

## 西ドイツ売上税の負担について

——ツァイテルの所説を中心にして——

中 村 英 雄

### 一 は し が き

筆者はさきに本誌第十号所載の抽稿で、『西ドイツの売上税』の概観を試みたのであるが、資料の関係で、とりわけその負担関係については十分に論じることができなかった。ところがそのご西ドイツで、一九五四年の租税負担を取扱った著書が発行され、売上税の負担についても従来よりかなり詳細に知ることができるようになった。本稿は右の著書におさめられている資料にもとづいて、前掲抽稿を補足しようとするものである。<sup>(2)</sup>

註(1) 成城大学「経済研究」第十号一九五九年七月、一三一—三三三頁。

註(2) Zeitel, Gerhard: Die Steuerlastverteilung in der Bundesrepublik Deutschland, 1959 Tübingen.

西ドイツ売上税の負担について

## 西ドイツ売上税の負担について

この著書は一九五四年を中心とする西ドイツの租税負担にかんする統計的研究で、一六〇頁の本文のほかに二二の図表と三七の数表からなっている。数表のうち、一九五四年の西ドイツの投入産出表をはじめとする二〇の表は、八枚の紙の表裏に印刷されて、別紙として添付されている。ちなみに本書の序文の日付は一九五九年九月となっている。以下、本稿であげる数字はすべてこの著書からの引用であつて、一九五四年にかんするものである。

## 二 納税の状況

まず売上税等の納税の状況を見る。第1表を見よう。連邦、ラントおよび市町村の租税収入総額は四九〇億八五〇〇万ドイツ・マルク（以下D・Mと記す）で、そのうち三六三億三三〇〇万D・M、すなわち七四％は企業による納税である。納税にかんして企業を重視すべき理由の一つである。ところで、企業による納税額のおよそ三〇％、一〇七億二四〇〇万D・Mは売上税および関税である。本稿では企業によって納付されたこの租税の、真の担税者をあきらかにしたい。

ここで第1表に示された売上税及び関税の内容をみると、第2表B欄に示す通りである。しかし後述の諸表との連絡のためにこの数字を若干修正しておかなければならない。第2表A欄に示したのは修正された数字であつて、以下の考察にとって基礎となるものである。いま輸出による租税還付はしばらく考慮の外におき、第2表A欄(1)行の売上税九六億三二〇〇万D・Mおよび同じく(5)行の売上税、売上調整税および関税合計一一六億二五〇〇万D・Mを納税者別に——というのは産業別にと——分類すると、等3表のようになる。第

3表の(3)列および(4)列はそれぞれ第2表A欄の(1)行および(5)行の金額が、各産業によって納付される割合を示すものである。これで見ると(3)列、(4)列いずれのばあいにも食料・嗜好品業、建築業、卸売業、小売業およびその他のサービス産業の五つの部門だけで納税額全体のおよそ半分を支払っていることがわかる。他方、動力産業をはじめ十種の産業部門の納税額は(3)列、(4)列いずれのばあいにも全体の1%未満で、それらをすべて合計してもおよそ5%にすぎない。したがって、国庫の見地からは、このような産業に対する課税は好ましくないものである。<sup>(1)</sup>ところで、ここに掲げた三一の産業部門が支払う売上税等の額は、おのおの部門の総生産価値あるいは総収益価値に対してどんな割合を占めているであろうか。それを示したのが第3表(1)列および(2)列である。これで見ると小売業や鉱油加工業のような若干の例を別とすれば、各産業はその総収益の3%ないし5%の売上税等を支払っていることがわかる。

しかしながら、この数字は各産業に対する売上税の負担を示すものではない。この租税を課された各産業は、その税額を、それが供給する財貨あるいはサービスの価格に加算して、<sup>(2)</sup>購買者に転嫁させるからである。それゆえわれわれはつぎに、売上税の転嫁および帰着を検討しなければならない。

註(1) 前掲拙稿、本誌第十号三二頁(農業経営者に対する課税の項を参照。)

註(2) 前掲拙稿、本誌第十号一八頁註(4)、二二頁註(1)および(2)。

さらに、売上税は課税商品の価格を高めるといふ議論に対しては、たとえばブラウンのような反対論があるけれども、この議論はおおむね通説とみなすことができるであろう。

Due, J. F.: Sales Taxation, 1957, Urbana, p. 8.

