

1980年代西ドイツの税制改革

坂野光俊

本稿は、保守中道政権の成立（1982年10月）以降の西ドイツの租税政策、特に1980年代後半に展開されている賃金税・所得税の減税政策の実態とその意義・特徴を捉えようとするものである。保守中道政権の成立以降の税制改正の展開に入るに先立って、第1章で1982年までの租税政策の展開を簡単に概観する。第2章で保守中道政権の成立以降の税制改正の展開を考察し、第3章でそれらの税制改正の租税制度上の特徴と問題点を明らかにすると同時に、政策論理の特徴を捉え、80年代後半税制改革の意義・特徴を明らかにする。

第1章 1982年までの租税政策展開の概要

I. 租税政策の展開の時期区分（1949年～1982年）

先ず、1949年から1982年までの租税政策の展開を、租税政策に負わされた政策課題によって5期に区分し、各期の特徴を把握する。¹⁾

1. 1949年～57/58年：経済政策目標の設定において経済成長が最優先され、租税政策は経済復興に重要な貢献をした。しかし、投資促進政策は分配政策的目標を考慮する余地を与えず、必然的に所得格差の拡大をもたらした。50年代に労賃は確かに上昇したが、実質の労働分配率は被雇用者の相対的地位の悪化を明白に示した。消費税引下げも社会政策的理由からではなく、地下経済の抑制や中間階層促進を意図したものであった。

経済成長という一つの目標を集中的に重視した成長至上主義的租税政策は、

多くの否定的な経済・社会現象を発生させ、目標の達成後に諸被害に対して対処する課題を残した。

2. 1958年～1966年：完全雇用が実現しマクロ経済問題が少なかったことを背景に、構造政策的・分配政策的目標に取り組むことが可能であったが、分配政策上の目標は上から下への再分配という意味での復興期の所得・財産集中の緩和に置かれたのではなく、単に低所得層を成長・福祉向上の過程によりよく参加させ、彼等に小財産の集積を可能にさせることに置かれていた。高い経済成長率と強い労働需要は低所得層における貧困問題を緩和し、所得集中過程は僅かに低下さえした。しかし、この成果は商工業中間層もしくは中間的所得層一般の助成の結果であり、低所得層に特に有利な租税政策の展開によるものではなかった。低所得層のための特別の軽減措置は、ただ1958年の税制改正による1680（夫婦合算で3,360）マルクの基礎控除の実施、1964年の被雇用者控除の導入、その他非課税限度を許容する僅かの法規のみであった。諸所得控除額を導入するその他の租税負担軽減策は、確かに低所得層が資産を所有し、資本所得を受領し、租税負担軽減に結び付くその他の諸前提を満たす限りで、彼等にも有利であったが、高額所得者の方がこれらの優遇条件をより多く利用し得たので、これらの措置に所得平準化作用があったとは言えなかった。

歳出側面、特に財産形成については優遇措置が低所得層に重点的效果が生ずるよう配慮されていたが、それも資産再分配をもたらさず、一層の集中を防止しただけであった。

構造・競争政策の分野では、この時期に多くの立法措置がなされたが、高度の目標適合性を確保するために特定のグループに優遇措置を限定するには困難を伴った。その他にこれらの優遇措置を全ての企業が利用することが可能であることも問題であった。税制上の準備金・引当金は、小企業が大企業ほどしばしば利用出来ず、競争の歪みをもたらす可能性があった。全体的にこの期の税制による構造・競争政策は、体系的一貫性を欠いていたし（特にエネルギー分野）、政策当局の選択した政策手段が一部は本来的目標実現の

点で有効ではなく、また望ましくない副作用を持っていた点で批判を免れなかった。

3. 1967年：1966/67年の不況によって短期的循環政策の優先性が前面に押し出され、1967年7月に成立をみた「経済安定成長法」で初めて包括的な景気政策的配慮がその法的具体化を見た。その後の2年間の急速かつ力強い景気回復は、さしあたり景気政策上の配慮を後景に退け、1967年を租税政策が景気政策として現われる第3期として特徴づけることになった。「経済安定成長法」成立の租税政策上の意義として租税政策の「積極化」がしばしば主張されるが、西ドイツ成立当初から租税手段は「積極的」に動員され、戦後期局面での投資助成においても、その後の構造・分配政策においてもそうであった。安定成長法の目標設定に関して新しい点は、総需要に対する国家の支出・租税変更の影響、マクロ経済的作用の認識であり、国家活動の乗数効果の意義を認識し、景気変動の克服においてそれを利用することが一般化したことであった。
4. 1968年～74年：政策目標は次第に、平等な所得・財産分配、景気安定、成長刺激といった多様な目標が相互に重複して、変転する政策諸手段により追及され、過去のように一義的に確定できなくなりつつあった。しかし、未だ1974年までは、政府は特に社会政策的・分配政策的に設定された諸目標のうちの多くを実現することができた。低所得層のための改善を伴った第3次財産形成促進法や高所得層での租税回避を阻止しようとする外国租税法などがその例である。尤も、70年代半ばにはその政策の限界が露呈し始めていた。低所得層は租税負担軽減からは高稼得者よりも僅かしか利益を受けない、否、大変低い稼得者は優遇措置からはまったく利益を受けない故に、租税負担軽減はSPD（社会民主党）にとり疑問のあるものであった。社会・自由連合の最後の分配政策上の措置たる1974/75年の税制改革において既に、立法上の、特にSPDのこの分野での影響の限界が現われていた。社会民主主義的発想は、所得税最高税率引上げについても特別支出の税額控除化についても実現し得なかった。特別支出を税額控除ではなく所得控除として処理することは

