

# 日本記者クラブ会報

一九八三年七月二十五日 研究会『減税問題』(I)

東京都千代田区内幸町二二一  
日本プレスセンタービル9階  
© 社団法人 日本記者クラブ  
電話〇三・五〇三・二七二一

## わが国の税制の特徴

### — 所得税減税を考える —



木下和夫

(政府税制調査会会長代理・大阪大学名誉教授)

わが国の場合も諸外国と同じように、租税は単一の税でまかなっているわけではなく、様々な税を組み合わせて、いわゆる複税制度をとっているわけです。したがって、その負担の軽重を見るのは非常に難しく、様々な税がそれぞれの納税者にどのように負担となつて表れるかを、推定しなければなりません。

具体的に申しますと、法人税はいったい誰が負っているかといえますと、いまの純利潤に課税する税である限りは、短期的には法人がその利潤の中から支払うが、終局的には個人が負うわけです。中・長期的に見ますと、法人は配当を下げたり、内部留保を引き下げたり、あるいは賃金を抑制したり、賃金を積極的に下げたり、その他仕入れを値切ったり、あるいは製品の価格を上げたり、という形でその負担を他に移してい

く。これを一般には「法人税の転嫁をする」という言葉で呼んでいます。ただ、その実態については非常に追跡が困難です。

要するに、税というのはどのような税であろうとも、最終的には個人が負担するということははっきりしているわけです。したがって、いかなる税を評価する場合でも、その負担は個人に帰着する部分について、論議すべきであるということです。ある大法人がその所得の五〇％を税で納めている。一方、仮に私は、その所得からたとえ三〇％を納めている。しかし、これからは私が大法人より負担が軽い、という議論は出来ない。

このように、いろいろな税を組み合わせてつくっている税体系の中で、負担の姿をはっきりとつかまえる

ことは非常に難しい。したがって、国民所得に対する租税負担率、一人当たりの平均の個人所得に対する租税負担率、家計費に占める間接税の比重とか、あるいは受け取った所得に対して所得税をどのくらい納めるかなど、様々な資料を複合させて議論しなければならぬ。

### 困難な「負担」の把握

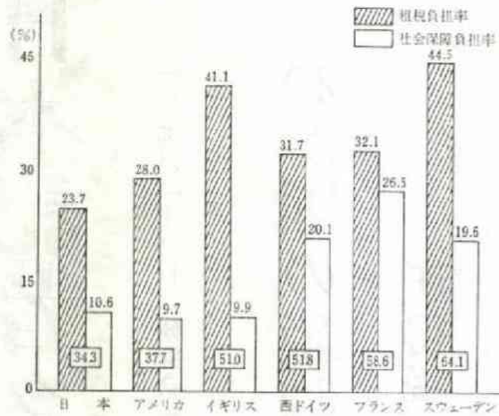
昭和五十八年度予算でわが国は、諸税の合計額を分子に置いて国民所得を分母に置きますと、二三・七％、社会保険料を入れた場合に三四・三％という形になっています(資料1参照・2ページ)。わが国の租税負担率は、国民所得をベースとして考える限り、先進諸国の中では相対的に低い。

これですべてを議論することは出来ません。一つの参考資料です。特に公共部門で政府が様々な行政サービスを提供してはいますが、それから得られますところの受益との関係で、租税負担は考えなければならぬということはもちろんです。受益の程度がどうであるかを、国際的に比較するのは非常に難しい作業です。けれども、たとえば社会保障について、国あるいは地方公共団体がどのくらい負担しているか、あるいは教育費についてどのくらい負担しているかは、個々に比較することが出来ます。

したがって、その比較を片方に置き、税の負担を片方に置いて詳細に比べるという作業が不可欠です。が、実は受益のほうは個人々人に別、しかも所得階層別に与える必要があり、非常に難しいわけです。また国が与える公共サービスの中には、個人個人に対して個別的に与えられるものよりも、一般的に与

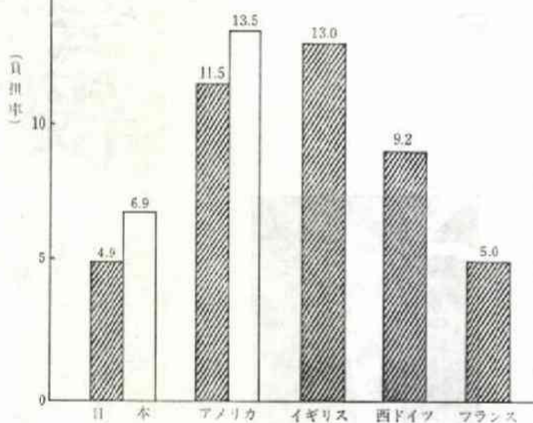


資料1 国民所得に対する租税負担率及び社会保障負担率の国際比較



(注) 1. 日本は昭和58年度予算であり、諸外国は55年度である。  
2. 内数字は、租税負担率と社会保障負担率の合計である。

資料2 個人所得に対する所得税負担率の国際比較



(注) 1. 日本は昭和56年度、アメリカ、イギリス及びフランスは56年、西ドイツは55年の各年度計算による。  
2. 日本及びアメリカには、それぞれ個人住民税及び州所得税があるので、これを含めた負担率を( )内に示した。  
3. 日本の個人所得については、「国民経済計算(新SNA)」の家計部門の「受取」の額を用いている。

えられるものが多いわけです。それらの受益をどう個人に還元して考えるかということになると、これまた非常に難しい。

財政学という言葉はあまりはやりませんが、最近では公共経済学という言葉で広くとらえるようになってきました。公共経済学の理論でも、一般的な行政から受ける利益は、一応均等に与えられると見なさざるを得ない、と考えているわけです。

そういう大雑把な考え方から、租税負担率に対する検討をやるほかない、というのが現状です。

次は、個人所得に対する税負担率です(資料2参照)。

五十六年度の数字で申しますと、わが国の場合、住民税を含めて考えても六・九%です。それほど高くないといえるだろうと思います。フランスでは国税だけで

五%です。わが国は国税で四・九%です。先進国の中では低い部類に属する。イギリスには住民税がないので、直接比較は出来ません。

住民税というのは、通用の言葉として、税の性質から申しますと、地方所得税といってよろしい。米国の他の諸外国では地方所得税を徴収していますが、イギリスは地方所得税はなく、地方は全部「レート」という名前の固定資産税だけです。しかもわが国の固定資産税と違って、占有者課税です。所有者課税ではない。

アメリカの場合は、州所得税および地方所得税があります。ご承知のとおり州は地方公共団体の上位団体として、その下にタウンとか、シティとか、あるいはスクール・ディストリクトとか、その他の団体がありますので、それをローカルと呼んでいます。ローカル

