

【資 料】

アメリカの付加価値税案 (1)

小 森 瞭 一

は し が き

1972年初頭、一時アメリカで付加価値税(以下V. A. T. と略す)の導入をめぐって話題をにぎわした。直接の契機となったのは、州地方政府の教育費の増大に伴ない、これにあてられている財産税が増徴されたため、年金生活者等の高齢者から激しい不満が巻き起こってきたこと。財産税を教育費財源にすることは、税収の豊かな州と貧しい州との間に教育施設や教育水準に格差を生ずるため、カリフォルニア州、ミネソタ州、テキサス州等で「国民の公平に教育を受ける」権利をおかすとして違憲判決が下されたのであった。このため、これに代わって新たな財源として考えられたのは、E. C. ですでに統一税制として実施され、ガット規定の下で国境税調整を行うことができる V. A. T. で、将来の貿易通商上も魅力ある政策とみられたからであった。しかし、現実的な結果からみれば、周知の通り、いまだアメリカに V. A. T. が導入されてはいない。石油ショックを中心としたインフレの高波は、価格上昇を招くであろう V. A. T. の導入を実現させるにはあまりに経済的条件が悪いのみならず、ウォーターゲート事件という政治上のスクランダルは、導入を積極的に推進すべき主体を失ったため、現在までその実現を達成していない。しかし、ニクソン時代の財政赤字はその後も解消しておらず、この雪だるま式の財政赤字は現行の税制の下ではもはや処理不可能と考えられることから、次期政権担当者は、この面からも V. A. T. の導入を中心とした税制改革が迫られると予想されるため、今一度、アメリカで考えられた付加価値税案の概要をみておくことは無意味ではなからう。

小稿は主にケンブリッジ研究協会から出版され、D. T. Smith 他2名の共著によっているが、これは財務省顧問であり大統領の企業税制諮問委員でもあるスミス氏が中心と

なって、その立場上現実的資料を入手しこれにより分析している点で貴重な文献と考えられる。

1. アメリカと付加価値税 (V. A. T.)

アメリカで最初に V. A. T. が提案されたのは比較的古く、1921年に T. S. Adams が行っている¹⁾。その後、1932~1933年 Brookings 協会がアラバマ州とアイオワ州に V. A. T. 採用を提案したが実現せず、1941年にはアメリカ経営学会で、W. Mount が V. A. T. について講演している。第2次大戦後は、ミシガン州が州税改革の一環として一時的にはあるが、企業活動税 (Business Activity Tax) という V. A. T. の修正型を採用している。

1966年には経済開発委員会 (Committee for Economic Development) が法人税の増徴に代えて、消費に課税することにより貯蓄を奨励する政策として V. A. T. を推奨した。

翌1967年には西バージニア州で法案作成の段階にまで達したが、あまりメリットがないとして廃案となり、同年カリフォルニア州では、地方税である財産税と州法人所得税の一部を代替させるため、州知事に対して税制諮問委員会が V. A. T. の採用を推めている。1970年には将来の財政支出をまかなう税収源として、合衆国予算局 (Bureau of Budget) が内々に V. A. T. を検討し、ヨーロッパの V. A. T. についての実情視察団が派遣された。また、大統領の企業課税諮問委員会 (Task Force on Business Taxation) が V. A. T. を将来の歳入源として導入することを推めている。このような経過をへて、1972年にニクソン大統領によって V. A. T. 導入についての諮問が行なわれたのである。

すでにのべたように、V. A. T. の導入が検討される契機となったのは、教育費の財源捻出としてであった。アメリカでは公立の小中学校の教育費は地方税の財産税があてられてきたが、年々の教育費の増加はこの税の増徴が不可欠となる反面、財産税は地域格差により不公平が生ずるため教育の均一化が期待されない所から憲法違反という法廷論争にまで発展した。

しかし、財務省ではむしろアメリカ経済の体質強化、対外競争力の強化の観点から

1) T. S. Adams, "Fundamental Problems of Federal Income," *Quarterly Jour. of Economics*, XXXV (Aug. 1921), p. 554.