そのまま存続し、その後も高所得層がこの所得控除方式からより大きく利益を受けた。税制改革は全体としては分配政策的目標に適應していたが、高額所得層への負担増額は殆ど貫き得ず、従って歳入増加が最早期待できなくなっていた。

5. 1975年～82年：政策目標においては、分配政策的目標は不況との闘いの背後に退き、特殊分配政策措置は殆ど実施されなくなり、景気安定、成長刺激といった目標が、特にこの期の後半からは成長促進視点が、次第に重要度を強めていった。企業への直接的負担軽減が先行し、それと並んで家計負担軽減による消費需要増大策も投資活動の刺激のために選択された。投資活動の不十分さに対処するこの様な行動が何ら成果をあげ得ず、低成長が続くなかで失業が一層増加したとき、景気・成長促進措置を分配政策的に実施する方を捨てて、租税負担軽減を企業分野に集中させた。こうして企業にとっての枠組み条件の著しい改善が生じ、1977年以来の法律に基づく工業への租税負担軽減は1982年に関して（投資補助金を含んで）150億マルク（以下、マルクはMと略す）以上の額になった。にも拘らず、この年の投資割合が著しく低下し、企業にとって重要なその他の要因を欠く場合の投資活動に対する租税政策的影響の限界が明白に現われた。従って、1975年以降の租税政策は、成長目標の達成の点でも、経済活性化措置を分配政策的に「弾みをつける」試みの点でも、その目標を達成し得なかった。

II. 企業課税優遇政策の展開（1975年～1982年）

前記のように、70年代後半から80年代のはじめにかけては、賃金税・所得税の物価上昇に伴う「自然増収」と間接税の増税（売上税・付加価値税は1977年7月と1979年7月の2回で標準税率11%→13%、軽減税率5.5%→6.5%；たばこ税は1977年1月から18%、82年6月から32%の引上げ；石油税は75年1月から12.8～17.2%、81年1月から15.9～27.4%の引上げ；ブランデー税は76年7月から20%、81年1月から15.4%、82年4月から13.3%の引上げ等々）を財源として、賃金税・所得税の物価調整減税と企業課税・資産課税の実質減税が進行したと特徴付けることが出来

るが、その中心として展開された企業優遇税制の具体的措置（景気対策的観点及び構造的観点からの企業の投資需要喚起のための諸措置）の主要なものを箇条書き的に示すと、以下の通りである。²⁾

1. 投資補助金の交付：74年12月23日の投資・雇用促進法は投資助成法に第4b条を新設して、1974年11月30日から75年7月1日までに完成・調達・製造開始の事業用財貨の生産・調達に対し、その7.5%の投資援助を行うことを決定した（完成・供給終了時点は一般は76年6月30日、建物の場合は77年6月30日、エネルギー供給・配分関連の大プロジェクトの場合は78年6月30日）。
78年10月30日の投資助成法その他諸法律改正は、投資助成法第1条の補助率を7.5%から8.75%に引き上げ、また研究開発投資への補助率を7.5%から20%に上げた（但し、50万M以内のコストの場合）。地域助成の補助率は78年12月22日の改正法で8.75%から10%に上げられた。
2. 営業税減税：営業収益税の免税限度額を75年1月1日から7,200Mから1.5万Mに、78年1月1日から2.4万Mへ、80年1月1日から3.6万Mへ上げた。また収益段階による軽減措置の限度額を75年1月1日から2,400Mから3,600Mに拡大した。80年1月1日からは賃金総額税を廃止して、営業収益税と営業資本税の2つが残された。
3. 財産税減税：74年1月1日から、ア）土地の評価における1935年基準の1964年基準への改定、イ）新評価額の40%割増課税、ウ）税率は個人0.7%、法人1.0%（1974年は0.7%）、エ）控除額を2万Mから7万Mに増額、オ）非営利資本財産の免税額1万M、という新制度に移行した。税率は78年1月1日から個人0.5%、法人0.7%へと引き下げられたが、これは財産税の総額の80%を負担する企業財産に対するかなりの優遇措置となった。
4. 法人税制改正：法人税率は、1958年から1976年までは、留保分51%、配当分15%という2段階税制をもっていたが、77年からはそれぞれ56%、36%に引き上げると同時に、法人所得と株主の個人所得との二重課税についての制度に加えて、インビュテーション方式（留保利潤に対する調整は行わずに、配当に対する法人税の課税を配当受取り株主の段階で完全調整する）を導入した。この

改正は、法人の内部留保利潤に基づく資本蓄積にとっては有利ではないが、法人形態をとらず個人企業形態のまま大企業が存在している西ドイツの場合には、法人税と所得税の最高税率を調整することは、税負担の平等の観点からある程度考慮する必要がある、また、個人所得税の最高税率より法人税留保利潤税率の方が低いことを根拠に配当性向を低めてキャピタルゲイン取得を中心に考える大株主の内部留保重視傾向を抑制し、小株主の利害との調整を図ることは必要であり、また、外部資金による資本調達を税法上優遇するとともに、株式による資本調達と借入れによる資本調達との平等化を図ることは西ドイツ資本市場の育成と財産形成政策の新段階からみて必要な政策である、と位置付けられた。この改正が株主の所得税負担を大きく軽減したことは明らかである。

