

## 移転支出と税：ネットの視点とグロスの視点

渡辺智之\*

### 要 約

本稿では、財政支出のうちでも特に移転支出に焦点を当てて、移転支出と課税が、財政と国民経済の相互関連を考える上で、プラスとマイナスの関係にあるものとみて両者をネットで考えればよいのか、あるいは、それぞれの機能や役割分担を考慮しつつ、グロスで考える必要があるのか、という論点について、基礎的な検討を試みる。財政の所得再分配機能に着目すれば、課税と社会保障給付等の移転支出については、その両者を相殺したネットの効果が重要であり、グロスの観点は本質的でない、というのが一般的な経済学的発想であろう。しかし、実際の財政制度は、不完全な情報のもとで、人々のインセンティブを考慮して運用されざるを得ない以上、財政法や租税法に基づく適切な制度構築は不可欠である。その際、移転支出と税は単にプラス・マイナス項目として相殺されるとは限らず、グロスのキャッシュフローをもたらす（あるいは、キャッシュフローに伴う）情報のあり方そのものを考察の対象とする必要が生じる。情報やインセンティブの問題に関する基本的問題については、経済学のツールを用いて考察することが有用である。このように、ネットの視点をとるか、グロスの視点をとるかは、対象としている課題に応じて適切に設定する必要がある。一般に、財政政策に関する問題を分析する際には経済学と法律学による複眼的なアプローチが必要である。

### I. はじめに

本稿は、財政支出のうちでも特に移転支出に焦点を当てて、移転支出と課税が、財政と国民経済の相互関連を考える上で、プラスとマイナスの関係にあるものとみて両者をネットで考えればよいのか、あるいは、それぞれの機能をグロスで考える必要があるのか、という論点について、基礎的な検討を試みるものである。一般に、経済学のアプローチにおいては、ネットの観点が重要視されることが多く、法律学のアプローチにおいては、グロスの観点が重要視さ

れることが比較的多いように見受けられる。本稿では、ネットのグロスの観点はともに無視できるものではないことを主張するとともに、経済学と法律学のアプローチは決して互いに対立するものではなく、両者は相互補完的なものであることを示す一例の提示を目指したい。

まず、財政の所得再分配機能に着目すれば、課税と社会保障給付等の移転支出については、その両者を相殺したネットの効果が重要であ

\* 一橋大学国際・公共政策大学院教授

り、グロスの観点は本質的でない、というのが一般的な経済学的発想である。実際、財政政策をめぐる議論において、同じネットの効果をもたらす施策が、異なったネーミング（例えば、減税と歳出増加）で語られるために、不必要な混乱をきたしている場面もありうる。さらに、「政府の大きさ」や「財政赤字」といった用語にかなりの曖昧性があるにもかかわらず、それらが政策上の重要概念として語られ、それによって議論が混迷を深めてしまっていることもありうる。したがって、基本的な概念を経済学の見地から整理しておくことは、理論的な観点のみならず、実際の・政策的な観点からも不可欠であり、その場合にネット概念の重要性を十分認識しておく必要がある。

他方、実際の財政制度は、不完全な情報のもとで、人々のインセンティブを考慮して運用されざるを得ない以上、より詳細な経済学的考察とともに、財政法や租税法に基づく適切な制度構築のための検討が不可欠である。その際、移転支出と税は、単にプラス・マイナス項目とし

て相殺されるとは限らず、グロスのキャッシュフローをもたらす（あるいは、キャッシュフローに伴う）情報のあり方そのものを考察の対象とする必要が生じる。一般に、現行の複雑な制度のあり方をそのまま受け入れてそれを正確に記述するというにとどまらず、現実に機能している制度にはそれなりの合理性があるのではないかという視点から制度の機能的分析を行っていかうとする際には、法律学と経済学の共同作業が不可欠のものとならう。

本稿の構成は以下の通りである。IIでは、税と移転支出を相殺してネットの効果を考えて正確な概念整理を行う視点の重要性を論じ、IIIでは、逆に両者をそれぞれ別個に検討するグロスの視点の重要性を論じる。また、ネットの政策効果を実現するためには、グロスの観点からの政策分析が要求されるのであるから、結局は双方の観点が必要になることを述べる。IVにおいて、公共財の提供等移転支出以外の歳出と税制上の措置との関連にごく簡単に言及し、Vで本稿のまとめを述べる。

## II. ネット概念の重要性

### II-1. 財政の所得再分配機能

財政の経済的な機能としては、Musgrave (1959) 以来、資源配分の効率化・所得分配の適正化・

マクロ経済の安定化の3つが挙げられる<sup>1)</sup>。本稿ではこのうち、主として財政の所得再分配機能に焦点を当てることとする<sup>2)</sup>。財政が、人々

1) Musgrave (1959) は、それぞれの機能を担うが期待される財政の部門を、Allocation Branch, Distribution Branch, Stabilization Branch と呼んでいる。ここでは、それぞれの部門は、他の二つの部門がそれぞれの目的を適切に追及していることを所与としつつ、自らの目的を追求することが想定されているが、Musgrave (1959) も指摘している通り、現実的には部門間の調整は困難であろう。また、理論的にも、貝塚 (2005:p. 78) の指摘する通り、「所得分配から独立に公共財の最適水準を決定することはできない」から「一般的に議論する限り、公共部門が資源配分に果たす機能と所得再分配に果たす機能を分離して取り扱うことは困難」であると考えられる。なお、この点に関し、Kaplow (2008) は、両者の分離可能性を強調する議論を展開しているが、Kaplow (2008) の議論の背景にある問題意識の所在は本稿とはやや異なる、さらに理論的・一般的なものである。

2) 本稿の第IV節においては、資源配分機能にも若干言及する。なお、マクロ経済安定化機能については、本稿では扱わない。

の間の所得分配にどのような影響を与えるのか、という観点から財政政策のあり方を考える限り、そこで問題となるのは、各人の税負担と各人への社会保障給付等の移転支出を相殺したネットとしての所得再分配機能であろう。以下では、Bradford (2003) の議論に依拠しつつ、財政の所得分配に及ぼす影響という観点からは、税と移転支出は互いにプラスとマイナスの関係にあり、両者のネットの合計のみが意味を持つことを確認したい。

ある社会に二人の個人 (A と B) が存在し、その社会の政府の財政は A と B の間の所得再分配のみを行うものとする。この社会は 1 期間のみ存続するものとする。A と B の再分配前所得を  $Y_A$  と  $Y_B$ 、再分配後所得を  $E_A$  と  $E_B$ 、支払税額を  $T_A$  と  $T_B$ 、移転支出の受取額を  $S_A$  と  $S_B$  とすると、

$$E_A = Y_A - T_A + S_A \quad (1)$$

$$E_B = Y_B - T_B + S_B \quad (2)$$

となるが、政府部門 (予算) の予算制約式 (歳入 = 歳出) によって、

$$T_A + T_B = S_A + S_B \quad (3)$$

が成り立っているはずである。ここで、A と B のネットの税負担  $N_A$  と  $N_B$  を、

$$N_i = T_i - S_i \quad (i = A, B) \quad (4)$$

で定義すると、(1) (2) (3) 式は次のように書きかえることができる。

$$E_i = Y_i - N_i \quad (i = A, B) \quad (5)$$

$$N_A + N_B = 0 \quad (6)$$

ここで、財政による所得再分配機能は、(1) (2) (3) 式の代わりに、(5) (6) 式によっても完全に記述できていることに留意されたい。例えば、仮に、A に対して  $\alpha$  の追加的な課税を行うとともに、同額  $\alpha$  の社会保障給付を行った場合、税収と歳出額はともに  $\alpha$  だけ大きくなるものの、結果的な所得再分配状況 ( $E_A, E_B$ ) は何ら変化しない。財政の所得分配機能において重要なのはネットの税負担であって、グロスの税負担やグロスの給付は有用な指標とは成りえないのである<sup>3)</sup>。

