

1. 税収の規模とその内訳

諸外国との税制の比較は、税制改革の方向性を議論する際の有力な判断材料となる。経済のグローバル化のなかで世界の税制は、ある程度収斂せざるをえないと考えられるからである。そこで本稿では、イギリスの税制の現状について詳しく紹介していこう。イギリスの税制についてまず思い浮かぶのは VAT (Value Added Tax:付加価値税) において、ヨーロッパ諸国のなかでは例外的に生活必需品にゼロ税率を適用していることであろう。たとえば、イギリスでサンドイッチを購入すると、持ち帰りの場合と店の中で食べる時の値段が違う。持ち帰りの場合には、ゼロ税率の対象となり、VAT が課税されないからである。我が国でもこのイギリスの事例を引き合いにだして、消費税の逆進性緩和のためにゼロ税率を採用すべきだという主張も存在する。しかし、イギリスの現在の VAT の標準税率は 17.5% にも達している。税率が 5% のわが国と同列には論じられないところである。このように、外国の税制を一部だけ取り出して議論することは、あまり好ましい事とは言えない。

そこで、税制全体を概観するために、歳入の規模とその内訳からみていこう。表 1 は、イギリスの歳入の内訳をまとめたものである。イギリスの 2000-01 年の歳入の合計は、£ 375.6 に達しており、GDP (国内総生産) の 39.6% に相当する。イギリスの歳入の構成比が最も高いのは、所得税 (Income tax) の 25.5% である。一般にヨーロッパでは間接税中心の税体系を採っていると言われていたが、イギリスにはあてはまらない。所得税の次に歳入比率が高いのは、付加価値税 (VAT) の 15.9% である。国民保険料負担 (National Insurance contributions) の比率は 15.7% と VAT とほぼ同じ割合を占めている。さらに法人税 (Corporation tax) の 9.0%、ガソリン税 (Petrol duties) 6.2% が続いている。実は、イギリスのガソリン税はきわめて高い。2000 年の夏に、ガソリン価格の急騰を不満とした労働者たちは、ガソリン税の引き下げを求めて、イギリス全土で精油所を封鎖するなどの抗議活動をおこなったほどである。ガソリン税の税率が高いのは、環境税的な意味合いが込められているが、国民の間での評判はかなり悪いのが現状である。これらの税目が歳入の約 70% を占めていることになる。わが国と比べると法人税の歳入に占める比率がかなり低い

ことが指摘できるであろう。

表1 イギリスの政府歳入の内訳（2000-01年の予測値）

項目	金額	税収比率
所得税 Income tax (net of income tax credits) ^a	95.9	25.5
国民保険料負担 (National Insurance contributions)	58.8	15.7
資本税 (Capital taxes)		
キャピタルゲイン税 (Capital gains tax)	3.4	0.9
相続税 (Inheritance tax)	2.3	0.6
印紙税 (Stamp duties)	7.2	1.9
付加価値税 (Value added tax)	59.6	15.9
その他の間接税 (Other indirect taxes)		
ガソリン税 (Petrol duties)	23.3	6.2
タバコ税 (Tobacco duties)	7.4	2.0
酒税 (Alcohol duties)	6.6	1.8
遊興税 (Betting and gaming duties)	1.4	0.4
自動車税 (Vehicle excise duty)	4.9	1.3
空港利用税 (Air passenger duty)	1.0	0.3
Insurance premium tax	1.6	0.4
ゴミ処理税 (Landfill tax)	0.4	0.1
関税 (Customs duties and levies)	2.0	0.5
法人課税		
法人税 ^b (Corporation tax)	33.8	9.0
石油収入税 (Petroleum revenue tax)	1.2	0.3
National non-domestic rates	16.2	4.3
石油のロイヤリティ	0.5	0.1
カウンシル・タックス	13.6	3.6
その他の税、ロイヤリティ	8.2	2.2
Interest and dividends	4.4	1.2
Gross operating surplus and rent	19.6	5.2
その他の歳入	2.3	0.6
合計	375.6	100.0

^a Gross income tax minus income tax credits.

