

◆ 書 評 ◆

関口智（著）『現代アメリカ連邦税制
—付加価値税なき国家の租税構造』東京大学出版会、2015

小 泉 和 重（熊本県立大学）

周知の通り、アメリカ連邦税制の最大の特徴は付加価値税を有していない点である。なぜ、他の先進国で導入されている付加価値税がアメリカにだけないのか。本書ではこの問題を解明するに当たって、短兵急に結論を急いでいない。90年代以降のアメリカの財政構造の特質及び、対内的、対外的な租税政策の論理を明らかにしながら用意周到にこの問題に取り組んでいる。また、各章ごとに従来の研究にない興味深い事実の発見やそれに対する深い考察が行われており、たいへん魅力的な研究書に仕上がっている。

さて、各章の内容を簡単に紹介しながら、本書に対して若干コメントを述べておこう。

まず、序章【問題意識と分析視角】では、本書の課題とその分析枠組みを示している。本書は、アメリカの財政構造は対外的な「準備通貨国の論理」と対内的な「国民統合の論理」によって特徴づけられていると規定している。また、連邦税制の構造を広く分析するために租税政策を巡る多元的な意思決定過程に注目しつつ、連邦税間の相互関係とその作用、租税構造の形成を補完する制度（租税支出、会計利益）の役割、財政フローに影響を与えるストック（公債残高、年金債務）の関係をとり上げ検討するとしている。従来型の外国研究の多くは制度概要の説明や事例紹介に終始しているものが多いが、それらとは一味も二味も異なる著者独自の研究視角を見ることができる。

第1章【アメリカ連邦財政の特質】では、先に述べたアメリカ財政の特徴を規定する対外的な「準備通貨国の論理」と対内的な「国民統合の論理」について検討している。前者は、ドルの信認を維持できれば、海外からの資金流入が促され国債発行が容易化し増税を

回避しえるという論理である。後者は、増税による大きな公的支出がなくても、国民各層に社会政策的な租税支出（＝減税）を提供できれば国民統合が図れるという論理である。この「準備通貨国の論理」と「国民統合の論理」の2つが本書を貫く研究視角であり、この視角から終章では「付加価値税なき国家」の原因を考察している。

第2章【アメリカ連邦税制の水平的租税関係】では、法人税、個人所得税、社会保障税の相互関連性を検討している。ストック・オプションに対する法人税と個人所得税、繰延報酬に対する法人税と社会保障税、さらに勤労所得税額控除（EITC）に対する個人所得税と社会保障税の相互関連性がそれぞれの税の課税ベースや税率増加率の違いに作用していることを明らかにしている。国民階層が二極化する中、高所得層には資本課税軽減の恩恵が、低所得層には社会政策的租税優遇措置の恩恵が提供されることで、「アメリカ的な国民統合」が図られているとする指摘は興味深い。ただ、連邦税間の相互の関係を「水平的租税関係」と表現する方法が一般的かどうか、やや疑問を感じた。

第3章【租税支出と雇用主提供民間医療保険】では、クリントン政権期の医療保険改革案と税制の関係を検討している。公的医療保障が限定的なアメリカでは無保険者が多い。従来、連邦政府は租税支出を通じて民間医療保険の加入を促進してきたが、クリントン政権では雇用主による医療保険の提供（保険料拠出）を義務化する改革案を提示した。言わば、租税支出による「隠れた福祉国家」の見える化が試みられたが、改革は頓挫した。その原因として、保険料拠出の義務化に対する企業間の利害得失、租税支出（付加給付の課

税措置）の廃止に対する中間層の反発があったことが示された。

第4章【税制から見た医療・年金資金の個人積立口座化】では、クリントン、ブッシュJr.政権における年金、医療資金の個人積立口座と租税支出の関係を検討している。アメリカでは、疾病や老後に備えて健康貯蓄口座や個人退職口座に積立を行った場合、個人所得税の優遇措置（租税支出）を受けることができる。こうした制度を通じて、無保険者の削減、低所得層の貯蓄形成、さらには国内の貯蓄不足の解消が目指された。しかし実際にはそれらの政策目的は達成されておらず、逆に高所得層が租税優遇措置の恩恵を享受している。前章と本章から、社会政策的な租税優遇措置は「隠れた福祉国家」を生み出せても、未だ国民統合の論理を具現化させる程の実態を有していないと読むこともできよう。これは終章の第1節でも示された租税支出の受益が高所得層に多く帰着し、所得分配上、アメリカ型の「隠れた福祉国家」と北欧型の「見える福祉国家」は、同等でないとした指摘とも重なっている。

第5章【勤労所得の資本所得化と税制】では、ストック・オプション制度に焦点を当て、家計と企業への影響を検討している。90年代、株価の上昇と被用者向けストック・オプション付与（93年の包括財政調整法による役員報酬の損金算入制限）が拡大する中で、ストック・オプションの恩恵は富裕層から広く中間層に及んだ。被用者の勤労所得は資本所得化すると同時に、富裕層向けの租税支出であるキャピタルゲイン減税（1997年の納税者負担救済法）も中間層向けの租税支出と認識されるようになった。そのことは、租税政策を巡る階層間の利害調整（国民統合）をより容易にした反面、金融資本に依存した不安定な租税構造となった問題が示唆されている。この点、「勤労所得の資本所得化」が2000年代のITバブル、住宅バブルの崩壊の中、どのような税制上の問題をもたらしたのかさらに踏み込んだ言及が欲しかった。

