

国立国会図書館 調査及び立法考査局

Research and Legislative Reference Bureau
National Diet Library

論題 Title	諸外国の就労促進・子育て支援等のための税制上の措置— 所得課税に関連して—
他言語論題 Title in other language	In-Work Tax Credits and Child Tax Credits in Foreign Countries
著者 / 所属 Author(s)	鎌倉 治子 (Kamakura, Haruko) / 国立国会図書館調査及び 立法考査局 財政金融課
雑誌名 Journal	レファレンス (The Reference)
編集 Editor	国立国会図書館 調査及び立法考査局
発行 Publisher	国立国会図書館
通号 Number	795
刊行日 Issue Date	2017-04-20
ページ Pages	103-119
ISSN	0034-2912
本文の言語 Language	日本語 (Japanese)
摘要 Abstract	わが国で喫緊かつ重要な政策課題である若者の雇用促進や 子育て支援に関連して、諸外国の税制上の措置 (勤労税額控 除、児童税額控除) を紹介する。対象国は、米英独仏蘭など 9 か国。

*掲載論文等のうち、意見にわたる部分は、筆者の個人的見解であることをお断りしておきます。

諸外国の就労促進・子育て支援等のための税制上の措置 —所得課税に関連して—

国立国会図書館 調査及び立法考査局
財政金融課 鎌倉 治子

目 次

はじめに

I 制度の概要と導入状況

- 1 概要
- 2 導入の背景
- 3 制度の種類

II 諸外国の制度

- 1 アメリカ
- 2 イギリス
- 3 ドイツ
- 4 フランス
- 5 オランダ
- 6 スウェーデン
- 7 カナダ
- 8 ニュージーランド
- 9 韓国

おわりに

要 旨

- ① 安倍首相は、平成 27 (2015) 年 9 月 24 日の記者会見で、アベノミクスの第 2 ステージとして「新 3 本の矢」を打ち出した。その実現に向けた包括的政策として、一億総活躍国民会議で取りまとめられた「ニッポン一億総活躍プラン」(平成 28 年 6 月 2 日閣議決定)では、若者の雇用促進や子育て支援を、解決していくべき重要な課題と位置づけている。
- ② 諸外国においては、就労・勤労促進や子育て支援等のため、個人所得課税に関連して、社会保障給付と税額控除が一体化した仕組みを導入している。制度の導入の背景には、社会保障政策の面(児童の貧困の解消や低所得者の就労・勤労の促進)と租税政策の面(課税ベースの拡大と所得再分配の強化の両立)からの要請がある。
- ③ 諸外国の制度は、勤労税額控除と児童税額控除の 2 つに大別される。勤労税額控除は、主として低所得者の就労・勤労意欲の促進を狙いとするもので、OECD 加盟国では、アメリカ、カナダ、イギリス、オランダ等、10 か国以上で導入されている。児童税額控除は、母子家庭の貧困対策や子育て家庭への経済支援を目的とするもので、アメリカ、イギリス等で導入されている。児童税額控除と、子に関する伝統的な負担軽減措置としての扶養控除や児童手当とのすみ分けは、国によって異なる。
- ④ 諸外国の経験からは、制度の導入時に特に留意すべき点を 2 点指摘できる。1 点目は、既存の税制や社会保障制度との関係を整理することである。すなわち、既存の制度に屋上屋を架す形になると、税・社会保障制度が全体として複雑化し、制度の重複で生じた副作用により政策目的の達成に支障をきたす可能性がある。2 点目は、公平性と簡素さのバランスをとることである。すなわち、公平性と簡素さは往々にしてトレードオフの関係にあり、公平性を追求する余り仕組みをきめ細かくしすぎると簡素さが失われ、結果として、過誤支給・不正受給の増加、受給率の低下を招いてしまうおそれがある。
- ⑤ 勤労税額控除や児童税額控除は各国で受容されつつある。他方で、複数の制度の並立を解消するため、社会保障給付に統合する動きもある。今後も諸外国の政策の動向を注視していく必要がある。

はじめに

安倍晋三首相は、平成 27 (2015) 年 9 月 24 日の記者会見で、アベノミクスの第 2 ステージとして「新 3 本の矢」を打ち出した。新 3 本の矢とは、希望を生み出す強い経済 (第 1 の矢)、夢をつむぐ子育て支援 (第 2 の矢)、安心につながる社会保障 (第 3 の矢) である。その実現に向けた包括的政策として、一億総活躍国民会議で取りまとめられた「ニッポン一億総活躍プラン」(平成 28 年 6 月 2 日閣議決定) では、若者の雇用促進や子育て支援を、解決していくべき重要な課題と位置づけている。

政府税制調査会は、少子高齢化や人口オーナス (負荷)⁽¹⁾を始めとする経済社会の大きな構造変化を踏まえて、税制の在り方について検討を行っており、平成 28 (2016) 年 11 月 14 日に公表された「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告」⁽²⁾では、「当調査会は、多様な働き方に中立的な仕組みを構築するとともに、安心して結婚し子供を産み育てることができるようにするなど若い世代に光を当てる必要があると指摘してきた」としている。

このように、少子高齢化の進展と労働力人口の減少圧力に直面している我が国において、若者の雇用促進や子育て支援は、喫緊かつ重要な政策課題となっている。有識者や経済団体等からも、低所得勤労層や子育て世帯などを税制面から支援する政策が提言されている⁽³⁾。

諸外国においても、就労・勤労促進や子育て支援等に関し、個人又は法人を対象として様々な税制上の措置が導入されている⁽⁴⁾。本稿では、このうち、個人や世帯の負担を軽減して直接的にサポートするような所得課税に関連する諸制度のうち主要なものを紹介する⁽⁵⁾。

I 制度の概要と導入状況

1 概要

ここで紹介する諸外国の制度は、社会保障給付と税額控除が一体化した仕組みである。具体的には、所得税の納税者に対しては税額控除を与え、控除し切れない者や課税最低限以下の者に対しては現金給付を行うというものである⁽⁶⁾。その考え方の源泉は、ミルトン・フリードマン (Milton Friedman) の「負の所得税」⁽⁷⁾に求められる。

* 本稿におけるインターネット情報の最終アクセス日は、平成 29 (2017) 年 3 月 7 日である。

(1) 生産年齢人口が減少し、人口に占める働く人の割合が低下すること。(小峰隆夫「経済教室 人手不足の経済学 (上) 人口減の負荷 影響直視を」『日本経済新聞』2014.6.24.)

(2) 税制調査会「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告」2016.11.14, p.1. 内閣府ウェブサイト <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/shimon/28zen8kai3.pdf>>

(3) 例えば、東京財団『政策提言 税と社会保障のグランドデザインを』2016, pp.68-71. <<https://www.tkfd.or.jp/research/taxreform/sz3vuc/@@download/pdf/201602zeisei.pdf>>; 経済同友会「未来への希望を拓く税制改革—4つの視点からのアプローチ—」2016.10.13, pp.9-10. <<https://www.doyukai.or.jp/policyproposals/articles/2016/pdf/161003a.pdf>>

(4) 法人を対象とする税制上の支援策としては、例えば、アメリカの雇用機会税額控除 (Work Opportunity Tax Credit. 連邦政府が定める経済的困窮者や障害者等を雇用する雇用主に対して、支払い賃金の一部を企業の税額から控除するもの)、フランスの競争力・雇用税額控除 (Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi. 所要の条件を満たす従業員の給与を対象とし、支払い給与総額の一定割合を企業の税額から控除するもの) がある。

(5) 本稿で紹介する個人や世帯を対象とする制度は一般に「給付付き税額控除」と呼ばれる。また、本稿は、鎌倉治子「諸外国の給付付き税額控除の概要」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.678, 2010.4.22. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_3050381_po_0678.pdf?contentNo=1> の内容を改訂するものである。

