

アードルフ・ワーグナー

「社会的財政政策および租税政策について」1891年 (完)

池田浩太郎 共訳
池田浩史

XI

- S. 64 所得税の税額査定の、それ以外の租税技術的問題点の内では、なお一つのもの、この租税の全租税政策的かつ社会政策的地位と機能にとっても、強調に値することになるであろう。すなわち、当該法律の基礎にある、所得の税法的概念、ないしは所得にあてられている範囲の問題、がこれである。所得の独自の定義というものは、たしかに法律自体の形では、あてられていないのが通常である。しかも正当にもそうなのである。なぜならば、定義がここで顧慮さるべき实际生活の全状況に相応することは、困難であろうからである。その代りに法律（および施行令）においては、ヨリ正確に、納税義務のある所得として妥当すべき諸収入の個々の構成部分や種類、並びにおこなわれてよい諸控除が述べられている。最近のドイツの立法において、また現今のプロイセン所得税法案においても、当該諸規定の一層精確な文言によって、前進がなされたのである。これらの問題もまた、全く単純というわけではない。原理的決定においてもまた、意見はバラバラになりうる。また決定にあたっては、そのほか課税の形態を的確に顧慮すべきであるし、あるいは決定がなされたのに応じて、他の諸租税について、再び特定の諸要請を的確に設定すべきである。最後に、納税義

務のある所得の特定の見解というものを、ただ法律の形で首尾一貫して実施することさえもまた、必ずしも全く容易なわけではない。この場合にも、たしかに税額査定¹の租税技術的諸困難に、たびたび出会うのだ。

納税義務のある所得に算入さるべき諸収入の周期性²、規則的な反復可能性³や反復性については、諸所得税法においては固持⁴されてはいない。これは弁明させられる事項ではある。しかし、まさに非周期的諸収入は、取り扱いのための、原理的にまた实际的に、特別の諸困難を提供している。なぜならば、いまやこの種の収入のどれが、まさに所得税に服せしめらるべきなのか、また、ではこれをどう税額査定すべきなのであろうか、が問題になるからである。ここでもまた、顧慮⁵というものが要請されるのは、一部は本質的に近代的諸関係であり、とりわけ投機利得⁶や景気変動利得⁷、特にまた個々の、規則的に營業的におこなわれる業務ではないものからの、取得である。プロイセン所得税法案は、ここでは従来⁸の状態にたいして、形式的小および実質的な諸変更をもたらした。これは社会政策的見地からも、特別の注目に値するものである。当該諸規定は、法律における所得源泉の区分に関連している。ここにもまた、適切な変更⁹というものが生じたのである。

従来は三主要種類の収入が区別されていた。すなわち、1. (鉱山を含む)土地資産からの収入。2. 資本資産からの、ないしは周期的取り立ての権利、あるいは何らかの種類の利得の権利からの収入。3. 商業、工業、用益賃貸借、ないし何らかの種類の利益をもたらす業務からの収入 (1851年5月1日、1873年5月25日の法律、第14節、28—30。加えて1877年1月5日の大蔵大臣の通達)。いまは、上と若干違った総括をして、四種類の収入を区別しようとしている (法案の第7節)。すなわち、1. 資本資産。2. 土地資産、用益賃貸借、持家での居住賃借価格を含む使用賃貸借。3. 商業と鉱業を含む工業。4. その収入が1—3までに、全く含まれてはいない限りでの、何らかの種類の利益ある業務、並びに周期的取り立てや利得への権利。

しかし、実際に生じたどの収入が、これら項目のそれぞれの構成部分であり、そしてそれに関連して次いで所得税に服することになるのか、がいまや疑問である。まさにこの問いへの正しい解答は、所得税の租税政策的機能や社会政策的機能にとって、重要である。とりわけ、そもそも法律上ないし事実的に、全部ないしは一部が容易に課税から逃れられる諸収入を、ここでの確に取り扱うことが肝要である。プロイセンの法案は、ここでは一つの進歩を画すものではある。しかし、その諸規定もまた、未だ全く満足すべきものとはなっていないのだ。この諸規定は、われわれの問題にとって重要な、次の事項を結果したのである（第8節、11—15、このためには理由書、特に第8節のそれを参照のこと）。

法律〔案〕（第8節）においては、利得の若干の主要種類は、たとえば（理由書が明白に強調しているような）「基幹財産〔資本〕の増加というものを形成し、しかも納税義務のある所得には算入されていない、いわゆる「臨時収入」として強調されている。すなわち、「相続、贈與、生命保険からの収入、営業的ないしは投機目的のためでもなくおこなわれた、土地の売却および類似の諸利得からの収入」がこれである。かかる収入のすべては、基幹財産の減少と同じく、その財産の収益が、これによって減少ないしは増加する限りにおいてのみ、所得税にとって考慮さるべきことになる。資本資産に由来する納税義務のある所得の内では、利子、株式配当金、等々、と並んで、次の特別項目があげられている。すなわち、「投機目的でおこなわれた有価証券、債権、年金、等々、の譲渡からの受け取り利得」。第3の、「商業、鉱業を含む工業」からの所得の項目の場合には、この所得の算出と査定にたいしては、次の特別の規定が添えられた。すなわち、「投機目的のために結んだ取引、およびこの種の取引への関与からの利得は、商業活動や工業活動に属さない納税義務者の場合にも、商業および工業の所得にたいして基準となる諸原則にしたがって算出さるべきである」。

