

## 日韓租税体系の比較と収束現象

(韓国経済システム研究シリーズ No. 28)

横浜市立大学

鞠 重鎬

2019年12月

環日本海経済研究所

(ERINA)

# 日韓租税体系の比較と収束現象

## A Compariosn of Japanese and Korean Tax Systems and Their Convergence

鞠 重鎬 (Joongho Kook)

(横浜市立大学国際商学部教授, Professor at Yokohama City Unviersity)

### 目次

- I. 始めに
- II. 日韓の国税体系の比較
- III. 租税システムの形成とその変化に関するモデル
- IV. 国税基幹税の推移と国税体系の収束現象
- V. 日韓国税体系の収束の要因
- VI. 日韓地方税体系に収束現象は現れたか
- VII. 終わりに

### I. 始めに

本稿の目的は、戦後それぞれの立場で税制改革を歩んだ日韓の租税体系に、収束現象が見られるかどうかを検証し、なぜそのようなことが起きたかを究明することにある。終戦直後の日韓両国の租税体系はほぼ同じであった。その背景には、朝鮮（韓）半島に日本の制度が移植された植民地時代であったという歴史的な経緯がある。敗戦後連合軍司令部（GHQ）の支配下にあった日本では、包括的所得課税 (Comprehensive income taxation) の考え方に沿ったシャープ税制の実施により、戦前とは格段に異なる税体系が実施されることになる<sup>1</sup>。一方、韓国では朝鮮戦争の影響もあり、戦時税制へと変わる出来事も経験する。

本稿では、租税システム形成モデルという経済的なフレームワークも提示するが、それに加えて、税制変遷に伴う両国の租税システムの特徴比較も行う。戦後ほぼ同じであった両国の租税システムが、その後しばらくの間非常に異なる国税システムとなったが、最近では相似点も多く見られるようになってきた。日韓の租税体系の比較については、直接に税収データも用いる<sup>2</sup>。

---

<sup>1</sup>日本のシャープ税制について取り扱う書物として、General Headquarters(1949)、大蔵省財政史室編(1977と1978)、シャープ税制研究会編(1985)、井上一郎編(1988)、Ishi(1989)、石(2008)などが挙げられる。また、戦後日本の税制変遷については、宮島(1989)、佐藤・宮島(1991)が詳しい。

<sup>2</sup>鞠(1996)では戦後の日韓の税制比較について、所得・消費・資産課税の分類に従って議論しており、Kook(2001)では租税負担の弾力性と最適課税論のフレームワークに基づき、日韓税制比較を行っている。

日韓の間には所得水準（一人当たりGDP）の縮小が進んで来た。1990年代初のバブルが崩壊してから、日本では経済成長の低迷とともに、少子高齢化も進行した。日本は公債発行の増大によって社会保障支出を増やしたが、それとともに1989年3%税率をもって一般消費税を導入した後、その税率を引き上げ社会保障のための財源に当ててきた。その結果、戦後所得税中心の租税体系は、消費税の割合が上昇することとなった。かつ政府税制調査会（2000と2002）も所得・消費課税のバランスを訴えて来た。

戦後日本と韓国は、各々の社会構成員の選好を反映し、税制改革を行ったこともあり、互いに相当異なる租税システムを実施してきた。それが最近になって、両国の国税体系においては、収束現象が見られることになった。なぜそのようなことが起きているだろうか。本稿では、日韓の国税体系の収束現象の要因として、日本よりも長く続いた韓国の高度成長期、韓国の付加価値税率（10%）の据え置き、日本の少子高齢化に伴う社会保障財源を賄うための消費税率の引き上げ、政府税制調査会の所得・消費課税のバランス方針などを挙げていく。

本稿の構成は以下の通りである。第2節では終戦直後の1945年当時の日韓の租税体系と税政変遷について概観する。第3節では、租税システムの形成とその変化に関するモデルを提供し、構成員の好みを反映し租税構造が形成されることを示す。第4節では、日韓国税基幹税の推移について議論しながら両国の国税体系の収束現象が起きていることを指摘する。第5節では日韓国税体系の収束の要因を経済成長のパフォーマンスに注目し探っている。一方、第6節では、国税体系とは異なり、日韓の地方税体系においては、収束現象は現れていないことについて言及する。最後の第7節はまとめである。

## II. 日韓の国税体系の比較

### 1. 1945年当時の日韓両国の租税体系

本節では、戦後の日韓租税体系の歩みについて考察する。時間の経過とともに、両国は各々の立場で税制改革を行った結果、相互間に非常に異なる租税システムを構築したりしてきた。第3節のモデルと関連付けて述べると、そのような租税構造の差は、両国における社会構成員の選好の差があることを反映する結果でもある。まず、終戦直後、両国の租税制度がどれほど相似点があったかについて、表1を用いて明らかにしよう。表1は、1945年当時の日韓の租税体系を現わしたものである。

表1 1945年当時の日韓両国の租税体系

税 目	日 本		韓 国	
	金額(千円)	%	金額(千圓)	%

直接税	7,334,136	70.9	154,851	41.3
所得税	3,820,426	37.0	76,614	20.4
法人税	1,161,647	11.2	-	-
特別法人税	19,188	0.2	706	0.2
地租	27,651	0.3	17,367	4.6
営業収益税	4	0.0	-	-
資本利子税	123	0.0	6,589	1.8
法人資本税	20	0.0	4,927	1.3
配当利子特別税	1,614	0.0	-	-
利益配当税	1	0.0	37	0.0
公債及社債利子税	-	-	11	0.0
相続税	176,602	1.7	2,230	0.6
鉱業税	8,367	0.1	247	0.1
営業税	124,636	1.2	11,105	3.0
臨時利得税	1,961,144	19.0	35,018	9.3
家屋税	32,714	0.3	-	-
間接税等	3,003,036	29.1	220,381	58.7
酒税	1,130,654	10.9	106,325	28.3
清涼飲料税	1,891	0.0	226	0.1
砂糖消費税	10,356	0.1	19	0.0
織物消費税	109,879	1.1	2,464	0.7
品物税	532,812	5.2	18,422	4.9
遊興飲食税	588,152	5.7	27,912	7.4
取引所税	3,240	0.0	194	0.1
有価証券移転税	1,538	0.0	-	-
通行税	231,138	2.2	9,131	2.4
入場税	296,072	2.9	9,211	2.5
関税	7,727	0.1	105	0.0
とん税	30	0.0	1	0.0
兌換(朝鮮)銀行券発行税	-	-	40,279	10.7
建築税	5,967	0.1	409	0.1
電気ガス税	4,703	0.0	1,012	0.3
広告税	2,218	0.0	215	0.1
馬券税	0	0.0	2,443	0.7
特別行為税	76,660	0.7	2,013	0.5
合 計	10,337,173	100.0	375,232	100.0

注：1. 日本は、1945年1年間のデータであり、韓国は1945年10月から1946年3月までのデータである。

2. 両国の税目にあわせまとめたものである。

出所：大蔵省（1947）『財政金融統計月報』。韓国財務部『韓国税制史（上）』p.158。

表1を見ると、1945年当時、日韓の租税システムは、驚くほどその税目が一致しており、これより日本政府が韓国へ、租税制度を移植したことがわかる。表1も参照しながら、

両国間の租税構造の特徴がどのようになっているかについて探してみる。

まず、税目上あるいは租税構造における特徴付けられる両国間の相違点は、韓国には企業関連税が現れないことである。表1で韓国の税目を見ると、日本には登場する法人税、営業所得税、利益配当税、配当利子特別税、及び有価証券移転税が存在しない。その理由は、1945年以前の企業の技術者と納入資本金がほとんど日本人であったため、韓国において改めて企業関連税制を設ける実益がなかったからではないかと考えられる。韓国の財務部『韓国税制史(上)』によると、1941年12月時点で、製造業部門の会社数は、韓国人が814社(41.4%)、日本人が1,150社(58.6%)であるが、納入資本金は、韓国人系が9.1%、日本人系が90.9%である。しかも製造業部門に従事した技術者数の80%は日本人であったという(1944年)<sup>3</sup>。

次に、指摘できるのは、たとえ1945年当時の両国の租税システムが、その税目においてはほぼ一致するとしても、税目の税収構成は日韓両国において相当異なるということである。表1の直接税対直接税等の比率について見ると、日本が7:3(詳しくは、70.9%:29.1%)となっているの対し、韓国はおよそ4:6(詳しくは、41.3%:58.7%)となっており、日本は直接税、韓国は間接税等が中心となっている。これは韓国において、税収増大のための酒税、遊興飲食税の強化措置があったこと、企業関連税制がほとんどなかったこと、及び所得課税ベースの相対的な枯渇によるものと言えよう。

## 2. 税制変遷の概観

表1のように税目がほぼ一致していた日韓の国税体系は、しばらくの間時間の経過とともに、1945年当時とは大きく異なる税体系を形成することとなる。とくに韓国の租税体系は、税目の変更を伴いながら、1945年のそれとはまるで別物に変わったような印象さえある。日韓の税制変遷について、戦後の主な税制改革をまとめたのが表2と表3である。

---

<sup>3</sup>韓国財務部『韓国税制史(上)』pp.129-130.

