

# 立憲規準からみた目的税の一評価\*

横 山 彰

目 次
1. 序 論
2. 立 憲 規 準
3. 目的税の優位性
4. 政策的含意
5. 結 論

## 1. 序 論

多くの西側先進諸国の税制には、目的税が含まれている。わが国では、揮発油税・地方道路税・電源開発促進税などである。目的税の意義については、神戸（1928）や井藤（1975）が詳しく論述している。広く解すれば、目的税とはその税収が特定財源化されている租税、すなわち、その税収が特定の公共サービスの財源として利用される租税をいう。狭義には、政府の税制調査会（1964）が指摘するように、目的税とは受益者負担ないし原因者負担的な租税をいう。ただし、受益者等の範囲が広範で受益等の程度が厳密に評価し難いため外形標準課税される点において、目的税は厳密な受益者負担金とは異なる。とはいえ、受益等の程度と税負担との間にかなり密接な対応関係があることが必要であるとされる。

特定財源化されている公共サービスがどのような便益特性をもつ財かによって、目的税の定義の違いを理解できる。公共サービスとは「公的に供給されている財・サービス」であり、それは必ずしも非競争性・非排除性の属性をもつ「公共財」だけとは限られない。すなわち概念的に便益特性から区分すると、公共サービスは

- (1) 広く国民全体に一般的利益をもたらす便益不可分性・非排除性の属性をもつ「公共財」
- (2) 特定の広範な国民に相当程度の利益をもたらすが、その受益の程度が厳格に評価できなく非

---

\* 本稿は、本学海外研究員（A号）として1987年夏から一年間留学したアメリカ合衆国ヴァージニア州立ジョージ・メイソン大学の公共選択研究センターにおける研究成果の一つであり、1988年3月18～20日にサンフランシスコで開催された The Public Choice Society の年次学会で報告した論文“Reevaluation of Earmarked Taxes,”を大幅に改訂したものである。初期草稿に対して有益なコメントを頂戴した James Buchanan, Robert Tollison, David Schap の三教授と、学会で貴重な示唆を頂いた予定討論者の Amar Parai 教授に謝意を表したい。さらに、このように有意義な留学機会を与えて下さった本学の海外派遣プログラムに感謝致します。

排除性の属性をもつ「準公共財」

(3) 特定の集団に固有の利益をもたらし、その受益の程度を相当程度評価でき排除性の属性をもつ「準私的財」

(4) 一部の国民に個別利益をもたらす便益可分性・排除性の属性をもつ「私的財」

の4つに区分できる。最も広義に解すれば、その税収が特定財源化されていれば目的税であり、上記のいずれのケースも区分する必要はない。狭義では、(2)の準公共財的な公共サービスに適用される特定財源化された租税が目的税となる。

Buchanan (1963) は、(1)の公共財的な公共サービスの財源調達方式として、目的税と普通税の選択問題を論じた。その税収の使途が限定されず政府支出一般の財源とされる普通税は、西欧諸国で時としてノン・アフェクタシオン(non-affectation)と呼ばれる使途不特定原則ないし目的拘束禁止原則の予算原則から正当化されていた。つまり、使途を限定する多くの租税が併存していたのでは、効率的な予算配分ができなくなるという理由から、この予算原則は歴史的に支持されてきたのであった。この伝統的主張に対し、Buchananは納税者主権の観点から目的税の優位性を指摘した。彼によれば、この伝統的主張は、予算当局が「慈悲深き独裁者」として社会的厚生を最大化を図るべく効率的に予算を配分するものだと仮定している。予算当局も立憲的制約のもとで最大限自らの私的利益追求行動をとる主体であると想定する公共選択論からすれば、予算当局が必ずしも効率的な予算配分を達成する保証はないのである。普通税の財源調達方式は、市場で抱き合わせ販売を通じて利潤最大化を図る独占的供給主体に似て、予算当局に、各政府支出項目ごとの予算配分比率を選ばせ、その比率を所与として納税者には予算規模しか選択させないことで予算規模の最大化を図る可能性を与える。これに対し、目的税の財源調達方式は、納税者に個々の公共サービスを個別に選択購入させる結果、予算規模ばかりか予算配分比率を納税者が選択できる点で、普通税より効率的である。これが、Buchananの主張である。

この論文の目的は、Buchananの主張を発展させ、政府活動に関する立憲規準という新たな規範に照らし目的税を評価するとともに、その政策的含意を提示することである。まず第2節で、立憲契約の枠組の中で、いかなる規準が社会構成員の全員一致で合意されるか明らかにする。その立憲規準に従えば目的税が普通税より優れている点を、第3節で論及する。そして第4節は、この目的税の優位性がいかなる政策的含意を示唆するか展開する。最後に、簡単な結論を述べる。

## 2. 立 憲 規 準

一般的に目的税は次のように評価されてきている<sup>1</sup>。批判点としては、

(a) 公共体が導入する目的税は、法規が定める程度にもよるが、予算統制の有効性を阻害するも

1. 以下の評価は、古田(1979, pp. 301-302)がDeran(1965)に依拠しながらまとめたものである。

のとなる。

- (b) 目的税は資金の間違った配分を招くことになる。なぜなら、収入超過分はある行政分野に振り向けられるとしても、振り向けられない分野もあるからである。
- (c) 目的税により収入構造は伸縮性を失うことになる。その結果、立法府は状況が変わっても適切な調整を行うことが困難となる。
- (d) 目的税を導入せねばならない事態がすでになくなった後でも、依然として目的税が実施されていることがしばしばある。
- (e) 目的税は使途が限定されているため、その分野の財政活動を定期的に点検したり統制することができなくなるから、行政府や立法府の政策決定の権限が目的税により侵害されることになる。

