

大型間接税の経済学

付加価値税の批判的研究

内 山 昭 著



大月書店

大型間接税の経済学

——付加価値税の批判的研究——

内 山 昭 著

大 月 書 店

内山 昭 (うちやま あきら)

1945年 福井県に生まれる。

1969年 滋賀大学経済学部卒業。

1975年 立命館大学大学院経済学研究科博士課程単位取得。

1975年 八幡大学に勤務。現在、同大学法経学部教授。

1981-82年、ケンブリッジ大学 (英国)、グーテンベルグ大学 (西ドイツ) に留学。

現住所 ☎811-32 福岡県宗像郡福岡町若木台5-13-1

主な著作

岩元和秋編『現代日本地方財政論』、有斐閣、1982年。

加藤睦夫・坂野光俊編著『現代日本の財政問題』、ミネルヴァ書房、1983年。

(いずれも分担執筆。その他論文多数。)

大型間接税の経済学——付加価値税の批判的研究——

1986年 6月16日 第1刷発行

定価2500円

著 者◎ 内 山 昭

発行者 平 智 享

〒113 東京都文京区本郷2-11-9

発行所 株式会社 大 月 書 店 印刷 三晃印刷
製本 中條製本

電話(営業)813-4651 (編集)814-2931/振替 東京3-16387

Printed in Japan

本書の内容の一部あるいは全部を無断で複写複製(コピー)することは法律で認められた場合を除き、著作者および出版社の権利の侵害となりますので、その場合にはあらかじめ小社あて許諾を求めてください

ISBN4-272-11053-5 C3033

はしがき

大型間接税の創設は、最近一〇年来わが国の税制をめぐる最大の焦点となっている。日本政府は、一九七九年に「一般消費税」という名のもとにその導入をはかったが、失敗に終わった。当然のことながら、それによって大型間接税そのものが放棄されたわけではないし、八〇年代中葉の今日その条件がある程度成熟しているかのようにみえる。それはたとえば、第二臨調路線下の行政改革の進展によって、財政合理化はすでに限界であることが強調され、増税にたいする抵抗が部分的に弱まっていること、この間の所得税の実質的な増税によって、所得税減税がおこなわれるならば大型間接税もやむなしとの考え方が一部に形成されていることに示されている。それにもかかわらず、わが国の課税当局は、今日なおどのような形態の大型間接税をいつから実施するかという明確な方針・政策を打ちだせないでいる。それは、課税当局が大きな困難の前に自信をもてないということでもあるが、加えて一つの新税導入ということをおこなういくつかの重大な意味あいをもっているからである。第一に、大型間接税が大増税計画の最有力手段とされていること。第二に、この大規模新税による税収は社会保障など国民生活の向上のためにではなく、軍事費をはじめ政府・経済界の戦略に対応した支出にあてられるおそれが強いこと。第三に、税制の間接税への傾斜・転換が強まり、税制の根幹にかかわる改編となること。第四に、物価、景気、経済成長など国民経済にたいして大きな影響を与えること。

この一〇年間はまた大型間接税を含む租税問題が国民的関心事となる過程であった。その理由としては、

所得税、住民税など勤労大衆の税負担が過重となる一方で、資本的資産的所得とのあいだに負担の不公平が拡大してきたこと、そのうえ構造的な財政需要の膨張傾向ゆえに、今後とも租税を中心とする国民負担の増大が避けられなくなっている点を指摘できよう。抜本的税制改革の必要性はこれらを根拠としているが、その基本課題は、所得課税の評価とその位置づけ、および大型間接税導入の是非であるとみなしてよい。両者は別個の問題でありながら、税制改革論としては、表裏一体の問題としてあらわれている。というのは、前者にたいする考え方如何で、後者にたいする態度が決定されるし、逆もまたあてはまるからである。