西ドイツ売上税の負担について

西ドイツ売上税の負担について

Brown, H.G.: *The Incidence of a General Output or a General Sales Taxes*, 1939, (Reprinted in *American Economic Association: Readings in the Economics of Taxation*, 1959, London, pp.330~339)

### 三 転帳を確認する方法

さて、売上税の転帳を知るためには、その租税のない手たる多数の財貨およびサービスの流れを把握しなければならぬ。ツァイテルはこの流れを知るために投入産出分析を利用している。投入産出分析の原理的説明は本稿の課題ではないし、またその必要もないと思われるので、以下、直ちにこの分析が当面の問題にいかん適用されているかを一瞥しよう。

いま、最終的に生産物（国民所得）の処分に関連する部門を非産業部門、生産物の生産のためのいわば通りぬけとなる部門を産業部門とよぶと、ツァイテルの投入産出表における産業部門は第3表にかかげた三十一種類の産業からなり、その非産業部門は外国、国家、家計および資本の四部門からなる。すなわち、この投入産出表はマトリックスⅠで示す通りである。

ここでたとえば  $x_{11}$ 、 $x_{12}$ 、 $x_{13}$  は農林水産業が各産業に対してなした供給を、 $x_{1,32}$ 、 $x_{1,33}$  は最終需要者に対してなした供給をあらわす。他の産業についても同様である。

つぎに、マトリックスⅠによって示される財貨およびサービスの流れが、企業によって納付された売上税をどのように転帳させるかは、マトリックスⅡによって示すことができる。ここで  $n_{1,1}$ 、 $n_{1,2}$ 、 $n_{1,3}$  は農林水産業が各

マトリックス I

投 入	産 業 部 門			非 産 業 部 門	産 出 合 計
	1 農林水産業 2 動力産業 31 その他のサービス産業	2 動力産業 31 その他のサービス産業	1 農林水産業 2 動力産業 31 その他のサービス産業		
32 外国 (輸入)	$x_{1,0}$	$x_{1,2}$	$x_{1,32}$	$x_{1,32}$	$x_{1,0}$
33 国家 (租税)	$x_{2,1}$	$x_{2,2}$	$x_{1,33}$	$x_{1,34}$	$x_{2,1}$
34 家 計 (賃銀)	$x_{31,1}$	$x_{31,2}$	$x_{1,35}$	$x_{2,35}$	$x_{31,0}$
35 資本 (償却等)	$x_{32,1}$	$x_{32,2}$	$x_{31,32}$	$x_{31,35}$	$x_{32,0}$
投 入 合 計	$X_{0,1}$	$X_{0,2}$	$X_{0,32}$	$X_{0,35}$	$X_{0,0}$

産業に対しておこなった供給について納付すべき売上税をあらわす  $u_{1,32}$ …… $u_{1,35}$  は最終需要の諸部門に対する供給についてのそれをあらわす。他の産業についても同様である。また  $U_{1,0}$ …… $U_{31,0}$  は第3表に示した各産業による売上税等の納付額 (たとえば  $U_{1,0}$  は二億一三三〇万  $D \cdot M$ ) を  $U_{0,0}$  は売上税等の総額 (一一六億二五〇〇万  $D \cdot M$ ) をあらわす。このばあひ右の二つのマトリックスの原素の間にはつきぎの関係が成立する。

$$u_{ij} = \frac{x_{ij}}{X_{i0}} \cdot U_{i0}$$

西ドイツ売上税の負担について

西ドイツ売上税の負担について

マトリックス II

	産 業 部 門			非 産 業 部 門			合 計
	1 農 林 水 産 業	2 動 力 産 業	31 その他のサービス産業	32 外 国 (輸出)	33 家 計 (消費)	34 家 計 (消費)	35 資 本 (投資)
1 農 林 水 産 業	$u_{1,1}$	$u_{1,2}$	$u_{1,31}$	$u_{1,32}$	$u_{1,33}$	$u_{1,34}$	$U_{1,0}$
2 動 力 産 業	$u_{2,1}$	$u_{2,2}$	$u_{2,31}$	$u_{2,32}$	$u_{2,33}$	$u_{2,34}$	$U_{2,0}$
31 その他のサービス産業	$u_{31,1}$	$u_{31,2}$	$u_{31,31}$	$u_{31,32}$	$u_{31,33}$	$u_{31,34}$	$U_{31,0}$
合 計	$U_{0,1}$	$U_{0,2}$	$U_{0,31}$	$U_{0,32}$	$U_{0,33}$	$U_{0,34}$	$U_{0,0}$

売上税は国内の企業者によって納付されるのであるから、投入の側においては第32以下の部門（すなわち最終供給部門）は考えなくてよい<sup>5)</sup>。

さて、売上税にかんするマトリックスの最下段の行

$$U_{0j} \quad (j = 1, \dots, 35)$$

についてみよう。これは二つの部分にわけて考えなければならぬ。まず  $U_{0,32}$ …… $U_{0,35}$  は最終需要部門の負担であった、もはやこれ以上転輸する可能性をもたない。他方、 $U_{0,1}$ …… $U_{0,31}$ については事情がまったく異なる。たとえば農林水産業は  $X_{1,0}$  という価値を産出するために、各産業部門から  $x_{1,1}$ …… $x_{31,1}$  だけの財貨およびサービスを購入したのであるが、それらの価格の中にはそれぞれ  $u_{1,1}$ …… $u_{31,1}$  だけ売上税等が含まれており、