これに対し目的税の利点としては、次が挙げられている。

- (a) 目的税は租税利益説（応益説）を応用するものである。
- (b) 目的税により望ましい政府活動に対する最低限の支出水準が保証され、立法府に対し繰り返し圧力をかけるという不経済なことをする必要がなくなる。
- (c) 目的税により特定プロジェクトの継続性が保証され、このようなプロジェクトの費用を、公債利率の引き下げと長期計画の利点により、削減することができる。
- (d) 目的税ならば、新税ないし税率引き上げに対する抵抗を克服しやすくなる。

こうした目的税の一般的評価はこれまで広く認められてきているが、その評価の多くは為政者としての政府の立場からのものである。目的税の利点の最後の「新税ないし税率引き上げに対する抵抗を克服しやすくなる」は、その顕著な例である。また批判点の(a)は、まさしく Buchanan がいうように予算当局を「慈悲深き独裁者」と暗黙に想定し、目的税は予算当局の最適資源配分を阻害するとしたものである。

Brennan and Buchanan (1980) は、政府は税収最大化を目指すとの行動仮説をとるリヴァイアサン・モデルの中で、リヴァイアサン政府の活動を有効に統制し拘束する税制が望ましいとする観点から、租税選択を論じた。かれらに従えば、伝統的租税規範理論が「望ましい税制とは何か」を論じるとき用いる公平・効率(中立)・簡素などの租税原則は、伝統的経済学者達が自らの価値判断に基づき恣意的に選んだ外生的規範なのである。「適用されるべき規範的判断は、自分自身を神に近いと考える人の道徳的知覚よりもむしろ、立憲的合意そのものから出てくるのである」(Brennan and Buchanan, 1980, 邦訳 p. 15)。

Rawls (1971) の「無知のヴェール」は、個々人が立憲的合意を行うとき持っている情報についての仮定である。何人も立憲段階や立憲後段階において自分が置かれるポジションないし境遇について全く判らず無知である一方、自分自身の選択に影響を及ぼす一般的事実についてはすべて知っ

ているという仮定である。この仮定に関連し、Vanberg and Buchanan (1989) は、「無知のヴェール」よりむしろ「不確実性のヴェール」のもとでの立憲的合意の現実妥当性を論じている。

しかしながら、この「不確実性のヴェール」といわれる立憲的選択環境の具体的内容については、さほど明確になされてはいない。そこで本論では、各個人が次のような状況下にあるとき、「不確実性のヴェール」に包まれていると仮定しよう。すなわち、まず各人は自分の現在の相対的なポジションについては知らないが、現在享受している自らの効用水準と一般的事実については知っている。また、各人は自分の将来のポジションばかりか将来の効用水準がどうなるかについては不確実である。

この「不確実性のヴェール」の下で、政府活動を評価するに際して各人はいかなる規準に合意するのか、考えてみよう。いま2つの状況を想定する。ひとつは政府の財政活動が全くない状況で、これを現状とする。もうひとつは、何らかの政府の財政活動がなされた後の状況である。ここでの問題は、現状において任意の個人が、どのような規準に従って政府活動がなされるべきと判断するかである。「不確実性のヴェール」の下では、個人は政府活動がなされた後の自分のポジションや効用水準がどうなるかについて不確実である。このとき、個人は危険回避者として振る舞いミニマックス行動をとるならば、政府活動によって自分が最悪のポジションに置かれる可能性を考慮して、個人は最悪の中でも最もましな結果をもたらすような政府活動をまず望むであろう。これは Rawls のマクシミン原理で、政府活動は最悪のポジションにおける効用水準を最大にするものが望ましいと判断される。しかし、この原理のみに従って政府活動がなされたとき、現状より悪化した状況に陥るかもしれない。たとえマクシミン原理に合致した政府活動だとしても、現状の効用水準を減じる結果となる政府活動には合意しないであろう。かくして、最悪のポジションにおける効用水準を最大化させるにあたり、自分の効用水準を悪化させてはならないという制約を個人は政府活動に課すことになる。すべての個人は、同様に考え次の規準に合意することになる。

**立憲規準**……「政府活動は、何人をも悪化させることなく、最悪の状況における効用を最大化するようなされるべきである。」

この規準は、パレート原理とマクシミン原理の積集合を意味する原理となっている。すなわち、これはパレート改善となる領域でマクシミン原理を適用することを要請するものである。この規準をAとBの二人社会で考えてみよう。図1の両軸には二人の効用水準が測られている。 $f_0$ は、政府活動がない初期状態とする。そして代替的政府活動の結果、 $uu$ の効用フロンティアが達成可能とする。パレート原理では、効用フロンティアの $f_1 f_2$ を達成する政府活動ならなんでもよく、それらのうちどれがよいか特定化できない。またマクシミン原理に従えば、 $f_3$ をもたらす政府活動がな