第6章【経常収支の赤字と国際租税政策】では、アメリカの国際租税政策と90年代以

降の経常赤字の問題を検討している。アメリカの国際租税制度は原則的に全世界主義を採用するため、領土主義を採用の国に比べ企業活動に不利に影響する。このため、アメリカでは内国国際販売法人や外国販売法人（FSC）といった輸出促進税制（国外所得に対する部分的課税免除）を使って国内の輸出産業を優遇してきたのである。特に、FSCの場合、タックスヘイブンに多く設置されたため、FSC自体の税負担が軽減できると同時に、親企業もFSCからの受取配当を益金不算入できるといったメリットもあった。反面、こうした優遇措置は輸出補助金と見なされWTOからは改善勧告が下された。これを受けてクリントン政権では域外所得規定（ETI）の創設、ブッシュJr.政権ではより領土主義課税に近い改革が行われた。アメリカはなぜ、ヨーロッパと異なり全世界主義を原則的に採用し続けたのか、その原因は、「付加価値税なき国家」であることと関連をもつのか、素朴な疑問を感じた。

第7章【グローバル化と消費課税論の台頭】では、90年代以降のクリントン、ブッシュJr.政権期の税制改革案について検討している。クリントン政権期では消費課税へのシフトを狙ったフラット・タックスや無制限貯蓄控除税（USA税）が検討された。フラット・タックスは貯蓄収益非課税、USA税は貯蓄無制限控除、国境税調整という仕組みをもっていたため、国内貯蓄の増加、経常収支の改善といったアメリカのマクロ経済上の課題に応えるものであった。他方、こうした税の導入は所得分配上の問題をもたらすと共に、現行の社会政策目的の租税優遇措置を廃止してしまうため、実現に漕ぎ着けることはなかった。また、ブッシュJr.政権では、簡素な所得税案と成長・投資税案の2つの税制改革案が論じられた。これら案には所得分配を悪化させないように制度上の工夫（成長・投資税案は資本所得に比例課税）も施されたが、そうした工夫は制度を複雑化させる弊害をもっていたため、実現はできなかったとされた。

終章【総括と課題】では、これまで正面から扱ってこなかった「付加価値税なき国家」

の原因を焦点に当て検討している。本章ではその原因を、第1章で述べた「準備通貨国の論理」と「国民統合の論理」に沿って説明している。アメリカは準備通貨国であるため国際的に資金が流入し、国債発行が容易で増税をしなくても良い。また、国民各層が社会的にも経済的にも分断されており、これらの利害調整を個別的に図るためには所得税の租税支出が多用されている。このため、付加価値税の理論的長所である税収調達力や経済中立性はアメリカでは魅力とならず、未だ導入に至っていないと結論づけられている。しかし将来もそうあり続けるかは別である。最近、資本流入の持続可能性に対する懸念や社会保障年金財政基金の枯渇も不安視されており、新たな財源として連邦付加価値税の導入可能性も示唆されているとする。

最後に、全体を通じて2点程、コメントを述べておきたい。1つは、本書の研究アプローチについてである。一国の税制は租税理論によって理路整然と構築されたものでなく歴史的経緯や国家が持つ政治的、経済的、社会的背景により構築されていることを、本書を通じて改めて痛感した。もっとも学問的方法論もなく、政治や経済に絡めて租税制度の変遷を追っただけでは一国の財政を構造的に捉え、独自の解釈を与えることはできない。こ

の点、本書は財政社会学的アプローチに則り、アメリカ連邦税制の構造を「準備通貨国の論理」、「国民統合の論理」の視角から一貫して読み解く作業を行っている。本書の高いオリジナリティはそうした作業から生み出された賜物だと評価できよう。

2つには、「付加価値税なき国家」の原因究明は果たして、連邦税制だけの分析で事足りるのかということである。本書では「準備通貨国」の優位性が国債発行を容易化したことで増税（付加価値税の導入）を回避しえたと分析する。しかし、増税を論議する場合、政府全体の財政需要も検討しなくてはならない。戦後、連邦以上に州、地方レベルで財政需要が高まっており、しかも連邦からの政府間移転の割合も高くない。そのことが連邦レベルの増税を押しとどめた要因でもあったのではないか。また、連邦付加価値税の導入は州小売上税との関係抜きには語りえない。同様に、連邦所得課税の間接税化も州所得課税との関係を抜きに語りえない。連邦制国家では政府間の課税権の対立と調整は大きな課題であるからである。連邦税間の水平的租税関係とともに、章を設けて連邦、州間の垂直的な租税関係の分析が必要でなかったのかと思われる。