財政の所得再分配機能の大きさはどのように測定できるだろうか。例えば、税引前ベースの所得は A のほうが B よりも大きく、A は相対的な高所得者、B は相対的な低所得者であるとする。この場合、所得再分配政策によって A から B への所得移転が生じるであろう。したがって、 $N_A > 0$  となる。(6) 式より、 $N_B = -N_A < 0$  である。この場合、所得再分配政策の大きさは  $N_A$  で表すことができよう。経済規模との関連で再分配政策の大きさを評価する場合は、 $N_A / (Y_A + Y_B)$  といった指標も使えるかもしれない<sup>4)</sup>。いずれにしても、財政の所得再分配機能を決めるのは、各人に対する課税額と給付額のネットの合計であり、

3) 宮島 (2009; pp. 29-30) は、「社会保障給付のグロス概念とネット概念の区別」に言及しているが、そこで論じられているのは、社会保障給付への課税が行われる場合にネットの給付額が減少するという点のみであり、ネット概念とグロス概念の区分に関する本稿の視点とは異なる。なお、宮島 (2009) の提起している点については、このサブ・セクションの最後で簡単に言及する。

4) 一般に、社会に 2 人ではなく、 $m$  人の人々がいて、財政の所得再分配によって各人にネットの課税 ( $N_1, N_2, \dots, N_{m-1}, N_m$ ) が行われる場合には、 $N_1$  の絶対値から  $N_{m-1}$  の絶対値までを足し合わせた数値によって、所得再分配効果の大きさを表すことが可能であろう。なお、 $N_1 + N_2 + \dots + N_m = 0$  という関係が常になりたっているため、 $N_m$  の値は、 $N_1$  から  $N_{m-1}$  までの値が決まれば自動的に決まることに留意されたい。

税額や給付額をそれぞれ単独で論じることにあまり意味はないのである<sup>5)</sup>。

これまでの議論では、税や給付が各人に lump-sum として与えられることを暗黙の前提としてきた。実際には、課税や歳出によって資源配分が歪められ、超過負担が生じる。超過負担の種類や大きさについても、各人間の所得分配に影響を与える要因となる。しかし、税と給付のネットの合計が重要であるという論点については、超過負担を考慮した場合にも変化はない。例えば、A に対して、税と給付が税引前所得  $Y_A$  に比例する形で適用され、 $T_A = t_A Y_A$ 、 $S_A = s_A Y_A$  である場合、A の所得分配にとって重要なのは、やはり A のネットの税負担  $N_A = (t_A - s_A) Y_A$  であって、税と給付それぞれのグロスの値は問題にならない<sup>6)</sup>。

また、税と給付のネットの合計（ネットの税負担）によって所得再分配状況をみるというこれまでの作業においては、給付に対してはそれを課税所得とはしない、すなわち、給付には課税しないということが前提となっている。この前提は、「社会保障給付に対する公課の禁止」（碓井 2009a p.45）という考え方ととりあえずは整合的である。しかし、給付に対して課税が行われる場合にも、ネットの税負担の議論に基本的な変更点はない。例えば、上記の例で、仮に A への給付  $S_A = s_A Y_A$  に対して課税が行われれば、ネットの税負担は、 $N_A = (t_A - (1 - t_A) s_A) Y_A$  となる。もちろん、この例のような比例税ではなく、累進課税を導入すると、税引前給付額と

税引後給付額との関係が所得水準によって異なることとなるので、状況はやや複雑になり、給付額を単純にマイナスの税額と考えることはできなくなる<sup>7)</sup>。しかし、この場合でも、所得分配に影響するのがネットの税負担であること自体は同じである。

## II-2. 政府の大きさ

財政の機能的な分析の観点からは、「政府の大きさ」という概念はあいまいなものに過ぎない。まず、II-1 と同じく、財政は所得再分配機能（高所得者 A から低所得者 B に課税と給付を通して所得を移転する機能）のみを果たしているものとする。この場合、仮に GDP や国民所得が A と B の所得の合計  $Y_A + Y_B$  で示されるものとする、「政府の大きさ」は、移転支出の大きさの GDP に対する割合、すなわち、

$$(S_A + S_B) / (Y_A + Y_B)$$

で示されることになるかもしれない。GDP に対する歳出規模の割合によって政府の経済活動の規模をみることは自然であろう。例えば、貝塚 (2005; p. 101) は、「政府の経済活動は予算によってコントロールされているから、予算の支出額をみればおよそその規模（注：政府の規模）は見当がつく。」として、

政府最終消費支出 + 公的固定資本形成 + 社会保障移転

の対 GDP 比を「政府規模」の指標として用いている。

5) したがって、例えば「所得税の所得再分配機能」について、他の要素とは切り離して論じることにあまり意味はない。財政の所得再分配機能は、所得税以外の税と社会保障給付を含む歳出の各人への帰着を総合して判断されるべきものである。さらに、各種の規制政策も人々の間の所得分配に影響するのだから、政策の所得再分配効果は、通常の財政政策の範囲のみで考えることもできない。なお、このことと、適正な所得再分配を実現するための政策ツールとして何をを用いるのが適切かという問題（Kaplow (2008) 参照）とは、別の論点である。

6) この場合、 $Y_A$  が労働所得であったとして、A の労働供給に影響を与えて超過負担をもたらすのは、ネットの税負担における限界税率  $(t_A - s_A)$  である。すなわち、資源配分上の観点からも、問題とすべきはグロスの税に関する限界税率ではなく、ネットの税に関する限界税率なのである。

7) また、限界税率も所得水準に依存し、資源配分に与える影響もやや複雑になる。

しかし、 $(S_A + S_B) / (Y_A + Y_B)$  という指標が、財政の果たしている所得再分配機能の経済規模に対する相対的大きさを、表しているように考えることは不適當である<sup>8)</sup>。 $(S_A + S_B) / (Y_A + Y_B)$  という指標は不安定なものであり、財政の所得再分配機能との関連で明確な意義を見出すことはできない。例えば、子ども手当を廃止するとともに扶養税額控除（給付付き）を導入して、 $(S_A + S_B)$  と  $(T_A + T_B)$  をともに同額だけ減少させた場合、 $(S_A + S_B) / (Y_A + Y_B)$  の値はいくらか減少するだろうが、このことによって実質的に変化が生じることはない。したがって、 $(S_A + S_B) / (Y_A + Y_B)$  の値が減少したとしても、それによって「小さな政府」が実現した、と考えることは誤りである。子ども手当と扶養税額控除（給付付き）は、所得再分配機能の面からはほぼ同一の制度であり、片方は歳出措置、もう片方は税制上の措置であるという理由でどちらを使うかによって政府の大きさについての異なった判断が行われることは適切ではない<sup>9)</sup>。

