

諸外国における税制改正の最近の動向

川 信 雄

1. は じ め に

主要先進諸外国の最近の税制改正の動きを見ると、多分にその時々を経済の動向により、大きく影響を受けていることがうかがえる。例えば、アメリカでは、景気のリセッション・失業が顕著となつてきた昨年末に減税政策が打ち出されているし、イギリスでは、昨年の中頃から景気刺激策へと転換したが、本年に入つてからは、大幅賃金上昇によるインフレが激しいために増税策を打ち出している。また、西ドイツでは、長期的な根本的税制改革を押し進める一方で、景気対策としての税制改正も行つており、1973年12月の石油危機を転機として従来の景気抑制策から景気刺激策へといち早く転換しているし、フランスでも、1975年予算法ではまだ抑制的な政策をとつていたが、本年4月に入つてからは本格的な景気刺激策が打ち出されており、大幅な減税措置が講じられている。

以下、本稿では、これらの経済の動きに着目しながら、アメリカ、イギリス、西ドイツ及びフランスの4か国について最近どのような改正が行われてきたかを通観することとする。

2. ア メ リ カ

アメリカでは、1969年に「1954年内国歳入法典」制定以来最大と言われる税制改正が、ジョンソン大統領、ニクソン大統領の2代にわたつて種々の紆余曲折を経た後、「1969年税制改革法 (The Tax Reform Act of 1969)」として成立して以来、1971年に①従来の投資税額控除制度の復活、②ADR制度 (Asset Depreciation Range System) の実質的承認、③個人所得税の減税、④消費税の減税、⑤DISC (Domestic International Sales Corporation) 制度の創設等を主要内容とする改正があつたものの、それ以後は見るべき改正は行われていなかった。その後、1974年8月に新たに大統領に就任したフォード大統領は、昨年10月に10項目よりなる新経済政

策を発表し、税制面では①5%の臨時付加税、②低所得者層に対する税負担の軽減、③投資税額控除率の引上げ等による投資促進措置等を内容としたインフレ対策を主眼とする政策を打ち出したが、実行に移されないまま、本年1月の新経済・エネルギー政策及び一般教書の発表となつた。フォード大統領は、この発表において、アメリカは景気のリセッション、インフレーション、エネルギーの三つの局面において困難に直面していると述べ、このうちインフレーション及びエネルギーの問題は長期的な問題であり、目下の急務はリセッション及び失業の解決であるとして10月の新経済政策からの路線変更を説いた。この発表において立法勧告された税制面での措置は次のとおりである。

(1) 160億ドルの所得税減税。

第1に1974年個人所得税の一律12%——1,000ドルを限度とする——総額120億ドルを個人納税者に現金で還付する。第2に投資税額控除を1年間に限り現行7%から12%に引上げることにより、40億ドルの減税を行う。

(2) エネルギー節約のための課税による増収分 (下記の(3)を参照) から300億ドルを国民に還元する。このため、①1975年以降、低所得控除の引上げと税率引下げにより、165億ドルの減税を行う。②低所得者 (nontax payers) に対して、1人当たり(18歳以上の者に限る。)80ドルを支給する。③法人税率を48%から42%に引下げる等の措置を実施する。

(3) エネルギー節約のため、次の諸措置を含む包括的エネルギー税法を立法する。

(i) 輸入石油製品及び原油に対し、バレル当り国内消費税及び輸入手数料合計2ドルを課徴する。

(ii) 天然ガス国内消費税の創設。

(iii) 原油臨時利得税 (Windfall Profits Tax) を創設する。

上記大統領による立法勧告に基づき、下院歳入委員会において、1975年減税法 (Tax Reduction Act of 1975) 案が作成されたが、この案では、大統領案に比較すると減税規模は176億ドルに拡大されており、その減税項目も多岐にわたっていた。この下院案は、さらに上院において修正を受け、その減税規模は306億ドルに拡大されたが、最終的には両院協議会により総額228億ドルに抑えられた。しかし、これでも当初の大統領案に比較すると減税規模として大きすぎ、イン

