

# 租税負担に関する規範的分析の問題

—その方法上の前提—

山 本 栄 一

## I 租税負担分析における“規範”の存在

—問題の所在—

**税制と市場機構** 租税制度は、国の基本法である憲法に由来する法律にもとずい  
**における規範** て、人為的につくりあげられたものである。その点では、市場  
機構が歴史的に法律によって枠付けられ擁護されているとはいえ、多数者の自  
由な行動によるそれ自体の内的な法則によって機能する人為的ではない仕組  
であるのとは、根本的に異なる。

いずれにしても経済主体が活動するには、それぞれの行動に際して、判断し  
評価し、さらに行為のよるべき基準がなければならない。これが一般に規範  
(norm)といわれるものである。市場での規範は自由主義経済を原則とする限  
り、個々の経済主体は自らの“規範”，例えば利潤極大，効用極大といったも  
のに従っている。古典的自由主義では経済全体は、個々の経済主体の規範にも  
とずく行動によって“見えざる手に導かれ”，全体にとっての規範，例えば最  
大多數の最大幸福に到達しようと考えられてきた。この“規範”に対して，政  
府による政策介入が必要とされる時には，個々の経済主体の行動に修正を求め  
る“新たな規範”が追加されてきたといえよう。

市場における自由主義的な“規範”にしる，修正的な“新たな規範”にしる，  
中核にあるのは市場がそれ自体で歴史的に生みだした“規範”である。これに  
対して，ここでは租税負担に限ろうとしているが，財政活動の主体である政府  
がもつ“規範”は全く性質が異なっている。先に租税制度が人為的につくりだ

### 租税負担に関する規範的分析の問題

されてきたと述べたように政府が租税を賦課する規範は、市場における行動の規範に関連づけられて、政府自らによって構想され、従われねばならない性質のものであるからだ。

**市場経済分析における規範の問題** 市場経済に関する規範については、肯定的であれ否定的であれ、経済分析において抽象化され一般化されて、陰に陽に理論的前提とされてきた。最近になって、市場経済では解決困難な不況下のインフレーション、公害、所得の不公正分配などの問題に直面して、その理論的前提を肯定的に受け入れてきたいいわゆる新古典派経済学のグループの中から、「理論的枠組みを特徴づけるような基本的前提条件」に問題を見だし、諸前提を詳細に検討し、ここで取りあげている規範についても現実に不適合であるとして批判の対象にしている人々が現われている<sup>1)</sup>。ここでの批判は、大体、経済学の分析に前提にされている抽象化され一般化された経済主体の行動規範に対してであって、それが現実に規範として機能していることを直接問題にしているのではないと一応は言える。

しかし、最近の近代経済学、すなわち新古典派経済学に対する批判は、単に分析の枠組だけではなく、分析の対象にしている経済の現実を批判することを含んでいるとという面を持っていることは否定できない。それは、同じく現状批判をするマルクス経済学の立場とは異なっているとはいえ、経済学批判と同時に現状批判を含んでいると解しうる。ここには、経済学の理論的枠組そのものと、その中での経済主体の行動規範とそれぞれの行動の経済効果そのもの、いいかえれば経済像とその中に描かれるモデルが、その時の経済を分析し判断し評価する一つの“規範”となりえるという、経済理論の一つの機能の存在を読みとることができる。従って、経済理論の枠組を特徴づける基本的諸前提が元来現実から抽象され一般化されたものとはいえ、その時の経済が多くの問題を抱え、解決を迫られる課題の渦中にある時、それらの解決にも向う諸前

1) その代表的な人として宇沢弘文教授（『近代経済学の再検討』岩波書店、1977年）をあげることができる。

提を考えるのでなければ、その経済理論の枠組は余りにも抽象的なものとなってリアリティを失い、現実の経済の“規範”とはならなくなる。

**租税負担分析における規範の問題** 以上の事情は租税負担の分析についても同様である。現実の租税負担を分析するために、現実には政府によって（当然広義の政府として立法府も含まれている）適応されている租税負担に関する規範を抽象化し一般化する作業を行う。さらに、現状の変化に伴い問題の新たな発生に対処するために、新しい規範が求め始められる時には、分析のためにその新しい規範の抽象化、一般化の作業も求められる。ただし問題となるのは、すでに触れたように、租税負担に関する規範はいずれの場合にも市場のものと違って、政府によって人為的に作り上げられ、政府自らがそれに従うという点で、さまざまな錯綜した問題が生じるという一面が存在することである。

さらに、規範にまつわる問題を錯綜させるのは、租税負担分析の場合の一つの結論として、多くの場合に求められる今後の「あり方」を提示する時である。「あり方」を示すためには、現実には適応されている規範とは別に、市場経済の理論的枠組がもつ現実の経済を分析し判断し評価するという規範的性格に類比される、分析者の各種の規範が前提にされる必要がある。この規範は、まさしく税制が人為的につくりあげられるという点からすれば市場経済体制を全面的に否定する場合は別として、市場経済が独自にもつ内在的規範を全く無視して他の規範を付加したり改変したりできないのとは対照的に、どのようなものでも前提にしようという面をもっている。従って、分析者が個人であったり団体であったりするにしても、分析主体の価値判断が大きく介在するために、学問の分野から離れて主義主張の場に化すことは当然考えられる。しかし、この場合にも、前提にされる規範をどのように処理するかによっては、なお「あり方」の追求も租税負担分析の一環に位置づけ、学問の分野にとどめることも可能と思われる。

