

民主党政権下の税制改革

中村 良広

熊本学園大学経済学部教授

はじめに

民主党政権下の租税政策はいくつかの新機軸を打ち出した。納税者権利憲章の策定、「所得控除から税額控除・手当へ」、給与所得者による申告納税の途の拡大、環境税導入¹、消費税増税、税制改正過程の透明化などがそれである。それぞれ実現されたもの、未実現ないし中途半端に終わったもの、問題含みのものなどさまざまである。

「所得控除から税額控除・手当へ」

民主党政権の租税政策に関連してある意味で最大の論議的となったのは子ども手当であろう。これについては横山論文が論じているのでそちらへ譲

なかむら よしひろ

1949年福岡生まれ。1977年九州大学大学院経済学研究科博士課程単位取得退学。経済学修士。専攻は財政学。九州大学経済学部助手、鹿児島大学法文学部助教授、北九州市立大学教授を経て2005年より現職。

著書に、『ドイツ州間財政調整の改革—水平的財政調整の射程』（単著、地方自治総合研究所、2004年）、『財政学—転換期の日本財政（第2版）』（共著、東洋経済新報社、2007年）、『よくわかる社会保障と税制改革』（共著、イマジン出版、2012年）など。

ることにしたい。子ども手当とともに子育て世代の大きな関心を呼んだのが高校授業料実質無償化であった。

所得税に関する民主党の基本政策の1つが「所得控除から税額控除・手当へ」の移行であった。所得控除では高所得層ほど負担軽減額が大きくなるので、再分配政策的に問題があるという従来からの指摘を踏まえた政策であった。これに従って、年少扶養親族に対する控除（38万円）に代えて子ども手当が、特定扶養控除の上乗せ部分（25万円）に代えて高校授業料の実質無償化が実現された。

高校授業料の実質無償化は、自民政権期の税制調査会が特定扶養控除に否定的であったことからの転換を意味する。当時の税制調査会は、教育費が子弟の成長期のどの段階に集中するかは一概に言えないとして、特定扶養控除に批判的でその廃止をほのめかしていた。それに対して新政権は高校授業料の実質無償化という形で、この時期の子弟に対する特定扶養控除の上乗せ部分を手当に転換した。子ども手当については評価が大きく割れているが、高校授業料の実質無償化については肯定的な評価が多いようである。

「所得控除から税額控除」ということでは、より大がかりな政策転換として給付付き税額控除が構想された。しかし、これについてはその目的に応じて、「①基礎控除に替わり『低所得者に対する生活支援を行う給付付き税額控除』②消費税の逆進性緩和対

策として、基礎的な消費支出にかかる消費税相当額を一律に税額控除し、控除しきれない部分については給付をする『給付付き消費税額控除』③就労への動機付けのため、就労時間の伸びに合わせて『給付付き税額控除』の額を増額させ、就労による収入以上に実収入が大きく伸びる形で『就労を促進する給付付き税額控除』（「民主党政策集INDEX2009」）などが想定されたが、それらのいずれを選択するか明確化するまでには至らなかった。

そもそも、給付付き税額控除を実施するためには個人の所得の正確な把握のための「共通番号制」が不可欠の条件である。しかし、この仕組み自体、民主党政権末期ようやく法案が提出されながらついに未成立に終わったわけで、給付付き税額控除を実施するための基本的インフラが未整備なままであった。

こうして、「所得控除から税額控除、手当へ」は一部着手したにとどまり、本丸に当たる給付付き税額控除には到達しなかった。

給与所得者の申告納税への途

1987年度税制改正によって給与所得課税における特定支出控除の制度が導入された。特定支出とは、①通勤費、②転勤に伴う転居のための引越費用、③研修費、④資格取得費、⑤単身赴任者の帰宅旅費の5項目であり、これらの合計額が給与所得控除の総額を超える場合、給与所得控除及び特定支出が給与所得控除を超える金額を給与収入から控除して給与所得を算出することができる。この制度導入の背景にあったのは、給与所得者は事業所得者とは異なり所得の算出において給与所得控除が適用され、ほとんどの場合源泉徴収と年末調整によって課税関係が終了し、実額控除による申告納税の道が開かれていないことに対する給与所得者の不満であった。

