

論 点 メ モ (相 続 税)

<経済社会の構造変化>

少子・高齢化と人口構成の変化

- 相続で取得する財産がこれまでよりも拡大
- 相続時期は、相続人のライフサイクルのより後半にシフト

ストック化

- 家計資産は、金融資産を中心に大幅に拡大しており、雇用者所得に比しても伸び率は大
- 高齢者層への資産集中化が進む傾向

国際化・情報化

- 個人資産の保有形態が一層多様化し、国外への資産移転が増加
- 国外への人の移動も活発化

<現状・課税根拠>

[現 状]

- ごく一部の者が負担する税
- 最高税率は高いものの、全体としての負担水準は高くない

[課 税 根 拠]

- 富の再分配
- 所得税の補完 等

<今後の課題>

[基本的考え方]

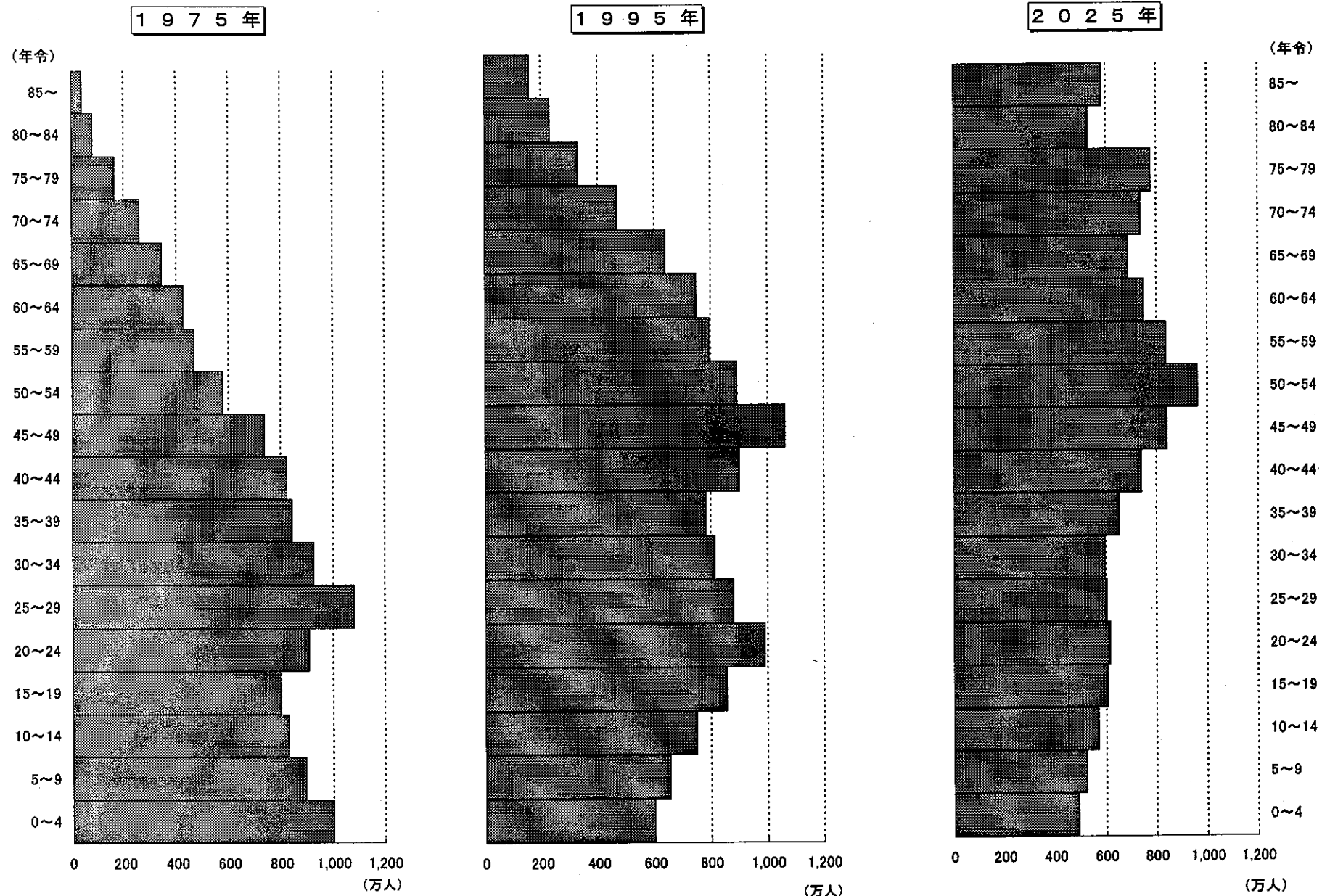
- 相続税（ストック課税）が担う富の再分配機能のあり方
 - ・ 機会の平等確保と事業意欲の維持・向上との関係 等

[個 別 の 論 点]

- 課税ベースと税率構造
 - ・ 基礎控除の内容と水準
 - ・ 最高税率の水準と累進度合い
 - ・ 各種控除と非課税財産
- 贈与税
 - ・ 贈与税と相続税の関係
- 各種の特例措置
- 租税回避に対する対応 等