と別に州がある。わが国では都道府県市町村を全部まとめて地方と呼んでいる。このへんの言葉の使い方も違います。

アメリカの場合、州所得税を含めると、一三・五%になりますから、わが国の約二倍の負担です。これは個人所得に対する負担率です。

### 高い分類の課税最低限

次は、所得税の課税最低限の国際比較です(資料3参照)。わが国における課税最低限は、給与所得者標準世帯(夫婦子供二人)、独身世帯、あるいは家族の数に応じてそれぞれ違うわけです。昭和五十八年度の給与所得者標準世帯の課税最低限は二〇一万五、〇〇〇円です。課税最低限は直接に税法で決められているわけではありません。課税最低限は人的控除の合計です。人的控除とは、基礎控除、配偶者控除、扶養控除の合計です。これによって課税最低限が出てくるわけです。課税最低限を上げるとか下げるとかいう場合には、このうちのどれを上げるか下げるか、という議論をしなければ正確ではない。さらに給与所得者については、別に給与所得控除がありますから、それも加えて二〇一万五、〇〇〇円という金額が出てくるのです。アメリカ、イギリス、西ドイツは、わが国より課税最低限が低い。フランスは若干高く、円に換算しますと、二四四万三、〇〇〇円となっています。この場合は円価に換算することに伴う手続の問題、為替相場をどう見るかによって、非常に大きな振れが出ます。したがって、この数字は固定的に考えないほうがよろしい。

わが国の課税最低限は高い部類に属します。所得税



資料3 所得税の負担割合及び課税最低限等の国際比較

区分	国名	日 本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス
個人所得に対する		(56年度)	(56年)	(56年)	(55年)	(56年)
所得税負担割合		4.9%	11.5%	13.0%	9.2%	5.0%
課税最低限	58年	201.5万円	192.4万円	108.8万円	145.1万円	244.3万円
最低税率		10%	11%	30%	22%	5%
最高税率		75%	50%	60%	56%	65%

(備考) 1. 課税最低限は、夫婦子2人の給与所得者の場合である。  
 2. 邦貨換算は、昭和58年上期の基準及び裁定外国為替相場による。  
 (1ドル=260円、1ポンド=445円、1マルク=104円、1フラン=37円)

〇円という非課税限度を設けました。住民税の課税最低限は一五八万四、〇〇〇円です。住民税の課税最低限はこれより高い。なぜかという、生活保護法に基づく生活扶助費が年々上がって、一五八万四、〇〇〇円の課税最低限を上回った。生活扶助をもらっている人に課税するわけにいかないというので、課税最低限とは別に一八八万五、〇〇〇円の非課税限度を設けたわけです。いつまでもこういう措置を講ずるわけにはいきませんので、課税最低限自体を上げなければならぬ、という宿題があるわけです。

わが国では、一般に累進度が厳しいといわれています。しかし、これも厳密に申しますと、所得階層別に

を払わない所得が相当多いというのとです。ついでに住民税の課税最低限を申しあげます。昭和五十六年度、五十七年度に暫定措置を講じ一八八万五、〇〇〇

それぞれ負担する税額を計算して比較した場合、全体としてどういう増加率になっているかということを見なければ、正確な把握は出来ません。累進度をグラフに書きますと、一般には直線ではなくて曲線になります。極端な例は西ドイツの場合で、税率を決めずに累進度が非常にめらかな、言葉をかえていえば非常にきれいな曲線になるようなものをまず描いて、それから方程式をつくり、その方程式に乗せて税額を計算するという、非常にエレガントなやり方をとっています。

### 垂直的公平と累進課税

わが国の場合は、縦軸に実効税率（ $\frac{\text{税額}}{\text{収入金額}}$ ）をとり、横軸に収入金額を置いて線を描いています。この線はご承知のように、曲線になっていますが、曲線の勾配は所得の高さに応じて違うわけですから、どこかのへんの累進税率が高く、どこかのへんは低いということを見ていただかないと、全体として累進率が高いとか低いとかはいえない。一般に高い高いといわれていますが、私は、そういう限定条件をつけなければならぬと思います。

累進度の決め方は、結論から申しますと、価値判断によるわけです。いかなる累進度がその社会にとって一番いいかという、客観的で誰しも納得するような答えはありません。同じ所得の人には同じ税をというものが、公平のまずオリジナルな議論だと思います。異なった所得には異なる課税を、高い所得にはそれだけ高い課税をというのを、私どもは垂直的公平と呼んでいます。垂直的公平は累進課税で実現されるわけですから、しかし、どのような累進度がその社会にとって最良であるかという判断は、人によって違うということでは

す。客観的に答えを出すことは出来ない。いまのところは、こういう累進度がいいものとして、いままですべてを着せさせたというにすぎない。ベストのものは別にあるかもしれませんが、私どもが、それを探さなければいけないわけです。

### 累進度の高い所得層の不満

最近、所得の伸び率よりも税額の伸び方のほうが大きいから非常に不満である、というような声を聞きます。これが不公平といわれる議論の、幾つもある理由のうちのひとつであろうと思います。それはいったいのへんか。私は、累進度の高いところにその不満が出てくるのだろう、と推測するわけです。これは推測の域にとどまりまして、厳密にそうだといえるかどうか分かりません。と申しますのは、財界などの方にうかがいますと、収入一億円とかそれ以上のところの税が高すぎるんだ、という議論をします。また、そうした方がたは逆に、いまの課税最低限は高すぎる、もっと低い独身貴族から取れ、といったような議論をする。相当高い所得層の税負担が過剰である、という印象を持っているようです。しかし、一般の税負担が高いという議論は、これは私の憶測ですが、累進度の高い所得層で一番厳しいのではないのでしょうか。

所得が伸びるに従って税負担の伸びが大きいというところの階層、そのへんの税率表を見ますと、刻み方が非常に細かくて、少し所得が上がると、次の高い税率が適用されるようになっていきます。

不満を解消するためには、そのへんの刻みをもう少し緩和する。極端に言えば同一の税率にしてもいい。あるいは税率が適用される所得のブランク、階層



の区分をもう少し広げるといふ工夫をする余地があるのではない。

これで所得税の話は終わりました、次に住民税です。住民税は都道府県民税と市町村民税との二つに分かれています、それぞれ税率構造が違います。課税最低限も国税と違います。国税より下のほうから課税をしている。住民がその地域に住んでいるということによって、様々な利益を受けているという意味では、所得税よりも低い所得層から税を納めてもらうのが地方自治の原理にかなう、というのが自治省の説明です。諸外国の中には、たしかに地方所得税の課税最低限のほうに、国税の所得税の課税最低限より低いところがあります。これを揃えるべきだという議論もありますが、いまのところは住民税の課税最低限のほうが高く、住民税の納税者のほうが多いわけです。

