

## 税制調査会（第30回総会）議事録

日 時：平成28年 5 月16日（月）10時00分～

場 所：財務省第3特別会議室（本庁舎4階）

### ○中里会長

それでは、時間となりましたから、第30回「税制調査会」を開会します。

前回1月の会合におきまして、3月中旬から4月初旬にアメリカ、カナダ、ドイツ、オランダ、スウェーデンを対象に海外調査を行うことについて皆様から御了承いただきましたが、先般、アメリカとカナダについては佐藤委員と私が、そしてドイツ、オランダ、スウェーデンには田近委員と岡村委員がそれぞれ調査に行っていました。

本日は、その調査の結果を委員の皆様にご報告した上で、皆様からそれについての様々な御意見をいただき、今後の個人所得課税を中心とした具体的な議論につなげていきたいと考えているわけです。

それでは、申し訳ありませんが、カメラの皆様はここで御退室をお願いします。

（報道関係者退室）

### ○中里会長

それでは、本日の議題に入っていきたいと思えます。

順番に行きたいと思えますが、まずアメリカとカナダについての調査報告を佐藤委員からお願いします。

### ○佐藤委員

では、よろしく申し上げます。私と中里会長で3月の下旬にアメリカ、カナダに行ってきました。

さて、資料の方は総30-1、それから全体報告は総30-3というところを適宜見ていただければと思います。基本的には、この報告はポンチ絵に即してお話しさせていただければと思います。

1 ページめくっていただきまして、全体は四部構成になっていまして、経済社会の構造変化を踏まえた税制の課題全体像、あと個別論としまして控除の話、金融所得の取り扱い、年金の扱いの話について。そして話が所得税からは離れますが、国際課税について、この四本柱でお話しさせていただければと思います。

めくっていただきますとページ番号1というものが出てくるとは思いますが、そこにまずは第一の課題であります諸外国における経済社会の構造変化を踏まえた税制の課題というところのポイントが書かれています。

何点かまず留意点を申し上げなければならない。第一点は、もちろん御案内のとおり、アメリカ、カナダは日本とは違って多様な人種を含んだ国であるということ。もちろん日本も人種は多様ですが、ただし、その度合いは大きいということ。制度的には連邦国家であるということがあります。そしてやはり日本と比べると高齢化がまだ進ん

でない。つまり、彼らの認識はこれから来るであろう高齢化にどのように備えるかというところに力点があるのです。

もう一つは、アメリカ、カナダとも税制の中で再分配機能というものが非常に強調されています。具体的にはそれが給付付きの税額控除のようなものにつながっていくわけです。したがって、この問題、今回、私たちの話は基本的には税制の話聞いてきたのですが、アメリカでは労働省を訪ねるなど、社会保障関係のところにも視野を広げながら今回はヒアリングをさせていただきました。

1 ページめくっていただきますとページ番号2、社会保障制度の概要。これは知っている方には釈迦に説法ですが、何点かポイントだけお話し申し上げたいと思います。

第一点は、繰り返しになりますが、アメリカ、カナダとも連邦国家であるということ。この心は何かと言いますと、福祉の担い手は州政府であるということなのです。したがって、連邦政府が何らかの再分配的なことを行おうと思えば、それは税制の中で行うということは意外と自然なことです。

ポイント2、アメリカの場合ですが、アメリカには御案内のとおり、公的年金がありますが、ただし、彼らの問題意識は、公的年金の比重、ウェートがだんだんこれから低下してくるであろう。つまり、公的年金だけでこれから老後の生活を行っていくということは困難であろうという問題意識があるということです。

カナダの場合は、三層構造になっています。第一が、いわゆる税方式によります老齢保障プログラム、Old Age Securityというものがあります。これは日本で言うと租税化された基礎年金のようなイメージであると思います。よくクローバックという話が出てきます。高所得者に対する年金給付をカットすることがカナダの制度ですという説明がどこかに出てくると思うのですが、これが適用されているものがOASということになります。これに追加した2階建ての2階部分がCPPやQPPと言うのですが、Canada Pension Planというものがあります。

さらにですが、その上にこれから述べますRRSPやTFSAでしたか、後で出てきますが、このような私的な年金あるいは預金といったものが加わるという、カナダの場合、このような三層構造になっているということになります。

もう1 ページめくっていただきますと、1986年の少し古いですが、アメリカの包括的な税制改革ということで、今度はアメリカからお話をさせていただきますが、御案内のとおり86年にアメリカでは抜本的な税制改革が行われているわけで、その特徴は簡単に言えば二点であると思います。

第一点は、最高税率の引き下げを含めた累進構造の大幅な緩和、このときは十四段階から二段階になったわけです。もう一つ、第二点目は、人的控除の大幅な見直し、縮減、その中で今度は消失化という、いわゆる消失控除といったものが導入されていったということになります。

実は流れは法人課税も同じでして、御案内のとおり税率を下げる、あるいは累進構

造を大幅に緩和する一方で、様々な租税特別措置の見直しを含む課税ベースの拡大が図られたのがこの時期ということになります。

では、今、翻ってどのようであるかということですが、彼らがよく言うことは複雑であると言うのです。我々から見てそれほど複雑であるかどうか分からないですが、しかし、彼らの問題意識では今の税制は複雑であるということ。これに対して簡素化というものを進めていかなければならないということ。1986年以降、また様々な控除や租税特別措置が復活してきたということもあると思うのですが、やはり複雑になった税制の見直しが必要であるということ。

給付付き税額控除につきましては、また、繰り返しになりますが、やはり連邦レベルでは重要な再分配機能の一つということになる、再分配の手段の一つということになりますが、課題は、いわゆる不正も含めた不適格な支給が多いということで、全体の二割がそれに相当する。以前はもう少し高かったものが少し下がったとは言っていました。およそ28%が25%になったのです。

ただし、他方では、ほかの給付措置に比べると執行コストが低いということは言っていました。それは税制の枠の中で一緒に行ってしまうからであると思うのですが、したがって、その辺りは単にその両者の見合いであると言っています。不適正な支給が高い、一方では執行コストが低いという、ここの比較の問題であるというように彼らは説明していました。そして、高齢化はこれからであるということ。したがって、高齢化に向けて自分たちはどのように対応していくかということが強い問題意識として出ているということになります。

4 ページ目をめくっていただきますと、今度はカナダのケースが出てきていますが、カナダの場合は1987年、これも似たような時期ですが、包括的な税制改革を行っています。これの指針となったものがカーター委員会の報告書というものでして、基本的な考え方は総合課税です。アメリカもそうですが、カナダはいまだに総合課税に強い力点があります。実態は変わり始めているのですが、やはり総合課税が原則ということになっています。

行った内容はアメリカとそこまで大きく変わらなくて、一点目は累進構造の大幅な緩和、このときは十段階から三段階に累進構造を簡素化しているわけです。やはり所得控除のところですが、所得控除の縮減というよりは、人的控除等の税額控除化ということを行っているわけです。これはこの税制調査会でも何度か紹介されていることですが、正確に言うと、所得控除を最低税率から引くというやり方なわけです。このようなことが実施されたということになります。これらによって、基本的には水平的公平や垂直的公平など様々言うのですが、要するに税制の公平性の確保、再分配機能の強化といったものにつなげていくということのようです。

今の課題ですが、実はこの間、政権交代がありまして、久しぶりに自由党に戻りました。ただし、自由党は今回どうも富裕層の課税強化のほか、中間所得層への負担軽減な

どを打ち出しているため方向が少し変わるかもしれないということです。ただし、まだ分からない状況です。

低所得者対策ですが、こちらも給付付き税額控除と言いますか、彼らの場合は勤労所得手当と言ったり、GSTクレジットと言ったりしますが、就労促進と言いますか、低所得の勤労者向けの所得手当を2007年に導入しているほか、GSTを入れたときに合わせて低所得者対策として、いわゆるGSTクレジットというものを導入しています。ただし、アメリカとは違って、不正受給の話は余り出てこなかったのです。そこは彼らは自分たちの問題ではないと言っていました。

