

ミルの課税論

岸 昌 三

1. ミルの課税原則論

ミルは『経済学原理』第五編で財政を扱っている。すなわち、政府の機能、租税それに公債について論じている。

政府のあるべき機能について、彼はそれを極力狭い範囲に限定する。「自由放任が行われるべきで、それから離反するのは特別な道理がないかぎり間違いである。」という彼の言明は、そのことをよく表している。自由放任の例外として、彼は例えば消費者選択の矯正を挙げ、教育の必要を説いている。²⁾これは近年では価値財問題として論じられているもので、ミルがすでに取り上げているのは興味深い。

ミルの課税論は、スミスの課税原則から始まる。³⁾スミスの原則が四つから成ることはよく知られている。ミルは、そのうち第一の原則、すなわち、公平の原則の解釈が特に重要であるとしてそれを取り上げる。ここでいう

1) John Stuart Mill, *Principles of Political Economy*, Edited by W. J. Ashley, Longmans & Co., 1915, p. 950, 末永茂喜訳『経済学原理』(五), 岩波書店, 昭和 38 年, 302 頁。マスグレイヴはミルの政府支出論を扱う箇所での文章を引用している (R. A. Musgrave, *The Theory of Public Finance*, McGraw-Hill, 1959, p. 93, 木下和夫監訳『財政理論 I』有斐閣, 昭和 36 年, 138 頁)。

2) *Principles*, p. 953 以下, 末永訳, 307 頁以下。

3) *Principles*, p. 802, 末永訳, 25 頁。

公平の原語は equality であるが、スミスは政府の経費は国家の保護のもとで各人が享受する所得の大きさに比例して負担すべきであるといい、まずはそれが公平の内容をなすものだと述べ、また、地代、利潤および賃金といった各種所得に一樣に負担されない税は公平に悖るものだと述べて⁴⁾いる。スミスにおいて公平とは、そうした意味であるが、ミルにおいては公平は、課税そのものから受ける負担感（犠牲）の均等のことである。スミスにおいては、各人のすべき租税負担が国家からの保護（政府支出の便益）と結び付けて考えられているのに対して、ミルにおいてはそれが一応切り離されて考えられている。

ミルは、単純な応益原則には賛成しない。⁵⁾ 国家から財産の保護を受ける場合、財産の多い人はそれに比例して多い税を払うとか、国家から個人は等しく生命の保護を受けるから、それについては人頭税を払うといった類いの応益課税には同意しない。政府が行うことは、すべての人々の利害に不可分の形でかかわる事柄である。それは、誰がどれだけ関係するといった類いのものではないというのである。⁶⁾

かくて彼によれば、こうした共通の利害を支えるものとしての租税負担の配分は、その犠牲において均等でなければならないというのである。そうした犠牲均等の原則を満たすためのいくつかの主張がなされる。まず、所得課税において最低生活費相当額を非課税にすることを主張している。⁷⁾ 課税は、この最低生活費を超える所得部分に対して比例税率で行われるべきだという（これは、最低生活費控除前の所得に対する負担でみるなら一種の累進税になる）。同時に、このことから、贅沢品の消費に対しても、それが誰

4) Adam Smith, The Wealth of Nations (Everyman's Library 版), Vol. 2, J. M. Dent & Sons Ltd, 1910, p. 303.

5) Principles, p. 804, 末永訳, 29 頁.

6) Principles, p. 805, 末永訳, 31 頁.

7) Principles, p. 806, 末永訳, 32-3 頁.

によって行われようと、課税すべきだとする。

所得課税において彼が主張するいまひとつは、貯蓄の免税である。⁸⁾ 通常の所得課税においてはいわゆる貯蓄の二重課税が起こる。それは思慮と節約の行為を不利にすることであり、得策でもなければ正義にも反すると述べている。⁹⁾ 所得課税においてこの貯蓄免税の立場を進めると、支出税の主張につながるのであるが、ミルはそれを主張するまでには至っていない。¹⁰⁾ 彼は、課税支出の捕捉は所得の場合よりもむずかしいとみている。¹¹⁾ そこで代替策として、相続できるような所得（代表的には地代、あるいは配当などの資産所得）と相続不能のその人かぎりの所得（多分賃金、個人営業からの所得など勤労所得が想定されている）を区別し、¹²⁾ 後者にはその不安定性などを考慮して相対的に軽課することを主張している。

ミルによれば、納税は、「現に有するもの」(what they have) に比例するのでなく、「消費可能なゆとり」(what they can afford to spend) に比例すべきであるというのであり、それが課税の公平ということの意味だというのである。¹³⁾