^b Includes residual advance corporation tax (ACT) repayment of £0.2 billion.

出所： HM Treasury, *Financial Statement and Budget Report*, 2000

(<http://www.hm-treasury.gov.uk/budget2000/fsbr/contents.htm>).

2. 租税制度

この節では、イギリスの税制の中から、所得税、法人税、付加価値税、キャピタルゲイ

ン税、相続税、地方税を取り上げて、その仕組みを詳しくみていくことにしよう。

2.1. 所得税

表2 イギリスの所得税制の概要:2000-01年

税率表	課税所得 (ポンド)	限界税率 (%)
	0 - 1,520	10
	1,521 - 28,400	22
	28,400 -	40
所得控除 (allowance)	個人	
	65歳未満	4,385ポンド
	65歳～74歳	5,790 "
	75歳超	6,050 "
	夫婦	
	65歳～74歳	5,185ポンド
	75歳超	5,225 "
税額控除	児童税額控除(2001年から) 4,420ポンド	

イギリスの所得税は税収の占める比率が高いことを反映して、各個人の所得税負担もかなり重い。表2は、2000-01年におけるイギリスの所得税制の概要をまとめたものである。税率表は、10%の軽減税率と22%の基本税率と40%の高所得者に対する限界税率の3本となっている。軽減税率が適用されるのは、課税所得(Taxable Income)が1,520ポンド(1ポンド170円で25.84万円)以下の納税者のみである。したがって、ほとんどの納税者は22%の基本税率で課税されていることになる。わが国の場合は、ほとんどの納税者が国税10%、地方税5%の15%の限界税率が適用されるので、イギリスの納税者の方がより高い限界税率に直面することになる。また、40%の限界税率が適用されるのは、課税所得が28,400ポンド(1ポンド170円で482.8万円)からである。この水準は、わが国の場合だとかなり早い段階から最高税率が適用されるイメージにつながるが、イギリスの平均所得はかなり低い。1999年のイギリスのフルタイム労働者の平均総収入は、約20,000ポンドにすぎない。

イギリスの課税所得は、総所得金額から所得控除(Allowances)を差し引いて計算され

る¹⁾。通常は、基礎控除 (Basic allowance)として 4,385 ポンド (1 ポンド 170 円で 74.545 万円) が差し引かれる。わが国と同様に所得控除の金額は高齢者の場合には優遇されており、65 歳 ~ 74 歳については 5,790 ポンド、75 歳超が 6,050 ポンドとなる。わが国のように配偶者控除は存在しないが、高齢者の夫婦についてのみ夫婦単位での所得控除が認められる。その金額は、65 歳から 74 歳が 5,185 ポンド、75 歳超が 5,225 ポンドである²⁾。