II-1で述べたように、財政の所得再分配機能を示すのはあくまでも  $N_A$  の大きさであって、税額や給付額の大きさではない。したがって、どうしても「政府の大きさ」を表示しなければならないとしたら、

$$N_A / (Y_A + Y_B)$$

という指標を用いるしかないであろう<sup>10)</sup> が、

このような指標は現実には使われていない。多くの構成員から成る社会全体についてこのような数値を計測することは困難であり、これによって「政府の大きさ」が表示できるというのは、あくまでも理論的な論点整理のレベルの議論にすぎない。いずれにしても「政府の大きさ」という概念は曖昧なものにすぎず、限定的な意味しか持たないものであることに留意するとともに、ミスリーディングな使用を行わないよう注意すべきであろう。

なお、京極（2009）は、やや異なった文脈ではあるが、一見すると財政の所得再分配効果を判断する際にネット概念を重視すべきであるという本稿と同様の主張を行っている。しかし、京極（2009）の主張は実際には全く異なったものである。すなわち、京極（2009）によれば、現行の「国民負担率」の概念すなわち、

$(\text{租税負担} + \text{社会保障負担}) / \text{国民所得}$  は、社会保障給付を通じて国民がうけるメリットを無視してもっぱら税や社会保険料の負担のみが強調されている、として、次のような「実質的国民負担率」という指標を提案している<sup>11)</sup>。

$$(\text{租税負担} + \text{社会保障負担} - \text{社会保障給付}) / \text{国民所得}$$

しかし、このような「実質的国民負担率」概念の有用性については議論があり得る。特に、本稿の文脈では、マクロの税・社会保障負担とマクロの社会保障給付をネットで相殺しても、所得再分配効果の指標とはなりえないことを強調

8) IIIとIVでは、グロスの財政支出の値にも（当然ながら）意味があることを述べる。ここでは、移転支出の対GDP比が、財政の所得再分配機能の指標としては有用でない、と述べているに過ぎず、そのような数値の有用性が一切ないと断定しているのではない。

9) 仮に2010年に導入された「子ども手当」に、「給付付き扶養税額控除」という名称をつけて、所得税減税措置という位置付けで導入したとすれば、バラマキとの批判はかわしやすかったかもしれないし、所得税の扶養控除の廃止との組み合わせについても、より理解が得やすかったのかもしれない（税額控除の導入と所得控除の廃止の組み合わせを、「所得税の累進性を高めながらの減税」と説明することができる。）。しかし、実質的には、「子ども手当」も「給付付き扶養税額控除」もほとんど同一の仕組みとして導入できるものあり、仮に前者がバラマキであるならば、後者についてもバラマキと言わざるを得ないのである。

10) 前掲注4を参照。

11) 京極（2009）によれば、現行の「国民負担率」という名称イメージはかなり政治的なバイアスがかかり、非中立的でイデオロジカルなものとなっている。」(p.44) とのことである。

しておく必要がある。所得再分配効果をみるためには、負担と給付をあくまでも各人についてみる必要がある。上記の「実質国民負担率」が何を計測しようとしているのか、必ずしも明らかではないのである。

### II-3. 世代間の所得再分配

財政の所得再分配機能を検討する場合、単一の期間（例えば2010年1年）における所得再分配を考えるだけでは不十分であり、長期的な視点からの検討も不可欠である。特に、長期的視点なしには、公的年金の役割や社会保障制度の持続可能性等について論じることは不可能である。以下では、税と移転支出が世代間の所得再分配に及ぼす影響を、Bradford (2003) で示されたモデルを大幅に簡略化した枠組みを用いて検討することとしたい。

2期間存続する社会にAとBの二人の個人（あるいは二つのグループ）が存在し、Aを第一世代、Bを第二世代とする。Aは第1期にのみ働いて納税し、第2期には年金給付のみによって生計を立てるのに対し、Bは第2期にのみ働いて納税し、年金給付は受けないものとする<sup>12)</sup>。AとBの再分配後所得の現在価値を $E_A$ と $E_B$ とすると、割引率（正確には、ディスカウント・ファクター）を $d$ 、納税額を $T$ 、年金額を $S$ と示すと、

$$E_A = Y_A^1 - T_A^1 + dS_A^2 \quad (7)$$

$$E_B = dY_B^2 - dT_B^2 \quad (8)$$

となり、政府の予算制約式は、

$$T_A^1 + dT_B^2 = dS_A^2 \quad (9)$$

となる。AとBのネットの税負担の現在価値を $N_A$ と $N_B$ とすると、

$$N_A = T_A^1 - dS_A^2 \quad (10)$$

$$N_B = dT_B^2 \quad (11)$$

であるが、(9)式より、当然のことながら $N_A + N_B = 0$ となる。 $N_B$ は正の値であり、(したがって) $N_A$ は負の値をとるから、AからBへの所得再分配が行われている状況である。

この社会における財政の所得再分配効果は、 $N_A (< 0)$  又は  $N_B (> 0)$  の絶対値で示される。ここで、政府が第1期にAへの減税(2X)を行い、第2期にAへの年金給付の引き下げ( $X/d$ )とBへの増税( $X/d$ )を行うものとする。(このような規模での増減税と年金給付切り下げの組み合わせは、政府の予算制約式(9)を満たしていることに留意されたい。)第2期では若干の増税が行われるものの、第1期の減税幅より小さい。また、第1期には減税が実施され、第2期の年金給付も削減されているので、一見すると、「小さな政府」の実現に向けた施策のように見えるかもしれない。しかし、実際には所得再分配効果の大きさ( $N_A$  又は  $N_B$  の絶対値)はXだけ増加しており、財政の所得再分配機能は強化(あるいは肥大化?)されている、と言わざるを得ない。この場合は、第一世代Aの受ける減税の恩恵の方がAの受け取る年金額の減少よりも小さいために、AからBへの所得移転が増大しているのである<sup>13)</sup>。

12) これらの仮定は便宜上のものにすぎず、AとBの双方が両期間にわたって働くものとした場合やBも年金給付を受け取るとした場合にも、議論の内容に変化は生じない。

13) Shaviro (2008) (p.259)は「将来の社会保障給付を減らしてしまうような減税を今行うことは、若い世代から高齢の世代への再分配を増やしてしまうかもしれないが、再分配を増やすことは「大きな政府」の典型的特徴されることではないか。」(したがって、減税や歳出削減が自動的に「小さな政府」をもたらすと考えることは誤りである。)旨述べているが、本稿のモデルはこのような状況が生じうることを示すひとつの具体例である。なお、現在の日本の状況に即してみれば、「将来の社会保障給付を確保するための増税(あるいは社会保険料の引き上げ)が現在できないために、将来の社会保障給付は減少するが、その減少を一定限度に抑えるために将来世代に対する増税を行わざるを得ない」という状況に陥っている可能性が強い。このような状況の下では、現役世代に対する増税を実施できないことが、世代間の所得移転を増大させるという意味で、大きな政府をもたらしている、ということになる。このように、増減税と政府の大きさとの対応関係は単純ではないが、このような問題は、財政に関する用語の曖昧さに起因しているのである。

これまでの議論によって、世代間の所得再分配を検討するためには、各年の歳出規模や税収の大きさのみに注目しても誤ることがあることがわかる。上記の例では、第1期は減税により税収規模が減少し、第2期は増税があるものの、歳出規模は減少している。しかし、両期間を通じた世代間の所得移転は増大しているのである。このような問題を適切に取り扱うためには世代会計の考え方が有用となるが、本稿では世代会計の議論自体には立ち入らない<sup>14)</sup>。

