

社會主義における租税(一)

—F. Holzman: Soviet Taxation を中心として—

佐藤 博

は し が き

ソ連邦の租税体系については、今まで概観的に、或は經濟制度一般の論述に附随したものとして断片的に述べられて来たが、最近コンドイドの著書に引き続き極めて体系的にソ連邦課税制度についての分析を行つてゐるホルツマンの書が現れ、資本主義国における「社會主義体制と租税」の研究に先鞭をつけてゐる。

社會主義体制の国においては、その經濟的基盤が生産手段の公有と中央集権的計画經濟であり、私經濟から國家經濟への財貨の強制的移転たる課税現象は、市場經濟が經濟決定に影響を及ぼす一つの独立的要因となつてゐる資本主義の場合と本質的

社會主義における租税(佐藤)

な相違を見せ、かつ課税の意義も極めて少いものと想定されるが、その經濟的役割から見て「租税」が注目すべき機能を果している。即ち、他の資本主義的經濟用具、例えば「貨幣」、「信用」等と同様に、社會主義經濟における「租税」、一般的に財政制度は、種々の角度から計画經濟の内滑なる運営と生産性の向上、或は階級政策をも含めた國家諸政策の効果的な實現に寄与してゐる。⁽³⁾

現在のソ連邦の「租税体系」⁽⁴⁾は、一九三〇年の「税制改革」によつて打ち建てられたもので、改革以前の「租税体系」は殆んど資本主義國のそれと異なる所がなかつた。⁽⁵⁾

改革はそれまで社會化商工業部門に賦課されていた約六〇種の租税公課を「取引税」⁽⁶⁾、「利潤控除」⁽⁷⁾の二大項目に統合し、以

四七

社会主義における租税 (佐藤)

四八

後両者はソ連邦国家予算収入の大宗をなして現在に到つてい
る。⁽⁸⁾

⁽⁹⁾ ホルツマンは特に此の両者を「物品課税」(Commodity Taxations) として取扱ふ。「物的直接統制経済」(Direct Physical Controls) における租税の役割として問題を提起しよう。本稿は主としてホルツマン著「ソヴェト課税論」(Franklyn D. Holzman, Soviet Taxation, Harvard University Press, Cambridge, 1955, Pp. 376) の「第一部」におけるソ連邦租税についての立論と、「第四部」の「課税政策の評価」についての紹介をなし、かゝ若干の吟味を加えるものである。

註 (一) L. E. Hubbard, Soviet Money and Finance, London, 1936

W. B. Reddaway, The Russian Financial System, London, 1935

(2) M. V. Condoide, The Soviet Financial System, Columbus, 1951

(3) 此の点に関してはソ連邦の諸学者によつて明らかにされている。例えば、エ・ブレーグリ教授は、財政制度と計画経済との関連を論じ「共産主義の第一段階にある社会主義においては、経済的諸用具、特に財政、

貨幣、信用、を用いることによつて国民経済の計画的發展法則が実現される。」(エ・ブレーグリ教授著『国民経済の計画的發展法則とソヴェト財政制度』(ソヴェト財政)誌、一九五五年十一月号、一〇ページ)と述べている。

(4) 現在のソ連邦国家予算収入体系は次の如くなつてゐる。

(I) 社会化部門よりの収入

- ① 「取引税」② 「利潤控除」③ 「商品外取引税」④ 「興業税」⑤ 「協同組合及び公共機関の所得税」⑥ 「コルホーズ所得税」⑦ 「M T S 収入」(国家機関収入)⑧ 「国有財産収入」

(II) 国民に対する国税、地方税

- ① 「所得税」② 「農業税」③ 「独身税」及び「小家族者税」④ 「その他の国税」—「関税」「漁撈区税」(手数料)⑤ 「地方税」—「家屋税」「地租」「コルホーズ市場出荷手数料」

(III) 国債

(ヴェ・シアヴリン著『ソ連邦国家予算』国立財政出版所刊、一九五三年、モスクワ、三二一ページ)同

著書においては国債収入はあげられていない。

(5) A. Baykov, *The Development of the Soviet Economic System*, Cambridge, 1950, P. 140

(6) 「取引税」については一九三〇年の改革前における「消費税」(Excise Taxes)「工業税」(Craft Tax)の発展形態と考えられる。(Holzman, op. cit., pp. 115-117)

また、ドップは「取引税」は、英国の「仕入税」(Purchase Tax)に類似するものである。その前身は、ソヴェトにおける「営業許可税」(Licence Duty)であると述べている。(M. Dobb, *Soviet Economic Development Since 1917*, London, 3rd. ed., 1953, P. 383)

(7) 「利潤控除」(Deduction From Profits)は「収益税」或は「利潤税」(Profit Tax)と呼ばれているが、原語においては「税」と、言う用語は用いられていない。

(8) 参考のため税制改革後の主要年度におけるソ連邦国家予算収入を示すと次表の如くなっている。

社会主義における租税(佐藤)

主要年度ソ連邦国家豫算収入 (単位10億留)

年 度	1931	1932	1936	1937	1944	1945	1951	1952	1953	(計画) 1954
取 引 税 (%)	11.7 (46.4)	19.6 (51.6)	65.8 (69.7)	75.9 (69.6)	94.9 (35.3)	123.1 (40.8)	247.8 (52.7)	246.9 (49.7)	243.6 (45.1)	234.3 (41.0)
利 潤 税 (%)	2.2 (8.7)	2.0 (5.3)	5.3 (5.6)	9.4 (8.5)	21.4 (8.0)	16.9 (5.6)	48.0 (10.2)	58.5 (11.7)	70.3 (13.0)	92.8 (16.2)
国民の直接税 (%)	1.6 (6.3)	2.4 (6.3)	3.8 (4.0)	4.0 (3.7)	37.0 (13.8)	39.8 (13.2)	42.9 (9.1)	47.4 (9.5)	46.1 (8.5)	45.7 (8.0)
国 債 (%)	3.3 (13.1)	3.9 (10.3)	4.9 (5.2)	5.9 (5.4)	32.6 (12.1)	29.0 (9.6)	36.8 (7.9)	42.6 (8.5)	28.0 (5.2)	28.0 (4.9)
社 会 保 険 (%)	2.2 (8.7)	3.6 (9.5)	8.9 (9.4)	6.6 (6.0)	9.0 (3.3)	10.4 (3.4)	21.4 (4.5)	21.9 (4.4)	23.2 (4.3)	24.7 (4.3)
そ の 他 (%)	4.2 (16.7)	6.5 (17.1)	5.7 (6.0)	7.6 (7.0)	73.8 (27.5)	82.8 (27.4)	73.4 (15.6)	80.4 (16.2)	128.5 (23.8)	147.0 (25.6)
収入合計	25.2	38.0	94.4	109.3	268.7	302.0	470.3	497.7	539.7	572.5
対前年度増加率 (%)	(81)	(51)	(26)	(16)	(32)	(12)	(11)	(6)	(8)	(6)
企業留保利潤 対予算収入率 (%)	3.8 (15.1)	4.6 (12.1)	8.9 (9.4)	7.6 (7.0)	3.0 (1.1)	2.0 (0.7)	26.9 (5.7)	25.0 (5.0)	19.0 (3.5)	30.6 (5.3)

