

バブル景気後の税収動向を振り返って

— 今後の税制の方向性に関する一考察 —

予算委員会調査室 野内 修太

1. はじめに

社会保障と税の一体改革により、平成 26 年 4 月には消費税率（国・地方）が 8% に引き上げられ、平成 27 年 10 月には 10% への引上げが予定されている¹。その一方で、法人税については、平成 25 年度末をもって復興特別法人税が 1 年前倒しで廃止され、安倍総理は更なる法人税改革についても着手する旨を表明している²。このような税制改革に関する動きが注目されているが、ここで今改めて、特にバブル景気後の税収動向について振り返りつつ、今後の税制の在り方について検討してみたい。

2. 税収の低下と債務残高の累増

我が国の税収は、バブル期の好景気を受けて平成 2 年度に 60 兆円を超える規模となったが、バブルの崩壊とその後の景気の落ち込みなどにより、税収は総じて低迷を続けている。平成 26 年度予算においては、一般会計の租税及び印紙収入として 50 兆 10 億円を計上し、平成 19 年度以来 7 年ぶりに 50 兆円を上回る税収を見込むこととなったが、それでもピーク時である平成 2 年度を約 10 兆円も下回る水準となっている。

一方で、歳出はほぼ一貫して増加している。平成元年度の一般会計歳出総額は 65.9 兆円であったが、平成 26 年度予算においては 95.9 兆円となり、この間で 1.5 倍近く増加している。その内訳としては、社会保障関係費が 30.5 兆円と一般会計歳出の 3 分の 1 近く、また国債費が 23.3 兆円と 4 分の 1 近くを占めている。高齢化により社会保障関係費の自然増が毎年 1 兆円程度見込まれることや、国債残高の累増に伴う国債費の増加により、来年度以降も歳出を抑制することは容易ではないと考えられる。

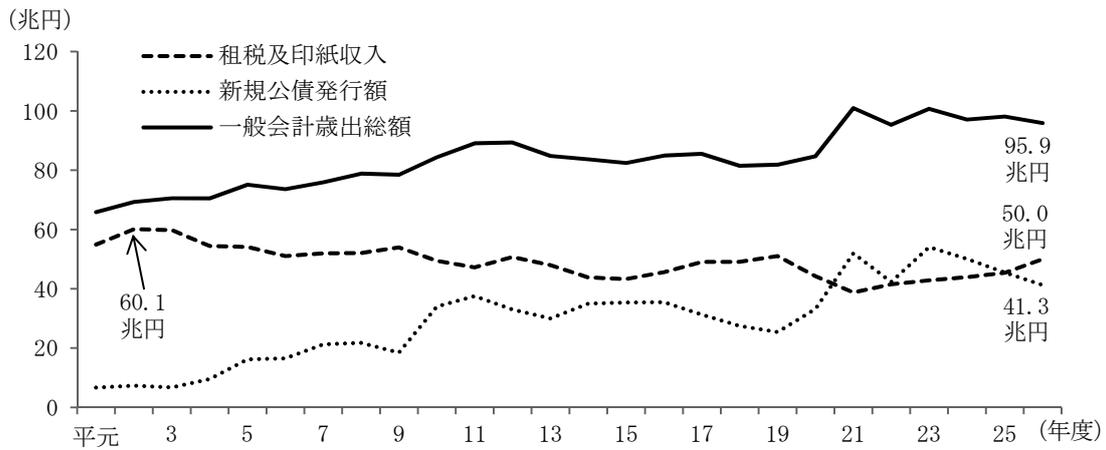
図表 1 のとおり、歳出が増加する一方で、税収が伸び悩む傾向にある結果、歳出と税収のかい離が拡大してきている。税収不足を補うための国債が発行され、その発行額はおおむね増加傾向にあり、平成 21 年度から 5 年連続で新規公債発行額が税収を上回る事態となっている³。その結果、足元では景気回復の中、国債発行額は減少してきているものの、平成 26 年度末の国及び地方の長期債務残高は 1,000 兆円を超えると見込まれている。

¹ 社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法等の一部を改正する等の法律附則第 18 条は、消費税率引上げの前に、経済状況の好転について、名目・実質成長率、物価動向など種々の経済指標を確認し、経済状況等を総合的に勘案した上で、消費税率の引上げの停止を含め所要の措置を講ずる旨を規定している。

² 世界経済フォーラム年次会議冒頭演説～新しい日本から、新しいビジョン～
(http://www.kantei.go.jp/jp/96_abe/statement/2014/0122speech.html)