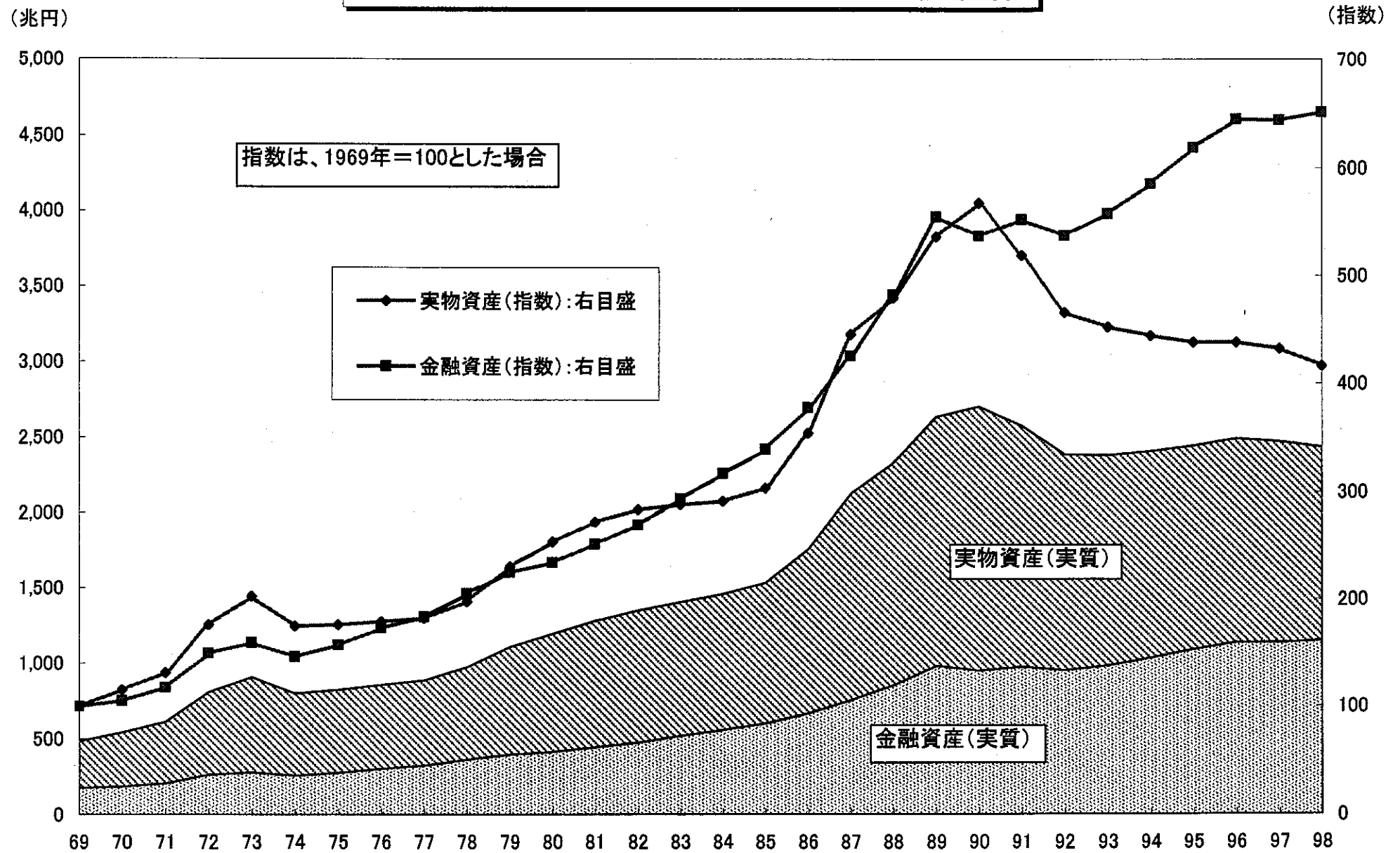
<検討の視点>

年齢別人口構成の推移



(出典) 1975年、1995年は「国勢調査」、2025年は「日本の将来推計人口」(国立社会保障・人口問題研究所、平成9年1月推計)による。

