

# ワグナーの社会政策的財政・ 租税政策論 (2)

池田浩太郎  
池田浩史

はじめに

第1節 ワグナー財政学説と1891年論考

1. ベルリン大学経済学講座
2. 財政学者アードルフ・ワグナー
3. 1891年論考とその本稿での論述側面および論述方法

第2節 財政的社会政策と社会的財政政策

1. ワグナーの「社会政策」の概念規定
2. ワグナーにおける「社会政策」的立場の用意
3. ワグナーの「社会政策」的立場の確立
4. 財政(政策的・租税政策)的社會政策と社会(政策)的財政(・租税)政策(以上 前号)

第3節 税制改革と社会的租税政策

1. 本節の問題
2. ミーケルの直接諸税改革三法案
3. ワグナーの所得税改革論
4. ワグナー所得税改革論の時代的性格

あとがき 池田浩太郎

## 第3節 税制改革と社会的租税政策

### 1. 本節の問題

既述のように、1891年論考におけるワグナーの社会政策的財政・租税政策論は、一面では、社会政策と財政・租税政策との原理的関連を総括的に叙述したものである。

しかし同時に、これはミーケルのプロイセン邦国直接諸税の改革開始を

契機に、上の原理的関連の究明の結果にもとづいて、この改革を総括的に批判したものである。したがって、それは社会政策的直接諸税政策、特にその所得税政策の主張の、具体的展開にならざるをえないことになるであろう。

他方、財政学者としてのワグナーは、租税の概念を法的かつ歴史的なカテゴリーのものとした。そして租税の概念を、租税のもちうべき二つの目的とかかわらしめて、その一つを純財政的意味の租税とした。もう一つを、純財政的目的に加えて、ないしは単独に、社会政策的目的に役立つ「『社会政策的』意味の租税」(ワグナー、前掲『財政学』第2部、210ページ)としたのである。

まさに19世紀後半の「社会時代」の環境のもと、ワグナーは社会政策的目的をもつ租税の承認と、「社会政策的課税観点」とを、主張することにならざるをえなかった。

そこでわれわれは、次にワグナーのミーケルのプロイセン直接諸税改革への批判を媒介としつつ、彼の社会政策的課税政策の具体的姿や特徴などについて、結論的にいえば、所得課税の改革を考察の中心に据えつつ、総括的に述べることにしよう。

これらの問題の解明にあたる準備として、まず次の二つの事項についてのワグナーの見解を、紹介しておかねばなるまい。

最初の事項は、ワグナーのいう社会政策的租税政策(ないし税制改革)の目ざす所が、抽象的表現を使えば、次の二つのタイプのものであること、についてである。

まず第1は、まさに現存の「課税の制度によって個人と階級の経済状態に引きおこされた弊害」(4ページ)のみを、補整的に是正すべき目的をもつ、社会政策的税制改革である。

次いでは、税制をして社会政策的役割をも積極的に担わすべきものとする、社会政策的税制改革である。

しかも同時にワグナーは、まず、社会政策的観点からの税制改革の「必要なる第1段階」(6ページ)である、第1のタイプの、現存課税の改善を求める税制改革の段階を経て、「更なる一歩」(29ページ)としての、第2のタイプの、真の社会政策的税制改革段階への突入、を構想していたようであることにも、注目しておかねばなるまい。

第2の事項は、個々の具体的税制改革にあたって、ワグナーが遵守すべしとした、基本的態度に関するものである。ワグナーはいう。個々の租税の改革においては、まず、「それぞれの租税、等々の内に、全租税体系の構成分子を見てとるとの視点から、出発しなければならない」(27ページ)。すなわち、一租税の改革にあたっては、税制全体の内の別の諸租税や(直接税グループ、間接税グループなど)租税グループの存在に注意を払う。そして、そのそれぞれがもっている性格やその社会的・経済的諸作用をも考慮した上で、当該租税改革に取りかかるべし、というわけである。