その合計が  $U_{0.1}$  である。そしてこれは一人は農林水産業の負担になるが  $X_{1.0}$  の販売によって最終需要部門に転帳帰着しているはずであるから、つきにその過程と結果を検討しなければならない。

ツナイテルの著書ではこれがつきのようにおこなわれている。  $U_{0.1}$  は計算の第一段階で求められた値という意味でそれを  $U_{0.1}$  であらわす。そしてこの  $U_{0.1}$  を計算の第二段階における農林水産業の租税支払額  $U_{0.1}^2$  と考へ、これが前述の投入産出表の関係にもとづいて各部門にいかん配分されるかを計算する。すなわち

$$u_{ij}^2 = X_{i0} U_{0.1}^2$$

という関係を満足させる  $u_{ij}^2$  を求め、つぎのようなマトリックスⅢをつくろ。

### マトリックス Ⅲ

	産 業 部 門			非 産 業 部 門			合 計
	1 農林水産業	2 動力産業	31 その他のサービス産業	32 外国(輸出)	33 国家(消費)	34 家計(消費)	35 資本(投資)
1 農林水産業	$u_{1.1}^2$	$u_{1.2}^2$	$u_{1.31}^2$	$u_{1.32}^2$	$u_{1.33}^2$	$u_{1.34}^2$	$U_{1.0}^2$
2 動力産業	$u_{2.1}^2$	$u_{2.2}^2$	$u_{2.31}^2$	$u_{2.32}^2$	$u_{2.33}^2$	$u_{2.34}^2$	$U_{2.0}^2$
31 その他のサービス産業	$u_{31.1}^2$	$u_{31.2}^2$	$u_{31.31}^2$	$u_{31.32}^2$	$u_{31.33}^2$	$u_{31.34}^2$	$U_{31.0}^2$
合 計	$U_{0.1}^2$	$U_{0.2}^2$	$U_{0.31}^2$	$U_{0.32}^2$	$U_{0.33}^2$	$U_{0.34}^2$	$U_{0.1}^2$

この段階では、たとえば家計部門の負担は第一段階で示された  $U_{0.34}^1$  ( $= U_{0.34}$ ) ではなく  $U_{0.34}^1 + U_{0.34}^2$  である。西ドイツ売上税の負担について

西ドイツ売上税の負担について

と考える。そしてこのような計算を反復すると、

$$U_{1,0j} \succ U_{2,0j} \succ U_{3,0j} \succ \dots \rightarrow 0$$

になると考えられ、結局(2)は完全に最終需要部門に帰着することになる。そして第  $m$  セクターたる最終需要部門の負担は

$$\sum_{i=1}^{\infty} U_{i,0m}^k$$

となる。他方、第  $j$  セクターたる産業部門に対する一時的負担の累積額は

$$\sum_{i=1}^{\infty} U_{i,0j}^k$$

となり、これとその部門の産出額との比

$$\left( \sum_{i=1}^{\infty} U_{i,0j}^k \right) / X_{0j}^k$$

は、その部門の生産物の価格に累積された売上税等の割合と考えることができよう。(2)

註(1) 前掲拙稿、本誌第十号一八頁。輸入にかんして、ツァイタルの投入産出表(同書第一〇表)では、総額二五八億三〇〇〇万D・Mのうち一一五億五〇〇〇万D・Mが産業部門の計算に加えられ、売上税等の計算はその数字にもとづいておこなわれている。したがってその数字には売上調整税および関税もふくまれる。それらの全体をわれわれは売上税等とよぶことにする。



註(2) 実際には、右の計算を無限に反復することはできないので、有限の  $k$  までで計算を中止すると、第  $m$  セクターたる最

終需要部門の売上税等の総負担については、

$$\frac{1}{1-q} \frac{q}{U_m^k} \quad (\text{但し } q = U^k - 1 / U_m^k)$$

だけの差額が生じることをツァイテルは示している。この値が十分に小さければ、前述の計算は実用性をもちうるわけである。しかし、かれが実際の計算のさいにどんな大きさの  $k$  を採用したかについては何も述べていない。

なお、この方法はかれの著書の六九頁から七六頁まで、六頁半にわたって説明されているが、ミスプリントもいくつか見られ、敘述も、その内容もまったく適確とはいいがたいように思われる。だが、投入産出分析を売上税の転搬帰着の研究に利用した試みは、高く評価してよいであろう。

#### 四 租税の帰着——負担の状況

##### I 帰着——担税者

右にのべた方法によって、ツァイテルが到達した具体的な結果、云いかえれば最終需要に対する売上税等の負担は第4表に示すとおりである。売上税等は、(1)列に示された最終需要によって、まず(2)列のように各部門に負担せしめられるが、そのうち産業の減価償却に対する税額九億九五〇〇万D・Mは、さらに(3)列のように転搬して最終需要部門に帰着し、結局売上税等の最終的負担は(4)列に示すようになる<sup>(1)</sup>と考えられる。

