

第1章

収入面から見る途上国の財政

鈴木 有理佳

要約:

政府収入の基軸は租税である。ただし途上国は様々な事情で徴税が容易ではなく、税制改革が順調に進まない場合もある。またそのために、租税以外の収入源に依存せざるを得ない。短期的にはそれで良いとしても、中長期的には問題となろう。公共財政管理においても、財政の収入面について監視し、かつ「管理」という手法は必ずしも確立していないようである。

キーワード:

政府収入 租税 税外収入 借入れ 公共財政管理

1. はじめに

一般的に途上国は先進国に比べて徴税が容易ではなく、租税収入が十分ではない。時にはそれが財政赤字を助長し、その結果、政府の借入れが増加して債務が累積し、ついにはマクロ経済の不安定化や債務危機をもたらす場合さえある。また不十分な租税収入が政府支出を制約し、本来政府に期待されている公共サービスが満足に提供されないこともあろう。その一方で、豊富

な資源のある国は政府がそれを管理することで十分な収入が発生し、租税収入が少々低くても何も問題ではないかもしれない。そこで途上国の財政を収入面から見てみよう、それが本稿の出発点となっている。

そもそも途上国の政府収入には途上国ゆえの特徴や問題はあるのか。あるとしたらどのような問題か。支出面では「公共支出管理」という手法があると聞くが、果たして収入面でも同様に監視しかつ「管理」という考え方もしくは手法はあるのか。こうした初歩的な疑問に本稿では取り組んでいる。

なお本稿の構成は次のようになっている。第2節では政府収入を概観する。政府収入の基軸は租税であり、この点については先進国も途上国も同じである。ただ政府収入の内訳、さらには租税収入の内訳を見ると、先進国と途上国で違いも見られる。続く第3節では、政府収入に関する議論をいくつかの先行研究をもとに紹介する。徴税が容易ではない途上国の事情などにも触れる。第4節では、租税以外の財源にも頼らざるをえない途上国政府があることから、中長期的に政府収入そのものを「管理」という考え方があるのかどうか、簡単ではあるが調べている。ここでは国際援助機関が採用している「公共財政管理」を取り上げる。第5節では、前節の公共財政管理との関係でフィリピンを事例に、世銀の報告書を同国の財政統計と照らし合わせつつ、検討する。そして最後に総括する。

2. 政府収入

2.1 政府収入とは？

神野 [2007]によれば、政府の目的は人間の社会を統合するという統治活動であり、財政を通じて財・サービスを無償で供給する。ただし市場社会における政府は、土地、労働、資本という生産要素を所有しない「無産国家」である。そのため政府は、要素市場からそれらの要素サービスを調達しなければならない。ところが政府は無償でそれらの生産要素を調達するわけにはい

かず、当然、貨幣が必要となる。そこで市場社会における政府は社会の構成員の合意を得たうえで、必要な貨幣を強制的に無償で調達する。それが「租税」である。つまり神野 [2007]の言葉をそのまま借りれば、市場社会における政府とは「無産国家」であり、「租税国家」なのである(神野 [2007:149])。

このように神野 [2007]は政府の貨幣調達の基軸を租税にあるとしながらも、市場社会の政府は現実には完全に「無産国家」になるわけでもなく、純粹な「租税国家」となるわけでもないことを指摘している。そして現実の政府収入は租税だけではなく、多様化していることも述べている。なお政府収入の内訳については次項で取り上げる。

途上国の租税について包括的に分析した Burgess and Stern [1993]も、政府収入の大半を占めるのは租税であり、言い換えれば租税は財政の財源として徴収されるものと述べている。さらに租税は基本的に政府支出とセットで考えるべきであるとし、租税の規模ないし構造は、支出の規模つまり「政府の役割」の大きさによって決まる。そしてこの点については、先進国も途上国も違いはないと述べている。

ただし、先進国と途上国では「政府の役割」が違うであろうし、また「政府の能力」も違うであろう。それに途上国の中でも国によって事情が異なる。従って租税の最適規模に世界標準はなく、それよりも焦点は国ごとに必要とされる支出に見合うだけの十分な財源を確保できるかどうかである(Burgess and Stern [1993]、Tanzi and Zee [2000])。

2.2 政府収入の内訳

政府収入を大きく分類すると租税収入、税外収入、借入れ(公債)の3つである。その他、財政統計には直接現れないものの、税の一種としてインフレ税(シニョレッジ)がある¹。

神野 [2007]では政府収入もしくは政府の貨幣調達を、市場経済にもとづくものか、それとも反市場経済にもとづくものかに分けている。まず「租税」

¹ シニョレッジについては、本研究会報告書第9章を参照。

は無償性、強制性があるため反市場経済にもとづく収入と位置付ける。次に租税以外の収入源では、「企業収入」や「手数料・使用料・受益者負担」などを市場原理にもとづくものとしている。つまり政府が市場で財・サービスを販売して貨幣を調達しており、給付と反対給付を伴う。国営企業による公共料金収入や公益事業による利益、公有資産の賃貸収入や売却収入なども市場を通した政府収入である。

