療扶助である「メディケイド」などが存在するが**国民皆保険ではなく、事業主（企業）が従業員の福利厚生の一環として提供している民間医療保険に多くの勤労者世帯が加入。**
- こうした中、オバマ政権下において、**全ての国民の医療保険（民間保険又は公的保険）への加入を目指した医療制度改革法（いわゆる「オバマケア」）が2010年3月に成立。**

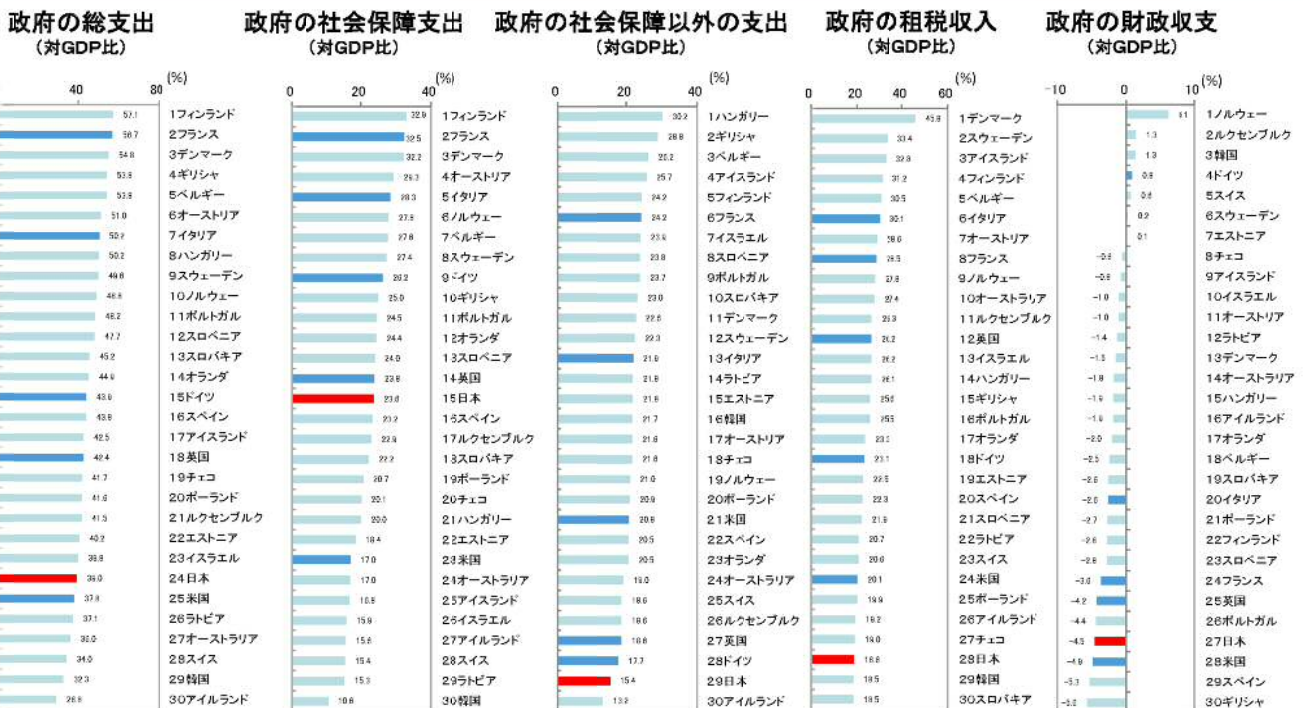
【「オバマケア」の主なポイント】

- ①州ごとに医療保険取引所を創設。（2014年～）
→ 無保険者が医療保険に加入できる市場を整備。
- ②公的医療保険は創設せず。代わりに、連邦人事管理局が民間保険会社と契約し、複数の保険プランを提供。
- ③個人の保険加入の義務付け（※）
→ 2014年度以降、一定レベル以上の医療保険加入を義務付け（ただし、不法移民、宗教的理由などによる適用除外あり）。加入しない場合の罰則あり。
※ 2017年12月に成立した税制改革法により、2019年に撤廃される予定。
- ④個人への補助
→ 一定の所得未満の者に対して、医療保険取引所を通じて保険を購入する際の保険料控除を創設。
- ⑤メディケイドの拡充
→ 連邦貧困水準133%（4人家族で2万9327ドル）未満のすべての個人に拡大（従前は100%）。
- ⑥歳出削減・歳入増加策
→ メディケア等の効率化や高額所得者への医療保険税の増税等。



OECD諸国の政府支出及び収入の関係

- 政府の総支出はOECD諸国の中で低い水準となっており、その内訳を見ると、社会保障以外の支出は低く、社会保障支出は、高齢化を反映して中程度となっている。一方で、租税収入や財政収支は、OECD諸国と比較して、低い水準となっている。



（出典）OECD "National Accounts", "Revenue Statistics", "Economic Outlook 104", 内閣府「国民経済計算」等。
 （注1）日本は2015年度実績、諸外国は2015年実績（オーストラリアは2014年実績）。
 （注2）一般政府（中央政府、地方政府、社会保障基金を合わせたもの）ベース。ただし、日本及び米国の財政収支は社会保障基金を除いたベース。また、日本の財政収支については、単年度限りの特殊要因を除いた値。

税の現状について

さまざまな税

所得に対する税

所得課税

所得税、法人税、住民税など

所得税や法人税などのように、所得(利益)を対象として課税

消費に対する税

消費課税

消費税、酒税、たばこ税、揮発油税など

消費税などのように、物品やサービスの消費等を対象として課税

資産等に対する税

資産課税等

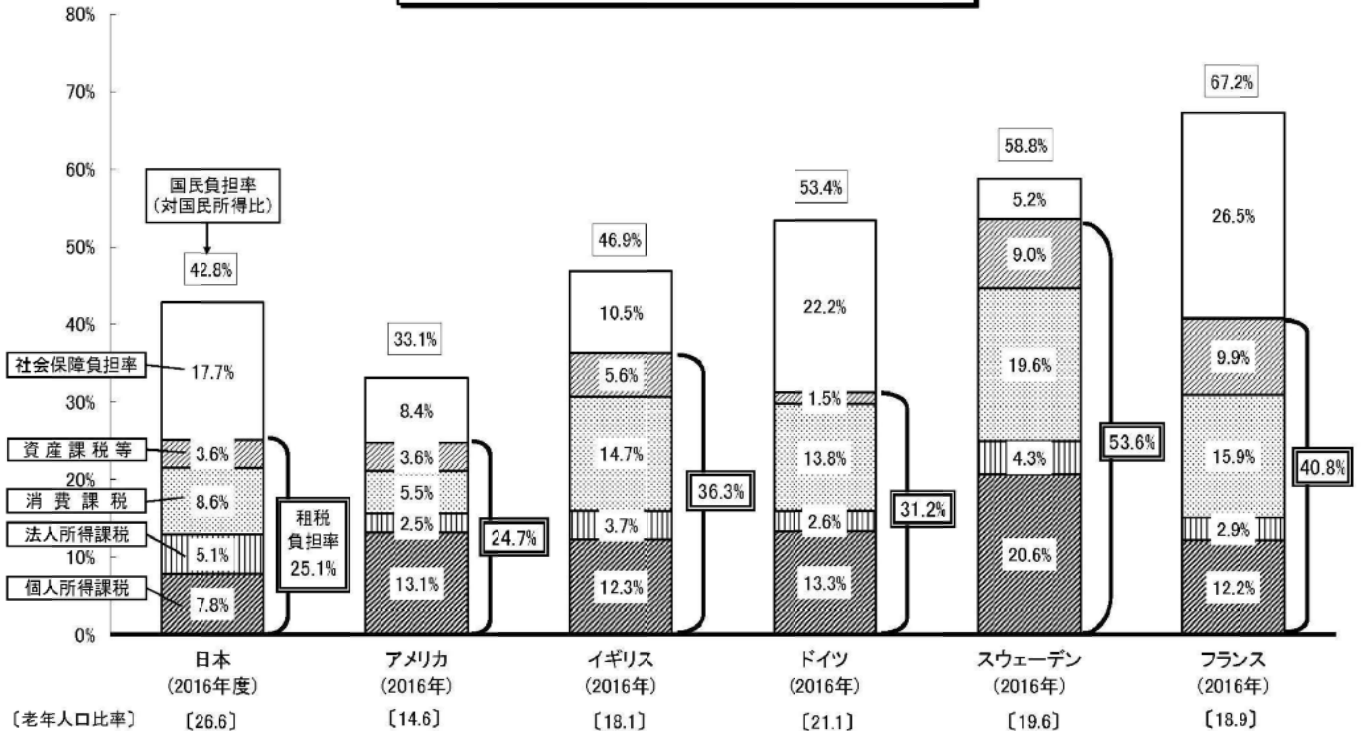
相続税、贈与税、登録免許税など

相続税や固定資産税などのように、資産の取得・保有等を対象として課税

	国税	地方税		国税	地方税
所得課税	●所得税 ●法人税 ●地方法人特別税 ●復興特別所得税 ●地方法人税	●住民税 ●事業税	消費課税	●消費税 ●酒税 ●たばこ税 ●たばこ特別税 ●揮発油税 ●地方揮発油税 ●石油ガス税 ●自動車重量税 ●航空機燃料税 ●石油石炭税 ●電源開発促進税 ●国際観光旅客税 ●関税 ●とん税 ●特別とん税	●地方消費税 ●地方たばこ税 ●ゴルフ場利用税 ●自動車取得税 ●軽油引取税 ●自動車税 ●軽自動車税 ●鉱区税 ●狩猟税 ●鉱産税 ●入湯税
	●相続税・贈与税 ●登録免許税 ●印紙税	●不動産取得税 ●固定資産税 ●都市計画税 ●事業所税 ●水利地益税 ●共同施設税 ●宅地開発税 ●特別土地保有税 ●法定外普通税 ●法定外目的税 ●国民健康保険税			
資産課税等					