以上のような、考えようによっては、まことに当然かつ平凡ではあるが、しかし重厚な基本的態度をもって、ワグナーは税制改革の議論を展開してゆくのである。

## 2. ミーケルの直接諸税改革三法案

1890年11月に、ミーケルがプロイセン邦国直接課税の改革のために、プロイセン邦国議会提出用に立案した、所得税、営業税および相続税の改正法案は、合して次のような内容の改革を意図するもの、とされている。

1. より公平かつより平等な所得税および営業税の税額査定。
2. 比較的小所得および中位の所得、および小事業経営の著しい租税負担の軽減。
3. 相続によらない、人的活動による所得とくらべての、相続所得の穏当な重課。

4. 地方課税の改革のための、また邦国直接諸税の一層の発展のための、  
確実な基礎の獲得<sup>1)</sup>。

ワグナーによれば、このミーケルの税制改革案というものは、「全体的に見ると……重要かつ正しい改革というものだ」。つまり、「もしこのプランが修正されずに採択されさえした場合には、いままでの状態にたいする著しい改善」（いずれも2ページ）、となるはずのものである、とワグナーに高評価させたものであった。

しかしながら、原理的に、また現実的、具体的に考察すると、これら邦国直接三税の改革が、プロイセン税制改革の構成分子として、互いに同列の重要性をもっていたわけではない、とワグナーは考えた。

たとえば、相続税の納税義務者の範囲の拡大をも狙った相続税改革法案は、現実的にはさしあたりは実現しなかった。またワグナー自身も、原則的にはこれは所得税改革の成就後に考えてもよい改革、と位置づけたのである（78-79ページ）。

営業税の改革についても、ワグナーは相続税改革のケースと同程度に考えてよい、としていたようである。

そもそも営業税は、所得を稼得する源泉、ないし物（客体）を課税対象

---

1) Bernhard Fuisting, Das preußische Einkommensteuergesetz vom 24. Juni 1891....., 2. Aufl., Berlin 1892, S. 56 f.

ワグナー自身は、ミーケルの税制改革法案の眼目を、次の三項目にまとめている（2ページ）。

1. 階級税および階層別所得税、並びに営業税の税額査定上の不平等の是正。
2. 人税および営業税の負担を、一層下層や中位層から上層の人々の方に移す。
3. 相続税対象者の拡大によって、財産自体を一層重課する。

ちなみに、いわゆるミーケルの税制改革の概要と評価についての、財政学者の邦語文献としては、

野津高次郎『独逸税制発達史』有芳社、昭和25年、第2編、第7章、

武田隆夫『財政と財政学』東京大学出版会、1985年、第8論文、  
を推したい。

また社会政策学者のものとしては、

山田高生『ドイツ社会政策思想史研究』千倉書房、平成9年、第2部、第2章、  
が注目に値するであろう。

とする直接税である、収益諸税の一つである。

たしかに、営業税をもその内に含む収益諸税は、19世紀はじめには、「邦国直接課税の唯一ないしは本質的形態」(40ページ)ともいうべき重要性をもつものであった。そしてこれらは、一般的表現を使うならば、ワーグナーのいう「公民的時代」の意味での、課税の公平原則の実現を目ざす、合理的収益税体系の完成へと、歩をすすめてもいたのである。すなわち、この時代では、給付能力の標準とされる一定水準に到達すると、それ以上の数額のものにたいしては、均一比例税率が課せらるべしとされた。ただ未だその水準に到達していない数額である、「下へ向っての、相対的負担軽減という例外」(39ページ)は、みとめざるをえない。しかし、「上に向っての……相対的重課は、ここではなされてはいない」(39ページ)のだ。換言すれば、給付能力に応じた課税の公平原則は、あくまで「相対的に同じ高さの、比例的な、均一割合的な課税を意味しているにすぎないのである」(40ページ)。

しかし、19世紀を経過する内に、現実的には邦国直接課税は、収益税体系と所得税体系との、二本の柱によるものとなりつつあったのだ。何よりもまず、「一つの客体としての収益と結びつい」(41ページ)た収益税体系が、漸次充分なる財政収入の確保という、財政政策的任務を果すのに不十分となった。加えて、それは社会時代的課税の普遍性と平等性という、公平原則の実現にも、「その全性格と全技術的機構とから」(41ページ)、適合困難だったからである。

