

学界展望 〈租税法〉

Charles E. McLure, *The Budget Process and Tax Simplification/Complication*

(45 Tax Law Review 25, 1989)

一 ここでとりあげるのは、一九八〇年代の米国連邦所得税制の複雑化が予算過程の変容にどの程度帰せられるかという点を検討した論文である。本論文は、アメリカ法律家協会税制部会 (ABA Tax Section) およびアメリカ公認会計士協会 (AICPA) が一九九〇年一月に共催した「所得税の複雑さの軽減に関する会議 (Conference on Reduction of Income Tax Complexity)」に提出されたものである。著者マクルアは、スタンフォード大学フーバー研究所の上級研究員であり、一九八四年財務省報告書への参画者として名高い。

二 社会経済現象の複雑化につれて税制がある程度複雑化することは、不可避の傾向である。また、公平・中立といった他の価値を実現するための代償として、税制の複雑化が必要となる場合もある。この中で、本論文の特色は、予算過程 (Budget Process) との関係という角度からこ

の現象に接近した点にある。予算過程と税制複雑化の関係に言及する例は、過去にもなかったわけではない (たとえば McDaniel, *Federal Income Tax Simplification: The Political Process*, 34 Tax Law Review 27, 56 (1978))。これに対し、まさにこの点に正面からとりくんだ本論文は、米国財政制度の動態について知見を得るうえでも有用である。

三 本論文の中心的な主張は、一九八〇年代の予算過程の変容が、「所得税を簡素化するための改革を妨げ、……複雑さ・不公平・経済的歪み・一般的な財政狂気 (fiscal craziness) への傾向を生んだ (二八頁)」というものである。

(1) 本論文によると、予算過程の硬直化は次の経過をたどった。

予算過程の変容のはじまりは、一九七四年議会予算法 (Congressional Budget Act) の登場による。同法は、予算目標達成のために税収額もしくは支出金額をどれだけ修正しなければならぬかを、議会による調整決議 (reconciliation resolution) に明示させることとした。同法はまた、租税支出 (tax expenditure) の見積り額を年度予算に計上することを義務づけた。この背景の下で、一九八一年の経済回復税法 (ERTA) は、一九八二年法・一九八四年法による増税が全く追いつかないほど多額の連邦収入

を減少させ、巨大な財政赤字をもたらした。しかも、経済成長の減速、インフレ調整の導入、国防支出減少傾向の停止は、状況を悪化させた。にもかかわらず、レーガン・ブッシュ両政権は、増税をしない旨公約した。この中で、一九八六年税制改革は税収中立性を原則としていたため、改革の過程をゼロサム・ゲーム化した。さらに、財政赤字削減を義務づけるグラム・ラドマン法は、短期的視野から財源調達に走る傾向を生む。

(2) 本論文はさらに、複雑さの意味内容を若干の例に即して整理したのち、補足的に、租税立法過程の変化を次のように総括する。

一九七〇年代の改革は、立法過程をよりオープンかつ民主的なものにした。しかし同時に、一九八一年法を減税のための入札競争と化せしめた。以降、右「改革」からの事実上の退却がすすみ、一九八六年法の審議は、閉じられ統制されたプロセスへの回帰を示している。

(3) 以上の分析をもとに、本論文は、「予算過程が所得税簡素化の試みに悪影響を与えた(七九頁)」と主張する。すなわち第一に、租税立法に携わる委員会は調整決議の威嚇の下で税収目標達成に汲汲とし、租税政策上の選択肢を慎重に検討するような雰囲気ではない。第二に、大統領拒否権の発動のおそれが明示的増税を不可能にしている状態の下で、政治的に無害なこまかい抜け穴封じ (loophole

closes) に頼らざるをえない。第三に、税収中立的改革の下では、租税立法を司る委員会の長は、各委員の支持を得るための取引材料として、経過規定のごとく適用範囲がせまく複雑な条項を用いることが多くなる。第四に、新歳出案に財源案が付属せねばならないという空気が、歳入のデザインに関する技術的細目の検討をおろそかにする。以上はすべて税制複雑化をもたらす、というのである。

なお一点注意すべきは、本論文が、調整決議の威嚇の下での改革という側面と、税制中立性の基準の下での改革という側面とを区別していることである。後者については、租税支出間のトレードオフや政府支出のコストについて議会に検討を迫るものとして、一定の評価が与えられている。

(4) 本論文はおわりに、三つの対案を示す。第一案は、調整決議に示された税収目標の達成を、現状のごとき課税ベースの修正によってではなく、税率の修正によって行うこととするというものである。第二案は財務省への細目事項の大幅な委任であり、第三案は財政赤字の解消を待つというものである。それぞれの案にはマクルア自身の批判的な検討が加えられている。

四 本論文の論旨は、要するに、調整決議が収入・支出の修正額を特定するという一九七四年議会予算法の枠組の下で、巨大な財政赤字の発生という歴史的事件が、租税立

法過程の混乱とあいまって、租税立法の複雑化を招いた、ということである。それゆえ、複雑化の元兇は、審議過程のあり方よりもむしろ、財政赤字にこそあったのではないか、という解釈も生じうる。ここで語られているのは予算制約 (Budgetary Constraints) の帰結だからである。そうだとすると、プロセスよりも赤字を第一的な標的とすべきであるというように、対策の重点も変わりうる。

本論文の分析では、予算過程以外の要因への言及が欠けるため、予算過程の改革がどれだけ税制の簡素化に役立つかは不明である。また、複雑さの意味内容に関する検討が中心的主張とかみあわず、提言に生かされていない。もともと、「複雑さ」ないし「簡素さ」の概念は、その内包がはつきりしない (水野忠恒「税制簡素化の方向」ジュリス ト七一五号九二頁(一九八〇)参照)。それだけに、右検討を徹底し、複雑化の何がいけないかという根本の点をより深く問い直す必要がある (そのさいには、ルールの簡素化と公平性の衝突関係、取引の簡素化と中立性の相補関係等に注意しつつ、租税法の明確化との役割分担を考えるべきである)。

以上のような問題は残るものの、本論文には、民主主義の政治過程に着目し、この問題をめぐる議論に新たな分析例をつけ加えたという点で、大きな意義がある。

(東京大学助教授 増井良啓)