表2 日本の主な税制改革

年	主な出来事や税制改革の内容
1945	GHQ（連合軍総司令部）による支配
1949	シャウブ租税使節団来日
1950	<b>シャウブ税制の実施（包括的所得課税）</b>
1953	シャウブ税制の大幅修正。有価証券のキャピタル・ゲインの非課税。 所得税減税政策が中心
1963	小額貯蓄非課税制度の実施
1974	所得税の大幅減税
1989	<b>抜本的税制改革（3%税率の消費税実施）</b>
1994	中堅所得階層の限界税率の引下げ
1997	消費税率の5%への引上げと地方消費税の実施
2007	<b>税源移譲（所得税→道府県民税）</b>
2014	消費税率の8%への引き上げ
2019	<b>消費税率の10%への引き上げ</b>

出所：筆者作成

表3 韓国の主な税制改革

年	主な出来事や税制改革の内容
1945	米軍政（部分的な改革）
1948	<b>大韓民国政府樹立。1948～52年に主要税法の制定</b>
1949	<b>地方税法の制定（実施は1952年）</b>
1950	韓国（朝鮮）戦争（～53）。戦争中は臨時土地取得税が中心
1953	戦争終了後は物品税等の間接税が中心
1961	<b>平時税制への全面改革</b>
1965	資産再評価税を永久税化（同税は1958年1年間の時限法として導入）
1973	<b>住民税（地方税）の新設</b>
1975	防衛税の実施（1990年廃止）
1977	<b>付加価値税（税率10%）の実施（導入決定は1976年）。</b> 物品税などの廃止
1984	地方税としてタバコ販売税を導入
1989	土地税制の大幅な改革。土地超過利得税法の制定（1998年廃止）
1991	<b>教育税（目的税）の時限を撤廃し、永久税として実施</b>
2001	電話税の廃止。地方税分教育税（国税）を地方教育税（地方税）に転換
2005	総合土地税の廃止と総合不動産税の実施 地方交付税を内国税の15%から19.13%に引上
2007	不当利得税の廃止
2008	<b>給与付き税額控除（EITC：韓国では勤労奨励税制という）</b>
2010	事業所税と農業所得税の廃止。住民税を改編し <b>地方所得税</b> を導入 付加価値税（国税）額の5%を財源とする <b>地方消費税</b> を導入
2015	子女奨励税制(CTC)を導入

出所：財務部（1979）『韓国税制史（上）』、企画財政部（各年）『租税概要』を参照し筆者作成。

表2や表3より、税制改革による日韓の税目の浮沈も激しかったことが推察できよう。日本の国税の場合、戦後から現在までその税目の名前が維持し続けてきた税目は、所得税、法人税、相続税（以上直接税）、及び酒税、揮発油税、関税、取引所税、印紙収入（以上間接税等）の8個税目である。韓国の国税税目の浮沈について見ると、1945年当時と比べ現在まで同じ名前の税目として存続するのは、所得税、相続税<sup>4</sup>、酒税、及び関税の4税目に過ぎない。それだけ韓国の方が日本よりも租税体系の変化が激しかったことを物語る。

1945年戦争終結とともに、日本と韓国の租税制度は大きな変革を行い、両国の税制改革の向きも、大きく異なったと言える。日本の税制が、1949年シャウプ税制改革使節団の全面的な税制改革があったのに対し、韓国では米軍政期（1945～1948年）に、日本のシャウプ税制改革のような全面的な改革は行わず、1945年解放以前の日本税制の部分的な改革に止まっていた。1948年大韓民国政府樹立とともに、独自の税法を制定し始める。その後、数回にもわたる税制改革により、韓国の租税体系は、日本のそれとは相違な租税体系に変わって行く。以下では韓国の税制変遷に、より中点を置きながら説明を加えよう。

戦後韓国の租税制度は、どのような特性を保ち展開してきただろうか。1950年は、日韓の租税制度が大きく変わる転換の年でもある。同年は、日本においてシャウプ税制が実施された年であり、韓国においては、日本の戦前の税法ではなく、韓国独自の税法の実施が始まる年である。しかし、不幸なことに、同年6月に勃発した朝鮮戦争は、税制さえも戦時税制の体系とさせ、平時税制の実施はできなくなってしまった。韓国の税制が平時税制になるのは、1961年税制改革以降のことである。

朝鮮戦争は1953年まで続いた。戦時中、国家経済の不安定に対応するため、韓国政府は、1951年9月臨時土地取得税法を制定し、懸念されていたインフレへの対処策を講じた。同法によって実施された臨時土地取得税は、田畑からの収穫量（物納）や特殊作物の生産からの収入金額（土地所得収益）を課税標準としたが、物納が中心となる租税体系だった。同法の実施は、通貨膨張の防止とインフレ対策が主な目的だった。

1950年代韓国の国税体系は、物品税などの間接税が中心だった。1950年代各課税の税収の変動性は非常に激しいが、それは1950年代の戦時税制の不安定性を反映している。不安定だった戦時税制は1961年の税制改革により、経済開発計画のための平時税制となった。1961年の経済開発計画の樹立とともに、戦時税制の清算に一步踏み込んだこともあり、1962年から1976年までの税収は、比較的安定していた。しかし、経済開発に必要な財政需要が税収を大きく上回っていた。

1961年の改革によって平時税制に税制を変更した後、1962年より経済開発5ヵ年計画を進めようとしたが、財源調達が不足していた。1965年日韓国交正常化に伴う対日請求権資金は、高速道路や浦項製鉄（現、POSCO）の建設などに用いられた。それに加え、北朝鮮

<sup>4</sup> その税目の名前が相続・贈与税となっている時期をも含む。

との対峙<sup>たいじ</sup>という不安定要因もあり、1975年には防衛サービスの堅実に向けた目的税として防衛税を実施することになった（1990年廃止）。その後、1977年から付加価値税が実施され、韓国の税制は消費課税中心の租税体系となった経緯がある。

一方、1958年1年間の時限法として、財産再評価税が導入されていたが、1965年同税を永久税に転換した。同税は、企業が保有する固定財産の評価利益に課税したものである。資産再評価税の実施により、非営業利益の大半が税金として徴収されることになった。その後も土地などの固定資産に係わる課税措置がなされてきた。

1980年代後半日本はバブル期の最中だったが、韓国では地価上昇に伴う土地課税問題が浮き彫りとなっていた。そこで、土地開発事業や他の社会経済的要因による開発利益（不労所得）を対象に、高い税率（50%）を課し、1989年国税として実施したのが土地超過利得税である（1998年廃止）。2005年には、特定価格を超える一定規模以上の保有不動産に課税する総合不動産税が実施された。同税は既存の総合土地税を廃止し、その形を変えたものである。不動産の異常な値上がりや保有に税金を課すことで、不動産投機に対処し不動産価格の安定を図ることが、総合不動産税のねらいであった。

韓国の租税体系の変化が日本よりも激しかった要因として、頻繁な税制改革の実施が挙げられよう。税制改革を行う背景には、社会構造の変化や構成員の選好体系の反映がある。日韓の社会構造の変化や構成員の選好体系が、互いに似ているところが多いとするならば、現行の租税体系においても、両国は似通った租税体系を維持して来たかも知れない。Kook（2001）では、韓国が日本よりも1945年当時の租税システムを格段に変えたことは、日本が移植した租税体系を変更しようとする韓国の社会構成員の選好が、強く反映されたと指摘する。

### Ⅲ. 租税システムの形成とその変化に関するモデル

周知の通り、政府は税収を集め、それを財源にして政府支出を行う。ここでは、政府が税金の徴収と政府支出によってもたらされる個人（社会構成員）の純便益を最大化すると仮定する。その仮定の下、租税システムの形成やその変化に関するモデルを検討し、社会構成員の選好の多様性によって租税システムが形成・変化されることを示す<sup>5</sup>。

政府の公共支出を  $G$  とし、政府の公共支出による個々人の便益を  $R_i(G)$  とする。また、政府が課税対象への税金を  $T_E$ 、課税による経済的な損失を  $L_i(T_E)$  とすると、個人  $i$  の政府支出と課税による純便益  $D_i$  は、

---

<sup>5</sup> 租税構造に関する理論的基礎を扱っているものとしては、Gentry and Ladd (1994)、Hettich and Winer (1990) と Kiesling (1990) の研究がある。ここでのモデルは、彼らのモデルを応用して、租税システムの形成や変化のことを説明するものである。ちなみに、Hettich and Winer (1990) では、租税構造が基本的に政治的費用を最小化するための租税構造の選択モデルを構築している。



$$D_i = R_i(G) - L_i(T_E), \quad \frac{\partial R_i}{\partial G} > 0, \quad \frac{\partial L_i}{\partial T_E} > 0 \quad (1)$$

となる。政府は、(1) 式の各個人の純便益の和を最大化するとしよう。このとき、政府の目的関数は、

$$\text{Max} \quad \sum_{i=1}^N \{R_i(G) - L_i(T_E)\}, \quad \frac{\partial R_i}{\partial G} > 0, \quad \frac{\partial L_i}{\partial T_E} > 0 \quad (2)$$

と書ける。ここで、Nは社会構成員の数である。ある個人*i*の課税対象*j*を $E_{ij}$ とし、これに対する税率を $t_{ij}$ とする。また、課税対象の一定額が課税されるとすると、課税対象と税率との関係は、 $T_{E_{ij}} = t_{ij}E_{ij}$ のように書ける。課税対象が*J*個存在するとすれば、公共支出を賄うための政府の予算制約式は、

$$G = \sum_{i=1}^N \sum_{j=1}^J t_{ij}E_{ij} \quad (3)$$

となる。個人*i*の課税対象*j*へ課税されると、それを財源とした政府支出は増加する。それに加えて、課税による超過負担(excess burden)も生じる。すなわち、

$$\frac{\partial E_{ij}}{\partial t_{ij}} > 0, \quad \frac{\partial d_{ij}}{\partial t_{ij}} > 0 \quad \text{where } d_{ij} \text{ is excess burden} . \quad (4)$$

