

# アメリカの雇用税額控除

—福祉改革の視点から—

塚 谷 文 武

## 概 要

雇用税額控除 (Work Opportunity Tax Credit) は、アメリカ連邦政府が定める「経済的困窮者」(economically disadvantaged person) や、「障害者」(disabled person) を雇用する雇用主に対して、支払った賃金の一部について企業の税額から税額控除を認める制度である。WOTC は、1990 年代アメリカの福祉再編過程において、就労を促進することで自立を促す福祉改革の一環として導入された。1996 年福祉改革において拡充された勤労所得税額控除 (EITC) が福祉受給者の就労を促進する一方で、WOTC は雇用主に対して福祉受給者を雇用するインセンティブを与えていた。税制を通じた雇用促進へのインセンティブ策は、小売業、ホテル・モーテル業などの労働集約型産業への就労を促進する効果をもっていた。WOTC が機能するうえでは、Goodwill Industries のような地域サービスプロバイダーが、雇用主、福祉受給者を労働市場において結びつける重要な役割を果たしていた。今後、これら 3 者の関係の全体像を提示することで、アメリカ的な福祉改革のより具体的な姿が明らかにされるであろう。

### キーワード

雇用税額控除 (Work Opportunity Tax Credit), 特定雇用税額控除 (Targeted Jobs Tax Credit), 1996 年福祉改革法, 勤労所得税額控除 (Earned Income Tax Credit), 地域サービスプロバイダー

## I 福祉改革と雇用税額控除 (WOTC)

本稿では、雇用税額控除 (Work Opportunity Tax Credit, 以下 WOTC と略記) を、1990 年代アメリカの福祉再編過程における重要な政策として捉え、その政策論理と構造及び実態について分析する。

WOTC は、アメリカ連邦政府が定める「経済的困窮者」(economically disadvantaged person) や、「障害者」(disabled person) を雇用する雇用主に対して、支払った賃金の一部

について企業の税額から税額控除を認める制度である。

WOTC は、1990年代アメリカのクリントン政権下において創設された。クリントン政権下の福祉改革は、根岸（2006）や木下（2007）の分析からも明らかなように、アメリカ的な福祉再編として就労促進を重視する改革が行われた。福祉受給者などが陥る「福祉依存」を克服し、自立を促すために就労促進を条件とする政策が実施されたのである。

具体的には要扶養児童家族扶助（Aid to Families with Dependent Children, 以下 AFDC と略記）から貧困家族一時扶助（Temporary Assistance for Needy Families, 以下 TANF と略記）への転換や、勤労所得税額控除（Earned Income Tax Credit, 以下 EITC と略記）の拡充といった政策によって具体化された。WOTC は、これらの政策と同様に就労促進のための政策手段として導入された。ここでは、福祉改革のもう一つの政策的柱であった WOTC について立ち入って検討したい<sup>1)</sup>。

本稿の構成は、以下のとおりである。第 1 に、アメリカの福祉再編過程における 1996 年福祉改革の歴史的意義について検討する。第 2 に、福祉改革において就労促進というコンセンサスが形成されていく過程で、WOTC がいかなる政策論理によって創設されたのかを明らかにする。第 3 に、WOTC の構造と実態について検討している。

## II アメリカにおける福祉改革

### 1 1996 年福祉改革と就労促進

アメリカにおける 1996 年福祉改革は、就労促進を軸にすえた福祉再編として実施された。その象徴が、AFDC から TANF への転換であり、所得保障政策としての EITC の拡充であった。そして、これらの政策と同様に個人の就労を促進すべきという観点から導入されたのが、WOTC である。

1980年代にはレーガン政権の誕生とともに福祉政策に対する保守派の考えが支配的となり、リベラルな方向での福祉拡充策から福祉受給者を削減する方向へと政策が転換された。根岸（2006）が指摘するように、レーガン政権期、特に、1980年代後半以降の福祉政策に

---

1) これまで WOTC に関する研究は、雇用促進策としての効果、つまり、企業が労働者を雇用するうえで税制上のインセンティブ効果が機能したのかを中心に分析が行われてきた。代表的な論者である Hamersma（2007）によれば、WOTC には企業の雇用を促進する効果はないとし、その他の研究においても同様の結論が得られている。それを踏まえて、本稿ではアメリカにおいて就労促進的な福祉改革が行われるなかで、雇用主に対する雇用促進策として導入された WOTC の政策論理を中心に分析する。

において、家族の責任と就労重視の方向に対するコンセンサスが超党派で形成されたことが重要であった。つまり、リベラル派と保守派がともに就労促進という原則こそが、貧困脱出と福祉依存からの脱却への最善のアプローチであることを確認したのである<sup>2)</sup>。

このようなコンセンサスの形成を基盤とし、クリントン政権は福祉改革において、現金給付の受給期間を制限し、貧困者への所得保障の中心を公的扶助から、就労促進効果の強い EITC へ移行させた。その一方で、こうした所得保障政策の転換を可能にするために、就労促進・支援策を実施し、政府部門による雇用保障まで動因するという政策スタンスをもっていた。

リベラル派の寛大な所得保障と雇用保障を組み合わせた主張に対して、1995年から議会運営の主導権を掌握した共和党側は、予算削減と州への権限移譲をとまなう包括補助金化により「小さな政府」を強く打ち出した。共和党側の福祉政策の縮小策に対して、クリントン大統領は2度の拒否権を発動したが、その後、妥協案を示す形で1996年8月に個人責任・就労機会調整法 (Personal Responsibility and Work Opportunity Reconciliation Act of 1996)、いわゆる1996年福祉改革法が成立したのである<sup>3)</sup>。

1996年福祉改革の主な内容は以下のごとくである。

第1に、上記の AFDC を廃止して、受給期間を5年間に制限する TANF を導入し、現金扶助をエンタイトルメント (資格賦与) でなくしたのである。これは、福祉受給者に就労を促して、福祉への依存をなくすとともに、貧困から脱出させる政策意図をもつものであった。

第2に、連邦政府から州政府への補助金を、AFDC のオープンエンド型の特定補助金から TANF のブロック補助金に変更した。従来は、補助金の支出について連邦規則が義務付けられていたが、ブロック補助金化により州政府が裁量的に支出することが認められた。州政府は、この連邦補助金を全額受け取るために、あらかじめ定められた最低限の就労参加率を達成しなければならないが、その基準を満たす限りにおいて、大きな裁量が認められ、とくに就労促進策において独自に実態に即した政策を実施した。

第3に、EITC の拡充である。EITC の制度的な特徴は、還付可能 (refundable) な税額控除だということにある。この税額控除は、稼得所得が一定水準以下の低所得者を対象とし、とくに就労しても貧困ラインに届かない階層には現金を給付するようになっていた。EITC は、税制を通じた所得保障政策として重要な役割を果たすと同時に、労働へのインセンティブを与えることが期待されている。つまり、EITC は福祉受給者の福祉依存をな

