

# 埼玉学園大学・川口短期大学 機関リポジトリ

## A Study on Tax System in the UK : For Tax Reforming in Japan

メタデータ	言語: jpn 出版者: 公開日: 2017-07-28 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: 井上, 徹二 メールアドレス: 所属:
URL	<a href="https://saigaku.repo.nii.ac.jp/records/711">https://saigaku.repo.nii.ac.jp/records/711</a>

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 International License.



# イギリス税制：

## 我が国の税制改革に与える示唆

井 上 徹 二

### はじめに

我が国において、財政危機を背景にその解決策としての税制改革の議論が高まっているが、本研究は、税制改革のあるべき姿を探求する一試論である。

マスコミや経済紙、また政治家の税制に関する発言を見るとその多くは、「国債の累増と財政の破綻状況を解決する道は消費税の増税しかあり得ず」と主張し、また、日本経済の建て直しを支えるための法人税率の引下げの必要性を繰り返し唱導している。確かにそれも一つの選択肢ではある。しかし、他の選択肢が必要であるという問題意識が本研究の出发点である。

税制改革のあるべき姿を考える場合、そもそも税とは何かと言う原則論を明確にし、そうした税の本質論を踏まえるべきである。租税の役割と機能は、国の財源確保と所得・富の再分配機能、景気調整機能である。格差拡大と深刻な貧困問題を抱える我が国の現状を踏まえ、税の所得・富の再分配機能に着目した議論展開をしていくことにしたい。

イギリスは、所得税の母国と言われる国であり、先進諸国の税制に範を与え、我が国の所得税の骨格にも影響を与えてきた。我が国税制の問題点を摘出し、税制改革の方向を明示する試みを、イギリス税制との比較研究によって果たしたい。我が国での消費税増税論議が盛んな現在、イギリスの付加価値税の食料品免税についても言及することが有益と考え紹介したい。

## 1. イギリスと我が国の税・財政の制度と現状比較

### (1) 財政規模・負担率の比較

2007年度（2008年3月期）	普通歳入	G D P	普通歳入の GDP 比率
日 本	564,606 億円	5,158,515 億円	10.9%
イ ギ リ ス	375,538 百万ポンド	1,420,657 百万ポンド	26.6%

『図説 日本の財政 平成 21 年度版』東洋経済新報社、350-351 頁より。

我が国では地方税の収入がイギリスに比べて大きく、平成19年度決算で見ると、国税収入の合計は52.71兆円、地方税収入は40.32兆円であり、税収合計は93.03兆円であったので、税収全体に占める国税収入は52.7%、地方税収入は40.3%となる。

「国民負担率」を見ると、日本（2009年）38.9%に対しイギリス（2007年）49.2%とかなりの差があることが分かる（『エコノミスト』、毎日新聞、2009年12月1日号）。

	日 本	イギリス
社会保障負担	15.9%	10.8%
個人所得課税	7.7%	13.7%
消 費 課 税	6.8%	13.9%
法人所得課税	4.8%	6.1%
資 産 課 税 等	3.7%	5.8%

\*『エコノミスト』、毎日新聞、2009年12月1日号より。

我が国の税収の不足の原因が消費税率の低さにあることを強調することが多いが、国民負担率で見ると、イギリスは個人所得課税13.7%、消費課税13.9%とほぼ同率に対し、日本は個人所得課税7.7%、消費課税6.8%とわずかに消費課税が低いが、日本の消費課税の低さを、大げさに言い立てるほどの差があるわけではない。法人課税についても、負担率で見れば、イギリスが6.1%に対して日本は4.8%とむしろ負担が低くなっており、「法人税率引下げの根拠として国際競争力云々」と言う議論が成り立たないことが示されている。税制を議論する場合には、税率だけをみて単純な結論を出すことは出来ないことに注意したい。