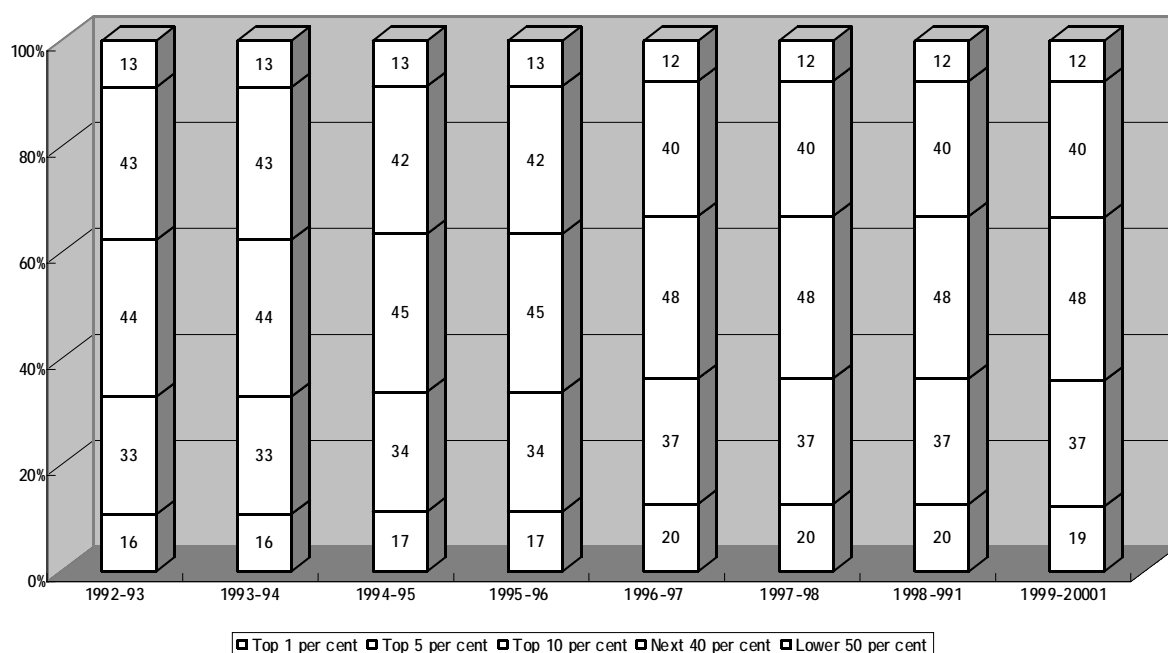
このようにして求めた課税所得に表 2 の税率表を適用して所得税額を求めることになる。さらに 2001 年から子供のいる家庭については、児童税額控除 (Children's tax credit) として 4,420 ポンド (1 ポンド 170 円で 75.14 万円) が所得税額が差し引かれることになる。ただし、この児童税額控除は 10% の軽減税率が適用される納税者にしか認められない。わが国の場合には、通常の扶養控除は扶養親族 1 人につき 38 万円 (国税) となっているが、これは所得控除である。実際の節税効果は、所得控除の金額に納税者の直面している限界税率を乗じた金額に等しくなる。平均的なサラリーマンの限界税率が国税、地方税を合計すると 15% であることを考慮すると、イギリスの児童税額控除の方がより手厚いものと言えよう。このようにイギリスの所得税負担は、子供がいる場合にはかなり課税最低限が高くなり、子供がいない場合には逆にかなり課税最低限が低くなるのが特徴のひとつである。

税率表をみるだけでは、イギリスの所得税負担の実態はわからない。そこで、各種の統計資料をみることで、イギリスの所得税負担の状況を捉えることにしよう。図 1 は、所得階級別の所得税負担のシェアを年次別に描いたものである。すべての年次を通じて、所得税税収に占めるシェアが高いのは TOP 10% の階級である。この階級の税収のシェアは最近約 10 年間の間徐々に高まってきている。この階級を含めて高所得階層が所得税税収の約 60% を負担していることになる。最高限界税率が 40% と低いことを反映して TOP 1% の納税者の税収のシェアは、20% 前後とそれほど高くない。この税収のシェアは、納税者数のシェアに大きく依存するものと考えられる。

1) なお、総所得金額の算定の際には、必要経費が差し引かれることになる。

2) その他の所得控除として障害者に対する所得控除もある。

図 1 所得税負担のシェアの推移



出所：National Statistics (2000) *Inland Revenue Statistics 2000*, A National Statistics publication.,p27 より作成。

表 3 所得税額階級別の納税者と税負担のシェア (1997-98) : 単位%

Range of total income tax(lower limit) : £	Taxpayers	Tax
1	4.7	0.1
100	14.5	1.4
500	14.4	3.6
1,000	12.8	5.4
1,500	10.8	6.4
2,000	8.9	6.8
2,500	7.4	6.8
3,000	10.3	12.4
4,000	6.0	8.9
5,000	6.4	14.2
10,000	3.8	34.0
Total	100.0	100.0

出所：National Statistics (2000) *Inland Revenue Statistics 2000*, A National Statistics publication.