旧来の税額控除の場合、納税額が少ない者や課税最低限以下の者に対しては恩恵を十分に及ぼすことができないが、給付を組み合わせることで、その限界を克服する仕組みとなっている。

2 導入の背景

制度の導入の背景については、社会保障政策や租税政策の観点から説明することができる。前者が強調されることが多いが、後者も重要な視点である。

まず、社会保障政策の面からは、児童の貧困の解消や低所得者の就労・勤労の促進という要請があった。すなわち、手厚い社会保障制度が、人々の就労・勤労意欲を損ね、結果として貧困からの脱出が困難になる「貧困の罠」を生じさせていたという反省があり、この「貧困の罠」の解消を目指して、税と社会保障を一体化した仕組みを導入する流れが、1970年代にアメリカで導入されたことを機に、本格化したのであった。

租税政策の面からは、課税ベースの拡大と所得再分配の強化の両立という要請があった。すなわち、1980年代以降の世界的な税制改革の潮流は課税ベースの拡大と税率構造のフラット化であり、間接税の存在感の高まりともあいまって、税制全体の累進度が低下した。その結果として、所得再分配の強化に関心が高まり、高所得者に有利であって課税ベースを大きく浸食するとされる所得控除を、高所得者にも低所得者にも同額の税負担軽減効果があつて課税ベースの浸食が相対的に小さい税額控除へと転換する政策が採られるようになった。さらに、従来の税額控除では効果が十分に及ばない低所得者についても、現金給付を組み合わせることで、再分配効果が及ぶようになった。このように、所得控除から税額控除への転換は、課税ベースの拡大と所得再分配の強化の両者を可能とする一挙両得ともいえる方策であり、現金給付の措置の追加は、所得再分配をさらに強化するものであった。

3 制度の種類

諸外国の制度は、①勤労税額控除、②児童税額控除の2つに大別される⁽⁶⁾。

第1の種類である勤労税額控除とは、主として低所得者の就労・勤労意欲の促進を狙いとするものである。勤労税額控除の一般的な制度設計は、勤労所得のある世帯に対して、勤労を条件に税額控除（減税）を与え、所得が低く控除し切れない場合には給付する、というもので、勤労へのインセンティブの与え方によって、さらに2つに大別される。その1つであるアメリカの制度は、以下のようなものである（図1）。税額控除額は、所得の増加とともに増加（①逡増（phase-in）段階）した後、一定の所得で頭打ちになり（②定額（flat）段階）、さらに一定の所得を超えると逡減し（③逡減（phase-out）段階）、最終的には消失する。もう1つのイギリスの制度は、

(6) 実際の諸外国の制度の運用では、①所得税額と相殺し、残りを給付するパターン、②所得税額と相殺した上、社会保険料とも相殺するが、給付は行わないパターン、③全額を給付するパターン、など様々である。②は厳密には「給付」はなく、③は厳密には「税額控除」ではないが、本稿では、旧来の税額控除を超えて、税務当局が給付措置又はそれと経済的に等価な措置に関与するという意味で、これらも併せて紹介するものとする。

(7) ミルトン・フリードマン著（熊谷尚夫ほか訳）『資本主義と自由』マグロウヒル好学社、1975、pp.214-220。（原書名：Milton Friedman, *Capitalism and freedom*, 1962.）

(8) 森信茂樹中央大学教授は、このほか、社会保険料負担軽減税額控除、消費税逆進性対策税額控除を掲げている（森信茂樹編著『給付つき税額控除—日本型児童税額控除の提言—』中央経済社、2008、pp.18-28.）が、本稿の主たる対象とはせず、必要に応じて記述するものとする。なお、社会保険料負担軽減税額控除は、低所得者層の社会保険料負担を軽減するための仕組みで、オランダで導入されている。消費税逆進性対策税額控除は、消費税が持つとされる逆進的な性質を緩和するための仕組みで、カナダやシンガポールで導入されている。

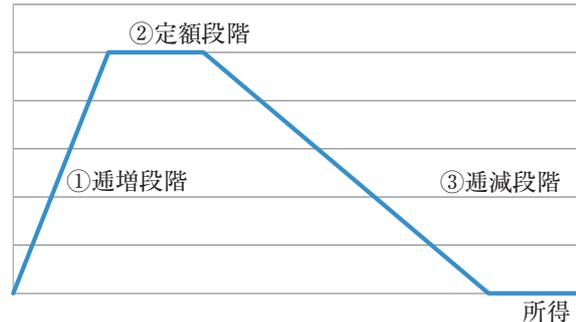
①の通増段階を設けず、代わりに勤労時間の要件を設けている。

いずれの場合も、従来の社会保障給付とは異なり、働けば働くほど手取り額が増える仕組みとなっている。

勤労税額控除を導入している国は多く、アメリカ、カナダ、イギリス、イタリア、オーストリア、ベルギー、オランダ、ルクセンブルク、スウェーデン、フィンランド、ニュージーランド、韓国等、OECD加盟国で10か国以上にも及ぶ⁽⁹⁾。

第2の類型である児童税額控除は、母子家庭の貧困対策や子育て家庭への経済支援を目的とするもので、一般に、子の数に応じて税額控除額が決定され、所得が一定額を超えると逡減される制度設計となっている。子に関する伝統的な負担軽減措置としての扶養控除や児童手当とのすみ分けは、国によって異なる⁽¹⁰⁾。

図1 アメリカの勤労所得税額控除のイメージ
税額控除の額



(出典) 筆者作成。

II 諸外国の制度

1 アメリカ

(1) 勤労所得税額控除

(i) 導入の経緯

アメリカ⁽¹¹⁾では、勤労所得税額控除 (Earned Income Tax Credit: EITC) が、フォード (Gerald Ford) 政権下の1975年に導入された。主に中低所得者について、重い社会保険料負担を軽減するためであった。その後、クリントン (Bill Clinton) 政権下で、福祉受給者の就労を促すため、福祉受給の制限と併せてEITCが大幅に拡充された。オバマ (Barack Obama) 政権下では、景気対策の一環として、2009-2010年の時限措置で、新たな制度 (Making Work Pay Tax Credit) が導入された。

税務当局である内国歳入庁が税制によって低所得者対策を行ってきたのは、アメリカでは福祉を受ける者は社会的弱者としてレッテルを張られることから、人々が福祉給付より減税を好む傾向にあるためとされる⁽¹²⁾。

(9) OECD, *Taxing Wages 2016*, Paris: OECD Publishing, 2016; IBFD, *European Tax Handbook*, Vol.26, Amsterdam: IBFD, 2015; 鎌倉治子「諸外国の課税単位と基礎的な人的控除—給付付き税額控除を視野に入れて—」『レファレンス』706号, 2009.11, pp.103-130. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_999574_po_070605.pdf?contentNo=1>

(10) 勤労税額控除の中に、子の数に応じて控除が増加する仕組みを設けている国もある (例えば、アメリカなど)。

(11) アメリカの制度については、主としてCCH, *2017 U.S. Master Tax Guide*, 100th ed., Chicago: CCH, 2016; “Earned Income Tax Credit (EITC).” IRS website <<https://www.irs.gov/credits-deductions/individuals/earned-income-tax-credit>> を参照した。

(12) 税制調査会「政府税制調査会海外調査報告 (アメリカ、カナダ)」(第30回税制調査会資料 総30-3) 2016.5.16, p.3. 内閣府ウェブサイト <http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2016/_icsFiles/afielddfile/2016/05/17/28zen30kai4_2.pdf>