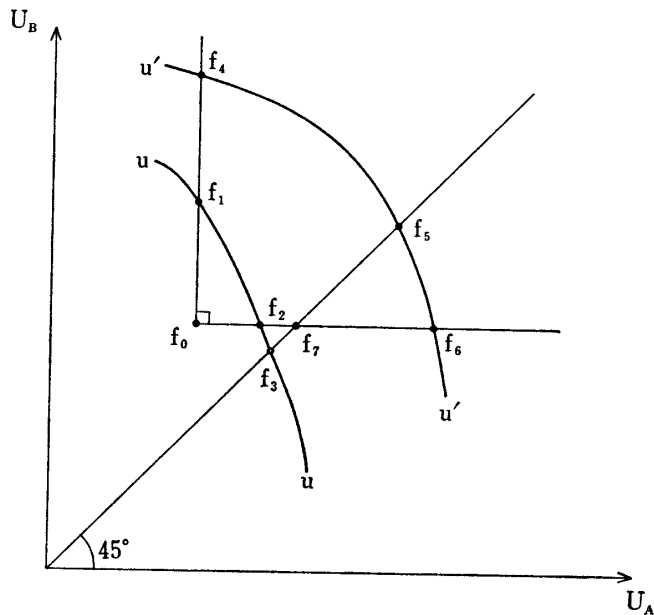


図 1

されるべきとなる。これは、Sen(1970 p. 138) が指摘しているように、パレート原理とマクシミン原理とが両立しない場合があることを示している。われわれの立憲規準に従うならば、 $f_1 f_2$  の効用フロンティア上で最悪の状況における効用を最大化している点  $f_2$  をもたらず政府活動が採用されるべきとなる。もし代替的政府活動の結果、 $uu$  ではなく  $u'u'$  の効用フロンティアが達成可能となるならば、立憲規準は、 $f_4 f_6$  の効用フロンティア上で最悪の状況における効用を最大化している点  $f_6$  をもたらず政府活動を求めることになる。

代替的政府活動の結果、効用フロンティアが  $uu$  になるか  $u'u'$  になるか不明だとしても、次のような手続きで処置すればよい。最悪のポジションにある個人  $A$  の効用を、個人  $B$  の初期状態の効用まで最大限増大させ、両者の効用が等しくなったら両者の効用を等しくできる限り最大化する。つまり、 $f_7$  が達成されるまでは  $A$  の効用の最大化を図り、 $f_7$  が達成された後は  $45^\circ$  線上を  $f_6$  に向かって両者の効用を等しく増大させる。

$n$  人社会で初期状態において第  $i$  番目に最悪のポジションにある個人の効用を  $U_i^0$ 、その個人の政府活動後の効用を  $U_i$  とすると、われわれの立憲規準は、次の政府活動を要求する。

- |              |   |
|--------------|---|
| 第 1 段階       | Max. $U_1$<br>subject to $U_i = U_i^0 (i=2, \dots, n)$ and $U_1 \leq U_2^0$                                 |
| 第 2 段階       | Max. $U_1 = U_2$<br>subject to $U_i = U_i^0 (i=3, \dots, n)$ and $U_1 = U_2 \leq U_3^0$                     |
| ⋮            |   |
| 第 $(n-1)$ 段階 | Max. $U_1 = U_2 = \dots = U_{n-1}$<br>subject to $U_n = U_n^0$ and $U_1 = U_2 = \dots = U_{n-1} \leq U_n^0$ |

第  $n$  段階  $\text{Max. } U_1 = U_2 = \dots = U_{n-1} = U_n$

すなわち、まず最悪のポジションにある個人の効用を次に最悪の個人の初期効用まで増大させ、両者の効用が等しくなったら三番目に最悪の個人の初期効用まで両者の効用を等しく増大させ、三者の効用が等しくなったらさらに四番目に最悪の個人の初期効用まで三者の効用を等しく増大させる。これを順次繰り返していき、 $n$  人の効用が最良の個人の初期効用にすべて等しくなった後は、 $n$  人の効用を等しく増大させる。

### 3. 目的税の優位性

Buchanan (1963), Browning (1975) は、普通税と目的税の財源調達方式の違いとして個人が直面する財政選択内容の違いに注目する。つまり、個人は普通税方式では予算規模しか選択できないのに対し、目的税においては予算規模ばかりか予算配分比率も選択できる点に、二つの財源調達方式の違いがあるとした。このような特徴づけによって目的税と普通税を比較した場合、われわれの立憲規準に従えば目的税の方が優位であることを本節で明らかにする。