2) 根岸 (2006), 73-87 頁。

3) アメリカの福祉再編過程については、根岸 (2006)、片桐 (2005) が詳しい。

くして就労により個人の自立を促す、アメリカ的な福祉のあり方を象徴している。クリントン政権は、EITC の大幅な拡充によって、最低賃金で働く低所得者の所得水準を貧困ライン以上に押し上げることや、福祉受給者などに労働インセンティブを与えることを目指したのである<sup>4)</sup>。

## 2 雇用主向け雇用促進策としての WOTC

### (1) 特定雇用税額控除 (Targeted Jobs Tax Credit) から WOTC へ

クリントン政権は、1996 年福祉改革法を成立させた同年 8 月 20 日に、雇用を保護し、雇用機会を創出し、労働者の所得を増加させる目的から、1996 年小企業雇用保護法 (The Small Business Job Protection Act of 1996) を成立させた。そのなかで、小企業に対する減税措置、S 法人に関する資格条件の緩和とともに、WOTC が創設されたのである。

WOTC は新規に創設された制度ではなく、それは特定雇用税額控除 (Targeted Jobs Tax Credit, 以下 TJTC と略記) という制度を継承するものであった。まず、TJTC について簡単に説明しておこう。

TJTC は、連邦政府が定める特定の者、すなわち「経済的困窮者 (economically disadvantaged person)」や「障害者 (disabled person)」の雇用を促進することを目的としている。TJTC の対象となるのは、AFDC 受給者、ベトナム戦争の退役軍人 (Vietnam-era veterans), 刑務所から出所した者 (ex-offenders), 補足的所得保障 (SSI) の受給者、一般扶助 (GA) の受給者、若年労働者 (18 歳から 22 歳まで)、サマーユース (Summer Youth) の参加者 (16 歳から 17 歳まで)、産学協同教育 (cooperative education) の参加者 (16 歳から 19 歳まで) である。雇用主が TJTC を申請するためには、こうした人々を一定期間、雇用しなければならず、最低でも 90 日間か 120 時間の雇用が必要であった。税額控除額は、雇用された 1 年目について、最大で 6,000 ドルまでの賃金の 40% で、最大 2,400 ドルであった<sup>5)</sup>。税額控除は、算出された税額からそのままの額自体を控除できるため、より直接的に納税額を削減する効果がある。この TJTC に修正を加えた形で導入されたのが、WOTC であったが、やや複雑な経緯があった。

TJTC については、雇用促進という 1990 年代の福祉改革の基調に整合する性格が強いが、以下に示すような効果の面における弱点ゆえに、1994 年に一度廃止されるという経緯があった。上述のような 1990 年代のアメリカ的な福祉再編の流れである就労促進につ

4) 根岸 (2006), 115 頁。

5) 制度については、Frederick J. Tannery (1998), U.S. Congress, House, Committee on Ways and Means (1995) が詳しい。

いて、雇用主側を政策的に誘導する制度の意義は広く認められていたので、後にのべるような制度的改善を踏まえたうえで、WOTCとして再導入されたのである。

それでは、まず TJTC が廃止された理由について検討することから始めよう。TJTC について、労働省の監査機関（Office of Inspector General）が以下の内容の報告書を出している。

第1に、多数の研究によって経済的に困難な労働者を企業が雇用するかどうかについて TJTC の存在は決定要因とはなっていない。企業は、制度の存在に関係なく、その適格者を雇用している。

第2に、TJTC の適格者は雇用されても、平均賃金が1時間あたり5.15ドルの低い技術しか身につけておらず、就労期間もわずか6ヶ月間程度にとどまっている。

第3に、TJTC は、雇用された適格者のキャリアアップに寄与していない。

第4に、TJTC によって雇用機会を得た適格者の数が全体に占めるウェイトはわずかにすぎない。例えば、経済的困窮者で若年者の場合、TJTC の認定を受けたのはそのうちのわずか10%にすぎないのである<sup>6)</sup>。

当時の労働長官であった R.ライシュは、経済的困窮者の就労を促進するという政策理念自体は評価しており、その政策理念を引き継ぐ形で、TJTC に修正を加えた新たな税額控除の必要性を強調していた<sup>7)</sup>。しかし、制度存廃についての議論の末、1994年12月31日をもって TJTC は期限切れとなり廃止された。

その後、クリントン政権のもとで福祉改革の議論が進むなかで、TJTC の代替策として雇用に対する新たな税額控除の創設も期待されるようになる。1996年小企業雇用保護法の審議過程では、廃止された TJTC のこれまでの成果や問題点などが改めて議論され、政権側の見解として、TJTC の主要な問題点が2つ指摘された<sup>8)</sup>。

第1に、TJTC が雇用主にとって棚ぼた的な収入（windfall）であり、税制上の抜け穴（loopholes）を与えていることである。これは、いわゆる「Churning」問題である。つまり、税制上のメリットを最大化させるために TJTC の適格者を雇用すると同時に、TJTC の適格者を雇用主同士が互いに便宜しあうことで、制度のメリットを最大化させるということである。

第2に、TJTC の適格者が雇用されても、より雇用条件のよい職に就くためのスキルアップに結びついていないことである。そのため、TJTC の対象者の多くは低賃金、単

6) U.S. Department of Labor, Office of Inspector General (1994), U.S. Congress, House, Committee on Ways and Means (1994).

7) U.S. Congress, House, Committee on Ways and Means (1994).

8) U.S. Congress, House, Committee on Ways and Means (1995).

純労働の職に就き、しかもその期間が短いのである。

このような TJTC に関して提起された問題点への対応策として、新たな制度の必要性が論じられ、WOTC が創設された。WOTC は主に次の3点で TJTC と異なっていた<sup>9)</sup>。

第1に、その対象者から補足的所得保障の受給者と一般扶助の受給者が除外されたことである。第2に、労働時間が最低で180日間か、400時間に延長されたことである。第3に、税額控除額が、雇用された1年目について、最大で6,000ドルまでの賃金の35%で、2,100ドルに引き下げられたことである。第4に、労働時間によって税額控除率を区別し、労働時間が長期化すれば税額控除率を上げるように改正された。なお、WOTC 制度の詳細は、第3節で説明する。

以上のように、WOTC は TJTC よりも労働時間の設定や税額控除率の区別によって、労働時間の長期化に対するインセンティブを与えていた。それによって、上述のクリントン政権で確認された TJTC の問題点を、すなわち適格者を雇用主がお互いに便宜しあうことや適格者の雇用期間が短いことに対応したのである。

