

税法入門

令和6年度版

税務大学校

－租税法の学習に当たって－

租税法の学習をする場合、租税の財政経済的な側面、法律的な側面及び簿記・会計的な側面の三面から学習を進めるべきであり、かつ、全体としてまとまった知識を養うように心掛けることが必要である。

「**財政経済的な側面からの学習**」とは、租税制度が財政や国民経済にどのような影響を与えるか、また、ある政策を実現するためには租税制度はいかにあるべきかなどについて研究することをいう。そして、これらの理論を通して現実の国の租税政策が立論されるのであるが、その政策の立論に当たっては、租税の原則等も十分考慮する必要がある。

次に「**法律的な側面からの学習**」とは、各税法を適用するに当たっての法律の解釈、すなわち、その規定の意味を明らかにすることをいう。このような研究は、ひいては、個々の具体的事例に税法の規定を正しく適用していく素質が培えることになる。この場合、その規定の立法の趣旨をよく理解しておくことが大切である。更に、税法は、租税に関する税務官庁と納税者との権利、義務を規律するという意味で行政法の一分野であるとともに、課税の対象となる所得や商品の販売等は、国民の経済活動によって生ずるものであるから、この経済活動を規律する民法、商法、会社法等のような私法とも密接な関連があるといえる。

更に「**簿記・会計的な側面からの学習**」とは、経済活動の主体たる個人や企業の財産の増減や損益を正確に把握するための手法やその考え方を学ぶことである。個人や企業の経済活動の結果は、貸借対照表、損益計算書等の財務諸表上に具体的に表現され、これを基に、課税所得の計算を行うこととなるため、簿記・会計の知識は適切な賦課・徴収処分を行う際には欠くことのできないものである。

このように、租税法の学習に当たっては、税法そのものの骨組みやその内容等を習得するとともに、その理解を深めるために、経済や税法と関連のある他の法律、簿記・会計等の必要事項を学習していくことが必要である。

目 次

第1章 租 税	1
第1節 租税の意義	1
第2節 租税の根拠と配分	1
1 租税の根拠	1
2 租税負担の配分（利益説と能力説）	2
3 担税力	2
第3節 我が国近代租税制度の変遷	2
第4節 租税の目的	3
1 公共サービスのための資金の調達	3
2 所得再分配	3
3 景気調整	3
4 その他の政策目的	3
第5節 財政に占める租税の位置づけ	4
（付）財政について	6
第6節 租税に関する術語	6
1 税源	6
2 課税物件	6
3 課税標準	6
4 納税主体	7
5 担税者	7
6 税率	7
第7節 租税の分類	7
1 国税と地方税	7
2 内国税と関税	7
3 直接税と間接税	7
4 収得税・財産税・消費税・流通税	8
5 普通税と目的税	8
6 従量税と従価税	8
第8節 租税の原則	10
1 アダム・スミス、ワグナー、マスグレイブの租税原則	10
2 税制改革における租税原則	11
第9節 国民の租税負担	13

1	租税負担率	13
2	国民負担率	14
3	租税負担についての考え方	15
第2章 租税体系		16
第1節 我が国の租税体系		16
1	租税体系	16
2	現在の租税体系	16
第2節 租税体系についての考え方		16
1	所得・消費・資産等	16
2	タックスミックス	17
3	租税の特別措置	18
第3章 税法の法体系		20
第1節 法体系の中における税法の位置づけ		20
第2節 租税法主義		20
第3節 税法の種類と内容		21
第4節 政令・省令等		23
第5節 訓令と通達		24
1	訓令	24
2	法令解釈通達・事務運営指針（例規通達）	25
第6節 法令の改正		26
第4章 各税の大要		27
第1節 所得税		27
1	所得税の概要	27
2	納税義務者	28
3	所得税の課税標準及び所得税額の計算	28
4	特別な税額計算	30
5	課税の特例制度	30
6	所得税の申告と納付	31
第2節 法人税		31
1	法人税の概要	31
2	納税義務者	32
3	課税標準	32
4	税額の計算	32

5	法人税の申告と納付	32
第3節	相続税と贈与税	33
1	相続税の概要	33
2	納税義務者	34
3	課税財産の範囲と課税価格の計算	34
4	相続税の計算	34
5	相続税の申告と納付	35
6	贈与税の概要	35
第4節	消費税	36
1	消費税の概要	36
2	非課税	36
3	免税	36
4	納税義務者	36
5	軽減税率制度	36
6	税額の計算	37
7	申告と納付	38
第5節	酒税	38
1	酒税の概要	38
2	酒税の課税対象	39
3	酒税の税率	39
4	納税義務者と納税手続	40
5	酒税の免除	40
第6節	印紙税	40
1	印紙税の概要	40
2	印紙税の課税範囲及び税率	41
3	納税義務の成立及び納税義務者	41
4	印紙税の納付方法	41
第7節	その他の国税	42
1	地価税	42
2	揮発油税及び地方揮発油税	42
3	石油ガス税	42
4	航空機燃料税	42
5	石油石炭税	42
6	電源開発促進税	43
7	自動車重量税	43
8	関税	43

9	とん税及び特別とん税	43
10	登録免許税	43
11	たばこ税及びたばこ特別税	43
12	国際観光旅客税	43
第5章	国際課税	44
第1節	国際課税の概要	44
第2節	非居住者・外国法人	44
1	非居住者	44
2	外国法人	44
第3節	租税条約	45
第4節	外国税額控除	45
第5節	外国子会社合算税制	46
第6節	移転価格税制	46
第7節	過少資本税制、過大支払利子税制	47
第8節	外国子会社配当益金不算入制度	47
第6章	税務行政の概要	49
第1節	国税庁の任務	49
第2節	申告納税制度を支える二つの柱	50
第3節	所得税の申告から納付まで	51
1	納税者の申告と納付	51
2	税務署の調査と更正決定	54
第4節	滞納整理事務	56
1	督促	56
2	滞納処分	57
3	国税の優先権	57
4	第二次納税義務	57
5	納税の猶予	57
第5節	デジタル化と税務行政	58
1	税務行政のデジタル・トランスフォーメーション	58
2	国税における主な情報システムの紹介 ～KSK（国税総合管理）システム～	59
3	国税における主な情報システムの紹介 ～国税電子申告・納税システム（e-Tax）～	59
4	ホームページによる情報提供	60
第6節	不服審査及び訴訟	60
1	不服申立て	60

2 訴訟	61
第7章 税務行政の組織と権限	62
第1節 機構・定員関係の法令	62
第2節 国税庁の組織	62
第3節 国税庁（本庁）	63
1 内部部局	65
2 施設等機関	65
3 特別の機関	66
第4節 国 税 局	66
1 国税局	67
2 沖縄国税事務所	71
第5節 税 務 署	72
1 全国的な配置状況	72
2 税務署の機構	72
3 課及び部門の事務	74
第8章 地方税の概要	77
第1節 地方税の概要	77
第2節 道府県民税	77
1 納税義務者及び課税範囲	77
2 課税標準及び税率	79
3 納付（納入）	79
第3節 市町村民税	80
1 納税義務者及び課税範囲	80
2 課税標準及び税率	80
3 納付（納入）	80
(参考) 地方法人税	80
(参考) 森林環境税	81
第4節 事 業 税	81
1 納税義務者	81
2 課税標準及び税率	81
3 納付	83
(参考) 特別法人事業税	83
(参考) 地方法人課税のイメージ	84
第5節 固定資産税	84

1	納税義務者	84
2	課税標準及び税率	84
3	免税点	85
4	納付	85
第6節	地方消費税	85
1	納税義務者等	85
2	課税標準	85
3	税率	85
4	申告納付等	85
5	都道府県間の清算	85
第7節	その他の主な地方税	86
	(道府県税)	86
1	不動産取得税	86
2	道府県たばこ税	86
3	ゴルフ場利用税	86
4	軽油引取税	86
5	自動車税種別割	86
6	自動車税環境性能割	86
7	鉱区税	86
8	狩猟税	86
	(市町村税)	87
1	軽自動車税種別割	87
2	軽自動車税環境性能割	87
3	市町村たばこ税	87
4	鉱産税	87
5	入湯税	87
6	事業所税	87
7	都市計画税	87
8	国民健康保険税	87
	(参考) e L T A X	87
補章	財政の仕組みと役割	88
第1節	財政の意義	88
第2節	財政制度	88
第3節	財政の機能	90
1	資源配分機能	90

2	所得再分配機能	90
3	景気調整機能	90
第4節	令和5年度一般会計予算	92
1	国の歳入	92
2	国の歳出	93
3	身近な財政支出	93
索引		95

第1章 租 税

第1節 租税の意義

国や地方公共団体は、その構成員である国民や住民に多くの公共サービスを提供している。防衛・警察といった仕事から、道路を建設したり、洪水を防いだりといった環境の整備、更には、教育から介護に至るまで公共サービスの内容は多彩であるが、その費用の多くは税によって賄われている。

税は、国等が国民から徴収するが、一般の取引と異なり国等が提供するサービスの直接の対価というものではなく、公共サービスを提供するために必要な費用を国等が国民共通の経費として国民に負担させるものである。そこで、その共通の経費を国民の間にどのように割り振るかということが重要になってくる。自由経済社会では一般の取引であれば市場原理により適切な資源配分が行われ、価格も決定されるが、公共サービスと税との間には対価関係が明確でないことから、全く別の基準により割り振りを決める必要がある。

この割り振りが恣意的にならないよう、近代国家では法律によって定めることが要請されている（租税法律主義）。国家が維持されていくためには、国民は法律によって割り振られた負担をきちんと引き受けることが求められている。日本国憲法第30条は「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。」と定めている。法律によらずに恣意的に負担を求められることはないが、法律によって負担を求められれば納税の義務を負わなければならない。国民が納税の義務を負うという憲法の規定は、国が存在する上で税は欠くことのできないものの一つであることを示している。

第2節 租税の根拠と配分

1 租税の根拠

国家がどういう理由で課税権を有し、国民はどういう理由で租税を負担しなくてはならないのかということが「租税の根拠」として論じられている問題である。これについては、かつては利益説が有力であり、租税は国民が国家によって財産や身体を保護されている利益に対する対価であると考えられていた。この見解は、各人の受ける利益と税負担とは比例しなければならないとすることになるが、この考え方は税負担を求めている実態と著しく差異があると批判された。

この後、国家はその目的を達成するために課税権を有し、国民は当然に義務を負うとする義務説が台頭してきた。この見解も、権威主義的な国家思想に結びつくものであるとして批判されている。

現在では、国家社会の維持のための必要な経費を、国民がその負担できる能力

等に応じて支払うとされる会費のごときものとする会費説が有力に主張されている。

(注) 最(大)判昭和60年3月27日民集三九卷2号247頁(大島訴訟判決)も「およそ民主主義国家にあっては、国家の維持及び活動に必要な経費は、主権者たる国民が共同の費用として代表者を通じて定めるところにより自ら負担すべきものであり、我が国の憲法も、かかる見地の下に、国民がその総意を反映する租税立法に基づいて納税の義務を負うことを定め(30条)、新たに租税を課し又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要としている(84条)」と述べている。

2 租税負担の配分(利益説と能力説)

租税の配分原理は、中世から現代に至るまで租税論における大きな課題であった。配分原理は大別して利益説と能力説に分けることができる。

利益説は、応益原理ともいわれ、国家の供給する財・サービスによって国民各自が受ける利益に応じて租税を負担するという考え方である。これに対し、能力説は、応能原理ともいい、租税を国家公共の利益を維持するための義務とみなし、人々は各人の能力に応じて租税を負担することによってその義務を果たすという考え方である。

現実の租税体系は両説に基づいて考えられているが、国税についてみると利益説に基づいた租税は目的税(特定の経費に充てる目的をもって課される税、例えば、電源開発促進税)に限られ、実際には能力説に基づいた租税が中心になっている。

3 担税力

担税力とは、租税を負担するものが不当な苦痛を感じることなく、社会的に是認できる範囲内で租税を支払える能力である。能力説では、税負担は担税力に応じて配分されるのが公平であるとされるが、この担税力という概念は、社会的、政治的あるいは倫理的な概念であって、統計や数値的に確定できるものではない。

人の担税力を示すものとして、一般には所得、消費、資産が挙げられる。

第3節 我が国近代租税制度の変遷

日本の近代的な租税制度は、1873年(明治6年)に公布された地租改正条例に始まる。地租は地券の発行により確認された土地所有者を納税義務者とし、収益還元方式で計算された地価の3%を徴収するというものであった。地租改正は土地所有者の確認を行うとともに、安定的な税収を政府にもたらし、全国にわたり統一的に施行されたという意味で画期的なことであった。

明治期は欧米の様々な制度が移入された時代でもあり、租税制度もその影響を大きく受けた。そして、19世紀末以降、国家機能の充実や度重なる戦争の勃発により財政需要がひっ迫すると、酒税等既存の税の税率上げや新税の導入が行われた。1887年の所得税導入、1899年の法人への所得税の課税開始、1905年の相続税導入、1940年の法人税の独立などはこうした事情を背景に行われたものである。また、日本経済の中心が農業から商工業に移行するにつれ、地租に代わり酒税をはじめとする間接税が国税収入の

中で大きなウェイトを占めるようになり、さらに所得税の課税対象・範囲の拡大により、所得税のウェイトが高まった。

第二次世界大戦後は、アメリカの影響の下、申告納税制度や所得税の総合課税を中心とする税制（いわゆるシャープ税制）が施行され、現在の我が国の税制の基礎が形成された。

昭和62～63年（1987～88年）にかけて行われた抜本的税制改革は、高齢化社会や国際化の動き、経済のサービス化など経済構造の変化や価値感の多様化などの社会の変化等に合わせ、所得・消費・資産等の中でバランスのとれた、公平、簡素で中立的・安定的な税体系の構築を目指したものである。具体的には、所得税や法人税の減税とともに、消費税の導入をはじめとする間接税制度の抜本的見直しなどが行われた。

平成3年度（1991年度）の税制改正では、地価税の創設を含む土地税制の総合的な見直しが行われた。

第4節 租税の目的

1 公共サービスのための資金の調達

政府は、公共サービスの提供により民間部門の働きを補完し、国民全体の福祉向上を図っており、同時にそのための財源を調達する必要がある。

租税はその資金調達手段の一つとして位置付けられることから、この財源調達機能は租税にとって最も直接的かつ重要なものと言える。その際「誰が、どの程度ずつ、どのように負担するか」が重要な問題になる。これについては、従来から租税体系、租税原則という問題と関連して議論されており、その項目で詳しく述べる。

2 所得再分配

市場経済によりもたらされる所得や資産の分配は、遺産や個人の先天的能力等その出発点において格差が存在すること等から、社会的に見て望ましくない場合が少なくない。租税は所得税や相続税の累進構造等を通じ、歳出における社会保障給付とあいまって、所得や資産の再分配を図る役割を果たしている。

3 景気調整

市場経済では景気変動は避けられないところであるが、急激な変動は国民生活に大きな影響をもたらす。租税には、こうした急激な変動を抑制し、経済の安定化に寄与する機能もある。すなわち、租税は、好況期にはGDPの伸び以上に増加して総需要を抑制する方向に作用し、不況期には逆に伸びが鈍化して総需要を刺激する方向に作用することで、景気を自動的に安定化する役割（ビルト・イン・スタビライザー）を果たしている。

その代表的な租税が累進所得税であり、法人税である。

4 その他の政策目的

租税は、人口政策その他各種の国家政策に利用される場合もある。

例えば、所得税法において扶養控除の方法に工夫を加え、人口の減少を防止しようと

というような方法が行われたことがある。また、逆に、人口抑制のために控除を抑えることも考えられる。

また、一定の寄附金に対し租税を免除する等の方法によって、慈善、学芸等の奨励を図るような文化政策も採られることがある。

このように、租税は国家が政策を達成する上においていろいろな目的に利用される場合がある。

第5節 財政に占める租税の位置づけ

我が国の財政は、収入面を歳入、支出面を歳出として会計年度ごとに経理する（単年度主義）。歳入、歳出の内容は、一般会計予算として毎年度編成され、内閣によって国会に提出され、その審議を受け、議決を経ることになっている。一般会計予算の他、特別会計と政府関係機関の予算についても同様の手続が採られている。租税法律主義の下で、課税の要件については法律で定められるが、その法律の適用により毎年度どのくらいの税収が国庫に入ってくるかの見積りが行われ、予算の歳入に計上される。税収は一般会計歳入の根幹をなすものであるが、歳入には税収の他に、公債金収入と税外収入などがある。

毎年度の歳入見積りが行われるタイミングに合わせて、毎年度税制改正が行われる。

参考までに、一般会計歳入（主要科目別）の推移は1-1表に、国税の税目別収入の累年比較は1-2表に掲げた。

1-1表 一般会計歳入（主要科目別）の推移

（単位 億円、％）

区 分	年度	昭50 (決算)	60 (決算)	平7 (決算)	17 (決算)	27 (決算)	令和3 (決算)	令和4 (補正後)	令和5 (当初)
租税及印紙収入④		137,527	381,988	519,308	490,654	562,854	670,379	683,590	694,400
専売納付金		3,405	108	163	—	—	—	—	—
官業益金及官業収入		41	225	224	160	455	611	509	506
政府資産整理収入		304	1,631	2,744	3,321	3,490	3,190	3,060	6,711
雑収入		7,857	25,865	43,409	43,170	47,115	73,486	56,985	85,966
公債金⑤		52,805	123,080	212,470	312,690	349,183	576,550	624,789	356,230
前年度剰余金受入		12,793	7,028	27,254	40,007	58,657	369,815	23,263	—
合 計		214,734	539,926	805,572	890,003	1,021,753	1,694,031	1,392,196	1,143,812
参 考	歳出総額⑥	208,609	530,045	759,385	855,196	982,303	1,446,495	1,392,196	1,143,812
	税収比率(④/⑥)	65.9	72.1	68.4	57.4	57.3	46.3	49.1	60.7
	公債依存度(⑤/⑥)	25.3	23.2	28.0	36.6	35.5	39.9	44.9	31.1

(注) 1 令和3年度以前は決算額、令和4年度は補正後予算額、令和5年度は当初予算である。

2 計数はそれぞれ四捨五入によっているので、端数において合計とは合致しないものがある。

第1章 租 税

1-2表 国税の税目別収入の累年比較

区 分	年 度		昭和55年度		平成12年度		令和元年度		令和3年度		令和4年度 (補正後)		令和5年度 (当初)	
	金 額	構成比	金 額	構成比	金 額	構成比	金 額	構成比	金 額	構成比	金 額	構成比	金 額	構成比
	億円	%	億円	%	億円	%	億円	%	億円	%	億円	%	億円	%
直 接 税	201,628	71.1	323,193	61.3	322,683	52.4	377,952	54.0	386,450	54.1	384,260	52.9		
所得 税	107,996	38.1	187,889	35.6	191,707	31.2	213,822	30.5	220,190	30.8	210,480	29.0		
源泉 分	82,354	29.0	158,785	30.1	159,375	25.9	175,332	25.0	184,950	25.9	175,150	24.1		
申告 分	25,643	9.0	29,104	5.5	32,332	5.3	38,490	5.5	35,240	4.9	35,330	4.9		
法人 税	89,227	31.5	117,472	22.3	107,971	17.5	136,428	19.5	137,870	19.3	146,020	20.1		
法人 特別 税	—	—	1	0.0	—	—	—	—	—	—	—	—		
会社 臨時 特別 税	0	0.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
相 続 税	4,405	1.6	17,822	3.4	23,005	3.7	27,702	4.0	28,390	4.0	27,760	3.8		
地 価 税	—	—	9	0.0	—	—	—	—	—	—	—	—		
旧 税	0	0.0	0	0.0	—	—	—	—	—	—	—	—		
間 接 税 等	75,138	26.5	183,932	34.9	261,731	42.5	292,425	41.8	297,140	41.4	310,140	42.8		
消 費 税	—	—	98,221	18.6	183,527	29.8	218,886	31.3	221,610	31.0	233,840	32.2		
酒 税	14,243	5.0	18,164	3.4	12,473	2.0	11,321	1.6	11,280	1.6	11,800	1.6		
た ば こ 税	—	—	8,755	1.7	8,737	1.4	9,057	1.3	9,340	1.3	9,350	1.3		
砂 糖 消 費 税	430	0.2	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
揮 発 油 税	15,474	5.5	20,752	3.9	22,808	3.7	20,762	3.0	20,790	2.9	19,990	2.8		
石 油 ガ ス 税	149	0.1	142	0.0	66	0.0	48	0.0	50	0.0	50	0.0		
航 空 機 燃 料 税	488	0.2	880	0.2	508	0.1	303	0.0	340	0.0	340	0.0		
石 油 石 炭 税 (15年9月30日までは石油税)	4,041	1.4	4,890	0.9	6,383	1.1	6,355	0.9	6,600	0.9	6,470	0.9		
電 源 開 発 促 進 税	—	—	—	—	3,158	0.5	3,162	0.5	3,130	0.4	3,240	0.5		
物 品 税	10,379	3.7	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
ト ラ ン プ 類 税	5	0.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
取 引 所 税	152	0.1	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
有 価 証 券 取 引 税	2,087	0.7	0	0.0	—	—	—	—	—	—	—	—		
通 行 税	637	0.2	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
入 場 税	54	0.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
自 動 車 重 量 税	3,951	1.4	8,507	1.6	3,881	0.6	3,876	0.5	3,850	0.5	3,780	0.5		
国 際 観 光 旅 客 税	—	—	—	—	444	0.1	19	0.0	90	0.0	200	0.0		
関 税	6,469	2.3	8,215	1.6	9,412	1.5	8,934	1.3	10,530	1.5	11,220	1.6		
と ん 税	89	0.0	88	0.0	102	0.0	94	0.0	90	0.0	100	0.0		
印 紙 収 入	8,409	3.0	15,318	2.9	10,232	1.7	9,608	1.4	9,440	1.3	9,760	1.4		
日 本 専 売 公 社 納 付 金	8,081	2.8	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
特 別 会 計														
地 方 揮 発 油 税(特)	2,783	1.0	2,962	0.6	2,440	0.4	2,221	0.3	2,225	0.3	2,139	0.3		
石 油 ガ ス 税 (譲 与 分)(特)	149	0.1	142	0.0	68	0.0	48	0.0	50	0.0	50	0.0		
航 空 機 燃 料 税(譲 与 分)(特)	89	0.0	160	0.0	145	0.0	147	0.0	152	0.0	152	0.0		
自 動 車 重 量 税(譲 与 分)(特)	1,317	0.5	2,836	0.5	2,833	0.5	2,830	0.4	2,916	0.4	2,864	0.4		
特 別 と ん 税(特)	111	0.0	111	0.0	127	0.0	117	0.0	113	0.0	125	0.0		
地 方 法 人 特 別 税(特)	—	—	—	—	20,436	3.3	352	0.1	—	—	—	—		
特 別 法 人 事 業 税(特)	—	—	—	—	—	—	18,316	2.6	21,039	2.9	20,093	2.8		
原 油 等 関 税(特)	1,387	0.5	550	0.1	—	—	—	—	—	—	—	—		
電 源 開 発 促 進 税(特)	1,085	0.4	3,746	0.7	—	—	—	—	—	—	—	—		
揮 発 油 税(特)	—	—	6,934	1.3	—	—	—	—	—	—	—	—		
た ば こ 特 別 税(特)	—	—	2,644	0.5	1,238	0.2	1,120	0.2	1,126	0.2	1,128	0.2		
復 興 特 別 税(特)	—	—	—	—	4,007	0.7	4,467	0.6	4,624	0.7	4,420	0.6		
合 計	283,688	100.0	527,209	100.0	615,708	100.0	699,995	100.0	715,835	100.0	725,371	100.0		

(注) 1 令和3年度以前は決算額、令和4年度は補正後予算額、令和5年度は当初予算額である。

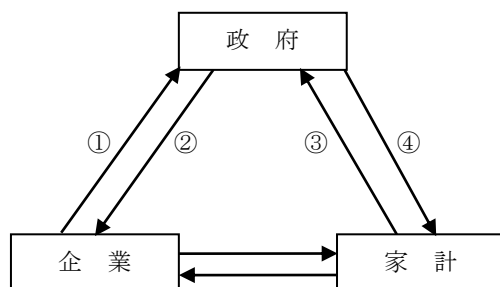
2 電源開発促進税は、平成19年度より一般会計に組み入れられている。

3 計数はそれぞれ四捨五入によっているので、端数において合計とは合致しないものがある。

(付) 財政について

(なお、詳しくは巻末の「補章 財政の仕組みと役割」を参照のこと。)

- 1 財政とは、国や地方公共団体等の政府が行う経済活動。政府の経済活動とは、国と地方公共団体の諸々の活動のための資金調達と支出、すなわち歳入、歳出と財政投融资（国の投資や融資）などを指している。
- 2 国の財政活動は、一般会計によるものだけでなく、多くの特別会計を通じた活動がある。
- 3 一般に財政の機能として次の三つが挙げられる。
 - ・資源配分機能
 - ・所得再分配機能
 - ・景気調整機能
- 4 政府と企業・家計との相互関係



- ① 企業→政府 租税・社会保険料の負担、公債の購入、私的財・サービスの供給
- ② 政府→企業 公共財・サービスの供給、補助金の給付、物件費等の支払い、公債の償還
- ③ 家計→政府 租税・社会保険料の負担、公債の購入、労働力の供給
- ④ 政府→家計 公共財・サービスの供給、社会保障扶助金の給付、人件費の支払い、公債の償還

第6節 租税に関する術語

租税に関しては、いろいろ専門的な用語が使われるので、その主なものについて簡単に述べることにする。

1 税源

税源とは、租税が事実上支払われる源をいう。現代の税制においては、通常納税者の所得が予定されているが、場合によっては、相続税のように納税者の財産が税源となる。

2 課税物件

課税の対象とされる物・行為又は事実をいい、所得税及び法人税は所得であり、相続税は相続財産であり、消費税では資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供である。

3 課税標準

課税物件を具体的に数量や金額で示したものをいい、これに税率を適用すると、納めるべき税額が決まる。

4 納税主体

租税支払の義務を有する者を納税主体といい、個人の場合もあるし、法人の場合もある。通常、納税者又は納税義務者といい、後述の担税者とは必ずしも一致しない。

5 担税者

租税を最終的に負担する者を担税者という。納税者と担税者は、一致することもあり、一致しないこともある。所得税のような直接税（後述）では、納税者は通常同時に担税者であるが、酒税のような間接税（後述）では、納税者は酒造業者であるが、担税者は通常一般消費者である。

6 税率

課税標準に対する税額の割合をいう。通常は、課税標準の一定単位に対する割合として定められる。

税率には、比例税率と累進税率とがあり、前者は、課税標準の量と税額との割合が常に比を保つもので（例えば、酒税法23条）、後者は、課税標準の量が増えるに従って税率が高くなっていくもので、全額（単純）累進税率と超過累進税率とがある（例えば、所得税法89条1項）。

第7節 租税の分類

1 国税と地方税

租税を徴収する課税権の主体による分類で、課税権の主体が国である国税と、それが地方公共団体である地方税とに分類される。地方税は、更に道府県税と市町村税とに分かれる。それぞれが別個の税金であるが、同じ個人の所得に国税なら所得税、道府県なら道府県民税、市町村なら市町村民税がかかるというように、課税対象が重複している場合もある。

2 内国税と関税

広い意味の国税には、更に内国税と関税との二つがある。関税は、外国から輸入される貨物に対して課税するものであり、内国税は、国内の人又は物に課税するものである。

ところで、内国消費税（酒税等）は、外国から輸入される貨物に対しても課税されるが、これは、関税ではなく内国税である。

3 直接税と間接税

税金を負担する者が、直接その税金を納めることを予定して立法されたものを直接税といい、税金を負担する者が、税金を納める者と異なることを予定して立法されたものを間接税という。所得税は直接税の代表的なものであり、消費税・酒税は間接税の代表的なものである。

直接税と間接税の区分は、転嫁の有無によって説明される。例えば、製造者が国へ納めた税が、取引価額を通じて製造業者から卸売業者に移り、更に卸売業者から小売業者へ、小売業者から消費者へと順々に移っていくことを財政学者は「税が製造業者から卸売業者へ転嫁され、卸売業者から小売業者へ、更に小売業者から消費者へ転嫁された」といい、こうした転嫁の結果、税が消費者の負担となった場合に「税が消費者に帰着した」という。

しかし、直接税であっても、ときには、その税金を支払う法律上の納税者がその税金を負担しない

場合（例えば、製品価格にその会社の法人税分を含めて販売する場合）もある。

4 取得税・財産税・消費税・流通税

所得を得たという事実に基づいて課税するのが取得税で、所得課税といってもよい。国税である所得税や法人税、地方税である住民税や事業税がこれに当たる。財産税は、財産を保有している（財産の取得も含む。）という事実に対して課税するもので、国税では相続税や地価税、地方税では固定資産税があげられる。消費税と流通税は、正確には消費課税、流通課税というべきである。この二つは一緒にしてもいいほど性格が似ている。消費という行為と流通という行為を厳密に区別するのは困難である。はっきり区分できるのは、まずサービス分野で、サービスの消費は、サービスがもともと流通しないものであるから消費課税と言い切れるわけである。また、消費税、酒税、たばこ税、地方消費税、ゴルフ場利用税などは、明らかに消費課税になる。この区分に従って現行の租税を体系化したのが1-3表である。

5 普通税と目的税

一般の経費に充てる目的をもって課される租税が普通税である。これに対し、特定の経費に充てる目的をもって課される税を目的税という。現在の我が国の税制においては、国税である電源開発促進税が発電用施設の設置を促進するためにその収入の金額が充てられる他、地方税には都市計画税等が目的税として定められている。