図 2 は、Browning (1975, p. 381) に依拠している。任意の個人の消費選択を考える。それぞれ

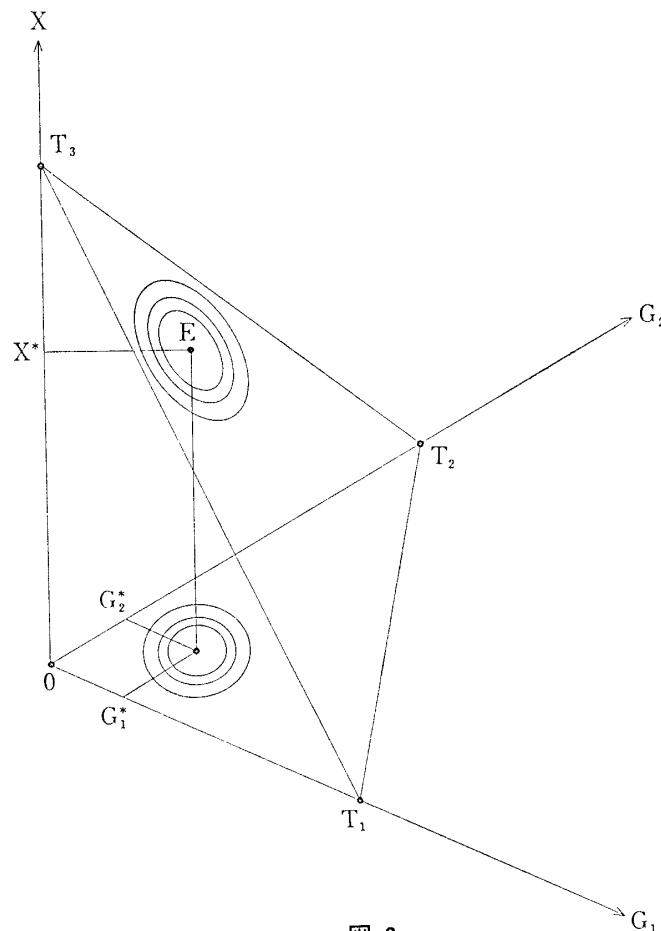


図 2

限界費用一定で生産される三財があると仮定する。それらは、私的財  $X$  と二つの異なる公共財的公共サービス  $G_1$  と  $G_2$  である。さらに、この個人の所得、私的財の市場価格、この個人が直面する各公共サービスの租税価格は所与と仮定しよう。この時、この個人の予算制約は、図 2 の  $T_1 T_2 T_3$  で表される。 $T_1, T_2, T_3$  はそれぞれの財で測った個人の所得を示している。線分  $T_1 T_2$  は、個人の所得をすべて公共サービス購入にあてたケースを意味している。彼の選好は三次元の無差別曲面で表され、予算制約  $T_1 T_2 T_3$  の下で最も高い無差別曲面は  $T_1 T_2 T_3$  平面上の一点と接するであろう。この点を  $E$  とする。 $(G_1, G_2)$  平面に描かれた円は、 $T_1 T_2 T_3$  平面上の円を  $(G_1, G_2)$  平面に投影したものであり、無差別等高線を表している。

図 3 は、この個人にとっての最善点と次善点を示している。もし彼が二つの公共サービスの社会的供給量を選択できるとしたら、彼は  $E$  点である  $G_1^*$  と  $G_2^*$  を選択するであろう。この至福点における二つの公共サービスへの最適予算配分比率は、図 3 では直線  $\phi^*$  で示される。もし彼がある定められた予算配分比率、例えば  $\phi$  の下で三財の最適組合せを選択せねばならないとしたら、最大限  $K$  点のように、より低い効用水準しか達成できなくなる。結局、目的税方式では最善点  $E$  が達成されるのに対し、普通税方式では次善点  $K$  しか達成できない。したがって、一人社会では目的税が普通税よりも優れている。これが Buchanan (1963) の要点であった。以上の図 2 と 3 に関する考察は、Browning (1975) の分析にそのまま負っているが、以下の議論は彼の分析とはまったく異なるものである。

まず、図 3 の原点  $0$  を通る無差別等高線  $U(X, 0, 0)$  は、政府の財政活動が全くなされていない場

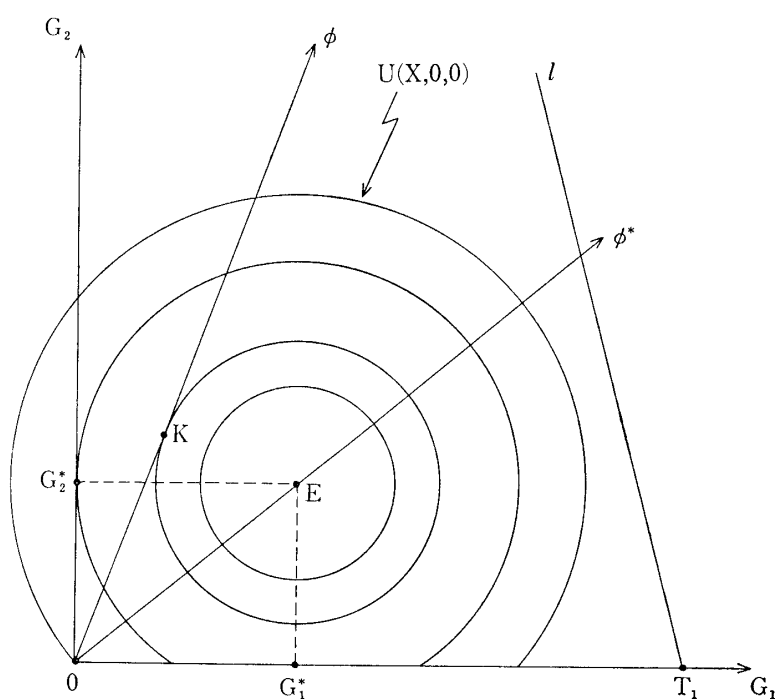


図 3

合の個人の初期効用水準  $U^0$  を示していることに注目しよう。ある政府活動の結果達成される無差別等高線がこの  $U(X, 0, 0)$  の外側に位置すれば、彼はその政府活動によって政府活動がない状態より悪化されることになる。いま  $A$  と  $B$  の二人社会を考える。図 4 は、この二人の無差別等高線を描いている。私的財価格、各人の所得と公共サービスの租税価格が所与のもとで、 $A$  と  $B$  の至福点はそれぞれ  $E_A$  と  $E_B$  で示されている。一般性を失うことなしに、個人  $A$  が政府活動がない初期状態で最悪のポジションにあると仮定することができる。