われわれはさきに、第3表(4)列で、一一六億二五〇〇万D・Mの売上税等が、三十一の産業部門によって、い

西ドイツ売上税の負担について

## 西ドイツ売上税の負担について

かなる割合で納付されるかを見たが、いま第4表(8)列によって、そのおよそ七〇%が家計に、一三%が外国に、そして七%が国家へ帰着し、産業部門全体の負担はその納税額のほぼ十分の一にすぎないことを知った。

### Ⅱ 個人消費

つぎに売上税等の総額の六七%以上を占める個人消費を検討しよう。第5表(1)列は、八九二億二〇〇万D・Mの個人消費が各種の財貨にふりむけられる割合を、(2)列は、財貨別にみた個人消費中に占める売上税等の割合を、そして(3)列は、その財貨別の売上税等が、売上税総額に占める割合を示している。この表によると個人消費の三分の一以上は食料・嗜好品に向けられ、それには一〇%以上の売上税が含まれていることがわかる。これにさらに繊維製品と衣服をあわせると個人消費全体の半ば以上に達するが、周知の通りこれらはいずれも制度上税率を加重されているものである。<sup>(2)</sup>他方、個人消費に対する売上税等の割合が小さいのは銀行・保険業および運輸業のサービスと農林水産物とであるが、農林水産物にむけられるのは個人消費全体のわずか六%にすぎないので、この点から売上税の逆進性の消滅を推論するのは早計であると云わなければならない。<sup>(3)</sup>

その点にさらにたち入ってみる。すでにわれわれは各種の財貨の価格に含まれる売上税等の割合を知ったのであるから、つぎに異った所得をもつ多数の家計がいかなる財貨をどれだけ購入するかを知れば、各家計の所得、または生計費に対する売上税等の負担の割合を計算することができる。しかしながら、ツァイテルによれば西ドイツではこの種の統計資料がとくに不備であって、十分に信頼しうる推定をなしえないのであるが、かれは『仮設的(hypothetisch)』という留保つきで、構成員が二人および四人の家計について、所得の増大と各種財貨の購入金額との関係を图示している。<sup>(4)</sup>したがって、その関係にもとづいて作製された第6表もまた『臆測(Supp-

ostionen)』の範囲をでないのであるが、それによれば、家計に対する売上税等の負担率は、所得の増大にともなう累退し、また家族数の増加にともなうて遞増することがわかる。すなわち、家計の売上税等の負担は一般に逆進的であることが示されている。

このことは売上税にかんする通念とは一致するけれども、西ドイツの売上税にかんする従来の諸研究の結果とかならずしも同じでないことは、前掲拙稿で述べたところから明らかである。<sup>(5)</sup> すなわち、従来、売上税負担は、軽度ではあるが累進的であるとす結論が示されていたのに対して、ツァイテルは異論を提出したのであって、この点は西ドイツの売上税について未解決のまま残されている問題の一つであるといわなければならない。

## Ⅲ 輸 出

つぎに、売上税等の総負担のおよそ一三%、一四億六二〇〇万D・Mを占める輸出財の負担と租税還付の関係を見る(第4表および第2表参照)。輸出財に対する租税のうち東西ベルリンおよび東ドイツにかんする三億七四〇〇万D・Mを除外しなければならない。この地域は売上税法上内国と見なされ、<sup>(6)</sup> それゆえ輸出にかんする租税上の特別措置の適用をうけないからである。したがってここで考察の対象となるのは、二五二億六〇〇〇万D・Mの輸出財と、それに対する一〇億八八〇〇万D・Mの売上税等である。

ところで、輸出財に対する売上税等が問題視される最大の理由は、それが世界市場においてドイツ企業の競争力をよめるといふ点にある。そしてこの欠陥を補なうため輸出に対しては二種類の売上税還付制度がもうけられているのである。<sup>(7)</sup> ところで輸出財に対する売上税等の総額は一〇億八八〇〇万D・M、これに対して租税還付の額は六億九六〇〇万D・M(その内訳については第2表を参照)であるから、その差額三億九二〇〇万D・Mが

西ドイツ売上税の負担について

#### 西ドイツ売上税の負担について

負担としてのこることになる。第7表(1)列は各産業部門別にみた輸出の割合を、(2)列は各部門別にのこされたこの負担の率を示す。これによってみると、還付以前には平均して四・三％(第4表(6)列参照であった負担が一・六％に低下したけれども、どの部門でもその還付は売上税負担を完全に解消するに至らず、とくに輸出において相対大きな比率をしめる化学、石炭、車両製造およびその他のサービス業(合計して総輸出の三二％)の負担率が、依然としてかなり高いことは前述の批判の妥当性を物語るものであろう。<sup>(8)</sup>

