

戦後日本の間接税の所得再分配効果

松 井 吉 三

1988年3月
愛知大学大学院
愛知論叢44号抜刷

〈論 説〉
戦後日本の間接税の所得再分配効果

松 井 吉 三

目 次
はじめに
I 間接税の帰着理論
II 戦後日本の間接税の負担構造
おわりに——付加価値税導入問題によせて——

はじめに

本稿の目的は、戦後日本の全般にわたる間接税の負担構造及びその変化を推計することにより、間接税が勤労者、国民の所得分配に及ぼした影響を分析することである。このような現状分析に基づいて、付加価値税の導入問題を含めた間接税改革論議が展開されることが重要だと考えるからである。

ただ、租税の負担構造の推計にあたっては、採用される帰着仮説いかんにより、結論が変化する。本稿では、間接税は消費者が負担するものとした。しかし、そもそも、租税の帰着仮説は、基礎となる経済理論いかんにより異なる。

そこで、本稿の第1部では、租税帰着仮説の相違点を明確にすることに努めた。

第2部の実証分析の結果、我が国の間接税が所得分配の不平等を拡大するものであり、且つこの不平等拡大効果は、高度成長期には著しく緩和されたとはいえ、低成長期には停滞していることを突きとめた。

この原因は、我が国の間接税制が、所得、消費構造の変化に対応できなかったことにある。

近年の所得、資産の格差拡大傾向への対策としては、付加価値税の導入よりも、間接税を含めた税制全般にわたる公平面のデメリットをできるだけ小さくすることが望まれる。

I 間接税の帰着理論

1. 租税の帰着分析の類型

資本主義の歴史的展開は、経済学説の理論的基礎を変化させた。租税帰着分析の方法及び結果も、それに応じて異なることとなった。

イギリス古典学派、特にリカードは、自然価格論に立脚して租税の所得分配に与える影響を分析して、賃金税を含め多くの租税が資本家に帰着することを明らかにした。古典学派によれば、実質賃金は生物学的生存費にまで下がっている。故に賃金に課税すれば、労働力を確保できず、資本家はやむなく賃金税部分を自ら支払わざるをえなくなる。これは、生活の基礎的消費財への課税についても、同様の結果となる⁽¹⁾。

限界生産力理論に立脚する新古典派は、長短いずれにせよ、均衡分析の枠組みのなかで、巨視的生産関数を得て、要素の相対的分け前を分析するものへと展開した⁽²⁾。租税の帰着分析においても、2部門、2要素(資本、労働)のハーバーガー・モデルを基礎として、展開された。

現代の主流の租税帰着の理論と分析は、新古典派に属するハーバーガー・モデルの拡張と修正に限定されているといっても過言ではない。

これに対して、ポスト・ケインズ派理論は、非自発的失業の存在する不均衡経済を念頭に置いて、所得分配に決定的影響を及ぼす投資の影響を重視する。なかでも民間投資に影響を及ぼすものとして、公共投資等の政府支出の重要性を強調する。租税帰着分析においても、投資に与える影響が鍵になる。

そこで、ハーバーガーを始祖とする新古典派の租税帰着仮説と、それに対立するものとしてのポスト・ケインズ派の租税帰着仮説の相違点を明確にすることに努める。

2. 新古典派租税帰着分析の限界

(1) 新古典派経済理論の分析枠組みの非現実性——市場経済分析の限界——

長短いずれにせよ、新古典派経済理論は、分析枠組みとして、伸縮的な価格体系による経済均衡モデルを想定している。故に、公共部門の役割が現実に重要な役割を果たしている不均衡経済を分析するためのマクロモデルとして、著しく適切性を欠くものといえる。ケインズの影響を受ける米・ケインジャンにおいても、公共支出は、単に有効需要として取り扱われる。公共支出の市場経済に与える効果は無視される⁽³⁾。

実際には、例えばインフラストラクチャーへの公共支出は、企業サイドにとっては、生産基盤投資の節約となり、経済的産出量を増大させるであろう。

新古典派理論体系は、限界生産力理論に立脚して、生産物市場と生産要素市場の双方の需要・供給と価格を説明できるモデルを想定する。価格の伸縮性により、労働力を含めて、生産要素は完全雇用される。企業は生産要素の限界生産力の価値と要素の価格が等しくなるように、生産要素を需要する。さらに、完全競争の仮定、巨視的生産関数を得て、新古典派は要

素の相対的分け前の分析へと発展した⁽³⁾。

現在の新古典派は、このように1つの整然とした経済均衡を想定する。故に、公共経済というマクロ経済を分析するうえで、致命的な欠陥を有する。

(2) ハーバーガー・モデルの内在的欠陥

新古典派の租税帰着分析の特徴は、課税の均衡分析にある。

旧来の部分均衡分析に対して、ハーバーガーは、2財、2要素を含んだ市場調整を考え、一般均衡分析による租税帰着論を定式化した。現在の新古典派の租税帰着論の殆どが、ハーバーガー・モデルを念頭に置き、欠点を補正するという意味での拡張、修正に限定されている。やはり、ハーバーガー・モデルが、新古典派の租税帰着分析の標準的なモデルである。

ハーバーガーは、法人税が法人部門に課された場合の市場調整について、次のように考えた⁽⁴⁾。

法人税が課されることにより、部門間で資本の相対価格に差が発生する。そこで、まず、法人部門内で資本から労働への要素代替が発生する。さらに法人部門から非法人部門への要素移動が生ずる。他方で、法人部門の資本コスト増加により、法人部門の産出が下落して、法人部門の生産要素が放出され、非法人部門へと移動する。均衡回復のための2つの調整過程は、両部門の要素価格が一致するまで続くが、仮定により、経済全体としての要素の供給が一定であるために、終結する。故に、法人部門が資本集約的であれば、労働に比べて資本に対する需要の減少がより大きく、資本にとって相対的に不利な分配となる。以上の調整を経て、法人税が法人部門の所得だけでなく、非法人部門の所得をも変化させる。

このように、2部門2要素の一般均衡の枠組のなかで、相対要素価格の変化、故に相対所得の変化により、租税の帰着が分析される。古典学派と異なり、所得の支出構造の変化は、一切無視される。代わって、所得の源泉面の効果が重視される。ハーバーガー型の租税帰着分析のなかでは、租

税帰着は、要素代替、要素需要、要素集約度の効果についての特殊な仮定に依存する⁽⁵⁾。

間接税の帰着分析についても、法人税の場合と根本的に異なるわけではない。ただ、間接税は、消費税の立場では、消費財の価格の上昇分と解釈される。消費税が相対価格に影響を与えるほどに一般的であれば、一般均衡分析が適用され、利潤税の特徴が強調されるであろう⁽⁶⁾。

