

2010年9月14日

第1章 Why a Consumption Tax?

愛知大学大学院「租税実務論Ⅲ」担当講師 松井吉三

はじめに

消費税は、必ずしも良くない意味で、定着した感がある。税収難の折、政府は、昨今、税収確保に躍起となっており、請求書等保存や総額表示、免税点の引き下げなど一連の改正を通じて、消費税の税率のアップを目指して着々と下準備を進めている。しかし、今日、本当に消費税を増強しなければいけない状況なのであるだろうか？

結論を先取りすれば、増税の選択肢としては、最悪だということである。現在の消費税の税収力は意外と大きく、イギリスの税収規模にほぼ等しい。したがって、増税すれば、ヨーロッパ水準以上の税負担水準になり、且つ、貧困者ほど税負担が相対的に大きくなるといういわゆる所得に対する逆進的負担構造が一層強まる。一方、一握りの輸出大企業に対する消費税の還付金（輸出戻し税）が原因で、消費税の本来の税収が脱落している。また、法人税と所得税の減税による減収に見合っただけで消費税が導入された経緯も、日本特殊のものであった¹。法人税や所得税に代わるものとして付加価値税を導入する施策は分配逆行的だということが世界的な常識となっているにもかかわらず、消費税の導入後においても、消費税増税に先行して、法人税、所得税が減税されている。

本講座では、日本の消費税について、仕組みなど、内部構造に立ち入って、特徴を明らかにしようとするものである。これも若干の結論を先取りすれば、消費税が付加価値税の本質の影響を決定的に受けつつ、我が国独自の付加価値税としての特徴、即ち、帳簿により前段階の仕入に含まれている税額を推定控除するという税額計算方法における特殊性が、消費税の負担構造と実務のあり方、したがって、問題点を規定しているということである。

ただし、消費税は、消費税だけで独立して、考察すべきものではない。租税体系のなかで全体として、応分の負担を求めることが必要である。フランスのように、間接税に偏移した国もあるが、それで必ずしも、税制の公平が保たれていないというわけではない。

近代的租税の主要税目も、間接税から直接税への流れがあり、さらに現代では、間接税への回帰が見られる。これらは、資本主義通観的なこともあれば日本の特徴と見られる事柄もある。一概に、わが国において、消費課税への回帰がひとつの法則性として概括することができるとしても、翻って、所得水準の動向や格差の拡大の経済状況に対応して、どの程度、揺り戻しが効くかについて限界を知ることが必要である。

そこで、本章では、まず、租税の歴史を辿ることにより租税本質論に触れる、次に、消費課税本質論に触れる。続いて、付加価値税の本質や仕組みを検討することとあわせて、わが国の消費税の特徴について概括する。次に、消費税を含め、わが国の消費課税について、

¹ 付加価値税導入時、諸外国では、付加価値税が既存大型間接税と税収イコールで導入された経緯がある。Alan A. Tait, *Value Added Tax International Practice and Problems*, International Monetary Fund, Washington, D.C., 1988, pp.10-14 参照。

規模拡大にともなって、逆進的負担構造が明確になっていることなど、消費税の経済面に与える影響を概括する。最後に、近年、格差拡大と金あまりの経済が持続するなかでの、経済的給付能力に応じた負担がなされていないことを例証する。

本章は、歴史や理論を中心として叙述しているが、その理由は、筆者が消費税を含めた税制改革の方向性について、何よりも、過去の経緯の検討が重要だと考えているからである。消費税の仕組みや問題点については、次章以後で、立ち入って検討することにしよう。

I 租税の歴史

1、近代税制の成立

近代税制は、イギリスで典型的に見られたように、植民地→国債→租税の脈絡をとおして歴史的且つ理論的に成立した。したがって、戦争目的の国債がなければ近代税制も存在しない。また、この近代税制は、資本の本源的蓄積の促進にある。近代税制は、独立自営農民や商工業者の労働者への移行を促進し、相対的過剰人口の創出に寄与し、賃金水準の上昇を制限するものとなる。

マルクスによれば、近代税制の本質は、下記のとおりである。

「ブルジョア国家とは、一方ブルジョア階級各員相互のそして他方搾取される階級に対するブルジョア階級の、相互保険以上の何ものででもない。被搾取階級を制圧して置くということはだんだん困難となるから、この保険はだんだんと経費がかさみ、そして形式上は、市民社会に対してますます独立的にならざるをえない²。」

2、資本主義税制に適合する租税

生産活動を阻害しないこと。このことは資本主義の各段階を通じて当てはまる。

「凡ての経済学者、特にリカードが単一税の長所を明らかにした。単一税たる資本税（所得税と異なる資本税。生産に投ぜられている資本だけではなく、あらゆる動不動の所有財産に対する）は、従来の租税行政上の無数にして費用高い冗費を一掃するに足るのみならず、それは生産、流通、消費の正常的過程を侵すことが最も少なく、またあらゆる租税中最もよく奢侈資本を捉えるに足る³。」

ただし、資本主義の発展段階に応じて、租税の種類が豊富になる。

近代税制成立期の税制を象徴するのが、個別消費税である。スペインには、14世紀に発したアルカヴィラ(*Spanish alcabala*)という消費税があり⁴、取引の都度10%の税金が課せられていた⁵。アルカヴィラは、スペインからのオランダ独立の誘引となった。そのオラン

² K.カルクス著「税制改革論批判―新ライン新聞、政治経済評論、1850年」四方田敏郎編訳『マルクス主義財政、特に租税論』叢文閣、1929年、8-9頁。

³ 同上書、11頁。

⁴ John F. Due, *Sales Taxation*, Copyright 1957 by Routledge and Kegan Paul Ltd., 2nd Printing, Urbana University of Illinois Press, 1959, p.2 参照。最も古い商品移転税はローマ帝政時代に奴隷と種々な商品の売上に対して課せられたといわれる。

⁵ 西野敏雄『税ってなんだろう』大蔵省印刷局、1992年、195頁参照。

ダにも、戦費財源に充てるため、あらゆる必需財を網羅する内国消費税が存在したといわれる。資本主義勃興紀には、労働者階級は存在するとはいえ、そもそも、賃金水準自体が低くて所得課税は不可能だったからである。

資本主義の発展にともなって、所得税の萌芽を見る。間接税の制度は、近代的分業の増進、大工業の発展、国内貿易の外国貿易及び世界貿易に対する直接的な依存関係等によって、社会的需要と衝突するようになった。国境では、保護関税となり、外国との交易を攪乱し、国内では、生産に対する国家の干渉となり、商品の相対的価値を乱し、自由競争を攪乱した。自由貿易は税制を直接税の制度に押し寄せて行く。ただし、この所得税の萌芽といっても、消えては又復活するという経緯を辿る。イギリスでは、19世紀の中頃に、麦芽税等の間接税が減税される際には、自由職業や俸給生活者に対して所得税が増徴されるとともに、一定以上の家賃を支払う借家人にも家屋税が課せられたといわれる⁶。もちろん、この場合の初期の所得税は、免税点があったり、地主に及ばなかったり、制限的なものであった。

20世紀に入り、資本主義の独占段階になるに至って、国家権力を背景とする近代的個人所得税が確立するとともに、法人所得税が所得税から独立する。第一次世界大戦を契機として、多くの国で、その戦中又は戦後に、各国で所得税、法人所得税が創設された。同時に、戦費調達、決済のために、課税範囲の広い消費課税も出現する。

第二次大戦後の資本主義の危機段階になるに至ると、不況の長期化を背景とした税収難の解決策として、経済に悪影響を与えないということを重んじて、既存の取引高税に代わる税として、「付加価値税」に見られる前段階税額控除方式の一般的消費課税が、フランスで誕生し（1954-55 税制改革）、次第に世界各国へ波及した。他方、経済成長を阻害しないという観点から、所得課税は、減税傾向にある。

現代税制とは、近年の経済のグローバル化を背景とした資本主義の危機に対応する税制であり、資本、所得の成熟を前提として、資本に有利な税制の枠組みだといえる。特に近年の租税思想に限れば、新自由主義の思想に立脚した、極端に資本側に有利な税制である。

経済学者の租税に対する考え方も、A.スミスが唱えた近代税制の「公平」を中心とする「租税原則」は後方に追いやられ、中立（経済成長）をメインする「公平、中立、簡素」という租税観念（これらは決して租税原則ではない。安易に転用している学者や税理士が多いが概念的ではない。）に変貌している。アメリカでは、州レベルで小売売上税が存在するが、連邦レベルでの付加価値税の導入の議論⁷が絶えないのは、経済成長重視の観点から、

⁶ K.カルクス著「議会—十一月二十六日の採決—ディズレーリーの予算案：ニューヨーク・トリビューン 1852年12月28日」四方田敏郎編訳前掲書、22-25頁参照。

⁷ 代表的なものとして、Office of the Secretary Department of the Treasury, *Tax Reform for Fairness, Simplicity, and Economic Growth The Treasury Department Report to the President*, vol.3(November 1984). 日本税務研究センター訳『公平・簡素・経済成長のための税制改革 第3部 付加価値税—アメリカ財務省の大統領に対する報告書（1984年11月）』財団法人日本税務研究センター、1985年。

課税範囲の広い消費税は魅力的だからである。

II、消費課税の歴史

軍隊の維持、国債の支払等のために、ビール等の国民的飲料に課税された後、課税対象が次第に拡大され、非常に広範囲のものになった。経済の攪乱をもたらすことから、イギリスでは、1830年頃からエクサイズ（内国消費税）が廃止され始め、その代わりに1861年に所得税が復活した。

フランスでは、フランス革命の経験から、コンプライアンスを問うことのない税制が課税サイドのスタンスであった。そのため、フランスでは、所得課税の導入も遅れた。第一次大戦前には、国税収入の8割が間接税であった。

