

# 「最小犠牲説と応能課税」

大畑智史\*

掲載日 2008年10月11日

---

\* (おおはた さとし)。基礎経済科学研究所所員。国立民族学博物館  
外来研究員。京都大学大学院経済学研究科研修員。

電話番号：06-6370-9388 090-2985-6124

メール：[investigation@h3.dion.ne.jp](mailto:investigation@h3.dion.ne.jp)

## 目次

### 第 1 章、序文

### 第 2 章、最小犠牲説の形成とその性質

- 、序文
  - 、均等犠牲説から最小犠牲説へ
    1. エッジワースの最小犠牲説
    2. ピグーの最小犠牲説
  - 、限界革命の影響 最適課税論を考慮して
    1. 検証不要論
    2. 連合主義心理学
    3. 限界革命が起きた時代の状況と絡めて
    4. 厚生極大化の最適条件の定式化
  - 、まとめ
  - 、支出税の分析 所得税の場合との対比において
    1. 最小犠牲説の観点から
    2. 納税協力費の加味
  - 、まとめ
- ( APPENDIX ) 支出税：均等絶対犠牲と均等比例犠牲の場合

### 第 3 章、資産税分析

- 、序文
- 、相続税の分析手法の具体的提示
  1. 基本的枠組み
  2. IT 化の影響分析
- 、相続税分析
  1. 均等絶対犠牲
  2. 均等比例犠牲
  3. 均等限界犠牲
- 、まとめ

### 第 4 章、結語

## 第1章、序文

2007年度における日本の税制論議において、応能税の議論が盛んであることは言うまでもない。例えば、税源移譲について、所得税が住民税との関連性の上で論じられているし、金所得課税一元化問題についても論じられている。資産税についても、相続時精算課税制度についても論じられている。一租税国家としての日本においても、消費税重視の潮流はあるが、所得税等の応能税の税収は、まだ税収に占める割合が高い。所得課税から消費課税へという潮流の中で、当然、所得税の性質も明確にしなければならない、等の課題がある。今後も、応能税の議論は必須である。

本研究では、次の応能税を扱う。所得、消費、資産への応能税として、所得税、支出税、相続税を扱う。所得税分析が必須であることは先に述べたが、支出税や相続税も分析は必要である。支出税には、その施行のために膨大な経済取引記録が必要である等の問題があるが、理論的視点に立てば、貯蓄に対する二重課税が発生しない、課税ベース評価におけるインフレ調整や減価償却等の問題がなくそれだけ行政上の効率性に優れる、等の長所がある。この支出税構想の活かし方を考えることは有意義である。これまで、Flat タックスやUSA タックス等の支出税構想が活かされた税が考えられてきたことは、そのことを示していると考えられる。また、相続税は、相続税による資産格差是正効果も期待されている等、今後も税収の一部を占めていくことは間違いないと考えられる。また、こうした資産税は、所得税や支出税の補完税の機能も果たすこともよく知られているところである。極めて簡潔に言えば、資産税は、ストックとしての富への課税ができ、個人の生涯消費への課税の補完ができる。

こうした税に関し、本研究では最小犠牲説の視点から分析を行なう。この最小犠牲説は、ミルの均等犠牲説における均等犠牲を均等限界犠牲と捉えた場合の見解に相当する。大雑把であるが、簡潔に言えば、最小犠牲説とは、各人の課税による限界的な犠牲を等しくすることが、課税の最高原理である課税による最小総犠牲の達成に繋がるとする学説である。この学説に従うと、所得税は高い累進課税になる。この見解は、F.Y.エッジワースや A.C.ピグー等によって説かれた。この学説の性質については2章で詳細に検討することにするが、以下の点だけ述べておく。なお、こうした最小犠牲説の視点から応能各税を分析する際には、納税協力費や、申告納税のIT化等を加味し、当該税制をより現実的にすることを心がける。

当該最小犠牲説は効率性あるいは公平性のための学説である。最小犠牲説の視点に資源配分攪乱効果を交えると最適課税論の議論になる。この後者の理論では消費と余暇とで効用を最大化する個人を想定し、最小犠牲説の議論を発展させているが、それだけ理論的制約が増えている。経済をできる限り攪乱させないため、課税による最小総犠牲の視点は重要である。最小犠牲説をそれとは異なる他の方面に発展させ、租税理論をより内容豊かなものにする試みは重要である。すると、本研究は、その準備としての位置付けになる。

## 第2章、最小犠牲説の形成とその性質

### 、序文

「プフェンドルフは、後世、発展した犠牲平等説の最初の評論者である（もちろん、ボックスホルンの書に、多少この思想が述べられているという）。その根拠とするところは、人民は国家の平和の享益に平等に参加するというのであって、この立場から、課税により人民のこうむる犠牲の平等（租税として支払う貨幣額の平等に非ず）を主張する。」<sup>1</sup>17世紀後半には、すでに、そのような課税による犠牲の納税者間の平等、という視点はあったという説がある。その後の犠牲の平等についての学説の流れは定かではなく、J.S.ミルの均等犠牲説の性質をより深く知るためにもその精査が求められるが、19世紀半ばにJ.S.ミル（以降、ミルと記す。）が説いた均等犠牲説は、課税による社会の犠牲を最小にするには、課税による、当該社会の納税者各人の感じる苦痛が等しくなるように課税すべきである、という学説である。<sup>2</sup>この学説では、各人の均等犠牲と、課税による社会の総犠牲の最小化とを繋ぐツールがなく、彼の学説において、その最小化という点に重点は置かれない。ミルのこの学説が展開された少し後に、「ラウもまた、租税が納税者に対する苦痛を決定するのは、「単に、金高の大きさのみではなくて、それが納税者についてあらかず価値量である」と解釈し、大体同一の苦痛を与えるように課税すべしという。ウムペンバッハ、ゲンゼル、ノイマン、ワグナー、ロベアト・マイアーらも、この説を述べた」<sup>3</sup>と考えられている。先述の目的のためにも、まだなされていないと考えられる、均等犠牲の考えの継承関係の精査は必要である。

F.Y.エッジワース（以降、エッジワースと記す。）やA.C.ピグー（以降、ピグーと記す。）等によって説かれた最小犠牲説は、課税による当該社会の総犠牲を最小にするには、課税による納税者各人の限界的な犠牲を等しくすべきであるとする学説である。<sup>4</sup>この学説では、その最小化と、均等限界犠牲との間の連結ツールとしての数学があり、その最小化という

点に重点が置かれる。実際、その最小化は課税の最高原理であるとエッジワースは考える。この学説では、ミルの均等犠牲説における均等犠牲が、均等限界犠牲、と解釈される。最小犠牲説は、ミルと同様、最大幸福原則、あるいは功利主義に基づいて展開される。<sup>5</sup>この最小犠牲説の考え方に資源配分攪乱効果が盛り込まれた学説が、最適課税論である。この学説では、公平性と効率性を加味して経済合理的な課税体系が分析される。

本章では、最小犠牲説の形成過程や性質を、ミルの均等犠牲説や、限界革命を考慮して捉える。<sup>6</sup>その中で、最適課税論の性質分析も交える。最小犠牲説の起こりの検討はなされたことはあるが、最小犠牲説の形成やその性質、あるいは最適課税論の性質が限界革命の視点から考察されたことはない。<sup>7</sup>課税による厚生損失最小化、等の課税をする上で重要な点を分析する最小犠牲説や最適課税論の性質の詳細な分析は必要である。こうした検討の後、支出税の最小犠牲説の視点からの分析を、よくなされるように所得税との対比の上で行なっておく。<sup>8</sup>当該分析は本章で扱う純粋な最小犠牲説に沿っているため簡潔になっているが、その最小犠牲説の性質の一側面を明確に捉えられると考えられる。なお、本章では、厚生分析、と言う場合、ピグーに始まる厚生経済学のみを指すのではなく、厚生経済学に繋がる、厚生概念を用いた経済分析をも指すとす。

## 、均等犠牲説から最小犠牲説へ

### 1. エッジワースの最小犠牲説

ミルの功利主義は、直接、彼の租税負担配分に関する均等犠牲原則を直接規制している。<sup>9</sup>その均等犠牲説は、ミルの分配的正義に基づくが、この分配的正義の見解は、彼の説く「公平の原理」をすこし具体的に<sup>10</sup>したもので、この「公平の原理」は、「人と人との間の完全な公平」を指すが、ミルによるとこれは、「深い基礎に基づいており」「最大幸福原理の意味そのもののうちに含まれており」「功利主義体系の第一原理」の一部である。<sup>11 12</sup>ミルの均等犠牲説は最大幸福原則に基づく。ミルは、『功利主義論』を1863年に出した。ミルが『経済学原理』を世に出したのは、1848年である。ミルの『経済学原理』の中の均等犠牲説には、最小犠牲、あるいは、最大幸福、という功利主義的観点がある。ミルが16歳のときに功利主義の協会を作ったことを考えるなら、彼は少年時代から功利主義を検討していたことが分かる。その均等犠牲説にその観点が混じることは不自然ではない。

幸福計算にあたって、ミルにあっては、独立の存在として非通約的な各人格であったのに対して、エッジワースにあっては、その単位は原則としては、通人格的に同質化された

感覚分子であった、ということも言われている。<sup>13</sup>

「純粋経済学」に安住しているなら、マーシャルの場合と同様エッジワースにとっても基数的効用も ICU もおそらく必要ではなかった。しかし彼らにとって経済学はモラル・サイエンスであったし、何よりも日々生起する現実的問題に答える学でなければならなかった。そして日々生起する問題は、彼らに古典的レッセ・フェールのシステムと「社会主義」的要素との結合を不可避にした。マーシャルやエッジワースの ICU 論をジェボンズやウィックステッドのそれともまた、ミルやシジウィックのそれとも違ったものとしたのは、このような事情であった。<sup>14</sup>

ICU とは、効用個人間比較である。19 世紀後半の強まる社会主義的風潮を見据えたエッジワースは、国民の平等のための課税等の社会政策の必要性が高かったこと、あるいは、後述の政策を実際的なものたらしめる必要があったこと、これらの影響で、効用測定可能、あるいは、効用個人間比較可能、と想定した。<sup>15</sup>効用の個人間比較を可能なものたらしめるためには、幸福計算の際には、そのように考える必要があった。幸福計算の単位が、通人格的に同質化された感覚分子でなければ、効用の個人間比較が不可能になる。

更に、先の引用文には、先述のような二つの変化が「限界効用逓減の法則」と結び付いたとき、「均等的犠牲原則」が「最小（極小）犠牲原則」へと転化させられることはきわめて自明で論理的な帰結だというべきであろう、と述べられる。この見解を深めるため、以下において、次の諸点を考察する。

- 1、 エッジワースは、何故、限界効用理論を、自らの課税理論に組み込もうとしたのか。
- 2、 何故、エッジワースは、ミルの均等犠牲説では考慮されていない、累進所得税を正当化することになる均等限界犠牲に基づく最小犠牲説を展開したのか、再考する。

まず、この第 1 の点について。1870 年代に、所謂、限界革命があった。ザクスは、限界効用理論を用いて所得税の累進性を説明した。「ザクスが著した『理論的国家経済原理』（1887）では、限界効用逓減の法則を援用して、課税によって失われる所得の限界効用は、所得額が大きくなるにつれて逓減していくということを根拠に、累進課税を正当化している。それは、社会政策的目的から累進税率を正当化するドイツ財政学と、同様の結論とな

っている。」<sup>16</sup>エッジワースは、課税理論における、このような傾向の影響を受け、1925年に彼が出した著書の中で、自らの、限界効用理論を用いた課税理論を展開する。1897年の彼の論文の中でも、彼はその理論を展開する。19世紀後半の強まる社会主義的風潮を見据えたエッジワースは、国民の所得格差是正のための課税等の社会政策を考えるが、その際、累進的な所得税が、その数理的手法による厳密な分析によって正当化された、ザクスが説いたような学説を援用することが、経済理論の構築において数学的手法を重視するエッジワースにとっては適切であった。