2) 拙稿「ミシガン州の付加価値税」『経済学論叢』第20巻4・5号参照。

V. A. T. を輸出拡大策としてその導入を考慮している。すなわち、現行のガットの規定によれば、輸出品に課されていた V. A. T. は、輸出に際しては課税しないで輸出することができるという国境税調整が認められるため、直接税体系のアメリカにとっては、E. C. のように V. A. T. を導入することが、輸出促進の意味からも必要であると考えられてきた。このことは連邦および地方財政の歳出膨脹がもはや直接税のみではまかないきれなくなってきたという国内の問題のみならず、E. C. が V. A. T. を統一税制とすることにより国境税調整による合法的障壁を形成したことに對して、海外の相対的貿易面の問題からもアメリカが付加価値税の検討を強いられているといえよう。

すなわち、連邦政府の1972年会計年度(1971年7月～1972年6月)末の財政赤字は、当初見込みの3倍をこえる350～400億ドルと、第2次大戦中を除くと1会計年度の赤字としては過去最高額を記録した。これはニクソン新経済政策にもとづく景気拡大のための大幅な減税や議会からの歳出増加等も影響しているが、最大の原因は、政府が1971年の米国の経済規模を G. N. P. で1兆650億ドルと予測したのに対して、景気回復が進まず1兆500億ドルを切ったため税収見積りに大きな狂いが生じたためといわれている。ニクソン政権第1期4年間を通じての財政赤字の累計は、約800億ドルに達し、この雪だるま式の財政赤字は現行税制の下ではもはや処理不可能になってきているため、税制の抜本的改革が迫られている。

もちろん、この財政赤字がただちに V. A. T. の採用とはならないにしても、財政需要をまかなうのに所得税を中心とした直接税をこれ以上増強することは、政治的抵抗があまりにも強く、事実上不可能に近いため、V. A. T. の導入をも含めた税制改革が不可欠と考えられている。しかし、基本的に V. A. T. 導入案が確定したわけではないから、その素描すら推測の域に出ないかも知れないが、以下紹介する資料では3%の V. A. T. をとりあげている。

2. V. A. T. の税率

1972年においてはアメリカに導入される V. A. T. の税率は、大体3%であろうと予測している¹⁾。これは巨額の累積赤字を解消するには5%の税率適用が考えられるが、

1) D. T. Smith et. al., What You Should Know about the Value Added Tax (Illinois, 1973), p. 53.

州税や地方税を完全に廃止するわけではなく、かつ各州の反対のため、当初連邦政府が V. A. T. として課するのは 3% 以上では無理であると考えられるためである。アメリカの場合はヨーロッパのようにすでにカスケード型売上高税や消費税と代替させて V. A. T. を導入するわけでなく、かつ V. A. T. 自体消費に対する課税であるため、それだけでなく押えきれないインフレ傾向を助成するのに税率は低く押える必要がある。またヨーロッパでも多くの場合、V. A. T. 導入後少なくとも 1 回の税率引上げを行なっていることを心に止めなければならないとしている。また税率は単一税率が管理上簡単であるから望ましく、複数以上であれば政府の管理費用は 50~80% 増加する²⁾。また課税対象である売上を種類別に区分する仕方では管理上の困難が生ずる。

日常必需品に対する軽減税率適用よりも個人所得税で調整することにより、V. A. T. の累退性を相殺することが望まれる。しかし、3% の V. A. T. では軽減する必要性もその可能性も少ないが、議会を通す過程で食品や薬品、衣服、地方交通機関に対しては軽減税率の要求が出されると予測されるため、その割合は標準税率の半分の 1.5% と考えている。

3. 免 税

免税品目の決定には困難な問題がついてまわる。理論的に考えた場合、V. A. T. の課税標準を拡大しその経済に V. A. T. による影響を歪曲して与えないため（この中立性が V. A. T. の特徴のひとつであるが）、かつ一定の税収を上げるためには、免税はその他の財や用役に課すべき V. A. T. の税率を高めるため最小限度に止めるべきであるといえよう。

しかも免税は V. A. T. の管理に際して複雑さを加えるが、疑いもなく議会の審議の過程では、各種の免税を認めるよう圧力がかかる。アメリカの V. A. T. でも免税はふたつの型態にわかれる。ひとつは 0 税率の適用であり、他はいわゆる免税である。0 税率では、売上に対して課される V. A. T. は免除されるが、仕入に対してすでに支払われている V. A. T. を控除することが認められているのに対して、いわゆる免税は売上に対する V. A. T. も免除される代わりに、仕入に対して支払われた V. A. T. の還付も請求できないケースである。両者の差異は前者が仕入に対して課されていた V. A. T.

