

ISSUE BRIEF

消費税収の使途に関する議論

—消費税をめぐる論点③—

国立国会図書館 ISSUE BRIEF NUMBER 753 (2012. 5. 29.)

- はじめに
- I 現行の税収配分および使途
- II 大綱で示された方針
 - 1 社会保障目的税化
 - 2 国・地方間の新たな配分
- III 社会保障目的税化をめぐる議論
 - 1 「目的税化」の意味内容
 - 2 負担と受益のリンクをめぐる議論
 - 3 その他の議論
- IV 国・地方間の税収配分をめぐる議論
 - 1 新たな配分に対する見方
 - 2 地方税制の抜本的見直しの議論との関係
 - 3 社会保障目的税化との関係
- V 諸外国の状況
 - 1 社会保障目的税化
 - 2 国・地方間の税収配分
- おわりに

平成 24 年 2 月 17 日に閣議決定された「社会保障・税一体改革大綱」において、社会保障の安定財源確保と財政健全化を同時達成するための税制抜本改革の柱として、消費税率を平成 27 年 10 月に 10%まで段階的に引き上げる方針が示された。また、それに際して、国分の消費税収については社会保障目的税化するとともに、税率引上げに伴う増収のうち税率換算で 1.54%分を地方に配分することとされた。

本稿では、先日刊行した「消費税に関する議論の概要と背景」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.746, 2012.4.3 で概要を述べた消費税の論点のうち、消費税収の使途に関するものとして、社会保障目的税と国・地方間での税収配分という 2 つの観点からこれらの問題をめぐる議論を整理する。

財政金融課

かとう けいいち
(加藤 慶一)

調査と情報

第 7 5 3 号

はじめに

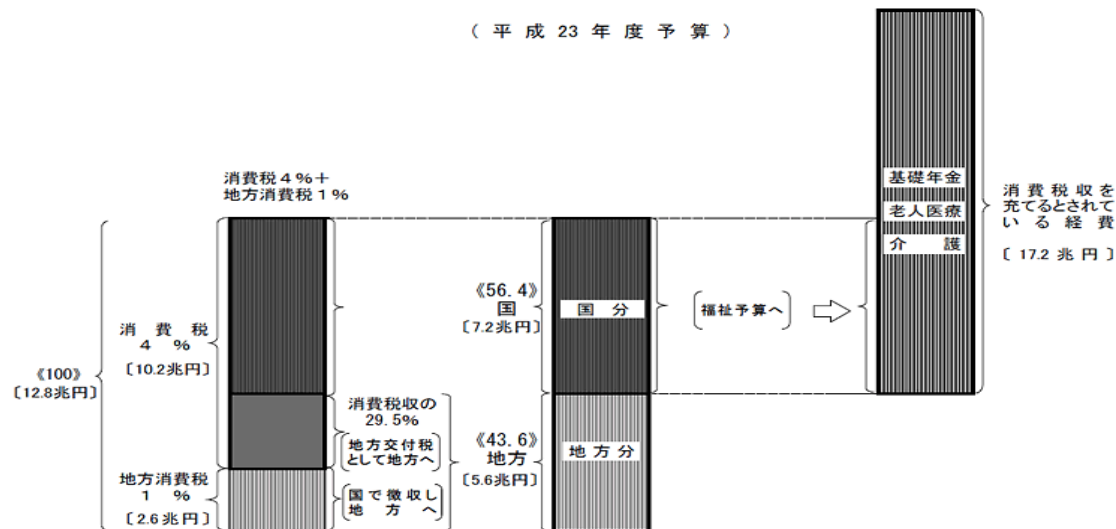
平成 24 年 2 月 17 日、政府は「社会保障・税一体改革大綱」¹（以下「大綱」）を閣議決定し、税制抜本改革の一環として、消費税の税率を平成 27（2015）年 10 月に 10%（地方分を含む）まで段階的に引き上げる方針を示した。また、それに際して、現行の地方消費税分を除く税収については社会保障目的税化するとともに、税率引上げに伴う増収のうち税率換算で 1.54%分を地方に配分することとした。現在、大綱の内容に沿った法案²が衆議院で審議中である。

本稿では、先日刊行した「消費税に関する議論の概要と背景」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.746, 2012.4.3 で概要を述べた消費税の論点のうち、税収の国・地方間での配分や用途をめぐる部分を扱う。

I 現行の税収配分および用途

平成元（1989）年 4 月に税率 3%で導入された消費税は、平成 9（1997）年 4 月に税率 5%に引き上げられた。このうち国税は 4%であり、新たに創設された地方消費税の 1%相当（国税の消費税額に対して 25%）と合わせて税率 5%となる。国税の税収のうち、29.5%は地方交付税交付金の原資とされている³ため、実質的な配分は国対地方が 56.4 対 43.6 となっている⁴（図 1）。

図 1 消費税の国・地方間での配分および用途



（出典） 財務省ホームページ > 税制 > わが国の税制の概要 > 消費税など（消費課税） > 消費税の用途
 <http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/consumption/122.htm>

¹ 「社会保障・税一体改革大綱」（平成 24 年 2 月 17 日閣議決定） <<http://www.kantei.go.jp/jp/kakugikettei/2012/240217kettei.pdf>>

² 「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案」（第 180 回国会閣法第 72 号）および「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地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律案」（第 180 回国会閣法第 73 号）。

³ 地方交付税の原資は、所得税および酒税の 32%、法人税の 34%、消費税の 29.5%、たばこ税の 25%が総額として確保されている（地方交付税法第 6 条第 1 項）。