ここでは、租税システムの形成やその変化の可能性に注目し、課税による超過負担の問題については、扱わないとする。

さて、政府の最適化問題は、(3)の予算制約の下で、(2)を最大化することである。そのためのLagrangianは、

$$\Gamma = \sum_{i=1}^N \{R_i(G) - L_i(T_E)\} + \lambda \left\{ \sum_{i=1}^N \sum_{j=1}^J t_{ij}E_{ij} - G \right\} \quad (5)$$

となり、一階条件は、

$$\frac{\partial \Gamma}{\partial G} = 0 \Rightarrow \frac{\sum_{i=1}^N \partial R_i(G)}{\partial G} - \lambda = 0 \quad (6)$$

$$\frac{\partial \Gamma}{\partial t_{ij}} = 0 \Rightarrow -\frac{\partial L_i}{\partial T_{E_i}} \frac{\partial T_{E_i}}{\partial t_{ij}} + \lambda \left[ E_{ij} \left( 1 + \frac{\partial t_{ij}}{\partial E_{ij}} \frac{t_{ij}}{E_{ij}} \right) + \sum_{j \neq h} t_{ih} \frac{\partial E_{ih}}{\partial t_{ij}} \right] = 0 \quad (7)$$

これらの式を弾力性を用いて表現すると、

$$\frac{\frac{\partial L_i}{\partial T_{E_i}} \frac{\partial T_{E_i}}{\partial t_{ij}}}{E_{ij}(1+\eta_{ij}) + \left( \sum_{j \neq h} t_{ih} \frac{\partial E_{ih}}{\partial t_{ij}} \right)} = \frac{\sum_{i=1}^N \partial R_i(G)}{\partial G} = \lambda \quad (8)$$

となる。ここで分母の第2項は、個人*i*の課税対象*j*、すなわち*E<sub>ij</sub>*に税金*t<sub>ij</sub>*を課される場合の、個人*i*の持つ*j*以外の課税対象に及ぼす効果を表す。*j*以外の課税対象に*t<sub>ih</sub>*が掛けられていることからわかるように、*j*の課税対象に税金が課されると、*j*以外の課税対象への税率にも影響を及ぼしていることがわかる。これを交差弾力性*η<sub>ijh</sub>*を用いて表現することができる。

$$\frac{\partial E_{ih}}{\partial t_{ij}} = \frac{E_{ih}}{t_{ij}} \eta_{ijh} \quad (9)$$

(9)の交差弾力性*η<sub>ijh</sub>*を用いて(8)式書き直すと、

$$\frac{\frac{\partial L_i}{\partial T_{E_i}} \frac{\partial T_{E_i}}{\partial t_{ij}}}{E_{ij}(1+\eta_{ij}) + \sum_{j \neq h} \frac{t_{ih}}{t_{ij}} E_{ih} \eta_{ijh}} = \frac{\sum_{i=1}^N \partial R_i(G)}{\partial G} = \lambda \quad \dots\dots (10)$$

となる。この式より、政府は、課税の弾力性や交差弾力性など個人の特性を把握し、それによる所得の限界的な減少額と、公共支出による限界便益が一致するよう課税することが、目的関数を最大化する条件となるということがわかる。もし、(10)式のような最適化ルールに基づいて政府が行動するとすれば、租税システムもそれだけ複雑になることを意味する。また、個人の選好が変わるとそれに合わせ租税体系を変えていくことになる。もちろん、経済主体の全ての課税対象に、異なる税率を適用することは、膨大な行政費用がかかるため、実際(10)式による課税システムの構築は難しかろうが、少なくともここでのモデルによって租税システムが社会構成員の選好を反映して形成・変化することの裏づけになる。

#### IV. 国税基幹税の推移と収束現象

韓国（朝鮮半島で）の一般所得税は、日本植民地時代の1934年導入された。韓国で所得税法が制定されたのは、大韓民国政府樹立翌年の1949年である。その後、1974年12月超過累進課税の総合課税体系を整えることになる。

所得税の納税意識を高めるためには、申告納税制度や金融所得課税も欠かせない。韓国は1995年帰属分より申告納付制度を導入するとともに、1996年帰属分より金融所得総合

課税を実施した。また、2008年には給与付き税額控除（EITC：韓国では勤労奨励税制と言う）を施し、2015年には子女奨励税制（CTC）をも導入した。現行の韓国の所得税は、利子・配当・事業・勤労・年金・その他所得に対しては「総合累進課税」方式、退職・譲渡所得に対しては「分離課税」（源泉徴収）の形として運用している。韓国所得税の税率区間は、6%、15%、24%、35%、38%、40%、42%という七つのブラケットを持つ仕組みである。

韓国の法人税も日本植民地時代の1916年8月に実施したのがその始まりである。1920年からは朝鮮所得税令によって所得税として課されたが、1934年一般所得税実施の際には、第1種所得として分類されていた。その後、所得税法と同じ年の1949年法人税法が制定され、独立して課税することになった。一方、韓国の法人税は、1982年申告納付制度に転換された後、高い経済成長とともに税収が急増した<sup>6</sup>。他方、韓国の付加価値税は1977年10%の税率で導入され、国税基幹税の位置を占めて来たが、現在も10%の税率のままである<sup>7</sup>。

表4は、日韓の国税体系を対象に、1990年、2000年、2010年、2018年を取り上げ、両国国税の基幹税と言える所得税・法人税・消費税（付加価値税）に注目し、比較したものである。表4では、両国の基幹税以外にも、他の税目についても対を成すようにまとめている。1990年を始めとしたのは、日本が「抜本的税制改革」のことで、消費税を導入したのが1989年4月であり、所得税や法人税とともに、消費税（付加価値税）の日韓比較をたどるためである。ちなみに、韓国の付加価値税の導入が1977年であることからすると、日本が消費税を導入するより12年も早い。

---

<sup>6</sup> 韓国の法人税の課税所得は、①各事業年度、②精算所得、③土地等の譲渡所得、④企業の未還流所得（投資、貸金、配当に使われていない所得）からなる。

<sup>7</sup> 日本の消費税と韓国の付加価値税との比較と日本の消費税改革に与える示唆については鞠(2009)を参照されたい。

表4 日韓における国税基幹税割合の推移比較 (%)

日 本 (決算)					韓 国 (徴収実績)				
	1990	2000	2010	2018 <sup>1)</sup>		1990	2000	2010	2018
所得税	41.4	35.6	29.7	30.3	所得税	18.2	18.9	21.2	29.3
法人税	29.3	22.3	20.5	19.4	法人税	12.7	19.3	21.1	24.1
相続税	3.1	3.4	2.9	3.6	相続・贈与税	1.2	1.1	1.8	2.5
地価税				-	資産再評価税	0.4	0.6	0.0	-
消費税	7.4	18.6	23.0	27.9	付加価値税	27.4	25.1	27.8	23.8
揮発油税	3.2	5.3	6.3	3.7	特別消費税	7.5	3.2	2.9	3.6
酒税	3.1	3.4	3.2	2.1	酒税	4.0	2.1	1.6	1.1
印紙収入	3.0	2.9	2.3	1.7	印紙税	0.8	0.4	0.3	0.3
関税	1.3	1.6	1.8	1.6	関税	10.9	6.3	6.0	3.0
その他	1.6	5.6	8.2	7.5	その他	2.7	6.2	4.6	3.6
特定財源 <sup>2)</sup>	4.8	4.7	5.0	5.8	交通税 <sup>3)</sup>	-	9.1	7.9	5.2
					教育税 <sup>4)</sup>	2.0	6.3	2.6	1.7
					防衛税 <sup>5)</sup>	11.9	-	-	-
					農漁村特別税 <sup>6)</sup>	-	1.4	1.6	1.1
					総合不動産税	-	-	0.6	0.6
合 計 (兆円)	100 62.7	100 52.7	100 43.7	100 62.8	合 計 (兆ウォン)	100 25.4	100 92.4	100 177.7	100 294.2

注：1) 日本の2018年度は予算値である。

2) 特定財源には、地方揮発油税、石油ガス税(譲与分)、航空機燃料税(譲与分)、自動車重量税(譲与分)、特別とん税、原油等開発税、電源開発促進税、揮発油税、タバコ特別税などが含まれる。特定財源とは、その使途が特定の財政支出に向けられるものである。

3) 1990年は交通税であり、それ以外は交通・エネルギー・環境税である。

4) 教育財源を確保するために、特別消費税・交通税額・酒税の税額や金融・保険業者の収益金額を課税ベースとして課される税である。

5) 国土防衛のため、所得税・法人税・登録税・酒税・財産税に上乗せして賦課した税である。1975年7月に導入され1990年12月に廃止。

6) 農漁村の競争力強化のために、租税減免額、貯蓄減免額、証券取引金額、取得税額、総合土地税額、レジャー税額、及び特別消費税額を課税ベースとして課される税である。