³ 平成 21～24 年度は決算、平成 25 年度は補正後予算ベースで、年金特例公債などの「つなぎ公債」を含む。

図表1 税収、一般会計歳出総額及び新規公債発行額の推移



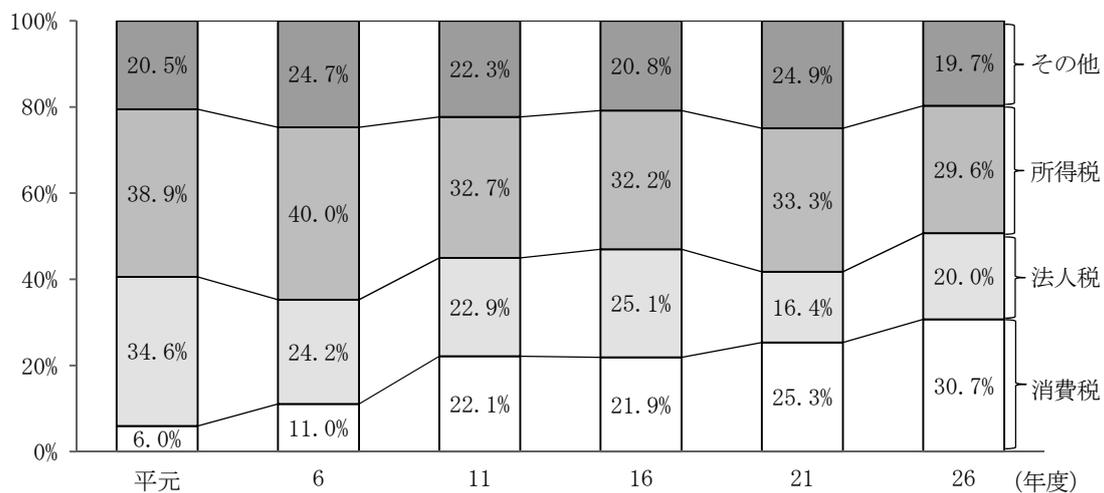
(出所) 財務省「予算の説明」「決算の説明」等より作成

(注) 平成24年度までは決算、平成25年度は補正後予算、平成26年度は当初予算ベースで、年金特例公債などの「つなぎ公債」を含む。

3. 主な税目の税収の推移 —拡大する消費税収—

バブル景気の崩壊後は税収が低迷しているだけでなく、主要税目の税収の割合にも変化が見られる。図表2のように、近年では所得税や法人税の占める割合が縮小する一方で、消費税の割合が拡大している。ここでは、税制の変遷を踏まえながら、主要税目の税収の推移について見ておきたい。

図表2 税収に占める主要税目の割合の推移



(出所) 財務省「予算の説明」「決算の説明」より作成

(注) 平成21年度までは決算、平成26年度は当初予算ベース。

まず、所得税収はバブル期の好景気を受けて、平成3年度に26.7兆円と最大になった。しかし、それ以降は減少傾向が続いており、リーマン・ショックによる景気後退の影響を

受けた平成 21 年度は 12.9 兆円と、バブル崩壊以降で最低水準となった。平成 26 年度予算においてはやや持ち直して 14.8 兆円が見込まれているが、平成 3 年度の所得税収の 55.3% の水準にとどまっている。

こうした税収の落ち込みの一因として、制度減税の実施が挙げられる。平成 6 年の税制改革において中所得者の負担軽減などを目的に税率構造が見直され、約 2.4 兆円の減税が行われ、平成 11 年度税制改正においては、景気対策等の観点から、最高税率の引下げと税率構造の簡素化により、約 0.3 兆円の減税となった。加えて、平成 18 年度税制改正においては、「三位一体改革」に伴い、国税である所得税から地方税である個人住民税に約 3 兆円の税源移譲が行われた。一方で、平成 16 年度に配偶者特別控除の上乗せ部分の廃止、平成 17 年度に公的年金等控除の見直し、平成 23 年度に年少・特定扶養控除の見直しを始めとする控除の縮小・廃止などの増税につながる改正はあったが、税率構造の見直しとの差引きでは減税となっている。以上のような恒久減税に加えて、平成 9 年度の消費税率の 5%（国・地方）への引上げに先行した平成 6～8 年度の特別減税、金融危機等による不況を受けた平成 10 年度の特別減税、平成 11～18 年度の定率減税も相次いで実施され、税収低迷の要因となっている。

法人税収も、所得税収と同様にバブル期の好景気を受けて、平成元年度に 19.0 兆円と最大になったが、それ以降はおおむね減少傾向が続いている。法人税収は所得税収以上に景気変動の影響を受けやすく、例えば平成 14 年 1 月を景気の谷として平成 20 年 2 月まで続く戦後最長の景気回復局面の過程では、平成 18 年度、19 年度において 15 兆円近くまで増加した一方で、リーマン・ショックによる景気後退を受けた平成 21 年度には 6.4 兆円と、リーマン・ショック前の半分以下の水準まで落ち込んでいる。

これまで実施された法人税率引下げも、法人税収を下押しする一因となっている。平成 9 年度の法人基本税率は 37.5%であったが、企業の国際競争力強化等を目的として、税率が平成 10 年度に 34.5%へ、平成 11 年度に 30.0%へと引き下げられ、平成 24 年度には更に 25.5%まで引き下げられた。なお、東日本大震災への対応として、平成 24 年度から 26 年度にかけて基準法人税額の 10%の復興特別法人税が課税されることになったが、企業収益を賃金上昇につなげる契機とするため、平成 25 年度末をもって 1 年前倒しで廃止されている。

消費税は平成元年度に 3%（全額国税）の税率で導入され、当初の税収はおおむね 5 兆円台であった。平成 9 年度に消費税率が 5%（国分 4%、地方分 1%）に引き上げられた後は、消費税の税収は約 10 兆円、国税収入に占める消費税収の割合は 20%程度で安定的に推移している。消費税は景気に影響されにくい税とされ、リーマン・ショックによる景気後退の影響も、法人税や所得税に比べれば、軽微なものにとどまった。消費税率引上げ後（5%→8%（国分 6.3%、地方分 1.7%））の平成 26 年度予算では、消費税収 15.3 兆円を見込んでおり、所得税収 14.8 兆円を上回る。