ここでは、 $B$  の初期効用  $U_B^0$  を示している無差別等高線  $U_B(X, 0, 0)$  が彼の予算制約を満たしているケースで考察を進めよう。このケースは、図 4 に描かれているように、 $U_B(X, 0, 0)$  が半直線  $l_B$  の左側に位置していることを意味している。この  $l_B$  は、 $B$  の所得をすべて公共サービスの購入にあてたときの予算制約を示している。

この道具立てのもとで、われわれの立憲規準に照らし普通税方式と目的税方式の優劣を考えよう。まず、 $B$  の初期効用と等しくなる  $A$  の無差別等高線が、図 4 の  $u_{A1}$  である場合を考える。この場合には、 $B$  の初期効用を悪化させることなしに  $A$  の効用の最大化を図ればよく、そのとき達成される点がわれわれの立憲規準に基づく最適点となる。

Buchanan の定義に従えば、普通税方式は予算配分比率が所与のもとで予算規模を選択させる財政制度を意味している。予算配分比率は二人の最適配分比率  $\phi_A, \phi_B$  のいずれかに決められるものとして、それを所与とし  $B$  の初期効用  $U_B^0$  を悪化させずに  $A$  の効用を最大化する点が、普通税方式に

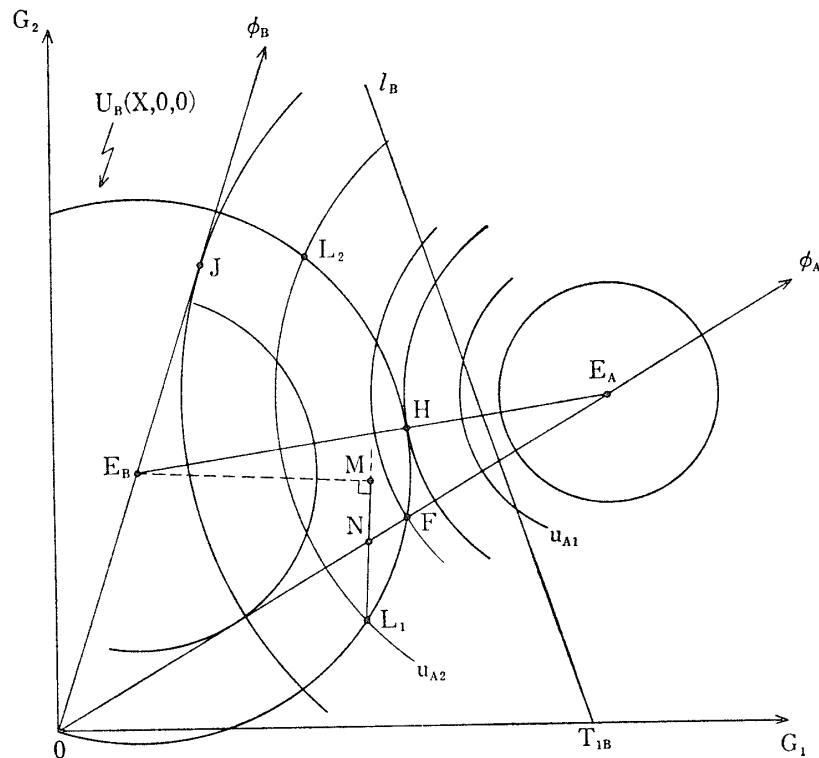


図 4



おける最適点である。予算配分比率が $\phi_B$ のとき、Jが最適点である。なぜならば、 $\phi_B$ 線上のいかなる点もAにとってはJより低い効用しかもたらさないからである。また予算配分比率が $\phi_A$ のとき、Fが最適点となる。この点では、Bの初期効用を悪化させることなくAの効用が最大化されている。明らかに、F点の方がJ点よりAの効用水準は高い。したがって、普通税方式ではF点をもたらすような政府活動が立憲規準によって要請されることになる。

他方、目的税方式では、二つの公共サービス量を自由に選択することが許される。つまり目的税方式では、Bの初期効用を悪化させることなくAの効用を最大化するように、自由に公共サービス量の組合わせを選べ、ひいては予算配分比率を選択できる。このとき、図4のHが最適点となる。したがって、われわれの立憲規準は、目的税方式のもとではH点をもたらすような政府活動を要請することになる。ここで普通税方式での最適点Fと比べると、目的税方式での最適点HはAにとってより高い効用をもたらす政府活動を意味する。かくして、われわれの立憲規準に従えば、目的税方式の方が優位となる。

以上は、Bの初期効用と等しくなるAの無差別等高線がH点を通る無差別等高線の外側に位置している場合の分析であった。もしBの初期効用と等しくなるAの無差別等高線が、図4の $u_{A2}$ のように、H点を通る無差別等高線の内側に位置しているケースを考えてみよう。このとき、 $L_1$ ないし $L_2$ のいずれかで、Aの効用はBの初期効用と等しくなる。したがって、このいずれかの点の実現された後は、AとBの効用を等しくできる限り増大させることが、われわれの立憲規準によって求められる。いま、 $L_1$ が実現されたとしよう。 $L_1$ を通る線分 $L_1M$ は、二人の効用を等しく増大させたときの各々の無差別等高線上の軌跡である。Mは、 $\angle E_B M L_1 = 90^\circ$ となる点である。この点を越えて、同線分の延長線上の上方に進むと、Bの無差別等高線はより低くなる。したがって、M点がAとBの効用を等しく増大させる上限となる。