出所：吉沢浩二郎編著(2018)『図説日本の税制』財経詳報社。

財政経済部(各年度)『租税概要』。韓国国税庁(各年度)『国税統計年報』。

韓国関税庁HP(<http://www.customs.go.kr/>) 2019年10月2日アクセス。

表1と表4を比較すると、日韓ともに1945年当時とは大きく変わったことがわかる。それはもちろん両国で税制改革が行われたためである。日本は1950年代半ばから73年第一次オイルショックの時まで、高度経済成長を成し遂げ、所得水準も著しく上昇した。所得税は累進税体系を取るため、所得の増加率よりも税収の増加率が高くなる特徴を持つ。しかも、所得税は名目所得に従って税率が適用されるため、インフレを伴う高度経済成長期には、実質所得が増加しなくても税負担が増えることになる(bracket creep)。これらの要因による税収増加も著しかったこともあり、日本では所得税減税政策が頻繁に行われた。

所得税中心だった日本の国税体系とは異なり、韓国の国税は間接税中心の税体系となっ

ていた。所得税や法人税においては日本の影響も強く残るが、韓国が日本よりも先進的に導入したものがあつた。一般消費税としての付加価値税である。当時朴正熙大統領の強い権限も發揮され、ヨーロッパの制度を主に参考とし、1977年10%税率の付加価値税が導入し、安定財源が確保できた。同税の導入により、1970年代後半以降およそ20年間、日本は所得課税（所得税・法人税）中心、韓国は消費課税（付加価値税）中心の税体系となつていた。

日本では1973年を「福祉元年」と呼ぶ。ところが、あいにくその年に高度成長は終わりを告げ、それまでの所得税中心の税体系では、福祉や社会保障財源の充実確保が難しくなつた。そこで、一般消費税を導入しようとする動きが活発になり、やがて1989年3%の税率で消費税が導入された。いわゆる「抜本的税制改革」である。消費税税率は1997年5%、2014年8%、2019年10%への引き上げられた。日本の段階的な消費税率の引上げとは違つて、韓国は未だに導入時の10%のまま付加価値税率を維持している。1960年代初頭から日本よりも長い期間に渡り、高度経済成長を成し遂げた韓国では、税収に占める所得課税の割合も上昇してきつた。

表4に見るよつうに、消費税が導入された翌年の1990年以降を対象に日本の国税に占める基幹税の割合を見ると、所得税は1990年41.4%から2018年30.3%へ、法人税は同期間中29.3%から19.4%へと大きく下がつている。その反面、消費税の場合は、1990年7.4%から2018年27.9%へと著しく上昇していることがわかる。それに対し、同じ期間中の韓国の国税基幹税の構成変化を見ると、所得税は1990年18.2%から2018年29.3%へ、法人税は12.7%から24.1%へと大幅に上昇する。その反面、付加価値税は1990年27.4%から2018年23.8%へと若干下がつている。

以上の税収構成の変化より、日韓の間には所得税・法人税・消費税（付加価値税）の三つの基幹税は、両国間に逆の動きになつていることが把握できよう。つまり、日本は韓国に比べ所得税や法人税という所得課税の割合が下がり、消費税の割合が上がつたのに対し、韓国は日本とは反対に所得税と法人税の割合大幅に上がり、付加価値税（消費税）の割合は相対的に下がつてきつた<sup>8</sup>。

日本の所得税と法人税の割合が低くなつた要因としては、不況による企業業績の低迷が続いたことが挙げられるが、それ以外に、近年の税制改革による所得税の道府県民税への税源移譲、法人税率の引き下げの影響もあろう。しかし、消費税を導入しその税率を引き上げたことが最も重要な要因である。その背景には、少子高齢化の進行による社会保障関係費の膨らみがある。1989年に導入された消費税は、1997年4月（3%→5%）、2014年4月（5%→8%）の税率引上げがあり、その位置づけも高まつた。その結果、相対的に所得税

<sup>8</sup> 一方、韓国の国税体系は、目的税（特定財源）の構成において、日本のそれと大きく異なる。日本の特定財源が国税に占める割合は2018年5.8%である。韓国の目的税の構成を見ると、交通税、教育税、農漁村特別税などの税目となつており、これらの目的税が国税に占める割合は、日本の特定財源よりもはるかに高くなつている（例えば、1990年防衛税の割合は11.9%にのぼる）。

と法人税の割合を低下させる方向へと動いた<sup>9</sup>。

韓国の経済成長に伴う所得課税の相対的割合の上昇や、日本の消費税率引上げによる消費課税の割合の上昇という影響もあり、両国の所得・消費課税の比重の差が縮まり、国税体系における所得税・法人税の位置付けが似通うことになったと言えよう。2018年国税収入に占める基幹税の割合を見ると、日本は所得税 30.3%、法人税 19.4%、消費税 27.9%で、韓国は所得税 29.3%、法人税 24.1%、付加価値税 23.8%であり、それほど大きな差がないのが現状である。戦後非常に異なった形をもって維持して来た日韓の国税体系に、収束現象が見られるわけだ。

## V. 日韓国税体系の収束の要因

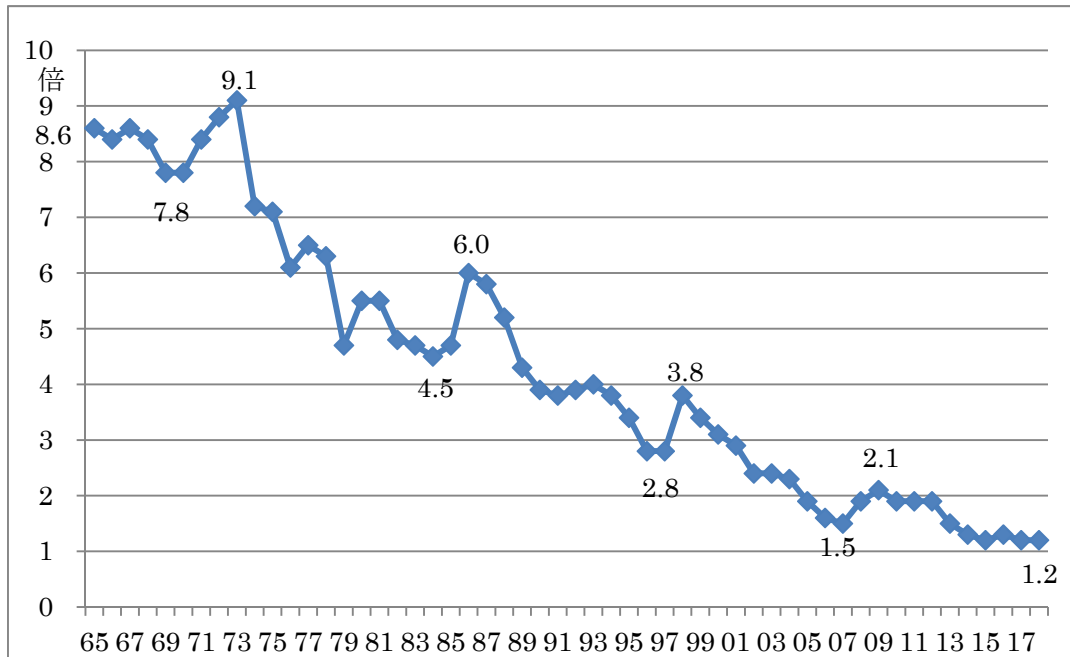
### 1. 一人当たり GDP の日韓倍率の推移

では、なぜ日韓国税体系に収束現象が起きているのかについて考察しよう。その最も大きな要因は日韓経済の倍率の縮小と、日本の少子高齢化の進展による社会保障財源の増加が挙げられよう。まず日韓の一人当たり国内総生産 (GDP) 縮小について調べよう。図 1 は、1965 年日韓国交正常化以降、一人当たり GDP の日韓倍率を図示したものである。

---

<sup>9</sup> 2019 年 10 月より、日本の消費税率が 10%に引き上げられたこともあり、消費税の割合はさらに高まることになろう。

図1 国交正常化以降の一人当たり GDP の日韓倍率の推移



注：日本の2018年の値は下記のIMF推計による。下記の資料に基づき筆者計算。

出所：内閣府経済統計データ、『国民経済計算』（長期経済統計）。

IMF, *World Economic Outlook Databases* (2019年4月版) ([https://ecodb.net/country/JP/imf\\_gdp2.html](https://ecodb.net/country/JP/imf_gdp2.html))

国家統計ポータル(<http://kosis.kr/>) 2019. 9. 11 アクセス。

日韓のマクロ経済資料（図1の下段の資料。以下同じ）に基づくと、1965年日本の一人当たりGDPは933ドル、韓国のそれは108ドルであり、日本が韓国に比べ9倍近い（8.6倍）高い水準であった（図1参照）。それが、2018年には、日本が39,306ドル、韓国が33,346ドルになり、日韓の一人当たりGDPの倍率は1.18倍にまで縮まった（後述の表5参照）。図1に見るように、1970年代前半の固定相場制から変動相場制への移行期（1970年7.8倍→1973年9.1倍）、1980年代後半のバブル経済期（1984年4.5倍→1986年6.0倍）、1997年アジア通貨危機に伴う韓国の経済危機期（1997年2.8倍→1998年3.8倍）、及び2008年のリーマン・ショック期（2007年1.5倍→2009年2.1倍）を除き、一人当たりGDPの日韓倍率は低下してきたことがわかる。日韓所得の倍率縮小は、韓国の経済成長率が日本のそれを上回ったことを反映している。

2013年以降は、アベノミクスによる円安政策が、ドル表示の一人当たりGDP水準を押し下げた効果大きい。例えば、アベノミクスの金融緩和政策の円安効果が現われる直前の2012年、日本の一人当たりのGDPは48,633ドルだった（表5を参照。以下同）。それが円安の影響によって、2014年には38,156ドルに下がることになった。実にこの2年間、日本の一人当たりのGDPは、10,477ドルも下がったことがわかる。一方、韓国の一人当たりGDPは、2012年25,458ドルだったが、それが2年後の2014年には3,784ドルの増加した29,242ドルになった。驚くことに、この2年間（2012年→2014年）で日韓の米ドル建て所得（一

