

所得税・給付つき税額控除の経済学

—「多元的負の所得税」の構築—

佐藤主光*

要 約

税制・社会保障制度による所得再分配機能の強化が議論されてきた。「いわゆる格差問題への意識の高まり」を踏まえ、政府は「税制も…、それ自体として再分配機能を適切に発揮していくべき」としている。もっとも、高所得者に増税すれば、格差が是正されるわけではない。低所得層への所得移転がなければ税制の再分配機能は完結しないからだ。しかし、我が国の「仕切られた再分配」の構造は、若年層の貧困化を含む新たな課題に対応できない。こうした中、新たな再分配の手段として「給付つき税額控除」への関心が高まっている。その特徴は、低所得世帯への移転を税制の枠内で行うことにある。本稿では、この給付つき税額控除を中心に、格差是正・再分配を巡る既存の研究、議論を概観する。その上で我が国の再分配のあり方について考察したい。社会保障や雇用等、他の制度を与件として、所得控除や税率等、所得税制度の政策変数を微調整する「漸進主義的」なアプローチではなく、最適課税論に基づき、制度横断的に「全体最適」を図る。具体的には就労可能世帯・有子世帯など世帯の属性に応じた給付つき税額控除と所得税の組み合わせは課税と移転を一体化した「多元的負の所得税」を再分配の軸として位置づける。

I. はじめに

我が国で所得格差が広がっている。OECD 試算によると、相対的貧困率（中位所得の半分以下の人々の割合）は2000年代半ばまでに14.9%と、OECD 諸国（平均10.6%）でもメキシコ、トルコ、米国に続いて4番目に高い¹⁾。ジニ係数など他の不平等指数でみても、経年的に上昇基調にある²⁾。政府は所得格差を「行き過ぎた市場原理」や規制緩和に起因するとし、

市場メカニズムを規制する方向に舵を取っている。金融危機以来、「雇用情勢が急激に悪化して、いわゆる「派遣切り」が多く発生する」事態を受け、新たな労働派遣法の改正法案では、登録型派遣、製造業務派遣、日雇派遣の原則禁止を掲げるのもその一例だ。

こうした中、税制・社会保障制度による所得再分配機能の強化が議論されてきた。「いわゆ

* 一橋大学大学院経済学研究科教授

1) ただし、OECD 推計は「国民生活基礎調査」をベースとする。全国消費実態調査（2004年）で評価すると相対的貧困率は9.5%に留まる。これは統計対象者の所得分布の違いを反映する。

2) 格差拡大の要因としては、低所得者が多い高齢世帯や単身世帯の増加といった世帯構成の変化が挙げられる（大竹（2005））。実際、当初（再分配前）所得でみると、2002年から2005年の上昇要因の9割が世帯主の年齢構成の高齢化と世帯の小規模化でもって説明される（平成17年所得再分配調査）。

る格差問題への意識の高まり」を踏まえ、政府は「真に必要なセイフティー・ネットは社会保障によって担保されるべき」としつつも、「税制も…、それ自体として再分配機能を適切に発揮していくべきである」と答申している。具体的には、「人的控除等の課税ベースのあり方の議論を併せて」、現行（国と地方を合わせて）50%の「最高税率について…所得再分配の観点から見直すべき」とする（政府税制調査会「抜本的な税制改革に向けた基本的考え方」（2007年11月））。現政権も所得税の最高税率引き上げを検討するとしている（日本経済新聞（2010年2月18日））。

もっとも、高所得者に増税すれば、格差が是正されるわけではない。低所得層への所得移転がなければ税制の再分配機能は完結しないからだ。また、個人住民税（地方税）と合わせて50%という現行の最高税率の水準は、「個人の勤労意欲・事業意欲の点からみて基本的に妥当」との見解もある。むしろ、「実効税率の水準を引き上げる場合は、現在の最低税率のブラケットの幅を狭めていくことが必要」（政府税制調査会「個人所得税に関する論点整理」（2005年6月））とされる。

他方、所得税に代えて、消費税による再分配を強調する向きもある。「消費税の社会保障財源としての位置付けをより明確にする場合には、受益と負担を通じた全体で所得再分配に寄与するという消費税の役割について、より積極的な意義付けが行われるべき」（政府税制調査会（2007年11月））というわけだ。とはいえ、消費税には（年間所得に対する税負担で測るとすれば）逆進性の批判が伴う。

こうした「格差是正や消費税の逆進性対策の観点から給付つき税額控除制度のあり方について検討すること」が要請されてきた。「給付つき税額控除」は、課税最低所得以下の世帯への所得移転を税制の枠内で行うことに特徴がある。現在、税制と社会保障の制度間で分離している課税と移転の一元化を実現するものだ。政府は、納税者の所得を把握する「納税者番号制

度」と一体で給付つき税額控除の将来的な導入を目指している。

本稿では、この給付つき税額控除を中心に、格差是正・再分配を巡る研究、議論を概観する。その上で我が国の再分配のあり方について考察したい。社会保障や雇用等、他の制度を与件として、所得控除や税率等、所得税制度の政策変数を微調整する「漸進主義的」なアプローチではなく、所得再分配の「機能」に着目、制度横断的に「全体最適」を図るのが本稿の視点である。最適課税の理論に依拠するアプローチである。

これに関連して、欧米諸国では給付等、「就労の有無にかかわらず支援を行う税制及び社会保障制度が、労働市場における雇用に対して歪みを与え、特に低所得層の就労インセンティブを損なう方向に働いている」とされてきた。福祉・給付の受給者は「失業の罠」や「貧困の罠」に陥り、自立（労働供給）が促されない。財政を逼迫して、税や保険料負担を増大させ、「高い労働コスト」に繋がり、（労働需要面から）雇用が減少、経済活動が低迷しかねない（内閣府「政策効果分析レポート」（2002年））。他方、「給付つき税額控除」は個人の自立と整合的な勤労に報いる（Make work pay）支援として位置づけられてきた。給付は普遍的ではなく、就労への誘因づけ（米国のEITC）、あるいは資格要件として一定時間の就労（英国の勤労税額控除）を伴うからだ。最低賃金とは異なり、市場の価格メカニズム（労働市場における需給調整）を損なうこともない。

本稿は以下のように構成される。第2節では最適課税の理論を概観する。労働供給としては労働時間の選択（Intensive margin）のほか、労働参加（Extensive margin）を加味する。個人・世帯の属性等に応じて分類して課税・移転を行うTaggingも取り上げる。この最適課税論の留意点については第3節で述べる。具体的には課税・移転の帰着、課税単位等に関わる問題である。第4節では我が国の再分配の現状を説明する。税制と社会保障など再分配制度の分立・分

散、正規雇用の雇用保障や地方の公共事業に偏ったセイフ・ティーネットなど新しい課題（若年者層の貧困）に対処できていないことが指摘する。給付付き税額控除の理論と実証は第5節で説明する。EITC（米国）、勤労税額控除（英国）など給付付き税額控除の実例を紹介する。本稿では給付付き税額控除を Tagging による「多元的」負の所得税として位置づける。経済効果のほか、その課題にも言及する。第6節では積極

的労働市場政策について述べる。その概要と給付付き税額控除等、他の再分配制度との補完性・連続性が強調される。また、給付要件として就労（職業訓練・教育等）を義務付けたワークフェアも取り上げる。再分配制度の再構築は第7節で考察する。米国大統領諮問委員会、英国マリーズ・レビューの改革案を紹介、我が国への含意について議論する。第8節は結語である。

II. 再分配再論

II-1. 最適課税・移転の理論

本節では最適課税理論と実証に即して、規範的な観点から望ましい所得再分配のあり方について概観したい。標準的な理論に従えば、格差は個人（労働者）の能力（生産性）に起因する³⁾。能力差は所得稼得の「機会」の格差であり、これが労働所得の格差という「結果」となって現れてくる。（なお、同じ所得でも資本所得は労働所得が貯蓄・投資された「派生所得」である。資本所得の格差も、投資リスク部分を除けば、能力の格差に遡る。）従って、理想的に言えば、個人間での再分配は彼等の稼得能力に応じた定額税・移転の形をとることが望ましい。このとき、所得分配の公平と市場メカニズムを介した資源配分の効率性を両立させることができる（「厚生経済学の第2基本定理」）。

しかし、現実に個人の能力という「機会」を第三者が観察することは難しい（「情報の非対称性」がある）。このため、再分配は観察可能な「結果」、ここでは労働所得に拠らざるを得ない。労働所得は能力に加え、労働時間等、個人の努力に依存する以上、労働所

得課税・移転は、その誘因を歪めてしまう。労働供給が阻害される分、（労働＝資源の有効利用できない以上）効率性が損なわれることになる。分配の公平は効率のロスという経済（機会）コストを伴うのである。

この背反関係を勘案した上で、社会的に望ましい課税と移転の体系を構築するのが最適非線形所得課税である（Mirrlees (1971), Stiglitz (1982))。「非線形」というのは、所得を変数とする租税関数の形状に「制度的」な制約を設けていないことによる。一方「経済的」制約となるのは、資源配分の実行可能性（政府の予算収支のバランス）と本来、能力の相対的に高い個人が能力の低い個人の「振り」をしないという「自己選抜」である。仮に誰もが所得稼得能力が低いかのように振舞う（よう労働供給を低める）ならば、効率に反する上、必要な再分配も実行できない。再分配は社会連帯・支え合いと称されるが、支え手が報われる（支えられる側の方が有利にならない）仕組みでなければならない。最適課税・移転のスキームは、資源制約と自己選抜の制約を満たしつつ、所定の公平感を反

3) 単純化のため、個人間では選好など他に相違はないと仮定される。この他、貯蓄など異時点間の消費選択、遺産など労働所得以外の所得も考慮されない。

映した社会厚生関数を最大化するよう定まる⁴⁾。ここで所得が課税ベースになるのは、「結果」としての所得が担税力に当たるという理念より、個人の所得稼得「機会」の「シグナル」としての役割を果たしていることに拠る。

II-2. 最適課税のフォーミュラ

稼得所得を y 、租税関数を $T(y)$ とすれば、最適課税のフォーミュラは (1) 式のように与えられる (Saez (2001))。ただし、 ε は労働時間の (課税後) 賃金弾力性、 $H(y)$ は (能力分布から転換される) 所得の分布関数、 $G(y)$ は社会厚生関数における所得 y 以上個人の消費に対する社会的価値である。前述の自己選抜の制約は ε に織り込まれる。一方、公平への配慮 (不平等回避に対する選好) は $G(y)$ に反映されている。

$$(1) \quad \frac{T'(y)}{1-T'(y)} = \frac{1-H(y)}{\varepsilon y H'(y)} (1-G(y))$$

ここで税率は「実効」限界税率と解釈される。所得税のほか、社会保険料、後述する税額控除の縮小率、公営住宅等公共サービスの減免措置、及び、(制度上は消費課税に分類されるが) VAT などを含む (Nickell (2006))⁵⁾。最適課税は所得税制の最適化に留まらない。所得に関わる課税・移転体系全体の最適化を図るものである。

こうした弾力性の実証結果を最適課税のフォーミュラに当てはめれば、最適税率を具体的に算出できる。Brewer et al (2008) は、稼得所得の弾力性は 0.25 と設定、社会厚生関数の形状に一定の仮定を加えた上で、英国における最適限界税率の形状を試算している。極端に低

い所得水準では、限界税率は 70% と非常に高い値となる。その後、限界税率は下がり、年間 3 万ポンドで 36%、更に所得が増加すると同税率は再び増加に転じ、年間所得が 20 万ポンドを超過したところで 64% になる。総じて限界税率は所得に対して U 字型の形状となる。

最適化される所得税関数にはネットの給付も含まれる。制度上、この給付部分が福祉、あるいは還付付き税額控除にあたる。上記の租税関数は所得税のほか、税額控除や社会保障 (現金給付) を包括する。従って、最適化されるのは税制、社会保障など個別の「制度」ではなく、所得再分配の「機能」に他ならない。一方、我が国の税制と移転のシステムは分断されてきた。即ち、納税額を決める基準 (所得、扶養人員等) と給付の資格要件 (所得・扶養人員以外に資産調査など) が異なっている。最適所得税の租税・移転関数が想定するような整合性・一貫性はない。

II-3. 労働参加の誘因

労働供給は労働時間 (Intensive margin) に加え、労働参加 (Extensive margin) の選択を含む。労働参加の誘因は賃金の影響をより強く受ける傾向が見受けられる。賃金に対する労働参加の弾力性を推計すると、低所得世帯の女性が相対的に高くなる。シングル・マザーの場合、同弾力性が 1.0 を超えるという実証結果もある (Meghir = Phillips (2008))。成年男性については、教育水準で類型化すると、教育水準の高い男性は賃金に左右されにくい一方、教育水準の低い成年男性の労働参加は賃金に対して弾力的になる (Brewer et al (2008))。Meghir = Phillips (2008) は英国の個表データから、成年男子 (22 - 59 歳) の労働参加の弾力性を、単身男性で

4) 最適課税が是正を図るのは、効用水準の格差である。厳密にいえば、所得格差は一因に過ぎない。具体的には、個人 i の効用水準を U_i とすれば、社会厚生関数は、個人の効用を変数とする凹関数 $\sum W(U_i)$ として与えられる。ただし、 $W'(U_i) > 0 > W''$ 。この逓減の程度が、個人間での効用格差の回避度にあたり、(1) 式中の $G(y)$ に織り込まれる。

5) よって、 $T(y)$ は複数の制度の課税・移転関数の合計と解釈できる。ただし、 $T(y)$ を執行する制度 (現金給付、税額控除、所得税等) の組み合わせは一意に決まらない (Kaplow (2008))。

