

租税原則としての「成長」

2007 年 6 月 22 日

北海道大学法学部

藤谷 武史

I. はじめに

- ・ 従来の「中立」に代わる租税原則としての「成長」？
- ・ 「成長」の意味について
 - 「経済成長」を捉える量的な指標(GDP や国民所得)
 - 「社会厚生(social welfare)」と同義ではない。¹ Cf.税制による外部性の内部化

II. 税制と「成長」(その1) — 税制の基本構造との関係

- ・ 国民経済に利用可能な生産要素の成長率(e.g., 貯蓄率、技術進歩率)に影響を与えることで、税制が経済成長率に影響を与えることはありうるが、政府が意図した効果を達成することは容易ではない。Cf. 貯蓄率＝家計にとっての最適な資源配分の問題。
- ・ 一般的には、最適な資源配分は自律的な市場メカニズム(家計や企業の最適化行動)によって達成されると考えられ、政府の人為的な誘導には限界がある(むしろ多くの場合それは経済活動を歪め、効率性を低下させることにもなる)。Cf. 1981 年のレーガン税制
- ・ 一括税以外の全ての租税は経済活動に対する何らかの「歪み」(非中立性)を伴う。これは、一括税が実現できない目的(e.g. 所得再分配)を達成するためのコストであるが、このコストは可能な限り小さくすべき、という考え方が一般的である。＝租税原則としての「中立」
 - 税制がもたらす「歪み」(非中立性)
 - ◇ 法人税：法人(不利) < 他の事業形態(有利)：事業組織形態に対する歪み
 - ◇ 所得税：貯蓄(＝将来の消費) < 消費：貯蓄行動に対する歪み
 - ◇ 消費税(＋所得税)：勤労(→市場財の消費) < 余暇(＝非市場財の消費)
 - 「公平」「簡素」とのトレード・オフ e.g. 法人税とパートナーシップ課税(極めて複雑)
- ・ 近年では、「資本所得課税＝ゼロ税率」が望ましい(経済成長を阻害しない)という考え方が理論的に有力(※ただし、様々な前提条件があることに注意を要する) → 消費税
 - これは消費税が貯蓄行動(→資本蓄積→経済成長)に対して中立的な税制であるため。経済活動に中立的な税制こそが経済成長に貢献しうる税制である。

¹ 「従来のような「量的拡大」が期待できず、今世紀中人口減少が続く、超高齢化が進む。その中で、多様化しつつある社会のダイナミズムを発揮させることが求められる。このような認識の下、「社会の活力」と「真の意味での豊かさ」の意味をいま改めて問い直し、これを追求していくことが重要となる。その際、「環境」にも配慮しつつ、「持続可能」な質の高い経済社会を創り上げていくという視点が不可欠である。」

「わが国経済社会の構造変化の「実像」について」(平成 16 年 6 月)

- ・ この考え方は、税制調査会の議論でも繰り返し確認されてきた。
 - 「税制においても、それが誘導的あるいは阻害的に働き、国民の経済活動に歪みをもたらすことを排除しなければなりません。「中立」の基本原則がこれまで以上に重視されています。経済活動に対し中立的な税制を築いていくことが、中長期的には、個人、企業の経済活動の「活力」を引き出し、それがひいては社会の活性化につながるものと考えます。」

「これからの税制を考えるー経済社会の構造変化に臨んでー」(平成 9 年 1 月)
 - 「公的サービスの提供は、経済の発展に寄与するものですが、その財源調達手段となる税制ができる限り経済活動や経済の発展に支障を来さないようにすることが大切です。また、政府の役割が見直され、市場の機能を発揮することによる資源配分が従来以上に重視されるようになってきており、個人や企業の潜在能力を最大限に引き出して経済社会の活力を促すという観点から、「中立」の原則は一層重要なものとなっていくものと考えられます。近年では、特に、国際化・情報化と企業活動の多様化などに伴い、企業形態に対して中立的な税制を構築していくことや、国民のライフスタイルの多様化の中で就業形態、労働供給と余暇との選択、消費選択などに対する税制の中立性を確保していくことなどが求められるようになってきています。」

