

英国歳入関税庁の発足
—税務行政の一元化と租税政策の立案・実施の分離—

鎌 倉 治 子

① 2003年7月、ゴードン・ブラウン財務大臣は、租税政策と税務行政を担当する3機関（関税消費税庁、内国歳入庁、財務省）の大がかりな見直しを表明した。2004年3月17日の予算演説にあわせて、報告書「英国の未来の財政を司る一歳入官庁の再検討（オドンネル・レビュー）」が公表され、ブラウン財務大臣は、予算演説において、関税消費税庁と内国歳入庁の統合を表明した。これによって、関税消費税庁の扱ってきた間接税・関税、内国歳入庁の扱ってきた直接税・国民保険料の徴収を一手に担う巨大な官庁、歳入関税庁（HMRC）が誕生することとなった。

本稿の目的は、英国の税制を概観しつつ、今次の機構改革を紹介することにある。関連する機構改革として、歳入庁による保険料エージェンシーの統合（1999年）があるが、それについては簡単に触れるに留める。

② 関税消費税庁と内国歳入庁の統合問題は、1世紀を超える議論の歴史をもつ。その大まかな流れは、19世紀の終盤に真剣な議論が行われた後は沈静化の時期が続き、1990年代以降、急速に議会对政府という構図が浮上して一元化の機運が高まり、ブラウン財務大臣の登場で決着がついた、というものである。

③ この統合によって得られる便益は、顧客サービスの向上、情報の共有による公正性の向上、効率性の向上、の3点に集約されるが、とりわけ注目を集めたのは、中央政府機関の抜本的改革の一環として、2008年3月までに1万人超の職員を削減するという点であった。

④ HMRCの創設を定めた2005年歳入関税コミッショナー（CRC）法は、統合の早期実現を重視する観点から、HMRCを創設し実効的に機能させるために必要な、最小限の規定のみから構成されている。統合の便益を完全に享受するためには、情報や執行権限の調整といった追加的な立法措置が必要となる。

⑤ 統合の際には、特に大きな反論はなかったようである。現時点では、歳入は維持され、コスト削減も順調に進んでいるものの、税務行政の質の低下を懸念する声が上がっている。本格的な評価については、今後の業務の進展とその実績を待つ必要がある。

⑥ HMRCの創設にあわせ、租税政策において政策立案機能と実施機能が分離され、立案については財務省が、実施についてはHMRCが、それぞれ担当することとなった。租税政策の立案と実施の分離という面では、我が国の財務省主税局と国税庁の姿に近くなったともいえる。財務省の政策立案機能の強化が、英国の税制改正にどのような影響を与えるか、今後の行方が注目される。

英国歳入関税庁の発足 —税務行政の一元化と租税政策の立案・実施の分離—

鎌倉 治子

目次

はじめに

I 英国の税制

- 1 租税体系
- 2 租税立法
- 3 税務行政

II 機構改革

- 1 歳入官庁の歴史：オドンネル・レビューの開始まで
- 2 オドンネル・レビューと2004年度予算演説
- 3 2005年歳入関税コミッショナー（CRC）法
- 4 評価及び今後の課題

おわりに

はじめに

2003年7月、ゴードン・ブラウン（Gordon Brown）財務大臣は、租税政策と税務行政を担当する3機関の大きかりな見直しを表明した。

3機関とは、関税消費税庁（Her Majesty's Customs and Excise 以下「関税庁」とする。）、内国歳入庁（Inland Revenue 以下「歳入庁」とする。）、財務省（Her Majesty's Treasury）である。見直しの責任者となったオドンネル（Gus O'Donnell）財務事務次官は、2004年3月17日の予算演説にあわせて、報告書「英国の未来の財政を司る－歳入官庁の再検討」⁽¹⁾（以下「オドンネル・レビュー」又は「レビュー」とする。）を公表した。

ブラウン財務大臣は、その予算演説において、レビューの勧告を受け入れ、関税庁と歳入庁を統合することを表明した⁽²⁾。2005年4月7日に、「歳入関税コミッショナー法」（Commissioners for Revenue and Customs Act 2005（2005 c.11）以下「2005年CRC法」という。）が成立し、関税庁の扱ってきた間接税・関税、歳入庁の扱ってきた直接税・国民保険料の徴収を一手に担う巨大な官庁、歳入関税庁（HM Revenue and Customs 以下HMRCとする。）が誕生することとなった。この統合によって得られる便益は、顧客サービスの向上、情報の共有による公正性の向上、効率性の向上、の3点に集約される⁽³⁾。とりわけ注目を集めたのは、中央政府機関の抜本的改革の一環として、2008年3月までに1万人超の職員を削減するという点であった。

あわせて、租税政策においても、レビューの

勧告を受け、政策立案機能と実施機能が分離され、立案については財務省が、実施についてはHMRCが、それぞれ担当することとなった。

本稿⁽⁴⁾では、英国の税制を概観しつつ、今次の機構改革を紹介する。まず第1章で、現在の英国の税制の紹介として、租税体系、租税立法、税務行政について述べる。第2章では、時系列に沿って、歳入官庁の歴史と機構改革にまつわる議論、機構改革の概要、評価と今後の課題を述べる。関連する機構改革として、歳入庁による保険料エージェンシーの統合（1999年）があるが、それについては簡単に触れるに留める。最後に、英国の経験を手がかりにしながら、我が国の税務行政の課題について、検討の素材を提供することとしたい。

I 英国の税制

1 租税体系

(1) 経済、財政の概要

英国は、1992年度⁽⁵⁾以降、実質経済成長率が2～4%近辺で推移し、記録的な景気拡大を続けている。財政については、メジャー保守党政権におけるコントロール・トータル制度（公共支出計画の上限設定）、1997年に発足したブレア政権下でのゴールデン・ルール（建設国債の原則）やサスティナビリティ・ルール（公的債務の対GDP比抑制）⁽⁶⁾といった財政健全化規律の堅持に加え、所得税の控除縮小や間接税の増税、好調な経済成長等に支えられて、1993年度に対GDP比で7.9%に達していた財政赤字は着実に減少し、1998年度には財政黒字が達成され

(1) HM Treasury, *Financing Britain's future: review of the revenue departments*. Cm 6163, 17 March 2004.

(2) HM Treasury, *Budget 2004: Chancellor of the Exchequer's Budget Statement*. 17 March 2004.

(3) HM Treasury, "Publication of the Commissioners for Revenue and Customs Bill." *Press notice*, 96/04, 25 November 2004.

(4) 本稿執筆にあたっては、英国下院図書館（House of Commons Library）のAntony Seely氏から、有益な助言を多数いただいた。

(5) 英国の会計年度は、日本と同じく、4月から翌年3月までである。

(6) ブレア政権における財政政策については、片山信子「英国ブレア政権の財政政策と予算制度改革」『レファレンス』52巻4号, 2002.4, pp. 7-41. に詳しい。

た。しかし、ブレア政権で重視された教育、医療等の歳出増を背景に、2002年度から再び財政赤字に転落している。

(2) 国民負担率

英国の租税負担率は36.9%、社会保障負担も含めた国民負担率は47.1%、さらに財政赤字も含めた潜在的国民負担率は51.2%である(2003年、表1)。潜在的国民負担率でみると、日本

(43.9%、2006年度)、アメリカ(38.3%、2003年)よりは高いものの、ドイツ、フランス、スウェーデンといった欧州諸国のなかでは、低い水準にある。租税負担率が高く、社会保障負担率が低いという特徴もある。

(3) 歳入構造

歳入構成比では、所得税収が最も高い(表2)。英国は所得税発祥の地であり、伝統的に

表1 国民負担率(対国民所得比)の国際比較

| | 日 本 (2006年度) | ア メ リ カ (2003年) | イ ギ リ ス (2003年) | ド イ ツ (2003年) | フ ラ ン ス (2003年) | ス ウ ェーデン (2003年) |
|----------|-----------------|--------------------|--------------------|------------------|--------------------|---------------------|
| 個人所得課税 | 6.6 | 11.1 | 13.0 | 11.5 | 10.2 | 22.0 |
| 法人所得課税 | 5.8 | 2.5 | 3.5 | 1.7 | 3.4 | 3.5 |
| 消費課税 | 7.1 | 5.7 | 15.0 | 14.3 | 15.0 | 18.7 |
| 資産課税等 | 3.5 | 3.8 | 5.4 | 1.1 | 7.8 | 5.7 |
| 租税負担率 | 23.0 | 23.1 | 36.9 | 28.6 | 36.4 | 49.9 |
| 社会保障負担率 | 14.7 | 8.7 | 10.1 | 24.7 | 24.5 | 21.0 |
| 国民負担率 | 37.7 | 31.8 | 47.1 | 53.3 | 60.9 | 71.0 |
| 財政赤字 | 6.1 | 6.6 | 4.2 | 5.1 | 5.6 | 0.1 |
| 潜在的国民負担率 | 43.9 | 38.3 | 51.2 | 58.4 | 66.5 | 71.1 |

(出典) 財務省ウェブサイト〈<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/siryou/020.htm>〉

表2 歳入見積もり(2007年度見通し)

(十億ポンド)

| | 金 額 | 比 率 (%) | | 金 額 | 比 率 (%) |
|------------|-------|---------|------------|-------|---------|
| HMRC | | | | | |
| 所得税 | 156.9 | 28.4 | 賭博遊技税 | 1.4 | 0.3 |
| 所得税 税額控除 | ▲4.4 | ▲0.8 | 航空旅客税 | 2.1 | 0.4 |
| 国民保険料 | 95.1 | 17.2 | 保険税 | 2.4 | 0.4 |
| 付加価値税 | 80.0 | 14.5 | 埋立税 | 0.9 | 0.2 |
| 法人税 | 50.0 | 9.0 | 気候変動税 | 0.7 | 0.1 |
| 法人税 税額控除 | ▲0.5 | ▲0.1 | 採掘税 | 0.3 | 0.1 |
| 石油収入税 | 1.6 | 0.3 | 関税 | 2.4 | 0.4 |
| 燃料課税 | 25.1 | 4.5 | HMRC計 | 453.4 | 82.0 |
| キャピタル・ゲイン税 | 4.6 | 0.8 | 自動車税 | 5.6 | 1.0 |
| 相続税 | 4.0 | 0.7 | 非居住用資産レイト | 22.1 | 4.0 |
| 印紙税 | 14.3 | 2.6 | カウンスル・タックス | 23.5 | 4.2 |
| たばこ税 | 8.1 | 1.5 | その他税収等 | 14.5 | 2.6 |
| 酒税(蒸留酒) | 2.3 | 0.4 | 税及び国民保険料収入 | 519.2 | 93.9 |
| 酒税(ワイン) | 2.5 | 0.5 | その他(略) | 33.8 | 6.1 |
| 酒税(ビール等) | 3.4 | 0.6 | 経常的歳入 | 553.0 | 100.0 |

(出典) HM Treasury, *Budget 2007 Economic and Fiscal Strategy Report and Financial Statement and Budget Report*. HC 342, 21 March 2007, p.281, Table C8.