⁴ なお、地方消費税の創設前は、消費税収の 5 分の 1 相当額が消費譲与税として地方に譲与されていた。

地方交付税交付金に充てられる分を除いた最終的な国の取り分については、平成 11 年度以降、毎年の予算総則に、基礎年金、老人医療、介護の高齢者 3 経費に充てることが明記されている（福祉目的化）。もっとも、平成 23 年度当初予算において、国分の消費税収は約 7.2 兆円である一方、一般会計から支出される高齢者 3 経費の額は合計約 17.2 兆円であり、10 兆円程度の「スキマ」が生じている（表 1）。なお、一般会計予算から支出される社会保障関係費は、全体で約 28.7 兆円に達する。

地方消費税および地方交付税については、地方の一般財源である。

表 1 「福祉目的化」の推移

(単位：兆円)

予算	対象経費 (A)				消費税収 (B) (国分)	スキマ (B-A)	B/A (%)
	基礎年金	老人医療	介護	合計			
平成 11 年度	4.3	3.9	0.6	8.8	7.3	▲1.5	83.1
12	4.5	3.3	1.3	9.0	6.9	▲2.1	76.9
13	4.7	3.5	1.4	9.6	7.1	▲2.4	74.6
14	4.8	3.8	1.5	10.1	6.9	▲3.2	68.7
15	5.0	3.9	1.6	10.4	6.7	▲3.8	64.0
16	5.3	4.0	1.8	11.0	6.7	▲4.3	61.2
17	5.8	4.0	2.0	11.8	7.2	▲4.6	60.9
18	6.2	4.0	1.9	12.1	7.4	▲4.7	61.2
19	6.6	4.2	1.9	12.8	7.5	▲5.3	58.8
20	7.0	4.4	1.9	13.3	7.5	▲5.8	56.4
21	9.6	4.7	2.0	16.2	7.1	▲9.1	44.0
22	9.9	4.6	2.1	16.6	6.8	▲9.8	41.0
23	10.1	4.8	2.2	17.2	7.2	▲10.0	41.9

(注) 各年度の金額は、当初予算額である。

(出典) 財務省ホームページ > 税制 > わが国の税制の概要 > 消費税など(消費課税) > 「福祉目的化」の推移 <http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/consumption/120.htm> を基に筆者作成。

II 大綱で示された方針

大綱で示された消費税収の使途および国・地方間の新たな配分は、以下のとおりである。

1 社会保障目的税化

消費税収の使途に関して、大綱では、幅広い国民が負担する消費税は勤労世代など特定の者に負担が集中せず、高齢化社会における社会保障の安定財源としてふさわしいとの観点から、国分の消費税収は法律上全額社会保障 4 経費（制度として確立された年金、医療、介護の社会保障給付と少子化対策費用）に充てることを明確にする（社会保障目的税化）とともに、会計上も予算等において使途を明確化する（社会保障財源化）こととされた⁵。現行の高齢者 3 経費に係る福祉目的化を一段と推し進める方向性が打ち出されたと言えよう。

また大綱では、地方分についても、現行の地方消費税を除いて、今回の増収分はその使途を明確化し、社会保障財源化することとされている⁶。

⁵ 大綱, pp.27-28, 32, 40-41. なお、大綱では、法律上の「目的税化」と会計上の「財源化」を区別しているが、報道等においては特段両者を区別せず、消費税収の使途を社会保障に限定することを一般に「目的税化」と呼んでいることが多いため、本稿でもそれに従った。

⁶ 大綱, p.32.

もつとも、国分と地方分のいずれについても、具体的にどのような手法で用途を明確化するのかが現時点で明らかになっておらず、目的税化の詳細は今後検討されるものと考えられる。ただ、行政改革や政府の無駄削減に逆行するため、新たに特別会計は作らない方針であると報じられている⁷。

国と地方を合わせた5%の税率引上げにより、政府は約13.5兆円の増収を見込んでおり、社会保障の充実に1%分(2.7兆円)を、社会保障の安定化に4%分(10.8兆円)を充てると説明している⁸(後掲表3)。

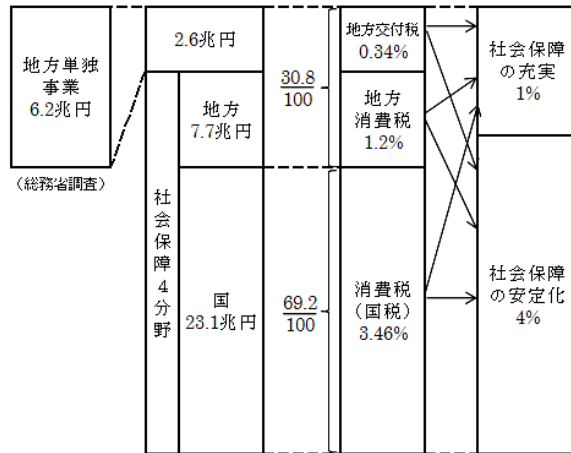
2 国・地方間の新たな配分

大綱に先立って、政府・与党社会保障改革検討本部が平成23年6月にまとめた「社会保障・税一体改革成案」(以下「成案」)では、現行分の消費税収については国・地方間の配分を変更しないことを示したものの、引上げ分については、「社会保障給付における国と地方の役割分担に応じた配分を実現する」として、具体的な配分を示さなかった⁹。

そのため、増税分の配分については、平成23年11月から12月にかけて、「国と地方の協議の場」¹⁰において議論されることになった。社会保障4分野のうち、制度として確立されているものに係る公費負担は、国23.1兆円、地方7.7兆円であり¹¹、国が約4分の3を負担しているため、これに基づいて配分を決定すれば、

増税分のお大半が国の取り分となる。しかし、総務省や地方6団体は、乳幼児健診やインフルエンザ予防接種など地方が独自に実施している「地方単独事業」の総額が約6.2兆円に

図2 消費税増税分(5%)の国・地方間の配分



(出典) 筆者作成。

表2 消費税の国・地方間の配分比率

	計	国		地方	実質配分比率 国：地方
			うち交付税		
現状	5%	4.0%	1.18%	1.0%	56.4 : 43.6
増税分	5%	3.8%	0.34%	1.2%	69.2 : 30.8
合計	10%	7.8%	1.52%	2.2%	62.8 : 37.2

(注) 税率換算して%表示したものである。

(出典) 筆者作成。

⁷ 「消費税 目的税化を強調」『日本経済新聞』2012.1.21.