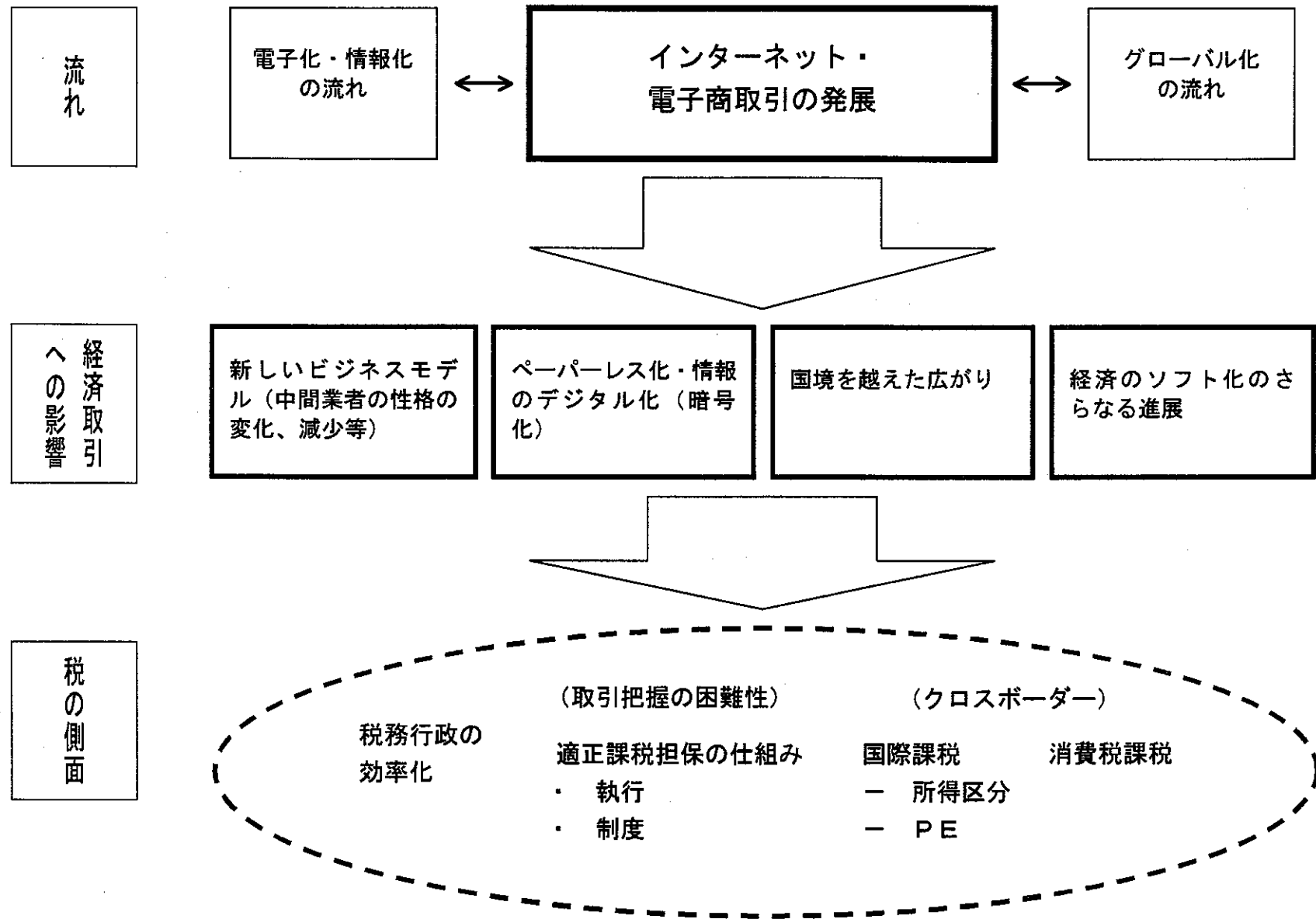
家計(個人企業を含む)資産残高(実質)の推移(試算)



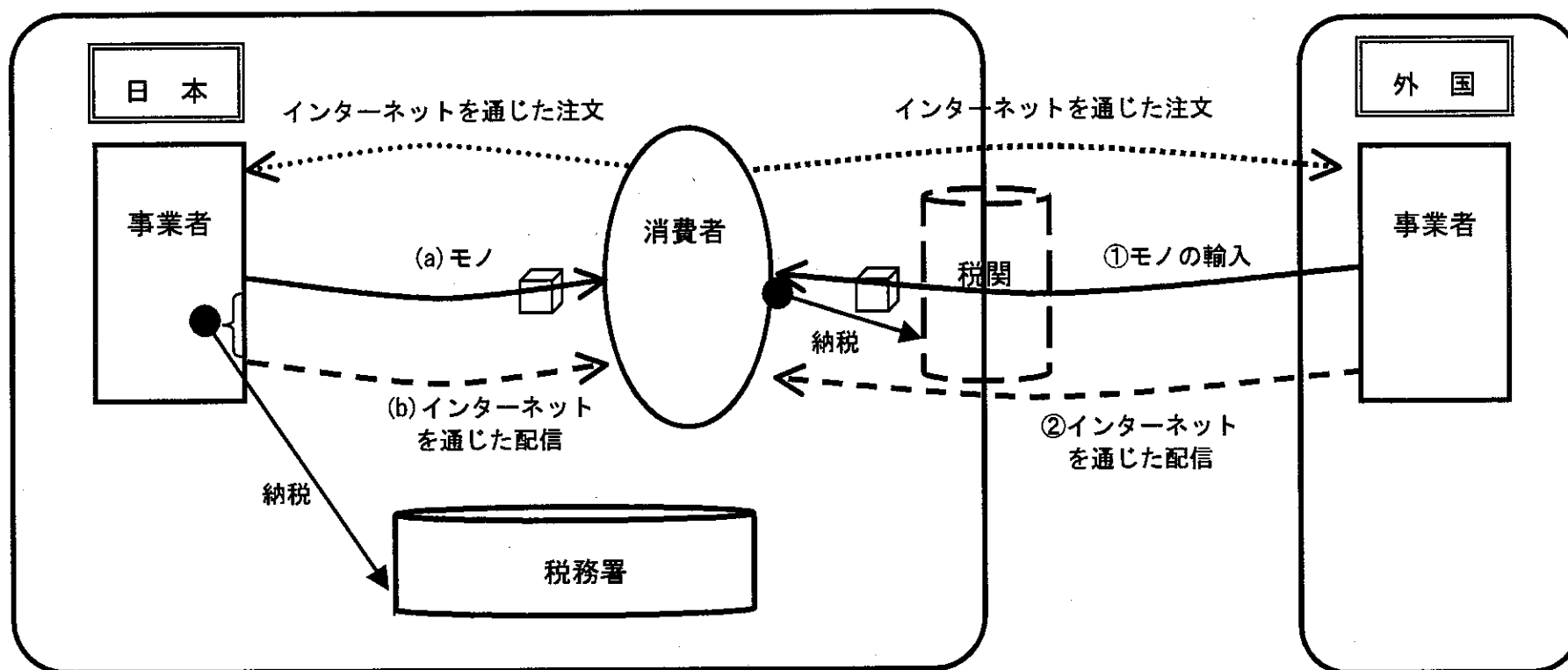
(注)「実物資産」とは、純固定資産(住宅等)、再生産不可能有形資産(土地等)等、金融資産以外の資産の合計をいう。