所得税への傾斜が大きい。これは、付加価値税（我が国の消費税に相当する）を代表とする間接税への依存度が高いフランスとは対照的である。もっとも、近年は、付加価値税収もその割合を増しており、国民保険料負担に次ぐ第3位を占めている。第4位の法人税は、我が国と比較すると、歳入全体に占める割合がかなり低い。

(4) 主要税目の特徴

所得税は、10%（軽減税率）、22%（標準税率）、40%（最高税率）の3段階で課税される。軽減税率が適用されるのは納税者の1割程度で、約8割の納税者には22%の税率が適用される⁽⁷⁾。ほとんどの納税者に15%（国税5%+地方税10%）の税率が適用される我が国と比較すると、英国の所得税負担は重いといえる。

付加価値税の税率は、標準税率が17.5%、家庭用燃料や電力等に適用される軽減税率が5%である。土地の譲渡、金融・保険、医療・福祉といった、付加価値税のシステムになじまないものは非課税とされる。最も特徴的なのは、ゼロ税率の採用に否定的なEUの中では例外的に、基礎的食料品、新聞・雑誌、医薬品等の幅広い品目に、ゼロ税率が適用されることである。ゼロ税率は、付加価値税の逆進性に配慮した措置であるが、巨額の税収ロス（274.5億ポンド⁽⁸⁾、付加価値税収の約1/3に相当）を生ずる原因ともなっている。

法人税は、年間利潤額に応じた比例税であ

る。年間利潤額が30万ポンド以下の法人には20%の軽減税率、150万ポンド超の法人には30%の基本税率が課される⁽⁹⁾。30万ポンド超150万ポンド以下の法人については、税率が急激に跳ね上がらないように調整措置が設けられている。

事業者に対する資産課税である非居住用資産レイトは、1990年に地方税から国税に移管された。非居住用資産レイトの税収は、地方自治体へ、人口数に応じて配分される⁽¹⁰⁾。

地方税の税目は、個人の居住用資産に対するカウンスル・タックスのみで、その税収は、地方の歳入の2割弱⁽¹¹⁾を占めるに過ぎない。地方自治体が政府の想定する標準支出を超える歳出を行うときは、原則としてカウンスル・タックスの超過課税を財源とする。そのため、税率は毎年度異なり、自治体間の税率格差も常に存在する⁽¹²⁾。

(5) 近年の動向

1979年に発足したサッチャー保守党政権とそれに続くメージャー政権においては、「小さな政府」及び「市場メカニズムの活用」を核として、労働組合改革、金融制度改革、国有企業の民営化等、幅広い改革が行われた。税制についても、数次にわたって大きな改正が行われた。具体的には、労働・投資インセンティブの向上を目的として、所得税の税率構造の簡素化とフラット化（税率の引下げと適用所得の幅拡大）、法人税の課税ベースの拡大と税率の引下げが行わ

(7) 税制調査会（第44回総会・第53回基礎問題小委員会合同会議）提出資料1「所得税の限界税率ブラケット別納税者（又は申告者）数割合の国際比較（未定稿）」2006.5.12, p.20.

(8) HM Treasury, *Budget 2007 Economic and Fiscal Strategy Report and Financial Statement and Budget Report*. HC 342, 21 March 2007, p.233, Table A3.1.

(9) 基本税率は2008年度から28%に引下げ、軽減税率は2009年度まで毎年1%引き上げて22%になる。*ibid.*, p.216, A.49.

(10) 財務総合政策研究所『主要国の地方税財政制度調査報告書』2001, p.19. 非居住用資産レイトとカウンスル・タックスは、我が国の固定資産税に類似する税である。

(11) 2005年度は17%である（Communities and Local Government *Local Government Finance Statistics England*. No. 17, 2007, p.27.）。

(12) 財務総合政策研究所 前掲注(10), p.30.

れ、米国のレーガン税制改革と並んで、世界的な税制改革の先鞭をつけることとなった。付加価値税や個別間接税については、減税による歳入減を補うために税率が大胆に引き上げられ、所得課税から消費課税へのシフトが進んだ⁽¹³⁾。

ところで、英国の税制は、他国と比較すると、政権間での政策が対立的で、不安定であるといわれている。この背景には、小選挙区制を背景として保守党と労働党の間で頻繁に政権が交代することや、単独政権下で行政に権力が集中しているためにドラスティックな改革が行われやすいといったことがある⁽¹⁴⁾。

しかし、1997年に「ニュー・レイバー」を掲げて発足した労働党のブレア政権は、経済政策においては、サッチャー＝メージャー保守党路線を引き継ぎつつその改革の弊害を是正するという、「第三の道」をとった。改革の弊害とは、税制改革で逆進性が強まったこと等に起因する貧富の格差の大幅な拡大と、それに伴う低所得者層の一層の困窮等である⁽¹⁵⁾。

ブレア政権下では、所得税や法人税の税率は引き下げられる一方で、勤労する又は子どもをもつ中低所得者向けに、還付可能な税額控除制度（就労税額控除と児童税額控除）が導入された。還付可能な税額控除制度は、ブレア政権における所得税改革の最大の特徴をなす所得税と社会保障給付の統合政策によるもので、それまでの社会保障給付制度が労働意欲を阻害し、結果として貧困の罫を作り出していたとの反省のもとに、導入された制度である⁽¹⁶⁾。ブレア政権が標榜するキーワード「福祉から労働へ」「全ての人々の雇用機会の向上」「公正な社会の構築」

の実践といえよう。ただし、市場メカニズム重視のなかでの貧富の格差は一朝一夕に是正されるものではなく、増大した貧困層の救済は、現在でもなお大きな政策課題であり続けている。

2 租税立法

(1) 税制改正過程の特徴

(i) 納税意識の高い国民性

英国の議会制度は、国王の課税権に制限を加えようとしたことが、その始まりであったといわれている。マグナ・カルタに由来し、権利章典で確立した理念「代表なくして課税なし」は、憲法上の大原則である。実際には、下院のみが課税に関する決定権をもち、選挙を経ていない上院と国王はこれに関与することができない。

所得税や法人税はいわゆる一年税であり、税を賦課徴収するためには、毎年、財政法 (Finance Act) を議決しなければならない。これは、議会が財政状況について審議する機会を毎年確保するために確立した慣行である⁽¹⁷⁾。

こうした歴史的背景から、英国では、「税」というものに対する意識が非常に強いという。日本では予算といえば歳出予算を指すが、英国では歳入予算を指すことや、財務大臣が春の議会で行う予算演説（後述I.2 (3)）がメディアの一大イベントとなることも、税に対する意識の強さの現れといえよう⁽¹⁸⁾。

(ii) 望ましい税制改正過程のモデル

税制改正の立案は、財務大臣の専権事項とされている。税制改正案は、他省庁や与党に事前相談なく決定され、閣議決定も行われず、予算演説で明らかにされるまで厳格に秘密にされ

(13) 英米の税制改革とその比較については、片山信子「所得税フラット化とポストレーガン・サッチャー時代の税制の課題」『レファレンス』46巻2号, 1996.2, pp.36-88. に詳しい。

(14) スヴェン・ステインモ（塩崎潤・塩崎恭久訳）『税制と民主主義』今日社, 1996, pp.26-27.（原書名：Sven Steinmo, *Taxation and Democracy*. 1993.）なお、両党の経済政策における継続性を指摘するものもある（渡邊樹「『ニュー・レイバー』考」『レファレンス』55巻9号, 2005.9, p.44；河合秀和『政党と階級』東京大学出版会, 1977, p.28.）。

(15) 岩崎薫里「サッチャー改革再考」『Japan Research Review』13巻1号, 2003.1, pp.68-70.

(16) 橋本恭之「イギリスの税制改革」『総合税制研究』10号, 2002.1, pp.139, 144.

(17) H. プリテン（岩動道行・石橋邦夫訳）『イギリスの予算制度』日本経済新聞社, 1961, p.31.

(18) 木原誠二『英国大蔵省から見た日本』文藝春秋, 2002, p.170.

る⁽¹⁹⁾。官僚は、所属省の大臣以外の政治家との接触を、禁じられてもいる。

換言すれば、英国の税制改正過程は、行政府は立法府に対し、また行政府内では財務大臣は他の大臣に対して圧倒的な優位をもつ、中央集権的なものである。利害関係者の意図が反映されにくいことから、独立的・中立的な税制改正が実現できる望ましい税制改正過程のあり方のモデルとして、注目されてきたところである⁽²⁰⁾。

なお、中長期的観点からの税制改革に関しては、政府は、別途、少数の専門家を集めた作業委員会に検討を依頼し、2～5年をかけて「タックス・レポート」をまとめさせることもある⁽²¹⁾。

(2) 企画・立案

税制改正案の企画・立案は、財務省が担当する。

財務省には、財務大臣 (Chancellor of the Exchequer) のもとに、首席政務官 (Chief Secretary to the Treasury)、主計総監 (Paymaster General)、財政担当政務官 (Financial Secretary)、経済担当政務官 (Economic Secretary) という大臣級が配され、その下に事務次官 (Permanent Secretary)、内部部局が置かれている。財務大臣と首席政務官の2人 (第一大蔵総裁 (the First

Lord of the Treasury) でもある首相を含めれば3人) は閣内大臣⁽²²⁾である⁽²³⁾。

財務省には、日本の主税局に相当する予算・租税・福祉局 (Budget, Tax and Welfare) がある。同局は、予算・租税政策 (Budget & Tax Policy)、個人所得税・福祉改革 (Personal Tax & Welfare Reform)、法人・間接税 (Business & Indirect Tax)、国際課税 (International Tax) の4グループから構成されている⁽²⁴⁾。

なお、従来は、個別の税目については、主として関税庁と歳入庁が企画・立案を担ってきたが、HMRCの創設にあわせて、租税政策の企画・立案機能が、財務省に一本化された (後述 II.2(2)(ii)参照)。これに伴って、関税庁と歳入庁の政策立案スタッフ (150人⁽²⁵⁾) が、財務省の予算・租税・福祉局に移された。

(3) 財務大臣の予算演説

英国の税制改正は、毎年3月に財務大臣が議会で長時間にわたって行う予算演説 (Budget Speech) から始まる⁽²⁶⁾。また、予算演説と同日に、「経済財政戦略レポート (Economic and Fiscal Strategy Report)」と「財政状況及び予算報告書 (Financial Statement and Budget Report)」が公表される。

(19) 中村勝克編『主要国政治システム概論 改訂版』慶應義塾大学出版会, 2005, p.79. など。

(20) 福田幸弘『税とデモクラシー』東洋経済新報社, 1984, pp.4-7; 国枝繁樹「税制改革の政治経済学」青木昌彦・鶴光太郎編『日本の財政改革』(RIETI 経済政策分析シリーズ 10) 東洋経済新報社, 2004, pp.442-443. ただし、イギリスの税制改正過程については透明性に欠けるとの批判もある (国枝 同, p.443.)。

(21) 石弘光『税制改革をどう進めるか』日本経済新聞社, 1986, pp.181-182. 有名な例では、ミード報告 (1978年) がある。

(22) 英国の内閣は、閣議に出席する約20名の閣内大臣で構成される。このほか、行政府には、閣外大臣 (政務官を含む) がおり、閣僚とあわせると総勢は100名超となる。これらの者はすべて議員である。(中村 前掲注(19), pp.82-83.)

(23) 歳出の策定権をもつ財務省は、内閣府・首相官邸とともに、政府の「核」と言われている (竹下譲ほか『イギリスの政治行政システム』ぎょうせい, 2002, p.61.)。名目的には首相を長に戴いている点、閣内大臣が複数いる点、財務大臣のみが首相官邸の隣に自らの官邸を有している点等からも、財務省が特異な位置づけにあることがわかる (高田英樹「英国財務省について」2006.6. <<http://www.geocities.jp/weathercock8926/treasuryfinalreport.html>> 同サイトは、2003年7月から3年間、日本の財務省から英国財務省に出向した経験をもつ、高田氏個人のものである.)。

(24) HM Treasury, *Treasury Board and Organisational Chart*. 29 March 2007. <http://www.hm-treasury.gov.uk/careers/career_organisechart.cfm>

財務省には設置法のようなものがなく、機構の改変はしばしば行われる (高田 同上.)。

(25) HM Treasury, *Departmental Report 2005*. Cm 6540, June 2005, p.43, para 6.5.