小論では、以上のように租税負担分析に介在するさまざまな規範のレベルを検討し、価値判断の具体的問題を取りあげ、いわゆる租税負担に関する規範的

## 租税負担に関する規範的分析の問題

分析を少しでも有効なものとするために、方法上の諸前提を考察してみたい。<sup>1)</sup>  
なお、これは、先に公刊した書物において触れるべくして触れなかった問題<sup>1)</sup>に対する、現在考えのいきついたところを示したのであって、試論の域をでていないことをお断りしたい。

## II 前提(1)——規範のレベル——

**規範のレベルの例示** 租税負担の分析に関する規範が具体的にどのように介在しているかを知るため、『昭和50年代前期経済計画』V財政金融政策—1資源配分と負担の適正化—(2)負担の適正化—①租税負担等のあり方、に示されている所得税についての短い一文を取りあげる。

「所得税については、その累進構造のため、名目所得の上昇に伴い限界税負担が高まることに對し所要の調整を行うことを考慮しつつ、引き続き税体系の中心的役割を担うものとして、適正な負担の確保を努める。<sup>2)</sup>」

ここで現状を判断し評価し、さらに今後のなすべき基準を示している主体は、この文章にみられる経済審議会の答申の通り閣議決定した、日本政府である。従って、これを前から順にたどった結果、一応読みとることのできる4つの規範は全て、現実の租税政策の主体であり、かつこの計画大綱の立案者である政府が規範として採りあげたものである。これらを先ず順次検討して、規範の内容をみることにする。

**例示 1** ①—a “所得税については、その累進構造のため” ——所得税は、たとえ比例税率を採用しても、所得控除を認める限り、比例税率を上限とする累進税率(ただし、これを累退税率 **degressive tax rate** と呼ぶ場合もある)となるため、税率に累進税率構造をもたせ、しかもその程度を操作することによって、ゆるやかなものから急激な累進度をもつものまで調整しうる。わが国

1) 山本栄一『租税政策の理論』有斐閣、1975年、はしがき3頁。

2) 経済企画庁編『昭和50年代前期経済計画』大蔵省印刷局、1976年、79頁。

の所得税が、少くとも地方税における住民税より急激な累進構造をもっていることは、一つの政策規範としての累進構造を所得税制の中心的な機能として選びとり、累進性を重視していることを意味している。これは所得税に対して政府が与えている制度的規範の一つであるといえよう。

**実証的分析** ①—⑥ “名目所得の上昇に伴い限界税負担が高まること” ——**所との関係** 所得税が累進税率構造をもつことによって、当然生じてくる結果の一つである。従って、この文脈は規範的でない部分であるが、租税負担分析として問題がないわけではない。

確かにこの方向での因果関係を期待しうるものの、法律が予定するように累進性が高まるのかどうかの、実証的な分析が必要となる。例えば、名目所得が上昇しても、所得の種類によって限界税負担の高まり方が異なる場合が考えられる。一つは租税特別措置によって、あるいは法によって課税から免れる所得の部分によって、問題が指摘されている9・6・4といわれる所得捕捉率の相違などによって、高まり方が異なると思われるからである。さらに、名目所得の増加に伴って限界税負担が高まることによって、所得獲得のルートに影響を与えたり、限界税負担の高まり方を抑えようとしてさまざまな避税の道を考えたり、最終的に追加的な所得獲得を断念させるに至る可能性もある。いわゆる累進所得課税の経済的影響といわれるものである。これも実際にどの程度生じているかを実証的に知る必要がある。ここには経済理論によるこの種の問題の解明、一般に租税負担の経済効果の理論的究明と、その実際の適応によるわが国の現状を明らかにすることが求められる。

この種の実証研究は現状を判断するために必要であるが、実際には、外国特にアメリカなどではかなりの分析が進んでいるようには、わが国では余り進んでいるとは思えない。もちろん、筆者を含めた研究者の怠慢ではあるが、比較的進んでいるアメリカにおいても、全く異なった結論をもたらしたり、経済効果が判然とする程に見い出せない場合が多いために、実証研究が必要であると分っていながら、決定的結論をえられないことなどから、この種の研究が充分

## 租税負担に関する規範的分析の問題

進まないとも思える。従って、①—**a**の制度的枠組で、①—**b**の結果が生じることは、大体一般的傾向として承認されてはいるものの、中味についてはさまざまな推測による場合が多く、決め手を欠くために、細部の事実判断には異論が唱えられる可能性を含んでいる。