ハーバーガーは、完全競争、要素の総供給一定、要素の部門間移動可能性、等の仮定のもとで、一般均衡モデルを用いて、租税の導入による相対価格の変化を調べることにより、要素間の所得分配の変化を考察する。政府は、モデルのなかで、消費者と同じパターンで2財の消費のために、税収を支出するものと想定されるにすぎない。

閉鎖経済体系のなかでの課税の一般均衡分析は、不均衡累積下の公共経済分析として、克服できない内在的欠陥を有する。

(3) ハーバーガー・モデルの拡張と修正

ハーバーガー・モデルの動学化、不完全競争、公共財、多部門多要素等への拡張、修正が現代の租税帰着分析のすべてである。しかし、いずれも、モデルの拡張、一部修正なのであって、ハーバーガー・モデルの根本的難点を克服するものではない。

長期的には、課税されることで資本収益率が変化して、貯蓄性向、資本形成に大きな影響が生ずるかも知れない。そこで、動学モデルへの転換が、クルリザニアック、フェルドシュタインらによって進められてきた。クルリザニアックによれば、キーとなる仮定は、利潤からの貯蓄が賃金の場合と比較して、大きいことである。その結果、利潤税の長期的な間接効果は非常に大きいものとされた⁽⁷⁾。フェルドシュタインの分析によれば、賃金税の負担配分は、経済全体の貯蓄性向に与える効果と生産の技術的特徴に依存する。全体の貯蓄性向に影響を及ぼさない場合にのみ、労働者が賃金税の全てを負担する⁽⁸⁾。

不完全競争へのモデルの拡張がいくつかなされている。しかし、いずれもハーバーガー・モデルに特定のアイデアを導入するものであり、不完全競争モデルとして確固たるものとはなっていない⁽⁹⁾。

一般均衡モデルに公共財の供給を導入する形での分析が、本間正明⁽¹⁰⁾、池田尚史、阿部顯三⁽¹¹⁾らによってなされてきた。池田論文では、政府が新規公共財を投資財市場で購入するものと想定する。例えば、賃金税を切り上げた時、増加した税収が新規公共財の購入に向けられるので、投資財需要が増加する。故に、投資財部門がより資本集約的であれば、労働に対する需要が減少する。他方、もし、消費財部門における資本と労働に関する代替の直接的偏弾力性が十分大きければ、やはり労働に対する需要が減少する。このような場合、労働者が相対的に重い税を負担する⁽¹²⁾。

(4) 新古典派租税帰着分析の例証——間接税を中心として——

一般均衡モデルを用いた租税帰着分析によれば、現実の税制は、伝統的に考えられてきたものより著しく累進的な構造になることが知られている。

一般的な資本所得、財産税の場合、一般均衡解は、法定課税資産に比較して課税優遇資産の税引前資本収益率をより引き下げる。故に、高所得層に利用可能な課税優遇資産の税引後収益率を引き下げる。その結果、税体系が限界税率の累進構造を明示するに至る⁽¹³⁾。

間接税についても、政府支出の分配中立、個人間の消費性向の同一性を仮定すれば、個別消費税の帰着は、税引後貨幣所得の分配の変化により測定することができる。物品税についていえば、課税産業の固定的な生産係数を想定すれば、要素代替効果は生じない。また、課税非課税の両産業の要素集約度を同一と想定すれば、産出(需要)効果も生じない。所得階層間の消費性向を同一と仮定すれば、物品税の負担配分は、貨幣所得の変化のみにより測定されることになる⁽¹⁴⁾。

ところで、実際には、公共支出の構成が初期均衡の変化に強く影響を与

える。税が公共部門への購買力の移転を意味するからである。

タイの間接税に関するランス・ボーベンベルグの研究によれば、一般均衡アプローチを適用する場合、財及びサービスに対する間接税は、経済構造いかんにより、(部分的に)後転する可能性がある。所得型付加価値税導入により生ずる初期均衡の変化についていえば、家計から政府への購買力移転により、国内農産物の価格が低下する。農産物と消費財の生産者価格が低下する。他方、サービスの供給価格は上昇する。ホワイトカラーに対する公共需要の増加がホワイトカラーの労働所得を増加させるので、サービス部門のコストが増加する。また、所得型の付加価値税の代わりに消費型付加価値税を導入する場合、投資財にゼロ税率が適用されると、投資財を供給する産業の生産者価格を上昇させる。対照的に、国内需要が農産物から投資財へと移行するために、農産物の生産者価格が低下する。投資需要に依存する部門で主に、雇用されている生産要素——未熟練の都市労働者、ブルーカラー、それに資本財及び社会資本部門で利用されている資本——は利益を得る。しかし、地方労働者と農業資本は損失を被る。中間農業投入コストが上昇するからである。

ボーベンベルグによれば、タイのように貿易不均衡のある国では、よりデメリットの少ない、ゼロ税率を備えた課税ベースの広い内国消費税に注目すべきだと結論づけている⁽¹⁵⁾。

経済構造、政府支出の構成の違いを均衡モデルに組み込むことにより、租税帰着のルートを解明することができる。しかし、現実には、生産手段に対する需要が減少すれば、労働力に対する需要も減少するのであり、所謂要素代替の関係は存在しない。公共投資も単に有効需要ではない。

3. ポスト・ケインズ派の租税帰着論の限界

(1) ポスト・ケインズ派経済理論の限界

現実の経済制度が公共政策に規定されると解釈する点で、ポスト・ケイ

ンズ派は、限界生産力の分配理論である新古典派と大きく異なっている。

ポスト・ケインズ派理論では、貯蓄性向と投資が、賃金と利潤への所得の機能的分配を規定する。貯蓄性向は、労働者よりも資本家の方が圧倒的に高い。故に、貯蓄イコール投資の短期均衡下では、貯蓄性向と実質投資率の関数として実質税引後利潤を規定することができる⁽¹⁶⁾。

さらに、ポスト・ケインズ派は、公共支出の率及び構成が民間投資の率及び構成に大きく影響するものと想定する。なかでも、インフラストラクチャーへの投資は、経済的産出量を拡大するものとされる。他方、経済的産出量を拡大させないが、非経済的な公共目的を達成するための重要な支出が存在する。そこで、問題は、政府が公共投資の率及び構成についてより良い決定を行なう能力を欠いていることである⁽¹⁷⁾。

ポスト・ケインズ派理論では、企業が高い投資水準を確保できれば、資本に有利な結果となる。それに対して、労働者は貨幣賃金の上昇を求めるが、企業のマーク・アップと高い投資水準を維持できない場合にのみ、実質賃金率の上昇が実現する⁽¹⁸⁾。

ポスト・ケインズ派理論では、所得の歴史的分配を決定するのは「制度的諸要因」であるが、分配の変化は経済成長の成りゆきに依存する。

そこで、公共投資政策を通じて、現代の資本主義制度の根本的転換を行わずして、経済を安定化することができることになる。ただ、そのためには、完全雇用を保証する投資政策、成長率は望ましいことになる⁽¹⁹⁾。いうまでもなく、産業基盤への公共投資は、不変資本の節約をもたらすことにより、民間企業の利潤率を引き上げる。

