

第2章 租 税 体 系

第1節 我が国の租税体系

1 租 税 体 系

租税は、多くの税目の税が他の税の短所を補い、補完し合いながら相互に租税全体として一つの体系をなしている。そのような体系を租税体系という。昭和63年前後の抜本的税制改革から平成6年秋の税制改革を経て現在に至る税制改革の流れにおいて、現在の我が国の租税体系は、所得課税を税制の中心に据えつつ消費課税にウエイトをやや移している。少子・高齢化社会においては、勤労世代の人口に占める割合が小さくなるから、勤労世代に限らずより多くの人々が社会を支えていかなければならないことがその背景にある。資産課税についても、税負担の公平の確保などの見地からその適正化が図られてきている。

2 現在の租税体系

現在の我が国の租税体系は国税と地方税とを併せ考えると、まず、所得税・法人税などの取得税を基幹とし、これに相続税・贈与税などの財産税、消費税・酒税・揮発油税などの一般的総称としての消費税、電源開発促進税・復興特別所得税などの目的税及び印紙税・登録免許税などの流通税をもって構成する体系になっており、地方税においても都道府県民税・市町村民税をはじめとする取得税、固定資産税・自動車税などの財産税のほか、消費税及び流通税等をもって構成する体系になっている（1-3表）。

第2節 租税体系についての考え方

1 所得・消費・資産等

租税体系は通常複数の税の組み合わせにより構築されるが、それらを構成する税の分類方法として、経済力の指標である課税ベースからみる見方がある。通常、所得・消費・資産等が課税ベースとして挙げられる。

(1) 所 得 課 税

所得は、ある人が一定期間内に資源を消費したり、あるいは自己の資産に新しい価値を付加したりすることを自由な選択により実行しうる全体的な経済力を示すものとも考えられ、従来から担税力の指標として認められてきた。

(2) 消 費 課 税

所得課税中心の租税体系から、経済力を反映する課税ベースとして消費が重視されてきた。これは、「消費は個々人のライフサイクルに応じて行われるものであり、所得に比べて長期的な経済力を示す。」、「消費課税は生涯にわたって負担を行うためライフサイクルにおける税負担の偏りを

縮小する性格をもつ。」「資産を取り崩して高い生活水準を維持している人にも税負担を求められる。」といった点があるためである。

(3) 資産課税等

経済社会のストック化・国際化により資産を課税ベースとして重視すべきか否か議論が高まっている。これは、「資産の保有自体に効用がある。」「富の集中防止・再配分や資産格差の是正の観点から資産にも課税すべき。」「所得課税・消費課税の補完として資産課税は必要。」といった考え方が一方、資産課税は資本蓄積を低下させ、長期的成長率を低下させるのではないか等の懸念が提起されている。

2-1表 所得・消費・資産等の税収構成比の推移（国税）

（単位：％）

	昭和 63年度		平成 2年度		5年度		9年度		23年度		29年度
所得課税	69.7	抜 本 改 革	70.7	土 地 税 制 改 革	63.3	平 成 6 年 の 税 制 改 革	58.7	恒 久 的 な 減 税	53.9	税 制 抜 本 改 革	54.3
所得税	34.4		41.4		41.5		34.5		29.8		29.8
法人税	35.3		29.3		21.8		24.2		24.1		24.5
消費課税	18.9		22.0		26.9		32.8		40.4		40.5
資産課税等	11.4		7.3		9.9		8.4		5.6		5.2
計	100.0		100.0		100.0		100.0		100.0		100.0

- (注) 1 所得課税には資産性所得に対する課税を含む。
2 平成23年度までは決算額、平成29年度は当初予算額による。

2 タックスミックス

各税目は、例えば所得課税、資産課税は垂直的公平を図る上で優れている一方、消費課税は負担の水平的公平を図る上で優れているなど、課税ベースによって各々長所を持つ反面、何らかの問題点を伴い、税収が特定の税目に依存しすぎる嫌いがある。そこで、所得・消費・資産等といった課税ベースを適切に組み合わせつつ、全体としてバランスのとれた租税体系を構築する必要があるという考え方があ。これは、「タックスミックス」と呼ばれている。

(注) 税制調査会の「これからの税制を考える」（平成9年1月）でも次のように述べている。

「増加する国民負担を税で賄っていく場合、所得・消費・資産等に対してどのように税負担を求めていくのが適当でしょうか。少子・高齢社会の姿に対応して、所得・消費・資産等に対する課税のメリット、デメリットを勘案し、その適切な組合せを考えていくことが大切です。」

2-2表 所得税と消費税の特徴

	所 得 税	消 費 税
垂直的公平	・税率の累進構造や各種控除により、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ずるおそれがあり、同じ所得水準であっても税負担に差異を生じかねない。	・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（累進度が強い場合には）、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。
簡素性	・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が、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が、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。
- ・ 赤字法人であっても、資産があれば、負担を求めることが可能である。

(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。
- ・ 資産保有課税の場合、キャッシュフローがないところに課税する場合がある。

3 租税の特別措置

我が国では、経済政策上の要請から租税特別措置法その他の法律によって、多くの租税特別措置が設けられているが、その数は国税関係全体で相当の数に上っている。このように租税を特別に免除したり、あるいは軽減したりして、いろいろな政策目的を実現しようとする傾向は、戦後特に盛んになっている。

これらの各種特別措置の大部分は、国の重要施策として、一時的に税負担の公平を害しても、なお必要であると認められたために設けられたものである。

しかし、これらの特別措置については、それが設けられた当時は相当の理由があったとしても、その後の社会経済情勢の変化に従って、既にその役割を果たしたと認められる時期が来れば順次廃止していくべき性質のものであり、毎年度、税法改正の再整理、合理化が行われている。次に、現在行われている租税特別措置のうち重要なものを、その目的別に見ていくと次のとおりである。

(1) 貯蓄の奨励等

勤労者財産形成年金貯蓄の利子等の非課税、勤労者財産形成住宅貯蓄の利子等の非課税、障害者等の少額貯金の利子所得に対する非課税及び配当所得に対する課税の軽減など。

(2) 環境改善、地域開発の促進

公害防止施設などについて通常の減価償却より有利な特別償却を認める措置、土地建物等の譲渡による長期譲渡所得の分離課税など。

(3) 資源開発の促進

再商品化設備などについて通常の減価償却より有利な特別償却を認める措置など。

(4) 技術の振興、事業基盤の強化

試験研究費が増加した場合、事業基盤強化設備を取得した場合等の税額控除など。

(5) 内部留保の充実、企業体質の強化

青色申告者に対する特別の控除など。