

第3章

税制の公平から分配の公平へ

増井良啓

1] はじめに

2002年5月、米国のWisconsin大学に、Bruce AckermanやAnne Alstott, Philippe van Parijsなど、富の分配についての発言で知られる研究者が集まり、「再分配を再考する (Rethinking Redistribution)」と題する会合を開いた (Wright, 2006, pp. ix-x, 219)。その場で、会合名として「再分配」という言葉を用いていること自体が、問題とされた。

「再」分配というと、政治的介入以前に「分配」なるものが存在し、それが人為的な政治行動によって変形されるという含意がある。市場において自由な主体による自発的交換がなされ、それに対して国家による強制的な再分配がなされるというわけである。

しかし、このイメージには難点があった。第1に、市場自体にも、独占や情報非対称などによる強制的契機が内在している。第2に、国家は、財産権を強制的に執行することで、市場が機能するまさにその基礎を提供している。第3に、国家は、安全基準や労働法規などを通じて市場取引を規律し、それが所得分配に影響する。こうしてみると、市場における所得のまっさらな「分配」と、政治に刻印された「再分配」の過程とを、截然と区別する言葉遣いは、誤解を招きかねない。

そのため、提出されたペーパーを書籍の形で出版するにあたり、題名を変更することとされた。新しい題名は「分配を再設計する (Redesigning Distribution)」というものであり、次のことを意味する。すなわち、所得や富の

法の再構築 I 国家と社会

2007年3月20日 初版

[検印廃止]

編者 えがしらけんじろう うすいみつあき
江頭憲治郎・碓井光明

発行所 財団法人 東京大学出版会

代表者 岡本和夫

113-8654 東京都文京区本郷7-3-1 東大構内
電話 03-3811-8814 Fax 03-3812-6958
振替 00160-6-59964印刷所 株式会社理想社
製本所 矢嶋製本株式会社© 2007 Kenjiro Egashira, Mitsuaki Usui *et al.*
ISBN 978-4-13-035061-7 Printed in Japan

☐ (日本複写権センター委託出版物)

本書の全部または一部を無断で複写複製(コピー)することは、著作権法上での例外を除き、禁じられています。本書からの複写を希望される場合は、日本複写権センター(03-3401-2382)にご連絡ください。

分配は、相互に関係する個人の自発的選択と、国家による権威的ルール形成と執行とが、同時に相互作用する結果である。そして、検討すべき課題は、自発的選択と権威的配分をどのように組み合わせれば望ましい結果になるか、それを効率と倫理の観点から考えることにあるとされたのである。

この逸話は、税制をめぐる議論の枠組について、次の反省をせまる。市場における所得や富の分配そのものが問題なのだとすれば、税制だけをとりだしてその公平さを議論することに、どのような意味があるのだろうか。むしろ、市場と政府の相互作用を包括的にとらえ、その帰結としての税引後の所得や富の分配状況を評価するのとなければ、人々の暮らしの実情をとらえることができないのではないか。この点、伝統的な租税原則は、税制に内在的なものとして「再分配」や「垂直的公平」を語ってきた。したがって、この問いは、伝統的な思考枠組自体の当否を問題にしていることになる。

このような問題意識にもとづき、以下では、税制をめぐる議論の枠組について、簡潔に再検討してみたい。まず、2] で、米国における最近の学説を参考にしながら、「垂直的公平」と呼ばれる租税原則の意義を吟味する。そのうえで、3] で、「税制の公平」から一步視野を広げ、「分配の公平」について考えるときに、21世紀初頭の日本社会の課題として重要になる点のいくつかを指摘する。具体的には、①累進課税、②社会保障制度との関係、③相続税の役割、④人口高齢化への含意、である。最後に、4] で、全体をまとめる。

2] 望ましい税制の条件としての垂直的公平

2.1 租税原則としての垂直的公平

望ましい税制を思い描くにあたって、公平という観念は強力な喚起力をもつ。それは、能力に応じた課税という租税負担配分の基準と結びつき、現行税制の理論的支柱をなしている。

ところで、伝統的な整理によると、課税の公平にはふたつの意味がある。ひとつは「水平的公平 (horizontal equity)」であり、等しい状況にある者を等しく扱うことを意味する (増井, 2000)。いまひとつは「垂直的公平 (verti-

cal equity)」であり、異なる状況にある者に対して適切な差異のパターンを設けることを指す。税制調査会 (2000) も、税制の基本原則が「公平・中立・簡素」に集約されるとしたうえで、垂直的公平について次のように述べている。

「垂直的公平とは、負担能力の大きい人にはより大きな負担をしてもらうということです。これは、個人所得課税などの累進構造などによる再分配機能をどの程度発揮させるかということに関わってきます。」

上の引用からも明らかなように、垂直的公平の観念を支えているのは、人々がその負担能力に応じて課税されなければならないという考え方である。この考え方は、市民革命期以来発展を重ね、福祉国家化の進行とともに支持を集め、国によっては憲法原則とまでされてきた (吉村, 1990)。法律家の間では、応能負担原則と呼ぶことも多い。ここに負担能力とは、支払能力または「担税力 (ability to pay)」ともいう。