さらにミルは、人間の努力によらない富の増加、すなわち、地代は、これを特別の課税対象とすべきであるという。¹⁴⁾ それは、私有財産の原則に背くものではないし、正義に適っているという。その場合、課税対象にするのは以後の自然的要因による地価の増加分だけとする。既存の地価の全体は、土地所有者による改良の価格を含むかもしれず、また取得して間もな

8) Principles, p. 813 以下, 末永訳, 46 頁以下。

9) Principles, p. 814, 末永訳, 47 頁。

10) ミルによると (Principles, p. 831, 末永訳, 81 頁), John Revans という人がこの時代にすでに支出税を提案している。ただし比例支出税である。

11) Principles, p. 831, 末永訳, 81-2 頁。

12) Principles, p. 829, 末永訳, 78 頁。

13) Principles, p. 817, 末永訳, 50 頁。

14) Principles, p. 817 以下, 末永訳, 55 頁以下。

い所有者にとってはおおかたはその努力の結果だからだというのである。¹⁵⁾

2. 租税帰着論

ミルもスミス、リカードと同じように租税の転嫁、帰着について多くを論じている。主要な租税について彼の論ずるところをたどってみよう。

地代税

ミルは、地代に対する税は、その負担を余人に転嫁することはできず、すべて地主に帰着すると述べている。¹⁶⁾ 地主は、地代が課税を受けるからといって、農産物の価格を引き上げてその負担を他に転嫁するわけにはゆかない。けだし農産物価格は生産費によって、それも最も条件の悪いところの生産費で決まるのであり、そこでは地代は払われないからである。したがって、地代に対する税は、それがそのまま地主の負担となり、それ以上ではないとされるのである。地代課税の帰着に関するこれらの内容は、すでにスミスやリカードにあるもので、ミルが前二者が論じた以上のものを示したとは思われない。

ところで、現実の名目的な地代については、土地本来の地代部分と改良（資本）に対する利潤部分に区分できるが、課税が後者に及ぶ場合には、改良を阻害することを指摘する（p. 824）。地代だけに課税される場合には、こうした点は正義にもとるが、他の種類の資本にも課税されている場合には、それはある程度許されるという。この辺の議論はやや難解である。

利潤税の帰着

一般的利潤税 ミルは、利潤税は、さしあたり納税者（法律上の）にすべ

15) Principles, p. 818, 末永訳, 56-7 頁。

16) Principles, p. 823 以下, 67 頁以下。

て帰着するという¹⁷⁾ (pp. 824-5). 彼がそういうときの利潤税は、すべての利潤にかかる一般的な利潤税のことである。一般的な利潤税のもとでは、業界を移してみてもどのみち課税を逃れるわけにはゆかない。この場合、物価全般には影響せず、税負担は資本主に帰着するという。この点は、現代の分析、特に静学分析に照らしてもわかりやすい。そこでは特定の生産要素に対する一般的な税は、その要素に帰着するとされるからである。

ミルは利潤に対する一般税についてさらに¹⁸⁾より長期的な分析を行う。いろいろの事態を考察するが、一つは、課税による利潤の削減が発明を刺激するような場合を考える。技術の改善が労働者の消費物を安価にするとすれば、利潤も増加し、課税で失うものが償われるという。その場合、誰も犠牲になるわけではないが、やはり税負担は利潤に及んでみるとみるべきだという。他方、利潤課税が技術進歩につながらない場合には、資本を海外に追いやることになったり、投機に向かわせたり、資本蓄積を阻害したりするという。この場合には、税負担は多かれ少なかれ労働者や地主に及ぶという。利潤税が資本家の負担になるのは、資本が変化しない経済であるという。いずれにせよ、利潤に対する税の影響は、複雑であり、多様であり、定まら¹⁹⁾ないとミルは述べている。彼の長期分析は、資本課税が資本蓄積を阻害し、その負担が労働者や土地に帰着する可能性を示唆している点で、現代の分析の結論に合っている面もある。帰着分析の場で技術進歩を内生化している面もある。ただ、こうしたミルの長期分析はあまりわかりやすいものではない。

部分的利潤税 これに対して、特定の業界に対する利潤税の場合は、生産費の増加を招き、その結果、商品の価格が上がることとなり、消費者に²⁰⁾転嫁される。この場合には、利潤に影響しないと述べている。ここで彼は

17) Principles, pp. 824-5, 末永訳, 69-70 頁.

18) Principles, p. 825-6, 末永訳, 70 頁以下.

19) Principles, p. 827, 末永訳, 73 頁.