(ホルツマン「前掲書」217ページ、222ページより抜率)

(*) 1953年、54年度における増加は、ソヴェト予算会計方式の変更によるものである。

(記) 先にあげた予算収入細目に夫々該当するような数字は、未だ一度も発表されていない。

社会主義における租税（佐藤）

五〇

(9) Franklyn Dunn Holzman は現在ワシントン大学経済学部助教授で、一九四〇年、ノースカロライナ大学卒業後、ハーバート大学に移り、同大学のロシア調査本部 (Russian Research Center) に所属し、四八年同大学で博士号をとり、専らソヴェトの租税問題に深い関心を寄せ、その方面の系統的な研究を行っている。本著「Soviet Taxation」も、学位論文が草稿となつたものである。此の書の發刊に先立ち著者の見解は次のような雑誌論文で發表されている。

“Commodity Tax and Income Taxation in the Soviet Union” The Journal of P.E., 1950, Vol. LVIII, No. 5, PP. 425-433

“The Burden of Soviet Taxation” The American Economic Review, 1953, Vol. XLIII, No. 4, PP. 548-571

“Soviet Budget, 1928-1952” The National Tax Journal, 1953, Vol. VI, No. 3, PP. 226-249

尙本書の構成は第一部「理論」第二部「歴史」第三部「統計的分析」第四部「評価」の四部から成つており、規範的な理論の定立と実証的な歴史的統計的吟味の相

方によつて現在ソ連邦の税制を評価せんと試みてゐる。

一 理論上の問題点

ソ連邦租税はその経済制度に極めて密接な関連を持つてゐるため、租税体系の分析も多くの困難な問題を含んでいる。即ち租税体系は国民経済における「資源配分」「作業刺激」「所得再分配」「価格統制」の諸問題と有機的関連を有し、これらに対する租税の持つ意義乃至役割を解明せざる限りソ連邦租税の分析は不可能である。一方また分析上の諸困難は統計的資料のごときからも齎らされる。従つてソ連邦租税問題の分析は、関連ある種々の経済的諸分野からおしきわめてゆくとくという方法によらねばならない。そこで一般的な接近方法として租税と他の「経済的諸用具」(Economic Tools)との関連を見よう。

一 租税と直接統制

第二次世界大戦中、米國が経験した戦時経済における「物的直接統制」⁽¹⁾はソ連邦の現状を理解する上に多くの利点を持つてゐる。「物的直接統制」は、貨幣的諸現象の領域を著しく狭めるものであるが「自由市場」の残存する限りにおいて貨幣的諸

現象は消失する事はない。此の事はソ連邦における貨幣の存在従つて財政的諸現象の存在の意味を裏すけるものである。現在「自由市場」の機能はソ連邦の経済部門の中に存在してあり（コルホーズ市場）、「消費財市場」も「市場機能」が或る程度作用してあり、固定価格ではあるけれども一定の範囲内で消費者の選択の自由が残されている。従つてソ連邦のすべての生産物をはじめ、賃金給与、或は国家予算収支まで貨幣単位によつて計算されている。

ソ連邦の財政現象を理解するためには、経済組織の如何なる分野に「市場機能」が作用しており、また如何なる分野で「物的直接統制」が「市場機能」にとつて代つてゐるかを明確にする必要がある。各経済単位毎にこの問題を検討してみると、「家計部門」は消費者としての面から見れば、戦時その他に配給制度が実施された時代を除き「物的直接統制」の作用は直接及んでいない。「国営企業部門」（独立採算制に基いて運営されている企業部門）並びに「国家諸機関」（全面的に国家予算に従属している機関、施設）の相方は、共に資源の配分において「物的直接統制」が殆んど「市場機能」にとつて代つており、生産諸要素の配分は予め「計画」によつて「物量的」に決定されている。例えば「生産財」はその緊急度に応じて「基金財」(Fund-

社会主義における租税（佐藤）

ed Commodities) 「割当財」(Quota Commodities) 「自由財」(Free Commodities) の順序に分けられ、それらは広狭様々に区分統制されている。「労働力」は一九三八年以来直接的統制が強化されて来たが、「差別賃金制」が統制効果を側面から阻害している。これに比して「集団農場」は直接的な統制を受けていないが、「生産高の計画化」「供出義務」の相方によつて間接的に「物的直接統制」の影響下にある。しかし集団農場の余剰生産物は所謂「コルホーズ市場」において売買され「自由市場」を形成している。一方経済全体として見れば、計画当局は「国民生産物」を real terms によつて「消費」と「投資」とにふり分ける。此の配分（即ち投資率の決定）は、国民経済計画の基本的政策決定の一つの重要な要因であるが、すべて「市場機能」には全く頼らず国家自身の手によつてなされている。

此の「投資率」の決定の基盤はあくまで「物的計画」であるが、此の点に「財政計画」が緊密に結びついている。即ちソ連邦の場合、さきの「国民生産物」の配分に当り、国家は先づ「家計部門」に行く生産物部分と「政府部門」（前述せる「国営企業部門」と「国家諸機関」）に行く生産物部分とにそれを配分する。前者はいうまでもなく「消費財」となつて消費財市場に現れ、「国民生産物」の生産によつて稼得された賃金俸給