5. 損失繰戻し制度の導入とその拡充：1976年4月20日の所得税法（第10d条）改正法において、従来の5年間の損失繰越し制度に加えて、当該年度の前1年間に限った損失繰戻し制度（500万Mを限度にした）が導入された。政策当局はこれの改正意図を投資環境と経済的枠組み条件の長期的改善を目指すものとして説明した。さらに、1981年12月22日の第2次財政構造改善法により繰戻し可能期間が1年から2年に拡大された。
6. 減価償却制度の改正：77年11月4日の減税及び投資促進法は、所得税法第7条第2項及び第5項の改正によって企業活動用の動産に対する累退的償却制の改善と建造物への累退的償却制の再導入を規定した。前者は定額償却の2倍（最高限度20%）を2.5倍（最高限度25%）に引き上げるもので、これは1960年3月8日までの制度と同じである。1977年8月31日以降に調達又は完成される事業用動産に適用されるが、当局は枠組み条件の著しい改善と投資リスクの引き上げを期待して、投資活動の沈滞に対応した追加的職場創出のための拡大投資を刺激するものと位置付けた。また投資費用の税制上の配慮の面での他の先進国に対する不利な状態を解消し、国際競争上のハンディをなくすためにも必要であるとした。後者も1973年に当時の建築ブームに対処して廃止された制度の再導入で、成長と雇用の持続的改善を意図したものと

された。旧規定では1924年12月31日以後に完成した建物については年々2%、1925年1月1日以前に完成した建物については年々2.5%の定額償却が可能であった。新規定では、1977年8月31日以後に完成した建物について最初の12年間は調達コストの3.5%、次ぎの20年間は2%、最後の18年間は1%の控除が認められる。その後、81年12月23日の第2次財政構造改善法の一環として、81年7月30日以後の建物についてより急速な償却が認められた。即ち、最初の8年間は調達コストの5%、次ぎの6年間は2.5%、最後の36年間は1.25%の控除が認められることになった。

以上のような企業優遇政策にも拘らず期待した効果があがらず、第2次石油危機後の世界不況の深刻化の中で、財政赤字の構造的循環的累積が財政再建第2段階の強行を余儀なくし、その過程で税財政政策・社会保障政策をめぐる政策対立によりSPDとFDP（自由民主党）との連立政権は崩壊し、CDU（キリスト教民主同盟）／CSU（キリスト教社会同盟）とFDPとの保守中道連立政権が成立した。

Ⅲ. 主要税目の構成比の変遷とその特徴

1950年からの税収の国民経済に占める割合の変遷は、第1表にみられる通りで、60年代後半から80年にかけてほぼ着実に上昇している。80年代に入ってその傾向に歯止めがかかっているが、ここに最近の経済・財政政策上の一特徴が示されている。

主要税目の構成比の変遷については、1950年には売上課税が全税収に占める比率が最大（23.6%）であり、17.8%（内、8.3%は賃金税）の所得税がそれに次ぎ、各種の消費税は全体として17.1%であった。戦後の混乱期・復興期の影響を脱した1960年には、所得税が第1位（26.2%）、売上課税（23.5）がそれに続き、個別消費税は7.9%となっていた。それが1980年になると、所得税の割合が40.8%となって、第2位の売上税の25.6%を大きく引き離し、両者で全税収の2/3を占め、個別消費税グループは5%以下にその比率を低下させてしまった。

ここに示されている1960年から1982年までの総租税負担の税目別配分の変化は際立った特徴を持っている。即ち、賃金税の著しい比重の増加と大衆消費財への負担が中心である付加価値税・売上税・個別消費税のほぼ同程度の割合の持続、それに反し、法人税、申告所得税、営業税、資産税（財産税、不動産税）等々の比重の大きな低下。これによって、税負担の相対的配分が低所得層・勤労所得層に大きく偏重されてきたことが明白である。そして、この様な税負担配分を約20年間に帰結したものは、前記のような特徴を持った租税政策であり、特に企業優遇税制の集中的展開であった。

この様な賃金税の比重の増大が、賃金所得者の増加と賃金の実質的増加率の高さによって説明し得る範囲を遙かに超えており、また賃金取得者に対する社会保障関連の財政支出面での給付を考慮してもなお、税負担の実質的増大であることに西ドイツの現代税制の基本的特徴の一つが示されている。

第1表 主要税目の総税収に占める構成比（％）の変遷（1950～1982）

	1950	1955	1960	1965	1970	1975	1980	1982
賃金税	8.29	10.64	11.84	15.87	22.76	29.41	30.56	32.59
申告所得税	9.27	9.56	13.09	14.03	10.38	11.57	10.08	8.08
法人税	7.20	7.32	9.51	7.75	5.66	4.15	5.84	5.67
売上課税	23.58	26.34	23.50	22.69	24.73	22.34	25.60	25.80
財産税	0.61	1.41	1.61	1.78	1.87	1.38	1.28	1.32
石油税	0.48	2.88	3.89	7.04	7.47	7.07	5.85	6.03
営業税	6.08	8.66	9.91	8.87	6.96	7.39	7.42	6.89
不動産税	5.47	3.16	2.38	2.00	1.74	1.71	1.59	1.67
租税負担率	21.37	23.86	22.59	23.02	22.81	23.52	24.58	23.71

注1 売上課税は売上税と輸入売上税の合計。

注2 租税負担率は対国民総生産比。

出所：Bundesministerium der Finanzen, Finanzbericht 1960, S. 28-33; 1988, S. 170-175.