**例示 2** ② “～に対して所要の調整を行うことを考慮しつつ” ——①の結論に対して、“所要の調整”が必要であるとする判断は、ある規範に従った結果であることは間違いないが、その規範が何であるかは明記されていない。しかし、前後から明らかなのは、いわゆる累進所得税の課税について租税負担配分の基準がもう一度規範として考えられているということであろう。すなわち、応能課税としての所得税が、効率の原則と公正の原則に大きく拘束されている<sup>1)</sup>ことが、“所要の調整”の背後にあることがうかがわれる。

もともと所得税、それも累進性の強いものほど公正の原則に適応するにしても、①—**b**ですでに触れたように、経済的影響を与え、特に所得創出に対してマイナス効果を持つ可能性が強まる点で、効率の原則に大きく抵触することは一般的に認められている。この所得税がもつ二つの原則のトレード・オフ関係に対して、中立的な立場は存在しないから、累進性が高まることによる経済的影響の実証的研究をある程度前提にしながら、何らかの判断を当然しなければならなくなる。また、“名目所得”という限り、インフレーションが生じている場合には、累進性が実質所得の増加とあいまたなければ、実質的に増税となることなどを考えると、公正の原則の追求においても問題となる。

以上の二つの判断のどちらに力点があるかは不明であるが、この両者の解釈を許しながら、累進性を高めることに問題のあることを指摘していると考えられる。従って、一つは人的控除と給与所得控除の引き上げによる課税最低限の引きあげと、他方で全体に税率構造を考慮する点で、垂直的公平に関して、効率の原則と公正の原則のバランスをとり、断えず現行制度の中で累進性の高ま

1 詳細については、山本栄一，前掲書，第1章参照。

ることに、ある判断の必要を求めているといえる。それは今後の「あり方」の問題と常に関係がある。

**例示 3** ③ “引き続き税体系の中心的役割を担うものとして” ——昭和40年代の初めには、国税総額に占める所得税額の割合は、ほぼ30%前後であったが、その後じょじょに上昇し、近年は37~38%に達し、法人税の割合が30%を中心に上下に変動しているのとは対照をなしている。同じ期間の直間比率についての直接税の比率が、60%前後から70%前後に引きあげられているのは、主に所得税の貢献するところが大きかったことがわかる。それはわが国が直接税中心主義を採用している結果であるが、“税体系の中心的役割を担うもの”というときこの政策ないし制度上の規範に従ってきたことを確認している。いうまでもなく、租税体系には、直接税中心主義の体系、間接税中心主義の体系、さらにはこの中間的な体系が考えられ、その内どれを採用することにも根拠があり、大きくはその国全体の判断による。ただし、所得分配の公正に留意するためには、所得税は不可欠であって、直接税中心主義の採用が好ましいとする判断は一層根拠をもつといえる<sup>1)</sup>。この根拠はどのようなとしても、過去において採りつづけてきた直接税中心主義の中核として、所得税の比重を今後も持続する必要を言うために、“引き続き”と述べ、今後の「あり方」が従来の規範を踏襲することにある点を主張している。

**例示 4** ④ “適正な負担の確保に努める” ——この文言は所得税の現状についての判断に基づいて、今後の「あり方」の規範を設定している。ただし、内容についてはこの種の提言一般にみられるように、具体的かつ明解に示されていないが、所得税に関する判断の前後に記された文章から、大体の輪郭を次のようにつかむことができる。

今後の「あり方」については、国民所得に占める税負担の割合の昭和48~50年度平均よりおおむね3%程度の上昇を見込み、その上昇による国民経済に与

1) 山本栄一「所得税制と福祉」(橋本徹・宇田川璋仁編『福祉財政論』有斐閣, 1977年, 第2章)にこの前後の論議を展開している。

## 租税負担に関する規範的分析の問題

える影響を考慮しながら、税制及び税務の執行面において負担の公平の確保に努める。増収のためには負担の現状を考慮しながら税種を選択し、所得税の他に、「間接税については、税体系中に占める地位は次第に低下してきているが、その負担が所得水準の上昇や消費の動向に即応して適正な水準に保たれるよう努める必要がある」と述べている点で、直間比率を現行より間接税の比重を下げないか、むしろ引き上げる方向を考えていることがうかがわれる。

以上の判断が“適正な負担の確保”であるとする、③の制度的規範に従いながらも、②において示された規範ないし原則に従いつつ、全体としての税収を増加させるに際して、“適正な負担”すなわち直間比率の何らかの変更を是とする規範が示されていると言えよう。

**規範に関する** ①から④にいたるわが国の所得税に関する4つの規範を全体と三つのレベル してみると、次の三つの規範のレベルをあげることができる。

### 〔1〕 政策主体である政府が採用している政策規範ないし制度的規範

前の例からすると、所得税を累進構造にすること(①)と、その所得税を税体系の中心的役割を担うものとする(③)という規範がそれである。所得税が税体系の中で、ある機能をはたすためにこれらの規範が不可欠となってくるから、政府がこれらの規範を採用していることは当然のことである。その意味で、この種の規範は何らかの形で常に存在しているし、存在していなければならぬと言える。このことを別のことばで言うならば、この種の規範は、それぞれの立場の相違に関係なく、客観的に明確に把握され、確認されうる性質のものであるといえよう。従って、この規範のレベルでの認識が著しく相違する時には、租税負担の規範的分析全体については、分析者によって全く個々バラバラで共通点がなく、容観性が全く見られない結果をもたらすことを予想させる。