#### IV 産業別の負担

産業に対する売上税等の負担をみる。これを推定すべき資料としてツァイテルが示しているのは、粗投資とそれに対する売上税等の額であるが(第8表(1)、(2)列参照)、その割合は設備投資で七・九％、在庫品で三・四％である。まず設備投資について産業別にみると、その負担率の最高は食料・嗜好品産業の九・〇％、最低は鉄鋼産業の七・一％で、他の産業部門はすべてこの両者の間にあつて、相互に近接している。他方在庫投資については、右の数字に対応する産業別の数字が与えられていない。<sup>(9)</sup>

ツァイテルの著書では、産業の負担についてこれだけしか述べられていないのであるが、これでは産業部門別の実質的な負担を知ることができない。しかしわれわれは、投入産出表の数字を利用して、その点をもっと明白にすることができるかと考える。まず設備投資について述べる。投入産出表から産業部門別の減価償却の額をとりだして、「粗」設備投資に対するその比率を計算すると、第8表(3)列のようになる。<sup>(10)</sup>ところで、産業に対する売上税等の最終的負担は、純投資によって(減価償却はのぞいて)決定されるのであるから、(3)列に示した数字は、(2)列の負担率から除去さるべき部分を示すものと考えられる。もし(2)列が各産業の負担を示すものと考えれば、

その負担率ほどの産業部門でもほぼ等しいと見られるのであるが、いま述べたわれわれの見地からすれば、それは採石業の〇・九％〔7.7 (1-0.882)〕から貸家業の六・〇％までかなりの巾をもつと考えられる。

つきに在庫投資については、前述の通り売上税等との関係を示す数字がほとんど与えられていないので、われわれの考察もたんなる推測にとどまらざるをえない。投入産出表によって各産業部門別の在庫投資をみると第8表(4)列に示す通りである。「粗」設備投資に対するその比率をみると食料・嗜好品産業の四六・五％(金額四億六〇〇〇万D・M)から、造船産業のマイナス一六二・五％(金額マイナス一億三〇〇〇万D・M)までのへだたりがある。したがって、(2)列に示された粗設備投資に対するほぼ均一の負担率をもって、産業部門別の負担率とみなすことはこの在庫投資の面からも制約を加えられるであろう。そこでわれわれは、粗投資に対するその比率がほぼ等しいにもかかわらず、各産業部門に対する売上税等の負担にはかなりの巾があると考えるべきではあるまいか。ちなみに国家および家計の投資に対する売上税等の負担率はいずれも七・九％である(第4表参照)。

註(1) 減価償却のための経費は生産費として生産物の価格にくみこまれるから、減価償却によって一たん企業の負担となる租税額は、その生産物の価格に含まれてその購買者に転嫁され、結局最終需要者に帰着する。

註(2) 食料品(前掲拙稿では第一項の農林水産物と区別するために栄養食品としておいた。Nahrungsmittel)および嗜好品産業は投入総額三四一億八〇〇〇万D・Mのうち六八億六〇〇〇万D・Mを輸入にふりむけており、他のいかなる部門の輸入もこの半ばに達するものがないほど大きな割合を示している。そして、この種の財貨の輸入に対しては加重売上調整税が課される(本誌第十号二二頁)。また、結合的繊維企業に対しては付加税が課される(本誌第十号、二九頁以下)。

西ドイツ売上税の負担について

西ドイツ売上税の負担について

註(3) 前掲拙稿、本誌第十号、三一頁。

註(4) ツァイテルは、所得とつぎの各事項との関係を图示している。

1、食糧費。2、住居費。3、光熱費。4、教育費。5、交通費。6、衣料費。7、嗜好品費。8、保健費。9、

家具調度費。10、その他の経費(a. a. O., S. 110f.)。

註(5) 前掲拙稿、本誌第十号三一頁。Due, op. cit. p. 59.

註(6) Bühler, O.; Steuerrecht, Bd II, 1958, München S. 258 f.

註(7) 前掲拙稿、本誌第十号、二〇頁。

註(8) 前掲拙稿、本誌第十号、二六頁。

註(9) ツァイテルはこれらの関係をかれの著書の第19表にかかげているが、それには粗投資(資本設備は産業部門別に、在庫品は一括して)と、それに対応する売上税等が示されているだけである。

註(10) ツァイテルは、投入産出表を説明する個所で、『在庫および設備』を含む『粗投資』の数字とならべて、『設備投資に対する減価償却の率』として、この比率を示しているが、計算違いが多い(同書第14表)。なお、同表には設備投資だけの数字は示されていない。

## 五 むすびに代えて

前掲拙稿で、われわれは西ドイツ売上税の問題点をいくつか指摘しておいた。<sup>(1)</sup> そのうち輸出にかんしては、本稿によってほぼその実情があらかになった(三〇五頁)。また売上税の負担が累進的であるか、あるいは逆進的