⁸ 内閣官房『明日の安心—社会保障と税の一体改革を考える—』(政府広報 平成24年3月) pp.10-12. <<http://www.gov-online.go.jp/pr/media/pamph/ad/0002.html>> 政府は従来、増税分5%の用途の内訳を、社会保障の機能強化に3%、機能維持に1%、消費増税に伴う政府の支出増に1%と説明していたが、平成24年1月20日に開かれた社会保障・税一体改革の関係5大臣会合以降、本文で述べたような内訳へと説明を変更した(「社会保障で国民に還元」岡田副総理 消費増税分の使途強調 5閣僚合意)『読売新聞』2012.1.21).

⁹ 「社会保障・税一体改革成案」(政府・与党社会保障改革検討本部決定 平成23年6月30日) p.10. <<http://www.cas.go.jp/jp/seisaku/syakaihosyou/kentohonbu/pdf/230630kettei.pdf>>

¹⁰ 「国と地方の協議の場に関する法律」(平成23年法律第38号)に基づいて、地方自治に影響を及ぼす国の政策の企画及び立案並びに実施について、国と地方が協議を行う場である。

¹¹ 「社会保障4経費(消費税対象経費)との関係での社会保障給付の整理」(厚生労働省「社会保障関係の地方単独事業」の分析等について)国と地方の協議の場(第4回臨時会合)社会保障・税一体改革分科会(第4回)2011.12.26提出資料 別添2) <<http://www.cas.go.jp/jp/seisaku/kyouginoba/bunka/dai4/siryou1.pdf>>

達すると試算し、この分も含めて地方には税率換算で 2%近くを配分するよう主張した。これに対して、財務省や厚生労働省は、地方単独事業のうち社会保障 4 分野に該当するもので、かつ制度として確立されているものは 2,000 億円程度であるとして、地方への配分は 1%相当が妥当と主張した。¹²

結局、双方が歩み寄り、地方単独事業のうち社会保障 4 分野に係る部分（制度として確立されていないものを含む約 2.6 兆円）を消費税収の配分対象とすることで決着した¹³。その結果、支出面における国と地方の負担は、それぞれ 23.1 兆円、10.3 兆円（7.7 兆円＋2.6 兆円）となり、この比率に従って、税収配分は税率換算で 5%のうち国分が 3.46%相当、地方分が 1.54%相当となった（図 2）。地方の 1.54%相当のうち、地方消費税率は 1.2%となり、残りの 0.34%相当は地方交付税交付金として国から地方に回る分である（表 2）。

なお、上記の 23.1 兆円、10.3 兆円という社会保障に係る経費負担額は、5%の税率引上げに伴う増収分の国・地方間での配分を決定する算定根拠として用いられた数値であり、5%増税による税収見積もりの 13.5 兆円とは一致しない。

以上のように、大綱では、消費税を社会保障目的税化する方針が示されるとともに、国・地方間での税収配分が決められたわけであるが、増税分の 5%に関して使途の内訳を見ると、表 3 のようになる。IVで述べるように、社会保障目的税としての増収分の使途の内訳と、国・地方間での税収配分は、本来なら一体として検討されるべきであると考えられる。しかし実際には、前者は平成 23 年 6 月の成案の段階で方針が示されていたのに対して、後者は同年末の「国と地方の協議の場」で具体的な配分が議論され、両者は切り離して検討された感が否めない。そのため、社会保障の充実・安定化の中身について、国・地方の合計ではある程度具体的な内訳が示されている一方、国と地方それぞれに分解したときの内訳は、現時点では必ずしも明確になっていないようである。

表 3 消費税の増税分 5%の使途の内訳

	国+地方	国	地方
社会保障の充実（1%程度）	2.7 兆円 ^(注)	1.85 兆円	0.85 兆円
子ども・子育て	0.7 兆円		
医療・介護	～1.6 兆円弱		
年金	～0.6 兆円		
社会保障の安定化（4%程度）	10.8 兆円	7.5 兆円	3.3 兆円
年金国庫負担の 2 分の 1 への引上げ	2.9 兆円		
高齢化等に伴う社会保障費の自然増など	7.0 兆円		
消費税率引上げに伴う政府の社会保障支出の増加	0.8 兆円		
合 計	13.5 兆円	9.3 兆円	4.2 兆円

（注）社会保障の充実として掲げた 2.7 兆円は、社会保障の重点化・効率化によって捻出される 1.2 兆円程度との差引後の数値である。

（出典）内閣官房『明日の安心—社会保障と税の一体改革を考える—』（政府広報 平成 24 年 3 月）pp.10-12.
<http://www.gov-online.go.jp/pr/media/pamph/ad/0002.html> 国と地方それぞれの内訳については、「消費増税での社会保障充実策 地方に 8500 億円配分」『日本経済新聞』2012.3.18 による。

¹² 国と地方の協議の場 社会保障・税一体改革分科会（平成 23 年 11 月 17 日、12 月 8 日、12 月 12 日、12 月 26 日）<<http://www.cas.go.jp/jp/seisaku/kyouginoba/>>; 「消費増税 地方配分で攻防」『日本経済新聞』2011.12.14; 「消費増税 配分綱引き」『読売新聞』2011.11.18.

¹³ 地方単独事業の分類については、前掲注(11)の「社会保障関係の地方単独事業」の分析等についてを参照。「地方消費税は 1.2%」『日本経済新聞』2011.12.30; 「消費税 課題残る一体改革(3) 地方との協調取り繕い」『日本経済新聞』2012.1.4.

