

# スミス租税論の発展

—『法学講義』から『国富論』へ—

新村 聡 (岡山大学)

## 1. はじめに

スミスの経済政策思想は、『法学講義』から『国富論』へ大きく発展した。ひとことでいえば、小さな政府論から大きな政府論への転換である。この変化は、とくに金融政策と税制の二側面に顕著である（通商政策では自由貿易を堅持）。金融政策では、『法学講義』における銀行と金融市場に対する自由放任の政策から、1760年代の為替危機と1772年の金融恐慌を経て、『国富論』では銀行と金融市場の規制政策（高利禁止法など）を支持している。また税制では、『法学講義』において経済主体の勤労・投資・改良をできるだけ妨げない税制のあり方を主張していたのに対して、スミスが不平等容認論から平等主義へと基本思想を大きく転換したことに対応して、『国富論』では税制を通じた所得再分配と平等化を構想するようになる(Niimura 2016, 新村 2016a)。

しかし従来のスミス租税論研究では、『国富論』における主要な税が検討されてきたが、スミスがのぞましいと考える税制が『法学講義』から『国富論』へ大きく転換したことや、その背景として文明社会における分配的正義のあり方や租税を通じた所得再分配に関するスミスの見解に大きな変化があったことについてはほとんど考察されてこなかった。また『国富論』における相続税・登記税・印紙税などの資産課税についてもこれまでほとんど検討されていない。

本報告は、スミスに先行するヒューム『政治経済論集』の租税論とスミスの『法学講義』および『国富論』の租税論を比較考察して、のぞましいとされる租税が大きく変化していること及びその理由について検討し、スミス租税論がかれの経済学において有していた重要な意義を明らかにしたい。以下では、2節でヒューム『政治経済論集』の租税論を検討したあと、3節で『法学講義』、4節で『国富論』の租税論をそれぞれ検討し、5節でスミス租税論の発展について結論を述べる。

## 2. ヒューム『政治経済論集』の租税論 (省略)

## 3. スミス『法学講義』の租税論

スミスは租税を課税対象に応じて大きく2種類に分けている(LJB, 531/訳 381)。第1は財産(possessions)に対する租税であり、第2は財の消費に対する租税である。第1の財産に対する税は、さらに、土地、資財(stock)、貨幣に対する税に分けられる。これらの財産に対する税は実質的には財産を課税標準とする財産所得税であり、土地、資財、貨幣に対する税はそれぞれ地代税、利潤税、利子税に相当すると考えられる。そして第

2の商品の消費に対する租税は、消費税と関税である。

スミスは租税を分類したあと、さまざまな租税の比較を通じてのぞましい租税について考察している。スミスが論ずる租税の比較の問題は3つある。第1は土地税(地租, land tax)と資財税・貨幣税, 第2は土地税と消費税・関税, 第3は土地税と地代税, である。

第1の土地税と資財税・貨幣税との比較について, スミスは, 土地に対する税は課税対象が明確であり徴収が容易であるのに対して, 資財や貨幣に対する税は課税対象の捕捉が困難であり恣意的になりやすいと指摘する。しかし「この困難を理由として土地に課税して資財にも貨幣にも課税しないならば, 非常に大きな不正(injustice)をおこなうことになるであろう」とスミスはいう(LJB, 531/訳 381)。

ここでスミスが, 2つの課税原則を対比していることに注意すべきである。1つは明確性であり, もう1つは公平性である。財産に対する税はこれら2つの原則が両立しにくく, 明確性を重視して土地だけに課税すれば不公平となり, 公平性を重視して資財と貨幣にも課税すれば明確性が失われて恣意的になるというのである。