であるかについては、両説が対立する形勢にあることを知った(三〇四頁)。ところが残りの諸点については、ツァイテルの所説からは知ることができない。

同一種類の商品であっても、それが生産および分配の過程で通過する取引の数と順序とが異なれば、その価格に含まれる売上税の割合が違ふことはすでに指摘した<sup>(2)</sup>。しかるに、ツァイテルの所説では、投入産出分析を利用することの結果として、個々の財貨に対する売上税の累積的負担ではなく、同一産業部門の生産物全体に対する負担が取扱われている。したがって、ツァイテルにおいては、いわゆる同種の生産物だけではなく、かれの投入産出表上、同一部門に属する産業の生産物は租税上すべて等しい取扱いをうける。たとえば、農林水産業部門の生産物たる小麦と魚貝とは同一商品とみなされるわけである<sup>(3)</sup>。前述のように同一商品間における負担の差異が問題にされるばあいには、同一産業部門の生産物たる多種類の財貨を一括して論じることが、満足すべき結論を期待しうるものではない。ツァイテルも云うとおり、この議論が有効でありうるのは、「一般的な……平均値が問題である」ばあいに限られるであろう<sup>(4)</sup>。それゆえ、同一商品に対する負担の不均衡という点については、かれの著書はなにも示していないといわなければならない。

つぎに、売上税が企業間の競争におよぼす作用についてみる。一言で云えばそれは企業の結合を促進する作用である。われわれは、同一商品が独立の競争企業によって生産されるばあいと、一貫企業によって生産されるばあいとを比較してその作用を論じておいた<sup>(5)</sup>。しかるに、ツァイテルではこのような企業間の差異がまったく無視されており、そこに存在するのは各産業部門であつて企業ではない。したがつてかれの方法では、売上税がこれらの企業にどんな影響を与えるかについて、まったく論じることができない。この問題が、西ドイツの売上税を

西ドイツ売上税の負担について

めぐる最大の問題の一つであることを考えれば、いま述べた点はツァイテルの方法の意義に大きな制約をおくものといわなければならない。

さらに、この点に関連して、ツァイテルの方法では、売上税等は完全に最終需要部門に転嫁するものとされている。しかるに実際上、それが完全には転嫁されないで、直接税化していることはしばしば論じられている。<sup>(6)</sup>この点についてもまたツァイテルは従来の研究を前進させることなく、その数量的解明は今後に残されている。

註(1) 前掲拙稿、本誌第十号、二四頁以下。

註(2) 前掲拙稿、本誌第十号、二五頁。

註(3) これはいわゆる *aggregation problem* に関連することで、投入産出分析では避けることのできないものである。

むしろチェネリーも云っているように、『いくつかの部門に統合するという一定のアグリーゲーションは一つの目的には有効でありうるが、別個の目的には有効でありえない』という点にこそ注意しなければならない。そしてこの点については、ツァイテルがその著書の付録で述べているように、かれの投入産出表がまさにこの『一つの目的』のためにつくられたものであることを高く評価すべきである。

Chenery, H. B., & Clark, P. G.; *Interindustry Economics*, New York 1959, p.34.

Zeitl, G., a. a. O., S. 150 ff.

註(4) Zeitl, G., a. a. O., S. 76.

註(5) 前掲拙稿、本誌第十号、二六頁以下。

註(6) 前掲拙稿、本誌第十号、二八頁以下。なお、この直接税化と関連してわれわれは(1)製造業者付加税、(2)結合的繊維企業に対する付加税、(3)『組織関係』(Organischart)の三つをあげ、その混在は『奇妙』であることを指摘しておい



たが、(1)の製造業者に対する付加税は、一九五八年三月五日付連邦憲法裁判所判決にもとづいて廃止された(大蔵省大臣官房調査課「調査月報第四八巻第八号八頁参照」。これは前述の組織関係の復活について、同じ方向への動きとついでに注目すべき点であると考へられる。

一九六〇・四・一〇

第4表 最終需要に対する負担の状況

	(1) 最終需要	(2) 売上税等	(3) 減価償却による負担	(4) 総負担	%		%	
					(5) 最終需要に対する売上税等する比率 (2)/(1) 比率	(6) 最終需要に対する総負担の比率 (4)/(1)	(7) 売上税等の内訳における比率	(8) 総負担の内訳における比率
単位 100万 D.M.								
家計	92,190	7,539	547	8,086	8.2	8.8	64.8	69.5
個人消費	89,220	7,318	532	7,850	8.2	8.8	62.9	67.5
投資	2,970	221	15	236	7.4	7.9	1.9	2.0
国家消費	14,110	759	95	854	5.4	6.1	6.6	7.3
国家消費	10,070	461	75	536	4.6	5.3	4.0	4.6
投資	4,040	298	20	318	7.4	7.9	2.6	2.7
外国(輸出)	30,850	1,283	179	1,462	4.2	4.7	11.0	12.6
西ベルリン関係	5,590	344	30	374	6.2	6.7	2.9	3.2
外産業の総投資	25,260	939	149	1,088	3.7	4.3	8.1	9.4
減価償却	28,720	2,082	—	—	7.2	—	18.0	—
純投資	13,450	995	—	—	7.4	—	8.6	—
誤差	15,270	1,088	174	1,262	7.1	8.3	9.4	10.9
合計	—	—39	—	—39	—	—	—0.4	—0.4
計算誤差	165,870	11,625	995	11,625	7.0	7.0	100%	100%

(備考) 同書88頁, 第16表

図2-7-1 総消費の減価償却

第1表 1954年の納税の状況 (単位100万D.M.)