6 従量税と従価税

課税標準に重量、個数、体積などを使い、税率が金額で示されるのが従量税、課税標準が金額ないし価額で示され、税率何%といった百分比で示されるのが従価税である。従価税の代表的なものに販売価格の10%（地方消費税2.2%分を含む。）が課税される消費税がある。ただ、間接税の多くは従量税で、従量税の方が相場の変動や業者間の複雑な取引条件の影響を受けることが比較的少なく、税収が安定して見込めるという利点がある。

1-3表 現行租税体系

		課税形態	普通税・目的税等の区分	租税の分類	税 目
国 税			普通税	取得税	所得税（一部地方交付税）・法人税（一部地方交付税）・地方法人税（地方交付税）・地方法人特別税（地方譲与税）・特別法人事業税（地方譲与税）・森林環境税（注）
				財産税	相続税・贈与税・地価税・自動車重量税（一部地方譲与税）
				（一般的総称としての）消費税	消費税（一部地方交付税）・酒税（一部地方交付税）・揮発油税・石油ガス税（一部地方譲与税）・航空機燃料税（一部地方譲与税）・石油石炭税・たばこ税・たばこ特別税・国際観光旅客税・関税・地方揮発油税（地方譲与税）
			目的税		電源開発促進税・復興特別所得税・森林環境税（地方譲与税）（注）
			普通税	流通税	登録免許税・印紙税・とん税・特別とん税（地方譲与税）
地 方 税	都 道 府 県	直接課税形態 〔都道府県が直接課税するもの〕	普通税	取得税	都道府県民税・事業税・法定外普通税
				財産税	固定資産税・自動車税種別割・鉦区税・法定外普通税
				（一般的総称としての）消費税	地方消費税・道府県たばこ税・ゴルフ場利用税・軽油引取税・法定外普通税
			流通税	不動産取得税・法定外普通税・自動車税環境性能割	
	目的税		水利地益税・狩猟税・法定外目的税		
	市 町 村	間接課税形態 〔国が課税して都道府県に譲与等するもの〕	交付税		所得税の一部・法人税の一部・消費税の一部・酒税の一部
			譲与税		地方揮発油税の一部・石油ガス税の一部・自動車重量税の一部・航空機燃料税の一部・特別法人事業税の全部・森林環境税の一部
	市 町 村	直接課税形態 〔市町村が直接課税するもの〕	普通税	取得税	市町村民税・鉦産税・法定外普通税
				財産税	固定資産税・軽自動車税種別割・特別土地保有税・法定外普通税
				（一般的総称としての）消費税	市町村たばこ税・法定外普通税
流通税			法定外普通税・軽自動車税環境性能割		
目的税		水利地益税・共同施設税・国民健康保険税・都市計画税・入湯税・宅地開発税・事業所税・法定外目的税			
市 町 村	間接課税形態 〔国が課税して市町村に譲与等するもの〕	交付税		所得税の一部・法人税の一部・消費税の一部・酒税の一部	
		譲与税		地方揮発油税の一部・石油ガス税の一部・自動車重量税の一部・特別とん税・航空機燃料税の一部・森林環境税の一部	

（注）平成31年度改正により創設され、令和6年度から施行。

第8節 租税の原則

1 アダム・スミス、ワグナー、マスグレイブの租税原則

どのような税をどのような理念に基づき課すべきかといった税制の準拠すべき一般的基準を追求して説かれたものが租税原則である。この租税原則は配分原理を根底に置きながら、他の幾つかの点をも考慮に入れている。更に、この租税原則は時代によって、そしてその政治的、社会的、経済的背景等によって変化してきた。言い換えれば、経済の変化に対応して租税の果たす役割が変わり、それに応じて租税原則も変化する。本節では、租税論において重要な地位を占めてきた三つの代表的な租税原則を紹介する。資本主義勃興期の A. スミスと資本主義成熟期の A. ワグナーと現代の混合経済における R. A. マスグレイブの租税原則である。

	原 則	内 容
アダム・スミスの4原則	①公平の原則	税負担は、各人の能力に比例すべきこと。言い換えれば、国家の保護の下に享受する利益に比例すべきこと。
	②明確の原則	租税は、恣意的であってはならないこと。支払時期、方法、金額が明白で、平易なものであること。
	③便宜の原則	租税は、納税者が支払うのに最も便宜なる時期と方法によって徴収されるべきこと。
	④最小徴税費の原則	国庫に帰する純収入額と国民の負担する額との差はなるべく少なくすること。
ワグナーの4大原則9原則	①財政政策上の原則	イ 課税の十分性…財政需要を満たすのに十分な租税収入があげられること。 ロ 課税の弾力性…財政需要の変化に応じて租税収入を弾力的に操作できること。
	②国民経済上の原則	ハ 正しい税源の選択…国民経済の発展を阻害しないよう正しく税源の選択をすべきこと。 ニ 正しい税種の選択…租税の種類を選択に際しては、納税者への影響や転嫁を見極め、国民経済の発展を阻害しないで、租税負担が公平に配分されるよう努力すべきこと。
	③公正の原則	ホ 課税の普遍性…負担は普遍的に配分されるべきこと（ただし、最低生活費は免除）。特権階級の免除は廃止すべきこと。 ヘ 課税の公平性…負担は公平に配分されるべきこと。すなわち、各人の負担能力に応じて課税されるべきこと。負担能力は所得増加の割合以上に高まるため、累進課税をすべきこと。 なお、所得の種類等に応じ担税力の相違などからむしろ異なる取扱いをすべきであること。
	④税務行政上の原則	ト 課税の明確性…課税は明確であるべきこと。恣意的課税であってはならないこと。 チ 課税の便宜性…納税手続は便利であるべきこと。 リ 最小徴税費への努力…徴税費が最小となるよう努力すべきこと。

	原 則	内 容
マ ス グ レ イ ブ の 6 条 件	①公平	税負担の配分は公平であるべきこと。
	②中立性 (効率性)	租税は、効率的な市場における経済上の決定に対する干渉を最小にするよう選択されるべきこと。
	③政策手段としての 租税政策と公平性 との調整	租税が投資促進のような他の政策目的を達成するために用いられる場合には、公平をできるだけ阻害しないようにすべきこと。
	④経済の安定と成長	租税構造は経済安定と成長のための財政政策を容易に実行できるものであるべきこと。
	⑤明確性	租税制度は、公正でありかつ恣意的でない執行を可能とし、また納税者にとって理解しやすいものであるべきこと。
	⑥費用最小	税務当局及び納税者の双方にとっての費用を他の目的と両立する限り、できるだけ小さくすべきこと。

2 税制改革における租税原則

ここでは1988年に我が国が税制改革を行った際によりどころとした租税原則を紹介する。すなわち、負担の公平、経済への中立、そして制度の簡素という三つの原則である。こうした三つの原則については、常に全てが同時に満たされるものではない。例えば、簡素をある程度犠牲にして公平を重視するかあるいはその逆の場合もある（いわゆるトレードオフの関係）。

また、グローバル化・ボーダーレス化の時代には、税制が国際的な整合性を保っているのかについても検討していく必要がある。

(1) 公平

税負担の公平といった場合、①経済力が同等の人々は等しく負担すべきである（水平的公平）、②大きな経済力を持つ人はより多く負担すべきである（垂直的公平）という二つの概念がある。最近では、この二つの概念に加え、世代間の公平という視点も重要になってきている。

これは、我が国では第二次世界大戦後のベビー・ブームの存在、平均寿命の伸びや最近の極度の少子化によって、急激に人口構造の高齢化が進んだことにより、生まれた時代によって人々の一生に支払う税負担水準に不公平が発生する可能性があることを背景としている（1-4表）。

(2) 中立

公平性と並んで、経済活動や資産選択等に対する課税の中立性を確保することが一層重要になってきている。経済の国際化・成熟化が進展するなか、民間部門の潜在力を引き出し活性化させるためにも、税体系及び各税の仕組みをできるだけ経済活動に歪みを与えないようにしていく必要がある。

(3) 簡素

更に、現代の民主主義国家では、従来からの徴税コストを抑えるという観点に加えて、国民の理解を容易にし、納税の負担を軽減するためにも、租税制度の簡素性が重視されるようになってきている。

(4) 国際的整合性

経済社会のグローバル化・ボーダーレス化が一層進展する21世紀には、公平・中立・簡素

の基本的考え方を反映した税制が、同時に国際的な整合性を保っているのかについても検討する必要がある。金融取引のように、ボーダーレス化が特に進んでいる分野では、税制の中立性の確保が国際的な整合性という観点からも重要であると考えられる。

各国の税制はその国の歴史や文化、経済や社会の仕組みを反映して構築されてきたものである。国際的な整合性を保つということはむしろ各国間の横並びを意味するわけではない。租税負担率の水準や課税バランスも念頭におく必要がある。しかし、各税目の仕組みや負担水準が主要国間であまりにもかけ離れたものになっているとすれば、国際的な競争力、経済の活力といった観点から問題が生ずる可能性がある。

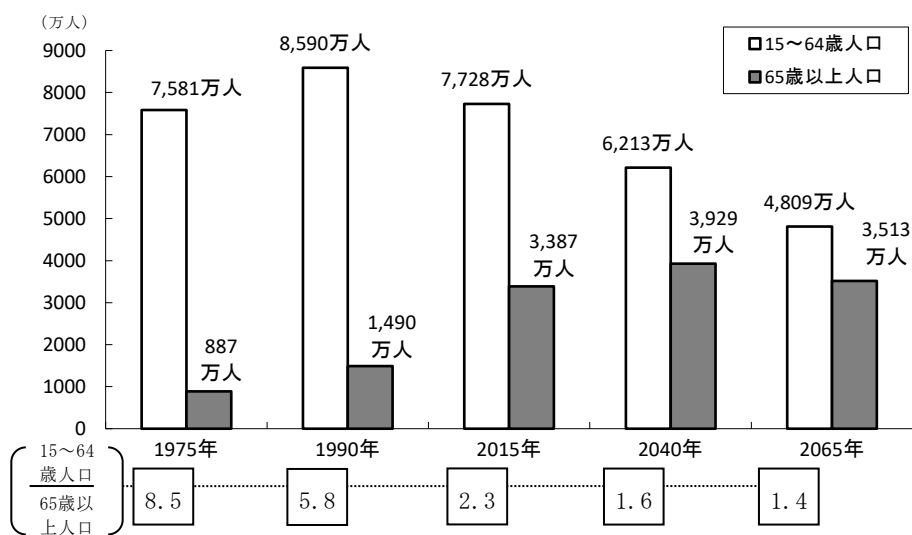
1-4表 少子・高齢化の状況

平均寿命と出生率の推移

	1975	1990	2015	2040	2065
出生率(人)	1.91	1.54	1.45	1.33	1.35
平均寿命(年)					
男	71.7	75.9	80.8	83.6	85.6
女	76.9	81.9	87.0	89.6	91.6

(注) 出生率：15歳から49歳までの女性の年齢別出生率を合計した値で、その年の年齢別出生率が今後とも変わらないと仮定した場合に、1人の女性が一生の間に生む平均子ども数(合計特殊出生率)。

15～64歳人口及び65歳以上人口の推移



(注) 2040年以降の値は「日本の将来推計人口」(国立社会保障・人口問題研究所、令和5年推計)による。

第9節 国民の租税負担

1 租税負担率

国民全体の税負担水準がどの程度であるかを見る際、国民経済活動の成果である「国民所得」との関係を見ることは、一つの有益な方法である。これを端的に示す指標として、国民所得に対する租税収入の比率である「租税負担率」がある（1-5表）。

我が国の租税負担率は世界の中では、総合的に見ると低いといえる。租税が効率的に使われているかどうかという出口の問題はあるが、それでも国の借金が増え続けているという現状から考えると、国民は今受けている行政サービスほどは税金を払っていないといえる。個別に見ると、法人税率はやや高い水準であるが、消費税は世界の水準が15%程度であるから、10%なら比較的低いといえる。所得税は、最高税率が高いため高額所得者には重い税負担となっているが、低所得者の税負担は軽くなっている。

1-5表 国民負担率（対国民所得比）の推移

年 度	①租税 負担率	うち国税 分	②社会 保障 負担率	③国民 負担率 (①+②)	④財政赤字 対国民所得 比	⑤潜在的な 国民負担率 (③+④)	国民所得
昭和45	18.9	12.7	5.4	24.3	0.5	24.9	61.0
50	18.3	11.7	7.5	25.7	7.5	33.3	124.0
55	21.7	13.9	8.8	30.5	8.2	38.7	203.9
60	24.0	15.0	10.0	33.9	5.1	39.0	260.6
平成2	27.7	18.1	10.6	38.4	0.1	38.5	346.9
7	23.3	14.5	12.4	35.7	9.1	44.8	380.2
12	22.6	13.5	13.0	35.6	9.5	45.1	390.2
17	22.4	13.5	13.8	36.2	5.6	41.8	388.1
22	21.4	12.0	15.8	37.2	10.9	48.1	364.7
令和元	25.7	15.5	18.6	44.3	5.3	49.6	402.0
2	28.2	17.3	19.8	47.9	15.0	62.9	375.4
3	28.9	18.2	19.3	48.1	9.2	57.4	395.9
4	28.6	17.9	18.8	47.5	13.6	61.1	409.9
5	28.1	17.7	18.7	46.8	7.1	53.9	421.4

- (注) 1 単位は、国民所得は兆円、その他は%である。
 2 令和3年度までは実績、令和4年度は実績見込み、令和5年度は見通しである。
 3 平成6年度以降は08SNA、昭和55年度以降は93SNA、昭和54年度以前は68SNAに基づく計数である。
 4 国税は特別会計及び日本専売公社納付金を含む。地方法人特別税及び特別法人事業税は国税に含めている。
 5 平成21年度以降の社会保障負担の計数は、平成20年度以前の実績値との整合性を図るための調整等を行っている。
 6 財政赤字の計数は、国及び地方の財政収支の赤字であり、一時的な特殊要因を除いた数値である。
 7 計数はそれぞれ四捨五入によっているので、端数において合計とは合致しないものがある。

2 国民負担率

国民所得に対する租税負担と社会保障負担とを併せた国民負担の比率を「国民負担率」という。

近年の我が国の国民負担率は、租税収入の落ち込みや所得税減税等によりほぼ横ばいで推移しており、現在の我が国の国民負担率は、欧米先進国の中でも決して高くない水準にあるといえる（1－6表）。

一方、我が国は、諸外国に例を見ないスピードで高齢化が進んでおり、国民負担率は長期的にはある程度上昇するものと予想される。

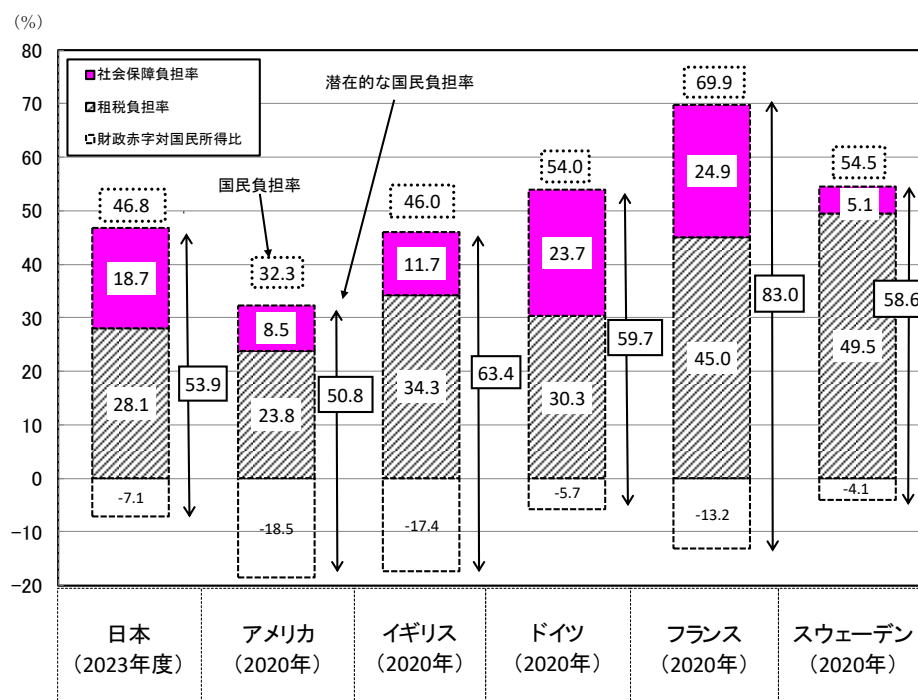
この国民負担率には、多額の財政赤字がカウントされていないことに留意しなければならない。平成8年7月の財政制度審議会による「財政構造改革に向けての中間報告」においても、「我が国における国民負担率は、財政赤字の分が負担にカウントされていないことから、見かけ上、相当低くなっている点を忘れてはならない。現状は、財政赤字という形で子供たちへの負担の先送りをしつつ、現在の私たちが負担を上回る行政サービス享受着している状況と言わざるを得ない。」と指摘されている。

国民負担率は令和5年度見込みで46.8%と諸外国と比べても低い水準にあることは前述したとおりであるが、これに将来世代の負担となる財政赤字を加えると、53.9%となる（1－6表）。

1－6表 国民負担率の国際比較

[国民負担率＝租税負担率＋社会保障負担率]

[潜在的な国民負担率＝国民負担率＋財政赤字対国民所得比]



(注) 1 日本は2023年度（令和5年度）は見通し。諸外国は推計による2020年暫定値。
 2 財政赤字の国民所得比は、日本及びアメリカについては一般政府から社会保障基金を除いたベース、その他の国は、一般政府ベースである。
 3 日本は2020年度（令和2年度）では、国民負担率は47.9%、潜在的な国民負担率は62.9%、財政赤字対国民所得比は15.0%。
 4 計数については、それぞれ四捨五入によっているので、端数において合致しないものがある。

(注) 1 公債残高の累増

- ① 国の財政は巨額な公債残高を抱え、大変に厳しい状況にある。国の借金の残高は令和5年度末には約1,068兆円にもなる見込みで、これは一般会計税収の約16年分に相当する。
- ② 令和5年度の利払いは約8.5兆円である。

2 一般歳出の推移

巨額の公債残高を抱えていることから、歳出予算の中の公債の元金返済や利払い等に充てる支出金額（国債費）は、令和5年度予算では歳出全体の約22.1%を占めるようになっている。

3 租税負担についての考え方

全体としての税の負担水準をどの程度にするかという問題は、実は税のみの問題ではない。なぜなら、どの程度財源を調達すべきかは政府が提供する財・サービスの水準によって決まるのであり、その政府の活動範囲は結局国民の要望に基づいて決まるものだからである。今後、高齢化の更なる進展等に伴い、税負担・社会保障負担を合わせた国民負担率が上昇し、経済の活力が失われてしまうことが懸念されるが、これは国民一人一人が考えていかなければならない問題と言える。むしろ税負担を考える際には、最大限効率的な行政を前提として、最小限必要な税負担を求めるとした上で、「誰が、どの程度ずつ、どのように負担するか。」が重要な問題になる。そもそも政府は誰がどの程度の利益を享受しているか厳密には計量できない財・サービスを提供しているわけであるから、各人が負担すべき水準も客観的には決められない。したがって、その分担方法は、国民全体が最も納得のいく形に決められる必要がある。そのためには、個々の人にはある程度不満が残るとしても、国民全体としてその満足度が最も高い形になるよう、幅広い視野で検討していくことが必要である。

第2章 租税体系

第1節 我が国の租税体系

1 租税体系

租税は、多くの税目の税が他の税の短所を補い、補完し合いながら相互に租税全体として一つの体系をなしている。そのような体系を租税体系という。昭和63年前後の抜本的税制改革から平成6年秋の税制改革を経て現在に至る税制改革の流れにおいて、現在の我が国の租税体系は、所得課税を税制の中心に据えつつ消費課税にウエイトをやや移している。少子・高齢化社会においては、勤労世代の人口に占める割合が小さくなるから、勤労世代に限らずより多くの人々が社会を支えていかなければならないことがその背景にある。資産課税についても、税負担の公平の確保などの見地からその適正化が図られてきている。

2 現在の租税体系

現在の我が国の租税体系は国税と地方税とを併せ考えると、まず、所得税・法人税などの取得税を基幹とし、これに相続税・贈与税などの財産税、消費税・酒税・揮発油税などの一般的総称としての消費税、電源開発促進税・復興特別所得税などの目的税及び印紙税・登録免許税などの流通税をもって構成する体系になっており、地方税においても都道府県民税・市町村民税をはじめとする取得税、固定資産税・自動車税などの財産税のほか、消費税及び流通税等をもって構成する体系になっている（1－3表）。

第2節 租税体系についての考え方

1 所得・消費・資産等

租税体系は通常複数の税の組み合わせにより構築されるが、それらを構成する税の分類方法として、経済力の指標である課税ベースからみる見方がある。通常、所得・消費・資産等が課税ベースとして挙げられる。

(1) 所得課税

所得は、ある人が一定期間内に資源を消費したり、あるいは自己の資産に新しい価値を付加したりすることを自由な選択により実行しうる全体的な経済力を示すものとも考えられ、従来から担税力の指標として認められてきた。

(2) 消費課税

所得課税中心の租税体系から、経済力を反映する課税ベースとして消費が重視されてきた。これは、「消費は個々人のライフサイクルに応じて行われるものであり、所得に比べて長期的な経済力を示す。」、「消費課税は生涯にわたって負担を行うためライフサイクルにおける税負担の偏りを縮小する性格をもつ。」、「資産を取り崩して高い生活水準を維持している人にも税負担を求めら

れる。」といった点があるためである。

(3) 資産課税等

経済社会のストック化・国際化により資産を課税ベースとして重視すべきか否か議論が高まっている。これは、「資産の保有自体に効用がある。」、「富の集中防止・再配分や資産格差の是正の観点から資産にも課税すべき。」、「所得課税・消費課税の補完として資産課税は必要。」といった考え方がある一方、資産課税は資本蓄積を低下させ、長期的成長率を低下させるのではないか等の懸念が提起されている。

2-1表 所得・消費・資産等の税収構成比の推移（国税）

（単位：％）

	昭和 63年度		平成 2年度		5年度		9年度		23年度		令和 5年度
所得課税	69.7	抜 本 改 革	70.7	土 地 税 制 改 革	63.3	平 成 6 年 の 税 制 改 革	58.7	恒 久 的 な 減 税	53.9	税 制 抜 本 改 革	53.8
所得税	34.4		41.4		41.5		34.5		29.8		28.9
法人税	35.3		29.3		21.8		24.2		24.1		24.9
消費課税	18.9		22.0		26.9		32.8		40.4		41.2
資産課税等	11.4		7.3		9.9		8.4		5.6		5.0
計	100.0		100.0		100.0		100.0		100.0		100.0

(注) 1 平成23年度までは決算額、令和5年度は当初予算額による。

2 所得課税には資産性所得に対する課税を含む。

2 タックスミックス

各税目は、例えば所得課税、資産課税は垂直的公平を図る上で優れている一方、消費課税は負担の水平的公平を図る上で優れているなど、課税ベースによって各々長所を持つ反面、何らかの問題点を伴い、税収が特定の税目に依存しすぎる嫌いがある。そこで、所得・消費・資産等といった課税ベースを適切に組み合わせつつ、全体としてバランスのとれた租税体系を構築する必要があるという考え方がある。これは、「タックスミックス」と呼ばれている。

(注) 税制調査会の「これからの税制を考える」（平成9年1月）でも次のように述べている。

「増加する国民負担を税で賄っていく場合、所得・消費・資産等に対してどのように税負担を求めていくのが適当でしょうか。少子・高齢社会の姿に対応して、所得・消費・資産等に対する課税のメリット、デメリットを勘案し、その適切な組合せを考えていくことが大切です。」

2-2表 所得税と消費税の特徴

	所 得 税	消 費 税
垂直的公平	・税率の累進構造や各種控除により、高い所得水準を有する人ほど多くの税負担を求めることができる。	・消費水準に応じて比例的に税負担を求めることができるが、所得水準に対する税負担の逆進性が生じかねない。
水平的公平	・所得の種類等によって課税ベースの把握に差が生ずるおそれがあり、同じ所得水準であっても税負担に差異を生じかねない。	・所得の種類等にかかわらず、同等の消費水準の人には同等の負担を求めることができる。
世代間公平	・税負担が勤労世代に偏りかねない。	・勤労世代だけでなく、広く社会の構成員が税負担を分かち合うことができる。
中立性 (活力)	・累進構造によっては（累進度が強い場合には）、勤労意欲や事業意欲を損ないかねない。	・生産活動に伴う所得に対して課税するものでないことや、所得水準に対する累進性が弱い（ない）ことから、勤労意欲や事業意欲に対して中立的である。
簡素性	・税率の累進構造や各種控除をはじめとして、種々の例外的な規定があり、複雑である。	・例外的な規定も少なく、比較的簡素である。
税収動向	・景気動向に伴って税収が変動するため、景気の自動安定化機能を果たすと期待されるが、安定的な公的サービスの提供が困難となりかねない。	・景気動向に伴う税収の変動が比較的小さいため、景気の自動安定化機能も比較的小さいと考えられるが、比較的安定的な公的サービスの提供が期待できる。

(参考) 資産課税の長所・短所

(長所)

- ・ 経済社会のストック化に対応し、資産格差の是正、所得課税の補完の観点から「垂直的公平」の確保に適する。
- ・ 赤字法人であっても、資産があれば、負担を求めることが可能である。

(短所)

- ・ 資産性所得課税の場合、その捕捉の困難さ、勤労性所得との負担のバランスの難しさ等がある。
- ・ 資産保有課税の場合、キャッシュフローがないところに課税する場合がある。

3 租税の特別措置

我が国では、経済政策上の要請から租税特別措置法その他の法律によって、多くの租税特別措置が設けられているが、その数は国税関係全体で相当の数に上っている。このように租税を特別に免除したり、あるいは軽減したりして、いろいろな政策目的を実現しようとする傾向は、戦後特に盛んになっている。

これらの各種特別措置の大部分は、国の重要施策として、一時的に税負担の公平を害しても、なお必要であると認められたために設けられたものである。

しかし、これらの特別措置については、それが設けられた当時は相当の理由があったとしても、その後の社会経済情勢の変化に従って、既にその役割を果たしたと認められる時期が来れば順次廃止していくべき性質のものであり、毎年度、税法改正の再整理、合理化が行われている。次に、現在行われている租税特別措置のうち重要なものを、その目的別に見ていくと次のとおりである。

(1) 貯蓄の奨励等

勤労者財産形成年金貯蓄の利子等の非課税、勤労者財産形成住宅貯蓄の利子等の非課税、障害者等の少額貯金の利子所得に対する非課税及び配当所得に対する課税の軽減など。

(2) 環境改善、地域開発の促進

公害防止施設などについて通常の減価償却より有利な特別償却を認める措置、土地建物等の譲渡による長期譲渡所得の分離課税など。

(3) 資源開発の促進

再商品化設備などについて通常の減価償却より有利な特別償却を認める措置など。

(4) 技術の振興、事業基盤の強化

試験研究費が増加した場合、事業基盤強化設備を取得した場合等の税額控除など。

(5) 内部留保の充実、企業体質の強化

青色申告者に対する特別の控除など。

第3章 税法の法体系

第1節 法体系の中における税法の位置づけ

我が国の法体系は、いうまでもなく日本国憲法を頂点としている。税法との関連においても、憲法は、基本法の立場にあり、第30条で納税の義務を定め、第84条で租税法律主義の原則を定めている。

税法は、税の納付に関する国と国民との間の法律関係を規律する公法である。国の行う課税処分等は、民事上の法律行為とは異なり、行政処分であるから、行政法の一般理論が適用される。また、税は、その課税対象が国民の経済活動に求められるものであることから、税法は、他の多くの私法、中でも民法、商法、会社法に関係するところが大きい。

例えば、①相続税法は民法の親族、相続編に定められている制度を前提としているため、その理解なくしては、税法の十分な把握は得られない。②国税徴収法は租税債権の確保を図る目的で、滞納者の財産に対する国の徴収手続を規定した法律であるが、私法秩序を不必要に乱すことのないよう調整が採られているため、私人間の債権債務関係を規定する民法及び民事執行法との関連が深い。③法人税法は企業活動から生まれる所得に課税しているため、商法及び会社法と深い関連があり、収益などについての計算規定で会社法と食い違う部分については、調整が図られている。

また、行政上の処分に対し不服がある場合の不服申立てや訴訟などについては、一般法として行政不服審査法及び行政事件訴訟法があるが、税務の特殊性から税務官庁の処分に対する不服の救済については国税通則法の定めるところによっている。

そして、国税通則法に規定のない場合は、前述の一般法が適用される。すなわち、国税通則法は行政不服審査法や行政事件訴訟法の特別法に当たるわけである。

このように税法と他の法律とは、ある場合には補い合い、ある場合には競い合ったり、対立するなどの密接な関連を持っているので、税法の分野を掘り下げて学習しようとするれば、財政学や会計学などと並んで、関連のある他の法律についても十分に理解しておくことが必要で、税法と他の法律がどういう関連にあるかを常に念頭におくことが重要である。

第2節 租税法律主義

憲法第30条は、国民の一般的な納税の義務について「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。」と規定している。続いて同84条は、「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。」と定めている。

近代の民主国家においては、かつての封建時代のように国民の知らないうちに課税されたり、特定の者だけに税金をかけられるということはありません。租税は、必ず国民の代表である国会の議決、すなわち、法律によって定められる。これが租税法律主義と呼ばれるものである。

