

【巻頭言】

租税支出の政治的要素と政策的含意

横 山 彰*

(中央大学総合政策学部教授)

1. はじめに

租税支出 (tax expenditures) は、「経済的・社会的目的を達成するために税制を通じてなされる政府支出」(OECD, 1984, p.16) で、直接的に歳出として支出される直接支出 (direct expenditures) と対比される。

そもそも、『租税支出』という言葉は、種々の社会的・経済的目的を達成するために連邦所得税制度を通じてなされる政府支出を示す連邦所得税の特別規定を記述するために使用されてきた。これらの特別規定は、所得控除[deductions]、税額控除[credits]、除外[exclusions]、免除[exemptions]、繰延[deferrals]、および特恵的な税率[preferential rates]を規定するものであり、またその性質上、政府の直接支出または融資計画によって達成される目的と同じ目的に役立つものである」(Surrey, 1970, p.706, 邦訳:4 頁)¹⁾。

アメリカでは、Surrey (1970, 1973) 等の租税支出の議論に基づき、議会予算法 (Congressional Budget and Impoundment Act of 1974) の中で、租税支出は次のように正式に定義されている。

『租税支出』という言葉は、総所得からの特別の除外 [exclusion: 非課税]、免除 [exemption: 免税]、もしくは控除[deduction]を許す、あるいは、特別税額控除[a special credit]、優遇税率[a preferential rate of tax]、もしくは納税義務の繰延[a deferral of tax liability: 課税繰延]を規定する、連邦租税法の諸規定により生ずる歳入損失を意味する。」²⁾

こうした租税支出の考えに基づき、1970年代以降に、多くのOECD (Organisation for Economic Co-operation and Development) 諸国とその地方レベルの政府が租税支出の実態を数量化したものを報告書として作成してきている。しかし、何を特別規定と考えるかで、いいかえれば「基準となる税制」(benchmark tax system)

* 1949 年生。慶應義塾大学経済学部卒業、慶應義塾大学大学院経済学研究科博士後期課程単位取得満期退学、城西大学経済学部専任講師・助教授・教授を経て 1993 年 4 月より現職。この間、1987 年 8 月～1988 年 8 月アメリカ合衆国ジョージ・メイソン大学公共選択研究センター客員研究員、1992 年 11 月慶應義塾大学博士 (経済学) 取得。専門は、財政と経済政策に関する公共選択研究。公共選択学会 (1996 年 6 月～理事)、日本経済政策学会 (2001 年 5 月～2004 年 5 月会長)、日本財政学会 (2013 年 4 月～2016 年 3 月代表理事) 等に所属。内閣府税制調査会委員 (2006 年 11 月～2009 年 10 月)、東京都税制調査会会長 (2009 年 4 月～2015 年 3 月) 等を務める。主著は、“An Economic Theory of Persuasion,” *Public Choice*, 71 (1-2), pp.101-115, 1991, 『財政の公共選択分析』(東洋経済新報社, 1995 年), “Constitutional Rules of Overlapping Taxation among Multi-Tiered Governments,” *Journal of Public Finance and Public Choice*, 30 (1-3), pp.169-182, 2012, 『格差対応財政の新展開』(共編著, 中央大学出版部, 2016 年) 等。

¹⁾ 引用文中の[]は、筆者が加筆した。以下、同じ。

²⁾ SEC.3. (a) (3) of Public Law 93-344 (<https://www.gpo.gov/fdsys/pkg/STATUTE-88/pdf/STATUTE-88-Pg297.pdf> (accessed 2016-11-21)) を参照。

をどう考えるかで、租税支出のリストは異なる。また租税支出の計測方法によって、租税支出の金額も異なる。租税支出報告書を作成している国でも国によって租税支出の概念や名称や計測方法が異なり、租税支出の国際比較に関する研究がなされている (OECD, 1984, 1996, 2004, 2010; 吉牟田, 1985; Brixi, Valenduc and Swift, 2004; Kraan, 2004; 渡瀬, 2008; 上村・青木, 2009; 三菱 UFJ リサーチ&コンサルティング, 2016)³⁾。