しかし資財や貨幣に対する課税がつねに恣意的となるわけではない。スミスは, イングランドとフランスの財産課税の方法を比較して考察している。スミスによれば, イングランドの土地税は資財と貨幣に課税されず, 明確性のために公平性を犠牲にしている(なお『国富論』では, イングランドの土地税は貨幣にも課税されると述べられている)。他方, フランスでは, 「貨幣または資財に抑圧的ではなく課税する」方法が用いられている。すなわち「公証人の面前ですべての証券が譲渡されあらゆる取引が行われて記帳され」, それに基づいて資財や貨幣に課税されている(LJB, 531/訳 381-382)。それゆえフランスの財産課税の方法は明確性と公平性を両立させているとスミスは考えるのである。

税比較の第2の問題は, 土地税と消費税・関税との比較である。スミスは, 土地税のほうののぞましい理由として, 公平性, 徴収費用, 納税者利益の3点を指摘している。それぞれについて見ていこう。まず税の公平性について, スミスは消費税・関税が土地税よりも「はるかに大きな不平等(inequality)」があるという。なぜなら「人々の消費は必ずしもつねにかねらの財産に比例せず気前のよさに比例する」からである(LJB, 531/訳 382)。ここでスミスは, 地主が土地税と関税・消費税の両方を支払う場合を想定して比較しており, 土地税は土地財産と地代に比例するのにに対して, 関税・消費税は(地主各人の消費性向が異なるので)土地財産と地代に比例せず公平ではないと主張するのである。

税の徴収費用については, 「土地財産の課税は何も大きな費用をかけずに徴収されるという大きな長所を持っている」のに対して, 「関税と消費税はそれらを徴収するのに使用される役人部隊によってほとんど食いつぶされる」と述べて, 土地税の長所を指摘

している(LJB, 531-532/訳 382)。

納税者である国民の利益・不利益について、スミスは「土地税のもう1つの長所は商品の価格を引き上げる傾向を持たないことであり、なぜなら土地税は穀物と家畜に比例してではなく地代に比例して支払われるからである」(LJB, 532/訳 383)と述べている。他方で、消費税は商品の価格を引き上げるので「事業を営むのにより大きな資財が必要であり、業者は減少するに違いない」ので、その結果、「勤労への刺激は減少し、生産される商品の量も少なくなる」という(LJB, 531/訳 382)。

以上の議論でスミスが租税の優劣を考察するとき、事実上用いている基準または原則を整理すると、明確性、公平性、徴税費用、納税者の利益の4つである。これらのうちでもっとも重要な論点となる税の公平性について見ると、スミスは、消費税よりも土地税が収入に比例する点でより公平であり、さらに土地だけでなく資財と貨幣を含む全財産に課税することがいっそう公平であると主張している。スミスは、「地主階級(landed interest)」が土地税を支払うだけでなく消費税の大きな部分を支払っており、資財と貨幣に対する課税を免れている「金融階級(moneyed men)」との間に「1つの不平等がある」(LJB, 532/訳 383)と指摘している。

#### 4. スミス『国富論』の租税論

スミスは、『法学講義』の租税論を、『国富論』では次の5点で大きく変更している。すなわち、(1)税の公平性、(2)土地税と地代税の優劣、(3)累進的課税、(4)消費税、(5)「資本価値」への課税である。以下、それぞれについて検討する。

##### (1) 税の公平性

スミスは、『国富論』の租税論の冒頭で、租税の4原則として、公平性、明確性、納税の便宜、徴税費用の節約を掲げている。これら4原則はヒューム『論集』とスミス『法学講義』で述べられていた租税原則とかなり重なっているが、大きく異なるのは公平性である。ヒューム租税論には公平性への言及はなかった。『法学講義』では、土地税と資財・貨幣税の公平性、および土地税と消費税・関税との公平性が検討されており、ここでは公平性は租税と収入の比例を意味していた。『国富論』では、スミスは、公平性について、「能力(abilities)」「収入(revenue)」「利益(interests)」との比例として述べている(WN, 825/訳Ⅲ220-221)。スミスはあたかもこれら3基準が同じであるかのように述べているが、応能負担と収入比例と応益負担は通常は一致しない。租税が能力に比例する応能負担は累進的課税の特徴であり、租税が収入に比例する収入比例税とは異なるし、また租税が利益に比例する応益負担は通行税などの特徴である。公平性は租税が何に比例するかによってさまざまな意味を持ちうる。