上述の枠組みを用いて、財政収支や財政赤字の概念の不安定さを説明することもできる。上記の例において、第1期と第2期の財政収支 $B$ （すなわち、それぞれの期における税収から財政支出を差し引いた値）は、以下ようになる。

$$B^1 = T^1_A, \quad B^2 = T^2_B - S^2_A$$

第1期の財政は黒字、第2期は赤字となっているが、(9)式すなわち政府の予算制約式により、両者の現在価値ベースの値は等しくなる<sup>15)</sup>。財政収支の値は、財政の所得再分配機能を示す指標にはなっていない。例えば、 $A$ に対する第1期の税負担を1単位引き上げるとともに、第2期における年金給付を $(1/d)$ 単位増加させた場合に、財政の所得再分配機能に変更はないが、財政収支については、第1期の黒字と第2期の赤字がともに増大することになる。

上記の枠組みにおいては、財政の機能は(9)(10)(11)の3つの式で完全に記述されているのであって、財政収支の指標( $B^1$ と $B^2$ )は、これに実質的な情報を追加するものではない。もちろん、現実の財政政策において各年の財政収支・財政赤字の値が重要なものであることは言うまでもないが、それらの値の意味は、当該期間だけでなく他の期間における財政の状況等も勘案しつつ、注意深く解釈する必要がある<sup>16)</sup>。

### Ⅲ. グロス概念の重要性

#### Ⅲ-1. 情報の視点

これまで、Ⅱにおいては、「税と移転支出は基本的に同じ性質のものであり、単にその符号がプラスとマイナスになっているにすぎず、財政の所得再分配機能の観点からは、各個人について税負担と給付を合計したネットの値がどうなっているのかが重要であって、税・移転支出それぞれのグロスの値には大きな意味はない」という趣旨の議論を行ってきた。しかし、このような見方は、実は、暗黙のう

ちに完全な情報が存在することを前提にしている。以下では、完全な情報の存在を必ずしも前提としない場合には、グロスの税と移転支出は必ずしも両者を相殺したネットの効果には還元できない、したがってグロス概念も重要である、という点について検討していきたい。

法律の世界では、グロスがネットに無条件に還元できないことは常識的なことかもしれ

14) Bradford (2003) の提起した問題を世代会計の文脈で再整理した文献として、Green and Kotlikoff (2008) を参照。

15) (9) 式を整理すると、 $B^1 = -dB^2$  となる。

16) なお、現実の財政収支指標は複雑な財政制度の枠組みの中で算出されるものであり、この観点からも注意深い解釈が必要とされるが、例えば、一般会計と特別会計の関係や財政統計と国民所得統計の関係といった問題は、重要ではあるが本稿の検討範囲ではないので、ここではこれ以上言及しない。

ないが<sup>17)</sup>、経済学的観点からは、ネットの効果のみが関心の対象となる場合が多い<sup>18)</sup>。実際、IIにおいては、所得分配の観点からはもっぱら税と移転支出を相殺したネットの効果が重要なのであって、グロスの数値自体は所得分配効果の観点からは relevant ではない、という議論を行ってきた。しかし、不完全な情報の前提とすると、税と移転所得についての人々のインセンティブの違い等により、グロスに関する仕組み（すなわち、方向の如何を問わず、キャッシュフローをもたらす仕組み）のあり方自体が問題になりうるのである。

なお、藤谷（2006b）は、ネットとグロスという表現は用いていないが、経済学的なアプローチがネットの効果のみを問題にするのに対し、グロスの観点の意義も別途ありうる、という趣旨に近い主張している。すなわち、「公共経済学は財政過程を流れる金銭それ自体を分析の対象から捨象している。ところが現実には、財政決定者は、一般財源（一般税）から調達された金銭の配分につき、その使途・タイミング両方について一定の裁量を持つ」（藤谷（2006b）；p. 179）と考えた上で、「財政過程が「金銭を介在させること」の固有の意味を「裁量」の問題として構成」（藤谷（2006b）；p. 181）していくことを志向している。以下、本稿では、藤谷（2006b）と同様の問題意識を持ちつつ、「財政過程を流れる金銭それ自体」の中心の意味は、金銭の流れを生み出す情報や金銭の流れに伴う

情報ではないのかという仮説に立って、ネットの観点とグロスの観点、及び、経済学的アプローチと法律学的アプローチの調和を図ることを試みていきたい。

### Ⅲ-2. 「還付付きの消費税」の検討

簡単な例として、「還付付きの消費税」の構想、すなわち、低所得者に対して消費税の負担を何らかの方法で還付しようとする構想、について検討してみよう。消費税は、非課税品目や小規模事業者免税の設定に伴う歪みがあるものの、現在のところ、比較的簡素な仕組みを維持しており、国民の国内における消費額にほぼ比例した負担をもたらしていると考えてよからう<sup>19)</sup>。しかし、「消費額に対して比例的」ということは、いかに低所得であっても一定の消費税を負担せざるを得ない（いかに低所得であっても一定額の消費支出をすることは不可欠だから）ということになる。消費税を低所得者も負担することにならざるを得ない、という問題は、今後、消費税率が引き上げられた場合には一層深刻なものになるという懸念がある。そこで、低所得者に対して消費税負担を軽減すべく、一定の金額（例えば、生活必需品を購入するための支出に課される消費税額）を還付することが検討の対象となりうる。

各人の（年間）消費支出額を  $X$  とし、そのうち、所得水準にかかわらず誰もが消費しなければ生きていけないと考えられる生活必需品に

17) 例えば、二者間で反対方向の売買が行われた場合でもそれぞれの契約内容をよく確認することなしに差金で決済することはできないであろう。また、ある取引を二つの売買と見るか交換と見るかで、租税法の適用の仕方が異なるために、納税者と課税当局間の裁判となったケースもある。

18) エコノミストの中に、いわゆる「給付付き税額控除」を支持する人が多いこと背景には、このような事情があるのかもしれない。しかし、仮にネット概念を重視するなら、給付はマイナスの税に過ぎないのだから、税制の中に給付の要素を取り込むか、税負担と給付のネットの合計で政策目標を達成するかは、どちらでもよいことであり、「給付付き税額控除」にこだわる理由もないのである。なお、「給付付き税額控除」をめぐる一般的な問題点に関しては、渡辺（2008）で簡単に検討した。

19) もちろん、「消費に関して比例的」であることは「所得に関して比例的」ということではない。所得階層によって貯蓄性向（1 - 消費性向）に違いがあるからである。しかし、このようないわゆる「消費税の逆進性」の問題は、検討の対象を1期間のみに限定した場合の議論であって、この問題は長期的観点から評価すればかなり緩和される性質のものである。

対する支出額を  $X_N$ 、その他の財・サービスに対する支出額を  $X_O$  とする ( $X = X_N + X_O$ )。厳密には何が生活必需品であるかは人によって異なるので、それに要する支出額も人によって異なるはずであるが、ここでは簡略化のために、生活必需品への支出額がすべての人について一定であるものと仮定する。消費税率を  $t_c$ 、消費税負担額を  $T_c$  とすると、

$$T_c = t_c X = t_c (X_N + X_O) \quad (12)$$

となる。(12) 式で示される消費税は、低所得者による生活必需品への支出にも課税されてしまう。そこで、 $X_N$  に対しては消費税がかかるとのしないようにする(すなわち、消費税の負担額を  $t_c X_O$  のみとする) ための方策として、いくつかのパターンが考えられる。例えば、