当時は、就労によって自立を促すアメリカ的な自由主義の考えに基づいて、1996年福祉改革を中心に福祉が再編され、福祉制度や貧困対策のあり方が抜本的にかわったのである。この福祉再編の一環として、TJTC は WOTC に改正され、その要件として雇用を促すために、最低の労働時間を延長することが実施されたのであろう。つまり、WOTC への改正は、1990年代の福祉再編と歩調を合わせていたのである。

根岸(2006)は、1990年代の福祉再編の中で、TANF の受給期間を制限することで福祉受給者に就労をなかば強要し、最低賃金でも就労すれば貧困ライン以上の所得に到達できるように EITC の税額控除額を引き上げたと指摘する。しかし、これでは福祉受給者の側のみが強調されることになる。福祉受給者を雇用に結びつける手段として、雇用主への WOTC が存在する。そして、WOTC 適格者が雇用される段階では、職業教育・訓練サービスを提供する Goodwill Industries などの NPO が、WOTC 適格者を職業教育・訓練したうえで企業に紹介するのである<sup>10)</sup>。次節で紹介するように、その Goodwill Industries は時限立法であった WOTC の延長を求める議論の中で、WOTC を継続する根拠として「租税を使う人 (tax consumers) から租税を納める人 (tax payers) への転換」を主張するのである<sup>11)</sup>。

9) U.S. General Accounting Office (2001).

10) アメリカの福祉における NPO の位置づけについては、木下(2007)を参照されたい。

11) Howard (1997), pp.171. も、TJTC を議論した1989年の下院歳入委員会の公聴会を引き合いに出し、その主な結論を「TJTC は、(雇用により：引用者) AFDC, メディケイド, フードスタンプへの支出を引き下げることを通じて政府支出を抑制する」と指摘したように、TJTC や WOTC は福祉への連邦支出を抑制する手段とみなされたのである。

## (2) WOTC の制度延長論

1996年小企業雇用保護法において導入された段階で、WOTCは1997年9月30日までを期限とした時限立法とされていた。1997年納税者負担軽減法（The Taxpayer Relief Act of 1997）では、制度の延長を1998年6月30日までとし、その翌年にはさらに1年間の延長を決定した。その制度期限の翌日である1999年7月1日に連邦議会下院歳入委員会（Committee on Ways and Means）において、WOTCと移行就労税額控除（The Welfare-to-Work Tax Credit）の制度延長に関する公聴会が開催された<sup>12)</sup>。そこでは、政権側が提示したWOTCの1年間の制度延長について議論の焦点が絞られた。

クリントン政権のWOTCに関する基本的な認識は以下のごとくである。

第1に、WOTCの目的は、雇用主に対して高い職業技能をもたない経済的困窮者や障害者を雇用するインセンティブを与えることにある。

第2に、これまでの実績として、WOTCを利用する雇用主は1997年から1998年にかけて急激な増加をみせている。

第3に、それらの事実を踏まえた場合、クリントン政権としては制度の簡素化を含めた1年間の制度延長を求めている<sup>13)</sup>。

政権の制度延長案について、L.Burman（財務省）は次のように述べている<sup>14)</sup>。

経済的困窮者や障害者の雇用を増加させることは、政権にとって重要な課題である。WOTCは、雇用されにくい者を雇用するインセンティブを雇用主に与える。それは、1996年福祉改革法や1997年財政均衡法において導入された就労支援プログラムの目標を、福祉受給者の就労を支援する形で実現させるだろう。これらの税額控除によって与えられた雇用機会は、職業技能の向上を意図している。制度の延長は、現政権にとって最優先課題である。

すなわち、この議論により、個人の就労を促進する形で進められた1996年福祉改革の目的を実現する政策手段のひとつである雇用主へのWOTCに、雇用を促進する効果があることが確認されたのである。

公聴会の議論では、政権側が示した1年間の延長案に対して支持する証言者が多かった。それ以上に、下院にWOTCの恒久化を求める超党派の法案（H.R.2101）が提出されてい

12) U.S. Congress, House, Committee on Ways and Means (1999). なお、WOTCに類似する制度として、1997年納税者負担軽減法（The Taxpayer Relief Act of 1997）で、長期的な福祉受給者や失業者を対象にした移行就労税額控除（Welfare-to-Work Tax Credit）が導入された。この制度は、TJTCとWOTCの延長線上に位置する制度であるが、この制度とWOTCの関係は今後の課題としたい。

13) *Ibid.*, p.1.

14) *Ibid.*, p.2.

たように、時限立法ではなく WOTC の恒久化に対して支持の立場を表明する証言者が多かったのである。

それら証言者の制度延長の支持根拠は、制度が創設された 2 年間で、WOTC の政策目的である経済的困窮者や障害者の雇用を促進していたことにあった。証言者の多くが指摘しているように、1998 年度には 28.5 万人が WOTC 適格者として認定を受けた。この WOTC 適格者数は制度が導入された 1997 年度から 2 倍以上の増加であった。企業レベルでみた場合にも、繊維製品や室内装飾品の低価格販売会社の TJX 社は、WOTC によって当初 5 千人の雇用を目標としていたが、実際には 9.7 千人が雇用されていた。

興味深いのは、このような制度の実績を踏まえて企業が制度の延長を求めるもう一つの理由である。その点について、雇用主側の見解として Mark Jacobson (TJX 社) は次のように述べている。

われわれが十分な数の WOTC 適格者を確保するために、TJX 社は広域的な社会サービスプログラム (outreach program) を積極的に活用している。この活動は雇用と密接に関係していて、店舗のマネージャーが初歩的な業務を担う労働者を求める際に必要となるものである。このプログラムを通じて、地域のサービスプロバイダー (local service provider) は求人のお知らせをうける。サービスプロバイダーは WOTC 適格者に、どんな技能が必要であり、どれだけの報酬が得られるのかなどの情報を伝える。TJX 社が WOTC を利用することにおいて成功した要因は、地域のサービスプロバイダーと強力な関係を築いていることにある。なぜなら、サービスプロバイダーは、保育サービスを提供するなど、人々が福祉から就労へ移行するような諸問題を解決するからである。

この証言から、次のような実態が想像されよう。すなわち、WOTC を利用する企業は、以下に検討する Goodwill Industries のように福祉受給者などに職業訓練サービスを提供する NPO から、WOTC 適格者を紹介され雇用している。こうした関係が存在することで、企業は WOTC を最大限活用できるのであり、WOTC の活用はその適格者の雇用に結びつくのである。

そのサービスプロバイダーにあたる Goodwill Industries も、当然ながら制度延長に支持の立場を表明していた<sup>15)</sup>。その根拠として指摘されたことは、依然として母子家庭で福祉を受給している世帯の数が相当数存在している事実であった。さらに、彼らが提供する職業訓練などのサービスを通じて福祉受給者などが就労することで、発生した給与への課

