

〔 平 1 3 . 1 0 . 2 〕
基礎小 2 - 1 〕

資 料

「租税歳出」(tax expenditures) について

- 概念等 (OECD, “Tax Expenditures: Recent Experiences”(1996)に基づく)
 - ・ 租税体系上のある基準又は規範 (a benchmark or norm) から乖離した特別な措置であり、例えば、所得控除、税額控除、軽減税率、課税繰延べ等が含まれる。
 - ・ 他方、何が「租税歳出」に該当するかという具体的な定義・判断基準は主観的なものとならざるを得ないことから、公表されている「租税歳出」の内容は各国毎に異なっている。
- 公表状況
 - ・ 米、独では、1960年代後半より「租税歳出」の公表を始めており、1999年時点では、OECD加盟国の約4分の3が定期的に「租税歳出」の内容を公表している。

(参考) IMF, “Manual on Fiscal Transparency”(1999)

O E C D エコノミック・サーベイ（1999） - 抄 -

「租税歳出（tax expenditures）は、『正規』の税体系からの逸脱（departures from a “normal” tax structure）という点から概ね定義することができる。厳密な定義は、何が『正規』の体系と認識されるかによって、各国毎に若干異なっている。日本では、退職所得控除を含む大部分の諸控除が『特別』ではなく『正規』と考えられていることから、租税歳出はかなり限定されている。1999年度における、いわゆる租税特別措置（so-called special measures）による減収額は、約2兆円、すなわちGDPの0.4％程度にのぼる。」

アメリカにおける租税歳出について

1. 経緯

1960年代後半、ベトナム戦争の戦費調達問題を契機として、連邦財政赤字の削減について議会で検討が行われた。この過程で、

- ・ 各種の税制上の特別措置が直接的な財政支出 (補助金等) と実質的に同じ政策目的を達成する手段でありながら予算書には計上されないこと
- ・ このため毎年の予算審議にかけられない「隠れた歳出 (hidden spending)」になっていることなどが指摘された。

1967年、当時財務省租税政策担当次官補のスタンレー・S・サリー (ハーバート大学名誉教授) は、政府の予算措置を通じて行われる直接歳出以外の税制上の措置を通じて行われる間接歳出に対して「租税歳出 (tax expenditures)」の造語をあてた上で、直接歳出のみならず租税歳出をも含んだ完全会計の必要性を主張した。この結果、1968年に財務省年次報告書において「租税歳出予算」が初めて公表された。

1974年議会予算執行留保法 (Congressional Budget and Impoundment Control Act of 1974) において、租税歳出は明文上定義され、大統領及び議会予算局に毎年の租税歳出予算の作成及び議会への提出が義務付けられた。

2. 定義

「租税歳出は、連邦税法の規定に基づく総所得からの特別の除外、免除若しくは控除又は特別の税額控除、特別の税率若しくは課税繰延べから生ずる歳入の減少をいう」(1974年議会予算執行留保法 3条(a)(3))

3. 判定基準

法律上、具体的にいかなる措置が「特別」に該当するかの判定基準は規定されておらず、現在は2種類の基準にもとづく租税歳出額の推計が公表されている。

標準税基準 (normal tax baseline)

包括的所得概念を基礎とする「正常な税構造」からの乖離を租税歳出とするもの

参照税法基準 (reference tax law baseline)

現行税法の一般原則からの乖離を租税歳出とするもの

4. GAO レポート(“Tax Policy: Tax Expenditures Deserve More Scrutiny”, 1994)

租税歳出は、毎年の大統領の予算教書に個別に掲載されているが、このリストは、租税歳出額の割当てにも歳出プログラムとの比較にも用いられていない。この結果、政策決定者が租税歳出と直接歳出とを明示的に比較したり、振り替えたりすることはほとんどない。

アメリカにおける租税歳出統制の試み

1. ミニмумタックスの導入

担税力があるにもかかわらず、各種の特別措置を利用して税負担を大幅に軽減している個人及び法人の納税者に最低限の税負担を求める措置として、1969年に導入された。

(注)ミニмумタックスは、個人については1978年に、また、法人については1986年に代替ミニмумタックスへと改められた。導入当初のミニмумタックスの計算式は、概略以下の通り。

税額 = (租税優遇項目 - 基礎控除額 - 通常の税額) × 10%

税制上の特別措置の利用を制限したり、改廃するものではなく、「問題解決には程遠いもの」(『財政学』マスグレイブ著)との批判がある。

2. サンセット法導入の試み

一定の事業や行政機関の設置について、あらかじめ存続期間を定め、期限が到来したときに、事業・機関の必要性、効果、効率性について評価を行い、議会が積極的に存続の議決を行わない限り自動的に廃止するという仕組み

1977年に、連邦政府の全事業を5年間のサンセット条項の対象とする法案が提案されたが、審議の過程で租税歳出は見直しの対象から除外する等の修正が付された。なお、この法案は上院本会議で可決されたものの、下院では審議が行われず、廃案となった。

3. レーガン税制改革

1986年、レーガン税制改革において、「公正、簡素、経済成長」を改正理念として、累進構造のフラット化及び課税ベースの拡大が図られた結果、14の租税歳出項目が廃止され、16の租税歳出項目の規模縮小が行われた。

廃止・縮小された特別措置の例

所得税・・・キャピタルゲイン控除の廃止、共稼ぎ控除の廃止、医療費控除の最低限度額の引上げ
法人税・・・投資税額控除制度の原則廃止、加速償却制度の縮減、貸倒引当金積立て額の原則損金不算入

4. Pay-As-You-Go 原則の導入

1990年包括的財政調整法 (OBRA 90)において、5年間で5,000億ドルの財政赤字削減目標を達成するために、CAPとともに新たに導入された歳出抑制のための仕組み

(注)CAP とは、裁量的経費に上限を定め、上限を超過した場合にはその超過分に対し裁量的経費を一律削減するという原則。

義務的経費を新たに設ける場合、もしくは減税を行う場合、その歳出増(歳入減)に見合った増税又は義務的経費の削減が同一年度内に行なわれなければならない、それが行われない場合には大統領命令により義務的経費全体に対する一律削減が実施される。

5. 項目別拒否権法 (Line-Item Veto Act)

ブッシュ政権は、連邦債務返済のために、本質的な政府の機能ではなく、かつ、国家利益を侵害しない場合には、

新たな裁量的な歳出を行うこと

新たな義務的歳出権限を承認すること

100者以下を対象とする税制上の恩典を与えること

を拒否する権限 (項目別拒否権) を大統領に付与することを提案している。(2002年度予算教書)

(注) 同様の拒否権を大統領に付与する1996年項目別拒否権法は、1998年に連邦最高裁判所により違憲判決を受けている。ブッシュ政権は、憲法上の問題を解決する方法を検討している。