フランスでは、第一次大戦中の1917年、戦費調達のために、初めて一般的な消費税たる「支払税」（小売段階課税）が導入された。1920年に財政上の必要から、「取引高税」（仕入れ価格に含まれている税に更に税がかかる）が創設された。企業の垂直的統合も行われた。1936年12月に、最終消費生産物に対する単段階製造者売上税課税の「生産税」が創設され、取引高税が廃止された。もちろん、製造業者間の取引は免税とされた。生産税の税率は6%、加えて、事業者により種々のサービスの供与に対して2%の税が課された。1939年には、軍事費財源のための追加収入の圧力の下で、製造業者のほか、卸売業者、小売業者に範囲を拡大した取引高税（「軍備税」）が復活した。取引高税は3年前に廃止されたばかりであるから、まさしく舌の根も乾かぬうちの出来事であった。軍備税の税率は1%であり、「生産税」とは別立てで課税されることとされた。1941年には、地方団体の財政需要を賄うために、小売売上に対してのみ課税される地方売上税(local sales tax)が創設された⁸。

一方、基幹税としての「生産税」について、免税のチェックがうまく機能しないことと追加且つ早期税収確保のために、1948年に免税（課税猶予購入制度）に代え、仕入れにかかる税額を売上げにかかる税額から控除するように改められた（分割納付制度）⁹。ただし、税額控除は次月の売上税から控除するものとされた。投資財やサービス、支払手数料は控除できなかった。同時に「生産税」からサービス部門が分離・独立して「用益税」（service tax）が創設された。

1954年4月、輸出品を含めて、投資財やサービスにかかる税額も控除できるようになるに至って、付加価値税が誕生した。製造業者と卸売業者を対象にしていたので、サービスに対しては、「用益税」が、「サービス供与税」に改編され、付加価値税を補完することになった。

サービス供与税は付加価値税ではなく、またサービス供与税のほかに、地方税の小売売上税もあったので、小売業者、サービス供給業者は仕入税額控除ができず、過重負担とな

⁸ John F. Due , *Sales Taxation* , p.119 参照。

⁹ John F. Due , *Sales Taxation* , p.119 参照。Due によれば、分割納付制度は、抜け穴対策と追加収入獲得のために実施されたとされる。

ったのはいうまでもない。

1968年1月1日に、1967年4月発令のEEC指令を受けて、サービス供与税を付加価値税のなかに取り込み、ローカルの小売上税を廃止、小売段階にも付加価値税を適用するに至り、ここに、現行の新付加価値税が誕生した。同時に、既存の14の個別消費課税が廃止された¹⁰。

付加価値税一般の流れについては、世界的な傾向として、免税点が低下傾向にあり、免税点低下とともに、小規模企業に対する特例措置が縮小していきことである。例えば、フランスでは「フォルフェ制度」という協約課税が廃止され、また、各国で、簡易課税などに見られる平均率課税制度の適用範囲が縮小している。また、一方で、免税点の低下と、非課税事業者のデメリットが知られるに至って、非課税（免税）事業者の課税事業者への転換が進行している。免税点のない国もある。

ただし、多くの国で、貧困者の税負担緩和のために、多くの非課税品や軽減税率が設定され、農業者に対する特別課税が温存されているが、これらのことが、付加価値税の税収を大いに脱落させ、各国で、標準税率の高騰を招いている。原則的に、非課税品の指定や、軽減税率対象品目は個別指定なので、多くの場合、慎重を期して、標準税率への偏倚により、各国で、負担水準の上昇と所得に対する逆進性が一向に消えていない。

現在、世界の殆どの国で、付加価値税が導入されているが、ヨーロッパ諸国では、第一次大戦の戦後処理のために多くの国で誕生した取引高税の代替として、付加価値税が導入された経緯がある。付加価値税が導入されたからといって、税負担水準は基本的に変わらず、したがって、間接税の税収規模が増加しているわけではないことに着目すべきである。

III 消費課税の理論—転嫁と帰着の理論の変遷—

1 消費課税の理論の展開

消費課税の出現により、それを正当化するための理論が生ずる。その眼目は税を誰が負担するのかという問題であり、これは今日では、租税の転嫁と帰着の理論として知られる。消費課税は商品価格への税の上乗せにより、最終消費者への税の転嫁を目論むものである。一方、商品の購入にともない税を租税の最終的な負担を「帰着」というが、転嫁が一般消費者への帰着に結実するものであれば、賃金が最低水準にあり、労働者や一般消費者がいない封建時代には、租税は、すべて、地主か商人の負担となる。転嫁など問題にならないであろう。

租税の転嫁が問題になるのは、労働者階級が出現するとともに、植民地の維持などに公債を連発して、その償還のために近代的租税が成立してからのことである。近代税制は、「手を変え品を変え」、資本主義の確立と発展を支えたといえる。

ただし、租税理論といえば聞こえは良いが、労働者階級への租税の負担を追認することが使命であり、この意味で、現代租税理論は、その一段と進化したものである。消費課税

¹⁰ 西野敏雄前掲書、96—103頁参照

論の分野に限れば、古典派、新古典派、最適課税論の区別が重要である。そこで、それぞれの理論について、消費課税の帰着や、課税形態、税率の選択について、要点を解説することにしよう。ただ、経済理論としてケインズも重要なので、ケインズ派の租税帰着論として、ポスト・ケインズ学派の租税帰着論の一端についても、簡単に紹介することにしよう。結論を先取りすれば、資本家の税負担は当然とする考え方から、徐々に、公平や福祉の考え方の欠如した「理論」に移行したということである。

2 古典学派

(1) アダム・スミス

経済学は、ペティを嚆矢として、租税の経済に与える影響を解明する必要上始まったといわれる。

アダム・スミスによれば、租税原則どおりに、収入に応じて課税することは不可能なので消費品への支出に応じて課税することになったが、実際の課税にあたっては、「人民の支出に対する課税は、それが投じられる消費品に課税することによってなされるわけである¹¹。」と論述する。遠藤三郎教授によれば、「資本主義の初期段階では、資本主義的な所得の未発達から、間接税や消費税あるいは収益税を中心に、比例あるいは逆進的な税を組み合わせた税制である¹²。」からである。

スミスは、消費品に対する課税を必需品と贅沢品とに分けて考察し、必需品に対する課税は、賃金により買われる生活資料の価格を上げることで、労働賃金を必ず引き上げる。且つ、必需品に対する課税は、それらが商人にとって前払いするものであり、総じて利潤とともにとりもどさなければならないために、「価格を課税額よりいく分か高くひきあげる¹³」と論じる。スミスによれば、賃金の上昇は利潤や地代を減らすことになり、最終的には、地主や富裕な消費者などによって、割増しの値段で支払われるものにほかならない。

一方、贅沢品、例えばたばこなどに対する課税は、労働賃金を上昇させず、「被課税商品の消費者によって最終的に支払われるのであって、その場合消費者は何の代償もうけない。¹⁴」ので、収入に比例する課税としては、より推奨的な租税である。

スミスの租税論は、壮大な国民経済学や政府論の一部である。民主的な国家における合理的な経費負担のあり方を展望するなかで、公共経費の受益に応じた租税負担のあり方が展開されている（「租税利益説」といわれる）。

資本主義の初期段階では、賃金水準がなお低く、植民地や戦費の調達には、その巨額の性格ゆえに、財源としては、一般的な嗜好品に対する個別消費税をおいてほかになかったものといえる。

租税自体が独立自営農民の解体を推し進めたのであるが、その中核を担ったのもまた、

¹¹ A.スミス著大内兵衛・松川七郎訳『所国民の富』岩波書店、1966年、354頁。

¹² 遠藤三郎「租税本質論と現代税制」『法経論集』経済・経営篇第86号、1978年3月、20頁。

¹³ A.スミス著前掲書、355頁。

¹⁴ A.スミス著前掲書、357頁。

個別消費税だといえよう。古典学派は、個別消費税について、労働価値説に基づいて、消費者への転嫁を認めた上で、利潤への負担を必然とみなしたのである。

(2) リカード

スミスの租税論の経済的な側面を純化して、経済学を租税転嫁論として展開したのが、リカードにほかならない。

リカードによれば、租税は、労働者ではなく、資本家が負担するものである。この背景には、資本主義の勃興期には、賃金水準が十分ではなく、個別消費税を含めてすべての租税が、賃金を引き上げ、最終的に、資本家階級の負担するものとならざるをえないという時代背景要因があったものと思われる。

19世紀のイギリスの労働者階級の生活状態の悲惨さについては、エンゲルスの著書『イギリスにおける労働者階級の状態』に鮮明に描かれているところである。当時の労働者の賃金は、生存を維持するにも心もとない水準であったから、間接消費税でさえ、負担することができないものとして、リカードの眼には映ったことであろう。スミスと同様、リカードは、商品の価値は労働時間によって決まり、労働者は長い労働時間でやっとその日の食いぶちを稼いでいると見ていたので、労働者がいく分かの税ですら負担することができることなど思いもよらぬことであったと思われる。

リカードによれば、土地の生産物に対する租税は、蓄積に対する一つの障害であって、次のように作用する。

「第一、それは租税と同額だけ原生産物の価格を高め、従ってその消費に比例して各消費者の負担に帰するであろう。

第二、それは労働賃銀を高め、利潤を低下せしめるであろう。

さればかかる租税に対しては、次の反対論が起こるかも知れぬ。

第一、労働賃銀を高め、利潤を低下せしめることによって、農業家、商人及び製造家の所得には影響して、地主、公債所有者及びその他固定所得を受くるものの所得は之をその儘にするから、それは一個の不平等税である。