わが国における大型間接税の是非を含む抜本的税制改革にたいする考え方には、大きく分けて三つの潮流がある。一つは、大型間接税の積極的導入論である。この最大の特徴は、所得税の廃止を主張しないまでも、租税体系論としての所得税中心主義を否定し、間接消費税（大型間接税）を基幹とする税制を志向することにある。第二は、大型間接税の消極的容認論である。この潮流の特徴は次の点にある。所得課税を税制の中核とする考え方を維持しつつ、現行所得税の矛盾が高度累進税率から生じているとし、総合課税の強化と税率のフラット化（一律化）によってその修復をはかろうとする。そして、所得税を補完するものとしての間接税について、現行の個別消費税体系には矛盾が多く、税収にも限界があることから、大型間接税の導入を望ましいタックス・ミックスとして容認するものである。第三の潮流は、大型間接税の否定論である。これは、一方では大型間接税が負担の逆進性や中小事業者への圧迫をもたらすなど本来矛盾にみちた税であり、わが国で導入されるときにはさらに、経済構造の不均衡を拡大するなど国民経済的にもマイナス効果が大きいとする。他方では、所得課税の民主的再建による税制改革を主張する。たんなるシャウプ税制への復帰ではないこの改革論は、高度の担税力が高利潤を継続的に実現している大企業群

と、資本的資産的所得を主体とする高額所得層に存在すること、そして課税当局が法制と税務行政上の態勢を整えるならば、それが可能であるという確信を基礎としている。

本書は第三の立場に属し欧米の経験の検討と理論的分析を通して、第一、第二の潮流を克服することをもめざしている。多くの日本人にとっていまだ不案内な租税である大型間接税について、その問題点はこれまでも指摘されてきた。しかしそれは、不十分であるだけではなく、体系的なものであったとは到底いえない。本書の意義は要約的にいうと、大型間接税の経済的性質を解明し、批判の体系を樹立することに努めたことにある。著者の意図がどこまで達成されたかは、読者諸賢の判断に委ねたいが、さらに本書においても避けられなかったであろう誤謬や不十分さについて、ご教示いただけるならば、このうえない幸いである。

著者は、勤労国民が税を中心とした国家的収奪に疲れ、抵抗することから、税制のあり方を決定する主体に成長しつつあることを実感している。そして、日本人が租税にかんしても、よりいっそう自覚的で科学的態度をとりうる国民であることを願っている。そのためには、研究者が科学的な指針を明らかにするとともに、国民的レベルでの系統的な粘り強い学習活動がますます重要になっていると思う。このような努力の積み重ねは、決して平坦ではない民主的税制改革への途をきりひらくことにつながるであろう。本書がその一助となれば望外の喜びである。

著者が大型間接税の研究に取り組みはじめてからすでに一〇年を経過しようとしている。この間、一九八一年八月から翌八二年一〇月にかけて留学の機会を得て、イギリス・ケンブリッジ大学でJ・エドワード博士、西ドイツ・グーテンベルク大学（マインツ）で、K・シュミット教授のもとで研究することができた。両国において付加価値税を中心とする税制の国際比較の研究に従事したことは、本書を執筆するう

えて決定的意味をもった。本書は、イギリス、ドイツ留学から帰国後の一九八二年秋にその構想がたてられ、以後三年余を費やして成ったものである。

本書の上梓にあたって、著者は、大学院入学以来、公私にわたって厳しい指導を仰いでいる加藤睦夫、坂野光俊両教授（立命館大学）に深い感謝の念を表したいと思う。本書に何らかの成果があるとすれば、両教授の指導の賜物にほかならない。また、岩元和秋、古川卓萬両教授を中心とする地方財政研究会の諸兄からは例会などを通じて貴重な批判や助言をうけた。ここに記して謝意を表する。最後に、本書の完成まで終始著者を叱咤激励され、大変なお世話をかけた大月書店編集部のみなさんに厚くお礼を申し上げる。

一九八六年三月

目次

はしがき	1
------	---

序章 本書の課題と方法	1
-------------	---

第一編 大型間接税Ⅱ 一般売上税の概念と国際的経験

第一章 大型間接税にかんする諸概念	10
-------------------	----

第一節 大型間接税と一般売上税	10
-----------------	----

1 直接税と間接税	10
-----------	----

2 「大型間接税」と「一般売上税」の同義性	14
-----------------------	----

第二節 一般売上税と付加価値税	16
-----------------	----

1 一般売上税の概念と諸形態	16
----------------	----

2 控除法による付加価値税	19
---------------	----

3 消費型付加価値税の定義	24
---------------	----

第三節 消費課税と一般売上税……………二六

1 直接消費税と間接消費税……………二六

2 一般消費税と一般売上税……………二六

結 語……………三

第二章 大型間接税の生成と背景……………三六

第一節 国際的展開とその意義……………三六

1 歴史的概観……………三六

2 主たる研究対象国……………四三

第二節 大型間接税成立の背景……………四三

1 社会経済的背景……………四五

2 税制上の根拠……………四九

結 語……………五二

第三章 大型間接税の形態的發展……………五四

第一節 取引高税と単一段階売上税……………五四

1 取引高税または累積的売上税……………五四

2 製造者売上税と卸売売上税……………五七

3 小売売上税……………五九

第二節 付加価値税の歴史的地位	六三
1 ECにおける共通付加価値税	六三
2 付加価値税の地位	六八
3 もっとも合理的な形態としての付加価値税	七二
第三節 付加価値税が新設される場合の独自性	七三
結 語	七六