先に述べた第2の点についてだが、エッジワースは、ミルの均等犠牲説では考えられていない、累進所得税を正当化する均等限界犠牲、これに基づく最小犠牲説を展開した。エッジワースは、国民の所得格差是正等の社会政策のために、所得の限界効用が逡減するなら、必ず累進所得税が正当化されるような、かつ、課税による当該社会全体の犠牲を最小にするような最小犠牲説を説いた。<sup>17</sup>この説では高い累進性が正当化される。彼は、自らの、累進所得税が正当化される租税理論の構築の上で、ミルの説いた均等犠牲を、所得の限界効用が逡減するなら必ず累進所得税が正当化される均等限界犠牲と考えるのが都合がよかった。<sup>18</sup>

## 2. ピグーの最小犠牲説

ピグー自身が、一つの課税の究極的原則であると考えた、課税による当該社会の最小総犠牲、これがミルの均等犠牲説では促進されないという理由で、ベンサム流の最大幸福原理を課税理論にとり入れようとしたピグーは、限界理論を用いて最小犠牲説を展開する。<sup>19</sup>

ピグーは、累進所得税の必要性から、ミルの均等犠牲を均等限界犠牲と解し、最小犠牲説を展開したのであろうか。ピグーは、租税負担配分として、ミルが考えたような比例課税方式ではなく、累進課税方式を採った。ピグーの考えた税率方式に関する池上氏の見解を分析することにより、その点を考察する。

ピグーは、「富者(大抵は所得税や相続税の形で)から貧者(直接的な現金の移転、産休、社会保障、あるいは公園等の公共財)への所得において、資本の利益と、労働の利益との間の不一致を持つ最も重要な分野を見つけている」<sup>20</sup>。彼は、これに続けて、「“それが、より激しい欲求が、あまり激しくない欲求を犠牲にして満足されることを可能にする”ので、もしその移転が、国家配当金の規模を減らさないのなら、そのような移転は、総福祉を増大させる可能性を持っている」<sup>21</sup>、と言っている。このことから、ピグーが、所得移転が、

総福祉を増大させる可能性を持つ政策だ、と考えていたことが分かる。ベンサム流の最大幸福概念、あるいは、最小総犠牲概念を重要視したピグーにとって、所得移転は重要な政策であった。ピグーの所得移転に関する見解では、所得移転をする上で、比例的所得税は、これが豊かな人よりも貧しい人に重い犠牲をもたらすであろう、ということで否定され、税率を、ある程度、累進的にしても富者に課する犠牲を貧者に課すもの以上にしないですむであろう、ということで、累進税率が支持されている。<sup>22</sup>ピグーにおける所得移転政策において、累進所得税が必要であった。彼は、自らの租税理論を構築する上で、総福祉を増大させる可能性のある所得移転、このための累進所得税を正当化することが必要であった。先にも記したように、ミルの考える均等犠牲が均等限界犠牲の場合だけ、所得の限界効用が逓減するならば必ず累進所得税が正当化された。ミルの考えた均等犠牲に基づく課税では、総福祉が促進されない、とピグーは考えた。

#### 、限界革命の影響 最適課税論を考慮して

本節では、「数理革命説」の立場に立って、考察を進めることにする。<sup>23</sup>通常言われるところの限界革命トリオのC.メンガー（以降、メンガーと記す。）も「数理革命」の担い手であったと想定しておく。このような見解も存在する。限界主義者が、数学を経済学を持ち込むことに、彼らが、数学的推論を用いる物理学の影響を受けているという事情がある。経済学的手法に大きな変化があった。例えば、「彼（ワルラス）は、合理的科学の至る所で見受けられる方法論の統一を認識しており、ニュートンの計画を、最高の状態で、科学と考えていたために、彼は、自らの経済の考え方を展開する際に、ニュートン物理学を模倣した。（ - 傍点 大畑）」<sup>24</sup>そのワルラスの場合についてのより具体的な説明もなされている。<sup>25</sup>

限界革命を経て、物理学の方法論が参照されたりし、微積分法も積極的に用いられるようになり、租税論の厚生分析は数理的に精緻化された。経済学の方法に大きな変化が生じたことは間違いのない事実である。「数理革命説」の立場に立ち、租税論における厚生分析の代表的分析として、最小犠牲説や最適課税論をとりあげ、それらと、限界革命との関連性に関する論点について、議論を進める。

#### 1.検証不要論

限界革命を経て成立したその分析についての検証不要論について考察する。メンガーは、以下のように考えている。

「精密な経済理論を全く経験的な方法によって検証することは、方法論的な不合理にすぎず、精密な研究の基礎や前提への無知を意味している」と、メンガーは主張した。「幾何学の原理を実際の物体の測定で検証する」のと同様、それは不合理なことだったのである。

ジェボンズは、自然科学で受けた訓練によりふさわしく、この問題に関して反対の見解をとり、「精密な」という語を、単に理論的関連が数学によって表現される科学だけでなく、この語が可測的諸量を指す科学をも特徴づけるように、別の意味に使用した。経済学は感情の測定に先立ち、人間的快樂の数学的科学として成立することができたのである。彼は経済理論は、ユークリッド的に直観的に確立する公理から生まれる「ほとんど確実な真理」であるとも述べている。<sup>26</sup>

限界革命を起こした一人であるメンガーのこの引用文に記載されているような主張を考慮するなら、限界革命後、行われている、限界主義の考えが導入された最適課税論における実証研究は、メンガーが言うような方法論的な不合理に陥っているといわざるを得ない。限界主義の考えが導入された最小犠牲説における説を検証するような実証研究は存在しないようであるが、最小犠牲説や最適課税論における、その不合理性を具体的に述べると、以下のようなになる。

最小犠牲説では、所得の限界効用逓減に関して、課税される社会構成員における個人全員において、所得効用関数が同一であるという仮定、所得の限界効用逓減の仮定、所得の限界効用曲線がそれぞれの所得階層の各納税者において同じであるという仮定、これらの仮定がある。また、効用の測定や個人間比較が可能である、という仮定がある。最適課税論でも、効用のそのような仮定があるし、個人間での効用関数同一の仮定があったりする。最適課税論における実証研究は、ある具体的な効用関数が設定されたりして行なわれるが、実際には、各人の効用関数が同一である、等のことは、ほぼ確実にありえないということは容易に判る。要するに、それによる実証分析結果は、例えば、最適線形所得税論の実証分析において、効率性と公平性とのトレードオフ関係等の、その理論研究での結果と同様の結果は、現実の状況を精確に反映しているとは考えられず、理論的な分析結果を、現実

の状況と照らし合わせて、検証することはできないのである。<sup>27</sup>ただ、所得の限界効用逓減、等の効用関数についての仮定等、一定の仮定の下で、そのトレードオフ関係があるかどうか、という点の検証、というような検証は可能であろう。以上のことを考慮するなら、限界革命を経ても、理論的に精緻化された、租税論における厚生分析は、厳密な検証が可能になったわけではない、と考えられる。均等犠牲説も、均等の意味が曖昧であったりするような内容であり、検証方法を定めることが極めて困難である。

## 2. 連合主義心理学

限界革命と関連して論じられる点としての、連合主義心理学について、租税論における厚生分析と絡めながら検討を加える。均等犠牲説を説いたミルは、連合主義心理学の立場に立っていた。

心理学の方面での父の根本的な持説は、あらゆる人間の性格は普遍的な観念連合の原理を通じて環境によって作られるということと、したがって人類の知的道徳的条件は教育によって無限に改良することが可能だということであった。父のすべての持説の中でこれ以上に重要なものもなければ、これ以上に強調の必要のあるものもないのだが、不幸にして父の生前においても以後においても世間一般の考え方の傾向とこれ以上に矛盾するものもないのであった。<sup>28</sup>

また、他の箇所でも、ミルは、教育に言及しながら、連合主義心理学を述べる。<sup>29</sup>ミルの均等犠牲説が、連合主義心理学に基づいて展開されたかどうか。ミルは、以下のようなことを述べている。

快樂あるいは苦痛、とくに快樂は、感覚に加えられるものではないのかどうか、また感覚から切り離されうるものであるのかどうかは問題である。……われわれの意識にとって、快さという点をのぞけば、まったく同一の感覚であるように思えるのに、ある感覚があるときには他のときよりもはるかに快さが劣るといふことは、しばしば経験されることである。これこそまさに、飽和の状態、すなわち、目新しさが失われてその感覚に味わいを失った状態にみられる事実である。<sup>30</sup>

先の引用文から、ミルは、苦痛や快楽を、観念連合の一部と見做したことが分かるが、この引用文から、ミルは、観念連合において、感覚と快楽、あるいは、感覚と苦痛とを、分離して考えられると考えた、ということが分かる。ミルは、最終的に、「感覚そのものから、その感覚に伴う快楽あるいは苦痛を切り離して、快楽あるいは苦痛のみを考察することが原則として可能であると結論した。」<sup>31</sup>先述のように、ミル以前のベンサム等においても、効用のみを考察する限界効用逓減の考えがあったりするが、ミルの連合主義心理学が、このような立場であったからこそ、ミルにおける、税による苦痛についての考察である均等犠牲説が説かれえたのである。このことを考えるのなら、均等犠牲説と連合主義心理学とが関連していると言える。以上のことに関連し、ミルは『経済学原理』において、以下の引用文のような考察をしている。

奢侈品の中から節約して支払われうる租税と、たとえごくわずかにもせよ、生活必需品を蚕食する租税との間の差異から、主として来ているように思われる。一万ポンドの所得を有する人から一年一千ポンドを徴収しても、それは、彼から、生存の維持に真実に役立つ何ものかを奪うことにはならないであろう。余裕のある生活に真実に役立つものでさえも、そうである。そしてもし五十ポンドの所得を有する人から五ポンドを徴収することの効果がそのようなものであったとすれば、後者から要求される犠牲は、ひとり前者に課される犠牲よりも大であるばかりでなく、またそれとは通約すべからざるものである。このような圧力の不公平を調整する方法で、もっとも公正であると思われるものは、ベンタムが推奨したところのもの、すなわち生活必需品を調達するのに必要とされる、一定の最低限の所得を、非課税としておくことである。<sup>32</sup>

この引用文で示される比較の部分、限界効用逓減原理の考えであると見ることが出来る。S.ホルンダー（以下、ホルンダーと記す。）も、「ミルは所得再分配の事例を扱った際、効用逓減の説明を利用した」<sup>33</sup>、ということを説いた。また、ミルが生きた当時、限界効用逓減の見解を採用することが通例であった、とされている。ミルに、限界効用逓減の見解があったとすることができる。H.H.ゴッセンも、限界革命前とは言え、1854年に出された彼の著書で、数理的な限界効用逓減（ゴッセンの第一法則）等の効用についての学説を考察していることは有名である。H.H.ゴッセン研究では、手塚寿郎等が有名である。

エッジワースやピグーは、ミルの均等犠牲説の考え方を継承し、また、ゴッセンが説い

たような限界効用逓減の考えを活かし、微分法を活用したりし、最小犠牲説を展開した。ミルが、効用や苦痛を、他の感覚と分離して考える連合主義心理学の立場に立ったからこそ、彼らの最小犠牲説も存在し得た、と言える。最小犠牲説や最適課税論でも、快樂、あるいは、苦痛は、それ単独で考察されていることは言うまでもない。要するに、最小犠牲説や、最適課税論が展開されるには、限界革命による数理的手法の導入だけでなく、連合主義心理学における先述のような変化が必要であったのである。連合主義心理学のそのような変化がなければ、課税による最小総犠牲、というような見解に基づく理論は進展し得なかったとも言える。このように考えると、限界革命を数理革命と捉える際に、数理革命を、この節で述べたような、連合主義心理学の変化をも含めた概念と考える必要がある。