- ① 生活必需品に対しては、消費税を非課税とする(厳密には、生活必需品に対して消費税のゼロ税率を適用することによって、(12) 式の  $X_N$  に係る係数について、 $t_c = 0$  とする。)
- ② 消費支出額  $X_N$  までは消費税負担がかからないようにする。(実際には困難であろうが、具体的方法としては例えば、年間  $X_N$  円までは消費税を負担することなく商品等を購入できる電子マネーを各人に配布する。もちろん、このことを行うためにはインフラの整備が必要になる。)

- ③ 国民一人当たり  $t_c X_N$  円という一定額の給付金を配る。(この給付金支給によってネットの消費税負担は、 $T_c = t_c (X_N + X_O) - t_c X_N = t_c X_O$  となる。)

上記の方法のうち、①と②は消費税制の枠内の施策であり、③は歳出を組み合わせた施策である<sup>20)</sup>。

上記①②③は、いずれも、所得分配上の効果という観点からは同じ結果をもたらすものであり<sup>21)</sup>、IIで議論したネットの観点からは同一の政策である<sup>22)</sup>。しかし、上記のうち、①と②は実現がなかなか難しい、あるいは、実施のために大きな費用がかかるのに対し、③については、技術的には実現が可能である<sup>23)</sup>。しかも、実現可能な③は、税と移転支出を両方行うことになっており、グロスの施策を組み合わせている。一定の所得分配を実現するために必要なのはネットの観点であり、ネットの観点からだけではグロスの施策を組み合わせるような政策を正当化することは困難であろう。

グロスの施策の組み合わせである③が、他の代替的な方法よりも優位にあるのは、③の実施のために必要とされる情報が比較的限られているためであろう。③はすべての国民(例えば、住民基本台帳に登録されている住民全員)に一定金額を支払うことができれば実施可能である<sup>24)</sup>。これに対して、①を実行するためには、消費税の納税義務者に課税対象品目と非対象品

20) もっとも、③の定額給付金を(給付付きの)所得税額控除と考えれば、③は税制の枠内の施策であり、さらに、それを消費税の還付として行うことにすれば、消費税の枠内の施策ということになるのかもしれない。しかし、これらは、同一の政策に関する単なる解釈の違いであり、本質的な違いではない。

21) 正確には、人によって生活必需品に対する支出額が異なるので、①の所得分配効果は②や③とは異なるであろうが、ここではその問題は無視できるものとする。

22) したがって、仮に③のような措置は高額所得者にも給付を行うバラマキであるから好ましくない、というのであれば、同じ効果をもたらす①や②も同じくバラマキであり、好ましくない、ということになる。

23) 同様の施策としては、2009年に、「定額給付金」の支給が実施されたという実績もある。なお、言うまでもないことであるが、③の施策が技術的に実現可能であるということは、その施策を行うことが必ずしも望ましいということではない。

24) 実際には、日本のようなすべての国民に関するデータベースが整備されている国でなければ、定額給付金のような一定金額の給付であっても、全国民を対象に行うことは難しい。最近(2010年8月現在)、既に死亡したと考えられる高齢者が住民基本台帳から消されていない事案も問題となっているが、絶対数としてはわずかなものであり、データベースとしての住民基本台帳の基本的価値を損なうものではない。むしろ、基本的なデータベースが存在するからこそ、「消えた高齢者」の人数に関する具体的な調査が可能になっている、という面もある。なお、2009年に実施された「定額給付金」は、住民基本台帳に登録されている者の他に外国人登録原票に登録されている者にも支給された。

目を区分して消費税額を計算してもらうことが必要となり、コンプライアンス・コストは大きなものとなる。また、②の実行には、電子マネー等のインフラが最低限必要であり、それなしに行うとすれば各人の消費支出額についての情報を何らかの方法で課税当局が把握するという非現実的な想定を行わざるを得ない<sup>25)</sup>。結局、もし「還付付き消費税」を導入するとしたら③のような歳出との組み合わせで行わざるを得ないであろう。このような政策論において、税と移転支出のネットの観点のみからの検討だけでは不十分なのは明らかであり、グロスの観点を導入することが不可欠になる。

### Ⅲ-3. グロス概念の含意

税と移転支出は、所得再分配の観点からは、プラスとマイナスの項目にすぎず、重要なのは両者を相殺したネットの効果である。しかし、現実には所得再分配政策を実施しようとする場合には、それに要する情報に関する考慮が必要であり、税と移転支出を別個の政策としてそれぞれ検討する必要が生じる。

特に、税と移転支出では、関係者のインセンティブが異なることから、仕組みが機能する前提となる情報に関する条件に大きな差が生じる。すなわち、税については、徴収される側に情報を開示する積極的インセンティブは存在しないから、課税に必要な情報を得ることに困難が伴う場合が多い。現実の税制はこのような情報制約を克服する仕組みを備えており、それによって税制が何とか機能しているものと考えられる。また、課税や徴収のプロセスにおいては、

納税者の財産権やプライバシーについて十分な考慮が払われる必要がある。したがって、税においては、なるべく明確で検証しやすい情報に基づいて執行が可能になるということが、重要な条件として求められる。これに対して、移転支出の場合には、受給者側に情報を積極的に開示するインセンティブが存在するので、税の場合に比べて情報面での制約は比較的緩いと考えられる。プライバシー保全に関しても、税の場合ほどには神経質になる必要性は低いであろう<sup>26)</sup>。

財政による所得再分配機能をもたらすのは各人にとっての納税額と移転支出額を相殺したネットの効果である。しかし、意図された所得再分配を実現するための政策手段としては、税と移転支出の双方が必要であり、グロスの観点からの検討が不可欠となる。特に、上述の情報制約に関する税と移転支出の差を考慮すれば、税は簡単な情報に基づいて、大雑把であっても実効性のある方法で徴収したうえで、各人の個別事情も考慮した移転支出によって意図された所得再分配を目指すのが合理的なのではないか、ということになる。このような考え方に立てば、グロスの観点からリーズナブルに効率的な運営が可能となるように設計された制度によって、ネットの観点からの所得分配に関する政策目標の実現を図ることが可能となる。

但し、税にせよ移転支出にせよ、必要以上の大幅なキャッシュフローをもたらす仕組みはかえって非合理的である<sup>27)</sup>ので、税制においても可能な限り各人の状況を考慮することは好ましいことである。特に、個人所得課税におい

25) 後述のように、プライバシーの問題も発生するかもしれない。

26) 例えば、受給者が移転支出の給付を受けるためにはプライバシーを開示する必要があったとしても、それを開示するのは本人の意思に基づくのであるから、「個人情報の自己管理」の原則にもとるものではないであろう。なお、個人情報（プライバシー）に関する税と給付の非対称性については、渡辺（2009, 2010）を参照されたい。

27) 例えば、すべての国民に対して、予算歳出額を賄うのに必要なだけの巨額の定額税（例えば、国民一人当たり年間100万円の定額税）をいったん課しておいて、移転支出によって適切な所得再分配を行おうとすることは現実的ではなかろう。そのような構想が非現実的な理由のひとつとして、各人への移転支出を行うためにあまりにも膨大な情報が必要となり、プライバシーも含めて当局が事実上すべての国民の生活状態に関する詳細な情報を収集する必要が生じてしまうことがある。