第二、穀物の価格騰貴と賃銀の騰貴との間には可なりの時間があって、その期間中労働者は最大の困難を嘗めるであろう。

第三、賃銀を騰貴せしめ、利潤を低下せしむることは、蓄積に対する一つの阻碍であって、土壤の自然的貧瘠ひんやと同様の作用を為すであろう。

第四、原生産物の価格を高めることによって、その生産に原生産物が参加する一切貨物の価格はたかめらるべく、従って吾々は一般市場に於て、外国製造業者と対等条件の下に相会せぬであろう¹⁵。」

現代の租税論では、租税による商品価格の上昇を転嫁といい、最終負担を帰着といて、両者を区別している。この分野の最初の専門的研究はリカードによってなされたものである。

¹⁵ リカード著小泉信三訳『経済学及び課税の原理』岩波書店、1952年、161-162頁。

労働力を含めて、商品には生まれつき、それなりの裏付けられた価値がある（労働価値説）ことを根拠として、商品価格の上昇は賃金の上昇を引き起こすものと見る点において、スミス、リカードは同じである。また、リカードにあっても、その租税理論は、資本元本不可侵に止まっており、資本家の租税負担は当然とされていることに留意すべきである¹⁶。

（3）J.S.ミル

ミルの租税転嫁論は、スミス、リカードと基本的に異なることはない。しかし、商品に対する租税が必ずしも労働者の賃金上昇に結びつくわけではないという警鐘を鳴らしている。スミスやリカードが主張したように、消費課税が労働者の賃金上昇を引き起こし、やがて、利潤減少になれば、社会的な損失が発生する。社会的な損失を極力少なくする租税や課税の仕組みが重要となる。そこで、ミルが考案したのが、最小犠牲という租税理念であった。これが、後世の租税犠牲説に道を開くことになった。ミルはまた、支出に対する課税の方が所得に対する課税よりも徴税上容易ではないかという大胆な提言をしていることでも知られる。

ミルによれば、商品に対する租税に付帯する不都合を及ぶ限り緩和し、利益を増大させるために、次の間接課税実際の七原則が考えられるという¹⁷。

第一、奢侈品から及ぶ限り大なる歳入をあげること。

第二、生産者からではなく、直接、消費者から租税を要求すること。生産者課税は税額以上に価格を騰貴させるからである。

第三、大きな税収は消費が広範囲な商品に賦課されるが、そのような良い意味の奢侈品に対する課税は、低所得に対しても、中所得者または高額所得者に対しても、同じ比例的な重みの負担となるように調整されなければならない。

第四、上記諸原則に矛盾しない限り、徴税費の増大を避けるため、少数の物品に集中すべきである。

第五、消費が一般的な奢侈品の内では、他のものより先に酒精飲料を捕捉すべきである。濫用に陥りやすく、消費の抑制がより適切に行われるからである。

第六、他のものもろもろの考慮事項が許すならば、課税は輸入品に限定されるべきである。農場や工場に課税するよりも困惑を招かないからである。関税は内国消費税よりはるかに欠陥が少ない。ただし、関税はその国で生産できないものに限定されなければならない。そうでなければ、関税を禁止するか、同額の内国消費税を賦課されなければならない。

第七、密輸入、密造を招くような高率の租税を賦課してはならない。

以上、ミルの「七原則」というのは、いうまでもなく、スミスの租税四原則を参考にしている。租税転嫁の道筋においても、基本的にスミス、リカードの租税理論を踏襲している。ミルにあっても、必需品課税が社会的損失を招く悪税として捉えられており、間接課

¹⁶ 遠藤三郎前掲論文、21頁参照。

¹⁷ 以下、J.S.ミル著末永茂喜訳『経済学原理（五）』、岩波書店、1963年、155-157頁から抜粋。

税の部面において、スミスの第一原則である公平の原則、比例課税の原則が最大限尊重されているのが分かる。

3 新古典派

(1) ヴィクセル

19世紀後期以後、資本の蓄積にともなって、所得水準が上昇し、所得格差が著しくなる。第一次大戦を契機として、資本主義体制の維持のために、国家経費を支弁するものとして、所得税や法人税や一般消費税が生まれる。資本の自由な拡大を最大目的とする新たな経済学が成立する。それらは、限界効用理論や一般均衡理論に基づいて、税制については、効用の損失を最小にするという観点から、一般に所得税の優位性を説くものであった。消費課税は、資本蓄積に影響するものとして捉えられた。これらは、スウェーデン学派やイギリスのケンブリッジ学派の論者に代表されるが、それらは一般に新古典派として総称されている。消費課税論における代表的な論者はスウェーデン学派のヴィクセルだといってよい。

19世紀後半以後の近代経済学では、生産は労働と資本の統合的活動の成果であり、生産は資本によって生計維持された労働の成果だと見なされる。そこで、租税が生産物に課税されれば、両生産要素は一定の打撃を受けざるを得ない。その場合、資本投下の対象として、労働と資本が選択可能である。ヴィクセルによれば、生産物への課税により、賃金水準が上昇した場合、資本家は、労働賃銀の引き上げではなく、機械を導入して、資本投下期間の延長をはかり、賃金については引き下げを敢行せざるを得ないものと想定する。

なぜ、資本投下期間の延長をしなければならないかという、賃金引き下げで資本需要が減少すれば、貸付資本家は以前と同じ利子を請求できない。貸付資本家の余剰資金による新たな資金使途発見のための努力は再び賃金の上昇を引き起こす。しかし、資本が不変でない状態では、最大の資本利潤を求めるために、資本投下期間の延長を選択せざるを得ない¹⁸。ヴィクセルによれば、課税により生産数量が減少する場合には、利子率の変化により、3年での運用より4年での運用の方が利益を高めることができる。ヴィクセルの説例では、次のように説明されている。

「・・・3年の資本投下の生産数量 125.5、4年の資本投下のそれ 132（両ケースでの支払われる賃金総額、すなわち資本は 100 とする）が、租税によって、例えば 1/10 だけ減った、したがって、それぞれ [約] 113 および 118.8 に減ったとしよう。この場合、年々の利子率は、3年投下のケースでは、[約] $13 \div 3 = 4\%$ 、パーセント、4年投下のケースでは、 $18.8 \div 4 = 4.7$ パーセンとなるであろう。したがっていまや、以前のような3年の投下ではなく4年の投下の方がより利益のある投下期間となる¹⁹。」

¹⁸ K.ヴィクセル著池田浩太郎、杉ノ原保夫、池田浩史共訳『財政理論研究』千倉書房、1995年、54-55頁参照。

¹⁹ 同上書、55頁。

このように、スミスやリカードの想定に反して、賃金は消費課税によっては上昇しないと指摘したのがヴィクセルである。労働と資本への租税による被害の比率は、資本投下期間の延長による労働生産性上昇、それによる追加収益が逡減するか否かにかかる。

「資本投下期間の延長のもとで、上述した追加収益の度合が、以前の投下期間の近くで急激に低減するとしよう。この場合には、租税は主として資本家たちに帰せられ、そして労働者たちはこれを相対的に免ぜられる。

しかし逆に、投下期間の新たな延長毎に、ほぼ同じ追加収益が生ずることになるとしよう。この場合には、租税の大部分を賃下げの形で労働者たちに消転させることに、資本家たちは成功するのである²⁰。」

ヴィクセルによれば、生産物価値に対する租税は、取引の自由な拡大を阻害するものである。それが、独占企業の商品に対する個別消費税であっても、需要量減少により、企業と消費者の双方に犠牲が発生するものとして、生産物課税に対する純収益課税の優位性を説いている。

現実には、賃金が上昇するから固定資本への投資が行われるわけではない。資本主義社会では、利潤が平均利潤へ転形する場合でも、その過程のなかで、競争により、可変資本に対する不変資本の割合が上昇することが内蔵されている。生産力の向上により、より少ない労働者数でより多くの機械や原材料を吸収することができるようになる。このことは、剰余価値率が変わらなければ、利潤率が傾向的に低落せざるをえないことを意味する。景気上昇期には、一時的に賃金上昇が現われるとはいえ、相対的過剰人口の増大傾向により、労賃は常に低下圧力を受ける。この意味で、マクロ的にみれば、スミスやリカードなど古典学派がいうように、労賃に税負担能力などないかのように見える。

19世紀の後半以後、資本主義が成熟段階に入り、資本家にとって、一時的な賃金の上昇でさえ、かなりの苦痛をともなうようになったものと思われる。その時代の租税理論を提供したのが、ヴィクセルを中心とする新古典派の経済理論である。

池上惇教授によれば、ヴィクセルは、財政現象を、個々の納税者の立場から、納税と公共サービスの「自発的な交換」の過程としてとらえたものとして後世の学者（R. マスグレイブ）から評価されている。財政システムがますます深まる社会的対立に配慮しつつ、社会的な公正を実現できるであろうか。ブキャナンによれば、「財政活動における満場一致ルール確立と、公共サービスごとに支出と課税の関係を明示した包括的な予算案の審議こそ、ヴィクセルの主張の根幹であった²¹。」とのことである。池上教授の指摘を待つまでもなく、「納税と公共サービスの交換」など、大衆課税を容認するための、政府側からの屁理屈であるが、学問的性格を備えているから、厄介なものである²²。消転という租税転嫁論の

²⁰ 同上書、56頁。

²¹ 池上惇『財政思想史』有斐閣、1999年、142頁。

²² セリグマンによれば、語源学から租税の歴史的過程は、次の7段階を経る。オリジナルなアイデアは中世遅くまで続いた「gift」であったといわれる。続いて、政府支持のための「嘆願」、政府に対する「アシスト」、「犠牲」、納税者の「義務」、「強制」、政府による「ア

新たな法則を発見したことについても、賃金上昇というありえない想定に基づいており、ヴィクセルの主張が極めて政治的であることに留意すべきである。

ともあれ、経済取引の自由を説く経済学にとって、純収益課税の優位性は明らかである。20世紀に入って、特定の課税形態が経済的厚生 of 喪失をもたらすかどうか、租税の「超過負担」という観点から論じられるようになったが、そこでも、個人所得税が個別消費税に優るものとされる。個別消費税と所得税との選択に関しても、個人に同額の租税が課されたとき、個別消費税が所得税よりも大きな超過負担（死過重）をもたらすものと指摘される。個別消費税は、市場の価格メカニズムに介入して、資源の最適配分を歪め、同額税収を期待する所得税よりも、納税者の状態を改悪するものとみなされる。