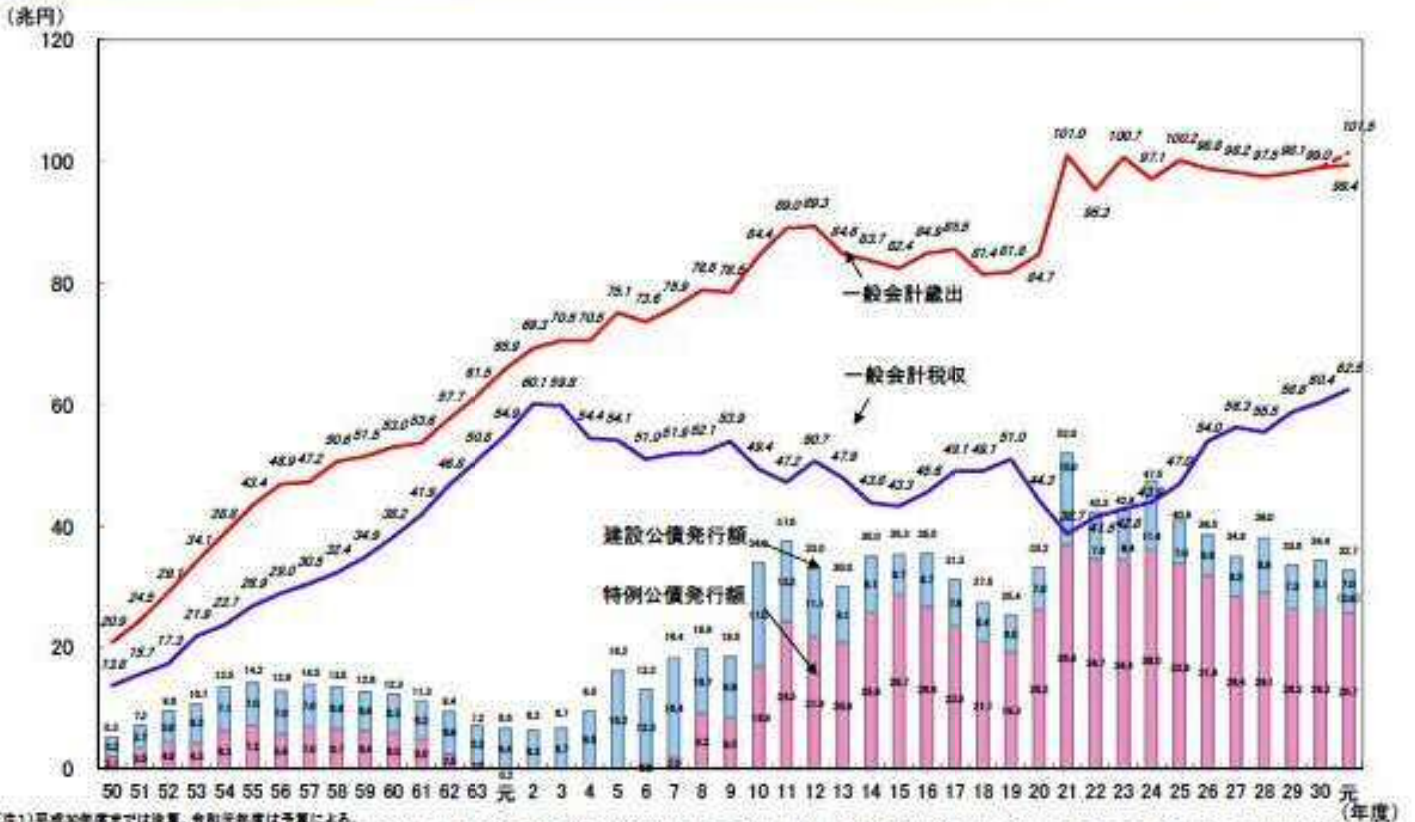
6

国民負担率(対国民所得比)の内訳の国際比較



(注) 1. 日本は平成28年度(2016年度)実績、諸外国は、OECD "Revenue Statistics 1985-2017"及び同 "National Accounts"による。
 2. 租税負担率は国税及び地方税の合計の数値である。また所得課税には資産性所得に対する課税を含む。
 3. 四捨五入の関係上、各項目の数値の和が合計値と一致しないことがある。
 4. 老年人口比率については、日本は2015年の推計値(総務省「人口推計」における10月1日現在人口)、諸外国は2015年の数値(国際連合 "World Population Prospects: The 2017 Revision Population Database"による)である。なお、日本の2019年の推計値(国立社会保障・人口問題研究所「日本の将来推計人口」(平成29年(2017年)4月推計)による)は28.6%となっている。

一般会計における歳出・歳入の状況

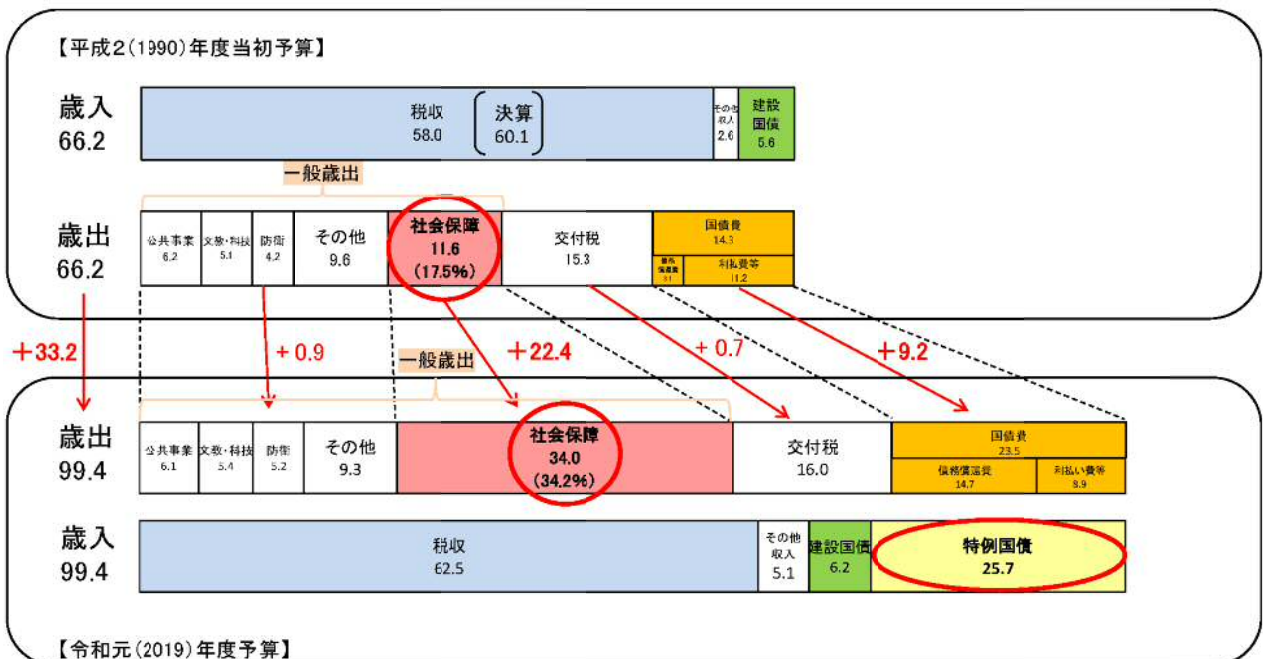


(注1)平成30年度までは決算、令和元年度は予算による。
 (注2)公債発行額は、平成2年度は単独地域における平和回復活動を支える財源を調達するための臨時特別公債、平成6～8年度は消費税率3%から5%への引上げに先行して行った減税による増収収入の減少を補うための減税特別公債、平成23年度は東日本大震災からの復興のために実施する施策の財源を調達するための復興債、平成24年度及び25年度は高齢年金受取負担2分の1を実現する財源を調達するための年金特別公債を除いている。
 (注3)令和元年度の計数は、一般会計歳出については、高齢が臨時・特別の措置に係る計数を含んだもの、実績が臨時・特別の措置に係る計数を除いたもの、また、公債発行額については、総額は臨時・特別の措置分も含めた計数、()内は臨時・特別の措置に係る建設公債発行額。