0.27、既婚男性の間では0.53と推計している。いずれも、労働時間の弾力性に比して高い値をとる。

労働時間が個人にとって（自由に増減できるという意味で）「連続的」な選択（Intensive Margin）であるのに対して、労働参加は（二者択一な）「離散的」選択（Extensive Margin）にあたる。労働時間に代えて、この離散的な選択を織り込んで、最適非線形所得税・移転体系を再構築したのが、Diamond（1980）及びSaez（2002）である。前と同様に、個人間で所得稼働能力は異なり、かつ非対称情報になっている。ただし、労働時間は一定（例えば、週あたり30時間）と固定されている。一旦、労働参加を決めてしまえば、（例えば、時給3000円を稼ぐ能力のある）高能力タイプは（時給が精々1000円の）低能力タイプの「振り」をするよう労働時間を（例えば週10時間に）短縮できない。雇用契約が労働者サイドの自由に変更が利かない状況にあたる。

労働参加を加味した最適課税のフォーミュラは次のように表される。ただし、 η は労働加の（課税後）賃金弾力性、 $q(y)$ は社会厚生関数上、所得 y の労働者の消費におく社会的価値（公平への配慮）である。（前述の $G(y)$ および $H(y)$ から算出される。）

$$(2) \frac{t(y)}{1-t(y)} = \frac{1}{\eta} (1-q(y)) : t(y) = (T(y) - T(0)) / y$$

繰り返すが、租税関数には所得税以外に社会保障など再分配に関わる制度が織り込まれることに留意されたい。（2）式は最適な平均実効税率 $t(y)$ を与えている。この平均税率は就労して所得を稼働したときに課される税 $T(y)$ と就労しなかったときの（マイナスを含む）課税の差として定義される。失業給付を b とすれば、後者は $T(0) = -b$ に等しい。就労によって受給資格を失う移転は労働者にとって、就労の機会費用であり、実効税率に加算される。

こうした所得税の実効税率は平均と限界に区別される。このうち、労働時間のような連続的な選択（Intensive margin）に影響するのは限界税率である。一方、労働参加といった離散的（二者択一）の選択（Extensive margin）に作用するのは平均税率となる。課税・移転の最適化においていずれの税率が重視されるべきかは、どちらの誘因が労働供給においてより重要かに拠る。

Mirrlees流の（労働時間の選択を仮定した）最適課税において、実効「限界」税率は正の値ととっていた。一方、（2）式における実効「平均」税率は低所得水準において負になり得る（Diamond（1980）、Saez（2002））。ここで負の平均税率とは賃金補助にあたる。その直感は次のように説明される。就業しない個人の中には高能力タイプでも、労働の機会費用（コスト）が高い者が含まれる。そのため、失業給付 b の拡充はこうした個人に取って就業しないことを促すだろう。その分、労働供給が損なわれる上、政府の移転支出も増えてしまう。真に低能力の個人をターゲットに再分配することが社会厚生（公平）に適うのであれば、 b の引き上げの経済コストは高くつく。代わりに低能力タイプが労働参加したときの（低い）所得水準への補助をすれば、彼らの就業を促進できるほか、高能力者を受益から排除することが可能になる。（労働時間が固定されている限り、後者は就業する低能力の「振り」ができない。）

II-4. Tagging による再分配

上では政府が観察可能な情報を所得に限っている。所得がゼロであれば、いずれにも同じ移転がなされるという意味で、給付は普遍的になっていた。いわゆる「負の所得税」における移転は普遍給付にあたる。しかし、実際のところ、所得以外にも、世帯人員・構成、性別、年齢など観察される。資産や扶養関係など資格（ミーンズ）調査で把握される情報もある。こうした外形標準、あるいは審査で情報収集した個人・世帯の特性に拠る分類（Tagging）に基

づき給付資格の有無、より一般的には課税・給付体系を決定することもできるだろう。資格調査を伴う障害者福祉や生活保護も Tagging の例になる。世帯構成に応じた資格要件・給付水準を定めた（英国や米国に見られる）「給付つき税額控除」も Tagging を伴っている。

Akerlof (1978) は Tagging で差別化された課税・移転プログラムは、普遍給付による再分配に比して、社会厚生を改善し得るとした。その直感は次のようである。Tagging でもって異なるグループに分類された個人間では自己選抜の問題は生じない。例えば、一つのグループに属する高能力タイプは他のグループの低能力タイプの「振り」をすることはできない。その分、前述の自己選抜制約は緩められる。結果、労働供給の弾力性や稼得能力の分布など、各グループの特性に応じた課税・移転のスキームを構築できるようになるわけだ。このとき、自己選抜制約を伴うグループ内での再分配に加え、制約のないグループ間での再分配が実現する。

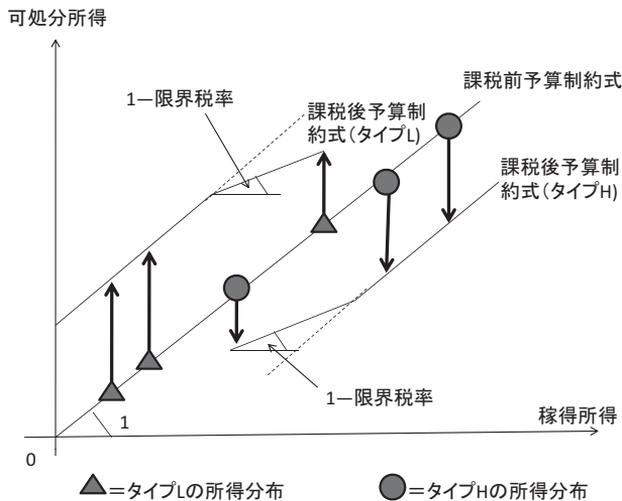
この Tagging を最適課税論として定式化した研究として Immonen et al (1998) がある。労働

者は平均的に所得の低いグループ L（例えば、母子家庭）と相対的に高いグループ H に分類される。前者を所定の「資格要件」を満たした (Tagg された) グループと解釈される。各労働者は労働時間を選択するものとする。最適課税・移転は (1) 式のように与えられるが、グループ間で差別化される。それぞれの弾力性、人口分布、消費の社会的価値を反映する。

$$(1') \quad \frac{T_i'(y)}{1-T_i'(y)} = \frac{1}{\varepsilon_i} \frac{1-H_i(y)}{yH_i'(y)} (1-G_i(y)) \quad i=H, L$$

Immonen et al (1998) は（労働供給の弾力性を決める）効用関数、（公平感を織り込んだ）社会厚生関数、人口分布を特定化した上で、(1') 式を試算している⁶⁾。その結果は次のようにまとめられる。全体としてグループ H から L への再分配がなされる。ただし、課税の累進性は各々のグループで異なる。政府の必要税率が高くない限り、平均所得の低いグループでは限界税率が所得とともに（トップでゼロになることを除けば）逓増的（よって、課税は累進的）に

図表 1：課税・移転後の予算制約



6) 効用関数は対数線形、能力の分布は対数正規がそれぞれ仮定されている。

なる一方、同所得の高いグループでは同税率が逡減する傾向が見受けられる。これはグループLの中でも、所得の高い層に対する課税を強化し、Hの中でも所得の低い層へ移転を行った結果と解釈される（図表1）。

Tagging に関連して、Bank=Diamond (2008) は年齢別の所得税を提唱している。例えば、個人を30歳以下、30-50歳、50-65歳、65歳以上に分類し、それぞれで所得税・移転を最適化する。年齢によって稼得所得の不確実性（リスク）や労働供給の弾力性、労働参加・退出の選択、所得の格差が異なることを勘案するためだ。高齢者については労働所得税に合わせて年金税制（公的年金等控除）や在職老齢年金など給付ルールを一体化することが要請される。

所得以外に要件を設けない普遍給付に対して、Tagging を伴う給付は限定給付に区分さる。この限定給付には対象を絞った再分配を実現するというメリットがある反面、その対象を見誤るリスクがある。生活保護・障害者福祉のよう

に資格審査で給付の有無を決めるプログラムを取り上げよう。本来、給付資格があるにも関わらず、資格なしと判断されて給付から排除されたり、逆に資格がないにも関わらず、給付が認められたりするかもしれない。統計の仮説検定に倣って、前者をタイプ1エラー、後者をタイプ2エラーと呼ぶ。（ここで帰無仮説は「資格有り」。）こうしたエラーは審査手続き上の誤りに加え、制度設計上、資格要件の設定が曖昧、あるいは対象者の間での認知不足などに起因する。例えば、わが国では生活保護の捕捉率はEU諸国と比べて低く、10%から20%台に留まるとされる。「生活困窮者への公定扶助」として制度の趣旨上、給付を受けるべき個人・世帯がカバーされていないという意味でタイプ1エラーを示唆している。後述する米国の還付つき税額控除（EITC）では多額の過払いが問題視されている。資格の有無の判断についてタイプ2エラーが大きいケースにあたる。

Ⅲ. 最適課税の留意点

Ⅲ-1. 再分配の帰着

最適課税・移転理論では、労働者の（能力を織り込む）賃金率を一定と仮定している。この場合、（社会保険料を含む）所得課税・移転の効果は全て労働者に帰着することになる。しかし、賃金率が労働市場の需給動向を反映する形で内生的に決まる限り、税・移転は部分的に雇用主に転嫁されることもあり得る。労働者への課税が雇用主の労働コストを高めたり、移転は、その利益となったりするかもしれないということだ。制度上の支払い義務とは独立に、経済的負担の如何は市場の構造に依存することは、税の帰着問題として知られている。すなわち、労働需要が供給よりも相対的に弾力的であれば、労働供給に、非弾力的であれば、需要サイドに

多く帰着する。

これに関連して、労働コストと労働者の受け取り（課税・移転後）賃金の差は、「税の楔」（Tax Wedge）と呼ばれる。雇用主と労働者が被る実効税率の合計にあたる。理論上、労働供給と労働需要の賃金弾力性に依存して、労働コストや手取り賃金に影響するのは、この楔である。楔が労働コストの増加に帰する程度は、弾力性の多寡以外にも労働市場の構造的要因に依存する。具体的には労働者保護の程度、最低賃金水準、労働組合の組合率、賃金交渉力などが挙げられる。既存の実証研究によれば、労働市場が柔軟性に欠くほど、楔は労働コストを高める傾向が見受けられる（Nickell (2006)）。労働市場の硬直性と合わせて、高い労働コストは雇用を

減少（失業の増加）させかねない。（ここで賃金は労働の需給調整機能を必ずしも果たしていない。）

Ⅲ－２．課税単位

「世帯構成と税負担のあり方」としては課税所得を個人単位で捕えるか、世帯単位とするかについては議論がある。この他、合算所得を世帯主と配偶者で按分する「二分二乗方式」や、(フランスで実施されている)世帯人数で除する「N分N乗方式」もあり得る。わが国の個人所得税は、「夫婦別産制の下」、課税単位を「個人」とした上で、家族構成など世帯要因が担税力に及ぼす影響は人的控除でもって配慮してきた。同様に、個人を所得税の課税単位とする国は多い。そのメリットとしては、扶養者等、二次的所得稼得者への課税が配偶者（世帯主）の所得に依らないため、労働供給の誘因を阻害しないことがある。実際、彼らの労働供給の弾力性は高いことが知られており、実効税率の影響は大きいものと考えられる。一方、個人の厚生水準が自身の所得に限らず、世帯内でシェアする合算所得に拠るとすれば、社会厚生観点からは、世帯単位で担税力を捕えるのが妥当といえる。

米国の給付つき税額控除（EITC）は家族単位の所得をベースとしており、その適用を受けるには、所得税の申告も世帯単位に拠ることが要件となる。英国の場合、所得税は個人単位でも、税額控除は家族所得に基づく。カナダのGST（消費税）税額控除で勘案されるのも世帯単位の所得である。つまり、所得税と給付つき税額控除を合わせると、後者が適用される低所得層は世帯単位、所得税のみが課される中高所得層は個人単位の課税・移転となっている。

従来の最適課税論は単身世帯、片稼ぎ世帯が前提になっていた。これを共働き世帯に拡張した理論としては Kleven et al (2006) がある。モデル上、主たる生計維持者（世帯主）は労働時間を選択（Intensive margin）する一方、配偶

者の選択は労働参加の有無（Extensive margin）に限られる。世帯間では世帯主は稼得能力、配偶者は労働参加のコスト（不効用）が異なるものとされる。（後者の稼得能力はどの世帯であっても同一と仮定する。）政府はそのいずれも観察することはできない⁷⁾。所得課税は共働き世帯と（世帯主のみが就労する）片稼ぎ世帯との間で差別化される。個人別、合算所得への課税はその特殊ケースとして位置づけられる。

このとき、同じ能力の生計維持者であっても、共働き世帯の方が片稼ぎ世帯より（その合算所得に適用される）最適な限界税率は低くなる。現行の世帯合算課税は累進的となる（よって前者の方が限界税率は高い）のとは対照的といえる。低い限界税率は配偶者の就労の誘因を矯正するためである。ただし、再分配は総じて共稼ぎから片稼ぎ世帯になされる（平均実効税率は前者の方が高い）。特に所得の低い水準では、共働きによる家族効用の改善が高い。この効用ギャップは（効用の凹関数として与えられる）社会厚生上、片稼ぎ世帯への所得移転が高く評価されることを示唆する。一方、生計維持者の所得水準（稼得能力）が高くなるほど、共働きと片稼ぎ世帯の効用差の社会的価値は小さくなり、両者間での課税の相違（再分配の程度）も合わせて低くなる。結果、トップの限界税率は共稼ぎと片稼ぎ世帯の間で一致する。これは生計維持者への課税が配偶者の所得に依拠しないこと、共稼ぎに伴う所得増への課税は為されない、つまり、配偶者の労働参加の誘因に対して中立的になっていることを含意する。