(ii) 概要

EITCの特徴は2点ある。1つは、①対象を中低所得者に絞るために、前述のとおり、税額控除額に逡増・定額・逡減の部分が設けられていることである。もう1つは、②適格な子(19歳未満の子又は24歳未満のフルタイムの学生)が1人か2人以上かによって税額控除額が大きく変わることである⁽¹³⁾。夫婦子2人(夫婦共同申告)の場合、最大5,616ドル⁽¹⁴⁾の税額控除を受けられる(表1、図2)。

EITCの受給要件は、①勤労所得が一定額以下であること、②有効な社会保障番号を有すること、③申告ステータスが夫婦個別申告以外であること(すなわち、夫婦共同申告、単身又は単身世帯主等であること)、④外国所得を得ていないこと等の全てを満たすことである。また、資産に関連する要件として、⑤投資所得は3,450ドル以下でなくてはならない。

EITCは、確定申告時に所得税額から控除され、税額を超過する分は給付される。申告時には、本人のほか配偶者や適格な子についても、社会保障番号を記入する必要がある。

(2) 児童税額控除

児童税額控除(Child Tax Credit: CTC)は、1998年に、子どもを有する家庭の負担を軽減するために導入された⁽¹⁵⁾。適格な子(17歳未満等の要件を満たす子)1人当たり、1,000ドルの税額控除が与えられる。

CTCの税額控除額にも、実質的に、逡増・定額・逡減の部分が設けられている。勤労所得が3,000ドル以下⁽¹⁶⁾の者には適用されず、所得が一定額(夫婦共同申告の場合110,000ドル、夫婦個別申告の場合55,000ドル、その他の場合75,000ドル)を超えると、超過分につき5%の割合で減額される。

CTCは、確定申告時に所得税額から控除される。税額を超える部分の給付(Additional Tax Creditと呼ばれる。)は、制度の導入当初は子が3人以上の場合に限定されていたが、2001年の法改正によって、子の数の要件がなくなった(ただし、一定額以上の所得を有する場合に限る)。現

表1 アメリカのEITCの概要(2017年)

(単位:ドル)

適格な子の数	所得の逡増段階 (逡増率) ^(注1)	最大控除額	所得の逡減段階 (逡減率) ^(注2)
3人以上	0-14,040 (45%)	6,318	23,930-53,930 (21.06%)
2人	0-14,040 (40%)	5,616	23,930-50,597 (21.06%)
1人	0-10,000 (34%)	3,400	23,930-45,207 (15.98%)
なし	0-6,670 (7.65%)	510	13,930-20,600 (7.65%)

(注1) 逡増率(逡減率)がX%であるとは、所得が100ドル増加すれば税額控除額がXドル増加(減少)することである。

(注2) 夫婦共同申告の場合。単身又は単身世帯主の場合は、逡減率は同一であるが逡減段階が異なり、子3人以上の場合が18,340-48,340ドル、子2人の場合が18,340-45,007ドル、子1人の場合が18,340-39,617ドル、子なしの場合が8,340-15,010ドルである。

(出典) CCH, 2017 U.S. Master tax guide, 100th ed., Chicago: CCH, 2016; "Earned Income Tax Credit (EITC)." IRS website <<https://www.irs.gov/credits-deductions/individuals/earned-income-tax-credit>>等を基に筆者作成。

(13) 子3人以上の場合の税額控除額は、オバマ政権下で時限的に増額されることとなり(2009年米国再生・再投資法(American Recovery and Reinvestment Act of 2009, P.L.111-5.)),その後恒久措置となった(2015年増税防止法(Protecting Americans from Tax Hikes Act of 2015, P.L.114-113.))。なお、子がいない場合、EITCを受けるためには、本人又は配偶者は25歳以上65歳未満でなくてはならない。

(14) 1ドルは108円。平成29年1月分報告省令レートに基づく。

(15) 子に関するその他の負担軽減措置としては、19歳未満の子又は24歳未満のフルタイムの学生を扶養する者に認められる人的な所得控除(4,050ドル、所得に応じて逡減・消失)がある。児童手当は存在しない。

(16) 従来は主に中所得者を対象としていたが、オバマ政権下で時限的に勤労所得が3,000ドルを超える低所得者まで適用対象が拡大され(2009年米国再生・再投資法)、その後恒久措置となった(2015年増税防止法)。

在では、①与えられた児童税額控除の控除額のうち税額と相殺し切れなかった額と、②勤労所得が3,000ドルを超過する分に15%を乗じた額との、いずれか小さい方が給付される。

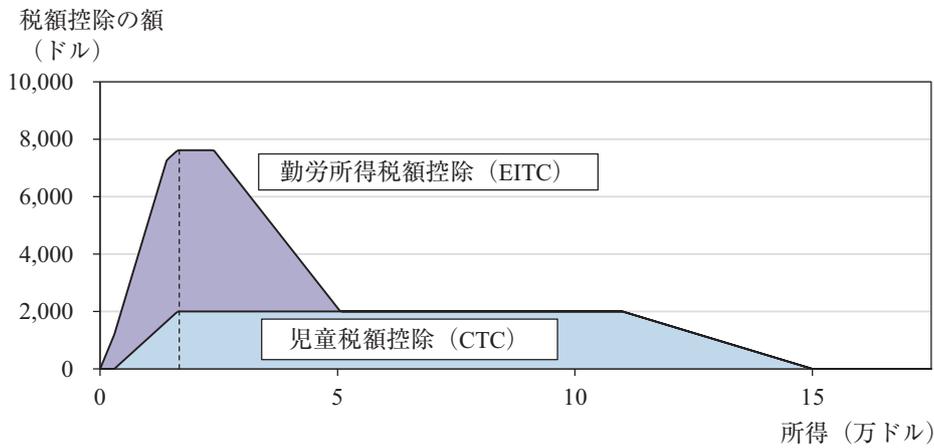
(3) 執行機関等

EITC、CTCのいずれも、執行機関は内国歳入庁である。

EITCやCTCについては、過誤支給・不正受給が大きな問題となっている。その背景には、制度の複雑さに起因する過誤申請や、不正申請（税務申告書作成業者による組織的なものを含む）等がある。これらが申請件数の膨大さや申請から給付までの期間の短さとあいまって、1件当たりの額は少額でも、全体として巨額の過誤支給・不正受給を生んでいる⁽¹⁷⁾。

不正受給対策としては、納税者番号（社会保障番号を納税者番号として活用）を利用した所得情報の捕捉、保健福祉省を通じた子どもの数の確認、ペナルティの導入⁽¹⁸⁾等が行われている。

図2 アメリカの税額控除のイメージ



(注) 夫婦子2人の場合。
(出典) 筆者作成。

2 イギリス

(1) 導入の経緯

イギリス⁽¹⁹⁾では、ブレア (Tony Blair) 政権の下で、「welfare to work (福祉から就労へ)」が掲げられ、社会保障制度と税制の統合が進められた。1999年に、従来の家族控除 (Family Credit) を拡充する形で就労世帯税額控除が導入され、2003年に現行制度、すなわち、低所得者の就労促進策 (就労要件はあるが有子要件のない就労税額控除。Working Tax Credit: WTC) と、子を有する中低所得世帯の支援 (有子要件はあるが就労要件のない児童税額控除。Child Tax Credit: CTC) とで役割分担をする形に移行した⁽²⁰⁾。

(17) 過誤支給や不正受給の割合は、行政コストとトレードオフの関係にあると考えられている。例えばEITCは過誤支給や不正受給の割合が高い一方、審査に係る行政コストが控除額の1%未満と低い。(税制調査会 前掲注(12))

(18) 申請が過誤の場合は20%、不正の場合は75%の罰金を科す、過誤の場合は2年間、不正の場合は10年間、EITCやCTCを認めない、等。税務申告書作成業者に対しても、罰金等のペナルティがある。また、2016年申告分からは、内国歳入庁での申告書のチェックを厳格化するため、給付まで一定期間を確保する措置を導入している。