しかも邦国プロイセンにおいては、

- 1 地租
- 2 家屋税
- 3 営業税
- 4 資本利子税
- 5 労働収益税

の五本の柱からなる合理的収益諸税の体系は、それほど進展を見せては  
いなかった。ここでは当面、1—3の収益税のみが存在していたにすぎな  
かったのである。そして、4—5に該当する部分は、「第2の直接税体系、  
邦国人的課税によって補完されたのである」(40ページ)。

プロイセンでのこの邦国人的課税の中核は、1820年にこの道に足をふ  
み入れた、いわゆる邦国階級税および階層別所得税 *die Klassensteuer und  
die klassifizierte Einkommensteuer* (ちなみに武田隆夫教授は、前掲書で「等  
級税および等級別所得税」と訳されている) といわれたものである。これはプ  
ロイセンでは数度の改正を経て、他の邦国に先がけて、漸次邦国主要直接  
税につくりあげられる方向で発展しつつ、1890年に至ったのである。

以上のような次第で、ミーケルのプロイセン邦国直接課税の改革におけ  
る最重要点は、この階級税および階層別所得税の、近代的所得税への統合  
とそのためにつくりかえ、ということになった。この改革へのワーグナー  
の原理的・現実的関心もまた、当然この点に向けられざるをえなかったの  
である。

そもそも、ミーケルが1890年に着手したプロイセン邦国税制改革は、  
財政的契機によってというよりも、むしろ主として「公正な、また合目的  
的な租税分配の問題」に促されて、おこなわれたものである。そしてまた、  
租税史的には「純粹に人的な〔総合〕所得税」(いずれも Hans Teschemacher,  
*Die Einkommensteuer, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Band II, Tübingen  
1927, S. 122*) を生誕させることにもなったのである。

### 3. ワーグナーの所得税改革論

20世紀に入ると、やがて名実ともに「諸税の女王」<sup>1)</sup>とも称されるに至  
った所得税も、19世紀においては、その末の時期に至ってもなお、人税、

---

1) “Königin der Steuern”. Johannes Popitz, Art., Einkommensteuer, in: Hand-  
wörterbuch der Staatswissenschaften, Band 3, 4. Aufl., Jena 1926, S. 402.

主体税としての所得税の名に、真に値するほどの姿を見せてはいなかった。「所得税はまさにその全本質からして、直接諸税および全租税一般で、最善、最も合理的ないしは——ヨリ正しくは——害の最も少ない、不完全さの最も少ない租税である」(46ページ)、とワグナーが認識していたにもかかわらず、そうだったのである。

たしかにワグナーは、プロイセン邦国収益諸税が、充分なる財政収入確保といった財政政策的任務を、ますます果さなくなっていること。またそれが、社会政策的顧慮に、「必要とされる程度に給付能力に応じた課税の原則からの正しい諸帰結に、……適合させるのにも、適さなくなる」(42ページ)点での欠陥をも、明瞭に認識していた。しかも邦国所得税のもつ性格の、これらの点での優越と、所得税が収益課税一般の代替物として、ますます発展しつつあることをも、みとめてはいたのである(42-43ページ)。しかしワグナーは、同時に、当時の邦国税収に占める、間接諸税の圧倒的重要さという現実についても、すぐには動かしがたいものとして、冷静に受けとめてもいた。

それゆえにワグナーは、邦国総税収中に占める、所得税の重要度についても、「租税入用の一大部分の基礎には適してもいない」(54ページ)、と評価したのであろう。「事実所得税は、だが現代的にも、またその改革後の将来においても、租税体系の一つの個別のかつ特別には強力(収税額大)ではない、構成分子をなしている」(57ページ)にすぎない、とワグナーも観ぜざるをえなかったのだ。