(資料)「国民経済計算年報」より作成。90暦年基準のデフレータで実質化

電子商取引の発展と税制との関わり



電子商取引に係る課税の概要（消費税）



国内取引の場合 : モノの場合でもインターネットを通じた配信であっても（例：音楽や映像）、事業者が消費税を納税する。（(a)・(b)）

国境を越えた取引の場合 : モノの場合、引取者が通関の時に消費税を納税する。（①）
インターネットを通じてクロスボーダーに音楽や情報が提供される場合の課税のあり方について、OECDで議論されている。（②）

消費課税の概要（国税）

税目等	課税対象	平成12年度 予算額	構成比
		億円	%
国 税 収 入 計	—	506,620	100.0
消費課税計	—	180,495	35.6
消費税	資産の譲渡等	98,560	19.5
個別間接税計	—	81,935	16.2
酒 税	酒 類	18,600	3.7
たばこ税等	製造たばこ	11,716	2.3
揮発油税等	自動車燃料等（揮発油等）	30,979	6.1
自動車重量税	検査自動車等	11,093	2.2
航空機燃料税	航空機燃料	1,028	0.2
電源開発促進税	一般電気事業者の販売電気	3,699	0.7
石 油 税	原 油 等	4,820	1.0

- （備考） 1. 上記の予算額には、一般会計分（486,590億円）の他、特別会計分を含む。
2. 上記以外に「消費課税」に含まれるものとして、関税、とん税等があり、これら（税込 8,025億円）を加えた場合の国税収入に占める消費課税の割合は37.2%となる。

消費税における非課税取引

【創設時】

○ 税の性格から課税対象とならないもの

- ・ 土地の譲渡及び貸付け
- ・ 有価証券、支払手段等の譲渡
- ・ 貸付金等の利子、保険料等
- ・ 郵便切手類、印紙等の譲渡
- ・ 行政手数料等、国際郵便為替等、外国為替取引

○ 社会政策的な配慮に基づくもの

- ・ 医療保険各法等の医療
- ・ 社会福祉事業法に規定する第一種社会福祉事業等
- ・ 一定の学校の授業料、入学検定料

【平成3年改正により追加】

- ・ 第二種社会福祉事業及び社会福祉事業に類する事業
- ・ 入学金、施設設備費、学籍証明等手数料
- ・ 助産
- ・ 埋葬料、火葬料
- ・ 身体障害者用物品の譲渡、貸付け等
- ・ 教科用図書の譲渡
- ・ 住宅の貸付け

— 非課税範囲の拡大に関し、平成5年の中期答申において指摘された問題点 —

- ・ そもそも「課税ベースの広い消費課税」としての基本的な性格に反する。
- ・ 前段階税額控除の仕組みが非課税関連分野で機能しなくなるため、課税の累積を生じて経済取引を歪めること等により、消費税の「中立性」や「簡素性」を大きく損なうことにつながる。
- ・ 特に、転々流通する物品を非課税とする場合には、その影響は見逃し難いほど大きくなる。

税率構造について（平成5年の中期答申より）

二 消費課税

1 消費税

(2) 税率

- ② 税率構造については、制度の簡素化を図り、経済活動への中立性を確保する観点からは、単一税率を基本として検討が行われることが望ましい。

他方、所得に対する消費税負担の逆進性を緩和する観点から、飲食料品に軽減税率を適用してはどうか、あるいは、一部のしゃし品等について割増税率を適用してはどうかという考え方がある。そもそも、複数税率制度の導入は、非課税取引の設定と同様、政策的配慮の必要性和税制の中立性や制度の簡素化との間の比較考量によるものと考えるが、公平・中立・簡素といった消費税導入の趣旨からすれば、基本的には、これを設けることは望ましくない。

