

# 米国における付加価値税を巡る論争

—米国財政思想の特異性

The Controversy on Value-Added Tax in the United States

—The American's Exceptional Thought on Public Finance

天 野 俊 彦

Toshihiko AMANO

## 要 旨

米国は、付加価値税に関して、研究が最も多く蓄積され、また、最も盛んに論争が行われてきた国である。しかし、現実の政策として採用されることはなく、米国は OECD 加盟国の中で唯一付加価値税制を持たない国となっている。米国財政は、中長期的に見ると高齢化の進展とともにエンタイルメント・プログラムのための歳出の増加が続き、財政収支の悪化と政府債務の累増が予想されている。これに対処するためには歳出の削減・合理化だけでは不十分で、増税は避けられないと見込まれる。一方で、現行の個人所得税、法人所得税は、大きな厚生損失を生じていると認識されており、増税が容易にできる状況ではない。

それに関わらず、付加価値税の導入の動きが進まないのは、リベラル・進歩派、保守派双方に同税に対する反対論者があり、本格的に導入の動きが起きた場合に、どのように情勢が展開するかが見通せないために、付加価値税を支持する立場を示すことはリスクが大きいと考えられているからである。リベラル・進歩派は付加価値税の逆進性に対する警戒感が強い。ただ、彼らの中には、逆進性は対処が可能であり、むしろ付加価値税導入により得られる財源を社会保障の財源として使用するべきであるとの見方を取る者も多い。付加価値税か、社会保障水準の維持・拡大かの選択を迫られれば、リベラル派、進歩派の多数は、付加価値税を容認する可能性が高いとみられる。一方、保守派は、付加価値税の税としての経済的性格は高く評価するが、政治的理由から強く反対する者が多い。反対の理由は、①付加価値税は税として効率が高いため政府が安易に歳出を増加することを可能とするマネー・マシーンになる、②付加価値税は現行税制に上乘せされる可能性が強く、そうなれば税負担を増加させる、③所得税に比べ透明性が低い、④州政府の財源である小売上税と競合するが上げられている。これらは、いずれも、付加価値税は大きな連邦政府をもたらすという主

張に関係する。突き詰めると、付加価値税を巡る議論は、米国における国家のあり方をどうすべきかという議論に行き着く。米国は、欧州諸国と比べて、市場における所得分配の不平等の程度が大きいにもかかわらず、政府の所得再分配機能は小さい。これは、所得税制は先進国の中で相対的に高い累進性を有しているものの、公的社會支出が他の国に比し非常に少ないためである。米国のこの状態を改善し、欧州型の福祉国家に近づけることが必要と考える者は、付加価値税の導入による社会保障の維持・拡大を選択する。これに対して、保守派の人々は、付加価値税を含めた税負担が増大し、連邦国家の拡大が進むことは、労働意欲の減退等を通じて米国経済の活力を失わせると主張する。この二つの考え方を調整することは容易ではなく、リーマン・ショック後悪化した財政収支が好転している現時点では、付加価値税導入の議論が進展する可能性は乏しい。米国で付加価値税の導入が本格的に検討されるとすれば、高齢化の進展とともに財政危機が極めて深刻化し、リベラル派、保守派がともに追い込まれ、増税と歳出削減を組み合わせた妥協策を打ち出さざるを得ない状況になったときであろう。

キー・ワード 付加価値税、財政赤字、大きな国家、税の厚生損失、税の中立性

## I. 問題の所在

米国は、OECD 諸国の中で付加価値税を採用していない唯一の国である。付加価値税は現在では先進国のみならず多数の発展途上国でも採用され、採用国数は2012年において150か国に達していることを考えれば、米国の特異性は際立っている。それにもかかわらず、米国は政府機関、大統領への助言パネル、議会の税制に関する共同委員会<sup>(1)</sup>、有力シンクタンク等により付加価値税の研究が最も盛んに行われてきた国である。また、学界においても、所得課税に強く依存する連邦の税制をより消費ベースの税に移行させることを提案する多くの論文が発表されてきた。

研究のみならず、第二次世界大戦後、米国占領下の日本に派遣された米国の租税学者シャウプ氏を団長とする使節団は世界最初の付加価値税法案の立法を勧告し、最終的に実施されなかったものの、法案は1950年に国会で成立した<sup>(2)</sup>。付加価値税が世界的に普及した背景には、IMFや世界銀行がその採用を奨励したことがあるが、これら機関の方針には、米国人の税制専門家が大きな影響を与えてきた。このように米国では付加価値税に関し、大量の研究の蓄積と論争の積み重ねがあったにもかかわらず、その成果が、議会における真剣な検討対象になり、法律として結実することはなかった。本稿では、先ず、第二次世界大戦後、米国で付加価値税について行政府、議会議員、政策シンク・タンク、マスメディア、学者により、どのような検討が行われ、どのような議論が展開されたかを概観する。次に付加価値税導入を巡る議論の背景となる米国の中長期

的な財政の見直しを検討する。その上で、付加価値税導入反対論者の主張とそれに対する反論を概観する。最後に、付加価値税是非論争の核心にある米国における政府のあり方に関する政治哲学上の基本的対立を検討する。

## II. 1960年代から現在までの付加価値税を巡る動き

### 1. ニクソン大統領の下における付加価値税の検討

米国の歴史を遡ると、戦費に充てること目的として連邦レベルの一般消費税を導入することが複数回議会で提案された。例えば、1862年には南北戦争の、また、1942年には第二次大戦の戦費を賄うため売上税の創設が提案された。いずれの提案も実現には至らなかった<sup>(3)</sup>。これらの提案はいずれも売上税であり、付加価値税が行政府により初めて公式に検討されたのは1960年代末になってからである。

1969年、ニクソンが大統領に就任すると、彼の政権は連邦付加価値税の導入を検討しているとの報道が広く行われた<sup>(4)</sup>。同政権により、1969年事業課税を検討するためのタスク・フォースが設置された。タスク・フォースの二人の委員は付加価値税を導入すべきと主張した。そのうち一人は、全面的に法人所得税を付加価値税で代替すべきとし、もう一人は部分的代替を行うとの意見であった。しかし、委員の大部分は現行の連邦税の全部または一部に代替するために付加価値税を導入することに否定的であった。

1972年、ニクソン大統領は、政府内関係諮問委員会（Advisory Commission on Intergovernmental Relations<sup>(5)</sup>）に対し、居住者学校資産税（Residential School Property Tax）を連邦付加価値税で代替する案について諮問した。ニクソン大統領の狙いは、付加価値税による収入を、地方政府に与え、公教育の充実を図る財源に充当するとともに、教育予算の財源とするため負担が重くなっていった地方政府の財産税の減税を行うことにあった。しかし、財産税の代替財源税として付加価値税を導入することについては、民主党議員を中心に議会内外から逆進性の問題がある等の指摘がなされ反発が強かった。これを考慮してか、諮問委員会は、「財産税の代替をするために大規模な連邦プログラムを特別に設けることは必要もないし、望ましくもない。」との結論を出した<sup>(6)</sup>。

このためニクソン大統領は、1972年2月10日の記者会見において同年中は新税の導入を断念する旨を表明せざるを得なくなった。この会見において同大統領は付加価値税について次のように述べた<sup>(7)</sup>。

① 付加価値税は、財務省などから総合的な税制改革の一環として示された案の一つであり、視野に入れるべき案である。しかし、我々はこの税を現時点では推奨しなかった。

② 問題は付加価値税の有する逆進性である。我々は財産税が逆進的であり、これを他の税で代替したいと考えているが、付加価値税の逆進性を除去する方策が見つからない限り、付加価値税で財産税を代替することは逆進性の問題を解決しない。

大統領自らが関心を示したにも関わらず、関係者の反応は極めて冷淡で、付加価値税に対する支持は非常に弱かった。その背景には、米国の税専門家（弁護士及び会計士）が付加価値税になじみがなかったことがあるといわれる。付加価値税の先進国である欧州でも、付加価値税が導入され始めたのは1960年代後半からであり、1972年の時点で、欧州において付加価値税を導入していたのはベルギー（1971年）、デンマーク（1967年）、フランス（1968年）、ドイツ（1968年）、アイルランド（1972年）、ルクセンブルグ（1970年）、ノルウエー（1970年）、スウェーデン（1969年）の8か国のみで、これらの国も導入後の経過期間が短く、付加価値税が定着したとはまだ言えない時期であった。

加えて、売上税に長い歴史を有し、間接税が重要な租税として位置付けられてきた欧州諸国と異なり、米国では間接税の存在感が薄かった<sup>(8)</sup>。米国の州政府は小売売上税（retail sales tax）を課していたが、州政府の規模は連邦政府よりはるかに小さく、税率も低かったので税としての存在感はそれほど大きくなかった。米国は、租税負担率が他の先進国より低い、特に間接税については他の諸国に比し非常に低率の課税が行われてきた。米国では、ある種の物品を取り出して特別に高い税を取り立てるという発想は支持されなかった。ガソリン、アルコール、たばこ、火器等に対する課税は、他の国では歳入の確保を主たる目的として行う場合が多かったが、米国においてはこれらに対する課税は歳入目的というより、主として公害、混雑、健康被害などを防止するため消費を抑制するという観点から課税されてきた。間接税のウエイトが小さい分、連邦政府は財源として所得税に依存することになり、国民も所得税には強い関心を示すが、間接税には関心が薄かった。間接税の一種である付加価値税に対する支持が盛り上がらなかったのは当然と言えよう。ニクソン大統領が、この時期に付加価値税に着目したのは極めて先進的であったともいえるが、まだ環境が全く熟していなかったのである。

## 2. レーガン政権下における財務省による付加価値税の検討

(1) 1984年、レーガン政権の下で財務省は所得税制の大改革に向けた準備作業の一環として「公正、簡素及び経済成長のための改革」と題する三巻からなる報告<sup>(9)</sup>を提出した。

第3巻において、財務省は付加価値税につき、その経済的効果（中立性、貯蓄への影響、公平性、物価への影響、貿易収支への影響）、政治的懸念（Political Concerns）（政府の拡大、所得税への影響、州・地方政府の税ベースとの関係）、付加価値税を導入した欧州の経験といった広範な論点にわたり検討

し評価を行った<sup>(6)</sup>。

#### (ア) 付加価値税の経済的性質

財務省は付加価値税の経済的性質については、以下のような理由から積極的に評価をしている。(この点については、第IV章で再述する。)

- ① 税が経済活動を歪める程度が小さく中立性が高い。資本的支出を課税ベースから控除できるので投資決定を歪めることがなく、幅広い財・サービスを課税対象とするので消費者の選択に対しても中立性が相当に高い。
- ② 貯蓄から生ずる利子に課税しないので貯蓄に悪影響を与えない。
- ③ 低所得者ほど所得に占める消費の割合が高いので、逆進性がある。しかし、所得税率の調整、給付付き税額控除、社会保障支出によって逆進性を緩和することは可能である。
- ④ 1 回限りの物価上昇をもたらすが、それが継続的なインフレにつながることはない。
- ⑤ 一方、付加価値税導入を財源とする法人所得税の減税は、米国企業を活性化させ、競争条件を改善する効果が期待できる。

#### (イ) 政治的側面

財務省は政治的懸念 (Political Concerns) という表題の下で、付加価値税導入に係わる政治的側面を取り上げ、政府の拡大 (詳細は第V章で再述する)、所得税に対する影響及び州・地方政府の課税ベースとの関係 (詳細は第V章で紹介する。) につき分析している。

政府の拡大については、付加価値税が連邦政府に相当規模の歳入をもたらすことが恒久的に高水準の政府歳出をもたらすという懸念が一部にあることを紹介し、国際比較を行うと付加価値税を有する国は税負担率が高く、政府支出も高水準である傾向があるとする。しかし、税負担率の高い国は所得税や社会保障税も高い国があり、付加価値税と高負担の間に因果関係があるかどうかはそれほど明確ではないとする。

また、付加価値税により発生する収入は所得税の減税財源として使用できるとし、これにより限界税率のさらなる低減が可能となり労働、貯蓄、革新の意欲を増すことができ、また脱税の要因も小さくでき、所得税に係る行政コストの節減に寄与すると述べている。

また州等の小売上税との関係については、連邦政府は州等の財政に与える影響につき注意を払うべきではあるが、このことが連邦ベースの付加価値税の導入の妨げになるかについては疑問があり、解決が可能であるとする (この点についても第V章で詳しく紹介する。)

#### (ウ) 欧州における付加価値税導入の経験

財務省は、欧州における付加価値税導入の経験を検討し、導入は成功であったと評価すると

もに、米国は欧州の経験から学ぶことができるとして、以下のように述べている。

1957年にEECが創設された当時、フランス以外の加盟国、すなわちドイツ、イタリア、ベネ룩クス諸国はいずれも累積型(cascade type)の取引高税を課していた。この税は次のような問題を有していた。

- ① 取引の段階が増えるほど税負担が増大するため、税負担軽減を目的に生産・流通をできるだけ一つの企業内で行うようにする、すなわち垂直統合を行う動きを促進し、企業形態に歪みをもたらした。
- ② 国境税調整が行われる金額につき、正確な計算が不可能であったため、国際的取引に歪みをもたらした。
- ③ 累積型税の所得分配に与える影響が不明であった。
- ④ 生産や投資決定に対するこの税の悪影響を除去するため、免除や税率の差別化がいきあたりばったりに行われたため、税の執行に非常に困難をもたらした。

消費タイプの付加価値税はこれらの問題点すべてを解決するものであった。すなわち企業形態に歪みを与えず、インボイスがあるため国境税調整を厳密に行うことが可能になった。付加価値税の所得分配に対する影響は比較的容易に判定できる。また免税と税率差別化を最小限に抑えれば付加価値税は執行が容易である。

欧州諸国の付加価値税の採用の決定は三つの重要な側面を有していた。

- ① 付加価値税は累積型取引高税のすべての問題点を解決した。
- ② 既存の間接税を新しい間接税で代替したことを意味し、直接税と間接税のバランスは比較的影響を受けなかった。

実際、大部分の欧州諸国では付加価値税導入後、所得税及びその他の税が、より重要な財源となった。

- ③ 長年、累積型の取引高税を使用していたため、欧州諸国は多段階の売上税に慣れていて、このため付加価値税の導入に際し、それまでの経験から学ぶことができた。

米国は根本的改革を要する連邦売上税を有しておらず、また多段階の売上税に関して経験を有していない。米国が付加価値税を導入する場合は、欧州とは異なる理由であるはずであるが、米国は付加価値税につき欧州の経験から多くを学ぶことができる。

第一に、付加価値税を採用すべきとすれば、それは消費ベースで、仕向地原則で、インボイス方式が採用されるべきであるということである。

第二に、付加価値税について、歳入増加以外の目的を達成しようとするると深刻な行政上、コン

プライアンス上そして効率上の問題が生ずるということである。特に、欧州の経験は、複数税率の設定や免税によって特定の消費を優遇することは、税収の減収をもたらすだけでなく、相当のコストと複雑性をもたらすことを示している。

#### (エ) 付加価値税導入を勧告しなかった背景

このように1984年の財務省報告は、付加価値税について体系的で詳細な分析を行い、全体として付加価値税の有する税としての長所を高く評価し、欧州の付加価値税導入についても成功と評価している。最大の問題とされる逆進性も対処可能とし、政治的側面に関しても大きな問題はないという評価をしている。それにも関わらず、報告は、その時点において付加価値税の導入を勧告しなかった。その理由について報告は次のように述べている<sup>11)</sup>。