20) Principles, p. 825, 末永訳, 69-70 頁

多分、長期均衡を出発点にして問題を考えている。そこで利潤があるとすれば、それはマーシャルの正常利潤であり、超過利潤ではない。正常利潤は広義のコストであるから、正常利潤に課税されると、費用曲線が上方シフトし、供給曲線が上方シフトする。その結果、市場価格が上がる。思うに、これがミルが描いている事柄である。

この結論は、いわゆる企業理論による部分均衡分析の結果とは違う。企業理論では、利潤というとき、超過利潤あるいは異常利潤を考えている。この意味での利潤に課税しても、企業の産出量は変わらない。それは競争企業であれ、独占企業であれそうである。課税は税引き利潤を減らすだけである。競争企業の場合、長期には超過利潤はゼロであるから、利潤税に税収は生じない。

賃金に対する税

賃金税の帰着を分析するにあたり彼は、熟練労働に対する賃金と非熟練労働²¹⁾に対する賃金に分けて考える。

熟練労働 まず、熟練労働は、独占力をもっていて競争にさらされないという。高級知的労働には独占価格がついていて、それは当該職種の資格を得るに要した経費、労力、時間などをはるかに上回る高さである。こうした超過部分に対する一定割合の課税は、その負担を他の人々に転嫁する²²⁾すべはなく、当該勤労者の負担となるという。こうした非熟練労働に関するミルの説は、リカードと、さらにはスミスと同じである。

非熟練労働 通常社会では賃金は、その労働者がまもる一定の習慣的生活基準によって決まるもので、賃金に対する課税は、差し当たりその負担が勤労者に及ぶにしても、労働者がその一定生活基準を下げないかぎり、ゆくゆくは人口増加が抑えられることとなり、賃金を上げ、当初の状態に

21) Principles, p. 827, 末永訳, 73 頁.

22) Principles, p. 827, 末永訳, 74 頁.

もどることになろうという。この場合、税負担がだれに帰着するのか、と問うて、まず、アダム・スミスの説、すなわち、一般物価が上がる形で消費者に帰着する²³⁾としたことを引き合いに出す。しかしミルによれば、一般物価の騰貴は他の原因（例えば貨幣量の増加）によって起こるとされ²⁴⁾、すべての職種に等しく影響するような要因で起こることはないという。租税が引き起こす賃金騰貴は、労働費用の増加のようなもので、その埋め合わせは利潤減少の形で所詮は経営者にかかって行くものであるという。かくて、労働者に課税することは、その経営者（資本家）に課税することに帰する²⁵⁾という。

賃金税の帰着論を終えるにあたってミルは、最低生活を支える範囲の所得には課税すべきでないことを付け加えている。肉体労働からの賃金は多分にこの種の所得であるとし、それに対する課税は、結局のところ、労働者の生活習慣を低下させるか、資本家の利潤に負担を転嫁するかであり（資本家は利潤課税の上に追加負担をこうむる）、平等の原則にも反するとし、²⁶⁾かつ、富の生産を阻害する意味のことを述べている。

賃金税の項にはいまひとつ、面白い箇所がある。²⁷⁾ミルは馬鹿げた議論だとしているが、それは重要な点を含んでいる。すなわち、その議論というのは、賃金税をかけても、それが政府によって支出されると、労働者に対する需要となって返ってくるから、労働者を不利にするものではないというものである。ミルはこれについて、政府が労働者を直接雇用するような

23) スミスは、賃金税が生産物価格に転嫁され、消費者に帰着する（農業労働者の場合は、消費者と地主に帰着する。）と述べている（前掲 The Wealth of Nations, everyman's library 版, p. 347）。

24) 特に Principles of Political Economy, BOOK III, CHAPTER VIII では、貨幣量が物価に関係することが述べられている。

25) Principles, p. 828, 末永訳, 76-7 頁。

26) Principles, pp. 828-9, 末永訳, 77 頁。

27) Principles, pp. 327-8, 末永訳, 74 頁以下。

支出をするなら別だが、財貨の購入に支出するのであれば、労働需要を増加して賃金を高めることにはならないと述べている。この論争は、税収の支出面を考慮にいったという点で興味がある。租税の帰着を云々するには、税収の支出について一定の仮定が必要である。租税のみの帰着を考えるのなら、税収は民間需要に中立的に行われると仮定しなければならない。すなわち、マスグレヴ²⁸⁾のいわゆる「代替帰着」(differential incidence)、この場合、特に定額一括税との代替帰着を扱わねばならない。一方、租税と政府支出の全過程の帰着を考えるのであれば、税収が何に使われるかを考える必要がある。すなわち、いわゆる「予算帰着」(budget incidence)を考えねばならない。ミルにおいては、この点の帰着概念はまだ明確でない。税収の支出面を考える上述の議論は、これを一笑に付するにしてはなお帰着分析における方法論上の重要な論点を含んでいる。当時において論者の中にそういう問題意識があったことは興味深い。