本稿では、租税支出の概念や計測方法や報告内容をめぐる種々の議論を整理するのではなく、「経済的・社会的目的を達成するために税制を通じてなされる政府支出」として認識される租税支出や日本の「租税特別措置」の政治的要素と政策的含意を考えてみよう。

2. 租税支出の政治的要素

租税支出という言葉ではないが、林 (1958) は、「特別措置制度誘発の理論と利潤率均等化法則」として、日本の法人税の租税特別措置にいち早くメスを入れている。「資本の論理が、総資産のうち固定資産の比重の高い企業と棚卸資産の比重の高い企業との間に税負担の均衡を求めて新しい特別措置をつくりだしていくならば、同じ論理は労働力を多く利用する企業と資本設備を多く利用する企業との間にも税負担上のバランスを求めて特別措置をつくりだしていく。…租税特別措置が産業間の税負担をアンバランスならしめる制度的ファクターとなるならば、資本の論理は新しい税負担の均衡による税引利潤率の均衡を求めて新しい特別措置をつくりだしていく」(林, 1958, 366-367 頁)。

この指摘は、大企業や企業関係団体が税制改正を決める政治の場において新たな特別措置を求める活動をとることを含意し、公共選択論で議論されているレント・シーキングと同じ指摘である。「特定の目標のため特定の産業・活動・人々に対して優遇を与える租税特別措置は、税制を通じてなされる隠された政府補助金にほかならない。この優遇措置は、政府によって人為的に創出される特権的レントであり、一般の人々から特定の人々への移転を意味する。こうした『人為的に創出された移転を勝ち取るために資源を浪費する活動』こそが、レント・シーキングである」(加藤・横山, 1994, 208 頁)。

特定の目標ないし政策目的のため特定の産業・活動・人々に対して優遇を与える租税特別措置も、租税法の規定であるとすれば、法律の運用ではなく法律として制定されるゆえに、立法過程や予算編成過程における集合的意思決定すなわち政治決定の結果として誕生するのである⁴⁾。特定の目標のため特定の産業・活動・人々に対して優遇を与えることが政治決定されるのは、特定の目標のため特定の産業・活動・人々に対して優遇を与えることが社会全体の利益に資するという申し立てをする主体が存在し、その申し立てを是認する人々が集合的意思決定で求められる可決条件を満たすだけの数、存在するからである。そうした申し立てをする主体は、優遇を得ることで私的利益を得ることのできる特定の産業や特定の活動に係る人々や特定の属性をもつ人々や、彼らの利益代表もしくは代理人として登場するロビーストや政治家や、その特定の目標こそ「公共善」であるという信念をもつ支持者たちである。また、優遇対象の特定の産業・活動・人々に係る行政に携わる関係省庁も、そうした申し立てを受けて特定の目標が行政目的に副えば是認し、立法過程や予算編成過程の中で申し立てをする主体になる。

³⁾ 海外住宅・不動産税制研究会編著 (2014) は、直接に各国比較を行っていないが、イギリス、アメリカ、ドイツ、フランスの租税支出について詳しい考察がなされている。