ではこのような考慮がすでに行われているし、そのような考慮は、分配の公平とは区別された税そのものの公平という理念にも支えられていると考えられる。しかし、いずれにしても、税のみによって適切な所得再分配を実現することは不可能であり、税と社会保障給付等の移転支出との双方の組み合わせが不可欠となる。財政の制度設計において、グロスの概念が重要となるゆえんである。

なお、グロスの概念の重要性は、「社会保障支出の大きさと逆進的とされる一般的消費税の税収に占める割合とに強い相関がある」という Kato (2003) の観察結果とも整合的である。大規模な社会保障支出を必要とする福祉国家においては、大きな財源が要求される。この場合、所得分配の観点からは中立的どころか「逆進性」

があるとされる消費型付加価値税に依存せざるを得ないのは、グロスの観点からの必要性に基づくものと考えられる。ヨーロッパの福祉国家においては、低所得者を含むすべての国民に、いったん消費型付加価値税を負担してもらうことによって、はじめて大規模な社会保障支出が可能になっているのであろう。これに対して、最初から低所得者の税負担を避けようとして、税制の累進性確保自体を達成すべき目標とした場合には、課税執行上の情報制約が大きくなり、十分な税収が確保できない（あるいは無理に確保しようとするれば、当局が膨大な個人情報収集する必要に迫られる）ために、結局、移転支出も含めたネットベースでの、意図された強力な所得再分配が行えなくなることになる可能性が高いと考えられる。

## IV. 移転支出以外の歳出

### IV-1. 公共財の導入

以上、本稿では、財政の所得再分配機能の観点から、税と移転支出を検討の対象としてきた。しかし、財政の機能は所得再分配だけでなく、資源配分の効率化も含まれる。財政の資源配分機能の典型例として、国民生活には必要であるが民間企業によっては供給されない、いわゆる公共財等（純粋な公共財だけを議論の対象とすると、範囲がやや狭くなるので、以下では排除可能性があるために純粋公共財ではないが、政府によって提供されているものを含めて「公共財等」と表現することにする。）の提供がある。Bradford (2003) に倣って、(3) 式（予算制約式）に公共財等の供給  $G$  を加えると、

$$T_A + T_B = S_A + S_B + G \quad (13)$$

となる。仮に、 $G$  の供給するために  $A$  が  $T_A^a$ 、 $B$  が  $T_B^a$  の税を負担するものとすれば、

$$T_A^a + T_B^a = G \quad (14)$$

となる。(13) 式の両辺から (14) 式の両辺を引いて整理すると、

$$(T_A^d - S_A) + (T_B^d - S_B) = 0 \quad (15)$$

が得られる ( $T_i^d = T_i - T_i^a$ ,  $i = A, B$ )。ここで、概念的には、(14) 式は、Musgrave (1959) の Allocation Branch 予算を示し、(15) 式は Distribution Branch 予算を示していることになる。なお、公共財等の最適な供給量と適切な所得分配を独立に決定することはできないから、実際の予算を (14) 式と (15) 式に相当する部

分に分割することは困難である。

財政の機能として公共財等の供給を含めた場合にも、歳出と税の間の関係を検討する余地が場合によってはありうる。例えば、政府が高速道路を建設し、その利用者から通行料を徴収している状況を考える。仮に、「高速道路無料化」の政策が導入され、高速道路の維持費等への予算措置が必要になったとしよう。この政策は、「歳出増」をもたらしたと考えるべきか、あるいは、これまで徴収していた通行料を利用者が支払う必要がなくなったのだから「減税」と類似の政策と考えることができるのか、必ずしも明らかでない。（利用者は高速道路を利用するかどうかを任意に選べるからその料金は税ではない、したがって、「高速道路無料化」は減税とは言えない、という主張もありうるが、例えば、酒税を負担するかどうかは、酒を消費するかどうかという消費者の任意の選択によるであろう。）

しかし、公共財等の供給を含めた歳出一般については、移転支出の場合のように単に税負担と相殺をしてネットの便益を考えることには無理がある。すなわち、公共財等の便益の各人への帰着を知ることは困難であるし、また、たとえ帰着が明らかになったとしても公共財等の種類によって各人の効用関数上の位置付けは異なるから、税負担と相殺したネットの値を出そうとしても無理がある。上記の(15)式においては、税と移転支出の差額のみが問題となるネットベースの表示となっているが、公共財の提供とその財源負担を示した(14)式では、両者を相殺した値（ゼロ）だけでは意味がなく、公共財の内容がどのようなものか、そのような内容の公共財をGの金額だけ提供する価値はあるか、といった点を検討する必要がある、(14)

式の左辺と右辺が示す実質的内容をそれぞれ見る必要がある。すなわち、グロス概念に基づいた議論が必要となる。

そもそも、移転支出以外の歳出一般については、税負担と相殺したネット概念のみで論じることは不可能であり、歳出は歳出として検討するグロス概念が必要になることは常識的には当然であろう<sup>28)</sup>。ただ、この点を確認する前に、公共財の提供のための予算措置を税制上の措置によって代替する可能性を論じたBradford(2003)の議論について簡単に触れておくこととしたい。

#### IV-2. BradfordのWSTC

Bradford(2003)は、“weapon supplier tax credit”(WSTC)という奇妙な仮想的仕組みを検討している。これは、政府が予算措置によって武器を購入する代わりに、武器の納入業者に税額控除を認めることで同じ効果を得ようとするアイデアである。Bradford(2003)は、このアイデアによって、増税を行うことなく財政赤字を縮小させ、かつ必要な防衛力は維持できる(ことになる)、としている。具体的な仕組みは以下の通りである。

- ① 政府による武器購入のための予算を全額削減して、ゼロにする。
- ② WSTC(武器供給業者税額控除)を導入する。この税額控除を認定されるためには、業者は防衛当局に要求された性能の武器を納入することを約束する書類に署名しなければならない。この税額控除請求権を他人に売却することもできる。
- ③ 税額控除による減収分に応じて、社会保険料控除の廃止や住宅ローン支払利子控除の廃止といった税制改正を行い、全体として

28) 法律的な立て付けとしても、移転支出については社会保障法等によって租税法の場合と同様、一定の条件に対応した金額の算定方法が法律に規定されている(したがって、毎年の予算編成において社会保障費の「当然増」が生じる。)のに対し、他の歳出一般については、毎年の予算によって政策的に決定される。税と歳出に関する意思決定プロセスの違いに関連して、中里(2008a)は、ヨーロッパにおける財政制度の成立時以来の起源について論じている。

「税収中立」の税制改革とする。(社会保険料控除や住宅ローン支払利子控除の廃止による増収分は財政赤字の削減に充てられる。)

この仮想的仕組みは、歳出と税の相対性を示すための思考実験に過ぎない。上記の①と②は、予算による武器の購入を税額控除と呼び変えたものに過ぎない<sup>29)</sup>。①と②の措置によって、③の増税(あるいは、場合によっては租税歳出の減少という形で歳出削減とも解釈できるかもしれない。)が、②の「減税」と人為的に組み合わせられることによって、あたかも税収中立の税制改革のように見えるだけである。実体は、①②の組み合わせには実質的な意味はなく、③の増税による財政赤字削減が図られているにすぎない。なお、このWSTCの例が、歳出と税額控除の同等性を意味しているわけでは必ずしもないことにも留意されたい<sup>30)</sup>。この例はあくまでも、防衛という公共財の中間生産物である私的財(武器)を購入するプロセスを税額控除に置き換えたものにすぎない。税制上の措置によって防衛という公共財を提供することはできないのであり、公共財の供給自体は歳出そのものによるしかないのである<sup>31)</sup>。