平成2（1990）年度と令和元（2019）年度における国の一般会計歳出・歳入の比較

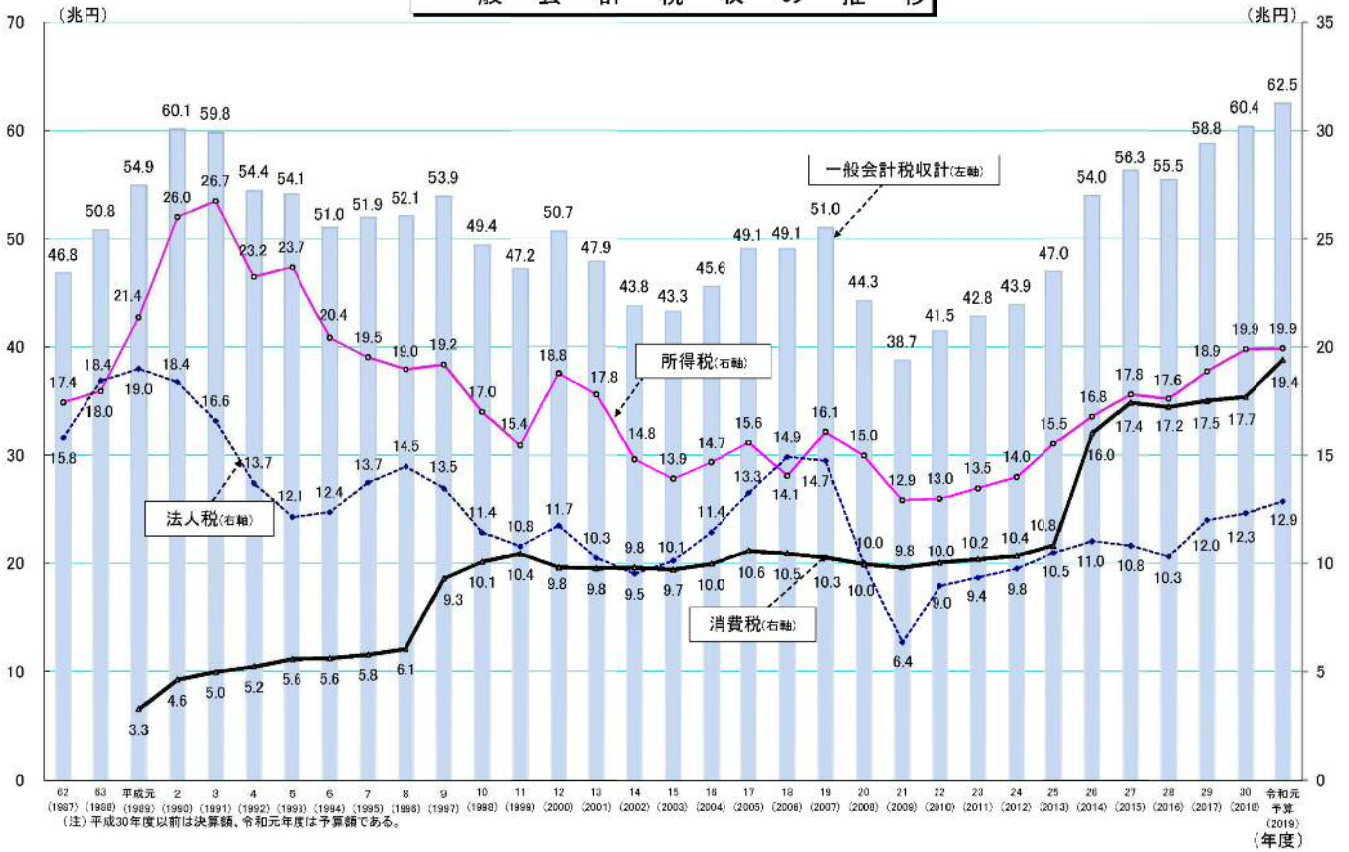
○ 特例公債の発行から脱却することのできた平成2年度予算と比較すると、令和元年度予算では、社会保障関係費が大幅に増え、特例公債(赤字公債)でまかなっている。

(単位：兆円)



(注1)括弧内は一般会計歳出に占める社会保障関係費の割合。
 (注2)平成2年度の一般会計歳出には、産業投資特別会計への繰入等を含む。
 (注3)令和元年度の計数は、臨時・特別の措置に係る計数を除いたもの。

一般会計税収の推移



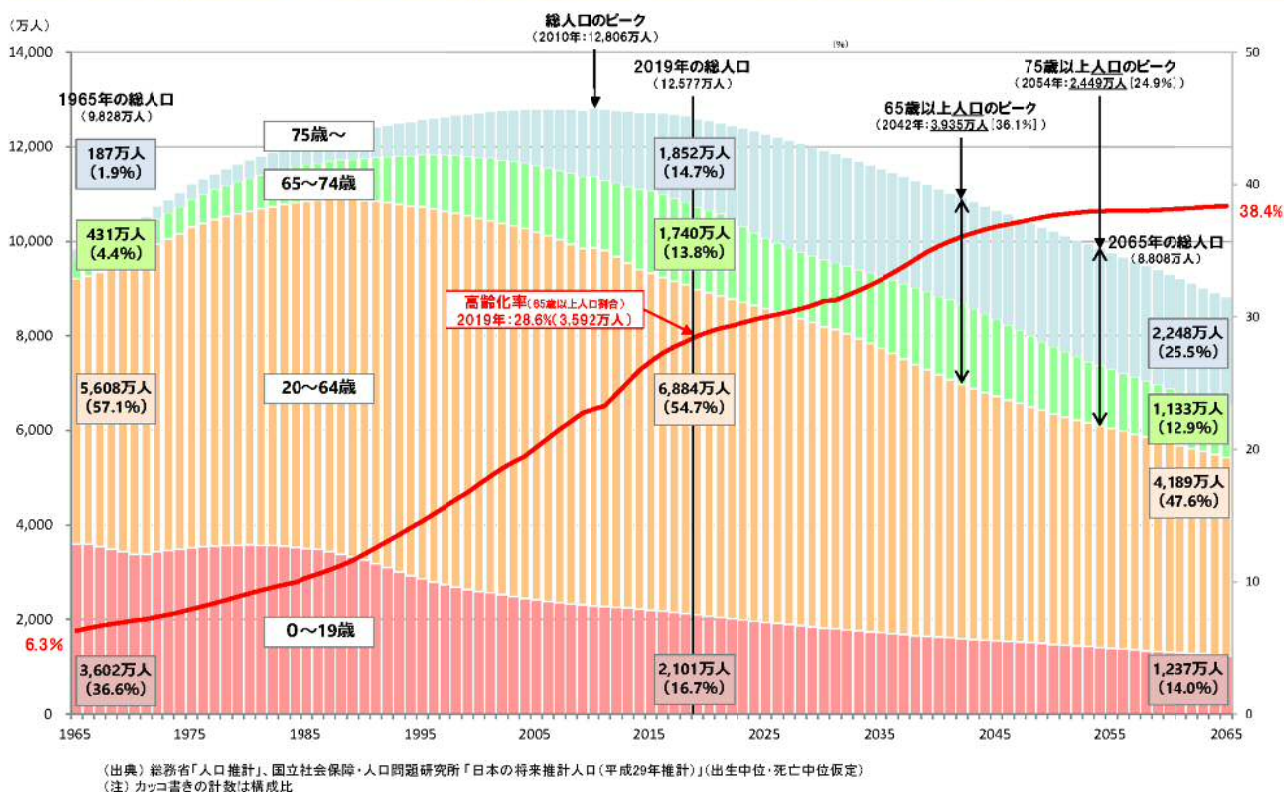
近年の主な税制の動き

	抜本的税制改革 (S62・63年)	税制改革 (H6年)	H10年～	H24年～31年
【消費】	<ul style="list-style-type: none"> 消費税創設 (+5.4兆円) 元年～ 個別間接税の廃止 (▲3.4兆円) 元年～ 	<ul style="list-style-type: none"> 消費税率引上げ 地方消費税創設 (+5.1兆円) 9年～ 	<ul style="list-style-type: none"> 中小特例措置の縮減 事業者免税点制度適用上限引下げ 簡易課税制度適用上限引下げ (+0.6兆円) 16年～ 	<ul style="list-style-type: none"> 消費税率引上げ 5%→8% (+8兆円程度) 26年4月～ 8%→10% (+5.7兆円程度) 31年10月～ 軽減税率制度の実施 (▲1.1兆円程度) 31年10月～
【個人所得】	<ul style="list-style-type: none"> 制度減税 税率構造の累進緩和、人的控除の引上げ、特定扶養控除の創設等 (▲5.5兆円) 62年・63年～ 	<ul style="list-style-type: none"> 制度減税 税率構造の累進緩和、人的控除の引上げ、給与所得控除の引上げ (▲3.5兆円) 7年～ 特別減税 (▲5.5兆円) 6年 (▲2.0兆円) 7年 (▲2.0兆円) 8年 	<ul style="list-style-type: none"> 最高税率引下げ (▲0.5兆円) 11年～ 諸控除の見直し 配偶者特別控除、公的年金等控除等 (+1.1兆円) 16・17年～ 特別減税 (▲4.0兆円) 10年 (2回分) 定率減税 (▲3.5兆円) 11年～18年 	<ul style="list-style-type: none"> 諸控除の見直し 年少扶養控除の廃止 特定扶養控除の見直し (+1.1兆円) 22・23年～ 給与所得控除の上限設定 退職所得課税の見直し (+0.1兆円) 25年～ 最高税率引上げ (+0.1兆円) 27年～ 給与所得控除の見直し (+0.1兆円) 28年～ 配偶者控除等の見直し (▲0.0兆円) 30年～ 給与所得控除等から基礎控除への振替、各種控除の適正化 (30改正) (+0.1兆円) 32年～ 復興特別所得税等 (+0.4兆円) 25年～
【法人所得】	<ul style="list-style-type: none"> 税率引下げ (▲0.6兆円) 62年～ (▲1.8兆円) 元年・2年～ 		<ul style="list-style-type: none"> 税率引下げ・課税ベース拡大 (▲0.4兆円) 10年～ 税率引下げ (▲2.5兆円) 11年～ 研究開発・設備投資減税等 (▲1.7兆円) 15年～ ※18年: IT投資促進税制の廃止 (+0.7兆円) 	<ul style="list-style-type: none"> 税率引下げ 課税ベース拡大 (▲0.7兆円) 24年～ 減価償却制度の見直し (▲0.7兆円) 19年～ 法人税改革 (27・28改正) 税率引下げ・課税ベース拡大等 (▲0.0兆円) ※27・28年は先行減税 (▲0.2兆円) 復興特別法人税 (+0.8兆円) 24～26年
【その他】	<ul style="list-style-type: none"> 相続税減税 税率構造の累進緩和 基礎控除の引上げ (▲0.7兆円) 83年～ 株式譲渡益の原則課税化等 (+1.2兆円) 元年～ 	<ul style="list-style-type: none"> 相続税減税 税率構造の累進緩和、基礎控除の引上げ (▲0.3兆円) 6年～ 	<ul style="list-style-type: none"> 相続税減税 最高税率の引下げ等 (▲0.2兆円) 15年～ 	<ul style="list-style-type: none"> 地球温暖化対策のための税の導入 (+0.3兆円) 24年から段階的に実施 相続税の見直し 基礎控除の引下げ等 (+0.2兆円) 27年～ 酒税の税率構造の見直し等 (29改正) (±0.0兆円) 32年10月～段階的に実施 国際観光旅客税の創設 (30改正) (+0.04兆円) 31年1月～