それゆえここでは、それ自体正しい仕方で、株式取引および同様のもの

からの利得は、（商業活動者ではない）私人のケースでも、所得税の義務あるものと宣言される。今日の状況下では、取引所投機の普及のもとで、これは実際的には重要な、しかもその利得の性質からして、特に担税力のある収入種類である。いかにしてそれらが把握されるかは、むろん未決定のままである。ここでは申告義務は、かかる収入の額というにおよばず、収入の確認のためさえ適切なチェックの欠如から、非常に不充分であることが示されるかも知れない。しかしもし、本質的に労働なしに稼いだ利得が、課税されないままであるならば、それは事実上の欠陥というものである。ささやかな取引所税は、それを充分には処置してはいない。

しかし次いで、同様に、またかかる利得と同じ理由から、最近私的なグループでも非常なひろがりを見せている都市の建築敷地、家屋への投機からの、田舎での同様な操作（無秩序小規模土地買付け）のもとでの利得は、所得税に服さねばなるまい。プロイセン案がかかる利得をも、租税に引き入れようとしているのか否か。これは私には明らかとなっていない。とりわけ、ここでは「投機目的でおこなわれた業務」に関する利得であること S. 67 の証明は、しばしば困難となるかも知れない。そして、もし証明ができれば、「基幹財産〔資本〕の増加」としてのこの利得は、所得税を免れるであろう。

これはとにかく、一つの帰結というものである。これは私の見解ではそもそも、土地などの「営業的ないしは投機目的でおこなわれる売却」という、この目印は、だが殆ど決定的なものであるを要しない、ということを示している。利得者の意図に関しては、この場合必ずしも重要ではない。それは彼にとって、最初からは、すなわち、後に売却した対象物の取得にあたっては、おそらくは関係がないであろう。しかし利得実現というものへの見通しが、だが後に彼を譲渡する気にさせるか、ないしはその他の何らかの理由から、それをおこなわせ、利得へとおもむかせる。ここでは次いで——しばしば非常に高い、都市の建築敷地、家屋について考えよ！

——景気変動利得¹⁾がつくられる。その利得の持主による取得は、私有財産の好ましからざる社会的帰結というものである。かかる利得は、土地の場合にはせいぜい、いわゆる販売印紙〔税〕によって、通常にはそれと同じ率によって、プロイセンでは1パーセントをもって、全く不十分に負担させられる。にもかかわらずこの印紙〔税〕は、実現された利得だけでなく、むしろ持主を変えた対象物の全価値に、かかわるのである。たいてい何らの人的労働なしに、単に市町村の発展のおかげで、また第三者の犠牲でつくられた、まさにかかる利得への、それ以上の原則的課税というものは、是が非でも要請さるべきであろう。

所得税によってか、あるいは相続税に類似した特別の租税といったものによる方がよいのか、は未決定のままでもよいであろう¹⁾。しかしもし、いまのプロイセン案のように、その他の投機的利得を——これらもまた取引所取引業務におけるように、どのみち、たいていは景気変動利得である——ひとたび所得税に服させるならば、既述の諸利得も所得税の下におくべきことは、明らかなことである。ついでにいえば、これら利得はむしろ極端に低く、単に定率の税が課されるだけになるかも知れない。したがって、かかる所得にたいする後の税率の引き上げというものは、たしかに予定されているものであろう。

S. 68 相続財産、贈与からの収入の、殆ど一般通例の所得税からの解放は、ただその代りに、經常的相続課税というものが存立している限り、承認するであろう。——直系親族と配偶者にたいしても適度な率での、ましてや傍系および非親族にたいする、通常の率より著しく高い率での。プロイセンにおける、相続税の直系親族と配偶者への拡充プランは、それゆえ、承認する価値のあるものである。しかし残念ながら、このプランはまさに未

1) 景気変動利得課税の全問題は、拙著『財政学』第2巻で立ち入って論じておいた。第2版、ライプツィヒ、1890年、566-588ページを参照のこと。これは、私見によれば正しい社会的租税政策というものにとって、特に重要な点である。

だ目的を達してはいないのだ。

射倖的利得，特に富くじ利得の課税というものは，所得税の枠内でなされうるかも知れない。いずれにしても，かかる利得の何らかの課税というものは，われわれのケースでは要請さるべきであろうし，またここで再び，かかる利得は即座には，基幹財産〔資本〕の無税の増加に算入さるべきではないであろう。帝国富くじ印紙〔税〕（5パーセント）は充分ではない。この税は富くじの価格に向けられているのであって，当選者の利得に向けられているのではないのだ。