Ⅲ－３．保険としての所得課税

雇用や所得にリスクがある場合、事前（リスクが顕在化する以前）の観点からすれば、所得税には保険としての機能がある。高所得が実現するときに高い税を課す一方、所得が低い（あるいは失業で喪失）したならば、税負担を軽減、あるいは移転を行うことで可処分（課税後）所

7) 家族の効用関数は準線形、かつ労働の不効用については分離可能と仮定される。

得を平準化するからだ。政府は同様の所得リスクを抱えた個人間で「大数の法則」を発揮することで保険の提供主体となる。課税を保険料、給付は保険金に相当する。無論、事後的には高所得な個人から低い所得に留まった個人への再分配となるが、事前には、個人間でリスクのプールが実現している。もっとも、限界税率を100%とした「完全保険」は事前にリスク回避への努力や就業を含めて所得増進への誘因を損なうモラルハザードを助長するだろう。ここで最適課税は（公平と効率に代えて）保険機能とモラルハザードの間のトレード・オフ関係を織り込むよう設計されることになる。

保険としての所得課税は、起業家のように稼得所得にリスクを伴う職業の選択、あるいは収益が予め定かではない人的資本（教育）投資を喚起しうる。起業や人的投資に失敗して、低所得に甘んじたとき、政府は税の軽減や移転を通して、失敗のコストを個人とシェアするからだ。ここで政府は「サイレント・パートナー」にあたる。この効果は損益通算を伴う金融所得課税（金融所得課税の一体化）と同様だ。

ただし、所得課税が保険機能を充足するのは、再分配の対照性が要請される（税と給付が整合的でなければならない）。わが国の所得税はこ

の保険の役割を果たしていない。低所得のときの給付が保証されていない（給付を受けるには改めて、所得以外の資格要件が課される）からである。

Ⅲ-4. 制度と機能

最適所得課税・移転関数は再分配を課税と移転を一体として実現していた。評価基準を社会厚生関数とした「全体最適」の視点に拠る。その上で、最適化された「機能」が、所得税、社会保障など「制度」に割り当てられる。ここで機能は目的であり、制度は手段である。手段は目的に適うよう選択されなければならない。これに対して、わが国では既存の制度的枠組みを前提に、「対症療法的」に格差是正など要請される機能の充足が図られてきた。制度間調整（組み合わせの最適化）がないまま、一つの制度を見直す「部分最適」に終始してきたのである。しかし、所得税の最高税率（国・地方合わせて50%）を引き上げて高所得者への課税を強化するとしても、税収が低所得者に移転されなければ、再分配は完結しない。税制における再分配機能の強化は、本来、給付付き税額控除のような新たな手段の導入、あるいは社会保障など他の制度の見直しで補完されなければならない。

Ⅳ. わが国の再分配再分配概観

Ⅳ-1. 既存の再分配制度

わが国で所得再分配の機能を担う制度としては、所得税と社会保障があげられる。所得税は、最高税率40%（個人住民税と合わせて50%）の累進課税である。一方、社会保障は年金、医療・介護、雇用など保険料の「負担の見返りとしての受給権を保障する仕組み」として社会保険と、「自助や共助では対応できない困窮などの状況」に対して生活保障を行う生活保護など公的扶助・社会福祉からなる。所得税・社会保

険料でもって財源を賄い、社会保障の給付でもって移転を行う仕組みである。

しかし、現行制度では高所得者への（社会保険料を含む）所得課税と低所得者への所得移転が制度的に「分立」してきた。所得税の最高税率を引き上げて課税の累進性を強化しても、所得移転との連携が確立しているわけではない。再分配の機能を自己完結させた制度、あるいは、そのための制度間での調整が欠如している。実際、基礎年金への国庫補助（給付の2分の1）

を含め、社会保障給付費の3割は公費（税金）を財源とするが、所得税とのリンクは明確ではない。

また、税と給付は「対称性」に欠いている。所得税は最低課税所得を超過した部分では課税所得に応じて税額が決まるが、最低課税所得水準を下回った分について納税義務はないが還付もない。生活保護等、給付を受けるには、改めて所得以外の要因を加味した資格調査を伴うことになる。法人税であれば、マイナスの課税所得は「繰越欠損金」として最大7年間、将来の課税所得から控除できる。しかし、分離課税されている金融所得を除けば、所得税に、こうした仕組みはない。資格調査のある移転は前述のTaggingにあたる。もっとも、Taggingの理論では資格要件を満たさない個人についても課税・移転の一貫性が要請されている。

機能の「混在」もある。社会保険料は、（社会保障の）「能力に応じて負担をし、必要に応じて給付をするという仕組み」（厚生労働白書（平成14年版））として扶助（再分配）が強調される一方、保険（「負担の見返りとしての受給」としての性格を有する。このため、給付には一定期間の保険料納付期間（雇用保険であれば最低3ヶ月）が必要となる。失業等による稼働所得の喪失は、そのまま給付に繋がらない。

IV-2. セイフティー・ネット

生活保護は公的扶助として「最後のセイフティー・ネット」として位置づけられる。所得以外にも資格要件（Tagging）のある限定給付であり、「生活に困窮する者が、その利用しうる資産、能力その他あらゆるものを・活用すること」（生活保護法第4条第1項）が保護の前提とされる。また、「民法の定める扶養義務者の扶養、及び他の法律に定める扶助は、・保護に優先」（同第4条第2項）されなければならない。こうした生活保護を勤労世帯が受け取ることは難しい。実際、生活保護を受けている世帯の約8割が高齢者世帯及び傷病・障害者世帯（2007年度）である。母子世帯など比較

的勤労可能な世帯の受給率は2割に満たない。

また、生活必要額と収入額の差額を補てんする仕組み（「補足性の原理」）のため、就労して所得が増える分、支給額を減額するのが基本となる。限界実効税率は100%となる。また、課税最低限が生活扶助額よりも低いことから、生活保護制度と所得税住民税の接点では限界実効税率が100%を超える（斎藤・上村（2007））。このため、受給者の労働意欲が阻害されかねない。もともと、自立困難な世帯が多いとはいえ、2005年時点では生活保護世帯の約半数が受給期間5年以上など受給世帯の固定化が進んでいるのも、これと無縁ではないかもしれない。

いずれにせよ、現行の生活保護制度は低所得の勤労世帯（ワーキング・プア）を支援する仕組みにはなっていない。OECDの分析（2009）によると、相対的貧困ラインを下回る現役世帯（世帯主が18歳～65歳）のうち有業者のいる世帯の割合が、わが国では8割を超えている。一方、英国やドイツでは33%、OECD平均でも63%に過ぎない。生活保護では救済されないまま、勤労世帯が貧困に陥っている現状が伺える。実際、年間労働所得が150万円に満たない労働者の割合は1997年の19.4%から2007年には24.3%に増加している。

こうしたワーキング・プアを支える制度としては、最低賃金が上げられよう。我が国の最低賃金は都道府県（および一部の産業）ごとに異なる基準が設けられている。例えば、東京都の最低賃金は1時間あたり791円、宮崎県・沖縄県の場合、時給629円（2009年度）である。「労働者が健康的で文化的な最低限度の生活を営むことができるよう」定められることになっている。

しかし、最低賃金がワーキング・プアの支えになっているとはいえない。安部（2001）は1990年代のパート賃金のデータから、地域別（都道府県）最低賃金がパート賃金に及ぼす影響は、多くの都道府県において限定的で、賃金の下支えになっている地域は一部に過ぎないとしている。「低所得層に安心感を与えるセイフティー・ネット」として機能しているとは考え

にくい。また、Kawaguchi = Mori (2009) は最低賃金労働者が貧困世帯の世帯主ではなく、世帯所得500万円以上の配偶者が多く含まれることを指摘している。ただし、最低賃金の大幅な引き上げは、若年層、既婚中高年女性の雇用を減少させるほか、仮に全国で一律化するならば地方の雇用を損ないかねない。

IV-3. 雇用による再分配

日本の特徴として、その生活保障を福祉ではなく、企業単位での雇用保障が担ってきたことが上げられる。「会社が潰れにくい仕組みを作り出し、そこで働く男性稼ぎ主の所得が家族を支えるよう設計」されていたのである。

雇用調整助成金も、そうした雇用を前提とした生活保障にあたる。雇用調整助成金景気後退で売上高や生産業が一定率以上減少した事業主を対象に労働者の休業・職業訓練中の休業手当・賃金支払いの一部を補助する仕組みである。2009年4月からは派遣労働者を含む労働者の解雇等を行わない企業への助成率を5分の4から10分の9（大企業は3分の2から4分の3）に引き上げるなど拡充が図られた。合わせて、1年間の支給限度日数（200日）も撤廃された。この他、「残業時間を削減して雇用の維持を行う場合、契約労働者一人当たり年30万円（大企業20万円）、派遣労働者一人当たり年45万円（同30万円）支給する「残業削減雇用維持奨励金」もある。

EITC（米国）や勤労税額控除（英国）のような給付つき税額控除にも賃金補助の性格がある。経済学的に言えば、補助金の効果はその支払い先が雇用調整助成金のように雇用主でも、給付付き税額控除のように労働者であっても変わりはない。しかし、後者は企業（需要）サイドに雇用の維持を条件として課していない。雇用はあくまで労働市場の需給関係で決まることは前提だ。給付付き税額控除が促すのは、供給

サイドとしての（就労可能な）個人の労働市場への参加である。一方、雇用調整助成金の場合、現在の雇用を確保することで、労働者を市場から分断してしまっている。（本来、労働市場で新たな供給主体となるはずの）潜在的な失業者を企業に抱え込ませる格好だ。

地域間格差も、わが国の構造問題として挙げられる。我が国では民間経済の基盤の強い地域（特に都市圏）と、そうした基盤が弱い地域の二重構造を抱えてきた。我が国では公共事業が実質的に後者への所得保障としての役割を果たしてきた。道路であれ橋梁であれ、公共事業が着工されると地域に雇用（＝所得）が創出される。公共事業がなければ職を得られない、あるいは他地域への転出を強いられる人々に雇用の機会を与えているわけだから、生活保護や失業手当に代わるセイフティー・ネットとなる⁸⁾。実際、経済力の乏しい地域ほど、公共事業に多く依存する傾向がある。しかし、「均衡ある国土の発展」から小泉構造改革、更に「コンクリートからヒトへ」の転換により、公共事業予算は削減されてきた。公共事業の削減は、これまで公共事業頼みだった地域の経済にとっては雇用保障としてのセイフティー・ネットが失われるに等しい。

IV-4. 「仕切られた」再分配構造

2000年以降、非正規社員の比率は増加、2007年雇用者数5173万人のうち33.5%が非正規社員となっている（労働力調査）。就業形態が多様化したこともあるが、「正規社員としての就職機会がない」まま、非正規雇用に甘んじる者も少なくない。しかし、正規社員として「新規学卒採用時に入職機会を逸すると、その後の就職環境が厳しい」ままとなる（労働経済の分析（平成21年版））。

わが国の社会保険は正規社員と非正規社員との間で「仕切られた構造」を有してきた。前者

8) ただし、近年は地方における高齢化の進展もあり、地域間の再分配の形態が公共事業から社会保障（年金、医療・介護）に変わってきているとの指摘もある（経済財政白書（平成20年版））。

は保険料を労使分担で、雇用保険や厚生年金、組合健保（中小企業であれば協会健保）に加入できるが、後者は労働時間・雇用期間によって、こうした社会保険から外れてしまっている。「派遣元事業所調査結果」によれば、派遣労働者のうち厚生年金に加入しているのは常用型派遣で92%となる一方、登録型派遣の場合、61%に過ぎない。「派遣労働者調査」でも社会保険の加入率は67%に留まる（西村（2007）⁹⁾）。

事業主負担を含む社会保険料は正規雇用に要する労働コストを高めることになる。わが国では社会保険料の帰着の分析として、岩本・濱秋（2006）などがある。岩本・濱秋（2006）は、賃金の時系列的な上昇トレンドや保険料率の内生性（賃金との依存関係）を考慮したとき、社会保険料の負担は労働者に「部分的」に転嫁されると解釈できるとしている。ただし、残りは労働コスト増として雇用主に帰する。正規雇用の労働コストの増加は、社会保険の対象外となる非正規雇用（特に短期時間雇用）への代替を促すことになるだろう。実際、酒井（2009）は、中小企業へのアンケート調査から、社会保険料の事業主負担の引き上げ幅が大きく（5%以上）なると、「雇用量を削減する」と回答する企業が全体の3割に上ること、そのうち具体的な雇用調整の方法としては、「新規採用を手控える」に続いて、「非正規労働者による代替」を挙げる回答が多いとしている。

IV-5. 再分配の分散

所得課税の実効税率を決定しているのは、所得税や（被用者保険の）社会保険料だけではない。わが国では所得、課税所得、あるいは住民税・所得税額を基準に減免、免除を決めている保険料、サービス利用料は少なくない。稼得所得の増加は、これらの措置からの受益を減じる

ことで、実効税率を引き上げる。特に、その対象となる低所得層の実効税率が高められる。

例えば、公営住宅の入居資格や家賃は所得に応じて決まる。（自営業のほか被用者保険に加入しない非正規労働者等をカバーする）国民健康保険料の定額部分には住民税の非課税世帯を対象とした減免措置がある。医療サービスの自己負担の上限（「高額療養費制度」）も住民税非課税世帯は一般世帯よりも低く設定される。保育所の利用者負担は住民税・所得税に税額に依存している。こうした低所得者の負担軽減は（実質的な所得移転であり）再分配の機能に当たる。