第2章 保守中道政権下の税制改正

I. 主要税制改正の経過と概要

保守中道政権成立直後に出された1983年次経済報告において、連邦政府は租

税政策の中長期的な基本的方向について、先ず1982年末および1983年に第1段階として投資活動の持続的回復と雇用促進に刺激を与えるための営業税及び財産税の軽減、減価償却方式の改善を行い、その後1984年以降に第2段階として、企業の投資活動と技術革新の強化、財産政策改善のための減税を、付加価値税の増税による財源確保を条件に実施し、併せて収益額に無関係な課税を削減すること、そしてその後、供給・勤労意欲・投資に有利な方向に税制を転換する第3段階として、賃金税・所得税の抜本的改正を予定することを明らかにしていた。しかし、この第3段階の実施時期と規模については、主として財政再建の進展の具合とマクロ経済動向に左右されるとして明言を避けていた。³⁾

その後の租税政策は、主として以下に示す諸租税法によって実行に移されていったが、1983年次およびその後の経済報告において示されたように、まず企業投資活動の条件整備・負担軽減が付加価値税増税を代償に先行し、大衆の租税負担が限度に達して後に、賃金税・所得税の減税措置が、しかも、代替財源の相当部分を彼等の負担によって調達するという仕組みとセットで、導入され始めているというのが現段階の状況であると言える。以下、1982年10月からの主要税制改正法の変遷とその概要を捉らえておく。⁴⁾

1. 「経済・雇用の再活性化および連邦予算の負担軽減のための法律（1983年予算随伴法）」〔1982年12月20日〕：1982年秋に新政権が財政政策の再検討をした結果、前政権が1983年度予算として決定した措置では不十分で、経済状態の悪化による税収減と歳出負担増のため、消費的支出の制限と経済活性化措置をとる必要があることが明らかになったとして、本法が制定された。社会保障分野での給付諸法（児童手当、住宅手当、教育助成、社会扶助）と多数の措置での削減（実施後12カ月で〔以下同じ〕、増税措置36億M、減税措置18.3億M、差引き16.7億Mの増税）の他に、休止・廃業中の企業の買収のための期限付き準備金導入（6億Mの減税）、自己利用住居に対する負債利子の控除の拡大（減税6億M）、営業税の軽減（13.8億M）、1983年7月1日からの売上税の引き上げ（増税額80億M）を行う必要がある、という趣旨で所得税（10措置）、営業税、売上税、連邦・州間の財政調整法（売上税配分の改正）、市町村財政改正法

（営業税シェアの引き下げ）、投資助成法等の改正がなされた。全体で差引き81.4億Mの増税であった。

2. 「経済の競争力強化および租税優遇措置の制限のための法律（1984年減税法）」〔1983年12月22日〕：政府は本法により、技術進歩への経済の適応の容易化、自己資本形成と競争力の強化、それによる持続的かつ自立的な経済成長の実現という目的で、投資・イノベーション活動のための税制上の枠組み条件の改善への一層の前進を意図した。この法律で、一層の減税が、特に中間層経済にとって実施される。その際、企業課税の収益の大小に無関係な部分が一層軽減され（財産税減税15.6億M）、収益税の軽減措置（3.1億M）が実施された。同時に、いわゆる損失割当会社等への参加による「節税」が制限された。この法律により年間約37億Mの負担が軽減され、既に1982年に実施されている減税措置と財産形成参加法の導入（減税1.95億M）とともに売上税引き上げ（1983年7月1日から13→14%、6.5→7%）による約82億M（1984年）の増税が相殺された。この法律の主要内容は、企業財産に対する課税の軽減と営業収益税における負担軽減である。
3. 「供給促進的減税及び家計負担軽減のための法律（1986/88年減税法）」〔1985年6月26日〕：1986年と1988年の2段階にわたっての子女控除の引き上げ（減税額48億M）、非課税所得額引き上げ（減税21億M）、累進税率の平準化（減税額1986年から36億M、1988年から更に85億M）で、賃金税・所得税の減税（総額196億M）を行うのが、主要内容である。政府はこの減税措置を、国家財政の健全化、経費比率の引き下げ、生産障害の撤廃と結び付いたマクロ経済的枠組み条件改善の一部として、税率修正による税負担・公課負担の軽減は、生産上昇への刺激を解放し、マクロ経済的成長諸力を強化するものと位置づけた。またこの減税により、税収総額中の直接税割合は、1.5%低下して58.5%になるとしていた。直接税・所得税は所得形成を抑制し、貯蓄と投資に負担を負わせ、所得税率表の累進によって、より多くの所得を得ようとする意欲は傷付けられる、それ故、直接課税の緩和は、供給と成長に有利な税制再編成を意味するという考えが立法趣旨の基底にある。