これは、当時の所得税収の状況から判断して、致し方のない見方であった、と考えてもよいかも知れない。とはいえ、他面ワグナーは、階級税と階層別所得税の二本立ではなく、いまやミーケルによって一本化された、純粹に近代的な、人的・包括的所得課税になるはずのものにたいして、それへの給付能力に応じた、社会時代的意味での課税の公平原則を現実化すべき、真の累進税率の適用などをも、思いうかべていたようである。こ

これらのことは、ミーケルの税制改革批判を媒介としての、ワグナーの所得税改革構想が明らかにしてくれるであろう。

改革され、一本化された邦国所得税が、最も近代のかつ合理的な課税であることを保証すべき、最も基本的な要件は、ワグナーによれば、その正しい税額査定的方式ないしメカニズムを確立することにある。いわば正しい税額査定方式の確立こそが、所得税を最も近代のかつ最善の課税たらしめうる、最も緊急かつ最重要な基本条件であり、基本前提である。このことを、ワグナーは力をこめて強調したのである。これによって、はじめて所得税を、租税政策的に、また租税技術的に、さらには社会政策的目標にも、一層適合的なものにさせる、というのである (61 ページ)。この方式の正しい確立のみで、すでに所得税の財政的成果が大となるだけではない。所得税の一層の発展のための、その他の点の改革にあたっては、その基本前提となり、また出発点ともなるべきものでもある、と彼は考えた。

これによって、従来のプロイセン直接諸税に関する税法の内に残存していた、古くからの身分的な租税免除や租税特権を、実質的にかつ完全に廃絶する。もって、「ここではじめて、税法の前の形式的平等を、実質的・現実的平等というものにさせるのである」(59 ページ)。

正しい税額査定的方式、あるいはメカニズムの確立のためには、納税義務者の側にも、また徴税者の側にも、大きな改革ないし近代化を要請せざるをえないことになる。

まず納税義務者の側には、自己の正しい所得申告が不可欠の前提条件として要請される。そして、そのためには、納税義務者の申告義務制が必須のものとなってこよう。かくして、全体的な手続き方式という視点から見れば、3,000 マルク超の所得をもつ所得税納税義務者への「申告強制は、すべての税額査定方式、チェック方式、異議申し立て方式、の正しい組織というものと、並びに正しい、すなわち、きびしい刑罰体系というものと、結びつけねばならないのである」(51-52 ページ)。

次いでまた、この目標達成のためには、税額査定官庁の組織の面では、「専門技術的・職業官僚的要素の強化、および税額査定の全組織における、国庫的利害の代表の強化」(59 ページ) が肝要となる、とワーグナーはいう。

所得税のような近代的、合理的で、かつ複雑な特殊租税技術的処理を要する性質をもつ租税は、納税申告の方式や書式の確立にはじまって、その全経過が専門税務官僚層の組織的活動を俟って、はじめて円滑に事務処理されうるであろう、というわけである。しかも、その職業的税務官僚層のみが、所得課税における財政収入の確保という「国庫的利害を、したがってまた、正しい租税査定の公平利害を、整然と守りうる」(59 ページ)、とワーグナーは考えた。

ここでわれわれは、ワーグナーがすでに 1890 年代はじめに、新しい固有の職業的(税務)官僚制の確立の必要を、情熱的に強調している炯眼に注目しなければなるまい<sup>1)</sup>。

既述のように、ワーグナーによれば所得税改革の最重要な基本事項であり、かつその前提ともなるべき、正しく税額査定された所得税の基礎のもと、はじめて所得税のその他の点の改革のための、またプロイセン邦国税制一般の改革のための、適切な出発点と手がかりとをうることになる(71 ページ)。

プロイセン邦国所得税の改革すべき具体的諸事項について、ワーグナーは、これを次の三項目に整理しつつ総括した。すなわち、

その第 1 は、所得税の免除にたいする正しい境界づけに関するものである。

---

1) 「所得税の税額査定といったような、かかる課題は、官僚制なくしては、すなわち、訓練された、技術的に専門家的な専門職業官僚層なくしては、全く充分には解決されないのである」(60 ページ)。