「わが国税制の現状と課題ー21 世紀に向けた国民の参加と選択ー」(平成 12 年 7 月)
 - 「税制面では、個人や企業の活力を引き出す観点から、個人の就労や企業の選択を歪めない中立的な税制、簡素で分かりやすい税制を基本としつつ、今後とも構造改革を促進し経済社会の活性化を図るために必要な対応を行うべきである。」

「少子・高齢社会における税制のあり方」(平成 15 年 6 月)
- ・ また、米国で 2005 年 11 月に出された大統領税制改革諮問委員会の最終報告書(※参考)は、一見すると「簡素・公正・成長」(Simple, Fair, and Pro-Growth)を新たな租税原則として掲げたようであるが、内容を検討すると、少なくとも「成長」に関して述べられていることは、従来「中立」原則として論じられてきたことに他ならない。
 - 「税制の簡素化+中立性の回復、その結果としての経済成長」という考え方。
 - 「所得税から消費税へのシフト」という方向性だが、最終提案は所得税的要素も残す。
 - 「経済成長のため」と称して区々に導入されてきた個別の税制優遇措置には批判的。

III. 税制と「成長」(その2) — 「政策税制」の考え方

- ・ 「成長」志向型の税制として、企業活動に焦点を絞った税制優遇措置が用いられる傾向。
- ・ 税制優遇措置＝政府の補助金を税制経由で供給するもの＝租税支出(Tax Expenditure)
 - この場合の「減税＝小さな政府」ではない²：政府が市場に介入する範囲は拡大している。一般的な減税とは区別する必要。

例)「一般的な税負担が 100 万円＋優遇対象活動に限定した税額控除 10 万円」≡
「100 万円を納税＋補助金 10 万円」≠「10 万円の一括減税」

² See, e.g., Daniel N. Shaviro, *Rethinking Tax Expenditures and Fiscal Language*, 57 TAX L. REV. 187 (2004)

- ・ 問題は補助金の効率性：正の外部性を持つ活動(e.g. 技術開発)への補助金給付は効率性を向上させる ⇨ 外部性の存在を正確に把握することは困難。無駄な補助金。
例) 研究開発促進を目的とした税制優遇を導入したところ、制度自体は積極的に利用されるものの研究開発費総額はほとんど増えない状況。企業の税負担を減少させるだけで、税収減を補うために他の部分で税負担が増大し、むしろ経済活動への歪みが拡大する。
- ・ 税制優遇措置(⇨補助金一般)について特に考慮すべき要素
 - ① 税収中立を前提とする場合、課税ベースの縮小は税率上昇につながり、効率性を損なう。
※一般に、課税による経済厚生損失は税率の2乗に比例するとされる。Cf.「広く薄く」
 - ② 税率構造との関係 … 所得控除(⇨税額控除)方式の場合、高所得者に過大な利益。
 - ③ 制度運用にあたる行政官庁の専門性・コスト構造 … 税務官庁が運用できる機械的な要件の設定；補助対象の状況に応じたきめ細かい審査は期待できない。
 - ④ 租税制度の複雑化 … ただし、直接補助金の場合と比較して、どちらが制度運用コスト＋納税者のコンプライアンス・コストが低いかは一概には言えない。
 - ⑤ 租税回避行為の誘因となる可能性 … 租税制度が複雑になればなるほど、それを利用した租税回避行為が容易になる。