#### IV-3. 租税歳出

アメリカのJoint Committee on Taxation(2010)によれば、租税歳出(tax expenditure)の定義は1974年の予算法(the Congressional Budget and Impoundment Control Act of 1974)に定めら

れており、それによると、「連邦租税法の規定によって認められている規定、すなわち特別な除外・免税・所得控除・税額控除、優遇税率、課税の繰り延べによって生じる税収のロス」となっている。もともと、租税歳出は、Stanley Sureyによって、租税法の規定による「隠れた補助金」をリストアップして政府歳出予算の一部として公表することで、隠れた補助金についても明示的な補助金同様議会の予算審議に服させようとして提唱された考え方である<sup>32)</sup>。日本の租税特別措置もこれと類似した面のある仕組みではあるが、同じものではない<sup>33)</sup>。

一般に、財政政策を考える上で、租税歳出は歳出(補助金)として扱うべきか、あるいは、あくまでも税制上の措置として扱うべきなのか、については様々な見解がありうる。また、そもそも、「租税歳出」の概念がきわめて曖昧ものであること、特に、どのような税制を基準にして「租税歳出」を規定するのか(例えば、包括的所得概念を基準にする場合と消費型所得概念を基準とする場合では、何が「租税歳出」なのか異なることになる。)について問題があることはしばしば指摘されている。本稿では租税歳出の性格そのものを論じる余裕はないが、ネットとグロスの観点から、租税歳出の性格がどのようにとらえられるのかを簡単に比較してみたい。

まず、ネットの観点からは、租税歳出が補助金として扱われようと減税として扱われよう

29) 実務的には、②のような税額控除の仕組みがうまく機能するとは考えにくい。ここでは現実の政策を考えているわけではないので実務的な点は問題にしない。

30) Bradford(2003)の意図は、財政において用いられる用語の曖昧さの指摘であって、歳出と税制上の措置の代替可能性を主張しているのではない。しかし、Bradford(2003)は、基本的にはネットの視点に立って、財政用語の曖昧さを指摘している。

31) もっとも、徴兵制を導入すれば、国民の負担によって防衛という公共財が直接的に生産されることになるのかもしれないが、通常、徴兵は課税の一形態とは考えられていないであろう。

32) 藤谷(2005)1090頁以下を参照。また、アメリカでの租税歳出概念に関する近年の議論については、本特集号の吉村論文を参照されたい。

33) 日米比較の詳細についても、本特集号の吉村論文を参照。

と、その効果に変わりはないので、租税歳出の性格を規定しようとする自体が無意味であるということになろう。あるいは、ネットの観点、特に、所得分配の観点からは、租税歳出概念自体が不要である、ということになる。しかし、資源配分の観点からは、租税歳出の導入が新たな資源配分の歪みをもたらすことが実際には多いので、その場合には、租税歳出を税負担の軽減と見るよりも、補助金の供与と考えた方が整理しやすいのではないかと、という議論はありうるかもしれない。

しかし、いずれにしても、租税歳出の性格論自体はグロスの観点から論じられるものであり、逆に、租税歳出の性格論が若干でも意味をもつとしたら、グロスの観点が無視できないということの傍証にはなるであろう。すなわち、租税歳出の性格やその妥当性を議論するとすれば、一定の政策目標を実現しようとする場合に、税と歳出のいずれを採用すべきなのかという論点を、情報やインセンティブの観点から検討していく必要がある。例えば、租税歳出を補助金と位置付けるとしても、租税法の規定に従って課税当局によって供与される補助金は他の補助金とどのように異なるのか、あるいは異なるのか、といった論点は、キャッシュフローのあり方自体を検討対象としており、グロスの問題を検討していることになるのである。

#### Ⅳ-4. 公益法人の活動への助成方法

最後に、同じ目的をもつ税と歳出の比較のひとつの具体例として、公益法人が一定の公共財の提供を行う場合に、政府が公益法人に補助金を出す場合と寄付金控除を導入して寄付金によ

って公益法人の活動を支援する場合にどのような違いが生じるか、という問題についてごく簡単な検討を行っておくこととしたい。ある社会は、 $n$ 人の構成員から成るが、各構成員の所得水準や効用関数に違いがないために、代表的個人のみを考察の対象とすれば十分であると仮定する。代表的個人の効用関数は、

$$U(C, G1, G2) = U(Y - T, G1, G2) \quad (16)$$

であるとする<sup>34)</sup>。ここで、 $C$ は消費、 $Y$ は(所与の)所得、 $T$ は税額を示す。この社会には二種類の公共財が存在し、その供給量は $G1$ と $G2$ で示されている。公共財1(例えば、伝統芸能)は補助金を受ける公益法人によって供給され、公共財2(例えば、防衛)は政府によって直接供給されているものとする。政府の予算制約式は

$$nT = G1 + G2 \quad (17)$$

となる。 $G1$ は政府から公益法人に支出される補助金の額に相当する<sup>35)</sup>。

ここで、寄付金控除<sup>36)</sup>を税額控除の形で導入し、個人が公益法人へ寄付を行った場合に寄付金相当額だけ税負担が減少するものとする。各個人の寄付金額を $Z$ で示すこととする。この時、仮に消費水準 $C (= Y - T - Z)$ が不変であれば<sup>37)</sup>、寄付税額控除導入後の効用関数(すなわち、社会厚生関数)は、

$$U(C, G1+nZ, G2 - nZ) \quad (18)$$

34) この代表的個人の効用関数を社会厚生関数とみなしても差し支えない。ここでは、政府の定める $T, G1, G2$ によって社会厚生水準が決まることになる。

35)  $G1$ を公益法人への補助金の額と考える代わりに、公益法人に直接に適用される租税軽減措置によってその公益法人が得る減税額と考えてもよい。

36) 寄付金控除をめぐる理論的問題については藤谷(2006a)が詳細かつ精緻な分析を行っている。

37)  $Y$ は一定(所与)と仮定しているので、 $C$ が一定ならば、寄付金控除導入後の納税額は、寄付金控除導入前の納税額から寄付金額( $Z$ )を差し引いたものとなる。

となる<sup>38)</sup>。寄付金控除の導入が望ましいのは、(18)式の値が(16)式の値よりも大きい場合である。これは、政府が何らかの原因で公共財1を過小に、公共財2を過大に供給していたのを、国民が寄付金によって是正した、ということになる場合である。しかし、(18)式は、政府が寄付金控除導入後も公共財1、2に対する財政支出を変えないという前提のもとでの結果に過ぎない。仮に、政府がG1、G2の水準を調整した場合は(18)式とは異なった帰結が生じる。特に、政府がG1をnZ(寄付金の総額)だけ減少させ、G2をnZだけ増加させれば、寄付金控除導入後の帰結は(18)式ではなく、(16)式と全く同じ値をとることになる。すなわち、寄付金控除を導入しても何らの変化も生じないことになる。仮に(16)式の水準の方が(18)式の水準よりも高ければ(すなわち、仮に政府の方が国民よりも公共財の提供に関して正しい判断ができるのであれば)寄付金控除の影響を無効にするような政府による予算組み替えは望ましい、ということになる。