⁴⁾ 本稿では、目標と政策目的とを区別せず用いている。

第二次世界大戦後の日本では、シャウプ税制を基礎としながらも、「租税特別措置の役割は、主として経済成長促進におかれ、そのために、資本蓄積と投資促進に対する特別減免税が租税政策上の重要な課題とされたのである。いいかえれば、租税特別措置の戦後的意義は、資本蓄積と投資促進によって経済成長を一層高めるところにあった」（和田，1992，7頁）⁵⁾。経済成長促進のように、その利益が特定の産業や個人だけではなく他の多くの人々に及ぶ特定の目標は、多くの人々の賛成で議会の承認を得ることになるが、経済成長促進政策の帰結としての所得上昇といった利益は即時に実現せず不確実であったとしても期待できかつ広く薄いのに対し、経済成長促進政策の手段（投資税額控除や特別償却等）そのものから得られる利益は即時に確実に実現できかつ狭く厚い、といった利益の濃淡と確実性の違いや時間的差異がある。こうした利益特性をもつ特定の目標は、特定の産業・活動に係る人々や特定の属性の人々に狭く厚くかつ確実な即時的利益をもたらすばかりでなく、特定の目標が達成されたならば将来において不確実だとしても国民一般にあまねく利益をもたらすと期待できるような特徴をもっているがゆえに社会的に受容されやすく、その特定の目標のために特定の産業・活動・人々に対して優遇を与える租税特別措置は、政治的支持が得やすくなる。

特定の目標には、経済成長促進という経済政策の目標だけでなく、所得の公正分配の達成という経済政策の目標もあれば、障害者や高齢者等の福祉を配慮する社会政策の目標もあれば⁶⁾、学校法人や医療法人やNPO法人等を支援する公共政策の目標もあるが、これらの特定の目標についても上述した利益特性があれば同じことがいえる。

また、租税支出に関してではないが、直接支出に関して過剰な政府支出が生じる問題として「コモン・プール問題」があり、これは地域（選挙区）ごとの特定利益の実現が他の地域を含めた全地域の費用負担で可能になることから生ずる問題で、例えば地域総数がNで特定利益の費用負担が均等であれば1/Nの費用負担で自らの地域の特定利益が実現できるので各地域が特定利益を求めることから過剰な政府支出が出現することになる（Weingast, Shepsle and Johnsen, 1981）。租税支出に関しても、この「コモン・プール問題」が生じている。つまり、特定の目標を達成するための租税減免措置による税収損失つまり租税支出は、その損失額を補填するように同一税目や他の税目の税率をアップさせるか公債を発行する、あるいは補填せずに直接支出である政府支出全体を同額カットする、といった目に見えない形で、特定の産業・個人以外にも広く薄く負担を負わせることができる。このことは、他の特定の目標を達成するための租税支出にも成り立ち、特定の目標の数が増えるほど、租税支出の総額も大きくなる。

3. 租税支出の政策的含意

日本の租税特別措置については、「租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律」（平成22年3月31日法律第8号）に基づき、適用の実態を把握するための調査及びその結果の国会への報告がなされ、適宜、適切な見直しを行うこととされている。但し、ここでいう租税特別措置は、租税特別措置法（昭和32年3月31日法律第26号）に規定されている特例のうち税負担に係るもので、国税本則で定められている軽減措置や地方税法に定められている特例措置等のうち税負担に係るものは含めていない。

⁵⁾ 山内（1999）、末永（2012）も参照されたい。

⁶⁾ アメリカの福祉関連の租税支出についてはHoward（1997）を参照されたい。

さらに、「租税特別措置等に係る政策評価の実施に関するガイドライン」も定められ、地方税における税負担軽減措置等も含めた租税特別措置等の政策評価を円滑かつ効率的に実施するために、政策評価の内容や手順等の標準的な指針が示され、必要性等・有効性等・相当性の点から事前・事後に政策評価を行うことになった(総務省, 2013)。こうした法律やガイドラインの背景には、租税特別措置等は、「その多くが特定の者の税負担を軽減することなどにより産業政策等の特定の政策目的の実現に向けて経済活動を誘導する手段となっています。他方、こうした租税特別措置は、『公平・透明・納得』の原則から見れば、税負担の公平の原則の例外であり、これが正当化されるためには、その適用の実態や効果が透明で分かりやすく、納税者が納得できるものでなくてはなりません」(首相官邸, 2009, 9 頁)といった考え方があった。