所得税

ミルは、各種の所得に対する総合課税としての所得税の帰着については特に述べていない。彼は所得税の満たすべき三つの条件を挙げている。その第一は、生存に必要な所得は非課税とすること、その第二は、最低必要を超える所得に比例的に課税すること、そして第三に、貯蓄部分には免税にすることである。このうち、特に最後のものは、近年最適課税の分析で指摘された重要な論点であり、すでにミルがこの点を主張していることは特に注目に値する。

家賃税

家賃に対する税は、当時のイギリスでは重要な存在で、ミルは詳しく論じている。²⁹⁾しかし現代では家賃だけに対する別個の税は姿を消し、固定資

28) 前掲 R. A. Musgrave, The Theory of Public Finance, Chapter 10.

29) Principles, p. 832 以下, 末永訳, 83 頁以下。

産税などの形に統合されている。家賃課税の分析は、アダム・スミスから³⁰⁾の範にならって、家賃を建物賃料と敷地地代の二つの部分に分けて行われる。

まず、建物賃料に対する税は、最終的には消費者（入居者）に帰着するとされる。当初、すでに建物からの利潤率が一般水準になっているとし、そこに新たに課税が行われるとすれば、手取り賃料は一般水準を下回ることになり、建物所有者はさらに建物をそれ以上建て増すことは差し控えるであろう。しかし、短期的にみると、課税が開始されてからある期間については建物所有者に税負担が帰着することにもなろうという。すなわち、借家人はより低位の家屋に移ることになり、家屋の供給が個々の等級ごとに需要を上回る状況が生ずるからだという。しかしそのうち、各等級ごとに建物の新規の供給が減り始め、需要が供給を上回る段階になると、賃料がそれまでよりも上がり、税負担が入居者に転嫁されることというわけである。建物賃料の帰着に関するミルの分析は、アダム・スミスのものを受け継いでいるとみてよい。³²⁾

つぎに、敷地地代に対する課税部分については、その負担が地主に帰着するとされるが、必ずしもすべてが地主に帰着するのではなく、一部は入居者にも帰着するという。³³⁾ここでミルは農地にはそれに対応する課税がなされていないとの前提で考えるのであるが、彼によれば、租税のために建物の敷地としての用途が不利になるから農地から宅地への転用が行われなくなり、敷地地代が上がることとなり、負担の一部が入居者に及ぶというわけである。

ミルは、家賃に対する税を、それが入居者に帰着するかぎり、最も公正

30) 前掲 The Wealth of Nations, p. 321.

31) Principles, pp. 832-3, 末永訳, 84 頁.

32) 前掲 The Wealth of Nations, p. 322, 末永訳, 84-5 頁.

33) Principles, p. 833 以下, 末永訳, 85 頁以下.

な税の一つと考えている。³⁴⁾それは、人がどれだけ所有するかを表すのではなく、人がどれだけ支出する余裕があるかを表すからだという。所得税などでは、この支出できる余裕なるものをとらえるのがむずかしいというのである。

物 品 税

ミルによれば、特定の物品に対する税は、少なくともその税額だけ当該物品の価格を高める。大抵は、税額を上回る価格上昇をもたらすという。³⁵⁾その理由は、まず、租税を徴収する上で当局により種々の規制干渉が業者に課されることとなり、それが効率的生産を妨げることになるからだという。また、租税の前払いが求められると、業者は資本をそれだけ多く必要とし、そのコストは財貨の価格で回収されることになるからだという。そうした理由で、物品税は当該物品の価格を税額以上に上昇せしめて消費者の負担に帰するという。さらにまた、そのような価格上昇は需要を抑え、生産上の改善を妨げる（改善が起こるためにはある需要が確保されることが必要であるから）ことにもなるという。

農産物に対する税 続いて、ミルは、穀物のような必需品に対する税について考える。³⁶⁾このような税による穀物価格の上昇の影響として、二つの方向が考えられるという（p.840）。一つは、労働階級の状態を悪化させ、農産物の消費を減少させるか、あるいは、より安い食物に向かうことが考えられ、その場合、耕作地の限界がより肥沃な土地に移り、コストが下がることとなるから、農産物の価格上昇の程度は税額ほどにはならないだろうという。一方、別の方向への影響もあるという。すなわち、食糧の価格が上がるとき、労働者が生活の習慣的基準を変えず、その結果遅かれ早か

34) Principles, pp. 834-5, 末永訳, 88 頁.