## (2) 租税収入構成の比較

租税収入構成を比較すると下表のようである。

日 本（2009年度当初予算）	単位：億円	イギリス（2009年度予算*）	単位：億ポンド
所得税	155,720 (33.8%)	所得税	1,405 (28.3%)
法人税	105,440 (22.9%)	法人税	347 ( 7.0%)
消費税	101,300 (22.0%)	付加価値税	637 (12.8%)
その他消費課税 (酒税・たばこ税・揮発油税)	48,910 (10.6%)	その他消費課税 (酒税・たばこ税・燃料税)	436 ( 8.9%)
相続税	15,220 ( 3.3%)	印紙税	50 ( 1.0%)
その他	34,440 ( 7.5%)	自動車税	56 ( 1.1%)
		国民保険税	977 (19.7%)
		その他	1,053 (21.2%)
合 計	461,030 (100%)	合 計	4,961 (100%)

\* イギリスの出典 *Financial Statement Budget Report April 2009*

イギリスの付加価値税収入が、所得税収入と比較してそれほど多くないことが注目される。むしろ、日本の消費税収入は、所得税収入との比較上イギリスより大きなウェイトを占めている。

## 2. イギリス税制の特徴

イギリスの国税は、所得税、法人税、付加価値税、相続税を中心に行っている。NIC（社会保障税）が税制の一環に組み込まれている。地方税は限られており主要な税目は「カウンシルタックス」のみである。所得への課税は国税のみであり（所得税と法人税）、地方税には所得への課税は無い。付加価値税も国税であり、地方税に消費課税は無い。

イギリスと同じアングロサクソンの先進国であるアメリカやカナダには、所得課税や消費課税が地方税として重要な税目として存在していることから、イギリスが独特な税制構造を維持しているといえるかもしれない。

日本の国税は、所得税、法人税、消費税、相続税を中心に行っているが、この点はイギリスと共通性を認めることが出来る。イギリスのNIC（社会保障税）に当たる社会保険料は税制とは完全に切り離されている。地方税は住民税、固定資産税、事業税、地方消費税など多くの税目があり、税収においてもイギリスに比較して大きい。所得への課税は国税（所得税と法人税）と地方税（住民税と事業税）の両方にある点がイギリスと大きく異なっている。消費税は国税と地方税のいずれにもある点がイギリスと違う。

イギリスと我が国の所得税制の構造上に重要な違いがある。我が国では、所得税（個人所得税）と法人税（法人所得課税）は、それぞれ別の法律を根拠法として課税されているが、イギリスでは個人であれ、法人であれ所得計算において基本的には同じである。

イギリスでは、我が国に比べ総合課税の徹底が特徴である。基本的な仕組みは総合（包括）所得課税であり、分離課税制度は例外的位置づけである。

近年、先進諸国では所得再分配機能の重視の観点から、所得控除から税額控除への転換が行われており、イギリスにおいても税額控除を重視している。

### イギリスの租税システムの特徴の要約

- ① 所得税の母国であり、1799年にナポレオン戦争の財源として創設されて以来の長い歴史を持つ
- ② 国税が租税収入の大半を占め、地方税は極めて少ない
- ③ イギリスの所得税制の特徴であった「分類所得（Schedule）システム」が2005年4月6日以降廃止された。この分類所得税は、特定の所得にのみ課税し、また、取得の種類ごとに

区分して税額を計算することにより、納税者の所得の合計を明らかにしない（強力な反対論があったので）仕組みであった。ただし、法人税上は残されている

- ④ 所得税は、基本的に総合課税制度でありシンプルな体系となっている。キャピタルゲインについてののみ、18%（政権交代により28%に増税）の分離課税となっている。我が国は、キャピタルゲインに加え、利子・配当などに分離課税を適用し、複雑・不公平な税制となっている
- ⑤ 法人税は、永らく所得税の一部であったが2004年度から「法人税」として独立した制度になった
- ⑥ 付加価値税は基幹税のひとつであるが、食料品にゼロ税率を適用する等、他の欧州諸国と違った制度に注目したい
- ⑦ 社会保障税（National Insurance Contribution）は、年金・医療・失業などへの補償財源として、大きな役割を担っている
- ⑧ PAYE（Pay As You Earns）—— 源泉徴収制度が注目される  
この制度は、国民の所得課税を広く効率的に完結させようとして設計されたものであり、わが国の源泉徴収制度と年末調整制度を統合したものと言えるが、より合理的、効率的であり、参考にすべき制度として注目したい。