※ 計数は国税及び地方税の増減収見込額の合計額(平年度ベース)

少子高齢化の進行

○ 2025年以降も、他国に類を見ない速度で高齢化と少子化が進展し、人口が減少していく見通し。



12

所得税と消費税の特徴 (図説 日本の税制から抜粋)

	所得 税	消 費 税
垂直的公平	税率の累進構造により、高い所得水準を有する人ほど多くの税負担を求められることができる。	消費水準に応じて比例的に税負担を求められることができるが、所得水準に対する税負担の逆進性が生じかねない。
水平的公平	所得の種類等によって課税ベースの把握に差が生じるおそれがあり、同じ所得水準であっても税負担に差異が生じかねない。	所得の種類等にかかわらず、同等の消費水準の人には同等の負担を求められることができる。
世代間公平	税負担が勤労世代に偏りかねない。	勤労世代だけでなく、広く社会の構成員が税負担を分かち合うことができる。
中立性 (活力)	累進構造によっては(累進度がきつい場合には)、勤労意欲や事業意欲を損ないかねない。	生産活動に伴う所得に対して課税するものでないことや、所得水準に対する累進性が弱い(ない)ことから、勤労意欲や事業意欲に対して中立的である。
簡索性	税率の累進構造や各種控除をはじめとして、種々の例外的な規定があり、複雑である。	例外的な規定も少なく、比較的簡素である。
税収動向	景気動向に伴って税収が変動するため、景気の自動安定化機能を果たすと期待される。 景気動向に伴って税収が変動するため、安定的な公的サービスの提供が困難となりかねない。	景気動向に伴う税収の変動が比較的小さいため、景気の自動安定化機能も比較的小さいと考えられる。 景気動向に伴う税収の変動が比較的小さいため、比較的安定的な公的サービスの提供が期待できる。

(参考) 資産課税の長所・短所

<長所> 経済社会のストック化に対応し、資産格差の是正、所得課税の補完の観点から「垂直的公平」の確保に適する。

<短所> 資産性所得課税の場合、その捕捉の困難さ、勤労性所得との負担のバランスの難しさ等がある。

13

消費税率の引上げと使途の明確化(税制抜本改革)

○消費税率の引上げ

・平成26年4月1日 5% → 8% } (消費税 4% → 6.3%
地方消費税 1% → 1.7%

・令和元年10月1日 8% → 10% } (消費税 6.3% → 7.8%
地方消費税 1.7% → 2.2%

※ 平成27年度税制改正法: 税率引上げ時期を変更(平成27年10月1日 ⇒ 平成29年4月1日)

※ 平成28年度税制改正法: 軽減税率制度を導入(平成29年4月1日)

〔軽減税率〕 8% } (消費税 6.24%
地方消費税 1.76%

(注) 軽減税率対象品目は、酒類・外食を除く飲食料品及び定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞

※ 消費税率引上げ時期変更法: 税率引上げ時期・軽減税率制度実施の時期を変更(平成29年4月1日 ⇒ 令和元年10月1日)

○消費税収の使途の明確化

(消費税法第1条第2項)

消費税の収入については、地方交付税法(昭和二十五年法律第二百一十一号)に定めるところによるほか、毎年度、制度として確立された年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化に対処するための施策に要する経費に充てるものとする。

(参考) 地方税法第72条の116

- 1 道府県は、前条第二項に規定する合計額から同項の規定により当該道府県内の市町村に交付した額を控除した額に相当する額を、消費税法第一条第二項に規定する経費その他社会保障施策(社会福祉、社会保険及び保健衛生に関する施策をいう。次項において同じ。)に要する経費に充てるものとする。
- 2 市町村は、前条第二項の規定により道府県から交付を受けた額に相当する額を、消費税法第一条第二項に規定する経費その他社会保障施策に要する経費に充てるものとする。

14

消費税10%への引上げによる増収分の使途

- 少子高齢化を克服するために、我が国の社会保障制度を全世代型へさらに大きく転換していく必要がある。
- このため、2019年10月に予定されている消費税率10%への引上げによる財源(5兆円強)の使い道を見直し、この中で従前から予定していた社会保障の充実策(1.1兆円程度)に加え、2兆円程度(注)を教育負担の軽減・子育て層支援・介護人材の確保に充てることとした。

(注) 消費税増収分の他、事業主が拠出する子ども・子育て拠出金の増額による0.3兆円を含む。

消費税率8%→10%への引上げにより行われる主な施策

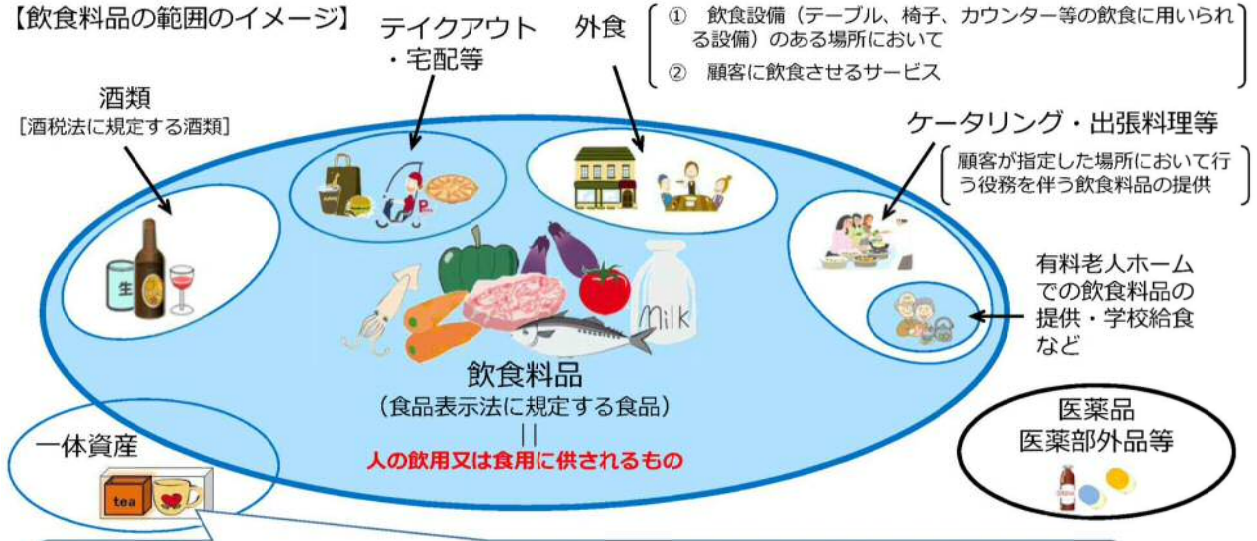


15

軽減税率制度の対象品目

- ① 飲食物品の譲渡（食品表示法に規定する食品（酒税法に規定する酒類を除く）の譲渡をいい、外食等を除く）
- ② 定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞の譲渡

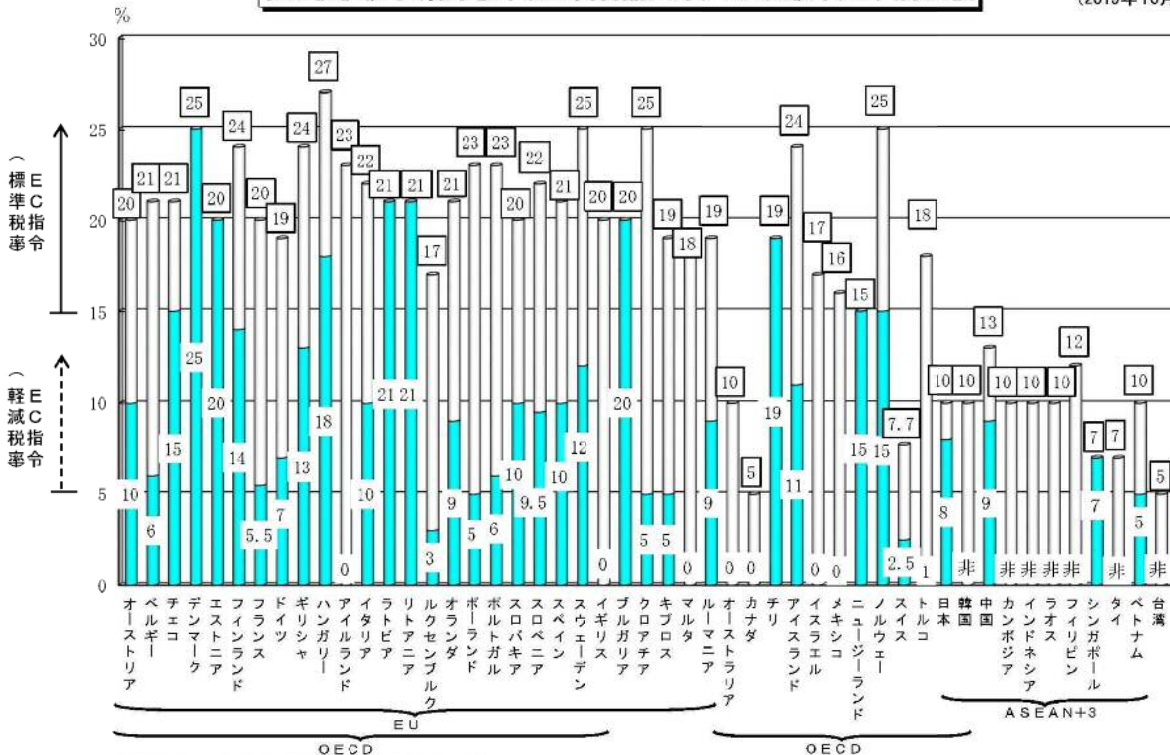
【飲食物品の範囲のイメージ】



「一体資産」とは、紅茶とティーカップのセット商品のように、食品と食品以外の資産があらかじめ一体となっている資産で、その一体となっている資産に係る価格のみが提示されているものをいいます。「一体資産」のうち、**税抜価格が1万円以下**であって、**食品の価額の占める割合が2/3以上**の場合、**全体が軽減税率の対象**となります（それ以外は全体が標準税率の対象となります。）。