大綱で示された方針は以上のとおりであるが、目的税化と国・地方間での税収配分をめぐっては様々な論点が残されている。以下のⅢ、Ⅳでは、主に識者の見解を紹介することを通じて議論の整理を試みたい。

Ⅲ 社会保障目的税化をめぐる議論

1 「目的税化」の意味内容

社会保障目的税化について論じる際、まず明らかにしておかなければならないのは、「目的税化」の具体的な意味内容である。すなわち、「会計上も予算等において用途を明確化する」（大綱 p.32）といった場合、(A) 消費税収を充てても社会保障の公費負担を賄うのに足りない分について、特にルールを設けず一般財源から補填するのか、それとも、(B) 消費税以外の財源で賄う分は増やさないとしたルールを設ける（突き詰めれば、社会保障費は消費税収だけで賄う「独立採算」にする）のか、ということである¹⁴。

(A)の場合、「カネに色はない」ため、消費税の増税分を社会保障費に充てたとみなすことはできるが、それによって浮いた一般財源からの充当分を他の歳出に回すことができるため、目的税化に実質的な意味はないという議論も成り立つ¹⁵。政府が「財政運営戦略」¹⁶においてプライマリー・バランスの改善を目標に掲げていることからすれば、浮いた分は国債発行の減額に使われることとなり、これこそ増税がもたらす唯一の実質的効果であるとも考えられる¹⁷。

一方、(B)の場合であれば目的税化は実質的な意味を持つ。しかし、消費税収と社会保障給付をリンクさせるということは、a) 社会保障費に応じて消費税率を調整するか、それとも、b) 消費税収に応じて社会保障支出を調整するかのいずれか、あるいは両方の組合せによる対応を迫ることとなる。これを積極的に評価するか否定的に捉えるかは、以下で見るように、論者によって見解が分かれる。

2 負担と受益のリンクをめぐる議論

【負担と給付の明確化】

社会保障目的税化の効果として、ひとつには、負担と給付の明確化が挙げられる。消費税として負担した分だけ社会保障給付として還元されることが明らかになれば、国民が増

¹⁴ このあたりの議論は、野口悠紀雄氏が繰り返し指摘している（野口悠紀雄「消費税の目的税化は増税のためのトリック」『週刊ダイヤモンド』99(34), 2011.8.27, pp.118-119; 野口悠紀雄「消費税福祉目的税化は議会の自殺行為」『週刊ダイヤモンド』98(15), 2010.4.3, pp.132-133 など）。

¹⁵ 現状の「福祉目的化」は、一般財源で穴埋めしている「スキマ」が表1のとおり拡大してきており、この(A)のケースに当たる。吉田和男「やさしい税制(15) 消費税と福祉目的税」『ファイナンス』36(4), 2000.7, pp.84-91 は、福祉目的化を「精神的規定」と表現している (p.84)。また、村上正泰「消費税目的税化は社会保障費抑制につながる」『中央公論』122(10), 2007.10, pp.60-67 の pp.61-62 も参照。

¹⁶ 「財政運営戦略」（平成 22 年 6 月 22 日 閣議決定）<http://www.kantei.go.jp/jp/kakugikettei/2010/100622_zaiseiunei-kakugikettei.pdf>

¹⁷ 野口 前掲注(14); 鈴木将覚「消費税増税案の評価と課題—長期の消費税率引き上げ計画と税の累進度の提示を—」『みずほ政策インサイト』2011.7.19, p.4. <<http://www.mizuho-ri.co.jp/publication/research/pdf/policy-insight/MSI110719.pdf>>

税を受け入れやすくなるというわけである¹⁸。それによって社会保障制度が安定すれば、国民は安心して消費を増やし、経済の活性化につながるという見方もできよう¹⁹。景気との関係でいえば、社会保障目的税化は日常の消費から社会保障サービスへと人々の消費パターンを変えることなので、社会保障サービスの内容が真に国民の厚生水準を上昇させるものであるならば、消費増税は必ずしも消費を冷え込ませ、景気に悪影響を与えるものではないという考え方もある²⁰。

こういった観点からは、消費税の増税が避けられないという前提に立つ限りにおいて、目的税化は増税に対する国民の理解を得るための有効な方策として評価されることになる。しかし一方で、そのような目的税化は消費税率の引上げを容易にするためのトリックにすぎないといった批判があることも事実である²¹。

【負担と受益のリンク付けをどう評価するか】

目的税化を上記(B)の意味で捉えた上で、負担と受益を厳密にリンクさせることが適切か否かについては、識者によって意見が分かれる。

一方で、財政規模の制御という観点から、目的税化には意義があるとする考え方がある。吉田和男・京都大学教授は、包括的な課税によって歳出全体を賄うよりも、個別の課税で個別の歳出を賄うほうが財政規模を効率的に制御できるとの立場から、社会保障支出を拡大するには必ず消費税率の引上げを必要とする仕組みにしておけば、国民は負担と受益の比較考量が可能となり、最適な福祉水準を見つけやすくなるとしている²²。また土居丈朗・慶応義塾大学教授は、より直截に、社会保障給付の公費負担は原則として消費税収の範囲内に抑える(不足した場合は必ず税率引上げで対応する)というルールを設定を唱え、消費税の社会保障目的税化の真意は財政規律の確立にあると捉えている²³。これらの考え方は、負担と受益のリンク付けによって前述の a) や b) の効果が生じることを積極的に評価する立場である。

他方、野口悠紀雄・一橋大学名誉教授は、負担と受益のリンク付けにより社会保障支出の規模に応じて自動的に増税が行われることが懸念され、そのような仕組みは議会制民主主義の観点から問題が大きいと指摘している²⁴。また、村上正泰・山形大学教授は、社会

¹⁸ 吉川洋氏が「買物」の喩えを用いて、仮に財布の中のお金が減っても、「買物」の中身が明確である限り、普通は喜ばしいことであるとしているのは、この趣旨であると考えられる(「インタビュー 吉川洋氏(東京大学大学院教授)に聞く 明確な社会保障の将来像を示し消費税等税制改革で財源を確保」『週刊社会保障』2529号, 2009.5.4-11, pp.16-21)。