報告の第1巻第2章の概観で述べているように、財務省の提案は歳入中立という前提に立っている。このため、連邦売上税の創設により得られるすべての収入は単に所得税を減税する財源に充当されることになる。所得税に対する圧力を減殺するというだけで、全く新しい連邦税の導入を正当化できるのかという疑問を招かざるを得ない。財務省の推定では、連邦付加価値税の導入は法律が制定された後、おおよそ18か月の時間を有する。つまり、付加価値税法案が議会を1986年中頃に通過したとしても法律の施行は1988年の1月1日前にはできないということになる。付加価値税を完全に実施するためには、2万人の追加的人員と年間7億ドルの予算が必要と見込まれる<sup>12)</sup>。財務省は、単に所得税への依存度を下げするために付加価値税を導入することは、これらの支出を正当化できないとの結論に至った。

恐らく、税制の専門家であり、連邦政府の歳入確保に責任を持つ財務省としては、どの程度の税率かは別にして、できれば連邦政府の租税のメニューの一つとして、付加価値税を持っていたというのが本音であったと思われる。しかし、新自由主義の旗の下に、レーガン政権は、小さな政府を標榜し、所得税の大幅な減税を公約していた。そのような状況では、大きな政府を生む要因になると保守派から批判されていた付加価値税を推奨することは公約との関係で困難であったと思われる。また、減税を掲げたレーガン政権の下では多大の政治的、行政的コストを払って付加価値税を導入したとしても、それが税収の増につながるような税率とすることは全く期待できなかった。そのような状況では敢えて付加価値税導入の旗を振る意欲がなかったということもあろう。

### 3. ジョージ・W・ブッシュ政権下における部分代替付加価値税の検討

(1) 2005年1月、ジョージ・W・ブッシュ大統領は、米国の税制をより簡素で、より公平に、また成長促進的なものとする改革に関し助言を求めるため、共和党、民主党の元上下院議員、学者等から構成される超党派のパネルを設置した。

パネルは同年11月報告書を提出した<sup>③</sup>。このパネル報告書では、税制改革案として最終的に簡素化所得税プラン及び成長と投資税プランと呼ばれる二つの選択肢が提案された。その骨子は以下の通りであった<sup>④</sup>。

#### (ア) 簡素化所得税プラン

- ① 申告納税手続きを簡素化するとともに、将来の計画を立てる場合に税負担がどうなるかにつき予測を容易にする。
- ② 複雑化している所得控除、税額控除を整理・統合し、分かりやすいものとする。
- ③ 税納付の計算を複雑にしている選択最低税<sup>⑤</sup> (alternative minimum tax) を廃止する。
- ④ 税率区分を簡素化し、税率を引き下げ、誰もが所得の3分の1以上を連邦所得税として支払わないですむようにする。最高税率は35%を33%に引き下げる。
- ⑤ 米国法人の国内源泉所得から家計に支払われた配当は100%課税ベースから除外する。

#### (イ) 成長と投資の税プラン

- ① 個人所得税については、労働所得に対する累進課税という現行税制の基本性格は維持するが、利子、配当、キャピタル・ゲインには15%の単一税率を適用する。個人は労働所得を申告納税し、税率は15～30%が適用される。
- ② 事業者は申告納税を行い、キャッシュ・フローに対して30%の単一税率で課税される。キャッシュ・フローとは、売上総額から、他の事業者に対する支払いと従業員に対する支払い給与を差し引いた金額である。つまり、設備投資のための支出は減価償却の手続きによるのではなく、直ちに課税ベースから控除できる。

所得税と消費税の最も重要な差異は、所得税の課税ベースが、利子、配当等の資本所得を含むのに対し、消費税の課税ベースはそれらを含まない点にある。このパネル・レポートは基本的方向として米国の税をより消費課税的性格を強めたものとしたいとのスタンスで臨んでいた。簡素化所得税プランにおける家計の受取配当の課税ベースからの除外、成長と投資の税プランにおける家計の資本所得の分離軽減はそのスタンスに沿ったものであった。



最終的に提案には盛り込まれなかったが、このパネルでは、付加価値税を導入し、その税収を個人所得税及び法人所得税の減税に充当する案についても真剣な検討が行われ、その成果がレポートに盛り込まれている。この付加価値税は「部分代替付加価値税」(Partial Replacement VAT)と呼ばれ、以下のような構想であった<sup>46</sup>。

- ① 米国に付加価値税を導入し、それを財源として個人所得税、法人所得税の大幅減税を行う。
- ② この付加価値税は上記の「簡素化所得税プラン」と組み合わせることとされ、その結果個人所得税の最高税率は33%から15%まで引き下げる。
- ③ 法人所得税率も31.5%から15%まで引き下げる。
- ④ 付加価値税の骨子は次のとおりである。
  - ・ 州政府の財源との関係及び同じ財・サービスを供給する公的部門と民間部門の間で競争条件が変わらないようにすることに配慮しながら、最も広い消費ベースに対して課税する。
  - ・ インボイス方式を採用する。
  - ・ 国境税調整を行う。すなわち輸出に対しては課税せず、かつ輸出品の仕入れに係る税額は還付する。
  - ・ 単一税率とする。
  - ・ 税率は、実質的で意味のある所得税改革を達成するために必要な税収を上げ、また、付加価値税に関し事業者及び政府が、新たに管理コストを支払うようになることに値する税収を確保する、さらに、導入後の税率引き上げを抑止するという観点から十分な高さ(15%)とする。
  - ・ 年間の課税総売上高10万ドル未満の事業者については付加価値税の徴収を免除する。1993年に行われたGAO(連邦会計検査院)の推計によれば10万ドルで足切りをすることにより、付加価値税の申告書を提出する事業者は2400万から900万に減少することになる。
  - ・ 課税ベース  
加価値税の課税ベースは、課税財・サービスと非課税財・サービスの間に経済的歪みが生じることを防止するため極力広いものとされた。課税ベースは非商業的政府サービス、初等・中等教育、既存居住住宅供給、慈善・宗教サービスを除くすべての国内消費とする。課税の困難な金融サービス及び特定の財・サービスには特別ルールを適用する。

報告書は、この「部分代替付加価値税」についての評価を次のように述べている。

#### ① 米国税制の効率化への影響

付加価値税の導入により可能となる所得税率及び法人税率の引き下げが、米国の税制をより効率化し、所得税制によって生じている経済的歪みと意欲阻害効果(disincentives)を減少させる。

## ② 設備投資に与える影響

法人所得税の減税は、米国企業及び米国に直接投資を行った外国企業の設備投資のインセンティブを強化する。米国籍及び他国籍の多国籍企業は低くなった法人所得税の恩恵に浴するため設備投資と操業を米国にシフトさせる可能性がある。

## ③ 法令順守及び行政コスト

簡素化所得税プランの長所の一つは、政府と納税者のコンプライアンス及び管理コストを引き下げることであるが、付加価値税が導入される場合は、事業者は付加価値税と法人税の双方につき納税事務を行う必要があるためコンプライアンス・コストは上昇する可能性がある。また、内国歳入庁も追加的な行政上の責任を負うことになる。

一方で、パネルにおける証言によれば、現在の所得税について納税者のコンプライアンス・コストは税込1ドルにつき13セントであるのに対し、欧州の付加価値税については税込1ドルに対し3から5セントであるとされる。また、付加価値税の導入により所得税の税率が引き下げられれば所得税を脱税しようとの動機が弱まり、所得税の1ドル当たりのコンプライアンス・コストは低下する可能性がある。部分代替付加価値税の導入により事業者に生じるコンプライアンス・コストの増加分と所得税率の引き下げの結果生じるコンプライアンス・コストの節約分とのいずれが大きいかは判定できない。

## ④ 法令順守違反

内国歳入庁の推計によれば2001年において、所得税の脱税額は本来徴収すべき額の18—20%である。何人かのアナリストは部分代替付加価値税の脱税率はこれより幾らか低いと予想する。

その理由の一つは、前段階税額控除のため使用されるインボイスが第三者の提供する紙に記載された証拠となり、事業者が付加価値税及び法人税の法令を順守することを促進することである。

また、事業者の脱税は中小企業に多いが、付加価値税は多くの中小事業者を免税事業者とする。さらに所得税の税率の引き下げも脱税の動機を弱める。

しかし、付加価値税も脱税から逃れることはできない。付加価値税の遁脱は、単純な無申告や未払いから複雑な架空の前段階税額控除の請求まで様々な態様がある。OECDは、先進国における付加価値税の脱税率は4%—17.5%と報告している。英国の歳入関税庁は2004年4月時点で英国の付加価値税脱税率は12.9%と推定している。ただし、英国の付加価値税は課税ベースが部分代替付加価値税より狭く、また複数税率を採用していることに留意が必要である。付加価値税がより多くの財・サービスを除外するほど、また税率を多数設けるほど脱税が生じやすい。財務省は部分代替付加価値税の脱税率を15%と想定している。

## ⑤ 州売上税と付加価値税の調整

州政府の小売上税と付加価値税をどう調整するかは大きな難しい課題である。カナダでもこの問題の調整は難しい課題であった。米国ではカナダより多数の売上税課税権者がおり、調整は

苦勞の多いものとなろう。(この点については第5章で詳述する。)

パネル報告書は以上のように、総じては付加価値税の税としての性格を積極的に評価し、付加価値税で所得税を代替する効果についてもその意義を認めているが、最終的には部分代替付加価値税を推奨することについてコンセンサスに達することはできなかった。報告書はその理由として、付加価値税の導入に賛成するメンバーであっても現行の所得税等の存続を前提に付加価値税を導入することについては、法令順守 (compliance) ・管理 (administration) 上の負担につき懸念がある旨を表明した者があったこと、また、何人かの委員が、付加価値税の導入は、時間の経過とともに、より多額の税収をもたらし、より大きな連邦政府への傾向を促進するのではないかと懸念を表明したことを挙げ、特に後者が推奨しなかった重要なファクターになったと述べている。(この点についても、第V章で再述する。)

#### 4. Al Ullman 下院議院運営委員長の付加価値税案とその挫折

米国議会において、最初に付加価値税に真剣に取り組んだのは、民主党のリベラル派に属し、1975年から1981年1月にかけて下院議院運営委員会委員長を務めた Al Ullman 議員であった。彼は1979年、1980年に欧州型のインボイス方式の付加価値税導入を提案した。付加価値税の税率は10%とされ、それによる約1300億ドルの歳入は既存の税の減税に充当するものとされた。

これにより、社会保険料に相当する賃金税の税率を6.65%から4.5%に引き下げ520億ドルの減税、個人所得税は低所得者や高齢者向けの控除の拡充等により500億ドルの減税、法人所得税については税率を46%から36%に引き下げることにより280億ドルの減税を行うことを意図した。

また、付加価値税については、食料品、住宅、医療等の生活必需品・サービスに対しては5%の軽減税率を設けることとされていた。

しかし、彼の提案は、1979年の議会では支持が得られなかった。翌年の1980年は、彼の改選期にあたる選挙の年であったにも関わらず、彼は付加価値税法案を再提出した。事前の予想では、Ullman は当選確実と見られていた。しかし、予想に反し、彼は落選し政治生命を失うに至った。

政界では、その原因は彼が付加価値税導入論者であったことにあると受け止められた。彼の選挙区はオレゴン州の第2選挙区であったが、オレゴン州は、かつて住民投票で州に小売売上税を導入することを否決した歴史を有し、全米でも小売売上税が存在しない数少ない州の一つであった。彼の対立候補であった共和党の Smith 候補は、Ullman が付加価値税導入を図ったことを激しく批判し、小売売上税に対する反感が強いオレゴン州の選挙民の支持獲得を図ったことは事実であった<sup>97</sup>。しかし、彼の敗北の原因については、確かに付加価値税が彼にとって不利な要因と

なったことは事実であるが、落選を招いたより大きな要因は、Ullman がオレゴン州に住居を持たず、ホテル住まいであったため、地元を顧みない輸入候補者であるというキャンペーンが成功したこと、1980年の大統領選挙で共和党保守派のレーガン人気の大波が民主党リベラル派に不利に働いたことにあるとの有力な見解がある<sup>1809</sup>。

それにもかかわらず、米国の政界では、付加価値税がUllman失脚の要因であるとの見方が伝説となり、政治家が付加価値税を口にするのは危険を招くとの認識が広まった。これが、その後三十数年にわたり付加価値税が議会議員や政権を担当した大統領が、政策の選択肢として付加価値税を真剣に取り上げることをためらわせる大きな要因の一つになったと見られている<sup>21</sup>。

## 5. 上院のSam Nunn議員とPete Domenici議員による消費ベース所得税の提案

消費ベース所得税(Consumption-Based Income Tax)は、個人を納税者とする消費税であり、この税は所得課税中心の連邦税制を消費課税中心にするための最も精緻な提案であった<sup>22</sup>。この税は1995年、民主党の上院議員Sam Nunnと共和党の上院議員Pete Domeniciにより、1995年USA税法案として提案された。これによれば、新税は個人所得税と法人所得税を代替するものとされた。個人所得税に対応する個人部分(individual portion)については、新たに行った貯蓄を無制限に控除できるとすることにより課税ベースを消費化するとされ、また、家族の大きさを考慮した家族控除を認め累進性を持たせることとされた。さらに、支払った賃金税について税額控除を認め、控除できない部分は還付を認めることとされた。

法人部分(business portion)は、キャッシュ・フロー・ベースで帳簿方式の付加価値税類似の税とされ、輸入にも課税されることとされた。この案は提案にとどまり、議会による本格的な審議は行われなかった。

## 6. 共和党議員によるフラット税の提案

1995年にR. HallとA. Rabushkaはフラット税の構想を発表した。フラット税は付加価値税とは異なるが、その要素を有している。この税は、帳簿方式の付加価値税を法人と個人の二つの部分(portion)に分ける<sup>23</sup>。法人部分はキャッシュ・フロー・ベースで、製品・サービスの売上から供給者に対する支払いを差し引いた額に課税する。付加価値税とは異なり、フラット税の場合、事業者は課税ベースから賃金、給与、被用者に対する年金の支払い額も差し引くことができる。さらに事業者は資本支出(capital cost)と在庫品購入(inventory purchase)を経費化できる。

フラット税の個人部分では、家計は受け取った賃金、給与、年金を申告する。累進性を持たせるため家族控除が認められる。ビジネス部分、個人部分のそれぞれにおいて単一の税率が適用さ

れる。

この税はその後、多くの保守派の議会議員や大統領候補者によって注目され、具体的な提案がされることになった。上院議員 Richard C. Shelby(共和党、アラバマ州)、Arlen Specter 上院議員(民主党、ペンシルバニア州、現在は民主党であるが以前は共和党)のように多年にわたりフラット税導入法案を提出し続けてきた議員もいる。

## 7. 連邦小売売上税等の提案

2003年、下院議員 John Linder(共和党、ジョージア州)は、公平税(Fair Tax)を提案したが、この税は基本的に連邦レベルの小売売上税であった<sup>23)</sup>。また、上院議員 Saxby Chambliss(共和党、ジョージア州)は、税収は連邦政府に入るが、徴収は州が行う小売売上税を提案した<sup>24)</sup>。税率は、税込みベースでは23%(税抜きベースでは30%)と高い水準に設定され、その税収を財源にして、所得税、賃金税、自営業税及び遺産・贈与税を廃止することとされていた。また、低所得家計に対しては毎月小売売上税の還付(rebates)が行われることとされ、さらには内国歳入庁(IRS)の廃止も想定していた。

## 8. 2000年代後半からの付加価値税を巡る議論

2000年代後半頃から、付加価値税を導入すべきであるという主張がかなりみられるようになった。論者は、保守派、リベラル派双方にわたり、その動機も様々であった。

米国の代表的な租税学者の一人であるコロンビア大学の Michael J. Graetz は、広い範囲の財・サービスを課税ベースとする税率12-13%の付加価値税の創設を提唱した<sup>25)</sup>。その主たる目的は、現行の個人所得税、法人所得税の合理化にあった。すなわち、付加価値税の税収を財源として、年収10万ドル以下の家計を免税とし、1億2000万人の米国人が所得税を払う必要がないようにするとともに、法人税率も15%へと大幅に引き下げようというものであった。また、共和党の議員の中でも財政タカ派で知られている Paul Ryan 下院議員は、Business Consumption Tax と名付けた新税を提案したが、それは実質的には付加価値税で税率は8.5%であった<sup>26)</sup>。彼の目的は、世界でも最も高水準の税率で米国企業の競争力を阻害しているといわれる法人所得税を廃止することにあった。