4. 「事業用建物及び近代的暖房・温水施設の償却条件の改善のための法律」〔1985年12月19日〕：実施当初1年間の減税規模10.5億Mの減税実施法であるが、事業用建物の償却期間の短縮（50年→20年）による減税が9億Mと大部分を占め、近代的暖房・温水施設の償却条件の改善による減税額は0.5億Mであるにすぎない。
5. 「住宅所有促進法」〔1986年5月15日〕：自己利用住宅の取得を促進するために、帰属家賃（自己利用住宅の評価額の1.4%とされていた）への課税の廃止、援助対象住宅の最高限度額の引き上げ（20万M→30万M）等を含む規定改正をし、差引き1.2億M（増税措置5.8億M、減税措置7億M）の減税を実施した。
6. 「所得税法改正法（1988年減税拡大法）」〔1987年7月14日〕：本法により1986／88年減税法の1988年実施の第2段階が52億M拡大される。即ち、非課税所得額引上げと家計控除引上げ（両方で減税14.35億M）、累進税率の平準化の拡大（減税額30億M）、教育費控除引上げ等（減税3億M）、中小企業の特別償却の緩和（減税5億M）である。政策当局は、この減税増額措置を経済成長力の強化と経済枠組み条件の改善への一層の貢献と評し、同時に、1987年2月22日のG7の声明に応じて、国際的に釣り合いのとれた経済発展に対する寄与でもあると位置づけた。
7. 「1990年税制改革法」〔1988年7月25日〕：当局は、1986年の第1段階（子女控除の引上げ、家族関連のその他控除の改善、非課税所得額の引上げ、累進税率の第1次平準化によって、家族と中小所得者に優先的に有利となった）、1988年の第2段階（賃金・所得累進税率の引下げ、非課税所得額と教育控除の引上げ、中小企業の特別減価償却の著しい改善）に続いて、1990年からの第3段階では、新しい直線的な累進税率と家族のための一層の改善を導入し、租税補助金と特別措置を公正・簡素な租税制度のために廃止して、国民経済的租税負担率の引下げ、直接税比率の低下をもたらし、経済成長と雇用の促進のための基礎条件の税制面からの整備を一層整備するものとして、この改革を位置づけた。3段階の税制改正による減税規模は合計で約440億Mとなる。即ち、第1段階が約110億M、第2段階が約140億M、第3段階が約180（減税370－増税180）億M

である。

本法のみの減税額は、賃金税・所得税関係が中心で、所得税税率改正で319億M、家族政策上の措置で21.65億M、社会保健料等経費の概算控除の緩和で6億Mが実施され、その他に法人税率引下げで25億Mが予定されている。他方、増税措置を大蔵省の発表・計算に即して税目別にみると、所得税で98.4億M、法人税4.01億M、営業税2.50億M、特別規則関連27.75億M、その他の税24.50億M、手続き規定改正で16.65億M、時限措置（1991年から）の導入9.30億Mであり、特別規則関連以下の諸項目を各税目に区分すると、所得税で125.34億M、法人税27.12億M、営業税19.85億M、売上税6.24億M、不動産税5億M、財産税1.58億Mとなり、増税の中心が賃金税・所得税であることが分かる。

II. 主要税制改正の概要

1982年から1990年までの税制改正は、減税（主として企業課税・資産課税と賃金税・所得税）とその財源調達としての増税（間接税の引上げ及び各種の特別優遇措置の削減・廃止等）とからなるが、その主要点を整理すると次の通りである。⁵⁾

A. 減税

1. 企業課税・資産課税

- (1) 70年代後半に引続き、1984年減税法により、84年1月1日から企業財産控除額12.5万Mへの引上げ、税率の0.6%への引き下げで財産税減税が実施された。この控除の引上げは中間階層企業の負担軽減をもたらした。即ち、企業財産を持つ30万の自然人のうち6万が、また、14万の法人のうち約8万が今後財産税の納税義務を免除された。控除の引上げと小規模企業のための一般的優遇（25%軽減）は、大企業よりも小企業に相対的に有利に作用する。企業財産規模別の減税率は、25万Mの財産の場合には62.5%、1,000万Mの場合は25.9%、1億Mの場合には25.1%になるという。
- (2) 企業の税負担軽減のため1984年から損失繰戻し制度の拡充が限度額の500万Mから1,000万Mへの増額により図られた。

(3) 減価償却制度の改正（費用の急速・過大計上＝無利子の公的融資の拡大）も70年代後半に引き続き実施された。即ち、85年12月19日の法律により、85年3月31日以降に許可された建物について、定額償却制度が50年間・年々2%の償却から25年間・年々4%の償却へと、また、累退償却は最初の4年間は調達コストの10%、次ぎの3年間は5%、最後の18年間は2.5%の控除が認められることになった。また、所得税第78条による中小企業のための特別控除の10%から20%への拡大が1988年減税拡大法により実施された。

(4) 法人税の税率引下げ（内部留保分56→50%、軽減税率50→46%）が1990年から予定されている。

2. 賃金税・所得税

(1) 諸控除の改正（主要なものに限定）

1) 子女控除の引上げ：1985年の432Mから1990年以後の3,024Mへ（第2表参照）

2) 子女教育控除の引上げ

a. 児童手当支給者

18歳未満 1985=900M, 1986=1,200M, 1988=1,800M

18歳以上 親と同居 1985=1,200M, 1986=1,800M, 1988=2,400M

別居 1985=2,100M, 1986=3,000M, 1988=4,200M

b. 児童手当不支給者 18歳未満 1985=3,600M, 1986=2,484M

18歳以上 1985=3,600M, 1986=4,500M

3) 家計控除（子女のある独身者のみ）の引上げ：1985年の4,212Mから1990年の5,616Mへ（第2表参照）

4) 被雇用者総合概算控除の導入：1990年に2,000M。但し、これは、それまでのクリスマス控除（600M）、被雇用者概算控除（480M）、通勤交通費概算控除（564M）を廃止して、その代わりに導入されたもので、実質的には労働者の税負担増加になるという意味では、増税措置と考えられる。