35) Principles, p. 838 以下, 末永訳, 95 頁以下.

36) Principles, pp. 839-42, 末永訳, 98-9 頁.

れ人口減少が起こり、賃金上がることになり、労働者に対する税の不利な影響が部分的に償われる。しかも、この場合には、利潤の犠牲においてそうなるという。かくて、穀物のような必需品に対する税は、労働者階級を困窮に陥れるか、あるいは、資本所有者についてはその必需品消費に対して税負担を受ける上に、さらに追加的に、利潤減少という形で労働者階級の必需品消費に対する税負担をも受けることになるというのである。そしてこの後者の場合が起こるなら、必需品課税は、賃金課税と同様、利潤課税にも等しく、他の部分的課税と同様、不公平なものであり、国富の増加にとっては特に有害であると述べている。

これに関連してミルはさらに、その地代への影響をも考察する。³⁷⁾ 労働者が従来と同じ生活水準を維持するものとして食糧の消費が変わらぬものと仮定される。すると、農地は従来と同じ面積が耕作される。従価税率あるいは従量税率のいずれであれ、課税の結果、各等級の農地からの産出量は一樣に一定割合だけ減ることになる。それに応じて各等級の農地からの現物（穀物）での地代も一樣に一定割合だけ減ることになる。しかし、他の財で評価した価格、あるいは、貨幣で評価した価格は相対的に上がるという。なぜかという、市場に出る穀物がそれだけ少なくなるからだとい³⁸⁾う。かくて、地代は現物では減るにしても、貨幣単位では変わらないから、税負担は地主に帰着するのではなくて、消費者に帰着するとされるのであるが、それも消費者としての労働階級は最低生活の極限の状態にあってそれ以上の税を負うゆとりはないとされるのであるから、結局のところ、負担の全部あるいは多くは利潤に帰着するというのである。

さらにミルは、農産物課税のより長期的な分析をする。³⁹⁾ この辺の議論は

37) Principles, p. 840 以下, 末永訳, 99 頁以下。

38) この点は、多分、徴収された税が同額だけ穀物需要として支出されないと仮定があるのであろう。

39) Principles, pp. 842-3, 末永訳, 104 頁以下。

いささか難解であるが、要するに、長期的には労働者には所詮それ以上の負担は押し付けるわけにはゆかず、また利潤率もある最低水準に行き着き、そうなると、結局のところ税負担は地代の低下となって地主に落ち着くことになるというにある。短期的には農産物価格は課税により上がるにしても、どちみち古典派賃金理論の枠では消費者としての労働者にとっては実質賃金の低下になり、長期的には労働供給の減少が起こることとなって、労働者は税負担を実質的には受け付けないのである。そこで一つの可能性として、利潤に税負担が及ぶのであるが、これまた長期的にはある一定の利潤率を割ることはできないのであるから、資本蓄積率が調整されて、結局のところミルの議論では、最終的には税負担は地主に帰着するということになる。

ミルは、物品課税について特に詳しく論じている。その帰着については輸出入にける場合についても述べているが、ここではそれを取り上げない。

3. 結 論

ミルの『経済学原理』において財政論は相当の位置を占めている。古典派経済学者は、特にスミス、リカードは、租税の帰着について多くを論じた。

ミルにおいて帰着は労働者、資本家（経営者）、地主、そして消費者のレベルでとらえられる。租税が生産物価格の上昇という形で転嫁される場合は、つねに負担は消費者に帰着するとされる。これは、スミス、リカードでもそうであった。

賃金税の帰着に関するミルの分析はわかりやすいものではない。これは、彼のいわゆる賃金基金説が基礎にあるからではあるまいか。

土地（地代）税の帰着については、古典派の人達は基本的にはいずれも

ミルの課税論

同じ見解を示している。その負担は、土地所有者に帰着するとされる。

資本（利潤）税について、まず、一般的利潤税は消費者に帰着するとされる。つぎに、部分的利潤税は、当該生産物価格を上げる。

スミス、リカード、ミルと続く古典派経済学では、総じて、賃金は少なくとも長期的には最低生活費の水準に決まるとされるから、労働者はいかなる税も負担できないということになる。利潤率も長期的にはある最低水準に向かう傾向があるとされるから、利潤にかかる税も長期的には資本家によって負担されることはないということになろう。資本が税を負担するとすれば、それは短期的な現象なのか。しからば、結局のところ、長期的には税の帰着先は地代ということになるのであろうか。労働者あるいは資本家は税負担の帰着先たりえないのであろうか。こうした点に古典派の帰着論には少なからず不満が残る。

（平成4年1月28日受理）