同じく神野 [2007]では、政府による貨幣の借入れ(公債)も政府収入のひとつとしている。しかし公債は最終的に租税で返済されなければならない、「租税収入の前取り」であるとも述べている。つまり借入れは租税のオプションであり、例外的収入なのである。

前項で紹介した Burgess and Stern [1993]も、政府収入についてほぼ同様に分類している。そして長期的には、健全な租税システムが政府収入の中心になければならないと主張している。その租税収入について、Burgess and Stern [1993]はさらに次のように分類する。

【租税収入の内訳】 (Burgess and Stern [1993])

- ① 直接税または所得税(個人所得税、法人税)
- ② 間接税または財やサービスに対する税(物品税、売上税、付加価値税など)
- ③ 貿易税(関税、輸出税など)
- ④ 資産税(不動産税など)
- ⑤ 社会保険料

次に税外収入だが、その財源やメカニズムは国ごとに多様である。特に国家の経済への関与の度合いによっても差があろう。Burgess and Stern [1993]は途上国に視点を置いていることもあり、税外収入については政府が資源を管理することから得られるものとして次の3つを紹介している。

【税外収入の内訳】 (Burgess and Stern [1993])

- ① 国営企業の収入

国によっては大きな収入源となっている。民営化による収入も含む。

② 鉱物資源からの収入

ロイヤルティー収入、法人税、資産税、資源の独占管理による収益などがある。

③ 農産物の流通独占による収入

市場価格を下回る価格で農産物を買取り、マージンを乗せて販売すると、差額が政府収入になる。農産物の価格安定化に資することもあるが、国際価格変動の影響を受けやすい。

途上国は概して農業部門が大きく、正確に徴税するのは困難なため、特に③の農産物の流通を管理する形で政府収入を得ている場合がある。

2.3 途上国と先進国の比較

ここではすでに紹介している Burgess and Stern [1993] と、その論文の続きとして途上国の租税を包括的に分析した Keen and Simone [2004]、それに IMF の Tanzi and Zee [2000] をもとに、1980 年代半ばから 2000 年代初めにかけての政府収入を概観する。

まず中央政府の支出規模(対名目 GDP 比)は、概して先進国のほうが途上国よりも大きい傾向にある。また先進国はそのなかでも社会保障や保健分野の負担が大きいのに対し、途上国は一般公共サービス、経済サービス、防衛などの負担が目立っている(Burgess and Stern [1993])。

次に中央政府の収入規模は、支出と同様に先進国のほうが大きい。一定規模の政府収入なくして支出はありえないということである。また政府収入のうち租税を見ると、租税負担率(対名目 GDP 比)はやはり先進国のほうが高く、途上国のほうが低い傾向にある。他方、税外収入については鉱物資源の有無や国家の経済への介入の度合いによって地域や国でも差があり、特に中東や欧州、アジアでは高めのようなのである。ただし税外収入の政府収入に占める割合は、一般的に途上国のほうが高い。途上国にとって税外収入も貴重な財源なのである。

では途上国の租税収入の内訳についてはどうであろうか。上記 3 論文とも、

先進国と比較して途上国全般に見られる傾向として次の4つをあげている。

- ① 間接税の租税収入に占める割合が高い。
- ② 直接税もしくは所得税では、先進国が個人所得税の租税収入に占める割合が高いのに対し、途上国の場合は法人税が高い。
- ③ 関税収入の割合も高い。
- ④ 資産税は微々たるものである。

以上のような傾向は、1980年代半ばから2000年代初めまで大きく変化していない。また Keen and Simone [2004]によれば、2000年代初めでも途上国全般の政府収入もしくは租税負担率はあまり増えていないという。ただし租税構成に変化が出てきているようで、特に次の2つを指摘している。

- ① 関税の割合が減少し、代わりに内国消費税が増加している。
- ② 法人税の割合が減少傾向にある。

こうした変化の背景にはグローバリゼーションの深化があると考えられている。貿易自由化による関税引き下げや、資本移動の自由化による法人税引き下げ競争が租税構成の変化をもたらしているのである。そして今後もこの傾向が続く可能性が指摘されている。後述するように徴税の強化が容易ではない途上国は、グローバリゼーションが租税収入にまで影響を及ぼしつつあるなかで、どう税源の確保に務めるかという問題に直面しつつあるといえよう。