15) Goodwill Industries は、コミュニティ・ベースの組織であり、501(c)(3)資格を持つ非課税の非営利団体である。主な活動としては、福祉受給者や、身体的及び精神的に障害をもつ労働者に対して、職業訓練などを行っている。



税によって9,600万ドル連邦、州・地方税収が増加したのである。

つまり、彼らの言葉を借りれば、「租税を使う人 (tax consumers) から租税を納める人 (tax payers) へ転換」したことになる。その観点から、雇用主に対して WOTC 適格者を紹介することで、地域に根ざした組織として、福祉受給者の就労を促進するなどの慈善活動を行い、結果として財政的な貢献にもつながっていることが強調されたのである。

この WOTC に関する公聴会の議論では、政権側が提示した雇用に関する税額控除の制度延長に賛成多数であった。つまり、クリントン政権の福祉改革の目的や、その目的に沿って WOTC を活用することには一定のコンセンサスが形成されていたと考えられる。それは、超党派の議員によって下院に提出された WOTC 恒久化法案 (H.R.2101) として明確に表現されていた。それに加えて、WOTC を利用する企業にとって、Goodwill Industries などの地域に根ざした組織が存在することで WOTC を有効に活用することができた。その存在を前提として、WOTC の制度延長を支持していたのである。

### Ⅲ WOTC 制度

#### 1 連邦法人所得税制における税額控除

WOTC の構造を理解するために、仮に法人企業が法人所得税額を算定する流れと、税制のなかでの税額控除自体の位置づけを確認しておかなければならない<sup>16)</sup>。

連邦法人所得税額を算定する流れとしては、総収入が算定され、総収入から損金として、控除 (allowable deductions) 項目と支出関連 (expenditure) 項目が控除され、課税所得が算定される。課税所得に税率が適用されて算出された税額から、WOTC などの税額控除が控除され、支払い税額が確定する。このような流れにそって、連邦法人所得税の構造的な特徴を確認しておきたい。

- (1) 総収入 (gross income) には、事業活動による総収入または総売上高から売り上げ原価を控除した売り上げ総利益、その他の所得が含まれる。その他の所得には、配当所得、キャピタル・ゲイン、賃貸料、ロイヤリティーが含まれる。特に、キャピタル・ゲイン (ロス) の算定では、課税対象利益を事業所得とキャピタル・ゲインとキャピタル・ロスに区分し、キャピタル・ゲインに対してだけ相殺が可能となっ

16) 以下の内容については、主に Pechman (1987)、白須信弘 (2002) を参照した。

ている。期間については長期（1年以上）、短期（1年以内）に区分し、長期純キャピタル・ゲイン（又は、ロス）、短期の純キャピタル・ゲイン（又は、ロス）を算出する。長、短ともにキャピタル・ゲインまたはロスの場合はそのまま計上されるが、そうではない場合は長期、短期の純キャピタル・ゲインと純キャピタル・ロスを相殺し、絶対値の大きい方の区分で純キャピタル・ゲイン（又は、ロス）を計上する。純キャピタル・ロス欠損年度より前の3課税年度に繰戻し、残額があれば欠損年度より後の5課税年度に繰越しが可能となっている。

- (2) 総収入額から控除される所得控除としては、営業費用や役員報酬、給料、年金プランへの拠出金、広告費、支払い利子等がある。年金プランへの拠出金についてみると、アメリカの年金制度では、租税優遇措置に適格か不適格かの観点と、確定給付型か確定拠出型かの区別がある。適格年金に認められている租税優遇措置は、法人による年金への拠出額を拠出した課税年度で損金として控除されることや、その拠出金の運用から生じる所得に法人所得税は課されない場合がある。ただし拠出額にはケースに応じて制限があり、例えば、確定給付型の場合は年間拠出額9万ドル、確定拠出型の場合は年間3万ドルとされている。
- (3) 支出関連費用には、減価償却費、減価償却引当金がある。減価償却費についてみると、アメリカでは有形固定資産の減価償却は、動産（personal property）又は不動産（real property）に区別され、その法定耐用年数（class life）により償却年数、方法、初年度又は処分年度の取扱いが決定される。1987年1月1日以降に使用を開始した償却資産については、修正加速度減価償却制度（Modified Accelerated Recovery System, MACRS）が適用される。修正加速度減価償却制度には、通常減価償却制度（General Depreciation System, GDS）と代替的減価償却制度（Alternative Depreciation System, ADS）の2種類の減価償却制度がある。主たる制度は前者であり、後者はあくまで補助的なものとして位置づけられている。通常減価償却制度では、すべての資産を8種類（3, 5, 7, 10, 15, 20, 27.5, 39年）に区分している。償却方法は、対象償却資産ごとに定められていて、主な償却方法は定率法（Declining Balance Method）と定額法（Straight Line Method）がある。（表-1）
- (4) 損金総額が総収入を超える場合には、欠損金（net operating loss）が発生した年から順次繰戻され繰越される。ここで述べる繰越、繰戻しの対象となる欠損金（net operating loss）は、損金総額が総収入を超える金額である。ただし、キャピタル・ロス

表-1 修正加速度償却制度の資産種類別償却方法

種類	対象資産	償却方法
3年	法定耐用年数が4年以下の資産 (自動車, 軽トラックを除く)	200%定率法
5年	法定耐用年数が4年以上10年未満の資産 乗用車, 軽トラック, 半導体製造設備, 試験研究用資産	200%定率法
7年	法定耐用年数が10年以上16年未満の資産 航空機, 事務用器具, 船舶製造設備	200%定率法
10年	法定耐用年数が16年以上20年未満の資産 船舶, 石油精製用資産	200%定率法
15年	法定耐用年数が20年以上25年未満の資産 原子力発電設備, 公営の下水処理設備	150%定率法
20年	法定耐用年数が25年以上の資産 ガス供給設備, 海底ケーブル	150%定率法
27.5年	居住用賃貸資産	定額法
39年	非居住用不動産	定額法

表-2 税率表

課税所得の金額 (ドル)	税率 (%)
0 ~ 50,000	15
50,001 ~ 75,000	25
75,001 ~ 10,000,000	34
10,000,001 ~	35

は含まれない。繰越しの対象となる期間は欠損発生年度の翌年から20年間<sup>17)</sup>、繰戻しの期間は欠損発生年度の前年から2年間となっている。

- (5) 総収入からこれらの項目が差し引かれ、課税所得が算定される。算定された課税所得に対して税率表が適用され、法人税額が算出される。税率構造としては、課税所得額に応じてそれぞれ15、25、34、35%の法定税率が定められている。ただし、課税所得が10万ドルを超える場合には、10万ドルを超える課税所得の金額の5%か11,750ドルのいずれか少ない金額が追加税として、10万ドル以下の課税所得によって算定された法人所得税額に加算される。同様に、課税所得が1,500万ドルを超える場合も追加税が課され、18,333,333ドルを超える場合には一律35%の法人所得税率が適用される。(表-2)
- (6) 算定された法人所得税額から税額控除 (tax credit) が差し引かれる。WOTCは、この項目に該当しており、税額控除額がそのまま法人所得税額自体から控除される。WOTC以外にも、増加試験研究費の税額控除 (tax credit for increasing research