快樂、あるいは、苦痛のみの理論的考察には、やはり、非現実的側面がある。所得を得ることで効用が得られることは確かだが、現実には、成果に応じた報酬が得られないことによる不公平感からくる苦痛等の、所得を得ることによる苦痛もある。最小犠牲説や最適課税論では、基本的には、快樂のみ、あるいは、苦痛のみが考慮され、そのような関連性は無視されている。最小犠牲説で、所得税の累進性が説明されたり、最適課税論で、効率性と公平性とのトレードオフ関係等の結論が導かれたりしているが、これらの結論は、そのような非現実的な点があった上での結論である。本当は、ミルも考えるような、「快樂と苦痛がばらばらに存在することはまずなく、たいていいっしょに存在するから、同一人が、得た徳に応じて快樂を感じ、それ以上得られなかったことで苦痛を感じる」<sup>34</sup>、状況を想定するべきである。

### 3.限界革命が起きた時代の状況と絡めて

以下の引用文を検討することから始める。

産業革命を経て資本主義はその高い資本蓄積の過程を通じて著しい生産力の上昇をもたらした。比較的低い生産力の状態にあっては、その生産力の増大が主要関心事となり、その原動力としての資本蓄積、分配関係、市場の分業等の解明に焦点があてられたことはある意味では当然のことであった。ところが、増大する生産力と共に、その生産力の量的・質的増大によって物質的により豊かな状態となってくると、生産条件のみならず、需要条件の考慮が従来よりもより不可欠になり、そしてまた、合理的選択の必要性が必然的に重要な問題として生じてくる。たび重なる不況の経験はより一層刺戟を与えたことであろう。

かくして、このような経済状況の変化における需要ないし消費側面の実践的重要性の増加が「限界革命」の考えの出現及び受容・普及の鍵あるいは背景を説明するものとして重視される。

・・・中略・・・

トリオは彼ら自身それぞれの国における従来からの考え方を基礎として独創的にその定式化に至ったと考えるハチソン〔13〕〔14〕も、特にジェボンズとワルラスに影響を与えたであろうものとして、19世紀後半における公共事業、とりわけ、鉄道及び輸送事業における価格形成問題を制度的影響として指摘している。「限界分析の先駆者たちが多くの場合に独占の諸問題、明らかに急激に増加する報酬、重い固定費用と低い可変費用とを取扱わねばならなかった人々であることは当然であって、そこで消費者の効用が問題の不可避的部分であろう。」ここに効用の重視と限界概念の結びつきの契機が見い出され得た。ジェボンズは、明らかに鉄道問題に大きな刺戟を受けていたし、ワルラスもデュブイの影響をある程度受けたに違いないと推測される、と。( 中略 大畑)<sup>35</sup>

その合理的分析の必要性の高まりについて、より具体的な説明をしておく次のようになる。「限界主義の一般的典型的評価は、企業の利潤極大化原理を家計にまで拡張し、企業者に代わってその消費者を合理的行動の縮図たらしめんとしたことである。」<sup>36</sup>限界革命トリオ等は、合理的分析の必要性の高まりによって、そのような思考様式をとったのである。「資本主義が本格的に到来する段になると、合理的行動が利得的活動領域 たとえば資本主義的個別企業、すなわちすぐれて合理的計算の行なわれる場 に行きわたるようになる。とはいっても家計的活動は一般に多くの過去の伝統的慣習的性格を保持する傾向をもつのである。そしていわゆる前述の「資本主義の精神」(ウェーバーの概念)が前面化したときに、初めて家計活動も正しい意味で「合理的」であると看做してもよい段階に達するのである。」( - 傍点 大畑)<sup>37</sup>合理的行動の家計行動への浸透によって、先述のような思考様式をとることが現実味を帯びてくる。限界効用理論等の、限界革命によって生じた理論は、合理的行動をとる経済人についての分析である、ということになる。その理論には、効用最大化行動をとると想定される消費者理論も含む。限界革命によって、その消費者理論も分析されるようになったが故に、社会全体としての合理的選択、ということも考えられるようになり、数理的に厳密な社会的厚生関数も登場するようになる。この登場が、最小犠牲説や最適課税論の理論的枠組みの形成に果たした役割が大きいことは言うまでもない

であろう。両説とも、社会全体として経済合理的な課税を追求する学説である。最適課税論においては、効率性と公平性とのトレードオフ関係がしばしば結論として導かれるが、その結論も、そのような合理的行動をとる経済人の想定の下での結論なのである。現実には多様な価値観をもつ人間が社会で行動しているのであり、消費者等が、必ずしも合理的行動をとるとは限らない。例えば、消費者が、効用を最大化する二財の消費の組合せを選ぶことは合理的行動の一形態であるが、実際には、節約等により、その組合せを選ばない、等ということがある。この点を加味すると、その想定は、やはり、現実を反映しきれていない想定である、と言わざるを得ない。先述のように、資本主義の浸透がなければ、限界革命もなかったが、これは、その浸透がなければ、最小犠牲説や最適課税論も説かれ得なかったということでもある。

引用文後半で記されているように、そのような思考様式をとった限界主義者は、消費者の効用問題と限界概念との結合、19世紀後半における公共事業の価格形成問題への取り組み、等に関わっていくのである。その中で、彼らは、厳密な価格形成分析、あるいは、厳密な、企業者や消費者の合理的行動の分析を行なう必要性が、実際の場面において高まったことによって、価格、利潤、生産量、消費量等、数字によって表示される変数を厳密に定める必要性が高まり、数学的手法を重視するようになる。このことが、限界効用理論が使用される社会的厚生関数に対する限界革命の影響として、社会的効用についての学説が、数学によって、理論の精緻化がなされた、ということに繋がった、という点が挙げられるであろう。ミル等の限界革命以前の学者の学説には、社会全体の最小総犠牲、という観点はあるが、そこでは、厳密な数学的分析は使用されていない。最小犠牲説や最適課税論では、厳密な数学的分析はなされている。

先に引用文に、限界主義者が、需要条件の考察を重視するようになった、と記されているが、これと関連し、以下のようなことが述べられている。

主観的経済学の3人の創設者は、消費者の欲望充足最大化を図る努力を経済諸現象の究極的原因とみなして、個々人の事物のとの関連を解明することがあらゆる社会 - 経済的現象を理解する鍵であると考えた。このように、彼らの出発点は、一定の大きさの欲望をもった個人であった。

欲望充足の側面から経済現象に接近するとすれば、主観的な欲求充足感は需要サイドからのみ生ずる要因でしかない。<sup>38</sup>

限界革命を論じる際に、主観、という点が論じられるが、主観的経済学の出現は、需要条件の考察の必要性とも絡んでいる。ただ、限界革命前でも、ミルの均等犠牲説のように、主観的分析は見受けられる。

では、ミルの租税論で想定される経済人の考察をする。ミルは、1848年に『経済学原理』を世に出した。これは、限界革命が起こる20年程前である。この頃には、資本主義経済体制がかなりイギリスに浸透し、貧富の格差も拡大した時期である。ミルの均等犠牲説にも、課税による最小総犠牲、という視点はある。つまり、ミルにも、社会全体としての経済合理的な課税を追及する視点はあった。ただ、ミルにおいては、各人の均等犠牲と、その最小総犠牲とを繋ぐツールが存在せず、ミルの均等犠牲は限界革命後からすると非常に曖昧な概念であり、また、彼の経済学において、その最小総犠牲の視点は然程重視されていない。物理学における数学的手法が経済学に適用された点に、限界革命の特徴があるが、ミルが経済学への数学の適用を考察していないわけではなかった。これに関連する以下の見解を参照し、ミルが、自身の経済学を展開するに当って効用極大化を追求する経済人の想定をしたのかどうか、という点を検討する。

数学の記号言語の驚嘆すべき特性は、多くの思想家たちの精神に強い印象を与えたので、彼らは記号言語を一般的なものと考えに至った。また一般に、名称または(彼らが好んで呼んでいるように)記号は、簡潔さと徹底的な無意味さと、その表わすものを少しも考慮しないで計算機として使用することの可能性(それは代数学  $a$  と  $b$ 、 $x$  と  $y$  の特徴を表わす)とに接近するのに比例して、思想の目的にふさわしいものと考えさせるに至った。この考えは、科学の進歩がおそらくその目的に貢献しえないと私は考えるが 方法によって促進されるという見解を助長させ、そして、われわれの知的操作の真の法則を理解することを少なからず妨げることに寄与した、記号の影響力の例の過大評価のひとつにもなったのである(CW、 、708) <『体系』、121 2>

.....中略.....

しかしながら、形式の点で一般に承認された自然法則から正しく演繹された.....結論は、仮説的确实性にほかならないだろう。一步ごとに、われわれは推論の前提である自然法則に他の自然法則が取って代ったり、またその作用に干渉したりしていな

いことを確かめねばならない。だから、ただ単に言葉を見るだけでどうしてこのことをなしうるだろうか。われわれは絶えず現象そのものを考察するばかりでなく、絶えずそれらを研究しなければならない。われわれが一般原理を適用しようとするあらゆる場合について、その特殊性を熟知していなければならない(CW、 、710) <『体系』 、124>。

数学的方法が「われわれの記号の持つ意味」から注意を他にそらす見解を助長させることになるのでは、というミルの心配は、消費理論からごく適切な例証が得られる。私は再び小売部門に対する彼の接近方法 多くの場合、彼は消費者が極大化を企てる主体であると考えなかった に注意を喚起したい。極大化行動に基づいた経済科学は、卸売水準に至るまでは産出高と価格の決定に関して提案すべき多くの事柄を持っていたが、それ以上に及ぶものではなかった。つまり最終消費者による限界計算の仮説は経験的見地からは、まったく不適切なものであろう。

こうした観点から見れば、経済学を数学に変えることは、科学的後退にひとつのエピソードを残すことになる。事実、消費に関する限界の取り扱いは、需要に対するミルの複雑な経験的接近方法 需要法則の失敗をもたらす「攪乱的原因」の認識 を取り除いてしまったのである。そしてこれは、独立した財や独立した消費者という仮説のような数学化のために、ジェボンズが行なった行き過ぎた単純化に賛成することであった。さらに一般的に言えば、企業および産業と参入の期待との間の関係を含む競争的価格形成に対するミルの可能性に富んだ接近方法は、ジェボンズやワルラスが仕事を進めるために全く人為的な手段に訴えたので、感受性に欠ける土壤に落ちることとなった。このような「現実主義」の喪失は、特にワルラスは「現実の」資本主義経済ではなくて「理念的」体系の作用に関心を持っていたし、かれの検索過程は現実の市場における価格調整とは無関係であった。( 中略 大畑 )<sup>39</sup>

まず、この引用文に記されている、ミルの『論理学体系』からの引用文を参照するなら、ミルは数学を真理追究を妨げるものとして扱ったことが分かる。ミルの数学の扱いについて、その引用文に如実に示されている。実際、租税論における数学的手法を否定する。<sup>40</sup>

また、先のホルンダーの引用文からは、ホルンダーが、ミルは、効用極大化行動を取る消費者の想定をしなかったことを説いたことも分かる。ホルンダーによると、「ミルの経済

人は英米人の国民的性格を反映するもの」<sup>41</sup>であり、それは、純粋に、富の追求、あるいは、効用の最大化を図るような経済人ではない。<sup>42</sup>ミルは、以下のように述べる。