なお、この制度的規範が実際に実現しているかどうかは、実証的分析にまつ必要はすでに①—⑥について触れた通りである。

### 〔2〕 現行制度ないし政府の政策活動に対する判断規範



これは②の“所要の調整”にみられる判断の規範であって、制度的規範として政府によって採用された①や③に対して、分析者自身、ここでは政府によって、その適否あるいは改革の方向を判断するための規範といえる。これは同時に、今後の「あり方」をきめる判断の基礎を提供する。従って、分析者の立場、すなわち価値判断の相違によって、異なった判断が可能となる。ここでは、判断の規範として、租税負担配分に関する原則をあげたが、この原則自体がもつ価値判断の必要から、全面的に客観性を主張しえない。

### 〔3〕 今後の「あり方」に関する規範

所得税についての今後の「あり方」としての規範は、④の“適正な負担の確保に努める”ことに中心があり、副次的に②の“所要の調整を行うことを考慮”することの2点にある。こうした「あり方」に関する規範は、〔2〕に見られる現行制度や現行の政府活動に対する判断に基づきながら、短期的、中期的、あるいは長期的といったさまざまな将来の「あり方」の目標を設定する働きをもつ。ここでは、現行の所得税が占める租税体系の位置を維持しながら、間接税の占める割合は多少引き上げるという目標を示している。

従って、このレベルで採択された規範については、〔2〕のレベルでの規範的な分析によって、〔1〕の現行政府の政策規範ないし制度的規範を判断・評価するという作業を前提にしているために、すでに〔2〕のレベルでの規範に価値判断が含まれている上に、「あり方」の目標設定そのものが全面的に分析者の主体的な価値判断に依存しているという点で、価値判断と不可分である。

**規範と価値判断** 以上の〔1〕〔2〕〔3〕の規範のレベルのうち、〔2〕と〔3〕は価値判断を含んでいることから、分析者によって異なった規範が適用され、さまざまな判断を可能にする。この大幅な価値判断の介入が、規範的分析の客観性を失わせ、主義主張の具と化してしまう結果をもたらす。しかし、規範的分析をある程度有効にし、その客観性を確保するためには、少なくとも、〔2〕ないし〔3〕のレベルにおける規範とその規範を提出するにいたった根拠を明確にし、多様な価値判断に基づく規範を整理し、それぞれの規範にもとづく分析結

### 租税負担に関する規範的分析の問題

果が相互に理解し合える可能性を開く必要がある。そのためには、価値判断が規範を生み出す関係と、価値判断についての相互理解と共有可能性について検討し、規範的分析を有効にする前提を探ることが求められる。次にその問題に入ることにする。

## III 前 提(2)——価値判断の問題——

**パレート最適の限界** 規範的経済分析については、価値判断についてできるだけ多数者に合意を求めるために、その規範性のゆるやかなパレート最適にとどめてきた。それは主に経済運営の効率面が重視されており、価値判断に全面的に依存せざるをえない公正面については、分析の対象からはずし、経済分析における客観性の維持がはかられてきた結果といえる。

市場において行動する個人、それはそれぞれ家計なり企業における意思決定者であるが、その意思決定は市場に参加する一人として市場の規範に従う点で、行動において客観性を見だし、一人の経済人 (economic man) として抽象化を可能にした。その場合、パレート最適の適用にも十分説得力がある。しかし、政府は、市場において支出をする点で、家計と企業と同様に市場の規範の下で行動するが、課税の強制権をもち、市場の規範とは一応独立した課税の規範を作成し、それに従うという点では、市場とは別個の意思決定者であり、パレート最適に従う基盤を全く持たない。

**財政学における二つの立場** 財政学は、もともと、経済学の一部門とされながら、その位置が必ずしも明確ではなかった。伝統的には、政府の財政活動における規範の作成と、その規範にもとづく制度の形成、その分析と評価、「あり方」の展望などを領域においていた。これは多分に、ドイツ官房学の伝統の下における、いわゆる正統派財政学の立場であるといえる。しかし、財政は国民経済と無関係に存在するのではない。市場経済との関係で財政をとらえる視点は、正統派財政学とは異なった経済学の伝統の中でケネーに始まり、スミス、

リカード，ミル，ピグー，さらにケインズ，北欧学派のヴィクセル，リンダールなどによって，価格理論や所得理論という理論的用具を用いて，開かれてきた。

経済学の伝統の中で取り扱われてきた財政は，財政の中味の分析よりも，市場経済と財政の接触点の分析に中心がおかれている。市場経済において達成される効率性が，財政が存在する場合でも調和するのか，矛盾するのか，どのようにすれば調和するのか，ここに実証的分析も，規範的分析も限られてきたといえる。従って，租税についていえば，租税負担配分についての規範とその制度化，それらの分析と評価よりも，租税負担の経済効果分析，転嫁論などに中心がおかれ，規範にかかわることによる客観性の欠如を配慮することもさることながら，規範そのものよりも，このような効果分析の方が，租税負担配分の問題にとって重要であるとする考えから，規範的分析を二次的なものとする<sup>1)</sup>向きさえでている。