しかし、我が国の場合でいえば、高度成長の一時期には給与所得の平準化が実現したが、成長の終結は、再度、不平等化の出現であった。さらに、戦後経済の全過程は、資産格差と急速に拡大させた。適度な経済成長は、また、不平等の全般的拡大の過程でもあったのである。

(2) ポスト・ケインズ派租税帰着分析の限界

実現された先決の投資水準が、他方で、当期の所得が与えられた場合の個人と企業の貯蓄に等しくなれば、短期均衡にある。そこで、賃金からの貯蓄性向が利潤からのそれに比べて非常に低いと仮定すれば、企業の税引後利潤は、貯蓄性向と投資率に依存する。他の税についても同じであり、故に、ポスト・ケインズ派理論では、全ての租税の帰着が、貯蓄性向と投資水準に依存する。

均衡予算原則のもとで、利潤税増税分を政府が支出すれば、企業の税引後利潤率の下落を回避することができる。他方、実質賃金率の下落を回避することはできない。

増税による民間支出の減少は、政府支出の増大と比較して小さいと想定されるので、政府支出の経済拡張効果は非常に大きい。これはまた、実質賃金の下落を伴う⁽²⁰⁾。

また、企業のマーク・アップが維持されるかぎり、消費税は労働者が負担することになる。そこで、交渉の場で、貨幣賃金がいかなる程度上昇するかが、帰着を決定する。必需品に対する課税は、直接、実質賃金を下落させることになる。

常に実質賃金の下落が回避されていれば、全ての租税は、資本家階級が負担せざるをえない (*Real Compensation* 仮設参照)。しかし、貨幣賃金の上昇は、常に遅れがちである。

短期分析としては、ポスト・ケインズ派は、①投資が外生的に与えられること、②実質賃金が完全雇用を自動的に達成する過程の一部として労働市場のなかで決定されないこと、の2点において新古典派モデルとは対照的である⁽²¹⁾。これらの相違が、租税の短期帰着に関して、全く逆の結論をもたらすのである。

ただ、ポスト・ケインズ派には、租税帰着の長期分析という課題が残っている。例えば、政府支出の経済効果が期末までに行きわたらない場合の税の帰着は、部分的に税引後利潤を減少させるであろう。

現実により近いモデルとして、ポスト・ケインズ派は新古典派に勝る。しかし、所得の機能的分配の分析に止まることで、所得分配の内部構造の分析上、限界を有する。

経済の実質に即して、より広く所得、資産の分配の分析をすることの方がより重要である。租税帰着分析においてもしかりである。

現在の我が国の大企業中心体制を考えれば、価格決定力を全く持ち合わせない消費大衆が租税負担分配上不利な立場であることは否定できない。間接税については、まさにその通りである。

ただ、厳密に言えば、間接税の前転が全ての場合に正しいわけではないので、可能性を強調したまでである。

法人税については、より不明確であり、選択可能な範囲の代案を用意することが望まれる。

II 戦後日本の間接税の負担構造

1. 計測の方法

間接税の所得階級別負担状況を計測する方法としては、(1)世帯単位で個々の消費税を積み上げる方法と(2)マクロレベルで、消費税を階層間に配分する方法の2つが考えられる。

ミクロ分析を代表する文献として、貝塚啓明・新飯田宏「税制の所得再分配効果」(館龍一郎・渡部経彦編『経済成長と財政金融』, 岩波書店, 1965年所収)が有名である⁽²²⁾。この分析は、昭和28-36年の期間について行なわれている。筆者の分析は、それ以降から現在に至るまでの分を補足するものである。あわせて、戦後日本の間接税の変化を見ることができよう。税目の選定も、同一になるように配慮した。対象税目は、酒税、たばこ税、物品税、揮発油税及び地方道路税、電気税及びガス税、入場税、砂糖消費

税の7種である。なお、間接税は、消費者に完全に転嫁するものと仮定した。

マクロ分析を代表する最近の文献としては、林宜嗣『現代財政の再分配構造』有斐閣, 1987年が目目される⁽²³⁾。消費税を企業負担分と家計負担分とに区分し、税目ごとに設定した配賦基準の所得階層別分布に応じて、総負担を階層間に配分する。実証分析は、昭和45, 52, 59年について行なわれている。マクロ分析では、計測対象となる消費税の範囲を広くとることができる。しかし、階層間への税負担の配分上、かなりの技術的制約があることは否めない。

技術的制約は、ミクロ分析にもある。物品税の小売価格に占める割合が、昭和50年代には公表されていない。幸いにも、物品税収は、酒税、「揮発油税及び地方道路税」よりも低い。物品税の間接税全体に与える影響は、大きく変化していないものと考えてよいであろう。

計測は、7種の税について、「家計調査」の収入階級別、5分位階級別に行なった。また計測は、昭和59年までの計測可能な各年分について行なった。

計測の結果、戦後日本の間接税の逆配分効果の存在を見出すことができた。しかも、かかる効果は、高度成長より前の期で最も高く、高度成長期に急速に弱まる。昭和50年代の低成長期には、停滞気味に推移するというのが特徴である。このことは、日本の間接税の負担構造がかなりの程度固定的であり、その変化がもっぱら所得、消費構造の変化により強く反応したことを意味する。以下、各税種ごとに、計測の結果を記述する。

2. 所得階級別負担分布の変化

(1) 酒税

本分析では、特級酒、1級酒、2級酒、しょうちゅう、ビール、特級ウィスキー、1級ウィスキー、2級ウィスキーの7品目(55年以降ぶどう酒を含

む)について、所得階級別の酒税負担率を算出した。酒税負担額の計測にあたっては、所得階級別の酒類消費額に、小売価格に占める酒税額の割合を乗じて、税負担額とした。

計測の結果、従量税率を原則とする酒税にしては、各所得階級の税負担率が結構高いことが判明した。しかも、各年分とも、税負担率が逆進的配

表1 所得階級別酒税負担率 (単位：%)

年	年間収入5分位階級					計
	I	II	III	IV	V	
昭和 年						
28	0.83	0.66	0.61	0.63	0.51	0.65
36	0.88	0.69	0.62	0.66	0.46	0.66
42	0.74	0.62	0.57	0.49	0.37	0.52
43	0.72	0.64	0.56	0.50	0.41	0.53
44	0.71	0.66	0.57	0.53	0.39	0.53
45	0.69	0.62	0.55	0.46	0.39	0.51
46	0.69	0.59	0.50	0.46	0.37	0.53
47	0.60	0.59	0.51	0.45	0.36	0.47
48	0.59	0.52	0.48	0.41	0.34	0.44
49	0.50	0.47	0.42	0.37	0.31	0.39
50	0.44	0.45	0.40	0.35	0.28	0.36
51	0.44	0.42	0.38	0.33	0.26	0.34
52	0.46	0.41	0.37	0.32	0.22	0.35
53	0.52	0.47	0.43	0.34	0.25	0.37
54	0.47	0.44	0.41	0.34	0.26	0.36
55	0.49	0.46	0.40	0.35	0.26	0.37
56	0.44	0.43	0.36	0.31	0.25	0.33
57	0.51	0.45	0.40	0.34	0.27	0.37
58	0.48	0.43	0.38	0.33	0.26	0.35
59	0.44	0.39	0.35	0.31	0.25	0.33