¹⁹ 「対談 社会保障と税の一体改革について—なぜ「今」、なぜ「消費税」?—」政府広報オンライン <http://www.gov-online.go.jp/topics/sz/sz_02.html> において、野田佳彦首相は、「一般的には増税をすると景気に水を差すと言われますが、得られた税収を社会保障の分野に充てることにより、成長につなげて経済の好循環に導くという観点もあります。(中略)それに社会保障が今後もしっかり続くという安心が得られれば、将来への不安がなくなり、皆さん、消費にもっとお金を回すようになると思うんです。」と述べている。湯元健治氏も、消費税率引上げによる増収分が社会保障に充当され、国民に還元されるなら、景気への大きな影響はないとしている(「論点スペシャル 社会保障と消費増税 明確な将来像説明を」『読売新聞』2011.12.21)。

²⁰ 吉川洋「(経済教室) 消費増税を考える(2) 老後の安心得る財源に」『日本経済新聞』2010.3.9.

²¹ 野口 前掲注(14)

²² 吉田 前掲注(15). もっとも、吉田氏は目的税化の問題点も指摘しており、目的税化に全面的に賛成しているわけではない。

²³ 土居丈朗「「消費税の社会保障目的税化」という財政規律」『三菱 UFJ 信託銀行調査情報』294号, 2005.11, pp.15-24.

²⁴ 野口 前掲注(14)

保障目的税化は、自動的な増税ではなく、社会保障の無理な抑制につながる可能性がある点を問題視する。すなわち、社会保障の中でも特に医療や介護は、必要であれば提供されなければならないものであるにもかかわらず、目的税化すれば社会保障費が消費税込（それはおおむね経済成長に比例すると考えられる）に左右されることとなってしまうところ、高齢化が進む中では社会保障費が経済成長率を超えて増加していかざるを得ないことを考え合わせれば、社会保障の無理な抑制につながりかねないというのである²⁵。田中治・同志社大学教授が、給付か負担かの選択を国民に迫るような目的税化は、基礎年金等の事業がいわば人質にとられた状態であると批判しているのも、同様の問題意識から出たものであろう²⁶。

3 その他の議論

【逆進性の緩和】

目的税化の意義として、消費税の逆進性緩和を挙げる見解もある。社会保障目的税化は、給付と合わせて考えると所得再分配機能の発揮と捉えることができるというわけである²⁷。

これに対しては、消費税率引上げにより逆進性が強まる度合いの方が大きいのではないかとの指摘がある²⁸。また、仮に社会保障費はすべて消費税で賄うという趣旨であれば（すなわち前記(B)の意味であれば）、所得税等の累進税を充てられないため、むしろ逆進性を助長するといった反論も見られる²⁹。

【資源配分の硬直化など】

目的税化には、一般に、資源配分の硬直化という問題がある³⁰。かつての道路特定財源に典型的に見られたように、税収が特定の用途以外に使えなければ、優先度が低下している事業にも多額の資金が投入され続けるという事態が生じ得る。社会保障についてもこれと同様に、非効率、不公平な歳出の「既得権化」³¹という懸念が生じる。特に、消費税は税収規模の大きな基幹税であり、歳入のコアの部分を固定化する弊害が大きいとされている³²。もっとも、このような問題が生じるのは支出よりも税収のほうが大きい場合であり、消費税収の全額を社会保障に充てても賄い切れない現状では、こういった懸念はないとも考えられる。

また、(B)のような意味で厳格に税収と用途を固定化するのであれば、目的税化は財政民主主義の観点からも問題が生じかねない。議会による財政の統一的処理や、基礎的行政サービスの費用を共同で負担するという租税の公共的性格に照らせば、目的税は例外的にし

²⁵ 村上 前掲注(15). もっとも、村上氏は社会保障における無駄の削減と効率化の必要性は認めている。

²⁶ 田中治「消費税の福祉目的税化の是非」『税経通信』55(12)臨時増刊, 2000.9, pp.158-164.

²⁷ 吉川洋「(経済教室) 真の「一体改革」実現に向けて(上) 制度持続へ国民理解カギ」『日本経済新聞』2011.7.5. 吉田 前掲注(15), p.89 も同旨。

²⁸ 田中 前掲注(26)

²⁹ 池上岳彦「所得税・消費税の公平な抜本改革を」『エコノミスト』87(40), 2009.7.28, pp.46-49.

³⁰ 石弘光『消費税の政治経済学』日本経済新聞出版社, 2009, pp.260-262; 石弘光「社会保障と消費税の役割」『税研』23(2), 2007.9, pp.28-33; 武田昌輔「消費税の引き上げと目的税」『税務経理』8947号, 2009.9.18, p.1.

³¹ 井堀利宏「一体改革の税制・財政の評価と課題」『ジュリスト』1431号, 2011.10.15, pp.36-42.

³² 石 前掲注(30). 武田 前掲注(30)も同旨。

か認められるべきでないといわれる³³。目的税が許容されるのは負担と受益のリンケージがある場合等に限られることになるが、消費税と社会保障給付との間には、ガソリン税と道路サービスのような応益関係は見られない³⁴。

以上のように、目的税化の是非は、本来その意味内容を明確にした上で論じる必要がある。しかし、大綱の文言からは(A)と(B)のどちらなのかを判断することはできない。今後、予算等における使途の明確化の内容を具体的に詰めていく段階で、議論となることは避けられないであろう。

IV 国・地方間の税収配分をめぐる議論

1 新たな配分に対する見方

今回、政府レベルで決着した国・地方間の税収配分に対しては、国と地方の財政状況を比べれば国の方が厳しく、増税分はすべて国の財源とすべきだったとの見解がある³⁵。地方単独事業を精査した上で消費税収を充てるべきか否かを選別することなく、大雑把な基準で地方の取り分が決められたことへの批判も強い³⁶。また、地方は増税の必要性を訴えるなどの努力をすることなく税収の配分を受けるのは筋違いであるとして、地方側にも一定の説明責任を果たすことを求める指摘もある³⁷。