によつて購買されるものである。後者は一方において賃金俸給の支払を惹き起させしめるものであるが「消費財市場」には現れて来ないものである。従つて計画当局が此の「非消費的部分」の配分決定をたとえ直接的に生産手段を配分しうる能力に基いて行い、それに要する基金形成の能力、例えば資本主義でいへば「租税」とか「信用創造」といつたものは、一切考慮しないという方式を採るとしても、当然そこには財政面からの経済的困乱が惹き起されるわけである。即ち国家の基金形成能力を念頭に置かず「非消費的支出」をまかなうに「紙幣発行」や「資源徴発」をもつてすれば、前者においては過剰購買力が消費財市場にあふれ、激しいインフレを惹起し、後者の場合は当然生産意欲の減退を齎し生産性を低下させる。従つて国家は「物的配分」を一方的に押し進める事は出来えず、その財政的考慮即ち基金形成能力を考慮する事が必要となり、この「非消費的支出」をまかなうために課税手段が要請されるのである。このように「消費財市場」の存在によつてソ連邦の「物的直接統制」も「財政計画」の効果的な運営があつて初めて円滑に行われうるのである。

二、課税、インフレーション、財政計画

ソ連邦の租税は一方において国家の「非消費的支出」をまかなうための基金徴達手段となると共に、他方それは国家の「非消費的支出」の増大によつて生ずる過剰購買力の吸収手段として役立っている。従つて課税政策の効果不効果も、インフレ抑制の成否に求められねばならない。

インフレーションには、財政計画の立案に當つて予め計画当局において「予想しうるもの」と「予想しえざるもの」とがある。前者は「非消費率」に結びつけられて出て来るものである。ここにいう「非消費」とは『家計部門が直接所得を消費しえないような財やサービスの生産活動分野』を意味するもので、租税によつてまかなわれる「非消費的支出」とは、「固定資本、流動資本への投資」「国防費」「行政費」「教育、保健、社会保障等の所謂「社会文化費」」を意味するものである。これらはいずれも予算歳出項目であり、統一的な財政計画によつて統制されているものであるが、すべてこれらは消費財に対する過剰購買力を形成するもので、それを放置すれば、消費財市場のインフレは不可避なものとなる。勿論「自発的貯蓄」によるこの作用の緩和も考えられるが、ソ連邦の場合、この「自発的貯蓄」は極めて少く、それ故に課税が必要不可欠なものとなつて来る。これらの過剰購買力は計画立案に當つて予め予測しうるもので

爾余の計画に間違ひのない限りこの「予想しうるインフレ」は一定の「租税等式」⁽²⁾によつて排除しうるものである。

これに対して「生産財市場」⁽³⁾、そしてそれは「物的直接統制」が支配的である処であるが、そこにおいて生産諸要素、特に労働、設備、原料に対する高度の需要と、企業留保基金の統制の不充分さに相まつて、計画立案に當つて算定されざる過剰購買力の流出を伴う事がある。例えば企業長の賃金フォンドの濫用は賃金インフレを導き、この事が消費財市場に不当な圧迫を加える結果となる。また生産計画の未遂行も需要供給の予想的均衡を破壊しインフレの可能性を作り出す。このような「予想しえざるインフレ」を排除するために如何なる課税政策が採られるべきかという点、大別して四つの方法が考えられる。「一」は計画からの乖離を自動的に調整せしめるような「自動屈伸的」(Built-in Flexibility)租税体系を作る事、「二」課税政策を前述の「予想しうるインフレ」対策のみに限定し、「予想しえざるインフレ」圧力は累積するに任せて最後にそれを幣制改革によつて排除する方法、「三」「予想しえざるインフレ」圧力を出来る限り計画当局が予測して、それをも含めた「租税等式」⁽⁵⁾を作る事、「四」「予想しえざる」購買力の増加を事後的に排除する事。「四」の場合のは前の三つの場合と異なり過剰購買力が正確

社会主義における租税(佐藤)

に評価され、従つて課税水準が適切に計算される利点があるが、常時或る程度の「抑圧型」インフレーション (Repressed Inflation)⁽⁷⁾が存在し続けるという欠点を持つ。

現実のソ連邦の場合、「予想しうるインフレ」対策のための課税政策は効果的に実施されているが、「予想しえざるインフレ」対策は課税手段よりむしろ爾余の「財政的直接統制」、例えば国立銀行の企業に対する賃金フォンドの統制といった方法によつて行われているようである。

ソ連邦の租税は一般的にはインフレ排除の手段となつていて、個別的或は具体的な問題として如何なる課税形式を採るべきかは、ソ連邦国家の諸政策との関連によつて決定されるべき問題である。

三、課税方法の選択

右の分析によつてソ連邦の租税の主たる機能が消費者の過剰購買力を吸収する事によつて、極めて高度の水準の投資その他の政府支出(非消費的支出)によつて起るインフレーションを阻止するものであるという事が解明された。そこで現実の課税方法を選択するに當つて先づ選択しうる課税形式は大別して次の二つとなる。即ち「一」「所得税」或はその他の直接税の賦課、「二」「物品税」(消費税)或はその他の間接税の賦課であ

る。

次に課税の際考慮さるべき要因は、「作業刺激の問題」、「計画当局の自律性と消費者厚生の問題」、「差額地代」、「階級政策」の四つである。先づ「作業刺激」の点から吟味すると、もともと租税は作業刺激に対しては否定的な効果を持つものである。特に「所得税」は所得受領者の勞働意欲を減退させるものである。そこで課税当局は、所謂 money illusion を利用して「物品税」を賦課した方が作業刺激を損なわずに徴収出来る。先づこの事がソヴェト国家予算収入体系に占める「物品税」の優位を裏付ける一理由となる。次に「計画の自律性と消費者厚生」について見ると、この二つの命題は背反的な関係にあるものであつて、消費者厚生は消費財市場を通じて現わされる生産に対する消費者の決定権たる「消費者主権」(Consumer Sovereignty)を意味し、他方計画の自律性はこのような「消費者主権」からの自由を意味するものである。一般的に「所得税」は消費者主権の観点から見て「物品税」に勝り、従つて計画の自律性を侵害する性質を持ち、「物品税」はこれとは逆の性質を有する。ソ連邦の計画当局は窮極的には消費者厚生を増大を意図しているが、短期的には消費者主権を抑制し計画の自律性を可能な限り保持せんとしている。かかる意味において「所得