注1：総理府統計局『家計調査年報』各年分より作成。昭和28-36年分については、貝塚啓明・新飯田宏「税制の所得再分配効果」(館龍一郎・渡部経彦編『経済成長と財政金融』岩波書店、1965年、74頁)を転載。勤労者世帯を対象

2：酒税の実収入(社会保障給付を除く)に占める割合。次表以下、同じ方式である。

分を示した。加えて、戦後全期間にわたる各所得階級の税負担率の減少の速度が、所得水準の上昇の速度に比較して、全く緩慢であることが判明した。これらの結果は、5分位階級別酒税負担率の推移からも明確に読みとることができる。(表1参照)。

この原因は、酒税負担構造の逆進固定的性格と近年における酒税の増徴の動向に求めることができる。

我が国では、従価税率の最高級酒を除いて、従量税率により課税される。税率が据え置きになれば、酒類の価格上昇に伴い、小売価格に占める酒税額の割合が下がる。酒税の増税は、この割合を高めるように作用する。戦後の租税政策の動向からいえば、昭和37年度税制改正における大衆酒の減税と昭和40年代以後の増税攻勢が重要である。昭和37年度税制改正では、大衆酒で平均28%程度、高級酒で平均11%程度の税率の引下げが実施された。しかし、昭和43年度税制改正では、清酒特級及び1級、ビール、ウィスキー類等で、10~15%程度の税率の引上げが実施された。昭和50年度には、清酒特級、ビール、ウィスキー等は22%程度、清酒1級は15%程度の税率の引上げが決定された。昭和53年度には、ビール、ウィスキーで24%程度、清酒特級で18%の引上げが実施された。昭和56年度には、特級清酒、ビール、特級ウィスキーの平均24%程度の税率引上げを中心とした改正が実施された。昭和59年度では、1級ウィスキーで25%、清酒特級、ビールで平均20%程度の税率の引上げが実施された⁽²⁴⁾。財源難の折、近年、ビールを中心として、酒税はますます増徴傾向にある。

他方、酒類の消費動向の特徴は、ビールを中心として、所得階層間格差が小さくなったことである。特に、ビールの消費量は、低所得層を中心として、各階層で急激に増加した。清酒のなかでは、2級酒から1級酒への消費構造の転換が急である。これらの特徴は、所得階級別に酒類の消費量の推移を検証すれば、明確である。

この結果、現在では、酒税の60%程度をビールが負担するに至る。以下、かなり離れて、特級ウィスキー、一級清酒の順である。酒税が従量税率を

主体としているために、税負担額での硬直性がある。税率引上げにより、税負担率での減少をカバーしているというのが、最近の酒税の実態であることが判明した。

酒類については、特殊な嗜好品としての性格に着目して、他の物品よりも高率の税負担が求められてきた。実際には、酒税は、大衆酒への高率課税により、強い逆進性を保持して、推移した。酒税は、間接税のなかで最大の負担を家計に求めるものである。故に、明確な逆進税としての酒税は、公平負担の面では、最も問題のある間接税である。

また、従量税率という問題であるが、これは、酒税が形式的には製造税であることによる。故に、転嫁の可能性も流動的であるという欠点がある。酒税を負担するのは消費者の選択にまかせた方が良いと思われるが、いかがであろうか。

(2) たばこ税

たばこ税の所得階級別の税負担率の計測にあたっては、所得階級別のたばこ支出額に、たばこ販売金額に占める専売納付金等(専売納付金と地方たばこ消費税)の割合を乗じて、税負担額とした。

専売納付金等の割合は、昭和24年度で81.8%と高かったが、その後製造たばこの小売価格が据え置かれたこと、製造原価等が上昇したこと等により、昭和35年度65.1%、40年度57.8%、50年度48.9%と急速に低下した。しかし、昭和50年度の定価の改定を受けて、昭和50年代には、専売納付金等の割合が、55%程度で推移する。たばこ専売益の納付ということであるから、小売価格が上昇すれば、専売納付金等の割合は上昇する。昭和54年度分からは、たばこの種類及び等級別の納付金率により算出した額(小売定価×販売数量×納付金率)から、公社が納付した地方たばこ消費税の額(前年度平均単価×販売数量×28.4%)を控除して、専売納付金とするように改められた。故に、定価の改定が、専売納付金等の割合に影響することとはなくなった。昭和60年度には、専売納付金制度が廃止され、国のたば

こ消費税が創設されている。納付制度面の変化からいえば、専売益金の納付制度からたばこ消費税へと推移した。

戦後の各年について計測した結果、各所得階級のたばこ税負担率が急速に低下したことが判明した。しかも、税負担率の低下率は、高分位でより大きかった。これは、表2を見れば、明らかである。この結果、家計単位のたばこ税負担率は、酒税の6割程度にまで低下した(昭和59年分)。しかし、逆進性で比較すれば、たばこ税は、酒税を大きく上回っていることが

表2 所得階級別たばこ税負担率 (単位：%)

年	年間収入5分位階級					計
	I	II	III	IV	V	
昭和 年						
28	1.95	1.27	0.95	0.77	0.53	1.09
35	1.31	0.79	0.60	0.47	0.28	0.53
40	0.74	0.55	0.41	0.32	0.24	0.39
42	0.66	0.48	0.36	0.31	0.22	0.35
43	0.65	0.56	0.43	0.34	0.24	0.41
44	0.75	0.54	0.42	0.36	0.26	0.41
45	0.68	0.49	0.37	0.30	0.23	0.36
46	0.65	0.45	0.34	0.28	0.22	0.34
47	0.62	0.44	0.38	0.27	0.20	0.34
48	0.49	0.37	0.29	0.24	0.19	0.28
49	0.42	0.31	0.25	0.20	0.15	0.24
50	0.39	0.32	0.26	0.21	0.17	0.24
51	0.50	0.36	0.29	0.20	0.16	0.27
52	0.51	0.35	0.28	0.21	0.17	0.27
53	0.49	0.33	0.23	0.20	0.13	0.24
54	0.41	0.29	0.21	0.16	0.13	0.21
55	0.46	0.32	0.22	0.18	0.13	0.23
56	0.43	0.30	0.23	0.16	0.13	0.21
57	0.44	0.27	0.20	0.16	0.12	0.20
58	0.43	0.29	0.22	0.14	0.10	0.20
59	0.44	0.27	0.18	0.14	0.11	0.19