こうして、上記の簡単な枠組みにおいては、公共財の提供のための財源を補助金によるべきか寄付金控除によって生じる寄付金によって賄うべきかという問いに対する答えは、公共財の提供に関する判断を適切にできるのは誰かという点に依存する、ということになる。また、税制上の寄付金控除の効果を政府の予算政策と切り離して論じることは不可能であることも示された。なお、ここでは、寄付金

控除として税額控除が適用される場合を検討したが、所得控除の場合も、その効果は基本的に同様であろうと考えられる。但し、所得控除の場合には、寄付金額Zによって、公共財1がZ増加するが、その時、税収がtZ(tは納税者の限界税税率)減少(したがって公共財2がtZ減少)するとともに、納税者の私的消費Cが(1-t)Z減少することになる。しかし、

$$U(C-(1-t)Z, G1+nZ, G2-tnZ)$$

が(16)式の水準よりも高くなることがあるのかどうかは明らかでない。寄付を行うことが自分の私的消費のレベルの引き下げにつながるのであれば、寄付をためらう人が多くなるであろう。また、自分が寄付をしても他の人々は寄付をしないであろうという予測があれば、上式でn=1となり、特定の個人が、自分の私的消費を減少させながら公共財G1の増加はほとんどもたらさないような寄付を行うかどうか、ますます明らかでない。もし、合理的な個人がこのような状況で寄付を行うとすれば、それは寄付によって生じる便益が公共財ではなく自己の私的消費の増加につながるような場合なのかもしれない。しかし、そのような寄付税制悪用の可能性がある場合には、寄付金の使われ方をチェックする必要があるし、必ずしも寛容な寄付金控除制度が社会的に望ましいとは言えない、ということになる<sup>39)</sup>。いずれにしても、寄付金控除制度の問題自体の検討は本稿の範囲を超える。

38) (17)式に相当する政府の予算制約式は、 $nT = G1 + G2 - nZ$ となる。

39) 寄付金税制悪用の可能性が生じるのは、寄付金税額控除の場合も同様であり、むしろその場合により強いインセンティブがある。

## V. 結語

税と移転支出を相殺してネットの効果に着目する方がよいか、税と移転支出をそれぞれ別途、グロスで考える方がよいかは、分析しようとしている課題の性格による。言い換えれば、税と歳出の適切な切り分け方は、分析課題が何であるかによって異なるものであり、唯一の「正しい」切り分け方があるわけではない。財政政策も経済政策の一部であり、経済政策の目的である資源配分効率の向上と公正な所得分配の実現という観点から財政政策を検討する場合には、ネットの観点がある場合が多い。この場合、経済学のアプローチが有用であり、これによって個々の財政政策の位置付けや効果の分析についての全体的な見通しを得ることができる。ま

た、より具体的な財政政策の策定を現実的コンテキストで検討する場合には、情報やインセンティブの問題を背景に、財政をめぐるキャッシュフローのあり方自体を検討とするグロスの観点が不可欠となる。この場合には、情報の不完全性を前提にしたより注意深い経済学的分析とともに、財政法・租税法・予算制度等に関する法律学のアプローチが必要となる。現実問題に関連した多くの財政上の課題について、ネットとグロスの双方の視点から、また、経済学と法律学の双方の視点から、検討の対象となっている問題を複眼的に分析することが要請される。財政分野における法と経済学研究の一層の進展が期待されている。

## 参 考 文 献

- 確井光明（2009a）『社会保障財政法精義』信山社  
確井光明（2009b）「社会保障財政における社会保険料と租税：財政法学からの分析」国立社会保障・人口問題研究所編『社会保障財源の制度分析』東京大学出版会  
小塩隆士（2005）『社会保障の経済学』〔第3版〕日本評論社  
貝塚啓明（2005）『財政学』〔第3版〕東京大学出版会  
京極高宣（2009）「社会保障財源と国民負担率」国立社会保障・人口問題研究所編『社会保障財源の制度分析』東京大学出版会  
中里実（2008a）「制定法の解釈と普通法の発見（上）－複数の法が並存・競合する場合の法の選択としての「租税法と私法」論」『ジュリスト』No.1368  
中里実（2008b）「制定法の解釈と普通法の発見（下）－複数の法が並存・競合する場合の法の選択としての「租税法と私法」論」『ジュリスト』No.1369  
中里実（2010）「財政制度・租税制度の改革と法律家の役割」『ジュリスト』No.1397  
藤谷武史（2005）「非営利公益団体課税の機能的分析（一）：政策税制の租税法学的考察」『国家学会雑誌』117巻11・12号  
藤谷武史（2006a）「非営利公益団体課税の機能的分析（四）：政策税制の租税法学的考察」『国家学会雑誌』118巻5・6号  
藤谷武史（2006b）「財政活動の実体法的把握のための覚書（一）」『国家学会雑誌』119巻3・4号  
藤谷武史（2009）「給付付き税額控除と「税制と社会保障制度の一体化」」『新世代法政策学研究』第3号

- 増井良啓(2007)「税制の公平から分配の公平へ」  
江頭憲治郎・碓井光明編『法の再構築 [ I ]  
国家と社会』(東京大学出版会)
- 宮島洋(2009)「社会保障と税制」国立社会保障・  
人口問題研究所編『社会保障財源の制度分  
析』東京大学出版会
- 渡辺智之(2008)「所得税額はマイナスになり  
うるか? : いわゆる「給付付き税額控除」  
の問題点」『租税研究』(2008年9月号)
- 渡辺智之(2009)「納税者番号と税・社会保障  
の一体改革」『租税研究』(2009年11月号)
- 渡辺智之(2010)「源泉徴収・キャッシュフロー・  
情報：税と社会保障の一体改革を展望して」  
『税務事例』(2010年5月号)
- Bradford, David F. (2003) , “Reforming Budgetary  
Language” , in Sijbren Cnossen and Hans-  
Werner Sinn (eds. ) , *Public Finance and Public  
Policy in the New Century*, The MIT Press.
- Green, Jerry and Laurence J. Kotlikoff (2008) , “On  
the General Relativity of Fiscal Language” , in  
Alan J. Auerbach and Daniel N. Shaviro (eds. ) ,  
*Institutional Foundations of Public Finance:  
Economic and Legal Perspectives*, Harvard  
University Press.
- Joint Committee on Taxation (2010) , *Estimates of  
Federal Tax Expenditures for Fiscal Years 2009-  
2013* (JCS-1-10) , January 11, 2010.
- Kaplow, Louis (2008) , *The Theory of Taxation  
and Public Economics*, Princeton University  
Press.
- Kato, Junko (2003) , *Regressive Taxation and the  
Welfare State: Path Dependence and Policy  
Diffusion*, Cambridge University Press.
- Musgrave, Richard A. (1959) , *The Theory of  
Public Finance: A Study in Public Economy*,  
McGraw-Hill Book Company, Inc.
- Shaviro, Daniel N. (2007) , *Taxes, Spending, and  
the U.S. Government’s March Toward  
Bankruptcy*, Cambridge University Press.
- Shaviro, Daniel N. (2008) , “Comment 1” on  
Green and Kotlikoff (2008) .