なお、政府は消費税率 1%の引上げによって、2.7 兆円程度の税収増を見積もっている。しかし、消費税率引上げ後の実質購買力低下等の影響も勘案すると、消費税収が見積りどおりには増加しないとの指摘もある。税率引上げ後の消費税収の水準については、景気の

押し下げ効果も踏まえ、慎重に注視していく必要がある。

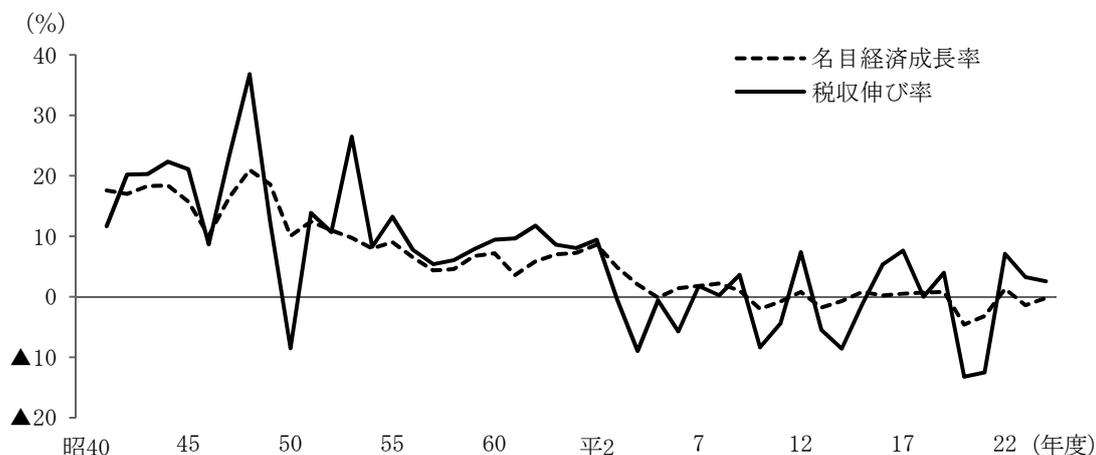
バブル景気後、過去 20 年以上にわたって累次の税制改正が行われ、税収構造は大きく変化してきている。税制をめぐる議論を行う際には、各税目についての様々な要請などへの対応とともに、税収の安定性の観点からの検討も求められよう。

4. 景気動向と税収の関係

(1) 低成長下で大きく振れる税収弾性値

近年における税収の低迷は、累次にわたる減税策だけでなく、経済成長率の低下も影響を及ぼしている。図表 3 は、名目経済成長率と税収伸び率の関係を示したグラフであるが、名目経済成長率の低下に伴って、税収の伸び率も下がる傾向にあることが示されている。

図表 3 名目経済成長率と税収伸び率の推移



(出所) 財務省「決算の説明」、内閣府「国民経済計算」より作成

また、近年の低成長下における税収伸び率の低迷とともに、経済成長率と税収伸び率の関係を示す税収弾性値が大きく振れやすくなってきている傾向について確認しておきたい。

税収弾性値は、名目GDPが1%変化したときに、税収がどれだけ変化するかを示す値であり、例えば名目GDPが1%増加した際に税収が1.5%増加した場合は、税収弾性値は1.5となる。この税収弾性値は、財務省の「予算の後年度歳出・歳入への影響試算」などにおいて用いられている。政府は税収弾性値を、比較的安定した経済成長を実現していた時代であるバブル期以前の平均的な値として1.1を用いている⁴。しかし、図表4のように近年の低成長下においては、消費税を含む間接税等では比較的安定しているものの、法人税を中心に大きく振れながら、高い水準で推移している。また、内閣府の行った試算においても、平成12年度から21年度の期間では3.13と高い値を示している⁵。

⁴ 第186回国会参議院財政金融委員会会議録第5号第9頁(平26.3.18)

⁵ 内閣府『経済成長と財政健全化に関する研究報告書』(平23.10.17)

図表4 税収弾性値の推移

| 年度 | 平5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 |
|--------------|-------|-----|-----|-----|---|-----|----|------|-----|------|------|------|------|------|-----|-----|------|------|
| 法人税 | 124.0 | 2.4 | 7.2 | 2.1 | - | 7.0 | - | 14.1 | 8.5 | 11.9 | 18.1 | - | 35.0 | 19.0 | 0.5 | 6.6 | 10.1 | 32.0 |
| 間接税等 | - | 2.4 | 1.7 | 1.5 | - | 1.0 | - | - | 1.5 | 1.3 | - | 0.5 | 1.0 | - | - | 0.9 | 0.8 | 0.9 |
| 一般会計分 税収計 | 13.0 | 1.6 | 1.3 | 0.2 | - | 3.4 | - | 1.5 | 3.0 | 6.3 | 3.3 | 28.0 | 15.6 | 6.3 | 0.0 | 2.6 | 4.0 | 6.2 |