税」よりも、生産高の調整のみならず価格の調節による需給の均衡を可能ならしめるような「物品税」に軍配を上げている。「差額地代」について見れば、生産諸要素の合理的な価格評価のためには資源や生産財に対するコスト以外の評価、即ち需要に対する稀少性を考慮に入れる必要がある。例えば若し極めて稀少な良質の石炭一トンと粗質の亜炭一トンを生産するコストが夫々相等しいとしても、それを直ちに生産費として価格を評価するのは不合理である。このような差額地代は直接国家に対する地代の支払いか、或は「物品税」の操作によつて価格の合理的評価を可能ならしめる。勿論この事は「所得税」の操作によつては不可能である。

以上の三点から過剩購買力吸収手段として、「物品税」の優位が証明され、これらは現実のソ連邦の課税形態の理論的裏付けとなるものである。

一九三〇年の「税制改革」以来、予算収入に大なる比重を占めて来た「取引税」「利潤控除」に比べて、極めて僅少ではあるがソ連邦において国民に対する「所得税」が徴収されて来ているという事実はここに述べる「階級政策」と結び付けて考えられている。即ち「所得税」は階級政策の主要な手段となつて国民の諸階級のうち、或る階級を有利に、或る階級を不利にせ

しめるための政策手段となつて来た。この階級政策はネツプ後期以来強調されて来たもので、例えば富農撲滅のための富農に対する高率の所得税、或は個人農の集団化のための差別課税、私的経営者に対する高率課税と社会化企業に対する課税上の恩典等である。資本主義的諸階級が既に勢力を失つてしまつてゐる現在のソ連邦において「所得税」が依然課せられてゐる事は極めて無意味な事と思われるが、それには階級政策の手段とは別な理由があるようである。

以上のような一般的考察によつて、「消費税」は「不平等であり、かつ逆進的で貧者や労働者階級に不当な圧迫を加えるものである」として、多くの社会主義者に反駁されて来たにもかかわらず、何故にソ連邦において、著しくそれに依存しているかの主要な理由を与えてゐる。次に彼は更に具体的な「物品課税」の内容について検討してゐる。

四、「物品課税」の構造

ここにいう「物品課税」とは「生産物の商業原価以上のすべての「価格差」(Mark-up)』と定義されるもので、工業製品の場合では国营企業の総収入から企業の商業原価を引いたもの、また農業生産物の場合は販売総収入から調達価格及び配分費を差引いたものを意味する。此の商業原価は賃金、原料、半製品、

社会主義における租税(佐藤)

減価償却費、短期信用利子から成る。

このような区分に対しては他の諸学者からの異論もある。即ち現実のソ連邦では、「物品課税」が「取引税」と「利潤控除」に分れ、そのうち「利潤」部分は資本に対する報酬であるとするもの(Paul Baran)や、或はまた「取引税」だけが「物品課税」で爾余の「価格差」はすべてコストであるとするもの(D. R. Hodgman)がある。しかしその「価格差」を構成してゐるもの諸要因は、恣意的に決定されるもので極めて不確定である故ホルツマンは「物品課税」としてまとめて取扱う方が有利であるとしている。

「物品課税」は価格構成と密接な関係を持つてゐる。ソ連邦の価格は、(1)「取引税」、(2)「利潤」(「利潤控除」)、「企業長基金」(「留保利潤」の三部分に分れる)、(3)「社会保険料」(「給与税」)、(4)「生産費」(「賃金」)、「原料」(「短期信用利子」)、「減価償却費」から成つてゐる。従つて「物品課税」とは、ここにあげた(1)、(2)、(3)を意味し、此の中の(1)の「取引税」は消費財価格構成中最大の項目で平均、価格の過半を占めてゐる。生産財については戦後石油部門を除き賦課されなくなつた。この「取引税」は一種の「売上税」(Sales Tax)であるが、それが価格決定要因として独自の作用を齎らさないと言ふ点で資本主義の「売上税」と異なる。ソ連邦の場合、価格は商品市場の均衡と

全体としての財政的安定を維持するよう国家によつて決定されるものである。「取引税」は此の際の価格と原価の差額を予算に引き入れるために用いられる。

「取引税」の内容を概観すると、先づ戦前においては通常工場引渡価格或は卸売価格の一定率で賦課され、農業生産物の場合は単位当り一定額で賦課されるか、或は小売価格の一定率で計算されたが、戦後は大体において簡単に「卸売価格」と「小売価格」（商業費を除く）との差額として徴収されている。「課税物件」はすべての国営、協同組合企業、その他の生産組織で製造販売される生産物であり、それは生産—分配—消費の取引段階でただ一回限り賦課される。「納税義務者」は戦前はこれらの生産物を製造販売する所の企業、農産物の場合は調達機関であつたが、戦後は大部分「卸売商業機関」がこれらにとつて代つた。「納入期限」は大規模な取引機関においては毎日行われ、取引の規模に応じて週一回或は月一回と行われる。「税率」は商品によつて異なり、使途、形状、色彩、品質、販売区域、企業の種類、調達方法によつて異なつてゐる。また特定の生産者に対して減免が認められている。

(2)の「利潤」は、売上高から(1)、(3)、(4)を差引いた残高項目或は余剰として現れ、企業の生産原価の五%から一五%となつ

ており、それは「計画利潤」と「計画外利潤」とに分かれ、後者は原価の引下げ、生産性の向上によつて生ずるものである。この「利潤」は「利潤控除」、「企業長基金」、「留保利潤」に配分されるが、夫々の配分比は「計画利潤」と「計画外利潤」とによつて異なつてゐる。ここにいわれてゐる「利潤控除」或は「利潤税」は、西欧の民間企業に課せられる「法人所得税」とは違つて「利潤」の中の後二者を差引いた残額が徴収されるという意味を持つに過ぎない。「利潤税」の納入者は管理局、トラスト、企業であり、毎月二回、四半期計画利潤に基いて納入されるものである。