5) 上記の措置と関連して、通勤交通費の距離比例経費額が1km当り0.36

第2表 被雇用者の税負担開始総所得額（DM）

	1985	1986	1988	1990
独身・子女0(税区分Ⅰ)	7,368	7,746	8,016	9,452
独身・子女1(税区分Ⅱ/1)	13,626	16,596	17,082	20,570
独身・子女2(税区分Ⅱ/2)	14,754	19,830	20,316	24,290
既婚・子女0(税区分Ⅲ/0)	12,930	13,686	14,226	16,472
既婚・子女1(税区分Ⅲ/1)	13,416	16,710	17,250	20,198
既婚・子女2(税区分Ⅲ/2)	13,956	19,734	20,274	23,870
既婚・子女3(税区分Ⅲ/3)	14,496	22,812	23,298	27,542
既婚・子女4(税区分Ⅲ/4)	15,036	25,836	26,322	31,268
〔参考〕				
非課税所得額 独身	4,212	4,536	4,752	5,616
既婚	8,424	9,072	9,504	11,232
子女除額	432	2,484	2,484	3,024
家計控除額	4,212	4,536	4,752	5,616

注1 税区分Ⅱ/1およびⅡ/2については限度額一杯の子女控除と子女1人当り総額480Mの子女扶養費用を考慮にいれている。

注2 1988年まではクリスマス控除を考慮している。

出所：“Finanzbericht 1989”, S. 95.

Mから0.5Mに増額された。

- 6) 保険料経費等の事前控除の引上げ：1985=2,023M, 1990=2,840M
 - 7) 保険料経費等の控除額の引上げ：1985=6,000M, 1990=8,000M
 - 8) 保険料経費等の総合概算控除の引上げ：1985=6,750M, 1990=7,614M
- (2) 所得税率表の改正

所得税率表は、課税所得が増加するにつれて、ゼロ税率、(下位の)比例税率、累進税率、(上位の)比例税率という4つの領域(ゼロ税率ゾーンを除く外するなら3領域)からなっている。これらの税率ゾーンの適用範囲と限界税率水準が、税率表の⁶⁾効果・作用を規定する。

- 1) ゼロ税率ゾーン適用最高課税所得(これは同時に低位比例税率ゾーン適用の最低課税所得額であり、非課税所得額・基礎控除額でもある)は、74年までは長期にわたって年額1,680M(独身者の場合。夫婦合算の2分2乗方式をとる場合にはその倍額)に据え置かれたままであり、やっと75年に3,000M, 78年に3,300M, 80年に3,690M, 85年に4,212M, 86年に4,536M, 88年に4,752Mと引き上げられ、さらに90年には5,616Mに増額される予定である。

2) (下位の) 比例税率は、1965年に22%から19%に引き下げられ、75年に22%に戻って今日に至っている。この税率が適用される課税所得の範囲は、下限は上記の通り75年以後数年置きに引き上げられているが、上限は上げの程度が相対的に少なく、75年に7,800Mから1.6万Mに、81年に1.8万Mに引き上げられただけである。

90年に予定されている税率改正では、税率が22%から19%に引き下げられるとともに、その適用範囲の上限が8,000Mになって、この比例税率を適用される課税所得の範囲が極く僅かとなり、実質的に(下位の) 比例税率ゾーンが無くなるのと等しいことになる。

3) 累進限界税率ゾーンの下限は、上記の(下位の) 比例税率ゾーンの上限と同じであり、それが1965年の8,000Mから1989年の1.8万Mにしか引き上げられないということは、この間の物価の上昇に伴う名目所得の上昇を考えると、低中課税所得領域での急速な税負担率の増加(実質所得は却って減少している場合でも)を引き起こすという問題を持っていたことは前記の通りであるが、上限は1965年の11万Mが75年に13万Mになって以来変化はない。90年には12万Mに引き下げられる予定である。

一般に他の諸国では、累進税制は限界税率が階段状に上昇していくのに対して、西ドイツの場合は(逡減的増加状の) 曲線をなしており、75年からは課税所得1.6万M~13万Mの範囲で22%から56%へ34%ポイントの上昇となっている。75年に低位の比例税率が19%から22%に、また適用下限が8,000Mから1.6万Mに引き上げられたときに、課税所得1.6万Mにおけるそれまでの税率約31%と22%との差が「税率ジャンプ」(新税率の30.8%との差で測定して8.8%)のかたちで発生した。このジャンプは、1980年の税率改正によって廃止されて、80年以後徐々になだらかなカーブを描くように税率引き下げがなされたが、しかし、それは最高税率の水準と適用上限が不変の下でなされざるを得なかったために、却って急カーブでの限界税率の上昇をもたらした。即ち、80年には4.8万Mまで、81年には適用下限の1.6万Mからの1.8万Mへの引き上げと合わせて、課税所得6万Mまでの

限界税率の若干の引き下げがなされたが、それによって限界税率カーブは課税所得1.8万Mから5～6万Mまでの範囲で急上昇することになった。そのために、86、88年の2度にわたって累進限界税率ゾーンの上昇度緩和を図る必要が生じた。更に、90年には限界累進税率を直線化することが予定されている。

- 4) (上位の) 比例税率は、1975年に53%から56%に引き上げられて今日に至っている。1990年には53%に再度引き下げられることが予定されている。適用範囲は、前記のように75年から89年までは13万M以上そのまま不変であり、90年には12万M以上に引き下げられる。このように長期にわたって変化がなかったことの意味は、注目すべきであろう。

