

み方にミスがあり、誤植の訂正洩れも若干ある。主なものとして、Ota Kanoru (P. 205, Kaho-ru), Hiroba to Seikū (P. 192, Hiroba to Aozora), Koiko Shichosonken (P. 145, Koi-ki)などがある。また、日本の事実認識として、

1950年の国土総合開発法は全国を22地域に分割 (P. 125) したのではなく、TVA型の特定地域が22地点指定されたことを追加しておく。

(ふなば まさとみ 広島大学)

■ 書評

牛嶋 正著『社会的公正と所得課税』

(東洋経済新報社 1984年)

藤 岡 純 一

現在、日本の税制改革をめぐってさまざまな議論が展開されている。一つの考え方は、課税における累進性を可能にし、垂直的公平を実現しうる最上の基準として、包括的所得を採用し、総合累進課税を徹底しようとする考えである。これには、費用概念を明確にすること、すなわち、一方で個人所得税において最低生活費や個人営業に係わる費用を明確にし、他方で法人税において損益計算をより厳格にし、本来的に利潤であるものが費用として所得から控除される制度を改めることを含む。この考え方を徹底すれば、未来費用の引当てなどの企業の個別単位で行われているさまざまな資金のプールについて、その一定率以上は共同化され、国家の管理のもとで共同の基金制度を創設することにつながるであろう。

もう一つの考え方は、現行の所得課税中心の税体系を消費課税中心の税体系に改めようという考えである。近年日本においても、学界で支出税について検討がなされている。これは、カールドアが提唱 (Kaldor, N., *An Expenditure Tax*, London, 1955. 時子山常三郎監訳『総合消費税』, 1963) し、インドとスリランカにおいて一時的に採用され、ブループリント (De-

partment of the Treasury, *Blueprint for Basic Tax Reform*, Washington D.C., 1977), ミード報告 (Meade Committee, *The Structure and Reform of Direct Taxation*, London, 1978), およびローディン報告 (Lodin, Sven-Olof, *Progressive Expenditure Tax-an Alternative?*; Report of the 1972 Government Commission on Taxation, Stockholm, 1978. Swedish original edition 1976) においても具体案が示されたが、いまだ先進資本主義国において実現するにいたっていない。同じ消費税の一形態として、現在大蔵省などで検討されている付加価値税は、一方で、支出税と同様に課税ベースから貯蓄が除外され、他方で最低生活費非課税の原則を貫徹することが困難となる。また、税率は比例税率の形態をとり、一部生活必需品を課税対象から除外するとしても、基本的には、垂直的公平よりも水平的公平を重視した考え方といえることができる。

牛嶋正著『社会的公正と所得課税』(1984) は、このような税制改革の議論に一石を投ずるものである。その特徴は、第一に、「社会的公正」についての議論を展開し、この議論から導

かれた租税原則に基づいて税構造の導出に努めていること、第二に、課税基準を所得に求めつつも、税率については、基本的に比例税率を、具体的には3段階税率の分類課税を提唱していることである。牛嶋氏によれば、税負担の公平な配分の問題と、所得の適正な分配問題とはまったく切り離して論じるべきものである。別の言い方をすると、税本来の立場から課税の公平を考える場合には、社会的公正に照らして適正な分配状態が実際に実現していると想定して議論を進め、その後で、分配政策手段としての税の公平に関して、分配政策目標と関連づけて広い視野から論じられる。したがってまず、税の公平な負担の問題について、氏の説を検討しよう。

牛嶋氏は、能力説や応益説にかわる第3の分配基準を、「等しく与えられたものなかから、等しい持ち分を出し合う」(P.101)ことによって費用負担の公平を期することに求めている。この基本的な考え方は、1日24時間、1週7日という時間のなかから、だれもが等しい持ち分を出し合って共同作業に参加するという、農業共同社会において実現していた基準である。これを現代の社会に適用しようというのである。すなわち、現代の市場機構においても、「等しく与えられたもの」は1日24時間であることに変わりはない。「等しい持ち分」は一定時間の拘束、負担とはそれによって蒙る効用の減少分である。税負担 t は、所得稼得力 α ($\alpha = Y/L$, Y :所得, L :所得稼得時間)に比例することになる。したがって、所得稼得時間がすべての納税者において等しい場合には、比例税率の形態をとることになる。