3. 政府収入に関する議論

3.1 租税に関して²

前節では途上国の政府収入、とりわけ租税収入を中心にその一般的傾向を見てきたが、本節では政府収入に関する議論をいくつか紹介する。

² 本項は、本研究会で報告してくださった柴崎澄哉・東京大学公共政策大学院教授の「途上国の特性と税制デザインのあり方」も参考にしている。

途上国では効率的な租税システムの構築は難しい。Tanzi and Zee [2000]によれば、その背景には次のような事情がある。

- ① 経済構造。農業部門やインフォーマル・セクターが大きく、零細事業者が多い。また所得格差も大きい。
- ② 税務当局の能力の問題。
- ③ 統計の質の悪さ。政府にとって正確な見積もりさえ難しい。
- ④ 税制を取り巻く政治経済環境。
- ⑤ 法令遵守の意識の低さ。脱税が多く、税務職員を巻き込む汚職問題もある。

またこうした事情によって、途上国の税租システムには次のような特徴が見られることを指摘している(Tanzi and Zee [2000]、Burgess and Stern [1993])。

- ① 個人所得税や付加価値税が行き渡らない。つまり完全に捕捉できず、脱税も多い。
- ② 抜本的な税制改革よりも小手先の制度変更になりがち。
- ③ 上記①と④に関連し、所得格差が大きく、特に高所得層は政治力があるため、彼らの税負担が重くなるような制度の構築は困難。
- ④ 上記④に関連し、インフレが資産価格や物価に影響する。また「税収の価格弾力性」や「徴税ラグ」により、インフレが税収の実質額を減少させる場合がある³。

以上は租税全般に関するものだが、個々の租税に関する議論もある。

所得税は個人であれ法人であれ、基本的に捕捉が容易ではない。これには徴税側の能力の問題もあれば、納税者側の財務諸表を正しく記録する習慣がない、などといった問題もある。また通常、所得税は累進制を維持するために多段階制となるが、その反面、免税や控除対象が多くなり、逆に課税ベースが小さくなって累進制の意義が薄れるような場合もある。また特に法人税の場合は、業種別に複数税率が設定されたり、不適當な減価償却制度が採用

³ この傾向は、特に物品税で従量税を採用している場合に顕著であると指摘されている(Burgess and Stern [1993])。

されたりすることもある。

間接税については、付加価値税(VAT)の採用が目立つようになってきている(Keen and Simone [2004])。ただし、国によっては複数レートを採用しており、VAT 網から漏れる場合も多いという。他に、途上国では徴収の容易さから物品税が採用されやすい。が、これも課さなくてよいと思われる物品にまで広く税を課す場合がある。また上述したように、インフレの影響も受ける。

その他、関税は途上国にとっては行政的に徴収しやすい税である。ただし、経済効率の観点からは問題もある。また資本移動の自由化によって進められる投資の税優遇制だが、この制度は必ずしも投資促進をもたらすとは限らないことも一方では指摘されている。

以上のような議論が途上国の租税にはある。もちろん租税制度に関する参考文献は非常に多く、ここですべてをカバーしているわけではない。ただこうした様々な議論を踏まえたうえで、途上国の租税のあるべき姿とはどのようなものであろうか。Tanzi and Zee [2000]は次のように述べている。まず第1に、借入れに大きく依存しないよう、基本的な政府支出に見合う適度な税収が必要である。第2に、租税システムは公平および公正さを伴うものでなければならず、また経済活動の阻害は最小限にしなければならない。そして第3に、国際規範から大きく乖離しないことである。また Burgess and Stern [1993]は、租税に関しては理論的に望ましい税のあり方(最適税の理論)が論じられる場合も多いが、途上国の場合は理論的裏付けのみに依拠して税制を構築するのではなく、税務行政や政治面での制約なども考慮する必要性があることを述べている。

3.2 借入に関して

政府は財政活動に必要な資金を、公債を発行して貨幣市場から借入れる場合がある。第2節でも触れたように、公債は例外的収入であり、租税のオプションと見なされている(神野 [2007])。借入れのうち、国内借入れに関してはそれが将来世代に負担を転嫁するか、もしくは転嫁しないかという議論が

ある。例えば古典派および合理的期待学派は、公債負担は将来世代に転嫁されないと主張する(リカードの等価定理)。ただ途上国の場合、Burgess and Stern [1993]によればリカードの等価定理が設定する前提条件そのものが成立しないため、定理そのものも成立しない。

では、借入れはどのような影響を経済に及ぼすのであろうか。Burgess and Stern [1993]は一般的に論じられているように、インフレと民間投資のクラウディング・アウトの2つをあげ、借入れ自体を最小限にするべきであると述べている。ただその一方で、国内借入れの規模は当該国の経済の貨幣化の度合いや金融市場の成熟度などによることを指摘し、さらには短期的に税収をあげるコストを考慮すると、緊急時には借入れによる資金調達のほうが容易であることも紹介している。