そこで、所得税額階級別の納税者のシェアと税負担のシェアをみたものが、表 3 である。納税者のシェアの高いのは、納税額が 100 ポンドの階級の 14.5%、500 ポンドの階級の 14.3% である。つまりほとんどの納税者がわずかしか所得税を負担していないことがわかる。一方、税収のシェアが最も高いのは、納税額が 10,000 ポンドの階級の 34.0% である。

したがって、イギリスの所得税負担は、低所得層に対しては軽く、中堅から高所得階層に対して重たいものとなっている。これは、最高限界税率は40%とそれほど高くないものの、高所得層にとって利用可能な所得控除が低いことで説明できよう。

2.2. 付加価値税とその他の間接税

(1) 付加価値税

表4 ゼロ税率、軽減税率、免税の財・サービスによるVATの税収ロスの推計(1999-00年)

	税収ロスの推計額(単位 100万ポンド)
ゼロ税率	
食料	7,800
新築住宅建設 ^a	2,750
国内旅客輸送	1,750
国際旅客輸送	1,800
書籍、新聞、雑誌	1,300
子供服	1,100
水道・下水道サービス	950
市販薬、処方薬	650
チャリティに対する供給 ^a	150
特定のサイズ以上の船舶、飛行機	350
障害者用乗り物、その他の製品	200
軽減税率	
国内燃料、電力	1,800
婦人用衛生用品 ^b	35 ^c
免税	
国内住居の家賃 ^a	2,650
商業用資産の賃貸料 ^a	1,650
民間教育	900
健康サービス ^a	550
郵便サービス	400
埋葬、火葬	100
金融・保険 ^a	100
賭、賭博、宝くじ	900
小規模事業者	100
合計	27,950

a これらのカテゴリーの数字にはかなりの誤差が見込まれる

b 2001年1月1日から適用

c 2001-02年の数字

出所：L. Chennells, A. Dilton and N. Roback (2000) "A Survey of the UK Tax System", *The Institute for Fiscal Studies*, Briefing Note No.9.p8 引用

イギリスの所得税において、低所得層の負担が軽くなっているのは、付加価値税（VAT）の税率が17.5%と非常に高いことを反映したものであろう。付加価値税は、消費に対して比例的に課税されるものの、一般に所得が上昇するにつれて所得に占める消費の割合が減少するために、所得が上昇するにつれて消費税の負担率が低下していくという逆進的な性格を持っている。イギリスの場合は、17.5%と極めて高い税率のため、この逆進性はそれだけ重大な問題となる。そこでイギリスでは、低所得層において消費割合が高い食料品に対しては、ゼロ税率を適用している³⁾。このゼロ税率適用品目には、食料以外にも、子供服、旅客輸送、水道・下水道サービスなどの生活必需品が含まれている。

ゼロ税率に加えて、一定の財・サービスについては、5%の軽減税率が適用されている。これには、国内燃料、電力、婦人用衛生品が指定されている。なお国内燃料については、付加価値税においては軽減税率が適用されるが、別にガソリン税（Petrol duties）が課税されている。

さらに日本と同様に付加価値税のシステムにそぐわない金融・保険、家賃などは、非課税とされている。小規模事業者に対する免税措置も存在している。なお、非課税措置が適用された業者は、仕入れに含まれている付加価値税を控除することができない。

これらの付加価値税における特定の取り扱い方による税収ロスを推計したものが表4である。この表をみるとわかるように、食料品のゼロ税率は780億ポンドもの減収を生じている。一方で、小規模事業者の免税措置による減収額は、1億ポンドにすぎない。

L. Chennells, A. Dilton and N. Roback (2000)によれば、イギリスの消費支出の約56%は標準税率で課税され、消費支出の3%が軽減税率で課税されているという。

3)ゼロ税率は、単なる非課税措置と違い、インボイス方式による前段階税額控除が適用されるので、食料品の付加価値に含まれる中間投入財に含まれる付加価値税を控除することが可能である。