また、住民税には所得の大小にかかわらず一定額を負担する均等割というのがあります。これは僅かですが、個人、法人ともに一定額を納付するという税が住民税の中に含まれています。これはいわば人頭税に類するものでして、租税の歴史から申しますと、極めて古典的で原始的な税です。近代的な税とは申せません。しかし、現在もそういう税が、一種の尾骸骨のようなもので残っています。

### 先進国並みの法人税率

所得税と住民税の話はこの程度にしまして、他の税についても若干触れておきます(資料4参照)。

法人税については実効税率の国際比較で明らかかなように、わが国の法人税は先進諸国と比べてそこそこの税率になっています。法人税の課税標準は純利益でし

て、私どもが払っている所得税とはずいぶん意味合いが違います。純利益といっても、所得税に要した経費は一切控除することですから、純利潤ということになります。経費には、原材料の仕入れから、人件費の支払いから、あるいは交際費まで入り、かかった経費であるならば落とすということです。

法人税には基本税率というのがあります。これは標準的な税率ですが、資本金が一億円を超え年間の純所得が八〇〇万円以上の法人に適用されます。法人の利潤は内部留保と配当分に分かれます。配当分に対しては軽く課税し、留保分に対しては重く課税しているわけです。基本税率においても、配当分は三二%で留保分は四二%と、一〇%の開きをつくっているわけです。なぜこういう端数が出てきたかは過去のいきさつからでして、税率を上げたり下げたりしたときに、一ケタで上げたり下げたりしたので、端数がついています。なぜ配当分と留保分とを分けているのかについては、一つは自己資本を充実させようという考え方がありますが、一つはわが国では個人株主の比重が、諸外国に比べて圧倒的に低い。企業同士の株式の持ち合いが非常に多い社会で、個人株主を増加させるように様々な施策が講じられていると思いますが、その有効度になると疑わしい。今日においても、個人株主は目に見えてふえていません。株主が会社を持っているという意識が、特に米国その他に比べますと、日本の企業においては希薄であるからだろうと思います。

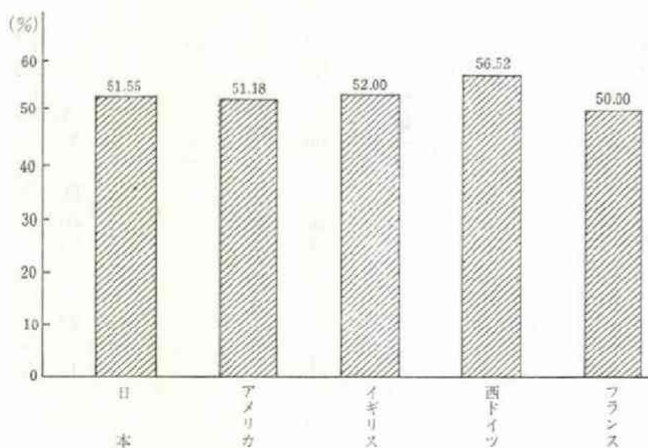
配当率の決定にしても、同業他社のリーダーシップを持っている企業にならう傾向があって、その会社が多かったから配当を高めるといふ動機は、わが国では比較的少ない。経営と所有との分離が非常に進んだ

社会における一つの特徴ではないかと思えます。これをどうしたらよいのかということまで、私はここでお話しするわけではありません。

もう一つの問題は、特に経営者重役の方がたが考えられるのですが、銀行その他からの借入金の利払いは全額損金算入なのに、同じく資本に対する費用である配当に、税がかかるのはおかしいではないかという議論です。これは私が税制調査会に関係してから、長いあいだの議論です。今日までその議論は絶えていません。利子並みに全額損金算入にすべきだ、という意見さえあるわけです。

私は配当分を、これは完全に非課税にするということに必ずしも賛成いたしません。利子と配当とは、企業の会計の原則からいってまったく違うものです。資本

資料4 法人課税の実効税率の国際比較



(注) 1. 諸外国は、昭和58年1月現在の税法によっている。  
2. 中小法人に対する軽減税率は考慮していない。



費であるからということで同じように取り扱うなら、いまの日本の企業会計原則を根本的に改めなければならぬ。そのように改められた際には、そういうことをやってもいいだろうと思いますが、企業会計の原則からいえば、これはおかしいことです。

### 法人税も最終的には個人が負担

法人税の税率は資本金一億円以下、所得年額八〇〇万円以下の場合には、留保分については三〇%、配当分についてはこれを軽減して二四%としています。公益法人や協同組合等については、留保分二五%、配当分二一%と、さらに軽減しています。

このように留保分と配当分とを分けているのは、諸外国では西ドイツだけです。わが国でも、昭和四十二年度までは一本の税率でした。先ほど申しあげたようないきさつで、これを二本に分けたわけです。

この国際比較は非常に難しい。その会社が利益のうちどの程度を配当に向け、どの程度を留保に向けるかによって、税率の適用区分が違いますので、差が出てきます。標準的なものを前提にして計算し、国際比較する以外にない。しかも、わが国の場合は都道府県に事業税という税があります。これは新聞社その他には非課税ですが、事業税を企業が払いますと、法人税の計算では損金で落とします。こういう税が外国には少ないものだから、それも日本の場合には計算して入れなくてはならない。

そのような差がありますし、地方によっては税率が違います。その違う税率を外国と比較する場合、たとえば東京都のケースをとって、外国ではカリフォルニア州、あるいはニューヨーク州をとるといえば、比較

的類推適用が出来ますが、事業税のようなものをとっていない国と比較するときはどうするか、という問題は残ります。

制度的な差があっても単純な比較は出来ませんが、純課税所得を分母に置いて、税額を分子に置いて計算すると、資料4のようになるわけです。

経団連のご意見では、これは過小評価であって、わが国の法人税の実効税率はもっと高い、ということをして資料から主張しますが、私どもは、右の主張で通しているわけです。

ところで、法人税の負担は、先ほど申しあげたように、法人がいつまでも永久に負担し続けるわけではなく、中・長期的には転嫁される。何らかの形で転嫁される。要するに税負担は法人税といえども、終局的には個人にかかってくる。