米国においても、高齢化の進展によりエンタイトルメント・プログラムのための支出が継続的に増加してきたことに加え、2007年のサブプライム問題から始まった世界金融危機に対応するための財政支出が大幅に増加し、税収も不振となったため、2000年代後半米国の財政は大幅に悪化した。そのため、財政悪化に対応するという問題意識から付加価値税の提案をするものも多

く現れた。

ミシガン大学の Reuven S. Avi-Yonah は、要旨以下のように主張した<sup>69)</sup>。

米国の悪化する財政に対応する方法は三つありうる。第一は、エンタイトルメント・プログラムを劇的に削減することである。しかし、これは政治的に受け入れられないであろう。オバマ政権の政策により健康保険加入者が増えていけば、ヘルス・ケアに対する歳出はむしろ増加していく可能性が強い。第二の道は、現行の個人所得税と賃金税を税率の引き上げ又は課税ベースの拡大により増税することである。しかし、税率引き上げも課税ベースの拡大も極めて不人気である上、所得課税について問題とされている厚生損失をさらに拡大し、また脱税を誘発することになる。多くの他の国において所得課税が軽減されている中でこれはあり得ない選択である。そうすると他の先進国が既に採用している付加価値税の導入と歳出の削減を組み合わせることが唯一の現実的な方策ということになる。過去 35 年間、抜本的税制改革は、ある種の消費課税により現行の税を全面的に代替するか、現行の所得税制の一部に代替するののかという点を中心に行われてきた。しかし、この議論は既に決着がついていると考える。世界不況以後の財政動向とベビー・ブーマーが老齢年金及びメディケアの受給資格を得るようになるにつれ、もはや個人所得税と法人所得税からの税収ではこれらを賄うことができない。

2009 年秋ごろから、オバマ政権に近い人々の間から、付加価値税が検討の対象になりうるとの発言が行われた。例えば、クリントン政権で首席大統領補佐官を務め、オバマ政権発足時に政権移行チームに属し、その後 Center for American Progress の所長に就任した John Podesta は、2009 年 9 月、米国の財政危機は 1993 年にクリントン政権が直面した財政危機に匹敵するとし、昔に比べれば、ある種の付加価値税がより妥当性を有するようになったと述べた<sup>70)</sup>。また、民主党議員で下院議長を務めていた Nancy Pelosi は 2009 年 10 月、ヘルス・ケアのコストを削減することは必要ではあるが、それは問題の一面であり、付加価値税にも目を向けるのが適切であるとの発言を行った<sup>71)</sup>。

2010 年 4 月初にはオバマ政権の経済顧問であったポール・ボルカー元連邦準備制度議長は、講演後の質問に答える形で要旨次のように述べた<sup>72)</sup>。

付加価値税は、かつて考えられていたように有害なアイデアではない。付加価値税とある種のエネルギーに対する税は検討の対象としてテーブルにのせられる必要がある。増税が必要な時が来ればそれは行わなければならない。

この発言はマスメディアに大きく取り上げられた。付加価値税に従来から強く反対していた

The Wall Street 紙は、ボルカー経済顧問の発言を含め、一連の民主党関係者の発言は、オバマ政権が付加価値税を推進しようとしていることを示すものであるとの論評を行った<sup>63)</sup>。このような、動きに反応する形で、上院共和党の有力者であるジョン・マケイン議員は、上院において付加価値税に反対する決議を行うよう働きかけた。2010年4月15日、上院は同議員が提出した付加価値税に反対する以下のような決議を賛成 85、反対 13 という圧倒的多数で可決した<sup>64)</sup>。

上院は、付加価値税は収入の固定した家計を毀損し、米国の経済的回復を一層遅らせるものと認識し、その導入に反対する。

この決議は法的な拘束力を持つものではなかったが、一定の政治的効果はあったと思われる、その後、オバマ政権の下で積極的に付加価値税の導入を図ろうという動きは見られなくなった。

## 9. これまでの付加価値税を巡る動きの総括

ニクソン大統領の付加価値税導入の動き、レーガン政権下での財務省報告、ジョージ・W・ブッシュ政権下の大統領パネル報告、ポール・ボルカー元連邦準備制度議長の発言にみられるように、政権担当者、ないし政権に近い所にいた人々の間では、付加価値税の導入に前向きな姿勢を見せた者が相当数いたといえよう。議会議員の間にも、共和党の右派に属する Paul Ryan 議員から、民主党リベラル派の Ullman 議員まで付加価値税を推進したいと考えた議員が存在した。付加価値税を推進するところまではいかないが、これと類似性の高いフラット税や連邦小売売上税を導入し、米国税制を所得税中心から消費税中心に変えていきたいと考えている議員は共和党を中心に数多く存在する。しかし、それにもかかわらず、付加価値税導入に向けての真剣な動きは盛り上がりなかった。それは、共和党も民主党も付加価値税については議員や党員の見解が一樣ではなく複雑な状況であり、現実的な導入の動きが出てきたとき、行政府、議会において、どのように議論が展開していくか、また、それにマスメディアや世論がどのような反応を示すか見通しを付けることが難しく、そのような状況で付加価値税推進の旗を振ることはリスクが高いと多くの議員が考えているためであると思われる。米国の財政が危機的状態となり、新たな財源をどうしても見つけなければならないという追い込まれた状況であればともかく、そこまでいかない状況では、多くの議員は、Ullman 議員の伝説やカナダ、日本、オーストラリアで付加価値税を推進した政権がその後の選挙で手痛い敗北を喫した経緯からして、積極的に付加価値税支持の姿勢を示さない方が得策と考えているとみられる。それが、2010年にマケイン議員の提案した付加価値税反対決議が、超党派の圧倒的多数で支持された理由であろう。

### Ⅲ．米国の財政状況と付加価値税

#### 1．財政赤字の解消策としての付加価値税への関心

第Ⅱ章で述べたように、2000年代後半に米国の財政はリーマン・ショックの影響で、赤字が急速に拡大したため、財政健全化の手段としての付加価値税が注目されるようになった。2010年度以降財政赤字の対GDP比は、低下に転じたため、一時程の切迫感は薄れたが、今後は米国社会の高齢化の進展とともに、長期的に財政状況が悪化していくことが予想されており、付加価値税はその文脈の中で検討されていくことになろう。そこで、CBO（議会予算局）、GAO（会計検査院）の連邦財政に関する中長期の予測を概観しておきたい。

#### 2．CBO（議会予算局）及びGAO（会計検査院）による米国財政の見通し

Congressional Budget Office (2014a) によれば、CBOは、現行の連邦の税及び歳出に係る法律に変更がないとした場合、2014年度の財政赤字は4920億ドル、対GDP比は2.8%と予測し、対GDP比で財政赤字は2009年度の9.8%から5年度連続で低下することになるとしている。しかし、財政赤字の対GDP比の低下は間もなく止まり、2016年度以降上昇を始めるとみている。

財政赤字の絶対額は2015年度に4690億ドルまで低下した後、相当の増加を続け2022年度から2024年度にかけては約1兆ドルに達すると見込まれている。この原因は主として人口の高齢化、上昇するヘルス・ケアのコスト、健康保険に対する連邦政府の補助金、連邦債務の利払いの増加である。その結果、財政赤字の対GDP比は2015年の2.6%から2022年度、2023年度には4%程度に達すると見込まれている。ちなみに、2008年度前の40年間においてこの数字は平均で3.1%、40年前は2.3%であった。これに伴い連邦政府の債務の累積債務も増大することとなる。CBOの基本推計では、連邦債務残高の対GDP比は2013年度の実績では72%であったが、2024年度には78%まで上昇すると見込まれる。この数字は過去40年間の平均39%の倍の水準である。

2024年度より先では、米国の財政状況はさらに大幅に悪化することが予測されている。Congressional Budget Office (2014b) によれば、推計期間を2039年まで伸ばした長期予算予測では、2039年度において財政赤字の対GDP比は6.4%に達し、政府債務残高の対GDP比は第二次大戦直後以降初めて100%を超え106%に達するものとされている。政府支出の対GDP比は2013年度の21%、過去40年の平均20.5%から大幅に上昇し、約26%に達すると見込まれている。

連邦政府の老齢・障害年金及び主要な医療補助プログラム（メディケア、メディエイド、児童健康



米国における付加価値税を巡る論争

保険プログラム、医療保険改革法（Patient Protection and Affordable Care Act）に基づく市場からの健康保険購入に対する補助金は、急速に増加し、2039年には合計でGDPの14%に達する見込みである。この数字は過去40年間の平均7%の2倍である。増加の要因は高齢化の進展、一人当たり医療費補助額の増加、連邦のヘルス・ケア・プログラムの拡大である。政府の利払い額は、過去40年の平均では対GDP比約2%であったが、債務残高の累増を反映して、2039年には過去の2倍以上の4.5%にまで上昇すると見込まれている。

連邦政府の歳入の対GDP比も増加するが、増加のスピードは連邦政府の歳出の増加スピードに比し大幅に遅く、歳入の対GDP比は過去40年の平均の17.5%から増加はするものの、2039年度で19.5%への上昇にとどまるものと推定されている。

この推計は、後述するGAOの二つの推計に比べれば財政の悪化の度合いは小さいものの、2039年度には、老齢・障害年金、メディケア、メディエイド、純金利支払い計が対GDP19.0%と歳入のほとんどを占め、その他の義務的経費及び裁量的支出は賸えない状態となる

第1表 CBOの基本予測を延長した場合の連邦政府歳出・歳入予測（数字は対GDP比%）

	2014	2024	2039
歳出			
金利以外歳出			
老齢・障害年金	4.9	5.6	6.3
メディケア（受取相殺済みの純金額）	3	3.2	4.6
メディケイド等（注）	1.9	2.7	3.4
その他義務的支出	2.5	2.2	1.7
裁量的支出	<u>6.8</u>	<u>5.1</u>	<u>5.2</u>
小計	19.1	18.8	21.2
純金利支払い	<u>1.3</u>	<u>3.3</u>	<u>4.7</u>
歳出総計	20.4	22.1	25.9
歳入			
個人所得税	8	9.4	10.5
賃金税	6	5.8	5.7
法人所得税	2	1.8	1.8
物品税、相続・贈与税、その他歳入	<u>1.5</u>	<u>1.3</u>	<u>1.4</u>
歳入総計	17.6	18.3	19.4
財政赤字			
純金利支払いを除く	▲1.5	▲0.5	▲1.7
財政赤字総計	▲2.8	▲3.7	▲6.4
政府債務残高	74	78	106

（注）メディケイドに加え児童健康保険プログラム、市場からの保険購入補助金を含む。

（資料出所）Congressional Budget Office（2014b）：“The 2014 Long-Term Budget Outlook”、Congress of the United State, Congressional Budget Office, July 15, 2014.

と予想している。この比較的楽観的な予測を前提にした場合でも、恐らく歳出の削減・合理化だけで事態を乗り切れるという議論は無理があり、長期の視点からは、増税の必要性を否定することはできないと思われる。

GAOも第2表に示したような長期財政予測を行っている。United States Government Accountability Office (2014a) 及び同 (2014b) によればその概要は以下のとおりである。基本予測延長は、2024年においては、CBOの予測と大きく違うわけではないが、2039年においては、歳出計がCBO予測を上回り、歳入がCBOを下回る推計値となっている。その結果、財政赤字の対GDP比はCBOの▲6.4%をかなり上回る▲9.5%となっている。代替ケースは、歳出や歳入について基本予測延長よりも現実的な仮定を置いた予測である。まず、医療保険改革法では、ヘルスケアに係る歳出の伸びを抑制するメカニズムが規定されているが、関係者の間ではこのメカニズムの一部は長期に渡り維持することは困難ではないかとの見方があることを考慮し、歳出抑制策が打ち切られると仮定している。他の裁量的、義務的歳出についても強制的な措置が解除されると仮定し、また、税制の優遇措置も法定時期に消滅しないで存続するといった仮定を置いている。

このように、より現実的な予測と言える代替ケースでは、財政赤字の対GDP比は、2024年度で▲6.1%となり、2039年度には▲15.9%、政府債務残高の対GDP比は190.6%という危機的な状況になることが予測されている。この予測を前提に議論すれば、歳出カットのみで対処していくことは到底困難で、増税も避けられないとの議論がより説得力を持ってこよう。

第2表 GAOの長期財政予測(対GDP比、%)

	2014年度		2024年度		2039年度	
	基本予測延長 (注1)	代替ケース (注1)	基本予測延長 (注1)	代替ケース (注1)	基本予測延長 (注1)	代替ケース (注1)
老齢・障害年金	4.9	4.9	5.6	5.6	6.2	6.2
メディケア	2.9	3	3.3	3.5	4.9	5.2
メディケイド等(注2)	1.9	1.9	2.8	2.8	3.2	3.3
純利払い	1.3	1.3	3.3	3.6	6.2	9.1
その他歳出	9.4	9.4	7.3	8.5	7.3	9.5
歳出計	<u>20.5</u>	<u>20.6</u>	<u>22.4</u>	<u>24.0</u>	<u>27.9</u>	<u>33.3</u>
歳入	<u>17.5</u>	<u>17.2</u>	<u>18.4</u>	<u>18.0</u>	<u>18.4</u>	<u>17.4</u>
財政赤字	▲3.0	▲3.3	▲4.0	▲6.1	▲9.5	▲15.9
政府債務残高	73.6	74	79.2	89.6	129.4	190.6

(注1) GAOは、基本予測延長、代替ケースの算出に当たり、老齢・障害年金及びメディケアに関し、CBOと信託基金のそれぞれの想定に対応した推測を発表しているが、上記はCBOの想定に基づいたものである。

(注2) メディケイド、子ども医療保険プログラム及び医療保険改革法に基づく健康保険契約支援である。

ただ、リーマン・ショック後急速に財政が悪化した時期に比べれば、足元の財政赤字の対GDP比は大きく改善したため、一般国民の間に財政に関する危機感は薄くなっている。確かに中長期的には増税が避けられないという数字が示されても、危機的な状況になるのは、現実的な過程を置いたGAOの代替ケースでも、まだ20年先である。現在のところは、CBOやGAOの長期推計が、付加価値税の導入を後押しするという状況ではない。

## IV. 付加価値税の経済的性質に対する評価

### 1. 付加価値税の経済的性質に対する評価

以下では、関係者の間で、付加価値税の経済的性質がどのように評価されているのか概観する。これまでの付加価値税を巡る論争をみると反対論者も推進論者も付加価値税の税としての経済的性質に関する評価はそれほど大きな違いがあるわけではない。前述のレーガン政権下で作成された財務省の報告が、付加価値税の経済的評価に関し、ほぼ標準的な見解を示している。この点に関する同報告の概要は以下の通りである<sup>63</sup>。

- **経済活動に対する中立性**

付加価値税は、資本的支出をフルに控除することができるので投資に関する決定を歪めることがない。

広い課税ベースを有し、単一税率で課される付加価値税は、原則として、どの財・サービスの消費に対しても同一の税率で課税する。したがって、この税は消費の選択に関し、相当程度中立的である。これに対し、法人税は、それが転嫁されるとすれば、財・サービスの価格構造に影響を与え、消費者の選択に影響を与える。