(出所) 財務省「参議院予算委員会提出資料」より作成

(注) 分母(名目成長率)又は分子(税収伸び率)のいずれかがマイナスであることにより、税収弾性値がマイナスとなる年度は「-」で表示している。

税収弾性値が高くなりやすい要因として、景気回復の初期には欠損法人の比率が減少し、企業利潤が一挙に増加し、法人税収入が急増しやすいこと⁶や、平成13年の時価会計導入によって、資産の含み益や含み損が損益に反映されるようになったことなどが指摘されている⁷。

なお、消費税率を5% (国分4%、地方分1%) に据え置いたと仮定して、税収弾性値を2.0、3.0に設定した場合、平成32年度における税収はそれぞれ67.9兆円、82.3兆円に上り、消費税率10%へ引き上げた場合と同程度、あるいはそれ以上の税収が確保できるとの試算が政府から示されている(図表5)。この計算を前提として、消費税率5%を維持したままで、10%への引上げを行わなくても、安定的な成長を持続させることによって財政再建が可能であるとの意見⁸もある。

図表5 平成32年度における税収試算

| | | | |
|--------|--------|--------|--------|
| 消費税率 | 5% | | 10% |
| 国分 | 4% | | 7.8% |
| 地方分 | 1% | | 2.2% |
| 税収弾性値 | 2.0 | 3.0 | 1.1 |
| 税収(国分) | 67.9兆円 | 82.3兆円 | 68.7兆円 |

(出所) 財務省「平成26年度予算の後年度歳出・歳入への影響試算」、第186回国会参議院予算委員会会議録第15号第20頁(平26.3.20)より作成

ただし、安定的な成長軌道の下では、法人の利益の増加率も安定し、長期的には税収弾性値が1.1前後に収束するとも言われている。この考え方に立てば、足元の高い税収弾性値を前提とした持続的な経済成長によって税収が大幅に伸び続け、財政再建が実現できると想定することは困難である。

その一方で、税収弾性値を常に1.1とすることは、足元の税収弾性値を考慮に入れない

⁶ 第186回国会参議院予算委員会公聴会会議録第1号第10頁(平26.3.13)

⁷ 近年、税収弾性値算出の分母となる名目経済成長率がゼロ近傍で推移しているため、誤差率が大きくなり、税収弾性値が大きく振れやすくなっているとの指摘もある。

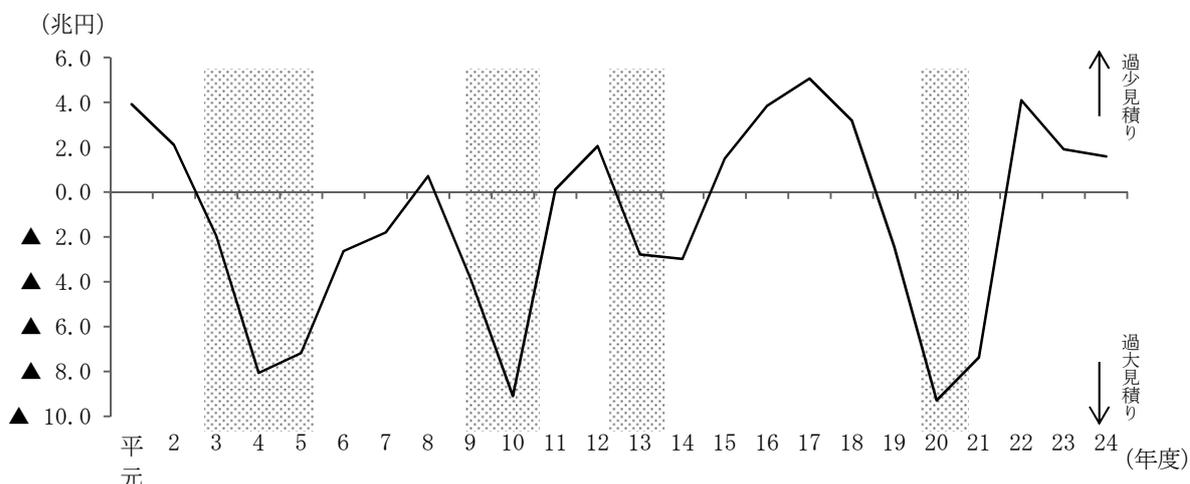
⁸ 第186回国会参議院予算委員会会議録第15号第20頁(平26.3.20)

試算となり、将来の税収見積りが過小となる可能性も否定できない。足元の数字も一定程度考慮しながら、現実を見据えた試算を行う努力が求められよう。

(2) 税収見積りと実績のかい離

図表6は当初予算における税収見積りと、各年度の決算における税収実績との差を表したグラフである。景気の拡張期には税収が過少見積りとなり、景気の後退期には過大見積りとなる傾向が示されている。税収が過少に見積もられた場合は、補正予算による安易な歳出増加につながるおそれがあり、逆に過大に見積もられた場合は、補正予算による国債の増発に迫られることとなり、さらには歳入不足が生じる可能性もある。税収見積りは、歳出規模の大枠を定め、採用可能な政策の範囲を決める最も重要な要素であり、景気動向等を踏まえた、より精度の高い税収見積りが求められよう。