付加価値税率(標準税率及び食料品に対する適用税率)の国際比較

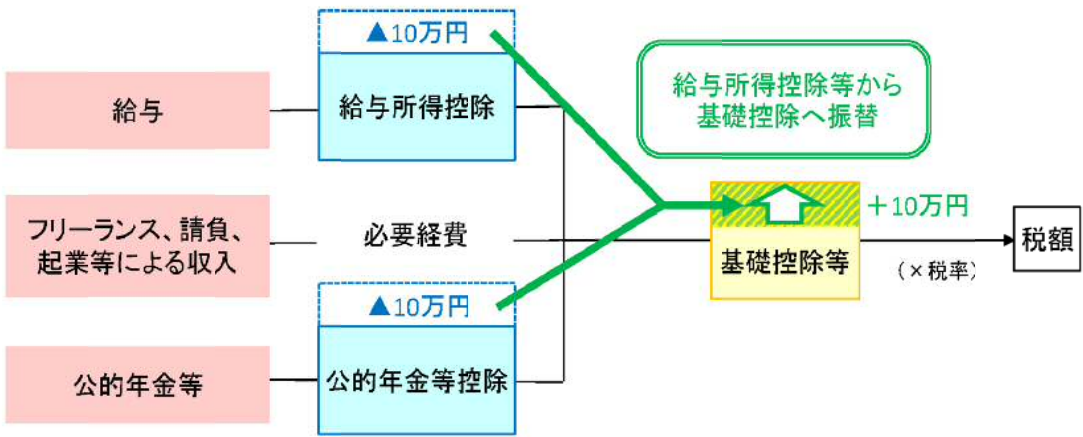
(2019年10月現在)



(備考) 1. 日本の消費税率10%のうち、2.2%相当は地方消費税(地方税)である。
 2. カナダでは、連邦税である財貨・サービス税(付加価値税)に加え、ほとんどの州で州税として付加価値税等が課される(例:オンタリオ州 8%)。
 3. OECD加盟国のうちアメリカでは、売買取引への課税として付加価値税ではなく、州、郡、市により小売上税(地方税)が課されている(例:ニューヨーク州及びニューヨーク市の合計 8.875%)。
 4. ASEAN加盟国のうちミャンマーでは、売買取引への課税として取引高税が課され、マレーシアでは2018年9月に付加価値税が廃止され、売買取引とサービスへの課税が導入されている。また、ブルネイには売買取引に課される税が存在しない。
 5. 上記中、■が食料品に係る適用税率である。「0」と記載のある国は、食料品についてゼロ税率が適用される国である。「非」と記載のある国は、食料品が非課税対象となる国である。なお、軽減税率・ゼロ税率の適用及び非課税対象とされる食料品の範囲は各国ごとに異なり、食料品によっては上記以外の取扱いとなる場合がある。
 6. EC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深られている。ただし、1991年時点でこれらを実施していた国は、引き続き適用することができる。
 (出所) 各国大使館聞き取り調査、欧州連合及び各国政府ホームページ等による。

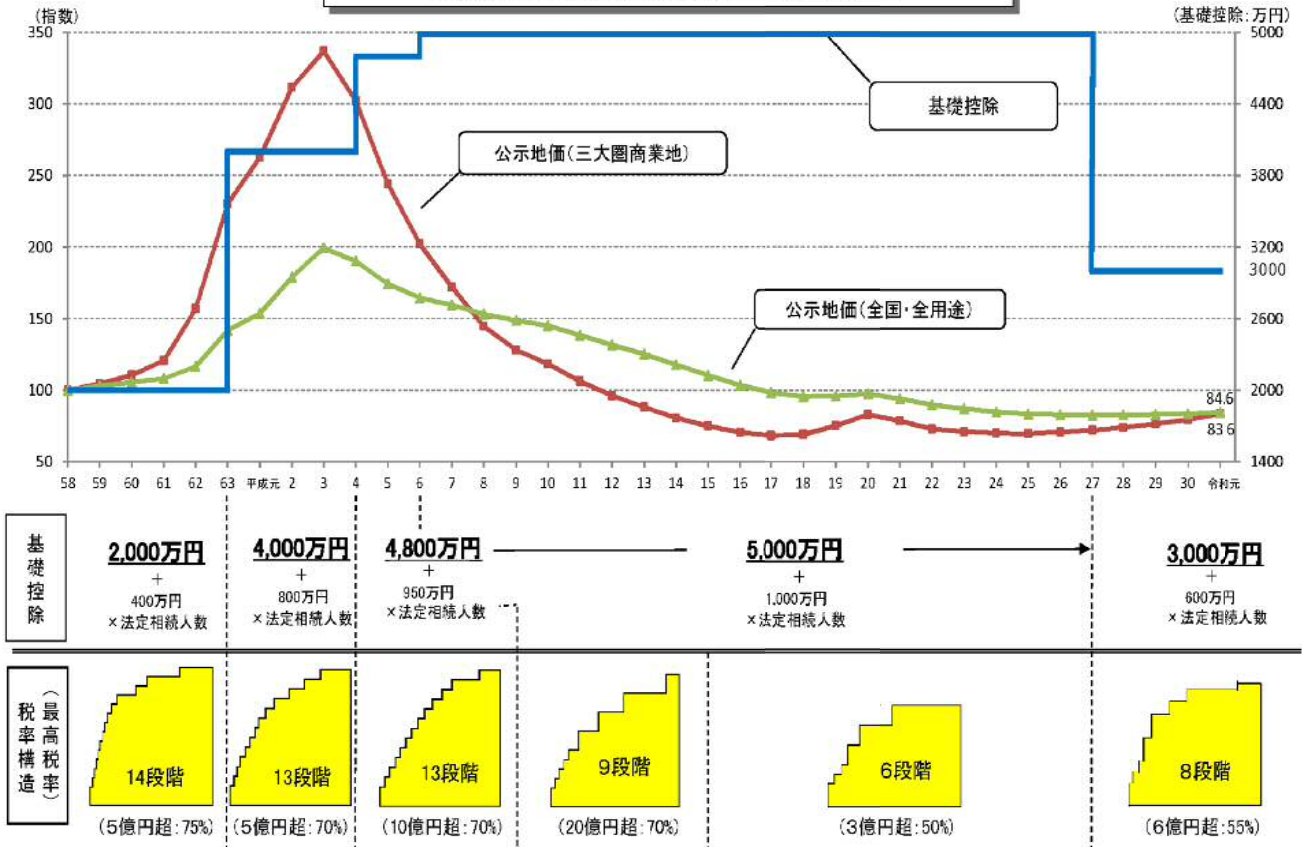
基礎控除への振替（30年度改正）

- 我が国の個人所得課税は、**多様な働き方の拡大を想定している**とは言い難く、働き方や収入の稼得方法により所得計算が大きく異なる仕組みとなっている。
 - **給与所得控除・公的年金等控除の一部を基礎控除に振り替える**ことにより、フリーランスや起業、在宅で仕事を請け負う子育て中の女性など、様々な形で働く人を応援することができ、働き方改革の後押しになる。
- [令和2年(2020年)分以後の所得税について適用]