租税に関する法律は、一般に税法と総称されているが、それには、誰に（納税義務者）、どのようなことについて（課税対象）、どのような場合（租税帰属関係）、どれだけ（税率）税金がかかり、いつどこへ納付すべきか（納付手続）等の事項が、具体的に規定される。

それによって、行政機関が自由裁量により課税を行うことを排除しているのである。したがって、我々の税務行政は、必ず法律に基づいたものであり、法律に定められたところにより執行するものでなければならない。

第3節 税法の種類とその内容

税法は、内国税の場合、各税目についてそれぞれ単独の形で定められている。そして、それら各税の基本的な事項や共通的な事項を規定する国税通則法がある。国税通則法には、国税の納税義務の成立、確定、納付、徴収、納税の猶予、国税の還付、不服申立て、犯則事件の調査等の一般的な事項が定められている。

なお、経済活動の国際化に伴い、諸外国との間の各税の賦課徴収関係の調整などを図るため、各国と租税条約が締結されている。

次に、各税法では、納税義務者、課税対象、税率などを具体的に定めているが、これは1税目1税法が建前である。その種類を挙げると、次のとおりである。

〔所得課税関係〕

{ 所得税法
法人税法

〔消費課税関係〕

{ 消費税法 酒税法 揮発油税法
石油ガス税法 航空機燃料税法 石油石炭税法
たばこ税法 関税法 地方揮発油税法

〔資産課税関係〕

{ 相続税法（これには、相続税と贈与税が規定されている。）
地価税法

以上のほかに、他の目的で制定された法律において、租税を課する旨の規定を置いているものがある。

また、上記の各税法の一般的な規定とは別に、特殊な場合の課税制度を定めている租税特別措置法がある。この法律は、経済政策や社会政策上の見地から、一般の税法による課税の場合よりも税負担が軽く、又は重くなるような課税の特例を定めたものである。その中には、直接税だけに限らず、間接税などの各税も含まれているが、主要なものは所得税と法人税の特別措置である。これらの特別措置は、そのほとんどが2年ないし3年の期間に限られたものであるが、情勢によってその期間の更新が行われている。

次に、各税法又は租税特別措置法によって課税された税金について、その徴収を図る手続を定め

たものとして、国税徴収法がある。国税の納付及び徴収については、国税通則法に一般的な規定があるが、税金の保全確保という見地から主として滞納になった税金の徴収手続を定めたのがこの法律である。したがって、その内容は、滞納処分としての財産の差押えや公売が主なもので、その他滞納処分を猶予したり、停止したりする場合の要件や手続も含まれている。

納められた税金をどう取り扱うかということ定めたものとして、「国税収納金整理資金に関する法律」がある。税金は、一旦整理資金という一種の仮勘定に受け入れられ、その資金から納め過ぎになった税金や誤って納められた税金分を差し引き、その残りを歳入に組み入れることになっている。こうした手続を定めたのがこの法律であり、収納事務を行う部署において、極めて重要なものである。

更に、災害による被害者の税金の軽減や免税、徴収猶予について定めた「災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律」（通常「災害減免法」と略称されている。）がある。その対象となるのは、直接税では、所得税と相続税、贈与税であるが、特にサラリーマン等の源泉徴収される所得税については、既に納めた分についての還付までを規定している。間接税では、災害を被った課税物品について、軽減の規定が置かれている。その税目は、酒税、揮発油税、地方揮発油税、石油ガス税、石油石炭税、たばこ税である。

また、国税（関税、とん税、特別とん税を除く。）に関する犯則事件の調査及び処分に関する手続については、国税通則法に規定されている。従前は旧国税犯則取締法に規定されていたが、平成29年度税制改正により同法が廃止されたことに伴い、これらの規定は国税通則法に編入され、平成30年4月1日に施行された（平成30年3月31日以前にした違反行為に係る通告処分等及び同日以前に法定申告期限が到来する国税のうち同日後にした違反行為に係る通告処分等については、従前どおりとされている。）。

なお、租税犯（税法上の一定の義務違反行為に対して、刑事罰によって処罰される行為）に対する罰則は、各税法にも規定がある。

これらの税法を内容的にまとめてみると、次の四つに分類される。

- ① 税目ごとに課税要件などを規定する実体法
- ② 賦課徴収など租税債権の実現のための手続を規定する手続法
- ③ 不服申立てや訴訟など、納税者の権利救済を規定する救済法
- ④ 税法違反に対する罰則等を規定する処罰法

②の手続法としては、税の納付や徴収などの共通事項を定めた国税通則法及び国税徴収法があり、③の救済法には国税通則法がある。これらは①の各個別の税法に対する関係では、税の納付、徴収、納税者救済の面での一般法としての立場に立つ。

また、国税通則法と国税徴収法相互の関係は、国税徴収法が税の徴収に関し、滞納者に対する手続を定めている点で国税通則法に対して特別法に立つが、反面、国税通則法に納税の猶予など滞納処分の例外規定が定められている面からすると、国税徴収法の特別法ともいえるので、どちらが一般法でどちらが特別法かは一義的には論じられない関係にある。

以上が内国税に関する法律であるが、非常に種類も多く、内容も難しいので、全部の把握はなかなか容易ではない。まず、そのあらましを理解し、漸次必要な税法を深く研究していくことが必要であろう。

第4節 政令・省令等

経済社会は、常に進歩し、複雑化していくのが時代のすう勢である。そして、このような経済活動や社会活動の上に、それらの事実を対象とする税法があるので、複雑であり、また、多方面にわたる事柄を全て法律だけで規定することは極めて困難である。

そこで、法律が委任するところにより、又は、法律を実施するために、政令又は省令が制定される。これらの政令又は省令は、法律を補足するものであり、法律と同じような形式で成文化されたものである。

政令は、内閣が制定するものをいい、省令は、各省大臣が定めるものをいう。これらは、法律と同じ国の規則であり、法律と同様に守らなければならないものである。

なお、法律、政令、省令の全部を総称して法令という言葉が使われている。税法では、法律の中に「……の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。」、「……その他財務省令で定める事項を記載した……」という文言が出てくるが、これは、法律が政令又は省令で定めることを委任しているものである。こうした場合には、必ず政令や省令でその事項が具体的に規定されている。

政令や省令は、先に掲げた各税法に対応して、おおむね一つずつあるが、その順序に掲げると次のようになる。

政 令	省 令
国税通則法施行令	同施行規則 (これは、正確には「 <u>国税通則法施行規則</u> 」である。以下同様。)
〔直接税関係〕	
所得税法施行令	同施行規則
法人税法施行令	同施行規則
	減価償却資産の耐用年数等に関する省令
相続税法施行令	同施行規則
地価税法施行令	同施行規則
〔間接税（消費税）関係〕	
酒税法施行令	同施行規則
消費税法施行令	同施行規則
揮発油税法施行令	同施行規則
地方揮発油税法施行令	
石油石炭税法施行令	

石油ガス税法施行令	同施行規則
航空機燃料税法施行令	
電源開発促進税法施行令	
たばこ税法施行令	同施行規則
〔流通税等関係〕	
登録免許税法施行令	同施行規則
印紙税法施行令	同施行規則
自動車重量税法施行令	同施行規則
〔その他〕	
租税特別措置法施行令	同施行規則
国税徴収法施行令	同施行規則
国税収納金整理資金に関する法律施行令	国税収納金整理資金事務取扱規則
災害減免法（略称）の施行に関する政令	

以上の法令の他に、告示というものがある。これは、各省大臣や外局の長が、その機関の所掌事務について法令の規定に基づいて、必要な事項を決定して、広く一般に知らせるために、公示するのが通例で、この告示は、法令の延長という性格をもち、国の規則の一部と見られることになる。国税関係では、原則として、法律又は政令の規定に基づく告示は財務大臣が行い、省令の規定に基づく告示は国税庁長官が行っている。

法律に限らず、政令、省令、告示は、その制定と施行について、一般国民に公表されなければならないものである。この公表の形式は、現在では官報で公布するという方法で行われている。

第5節 訓令と通達

訓令と通達は、国税庁長官又は国税局長が、国家行政組織法第14条第2項に基づいて下部機関や職員に対して発する職務上の命令である。したがって、税務職員は、それによって職務を行わなければならない。

法律、政令、省令は、もちろん税務職員として身に付けなければならないものであるが、それだけでは税務の執行に十分ではない。職務基準を定めた訓令や、法令の解釈を行った通達を理解しなければ、税務行政を担当していくことはできない。

訓令と通達の相違は、形式上のものであって職務命令という本質的な点からいえば変わりはない。

1 訓令

訓令は、法令と同じような形式で定められ、その全てが例規となる。例規とは、一般的、基本的な先例準則となるものをいい、つまり税務職員にとっては、法令等の国の規則に準ずるものになる。

国税庁で定める訓令の種類には、訓令、訓令特、訓令秘の三つがある。単に訓令

というのは、部外にも周知させる必要があつて出されるものであり、訓令特は、部内一般に周知させるために出される命令であり、訓令秘は、部内において秘密を要するものとして出される命令である。

具体的には次のようなものがある。

国税庁行政文書取扱規則

国税庁事務分掌規則

なお、国税局長の出す訓令は、各税事務の執行方法が上記のように国税庁訓令で定められるため、文書扱いなど機構関係のものに限られている。

2 法令解釈通達・事務運営指針（例規通達）

例規通達は、法令や訓令と異なった形式で、国税庁長官が下部機関である国税局長に対し、国税局長が税務署長に対して、それぞれあて名を明示して行う命令である。長官通達は、国税局長を通じて税務職員全般に対する命令となる。

例規通達は、通達のうちでも先例準則となるものであるから、一度定められるとそれが改廃されるまでは効力を持つこととなる。これは従前においては例規通達として一くりにされていたが、平成10年12月の文書取扱規程の改正により、法令解釈通達と事務運営指針の二つに分類されている。前者は法令の解釈を行うものであり、後者は仕事のやり方を定めるものである。

(1) 法令解釈通達

法律の解釈は、各人がそれぞれ行うことであるが、それがまちまちであつてはいたずらに混乱を起こすことになる。特に税務では、前記のとおり経済社会の発展に応じていろいろ複雑な事例が発生するので、税法解釈は、非常に難しいことになる。それは、税務職員個々の見解であつてはならず、また納税者独自の考え方であつてもいけない。事は税金に関することであるから、公平で妥当な法律解釈が統一的行われなければならない。国税庁では税法解釈の統一を行い、長官が下部機関に命令して税務職員が行う税法運用の統一を図る。これが法令解釈通達である。

法令解釈通達は、税法の解釈であるから、法令違反はもちろん、法令の意図する範囲を超えることは許されない。したがって、法令解釈通達を適用して更正等の処分を受けた納税者は、通達による取扱いが法令解釈からみて誤りだと考えれば、それを不服として異議申立てをしたり、訴訟を起こしたりすることができる。

法令解釈通達は、その形式により基本通達と個別通達の二つに分かれる。基本通達は、各税法の基本的に重要な事柄を網羅的に定めたものであり、多くの内容が盛り込まれているのが特徴である。個別通達は、その時々事例の取扱い、税法改正時における取扱いを個々に定めたものであり、各税法ごとに非常にたくさんのもので出されている。

基本通達のうち、主要なものを掲げれば、次のとおりである。

国税通則法基本通達

所得税基本通達

法人税基本通達

相続税法基本通達

財産評価基本通達

消費税法基本通達

酒税法及び酒類行政関係法令等解釈通達

国税徴収法基本通達

なお、基本通達にしる個別通達にしる、法令解釈通達は、公表通達として、その内容に応じ各事務を担当する職員にそれぞれ配付される。

(2) 事務運営指針

これは、事務運営すなわち、仕事のやり方を示した通達であるが、事務運営は随時情勢に応じて変えられるのが普通であるから、例規となるものは、相当定型化したものに限られる。

(3) 指 示

これは、事務運営に関する通達のうち事務運営指針以外のもの（例規とならないもの）である。すなわち、一時的な取扱要領を示すものなど、1年限りの執務要領を定めたものである。したがって、個別的、具体的な命令事項が多い。

第6節 法令の改正

税制改正は、税法の改正という形で行われる。各税法について「〇〇〇法の一部を改正する法律（案）」として、国会に上程され、その議決を経て改正法の施行となる。税法改正は、歳出歳入予算と同時に行われるものである。したがって、国の会計年度に合わせて3月末に改正が行われ、4月1日から施行になるのが通例である。

税法の改正に伴って、政令や省令の改正も同時に行われる。租税関係の政令は、財務大臣が閣議に提出し、閣議を経た後、関係各大臣の署名と内閣総理大臣の連署を済ませれば出来上がる。省令は、財務大臣の署名だけでよく、共に官報で公布される。

形式は、法律と同様であり「〇〇〇令の一部を改正する政令」又は「〇〇〇規則の一部を改正する省令」等である。施行日は、税法改正と合わせて4月1日とされ、その旨が附則で規定される。

このような政令と省令は、会計年度に合わせて改正されるのがほとんどであるが、時には随時に改正が行われることもあり、それは省令に多い。これは、国会の議決を必要とせず、また重要度が少なく決定手続が比較的単純であるからである。

以上のような税法改正や政令、省令の改正が行われると、当然解釈通達の必要が出てくるし、また、執行通達も変えなければならない場合が出てくる。そこで改正法の施行に伴う新通達の発遣や基本通達の改正等の措置が採られるわけである。

以上のように、法令、通達等は毎年改正されるため、適正・公平な賦課及び徴収事務の遂行並びに納税者サービスの向上のため、それらの内容を適時・的確に把握しておくことが肝要である。

第4章 各税の概要

第1節 所得税

1 所得税の概要

(1) 所得に課税

所得税は、原則として個人の1年間（1暦年）に得た所得に対し課税する税金であり、法人税と並び直接税の代表的なものである。

(2) 所得の類別計算

所得の生ずる形態は、多種多様であり、例えば、資産の運用による所得（家賃収入、預貯金の利子、株式の配当など）、勤労による所得、事業経営による所得、資産（土地など）の譲渡による所得などがある。

所得税は、その所得の性質により担税力に差異があることも考慮して、それぞれの所得が生ずる形態に応じてそれに最も適合した所得金額の計算を行い、その所得に応じた課税を行うために、所得を10種類に分類している。

○10種類の所得

①利子所得 ②配当所得 ③不動産所得 ④事業所得 ⑤給与所得
⑥退職所得 ⑦山林所得 ⑧譲渡所得 ⑨一時所得 ⑩雑所得

(3) 所得の総合と超過累進税率

所得税は、それぞれ計算した各種所得の金額を総合し、総合した所得金額から納税者及びその扶養親族の生活費、多額な医療費の支出など各人の個人的事情を考慮するために所定の金額を控除して課税所得金額を算出する。そして、算出した課税所得金額の大きさに応じた超過累進税率を適用して税額を計算する。

以上の内容を、所得税法の柱として規定している。すなわち、①所得の総合 ②世帯構成の考慮 ③個人的事情の考慮 ④超過累進税率の適用である。ここに、所得税が「負担の公平」になった税であるといわれる理由がある。

(4) 非課税所得と免税所得

所得税は、原則として個人の1年間（1暦年）の全ての所得に対して課税することとしているが、社会政策その他の見地から課税しないこととしている所得がある。これが非課税所得である。例えば、遺族の生活のよりどころである遺族年金、サラリーマンが支給を受ける実費相当額の旅費、障害者等の少額預金等の利子などが非課税所得とされている。

また、産業政策その他の見地から租税特別措置法において一定の手続を行うことで所得税が免除される所得がある。これが免税所得である。これには、肉用牛の売却による農業所得の課税の特例がある。

2 納税義務者

所得税の納税義務者は、原則として個人であるが、所得税法が源泉徴収制度を採用していることとの関係から、法人についても納税の義務を課している。

なお、個人については、その者の日本国内に居住する形態により、課税する所得の範囲に差がある。

所得税法では、納税義務者を居住者、非居住者、法人に区分して、課税所得の範囲を定めている。

(1) 居住者

日本に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人をいう。居住者は非永住者以外の居住者及び非永住者に分けられる。

イ 非永住者以外の居住者

居住者のうち、非永住者に該当する者以外の者をいう。非永住者以外の居住者は、日本国内・国外において生ずる全ての所得について課税される。

ロ 非永住者

居住者のうち、日本の国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年以下である個人をいう。非永住者は、日本国内において生ずる所得の全部と、国外において生ずる所得のうち日本国内で支払われ、又は日本国内に送金があった所得について課税される。

(2) 非居住者

居住者以外の個人をいう。非居住者は、日本国内に所得の発生源泉地がある国内源泉所得が課税所得となる。

(3) 法人

所得税は、個人だけでなく法人も納税義務者となる。これは、法人が支払を受ける利子、配当など特定の所得について、支払者に、その支払の際に所得税を源泉徴収すべき義務が課されているためである。したがって、法人が納める所得税は源泉徴収による所得税ということになる。

3 所得税の課税標準及び所得税額の計算

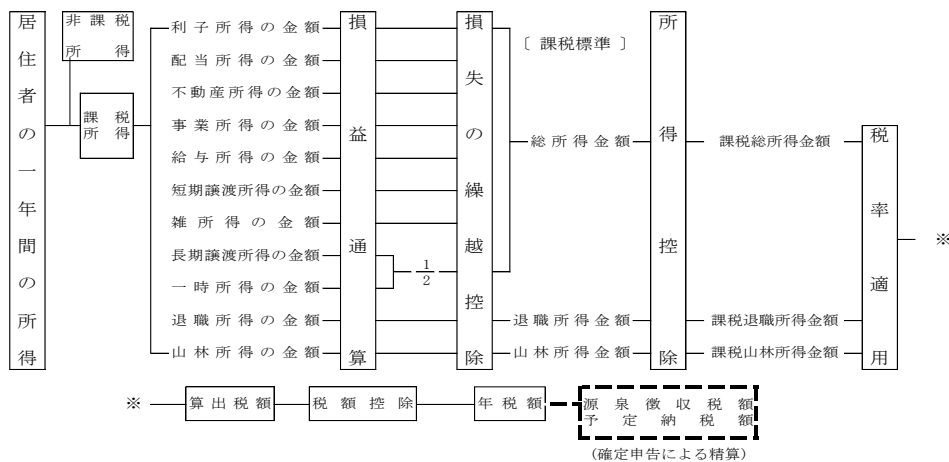
概要で述べたように、所得税は、所得を10種類に分類の上、各種所得の担税力に応じた所得計算を行った後に所得を総合し、総合した所得の大きさに応じた超過累進税率を適用するなど一定の計算に従って計算する。

各種所得の内容及び税額の計算過程を示すと次のとおりである。

4-1表 各種所得の内容

所得の種類	所得の内容
利子所得	公社債・預貯金の利子、合同運用信託（貸付信託など）・公社債投資信託・公募公社債等運用投資信託の収益の分配による所得
配当所得	法人から受ける剰余金・利益の配当、剰余金の分配、基金利息などによる所得
不動産所得	土地・建物など不動産の貸付け、地上権など不動産上の権利の貸付け、船舶・航空機の貸付けによる所得
事業所得	製造業、卸小売業、農漁業、サービス業などのいわゆる事業から生ずる所得
給与所得	俸給、給料、賃金、歳費、賞与などの所得
退職所得	退職手当、一時恩給、その他退職により一時に受ける給与などによる所得
山林所得	山林を伐採して譲渡したり、立木のまま譲渡することによる所得（取得後5年以内に譲渡した所得は、事業所得又は雑所得）
譲渡所得	土地、借地権、建物、機械、金地金などの資産の譲渡による所得（事業所得、山林所得及び雑所得に該当するものを除く。）
一時所得	懸賞の賞金、競馬の払戻金、生命保険契約等に基づく一時金などの、上記の8種類の所得以外の所得のうち、営利を目的として継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で、労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しない所得
雑所得	上記の9種の所得以外の所得で、例えば、非事業用貸金の利子、作家以外の者の原稿料や印税・講演料、公的年金などによる所得

4-1図 所得税の計算の順序



- ① 所得金額は、原則として、収入金額から必要経費を控除して計算する。
 しかし、例えば給与所得については、給与所得控除額を必要経費相当額として差し引くなどにより、担税力の調整を図っている。
- ② 各種所得の計算において、所得に損失（赤字）を生ずることもあり、不動産所得、事業所得、山林所得及び譲渡所得の損失については、原則として他の（黒字）所得から差し引くことができ、このような所得間の通算を損益通算という。
 また、総合した所得が損失であったときや、災害等により家屋、家財などに多大の損失を受け、その損失額がその年の所得から控除しきれなかったときは、損失の発生に伴う担税力の減少を考慮し、その損失額を翌年以降の所得から控除することを損失の繰越控除という。
- ③ 以上の計算を行った後、所得税の課税標準は、原則として、総所得金額、退職所得金額及び山林

所得金額の三つに区分される。

④ 所得控除は、次のとおりである。

雑損控除、医療費控除、社会保険料控除、小規模企業共済等掛金控除、生命保険料控除、地震保険料控除、寄附金控除、障害者控除、寡婦控除、ひとり親控除、勤労学生控除、配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除及び基礎控除である。

⑤ 所得税は、所得控除後の課税所得金額（課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額）に対して超過累進税率（最高税率45%）を適用して計算し、算出した税額から税額控除（配当控除、住宅借入金等特別控除など）を差し引いた金額が、1年間の所得金額に係る年税額となる。

4 特別な税額計算

所得税法では、担税力に応じた所得税を課するために、次のような特別な計算によって課税するものもある。

(1) 山林所得

山林所得については、課税山林所得金額の5分の1相当額に超過累進税率を適用して計算した金額に、5を乗じた金額を税額とするもので、これをいわゆる5分5乗方式という。これは山林所得が他の所得と異なり植林から伐採まで長い年月を経て実現するもので、譲渡の年に一度に多額の所得が生ずることから超過累進税率をそのまま適用したのでは税負担が過重となることに配慮したものである。

(2) 変動所得及び臨時所得の平均課税

原稿料のように所得金額がその年によって大きく変動する所得（変動所得）や、プロ野球選手の契約金のように、ある年に生じた臨時的な所得（臨時所得）については、超過累進税率をそのまま適用すると税負担が過重となるため、一定の条件に該当する変動所得及び臨時所得については、特別な方法により税額を計算し税負担の緩和を図っている。これを変動所得及び臨時所得の平均課税という。

5 課税の特例制度

所得税は、課税標準である総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額に超過累進税率を適用して課するものであるが、現行の所得税の課税に当たっては、社会政策上やその他の理由から、租税特別措置法によって課税の特例が設けられているものがある。

(1) 利子所得の源泉分離課税制度

利子所得の源泉分離課税制度とは、他の所得と分離して15.315%（この他に住民税5%）の税率で源泉徴収された所得税及び復興特別所得税で納税が完結する制度である。

(2) 確定申告不要制度

確定申告不要制度とは、例えば、上場株式（証券取引所に上場されている株式）の配当等について15.315%（この他に住民税5%）の税率により源泉徴収された所得税及び復興特別所得税で納税が完結することを原則とするが、納税者の選択で確定申告をして源泉徴収税額の還付を受けられることもできる制度である。

(3) 土地等の譲渡による所得の申告分離課税制度

土地等の譲渡による所得の申告分離課税制度とは、個人の長期保有の土地などの供給の促進及び投機的な土地取得の抑制並びに土地政策上の観点から、土地、建物などを譲渡した場合の譲渡所得について他の所得と区分して課税するものである。

6 所得税の申告と納付

所得税については、納税者自らが1年間（1暦年）の所得金額とその所得金額に対する税額を計算して確定申告を行い、その申告に基づき納付する申告納税方式を基本としている。しかし、確定申告時（翌年の2月16日から3月15日まで）に一時に多額の税額を納付することは、①納税者にとって負担となり、②国においても歳入を平準化する必要があることから、予定納税の方法（7月と11月に納付）を採用している。したがって、確定申告は、その年分の所得税額について、予定納税額を精算し、申告により納付すべき税額を確定させる手続である。

(1) 予定納税

原則として、前年度の所得税額を基に調整計算を行った額（予定納税基準額）が15万円以上である納税者は予定納税をする必要がある。納期は7月と11月で、予定納税額は予定納税基準額の3分の1であり、税務署長から通知される。

予定納税基準額の計算方法は、納税者の所得が前年と基本的に変化がないことを前提としている。したがって、予定納税基準額に比して本年の税額が減少すると認められる理由がある場合は、その年の所得を見積もって見積納税額を計算することが認められ、この計算に基づき予定納税額を減額する手続を予定納税額の減額の承認申請という。

(2) 確定申告

居住者は、その年中における総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が、所得控除の合計額を超え、かつ、その超える額に対し税率を適用して計算した所得税額が配当控除額を超えると認められる場合は、翌年の2月16日から3月15日までに所轄税務署長に対し確定申告書を提出しなければならない。

なお、その年中の源泉徴収税額又は予定納税額が、その年の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額に係る税額の合計額を超える場合は、確定申告書を提出して還付を受けることができる。

第2節 法人税

1 法人税の概要

法人税は、法人の事業活動によって生じた利益(所得)に対して課される税金であり、広い意味での所得税の一種である。個人の所得に対して課される税金を所得税というのに対し、法人の所得に対して課される税金を法人税という。

法人税の性格に関する考え方として、従来から次の二つの考え方がある。

- ① 法人を自然人である個人と並んで独立した納税者であるとする考え方

② 法人は株主の集合体であり、独立した納税義務はなく、法人の所得に対する課税は個人の所得税の前払であるとする考え方

①の考え方によれば、法人は個人株主とは別個の課税単位であって、個人株主とは無関係に独立して法人税を課税される。②の考え方によれば、法人から配当金を受け取った個人の段階で改めて課税されることになるため、法人税に相当する金額を個人の納付する所得金額から控除することになる。

我が国の法人税制は、歴史的にみれば基本的に①の考え方を採用した時期もあった。しかし、現行法では、基本的に②の考え方に基づき、法人税と所得税の二重課税を一部調整するシステムを採用している。

2 納税義務者

法人税の納税義務者は、おおむね、次に掲げるとおりである。

- ① 普通法人（株式会社、合名会社、合資会社、合同会社など）
- ② 協同組合等（農業協同組合、漁業協同組合、信用金庫など）
- ③ 公益法人等（公益社団法人、公益財団法人、学校法人、宗教法人など）
- ④ 人格のない社団等（同業者団体、PTA、学会など）

このうち、③と④については、法人税法施行令第5条に列挙している収益事業を営む場合に限り納税義務がある。この他、法人の区分として公共法人（地方公共団体、日本放送協会など）があるが、公共法人には納税の義務がない。

なお、日本国内に本店を有しない外国法人については、日本国内に所得の源泉がある国内源泉所得について納税義務がある。

3 課税標準

法人税の課税標準は、各事業年度の所得の金額であり、その事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額である。所得税が所得を10種類に区分して、その種類ごとに所得の金額の計算をすることに対し、法人税では法人の得た利益の種類ごとに区分することなく課税所得の計算をする。

益金及び損金の額は、法人の公正妥当な会計処理を前提としているので、企業会計における収益及び費用と基本的に異なるものではない。

しかし、課税の公平、適正な税負担及び政策目的などから法人の利益に対し、法人税法で特別に規定した「別段の定め」により申告調整を加えて課税所得を算出することになる。

4 税額の計算

法人税額は、各事業年度の所得の金額に一定の税率を乗じて算出し、適用される法人税の税率は、原則として23.2%であるが、中小企業者等に対する税負担を軽減することを目的に、資本金1億円以下の法人等については、所得金額のうち年800万円以下の部分に対して15%としている。

5 法人税の申告と納付

会社法上の会社は、1年以内の期間を計算期間として決算することになっており、法人税法も「法人の定めた会計期間等」を事業年度として、その期間の所得金額を計算する。

申告及び納税の手続は、次のとおりである。

(1) 確定申告

法人は、原則として各事業年度終了の日の翌日から2か月以内に、株主総会などの承認を受けた、いわゆる「確定決算」に基づいて申告書を作成し、所轄税務署長に提出するとともに、その申告書に記載された法人税額を納付しなければならない。この申告書を所得税の場合と同様に確定申告書という。

課税標準のところでも述べたように、法人の確定決算による利益の額がそのまま課税所得となるのではなく、その利益の額に法人税法の規定による加算及び減算を行った後の金額を課税所得として税額を算出するのであるが、それらの計算過程を示した明細書が確定申告書及びその別表である。

なお、確定申告書には貸借対照表及び損益計算書などを添付しなければならない。

(2) 中間申告

事業年度が6か月を超える法人は、原則として、事業年度開始の日以後6か月を経過した日から2か月以内に中間申告を行わなければならない。この中間申告には、次の①と②の二つの方法があり、①の前期実績を基準とするのが原則である。

中間申告をした法人は、申告書に記載された税額をその中間申告書の提出期限までに納付しなければならない。

- ① 前期実績を基準とする中間申告 次の算式で計算した税額を中間納付額として申告する。

$$\text{前事業年度の法人税額} \div \text{前事業年度の月数} \times 6$$

- ② 仮決算による中間申告 その事業年度開始の日以後6か月の期間を1事業年度とみなして仮決算を行い、これに基づいた中間申告書を提出する。

第3節 相続税と贈与税

1 相続税の概要

相続税は、人の死亡を契機として、相続などにより財産を取得した場合に課税される租税である。

現行の税制においては、通常、所得税や法人税は税源として納税者の所得が予定されているが、これに対する例外として、相続税は、税源を財産自体に求めているため、実質的には財産税である。

相続税には、①死亡した人（被相続人）が生前において受けた社会・経済上の要請に基づく税制上の特典や負担の軽減などにより蓄積した財産を清算する、いわば所得税を補完する機能や、②相続により相続人が得た偶然の富の増加に対し、その一部を税として徴収することで、相続した者としなかった者との間の負担の均衡を図り、併せて富の過度の集中を抑制する機能などがある。