### 3. イギリスの所得税制

#### (1) 税率（Tax rate）と税額計算

基本税率は次のようである。

Basic-rate	〈課税所得 £0-37,400 以下〉	20%
Higher-rate	〈課税所得 £37,400 超〉	40%
Additional rate	〈課税所得 £150,000 超〉	50%

税率は20%と40%の2段階であったが、金融危機・経済危機の対処の一環として、2010年度より、高額所得への課税強化策として50%の超過課税が行われた。

なお、特別措置として次のような税率が設定されている。

- ① **キャピタルゲイン**は、一律税率18%であったが、政権交代により28%に引き上げられた。
- ② **配当所得**は、2010年4月より新しい税率が設定された。
  - 10% Basic rate 適用者（課税所得 £37,400 以下）
  - 32.5% Higher rate 適用者（課税所得 £37,400- £150,000）

#### 42.5% 課税所得£150,000 超の者

配当所得には、配当税額控除として配当所得の10%が適用され、他の所得に比べ優遇されている。しかし、基本的に累進税率が維持・適用されていることに注目したい。

我が国は、所得の如何に関係なく、全ての上場会社の配当に10%の低税率を適用しており、財源不足が言われている中で、また、公平性の観点からも問題であり、累進税率の適用という本来の形に早急に改めるべきである。

- ③ **利子所得**は、基本的に上記の基本税率による。ただし、Saving income に該当する場合、他の所得が£2,440 未満の者は、その Saving income には10%の税率が適用される。

利子所得には、支払い時に20%の源泉所得が課せられる。

### (2) 所得控除と税額控除

近年、先進諸国では所得再分配機能の重視の観点から、所得控除から税額控除への転換が行われており、イギリスにおいても税額控除を重視している。一般的に、所得控除は高額所得者に有利であり、課税の公平の観点からは税額控除が望ましいからである。

税額控除への転換を積極的に進めたのはカナダであり、包括的所得税制の必要性を理論的・実践的に展開した「カーター報告」において、「所得控除方式は、高所得者層を優遇し公平が損なわれ、税額控除方式を理想とした」<sup>(4)</sup>。近年、ニュージーランド、アメリカも同様に税額控除を重視して導入している。

また、所得控除について、所得再分配の重視と言う視点からは「所得制限を付すべきである」と考えられ、イギリスの制度から学ぶ点が多い。

#### 所得控除 (Allowance・Relief)

我が国と比較し、イギリスにおける所得控除の種類は限定されており、基礎控除、年金保険料控除、慈善寄付控除の他、特例的に幾つかあるに過ぎない。

以下に示す控除金額等は2010-11年度分である。

##### ① 基礎控除 (Personal allowance)

税制の所得再分配機能を重視した設計になっている。すなわち、低所得者への配慮から基礎控除額をかなり高めに認め、高齢者に対し特別控除を設定するとともに、高額所得者に対しては基礎控除額の認容に所得制限を設けていることである。我が国にはこうした配慮・観点が全く欠落している。

基礎控除額は6,475ポンドであるが、高齢者に対し所得制限付の割り増し控除を認めている。2010-11年度の控除額は次の通りである。

64 歳以下    £6,475 (892 千円：2010.6.25 レート 137.86 円／£。以下同じ)

65 歳以上    £9,490 (1,308 千円)

所得が£22,900 (3,156 千円) を超える場合は、その超える額£2 に付き£1 ずつ減額され、所得が£28,930 (3,988 千円) になると控除額は 64 歳以下のものと同額の£6,475 (892 千円) にまで至る。

75 歳以上    £9,640 (1,328 千円)

所得が£22,900 (3,156 千円) を超える場合は、その超える額£2 に付き£1 ずつ減額し、所得が£29,230 (3,988 千円) になると控除額は 64 歳以下のものと同額の£6,475 (892 千円) にまで至る。

上記、いずれの場合も (年齢に関係なく)、所得が£100,000 (13,786 千円) を超える場合は、その超える額£2 に付き£1 ずつ減額され、所得が£112,950 (15,571 千円) 以上の控除額はゼロとなる。