17) 1997年納税者負担軽減法において、1997年8月6日以降の課税年度で発生した欠損金とされた。

activities) や、外国税額控除 (Foreign tax credit) などがある<sup>18)</sup>。

以上みたように、税額控除は法人所得税額から税額控除額自体を控除できるため、より直接的に納税額を削減する効果をもっている。

## 2 WOTC の資格要件

WOTC は、政府が定める「経済的困窮者」(economically disadvantaged person) や、「障害者」(disabled person) を雇用する雇用主に対して、支払った賃金の一部について税額から税額控除を認める制度である。ここでは、2002年の制度をもとに説明しよう<sup>19)</sup>。

WOTC の対象となるのは、以下の9グループである。

第1に、TANF (もしくは AFDC の後継の制度) を、失業してから18ヶ月以内に、少なくとも9ヶ月間受給している世帯の一員であることである。

第2に、退役軍人 (qualified veteran) であり、フードスタンプ (Food Stamps) を過去15ヶ月間に少なくとも3ヶ月間受給していることである。

第3に、雇用期間の終了から6ヶ月間フードスタンプを受給している、18歳から24歳までの者である。

第4に、職業上の社会復帰を目指す労働者 (vocational rehabilitation referral) であり、肉体的、精神的に障害を持ち雇用に対してハンデを抱えているか、1973年リハビリテーション法 (The Rehabilitation Act of 1973) に定められた職業上のリハビリテーション・サービスを現在受給しているか、過去に受給していた者である。

第5に、年齢が18歳から24歳までの若年層労働者 (high-risk youth) であり、エンパワメント・ゾーン (Empowerment Zone) 及びエンパワメント・コミュニティ (Enterprise Community) のいずれかに居住している者である<sup>20)</sup>。

第6に、エンパワメント・ゾーン及びエンパワメント・コミュニティのいずれかに

18) たとえば、増加試験研究費の税額控除は、当該課税年度に支出された適格試験研究費から基礎金額を引いた金額の20%と、既存研究費の支払額の20%の合計額が試験研究費の税額控除として認められている。

19) 第1節末に、TJTC との比較で WOTC を説明したが、それは1996年の制度である。その後、改正があったため、ここでの説明とは少し異なる。制度の内容については、U.S. Department of Labor, Employment & Training Administration (2002) を参照した。

20) エンパワメント・ゾーン (Empowerment Zone) とは、景気対策及び地域社会の復興を目的としている。エンパワメント・ゾーン内に立地する企業は、主に法人所得税の軽減、減価償却制度の寛大化などの優遇措置を受けることができる。アメリカのコミュニティ開発におけるエンパワメント・ゾーンの意義については、秋山義則、ジェーン・ノッデル「アメリカのコミュニティ開発と政府の役割」渋谷博史・井村進哉・中浜隆編 (1997) 所収、を参照されたい。

居住する16歳から17歳で、5月1日から9月15日までの間にサマー・ユース (Summer Youth) 従業員として雇用されている者である。

第7に、ニューヨークリバティゾーン (New York Liberty Zone) に立地する企業に雇用されている者である。

第8に、刑期を終了した重罪犯罪者 (qualified ex-felon) であり、低所得世帯に属している者である。

第9に、補足的所得保障 (Supplemental Security Income) を、現在受給しているか、過去に受給していた者である。

これらの資格要件に加えて、WOTC を申請するためには労働時間の下限がある。雇用主は、最低で120時間雇用しなければ WOTC を申請できない。その上で、WOTC の税額控除額を算定するために労働時間については、120時間以上400時間未満と400時間以上の2つの基準が設けられている。

### 3 WOTC の算定プロセス

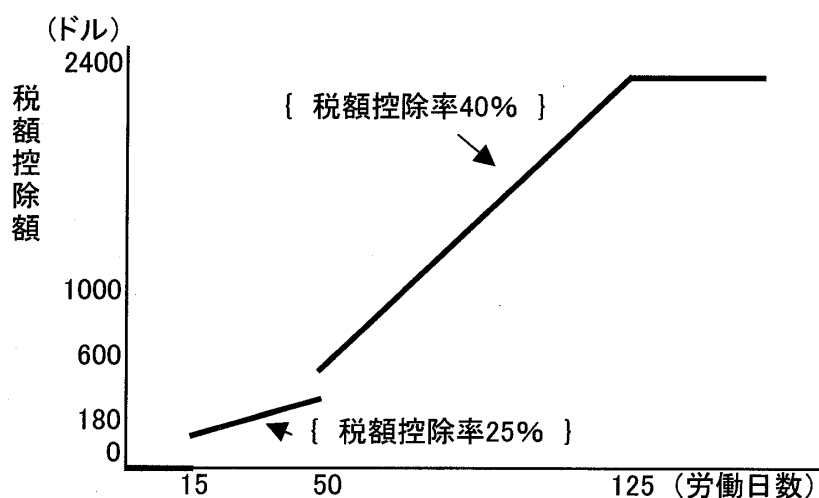
このような資格要件と労働時間の条件を満たす労働者を雇用した企業は、州雇用保障局 (state employment security agency) に労働者が WOTC の対象となることを証明しなければならない。雇用主は、労働者が WOTC に適格であることを証明するために、予備審査 (pre-screening) と証明書 (certification) の発行を申請する。申請の手続きは、WOTC 適格者の就労開始日から少なくとも28日以内に行わなければならない。これらの手続きを経ることで、WOTC の条件に該当する労働者1人当たり認められる税額控除額の合計額を、企業の税額から控除することが認められる。

税額控除の額については、労働時間が120時間以上400時間未満の場合、就労1年目の賃金 (上限6,000ドル) の25%であり、その上限は1,500ドルとなっている。ただし、労働時間が400時間以上の場合、就労1年目の賃金 (上限6,000ドル) の40%であり、上限は2,400ドルに増額される<sup>21)</sup>。この構造を表しているのが図-1である。ここでは、仮に企業が WOTC 適格者のうち成年労働者を時給6ドル、1日8時間労働で雇用した場合を想定している。

図から明らかなように、労働者の労働日数が0日から15日間では雇用主に対して、税

21) 資格要件のサマー・ユース (Summer Youth) 従業員として雇用されている者については、適用される税額控除額が異なっている。その税額控除額は、就労1年目の賃金 (上限3,000ドル) の25%となり、上限は750ドル。ただし、労働時間が400時間以上となる場合、就労1年目の賃金 (上限3,000ドル) の40%となり、上限は1,200ドルと増額される。

図-1 WOTC の構造 (成年労働者のケース)



(出所) Hamersma (2007), p.6.