したがって、そのような考え方で申しますと、所得税を減税して法人税を増税しろという議論は、果たして表向き考えるような結構な話であろうか、という疑問がわいてきます。このへんの議論は、なかなか一般の方がたに説明するのが難しく、法人税の仕組みその他から説明をしなければ分かりづらい。

税率構造のことだけを申しましたが、国によって課税標準が違うわけです。総益金から総損金を差し引いたものが課税標準ですが、総益金、総損金の定義が国によって違います。国によっては総益金の中に受取り配当を入れていますが、わが国の法人税の計算では益金に算入いたしません。算入しろという意見もありますが、算入していません。

わが国では、法人税の負担は次々と回っていったって、終局的には個人が負担すると考えているわけですが、

法人が株の持ち合いをしている場合は持っている全部の会社と、その株式を発行している会社との法人税の相互負担を考えなければならぬから、大変に難しいわけです。そこで、最後に個人の所得税の段階で配当の課税が行う。株式を発行している法人の段階で配当の課税がなかったとすれば、配当はもっとふえていたはずだ。しかも法人税がかかっている。したがって、配当の受取り段階で、払った法人税の一部を返しましょうというのが配当控除です。しかしながらこれも、その仕組みを認めない人には、株主優遇であるという議論になります。

### アメリカは絶対的法人税

アメリカでは、きわめて僅かな金額だけ配当控除をしています。ほとんどしないに等しいわけです。その考え方は、私どもは、俗称として法人実在説という言葉を使っていますが、これは必ずしも正しい言葉ではありませんので、「いわゆる」という言葉を上に置いておきます。わが国とか、西ドイツとか、ヨーロッパの大多数の国々は、いわば法人擬制説という建前に立っています。法人擬制説では法人をフィクションと考えているかという点、そうではありません。

いま、法人が社会的に実在しているということを否定する人は誰もいません。ただ、法人の段階で配当分に対して税をかけるのは、個人の所得税の段階での配当所得の前取りだという考え方をとっているということです。それをいわゆる法人擬制説と呼んでいるわけですが、法人が擬制などということを、私どもは毛頭考えていません。

しかし、法人実在説、正確には外国の学者は絶対的



法人税と呼んでいます、この立場をとる国々もあるわけですが。

アメリカがそうですし、ヨーロッパではオランダがそうです。そうした国々では法人についてはその利益に課税します。しかし、個人の所得税では配当の控除調整はしません。そういう考え方もあり得るわけです。条件を整えれば、この税の考え方に移行してもいいと思っています。

ところが、アメリカは不思議なことに、絶対的法人税の建前をとり、配当控除はちよびりしかやらずにおきながら、持ち株の受取り配当を益金に算入しません。これはアメリカの法人税の非常に不思議な、曖昧な性格です。アメリカの学者の中には、この税を改めてヨーロッパ的にすべきだ、という意見が非常に強い。特にいまの政権のもとでは、そうです。

それはもちろん、原理原則の問題もありますが、これだけ国際交流が盛んになってきますと、日本だけ、あるいはアメリカだけが、取引相手の多数の国々と違つた法人税制をとるということは、非常に不適当です。理論の問題もさることながら、国際間の取引がこれだけ激しくなつてきて、外国の法人でも日本に法人税を納めるし、日本の法人も外国で法人税を納めているわけですから、そういう場合の調整が便利なような仕組みに移していくということは、一つの重要な考え方ではなからうかと思ひます。

これは余計なことですが、日本の法人がアメリカで法人を持っていますと、そこで納税します。日本でも納税しますが、外国で納めた税額は、日本の法人税額から控除するという租税条約になっています。ほとんどの先進国と租税条約を結んでいまして、今回は中国

との話し合いがまとまりつつあります。その次にはソ連との話し合いも、まとまる段階にあります。

こうなりますと、特殊な問題が起こってきます。わが国で有力な会社でも、外国税額控除のため、わが国の法人税で税額がゼロというところが現われてきましよう。わが国の法人税収は、このためにそれだけ減るわけですが、問題は、いまや法人税はインターナショナルな税であり、国同士がとり合うような形になってきたということです。こういうことも知っておいていただきたい。

法人税の問題はこのくらいにしまして、次に間接税です。

### 間接税の比重大きい欧州諸国

わが国にも、物品税をはじめとして消費関連の税がたくさんあります。個人消費支出が国民経済計算で発表されていますが、これに対して間接税がどのくらいの割合を占めるのかを国際比較しますと、わが国の場合は国税で五・九％、地方税を含めても七・七％くらいです。

これに対してアメリカでは国税では非常に少なく二・九％、州の分を入れて九・六％です。アメリカの場合は州のセールス・タックスが大きな税収を上げています。イギリスではこの割合が一九・一％、西ドイツでは一八・二％、フランスでは二〇・二％と、ヨーロッパでは總体的に間接税の比重が高い。

この結果出てくる問題として、直間比率という言葉がよく使われます。所得税、法人税、相続税等の直接税を合わせて直接税と呼び、その他のものを間接税と呼んでいます。この言葉は実に曖昧です。何が直接

税で何が間接税かというと、言葉の厳密な定義は難しい。しかもわが国の間接税の中には、いわゆる流通課税なども入っていて、非常に分かりにくい。

この比率を是正しろという要求が、最近、臨調をはじめとして強い。間接税の比重を若干高めたいではないか、という話です。抽象的には、直接税は税負担感が強く、間接税は税負担感が弱いというようなことが、そうした意見の背景にあるかと思ひます。しかし、私どもが学生時代に学んだ古い財政学は、ヒルファディングの言葉を引用して、間接税はクロロフォルムのもとにおける課税であつて、こういう知らないうちにとられる税というのは好ましくない、と教えている。直接税にはいわゆる税痛がある。税痛があれど、国や地方の歳出に対するチェックが働く。税痛がない税がいいというのは、もつてのほかだ、という教育を私も受けているわけですが、最近はまだ違った形でいろいろな議論が出てきています。若い財政学者の議論を聞いていますと、これとは正反対の議論も出てきています。

ところで、間接税の比重を高めるといふ議論の背景には、所得税の比重が高いから、それを消費税その他の間接税に移せという意図もあるようですが、実は、わが国で直接税の中で比重が高いのは法人税です。諸外国に比べると法人税の比重が高い。所得税の比重は、国民所得に対する割合からいえば、フランスよりも低く、西ドイツよりも低く、イギリスよりもずっと低く、アメリカよりも低い。所得税を減税しろという目的で、間接税の比重を高めろというのは、どうも話がよく分からない。何が高いかということからいえば、法人税だということです。