(19) イギリスの制度については、主にCCH, *British Master Tax Guide 2016-17*, London: CCH, 2016; “Tax credits.” GOV.UK website <<https://www.gov.uk/browse/benefits/tax-credits>> を参照した。

(20) 併せて、諸制度に分散していた児童向けの支援が、児童手当を除き、児童税額控除に集約された。

近年、イギリスでは、WTC や CTC のほかにも、稼働年齢層を対象とする給付制度が複数省庁にまたがって存在し、制度全体の複雑さとそれに起因する過誤支給・不正受給が課題となっていた。また、複数の制度が組み合わされることによって限界税率が高くなり⁽²¹⁾、受給者の就労・勤労意欲を阻害していることも、大きな問題となっていた。このため、2010年に発足した保守党・自由民主党連立政権の下では、2012年福祉改革法（Welfare Reform Act 2012 (c.5)）が成立し、複雑になり過ぎた制度の単純化・合理化を図るため、2017年までに、既存の6つの給付（WTC及びCTCを含む。）を新たに創設する統合給付（Universal Credit）に一本化し、執行機関を雇用年金省に統一することとした⁽²²⁾。ただし、WTCとCTCは、現時点ではまだ一本化されていない⁽²³⁾。

(2) 就労税額控除

WTCの特徴は、税額控除額に逡増部分がなく、その代わりに就労時間の要件が設定されていることである（表2）。子を有する場合は16歳以上の者が、子を有しない場合は25歳以上の者が対象となり得る。

具体的には、扶養児童（16歳未満の子、又は16歳以上20歳未満でフルタイムの教育若しくは訓練を受けている子）を有するカップルや一人親がWTCを受けるためには、カップルの場合は両方とも16歳以上（一人親の場合も同様）であって、両方を合わせて最低週24時間かつ一方が最低で週16時間（一人親の場合は最低週16時間）の就労をしていなければならない（基礎的控除部分、最大1,960ポンド⁽²⁴⁾）。フルタイム就労への移行を促すために、カップルの片方が最低週30時間の就労をしている場合、又は両方を合わせて最低週30時間かつ片方が最低で週16時間以上の就労をしている場合には、控除額が追加される（週30時間以上の労働に従事する者に対する控除部分、最大810ポンド）。最大控除額は、夫婦子2人の場合、4,780ポンドとなる（以下3項目の合計額。基礎的控除部分、配偶者を有する者及び一人親に対する控除部分、週30時間以上の労働に対する控除部分）。このほか、配偶者の就労を促進するために、両方とも最低週16時間働くカップルに（一人親の場合も同様）、育児費用の税額控除が認められ（児童ケア要素）、最大で、適格児童ケア

(21) 限界税率とは、所得の増加分のうち、租税の増加分として支払わなければならないものの比率である。ここでは、諸手当等の減額分も加味したものを指している。税額控除の制度のみでの逡減率は41%であるが、住宅給付なども含めて考えると、実際の減額率は100%近く（週16時間の就労の前後では、減額率が100%以上）になるという。また、各種給付の減額率がそれぞれ異なるため、就労と手取り額の関係が、受給者にとってわかりにくくなっているという。（宮本太郎ほか報告「シンポジウム 諸外国における社会保障改革—福祉レジームの新しいかたち—」『年報公共政策学』7号、2013、pp.13-15.）

(22) 河島太郎「【イギリス】2012年福祉改革法の制定」『外国の立法』No.252-2、2012.8、pp.8-9。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_3517514_po_02520204.pdf?contentNo=1>; 神吉知郁子「最低賃金と社会保障の一体的改革における理論的課題—イギリスの最低賃金と給付つき税額控除、ユニバーサル・クレジットからの示唆—」『RIETI Discussion Paper Series』13-J-028、2013.5。<<http://www.rieti.go.jp/jp/publications/dp/13j028.pdf>>

(23) 統合給付の制度完成は、当初予定では2017年末が予定されていたが、その後、2022年3月までに延期されている（Department for Work and Pensions, “Welfare Reform: Written statement - HCWS96,” 2016.7.20. UK Parliament website <<http://www.parliament.uk/business/publications/written-questions-answers-statements/written-statement/Commons/2016-07-20/HCWS96/>>）。なお、直近でもWTCやCTCの要件を厳格化しようとする動きが見られる。例えば、2015年7月に公表された2015年度予算では、税額控除の逡減開始所得の引下げ（6,420ポンドから3,850ポンドへ）や逡減率の引上げ（41%から48%へ）を2016年4月から実施すること等が盛り込まれたが、政権内外から反発が相次いだため、秋季財政演説（2015年11月）で凍結した（岡久慶「【イギリス】2015年歳出見直し・秋季財政演説」『外国の立法』No.266-1、2016.1、pp.10-11。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_9593135_po_02660105.pdf?contentNo=1>）。

(24) 1ポンドは133.92円。平成29年1月分報告省令レートに基づく。

費用（子2人以上の場合、週当たり300ポンドが上限）の70%相当額が税額控除される。

単身者や子どものいないカップルがWTCを受けるためには、当該単身者又は当該カップルのいずれかが、25歳以上かつ最低週30時間以上の就労をしていなければならない。

イギリスの所得税の課税単位は個人であるが、WTCの申請に当たっては、カップルは共同で行う必要がある。

なお、以前は資産要件が設けられていたが、低所得者の貯蓄を阻害するとして、2003年に廃止された。

(3) 児童税額控除

CTCは、16歳未満（フルタイムの教育又は訓練を受けている場合は20歳未満）の子を有する家族に対して与えられる。従来は、CTCの要件を満たす家族の場合、家族要素（最大545ポンド）は全家族に与えられ、さらに子1人当たり児童要素（最大2,780ポンド）が与えられていたが、2017課税年度（2017年4月6日に開始）からは、家族要素は廃止され、児童要素は最大で子2人分が与えられる（ただし、2017年4月6日より前に生まれた子がいる場合には、従来どおりの制度が適用される。）⁽²⁵⁾（表2）。

表2 イギリスのWTC及びCTCにおける税額控除の最大額等（2017課税年度）

就労税額控除（WTC） ^(注1)	
基礎的控除部分（Basic element）	1,960ポンド／年
配偶者を有する者及び一人親に対する控除部分（Couples and lone parent element）	2,010ポンド／年
週30時間以上の労働に従事する者に対する控除部分（30 hour element）	810ポンド／年
児童ケア要素（Childcare element of the Working Tax Credit） ^(注2)	
最大適格コスト（子1人の場合）	175ポンド／週
最大適格コスト（子2人以上の場合）	300ポンド／週
適格コストのカバー率	70%
児童税額控除（CTC） ^(注1)	
家族要素（Family element） ^(注3)	545ポンド／年
児童要素（Child element） ^(注4)	2,780ポンド／年
所得境界値〔通減率〕	6,420ポンド〔41%〕
児童税額控除のみ有資格者の第一境界値	16,105ポンド

(注1) 主な要素のみを記載した。

(注2) 児童ケア要素で与えられる税額控除は、適格コストにカバー率を乗じたものである。従って、税額控除は子2人以上の場合、最大で週当たり210ポンドである。

(注3) 2017年4月6日より前に生まれた子がいる場合のみ適用される。

(注4) 最大で子2人分。3人目以降の分は、2017年4月6日より前に生まれた子がいる場合のみ適用される。

(出典) HM Treasury, “Tax and tax credit rates and thresholds for 2017-18,” 2016.11.23. GOV.UK website <[https://www.gov.uk/government/publications/tax-and-tax-credit-rates-and-thresholds-for-2017-18](https://www.gov.uk/government/publications/tax-and-tax-credit-rates-and-thresholds-for-2017-18/tax-and-tax-credit-rates-and-thresholds-for-2017-18)> 等を基に筆者作成。