これは 20 世紀初頭のマックス・ウェーバーの、西欧社会の近代化・合理化過程の重要な一環としての、官僚制についての有名な論述を想起させるに足る文章である、ということができよう。

ワグナーは、所得税についての租税政策的・社会政策的考慮、間接消費税の存在とその全租税収入額に占める非常な重み、さらには所得税の租税技術の煩雑さの除去への配慮、等々、諸種の状況を総合的に考察する。するとプロイセン邦国所得税の免税点を、現行の900マルクから1,200マルクへ、やがては1,500マルクへの引き上げさえも、正当のこのように思われる、と結論している。

第2は、所得税の税率の正しい規格化に関するものである。

a. その内、税率の一般の高さと動き（累進、累退）に関するワグナーの結論は、次のとおりである。

ワグナーは、一定額以下の課税所得への軽減率をともなつての、標準税率（比例税率）を規格としては採用しない。これは、いわば下に向つての税率の例外的軽減をみとめる、累退 *degressiv* 税率というものである。しかもこれは、現実的にも収益諸税などで従来より見られたものであった。

累退税率はたしかに、公民的時代の給付能力にもとづく公平課税の原則には、応じてはいよう。しかし、社会時代の給付能力にもとづく公平課税の原則には、課税所得の増大に応じての上に向つての重課、すなわち、ヨリ高い率の税負担となるべき、真の累進 *progressiv* 税率こそがヨリ適合的である、とワグナーは考える。それゆえ彼は、すぐにもの実現は若干困難であるにしても、とにかく、いままで現実化されたことのなかつた、「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」(72ページ)のである。

しかもワグナーは、最高税率を旧い3パーセントをこえて、4ないし6パーセント程度にまで引き上げることは、原則的に妥当かつやがては可能ともなるであろう、と見ている(73ページ)。同時に彼は、累進税率を今日では最も合理的で、したがって最も自然な累進税率の形態として誰もが疑わない、超過累進税率の形で採用することが、ヨリ合理的であることを、遠まわしに弁じてもいるのである(73ページ)<sup>1)</sup>。

ワグナーは、さまざまな考慮の末、ともかくも、所得税への「ゆっく  
りとした、しかも穏和な〔超過〕累進」(72ページ) 税率の適用を、構想  
したわけである。

b. 次に「多様な所得源泉にたいする異なった税率」(73ページ) の適  
用が問題となる。

- 1) 「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〔全額累進税率〕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〔超過累進税率〕場合には、……普通の  
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」(73ページ)。

超過累進税率についての、一見奇妙とも思えるほどの、このワグナーの説明の「ていねい」さが、奇妙であるとはいえないことは、当時のプロイセン邦  
国で採用されていた「普通の税率表」(ここでは便宜上 1891 年 6 月 24 日公布  
のプロイセン所得税法による) と対比すれば、納得がゆくであろう(ちなみに、  
このプロイセン所得税法の税率表は、池田浩史「ワグナー財政学説の一面  
——プロイセン直接税改革に対する視点——」東京国際大学論叢、経済学部編、  
第 18 号、1998 年 3 月、92-93 ページに記載されている)。

ここでは課税所得額は、数十にもよる段階のものにきざまれている。その  
それぞれの段階の内、同一段階(ブラケット)に属する課税所得額には、6 マ  
ルクとか 9 マルクといった、均一額がその納税額とされた。それぞれのブラケ  
ットの納税定額は、大所得のケースでも、最高税率 4 パーセント(を含め、こ  
れをこえないように設定されていたのである(フィスティンク、前掲書、190  
ページ以下))。

かかる税率(税額)表のもつ欠陥は、いわゆる全額累進税率のもつべき欠陥  
とは、若干趣を異にするであろう。すなわち、各ブラケット毎の、その境界前  
後の課税所得額にあつては、課税後の税引き所得額の大小に逆転現象がおこる、  
といった「飛躍」が生ずる(これは全額累進税率の場合の、税率変更点前後の  
課税所得額の場合も同じ)。また、同一ブラケット内においては、税率は逆進  
的 regressiv になる傾向をもつものである。