財政学の分析方法において，以上のような正統派財政学の立場と，経済学の分析の中で取り扱う立場との両方にゆれ動いているというのが実情であろう。一方が他を排除するものでないことは，Ⅱ節においてみた通りであるが，財政学が経済学の一環としてとらえられるに従い，財政のもつ規範的分析の必要は認められながらも，二次的なものとみなされる傾向は否定しえない。そのことは，いわゆる近代経済学のもつ特性の反映でもあるといえる。

**二つの財政学の接合—価値判断による規範的分析の必要性** 今日，再検討が求められているのは，経済学一般断による規範的分析の必要性 についてもそうであるが，価値判断の介入を避けて客観的分析に限定することで，問題の全貌が把握できず，分析能力に限界が

1) 「一体，日本では，税制を考える場合に，「公平」とか「負担の均衡」ということが中心的な規準と考えられがちであるが，不公平とか負担の不均衡とかが生じるのは，調整が行なわれる過渡期のみにはすぎない場合が多い。これに対して資源配分への効果は恒久的であり，長期的な観点から税制を考えるときに，むしろ資源配分上の効果を重視すべき場合が少なくない。」(小宮隆太郎・岩田規久男著『企業金融の理論』日本経済新聞社，1973年，333頁)とする考えは，この種の考え方の一つの代表例である。

## 租税負担に関する規範的分析の問題

生じていることである。正統派財政学のもつ規範的分析の立場が、いわゆる近代経済学の実証的分析と調和されて用いられることで、経済学の現在つきあっている限界を切り開くとともに、財政学が二つの立場の間にゆれ動いて一方の極端に片寄らず、均整のとれた分析能力を保持することに寄与しうると思われる。ただし、正統派財政学が規範を考える立場は、国家が個人を超越したものと考える国家有機体説という、今日ではそのままで受け入れ難いものであるが、国家ないし社会と個人の関係から規範を考えていく上での一つの明確なあり方を示唆する点で、今日でも意味をもっている<sup>1)</sup>。

**個人と社会を結ぶもの—— 以上**の観点に立てば、租税負担に関する各種規範の**個人主義的功利主義の立場** 形成、それに伴う租税負担配分に関する規範的分析を行うのには、国家ないし社会と個人との関係についてある種的前提をおくことなしには不可能である。いわゆる近代経済学では、国家・社会といった集合体及びその中で機能する政府なども、家計や企業と同様に、個人の集合体として捉え、意思決定においても、個人の行動規範にもとずいて集散的に決定し行動するものと想定している。このような「最大多数の最大幸福」という功利主義の立場が、政府活動においても規範となるべきであると考えられていると思われる。

問題は、はたして個人の欲求の総和が極大に満足されるという形で、各個人と社会全体が両立しうるのか否かにかかってくる。そして、所得再分配の必要という公正の原則において、常にこの両立の困難が言われつづけ、今日も経済学の問題としては解答不能に近い状態にある。

**個人と社会を結ぶもの** 経済における個人的ないし私的問題と社会的問題が両**——国家有機体説の立場** 立して考えられない結果、こころみとしていろいろな指摘がなされている。大体はこの両者を切り離し、個人的問題は基本的には市場機構にゆだね、社会的問題は政府にゆだねる。しかも、前者は利己心による

1) 山本栄一『租税政策の理論』5—8頁参照。

私的欲求充足の原理に基づき、後者に利他心による温情主義的政府 (**paternalistic government**) が、何らかの社会共通の規範に基づいて、経済問題を解決するというものである。ここでの国家観は、大なり小なり国家有機体説的で、個人を超越した国家の存在と、その国家の力に依存する政府の存在が構想されている。

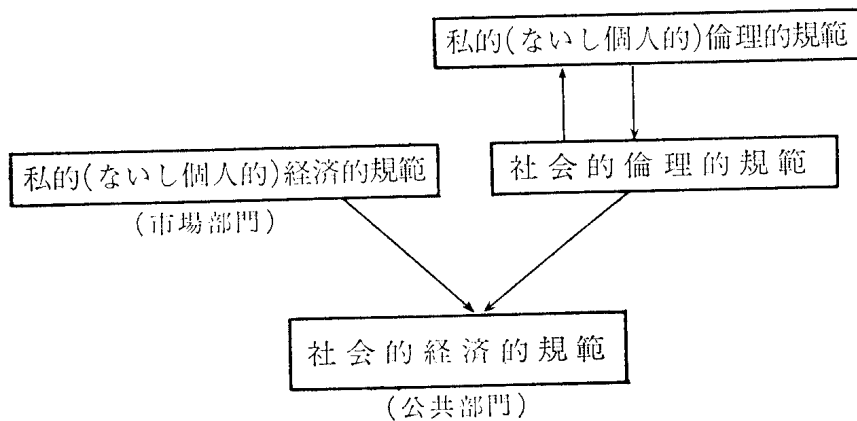
民主主義的な国家のあり方を追求するにしても、租税は個人に対して国家が強制権力によって徴収するという点で、この有機主義的な国家観とある関連をもっている。確かに、同じ租税でも公共サービスの供給に用いる場合には、個人への利益の還元ということから、個人的功利主義の立場からの解釈も可能にする。それに反して、所得再分配の場合の公正目標を達成する租税を、同じく個人的功利主義によって解釈することは、實際上生じている再分配について極めて不自然な理解にとどまらせることから、何らかの集合的、公共的立場を必要とし、その一つに国家有機体説を採り上げることが可能となるからである。