「独立科学として形成された社会研究の諸分科において、その最も不完全な部分は、おそらく予期されるように、その結論が性格学的考察によって影響される仕方に関する理論である。この手抜きは、抽象的または仮説的科学としてのそれらの諸分科においては欠陥とはならないが、包括的な社会科学の諸分科として実際に応用されるときには、この手抜きはそれらの諸分科に有害な影響を与える。例えば、経済学においては人間本性の経験的法則は、イギリスの思想家によって暗黙のうちに前提とされているが、この法則はイギリスとアメリカ合衆国についてのみ当てはまるのである。とくに両国では、競争の激しさがいつも想定されているが、しかし、これが一般的な商業的事実として存在するのは、世界でもこれら両国においてだけなのである。イギリスの経済学者は、その同国人一般と同様に、商品を店頭で売る商人が、金銭上の利得以上に、自らの安楽や虚栄を考へることがあるとは思っていない。しかしヨーロッパ大陸の習慣を知っている人は、みたところきわめてかすかな動機だが、金儲けを直接の目的とする活動においてさえ、それが金儲けの欲望を凌ぐことがあることを認めている」( Mill CW8, pp.905-906, 訳 131 頁 )。 <sup>43</sup>

ミルの租税論は彼の経済学の応用の部分で述べられ、そこでは国民的性格の影響を受けた経済人が想定される。少なくとも、ミルの租税論では、ホランダーの言うような経済人が考えられている。この想定は、限界革命後展開される最小犠牲説や最適課税論で想定される純粋に合理的な経済人よりも現実的な想定である。<sup>44</sup>ミルは、「『経済学原理』のなかで、諸国民の性格の相違や慣習の影響などを取り上げて、それらが経済的行為に対して与える影響に言及したのである。ただし、国民的性格学の構想が実現していなかったために、国民的性格や慣習は、それらがどのようにして形成されたのかという説明なしに、ただ事実として挿入されただけであった。」<sup>45</sup>

ミルの均等犠牲が曖昧である理由として、ミルにおける以上の事情を挙げることができる。課税による納税者の均等限界犠牲が当該社会の最小総犠牲に繋がるということを論証するには、数学を租税論に持ち込むことが必要であったり、消費者や企業者を含めた社会全体の、効用極大化の追求、あるいは、合理性の追求という視点が必要であったりする。ミ

ルが『経済学原理』を執筆するに当って対象とした経済社会では、まだ、先述の「資本主義の精神」が家計にまで浸透していなかったのではなかろうか、と考えられる。この浸透の後、消費者も合理的存在として扱われ、数理的に最小犠牲説が説かれるに至る。以上のことは、均等犠牲説における最小総犠牲と、最小犠牲説や最適課税論における最小総犠牲とは、その犠牲の内容が異なることを意味する。

#### 4.厚生極大化の最適条件の定式化

厚生経済学と限界主義との関連性に関する見解について検討する。

実際、厚生の諸命題は当初から限界主義の中核に内在している。メンガーもいうように、あらゆる経済の出発点は「経済諸主体が直接利用できるような諸財」である。あらゆる人間経済の究極目標は「われわれの直接需要の充足を確保すること」である。われわれの生活と福祉を維持するためにわれわれのなしうことは、このような出発点から目標までの途を「できる限り適切な方法で、つまりわれわれの場合にはできる限り経済的に」歩むことである。

このような状況にあっては「ただ一つの途だけが最も適切な途でありうる。……いいかえれば、所定の条件下で経済人が需要の充足をできる限り完全に確保しようと欲するならば、経済状況が正確に命ずるただ一つの途だけが、厳密に定められた経済的出発点から同じく厳密に定められた経済目標に通じている」。また、ジェボンズもほぼ同様に、「経済学の問題」を以下のような言葉を用いて表現している。「さまざまな要求と生産諸力とをもち、一定の土地ならびに他の物的資源をもつ一定の人口を所与とし、生産物の効用を極大化するような労働雇用様式を求めること」。こうした言明 決して孤立した言明ではないが に含まれている明確な意味は、「経済学の問題」の解決は手段から目的への「最適経路」の形式的叙述、つまり厚生極大化の最適条件の定式化を必ず含まねばならぬということである。この種の命題はもちろん、創始者たちのしばしば提起するところであった。<sup>46</sup>

限界革命の代表者の一人であるジェボンズによって、「経済学の問題」についての言及がある。限界革命によって、数理的に精緻化された理論は、そのような定式化を含まねばならない。この引用文でも見られるように、効用最大化といった合理的行動をとる経済人の

想定がある。最適課税論などの厚生経済分析は、そのように精緻化された理論である。先述の最小犠牲説では、厚生最大化の最適条件が定式化されているし、最適課税論でも、税率や税額控除などの税制に関する項目についての最適条件が定式化される。<sup>47</sup>このことは、そのようなジェボンズの引用文中の、「経済学の問題」の解決についての条件を満たしている。これらの租税の厚生分析は、現代説かれるような厚生経済学の部類に含まれる理論である。また、最小犠牲説の先駆けとなる均等犠牲説でも、序文で述べたように、最小総犠牲のための条件が定式化される。そこにおける均等犠牲が明確でない等、均等犠牲説は厳密性を欠く。限界革命によって、租税論における厚生分析の、厚生極大化の最適条件の定式化が、より緻密になった。その均等犠牲が、均等限界犠牲と解かれて、最小犠牲説が説かれる。ただ、最小犠牲説や最適課税論における、先述のような、効用あるいは苦痛のみの考察の非現実性、検証不要論の部分で述べた非現実性、経済人の想定、等の非現実性を考慮すると、当然、その最適条件は現実に満たされ難い条件である、ということになる。

O.kurer は、「ミルは初期 福祉主義者 であったかどうか、という討論された問題を考察している。」<sup>48</sup>彼が考えるように、ミルの経済学には、福祉経済論、あるいは、厚生経済学の萌芽が見られると考えられることがある。ミルの均等犠牲説は、限界革命前における、課税による最小総犠牲が考慮された厚生経済学的分析である。それが、厳密ではないが、今日の厚生経済学に連なる先述の定式化された条件を備えていたことを考えるのなら、通説どおり、ミルの均等犠牲説は、先述の最小犠牲説や最適課税論のような現代の厚生経済学の萌芽的学説である、と考えられはしないか。序文で述べたような、プフェンドルフ等の均等犠牲説がその萌芽的学説かどうか見極めるためにも、彼等の均等犠牲説に、その定式化条件があるかどうか、精査が必要である。

## 、まとめ

本章では、最小犠牲説がどのような経緯で形成されるに至ったのか、その過程で最小犠牲説はどのような性質を帯びたのか、という点を、ミルが説いた均等犠牲説や、最小犠牲説の後に展開された最適課税論を加味し、考察した。

での考察で、最小犠牲説が展開されるに至った経緯をより詳細に分析できたことは言うまでもない。エッジワースが数学的手法を重視し受容していたという事情等、これまでのその経緯についての学説に付加するような言及をすることができた。功利主義思想と、最小犠牲説や最適課税論との関連性をより深く分析すると、両租税理論の性質分析をより

深く行なえるかもしれない。

更に、最小犠牲説が限界革命を経て形成されたという事情を加味し、<sup>48</sup> のような考察を行なった。この考察によって、最小犠牲説や最適課税論の現実性を高めるためのヒントを得ることができた。均等犠牲説と、その 2 学説とにおける経済人の想定との相違があったことが分かるが、限界革命を経て、最小犠牲説や最適課税論の経済人の想定が、その先駆けとなる均等犠牲説の場合よりも非現実的になった、ということも分かる。このようなことは、これまで指摘されてこなかったと考えられる。経済人に国民的性格を加味する等の工夫が、最小犠牲説や最適課税論をより現実的にする上で必要である。また、<sup>49</sup> で述べた非現実性の主張点も、まだ指摘されていないのではなかろうか。他に、通説どおり、ミルの均等犠牲説が、先述の最小犠牲説や最適課税論のような現代の厚生経済学の萌芽的学説である、と考えられはしないか、ということも述べた。また、「数理革命」と言う場合、本文中で述べた連合主義心理学の内容の変化を加味すべきである、あるいは、均等犠牲説を説いたミルがその立場に立たなければ、最小犠牲説あるいは最適課税論は説かれ得なかった、ということも述べた。また、資本主義の浸透がなければ、限界革命もなかったが、これは、その浸透がなければ、最小犠牲説や最適課税論も説かれ得なかったということでもある、ということも述べた。

### 、支出税の分析 所得税の場合との対比において

この部分では、先述の論点を、前章までで述べてきたような、課税の際の当該社会における総犠牲を最小にすることを旨とする、エッジワースやピグーの説いた最小犠牲説の観点から分析することを試みる。このようなことは、これまでになされていない。<sup>49</sup>やはり、そのような最小犠牲説は社会にとって望ましい。税を徴収するに当たり、その犠牲が大きいことは、社会にとって負の要素でしかないのは言うまでもない。また、その分析の際に、分析をより現実的にするために、納税によって必ず生じると考えられる、納税協力費、という費用をも加味するが、このようなことも、現在のところなされていない。納税協力費は、一般に、以下のように考えられている。本章では、その費用を、納税の際の会計的計算に要する金銭上のコストに限定する。

なお、彼等の説いた最小犠牲説をそのまま支出税分析に適用するため、分析自体は 3 章での分析とはかなり異なり非常に純粋なものになるが、これは彼等の最小犠牲説の性質の一側面を形成することになる。

## 1.最小犠牲説の観点から

ブキャナン等は、最小犠牲説における前提の問題点、つまり、効用個人間比較不可能性、効用不可測性、という点を検討し、最小犠牲説が科学的根拠を持ち得ないものである、という問題点を述べている。本章では、最小犠牲説の前提に見られるように、効用個人間比較が可能であり、効用の測定は可能である、と仮定し、議論を進めることにする。<sup>50</sup>

課税によって必要な財源を調達した結果、当該社会の成員の総犠牲が最小となることが理想であることは言うまでもない。以上のような立場から、本章が対象とする論点の理論的側面に対しどのようなことが言えるのか、以下において考察するが、次の点が重要である。本章では、支出不効用曲線という概念を用いて、支出税の場合における均等限界犠牲を分析したことや、エッジワースやピグーは、課税の際の犠牲を引き起こす要因として、税負担額しか盛り込んでいかなかったが、本章では、その要因に、税負担額だけではなく、納税協力費、という費用をも盛り込んだことである。所得効用曲線を用いても、支出税を同様に分析できると考えられるが、支出不効用曲線の方がより明確に支出や不効用を捉えられるため、本章では、後者の概念を用いた。

では、最小犠牲説を適用し、所得税が望ましいのか、支出税が望ましいのか、という点を考察する。その際、当該社会の、人口構成や所得分布等は同一であるとする。当然であるが、税支払い以外の支出は消費支出に限定される。また、課税する政府によって、所得税の場合と、支出税の場合とで、同一の税額が徴収されると想定しておく。このような想定がなければ、片方の税に取り替えたことによって税収が不足し、それら以外の税で賄う、という事態が生じるのである。その税による犠牲をも考慮しなければ、所得税と支出税との代替性を論じることができない訳であるが、本章ではその税による犠牲を考慮していない。よって、そのような想定をしておく。

本章では、所得の効用曲線、支出の不効用曲線、と、所得の限界効用曲線、支出の限界不効用曲線とを考慮する。犠牲説では、課税される社会構成員における個人全員において、所得効用関数が同一であるという仮定、所得の限界効用逓減の仮定、所得の限界効用曲線がそれぞれの所得階層の各納税者において同じであるという仮定、これらの仮定がある、ということを見逃してはならない。また、本章では、課税される社会構成員全員における支出不効用関数に関し、消費支出が増えれば同じ経路を辿るという仮定、支出の限界不効用逓増の仮定、支出の限界不効用曲線がそれぞれの所得階層の各納税者において同じであ

るといふ仮定、これらの仮定をも設定しておく。

では、以下において、最小犠牲説の観点から、所得税と支出税とを分析する。最小犠牲説の観点から支出税の分析がなされていない。まずは、所得税の場合の均等限界犠牲についてであるが、この点の結論は明瞭で、所得の限界効用が逡減するなら必ず累進税が導出される。低所得者のグラフの場合、 $C_L$ と $Y_L$ とは、それぞれ、当期の、当人の消費支出可能額、所得全額を表わす。また、 $C_L = Y_L$ であり、更に、課税後所得額は低所得者と高所得者とで同じである。