予算演説は経済状況の概要報告と詳細な税制改正案から構成されるが、後者の注目度は特に大きい。予算演説は財務大臣の最大の見せ場であり、その模様や予算演説に関する有識者の討論が、集中的にテレビで放映されたり、翌日の新聞各紙に特集が組まれたりする。

なお、1997年に発足した現労働党政権下では、毎年秋に、「ブレ・バジェット・レポート」が公表されるようになった。これは、予算編成過程の透明性向上のために導入されたもので、次年度予算の編成方針を示し、国民的な議論を喚起することを目的としている。

(4) 財政法案

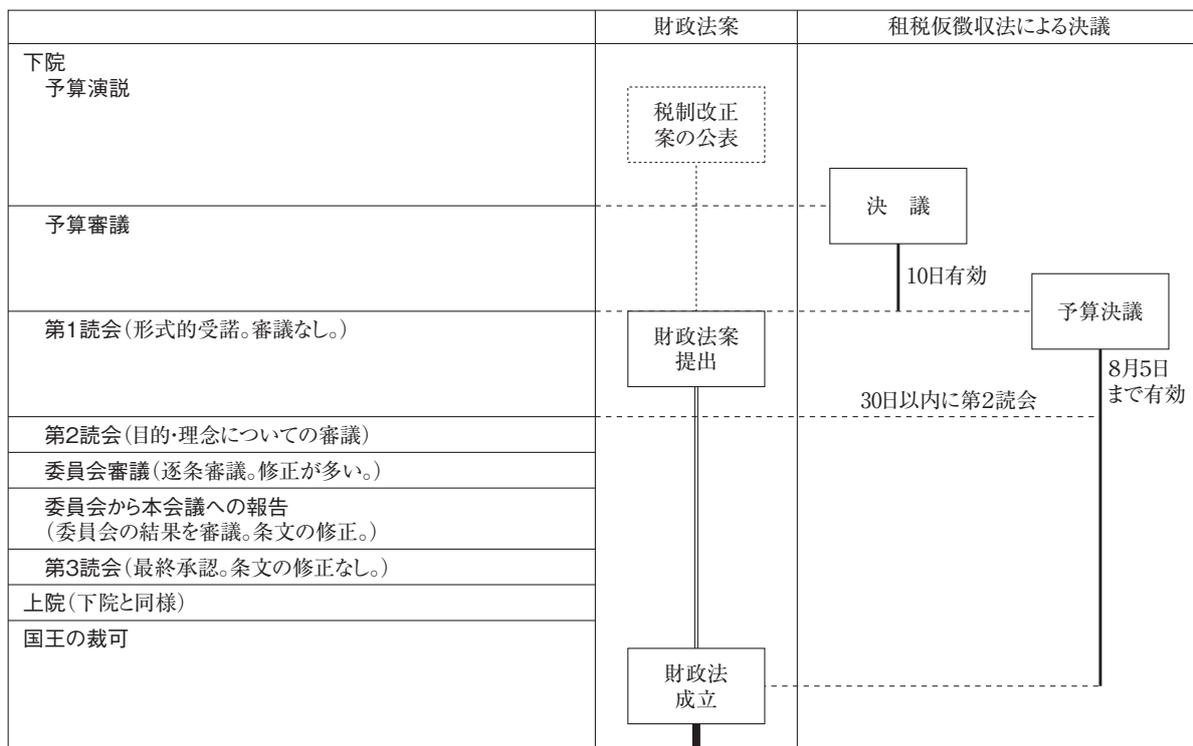
(i) 租税仮徴収法に基づく即時施行

予算演説で明らかにされた税制改正案は、財

政法案 (Finance Bill、成立すると財政法になる。) という 1 本の法案にまとめられるが、その内容は、1968年租税仮徴収法⁽²⁷⁾ (Provisional Collection of Taxes Act 1968. 1913年法の再立法) に基づく決議によって、即時に施行できる (新税の導入を除く)。これは、財政法の成立が遅れた場合に徴税機会を逸するのを避けるためと、駆け込みでの税逃れを防止するためである⁽²⁸⁾。

租税仮徴収法による税制改正案の効力は、財政法の成立で失われる。租税仮徴収法に関する手続きと時間的制約は、以下の通りである (図 1)。第 1 に、予算演説直後に行われる単一の決議によって、新税の導入を除く、既存の租税の変更・継続が有効になる。第 2 に、当該決議の有効期限は10議会日であり、それまでに、下院は、個別の税目に関連する一連の決議 (いわ

図 1 税制改正案の審議過程



(出典) 前掲注(26)、(27)等をもとに筆者作成。

(26) 以下、税制改正過程については、主に、House of Commons Information Office, “Budgets and Financial Documents.” *Factsheet P5*, March 2007.; Robert Rogers and Rhodri Walters, “The Budget Cycle,” *How Parliament Works*, 6th ed. London: Longman, 2006. を参照した。

(27) *ibid.* 租税仮徴収法については、*Halsbury’s laws of England*. 4th ed. reissue. London: Butterworths, 2002, vol. 23(1), paras 18, 20, pp.28-30. も参照した。

(28) プリテン 前掲注(17), p.12.

ゆる予算決議、Budget Resolution)を行わなければならない。この決議は、予算審議(予算演説後、通常4~5日をかけて行われる)の終了後に行われる。第3に、予算決議の有効期限は8月5日(本予算の場合)であり、これが毎年審議される財政法の事実上の公布期限である。このほか、予算決議から30議会日以内に第2読会をもたなければならないとの制約もある。

(ii) 財政法案の審議

財政法案は、予算決議の可決と同日に正式に提出される。第1読会は形式的なもので、審議は行われない。第2読会には通常の手続で送られ、通常、1日だけ審議される。財政法案の原則的な部分が承認された後、法案は委員会に付託される。最近の慣行として、財政法案は、重要な又は論争的な部分とその他の部分とに分割され、前者は全下院議員からなる全院委員会で、後者は財政法案委員会(Finance Bill Committee、公法案委員会(Public Bill Committees)の1つ)で審議される。財政法案委員会は34名(他の公法案委員会は16~23人)で構成されている⁽²⁹⁾。

委員会では、活発な議論が戦わされ、野党議員、与党議員、そして諸大臣自身からも、たくさんの修正が申し立てられる。委員会段階で細かな修正が行われるのは珍しくないが、政府は、他の法案と比較すると、財政法案の本質的な修正を嫌う傾向にある。対する議員にとっても、財政法案はかなりの部分がパッケージ化されているため、ある改正項目を廃止に持ち込めば、他の部分で歳入増を図るか歳出を削る必要に迫られるという側面もある。

報告段階は、他の法案同様に通常2日を要し、2日目に第3読会まで進むことが多い。

財政法案は、議事進行上の特例が認められている。例えば、全院委員会と報告段階は、夜中まで続けることができる。また、最終手段であるが、議案の通過を急ぐために討論が打ち切ら

れることもある。

なお、前述の通り、上院での修正は認められていない。第2読会で一般経済に関する議論が行われるが、その他の段階は形式的なものである。上院に送付後1ヶ月が経過すると、上院の承認がなくとも成立する。

3 税務行政

(1) HMRCの概要と責務

税務行政を担うのは、歳入関税庁(HMRC)である。HMRCは、2005年4月、主に関税・付加価値税・個別間接税を徴収する関税庁と、主に所得税・法人税等の直接税を徴収する歳入庁が統合して、発足した。それに先立つ1999年には、歳入庁は、保険料エージェンシー(Contributions Agency)を統合している。こうした経緯から、HMRCは、大部分の租税の徴収のほか、国民保険料の徴収、税額控除の還付や児童手当の給付など、幅広い業務を行っている(表3)。

表3 HMRCの責務

| |
|---|
| <p>HMRCは、租税の大部分の徴収のほかに、税額控除・児童手当の給付、水際取締りの強化について責任をもつ。HMRCの管理対象は以下の通り。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・所得税、法人税、キャピタル・ゲイン税、相続税、保険税、印紙税、土地印紙税、石油収入税 ・付加価値税 ・間接税 ・賭博遊技税 ・関税及び水際取締り ・環境諸税 - 気候変動税、採掘税、埋立税 ・マネーロンダリング規制 ・国民保険料 ・税額控除 ・児童手当、児童信託基金 ・格付、カウンシル・タックス、HMRC及びその他の公的部門のための評価サービスの提供 ・最低賃金制度の執行 ・法定の給付及び学生融資の回収 |
|---|

(出典) HM Revenue & Customs, *Spring Departmental Report 2006*. Cm 6832, June 2006, p.8.

⁽²⁹⁾ 2006-2007年の会期から、それまでの公法を審議する常任委員会(standing committees)は、公法案委員会と呼ばれるようになった。公法案委員会の人数は、同会期のもの。(United Kingdom Parliament, *Public Bill Committees*. <<http://www.publications.parliament.uk/pa/cm/cmpublic.htm>>)

(2) HMRCの機構

(i) 構成

HMRCは、組織上は財務省の外局 (non-ministerial government、大臣を長としない非大臣省⁽³⁰⁾) である⁽³¹⁾。「HMRCのコミッショナー (Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs)」と「歳入関税官 (officers of Revenue and Customs)」が一体として、HMRCと呼ばれる⁽³²⁾。

コミッショナーの任命権者は、女王である。女王は、勅許状によって、HMRCのコミッショナーを任命する⁽³³⁾。そのうちの一人を議長 (HMRC長官) として勅許状で指示することは、旧歳入官庁から続く伝統である。コミッショナーは公務員である⁽³⁴⁾。コミッショナーのうちの1人は、首相からHMRCの事務次官 (Permanent Secretary) に任命され、財務省から主任会計官 (Principal Accounting Officer) に任命される。実際には、HMRC長官がこれに充てられる。

HMRCのコミッショナーは、歳入関税官を任命し⁽³⁵⁾、歳入関税官は、HMRCの日常業務の遂行を支える。歳入関税官は、歳入関税官として与えられた職務を遂行しているとき又はコ

ミッショナーの代わりに職務を遂行しているときのいずれの場合も、コミッショナーの指揮に従う⁽³⁶⁾。

(ii) 財務省との関係

コミッショナーは、その職務を遂行するにあたって、財務省がコミッショナーに与えた一般的な性質の指示すべてに従う⁽³⁷⁾。これは、財務省は、例えばコミッショナーの戦略を指示することはできるが、日常業務、特に個別の納税者の事案に直接関与することはできない、という意味でもある。財務省では、主としてプリマロロ (Dawn Primarolo) 主計総監が、HMRCを担当している⁽³⁸⁾。

財務省の諸大臣 (Ministers) は、枠組文書においてHMRCの実施方針と運営を統治する長期的原則を定め、財務大臣は、予算編成過程の一部として、年次達成目標を定める (II.2(2)(iii) 参照)。

(iii) 内部統治機構

HMRCの最高意志決定機関は執行委員会 (Executive Committee) であり、コミッショナーと数名の最高幹部で構成される (図2)。HMRCの戦略面での監督を行うのが、理事会 (the

⁽³⁰⁾ 非大臣省と大臣を擁する通常の官庁 (大臣省) との大きな違いは、非大臣省の職員が、成文法で機能と権力を定められた公務員であり、議会と裁判所に対して説明責任を有する点である。非大臣省が、何らかのかたちで大臣の指揮下にあり、大臣に説明責任を有する場合もある。

大臣省の多くは、その機能が成文法で定められているが、中間的な理事会や委員会は成文法上は定められておらず、職員は直接、大臣の指揮に従う。

非大臣省とエージェンシーの違いは、「親」官庁からの独立性の度合いである。エージェンシーは、親官庁から一定の管理上・行政上の独立性を有しているが、法律上は親官庁の一部である。エージェンシーの財務諸表は、親官庁の財務諸表に統合されている。最高執行者は、通常、親官庁の大臣と事務次官に答える責任がある (answerable) (HM Treasury, *op. cit.* (1), p.114, Box 6.2.)。

非大臣省であるHMRCは、政府の一機関であるが、組織上は財務省からは法的に分離している。このため、納税者の守秘性を確保し、税務行政に関して議会に対する強力な説明責任を維持することができる。

⁽³¹⁾ 以下、主に、2005年CRC法とその解説 (Explanatory Notes to Commissioners For Revenue And Customs Act 2005) を参照した。

⁽³²⁾ Commissioners for Revenue and Customs Act 2005 (2005 c.11), s.4(1).