2) N. E. D. O., V. A. T. (London, 1971), p. 41.

を全然課さないため、その分だけ後者よりも安く商品を売却しうる点である。しかし、0 税率の唯一の欠点は、仕入に対して実際に V. A. T. を支払わねばならない反面、その税額控除は後日に 還付されるまで待たねばならないため、一時的には 0 税率企業の Cash Flow に影響を与える。

いわゆる免税が製造から販売までのどの段階に認められるかによりその最終的效果は異なる。第1表は5%の税率の V. A. T. が全額完全に前転すると仮定し、かつ利益が仕入原価の一定割合でなく、一定額とした場合の例示を示している。この表からわかるように、製造から販売までの経路で V. A. T. に免税が認められなければ 100,000 の商

第1表 V. A. T. の免税効果

	製造一流通過 程に免税なし	中間業者が免 税	小売業者が免 税
1. V. A. T. を含まない仕入原価	40,000	40,000	40,000
2. 仕入の5%の V. A. T.	2,000	2,000	2,000
3. 仕入原価合計	42,000	42,000	42,000
4. 中間業者の利益または付加価値	20,000	20,000	20,000
5. V. A. T. を含む売価	62,000	62,000	62,000
6. (中間業者は免税でない場合)中間業者の付加価値に対して5%の V. A. T.	+ 1,000	0	+ 1,000
7. 中間業者の販売価額	63,000	62,000	63,000
8. 小売業者が免税企業でないとした場合の V. A. T. の税額控除(2+6)	- 3,000	0	0
9. 小売業者にとっての原価	60,000	62,000	63,000
10. 小売業者の利益または付加価値	40,000	40,000	40,000
11. 消費者により支払われた V. A. T. を含まぬ価格	100,000	102,000	103,000
12. 小売業者が免税でない場合消費者に対する価額の5%の V. A. T.	5,000	5,100	0
13. 消費者の仕入価額	105,000	107,100	103,000

出所 D. T. Smith et. al., op. cit., Table 3-1 より作表。

品は最終消費者にとって105,000となり、当初の税率5%が現実に達成されることが第1列よりわかる。

しかし、この経路の中間業者の段階で免税が認められた場合、消費者の最終コストは107,100となり免税のない場合の消費者のコストよりも2,100上昇する。

他方、最終消費者に対して売却する小売業者のみが免税された場合の消費者の最終コストは103,000となり、免税がない場合よりも2,000だけ少ない。このことから最終消費者に財や用役を売却する小売段階で免税を認めた場合、免税品のコストは実質的に低下することから、社会的に必要と考えられる医療や教育や法律的サービスに対しては、消費者負担を低下させるために V. A. T. を消費者に提供される直前段階で免税にすべきであると主張する。他方、中間段階で免税にした場合は、V. A. T. の影響を歪曲し、前転させる結果通常そうであるように消費者への最終原価を増加させる。

いわゆる免税は0税率の適用とは異なり、必ずしも有利な影響を免税企業に与えるとはいえない。

他方免税制度を大幅に認めることは、V. A. T. からの税収を減少させるのみならず、徴税管理上の複雑さを増加させる。すなわち徴税側にとっては免税物品が適正に区分され、その中に課税物品を混入していないか等を検討しなければならないし、納税者側にしても、帳簿管理や物品管理に際して区別をする必要がある。D. T. Smith は免税については、次の点を指摘している。

1. 免税企業も非免税企業も仕入に対して V. A. T. を支払う。しかし、非免税企業は、仕入に含まれた V. A. T. を売上に含まれる V. A. T. から控除する。ある意味では、免税物品のない企業は仕入に含まれる V. A. T. は一切支払わないが、免税された企業は非免税企業よりもその仕入分としてより多く支払うことになる。
2. 免税企業は、資本的支出に含まれる V. A. T. の税額控除も出来ない。したがって、免税企業は、非免税企業よりも資本財投資を差し控えがちである。資本集約的企業が免税となることは犠牲が多い。

1) D. T. Smith. et. al., op. cit., p. 54.