注：出所は前表と同じ。

判明した。(表2参照)。

各所得階級のたばこ税負担率が急速に低下した原因は、たばこ消費額の増加が所得の増加に比較して緩慢であったからである。定価の改定のあった年分では、税負担率の上昇が見られる。しかし、たばこ税負担率は、傾向的には、低下した。

たばこ税負担率のもとと強い逆進性の原因は、所得階級が上昇するのに伴い、たばこ消費額が増加せず、階層間でほぼ平均したものとなっていたからである。昭和50年代には、各年とも、たばこ消費額が低分位で最も高く、高分位で最も低いことを示している。このことも、昭和50年代に、逆進度を一層強めた原因である。

たばこ税は、形式的には製造税である。現行のたばこ消費税(国及び地方)は、従価税率を中心としつつ、従量税率を交えている。昭和59年度までは、国の専売納付金は、従価税一本であったが、これで国、地方とも従価割と従量割の2本立てになったわけである。

健康面からいえば、たばこの税金が高いのは、決して悪いことではない。しかし、税負担を望むか否かは、消費者の選択にまかせた方がよい。たばこ税については、小売段階での従価税方式が最善であると思われる。

(3) 物品税

本分析では、以下の品目について、所得階級別負担率の計測を行なった。自動車、カラーテレビ、ステレオ、レコード、ピアノ、電動器具、テープレコーダー、ストーブ、コーラ、カメラ、フィルム、時計、ハンドバッグ、化粧クリーム、サイダー、の各品目である(年によって多少の追加がある)。物品税負担額の算出にあたっては、大蔵省の「財政金融統計月報」に掲載されている主要課税物品の間接税負担割合を利用した。但し、この割合は、昭和50年代には公表されていない。故に、推測するほかない。

計測の結果、昭和30年代から40年代中頃までに至る税負担率の上昇傾向とそれ以後の停滞傾向が、判明した。高度成長期の物品税負担率の上昇

は、低所得層を中心としたものであった。その結果、戦後日本の物品税負担構造は、低負担率のなかで、明確な累進税(昭和30年代前半まで)から、比例税(昭和40年代前半)、一部逆進税(昭和40年代後半以後)へと変化したことが判明した。

昭和40年代には、物品税負担率は、中間層の直前のあたりで最も高くなる。中間層以上では、軽度の逆進構造が現われる。貝塚・新飯田の推計によれば、昭和36年以前では、中間層以上の階層における逆進性は、明確な形では、現われていない。昭和50年代には、逆進性はより強化されているであろう。ただ、課税物品を比較的広く選択しているにもかかわらず、物品税の負担水準そのものは、比較的低いといえよう。(以上、表3参照)。

表3 所得階級別物品税負担率 (単位：%)

年	年間収入5分位階級					計
	I	II	III	IV	V	
昭和 年						
28	0.09	0.14	0.13	0.18	0.16	0.14
31	0.06	0.10	0.13	0.14	0.17	0.12
36	0.18	0.14	0.10	0.16	0.17	0.15
42	0.19	0.18	0.21	0.20	0.18	0.19
44	0.26	0.27	0.29	0.26	0.21	0.25
45	0.27	0.29	0.27	0.25	0.24	0.26
46	0.29	0.30	0.31	0.27	0.29	0.29
48	0.28	0.29	0.23	0.28	0.22	0.25
50	0.06	0.08	0.09	0.09	0.47	0.21
54	0.17	0.21	0.19	0.17	0.18	0.18
59	0.20	0.18	0.19	0.17	0.16	0.17

注1：出所は表1と同じ。

2：主要物品税(自動車、テレビ等約16品目)の実収入に占める割合。

3：昭和50,54,59年の物品税負担は、筆者推計。

本分析では、主要課税物品についてのみの計測であるという技術的制約が存在する。しかし、物品税収の規模(対酒税比——昭和35年33%、40年39%、45年55%、50年75%、55年73%、60年79%)からすれば、本分析

は、許容範囲内であると考えられる。

物品税負担構造の一部逆進化現象を強化した原因は、物品税制(課税範囲、免税点、税率構造)に根本的な変化のないなかで、小型乗用自動車を中心とする課税物品への支出が、中・低所得層を中心として増加したことである。

物品税の大宗を占める製造課税の税率は、昭和36年までは、税負担の調整を中心に若干の改正が行なわれてきた。昭和37年には、20%の基本税率が導入され、上下に各々2段階の加重税率及び軽減税率を配す構造となった。昭和41年には、景気対策から主要課税物品の税率が15%に引下げられた⁽²⁵⁾。それ以降、基本税率は、据え置かれている。

物品税の課税範囲についていえば、新規課税が導入される一方で、課税廃止が実現されることの連続であった。課税物品数は、昭和30年代以後、70程度で推移している。しかし、物品税収は特定の物品に集中するのが実状であった。昭和59年度の実績からいえば、物品税収の38.7%は、「乗用車等」である。同23.2%が家庭電化製品類である⁽²⁶⁾。これらの殆どは、15%の製造課税を受けることになる(小型乗用自動車については18.5%、ルームクーラー20%)。

他方、消費構造については、計測の結果、昭和40年代以後、物品税課税品目への支出(対家計支出比)が、中間層で最も高く、中間層以上で穏やかに低下することが判明した。

物品税制に明確な変化がなく、中・低所得層の「消費の多様化、高度化」があったのであるから、物品税が大衆消費課税の度を強めるのは当然のことである。

物品税については、課税物品の大幅な縮小と、製造課税から消費課税方式への移行が望まれる。

(4) 揮発油税及び地方道路税

揮発油税及び地方道路税(ガソリン税)の負担率の計測にあたっては、所

得階級別のガソリン支出額に、各年の小売価格に占める税額の割合を乗じて、税負担額とした。

計測の結果、中小所得層を中心とした、税負担率急増の結果、軽度の累進税(昭和40年代初頭まで)から、軽度の逆進税(昭和40年代後半)、強度の逆進税(昭和50年代)へと急速に変化したことが判明した。昭和50年代には、家計単位のガソリン税負担が、酒税と同程度にまで増加した。(表4参照)。

表4 所得階級別揮発油税及び地方道路税負担率(単位:%)