特定支出控除の特例において重要な点は、①実額控除の対象が5項目の特定支出に限定されたこと、②この特定支出の合計額と比較される給与所得控

除がその「総額」とされたことである。実は、87年度制度改正に向けた税制調査会の答申は、給与所得控除の内容を「勤務費用の概算控除」と「他の所得との負担調整のための特別控除」とに二分し、前者と特定支出の合計額との比較を提案していた。「勤務費用の概算控除」と給与所得を獲得するために必要な特定支出とが密接な関連があるところから、この両者を比較することは論理的に正しい提案であった。

ところが、実際の立法作業において決定力を持つ自民党の税制調査会によって（政府）税制調査会の答申にあった給与所得控除二分方式が否定され、「他の所得との負担調整のための特別控除」をも加えた、給与所得控除の「総額」と特定支出の合計額とが比較される形で立法化された。その結果、特定支出はほとんどの場合、給与所得控除「総額」の「水面下」に沈んでしまい、注目の新制度は事実上形骸化することになった。その適用件数は最多の1988年で16件、最少の95年・97年にはわずか1件に過ぎない。

民主党への政権交代後の税制改正大綱第2弾に当たる「平成23年度税制改正大綱」は、給与所得控除の見直しをめぐっていくつかの注目すべき方針を打ち出した。ここでは高所得者や役員等に関連する部分は省き、一般的な給与所得者に関連する部分を取り上げると次の2点が問題となる。

- ①特定支出控除の範囲に、現在除外されている弁護士、公認会計士、税理士などの資格取得費を追加する。さらに図書費、衣服費、交際費及び職業上の団体の経費（これらを「勤務必要経費」という）も追加する。
- ②現行制度では特定支出控除適用の判定基準は給与所得控除の「総額」であるが、今後は給与所得控除の2分の1の額として、実額控除の機会を拡大する。

まず、①は特定支出の範囲を拡大するものである。資格取得費に加えて「図書費、衣服費、交際費及び職業上の団体の経費」へ範囲を拡大したことが注目される。しかし、「図書費、衣服費、交際費」などはど

こまを給与所得の稼得に必要な支出と認定するか実施上の難しい問題が発生しそうである。

最も重要なのが②である。この提案は、1987年度税制改正時点で自民党税調によって捻じ曲げられた税制調査会の原案の復活である。「平成23年度税制改正大綱」に掲げられたこの提案は、国会情勢のため立法化が遅れ、1年後の2012年度税制改正によって実現されることとなった（実施は2013年分所得税から）。なお、特定支出の範囲拡大に関して、「平成23年度税制改正大綱」では「勤務必要経費」含まれていた「職業上の団体の経費」は2012年度税制改正では除外された。この項目に労働組合費が含まれるとして自民党が強く反対したためといわれている。

特定支出と比較すべき給与所得控除がその「総額」から「2分の1」になった結果、特定支出が「水面上」に現れ、実額控除による申告納税が行われるケースがどの程度発生するか、2013年の実績に注目したい。

なお、2012年度税制改正で給与所得者の申告納税の途が一定程度拡大されたこと自体は「成果」である。しかし、実はその半面で、給与所得控除の「他の所得との負担調整のための特別控除」部分を廃止し、「勤務費用の概算控除」に純化して給与所得控除そのものを2分の1に圧縮することが提案される可能性がある。これは給与所得者全体に対する大増税につながるもので、日本の給与所得課税はいま大きな岐路に立っていることにも十分な注意が必要である。

前のめりの消費税増税

2012年8月10日、野田内閣が提出していた消費税増税法案等が三党合意を踏まえて参議院で可決成立した²。消費税増税問題は民主党にとって“鬼門”であり、当初は必要な財源は歳出の見直しによって捻出するとして、問題を議論することさえ回避する傾向があった。ところが事業仕訳が華々しく世間の耳目を集めた割にはそこから生まれる財源は期待と

はけた違いに小さいことが明らかになるにつれて、微妙に雰囲気の変化してくる。そこにギリシャ危機も出来する状況の中で、ますます財政再建が差し迫った課題として浮上してきた。