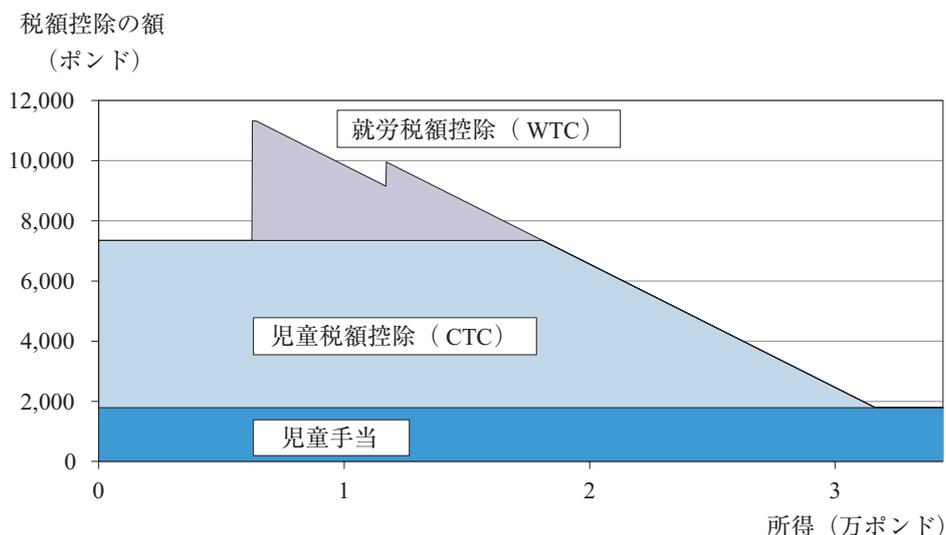
(4) 税額控除額の計算方法

税額控除額の計算方法は、以下のとおりである。まず、家族の構成などから、WTCとCTCの要素で該当するものを合算し、最大控除額を計算する。次に、申請者の世帯所得に応じて控

⁽²⁵⁾ 2016年福祉改革法（Welfare Reform Act 2016 (c.7)）。なお、子に関する負担減免措置としては、このほか、児童手当が存在する。児童手当は、16歳未満（フルタイムの教育又は訓練を受けている場合は20歳未満）の子について、第1子は週20.7ポンド、第2子以降は週13.7ポンドが支給される（全額国庫負担。歳入関税庁が執行）。従来、児童手当には所得制限がなかったが、2013年から、所得の高い方の親の収入が5万ポンドを超える場合には超過分に課税されることになり（手当を受給しない場合には課税なし）、事実上の所得制限が導入されている。

除額を減額する。控除額はまず WTC から減額され、その次に CTC が減額される。所得境界値（6,420 ポンド）から逓減が始まり、逓減率は 41% である。児童税額控除のみ受給している場合、所得境界値（16,105 ポンド）から逓減が始まり、同じく 41% の逓減率で減少する。これを図示すれば、図 3 のとおりとなる。

図 3 イギリスの税額控除のイメージ



(注) 夫婦 2 人の場合。フルタイム就労への移行を促すために、カップルの片方が最低週 30 時間の就労をしている場合等には、就労税額控除に控除額が加算される。

(出典) 筆者作成。

(5) 執行機関等

WTC、CTC のいずれも、執行機関は歳入関税庁である。税額控除額と所得税額との相殺はなされず、税額控除額の全額が歳入関税庁から給付される。給付は、毎週又は 4 週に 1 度、行われる。家族構成や育児費用等の状況の変化を随時反映する仕組みとなっている一方で、毎回の給付は前年度の所得に応じた仮払いという色合いも強く、年度末に総額の調整が必要となる。

なお、税務全般で活用される納税者番号はないが、WTC や CTC の申請手続の際には、国民保険番号が活用されている。

3 ドイツ

(1) 経緯

ドイツ⁽²⁶⁾の児童手当は原則として所得税法 (Einkommensteuergesetz) で規定されており⁽²⁷⁾、税制を活用した給付措置等 (すなわち児童税額控除) と見ることもできる。

第 2 次大戦後のドイツで最初に児童手当が導入されたのは 1955 年で、当初は事業主が拠出

(26) ドイツの制度については、主に、以下を参照した。齋藤純子「ドイツの児童手当と新しい家族政策」『レファレンス』716 号, 2010.9, pp.47-72. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_3050289_po_071603.pdf?contentNo=1>; OECD, *op.cit.*(9); IBFD, *op.cit.*(9); Bundesministerium der Finanzen, “Entlastungen für Steuerzahler und Familien: Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag, Kindergeld und Kinderzuschlag steigen, „kalte Progression“ wird ausgeglichen,” 2016.10.12. BMF website <<http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2016/09/2016-10-12-PM20-steuererleichterungen.html>>

(27) 特定の国外居住者や孤児のような、ごく限られた場合にのみ、連邦児童手当法が適用される。

する制度で対象も限定的であった。その後、1964年の連邦児童手当法（Bundeskindergeldgesetz）の制定等を経て国が拠出する制度となり、1975年からは第1子以降について所得制限なく普遍的に支給されることとなった。他方、児童手当の制定以前から存在していた所得税法上の児童控除（所得控除）は、1975年に児童手当が普遍的な制度となった際にいったん廃止されたが、1983年に復活し、再び児童手当と児童控除が併存することとなった。

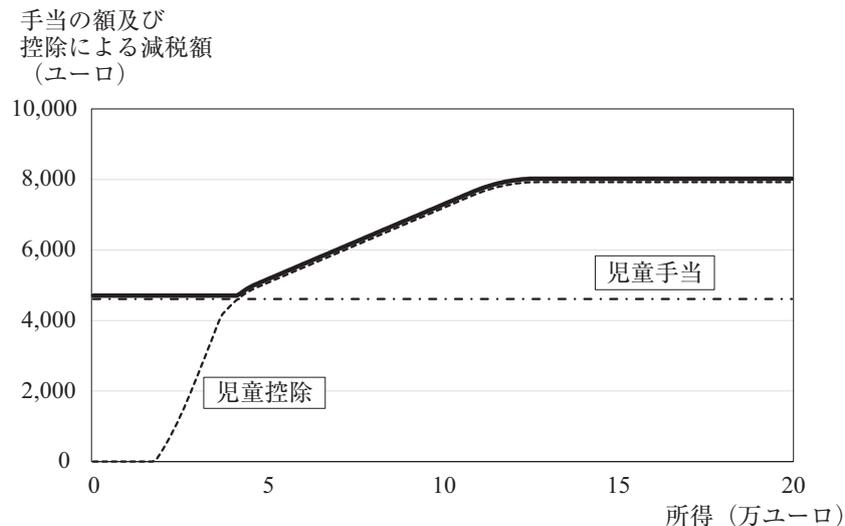
その後、これらの制度に対して、家族の最低生活費への課税に係る一連の違憲判決⁽²⁸⁾が下されたため、児童手当と児童控除の一元化が図られ、1996年から児童手当か児童控除のいずれか有利な方のみが適用される仕組みに移行した⁽²⁹⁾。

(2) 概要

2017年における児童手当と児童控除の概要は次のとおりである。18歳未満の子（失業者は21歳未満、学生等は25歳未満）について、児童手当は、第2子までは1人当たり月額192ユーロ⁽³⁰⁾、第3子は198ユーロ、第4子以降は223ユーロである（全額公費負担）。児童控除は子1人当たり4,716ユーロで、夫婦共同申告を選択した場合には倍額となる。