このような取引阻害要因を除去しようとする考え方は、第二次大戦前の近代経済学の世界では、ほぼ共通であった。包括的所得税の提唱者で知られる H.C.サイモンズによれば、消費課税を含む非個人所得課税について、私的投資に影響を与え、税制の改変により、「たなぼたの利得又は損失」を創造するものである²³。彼にすれば、当時の所得格差拡大傾向が明確になった時代にあつて、資本の自由で正常な取引を阻害するすべての非個人所得課税に対して、累進課税を備える個人所得税の優越性は明白であった。サイモンズによれば、累進課税が貯蓄率に影響を及ぼさないことは、反対の立場の経済学者からも指摘されているところだとして、当時の学説状況についても示唆している²⁴。サイモンズはシカゴ学派に属しており、当時のアメリカにあつて、代表的な自由主義経済信奉者でありながら、累進所得税の優越性を説いていることなど、戦前のアメリカの経済学界の思想が現代に比べてリベラルだったことを彷彿させる。

しかし、第二次大戦後、個別消費税悪者論は、単一の個人間比較を目指す部分均衡分析に基づいており、「技術的生産可能性」や、政府による税収の用途を考慮に入れていないものとして非難されるようになる。社会全体への影響を問題とする一般均衡理論の観点からは、所得税の場合にも同様であるが、税の帰着は、実際に相対価格の変動をもたらした場合にのみ生じるものである。したがって、個別消費税がアプリオリに納税者の状態を改悪するわけではないとみなすようになる²⁵。

セメント」である。「犠牲」というのは、本来、分離して考えるべき租税根拠論と負担配分論の両者を共有するので、近代経済学の租税理論の先駆けとなった。税による犠牲は貧困者ほど高いことから、累進課税の根拠ともなる。Edwin R. Seligman, *Essays in Taxation*, The Macmillan Company 1921, pp.5,6 参照。 Henry Carter Adams, *The Science of Finance: An Investigation of Public Expenditures and Public Revenues*, Copyright, 1898 by Henry Holt and Company, New York, 1924, pp.290-291 参照。

²³ Henry C. Simons, *Personal Income Taxation*, The University of Chicago Press, 1938, p.33 参照。

²⁴ Ibid., p.21 参照。

²⁵ 山之内光躬「直接課税対間接課税論についての一考察」『早稲田社会科学雑誌』第6・7巻、1971年、74頁参照。

(2) ハーバーガー

一般均衡理論による租税帰着理論は、ハーバーガーを嚆矢とするものといってよい。おなじみの法人部門と非法人部門からなる2部門2財2要素（資本と労働）の均衡市場に、法人税の課税がなされた場合の帰着を問題とするのであるが、法人部門内での資本から労働への要素代替、続いて、法人部門から非法人部門への要素移動が生じる。他方、法人部門の資本コスト増加により、法人部門の産出高が減少して、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。均衡回復のための調整過程は、両部門の要素価格が一致するまで続くものと仮定されるが、ここで、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、ある時点で終結するものとされる。法人部門では、労働に比べて資本の需要が大きい。したがって、法人税が課税された場合、法人部門では、労働に比べて資本の需要の減少が大きいほど、法人にとって極めて不利な分配状況が作りだされるものとされる²⁶。

個別消費課税の帰着分析についても、法人税と根本的に異なるものではない。消費課税が相対価格に影響を与えるほどに一般的なものであれば、一般均衡分析が適用され、法人所得税的特徴が強調されることになるとと思われる²⁷。ハーバーガーは、完全競争、要素の部門間移動可能性などの仮定の下で、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、モデルのなかでは、消費者であって、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。

現実には、損得勘定だけにより、あっちがだめならこっちに要素が移動するわけではない。可変資本に対して不変資本は増大するのが資本主義の内在的性格なのであって、これこそ、利潤率の傾向的低落の別表現なのである。この法則により、利潤の絶対額は増大する。

閉鎖経済体系のなかでの一般均衡分析は、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。一般均衡理論は、とくに、世界的に高度成長期の終焉を迎えた時期のいわゆる資本主義の危機の下で、消費課税の拡大や所得税の大衆課税化などの大衆課税を容認する議論として発展していったものだといえよう。

4 ケインズ及びポスト・ケインズ派の租税帰着理論

資本主義が独占資本主義段階に入り、国家の経済力により、企業体制を維持せざるを得なくなるや、経済理論の裏付けとして、ケインズ経済学が登場する。ケインズ経済学では、有効需要の増加を目的とするために、投資や貯蓄を阻害しない税制というものが最良の税

²⁶ Arnord C. Harberger, "The Incidence of the Corporation Income Tax", *Journal of Political Economy*, Vol.70, No.3(June 1962), pp.215-240 参照。並びに、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年第2号、1983年、48-49頁)参照。

²⁷ 渡部尚志「固定資産税の帰着分析」(『成稜台論集』第13巻第3号、1981年2月、27頁)参照。

制となる。

さきに、古典派と新古典派の租税理論を消費課税について展望したが、ケインズ派の租税帰着学説に触れなかったので、ここでケインズ学派の代表として、ポスト・ケインズ派の租税帰着学説の一端をここで簡単に概括しよう。

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。

実現された投資水準が、当期の個人と企業の貯蓄に等しければ短期均衡にある。賃金からの貯蓄性向は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、貯蓄性向と利潤率に依存する。

均衡予算原則の下、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。一方、それでは、実質賃金率の下落を避けることができない。企業のマーク・アップが維持されるかぎり、消費課税は労働者が負担することになる。交渉の場で、貨幣賃金がいかなる程度上昇するかが租税の帰着を決定する。必需品に対する課税は、直接、実質賃金を下落させる。逆に、実質賃金の下落が回避されれば、すべての租税は資本家階級が負担せざるを得ないことになる。

現実的な仮定を前提とする点で、ポスト・ケインズ派の租税帰着論は新古典派のそれを凌駕する。しかし、長期分析という課題が残っている。且つ、所得の機能的分配の分析に止まり、所得分配の内部構造の分析上、限界を有するものといえる。

投資水準をキーとするという意味で、ポスト・ケインズ派の租税帰着論は、公共投資を容認する理論を支えるものだけということができる。

5 最適課税論

20世紀末期から現在に至り、一般均衡分析に最適課税論を組み合わせるにより、課税形態や税率の選択などが論じられている。その背景には、長期にわたる低成長が続いているという事情がある。不況の長期化の下で、資本減税や高所得者への課税低下と引き換えに、税体系の一般消費税へのシフトとその強化・拡大が、世界的に展開されている。

この基礎理論をなすのが、最適課税論である。最適課税論では、必需品に対する消費課税は、納税者の経済行動に影響を及ぼさないものとして、贅沢品課税に優るものとされる。最適課税論とは、一定の税収を確保するという財政上の制約をみたしつつ、家計の社会厚生を最大化するように、税制を制御する考え方である。最適課税論の特徴は、課税したときの経済主体の行動の変化を織り込むとともに、評価の結果に「社会厚生」を用いることである。問題は、モデルとして、どのような経済モデルを想定するか、また、どのように社会厚生関数を定義するかによって、結論が変わることである。

最適課税論によれば、課税によって、経済行動なり課税ベースの変化をもたらさない最適の税として、一括税（例えば人頭税）が挙げられている。しかし、一括税の実施は無理なので、最適課税論の多くは、セカンド・ベストな税制のあり方に焦点が絞られている。また、最適課税論によれば、税率の決定にあたっては、価格弾力性の低い財（必需品や労

働力が考えられる) に対しては高い税率で、価格弾力性の高い財(ぜいたく品や資本) に対しては低い税率で課税されなければならないとされる。これは、「ラムゼイ・ルール」や「逆弾力性命題」として広く知られる。ヴィクセルが指摘したように、消費が2倍になれば超過負担の大きさが4倍になることが知られている。最適課税論の論者は超過負担に注目する。必需品の消費は安定的に推移するので、必需品課税のもたらす超過負担は大きくないものと想定する²⁸。

ラムゼイは、1930年に26歳の若さで世を去ったが、その考え方は戦後、とくに現代を含め、高度成長期以後の低成長期に差別的に資本を課税上優遇するための新自由主義的租税理論の基礎理論の一部を構成しているものといえよう。

但し、最適課税理論の最大の難点は、均質な個人から成る社会を前提としていることである。現実には、多様な個人から成り立っているので、前提が違くと結論が違ってこざるをえないのである。

6 租税論の階級性格

租税の転嫁の出来次第は取引上の経済的力関係ただ一点に限られる。消費者は原則的に他者への転嫁ができないから消費課税を負担する立場であるが、すべてそうなのではない。我が国で広く見られる下請け業者は、元請け会社に100%、税を転嫁できる立場にないのは明らかである。1社独占大企業にしても、現在の価格が利潤極大点であるはずなので、商品に対する課税はまわりめぐって自らが負担することになるであろう。農産物についても、土地の供給制約や土地の善し悪しがあり、競争に参加できない要素があり、その場合には供給者が税を負担することになるであろう。

ただ、今日は、産業資本主義確立期のイギリスなどとは異なり、第二次大戦後、世界的に見られる高度成長期には、先進諸国の労働者・国民は、発展途上国の国民を搾取したこともあって、なかでも、賃金の低下圧力が弱まる時期には、経済成長のおこぼれにあずかったことは間違いない。労賃といえども一定の税負担能力を備え、したがって、大衆課税を実施できる余地が残されてきている。それだから、各国で、1960年代末期以後、実質的に賃金課税である付加価値税が導入された余地があったのである。