近代経済生活の錯雑した状況が，所得税のような租税の的確な実施に，いかなる諸困難を用意しているのか。これもまた既述の論究から，他方明らかになるであろう。これは生命保険の取り扱いにおいても，明らかである。

上に引用した第8節によれば，プロイセンの案は，これからの収入も「臨時的」と考えると主張し，これを基幹財産〔資本〕の増加に数え，それを所得税のかからぬものとした。しかしこのことは，次いで次のことへと導く。すなわち，ある資本の利子は，それを自身が直接自分のもとに引きよせ，そしてそこから，その資本化を通して新資本を集積するのか，それとも彼が，その資本集積からの利子取得を，またこの利子の一層の集積（と再び利子のくつものとする）を，生命保険会社といったものに委ねるかによって，取り扱いが異なることになるのである。

かかる会社によって，たとえば死亡の場合に支払われた資金の，被保険者の払込金（保険料）の利子に由来する部分は，的確に，特別の，その他の利子所得税を充分代替する租税というものを，免るべきではないであろう。このことはむろん，所得税の形式で被保険者のもとで，自ら遂行することは，むづかしい。しかし，保険会社が積立金から引き出すこの利子を，その代りに会社自体のもとで，自ら所得税に服しうるかも知れないであろう。これはある程度，ある貯蓄者の特に受け取った利子と，会社の仲介を

S. 69 通してのその預金（計算上の）から受け取る利子との、同列化に終ることになるかも知れない。これはむしろ、生命保険の価格引き上げというものである。しかしこれは、次のような措置というものでもある。すなわち、それは、特に受け取り利子、しかも場合によっては、同じく資本化のために決められている利子への、所得税の類似物である。そしてその限りでは、租税政策的にも社会政策的にも異議がないだけではない。さまざまな形態の資本節約と、それからの利子取得の、同列化のために要請さるべき、措置というものである。

生命保険払込金の利子の〔租税〕免除は、ついでにいえば、保険がかけられた幸運な健康人にも有利であろう。一方健康でないために保険に入れない人は、自分の現在の私的貯金の利子が課税されるのを経験する。これは好ましくない帰結というものではある。——なぜならば現行ケースでも、また最近再びプロイセンにおける所得税の討議の場合にも、登場している要請において、生命保険のための保険料支払いは、一定額までは控除すべく考慮すること。これを納税義務のある所得額の確定のために所得から引き去ること。これはむしろ、逆の一步をふみだしたことになるであろうからである。すなわち、さらにこの形式における資本集積の租税特権を拡充したことになる。これはプロイセン案の第8節において、生命保険からの収入を基幹財産〔資本〕の無税増加の下に編入することによって、すでに含んでいるのだ。両者とも社会政策的には異議のあるものである。

なお、まさに所得税の社会政策的側面にとっても興味ある、もう一つの個別点について、言及すべきであろう。従来のプロイセン並びにその他の邦国の立法と実際とは、持家居住の賃貸価格を納税義務のある所得に算入することをかなえている。これは近時の学問的所得概念の一帰結でもある。しかし、家屋のような、使用財産対象物ないしは用益財産対象物の、用益価値の所得へのかかる算入は、いままで不当にも例外性といったものであった。他方その例外性は、ただ一般的原則の特殊ケースにおける適用たる

べきものであったのだ。かかる例外性は、ただ家屋という対象物の、特別な可視性と容易な把握可能性のみに負うている。またここで、その「自家居住」の家屋への拡充がすでにおこなわれている、普通のその他の家屋課税にも、その所得税への採用があったことに、負うているのである。

S. 70 同じようにそもそも、動的用益財産、住居設備、貴金属製食器類、装飾品、芸術品収集、等々からの擬製的な用益賃料 *Nutzrente* というものが、納税義務ある所得に算入されることが、要請さるべきであったかも知れない。これもまた学問的所得概念になつたものであろうし、そして租税文献で何度も提唱された所でもある。とりわけ、もし人がここでも低所得の納税義務者たちの既述した動産を放免させるならば、かかる擬制的賃料を算定すること、たとえば、低利子率の基礎のもとで火災保険価額から算定することは、過度に困難というわけではなからう。しかし、それはとりわけまた社会政策的に正しく、かつ重要であるかも知れない。このようにして、かなり裕福かつ富裕な階級の価値ある動産の形で表明されている、比較のおおきな担税力が顧慮されるであろうからである。

その所有の、所有者のもとでの維持が望ましいがゆえに、しかもいずれにしても、特別の犠牲といったものに結びついているがゆえに、これら所有の租税免除が賢明である諸ケース、および個別的諸ケースのカテゴリーにおける実質的異議は、諸規定のある種の場合場合の数えあげによって、すでに考慮されてはいる。しかし、比較的上の階級の課税における欠陥というものは、埋められる、——ついでながらヨリよく埋められるであろう。なぜならば、とりわけ、いわゆる直接的奢侈諸税によってよりも、ヨリ平等に埋められるからである。奢侈諸税は恣意的に個々の奢侈といったものに課せられ、税額査定も徴収もわずらわしく、しかもあまり税収もあがらないからである。