しかも、このような欠陥をもつ税率構造は、ひとり 1891 年のプロイセン所  
得税法にのみ見られるのではない。19 世紀のプロイセン階級税および階層別  
所得税、収益諸税においても、おおむねこの税率方式による課税が、おこなわ  
れていたのである。そして、これこそがワグナーのいう、プロイセンがなじ  
んだ「普通の税率表」であったのだ。

ところで、このような飛躍やねじれのない、「柔軟な税率表」構造こそが、  
ワグナーの提案する超過累進税率というものではある。しかし、当時のプロ  
イセンの状況は、新方式の税率の現実税制への導入の説明には、いま考えれば  
奇妙と思えるほどの「ていねい」さ、「遠慮」を必要とするほどのものであつ  
たのかも知れない。

この場合、漠然と勤労所得の相対的軽課、資産所得の相対的重課といった税率区分だけでは不十分である、とワーグナーは考える。よって、彼にとっての所得種類別の税率の段階づけの指導的観点は、次のものたらざるをえなかった。すなわち、所得取得の確実性或容易性が大となるにしたがって、また労働や労苦の程度が小となるにしたがって、一所得の取得の存続期間が長くなるにしたがって、等々の条件によって、税率はヨリ高く段階づけらるべきだ、というわけである。

こころみに、ワーグナーのかかる所得の区分標準にもとづいて、税率の段階づけの高い所得種類から順次並べてみよう（もちろん、この場合、収益諸説との併存状況如何によっては、この序列は変更されうるのであろうが）。

景気変動利得と射倖的利得

投機利得

純金利所得

混合所得

年金請求権付勤労所得

自由職業所得

年金請求権なしの勤労所得 (76 ページ)

c. 所得額と所得種類以外に、給付能力に影響をおよぼす諸状況への顧慮、が第3の最後の問題である。

これについても、さまざまなものが注目されよう。しかし、それらの内で「比較を絶して重要なもの、……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……、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」(76 ページ)、とワーグナーは考える。たとえば、この顧慮によってはじめて「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、構築する」(77 ページ) ことができる、とするのである。

結論的というならば、「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」(78ページ)のだ。租税体系上も、また、社会政策的価値の側面でも。ワグナーはこう総括した。

#### 4. ワグナー所得税改革論の時代的性格

プロイセン邦国直接課税体系を支える、二本の柱の一つではあるが、同時に、単独の、独立した租税として、真にその名に値する所得税がまさに誕生しようとしていた時期。その時期に、既述のようにワグナーは、所得税をもって原理的には最もすぐれた租税、との認識を示したのである。そして彼は、所得税は、やがて直接課税の以前からの主柱であった収益税体系の、補完ないし部分的代替の役割を果すであろうし、さらには、邦国主要直接課税となるであろう、との見とおしをも示した。

所得税がすぐれているのは、もちろん、この租税の対象、タックス・ベース、税源のいずれもが所得であることに由来する。まことに所得は、純粹に抽象的な性格をもち、貨幣数量に具体化され、しかも経済主体の一定期間の多様な経済活動の総成果を、客観的数量として示しうる量的概念である (Fritz Neumark, *Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung*, Bern 1947, S. 28, 35 f.)。

他方、所得は経済主体の給付能力の測定にあたり、これに影響をあたえうるさまざまな質的要素を、貨幣数量に還元して操作することを可能にさせる。もって所得は、真の個別的給付能力を客観的に表示しうる、純粹に貨幣数量的概念ともなりうる。

しかしワグナーは、所得の厳密な(租税論的・税法的)概念規定や、所得課税のもつ、このような合理的・近代的性格の意義といった、いわば租税理論的側面には、ここでは深く立ち入ろうとはしなかった<sup>1)</sup>。ただし

---

1) たとえば、所得課税の基礎となるべき所得概念の学問的検討については、当時、ワグナーの同僚シュモラー Gustav Schmoller, 1838-1917 が、すでに 1863