さて、では個別論になりますが、所得控除の見直し。もう大体全体は言っているのですが、若干繰り返しになることを御了承ください。ポイントになっていますが、やはり両国において共通していることは、人的控除の見直しを行う。具体的にどのような見直したかというところは、アメリカの場合はそれを逡減・消失化という控除で見直した。カナダの場合はそれを税額控除化したという違いがあるということになります。

6 ページ、アメリカにおける所得控除の見直しということですが、基本的には人的控除、所得控除の仕組みがありますが、日本と大きな違いは逡減・消失をする仕組みになっているということです。なぜそのようなことをしたのかという話になったのですが、経済合理性というよりは、政治的な理由があって、もともと累進課税を二段階にしたわけで、これ以上最高税率を上げることや税率で累進構造を変えることが政治的に難しいため、そうであれば所得控除の消失化、逡減という形で累進構造を実質的に担保したという、このような事情があったということです。加えて、所得控除と税額控除の違いも当初、日本と同様、様々な議論があったようですが、余り今はその区別は重要視されていないということでした。

7 ページ目、カナダにおける所得控除、これはまさに税額控除化です。仕組みとしましては、所得控除を最低税率で引くというやり方ではありますが、行っている中身は税額控除化ということです。やはりなぜそのようなことを行ったのかは、具体的には再分配機能の強化であるということです。所得の高い人たちの控除額、減税額を抑えるということによって垂直的な公平を担保したいという狙いがあるということです。したがって、その辺りは再分配機能の観点から彼らが税額控除化というものを選択したということが分かると思います。

次は8 ページ目、今度は私的年金や金融所得にかかる税制のあり方と書いていますが、具体的にはこれは特に老後に向けた貯蓄です。それに対してどのような支援を行っているかということです。アメリカ、カナダともやはり問題意識は低所得者層が退職後の資産形成に向けて十分な貯蓄をしていない、自助努力に欠いているということがあります。したがって、そのような一種、社会政策であると思ってもらっても良いと思うのですが、貯蓄奨励、特に低、中所得者層の貯蓄奨励というものが念頭にあるということです。

具体的な仕組みとしましては、TEEやEETなど様々な仕組みはあるのですが併存しています。これはなぜ併存しているかという点、納税者の便宜であるそうです。どちらか好きな方を選んでくれということがアメリカのスタンスです。カナダも実は同様にありまして、RRSPやTFSAなどはそのような形で、非課税の貯蓄というものを奨励しています。ただし、実はこの貯蓄、税制優遇が非常に大きいため、先ほど私、カナダは総合課税を行っていると言ったのですが、実は普通に所得を稼いでいる人のかなりの金融所得は課税されない。なぜかという点、EETであったりTEEであったりするため課税されないということになっていますから、実質的な金融所得にかかる税負担を軽減するという措置になっているということがあります。

1 ページめくってもらいますと、アメリカの具体的な私的な年金とそれにかかる税制上の取り扱いが一覧表にまとめられています。401kが企業の提供する私的な年金でありまして、あとはIRAというものは個人年金ということになります。企業によっては、特に中小企業などはまだ401kを提供できていない事業者も多いため、そのような人たちは個人年金、IRAの仕組みを利用することができるということになっています。

これは401KもIRAもどちらにもTEEとEETの仕組みがあるということになっています。どちらを選ぶかは個人の便宜に即するということです。少し興味深く思ったことは、実は低所得者の資産形成が不十分であるということ、低所得者の多くは中小零細企業に勤めているため、なかなか401kが提供されていないということ。そして何よりも彼らには貯蓄をするという生活習慣がないのです。そこで、今度は小口の個人貯蓄として、myRAというものを最近導入したということです。昨年であったと思います。したがって、まだ効果はこれからですが、狙いはとりわけ低所得者層ということであるそうです。

カナダの場合の私的な年金ですが、アメリカとパラレルなのですが、アメリカの401kに対応しているものがRPPであったりするという点になります。個人年金と個人貯蓄勘定に対応しているものがRRSPと次に出てくるはずなのですが、TFSAという仕組みになります。RPPとRRSPはどちらもEETということになります。拠出時が非課税で、引き出したときに課税をするという仕組みになっています。

RRSPについて興味深く思ったことは、71歳の段階では必ず引き出せという義務があります。したがって、無制限に課税、もともと老後の生活を支えるためのものですから、無制限に繰り延べすること自体が本来の制度的な意図に反するため、無制限な課税の繰り延べはできないという仕組みになっているということです。401kに対応しているものがカナダのRPPで、IRAに対応しているものがRRSPというようにおおまかに関連付けていただいても大丈夫だと思います。

ただし、カナダの場合、もう少し興味深い仕組み、TFSAというものが11ページに書いてありますが、これはTEEの仕組みです。つまり、拠出時は課税されますが、引き出すときには税金がかからないというTEEの仕組みで、これは2009年、前の保守党のときに

できたものでして、年間の拠出額が一時期1万カナダドルまで引き上げられたのです。当初、5,500カナダドルが拠出の限度額であったのですが、それが1万カナダドルに引き上げられて、またトルドー政権になったときに昨年、5,500カナダドルに戻されるということがありましたが、いずれにせよ拠出に上限はありますが、このような仕組みが導入されているということになっています。

繰り返しになりますが、金融所得については、実質的には総合課税が建前なのですが、今言ったRRSPやTFSAといった仕組みを使えば実質的にはかなりの個人は金融所得に関しては課税を免れているという状況になるということだそうです。

もう一つ、カナダについて興味深く思ったものは、やはり配当に対する二重課税を非常に意識しています。正確に言うと、カナダ企業に対して彼らの配当と言うべきなのですが、やはり二重課税の排除という観点から、法人との負担調整というものを配当所得については行うという意識があるということになります。この辺りは日本の最近のスタンスとの違いかなと思いました。

最後になりますが、BEPSです。国際課税の問題で12ページですが、基本的にはアメリカにしてもカナダにしても、BEPSプロジェクトのOECDの勧告に対して粛々と対応しますよというスタンスであることには変わりはないと思います。

ただし、アメリカについては若干興味深いものが幾つかあったため、それが13ページ目と14ページ目にまとめられていますが、アメリカのケースで見てもらえればと思いますが、アメリカの場合は、まずは行動3と行動4に関わる部分です。行動3は、いわゆる外国子会社の合算税制、CFC税制の話です。

もちろんアメリカにはそのような制度はあるのですが、彼らが特に重視することは経済学的には非常にきれいであると思うのですが、超過収益モデルという考え方でして、つまり、通常の利益を超過した利益を内部に留保する子会社に対して、その部分を課税の対象とするという考え方です。なぜそのようなことをするかというと、問題意識としては、CFCルール的前提は、当該地で、例えばアイルランドで生産活動していれば良いわけなのです。これは合算の対象にならない。タックスヘイブンで明らかなペーパーカンパニーであればそれは合算対象になるが、アイルランドなどのように、実際に何らかの経済活動をしていれば合算対象にならないのです。

しかし、そうは言っても実質的には知的財産の移転などを通じて利益がアイルランドに留保されている可能性がある。そうであるとすれば、そこに留保されている利益、それは通常の投資を超えた収益を上げた部分ということになるのですが、それについて本来はアメリカの利益というに変ですが、親会社の利益と考えて課税の対象としようという考え方があるようです。基本的にはCFCの税制を補完すると言いますか強化する仕組みということになっています。

1ページめくっていただきますと、次が行動12にかかわりますが、義務的開示制度です。これは租税回避の可能性のある取引につきましては、あらかじめこのような取

引を行っていますということを報告するという義務がある。この義務はアドバイザーについてもしかりでして、例えば弁護士などがそのような仕事をしてアドバイスをしていたとしたら、それもしっかりと報告しなさいという。つまり、別に自分たちが怪しいことをしていると自分で言っているわけではないのですが、このような取引をしています、このようなことを行っていますということを情報開示するという仕組みを設けているということです。

