

政府税制調査会の議論が再開する。焦点の1つは配偶者控除の取扱いで、勤労世代の結婚や子育てに係る観点から「夫婦世帯」を対象とする新たな控除への衣替えが、選択肢の1つとして提案されている。この議論は、単に女性の働き方の中立性という枠を超えて、所得税における控除のあり方全体に波及する可能性がある。つまり、配偶者控除以外の人的控除（基礎控除や扶養控除）も含めて見直す必要が出てくる。それだけに、基本的な哲学、考え方などをきちんと整理し、国民とも対話をしながら検討を進めていく必要がある。

配偶者控除をめぐる論点の1つに、「所得控除か税額控除か」という問題がある。この問題は、揶揄的に表現すれば、税法学者vs経済学者の戦いでもある。実際、税制調査会の議論も、この流れにある。

税法学者は、所得税は包括的所得の下で、担税力への配慮として、納税者の個々の事情に配慮した所得控除を設けることによって税制が出来上がっていると認識している。

したがって、さまざまな人的控除の合計額は、その水準までは国家が課税しないという最低基準（非課税所得）をあらわし、憲法25条の最低限の生活保証と深く関連しているということになる。

金子宏東京大学名誉教授の『租税法』（弘文堂）にも、「（所得税の）人的控除の水準は、財政事情さえ許せば、生活保護の水準に合わせるべきであろう。」という記述が見られる。

これに対して、経済学者の発想は異なる。国家が課税権を発動しない一定水準を示す必要があるということは認めるとして、それはなにも所得控除（人的控除）によらなければ達成できないわけではない、税額控除によっても達成できると言う。

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」の水準であり、一定の「可処分所得」を確保することが最低限の生活保障であると考えている。この立場からは、所得控除より税額控除が、さらには社会保障のレベルも考慮した給付付き税額控除のほうが、はるかに憲法の理念に即していると考えている。そもそも所得控除という制度には、高所得者ほど有利という「逆進性」（筆者はパラドックスと称している）があり、今日の格差社会ではこの点への配慮も必要となる。

一橋大学の佐藤主光教授によると、「所得＝担税力から、所得＝経済価値（人的属性は認めない）に考え方を転換し、税額控除に人的属性、つまり担税力の低下を反映させて、（家族構成等で異なる）生活保障・再分配を担保するという整理」をするということである。

この問題について、昨年来日したオランダ・エラスムス大学のHemels教授と興味深い議論をしたことがある。オランダでは2001年に、所得控除を税額控除に変更する大胆

な所得税改革が行われたが、彼女の話では、その際、憲法との関係で上述したような議論が経済学者と法学者で交わされたそうだ。最終的には経済学的な考え方が勝って、所得控除の税額控除化が行われ、さらにそれを夫婦間で移転できる（共有する）制度も導入された。さまざまな給付付き税額控除の導入と合わせて、これらの改革が今日のオランダ型「1.5人の経済」の基礎となり、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、彼女のメッセージであった（拙著『税で日本がよみがえる』（日本経済新聞出版社、2015年）参照）。

わが国も配偶者控除の議論を契機に、女性が輝く社会というだけでなく、ワークライフバランスを後押しするような税制改革にしてほしいものである。

◆第99回◆

法学者VS経済学者

税制之理

ことわり

森信茂樹

中央大学法科大学院教授
ジャパン・タックス・インスティテュート 所長