直間比率を是正しろという意見ですが、私どもが税の仕組みを考え、それぞれの税に対する中身を考えると、実際にそれを執行した結果、具体的に幾ら幾らの税率が上がってきます。その結果、間接税と直接税との区分を無理に計算してつければ、直間比率が出てきます。直間比率を五〇対五〇にしろといわれても、すぐにそれに応ずることは出来ないわけです。幾らになるか見当はつきませんが、はっきりした数字は出てこない。直接税と間接税の比重は、もともとはそれぞれの税の仕組みをどうするかによって、結果として出てくる事後的なものにすぎない。政策目標としておおよその数字は掲げることが出来ても、正確な数字は掲げられないということもお知りおきたい。

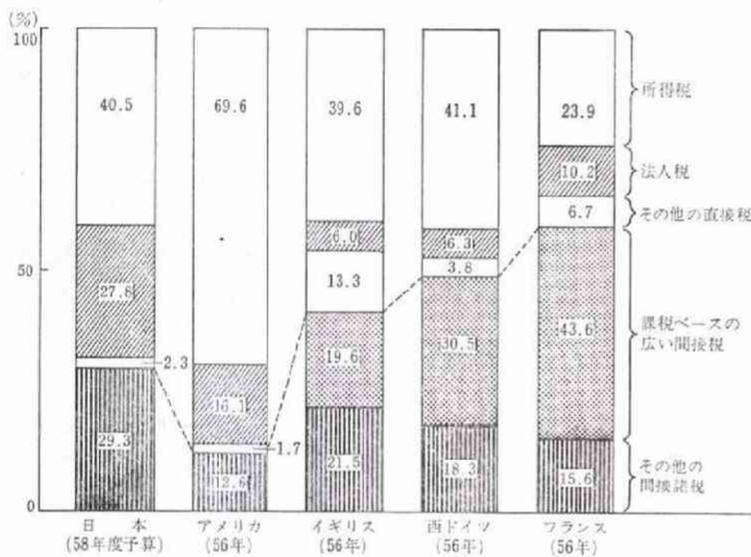
国税収入構成の国際比較は資料5の通りです。説明は省略しますが、もし改めるとすれば、どういう理由でどういうふうに変更するのがいいのかを検討する必要があります、ということです。

### 財政の構造に合っていない税収構造

税収と歳出の変化、公債発行額の変化については資料6でご覧いただきたいと思えます。これは直接、税には関係しませんが、財政問題全体に対する判断の材料にでもなれば幸いです。

上の二つの線のあいだが、いわば歳入歳出のギャップでして、赤字です。この赤字を国債で埋めている。二つの線が一番近づいているのが昭和三十六年です。今日、その差がどんどん開いており、財政再建が叫ばれて以来、目に見えた効果は昭和五十八年度当初予算までを見る限り出ていない。一般会計歳出総額——GNPに対する比率——がなかなかダウンしないという

資料5 国税収入の構成の国際比較

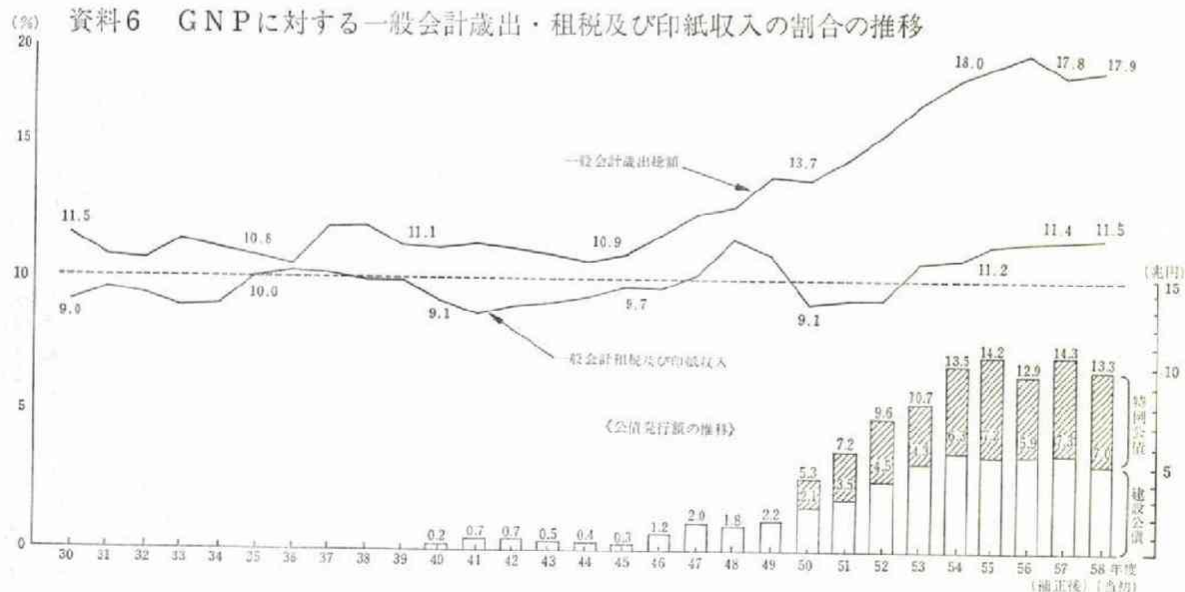


ことです。しかも昭和四十年代においては一般会計租税及び印紙収入の伸び率が非常に高いのに、最近ではそれがフラットな姿になっていて、このギャップがなかなか埋まらない。

景気が回復すればこの差が縮まるのではないかと、という考えの方も多いと思います。事実、そのような考え方で議論を組み立てている評論家の方もいます。

しかし、私の考え方は、この差額の赤字——国民所得をベースとして表に書いた数字ですので、絶対額ではありませんけれども——の中には二つの種類がある。一つは、景気が悪いために税収が伸びないという

資料6 GNPに対する一般会計歳出・租税及び印紙収入の割合の推移



(注) 国民総生産は「国民経済計算(新SNA)」(経済企画庁)による実績額、ただし、昭和57、58年度は「昭和58年度経済見通し」による実績見込額及び見通し額によっている。なお、昭和39年度以前は「国民所得統計(旧SNA)」による実績額であり、昭和40年度以降とは接しない。



ことから生じているもの。これを景気変動に基づく循環的な赤字と呼んでいます。

もう一つは、日本の税収構造そのものが、わが国の歳出の伸びに合っていない、わが国の財政の構造に合っていないために生じるものです。これを埋めるためには、いまの税収構造に合うように歳出を削減することが必要です。これは行革にお願いしたい。もしそれが功を奏さないならば、日本の歳入の構造を変えなくてはならない。このギャップのうち、大雑把にいうと、七割くらいが構造的赤字で、三割くらいが循環的赤字、いわば景気がよくなれば回復する部分であるといえます。