特に、軽減税率については、その設定に伴って生ずる納税義務者の事務負担をはじめとする社会的経済的コスト等をも考慮すれば、その設定は、経済的合理性に反しており、適当でないと考えられる。

これに対し、税率がEC諸国並みに高い場合には、逆進性に配慮して軽減税率を設けることも検討課題となりうるという考え方もある。ただし、その場合においても、税制の中立性を確保し、制度の複雑化を防ぐためには、極力、その対象範囲を限定しなければならない。また、基本となる税率に対する軽減税率の比率が小さいときには、売上げに係る税額に比して仕入れに係る税額が多くなることから、還付申告が多発するという問題が生ずることにも留意する必要がある。

なお、いわゆるゼロ税率の設定については、消費税の負担を全く負わない分野を認めることにほかならず、広く消費に負担を求めるという消費税の趣旨に反すること、課税ベースを著しく浸食すること、納税コスト・徴税コストを膨大にすること、事業者や消費者の間に新たな不公平感を惹起すること等から、その採用は認め難い。

さらに、割増税率の設定については、所得水準が上昇し、国民の消費態様が多様化、均質化している今日においては、国民の価値観の多様化もあって、消費支出全体の中から割増税率の対象品目を客観的基準に従って、選択し、特定することはもはや困難となっていることに留意する必要がある。

（注）ECでは、1992年10月に、市場統合の一環としての間接税の調和のため、付加価値税の標準税率を15%以上、軽減税率を5%以上とし、割増税率を廃止しなければならない旨の指令が出されている。また、ゼロ税率についても、否定的な考え方が採られている。

仕入税額控除の改正経緯

○ 消費税創設時

消費税の納付税額は、売上げの税額から仕入れの税額を控除して算出するが、仕入税額の把握の方法については、仕入れの事実を記載した帳簿又は仕入先から交付を受けた請求書等の保存を税額控除の要件とする「帳簿方式」を採用していた。

○ 平成6年秋の税制改革（平成9年4月1日施行）

「帳簿方式」については、控除税額の計算が原則として自己記帳に基づく帳簿により行われることについて、制度の信頼性の観点から疑問が提起されていたところであり、こうした指摘を踏まえ、仕入れの事実を記載した帳簿の保存に加え、請求書、領収書、納品書その他取引の事実を証する書類のいずれかの保存を税額控除の要件とする「請求書等保存方式」を採用した。

（注）この仕入税額控除方式は、改正前から大部分の事業者間取引において、請求書等が交わされ保存されているという我が国の取引実態を尊重しつつ、取引の証拠書類保存に伴う制度への信頼性を確保することができるもの。

消費税の中小特例制度の改正の推移

【創設時】	【平成3年改正】	【平成6年秋の税制改革等】 (注) 平成9年4月施行
①免税点制度 適用上限3000万円		資本金1000万円以上の新設法人は不適用
②簡易課税制度		
○適用上限 5億円	→ 4億円	→ 2億円
○みなし仕入率 90%、80%の2区分	→ 90%、80%、70%、 60%の4区分	→ 90%、80%、70%、60%、 <u>50%の5区分</u> ↳ (不動産業、運輸・通信業、 サービス業)
③限界控除制度 適用上限6000万円	→ 5000万円	→ 制度の廃止

売上階級別事業者数等（試算）〔平成10年度〕－未定稿－

区 分		事 業 者 数	構 成 比
免 税 事 業 者		万 者 3 7 5	% 6 1 . 6 [2.3]
課 税 事 業 者	[課 税 売 上 階 級]		
	～ 3,000 万 円	3 4	5 . 6 [0.5]
	～ 1 億 円	1 0 4	1 7 . 1 [4.4]
	～ 2 億 円	4 0	6 . 5 [4.1]
	2 億 円 超	5 6	9 . 2 [88.6]
	小 計	2 3 4	3 8 . 4 [97.7]
合 計		6 0 9	1 0 0 . 0 [100.0]

- （備考） 1. 平成10年度の業種別売上階層別等申告者数及び売上高集計表、事業者統計調査報告書等に基づいた推計である。
2. 免税事業者には、個人農業は含まれていない。
3. 構成比欄の〔 〕書は、課税売上高の構成比（推計）である。

簡易課税制度の適用状況の推移

(1) 適用件数

区 分			平成 元年度	平成 2年度	平成 3年度	平成 4年度	平成 5年度	平成 6年度	平成 7年度	平成 8年度	平成 9年度	平成 10年度
課税売上階級			適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計
～ 3,000万円以下			6.9	5.7	6.1	7.0	8.4	8.5	8.0	7.4	6.9	8.6
3,000万円超	～	1 億円以下	44.2	42.7	42.0	41.1	41.2	41.0	40.3	38.8	38.0	38.6
1 億円超	～	2 億円以下	57.5	56.7	55.8	53.7	52.6	52.1	51.3	49.7	48.6	47.3
2 億円超	～	3 億円以下	62.5	62.1	61.1	58.6	56.8	56.2	55.4	53.8	53.9	48.2
3 億円超	～	4 億円以下	65.0	64.9	64.1	60.9	58.5	57.8	57.1	55.5		
4 億円超	～	5 億円以下	66.4	66.6	65.7	62.4	59.2	58.4	57.8	56.3		
5 億円超	～		67.7	68.0	67.1							