第Ⅱ編 大型間接税の構造と本質

第四章 消費者負担論と逆進性問題	八〇
第一節 大型間接税（付加価値税）の三位一体的性格	八一
第二節 逆進負担の構造	八二
1 基本構造	八二
2 動態分析	八五
第三節 逆進性の緩和問題	九〇
1 逆進性を緩和する諸手段	九一
2 ECにおける逆進性の緩和問題	九五
3 緩和措置の意義と限界	一〇三
第四節 消費者負担の階級的性格	一〇五

結 語	107
-----	-----

第五章 中小事業者の負担問題と特別措置	110
---------------------	-----

第一節 不完全転嫁と中小事業者	110
-----------------	-----

1 原理的考察	111
---------	-----

2 中小事業者の負担を現実化する諸要因	112
---------------------	-----

第二節 個別部門の中小事業者と転嫁問題	117
---------------------	-----

1 中小工業	117
--------	-----

2 中小小売商業	118
----------	-----

3 中小サービス業	119
-----------	-----

4 農林水産業	121
---------	-----

第三節 税務行政と中小事業者	124
----------------	-----

1 納税者としての中小事業者	124
----------------	-----

2 インボイス方式とアカウント方式	126
-------------------	-----

第四節 中小事業者にたいする特別制度とその評価	130
-------------------------	-----

1 免税点制度と限界控除制度	131
----------------	-----

2 簡易課税制度	132
----------	-----

3 農林水産業者にたいする特例	135
-----------------	-----

結 語	137
-----	-----

第六章 物価および国民経済への影響……………二二

第一節 二つのケースの区別……………二二

第二節 物価水準への影響……………二四

1 物価への一次的影響……………二四

2 物価への二次的影響と中立性の問題……………二八

3 ヨーロッパの経験……………三〇

第三節 景気および経済成長への影響……………三五

1 景気へのマイナス効果……………三五

2 投資および経済成長にたいする影響……………三六

結 語……………三三

第七章 大型間接税と地方財政……………一六

第一節 購入者および消費者としての地方自治体……………一六

1 政府部門への影響……………一七

2 地方経費および地方自治体への影響……………一七

第二節 大型間接税の地方配分問題……………一七

1 「地方消費税」構想の検討……………一七

2 地方税としての不適格性……………一七

結語	一八
----	----

第八章 大型間接税の本質と批判的総括	一八三
--------------------	-----

第一節 大型間接税（付加価値税）の本質と負担帰着論	一八三
---------------------------	-----

1 オークランドの原理的資金税説	一八三
------------------	-----

2 間接生計費税説	一八八
-----------	-----

3 「社会の負担」仮説	一九一
-------------	-----

第二節 大型間接税の批判的総括	一九七
-----------------	-----

1 「一九八四年アメリカ財務省報告」の意義と限界	一九七
--------------------------	-----

2 税制の複雑化	二〇二
----------	-----

結語	二〇三
----	-----

第Ⅲ編 日本の大型間接税問題の分析

第九章 大型間接税問題の経験	二〇八
----------------	-----

第一節 前史	二〇八
--------	-----

1 馬場税制改革案における取引税	二〇八
------------------	-----

2 取引高税の短期的実施	二一一
--------------	-----

第二節 「一般消費税」創設政策の挫折	二一五
--------------------	-----

1	「一九七八年一般消費税構想」とその背景	二五
2	挫折の要因	二九
	結 語	三三
	第一〇章 大型間接税問題の批判的分析	三六
	第一節 「増税の切り札」としての大型間接税	三六
1	増税路線と総合安保	三六
2	大型間接税の「福祉目的税」構想	三三
	第二節 「間接税への転換」政策批判	三七
1	四つのケース	三七
2	所得課税の否定と大型間接税導入論	三八
3	大型間接税の否定と税制の民主的再建	四二
	結 語	四六
	あとがき	五三
	参考文献	六
	索引	一