上述のとおり、児童手当か児童控除のいずれか有利な方のみが適用される。中低所得者の場合は児童手当が、高所得者の場合は児童控除が有利となる（図4）。

図4 ドイツの児童手当と児童控除のイメージ



(注) 夫婦子2人、夫婦共同申告の場合。
(出典) 筆者作成。

(28) 1990年5月29日の連邦憲法裁判所の判決は、所得への課税に当たっては家族の最低生活費を非課税にしておかなければならないという原則を示した上で、1983年から1985年までの児童手当について、児童控除と合算しても、憲法上要請される税負担軽減機能を果たしていなかったため違憲であるとの判断を示した。（齋藤 前掲注(26), pp.54-55; 甲斐素直「34 児童控除と最低生活費を上まわる課税」ドイツ憲法判例研究会編『ドイツの憲法判例3』信山社出版, 2008, pp.200-201.）

(29) 1996年租税法（Jahressteuergesetz 1996 vom Oktober 1995. BGBl. I S.1250）によって、所得税法上、子の最低生活費の非課税は児童控除又は児童手当によって実現されること、児童手当のうち最低生活費の非課税に相当する分を上回る部分は家族に対する助成となること、児童手当は毎月の税の還付として給付されること、最低生活費非課税のために児童手当で不足する場合は児童控除を適用（児童手当は精算）することなどが定められた。

(30) 1ユーロは116.64円。平成29年1月分報告省令レートに基づく。

実際の仕組みとしては、連邦雇用庁の家族金庫が児童手当を毎月支給し、後に州の税務署が児童控除と精算⁽³¹⁾する形をとる。

なお、納税者番号である税務識別番号が、2009年に導入されている。

4 フランス

フランスでは、2001年に、低所得者の就労を促進するための税制上の措置である、雇用のための手当 (Prime pour l'emploi: PPE) が導入された。2009年に、生活保護受給者が就職後にも引き続き手当の一部を受給できる給付制度 (積極的連帯所得手当 (Revenu de solidarité active: RSA)) が導入されたが、PPE と RSA の併存が不効率であるとして、2016年からは、両手当 (RSA の基礎的な給付部分を除く。) に代えて社会保障給付である活動手当 (Prime d'activité) が導入されている⁽³²⁾。

5 オランダ

(1) 導入の経緯

オランダ⁽³³⁾では、2001年の所得税改革で、人的控除を含めた所得控除が税額控除に転換された。この理由としては、所得再分配効果の強化、課税ベースの拡大、女性の社会進出の推進などが挙げられている。税額控除は所得税だけでなく社会保険料とも相殺される。実際には給付は行われませんが、社会保険料率が約30%と高率なため、再分配効果は小さくないとされる。

勤労税額控除 (Arbeidskorting) は、未就労の配偶者の就労促進を目的として設けられたものであるが、制度の創設時には所得に応じた逡減部分がなかった。これは、所得が逡減部分に差しかかった納税者の勤労意欲を削がないように配慮したためであったが、結果として高所得者も一律に減税の恩恵に浴することになった。そこで、更なる所得再分配の強化の観点から、勤労税額控除について、2009年から所得に応じた逡減を導入し、2016年からは逡減・消失することとなった⁽³⁴⁾。

2009年には、子を有し勤労する親に従来与えられていた複合税額控除と追加的複合税額控除が、所得依存複合税額控除 (Inkomensafhankelijke combinatiekorting) に統合された。同じく2009年には、退職年齢の引上げに係る移行スキームとして、高齢者に適用される勤労促進税額控除 (Doorwerkbonus) が導入され、2013年に高齢者の就労を促進するための勤労高齢者税額控除 (Werkbonus) に改組された。

(31) 児童控除の方が有利な納税者は、児童控除を考慮して計算された税額に児童手当を上乗せした金額を納付する。(税制調査会「政府税制調査会海外調査報告 (イギリス、ドイツ、オランダ)」(第5回スタディ・グループ資料 S-G5-2) 2009.8.6, p.3. 内閣府ウェブサイト <<http://www.cao.go.jp/zeicho/siryoku/pdf/sg5kai5-2.pdf>>)

(32) 大森朝之「欧米主要国における最近の税制改革の動向」『財政金融統計月報』759号, 2015.7, p.14. <http://www.mof.go.jp/pri/publication/zaikin_geppo/hyou/g759/759_a.pdf>

(33) オランダの制度については、主に、以下を参照した。田近栄治・八塩裕之「税制を通じた所得再分配」小塩隆士ほか編『日本の所得分配—格差拡大と政策の役割—』東京大学出版会, 2006, pp.103-105; 柴由花「所得控除から税額控除への変更による効果—海外事例研究 オランダ所得税改正の影響—」『フィナンシャル・レビュー』118号, 2014.3, pp.149-158. <https://www.mof.go.jp/pri/publication/financial_review/fr_list6/r118/r118_08.pdf>; OECD, *op.cit.*(9); Belastingdienst website <<http://www.belastingdienst.nl>>

(34) 日本の基礎控除に相当する基礎税額控除についても、従来は定額であったが、2014年から所得に応じた逡減が導入され、2016年から逡減・消失することとなった。基礎税額控除は、一方の配偶者の所得が少なく同控除を使い切れない場合には、未使用分のうち一定の金額を他方の配偶者に移転させることができる。なお、児童税額控除は2008年に児童手当に転換されている。

(2) 勤労税額控除

2017年における人的控除等の概要は、表3のとおりである。オランダの勤労税額控除の特徴は、逡増部分が2段階になっている点である。これは、低い時給で働く女性のパートタイム労働者に就労のインセンティブを付与するための配慮であると考えられている⁽³⁵⁾。税額控除額の最大額は3,223ユーロである。控除額は、勤労所得9,309ユーロまではその1.772%で増加し、勤労所得9,309ユーロで165ユーロに達する。それ以降、20,108ユーロに達するまでは28.317%の率で急激に増加する。20,108ユーロ超から32,444ユーロまでは最大額である3,223ユーロの控除を受けることができる。勤労所得が32,444ユーロを超えると税額控除額は3.6%の率で緩やかに逡減し、121,972ユーロで消失する。

(3) 所得依存複合税額控除

一人親又は所得の低い方の配偶者で、12歳未満の子を1年のうち少なくとも6月の間扶養し、勤労所得が4,895ユーロ超の者は、所得依存複合税額控除を受けることができる。控除額は、1,043ユーロと、勤労所得が4,895ユーロを超える分に6.159%を乗じた額との合計額で、勤労所得33,065ユーロで最大控除額の2,778ユーロに達する。逡減部分はない。

表3 オランダの人的控除及び勤労税額控除等の概要(2017年)

種類	適用要件等	税額控除額
基礎税額控除 (Algemene heffingskorting)	全納税者が対象。一方の配偶者の所得が少ない場合は、902ユーロを上限として他方に移転可能(給付)。	最大2,254ユーロ 所得が19,982ユーロを超えると逡減し、67,068ユーロで消失する。
勤労税額控除 (Arbeidskorting)	給与収入、事業収入等の勤労所得を有する者	最大3,233ユーロ 所得に応じて2段階で逡増し、最大額に達したのち、所得が32,444ユーロを超えると逡減し、121,972ユーロで消失する。
勤労高齢者税額控除 (Werkbonus)	1953年に生まれた者で、勤労所得が17,327ユーロ超33,694ユーロ以下の者	最大1,119ユーロ 所得が17,327ユーロを超えると控除額は0ユーロから逡増し、所得が19,252ユーロで最大額に達する。所得が23,104ユーロを超えると逡減し、33,694ユーロで消失する。
所得依存複合税額控除 (Inkomensafhankelijke combinatiekorting)	一人親又は所得の低い方の配偶者で、12歳未満の子を1年のうち少なくとも6月間扶養し、勤労所得が4,895ユーロ超の者	最大2,778ユーロ 控除額は最低額の1,043ユーロから逡増し、所得が33,065ユーロで最大控除額に達する。逡減はない。

(注) 主要な税額控除のみを記した。税額控除の額は65歳9月未満の場合。勤労高齢者税額控除は、2013年の対象者は60歳以上64歳未満であったが、2015年以降は対象年齢を順次縮小しており、2018年から完全に廃止される。

(出典) Belastingdienst website <<http://www.belastingdienst.nl/>>等を基に筆者作成。

(4) 執行機関等

オランダでは、社会保険料も所得税も租税関税総局が徴収しており、各種税額控除も同局が担当する。上述のとおり、税額控除は所得税だけでなく社会保険料とも相殺されるが、所得税の次に社会保険料から控除されるのではなく、両者の合計額から控除される⁽³⁶⁾。税額控除の適用は、毎月の源泉徴収によって行われる(確定申告によることも可能)。

⁽³⁵⁾ 柴 前掲注(3), p.152.