スミスは、租税が地代・利潤・賃金のどれかまたはすべてから支払われると述べた後、

「最終的にこれら 3 収入の 1 つだけにかかるすべての税は、他の 2 つに影響しないのだから必ず不公平(unequal)である」(WN, 825/訳Ⅲ221)と述べている。スミス自身は、地代だけに課税して利潤と賃金には課税すべきでないと主張するのであるから、この点では不公平な税を主張するともいえる。

分配における公平(equality, 平等)は、プラトンやアリストテレスが強調したように比例的平等つまり比率の平等であり、分配される所得や税などをどのような基準と比較するかが本質的な問題である(新村 2016a, 2016b)。公平な税といっても、税を収入・能力・利益のどの基準に比例させるかによって、公平の意味が大きく異なる。スミスが、特定の収入だけに課税するのは不公平であるというとき、かれは税と収入の比率の平等を考えている。しかし税と能力の比率を考えるならば、高所得で担税能力の高い地主に多くの税を課することは不公平にはならない。

また、スミスは、『国富論』では地代や利子を労働生産物からの控除としてつまり不労所得として把握しており、もし公平とは税引き後の可処分所得と労働との比率をできるだけ均等にするのでありと考えるならば、不労所得としての地代や利子に課税して賃金に課税しないのが公平な税になるであろう(新村 2016a)。もちろんスミスは明示的にそのように述べているわけではないが、以下で見るように、さまざまな累進的課税を肯定するスミスの見解の背後には、税と収入の比率の平等だけでなく、税と(担税)能力の比率の平等や、所得と労働の比率の平等の思想があると考えることは十分可能であるように思われる。

さらに、スミスが『国富論』で提案している地代税は、一見したところ地代だけに一定税率で課税する所得比例税に見えるかもしれないが、実際には総所得に対する累進税であることに注意しなければならない。一般的に言って、すべての所得を集計して総合的に課税するのではなく、個別の所得を分離してそれぞれに異なる税率を課す場合には、個別所得に対しては均等税率の比例税であっても、総所得に対しては累進税となる。たとえば、地代税率が 20%で、利潤税率と賃金税率が 0% (非課税) であると仮定しよう。そのときに、全所得を地代から得る大地主の税負担率は 20%であり、自己が所有する土地を自ら耕作する自作農が所得の半分を地代(帰属地代)として、また残り半分を利潤と労働所得として得ている場合には、総所得に対する実質的な税負担率は 10%となる(帰属地代への税を土地税として徴収される場合)。そして土地を所有せずに全所得を賃金として得る労働者の税負担率は 0%である。つまり 20%という均等な地代税率の下でも、各階級の税負担率は 20%, 10%, 0%という累進的な構造を有する。このように分離課税と複数税率を組み合わせることによって、明示的に提案したならば強い反発を受けることが予想される累進税を事実上実現することが、スミスの隠された意図であったのかもしれない。

### (3) 累進的課税

『国富論』における租税論の大きな特徴として、租税の公平性を実現するために累進的課税を支持するようになったことを指摘できる。以下のように、スミスはさまざまな累進税に言及している。

スミスは、プロシヤ皇帝による複数の地代税率（実質的な累進的地代税）を支持している。スミスによれば、プロシヤでは、教会への地代税は俗人地主の地代税よりもはるかに高い。その理由は、教会の地代所得が土地改良に使用されないからである。また、シュレジアの貴族保有地は隷農保有地よりも3%高く課税されている。なぜなら前者は名誉や特権が付随しているのだから税を重くしても償われるからである(WN, 835/訳Ⅲ236)。スミスは以上のように累進税を支持する一方で、逆に貴族保有地の地代税を免じて農民保有地だけに課税するフランスの逆進的地代税については批判的に述べている(WN, 835/訳Ⅲ237)。