「物品課税」が何故に統一されずに「取引税」と「利潤税」とに区分されてゐるかの問題は、次の三点から説明されている。

第一は「財政収入の確実性」の観点で、「取引税」は一種の「売上税」であり、その収入は商品原価の変動にわざわざされず専ら「税率」と「売上高」によつて決定されるので生産能力の高低に影響される事なく、かつまたその算定が簡便で徴収上機動性を持つてゐるため安定した財政収入を確保出来るという利点を持つてゐる。一方「利潤税」は「利潤」自体の計算が複雑であり、一定の期間をおかなければ算定しえぬものである故、徴収上迅速性を欠くという欠点を持つてゐるが、後述する「独

立採算制」の基礎として重要な意義を持つものである。

第二に「管理行政的側面」から見て、「物品課税」の持つ機能たる「需給の調節」「差額地代」などの役割を「一挙に「取引税」だけで果させしめるには、管理統制上極めて煩雑とならざるをえない。例えば同一商品でも企業毎に「取引税々率」を夫々変更せねばならない。此の点先づ行政的便宜から「取引税」を賦課し、円滑なる税收を極めて安価な管理費で確保し、個々の企業の生産性の実情については「利潤税」の操作、例えばトラスト、管理局による所属企業間の生産費の相違や内部投資需要を調整する事などによつて考慮する方が統制上便利である。此の事は同時に「取引税」の集中的管理と「利潤税」従つて「利潤」の分権的統制という管理行政の根本理念を貫いている。また計画経済の運営面において此の両税は「独立採算制」の基礎となつており計画遂行面における管理の「量的」「質的」指標となつてゐる。

企業活動の成果（収益性）の尺度は、資本主義企業にとつては企業の利潤率であるが、ソ連邦の場合「利潤」は国定の販売価格と各企業の生産原価との差額であり収益性の尺度とはならない。従つてソ連邦の場合「計画利潤」を予め認め、その計画利潤の遂行度をもつて収益性を把握するという方法を採用して

社会主義における租税（佐藤）

おり、この際「利潤税」がこの計画利潤の実現度を測定するいわば生産の「質的指標」となり、これに対し「取引税」は販売量に依存する故計画的生産高、販売高に対する生産の「量的指標」の意義を持つてゐる。

第三に「企業活動の刺激」の観点から「利潤」を企業に留保せしめ、トラスト、管理局を通じてそれらを内部投資に再分配させるという事は、企業長の活動意欲を刺激し、計画の早期実現を促進する事に役立つ。若しこの際「取引税」だけを以つてすべての「価格差」を吸収してしまうならば「独立採算制」の基礎は失われ、また反対に「利潤税」だけを用いるならば、企業利潤自体が何らの意味を持たぬ故、企業の「利潤率」なるものは、企業活動の成果に鈍感となり共に計画の実現に阻止的效果を持つ。従つて先づ「価格差」の大部分を「取引税」によつて吸収し残部の「利潤」を企業活動の成果に敏感に反応せしめる事が「刺激」に有利に作用する結果となる。

この外「品種」の点で「割りの良い商品」をより多く生産せんとする傾向を是正するため、この両税の分割を通じての統制方式が役立つてゐる。これらが「物品課税」を「取引税」と「利潤税」に分割する理由である。

(3)に挙げた「社会保険料」は直接的に国家予算収支に大なる

社会主義における租税（佐藤）

五八

影響を及ぼすものではない。

以上ホルツマンに従つてソ連邦に現存する「取引税」「利潤税」の理論的背景を考察し、租税の役割、「物品課税」の意義について検討した。これらに対する批判については彼のソ連邦の租税政策の評価を見た上でまとめて述べる事にする。

註(一)「物的直接統制」(Direct Physical Controls)の用語を、ホルツマンは「直接経済統制」(Direct Economic Controls)と同義に用いている。

「直接統制」とは、資本主義的企業が直接、間接に当面する三つの契機、即ち第一に「変数」(企業が決定する所の経済的諸量)、第二に「バロメーター」(価格、賃金、利子率等)、第三に「経済的基礎条件」(「データ」のうち、国家が第一の「変数」に対してまでも統制を及ぼす場合をいうのであつて、此の場合、国家政策が、第二、第三に限られている時は「間接統制」と称せられているが、(都留重人著『現代の経済学』昭和二十七年、文栄出版社、九〇—九二ページ参照)、此の点、ホルツマンの用語もこれと同義に解釈する。また「物的直接統制」は、国家が実物的側面からこれらの「変数」を動かすことを意味し、説明の便宜上、「

財政的直接統制」(国家が国立銀行のフォンドを通じて「変数」を動かす。)と區別して、ホルツマンのいう「直接統制」を述べた。

(2) 此の場合の租税等式は、

〔消費者に対する計画的租税額〕=〔計画消費者所得〕—〔計画消費財原価〕—〔個人の自發的貯蓄〕—〔消費財企業の留保利潤〕となる。(Holzman, op. cit., P. 31)

(3) 例えば、賃金インフレーションに対しては所得税率の操作を行い、またコルホーズ市場への過剰購買力の流出をコルホーズに対する高率収益課税によつて吸収するといつた方法。(Ibid., pp. 50—51)

(4) 第二次大戦後のソ連邦の弊制改革は此の方法を意味するものである。

(5) 此の場合の租税等式は、

〔消費者に対する計画的租税額〕=〔計画消費者所得〕+〔計画外消費者所得の負荷額〕—〔計画消費財原価〕—〔個人の自發的貯蓄〕—〔消費財企業の留保利潤〕となる。

(Holzman, op. cit., P. 51)

(6) 此の場合の租税等式は、

〔消費者に対する計画的租税額〕=〔当期の計画消費者

所得」+「前期の計画外消費者所得の累積増加額」-「計画消費財原価」-「個人の自発的貯蓄」-「消費財企業の留保利潤」となる。(Ibid., P. 52)

(7) 「抑圧型インフレーションは、物価や、おそらくはまた賃金が、直接統制の機関によつて固定されるという事実を特色とする。」(B. Hansen, A study in the Theory of Inflation, London, 1951, P. 3 塩野谷・宇梶共訳『インフレーション』昭和二十九年、東洋経済新報社、四ページ)