(2)その他の間接税

表5 その他の間接税，2000-01年（2000年4月価格）

	税額 (ペンス)	価格に占める個 別間接税の比率	価格に占める VAT を 含む総間接税の比率
20本入りタバコ：		70.7%	88.2%
従量税分	181		
従価税分（小売価格の22%）	87		
1パイントのビール	26	14.4	29.3
ワイン（75cl ボトル当たり）	116	35.5	50.4
スピリッツ（70cl ボトル当たり）	548	44.6	59.5
ガソリン（リットル当たり）	51	70.3	85.2
無鉛ガソリン（リットル当たり）	49	74.8	89.7
ディーゼル燃料（リットル当たり）	49	73.6	88.5

出所：L. Chennells, A. Dilton and N. Roback (2000) "A Survey of the UK Tax System", *The Institute for Fiscal Studies*, Briefing Note No.9.p9 引用。

イギリスでは、VATに加えて、酒、たばこ、ガソリンなどの特定の品目に対して個別間接税（excise duties）を課税している。表5は、個別間接税の税額とその税額が価格に占める割合をまとめたものである。この表をみるとわかるように、ガソリン価格の80%以上が税金となっている。

その他の特定品目に対する間接税としては、自動車税（Vehicle excise duty）、空港利用税（Air passenger duty）、Insurance premium tax、ごみ処理税（Landfill tax）などがある。

(3)イギリスの間接税負担の逆進性

表6 所得階級別の間接税負担（1993年）単位：%

	第1分位	第2分位	第3分位	第4分位	第5分位	計
付加価値税	11.2	9.9	9.5	8.6	7.1	8.6
ビール、サイダー	1.0	0.9	0.9	0.8	0.5	0.7
ワイン、スピリット	0.8	0.7	0.7	0.6	0.7	0.7
タバコ	5.5	3.3	2.2	1.3	0.5	1.7
石油	2.4	2.2	2.1	1.9	1.2	1.8
自動車税	0.8	0.7	0.7	0.6	0.4	0.6
その他の最終生産物	2.3	1.8	1.7	1.2	0.9	1.4
中間段階での税	7.1	5.8	5.3	4.8	3.9	4.9
全間接税	31.2	25.4	23.0	19.9	15.3	20.2

出所：S. James and C. Nobes (2000), *The Economics of Taxation*, Fiscal Times Prentice Hall.p244 引用

以上のように、イギリスの間接税は、わが国に比べるとかなり重い。表6は、イギリス

における所得階級別の間接税の負担率を推計したものである。この表によるとVATの負担率は、第 所得分位が 11.2 %、第 所得分位が 9.9%、第 所得分位が 9 . 5 %と所得が上昇するにつれて負担率が低下しており、明確な逆進性が見られている。その他の間接税を含めると、この逆進性はさらに強められ、第 1 分位の負担率は 31.2%にも達しているのに対して、第 5 所得分位では 1 5 . 3 %にまで低下している。

2.3. 法人税

表 7 法人税率 (2000-01 年)

利潤 (ポンド)	限界税率 (%)	平均税率 (%)
10,000 以下	10	10
10,001 から 50,000	22.5	10-20
50,001 から 300,000	20	20
300,001 から 1,500,000	32.5	20-30
1,500,000 以上	30	30

出所：L. Chennells, A. Dilton and N. Roback (2000) "A Survey of the UK Tax System", *The Institute for Fiscal Studies*, Briefing Note No.9.p13 引用。

イギリスの法人税は、税収に占める割合が低いことでわかるようにそれほど税負担が重くない。基本税率は、1997 年に 33%から 31 %に引き下げられ、1999 年から 30%となっている。2000-01 年の税率は、表 7 のように中小企業に対する軽減税率が設けられていることがわかる。具体的には、利潤が 10,000 ポンド以下の零細企業の軽減税率は 10%、利潤が 300,000 ポンド以下の企業は 2 0 %の軽減税率適用されることになっている。なお、この軽減税率適用の区分前後の企業に対しては、平均税率がジャンプしないための措置が講じられている。