人当たり GDP) は、14,261 ドル (=3,784 ドル+10,477 ドル) も縮まったことになる。

上記では、日韓間の一人当たり GDP (マクロ所得) の縮小振りについて述べたが、バブル経済崩壊後は、ミクロレベルの家計所得の縮小も目立つ<sup>10</sup>。祝迫・岡田(2009)では、1990年代末以降、本格的な企業のリストラの進行により急激に家計の収入が減少したことを指摘する。日韓の家計所得についての比較の結果によると、日本の一世帯当たり一ヶ月間の家計所得(ウォン換算)は、2000年 662.6 万ウォンから 2016年 627.5 万ウォン(表 5)に、2000年以降 16年間で 35.1 万ウォン減少している。

日本とは逆に、韓国の一世代当たり一ヶ月間の家計所得は、2000年 238.8 万ウォンから 2016年 488.4 万ウォンに、2倍以上も増加する。その結果、日韓の家計所得の倍率は、表 5 に見るように、2000年には日本が韓国に比べ 2.78 倍高い水準であったが、2016年には、1.28 倍の水準にまで縮小する<sup>11</sup>。

表 5 所得水準と所得格差指標の日韓比較

	一人当たり GDP (ドル, 倍)			1 世帯当たり 1 か月間の収入 (家計所得: ウォン, 倍)			家計所得の変動係数	
	日本 J	韓国 K	J/K	日本 J	韓国 K	J/K	日本	韓国
2000	<b>38,536</b>	<b>12,261</b>	<b>3.14</b>	<b>662.6</b>	<b>238.8</b>	<b>2.78</b>	<b>0.468</b>	<b>0.555</b>
2004	37,697	16,506	<b>2.28</b>	638.8	311.2	<b>2.05</b>	0.464	0.545
2008	39,453	21,340	<b>1.85</b>	638.8	390.1	<b>1.64</b>	0.478	0.554
2012	<b>48,633</b>	<b>25,458</b>	<b>1.91</b>	<b>806.7</b>	<b>449.2</b>	<b>1.80</b>	<b>0.469</b>	<b>0.542</b>
2013	40,490	27,178	<b>1.49</b>	656.3	460.6	<b>1.43</b>	0.478	0.530
2014	38,156	29,242	<b>1.30</b>	575.3	473.5	<b>1.22</b>	0.470	0.531
2015	34,569	28,724	<b>1.20</b>	545.2	481.7	<b>1.13</b>	0.467	0.531
2016	<b>38,805</b>	<b>29,287</b>	<b>1.32</b>	<b>627.5</b>	<b>488.4</b>	<b>1.28</b>	<b>0.466</b>	<b>0.545</b>
2017	38,344	31,605	<b>1.21</b>					
2018	<b>39,306</b>	<b>33,346</b>	<b>1.18</b>					

注: \*家計所得は、総務省統計局(各年度)『家計調査年報』(家計収支編)と韓国統計庁『家計動向調査』の勤労者世帯の十分位階級別 1 世帯当たり 1 か月間の収入(所得)をいう。

出所: 総務省統計局(各年度)『家計調査年報』。韓国統計庁(各年度)『家計動向調査』。

IMF, *World Economic Outlook Databases* (2019 年 4 月版) ([https://ecodb.net/country/JP/imf\\_gdp2.html](https://ecodb.net/country/JP/imf_gdp2.html))

国家統計ポータル(<http://kosis.kr/>) 2019. 9. 11 アクセス。

<sup>10</sup> 岩本他(1995 と 1996) や宇南山(2009)では、日本の貯蓄率について議論しながら、『国民経済計算』のマクロデータと『家計調査』のミクロデータとの間に集計方法や調査方法の差が大きいこと、そのため国民経済計算の貯蓄率と家計調査資料の貯蓄率の差が大きいことを指摘する。

<sup>11</sup> 一人当たり GDP と家計所得との差は、構造的な差であるため、その差はある特定の年だけに現われるのではなく、毎年ほぼ一定の差を保って現れている。一人当たり GDP の日韓倍率の差が家計所得のそれよりも高く現われることは、日韓において、ミクロ的な家計部門の所得格差が、マクロ的な家計部門の所得格差に比べ、相対的に低いことを意味する。それは日本企業が韓国企業よりも相対的に、労働費用の割合が低いことを示唆する。それだけ韓国に比べ日本は、企業の経済活動による利益(内部留保)が、家計に相当部分が還元されていないことが考えられる。日本企業の利益が家計部門に還流し、それが日本の家計調査の収入(所得)に反映されることになると、家計所得の日韓格差はより大きくなる。



日韓の一人当たり GDP 水準が等しくなるからと言って、韓国が日本と同じ社会厚生水準になる、ということの意味するわけではない。社会厚生を測るには、所得水準に深く係わる効率性だけでなく、所得不平等に密接に係わる公平性も、考慮に入れなければならないからである。バブル経済の崩壊後、非正規社員の増加とともに、日本においても格差社会の問題が浮上しているが、韓国が日本よりも所得の不平等度は高い。表5の計算結果によると、日本の家計所得分布の不平等度を表す変動係数（標準偏差を平均所得で割った値）は、2000年0.468、2016年0.466であるのに対し、韓国のそれは2000年0.555、2016年0.545である。日本が韓国よりも家計所得の不平等度が低い水準であることがわかる<sup>12</sup>。これらの結果は、たとえ日韓の所得水準が同じであるとしても、韓国が日本に比べ社会厚生は高くないことと解釈できよう。

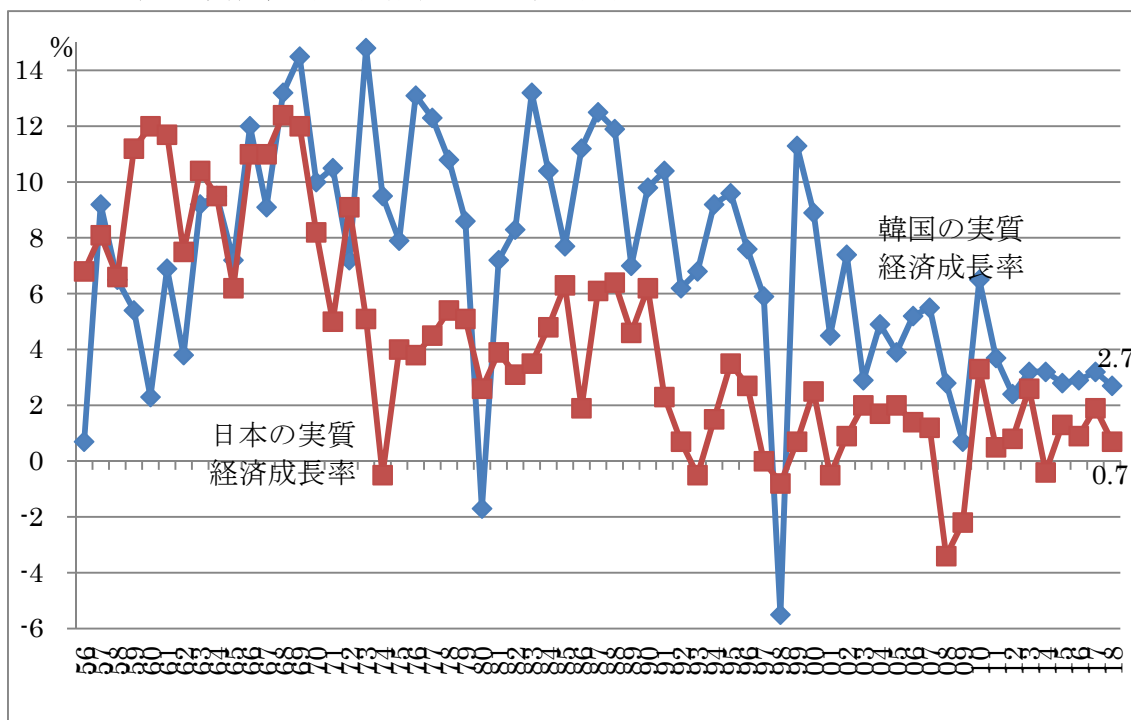
## 2. 日韓の経済成長のパフォーマンスと収束現象

日韓の経済成長のパフォーマンスについて付け加えよう。図2は1956年以後2018年までを対象に、日韓の実質経済（GDP）成長率を対比し現わしたものである。さらに、表6では、5年刻みとした期間毎の平均実質経済成長率を示している。

---

<sup>12</sup> 以上の所得分布の不平等度は「十分位分散度」（ $X$ 分位所得－ $I$ 分位所得）/平均所得）から見ても、同じことが言える。表5の下にある資料に基づいて計算してみると、十分位分散度の場合、日本は2000年1.593、2016年1.618であるのに対し、韓国は2000年1.901、2016年1.882であり、韓国が日本よりも所得不平等度が高く現れる。

図2 日韓の実質経済（GDP）成長率の比較（％）



出所：内閣府経済統計データ（各年度）『国民経済計算』。  
 韓国銀行経済統計システム（ECOS: Economic Statistics System）。

表6 5年刻みの日韓の平均実質経済（GDP）成長率（％）

	1960 ~64	65 ~69	70 ~74	75 ~79	80 ~84	85 ~89	90 ~94	95 ~99	00 ~04	05 ~09	10 ~14	15 ~18
日本	10.2	10.5	5.4	4.6	3.6	5.1	2.0	1.2	1.3	-0.2	1.4	1.2
韓国	6.3	11.2	10.4	10.5	7.5	10.1	8.5	5.8	5.7	3.6	3.8	2.9