ただし、連邦付加価値税が創設されとした場合、所得分配及び徴税の観点考慮に入れると、住宅、医療、保険、金融、教育、慈善活動といった財・サービスを含めてすべての財・サービスが課税対象になると仮定することは非現実的であり、財務省の推定では、最大限課税対象となる財・サービスは個人消費全体の77%である。このように一部課税対象とならない財・サービスが残ることは、消費者の選択に対する付加価値税の中立性を弱めることになる。

- **貯蓄に対する影響**

付加価値税は、所得税と比較すると経済主体の消費と貯蓄の選択、すなわち稼得した所得を現在の消費に支出するか、貯蓄し将来の消費に回すかという選択に関し中立的である。これに対し、所得税は、貯蓄に対し支払われる利子に対しても課税され、貯蓄の利回りを減少

させるので、貯蓄に悪影響を与える。

- 公平性

高額所得者と低所得者を比較した場合、低所得者ほど所得に対する消費の割合が高い。従って、広い課税ベースを有し、単一税率の付加価値税は、納税額の所得に占める割合が、低所得者ほど高く、逆進的である。それに対し、個人所得税は、人的控除や税率の設定の仕方により累進性を持たせることが可能である。

付加価値税の有する逆進性の解消の方策は所得のレベルにより異なる。貧困レベルより上の所得を稼得している者に対しては、所得税率を調整することにより累進性を相殺できる。貧困レベル以下で所得税を支払っていない者に対しては、給付付き税額控除又は社会保障給付の増額によって累進性を相殺することができる。

一般的に言って、特定の財・サービスについて免税又は軽減税率を設けることにより逆進性を弱める方策は望ましくない。免税ないし軽減税率の対象になるものとならないものをどう区別するかで税制運営上の問題を生じる。また、課税ベースの縮小により失われる歳入を相殺するために、税率の上昇を必要とすることになる。

- 物価への影響

付加価値税が導入された際、融和的な (accommodating) 金融政策が取られ、他の税につき減税が行われなければ、付加価値税のカバレッジ及び税率に応じ、一回限りの消費者物価の上昇が起こる可能性が高い。これまで付加価値税を導入した国々の経験からすれば、付加価値税の導入は一回限りの物価水準の上昇をもたらすが、それにより継続的なインフレーション・スパイラルが生じることはない。

- 貿易収支への影響

一部には付加価値税の導入により米国の貿易収支が改善されると期待する向きがある。確かに付加価値税は輸出に対しては還付が行われ、輸入品に対して付加価値税が課されることになるが、それらは仕向地国原則に基づき国境税調整として行われるのであり、その措置自体が輸出の競争力を増す、あるいは輸入を抑制する効果があるわけではない。輸出入に影響があるのは、法人所得税や賃金税が商品価格に転嫁されるという主張が当てはまり、かつ歳入中立の税制改正の一環として付加価値税が導入され、法人税や賃金税が減税される場合である。ただし、為替レートが変動すればその効果は相殺される。むしろ、付加価値税が貿易収支に好影響を与えるとすれば、それは法人税の減税により、米国企業がより活性化し、世界の企業と競争しやすくなるという効果によるものであろう。

ジョージ・W・ブッシュ政権下で設置された税制改革に関する大統領諮問パネルの報告書は、付加価値税の経済的性質に関し以下のように述べ、前記の財務省報告とほぼ同様の見方をしている<sup>94</sup>。

経済的分析によれば、消費課税は所得課税に比し経済成長にプラスの効果を有する。単一税率を広い課税ベースに適用する付加価値税は、消費者の財・サービスの選択に歪みを与えず、貯蓄を抑制せず、また資本の配分を歪めることがない。経済学者は、適切に設計された付加価値税は同じ税収を上げる他の多くの税に比し、超過負担が小さいという点で一致しており、部分代替付加価値税の導入により経済に対する税の超過負担を減少することは経済成長の促進に役立つ。部分的代替付加価値税は、すべての個人及び法人納税者の所得税率を大幅に引き下げることを可能にする。個人及び法人の限界所得税率を低下することは、米国の税制をより効率化する一方で貯蓄、投資、労働、革新のインセンティブを強化する。

財務省報告、大統領諮問パネルに示された上記のような付加価値税の経済的性質に関する評価は、概ね付加価値税論争の関係者に共有されているといってもよいであろう。ただし、付加価値税の逆進性をどの程度重要な問題と考えるかは、保守派とリベラル派の間に差があり、また、リベラル派の間でも見解の相違がある。また、アカデミックな実証研究で、生涯所得に対する税負担率で見れば逆進性は小さいという見解が有力になってきている。この点については後述する。

## 2. 現行税制のもたらす厚生損失

米国における保守派は、総じていえば付加価値税の有している経済的性質を高く評価してきた。このことは、多くの共和党議員が付加価値税と類似の性格を有するフラット税を導入しようという法案を提出してきたことにも示されている。保守派の人々が、付加価値税の経済的性質を評価するのは、現行の個人所得税や法人所得税が経済に対して極めて大きな歪みを与え、巨額の厚生損失（死荷重）を生じていると考えているからである。すなわち、同じ歳入を確保するのであれば、消費課税により生ずる歪みの方が所得税による歪みに比し小さいと考えているのである。現行税制がどの程度の厚生損失を生じているかを正確に測定することは困難であるが、2005年に提出された United States Government Accountability Office (2014a) が手掛かりとなる。この報告は、現行連邦税制のコンプライアンス・コストと効率性コスト（厚生損失）の大きさを知りたいという議会の要請に応じて提出された。報告はこれらコストの推定には技術的困難があるという留保をつけつつ、これまでに行われた税制に関するコストの推計を以下のように紹介している。

利用可能な推定は不確実性を含むが、これまで行われた推計を検討するとコンプライアンス・コスト全体は大きい。例えば、個人所得税と法人所得税について行われた最も少ない推計を合計すると、コンプライアンス・コストは1070億ドルとなり、GDPの約1%となる。ただし、これよりも1.5倍大きいという研究もあり、1%が下限であるかどうかについては不確実性が残る。

連邦管理・予算局の ICB (Information Collection Budget)<sup>65)</sup>によれば、税制を所管する財務省が要求する書類の作成・提出につき、個人、法人、非課税法人が費やす時間は、2004 年度において 64 億時間と推定されている。これを 1 時間当たり 15 - 30 ドル（これは GAO が個人についての先行研究に基づいて採用した数字である。）で換算すると総コンプライアンス・コストは 1000 億ドルから 2000 億ドルとなる。

コンプライアンス・コストに加え、税制は納税者の労働、貯蓄、消費、投資といった行動に影響を与え、税が存在しなかった場合の状態と比較し、納税者にとってより価値の低い消費と余暇の組み合わせを選択させることになる。これによる損失が厚生損失である。厚生損失を推計することはコンプライアンス・コストの推計より、一層難しい。それは税制が広範囲かつ多様な影響を納税者の行動に与えるからである。GAO は、現行の連邦税制がもたらす効率性コスト全体に関する包括的な推定を見つけることはできなかった。しかし、過去の推計の中で、GAO が調査した中で最も包括的な二つの研究は、毎年のコストが 1990 年代半時点において、対 GDP 比で 2% から 5% に達するとし、厚生損失が極めて大きいとしている。

なお、2006 年 9 月上院財政委員会において、Robert Carroll 次官補代理は、厚生損失については GDP の 2 - 10% という推計があると証言している<sup>66)</sup>。

### 3. 付加価値税の逆進性に対する見方

レーガン政権下の財務省報告も述べているように、付加価値税が、1 年間の所得に対する税負担で測定すれば逆進性を有するという認識は関係者によって共有されている。付加価値税は納税者の消費に一律の税率で課税され、所得の少ない者ほど消費の所得に占める割合は高くなるからである。しかし、この逆進性についての見方は、実証研究が進むとともに、次第に変化してきている。経済学者による初期の実証研究は、単年度の所得に対する税負担を見るという形で行われ、付加価値税の逆進性は高いとされた。しかし、通常の場合、人は中年期に最も多くの所得を稼得し、老年期、青年期の稼得所得は低い一方で、基礎的な消費は大きく変わらないから、ある年についてこれらの 3 グループを一緒にしてクロス・セクション分析を行えば、付加価値税について高い逆進性がみられるのは当然である。そのため、単年度で見るのではなく生涯所得に対する税負担を見るべきであるとの見解が有力になった。1 年間の所得に比べて生涯所得を推計することは難しく、何を生涯所得の代理変数と見るかという技術的な問題はあがあるが、生涯所得に対する付加価値税の負担という視点から実証研究を行い、付加価値税の逆進性はわかであるか、比例的であるという有力な見解も示されている<sup>67)</sup>。このように、実証研究に基づきアカデミズムの世界

では逆進性に対する見方は変わりつつあるものの、政治の世界では、付加価値税、すなわち逆進性という連想が依然として強く残っていると思われる。

## V. 付加価値税反対論者の論拠

### 1. 保守派の付加価値税反対論

租税としての経済的性質を高く評価しているにも関わらず、保守派の大多数は付加価値税の導入には強力に反対している。反対論の根拠は、レーガン政権下の財務省報告が政治的懸念(Political Concerns)と表現した事項に係わるものである。主張されている論拠は次の四点に集約できよう。

#### (1) 「付加価値税は大きな政府をもたらす。」

付加価値税の提唱者が上げる同税の最大の長所は効率的な税であるということ、すなわち一定の収入を上げることを前提とした場合、他の税に比し、厚生損失を少なくし、歳入の徴収を効率化するということである。しかし、付加価値税の提唱者にとっては長所と見える効率性が、保守派の反対者にとっては、基本的な欠陥と映る。つまり、付加価値税は歳入を上げるための方法としてあまりに安易であるということである。この考え方は、米国における付加価値税を巡る論争において継続して流れ続けており、Geoffrey Brennan and James Buchanan (1977) まで遡ることができる。彼らは利己的な政策形成者に効率的な徴税手段を任せることは最終的に一般公衆の福祉を損なうことになると主張し、その効率的な徴税手段の例として付加価値税を挙げた<sup>38)</sup>。付加価値税が大きな政府をもたらすという議論は、マナー・マシーン論と呼ばれる。マナー・マシーン論者が、第一に挙げる論拠は欧州の経験である。

付加価値税に反対する保守派の代表的論客である Cato Institute の Daniel J. Mitchel は、2011年7月に下院議院運営委員会で要旨以下のように証言した<sup>39)</sup>。

他の先進国における経験を学ぶことは、米国に付加価値税を導入した場合の影響を評価する上で最良の方法である。特に、西欧諸国は1960年代後半から1970年代初頭にかけて付加価値税を導入して以来40年の経験があり有益なケース・スタディを提供している。残念ながらこれらの国のデータは、付加価値税がより大きな政府を意味することを示している。EU15 各国(オーストリア、ベルギー、デンマーク、フィンランド、フランス、ドイツ、ギリシャ、アイルランド、イタリア、ルクセンブルグ、オランダ、ポルトガル、スペイン、スウェーデン、英国)の2008年における政府支出の対GDP比(一般政府ベース、単純平均)で47.0%であった。これに対応する米国の数字は38.8%で

あり、前者の方が大幅に大きい。とりわけ目を引く事実は、EU15 各国の政府支出の対 GDP 比は、付加価値税が導入される直前の 1960 年代半ばには米国とほぼ同様であったということである。その後 EU 諸国でも、米国でも政府支出は増大したが EU 諸国の増加の方が大きかったということである。

付加価値税がより大きい政府支出をもたらすのか、より大きな政府支出が付加価値税をもたらすのかというアカデミックな議論がある。しかしこれはあまり意味がない。政治家は将来により大きい政府支出を可能にするために付加価値税を導入するし、過去に行った大きな支出に充当するためにも付加価値税を導入する。いずれにせよ、政府支出の増加が付加価値税によって可能になるということである。

欧州の経験に関し、The Wall Street Journal (2010b) は、要旨次のように主張する。

欧州の付加価値税の特徴は、始め低い税率でスタートするが、そのままの水準で維持されることがほとんどないということである。付加価値税又は国の売上税を有する OECD の主要 10 各国についてみると税率を引き下げたのはカナダのみである。デンマークは 9% から 25% に、ドイツは 10% から 19% に、イタリアは 12% から 20% に引き上げた。

付加価値税の提唱者は、同税の導入は政府の借入を減少するという。しかし、欧州でそれが真実だったことは稀である。1980 年代から 2005 年までの間、財政赤字は概ね欧州の方が米国より大きかった。OECD のデータによれば、2005 年までに欧州の政府債務残高は GDP の 50% であつたのに対し、米国のそれは 40% より低かった。

景気後退と景気刺激策のため、米国の政府債務は 2010 年 4 月には GDP の 63% に達しさらに上昇の勢いである。しかし、OECD の予測によれば、2011 年までに最も豊かな 30 の国々でその比率は 100% を超えるとされている。フランス、ドイツ、イタリアの政府債務の対 GDP 比は、2008 年から 2011 年までの間に 30% ポイント上昇すると予想されている。ギリシャは税率 21% の付加価値税を有するが、政府債務の対 GDP 比は 113% に達する。

付加価値税の高い効率性は、政治家が費消する巨額の歳入を提供することを意味する。付加価値税は公的支出を増大するエンジンとなる。欧州において付加価値税が普及し始めた 1960 年代後半において政府支出は GDP の 30.2% であつた。今日では政府支出対 GDP 比は 50% 以上拡大し、平均で GDP の 47.1% を占めるに至っている。これと対照的に、同期間に米国の政府支出（連邦及び州）の対 GDP 比は 28.3% から 35.3% になったに過ぎない。

このように欧州においては、付加価値税率が上昇を続け、それが大きな政府をもたらしているという保守派の主張に対しては、反論がある。Bruce Bartlet (2010a) は概略次のように反論する。



しばしば、付加価値税採用国においてその税率は継続的に上昇トレンドにあるといわれる。しかし、これは誤りである。OECDによれば、付加価値税を導入した27カ国のうち、7か国は、現在の税率が付加価値税導入時よりも低い。その7か国とはカナダ、チェコ、フランス、ハンガリー、アイルランド、オランダそれにスロバキアである。また、多数の国が付加価値税導入後に税率を引き上げていない。オーストラリア、フィンランド、韓国、ポーランドがこれに該当する。実際、OECD加盟国における付加価値税率の平均をみると1984年には17.8%であったが、現在(2010年)では17.6%と微減している。

さらに、付加価値税率の変遷を見る場合にはインフレーションの影響を考慮に入れる必要がある。1970年代に世界的にインフレーション率が高水準であったが、物価が高率で上昇する時期には付加価値税率の引き上げは極めて容易であった。インフレ率が二桁に達するような経済状況では付加価値税率の多少の引き上げは大した影響を与えない。インフレが財政赤字によって引き起こされている場合は、付加価値税の増税には合理性があったと言えるし、さらに、一般論として、インフレが昂進する時期に税率を上げることは購買力を抑制するという意味で経済的合理性があった。

したがって、付加価値税率の変化をみるためには、1970年代のインフレの時代の前に付加価値税率が導入された国と、この時期の後に付加価値税が導入された国を区別する必要がある。

1973年以前に付加価値税を導入した12か国(デンマーク、フランス、ドイツ、オランダ、スウェーデン、ルクセンブルグ、ノルウェー、ベルギー、アイルランド、オーストリア、イタリア、英国)は付加価値税導入時の基本税率の平均(単純平均)は13.3%であったが、2009年の基本税率の平均は20.4%でその上昇率は53.6%に達している。一方、1977年以降に付加価値税を導入した17か国(韓国、メキシコ、トルコ、ニュージーランド、ポルトガル、スペイン、ギリシャ、ハンガリー、アイスランド、日本、カナダ、チェコ、ポーランド、スロバキア、フィンランド、スイス、オーストラリア)についてみると、導入時の基本税率の平均が14.7%であったのに対し、2009年の基本税率の平均は15.6%と若干の上昇(上昇率6.1%)にとどまっている。つまり、いったん導入されると付加価値税率は継続的に上昇するというマネー・マシーン論者の主張は、インフレーションにおんぶする形で税率を引き上げた国々にのみ当てはまり、一般論としては成立しないことを示している。