加えて、TOI (Transaction Of Interest) というものがある、これは怪しいのではないかと、これはどうなのかというような取引のリストというものも内国歳入庁の方であらかじめリストを作っています、それらの取引の動きを注視するといったことを行っているそうです。

また、カナダにつきましては、余り言うことはないのですが、基本的にはOECDのガイドラインに沿った見直しを移転価格についても粛々で行うということだそうですから、私が理解する限り、カナダでは何か突出してすごいことをしているというわけではないと思うのですが、基本的にはBEPSプロジェクトの勧告に対応していくという対応策であるということです。

私からの報告は以上です。

#### ○中里会長

ありがとうございます。

それでは、続きましてドイツとオランダとスウェーデンについての調査報告を田近委員と岡村委員にお願いします。

#### ○田近委員

それでは、オランダ、ドイツ、スウェーデンの報告は私から包括的なことを説明させていただいて、あと、岡村委員から特にBEPSあるいは私の包括的な説明に対する岡村委員のお考えを話していただこうと思っています。

お手元に佐藤委員と同じようなオランダ、ドイツ、スウェーデン版の資料、それから、縦長のより詳細な説明があります。

早速ですが、中身としては既にこの場所でも様々議論してきて、我々は個人所得税のある意味で課税ベース。それから、金融所得に対する課税。多少年金税制についても含みます。それからBEPSという立て付けになっていると思います。

目次は今、言ったようなところで早速中身ですが、1 ページに所得税についての我々の言いたいことと言いますか考えたことが書いてあるのですが、各国ともある意味、今さら個人所得税の課税ベース、控除をどのように見直すかなど、そのような話は余りもうない。むしろ税額控除をどのように活用するのか、あるいは使い勝手が良くて数が増えてしまったというような話はしていますが、課税ベース拡大云々のこと自身についてはtake for grantedという感じでした。

これから述べます、また、税制調査会でも行ってきたように、オランダでは長い議論

の結果、今、申し上げたように、もう個人所得税控除はない世界で税額控除化されている。ドイツでも最低賃金が導入されて、そこまでかからない。課税ベースとしてはゼロ税率。これから申し上げますが、ここで申し上げたように要するに100万円までは税金をかけません。

もう一つ言うと、オランダでもドイツでも「君たち何を言っているの？」ときょとんとされた話があって、彼らは生活最低限ということをすごく気を付けていて、毎年その数値をアップデートしている。そこまで税金をかけないのだから、それで良いではないか。それと課税ベースの控除をどうしてリンクさせる必要があるのか。つまり生活最低限まで税金をかけない。そして、課税最低限はそれより高いであろう。生活最低限まで税金をかけないのだから、それで税制としては良いではないかという考え方を指摘されました。

あとは中身ですが、2ページは各国の社会保障ですが、オランダは一言で言うと基本的には社会保険、年金、医療、介護もそうなのですが、それに税がかみ合う。つまり社会保険料を賃金税として徴収しているというところに特徴があると思います。

具体的にここで年金ですが、年金の保険料、基礎年金、これは全く日本の基礎年金と同じような考え方で、50年が満期で1年2%、50年で $2 \times 50 = 100\%$ になる。定額給付という感じですが、この保険料は完全に保険税という形で徴収されます。そのようなわけで税と保険を組み合わせているというような感じです。

ドイツは天下に冠たる社会保険の国であるということです。スウェーデンは税で基本的に行っている。

3ページからが今、言ったことを多少、歴史的な背景と数字で裏付けしようということで、オランダはこれから言いますが、ドイツもオランダも1990年代、2000年初め頃は相当苦しい。特に1990年代ですかね。財政的にも経済的にも良くなかった。そこで課税ベースを広げて税と社会保障、保険料を統合して課税ベースを広げよう。それが2001年でいわゆるボックススタックスと言うのですが、そこまで広がっていった。要するにこれは何かというと、オランダ人流の物すごいプラグマティズムで、課税ベースをとにかく広げよう。そして最高税率を下げよう。その代わり貧しい人には税額控除をあげようということで、それならば富裕層の方も富裕税を廃止する人たちも良いだろうし、低所得者を支持する人も良いだろう。そのような形で合意した。

ただし、あとはオランダの方言的なものになりますが、ボックス3が富裕税の変わったもので特定資産のみなし収益率。つまり収益率を資産の4%、課税率が30%ですから資産価格の1.2%をみなしでかける。これは誰が考えても良い税制であるわけではないのですが、これについて様々お話を聞きました。

もう一つ、我々の考え方ともダブらせて話させていただくと、税額控除というものは非常に有力であるが、結果的にそれが佐藤委員が言ったように消失的な控除になっていく。また、数も増えていく。そのような点は指摘されました。

付加価値税ですが、これは様々皆様に調べてこいと言われたところですが、オランダでもリーマンショックになったように経済状況が悪くなって税率を19%から21%上げました。ただし、オランダの場合はユーロゾーンの中でも優等生の国で、オランダが財政健全化をしないわけにはいかないというところで、結果的に国民の合意も得られた。上げなければならないような状況であったのであろうと思います。ただし、オランダで何度も何度も聞いたことは、軽減税率の範囲が広くてレストランに行っても軽減税率の対象となる。そうするとお金持ちが食べるレストランのものから、それを軽減税率にして良いものかということは聞きました。

加えて、ドイツについても今、申し上げたように1990年代、厳しい時期があって、いわゆるシュレーダー改革というものがあります。これはドイツの競争力を取り戻すと同時に、むしろ労働市場改革を厳しく行った。失業給付をいつまでももらっているようなことに対しての制限を加えた。それで財政も健全化されていくわけですが、税制に関して下の方ですが、我々何回か聞いたことはこのようなことで、少子高齢化というものは佐藤委員が日本ほど意識していないと言いましたが、ドイツで大使に呼んでいただいて様々お話を聞いたのですが、ドイツ人は日本の背中を見ていると。少子高齢化を先駆けて行く日本がどのようにするかをどこまで優しい気持ちで見ているかどうか分かりませんが、シニカルな気持ちで見ているようで、逆に言うと日本ほど、それほど深刻な感じは持っていないのかもしれませんが、今や移民の問題の方が圧倒的でしょう。しかし、年金に関してはここに書いてあるように保険料を100%控除する代わりに100%課税対象にしよう。そして、むしろ重要なことはその下で、有期雇用、ミニジョブと書いてありますが、彼らに対しては先ほど言ったようにドイツ人の考え方は我々の知る限り、最低賃金法を入れました。そこまでは税金をかけない。あとは負担に関してはこれから述べるゼロ税率ブラケットで対応していこう。言いかえれば先ほど申し上げたように、控除を広げるような考え方ではなくて負担を調整する。

付加価値税についてはここに書いてあるように、ドイツは2007年に税率を16%から19%に上げました。このときも基本的には、これもたまたま調査に私が行ったときであったのですが、この税収確保が基本的な目的であったと思います。ただし、その中の一部を失業保険の負担軽減に使ったりなどありましたが、税収確保であったと思います。それから、食料品の軽減税率が7%であったということです。

スウェーデンについては、皆様御存知の1991年に二元的所得税が導入されました。これは私にとっては非常に印象的であったと言いますか感激であったことは、このときにロディン報告というものがあまして、知っている方は御存知かもしれませんが、スウェーデンが支出税を、そのときスウェーデンは包括的な所得税で、ここに書かれたようにインフレで住宅の支払利子控除が広範に使われていたため、家計が貯蓄をもマイナスにするというような状態であったわけです。そのときにスウェーデンは支出