わが国の再分配は税制、社会保障、公共サービス等現物給付の間で分散してきた。しかし、制度間での調整は担保されてない。「縦割り行政」の下、各々の制度において個別（分権的）に決定されてきたからだ。従って、所得課税の実効税率は最適課税論が想定するように一元的に決定されないのが実態である。このとき、実効税率は「全体最適解」ではなく、個々の制度の「部分最適」を積み上げた「均衡解」として帰結する。この均衡解が全体最適に適うとは限らない。例えば、所管官庁は福祉における所得制限を「補完性原理」、「支えあい」の理念を優先させ、労働供給を損なうことで所得税収に及ぼす「負の外部性」を勘案しないこともあり得る。結果、給付への所得制限（実効税率）は過大になってしまう。この財政的外部効果は税制の分権化に起因する非効率に類似する（佐藤（2009））。

また、税制とのリンクから「所得税・個人住民税の扶養控除等について、「所得控除から手当へ」等の考え方の下で見直すことにより、…これらの税額等と連動している国民健康保険料、保育料等の医療・福祉制度に関する負担に影響が生じる」（政府税制調査会（2009年12月）「平成22年度税制改正大綱」）ことにもなる。

9) 諸外国においても非正規雇用が拡大しているが、EU労働法では、1997年の指令で均等処遇が各国共通のルールとなった。パートタイム労働者は比較可能なフルタイム労働者より不利な扱いは受けない非差別原則が確立している。また、社会保険料賦課の下限が低く、ほとんどの非正規雇用労働者が社会保険を適用されている（西村（2007））。

V. 給付付き税額控除

V-1. 給付付き税額控除の機能

「給付付き税額控除」は、課税最低所得以下の範囲で給付を行うことで、課税と移転の一元化を実現する。「税額控除」の性格上、(限界税率の高い層ほど減税額が大きい)所得控除よりも課税の累進性は高い。「給付付き」とすることで従来型のセイフティー・ネットでは対象にされてこなかった低所得の勤労世帯(ワーキング・プア)への所得移転ができるようになる。我が国でも「社会保障政策の観点から、既存の給付や各種の低所得者対策との関係を踏まえて整理」を行った上で、「課税最低限以下の低所得者に対して、税額控除できない分を給付するという仕組み」を通じて「若年層を中心とした低所得者支援、子育て支援、就労支援、消費税の逆進性対応」が期待されている。「社会保険料負担を軽減する観点から本制度を利用」という観点もある(政府税制調査会(2007年11月))。新しい政府税制調査会も「課税の適正化を図るために、社会保障・税共通の番号制度の導入を進め」とともに、「所得控除から税額控除・給付付き税額控除・手当てへ転換」を図ることで「所得再分配機能を高めていく」としている(政府税制調査会(2009年12月))。

この給付付き税額控除は、いわゆる「負の所得税」から派生したスキームである。所定の課税最低限を下回る範囲で給付を行うことで課税部分との整合性・一貫性を確保する。最適課税論の非線形所得課税・移転も一般化された負の所得税にあたる。その利点としては、給付資格が資産・年齢等に拠る社会保障・公的扶助とは異なり、所得水準のみに基づく低所得者対策であること、現物給付とは違って、消費者主権を重んじた現金給付の形態をとることなどが挙げられる。生活保護の受給時のようにスティグマ

(恥辱)を受給者に感じさせることもない(阿部他(2008))。また、労働参加の誘因を考慮したとき、最適な平均実効税率は低所得水準でマイナスとなっていたが、EITC(米国)や勤労税額控除(英国)のような就労に対する補助金は、これとも整合的になっている。

V-2. 導入の実例

「給付付き税額控除」の導入事例としては、米国のEITC(勤労所得税額控除)が挙げられる。25歳以上65歳未満の勤労者を対象とする。EITCには就労のインセンティブを促進するため、勤労所得の増加に合わせて税額控除が増加する部分がある。賃金を補助する仕組みである。子供が2人の勤労者については、所得\$12,570までは、所得の1ドル増につき0.4ドルだけ税額控除額が増加する仕組みである。その後、税額控除額は所得\$16,420まで一定額\$5,028で、それ以上の収入に対しては、収入1ドルの上昇につき0.21ドルだけ税額控除が減少し、収入が\$40,295になった時点で税額控除はゼロになる(金額は2009年)。この減少率は所得税率・社会保険料と合わせて所得課税の実効税率を構成する。

英国のWTC(就労税額控除)の場合、給付に遡増部分はない。代わって、給付を受けるには子ども(19歳未満)のいる世帯は週16時間以上、子どものいない個人(25歳以上)であれば週30時間以上の労働が要件となっている。(所定の労働に対して補助金を給付するケースに当たる。)基礎控除は1890ポンド、30時間を超えた労働には775ポンドのボーナスがつく。保育サービスを利用した場合、費用の80%(上限は子ども一人で週あたり140ポンド、子ども二人で240ポンド)を税額控除できる。

英国の児童税額控除は就労とは関係なく子どものいる世帯に給付される。子どもの対象年齢は16歳（就学している子どもは19歳）までである。同税額控除で、家族要素は、545ポンド（一歳以下の子どもがいれば二倍）、子ども一人当たり2,235ポンド、障害をもった子どもの場合2,670ポンド（重度障害であれば、1,075ポンドの加算）となっている（金額は2009年以降）。

勤労税額控除・児童税額控除は年間所得が6,420ポンドを超えると、控除率39%で減じられていく。最初に勤労税額控除の主要部分が削減され、保育サービス要素、児童税額控除の子ども要素の順番となる。家族要素は5万ポンドを超過した部分から15ポンドにつき1ポンドの割合で逓減する。

なお、米国、英国の税額控除はいずれも世帯単位による。米国では夫婦世帯がEITCを請求する場合、共同申告しなければならない。英国の場合、所得税は個人単位で課されるが、税額控除については、前年の世帯所得をベースとする。勤労所得だけではなく、投資（資本）所得など全ての課税所得を含む。

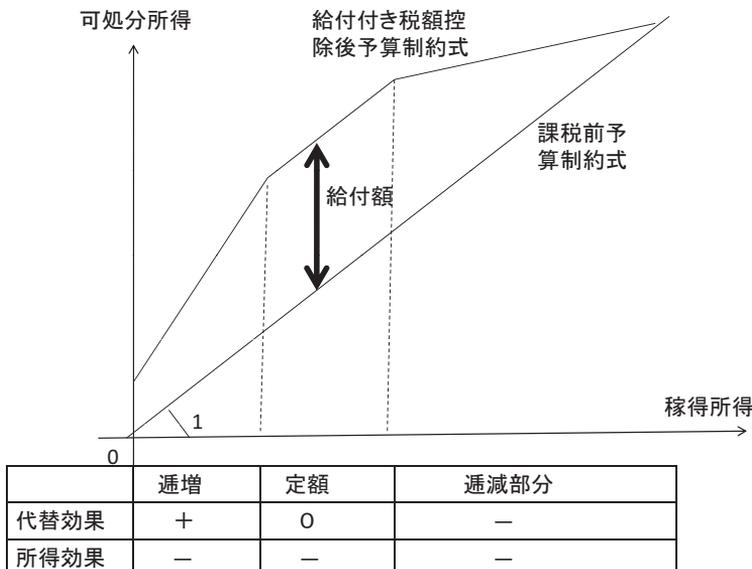
消費税の逆進性対策（低所得者対策）として

は、カナダの消費税（GST）税額控除が挙げられる。同税額控除は有資格本人と配偶者に各々、年間242ドル、子ども（18歳以下）は一人当たり127ドルを給付する。家族所得（ただし、6歳未満の子どもに月100ドル給付する普遍育児手当（UCCB）は除く）が年間31,524ドルを超えた分の5%相当が差し引かれる（数値は2007年納税申告分）。

V-3. 給付つき税額控除の経済効果

給付つき税額控除が家計の労働供給に及ぼす効果は、控除前の未就労者、既に就労している労働者の間で、かつ、税額控除のフェーズによって異なる（図表2）。同税額控除は、現在未就労の労働者の労働参加を喚起するだろう。税額控除は就労が要件になっているからだ。既に就労している労働者の場合、税額控除が逓増するフェーズでは代替効果が労働供給を促す一方、所得効果は反対に作用する。定額部分では所得効果により、労働供給は減じられる。同様に税額控除が減額するフェーズに位置する労働者の供給にも減退効果が働く。

図表2：給付つき税額控除の経済効果



実際の効果の如何は実証研究に拠る。Eissa = Liebman (1996) は1986年の税制改革におけるEITCの拡大がシングル・マザー（母子家庭世帯）の女性の労働参加に及ぼした効果を検証している。具体的には個票データ（CPS）を用いて子どものいない（EITCの対象にならない）単身女性を比較集団として、1984 - 86年から1988 - 90年の間で労働参加が2.8%（72.9%から75.3%に）上昇したことを示した。Myer = Rosenbaum (2001) は1986年税制改革に加え、福祉給付の削減などシングル・マザーに影響した80年代・90年代の様々な税・福祉改革を織り込んだ実証分析を行っている。結果、シングル・マザーの労働参加率上昇の6割はEITCの拡充の効果に拠るとしている。

労働参加率とは対照的にシングル・マザーの労働時間に有意な影響を及ぼすことは観察されていない（Eissa = Liebman (1996)）。その理由としては労働参加に比して労働時間の選択の賃金に対する弾力性が低いこと、受給者がEITCの構造自体を認知していない（EITCは申告に合わせて一括払いされる）ことが上げられている（Eissa = Hoynes (2008)）。

ただし、既婚者については異なった結果が得られている。1984～96年間のEITCの拡充により、子どものいる既婚男性の労働参加率が0.2%と微増する一方、既婚女性の労働参加率が2.4%あまり下がった（Eissa = Hoynes (2004)）。これに関連して、Eissa = Hoynes (2006) は教育期間が12年以下の既婚者を取り上げ、EITCが彼らの労働時間に及ぼす影響を実証している。その結果によれば、84年から96年までのETCIの拡充が（労働参加している）既婚女性、既婚男性の労働時間をそれぞれ1%～4%、1%～3%減少させている。総じて減少率は僅かだが、代替効果と所得効果がマイナスに働くEITC 遡減部分に限定すると、既婚女性については労働時間の減少率が2.5%から17.4%、既婚男性でも労働時間の減少率は1.5%から4.7%と大きくなる。

英国の給付つき税額控除の効果の実証としては、Blundell et al (2005) がある。彼等は1996 - 2003年の世帯データから、1999年に導入され、勤労税額控除・児童税額の前身であるWFTC（勤労世帯税額控除）の効果を検証、シングル・マザーの労働参加率が3.6%あまり上昇する一方、子供のいる既婚女性の労働供給には有意な影響を及ぼさないことを示した。Leigh (2007) はWFTCの結果、（税額控除の対象となった）子どものいる世帯の労働参加率、週当たりの労働時間がいずれも高まったほか、税額控除の資格要件である週16時間以上労働、税額控除が増額される週30時間以上労働の従事率が増加したことを実証した。

上記の実証分析では既婚女性の労働供給へのマイナス効果が確認されていた。これは、給付つき税額控除が世帯所得をベースとすることに関わる。給付の遡減部分では、二次的所得稼得者（主として既婚女性）の労働参加や労働時間の増加に伴い世帯の受け取る税額控除が減額される。その分、当該世帯の直面する実効税率は高くなる。応じて、労働供給の誘因が損なわれることになる。

勤労への誘因付けは、税額控除以外の制度にも依存する。Blundell (2006) は英国のWFTCと米国のEITCを比較、前者は後者に比して労働参加を喚起する効果が弱い理由を検証している。彼らはその原因の一つに住宅手当など他の公的扶助政策において、WFTCの給付が受給者の収入に加算される結果、当該政策からの給付が減じられること（実効税率が高くなること）を挙げている。WFTCの後の勤労税額控除でも労働供給の促進が図られる一方、他の公的扶助の仕組みである求職者手当・所得扶助、住宅手当などの控除率が高いことから、低所得の実効税率は非常に高くなっている（Brewer et al (2008)）。そのため、米国のEITCよりも手厚いにも関わらず、英国の勤労・児童税額控除は就労促進に繋がっていない。

V-4. Tagging としての給付つき税額控除

税制の枠の中で、課税と給付（所得移転）を一体化した（再分配を自己完結化する）仕組みとなっていることが給付つき税額控除の特徴として挙げられる。加えて、子女の数・年齢等に応じて、税額控除額・体系を差別化すれば、所得税と一体に分類化（Tagging）を伴う「多元的」負の所得税を模したスキームとなる。ここでは「補完性原理」に代えて、就労への誘因が重視される。また、分類の基準は所得や資産など経済活動の結果ではなく、世帯構成・年齢等、個人・世帯の属性に依拠する¹⁰⁾。Blundel=Shephard (2009) は18歳から45歳までのシングル・マザーを対象に、世帯は（末子の）子どもの年齢に応じて、1歳から4歳まで、5歳から10歳まで、11歳から18歳までの3タイプに分類、各々について最適な所得税・移転（給付つき税額控除と所得税の組み合わせ）を試算している。

最適課税・移転の理論上、分類されたグループ内では最低課税所得前後は対称的（移転と課税の基準が同一）になる。ただし、現行の給付つき税額控除は、この「対称性」を必ずしも満たしていない。例えば、英国の場合、所得税の課税単位は「個人」である一方、税額控除は「世帯」所得に拠る。課税・移転の基準が所得税と税額控除の間では異なる。米国のEITCでは投資所得が資格要件として加味されている。同所得が2800ドル以上（2006年時点）であれば、受給資格はない。

V-5. 執行上の課題

給付つき税額控除には執行上の課題が少なくない。米国EITCの過払いとは1999年で85億ドルから99億ドルと推計される。これはEITC請求総額の27%から31.7%を占める¹¹⁾。一方、