高額所得者の支払い能力を考えれば、このような所得制限は必要であり、我が国における税制見直しにおける重要な論点であると考えられる。

#### ② 障害者控除 (Blind person's allowance)

1,890 ポンド (260 千円) である。本人の所得が低い場合に控除しきれない金額は、配偶者の所得から控除することができる。

#### ③ 配偶者控除 (Married couple's allowance)

現在は廃止されており、経過措置として、本人か配偶者のいずれかの生年月日が 1935 年 4 月 6 日前である場合に認められている。

控除額は最高 6,965 ポンドであり、一定の所得 (22,900 ポンド) を超える場合はその超えた額の 2 分の 1 が減額されるが、最低保証額は 2,670 ポンドである。

#### ④ その他の控除

\* 年金等への投資控除 (Relief for some investment)

\* 年金保険料控除 (Approved pension schemes)

\* ベンチャーキャピタルトラスト控除 (Venture Capital Trust)

投資額の 40% を所得控除する

\* 企業投資控除 (Enterprise Investment Schemes)

非上場企業への投資額の 20% を所得控除する。

\* 慈善寄付控除 (Relief for gifts charity)

〈給与控除による寄付 (Payroll giving scheme)〉

雇用主が給与から差し引いて特定の慈善寄付を行うものであり、税率の高い適用所得から

控除を認める。

#### 〈ギフトエイド (Gift Aid)〉

寄付の宣誓書 (Gift Aid declaration) を予め提出しておくことにより、納税者から寄付を受けた慈善団体等がその寄付額に税率を乗じた額の還付を歳入庁に請求することが出来る。所得控除すれば減税されるべき金額を慈善団体に交付する仕組みである。株式、ユニットトラスト、土地などの慈善寄付もギフトエイドの対象になる。

### 税額控除 (Tax Credits)

子ども税額控除と勤労税額控除は 2002 年に「The Tax Act 2002」として制定され、両者の制度は一体的な仕組みになっている。低所得者を対象に、子どもの養育援助と勤労奨励政策として考えられたものである。以下に示す数値は、2010-2011 年度のものである。

#### ① 子ども税額控除 (Child Tax Credit)

適格条件は、法的扶養義務のある、16 歳以下の子ども、又は、就学中の 19 歳以下の子どもを持っていることである。税額控除額は次のように 2 つの要素からなる。

ア 「Basic (Family) element」として、545 ポンド (75 千円)、子供の数に無関係に控除する。ただし、所得制限があり、所得が 50,000 ポンド (6,890 千円) を超えると 1 ポンドにつき 6.7 ペンス減額される。

イ 「Child element」として、子ども 1 人につき 2,300 ポンド (317 千円)、障害児童は 2,715 ポンド (374 千円) である。重度障害者には追加的に 1,095 ポンド (150 千円)。所得制限があり、年所得が 16,190 ポンド (2,230 千円) を超えると減額され、減額分は所得制限を超える額 1 ポンドにつき 39 ペンスである。

#### ② 勤労税額控除 (Working Tax Credit)

適格条件は、子どもを持つ人、障害者又は 50 歳以上で仕事に復帰する人で、週に 16 時間以上働くことである。また、25 歳以上で週 30 時間以上働く者は、条件無く対象となる。

夫婦や同棲者は、別々ではなく一緒に控除請求する。

ア 基礎控除 (Basic element) 1,920 ポンド (264 千円)

イ 夫婦及び一人親の追加控除 1,890 ポンド (260 千円)

\* 夫婦で働いている場合、1 人は 1,920 ポンド (264 千円)、もう 1 人分は 1,890 ポンド (260 千円) となる。

\* 一人親の場合は、基礎控除 1,920 ポンドと追加控除 1,890 ポンドとの合計になる。

ウ 週 30 時間以上勤務者の追加控除 (子供がいる場合のみ) 790 ポンド (108 千円)

エ 養育費控除 (Childcare)。養育費支払額の 80% を控除する。



控除限度額（週）は、1人の場合 175 ポンド（24 千円）、2人以上の場合 300 ポンド（41 千円）である。

\* 所得制限がある。年所得（配偶者との合算）が 6,420 ポンド（885 千円）を超える場合は、超える額 1 ポンドにつき 39 ペンス控除額が減額される。

\* 税額控除が所得税額を超えた額は納税者に給付（還付）される。

\* 税額控除は前年の所得を基準に計算し、翌年度に当該所得をもとにして再計算して過不足を精算する。所得の増加が 2,500 ポンド以下であれば、それによる控除超過分は無視される。