Martin A. Sullivan (2012) は、付加価値税の導入が欧州における税負担の上昇をもたらしたとする保守派の主張に対し以下のように反論する。

西欧諸国では付加価値税が有力な税となるにつれ、全体の税収が増加した。1965年から2007年の間に西欧16か国(オーストリア、ベルギー、デンマーク、フィンランド、フランス、ドイツ、ギリシャ、アイルランド、イタリア、ルクセンブルグ、オランダ、ノルウェー、スペイン、スウェーデン、スイス、

英国)の総税収の対GDP比は27.8%から39.4%に上昇し、上昇幅は11.6%という大きなものであった。これに対し、付加価値税を導入しなかった米国では総税収の対GDP比は同期間に24.7%から27.9%に上昇したにすぎず、上昇幅は3.2%に過ぎなかった。これだけを見れば、付加価値税は西欧の高福祉を支えるマネー・マシーンであるという議論が正しいように思えるが、これは物事の一面にすぎない。正確な判断をするためには、①所得税の拡大、②賃金税の拡大、③物品税、売上税の減少という三点を考慮する必要がある。

1965年から2007年の間に、前記16カ国の平均では、付加価値税の対GDP比は6.4%上昇した。注目すべきは、他の税もこの期間に対GDP比が増加しているという点である。対GDP比で、所得税(法人所得税を含む)は5.3%、賃金税は4.6%、その他税は0.7%上昇した。付加価値税の増加は税収の増加分の約38%を占めるにすぎない。付加価値税だけがマネー・マシーンとして西欧諸国の政府の拡大を賄ったということではなかったということである。所得税も賃金税も同様の役割を果たした。別の表現をすれば付加価値税が導入されなかったとしても西欧諸国はより大きな政府を賄うために必要な歳入の62%は確保できたということである。

付加価値税、所得税、賃金税等の税収増加は、GDP比11.6%の総税収増加をもたらしただけでなく付加価値税以外の消費税収の減少(対GDP比で5.5%)を賄うという役割を果たした。数字を見るだけでは、どの税収増が政府部門の拡大を賄い、また、どちらが、付加価値税以外の消費税減を賄ったのかは分からない。しかし、常識と歴史的観点を持つてみれば、付加価値税が他の消費税収減をもたらしたと考えるのが自然である。多くの関係者により、付加価値税は、それまで欧州諸国で採用されてきた非効率的で不公平な消費税に代替する効率的な税とみなされてきた。

付加価値税の歴史を語る場合、同税は売上税や物品税の代替物と説明されてきた。このような標準的な見方に従えば、売上税、物品税の税収減5.5%は、付加価値税の増収6.4%によって賄われたと考えるのが妥当であろう。そうだとすれば、付加価値税収増加6.4%のうち総税収増11.8%に寄与しているのは0.9%だけということになり、総税収増加に対する寄与率は8%に過ぎないということになる。

1984年、レーガン政権の下で作成された前述の財務省の報告書も、欧州諸国の税負担率の上昇と付加価値税の関係につき、以下のようにMartin A. Sullivan (2012)と同様の見解を示している<sup>(69)</sup>。

外国の経験は、付加価値税を有する国は税負担率が高く、政府支出も高水準である傾向があることを示している。1982年につき、先進13か国の国際比較をみると、米国、カナダ、スイス、日本は比較的に低税負担国である。4か国のいずれも中央政府は付加価値税又は小売売上税を有していない。長期のスパンで欧州諸国を見ると、付加価値税を有するほとんどすべての国が総税収の対GDP比は付加価値税の導入以後増大している。

ただ、付加価値税を有する国が一般的に高税負担国のように見えるとしても、付加価値税と高税負担の間に因果関係があるかどうかはそれほど明確ではない。税負担率が高い幾つかの国は所得税その他の直接税の負担も高水準であり、付加価値税が高い税負担率の唯一の原因ではない。

欧州諸国について 1967 年から 1982 年にかけての期間をみると、ほとんどの国では総税収に対する間接税収入の割合及び付加価値税の割合が付加価値税導入後減少している。これは付加価値税が減少したためではなく、所得税及び社会保障税の重要性が増してきたことを反映している。一般的に付加価値税収の対 GDP 比は、時間の経過とともに増大してきているが、これらの国においては政府の拡大を賄うという意味では所得税や社会保障税ほど付加価値税は重要ではなかった。

Martin A. Sullivan (2010) は、付加価値税率が常に上昇する傾向にあるとの保守派の主張につき、カナダの例を引いて次のように反論している<sup>(41)</sup>。

カナダにおける付加価値税導入の経験は、付加価値税が必ずしも課税の拡大につながるものではないことを示している。カナダは 1991 年にそれまでの製造業者に対する非効率な売上税に代替する新税として 7% の税率で付加価値税（正式の名称は General Sales Tax）を導入した。しかし、新税は極めて不人気で政治の場において継続的に議論の対象となった。これを受け、税率は長期にわたり引き上げが行われず、むしろ 2006 年に 6% へ、2008 年には 5% に引き下げられた。連邦政府歳入と連邦・州政府歳入の対 GDP 比は 1991 年に付加価値税が導入されて以来安定している。付加価値税導入前の 4 年間、連邦政府歳入の対 GDP 比は 17.3% であった。導入後の 4 年間においてこの比率は 17.6% となり、2000 年から 2008 年においては平均で 16.3% であった。

ジョージ・W・ブッシュ大統領により設立された大統領諮問パネルの報告書は、第 8 章において政治経済上の懸念という表題の下でマネー・マシーン論に関し、要旨以下のように述べ、パネル内においてマネー・マシーン論を巡り深刻な対立があったことを示唆している<sup>(42)</sup>。

部分代替付加価値税の提案は、現行の連邦税制において存在するいかなる税も廃止せず、新しい連邦税を創設しようというものである。パネルとして部分代替付加価値税を推奨しないという決定を行った重要なファクターの一つは、数人のパネル・メンバーが、現行の所得税制に加えて、補完的な付加価値税を導入した場合、時の経過とともに、付加価値税の税率の上昇あるいは所得税及び法人所得税の税率が現在のレベルに戻るにより、連邦政府支出の対 GDP 比が上昇することにつながるのではないかと懸念したことである。これらのパネル・メンバーは経済において政府のシェアが拡大することは望ましくないと考えた。

一方、議会が付加価値税を認める場合は税収中立という条件を付けるであろうという理由から、

あるいは GDP に対する税収の割合の上昇は、増加を続けるエンタイトルメント・プログラムのコストを賄うことができることを意味すると考えて、この点を懸念しないパネル・メンバーもいた。

部分代替付加価値税に反対したパネル・メンバーの何人かは、国際的な経験からすれば、付加価値税のための法律は一度成立すれば、決して廃止されることはなく、また、一般的に言えば付加価値税の税率は下がることはない指摘した。これらのメンバーは付加価値税が、政府規模の拡大に与える影響を否定する明確な実証的証拠がない限り部分代替付加価値税を支持しないとした。他の何人かのパネル・メンバーは付加価値税によりどのくらいの税が支払われるべきかについては投票者の判断を信頼してもよいと考えた。その理由の一つは、パネルで検討された付加価値税の仕組みにおいては、販売のつど消費者に交付される領収証に付加価値税が価格と別に表示されることとなっており、消費者が税負担を知ることができるということにあった。これらの人々は、選挙の過程を通じ、投票者が連邦政府の規模の拡大を適切に制御できると考えた。

マネー・マシーン論について、理論的、実証的研究も行われている。代表的なものとして、IMF のエコノミスト二人による分析 Michael Keen and Ben Lockwood (2006) がある。この研究では、分析の前提として、マネー・マシーンとは何かにつき、二つの定義を行う。第一の定義は、「付加価値税を有する政府は、他の条件が等しい限り、付加価値税を有しない政府に比し、多額の税収を上げる。」で、これは、マネー・マシンの「弱い定義」とされる。第二の定義は、「付加価値税は、それ自身が政府の規模の増大をもたらす。」というものである。第二の定義は因果関係をはっきり含むものである。

彼らは、OECD30 か国の 1965 年から 2004 年のデータに基づき、総税収の対 GDP 比を被説明変数に、付加価値税の存否を示すのダミー変数、一人当たり所得、経済のオープン度、GDP に占める農業の割合等を説明変数にした回帰分析を行い、付加価値税は弱い意味でのマネー・マシーンであるとの徴候 (sign) があったとする。しかし、それは証拠としては非常に強力というものではなく、付加価値税の税収の対 GDP 比率への影響は各国特有の事情に影響を受けやすいとする。

付加価値税の存在は、総税収の対 GDP 比に有意な同時存在効果 (contemporaneous effect) を与えたとし、特に付加価値税を早くから導入してきた典型的な OECD 諸国についてはそれがはっきりしているとするが、ただその影響は小さなもの (modest) であるとしている。

強い意味でのマネー・マシーンであるかどうかについては、付加価値税それ自身が政府規模の増大をもたらしたという強い統計的な証拠はみつからなかったという。しかし、付加価値税による増収額の一部が他の税収の減少により相殺されるという現象の存在について比較的強い証拠があるとす。そして、このことは、付加価値税が効率的な税であり、付加価値税の導入は、より大きな政府の歳入を賄うという圧力によるよりは大部分がその効率性を活用したいという動機に

よるものではないかを示唆するとする<sup>43)</sup>。

前述のジョージ・W・ブッシュ大統領時のパネル報告は、付加価値税と大きな政府との関係に関する実証的研究について次のように述べている<sup>44)</sup>。

付加価値税の採用と政府支出の増大の関係に関する実証的な研究は比較的少ない。これまでの研究のいずれも税構造と政府規模の間の因果関係の方向を決定することの基本的な困難さを解決していない。単純な国際比較を行えば、米国のように付加価値税を有しない国は付加価値税を有する国よりも、より小さな政府部門を有する。しかし、両者の関係に影響するかもしれない他のファクターを考慮した、より精緻な統計的分析は一様の結論を示していない。補完的な付加価値税が政府の規模拡大を促進するかどうかについては然りとする証拠も、否定する証拠も確定的には存在しない。仮にこの点について確定的な発見があったとしても、他の諸国における付加価値税の研究は米国における付加価値税導入の効果についてのガイダンスを提供することにはならない。

多くの先進国では、当初は既存の売上税や物品税を縮小ないし廃止するために付加価値税を利用した。付加価値税の採用が米国連邦政府の歳出の拡大を加速するかどうかは未解決の問題である。

これまでの、マネー・マシーン論を巡る論争を総括してみると、欧州では付加価値税により税負担が上昇したとする保守派の主張に対しては、所得税や賃金税の増加も税負担上昇に寄与したとする Martin A. Sullivan や財務省の見解が有効な反論となっていると考えられる。また、付加価値税は、一度導入されると税率は上昇を続ける一方であるという主張についても、Bartlett のインフレとの関係を考慮する必要がある、税率の据え置きないし、引き下げの例もあるとの反論が一定の説得力がある。また、実証研究については、付加価値税が大きな国家を作り出すという明確な因果関係は実証されていない。その意味で、マネー・マシーン論は理論的な裏付けが確固とした仮説とは言い難く、基本的に政治的な議論であるといえよう。理論的には強固とは言えなにしても、マネー・マシーンという概念は、建国の経緯から課税権力というものに対して強い警戒感を抱いている米国民にアピールしやすい要素を持っており、政治的には強い影響力を持ちうるといえよう。

## (2) 「付加価値税を導入すればそれは現行税制への add-on tax となる。」

第IV章で述べたように、保守派の人々も、付加価値税の税としての経済的性質については肯定的な評価をしていることを反映し、現行の個人所得税、法人所得税を廃止して付加価値税を導入するのであれば反対しないとする者が多い。共和党議員は付加価値税と類似性の高いフラット税を支持する者が多いが、それはフラット税が現行所得税制に代替するものとして提案されている

からである。しかし、保守派の人々の多くは、実際に付加価値税が導入される場合は、それは現行税制に上乗せされる税（add-on tax）となる可能性が高いと考える。Daniel J. Mitchel（2011）は、要旨次のように主張する。

付加価値税の推進論者は、付加価値税の導入は増税ではなく、税制改正の一形態であると主張する。理論的にはそのような導入の仕方もありうるかも知れないが、現実の世界においてそれが行われるという証拠はない。地球上のいかなる国においても、付加価値税の導入により所得税が廃止された例はない。つまり、付加価値税は add-on tax になった。その結果、付加価値税の導入は租税負担全体の増加を伴うこととなったのである。EU15 カ国の平均で見ると、付加価値税導入前の全税負担の対 GDP 比率は 30%であったが、今日ではその比率は 40%に上昇している。

また、The Wall Street Journal（2010b）は、要旨次のように述べている。

欧州において、付加価値税は消費に課税するので、所得、貯蓄、投資に課税する所得税より経済的害が少ないということで売り込まれてきた。しかし、実際には付加価値税の導入により所得税が廃止されたことはないばかりか、所得税率が低くなることもなかった。付加価値税導入後も個人所得税の最高税率は非常に高水準である。1980年代から欧州の個人所得税率はレーガン政権の減税政策に先導されて下げられ、法人税率も相当に引き下げられたことは事実だが、これは国際競争の観点から行われたものであり、付加価値税の負担を相殺するためではなかった。米国において付加価値税導入を主張する者は所得税の課税を認める合衆国憲法修正第 16 条の廃止を求めてはいない。実際には彼らは所得税率を引き上げることを望んでいるのである。

実際、付加価値税導入論者中には、法人所得税の廃止は主張する者があるものの、個人所得税の廃止まで認めるものはほとんどいないといってもよい。レーガン政権の下での財務省の付加価値税の検討、ジョージ・W・ブッシュ政権下における部分代替付加価値税の検討も歳入中立の前提で行われたが、個人所得税と法人所得税の廃止は想定していなかった。2000年台後半に提唱された付加価値税導入論も連邦財政の赤字対策として位置づけられたものが多く、add-on tax であることを前提にしていた。その意味で、現実に導入される場合は add-on tax にならざるを得ないという認識を保守派の人々が持ったことは自然であったといえよう。

### （3）「付加価値税は不透明で見えにくい租税である。」

保守派が付加価値税に反対する主要な理由の一つが、付加価値税が不透明で国民の目に見えにくいということである。付加価値税に強力に反対する保守派のシンク・タンク、The Heritage

Foundation の税制研究者 Curtis S. Dubay は、以下のように主張する<sup>45)</sup>。

付加価値税の最大の欠点は、特別に強制しない限り、納税者が支払う付加価値税額が隠されるということである。通常の場合、付加価値税額は領収書に記載されず、消費者は税込の価格しか分からない。健全な税制に求められる基本原則の一つは透明性の確保であるが、多くの国々の付加価値税はこの原則に違背している。州の売上税額は領収書に記載されるが、付加価値税については、政治家は重い税負担を隠したいと考え表示を義務付けない可能性が高い。仮に、税額の表示を義務付けたとしても、消費者が領収書を保存して1年間に支払う付加価値税額をしっかりと認識する可能性は低い。その結果、納税者は政府の提供するサービスのコストに無頓着となり、政府のサービスの拡大を求めるようになる恐れがある。民主主義国においては、国民が望ましい政府の規模につき適切に判断ができるよう、税負担をできる限り明確にする必要がある。

また、George F. Will (2010) は以下のように述べる。

付加価値税は、生産・流通の各過程で発生する付加価値から徴収するが、実際にほとんどを負担するのは消費者である。彼らは付加価値税の申告書を作成して提出することはしない。この結果、付加価値税はステルス性を持つことになり、これが政治家を喜ばせる。政治家は納税者に気づかれない程度の小幅な増税を行うことにより歳入を大幅に増額できる。1%の税率上昇が1000億ドルの税収を生むのである。