税にいくのかどうかということを経々議論して、非常に我々にとっては良い報告であると思っていたものは、ロディン報告というのですが、面会したらロディンと書いてあって、その方がまさにロディン教授で、スウェーデンの生き字引のような方です。結局、彼と様々議論していて、包括的所得税が通用するということは誰ももう考えない。様々な問題があります。しかし、金融所得を分離課税にして二元的にしたということに関しては、これ自身に対しては後戻りしようとかいう議論はないということが彼の意見であったし、私も多くの人がそのように言っていたと思います。

それから、スウェーデンの所得税についてはここに書いていませんが、非常に特色的で全額、地方の収入になります。それは県レベルと市町村レベルで県は医療、地方は介護に使っています。したがって、そこで控除を大きくするという考え方は最初からあり得ない。きっちり徴収して、そして、それを給付に充てるという仕組みになっています。

付加価値税については、彼らも1990年に税率が25%に達していると思います。そのときに軽減税率を入れた。軽減税率に関しては、あらゆるところでその問題を指摘されましたが、やや皮肉なことにオランダ、ドイツ、スウェーデン、どの国も軽減税率を実は入れているのです。ドイツについてはシニカルかもしれませんが、税率が7%の軽減税率があったため、引き上げるときには多少引き上げは楽であったという話も聞きました。その軽減税率についてはそのようなことで、特にオランダではこのことばかり問題点を聞きましたが、なかなか興味深いと思います。

税制改革自身の中身ですが、6ページ以降。これは既に説明したため8ページを御覧になっていただくと、さらに今、申し上げたことを数字を付けて説明する感じですが、そのオランダでは今、申し上げたように所得控除を全額控除化した。これはこの税制調査会でもキーワードの一つになると思うのですが、所得控除は高額所得者に有利であるということは何回もあらゆる場所で聞きました。限界税率が高い人と低い人で同じ控除が認められれば、所得の高い人に有利であるということです。それから、基礎税額控除が年2,200ユーロで、最低生活を担保するために一定額は課税しない。これは先ほど申し上げたところです。したがって、一定額まで課税しないのだから、それと課税ベースと連動させるということは何のような意味があるのかという考え方につながります。

ドイツはゼロ税率です。これもまた点の二つですか、生存のために必要不可欠な最低限度を保障するというので、右の図を御覧になっていただくと8,652ユーロまでは所得税をかけない。しかし、比喩的に言えば8,652ユーロの所得の人は課税所得が8,652ユーロになりますということです。多少それにサラリーマンの控除などが認められるということです。

あと、9ページ以降が金融資産、年金ですが、10ページ、オランダのボックス税制が良い税制かどうかは議論があります。実際にうまくいっていないと言いますか問題が

多くあるということが大方の議論ですが、それはボックス3、一定の保有資産からの先ほど言ったみなしの30%です。4%の収益で30%ですから1.2%を結果的には資産税としてかけています。

ドイツはこれも2009年、メルケル政権の中で今度はしっかりとキャピタルゲインを含みます。利子、配当、キャピタルゲインに対する一律25%の源泉分離を導入ということで、これに対して我々が聞いた限りは、これをやめてしまおうという人は誰もいなくて、25%が適切な税なのか。端的に言うともう少し上げるべきではないかというような意見もありました。

スウェーデンは、次のページでもう皆様御存知のデュアルインカムタックスで、金融所得の方は30%となっています。これに対する評価は先ほどロディン教授の話を取り返りながら説明しましたが、スウェーデンの包括的な所得税の中の状態を正していくにはある意味で必要な税制であったし、スウェーデンの経済を回復させた一つの要因であると評価されています。

そのようなことで、所得税のあり方、控除、課税ベースについてお話しましたし、金融所得についてもお話したつもりです。

あと一つ、ここに書いていないのですが、私が質問したと言えればそれだけのことで、オランダもスウェーデンも法人税のレベルと個人所得税のレベル、つまり法人税の方がはるかに少ない。そこでもって中小企業、個人事業者の資本と労働の間の所得のつけかえと言いますか、それが大きな問題になっているということはいずれの国も問題点として認識して、それに対する様々な議論もさせてもらいました。

ドイツのリースター年金ですが、これは年金の新しい柱と言いますか、これは年金改革で給付も次第に少なくなっていく中で、所得の低い人たちに対して助成金をあげるか所得控除をする。そして上限を決めて、先ほどの佐藤委員の言葉で言うとEETの形で年金を得られるようにするということですが、日本でもこのような考え方はあると思います。年金がこれからマクロ経済スライド等で見直しされていく中で、これから若い人たちに対して年金額を保障していく。一つの考え方としてディファインド・コントリビューションで行うかベネフィットで行うかはありますが、基本的には若い人に積み立て的な年金を認めるということはアイデアであると思うのです。しかし、なかなか言うはやすしで所得が低い人は積み立てを行う余裕がなくて伸び悩んでいるという話も聞きました。

そのようなことで個人所得税の課税ベースのあり方、それから、金融所得の各国の現状と評価ということで調査してきました。

岡村委員から以上のコメントとBEPS関係をお願いします。

## ○岡村委員

それでは、岡村から欧州調査のうちのBEPS関係について御報告申し上げます。

現在の資料の続きを見ていただきまして、まず全般を通じてですが、各国とも昨年

のBEPS最終報告書に従って取り組みを進めており、国内法制の整備や途上国、特に貿易相手国や投資の相手国との調整を図っているという段階であると言えるかと思いません。ただし、今回の訪問国はいずれもEU加盟国でありまして、今後の進め方はEUとしての議論や方針に従って、言い換えれば欧州委員会における議論を経て決まっていくものと考えられます。

現在、欧州委員会では租税回避防止パッケージ、これは法人による租税回避を問題としているものですが、この議論が進行中であることもあって、今回の報告、あるいは今回の調査は、調査時点でのいわばスナップショットになっていることをあらかじめ申し上げておきたいと思えます。

この租税回避防止パッケージというものが完成するまでは、かなりの道のりがあると思われ、各国におけるBEPS対策の実施についてもその影響があると思えます。

14ページ、上の箱に書かれていることは、今、申し上げたとおりですが、実態としては、各国のBEPS対応には欧州委員会での議論が必要であり、それまでは各国が自国だけで自由に進めるわけにはいかないというニュアンスで理解していただけると良いと思えます。特にオランダ財務省では、このような発言があり、非常に印象的でありました。この点はもう一つの総30-4「政府税制調査会海外報告（オランダ、ドイツ、スウェーデン）」の21ページ辺りを読んでいただくと、もう少し詳しい事情が分かっていたかと思えます。

そして、この租税回避防止パッケージですが、この中身は14ページ、先ほどの横長の14ページの下の方の箱にまとめています。①は法人による租税回避を防止する措置に関するものでして、欧州指令の提案となっています。中身は大きく二つの部分になっていて、一つはBEPS行動計画へのEUとしての対応をどのように進めるか。もう一つは、これまでEUの中で議論があったCommon Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB) と呼ばれる域内の統一的な法人課税の方向ですが、この議論を再生させて、同時に租税回避防止としても進めていく。このようなこととなります。

②は租税条約におけるprincipal purpose test (PPT)、あるいはPEの定義、恒久的施設の定義などに関するものになります。そこにBEPS報告書の内容を反映させていくものです。

③は、主に情報交換を域内で進めることを考えています。

④ですが、ここでは一応働きかけという言葉を使っていますが、原文はEU域内のストラテジー、戦略と言われています。これらの①～④については今後も議論が積み重ねられると思われ、それによってBEPS行動計画の実施も影響を受けていくというように考えられます。

15ページ、行動計画の3がCFC税制、4が利子控除、5が有害税制への対抗、8～10が移転価格税制、13が移転価格の文書化について各国の状況をまとめています。この中でオランダについては、国際課税におけるその立ち位置のようなものが非常に注目