一方、地方の側からは、地方単独事業の意義を国がある程度認め、税収の配分基準に組み込まれたことについて、「非常に大きな成果³⁸」と評価されている。有識者の間でも、今回の地方への配分案は、医療や介護など現物給付サービスで所得再分配機能を果たす地方の社会保障にとって大きな意義があるとの評価が見られる³⁹。

2 地方税制の抜本的見直しの議論との関係

【地方税が備えるべき特質と地方消費税の拡充論】

しかし、今回の配分決定が目先の財源争奪に終始した感は拭えない⁴⁰。国・地方間の税収配分は、そもそも地方税制はどうあるべきかという大きな問題と関連する論点である。以下では、地方税制のあり方をめぐる議論の中での消費税の位置付けについて概観する。

³³ 田中 前掲注(26)。このような見方に対しては、社会の構成メンバーである個々人はそれぞれ自分の利益を追求して行動するという考え方に立つ公共選択学派の立場から、税収の使途に制限を課さない場合、予算配分は政治家等の利害を反映して決定されるため、むしろ目的税化したほうが効率性の観点から最適な予算配分が実現できるとの反論がある。しかし、國枝繁樹氏によれば、たとえそのような立場に立ったとしても、消費税収が社会保障費を下回っており、また、赤字国債の発行による資金調達も許容されている現状においては、やはり目的税化の有効性は小さいとされている（詳細は國枝繁樹「消費税の目的税化について」『税研』16(2), 2000.9, pp.60-67 参照）。

³⁴ 石 前掲注(30)

³⁵ 岩崎慶市「地方消費税は“棚ぼた”か 首長は汗かいて責任果たせ」『産経新聞』2012.3.18.

³⁶ 同上；「(社説) 消費税 自治体も責任を果たせ」『朝日新聞』2012.1.24；「(社説) 消費税と地方 配分に見合う責任を自覚せよ」『読売新聞』2012.2.26.

³⁷ 同上

³⁸ 「チェック消費税(8) 地方への配分 愛媛県知事村中時広氏」『東京新聞』2012.2.4.

³⁹ 持田信樹「地方消費税は社会保障のほころび防ぐ要だ 税率決定権、地方に移譲を」『毎日新聞』2012.2.23.

⁴⁰ 小竹洋之「時事解析 消費税の論点④ 国と地方の財源配分」『日本経済新聞』2012.1.19.

まず、今後地方分権を進めていく観点から、地方自治体に事務や権限を大幅に委譲するためには地方の自主財源の拡充が必要であるが、その際に地方税として備えていることが望ましい特質として、一般に次のような点が挙げられる⁴¹。

○ 税収の安定性、十分性

自治体が住民生活に身近な行政サービスを過不足なく供給していくためには、必要な財源が安定的、かつ確実に確保される必要がある。

○ 税源の地域的偏在性が小さいこと

地方の財源は自主財源であることが望ましいことからすれば、できるだけ地域間格差を生まないようにするため、税源の地域的偏在が小さい税目であることが望ましい。

地域間の税収格差の是正については、平成 20 年度税制改正において、地方法人特別税及び地方法人特別譲与税⁴²が導入されている。ただし、これは暫定措置であり、一体改革においては、地方消費税の充実と地方法人課税のあり方の見直しにより、地域間の税源偏在の是正を行う方向性が示されている⁴³。

○ 応益性

地方自治の見地からは、地域社会の費用をできるだけ多数の住民に分担させるのが望ましい（負担分任の原則）ため、地方税は一般に、各納税者が行政サービスから受ける便益に応じて課税されるべきであるとされている。

以上のような地方税に求められる特質に照らした場合、自主財源の拡充という観点では、消費税はこれらの条件を満たす。消費は景気動向に対して比較的安定しており、課税ベースが広いため十分な税収も期待できる。大都市に集中している企業や高所得者から多くの税収を得る法人税や所得税と比べて、消費税収は地域的な偏在性も小さい。また、消費額が必ずしも行政サービスから受ける便益の大きさを反映するわけではないものの、広く薄く負担を分かち合う消費税は、誰もが地域社会の費用を分担するという意味において、応益性の観点からも地方税として望ましい。そのため、基礎的な住民サービスを行う地方自治体にとって、地方消費税の拡充は、従来からの要望事項である⁴⁴。有識者の間でも、地方消費税率の引上げや消費税の地方税化は、かなり有力な主張となっている⁴⁵。

【自己決定、自己責任との相克】

一方で、地方消費税の拡充や消費税の地方税化は、地方分権の根本である自己決定、自己責任の考え方との間で相克を生じさせる可能性がある。

自己決定の観点からは、地域ごとの事情に応じて独自に税率等を決定できるのが望まし

⁴¹ 地方分権改革推進委員会「第 4 次勧告—自治財政権の強化による「地方政府」の実現へ—」2009.11.9, p.6. <<http://www.cao.go.jp/bunken-kaikaku/iinkai/torimatome/091109torimatome01.pdf>>; 牛嶋正「地域主権改革と地方税制」『税』65(1), 2010.1, pp.4-16; 森信茂樹「消費増税議論（その 10）道州制税の財源として消費税はふさわしいか」DIAMOND online, 2012.4.25. <<http://diamond.jp/articles/-/17734>> 等から抽出した。

⁴² 法人事業税の 1/2 相当を国税化し、人口・従業者数により都道府県に再配分するもの。

⁴³ 大綱, p.44.