要するに、第二次大戦後の現代資本主義の世界では、賃金課税がうまれる土壌が醸成されたといえるわけで、一方で、増え続ける階級対立緩和の費用を支弁するために、消費課税へのシフトが喧伝されるわけである。我が国においては、1980年代後半以降、高額所得者や大法人に対する税の軽減が引き続くなかで、併行して、一般消費税である「消費税」が新設され、その課税強化が進行している。さらに、これまた、実質的に賃金課税である「支出税」の議論も、国際的には、容易には消えない。

これらの税を権威づけるのが、今日では、「最適課税論」であるが、新古典派と同様、「同

²⁸ 別所俊一郎「租税理論①：租税原則・課税理論」

<http://www1.meijigakuin.ac.jp/~sbessho/24tax4.pdf>、11-12頁参照。2009年9月19日アクセス)。

質な個人」の前提など、現実とはかけ離れた仮定を基礎にしているのである。

新古典派の課税理論は、担税力を所得ではなく、消費とすることにより、より公正で効率的な租税を実現できるものとしたが、その結実が、付加価値税である。付加価値税の実質は賃金税である。

支出税も同じカテゴリーに属するが、課税ベースを消費支出とするだけで、転嫁を前提とするものではない。実際、インドなどで一時期、試みはされたが、先進諸国で実施されたことはない。支出税についても、賃金課税を目指す点では、付加価値税と同じものである。

IV わが国の消費課税の現状

消費課税の歴史については、従量課税の個別消費課税から、「消費税」に見られる一般消費課税に移行するものと概括できる。この事情については、我が国でも同様である。

我が国では、国レベルで見れば、いまや、税収の約40%が消費課税である。(表1：国・地方を通じる消費課税一覧表参照)。国の消費税(4%)に限れば、2005年決算額によれば、国税収入の20.2%を占める(2005年当初予算)。標準税率は低いが、税収調達力は、欧州と遜色ないことに注目すべきである(税収比はイギリスと日本でほぼ同じ)。この原因は、日本の消費税が5%という単一税率を採用しながらも、一方で、非課税、ゼロ税率の範囲が狭いからである。(表2：付加価値税の国税収入に占める割合の国際比較参照)。

消費税の税収は、国・地方税を合わせて、2005年度以後では約13兆円である。2004年度までは約12.5兆円であった。この増加分は、後述する免税点引き下げの影響である。(表3：消費税の税収額の推移参照)。

ここで、付け加えなければならないのは、消費税の還付金である。後の章で見るように、我が国の消費税の場合、仕向地課税原則の下、国、地方合わせて、約3兆円の消費税の還付金があり、輸出戻し税として、特定の輸出大企業に還付されている。輸出企業では、輸出戻し税は、雑収入である。そして、この還付金を除いた税収が消費税1%当たり2.5兆円といわれる税収なのである。国税収入としての消費税は約10兆円なのであるから、税収の2~3割が脱漏していることになる²⁹。

²⁹ 脱漏割合については、谷山治雄『税制研究第55号』2009年2月号を参照。

表1 消費税課税状況

年度	西暦	個人事業者		法人		合計		個人事業者		法人		合計		消費税及び地方消費税合計 百万円
		件数	税額 件 百万円	件数	税額 件 百万円	件数	税額 件 百万円	件数	税額 件 百万円	件数	税額 件 百万円	件数	税額 件 百万円	
平成1年	1989	633,748	129,912	1,191,261	3,825,744	1,825,009	3,954,658							3,954,658
平成2年	1990	703,525	194,105	1,326,155	5,386,357	2,029,680	5,580,482							5,580,482
平成3年	1991	755,850	203,759	1,439,791	6,006,105	2,195,441	6,212,963							6,212,963
平成4年	1992	754,473	264,995	1,530,758	6,429,485	2,285,231	6,694,480							6,694,480
平成5年	1993					0	0							0
平成6年	1994					0	0							0
平成7年	1995	702,031	229,308	1,681,984	6,837,437	2,364,015	7,166,742							7,166,742
平成8年	1996	699,338	249,535	1,663,570	7,992,279	2,332,908	7,310,613							7,310,613
平成9年	1997	630,877	312,227	1,859,987	8,715,040	2,229,964	9,027,367							9,027,367
平成10年	1998	614,112	353,449	1,691,244	9,513,308	2,305,356	9,866,754					2,256,842		11,284,208
平成11年	1999	585,356	333,312	1,683,143	8,967,831	2,268,699	10,301,743	585,668	83,492	1,893,652	2,483,481	2,269,320	2,486,699	12,333,443
平成12年	2000	522,584	306,886	1,635,207	9,472,377	2,157,791	9,779,263	522,678	79,739	1,635,654	2,362,053	2,158,332	2,438,392	12,218,055
平成13年	2001	481,124	283,355	1,587,845	9,311,406	2,089,968	9,594,760	481,191	70,827	1,588,294	2,326,949	2,089,485	2,397,776	11,982,536
平成14年	2002	456,292	265,775	1,570,608	9,289,188	2,026,900	9,534,943	456,341	66,424	1,570,859	2,316,190	2,027,300	2,382,614	11,917,357
平成15年	2003	429,937	250,495	1,546,215	9,230,817	1,979,152	9,481,412	429,988	62,604	1,546,494	2,307,017	1,978,480	2,369,621	11,851,033
平成16年	2004	466,571	249,229	1,613,048	9,278,949	2,019,619	9,517,177	466,810	60,034	1,613,271	2,316,854	2,019,681	2,378,888	11,894,065
平成17年	2005	1,565,958	497,507	1,991,299	8,529,017	3,357,237	10,026,524	1,566,096	124,277	1,991,555	2,381,697	3,657,691	2,505,964	12,532,488
平成18年	2006	1,532,813	488,354	1,883,615	9,515,213	3,516,429	10,004,097	1,532,907	122,016	1,983,780	2,376,792	3,516,887	2,500,797	12,504,864
平成9年-平成8年		-38,661	63,782	-4,583	1,652,761	-43,244	1,716,554							
平成17年-平成16年		1,159,387	257,279	378,251	252,068	1,837,638	509,347	1,159,486	64,243	378,284	64,833	1,837,770	129,078	638,423

資料出所：国税庁統計年報等、各年分。

- (注)1 決算額ではない。平成16年度は、平成18年4月1日から18年3月31日まで終了した課税期間についての納税申告分、18年5月30日申告による課税実績に基づく。
- (注)2 還付申告及び税戻分を含まない。
- (注)3 18年度の還付申告消費税額(国分)は、2,483,818億円、税戻納付分は1,812,792億円。地方消費税の平成9、10年度の数値は、消費税に0.25を乗じて得た推計値。

表2 付加価値税の国税収入に占める割合の国際比較

(単位:%)

国別	国税収入に占める付加価値税の割合	国税収入に占める間接税の割合
日本	20.2%	40.6%
イギリス	23.7%	43.8%
ドイツ	33.7%	58.3%
フランス	47.1%	58.8%
イタリア	27.5%	49.4%

資料出所:財政金融統計月報第648号、2006年4月、32-33頁。

(注1) イギリス、ドイツは15年度決算額。フランスは16年度実績額。日本は平成17年度決算額。

(注2) 日本は、地方消費税を含みます。

表3 消費税の税収額の推移

(単位:億円、%)

年度	西暦	消費税決算額①	消費税の地方譲与税②	地方消費税③	消費税、地方譲与税、地方道路税の計④(①+②+③)	参考: 国税収入合計
平成1年	1989	32,699	8,175		40,874	571,361
平成2年	1990	46,227	11,557		57,784	627,798
平成3年	1991	49,763	12,441		62,204	632,110
平成4年	1992	52,409	13,102		65,511	573,964
平成5年	1993	55,865	13,966		69,831	571,142
平成6年	1994	56,315	14,079		70,394	540,007
平成7年	1995	72,376	14,475		86,851	549,630
平成8年	1996	60,568	15,142		75,710	552,261
平成9年	1997	93,047		9,070	102,117	556,007
平成10年	1998	100,744		25,504	126,248	511,977
平成11年	1999	104,471		24,739	129,210	492,139
平成12年	2000	98,221		25,282	123,503	527,209
平成13年	2001	97,671		24,745	122,416	499,684
平成14年	2002	98,115		24,245	122,360	458,442
平成15年	2003	97,128		23,936	121,064	453,694
平成16年	2004	99,743		26,139	125,882	481,029
平成17年	2005	105,834		25,512	131,346	522,905
平成18年	2006	104,633		26,289	130,922	541,169
平成19年	2007	105,720		26,275	131,995	541,793

資料出所:財政金融統計月報

(注1) 平成19年度は計画額、他は決算額。

表4 付加価値税率の国際比較

国別	標準税率	軽減税率	ゼロ税率
日本	5%	なし	なし
イギリス	17.5%	家庭用燃料及び電力等5%	食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、国内旅客輸送、医薬品、住宅建築、障害者用機器など。
ドイツ	19.0%	食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、旅客輸送等7%	なし
フランス	19.6%	食料品、書籍、旅客輸送、肥料等5.5%。新聞、雑誌、医薬品等2.1%。	なし
スウェーデン	25.0%	食料品、宿泊施設の利用等12%。新聞、書籍、雑誌、スポーツ観戦、映画、旅客輸送等6%	医薬品等

(出所)