なお、納税者番号として、全住民を対象とした市民サービス番号が利用されている。

6 スウェーデン

スウェーデン⁽³⁷⁾では、2007年に勤労税額控除 (Jobbskatteavdrag) が導入され、累次の拡大を経て現在に至っている。導入の主な狙いは労働供給を高めることであり、特に中低所得者層の勤労意欲の促進を図ろうとするものであった。導入当初は、税額控除の額には逡減段階が設けられていなかったが、2015年から、所得再分配を強化するため、勤労所得に応じた逡減・消失が導入された。税額控除額の基準となる所得は個人単位である。地方所得税額を上限として控除される。

執行機関は国税庁である。スウェーデンの所得税は地方税 (約 30% の比例税率) が中心であるが、勤労税額控除は国の制度であり、財源は国から支出される。

なお、納税者番号として、全住民を対象とした住民登録番号が利用されている。

7 カナダ

(1) カナダ児童手当

1993年に導入されたカナダ児童手当 (Canada Child Tax Benefit) は、税務当局であるカナダ歳入庁が執行する給付である⁽³⁸⁾。2016年からは、制度を簡素化し、中低所得世帯への支援を手厚くするために、それまで並立していた普遍的保育手当 (Universal Child Care Benefit) とともに、カナダ児童手当 (Canada Child Benefit) に置き換えられた⁽³⁹⁾。

児童手当は、18歳未満の子を養育する者に給付され、給付額は、6歳未満の子1人当たり最大で6,400カナダドル⁽⁴⁰⁾、6歳から17歳の子1人当たり最大で5,400カナダドルである。所得制限が2段階で設けられており、まず、家族の実所得が3万カナダドルを超えると、超過分につき、子の数に応じて7~23%の割合で減額され、次に、6万5000カナダドルを超えると、同じく3.2~9.5%の割合で減額される。

(2) 就労所得手当 (Working Income Tax Benefit)

就労所得手当は、好調な経済や財政黒字を背景として2007年に導入された。原則として19歳以上の者が申請できる。2016年の最大控除額は、単身者が1,028カナダドル、家族が1,868カナダドルである。勤労所得は3,000カナダドル以上なくてはならない。アメリカのEITCと

⁽³⁶⁾ 税制調査会「政府税制調査会海外調査報告 (オランダ、ドイツ、スウェーデン)」(第30回税制調査会資料 総30-4) 2016.5.16, p.6. 内閣府ウェブサイト <http://www.cao.go.jp/zei-cho/gjjiroku/zeicho/2016/_icsFiles/afieldfile/2016/05/16/28zen30kai5.pdf>

⁽³⁷⁾ スウェーデンの制度については、主に以下を参照した。同上, p.8; OECD, *op.cit.*(9); IBFD, *op.cit.*(9); Skatteverket, “Skatteuträkningsbroschyren Inkomstret: 2016,” 2017. <<http://www.skatteverket.se/download/18.5c1163881590be297b5107/1482135355766/skatteutrakningsbroschyren-skv425-utgava23.pdf>> 等。

⁽³⁸⁾ カナダの制度については、主に以下を参照した。CCH, *Canadian Master Tax Guide 2017*, Ontario: CCH, 2016; CRA website <<http://www.cra-arc.gc.ca/menu-eng.html>> 等。

⁽³⁹⁾ William Francis Morneau, “Growing the Middle Class: Budget 2016,” 2016.3.22, pp.57-58. Department of Finance Canada website <<http://www.budget.gc.ca/2016/docs/plan/budget2016-en.pdf>>; “Canada Child Benefit.” CRA website <<http://www.cra-arc.gc.ca/gncy/bdgt/2016/qa01-eng.html>> なお、前年の2015年には、児童税額控除 (Child Tax Credit) の廃止と普遍的保育手当の拡充が行われていた。

⁽⁴⁰⁾ 1カナダドルは80.352円。平成29年1月分報告省令レートに基づく。

同様に、税額控除額に逦増・定額・逦減の各部分がある。

具体的には、単身者の場合、3,000 カナダドル超の所得について 25% の税額控除が与えられ、所得が 7,112 カナダドルで最大税額控除額の 1,028 カナダドルに達し、所得が 1 万 1675 カナダドルを超えると税額控除額が超過分の 15% の率で逦減し、1 万 8529 カナダドルで消失する。

家族の場合は、3,000 カナダドル超の所得について 25% の税額控除が与えられ、所得が 1 万 472 カナダドルで最大税額控除額の 1,868 カナダドルに達し、所得が 1 万 6122 カナダドルを超えると税額控除額が超過分の 15% の率で逦減し、2 万 8576 カナダドルで消失する。

(3) 執行機関等

カナダ児童手当、就労所得手当のいずれも、執行機関はカナダ歳入庁である。ただし、給付の回数等には相違がある。カナダ児童手当は毎月給付される。就労所得手当は確定申告時に税額から控除し、控除し切れない分について給付が行われる⁽⁴¹⁾。

なお、納税者番号として社会保険番号が活用されている。

8 ニュージーランド

(1) 導入の経緯

ニュージーランド⁽⁴²⁾では、2004 年に発表され、2004 年から 2007 年にかけて順次導入された「家族のための就労 (Working for Families)」政策パッケージ (勤労促進策によって中低所得層を重点的に支援することで、子どもの貧困を削減することを目的とするもの) の一環として、家族のための就労税額控除 (Working for Families Tax Credit: WfFTC) が導入された⁽⁴³⁾。

WfFTC の対象は 18 歳以下の扶養児童を有する家族である。WfFTC は、4 つの部分、すなわち、①家族税額控除、②就労税額控除、③新生児税額控除、④最低保障家族税額控除、から構成される⁽⁴⁴⁾。

(2) 概要

家族税額控除 (Family Tax Credit) は、18 歳以下の扶養児童を有する家族に対して与えられる。

(41) カナダでは、これらの他に、消費税逆進性対策型の税額控除 (前掲注(8)) である GST クレジット (Goods and Services Tax Credit) も導入されている。GST クレジットは、付加価値税である GST が 1991 年に導入された際に、生活必需品に係る GST の負担を還付する目的で設けられたものである。GST クレジットは、原則として 19 歳以上の者が申請できる。GST クレジットの額は、家族の人員構成と家族の所得によって決まり、夫婦 2 人の場合、最大で 842 カナダドル (2015 課税年度分) である。家族の実所得が 3 万 5465 カナダドルを超えると、超過分の 5% が減額される。GST クレジットは税額との相殺はなく、全額が年 4 回 (7 月、10 月、翌年 1 月、4 月) に分割して給付される。