さて、このケースで普通税と目的税の優劣を考察しよう。予算配分比率が $\phi_A$ に固定されている普通税方式のもとでは、線分 $L_1M$ と半直線 $\phi_A$ との交点Nが立憲規準によって選ばれる。これに対し、予算配分比率を自由に選べる目的税のもとでは、M点が立憲規準に照らし最適点となる。したがって、このようなケースでも、普通税方式に比べ目的税方式の方が優位となる。ただし、もしN点がM点より線分 $L_1M$ 延長線上の上方に位置しているならば、普通税方式における固定予算配分比率は、原点とM点を通る半直線で示され、目的税方式のものと同じになる。こうした場合を除けば、普通税方式よりも常に目的税方式の方がより高いAとBの等しい効用をもたらすのである。かくして、Aの効用をまずBの初期効用まで高めた後、両者の効用を最大限増大させうるのは、普通税方式よりも目的税方式といえる。

図4からも判るように、二人の選好が異なるほど、また二人の初期効用が等しくないほど、立憲規準に従った普通税方式と目的税方式それぞれの財政選択の結果は、異なってくる。よって立憲規

準に照らせば、もし公共サービスが公共財の場合よりも準公共財の場合の方が個々人の選考が違ってくるといえるならば、準公共財の性格をもつ公共サービスは公共財的公共サービスの場合に比してより目的税方式で財源調達すべしとなる。

#### 4. 政策的含意

Brennan and Buchanan (1980, ch.7) は、リヴァイアサン政府に税収を納税者＝有権者が望むような使い途に充てさせるためには、課税ベースと公共サービスとの間に補完性があることが必要になると指摘した。かれらの主張は、目的税の分析において重要な側面を突いている。リヴァイアサン政府の税収最大化行動を念頭において、有権者が望む公共サービスをリヴァイアサンに供給させるようにする誘因メカニズムを、かれらは提案したのである。このメカニズムのもとでは、リヴァイアサンは、有権者が望むようにできる限り税収を使えば、それだけ大きな税収を手にすることができる。その結果、リヴァイアサン政府は望ましい目的のために税収を費やすように導かれることになる。

「財それ自身にまさる補完性を持った課税ベースは一般に存在しないのである」(Brennan and Buchanan, 1980, 邦訳 p.191)。それゆえ極端にいえば、各公共サービスはそれ自身を課税ベースとする租税で資金調達されるべきとなる。これは、利益説の考え方に合致する。ただし、厳密な意味での利益説は各人の便益の大きさと租税負担との間に正比例関係を要求するが、ここでの公共サービス＝課税ベースの考え方は必ずしもこの正比例関係を求めてはいない。道路財源として用途限定されているガソリン税は、目的税の典型で、補完性と正比例関係をともに満たしている。

公共サービスと課税ベースの関係が補完的になればなるほど、税収の用途特定ないし目的拘束はより望ましくなり、目的税の優位性は一層強固のものとなる。しかし、この補完性がたとえ満たされていなくとも、目的税のもつ用途特定ないし目的拘束の厳格さは、有権者が政府活動を統制管理する手段として有益である。神戸(1928)は、60年以上前に目的税の長所として、この点を次のように鋭く論じた。まず、「(A)税収入と経費との量額の調節を良くし得ること」の一項目として、「(ろ)使用目的に必要なだけを取りて充當し得ること——一般税だと使用目的なきに拘らず収納することとなり得る不都合があるのに、目的税だと一定目的を定めて、此に必要なだけを取り、其必要を越へては取らぬやうに牽制することが容易であり、随ふて無用の支出をせず、無益に税を取らぬといふことが出来得る」(同論文 p.66)。また、「(C)税収入に對する民衆の監視を一層嚴正ならしむること——目的税として一税の収入が特定の用途を持つときに、其が果して良く其目的通りに使はれて居るかにつきての人々の注意を鋭敏ならしめて、其使用の公正に行はるゝことに促がすといふことがある」(同論文 p.68)と論じた。

リヴァイアサン政府にわれわれの立憲規準を課し行動させるならば、普通税ないし一般税だから

といて目的税に比べより多額の税収をあげることはできない。立憲規準に従った政府活動のもとで税収そのものを比較すれば、むしろ目的税方式より普通税方式の方が税収は小さくなる可能性が高い。図4において、Fを通る $l_B$ と平行な予算線とHを通る $l_B$ と平行な予算線をイメージして比較すればよい。この比較から、普通税方式のもとでの立憲規準に照らした最適政府活動Fの方が、目的税方式での最適政府活動Hより予算規模が小さいことが判る。また、NとMをそれぞれ通る $l_B$ と平行な予算線を比較すれば、同様に普通税方式のNでの政府活動の方が目的税方式のMの政府活動よりも予算規模が小さくなるのである。

このことは、われわれの立憲規準が Brennan and Buchanan (1980) の導出した拘束性の原則ともいいうる租税原則にも合致することを示唆している。すなわち、リヴァイアサン政府の税収最大化行動に歯止めを掛けリヴァイアサンの政府活動を有効に統制管理できる税制が望ましいとする原則に、立憲規準はかなうことになる。

前節の分析によって明らかにしたように、立憲規準に従って政府活動がなされる場合には、目的税方式の方が普通税方式より最悪のポジションにいる個人の効用をより増大させうるので望ましい。したがって、立憲規準に基づき新たな政府活動がなされるとすれば、目的税の財源調達方式で提案がなされよう。