相続税の課税方式には、遺産課税方式と遺産取得課税方式がある。遺産課税方式は、被相続人の遺産総額に応じて課税する方式であり、遺産取得課税方式は、各相続人が相続した遺産額に応じて

課税する方式である。

我が国では、遺産取得課税方式を採りつつ、これに遺産課税的要素を採り入れている。

なお、相続税法は、税法の構成として、相続税を補完するために贈与税をも同一税法内に規定しており、一税法二税目の特異な法律構成となっている。

2 納税義務者

相続税は、相続又は遺贈（死因贈与を含む。）によって財産を取得した個人が納税義務者となる。

3 課税財産の範囲と課税価格の計算

相続税の課税される財産は、相続開始時において被相続人に帰属していた財産で、相続又は遺贈を原因として、相続人又は受遺者が取得したものである。これを本来の相続財産という。

更に、本来的には相続財産ではないが、実質的に相続又は遺贈により取得したと同様の効果を持つもの、例えば被相続人が保険料を負担していた生命保険金を受け取った場合や被相続人の死亡による退職手当金を受け取った場合などのその生命保険金や退職手当金は、みなし相続財産として相続税が課税される。

非課税とされる財産には墓所、祭具などがあり、また、宗教、慈善、学術などの公益を目的とする事業の用に供することが確実な財産も非課税とされる。

相続税の課税価格は、各相続人等が相続又は遺贈により取得した財産及び相続時精算課税の適用を受けるものの価額の合計額から、被相続人の債務で相続開始の際、現に存するもので確実なものや被相続人に係る葬式費用などを控除して計算することとなり、この各人ごとの課税価格を合計して課税価格の合計額を算出する。

課税価格は、金額で表示されることになるが、金銭以外の財産は、相続開始時の時価で評価して算定することになる。

なお、相続又は遺贈により財産を取得した者が、その被相続人から相続開始前7年以内に贈与により取得した財産（令和5年12月31日以前の贈与により取得した財産については、相続開始前3年以内に贈与により取得した財産）がある場合は、その贈与財産価額を課税価格に加算することとしている。

4 相続税の計算

相続税は、課税価格の合計額が遺産に係る基礎控除額を超えている場合に課税される。この超えている金額を、課税遺産総額という。

遺産に係る基礎控除額は、3,000万円と600万円に法定相続人の数を乗じた金額との合計額である。

次に、課税遺産総額を、法定相続人が法定相続分に応じて取得したものとした場合の各取得金額にあん分し、それぞれ10%～55%の超過累進税率を乗じて税額を計算し、その税額を合計した金額が相続税の総額となる。

この相続税の総額を、各人ごとの課税価格の割合によって配分した額が、各相続人ごとの算出税額になる。

このようにして計算した各相続人ごとの算出税額から、配偶者の税額軽減の計算、未成年者控除及び障害者控除などの税額控除を行い、各人の納付すべき相続税額を算出する。

5 相続税の申告と納付

相続税も所得税や法人税と同様に申告納税制度を採用している。

相続税の納税義務者は、相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内に、被相続人の住所地の所轄税務署長に相続税の申告書を提出し、同時に相続税を納付しなければならない。

相続税は、一時に納付することを原則とするが、その納税額が10万円を超え、かつ金銭で納付することが困難である事由があるときは、担保を提供することにより、年賦延納を申請することができる。また、金銭の納付に代えて、課税財産をもって納付する物納の制度が設けられている。

農地、非上場株式等及び個人の事業用資産の相続については、納税猶予の特例が設けられている。

6 贈与税の概要

贈与税は、個人から贈与により財産を取得した場合に課税される租税である。

相続税は、相続開始時において現存する財産について課税される租税であるが、そうすると、相続税の課税が見込まれる者は、生前に、贈与により財産を移転してもらっておけば、相続税の負担を回避することができる。これを防止するためには、生前になされた贈与財産についても課税する必要が生ずる。

これが、贈与税を課税する理由であり、贈与税が相続税の補完税であるといわれるゆえんである。

贈与税は、個人からの贈与によって財産を得た個人（受贈者）が納税義務者になり、贈与によって得た財産が課税対象となる財産税である。

この課税対象となる財産は、不動産など金銭に見積もることができる経済的価値のある全てのものであるが、低額譲受、債務免除などにより受けた利益のように、実質的に贈与により取得したとみなされるものも含まれる。

贈与税の課税方法は、1月1日から12月31日の1年間に得た贈与財産の価額の合計額から、110万円の基礎控除額を控除した後の金額に、10%～55%の超過累進税率（直系尊属からの贈与で一定の要件に該当する場合の特例税率又はそれ以外の一般税率）を乗じて計算する「暦年課税」と、親子間等の贈与で一定の要件に該当し、贈与を受けた場合に一定の税率で贈与税を納付し、贈与者に相続が開始した場合にこれを精算する「相続時精算課税」があり、いずれかの課税方法を受贈者は選択することができる。

なお、婚姻期間が20年以上の夫婦の一方から他方へ、居住用不動産又は居住用不動産を取得するための金銭の贈与があった場合には、最高2,000万円の贈与税の配偶者控除の適用がある。

贈与税も申告納税制度を採っており、受贈者（贈与税の納税義務者）は、贈与を受けた年の翌年の2月1日から3月15日までに、贈与税の申告書を受贈者の住所地の所轄税務署長に提出し、同時に贈与税を納付しなければならない。

財産税である贈与税も相続税と同様、延納は認められているが、物納は認められていない。

農地、非上場株式等及び個人の事業用資産の贈与については、納税猶予の特例が設けられている。

第4節 消費税

1 消費税の概要

消費税は、資産やサービスの消費に着目して税の負担を求めるものであり、原則として、全ての物品の販売やサービスの提供を課税対象とし、製造から卸へ、卸から小売へ、小売から消費者へと行われる全ての取引段階で、それぞれの事業者の取引金額に対し7.8%（軽減税率6.24%）の税率で課税する課税ベースの広い間接税である。

なお、消費税率7.8%（軽減税率6.24%）と地方消費税率2.2%（軽減税率1.76%）とを合わせた10%（軽減税率8%）の税率で課税されている。

国内取引における消費税の納税義務者は、製造、卸、小売等の各段階の事業者であるが、事業者負担を求めるのではなく、事業者の取引金額に対する税額分は、その事業者の販売する物品やサービスの価格に上乗せされて次々と転嫁され、最終的には消費者が負担することとなる。

このため、消費税では、生産、流通の過程で税が累積されることのないよう仕入れの段階に含まれている税額を売上げに対する税額から差し引く仕組みが採られている。

仕入れに含まれている消費税額を控除する場合、適格請求書発行事業者から交付された適格請求書（インボイス）等を基に税額を計算することとされている。

2 非課税

消費税は、原則として全ての物品の販売やサービスの提供に対し課税されるが、次の取引については非課税としている。

- ① 税の性格から課税対象とすることになじまないものとして、土地、有価証券、金融、保険など
- ② 社会政策的な配慮から課税することが適当でないものとして、医療、福祉、教育、住宅の貸付けなど

3 免税

消費税は、国内で消費される資産やサービスに対し負担を求めるものであるため、国外での消費には課税しないという考え方により輸出取引については消費税が免除される。

4 納税義務者

消費税の納税義務者は、次のとおりである。

- ① 国内取引については、商品の販売、請負等の課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れを行った事業者である。ただし、小規模事業者の納税事務の負担に配慮して、その課税期間の基準期間（個人は前々年、法人は前々事業年度）における課税売上高が1,000万円以下の事業者は納税義務が免除される。
- ② 輸入取引については、課税貨物を保税地域から引き取る者である。消費者たる個人が輸入する場合にも課税される。

5 軽減税率制度

消費税等の税率10%への引き上げに伴う、低所得層への配慮の観点から、「酒類・外食を除く飲食物品の譲渡」と「定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞の譲渡」を対象に、軽減税率8%が適用される。

6 税額の計算

(1) 消費税の納付税額の計算

通常の場合、課税期間（原則として個人は暦年、法人は事業年度）中の課税標準額（消費税を課税する前の売上高）に税率を掛けて算出した消費税額から適格請求書等を基に算出した同期間中の課税仕入れに係る消費税額を差し引いて計算する。

課税期間中の取引が次表のような事業者の納付税額の算出方法は、次のとおりとなる。

（単位：万円）

〔支出の部〕		内消費税額等	〔収入の部〕	
③ 商品の仕入高	55,500	5,007	① 商品の売上高	67,660
④ 消耗品費	756	65	② 中古自動車売却	540
⑤ 運賃、電気料、通信費	324	28		
⑥ 支払利息	300	0		

イ 課税標準額（消費税を課税する前の売上高を算出）

$$(\text{①}67,660 + \text{②}540) \times \frac{100}{110} = 62,000 \text{ (万円)}$$

ロ 課税標準額に対する消費税額（消費税額等から消費税額を算出）

$$62,000 \times 7.8\% = 4,836 \text{ (万円)} \dots\dots A$$

ハ 課税仕入れ（税込み）に対する税額

$$(\text{③}5,007 + \text{④}65 + \text{⑤}28) \times \frac{78}{100} = 3,978 \text{ (万円)} \dots\dots B$$

（注）⑥の支払利息は非課税取引であるから課税仕入れにならない。

ニ 消費税額（A - B）

$$4,836 - 3,978 = 858 \text{ (万円)} \dots\dots C$$

ホ 地方消費税額

$$858 \times 22/78 = 242 \text{ (万円)} \dots\dots D$$

ヘ 納付税額（C + D）

$$858 + 242 = 1,100 \text{ (万円)}$$

（注）軽減税率適用取引がある場合は別途計算する。

(2) 簡易課税制度

その課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円以下である中小事業者については、納税事務負担の軽減を図るため、その選択により、課税売上げに対する消費税額のみから納付税

額を計算することができる「簡易な課税方式（簡易課税制度）」の適用が認められている。

なお、この簡易課税制度を選択する場合には、事前の届出が必要となる。

7 申告と納付

課税期間の消費税の申告及び納付の手続は、次のとおりである。

(1) 国内取引

イ 確定申告

事業者は、課税期間の末日の翌日から2か月以内に確定申告書を税務署長に提出するとともに、申告書に記載された消費税額を納付しなければならない（個人事業者については、申告及び納付の期限がその年の翌年3月末日とされている。）。

ロ 中間申告

(イ) 直前の課税期間に確定した消費税額に基づく中間申告

消費税の課税期間は、原則として、個人事業者は暦年、法人は事業年度となっているが、消費税の預り金的な性格等を考慮し、中間申告制度が設けられている。

なお、事業者の課税期間が1年である場合には、直前の課税期間に確定した消費税額（直前課税期間の確定消費税額）に応じた中間申告の回数によって、中間申告税額を中間申告対象期間の末日の翌日から2か月以内に、申告・納付しなければならない。

(ロ) 仮決算に基づく中間申告

(イ)の中間申告書を提出すべき事業者が、それぞれの中間申告対象期間を一課税期間とみなして、課税標準額に対する消費税等を計算した場合には、これらの金額により中間申告税額を計算することができる。

(2) 輸入取引

原則として、課税貨物を保税地域から引き取る者が、引き取りの時までに、税関に申告して、関税とともに納付する。

第5節 酒税

1 酒税の概要

酒税は典型的な間接税の一つとして、たばこ税とともに各国においても古くから有力な国家財政の財源として重要視されてきたものであり、我が国でも、酒税収入は重要な地位を占めている。

酒税は、このように、重要な財源であるから、その財源を確保するため、酒税法において、酒類の製造、販売業などに対する免許制度や酒税法違反者に対する罰則規定の充実等特別の措置が採られている。

更に、産業行政面などでは、酒類業の業種所管庁として、酒税の保全と酒類業の健全な発達を図るため、酒類業組合に対する指導・監督、醸造技術等の指導、酒類業者の活性化支援などを行っている。

2 酒税の課税対象

酒税法では、まず、課税されるものを特定するために酒類を定義している。すなわち、酒類とはアルコール分1度以上の飲料をいい、これを酒税の課税対象としている。

酒税法では、課税上の必要性から、酒類をその製法や性状に着目して、発泡性酒類、醸造酒類、蒸留酒類、混成酒類の4種類に分類し、その分類ごとに異なる税率を適用して酒税負担の公平を図っている。

更に、清酒やビールなど消費者の商品選択の基準として定着している酒類の区分を17品目に区分している。

4-2表

	〔種類〕	〔該当する品目（17品目）〕
酒類 アルコール分1度以上の飲料	発泡性酒類	ビール、発泡酒
	醸造酒類	清酒、果実酒、その他の醸造酒
	蒸留酒類	連続式蒸留焼酎、単式蒸留焼酎、ウイスキー、ブランデー、原料用アルコール、スピリッツ
	混成酒類	合成清酒、みりん、甘味果実酒、リキュール、粉末酒、雑酒

3 酒税の税率

酒税の税率は、原則として、4種類に分けて定められ、酒類の数量に対し、1kℓ当たりいくらという従量税によっている。

なお、各種類の酒類のうち一定のものについては、基本税率と異なる特別税率が適用される。

各酒類の1kℓ当たりの基本税率及び主な特別税率は、次表のとおりである。

4-3表 令和5年10月1日から令和8年9月30日までの間の税率

分類	基本税率(円/kℓ)	特別税率(主なもの)
発泡性酒類	181,000円	発泡酒(10度未満で麦芽比率25%未満のもの) 134,250円
醸造酒類	100,000円	—
蒸留酒類	200,000円(21度未満) 〔20度を超える1度当たりの加算額〕 10,000円	ウイスキー ブランデー 370,000円 (37度未満)
混成酒類	200,000円(21度未満) 〔20度を超える1度当たりの加算額〕 10,000円	リキュール 甘味果実酒 120,000円 (13度未満) 12度を超える1度当たりの加算額 10,000円

(注) ○度は、アルコール分の度数を表している。

4-4表 (参考) 令和8年10月1日以降の税率

分類	基本税率(円/kl)	特別税率(主なもの)
発泡性酒類	155,000 円	—
醸造酒類	100,000 円	—
蒸留酒類	200,000 円(21度未満) 〔20度を超える1度当たりの加算額〕 10,000円	ウイスキー ブランデー 370,000円 (37度未満)
混成酒類	200,000 円(21度未満) 〔20度を超える1度当たりの加算額〕 10,000円	リキュール 甘味果実酒 120,000円 (13度未満) 12度を超える1度当たりの加算額 10,000円

(注) ○度は、アルコール分の度数を表している。

4 納税義務者と納税手続

酒税の納税義務者は、原則として酒類の製造者である。

酒類製造者は、原則として、1 か月ごとに製造場から移出した酒類の課税標準たる数量及び酒税額などを記載した納税申告書を翌月末日までに、所轄税務署長に提出し、移出した月の翌々月末日までに申告書に記載した酒税額を納付しなければならない。

なお、酒類製造者が酒税に相当する担保を税務署長に提供したときは、通常1 か月以内の納期限の延長が認められる。

また、酒類を外国から輸入するときは、保税地域から引き取る際、その引取者が、税関長に引取申告書を提出し、引取りの時までに酒税を納めることになっている。この場合も酒類引取者が、酒税に相当する担保を税関長に提供したときは、通常1 か月以内の納期限の延長が認められる。

5 酒税の免除

酒類を製造場から移出するとき又は保税地域から引き取るときは、原則として、その酒類が消費の段階に入ったものとして、酒税が課せられるのであるが、消費のための流通段階に入ったとはいえない場合、例えば、酒類の販売のため自己の蔵置場(許可を受けた倉庫)に移出するなどの場合、あるいは酒類を他の酒類の原料にするために保税地域から製造場に引き取るなどの場合については、酒税を免除することとしている。

また、酒類を外国に輸出する場合についても、酒税法が国内において消費される酒類に対して酒税を課することを建前としていることから、酒税を免除することとしている。

以上の酒税の免除は、一定の書類を納税申告書に添付しないときは適用されない。

第6節 印紙税

1 印紙税の概要

印紙税は、経済社会における流通取引に付随して行われる文書の作成行為をとらえて課税するもので、税の種類からいけば流通税に分類される。また、印紙税

は、証書、帳簿などの特定の文書を課税対象としているところから、文書税とも呼ばれる。

印紙税は、我が国ばかりでなく、イギリス、フランス、イタリアなどの各国においても古くから採用している租税である。

2 印紙税の課税範囲及び税率

印紙税が課税されるものは、印紙税法別表第1の課税物件表に列挙されている文書に限られ、この物件表に掲げられていない文書は、たとえその文書が財産権の創設、移転等を証明するものであっても課税されることはない。

なお、国、地方公共団体などが作成する文書については、非課税とされている。

印紙税の税率は、①記載金額に応じて階級別定額としているもの、②文書1通又は1冊について定額としているものなどに区分される。

例えば、

① 不動産の譲渡に関する契約書（1通につき）（平成26年4月1日～令和6年3月31日の間）

1万円以上50万円以下のもの	200円
50万円を超え100万円以下のもの	500円
100万円を超え500万円以下のもの	1,000円

（以下略）

② 売上代金に係る金銭又は有価証券の受取書（1通につき）（平成26年4月1日以降記載された受取金額が5万円未満のものは非課税）

100万円以下のもの	200円
100万円を超え200万円以下のもの	400円
200万円を超え300万円以下のもの	600円

（以下略）

3 納税義務の成立及び納税義務者

印紙税の納税義務は、課税文書を作成したときに成立し、その納税義務者は、課税文書の作成者である。また、一つの課税文書を2人以上の者が共同して作成した場合（例えば売買契約書）には、共同作成の者は連帯して印紙税を納める義務がある。

4 印紙税の納付方法

印紙税は、課税文書を作成したときに、税額に相当する収入印紙を貼り付け、その文書の作成者が印章又は署名で消印して納税するのが原則である。

この原則に対して、次のような現金納付の例外が認められている。

(1) 税印を押す方法

株券等で作成量が多く、紙質が税印を押すのに適している文書であれば、特定の税務署に持参して税印を押すことができる。

(2) 印紙税納付計器による方法

収入印紙の貼付の手数を省くため、税務署長の承認を受け、印紙税納付計器により納付印を押

することができる。

以上の方法の他、申告納税方式により印紙税を納めることができる場合がある。すなわち、同じ様式の課税文書で毎月継続して作成されるもの及び特定の日に多量に作られるもの（例えば、保険証券など）は、税務署長の承認を受け、一定の表示をして、これらの課税文書の発行後に印紙税を申告納付することができる。また、銀行の普通預金通帳などは、毎年4月1日現在の口座数で、一括して申告納付する制度が採られている。

第7節 その他の国税

1 地価税

地価税は、個人又は法人が保有する国内にある土地及び借地権を課税の対象とする。

地価税の税額の計算は次のとおりである。

$$(\text{課税価格} - \text{基礎控除}) \times \text{税率} (3/1,000)$$

基礎控除とは、次のうちいずれか多い方の金額である。

- ① 10億円（個人や資本金1億円以下の小規模法人は15億円）
- ② 3万円×合計面積（㎡）

なお、地価税は、平成4年に土地バブルを抑制する目的で創設されたが、平成10年以後の各年の課税時期に係る地価税については、臨時的措置として、当分の間、課税されないこととなっている。

2 揮発油税及び地方揮発油税

揮発油税は、揮発油の製造者又は揮発油を保税地域から引き取る者に対し、その製造場から移出した揮発油又はその引き取る揮発油について課される税である。揮発油は、輸入原油から精製されるものが生産量の100%近くを占めており、用途としてはほとんどが自動車用である。

また、都道府県及び市町村に対し、一般財源として譲与するため、揮発油には、地方揮発油税も課される。

3 石油ガス税

石油ガス税は、石油ガス（大部分は液化石油ガス（LPG）としてタクシー等に充てんされている。）を自動車用の石油ガス容器に充てんする者又は課税石油ガスを保税地域から引き取る者に対し、その石油ガスの充てん場から移出された課税石油ガス又はその引き取る課税石油ガスについて課される税である。これは、揮発油に対する課税との均衡を図るためのものであり、税収の2分の1が都道府県及び指定市の一般財源として譲与される。

4 航空機燃料税

航空機燃料税は、航空機の所有者等を納税義務者とし、航空機への積み込みに対して課される税である。これは、空港の整備拡張や騒音対策などの財源調達を目的として設けられた。なお、一部は空港関連市町村及び関係都道府県に譲与される。

5 石油石炭税

石油石炭税は、石油及び石油代替エネルギー対策に要する費用の財源として創設されたものである。

原油、石油製品、ガス状炭化水素及び石炭に対して課される。

6 電源開発促進税

電源開発促進税は、原子力発電施設、水力発電施設、地熱発電施設などの設置の促進等を図るための財源として創設されたものである。電力会社の販売電力量に対して課され、発電用施設周辺地域の整備や安全対策費として支出される。

7 自動車重量税

自動車重量税は、道路その他の社会資本充実の要請を考慮して創設されたものであり、自動車検査証の交付等を受ける者、車両番号の指定を受ける者に対し、検査自動車、届出軽自動車の数量に応じ課税される。

8 関税

関税は、外国から輸入される貨物に対して課される一種の消費税である。関税には、主として財政収入をあげることを目的とする財政関税と、主として国内産業の保護を目的とする保護関税とがあるが、現在では、主として後者の見地から課されているため、他の租税にはみられない性格を有する。

9 とん税及び特別とん税

とん税及び特別とん税は、外国貿易船が我が国の一定の港へ入港した場合に、その外国貿易船の純トン数を課税標準として課される税である。外国貿易船が寄港したときの水の供給や港湾設備の利用に対する手数料のような趣旨で課税するものである。

10 登録免許税

登録免許税は、登記、登録、免許などを受ける場合に課される。

11 たばこ税及びたばこ特別税

たばこ税は、製造たばこを製造場から移出する者又は製造たばこを保税地域から引き取る者に対し、その移出した製造たばこ又はその引き取る製造たばこについて、その本数を課税標準として課される税である。

たばこ特別税は、日本国有鉄道清算事業団の長期借入金に係る債務等の返済財源に充てられるため、平成10年に創設されたもので、たばこ税に上乗せして課される税である。その収入は、国債整理基金特別会計に組み入れられている。

12 国際観光旅客税

国際観光旅客税は、観光先進国実現に向けた観光基盤の拡充・強化を図るための恒久的な財源を確保するために、平成30年4月に創設されたもので、国際観光旅客等の国際船舶等による本邦からの出国に課される税である。

第5章 国際課税

第1節 国際課税の概要

現在、我が国には多くの外国人が居住し、多くの外国企業が事業活動を行っており、反対に多くの日本人が国外で就業し、日本企業が国外で事業を展開している。これに対し、我が国又は諸外国がどのように課税するかは、それらの個人、企業の活動の成果がどちらの国の歳入に寄与するかという点と、場合によっては二重課税となるおそれがあるという点で重要な問題である。また、所得に対する課税の在り方は、人の交流や資本の国際的な展開に影響を与えることになる。このような、国際的な経済活動に対する課税を国際課税という。

本章では、非居住者・外国法人に対する課税についての我が国の所得税法と法人税法の原則的な制度、租税条約、外国税額控除、外国子会社合算税制、移転価格税制、過少資本税制、過大支払利子税制及び外国子会社配当益金不算入制度について概説する。

第2節 非居住者・外国法人

1 非居住者

所得税の個人の納税義務者は、居住者と非居住者に区分される。居住者とは、国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人であり、非居住者とは、居住者以外の個人である。居住者であるか否かについて、国籍は直接的には関係しない。

非永住者を除く居住者は、外国で得た所得を含む全ての所得が課税所得となり、非居住者は、我が国の国内に所得の発生源泉地がある国内源泉所得が課税所得となる。

非居住者に対する課税は、非居住者の態様により、課税所得となる国内源泉所得の範囲と課税方式を異にしている。すなわち、非居住者が国内に恒久的施設を有し、その恒久的施設に帰せられるべき所得を有する場合には、居住者と同様に総合課税の規定による課税が行われる。

恒久的施設を有しない非居住者は、恒久的施設に帰せられるべき所得等以外の国内源泉所得が課税所得になり、所得の種類に応じた課税が行われる。

2 外国法人

法人税の納税義務者は、内国法人と外国法人に区分される。内国法人とは、国内に本店又は主たる事務所を有する法人であり、外国法人とは、内国法人以外の法人である。株主又は出資者が外国法人又は非居住者であるか否かは、内国法人であるか否かと関係しない。

内国法人は、外国で得た所得を含む全ての所得が課税対象となり、外国法人は、我が国の国内に所得の源泉がある国内源泉所得が課税対象となる。

外国法人は、外国法人の態様により、それに対応する国内源泉所得に係る所得について各事業年度の法人税等が課される。すなわち、恒久的施設を有する外国法人は、原則として全ての国内源泉所得

が法人税の課税所得となる。

恒久的施設を有しない外国法人は、恒久的施設に帰せられるべき所得以外の国内源泉所得が課税対象となり、所得の種類に応じた課税が行われる。

第3節 租税条約

非居住者、外国法人については、各国がそれぞれの税法により課税するのであるが、より円滑な人的、物的交流を行うためには、二重課税を排除し、また、互いの国民が課税上で対等な扱いがされるよう、国と国との間で課税の方法を調整することが望ましい。このため我が国においても、諸外国との間で二国間の租税条約を締結している。租税条約では、対象税目、適用領域、課税の範囲、用語の定義、租税の軽減・免除、権限ある当局の相互協議、情報の交換等を定めている。対象税目は、ほとんどが所得課税に関するものであり、所得税、法人税を対象としている。条約の規定は、憲法の規定により、国内法に優先するのであるが、国内法で補完又は補足する規定を置かないとその適用関係が必ずしも明確ではない。このため、租税条約と国内法の橋渡しをする特例法として、「租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律」（以下「実施特例法」という。）が制定されている。

なお、租税条約の内容は、互いの国の課税権と税法規定を尊重しつつ、二重課税を排除するために、相互に一定の課税の軽減、免除を定めて、人、物、資金の交流の促進を図ろうとするものである。

第4節 外国税額控除

居住者である個人又は内国法人が、国外で得た所得に対して外国で課税を受ける場合、その国外所得について内国法人等が再度我が国で課税を受けることから、国際的二重課税が生じる。この二重課税を排除する方法として、所得税法、法人税法、相続税法及び租税条約に外国税額控除が規定されている。

外国税額控除は、直接税額控除、みなし外国税額控除（tax-sparing credit）及び外国子会社合算税制に係る外国税額控除に分類される。

直接税額控除とは、国外から受け取る利子、配当、使用料に課される源泉徴収税額及び外国支店の所得に課される外国法人税等、居住者又は内国法人が、国外で直接納付した税額について、我が国の法人税等から控除する方法である。

みなし外国税額控除（tax-sparing credit）とは、租税条約においてその範囲を定めて、開発途上国において減免された租税を納付したものとみなして、日本において外国税額控除を行うものであるが、その目的は外国税額控除と異なり、国際間の二重課税を排除する目的で行われるものではなく、開発途上国に投資する日本企業に対する優遇税制の一種である。

外国子会社合算税制に係る外国税額控除とは、法人税等の外国関係会社の課税対象金額等が、親会社である内国法人の所得に合算課税されることで、国際的二重課税が生じることから、外国税額控除を適用することにより、この二重課税を排除する制度である。

第5節 外国子会社合算税制

外国子会社合算税制は、いわゆるタックス・ヘイブン（租税回避に利用される軽課税国）を利用した国際的な租税回避を防止する制度であり、昭和53年度の税制改正において租税特別措置法により導入されたものである。

一般に、我が国の居住者である個人及び内国法人が株主となっている外国子会社等（孫会社以下を含む。）の所得に対しては、我が国の課税権は及ばず、我が国の株主に配当がなされたときにのみ我が国で課税されることとなっている。したがって、子会社等をいわゆるタックス・ヘイブンに設立して所得を留保し親会社への配当を行わないこととすれば、我が国での課税を延期し、あるいはこの留保所得を用いて外国への再投資等を行うことにより、結局は我が国での課税を永遠に免れるということも可能となる。

外国子会社合算税制は、このような租税回避行為に対処するために、一定の条件に該当する外国子会社の所得を株式の直接・間接の所有割合等に応じて我が国の株主の所得とみなして合算課税する制度である。

平成29年度税制改正により、租税回避リスクを、改正前の外国子会社の租税負担割合（いわゆる「トリガー税率」）により把握する制度から、所得や事業の内容によって把握する制度（いわゆる「CFC（Controlled Foreign Corporation）税制」）に改めるものとなっている。

第6節 移転価格税制

移転価格税制は、国内の企業が国外にある親会社又は子会社等（国外関連者）と取引を行う際に第三者との通常取引価格（独立企業間価格）とは異なる価格を用いたことによりその国内の企業の所得が圧縮されている場合、その取引価格を独立企業間価格に置き直して課税所得を再計算する制度である。諸外国にも同様の制度があるが、我が国では昭和61年度の税制改正において租税特別措置法により導入されたものである。

例えば、国内にある親会社が外国にある販売子会社に対して独立企業間価格より低い価格で製品を輸出しているような場合には、外国の販売子会社から消費者に販売する際の価格が同じであるとすれば、当該親会社の所得は通常より圧縮されその分だけ外国子会社の所得が増大することになる。また、国内の親会社が外国の子会社から原材料を通常より高い価格で購入する場合も同様である。このような場合には、関係企業間で決めた価格に基づいて計算された当該国内親会社の申告所得を独立企業間価格に基づいて再計算する（増額する）ことになる。