される国です。以前、国際課税ディスカッショングループ、そして総会でも報告があったと思いますが、ここでプレゼンをいただいたときにダブルアイリッシュ・ウイズ・ダッチサンドイッチといったような言葉が出ていまして、国際的なタックスプランニングの中では、この国がかなり重要な役割を果たしてきたということを私たちは知りました。また、この国にはCFC税制もありません。それから、イノベーションボックス税制、これはいわゆるパテントボックスと呼ばれるものの拡大版と考えていただくと良いのですが、要するに一定の無形資産からの所得に大きな優遇を与えるという税制を持っていて、他国からの投資の中継国のような役割を果たしているわけです。しかし、税務担当者との話の中では、積極的にBEPS対策を進めているというように考えている。このような答えが返ってきました。

オランダでは、先ほど田近委員から説明があったボックス3で、みなし課税というような言葉をおっしゃいましたが、他のボックス、特にボックス1と2の切り分けについてもある程度機械的な切り分けというものを行っていて、かなりプラクティカルな形で税制を詰めているということが印象的でありました。

次にドイツですが、ドイツはまさにEUの中心国でして、BEPS対策やEUの租税回避パッケージをリードしている国です。この表のドイツの一番下の行にあるように、CbCレポート（Country by Country reporting）については企業との関係に苦慮していると担当者がおっしゃっていました。むしろ逆にドイツの担当者から、日本がどのような説明をしてCbCの導入をうまく行ったのかということを知りたいのですが、一応これは税制調査会でも出ましたが、国際的租税回避を防止することによって企業はイコールフットイングによる競争をすることになる。この結果、日本の企業としては国際的に公正な競争ができる。このような説明をしてまいりました。

同時にドイツ財務省では、日本の税制についても様々関心を持っていただきまして、例えばゼロ税率の導入によって日本の所得税改革がどのように進むかといったお話もしてまいりました。

スウェーデンは、欧州の税制をめぐる各国の位置付けの中では周辺国という印象にありますが、例えば中国に進出している国際企業もありまして、CbCを初めとするBEPS対策についても、OECDメンバー以外の国々の動きに注目しているという説明がありました。

このように各国では温度差があり、種々議論が生じてくると思いますが、このような議論を経てBEPS行動計画が進展していくものと思われれます。

以上です。

## ○中里会長

ありがとうございます。

時間が限られていまして、本当に手短な中での御報告をお願いしてしまいまして、申しわけありませんでした。

それでは、ただいまの報告について皆様から御意見、御質問をいただきたいと思いますが、いかがでしょうか。土居委員、どうぞ。

#### ○土居委員

海外調査の御報告ありがとうございました。長旅で大変お疲れであろうと思いますが、詳細な報告ありがとうございました。

大変勉強になりまして、三つだけ簡単に質問をさせていただきたいと思います。

まずアメリカのケースですが、特に今、BEPSの話が話題になっているところではありますが、連邦政府の対応ということは分かりましたが、やはりアメリカの場合は、各州の政府においてどのように国際課税の対応をしているかというところも重要な鍵を握っているのではないかと思います。デラウェア州などの代表的な州があるわけですが、それらについて何か議論があったか。もしあれば何か示唆をいただければと思います。

もう一点、田近委員にお伺いしたいことは、先ほどお触れになりましたが、所得税と法人税の話で、法人税の税率が下がってきている中で中小企業の事業所得ないしは給与所得の関係ということで、どのような議論が各国であって、税務当局なりがどのような認識を持っていたかということをお教えいただければと思います。

最後は岡村委員ですが、EUの租税回避防止パッケージについてお触れになりましたが、合意までの道のりは長いと記されていて、どの点が合意の障害になっているか。例えば先ほどのCFC税制などがそうなのか、それともまた別の事柄がそうなのかという点で、もしヒアリングされたところで障害が何かということについて分かったことがあれば教えていただきたいと思います。

以上です。

#### ○中里会長

それでは、佐藤委員。

#### ○佐藤委員

答えは簡単で、連邦政府で聞いたものですから州の話は一切聞けなかったと言いますか、聞けなかったということになります。確かにそれは重要な論点であると思います。

以上です。

#### ○田近委員

これは非常に大きな所得税の根幹のような問題なのですが、岡村委員もいるためまた補足してもらいますが、オランダで興味深かったことは法人税が非常に低い。そうするといわゆる個人事業者が法人成りしてしまうと言っていました。法人成りして低い法人税を払えば良い。それは同じようにスウェーデンでも言っていて、そして、オランダ財務省では、必要資金は法人成りしても、きちんとって資本所得に付け替えるなどということを行っているから大丈夫ですというようなことを言っていて、クノッセン教授ともお目にかかったのですが、それはそうであるが、実態としてはオランダで

法人成りが非常に盛んになっているという話はしてきました。

スウェーデンについては百年戦争と言いますか、二元的所得税を作った段階で不可避的な問題で、それはお互い頭を悩ませていますねというようなところで、彼らの対応についてここで技術的なことは述べませんが、基本的には今、申し上げたような形で個人あるいはアクティブオーナーが所属を付け替えて、結果的には節税を図っている。その問題は大きな問題であるということで認識されているということです。

#### ○岡村委員

御質問ありがとうございます。

今、田近委員がおっしゃったように、ある程度の機械的な割り切りのような形で二元的所得税なりボックス課税というものは執行せざるを得ないところがあるであろうと思います。

それから、御質問いただいた国際課税の部分ですが、今いただいた質問を直接向こうに聞くということはしていないため、一応、推測ということになりますが、一つの理由は税制の形が違う。例えばCFCがある国とない国があるといったところがあるであろうと思います。あるいはCbCについてもどこまで行うべきかということについて、例えばスウェーデンは余り進め過ぎたときに逆に自国企業、例えば中国に進出している自国企業がどのようなことになるかということのことを心配していました。自分の国から見れば情報を多くもらえることは良いことですが、しかし、それが他国によってどのように執行されるかということの懸念も持っているということがあると思います。

それから、CCCTBに関して、これをもう一度行うといったときに、ではなぜうまくいかなかったのかということがあると思いますが、それは結局、各国における税源分配がかなり明確な形で見えてしまう。いわゆるformulary apportionmentですから、これを行ってしまうと非常に明確に見えてしまって、そうするとそれを正面から議論をして合意することが難しいかもしれないというようなことになるであろうかと思えます。

不十分で推測を交えたお答えですが、一応そのようにお答えさせていただきます。

#### ○中里会長

ほかにいかがでしょうか。

では増井委員。

#### ○増井委員

所得税改革の柱について質問します。

視察された五つの国について、給与所得控除に相当するものがあるかないかという質問です。つまり、日本のような高水準の概算控除が労働所得について設けられているわけではない、と理解してよろしいでしょうか。

#### ○佐藤委員

もちろん必要経費につきましての控除というものは、カナダも税額控除化しましたが、給与所得の取得に係る必要経費についてはもちろん経費として控除するというも

のはありますが、日本のような大規模な概算控除のようなものは全く話としては出てきませんでしたので、ないという理解です。

#### ○田近委員

事務方に確認させてもらうことになるかもしれませんが、オランダでは先ほど言ったようにそもそも所得控除がないのでない。ドイツはあるのですが、その額が7ページを御覧になっていただくと、ドイツの被用者概算控除は1,000ユーロということである。したがって、結局ゼロ税率であるから所得の低い人はそこまでかけない。考え方としては、それに見合った控除を足し合わせていく必要はない。

スウェーデンについては、ある意味であってもなくてもという感じはするのですが、基本的には所得税は地方税で基礎的な控除だけであったと思いますが、そういうことです。

#### ○中里会長

岡村委員は何か。

#### ○岡村委員

給与所得控除とおっしゃっているのは、経費の概算控除の部分についておっしゃっているということですね。人的控除の部分が入っているのかもしれないのですが、そうなってくると議論はかなり難しいということです。