⁽³³⁾ *ibid.*, s.1(1).

⁽³⁴⁾ *ibid.*, s.1(5).

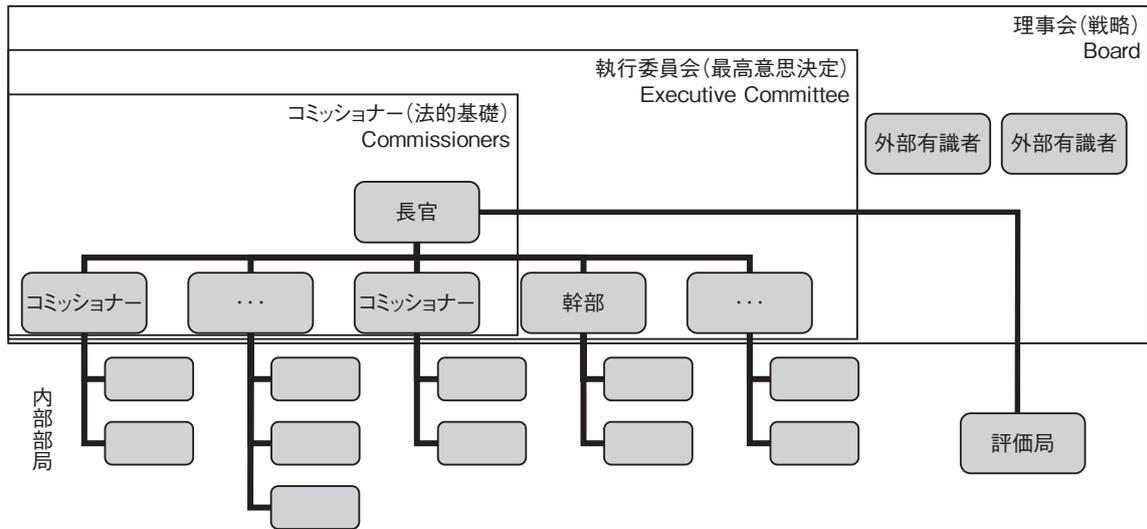
⁽³⁵⁾ *ibid.*, s.2(1).

⁽³⁶⁾ *ibid.*, s.2(3).

⁽³⁷⁾ *ibid.*, s.11.

⁽³⁸⁾ HM Treasury, *Ministerial Profiles*. <http://www.hm-treasury.gov.uk/about/ministerial_profiles/minprofile_index.cfm>

図2 HMRCの機構図 (イメージ)



(出典) 表3と同じ資料から筆者作成.

Board)である。理事会は、事実上、執行委員と外部有識者で構成される。

HMRCの内部統治機構への外部有識者の関与については、以下の委任規定が根拠となっている。すなわち、コミッショナーは、特定の事項を除いたコミッショナーの機能を、(a)1人のコミッショナー、(b)コミッショナーが創設した委員会又は(c)その他のいかなる人物にも委任でき⁽³⁹⁾、(b)の委員会には、コミッショナーでも歳入関税官でもない人物を含めることができる⁽⁴⁰⁾。したがって、例えば、外部有識者とHMRCのコミッショナーとで理事会を組織したり、監査委員会を立ち上げてHMRCのコミッショナーでも歳入関税官でもない人物を委員長とすることが可能となる。

2006年12月1日現在、理事会には、グレイ(Paul Gray)長官を筆頭として、6人のコミッショナーを含む10人の理事(いずれも長官を含む)と7人の非執行理事がいる。執行委員会、理事会のいずれの下にも、2-3の小委員会が設けられている。

(iv) 内部部局

先進国の潮流として、税務当局の組織は、税目別の構成から、機能別・納税者別の構成へと移行してきている。HMRCも、機構改革後は、それに倣っている。具体的には、業務運営(Operation)、製品・行程グループ(Product and Process Group)、法人機能(Corporate functions)、顧客ユニット(Customer Units)という4つの機能⁽⁴¹⁾のもと、30を超えるビジネスユニットが設けられている。これらのビジネスユニットに関する全般的な責任は執行委員会にあり、執行委員会の各委員は、ビジネスユニットを分担して統括している。また、長官直属のエージェンシーとして、評価局(Valuation Office Agency)がある。

II 機構改革

1 歳入官庁の歴史：オドンネル・レビューの開始まで

関税庁と歳入庁の統合は、1世紀を超える議

(39) *op. cit.* (32), s.14(1).

(40) *ibid.*, s.14(1)(b).

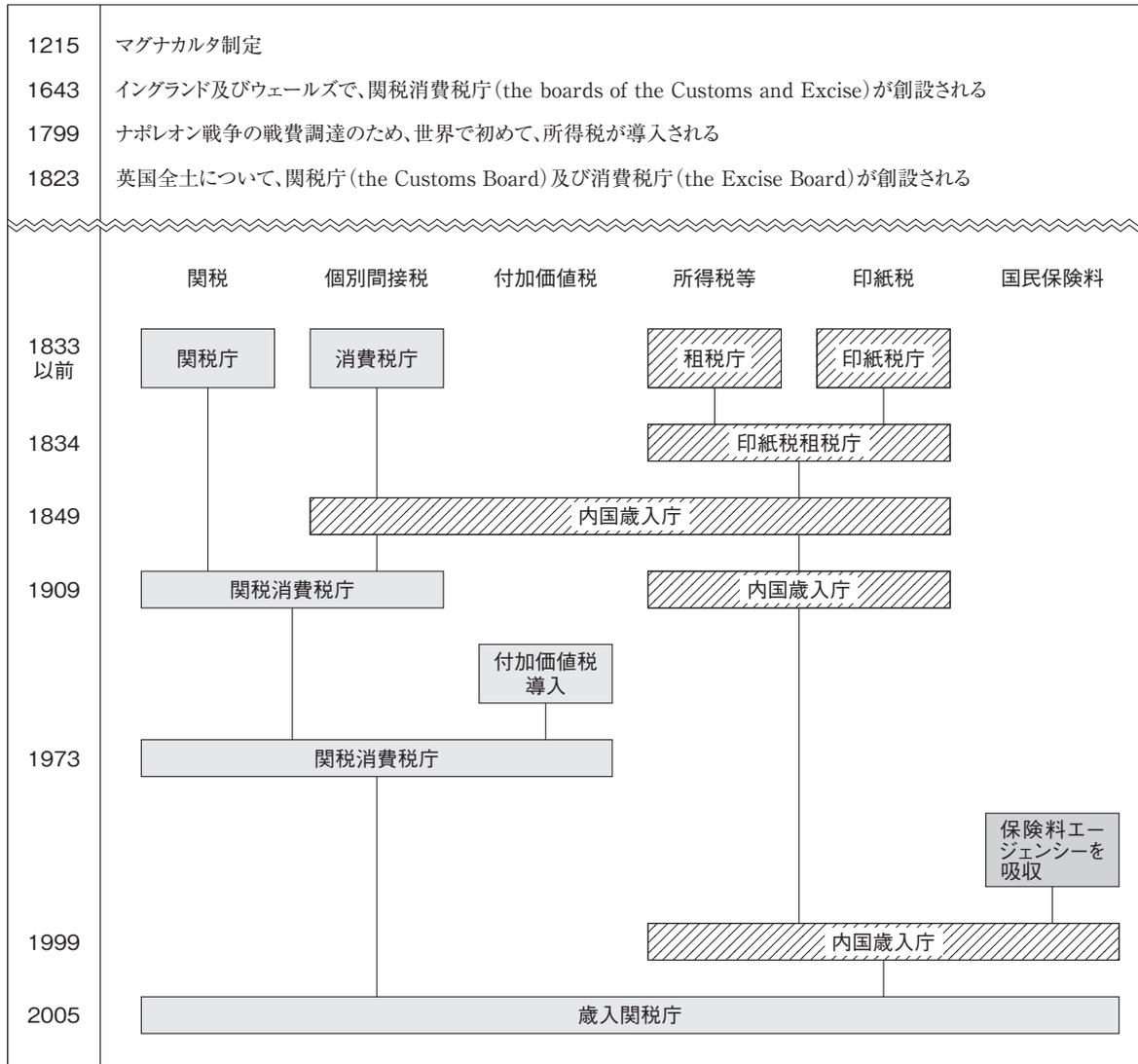
(41) 4つの機能は変わらないが、ビジネスユニットは変わりうる(Treasury Committee, *Minutes of Evidence: Memorandum submitted by HM Revenue & Customs*. HC 192-i 2006-2007, 24 January 2007, para 46.)。実際に、内部部局の構成は、毎年のように変更が加えられている。

論の歴史をもっているが、それは、ある意味で必然であった。何故なら、法人税と間接税（特に付加価値税）の納税者（企業）が重複することを考えると、直接税と間接税の税務当局が一元化されている方が効率的だからである⁽⁴²⁾。財務省の調査によれば、直接税と間接税の税務当局がかつて分離していたカナダとデンマーク

は近年になって統合し、残るは英国、イスラエル、マラウイの3カ国だけであった⁽⁴³⁾。

以下では、関税庁と歳入庁をめぐる論議について、その前史からオドンネル・レビューの開始に至るまでを振り返る（図3）。大まかな流れは、19世紀の終盤に真剣な議論が行われた後は沈静化の時期が続き、1990年代以降、統合を

図3 歳入官庁の歴史



(出典) “A brief history of income tax.” ; “A brief history of HM Customs and Excise.”
 〈<http://www.hmrc.gov.uk/about/history.htm>〉等から筆者作成。

(42) 『欧米税制調査報告書集』（大蔵省主税局, 1975, p.581.）にも、関税庁と歳入庁について「前者は直税の賦課及び調査を、後者は直税の徴収を行っている。両者は全く別個の行政機関とされており（中略）かなり非効率でないかとの印象を受けた。」との言及がある。

(43) HM Treasury, *op. cit.* (1), p.54, para 3.60. OECDの2005年の調査では、OECD加盟国の全ての国で、直接税の徴収機関が付加価値税も徴収している（連邦レベルでの付加価値税がない米国は除く）。なお、個別間接税については、12カ国で徴収機関が分離している。社会保険料については、直接税の徴収機関が徴収している国が11カ国、していない国が17カ国、該当なしが2カ国である（OECD, *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries* (Comparative Information Series (2006)). February 2007, p.29.）。

勧告する議会对それを拒否する政府という構図が浮上して一元化の機運が高まり、ブラウン財務大臣の登場によって3つの世紀にまたがる息の長い問題に決着がついた、というものである。

(1) 1980年代まで

(i) 前史

歳入関税庁の前身の一つである関税消費税庁は、英国で最も歴史ある官庁の一つである。1643年にはイングランド及びウェールズで関税消費税庁 (the boards of the Customs and Excise) が創設され、1823年になると英国全土で関税庁 (the Customs Board) と消費税庁 (the Excise Board) が創設された⁽⁴⁴⁾。

もう一方の前身の内国歳入庁については、その来歴は、ナポレオン戦争の戦費調達のために所得税が導入された1799年にさかのぼる。所得税の導入時から、政府はコミッショナーを任命して租税の監督と徴収を担わせており、現在でもこの方式は本質的に受け継がれている。

(i) 関税消費税庁と内国歳入庁の発足

1833年以前の英国の歳入は、関税庁 (the Customs Board)、消費税庁 (the Excise Board)、印紙税庁 (the Board of Stamps)、租税庁 (the Board of Taxes) の4つの庁が徴収していた。1834年に、印紙税庁と租税庁が統合して印紙税租税庁 (the Board of Stamps and Taxes) となり、1849年には、同庁は消費税庁をも統合し、内国歳入庁が創設された。