3. 仕入に対して支払われた V. A. T. は、免税企業の負担を増加させる。すなわち、利益が減少したり、価格を上昇させねばならない。多くの場合、仕入に支払われた V. A. T. は、免税企業が顧客に対する価格を上昇させるために転嫁されている。

しかし、免税企業から購入した企業の場合、その仕入価格に含まれた V. A. T. 部分の税額控除は受けられない。もし、V. A. T. が企業の売上に課せられるなら、V. A. T. はその請求書上で明示されていなければならない。仕入先の企業は、仕入額に含まれた V. A. T. を売上に対する V. A. T. から控除することができる。もちろん、一般に V. A. T. は免税企業や非免税企業の区別なくその価格を上昇させる。免税企業の場合、仕入額に含まれた V. A. T. はその価格の中に含まれているが、免税企業の付加価値に対する税は含まれていないから、免税企業の価格を上昇させる割合はそれだけ低いといえよう。しかし、営業を営む仕入先の場合は、免税企業から仕入れたのでは税額控除を受けられないため、あえて非免税企業から仕入を望む場合がある。

4. 製造から流通過程の間における企業の免税は、免税品を仕入れた段階以後の過程では、免税企業の仕入額に含まれる V. A. T. の税額控除は出来ないため、カスケード型の売上高税となる。

免税企業の仕入に含まれている V. A. T. は、免税企業以降の各段階の価格の中にかくれた原価として含まれ、仕入原価の一定割合の利益が付されれば、消費者に対する最終価格は、V. A. T. の税額控除額よりもかなり高くなるであろう。（通常の V. A. T. 制度の下では、企業は V. A. T. を含めない仕入価格に利益を加える傾向がある。）

5. 最終消費者に主として製品を売却する企業の免税は、カスケード効果を削減する。いつでも最終消費者は、V. A. T. が販売価格と別記されているが、その中に含まれていようが、仕入に含まれた V. A. T. 部分の税額控除を求める機会がない。したがって、最終消費者はおそらく免税企業から仕入れた方が有利であることを知る。というのは、免税企業の場合、それ以前の段階に課された V. A. T. は含まれるが、免税企業により付加された価値部分に対しては V. A. T. が課されないため、その価格はずっと低下するであろうから。

このような免税効果が考えられる場合、アメリカの V. A. T. で免税が認められるべ

きかは今後さらに検討される余地があろう。

4. V. A. T. が導入された場合現行租税体系に与える影響

V. A. T. がアメリカに導入されたと仮定した場合、すでにこれまでに存在している他の税目の中の一つとして採用されるのであるから、当然その国の租税構造に何らかの変化を生ずるのは推定できるが、その大きさや範囲はそれぞれの税目により異なる。

税制改革に対して多くの提案がなされているが、個人所得税や法人税や土地税制等は、その税があげる税収入と公平性の観点から論ぜられ、必ずしもその結論は画一的なものではなく各人各様である。即座に税収を増大させる税制改革は、長期的には消費者や企業の活動を抑制する効果をもっている場合が多く、長い目でみると結局税収が減少する場合が少なくない。また一部の人にとって公平と考えられる改正でも、他の人にとっては不公平とみなされる。V. A. T. の採用というような税法改正は、政治の場で最終的に承認されねばならないが、新しい税法は通常それだけ別個に作られるのではなく、多くの場合厳格な論理と公平性という客観的尺度に基づいて作成され調整されねばならない。アメリカに V. A. T. が導入される場合、現存する各種税目にどの程度の影響を与え、租税構造にどのような結果を与えるかを検討することは、アメリカの租税構造を検討する意味でも重要である。周知のように、アメリカは連邦、州および地方の各段階の政府がそれぞれ独立の課税権を有しており、各課税主体が同一物件に課税する競合現象さえみられる。このうち連邦租税制度は、法人と個人の所得税を中軸とし、贈与・相続税および貸金支払税等で直接税体系をつくり、これに各種消費税を加えた税制を形成している。以下これらの既存税制にどのような影響を与えるかについてみてみよう。

法人 所 得 税

法人所得税に関してしばしば提唱される税制改革の手段として、次のような項目に変更が加えられる。

(1) 減価償却と投資税額控除、(2) 部分償却、鉱業における研究開発支出や試験費をも含めた石油や鉱業に対する特別措置、(3) 特別規定がない場合、国際間の二重課税を阻止するため海外での所得を区別する規定。

V. A. T. は当初法人税を減少させる手段として提案されたが、最近の案では法人税の一部と代替する形では議論されていない。直接税にかたよった税体系をガット規約の下での輸出促進の観点からこれを是正する意図で V. A. T. を導入する気配である。