受給資格があるにも関わらず、請求しない「過少払い」も2.3～2.4%と推計される。わが国でも「給付に当たって適正な支給の方策、とりわけ正確な所得の捕捉方法をどう担保するか」（政府税調(2007年11月)）が重要視されている。しかし、EITCの不正受給の最大要因は、所得の補足よりも、資格要件の確認にある。実際、金額ベースでいえば、子どもの居住・養育の有無、年齢等の適格性を満たしていないケースが最も多い（Holtzblatt, =Muucubbin (2004)）。この背景には、住民登録のない米国では世帯人員・構成が実質的に非対称情報であること、にも関わらず資格要件に子女との（最低一定期間の）同居条件等が課されていることがある。

一方、カナダのGST税額控除の場合、過誤支給・不正受給はさほど問題となっていない給付を行ったもののうち98%は適正な給付であったと報告されている（（政府税制調査会「海外調査報告（アメリカ、カナダ）」（2009年8月））。その理由としては、GST税額控除が、低所得者について受給額が所得の多寡によらず原則、定額となる簡素な制度設計となっていることが挙げられる。

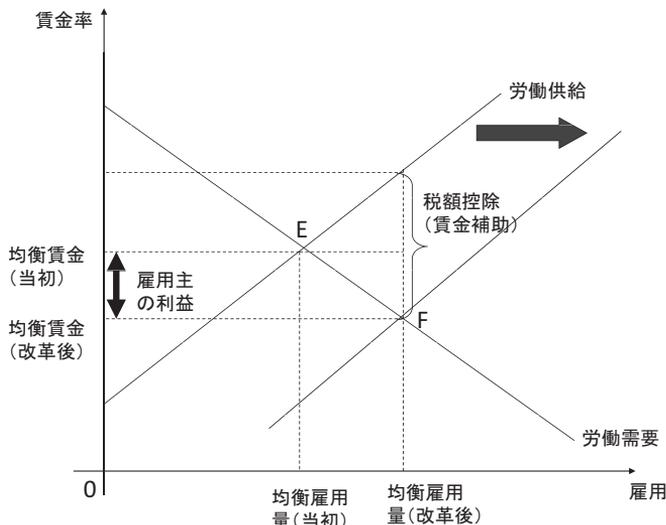
V-6. 税額控除の帰着

労働者への補助金に当たる給付つき税額控除は、労働市場の需給関係を通じて、労働者自身ではなく、雇用主の便益になるかもしれない（図表3）。Azmat (2006) は1999年のWFTCが労働市場の均衡賃金率に与える効果（給付つき税額控除の帰着）を検証している。WFTCの拡充は、受給資格のある男性労働者の（課税前）賃金を20%～24%低下させること、その結果、税額控除の35%が雇用主の利益になることを明らかにした。更に、WFTCを受給しない他の労働者にもマイナスの外部効果を及ぼしてい

10) 分類基準たる世帯構成は個人にとって厳密に外生的なわけでもない。しかし、EITCが世帯構成（結婚の選択）に有意な影響を及ぼしている経験的証拠はない（Acs=Toder (2007)）。

11) 内国歳入庁ではEITCの過誤支給・不正受給は支給額の23-28%と推計している。また、勤労所得税額控除の受給資格のある者のうち、4人に1人が申請しておらず、未受給者対策も課題となっている（政府税制調査会（「海外調査報告（アメリカ、カナダ）」（2009年8月））。

図表3：税額控除の帰着



る。WFTCの受給者が増えるにつれ、同一産業・教育カテゴリーに属する同様のスキルをもった労働者の賃金が減少する。理由の一つとしては、両タイプの労働者間で代替が進むことが挙げられる。この外部効果は女性労働者にも同様にみられた。

Leigh (2004) は EITC による労働供給の増加が均衡賃金に及ぼす影響を検証、10% 拡充が、高校中退の賃金率を 4% 低下させることを実証した。一方、Rothstein (2005) では賃金に優位な変化は見受けられない。こうした税額控除が均衡賃金に及ぼす効果の相違は、支払い方式の違いによるかもしれない (Azmat (2006))。英国では WFTC が賃金に上乘せされ、雇用主から支払われる仕組みになっている。このため、労働者の税額控除の受給資格・給付額に関する情報を雇用主は把握でき、支払い賃金とのリンクが生じ易くなっている。一方、EITC は確定申告で納税者に還付されるため、労働者の受給

資格・給付額は雇用主にとって明らかではない。

WFTC は就労し、かつ子どもがいる世帯であることを資格要件としていた。子どもを抱えた労働者にとっては就労しなければ、育児支援分を含めて税額控除は受けられない。ここで、賃金が競争的な労働市場ではなく、雇用主との交渉でもって決定されるところとしよう。簡単な交渉ゲームによれば、労働者と雇用主は雇用からのネットの利得を分け合うように賃金を決定する。WFTC は、この利得に含まれる。従って、雇用主にすれば、技能が同等であれば、子どもを抱えた（受給資格のある）労働者を雇用する方が割安になる。資格の有無でもって労働者間で代替が生じることになる。一方、2004 年以降、WFTC に代わった児童税額控除には就労要件がない。よって、児童税額控除は雇用から生じる利得にカウントされないため、同控除が労使間の賃金交渉に影響することはない。

VI. 再分配と就労

VI-1. 給付つき税額控除との補完性

給付つき税額控除で就労を促進するとしても、求職活動にコストや技能の欠如から就業が困難な労働者（「構造的失業」）も少なくないだろう。景気の後退に伴う失業（「循環的失業」）もある。わが国では「雇用情勢が急激に悪化して、いわゆる「派遣切り」が多く発生する」事態を受け労働に対する規制強化が図られてきた。これは企業による雇用保障を前提としたものだ。しかし、経済のグローバル化が進む中、労働コスト（雇用の機会費用）を高める政策は却って新規雇用を減じるほか、国内企業の国際競争力や国内の立地競争力（国内外からの投資誘致）を損ないかねない。むしろ、再分配は政府が担うべき機能なのである。この観点に立てば、労働市場は「柔軟」であることが望ましい。その一方で失業者に対して給付を施すものとする。

ただし、手厚すぎる給付は、失業者の就労意

欲を低下させる「雇用の罨」を伴う。そのため、合わせて就業支援政策、つまり「積極的労働市場政策」が別途必要となる。この柔軟な労働市場と失業給付、積極的労働市場政策の組み合わせが前述の「フレキシキュリティ」である。就業可能な失業者をターゲットとした積極的労働市場政策は、就業者支援・就業促進としての給付付き控除を補完するものとなる（図表4）¹²⁾。

VI-2. 積極的労働市場政策

国際比較（2007年）によると、スウェーデンの雇用政策支出は対GDP比で1.8%、フランス、ドイツでは2.2%、2.2%となる。うち、積極的労働市場政策への支出はスウェーデンで1.12%と雇用政策支出の6割を占める（フランス、ドイツの同支出割合は各々0.92%、0.77%）。一方、わが国の場合、雇用政策への支出は対GDP比0.5%、積極的雇用政策は僅か0.16%に

図表4：制度間補完性

| 再分配 | 雇用政策 | |
|-----|------------------|-----------|
| | 消極的（現行制度） | 積極的就労支援 |
| 現行 | 高い若年者失業・ワーキング・プア | |
| 拡充 | 失業の罨（モラル・ハザード） | 「福祉から雇用へ」 |

12) もっとも、北欧諸国の労働市場は完全競争市場ではない。賃金水準は労使の折衝でもって「集権的」に決められてきた（Bovenberg（2006））。この集権的賃金決定メカニズムが、税・社会保険と給付との関係（政府の予算制約）を「内部化」、雇用の悪化（よって税収・保険料収入の低下）に繋がるような過大な賃金引き上げを抑えてきたとされる。各事業主は所定の賃金の下、雇用水準を「柔軟」に選択する（Andersen（2008））。

過ぎない。

積極的労働市場政策は「スウェーデン・パラドックス」（高福祉・高負担であるにも関わらず、高い「国際競争力」を維持していること）の原動力となっている。同国の失業給付は失業当初の200日は従前賃金の8割を保障するが、200日目以降は7割、給付期間は300日（母子家庭は300日目以降65%保障）に限定される。その一方、積極的労働市場政策として、就業支援プログラム、職業訓練、大学教育などを実施、プログラムへの参加を失業給付の受給要件とリンクさせている。

英国の「若年失業者ニューディール」も積極的労働市場政策の一つに挙げられる。複数の支援策を包括したプログラムである。具体的には若年者（18歳～24歳）を対象に職業安定所（ジョブセンター・プラス）を通じた就職活動の支援と職業能力の向上プログラムである。同プログラムへの参加が、求職者手当の支給要件となる。若年失業者ニューディールの結果、若年者の長期失業率は低下、求職者手当の受給者も減少したとされる（藤森）。

OECD（2006）によれば、一連の積極的労働市場政策への総支出と失業率との間に有意な関係は見出せない。ただし、高水準の失業給付が失業率を上昇させる効果を、積極的労働市場政策関連の支出が大幅に緩和していることは確認される。これは同政策と失業給付との統合により、失業給付に伴う就労へのディスインセンティブ効果を相殺していることを示唆している。

「労働者の職業能力の開発及び向上を図る」べく、わが国においても若年者を対象にした積極的労働市場政策が打ち出されてきた。例えば、「雇用トライアル」（2001年～）はフリーター等35歳未満の若年労働者の正規雇用を促進するため雇用助成プログラムであり、公共職業安定所に登録している若年者を採用した雇用主に月額4万円を3ヶ月間支給する。「ジョブカフェ」は地方自治体が公共職業安定所など関連機関と連携して、就職情報の提供

や斡旋を行う（省庁横断的な）ワンストップ雇用支援である。また、民間の職業訓練機関での教育と企業における職場内訓練（OJT）を組み合わせた「日本版デュアルシステム」（2003年～）などもある。これらが非正規労働者から正規社員への移行を促進する対策と位置づけられる。

Ⅵ-3. 制度間の連結

欧州諸国では、拋出制（社会保険方式）の失業保険を補足する失業扶助制度が「切れ目のない」支援を実現している。同制度は失業保険給付の受給資格のない、あるいは給付期間が過ぎた失業者を対象とする。英国の「所得調査制求職者制度」の場合、「職業に就いていない、あるいは収入のある仕事に週平均16時間以上従事していないこと」など要件に給付がされる。公費（税金）を財源とし、受給期間は無制限である。ただし、「就労を行う能力を有し、求職活動を積極的に行い、かつ直ちに就職しうること」が条件としたワークフェアとなっている。また、50歳以上で求職手当の受給が半年以上の中高年を対象とした就職活動支援（就労者への賃金補助、訓練費用への助成金を含む）として「高齢失業ニューディール」がある。同ニューディールの参加者が、就業した場合、6時間以上の労働で、加算措置を合わせて勤労税額控除の資格が与えられる。福祉・失業扶助制度から出た個人を支援する仕組みである。

従来、わが国にはこうした補足的失業扶助制度はなかった。社会保険方式の失業保険は一定の保険料支払い期間が求められる上、一日あたり給付額、給付日数は失業以前の賃金や勤続年数に比例しているなど、長期雇用の正規労働者を前提にした仕組みになっていた。「報酬比例年金」と共通した考え方に近いといえる（八代（2009））。これに対して民主党は「第2のセイフティー・ネット」として、「失業給付が切れた人、雇用保険の対象外である非正規労働者などを対象に月額10万円の手当付き

職業訓練制度により求職者を支援」(民主党マニフェスト) するとしており、2011年度以降、制度の発足を図っている¹³⁾。

わが国では、加入期間の短縮など雇用保険の適用範囲の拡大でもって失業者への支援が図られてきた。しかし、求職者支援制度のように社会保険方式の失業保険を補完する(税

を財源とした)失業手当を整備することもあり得る選択肢だろう。後者は求職活動・職業訓練を伴う(広義の)ワークフェアとして位置づけられる。更に「高齢失業ニューディール」(英国)同様、就職後には、勤労税額控除に繋がれば、低所得勤労者への「切れ目のない」支援が実現する。

Ⅶ. わが国の所得再分配制度改革

Ⅶ-1. 再分配の再構築

所得格差の拡大を踏まえ、税制の再分配機能の強化が求められている。しかし、所得控除の見直しや最高税率の引き上げで再分配が完結するわけではない。税収を低所得層に所得移転する制度が必要となる。我が国の場合、この移転を担ってきたのが、生活保護であり、公営住宅など現物給付である。あるいは、公的年金、公共事業(を通じた雇用保障)の形態を取ってきた。しかし、生活保護の受給者は、高齢者や障害・傷病者世帯に概ね限られている。公的年金や公共事業の受益者は専ら、高齢者であり地方圏の労働者となる。いわゆるワーキング・プアへの懸念が高まっているにも関わらず、格差は正のために必要な手段を持ち合わせていないのが現状だ。社会保険を通じた再分配も正規雇用を前提にしてきた。非正規雇用の多くはこうした再分配によってカバーされていない。

新しい課題(勤労者の貧困・格差)は、既存の政策手段の強化によって対処できない。我が国に必要なのは、既存のセイフティー・ネットではカバーされてこなかった勤労世帯等を対象とした「再分配モデル」の再構築なのである。新しい政策手段も要請される。本稿は給付付き

税額控除がその一環となりうると考える。その特徴は、税制度の枠内で、課税と移転を行うところにある。無論、同じ再分配の機能は、所得課税と社会保障等の給付でもって実現可能となる。しかし、この場合、(制度間調整による「全体最適」が担保されない限り)再分配の整合性、一貫性が確保できないかもしれない。再分配機能が分散すれば、実効税率のコントロールもままならない。給付付き税額控除はこうした制度間での「協調の失敗」への対処となる。