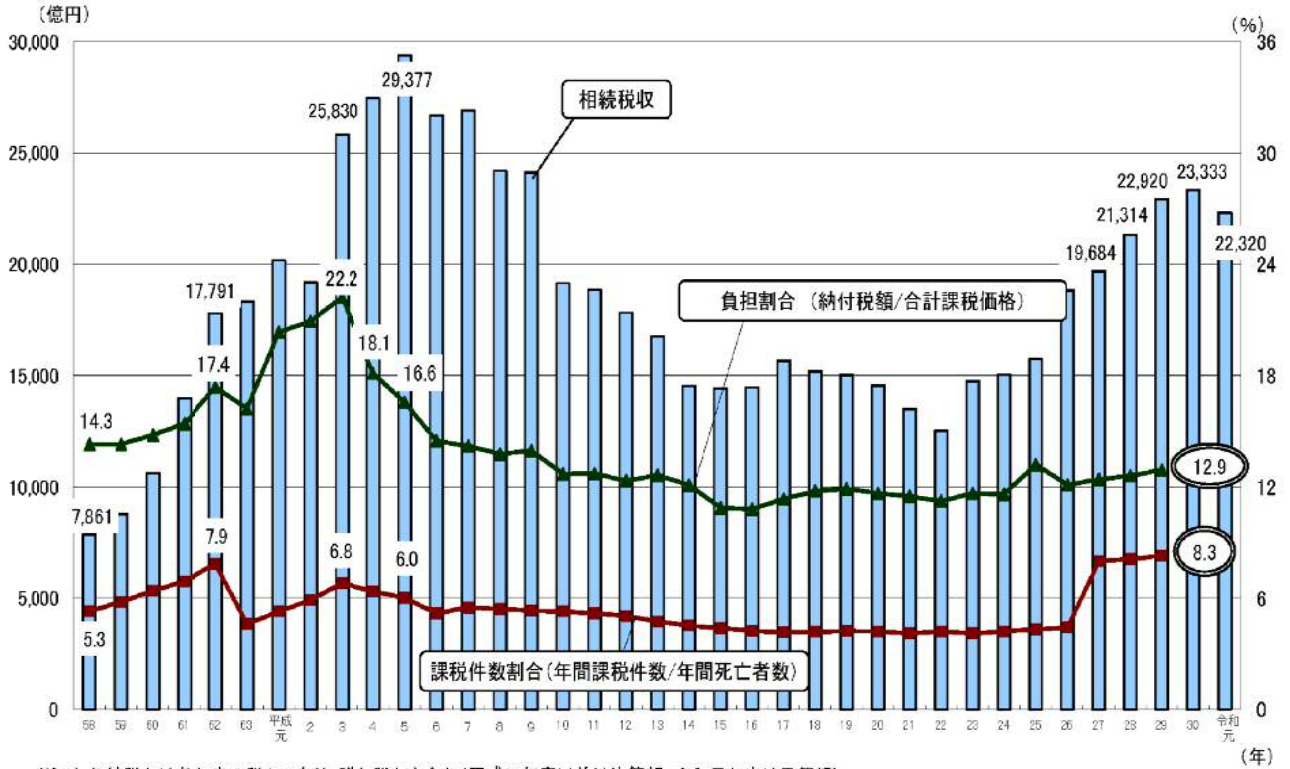


※ 給与所得と年金所得の双方を有する者については、片方に係る控除のみが減額される。

地価公示価格指数の推移と相続税の改正



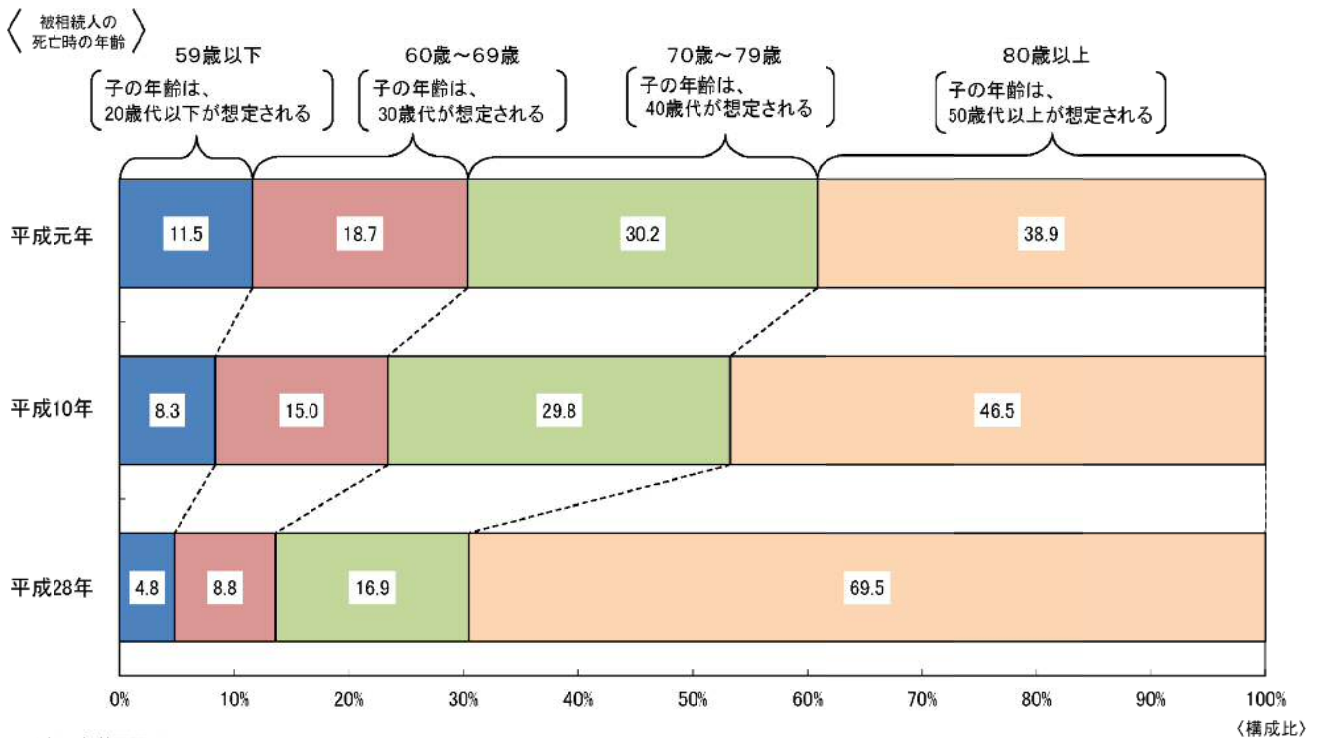
相続税の課税件数割合、負担割合及び税収の推移



(注1) 相続税収は各年度の税収であり、贈与税収を含む(平成30年度以前は決算額、令和元年度は予算額)。
 (注2) 課税件数、納付税額及び合計課税価格は「国税庁統計年報書」により、死亡者数は「人口動態統計」(厚生労働省)による。

相続税の申告からみた被相続人の年齢の構成比

○ 被相続人の高齢化が進んでおり、相続による若年世代への資産移転が進みにくい状況となっている。
 ⇒ 資産移転の時期の選択により中立的な制度の構築について検討していく必要。



(注) 主税局調べ。

贈与税（暦年課税・相続時精算課税）の仕組み

1. 暦年課税の仕組み

1年間の受贈財産額

課税財産額

基礎控除 (110万円)

非課税財産等 (※)

※ 扶養義務者相互間の生活費又は教育費に充てるための受贈財産等

超過累進税率

税率	課税財産額（基礎控除後の課税価格）	
	直系尊属	一般
10%	～200万円	～200万円
15%	～400万円	～300万円
20%	～600万円	～400万円
30%	～1,000万円	～600万円
40%	～1,500万円	～1,000万円
45%	～3,000万円	～1,500万円
50%	～4,500万円	～3,000万円
55%	4,500万円～	3,000万円～

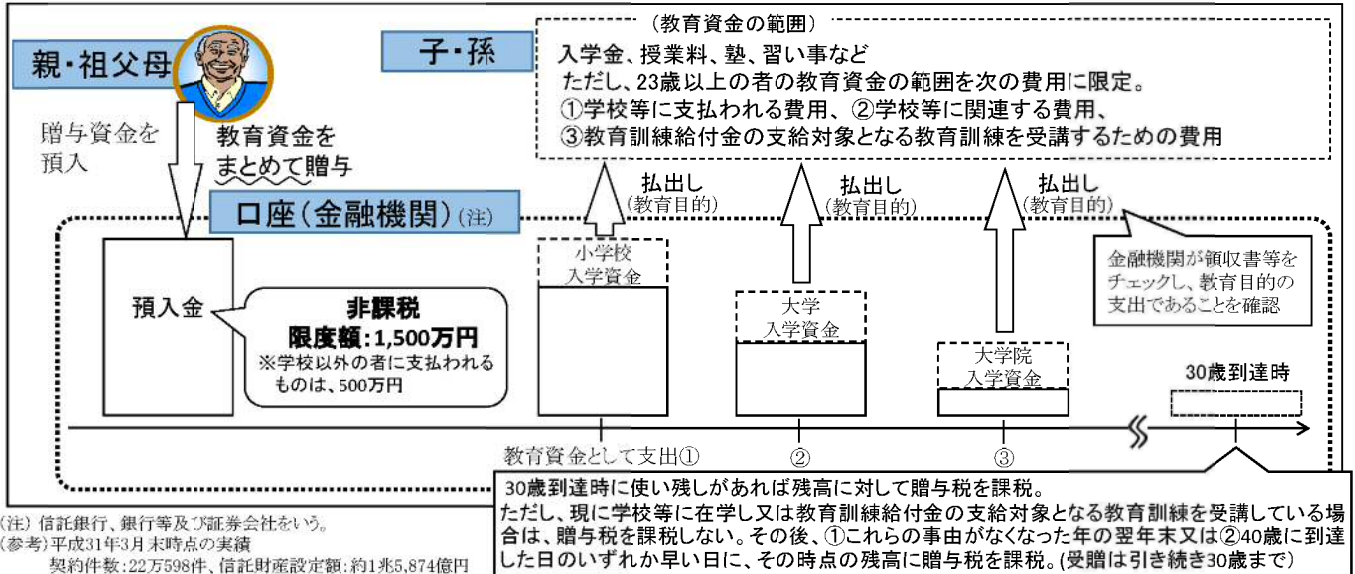
2. 相続時精算課税の仕組み

	制度の仕組み	3,000万円を生前贈与し、1,500万円を遺産として残す場合の計算例 (平成27年1月1日以後の相続で、法定相続人が配偶者と子2人の場合)	【参考】 暦年課税の場合
〔贈与時〕	① 贈与財産額を贈与者の相続開始まで累積 ② 累積で2,500万円の非課税枠 ③ 非課税枠を超えた額に一律20%の税率	贈与額: 3,000万円 非課税枠: 2,500万円 税率: 20% 納付税額: 100万円	納付税額: 1,036万円
〔相続時〕	贈与財産額(贈与時の価額)を相続財産の価額に加算して、相続税額を精算	贈与額: 3,000万円 相続額: 1,500万円 基礎控除: 4,800万円 4,500万円 < 基礎控除: 4,800万円 無税 贈与時の納付税額100万円は還付	無税
		合計納税額: 0円	1,036万円

教育資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置(平成25年からの措置)

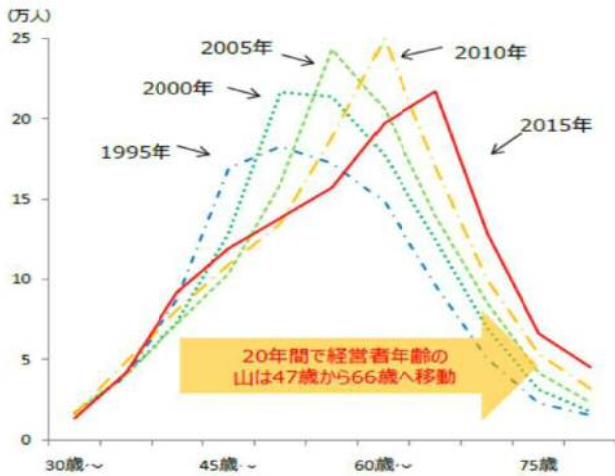
制度の概要

- 親・祖父母(贈与者)は、金融機関(注)に子・孫(受贈者)名義の口座等を開設し、教育資金を一括して拠出。この資金について、子・孫ごとに1,500万円を非課税とする。
- 受贈者:子・孫(0歳～30歳、所得要件:合計所得金額1,000万円以下)
- 贈与者の死亡前3年以内の贈与について、受贈者が次に該当する場合を除き、死亡時の残高を相続財産に加算。
①23歳未満である場合、②学校等に在学中の場合、③教育訓練給付金の支給対象となる教育訓練を受講している場合
- 平成25年4月1日から令和3年3月31日までの措置。