\* 所得報告のため、年度終了時の 9 月 30 日までに「年次報告書（Annual Declaration）」を提出する。確定数字が不明な場合は見積額を報告し、翌年 1 月 31 日までに所得額を報告する。

#### [計算例]

夫婦、子供 2 人、週 35 時間勤務 前年所得（合算） 33,500 ポンド、

Child care cost 8,500 ポンド

〈勤労税額控除〉	基礎控除	1,920 ポンド	
	夫婦追加控除	1,890	
	30 時間以上勤務追加控除	790	
	Child care 控除	$8,500 \times 80\% = 6,800$	計 11,400 ポンド ①

（所得制限による減額）

所得額 33,500 ポンド - 所得限度額 6,420 = 限度超過額 27,080 ポンド

減額計算 27,080 ポンド  $\times 0.39$  = 10,561 ポンド ②

減額後の勤労税額控除 (① - ②) = 839 ポンド ③

〈子ども税額控除〉

「Basic (Family) element」 545 ポンド

「Child element」 2,300 ポンド  $\times 2$  人 = 4,600 ポンド 計 5,145 ポンド ④

税額控除合計 (③ + ④) = 5,984 ポンド

\* 日本円で換算すると、82 万円近くになりかなりの額である。

### (3) PAYE 制度と PAYE コード

イギリスにおいて、2002 年に導入された PAYE (Pay as You Earn) 制度は、我が国の給与所得者に対する源泉徴収・年末調整制度に相当するものである。しかし、我が国では、給与所得

者への源泉徴収は戦前の戦費調達のため必要から始まったことから明らかなように、税を徴収する便宜を優先したシステムであり、かなり、粗雑な仕組みであるのに対し、PAYE 制度は、納税者への配慮やシステムの精密さ・柔軟さ等において、学ぶべきことが多い。

PAYE 制度は、累積源泉徴収 (cumulative withholding) 制度である。基礎控除 (personal allowance) を 1/52 週当たり又は 1/12 月当たり適用して税額計算するので、毎月の所得の変動に合わせて徴収税額が正確に計算できる。年度末の税の精算 (我が国の年末調整に当たる) もこのシステムを使って行われ、不足分の徴収・過大分の還付が自動的に行うことが出来る。

当然、個人事業者が親族を雇用したり、家庭で乳母等を雇う場合にも PAYE の適用がある。

PAYE コード (PAYE Coding Notice) は、毎年 1~2 月に納税者に送られてくる。これには、所得控除合計額 (total allowance)、及び、所得控除合計額からの差引額 (amounts taken away from your total allowance=total deduction) が記載されている。total allowance が 10,975 ポンドで total deduction が 8,800 ポンドであると、その差額 1,775 ポンドが Tax code となり、「177 T」と附番される。源泉徴収額を計算する場合、このコードに付けられた「T」と「177」を考慮して処理することにより正確な税額計算が可能になるのである。

PAYE コードを決定するための情報 (年齢、家族、所得等) は、本人が雇用主に申告しそれを基に雇用主が当局に通知することになっている。

所得控除合計額とそこからの合計額には、次の例示に示されているように課税所得を正確に計算できるように多くの項目を含ませているのである。ここには示されていないが、賃貸収入を含ませて源泉徴収によって支払うことも可能なのである。

<b>PAYE コード通知書</b>			
宛名		殿	
あなたの本年のコードは <177 T> です。			
<u>所得控除額 (£)</u>		<u>所得控除額からの差引額 (£)</u>	
基礎控除 (personal allowance)	6,475	年金給付額	5,800
必要経費額 (allowable expensive in employment)	4,500	現物給与額	3,000
合計 (total allowances)	A 10,975	合計 (total deductions)	B 8,800
今年度の控除金額 (Your tax free amounts for the year is <£1,775> (A-B) あなたのタックスコードは <177 T>			