⁴⁴ 地方六団体「今後の地域主権改革の推進等について（意見）」2010.10.7, p.2. <<http://www.nga.gr.jp/opinion/h221007kunitokyogi-iken.pdf>>

⁴⁵ 牛嶋 前掲注(41); 池上岳彦「地方税制の抜本改革へ向けた課題」『税』66(1), 2011.1, pp.10-24; 持田信樹「消費税改革の方向性—地方消費税の現状とあり方—」『税経通信』66(5), 2011.4, pp.17-25.

いが、消費税はそれに馴染まず、したがって地方税としてふさわしくないとの見方がある⁴⁶。すなわち、消費税は生産から小売りに至る各取引段階で課税される場所、流通過程は往々にして複数の自治体にまたがるため、自治体間で消費税率が異なる仕組みとするのは困難を伴うというわけである⁴⁷。もし自治体間で税率が異なれば、低税率の県まで行って買物をしたり（クロスボーダー・ショッピング）、税率の引下げ競争が生じて結局どの自治体も十分な税収を得られなくなる可能性もある。

次に、自己責任の観点からは、現行の地方消費税の仕組みを維持したまま地方の取り分を増やすことを疑問視する向きがある⁴⁸。現在の地方消費税は、①国の消費税額に対して税率を乗じる形で計算され、さらに国の消費税収のうち一定割合が地方交付税交付金として地方に回るため、国が消費税を増税すれば自動的に地方の取り分も増えること、また、②国が徴収を行った上で、小売販売額や人口など一定の基準に基づいて地方に配分されることから、国の消費税にいわば「ただ乗り」している状態である。地方消費税を拡充するならば、増税の必要性を自ら訴え、徴収を地方自らが行うなど、相応の責任も負うべきだというわけである。

3 社会保障目的税化との関係

また、このような「ただ乗り」の状況は、地方が国の方針に引きずられることになりかねず、地方の自己決定権を制約する可能性がある。今回の一体改革案では、社会保障目的税化の方針が地方分の税収（現行の地方消費税は除く）にも及ぶことになった。しかし、地域の自己決定は、税率をどうするかという歳入面だけでなく、歳出面でも求められる⁴⁹ため、地方の税収をどう使うかはそれぞれの地域の事情に応じて独自に定めるべきことである。その意味で、消費税の社会保障目的税化と、地方分権を見据えた場合のあるべき地方税制との間でどのように折合いをつけるかが難しい。

そのため、積極的な分権論者からは、社会保障目的税化に反対の声も聞かれる。消費税の全収入を社会保障支出に充てても賄い切れない状況において、国の財源確保を優先させればおのずと地方の取り分は小さくなるし（とりわけ、消費税を財源とする基礎年金制度の創設は、消費税を完全に国税化することを想定していると考えられる⁵⁰）、反対に地方の自主財源の拡充を優先させるならば、消費税収の使途を（特に国の）社会保障支出に固定

⁴⁶ 片山善博「分権時代にふさわしい税とは」『税務経理』8870号, 2008.10.31, p.1; 西沢和彦「消費税は地域主権の財源には適さない」DIAMOND online, 2012.4.24. <<http://diamond.jp/articles/-/17639>>; 森信 前掲注(41)。森信氏は、左記の論考では、地方へは所得税を中心に税源移譲するのが望ましいとしているが、以前の著書では、消費税の地方ごとの税率決定権の問題を指摘しつつも、税源移譲の規模の大きさからすると、消費税を基本に考えるのが現実的だろうと述べている（森信茂樹『日本の税制—何が問題か』岩波書店, 2010, pp.320-322）。

⁴⁷ この点について、持田信樹・東京大学教授は、カナダの一部の州で Harmonized Sales Tax として実施されているように、消費税収を連邦政府が一旦プールした上で、各自治体の最終消費額×当該自治体の税率によって配分する仕組み（マクロ税収配分方式）とすれば、各自治体が税率決定権を保持しつつ消費税を地方税とすることは可能であるとしている（持田 前掲注(45); 持田信樹「地方消費税の地方税化は可能なのか?」『地方財政』50(12), 2011.12, pp.4-13）。

⁴⁸ 片山 前掲注(46); 林宏昭「今日の消費税への期待」『国際税制研究』19号, 2007.11, pp.39-45; 石弘光「地方分権と地方消費税」『税務経理』8750号, 2007.6.22, p.1.

⁴⁹ 地方分権改革推進委員会「第4次勧告」前掲注(41), p.1において、「歳出自主権」の強化が不可欠であるとされている。

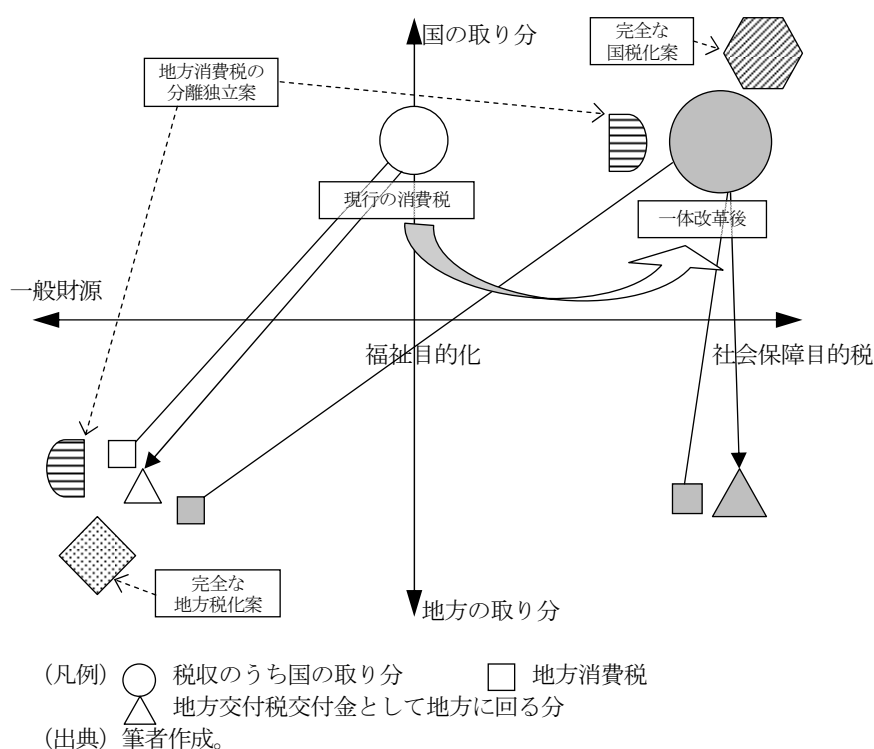
⁵⁰ 森信茂樹『日本の税制—何が問題か』岩波書店, 2010, p.292.