西ドイツ売上税の負担について

	企業に		(2)家計	(3)国家	(4)外国	(5)合計	(6)比率
	(1)企業	(1)における 比率					
所得税および利潤税	9,503	26.2%	5,217	—	80	14,800	30.1%
社会保険負担金	5,370	14.8	5,720	465	20	11,575	23.6
売上税および関税	10,724	29.5	—	—	—	10,724	21.9
消費税	3,679	10.1	558	—	48	4,285	8.7
財産税	4,380	11.8	36	—	—	4,416	9.0
その他の生産税	2,660	7.3	143	464	1	3,268	6.6
合計	36,333	100%	11,674	929	149	49,085	100%
比率	74.0%		23.8%	1.9%	0.3%	100%	

(備考) 同書56~57頁, 第1表から抜萃

第2表 売上税, 売上調整税, 関税および租税還付

(単位 100万D.M.)

	A <sup>1)</sup>	B <sup>2)</sup>
(1) 売上税	9,632 <sup>3)</sup>	9,615
(2) 売上調整税	545 <sup>4)</sup>	485 <sup>5)</sup>
(3) 関税	1,448	1,448
(4) (2)+(3)	1,993	1,933
(5) (1)+(2)+(3)	11,625	11,548
(6) 輸出租税還付	483 <sup>4)</sup>	
(7) 輸出業者租税還付	213 <sup>4)</sup>	
(8) (6)+(7)	696 <sup>4)</sup>	824 <sup>5)</sup>
(9) (5)-(8)	10,929	10,724

- (備考) 1) 同書第9表および第18表より作成  
 2) 同書第8表  
 3) 西ベルリン関係 1,680万D.M.を含む  
 4) 予定額  
 5) 実績額

第6表 所得の通増にともなう家計の売上税等の負担率

西ドイツ売上税の負担について	家計				
	総所得	2人家族	3人家族	4人家族	5人家族
	2,400	8.8%	8.7%	8.7%	8.8%
	3,000	7.9	7.8	8.0	8.3
	3,600	7.7	7.8	7.9	7.9
	4,200	7.5	7.7	7.7	7.8
	4,800	7.2	7.5	7.7	7.8
	5,400	7.1	7.3	7.7	7.7
	6,000	6.9	7.2	7.6	7.7
	7,200	6.7	6.8	7.3	7.7
	8,400	6.4	6.7	7.0	7.4
	9,600	6.3	6.5	6.9	7.3
	10,800	6.2	6.4	6.8	7.2
	12,000	6.1	6.3	6.5	7.0
	15,000	6.0	6.0	6.3	6.5
	18,000	5.5	5.9	6.0	6.2
	21,000	5.0	5.4	5.9	6.0
	24,000	4.6	5.0	5.5	5.9
	30,000	3.8	4.3	4.7	5.1
	36,000	3.3	3.7	4.1	4.5
	42,000	2.9	3.3	3.7	4.1
	48,000	2.6	3.0	3.4	3.8
	60,000	2.2	2.6	3.0	3.3
	120,000	1.4	1.7	2.1	2.3
	240,000	0.9	1.2	1.5	1.7
	500,000	0.5	0.7	0.9	1.1
	1,000,000	0.3	0.4	0.5	0.7

(備考) 同書第31表 a, b, c, dより作成

第5表 個人消費に対する売上税等

第7表 輸出に対する売上税等

第8表 産業に対する売上税等 (単位100万DM)