しかしながら、農業共同体に適用される原則を今日の階級社会に適用したところに大きな問題がある。農業共同体においては、各個人が能力を発揮するための前提条件となる富の所有と非所有の分化が進行していない。各個人の能力には部分的例外を除くと大きな差は認められな

い。だからこそ、同じ時間の役務の提供によって公平が計られ、共同作業を受けもつ役割においてその差が考慮されればそれで良いことになる。ところが、現代では、一方で高額所得を生み出す大資産を所有している者と、他方で資産を所有せず労働力を売ることによってしか生活を営むことのできない者が分化し、資産の所有においても大きな格差を生じている。この差異を同じ時間の単位に還元することができるであろうか。氏は「資本資産については、その取得が相続や贈与によるものであるとしても、だれかの労働の結果とみなされるから、賦存量の分配状態を議論する場合、労働生産性の個人間格差が最も問題となる」(P.56)と述べ、資本資産の所有の差については、基本的考察から除外している。しかし、巨大資産の多くは他人の労働による取得から生じたもので、自己労働による取得から生じたものではないことを銘記すべきである。したがって、初期賦存量の検討において、資本資産の所有・非所有こそ本質的なものであると言える。

第2に、同じ労働時間に還元すると仮定しても、労働所得については、それを稼得するのに1日8時間ないしそれ以上の労働を必要とするのに対して、資産所得はほとんど稼得時間を要しない。著者は、労働所得・資本所得・移転および発生所得について、それぞれ20%・30%・40%の3段階の分離税率を設定するように提案しているが、現実の稼得時間の差を考慮するならば、資産所得には著しく高い税率が適用されることになる。資本所得の把握そのものについても後で述べるように大きな限界を有している。

第3に、「等しい持ち分」としての時間に基礎を置く所得税のもとでは、課税最低限ははじめから問題とはならない。また、各個人に等しく賦与された時間を十分に活用しうる能力をもつ個人は、現在所得がなくとも納税義務者に含まれる。その能力を欠く個人のみが納税義務者から除外される。したがって、最低生活費非課

税の原則はこの考えからは導出されないのである。

著者は、比例税率のメリットとして、変動所得の年度間調整を行う必要のないこと、法人税との完全統合が実現すること、物価調整をする必要のないこと、フィスカル・ドラックが生じないこと、納税忌避の感情が生じにくいことを挙げている。しかし、すでに氏の原著『租税法系論』（1978）でも述べられているように、課税の公平や確定性の原則が、課税の経済効果や最小徴税費の原則に優先する。公平原則に照らして妥当性をもちえない課税形態は、納税協力その他においても決してその効果を上げることはできず、結局、徴税費の増嵩をもたらすであろう。

氏の方法論上の誤まりは、何よりも、課税における公平を論じる際に、社会的公正に基づく分配状態が実現していることをその前提にしている点にある。むしろ、所得における不平等が著しいという現実を認め、その上で課税における公平の基準を導出し、税構造を検討すべきである。このことは、税負担の公平の問題と所得の再分配基準とを同一視することを意味するのではなく、両者を区別するが両者の前提に現実の不平等を据えることである。牛嶋氏の議論では、比例税を基幹におき、現実の富の集中や所得の格差に対する再分配基準は、その単なる補完にすぎなくなるのである。

再分配政策は3つの目標からなる。(1)最低生活水準の保障とその水準の引上げ、(2)富の集中の排除、(3)所得の中間層における適度な再分配の実行である。(1)は、障害者を有する家庭に対するその扶養上必要な生活費の控除、母子家庭のような、ある特定の理由からその能力が発揮できない状態にある人々の取扱いの問題である。勤労者自身の最低生活費非課税の問題はこの体系から除外されている。(2)については、富の集中が公正な分配の前提をなす「貢献に応じた分配」の意義そのものを弱めてしまうので、キャ