この点につき、Martin A. Sullivan (2010) は、カナダの例を引き、制度の設計次第で付加価値税は透明性の高い税になるとする。

カナダでは付加価値税は、極めて不人気な税である。その理由は、同国の付加価値税の可視性が極めて高いことにある。付加価値税と税抜き価格は別々に領収書、インボイスに表示される。したがって商品・サービスの購入ごとにレジスターにおいて消費者は支払う税額を認識することになる。従来、カナダで採用されてきた製造者売上税は支払税額が見えなかったが、この税に代替した付加価値税は、課税を透明なものとした。国民は買い物のときに付加価値税を意識するだけでなく、この税が継続的に政治的議論の重要な対象となってきたために、ニュースを通じても意識させられることとなった。2006年以降付加価値税の税率が引き下げられた背景には、このようなカナダの付加価値税の可視性の高さがある。

保守派は、付加価値税が隠された税であり、消費者が税の負担が分からないとするが、消費者

に渡される請求書や領収書に記載を義務付ければこの点は解決される。前述のようにジョージ・ブッシュ政権の下で大統領諮問パネルが検討した部分代替付加価値税はそのように設計されていた。問題は、毎年税の申告が求められ、1年間に負担する税額が明確に分かる所得税と毎日の買い物ごとに負担する税額が示される付加価値税とでどちらの透明性が高いということである。この点については、毎日の消費税額を記録し1年間にいくら負担するかを計算する人はいないという保守派の主張に説得力があるように思われる。

#### (4) 「付加価値税は地方政府の財源を侵食する。」

第一次大戦後、多くの国で財政が困難に陥る中で、欧州の数か国が1918年から1923年の間に売上税を採用した。これは国際的に広がり、米国でも1921年西バージニア州が一般売上税を採用し、1929年にはジョージア州がこれに続いた。1933年にはこれに11州が加わった。その後さらに売上税を採用する州は増加した。この時期は大恐慌の時と一致する。各州は不況による税収減に対処するとともに、税負担が原因となる抵当権実行を減少させようとしたのである<sup>(66)</sup>。2013会計年度において45州が売上税及び総収入税 (gross receipts tax) を課しており、その税収が米国全州の総税収に占める割合は30.1%となっている<sup>(67)</sup>。保守派からは、付加価値税はこのように州の重要な財源となっている売上税に悪影響を与えるとの批判がある。

Curtis S. Dubby (2010) は、次のように主張する。

連邦税としての付加価値税は州の売上税と同種の税である。州は、連邦付加価値税は自分たちが依存している売上税の課税権限を篡奪するものであるとして強力に反対する可能性が高い。付加価値税が導入されれば、州は課税対象となる財・サービスを付加価値税の課税ベースに統一せざるを得ないこととなる。これは州が地元経済の状況等を考慮し自ら売上税を設計する能力を奪うことを意味する。また、付加価値税の税率は高い水準となる可能性が高いので、州は州経済の競争力を維持するための配慮から売上税の税率を低い水準に抑制することを迫られるであろう。さらに付加価値税の導入により税負担率が高くなるため売上税の脱税が増加し、州の歳入を減少させる可能性がある。

また、Douglas Holtz-Eakin (2011) も以下のように批判する<sup>(68)</sup>。

付加価値税は州の売上税と共存しなければならないということを認識しておくことが重要である。付加価値税は多段階で徴収が行われる小売上税であり、連邦と州との間に緊張を引き起こす。州は売上税を自らの専管領域とみなしており、そこへの連邦の侵入に抵抗するであろう。仮に彼らの抵抗が失敗した場合には、州は税としての効率性の低い所得税に現在以上に依存しなけ



ればならないこととなろう。

前記、レーガン政権下における財務省の報告書は、州税との調整に関し、下記のように比較的楽観的な見方を示している<sup>69</sup>。

連邦政府は付加価値税の導入が州及び地方政府の財政に与える影響につき注意を払うべきではあるが、このことが連邦ベースの付加価値税の導入の妨げになるかについては疑問がある。これまでの所得税の経験からすれば、同じ課税ベースに対して連邦、州、地方政府（州以外の地方政府）が同時に課税することは可能である。45の州とコロンビア特別区が連邦政府とともに法人所得税を課している。また、45の州と多くの地方政府が連邦政府とともに個人所得税を課している。

連邦レベルの小売売上税が創設された場合、州政府は州レベルの小売売上税の課税対象及び執行を改善する機会を有することになる。多くの州が、広範囲の財に一律の税率で課税するという目標からかなり遠いところにある。食料、衣服、サービスの免税はその典型である。一方で、小売売上税であるにも関わらず、すべての資本財及び事業用の購入を除外している州は極めて少ない。

包括的な連邦売上税が創設された場合は、州政府は連邦税の課税ベースに州の売上税を、いわばおんぶさせることができる。州政府は幅広く定義された連邦税の課税ベースをそのまま利用し、税率は各州の財政需要に応じ自由に設定すればよい。そうすれば政府間の売上税の分け前を巡る権限争議も避けることができる。連邦付加価値税の場合は連邦売上税の場合より、州政府の「おんぶ」は難しくなる。付加価値税は小売取引にも非小売取引にも課税されるのに対し、州の小売売上税は、原則として、小売売上に対してのみ適用される。「おんぶ」も連邦付加価値税の小売部分についてのみ可能ということになる。

これに対し、ジョージ・W・ブッシュ政権下でのパネル・レポートは、この問題の解決はそれほど容易ではないとの見方を示している<sup>70</sup>。

州政府の小売売上税と付加価値税をどう調整するかは大きな難しい課題である。州政府は付加価値税が伝統的な州の売上税の課税ベースを侵害するものとみなすかもしれない。州と連邦の消費課税ベース、税の形態、行政上の要求が異なるものとなれば事業者にとって複雑な状況を作り出す。州が課税ベースを連邦の広い課税ベースに合わせ、州の売上税徴税システムを連邦の体制に調和させることとすれば、州の売上税の経済的効率性を改善することができよう。複数の州にまたがる企業のコンプライアンス上の負担は軽減され、また、州政府の行政費用も節約することができる。州政府が州レベルの付加価値税を採用すれば、税制の簡素化とコンプライアンス・コ

ストの低下の程度はより大きなものとなろう。しかしながら州と連邦の調整に関するカナダの経験は、米国を勇気づけるものではない。1987年、カナダでは連邦・州で統一した付加価値税の導入が検討され、伝統的な州の売上税の課税ベースを連邦財・サービス税に合わせようとしたが、連邦と州は合意に達することはできなかった。米国ではカナダより多くの売上税課税権者がおり、調整はより苦勞の多いものとなろう。

米国における連邦政府と州の関係は、長い歴史的な背景があり、極めて複雑で微妙な問題である。全米の州知事から構成されている全国知事協会（National Governors Association）は、協会が作成した州・連邦関係のための恒久的な政策原則（Permanent Policy Principles for State-Federal Relations）2-2-1（99）において、「連邦議会は州の歳入制度に干渉すべきではない。州が自らの歳入制度を発展させる独立的な能力を有することは、自治と連邦制度の基本的な原則である。連邦政府は、直接的に、また、間接的に州の歳入、州の課税ベース、又は州の課税方法を妨げるような立法や規則の制定を行ってはならない。」と規定している<sup>61</sup>。付加価値税の導入論議が本格化した場合、場合によってはこの政策原則に基づいて州が反対し、それへの対処が導入の可否に影響するような重要な要素に浮上してくる可能性があると言えよう。

## 2. リベラル派と付加価値税の逆進性

経済学者 Larry Summers は付加価値税について、要旨次のように述べたと伝えられる<sup>62</sup>。

米国では、共和党は付加価値税が簡単に財政収入をもたらすから反対し、民主党は付加価値税が逆進的であるとして反対する。しかし、共和党が逆進性に気づき、民主党が容易に財政収入を上げられることに気づけば、付加価値税は実現するかもしれない。

この発言のように、リベラル派の付加価値税反対論者の主たる理由は逆進性である。税制のほか独占禁止政策、エネルギーの法律専門家でありリベラル派の Henry Banta は、要旨次のように述べている<sup>63</sup>。

リベラル派にとっては、付加価値税には反対すべき性格が多数ある。特に重要な点は、付加価値税が逆進的であることである。付加価値税は財・サービスにかかる怪物的な税である。豊かでない人々は、所得の大きな割合を生きていくため、あるいは、ささやかな楽しみの支出に充てるが、税の負担は、それとは釣り合わない大きなものとなる。付加価値税の導入論者は、多くの国々が既に付加価値税を導入しているが、これらの国々で中産階級や低所得階級の人々が大きな損害

を受けていることはない」と主張する。しかし、これらの国々の経験が米国に意味があるとは思えない。第一に、これらの国々では米国のように大きな富と所得の格差は存在しない。第二に、欧州の国々における税構造と中低所得階級に対する社会保障給付の分配は米国とは全く異なる。例えば、欧州では健康保険はすべての人に適用される。これらの欧州の制度は、付加価値税のもたらす逆進性を減少させる。

Henry Banta の論文に示されたような付加価値税の逆進性に対する懸念は、民主党議員を含みリベラル派・進歩派の人々に広く共有されていると考えられる。前述のように、オバマ政権下の2010年、マケイン上院議員が提案した「上院は、付加価値税は収入の固定した家計を毀損し、米国の経済的回復を一層遅らせるものと認識し、その導入に反対する。」との決議が、83:13という圧倒的多数で可決されたことは、これを裏書きするものと思われる。ただし、それがリベラル派の多数の人が付加価値税の導入に反対する決定的な理由になるかどうかは簡単には判定できない。提言や論文の形で公表されているものを見る限り、逆進性を理由にして付加価値税導入に反対しているリベラル派の人々は意外に少ない。むしろ、付加価値税導入による得失を総合的に判定すれば、逆進性は決定的な問題ではないとするものが多い。例えばリベラル派に属する The Brookings Institute の William G. Gale と Urban Institute の Benjamin H. Harris の連名の提言は次のように述べている<sup>64</sup>。

付加価値税の逆進性についての懸念は意味があるが、二つの理由により、それが付加価値税の創設を阻害するものではない。第一に、我々は所得分配上の考慮が必要であることを認めるが、重要なことは、税制と社会保障給付全体に累進性があるかどうかであって、全体としてのシステムの個々の構成要素の所得分配効果ではない。付加価値税は、それ自身が逆進的であっても、全体としては累進性を有する全体システムの構成要素となりうるのである。第二に、付加価値税が低所得者に与える影響を相殺する政策を採用できることは明らかである。最も効率的な方法は、家計に対し、給付付き税額控除を適用すること、又は単に現金交付を行うことである。

同じくリベラル派に属する Michael Lind (2010) は以下のように主張する。

米国の進歩派は、経済成長により本来の取り分よりも多くのシェアを有する富裕層が高い累進性を持つ所得税を支払うのは当然であると主張する。しかし、社会の多数を占める人々に対する年金保険、健康保険といった社会保険を主として富裕層が負担する累進税の上に基礎づけることは、道徳上、政治的そしてマクロ経済学上の三つの観点から問題がある。

道徳上の議論：社会保険は慈善ではない。社会保険は社会の多数を占める中産階級の水平的な紐

帯 (horizontal solidarity) に基礎を置かなければならない。社会保険は金持ちから貧しいものに対する移転ではない。そのような社会保障制度はヴィクトリア時代の慈善事業である。進歩派の理想の社会保険は、富裕者を含むすべての者に給付を与え、そのための税は低賃金労働者を含むすべての人によって負担されるというものである。Peter Baldwinによれば、ロビン・フッドは金持ちから財を取り上げ、シャーウッドの森の貧民を助けたが、実は、大部分の再分配は給付を受ける人々と同じグループに属する人々が支払う税によって賄われる社会的支出によって生じるのである。このように社会保険というものが富裕者から貧困者への再分配というよりは主として中産階級の中でのトランスファーによって構成されるという議論が成り立つなら、政治的には、賃金税(一週間おきにペイチェックから控除される)、売上税、あるいは付加価値税のように見えない租税の方が財源としての持続可能性があるといえよう。米国において1970年代以来起きた二つの税に対する反乱、すなわち、カリフォルニア州において始まった財産税に対する反対とレーガン及びジョージ・W・ブッシュ政権の下における大幅な所得税減税の実行は、申告納税の際に税の負担感が痛感されるため生じたのである。これに対し、売上税を幾ら払ったか、また、賃金税としていくら源泉徴収されたかを分かっている国民はほとんどいない。このような気まぐれな人間心理からすれば、累進性のある直接税に対する依存度を減らせば、投票者の税に対する反乱と投票者による歳出削減の拒否によって生じる財政赤字の破壊的な影響から米国を解放することができよう。

最後に、国家の税を少数の富裕者が支払う税ではなく、主として人口の大部分が支払う税を基礎にすることについてのマクロ経済的な根拠がある。Anatole Kaletskyは、少数の富裕者の所得に税収を依存すると、これらの人々の所得は株式市場などの資産市場に密接に結びついているため政府の税収入に大きな振れをもたらすという。また、彼は、累進的な税に過度に依存することは政府が所得分配の格差を拡大するという歪んだインセンティブを生じると主張する。

Paul Krugman (2010) は、要旨以下のように主張する。

我々の理解するところでは、強力なソーシャル・セイフティ・ネットを有する国は一般的に言って消費税に頼っている。より一般的に言えば、強力な社会福祉国家は弱いセイフティ・ネットを有する国に比べて、より弱い累進性の税制を有する。米国においては連邦レベルの売上税がないために、所得税の税率表に話が限定され、不平等の是正に関し、たいしたことはできないということである。それに対し、欧州では課税ベースの広い税があるため、政治は最も困っている人、つまりより幸運でない人について何か意味のあることをすることができる。米国が最も貧弱な福祉国家であることは、文化や人種の分断を反映しているというよりも、我々が連邦の消費税を持っていないという偶然的事実によるのである。私は、つつましかではあるがきちんとした年

金、それにすべての人にいきわたるヘルス・ケアと引き換えであれば逆進的な付加価値税を受け入れる用意がある。

Greg Mankiw (2011) も同様の見解を述べている。

米国の社会保障と現金移転 (cash transfer) が不平等を是正する程度は韓国を除くどの OECD 諸国より小さい。米国の社会保障制度の累進性は OECD の平均よりもわずかに小さいという程度であるが、支出のレベルが OECD 諸国の中で下から 3 番目という非常に低水準であるため不平等是正機能が小さいのである。その結果、米国の税制は累進的で不平等を是正するが、福祉国家米国は不平等是正において大幅に非効率ということになっている。そもそも、米国は資本からの所得の分配が非常に不平等であり、また賃金所得の分布も広い。これらのことから税と給付による再分配の後も、主要国に比し不平等な国となっている。北欧諸国をみると、税制の累進度は米国より大幅に小さい。しかし、彼らは付加価値税を含めより多額の税を徴収する。その大幅に高い税負担から生ずる歳入を社会保障とサービスに支出する。不平等を是正する上で最も重要なのは方程式のこちら側の部分である。

つまり、重要なことは米国の税制の累進性を強めたり弱めたりすることではない。不平等を是正したいのであれば、より多額の税を徴収し、それを効率的に使用することが必要である。

このように有力なリベラル派の論客は、いずれも付加価値税の逆進性を問題にするよりも、付加価値税の財源を社会保障に回すことにより、財政全体の累進性が確保されればよいという見解を示している。付加価値税を導入するかどうかは、政治の舞台で議論され、決定されるわけであるから、議論の過程において、一般国民や多くの政治家に漠然と認識されている付加価値税の逆進性についての懸念が増幅され、民主党を中心とするリベラル派、進歩派の人々が、逆進性にこだわりを持ち続け、付加価値税導入が妨げられる可能性を否定することはできない。しかし、付加価値税導入につき現実的な議論が行われる段階では、以下の理由から、逆進性の問題によって、リベラル派、進歩派の多数派が導入反対に回る可能性は小さいと考える。