以下において、エッジワースやピグーの説いた最小犠牲説の観点からの、所得税が望ましいか、支出税が望ましいか、という点の論じる方法を検討することにする。

まず、低所得者の場合において、最小犠牲説の観点からの支出税の分析を示す。その際、以下の点に注意しておく。

低所得者の貯蓄： $S_L$ 、低所得者の実際の消費支出額： $C'_L$ 、低所得者の支出税額： $T_{CL}$

(支出税率  $t_{CL} : \frac{T_{CL}}{C'_L}$ 、所得税率  $t_{YL} : \frac{T_L}{Y_L}$ )

低所得者の、所得税 ( $T_L$ ) による限界犠牲： $MDU_{IL}$

低所得者の、支出税 ( $T_{CL}$ ) による限界犠牲： $MDU_{EL}$

低所得者の、実際の消費支出 ( $C'_L$ ) による限界犠牲： $MDU_{CL}$

低所得者の、支出税と、実際の消費支出による限界犠牲： $MDU_{ECL}$

(「 $MDU_E = MDU_{EC} - MDU_C$ 」という関係式が成り立つ。)

\* 記号の下付け「L」は、低所得者を意味しており、以下、高所得者であれば、「L」を「H」と置き換えることにする。また、課税が行われる社会構成員一般を指す場合には、「L」の部分には何も記さないことにする。

支出税の場合、 $C_L - S_L - T_{CL} = C'_L$ が成立する。支出年間の消費支出額の合算額を課税ベースとする支出税の場合、貯蓄を除かなければならないのである。また、支出税の場合についてであるが、個人は、消費支出行為を行い、その消費支出合算額に基づいて課税され、その残りを貯蓄する、という行動パターンを採ると考えるが、このように考えても支障はないのは明白である。ただ、支出不効用曲線では、貯蓄は考慮されていないのは当然である。更に、支出税の場合も、所得税の場合も、課税は1年単位で行われるとするが、このようにしても支障はないはずである。この部分での考察は、高所得者の場合、ひいては、当該社会の構成員全員において成立する。ただし、本稿では、所得税額の場合のよう

に、所得が増加することによって消費支出は増加するが、その増加の率は、直前の所得階層における消費支出の限界犠牲を同一に保つ程には大きくはなく、同じ所得階層では、その率は同一であるとする。この状態を加味したとしても、当然、所得階層間で納税者の移動が生じることはない。その下で、支出税額を考慮する。当然、限界犠牲が全ての納税者で同等になるように課税される。すると、支出税額も、消費支出額と同様、高所得者ほど、それらは高くなることになる。以上の設定は、さほど現実離れした設定ではない、ということ言うまでもない。それらの設定は、所得が増大するにつれて消費が増大する、また、所得が増大するにつれて増大した年間消費額に基づくと支出税額は増大する、という一般的傾向からは離れた設定ではないのである。以上の設定がなければ、富裕者と貧困者との税額が同じ、というような事態が生じ、担税力に応じた税負担配分が達成されない可能性が高まる。税額については以上の規定を設けておいた。では、その下では税率はどのようなになるのか。

所得が高くなる程、あるいは、消費支出額が高くなる程、支出税額が高くなる、ということは以上の現実的想定から明白である。ただ、支出税率が、逆進的なのか、累進的なのか、比例的なのか、本稿の範囲内では、この点は明白でない。もし、年間消費額が、低所得者から高所得者まで同一であれば、税率は、極めて高い累進税率になり、消費支出額による限界犠牲が、低所得者から高所得者まで同一であれば、税率は、極めて逆進的な税率になる。だが、これらの状況は一般的傾向からかけ離れた想定であり、本章では、それらの状況は考慮しない。所得税率は累進的になる。

最小犠牲説の観点からすると、所得税と支出税とのどちらが課税対象の社会にとってより望ましい税であるか、という問題点を考察する際には、所得税の場合の総犠牲と、支出税の場合の総犠牲とを比較すればよいということになる。所得税の場合の総犠牲は、低所得者から高所得者までの $MDU_I$ に対応する犠牲足し合わせればよく、支出税の場合の総犠牲も、低所得者から高所得者までの $MDU_E (= MDU_{EC} - MDU_C)$ に対応する犠牲を足し合わせればよいことになる。前者の場合の方が大きくなれば、支出税が望ましく、同じであればどちらの税でもよく、後者の場合の方が大きくなれば、所得税が望ましい。よって、両方の場合における総犠牲の大きさ如何によって、望ましい担税力の指標が、所得になったり、消費になったり、どちらでもよくなったりする。

年間の消費支出額に課税する、等の性質を持つ支出税の場合の方が、総犠牲が大きい、ということが容易に判る。最小犠牲説の観点からすると、所得税の方が望ましいのである。

## 2.納税協力費の加味

では、次に、以上の考察に納税協力費という概念を加味することにする。まずは、所得税と、支出税との場合における納税協力費の性質について示す。

所得税の場合の納税協力費について。所得税においては、課税ベースである所得の評価が困難である。これは、未実現キャピタルゲインの評価をしなければならない、等の理由による。納税者が会計的計算や、税額の算定において素人であるのなら、納税者が会計的計算等に支出する費用が高くなる。また、納税者がそうでないとしても、課税ベースの評価が簡潔な税よりは、会計的計算等に費やす費用は高くなるのは当然である。

支出税の場合の納税協力費について。支出税の場合、未実現キャピタルゲインの評価が必要とならない、等のことから、課税ベースの消費の評価が、先述の所得税の課税ベースの評価に比べて簡潔であるため、納税者が税額の算定等に素人であったとしても、それに時間や費用が、その納税者に、その場合ほどにはかからない。納税者がそれに関して素人であれば、なお一層、税額の算定等に費やす費用は、所得税の場合ほどに大きくない。

納税協力費も、納税に際し、税額と同じように納税者に犠牲を引き起こす要因であり、課税による限界犠牲を考察する際には、その概念も加味すべきであると考えられる。先に考察した通り、支出税の納税協力費の方が、所得税の納税協力費に比べ安価である。支出税の納税協力費を  $C_E$ 、所得税の納税協力費を  $C_I$  とする。言うまでもなく、 $C_E < C_I$  である。ここでは、課税が行われる社会構成員全員における、 $C_E$  や  $C_I$  は同一ではなく、所得が増大するにつれて、それらは増大している。一般に、所得が高くなるにつれ、所得税額の算定が困難になり、年間支出額の算定も困難になる、と考えられるからである。本章では、納税協力費は、税支払い後に支払うとする。

所得税の場合、高所得者であればある程、 $C_I$  の値は高いので、所得税の場合、高所得者程、納税協力費を加味した、課税による限界犠牲は大きくなる。これは、貧困者に有利で、富裕者に不利な状態を生み出す。富裕者の、所得税、納税協力費、以外の消費支出可能額が、貧困者のこれよりも、小さくなる。所得税額に、納税協力費をも考慮した、課税される納税者一般の限界犠牲を、 $MDU_I$  とする。

支出税の場合の、支出税額と納税協力費とによる、納税者一般の限界犠牲を  $MDU_E$  とする。 $MDU_E$  は、所得が高くなるにつれて増加する。この場合も、高所得者に不利である。

納税協力費をも考慮した上で、最小犠牲説の観点から、所得税が望ましいか、支出税が望ましいか、という点を論じる際には、各納税者の $MDU_I$ （あるいは $E$ ）に対応する犠牲を全て足し合わせた総犠牲を、所得税の場合と、支出税の場合とで求め、それらを比較すればよいことになる。最小犠牲説が、最小総犠牲を課税原理としていることを考慮するなら、総犠牲が小さい方の税が望ましいことになる。

本節では、字数等の事情により、その点も具体的に考察はできないが、本稿のような仮定の下で、所得階層を適切に設定したりすることによって、そのような比較は適当になすことができるのではないかと考えられる。申告納税のIT化が進展しているが、これは税務行政の簡素化を目標の一つとしたものであり、このことによって納税協力費による犠牲が低下することに間違いはない。

エッジワースやピグーの説いた、最小犠牲説が、以上のように、所得税か支出税か、という論議の際に用いられたことは殆どない、と考えられる。この点は、本稿が対象とする論議の内容を豊富にするものであると考えられる。また、しばしば、税率等を決定する税政策論議では、税負担額に関することだけが取り上げられるが、その際には納税協力費という費用をも詳細に検討すべきであると考えられる。

## 、まとめ

前節まででは、所得税か支出税か、という点についての議論を均等犠牲説の視点から分析した。最小犠牲説の観点から支出税を分析したこと、その分析をより現実的にするために、納税協力費をも考慮した上で、最小犠牲説からの観点から、所得税や支出税を分析したこと、これらの分析はこれまでなされてこなかった。最小犠牲説の観点からの所得税の分析はかなり以前からなされている。その観点から支出税をも分析すると、その観点からは、納税協力費を加味しない場合、所得税が望ましい、という結論になった。また、支出税の場合における均等絶対犠牲、あるいは、均等比例犠牲をも分析できるが、この両者の分析も、まだない。その結果は、前節を参照されたい。IT化は納税協力費によって生じる犠牲を低下させるのであるから、より進展させるべきである。

納税協力費をも加味した上で、最小犠牲説の観点からの所得税や支出税の分析において、貧困者に有利で、富裕者に不利な状態を生み出す、というこれまでにない結果をも得ることができた。

ただ、本分析では、あくまでも、理論的側面において、最小犠牲説の観点から、所得税

や支出税を分析にしたに過ぎず、その分析の際に、効用の可測性、所得効用曲線等においてかなりの仮定が置かれているため、本節での考察が、現実の具体的状況を反映しているとは考えられない、という点を述べておく。

#### ( APPENDIX ) 支出税：均等絶対犠牲と均等比例犠牲の場合<sup>51</sup>

本章では、支出の不効用曲線概念を用いて、支出税の場合の均等限界犠牲を分析したが、その概念により、支出税の場合における均等絶対犠牲、あるいは、均等比例犠牲をも分析できると考えられる。この両者の分析も、まだない。そこで、著者がそれらの分析を行った結果、以下のような結論を得た。支出不効用関数については、支出税の均等限界犠牲の分析の場合と同様に、課税される社会構成員全員における支出不効用関数に関し、消費支出が増えれば同じ経路を辿るという仮定、支出の限界不効用逓増の仮定、支出の限界不効用曲線がそれぞれの所得階層の各納税者において同じであるという仮定、これらの仮定を設定しておく。納税協力費は、先述のような想定をしておく。

まず、均等絶対犠牲の場合については、高所得者の消費が増えるにつれて、累進課税から逆進課税に向かい、また、限界不効用逓増曲線の傾きが緩くなるにつれて、低所得者と高所得者との間で納税額の差が縮まる、という傾向が出る、という結果になる。

次に、均等比例犠牲の場合についても、高所得者の消費が増えるにつれて、累進課税から逆進課税に向かう、等の傾向が見られるという結果になる。

支出税の場合における、このような垂直的公平の分析がなされると、所得税と支出税とのどちらが垂直的公平に適う税であるのか、という点の分析も進展するはずである。以上の二つの分析に、犠牲を引き起こす要因としての納税協力費を盛り込むことは可能であることは言うまでもない。

支出税を、納税協力費を加味し、均等絶対犠牲の観点から分析した場合は、高所得者の消費支出額が、低所得者の消費支出による限界犠牲と同じ限界犠牲を引き起こす額より高ければ、高所得者の方が税に伴う犠牲は大きい。それより低ければ、高所得者と低所得者のどちらが税に伴う犠牲が大きいかは、本節の範囲内では、判別し切れないことは言うまでもない。支出税を、納税協力費を加味し、均等比例犠牲の観点から分析した場合は、低所得者でも高所得者でも、消費支出額が高くなるにつれて、税支払いによる犠牲は小さくなっていくが、納税協力費による犠牲は大きくなっていく、等の傾向が見られる。申告納税の IT 化によりこの納税協力費による犠牲が低下することは言うまでもない。