Ⅶ-2. ベーシック・インカム

給付付き税額控除と並んで、近年、関心を集めているのが「ベーシック・インカム」である。政府は全ての個人に年間一定額の給付を保証する。その他の控除はないため、原則、所得の全額が所得税の課税対象となる。合わせて、重複する既存の政策を合せて整理・統合できれば、再分配政策は一元化して、執行費用の軽減が図られるだろう。税制の中で給付を行うところは給付付き税額控除と同じ特徴を持つ。このベーシック・インカムはフリードマンのような保守派の経済学者から、アトキンソンに代表されるリベラル派まで幅広く支持されてきた。両者の

13) これ以前に政府は経済危機対策(2009年4月)において、「訓練・生活支援給付」(緊急人材育成支援事業)を創設した。雇用保険を受給しない者に対する職業訓練の拡充と訓練期間中の生活維持者に対する生活保障を行う。職業訓練への参加を条件に給付額は付き10万円から12万円である。当初は、2009～11年度の3年の措置だったが、政権交代に伴い、現行制度は2010年度までの2年間となっている。

相違は、負の所得税で実現する再分配の程度、具体的には給付水準と給付の財源を賄うための所得税率・累進構造に帰する。

限界実効税率の高い「現行」の福祉制度との比較においては、就労しても給付の削減を伴わないベーシック・インカムは雇用の罫や貧困の罫を是正する。ただし、就労の障害を解消しても、積極的な誘因付けはない。むしろ、ベーシック・インカムを「労働からの解放」、ボランティアなど「社会的活動に対する報酬」として位置づける向きもある（参考文献）。一方、給付付き税額控除はEITC（米国）の逡増部分や勤労税額控除（英国）の最低労働時間のように低所得の勤労者（ワーキング・プア）への支援、就労促進を志向する。失業者を対象とした「積極的労働市場政策」を合わせると就労可能な個人については、一貫して「福祉から雇用」を念頭に置くものだ。

両者には普遍給付と限定（条件付き）給付の相違もある。児童税額控除は子どもを持つ世帯をターゲットとした支援である。これに対して、ベーシック・インカムは子どものいない世帯も含めた普遍給付となる。就労の如何も問わないため、障害者世帯など労働の困難な個人・世帯に十分な支援を施すとすれば、彼等以外の個人・世帯への給付まで増額される。（所得効果が働いて）本来就労して自立可能な個人の労働供給まで損ねかねない。

なお、稼得所得に応じて逡減する給付付き税額控除に対して、ベーシック・インカムによる普遍給付は（代替効果を通じた）労働供給へのマイナス効果が小さいともいわれる。しかし、税額控除や給付に留まらず、所得税全体でみると、普遍給付に要する財源が大きくなる分、（所得税の中で再分配を完結させるとすれば、）それを賄うための所得税率は高くなければならない。この場合、再分配に伴う非効率のコスト（労働供給の阻害）は高く付く。

Ⅶ-3. 米国・英国の税制改革

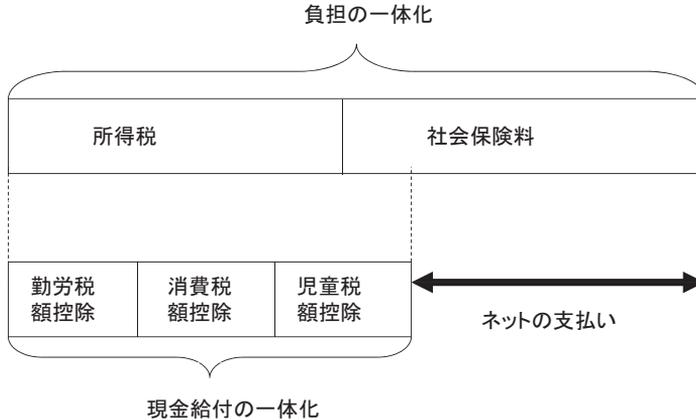
米国では従来の人的控除（所得控除）、EITC

と児童税額控除が併存、制度を複雑にしてきた。資格要件や所得による削減率が異なるなど整合性に欠いている。例えば児童税額控除が認められる子どもの年齢は最大16歳、扶養控除、EITCであれば18歳（ただし、就学中の子どもは23歳）といった具合だ。大統領諮問委員会（2005）は所得控除を廃止、税額控除に置き換えた上で、税額控除を勤労控除と家族控除の再編成することを提言した。税額控除を簡素化することで、現行制度の機能の重複や算定ルール・手続きの複雑、煩雑さを是正する。ここで基礎控除、人的控除等所得控除、及び児童税額控除などが家族控除に、勤労所得税額控除（EITC）と児童税額控除（還付部分）は勤労控除に、それぞれ統合される。

新しい家族控除では、家族の形態（単身世帯、夫婦世帯、一人親世帯など）に応じた基礎控除（単身世帯、1650ドル、夫婦世帯で3300ドル、一人親世帯2800ドルなど）に加え、子ども一人につき1500ドル、扶養者一人当たり500ドルが加算される。家族控除には所得による削減はなく、全ての納税者に対する普遍的税額控除にあたる。両控除とも子どもの年齢の上限を18歳（就学していれば、20歳）で統一する。現行（2006年時点）のEITCでは投資所得が2800ドル以上であれば、受給資格がない。これは受給者の貯蓄意欲を阻害しかねない。新しい制度では、資格要件に投資所得を反映しない。

勤労控除は納税者の家族控除が（控除を含まない）所得税額を超過する部分を還付する。子ども一人世帯であれば、1450ドル加算、勤労所得（もしくは課税所得の少ない方）が6,233ドルを超過したところで、34%の割合で控除額を逡増させる。子ども二人上世帯の場合、2,600ドルを加算、勤労所得（か課税所得の少ない方）が8,000ドル以上で逡増率は40%となる。これらは労働供給を喚起するための措置である。更に勤労所得（か課税所得の大きい金額）が17,000ドル（共同申告の場合21,000?ドル）を超過した範囲で、削減率12.5%で税額控除は減額されていく。

図表5：社会保険と税の一体化



マーリーズ報告 (Brewer et al (2008)) は、既存の勤労税額控除、児童税額控除、所得支援・求職者手当、児童手当、住宅手当・カウンシル税手当を統合した「統合家族支援」の創設を提言する。既存の税額控除と他の給付・手当との間の煩雑な関係を解消するとともに、低所得水準における実効限界税率を抑える。

統合家族支援は、既存の移転制度の範囲を包括するよう家族要素 (単身世帯、夫婦世帯、一人親世帯などで区分)、子ども要素 (人数)、住宅要素 (住宅の所有・賃貸の別、カウンシル税率に依存) からなる。資格調査は世帯所得による。成人一人あたり週当たり 90 ポンド (最低賃金で週 16 時間就労したときの収入) までの勤労所得はカウントされない。給付の削減率は子ども・家族要素のみを受給する世帯で 30%、住宅要素を合わせて受ける世帯は 45% とする。これらの措置により実効税率は現行制度よりも減じられる。所得に応じた給付額の減額は所得税・国民保険税同様、源泉徴収に拠ることで執行上の利便性を確保する。

この改革は税収中立とする。そのため所得税の基本税率を 1% 増税する。加えて、所得税の人的控除と国民保険税の最低 (免除) 所得を週当たり 90 ポンドまで減額する。統合家族支援

分と合わせて、週 90 ポンドまで実効税率はゼロとなる (Brewer et al (2008))。

米国、英国いずれの改革案も、分立している給付つき税額控除を世帯の属性 (再分配の対象) 別に統合させた上で、実効税率を低く抑え就労への誘因を阻害しないことを重視している。

VII-4. 給付つき税額控除を巡る議論

我が国でも給付つき税額控除への関心が高まってきた。森信 (2009) はその機能として、子育て支援、ワーキング・プア支援。就労への誘因づけ、消費税増税の逆進性 (低所得者) 対策、および、社会保険料の負担軽減を上げる。最初の 2 つは EITC (米国) や英国の勤労税額控除・児童税額控除に相当する。逆進性対策はカナダの GST (消費税) 税額控除の仕組みにあたる。オランダは、2001 年の所得税改革において、「ボックス・タックス」制度 (分類所得課税制度) の導入と合わせて、既存の所得税控除を税額控除に改編している。「還付つき」ではないが、税額控除が所得税納税額を超過する部分は社会保険料 (年金・長期医療保障等) から控除される (図表 5)。この改革は、社会保障と税の一体化を促すものである¹⁴⁾。

14) 給付つき税額控除と合わせて所得の捕捉を強化すべく「納税者番号」の導入が求められている。政府は 2010 年度税制改正大綱において「社会保障・税共通の番号制度の導入を進める」旨を明記している。

わが国への給付つき税額控除の導入の効果については幾つかの試算がある。高山・白石(2009)はアメリカのEITCを日本に適用したケースを取り上げている。ここで日本版EITCの対象、25歳から65歳までの勤労世帯である。「平成16年国民生活基礎調査」の個票データから、EITCの総額は1兆円、うち減税が1200億円、還付が9000億円と試算している。児童税額控除の効果を検証したのが東京財団(2008年)である。具体的には所得税の扶養控除、及び配偶者控除を20万円縮減した上で、課税所得200万円(妻子2人給与所得600万円強)以下で23歳未満の扶養親族(子ども)を持つ納税者に、子ども一人あたり5万円の税額控除を行う。再び「平成16年国民生活基礎調査」の個票データから所得控除を税額控除の切り替えることで、低所得者層で控除からの受益が増える一方、高所得層ではネットで負担増になることを示した。増税世帯は全体で32.3%、減税世帯は21.5%となる。

日本総合研究所(2009年)は勤労税額控除を提言している。提言では税額控除は給与収入200万円以下の勤労者を対象に一人あたり年間平均10万円か30万円とされる。「民間給与実態調査」からコストは総額1兆円から3.1兆円と見込まれる。その財源は給与控除の縮減で確保するものとしている。また、経済財政諮問会議(2009年5月)は就労支援付き生活保障に要する財源規模を、「雇用・生活保障セイフティー・ネット」(2009年度第1次補正予算の緊急人材育成支援事業)並みとして2千億円、対象者を5割増しとして3千億円とした「機械的試算」を出していた。

Ⅶ-5. 給付つき税額控除の設計

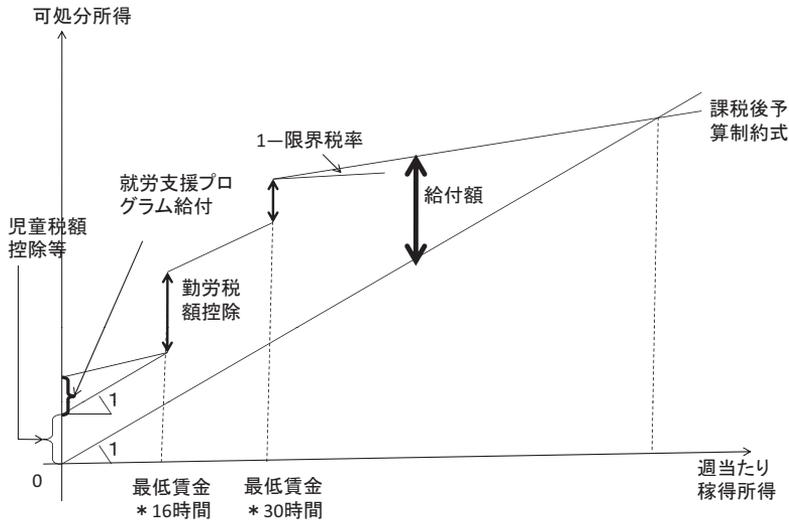
以下では我が国における新たな再分配制度の考え方について述べたい。就労可能世帯・有子世帯など世帯の属性に応じた給付つき税額控除と所得税の組み合わせは課税と移転を一体化した「多元的負の所得税」を軸とする。この負の所得税は低所得者のおかれた状況に応じた支援

のメニューを与える。分類は詳細な(かつ、執行コストの高く付く)能力調査に拠るまでもなく、年齢や障害・疾患の有無等で判断すればよい。就労可能な個人は個人・世帯の属性(主として子どもの数・年齢)で更に分けることができる。具体的には本稿は(1)就労不可能(障害者世帯等)タイプ、(2)(健康な)75歳以下高齢者、(3)単身者(ワーキング・プアを含む)、及び(4)子どものいる世帯(母子世帯を含む)の分類を念頭におく。「負の所得税」はそれぞれのタイプに対して適用される。合わせて、給付つき税額控除も統合されるか、児童税額控除、勤労税額控除等、給付つき税額控除の各制度が多元的負の所得税の機能を執行するようデザインされる。

具体的には、①既に就業している個人・世帯に対しては、給付つき税額控除でもってワーキング・プアへの支援、就労促進を図る。EITCのような税額控除の逡増部分、あるいは勤労税額控除のような最低労働時間(相当)要件を設けても良い。後者の場合、短期労働者を含むよう最低労働時間は(英国に倣って)週16時間として、週30時間で給付を加算することもあり得る。所得換算をすれば、それぞれに最低賃金を乗じた水準を閾値とする。こうした逡増、加算措置で平均実効税率をマイナス(少なくとも、「雇用の罨」に陥らないよう低い水準に留める水準に)できる(図表6)。母子世帯の84.5%が既に就業するなど、(EITCのように)敢えて就労への誘因付けが必要か否かは議論の余地があるだろう(平成18年度全国母子世帯等調査結果報告)。ただし、(就労の如何に拠らず)児童税額控除額等、移転を拡充するとすれば、さもなければ所得効果を通じて彼等の就労を減退させるかもしれない。負の平均実効税率は労働供給の誘因にプラスの代替効果を働かせることで負の所得効果を相殺できる。