- ① 近年の実証分析では生涯所得との関係では逆進性がそれほど大きなものでないことが示されている。
- ② 逆進性は給付付き税額控除や生活必需品の軽減税率設定などの制度により大幅に縮小することが可能である。
- ③ 付加価値税の導入が現実的な問題となるのは、米国の財政状況が極めて深刻化し、増税か、エンタイトルメント・プログラム縮小かの選択を迫られる状況である可能性が強い。その際、所得税の増税ができればよいが、それが困難で、付加価値税かエンタイトルメント・プログラム縮

小化を迫られた場合は、リベラル派、進歩派は付加価値税を選択する可能性が高いと思われる。歴史的に見ても、民主党は社会保障の維持・拡大のためであれば、増税もやむなしとの立場を取ってきている。

## VI. 議論の核心と付加価値税導入の可能性

### 1. 議論の核心—米国における国家像

(1) 第V章で述べたように、付加価値税を導入すべきかどうかという議論が現実化した場合に、リベラル派・進歩派が、最終的には、累進性を理由に付加価値税に反対するのではなく、付加価値税を財源とする社会保障の維持・拡大を求めた場合、付加価値税が実現するかどうかは保守派の反対論がどの程度国民の支持を集めるかにかかってくる。

付加価値税反対論者の主要な論拠は、①付加価値税は大きな政府を生み出すマネー・マシーンになる恐れがある、②付加価値税は透明性がない隠された税である、③導入されれば、それは既存の所得税に代替するのではなく add-on tax になる、④州政府・地方政府の重要財源である小売上税の税源を侵奪する、の四つである。①、②、③は、最終的には連邦政府の肥大という問題につながる。④は連邦制を取る米国に特有の政府間財政問題であるが、これも連邦政府の肥大化に関連する。したがって付加価値税導入論議は、最終的には連邦政府の財政規模をどのくらいにするかに帰着するのである。これは同時に国民の租税負担率をどの程度とするかという問題にほかならない。この問題は、米国において国家の役割はどうあるべきかという根本的な政治哲学に係わってくる。

(2) 連邦政府の財政規模はどの程度が望ましいかという議論は、米国がどの程度の福祉国家を目指すべきかという問題につながる。米国は OECD 諸国の中で所得分配の不平等度が最も高い国に属する。特に、欧州諸国との対比ではそれが顕著である。家計調査をベースにした OECD (2012) による 2000 年代後半のデータの分析によれば、課税（所得税と社会保険料）・現金移転（cash transfer）前の市場所得の分配を集中係数（concentration coefficient）<sup>69</sup>、で見ると、米国は 2000 年代後半において、OECD35 か国中、チリ、メキシコ、イスラエルに続いて 4 番目に高く、欧州諸国のいずれよりも高い。

同分析によれば、政府による所得再分配機能の発揮後の所得、すなわち、課税・現金移転後の家計の可処分所得の分配を見ると、ジニ係数は 35 か国中、チリ、メキシコ、トルコ、イスラエルに次いで 5 位で、やはり最も高い方に属する。また、また、90 パーセントの家計（富かな

家計)の可処分所得が10パーセント(貧しい家計)の家計の可処分所得の何倍であるかという形で不平等度を測定すると米国は前記4カ国に次いで上位5番目でやはり欧州諸国のいずれよりも不平等度が高い<sup>60</sup>。

米国におけるリベラル派、進歩派の人々は、このように主要先進国中最も不平等な所得分配を是正することを必要と考え、そのために政府がもっと積極的に所得再分配機能を果たすべきと主張する。政府による所得再分配は、累進課税と社会保障における現金移転によって行われる。OECD(2012)によれば、米国の家計税(所得税と社会保険料=賃金税)のKakwani Index<sup>61</sup>で測定した税の累進度は欧州のどの国よりも高く、また、再分配効果(現金移転後課税前の所得の集中係数から可処分所得の集中係数を差し引いた値)も欧州のドイツやイタリアと並びOECD諸国の中で最も高い方とされている。それにもかかわらず、現金移転・課税後の所得分配が欧州のどの国よりも不平等であるのは、現金移転が小さいためである。OECD諸国平均で、現金移転は所得再分配効果の4分の3を占め、残りが税制による効果とされる<sup>62</sup>。実際、第3表のとおり、マクロ的な数字で見ても、その傾向が見て取れる。第3表にあるように、米国は公的社会支出の対GDP比が8%ポイント小さい。この差は、政府支出の対GDP比における米国と欧州諸国平均の差にほぼ見合っている。

仮に、リベラル派を、進歩派の望むように、米国の所得分配の是正を図ろうとすれば、公的社会支出の対GDP比を上げていく必要がある。財政収支の現状以上の悪化を伴うことなくこれを行おうとすれば、増税を行わなければならない。

税負担は米国と欧州でどうなっているかを見たのが第4表である。税負担全体で米国と表中の欧州諸国の平均との間には、対GDP比で17%ポイント近い大きな差がある。差をもたらしている要因をみると、米国と欧州で差が最も大きい税は、一般消費税と社会保険料で、ともに6%ポイント程米国が低い。所得税も表に計上した欧州12カ国平均との間には2%ポイント程度の差があるが、特異に高いデンマークを除いた平均との差は1%ポイント強に縮小する。法人税、個別間接税の負担率も米国が低い。一般消費税、社会保険料ほどの差はない。

## 2. 社会保障の維持・充実のための財源

公的社会支出を増大させるための財源を考える場合、米国は、現在は所得税を税制の中心に据えており、その考え方を維持すれば所得税の増税ということになる。しかし、所得税の対GDP比は既に欧州諸国と大きな差はない。現在でも所得税の厚生損失が大きいことが強く批判されている状況でこれ以上所得税の負担率を上げることは政治的に極めて困難であろう。所得税収を増加しようとするれば既に累進度は、OECD諸国の中で最も高い方に属するので、最高税率を上げることは極めて政治的に難しいと思われる。そうすると課税最低限を下げ、低所得者に対する所

得課税を強化することにならざるを得ず、所得分配の是正を目指す方向とは逆になる。

社会保険料は上げる余地がありうる。しかし、社会保険料で充当できるのは社会保険の対象となっている公的社会支出のみであり、米国が欧州諸国に比べ大きく劣っている家族手当等は一般財源で賄うよりほかはない。そもそも社会保険は給付と保険料が相当程度比例するから、社会保険料を上げてそれにより給付を増加しても所得再分配効果は小さいのである。そうなると、公的社会支出を増加するための残された財源は付加価値税ということになるのである。社会保障の維持・拡大を図ろうとすれば、付加価値税が必要となるという見方は保守派にも共有されている。Daniel Mitchel (2012) は以下のように述べている。

公には認めないが左派も二つの理由から富裕層から税を吸い上げようとしてもそれほどの税収が上がらないことを理解している。

第一に、大きな政府を賄うほどに十分な富裕層がないことである。最も富裕層が多かった世界不況の前の、内国歳入庁のデータによれば、100万ドル以上の所得のあった家計は全米で321,000、その課税所得の総計は約1兆ドルであった。これは大きい金額のように見えるが全部を政府が没収しても財政をバランスすることはできない。

第二に、所得税率を引き上げても期待した税収を上げることはできない。高所得者層ほど利子、配当、キャピタル・ゲインから生ずる所得が大きいが、この種の資本所得は課税を避けるために、所得発生のタイミング、所得のレベル、所得の構成を調整することが容易である。このように富裕層に対する増税に限界があるからこそ、左派は付加価値税を必要とするのである。付加価値税は、米国のエンタイトルメント・プログラムが約束した巨額の給付を賄うための唯一の現実的な方策である。このことは、欧州において示されたことである。欧州における福祉国家政策は、1960年代後半に付加価値税が導入されたからこそ可能になったのである。

また、The Wall Street Journal (2010) も次のように述べる。

付加価値税がリベラルな知識人や政治家に魅力的に映るのは、上記のような付加価値税の歳入創出能力である。リベラル派も、所得税の負担を重くするとある段階で多くの税収を上げることが難しくなることを理解している。富裕な人々が行動を変え、あるいは、抜け道を多用するようになるからである。本当にお金があるのは中間層である。そして最小の政治的痛みでそのお金を取る方策が付加価値税のような課税ベースの広い消費税を導入することである。



### 3. 税が労働意欲に与える悪影響への警戒感

欧州や日本の感覚からいえば、主要先進国中最大の所得分配の不平等という状況であれば、社会保障の拡大によりそれを是正する政策を重視する方向に向かうのは自然の流れである。しかし、米国においては、所得分配を改善するために社会保障を拡大し、その結果として大きな国家、すなわち高い税負担の国家に向かうことには、米国の経済の活力を失わせると考える強力なグループが共和党の議員、共和党系シンク・タンクを中心に存在する。共和党の保守派よりも右で、徹底して国家の所得分配への介入を一切否定するリバタリアンと呼ばれる人々も侮れない勢力を有する。のみならず、影響力の強いマスメディアの中にも大きな政府に反対する者が存在する。

The Wall Street Journal (2010) は、次のように述べる。

付加価値税についてはもう一つ重要な問題がある。欧州において、政府支出と税負担の割合が高いことは、所得伸び率と職の創造のレベルの低さをもたらしている。1982年から2007年の間に、米国では4500万の職が創造されたのに対し、欧州ではその数は1000万より少なかった。労働統計局によれば、過去20年間米国の経済成長率は欧州のそれよりも3分の1高かった。ミシガン大学フリントの経済学者マーク・ペリーによれば米国で最も貧しい州である西バージニアの平均的州民の年間所得は2000ドルでEUの平均的住民の所得よりも高かった。欧州における揺りかごから墓場までの手厚い社会保障を賄うための高い税負担のつけは低い生活水準をもたらした。付加価値税の支持者は米国で同じことが起きないことを説明する必要がある。

Curtis S.Dubay (2010) は、次のように主張する。

現在の税制に付加価値税を加えることは、以下の理由から永続的に米国の経済成長を低下させることになる。第一に、年に兆ドル単位の資源を民間部門から非効率な公共部門へ移転させることになる。民間部門の資源が少なくなることは、何代もの世代の生活水準の低下をもたらす。

第二に、付加価値税は労働に対するインセンティブを弱める。人々が働く理由は、所得を稼得し、それで必要な財・サービスを購入し、消費することができるようにするためである。所得に対して政府が課税すれば、課税後所得が減るため、余暇の機会費用が小さくなり、人々は労働時間を減らす。付加価値税は、所得税のように可処分所得を減らすわけではないが、物価の上昇により、人々の購買力を引き下げ、消費できる数量を減少させ、所得に課税された場合と同じ労働時間の減少をもたらす。

税負担と労働供給の関係について、保守派の人々に大きな影響を与えたのが、ノーベル経済学賞受賞者である Edward C. Prescott (2004) の「なぜアメリカ人は欧州人よりよく働くか？」である。この論文は、G7 諸国を対象に、所得に対する実効限界税率（消費税率を含む）と労働時間の関係を、1970-1974 年と 1990-1994 年の二つの時期について分析している。これによれば、1990-1994 年において、米国の 1 人当たりの生産額はドイツ等の欧州諸国に比し 40% 程度大きいとその原因は生産性の格差によるものではなく 1 人当たりの労働時間の差にあるとされる。Prescott は、1970-1974 年については一人あたりの労働時間は米国と欧州ではほとんど差がなく、20 年間に欧州では大幅に労働供給が減ったことが、一人当たり生産額の差をもたらしたとする。

そして労働供給の減少は欧州諸国において実効限界税率が大幅に上昇したことだけで説明できるとした<sup>69</sup>。この論文は保守派の大きな政府が経済停滞をもたらすという主張を理論づけるものとして受け止められた。

以上のように米国では、より平等な所得分配を求める立場から、政府の社会保障機能の拡大を求める者と、所得分配の平等化のため、税負担を引き上げ、公的社会支出に充てることは米国経済の活力を損なうものだという考え方が先鋭的に対立しているのである。この対立は、第二次世界大戦前の米国社会保障制度の揺籃期から続いてきた。1934 年フランクリン・ルーズベルト大統領は、連邦政府が管理する年金制度を審議する議会に対する教書の中で次のように述べた<sup>60</sup>。

以前は、人々の生活の保障は、家族の中における相互助け合い又は小さなコミュニティにおける家族間の相互助け合いによって達成されてきた。しかし、コミュニティが巨大化し組織化された産業社会においては、事態は複雑化し、かつての素朴な保障方法は現実的なものではなくなった。したがって、社会を構成する個人により大きな保障をもたらすためには、政府を通じ、国民全体の利益を積極的に増進していくことが必要になったのである。

これに対し、共和党の Daniel O. Hastings 上院議員は次のように述べた<sup>61</sup>。

ルーズベルト大統領の年金政策は、偉大な米国の進歩を止め、米国人を平均的な欧州人のレベルに持って行くことになろう。また、この政策は、アメリカ人の特徴である勤儉貯蓄の精神を衰退させ、また、米国人の進取の精神と勇気を破壊する長い道のりの始まりを意味することになろう。

七十数年前の社会保障に関するフランクリン・ルーズベルト大統領と Daniel O. Hastings 上院議員の見解の対立の構図は、現在における、所得分配の公平を図るために国家の役割の拡大を求めるリベラル派、進歩派と、大きな政府は米国経済の衰退を招くとして反対する保守派の対立の構図とほとんど変わらない。付加価値税導入の賛否を巡る論争は、国家のあり方に関するこのよ

## 米国における付加価値税を巡る論争

うに長い歴史的対立を背景にしているのである。この対立を乗り越えて付加価値税の導入に向けての動きが進められるためには、極めて強力な推進力が必要である。恐らくその推進力は、財政危機の顕在化であろう。CBO 及び GAO の連邦財政の長期予測が示すように、いずれ増税論議は避けられない時期が来る。そのような事態が到来すれば、エンタイトルメント・プログラムの縮小か、増税かの選択が迫られる。2012 年の財政の崖問題への対処に見られたように、財政危機回避のため政府、議会が、ぎりぎりの対処を迫られた場合、歳出カットと増税の両方が組み合わされる可能性が高い。来たるべき財政危機においても、その可能性は高いと思われるが、現在でも先進国中最も低レベルである現在のエンタイトルメント・プログラムの給付水準を大幅に引き下げことは、困難であると思われる。部分的な給付の合理化などの措置はパッケージに組み入れられるかもしれないが、財政危機対策の主力は増税とならざるを得ないであろう。付加価値税の導入が現実性を有するのはその時点になると思われる。リーマン・ショック後に米国財政が急激に悪化した時点では危機感が強まり、付加価値税論議も本格化すると思われたがその後財政赤字の対 GDP 比が低下に転じたために、現時点では、政治家も国民も増税は緊急の課題とは考えていない。リーマン・ショックのような大きな事件がない限り、付加価値税導入の動きが始まるまでにはまだ時間を要しよう。(了)

第 3 表 政府支出、公的社会支出、租税、一般消費税の対 GDP 比率（単位：％）

国	政府支出 (2011)	公的社会的支出 (2009)
オーストリア	50.7	29.1
ベルギー	53.6	29.7
デンマーク	57.7	30.2
フランス	55.9	32.1
ドイツ	45.2	27.8
イタリア	49.7	27.8
日本	41.9	22.4
ルクセンブルグ	42.6	23.6
オランダ	49.8	23.2
ノルウェー	43.9	23.3
スペイン	45.7	26
スエーデン	51.5	29.8
英国	48.2	24.1
米国	41.6	19.2
上記欧州諸国平均	49.5	27.2