財務省ホームページ

<http://www.mof.go.jp/iouhou/syuzei/siryou/108.htm>

2008.9.26閲覧。

(注1) 2008年1月現在。

(注2) 輸出ゼロ税率は各国で輸出及び輸出類似取引について適用あり。

V 付加価値税の本質、仕組みから見た日本の消費税の特徴

I 付加価値税の本質

付加価値税の課税ベースは、本来は、「付加価値税の課税ベース＝賃金＋利潤＝売上－仕入」である。この算式では、前貸資本は非課税であるが、その前貸資本は固定資本については、減価償却費のみが非課税である。しかし、付加価値税が生産的消費（投資）を投資時にすべて非課税とすることから、付加価値税の課税ベースは付加価値より狭い。付加価値税が課税ベースを最終消費のみに限定するからである。課税ベースが経済学上の付加価値であれば、投資財については、減価償却費のみが課税仕入れとして控除されなければならないのは当然である。投資財について課税しない付加価値税は、実質的には、経済学上の消費を課税ベースとする租税に等しい。一方、減価償却を課税ベースに取り入れる場合は、粗付加価値に対する課税ということになるであろう。

実は、付加価値税の課税ベースが、「賃金＋利潤－粗投資＝売上－仕入－粗投資」となった原因は、取引高税から二重課税を排除する過程で、遂に、固定資本投資を非課税とする政策的非課税措置が付加価値税の誕生の契機となったからである。これは、輸出品については、いの一に適用され、輸出戻し税として実現した。

フランスでは、取引段階を経るごとに累積する取引高税が 1920 年に採用されていた。小売業者を中心に、二重課税を排除する要求が起こり、その要求に応えるかたちで、原材料や製造材、短期消費財に認められていた非課税が、1954－55 年税制改革で、輸出品を含め、固定資本設備そのものにも適用されることになった。

また、税率は、付加価値税が取引高税や生産税を継承したことにより、基本税率のほか、軽減税率、割増税率が設定されたほか、多くの非課税品が指定されていた。

他方、資本非課税は、当初「課税猶予購入」の形をとっていたが、非課税品や複数税率に対応するために、「分割納付」へと進み、さらに、「前段階税額控除」へと進展していった。

このように、付加価値税の課税ベースは、輸出品を含めて、すべての資本が非課税扱いとされることにより、本来の付加価値とは似ても似つかぬものになったということである。これは、付加価値税に内在する「非課税」の差別的影響による。差別的影響というのは、付加価値税の負担が一方的に実質所得の低下をとおして、勤労者・国民に帰着するという意味である。

付加価値税の負担が価格転嫁のできるか否かによることから、消費者や下請け事業者は税を他者に転嫁することができず、自ら税を被ることが知られている。この範囲で、付加価値税は、消費にかこつける直接税だからである。

一方、大企業は投資規模が大きいところから、非課税の規模が相対的に大きい。輸出大企業に至っては、付加価値税の負担から完全に免れている。上述したように、輸出を非課税とする理論は付加価値税には存在しない。

ところで、消費というのは、労働者と資本家によって、賃金と利潤のなかからなされる。

資本主義の特質としての拡大再生産のために利潤の多くは投資されなければならないので、付加価値税が課税ベースとする付加価値の殆どは、賃金である。

しかも、資本を永久的に非課税扱いとして、資本収益についても、その殆どが非課税扱いとなるであろう。

このように、付加価値税は資本と資本収益の非課税あるいは二重課税の排除を目指すという意味で、支出税と同値であるということがわかる。ただ、支出税のフィービリティの困難から、セカンド・ベストとして、消費型付加価値税があることが知れるであろう。

2 付加価値税の仕組み

シャープ博士の先行的研究によれば、付加価値の算定方法には、加算法(addition method)と控除法(subtraction method)がある。さらに、税額計算の際には、税額控除法 (tax credit system) が加わる。加算法では、利潤、利子、地代といった要素所得を合計することによって、付加価値または付加価値税を算定する。控除法は、売上高－前段階購入という形で付加価値または付加価値税を導きだすものである。加算法と控除法の違いは加算法では消費型の付加価値税を導きだすことが困難なことである。消費型の付加価値に加算法を用いるとすれば、 W (賃金) + P (利潤) - I (粗投資) という形になり、 I に関する特別な記帳が求められる。即ち、期末在庫の期首在庫超過額と購入資本設備、企業内製造資本設備を控除するとともに、減価償却費を純利潤に加えなければならない³⁰。

付加価値税の計算方法

加算法： 利潤 (利子を含む) + 地代 + 賃金

控除法： 売上 - 仕入

税額控除： 前段階で課税された税額を個別に控除して税額を算定する方法

我が国では、投資を課税しないために、付加価値の算定方法として控除法を用いており、税額の計算方法として、控除法を用いている。EU 諸国の付加価値税は、付加価値の算定方法を控除法、税額の計算方法を税額控除方法によっている。

ちなみに、シャープ博士が提案した、シャープ税制勧告の第二次勧告 (1950年9月) では、付加価値の算定方法として加算法、税額計算の方法として加算法の付加価値税についても、選択肢とした。それまでの地方税の事業税に代わるものとして、新たに地方税の付加価値税を勧告したものであったが、導入には至らなかった経緯がある³¹。

我が国の消費税を含めて各国の付加価値税は、付加価値の算定方法において控除法を採

³⁰ Carl S. Shoup, *Public Finance*, Aldine Publishing Company, 1969, p.258 参照。カール S. シャープ著塩崎潤監訳『財政学 (1)』有斐閣、1973年、370-371 ページ参照。

³¹ 佐藤進『付加価値税論』税務経理協会、1973年、11-18 頁参照。佐藤進氏は、「第一次勧告では、『事業及び労働者がその地方に存在するために必要になってくる都道府県施策の経費弁償を事業としてその顧客が援助することは当然であるとのべ『第1次勧告』201 頁」、課税の根拠づけを行っている・・・』(佐藤進同上書、249 頁) が、課税ベースが、事業税の純益課税を批判して、課税ベースを付加価値に拡大したものであり、顧客が負担する税としては、根拠があいまいであったが、第2次勧告で、一種の売上税だとして、租税の転嫁に関する業界の不安を解消した経緯がある (佐藤進同上書、249 頁参照)。

用している。さらに、控除投資財全額控除しているという意味で、付加価値税の課税ベースは消費だということができる。

税額計算方法として、多くの国で税額控除法を採用している。しかし、我が国の消費税では、税額計算方法として、控除法を採用しているというのが大きな特徴である。税額計算における控除法というのは、前段階の税額を実際の納税額ではなく、帳簿の仕入額から税額控除額を決定する方法である。

EU諸国をはじめ諸外国では、アウトプット・タックスからインボイス（共通請求書）に記載されたインプット・タックスを差し引いて、納税額を計算する。しかし、我が国では、インボイスによらず、帳簿上で仕入税額控除を計算する。

諸外国と異なり、インボイスを仕入れ税額控除の要件としないので、免税（非登録）業者からの仕入れも控除することができる。欧米諸国では登録業者でないとインボイスを発行することができない。登録業者でないものからの仕入については、税額控除などできない仕組みになっている。納税額は、売上にかかる税からインボイスに記載されている税を差し引いて算定する。

しかし、我が国でも、前段階税額を控除できず、その分をかぶる業者が存在する。非課税事業者がそれである。消費税は消費者だけが負担するわけではないのである。

さらに、我が国の場合、欧州各国に比較して標準税率が低いにもかかわらず、財源調達力が比較的安定的に強い。その原因は、非課税、軽減税率、ゼロ税率の範囲が狭いからである。あまり知られていないが、イギリスの付加価値税の標準税率は 17.5%なのにもかかわらず、国税収入に占める付加価値税の割合は日本とほぼ同じなのである。（表 4：付加価値税率の国際比較参照）。

租税の転嫁に言及すれば、免税業者など、取引上の力関係により、消費税分の値上げができない業者が存在する。歴史的にも、付加価値税は、取引税の時代の仕入税額控除ができないことから、徐々に仕入れ税額控除を認めてきた過去がある。実際の税負担を考慮すれば、日本の消費税は、「個人消費に負担を求める税」ではなく、「売上税の分割納付を行わない者に負担を求める税³²」だとする定義も示されているが、定義としては、まさしくそのとおりで、付加価値税の最終的負担は、経済的な弱者が負うということなのである。

3 消費税の強力な税収力

免税業者からの仕入に含まれる税額も控除できることで、マクロ統計から消費税の税収を予測することは日本の場合、より容易である。日本の場合、ほぼ民間最終消費に相当する額に税率を乗じた額が消費税の税収となっている。この面で、日本の消費税は典型的な「消費型の付加価値税」であるといえよう。参考までに、下記に税収の推計方法を掲げる。

一つには、静岡大学、神戸大学などのシミュレーション、本間正明、橋本恭之氏らの国民所得統計、産業連関表などのマクロ統計推計が有名である。いずれも、最終民間消費額から推計するものである。国民所得計算上、最終民間消費は国民所得から新規投資を差し

³² 横尾美紀「消費税の本質」『税制研究第 49 号』2006 年 1 月号、33 頁。

引くことによって求められる。

$Y = C + I$ 。付加価値税では、投資は控除されるから、 $Y - I = C$ 。国民所得から新規投資を差し引いたものは、投資財全額控除の付加価値税の課税ベース V である。このように、付加価値税の課税ベースは C （消費）となる。

しかし、国民所得から新規投資を差し引いて付加価値税の課税ベースを算出する方法には、次のような困難がある。第一に、非課税消費の算出が困難であること。第二に、簡易課税などの適用により、投資がすべて、消費税上、初年度で全額控除されるわけではないこと。第三に、消費税法上免税点が定められているが、国民所得統計では、免税点以下の所得の割り出しが困難であること。第五に、国民所得から帰属家賃、帰属利子を排除しなければならないこと。第六に、輸入をプラスして輸出をマイナスしなければならないこと、などである。