担税力に応じた課税を望ましいとするのは、租税根拠論としての義務説と租税配分の基準としての能力説の系譜をひく由緒ある考え方である (橋本, 1974)。担税力といっても、それだけでは「税を担う力」というトートロジーにすぎない。そこで、制度設計にあたっては、担税力の標識としてより具体的に、所得・消費・資産をバランスよく組み合わせるべきであるとされる (渡辺, 2006)。

以上のように、税制の基本原則として垂直的公平をあげ、税制の再分配機能と関わるものとみるのが、現在における有力な思考方法となっている。

2.2 Murphy and Nagel (2002) による批判

2.2.1 後制度的な財産権

これに対し、独立した租税原則としての垂直的公平の考え方を厳しく退けるのが、Murphy and Nagel (2002) である。彼らの主張によると、財産権は、税制によって部分的に定義された法的構築物である。したがって、税制の評価は、あくまで財産権を構築している全体的システムの一部として、これを行うべきである。けっして、更地の市場で形成された分配状態をベンチマークとし、その状態に対する外側からの介入として税制を評価してはならない。そのような思考枠組は近視眼的であり、根拠なき通俗版自由尊重主義

(everyday libertarianism) に墮するおそれがあるというのである。

彼らによると、伝統的な租税論が租税原則として育ててきた「担税力」や「垂直的公平」の考え方は基礎を欠く。配分的正義の構想は、納付税額の人々への割り当てをめぐるのではなく、あくまで税引後の財産権の分配をめぐる展開すべきものだからである。ここで留意すべきは、彼らが、財産権を徹底して後制度的なものにとらえていることである。国家なくして市場はなく、租税なくして国家はない。ゆえに市場における果実の分配は、もともと税引後のものとして人々に与えられている、とみているわけである。

彼らは、この見方に基づき、税制に内在する原則としての垂直的公平や担税力といった考え方を解体しようとする。すなわち、担税力の考え方を3通りに解釈し、それぞれに論駁を加えている。その骨子をかみくだいて紹介しよう。

2.2.2 担税力の第1の解釈——資質税

担税力の考え方に関する第1の解釈は、資質 (endowment) に対する課税である (Murphy and Nagel, 2002, pp. 20-23)。

この税の下では、人々は、所得を稼得し富を蓄積する能力に応じて課税される。ここにいう資質とは天賦のものであり、その人が実際に稼得したかではなく、潜在的な稼得能力を問題にする。たとえば、繁栄している事業をやめて売れない作家になることを選んだ人は、潜在能力以下の所得しか実際には稼がない。しかし、その人に資質はあるのだから、所得が少なくなったとしても元の税額を納付しなければならないことになる。

このような資質税 (endowment tax) を制度化しようとする者はいない。なぜなら、人の潜在的稼得能力を計測するのは難しいし、納税者個人の自律に介入するおそれがあるからである。けれども、エコノミストの間では、これを最善 (first best) の税とみることがそれほど珍しくない。これは、資質税が、労働に対する阻害効果をもたないことによる。資質税には代替効果 (substitution effect) がなく、労働を余暇に代替しようというインセンティブが働かない。

ところが、Murphy and Nagel によると、この議論は公正 (fairness) とは関係がない。それはあくまで、功利主義的なものである。つまり、集合的厚生を最大化するようなインセンティブを人々に与える税制が望ましいとい

う議論である。したがって、担税力の考え方の解釈として不適切である、と主張される。

2.2.3 担税力の第2の解釈——均等絶対犠牲

担税力の考え方に関する第2の解釈は、均等犠牲 (equal sacrifice)、その中でも均等絶対犠牲 (equal absolute sacrifice) の考え方である (Murphy and Nagel, 2002, pp. 24-28)。

いま、所得の限界効用が逓減するものとし、低所得者 P にとっての追加的な1万円と、高所得者 R にとっての追加的な1万円を比較する。もし効用の個人間比較が可能であったとすると、同じ1万円であっても、R にとっての効用は P にとってのそれより小さい。これを裏返せば、P が1万円の税金を納付することと比べて、R が1万円の税金を納付することのほうが、効用の削減という意味での痛みはより小さい。ゆえに、P と R に均等の犠牲を割り当てるには、P よりも R が名目額でみてより多くの税金を納付しなければならないことになる。

この解釈に対する Murphy and Nagel の批判は、政府の活動から切り離して犠牲を語っている点に向けられる。上の例でいえば、P と R は単に納税による負担を負うだけでなく、政府の支出によって便益を被っているはずである。にもかかわらず、便益から切り離して納税のみに着目し、犠牲を均等とするというのは、近視眼的だということである。

これに対し、自由尊重主義 (libertarianism) の立場にたち、市場の産出する分配状態に正義を見いだす場合には、税引前の所得に倫理的な正当性がでてくる。その場合、税引前の所得をベンチマークとし、P と R に対して等量の犠牲を課すのが望ましいとみる担税力の解釈も成り立ちうる。しかし、Murphy and Nagel にとっては、市場を聖化する自由尊重主義こそがそもそもの論敵なのであって、この文脈でも当然のごとくにしてこれを峻拒する。