ところで、例えば、自国企業の国外関連者が外国の課税当局によって移転価格税制の適用を受けその所得が増額された場合には、それに対応して自国企業の申告所得の減額を行わない限り、実際の取引価格と独立企業間価格との差額分に対応する所得が両国によって重複して課税され、国際的^{二重課税}が生ずることになる。

このような場合に、二重課税を解消するため取引の相手方である他方の企業の所得を減額することを一般に「対応的調整」と呼んでいる。対応的調整は、租税条約の特殊関係企業に関する条項に適合した

相手国の課税につき、条約の相互協議事項に基づく権限のある当局間の合意が得られた場合にこれを履行することになっている（実施特例法7）。

第7節 過少資本税制、過大支払利子税制

過少資本税制は、いわゆる過少資本を利用した国際的な租税回避行為を防止するための制度であり、平成4年度の税制改正において、租税特別措置法により導入された。なお、本税制は、既に、アメリカ、イギリス、ドイツ、フランス等の国々でも何らかの形で規定が設けられており、国際的に認知されたものとなっている。

例えば、法人税の納税義務のある外資系企業が資金を調達する場合、親会社からの出資を極力少なめにし、その分、海外関係会社からの借入れを多くすることによって、我が国における税負担を人為的に減らすことが可能である。つまり、法人税の課税所得の計算上支払配当は経費にならないことから、借入れの利子の支払を経費として計上するものである。

過少資本税制は、このような関係企業グループによる水際の租税回避行為に対処するため、内国法人の国外支配株主等及び資金供与者等に対する負債に係る平均負債残高がその内国法人に係る国外支配株主等の資本持分の3倍を超える場合には、国外支配株主等及び資金供与者等に支払う負債の利子等のうちその超過額に対応する部分の金額は、法人税の課税所得の計算上、経費として計上することができないものとする制度である。ただし、法人が、類似法人の総負債の額の純資産の額に対する比率に照らし妥当な倍数を示した場合には、3倍に代えて、その倍数を用いることができる。

また、過大支払利子税制は、法人の所得金額に比して過大な支払利子を関連者間で支払うことによる租税回避行為を防止するため、平成24年度の税制改正において、租税特別措置法により導入された制度であり、令和元年度税制改正において、支払利子の範囲が第三者への支払利子等で我が国で課税されないものが対象に追加されている。

例えば、企業グループ内のような関連者間においては、借入れを比較的容易に設定できるため、過大な支払利息を通じて税負担を人為的に減らすことが可能である。過大支払利子税制は、このような関連者間の租税回避行為に対処するため、法人の対象純支払利子等の額が調整所得金額の20%相当額を超える場合には、その超える部分の金額は法人税の課税所得の計算上、損金の額に算入しないとする制度である。なお、「対象純支払利子等の額」とは、対象となる支払利子等の額の合計額からこれに対応する受取利子等の額を控除した残額であり、「調整所得金額」とは、当該事業年度の所得の金額に対象純支払利子等の額、減価償却費の損金算入額を加算する等の調整を行った金額である。

第8節 外国子会社配当益金不算入制度

外国子会社配当益金不算入制度は、我が国経済の活性化の観点から、我が国企業の外国子会社が海外市場で獲得した利益の国内還流に向けた環境整備として、当該利益を必要な時期に必要な金額だけ戻すという配当政策に対する中立性の観点に加え、適切な二重課税の排除を維持しつつ、制度を簡素化する観点も踏まえ、親会社が外国子会社から受け取る配当を親会社の益金不算入とする法人税法上の制度であり、平

成21年度の税制改正において、間接外国税額控除制度に代えて導入された。

具体的には、内国法人が外国子会社から受ける剰余金の配当等の額がある場合には、その剰余金の配当等の額からその剰余金の配当等の額に係る費用の額に相当する額を控除した金額を益金不算入とすることができるというものである。

第6章 税務行政の概要

税務に携わる者は、まず、現在の税法における課税と納税の仕組みがどのようなになっているかを知らなければならない。現行税制の下でどのような仕事をしていくか、そのあらましをつかむことがこの章の目的である。

第1節 国税庁の任務

国や地方公共団体は、国民の生活に欠かすことのできない公共サービスを提供するため、さまざまな行政活動を行っている。そして、その活動のために必要な経費を賄う財源が税金である。公共サービスが税金によって円滑に提供されるよう、日本国憲法は国民の義務の一つとして納税の義務を定め、国税庁には税金を徴収する権限が与えられている。

国税庁の使命は、納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現することにある。そして、上記使命を達成するため国税庁は、財務省設置法第19条に定められた任務である「内国税の適正かつ公平な賦課及び徴収の実現」を図ることについて、透明性と効率性に配意しつつ、遂行することとしている。この任務を果たすために、広報活動や租税教育など納税者が納税義務を理解し実行することを支援する活動（納税者サービス）や、善良な納税者が課税の不公平感を持つことがないように、納税義務が適正に果たされていないと認められる納税者に対し、的確な指導や調査を実施することによって誤りを確実に是正する活動（適正・公平な税務行政の推進）を行っている。また、同条により定められた任務である「酒類業の健全な発達」及び「税理士業務の適正な運営の確保」にも努めている。

【参考】国税庁の事務の実施基準及び準則に関する訓令

（事務の実施基準）

第3条 国税庁は、その所掌する事務の実施に当たり、納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現するため、納税環境を整備し、適正かつ公平な税務行政を推進することにより、内国税の適正かつ公平な賦課及び徴収の実現を図るとともに、酒類業の健全な発達及び税理士業務の適正な運営の確保を図ることを基準とする。

（準則）

第4条 国税庁は、前条の基準にのっとり、次の各号に掲げる事項を準則とし、透明性と効率性に配意しつつ事務を行うものとする。

一 内国税の適正かつ公平な賦課及び徴収の実現を図ることについては、次に掲げるところによる。

イ 納税環境の整備

(イ) 申告及び納税に関する法令解釈及び事務手続等について、納税者に分かりやすく的確に周知すること。

(ロ) 納税者からの問い合わせ及び相談に対して、迅速かつ的確に対応すること。

(ハ) 租税の役割及び税務行政について幅広い理解及び協力を得るため、関係省庁等及び国民各層からの幅広い協力

及び参加の確保に努めていくこと。

ロ 適正かつ公平な税務行政の推進

(イ) 関係法令を適正に適用すること。

(ロ) 適正申告の実現に努めるとともに、申告が適正でない認められる納税者に対しては的確な調査及び指導を実施することにより誤りを確実に是正すること。

(ハ) 期限内収納の実現に努めるとともに、期限内に納付を行わない納税者に対して滞納処分を執行するなどにより確実に徴収すること。

(ニ) 納税者の正当な権利利益の救済を図るため、不服申立て等に適正かつ迅速に対応すること。

二 酒類業の健全な発達を図ることについては、次に掲げるところによる。

イ 酒類業の経営基盤の安定を図るとともに、醸造技術の研究及び開発並びに酒類の品質及び安全性の確保を図ること。

ロ 酒類に係る資源の有効な利用の確保を図ること。

三 税理士業務の適正な運営の確保を図ることについては、次に掲げるところによる。

税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念に沿って、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図るという使命を負っている。これを踏まえ、税理士が申告納税制度の適正かつ円滑な運営に重要な役割を果たすよう、その業務の適正な運営の確保に努めること。

第2節 申告納税制度を支える二つの柱

国税の多くは、納税者自らが、税務署へ所得などの申告を行うことにより税額を確定させ、この確定した税額を納税者が自ら納付する申告納税制度を採用している。これに対して、行政機関の処分により税額を確定する方法を賦課課税制度といい、地方税ではこの方法が一般的である。

国税においても、戦前は賦課課税制度が採られ、税務官署が所得を算定し税額を納税者に告知していた。しかし、昭和22年に、税制を民主化するために所得税、法人税、相続税の三税について、申告納税制度が採用され、その後、多くの国税に適用されるようになった。

この申告納税制度が適正に機能するためには、第一に納税者が高い納税意識を持ち、憲法・法律に定められた納税義務を自発的にかつ適正に履行することが必要である。このため国税庁は、納税者が自ら正しい申告と納税が行えるよう、租税の意義や税法の知識等についての広報活動や租税教育、法令の解釈や取扱い、手続等の明確化、税務相談、確定申告における利便性の向上など、様々な納税者サービスの充実を図っている。

また、納税者の申告を確認したり、正しい申告へと導いたりするためには、的確な指導と調査を実施するとともに、税理士や関係民間団体などとの協力・協調も必要である。更に、国税が期限までに納付されない場合には、自主的な納付を促し、

納付がない場合には、滞納処分を実施するなど、確実に税金の徴収を図ることが必要である。このため国税庁では、是正が必要な納税者に対して的確な指導や調査を実施するとともに、納税者の個々の実情も踏まえた上で、法令等に基づき、厳正・的確な滞納整理を実施しており、適正・公平な税務行政の推進を図っている。

以上のとおり、申告納税制度を支える柱としては、①納税者サービスの充実と②適正・公平な税務行政の推進が挙げられるが、この申告納税制度における申告納税方式の代表的な租税である所得税を採り上げ、納税者が行う申告と納付、これに対する税務署の仕事について説明することとする。

第3節 所得税の申告から納付まで

所得税でも、課税対象である所得の種類に応じて、いろいろな納税者がいる。この中から個人で営業している小売業者の場合を例にとってみよう。

1 納税者の申告と納付

所得税は、所得があれば課税される。具体的には、所得が一定の水準に達したときに申告の義務が生じ、納付を行うこととなる。その内容を、もう少し詳しく見て行くと、次のとおりである。

(1) 課税される所得

小売業者の場合、商売によって得た所得は、事業所得と呼ばれる。この所得の金額は、1年間の総収入金額から必要経費を差し引いて計算する。事業所得以外に、例えば家賃収入などがあれば、それらも合算して総所得金額を計算する。これから、各種の所得控除をしたものが課税所得であり、これに税率を適用することになる。

(2) 納税義務の成立

所得税法では、毎年1月1日から12月31日までを1期間として所得や税額の計算が行われる。これは暦の期間と同じところから、暦年課税と呼ばれる。したがって、所得税の納税義務は、暦年の終わったとき、すなわち12月31日を過ぎた時に成立することになる。

ただし、所得税には予定納税制度があり、前年の課税実績を基準として年間の税額を算出し、その3分の1ずつを7月末と11月末に納めることになる。これについては、課税事実が明白なので、納税者の特別のしるしなしに6月30日を過ぎた時に納税義務が成立し、同時に納付すべき税額も確定する。

(3) 申告

暦年が終わった時に成立した納税義務は、納税者の申告により納付すべき税額が確定し、具体化される。

この申告手続を「確定申告」といい、それを行う期間は翌年の2月16日から3月15日までである。

事業所得者で確定申告をしなければならないのは、1年間の所得が税法で決められた基礎控除、配偶者控除、扶養控除その他の所得控除の額の合計額を超えている人である。しかし、この

ような人でも、配当所得があつて、配当控除をすると税金がなくなるような場合は、申告の必要がない。

このように確定申告は、一定の額を超える所得のある人が行うものであるが、予定納税を済ませている者の課税所得が、業況不振、災害などのために申告を必要とする所得金額に達しなかったり、欠損が生じたりした場合は、予定納税分について納め過ぎが生ずる。このような場合は、申告をすることにより納め過ぎの税金の還付を受けることができる。確定申告は、このように営業者にとって税金の総決算である。

申告書は、一定の様式で作成されており、毎年申告が必要な者（e-Taxの利用者等を除く。）については、時期になるとその用紙と説明書が納税者に送付される。申告納税制度であるから、納税者が自分で所得を計算し、記入して3月15日までに税務署宛に提出することになる。

所得税法は、所定の帳簿を備え付けて、毎日の取引を正確に記録し、その帳簿記録に基づいて申告する場合には、税務署長の承認を受けて青色の申告書により提出することができる制度を設けている。これを青色申告制度といい、青色申告をする人に対しては、税法上種々の特典が与えられ、例えば、青色事業専従者の給与（家族従業者についての給与）は実態に即して必要経費に認められ、また、帳簿を調査した上でないと、更正されない等の特典が与えられている。なお、帳簿についても複式簿記帳簿ではなくて単式の簡易帳簿によることが認められている。

(4) 納付

イ 納期限と延納等

確定申告の期限である3月15日が、そのまま納期限とされている。

確定申告により納付する税金の2分の1以上を3月15日までに納付すれば、その残額は5月31日まで納付を延期することができる。これが延納の制度であつて、申告時に税務署長に対して延納の届出をすれば、この適用が受けられる。ただし、この延納期間中は利子税がかかる。

なお、期限内納税を促進するために、納税貯蓄組合の制度が設けられている。これは、納税者がグループを作って、日掛け、月掛けで納税資金を貯蓄し、納期には確実に納められるようにするためのものである。

また、納税者の手数を省くなどのため振替納税制度が設けられ、全国的に普及している。この制度は、あらかじめ納税者の指定した金融機関において、納期の都度税務署から送付された納付書等により、その納税者の預金口座から、税金相当額が自動的に納税されるものである。

この税金の領収証書は、その金融機関から納税者へ直接送られる。

ロ 取扱機関

税金の収納を取り扱うのは、日本銀行（本店、支店、代理店、歳入代理店）である。一般の銀行の本店や支店は、日本銀行の代理店又は歳入代理店となっているから、そこへ納付してもよいわけである。しかし、信用金庫の一部や信用組合のほとんどは、歳入代理店に指定されていないから、これから更に正規の取扱機関に振り込まなければ、納付したことにならない。

また、税務署の徴収関係の職員は、税務署の窓口で、あるいは納税者宅に出張して国税の収納を扱う。この職員を「国税収納官吏」といい、上記と同様に取扱機関の一つである。

なお、納付は、後述する電子納税及びコンビニエンスストアへの納付の委託（納付税額が30万円以下の場合に限る。）によることもできる。

ハ 国庫収入

納税者から納められた税金は、一旦国庫の「国税収納金整理資金」という勘定に受け入れられる。

これから納め過ぎになっている税金等を納税者へ返して、残りを歳入（租税及び印紙収入の科目）に組み入れることになる。

(5) 税務署の事務

納税者の申告に伴う税務署の事務を説明すると、次のようになる。

イ 申告相談

先に述べたとおり、申告納税制度では、納税者が自発的に申告、納税することが建前である。しかし、小規模な事業者などの場合、所得の計算や申告書の書き方について、自分では難しいという人がかなり多い。

このような申告に不慣れな人たちのため、確定申告期間中、申告や納税についての相談を行っている。このような相談は、税務署だけでなく、市町村や税理士会などでも行っている。

なお、確定申告期間中は、個別の納税相談の他、説明会や電話相談、インターネット（タックスアンサーなど）、テレビ、ラジオなどで、確定申告の説明やPRを積極的に行っている。

ロ 申告書の整理

申告所得税の納税者は、営業者だけに限らず、農業や医師、作家などの事業の所得者、その他所得者（譲渡、不動産、山林、配当、給与等の所得者）もあるから、その数は膨大なものとなり、確定申告時期はいわゆる税務繁忙期となるのである。

このようにたくさんの納税者から確定申告書が提出されると、順次その整理を行っていくことになる。

ハ 徴収カードの整理

個人課税部門から申告書が回付されると、管理運営部門では、その申告書に基づき納税者ごとに徴収カードを作成する。

徴収カードには、納付すべき税金の額（徴収決定済額）を登載する一方、税金が納付された結果、銀行等から送付された領収済通知書及び国税収納官吏から提出された領収済報告書（これらを併せて「収納原符」という。）に基づき収納済額の整理を行うこととなる。

このように、徴収カードには、納税者個々の納付実績が記録される他、納期限までに完納しない納税者に対する事後処置、例えば、督促状の発付実績など主要事項が記載される。

徴収カードは、租税債権及び債務を管理する基本台帳として極めて重要なものであるが、現在ではその大部分の事務は、コンピュータにより処理している。

ニ 税金の還付

既に述べたように確定申告によって納税者に還付すべき税額が生じ、また申告書の計算の誤りによって税金の納め過ぎが出ることがある。

納め過ぎになっている税金は納税者に返さなければならないが、この返す金額のことを還付金という。還付金は、他に未納の税金があるときは、まずそれに充当する。未納分がないときは、還付金の支払を行う。

なお、還付金の支払決定等の日に一定の要件を満たしている場合には、還付加算金が加算される。

2 税務署の調査と更正決定

納税者の申告が税法に従って適正に行われているかどうかを調査し、所得の申告漏れや計算の誤りがあれば是正する処置を講ずる。このような申告漏れや申告の誤りを是正することは、申告納税制度を支え、課税の公平を図る上で必要なことである。

そこで、調査等の事務が、税務署の重要な仕事となる。

所得税における営業者に対する調査とその事後処理について、そのあらましを述べると次のとおりである。

(1) 調査

調査は、納税者の申告の誤りを是正するため厳正に行わなければならないが、その反面、調査を通じて納税者がその後は正しい申告をするように指導することも必要である。

税法では、税務職員が調査をするに当たって、納税者等に対して質問や検査をすることができる旨を定めている。税務職員がこのように質問検査をすることができる権限を質問検査権という。職員が質問検査権を行使する場合には、必ず「質問検査章」を携行することとしている。

税務職員の質問検査権は、納税義務の適正な実現という行政上の目的を実現するために税務職員に対し認められたものであり、質問・検査の相手方が質問に答えなかったり、偽りの答弁をしたり、あるいは検査の拒否、妨害をした場合には、罰則がある。

イ 申告審理

申告審理は、実地調査等の必要が認められる者を選定するため、法令に基づき提出された法定調書及び収集等した課税資料を基に、納税者の申告内容が適正か否かを審理するものである。

ロ 事後処理

申告審理の結果、申告漏れや税額計算に誤りのある納税者に対しては、電話や文書により、場合によっては来署を求め、修正申告を勧め、又は更正等の処分を行う。

ハ 実地調査

提出された確定申告書について、各種資料の突き合わせ等により検討した結果、調査を行う必要があると認められるときは、実地調査を行う。実地調査では、通常の場合、納税者の自宅又は事業所において、帳簿、取引の証拠書類、棚卸資産の在庫の状況等を調査し、所得金額等を確認する。これによって申告漏れが判明したときは、ロの場合と同様に修正申告を勧め、又は更正等の処分を行う。

なお、納税者の事業規模が特に大きいか、申告漏れが特に多いと見込まれるなど一般の調査よりも一層充実した調査を必要とするものについては、特別調査を行うこととしている。

(2) 更正及び決定

更正とは、申告書の提出があった場合、それに記載された課税標準や税額などの計算が税法に従っていなかったとき、あるいは調査によって申告漏れが判明したときに、それらを正当な金額に直す行政処分である。

決定とは、申告の義務があるのに申告書の提出をしなかった場合に、税務署の調査によって課税標準や税額を決める行政処分である。

一度更正や決定を行った後においても、その後の調査によりなお適正ではないという場合は、更にそれを更正する処分を行うが、これが再更正と呼ばれるものである。

また、納税者は誤って過大な申告をした場合、又は課税標準等の計算の基礎となった事実が無効などの理由によりその経済的成果が失われた場合には、一定の期間内に税務署長に対し課税標準・税額などの減額をすべき旨の請求をすることができる。これを更正の請求と呼んでいるが、納税者から更正の請求があった場合には、その内容を調査し、更正すべき理由があれば減額の更正を行わなければならない。

以上の処分は、税務署長の権限において行うものであり、税務署長以外の者は行うことができない。例えば、外国人の所得税調査は、原則として国税局の課税部で行うが、その調査に基づく更正、決定は税務署長が行うのである。したがって、これらの処分をするときは、必ず税務署長の決裁を受けなければならない。

更正、決定は、多くの場合、納税者の所得を増額して税金の追徴を行うものであり、納税者としては、申告をした税額につき税務署長の処分が行われるまでは、不安定な状態に置かれるわけである。また、更正により税金を減額し、還付することもあるが、納付された税金についていつまでも不安定な状態におくのは国の側にとっても好ましくない。そこで、こうした状態を長く続けないようにするため、更正、決定を行う期間については制限が設けられている。

すなわち、原則として、更正、決定は申告期限から5年（ただし、偽りその他不正の行為により税金を免れた者に対する場合は7年、平成23年12月1日以前に申告期限が到来した所得税に係る増額更正等については3年等となる。）を過ぎると、もはや処分ができないことになっている。

更正、決定が行われた場合は、納税者が当初正しい申告をしなかったという意味で、本税の他に加算税がかかることになっている。加算税には三つの種類がある。

まず過少申告加算税は、期限内申告があったものにつき更正した場合に、更正によって追徴する税額の10%（一定の要件に該当する部分の追徴税額については、15%）の割合でかかるものである。

第二に無申告加算税は、無申告のため決定した場合や期限後申告があったものにつき更正した場合に、本税額の15%の割合でかかるものである。

第三に重加算税があるが、所得計算の基となる事実を仮装し、あるいは隠ぺいした場合に、過少申告加算税又は無申告加算税に代えてかかるものである。その割合は過少申告の場合は追徴税額の35%であり、無申告の場合は40%である。

(3) 罰則と犯則調査（査察）

悪質な脱税者、すなわち偽りその他不正の行為によって税金を免れた者に対しては、社会的制裁として刑罰が加えられる。それは犯罪として取り扱われ、懲役や罰金の刑が科されるのである。

この罰則は、その納税者だけに限らず、脱税を手伝った関係者に対しても適用がある。また罰金等は、刑罰として行われるものであるから、脱税額及び加算税の追徴が別に行われることはいうまでもない。

このような悪質脱税者については、一般の調査ではなくて、犯則調査が行われることがある。これは査察と呼ばれるものであり、国税局の査察官が行う。これは裁判官の許可状をもって強制調査を行うもので、それについて犯則の事実をつかめば検察官に告発する。そうして検察官が起訴すると裁判にかけられるわけである。

(4) 税務職員の秘密を守る義務

国家公務員に対しては、一般的に公務に関するものとして、国家公務員法第100条第1項の規定により、職務上の秘密及び職務上知り得た秘密について守秘義務が課されるのであるが、更に税務職員に対しては、国税通則法において一般公務員の場合より重い罰則規定が設けられており、秘密の保持が厳しく要求されている。

これは、税務職員の取り扱う事務が、国民の財産に関する極めて重要性の高いものであるということによる。したがって、調査上知り得た秘密はもちろんのこと、納税者の所得内容等を表示する申告書、調査決議書及びその他の関係書類を取り扱うに当たっても守秘義務に反しないよう十分に配慮しなければならない。

第4節 滞納整理事務

所得税にしてもその他の税金にしても、申告によって納めるべきこととなった税金を納期限までに完納しないと、滞納ということになる。更正や決定による税金を、指定された納期限までに納めない場合も同様である。

これらの滞納に対して、税務署はどのような徴収に関する事務処理を行うかについて、以下説明してみよう。

1 督促

納期限までに税金が完納されないときは、まず、納期限から50日以内に納税者に対して督促状で督促を行う。

督促状の発付は、その後の差押え等の滞納処分の前要件となるものであるから、重要な手続である。この仕事は、管理運営部門において徴収カードにより未納税金があるかどうかの調査が行われ、未納税金があるときに、同部門で督促状を作成し、納税者に発送される。

なお、滞納税額については、法定納期限の翌日から延滞税がかかるが、これは、遅延利息の性格を

もった税金で、納付の日までその日数に応じて課される。

2 滞納処分

滞納が発生すると、徴収部門において滞納整理を行うが、これは、納税者に対する催告、現金徴収、差押え、換価の猶予、換価（公売）等の一連の仕事から成り立っている。

これらのうち、差押え、換価等のように、強制力によって税金の徴収を図るものが、滞納処分である。

(1) 差押え

滞納者の財産差押えは、督促状を発してから10日を過ぎると、実施することができる。実際に差押えを行うには、その対象とすべき財産の所在等を調査しなければならない。したがって、滞納者宅の臨戸や滞納者等との面接が必要となり、場合によっては所要の捜索を行うこともある。

差押えの方法については、動産、不動産、債権、無体財産権（特許権、電話加入権等）の財産の種類に応じて、それぞれ別個の方法が定められている。

(2) 換価

差し押さえた財産はこれを金銭に換えて滞納国税に充てることとなるが、差押財産を金銭に換えることを換価という。換価には、売却すること（公売）と取立てをすることの二つの方法がある。

なお、財産の換価により事業や生活に差し障りがある場合や、直ちにその財産を換価するよりも猶予することが国税の徴収上有利である場合には、換価を猶予することができる制度がある。

3 国税の優先権

滞納者の財産が滞納処分や強制執行により換価された場合、原則として、国税は全ての公課や他の債権に優先して徴収する。この原則に対しては、国税の法定納期限等以前に設定等がされた質権、抵当権及び担保のための仮登記による被担保債権は、国税に優先するという例外がある。

なお、国税と地方税との関係は、原則的に同順位となっているが、差押え又は交付要求を先に行ったものが優先することとされている。

4 第二次納税義務

滞納者について滞納処分を行ってもなお滞納が残ると認められる場合に、その滞納者以外の一定の要件を満たす者に本来の滞納者の納税義務を負わせる制度である。例えば、滞納者が無償又は著しく低い額の対価による財産の譲渡等の処分をしたことにより徴収不足が認められる場合には、その処分によって財産を取得した者は、その処分により受けた利益を限度として第二次納税義務を負うこととなる。

第二次納税義務者に対しては、納付通知書を送達し、その納付の期限までに完納しない場合には、納付催告書により督促をした上で滞納処分を行うこととなる。

5 納税の猶予

納税者がその財産について、風水害、火災等によって損害を受けた場合には、納税が猶予される制度がある。納税者の財産が盗難にあたり、納税者やその家族が病気に

かかったり、また、納税者が事業をやめたり、事業上著しい損失を受けた場合についても、同様の制度がある。

納税の猶予は、納税者の申請に基づいて税務署長が行うものであり、猶予期間は、原則として1年以内である。

納税の猶予を行うときは、災害により相当な損失があった場合を除いては、担保を提供させることになっている。

なお、原則として災害等で猶予を受けた場合は、その猶予期間に係る延滞税が免除される。

第5節 デジタル化と税務行政

経済社会のデジタル化、国際化等により事務が複雑・困難化するなど、税務行政を取り巻く環境は、急速に変化している。こうした状況にあっても、国税庁として、引き続き、限られた予算や人員（国民1万人当たりの国税職員は約4.7人）のもとで「納税者の自発的納税義務の履行を適正かつ円滑に実現する」という「使命」を的確に果たし、国民の負託に responding していくためには、税務行政のデジタル・トランスフォーメーション（以下、「DX」という。）を進めていくことが重要である。

具体的には、大多数の善良な納税者に対しては、デジタルの力を最大限活用することにより、簡単・便利に、効率的で誤りのない申告・納税ができる環境を構築し、「あらゆる税務手続が税務署に行かなくてもできる社会」の実現を目指すことが重要である。そうすることで、納税者は更に自発的かつ適正に税務手続を行うことができるようになり、国税庁としては、より多くのリソースを必要性の高い分野や悪質な事案等の調査等に振り向けられるようになる。

このように、デジタルによる「納税者の利便性の向上」に取り組みながら、併せて「課税・徴収事務の効率化・高度化」につなげていくことが重要である。

1 税務行政のデジタル・トランスフォーメーション

国税庁では、令和3年6月に「税務行政のデジタル・トランスフォーメーションー税務行政の将来像 2.0ー（以下「将来像2.0」という。）」を公表し、「デジタルを活用した、国税に関する手続や業務の在り方の抜本的な見直し（税務行政のDX）」に取り組んでいく方針を明確にした。そして、令和5年6月には、将来像2.0を改定し、従前の「納税者の利便性の向上」、「課税・徴収の効率化・高度化等」に、新たに「事業者のデジタル化促進」を加えた3つの柱に基づいて、税務行政のDXを更に前に進めていくことを示している。

(参考) 「税務行政のデジタル・トランスフォーメーションー税務行政の将来像2023ー」 「はじめに」 抜粋

近年、新型コロナウイルス感染症への対応も相まって、税を含むあらゆる分野でデジタルの活用が急速に広まっています。税務においてデジタルの活用が広まることは、税務手続の簡便化だけではなく、単純誤りの防止による正確性の向上や業務の効率化による生産性の向上等にもつながることが期待されます。また国税当局側も、事務処理コストの削減や効率化、得られたデータの活用等を通じて、更なる課税・徴収事務の効率化・高度化を進められるものと考えています。

(中略)

経済社会や技術環境が目まぐるしく変化する中、国税庁が「納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現する」という使命を的確に果たして国民の負託に引き続き応えていくためには、その時代時代に応じた税務行政のあるべき姿(グランドデザイン)を描き、その実現に向けて着実・迅速に取組を進めていくことが重要となります。税務行政のDXを推進することを通じて、国民にとって利便性が高く、かつ適正・公平な社会の実現に努めてまいります。また、税務行政のDXと併せて、事業者の業務のデジタル化を促進することにより、税務を起点とした社会全体のDXを推進してまいります。 国税庁は、「適正・公平な課税・徴収の実現」に加えて「社会全体のDX推進」の観点からも社会に貢献してまいります。

(「税務行政のデジタル・トランスフォーメーションー税務行政の将来像2023ー」)。

2 国税における主な情報システムの紹介 ～KSK(国税総合管理)システム～

KSKシステムは、全国の国税局と税務署をネットワークで結び、申告・納税の事績や各種の情報を入力することにより、国税債権などを一元的に管理するとともに、これらを分析して税務調査や滞納整理に活用するなど、地域や税目を越えた情報の一元的な管理により、税務行政の根幹となる各種事務処理の高度化・効率化を図るために導入したシステムである。