上記の法律、地方税法第 758 条、行政機関が行う政策の評価に関する法律施行令第 3 条 7 号及び 8 号に基づき、租税特別措置について、財務省による適用実態調査及び報告書提出、総務省の地方税における税負担軽減措置等の適用状況等に関する報告書提出、行政機関の政策評価の義務付けがなされている(財務省, 2016; 総務省, 2016)。また会計検査院も、会計検査院法第 29 条及び第 30 条の 2 の規定に基づき、必要に応じて租税特別措置についても検査及び報告を行っている(会計検査院, 2015)。そして、会計検査院(2015, 2 頁)によれば、租税特別措置法で規定された租税特別措置全体の項目数は、平成 26 年 4 月 1 日現在で 385 項目、所得税関係と法人税関係とで重複する 63 項目を除くと 322 項目となっている。また、地方税に関する租税特別措置(税負担軽減措置)に関しては、平成 26 年度分として把握した種類ごとの税負担軽減措置等の数は 193 である(総務省, 2016, 1 頁)。

他方、アメリカ連邦政府では、財務省の租税分析局(Office of Tax Analysis: OTA)の推計する租税支出額を行政管理予算庁(Office of Management and Budget: OMB)が大統領予算教書の付属文書である“Analytical Perspectives”の中で公表するとともに、議会の両院合同租税委員会(JCT: Joint Committee on Taxation)が租税支出額を推計し租税支出レポートを公表している(上村・青木, 2009; 総務省, 2011; Joint Committee on Taxation, 2015; Office of Management and Budget, 2016, pp.225-265; 三菱 UFJ リサーチ&コンサルティング, 2016)。しかし、この 2 つの租税支出の推計額は、推計方法や経済見通しの違い等により相違があり一致していない。また、アメリカの会計検査院(Government Accountability Office: GAO)も 2012 年に租税支出に関する評価・分析用のガイドラインを作成し、事後的な評価・分析を行っている(Government Accountability Office, 2012, 2016)。

上記のような日本とアメリカの租税支出に関する推計・評価・分析の実践は、いかなる政策的含意をもつか。租税支出や日本の「租税特別措置」は、特定の経済的・社会的目的を特定の産業・活動・人々に対する租税の特別減免という手段で達成するための規定もしくはその歳入損失を意味していることから、次のような政策的含意をもってきた。(1) 租税支出は、基準となる税制からの逸脱として捉えその逸脱を是正する税制改革の指針とする⁷⁾。(2) 租税支出は、税制を通じてなされる政府支出であるので、議会の予算審議過程に完全に組み込むことで歳出管理の手段とする⁸⁾。(3) 租税支出は、効率性と公平性の観点

⁷⁾ 畠山(1990, 22 頁)は「租税特別措置については、従来、課税の公平を犠牲にし、特定少数の企業や個人納税者を優遇するものであって、本来、許されないものであるという面が強調されてきた。…租税特別措置を…ある政策を税という手段を通じて行おうとするもの、と広くとらえる。…特別措置を、それ自体、価値判断からニュートラルな政策遂行のための技術として考える。特別措置は、当然に廃止されるべきであるという判断は、さしあたり回避されるのである」と論じ、租税特別措置を税制改革の指針とすることには否定的である。また、基準となる税制をめぐる議論は当然にあるが、これについては Bittker (1969), OECD (1984, 1996, 2004, 2010), Altshuler and Dietz (2008, 2011), Carroll, Joulfaian and Mackie (2011) を参照されたい。

⁸⁾ 吉村(2011)は、Joint Committee on Taxation (2008) の提案した新たな枠組みについて、租税支出予算制度を歳出管理目的に特化したものと指摘している。