年	年間収入5分位階級					計
	I	II	III	IV	V	
昭和年						
42	0.10	0.11	0.12	0.19	0.14	0.12
43	0.17	0.18	0.15	0.23	0.16	0.16
44	0.18	0.24	0.19	0.23	0.17	0.19
45	0.25	0.24	0.21	0.24	0.18	0.21
46	0.24	0.27	0.24	0.27	0.20	0.22
47	0.26	0.27	0.26	0.26	0.19	0.23
48	0.30	0.29	0.24	0.26	0.20	0.24
49	0.23	0.25	0.20	0.21	0.16	0.19
50	0.23	0.25	0.23	0.24	0.18	0.21
51	0.32	0.30	0.26	0.21	0.17	0.23
52	0.37	0.34	0.30	0.23	0.22	0.27
53	0.43	0.40	0.32	0.28	0.23	0.31
54	0.56	0.48	0.41	0.34	0.28	0.38
55	0.49	0.39	0.38	0.31	0.26	0.34

注：出所は表1と同じ。

ガソリン税負担率の急上昇、及び負担構造の逆進性の強化の原因は、税率の改定にのみあるわけではない。乗用車が必需品化するに伴い、ガソリン支出額が、中小所得層を中心として、急増したことが決定的に重要である。

ガソリン税は、製造者(又は引取者)に対して、従量税を課すものである。小売価格が引上げられると、小売価格に占めるガソリン税額の割合は低下することになる。昭和30年代の度重なる税率の改定の結果、小売価格に占めるガソリン税額の割合も急上昇した(昭和29年4月33.5%、昭和39年4月62.6%)。昭和40年代には、さしたる改正がなく、同比率が急低下した(昭和49年4月35.8%)⁽²⁷⁾。昭和54年6月の租税特別措置法改正による従量税率の25%引上げにより、同比率は若干もち直したが、翌年には再び低下することになった(昭和55年4月34.0%)。昭和30年から現在まで、1kl当たりのガソリン税額は4.2倍に増加したが、その間の所得上昇率に比較すれば、非常に少ないものであった。現在の税率は、1klにつき、揮発油税45,600円、地方道路税8,200円である。

中小所得層を中心とするガソリン支出の急増を受けて、中小所得層中心に、家計単位のガソリン税負担額が急速に増加した。筆者が計測したところによれば、昭和42年から54年までの間に、ボトム20%内の家計のガソリン支出額は36倍、ガソリン税負担額は26倍になった。

揮発油税、地方道路税は、それぞれ国、地方の道路整備のための特定財源とされている。

実際には、産業基盤整備のための道路財源を、中小所得層を中心として、家計が負担したのである。

総合的な交通政策、逆進度の緩和がより重要である。そのためには、特定財源から一般財源の方向に、製造課税(従量税率)から消費課税(従価税率)の方向に検討すべきである。

(5) 電気税及びガス税

電気税及びガス税の所得階級別負担率の計測にあたっては、所得階級別の電気代、ガス代支出額にそれぞれ各年の法定税率を乗じて、負担額とした。免税点以下の支出に対しては、負担額をゼロとした。

計測の結果、電気税及びガス税の合計負担率が、低所得層を中心として、

戦後かなり低下した。そのため、合計負担率と逆進度が、戦後かなり緩和されたことが判明した。昭和40年代以後、軽度の逆進構造が定着したとい

表5 所得階級別電気・ガス税負担率 (単位：%)

年	年間収入5分位階級					計
	I	II	III	IV	V	
昭和年						
28	0.29	0.13	0.18	0.13	0.13	0.17
35	0.31	0.25	0.24	0.22	0.19	0.22
42	0.14	0.12	0.10	0.09	0.13	0.10
44	0.13	0.10	0.09	0.09	0.07	0.09
45	0.12	0.10	0.09	0.08	0.07	0.09
46	0.12	0.10	0.09	0.08	0.07	0.09
47	0.12	0.09	0.09	0.08	0.07	0.08
48	0.09	0.07	0.07	0.06	0.05	0.07
49	0.09	0.07	0.06	0.06	0.05	0.06
50	0.08	0.06	0.06	0.05	0.05	0.05
51	0.07	0.06	0.05	0.05	0.04	0.05
52	0.08	0.07	0.06	0.05	0.05	0.06
53	0.08	0.07	0.06	0.06	0.05	0.06
54	0.08	0.06	0.06	0.05	0.05	0.06
55	0.09	0.07	0.07	0.06	0.06	0.07
56	0.11	0.09	0.08	0.07	0.07	0.08
57	0.10	0.08	0.07	0.07	0.06	0.07
58	0.10	0.08	0.08	0.07	0.06	0.07
59	0.11	0.08	0.08	0.07	0.07	0.08

注1：出所は表1と同じ。

注2：電気代、ガス代に法定税率を乗じて税負担額を算出。免税点を考慮してある。

える。(表5参照)。

ところで、昭和36年度に免税点制度が創設され、現在に至るまで、免税点が度々引上げられてきた。とくにガス税の免税点が比較的高く設定されてきたために、電気税及びガス税は、「家計調査」の5分位でみれば、電気税だけの負担である。実際、ガス税の非課税世帯割合(昭和60年度88.5%)

は、電気税のそれ(同 43.4%)に比較して著しく高くなっている⁽²⁸⁾。ガス税の大幅な軽減は、電気税及びガス税全体の負担率と逆進度を緩和したのに違いない。反面、電気税の非課税世帯割合がガス税に比較して緩慢に増加したことは、逆進性を確保する意味で重要であった。

税率の軽減も又、見逃すことができない(電気税——昭和 36 年 10%, 39 年 7%, 49 年以後 5%, ガス税——36 年 10%, 39 年 7%, 49 年 4%, 51 年以後 2%, 共に料金に対する税率である)。

低所得者の所得水準の上昇も、彼らの電気・ガス税負担率を低下させた要因として重要である。

電気税の免税点が低いこと、又税軽減の手段としての免税点制度そのものの問題点を指摘することができる。

(6) 入場税, 砂糖消費税

入場税の所得階級別負担率の計測にあたっては、映画観覧料、スポーツ入場・ゲーム代、他の入場・ゲーム代の合計額に、小売価格に占める入場税の割合を乗じて、負担額を算出した。

表 6 所得階級別入場税負担率 (単位: %)

年	年間収入 5 分位階級					計
	I	II	III	IV	V	
昭和 年						
28	0.41	0.16	0.14	0.10	0.08	0.18
29	0.17	0.08	0.07	0.10	0.09	0.10
30	0.06	0.06	0.08	0.08	0.11	0.08
35	0.05	0.06	0.09	0.07	0.05	0.06
42	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01
50	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01
54	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01

注 1 : 出所は表 1 と同じ。
 2 : 入場税負担 —— 映画観覧料、スポーツ入場・ゲーム代、及び他の入場・ゲーム代の合計に入場税率を乗じて税負担額を算定。

計測の結果、昭和 30 年代以後、低所得層を中心として、入場税負担率が激減した。昭和 40 年代以後、入場税負担率は、微々たる水準にある。負担構造は逆進税である。(表 6 参照)。