個人所得税

個人の所得税の修正案がしばしばニュースとなり、それに賛成する議論も反対する論者も大体いうことが決まってきた。個人所有の住居に対する財産税や購入資金に対する利子税や寄付金等、各種の損金に対する制限の縮小化がしばしばいわれている。また夫婦間での所得分割として2分2乗方式の採用、扶養家族1人につき150ドルの税額控除を含めて、基礎控除750ドルとすることは、歳入を減ずることなく年所得12,000ドル以下の人の租税負担を減少させると提案されてきた。また資本利得(Capital Gain)の税法上の取扱いの変更として、(1) 課税所得に資本利得を全額含める。(2) 所有期間の延長(3) 資本利得の一定部分に物価スライド規定を導入(4) 資本財の規定の変更(5) 各期にわたる未実現利益に対する課税が主張されている。

V. A. T. が実施された場合、個人所得税は低所得者層の租税負担総額に与える V. A. T. の影響を除去するための調整が行われねばならないであろう。事実、1972年1月にニクソン大統領が提案した際も、所得20,000ドルまでの人に対しては、その人が支払った V. A. T. の一部または全部を所得税から減少させるという示唆があった。その方法は、平均 V. A. T. 支払額に基づく一定額の控除としている。所得税を支払うことのないほど低い所得の人は、V. A. T. 見積額に対して現金で還付することさえ考えられた。これらの規定は、実際に個人所得税を大幅に修正するものでないが、特定の納税者に V. A. T. 負担を還付するため、所得税のメカニズムを利用する具体的方法といえる。

贈与税と相続税

贈与税と相続税改正の提案は定期的に行われているが、普通一般にそれほど関心もたれていない。専門家の間でいわれていることは、(1) 生存中と死亡後の財産の移転に対して統一的な累進税率表を用いるため贈与税と相続税の結合、(2) 遺産の課税に対しては贈与者に対する課税から受益者に対する課税への変更、(3) 相続が子供の代をとばして孫の代に行われた場合は高率で課税、(4) 信託課税の修正、ことに多角的信託

(Multiple Trust)や世代をこえた信託財産の課税, (5) 死亡時の資本利得実現の仮定。このような贈与税と相続税の改正案は必ずしも V. A. T. 導入で変更されるようなものではない。

賃金支払税 (Pay Roll Tax)

アメリカでは、社会福祉政策の財源調達を給付に対する組合費の徴収という方法でなく、税という型で賃金支払時に受益者負担の原則により、雇用者と被雇用者の両方から一定割合を徴収している。

社会保障給付や社会保障税の負担が増えてくると、一般会計の税収の一部を社会保障信託基金 (Social Security Trust Fund) に回わせという要求が出てくる。この種の振替は、社会保障制度が立脚している受益者負担の原則から逸脱することであり、現在、社会保障制度の資金をまかなう原則もその実務的処理面も共に再検討の段階に来ている。

もし社会保障給付の一部が一般会計からまかなわれるためには、V. A. T. の採用により一般会計の税収を増加させることが必要である。したがって、V. A. T. は賃金支払税を増税する政策の代替的手段として用いられるかも知れないが、現在ある賃金支払税と完全に代替するようなものでない。

財産税 (Property Tax)

アメリカでは、州が個人および法人に課する財産税と地方政府の課する地方税としての財産税がある。

V. A. T. 導入の声は、学校財政をまかなうために地方財産税を利用することを制限した州裁判所の判決により刺激された。連邦政府が教育費の一部を肩替りすると同時に個人に対する財産税を軽減させるために、V. A. T. の税収をあてるという1972年1月のニクソン大統領の示唆は、連邦段階での V. A. T. の導入と州および地方財産税の間の代替関係を示したものと見える。

財産税に対する批判は、現在の V. A. T. の議論にもそのままあてはまる。1971年度における全地方税収額の85%にもなった367億ドルの税収を財産税が生じた。法人・個人を含む全地方財産税の約半分強は教育費に回わされ、1970年の個人に対する財産税でまかなわれている教育費の額は、102億ドルに達すると見積られている。