2.2.4 担税力の第3の解釈——平等主義

担税力の考え方に関する第3の解釈は、平等主義に基づくものである (Murphy and Nagel, 2002, pp. 28-30)。

これは、従来から均等比例犠牲 (equal proportional sacrifice) と呼ばれてきた解釈である。均等比例犠牲における均等とは、各人が失う効用の比率が等しいということの意味する。よって均等という語は実は冗語であり、比例

犠牲性といっても同義である。先の低所得者 P と高所得者 R の例にあてはめると、P の効用が 1 割だけ減る場合には R の効用も 1 割だけ減るように、P と R の間で納税額を割り当てるべきだということを意味する。

ここで、高所得者 R の効用を 1 割だけ減らしてもよいというのは、R は低所得者 P よりも、実質価値でみて、より多くの効用を犠牲にしてもよいということである。平たくいえば、R は P よりもリッチだからより多くを負担してもかまわないというわけである。これは市場による分配状態に政府が改変を加えることの承認であり、その意味において平等主義的な解釈である。そして、富者から貧者への政府による再分配を認めるのであれば、P の効用が 1 割減るからといって、何も R の効用を 1 割だけ減らすということにこだわる必要はない。平等主義にたつならば比例的であることに何ら魔法は存在せず、R の効用は 2 割であれ、3 割であれ、余分に減らしてもかまわないはずである。

さらに、Murphy and Nagel によると、この解釈にはより根本的な欠陥があるという。市場が産み出した分配状態が正義にかなっていないなら、配分的正義の正確な基準がその分配状態を参照することはありえない。配分的正義とは、倫理的に恣意的な厚生配分の初期分布に対して、適当に公平らしく見える関数を適用するようないかげんなものではないというのである。さらに彼らは、国の歳入から切り離して税制だけの公正さを語ることに意味はないと主張する。

2.2.5 まとめ

以上を要するに、Murphy and Nagel (2002) は、担税力の考え方を 3 とおりに解釈したうえで、第 1 の解釈については功利主義の範疇におしやり、第 2 の解釈については自由尊重主義の陣営に属するものとして論難を加え、第 3 の解釈については平等主義の枠内に位置づけて基礎を欠くと断ずる。その攻撃は鋭く、あたかも肉食獣が、大きな年老いた獲物を捕獲し切り刻むかのごとくである。

Murphy and Nagel (2002) に対する学説の反応としては、通俗的自由尊重主義からの感情的批判と読めるもの (Schoenblum, 2003)、政治哲学の租税政策に対する優位を承認しつつも正義の構想が租税政策について結論を出せない場合に伝統的な租税政策論が意味をもつとするもの (Kordana and Ta-

bachnik, 2003)、論旨に賛成しつつ権利を維持するコストを無視する権利至上主義的な正義の構想を批判するもの (Farrelly, 2004)、自由尊重主義への批判を共有しつつも担税力学説に意義を見いだすもの (Dodge, 2005) などがある。

2.3 垂直的公平を租税原則としてたてることの意義

2.3.1 問題提起

それでは、Murphy and Nagel (2002) の上述の批判をどう考えるか。果たして、彼らが主張するように、望ましい税制の条件として垂直的公平の原則を語ることに、もはや何の意味もなくなってしまうのだろうか。

彼らの主張には、支持できる点と、限界あるいは行き過ぎと思われる点が、混在している。

2.3.2 税引後でみた分配状況の評価

一方において、正義にかなっているかどうかを評価する対象が、人々の間における税引後の分配であるべきだという主張は、基本的に支持できる。

次の例で考えてみよう。いま、それぞれ 1 万人の構成員から成る社会 A と社会 B があつたとする。社会 A では、すべての土地を 300 人だけが所有し、残りの人々はすべて小作人である。社会 B では、構成員全員が均等に土地を所有している。富の分配についての初期条件がこのように違えば、税制のもつ経済的効果や社会的意味も、当然に異ってくる。形式的には同じ累進税制を導入したとしても、A と B とにおいて、人々の間における税引後でみた富や所得の分配状況は、かなり違うことになる。現実の社会はこのような形では比較不能であるものの、イメージとしては、1946 年に農地解放を経験した日本と、数百の家族のみが大規模なプランテーションを引き継いだ国の分配状況の違いを想起してみたい。

人の暮らしに直結するのは、このような意味における税引後の財産の分布である。ゆえに、これこそが、配分的正義を語るさいに重要というべきであろう。

この点を間接的に補強する趣旨で、3 点付言する。

第 1 に、歴史をふりかえると、租税と財産は密接不可分のものとして発展してきた。たとえば、明治初期の地租改正によって土地に対する私有財産制

が成立し(1873年から1881年),その中にはじめて,財産に関する基本ルールを定める民法典ができた(1896年).20世紀後半において,租税制度と金融制度は車の両輪として機能しており,人々の得る取りの預金利子は,規制金利の下での非課税という地位を反映していたにすぎない(増井,2005).