砂糖消費税の所得階級別負担率の計測にあたっては、白砂糖支出額に、小売価格に占める砂糖消費税の割合を乗じて、負担額を算出した。中間投入財としての砂糖消費支出の部分を見逃しているため、過少見積りになっていることは否めない。しかし、大勢に影響はないであろう。

計測の結果、砂糖消費税負担率が入場税にも増して低水準にあり、且つ激減傾向を示した。負担構造は逆進税である。(表 7 参照)。

表 7 所得階級別砂糖消費税負担率 (単位: %)

年	年間収入 5 分位階級					計
	I	II	III	IV	V	
昭和 年						
42	0.044	0.035	0.029	0.025	0.018	0.027
45	0.035	0.027	0.024	0.023	0.017	0.023
47	0.021	0.018	0.015	0.013	0.011	0.014
49	0.015	0.013	0.012	0.011	0.009	0.011
51	0.011	0.009	0.007	0.007	0.005	0.007

注 1 : 出所は表 1 と同じ。
 2 : 砂糖消費税負担 —— 白砂糖支出額に、小売価格中占める砂糖消費税の割合を乗じて算定。砂糖関税を見逃している。

入場税については、免税点の引上げ、税率の引下げにより、税収が減少している。昭和 60 年度の入場税収は、50 億円である。昭和 35 年度税収(164 億円)の 3 分の 1 弱である。

砂糖消費税の税収も、昭和 45 年度以後、伸び悩んでいる。昭和 60 年度の税収は 410 億円である。砂糖消費税は、消費税ではなく、製造税である。砂糖消費に課税する根拠も、現在では希薄である。

入場税、砂糖消費税は、原則として、廃止した方がよいと考えられる。

表8 所得階級別間接税課税品目支出額割合 (単位：%)

年	年間収入5分位階級					合計
	I	II	III	IV	V	
昭和42	8.99	7.71	7.50	6.90	6.04	7.07
44	9.38	8.68	8.26	7.71	6.26	7.70
45	9.43	8.58	8.06	7.09	6.59	7.60
46	10.06	9.14	8.61	7.64	7.62	8.20
48	8.98	8.19	7.22	7.17	6.03	7.21
49	5.95	5.65	5.34	5.25	8.54	6.38
50	5.96	5.99	5.66	5.12	9.44	6.91
51	7.86	7.13	7.07	5.96	6.08	6.61
52	8.63	8.07	6.92	6.41	5.82	6.84
53	8.63	7.59	7.36	6.49	5.47	6.75
54	7.92	7.59	6.81	5.94	5.59	6.49
59	10.40	8.61	7.87	6.97	6.17	7.53

注：総理府統計局『家計調査年報』より作成。勤労者世帯。実収入に占める主要間接税課税品目支出額の割合。

表9 所得階級別間接税負担率 (単位：%)

年	年間収入5分位階級					合計
	I	II	III	IV	V	
昭和28	4.05	2.87	2.49	2.26	1.76	2.35
32	3.69	2.57	2.29	2.07	1.57	2.11
36	3.26	2.34	2.13	1.93	1.42	1.92
42	1.88	1.56	1.40	1.25	1.09	1.33
44	2.08	1.85	1.60	1.44	1.13	1.51
45	2.06	1.78	1.53	1.31	1.14	1.46
46	2.05	1.76	1.53	1.34	1.17	1.47
48	1.80	1.58	1.34	1.22	1.03	1.31
50	1.22	1.18	1.06	0.91	1.16	1.10
54	1.71	1.49	1.30	1.09	0.91	1.21
59	1.73	1.40	1.19	1.06	0.88	1.16

注1：総理府統計局『家計調査年報』より作成。勤労者世帯。昭和28,32,36年——— 貝塚啓明・新飯田宏前掲論文74頁。
 2：昭和50,54,59年の物品税負担は、筆者推計。

(7) 戦後日本の間接税の負担構造

以上7種の間接税全体の所得階級別負担率を計測した結果、次の結論が得られた。

戦後日本の間接税の特徴は、製造課税、必需品課税を中心とすることである。製造税(従量税)により、安定的に税収を確保できた。必需品課税についていえば、実収入に占める主要間接税課税品目支出額の割合が、低所得層ほど高いことが明らかである(表8参照)。我が国の間接税制は、総体として、かなり逆進固定的性格を有する。

故に、経済成長に伴う中小所得層の給与水準の上昇への間接税制の対応が遅れ、その結果、高度成長期には、間接税の負担水準、逆進度が傾向的に緩和された。

なかでも、間接税の負担水準、逆進度は、減税政策が積極的に打ち出された昭和30年代後半には、著しい低下を見せた。しかし、減税が見送られ、且つ、成長の速度が緩慢な時期には、間接税の負担水準、逆進度が上昇した。昭和50年代の低成長期には、家計単位の間接税負担率、逆進度の低下が見られず、ほぼ停滞気味に推移した。一時的には上昇する期間さえあった。(表9参照)。

なお、間接税負担の逆進度は、たばこ税、酒税、ガソリン税で強い。物品税も、中間以上の層で明確な逆進税となった。電気税及びガス税、入場税、砂糖消費税の負担水準は、最近では、極めて低くなっている。

III おわりに——付加価値税導入問題によせて——

現行間接税の改革に向けて、2つの方向を区別することができる。

1つは、最適税制理論からの付加価値税代替案である。逆進性という問題が解消しないのであれば、現行の個別消費税体系の資源配分上のデメリットをできるかぎり小さくするような消費税が望ましいことにな

る⁽²⁹⁾。

もう1つは、課税の公平性を消費面から補完するものとして、間接税の欠点をできるかぎり小さくするように検討することである。

ところで、戦後日本の高度成長に伴い、給与所得の平準化が急速に進行した。しかし、資産格差は縮小したとはいえない。低成長期への移行後、給与所得間格差が拡大傾向にある。また、資産格差は、急速な拡大を示している。戦後日本の経済の全過程は、結果的に、格差の拡大をもたらしたといえる。経済成長によっては、格差は部分的にしか改善できなかったのである。

本稿で分析したところによれば、我が国の間接税は、所得分配の不平等を拡大するものであった。間接税の不平等拡大効果は、高度成長期には著しく緩和された。しかし、低所得層の所得の伸びが緩慢な低成長期(とくに昭和50年代)には、再び力を発揮して、逆配分作用を強めた。

製造税、従量税を中心とする我が国の間接税は、低所得層の課税物品への支出性向の変動の影響を大きく受けたといえる。

ところで、所得、資産の格差の是正のためには、所得課税、資産課税に依存するのが税制の本筋である。再分配という政策目的の優先順位が高ければ高いほど、消費課税の地位は副次的であってよい。

他方、所得課税で捕捉できない担税力を消費課税で捕捉することは、間接税の重要な役割である。この意味で、高額な消費、サービスに重税を課すのは十分に根拠がある。また、幅広く消費される嗜好品であっても、健康上の理由から重税を課すのが許される物品がある(酒、たばこ等)。サービスについては、家計の支出が教育、医療等に偏っており、課税サービスの選択は非常に困難である。生活の基礎的消費は、完全免税であるべきである。