に、所得税における真の個別的給付能力の把握，したがって、正しい課税所得額確定のための、租税技術的困難の克服の問題へと移行したのである。

正しいし課税所得額，したがって正しい所得税額確定のために必須とされる，納税者の側の簿記的・会計技術的処理知識の習得などは，さしあたり措いて問わないことにしよう。すると徴税者の側での，所得税額査定など，この最も近代のかつ複雑きわまりない租税でもある所得課税の，税務行政の適正な立案と円滑な執行のための，専門的職業官僚組織の確立の不可欠性を，ワグナーが力をこめて強調したことは，大いに注目すべき事項となるであろう。

だが反面，所得税制改革のためのワグナーの，その他の具体的改革要請は，少なくとも第1次大戦以降現在までの視点からすると，きわめて遠慮がちなもの，ないし，なまぬるいもの，に映らざるをえない。その典型的な例が，当時は新しい制度ではあるが，現在ならば他に考えようがないくらい当然の，いわゆる超過累進税率適用への，きわめて遠慮がちな要請である。また，今日ではおどろくほど低い，「ひとけた」の最高税率の設定要請であろう。

この種の提案の必然性は，当時の財政や租税の具体的状況と，これにたいするワグナーの学問的基本態度とから，一応の了解はできるであろう。これに関連した若干のものを紹介してみよう。

20世紀に入ると，やがて「諸税の女王」となるべき運命をもつ所得税も，当時の時点では，人的総合課税としては，未だその生誕期にあったこと。

---

年に論文を公表している (Die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit den Grundprincipien der Steuerlehre, in: Zeitschrift für die gesammte Staatswissenschaft, Band 19, 1863)。また，1896年にシャンツ Georg Schanz, 1853–1931も同様な論文を執筆している (Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze, in: Finanzarchiv, 13. Jg., 1896. 篠原章訳・ゲオルク・シャンツ「所得概念と所得税法 (1), (2), (3)」: 成城大学「経済研究」第104–106号, 平成元年3月—平成元年9月, 所収)。ともに財政学史上の重要文献である。

それゆえに、所得税は原理的にはいかに最善に近い租税であったとしても、収税額などの点では未だ海のものとも山のものともつかぬ、租税であった。したがってワグナーは、当面、全収税額に占める所得税の地位は、そう重要なものとはならず、また、そう大きな役割をも果しえないもの、と観じたのであろう。

しかも、特にこの種の直接課税の創設や改正にあたっての、納税者の側での強い反感や抵抗にたいしても、配慮すべき必要を、当時彼は非常に深刻に受けとめていたのである。所得税という直接課税は、何らの直接的反対給付もなく、しかもその負担の転嫁も容易にはできない、強制給付という形で、納税者の大群に「心理的に特別の負担と感ぜられ、……内在的抵抗というものを見いだす」(51 ページ) からである。

のみならずワグナーは、所得税を偏愛し、それゆえに「強度の累進〔所得〕税単税論」をさえ主張する、マルクス主義的社会主義者たちとの見解の相違をも、強調しておきたかったにちがひなからう。尤も、かれら社会主義者たちの要請する「強度の累進」(たとえば、1848年の『共産党宣言』に見られる「強度の累進税」starke Progressivsteuer 導入の提案)でさえも、20世紀後半の先進諸国における、所得税の最高税率の実態と比較すれば、具体的には、まことにささやかなパーセンテージの税率を想定していたのではあろうが。

またワグナーは、当時における一国の総税収に占める消費税や関税など、間接諸税収入の割合が圧倒的に大きかった、という事実を直視せざるをえなかったであろう。

しかも、ワグナーのいわゆる「国家活動増大の法則」、「経費膨脹の法則」に見られるとおり、近代国家ではその本質からして、経費膨脹は不可避的な歴史的傾向とも考えられたのだ。