### 歳出構造の改革を

したがって、今後時間をかけて長期的に歳入と歳出の構造を変えなければならない。歳出のほうでは様々の手があります。わが国の歳出の中で約五〇％が特別会計への繰り入れと、政府関係機関への繰り入れです。約三〇％がいわゆる補助金です。これで八割に達する。あとの二割はほとんど不可欠の政府の必要な経費だと思っています。

他会計への繰り入れといっても、特別会計に赤字が出ているのは、やはり、ある程度は埋めなければなりません。年金を払うにしても、年金の特別会計からの支出で不十分分は、一般会計から出さなくてはなりません。また、補助金の八割は法律に基づくものです。したがって、その法律を変えなければ歳出構造の改善は出来ない。

こういうものを改善していただくことがまず第一です。しかし、これは一方においては国民のある部分の

集団、職業集団ないし地域集団については損になりますから、うまくいくかどうか、もっぱら政治の問題にかかっているわけです。それに限界があるのだということであれば、私どもの仕事として、税収構造を構造的に変えなければいけない。そうでなければ、ただ景気が回復したらこの差が埋まる、というような楽観は出来ないということです。

私の希望としては、GNPに対する一般会計歳出総額は、GNP一定率を当分統括していただきたい。五十八年度当初で一七・九％になっていますが、当分のあいだはこれで抑えていただきたい。GNPに対して伸び率ゼロでいていただきたい。五十九年度の予算は、シーリングをマイナス一〇％にするといっていますが、あれが適用されるのは歳出の一部ですので、どのようなことになるかは予断を許しません。

公債発行額は、公債発行額そのものの問題よりも、むしろより心配しますのは、公債の償還費のこれからの動きです。いまのところの試算によりますと、利払い費その他国債費と称せられるものが年々増大します。私は、この増大のテンポの激しさに驚くわけです。

収入が入りますと右から左へ通り抜けて、国債整理基金に繰り入れなければならなくなる。一般行政に使えない金が増えるにふえていきます。五十九年には国債費として約一〇兆五、〇〇〇億円、六十年には約一兆五、〇〇〇億円、六十一年には約一兆六、〇〇〇億円、六十二年には約一兆六、〇〇〇億円、六十五年には約一兆七、〇〇〇億円、六十七年には約一兆七、三〇〇億円と見積もられています。この時期のことをいまから心配するのは早すぎるかもしれません。あるいは政治的な感覚からいうと、

このへんのことには触れない、ということかもしれません。しかし、私どもは実はこのへんのことを心配するわけです。

いま単年度としては、ある程度の国債発行がふえることもやむを得ないと思います。しかし、六十年代の償還あるいは利払いも入りました国債費は、税収の三分の一あるいは二分の一近くまでになる。これでは日本の財政の将来、国民経済全体の運営に重大な支障を来すのではないかと。杞憂であれば幸いですが、心配するわけです。

### 所得税の減収と増収措置

ここで、みなさまご関心の所得税減税の問題に移らせていただきます。ただ、これからの話は全く私個人の見解です。

政府の税制調査会は、減税案を何らかの形にまとめる作業を、政府から要求されております。

その内容については、現段階ではまったく見当が付きませんが、十一月の中期答申で、私どもが所得税について考えていることを全面的に検討して、その中から適切なものを繰り上げて実施するということになるのではないかと、と考えているわけです。

諸外国と比べて低いと申しながら、所得税の減税を考えなければならぬとすれば、所得税には様々な問題がありますから、ある面では減収になるような改正を必要とするものもあるし、他面では増収になるような改正を必要とする問題もあります。それらを合わせて議論して、その中で減収になるような措置を幾つかあげて、その中から考えていただくということになるのではないかと思います。増税とか、減税という言葉



で表現することが正しいのかどうか、私には分かりません。

たとえば所得税の中で、ある種の減収措置を伴う改正をして、また同じ所得税の中で増収を伴う措置をした場合、ネットで減収になるのかならないか、私どもには分からないわけです。これを国会が減収と見るのか、増収と見るのか、これも分かりません。

しかし、現在の所得税の中には、増収になるようなことをやらなくてはならないと思うものもたくさんあります。また減収になっても構わないから、これは改正すべきだという点もあります。それらをとりまぜて申しあげることになります。

わが国の税の中で、所得税の収入は四〇・五％とかのウエイトを占めています。地方の収入の三割くらいは住民税でまかっていますから、個人の所得に関する税は、わが国の税体系において中心的な地位を占めているということが出来ましようが、これをどうするか。もっと下げるか、もっと上げるか。上げろという議論は現在のところない。昨年の末に、五十八年度の税制改正について答申が出ましたが、その中で五十九年度以降出来るだけ早い機会に、所得税の課税最低限や税率構造の見直しをする、ということ述べております。この線に沿って申しますと、所得税の税負担は、ある程度短期的には下がってもやむを得ない、という考え方があったわけです。しかし、もっと長い目で見ますと、税調の中にもいろいろ議論がありまして、もっと所得税の割合は上がってもいいという意見の方もいます。所得税中心の税体系が望ましい、という考えを持っている方だろうと思います。

## “支出税”支持者の台頭

ところが、先ほど申しあげたように、最近アメリカやイギリスその他各国の財政学者や租税学者の議論の中に、ちょっと様変わりした議論が出てまいりました。

イギリスの労働党の財政顧問をしていたニコラス・カルダーという学者がおります。いまでも健在ですが、彼が、いまから二〇年くらい前に「支出税」という本を書きました。一時インドその他で実行されたが、すぐ廃止になりました。この税は、個人の支出に対して所得税と同じように申告して納税するというもので、貯蓄には課税されません。これを消費税と呼ぶことに、私どもはためらいを感じますが、早稲田の時子山常三郎先生が翻訳されて、「総合消費税」という訳語を当てています。

私どもはもっぱら支出税と呼んでいます。一年分の支出額を申告して納税するというもので、実行上どの程度うまくいくのか見当がつかない。

どういう考え方で、こういう税をカルダーがいい出したかと申しますと、イギリスは、その当時から貯蓄が非常に減り、設備投資が減退して経済が発展しない。消費のみが増大する。しかも奢侈的な消費がふえる。これではいけない、今後のイギリスにとっては設備投資を充実させることが最も大切だ、そのためには貯蓄が必要だ、という発想が背景にあって、この税が主張されたわけです。

数年前にはやはりイギリスで、ジェームス・エドワード・ミードというノーベル賞受賞の経済学者が中心になって、「直接税の構造と改革」という表題の報告を出しました。この中で再び支出税構想を出したわけ