XII

前述した諸示唆をもって、われわれはすでに所得税の技術の個々の点に若干入りこんだ。しかし、かつては次の諸点について示すことが肝要であった。すなわち、かかる技術的問題はその社会政策的側面をももっていること。および、だが所得税は、この租税がまさにヨリ大きな公平性のために、好んで他の諸租税の代りをさせたがる、租税ディレッタンティズムが通常想定するよりも、はるかに複雑でしかも困難な租税技術的問題でもあること、これである。たしかにまさに所得税は、課税における平等性の一般的要請を、ヨリよく実現させ、しかもある程度社会政策的契機も、そこで一層顧慮させるのに適してはいる。しかし、このような努力に立ちほだかっている、租税技術的諸困難は、だが低評価さるべきではないし、また幻想をもたぬよう警告することを、正当化させる。この場合われわれは、とにかく、やっと若干の技術的諸点のみを強調してきたにすぎない。ここでは、何度も強調した本稿の目的にしたがって、それで満足しなければならぬ。全所得税のヨリ一層完全な、体系的な批判というものにあつては、なお多くのそれ以外の諸困難に、ぶつかることになるであらう。

S. 71

それに相応して形成されている、所得税をもってする、社会的租税政策というものの、一層の構築への若干の展望のみで、われわれは終結に急ぎたいと思う。すでに述べたように、改良された、できうる限りよく税額査定された所得税というものは、それ自体今日の近代的諸邦国で、とりわけ、いままでの歴史的発展に応じてプロイセンで、特に邦国課税の一層の一般的改革にとって、適切な出発点および手がかりを、形成することになるであらう。

第1の課題は、邦国人税ないし所得税の免除にたいする、正しい境界づけというものであらう。第2の課題は、租税累退ないしは累進の正しい決定、および所得源泉毎の正しい税率の区別に存するであらう。第3の課題

は、所得の額および種類以外の、給付能力に影響をあたえる別の諸事情の、充分なる顧慮に関連するであろう。

税額査定方式のうまくいった改革の後、はじめて最終的には、税額査定結果についての、そのときに存在する経験にもとづいて、〔第1の課題が〕確定されうるのであろう。すなわち、1883年以來プロイセンに存立している邦国人税の免除についての、所得900マルクの限度を残すのか、あるいはやはり、さらに先にのぼしうるのか、またのぼすべきなのかについて。原理的に、租税政策的にまた社会政策的に、間接消費課税を考慮に入れ、租税技術的に所得税納税義務者数の減少の考慮、また、小額の直接人税の徴集がつねになお特に好ましくないような、全職業カテゴリーおよび全所得カテゴリーの、望ましい一層の除外を考慮してみよう。するとわれわれには、プロイセンで以前に、1883年および1884年の法案でも政府自体が追求した、邦国人税を1,200マルク超をもって開始させるという目標は、正当だったように思われる。1,500マルクを含むそこまでゆくことさえも、少なくとも次第次第にもくろみうるのであろう。

最近の、われわれの考えでは本質的に不可避免的に、またそれゆえに、おそらくは依然として続く、間接消費課税（内国消費課税や輸入関税）の拡充。疾病保険や老齢保険および廃疾保険にたいする、保険料支払いによる労働者階級の^{s. 72}新負担。これら階級の類似の保険料負担をともなう、寡婦保険や孤児保険の、なお立ち遅れてはいるが、しかし必須の発展。これらは、邦国の直接人税の一層の制限のために弁ずる、公然たる諸契機である。国民学校〔小学校〕月謝の廃止。——ついでながらいえば、いまプロイセンでおこなわれているような、かかる一般的な形では、これは全くは必要ではないと思うのだが——。これは、いま以上の人税免除の要請を必ずしも必要なものではない、と思わせるためには、いまあげた新諸負担にたいする充分なる埋め合わせをなしてはいない。1,200マルク—1,500マルクの免税限度のもとでは、地方並びに都市の工業労働者、小農民、手工業者、商

人、下級官吏の大群が租税免除となるであろう。私見によれば、これは正しい目標というものである。

次いで第2の課題は、次のようなものであろう。すなわち、所得税額査定のための信頼しうる資料の獲得の後、最終的に、特にかなり長期のために、はじめて税率を、その一般的高さと動き（累退、累進）に関しても、また所得種類ないしは源泉に応じた、ありうべき区別についても、正しく規格化することである。最初の点に関しては、われわれは税率の本来的な累進というものの導入を、擁護することになるであろう。かかるもののみが、給付能力に応じた、真摯に考えられ、かつ正しく解釈された、課税の原則に、また多くの他の租税の、逆に累進的な〔逆進的な〕作用にたいする、所得税の補整機能に、実際に相応するのだ。すなわち、ただ累進税率のみが真にゆたかな、もしくは非常に巨額な所得を受け取る階級、家族および個人を、中位およびかなり高い裕福な諸階級や所得諸階級とくらべて、ヨリ重く負担させる。ちょうど実にいま、たいてい認められている累退税率が、後者の諸階級の場合に、ヨリ低い経済的諸階層にくらべて、なしているように。所得税の現実的累進にたいする、原理的、政策的、实际的、技術的性質の異議は、むろん広い範囲に、また、累退と3パーセントをこえての税率の上昇というものを要請するグループにも、広がっている。そこではかかる累進を、好んで社会民主主義的と称してはいるが、まさに反論さるべきものであり、私自身も別の所で論駁した所でもある。