図表6 税収見積りと実績のかい離



(出所) 財務省「予算の説明」「決算の説明」より作成

(注1) 陰影部は景気後退期。

(注2) 当初予算の税収見積り > 決算における税収実績のときは「過大見積り」となり、当初予算の税収見積り < 決算における税収実績のときは「過少見積り」となる。

5. 国際比較から見た我が国の税制

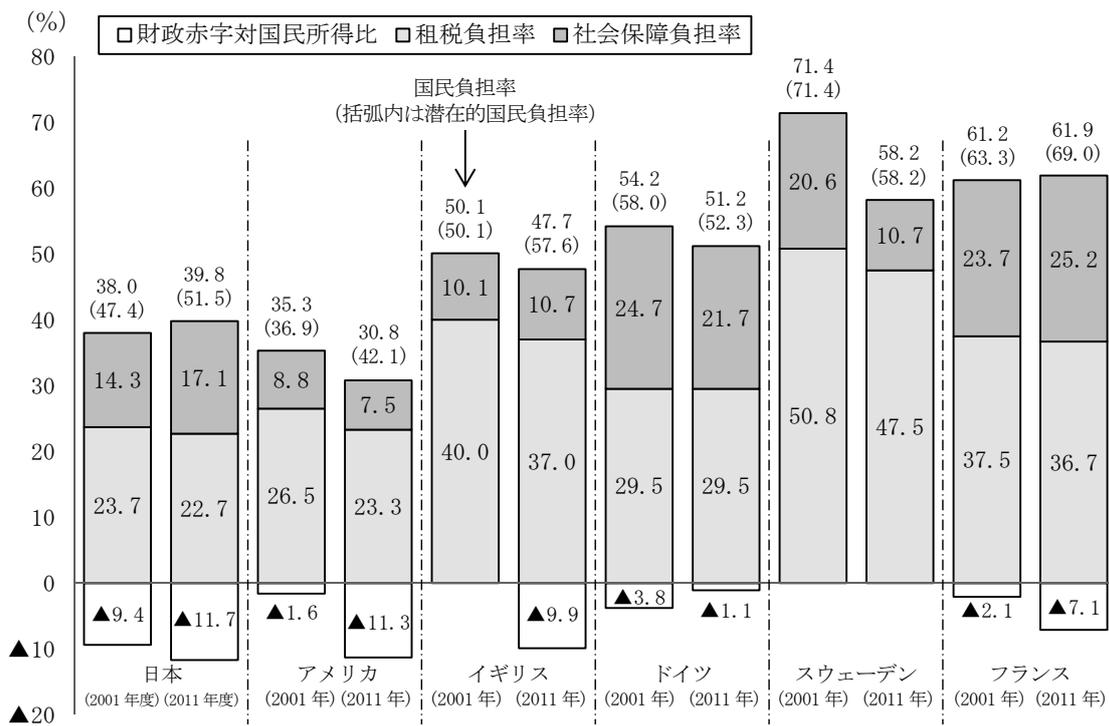
税制の在り方を考えるに当たって、国民負担率や主要税目の状況等について、国際比較を行っておきたい。

(1) 国民負担率の現状

国民負担率とは、租税負担と社会保障負担を合わせた負担額の、国民所得に対する比率であり、国民全体の公的な負担の重さを示す指標である。国民負担率をOECD加盟国中の33か国で比較すると、我が国の負担率は39.8% (2011年) で第27位と比較的低い水準にある。

しかし、この国民負担率の概念は、国債を発行しない均衡財政を前提としている。仮に政府が国債を発行して財源を調達すれば、その時点での負担とはみなされず、見かけ上の国民負担率を低く抑えることが可能となるので、国民負担率に財政赤字対国民所得比を加算した潜在的国民負担率が、実質的な国民負担の国際比較により適していると考えられる。図表7は、潜在的国民負担率の推移も含めて国際比較したものであり、これを見ても我が国の国民負担は、諸外国と比較して高くはないと見ることができよう。

図表7 国民負担率及び潜在的国民負担率の国際比較



(出所) 財務省「参議院予算委員会提出資料」より作成

ただし、他国と比べて国民負担率が低いことだけをもって、増税は容易に行えると考えるのは早計であろう。痛税感に関して、International Social Survey Program (国際社会調査プログラム) の調査では、我が国の税負担が「重たい」または「重たすぎる」と答える中間層の割合は、「大きな政府」で知られている北欧諸国のいずれの国よりも高くなっており、痛税感が強いと考えることができる⁹。その要因として、負担に見合う受益が小さいことや、現在の税制が公平性を欠いていると認識されていることに加えて、図表7からわかるように、直近の10年間における我が国の国民負担率の増加率が、他国と比べて大きいことが挙げられよう。こうした事情を鑑みると、増税を行う際にはこれまで以上に丁寧な国民への説明が不可欠であろう。

⁹ 井手英策『財政赤字の淵源——寛容な社会の条件を考える』(有斐閣 平24.10) 12頁

(2) 租税による所得再分配

税の持つ重要な機能の1つとして、経済的格差を是正する所得再分配機能がある。格差拡大への対応が国際社会において喫緊の政策課題となる中、その機能の重要性は一層高まっていると言える。我が国の税による再分配機能の現状について、ジニ係数¹⁰を用いて国際比較をしながら整理したい。