出所：図2と同じ。

図2に見るように、韓国の方が日本よりも概ね経済成長率が高いが、1950年代後半は日本の経済成長率が韓国よりも高く、1960年代は日韓の成長率が、共に高いことがわかる。韓国の場合、1960年代前半は、経済成長路線に乗り出したばかりであり、1960年代後半よりも成長率が低い（具体的な値は表6を参照されたい）。また1965年は、日韓国交正常化のあった年であるが、その当時は、両国とも高い成長率を誇った時期とも言える。

日韓の経済成長のパフォーマンスをより具体的に示した表6には、1960年から五年刻みに、各5年間の単純平均で算出した、平均実質成長率を提示している。表6を見ると、1960年代前半（1960～64年）の日本の平均実質経済成長率は10.2%であり、韓国の6.3%に比べはるかに高いことが見て取れる。

日本は、1973年オイルショックが終わった後、高度経済成長が一段落し、安定成長期に

入ることになる。表6を見ると、1980年代後半バブル経済期と重なる1980年代後半（1985～89）5.1%の経済（実質GDP）成長率を記録するが、1990年代初頭にバブル経済が崩壊すると、一気に経済成長が低迷する。一方、韓国は1997年の経済危機以降、安定成長期に入ったと言えよう。図2や表6を見ると、中間（安定）成長期となった日本の1970～80年代の経済成長率は、韓国の1990年代後半以降の経済成長率と大抵同水準である。

日本は1990年代前半（1990～94）、実質GDP成長率が2.0%に下がった後現在まで、0～1%台の成長率を記録することが歴然と現れ<sup>13</sup>、バブル崩壊後日本経済の低迷さを如実に感じ取ることができる。実際にバブルが崩壊した1991年からアベノミクス直前2012年までを対象に、平均成長率を計算してみると0.9%に過ぎない（単純平均）。バブル崩壊後の日本経済を、いわゆる「失われた20年」という実態がわかる。また、アベノミクス期間6年間（2013～2018年）の平均成長率を求めて見ると1.3%であり、「失われた20年」よりも0.4%ポイント上昇することに止まる。

韓国の所得増加率（経済成長率）が日本のそれよりも高かったことは、それだけ韓国における所得税や法人税の税収増加の余地が大きかったことを意味する。実際に表4に示したように、韓国の所得税・法人税が国税に占める割合は上昇している。その反面、付加価値税率は1977年導入時の10%を現在も維持していることもあり、付加価値税の国税に占める割合や対GDP比消費課税の負担率は相対的に下落した。

一方、日本は韓国とは違って、バブル経済崩壊後経済成長率が落ち込み、所得税・法人税の収入は減少した。それに加え少子高齢化に伴う社会保障財源を賄うため、1989年3%の税率で消費税を導入した後、その税率を引き上げて来た。その結果、戦後所得税中心だった日本の国税体系を、所得課税・消費課税のバランスを成す形に変化させた。「所得・消費課税のバランス」というのは、政府税制調査会（例えば、2000と2002）の税制改革の方針でもあった。

要するに、消費課税中心だった韓国は、日本よりも経済成長率が高かった時期が長く、日本との所得格差の縮小とともに所得課税（所得税・法人税）の割合が上昇したのに対し、所得課税中心だった日本は、景気低迷や少子高齢化の進展に伴い、消費課税の割合が上昇したことが、日韓の国税体系の収束現象をもたらすことになったと言える。

## VI. 日韓地方税体系に収束現象は現れたか

### 1. 韓国の地方税法実施当時の日韓地方税体系の比較

上記では日韓国税体系の収束現象について議論した。では、日韓の地方税体系においても果たして収束現象は現れているだろうか。以下ではそれについて考察する。

---

<sup>13</sup> 表6の値を見ると、1990年代後半（1995～99）は1.2%、2010年代前半（2000～04）は1.3%、2000年代後半（2005～09）は-0.2%、2010年代前半（2010～14）は1.4%の成長に過ぎない。

韓国において、地方税法が実施されたのは1952年である。しかし、1952年実施当時韓国の地方税体系と同時期日本のそれとを比較すると互いに大きく異なる。その理由としては、地方税は国税とは違って、地域や住民の特性が国税よりもより多く反映される側面があるからである。それに加えて、日本の地方税体系は、1949年シャープ勧告で戦前とは格段に異なる税制が確立した経緯もある。1952年当時の両国の地方税体系と各税目が地方税収に占める割合を示すと、表7の通りである。

表7 韓国の地方税法実施当時（1952年）の日韓両国の地方税体系

単位：%

韓 国		日 本			
独立税(6,100万ウォン)	100%	道府県税(1,263億円)	100%	市町村税(1,815億円)	100%
取得税	16.4	普通税	99.5	普通税	98.3
屠畜税	3.3	道府県民税*	-	市町村民税	41.9
家屋税	37.7	事業税	68.8	固定資産税	44.5
林野税	21.3	特別所得税	1.2	自転車税	1.2
特別行為税	1.6	遊興飲食税	10.4	荷車税	0.7
動力税	8.2	自動車税	1.9	電気ガス税	8.2
車両税	3.3	鉱区税	0.3	鉱産税	1.0
船舶税	3.3	狩猟者税	0.2	木材取引税	0.6
交通税	4.9	入場税	16.3	広告税	0.0
		法定外普通税	0.3	入湯税	0.1
		目的税	0.0	接客人税	0.0
		旧法による税収入	0.5	法定外税収入	0.2
				目的税	0.2
				旧法による税収入	1.5
地方税/租税総額=4.6%**		地方税/租税総額=43.4%**			

注：\*日本の道府県民税は、1954年にその実施が始まる。

\*\*専売納付金を除外して計算したものである。専売納付金を国税収入に含め、租税総額に占める地方税の割合を計算すると、韓国は4.6%、日本は36.5%となる。ちなみに、韓国は専売納付金を専売益金という用語を使っていたが、1985年のタバコ販売税を経て1989年のタバコ消費税に改編された。

出所：大蔵省（現、財務省）『財政金融統計月報』該当年度。

財務部（現、財政經濟部）（1979）『韓国税制史（上）』。

第2次世界大戦が終わる1945年当時には、韓国の地方税は実施していなかった。韓国の地方税法が制定されたのは、大韓民国政府樹立1年後の1949年である。同年12月2日、地方税法を制定・公布し、1952年より施行された。地方税法が施行されたとは言え、地方税収入は脆弱な状況だった。当時の財務部（現、企画財政部）が1979年発行した『韓国税制史』（上）のデータに基づいて計算すると、1952年当時の租税総額に占める地方税収入の

割合は、4.6%に過ぎない（表7の左下を参照）。

表7を見ると、韓国の地方税法の実施当時（1952年）の地方税体系は、国税とは税源を分離した独立税という形の税源分離方式となっている。しかし、独立税だけでは地方の必要な財源が調達できなかつたため、その後、国税に附加（上乘せ）して地方税を課税する附加税形式も採択した。シャウプ税制が実施される1949年以前の日本の地方税体系を見ると、独立税とともに国税に附加して地方税を納める附加税形式となっている<sup>14</sup>。シャウプ税制の実施によって、地方税は道府県税と市町村税が、それぞれ普通税と目的税とに編成されることになる。

つまり、1952年韓国の地方税法が実施されたとき、韓国は戦前の日本の地方税体系のように独立税の形式と変わっていた。表7を見ると、1952年当時の地方税においては、取得税（16.4%）、家屋税（37.7%）、林野税（21.3%）の3税が地方税収の75.4%を占めているが、その後は国税への附加税が主な地方税目となる。例えば、財務部（現、企画財政部）（1979）『韓国税制史（上）』によると、韓国（朝鮮）戦争が終わった1954年には、鉦税附加税が地方税収の26%をも占める。

一方、日本の地方税体系は、1950年代に現行の地方税体系がほぼ整うようになる。表7を見ると、道府県税においては、事業税が最も重要な税目となっており（1952年道府県税収の68.8%）、市町村においては、市町村民税（41.9%）と固定資産税（44.5%）が基幹税となっていることがわかる。現行日本の道府県の基幹税は、道府県レベルでは道府県民税、事業税、地方消費税であり、市町村レベルでは市町村民税と固定資産税である。道府県民税が1954年実施されたことからすると、日本では1950年代に既に、現行地方税の大枠が出来上がったことが窺える。

## 2. 現行の地方税体系の日韓比較

韓国の税目の概要や租税統計について調べる際、多く用いられる資料が、『租税概要』（企画財政部）や『地方税政年鑑』（行政安全部）である。これらの概要書や統計書には、地方税を道税と市郡税に区別した地方税体系を提示している。このように、広域自治団体税と基礎自治団体税を区別するとき、道税と市郡税に分類した地方税体系が良く用いられる<sup>15</sup>。その背景として、韓国の地方税法において、道税と市郡税による地方税分類が基本となっていることが挙げられる。その点に留意し、日韓の広域自治団体と基礎自治団体において、地方税体系をより直観的に比較しやすくするために、「日本の道府県税と韓国の道税」、