19世紀の後半には、大がかりな統合論議が二度ほど行われた。一度目は、1862年に、関税庁

と内国歳入庁の統合が検討されて特別委員会が任命されたとき、二度目は、1887年に、一般省庁に関する王立委員会 (the Royal Commission on Civil Establishments, The Ridley Commission、通称「リドリー委員会」) においてであった。一度目はグラッドストーン蔵相 (自由党) と内国歳入庁が統合に反対し、二度目は首相となったグラッドストーン氏と内国歳入庁は統合を支持したものの、今度は関税庁が拒否し、いずれも議論だけで終わった⁽⁴⁵⁾。

事態が大きく動いたのは、1908年度予算において、個別間接税部門を内国歳入庁から関税庁に移す旨が表明されたときであった。アスキス首相 (自由党) は、行政の経済性と効率性の観点からみて公共サービスの向上に資するとし、1909年4月1日に関税消費税庁を発足させた⁽⁴⁶⁾。

(iii) 付加価値税の導入

関税消費税庁と内国歳入庁の関係は、英国のEEC加盟 (1972年) に伴って付加価値税が導入されたときに再び問題となった。識者によれば、当時、どちらが付加価値税を扱うかについて筋のおった議論はなく、内国歳入庁は種々の税制改正で多忙であったことから、付加価値税の前身である仕入税 (1940年導入) を担当してきた関税消費税庁が、付加価値税も担当することになったという⁽⁴⁷⁾。

(2) 近年の統合論議

(i) 近接作業プログラムとそれに対する批判

政府は、1994年から、関税庁と歳入庁の間の近接作業プログラム (Closer Working Program) を開始した⁽⁴⁸⁾。同プログラムは、両官庁の分

(44) 両官庁の歴史については、主にHMRCのサイトを参照した。“A brief history of income tax.”; “A brief history of HM Customs and Excise.” 〈<http://www.hmrc.gov.uk/about/history.htm>〉

(45) 英国歳入部門の執行権力に関する委員会 (名古屋税法学会研究会訳) 『英国歳入部門の執行権力に関する委員会報告書 (キース・レポート) Vol 1・2』日本税務研究センター, 1989, pp.875-876. (原書名: *Committee on Enforcement Powers of the Revenue Departments report*. 1983)

(46) Treasury Committee, *Second report*. HC 53 1999-2000, 15 February 2000, para 14.

(47) *ibid.*, para 15. 仕入税が関税消費税庁の管轄となったのは、所得税の徴収を害さないように管理するためであった (前掲注(45)).

(48) 以下、近年の統合論議に関しては、主に、A. Seely, “Commissioners for Revenue and Customs Bill.” *House of Commons Library Research Paper*. 04/90, 6 December 2004. を参照した。

離は維持したまま協力体制を構築することを目的とするもので、その起源は、保守党政権が1993年2月に開始した「基礎的支出見直し(Fundamental Expenditure Review)」にあった⁽⁴⁹⁾。同プログラムの対象範囲は広く、資産管理プロジェクトから地下経済対策共同チーム、両官庁の大企業局の連携にまで及んでいた⁽⁵⁰⁾。のちにオドンネル・レビューにおいても言及されたように、関税庁と歳入庁の統合が追求された理由の一つは、同プログラムの成果がはかばかしくなかったことであった⁽⁵¹⁾。

1999年5月の下院財務委員会では、同プログラムに関して、歳入庁に対する審問が行われた。委員会で証言を行った税務の専門家⁽⁵²⁾は、トップの統合がまず必要である等の認識から、同プログラムに対して批判的であった。財務委員会は、直接税と間接税を扱う官庁が分裂しているのは国際的にみて特殊であると指摘し、政府に対して統合の実現可能性を研究するよう勧告した⁽⁵³⁾。

これに対する反論として、政府は、統合に伴う費用を勘案すれば、近接作業プログラムの利益を追求しつつ当面は現行の組織形態を維持す

べきであるとした。両官庁が既に近接作業プログラムの拡張計画の策定に着手しているというのが、その理由であった⁽⁵⁴⁾。

(ii) 財務委員会の統合勧告

財務委員会が近接作業プログラムを厳しく批判した理由は、① 進行が遅く、② 基本的な考え方や対象分野を選択した根本的な理由が欠如し、③ 共同作業を実効的にするために必要なITシステム間の連携が取れておらず、④ プログラム全体の詳細な評価がなされていない、といったことであった⁽⁵⁵⁾。

統合に対する有識者や関係者の意見は様々であったが、統合を進める場合にはその時期が決定的に重要である、という点では一致していた。当時、租税と国民保険料の徴収一元化、すなわち歳入庁による保険料エージェンシーの吸収が進行中であったからである⁽⁵⁶⁾。財務委員会も、統合の機会が保険料エージェンシーの吸収を完全に終えた後にあると考えていた⁽⁵⁷⁾。

2000年2月、財務委員会は、統合で生ずる便益を定量化することは難しいと認めつつも、その研究すら拒んでいた政府の姿勢を批判し、次のように結論づけた。すなわち、関税庁と歳入

(49) このレビューは公刊されなかったが、1994年11月に、その結果の一つが「官庁の統合は行わず、しかしより緊密に作業すること」であったことが表明された (*ibid.*, p.8.)。

(50) Treasury Committee, *Sixth report*. HC 199 1998-99, 27 May 1999, para 73.

(51) HM Treasury, *op. cit.* (1), p 7, para 1.17.

(52) 当時、シモンズ&シモンズ社に所属していたトループ (Edward Troup) 氏 (現在は、財務省の法人・国際課税部長の職にある) や、プライス・ウォーター・ハウス・クーパー社のホワイトティング (John Whiting) 氏 (勅許租税協会 (The Chartered Institute of Taxation) の前会長でもある。) が、証言を行った。

(53) Treasury Committee, *op. cit.* (50), paras 73, 74, 76-81.

(54) Treasury Committee, *Sixth Special Report: Inland Revenue: The Government's Response to the Sixth Report of the Committee in Session 1998-99*. HC 746 1998-99, 22 July 1999, para (t).

(55) Treasury Committee, *op. cit.* (46), paras 25, 26, 30, 32, 27.

(56) この統合は、所得税制と社会保障給付の統合を進める方策の一つであった。

経緯については、松田直樹「国税と社会保険料の徴収一元化の理想と現実」『税務大学校論叢』47号, 2006.5, pp.1-81. が詳しい。

1999年、当時の社会保険省 (Department of Social Security) から分離した保険料エージェンシーは歳入庁に統合され、社会保険省は雇用年金省 (Department of Work and Pensions) として社会保険料給付のみを担当することとなった。ただし、それ以前から徴収事務は段階的に統合されており、歳入庁が社会保険基金の原資の90%以上を徴収していた。この統合の背景には、保険料徴収機関が提供するサービスについて、雇用者を中心とした国民の不満の高まりがあり、社会保険料の徴収率は問題になっていなかったとされている。(松田 同, p.59.)

(57) Treasury Committee, *op. cit.* (46), para 37.

庁の統合は、税法遵守 (compliance with taxation) の向上、企業の納税コスト (compliance costs、給与に係る源泉徴収事務費や税務代理人への報酬など) の削減、政府の歳入徴収コスト (revenue collection costs) の削減に資すると論じ、政府に統合を勧告した⁽⁵⁸⁾。

これに対し、政府は、近接作業プログラムを進めることで、統合の費用を回避しつつその便益を実現できるとして、財務委員会の勧告を拒否した。政府が強調したのは、関税庁と歳入庁ではその業務の性質が異なり、結果として要求される技術も異なることから、統合に伴う先行投資のコストとリスクが大きいという点であった。ここでいう性質の違いとは、①間接税が取引ベースの租税でほぼ即時に徴収されるのに対して、直接税は周期的な会計ベースの租税で事後的な徴収が一般的であること、②間接税 (特に付加価値税と関税) はEU法に服し、関税業務は国際的であること、③間接税や関税の業務は、歴史的に不正や犯罪に曝されやすく、法執行の領域により踏み込んでいること、といったことであった⁽⁵⁹⁾。

(iii) 組織統治上の失敗

一貫して組織の見直しに消極的であった政府に、方針を転換させるきっかけとなったのは、一連の失敗で露見した報告体制の不備であった。

その最たるものは、近接作業プログラムの一つである「STEPS」(資産管理のPFI共同調達プロジェクト) で起こった。2001年3月、関税庁と歳入庁は、落札者である英メープリー社 (Mapeley Ltd.) との契約成立を公表したが、後になって、実際の契約相手が、租税回避地として有名なバミューダに登録するメープリー

STEPS社 (Mapeley STEPS Ltd.) であったことが判明した。

とりわけ問題視されたのは、歳入庁の職員が、適切な報告を怠っていたことであった。契約の数日前に歳入庁の理事会が問うまで、歳入庁のプロジェクトチームは、この契約による歳入庁の資産の移転先が在バミューダの企業であることを明らかにしなかった。関税庁と主計総監にいたっては、事実を知らされたのは契約後であった。

この事態を受けた財務委員会は、財務省の諸大臣と関税庁・歳入庁との間の関係を見直して、組織統治と説明責任が適切に確立されるよう勧告した⁽⁶⁰⁾。

政府は、2003年5月、プロジェクトに関する内部手続上の失敗を認めた上で、財務大臣が財務事務次官に改善策の勧告を求めていることを明らかにした⁽⁶¹⁾。

STEPSプロジェクトに加えて、国民保険料の納入不足通知の発送が1998年から5年間にわたって停止していた問題をめぐって、歳入庁幹部から大臣への報告が遅れたことも、歳入庁に存在する組織統治上の問題を浮き彫りにした。

(iv) オドンネル・レビューの開始

こうした経緯ののち、ついに政府自身が、実質的には「堪忍袋の緒が切れた⁽⁶²⁾」ブラウン財務大臣が、組織の見直しに乗り出した。2003年7月2日、プリマロロ財務省主計総監は、関税庁と歳入庁の見直しをブラウン財務大臣が予定していることを表明した。それは、財務省の関連組織を精査するために設置された、財務委員会小委員会においてのことであった⁽⁶³⁾。見直しの責任者には、オドンネル財務事務次官が充てられた⁽⁶⁴⁾。見直しのポイントは、①納税

⁵⁸ *ibid.*, paras 44-45.

⁵⁹ Treasury Committee, *Second Special report: Letter from Dawn Primarolo MP, Paymaster General, to Giles Radice MP, Chairman of the Committee*. HC 442 1999-2000, 20 April 2000.

⁶⁰ Treasury Committee, *Fourth Report*. HC 184 2002-03, 12 February 2003, para 48.

⁶¹ Treasury Committee, *Fifth special report*. HC 706 2002-03, 19 May 2003, paras (h), (o).

⁶² "Tax review expected to dish up fresh taste", *Financial Times*. 25 November 2003, p.3.

⁶³ Treasury Committee, *Tenth Report*. HC 834 2002-03, 23 July 2003, Q 208.