OECDが、ジニ係数の改善度を用いて、所得再分配効果について税による部分と社会保障による部分とに分けて分析している。報告書によると、税によってジニ係数を低下させる度合いはイタリアで0.047、ドイツで0.046、オーストラリアで0.045と高く、OECD加盟国中の21か国平均でも0.034の改善が図られているのに対して、我が国は0.003と改善効果が最も小さく、税による所得再分配機能が弱い。一方、年金等の社会保障による再分配も、スウェーデンで0.121、ベルギーで0.119、デンマークで0.118と高く、OECD21か国平均では0.081であるのに対して、我が国は0.048にとどまり、韓国、アメリカに次いで改善効果が小さい(図表8)。

図表8 再分配効果の国際比較

| | 上位3か国 | | | | | | OECD21か国 | 日本 |
|--------------|--------|-------|------|-------|---------|-------|----------|-------|
| | 国 | 改善度 | 国 | 改善度 | 国 | 改善度 | 改善度 | 改善度 |
| 税による再分配効果 | イタリア | 0.047 | ドイツ | 0.046 | オーストラリア | 0.045 | 0.034 | 0.003 |
| 社会保障による再分配効果 | スウェーデン | 0.121 | ベルギー | 0.119 | デンマーク | 0.118 | 0.081 | 0.048 |

(出所) OECD(2008) “Growing Unequal?” 112頁等より作成

いずれの国も、高齢化のために社会保障による再分配が進んでいるという共通性はあるものの、我が国では、諸外国に比べて税による再分配効果が極めて小さいため、相対的に社会保障による再分配効果の割合が高くなっていることがわかる。

(3) 主要税目の特徴

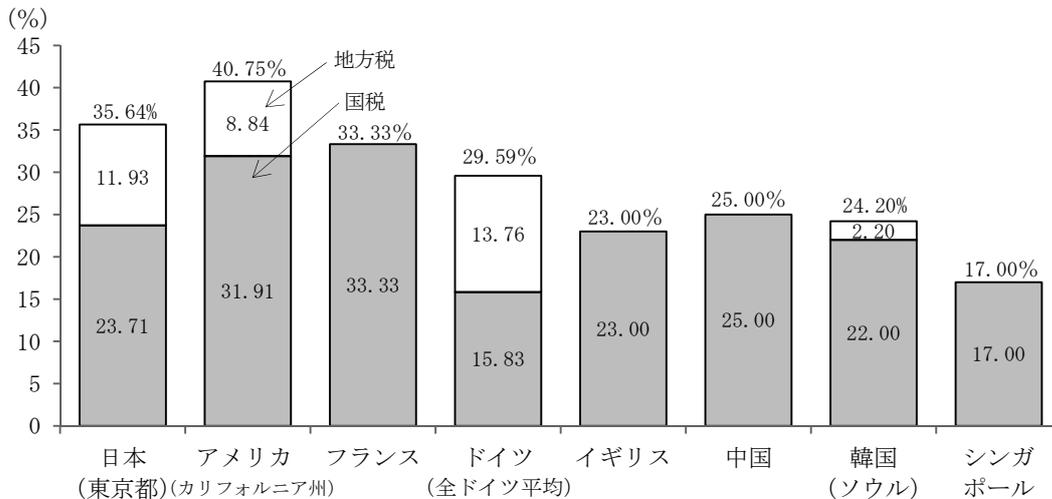
我が国の主要税目について、諸外国と比較しながら、その特徴を整理したい。

まず法人税については、図表9のように我が国の法人実効税率¹¹は35.64%(東京都)と、アメリカを除いて諸外国の中でも高い水準となっている。国際競争上の観点から、法人実効税率については、イギリスでは2011年度から2015年度にかけて28.00%から20.00%へ、中国では2008年に33.00%から25.00%へ、韓国では2009年に27.50%から24.20%へ引き下げるなど、多くの国で引下げの方向で改革が進んでいる。ただし、法人実効税率引下げを実施する際には、合わせて課税ベースの拡大等の措置が講じられることが多い。

¹⁰ ジニ係数は所得の不平等の程度を測る指標であり、0から1の間で値が小さいほど格差が小さいことを示す。

¹¹ 国の法人税と地方税を調整した後の表面上の税負担率をいう。

図表9 法人実効税率の国際比較



(出所) 財務省「参議院予算委員会提出資料」より作成

(注) 日本は平成26年度、他の国は平成26年1月現在の税法に基づく

一方で、所得税については、かつては国際的に見て最高税率が高いと言われてきたが、近年においては累次の税制改正により40%まで低下し、諸外国とあまり変わらない水準となっている。なお、所得税に個人住民税を加えても、諸外国と比較して特段高い水準とは言えない。

また、我が国の消費税の税率は8%であり、スウェーデンの25%、ドイツの19%など、OECD加盟国と比較するとかなり低い水準にある。ただし、消費税の低所得者対策として、欧州の多くの国において軽減税率¹²が導入され、カナダでは給付付き税額控除¹³が実施されるなどの措置が講じられている。また、我が国では課税仕入れ等の事実を記録した帳簿とその事実を担保する請求書等の保存を要件とする請求書等保存方式が採用されているが、諸外国では課税事業者が発行する適用税率や税額等が記載されたインボイスに基づいて仕入税額控除を行うインボイス方式が採用されるなど、仕入税額控除の方法にも違いがある。