これに対して、筆者は、法人企業統計というマイクロ統計を使用することにより、帰属家賃などの排除の問題を意識しないで、より容易に消費税の税収推計が可能だと考える。なぜなら、財務省調査の「法人企業統計」では、金融業と保険業を除いた全法人が調査対象であり、全企業の売上から仕入れを差し引いた額が「付加価値額」として計上されている。この付加価値は、売上－仕入という方式で控除法によって算定されることで、我が国の消費税の付加価値の算定方法とマッチするからである。ただし、法人企業統計では、減価償却費は控除されており、付加価値額を構成しないものとされている。したがって、法人企業統計上の減価償却費相当額を新規投資と読み替え、且つ、輸出入による調整を不要とした場合、法人企業統計上の付加価値額に対して単一税率 5% を乗じた金額は、そのまま国、地方を合わせた消費税及び地方消費税の税収額に近くなるものと考えられる。

もちろん、1997 年（平成 9 年）の改正などで、免税点が 1,000 万円に下がったことや、簡易課税の適用上限が低下したことも、免税点以下の所得者を無視しても、税収規模に大きな変動を及ぼさないことも、シミュレーションを容易にすることになったわけである。

このように難点は、新規投資と減価償却費を同じとしてよいかということと、輸出入の影響を排除してよいかということである。

新規投資の水準については、一般に、景気の上昇過程では、投資水準は平均減価償却費を上回ることであろう。逆の場合は逆であろう。平均すれば、年間ベースの減価償却費相当額の新規投資があるものと仮定して、シミュレーションを行う。

次に、輸出入の調整を不要とするというのは、輸出売上に対して課税しない代わりに、輸入仕入れに対して通関段階で既に納税がなされているので、両者が同額の場合には、調整が不要となるという意味である。仕向地原則の下では、輸入外国製品については課税され、輸出には課税されないからである。もちろん、輸出が輸入をオーバーすれば、超過分に対する消費税額相当額の減収が発生する。

もちろん、本来から言えば、投資と輸出入については、調整計算を行わなければならない。但し、下記のシミュレーションによれば、調整計算を行わなくても、実際の税収に

ほぼ近い結果が得られた。したがって、これら二つの調整計算それ自体が、総じて誤差の範囲に属するものだということを示している。

ところで、理論的な問題についても、ここで、触れなければならない。それは、輸出大企業の輸出戻し税の原資は、輸入消費税など、前段階の取引業者が既に納付した税額相当額であり、単なる輸出補助金ではないことである。その意味で、輸出戻し税は、国内での税額の再配分という側面がある。

4 消費税の税収推計

法人企業統計による消費税の課税ベースの推計方法は、付加価値額から、消費税が課せられない費用を差し引くことによって求められる。

具体的には、まず、「付加価値額」から福利厚生費と不動産賃借料を差し引いた額に税率を乗じて、全法人の消費税を算出する。推計対象年分は2006年度（平成18年度）とする。2006年度の全法人の付加価値額及び消費税の課税ベース、予想税収は、次のようになる。

全法人の付加価値額	福利厚生費	不動産賃借料	消費税の課税ベース
2,907,755 億円	- (112,318 億円)	- (275,342 億円)	= 2,520,095 億円
消費税の課税ベース	税率	全法人の消費税納税額	
2,520,095 億円	× 0.05	= 126,004 億円	

福利厚生費は230,512億円であるが、その内社会保険料会社負担額（118,194億円）を引き去ると112,318億円が消費税課税済分の複利厚生費である。非課税のメイン業種は金融、保険業だが、その売上は殆ど非課税なので、非課税売上にかかる仕入税額を控除することができない。したがって、金融、保険業の消費税については、無視して差し支えないと思われる。実際、金融業と保険業を含んでいない法人企業統計の付加価値額は、消費税の課税ベースに最も近い。

このほか、非課税とされている医療・福祉業については、その付加価値額は1.21兆円程度で無視できる額である。

この予想税収を受けた、実際の我が国の消費税収は、2006年度で、消費税（国）104,633億円、地方消費税26,289億円の計130,922億円（決算額）と、予想と約4,000億円の差額でしかない（表3：消費税の税収額の推移参照）。

忘れてならないことは、課税ベースが国内消費だということは、外国消費に向けられる輸出にかかる仕入税額が不当にも輸出企業の納税額から控除（又は還付）されていることである。ここで、問題なのは、輸出企業が控除（又は還付）される消費税は、輸出に対して課される消費税なのではなくて、あくまで、前段階の取引業者が税務署に納付した税額だということである。輸出は免税だから、消費税を課すことはできない。付加価値税の世界では、控除者（還付者）と納税者は、通常異なるのが普通なのであるが、消費税自体、転嫁を内包する租税であり、単価削減をとおして下請企業をいじめる輸出大企業にとって、さらに、下請け業者が納付した消費税まで、懐にいれようという算段であり、その収奪システムを消費税の仕組みが公認しているということになる。

ついでに言えば、我が国の消費税が、税額計算方法として、控除法（アカウント方式）を採用しており、取引の前段階の業者が実際に納付した税額を控除しているわけではない。したがって、前段階仕入税額の算定において、過大控除が発生する余地が残されている。インボイス方式であれば、取り戻し効果が働いて、非課税業者からの購入には制限的作用が働くのだが、アカウント方式では、直前の課税仕入れであれば何でも控除可能だからである。アカウント方式という、税額計算方法における日本の問題も、輸出戻し税には追い風になっているものといえよう。

5 消費税の価格攪乱効果並びに価格波及効果

厳密には、取引の過程で、非課税業者が入ると、税額の転嫁が困難になったり、過剰転嫁が起こる。さらに税額の推計は困難である。その場合、完璧を期すならば、消費税の価格波及効果については、産業連関表を使うより方法はない。経済学の教科書が教える方法は下記のとおりである。

①投入係数→逆行列係数→特定の産業部門の逆行列係数について、行を列に入れ替える（転置）。

②価格上昇率に上記転置行列（列）を乗じて、価格波及効果を推計する。

経済企画庁の調査によれば、消費税導入時（1989年4月）の物価上昇率は2.4%であり、3%から5%へのアップ時（1997年4月）には1.8%であった。平成1年の消費税導入時には、実際には、既存間接税の廃止による価格引き下げ効果も若干影響しており、また、バブル経済のさなかという時節柄、消費税以外の物価上昇要因もあると思われる。消費税プロパーの物価上昇率は1.1%ぐらいではないかという試算もある³³。一方、1997年4月の税率アップ時には、税率アップがそのまま物価上昇率に反映されているとみてよいであろう。わが国では、非課税や免税事業者等による税収ロスが少ない（経済企画庁によれば、0.4%程度あるものと推定されている³⁴）ので、ほぼ税率アップに見合った物価上昇があったといえるのではないと思われる。ただ、1997年には物価上昇とともに消費の顕著な落ち込みがあったことが示唆されている。マクロの消費統計（SNAの民間最終消費支出）によれば、1997年には消費の落ち込みがかなりあったことで、実質所得の低下があったことが推定されよう。ただ、この点は、ミクロの統計（家計調査）には反映されていない³⁵ということである。

6 税収の割に負担が大きい個人事業者

免税点が2005年度（平成17年度）から1,000万円に下がったが、それまでは3,000万円であった。消費税については、国ベースだけで約5,000億円の税収増加、これに1.25を

³³ 本間正明、橋本恭之、前川聡子「消費税と消費行動」

(<http://www2.ipcku.kansai-u.ac.jp/~hkyoji/PDF/zeiken93.pdf>, 2010年9月13日アクセス) 2ページ参照。

³⁴ 同上論文、2ページ。

³⁵ 同上論文、1ページ。

乗じて 6,250 億円が、免税点引き下げによる増収額である。課税事業者は、免税点引き下げによって、個人事業者が 116 万件増加、法人は 38 万件増加して計 154 万件の増加。平成 18 年度現在の課税事業者数は個人が 1,532,813 件、法人が 1,983,615 件の計 3,516,428 件となっている（表 1：消費税課税状況参照）。

免税点引き下げによる新規課税事業者 1 件あたり納税額は 40 万円に上るものと推定される。

7 消費税の所得に対する逆進的な負担構造

消費税が所得に対して逆進的だということはよく知られている。筆者の推計によって、あらためて、その事実を確認することができた。筆者の推計の特徴は、個別消費税についても考慮していることである。

さらに、消費税率が 8% になった場合、10% になった場合の主要な間接消費税の負担構造についても推計している。

また、所得税、住民税、社会保険料についても、改正の動向を折り込んでいる。

これらを総合すれば、消費税 10% 時代の社会保険料を含めた公的負担は、各分位で上昇するが、ますます全体ではフラットな負担構造になるということである。（第 2 章参照）。

おわりに 一許されない消費税強化一

租税の負担配分にあたっては、アダム・スミスの租税原則の第一原則に知られるように公平の原則が最重要である。公平というのは、現代の格差社会を念頭に置けば、財政支出とは別に、税は税として、支給能力に応じて負担するというにほかならない。応能負担の理念に照らせば、特定の個人や企業が税を免れてよいということにはならない。これは、付加価値税の理論そのものの問題である。このような難点は、解決可能なものもあるだけに残念でならない。

租税の歴史を簡単に辿ったことで知れるように、租税の歴史に対応して租税理論そのものが変化する。現代では、新自由主義の政策が幅をきかせるなかで、租税理論は、租税理念として、経済成長・効率重視のものになっており、それだけ、公平の地平が後方に追いやられている。現代の租税原則はもはや租税原則ではなく、効率を最優先する租税理念というにほかならない。

付加価値税の最大の問題点は逆進性にある。A. Tait によれば、高まる行政コスト、浮動的な収入による政府の膨張作用。タックス・イベーション、高くつくコンプライアンス費用、小売上税との不整合（アメリカに付加価値税を導入する場合）など、付加価値税の問題点を提起しているが、最大の問題点として、逆進性の問題をあげている³⁶。いうまでもなく、付加価値税は価格転嫁をつうじて税負担を他者に求めるものであるから、ほかに転嫁しえない最終消費者は多くの場合、税負担を被り、且つ負担の程度は消費性向に依存す