フレを促進することが懸念され、大統領も3日間迷ったあげくようやく署名に踏み切つたと言われている。

1975年減税法の立法趣旨（下院歳入委員会報告書立法趣旨説明による。）及びその概要は、以下のとおりである。なお、上記大統領の立法勧告の内(3)については、エネルギー税法案として審議が現在行われているが、議会での審議内容は勧告とは異つたものとなつている。

1975年減税法の立法趣旨

1975年減税法は、現在（1975年初め）の合衆国経済の急激な低落傾向を押しとどめ、経済成長を維持し、完全雇用を達成するための最も即時的かつ効果的な手段を提供するものとして立法された。1974年において、実質GNPは1946年以来最大の下落を記録した（2.2%の下落）。また、実質民間投資も8.5%下落しており、新車を含む耐久消費財の落ち込みには著しいものがある。これらの経済の停滞に伴い、失業率も1974年1月の5.2%から1975年1月の8.2%へと上昇しており、これは1941年以来の最高水準である。このような状況下においてもなおインフレ圧力には強いものがある（1974年の消費者物価指数上昇率12.2%、卸売物価指数上昇率23.5%）が、委員会は、現下の経済の状況の下で減税を行わないとすれば、現在のリセッションは継続し、経済はさらに悪化し、非常な不完全雇用と困難を引き起すとし、減税措置をとるとの結論を下している。なお、1975及び1976会計年度における巨額の財政赤字は、経済停滞による税収の大幅な落ち込みがその原因であるとして、財政の赤字の解消のためにも、経済成長を維持し、これによつて税収を確保することが最良の手段であるとしている。

1975年減税法の概要

(1)1974年個人所得税の還付。

これは、可処分所得を増大させ、消費を増加させるため、1974年個人所得税額の10%を納税者に還付するというものである。還付額の最高額は200ドルとし、所得が2,000ドルから3,000ドルまでの者については還付額は逓減するが、3,000ドル超の者については一律100ドルを還付するというものである。

(2)比率法概算控除、低所得控除の引上げ。

(3)人的控除に付加される税額控除。

これは、現行の750ドルの人的控除に加えて、1975年の最終税額から家族1人につき（即ち、納税者及び人的控除が認められる扶養者各1人につき）30ドルを税額控除するというものである。

(4)勤労所得税額控除。

これは、勤労所得4,000ドルまでの勤労者は当該所得の10%を、また、勤労所得4,000ドルから8,000ドルまでの勤労者は10%から逓減する比率を所得に乗じて得た金額（最高

400ドル）を税額控除することができるとするもので、実際に納付する税額が上記の金額より少い勤労者は、差額を政府から支給される。

(5)社会保険、鉄道年金等を受給している高齢者、不具者等に対する1人当り50ドルの特別給付。

(6)新規建築住宅の取得者に対する取得価格の5%の税額控除（最高2,000ドル）。

(7)投資税額控除の引上げ。

これは、現行の税額控除率7%（公益事業については4%）を1975年及び1976年に限り10%に引上げるものである。

(8)法人付加税控除の25,000ドルから50,000ドルへの引上げ及び法人普通税率の引下げ（課税所得の最初の25,000ドルについて適用される法人普通税率を現行の22%から20%に引下げる。）。

(9)石油及びガスに対する比率減耗償却（石油・ガス関連総所得の22%）を原則として廃止する。

3. イギリス

昨年3月4日に成立した労働党内閣は、その初めての予算を3月26日に発表した。1974年予算は、歳出面での増加を増税で抑制したほぼ中立的な予算であつた。この予算による税制面での改正は、主として次のようなものであつた。

(1)インフレーションにより、低所得者にとっては実質所得の増加がないにもかかわらず、名目所得が増加して税負担が重くなることを防止するため、基礎控除等の諸控除を引上げる。

(2)一方で、経済危機に対処するためには、富裕な一部の者に対する増税のみでは十分な財源を得ることができないため、所得税率の引上げを行う。

(3)法人税率は52%とし、小規模法人に対する軽減税率は42%とする。なお、予納法人税納付の際にさらにその $\frac{1}{2}$ を付加納付することとする。