このような背景の下で菅首相は2010年7月の参議院議員選挙を前に、「自民党の10%増税案を参考にして」と、「抱き着き」といわれる自民党に責任を転嫁するかのような消費税増税方針を打ち出した。選挙結果は、消費税増税問題ばかりが原因ではないが民主党への批判票が増え、改正前に比べ10議席を減らして「ねじれ国会」となり、以後の政権運営は困難を極めることになった。赤字国債法案を人質に取られた菅内閣が法案成立と引き換えに退陣して野田内閣に交替した後、野田首相も消費税については増税方針を引き継いだ。但し、単なる財政再建のための増税だけでは納税者の納得が得られないことから、「社会保障・税一体改革」という枠組みで、社会保障の改革を前提にその財源として納税者の理解を求めることになった。

しかし、「ねじれ国会」で政権運営が行き詰まる中、三党合意に基づいて社会保障改革については社会保障制度改革国民会議に下駄を預けた形で、先食的に消費税10%への増税のみが決定された。将来のあるべき社会保障像を描き、その財源として消費税が追加的にどれだけ必要なか明らかにするという手順を経ずに、腰だめ的に10%と言われても納税者は納得しない。今後さらにどこまで増税が必要であるのか不安になるばかりである。

それにしても、消費税増税を決めたのは、その1回目は社会党首班の村山内閣、2回目は民主党首班の野田内閣と、いずれも消費税に批判的なはずの政権がそれを担うことになったのは皮肉な巡り合わせというほかはない。

税制改正過程の改革と挫折

自民政権期の税制改正においては（政府）税制調査会が年末に税制改正についての答申を提出す

る一方、自民党の少数の税制専門家が構成する「インナー」が各省庁や業界の要望を集めた大部の「電話帳」の項目にマル・バツを付して、これに基づいて与党税制調査会で税制改正大綱が策定され、これを下敷きに法案が作成された。実質的に大きな決定権限を持つ「インナー」による採否の基準や与党税制調査会の意思決定過程は外部にはうかがい知れなかった。

民主党政権は、その租税原則に「公平・透明・納得」を掲げたことに対応して、政策決定過程の透明化・一元化を打ち出した。具体的には税制調査会を与党の国会議員が担い、そこで法案の基礎となる税制改正大綱を一元的に練り上げ、しかもその議事録や審議の基礎資料を早い時期に次々にインターネットで公表した。(政府)税制調査会の審議過程の公開は前政権期から行われていたが、今や実質的に政策決定力をもつ税制調査会の審議過程が公表されるようになったことは大きな変化であった。提出される資料にも従来見られなかった有益なものが多数加えられた。

しかし、この税制調査会への決定過程の一元化には与党内部から不満の声が起こってきた。税制調査会に参加しない与党議員の声が反映されないという不満である。結局これに押される形で、野田政権になると民主党税制調査会が復活し、「一元化」は反古にされた。租税負担の増加が不可避な時代において、決定過程を透明化し、納税者の「納得」を取りつけるという理想は短期間の試行の結果、挫折してしまったのである。

おわりに

民主党政権への交代直後には税制改革をめぐる清新な問題提起が行われた。特定扶養控除の一部に代えて高校授業料実質無償化が導入され、既存の石油石炭税を使った環境税が開始されたし、給与所得者の確定申告の途も拡大された。しかし、納税者権利憲章、給付付き税額控除、共通番号制³、税制改正過程の透明化など多くが未実現に終わった。消費税増税はいずれにせよ避け難い道ではあるが、社会保障改革の成案を得る前に決めてしまった「前のめり」の進め方は、納税者の「納得」を得られなかった。

多岐にわたる大きな問題提起であっただけに、不安定な政権基盤の上に東日本大震災という予想外の大災害が重なったこともあり、多くの未解決問題を残さざるを得なかった。今後は民主党政権下で得られた経験と情報を活かしながら、更なる税制改革へ向けた政策を構想すべきである。■

《注》

- 1 環境税は紙幅の関係で本稿では省いたが、地球温暖化対策税としての石油石炭税の上乗せ課税については、諸富徹(2011)「地球温暖化対策税の評価と課題」『税経通信』2011年2月、がある。
- 2 消費税増税をめぐるのは、国と地方の配分関係、低所得者対策、所得税とのバランス、転嫁不足対策などいくつかの重要課題があるが、本稿ではその所在を指摘するにとどめる。
- 3 共通番号制(マイナンバー)については、自公政権下で2013年3月1日に法案が国会に提出された。