犠牲を引き起こす要因として、税額だけでなく納税協力費を取り上げ、以上の分析で、その費用をも盛り込むことも試みた。このような分析も、これまで、なされてこなかった。税率決定の議論等の場では、よく税額だけが取り上げられるが、その際、納税協力費をも重視すべきであると考え。納税協力費は、税額と同じように、課税に際して個人にかかる負担であるからである。

### 第3章、資産税分析

#### 、序文

R.A.マスグレイブ等によって指摘されるように、2章で検討したJ.S.ミルの均等犠牲説では均等犠牲が明確ではない。通常は、その均等犠牲は、均等絶対犠牲、均等比例犠牲、均等限界犠牲と解釈され、それが均等限界犠牲と解釈された場合が、F.Y.エッジワースやA.C.ピグー等によって展開された最小犠牲説である。彼らの説いた最小犠牲説では、ミルの均等犠牲説が参照されており、数学的手法が用いられ最小総犠牲と均等犠牲とが結び付けられる。

この最小犠牲説と理論上関連性があるのが最適課税論である。この主要分野は、最適所得税や最適関税や最適間接税である。最適所得税論を参照すると分かるが、最小犠牲説に、労働供給等についての資源配分攪乱効果を盛り込んで展開された学説が最適課税論である。最適課税論は、最小犠牲説に比べて理論的に発展していると考えられるが、最小犠牲説は、最適課税論に比べて、他の方面への理論的発展の可能性が高い。最小犠牲説に見られる課税による当該国家の最小総犠牲という視点は勿論重要であるから、最小犠牲説をより発展させる試みは重要である。また、均等絶対犠牲、均等比例犠牲の分析の意義やそうした発展性を考察することも理論の整理上重要なことであろう。

これまで、均等犠牲説分析は、Mercus Berliant and Miguel Gouveia, Tapan Mitra, Patrick Moyes, Jon R. Neill, Efe A. Ok, John Riew, Wolfram F. Rietz, H.P. Young, 等によってなされてきた。日本では、藪下武司・坂井吉良、等がその分析を行った。例えば、John Riew [ 1985 ] は、世代間の課税の公平を均等犠牲説の視点から分析していて、この分析は本稿での分析に比較的近いと考えられる。Patrick Moyes [ 2003 ] も、均等犠牲説の視点から所得再分配を考察している。こうした分析で扱われる個別の税は所得税が殆どである。この分析について、資産税の場合との対比の上で少し言及しておく。資産税が所得税の補完税であることが通常であることはよく知られているところである。このことや、本

章で重視する均等犠牲説や所得再分配効果を考慮すると、本章では詳細に分析できないが、均等犠牲説の視点からすれば、所得税の所得再分配効果に対する資産税のその効果の役割を明確にすることは今後の課題になる。均等犠牲説 課税による総犠牲の最小化という視点等の課税上重要視される点を含む からのそうした分析は、所得再分配政策に一つの有用な視点を与えるのではなかろうか。

本章では、これまでなされてこなかった、相続税を、均等絶対犠牲、均等比例犠牲、均等限界犠牲のそれぞれの場合について分析する。<sup>52</sup>とりわけ、そのそれぞれの場合の税率構造は、相続税の役割として重視される所得再分配効果をどの程度有するのかという点に焦点を当てる。2006年の日本の租税論議でも相続税の役割について所得再分配が重視されている。また、かつてミルは、自身の『経済学原理』において、相続税の役割として機会の平等を重視し相続税等について累進課税を支持した。<sup>53</sup>本章での考察を、以下のような手順で行なう。まず、相続税の分析手法をできる限り具体的に示す。次に、相続税を実際に、先に述べた三つの場合の税額等について分析する。その際、納税協力費を交えた場合についても考察を加える。納税の際の会計的計算などに要する納税協力費は、税額と共に納税者に犠牲を引き起こす要因である。<sup>54</sup>

更に、以上の考察に、電子商取引や政府行政の電子化の影響を考察する。最後に、所得再分配について、所得税を均等犠牲説の視点から分析した場合と対比し、相違点などについて少し考察したり、本章での考察の意義に触れたりしながら結語を述べる。所得税が所得再分配の機能を果たす役割を担うことが多いことは言うまでもない。

## 、相続税の分析手法の具体的提示

### 1. 基本的枠組み

本章では、資産課税、とりわけ、相続税や贈与税に焦点を当てる。これは、相続税や贈与税が国税の主要税の一つであること、本稿では均等犠牲説分析を行なうこと、等による。当然、均等犠牲説の観点からは、物税、間接税といった性質を持つ税は分析できない。そうすると、国税の主要税としては、相続税や贈与税が考えられる。

相続税と贈与税とが、遺産動機等の視点を交えながら密接に関連させて分析される税であることはよく知られているところである。本章では、字数の制約や簡略化等の都合上、相続税に焦点を当てて分析する。<sup>55</sup>このことが、相続税のよりの確な厚生分析の第一歩となるであろうことは、序文での言及から言えるのではなかろうか。では、次に、本章での

分析手法をより具体的に述べる。

まず、親の遺産の動機に関する前提を述べる。遺産動機としては、利他的遺産動機、戦略的遺産動機、偶然遺産動機、等が考えられている。本章では、利他的遺産動機を前提とするが、これは「子供を自らと同じ人間の一部とみなして、自分と同様に子供の経済状態がよくなるように遺産を決めるといふ、利他的な遺産動機である。」<sup>56</sup>この動機は、遺産動機としては有力視されている。この場合、子の効用関数が親の効用関数に組み込まれることは容易に分かるところである。そこで、各変数、効用関数を定義する。なお、本稿では、最小犠牲説等の厚生分析で想定されるように、効用の測定や、効用の個人間比較は可能であるとしておく。

本章では、課税最低限額がない場合の相続税を考えるが、相続税による政府の必要税収額を  $R$  とする。次に個人に焦点を当て、個人に関する要素を以下のように記す。当該国家の相続人を  $h = 1 \cdots H$  とするが、当該国家は高所得者集団と低所得者集団とからなるとする。本章で示す以下の個人についての要素についてこの区別を明記しないがこのことに問題はないことは言うまでもない。個人の期間  $(t, t+1)$  における消費額と所得額とをそれぞれ  $c_t^h \cdot c_{t+1}^h$ 、 $y_t^h \cdot y_{t+1}^h$ 、個人が親から受け取る遺産額を  $I_{t-1}^h$ 、個人が残す遺産額を  $I_t^h$ 、個人の貯蓄額を  $s_t^h$ 、消費や貯蓄や遺産をする前に支払う個人の負担する相続税額と個人の受給する社会保障給付とを  $T_t^h$  と  $T_{t+1}^h$ 、個人の納税協力費を  $Cm_t^h$ 、と記す。各人に犠牲を引き起こす要因である納税協力費は税金と同様の扱いをして問題はないであろう。個人の効用を  $U_t^h$ 、個人の子の効用を  $U_{t+1}^h$  とする。以上の個人の要素については全て高所得者の方が、多い、あるいは、高い、と考えると支障はないであろう。更に、 $(1+r_t) I_{t-1}^h$  と  $y_t^h$  との比率は、所得階層の如何を問わず同一の定数をとる、また、課税前において  $c_t^h = c_{t+1}^h$ 、とする。本章では、井堀が想定するように、「相続税に得られた収入は、同じ時期の老年世代へ一括の社会保障給付として用いられると想定」<sup>57</sup>しているが、税額と社会保障給付については、 $T_t^h = T_{t+1}^h$  であり、 $U_{t+1}^h$  は課税に影響を受けないとする。

犠牲説では、課税される社会構成員における個人全員において、所得効用関数が同一であるという仮定、所得の限界効用逓減の仮定、所得の限界効用曲線がそれぞれの所得階層の各納税者において同じであるという仮定、これらの仮定がある、ということを見逃してはならない。

では、原則的には井堀の分析に倣い、効用関数を設定する。<sup>58</sup>まず、以下の式が成立する。この式における  $r$  は市場利子率である。なお、効用関数に盛り込まれる利子率については同

一であるとする。なお、本章では、簡略化のため、相続税について $T_t^h$ だけを考察することにする。納税協力費については、税額と同様に以下の式に盛り込めばよいが、本稿では、当該費用は納税後に支払われるものとする。

$$c_t^h + s_t^h + I_t^h + T_t^h = (1+r_t) I_{t-1}^h + y_t^h$$

$$c_{t+1}^h = (1+r_{t+1}) s_t^h + T_{t+1}^h + y_{t+1}^h$$

利他的遺産動機モデルでは、通常、次のような効用関数が設定される。課税前の効用水準は、当然、 $T_t^h$ と $T_{t+1}^h$ とを考慮外にした場合を考えればよい。税金が導入されても、貯蓄や遺産額や所得に影響がでないとする。ここにおいて、分析の簡略化のため、 $\varepsilon_1^h, \varepsilon_2^h, \varepsilon_3^h$ は、所得の多少如何を問わず、同一の正の定数であると想定しておく。

$$\begin{aligned} U_t^h &= \varepsilon_1^h \log(c_t^h) + \varepsilon_2^h \log(c_{t+1}^h) + \varepsilon_3^h U_{t+1}^h \\ &= \varepsilon_1^h \log[(1+r)I_{t-1}^h + y_t^h - s_t^h - I_t^h - T_t^h] + \varepsilon_2^h \log[(1+r_{t+1})s_t^h + T_{t+1}^h + y_{t+1}^h] + \varepsilon_3^h U_{t+1}^h \quad 59 \end{aligned}$$

この関数において、第一項目をA、第二項目をB、第三項目をCとする。

## 2.IT化の影響分析

政府行政や電子商取引のIT化が益々進展するであろうことは周知の通りである。これを、以上で提示した分析の枠組みにどのように盛り込むか、という点の考察が本節の課題である。<sup>60</sup>

まず、政府行政のIT化について。このIT化は、当然、行政官の行政費、あるいは、納税者の納税協力費の低下、という作用を持つ。税額の算定等の納税手続きが容易になることを考えれば、そのことは当然である。その行政費の低下が税額の低下に繋がり、その協力費の低下が各人の費用の低下に繋がる。この点を本章での分析に適用することは然程困難なことではなからう。本章では、税額の低下によって社会保障給付が低下しても、個人の生活状況の低下は生じないと考えるが、消費のための支出がIT化によって低下する状況等を考慮すれば、そうした想定を置いても問題は無からう。

次に、電子商取引のIT化について。このIT化は、当然、取引費用の低下による貸金率の低下、取引情報の完備による経済取引の活性化、短期における貨幣需要量の増大による利子率の上昇、等に繋がる。本章では、考察の簡略化のため、取引費用の低下による貸金率の低下は、取引情報の完備による経済取引の活性化による貸金率の上昇によって相殺されるとする。また、その利子率の上昇が、先に見た個人の $t$ 期について見られるとする。<sup>61</sup>

## 、相統税分析

### 1.均等絶対犠牲

課税によって、A は減少し、B は増加する。ただ、対数関数の性質から、A の減少分は、B の増加分よりも大きい。このことから、全体として、 $U_t^h$  は課税によって減少することになる。均等絶対犠牲の場合、低所得者の場合と高所得者の場合とでその減少分が等しくなるように課税される。そうすると、高所得者程、税額や社会保障給付額は高くなる。対数関数では、高所得者程、なだらかな曲線に直面する。納税協力費が支払われると、A が減少する。高所得者程、納税協力費は高かったり、なだらかな対数関数の曲線に直面したりすることから、均等絶対犠牲の場合、高所得者の納税協力費が高くなればなるほど、税額と納税協力費とによる犠牲は高所得者の方が高くなる可能性が高まる。