第2に,このような経緯を反映し,経済学の視角も,分配状態そのものを対象にしている.すなわち,課税を含む政府の活動の結果人々の行動がどう変化し,それによってもたらされる分配状態がどうなるかを問題としている.たとえば,タックス・プランニングに関する研究は,税引後利益の最大化という枠組によって課税ルールが人々の行動にどのような影響を及ぼすかを検討している(渡辺,2005).

第3に,この見方は,日本国憲法29条のつくりにもみあっている.同条は,1項で,財産権はこれを侵してはならないとしたうえで,2項で,財産権の内容は公共の福祉に適合するように法律で定めるとしている.ここには,租税法もちろん含まれる.ここからは,不可侵の核心部分が残るにせよ,基本的に,財産権の内容を定めるのは,他の法律と租税法が協働関係の下にこれをおこなう,という読み取りが可能である.

なお,配分的正義の構想との関係で税引後の結果を対象として分配状態を評価することと,租税法を侵害規範としてとらえることは,論理的に両立しうる.前者においては,政府の活動を全部織り込んで考えてはじめて,人々の間での取りの所得や富の分布がわかる.後者においては,次に述べる理由により,政府の介入に対する歯止めを設けるために,課税を侵害と構成することになる.

2.3.3 功利主義,市場の倫理,そして政府の失敗

他方において,Murphy and Nagel(2002)の立論には,限界がある.

第1に,彼らの立場が義務論的(deontological)な正義論に根ざしているがゆえに,帰結主義的(consequential)な功利主義者は,説得されないであろう.たとえば,公共政策の規範的評価基準として公正ではなく厚生のみによるべきであると主張するKaplow and Shavell(2002)などは,別世界の議論ということになる.

第2に,義務論に基づく正義論の内部においても,自由尊重主義との対抗関係が残る.彼らの立論は,「俺のものは俺のもの」といった通俗版自由尊

重主義に対する強力な解毒剤の作用をもつ.しかし,それは,きっちりと構築された哲学としての自由尊重主義を論破しているわけではない.

たとえば,担税力に関する上述の第2の解釈(均等絶対犠牲)についての議論の仕方を思い出してみよう.上に紹介したように,彼らは,自由尊重主義によればこの解釈が成り立つ可能性を示唆しつつも,自分たちはその立場をとらないという形で,これを退けている.内在的に批判するのではなく,相容れない複数の正義構想のうち特定のものを選ぶ,という立論なのである.

第3に,政府が失敗する可能性に対して,無警戒である.

たしかに,彼らが政府に期待する気持ちは,理解できる.現実の市場にさまざまな欠点があるから,市場のもたらす分配状況のみが倫理的にみて正しいとはいえない,というのであろう.たとえば,高所得者Rが低所得者Pと比較してより多くの所得を稼得するのは,Rの資質や勤勉によるものであるかもしれないが,たまたま運がよかったからかもしれない(brute luck).そもそもRが厳密に自分一人だけの力で所得を稼得するなどということはありえず,取引相手や仕事仲間などとの協働が不可欠である.さらに,Rは,取引の安全や財産の保護をはじめとして,政府の活動から受益している.このように考えてみると,Rの得た税引前の所得が,その倫理的正当性において卓越した地位を占めるとみるべきではない,という主張には,相当の説得力がある.

しかし,だからといって,分配状態に対する政府の介入が無制約になってよいわけではあるまい.課税するという過程は,税率分だけ縮減された財産があたかもプロセスチーズのように各人に配達されるといったものではない.納税者の有する取引情報を税務職員が精査し,公権力の発動として質問検査を行い,滞納すれば強制執行し,法律違反を刑罰で担保するといった,一連の過程を必要とする.そこに誤りがおきないように不断の統制が必要なのであり,そのための歯止めなくしては危険である.私的財産権の核心部分に不可侵の領域を残しておくことで,自由が保障される.同様のことは,国による私有財産の収用が真に公共のために用いるためであるか,無用の支出プログラムのために国家予算を計上していないか,といった他の多くの局面にあてはまる.

さらに視野を広げれば,現実世界における政府は,人々にとって不可欠な

公共財を提供するだけの人畜無害な存在ではない。歴史上、政府が、無用の暴力をふるい、不当に表現を抑圧し、法に違反した執行を行うといった望ましからざることが皆目存在しなかったかといえ、それは嘘になる。

市場も失敗するが、政府も失敗する。こうして結局のところ、「より小さい悪」を目指す現実的戦略をとらざるを得ない。

2.3.4 正義論と租税政策論の関係

この中で、望ましい税制の条件として垂直的公平の原則を語ることに何の意味もないと断定してしまうのは、やや早急であろう。

先に述べたように、究極的には、政府活動のすべてを包括的にとらえた上で税引後の分配状況の是非を語る事ができれば、一貫した見通しがたつ。しかし、一挙にその状態に到達することは、現実には困難である。そこで、観察対象を分節化し、歳入面と歳出面を分けて考える思考様式が生ずる。垂直的公平とは、そのように分節化した局面において、歳入面における税制上の措置について、いわばミクロの眼でみた方向性を示すものである。