連邦政府の見積りによれば、連邦段階で課される V. A. T. は毎年約 180 億ドルの税収を上げるという予測であったが、このうち約 50 億ドルは、V. A. T. の累退性を緩和するため、個人所得税を通じて還元するのに失われる。したがって、V. A. T. 税収の 120～130 億ドルのみが、初等・中等教育費をまかなうため各州に交付される。このことは、現在、個人の地方財産税でまかなわれている教育費は十分まかなうことが出来るが、法人に対する地方財産税によりまかなわれている部分は実質的に不足することになる。

消 費 税

1956年の消費税減税法案や1971年の歳入法は、多くの連邦消費税を削減した。しかし、煙草、アルコール、ガソリン等に対しては、特別の理由でまだ課税されている。V. A. T. がアメリカに導入されたとしても、これらに対する税は削減されないであろう。アメリカがオランダやスカンジナビア諸国のように、これら消費税をも含めた価格に基づいて V. A. T. を課税するか否かについては未定である。もしそのようになれば、消費税が課される品目にはより多くの V. A. T. が課される結果となる。

州 売 上 高 税

現在、アメリカでは州税や地方税として売上高税を課している。

現存の連邦租税構造の修正に加えて、V. A. T. が実施されると一部の州税に何らかの影響が生ずるものと考えられる。連邦税としての V. A. T. を州や地方売上高税と同時に課税すれば、いくつかの困難が生ずる。売上高税が V. A. T. と併列的に課されることは予測しうる。連邦政府は売上高税と V. A. T. を同時に徴収できても、売上高税の方はそれぞれの州に還付しなければならない。州売上高税は、税率、徴収方法、計算期間等の点で各州バラバラであるので問題が生ずる。州政府と連邦政府の間で相当の調整が行なわれなければ、この問題は解決しえず、おそらく V. A. T. が施行されてからもその折衝は継続されねばならないであろう。州売上高税と同時に V. A. T. が課されれば、両者が内容的に一致するまで小売業の事務手続の複雑さは解消しない。

一部の州では、V. A. T. をこれまで課されていた課税対象にさらに課税するという売上高税の一種と考えるため、その導入に反対している。州や地方の売上高税の存在は、

おそらくヨーロッパで行われている平均税率よりも高い連邦税を不可避とするであろう。

これらの問題解決策としては、現在考えられている税率よりも高い税率で V. A. T. を課税し、州売上高税の減少を補償するため、各州に徴収された V. A. T. の一部を自動的に交付することが考えられる。しかし、連邦政府が徴収した税金を各州に自動的に配分する場合は、たとえ税率が同じでも、これまでの州売上高税で徴収した税金とは異なる。たとえば、各州の売上高税は、製造業にはほとんど課されないが、小売業では高率となる。そのような州では、小売段階で売上高税を全額徴収するよりも、生産から販売までの過程の各段階で徴収される V. A. T. の徴収税額は相対的に少ない。いずれにせよ少なくとも当初、V. A. T. は州や地方の売上高税を補うものとして考えられており、それに代替するものではない。V. A. T. が州や地方売上高税を含めた価格に対して課されるのか、それらを除いた価格に対して課されるのかについて問題が生じる。もし、V. A. T. の課税標準が売上高税を含めた価格で課されるのであれば、高税率で売上高税が課されている人は、売上高税の低い人よりも V. A. T. の負担は重くなる。

5. 税 収

ニクソン大統領は、3%税率で約180億ドルの税金をあげうるという提案をしたが、実際に1970年の個人支出を項目別に分析した結果、これはやや過大な期待であると指摘している。すなわち、ニクソン大統領の提案の場合、消費支出の一部に対して V. A. T. が課されないものや軽減税率を課することを無視しているのに対して、より現実に近い税金を予測するには、消費支出の一部には非課税もありまた軽減税率もあることが、議会に法案を通過させるために考慮すべきであるとして、第2表を示している。この表では、項目①から⑩まで、いわゆる個人消費支出で、1970年では6,134億ドルとなっている。この消費支出のうち、①標準税率を適用する項目、②軽減税率を適用する項目、③免税または税金の生じない項目に分けている。軽減税率を適用する項目には、一般食品、衣料、医薬、交通、新聞等が対象になっており、免税や税金を生じない項目としては、住居、医療、銀行、保険、教育、宗教機関、農業の自家消費等が含まれる。①の項目については標準税率3%、②の項目については軽減税率適用が決定的でないため、3%と軽減税率1.5%との両方を適用した数値を示す。