法人の利潤の算定に際しては、capital allowance と呼ばれる減価償却の引き当てが認められている。これは、資本設備の種類ごとに異なる償却率が適用され、たとえば工場並びに機械設備への支出は、2 5 %の定率法 (declining-balance basis) で償却される。建物、ホテルその他の商業施設は、年あたり 4 %の定額法 (straight-line basis) が適用される。なお、中小企業については、工場並びに機械設備への支出について初年度 4 0 %の償却が認められている。

2.4. 資本課税

イギリスの資本課税は、それほど税収の比率は高くない。以下ではキャピタルゲイン税と相続税についてのみとりあげることにしよう。

(1)キャピタル・ゲイン税

イギリスのキャピタル・ゲイン税 (Capital gain tax) は 1965 年に導入された。これは、個人、代理人、被信託人による資産の処分時に生じたキャピタル・ゲインに賦課される。個人のキャピタル・ゲインは 2000-2001 年現在において 7,100 ポンドまでは課税されない。税率は、所得税の限界税率が 10% の個人については 10% の税率で課税され、22% の標準税率が適用されている個人については 20% で課税され、最高税率の 40% が適用されている個人については 40% となる。したがって、標準税率が適用されている個人については、わずかだが、キャピタル・ゲイン税の税率の方が低くなっている。つまり、所得税とキャピタル・ゲインは、分離されているものの所得税の適用税率を利用しているという意味では、完全な分離課税ではなく、実質的には総合課税的な要素を持っていることになる。なお、法人に生じたキャピタルゲインについては、法人税の対象となる。

表 8 資産保有期間とキャピタルゲイン税

資産保有期間	非事業用資産		事業用資産	
	賦課率	最高税率適用者の 実効限界税率	賦課率	最高税率適用者の 実効限界税率
0 年	100%	40%	100.0%	40%
1	100	40	87.5	35
2	100	40	75	30
3	95	38	50	20
4	90	36	25	10
5	85	34	25	10
6	80	32	25	10
7	75	30	25	10
8	70	28	25	10
9	65	26	25	10
10 年以上	60	24	25	10

出所: L. Chennells, A. Dilton and N. Roback (2000) "A Survey of the UK Tax System", *The Institute for Fiscal Studies*, Briefing Note No.9.p11 引用

イギリスのキャピタルゲイン税のいまひとつの特徴は、1998 年の税制改正により導入された資産保有期間による軽減措置である。わが国における土地建物の長期譲渡所得に対

するの同様に長期保有の場合には、税率が低くなるように設計されている。ただし、資産保有期間の区分が一年ごとになっており、経過割合が長期になるにしたがって大きくなるように設定されている。この保有期間による経過割合を示したものが表8である。非事業用資産について、説明しよう。資産保有期間が0年から2年の場合には、賦課率が100%なのでそれぞれの適用限界税率がそのまま使用される。40%の限界税率適用者ならばキャピタル・ゲイン税は40%の税率となる。資産保有期間が3年になると賦課率は95%となり、40%の限界税率適用者については、 $40\% \times 0.95 = 38\%$ の限界税率がキャピタルゲイン税として課税されることになる。このように賦課率が小刻みに低下することにより長期保有のキャピタルゲインに対する限界税率が徐々に低下していくことになる。なお、事業用資産の場合には、非事業用資産に比べて賦課率が低く、最高税率適用者の場合でも、保有期間4年からは実効限界税率は10%となる。

(2) 相続税

表1ですでにみたように、イギリスの相続税が税収に占める比率は、0.6%と低い。相続税の課税件数も表9に示されているように、1996-97年の総相続件数に占める課税比率は、5.2%にすぎない。なお、2,000,000以上の純資産階級においても、課税件数は70%台にとどまっている。これは、かなりの資産額を残した場合でも、配偶者控除などの相続税の軽減措置が受けられるためである。

表9 相続税の課税件数比率の推移

純資産の範囲(ポンド)	1993-94	1994-95	1995-96	1996-97
100,000-200,000	16.7%	17.4%	15.0%	0.0%
200,000-300,000	55.2%	56.8%	55.9%	56.4%
300,000-500,000	57.9%	59.4%	60.6%	56.4%
500,000-1,000,000	65.1%	63.2%	66.7%	62.9%
1,000,000-2,000,000	67.8%	69.2%	67.7%	66.5%
2,000,000以上	75.2%	70.1%	73.3%	72.5%
合計	6.2%	6.8%	6.8%	5.2%