この 1,775 ポンドは、年間ベースの控除額なので、これを 12 月で割った 147 ポンドをその月の給与収入から控除して源泉税額を計算することになる。

注目したいのは、年金給付額や現物給与額を源泉徴収すべき税額計算に折り込むことで、我が国のようにサラリーマン等が給与所得以外の所得がある場合に確定申告しなければならないような事態を回避したシステムになっていることである。例えば、給与所得者が、利息収入や賃貸料収入がある場合、それらを、PAYEシステムで支払うか確定申告によって支払うかを選択できる（我が国では確定申告のみ）。

年度が終わると、雇用主は、5月31日までにコード番号、支払い金額、源泉徴収金額などを通知し、7月6日までに、フォームP11DかP9Dを本人と歳入庁に通知・送付する。これには課税対象（taxable expenses and benefits）についての詳細明細が記載されている。源泉徴収税の過少分は次年度に源泉徴収されるが、選択により確定申告による支払いも可能である。

PAYEシステムは、納税者の所得の種類や金額の変更だけでなく、婚姻や出産、こどもの成長などにより税額が当然変わるので、その情報をきちんと申告することを義務付けた制度である。こうした制度で、国民・納税者が税制を身近なものとして実感し、税制についても自然に理解していく。PAYEシステムは、税務行政費用の節約にも大いに貢献している。イギリスでは、税制が常に見直されてきたことの背景には、近代税制の母国としての伝統とともに、国民主体の税制の設計がなされ、国民が税の理解を深めていることがあると考える。

## 4. イギリスの法人税制（Corporation tax）

### (1) 法人課税の概要

2004-05年度の法人税は、612,337法人による359億9,800万ポンドである。このうち191億4,500万ポンド（全体の53%）を852社が納税している。

国内法人は、法人税は利益（Profits）に対し支払い、この利益には所得（Income）とキャピタルゲイン（Capital gain）を含むとされる。この表現は、個人に対しては「所得税法」と「キャピタルゲイン税法」が別個に適用されているので、法人税法においては両者を包括して課税対象にしていることを明示するためである。

イギリスでは、Companies Act, 1985により、帳簿記録や年次会計報告書（Annual return）の作成と登記所への提出義務があり、売上高35万ポンド以上の法人（Limited companies）は対しては外部監査（Independent audit）が義務付けられている。

### (2) 課税所得の計算

法人税の課税標準である利益（Profits）は、所得税に用いられる原則に従って計算される（The amount of income is computed according to income tax principles.）。ただし、法人

税にのみ適用される制度がいくつかある。

① The loan relationships regime

事業に直接関連する支払利息を除いて、その他の支払利息と金融商品の保有利得（損失）を一緒にまとめ、「Schedule D, Case III」に該当する所得として通算して計算する。

複雑な金融商品や関連する支払利息への適正な課税をするための規定である。

② 事業利益（Profits）とキャピタルゲインの分離計算

キャピタルロスと事業利益との通算を認めないためであるが、税率適用する場合は合算（キャピタルロスの場合はゼロとして計算）した金額である。

③ 会計上の減価償却ではなく税務上の減価償却の規定に従う。

④ Indexation relief

キャピタルゲインの計算上、インフレによる名目価格の上昇を除くための控除である。個人課税ではキャピタルゲインを低率分離課税（18%）に改正した際、この調整控除は廃止された。

⑤ 分類所得制度（Schedules and cases system）

イギリスの伝統的な「分類所得制度」は、個人所得税では廃止されたのであるが、法人税には所得を次のように分類して課税する仕組みが残されている。上記の「The loan relationship regime」のように特別な課税の仕組みを取り入れるには良いのかもしれない。

Schedule A	不動産所得
Schedule C	利子及び国有企業からの配当
Schedule D, Case I and II	事業所得
Case III	利子
Case IV and V	国外所得
Schedule F	国内企業からの配当

借入利息（Loan interest）やパテントロイヤリティー、慈善寄付金等はアニュアルチャージ「Annual charge」として、事業所得（Schedule D Iの利益（Profit）の計算上には控除せず、別に一括して合計所得（Total profits）からその範囲内で控除することになっている。控除できない金額は次年度以降に繰り越される。すなわち、借入利息などは合計所得の範囲内で控除するという規制をかぶせているのである。

イギリスの独特な制度であったインピュテーションシステムは、労働党政権により、1997年に廃止された。イギリスでは、法人擬制説に拠り、法人所得課税と株主への配当課税との二重課税を排除するために「インピュテーションシステム」が採られていたのであるが、これを廃止し、我が国と同じ「受取配当益金不算入」制度に転換した。