<sup>14</sup> 例えば、大蔵省（財務省）『財政金融統計月報』に載っている1949年以前の項目分類を見ると、道府県税独立税及び附加税となっている。

<sup>15</sup> 韓国の地方自治団体は、ソウル特別市・広域市・道という広域自治団体と、自治区・市・郡という基礎自治団体からなる。しかし、日本の都道府県と市区町村が、それぞれ韓国の特別市・広域市・道と自治区・市・郡に対応するとは言い難いところがある。とくに、広域市という概念が日本にはないからである。日本には政令指定都市があるが、韓国の広域市が広域自治団体であるのに対し、日本の政令市は基礎自治団体である。韓国は政令指定都市制度は実施していない。広域市以外の自治体、すなわち都道府県と特別市・道、そして市区町村と市・自治区・郡は、互いに対応関係にある。

「日本の市町村税と韓国の市郡税」を対比し考察を進める<sup>16</sup>。2017年度を対象に、両国の地方税体系を対比し示したのが表8である。

表8 現行地方税体系の日韓比較 (2017)

日 本		韓 国			
道 府 県 税  (100) 18.0 兆円	普 通 税 (100)	道府県民税(32.7) 事業税(24.1) 地方消費税(25.5) 不動産取得税(2.3) 自動車取得税(0.9) 道府県タバコ(消費)税(0.8) ゴルフ場利用税(0.2) 自動車税(8.4) 軽油取引税(5.2) 法定外普通税(0.0)	地方消費税(17.7) 取得税(53.2) 登録免許税(4.5) レジャー税(3.5) その他(1.7)	普 通 税 (78.9)	道 税
	目 的 税 (0.0)	入猟税(0) 法定外目的税(0.0)	地域資源施設税(4.2) 地方教育税(16.5)	目 的 税 (20.7)	(100) 19.1 兆円
		旧法による税収入(0.0)		過年度収入(0.9)	
市 町 村 税  (100) 21.1 兆円	普 通 税 (91.9)	市町村民税(44.2) 固定資産税(42.1) 軽自動車(自転車, 荷車)税(1.2) 市町村タバコ(消費)税(4.4) 特別土地保有税(0.0) 鉱山税(0.0) 法定外普通税(0.0)	地方所得税(28.6) 住民税(4.5) 財産税(26.7) 自動車税(23.4) タバコ消費税(11.0)	普 通 税 (97.9)	市 郡 税
	目 的 税 (7.8)	都市計画税(5.9) 事業所税(1.7) 入湯税(0.1)	都市計画税(0.1)	目 的 税 (0.1)	(100) 17.2 兆円
		旧法による税収入(0.4)		過年度収入(2.0)	

注：括弧の中の数字は構成割合(%)を表す。日本は計画値、韓国は予算値である。

出所：吉沢浩二郎編著(2018)『図説日本の税制』財政詳報社。

行政安全部『地方財政のしおり』(2017년도 지방재정경제 길라잡이)。

表8では、韓国と日本の地方税体系を広域自治体と基礎自治体とに区別し、税収に占める各税目の割合を括弧の中に示している。2010年以前は、韓国が地方消費税を導入してい

<sup>16</sup> 日韓の地方税比較と韓国の地方税改革課題については鞠(2004)で詳しく議論している。また、井堀(1999)では日本の地方税改革に関する課題の要諦について述べており、佐藤(2011)では地方税全般に係る改革課題について詳しく議論している。

なかったこともあり、日本の道府県税と韓国の道税との間には、税目間の相互対応は殆どなかった。地方消費税が導入され、日本と同じ名前の地方消費税が、道税として設けられているが、地方消費税以外には、韓国の道税と日本の道府県税との間には、同じ名前の税目は存在しない。以下では、道税と市郡税について、日本との比較の視点からより詳しく見てみる。

まず、道税についてである。表8に見るように、2017年韓国の道税普通税である取得税は道税収入の53.2%、地方消費税は17.7%、道税目的税である地方教育税は16.5%を占めている。この値は、地方教育税導入（2001年）後の2017年の数値であるが、地方教育税が導入される前の2000年には、取得税と登録税が83%をも占めていた。それに対し、日本の道府県税は、道府県民税（32.7%）、事業税（24.1%）、地方消費税（25.5%）が基幹税となっている（括弧の中は2017年の割合）。韓国の取得税とは違って、日本の道府県税である不動産取得税の割合は、道府県税収の2.3%に過ぎない<sup>17</sup>。このように両国における広域自治体の税目は、普通税や目的税の税目を問わず、地方消費税以外に、税目間の相互対応はほとんどないことがわかる。

基礎自治体の税目の場合、広域自治体に比べ、日韓間に対応する税目がいくつか存在する。表8に見るように、韓国の市郡の普通税として、地方所得税<sup>18</sup>、財産税、自動車税、タバコ消費税があり、それに対応する日本の法定普通税として、それぞれ市町村民税、固定資産税、軽自動車税、市町村タバコ消費税がある<sup>19</sup>。日韓の基礎自治体間において、いくつか税目に対応しているとしても、各税目の税収割合には大きな差がある。市郡の主要税目が市郡税収に占める割合を見ると、地方所得税が28.6%、財産税が26.7%、自動車税が23.4%、タバコ消費税が11.0%である。日本の市町村税の場合、市町村税収に占める割合を見ると、市町村民税が44.2%、固定資産税が42.1%を占める。この二つの市町村基幹税の割合に比べると、韓国の市郡税は所得課税と資産課税の割合は日本よりも低い<sup>20</sup>。

日韓の基礎自治団体（市町村と市郡）では、「固定資産税vs. 財産税」、「市町村民税vs. 地方所得税」、という対応関係がある程度現れつつあるが、広域自治団体（日本の道府県と韓国の道）間においては、主要税間の対応関係はほとんど見られない。つまり、日本の道府県の主な税目は、道府県民税、事業税、地方消費税となっているが、韓国の道税の主なものは、

<sup>17</sup> 韓国の道税目的税には、地方教育税以外に地域資源施設税がある反面、日本の道府県目的税は入猟税がある。

<sup>18</sup> 均等割（個人の場合1万円以内で条例に定める）と事業所財産割（1㎡当たり250万円）という一部の住民税が残っている。企画財政部『租税概要』参照。

<sup>19</sup> 表8には、基礎自治体の目的税として、両国ともに都市計画税があるが、韓国では、地方税の簡素化の一環として、2011年都市計画税を廃止し、財産税に統合した。表8に都市計画税の税収があるのは、過去の名残りのためである。2010年までには韓国にも事業所税があったが、それも廃止され、韓国市郡税としては表8にある普通税の5税目のみが課されている。

<sup>20</sup> 日本の市町村は、市町村民税という所得課税と、固定資産税という資産課税が基幹税となっている。固定資産税は、土地、家屋、償却資産を対象に、幅広く課税する保有資産課税である。韓国の市郡の保有資産課税である財産税は、建築物（住宅、別荘など）、船舶、航空機などをその課税対象としている。つまり、財産税は固定資産税よりも、課税対象の範囲が狭く、基礎自治団体の税収に占める割合も高くない。日本の固定資産税を参考にすると、韓国の財産税の課税範囲をより広げる必要があろう。

取得税、地方教育税、地方消費税となっている。両国の広域自治団体（道府県と道）の税体系は、互いに甚だ違うわけだ。

韓国の道税収の半分以上を占める取得税の場合、資産課税ではあるが、資産の「保有」に係る税ではなく、資産の「取引」に係る税である。取得税の割合が高いことは、それほど韓国の資産の取引が、日本よりも頻繁に行われていることを意味する。資産の取引と公共サービスの便益との対応関係の薄さからすると、取得税は応益原理（benefit principle）の実現には程遠い税と言えよう。

以上の日韓の地方税体系の比較からわかるように、地方税においては収束現象が生じていると言いき難い。特に、広域自治団体（日本の道府県と韓国の道）のレベルでは、日韓両国間の基幹税の対応において、地方消費税以外にはほとんど対応関係が見られない。日韓地方税体系に収束現象が生じていない要因として、何が考えられるだろうか。それは地方税の場合、地域住民の選好の差が大きく反映される傾向があるため、国税体系のような収束現象は起きにくいことが挙げられよう。

## Ⅶ. 終わりに

本稿では、戦後における国税体系の収束現象を中心に取り上げた。通常、社会・経済制度は、外部の影響をも受けながら、その構成員の選好を反映し整えられる。租税制度も例外ではない。1910年から45年まで、韓国は日本の植民地支配という出来事もあり、敗戦直後の日韓の租税体系を比較すると、両国の税目の名前はほぼ一致する。もちろん当時の立ち位置の違いもあり、税目毎の税収の割合は大差が見られる。日本の場合、直接税対間接税の比率はおよそ7対3で、直接税が中心となっているのに対し、韓国の直接税対間接税の比率はおよそ4対6で、間接税が中心となっていた。

戦後、日韓の租税体系を巡る動きは、異なる道をたどる。1945年から1952年までGHQ（連合国軍総司令部）の支配を受けた日本は、戦前の税体系ががらりと変わることになる。GHQが後ろ盾になっていた「シャウプ税制使節団」が、1949年戦前とは格段に異なる税制勧告を行い、1950年実現させたためである。シャウプ税制の基本思想は、包括的所得課税を柱としていた。つまり日本の戦後の国税体系は所得課税が中心であった。

一方、韓国は1950～53年の朝鮮戦争という悲劇が襲い、インフレーションの影響の少ない土地取得中心の戦時税制だった。朝鮮戦争による疲弊や南北分断などの政治的混沌もあり、韓国の経済成長は日本よりもかなり遅れることとなった。韓国が平時税制に戻ったのは、1961年の税制改革の時からである。当時の朴正熙<sup>パク・ジョンヒ</sup>という強力な権力者の下、経済開発5ヶ年計画を着実に進めた。税制の面においても、経済発展を支える税体系となっていた。