私が思いうかべている、ゆっくりとした、しかも穏和な累進にあつては、非常な大所得でさえ、あまりにもきびしい負担は、あらわれないであろう。

S. 73 この場合、所得のおそるべき喰いつぶし、ないしはヨリ正しくいえば、ますます高くなる所得のケースでの、膨脹分のおそるべき喰いつぶしは、ともかくそれ自体、そんなに異議のあるものとはならないであろう。累進税率のかかる作用があらわれるほどの、そんなにも高い所得は、そもそも滅多には生じないがゆえに、単純にはこれは全くたやすくは、期待しえない

からである。しかし、税率の簡素な、その他の点では推奨に値する構築というものによっても、とにかくこの点においてなお存在する異議といったものを、顧慮することができるかも知れない。すなわち、上昇する、ヨリ高くなる率を、必ずしもヨリ高くなった所得の全体にたいしてではなく、むしろ前の税率段階や所得段階をこえての、増大分のみにたいして課し、同じ所得の、その他のヨリ低い額の分には、累進税率のそれぞれ当該ヨリ低い率を課す場合には、そうである。この〔超過累進税率の〕場合には、普通の〔全額累進、またはそれぞれの所得額欄内の所得に定額を課す〕税率表のもとでおこるような、飛躍のない、はるかに柔軟な税率表というものを、もつことにもなるであろう。

とにかくわれわれは、真の租税累進の想定が、なおすぐには達成しうるものではないことを、これっぽっちも隠そうとはしていない。しかしこの場合でも、少なくとも最高税率の旧い3パーセントをこえての引き上げというものを、またしたがって、累退の続行を単に従来の階級税と所得税との間の境界（3,000マルク）をこえるだけでなく、さらにはまた、——最高3パーセントを固持している——プロイセン改革案で受け容れられている9,500—10,500マルクの限度をこえて、要請すべきである。50,000マルク超から4パーセント、100,000マルク超から5パーセント、500,000マルク超から6パーセントといった、要請をすべきであろう。ベルリン邦国議会の租税委員会においては、保守派によって提案された最高5パーセントの拒否のもとで、少なくとも100,000マルク超の所得への、最高4パーセントというものを決議したのである。これは総会で通過することが期待されるように思われる。政府がこれを受け容れるか否かは、なお未決定である。しかし、すでに述べたようにわれわれは、とにかく日和見主義的諸根拠から、ヨリ高い最高税率の導入の、税制改革の第2段階までの延期に、なじみうるようになるであろう。

次に多様な所得源泉にたいする異なった税率の問題が重要である。すな

S. 74 わち、対象物の収益として、収益税によって原理的にも技術的にも結び付いているような、ある種の所得の課税の問題である。——むろん好ましくない転嫁と、固定物的諸税〔不動産税〕の場合、および収益税対象物の所有者交替にあたっての利札税の形での、資本利子税の場合での、租税還元 *Steueramortisation* については無視しよう。後者は複雑であり、個々のケースで非常に多様となる諸経過を、まさに精確には追求しえず、またそれゆえに、これ以上特別に顧慮もできないのである。——なぜならば、既存のないしは新登場の収益諸税、特に地租、家屋税、営業税（ないしはバーデンのような単なる営業資本税）、ありうべき資本利子税は、一般所得税というものの横に並んで、一般財産税というものが、かかるケースでおこなうような、当該所有者に財産所得のより高い負担を負わす結果となるからである。

まさにドイツおよびとくにプロイセンの、邦国直接課税の歴史的発展を顧慮すると、改革された所得税も永続的に、既述のような邦国収益諸税と結び付くと考えられよう。これは次いで、個々の収益諸税間の収益税率のかなり大幅な同列化というものを、バーデンの手本による営業税の営業資本税への改造を、そして整合的に貸付資本についての独自の新邦国資本利子税の創設をも、条件づけた。これに応じて改革された邦国収益税体系は、固定的所得、財産所得の重課を、いずれにしても、この課題を、たしかに相続の偶然のために、より不平等に個々人に作用する、相続税によって果されるであろうよりも、よりよく解決することになるであろう。

いずれにしてもプロイセンにおいては、固定所得の重課の問題のかかる解決は、しかしながら、邦国課税と地方課税との密接な関連を通して困難となり、それゆえ、はっきりとは予定されなくもあろう。少なくとも両物税の地方への全面的委譲——これは私にはむろん過大のように思われる——ないしは部分的委譲から出発するとしよう。すると、収益課税を示唆した様式で完成させ、そして固定所得の邦国での重課に利用すべきか否か