序章 本書の課題と方法

1

わが国で大型間接税という名称を冠せられているものは、国際的には一般売上税と呼ばれており、五つの主要形態をもっている。本書における経済学的研究の対象は、大型間接税と消費型付加価値税を中心とするその諸形態、およびわが国の大型間接税の創設問題である。大型間接税それ自体が内包する多くの欠点や国民経済に与える重大な影響は、すでに指摘されてきた。しかし、それらの理論的説明が十分におこなわれてきたということは到底できない。大型間接税のマイナス面は相互に関連しており、一つの全体をなしている。したがって、大型間接税にたいする批判は、この点をふまえて体系的なものでなければならぬ。

本書の主たる目的は、二つある。一つは、経済学的分析を基礎として、大型間接税にたいする批判の体系を樹立することである。他の一つは、これにもとづいてわが国の大型間接税創設問題を分析し、評価することである。

本書の目的を達成するための諸課題は、以下の六点に整理される。

われわれは第一に、大型間接税^{II}一般売上税にかんする概念や用語を整理する。付加価値税を含む一般売上税は、ヨーロッパをはじめ世界の諸国で実施されているが、ほとんどの日本人にとってはきわめて不案内な租税である。しかもこの課税方法には複数の形態があるほか、一般消費税や支出税などいくつかの類似の概念や用語があることも、その理解を困難にしている。一九八〇年ころからわが国で用いられている「大型間接税」という用語は、「一般売上税」とほぼ同義の内容をもっている。この表現は、それが意味しているものを適切に表しているとはいいがたいが、今日かなりの程度まで国民のあいだに普及していることも無視しえない事実である。本書の書名を「大型間接税の経済学」としたのは、これに由来する（第一章）。

第二の課題は、大型間接税生成の背景を総括することである。それが各国の税制に集中的に成立する時期は三つある。第一次世界大戦末期から戦後にかけて、一九三〇年代前半、第二次世界大戦中から戦後にかけての時期がそれである。これらはいずれも世界戦争や大恐慌という社会的動乱期であり、ピーコックとワイズマンが明らかにしたように、政府支出や租税負担の水準が段階的に上昇したときにあたる。このような歴史的事実は、逆に大型間接税を平時に創設することが非常に困難であることを示唆している（第二章）。

第三にわれわれは、大型間接税のおもな国際的経験を紹介し、それが形態的には取引高税、単一段階売上税、付加価値税へと発展してきた問題を概括する。ECは一九六〇年代末に、取引高税に替えて共通の

付加価値税を採用することを決定し、加盟諸国は七〇年代初頭にかけて次々とそれに移行した。付加価値税は今日では、そのもつとも合理的な形態であると考えられ、新たに大型間接税を導入しようとする国も、それを選択する可能性が大きいのであるが、いかなる意味でそうであるかということが明らかにされる（第三章）。

第四の課題は、負担配分論、国民経済への影響分析を中心とする大型間接税の構造分析を成し遂げることである。この研究は本書の基幹部分にあたり、具体的には四つの個別分析を含む。

一つは、消費者負担論であり、ここでは負担の逆進性がいくつかの角度から検討される。逆進性とは所得が低くなるにつれて負担率が反対に高くなることを意味し、生来の姿では大型間接税は存立できない。これを実施している諸国のほとんどが非課税措置や軽減税率を設けているのは、逆進性を緩和するためである。さらに消費者にたいする階級的な理解にもとづいて、大型間接税の大部分は、労働者階級と勤労諸階層に負担されていること、およびその負担はこれらの階級においてもっとも過重であることが示される（第四章）。

その二は、不完全転嫁と納税事務にかかわる中小事業者の負担問題である。事業者は通常大型間接税の納税義務者とされるが、それが間接税である限りつねに不完全転嫁（後転）がつきまといっている。大型間接税では最終の取引段階であり消費者と対峙している小売段階と、中小事業者において、その可能性と度合いはもつとも大きい。不完全転嫁を現実化する諸条件が総括される。中小事業者にとっては、これに加えて税務負担の重圧がある。これらのために各国とも中小事業者や農林漁業者にたいする特別措置を設けることが不可避となる。しかしながら、それには限界があり、これらの困難が解消するわけのものではない（第五章）。