国内借入れと違い、対外借入れの場合はクラウディング・アウトの問題がほとんどないであろう。ただし、将来的には債務を償還する時に国内資本が海外に出て行くことになる。また少しでも良い条件で海外から借入れようとするならば、確実に利払いと元本の償還が可能なることを担保する必要がある(Burgess and Stern [1993])。他方、神野 [2007]は対外借入れによる外貨流入が当該国の通貨高をもたらし、経常収支を悪化させる可能性があることを指摘している。

その他、対外債務が増加すれば借入れた当該国は為替リスクに注意しなければならないであろう。加えて、国内、対外にかかわらず累積していく公債を一括して管理する必要性も生じてこよう⁴。

以上、本節では特に租税と借入れに関する議論を紹介してきた。政府収入に関しては、短期的には財源が何であれ、支出に見合う十分な収入があることがマクロ経済の安定化に資する。しかし中長期的には、租税が最も重要な財源であり、政府収入の基軸でなければならない。従って政府収入が不十分な途上国は、短期的には何らかの形で財源を確保しつつも、長期的には健全な租税システムを構築する必要がある。こうした視点で政府収入を見たとき、

⁴ 債務管理については本報告書第6章を参照。

果たして税収入、税外収入、そして借入れという財源のバランスをどう考えたら良いのか、そして税制改革をどのように進めたら良いのかという疑問が生じる。加えて、政府収入を包括的に監視しかつ「管理」するような手法はあるのかという疑問もわく。そこで次節では、「公共財政管理」について取り上げる。

4. 政府収入の「管理」はあるのか？

4.1 公共財政管理

先進国や国際援助機関は、財政支援をしている途上国が援助資金を有効に活用しているかどうか、「公共財政管理」(Public Financial Management)という手法を用いて援助対象国の財政システムを様々な観点から診断(または査定)している。林 [2006]によれば、「公共財政管理は最も広義においては公共部門全体の適切な管理手法の導入」を意味しており、その主な構成要素は次の3つである。

① 規律ある財政

財政収支をコントロールし、適切な予算制約のもとに置くこと。

② 効率的な資源配分

その国の開発課題において最も重要な事項に優先度を与え、それに基づいて資源を柔軟な予算配分を行うこと。

③ 能率的な事務事業・サービスの提供

予算が確保された計画を、法令遵守した上で、最も効率的に実施すること。

途上国の財政を診断した援助機関は、それぞれ報告書を作成している。Allen *et al.* [2004]によれば、それらの診断は援助機関の特殊な関心事に引きつけられながらも、その目的や過程、分析手法などは似通っている部分が多くあるという。そこで Allen *et al.* [2004]はそれぞれの診断の協調の可能性を検

討するため、代表的な報告書 7 つの内容を比較分析した⁵。そこで取り上げられている報告書は以下である。

- ① World Bank: Public Expenditure Reviews (PERs)
- ② World Bank: Country Financial Accountability Assessments (CFAAs)
- ③ World Bank: Country Procurement Assessment Reports (CPARs)
- ④ International Monetary Fund (IMF): Reports on the Observance of Standards and Codes of Fiscal Transparency (Fiscal ROSCs)
- ⑤ IMF – World Bank: Public Expenditure Tracking Assessments and Actions Plans for Heavily Indebted Poor Countries (HIPC AAPs)
- ⑥ EC audits of public expenditure management systems
- ⑦ U.K. Department for International Development (DFID) assessments of fiduciary risk

4.2 公共財政管理の経緯

ここでは Allen *et al.* [2004]をもとに、公共財政管理の経緯を簡単に紹介する。過去 30 年近くの間、公共財政管理のあり方に対するアプローチは 4 つの転換点があった。そしてこれらの変遷を経て、援助国と被援助国の間で公共部門の財政管理や透明性確保の必要性を強く認識するようになったという。

まず初めに、途上国ではプロジェクト援助資金が本来の目的以外に流用される可能性があった。そのため、援助機関は途上国の公共投資全体を監視する必要性が生じ、世界銀行が公共投資レビュー(Public Investment Review)を実施するようになる。

その後、市場経済の進展と開発における社会的要素(social factor)の重要性が認識されるようになると、「開発予算」(公共投資支出)と「その他の予算」(経常支出)を区別する意味が問われるようになる。そのため世界銀行は公共投資レビューを拡大して、開発予算とその他の予算を一括した公共支出レビ

⁵ そもそも Allen *et al.* [2004]の主題は国際援助機関がどのように協調したらよいか提案することにあるが、それは本稿の主題とは直接関係ないため、ここでは取り上げない。

ュー(Public Expenditure Review)を開始した。

さらに 1980 年代になると、経済および社会政策の重要性が認識されるようになる。プロジェクト援助の効果もマクロ経済の安定なしにはあり得ないとして、政策変更(policy reforms)を条件とした構造調整融資が開始した。それと同時に、借入国政府の予算政策や予算管理のあり方を定期的に評価する必要性も生じるようになった。そして 1990 年代以降になると、開発の成果は十分な財政資金やマクロ経済の安定だけでもたらされるのではなく、より効果的な財政支出(=良質なガバナンス)が重要であることが認識されるようになる。具体的には強固な予算システム、公共支出管理、アカウントビリティなどである。こうして援助機関は途上国の財政全般について何らかの形で関わらざるを得ないようになっていく。