は、いうまでもなく疑わしくなるであろう。またこれにたいし、上述の所得の重課を所得税の枠内で、所得税率の段階付けを使ってリードすることができる、なおもう一つの別の状況、その上別の方途のための状況というものがあった。

- S. 75 一つはすなわち、よく税額査定された所得税というもののデータは、このために、まさに全く別に設計された収益諸税の、他の様式で調査されたデータよりも、ヨリよく使用することができる、ということである。後者のデータは、言及した所得税と収益税との組み合わせにあたって、つねに困難をつくりだすものであり、また異議を押し付けるものでもある。そして次いで、一部はそもそもただ、所得税の枠内でのみ、一部はまさに所得税の枠内でヨリよく、取得種類に関しての、またこの種類によって条件づけられた、所得の給付能力に関しての、所得源泉の、真の多様性を、すでにあげた所得諸税と収益諸税との組み合わせの形でよりも、区別しうるのである。

ただ非固定的勤労所得と固定的財産所得だけの区別というものは、充分ではない。少なくとも標準的所得源泉と種類の場合には、これを三種類に区別しなければならない。純勤労所得、純金利所得および混合所得がこれである。第2の純金利所得は貸付利子、用益料、賃貸料から、第3の混合所得は自己企業の農業、工業、商業およびその他の独立経営からなる。〔第1の〕勤労所得の場合には、さらに、年金権およびこの種の権利や請求権をもたない通常の賃金所得、(医師、弁護士、作家、芸術家、個人教授をなす教師、等々のような)自由で雇用関係なしにえられた職業所得と、年金請求権付の官吏所得との区別というものは、望ましいし、また実施可能でもあろう。

かかるすべての区別は、完全につくりあげられた、よく税額査定された所得税というものもとで、穏和に段階づけられた税率をもつ賦課によって、実際に遂行される。これをもってイタリアの〔所得税〕立法は、注

目に値する開始をなしたのである。このような標準的所得種類のほかに、投機利得、トバク利得、景気変動利得といった、かなり旧くからの他の諸収入も、所得税に服させるべきである。プロイセン法案がなしはじめたように。これらにたいしてもまた、次いで他の所得種類との関連で正しい税率というものがつくられる。もし一層の例の数えあげに入つてゆくならば、実に原理的には正しく、かつそれ自体望ましいが、しかしまさに十分な、容易に算定できる区分メルクマールが欠けているがゆえに、たとえば、かつて上にふれた様式での勤労所得の場合に、勤労の質（精神労働）を顧慮することのような、実際には殆どおこなわれがたいものもあろう。他の諸区別もまた、たしかに巨大な進歩というものを示しておつたし、だいたいにおいて、これで充分であつたであらう。

- S. 76 既述した所得の区別にもとづいた税率の段階付けの指導的視点は、次のものたらざるをえない。すなわち、その取得がヨリ確実となり、ヨリ容易となるほど、この場合の労働程度や労苦の程度がヨリ少なくなるほど、労働期間をこえて、ないしは取得者の一生をこえさえて、また類似のその他の諸契機などにもとづいて、一所得の無制限の、あるいはかなり長い存続期間のために、別の源泉の場合での同一所得額の給付能力が、ヨリ大となるほど、それだけ一層高く、一層低くの逆に、税率は決定しうるのであろう。それゆえ本質的には、〔税率は〕景気変動利得と射倖的利得の場合に最高に、次に一段下がつて投機利得の場合に——これが景気変動利得と区別しうる限り——、さらに下つて純金利所得の場合、次いで混合所得の場合、続いて年金請求権付勤労所得の場合、自由職業所得の場合、そして最後に年金請求権なしの通常の勤労所得が最低〔税率〕である。ただ収益諸税との併存如何では、この段階づけは緩和されうるかも知れないであらう。

改革された所得税のケースでの第3の課題は、同じくすでに以前にふれた、所得の額および種類の他に、給付能力に影響をおよぼす諸状況の顧慮である。ここでは疾病、負債、特別の不幸、（家族共同体外の）無資力の所

属員への生計維持の義務、等々の、さまざまな、すでにあげた状況が、最近の法律に依じて注意されてよい。ただヨリ一般的に、ヨリ体系的に、またいままでよりも一層先の境界までの、かなり高い所得にたいしても、またそのほか、所得源泉との組み合わせの形で、それゆえ、所得源泉毎にでもなく。

しかし、比較を絶して重要なもの、私見によれば原理的に、また租税政策的並びに社会政策的に正しいもの、またたとえ、ただ特定の型にしたがってのみ、実際に遂行しうるものであるとしても、それは（一納税義務者の）一納税義務所得にたよらざるをえない人員への、ヨリ一般的な顧慮である。その人員の戸籍上の身分、年齢、おそらくはまた性別の総合的顧慮のもとでの、およびまた所得額および所得種類の総合的顧慮における、それである。