(備考) 1時間あたりの賃金を6ドルと想定している。1日8時間を想定した場合。

表-3 WOTC の適用例

新規雇用者数	1,200	600	300
適格労働者の割合 (8%)	96	48	24
支払賃金 (26週間)	578,448	289,224	144,612
適格賃金	576,000	288,000	144,000
総税額控除額	230,400	115,200	57,600
相殺される税	92,160	46,080	23,040
税額控除額	138,240	69,120	34,560

(出所) WOTC Online より作成。

(備考) 1. 新規労働者の平均賃金は、時給6.18ドル。

2. 新規労働者の平均労働時間は、週当たり37.5時間。

3. 新規労働者の平均労働期間は、最低26週間。

4. 新規労働者の8%がWOTCの適格労働者と想定している。

額控除は発生しない。労働日数が15日を超えると182ドルの税額控除が認められ、50日までは600ドルまで増額される。WOTCは、労働日数が50日を超えて労働期間が長期化すると、税額控除率が25%から40%へと60%増額される。

つまり、労働者が50日を超えて雇用される場合には、税額控除額が962ドルから125日までの上限2,400ドルへと増額されるのである。こうした措置の意図は、企業が長期間雇用すること、または就労期間の長期化へのインセンティブ策としての意味をもっている。

表-3は、企業が新たに労働者を雇用した場合を想定し、3つのケースの税額控除額が示されている。例えば、1,200人の新規労働者を雇用した場合に、そのうち8%がWOTC適格者であると仮定すると、96人についてWOTCが申請できる。この例では、新規労働者の平均賃金を時給6.18ドル、新規労働者の平均労働時間を週当たり37.5時間、新規労働者の平均労働期間を最低26週間としている。その条件下では、1,200人の新規雇用

者の場合に138,240ドル、600人のケースでは69,120ドル、300人のケースでは34,560ドルの税額控除が適用されることになる。税額控除はその金額そのものを企業の税額から控除できるため、より直接的に納税額を削減する効果をもっている。

## IV WOTC の動向

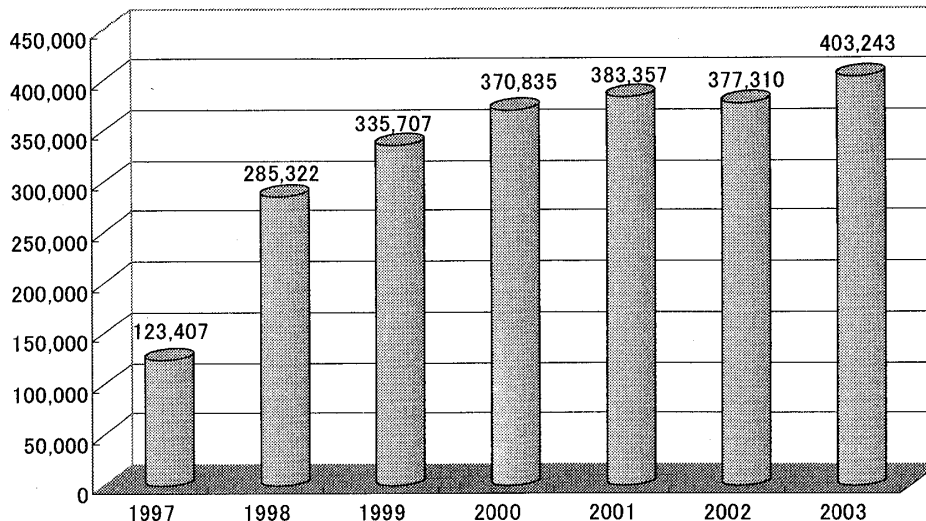
### 1 WOTC の財政負担と労働者の実態

それでは、WOTC の実態を検討しよう。

第1に、連邦政府のWOTCに関する財政負担を租税支出の観点から見た場合、WOTCに関する租税支出額は2006年2.1億ドル、2007年3.6億ドル、2008年3.7億ドルであり、2008年から2012年までの5年間の合計額は、8億7,000万ドルと推計されている<sup>22)</sup>。

第2に、WOTCの認定件数である。その推移をみると、1997年123,407件、1998年285,322件、1999年335,707件、2000年370,835件、2001年383,357件、2002年377,310件、2003年403,243件となっている。(図-2) 制度が創設されて以来、認定件数は着実な増加傾向をみせている。

図-2 WOTC 認定件数の推移



(出所) U.S. Department of Labor, Employment & Training Administration (2005), Levine (2005), p.7より作成。

22) U.S. Office of Management and Budget (2007). 租税支出とは、連邦法において特別な不算入制度、免税、粗所得からの控除、また特別な控除、低減税率、課税繰り延べ措置等によって生じる税収ロス (revenue losses) のことである。

表-4 WOTC の労働者グループ別認定件数 (2003 年度)

	認定件数	構成比 (%)	前年度変化率 (%)
若年労働者 (High Risk Youth)	53,058	13.2	23.5
フードスタンプ受給者	109,223	27.1	14.6
重罪犯罪人 (Ex-Felons)	26,038	6.5	10.9
社会復帰リハビリテーション受講者 (Vocational Rehabilitation)	18,980	4.7	7.6
TANF 受給者	161,142	40.0	1.9
退役軍人	7,776	1.9	1.7
補足的所得保障	23,317	5.8	-18.3
サマーユース (Summer Youth)	3,716	0.9	-1.6

(出所) U.S. Department of Labor Employment & Training Administration Office of Workforce Investment (2003) より作成。

第3に、グループ別の認定件数である。表-4で示したように、認定件数のうち、TANF受給者が161,142件であり全体の40%を占めている。それ以外には、フードスタンプ受給者が109,223件で全体の27.1%、若年労働者が53,058件で全体の13.2%となっている。つまり、WOTCの認定者は、主に福祉受給者と若年労働者であり、これらで全体の80%以上を占めている。ここからWOTCは、福祉受給者の就労を促進できているといえよう。しかし、福祉受給者のうちでWOTCが認定される者の割合は33%にすぎない。そのため、WOTCの就労促進効果は限定的なものにとどまっていると指摘される<sup>23)</sup>。

第4に、雇用されたWOTC適格者の賃金水準である。Hamersma (2006)によれば、WOTCを通じて雇用された労働者の60%以上が1時間あたり7ドル以下の賃金で働いている。その原因は、低学歴や労働に関する経験不足などにあると考えられる<sup>24)</sup>。WOTCはその適格者への雇用主の賃金の負担を引き下げる効果があるので、これらの人々はWOTCがなければ雇用されなかったのかも知れず、WOTCは技能の低い最低賃金周辺での雇用に役立っているであろう。

## 2 WOTC 適格者の就労先

WOTCの適用をうける企業の特徴が、表-5及び表-6に表されている。表-5によれば、WOTCの申告書数は1996年時点で6,182件であったが、2001年時点で13,230件に増加している。WOTCに参加する企業のうち、法人企業が3,242件、個人企業が9,988件となっている。個人企業が全体の75.5%を占めているのが特徴である。一方、企業別の税額控除額を見た場合には、法人企業の税額控除額が全体の87.6%を占めており、申

23) Hamersma (2007).