なるほど、そのような個別の観察は、そのままでは、近視眼的というそしりを免れない。また、個別のピースを積み重ねる結果、合成の誤謬も生じうる。だが、限界をもったツールであることを認識するという条件付であれば、それを議論の中から一切排撃してしまう必要はないのではないか。いくぶんなりとも平等主義を指向する論者は、垂直的公平の無内容を嘆いたり、それを用語法から駆逐したりするのではなく、むしろ、具体的な制度にそくして内容を充填し（これこそが租税政策論の課題である）、それをより一般的な正義の構想につなげていくことに精力を傾けるべきものとする。

ところで、垂直的公平の名の下に語られてきた事態がこのような広がりをもつのであれば、税制の再分配機能をめぐる議論は、配分的正義の諸構想に応接できるように視野を拡大する必要がある。この観点にたつとき、課題は多い。以下では、21世紀前半の日本社会にとって特に重要な意味をもつ点として、①累進課税、②社会保障制度との関係、③相続税の役割、④人口高齢化への含意、の4点につき、簡単に言及する。

3] 税制の公平から分配の公平へ

3.1 累進課税

所得や富といった一定の指標につき、より多くをもつ人に対してより重い課税をすることを、累進課税 (progressive taxation) という。その典型例は、個人所得税における課税最低限や超過累進税率である。もともと米国における1894年所得税の導入とその後の1913年第16修正の採用に至る歴史は、ポピュリズムの要求が、より豊かな者はより多くを支払うべきだとする税制を形成したものであった(李, 2005, 257-259頁)。個人所得税は、「担税力」に応じた公平な租税の好例とされてきたのである。

20世紀の後半において、日本の所得税は、すべての所得を総し累進税率を適用する建前を維持してきた。もっとも、累進税率構造は徐々に緩和されてきた。1980年代後半から所得税の最高税率が幾度も引き下げられ、国税のレベルでいうと、1984年に70%であったものが、1988年に60%、1989年に50%、1999年に37%とされた。2007年からは40%とされるが、これは地方団体への税源移譲に伴う措置である。国税としての所得税と地方税としての住民税を合計したところで見ると、現在のところ、最高税率は50%である。

所得税率のフラット化は1980年代以降の国際的な潮流であり、日本の税制改革もその動きにそっている。税制調査会(2000)は、税制の累進性の緩和傾向について、次のように述べている。

「かつて、現在より所得等の格差の大きかった時代には、垂直的公平を個人所得課税などの強い累進性により確保することが適当であるとの考え方が支配的でした。近年では、国民全体の所得水準の上昇と平準化を背景に、累進性を緩和させる方向で税制の見直しが行われてきました。今後については、所得等の格差がどのように変化していくか、それに対する国民の受け止め方はどうかについて、注視していく必要があります。」

ところで、累進課税に十分な根拠があるかどうかは、古くから議論の対象とされてきた問題である。米国の古典的研究として、Blum and Kalven

(1953) は、累進税率を支える理論的根拠が十分でないとして主張していた。これを批判して、現在の米国法律アカデミアの議論の方向を決定づけたのが、Bankman and Griffith (1987) である。

彼らは、すべての税率構造は、配分的正義の理論によって基礎付ける必要があると論じ、そのような基礎付けとして、功利主義的な厚生経済学のそれを援用する。この枠組にそって、彼らは、先行業績である Blum and Kalven (1953) の累進課税批判が、比例税率に正当性があるものと理由なく前提していたとする。そのうえで、累進課税を評価するためのモデルとして、累進課税から生ずるコストと、再分配による便益とをバランスさせるというモデルを自ら作りだす。このモデルを用いて彼らが導き出すのが、次のふたつの結論である。第1に、最適な税率構造は累進的なものであるが没収的なものではない。第2に、累進課税を実現する手段としては、超過累進税率構造をとるよりもむしろ、現金給付 (demogrant) と比例税率を組み合わせるほうが望ましい。

注意すべきは、Bankman and Griffith (1987) が、資源配分の効率と所得分配の公正という厚生経済学の枠組を用いていることである。彼らの結論を導いているのは、課税が人々の行動に及ぼす影響を直視するモデルである。モデルの中身が変われば結論も変わってくるのであって、具体的に何パーセントの税率をとるのがいいかということまで一義的に決まるわけではない。最適課税論に基づく研究のなかでは、累進税率よりはむしろ、高所得者について適用限界税率を遞減させることが望ましいという結果も報告されている (小西, 1997, 92頁)。