これはむろん、通常のものよりも一層多く区分されて編成された、税率表というものを前提としている。しかしこれは、はるかにヨリ公平な、社会政策的にヨリよい税率表であり、たとえ若干恣意的であろうと、しかし

S. 77 現行の所得額や、あるいは所得種類にしたがったものほどには、恣意的ではない数字によるデータ *Zahlensätze* の形での、またいずれにしても、あまり機械的にも働かない、税率表というものなのである。租税政策的にはこの場合、とりわけつねに、次のことについて考えるべきである。すなわち、間接消費課税はまさに同一の社会階級と所得階級内で、現存の消費慣習にしたがって、同人数でない家計に（しかも一部は、人間の「種類」の異なった家計に——たとえばタバコについて考えよ！）、不均等に負担させるということ、これである。この点において間接課税は、しばしば階級間よりも一層平等性と衝突するかも知れない。なぜならば、ここでは消費慣習、課税商品の消費の額と種類自体、非常に不均等であり、たとえば裕福な階級は、比較的貧困な階級よりも、ただ若干だけ多く、あるいははるかに多く課税商品を消費するからである。まさに間接諸税のかかる状態は、同じく

さまざまな規模の家計間に、直接税による調整というものを条件づける。間接諸税が「下層民」に「上層民」よりも一層多く負担させる限り、上層民のもとでの、ヨリ高い直接諸税による調整というものを要請するように。

その上課税に関する給付能力は、まさに可処分所得 *das freie Einkommen* の額（と種類）に、とりわけ条件づけられているがゆえに、そして可処分所得は、一納税義務者の家計が大人数の場合には、ひどく小さくなるので、上にあげた諸契機を顧慮することは、全く給付能力にもとづく課税の原則にも相応しているのである。

しかし、このためには、標準税率の軽減のみならず、引き上げというものも、おこなわれざるをえないであろう。それゆえ、標準単位としての、一定の年齢（および性別？）構成の形での、一定規模の家族といったものから、出発することができるであろう。たとえば、両親と（14才を含むそれ以下の）未成年の4人の子供をもつ世帯から。子供数の増加、未だ「父親のすねをかじっている」比較的高年齢の子供は、租税軽減によって、小供数の減少、子無し、独身身分は租税の引き上げによって、適切な処置をとることができよう。何らかの方法で人口主義者的に、人口増加を優遇するのではなく、さらには独身の処罰、等々、の意味でもない。むしろ事実ただ、間接課税の諸作用を調整し、課税をヨリ公平に、ヨリ合理的に、構築にするためだけなのである。

- S. 78 現行のような方式の所得課税は、その他のものと並んで、むしろ逆に未婚と小人数の子供に賞をあたえ、大家族に過剰負担させる。だがこれは、人口主義者的見地における、われわれの租税体系の、好ましからざる帰結というものである。家族共同体のサークルへの、他の親族ないしは他人の、義務的あるいは自由意志的受け入れは、同じように租税軽減によって誘導されうるかも知れないであろう。——プロイセン案は、上に言及した規定の形で、独立していないと認定された14才を含むそれ以下の家族構成員のそれぞれは、それが3,000マルクをこえない限り、世帯主の納税義務を

もつ所得額から、50マルクずつ差し引かるべきことになっている。これはこの方向における、喜ばしい開始というものではある。しかしそれ以上でもない。優遇の小所得への限定は不充分である。中位および（少なくとも30,000マルク、ないし40,000マルクを含むそれまでの）かなり高い所得の優遇は、同じように正当とされようし、ときとしては、なお必要でさえあろう。14才を含むそれまでの子供のみという顧慮もまた、不充分である。まさにそれをこえる年齢の子供は、中産身分において、またそれ以上の諸身分では、最も費用がかかり、所得の課税負担係数を形成し、また可処分所得の減少と共に給付能力、担税力が急激に低減するのである。

所得税がこのように個別化されてはじめて、これは本当に他の諸租税に立ちまさって、著しい優位をうるようになる。そして、だがいまままでのような、全く雑な租税形態であることを、やめるであろう。こうなってはじめて所得税は、租税体系においてそれに相応しい、課税のヨリ大きな平等性の招来のための一調整要因の地位を、経常的に占めるようになるであろう。こうしてはじめて、それは社会政策的にかなり大きな価値を、もつものとなるであろう。むろん、われわれの願望は、所得税の技術の完成への大きな要請を課す。しかしこの要請は、正当なものであり、実に必然的でさえもある。そして、もしやる気さえあれば、かかる事物において、そもそも達成されうるものの限界の内部において、少なくとも一歩一歩と実現可能ともなつてゆくのである。

XIII

以上をもって本稿を閉じることとする。社会的租税政策のそれ以外の諸問題は、直接には所得税改革と結び付いてはいない。それらの問題は、むしろ所得税改革の後に、はじめて登場するであろう。とりわけ流通課税、すなわち、法律行為の課税、および相続課税は、社会政策的視点による具体化というものをゆるし、——かつ漸次要求するようになる。しかし、こ