では、以上のような分析に、先に述べた IT 化がどのような影響をもたらすか、という点を分析する。まず、税額と納税協力費の低下についてであるが、税額が低下すると、各人にかかる税額についての犠牲は低下し、納税協力費が低下すると、各人のこれによる犠牲は低下する。この状態に電子商取引の IT 化による利子率の上昇の影響を盛り込むと次のようになる。これによって、A が上昇することは当然である。この場合、各人から利子率上昇前と同額の税を徴収するとすれば、各人の税額や納税協力費による犠牲は小さくなる。その前後で税収は同一であるとするのが、国家が必要経費を十分に賄う上で理に適ったことは言うまでもない。この部分での考察の範囲内では、IT 化が納税による各人の税額や納税協力費による犠牲を低下させる。

### 2.均等比例犠牲

この場合も、税額について、均等絶対犠牲と同様の結果になる。ただ、高所得者程、均等比例犠牲の場合の方が、税額による犠牲が高い、あるいは、税率が高い。均等比例犠牲の場合、均等絶対犠牲の場合よりも所得再分配機能の働きが強い。高所得者程、課税前効用水準が高い、等のことを考えればすぐに分かる。個人の課税前効用水準を  $U_t^{ih}$ 、課税による個人の効用の減少分を  $\bar{U}_t^h$  とする。均等比例犠牲の場合、納税者各個人について、 $\frac{\bar{U}_t^h}{U_t^{ih}}$  が等しくなる。納税協力費が支払われると A が減少する、等、この分析についても、均等絶対犠牲の場合と同様の結果になる。

では、以上のような分析に、先に述べた IT 化がどのような影響をもたらすか、という点

を分析する。税額や納税協力費の低下については、均等絶対犠牲の場合と同様の結果になる。この状態に影響を与える IT 化による利子率の上昇についても、均等絶対犠牲の場合と同様の結果になる。

### 3.均等限界犠牲

この場合、まず、以下の式を考えればいい。

$$\frac{\partial U_t^h}{\partial T_t^h} = \varepsilon_1^h \frac{\partial \log(c_t^h)}{\partial T_t^h} + \varepsilon_2^h \frac{\partial \log(c_{t+1}^h)}{\partial T_t^h} + \varepsilon_3^h \frac{\partial U_{t+1}^h}{\partial T_t^h} = -\varepsilon_1^h \frac{1}{c_t^h} + \varepsilon_2^h \frac{1}{c_{t+1}^h} < 0$$

均等限界犠牲（最小犠牲説）の場合、その負の値が、各人について同じになるように課税される。高所得者程消費支出額が高いことを想定している場合でも、その値の各人間での均等は成立する。当然、所得税についての最小犠牲説の視点からの分析で見られるように、高所得者程税額が高くなる。均等限界犠牲の場合、低所得者と高所得者との消費額が十分に離れていれば、先の 2 つの場合に比べ、高所得者は最も高い税率に直面する。当然、均等限界犠牲の場合、所得再分配機能が最も強く作用する。更に、高所得者程納税協力費は高いのであり、納税協力費による犠牲も大きく、この費用も加味すると、当該税は高所得者に不利な税になる。

では、以上のような分析に、先に述べた IT 化がどのような影響をもたらすか、という点を分析する。税額が低下することは、本節で示した負の値が 0 に近づくことを意味していて、それだけ、各人の税額による犠牲は小さくなる。IT 化によって納税協力費も低下することを指摘したが、これによって、各人の納税協力費による犠牲も低下する。では、この状態への、本章で加味する IT 化による利子率の上昇の影響について言及しておく。これによって A が上昇することは先の 2 つの場合の分析と同様である。国家が、先述のように、利子率上昇前後で同一の税額を徴収するとすれば、各人の税額や納税協力費による犠牲は小さくなる。本章で対象とする IT 化は、均等限界犠牲の場合でも、税額や納税協力費による犠牲を低下させる。

#### 、まとめ

本章では、均等犠牲説の視点から相続税を分析した。課税による犠牲を等しくする、という視点は、課税原則の平等という視点からも重要であるし、とりわけ、課税による限界的な犠牲を等しくすることによって、当該社会の課税による総犠牲を最小にする、という

視点が重視されてきた。こうした重要な視点を持つ本章での分析の中で、限定的ではあるが、この分析への IT 化の影響を考察したが、この考察によって、税額や納税協力費による犠牲が小さくなる、ということが示された。電子商取引や申告納税等の IT 化を推進する姿勢は、本章の視点からするなら、正しく、促進されるべき姿勢であることになる。また、一般的には相続税に対しては所得再分配機能が期待されているが、所得税の場合はそうであるが、相続税の場合についても、本章の範囲内では、その機能が最も強く作用するのは均等限界犠牲の場合であることも判明した。課税による当該社会の最小総犠牲、所得再分配、これらを、確実に強い作用をもって達成しようとするなら、均等限界犠牲の場合を考慮すればよい。政府租税論議等の場では、電子政府や所得再分配等について議論されるが、こうした点についての新たな主張内容を盛り込んだ本章での考察は一つの参考資料になるであろう。

#### 第 4 章、結語

本研究では、まず、最小犠牲説がどのように形成され、その性質はどのようなものであるのか、という点を分析した。限界革命などの視点を交え、これまでよりも緻密にその性質を把握することを試みた。その後、各応能税の分析を行なった。この分析の中では、納税協力費や IT 化の視点等を交え、より現実的な分析にすることを心がけた。

最後に、最小犠牲説の有用性を高めるための今後の課題について述べておく。

- ・ 最適課税論でもそうであるが、最小犠牲説分析では単一の税について考察される場合が多い。しかし、現実には複数の税を一度に賦課することが通常である。やはり、複数の税を考慮した場合、所得階層別の犠牲の配分はどのようになるのか、という点は考察されるべきである。
- ・ 税制のグローバル化が進展していることは言うまでもない。租税条約の数も多くなっている。こうした国際税制の視点を加味すると、どのような分析結果になるのか、明示されるべきである。
- ・ 最小犠牲説の発展の方向性について検討することが課題の一つになるであろうが、その際には、最適課税論では資源配分攪乱効果が加味されているが、これによって何が分析できなくなっているのか、という点を検討しなければならないし、最小犠牲説の性質のより詳細な分析が求められる。

[ 各章について ]

「最小犠牲説の形成とその性質」：「最小犠牲説の源流についての再考」(第30回仙台経済学研究会報告)と、「最小犠牲説と最適課税論：限界革命の影響」(第31回仙台経済学研究会報告、2005年9月経済理論史研究会報告)と、「所得税と支出税：最小犠牲説の観点からの分析」(第31回仙台経済学研究会報告分)とをまとめたものである。

「資産課税分析：均等犠牲説の観点からの分析」：仙台経済学研究会 HP 掲載

<注>

- 1 井藤半彌 著『新版 租税原則学説の構造と生成 租税政策原理』千倉書房、1969年、p.195。
- 2 [ J.S.Mill、*Principles of Political Economy Books and* penguin books、1985、p.155. ] 参照。
- 3 井藤(1969年)前掲書、pp.352-353。
- 4 [ F.Y.Edgeworth *Papers Relating to Political Economy vol.* Macmillan.co,ltd 1925、p.103、A.C.Pigou *A Study in Public Finance* London Macmillan & co,ltd 1952、pp.44 45.p.57.]参照。
- 5 [ 山崎聡 著「ビグーの理想的功利主義の構造と厚生経済学」『経済学史学会 年報 第43号』経済学史学会 2003年6月、p.38。]等で、ミルの功利主義思想に触れたりしながら、ビグーの功利主義思想について考察されている。
- 6 限界革命は本当に革命であったのか、限界革命の背景はどのようなものであるのか、等の点が論題として登場したりした。その後が登場する、様々な限界効用理論の性質の分析のためにも、[ Charles Michael Andres Clark *Economic Theory and Natural Philosophy-The Search for the Natural Laws of the Economy* Edward Elgar 1992,Mark Blaug *Economic History and the History of Economics*,Harvester Press,1985 ,William Jaffe 'Menger,Jevons and Walras De-Homogenized' *Economic Inquiry*,XIV(4),1976,pp.511-524. 上宮正一郎 著「「限界革命」とその解釈」『年報 経済学研究 24』神戸大学経済学部、1977年、上宮正一郎 著「経済学における「革命」 「限界革命」再考」『国民経済雑誌 第157巻 第1号』神戸大学経済経営学会、1988年、富田重夫 著『経済学方法論』日本評論社、1966年]等の文献を参照しつつ、その辺りの論点についての議論は必要であろう。
- 7 最小犠牲説の源流についてはあまり考察されないが、松嶋(1991年)が考察を加えている。
- 8 「所得税 - 支出税」議論についての、多少詳細な概要は、[ 宮本憲一、鶴田廣巳、編著『所得税の理論と思想』税務経理協会 2001年、pp.256 - 279。拙稿「所得税と支出税 諸側面からの考察」東北経済学会編『東北経済学会誌 2005年度』東北経済学会、2006年3月、pp.101-105。拙稿「所得税と支出税 最適課税論の観点からの分析」『経済科学通信』113号、基礎経済科学研究所、pp.51-56。]等で示される。
- 9 [ 松嶋敦茂 著「功利主義と課税原則 エッジワースとヴィクセル」』甲南 経済学論集 第31巻 第4号』甲南大学経済学会、1991年3月、pp.48 - 50。]とは見解が相違する。
- 10 馬渡尚憲 著『J.S.ミルの経済学』御茶ノ水書房、1997年、p.369。
- 11 馬渡(1997) 同書、p.368。
- 12 それは、次の3点から直接でてくるということである。  
「同一の人により感ぜられるにせよ、あるいはさまざまな人により感じられるにせよ、等しい量〔程度〕の幸福は等しく望ましい。」  
「程度において等しいとみられるある人の幸福は、他の人のと正確に同じにカウントされる。」  
ある人のある幸福は、その人の程度において同等とみられる他の(あるいは同じ)幸福と同じように望ましい(は、とともに に含まれている)。[馬渡尚憲 著『J.S.ミルの経済学』御茶ノ水書房、1997年、p.368。]

<sup>13</sup> 松嶋敦茂 著「功利主義と課税原則 エッジワースとヴィクセル」『甲南 経済学論集 第31巻 第4号』甲南大学経済学会、1991年3月、pp.48-50。

<sup>14</sup> 松嶋敦茂 著「効用の個人間比較をめぐって」『経済学史学会 年報 第31号』経済学史学会、1993年、p.38。

<sup>15</sup> [F.Y. Edgeworth *Mathematical psychics an essay on the application of mathematics to the moral sciences* C. Kegan Paul & Co., 1 Paternoster Square, 1881] 参照。エッジワースと関わりのあったジェボンズ (W.S.ジェボンズ) とは効用についての見解は異なる。[W. Stanley Jevons *Theory of Political Economy* Macmillan 1871] 等を参照すれば、ジェボンズが、効用測定不可能性・効用測定不可能・効用個人間比較不可能を主張したことが分かる。[松嶋敦茂 著「効用の個人間比較をめぐって」『経済学史学会 年報 第31号』経済学史学会、1993年] においてその多少の考察はあるが、その見解では以下の点は指摘されない。彼は、自らの効用理論を展開するため、「効用を測定する方法を考案した。それは貨幣を測定桿として用いるという」[G.J. Stigler, *The Development of Utility Theory in essays in the History of economics*, The University Chicago Press, 1965 (G.J.スティグラ- 著、丸山徹 訳『効用理論の発展』日本経済新聞社、1979年、p.30。)] 方法であった。自由主義の風潮の中では、先に示した社会主義の場合のように、個人の平等化政策等の考察に重きが置かれることはない。自由主義経済体制では、市場が重視される。