他方、②就労可能だが、職に就いていない個人の場合、所定の失業期間中は失業保険の給付が充てられる。給付期間と給付水準は雇用保険の加入期間に応じて決められる。同期間が過ぎ

図表6：就労者の予算制約式



た失業者は英国の求職者手当同様、補足的な失業給付の制度に移行する。ただし、求職活動、あるいは技能・職業教育・訓練の受講（ワークフェア）が義務付けられる。「積極的労働市場政策」として政府は就労支援を施すものとする。我が国の「求職者支援制度」（第2のセイフティー・ネット）がこれに当たる。求職活動やワークフェアは一律に義務付ける必要はない。オプションであり、これを選択しない個人にも一定の所得が保障することもあり得る。児童税額控除（英国）は就労の有無に拠らないが、母子世帯等を念頭に、同様の措置があっても良いだろう。ただし、求職活動・ワークフェアを選択すれば、失業者への給付は上乘せされる。就労コストの低い個人の自己選抜を促すためだ¹⁵⁾。

こうした個人が就労した際、（低所得に甘んじる限り）速やかに給付付き税額控除の対象として、支援の「連結」を確保する。また、上述のように勤労税額控除に最低労働時間（の所得換算）を設けると、同労働時間以下の短期（臨

時）労働者については、不足時間相当分、職業教育・訓練の受講（ワークフェア）を義務付けた上で、求職者支援手当を部分的に給付する（給付付き税額控除ではなく、求職者支援制度の枠内で支援を続ける）ことも一案だろう。

③資格調査で就労困難と判断される個人についても、労働（ワークフェア）は、給付の上乗せとする「オプション」になり得る。Parsons (1996) は、資力調査に前述の2タイプのエラーを伴うとき、資格認定されたグループ内において（真に就労可能なタイプと不可能なタイプとの間で）自己選抜を促すよう移転額と就労の有無の組み合わせを複数提示することで、就労の選択肢を付与しない場合に比べて、社会厚生が改善するとした。我が国でいえば、生活保護制度の就労支援がこのスキームに組み込めるだろう。

給付付き税額控除は世帯単位の勤労所得（年金世帯の場合は年金収入）をベースにする¹⁶⁾。ただし、世帯主が既に就労しているとき、扶養者等が労働参加するときの実効税率が高くなり

15) 就労可能で、かつその機会が与えられているにも関わらず、そうしないことは、個人が労働以外に価値を見出しているからであろう。その意は尊重されるべきだが、社会的に支援を施す必要もないはずだ。

16) 低所得層（低能力タイプの世帯）では共働きと片稼ぎの効用差が相対的に大きくなる（Kleven et al (2006)）。これを是正する観点から、世帯所得でもって担税力を図ることは低所得層ほど高い妥当とも解釈できよう。

かねない。二次的所得稼得者の就労を損なわないよう彼等の勤労所得の一定額までは税額控除に反映させない（世帯所得から控除する）ことが望ましいだろう。これはマリーヌ・レビューの提言に従う。これに関連して、カナダのGST税額控除が執行上、問題が少ない理由の一つとして、低所得水準では概ね（世帯構成のみに依拠した）定額払いであることが上げられる。低い所得の捕捉が困難とすれば、この範囲で同控除を一定額にすることが制度の簡索性、執行可能性の観点から望ましい。

また、米国大統領諮問委員会の改革案にあるように資本（金融）所得は税額控除に織り込まない。投資所得の実効税率に影響しない（家計の貯蓄を損なわない）ための措置である。所得税を勤労所得と資本所得に分離して課税をする（前者に累進課税、後者に比例課税を適用する）「二元的所得税」と整合的にする。給付付き税額控除は勤労所得課税の一環と位置付ける。我が国でも金融所得の分離課税、損益通算による課税の一体化の改革が進められてきた。新しい政府税制調査会（2009年12月）も「本来、全ての所得を合算して課税する「総合課税」が理想」としつつも、「金融資産の流動性等にかんがみ、当面の対応として、…損益通算の範囲を拡大し、金融所得の一体課税を進め」としている。

所得水準が十分に高く、給付付き税額控除がゼロになる範囲では、通常（個人単位）の所得税に移行する。現行の扶養控除等を廃止するとすれば、所得税は世帯の属性に依存しない。多元的負の（勤労）所得課税は低所得に絞ったスキームである。

Ⅶ-6. 子ども手当=普遍給付？

子ども手当（子ども一人当たり月2万6千円（満額支給））は所得制限のない普遍的給付である。従って、子どものいる世帯と子どものいな

い世帯との間で所得課税の実効税率に相違はない。前者をTaggされたグループとして、総じて後者から前者への再分配が社会厚生に適っているとしても、子どものいる高所得層から子どものいない低所得層への所得移転は公平に即するだろう。この場合、子どものいる世帯に対する実効限界税率を子どもの居ない世帯に比べて、（概ね）逡増させることが最適となっていた（Immonen et al (1998)）。よって、最適課税の観点からすれば、手当を所得に応じて減じる措置が望ましい。

Ⅶ-7. 給付付き税額控除の帰着

労働市場の需給を勘案すると、給付付き税額控除の便益の帰着は必ずしも明らかではない。労働供給が喚起された結果、均衡賃金が低下すれば、その利益は部分的に雇用主に帰することになる。賃金が雇用主との交渉で決まり、かつ就労が税額控除の資格（あるいは加算）要件となる（よって、就労からのネットの利得に税額控除が含まれる）ならば、同控除を受益する労働者の賃金は、技能は同じでも控除の対象外の労働者より低くなることは前述の通り¹⁷⁾。結果、税額控除の有無で労働者間の代替が生じ、控除を受けない労働者の賃金率にもマイナスの外部効果が及ぶ。

これを避けるには、同一労働・同一賃金を徹底することだ。ここで均等化されるべき賃金は企業の労働コストであり、労働者への支払い賃金に加えて社会保険料の事業主負担を含む。（同一労働・同一賃金の原則は、市場原理にも適う。）

Ⅶ-8. 課税ベースの拡大

給付付き税額控除と合わせて、人的控除等、既存の所得控除は廃止、ないし大幅に簡素化・縮減することが望ましい。所得税本体の課税ベースを拡大する。これに関連して、田近・八塩（2006）は「国民生活基礎調査（2001）」の

17) 加えて、対象となる（Taggされた）労働者の限界実効税率が相対的に高く設定されているならば、交渉で決まる賃金率はこの高い限界税率を勘案する分、低くなる（Bovenberg（2006））。

個票データから、我が国では給与所得控除や公的年金等控除など一連の所得控除により課税所得が著しく浸食されており、特に中所得層、年金世帯への所得課税（所得税・住民税）が低い水準に留まってきたことを明らかにしている。換言すれば、課税ベースを拡げる余地は大きいはずだ。

その一例として上げられるのが給与所得控除である。「給与所得税の性格について今日の経済・社会状況に適合するよう」、「控除額に上限が設けられていない仕組みを見直す」など「再構築することが求められている」（政府税制調査会（平成19年11月）。給与所得控除による税収の減少は、決して小さくない。2005年度予算における所得税収は約13.2兆円であるが、給与所得控除による所得税の減収見込み額は、6.8兆円程度だった。日本総合研究所（2009年）の提言にもあるように、給与所得控除の縮減による所得税の増収を給付付き税額控除の財源に充てることができる。

Ⅶ-9. 消費税の逆進性対策

給付つき税額控除はVAT改革にも活用できる。英国のVATは標準税率が17.5%、食料品、子ども用服、住宅建設などにゼロ税率を、家庭用エネルギー等に5%の軽減税率を適用している。マーリース報告のCrawford et al (2008)ではこうしたVATの税率を17.5%で一律化、合わせて求職者手当、税額控除、住居手当、カウンシル税手当など既存の所得支援を15%引き上げることが提言している。この改革により、下位10%の所得層が週当たり平均2.5ポンドの純便益を得る一方、上位10%は週25ポンドの負担増となる。総じて改革は累進課税を確保している。VATの税収は230億ポンド増加、所得保障の拡充による支出増は120億ポンドであるから、ネットでみて110億ポンドの増収である。現行制度（VAT税収800億ポンド）に比べてVATの税収は1割増しとなる。VATの増税だけでは逆進性が問題になるが、給付付き税額控除によって財源確保と公平の両立が達成され

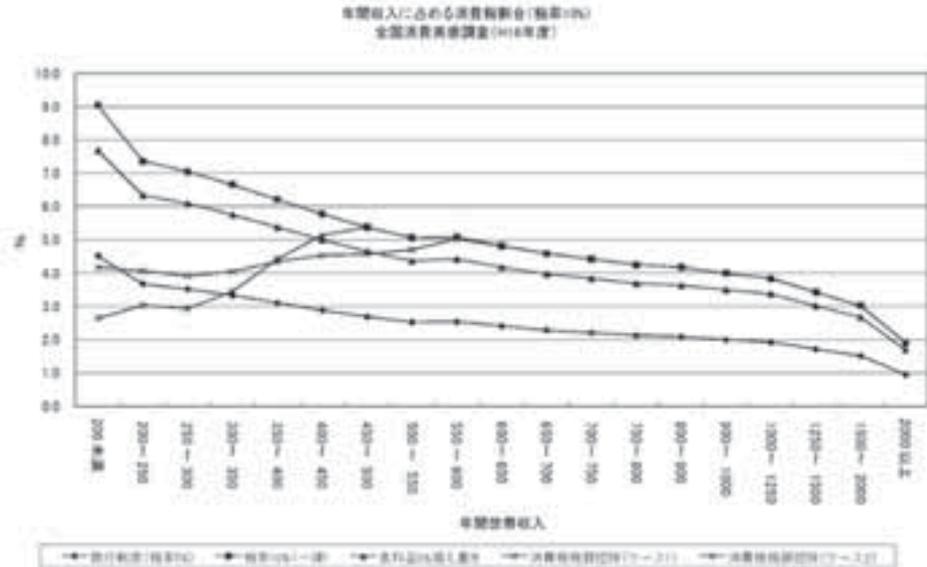
るわけだ。

我が国においても、今後、消費税の増税を実施するに際して、別途、低所得者対策を講じることが要請されるだろう。その1つとしては、「基礎的食料品」に対する軽減税率（例えば、税率を現行の5%に据え置き）があり得る。実際、「累進的消費税」として軽減税率を伴う消費税制度を主張する向きもある（橋木（2005））。しかし、軽減税率は、標準税率が適用される他の財貨との間での消費の選択を（代替効果をもって）歪めることになる。また、軽減税率が課される財貨の範囲には曖昧さと恣意性が残らざるを得ない。消費税の執行コストを高くするだろう。加えて、いったん軽減税率を認めれば、政治的な圧力から適用範囲が際限なく拡大する懸念もある（Ebrill et al (2001)）。

むしろ、税率は一律とした上で、マーリース報告やカナダのGST（消費税）税額控除に倣った給付付き税額控除でもって低所得者の負担を軽減することが望ましい。なお、この税額控除は全ての世帯が対象となる。世帯人数、年齢によって給付の定額部分が（年間消費量に基づいて）差別化しても良い。上記の税額控除同様、所得が一定水準を超えた部分は一定率（カナダは5%）で縮減されるものとする。

以下では、消費税の税率を一律10%に引き上げるのに合わせて、給付付き税額控除を導入する効果を試算する。食料品の税率を5%に据え置いた場合、一律10%課税に比した減収分に等しい財源を税額控除に充てるものとした。軽減税率適用を基準とすれば、税収中立的な改革となる。データは「平成16年全国消費実態調査」（総世帯）を用いる。この全国消費実態調査の消費項目から非課税財に相当する家賃、保健医療サービス、授業料等（教育）、および仕送り金を差し引いて年間世帯収入階級別に課税消費額を算出した。一律課税の場合、この課税消費額に税率を乗じたのが、年間の消費税負担であり、世帯収入（階級別の平均値）で除すれば、所得に占める消費税負担割合が導かれる。この負担割合が所得に対して逡減すると、消費

図表7：消費税税額控除の試算



税は逆進的と解釈される。

給付付き税額控除は、世帯人員一人当たりにつき定額を支払い、年間世帯収入が所定金額を超過した分の一定割合を減額していくとする。従って、収入が一定水準を超えると税額控除は無くなる。(他の給付付き税額控除同様、同控除自体がマイナス(課税)になることはない。)この減額開始金額と減額率については幾つかのケースがあり得る。ここではGST税額控除(カナダ)に従って、減額率は5%(ケース1)とする。よって、(世帯所得ベースの)実効税率は5%引き上げられる。減額を開始する世帯収入水準は300万円とした。軽減税率による税収ロス(10%一律課税の26%)に等しい。これに減額率、減額開始水準を合わせると一人当たり定額部分は年間4万8千円となる。

世帯収入階級別の(税額控除後の)消費税負担率は図表8のようになる。(税額控除額は各階級の平均世帯人員数によった。)世帯収入200万円未満では、ネットの負担率は4.2%と現行税率(一律5%)の下での負担率4.2%を僅かに下回る。彼らにとって、消費税増税と給

付付き税額控除の組み合わせは減税となる。世帯収入200万円以降は年収550~600万円まで負担率はなだらかに逡増、累進性を示す。給付付き税額控除が逆進性対策に効果を持つことが伺える。同控除は年間世帯収入が650万円以上でゼロとなる。この前後から消費税は逆進的となる。

税制改革の分配効果は世帯収入、世帯構成に依存する。構成人数が多く、所得の低い世帯ほど、ネットで減税を享受することになる。これは、Crawford et al (2008)の提言と同様だ。図表7では減額開始所得はそのままに、減額率を10%に高めたケース(ケース2)も与えている。対象世帯が減る分、定額部分は一人当たり6万3千円に増額される。低所得層の(現行制度と比した)減税率が大きくなる上、ネットの税負担がより累進的になることが分かるだろう。ただし、税額控除の減額率はそのまま(世帯)所得課税の実効税率の引き上げであり、就労の減退効果が大きくなるコストを伴うことに留意が必要だ。