24) Hamersma (2006), p.9. 統計上の制約から、賃金水準についてはウィスコンシン州の統計に限定されている。



表-5 税額控除を受けた納税申告書数

	WOTC (法人)	WOTC (個人企業)	合計
1996	892	5,290	6,182
1997	4,293	7,304	11,597
1998	4,827	7,823	12,650
1999	5,297	8,483	13,780
2000	5,183	8,302	13,485
2001	3,242	9,988	13,230

(出所) U.S. Department of Labor Employment & Training Administration Office of Workforce Investment (2003) より作成.

表-6 税額控除額の推移 (100万ドル)

	WOTC (法人)	WOTC (個人企業)	合計
1996	7.3	8.5	15.8
1997	134.1	15.5	149.6
1998	261.8	29.0	290.8
1999	253.1	32.1	285.2
2000	369.2	30.4	399.6
2001	234.1	33.2	267.3

(出所) U.S. Department of Labor Employment & Training Administration Office of Workforce Investment (2003) より作成.

表-7 WOTC の企業規模別推移

売上高	企業数	構成比 (%)	税額控除額 (100万ドル)	構成比 (%)
0ドル以上-100万ドル未満	1,577	35.3	6.5	4.8
100万ドル以上-1000万ドル未満	1,494	33.5	7.0	5.2
1000万ドル以上-5000万ドル未満	643	14.4	7.0	5.2
5000万ドル以上-1億ドル未満	133	3.0	2.3	1.7
1億ドル以上-2億5000万ドル未満	160	3.6	5.5	4.1
2億5000万ドル以上-5億ドル未満	118	2.6	8.4	6.2
5億ドル以上-10億ドル未満	106	2.4	9.4	7.0
10億ドル以上	232	5.2	88.5	65.8
計	4,463	100.0	134.6	100.0

(出所) U.S. General Accounting Office (2001), p.9.より作成.

表-8 WOTC の産業別推移

産業	企業数	構成比	税額控除額 (100万ドル)	構成比
建設業	760	17.1	2.7	2.0
製造業	649	14.6	15.8	11.8
運輸, 公益事業	25	0.6	3.6	2.7
卸売業	126	2.8	1.3	1.0
小売業	1,057	23.8	75.0	55.8
金融, 保険, 不動産業	342	7.7	2.0	1.5
非金融サービス	1,480	33.3	33.7	25.1
その他	9	0.2	0.3	0.2
計	4,448	100.0	134.4	100.0

(出所) U.S. General Accounting Office (2001), p.10.より作成.

表-9 企業が雇用する WOTC 適格者数

適格者数	雇用主		WOTC 適格者	
	企業数	構成比	労働者数	構成比
1	4,220	64.5	4,220	2.6
2-5	1,265	19.3	3,573	2.2
6-10	279	4.3	2,210	1.4
11-15	133	2.0	1,708	1.0
16-20	97	1.5	1,734	1.1
21-25	53	0.8	1,207	0.7
26-50	159	2.4	5,661	3.5
51-100	116	1.8	8,113	5.0
101-200	101	1.5	14,450	8.9
201-500	63	1.0	20,189	12.4
500 以上	59	0.9	99,823	61.3
合計	6,545	100.0	162,888	100.0

(出所) U.S. General Accounting Office (2001), p.11.より作成.

告書数とは対照的に法人企業の占めるウェイトが高くなっている。

WOTC の税額控除額を企業規模別でみたのが表-7である。WOTC に参加する企業のうち、売上高が5,000万ドル以下の企業が全体の83.2%を占めている。しかし、税額控除額では、売上高が10億ドル以上の企業によって税額控除額全体の65.8%が占められている。

表-8は、WOTC を通じて税額控除の適用を受けた企業の業種を明らかにしている。企業数では建設業、製造業、小売業、非金融サービスの4つの産業で全体の88.7%を占めている。一方、税額控除額では小売業と非金融サービスが全体の80%以上を占めている。主な業種としては、ホテル、モーテル、個人サービスなどの労働集約型産業が中心となっている<sup>25)</sup>。WOTC 適格者の賃金が低い問題の原因は、WOTC を利用する企業の業種に関係していると考えられよう。

最後に、企業がどれだけの規模でWOTC 適格者を雇用しているのかについて確認しておきたい。GAO (2001)によれば、テキサス州及びカルフォルニア州において、WOTC 適格者を1人のみ雇用する企業は企業全体の65%を占めている。それに対して、100人以上のWOTC 適格者を雇用する企業は、全体のわずか3%を占めるにすぎない。しかし、それらの企業によって雇用される労働者の数は、WOTC 適格者全体の83%を占めている。(表-9)

以上の検討から、以下のように整理できる。WOTC を活用して、税金を使う人から納める人に転換するために就労する先は、主としてホテル・モーテル業、小売業、介護・医療関係であった。すなわち、20世紀末から21世紀にかけての経済社会構造の大きな変化

25) U.S. General Accounting Office (2001), p.9.

のなかで、機械化するのが難しく、労働集約の部分を残してしまう業種である。周知のように、グローバル化と IT 化の画期的な進展が進む一方で、アメリカ社会のなかでは、そのような労働集約的な部門が残存することが見込まれている。WOTC に適格となる福祉受給者や貧困者が、まず労働市場の底辺から参入していく場合に、そのような分野が選択されざるをえない。そういう意味で、上にみた WOTC の活用の実態は、大きな構造変化の流れを反映しているとみることができよう。

そして、この事実を就労による自立というアメリカ的な自由主義をベースにする 1996 年福祉改革と、それを中心とする 1990 年代の福祉再編の中で位置づけると、次のようなことがわかる。福祉受給者は、就労すること自体が困難であり、就労しても早期に離職することが多く、その結果として、福祉依存が問題視された。雇用主側からみると、福祉受給者などを雇用することは、早期に離職するリスクを負うことを意味していた。つまり、WOTC は、その適格者の賃金の一部について、企業の税額からの税額控除を認める仕組みによって、雇用主側が負っていたリスクを軽減するのである。それによって、福祉受給者などの WOTC 適格者を雇うことに、雇用主を踏み切らせるのである。このようにみると、WOTC の役割としては、その適格者を労働集約型産業で低賃金でも雇用に結びつけることが重要であることがわかるであろう。