既述のように、ワグナーの考えによれば、増大の一途をたどるはずの経費の調達のために、充分なる租税収入を、その都度確保することこそが、

租税政策への最重要な要請であった。この観点からすると、たとえ間接諸税が公平課税の原則に若干もとる、逆進的負担のものだ、といった欠陥をもつとしても、それだけの理由で、現実的に圧倒的に収税額の多いそれを、簡単には廃止したり、縮小したりはできない。何よりも、これによる膨大な額にのぼる歳入欠陥を、たとえいかにすぐれた税とはいえ、誕生したばかりの所得税の増税をはかって埋め合わせること。これは1890年代のはじめには、ワグナーのような現実を直視する者にとっては、夢物語と映じたのであろう。

そこで当面、これら間接諸税の存立と存続という、やむをえざる前提のもとで、これら諸租税の負担の不公平という弊害を緩和すべき調整役としての任務のみを、まずは新しい所得税に期待したのであろう。

その累進性のあり方、免税点の高さ、所得の種類別の税率のあり方、諸控除額のあり方。これらの措置によってワグナーは、既存の諸租税によって引きおこされた、租税負担の不平等のある程度の是正をも含めた、社会政策的配慮を新しい所得税に要請したわけであろう。

ワグナーのプロイセン所得税改革論が、彼の学問的思考と時代の財政的事実認識との間の葛藤の末の、苦渋にみちた妥協の産物でもある次第が、以上によっておおよそ推察がつくであろう。

しかし、そのワグナーでさえも、所得課税の今日の税制に占める地位と機能については、充分には予見しえてはいなかった、と考えざるをえない。

第1次世界大戦、第2次世界大戦という、20世紀の先進諸国民の経験した未曾有の社会的・経済的・財政的大困難をとおして、はじめて所得税は、今日のような姿に変革せざるをえなかったし、また変革しえたこと。これにわれわれは思いを致さずにはおられない。

大戦遂行のための膨大な財政入用の、できうる限りの租税調達への至上命令。このような財政状態の圧力こそが、財政政策的決定にあたっての、

したがってまた、所得税制の大変革の、切り札となる、といった F. K. マン (Fritz Karl Mann, 1883-1979) 流の財政社会学的・租税社会学的テーゼに、感慨をおぼえずにはいられないのである。

あとがき

池田浩太郎

われわれが本稿で問題にしてきた、ワグナーの 1891 年論考の邦訳にあたっては、信岡資生教授のほかにも、杉ノ原保夫教授や杉ノ原教授の友人ペーター・バーロン教授 Prof. Dr. Peter Baron, 1944- にも御世話になった。

思いおこすと、杉ノ原教授には、すでに 30 年以上も前に刊行された編著 *Social and Economic Aspects of Japan*, Edited by Naosaku Uchida and Kotaro Ikeda, Economic Institute of Seijo University, Tokyo, 1967. で助力を受けた (同書, ii ページを参照)。

次いで、岡田清・池田浩太郎訳・F. フォークト『交通体系論』千倉書房、昭和 47 年 (Fritz Voigt, *Die volkswirtschaftliche Bedeutung des Verkehrssystems*, Berlin 1960) では、杉ノ原教授に邦訳書約 50 ページ分の邦訳分担をいただいている (日本版への序言、凡例を参照)。

比較的最近でも、杉ノ原教授には、19 世紀末の財政学史上の名著の共訳者になっていただいた。池田浩太郎・杉ノ原保夫・池田浩史共訳・K. ヴィクセル『財政理論研究』千倉財政学シリーズ 2, 千倉書房、平成 7 年 (Knut Wicksell, *Finanztheoretische Untersuchungen.....*, Jena 1896) がこれである。この共訳書における杉ノ原教授の御尽力については、同学の小林威教授が、難解なヴィクセルの租税論の内、「マスグレイヴとピーコック共編の抄訳では理解できない部分が解明できたのは、杉ノ原教授の数学解説に負うところが大きい」(小林威「国際課税の潮流」成城大学「経済研究」第 139 号、平成 10 年 1 月、320 ページ)、とその功績を高く評価されている。

いま、杉ノ原名誉教授記年号に執筆の場をいただけたのを機会に、あら

ためて同教授の永い御交誼に感謝の意を表したいと思う。ただ杉ノ原夫人にも直接お祝いを申し述べることができないのが、非常に残念ではある。