各国ごとに経済社会情勢は異なり、一概には言えないものの、経済のグローバル化が一段と進む中、税制の在り方の議論の際には諸外国の税制も踏まえつつ、我が国に適した税制をいかに形作っていくかが重要であろう。

6. 今後の税制をめぐる諸課題

安定した税収を確保しつつ、税制をめぐる諸課題にいかに対応していくのか、主要税目の主な課題を見ておきたい。

¹² スウェーデンでは食料品、宿泊施設の利用、外食サービス等に12%、新聞、書籍、スポーツ観戦、旅客輸送等に6%の軽減税率が、ドイツでは食料品、水道水、新聞、書籍等に7%の軽減税率が設定されている。

¹³ 所得税の納税者に対しては税額控除を行い、税額控除しきれない分や課税最低限以下の者に対しては、現金給付を行う制度。

(1) 所得税の累進性強化

これまでに確認したように、我が国では税による所得再分配が十分に機能せず、経済的格差の拡大が重要な課題となっている。この状況の下で、勤労意欲の向上等を目指して、所得税について最高税率の引下げ等の改正が行われてきたが、平成 25 年度税制改正において、格差の是正及び所得再分配機能の回復の観点から、平成 27 年以降は課税所得 4,000 万円超について 45%の税率を設け、所得税の累進性を強める改正が行われた。しかし、財務省の試算では、45%の最高税率が適用されるのは約 5 万人にとどまり、増収効果も約 590 億円に過ぎないとされており、経済的格差の是正に対する効果は限定的との見方もある。かつては勤労意欲の向上といった側面が重視されて所得減税が実施されたが、経済的格差が拡大している現状を鑑みれば、所得税の再分配機能を強化することも、今後は検討されよう。

(2) 法人税率引下げと税収の確保

我が国の高い法人実効税率を理由として、企業の海外移転が進んで産業の空洞化が進行することや、対内直接投資が促進されないことなど、国際競争力の観点から問題があると指摘されている。

平成 26 年 1 月 20 日の経済財政諮問会議では、民間議員が法人実効税率をアジア近隣諸国並み（25%程度）に引き下げることを目指すべき旨を提言したほか、安倍総理は本年 1 月の世界経済フォーラム年次会議（ダボス会議）において、法人税改革に着手することを表明した。現在、政府税制調査会において具体的な検討が進められており、その具体的な方針は今年 6 月にまとめられる「経済財政運営と改革の基本方針について」（骨太の方針）で示されると言われている¹⁴。

法人実効税率の引下げを行う際に、代替財源確保の具体策が議論されている。経済成長に伴う税の自然増収を重視する見方もあるものの、何らかの代替財源の確保を求める意見は多い。課税ベースの拡大策としては、まず減収要因となっている租税特別措置の縮減が検討されている。租税特別措置は、特定の政策目的を実現するため、適用対象を絞り込み、期限を設けて増減税などを実施する措置であり、図表 10 のような措置が設けられており、合計で約 1 兆円が減税の対象となっている（平成 24 年度）。

しかし、租税特別措置は中立、公平、簡素という税の基本原則の例外に当たり、特定の産業・企業に適用が集中している措置もあることから、産業政策の必要性を一定程度配慮しつつも、縮減の方向で整理を進めていくことが望まれよう。ただし、租税特別措置を仮に全廃しても、捻出できる財源は法人税関係で約 1 兆円と、その効果はある程度限られてくる。

¹⁴ 『読売新聞』夕刊（平 26. 3. 20）

図表 10 法人税関係租税特別措置減収額実績推計（平成 24 年度）

(単位：億円程度)

| 事 項 別 | 減 収 額 (▲) |
|-------------------------------|-----------|
| 1. 研究開発投資の促進（研究開発税制） | ▲ 3,952 |
| 2. 設備投資等の事業用資産の取得の促進 主なもの | ▲ 1,656 |
| ・環境関連の投資促進税制 | (▲ 271) |
| ・特定の資産の買換えの場合等の課税の特例 | (▲ 643) |
| ・収用等に伴い代替資産を取得した場合等の課税の特例 | (▲ 242) |
| 3. 中小企業の活性化 主なもの | ▲ 1,858 |
| ・中小企業者等の法人税率の特例 | (▲ 999) |
| ・中小企業投資促進税制 | (▲ 551) |
| ・中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例 | (▲ 242) |
| 4. 資源開発等の促進 | ▲ 328 |
| ・探鉱準備金等 | (▲ 280) |
| ・海外投資等損失準備金 | (▲ 48) |
| 5. その他 主なもの | ▲ 2,209 |
| ・特定目的会社等に係る課税の特例 | (▲ 934) |
| ・保険会社等に係る異常危険準備金 | (▲ 411) |
| ・特定の基金に対する負担金等の損金算入の特例 | (▲ 239) |
| 合 計 | ▲ 10,003 |