ピタル・ゲインという形で富を得た大都市圏における土地所有者などに対して、キャピタル・ゲイン課税を実施すべきであると主張している。しかし、富の集中そのものが「貢献に応じた分配」の成果であるという認識に立つがゆえに、キャピタル・ゲインに対して基本税率（比例税率）に2・3の段階税率を上積みするに止まるのである。土地については、明らかに、現行土地譲渡所得税からの後退である。しかも、証券などの売買によるキャピタル・ゲインについては、触れられていない。(3)は、賦存量の分がほぼ均等であるとしても、貢献度と分配分との間にギャップが生じる場合があるので、それをゆるやかな累進構造をとることによって埋めようというものであるが、税構造は基本的には比例税である。

それでは、「貢献に応じた分配」という配分原則の基礎にある社会的公正とはいかなるものであろうか。公正な社会とは、「すべての個人がつねに理想とする全人格を目的として定め、その実現に向かって自尊にもとづきながら毎日の生活を送ることができる社会」（P.7）である。言い換えると、人間らしい生き方を送るために2つの原則を満たす社会である。第一原則は、社会はすべての個人がつねに最大の生き甲斐をもち続けることのできる基本構造をもたなければならないこと、第二原則は、すべての個人が掲げる目標は、社会的にみて善でなければならない（相互に障害とならない）ことである。この目標を実現する物質的基礎が所得と富である。限られた資源の効率的利用は協同または協力（cooperation）によってもたらされる。人間の生活のなかにみられる協同形態は、重層的生活の「場」（コミュニティ・職場・家族等）としての空間的広がり、生活そのものといえる時間の利用（生活必要時間・労働時間・余暇時間）からとらえられる。現代の社会は、交換・分配社会であると同時に「企業共同社会」である。この社会は、共同利用社会とは異なり、

企業間の水平的競争関係と垂直的な技術にもとづく結合が形成されている。そこでの協同形態は、各個人の労働インセンティブを持続させる組織でなければならない。企業内における労働インセンティブでは、創造の喜びなどの労働時間に見出すことや、資本参加・労働参加を通じて実現するのは、生産工程の細分化や市場競争などのため困難である。結局、貢献に応じた分配という分配基準を満たしていることが、労働インセンティブに持続性を与えることになる。この場合、貢献に応じた分配は、自分の分配分を企業内外の他の個人と比較することによって評価される。市場機構の枠組みの中で「貢献に応じた分配」からの背離を埋める手直しを進めべきことになる。

このように、社会的公正は分配基準の基礎となる原則を提起しているのであるが、その前提となる現実社会認識において、大きな隔りがある。牛嶋氏にあっては現代の社会は市場社会であると同時に企業共同社会である。市場機構は貢献に応じた分配からの背離を埋めあわせるように働く。企業社会において、ものを創造する喜びや参加に関して労働インセンティブ持続のため十分な解決をみることは困難であるとしても、分配の基準に関してはそのことが可能となる。すなわち、「貢献に応じた分配」からの一定の背離はあっても、その背離は人々のコン

センサスを得られないほど大きなものではなく、再分配政策によって十分に調整可能だということになる。しかしながら、現代資本主義における富と所得の不平等は極めて著しく、再分配政策だけで埋め合わせのできるものではない。その意味で再分配政策の限界の認識が必要となる。そして、社会的公正の確保のためには、現代の不平等をもたらしている根因である大企業と金融機関（証券会社を含む）に対する規制を含むものでなければならない。その場合、勤労者が自らの労働に基づいて、国の主権者として登場することの認識が必要となる。

牛嶋氏の社会的公正の二つの基準は、「権利と自由はすべての個人に対して平等に、かつ、できるだけ広範囲に与えられねばならない」（P.34）ことを前提とする。この前提を確保するため国家にその保障が委ねられる。だが、社会的公正の確保を保障する国家の担い手は誰であろうか。この問いに答えることのできる論理的枠組みを氏は提供していない。現代の国家は国民から外的な存在としてあらわれるが、税の大衆課税化の進行・徴税の強化・不公平の拡大などに対するさまざまな憤懣と闘いが、勤労者をして国家の主権者として登場するための条件を形成しつつあるのである。

（ふじおか じゅんいち 高知大学）