税制の公平をめぐる議論枠組との関係で、Bankman and Griffith (1987) は、重要な意味をもつ。人々の間での諸資源の分配プロセスから税制のみをとりだして、比例税率が正当なベンチマークであるとすることはできないと、明確に主張しているからである。この観点を展開すれば、所得税率だけでなく課税ベースを含めた考察へ (ひとつの論点は資本所得の扱いである。Warren (1996), Weisbach (2004).), さらに、所得税のみならず他の租税を統合した考察へ (たとえばゾルト (1999)), そして、社会保障を含めた政府活動を全体としてとらえる検討へと、視野を拡大していくことになるだろう。

3.2 租税制度と社会保障制度

税制と社会保障の関係を統合的にとらえる発想は、従来から存在した。たとえば、負の所得税 (negative income tax) や、社会福祉給付と所得税・住民税の課税最低限の関係といった形で、論じられてきたところである。近年、その発想を一步すすめて、税制とそれ以外の政府活動を統合的に観察し、あるべき姿を描く議論が登場している。

米国におけるその代表的主張が、Ackerman and Alstott (1999) である。提案の骨子は、すべての成年市民に対して8万ドルを与えることによって、機会の平等を確保することにある。この提案について興味深いのは、社会保障制度に対する観察である。ニューディール期において、社会保障制度は、「掛金に対する給付」という形で保険とのアナロジーを用い、職場で働く人を中心に組織することで、制度として定着した。しかし、その結果として、市場での労働を行わない人を排除し、これから人生を設計する若者にチャンスを与えることに失敗しているという。そこで、現行の仕組みに代えて、すべての成年市民に無条件に8万ドルを与えるべきだというのである。その財源としては、死亡時に返還する資金と、税率2%の資産保有税を提案している。

すべての人に無条件に給付するという考え方は、デモグラント (demogrant) としてモデルの中で用いられることはあっても、日本の政策論議において選択肢として登場することはなかった。しかし、類似の提案としては、すべての市民に基礎所得 (basic income) を与えるというものがある (Van Parijs, 1995)。また、英国における「第三の道」路線と関係する (宮本, 2005) など、広がりがある。

この発想を現在の日本の文脈において活かすとすれば、どのようなことが考えられるだろうか。国枝 (2004) によると、日本の税制改革の最大の問題は、異時点間の予算制約式から必要とされるネット増税を実現することができず、将来世代に過大な負担を負わせてしまったことにあるという。この現状認識を前提にすれば、現在の日本は、若者に対する給付の是非を検討するよりも一步手前の状態にある。若者への給付を創設することよりも、若者からの移転を削減することが、より現実的な課題である。とすれば、財政赤字

の削減によって次世代の負担を減らすことが、当面の課題として導かれる。

3.3 機会の平等と相続税の役割

相続税の役割も、上に述べたような包括的な視点からとらえるべきであろう。相続税の国税収入に占める割合は3%程度でしかない。しかし、機会の平等をいくぶんなりとも確保するうえで、重要な意味をもちうる。

機会の平等との関係で相続税の役割を位置づけることは、重要である。というのも、将来における相続税の存続は、それほど自明のことではないからである。世界的にみると、相続税や遺産税をもたない国も存在する。さらに、最近の研究によると、2001年に米国議会が遺産税を10年間かけて廃止する法律を可決した背景として、遺産税への倫理的支持が薄らぎ、「死の税 (death tax)」というラベルが貼られるに至ったことがある。そして、リベラルの陣営が手をこまねいているうちに、遺産税廃止を唱える草の根の運動が燎原の火の如く広がったと報告されている (Graetz and Shapiro, 2005)。遺産税支持勢力の敗退は、遺産税の倫理的基礎を説得的に語りかけることの失敗を意味しており、ひいては累進課税そのものの後退を示唆するというのである。

3.4 人口高齢化と所得格差

1980年代半ば以降、日本の世帯間所得格差が大きくなった。その理由が、人口高齢化と単身世帯・二世帯の増加にあることが、近年の研究によって明らかにされている (大竹, 2005; 内閣府, 2006, 256-281頁)。年齢が高いほど同一年齢内の所得格差は大きい。また、世帯規模が変化すると、世帯所得の不平等度と人々の生活水準の間に乖離が生ずる。したがって、格差の増大は見かけのものである可能性があるという主張された。

それでは、所得格差の上昇が高齢化に伴うものであれば、配分的正義の観点から全く問題がないということになるのであろうか。必ずしもそのようにはいえない。これは、次の例から明らかである。

いま、4人から成る社会を考える。この4人は、若いか老いているか、貧しいか豊かか、によってそれぞれ異なる立場に置かれている。表は、この状況を描いたものである。

人口の高齢化に伴ってBとDの間の所得格差が増加することは、それ自

表 4人から成る社会

	若	老
貧	A	B
豊	C	D

体で、BとDの置かれた立場の差異が増大することを意味する。老いて貧しいBは、老いて豊かなDと比べて所得の上で恵まれていない。たしかに、高齢化によって所得格差が増加しても、社会における勝ち組が固定するという意味での「格差社会」への移行を意味するものではない。しかし、だからといってBの窮状が救われるわけではない。