(4)酒、タバコに対する税負担の水準は1969年以来据置かれて来た上、これらの税は従量税であるため物価上昇によりその実質的税負担はかなり軽減されたものとなつている。このため、これらの税について増税を行うこととするが、インフレに対する効果を考慮してその引上げ幅は合計350百万ポンド程度の増税となるようにする。

(5)その他、付加価値税の課税対象の拡大、賭博税の増税を行う。

(6)資産課税関係の改正提案。

英国における富の分配状態が諸外国と比較して不平等であり、その差異が階級分化を促進し、英国の経済的立後れの原因となつていることから、この予算では、富裕な者に対する経常的な財産税、いわゆる富裕税の創設と生涯累積された贈与額（死因贈与を含む。）に対して課税される資産移

転税の創設を提案している。

ところが、上記労働党内閣は単独少数内閣であつたため、政治的にも不安定な状態が続き、10月には1910年以来という年内2回目の総選挙が実施されることとなつた。このような総選挙に対する配慮と秋口には不景気が予想されることから、7月にヒューリー蔵相は、付加価値税の軽減を中心とする景気刺激策を発表した。この措置では、付加価値税法に規定されているレギュレーター条項(注)が初めて発動され、標準税率が10%から8%に引下げられた。このような付加価値税の引下げについて、政府は付加価値税の軽減によつてその分だけ物価が下がりインフレーションにブレーキをかけ得ると説明しており、あくまでもインフレ対策として行つたものとしている。

(注) 1972年財政法第9条により、大蔵省は政令により景気の動向を勘案して、標準税率に対し上下20%の範囲内で付加価値税率を変更できるとされている。

10月の総選挙では、労働党がかりうじて過半数を占め、引き続き政権を担当することとなつた。一方、イギリス経済は対内的にはインフレ(1974年9月の小売物価指数対前年同月比17.1%)、失業(1974年10月607千人、失業率2.7%)の2大問題を抱え、対外的には国際収支の赤字(1974年10月の経常収支赤字335百万ポンド)の問題を抱えており、いかなる政策をとるか注目されていたが、11月に第2次(補正)予算が発表され、収益、流動性の面で危機に瀕している企業への対策を中心とした施策がとられることとなつた。第2次予算における税制面での措置は次のとおりである。

(1)棚卸資産評価に関する特例措置。

これは、第2次予算における最も中心的な措置の一つである。この措置は、インフレの時期においては期末に取得される在庫品の価格が高いために在庫品の取換え価格が高くなり企業の流動性が圧迫される上に、期末在庫額の方が期首在庫額よりも高くなるために企業の利益が過大に計上され税負担が大きくなることからさらに流動性が圧迫されることに対し、何らかの措置を講じようとして考え出されたものである。その内容は、1973—1974会計年度に終了する事業年度における棚卸資産の評価にあつて、在庫評価増加額(期末在庫額一期首在庫額)が事業所得(減価償却費控除前)の10%を超える場合には、その超過額を減ずることにより法人税の一時的軽減を図るというものである。

(2)産業用建物の初年度における償却率を40%から50%に引上げる。

(3)エネルギー節約の観点から(石油価格は他のヨーロッパ諸国に比較すると低い。)、ガソリン等に対する付加価値税率を現行の8%から25%に引上げる。

(4)資産移転税の創設。

(5)開発用地の公有化を進めるための経過的措置として、開発価値(開発による値上り分)に対し80%の比例税率で課税される開発用地税の導入を予定。

(6)石油税の創設。

このように、昨年4月のほぼ中立的な予算を修正する形で7月の財政政策の手直し、11月の補正予算と景気刺激的な政策がとられて来たが、本年4月の1975年予算では、大幅な賃金上昇に伴うインフレーションとそれによる公共部門の借入額の増大に対処するために一転して抑制的な予算の発表となつた。本年度の予算のもう一つの特徴は、抑制策を公共支出の削減によらずもつぱら増税によつたことである。従つて、税制面では物価調整減税の意味合いでの基礎控除等の引上げを除きほぼ全面的な増税となつた。主要な増税項目及び増税額は次のとおりである。