から、直接支出や規制等の他の代替手段との比較検討や費用対効果分析を行う政策評価の対象とする⁹⁾。

こうした従前の政策的含意に関連するが、次のような新たな政策的含意も日本においては考えられる。

(4) 租税支出は、その項目数が膨大で推計方法も複雑であるので一般納税者だけではなく国会議員も合理的無知の状況（情報獲得の費用がその便益よりも大きいので敢えて情報獲得をしない状況）に陥るので、国会における予算委員会と連動させた租税支出（租税特別措置）特別委員会を設置することや、会計検査院に事後的な評価・分析に基づく租税支出の検査報告書を毎年国会に提出させる。(5) 法人税関連の租税支出は、基準となる税制を、特定の経済的・社会的目的に合致した税制、とりわけ経済成長促進の政策目的に合致した税制¹⁰⁾に転換することで一般規定化する。(6) 租税支出の縮減は税収増大に結びつくので、現下の経済・財政再生アクション・プログラム（経済財政諮問会議、2015）に租税支出に関する改革工程とKPI（Key Performance Indicators：重要業績評価指標）を新たに組み込む。(7) 租税支出に、マイナス・シーリングや“pay-as-you-go”（追加・新設については必ずその財源を手当てする）原則を課す¹¹⁾。(8) 租税支出と直接支出との比較について公共選択論の視点からも考察した Zelinsky（1993）や最適課税論の枠組みの中で租税支出の最適租税措置を分析した Saez（2004）等を発展させ、租税支出に関する政治経済学的研究を深める。

4. おわりに

本稿では、租税支出の政治的要素と政策的含意を考察した。租税支出の政治的要素としては、レント・シーキング活動や「コモン・プール問題」がある点を示した。とりわけ、経済成長促進をめざす租税支出は、その政策の帰結としての所得上昇といった利益は即時に実現できず不確実であったとしても期待できかつ広く薄いのにに対し、その手段そのものから得られる利益は即時に確実に実現できかつ狭く厚い、といった利益の濃淡と確実性の違いや時間的差異がある。同様に他の多くの租税支出も、特定の産業・活動に係る人々や特定の属性の人々に狭く厚くかつ確実な即時的利益をもたらすばかりでなく、特定の目標が達成されたならば将来において不確実だとしても国民一般にあまねく利益をもたらすと期待できるような特徴をもっている。また、租税支出の政策的含意としては、(1) 租税支出を税制改革の指針とする、(2) 租税支出を歳出管理の手段とする、(3) 租税支出を政策評価の対象とするといったことに加え、(4) 租税支出に係る合理的無知を克服するために、租税支出特別委員会の設置や会計検査院の租税支出報告書の毎年国会提出を検討する、(5) 法人税関連の租税支出については、基準となる税制を経済成長促進の政策目的に合致した税制へ転換する、(6) 経済・財政再生アクション・プログラムへ租税支出に関する改革工程とKPIを組み込む、(7) 租税支出にマイナス・シーリングや“pay-as-you-go”原則を適用する、(8) 租税支出に関する政治経済学的研究を深める、といったことを示した。

⁹⁾ 総務省（2013）、会計検査院（2015）を参照されたい。

¹⁰⁾ 経済成長促進の政策目的に合致した税制としては、キャッシュフロー法人税やACE（Allowance for Corporate Equity）法人税等の超過収益型法人税（企業段階では正常収益に課税せず企業の超過収益にのみ課税するタイプの法人税）が考えられる。これについては、横山・馬場・堀場（2009, 282-287 頁）を参照されたい。