#### IV アメリカ的な福祉改革としての WOTC

1990 年代アメリカの福祉再編過程では、福祉受給者などが陥る「福祉依存」を克服し、自立を促すために就労促進を条件とする政策が実施された。1996 年福祉改革では、TANF の受給期間を制限することで福祉受給者に就労をなかば強要し、最低賃金でも就労すれば貧困ライン以上の所得に到達できるように EITC の税額控除額を引き上げた。それらの政策と歩調を合わせる形で導入されたのが、雇用主に対する WOTC であった。EITC の拡充が福祉受給者の就労を促進する一方で、WOTC は雇用主に対して福祉受給者を雇用するインセンティブを与えていた。これらの政策からも明らかのように、アメリカ的な福祉改革は、税制を通じて福祉受給者の就労を促進する形で行われたのである。

WOTC を通じて雇用された福祉受給者の就労先は、主として小売業、ホテル・モーテル業、介護・医療関係などであった。これらの業種は、グローバル化や IT 化が飛躍的に進展するなかで、労働集約的な部分が残ってしまう業種である。WOTC は、それらの業種において雇用主と福祉受給者や貧困者を労働市場において結びつける役割を果たしていた。つまり、20 世紀末から 21 世紀にかけての経済社会構造の大きな変化の流れ

のなかで、WOTC は活用されているといえよう。

そして、WOTC が機能するうえで地域サービスプロバイダーの存在は重要であった。WOTC を通じて福祉受給者と雇用主を結びつける役割を担っていたのが、Goodwill Industries のような NPO であった。両者の関係は、「buddy system」という言葉によって表現されるような信頼関係によって成り立っている。WOTC 適格者と雇用主を労働市場において結び付ける存在は、アメリカ的な福祉改革が行われるうえでは必要不可欠なものとなる。

本稿の分析により、WOTC を通じて雇用主、福祉受給者、地域サービスプロバイダーの 3 者がどのように機能しているのか、その一端を明らかにすることができた。今後は、州レベルでの分析を通じて、雇用主、福祉受給者、地域サービスプロバイダーの 3 者の関係の全体像を提示したい。これらの課題が明らかにされることで、アメリカ的な福祉改革のより具体的な姿が明らかになるであろう。

[謝辞] 本稿を作成するにあたり、秋山義則奨学基金から多大なる助成をいただいた。ここに記して、感謝したい。

#### 【参考文献】

- Christopher Howard (1997), *The Hidden Welfare State*, Princeton University Press.
- Frederick J. Tannery (1998), "Targeted Jobs Tax Credits and Labor Market Experience," Employment Policies Institute.
- Hamersma, S. (2005), "The Work Opportunity and Welfare-to-Work Tax Credits." Urban-Brookings Tax Policy Center.
- Hamersma, S. (2006), "Why Don't Eligible Firms Claim Hiring Subsidies? The Role of Job Duration." University of Florida.
- Hamersma, S. (2007), "The Effects of an Employer Subsidy on Employment Outcomes: A Study of the Work Opportunity and Welfare -to-Work Tax Credits".
- Levine, L. (2005), "The Work Opportunity Tax Credit(WOTC) and the Welfare-to-Work(WtW) Tax Credit." Congressional Research Service.
- Pechman, J.A. (1987), *Federal Tax Policy* (5th ed.), The Brookings Institution, Washington D.C.
- U.S. Department of Labor, Employment & Training Administration Office of Workforce Investment (2003), *Annual Report for Wagner-Peyser Act Funded Activities Program Year 2002*.
- U.S. Department of Labor, Employment & Training Administration (2002), *ETA Handbook No.408 Third Edition for the Work Opportunity Tax Credit Program & the Welfare-to-Work Tax Credit*, Washington, D.C.
- U.S. Department of Labor, Employment & Training Administration (2005), "Employers 9 Ways To Earn Federal Income Tax Credits For Your Company The Welfare-to-Work and Work Opportunity Tax Credits Two Employer-Friendly Benefits for Hiring Job Seekers Most in Need of Employment."
- U.S. Department of Labor, Employment & Training Administration (2007), *Federal Register*, Vol.72, No.66, April 6.
- U.S. Department of Labor, Office of Inspector General (1994), "Targeted Jobs Tax Credit." Summary, Audit Report, August 18.

- U.S. General Accounting Office (2001), "Work Opportunity Tax Credit-Employers Do Not Appear to Dismiss Employees to Increase Tax Credits." Report to the Chairman, Subcommittee on Oversight, Committee on Ways and Means.
- U.S. Congress, House, Committee on Ways and Means (1994), Hearings, Hearing before the Subcommittee on Select Revenue measures Committee.
- U.S. Congress, House, Committee on Ways and Means (1995), Hearings, Hearing Before the Subcommittee on Oversight, Expiring Tax Provisions, 104th Cong. 1st Session.
- U.S. Congress, House, Committee on Ways and Means (1999), Hearings, Hearing on the Work Opportunity Tax Credit, 106th Cong.
- U.S. Congress, Joint Economic Committee (1997), "The Welfare-to-Work Tax Credit." A Joint Economic Committee Report.
- U.S. Office of Management and Budget (2007), *Analytical Perspectives, Budget of the United States Government*, Fiscal Year 2008, U.S. GPO.
- 秋山義則, ジェーン・ノッデル (1997) 「アメリカのコミュニティ開発と政府の役割」 渋谷博史・井村進哉・中浜隆編『日米の福祉国家システム—年金・医療・住宅・地域—』日本経済評論社, 所収.
- 片桐正俊 (2005) 『アメリカ財政の構造転換』東洋経済新報社.
- 木下武徳 (2007) 『アメリカ福祉の民間化』日本経済評論社.
- 渋谷博史 (2005) 『20世紀アメリカ財政史Ⅰ—パクスアメリカナと基軸国の税制—』東京大学出版会.
- 渋谷博史 (2005) 『20世紀アメリカ財政史Ⅱ—「豊かな社会」とアメリカ型福祉国家—』東京大学出版会.
- 渋谷博史 (2005) 『20世紀アメリカ財政史Ⅲ—レーガン財政からポスト冷戦へ—』東京大学出版会.
- 渋谷博史・中浜隆編 (2006) 『アメリカの年金と医療』日本経済評論社.
- 渋谷博史・C.ウェザーズ (2006) 『アメリカの貧困と福祉』日本経済評論社.
- 白須信弘 (2002) 『新版 アメリカ法人税法詳解』中央経済社.
- 根岸毅宏 (2006) 『アメリカの福祉改革』日本経済評論社.
- M&R.フリードマン (1980), 西山千明訳『選択の自由』日本経済新聞社.