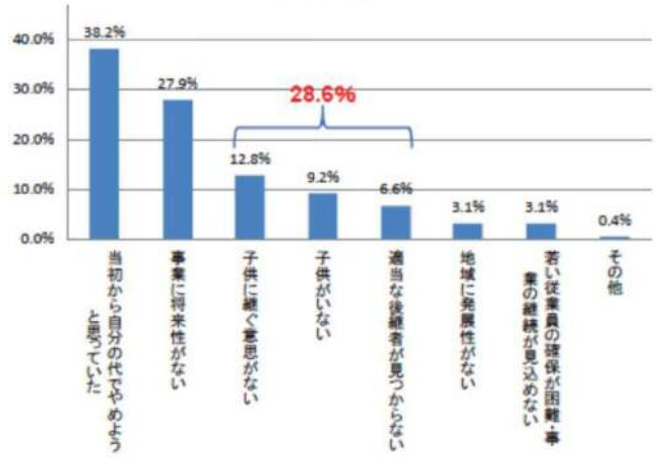
中小企業経営者の現状

中小企業の経営者の年齢分布



(出典)平成28年度 帝国データバンクの企業概要ファイルを
中小企業庁にて再編加工

60歳以上の経営者のうち廃業を予定している者について、
その理由



(出典)2016年4月 中小企業庁「事業承継を中心とする事業活性化に関する検討会」資料

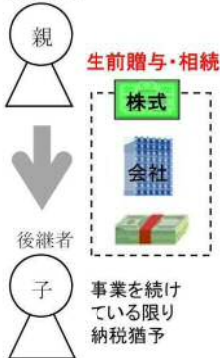
(2016年2月日本政策金融公庫総合研究所「中小企業の事業承継に関するインターネット調査」)

事業承継税制の特例について【平成30年度税制改正】

平成21年に、中小企業(非上場)の事業承継において、株式の贈与税・相続税を猶予する制度を創設。
平成25年度改正、29年度改正において、随時要件緩和。

今後10年間の贈与・相続に対する特例として、代替わりを促進。

中小企業(非上場)
の経営者



入口の要件の抜本緩和

総株式の最大3分の2が対象
猶予割合80%
承継後5年間平均8割の雇用維持が必要

全株式が対象

猶予割合100%

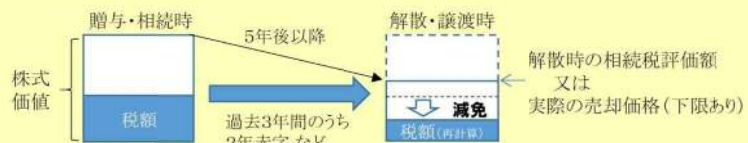
雇用要件は弾力化

5年後に平均8割を満たせず、かつ、経営悪化している場合などについて認定支援機関の指導助言

承継後の負担の抜本軽減

経営環境変化に対応した減免制度

会社を譲渡(M&A)・解散した場合には、税額を再計算 ⇒ 税負担に対する将来懸念を軽減



承継パターンの拡大

複数人→1人
1人→最大3人(代表者)
も事業承継税制の対象とする

5年以内の承継計画の届出 → 10年以内の贈与・相続が対象

・後継者指名や経営見通し等
・金融機関その他の認定支援機関の指導助言

その後の猶予期間も含めて特例が適用される

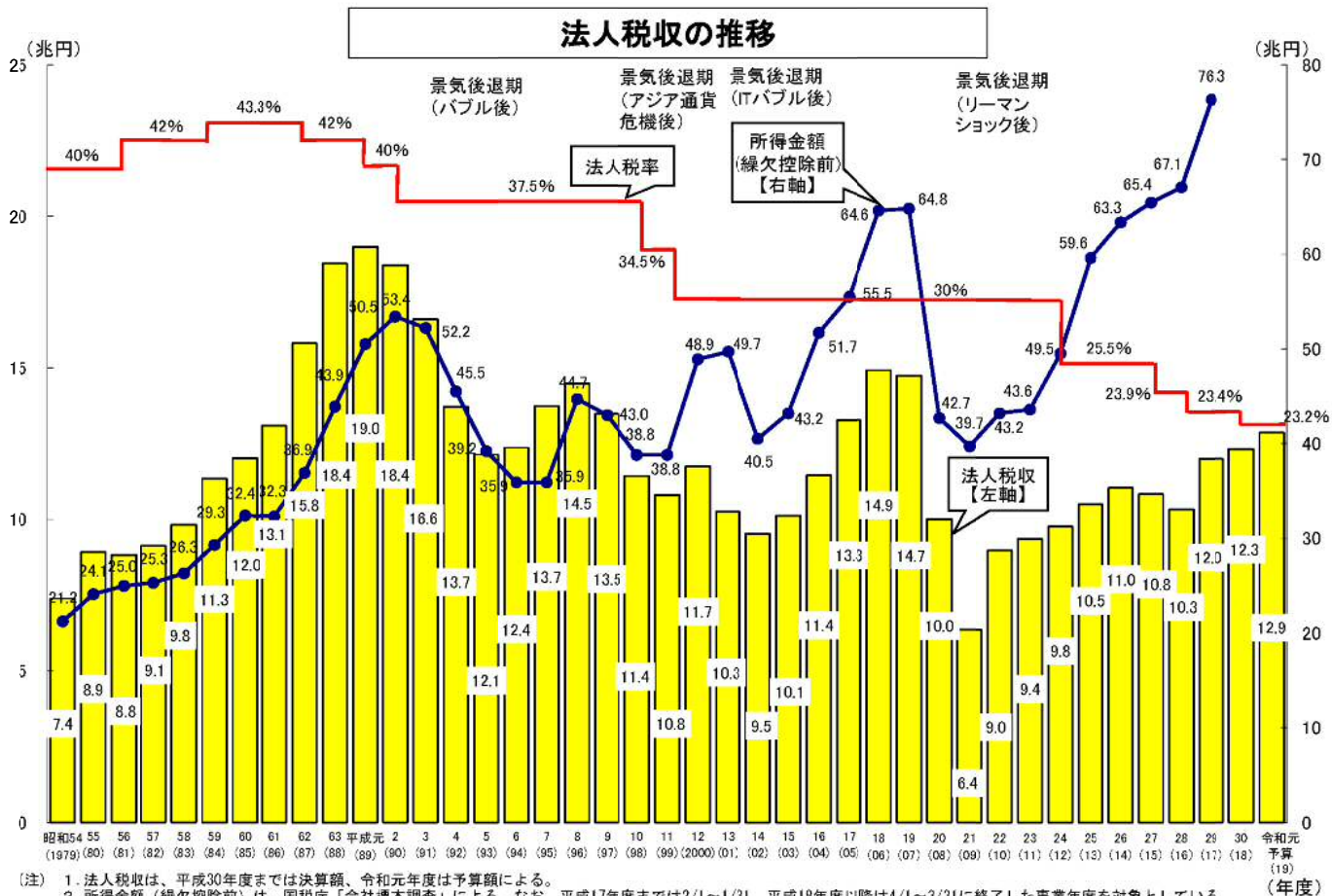
※ 併せて、一般社団法人等を利用した課税逃れを防止するため、同族が支配する法人の財産についても相続税の対象とする。
※ 上記の税制措置に加え、後継者マッチングの支援等の予算措置、個人保証のあり方の見直しも含めた総合対策が必要。

平成31年度 政府税制改正大綱の概要 (相続税・贈与税関係)