あと、働き方の多様化に伴って、各国における給与所得に相当するものに該当しない勤労の対価について、一体どのようになっているのかということも聞いてはまいりまして、そのようなどころでは人的な要素が十分に考慮されていない可能性があること、それから、経費が十分に考慮されていない、もしくは過大に考慮されているといった問題があることは、各国とも確認をしてまいりました。

#### ○中里会長

今の問題は、何が日本の給与所得控除に対応するものか、実額控除とそうでないものとの対応など、国によってバリエーションもあるでしょうから単純な答え方は難しいのではないかと思います。では、住澤課長、どうぞお願いします。

#### ○住澤主税局税制第一課長

昨年の総会で御説明した資料の中で、お手元にドッチファイルがありまして、税制調査会関係資料集ということで青いドッチファイルがありますが、その中の27年10月1日というインデックスがついている資料があります。こちらの21ページから数枚の紙が付いていますから、そちらを御覧いただければと思います。

こちらに国際比較から見た所得税の構造的特徴ということで、日本から始まりましてアメリカ、イギリス、ドイツ、フランス、カナダ、スウェーデン、オランダと、それぞれの所得税の構造を所得の種類ごとにどのような課税がなされているかということを模式化しまして、比較のしやすいように並べた図があります。

今、増井委員の御質問は、22ページの図を御覧いただきますと、日本の所得税の構造

を示しているわけですが、この日本の所得税において給与あるいは賃金に対しては給与所得控除ということで、マクロ的に言いますと収入の約3割を控除する仕組みがありまして、給与所得者の必要経費の概算控除という性格とともに、負担調整控除としての役割も担っているというようにこれまで当税制調査会でも言われてきているわけですが、この控除に該当するような控除が各国ありやなしやという御質問であったかと理解をしています。

これについてアメリカの所得税の構造、23ページですが、こちらを御覧いただきますと、日本の給与所得控除のように給料を賃金に限って所得計算上の控除として適用される控除は、この絵を御覧いただきますとおり、ないということです。

ただし、今、給与所得控除の性格について様々な見方があるというお話がありましたが、この損益通算後の調整総所得から控除される控除としまして、概算控除と訳していますが、英語ではStandard Deductionと呼ばれている控除があります。これが実額控除、英語ではItemized Deductionと言いますが、個別のこのような実額の控除の代わりに概算控除として適用される控除があるということです。

この概算控除、Standard Deductionにつきましては、必要経費等の、等と申し上げましたのは寄附金なども入っているからですが、そのような個々の控除をする代わりに概算で控除をするという性格を持っているものと同時に、御覧いただきますと給料、賃金のほかにも年金や事業収入など、様々な所得に共通で適用される控除という性格を持っているため、給与所得に限った控除ということではなくて、幾つかの広い範囲の所得に適用される控除ということで、一種の人的控除的な色彩も持っているという指摘もあるところですが、いずれにしても給与所得だけに適用される日本の給与所得控除に類したものは、アメリカの場合は存在しない。

イギリスを御覧いただきますと、イギリスの場合は実額で必要経費を引くことは可能ですが、給料、賃金についての特定の所得計算上の控除はありません。あとは人的控除として基礎控除があるだけということです。

ドイツにつきましては、先ほど田近委員からもありましたが、被用者控除ということで給料、賃金に適用される控除がありますが、その水準は15万円ということで日本の給与所得控除の場合は最低保障額が65万円とありますから、これに比べると非常に小さな概算控除がある。これを超えるような必要経費がある給与所得者の方に関しては、実額控除が選択できるということになっているわけです。

フランスにつきましても、給料、賃金に適用される概算控除はありますが、給与収入の10%の水準ですから、日本の場合は最大40%まで控除しまして、平均的には3割が控除されているということですから、水準間の違いがあろうかと存じます。

カナダに関してはイギリスと同じでして、給料、賃金に関する控除は必要経費控除以外にはありません。人的控除だけであるということです。

スウェーデンに関しても同様です。

オランダに関しても給料、賃金はボックス1で課税をされるわけですが、日本の給与所得控除に相当するものはないということが事実関係です。

#### ○中里会長

ありがとうございます。

実は今のところはなかなか重要なところで、アメリカのように給与所得者だけではなく概算控除を持つ国もありますし、給与所得者だけの国の場合に概算控除があっても少額であるということが事実としてあると思うのです。30年くらい前にオランダかどこかについて調べたことがあるのですが、給与所得の概算控除はたしか5%だったという記憶がうっすらと残っていますから、日本の制度とは少し異なるかもしれません。ただし、事実だけの話ですが。

ほかに何かございますか。では山田特別委員、どうぞ。

#### ○山田特別委員

非常に貴重な報告をいただきまして、ありがとうございました。BEPSに関して、今、パナマ文書が出てきて利用している法人や個人が随分注目されているのですが、そのような制度の国があることと、そこにビジネスとして誘う人たちや集団が活躍し過ぎているのではないかという点も私は課題としてあるような気がするのですが、その辺りは各国では議論にならないものなのでしょうか。日本だけの状況なのでしょうか。

#### ○佐藤委員

アメリカの場合は先ほど御紹介しましたように、情報開示義務というものがありまして、実際このような取引をしましたということを実は情報提供しなければいけないという仕組みがあるのです。これは納税者だけ、つまりここで言うと企業だけではなくて、それに係るアドバイザーをしている人たち、コンサルも含めてなのですが、このような人たちにも報告義務があるということですから、その意味においてアメリカに関して言うと、必ずしも租税回避の責任を単に行っている当人である企業に帰しているだけではなく、それを促していると言うと変ですが、助けている、助言している人たちにも一応、監視の目は向けてきているということはあると思います。カナダではこのような話は聞きませんでした。

#### ○中里会長

岡村委員、お願いします。

#### ○岡村委員

パナマ文書が出てから行ってきた方が良かったかもしれないのですが、この段階ではそのようなお話というものは三カ国については特にありませんでした。

#### ○中里会長

記録に残らないような食事の中の雑談の中で少し話はしたのです。パナマ文書ではないのですが、相当様々行われているのではないのかということをお聞きしたのですが、特にお答えはなかったです。お答えしづらいのであろうと思います。

それでは、田中特別委員、お願いします。

#### ○田中特別委員

全体がとても分かりやすく、ありがとうございます。二点ほど質問があります。

中小企業先ほどの議論にかかわるのですが、配当収益について、それぞれの国において、分離課税なり独自の累進になっているというご報告でした。日本もその分離のようにこの表には書いてあるのですが、中小企業は9割同族会社ですから、これが適用されないで総合課税になります。海外もそのような例があるのかどうかをお聞きしたいということが一つです。

もう一点は、海外において社会保険料の法人負担があるのかどうか、先ほど法人成りのお話が出てきましたが、その兼ね合いで、これをお聞きしたい。日本の場合、社会保険料の負担を入れると、事業者にとって法人成りによって手取り収益が増えるというようなメリットがないのです。要するに、法人成りでその事業者が節税をして恩恵をこうむっているというように言われていますが、実際に社会保険料を払ってしまうと手取りは少なくなるので事業者メリットはないのです。この辺りがすごく誤解を受けやすく議論されていて、法人成り法人成りと批判的に言われますが、それは恐らく海外によっても同じかどうか分からないですが、海外事例も含めて、法人化することによる事業者メリット、そのようなことが実際にあり得ているのか疑問であると。

その二点をお願いします。

#### ○田近委員

法人成りという言葉が日本で独自の発展を遂げているため、日本で法人成りというと中小自営業者、中小法人が賃金所得につけて、そして利益を減らして赤字法人というものを法人成りと言っていますが、むしろ最後に御指摘された社会保険料も非常に大きくなってきている。一方、法人税率が低くなっている。そうすると、私の言った法人成りという言葉が悪かったのかかもしれませんが、自営業者から法人になるということは、賃金の方に所得を配分すると、今、言ったような形で課税されるため、むしろ法人の方に所得を偏らせて、相対的に低い税率で納税する。それをもって法人成りはやめましょうか。そうしたら、法人化すると言ったわけです。そのような意味で良いですか。したがって、ある意味で、日本でもそのようなことがあり得るのかもしれない。