B. 増税措置

増税措置は、1990年税制改革法により多数の導入が1989年以降予定されているので、1988年までのものと1989年以後のものに区分して論じるのが適当であろう。

1. 1983～88年の増税

この間の増税措置としては、付加価値税を中心とする間接税の増徴と各種の特別優遇措置の廃止・削減に着手されたことがあげられる。

- (1) 売上税・付加価値税：1983年7月から税率を引き上げた。標準税率13%から14%へ、軽減税率6.5%から7%へ。
- (2) 個別消費税の増税は、1982年までは頻繁に行われたが、その後は目立った動きに乏しく、租税政策の一定の変更を示していると考えられよう。
- (3) 租税優遇措置の廃止・削減

- ① 1983年予算随伴法による勤労者増税、1984年減税法で障害者優遇の制限
- ② 1984年減税法による損失割当会社等による「節税」方法の制限

2. 1990年減税の財源調達策＝優遇措置の削減・廃止による増税

この措置の趣旨について、連邦大蔵省は次のように説明している。「より簡素・公正・首尾一貫した租税制度は……持続的な減税とともに……連邦政府の重要な・独立の租税政策目標である。税法は、租税が財源確保目的以外

の目的に益々大規模に動員されてきたために、時間の経過に連れて益々複雑・不透明になった。過度の特別措置は税制に規定された誤った管理誘導を引き起こし、副作用と競争歪曲をもたらし、例外措置を一層つくりだす。1986年、1988年、1990年の減税により、『例外の多い高い税率よりも例外の少ない低い税率の方がよい』というモットーの下に課税ベース拡大のための決定的な前提が創出された。税率は明白かつ持続的に引下げられるので、多数の税制上の優遇措置や特別措置の基本的な理由はなくなる。同時に市民と経済に自己責任に基づく行動の自由の余地が与えられ、それは経済力の展開に利用され得る。本法は全ての大グループが租税優遇措置の廃止に適切で釣り合いのとれた仕方で貢献することを保障する。租税優遇措置は特定の重点を持っているので、その廃止は個別の納税者にとって様々に異なって作用する。個別の納税者にとっての全体的結果は税率引下げと補助金廃止との合同効果に基づく。それにより納税者の大多数ははっきりと持続的に負担が軽減される。⁷⁾」

1990年の税制改革の増税＝優遇措置の削減・廃止による財源調達額のうち財源効果の大きな主なものを列挙すると次の通りある。被雇用者の課税関連では、一律の労働者総合概算控除2,000Mの導入と従来のクリスマス控除、労働者概算控除、通勤交通費概算控除の廃止（12億M）、被雇用者に食事を無料又は廉価で与える際の1.5Mの食事控除の廃止（10億M）、生産的資本への参加と建築貯蓄預金への財産形成促進の制限（6億M）。企業課税関連では、記念配当用準備金の打切り（6.0億M）、環境保全事業用資産割増償却の廃止（7億M）。被雇用者と企業の両者に関わる課税分野では、利子収益に対する10%の源泉課税（1989年1月1日から）（43億M）、建物の特定エネルギー節約措置割増償却の打切り（4億M）、租税債権と租税還付請求権の有利子化（9億M）、賃金保障給付の累進税率留保への組入れ（5億M）。私的支出の取扱関連では、特別支出概算控除額270（単身）／540（夫婦合算）Mの108／216Mへの減額（3.5億M）、高齢者負担軽減額の最高限度額の3,000Mから3,720Mへの引上げと高齢者控除の廃止（3億M）。ベルリン助成と地域助成の領域では、ベルリン助成関連で7.8億M、

投資助成法の廃止による地域的助成地帯での経済促進の優先措置の制限（16億M）。

これによって、最大の財源調達措置は利子の源泉課税であり、次いで労働者関係の優遇措置の廃止・縮少であり、一般勤労者への社会政策的措置が、企業利潤への特権的優遇措置と同列に扱われていることが明らかになる。この増税が意味するところは、次節で取り上げる。

第3章 80年代税制改革の特徴と問題点

租税制度論上の問題・特徴と国民生活・国民経済への影響の幾つかについて考察した後、これらの80年代後半の税制改革を支えている政策論理の特徴を明らかにする。

I. 租税制度論上の問題点

1. 税制改革全体の中で各税目別改正・増減税がいかなる順序で展開してきたかという問題が第一点である。賃金税・所得税の減税が先行した企業利潤減税や資産所得減税による税收・税体系の歪みへの事後的対処としての性格を色濃く持っているということである。

1970年代末から80年代はじめにかけての、一方での財政再建政策による社会保障・教育等の生活関連行政分野における歳出削減、連邦財政負担の軽減政策と、他方における企業減税、資産課税軽減、間接税増徴、生活関連優遇措置の部分的廃止・削減という特徴的政策の展開は、第2次石油危機後の世界的不況からの回復、輸出拡大等による景気の回復と相俟って、財政再建の一定の前進をもたらすとともに、租税負担の高水準と税負担配分における大衆所得層への過度の偏重という「歪んだ」構造を結果した。こうして1980年代後半の税收構造は、この歪み是正に対する強い国民的要求の噴出という国