最後に、1997 年のアジア経済危機を契機として汚職や財政金融の不透明性の問題が強く認識されるようになった。各援助機関も、援助資金が私的流用されていないか、また経済成長ならびに貧困削減に直接結びつかない分野へ配分されていないかなど、注意を払うようになる。そして財政の透明性を高めるため、例えば IMF では Fiscal ROSCs を開始するようになった。

以上のような変遷を経つつ、援助機関による様々な「診断報告書」が作成されている。たゞいづれの報告書においても、その根底には信託(fiduciary)リスクの管理と財政のアカウントビリティ、それに公共支出を管理するという概念が共通にあることに変わりはない(Allen *et al.* [2004])。

4.3 公共財政管理の範囲

公共財政管理の扱う範囲は予算サイクルの初めから最後までほぼ全域で、予算の準備や計画、執行と執行状況のモニタリング、現金管理、政府調達や資産管理、会計監査、それに報告までをカバーする。ここで本稿の主題である収入面に関して結論を先取りすると、実は公共財政管理における収入面の「管理」は手薄である。健全な財政運営にとって十分な歳入の確保が重要であるにも関わらず、租税収入の見積もりや徴税、税務行政、それに税外収入

などについて実質的に広くカバーしていないのである(Allen *et al.* [2004]、林 [2006])。

表 1: 公共財政管理の範囲

チェック項目	(歳入に関わる小項目)
1. 法的・組織的枠組み 支出管理の法的枠組み 政府間財政官界 政府・非政府組織の関係 政府構造	
2. 支出計画と予算策定	
予算範囲	予算外の資金または特定用途の収入 サービス使用料 (user fee) 援助資金 公企業へ、または公企業からの移転
支出分析 財政枠組みと支出計画	マクロ経済枠組みと財政見通し 歳入予測 援助資金予測 歳入・歳出・赤字目標
予算策定	
3. 予算執行 国庫システム、現金管理、支出モニタリング 調達と資産管理 内部統制と監査	
4. 会計報告と外部監査 会計、報告、記録管理 債務と援助資金管理 外部監査	
5. 行政・財務管理能力 人材の質、能力、インセンティブ、管理	

【出所】 Allen *et al.* [2004].

表 1 は Allen *et al.* [2004]が上記報告書①～⑦のチェック項目を整理したものである。項目は本来、大項目が 5 つ、中項目が 15、それに多数の小項目に分類されているが、表 1 ではそれら大項目と中項目に加えて小項目のうち政府収入に関するものだけを記載した。この表を見てもわかるように、やはり

全体的に支出面における管理が中心になっている。収入面に関するチェック項目もいくつかあるが、Allen *et al.* [2004]によれば、世銀の PER(上記報告書①)で少し取り上げられ、最近では CFPA(上記報告書②)が税務行政にまで触れるようになっているが、それでもまだ十分ではないとしている⁶。

5. フィリピンの事例

本節では 1980 年代から財政赤字と財政均衡を繰り返してきたフィリピンの事例を取り上げる。特に前節の公共財政管理との関係で、世銀の報告書⁷をフィリピンの財政統計と照らし合わせつつ、検討する。

5.1 1988 年の世銀による報告書

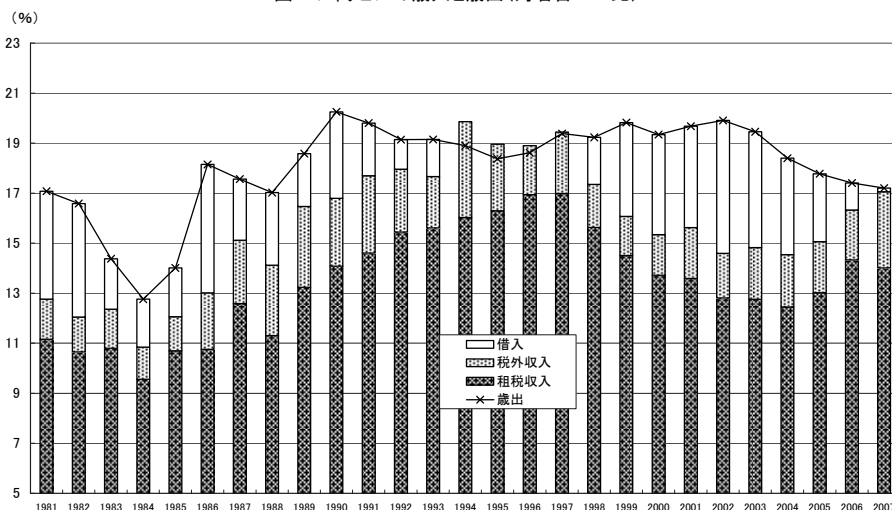
フィリピンは 1980 年代に世銀の構造調整融資を受け、国営企業を含む公共部門全体の改革に取り組んでいたが、累積する対外債務の返済が困難になり、1983 年には一時債務危機におちいった。1986 年に民主化してアキノ政権が成立すると、フィリピンは世銀と IMF の支援のもと、公共部門改革と財政再建に再び着手した。世銀による「*The Philippines: Selected Issues in Public Resource Management*」(以下 WB [1988])は、当時改革が進行中に作成されたものである。同報告書は、公共資源配分問題をフィリピン政府の開発計画枠組みに照らして点検することを目的としたもので、公共資源管理(public resource management)という観点からフィリピン公共部門の課題を指摘している。その中でも焦点は次の 3 分野に当てている — 政府支出プログラムの妥当性(特に公共投資)、社会セクター(特に教育と保健の分野)が抱える問題、国営企業の価格設定のあり方 — である。