³⁶ Alan A. Tait, *Value Added Tax International Practice and Problems*, p.38 参照。

る。したがって、所得の低い者が相対的に多くの税負担をすることになるからである。

例えば、我が国をみてもわかるように、給与所得がこの20年来下がっているのにもかかわらず、一方、消費税の税収は、毎年ほぼ同額であり、景気の影響を受けやすい法人税等に比較して格段に安定的に推移している。これは搾り取れるところからは確実に搾り取ってきたということにほかならない。いいかえれば、消費税によって、庶民の実質所得は低下したということである。

一方で、巨大企業は、2008年3月期には、史上最高の利益を計上した。それにもかかわらず、応分な負担をなしていないといえよう。安くなりすぎた法人税を元に戻すことが望まれる。

ところで、消費税の課税ベースや税収はGDPや国民所得のレベル（約500兆円）に比較して、格段に少ないと思うのは筆者だけであろうか。さらに、付加価値の創出を担っているのは民間企業の生産労働者だけであるにもかかわらず、付加価値の分配に預かっているだけの者（公務、対事業所サービスなど）が価値を生むものと擬制されている。企業の減価償却費や公的固定資本形成額が粗付加価値に入っている。帰属家賃などの帰属所得も入っている。これは、GDPの水準自体が上げ底で且つ水増しだということを物語るとともに、もうひとつ、GDPには、消費税が課税されない所得が多いということの意味しており、それらの多くが投資を基礎にしており、また投資（資本蓄積）に回る所得だということである。一方で、消費税の課税ベースが小さいということは、勤労者、国民の税負担能力には限界があるということにほかならない。

参考までに、大雑把な計算方式による日本の剰余価値率と2部門の再生産表式を試算した。賃金と剰余価値の合計が、法人企業統計の付加価値に符合している。生産労働者の賃金は賃金の7割に設定した。資本の有機構成（可変資本/不変資本）は、不変資本が法人企業統計全産業の固定資本と在庫の計、可変資本が法人企業統計の従業員給与の7割で試算した。（表5：日本の剰余価値率参照、表6：日本の再生産表式参照）。

この10年—20年に、確かに、わが国の債務は、格段に増加して、正味資産が徐々に減少している状況にあり、日本の経済・財政は、悪化しているとはいえ、危機的状況にあるわけではない。（表7：日本政府の期末貸借対照表参照。図1：日本は世界一の金余り国及び図2日本経済のお金の流れ参照。）。むしろ、個人金融資産については増加しており、国債の消化に懸念があるわけではない。しかし、財政赤字の増加は最近20年間に集中してなされたことを考えると、過剰生産と、儲けに応じた配分がなされてこなかったのが原因であると考えられるが、税制もこれを促進するように、法人減税へと駒を振ったことも、格差をますます助長させたものと思われる。

しかるべき方向は、消費税アップではなく、所得課税を中心として、消費課税で補完する税制に復帰すべきだということである。

表5 日本の剰余価値率の推計
剰余価値率の上昇、利潤率の下げ止まり並びに製造業における利潤率の著しい低下
平成18年度(2006年度) (単位: 百万円、%)

区分	全産業	製造業
売上高①	1,566,432,850 百万円	450,335,804 百万円
売上原価②	1,219,550,893 百万円	355,809,322 百万円
売上総利益③(①-②)	346,881,957 百万円	94,526,482 百万円
総資産④	1,043,748,560 百万円	323,844,720 百万円
生産労働者賃金⑤	118,193,729 百万円	35,873,633 百万円
剰余価値[③売上総利益+ ⑩(賃金の内販売管理費分) -⑤生産労働者賃金]⑥	279,342,684 百万円	58,652,849 百万円
剰余価値率⑦(⑥/⑤×100)	236.3 %	163.5 %
利潤率⑧(⑥/④×100)	26.8 %	18.1 %

資本	455,428,046 百万円	191,860,480 百万円
短期借入金	162,364,074 百万円	41,786,130 百万円
流動負債 引当金	8,611,346 百万円	3,862,282 百万円
固定負債	417,345,094 百万円	86,535,828 百万円
総資本	1,043,748,560 百万円	323,844,720 百万円
従業員給与⑨	149,177,624 百万円	45,277,727 百万円
社会保険料13.186% ⑩	19,670,561 百万円	5,970,321 百万円
賃金計 ⑪	168,848,185 百万円	51,248,048 百万円
生産労働者賃金(同上の7割)⑫	118,193,729 百万円	35,873,633 百万円
賃金の内、実際は販売費、 管理費の額⑬(⑪-⑫)	50,654,456 百万円	15,374,415 百万円
※総資産 ⑭	1,390,247,417 百万円	437,408,031 百万円

区分	総額	会社負担
健康保険料	9.43 % ÷ 2	4.715 %
厚生年金保険料	14.642 % ÷ 2	7.321 %
雇用保険料会社負担	1.75 % - 0.6%	1.2 %
計		13.186 %

区分	平成4年度 全産業	(単位: 百万円、%) 製造業
売上高①	1,465,059,364 百万円	408,034,180 百万円
売上原価②	1,161,592,675 百万円	320,779,663 百万円
売上総利益③(①-②)	303,466,689 百万円	87,254,497 百万円
総資産④	909,374,051 百万円	270,707,869 百万円
生産労働者賃金⑤	108,825,794 百万円	40,663,461 百万円
剰余価値[売上総利益+(従 業員給与×0.3)-生産 労働者賃金]⑥	241,280,521 百万円	64,018,234 百万円
剰余価値率⑦(⑥/⑤×100)	221.7 %	157.4 %
利潤率⑧(⑥/④×100)	26.5 %	23.6 %

資本	239,288,598 百万円	118,244,682 百万円
短期借入金	233,417,983 百万円	50,296,581 百万円
流動負債 引当金	10,113,531 百万円	4,228,348 百万円
固定負債	426,553,939 百万円	97,938,258 百万円
総資本	909,374,051 百万円	270,707,869 百万円
従業員給与	138,375,986 百万円	51,705,082 百万円
社会保険料	17,089,434 百万円	6,385,577 百万円
賃金	155,465,420 百万円	58,090,659 百万円
生産労働者賃金(同上の7割)	108,825,794 百万円	40,663,461 百万円
賃金の内、実際は販売費、 管理費の額⑬(⑪-⑫)	46,639,626 百万円	17,427,198 百万円
総資産	1,243,653,068 百万円	374,151,840 百万円

区分	総額	会社負担
健康保険料	8.4 % ÷ 2	4.2 %
厚生年金保険料	14.5 % ÷ 2	7.25 %
雇用保険料会社負担	1.5 % - 0.55%	0.9 %
計		12.350

(資料出所)財務省『財政金融統計月報—法人企業統計年報特集—』各年分。

表6

再生産表式の推計

平成18年度 全産業

区分	不変資本	可変資本	剰余価値	総価値	利潤率
生産手段生産	604.0	80.9	191.3	876.2	27.9%
消費手段生産	272.2	36.5	86.2	394.9	27.9%
計	876.2	117.4	277.5	1,271.1	27.9%

(資料出所)財務省「財政金融統計月報—法人企業統計年報特集—」各年分。

(注1) 利潤率、剰余価値率の部門間同一

(注2) 資本の有機的構成の部門間同一

(注3) 不変資本と可変資本の合計とB/Sの在庫と固定資産の合計をほぼ同一にする。

法人企業統計の数値 平成18年度

区分	金額
在庫	113 兆円
固定資産	763 兆円
計	876 兆円

(注4) (可変資本+剰余価値)を全産業の損益計算書の(売上総利益+従業員給与の内、実際は管理費の額)に合わせる。

(注5) (可変資本+剰余価値)をほぼ国民所得に合わせる。

(注6) 剰余価値率は、全産業で算出したものを使用する。

剰余価値率 = 236%

(注7) 資本の有機的構成は、下記の数値を使用する。

生産労働者賃金	118.2 兆円
不変資本計	876.0 兆円

可変資本	=	0.134
不変資本		

表7 政府の期末貸借対照表

(単位:10億円)

項目		平成8(1996)暦年末	平成18(2006)暦年末
非金融資産	在庫	8,181.2	12,065.1
	固定資産	292,124.9	338,236.6
	土地	158,718.5	459,024.6
金融資産	現金・預金	181,020.0	117,345.5
	貸出	31,321.8	67,585.7
	株式以外の証券	35,736.6	121,664.2
	株式	63,273.0	100,853.2
	その他の金融資産	47,663.6	359,015.0
	期末資産		818,039.6
負債	借入	138,387.1	201,731.3
	証券	332,306.9	714,531.3
	出資金	14,368.4	25,912.3
	その他の負債	21,600.7	506,663.1
正味資産		311,376.5	971,493.6
			53,135.5

(資料出所)

内閣府作成の期末貸借対照表

図1 日本は世界一の金余り国

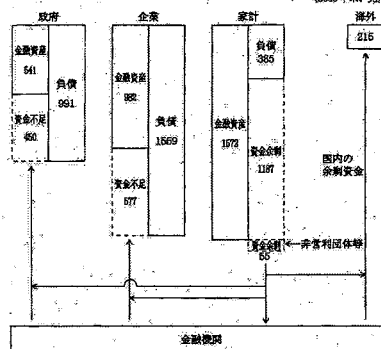
主要国・国内資金の過不足
(2006年末、兆円)

日本	215.1
ドイツ	87.9
スイス	45.4
中国	32.9
フランス	22.2
ロシア	△6.1
カナダ	△6.6
イタリア	△6.6
イギリス	△61.9
アメリカ	△300.4

(注) △印は国内資金不足国。
(資料) 財務省

図2 日本経済のお金の流れ

(2006年末、兆円)



(資料) 内閣府

山家悠紀夫『暮らしに思いを馳せる経済学』新日本出版社、2008年、150-161頁。