図表 8：現金・現物給付の機能分担

| | 現金 | 現物 |
|--|---------------------|------------------|
| 普遍給付＝給付・ 対価に資格要件・ 所得制限なし | 定額給付金 ベーシック・インカム | 普遍的サービス提 供 |
| 限定(条件付き)給 付＝給付・対価に 資格要件・所得制 限あり | 給付付き税額控除 | 公営住宅家賃の軽 減措置等 |

Ⅶ- 10. 他の制度との関係

オランダの税制改革に倣って、税額控除を所得税に加えて社会保険料(労働者負担)から差し引くこともあり得る選択肢だろう。このとき、給付(負の所得税)額は、税額控除が所得税と社会保険料の合算を超過した部分に相当する。合算する分、給付額は小さくなるが、社会保険料負担の軽減になる。もっとも、社会保険料の支払いと(失業給付、年金等)社会保険の給付のリンクが明確ならば、(再分配のための)「税」ではなく、真に受益への対価と見なされる。であれば、再分配機能としての税額控除の対象にする必要はない。オランダでも、健康保険料は合算対象になっていない(政府税制調査会海外報告(2007年4月13日))。1つの整理は、社会保障の保険と福祉(再分配)の機能を分離した上、後者に相当する社会保険料を上記の合算対象とすることだろう。公的年金保険料については、基礎年金相当分は福祉、(厚生年金における)報酬比例年金分は保険の原理を徹底する。医療保険についても、連帯・共助の観点から徴収される所得比例保険料と受益者原則に基づく(定額)保険料を分けても良い。実際、オランダの医療制度では保険料がこのように区分され

ている(詳細は佐藤(2009)を参照)。

所得課税としては、地方の個人住民税もある。しかし、本稿は個人住民税を給付付き税額控除に含める(応じて同税の負担を軽減する)べきではないと考える。給付付き税額控除は再分配機能の一環である。一方、地方税である個人住民税は「応益原則」に従う。実際、三位一体の改革に伴う住民税所得割のフラット化は個人住民税を「応益性や自主性の要請に最も合致している」と位置づける一方、「個人所得課税に求められる所得再分配機能は主として国の所得税が担う」として、「個人所得税体系における所得税と個人住民税の役割分担」を図ったものといえる。

公営住宅等、現物給付にも(家賃の軽減を通じた)再分配機能があることは前述の通りである。結果、実効税率の決定が分散、特に低所得層の同税率が高められてきた。税制の中での実効税率のコントロールを担保するため、原則、現物給付は資源配分機能の特化させることが望ましい。利用者負担が受益に対する対価であり、支払い能力に拠らない。低所得者への配慮であれば、給付付き税額控除に反映させればよい(図表8)。

VIII. 結語

所得格差の拡がりは、労働市場等における行き過ぎた規制緩和や市場原理主義を奉じた構造改革に拠るとの批判が多い。08年秋のリーマン・ショックに始まる金融危機は市場経済への信認を大きく揺るがせてきた。こうした中、政府は、労働規制の強化など反市場的に再分配の拡充を図っている。しかし、再分配機能は、市場原理に相反するものではないことは強調に値する。そもそも、市場メカニズムは経済成長の原動力であり、成長なくしては再分配も持続しない。税や社会保障の負担が経済の「身の丈」に合わなくなるからだ。

本稿では我が国の再分配の現状を概観した。「仕切られた再分配」の構造は、若年層の貧困化を含む新たな課題に対応できない。新しい政策手段が講じられなければならない。課税と移転を一体化した「給付付き税額控除」は新しい再分配の手段となり得るだろう。最低賃金や解雇規制とは異なり、市場メカニズムを損なうことはない。

合わせて、労働市場も「柔軟」であることが望ましい。その一方で失業者に対して給付を施せばよい。ただし、手厚すぎる給付は、失業者の就労意欲を低下させかねない。合わせて就業支援政策を含む「積極的労働市場政策」が必要

となるのだ。この柔軟な労働市場と失業給付、積極的労働市場政策の組み合わせが「フレキシキュリティ」である。就業可能な失業者をターゲットとした「労働市場政策」は就業者への支援・誘因づけとしての「給付付き控除」を補完する役割を果たすだろう。

所得再分配としてはベーシック・インカムを強調する向きもある。しかし、ベーシック・インカムは普遍給付であり、就労への（積極的な）誘因付けはない。本稿は、就労可能世帯・有子世帯など世帯の属性に応じた給付付き税額控除と所得税の組み合わせは課税と移転を一体化した「多元的負の所得税」を再分配の軸として位置づける。一口に貧困（低所得）層といっても、彼らのおかれた状況は多様である。その貧困の原因が就業に関わらず、最低限の生活水準を維持できないか、就業能力・意欲があるにも関わらず、失業しているか、就業する能力自体に欠如しているかに応じて支援の在り方は異なるはずだ。貧困という「結果」ではなく、その「原因」に即した措置を講じることが望ましい。それぞれのタイプに適った課税・移転のスキームを提示することが「多元的負の所得税」の考えである。

参 考 文 献

- [1] 阿部 彩, 國枝 繁樹, 鈴木 亘, 林 正義(2008) 『生活保護の経済分析』, 東京大学出版会
- [2] 安部由紀子(2001)「地域別最低賃金がパート賃金に与える影響」猪木武徳・大竹文雄編「雇用政策の経済分析」東京大学出版会
- [3] 岩本康志・濱秋純哉(2006)「社会保険料の帰着分析—経済学的考察—」季刊社会保障研究 42号3巻 204-18
- [4] 大竹文雄(2005)「日本の不平等」日本経済新聞社
- [5] 酒井 正(2009)「社会保険料の事業主負担の賃金・雇用の調整」国立社会保障・人

- 口問題研究所編「社会保障財源の効果分析」
東京大学出版会
- [6] 齊藤由里恵・上村敏之 (2007) 「生活保護制度と所得税住民税制の限界実効税率」『生活経済学研究』, 第 26 巻 31-43 頁, 生活経済学会
- [7] 佐藤主光 (2009) 「各国医療保険制度—保険者改革への含意」田近栄治・尾形裕也編者『次世代型医療制度改革』ミネルヴァ書房
- [8] 佐藤主光 (2009) 「地方財政論入門」新世社
- [9] 高山 憲之, 白石 浩介, 川島 秀樹 (2009) 「日本版 EITC の暫定試算」
- [10] 田近栄治・八塩裕之 (2006) 「日本の所得税・住民税負担の実態とその改革について」貝塚啓明・財務省財務総合政策研究所編著「経済格差の研究：日本の分配構造を読み解く」中央経済社
- [11] 橋木俊昭 (2005) 「消費税 15% による年金改革」東洋経済新報社
- [12] 東京財団 (2008 年 4 月) 「日本型給付つき税額控除—給付付き児童税額控除の提言—」 「税と社会保障の一体化の研究」プロジェクト
- [13] 西村 淳 (2007) 「非正規雇用労働者の年金加入をめぐる問題—国際比較の視点から—」海外社会保障研究 2007 No. 158 33—44 頁
- [14] 日本総合研究所 (2009) 「日本版 Working Tax Credit の設計—試算と導入に向けた課題—」Business & Economic Review 2009 年 04 月号特集
- [15] 森信茂樹編著 (2008) 「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
- [16] 藤森克彦 「英国労働党政権における「福祉から雇用へプログラム」：若年失業者ニューディールを中心に」
- [17] 八代尚宏 (2009) 「労働市場改革の経済学：正社員「保護主義」の終わり」東洋経済新報社
- [18] Acs, G. and E. Toder (2007) “Should we subsidize work? Welfare reform, the earned income tax credit and optimal transfers,” International Tax and Public Finance Vol 14, 327-43
- [19] Akerlof, G.A. (1978) “The Economics of “Tagging” as Applied to the Optimal Tax, Welfare Programs and Manpower Planning,” American Economic Review 68, 8-19.
- [20] Andersen, T.M. (2008) “The Scandinavian model- prospects and challenges,” International Tax and Public Finance Vol 15, 45-66.
- [21] Azmat, G.Y. (2006) “The Incidence of an Earned Income Tax Credit: Evaluating the Impact on Wages in the U.K.,” CEP Discussion Paper No. 724.
- [22] Bank, J. and P. Diamond (2008) “The Base for Direct Taxation,” Mirrlees Review, Institute for Fiscal Studies.
- [23] Blundell, R. (2006) “Earned income tax credit policies: Impact and optimality,” Labour Economics 13, 423-443
- [24] Blundell, R., M. Brewer and A. Shephard (2005) “Evaluating the labour market impact of Working Families’ Tax Credit using difference-in-differences,” Institute for Fiscal Studies.
- [25] Blundel, R. and A. Shephard (2009) “Employment, Hours of Work and the Optimal Taxation of Low Income Families,” WP08/01 The Institute for Fiscal Studies.
- [26] Bovenberg, A. L. (2006) “Tax Policy and Labor Market Performance,” in Agell J. and P.B. Sorensen ed ” Tax Policy and Labor Market Performance, Cesifo Seminar Series, MIT Press
- [27] Brewer, M. E. Saez and A. Shephard (2008) “Means -testing and Tax Rates on Earnings,” Mirrlees Review, Institute for Fiscal Studies.
- [28] Crawford, I., M. Keen and S. Smith (2008) “Value-Added Tax and Excises,” Mirrlees Review, Institute for Fiscal Studies.
- [29] Diamond, P. (1980) “Income Taxation with Fixed Hours of Work,” Journal of Public Economics 13, 101-110.
- [30] Ebrill, L., M. Keen, J-P. Bodin and V. Summers (2001) “The Modern VAT, International

- Monetary Fund”
- [31] Eissa, N. and H. Hoynes (2004) “Taxes and the Labor Market Participation of Married Couples: the Earned Income Tax Credit,” *Journal of Public Economics* 88 (9-10) 1931-1958.
- [32] Eissa, N. and H. Hoynes (2006) “The Hours of Work Responses of Married Couples: Taxes and the Earned Income Tax Credit,” in Agell J. And P.B. Sorensen ed ” Tax Policy and Labor Market Performance, Cesifo Seminar Series, MIT Press
- [33] Eissa, N. and H. Hoynes (2008) “Redistribution and Tax Expenditures: The Earned Income Tax Credit,” Working Paper 14307, NBER.
- [34] Eissa, N., and Liebman, J. B. (1996) “Labor supply response to the earned income tax credit,” *Quarterly Journal of Economics*, 111 (2) , 605-637.
- [35] Holtzblatt, J. And J. Muucubbin (2004) “Issues Affecting Low Income Filters,” in Aaron H.J. and J. Slemrod ed “The Crisis in Tax Administration” Brookings.
- [36] Immonen, R. R. Kanbur, M. Keen and M. Tuomala (1998) “Tagging and Taxing: The Optimal Use of Categorical and Income Information in Designing Tax/ Transfer Schemes,” *Economica* 65, 179-92.
- [37] Kaplow, L (2008) , *The Theory of Taxation and Public Economics*, Princeton: Princeton University Press.
- [38] Kawaguchi, D. and Y. Mori (2009) “Is Minimum Wage an Effective Anti-Poverty Policy in Japan?” RIETI Discussion Paper Series 09-E-032
- [39] Kleven, H. J. , C. T. Kreiner and E. Saez (2006) “The Optimal Income Taxation of Couples,” Working Paper 12685, NBER.
- [40] Leigh, A. (2004) “ Who Benefits from the Earned Income Tax Credit? Incidence Among Recipients, Coworkers & Firms” , Working Paper.
- [41] Leigh, A. (2007) “Earned Income Tax Credits and Labor Supply: New Evidence from a British Natural Experiment,” *National Tax Journal* Vol. LX, No. 2 2007
- [42] Meghir, C and D. Phillips (2008) “Labor Supply and Taxes,” *Mirrlees Review*, Institute for Fiscal Studies.
- [43] Mirrlees, J. A. (1971) , “An Exploration in the Theory of the Theory of Optimum Income Taxation,” *Review of Economic Studies*, Vol. 38, pp. 175-208.
- [44] Meyer, B. D., and D. T. Rosenbaum (2001) “Welfare, the Earned Income Tax Credit, and the Labor Supply of Single Mothers.” *Quarterly Journal of Economics* 116 No. 3, 1063-114.
- [45] Nickell, S. (2006) “Work and Taxes,” in Agell J. And P.B. Sorensen ed ” Tax Policy and Labor Market Performance, Cesifo Seminar Series, MIT Press
- [46] OECD (2006) *The Restated OECD Jobs Strategy- Boosting Jobs and Incomes* (樋口美雄監訳「世界の労働市場改革：OECD新雇用戦略」) OECD
- [47] Parsons, D.O. (1996) “Imperfect “Tagging” in Social Insurance Programs,” *Journal of Public Economics* 62 (1-2) , pp. 183-207.
- [48] Rothstein, J. (2004) “Estimation if Tax Incidence from Variation Across the Wage Distribution: The Earned Income Tax Credit” , Working Paper.
- [49] Saez, E (2001) , “Using Elasticities to Derive Optimal Income Tax Rates,” *Review of Economic Studies*, Vol. 68 (1) , pp. 205-229.
- [50] Saez, E (2002) , “Optimal Income Transfer Programs: Intensive versus Extensive Labor Supply Responses,” *Quarterly Journal of Economics*, Vol. 117 (3) , pp. 1039-1073.
- [51] Stiglitz, J.E. (1982) “ Self Selection and Pareto Efficient Taxation,” *Journal of Public Economics* Vol 17. 213-240.