現在、国税庁においては、デジタルの活用による「納税者の利便性の向上」と「課税・徴収の効率化・高度化」を目指していくこととしており、これを実現するためのインフラとして、令和8年度の本格導入に向け、次世代システムの開発を進めている。次世代システムは、

- (1) 書面中心からデータ中心の事務処理 (紙からデータ)
- (2) 税目別・事務系統別のデータベース・アプリケーションの統合 (縦割りシステムの解消)
- (3) 独自の大型コンピュータ(メインフレーム)からオープンなシステムへの刷新 (メインフレームからの脱却)

といったことをコンセプトとしている。

3 国税における主な情報システムの紹介 ～国税電子申告・納税システム(e-Tax)～

(1) e-Taxの概要

国税電子申告・納税システム(e-Tax)は、政府全体のデジタル社会の実現に向けた取組の一環として、納税者の利便性の向上と税務行政の効率化の観点から国税に関する申告、納税(手数料の納付を含む。)、申請・届出等(納税証明書の請求及び発行を含む。)の手續について、インターネットを利用して電子的に行うことを可能としたシステムであり、平成16年6月から全国での運用を開始した。令和4年度におけるオンライン利用率は、所得税申告が65.7%、法人税申告

が91.1%、相続税申告が29.5%となっている。

e-Taxの利用拡大は、納税者利便の向上だけでなく、国税当局における事務の効率化、税務行政のDXを進める上で不可欠となる。そのため、e-Taxの更なる利用拡大に向けて具体的な中期目標を定め、庁・局・署が一体となってその利用を促進するとともに、関係民間団体等を通じて利用勧奨を実施するなど、官民が連携して計画的な取組を行っている。

(2) e-Tax利用のメリット

利用者（納税者や税理士など）は、e-Taxを利用することにより、税務署や金融機関の窓口に行くことなく、自宅や事務所などから申告や納税などの手続を行うことが可能となり、手続の省略化やペーパーレス化が期待できる。国税当局は、書面の収受・入力事務が削減されるとともに、文書管理コストの低減を図ることができる。

また、e-Taxにより提出された申告等のデータを分析等の形で活用することで、コンプライアンスリスクに応じた調査選定や納税者の実情に応じた行政指導等を図ることも可能となるなど、課税・徴収のさらなる効率化・高度化が可能となる。

4 ホームページによる情報提供

ICTを活用した広報活動として、平成10年11月から、国税庁ホームページ（<https://www.nta.go.jp>）を開設している。

国税庁ホームページには、身近な税の情報や業務内容、統計資料、報道発表資料、法令解釈通達等の情報を提供するほか、所得税等の確定申告書等を作成できる「確定申告書等作成コーナー」やよくある税の質問に対する一般的な回答を掲載した「タックスアンサー」、土日・夜間など、24時間いつでも税に関する相談ができる「税務相談チャットボット」を設置しており、ICTを活用した納税者のサービスの窓口としての機能を有している。

上記のうち、「タックスアンサー」や「チャットボット」について、税制改正に伴う改訂や、実際に税務相談官が対応した相談内容を随時追加するなど、関係各課との連携を図りつつ、その内容の整備・充実に取り組むとともに、電話相談センターへ電話相談をした納税者に対して、税に関する質問を以後自己解決できるよう、これらのツールへの誘導に努めている。

第6節 不服審査及び訴訟

税務署長が行った更正、決定の処分や滞納処分その他の各種処分に対して、納税者に不服がある場合には、その救済を求める手段として不服申立制度及び訴訟がある。

その概要は、次のとおりである。

1 不服申立て

不服申立制度は、簡易迅速な手続による納税者の権利、利益の救済手段であり、これには再調査の請求と審査請求とがある。

(1) 再調査の請求等

国税に関する法律に基づき税務署長等が行った処分に不服がある場合に、その処分の取消しや変

更を求めて不服を申立てる制度であり、処分を行った税務署長等に対する再調査の請求と、国税不服審判所長に対する審査請求のいずれかを選択して行うことができる。

なお、再調査の請求を選択した場合であっても、税務署長等の再調査の請求についての決定後の処分になお不服があるときには、国税不服審判所長に審査請求をすることができる。

(図示：処分を行った者の区分による不服申立先)

処分を行った者	申立先	再調査の請求先	審査請求先
税務署長（一般の処分）		税務署長	国税不服審判所長
税務署長（処分に係る通知書に、国税局職員の調査に基づくものである旨の記載があるもの）		国税局長	国税不服審判所長
税務署長（処分に係る通知書に、国税庁職員の調査に基づくものである旨の記載があるもの）		—	国税庁長官（※）
国税局長		国税局長	国税不服審判所長
国税庁長官		—	国税庁長官（※）
税関長		税関長	国税不服審判所長
国税庁、国税局、税務署及び税関以外の長又は職員		—	国税不服審判所長

(※) 審査請求の手続は行政不服審査法の規定による。

(2) 不服申立期間

処分があったことを知った日（その処分に係る通知を受けたときは、その受けた日）の翌日から3か月以内。

なお、再調査の請求についての決定を経たものは、再調査決定書謄本の送達があった日の翌日から起算して1か月以内。

(3) 再調査の請求後、3か月を経過しても再調査の請求について決定がない場合

再調査の請求をした日の翌日から起算して3か月を経過してもその再調査の請求についての決定がない場合には、決定を経ないで、国税不服審判所長に対して審査請求をすることができる。

2 訴訟

審査請求についての裁決につきなお不服であるときは、裁判所における訴訟ということになる。

訴訟は原則として審査裁決を経た後でなければ、提起することができないが、審査請求をした日から3か月を過ぎても、なお裁決等がないときは、直接訴訟を提起することができる。緊急を要する訴訟の場合等も、同様である。

第7章 税務行政の組織と権限

第1節 機構・定員関係の法令

税務職員としては、前述の税法、それに付随する政令、省令、通達を研究し、それらを身に付けなければならないが、我々の国税庁、国税局、税務署の機構や定員が何によって定められているのかも、知っておく必要がある。これらはもちろん法令等で定められているのであるが、税法が租税に関する実体法であるのに対して、これは組織法と呼ばれるものである。

組織関係の法令の根源は、国の行政機関の全部について定めた「国家行政組織法」があり、これを受けて「財務省設置法」が定められている。その下に、「財務省組織令（政令）」、「財務省組織規則（省令）」があり、それぞれ国税庁全般の機構を段階的に規定している。

国税庁（本庁）や国税局における機構の細部については、「国税庁事務分掌規則（訓令）」で定めている。さらに、税務署の細かい機構は、各国税局長の訓令で定められている。

定員については、「行政機関の職員の定員に関する法律」があり、これを受けて「行政機関職員定員令（政令）」があり、その下の「財務省定員規則（省令）」によって国税庁全体の定員が定められている。さらに、「財務省定員細則（財務省訓令）」によって、国税庁（本庁）の内部部局、施設等機関、特別の機関及び国税局・税務署の定員が定められ、「税務大学校、国税局及び税務署定員細則（訓令）」によって、国税局部別定員や、国税局別税務署事務系統別定員が定められている。

第2節 国税庁の組織

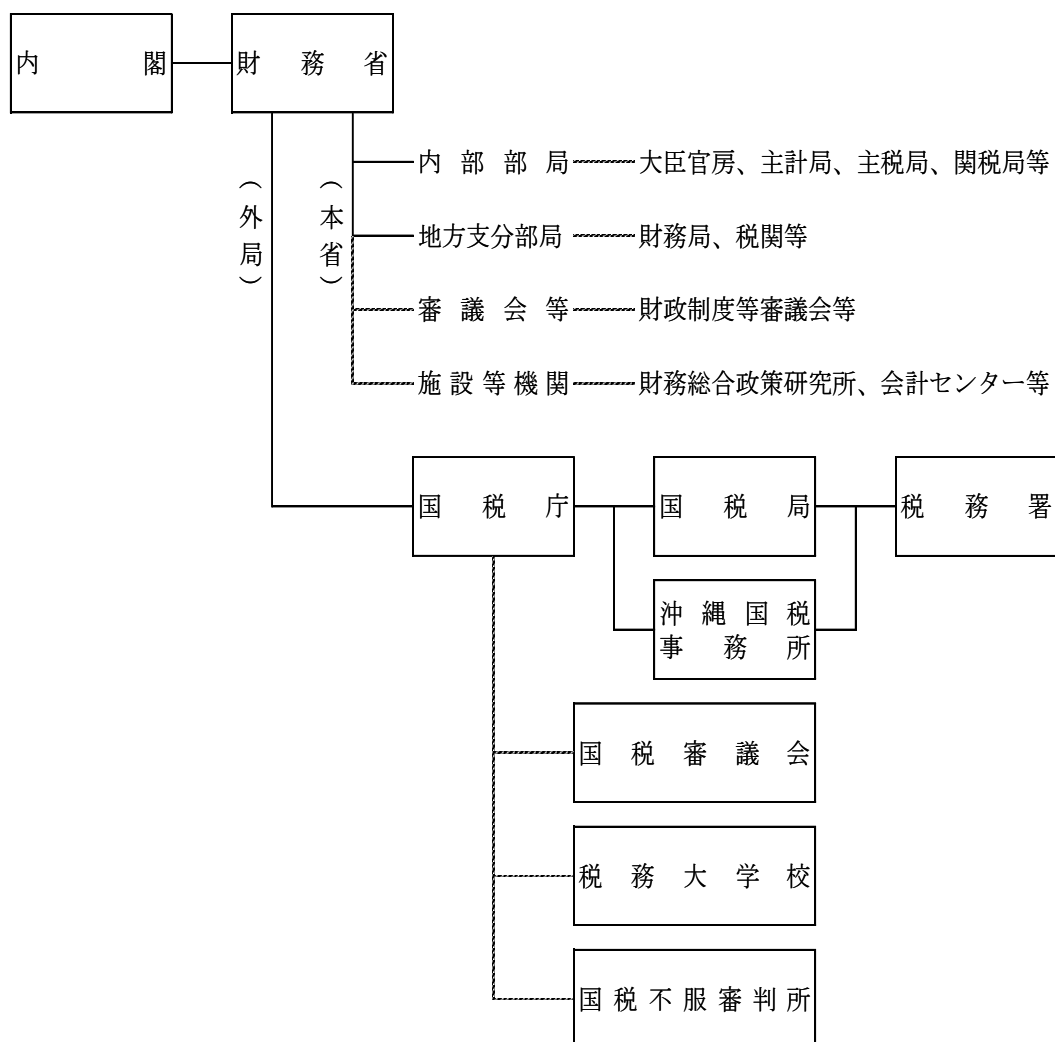
国税庁は、内国税（国税のうち関税、とん税及び特別とん税を除いたもの）の賦課徴収を担当する行政機関（大蔵省（平成13年1月6日以降は財務省）の外局）として昭和24年に設置され、今日に至っている。

国税庁が、法律の定めに従い、内国税の賦課徴収を担当する機関であるのに対して、租税制度の企画及び立案を担当する機関として、財務省の主税局がある。また、関税、とん税及び特別とん税に関する制度の企画、立案及びその賦課徴収を担当する機関として、財務省の関税局とその下部組織である税関がある。

国税庁の組織としては、中央に国税庁本庁が置かれ、地方支分部局として11の国税局及び沖縄国税事務所並びに524の税務署が設置されている。また、国税庁の施設等機関として税務大学校が設置されているほか、特別の機関として国税不服審判所が設置されている。

国税庁に所属し、税務の仕事に従事する職員の数（令和5年度の定員）は全体で55,985人であり、これを組織別に見ると、国税庁本庁に1,100人、国税局及び沖縄国税事務所に15,790人、税務署に38,303人、税務大学校及び国税不服審判所に792人がそれぞれ配置されている。

(参考) 財務省組織図



(注) 外局とは、内閣の統轄する府省の内部部局の外にあって府・省に直属し、特殊事項を所管する機関をいう。

では、令和5事務年度における国税庁の機構がどのようになっているか、その各々の部署における職務は何かということについて、国税庁（本庁）、国税局、税務署の順に見ていくこととする。

第3節 国税庁（本庁）

国税庁（本庁）は、税務行政の執行に関する企画、立案等を行い、国税局（本節において沖縄国税事務所を含む。）と税務署の事務を指導・監督する行政機関である。その機構を示すと7-1図のとおりである。

1 内部部局

国税庁（本庁）は、長官官房並びに課税部、徴収部及び調査査察部の3部で構成されている。

(1) 長官官房

長官官房は、各部や施設等機関及び特別の機関等の事務の総合調整の役割などを果たしており、審議官2人、参事官3人、総務課、人事課、会計課、国際業務課等が置かれている。

このうち審議官は、国際的に処理を要する事項に関する事務又は酒類行政・酒税関係事務等を総括しており、参事官は、国税庁の情報システムの整備及び管理に関する事務、法人番号の指定等に関する事務等を総括している。

また、総務課は、国税庁の所掌事務の総合調整、機構・定員に関する事務等を、人事課は、職員の任免、給与に関する事務等を、会計課は、国税庁の所掌に係る経費及び収入の予算・決算、会計等並びに国税庁所属の建築物の営繕に関する事務等を、国際業務課は、国際的に処理を要する事項、国際協力等に関する事務等を行っている。

(2) 課税部

課税部には、課税総括課、個人課税課、資産課税課、法人課税課、酒税課等が置かれている。

このうち課税総括課は、内国税の賦課に関する事務の基本的運営方針の企画・立案、課税部の所掌事務の総括等を行い、個人課税課、資産課税課及び法人課税課の各課は、所得税、相続税、贈与税、法人税、消費税等の調査事務等について、国税局・税務署の指導・監督を行っている。

また、酒税課は、酒税の調査事務等の国税局・税務署の指導・監督、不服申立てに関する事務を行うほか、酒税の保全及び酒類業の発達等に関する事務を行っている。

(3) 徴収部

徴収部には管理運営課及び徴収課が置かれている。

このうち管理運営課は、申告・納税等に関する基本情報の処理及び国税債権の管理事務等（以下「管理運営事務」という。）について、徴収課は、国税債権の徴収事務（以下「徴収事務」という。）について、国税局・税務署の指導・監督を行うほか、不服申立て・訴訟事務等を行っている。

(4) 調査査察部

調査査察部には調査課及び査察課が置かれている。

このうち調査課は、国税局が行う大規模法人等（原則として資本金1億円以上の法人及び外国法人。以下同じ。）の調査事務の指導・監督等を行っている。

また、査察課は、国税局が行う国税通則法第十一章の規定に基づく犯則事件の調査及び処分（以下「査察調査」という。）に関する事務の指導・監督等を行っている。

2 施設等機関

税務大学校

税務大学校は、財務省の職員に対して、国税庁の所掌事務に従事するため必要な研修を行うこと等を目的として設置された国税庁の施設等機関である。

税務大学校における研修は、本校（和光校舎）と国税局単位に設置された12の地方研修所において行われている。

本校では、専科、本科、国際科、専攻科、研究科等の長期研修及び主として国税局職員を対象とする

短期研修（本校短期研修）を実施しており、地方研修所では、普通科のほか、審理（特別）研修などの国税局及び税務署の職員を対象とする短期研修（地方短期研修）を実施している。

また、本校研究部では、税務に関する学術的な調査研究、税務に関する一般的な資料及び情報の収集整理、税務に関する国際協力等の事務も所掌しており、和光校舎内に設置された「租税史料室」では、20万点以上の税に関する史料を所蔵しており、展示室を一般公開しているほか、租税史料の歴史的考察や租税制度の研究を行っている。

3 特別の機関

国税不服審判所

国税不服審判所は、国税に関する法律に基づく処分についての審査請求に対する裁決を行う機関であり、納税者の正当な権利利益の救済を図るとともに、税務行政の適正な運営を確保することを使命としている。

国税不服審判所は、国税の賦課徴収を行う税務署や国税局などの執行機関から分離された別個の機関として、昭和45年5月に設置されたもので、本部のほか、全国に12の支部及び7の支所が置かれている。

第4節 国 税 局

国税局及び沖縄国税事務所は、国税庁の指導・監督を受け、税務署の賦課徴収事務について指導・監督を行うとともに、自らも一定の賦課徴収事務を行う行政官庁である。

国税局及び沖縄国税事務所の管轄区域は、複数又は単数の都道府県単位で構成されている。国税局及び沖縄国税事務所が管轄する都道府県及び都道府県別所轄税務署数は、7表のとおりである。

7表

国 税 局 国税事務所	都 道 府 県 別 所 轄 税 務 署 数	署数計
札 幌	北海道(30)	30
仙 台	青森県(7) 岩手県(9) 宮城県(10) 秋田県(8) 山形県(8) 福島県(10)	52
関 東 信 越	茨城県(8) 栃木県(8) 群馬県(9) 埼玉県(15) 新潟県(13) 長野県(10)	63
東 京	千葉県(14) 東京都(48) 神奈川県(18) 山梨県(4)	84
金 沢	富山県(4) 石川県(5) 福井県(6)	15
名 古 屋	岐阜県(7) 静岡県(13) 愛知県(20) 三重県(8)	48
大 阪	滋賀県(7) 京都府(13) 大阪府(31) 兵庫県(21) 奈良県(4) 和歌山県(7)	83
広 島	鳥取県(3) 島根県(7) 岡山県(13) 広島県(16) 山口県(11)	50
高 松	徳島県(6) 香川県(6) 愛媛県(8) 高知県(6)	26
福 岡	福岡県(18) 佐賀県(5) 長崎県(8)	31
熊 本	熊本県(10) 大分県(9) 宮崎県(6) 鹿児島県(11)	36
沖 縄	沖縄県(6)	6

1 国税局

国税局は、原則として総務部、課税部、徴収部及び調査査察部の4部に分かれており、東京国税局には情報システム部が置かれている。

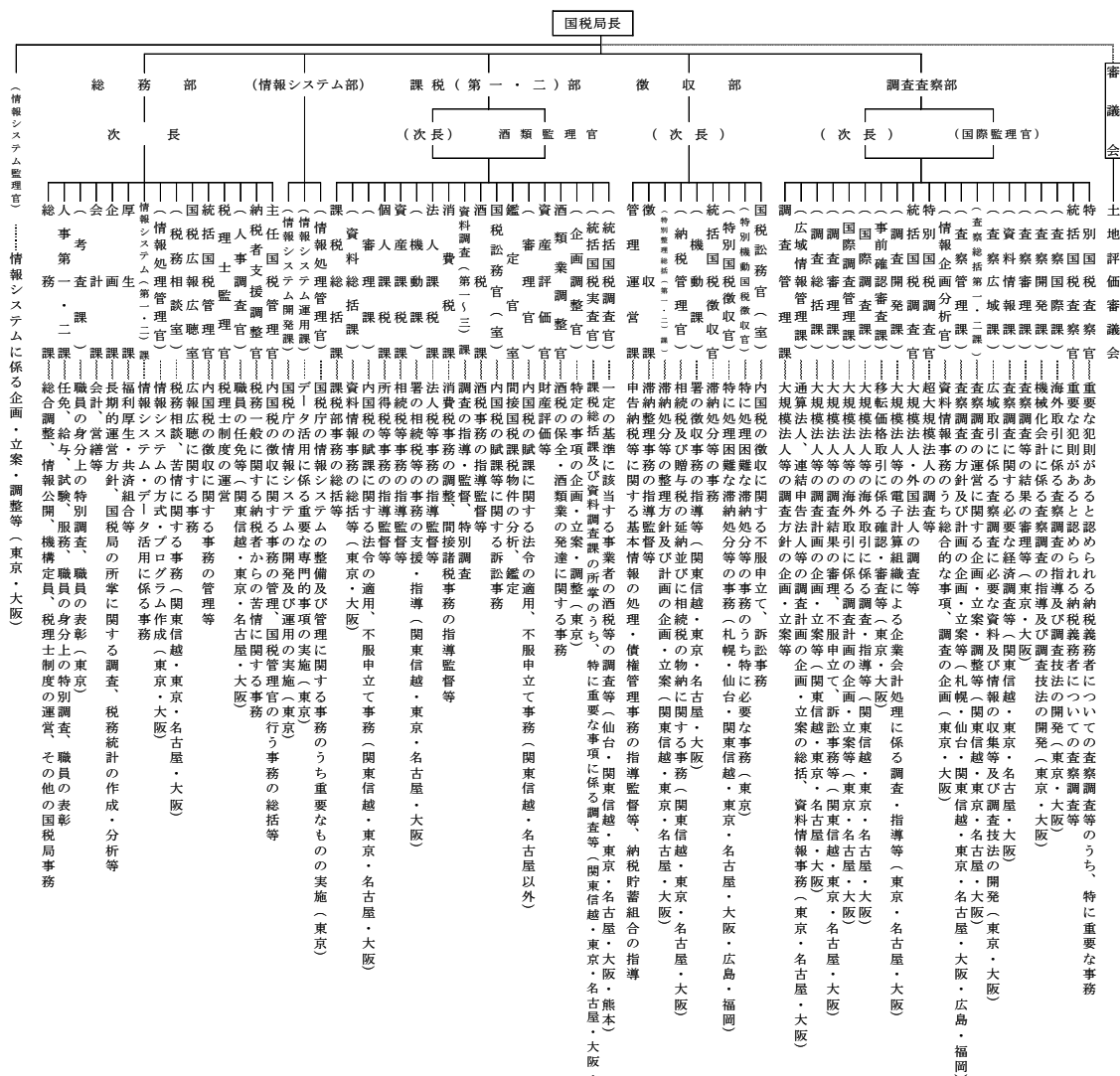
課税部については、仙台、関東信越、東京、名古屋、大阪、広島及び福岡国税局においては、課税第一部及び課税第二部に分割されている。

また、調査査察部についても、東京国税局においては調査第一部、調査第二部、調査第三部、調査第四部及び査察部に、大阪国税局においては調査第一部、調査第二部及び査察部に、名古屋国税局においては調査部及び査察部に分割されている。

なお、東京及び大阪国税局においては、情報システム監理官が置かれている。

国税局の機構（主なもの）を図示すれば、7-2図のとおりである。

7-2図



(注) () で示した機構は各局(部)に共通して置かれていないものである。

(1) 総務部

総務部は、一般行政に共通して必要な事務を行っており、総務課、人事（一・二・考査）課、会計課、企画課、厚生課、情報システム（一・二）課、税務相談室、国税広報広聴室等が置かれている。

このうち総務課、人事課及び会計課は国税庁におけるこれらの課と同様の事務を行っている。

企画課は国税局の所掌に関する長期的運営方針、調査・研究及び統計に関する事務の総括等を行っているほか、複数の税務署の内部事務を集約して処理する業務センター室が置かれている。

厚生課は、福利厚生、共済組合に関すること等を行っている。

情報システム課は、情報システム及びデータ活用に係る調整・支援を行っている。

税務相談室は、関東信越、東京、名古屋及び大阪の4国税局に置かれ、税務一般に関する相談及び苦情に関する事務を行っている。

国税広報広聴室は、広報及び税務に関する広聴の総括を行っている。

統括国税管理官は、各国税局の企画課に設置された業務センター室において、税務署の事務を集約するなど内国税の徴収等に関する事務の管理等を行っている。

情報処理管理官は、東京及び大阪の2国税局において、情報システムの方式・プログラムの作成に関する事務等を行っている。

税理士監理官は、**各国税局において、税理士制度の運営に関する事務**を行っている。また、人事調査官は**人事調査官は関東信越、東京、名古屋及び大阪の4国税局、大阪の4国税局事務管理（職員の管理）（職員の任免）**に関する事務を行っている。

さらに、総務部には、各国税局の企画課に設置された業務センター室において、税務署の事務を集約するなど内国税の徴収等に関する事務の管理及び国税管理官の行う事務の総括を行う主任国税管理官と、統括国税管理官等の命を受け内国税の徴収等に関する事務を行う国税管理官が置かれている。

(2) 情報システム部

情報システム部には、情報システム開発課、情報システム運用課、情報処理管理官が置かれている。

情報システム開発課は、国税庁の情報システムに係る方式及びプログラムの作成に関する事務を行っている。

情報システム運用課は、国税庁の情報システムに係る機器及びデータの管理に関する事務を行っている。

情報処理管理官は、国税庁の情報システムの開発及び運用に関する事務を行っている。

(3) 課税部

課税部には、課税総括課、個人課税課、資産課税課、法人課税課、消費税課、資料調査課、酒税課、鑑定官室、資産評価官、統括国税実査官、統括国税調査官等が置かれているほか、東京国税局及び大阪国税局には資料総括課が、関東信越、東京、名古屋及び大阪の4国税局には審理課、機動課及び国税訟務官室が、東京、大阪及び審理課が置かれていない国税局には審理官が、東京国税局には企画調整官が置かれている。

課税総括課は、課税部の事務のうち、基本的な運営方針の企画及び立案や課税部の所掌事務の総括等を行っている。

資料総括課は、課税部の事務のうち、資料情報事務の総括等を行っている。

審理課及び審理官は、賦課に係る法令の適用及び不服申立てに関する事務を行っている。

個人課税課は、所得税等の賦課に関する事務のうち、所得税等に係る課税標準又は税額の決定に関する事務の管理等を行っている。

資産課税課は、相続税等及び譲渡所得等に係る所得税等の賦課に関する事務のうち、相続税等及び譲渡所得等に係る所得税等に係る課税標準又は税額の決定に関する事務の管理等を行なっている。

機動課は、税務署の統括国税調査官の事務のうち相続税等及び譲渡所得に係る所得税等に係るもので、税務署の事務の運営及び処理の状況に照らし、国税局長が特に必要があると認めた事項に関する事務を行っている。

国税訟務官は、内国税の賦課及び酒税の保全に関する訴訟に関する事務を行っている。

法人課税課は、法人税等の賦課に関する事務のうち、法人税等に係る課税標準又は税額の決定に関する事務の管理等を行っている。

消費税課は、消費税の賦課に関する事務のうち、消費税に係る課税標準又は税額の決定等に関する事務の調整を行っているほか、間接諸税（たばこ税等）に関する事務を行っている。

資料調査課は、所得税、法人税、地方法人税、相続税等、消費税及び印紙税の課税標準の調査等で、国税局長が必要があると認めた特定事項に係る事務の指導及び監督並びにこれに必要な調査等に関する事等を行っている。

酒税課は、酒税の賦課に関する事務のうち、酒税に係る課税標準又は税額の決定に関する事務の管理及び酒税の保全及び酒類業の発達等に関する事務等を行っている。

鑑定官室は、間接国税課税物件の分析・鑑定並びに酒税の保全及び酒類業の発達等に関する技術的事項等に関する事務等を行っている。

資産評価官は、相続税等及び譲渡所得等に係る所得税等の賦課に必要な財産の評価に関する事務等を行っている。

企画調整官は、東京国税局の課税第一・二部において、国税局長が必要があると認めた特定事項についての企画・調整等を行っている。

統括国税実査官は、関東信越、東京、名古屋及び大阪国税局の課税第一・二部並びに福岡国税局の課税第一部において、資料調査課等の所掌する事務のうち、国税局長が特に必要があると認めた重要な事項に係る調査、検査等を行っている。

統括国税調査官は、仙台、関東信越、東京、名古屋、大阪国税局の課税第二部及び熊本国税局の課税部において、酒税等の大口納税者（例えば、酒類を年間3,000キロリットル以上移出する製造場等）の調査及び検査を行うほか、揮発油税等の間接諸税についての犯則事件の調査及び処分等を行っている。

さらに、課税部には、税務署における調査等の指導・監督を行うとともに、特に必要がある場合には自らもそれに必要な調査、検査等を行う国税実査官と、統括国税調査官等の命を受け酒税等の大口納税者の調査等を行う国税調査官が置かれている。

(4) 徴収部

徴収部には、管理運営課及び徴収課の2課並びに統括国税徴収官が置かれているほか、東京国税局には機動課、特別整理総括第一課、特別整理総括第二課、納税管理官、特別国税徴収官及び特別

機動国税徴収官が、関東信越及び大阪の2国税局には機動課、特別整理総括第一課、特別整理総括第二課、納税管理官及び特別国税徴収官が、名古屋国税局には機動課、特別整理総括課、納税管理官及び特別国税徴収官が、札幌、仙台、広島及び福岡の4国税局には特別国税徴収官が置かれている。

管理運営課は、税務署の管理運営事務の指導・監督等を行っている。

徴収課は、税務署の徴収事務の指導・監督等を担当し、統括国税徴収官は滞納処分等の事務等を、特別国税徴収官は特に処理困難な滞納処分等の事務等を、特別機動国税徴収官は特に処理困難な滞納処分のうち国税局長が特に必要があると認めた事務等を、自ら行っている。

さらに、徴収部には、税務署における管理運営事務又は徴収事務の指導・監督等に当たる国税実査官が置かれているほか、滞納処分等の事務を行う国税徴収官が置かれている。

関東信越、東京、名古屋及び大阪の4国税局の機動課に、またその他の国税局においては徴収課に集中電話催告センター室を設置し、新規に発生した少額滞納事案について、システムを利用した電話催告事務を集中的に行っている。

このほか、徴収に係る訴訟事務を行う国税訟務官が置かれ、東京及び大阪の2国税局には、国税訟務官室が置かれている。

(5) 調査査察部

調査査察部は、調査担当と査察担当に分かれ、調査担当では、大規模法人等の法人税及び消費税の調査等を行い、査察担当では、内国税につき重要な犯則があると認められる納税義務者についての査察調査等を行っている。

調査担当として、調査管理課、特別国税調査官及び統括国税調査官が置かれているほか、関東信越国税局には調査総括課、調査審理課及び国際調査課が、東京及び大阪の2国税局には広域情報管理課、調査総括課、調査審理課、国際調査管理課、国際調査課、事前確認審査課、調査開発課及び情報企画分析官が、名古屋国税局には広域情報管理課、調査総括課、調査審理課、国際調査管理課、国際調査課及び調査開発課が置かれている。