#### ○田中特別委員

私が言っていることは、今、言ったようなメリットが実際には出ないのだということです。

#### ○田近委員

今日はその議論をこれ以上行いませんが、認識として、この問題はどうしてもある問題で、自営業者は当然ですが、アクティブオーナーの場合には所得が資本に帰属するのか、労働に帰属するのかということは永遠になかなか分からない問題ですね。そこに税率格差があるとそこでアービトラージがどうしても起きてしまう。そのような範疇の問題を言っ

たわけです。

#### ○中里会長

どういう順番にしましょうか。お答えから行っていいですか。

どうぞ。

#### ○佐藤委員

事実関係だけ申し上げますと、アメリカの場合は有名なのはS法人というのがありますから、要するに個人事業者が法人化するということが一つの選択肢としてS法人がある。S法人は導管ですから、最終的には構成員に所得を帰属させるというやり方になっているため、余りその辺りで法人化することによって制度的に大きな乖離にならないようにある程度している。ただし、実際S法人はまた別の問題を持っているため、これはこれでアメリカの課題です。ただし、ここで言う法人成りという議論で言うと、個人事業者との関係でいけばアメリカの場合はS法人という考え方がある。

カナダは一つ興味深いものがある、パーソナルサービスビジネスという考え方がある、これは実は法人税の低い法人税率は利用できないそうです。PSB (Personal Service Business) という形態になると、個人所得税の最高税率が適用されるという仕組みになっています。したがって、自営業者が法人化した場合、一つの可能性はPSBという形態になってしまうケースがあると思います。もう一回事務局で確認しなければいけません、これは選択するというよりはみなされると思うのですが、これは本人が選択するのか、課税当局が見直すのか、そこまでしっかりと聞かなかったため。

加えて、カナダの場合は法人課税と個人所得課税の間の一体性をかなり意識して、最終的には配当の部分も含めて二重課税調整をして、配当に関しては個人段階の税率で課税をするという考え方になっているというように聞きました。

#### ○中里会長

この辺りは想定する事実によって、様々な場合に多分分けられるのではないかという気がしますから、過度の単純化はできないかもしれないですね。したがって、細かく事実関係をこのような場合にはこう、このような場合にはこうというように追ってみて全体としてどうなのかということになるのかもしれないですから、田中特別委員のおっしゃるようなことは事実としてそのような場合もあると思います。

関連質問で富山特別委員からということでもよろしいでしょうか。

#### ○富山特別委員

関連質問なのですが、まさに田近委員が言われたように、労働所得と資本所得の境目の問題で、田中特別委員が言われたいわゆる中小企業ではなくて、ベンチャー系の話で、特に最近のそれこそ我々も結構手伝っているためよく分かるのですが、AI系のベンチャーなどは本当に資本が要らないのです。天才級の東大やMITの若者が2人から3人集まるとあっという間に何百億という企業価値の会社が作れてしまうという現実が今後これから増えてくることは間違いなくて、今後出てくる富裕層モデルは資本集約で大きくなるというよ

りは、そちらの方が絶対多いですね。

そうすると、その人たちにとっては、まさにどちらか曖昧なケースで、多分4人から5人で行っているが、企業価値は何百億となってしまうと、資本金は9,999万円という構図が私は容易に想像がつくし、もしそのような若者が会社を作ると言ったら、余計にベンチャーキャピタルからお金などを持ってこないで何人かで集めて行ってしまえと、簡単だということに多分現実に実例を見てきています。一方で、パナマ文書の問題がありますね。多分ここからパナマ文書に出てくるタイプはそのような者が増えてくるような気が、現実問題、絶対そうなるのです。きっと梅澤特別委員もそんな感じですね。間違いなくそのような者ですから、例えばそのような議論はなかったのか、あるいはそのような者はどのように考えるのか。ぼんやりした一人言に近いのですが、その辺りについてどのような感じなのか。

#### ○田近委員

問題意識としては、やはり向こうの場合にはいつだってオランダ、法人税率が今は25%ですね。個人の方はそのような人になると最高税率50%以上に行くわけですから、当然そういう問題が起きてくる。したがって、日本人でも古典的な法人成りという問題はあるとしても、その新しい問題として富山特別委員の話されている問題が問題群としては起きるのではないですか。したがって、この問題というものは調査として今回は実像を踏まえて課税ベースの話、負担調整、低所得者の話をしましたが、デュアルインカムタックス、ボックスタックスを議論したということもどうしても避けられないということで、この問題はこの税制調査会の場合でも所得税の課題としてどのように触れていくかということは会長の御判断も含めて今後の問題であると思います。

#### ○中里会長

よろしいですか。

それでは、平田委員、お願いします。

#### ○平田委員

これは佐藤委員にお伺いしたいのですが、縦長のペーパーの16ページから17ページにかけて、議会スタッフの人の話が出ているのですが、17ページの上から二つ目の○の次の大統領が行うであろうというところですが、これがどのような脈絡で出てきた話なのかをもう少し説明していただけないかということです。

実はパナマ文書の話や移転価格税制の問題のほかに、企業合併と言いますか、海外との企業統合のところで税率の高い国と税率の低い国との企業統合が様々なことで話が潰れてしまうというようなことが起きているわけですが、そのようなことも頭に置いた上で、この方向として議会スタッフの方がどのようなことを予想されているのか、この辺りをお話しいただきたいと思います。

#### ○佐藤委員

済みません、ランチをしながらであったため本当に雑談であったと思うのですが、基本

的にまず第一は、これから大統領が決まる。それは共和党になるか、民主党になるかによってかなりスタンスが違ふ。したがって、彼らとしても実は議会スタッフは両方から来ていただいたのですが、共和党、民主党、両方サイドから。彼らは比較的超党派的に一緒に様々な仕事をすることもあるためそこまで党派的な対立を持っているというわけでは必ずしもないのです。彼らの見込みではないのですが、かなり大統領によってスタンスが違ひますよねということと、これはもちろん田近委員たちの方がお詳しいですが、アメリカの場合はテリトリアルシステム、つまり源泉地主義課税の方に行けない事情があつて、どうしても海外にたまった利益、アメリカ法人の利益というものに対して何らかの形で課税をしたい。それが先ほど私が申し上げた超過利潤アプローチであつたり、様々とあるのです。したがって、それを行うのか行わないのか。

ある種、割り切つて、日本が行つたみたい、日本の場合は外国子会社からの配当ですが、このようなものに対して非課税という方向で行くのか、あくまでも外国子会社であろうが、何であろうが、とにかく海外にたまった利益に対しては課税するのか、この辺りはよく分からないという問題が一つあると思います。

企業の海外の移転は本店の本社の移動、インバージョンの話であつたと思うのですが、これも特にこのような方向感が出てくるであろうという何か特定の予想があつたわけではなく、いずれにせよ、アメリカの中でも多国籍企業に対する課税のあり方というもの多分次の税制改革の中でも大きなトピックになる。ただし、それは強化する方向でいくのか、つまり風でいくのか、あるいは減税という形で太陽政策でいくのかということ、それはどちらの大統領が実現するかによってかなり違ふのかなと思ひました。

#### ○中里会長

あくまでも公式な話ではなくて食事のときに隣の方と話したことですが、共和党であれ、民主党であれ、中流階級の没落という感じが出ていゝ中で、そのような方々、つまり数の多い方々にこれ以上の負担をとすることはなかなか難しいかもしれない。そうすると、どこにターゲットが行くか、それは党によって違ふが、外国企業課税強化というものは一つあり得るということをおっしゃつていた方はいましたが、本当にそのようになるかどうかは全くわかりません。ここはそこまでのことを深読みして書いたものではありませんが、様々な考えがあるということです。