(1)大幅賃金上昇による超過需要を吸収するための所得税率の引上げ(最高税率を除き、一律2%の引上げ)…… 622百万ポンド

(2)付加価値税への複数税率制度の導入…… 200百万ポンド

(3)酒、タバコ及び自動車関係諸税の増税…… 810百万ポンド

4. 西 ド イ ツ

大税制改革関係の改正

西ドイツでは、1968年の「税制改革委員会」の設置以来、税制全般に対する大税制改革の作業が進められてきた。1971年3月には、その第一弾として租税通則法の改革を内容とする「第一次大税制改革法案」が議会に提出された(これは現在も審議中であり成立に至っていない。)。一方、3年にわたる調査結果をまとめた「税制改革委員会答申」が同月に提出され、これを受けて6月には「大税制改革基本要綱(Eckwerte)」が発表されたが、法人税の改革に対する意見の対立等からその後改革作業が一向進捗する兆がみえないため、政府は当初予定していた所得税、法人税及び貯蓄プレミアム法の改革をはずして相続税及び財産税の改革を主内容とする「第二次大税制改革法案」を1972年3月に発表した。この法案に盛り込まれていた不動産税法関係の改正については、実施時期の関係から別個に審議され、1973年8月に「不動産税法改正法」として成立し、そのほかの財産税、相続税関係の法案はそれぞれ1974年4月に「財産税改革法」、「相続税改革法」として成立した。

所得税、法人税等の改正を内容とする「第三次税制改革法案」は1973年10月になつてようやく閣議決定をみ、11月に連邦参議院に提出されたが、法案全部の審議を1974年中頃までに完了することは、不可能であることが明らかとなつたため、法人税改革の審議を一時遅らせ、所得税改革を優先審議することとした。この所得税改革法案は「所得税、家族負担調整及び貯蓄奨励の改革に関する法律」として成立し、1975年1月1日から実施されている。法人税については二段階税率方式とインピュテーション方式を併用した案が出されているが、今なお審議中である。

以上が大税制改革関係の税制改正の最近までの経緯であるが、財産税改革法、相続税改革法及び所得税改革法による基本的な改正点を述べると次のとおりである。

(1)財産税改革法

(i)不動産については、1964年統一価格により評価する。

ただし、農林業用不動産以外の不動産については、1964年統一価格にさらに40%割増した価格により評価する（相続税の課税に当たっても同様とする。）。

(ii)1975年から財産税の税率を個人に対しては0.7%、法人に対しては1.0%とする。

(iii)財産税の基礎控除を20,000マルクから70,000マルクに引上げる。

(2)相続税改革法

納税義務者を四つの階級に改編し、適用される税率をそれぞれ引上げる。同時に控除額も大幅に引上げる。

(3)所得税改革法

(i)子女控除を廃止し、家族負担調整を児童手当に一本化する。

(ii)所得税の税率を引上げると同時に基礎控除の引上げ（1,680マルク→3,000マルク）を行う。

(iii)付加税を廃止する（法人税に対する付加税は存置）。

(iv)被用者控除を240マルクから480マルクに引上げる。

(v)貯蓄者控除を創設すると同時に、貯蓄プレミアム法及び建築貯蓄プレミアム法の改正を行う。

景気対策関係の税制改正

他方、西ドイツでも上記のような一連の大税制改革関係の改正のほかに、景気対策的な観点からの税制改正も行われてきた。以下では、このような税制改正の最近の動向について簡単にふれてみたい。

1973年2月に閣議決定された景気安定政策は、インフレ抑制と均衡予算を目的とするものであったが、税制面では①景気安定税の課税（1年間の時限措置）、②鉱油税の増税、③投資補助金の引下げ、④債務利子を特別支出として控除する措置の廃止、⑤建物に対する定率法による償却の廃止等の増税措置が講じられた。しかしながら、その後も新規の需要増大、価格高騰が続いたため、5月にさらに第二次景気安定政策が打ち出された。この景気安定政策では、①税制上の景気安定税の対象者の拡大、②2年間限りの投資税の課税、③居住目的の個人住宅に対する特別償却の一時的中止等の措置が提案された。