調査管理課は、調査査察部における調査方針の企画・立案等を行っている。

広域情報管理課は、通算法人、連結申告法人等の調査計画の企画・立案の総括等を行っている。

調査総括課は、大規模法人等（通算法人、連結申告法人等を除く。）の調査計画の企画・立案等を行っている。

調査審理課は、大規模法人等に対する調査結果の審理、不服申立て、訴訟事務等を行っている。

国際調査管理課は、大規模法人等の海外取引における調査計画の企画・立案等を行っている。

国際調査課は、大規模法人等の海外取引について調査等を行っている。

事前確認審査課は、移転価格取引に係る確認・審査等を行っている。

調査開発課は、大規模法人等の電子計算組織による企業会計処理（以下「機械化会計」という。）について調査等を行っている。

特別国税調査官及び統括国税調査官は、各国税局において調査等を行っている。

情報企画分析官は、東京及び大阪の2国税局において資料情報事務のうち、総合的な事項及び総合的な事項に関する調査の企画を行っている。

査察担当としては、特別国税査察官及び統括国税査察官が置かれているほか、札幌、仙台、広島及び福岡の4国税局には査察管理課が、関東信越及び名古屋の2国税局には査察管理課、査察総括第一・第二課及び資料情報課が、東京及び大阪の2国税局には査察管理課、査察総括第一・第二課、査察広域課、資料情報課、査察審理課、査察開発課及び査察国際課が置かれている。

査察管理課は、査察調査の方針及び計画の企画・立案等を行っている。

査察総括第一・第二課は、査察調査の運営に関する企画・立案・調整等を行っている。

査察広域課は、広域取引に係る査察調査に必要な資料及び情報の収集等を行っている。

資料情報課は、査察調査に関する必要な経済調査等を行っている。

査察審理課は、査察調査の結果の審理等を行っている。

査察開発課は、機械化会計に係る査察調査の指導等を行っている。

査察国際課は、海外取引に係る査察調査の指導等を行っている。

特別国税査察官及び統括国税査察官は、査察調査等を行っている。

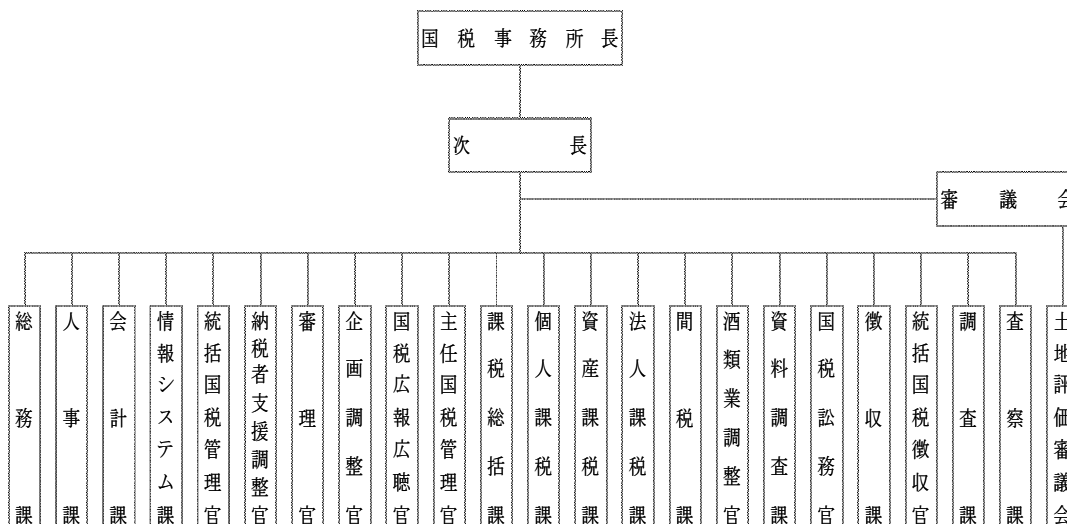
さらに、調査査察部には、大規模法人等の調査等を行う国税調査官及び査察調査等を行う国税査察官が置かれている。

2 沖縄国税事務所

沖縄国税事務所の機構図は、7-3図のとおりであり、各課は、国税局の各部の事務に相当する事務を所掌している。

なお、課税総括課、個人課税課、資産課税課、法人課税課及び資料調査課に国税実査官、間税課に国税実査官、国税調査官及び鑑定官、徴収課に国税実査官及び国税徴収官、調査課に国税調査官、査察課に国税査察官が、それぞれ置かれている。

7-3図



第5節 税務署

税務署は、国税庁や各国税局又は沖縄国税事務所の指導・監督の下に、国税の賦課徴収を担当する第一線の執行機関であって、納税者と最も密接なつながりを持つ行政機関である。

1 全国的な配置状況

税務署は、11の国税局及び沖縄国税事務所の下、全国の主要な地に524署置かれている。

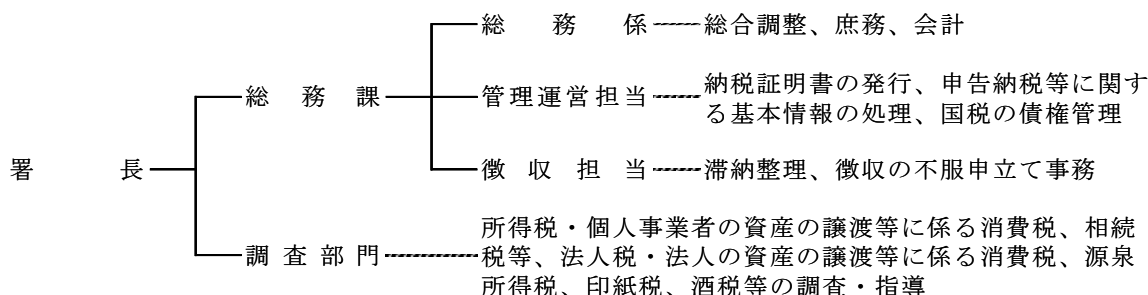
各税務署は、原則として行政区域に従って複数又は単数の市や郡、又は町村を管轄区域としているが、規模の大きな都市にあつては、一つの都市に複数の税務署が置かれている。

2 税務署の機構

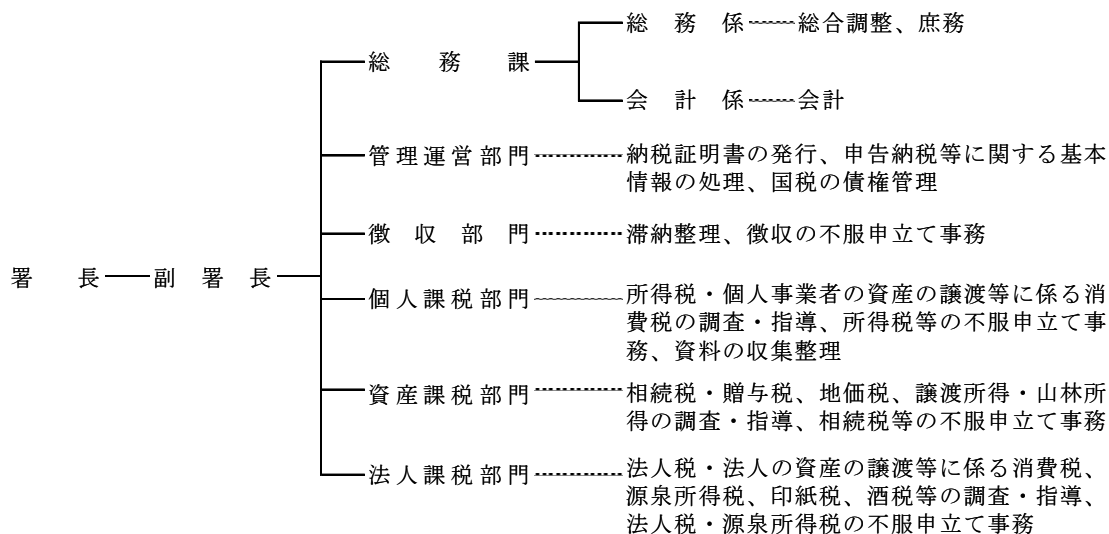
税務署の機構は、署の規模によりいくつかの形態に分かれているが、一般的には、内部事務を担当する総務課及び管理運営部門と外部事務を担当する徴収部門、個人課税部門、資産課税部門、法人課税部門及び酒類指導官に分けられている。

税務署の規模による形態は、おおむね例Ⅰ～例Ⅲのとおりである。

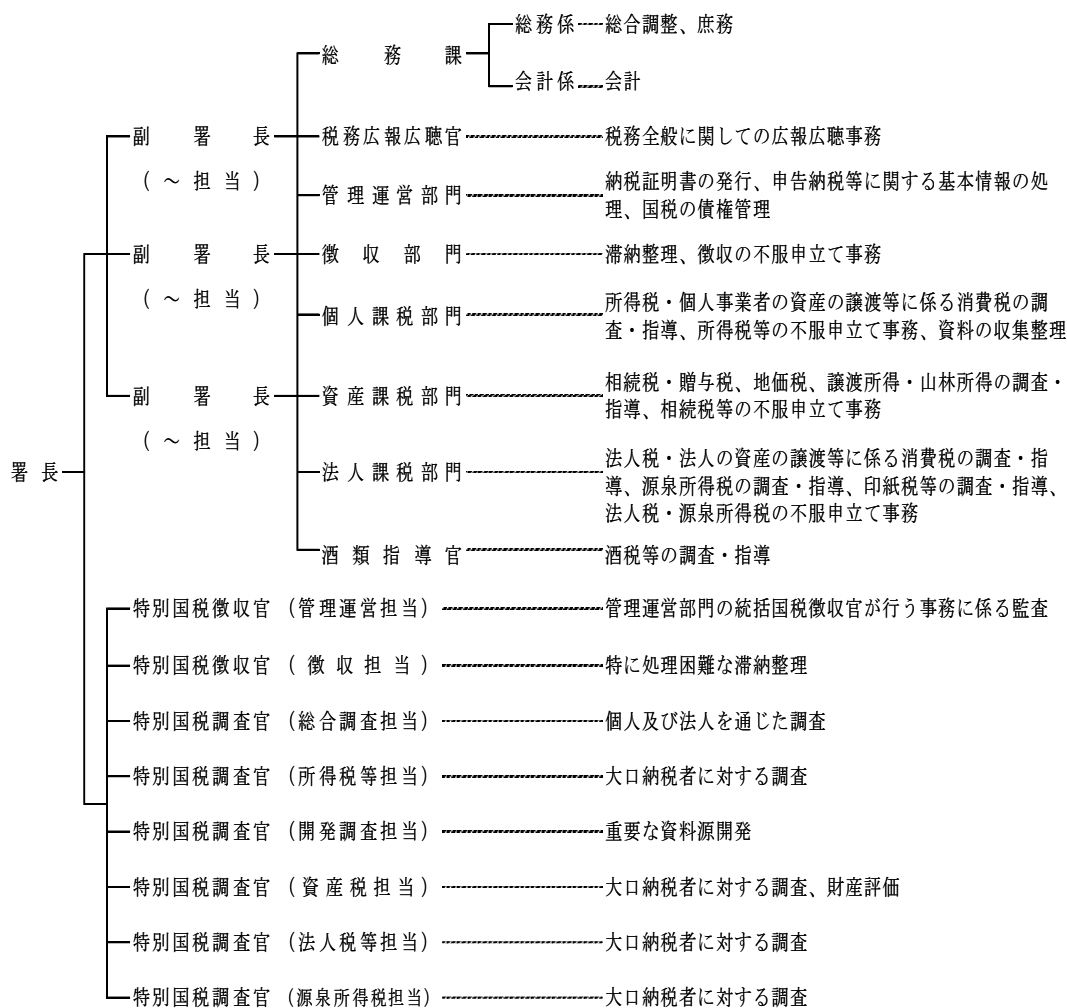
例Ⅰ（小規模の税務署に多い例）



例Ⅱ（中規模の税務署に多い例）



例Ⅲ（大規模の税務署に多い例）



(1) 小規模の税務署

例Ⅰで分かるように、最も規模の小さい税務署の機構は、総務課と調査部門の1課1部門制である。ここでは、総務、管理運営事務及び徴収事務を総務課で所掌し、賦課事務は調査部門で一括所掌している。

(2) 中規模の税務署

職員数が多くなるに従い、総務課から徴収事務を所掌する徴収部門や管理運営事務及び徴収事務を所掌する管理運営・徴収部門に分かれる。更に規模が大きい税務署にあっては、その管理運営・徴収部門が管理運営事務を所掌する管理運営部門及び徴収事務を所掌する徴収部門に分かれる。

他方、調査部門においても同様に、職員数が多くなるに従い、所得税・個人事業者の資産の譲渡等に係る消費税及び資料の事務を所掌する個人課税部門、相続税、贈与税、譲渡所得に係る所得税等の事務を所掌する資産課税部門、法人税・法人の資産の譲渡等に係る消費税、源泉所得税、印紙税、酒税等の事務を所掌する法人課税部門に分かれる。

(3) 大規模の税務署

中規模の税務署より大きい税務署になると、管理運営部門、徴収部門、個人課税部門、資産課税部門及び法人課税部門は複数の部門に分かれる。さらに、資料、源泉所得税を専担する部門が置かれているところもある。

例えば、全国最大規模の東京国税局渋谷税務署では、総務課及び管理運営第1部門、同第2部門、徴収第1部門～同第3部門、個人課税第1部門～同第7部門（所得税等担当部門6、資料情報担当部門1）、資産課税第1部門～同第3部門、法人課税第1部門～同第20部門（法人税等担当部門16、源泉所得税担当部門3、消費税主担部門1）の1課36部門からなっている。

このほか、特定の税務署には、税務広報広聴官、特別国税徴収官、特別国税調査官、酒類指導官、情報技術専門官、国際税務専門官、審理専門官、特別記帳指導官、特別調査情報官、評価専門官、消費税専門官及び連絡調整官が置かれている。

3 課及び部門の事務

課及び部門の事務は以下のとおりである。

(1) 総務課

総務課には総務係が置かれ、署内の総合調整や庶務、広報事務を行っている。また、管理運営・徴収部門が設置されていない小規模の税務署の場合は、管理運営事務及び徴収事務も行っている。

中規模以上の税務署の総務課には、総務係のほか、署の会計・営繕等を担当する会計係が置かれている。

(2) 管理運営・徴収部門

徴収部門を独立して設置できない税務署に置かれる部門である。管理運営事務及び徴収事務を併せて行っている。

(3) 管理運営部門

納税証明書の発行、申告書・申請書等の收受、申告・納税等に関する基本情報の処理、租税債権の管理、国税に係る還付金等の還付等の事務を行っている。

(4) 徴収部門

納付の相談や滞納となった国税の滞納処分等の事務を行っている。

なお、一定額以上の大口滞納については、国税局の徴収部がその処理に当たっている。

(5) 調査部門

小規模の税務署に置かれる部門であり、個人課税部門、資産課税部門及び法人課税部門の事務を併せて行う部門である。したがって、賦課に関する事務は全てこの部門で行っている。

(6) 個人課税部門

個人課税部門は、主に所得税等事務及び資料情報事務を行っている。

所得税及び個人事業者の資産の譲渡等に係る消費税に関する事務を所掌する所得税等担当が、営業、農業、その他の事業による所得、配当による所得、不動産貸付による所得などのある個人を対象として、申告相談や調査・指導を行っている。資料情報事務を所掌する資料情報担当は、所得計算の基となる収入、支出等に関する資料（給与等の支払調書、各種の取引資料、不動産の登記資料等）を収集し、調査等に際し有効に活用できるよう整理している。

また、資産課税部門が設置されていない税務署においては、資産税担当が置かれているところもあり、相続税、贈与税及び所得税のうち譲渡所得と山林所得の申告相談や調査・指導を行っている。

(7) 資産課税部門

資産課税部門は、相続税及び贈与税の申告相談や調査・指導を行っている。また、所得税のうち譲渡所得と山林所得の申告相談や調査等も行っている。

このほか、登録免許税に関する事務も行っている。

(8) 法人課税部門

法人課税部門は、法人税・法人の資産の譲渡等に係る消費税、源泉所得税、印紙税等の事務を行っている。

法人関係事務を所掌する法人税等担当では、法人税・法人の資産の譲渡等に係る消費税及び間接諸税の申告相談や調査・指導を行っている。税務署においては、原則として資本金1億円未満の法人について調査・指導を行っており、その他の法人については、国税局の調査査察部（東京、名古屋及び大阪局は調査（一～四）部）が調査を行っている。

源泉所得税担当では、源泉徴収義務者について、納付状況を把握し納付のないものにつき納税告知を行うほか、源泉徴収義務者に対する調査等の事務を行っている。

(9) 税務広報広聴官

税務広報広聴官は、租税制度の周知、租税教室の開催など税務に関する広報事務や、納税者からの意見を聴く広聴事務を行っている。

(10) 特別国税徴収官

特別国税徴収官は、管理運営担当及び徴収担当に分かれており、管理運営部門の統括国税徴収官が行う事務に係る監査等又は大口事案や処理困難事案の滞納整理等を行っている。

(11) 特別国税調査官

特別国税調査官は、総合調査担当、所得税等担当、開発調査担当、資産税担当、法人税等担当及び源泉所得税担当に分かれており、大口納税者に対する調査、重要な資料源開発等又は財産評価を行っている。

(12) 酒類指導官

酒類指導官は、酒税の申告相談や調査等を行っている。

(13) 情報技術専門官

情報技術専門官は、主として機械化会計及び電子商取引に関する高度な調査、調査手法の開発などの事務を行っている。

(14) 国際税務専門官

国際税務専門官は、主として海外取引に関する調査、調査手法の開発などの事務を行っている。

(15) 審理専門官

審理専門官は、主として各税の調査結果の審理、法令の適用、不服申立て及び訴訟に関する事務の指導などを行っている。

(16) 特別記帳指導官

特別記帳指導官は、主として記帳指導の計画の企画及び立案などの事務を行っている。

(17) 特別調査情報官

特別調査情報官は、主として広域的に事業を行っているグループ法人に関する情報管理、調査などの事務を行っている。

(18) 評価専門官

評価専門官は、主として相続税等の賦課に必要な財産の評価に関する事務を行っている。

(19) 消費税専門官

消費税専門官は、主として消費税に関する高度な調査技法を要する納税義務者に関する調査などの事務を行っている。

(20) 連絡調整官

連絡調整官は、主として複数の部門にまたがるような課税事案等の連絡調整に関する事務を行っている。

第8章 地方税の概要

第1節 地方税の概要

地方税法は、地方税すなわち都道府県税及び市町村税について定める法律である。国税については、各税の通則的規定を定める国税通則法、徴収手続を定める国税徴収法が個別法として制定され、また各税についても、その課税要件等を定める個別法が制定されている。しかし、地方税については、地方税に関する通則的規定と徴収手続に関する規定、各地方税の課税要件等の規定をまとめて地方税法という一つの法律で定めている。このことから、地方税法の構成は、第一章「総則」、第二章「道府県の普通税」、第三章「市町村の普通税」、第四章「目的税」、第五章「都等及び固定資産税の特例」、第六章「地方税関係手続用電子情報処理組織による地方税関係申告等の特例等」、第七章「電子計算機を使用して作成する地方税関係帳簿等の保存方法等の特例」、第八章「地方税における税負担軽減措置等の適用状況等に関する国会報告」、第九章「地方税共同機構」となっている。

地方税法第2条は、「地方団体は、この法律の定めるところによつて、地方税を賦課徴収することができる。」と定めている。また、地方自治法第223条も、「普通地方公共団体は、法律の定めるところにより、地方税を賦課徴収することができる。」と定めている。地方団体が課税権を有することについては、これらの規定により具体的に明らかにされている。また、憲法第92条は、「地方公共団体の組織及び運営に関する事項は、地方自治の本旨に基いて、法律でこれを定める。」と規定しており、地方自治の本旨の内容の一つである団体自治には課税権を含むと解されることから、地方団体が課税権を有することは憲法により根拠づけられているといえよう。

本章においては、比較的身近な道府県民税、市町村民税、事業税、固定資産税及び地方消費税について概説する。

第2節 道府県民税

道府県民税（東京都の場合は都民税）は、市町村民税（東京都の特別区の場合は特別区民税）とともに住民税と呼ばれ、両者の納税義務者、課税標準及び納期は同一である。この住民税は、地方住民の日常生活に結びついた行政サービスのために必要な経費を、地方住民が応分の負担をしようとする趣旨から設けられているものである。

1 納税義務者及び課税範囲

納税義務者及び課税の範囲は次のとおりである。

8-1表

区分	納税義務者	課税範囲
個人	①道府県内に住所を有する個人	均等割額及び所得割額の合算額
	②道府県内に事務所、事業所又は家屋敷を有する個人でその事務所等を有する市町村内に住所を有しない者	均等割額
法人	③道府県内に事務所又は事業所を有する法人	均等割額及び法人税割額の合算額
	④道府県内に寮等を有する法人でその道府県内に事務所又は事業所を有しないもの	均等割額
	⑤法人課税信託の引受けを行うことにより法人税を課される個人で道府県内に事務所又は事業所を有するもの	法人税割額
個人	⑥利子等の支払又はその取扱いをする者の営業所等で道府県内に所在するものを通じて利子等の支払を受ける個人	利子割額
個人	⑦一定の上場株式等の配当等（以下、特定配当等という。）の支払を受ける個人でその特定配当等の支払を受けるべき日現在において道府県内に住所を有するもの	配当割額
個人	⑧一定の特定口座における上場株式等の譲渡の対価等（以下、特定株式等譲渡対価等という。）の支払を受ける個人でその特定株式等譲渡対価等の支払を受けるべき日の属する年の1月1日現在において道府県内に住所を有するもの	株式等譲渡所得割額

- (注) 1 個人の場合の賦課期日 毎年1月1日現在の住所地などで賦課する。
 2 非課税となる個人 下記の者には、均等割及び所得割は課されない。
 ①生活保護法の規定による生活扶助を受けている者
 ②障害者や未成年者等で前年の合計所得金額が135万円以下の者

2 課税標準及び税率

課税標準及び標準税率は次のとおりである。

8-2表

区 分		個 人 の 場 合	法 人 の 場 合
均 等 割	標 準 税 率	年1,000円 (ただし、平成26年度から令和5年度までは、年1,500円となる。)	資本金等が 50億円超のもの 80万円 10億円超50億円以下のもの 54万円 1億円超10億円以下のもの 13万円 1,000万円超1億円以下のもの 5万円 1,000万円以下のもの 2万円
	所 得 割 ・ 割	課 税 標 準 前年の課税所得金額	各事業年度の法人税額
	標 準 税 率	4% (指定都市に住所を有する者については2%)	1.0% [制限税率2.0%]
利 子 割	課 税 標 準	支払を受けるべき利息等の額	
	税 率	5%	
配 当 割	課 税 標 準	支払を受けるべき特定配当等の額	
	税 率	5%	
株 式 等 譲 渡 所 得 割	課 税 標 準	源泉徴収口座における上場株式等の譲渡に係る所得等の金額	
	税 率	5%	

- (注) 1 標準税率とは、地方団体が税率を定めるに当たって、通常よるべき税率をいう。
 2 制限税率とは、地方団体が標準税率を超える税率を定めるに当たって、それを超えることができない税率をいう。
 3 東日本大震災の復興を図ることを目的として全国の地方団体で予定されている緊急防災・減災事業の財源として、平成26年度から令和5年度までの間の各年度分の個人に係る均等割を1,000円(道府県・市町村各500円)引き上げることとされた。

3 納付(納入)

個人の道府県民税は、市町村民税と併せて市町村(東京都の特別区を含む。)により賦課徴収され、市町村から道府県に払い込まれる。個人は、市町村から通知された税額を毎年6、8、10、翌年1月の4回に分けて納付する。ただし、給与所得者については、給与の支払者が特別徴収義務者となり、6月から翌年5月まで12回に分けて給与の支払の際に徴収した税額を納入する。

法人は、原則として事業年度終了の日の翌日から2か月以内に申告納付する。

利子割及び配当割については、利子等又は特定配当等の支払の際にその支払者が徴収し、毎月分を翌月10日までに納入する。

株式等譲渡所得割については、特定株式等譲渡対価等の支払の際にその支払者が徴収し、原則として一年分をその翌年の1月10日までに納入する。

第3節 市町村民税

市町村の行政事務に要する経費を、身近な住民に分担させるため、その市町村内に住所や事務所を有する者が応分の負担をしようとする趣旨から設けられているものである。

1 納税義務者及び課税範囲

納税義務者は、道府県民税と同様、市町村内に住所を有する個人などである。課税範囲については、下記の表のとおりである。

2 課税標準及び税率

課税標準は、道府県民税の均等割及び所得割又は法人税割と同様だが、標準税率は下記の表のとおりである。

8-3表

区分	個人の場合	法人の場合		
均 等 割	年3,000円 (ただし、平成26年度から令和5年度までは、年3,500円となる。)	資本金等の額及び市町村内の事務所等の従業者数の区分に応じ次に掲げる金額〔制限税率1.2倍〕		
		法人等の資本金等の額の区分	市町村内の従業者数	年税額
		50億円を超えるもの	50人超	300万円
			50人以下	41万円
		10億円を超え50億円以下のもの	50人超	175万円
			50人以下	41万円
		1億円を超え10億円以下のもの	50人超	40万円
			50人以下	16万円
1千万円を超え1億円以下のもの	50人超	15万円		
	50人以下	13万円		
1千万円以下のもの	50人超	12万円		
	50人以下	5万円		
所 法 人 割 税 ・ 割	6% (指定都市に住所を有する者については8%)	6.0%〔制限税率8.4%〕		

(注) 東日本大震災の復興を図ることを目的として全国の地方団体で予定されている緊急防災・減災事業の財源として、平成26年度から令和5年度までの間の各年度分の個人に係る均等割を1,000円(道府県・市町村各500円)引き上げることとされた。

3 納付(納入)

納付(納入)手続は、道府県民税と同様である。

(参考) 地方法人税

平成26年10月1日以後に開始する事業年度から法人住民税の税率が引き下げられるとともに、法人税額を課税標準とする地方法人税(国税)が創設された。

この地方法人税は、国が徴収し、交付税及び譲与税配付金特別会計に計上された後、地方交付税として地方自治体に交付される。

1 納税義務者

法人税の納税義務者と同様である。

2 課税標準

各事業年度の法人税額から算出した基準法人税額である。

3 税率

10.3%

4 申告及び納付

法人税の場合と同様である。そのため、地方法人税は、法人税の申告書に付記して申告される。

(参考) 森林環境税

森林整備等に必要な地方財源を安定的に確保する観点から、森林環境税（国税）が創設された（令和6年1月1日施行）。

この森林環境税は、市町村が個人住民税と併せて徴収した後、都道府県を経由して、国（交付税及び譲与税配付金特別会計）に全額収納され、森林環境譲与税として、地方自治体に譲与される。

1 納税義務者

国内に住所を有する個人である。

2 税率

1,000円（年額）

3 申告（納入）

森林環境税は、個人住民税の例により、個人住民税と併せて市町村が賦課徴収する。

第4節 事業税

事業税は、個人及び法人の行う事業に対し、その事業から生じる所得又は収入金額に課税される道府県税であり、資本金1億円超の普通法人については、資本金等の額及び付加価値額を課税標準とする外形標準課税が実施されている。

1 納税義務者

都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う法人（外国法人は国内に恒久的施設がある場合に限る。）と物品販売業、製造業など一定の事業を行う個人である。

（注）林業、鉱物の掘採事業、個人又は特定の農事組合法人が営む農業及び個人が主として自家労力を用いて行う水産業等には、課税されない。

2 課税標準及び税率

課税標準及び標準税率は次のとおりである。

8-4表 個人の場合

課税標準	標準税率〔制限税率1.1倍〕	
前年1年間の不動産所得及び事業所得から事業主控除(年290万円)等を控除した額	第1種事業(物品販売業、製造業など)	5%
	第2種事業(畜産業、水産業など)	4%
	第3種事業(医業、弁護士業など)	5%
	第3種事業のうち特定の事業(あんま、はりなど)	3%

8-5表 法人の場合

法人区分	課税標準	標準税率〔制限税率原則1.2倍〕
資本金1億円超の 普通法人	付加価値額(注)	付加価値割 1.2%
	資本金等の額	資本割 0.5%
	所得	所得割 年間所得 1.0%
資本金1億円以下の 普通法人 公益法人等 投資法人等	所得	所得割 年間所得のうち 400万円以下の金額 3.5%
		400万円を超え800万円以下の金額 5.3%
		800万円を超える金額 7.0%
特別法人 (協同組合等及び医療法人)	所得	所得割 年間所得のうち 400万円以下の金額 3.5%
		400万円を超える金額 4.9%
電気供給業(小売電気事業等及び発電事業等を除く) ガス供給業(一般ガス導管事業及び特定ガス導管事業) 保険業 貿易保険業 を営む法人	収入金額	収入割 収入金額 1.0%
資本金1億円超の 小売電気事業等及び発電事業等を営む普通法人	収入金額	収入割 収入金額 0.75%
	付加価値額(注)	付加価値割 0.37%
	資本金等の額	資本割 0.15%
資本金1億円以下の 小売電気事業等及び発電事業等を営む普通法人等	収入金額	収入割 収入金額 0.75%
	所得	所得割 年間所得 1.85%
ガス供給業(特定ガス供給業)	収入金額	収入割 収入金額 0.48%
	付加価値額(注)	付加価値割 0.77%
	資本金等の額	資本割 0.32%