資料：政府支出は OECD Economic Outlook September 2014、公的社会支出は OECD Social Expenditure Database

第4表 税種別負担国別比較 (2011年、対GDP比、単位：%)

国	租税負担率	個人所得税負担率	法人所得税負担率	一般消費税負担率	個別間接税負担率	資産税負担率	社会保険料負担率
オーストリア	42.3	9.5	2.2	7.9	3.2	0.5	14.5
ベルギー	44.1	12.5	2.9	7.1	3.1	3.2	14.2
デンマーク	47.7	24.2	2.8	9.9	4.5	1.9	1
フランス	44.1	7.5	2.5	7.2	3.4	3.7	16.7
ドイツ	36.9	9.1	1.7	7.3	3.1	0.9	14.2
イタリア	43	11.5	2.7	6.2	3.7	2.2	13.4
日本	28.6	5.3	3.4	2.7	2	2.8	11.9
ルクセンブルグ	40	8.3	5	6.2	3.7	2.6	11
オランダ	38.6	8.3	2.1	6.9	3.3	1.3	14.8
ノルウェー	42.5	9.8	10.7	7.7	3	1.2	9.5
スペイン	32.2	7.2	1.8	5.3	2.5	1.9	12.1
スウェーデン	44.2	12.2	3.2	9.6	2.9	1	10.1
英国	35.7	10.1	3.1	7.4	3.7	4.2	6.7
米国	24	8.9	2.3	1.9	1.7	3	5.5
上記欧州諸国平均	40.9	10.9	3.4	7.4	3.3	2.1	11.5

資料出所：OECD Taxdatabase

注

- (1) 税制に関する合同委員会 (Joint Committee on Taxation) とは、上下院議員からなる税制に関する問題を検討する超党派の委員会である。
- (2) 付加価値税は地方税法に取り入れられ、法律は1950年に国会で成立したが、日本の実情に合わない面が多かったため実施されないまま、1954年に廃止された。
- (3) Alan Schenk (2011), p.53.
- (4) ibid, p53-54.
- (5) 連邦内における政府機関の関係に関する検討を行うため議会議員、州知事等によって構成されていた委員会である。
- (6) Star News (1972),
- (7) Richard Nixon (1972), p.356. 及び Leon Friedman and William F. Levantrossen (1991), pp.119-120.
- (8) James R. Hines Jr. (2007), pp.49-50.
- (9) The Treasury Department (1984)

## 米国における付加価値税を巡る論争

- (10) 財務省の付加価値税についての評価は、The Treasury Department (1984), pp.17-22 に基づく。
- (11) The Treasury Department (1984), p.1.
- (12) 付加価値税導入のためのコストとして財務省報告は内国歳入庁の人員と年間予算の増加の他、民間部門の記帳と申告に要するコスト、輸入品に付加価値税を課する税関、政府財政取引局 (the Bureau of Government Financial Operations) 等内国歳入庁以外の政府機関に係わるコストを挙げている。さらに付加価値税のために所得税に従事していた内国歳入庁職員が動員される結果生じる機会費用として所得税収へのマイナスの影響があるとも述べている。
- (13) The President's Advisory Panel (2005)
- (14) *ibid.*, pp59-190.
- (15) 選択最低税 (alternative minimum tax) とは、租税優遇措置により高額所得者の納税額が大きく減ることを防止するために導入されものである。控除額、税率などにつき通常の税額計算とは別の計算方法によって選択最低税を算出し、納税者は通常の計算方法による税と選択最低税のいずれか多い額を納税しなければならないとされている。この制度は、個人所得税についても、また法人所得税にも適用される。
- (16) The President's Advisory Panel (2005), pp191-206.
- (17) The New York Times (1986)
- (18) Alan Schenk (2011), pp. 57-58.
- (19) Joseph J. Thorndike (2013)
- (20) Bruce Bartlett (2011), p.85.
- (21) Alan Schenk (2011), p.60
- (22) R. Hall and A. Rabushka (1995), pp.55-56.
- (23) Alan Schenk (2011), p.62.
- (24) *ibid.*, p.62.
- (25) Michael Graetz (2008), p.203.
- (26) Paul Ryan (2014)
- (27) Reuven S. Avi-Yonah (2009)
- (28) Bloomberg (2009)
- (29) The Wall Street Journal (2009)
- (30) The Wall Street Journal (2010a)
- (31) The Wall Street Journal (2010b)
- (32) Bruce Bartlett (2010b)
- (33) The Treasury Department (1984), pp.17-22.
- (34) The President's Advisory Panel (2005), p.200.
- (35) 連邦管理・予算局は、政府機関が米国民に提出を要求する書類が不当に拡大しないようするため、毎年

各機関に対し、要求している書類によって国民が蒙る負担に関し情報を提供することを求め、これを議会に報告している。この制度をICB（Information Collection Budget）と呼ぶ。負担の典型的な計算は、書類を作成するために要する時間に提出者数を乗じて求められる。

- ③6 The Committee on Finance United States Senate (2006) p.6.
- ③7 Erik Caspersen & Gilbert Metcalf (1994), pp.731-746.
- ③8 Geoffrey Brennan and James Buchanan (1977), pp.255-273.
- ③9 Daniel J. Mitchel (2011)
- ④0 The Treasury Department (1984), pp.23-26.
- ④1 Martin A. Sullivan (2010), PP.283-290.
- ④2 President's Advisory Panel on Federal Tax Reform (2005), p.203.
- ④3 Michael Keen & Ben Lockwood (2006), pp. 905-921.
- ④4 President's Advisory Panel on Federal Tax Reform (2005), pp.203-204.
- ④5 Curtis S. Dubay (2010)
- ④6 James R. Hines Jr. , pp.54-55.
- ④7 State Government Tax Collection Summary : 2013, United States Census Bureau, p.2.
- ④8 Douglas Holtz-Eakin (2011) , pp.99-100.
- ④9 The Treasury Department (1984), pp.26-27.
- ⑤0 President's Advisory Panel on Federal Tax Reform (2005), pp.202-203.
- ⑤1 <http://www.nga.org/cms/home/federal-relations/nga-policy-positions/page-ec-policies/col2-content/main-content-list/principles-for-state-federal-rel.html> 2014年10月4日14:47アクセス。
- ⑤2 Bruce Bartlett (2011), p.86.
- ⑤3 Henry Banta (2011)
- ⑤4 William G. Gale & Benjamin H. Harris (2010)
- ⑤5 集中係数は、不平等度の測定対象となる所得を、可処分所得の大きさを基準に低い方から高い方に並べジニ係数を算出したものである。
- ⑤6 OECD (2012) : p.5.
- ⑤7 Kakwani Index とは、税の支払い額の集中係数から現金移転後課税前の所得の集中係数を差し引いた数値である。
- ⑤8 OECD (2012) : p.6.
- ⑤9 Edward C. Prescott (2004), pp.7-8.
- ⑥0 Teachers College (2014)
- ⑥1 ibid.

参考文献

- Alan Schenk (2011) : “Prior U.S. Flirtations with VAT”, Tax Analysts, February 2011.
- Bloomberg (2009) : “Podesta Says Value-Added Tax ‘More Plausible’ as Deficit Grow”,  
<http://www.bloomberg.com/apps/news?pid=newsarchive&sid=aGxdXdfWrZ7o>. 2014年9月9日 11:53 アクセス。
- Bruce Bartlett (2010a) : “The VAT and Money-Machine Argument”, Stan Collender’s Capital Gains and Games.  
<http://www.capitalgainsandgames.com/blog/bruce-bartlett/1639/vat-and-money-machine-argument> April 11, 2010, 10:30PM, Bruce Bartlett’s Blog. 2014年8月29日 22:05 アクセス。
- Bruce Bartlett (2010b) : “John McCain’s Irresponsible Demagoguery on the VAT”, <http://capitalgainsandgames.com/blog/bruce-bartlett/1657/john-mccains-irresponsible-demagoguery-vat> 2014年10月1日 23:05 アクセス。
- Bruce Bartlett (2011) : “The Conservative Case for a VAT”, The Vat Reader, Tax Analysts, February 2011.
- Congressional Budget Office (2014a) : “Updated Budget Projections : 2014 to 2024”, Congress of the United State, Congressional Budget Office April 2014.
- Congressional Budget Office (2014b) : “The 2014 Long -Term Budget Outlook”, Congress of the United State, Congressional Budget Office, July 15, 2014.
- Curtis S. Dubay (2010) : “The Value-Added Tax is Wrong for the United States”, Backgrounder, No.2503, December 21, 2010, Heritage Foundation.
- Daniel J. Mitchel (2011) : “The Case Against the Value-Added Tax”, Testimony to the Committee on Ways and Means United States House of Representatives, July 26, 2011, <http://www.cato.org/publications/congressional-testimonu/case-agaisnt-valueadded-tax>. 2014年7月3日 15:06 アクセス。
- Daniel J. Mitchel (2012) : “Will Republicans Hand the Left a VAT Victory”, The Wall Street Journal, January 4, 2012.
- Douglas Holtz-Eakin (2011) : “The Case Against VAT”, The VAT Reader, Tax Analysts, February 2011.
- Edward C. Prescott (2004) : “Why Do Americans Work So Much Than Europeans?”, Quarterly Review 2811, The Federal Reserve Bank of Minneapolis, July 2004.
- Erik Caspersen & Gilbert Metcalf (1994) : “Is a Value Added Tax Regressive? Annual versus Lifetime Incidence Measures”, National Tax Journal Vol.47, No4, December 1994.
- Geoffrey Brennan and James Buchanan (1977) : “Towards a Tax Constitution for Liviathan”, Journal of Public Economics Volume 8 Issue 3, December 1977.
- Gregory Mankiw (2011) : “What nation has the most progressive tax system?”, Greg Mankiw’s Blog, greg-

- mankiw.blogspot.com/, Monday, March 21, 2011. 2014年8月21日16:00アクセス。
- Gregory Mankiw (2011) : "Much to Love, and Hate, in a VAT", New York Times, May 1 2010.
- Henry Banta (2011) : "Anyone smell a big, regressive Value Added Tax coming our way?", Nieman Watchdog, Nieman Foundation for Journalism at Harvard University.
- James R. Hines Jr. (2007) : "Taxing Consumption and Other Sins", The Journal of Economic Perspectives, Vol. 21. No 1 (Winter, 2007), pp. 49-68.
- Joseph J. Thorndike (2013) : "Tax History: Is the VAT a Career Killer for Politicians?", Tax Analysts, Tax History Project, Article Archives, December 12, 2013.  
<http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/ArtWeb/21804E04DAC2A47B85257D1B0041C871?OpenDocument>
- Leon Friedman and William F. Levantrossen (1991) : "Richard Nixon: Politician, President, Administrator", Greenwood Publishing Group.
- Martin A. Sullivan (2011) : "VAT Lessons From Canada", The VAT Reader, Tax Analysts, February 2011.
- Martin A. Sullivan (2012) : "Was the VAT a Money Machine for Europe? ", Featured News, April 9, 2012, Tax Analyst, <http://www.taxanalysts.com/www/features.nsf/Articles/41E061A8CBD99B18852579D-B0053384C?OpenDocument> 2014年9月3日23:10アクセス。
- Michael J. Graetz (2008) : "100 Million Unnecessary Returns: A Simple, Fair and Competitive Tax Plan For the United States", p.203.
- Michael Keen and Ben Lockwood (2006) : "Is the VAT a Money Machine?", National Tax Journal, Vol. Lix, No.4 December 2006.
- Michael Lind (2010) : "The liberal case for regressive taxation", Salon.com,  
[http://www.salon.com/2010/08/10/liberal\\_case\\_regressive\\_taxation/](http://www.salon.com/2010/08/10/liberal_case_regressive_taxation/) 2014年8月4日(月)10:32アクセス。
- National Governors Association (2012) : "Permanent Policy Principles for State-Federal Relations", <http://www.nga.org/cms/home/federal-relations/nga-policy-positions/page-ec-policies/col2-content/main-content-list/principles-for-state-federal-rel.html> 2014年9月30日15:04アクセス。
- OECD (2012) : "Income Inequality and Growth: The Role of Taxes and Transfers", OECD Economic Department Policy Notes, No.9, January 2012.
- Paul Krugman (2010) : "Why I'm Soft On Sales Tax", The Opinion Pages, November 17, 2015, New York Times.
- Paul Ryan (2014) : "Roadmap for American Future", <http://roadmap.republicans.budget.house.gov/>  
2014年10月2日21:03アクセス。
- President's Advisory Panel on Federal Tax Reform (2005) : "Simple, Fair & Pro-growth : Proposal to Fix America's Tax System", Washington, D.C., November 1, 2005.



- Randall G. Holcombe, "The Value Added Tax: Too Costly for the United States", Working Paper No.10-32 June 2010, Mercatus Center, George Mason University.
- Reuven S. Avi-Yonah (2009) : "Designing a Federal VAT: Summary and Recommendations", [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1422092](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1422092) 2014年10月2日21:24アクセス。
- Reuven S. Avi-Yonah (2011) : "The Political Pathway: When Will the U. S. Adopt a VAT?", The Vat Reader, Tax Analysts, February 2011.
- R. Hall and A. Rabushka (1995) : "The Flat Tax", 2d ed. (1995)
- Richard Nixon (1972) : Presidential News Conference February 10, 1972, Public Papers of the Presidents of the United States: Richard Nixon, 1972.
- Star News (1972) : "Value added Tax' study is ordered by President", February 6, 1972.
- Teachers College (2014) : "Understanding Fiscal Responsibility", Teachers College, Columbia University, <http://teachufr.org/admin/the-history-of-social-security-2/> 2014年9月28日15:30アクセス。
- Ted Gayer (2010) : "Conservatives and VAT", Urban Brookings Tax Policy Center, Opinion, April 22, 2010.
- The Committee on Finance United States Senate (2006) : "Our Business Tax System: Objectives, Deficiencies, and Options for Reform", Hearing before the Committee on Finance United States Senate, One Hundred Ninth Congress, Second Edition, September 20, 2006.
- The Treasury Department (1984) : "Tax Reform for Fairness, Simplicity, and Economic Growth", The Treasury Department Report to the President, Volume3 Value-Added Tax, Office of the Secretary Department Treasury, November 1984.
- The New York Times (1986) : "Al Ullman, Former Congressman, Dies at 72", October 13, 1986, The New York Times.
- The President's Advisory Panel (2005) : "Simple, Fair and Pro-growth: Proposal to Fix America's Tax System", Report of the President's Advisory Panel on Federal Tax Reform, November 2005.
- The Wall Street Journal (2009) : "Mrs. Pelosi's VAT", Review & Outlook, The Wall Street Journal, October 8, 2009.
- The Wall Street Journal (2010a) : "Volcker on the VAT", Review & Outlook, The Wall Street Journal, April 8.
- The Wall Street Journal (2010b) : "Europe's VAT Lessons", Review & Outlook, The Wall Street Journal, April 15, 2010.
- United States Government Accountability Office (2005) : "Tax policy: Summary of Estimates of the Costs of the Federal Tax System", Report to Congressional Requesters, August 2005.
- United States Government Accountability Office (2014a) : Fiscal Outlook: Federal Fiscal Outlook, [http://www.gao.gov/fiscal\\_outlook/federal\\_fiscal\\_outlook/overview](http://www.gao.gov/fiscal_outlook/federal_fiscal_outlook/overview). 2014年9月5日23:05アクセス。

United States Government Accountability Office (2014b) : Long-Term Federal Budget Simulations, Spring 2014 Update, <http://www.gao.gov/assets/670/662489.pdf>. 2014年9月25日23:15アクセス。

William G. Gale & Benjamin H. Harris (2010) : "A Value-Added Tax for the United States: Part of the Solution", Brookings, Paper July22, 2019.