者へのサービス提供の拡充と、そのための最も効果的な組織のあり方、②税目全体での情報や資源の効率的な使用といった、税務行政システムの整合性、③不誠実な納税者に対する整合的で実効的な法執行のあり方、④諸大臣に政策を勧告するために最適な組織構造、⑤税務当局のための新しい説明責任の枠組み、であった。

このとき既に、見直しが両官庁の統合に結びつく可能性は浮上していた⁽⁶⁵⁾。さらに、2003年の終わりに、会計検査院(National Audit Office 以下NAOとする。)が歳入庁の所管する税額控除の監督に対して批判的な報告書⁽⁶⁶⁾を出したことで、その観測が高まった⁽⁶⁷⁾。

さて、政府が見直しを表明した直接の契機は、上に見たように組織統治上の問題であった。では、積年の問題に決着がついたのはなぜか。答えは、プリマロロ主計総監の言葉に端的に現れている。主計総監は、近年、歳入庁が保険料エージェンシーの責務を引き継いだことをまず述べ、その政策が軌道に乗り、ブラウン財務大臣が適切であると確信した今こそが、そのときであると強調したのであった⁽⁶⁸⁾。

両官庁を統合するとしても、まずは歳入庁と保険料エージェンシーの統合が先決の課題であったことについては、既に述べた。より重要なのは、両官庁の統合が、ブラウン財務大臣の存在抜きには語れない点であろう。ブラウン氏は、1997年のブレア政権発足時から財務大臣を務め、経済全般の舵取りをしつつ、中央銀行への独立性の付与や税制改革・歳出改革に辣腕をふるってきた実力者である。外交のブレア、内政のブラウンとも言われ、2007年5月にはとうとう次期首相に内定した。長年にわたる統合問

題に決着がついたのは、結局のところ、ブラウン氏が時機を待って政治的決断を下したからといえよう。

2 オドンネル・レビューと2004年度予算演説

2004年3月17日、同日の予算演説にあわせて、「英国の未来の財政を司る－歳入官庁の再検討」、いわゆるオドンネル・レビューが公表された。まずは、予算演説における財務大臣のレビューへの言及を確認してから、レビューの概要をみていきたい。

(1) 2004年度予算演説

増税が見送られたこともあって、予算演説の最大の目玉は、中央政府機関の抜本的な改革であった。ブラウン財務大臣は、2007年度末までに、雇用年金省と関税庁・歳入庁とで合計40,500人もの人員を純減させるほか、各省庁の運営予算を実質ベースで最低限5%削減すると公表した。特に、関税庁と歳入庁の見直しについては、レビューを受けて、以下のように述べた。

- ①関税庁と歳入庁は統合する。これによって、企業は、単一の税務当局と接すれば済むようになり、事務処理部門のコストを大幅に削減できる。
- ②顧客部門のサービスは向上させつつ、2007年度末までに実質ベースで5%超の予算削減を行う。関税庁と歳入庁は、2007年度末までに、全体で10,500人の人員の純減(14,000人の削減と、3,500人の再雇用)を行う⁽⁶⁹⁾。

(64) HM Treasury, "Chancellor Announces Major Review of Inland Revenue and HM Customs & Excise." *Press notice* 78/03, 2 July 2003.

(65) "Brown orders inquiry into tax service after blunders." *The Times*, 3 July 2003, p.21.

(66) "Report by the Comptroller and Auditor General". HC 1072 2002-2003, 19 November 2003. NAOはこの前後にも税額控除に関する批判的レポートをいくつか出している。

(67) *op. cit.* (62).

(68) Treasury Committee, *op. cit.* (63), Q 209.

(69) HM Treasury, *op. cit.* (2).

(2) オドンネル・レビュー

オドンネル・レビューは184ページにわたる大部な文書であるが(表4)、その勧告は、要約すれば、(i)関税庁と歳入庁の統合、(ii)租税政策の立案機能と実施機能の分離、(iii)新しい説明責任の枠組の導入、の3点であった。

(i) 関税庁と歳入庁の統合

レビューの分析によれば、関税庁と歳入庁をとりまく状況は、以下のようなものであった。すなわち、①国際的にみれば、税務当局は税目別ではなく機能別・納税者別の組織構成をとるのが主流で、英国のように直接税と間接税の税務当局が分離しているのは極めて異例であり、②両官庁の機能には共通する部分が多く、③1994年以來の近接作業プログラムは限定的な成果しかもたらしておらず、④他の公的部門(雇年金省)での組織統合は成功していた。

これを踏まえ、レビューは、両官庁の組織のあり方について、(a)現状改善、(b)単一の官庁の創設、(c)戦略的提携、の3つの選択肢を示し、選択肢(b)が他より優れている点として3点を指摘した。それは、①より整合的な租税政策と統合された税務当局の規定とを通じて実現される「顧客サービスの向上と納税コストの削減」、②戦略、情報、監査の統合や資源の柔軟な割当による「有効性の向上」と確実な執行による公正性の向上、③徴収・支払等の業務実施部門における規模の経済性を通じて実現される「効率性

の向上」であった。

さらに、レビューは、短期的費用や通常業務が滞る潜在的リスクを考慮しても、統合による長期的便益が勝るとして、以下のように勧告した。

関税消費税庁と内国歳入庁を統合して、新しい単一の歳入官庁を創設すべきである⁽⁷⁰⁾。

興味深いのは、レビューにおいて、近年、直接税と間接税の税務当局を統合したカナダの事例が重点的に紹介されていることである⁽⁷¹⁾。カナダの経験で特に重要視されているのは、サービスポイントの増加等の即効的な効果よりも、統一企業番号の導入や会計・監査の統合といった、長期的計画のもとでのより基礎的な部分における統合効果であった。

(ii) 租税政策の立案機能と実施機能の分離

(a) 背景 - 3官庁に分散していた立案機能

従来の英国においては、租税政策の立案機能は、財務省、関税庁、歳入庁の3官庁に分散していた。各官庁のおおまかな役割分担は以下のようなものであった⁽⁷²⁾。

関税庁と歳入庁は、個別の税目の改正や税制の管理(租税回避対策など)を主導し、直接、財務省の諸大臣に対して勧告していた⁽⁷³⁾。税制の分析等も、関税庁と歳入庁それぞれの責任

表4 オドンネル・レビューの内容

| | | | |
|-----|---------------|-----|----------------|
| 序文 | ゴードン・ブラウン財務大臣 | 付録A | 国際比較 |
| 第1章 | 要約及び勧告 | 付録B | 機能別分析 |
| 第2章 | 今日の歳入官庁 | 付録C | 銀行機能の見直し |
| 第3章 | 税務行政の改善 | 付録D | 外部有識者の審査 |
| 第4章 | 情報の有効利用 | 付録E | ビーター・ガーシヨン卿の見解 |
| 第5章 | 租税政策立案機能の調整 | 付録F | 執筆責任者 |
| 第6章 | 説明責任の明確化 | | |

(出典) HM Treasury, *op. cit.* (1).

⁽⁷⁰⁾ HM Treasury, *op. cit.* (1), p.37.

⁽⁷¹⁾ *ibid.*, pp.42, 61, Boxes 3.1, 3.5. カナダでは、1992年に税務当局の統合を決定し、1994年の立法を経て、1997年に統合を完了させた。2003年には、関税業務が新しい国境防護組織に移転し、現在はカナダ歳入庁(CRA: Canada Revenue Agency)となっている。

⁽⁷²⁾ *ibid.*, p.99, Box 5.1.

であり、これは、財務省が定めた広い枠組の中で行われていた。

財務省の責任は、租税政策全体（特に、予算と財政法案）の調整と提示、財務省に付与された権限の行使、租税政策とその他の経済政策についての他省との調整、歳入庁・関税庁への戦略的助言、といったものであった。ただし、新税の導入に関しては、財務省の責任の方が大きい傾向があった。

(b) 勧告－立案機能の集中

こうした分散体制について寄せられた典型的な批判は、財務省は関税庁と歳入庁の専門家に頼りすぎて税制全体のあるべき姿を明確に示せず、結果として、個別税目の問題ばかりに焦点があたり、税制全体の包括的な検討はなおざりにされている、というものであった⁽⁷⁴⁾。

2001年になると、財務委員会でこの問題が取り上げられた。財務委員会の見解は、財務省は、租税問題を詳細に分析する能力と、税制が経済に与える影響をより戦略的に考察する能力を、増強する必要がある、というものであった⁽⁷⁵⁾。これに対して、財務省は、財務省が両官庁の専門分野の政策の細部にまで干渉すると、租税政策の俯瞰や他分野の政策との調整といった財務省本来の役割と矛盾する、と回答した⁽⁷⁶⁾。

風向きが変わったのは、やはりレビューにおいてであった。レビューでは、租税政策の立案に関する課題として、① 租税問題の高度な経済分析を行い、税制を戦略的に俯瞰する力量の強化、② 分野横断的な問題への集中と整合性の向上、③ 租税政策に関する役割の明確化、

の3点を挙げ⁽⁷⁷⁾、財務省に租税政策の立案機能を集中させ、立案と実施を分離することを勧告した。

財務省は、新官庁からの支援をうけて、租税政策について、主導的に責任と説明責任（responsibility and accountability）をもつべきである。また、これを前提として、新官庁は、財務省からの支援をうけて、政策の維持管理（maintenance）を主導すべきである。

財務省の税制に関する高度な分析力は、強化されるべきである。それは、根拠に基づく租税政策を発展させ、租税政策の目的に対してより明確に狙いを定めるためである⁽⁷⁸⁾。

(iii) 新しい説明責任の枠組の導入

レビューは、STEPSプロジェクトの失敗等を受けて新しい説明責任の枠組を導入するにあたり、政府の公的部門改革における教訓を盛り込んだ。教訓とは、大きな裁量がパフォーマンスの向上に結びつくこと、そして必然的に明確な説明責任を伴うことである。レビューは、政府の公共サービス改革のアプローチとして、① 政府による明確な長期目標の設定、② 責任（responsibility）とそれに伴う説明責任（accountability）の明確化、③ 最大の柔軟性と裁量性の付与、④ 権限の付託・分散に付随する、目標とその達成状況に関する最大の透明性、を挙げ⁽⁷⁹⁾、以下のように勧告した。

⁽⁷³⁾ 財務省も、2次的にはあるが、諸大臣から個別税目について勧告を求められることがあった。また、歳入庁・関税庁は、諸大臣への勧告前に、財務省と事前に議論することが常ではあった。

⁽⁷⁴⁾ Treasury Committee, *Third report*. HC 73 2000-01, 1 February 2001, para 45; "The need for external advice in developing tax policy." *Financial Times*, 6 October 2005, p.19.

⁽⁷⁵⁾ *ibid.*, para 45.

⁽⁷⁶⁾ Treasury Committee, *Eighth special report*. HC 429 2001-02, 10 December 2001, para (t).

⁽⁷⁷⁾ HM Treasury, *op. cit.* (1), p.101, para 5.28.

⁽⁷⁸⁾ *ibid.*, p.11.

⁽⁷⁹⁾ *ibid.*, pp.112-113, para 6.5.

新官庁は、政策の実施について、主導的に責任と説明責任をもつべきである。その際、従来より明確かつ大きな省庁運営上の裁量が付与される⁽⁸⁰⁾。

さらに、この勧告の帰結として、枠組文書（I. 3(2)(ii)参照）において新たに明確化された責任と役割が示されるべきであり、財務大臣は、毎年、予算編成過程の一部として、年次達成目標を提示すべきであるとされた⁽⁸¹⁾。枠組文書には、新官庁において誰が誰に何のために説明責任があるかが示され、財務省の諸大臣は、枠組文書を通じて、新官庁の政策実施方針と運営を統治する長期的原則を設定することができる。年次達成目標には、新官庁の新規の業務又は既存の業務のうち主要なものについて達成目標と理由が示される。その方法は新官庁に委ねられる。

3 2005年歳入関税コミッショナー（CRC）法

(1) 成立過程

オドンネル・レビューの勧告のうち、関税庁・歳入庁の統合と新官庁における情報の取扱については立法が必要であり、政府は、議会日程が許す限り速やかに立法化するとした⁽⁸²⁾。租税政策立案機能の分離と説明責任の強化は、行政上の変更で対応できるものであった⁽⁸³⁾。

2004年11月24日、歳入関税コミッショナー法案（The Commissioners for Revenue and Customs Bill (Bill 3 of 2004-05)、以下「CRC法案」という。）が下院に提出された。同法案は、下院及び上院での審議と、上院の修正に対する下院の再審議

を経た後、2005年4月6日に成立し、翌4月7日に公布された。同日、財務大臣から年次達成目標が示され、4月18日にHMRCが発足した⁽⁸⁴⁾。

なお、レビューの公表からCRC法案が提出されるまでの間にも、いくつかの進展があった。例えば、2004年5月には、新官庁の名称がHMRC (HM Revenue and Customs) になること、初代長官にヴァーニー (David Varney) 氏が就任することが公表された⁽⁸⁵⁾。ヴァーニー氏は、携帯電話事業大手のmmO2社（現O2社）の社長を勤めた純粋な民間人で、外部有識者の立場からレビューに見解を寄せた3人のうちの1人でもあった。同年10月4日には、財務省の主計総監がHMRCの主担当大臣となることが明らかにされた⁽⁸⁶⁾。また、租税政策立案機能を財務省に一本化するというレビューの勧告に沿って、2004年夏から2005年3月までの間に、150人の職員が、関税庁・歳入庁から「世界第一級の財務官庁」を目標に掲げる財務省へと移された（I. 2(2)参照）⁽⁸⁷⁾。

(2) 概要

表5に、2005年CRC法の概要を示す。歳入庁一般についてはI. 3(2)でも触れた。HMRCの創設で見込まれる主要な便益は、レビューでの分析と同様に、①顧客サービスの向上、②公正性の向上、③効率性の向上、とされている⁽⁸⁸⁾。

2005年CRC法は、HMRCを創設し実効的に機能させるために必要な、最小限の規定のみから構成されている。それは、3つの選択肢、①部分的早期法案、②包括的早期法案、③完全

⁽⁸⁰⁾ *ibid.*, p.12.