(1) 個人消費内の比率	(2) 個人消費に対する売上税等の比率	(3) 売上税等の中の比率	(1) 輸出内の比率	(2) 純負担の比率(売上税等マインスマイナス租税還付)	(1) 粗設備投資	(2) 粗設備投資に対する売上税等の負担率	(3) 粗設備投資に対する減価償却の率	(4) 在庫投資
6.1	3.8%	2.7%	0.6%	0.7%	2,050	8.2%	48.8%	40
1.9	5.0	1.1	0.1	3.0	2,250	7.3	53.3	
1.0	9.2	1.1	8.0	2.1	1,330	7.5	67.7	-70
0.1	8.0	※	0.6	1.3	320	7.4	62.5	10
0.1	8.5	※	1.0	1.6	340	7.7	88.2	
※	8.0	※	7.2	1.4	1,170	7.1	60.7	-40
—	—	—	2.2	1.1	180	7.3	71.4	30
3.0	10.0	3.4	11.2	1.7	1,160	8.0	71.4	130
0.2	17.9	0.4	1.0	12.0	170	7.5	81.3	30
3.3	9.6	3.6	0.8	1.5	340	8.0	36.7	-10
0.1	7.8	※	1.4	1.1	120	7.5	50.0	40
0.2	8.6	0.2	16.4	0.4	640	7.5	71.4	200
1.5	10.0	1.7	7.2	2.4	560	8.2	59.3	100
※	7.3	※	2.7	1.7	80	7.5	50.0	-130
1.7	9.2	1.7	5.9	0.2	690	7.9	59.3	250
0.9	10.4	1.0	2.6	0.8	90	7.5	55.6	-60
2.2	9.0	2.3	5.8	0.5	380	8.0	73.3	140
0.5	9.0	0.5	1.5	1.0	160	7.5	53.3	20
0.7	8.4	0.7	1.8	0.7	40	7.5	66.7	-10
1.3	10.7	1.6	1.3	1.7	720	8.3	67.3	20
3.4	11.1	4.3	0.9	1.8	90	7.5	55.6	-10
7.5	10.5	9.0	4.3	1.1	560	8.0	80.0	130
7.4	11.2	9.5	0.5	2.5	160	8.2	43.8	-10
35.3	10.2	41.4	1.5	1.8	990	9.0	80.5	460
0.3	8.0	0.3	0.3	5.0	950	8.3	47.1	90
3.9	4.0	1.8	—	—	5,160	8.0	25.2	
—	—	—	—	—	1,370	8.2	29.2	売上税等58百万DM
—	—	—	—	—	1,360	8.6	55.1	その比
4.0	3.8	1.7	6.3	3.0	2,810	7.4	42.7	率
1.9	2.1	0.4	0.6	2.7	570	8.0	43.9	
11.4	7.5	9.7	5.7	3.5	970	8.4	41.2	3.4%
100%平均 89,220 百万DM	100%平均 7,850 百万DM	100%平均 25,260 百万DM	100%平均 25,260 百万DM	100%平均 1.6%	27,780 <sup>1)</sup> 百万DM	平均 7.9% 2,204 百万DM	平均 48.5% 13,450 百万DM	1,690 <sup>2)</sup> 百万DM

西ドイツ売上税の負担について

備考 同書第15表および第17表より抜萃算出

備考 同書第18表より抜萃算出

備考 第10表、第14表および第19表より作成

- 1) マイナスの投資410百万DMを含む  
2) マイナスの投資340百万DMを含む

第3表 産業部門別納税表

西ドイツ売上税の負担について

	(1) 総収益は総生産価値に対する税率	(2) 総収益は総生産価値に対する税率	(3) 売上税内における比率	(4) 売上税等内における比率
1 農林水産業	1.0%	1.1%	2.0%	1.8%
2 動力産業	0.8	0.8	0.6	0.5
3 石炭鉱業	3.7	3.9	3.2	2.8
4 その他の鉱業	3.7	3.7	0.6	0.5
5 採石産業	3.9	4.0	1.9	1.6
6 製鉄、鋼産業	3.2	3.7	4.6	4.4
7 非鉄金属製造業	2.2	2.4	0.7	0.7
8 化学産業	3.2	3.7	4.8	4.6
9 鉱油加工産業	1.1	15.1	0.4	4.3
10 木材加工産業	4.1	4.5	3.3	2.9
11 鉄筋建築(鉄道車両製造を含む)産業	3.4	3.4	1.0	0.9
12 機械製造業	3.2	3.7	4.2	4.0
13 車両製造産業	3.2	3.4	2.5	2.2
14 造船産業	0.4	0.4	0.1	0.1
15 電気工学産業	3.3	3.7	2.8	2.6
16 精密機械および光学工業	3.5	3.8	0.6	0.6
17 鋼、鉄、ブリキおよび金属製品産業	3.6	3.8	3.0	2.6
18 陶器およびガラス産業	3.4	3.7	0.7	0.6
19 楽器、玩具および装飾品産業	3.0	3.4	0.3	0.3
20 製紙、印刷および出版産業	4.0	4.7	3.2	3.2
21 皮革製品産業	4.2	4.7	1.6	1.4
22 繊維産業	4.0	4.6	5.0	4.7
23 被服産業	4.4	6.4	2.3	2.9
24 食料および嗜好品産業	3.2	5.8	11.7	17.6
25 建築産業	3.3	3.3	6.5	5.4
26 貸家業	※	※	※	※
27 卸売業	4.2	4.2	7.5	6.2
28 小売業	13.5	13.5	17.2	14.3
29 運輸通信産業	6.0	0.6	0.9	0.8
30 保険・銀行業	0.2	0.2	0.2	0.2
31 その他のサービス産業	3.3	3.3	6.4	5.3
合 計			100%	100%
総 額	9,632	11,625	9,632	11,625
	百万DM	百万DM	百万DM	百万DM

※は0.1%以下  
—は該当数字なし

備考 同書第9表aおよびbより抜萃  
算出