です。どういふわけかイギリスの伝統として、そういう考え方が数十年前からあり、今日でもその支持が非常に強く、とりわけ学問の世界では支持者が多いわけですね。

アメリカでも、この考え方の持ち主が出てきました。共和党系の経済学者の中に支出税を主張する人がいます。また若手の学者の中には、たとえば大統領経済諮問委員会の委員長のフェルトシュタインなども表には出しませんが、支出税の考え方を持っています。現にヨーロッパの付加価値税と同じようなものを、連邦税として採用することを勧告するという現象も現れています。米国の若手の経済学者の中にも支出税の支持者が現れてきました。

これは遡りますと、古い話なのです。イギリスの古典派の経済学者たちの書物の中には、公平な課税のためには所得よりも支出のほうが適切である、という思想が出ています。私は、これをあえて一種の社会哲学と呼びます。当時は実証的な議論ではありませんでした。哲学者の例をあげれば、ホッブズがまさにこういう議論を展開しています。支出こそいわば個人の経済的能力を示す唯一の尺度であり、所得よりも支出のほうが尺度としてベターだということをいっています。したがって、この考え方は、私の判断ですが、非常に古くから続いている議論です。最近の供給の経済学は、ある意味では古典派の復活ですが、この面でも実は古典派の復活が行われている。

わが国でも、幸か不幸か存じませんが、年齢によって違っていて、私どものような世代はどうしても所得税に優位性を認めます。たしかに、税制調査会の一般消費税（仮称）案をつくりましたときの小委員



長は私で、私は一般消費税の信奉者であると誤解されていますが、心の中では一つ税を選ぶとすれば、所得税が欠陥は多いがベストの税である、と考えています。しかし、最近の若い世代、特に三十代、四十代の財政学者や租税学者の中には、支出税のほうがよいし、支出こそ個人の租税負担能力を的確に示す公平な税である、という思想が急激にふえてまいりました。

### 減税を進めるに乏しい材料

話をもどしますが、個人所得に占める所得税の負担率とか、その他いろいろな税負担に関する資料を見てもみますと、わが国の場合は、どうしても減税を積極的に進める材料に乏しいわけです。外国との比較をするということが能ではありません。外国と比較したとしても、日本の政府のサービスが低ければ、それは当たり前のことです。しかし、まずまず政府の社会保障や教育に対する施策を見る限りは、先進国並みになってきました。

今年建設される公的住宅などの数も大体外国並みです。農村で日に二、三台しか自動車を通らないようなところでも、舗装されるようになってきました。それをどう見るかは別として、まだまだ社会資本の充実が足りないということは事実かもしれません。たしかに、下水道その他になると、レベルが低い。

しかし、いまのところわが国ではそれらは税も入れますけれども、大部分は建設国債でやっているわけで、税と直結はしません。税と直結するのは、一般行政ですが、一般行政のレベルはそれほど低いとは思えない。

為替相場の動きとは無関係で、生活水準もその中に

入って、税負担の比較になるような数字を捜していたのですが、一九八〇年度の所得税について、OECD諸国の平均的な労働者の所得税および社会保障費負担を国際比較したものが、OECDの文書として発表になりました。これを見ますと、OECD加盟二一か国の中で、わが国の年間給与収入は、平均的労働者で三八四万六、〇〇〇円、所得税・住民税額が二二万六、〇〇〇円、社会保険料一五万七、〇〇〇円です。所得税・住民税の負担率が六・一五％、社会保障の負担が四・〇八％。モデルは男性の製造業の平均的従業者です。税負担率が一〇・二三％で、二一か国中最低です。実はこういう数字もあります、ということをご参考までに申しておきます。

先ほど、私は減収になるようなこともやる必要があると申しあげましたが、放置すればこれからしばらく経つたらいずれの問題が起こってくるであろう。おそらく所得の分配はますます均等化するでしょう。物価も上がるでしょう。どうしても困るのは、所得税は税務執行上の限界があるということです。調査率が非常に低い、減多に調査しないから逃げている人たちを捕えることが出来ないといわれますが、諸外国の調査率と実はあまり変わらない。納税者数に比べると徴税官の人数は相対的に少ないと思いますが、調査率が際立って低いとは思いません。私は、税務行政の問題よりも、私も納税者自身の考え方に問題があるのではないかと思います。

ヨーロッパの場合、ラテン系の諸国は長いあいだ間接税中心です。アングロサクソンは大体直接税中心で、昭和二十五年からわが国はシャウプ勧告を受け入れて、英米型の税制になった。戦前の所得税の比重と

比べますと、ずいぶん違います。所得税中心型になりました。それが果たして日本の納税風土に合うのか合わないのか、という問題が、私の目下の関心であります。

### 所得税の税務行政上の充実を

もちろん、これからいろいろな税務行政上の充実策が講じられると思います。事業者は帳簿をつけていただきたいと思います。複式簿記というような難しいものでなくても、大福帳でも構いません。売上げが非常に少ない人は、つけなくてよろしい。ある一定限以上で結構です。そして、もし分からないところがあったら、税務署とのあいだに争いが起こったら、帳簿を出していればその資料を信用しますが、帳簿を出さなければ、税務署のほうで一体どうするか。これらの問題についても、いま税制調査会の一部で審議の最中ですが、その結果が早くまとまることを期待しています。

それを実行しても、なおまだ所得税に不公平が残ると……。もちろん、税制そのものの不公平はあります。それは直さなければいけません。しかし、執行上、納税者と税務当局とのあいだの問題をなるべく解決して、それでもなお所得税がうまくいかないということになったら、支出税でもいいし、所得税のウェイトを低くして、新しい間接税というようなものを別途検討する余地もあるだろうと思います。それまでは頑張つて、所得税をもっといいものに育てたい、ということですね。

そのためには、長いあいだ据え置いていますので、課税最低限を構成する所得控除に、一度検討を加える余地があるだろうと思います。基礎控除、配偶者控除、



扶養控除は、現在すべて二九万円となっています。これも歴史的ないきさつでこんな数字になっていますが、何とかきちんとした数字で、説得力のあるようなものに変えたい。そういうものを合計したものが課税最低限になるわけですから、課税最低限が若干上がるのがぞましい。

ただ、給与所得控除につきましては、アメリカその他で納税した経験のある方はご存じだと思いますが、アメリカにはわが国の給与所得控除に当たるものはないわけです。イギリスにもありません。西ドイツでは被雇者控除というのがありますが、年額わずかに約四万九千円です。西ドイツには必要経費の概算控除もありますが、年額五万八千円程度です。これがフランスでは一〇%ありまして、その上積みで給与所得控除が一〇%ありますから、合計三〇%になります。