⁽⁸¹⁾ *ibid.*, p.11, para 1.31.

⁽⁸²⁾ HM Treasury, "Financing the future: announcement of conclusions of the O'Donnell review of the revenue departments." *Press notice 27/04*, 17 March 2004.

⁽⁸³⁾ HM Treasury, *op. cit.* (1), p.126, para 6.55.

⁽⁸⁴⁾ HM Revenue & Customs, *Spring Departmental Report 2005*. Cm 6542, 16 June 2005, pp.6, 49.

⁽⁸⁵⁾ HM Treasury, "David Varney appointed executive chairman of new tax department." *Press notice 47/04*, 13 May 2004.

⁽⁸⁶⁾ HC Deb 4 October 2004 c 1789W.

⁽⁸⁷⁾ HM Treasury, *op. cit.* (25), p.43, paras 6.4-6.5.

表 5 2005年CRC法の概要

| |
|---|
| HMRC一般(第1, 2, 4, 9, 11-14条) |
| 機能及び権限(第5-7, 16条、別表1, 2(1)) |
| 機能移転の権限(第8条)及びエージェンシー機能(第15条) |
| 評価局(第10条) |
| 情報の使用(第17条、別表2(2)) |
| 守秘性並びに不正の開示及び公共の利益の開示 (第3, 18-23条) |
| 議事録(第24-26条) |
| 検査及び苦情申立(第27-29条) |
| 犯罪(第30-33条) |
| 歳入関税公訴局(第34-42, 49条、別表3) |
| 金銭管理(第43-47条) |
| 資産の移転その他:経過措置及び付随する修正・削除 (第48, 50, 52, 54, 55条、別表4, 5) |
| 施行日(第53条) |

出典: *op. cit.* (31).

包括法案について、長所、短所、費用を比較考量した上での選択であった。選択肢①には、迅速に統合してその便益を早期に得られるというメリットや、変化が限定的であるがゆえに通常業務が滞るリスクも減少するというメリットがあった。その代わり、統合の便益を完全に享受するためには、追加的な立法措置が必要となる(後述II.4(2)参照)⁽⁸⁹⁾。HMRCの創設に直接かわる費用は、2004年度と2005年度で、7,500万ポンド規模と見込まれた⁽⁹⁰⁾。

なお、2005年CRC法は、HMRCの創設のほか、独立の公訴局(歳入関税公訴局 the Revenue and Customs Prosecutions Office RCPO)の新設に関する規定も含むが、本稿では割愛する。公訴局の創設は、バタフィールド・レビューの勧告⁽⁹¹⁾にもとづくものである。

4 評価及び今後の課題

この機構改革そのものについては、特に大きな反論はなかったようである。また、既に述べたように、2005年CRC法は統合に必要な最小限の規定で構成されていることから、機構改革の本格的な評価については、今後の業務の進展とその実績を待つ必要がある。以下では、現時点での進捗状況と残された課題について述べることにしたい。

(1) 統合の影響とその後の施策

(i) 歳入への影響

オドンネル・レビューによれば、近年、直接税と間接税の税務当局を統合したカナダとデンマークの事例では、統合によって、短期的にも長期的にも、歳入が増加したという⁽⁹²⁾。

2005年度にHMRCが徴収した歳入は4,050億ポンドで、関税庁と歳入庁が前年度に徴収した歳入の合計との比較では、7%増(260億ポンド増)であった。統合と人員削減によって歳入徴収や顧客サービス等の日常業務が滞る可能性が懸念されていた⁽⁹³⁾ものの、HMRCが日常業務の維持を最優先させた⁽⁹⁴⁾こともあって、支障は出ていないように見える。

(ii) 人員・コスト削減

2003年度の職員数は、歳入庁が約7万7,300人、関税庁が約2万2,400人であった⁽⁹⁵⁾。

オドンネル・レビューを受けた2004年の歳出見直しでは、2007年度末までの目標として、最低5億700万ポンドのコスト削減と総計16,000

⁽⁸⁸⁾ HM Treasury, "Publication of the Commissioners for Revenue and Customs Bill." *Press notice* 96/04, 25 November 2004.

⁽⁸⁹⁾ HM Treasury, *Regulatory Impact Assessment: the Commissioners for Revenue and Customs Bill*. November 2004, pp.5-6, paras 15-17, 21.

⁽⁹⁰⁾ *ibid.*, pp.9-10, para 37.

⁽⁹¹⁾ HM Treasury, *Review of criminal investigations and prosecutions conducted by HM Customs and Excise: report by the Honourable Mr Justice Butterfield*. 15 July 2003.

⁽⁹²⁾ HM Treasury, *op. cit.* (1), p.66, para 3.108.

⁽⁹³⁾ Treasury Committee, *Ninth Report*. HC 556 2003-04, 11 November 2004, paras 30-31.

⁽⁹⁴⁾ *ibid.*, Ev 4-5.

⁽⁹⁵⁾ *ibid.*, para 16.

表6 人員・コスト削減目標の達成状況

| | 2004年4月1日 (基準) | 2005-06年 | 2006年9月 | 2008年4月1日 (目標) |
|------------------------------|-------------------|----------|---------|-------------------|
| 目標1 人員削減 (FTE: 常勤換算値) | | | | |
| 総人員数 | 97,755 | 92,888 | 90,040 | 85,255 |
| 実削減数 | | 4,867 | 7,716 | 12,500 |
| 再雇用数 | | 2,672 | 2,745 | 3,500 |
| 総削減数 | | 7,539 | 10,461 | 16,000 |
| 目標2 コスト削減 (百万ポンド) | | | | |
| 人員削減によるもの | | 61 | 119 | 363 |
| 人員削減以外によるもの | | 64 | 94 | 106 |
| インフレ調整 | | 6 | 12 | 38 |
| 計 | | 131 | 225 | 507 |

(出典) HM Revenue & Customs, *op. cit.* (97), p.54.

人(常勤換算値、以下同じ。内訳は、12,500人の実質削減と、3,500人の再雇用)の人員削減が、HMRCに課された⁽⁹⁶⁾。人員削減は、これまでのところ、自然減、新規採用の抑制、早期退職制度によって行われており、2006年9月時点で、目標の約62%にあたる7,716人の実質削減が達成されている⁽⁹⁷⁾(表6)。

さらに、コスト削減の第2段階として、HMRCは、2006年11月、英国全土での200か所超の事務所の見直しと12,500人の人員削減を2010年度末までに行うことについて、検討すると表明した⁽⁹⁸⁾。2007年度までの目標とあわせると25,000人の削減となる計算である。

一般的に、効率性と有効性(サービスの質や税務行政の公正性)は、トレード・オフの関係にあると認識されている。順調に見える

HMRCのコスト削減に警鐘を鳴らしたのは、NAOであった。HMRCは、公共サービス合意(PSA)で2007年度までに付加価値税のタックス・ギャップ⁽⁹⁹⁾を11%に縮小するという目標を掲げているが、NAOの分析によれば、タックス・ギャップは12%弱(2004年度)から14%超(2005年度)に拡大しているという。タックス・ギャップは様々な要因に影響されるが、人員削減も間接的ながらその一因であり、人員削減がサービスの質に及ぼす影響を評価する際には、この問題も考慮に入れるべきであるというのが、NAOの見解であった⁽¹⁰⁰⁾。2010年度末を期限とする最大25,000人の削減計画は、タックス・ギャップの縮小の阻害要因となりうるということである。

⁽⁹⁶⁾ 2004年歳出見直しの際に、人員削減目標が、2004年度予算演説での目標(総計14,000人)から上積みされた(HC Deb 12 July 2004 c 1130)。

⁽⁹⁷⁾ HM Revenue & Customs, *Annual Report 2005-06 and Autumn Performance Report 2006*. Cm 6983, December 2006, pp.53-55.

⁽⁹⁸⁾ HM Revenue & Customs, "HM Revenue & Customs announces consultation programme on the way forward." *News Release*. 16 November 2006. ただし、人員削減の上積み分の12,500人は、見積もりであって目標ではないとしている("Unions attack Revenue's plan to double job losses in savings drive." *Financial Times*, 17 November 2006, p.3.)。

⁽⁹⁹⁾ 納税者が本来納めるべき税額と、政府が実際に徴収できている税額との差額。過少申告等で発生する。

⁽¹⁰⁰⁾ National Audit Office, *The Efficiency Programme: A Second Review of Progress*. 8 February 2007, p.24, para 3.24.; "Job cuts hit home as tax gap widens." *Accountancy Age*, 15 February 2007, p.2. HMRCの公表した数値によれば、付加価値税のタックス・ギャップは11.7%(2004年度)から12.5%(2005年度)に増加した。主に回転木馬と呼ばれる不正の増加によるものだという(HM Revenue & Customs, *op. cit.* (97), p.28.)。

(iii) 納税コストの削減

関税庁と歳入庁を統合した大きな理由の一つは、企業の納税コストを削減することであったが、いくつかの調査結果では、英国企業の納税コストが、既に諸外国よりも低いことが指摘された。HMRCが2006年度の予算演説に合わせて公表した報告書によれば、英国の税制が企業に課している納税コストは、税収の1.1% (GDPの0.41%) であった。同じ手法を用いた調査では、オランダが2.1% (GDPの0.82%)、デンマークが1.2% (GDPの0.57%) であった⁽¹⁰¹⁾。NAOも、手法の違いから単純な比較は困難であるとしながらも、英国企業の納税コストが、諸外国と比較して最低水準にあるとしていた⁽¹⁰²⁾ (表7)。

その一方で、小企業の納税コストが相対的に重いことも注視された。HMRCが指摘したのは、法人税に関する義務の煩雑さであった。届出と申告にかかる85種類の義務が納税コストの85%を占める一方で、残る15%が2,607種類もの義務という大きな「裾野」に起因するという点

表7 納税コストの対法人税収 (又は同種の税による税収) 比の国際比較—さまざまな学術研究から

| | |
|---------|----------|
| E U 全 体 | 15.3% |
| オーストラリア | 6.8% |
| カナダ | 4.6-4.9% |
| オランダ | 4% |
| 米 国 | 3.2% |
| 英 国 | 2.2% |

出典：National Audit Office, *op. cit.* (102), p.24, Box 9.