Bはまた、若くて貧しいAと比べた場合、人生における残りの持ち時間が少ない。もちろん、Bはこれまでの人生においてすでに持ち時間を使ってきたのであるから、残り時間が少ないことをAとの比較において持ち出すことには問題がある。けれども、過去の来歴を捨象してある一時点における比較を行えば、BはAよりも不利な状況にあるということも不可能ではなからう。

以上の議論は、ACDからBへの再分配を必ずしも正当化するものではない。そもそも、人間の一生の間に社会経済環境が激変することからすると、この4人の生涯所得を比較するという企てには、やや無理なところがある。BとDは戦争と戦後の窮乏時代をくぐりぬけ、AとCは高度経済成長の福利を享受したかもしれない。逆に、BとDは社会保障の恩恵を受け、AとCは拠出のみ行って給付を受けられないかもしれない。

しかしながら、次の点は明らかである。それは、所得格差の拡大が人口高齢化に伴うものであるからといって、問題が消失するわけではないということである。

4] おわりに

伝統的な租税論は、社会の側で自律的に形成された分配状態が存在し、國家が税制を通じて「外側から」再分配を行う、という見取り図を暗黙の前提としていた。しかし、近年の議論は、それよりも広い視点から、人々の間の資源の分配を税引後の状態で判断し、配分的正義の諸構想をあてはめるとい

う思考様式をとっている。そしてその結果として、課税とそれ以外の政府活動を統合してとらえる諸提案が登場する。

このような知的状況から示唆されるのは、再構築の方向が、開かれたものであるべきだということである。すなわち、租税制度を租税制度内部の閉じたものとして問題設定を行うだけではなく、政府の他の活動や市場における取引との相互作用の検討にとりくむことが、大切な視点となる。そのために必要なのは、専門の垣根を越えた研究者の協力と、実証的な観察の蓄積である。

税制の公平から分配の公平へ。このように視野を拡大してはじめて、一国の税制を考えるだけの視点を超え、社会保障制度との関連や、より多面的な不平等、さらには、本章では触れることができなかった地球規模の格差と貧困といった、人類の抱えるより大きな課題についての対話が可能になるだろう。

[文 献]

- 池上 悼, 1999, 『財政思想史』有斐閣。
 大竹文雄, 2005, 『日本の不平等』日本経済新聞社。
 桂木隆夫, 2006, 「市場平和と市場の公共性」井上達夫編『公共性の法哲学』ナカニシヤ出版, 92-107頁。
 金子 宏, 1995, 『所得概念の研究——所得課税の基礎理論 上』有斐閣。
 国枝繁樹, 2004, 「税制改革の政治経済学」青木昌彦ほか編著『日本の財政改革』東洋経済新聞社, 411-475頁。
 小西左千夫, 1997, 『日本の税制改革——最適課税論によるアプローチ』有斐閣。
 白波瀬佐和子編, 2006, 『変化する社会の不平等——少子高齢化にひそむ格差』東京大学出版会。
 税制調査会, 2000, 『わが国税制の現状と課題——21世紀に向けた国民の参加と選択』。
 税制調査会基礎問題小委員会, 2004, 『わが国経済社会の構造変化の「実像」について——「量」から「質」へ、そして「標準」から「多様」へ』。
 橋木俊昭, 1998, 『日本の経済格差——所得と資産から考える』岩波新書。
 谷口勢津夫, 2000, 「市場所得説と所得概念の憲法的構成——パウル・キルヒホフの所説を中心に」碓井光明ほか編『金子宏先生古稀祝賀公法学の法と政策 上巻』有斐閣, 465-487頁。
 内閣府, 2006, 『平成18年度版経済財政白書』国立印刷局。
 中村 弘, 2006, 「租税の基礎理論——税務教育での活用を視野に入れて」税務大学校論叢 51号 75-139頁。
 日本財政学会, 2005, 『グローバル化と現代財政の課題——財政研究第1巻』有斐閣。
 橋本 徹, 1974, 「租税の根拠」金子宏ほか編『租税法講座第1巻 租税法基礎理論』帝