「新しい生産力」としての「個性」は各々人の中のみ存在するもので、他人がどうこう干渉・介入すべき問題ではない。また、この領域においては、どういう選択が「正しく」、どういう選択が「誤っている」という理性的判断はなされない (= 好き嫌いの問題である) という理由によっても、他者の干渉に合理性はなくなる。実はこのために、「個性」は各人の「自由」「自律」を価値的に要求するのであって、またそのために、複数「選択」肢のある「自由市場」が社会的に要請されることになるのである。[大西広 著『資本主義以前の「社会主義」と資本主義後の社会主義』大月書店、1997年、p.118。]

市場が重視される自由主義の風潮を、経済自由主義者であるジェボンズが考察する際、そこにおける個人として、個性的な個人を想定する。このような想定があると、各人の感じ方は人それぞれであることになる。これが、ジェボンズの、感情の量を比較したりする手段はない、という見解に繋がった、と考えられる。ジェボンズにおいては、個性的な諸個人間において、効用発生のメカニズムは人それぞれで、その物差しも人それぞれであり、個人間の効用を共通の物差しで比較はできない。彼においては、感情の諸量の最終的鑑定者は、あるいは、個人における諸感情の比較の遂行者は、その感情を抱いた個人自身である。

<sup>16</sup> 神野直彦 著『財政学』有斐閣、2002、p.51。

<sup>17</sup> [Francis Ysidro Edgeworth "The Pure Theory of Taxation" Richard A. Musgrave, Alan T. Peacock ed. *Classics in the Theory of Public Finance* International Economic Association, 1958, p.132.] 参照。

<sup>18</sup> 均等絶対犠牲性、均等比例犠牲性の場合は、[宮本憲一、鶴田廣巳、編著『所得税の理論と思想』税務経理協会、2001年、p.248。] 等参照。

<sup>19</sup> [A.C. Pigou *A Study in Public Finance* London Macmillan & co, ltd 1952, p.57.] 参照。マーシャルは、効用の測定は可能であり、効用の個人間比較は可能である、と考えた学者の一人である([Alfred Marshall *Principles of Economics vol.1* Macmillan 1890] 他参照。)。しかし、マーシャルの後継者であるとされている、ピグーは、効用の個人間比較は可能であるかもしれないが、効用の測定は不可能であるとした([A.C.ピグー著、永田清 監修、気賀健三、千種義人、鈴木諒一、福岡正夫、大熊一郎 共訳「効用の測定性と比較性」『厚生経済学』東洋経済新報社、1953年] 参照。)[山田耕之介 著「近代経済学批判の前進のために」『金融経済』23、1953年] 等でも、新古典派の効用測定についての見解が述べられる。

<sup>20</sup> A.C. Pigou *The Economics of Welfare* Transaction Publishers, 2002, p.xlix.

<sup>21</sup> Ibid., p.xlix.

<sup>22</sup> [池上惇 著『財政思想史』有斐閣、2002年、pp.98-99。] 参照。

<sup>23</sup> 数理革命説については、[馬渡尚憲 著『経済学の方法ロジック スミスからフリードマンまで』日本評論社、1990年、pp.67-69。] 等を参照するとよい。

<sup>24</sup> R.M. Fisher *The Logic of Economic Discovery-Neoclassical Economics and the Marginal Revolution*-Wheatsheaf Books, 1986, p.103 .

<sup>25</sup> [G.J. Stigler, *The Development of Utility Theory in essays in the History of economics*, The University Chicago Press, 1965 (G.J.スティグラ- 著、丸山徹 訳『効用理論の

- 発展』日本経済新聞社、1979年、pp.146-147。)] 参照。
- 26 R.D.Collison Black, A.W.Coats, Craufurd D.W.Goodwin ed. *The Marginal Revolution in Economics, Interpretation and Evaluation*, Duke University Press, 1973 (コリソン・ブラック他編著、岡田純一、早坂忠 訳『経済学と限界革命』日本経済新聞社、1975年、p.78。)
- 27 最小犠牲説や最適課税論の非現実性については、[ M.Feldstein 'On the Theory of Tax Reform' *Journal of Public Economics* 6, 1976, p.77.、井堀利宏 著『課税の経済理論』岩波書店、2003年、pp.35-36.、小西砂千夫 著『日本の税制改革 最適課税論によるアプローチ』有斐閣、1997年、p.59.、高木勝一、吉田克己 編著『現代租税論』八千代出版、2000年、p.34。] 等で指摘される。
- 28 J.S.ミル 著、朱牟田夏雄 訳『ミル自伝』岩波書店、1973年、pp.98 - 99。
- 29 [J.S.ミル 著、朱牟田夏雄 訳『ミル自伝』岩波書店、1973年、pp.122-123。] 参照。
- 30 R.D.Collison Black 他 (1975年) 前掲訳書、p.79。
- 31 R.D.Collison Black 他 (1975年) 同訳書、p.79。
- 32 J.S.ミル 著、末永茂喜 訳『経済学原理 (5)』岩波書店、1963年、pp.32 33。
- 33 [S.ホランダー 著、長谷川隆彦 訳「ジョン・スチュアート・ミルの評価 現代経済学への若干のインプリケーション」田中敏弘 監訳『経済思想と現代 スミスからケインズまで』日本経済評論社、1988年、p.184。]
- 34 J.S.ミル 著 伊原吉之助 訳『功利主義論』関嘉彦 編『世界の名著 38』中央公論社、1967年、p.500。
- 35 上宮正一郎 著「「限界革命」とその解釈」『年報 経済学研究 24』神戸大学経済学部、1977年、pp.142 - 144。
- 36 鍵主覇郎 著「限界革命のもつ意味と方法について(2)」『金沢経済大学論集 第12巻 第2号』金沢経済大学経済学会、1978年、p.27。
- 37 鍵主 (1978年) 同論文、p.27。
- 38 Antal Matyas *History of Modern non-marxian Economics -From Marginalist Revolution through the Keynesian Revolution to Contemporary Monetarist Counter-revolution-*, Akademiai, 1980 (マーチャーシュ 著、関恒義 監訳『近代経済学の歴史(上) 限界革命からケインズ革命前夜まで』大月書店、1984年、p.37。)
- 39 S.ホランダー (1988年) 前掲論文、pp.189 190。
- 40 [J.S.ミル 著、末永茂喜 訳『経済学原理 (5)』岩波書店、1963年、p.44。] 参照。
- 41 佐々木憲介 著『経済学方法論の形成 理論と現実との相剋 1776-1875』北海道大学図書刊行会、2001年、pp.274-275。
- 42 なお、経済人の研究が詳細になされている文献としては、本文中で取上げた〔佐々木 (2001)〕だけでなく、〔Allen Oakley *Classical Economic Man-Human Agency and Methodology in the Political Economy of Adam Smith and J.S.Mill* Edward Elgar 1994〕等の著書を挙げるができる。
- 43 佐々木 (2001年) 同書、pp.255-256。
- 44 [J.S.ミル 著、末永茂喜 訳『経済学原理 (5)』岩波書店、1963年、p.143。] 参照。
- 45 佐々木 (2001年) 前掲書、pp.259-260。
- 46 R.D.Collison Black 他 (1975年) 前掲訳書、pp.180 - 181。
- 47 どのような経済体制下で、最適な社会的厚生が達成されるか、という点については、従来から、様々な考察がなされてきた。例えば、J.Tinbergen et al *Optimum Social Welfare and Productivity: A Comparative View*, New York University, 1972 (J.ティンバーゲン、A.バーグソン 他著、加藤寛、古田精司 監訳『最適体制の経済学』東洋経済新報社、1976年)等において、そのような分析がなされている。共産勢力が強い当時とは世界状況は異なっているが、よりよい経済体制を求めて、その点を分析することは意義のあることではなかるうか。なお、社会主義経済体制における数学的手法の利用についての研究は、山田耕之助等によってなされた。
- 48 G.W.Smith 'introduction' G.W.Smith edited *John Stuart Mill's Social and Political Thought critical assessments vol.3, Politics and Government* Routledge, 1998, p.7。
- 49 「所得税 - 支出税」議論の概要は、〔宮本憲一、鶴田廣巳、編著『所得税の理論と思想』税務経理協会 2001年、pp.256 - 279。拙稿「所得税と支出税 諸側面からの考察」東北経済学会編『東北経済学会誌 2005年度』東北経済学会、2006年3月、pp.101-105。〕等で示される。
- 50 ハチソンは、「異なった個人の効用の比較の概念を科学的に合理的な方法で定義することは、完全に可能だし、普通の用語法と一致する」[馬渡尚憲 著『経済学のメソドロジー スミスからフリードマンまで』日本評論社 1990年、p.283。]、とやっている。
- 51 所得税の分析は、〔宮本憲一、鶴田廣巳 編著『所得税の理論と思想』税務経理協会、2002、p.248。〕等で紹介されている。こうした分析に、納税協力費やIT化の視点を容易に盛り込めることは言うまでも

ない。

- <sup>52</sup> 均等犠牲分析を行なった論稿の一部として、[Efe A.Ok "On the principle of equal sacrifice in income taxation" *Journal of Public Economics* 58,1995, H.Peyton Young "Progressive Taxation and Equal Sacrifice" *The American Economic Review* Vol.80,No.1 March 1990,John Riew"Equal Sacrifice Principle and Intertemporal Equity"Vol.XXXX,No.2, The Hague ,1985,pp.274-279. Marcus Berliant,Miguel Gouveia "Equal sacrifice and incentive compatible income taxation" *Journal of Public Economics* 51,1993,Patrick Moyes"Redistributive effects of minimal equal sacrifice taxation" *Journal of Economic Theory*,108,Academic press,2003,pp.111-140.]等を挙げられる。
- <sup>53</sup> 2006年の日本において、政府租税論議では、「政策面で相続税を増収に使うよりは、税制の本体として本来あるべきとしている富の集中化を阻止するという視点の議論が重要ではないか」  
[[http://www.mof.go.jp/singikai/zeicho/top\\_zei3.htm](http://www.mof.go.jp/singikai/zeicho/top_zei3.htm) (税制調査会総会(第45回)・基礎問題小委員会(第54回)後の石会長記者会見)]と考えられている。ミルの相続税についての見解は、[J.S.ミル 著、末永茂喜 訳『経済学原理(5)』岩波文庫、1963年、pp.32-41。]で述べられる。
- <sup>54</sup> 貝塚啓明 著『財政学』東京大学出版会、2003年、p.218。
- <sup>55</sup> [国枝繁樹 著「相続税・贈与税の理論」『フィナンシャル・レビュー』財務省財務総合政策研究所、October-2002]等で、相続税や贈与税についての多数の文献が参照されながら考察されている。日本の場合、平成16年度等では、相続税と贈与税とを比較すると、税額、納税件数共に、相続税の方が多い時期が続いている。これは、財務省ホームページ[<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/syuzei02.htm>]等で示される。
- <sup>56</sup> 井堀利宏 著『課税の経済理論』岩波書店、2003年、p.165。
- <sup>57</sup> 井堀(2003年) 同書、p.169。
- <sup>58</sup> [井堀(2003年) 同書、pp.168-170。]において、効用関数、消費行動についての式、等が示されている。
- <sup>59</sup> ネピア(e)は、2.7182...の無理数である。
- <sup>60</sup> 拙稿「所得と支出税 最小犠牲説の観点からの分析」(未刊)の分析に、申告納税のIT化による納税協力費の低下の視点を簡単に盛り込むことができる。当然、納税協力費を加味した場合の課税による総犠牲性は小さくなる。また、当該論稿では、納税協力費を加味した場合の、均等絶対犠牲や均等比例犠牲の観点からの所得税の分析を行っていないが、それが容易にできることは言うまでもない。
- <sup>61</sup> 他にも、民間や政府行政の教育事業におけるIT化が指摘される。これは教育事業の効率性の向上による各人の生産性の向上に繋がる。本稿では、分析の明示のため、この点までは盛り込まないが、それを本稿のような分析に盛り込むことがそうした分析を深めることは言うまでもない。