出所：National Statistics (2000) *Inland Revenue Statistics 2000*, A National Statistics publication.p.127 より作成。

イギリスの相続税制において、課税最低限は毎年のように引き上げられてきている。1988年に110,000ポンドだった課税最低限は、92年に150,000ポンド、95年に154,000ポンド、96

年に 200,000 ポンドと引き上げられている。表 9 において 1996-97 年の年課税件数の比率が前年度より大きく低下したのは、96 年の課税最低限の引き上げ幅がおおきかったためである。2000 年現在は、課税最低限は 234,000 ポンド（1 ポンド 170 円で 3,978 万円）に達している。一方、税率については、資本移転税（capital transfer tax）から相続税（inheritance tax）に移行した 1986 年当時は累進税率表のもとで課税されていたが、1988 年以降相続税の税率は 40% に一本化されている。

基礎控除以外の相続税の軽減措置としては、全額が免除されるものとしてチャリティ、政党への寄付、国や公共の利益になる機関への寄付、配偶者間での相続が挙げられる。軽減措置としては、農業用資産の軽減措置、中小企業に対する事業用資産の軽減措置などがある。

イギリスの相続税は、以上のような死亡時点の税だけでなく、贈与税も組み合わせられたものとなっている。死亡時点の相続税の対象とならなかった生前の贈与については、20% の税率で課税されることになる。ただし、遺贈者一人につき毎年 3,000 ポンドまでの贈与は非課税となっている。さらに同一の個人に対して年間 2,500 ポンドまでの少額の贈与も非課税となる。結婚の際には、どちらかの両親からの 5,000 ポンドの贈与、どちらかの親戚からの 2,500 ポンドまでの贈与、その他の個人からの 1,000 ポンドの贈与も非課税となる。

表 10 生前贈与に対する相続税の軽減措置

贈与時点から死亡 時点までの期間	軽減割合（%）	実効税率（%）
0-3	0	40
3-4	20	32
4-5	40	24
5-6	60	16
6-7	80	8

出所：L. Chennells, A. Dilton and N. Roback (2000) "A Survey of the UK Tax System", *The Institute for Fiscal Studies*, Briefing Note No.9.p12 引用

このような生前贈与に対する贈与税と死亡時点での相続税の関係を調整するために、potentially exempt transfer(潜在的免税移転)制度が設けられている。相続税の課税対象は、死亡時点から 7 年前までさかのぼることになっているので、贈与税として 20% の税率で課税された資産が相続税の課税対象になるケースも考えられるのである。そこで贈与がおこ

なわれた時点から7年以内に贈与者が死亡した場合には、相続税の課税の際に軽減措置が必要となる。表10は、その軽減割合をまとめたものである。この表をみるとわかるように、死亡時点と贈与時点までの期間が長くなるほど軽減割合が大きくなるように設定されている。死亡時点から7年を超えると、軽減割合が100%となり死亡時点での相続税の対象とはならない。死亡時点から7年を超える贈与は、すでに20%の贈与税が賦課されているからである。

2.5. 地方税

イギリスの地方税に関しては、サッチャー政権のもとで導入された「コミュニティ・チャージ (community charge)」という名前の人頭税 (poll tax) がわが国でも関心を呼んできた。人頭税は、所得にかかわらず、一人当たり同額の税負担を求めるものである。コミュニティに住む人すべてに「会費」を徴収すべきだという考え方は、地方公共サービスの対価として税負担を配分するという利益説的な考え方と合致するからである。

しかし、完全に同額の税負担を求めるコミュニティ・チャージは、イギリス市民の反対の中で、1993年に現在のカウンシル・タックス (council tax) に置き換えられることになった。カウンシル・タックスは、財産の価値に基づいて算定されるものの、様々な条件を満たせば税負担の軽減措置が受けられることになっている。軽減措置の条件とは、学生、障害者、長期入院患者などである。一人暮らしの場合にも、25%の軽減措置の対象となる。さらに、低所得者については、還付制度も存在する。