(42) ニュージーランドの制度については、主に Inland Revenue website <<http://www.ird.govt.nz/wff-tax-credits/>> を参照した。

(43) WfFTC の源流に当たる家族扶養税額控除 (Family Support Tax Credit) と最低家族所得保障制度 (Guaranteed Minimum Family Income Scheme) が、付加価値税である GST (Goods and Services Tax) の導入 (1986 年) の際に設けられた。ニュージーランドの GST は、単一税率でありかつ課税ベースが極めて広い。このような GST が導入できた背景には、GST による低所得者層への負担増は、複数税率や非課税ではなく、租税制度と社会保障給付制度を含めたシステム全体の調整を通じて解決すべきものという考えがあったことが挙げられる (大宮 俊一・大浦 一郎『ニュージーランドの財政金融—1980 年代中期以降の行財政・金融の改革—』世界書院, 1995, p.45.)。したがって、広くとらえれば、ニュージーランドの WfFTC は、カナダの GST クレジット (前掲注(41)) とともに、消費税逆進性対策型の税額控除の性格も兼ね備えているということも可能であろう。

類型でいえば児童税額控除に相当する。就労要件はない。税額控除額の最大額（2016年度）は、第1子の場合、16歳未満が年4,822NZドル⁽⁴⁵⁾、16歳以上が年5,303NZドルで、第2子以降の場合は年齢に応じて1人当たり年額3,351～4,745NZドルである。

就労税額控除（In-Work Tax Credit）は、18歳以下の扶養児童を有し、カップルで週当たり30時間以上、又は一人親で週当たり20時間以上働いているような、被用者又は自営業者に与えられる。税額控除の最大額は、扶養児童が3人以下の場合は年3,770NZドル（4人以上の場合は4人目以降につき1人当たり年額780NZドル加算）である。

新生児税額控除（Parental Tax Credit）は、生後10週までの新生児を有する家族に対して、最大で週220NZドル（10週で2,200NZドル）が与えられる。

最低保障家族税額控除（Minimum Family Tax Credit）は、18歳以下の扶養児童を有し、カップルで週当たり30時間以上又は一人親で週当たり20時間以上働く、給与・賃金稼得者に対して与えられる。税引き後所得が週457NZドル（年額23,764NZドル）に達するように、最低生活費を保障する役割を果たしている。

（3）税額控除額の計算方法

家族税額控除、就労税額控除、新生児税額控除の3つは、所得に応じて逡減する。具体的には、家族（一人親の場合も同様）の所得が年額36,350NZドルを超えると、家族税額控除、就労税額控除、新生児税額控除の順に、超過分の22.5%の割合で逡減する。

（4）執行機関等

WfFTCの執行機関は、原則として内国歳入庁である。税額控除額は所得税額と相殺され、超過分が給付される。給付の回数は、1週間ごと、2週間ごと、年1回から選択できる。口座振込で給付される。

なお、納税者番号であるIRD番号（内国歳入庁番号）が導入されている。

9 韓国

韓国⁽⁴⁶⁾では、2008年に勤労奨励税制が導入され、2009年度から支給を開始した。導入以降、有子要件の廃止、自営業者への適用拡大、資産要件の緩和など、適用対象が段階的に拡大されている。2016年度における対象者は、①配偶者がいるか、又は18歳未満の子を扶養、②夫婦の

(44) WfFTCについては、あくまで直接の給付金と見るのが適当であり、実際には、ほとんどの受給者に対して、内国歳入庁に代わって社会開発省がWfFTCを給付しているとの指摘がある。このような仕組みをあえて“Tax Credit”と呼んでいるのは、制度導入当時、「減税」の必要性が大きな議論となっていたからに過ぎないという。（加藤慶一「オーストラリアとニュージーランドの税・給付制度—累進度および再分配効果と効率性等との相克—（資料）」『レファレンス』757号、2014.2、p.59。<http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_8426051_po_075703.pdf?contentNo=1>）

(45) 1ニュージーランドドルは77.22円。平成29年1月分報告省令レートに基づく。

(46) 韓国の制度については、主に以下を参照した。金今男「韓国の給付つき勤労税額控除制度の概要」森信編著 前掲注(8)、pp.121-149; 原山道崇「韓国の税務行政と税制の概要」『税大ジャーナル』11号、2009.6、pp.191-193; 金明中「韓国における給付付き税額控除制度の現状と日本へのインプリケーション—軽減税率より給付付き税額控除?—」『基礎研レポート』2016.3.15; Ministry of Strategy and Finance Korea, “2016 Korean Taxation,” 2016.9.1, pp.215-218.

合計所得が2100万ウォン⁽⁴⁷⁾未満（片働きの場合。共働きの場合は2500万ウォン未満）、③世帯全員の財産の合計額が1億ウォン未満、④無住宅又は6000万ウォン以下の小規模住宅のみ1軒所有、の4条件を満たす労働者や事業者である。

勤労奨励金の給付額には逦増・定額・逦減の3段階があり、片働きの場合、最大で170万ウォンが与えられる（共働きの場合、最大で210万ウォン）。奨励金は所得税額から控除され、控除し切れない分については給付される。

執行機関は国税庁である。韓国では、導入時には、勤労奨励金の不正受給は低いと予想する見解があった。その背景には、①韓国にはすでに納税者番号制度が導入されており、所得や資産を捕捉する体制が整っていること、②勤労奨励税制の導入に当たり、所得捕捉体制の強化や税務行政の拡充といったインフラ整備も行われたこと、③所得捕捉率の高い勤労者を対象に施行したこと等が指摘されている⁽⁴⁸⁾。不正受給への事後的な対策として、2年間又は5年間の支給制限といったペナルティも設けられている。

納税者番号としては、全住民を対象とした住民識別番号が活用されている。

おわりに

諸外国では、低所得労働者や子育て世帯を支援するための施策として、税制を通じた給付措置等が幅広く活用されている。その経験からは、施策の導入時には、①既存の税制や社会保障制度との関係を整理すること、②公平性と簡素さのバランスをとることが、特に重要であると言えるであろう。すなわち、①については、既存の制度に屋上屋を架す形になると、税・社会保障制度が全体として複雑化し、制度の重複で生じた副作用により政策目的の達成に支障をきたす可能性がある。例えば、逦減段階での限界税率が、想定外に高くなるケースが発生し得る。②については、公平性と簡素さは往々にしてトレードオフの関係にあり、公平性を追求する余り仕組みをきめ細かくしすぎると簡素さが失われ、結果として、過誤支給・不正受給の増加、受給率の低下を招いてしまうおそれがある。

また、効果的な財源の使用という観点からは、対象者の絞込み方（所得水準や給付水準の設定、個人単位又は世帯単位、所得はないが資産を有する者の扱い等）も重要な点であろう。

アメリカでEITCが導入されてから40年以上が経過した今日、本稿で紹介した就労・勤労促進や子育て支援等を目的とした税制は、各国で受容されつつある。他方で、イギリスやフランスのように、複数の制度の並立を解消するため、社会保障給付に統合する動きもある。日本において、若者の雇用促進や子育て支援は大きな政策課題であることから、今後も諸外国の政策の動向を注視していく必要があるだろう。

（かまくら はるこ）

(47) 1ウォンは0.092772円。平成29年1月分報告省令レートに基づく。

(48) 金今男 前掲注(46), pp.139-140. なお、上述のとおり、現在は、自営業者も適用対象に加えられているが、雇用者に比べて自営業者の所得捕捉が難しいことを考慮し、自営業者の所得算定の際には、業種別調整率を適用して計算することになっている。ただし、韓国でも不正受給が発生しており、自営業者の所得捕捉は未だに政府の課題として残っているという（金明中 前掲注(46), p.11.）。