スミスは、家賃税の累進的負担について次のように述べて支持している。

「生計費全体に対する家賃支出の割合は財産の程度に応じて異なる。……だから家賃税は一般に富者にもっとも重くかかるだろうが、このような不公平ならおそらく非常に不合理なことは何もないだろう。富者がその収入に比例してというだけでなく、いくらかそれ以上に公共の経費に寄与したらよいというのは、著しく不合理なことではないからである。」(WN, 842/訳Ⅲ249)

スミスは、累進税を支持するだけでなく、逆に高所得者の税率が低くなる逆進税を批判している。スミスによれば、ロンドンの窓税は逆進的であり、ロンドンの家屋は地方都市の家屋に比べて家賃が高いのに窓が少ないために窓税が低くなっている(WN, 846/訳Ⅲ256)。

またスミスは、道路通行税の累進的課税を支持している。一般的には、通行税は受ける便益に比例すべきであるけれども、道路通行税については、富者は受ける便益以上に負担すべきであると次のように述べている。

「贅沢な車、たとえば4輪馬車、駅伝馬車にかかる通行税を、2輪または4輪の荷馬車などのような生活に欠かせぬ用途の車にかかる場合よりも重さの割にいくぶん高くするならば、その国の各地方すべてへの重い財貨の運送費が安くなって、金持ちの怠惰と虚栄をごく無理のないやり方で貧者の救済に役立たせることができる。」(WN, 725/訳Ⅲ57)

ここで、すべての累進税が所得再分配（所得移転）の効果を持つことを指摘しておこう。一般に財政を通じた所得再分配は、(1) 特定階層のための財政支出によっても（低所得者向けの安価な公教育など）、また、(2) 累進税によっても行われる。これら両者が同時に行われる必要はなく、一方だけでも所得再分配は成立する。もし累進税によって徴収された税が特定階層ではなく全国民のために支出される場合にも所得再分配はありう

るのである。たとえば、国防や司法の経費は、全国民から10%の所得税を徴収することによっても、また大地主や貨幣資産保有者などの高所得者から20%の所得税を徴収することによっても調達できるとしよう。前者に比べて後者では、高所得者の税引き後の可処分所得がより少なくなり、他の階層は可処分所得がそれだけ増加するのであるから、このような場合も、税を通じた所得再分配（所得移転）とみなしうる。

#### (4) 消費税

スミスは『法学講義』では奢侈品の消費税だけを論じていたのに対して、『国富論』では必需品の消費税も詳しく論じており、消費税の転嫁論を理由として、必需品消費税よりも土地税・地代税のほうが望ましいと主張している。

『国富論』の消費税論でとくに注目すべきは統一的麦芽税の提案である(WN, 888-891 / 訳Ⅲ330-336)。スミスは、麦芽、ビール、エールにかかる現行の税をやめて、もっと軽い統一的な麦芽税を設ければより多くの収入があげられると提案している。現状では、麦芽、ビール、エールはそれぞれ別個に課税されており労働者階級はすべてを負担するのに対して、自家醸造をしている中上流階級の人々はビール税とエール税を支払っていない。その結果として、高所得者の税負担率が低い逆進的課税になっている。スミスは、ビール税とエール税を廃止して麦芽税に一本化すれば、すべての人が麦芽税だけを負担するので税負担が公平になり、さらにビール税とエール税の負担がなくなって軽い税になるために消費と税収の増加が期待でき、酒の密造（脱税）も減らすことができると主張している。このような逆進的酒税の改革も、一種の所得再分配と考えることができるであろう。

#### (5) 資本価値への課税（省略）

### 5 むすび（省略）

参考文献（他の文献は、新村 2016a を参照[web 上に pdf 有]，報告時に追加を配布予定）  
Niimura, S. 2016, “Adam Smith: egalitarian or anti-egalitarian?, *International Journal of Social Economics*, 43(9), 888-903.

新村聡，2016a，「アダム・スミスの平等論と分配的正義論」『立教経済学研究』69(4)，49-67。

新村聡，2016b，「プラトンの平等論」『岡山大学経済学会雑誌』48(1)，1-14。