財産の価値にもとづいて計算されるものの、わが国の固定資産税とは少し性格が異なるものである。カウンシル・タックスは、資産の保有者でなく、居住者に直接課税されることとなる。すなわち、賃貸人であってもその地域に居住している限り、コミュニティ・タックスを支払わなければならない⁴⁾。空き家の場合には家主が支払うことになるが、50%の軽減措置の対象となる。

なお、法人への地方課税であったビジネス・レート (business rates) は、1990年に地方政府から中央政府へ移管され、一度国によって徴収された税収が地方政府に対して、大人一

4)外国人であっても、コミュニティ・タックスを Council office に直接支払わなければならない。

人当たり同額になるように分配されている。

この改革は、アカウントビリティ（財政責任）の観点から興味深い。つまり、地方政府は法人課税については課税自主権を付与されていないので、個人の地方税を軽くし、個人にとって負担感のない企業への法人課税を重課するという人気取り政策を採れないことになる。地方税は、カウンシル・タックスという個人の負担に依存するため、地方政府の歳出はより地域住民の目を意識したものとならざるをえないからである⁵⁾。

3. おわりに

最後に、イギリスの税制全般からわが国の税制改革の際に参考にすべき点をまとめることでむすびとしよう。

第1に、付加価値税における食料品に対するゼロ税率は、17.5%という非常に高い基本税率によるところが多いことである。この高い基本税率ゆえに、ゼロ税率による逆進性緩和措置を採用しているにもかかわらず、表6に示されているように間接税には明確な逆進性が存在している。

第2に、イギリスのキャピタル・ゲイン税は、分離課税でありながら総合課税の性格も併せ持っていることである。垂直的な公平の観点からは、すべての所得を合算し総合課税することが望ましいという見方ができる。しかし、キャピタル・ゲインを含めた総合課税は、資本課税における効率性や税務行政上の問題点が指摘されてきた。経済のグローバル化のなかで、資本への重課は経済活動に対してマイナスの影響を与える恐れがあり、納税者番号制度を持たないわが国ではキャピタルゲインを捕捉して総合課税することが困難だからである。最高税率での分離課税として一旦徴収し、給与所得などその他の所得の合計に応じて調整するような仕組みも検討すべきであろう。なお、その場合、効率性の観点から現在の国と地方を合計した最高限界税率50%は、一層の引き下げが要請されることになる。

第3にイギリスの地方税改革の経験は、わが国の地方税改革のあるべき姿を示唆してくれている。東京都の石原知事による銀行への外形標準課税は、地方の自主権確立という意

5) 居住者に送付されてくるカウンシル・タックスの請求書には、軽減措置の説明、支払い方法の説明に加えて、当該地域における歳入と歳出のパンフレットも同封されている。

味では、一定の評価もできるものの、アカウンタビリティの観点からは危うさを秘めたものと言える。投票権をもたない企業への課税は、地域住民のコスト意識を低め、地方団体の歳出拡大の潜在的要因となるからである。今後のわが国の地方税改革は、住民へコスト意識を持たせるという意味で個人課税を中心に据えたものとするべきであろう。

[参考文献]

Chennells, L. ,Dilton, A and N.Roback (2000),"A Survey of the UK Tax System", *The Institute for Fiscal Studies*, Briefing Note No.9.

Foreman, A. (2000), *Tax Handbook 2000-01*, Allied Dunbar.

Golding, J.(2000), *Tolley's Inheritance Tax 1999-2000*, Tolley Publishing

James, S. and C. Nobes (2000), *The Economics of Taxation*, Fiscal Times Prentice Hall.

Lymer, A. and D.Hancock(2000),*Taxation Policy and Practice seventh edition 2000/2001*, Thomson Learning.

National Statistics (2000), *Inland Revenue Statistics 2000*, A National Statistics publication.