

**今** 回の「103万円の壁」をめぐる議論、限られた時間の中で行われた政治折衝（駆け引き）の結果出来上がった税制は、複雑怪奇なものになってしまった。今回の改正は2年間の暫定措置なので、その間に応能負担の原則に立ちかえった所得税制について、改めて議論しなおすことが必要だ。

振り返ってみると、機械的試算で7-8兆円の恒久減税を失うという財源問題に加えて、所得控除の意義やあり方が問題になった。国民民主党は、当初パート女性やアルバイト大学生を持つ世帯の逆転現象を問題にしていたのだが、基礎控除では逆転現象は生じないことがわかり、特定扶養控除の対応が実現できると、憲法25条の生存権、「健康で文化的な最低限度の生活を営む権利」を持ちだして、所得制限なしの178万円への控除引上げに主張を替えた。

103万円というのは基礎控除の48万円とサラリーマンの概算経費である給与所得控除の最低保障55万円を

合計したものであるが、はたしてこの水準は生存権と関連したものなのか。サラリーマンの概算経費である給与所得控除は、所得を得るために必要な支出であって、これを含めて生存権というのは無理がある。

憲法25条の生存権と直接関連するのは、歳出措置である生活保護で、基礎控除と給与所得控除の合計額と連動するという議論は政府税制調査会でも行われていない。金子宏東京大学名誉教授の『租税法』（弘文堂）でも、基礎控除、配偶者控除、扶養控除などの人的控除は、「憲法25条の生存権の保障の租税法における現われである」と書かれ給与所得控除は除外されている。

より説得力のあるのは経済学者の考え方だ。生活保障の水準を決めるのは「非課税所得」ではなく「可処分所得」の水準である。したがっ

て、所得控除という方式ではなく税額控除により最低限の可処分所得を保証する仕組みで対応することも可能だとする。

今回の議論のように103万円という所得控除の引上げにより、高所得者ほど受益が多くなるという逆累進効果（逆進性）が生じることを考えると、低所得者層に限定する税額控除方式のほうが優れている。

平成27年11月の税制調査会答申「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点

整理」では、所得控除の所得再分配効果を高める観点からの先進諸国の工夫を紹介している。カナダでは、低所得者部分について所得控除を税額控除化して負担を軽減し、ドイツ、フランスでは、同様のことを課税所得の一部にゼロ税率を適用して行っている。米国や英国では、人的控除や基礎控除の控除額に一定の上限を設け、所得の増加に応じて控除額を逡減・消失させる仕組みを採用している。わが国も2020年からこの方

式を導入して所得再分配機能を強化した。

この点について、オランダエラスムス大学法科大学院のヘルムス教授と議論したことがある。彼女は、オランダでも憲法議論が行われたが、最終的には経済学的な考え方が受け入れられ、所得控除から税額控除へという所得税改革が行われたと語った。オランダでは、配偶者控除の税額控除化や給付付き税額控除が導入され、ワークライフバランスの実現に大きく寄与したというのが、彼女の説明であった。ちなみに立憲民主党は選挙公約で、所得再分配機能の強化をはかるため「所得控除から税額控除へ、そして給付付き税額控除への転換」を掲げている。

政治的駆け引きの結果である今回の税制改正の期限が切れる2年後に向けて改めて検討し、複雑怪奇な税制を手直ししていく必要がある。

森信茂樹  
東京財団政策研究所研究主幹

# 税制之

連載

第  
217  
回

「103万円の壁」、  
問題は財源だけではない