#### ○平田委員

ありがとうございました。

#### ○中里会長

上西特別委員、お願いします。

#### ○上西特別委員

貴重な海外調査報告、ありがとうございました。二点あります。

一つ目がゼロ税率ブラケット、もう一つが税収の中立についてです。

一点目が総30-3、縦長の7ページ、上から四つ目の○の箇所です。1977年から1986年

において所得控除（概算控除）に代えて、ゼロ税率ブラケットを導入していた時期があり、その理由として、ゼロ税率ブラケットは所得再分配効果の向上を目的としたものではなく、税制の簡素化を図る目的で導入されたものであるとあります。意外感が少しありました。その時代の背景も考える必要があると思いますが、その人にとっての高い税率の部分ではなく、根っこの部分からゼロ税率の適用があるため、むしろ所得再分配効果が当然あるかと考えます。ここでは税制の簡素化がメインと書いてあります。アメリカの税制が当時、複雑になり過ぎていたという背景があったのかなと推察しますが、そのような理解でよろしいのでしょうか。

もう一点です。税制の課題に対して各国が時に大胆な税制改正を行った際に、所得税なら所得税、法人税なら法人税の中において、各税目の中での税制中立を強く意識されていたのか、あるいは税制全体の中での税収中立を考えられていたのかです。もし議論の中でそのような論点がありましたら教えていただければと思います。

以上です。

#### ○佐藤委員

まずアメリカにおけるゼロ税率ですが、イメージとしては所得控除のところを縮減するというもの。それと、放っておくと全員の税率が上がってしまうため、それがないように税率表を右にずらすというイメージであったため、結果的には何らかの再分配効果があると思うのですが、基本的なアイデアは所得控除の簡素化と、増税を回避するために税率表を動かしたというイメージであると思います。お答えになっているか分からないですが、それが第一点です。

基本的に税収中立という話は特に出なかったと思います。なぜかというと、私、カナダの話をよく聞いていたため、カナダの場合ですと、どちらかというと再分配公平性というものが念頭にあったということもあって、結果的には放っておけば増収になるはずなのです。所得控除をやめて税額控除化してしまう。ただし、そこは他方では税率も簡素化していますから、そこは減税要因なのです。したがって、二つ相まって見たときに調べれば数字が出てくると思うのですが、結果的には税収中立になったのか、結果的に増減税になったのかというのは分かりませんが、カナダの主眼はあくまでも税制としての公平性の確保。それは垂直的公平と水平的公平と、そちらに対する配慮が一つあったということ。アメリカの場合は、むしろ御案内のとおりであると思うのですが、簡素化というものが一方ではあったということです。したがって、行っていることは一方では課税ベースを広げ税率を下げたため、増税要因と減税要因と二つが相まっています。レーガノミクスの2回目の86年の改革は全体としては税収中立の話なのです。ただし、狙いはどちらかというと税制の簡素化のほうにあったということがこちらの理解です。

#### ○田近委員

税制改革のときに税収中立であったかどうかということであったと思うのですが、オランダの場合はもう先ほど申し上げたようにこれらが妥協的な産物であったということと言

いましたが、それをネガティブな気持ちで必ずしも言っているわけではないのですが、税収を一定にするために課税ベースを広げる、税収を増やす。そして最高税率を下げる。一方で、低所得者に対しては税額控除で負担を減らすということで全体としては歳入ができるだけ中立になるようにしていたと思います。

スウェーデンについても1990年、1991年の改革ですが、これは思い切って二元的所得税化を行った。個人所得ベースでは減税になっていますが、法人税の方は税率を下げましたが、課税ベースをものすごく上げた。実質的に法人税の中でとんとんになるような形。そして、一方、これがポイントであると思いますが、1990年の改革で消費税、付加価値税を上げた。それで帳尻を合わせたということで、各国大きな税制改革をするときには全体としての税収が中立になるようにしてきたということであると私は思います。

#### ○中里会長

終わりの時間も近づいてきていますから、このくらいのところでよろしいでしょうか。では、宮永特別委員、どうぞ。

#### ○宮永特別委員

BEPSと言いますか全般的に海外への投資と言いますか、法人税との関係ですが、この調査、大変ありがとうございました。法人税、所得税、私ども海外に投資をして資本投資を様々なところで行っていますが、どちらかというとな税率がすごく安いからといってそこに投資をすることはほとんどなく、長くその国に投資をしていて手続的に非常に難しいか、制度が信頼できるか、税制が何年か経って急に変わらないかなど、どちらかというとな非常に安定性と言いますか、何年間はこのように動かないという予見性が高いところに投資をしていくことと、もう一つは、意外と税制がすごく恩典がある場合には、相対的に良い場合は必ず資本移動が難しいと言いますか、そこに投資をしたら今度はそこから配当を幾らかだけは良いですよと、それ以外の資本はそこで実質フリーズすると言いますか、そこから今度別の国に大きな投資を移転しようとするとな課税されることや急に今までの評価が変わるなど、現実にはそのような非常に難しい税制に書かれて制度上、文言にないのですが、やはり後から動かすときに大変難しい問題が起こる。

どこの国とは言いませんが、先進国にも一部ありますし、新興国の中にはもう明らかにとんでもなく大国の中で難しい国があると思うのです。そのようなことについて今後我々、割と長く考えるとそのような投資を行っていくと思うのですが、その辺りでの日本の税制のあり方、日本が魅力的になる税制など、そのようなことを考えるとき、そういう何らかの今後日本の社会が発展していく方向性に合ったような税制というものを考えられるかなと、今後の研究や調査の中でもぜひそのような観点からも様々と教えていただければありがたいと思うのです。

#### ○中里会長

ありがとうございます。BEPSについては、一度、国際課税ディスカッショングループを近いうちに開きたいと思いますから、そのときにまた議論させていただきたいと思います。

時間がそろそろ来ていますから、このようなところでよろしいでしょうか。

それでは、今後の政府税調の運営に関して、一言申し上げたいと思います。

これまで一昨年秋に「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする個人所得課税改革に関する論点整理」、いわゆる第一次レポートをまとめました。その後、さらに経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方について議論を進め、昨年秋にその論点整理を取りまとめました。

さらに今日、今回御報告しましたとおり、海外の制度についても調査を行い、一定の成果を上げることができたと思います。これにつけ加えるならば、法人税についてもディスカッショングループの方で報告を出しています。

今後ですが、個人所得課税の見直しについての考え方をさらに詳細に議論していく必要があると思いますが、何しろこれは様々な価値観にも関わるデリケートなテーマですから、丁寧に議論していく必要があるのではないかと思います。

他方で、6月23日に私たちのこの税制調査会は任期を迎えるということになりますから、この点を常識的に考えると、これから残された時間というものは非常に短くて、今後の限られた時間で議論をまとめるということはなかなか厳しい面があるのではないかと思います。

そこで、この現税制調査会におきましては、一昨年の第一次レポート、昨年秋の論点整理、今回の海外調査報告、これを一定の成果として、その次のことは次期の体制においてその成果を生かしながら引き続き丁寧な議論を行っていただくこととしてはどうかというように考えるわけです。もちろん、今まで挙げた三つと法人税のものなどをまとめて序文をつけて中期答申というような形に体裁を整えるということはできないわけではありませんが、それよりは慎重に今後も議論が続いていくということを示して次期に引き継いだ方がよいのではないかと考えるわけです。

先ほど申し上げましたとおり、国際課税については、BEPSプロジェクトへの対応がテーマですから、もう一度近いうちに現時点の到達点を再確認して、これも次期における議論に引き継いでいただければよいのではないかと思います。これについていかがでしょうか。よろしいですか。

(「異議なし」と声あり)

## ○中里会長

ありがとうございます。

それでは、本日はこれで終了とします。お忙しい中お集まりくださりまして、本当にありがとうございました。