しようという発想とは方向が逆になるように見える。たとえば高橋洋一・嘉悦大学教授は、地方分権を進めるにあたって消費税は地方税化すべきとの立場であり、社会保障目的税化に反対している⁵¹。

しかし、地方の自主財源確保と目的税化とは必ずしも両立しないというわけではない。ひとつの解決策として、佐藤主光・一橋大学教授らの提案する地方消費税を分離独立させる案がある⁵²。課税ベースを国の消費税額とする現行の方式を改めて、地方消費税の税率を法律に明記し、用途は一般財源として各自治体の判断に委ねるというものである。税率水準は、法案化の前に地方の財政需要に応じて「国と地方の協議の場」で協議することとして、地方も税率決定に一定の責任を負う仕組みが提示されている⁵³。

このように、消費税をめぐる国と地方の関係は、目的税化の論点と密接に関連しており、両者は消費税収の用途に関する2本の軸として一体的に捉える必要がある（図3）。

図3 消費税収の用途をめぐる2本の軸のイメージ



V 諸外国の状況

最後に、国・地方間の税収配分と目的税化について、諸外国の状況を簡単に見ておくこととする⁵⁴。

⁵¹ 高橋洋一「消費税の税源移譲なくして地方分権なし その社会保障目的税化は地方分権の大障害」DIAMOND online, 2011.12.15. <<http://diamond.jp/articles/-/15348>>

⁵² 佐藤主光「(経済教室) 消費増税 信認への課題(4) 地方の取り分、「分離独立」を」『日本経済新聞』2012.3.1; 赤井伸郎ほか「提言:「地域主権」の実現に向けた地方財政抜本改革」2010.3.12, p.13. <<http://www.geocities.co.jp/SilkRoad/3841/teigen20100312.pdf>>

⁵³ もっとも、自治体ごとに異なる税率を定めることは想定されていない。

⁵⁴ 以下の記述は、鎌倉治子『諸外国の付加価値税(2008年版)』(調査資料 2008-3-a) 2008, pp.9-10, 21, 25-26. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_1000895_po_200804.pdf?contentNo=1> によった。

1 社会保障目的税化

日本の消費税に相当する諸外国の付加価値税は、どの国においても基幹的な財源であり、通常、一般財源とされている⁵⁵。

もっとも、近年は税収の一部について特別な用途に充てる例が見られる。たとえばドイツでは、1998年に、公的年金に対する連邦補助金の財源として付加価値税率が1%引き上げられた。2007年に付加価値税率が3%引き上げられた際は、1%分が失業保険料を引き下げるための財源に充てられた。

フランスにおいても、アルコールやたばこに係る付加価値税収が社会保障機関に割り当てられている。また、同国の2012年予算には、付加価値税率を19.6%から21.2%に引き上げることが盛り込まれているが、それに伴う増収分の一部は事業主の社会保険料負担の軽減に充当するとされている⁵⁶。

2 国・地方間の税収配分

連邦制国家では、日本の消費税にあたる付加価値税は、異なる階層の政府間で配分されるケースが多い。オーストラリアは、連邦のみが付加価値税を課税し、州に税収の全額を分与している。ドイツやオーストリアは、連邦と州が付加価値税を共同税として課税し、税収を両者の間で配分している。カナダは州によって異なり、連邦が付加価値税を課税し、その付加税として州が課税する方式と、連邦と州が異なる付加価値税を独自に課税する方式が併存している。なお、アメリカには、州ベースの売上税（単段階方式）は導入されているが、連邦ベースでの付加価値税（多段階方式）は存在しない。

一方、イギリスやフランス等の単一制国家では、付加価値税を国の税源とするケースが多い。その意味では、日本の地方消費税は例外的事例とも言える。

おわりに

以上のように見てくると、消費税収の使途、すなわち、社会保障目的税化の是非と国・地方間での配分を考えるにあたっては、社会保障全体の改革案とそれに要する財源規模の見積り、国・地方間での分担、さらには地方分権を見据えた地方税制のあるべき姿を視野に入れる必要がある。というのも、国・地方間の配分比率を決めるためには、社会保障の将来像を踏まえた上での支出側における国と地方の分担を明確にすることが必要となるからである。また、もし消費税を完全に国税化、あるいは地方税化するのが妥当という結論に至れば、国・地方間の税収配分はそもそも問題にならないし、仮に地方税化するのであれば、税率水準について地方の裁量を認めるかどうかは議論があるとしても、全国一律に横並びで社会保障目的税化を議論することにはならないとも考えられるからである。

今回の一体改革案は、消費税収の使途について一定の方向性を示したが、上記のような地方税制や社会保障制度のあるべき姿を視野に入れた検討は、今後も続くものと思われる。消費税収の使途をめぐる2本の軸についての議論は、引き続き注目される。

⁵⁵ 付加価値税に限定しなければ、フランスの一般社会拠出金（Contribution Sociale Généralisée: CSG）のように、社会保障の特定財源とされている税目は存在する。

⁵⁶ 「欧州、危機下の消費増税」『日本経済新聞』2012.1.31；「欧州、進む消費増税 仏下院2%上げ成立、伊も9月」『日本経済新聞』2012.3.2。