⁶ なお、Allen *et al.* [2004]は収入面以外にも政府資産の管理、債務管理、国営企業や予算外の公共機関などの管理などが不十分であることも指摘している。

⁷ 本節では、フィリピン財政に関して入手できた報告書のみ取り上げた。

当時の財政再建は支出面と収入面の両方から行われ、収入面に関しては低い租税負担率(図 1)を改善するため、1986 年から包括的な税制改革を実施していた。ただし WB [1988]ではその経緯や状況、見通しなどについて簡単に触れている程度で、やはり主眼は支出面にあった⁸。

図1 フィリピンの歳入と歳出(対名目GDP比)



(注) 租税収入の対名目GDP比は租税負担率ともいう。1994~1997年は黒字。
 (出所) Department of Budget and Management, *Fiscal Statistics Handbook 1981-2003*, Department of Finance資料より筆者作成。

5.2 1995年の世銀による報告書

次に世界銀行による「*Philippines: Public Expenditure Management for Sustained and Economic Growth*」(以下 WB [1995])である。同報告書は公共支出管理のさらなる改善を検討したもので、焦点は次の4分野に当てられている — 民間部門が拡大するなかでの公共部門の役割、中央政府と地方政府の役割と財政権限の委譲、政府の役割変化に対応する行政サービス、優先分野への確実な支出と、偶発債務の財政枠組みへの組み込み — である。これらの分野を見てもわかるように、WB [1995]もやはり支出面に焦点を当てている。当時のフィリピンは経済が好転し、税収増に加えて政府資産売却による

⁸ ちなみに、収入面に関する既述は1ページにも満たない。

税外収入も増えて財政事情が改善し、1994年には黒字に転換していた(図1)。また民営化や規制緩和が進展し、政府の役割が見直されていた時期にもあたる。特に電力や道路整備などのインフラ整備に関しては、民間資本を活用する BOT 方式が定着し始めていた。

支出面中心の報告書とはいえ、収入面に関しても重要な問題点がいくつか認識されている。例えば、新たな税制改革は国民の反対が強く難しいこと、また当時増加していた民営化収入はほんの一時的なものでしかないことなどである。加えて、こうした収入面の問題を背景とする財政管理面の不安定性が継続する可能性まで指摘されている。このように問題点が認識されているものの、中長期的な改善点については全く論じられていないのである⁹。

5.3 2003年の世銀と ADB による報告書

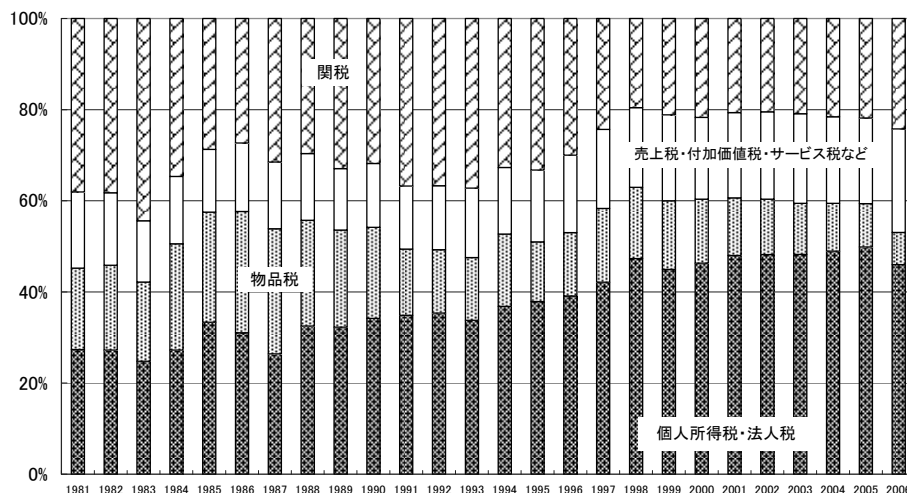
収入面の問題が本格的に取り上げられたのは、世銀とアジア開発銀行(ADB)による「*Philippines Improving Government Performance: Discipline, Efficiency and Equity in Managing Public Resources – A Public Expenditure, Procurement and Fiscal Management Review*」(以下 WB and ADB [2003])である。