一 課税政策の評価

一般的にソ連邦財政政策の中で系統的に採られて来た課税政策を評価する上にホルツマンが特に注目をおいている事は、『課税がそれ自体最終目的ではなく、むしろ経済政策、社会政策を遂行する上の手段である』という点である。従つて次に述べられるような「評価基準」は、とりもなおさず経済的、社会的政策目的を現わすものである。彼のソ連邦課税政策の評価は次の四つの基準から行われている。

- (1) 「インフレ抑制」、(2) 「作業刺激」、(3) 「平等性」、(4) 「資源配分」、

勿論これらの諸基準をすべて同時に満足させようような「租

社会主義における租税(佐藤)

税体系」は、如何なる国にも存在しえず、従つて或る程度の妥協は認められうるものである。

一 インフレ抑制

戦前ソ連邦におけるインフレの主要因は、生産性と比較して賃金率が急速に増大した事であり、このようなインフレは計画当局が予期しえないものであつたが、賃金率の増大傾向は戦後一九四七年における幣制改革以後、数次にわたる物価引下げ(「計画的デフレーション」)によつて大体収束した。戦前課税政策、特に「利潤税」の操作によつて留保利潤からの過剰な賃金支払を抑制するといった政策は効果がなかつたし、戦後も特に「利潤税」に目新しい改革が行われなかつた点を考えあわせると、恐らく此れら「賃金インフレ」は課税政策によつてよりも、むしろ「財政的直接統制」例えば「国立銀行の賃金フォンドに対する統制」の如きものや、「物的直接統制」例えば「労働員に対する直接統制」によつて収束せしめられているようである。

生産諸要素について見ても戦後、特に「基金財」が拡大されている所を見ると、この分野におけるインフレ的傾向も課税政策よりも「物的直接統制」の強化によつて、その傾向を収束せんとする計画当局の意図がうかがえる。一方消費財市場におい

ては、戦後の「計画的デフレーション」政策によつてインフレの傾向は収束されたが、この分野における効果は課税政策、「取引税」の操作が極めてあつかつて力あつたものと考えられる。

従つてインフレ対策は「予想しうるインフレ」については課税政策によつて、「予想しえざるインフレ」は何らかの「直接統制」によつて行われているようである。

二、作業刺激

労働者に対する労働刺激は「貨幣報酬制」、「差別賃金制」その他の報酬、褒賞制度によつて保証されている。一般的にこれらの制度は「累進所得税」の賦課によつてそれが持つ刺激的効果が無効にされやすいのであるが、ソ連邦の場合所得税が極めて僅少であるのでその作用もまた少い。ソ連邦がその大なる国家支出をまかなうため「所得税」より「物品税」に著しく頼つている事は「刺激」の維持と言う政策目的が、課税政策に効果的に反映せしめられている事を物語るものである。

一方企業長に対する生産活動の刺激は、前述の企業に対する利潤の留保の許容という措置によつて対策が採られ、「利潤税」がこの政策にあつかつているが、生産活動に対しては、貨幣的な動機よりも貨幣外の動機が支配的となつていようである。

三、平等性

所得の平等を考察する場合、先づ所得の第一次分配（課税前の所得）が相対的生産性によつて定まり、その第一次分配が社会通念たる「分配の正義」に一致しないという想定がなされる。此のような場合課税政策によつて、如何にその理念に近づけられうるかが政策上の問題となり、租税が「分配の正義」に対する社会政策目的遂行の一手段となつて現われるわけである。

しかしながら「所得の平等」必ずしも「分配の正義」ではなく、ソ連邦の場合を考えて見ると、一九二〇年代に賃金の「平等主義的要求」と「刺激的要求」との論争があつたが、結局のところ三六年の憲法によつて「各人はその労働によつて——」（第一四条）という刺激的賃金制度が確立し、従つて所得分配の平等、不平等の問題は、刺激政策に歩を譲つており、「分配の正義」という社会政策目的を課税政策による「所得の平等」という点から評価する事はソ連邦の場合には出来ない。

ソ連邦の場合「課税の公平性」は次のような観点から見られるべきである。

第一に同一の経済的地位にある家計、例えば所得、扶養家族数の同一の世帯が、国家の政治上の差別扱いを除いて、課税上

すべて平等な取扱ひを受けているかどうかという点である。この基準は前述の「分配の正義」に係わる問題とは無関係となつてゐるので分析上便利なものである。

「課税上平等な措置」という点からソ連邦の租税体系を見ると、先づ「所得税」と「補助金」の組合せはこの基準を満すようである。

近代的租税制度においては、周知の如く所得税の「免税」制度 (Exemptions) より「控除」制度 (Deductions) にヨリ公平性を認めてゐる。この点、ソ連邦の「所得税」の「免税」制度は家族数の多い低額所得者層に「逆進的作用」を齎し「課税上平等な措置」に背離してゐるが、「補助金」制度がこの欠点を補つてゐる。即ち「母親補助金」制度 (Subsidies to Mothers) は、扶養家族数によつて増減し家族数の多い低額所得者層に充分な考慮が払われ、これによつて「課税上平等な措置」が体现されてゐる。

一方「取引税」は、その負担は平均家計所得の三分の一にも及ぶが、他方それは家族数その他の個人的事情は何ら斟酌されぬ故極めて不平等な課税となつてゐる。更に商品毎に税率の異なる事、そしてまた同一所得の家計においても「消費の型」が異なる故をもつて、或はまた、「貯蓄」に対してはその負担が

社会主義における租税 (佐藤)

及ばないという点も合わせて平等措置とは全く逆の結果を与へてゐる。

農業部門の「現物税」については、その保有する土地の面積が課税標準となつてゐる故、農産物の豊凶によつて農家所得に不均等を齎す事となり、またそれが「純生産高」ではなく「粗生産高」で算定される故、各々の「生産費」に対する考慮が欠け共に「課税上平等な措置」という点から見ても不公平なものといふ。

第二は、ソ連邦に「平等主義的」要求があつた場合を想定したものである。前述せる如く現在では賃金の刺激的政策が行われてゐるが、窮極的な共産主義社会においては、「各人はその必要に応じて」の分配原理が掲げられてゐる点を考え合わせれば、そのような仮定も意味を持つものである。