**公正問題と 価値判断** 経済における正義なり公正の問題は、常に市場機構の働きと全く矛盾しているとは言えない。そうであるからこそ、経済問題の個人的次元と社会的次元の二元的解決の道が、ある正当性をもって主張しうる。しかし、市場機構によっては正義が全うされなかったり、犯されたりする時に、社会的な正義の立場から問題となる。ここには正義にからまって、倫理的判断という価値判断がいやおうなく介入し、この種の問題を取り上げる場合には、倫理的規範のあり方を考えることなしには、問題の把握も、分析も評価も不可能にする根拠が存在する。租税負担の規範的分析がその点で、価値判断抜きで成立しないのは当然である。

**経済的規範と 倫理的規範** 人間はいろいろな側面をもって生きている。経済学は、人間の物的生産、消費を通して、欲求を充足させるという人間の側面を研究の対象にしている。しかし、同時に、人間は倫理的に生きるものでもある。従って、人間の行動の規範が経済的規範としてあらわれつつ、倫理的規範と交渉をもち、正当視されたり、不当視されたりする。そこでは、経済的規範

### 租税負担に関する規範的分析の問題

は倫理的規範によって吟味検討されるということで、規範に関して上下関係が明らかに生じている。具体的には、市場経済における個人的ないし私的な経済的規範が、ただちに政府が従う国家的ないし社会的な経済的規範とならない場合、既に述べた例からすれば、所得再分配に関する政府が従うべき規範などの場合には、社会的な倫理的規範による分配に関する私的な経済的規範の修正が、政府による社会的な経済的規範への形成へと導く。これを簡単に図式化すると次のように描ける。



経済学の規範的分析が、一般に、客観的観察可能な私的な経済的規範を前提に、極力倫理的価値判断の介入を排除し、パレート最適にとどまろうとするのは、この図からすると、私的経済的規範から社会的経済的規範にいたるに際しても、社会的倫理的規範の介入にできる限り依存せず、直接的に導出しようとする努力のあらわれであったといえるが、そのことの問題は何度も触れた通りである。

**社会的規範** 以上は、租税負担問題における価値判断の内容と、価値判断が介入する次元を一般的に考察したものであるが、この価値判断の内容の具体化において、全く個人の自由な判断を可能にしてしまう限り、規範的分析がある客観性を維持しつつ行われることを不可能にし、主義・主張の場に転じてしまうことは既に述べた。従って、規範的分析を可能にしようとするれば、一般的な社会的規範、特にここで問題にしている社会的倫理的規範がいか

にして形成されるのかについての実証的分析が前提される必要があり、そのためには社会学、哲学、倫理学などからの接近が求められる。実際に、経済学の中から、このような接近がわずかながら行われており、その成果に期待するところも大きいのであるが、ここでは、このような社会的規範形成における条件の検討と、その一つの具体的提示を試みることにしたい。

**社会的規範** 先の図に沿って説明すると、社会的倫理的規範が国家によって**形成の条件** 現され、私的倫理的規範と直接に関係なく形成されるとするのが、国家有機体説の考え方である。社会的なものが個人とは超越的に存在するというものである。この考え方は、わが国でも戦前において天皇制の下での社会的倫理を形成しており、問題点は出尽した程に指摘されている。ただここで大切なことは、社会的倫理的規範そのものが、全て個人的倫理的規範から導出されるというよりも、ある社会的規範に個人が従うという形で、外から与えられるという側面も存在することを、国家有機体説から読みとる必要があるという点である。従って、図にも示したように、個人的倫理的規範と社会的倫理的規範とは一方が他方を導いたり、双方が独立しているのではなく、相互に関係し合っ、個人における倫理的規範は社会における規範に結びついており、それがまた個人の規範を規制していくという関連をもっているということである。これは根本的には個人の尊重を土台にした、しかも、社会的規範が個人の納得のいく形での個人的規範への影響を考慮した社会的規範の形成であるといえる。<sup>2)</sup>