(注) 付加価値額＝収益配分額(報酬給与額＋純支払利子＋純支払賃借料)＋単年度損益(法人税法上の所得金額又は欠損金額)

3 納付

個人事業者は、前年中に生じた所得を3月15日までに都道府県又は税務官署に申告し、この申告書に基づいて賦課された税額を、原則として8月及び11月中に納付する。法人は、原則として事業年度終了後2か月以内に申告納付する。

(参考) 特別法人事業税

令和元年10月1日以後に開始する事業年度から、地方税の税源の偏在性の是正に資するために、法人事業税額を課税標準とする特別法人事業税（国税）が創設された。

この特別法人事業税は、都道府県が徴収した後、国（交付税及び譲与税配付金特別会計）に全額収納され、特別法人事業譲与税として、地方自治体に譲与される。

1 納税義務者

法人事業税（所得割又は収入割）の納税義務者と同様である。

2 課税標準及び税率

課税標準及び税率は次のとおりである。

8-6表

法人区分	課税標準	税率
資本金1億円超の 普通法人		260%
特別法人（協同組合等及び医療法人）		34.5%
資本金1億円以下の 普通法人 公益法人等 投資法人等	基準法人所得割額（注）	37%
電気供給業（小売電気事業等及び発電事業等を除く） ガス供給業（一般ガス導管事業及び特定ガス導管事業） 保険業 貿易保険業 を営む法人	基準法人収入割額（注）	30%
小売電気事業等及び発電事業等を営む普通法人等		40%
ガス供給業（特定ガス供給業）		62.5%

（注）法人事業税における標準税率によって計算した所得割額又は収入割額をいう。

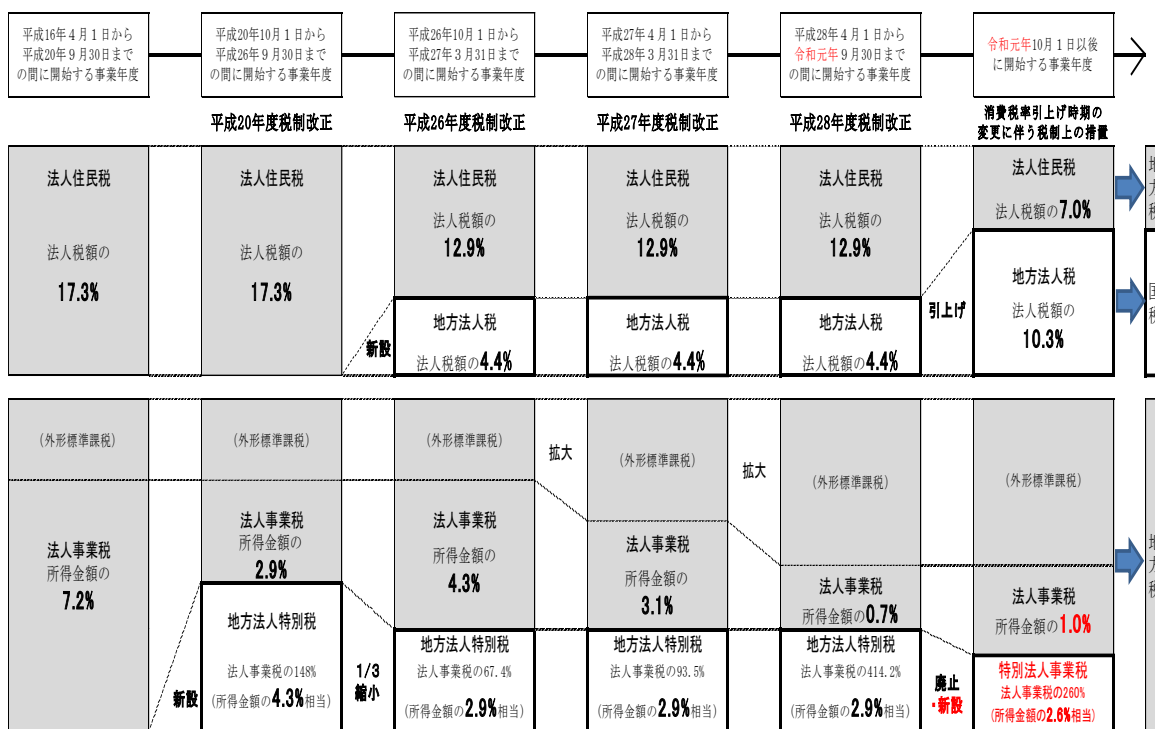
3 申告及び納付

法人事業税の例により、法人事業税と併せて都道府県に申告納付する。

(参考) 地方法人課税のイメージ

地方法人課税については、平成20年度税制改正以降大きく変化している。平成20年度以降の法人の利益に対して課税される地方法人課税のイメージは以下のとおりである。

8-1 図



(注) 税率は標準税率（法人事業税は資本金1億円超普通法人(所得800万円超)の税率）を示す。
 囲み（地方法人税・地方法人特別税・特別法人事業税）は国税である。

第5節 固定資産税

固定資産（土地、家屋及び償却資産）を所有する住民と市町村との間における受益関係に着目した税である。

1 納税義務者

毎年1月1日現在で固定資産の所有者として固定資産課税台帳に登録されている者である。

2 課税標準及び税率

課税標準は固定資産課税台帳に登録された固定資産の価格である。

固定資産税の納税者は、毎年4月1日から、4月20日又はその年度の最初の納期限の日のいずれか遅い日以後の日までの間、縦覧帳簿によって市町村内の土地又は家屋の登録価格を比較することができ、登録価格に不服があれば、審査の申出をすることができる。

標準税率は1.4%である。

3 免税点

課税標準となるべき額が土地30万円、家屋20万円、償却資産150万円に満たない場合には、課税されない。

4 納付

4月、7月、12月及び翌年2月において条例で定める納期に4回に分けて納付する。ただし、特別の事情がある場合においては、これと異なる納期を定めることができる。例えば、東京都特別区等の場合、6月、9月、12月及び翌年2月である。

第6節 地方消費税

地方消費税は、消費税と同様、消費に広く負担を求める税であり、納税義務者の範囲及び非課税、免税等は、納税者の便宜等に配慮して消費税と同一とされ、制度の簡素化のため消費税額を課税標準としている。

地方消費税は、平成6年度に行われた税制改革の一環として、地方分権、地域福祉の充実等のため地方税源の充実を図る観点から、消費譲与税に代えて創設されたものであり、平成9年4月1日から施行されている。

1 納税義務者等

地方消費税の納税義務者は、消費税と同様、国内取引については事業者、また、輸入取引については保税地域から課税貨物を引き取る者である。なお、国内取引に係る地方消費税を譲渡割、輸入取引に係る地方消費税を貨物割という。

2 課税標準

- ① 譲渡割の課税標準は、課税資産の譲渡等に係る消費税額から仕入れ等に係る消費税額を控除した残額に相当する消費税額である。
- ② 貨物割の課税標準は、課税貨物に係る消費税額である。

3 税率

78分の22（消費税率換算で2.2%＜軽減税率対象については、消費税率換算で1.76%＞）である。

4 申告納付等

- ① 譲渡割の申告納付は、納税者の事務負担等を勘案して、当分の間、国（税務署）に対して消費税の例により、消費税の申告納付と併せて行う。
- ② 貨物割の申告納付は、国（税関）に対して消費税の例により、消費税と併せて行う。

5 都道府県間の清算

都道府県は、地方消費税額に相当する額について、最終消費地に税収を帰属させるため、基幹統計である商業統計の小売年間販売額その他の消費に関連した基準によって都道府県間において清算を行う。

第7節 その他の主な地方税

(道府県税)

1 不動産取得税

不動産の取得者に課され、税率は価格の4%（平成18年4月1日から令和6年3月31日までの間に住宅又は土地の取得が行われた場合は3%）である。

2 道府県たばこ税

日本たばこ産業株式会社や卸売販売業者に課され、税率は売渡し等に係る製造たばこ1,000本につき1,070円である。

3 ゴルフ場利用税

ゴルフ場の利用者に課され、税率は1人1日につき800円から1,200円である。

4 軽油引取税

特約業者又は元売業者からの軽油の引取りで現実の納入を伴うものについて、その引取りを行う者に課され、当分の間、税率は軽油1キロリットルにつき32,100円である（本則は軽油1キロリットルにつき15,000円）。特約業者等は、引取りの際に徴収した税額を道府県に納入する。

5 自動車税種別割

原則として毎年4月1日における自動車の所有者に課され、例えば、自家用乗用車の税率は、原則としてその総排気量に応じて25,000円から110,000円である。なお、環境負荷の小さい自動車は軽課され、環境負荷の大きい自動車は重課される。

（注）令和元年10月1日以降に初回新規登録を受けた自家用乗用車に適用されるものであり、従前から所有されている乗用車の税率はその排気量に応じて29,500円から111,000円である。

6 自動車税環境性能割

自動車の取得者に課され、環境性能等に応じて、自家用自動車の税率は取得価額の0%から3%、営業用自動車の税率は取得価額の0%から2%である。

7 鉱区税

鉱区の設定許可を受けた鉱業権者に課され、税率は鉱区の面積100アールにつき200円から600円である。

8 狩猟税

狩猟者の登録を受ける者に課され、税率は免許区分に応じて5,500円から16,500円である。

(市町村税)

1 軽自動車税種別割

毎年4月1日における軽自動車等の所有者に課され、税率は原則として軽自動車等の種類及び総排気量に応じて2,000円から10,800円である。なお、環境負荷の小さい軽自動車は軽課され、環境負荷の大きい軽自動車は重課される。

2 軽自動車税環境性能割

軽自動車の取得者に課され、環境性能等に応じて、税率は取得価額の0%から2%である。

3 市町村たばこ税

道府県たばこ税と同じ仕組みであり、税率は売渡し等に係る製造たばこ1,000本につき6,552円である。

4 鉱産税

鉱物の掘採事業を行う鉱業者に課され、税率は原則として掘採した鉱物の価格1%である。

5 入湯税

鉱泉浴場における入湯客に課され、税率は原則として1人1日150円である。

6 事業所税

政令指定都市などで、その区域内に事務所等を設けて事業を行う法人又は個人に、事業所等の床面積1㎡につき600円、従業者給与総額の0.25%が課される。

7 都市計画税

都市計画区域のうち原則として市街化区域内の土地及び家屋を所有している者に対して、その土地や家屋の価格（固定資産税の課税標準と同じ。）を課税標準として、0.3%を超えない税率で課される。なお、都市計画税の納税は、原則として固定資産税とあわせて行うこととされている。

8 国民健康保険税

国民健康保険に加入する被保険者の属する世帯の世帯主に課され、税率は市町村ごとの年間の医療給付費、被保険者の所得及び被保険者数により変動する。国民健康保険の負担は医療保険の保険料の性格を持つが、市町村の選択により、「保険料」又は「保険税」のどちらかの形式を採用することができる。

(参考) e L T A X

地方税の申告、申請、納税などの手続をインターネットを利用して電子的に行うシステムとして、平成17年1月からe L T A X (エルタックス)が導入されており、法人事業税・住民税、個人住民税（給与所得に係る特別徴収関係手続など）、固定資産税などで利用されている。

補章 財政の仕組みと役割

第1節 財政の意義

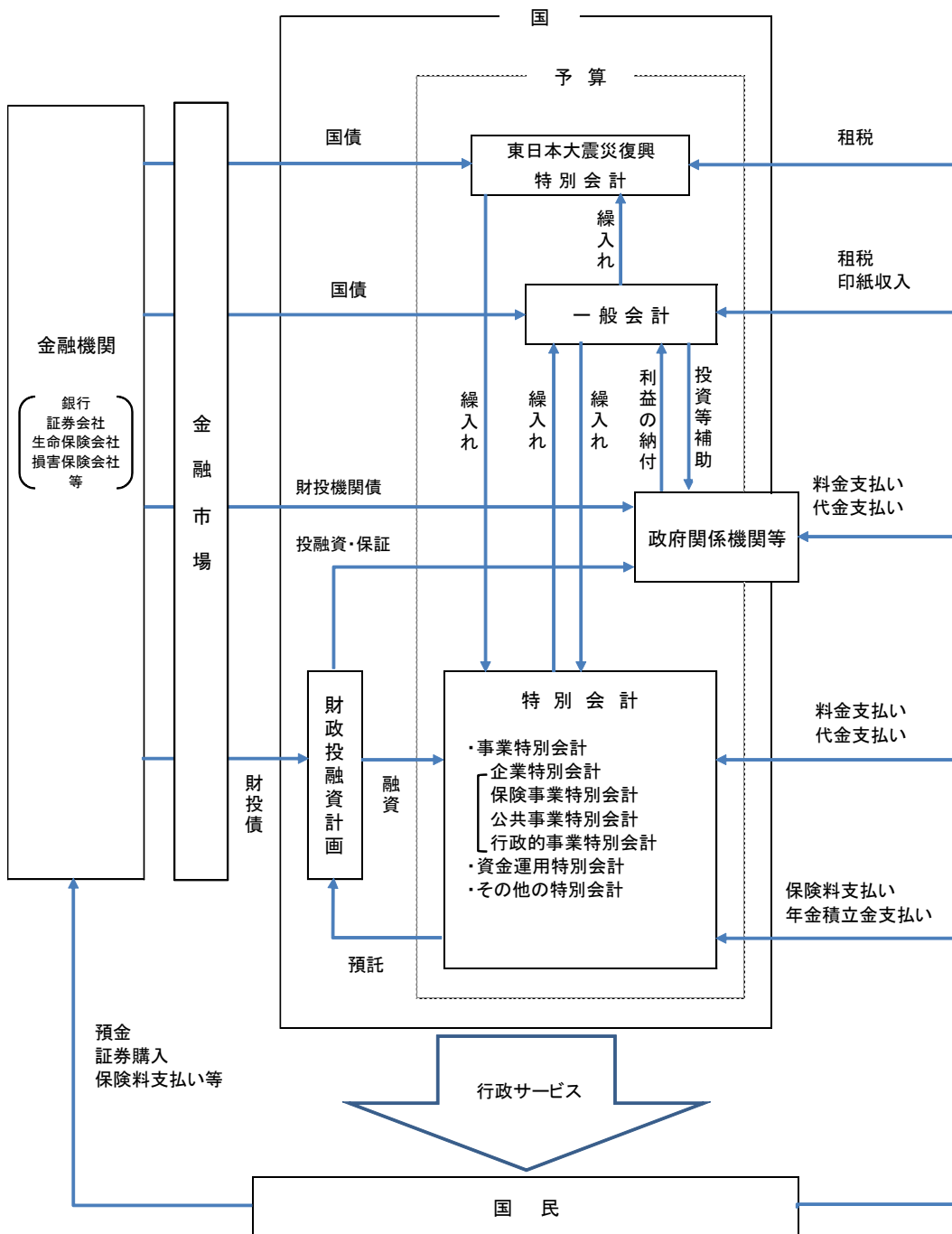
財政とは国や地方自治体等の政府の行う経済活動である。今日の経済は、公共部門と民間部門から成り立つ混合経済と呼ばれていることから分かるように、国民経済において政府は大きな役割を担っている。具体的には、民間部門で供給することができない国防、司法、外交等を中心に様々な活動が行われている。このような活動を行うためには、財・サービスの購入や労働力の確保が必要不可欠である。このために、政府は民間部門から租税や公債によって資金を調達しなければならない。財政とは、このような政府活動を経済的側面から捉えたものである。

第2節 財政制度

今日の日本の財政は、憲法、財政法、税法等に基づき、確固たる仕組みによって運営されており、この仕組みを財政制度と呼んでいる。

我が国の財政制度は、支出の計画を立てそれを実施するための予算制度、収入の中心である租税を調達するための租税制度、予算執行に関する経理を定めた会計制度などを中心に、あらゆる面において細かな点まで法令で定められており、その仕組みも複雑なものとなっている。次ページの図は、その概要を図説したものである。

財政の仕組み



(出典)『【図説】日本の財政 令和4年度版』(財経詳報社)

第3節 財政の機能

今日、財政の役割は多方面にわたり複雑になってきているが、これを国民経済的な機能という観点から整理すると「資源配分機能」、「所得再分配機能」、「景気調整機能」の三つに大別できる。

1 資源配分機能

国民経済において、労働力、資本等の利用可能な経済資源を国民の需要に応じて種々の分野に振り向けることを資源配分と呼んでいる。我が国の経済体制の下では、基本的には市場による自由な価格形成によって資源配分の問題が解決されている。例えば、ある財の需要が供給を上回ると価格が上昇し需要が抑制される一方、その財の生産のための投資が誘発され、その分野への資源の移動がおり、需要と供給のバランスが調整されるというメカニズムが働いている。これを価格機構（プライス・メカニズム）というが、この価格機構に頼ってはいは、資源の配分がうまくいかない分野があり、その調整が財政に課された第一の役割となっている。このように、財政は、本来、民間の経済活動だけでは満たすことのできない公共的な需要を充足するためにあるのであり、この資源配分機能が財政のいくつかの役割のうち中心となる機能であるといえる。

資源配分機能の例としては、国防、警察、公園等のように、各個人が共同で消費し、対価を支払わない者も消費から排除できない財貨やサービス（公共財）の供給がある。また、教育や伝染病の予防のようにそのサービスから受ける利益が対価を支払った人だけでなく、周囲の人々にも及ぶ、いわゆる外部経済をもたらす財貨サービスの供給もその例である。公共財や外部経済をもたらす財は、価格機構が有効に働かないため、民間だけに任せておいたのでは全く供給されないか、あるいは供給されるとしても社会的な最適よりはるかに少ない量しか供給されないため、政府が積極的に供給する必要がある。

また、例えば鉄道などのように、大規模な設備にした方が単位当たりの経費が安くなるような財は、技術的な条件からどうしても独占的に供給されざるを得なくなるものであり、放置しておく、国民経済上悪い影響を与えることが多い。このような場合には、何らかの公的な規制（たとえば料金の認可）を及ぼしたり、あるいは公社、公団のような公企業が国民的な利益にあった経営を行い、しかも規模の利益を受けられるようにすることが望ましい。これも財政の資源配分機能の一つである。

2 所得再分配機能

財政には、また、収入支出を通じて個人間の所得格差を調整する働きがある。すなわち、財政は、租税における累進課税制度等により高額所得者にはより重く、低額所得者にはより軽い課税を行い、逆に支出の面では、生活保護費、年金、失業保険等の社会保障給付や義務教育、低家賃住宅に対する支出等によって低所得者等により多くの経費を振り向けている。このような財政の働きは所得の再分配機能と呼ばれ、財政の重要な役割の一つとなっている。

3 景気調整機能

財政の第三の役割は、好況と不況という景気変動の波をできるだけ少なくし、物価の安定や完全雇用の維持を図るということである。

財政には、自動安定化機能（ビルト・イン・スタビライザー）といって、税制や社会保障制度等を通じて景気の変動をおのずから緩和する仕組みが備わっている。例えば、好況の時には、所得税や法人税を中心に税収が増えて民間の購買力を吸収するので需要がそれだけ抑制される。逆に、不況の時には、税収が減るとともに失業保険金や生活保護費の支払い等が増加して購買力の低下をくいとめるのである。

この他にも、不況の時には支出の増加や減税を実施して経済全体の需要を増やし、逆に景気が過熱傾向の時には増税や支出の削減などによって有効需要の水準を引き下げ、景気の波動をならすことができる。

以上のような財政の需要調節の働きに着目して、財政を積極的に景気調整のために利用しようとする考え方をフィスカル・ポリシーという。

以上のように財政は三つの重要な役割を果たしている。これらの役割は、財政の本源的機能としての資源配分機能を中心としつつ、相互に密接な関係をもっている。したがって、財政は、そのときどきの経済情勢や社会情勢に応じて、これらの役割のバランスを考慮しながら、適切に運営されることが肝要である。

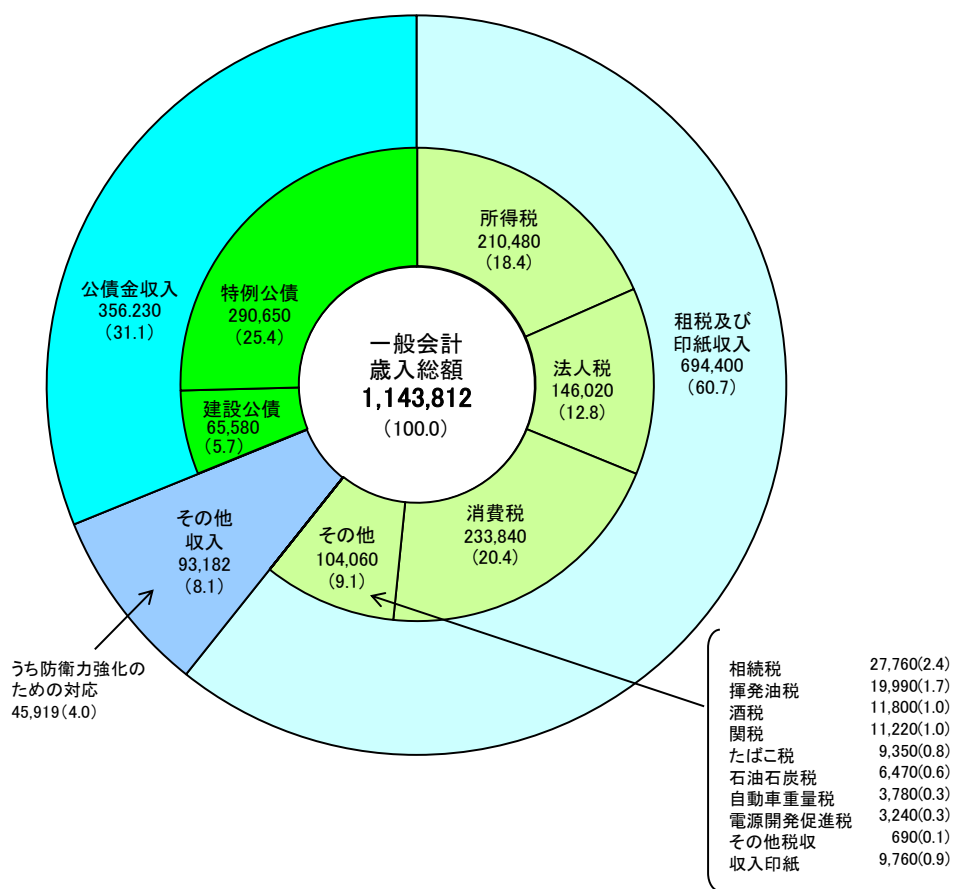
第4節 令和5年度一般会計予算

1 国の歳入

国の歳入の内訳を項目別にみると、下図のとおりで国税すなわち租税及び印紙収入が最も重要な地位を占めている。

また、その他収入は、国有財産の貸付収入や日本銀行からの納付金などである。

(単位：億円、%)
なお()内は構成比

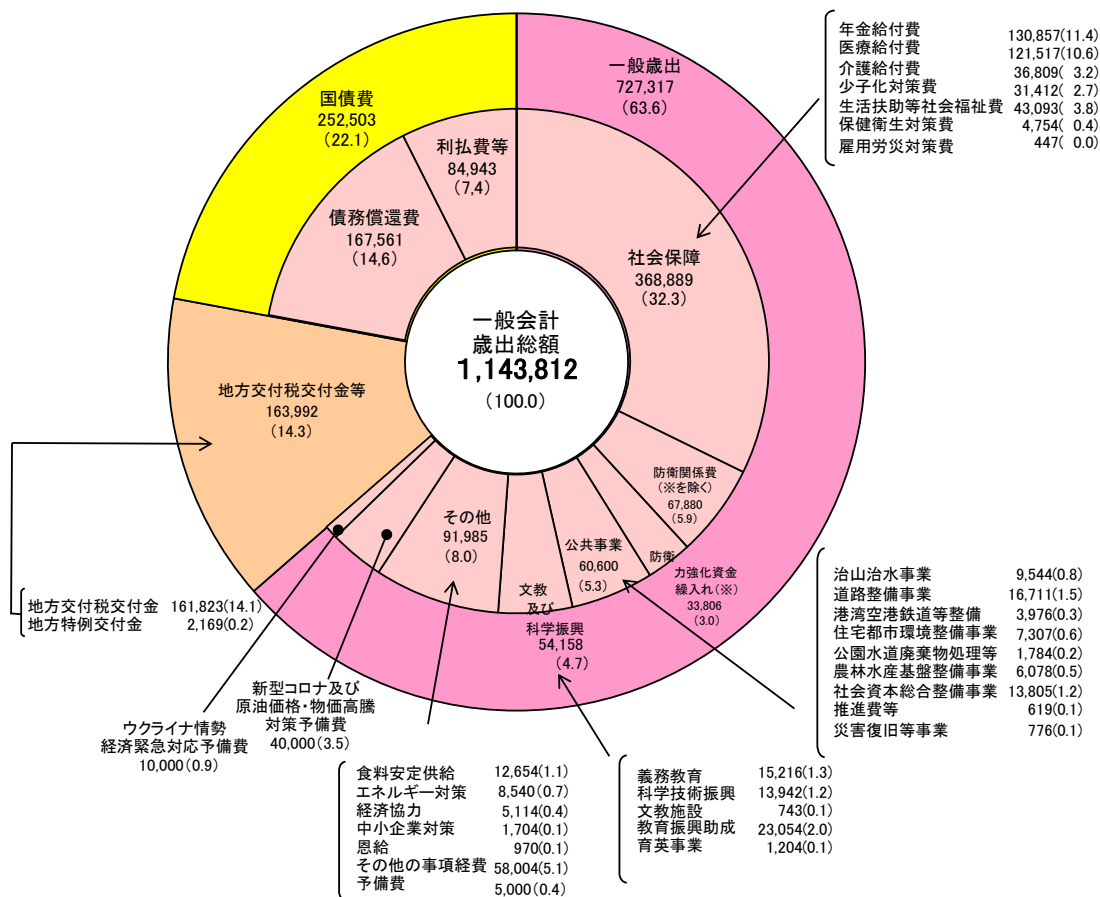


(注) 計数はそれぞれ四捨五入によっているので、端数において合計とは合致しないものがある。

2 国の歳出

国の歳出の内訳を主な項目別にみると、下図のとおりである。

(単位：億円、%)
なお()内は構成比



(注) 計数はそれぞれ四捨五入によっているので、端数において合計とは合致しないものがある。

3 身近な財政支出

国の歳出がどのように使われているかは、上図のとおりであるが、より具体的に私たちに身近なものを例にすると次のとおり(いずれも平成30年度)である。

- 公立学校の児童・生徒一人当たりの年間教育費
小学生約882,000円 中学生約1,052,000円 高校生(全日制)約1,000,000円
- 私たちの生活や安全を守るための警察・消防費
国民一人当たり約41,911円
- 国民医療費の公費負担額
国民一人当たり約130,887円
- ゴミ処理費用
国民一人当たり約18,960円

あ		け	
アダム・スミス	10	景気調整（機能）	3, 6, 90
い		決定	55
e-Tax	59	こ	
移転価格税制	44, 46	航空機燃料税	42
印紙税	40	更正	55
お		公平	11, 27
応益原理	2	国際観光旅客税	43
応能原理	2	国際的整合性	11
か		国税	7
外国子会社合算税制	44, 46	国民負担率	14
外国子会社配当益金不算入制度	44, 47	さ	
外国税額控除	44, 45	財産税	8
会費説	2	財政	6, 88
価格機構	90	差押え	57
確定申告	31, 33, 51	し	
加算税	55	資源配分機能	6, 90
過少資本税制	44, 47	実体法	22
過少申告加算税	55	自動車重量税	43
課税標準	6	重加算税	55
課税物件	6	従価税	8
換価	57	収得税	8
関税	43	従量税	8
間接税	7	酒税	38
簡素	11, 18	消費税	8, 36
き		所得再分配（機能）	3, 6, 90
揮発油税	42	所得税	27
義務説	1	処罰法	22
救済法	22	申告納税制度	35, 50
		す	
		垂直の公平	11, 18

水平的公平 …………… 11, 18

せ

税源 …………… 6

税率 …………… 7

石油ガス税 …………… 42

石油石炭税 …………… 42

世代間公平 …………… 11, 18

そ

相続時精算課税 …………… 35

相続税 …………… 33

贈与税 …………… 35

訴訟 …………… 61

租税原則 …………… 10, 11

租税条約 …………… 44, 45

租税体系 …………… 3, 16

租税の意義 …………… 1

租税負担率 …………… 13

租税法律主義 …………… 1, 4, 20

た

滞納処分 …………… 57

タックス・ヘイブン …………… 46

タックスアンサー …………… 53, 60

タックスミックス …………… 17

たばこ税及びたばこ特別税 …………… 43

担税者 …………… 7

担税力 …………… 2

ち

地価税 …………… 42

地租 …………… 2

地方税 …………… 7, 77

中立 …………… 11, 18

超過累進税率 …………… 7, 27, 28

調査 …………… 54

直接税 …………… 7

て

手続法 …………… 22

電源開発促進税 …………… 43

と

登録免許税 …………… 43

督促 …………… 56

とん税及び特別とん税 …………… 43

な

内国消費税 …………… 7

の

納期限 …………… 52

納税者 …………… 7

納税主体 …………… 7

能力説 …………… 2

は

罰則 …………… 56

犯則調査 …………… 56

ひ

ビルト・イン・スタビライザー …… 3, 91

比例税率 …………… 7

ふ

賦課課税制度 …………… 50

普通税 …………… 8

不服申立制度 …………… 60

ほ

法人税 …………… 31

ま		る	
マスグレイト	10	累進税率	7
む		れ	
無申告加算税	55	暦年課税	35
も		わ	
目的税	8	ワグナー	10
り			
利益説	1, 2		
流通税	8		