S. 79 の領域でもすべてを一気には、着手できないであろう。

しかし間接消費課税はどうなっているであろうか？ まさにこの課税領域において、平等性の侵害に関して、またその社会的側面に関して、一番異議があると思っている多くの人は、むしろ、こう問うであろう。そこではまさに、社会的改良政策というものが、最も必要かつ最も緊急なものではないのか？ これらの租税による、住民の不平等な負担と相対的な下層諸階級の過重負担に比べては、すべては比較的により重要ではなく、また取るに足りないものではないのか？ そこでは直接人税の若干マルクの免除は、何を意図しているのか？ 所得税税率表の若干の転位は、間接諸税による苦痛にたいして、何を意味しているのか？

私は示唆しておいた諸関係における、間接諸税へのいろいろの異議を否認はしない。たとえ私が、それをしばしば誇張されたもの、あまりにも一般化されたもの、しかも、自由貿易論者的見解および政治的に進歩的見解が、ここでは社会主義的見解と一致して想定するほどには、個別的にたしかには検証しえないもの、と考えるとしても。商品の価格などへの租税転嫁の困難かつ複雑な問題、等々は、ここではあまりにも単純に、あまりにも一面的に解決されすぎるであろう。上にふれた階級毎の消費の差異は、注意されなさすぎる。しかし、すでに述べたとおり異議は私の側にもある。社会的観点に関しての、租税負担の国民諸階級への分配に関して、また反応的に所得と資産のかかる諸階級間の分配に関しての、重大な異議である。

関税税率表および内国消費税率表における改善をとおして、かかる異議の若干は減少させたかも知れないし、また減少させたことにもなるであろう。しかし、——あまりにも多くのものは、この方途では達成することができないのだ。

それゆえ私は、まさに私が本稿で主張している社会的立場から、ましてや敵対者の、この諸租税よ失せよ、との要請に同調せざるをえなかったであろうか。——少なくとも、生活必需品への、ひろく普及している生活享

受品への、非常に重くかつ異議の多い租税、穀物関税さえもの、消失への要請に？

S. 80 にもかかわらず、私はこの帰結を引きだすことはできないのだ！ なぜならば私は、それによって歳入欠陥をカバーしようとするような、実際に十分な、異議の少ない、その他の諸租税を知らないからである。合目的税制改革の場合にあっても、直接諸税は他の諸税と同じくらいわずかしか、そもそも十分な代替といったものを提供することはできないのだ。たとえ今日、間接諸税が占めている場所の何がしかを、漸次かの他の直接諸税に振替えたとしても。それゆえ私は、人はよかれ悪しかれ、前に推奨した仕方で間接諸税の欠点を、他の諸税、特にまた、すでに述べたように、直接諸税とりわけ所得税によって調整するような租税体系というものに、満足しなければならない、と信じている。

この後にゆるされる、それ以外の間接諸税の制限というものは、公共入用が強度に減少させられる場合にのみ、可能であろう。それが可能か否か、どこまで、どんな仕方で、いつそれが可能なかは、まさにすでに、あたえられている総政治的状态の変革に依存している。その場合個々の国のそれぞれは、とりわけ軍需の場合のように、多少ともまた、他の諸国によって影響をうける。ドイツにとっては、ここではその地理的位置とその新しい政治的統一によって、たいていの他の大国の場合よりも、なお一層大きな困難が存在している。軍事予算の削減というものでさえも、総経費の一般的減少へと、おもむかせることになるであろうか否かも、つねに疑問のままである。なぜならばその場合、それだけ一層、民政的経費が上昇することになるだろうからである。しかし、もし民政費が上昇するならば、とくに相対的に低い階級の状态を直接、間接に改善する公共給付がおこなわれるならば、いうまでもなく直接諸税にたいする多くの異議は、全くはなくなるににしても、だが減少はするであろう。

とにかく、公共入用の変更の問題とそのための前提である、国家活動の

領域における変革を、本論述の枠内でなお詳細に立ち入って論ずることは、あまりにも遠くへのゆきすぎであろう。間接諸税の改革の問題は、私見によれば、かかる問題と密接に関連していることだけは、云い添えられてよいであろう。

S. 81 間接諸税、特に輸入関税が、しかし保護関税として機能する限りでは、そのときには、租税政策のみの諸視点とはなお本質的に別の諸視点からも考察されよう。問題はこの場合には、なお極端に複雑である。とりわけ農業並びに工業保護関税は、それをもって間接消費諸税とたたかうことになる、通常の議論をもってしては、必ずしもたしかに、無条件的に排すべきことを証明することはできない。なぜならば、ここではまさに不利な諸作用に、多くの有利な作用が少なくとも立ち向かい、そしてそれを埋め合わせることができるからである。——たとえ必ずしもそれを事実上埋め合わせないとしても。それにしても、この問題の詳細な研究というものは、同じくここでは、あまりにも遠くへのゆきすぎであろうし、またわれわれはこれを、いまの所断念せざるをえないのである。