である。「裾野」は特に小企業に関するものが多く、煩雑さへの苛立ちや、税法は複雑であるという感覚を引き起こす要因になっているという。NAOの分析は、小企業は税務の専門家の助言を受ける機会が相対的に少ないことから、負担は小企業に最も重くのしかかっているというものであった⁽¹⁰³⁾。

このように、企業の納税コストは全体で見れば既に低い水準にあったが、政府は、さらにその水準を引き下げるべく、2006年度予算で次の目標を設定した。すなわち、① HMRCの届出と申告に関する企業の負担を、5年間で最低10%削減すること、② HMRCの監査と調査に関する企業の負担を、3年間で10%、5年間で最低15%削減すること、という2点である。また、「裾野」に対処するために、HMRCは、「企業の主導による行政負担改善諮問委員会 (Business-led Administrative Burdens Advisory Board)」を新たに立ち上げた⁽¹⁰⁴⁾。

(iv) 財務省とHMRCの関係

関税庁と歳入庁から150人が財務省に移ったことで、財務省の租税政策担当者は、それまでの約25人⁽¹⁰⁵⁾から一挙に7倍になった。

立案機能の財務省への一元化については、政策と現場が乖離するとの不安の声があった⁽¹⁰⁶⁾。ただし、財務省の権力肥大化を懸念する観点からの批判はあまりないように見える。これは、財務省の分析能力が問題視されていたという背景を考えれば、自然なことかもしれない。財務

⁽¹⁰¹⁾ HM Revenue & Customs, *Progress towards a new relationship: How HMRC is working to make life easier for business*. 22 March 2006, p.7, paras 1.8. オランダ、デンマークの納税コストが英国と比較して高い理由は、租税と社会保障給付の分離、監査の問題、付加価値税の免税点の水準、付加価値税の申告頻度等が反映されているとみられている。

なお、HMRCの報告書は、KPMGに委託した調査に基づくものである。KPMGの調査報告は、〈<http://www.hmrc.gov.uk/better-regulation/admin-burdens.htm>〉で見ることができる。

⁽¹⁰²⁾ National Audit Office, *Corporation Tax: companies managed by HM Revenue and Customs' Area offices*, 13 January 2006, p.23, para 3.2.

⁽¹⁰³⁾ *ibid.* p.24, para 3.4.

⁽¹⁰⁴⁾ HM Treasury, *Budget 2006 Economic and Fiscal Strategy Report and Financial Statement and Budget Report*. HC 968, 22 March 2006, paras 3.43-3.46.

⁽¹⁰⁵⁾ "Merger will help Brown tighten grip on policies." *Financial Times*, 16 March 2004, p.5.

⁽¹⁰⁶⁾ "Treasury may get 'too much power' in tax review", *Financial Times*, 4 July 2003, p.3.

省は、我が国と同様に英国でも最も権力のある官庁のひとつであり、官僚主導との批判もなされてきたところであるが、筆者が行った有識者からの聴取調査によれば、今般の機能移転は財務省内の権限配分の変更にすぎないと受け止められている、とのことであった。

むしろ、この件は、財務省ではなく、ブラウン財務大臣その人と結び付けられて語られている。例えば、今回の措置は、ブラウン氏の直接の指揮下で働く分析スタッフを増やし、政策立案に関する財務大臣の統制を強化するためだと見られている⁽¹⁰⁷⁾。これは、現政権において政治的任用の顧問が多用され、租税政策がブラウン財務大臣と少数の顧問だけで決定される「行政の政治化」が批判されていることとも、無関係ではあるまい⁽¹⁰⁸⁾。

(2) 立法上の残された課題

前述(II.3(2))のとおり、2005年CRC法は早期の統合を優先させたものであり、結果的に、いくつかの課題は先送りされた。最も大きな課題は、情報の活用と執行権限の調整である。

オドンネル・レビューで1章が割かれている通り、関税庁と歳入庁を統合する便益の一つは、「情報の有効利用」であった。これが実現されるためには、前提として、納税者情報の守秘性が確保される必要がある。つまり、納税者情報の他機関・他団体への開示は、法的に正当化されている経路によらなくてはならない。

関税庁と歳入庁が有する情報については、1972年歳入法の規定により、既に共有が可能と

なっている。しかし、レビューは、両官庁の統合を、情報の有効な利用法を再検討して、リスク評価、顧客サービス、政策立案機能を向上させるための好機であると捉えた。そして、財務省に対して、守秘性・相当性⁽¹⁰⁹⁾の保持を考慮したうえでの立法化を促した⁽¹¹⁰⁾。

情報の収集・活用と密接に関連する執行権限の調整についても、レビューは、統合時に立法上の手当をする必要があるとした。関税庁の方が歳入庁よりも大きな執行権限を有していたからである。例えば、関税庁には敷地への立入権限があるが、歳入庁にはその権限が付与されていないかった。

情報と執行権限をめぐる問題については、関税庁の強力な執行権限が、統合によって法人税の税務調査等に適用されうる等の懸念が強かった。新官庁に整合的で適切な執行権限を付与するにあたっては、立法化を急ぐべきではなく、十分な協議がなされるべきであるとの意見も表明された⁽¹¹¹⁾。

2005年CRC法では、関税庁と歳入庁が有していた情報・執行に関する権限(歳入関税公訴局に移管された公訴の権限は除く)をHMRCにそのまま移行する一方で、HMRCの権限が不用意に拡大しないよう、制限を加えている。すなわち、従来の関税庁が有していた権限は歳入庁の機能には使用できず、従来の歳入庁が有していた権限は歳入庁の機能にのみ使用できるものとしたのである⁽¹¹²⁾。

CRC法案の第2読会での審議中に、主計総監は、HMRCの執行権限の見直しを表明し⁽¹¹³⁾、

⁽¹⁰⁷⁾ *op. cit.* (105).

⁽¹⁰⁸⁾ 財務省における政治的任用については、高田 前掲注(23)が詳しい。このほか、歳入官庁の本部スタッフ750人が財務省の建物に移転してきたことが、歳入官庁の財務省からの独立性や、大臣による歳入官庁の執行権限の濫用といった観点から、懸念されている(“Governance fears as tax bodies move in together”, *Daily Telegraph*, 8 July 2003, p.32.)。いずれにしても、行革の過程で、財金分離の代案として国税庁分離論が浮上した我が国の財務省論議とは、若干、様相が異なる。

⁽¹⁰⁹⁾ 安全性のレベル、費用方法等が被害の蓋然性・程度等と比べて適切なレベルであること。

⁽¹¹⁰⁾ HM Treasury, *op. cit.* (1), p.77, para 4.21.

⁽¹¹¹⁾ Treasury Committee, *op. cit.* (93), Ev 60.

⁽¹¹²⁾ *op. cit.* (31), p.2, paras 8, 9.

⁽¹¹³⁾ HM Treasury, “Consultation for HMRC.” *Press notice*, 103/04, 8 December 2004.

2005年3月25日の協議文書「HMRCと納税者：権限、抑止力、保護手段の現代化」の公表とともに、その見直しが始まった。その後、4月18日のHMRC発足を受けて、外部有識者を含めた協議委員会が発足している⁽¹¹⁴⁾。

おわりに

長年の議論に終止符をうち、2005年に単一の機関となった英国の税務当局であるが、統合の便益を最大限に享受するまでには、まだ何段階ものハードルがある。まずは、2006年11月に立ち上げられた英国全土での事務所見直しのプログラムが終了するときが、組織統合の第一段階の終了と考えられている⁽¹¹⁵⁾。組織や法制面が統合されたあとも、組織文化の統合という難しい問題が残される。執行権限の違いから、テリアとレトリーバ⁽¹¹⁶⁾になぞらえられるほど性質が異なる関税庁と歳入庁が、名実ともに統合するには、相当な時間を要するであろうことは想像に難くない。

租税政策の立案と実施の分離については、我が国の主税局と国税庁の姿に近くなったともいえる。財務省の政策立案機能の強化が、税制改正にどのような影響を与えるのか、また、税制改正過程の一典型でもある英国モデルが、今後さらにどのように発展していくのか、注目される場所である。

我が国に目を転じると、徴収率向上、行政の効率化、国民の利便性といった観点から、社会保険料や租税の徴収一元化が、税務行政のあり方における論点の一つとして浮上している⁽¹¹⁷⁾。

ただし、英国の経験を参照するときは、保険

料エージェンシーと歳入庁の統合、そして関税庁と歳入庁の統合のいずれの場合も、徴収率の向上は必ずしも論点ではなかったことに留意する必要がある。

他方、税務行政の効率化や納税コストの削減の観点からは、一元化を検討する余地はあるように思われる。特に、納税者や課税ベースに重複の多い税目の場合は、一体的な徴収による便益は、相対的に大きいと考えられる。例えば地方税について、自治体が自ら努力して徴収を確保することで財政規律が働くとする論者もいるが、徴税コストが徴収の実質的な減少を意味する以上、徴収体制のあり方を議論する際は、そのコストも意識される必要があろう。

税務行政のあり方に関する近頃の議論が、主として社会保険庁改革から派生しているために大きな論点となっていないが、脱税や租税回避的行動への対応も、税務行政のあり方を論ずる際に重視すべき観点の一つであろう。

我が国の税務行政に関しては、かねてより、納税者番号制度や資料徴求制度が未整備であること、課税の賦課期間が短いこと、罰則が軽いこと等が問題視されている。また、脱税の有無に関する立証責任が納税者ではなく税務当局にある点が、日本の税務行政を本質的に難しくしているとされている⁽¹¹⁸⁾。近年は特に、税法や金融技術を濫用した租税回避的な行動の蔓延や、地下経済の膨張が懸念されており、税法遵守の厳格化の観点から、効率的で効果的な税務行政を可能にする税務行政支援法制を求める意見がある⁽¹¹⁹⁾。

一方、税法を遵守しなければならないのは、納税者に限らず、税務当局も同様である。経費

⁽¹¹⁴⁾ HM Revenue & Customs, *Modernising Powers, Deterrents and Safeguards*. <<http://www.hmrc.gov.uk/about/powers-appeal.htm>>

⁽¹¹⁵⁾ Treasury Committee, *op. cit.* (41), para 19.

⁽¹¹⁶⁾ “The joys of crossing a terrier with a retriever.” *Financial Times*, 9 Jul 2004, p.20.

⁽¹¹⁷⁾ 民主党は、国税と社会保険料の徴収一元化法案を第166回国会に提出した（「歳入庁設置法案」衆法166-23）。

⁽¹¹⁸⁾ 吉田和男『21世紀 日本のための税制改正』大蔵財務協会, 2000, p.164.

⁽¹¹⁹⁾ 本庄資「米国の税務行政からみた日本の税務行政の諸問題」『税理』48巻7号, 2005.5, pp.10-11.

⁽¹²⁰⁾ 井堀利宏「逼迫する財政状況と強化される税務調査の因果関係」『税理』47巻13号, 2004.10, p.57.

の認定等における裁量性の大きさが従来から指摘されているほか、最近では税務調査が厳しさを増しているとも言われている。逼迫する財政状況と、増税が難しい政治状況のなかで、恣意的な徴税の増加を懸念する意見もある⁽¹²⁰⁾。

税制は国の根幹である。その執行において、効率性はもちろん追求されるべきであるが、その影響で、税務行政への信頼性が揺らぐ事態は望ましくない。限られた資源を効果的に配分するためにも、善良な納税者には負担をかけず、遵法意識の低い納税者には納税者意識を涵養し、悪質な脱税や租税回避には厳正に重点的な対策を講じるべきであろう。納税者の権利にも

配慮した適正かつ公平な課税のため、公正な執行と効率的な徴収が可能となるように設計された税制のもとで、信頼される税務行政機関の構築と適切な執行権限の確保が求められているといえよう。

【参考文献】（注に挙げたものを除く）

尾崎護『G7の税制』ダイヤモンド社、1993.

ロビンソン、アン セドリック、サンフォード（塩崎潤訳）『イギリスでは租税政策はどのようにして決定されるか?』今日社、1986.

（かまくら はるこ 財政金融課）