日本は1950年代半ばから73年第一次オイルショックまで、高度経済成長を成し遂げ、所得水準も著しく上昇した。所得税は累進税体系を取るため、所得の増加率よりも税収の増加率が高くなる特徴を持つ。しかも、所得税は名目所得に従って税率が適用されるため、



インフレを伴う高度経済成長期には、実質所得が増加しなくても税負担が増えることになる。これらの要因による税収増加も著しかったこともあり、日本では所得税減税政策が頻繁に行われた。

所得税中心の日本の税制とは異なり、韓国は間接税中心の税体系となっていた。韓国の所得税や法人税においては日本の影響が強く残るが、韓国は日本の消費税より12年も早く、一般消費税である付加価値税を導入した。朴正熙当時大統領の強い権限も発揮され、ヨーロッパの制度を主に参考とし、1977年10%税率の付加価値税を導入し安定財源が確保できた。同税の導入により、1970年代後半以降およそ20年間、日本は所得課税(所得税・法人税)中心、韓国は消費課税(付加価値税)中心の税体系となっていた。

日本では1973年を「福祉元年」と呼ぶ。ところが、あいにくその年に高度成長は終わりを告げ、それまでの所得税中心の税体系では、福祉や社会保障財源の充実確保が難しくなった。そこで、一般消費税を導入しようとする動きが活発になり、やがて1989年3%の税率で消費税が導入された。いわゆる「抜本的税制改革」である。消費税税率は1997年5%、2014年8%、2019年10%へと引き上げられた。

日本の段階的な消費税税率の引上げとは違って、韓国は未だに導入時の10%のまま付加価値税率を維持している。1960年代初頭から日本よりも長い期間に渡り、高度経済成長を成し遂げた韓国では、税収に占める所得課税の割合も上昇してきた。2018年国税収入に占める基幹税の割合を見ると、日本は所得税30.3%、法人税19.4%、消費税27.9%で、韓国は所得税29.3%、法人税24.1%、付加価値税23.8%であり(表4参照)、それぞれ大差はない<sup>21</sup>。戦後非常に異なった形として出発した日韓の国税体系に、収束現象が見られるわけだ。

所得課税中心だった日本と、消費課税中心だった韓国との間に、収束現象をもたらした要因をまとめよう。その主な要因は、日本よりも長く続いた韓国の高度成長期、韓国の付加価値税率の据え置き、日本の所得税減税や社会保障財源を賄うための消費税税率の引き上げ、また日本政府税制調査会の所得・消費課税のバランス方針などが挙げられる。

では、日韓の地方税体系においても、収束現象が見られたらどうか。答えは、地方税体系における収束現象は見られないということである(とくに、日本の道府県税と韓国の道税の間に)。その要因として、地方税の場合、地域住民の選好の差が大きく反映される傾向があるため、国税体系のような収束現象は起きにくいことが指摘できよう。

要するに、所得課税中心だった日本は、消費税の割合が高くなり、消費課税(付加価値税)中心だった韓国は、所得課税の割合が高くなったことで、両国国税体系の収束現象が見られることを示し、その要因は何かを探ったことに、本稿の意義があるのではないかと考えられる。

## 参考文献

---

<sup>21</sup> OECD の対 GDP 比各課税の負担率を用いても、日本は消費課税の負担率が高くなっている反面、韓国は所得課税の負担率が高くなっている。OECD (2019) 参照。

シヤウブ税制研究会編(1985)『シヤウブの税制勧告』(福田幸弘監修)霞出版社。  
 井上一郎編(1988)『シヤウブの税制勧告<新聞資料編>』(福田幸弘監修)霞出版社。  
 井堀利宏(1999)「抜本的な地方税制改革の課題」『税経通信』6月、税務経理協会、pp.17-23。  
 宇南山卓(2009)『SNA と家計調査における貯蓄率の乖離 —日本の貯蓄率低下の要因—』  
 独立行政法人経済産業研究所(RIETI)、RIETI Discussion Paper Series 10-J-003。  
 韓国関税庁HP(<http://www.customs.go.kr/>) 2019年10月2日アクセス。  
 韓国銀行経済統計システム(ECOS:Economic Statistics System)(<http://ecos.bok.or.kr>)。2019年8月5日アクセス。  
 韓国国税庁(各年度)『国税統計年報』。( <http://www.nso.go.kr/>)。  
 韓国統計庁(各年度)『都市家計年報』(以前の資料は経済企画庁調査統計課)。  
 韓国統計庁国家統計ポータル(KOSIS)(<http://kosis.kr/statisticsList/>)。  
 岩本康志・尾崎哲・前川裕貴(1995)『家計調査』と『国民経済計算』における家計貯蓄率  
 動向の乖離について(1) —概念の相違と標本の偏りの問題の検討—『フィナンシャル・レビュー』May、pp.51-82。  
 岩本康志・尾崎哲・前川裕貴(1996)『家計調査』と『国民経済計算』における家計貯蓄率  
 動向の乖離について(2) —マイクロデータとマクロデータの整合性— 『フィナンシャル・レビュー』January、pp.82-112。  
 企画財政部(以前は、財務部、財政経済部)(各年度)『租税概要』。  
 鞠重鎬(1996)「戦後における日韓の税制比較」『アジア研究』アジア経済研究所 第37巻第  
 11号(11月号) pp.21-42。  
 鞠重鎬(2004)『韓国の地方税 —日本との比較の視点—』創成社。  
 鞠重鎬(2009)「韓国の付加価値税への取組みと日本の消費税改革への示唆」『横浜市大論叢』  
 第60巻 第2-3合併号(千賀重義教授退職記念号)3月、pp.301-338。  
 鞠重鎬(2015)『韓国の財政と地方財政』横浜市立大学学術研究会新叢書07、春風社。  
 吉沢浩二郎編著(2018)『圖説日本の税制』財経詳報社。  
 宮島洋(1989)『租税論の展開と日本の税制』日本評論社。  
 行政安全部(各年度)『地方税政年鑑』。  
 行政安全部『地方財政のしおり』(2017년도 지방재정경제 길라잡이)。  
 国家統計ポータル(<http://kosis.kr/>)、2019.9.11アクセス。  
 国税庁(<http://www.nta.go.jp/category/toukei/tokei.htm>)。2019年10月2日アクセス。  
 国税庁(各年度)『国税庁統計年報』(国税廳長期時系列データ)([https://www.nta.go.jp/publication/statistics/kokuzeicho/tokei\\_nenpo.htm](https://www.nta.go.jp/publication/statistics/kokuzeicho/tokei_nenpo.htm)) 2019年8月5日アクセス。  
 佐藤主光(2011)『地方税改革の経済学』日本経済新聞出版社。  
 左藤進・宮島洋(1991)『戦後税制史』、税務経理協会。  
 財務省(大蔵省)(各年度)『財政金融統計月報』(租税特集)。

- 財務部（現、企画財政部）（1979）、『韓国税制史』（上）（下）。
- 祝迫得夫・岡田恵子（2009）「日本経済における消費と貯蓄：1980年代以降の概観」深尾京司編著 内閣府経済社会総合研究所企画・監修『マクロ経済と産業構造』慶応義塾大学出版会 pp.33-58。
- 政府税制調査会(2000) 『わが国税制の現状と課題 ―21世紀に向けた国民の参加と選択―』7月。
- 政府税制調査会(2002) 『平成15年度税制改正についての答申―あるべき税制の構築に向けて―』11月。
- 石弘光（2008）『現代税制改革史』東洋経済新報社。
- 総務省統計局（各年度）『家計調査年報』（家計収支編）。
- 大蔵省財政史室編(1977) 『昭和財政史―終戦から講話まで―』7 租税、東洋経済新報社。
- 大蔵省財政史室編(1978) 『昭和財政史―終戦から講話まで―』、第19巻 統計編、東洋経済新報社。
- 内閣府経済統計データ（各年度）『国民経済計算』（<http://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/data/>）、2019年8月5日アクセス。
- General Headquarters(1949), *Report on Japanese Taxation by Shoup Mission*, Supreme Commander for the Allied Powers, Tokyo.
- Gentry, William M. and Helen F. Ladd (1994), “State Tax Structure and Multiple Policy,” *National Tax Journal* 47 (December), pp.747-772.
- Hettich, Walter and Stanley L. Winer (1988), “Economic and Political Functions of Tax Structure,” *American Economic Review*, 78,4(September), 701-712.
- IMF, World Economic Outlook Databases (2019年4月版)( [https://ecodb.net/country/JP/imf\\_gdp2.html](https://ecodb.net/country/JP/imf_gdp2.html))、2019.9.11 アクセス。
- Ishi,H.(1989), *Japanese Tax System*, Oxford, Clarendon Press.
- Kiesling, Herbert J. (1990), “Economic and Political Functions of Tax Structure: Comment,” *American Economic Review*, 80,4(September),931-934.
- Kook, Joong-Ho (2001), “A Comparative Study of Tax Systems between Korea and Japan” *The Korean Journal of Public Finance*, The Korean Society of Public Finance. 15-2, 251-286.
- OECD(2019) *Revenue Statistics – A Comparative Tables* (<http://stats.oecd.org/viewhtml.aspx?datasetcode=REV&lang=en>. 2019年10月2日アクセス。