いわゆる消費支出の段階では、1970年の水準で免税または税金を生じない支出1,859億

第2表 3%の V. A. T. により得られる税収 (単位 百万ドル)

	1970年 支 出	3% V. A. T. 適用の場合 の支出から の税収	軽減税率適用 支出項目		免税または 税収を生じない 支出
			3%適用 の税収	1.5%適用 の税収	
1. タ バ コ	11,188	336			
2. アルコール飲料	17,714	531			
3. 4. 5 を除く食品	92,062		2,762	1,381	
4. 農業で生産され消費される食品	748				748
5. レストランでの食品	21,233	637			
6. 靴および他のはきもの	8,063		242	121	
7. 靴 修 理 他	420		13	6	
8. 衣料 アクセサリー	44,333		1,330	665	
9. 軍隊用 支給衣料	158				158
10. 洗濯, クリーニング他	4,507		135	68	
11. 宝石, 時計 他	4,797	144			
12. 散髪, パーマ, 風呂	10,101	303			
13. 住居, 賃貸料および私有住居に ついては計算賃料	91,224				91,224
14. 家 具, 什 器	47,347	1,420			
15. 家庭用設備	23,715		711	356	
16. 電 信 電 話	9,841	295			
17. 家庭内用役	4,715				4,715
18. 医者, 歯科医, 病院, 健康保険	38,684				38,684
19. 薬局, 眼薬, 整形外科	8,584		257	129	
20. 証券, 銀行, 生命保険会社	27,303				27,303
21. 法 律 相 談	3,876				3,876
22. 葬儀, 埋葬サービス	2,188		66	33	
23. 20~22以外の個人営業	2,130	64			
24. 地方公共運輸	1,557		47	23	
25. その他すべての運輸	76,314	2,289			
26. 雑誌, 新聞, レコード	4,097		123	61	
27. 他のすべてのレクリエーション	34,952	1,049			
28. 個人の教育開発	10,353				10,353
29. 信仰および福祉活動	8,826				8,826
30. アメリカにおける外国人の支出	2,417	73			
個人消費支出合計	613,447	7,141	5,686	2,843	185,887

出所 D. T. Smith et. al., op. cit., Table 3-2 より作表.

を控除するため、4,276億ドルが対象支出額となる。この対象支出にそれぞれ税率を掛けて得られる税収についてみると、必需品に対して軽減税率を課した場合は、約100億ドル(71.4+28.4億ドル)、軽減税率を認めない場合でも約128億ドル(71.4+56.9億ドル)にしかない。

さらに、個人住宅や公共住宅の建設、学校、病院や公共建物の建設、銀行や保険業の購入にも V. A. T. を課すことを考えた場合、税収はそれだけ増加することが考えられる。もちろん、公共建物に対して V. A. T. を課すことは、政府の歳出をそれだけ増加させることになるため、税収としては結果的に増加するわけではない。このように建築業に対して V. A. T. を課したり、免税機関の仕入に V. A. T. を課すことにより1970年の支出は、861億ドル増加する(公共建設を除くと568億ドル)結果、V. A. T. の税収は約25億ドル増加する。しかし、公共支出に対する分は歳出増加となるため、正味の純増加は17億程度で、結局、1970年の消費支出では、多くても145億ドル(128+17億ドル)どまりと予測され、1.5%の軽減税率を適用した場合には、117億ドル(100+17億ドル)になると予測している。

6. V. A. T. に匹敵する代替税の増徴

他の連邦税と比較して V. A. T. は、税率が低くても税収を多くあげる。V. A. T. のこの特徴はすべての財や用役に適用せられるため、個人消費全体に等しい広範な課税標準によるためである。一定範囲に対する免税を含めて3%の V. A. T. は、1970年の G. N. P. 水準で145億ドルの税収をあげると予測され、さらに生活必需品に対して1.5%という軽減税率が適用された場合の税収は117億ドルになると考えられる。しかしその反面、すでにニクソン大統領が当時指摘したように、V. A. T. の累退性を相殺する目的で個人所得税のメカニズムを通じて、V. A. T. の一部を還元しなければならないために数10億ドルの税収減となる。「免税がないものとして、3%の V. A. T. が180億ドルの税収を上げると考えられる場合、1972年初頭、個人所得税による還付調整費は、V. A. T. 税収を50億ドル減少させる。実際には免税を認めねばならないので、V. A. T. 税収は180億ドルを下回わり、おそらく個人所得税による調整費も50億ドルを下回るであろう。税率3%の V. A. T. で税収145億ドルを上げる場合、おそらく、個人所得税による調整費は40億ドル程度となり、政府税収は正味約105億ドルとなろう。軽減