(出所) 財務省「参議院予算委員会提出資料」より作成

また、企業の税務上の赤字（欠損金）を、翌期以降の黒字（課税所得）と相殺できる繰越欠損金制度¹⁵によって、約 2.3 兆円の減収となっている。同制度は企業が何年にもわたって存続し、活動していくことを考えれば、企業活動を支える有意義な制度であり、その拡充を求める声も理解できる。しかし、近年の低成長下の我が国経済においては赤字企業の数が増加し、繰越欠損金制度によって税収の規模が縮小していることについては、法人税の在り方を考える上で重要な課題となっている。中小企業への十分な配慮を行いつつ、外形標準課税を拡大させることなどにより、何らかの形で赤字企業にも課税する方向での議論もあり得るだろう。

（3）消費税率引上げに伴う軽減税率やインボイスの導入

消費税率については、社会保障と税の一体改革により、平成 27 年 10 月に 10%（国分 7.8%、地方分 2.2%）に引き上げられることとなっているが、我が国の厳しい財政事情を鑑みると、消費税率の更なる引上げを必要とする考え方もある。

一方で、消費税率を今後引き上げていくに当たっては、低所得者対策についての議論が求められよう。今年 4 月の消費税率 8%への引上げ時には、臨時福祉給付金（簡素な給付措置）や子育て世帯臨時特例給付金などが給付されることとなったが、いずれも 1 回限りの措置とされている。10%への引上げ時には、恒久的な低所得者対策も検討の余地があると考えられる。

平成 26 年度与党税制改正大綱においては、消費税率 10%時に軽減税率を導入するとされた。世論調査では、「消費税率 10%への引上げ時に、生活必需品に対して軽減税率を導入すべきか」との問いに対し、80%程度が賛成と回答しており¹⁶、国民の中には軽減税率

¹⁵ 大企業は課税所得の 8 割まで、中小企業は全額を相殺することができ、欠損金は最大 9 年間繰り越すことが可能である。

¹⁶ 『産経新聞』（平 26.4.1）など

導入を求める声が多い。

ただし、軽減税率は各品目間で税率が均一ではないため、消費者が軽減税率の対象商品・サービスを優先的に消費し、消費に対する中立性を欠くこととなるおそれがある。また事業者側にとっては、品目ごとに税額を判断する必要が生じるため、手続が煩雑となって負担が大きくなる。さらに、食料品などの生活必需品の購入者は低所得者に限らず、実際には高所得者ほど生活必需品に対する支出総額は大きくなる。そのため、軽減税率による軽減額で見れば、高所得者の方が恩恵を受けることとなり、軽減税率による効果そのものを疑問視する見方もある。軽減税率の導入に当たっては、以上のようなデメリットへの対応をできる限り考慮した上での検討が求められよう。

また、軽減税率の導入を機に、インボイス方式の導入についてもより積極的な議論が求められる。同方式の導入により、消費税の透明性が高まり、いわゆる益税¹⁷の解消に資することとなる。また、今後の税率引上げの際にも適正な転嫁がされやすくなり、取引において中小零細企業がいわゆる買ったときに遭う可能性が少なくなるとの指摘もある。ただし、中小事業者の事務負担の増加や、インボイスを発行できない免税業者の取引からの排除のおそれなどが想定される点には、留意が必要である。

(4) 税収安定化の観点からの税制

前述のとおり、税収の面で見ると、所得税や法人税が景気の影響を大きく受ける一方で、消費税は比較的景気の変動を受けにくく、安定した税収が得られる税と言われている。すなわち、税収安定化の観点からは、①税収全体に占める所得税、法人税の割合を低下させる一方、消費税の割合を上昇させる、あるいは、②所得税、法人税について、景気変動の影響を受けにくい税へと変えていく(法人税の外形標準課税の拡大等)などが考えられる。しかし、消費税について、逆進性の問題が指摘されており、また企業が活動しやすい環境整備等の観点から法人税率の引下げを求める意見や、所得格差の拡大が言われる中、所得再分配機能を高める所得税の累進性強化を求める意見など、各税目をめぐっては様々な課題が提起されている。今後の税制を考えていく際には、税収の安定性を踏まえつつ、こうした様々な問題への対応が求められる。

7. おわりに

これまで見てきたように、我が国財政は高齢化に伴う社会保障関係費の増加などから歳出が膨らむ一方、バブル崩壊後の長引く低成長に加え、所得税や法人税の減税が繰り返された結果、税収の水準が低下し、財政の持続可能性が疑問視されるようになってきている。また、税の所得再分配の機能も弱まっており、税が本来の機能を果たせるような税制の見直しや、少子高齢化に伴い、世代間の経済的格差も拡大している中、資産課税等も含めた検討も求められよう。租税の原則や税収の安定性、社会構造の変化などを踏まえながら、中長期的な観点から税制を構築していくことが望まれる。

¹⁷ 消費者の払った消費税が国庫に納入されず、事業者に残る部分をいう。事業者免税点制度や簡易課税制度などにより発生する。

【参考文献】

森信茂樹『日本の税制 何が問題か』（岩波書店 2010年）

土居丈朗『日本の税をどう見直すか』（日本経済新聞出版社 2010年）

宇波弘貴『図説 日本の税制』（財経詳報社 2013年）

石弘光『現代税制改革史 - 終戦からバブル崩壊まで』（東洋経済新報社 2008年）

(のうち しゅうた)