(2) 適用課税売上高

区 分			平成 元年度	平成 2年度	平成 3年度	平成 4年度	平成 5年度	平成 6年度	平成 7年度	平成 8年度	平成 9年度	平成 10年度
課税売上階級			適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計	適用割合累計
～ 3,000万円以下			0.2	0.2	0.2	0.2	0.3	0.3	0.3	0.2	0.2	0.3
3,000万円超	～	1 億円以下	3.4	3.6	3.5	3.5	3.5	3.5	3.4	3.3	3.2	3.4
1 億円超	～	2 億円以下	6.2	6.8	6.6	6.4	6.4	6.3	6.0	6.0	5.8	5.5
2 億円超	～	3 億円以下	8.0	8.9	8.7	8.4	8.2	8.0	7.7	7.7	8.4	5.9
3 億円超	～	4 億円以下	9.3	10.5	10.3	9.7	9.2	9.0	8.6	8.7		
4 億円超	～	5 億円以下	10.2	11.8	11.5	11.2	9.8	9.7	9.4	9.4		
5 億円超	～		11.7	13.3	13.1							

(備考) 1. 各年度の消費税申告実績から特別集計したものである。

2. 課税売上階級は、各年度の課税売上高によっている（簡易課税制度の適用上限は、基準期間の課税売上高によって判定する。）。

消費税の申告・納付制度の改正の推移

	【導入時】	【平成3年改正】	【平成6年秋の税制改革】 (注) 平成9年4月施行	前課税期間 の年税額
年4回 { 確定申告 1回 中間申告 3回 }		500万円超	400万円超	500万円 400万円
年2回 { 確定申告 1回 中間申告 1回 }	60万円超	500万円以下 60万円超	400万円以下 48万円超	60万円 48万円
年1回 (確定申告 1回)	60万円以下	60万円以下	48万円以下	
消費税率	3 %		4 % (注)	

(注) 地方消費税（消費税率換算1%相当）と合わせた税率は5%。

消費課税の概要(地方税)

税 目 等	課税対象	平成12年度	
		収入見込額	構成比
		億円	%
地 方 税 収 入 計		350,568	100.0
消 費 課 税 計		75,051	21.4
道府県・消費課税計		64,758	18.5
地 方 消 費 税	資産の譲渡等	25,438	7.3
道府県たばこ税	製 造 た ば こ	2,875	0.8
ゴルフ場利用税	ゴルフ場の利用	827	0.2
特別地方消費税	飲食、宿泊等	146	0.0
自 動 車 税	自 動 車	17,894	5.1
鉱 区 税	鉱 区	4	0.0
狩猟者登録税	狩猟者の登録	17	0.0
自動車取得税	自動車の取得	4,556	1.3
軽油引取税	軽油の引取り	12,989	3.7
入 猟 税	狩猟者の登録	12	0.0
市町村・消費課税計		10,293	2.9
軽自動車税	軽自動車等	1,211	0.3
市町村たばこ税	製 造 た ば こ	8,836	2.5
鉱 産 税	鉱物の掘採事業	15	0.0
入 湯 税	鉱泉浴場における入湯行為	231	0.1

注1.「平成12年度収入見込額」は、平成12年度地方財政計画額である。

注2. 消費課税に分類される税目は、OECD歳入統計の区分による。

注3. 特別地方消費税については平成12年4月1日から廃止されたが、経過措置による収入見込額を計上している。

地方消費税の概要

〔 地方消費税は、地方分権の推進、地域福祉の充実等のため、平成6年秋の税制改革において創設され、平成9年4月1日から施行されたものである。〕

1 課税団体	都道府県
2 納税義務者	譲渡割 課税資産の譲渡等を行った事業者 貨物割 課税貨物を保税地域から引き取る者
3 課税標準	消費税額
4 税率	100分の25（消費税率換算1%）
5 申告納付等	譲渡割 当分の間、国（税務署）に消費税と併せて申告納付等 貨物割 国（税関）に消費税と併せて申告納付等
6 清算・交付	都道府県は、国から払い込まれた地方消費税相当額について、商業統計の小売年間販売額その他消費に関連した基準によって都道府県間において清算 清算後の金額の2分の1に相当する額を都道府県内の市区町村に対して人口及び従業者数にあん分して交付
7 税 収	平成10年度決算額 2兆5,504億円 平成12年度収入見込額 2兆5,438億円（地財ベース）

※ 地方消費税の清算の基準

指 標	ウエイト
「小売年間販売額（商業統計）」〈平成9年6月1日現在〉と 「サービス業対個人事業収入額（サービス業基本統計）」 〈平成6年11月1日現在〉の合算額	6 / 8
「人口（国勢調査）」〈平成7年10月1日現在〉	1 / 8
「従業者数（事業所・企業統計）」〈平成8年10月1日現在〉	1 / 8