いま、目的税方式で新たな公共サービスを供給することが政府提案されたとする。図5には、三人社会においてA, B, Cの各人の選好, 所得, 公共サービスの限界費用MC, そして、各人の租税価格( $t_A, t_B, t_C$ )が一定のとき、各人の最適公共サービス水準( $G_A^*, G_B^*, G_C^*$ )が描かれている。当然に、 $t_A + t_B + t_C = MC$ である。また、 $ME_i (i=A, B, C)$ は、個人*i*の当該公共サービスに対する限界評価を意味する。そして図5の下の図形における $FS_i (i=A, B, C)$ は、それぞれの $t_i, ME_i$ が所与のときの個人*i*の財政余剰ないし納税者余剰を示している。ここで納税者余剰とは、私的財の場合の消費者余剰に対応する概念で、租税価格 $t_i$ のもとで公共サービスをG単位消費したとき個人*i*( $i=A, B, C$ )が得る純便益と定義されるものである。図5が示しているように、パレート最適水準 $G^*$ を供給することは、この公共サービスを供給する以前の状態（これが当該ケースの初期状態となる）と比べてすべての個人を良化するとは限らないのである。同図においては、パレート最適水準 $G^*$ における個人Bの納税者余剰 $FS_B$ はマイナスになっている。また、単純多数決ルールに従って社会的供給水準が決められるとすれば、いわゆる中位投票者モデルが当てはまり、三人の最適水準の中位値である $G_C^*$ が社会的供給水準となる。

しかし、同図のようなケースにわれわれの立憲規準を適用するなら、そのとき社会的供給水準は $G^*$ や $G_C^*$ より低い水準に引き下げられよう。目的税方式でこの新たな公共サービスが供給される以前の初期状態において、もしA（ないしC）が最悪のポジションにいたとすれば、 $2G_B^*$ の水準だけ当該公共サービスを供給する政府活動がなされた後のA（ないしC）の効用水準がBの初期効

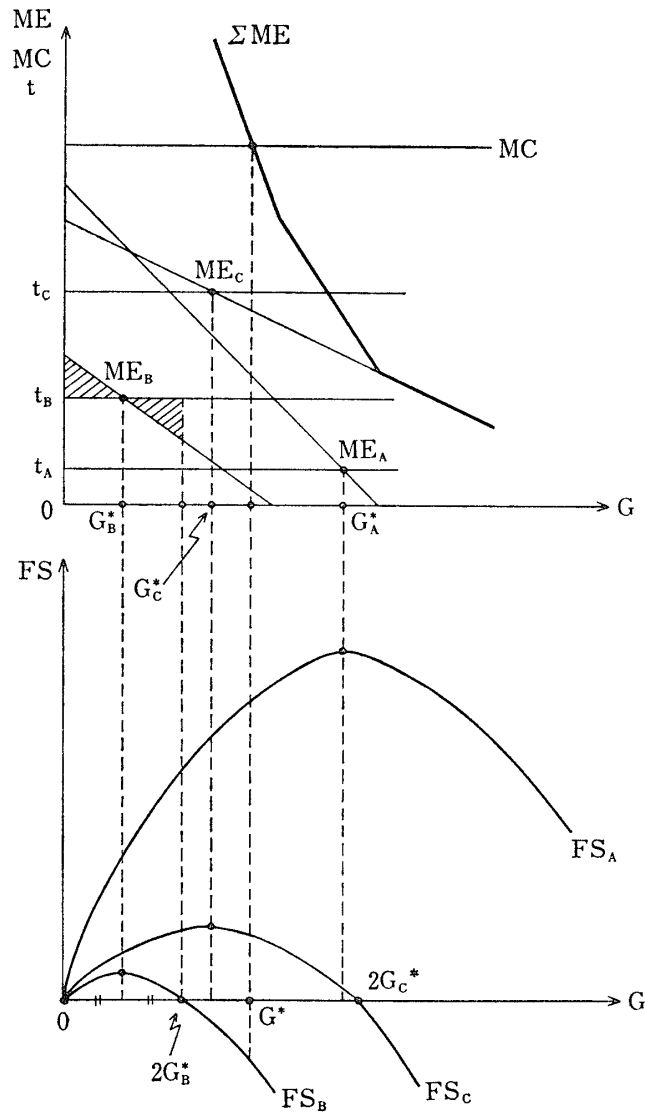


図 5

用やC（ないしA）の初期効用を下回っているときには、 $2G_B^*$ を供給する政府活動が立憲規準から要請されることになる。なぜならば、この $2G_B^*$ を越えて当該公共サービスを供給することは、Bの初期効用を悪化させてしまうからである。他方、もし初期状態においてBが最悪のポジションにいたならば、 $G_B^*$ の水準を供給する政府活動がなされた後のBの効用水準がAやCの初期効用を下回っているときには、 $G_B^*$ を供給する政府活動が要請される。このことは、立憲規準に従って目的税方式で新たな公共サービスを供給する政府活動がなされる場合には、パレート最適水準 $G^*$ や中位投票者の最適水準 $G_c^*$ より低い水準が供給されることになる。かくして、立憲規準に従って目的税方式で新たな公共サービスを供給するならば、その予算規模は低く抑えられるのである。

しかも、新たな政府活動をするかどうかは必ずその予算の収入と支出を同時に考慮して立憲規準に則って判断しなければならないので、目的税方式による財政活動が重要な意味を持つのである。現実世界では、政府は往々にして新税を導入するとき目的税化して有権者の支持を得ようとする傾