¹¹⁾ 類似の指摘については、Toder, Rosenberg and Eng（2013）を参照されたい。

参考文献

- Altshuler, R. and R. Dietz (2008), “Tax Expenditure Estimation and Reporting: A Critical Review,” NBER Working Paper 14263.
- Altshuler, R. and R. Dietz (2011), “Reconsidering Tax Expenditure Estimation,” *National Tax Journal*, 64(2, Part2), pp.459-490.
- Bittker, B. I. (1969), “Accounting for Federal ‘Tax Subsidies’ in the National Budget,” *National Tax Journal* 22(2), pp.244-261.
- Bixi, H. P., C. M. A. Valenduc and Z. L. Swift eds. (2004) *Tax Expenditures: Shedding Light on Government Spending through the Tax System: Lessons from Developed and Transition Economies*, The World Bank.
(<http://documents.worldbank.org/curated/en/280461468325775264/pdf/275830PAPER0Tax0expenditure.pdf> (accessed 2016-11-12))
- Carroll, R., D. Joulfaian and J. Mackie (2011) “Income versus Consumption Tax Baselines for Tax Expenditures,” *National Tax Journal*, 64(2, Part2), pp.491-510.
- Government Accountability Office, United States (2012), “Tax Expenditures: Background and Evaluation Criteria and Questions,” (GA-13-167SP). (<http://www.gao.gov/assets/660/650371.pdf> (accessed 2016-11-12))
- Government Accountability Office, United States (2016), “Tax Expenditures: Opportunities Exist to Use Budgeting and Agency Performance Processes to Increase Oversight,” (GAO-16-622).
(<http://www.gao.gov/assets/680/678262.pdf> (accessed 2016-11-12))
- Howard, C. (1997) *The Hidden Welfare State: Tax Expenditures and Social Policy in the United States*, Princeton: Princeton University Press.
- Joint Committee on Taxation, United States (2008), “A Reconsideration of Tax Expenditure Analysis,” (JCX-37-08).
(<http://www.jct.gov/x-37-08.pdf> (accessed 2016-11-12))
- Joint Committee on Taxation, United States (2015), “Estimates of Federal Tax Expenditures for Fiscal Years 2015-2019,” (JCX-141R-15). (<https://www.jct.gov/publications.html?func=startdown&id=4857> (accessed 2016-11-12))
- Kraan, D.-J. (2004), “Off-Budget and Tax Expenditures,” *OECD Journal on Budgeting*, 4(1), pp.121-142.
- OECD (1984) *Tax Expenditures: A Review of Issues and Country Practices*, Paris: OECD.
- OECD (1996) *Tax Expenditures: Recent Experiences*, Paris: OECD.
- OECD (2004) *Best Practice Guidelines: Off Budget and Tax Expenditures*, Paris: OECD. (GOV/PGC/SBO(2004)6),
(<http://archive.resourcegovernance.org/sites/default/files/OECD%20Off-Budget%20&%20Tax%20Expenditures%20Guidelines.pdf> (accessed 2016-11-21))
- OECD (2010) *Tax Expenditures in OECD Countries*, Paris: OECD. (海外住宅・不動産税制研究会 (2014) 「[資料編] Tax Expenditures in OECD Countries (OECD, 2010)の抄訳」, 240-304 頁)
- Office of Management and Budget, United States (2016) *Analytical Perspectives, Budget of the United States Government, Fiscal Year 2017*, Washington, D.C.: U.S. Government Printing Office.
- Saez, E. (2004), “The Optimal Treatment of Tax Expenditures,” *Journal of Public Economics*, 88(12), pp.2657-2684.
- Surrey, S.S. (1970) “Tax Incentives as a Device for Implementing Government Policy: A Comparison with Direct Government Expenditures,” *Harvard Law Review*, 83(4), pp.705-738. (田島裕訳「政府の政策目的の実現の