税率1.5%をさらに加味した場合、117億ドルの税収をあげるが、この場合でも個人所得税による調整費は30億ドルと見積られるため、正味の政府税収となるのは約87億ドルの増加になろうと見積られる。」とのべている¹⁾。

さらにこの3%税率で所得税調整費を控除した場合に考えられうる税収に等しい歳入を現在ある他の税で調達しようとするれば、どの程度の増税になるかをみるため次の表を示している。今たとえば V. A. T. による税収を105億ドルとすれば、これを法人税の増加によりまかなうには、1970年の資料で32%税率アップしなければならない。このことは、平年度で標準税率48%を約63%にアップするか、あるいは30億ドル以上の税収を

第3表 連邦税の税収 (1970年)

	V.A.T. (個人所得税の調整) による税収減除		所得税		賃金支払税	州・地方財産税 (1971)
	3%単一税率	3.15% 2段階税率	法人	個人		
税収(単位10億ドル)	10.5	8.7	32.8	90.4	39.1	37.8
3% V. A. T. 税収に等しくなるための増加割合	—	21%	32%	累進付加 12%		30%
1970年 税率	3%	標準 3% 軽減 1.5%	48%	14~70%	9.6%	各種
3%の V.A.T. 税収105億ドルから個人所得税調整のための税収減除後の割合	3%	標準 3.7% 軽減 1.9%	63%	累進付加 12%	12%	増加分 30%

あげる7%の投資税額控除を廃止するとともに30億ドル以上の税収源となっている加速償却引当金に関する規定を撤回し、さらに、採鉱に対する法人税の租税特別措置法、その他の特別規定を変更すれば、大体100億ドルの税収があげられるとしている²⁾。

個人所得税であらたに105億ドルを増徴するためには、累進付加税で約12%増税する方法が考えられるとのべている。さらに、所得税で次の3点を同時に変更すれば、約100億ドルの税収があがる。すなわち、①連邦・地方政府債券の利子に課税すること(約12億ドル)、②財産税や社債利子控除を撤廃すること(約40億ドル)、③寄付金や医療費

1) D. T. Smith et. al., op. cit., p. 73.

2) Idem. ちなみに1970年の法人税税収は328億ドルであった。

U. S. Bureau of the Census, Statistical Abstract of the U. S. 1971. 92nd. ed. (Washington, U. S. Government Printing Office, 1971), p. 374.

控除が、それぞれ所得の3%、5%を超えた場合のみ認めるようにすること(約41億ドル)³⁾。

所得税の資本利得(Capital Gain)が現在のような割合で実現すると仮定した場合、資本利得全額に所得税が課せられるようにすれば、政府はその税収を93億ドル徴収することが出来る。発生しているが未実現の資本利得が死亡により課税せられる場合は、さらに44億ドルが政府国庫に流れ込むが、これは多くの未必の仮定が前提とされているので、確実性の点で欠点が多いといえよう。3%のV. A. T.による105億ドルの税収を賃金支払税でまかなうとすれば、1970年税率の9.6%で391億ドルの税収をあげていたから、その約27%の税率アップを必要とする。この結果、標準税率は9.6%から12%に増加しなければならない。もちろん、この税の課税対象である給料・賃金が同程度増加しても、同様な税収は得られよう。

最後に財産税によってこの105億ドルを増徴するには、約28%上昇させることにより達成できる。1971年の地方・州財産税の税収合計は約378億ドルであった。もちろん、財産税の増加は州や地方政府にのみ税収が入り、結果的には連邦所得税から財産税額を控除することが認められているので、連邦政府の税収は減少する。連邦所得税のこの減収を補うため、連邦、州を含むすべての政府の税収合計が105億ドルになるには、財産税を約30%増加させる必要があることを示している。要するに、所得税調整を行った3%のV. A. T.に等しい税収をあげるには、法人税では約32%、個人所得税では約12%、賃金支払税では約27%、財産税では約30%のアップを必要とすることが第3表より判別できよう。

3) Ibid. p. 74.