- 国地方行政学会, 117-142頁。
 皇山武道, 1977, 「税法学の体系に関する試論」北大法学 27巻3・4号 735-783頁。
 樋口美雄・財務省財務総合政策研究所編著, 2003, 『日本の所得格差と社会階層』日本評論社。
 増井良啓, 1994, 「『簡素』は税制改革の目標か」国家学会雑誌 107巻5=6号 548-570頁。
 増井良啓, 1995, 「学界展望(租税法) Kiesling, Herbert, Taxation and Public Goods: A Welfare-Economic Critique of Tax Policy Analysis」国家学会雑誌 108巻7=8号 985-988頁。
 増井良啓, 1997, 「論文紹介 Graetz, Michael, Paint-by-Numbers Tax Lawmaking」アメリカ法 1996-2号 343-348頁。
 増井良啓, 2000, 「租税法における水平的公平の意義」碓井光明ほか編『金子宏先生古稀祝賀公法学の法と政策 上巻』有斐閣, 171-183頁。
 増井良啓, 2005, 「預金のペイオフ」佐藤英明編著『租税法演習ノート——租税法を楽しむ21問』弘文堂, 90-104頁。
 マスグレイベ, 1961, 『財政理論I』(木下和夫監修/大阪大学財政研究会訳) 有斐閣。
 宮本太郎, 2005, 「『第三の道』以後の福祉政治」山口二郎ほか編『市民社会民主主義への挑戦』日本経済評論社, 81-107頁。
 森村 進, 1995, 『財産権の理論』弘文堂。
 吉村典久, 1990, 「応能負担原則の歴史的展開」慶応義塾大学法学研究 63巻12号 353-371頁。
 吉村典久, 1991, 「所得控除と応能負担原則」金子宏編『所得課税の研究』有斐閣, 235-261頁。
 李 昌 熙, 2005, 「実現主義の盛衰」江頭憲治郎ほか編『融ける境 超える法 3 市場と組織』(増井良啓訳) 東京大学出版会, 247-266頁。
 渡辺智之, 2005, 『税務戦略入門——タックス・プランニングの基本と事例』東洋経済新聞社。
 渡辺智之, 2006, 「タックス・ミックスについて」税研 128号 89-97頁。
 ゾルト, エリック・M (Zolt, Eric M.), 1999, 「抜本的税制改革の展望——日米比較」(増井良啓訳) ジュリスト 1156号 145-152頁, 1159号 151-156頁。
 Ackerman, Bruce and Anne Alstott, 1999, *The Stakeholder Society*, Yale University Press.
 Avi-Yonah, Reuven, 2000, "Globalization, Tax Competition, and the Fiscal Crisis of the Welfare State," *113 Harvard Law Review*, pp. 1573-1676.
 Bankman, Joseph and Thomas Griffith, 1987, "Social Welfare and the Rate Structure: A New Look at Progressive Taxation," *75 California Law Review*, pp. 1905-1967.
 Blum, Walter J. and Harry Kalven, Jr., 1953, *The Uneasy Case for Progressive Taxation*, The University of Chicago Press.
 Dodge, Joseph M., 2005, "Theories of Tax Justice: Ruminations on the Benefit, Partnership, and Ability-to-Pay Principles," *58 Tax Law Review*, pp. 399-461.
 Dowding, Keith, Jurgen de Wispelaere, and Stuart White (ed.), 2003, *The Ethics of Stakeholding*, Palgrave Macmillan.

- Farrelly, Colin, 2004, "Taxation and Distributive Justice," *Political Studies Review*, 2004 vol. 2, pp. 185-197.
- Giddens, Anthony (ed.), 2001, *The Global Third Way Debate*, Polity Press.
- Graetz, Michael J. and Ian Shapiro, 2005, *Death by a Thousand Cuts: The Fight over Taxing Inherited Wealth*, Princeton University Press.
- Hassett, Kevin A. and R. Glenn Hubbard (ed.), 2001, *Inequality and Tax Policy*, The AEI Press.
- Kaplow, Louis and Steven Shavell, 2002, *Fairness versus Welfare*, Harvard University Press.
- Kordana, Kevin A. and David H. Tabachnik, 2003, "Tax and the Philosopher's Stone," *89 Virginia Law Review*, pp. 647-678.
- Murphy, Liam and Thomas Nagel, 2002, *The Myth of Ownership: Taxes and Justice*, Oxford University Press. (『税と正義』(伊藤恭彦訳) 2006, 名古屋大学出版会).
- Penner, James E., 2005, "Misled by 'Property'," *Canadian Journal of Law and Jurisprudence*, vol. 18, pp. 75-94.
- Schoenblum, Jeffrey A., 2003, "Myth of Ownership/Myth of Government," *22 Virginia Tax Review*, pp. 555-587.
- Slemrod, Joel B. (ed.), 2000, *Does Atlas Shrug? The Economic Consequences of Taxing the Rich*, Harvard University Press.
- Sokolov, Kenneth L. and Eric M. Zolt, 2006, "Inequality and Taxation: Evidence from the Americas on How Inequality May Influence Tax Institutions," *60 Tax Law Review* _____ (on file with author).
- Thorndike, Joseph J. and Dennis J. Ventry Jr. (ed.), 2002, *Tax Justice: The Ongoing Debate*, The Urban Institute Press.
- Van Parijs, Philippe, 1995, *Real Freedom for All*, Oxford University Press.
- Warren, Alvin C. Jr., 1996, "How Much Capital Income Taxed Under an Income Tax Is Exempt Under a Cash Flow Tax?" *52 Tax Law Review*, pp. 1-16.
- Weisbach, David A., 2004, "The (Non) Taxation of Risk," *58 Tax Law Review*, pp. 1-57.
- Wright, Erik Olin (ed.), 2006, *Redesigning Distribution: Basic income and stakeholder grants as alternative cornerstones for a more egalitarian capitalism*, Verso.
- Zolt, Eric M. and Richard M. Bird, 2005, "Redistribution via Taxation: The Limited Role of the Personal Income Tax in Developing Countries," *52 UCLA Law Review*, pp. 1627-1695.