※ 地方消費税の交付の基準

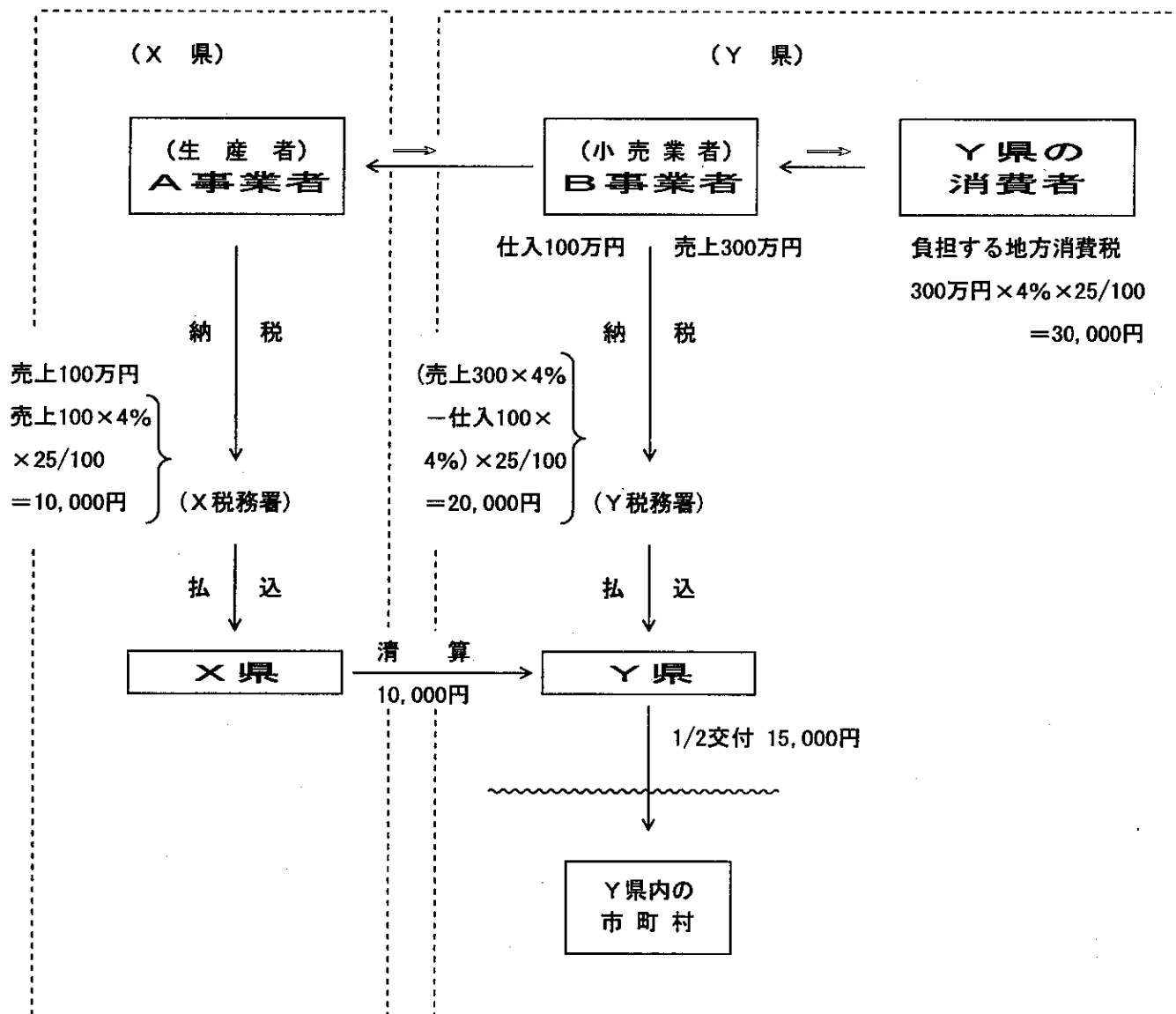
指 標	ウエイト
「人口（国勢調査）」〈平成7年10月1日現在〉	1 / 2
「従業者数（事業所・企業統計）」〈平成8年10月1日現在〉	1 / 2

地方消費税の仕組み

(譲渡割の例)

⇒ 財・サービスの流れ

→ 資金の流れ



- ① 都道府県が課税。(当分の間、国(税務署)が消費税と併せて賦課徴収)
- ② 事業者は、国(税務署)に申告書を提出して納税。
- ③ 国は、委託をした都道府県に地方消費税を払い込む。
- ④ 各都道府県は、その税収を消費関連の基準で各都道府県間で清算する。
- ⑤ 各都道府県は、域内市町村に清算後の収入の1/2を交付する。

地方消費税に関する税制調査会答申

「平成7年度の税制改正に関する答申」(平成6年12月)(抄)

第一章 税制改革関連法の成立

- 1 今般の税制改革は、活力ある福祉社会の実現を目指す視点に立ち、社会の構成員が広く負担を分かち合い、かつ、歳出面の諸措置の安定的な維持に資するような所得・消費・資産等の間における均衡がとれた税体系を国税・地方税を通じて構築する観点から、個人所得課税の累進的緩和等を通ずる負担軽減を行うとともに、消費税について、中小事業者に対する特例措置等を改革し、税率の引き上げにより消費課税の充実を図るほか、地方税源の充実を図るため、地方消費税を創設するものと位置づけられている。