斯かる想定のもとにおいては当然「租税体系の累進性」が平等性を判定する標準となる。この観点からソ連邦租税体系を吟味すると、先づ「取引税」は統計的に見て「比例的」或は、生活必需品の重課から見れば「逆進的」な課税である。また農業「現物税」は前述の理由から「逆進的」である。これに対して「所得税」や、「農業所得税」は累進率をもつて課せられる。「公債」は一種の「比例税」的性格を持つてゐる。

以上を総合して租税全体の家計負担を考へる場合、「取引税」

の性格が租税体系の累進逆進の判定に大きな影響を及ぼす。従つて他の諸税は補完的作用を持つに過ぎない。それ故若し「取引税」が比例的であれば、租税体系全体は、ほゞ「累進性」を持ち、逆に「取引税」が「逆進的」ならば、他の諸税の「累進性」に相殺されて体系自体は「比例性」を持つて来る。しかしたとえそれが「比例的」な場合であつても予算の支出面特に「補助金」の考慮などを入れると、いづれの場合でもソ連邦の租税体系は「累進性」を持つて形成されていると考えられる。これは「平等主義的」要求が暗黙裡に承認されているのではないかという印象を受けるものである。

四、資源配分

資源配分に対する租税の効果を吟味するには、「刺激」、「需給の均衡」、「相対的価格の評価」の諸点から検討をする必要がある。

「刺激」的效果については各所で触れた故、後の二つの点を中心に「労働力」「消費財」「生産財」の其々の配分と租税の關係についての彼の説明を見てみると、先づ「労働力」については、労働者に対する所得税が労働者の配置を変更させるようには作用していない。勿論国家の階級政策によつて職業転換の強制的作用を齎す課税政策が戦前採られて来たが、現今の「所得

税」構造においては、殆んど「差別的課税制度」がこのような転換を促す程のもでなくなつてゐる。

「消費財」配分に対する租税の作用は、「取引税」による需給の均衡作用、従つてまた相対的価格の操作調節が実現されているが、いづれも計画の自律性の観点が前面に出され、これに対して「税率」を一つの「指標」として消費財生産の変更を行う事、即ち「消費者主権」の実現の方は効果が上つていないようである。

「生産財」配分に関しては、特に「差額地代」と価格との調停として「取引税」「利潤税」の役割が理論上主張されている。

戦後「取引税」は生産財部門においては「差額地代」の最も顕著な石油製品部門のみに賦課され、それ以外の生産財部門は「利潤税」と「補助金」の相方の操作によつて「差額地代」を処理している。しかし生産財の価格体系が果して現実の資源の適正なる配分を実現しているか否かは問題である。即ち生産財産業におけるコストの評価が適正ならざれば適切な補助金政策は実施されえず、従つて当然に資源の不合理な配分が行われる可能性をはらむものである。

以上四点からソ連邦租税体系が吟味されているが、これらを要約すると、第一のインフレ対策は「課税政策」よりも「直接統

制」に依存しており、この事は最後の「資源配分」の問題にもいえる事で、この分野には「物的直接統制」が強力に実施され財政上の不合理は無視されている、と見ている。

「刺激」及び「平等」の問題は、課税政策上の中心的位置を占めているが、ソ連邦において、両者の政策的要求を同時に満足せしめるような租税体系が現われて来ない理由は、国家の財政需要が余りに大きすぎるという事にある。即ち一方において「刺激の保持」という事が「課税政策」の主要な目的となっており、膨大な国家経費をまかなうために租税の公平性をかえり見ない所の「刺激に対して中立的」な「取引税」に頼らざるをえず、「平等性」の要求は、第一義的な「課税政策目的」とはなっていない。従つてソ連邦の場合、「平等性」をも実現せんと欲すれば、この国家財政需要を先づ以つて引き下げねばならず、このような決定は「経済学」の領域においては「政治学」の分野において論議さるべき事柄である。またソ連邦における「所得税」の残存の意味も、「階級政策」的意義の薄れた今日、「平等性」の実現等の問題とは離れて、それは将来必要となつた場合の国民に対する「租税納入」の慣習がある程度持続させて置くためのものである、と結論している。

ホルツマンのソ連邦課税政策の評価は以上の如くである。

社会主義における租税（佐藤）

むすび

ソ連邦の租税（「取引税」、⁽¹⁾「利潤控除」）の機能を「過剰購買力」の吸収と見る事は、M・ドツブを初め多くの論者によつて考えられて来ているが、多くはここでホルツマンが述べている「予想しうる」所の「過剰購買力」を処理する面のみを取扱つている。

ホルツマンはこれら計画当局が予め予測出来ないインフレーションがソヴエト経済体制に内在し、それは先づ短期信用の無計画な創出（主として貸金フオンドに対するもの）に起因し、ソ連邦予算が常に超均衡予算となつているにもかかわらず、予算の黒字と相殺して余りあるような流通々貨の増大が、国立銀行の信用創造によつて齎らされ、これが生産諸要素にインフレ的傾向を与える結果となつていと述べている。

この「予想しえざる」インフレーションの対策には、可能な財政々策が理論的には立てられうるが、ソ連邦の場合「物的直接統制」によつて処理されている。しかしながら「物的直接統制」に頼つても貨幣は中立性を持つような事はなく、流通々貨の過剰はそれ自体自主的な力を保持し他の一切の諸現象に影響を及ぼして経済の円滑なる循環に支障をきたしている、と考えられている。

この見解に対しては、ソヴェト国家の持つ価格に対しての絶対権を認めこれらインフレーションによる物価騰貴は極めて限定された社会的結果を導くだけであると主張する者もある。⁽²⁾しかしながらホルツマンは価格に対する国家の絶対権にせよ直接統制にせよ、いづれにしても「消費者厚生」を著しく阻害するものと考え、従つて彼が課税政策の評価において「平等性」の実現は、政府の過剰な支出を削減する事である、と結論している事もこの点から出て来ているのである。

またホルツマンのソヴェト経済体制に対する評価の根底が、資本主義においても戦時に経験するような直接統制経済であるという点に置かれている事が、本書全体を通じての租税の分析をして極めて「量的側面」のみに偏らしめている。