- 1) 西部邁氏は、社会的規範の形成を経済における公正の規準の形成にからめて、これまでの試みをフォローしながら検討し、自己の見解を提示している。(尾上久雄・新野幸次郎編『経済政策論』有斐閣、1975年、第9章「市場の失敗と公正規準」Ⅲ社会的規範の形成、308—323頁)
- 2) この立場は、個人と集団との相互作用の中で、個人のパーソナリティが形成されていく側面と集団の構造も確定していく側面の双方を問題にする、社会心理学における相互作用学派(interactionologist)のものといわれ、ここでは、集団規範は個人的意志の集計ではなく、個人に外在する超越的価値でもなく、諸個人の相互依存性のただなかから共同的なるものとして形成されると主張される。(西部邁、前掲論文、314—315頁)

**具体的提示——キリスト教的社会的規範** このような条件を充たす社会的倫理的規範のあり方は、キリスト教の中で典型的に示されている。新約聖書の「山上の垂訓」においてイエスが説いた黄金律 (the golden rule) といわれる教えがその代表例である。

“何事でも人々からしてほしいと望むことは、人々にもそのとおりせよ” (マタイ7:12)

もちろん、キリスト教は宗教であり、聖書は信仰の書であって、倫理の書ではない。従って、この黄金律も信仰の対象である神と人間の間を基軸にした上で、人間同志の関係について教えている。すなわち、

“「先生、律法の中で、どのいましめがいちばん大切なのですか」。イエスは言われた、『心をつくし、精神をつくし、思いをつくして、主なるあなたの神を愛せよ』。これがいちばん大切な、第一のいましめである。第二もこれと同様である。『自分を愛するようにあなたの隣り人を愛せよ』。これらの二つのいましめに、律法全体と預言者とが、かかっている。」 (マタイ22:36-40) としるされているように、神への愛と隣人への愛の一組の教えの片面であることがわかる。ここではとりあえず、信仰上の問題は別として、この隣人愛を教えた部分<sup>1)</sup>が社会的倫理的規範の形成となることについてみることにする。

黄金律は“自分を愛する”とか“人々からしてほしいと望むこと”といった自己愛ないし利己心が、まず人間の生き方の前提として存在していることを卒直に認めることから始めている。近代人の徹底した功利主義の立場とも一致し、

1) 黄金律は、イエス・キリストが十字架上にわれわれの罪を贖うために死んでくださったことを土台に、キリスト信者に対する教えとして、さらに敷衍され「主はわたしたちのためにいのちを捨てて下さった。それによって、わたしたちは愛ということを知った。それゆえに、わたしたちもまた、兄弟のためにいのちを捨てるべきである。」(ヨハネ3:16)「わたしたちが神を愛したのではなく、神がわたしたちを愛して下さって、わたしたちの罪のためにあがないの供え物として、御子をおつかわしになった。ここに愛がある。愛する者たちよ、神がこのようにわたしたちを愛して下さったのであるから、わたしたちも互に愛し合うべきである。」(Iヨハネ4:10, 11)と教えられている。



このような人間としての個人を尊重すべしとする個人主義の立場とも一致している。しかし、この考えが、人間の利己心に基づく行動原理の存在を認めていても、それがそのまま肯定されているのではなく、“～ようにあなたの隣り人を愛せよ”とか“人々にもそのとおりせよ”と述べることによって、隣人すなわち社会との相互性と共同性に覚めさせ、自己愛を抜けきれない個人としての人間の利己心そのものに訴えて、利己心を否定することによってしか成立しない社会の連帯の基本原理である利他心の必要性に導いている<sup>1)</sup>。従って、個人的倫理的規範として自己愛があったとしても、社会的倫理的規範としての利他心により大幅に制限され、自己愛を主張すればそれと同程度の利他心への傾斜が求められる倫理的規範となっているのが特徴である。従って、先の図に従えば、このような形での個人的倫理的規範と社会的倫理的規範は、相互に影響し合っ

て形成されてくる。

以上のごとき倫理的規範はある意味で極めて常識的で納得しうるともいえるが、一般にいわれる「人の身になって考える」という倫理とは、そのリヤリティ<sup>2)</sup>の存在度合が異なることを付け加えておく。なぜならば、相手の境遇になれないわれわれが、あえて相手の身になるという風に仮託するのではなく、自分のことしか考えないし、自己の利害に関しては徹底して考え抜くわれわれが、同じ利害に関する自分の立場に自分以外の者をおくというように、自分と自分以外の者とは密接な関係の中で同じ境遇に身をおくことを求めているからであ

- 1) 当然、神と人との関係から利己心が否定されるのであって、利己心を自己否定しているという倫理ではない。ここには信仰のレベルが不可欠である。従って、神によって否定された自己は、なお利己心を抱えながら、この利己心を否定しつつも、たえず神との関係のなかにゆるされて生きる恵みの生き方が、キリストによる罪からの救いの生活であって、黄金律は失敗つづきの人生において、絶えず神にあって生きるうながしとなる。
- 2) 青木昌彦氏は、哲学者ロールズ (J. Rawls) の公正原理を「いわゆる最悪の状態にある「人の身になって考える」という常識的な倫理観——マタイ伝、ルカ伝の黄金律や法華経の菩薩観など——を理論化したものといえよう」と述べている。(日本経済新聞、昭和47年7月13日付朝刊、経済教室、「公正な分配」を求めて)