わが国でいいますと、控除率三〇%の給与所得控除は、一五〇万円を超えて三〇〇万円のところにあります。それ以上の所得者であれば次第に通減することになっていきます。たとえば一、〇〇〇万円の所得の方は、給与所得控除二〇五万円ですから、二〇・五%の控除です。

私の実感からいいますと、そこそこではないかという感じがするのですが、多くの給与所得者は「いや、足りない」、「つき合いが多くてもっと経費がかかる」といふようなことをおっしゃいますので、給与所得控除も見直さなければいけない。実額控除に移行ということも一案ですが、実額控除ですと、タクシーに乗ってもなにしても、すべて受取りを保存しなければならぬ。私のような者は、とてもそんな煩雑なことを、ちよつぱり税がまかるようなことくらいでは、する元氣

がありません。そういうことにまめな方がいらっしゃいますが、そういう方はちゃんと引かれて、ぼんやりしているのは引かれないというのは新しい不公平です。これでもなかなかおっしゃるとおりにはいけません。

学校の教師の中には、学生とのつき合いの費用も必要経費で認めるべきだという方もいます。このへんも実態に応じて見直す必要があるならば見直さなくてはならない。

### 六百万円から一千万円の所得層に配慮

次に税率構造ですが、直すとすれば、やはり私の実感としては六〇〇万円から二、〇〇〇万円くらいの階層の税率を緩和するというのではないかと。非常に刻み方が細かくなっている。最低税率一〇%から最高税率七五%まで、大体六〇万円くらいの刻みで始まり、最初のうちは二%刻みになっていますが、だんだん上のほうになるに従って税率が上がり、八、〇〇〇万円を超えて七五%という、超過額累進制をとっています。どうも低いところの刻み方が激しすぎる。西ドイツなどは非常になだらかな曲線になっています。

何かそこに工夫の余地はないか。工夫の余地があるとすれば、税率をどうするか。イギリスでは一〇八万円から六七八万円まで三〇%で、フラットの税率です。西ドイツでは一四五万円から四七九万円までは二%でフラットです。

これは、わが国のそのへんの所得と比べますと、著しく高いわけですから、少し移動させて、出発点を六〇〇万円か七〇〇万円、最終のところを一、〇〇〇万円か一、二〇〇万円というくらいのところまでフラッ

トにすると、大変な減税になります。そういう税率の緩和をするというようにも考えられるだろうと思います。この刻み方が激しくて細かければ細かいほど、所得の上昇に伴う税負担の増加率をビビッドに感じますので、そのへんを何とかして下げたい。

税調の審議ではどうなるか分かりませんが、非常に高い所得に対する税率を下げることにについては、私はあまり関心がない。五、〇〇〇万円以上一億円というようなところは、あまり関心がない。

いま、わが国の所得税の最高限界税率は、八、〇〇〇万円を超える分について七五%の税率です。市町村の住民税で最高は、所得割で四、九〇〇万円超過分について一四%、都道府県民税では高いほうの税率が四%でして、それを全部合計すると九三%になります。九三%という税は、世界に冠たる税であって高すぎ。一〇億円の所得で九億三、〇〇〇万円支払って、七、〇〇〇万円しか残らないという類いの話を聞きますが、これは誤解です。実効税率が八〇%を超えたら、地方税で減税をするわけです。実効税率の合計が八〇%にならないようにしています。ですから、どんな高い所得の人でも実効税率八〇%以上の課税はないのです。

中小業者などの所得税は高すぎて、これでは勤労意欲が衰える、あるいは貯蓄意欲が衰えて設備投資意欲も衰える、ということもいわれます。このへんも実態はなかなかとらえにくいわけです。特に勤労意欲になりますと、私どもが調査するとすれば、自由業の人で調査する以外にないわけです。外国ではそういう調査があります。しかし外国の調査では、勤労意欲にはほとんど影響がないということです。幾ら累進課税で



資料7 租税特別措置による減収額11,550億円の内訳

—58年度予算ベース—

減 収 額	
法人税 2,580億円	中小企業分(1,070億円)
	資源エネルギー対策、科学技術の振興など
所得税など 8,970億円	マル優制度 (3,210億円)
	利子・配当所得課税の特例(570億円)
	生命保険料控除・損害保険料控除 (2,240億円)
	住宅の取得促進措置(760億円)
	社会保険診療報酬の所得計算の特例 (1,180億円)
	青色申告控・みなし法人課税(480億円)
	老人扶養控除など

も、残りがゼロになるわけはなく、ある程度の増加はあります。ですから、勤労意欲の議論をあまりにするということには、私は、実はあまり興味を示さないのです。しかし、若い学者は非常にそれを強くいいます。

ともかく新しい理論的な立場も台頭しつつあるということ、あるいは長期的には次第に諸外国とも一つの共通のパターンに、いわば収斂しようという傾向にあるというような大勢も、みなさまには鋭敏に感じとっていただきたいと思います。

共通の税目をどの国でも持とうとしています。イギリスは、ご承知のとおり、付加価値税をいやいやながら採用しました。EC加盟の条件でしたから。それはいまは定着してきている。米国でさえ、地方に一般消費税のようなセールス・タックスがありながら、連邦

で、そういう税を考えている。そういう潮流も、私どもは肌で感じておかなければいけない。

### 必要になる所得税の中での増収策

所得税の中で増収措置をもちたすようなことも、そのうちには考えなければならぬといいましたが、その中身を申していませんので、補足します。

法人税についてもありますが、所得税についても租税特別措置があります(資料7参照)。法人関係の租税特別措置は、いまや二、五八〇億円程度でして、このうち中小企業分が一、〇七〇億円と非常に多い。大企業が恩恵をこうむっているのは、エネルギー関係とか、その他公害防除とかです。私は削るなら、法人関係を削っていかねばなりません。所得税関係の租税特別措置も削っていくべきだと思います。これは不公平の非常に大きな原因になっている。

もちろん、公平ということの意味は、非常に難しいわけです。所得が公平の基礎であるという人もいますし、支出が公平の基礎であるという人もいます。公平ということとは、むしろ主観的な判断でして、分かりません。しかし、所得税関係の租税特別措置は、出来れば全廃が望ましいと思います。そのような措置を講じることが出来れば、一兆円くらいの増収はけっして夢ではない。やたらに所得の控除が多い。課税標準から控除を多くすればするほど、課税対象が減るわけですから、なるべく控除を減らしていきたい。

(文責・編集部)