また、製造段階での課税、従量税率は、税の転嫁、帰着を不明確にするので、消費税としては好ましくない。

個別消費税をさらに逆進性の強い付加価値税に改めることは、今般の所

得、資産格差の拡大傾向からみて全く理不尽である。

そこで提案であるが、酒、たばこ、ガソリン等ごく少数の課税物品を絞り込んだうえで、小売価格に対する課税を検討してもよいのではないかと考える。この方法が、現行の間接税を含めた税制全般の再分配上のデメリットを最も小さくする方法だと考える。

注

- (1) 上田良文「租税の帰着効果分析—分配理論からのアプローチ—」未刊、第44回日本財政学会報告論文、昭和62年10月、60-61頁参照。
- (2) 宇沢弘文『公共経済学を求めて』岩波書店、1987年、115-116頁参照。
- (3) 木村憲二「近代経済学における分配理論の課題」(『週刊東洋経済』3764号、1973年10月、44頁)参照。
- (4) ハーバーガー・モデルの説明は、長谷部秀孝「租税帰着論の展開」(『季刊創価経済論集』第13巻第2号、1983年、48-49頁)によっている。Arnold C. Harberger, "The Incidence of the Corporation Income Tax", *Journal of Political Economy*, Vol. 70, No. 3, (June 1962), pp. 215-240. 新古典派の租税帰着論の展開については、P. M. Mieszkowski, "Tax Incidence Theory: The Effects of Taxes on the Distribution of Income", *Journal of Economic Literature*, Vol. 7, No. 4, (December 1969), pp. 1103-1124. Charles E. Mclure, Jr., "General Equilibrium Incidence Analysis: The Harberger model after ten years", *Journal of Public Economics*, Vol. 4, 1975, pp. 125-161. John B. Shoven and John Whalley, "Applied General-Equilibrium Models of Taxation and International Trade: An Introduction and Survey", *Journal of Economic Literature*, Vol. 22, (September 1984), pp. 1007-1051.
- (5) P.M.Mieszkowski, "On the Theory of Tax Incidence", *Journal of Political Economy*, Vol. 75, No.3, 1967, p. 253 参照。
- (6) 渡部尚史「固定資産税の帰着分析」(『星稜台論集』第13巻第3号、1981年2月、27頁)参照。このことは、固定資産税についても、あてはまる。
- (7) M.Krzyzaniak, "The Long-run Burden of a General Tax on Profits in a Neoclassical World", *Public Finance*, Vol. 22, No. 4, 1967, p. 487 参照。
- (8) Martin S. Feldstein, "Tax Incidence in a Growing Economy with Variable Factor Supply", *Quarterly Journal of Economics*, Vol. 88, No. 4, 1974, p. 572 参照。
- (9) 長谷部前掲論文、55頁参照。長谷部秀孝「不均衡経済下での租税帰着分析試論」

- (『季刊創価経済論集』第15巻第2, 3, 4号, 1986年3月, 163-175頁)参照。
- (10) Masaaki Homma, "A Dynamic Analysis of the Differential Incidence of Capital and Labour Taxes in a Two Class Economy", *Journal of Public Economics*, Vol. 15, 1981, pp. 368-378.
- (11) 阿部顕三「公共財産を含む租税の帰着分析」(『星楼台論集』第15巻第2・3号, 1983年, 40-51頁)参照。
- (12) 池田尚司「租税の帰着分析: ノート」(『季刊理論経済学』第33巻第1号, 1982年, 89頁)参照。
- (13) John B. Shoven and John Wally, op. cit., p. 1032.ハーベイ・ガルバーとエリック・トードーの分析結果。
- (14) P. M. Mieszkowski, "On the Theory of Tax Incidence", p. 253参照。政府支出を低所得者への移転支出に充てる場合, 移転所得の実質価値が一定であれば, 売上税の差別帰着(比例所得税と比較した場合の帰着)は, 要素価格が生産物価格に比べて下がったことに依存する。エドガー・K・ブラウニングは, この場合, 売上税を要素所得に比例して配分すべきだという。移転所得の受領者は, 税負担を被ることはない。Edgar K. Browning, "Tax Incidence, Indirect Taxes, and Transfers", *National Tax Journal*, Vol. 38, No. 4(December 1985), pp. 525-538.
- (15) A. Lans Bovenberg, "Indirect Taxation in Developing Countries: A General Equilibrium Approach", *I M F Staff Papers*, Vol. 34, No.2, 1987, pp. 358-370参照。
- (16) A. S. アイクナー編, 緒方俊雄他訳『ポスト・ケインズ派経済学入門』日本経済評論社, 1980年, 74頁参照。A. アシマコプロス稿。
- (17) 同上書, 184頁参照。A. S. アイクナー稿。
- (18) 同上書, 78頁参照。A. アシマコプロス稿。
- (19) 同上書, 68-69頁参照。ジョン・A. クリーゲル稿。
- (20) 以上の説明は, 同上書, 74頁によっている。A. アシマコプロス稿。
- (21) A. Asimakopulos and J. B. Burbidge, "The Short-Period Incidence of Taxation", *Economic Journal*, Vol. 84, 1974, p. 269.参照。
- (22) 他に, 石弘光「わが国税制の所得再分配効果」(『週刊東洋経済』3764号, 1973年10月, 136-143頁), 林宜嗣「間接税の構造と所得階層別負担分布」(『公平及び効率の基準からみた課税対象及び課税標準の選択』財政研究所, 1982年所収), 松井吉三「戦後日本の税制の所得再分配効果」(『愛知論叢』第35・36号, 1984年3月, 52-53頁), 他参照。
- (23) 他に, 木村元一「所得階層別租税負担について」(『経済学研究』第9号, 1964年, 1-87頁)。海外の代表的文献として, Joseph A. Pechman, *Who paid the Taxes, 1966-85?*, Brookings Institution, 1985, 他参照。
- (24) 税制調査会編『税制の抜本的見直しについての答申・報告・審議資料総覧』大蔵

- 省印刷局, 1987年1313頁参照。
- (25) 税制調査会『昭和43年7月長期税制についての答申及びその審議の内容と経過の説明』, 222頁参照。
- (26) 大蔵省『財政金融統計月報』385号, 1984年5月, 83頁参照。
- (27) 税制調査会『52年度税制改正・中期税制改正, 税制調査会・全資料集』現代プレーン, 1977年, 411頁。
- (28) 税制調査会編『税制の抜本的見直しについての答申・報告・審議資料総覧』大蔵省印刷局, 1987年, 1701-1702頁。
- (29) 林宜嗣『現代財政の再分配構造』有斐閣, 1987年, 64-65頁参照。