### (3) 法人税率

課税年度 (Financial period) は 4 月 1 日から翌年 3 月 31 日であり、会社の事業年度 (Accounting period) と区別される。会社の事業年度をもとに利益 (Profits) 計算をした上で、課税年度に含まれる部分の適用税率を使って税額計算をする。

法人税率は

General rate	28%	年間利益 (Profits) 150 万ポンド超に適用
Lower rate	21%	年間利益 (Profits) 30 万ポンド未満に適用
Effective rate	33%	年間利益 (Profits) 30 万ポンド以上 150 万ポンド未満に適用

適用税率は、法人の規模には関係なく年間利益 (Profits) により決まるのであり、我が国とは異なっている。中小企業にとり、年間利益 30 万ポンド (日本円で 4,100 万円) までが軽減税率 21% が適用されるのはうらやましい。我が国では、年間所得 800 万円までが 18% の軽減税率でそれを超えれば大企業と同じ 30% となる。

### (4) 中小法人 (Limited companies)

イギリスでは、我が国と比べ中小企業への配慮が行き届いている。イギリスでは毎年 30 万社以上が設立され 200 万社以上の Limited company があるとされるが税制の支えがあるからと思われる<sup>(2)</sup>。

① 税率について、上記の通り年間利益 4,100 万円近くの利益までに軽減税率が適用されている。我が国は軽減税率の適用は年 800 万円までである。

#### ② 企業投資税額控除 (Enterprise Investment Scheme)

個人が、非上場の小規模会社 (正社員 50 人以下、資産 700 万ポンド以下) を対象に投資した場合、投資額の 20% の税額控除 (Tax relief) を認める (上限は 50 万ポンド) 制度。3 年以上所有した株式の売却益へのキャピタルゲインは非課税とするという制度である。中小法人の起業に大きなインセンティブになっている。

#### ③ 起業家優遇制度 (Entrepreneurs' relief)

2008 年 4 月に創設されたもので、1 年以上続けた事業を廃止して、その事業又は事業資産の一部又は全部を処分した場合、キャピタルゲインのうち 100 万ポンドまでは税率を 10% に軽減する。起業の奨励税制である。

個人企業についても、事業を開始して 4 年間に生じた損失について、個人事業開始前 3 年間の所得に対し「繰戻還付請求」が出来る制度があり、創業活動を支えている<sup>(3)</sup>。

## 5. イギリスの付加価値税 (Value Added Tax)

付加価値税は、我が国の消費税の原型とされ、我が国の消費税の増税議論の際にも税率の高さ等についてしばしば言及されているので、イギリスの付加価値税に特有な食品等への「ゼロ税率」など、参考になるいくつかの論点に絞って考察する。

### (1) 付加価値税の概要

イギリスでは、付加価値税は1973年に税率10%で導入され、1991年4月に税率は17.5%（一部5%）に引き上げられ現在に至っている。

年間売上68,000ポンド（約937万円）以上の事業者が登録義務者となり、インボイスの発行・保存義務を負う。納税額は、売上税（Output Tax）と仕入税（Input Tax）の差額である。仕入税はインボイスで計算する。申告・納付は原則四半期ごとであるが、大企業は毎月、小規模企業は期末のみという例外規定がある。

### (2) 税率

標準税率 (Standard rate)	17.5%	
軽減税率 (Reduced rate)	5%	ガス・電気など
ゼロ税率 (Zero rate)	0%	生鮮食品・子供服・新聞など

#### ① 軽減税率

ガス・電気等に適用される。

#### ② ゼロ税率

ゼロ税率は、非課税と違い納税額計算する場合、課税売上にゼロ税率をかけて課税仕入分の税を控除するので、結果的に仕入れ税額が還付されることになり、事業者にとっても有利であり消費者の負担が文字通りゼロになる。

非課税の場合は、課税売上には税を課さないが課税仕入分の税の控除ができず、事業者の実質的負担が残るのである。主なゼロ税率項目は次のようである。

- \* 食料品 (Food)
- \* 上下水道 (Sewerage services and water)
- \* 書籍 (Book)
- \* 新聞・雑誌 (Newspaper and Magazines)