→ 租税制度を通じて補助金を給付することが、他の代替的な手段よりも優れていると判断される場合にのみ、政策税制を用いるべきと考えられる。～「例外」としての位置づけ

IV. 租税原則としての「成長」？

- ・ 租税「原則」の役割＝既存の税制を評価する基準＋税制改革の指針。
 - 伝統的な租税原則である「中立」は税制を評価する基準として機能してきた。これは「中立な状態が何か」が理論的に明確であるため。簡素・公平とのトレード・オフがあるために、完全な「中立」の達成は困難である(し、おそらく望ましくもない)が、理想的な目標と現状のギャップ、という形で常に税制改革の課題を指し示すことができる。
 - 他方、「成長」は基準として曖昧である。「税制が理想的に成長を促進している状態」が何を指すのかが不明確であるために、税制改革の具体的指針とならない。反面、「税制が明らかに成長を阻害している状態」は把握が比較的容易であるが、これはまさに税制が不必要に経済活動を歪めている＝「中立」が害されている場合として評価される。
- ・ 実質的な考慮
 - 最適な資源配分や経済成長は、基本的には政府の介入ではなく自律的な市場によって達成される、と考えるならば、「成長」に貢献する税制の具体的な指針となるのは「中立」である。例) より中立的な税制(e.g. 消費税)が経済成長に資する、という考え方。
 - 「成長」を原則に掲げた場合、不必要な政策税制に対するチェックが緩くなる可能性も。不必要な政策税制は、税制全体が経済活動にもたらす歪みを増大させ、経済成長を阻害する。「公平」「簡素」と並んで「中立」を原則として掲げることは、税制が「成長」の名の下に成長を阻害する危険性を抑制する上で有益であると考えられる。

(参考) President's Advisory Panel on Federal Tax Reform: *Simple, Fair, and Pro-Growth: Proposals to Fix America's Tax System* (Nov. 1, 2005)

- ・ (ポイント) 「簡素・公正・成長」を新たな租税原則として掲げたように見えるが、「成長」に関して述べられていることは、従来「中立」原則として論じられてきたことに他ならない。

・ 最終報告書の内容の骨子(紹介)

- ① 米国の現行税制は、複雑で一貫性もなく、納税者の予測可能性が低い。結果として経済成長も阻害されている。→ 税制の簡素化に向けた改革が必要³(第1章)
- ② 複雑化の原因は、(a)各種の政策措置(特に、piecemeal的な貯蓄・投資誘引策)、(b)時限措置の多用(第2章)⁴ Cf. 1986年～2005年で15000項目以上の改正
- ③ 税収中立が条件。→ 「課税ベース拡大+税率引下げ」が基本方針(第4章)
- ④ 二つの選択肢を提案(第5章～第7章)
 - (a)「所得税簡素化」案(Simplified Income Tax Plan)
 - (b)「成長・投資税制」案(Growth and Investment Tax Plan)
- ⑤ 両案の目標は共通。
 - (i) 各種人的控除や優遇措置の統合・廃止による簡素化
 - (ii) 貯蓄阻害効果の排除⁵: 所得課税が貯蓄⁶決定に与える歪み(非中立性)
 - ※ 数多くの「貯蓄促進措置」による複雑化・実効性の低下 → 簡素化の要請
 - ※ 平均的なアメリカ国民が必要とする貯蓄(退職・疾病・教育・住宅)については税負担を排除。それ以上の部分には課税(その方法は両案で異なる)。
 - (iii) 企業活動への配慮:
 - ※ 中小・スタートアップ企業につき、申告簡素化・一定額までの即時償却制度
 - ※ 企業課税の簡素化・組織形態・資金調達方法に対する税制の中立性
- ⑥ 両案の主要な相違点: 目標(ii)・(iii)の実現のための施策が異なる。

	(a)案	(b)案
投資家課税	制度の簡素化(累進税率は維持) 法人利潤二重課税の除去	配当・利子・譲渡益を一律15%課税
企業課税	企業の利潤への税率を引下げ	税率引下げ(30%) + 即時償却制度 ⁷ 利子・配当損金不算入(中立性)

- ⑦ (b)案の位置づけ＝「累進税率の消費税に所得税の要素を加味したもの」
 - ※ 主眼は貯蓄・投資に対する阻害効果の除去。しかし、一律15%の資本所得課税において所得税の要素を残す。

³ See, *Final Report*, p. 9;

⁴ See, *id.*, p. 15.

⁵ See, *id.*, pp. 89-95

⁶ 【確認】ここにいう「貯蓄(saving)」とは「(現在の)消費」の対義語であり、金融資産や非消費実物資本への投資も含む。「貯蓄から投資へ」の意味での「貯蓄」ではない。

⁷ これは「金融取引(cf.資本等取引)を除外するキャッシュ・フロー企業課税」あるいは「付加価値税の課税ベースから支払賃金を控除したもの」と言い換えることができる。