#### 租税負担に関する規範的分析の問題

る。例えば、自己が貧しさから脱出し豊かさを求めるというならば、それは自分以外の者の立場でもあることを認めることである。自己の経済的自由が最大限広げられる必要があるのならば、他人についてもそうである。ここに個と社会を結ぶ相互性と共同性があらわれ、社会の連帯が可能となる根拠が存在する。

**キリスト教的社会** ただし、キリスト教による社会的倫理的規範が、ただちに**社会的規範の具体化** の社会の中で行きわたると考えることは単純すぎるだろう。

また、黄金律そのものから、具体的な社会的倫理的規範が導き出されると考えることも単純すぎるだろう。しかし、わが国の現行憲法体制も、基本的にはここに述べた形での人間の尊重と人権擁護を唱っているということもできる。その意味からすると、黄金律的な社会的規範が国民的に存在しているか否かとは別に、憲法体制そのものが、社会的に国民相互に契約関係を結んで、このような規範を法的に認めていることになるといえるのではなからうか。

以上のような社会的倫理的規範が私的経済的規範と結びあって、社会的経済的規範を形成し、それが政府による租税負担配分における規範を形成し、法律の中に具体化されてくるし、逆に分析者がこのように形成された規範によって現実の規範を分析、評価し、さらに将来の「あり方」を求めていく時、現行の法律批判に導くとともに、そのような規範的分析に共通的基盤を備えることにもなる。

#### IV 規範的分析の可能性と限界

##### ——むすびにかえて——

**限界** 一般に規範的分析はパレート最適にとどまろうとする限り、現実の経済を分析し展望することにはやばやと限界が生じることが認められてきている。他面、実際になされる分析では、ここでとりあげてきた規範的分析によっていると思われるにもかかわらず、主観的な主義・主張に終わっている場合も多い。それ故に、客観性を重んじて、パレート最適にとどまろうとするにも、十分な根拠がある。この両者のブレの中から、規範的分析における方

法的可能性を探ろうとする方向は、経済学において全般的に進められる必要があると思うが、いずれの試みにおいても、その限界のあまりにも大きいことから、一般的に展開することは必ずしも容易ではない。

**可能性を求めて** 小論では、租税負担における規範的分析に限ってその可能性を検討し、他の問題の分析まで一般化しうることを直接的にはめざしてこなかったが、最も大きい問題は規範形成の土台となる価値判断である点には変わりがなく、その点になると単に租税負担の問題に限らず、一般的な価値判断の問題が検討の対象となって、いわゆる「社会科学における価値判断」という古くして新しい課題に立ち向わざるを得なくなる。

価値判断に関して全員一致が可能か否かを問うことは、可能性があればともかく、このような問題の前進には余り益がないことも事実であろう。すでにⅡ節の最後の「規範と価値判断」の部分で触れたように、規範的分析の限界を知りつつ、その可能性を少しでも広げるためには、「多様な価値判断に基づく規範を整理し、それぞれの規範にもとづく分析結果が相互に理解し合える可能性を開く必要がある。そのためには、価値判断が規範を生み出す関係と、価値判断についての相互理解と共有可能性について」常に意識されている必要があるといえる。個人と社会を結ぶ倫理的規範の相互理解と共有可能性についてのさやかな試みについてはすでに述べた通りである。

**「客観性」の再定義** 以上の手続が求められたのは、規範的分析においても、なおある種の客観性を保証する必要からくる要請であって、一つの学問の一分野としてとどまるぎりぎりの一線でもある<sup>1)</sup>。従って、ここでの客観性は普遍妥当性 (Allgemeingültigkeit) ではなくて、批判可能性 (criticizability) とか論駁可能性 (refutability) とか、むしろよばれるべきである。ただし、この場合においても、判断の対象としての価値の世界に客観性があって、われわれ人

1) これ以降の展開は、碧海純一編『法学における理論と実践』学陽書房、1975年、第7章「社会科学における理論・実践・客観性」(碧海純一、中村秀吉、安井琢磨、浜井修、世良晃志郎各氏の座談会)を参照にした。

#### 租税負担に関する規範的分析の問題

間がこの客観性に対して認識を通して迫っているのか、あるいは、価値は全て客観性などなく相対的であり、価値判断を通して認識する以外には方法がないのか、この両者の立場の相違は依然として残されたままであって、その立場の相違を超えて求められている客観性という点で、極めて実際的な必要からもたらされた再定義ということができる。その意味からすると、「客観性という保証はないんだけど、それをもう少し謙虚に、少なくとも異なった認識主体の間で共通なクライテリオン（判定基準）に基づいて争う、お互いに議論し批判し合う可能性<sup>1)</sup>がある」という、間主観的テスト可能性（intersubjective testability）が少なくとも規範的分析の前提となるから、このような分析の可能性を開いていくことができるといえよう。

---

1) 前掲書，252頁碧海氏の発言。