(略)

4 (略)

今般創設されることとなった地方消費税については、現実的な解決策として地方消費税の税収を消費基準に基づいて各都道府県間で清算することとされ、これにより税の帰属地と消費地を一致させることとし、現行消費税の課税根拠との整合性を図ることとしている。

こうした制度的な対応が行われていることを踏まえると、今般創設されることとなった地方消費税は、地方分権を推進し、地域福祉を充実するための地方税源充実の具体的方策として、租税理論(注)の観点からも一定の工夫が行われていることから、評価し得るものと考えられる。

(注) 略

(略)

「平成9年度の税制改正に関する答申」(平成8年12月)(抄)

一 基本的考え方

1 消費税率の引上げ及び地方消費税の創設

平成9年4月からの消費税率(地方消費税率を含む。以下同じ。)の5%への引上げは、平成6年秋の税制改革において、所得税・個人住民税の恒久的な制度減税(3.5兆円規模の負担軽減)と概ね見合うものとして一体的に措置された。この税制改革は、制度面から我が国経済社会の構造改革を進めるものである。

(略)

また、地方分権の推進、地域福祉の充実等のため、平成9年4月に消費譲与税に代えて地方消費税が創設されることとなっており、地方税源の充実が図られている。

特定財源等の概要（国税）

税 目	課税物件	税 率	税 収 の 使 途	税 収 (12年度予算額)	国 分	地方分 (譲与分)
揮 発 油 税	揮 発 油	1キロリットルにつき (特例税率：5.12.1～15.3.31) 48,600円	道路整備緊急措置法に基づき10年度から5年間は全額国の道路特定財源とされている。また、同法等に基づき同期間中、1/4は地方への交付金の財源に充てるため直接道路整備特別会計に組み入れることとされている。	億円 27,714	億円 27,714	億円 —
地方道路税	揮 発 油	1キロリットルにつき (特例税率：5.12.1～15.3.31) 5,200円	都道府県及び市町村の道路特定財源として全額譲与されている。	2,965	—	2,965
石油ガス税	自動車用 石油ガス	1キログラムにつき 17円50銭	1/2は道路整備緊急措置法に基づき10年度から5年間国の道路特定財源とされ、1/2は都道府県及び指定市の道路特定財源として譲与されている。	300	150	150
自動車重量税	乗 用 車 ト ラ ッ ク バ ス 等	(例) ○乗用車 自重0.5トンごとに ○トラック 2.5トン超総重量1トンごとに 2.5トン以下総重量1トンごとに ○バ ス 総重量1トンごとに ○軽自動車(検査対象) 1両につき (特例税率：51.5.1～15.4.30) (自家用) 6,300円(年) (営業用) 2,800円(年) 6,300円(年) 2,800円(年) 4,400円(年) 2,800円(年) 6,300円(年) 2,800円(年) 4,400円(年) 2,800円(年)	3/4は国の一般財源であるが、1/4は市町村の道路特定財源として譲与されている。 (国分のうち8割相当額は道路整備に充てることとされている。)	11,093	8,320	2,773
航空機燃料税	航空機燃料	1キロリットルにつき 26,000円	11/13は空港整備特別会計法に基づき国の空港整備費に充てられ、2/13は空港関係市町村及び空港関係都道府県の空港対策費として譲与されている。	1,028	870	158
石 油 税	原油、輸入石油製品、ガス 状炭化水素	原油、輸入石油製品 1キロリットルにつき 2,040円 輸入LPG 1トンにつき 670円 国産天然ガス、輸入LNG 1 " 720円	石炭並びに石油及びエネルギー需給構造高度化対策特別会計法に基づき石油及びエネルギー需給構造高度化対策に充てられている。	4,820	4,820	—
電源開発促進税	一般電気事業者の販売電気	千キロワット時につき 445円	電源開発促進税法及び電源開発促進対策特別会計法に基づき全額電源立地対策及び電源多様化対策に充てられている。	3,699	3,699	—
計				51,619	45,573	6,046

消費課税における特定財源の概要（地方税：平成 12 年度地方財政計画ベース）

税 目	課 税 物 件	税 率	税 収 の 使 途	平成 12 年度 収入見込額
自動車取得税	自動車の取得	○自家用 5 % （特例税率：～平成 15.3.31） ○軽自動車及び営業用 3 %	道 路 財 源	億円 4,556
軽油引取税	軽油の引取り	1 キロリットルにつき 32,100 円 （特例税率：～平成 15.3.31）	道 路 財 源	12,989
入 猟 税	狩猟者の登録	○甲種又は乙種狩猟免許に係る登録 6,500 円 ○丙種狩猟免許に係る登録 2,200 円	鳥獣の保護及び狩猟に関する経費	12
入 湯 税	鉱泉浴場における入湯行為	1 人 1 日につき 150 円	環境衛生施設、鉱泉源の保護管理施設及び消防施設等の整備並びに観光の振興（観光施設の整備を含む）に要する費用	231
計				17,788

注.「平成 12 年度収入見込額」は、平成 12 年度地方財政計画額である。