- \* 居住用建物 (Construction of dwellings)
- \* 交通費 (Transport) タクシーは課税
- \* 医薬品 (Drugs) 処方箋の無いものは除く
- \* 慈善事業 (Charities)
- \* 衣服・履物 (Clothing and footwear)

食料品, 衣服, 上下水道料, 書籍, 新聞, 交通費, 居住用建物などは, 我が国では5%の消費税が課せられているが, これらは日常的生活費として必須のものであり, これらに課税することはまさに生活費課税とも言うべきものであり, イギリスがその点に着目して本当の意味での免税 (非課税でなくゼロ税率) を維持していることに我が国も学ぶべきである。

### (3) 非課税 (Exemption)

我が国の扱いと大きな違いは無いようであるが, 範囲が広く規定されていると言える。

土地売買 (Land sales)	保険	郵便	宝くじ
金融・証券の売買			
教育 (Private tuition を含む)			
医者・弁護士など			
慈善団体等主催の基金集めのイベント			

## 6. 我が国税制改革についての当面の提言

財源問題の観点からは改めて検討が必要であるが, 税制を, 所得再分配機能を強化する方向, すなわち, 「応能負担原則」を重視するという観点から見直すという提言を以下のように行っておきたい。

### (1) 所得税制

- ① 基礎控除額を大幅に引き上げる (100 万円程度)。
- ② 基礎控除額やその他の所得控除について, 「所得制限」を付ける。所得 1,500 万円から控除額を漸減させ所得 2,000 万円に達したらゼロにする。
- ③ 所得控除を税額控除に転換する。基礎控除以外の人的控除は税額控除に所得制限をつける。
- ④ 資産課税を見直す。利子所得, 配当所得を総合課税にする。上場株式の配当, 譲渡についての軽減措置を廃止する。

## (2) 法人税制

法人税制は、中小企業を保護育成する視点で見直す。

- ① 事業形態が個人であれ法人であれ、同じ課税がなされるべきである。
- ② 中小法人の企業に対する奨励税制が強化されるべきである。

軽減税率の適用範囲を大幅に引き上げる（当面 2,000 万円程度）。

イギリスの起業家優遇税制を取り入れる。すなわち、「事業所得の純損失」を、「過去 3 年間の給与所得に対して繰り戻し還付」を可能にさせ、起業へのインセンティブを与える。

## (3) 消費税制

消費税は、低所得者への配慮を徹底する。

食料品を完全な免税（ゼロ税率の適用）とし、軽減税率を積極的に取り入れる。

### 《注》

- (1) 井上徹二「カナダの税制の構造と特徴」『埼玉学園大学紀要（経営学部編）』第 4 号，平成 16 年 12 月，58-60 頁。
- (2) Sarah Laing, *Tax 2009/2010 for DUMMIES*, John Wiley & Sons Ltd., p. 244, 2009.
- (3) Jane Vass, *Daily Mail Tax Guide 2010/2011*, Profile Books Ltd., p. 214, 2010.

### 参考文献

イギリスの税制についての我が国の著書・論文は概説を除いて極めて少ない。本論文での税制の記述・解説は、下記の著書・解説書を基にしている。煩雑なので個別の引用は省略したが、制度と法規の記述が中心であるので了解していただきたい。

Sarah Laing, *Tax 2009/2010 for DUMMIES*, John Wiley & Sons Ltd., 2009.

Jane Vass, *Daily Mail Tax Guide 2010/2011*, Profile Books Ltd., 2010.

Walter Sinclair, *ST. James's Place TAX GUIDE 2009/2010*, Palgrave Macmillan, 2009.

David Collison & John Tiley, *UK Tax Guide 2007/08*, Lexis Nexis Butterworths, 2007.

Arnold Homer & Rita Burrows, *Tolley's Tax Guide 2006/07*, Lexis Nexis Tolley, 2006.

J. A. Kay and M. A. King, *The British Tax System*, Oxford University Press, 1991.

David W. Williams, *TAXATION: A Guide to Theory and Practice in the UK*, Hodder & Stoughton, 1992.

(2010 年 9 月 24 日提出)