そこでは社会主義における租税の本質的変化、即ち私経済と国家経済との対立、或は勢力関係によつて変化する所の「租税の質的問題」は全く捨象されている。即ちここで扱われている「取引税」「利潤税」を資本主義における租税と同質的なものと見、それが経済諸量に如何なる効果、作用を及ぼすかという点、換言すれば「国家の経済的変数に対する直接統制と租税の作用」が問題の中心となつている。社会主義における租税の本質の問題は、最近ソ連邦の財政学者によつて論議されて来い

る。とりわけ、デ・アラハベルジャンは「取引税」、「利潤控除」の術語は、ソヴェト経済体制の本質を誤らせる用法である故、「取引控除」、「所得控除」と夫々変更すべきものでありとまで主張している。⁽³⁾従つて若しあくまで資本主義国家収入との対比を要求されるものとすれば、「利潤控除」はもとより、「取引税」も、資本主義国における税外収入たる「官業納付金」に近いものと考えられる。然しいづれにせよ社会主義における租税というものは、「国民に対する所得税」「協同組合機関に対する所得税」——これらは資本主義的租税と考えられる——を除いて、それは「国家がその必要とする経費を国民から徴収するための一手段」ではなくて、「社会主義国家が、国家の諸経費と、国民の消費支出とを按分するための一手段」となつていふと考えられる。これらの点に関しては、社会主義国家の役割——経済的性格としては国家諸経費の分析——或は社会主義的所有の問題——社会主義的経済組織の分析——の解明をまつて初めて可能となると考えられる。

一方ソ連邦において、国家収入の問題はすべて「国民所得論」或は「価値法則」の問題として取扱われており、例えば「取引税」「利潤控除」は共に社会の「純所得」部分を体现するもので、「社会のための労働」によつて創り出された「純所得」の

一部を国家の手中に集中する手段と見られている。⁽⁴⁾

ホルツマンの論文中に出て来る「国民所得」の、「非消費的支出」と「消費的支出」の配分、及び「租税等式」で示された商品の「価格差」の予算への集中方式の問題は、上述の対象を別の観点から見ているものと考えられる。従つてホルツマンの所説のヨリ明確なる把握は、ソ連邦諸学者の説く財政論との対比によつて可能となるのではなからうか。稿を改めてこれらの点を明らかにしたい。

(未完)

註(1) モーリス・ドツプの「取引税」の立論は次の如くである。

先づ単純な仮定としてあらゆる所得が賃金、俸給から成り、すべてそれが消費財の購入に当てられる。(貯蓄も、所得税もない)従つて総所得はコストで計算された総生産高に等しい。此のような場合、若し全生産物が消費財と、それを生産するに要する原料、その他の生産手段から成つており、純投資が行われぬとすれば、国民の総所得と総支出額、及びコストで計算された消費財の供給額とは夫々正確に一致する。即ちいま平均賃金を w 、労働者数を x 、総賃金額を wx とすれば、

社会主義における租税(佐藤)

$wx = \text{消費財のコスト総計} = \text{消費財市場の支出総額}$ となる。

次に若しそこに純投資が $1-y$ だけ行われたとすると、右の等式は成立せず「消費財のコスト総計」より「消費財市場における総支出額」は多くなる。即ち消費財コストは、此の場合 $\frac{wx-y-1}{y}$ とするのに対し、賃金総額は wx である故、支出総額は、 $wx - wx \frac{y-1}{y} = \frac{wx}{y}$ だけ多くなるわけである。

従つて $\frac{wx}{y}$ だけ消費財に対する過剰購買力が出て来る。そこでそれが市場に到達せぬ中に何らかの手段をとつてわきにそらさねばならない。此の手段となるものがソウエトの「取引税」である、と説明している。

(M. Dobb, op. cit., Pp. 361-363)

(2) 「資本主義経済においては、インフレーションと物価騰貴は加速度化された社会的差別化現象をとともなう。すなわち、商品の生産家、工業資本家、また農業資本家のために、剝奪され、貧困化される。

ソ同盟では、社会構造の同一性のために、このような現象が発生することはない。物価騰貴によつて利得しうる私的生産者たちは存在しない。すべての市

社会主義における租税（佐藤）

民は同一平面のうえに立つており、騰貴のもろもろの結果を同じ程度に蒙る。したがつて資本主義諸国にみられるような社会的差別化の現象は存在しない。」（シヤルル・ペートウレーム著、大崎平八郎訳『ソヴェト経済の構造』昭和二九年、日本評論社、三九四—五ページ）

- (3) 「ソ同盟における取引税は、資本主義諸国と違つて、賃金や国民の個人的所得一般のなから徴收されるのでなく、社会主義企業の純所得のなから徴收されて、国民所得を再分配する形態として役だつのである。だから「取引税」という術語は、わが国ではその経済的性質・内容にふさわしくない。」「われわれの見解では、これらすべてのことは、取引税を国家予算の租税外収入にむすびつける基礎をあたえる。「取引税」(「ナローグ・ス・アバロータ」Turnover Tax) という術語を「取引控除」(「アトチスレーニヤ・ス・アバロータ」Deductions through Turnovers)とどう術語におきかえるほうがいいのではなからうか。」(デ・アラハベルチャン『ソ同盟の国民所得分配における財政制度の役割』(経済学の諸問題)誌一九五四年第二

号、原書六八ページ、宇佐美・谷山共編『現代財政論』昭和三〇年、大月書店、(同上訳)二三七ページ)

「社会主義企業は、本質的には利潤を得るのではなく、社会主義的所得の一定の形態—貨弊蓄積を得るのである。利潤—これは資本主義の範疇である。資本主義社会では、利潤は剰余価値の転化した形態である。だから「利潤控除」(「アトチスレーニヤ・アト・プリビレーイ」Deductions from Profits)とどう術語は、「所得控除」(「アトチスレーニヤ・アト・タホードフ」Deductions from Income)という術語でおきかえるべきであろう。」(「同上」原書同ページ、訳書二三八—九ページ)

- (4) プ・バチウリン著『ソ連邦における利潤と取引税』(国立財政出版所刊、モスクワ、一九五五年)第一章、第四章参照。