向がある。このような場合でも、その目的税化した新税による新たな公共サービス供給ないし既存の公共サービス拡充の是非は、われわれの立憲規準に合致しているか否かによって判断されるべきである。ただ単に目的税方式ならばどんな政府活動でもよい、というわけではないのである。ただ単なる目的税方式の支持は、むしろリヴァイアサン政府の 税収拡大化傾向を助長する 恐れすらある<sup>2</sup>。立憲規準に照らした目的税の優位性の政策的含意としては、この点に十分注意すべきである。

## 5. 結 論

Brennan and Buchanan (1980) が導いた「拘束性」ともいえる立憲的租税原則とは別個に、この論文は「不確実性のヴェール」のもとで個々人が合意する立憲契約から新たな包括的かつ根源的な「立憲規準」を導出した。そして、この立憲規準に照らせば目的税の方が普通税よりも優れていることを明示できたのである。と同時に、有権者がリヴァイアサン政府を拘束する手段として目的税方式を利用しうることも指摘した。われわれの立憲規準は、リヴァイアサンをより強固に拘束することを暗黙に求めていたのである。この点は前節の政策的含意で論及したとおりである。

リヴァイアサン政府にわれわれの立憲規準を遵守させるような厳格な立憲ルールを課さない限り、リヴァイアサンが目的税を乱用する恐れは多分にある。多くの史実が示しているように、政府が簡単に創設できた新税の多くは目的税の形を取っているし、また、使途が特定化された政府支出の当初目的が達成され、その政府活動が不要になった後も当該目的税はめったに廃止されることはない。目的税の特定財源を一般財源として流用し、実質的に目的税を普通税に変換することも現実によく目にするのである。

こうした変更が加えられると、立憲規準が侵されることになる。政府やいろいろな利益集団が自らの私的利益を追求するために勝手に租税の変更・新設・廃止することのないように、われわれの立憲規準を厳格に適用する土壌を今後準備しなければならない。租税の変更・新設・廃止は、税収側だけで評価するのではなく、そうした変化に伴う政府支出側の変化と合わせ立憲規準に照らし是非を問うべきである。伝統的な租税帰着論の帰着概念でいえば、まさに予算帰着が問題にされるべきであり、政府活動の予算における収入・支出両面からみて各有権者ないし各集団の将来にわたる利害得失がどうかこそが立憲規準にとって極めて重要なのである。

---

2. これに関連して、政治的特権による利得を求めるレント・シーキング活動の一環として目的税が利用され促進されることがある点は、Lee and Tollison (1988) と Wagner (1988) も指摘している。

## 参 考 文 献

- Brennan, Geoffrey and Buchanan, James M. (1980), *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*, Cambridge: Cambridge University Press. 深沢実・菊池威・平澤典男 訳『公共選択の租税理論——課税権の制限——』, 文眞堂, 1984.
- Browning, Edgar K. (1975), "Collective Choice and General Fund Financing," *Journal of Political Economy*, 83: 377-390.
- Buchanan, James M. (1963), "The Economics of Earmarked Taxes," *Journal of Political Economy*, 71: 457-469.
- Deran, Elizabeth (1965), "Earmarking and Expenditures: A Survey and a New Test," *National Tax Journal*, 18: 354-361.
- Eklund, Per (1972), "A Theory of Earmarking Appraised," *National Tax Journal*, 25: 223-228.
- 古田 精司 (1979), 「福祉財源としての租税と社会保険料の選択」, 『三田学会雑誌』, 72: 290-307, 慶應義塾大学.
- Geertz, Charles J. (1968), "Earmarked Taxes and Majority Rule Budgetary Processes," *American Economic Review*, 58: 128-136.
- 井藤 半彌 (1975), 「目的税の諸問題」, 『租税財政論集第3集』: 155-166, 社団法人日本租税研究協会.
- 神戸 正雄 (1928), 「目的税論」, 『経済論叢』, 27: 51-69, 京都大学.
- Lee, Dwight R. and Tollison, Robert D. (1988), "Rent Seeking and Tax Earmarking," Mimeograph.
- McMahon, Walter W. and Sprenkle, Case M. (1970), "A Theory of Earmarking," *National Tax Journal*, 23: 51-69.
- Rawls, John (1971), *A Theory of Justice*, Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press.
- Sen, Amartya K. (1970), *Collective Choice and Social Welfare*, San Francisco: Holden-Day.
- Vanberg, Viktor and Buchanan James M. (1989), "Interests and Theories in Constitutional Choice," *Journal of Theoretical Politics*, 1: 49-62.
- Wagner, Richard E. (1988), "Fiscal Norms, Fiscal Practice, and Tax Earmarking," Mimeograph prepared for the 1988 meeting of the Western Economic Association, Los Angeles, June 30-July 3, 1988.
- 横山 彰 (1981), 「租税方式の類型と公共選択」, 『城西経済学会誌』, 16: 127-156, 城西大学.
- 横山 彰 (1987), 「税制の公共選択分析」, 加藤寛・黒川和美編『政府の経済学』: 247-263, 東京: 有斐閣.
- 横山 彰 (1988), 「立憲的租税原則」, 『公共選択の研究』, 11: 24-34.
- 税制調査会 (1964), 『今後におけるわが国の社会, 経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方についての答申及びその審議の内容と経過の説明』.