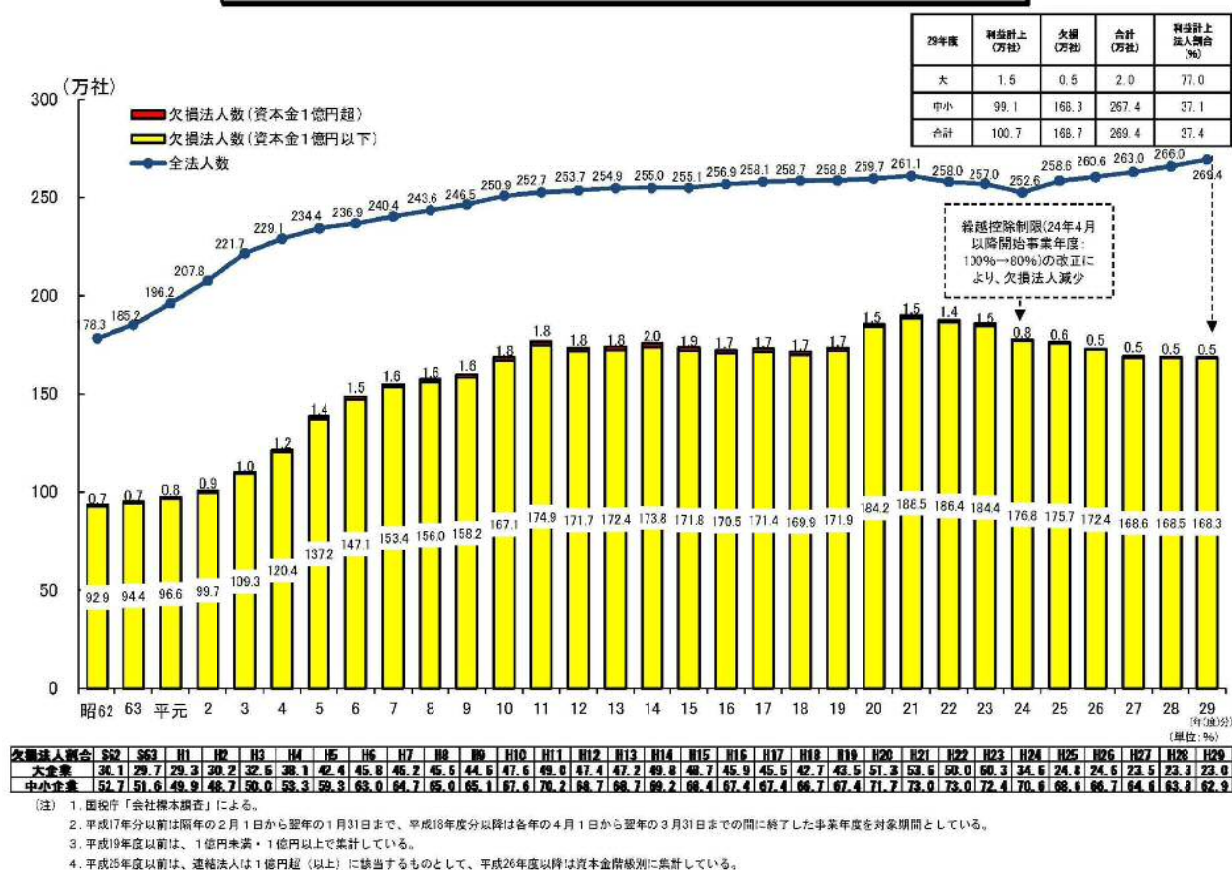
<p>○ 個人事業者の事業承継に対する支援</p>	<p>➢ 新たな個人事業者の事業承継税制を、10年間の時限措置として創設（現行の事業用小規模宅地特例との選択適用）。</p> <p>※ 事業用の土地、建物、機械等について、適用対象部分の課税価格の100%に対応する相続税・贈与税額を納税猶予。相続時に加え、生前贈与時も適用可能とする。</p> <p>※ 法人の事業承継税制に準じた事業継続要件の設定等により制度の適正性を確保。</p> <p>➢ 現行の事業用小規模宅地特例について、相続前3年以内に事業の用に供された宅地を原則として除外する適正化を実施。</p>
---------------------------	--

平成31年度 政府税制改正大綱の概要 (4 その他)

<p>4. その他</p> <p>○ 贈与税の非課税措置</p>	<p>➢ 教育資金、結婚・子育て資金の一括贈与非課税措置の見直し</p> <p>※ 教育資金については、受贈者の所得要件設定や使途の見直し等を行う一方、30歳以上の就学継続には一定の配慮を行い、期限延長。</p> <p>※ 結婚・子育て資金については、受贈者の所得要件設定を行い、期限延長。</p>
----------------------------------	---



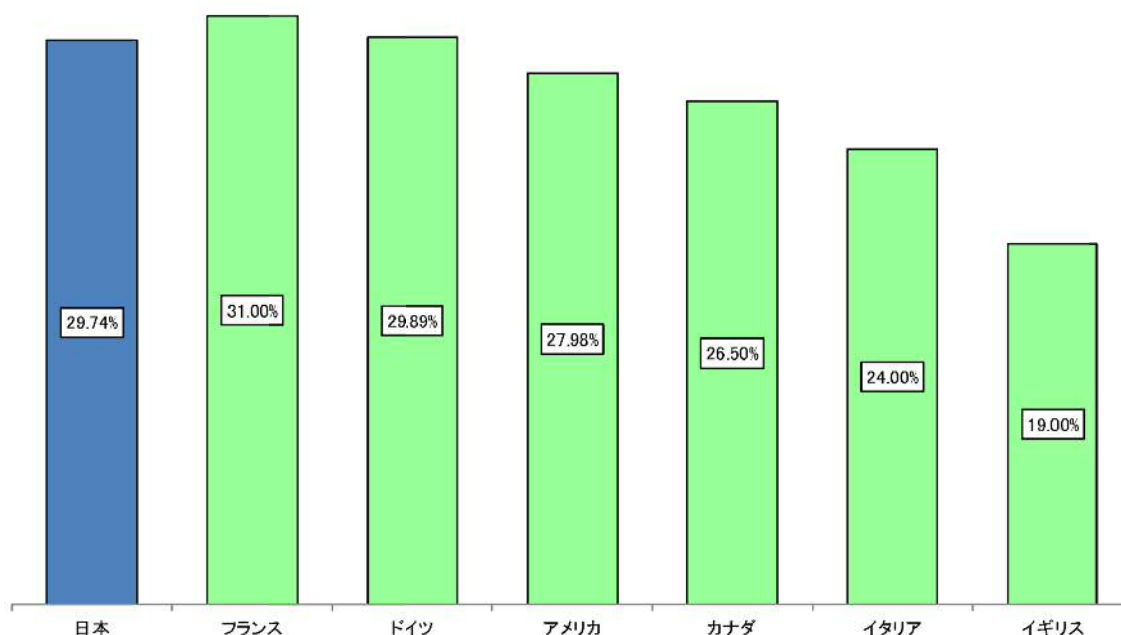
法人数及び欠損法人数の推移



28

法人実効税率の国際比較

(2019年1月現在)



(注1) 法人所得に対する税率(国税・地方税)。地方税は、日本は標準税率、アメリカはカリフォルニア州、ドイツは全国平均、カナダはオンタリオ州。フランスについては、課税所得のうち50万ユーロ以下の部分の税率は28%。なお、法人所得に対する税負担の一部が損金算入される場合は、その調整後の税率を表示。
 (注2) 日本においては、2015年度・2016年度において、成長志向の法人税改革を実施し、税率を段階的に引き下げ、37.00%(改革前)→32.11%(2015年度)、29.97%(2016・2017年度)→29.74%(2018年度~)となっている。
 (注3) フランスにおいては、2018年から税率を段階的に引き下げ、2022年には25%となる予定。イギリスにおいては、2020年度から17%に引き下げる予定。
 (出典) 各国政府資料等

29

国際課税の基本的考え方

- ・ 近時、経済取引のグローバル化や企業の海外進出形態の複雑化・多様化がますます進展し、これに伴い、税務執行も困難化。
- ・ 国際課税に関しては、こうした経済実態の変化を踏まえつつ、以下の政策目的実現に向けた施策を不断に実施していく必要。

➤ 我が国の適切な課税権の確保

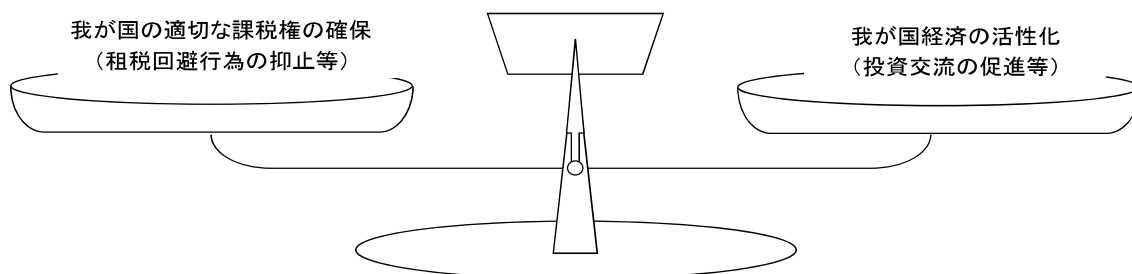
- 租税条約等による外国当局との間の情報交換ネットワークの構築
- 国際的租税回避への対応(外国子会社合算税制、移転価格税制等)等

➤ 我が国経済の活性化

- 投資交流促進等

➤ 国際的な二重課税の調整

- 外国税額控除制度、外国当局との調整の場の設定等



30

「BEPSプロジェクト」について

○ BEPSプロジェクトとは(BEPS: Base Erosion and Profit Shifting (税源浸食と利益移転))

- ・ 公正な競争条件の確保(level playing field)という考え方の下、多国籍企業が課税所得を人為的に操作し、課税逃れを行うこと(BEPS)がないよう、国際課税ルール全体を見直し、世界経済並びに企業行動の実態に即したものとするとともに、各国政府・多国籍企業の透明性を高めることを目指すプロジェクト。
- ・ 2012年6月にOECD租税委員会(当時の議長:浅川前財務官)が本プロジェクトを立ち上げ、OECD非加盟のG20メンバー国も議論に参加。2015年10月に最終報告書を公表、同11月のG20サミットに報告。BEPS合意事項を実施するための「BEPS包摂的枠組み」には、現在約130か国が参加。

○ 背景

- ・ **グローバルな経済活動、ローカルな課税:** 企業が調達・生産・販売・管理等の拠点をグローバルに展開し、電子商取引も急増するなど、グローバルなビジネスモデルの構造変化が進む中、この構造変化に各国の税制や国際課税ルールが追いつかず、多国籍企業の活動実態とルールの間はずれが生じていた(二重非課税という課題の重要性の高まり)。
- ・ **負担の公平性:** 各国がリーマンショック後に財政状況を悪化させ、より多くの国民負担を求める中、多国籍企業の課税逃れに対する批判が高まった。

「BEPSプロジェクト」の三本柱

A. 多国籍企業は払うべき(価値が創造される)ところで税金を支払うべき【実質性】

(企業が調達・生産・販売・管理等の拠点をグローバルに展開し、グループ内取引を通じた租税回避のリスクが高まる中、経済活動の実態に即した課税を重視するルールを策定)

B. 各国政府・多国籍企業の活動に関する透明性向上【透明性】

(多国籍企業の活動・納税実態の把握のための各国間の情報共有等の協調枠組みの構築等)

C. 企業の不確実性の排除【予見可能性】

(租税に係る紛争について、より効果的な紛争解決手続きを構築するとともに、BEPSプロジェクトの合意の迅速な実施を確保)