同報告書は財政規律、配分効率(allocative efficiency)、運営効率(operational efficiency)、分権化が主題となっている。やはり大半を支出面に割いているが、財政規律の分野で税収の落ち込みを問題視し、税収改善のための措置が必要であることを強く主張している点が、今までの報告書と違うところである。フィリピンは社会開発や貧困対策、インフラ整備などにまだまだ財政支出を必要としているものの、依然として利払いや経常支出の占める割合が高く、公共投資が十分でない。その一方で、肝心の収入面においては税収の悪化が進んでいた。図1を見てもわかるように、租税負担率は1997年の17%をピ

⁹ さらに興味深い点は、政府収入見込みと実際の収入額の乖離、つまり見込みよりも実際に少ない額しか徴収されていない点について指摘していることである。ただ WB [1995] では、財政当局がその乖離を現金支出時に制限をかける根拠として利用していることを指摘するに留まっている。だがこの見込みと実績額の乖離は、その後さらに大きくなっていく。

ークに 2000 年代初めにかけて大幅に落ち込み、財政赤字も膨らんだ。ちなみに同報告書が公表された翌 2004 年、アロヨ大統領は「財政危機」宣言をしている。

図2 フィリピンの租税内訳



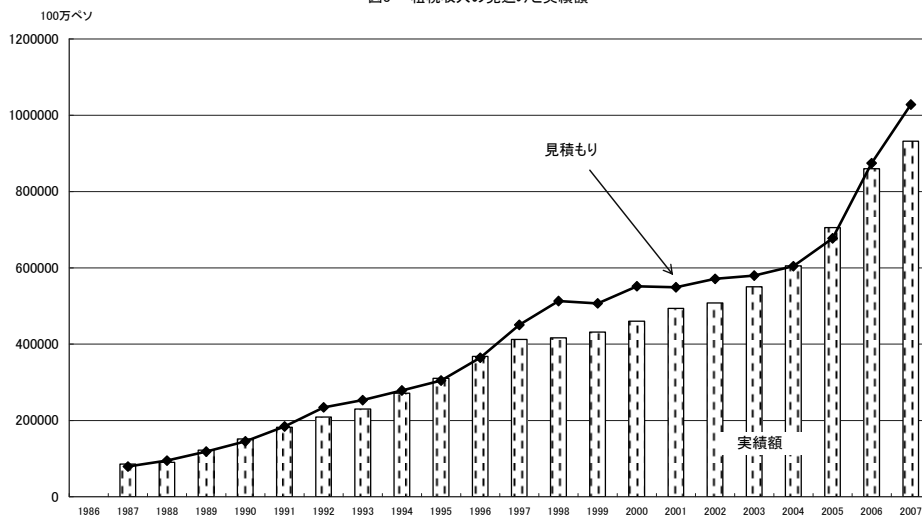
(出所)図11と同じ。

WB and ADB [2003]は、税収改善のために税制法と税務行政の両面から改革が必要であることを指摘している。そしてより具体的に、酒・タバコ税などの物品税改革や、投資優遇政策の見直しにまで言及している。物品税は図2 を見てもわかるように、租税収入に占める割合が年々減少している。まさに第3節で述べたような問題も露呈しつつあり、見直しが急務となっていた。他方、税務行政では、内国歳入局の改革や地方自治体における収入基盤強化の必要性にまで触れている。そしてこれらの改革項目案を整理し、WB and ADB [2003]は行動計画としてフィリピン政府に提示した。

さらに同報告書では、フィリピンの税収見込みと実額に乖離があり、見込額よりも少ない額しか実際に徴収できていない、つまり見込額が過大であることを改めて問題視している。またそれは中期計画レベルでだけでなく、

毎年予算を策定する単年度レベルでも発生している。過大な見込額が問題視される主な理由は、短期・中期にかかわらず、より正確な見込みが結果的に支出管理の改善につながるからである。税収を過大に見込んで、それにあわせて支出計画を立てれば、実際に予算執行段階になって収入が足りない分を借入で賄わなければならない。図3に示したように、政府が租税収入を過大に見込んでいた時期はまさに赤字が増加した時期と重なる。それゆえ同報告書は、正確な見込額を試算するためには関係機関の協力に加えて、データとその分析手法の性能を高めることが必要だと述べている。

図3 租税収入の見込みと実績額



(出所) Department of Budget and Management, *Budget of Expenditures and Sources of Financing*, 各年版。その他, Department of Finance資料より筆者作成。