ところが、このような景気抑制策は12月（1973年）に入ると折からの石油危機に対処するため修正を受けざるを得なくなり、5月の景気抑制措置を緩和（上記5月の②・③等の措置の撤廃）し、投資意欲を高めることを骨子とする景気刺激策が打ち出されることとなった。なお、昨年の12月にも一連の景気刺激政策が閣議決定されたが、これは企業の設備投資に対する7.5%の投資補助金の支給を主たる内容とするもの

で、税制面では見るべき措置はとられていない。

5. フ ラ ン ス

ポンピドー大統領の突然の死去により行われた昨年5月のフランス大統領選挙の結果、現行制度の漸進的な改革を進める立場をとるジスカール・デスタンが大統領に就任し、その政権下における経済再建計画についての声明が同年6月にフルカード蔵相により行われた。その内容は、フランスが当面している最大の問題は総需要の過度な伸びを原因とするインフレーションであるとし、インフレ対策にその最大の眼目をおくものであった。税制面での具体的な施策としては、次のような六つの施策が掲げられた。

(1)インフレ対応策として法人に対し18%の付加税を課する。

(2)輸出関連企業の設備投資を促し、同時に国内の設備投資を抑制するため、暫定的に減価償却率の引下げを行う。

(3)インフレ対応策として、個人から特別付加税を徴収する。

なお、その一部は還付する。

(4)脱税防止対策の強化。

(5)1974年の課税不動産譲渡所得純額に対する10%の付加税を徴収する。

(6)景気調整税を創設し、インフレにより生じた超過所得を減殺し、企業の発展を適正なものとする。

上記施策の内(1)～(5)までは、1974年7月に成立した1974年修正予算法に盛り込まれ、(6)の景気調整税は、インフレ対策のための税制としてユニークなものであり、その成行きが注目されていたが、1974年12月に景気調整税法として成立した。以下この景気調整税の概要について述べた後、1975年予算法による税制改正等のその後の動きについて述べることにする。

景気調整税の概要

(1)景気調整税の目的

景気調整税は、一定の基準を上回るマージン（販売価格と原材料又は製品の仕入れ価格との差、従って賃金もマージンに含められる。）を得た企業で、その増加をインフレ要因以外のもので正当化できないものに対して課税されるものであり、所得政策とは異なり、税制によりマージンを一定範囲内に抑えることによつて間接的に賃金水準を抑えようとするものである。

(2)対象企業

従業員数又は年間所得若しくは年間売上高が一定規模以上である企業。

(3)課税標準

前事業年度（又は前々事業年度）のマージンに対する当期事業年度のマージン増加額。なお、インフレ要因以外の要因（生産の増大、輸出の増加等）によるマージンの増加、

及び一般的な物価上昇又は生産性の上昇によるマージンの増加は控除される。

(4)税率及び還付

税率は $33\frac{1}{3}\%$ であり、景気調整税の適用が停止された時（工業製品消費者物価指数の月間伸び率が3か月通算で1.5%以内におさまった場合に停止される。）には全額還付される。

その後の動向

1975年予算法は、昨年12月に成立したが、9月以前の時点で作成されたため、物価安定と成長維持を第一目標とした緊縮予算となつた。税制面では、①物価調整減税の意味合いで

の税率表の改訂、②給与・年金所得者の免税点の引上げ等の改正が行われたにとどまつた。

しかし、一連のインフレ対策措置の結果、9月以降景気が急に冷え込み、失業が急増した。このような経済的背景から、フランス政府は、その政策を転換せざるを得なくなり、本年3月生産的投資及び住宅建設の促進を主眼とする6項目の措置を提案し、1974年修正予算法による減価償却率の引下げ措置を撤廃するに至つた。さらにこの4月には本格的な景気刺激策（財政支出を含め総額155億フラン）が打ち出され、税制面では、①暫定的に投資額の10%を付加価値税額から控除する、②債券利子所得の非課税限度額を上げる、③景気調整税の第一期予納を中止する等の減税措置が講じられた。

（主税局国際租税課課長補佐）