- ための手段としての租税誘因措置:政府の直接支出との比較『租税法研究』第1号, 3-54頁)
- Surrey, S.S. (1973) *Pathways to Tax Reform: The Concept of Tax Expenditure*, Cambridge: Harvard University Press.
- Toder, E. J., J. Rosenberg and A. Eng (2013), “Evaluating Broad-Based Approaches for Limiting Tax Expenditures,” *National Tax Journal*, 66(4), pp.807-832.
- Weingast, B., K. Shepsle and C. Johnsen (1981), “The Political Economy of Benefits and Costs: A Neoclassical Approach to Distributive Politics,” *Journal of Political Economy*, 89(4), pp.642-664.
- Zelinsky, E. A. (1993), “James Madison and Public Choice at Gucci Gulch: A Procedural Defense of Tax Expenditures and Tax Institutions,” *Yale Law Journal*, 102, pp.1165-1207.
- 上村敏之・青木孝浩 (2009)『アメリカ連邦政府と地方政府における租税支出レポートの現状と日本財政への適用に関する考察』平成20年度海外行政実態調査報告書, 会計検査院。
- 海外住宅・不動産税制研究会編著 (2014)『欧米4か国における政策税制の研究』公益財団法人日本住宅総合センター。
- 会計検査院 (2015)『会計検査院法第30条の2の規定に基づく報告書:「租税特別措置(法人税関係)の適用状況等について」』(平成27年10月)
- (<http://report.jbaudit.go.jp/org/h26/ZUIJI6/2014-h26-Z6000-0.htm> (2016年11月1日最終参照))。
- 加藤寛・横山彰 (1994)『税制と税政:改革かくあるべし』読売新聞社。
- 経済財政諮問会議 (2015)「経済・財政再生アクション・プログラム — “見える化” と “ワイズ・スペンディング” による「工夫の改革」 —」(平成27年12月24日)
- (http://www5.cao.go.jp/keizai-shimon/kaigi/special/reform/report_271224_1.pdf (2016年11月1日最終参照))。
- 財務省 (2016)「租税特別措置の適用実態調査の結果に関する報告書」(平成28年2月, 第190回国会提出)
- (http://www.mof.go.jp/tax_policy/reference/stm_report/fy2015/gaiyou.pdf (2016年11月1日最終参照))。
- 首相官邸 (2009)「平成22年度税制改正大綱〜納税者主権の確立へ向けて〜」(平成21年12月22日)
- (<http://www.kantei.go.jp/jp/kakugikettei/2009/1222zeiseitaikou.pdf> (2016年11月1日最終参照))。
- 末永英男編著 (2012)『「租税特別措置」の総合分析:租税法, 租税論, 会計学の視点から』中央経済社。
- 総務省 (2011)『租税特別措置等に係る政策評価に関する政策効果等の分析手法等に関する調査研究:報告書』(平成23年3月)。
- 総務省 (2013)「租税特別措置等に係る政策評価の実施に関するガイドライン」(平成22年5月22日政策評価各府省連絡会議了承, 平成25年8月5日一部改正)
- (http://www.soumu.go.jp/main_content/000067742.pdf (2016年11月1日最終参照))。
- 総務省 (2016)「地方税における税負担軽減措置等の適用状況等に関する報告書」(平成28年2月, 第190回国会提出) (http://www.soumu.go.jp/main_content/000399445.pdf (2016年11月1日最終参照))。
- 畠山武道 (1990)「租税特別措置とその統制:日米比較」『租税法研究』第18号, 1-29頁。
- 林栄夫 (1958)『戦後日本の租税構造』有斐閣。
- 三菱UFJリサーチ&コンサルティング (2016)『アメリカにおける租税支出に対する会計検査に関する調査研究』平成27年度会計検査院業務報告書。
- 山内進 (1999)『租税特別措置と産業成長:租税特別措置の効果分析』税務経理協会。
- 横山彰・馬場義久・堀場勇夫 (2009)『現代財政学』有斐閣。

- 吉牟田勲 (1985) 「租税特別措置縮減の方法としての租税支出制度の研究」『税法学』412 号, 30-40 頁。
- 吉村政穂 (2011) 「予算審議過程における租税移転 (Tax Transfers) 把握の試み: 租税歳出予算の新たな枠組み」『フィナンシャル・レビュー』第 103 号, 125-134 頁。
- 和田八束 (1992) 『租税特別措置: 歴史と構造』有斐閣。
- 渡瀬義男 (2008) 「租税優遇措置: 米国におけるその実態と統制を中心として」『レファレンス』第 695 号, 7-27 頁。