6. おわりに

政府収入の規模を途上国と先進国とで比較すると、概して途上国のほうが小さく、それが結果的に支出にも影響している。また政府収入は租税収入、税外収入、借入れの3つに分けることができるが、そのうち租税が政府収入

の基軸である。ただし第2節で見てきたように、租税収入の内訳を比べると、概して途上国のほうが間接税に頼る傾向が強く、直接税では個人所得税よりも法人税に、そのうえ関税にも依存する傾向が強い。さらに租税を政府収入の基軸としながらも、途上国の場合は税外収入や借入れにも依存する傾向も見られる。特に国家が経済に関与している度合いが大きいと、その程度が強くなる。

途上国には先進国とはまた違う政府の役割が期待されている。そのためには相応の支出が必要であり、当然、それを十分賄えるだけの財源も必要となる。政府支出の増加が必要な国はそれこそ収入を増加させなければならず、そこで租税システムの見直し、つまり税制改革の必要性が指摘される。しかしながら第3節で紹介したように、途上国にはそもそも徴税が困難となる政治的、経済的、社会的事情がある。そのため税制改革自体も決して容易には進まない。まただからこそ、税外収入や借入れに依存せざるを得なくなるのであろう。

以上のような状況を踏まえて、本稿の第4節と第5節では途上国政府が財源の確保を模索する際に、短期的もしくは中長期的な視点で政府収入を「管理」という考え方があるかどうかという視点で調べてみた。結論から言えば、確立した政府収入の「管理」という手法はない。だがフィリピンの事例を見ると、ちょうど財政事情が悪化していたこともあろうが、国際援助機関が収入面、特に租税の問題を正面から取り上げる動きも出てきている。本来ならば問題を抱えている当該国が、外部から言われるまでもなく率先して着手することが望ましいが、フィリピンのように民主化しかつ政権が不安定な時期があると、不人気の税制改革を時の政権が断行することは難しい。また、たとえ新しい税制法が成立したとしても、その内容が不完全であったり、執行面で問題があつたりと、必ずしも大きな効果が期待できない場合も多い。

最後に、現時点で考えられる、本テーマを進めていくうえでの課題を述べる。国によって差はあろうが、税制改革は実際に税制法を制定し、執行し、効果が出るまでに時間がかかる。その場合、税収が改善するまで当該国政府

はその他の収入に依存せざるを得なくなる。だが他の財源に容易にアクセスできる間は、税制改革の必要性も薄れがちになろう。また税制改革の政治的・社会的コストが比較的高い場合にも、税制改革を実行する誘因は小さくなる。従って、今後は税制改革をめぐる先行研究もカバーする必要があると考える。

その税制改革と関連して、事例としてのフィリピンの税制についてもまだ調査する必要がある。本稿ではほとんど触れなかったが、フィリピンは1995～1997年に税制改革を行っている。しかしながら、その後はすでに見てきたとおり租税負担率が低下の一途をたどっている。なぜそのような結果になったのか、単に税務当局の問題なのか、それとも税制法に何か問題があるのか、溯って検討する必要もあろう。

【参考文献】

<日本語文献>

川中豪(編) [2004] 『民主化後のフィリピン政治経済資料集』 アジア経済研究所

柴崎澄哉 [2007] 「途上国の特性と税制デザインのあり方」 (研究会報告資料)
2007年7月31日

神野直彦 [2007] 『財政学』 (改訂版) 有斐閣

林薫 [2006] 「公共財政管理と日本の開発援助」 Discussion Paper on
Development Assistance No.9, Foundation for Advanced Studies on
International Development (FASID)

<外国語文献>

Allen, R., S. Schiavo-Campo and T. C. Garrity [2004], *Assessing and Reforming
Public Financial Management: A New Approach*, Washington D.C.: The World

Bank.

Burgess, R. and N. Stern [1993], "Taxation and Development," *Journal of Economic Literature*, Vol. 31, No. 2, June 1993, pp. 762-830.

Keen, M. and A. Simone [2004], "Tax Policy in Developing Countries: Some Lessons from the 1990s and Some Challenges Ahead," in Gupta, Clements and Inchauste (eds.), *Helping Countries Develop: The Role of Fiscal Policy*, Washington D.C.: International Monetary Fund, pp. 302-352.

Tanzi, V. and H. H. Zee [2000], "Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries," *National Tax Journal*, Vol. 52, No. 2, June 2000, pp. 299-322.

World Bank [1988], "The Philippines: Selected Issues in Public Resource Management," Report No. 6887-PH.

----- [1995], "Philippines: Public Expenditure Management for Sustained and Equitable Growth," Report No. 14680-PH.

----- and Asian Development Bank [2003], "Philippines, Improving Government Performance: Discipline, Efficiency and Equity in Managing Public Resources – A Public Expenditure, Procurement and Financial Management Review," Report No. 24256-PH.