内的状況と、内需拡大への国際的な圧力の強まりの中で、この歪みの是正の条件の成熟という事態を迎えることになった。

2. 次の特徴は直接税減税、しかも実質減税というよりも低所得層にとっては単なる物価調整減税の財源を間接税で賄うという税負担再配分方式である。1986/88年減税法に至るまでは、低所得の勤労者に対する減税は見るべきものがなかったが、それでも僅かに一般家計の税負担を軽減する方策がとられなかったわけではない。しかし、その財源が付加価値税の増税、その他の間接税の引上げということは、大多数の低所得層にとっては、直接税で軽減されたものを間接税で取り戻されることになり、ネット減税の意味を持たないものになる。
3. 所得税減税内部の効果の上厚下薄の特徴も見落とされてはならない点である。納税者の所得税負担の水準は、課税所得算定上での総収入・総所得への算入項目や諸控除の設定の仕方（その質と量）と、税率の水準及び構造によって規定されるが、所得税減税の方式も、主として、諸控除と税率を改正する形で進められたのは既に見たとおりである。
 - (1) 諸控除は原則として所得控除であって税額控除ではないので、累進税率の下では当然のこととして、控除引上額が同じであっても、税負担軽減額は当人の適用限界税率により大きく異ならざるを得ない。
 - (2) 元来、西ドイツの場合その税率においてゼロ税率の次の導入税率が22%と高かったが、この下位の比例税率の引下げやその適用所得部分を拡大するという形で税率改正の恩恵を低所得層に集中するという方式ではなく、税率改正による減税額の66.8%が累進税率の直線化に当てられており（1986年減税法と1990年税制改革法によって予定されている税率改正による減税額は累計で461億Mであるが、そのうち非課税所得額の引上げ80億M、下位比例税率引下げ62億M、限界累進税率の引下げ308億M、上位比例税率引上げ11億M⁸⁾）、中堅及び上層所得層に減税の恩恵が及ぶ形（大蔵省は461億Mのうち11億Mの占める比率が低いことを強調して高額所得者優遇でないことを暗に主張しているが、高所得者が税率引下げ全体から恩恵を受けることは言うまでもない）になってい

ることは特徴的である。この点は、大蔵省によって減税効果（税率改正のみならず、控除額改正及び増税措置も含み）を所得階層別に試算した統計資料（第3表）によってもある程度明らかであることは、後に述べる通りである。

4. 所得税減税の財源を所得税内部で賄う場合、特別減免措置の改廃の仕方が低所得層に不利な税負担再配分方式となっていることが次の問題・特徴である。即ち、1990年の増税措置の重要なものに、従来の諸控除を労働者総合概算控除に統合して12億Mの増収が計られたり、食事控除廃止による10億Mの増収、日曜・祭日・夜間労働に対する割増賃金への課税配慮を制限して2.5億Mの増税という具合に、比較的低所得の勤労者に対する社会政策的配慮が公正さを阻害するものとして、企業活動向けの優遇措置と同列（否むしろそれらの多くは存続している）に扱われて、簡素・公正な税制の構築という名の下に廃止・削減されようとしていることが特徴的である。
5. 1989年1月1日実施の利子所得に対する10%の源泉課税が、43億Mの増収を見込まれて、1990年税制改革法における増税措置の最大の項目となるが、ここでの問題は、形式上は総合課税の建前を保持している10%源泉課税方式が、その税率が10%という低率であるために実質上分離課税と同じ効果をもち、これまでの利子課税制度の欠陥の極めて不十分な是正にしかならないということである。即ち、所得税の税率は低位の比例税率すら22%（1990年からは19%）であることを考えると、総合申告によって源泉徴収された資本収益税の還付を受ける可能性は殆んどなく、しかも銀行令（1979年8月31日）により金融機関口座の匿名性が確保され、税務署の調査権が及ばないという状態が、制度改正により法的に一層強化されるのであるから、利子所得の正確な申告による追加納税へのインセンティブはゼロに等しく、不申告・過少申告の一般化という従来の状態は殆んど改善されないであろう。源泉課税のない状態に比較して財政収入面での一定の効果（連銀資料によれば本来100億Mの増収が期待し得るにもかかわらず43億Mの増収しか見込まれていない）がある点で前進であるが、資産性所得の税負担不平等状態の是正と課税ベースの完全な捕捉による増収確保という点では極めて不徹底な措置である。ここにも高額資

産性所得者への課税の不十分さが示されている。

II. 国民生活・税財政構造等への影響

1982年以来の1990年に至る税制改革の全てについて、国民生活・国民経済・税財政構造等へのその影響・効果を一括して論ずることは極めて困難であり、また本稿の課題の範囲を超えるが、これまでの考察から言い得ることに限ってまとめることにしよう。

1. ほぼ一貫して、企業の税負担の軽減措置が体系的に実施されてきたが、しかし、それが生産的投資活動の促進に結び付いたか否かは判断の別れるところである。しかも、それが雇用の拡大をもたらすような拡大投資に結び付いたかについては、慎重な検討が必要であるが、現実失業率・失業率の減少が、83年以降の景気拡大にもかかわらず、進んでいないことから判断すると、減税政策が建て前どおりの効果をあげたとは言えないだろう。
2. 分配政策面の効果として家計の所得税負担の変動についてみると、大蔵省試算（第3表）にみるように減税額は勿論のこと、減税率で見ても低所得層が高いとは限らない点に、今回の一連の所得税減税の特徴が示されている。年間収入10万Mを超える中高所得層が、年収4万M前後の平均的労働者層と比較して減税額で6～7倍、減税率でも遜色がないということは、この減税が中高所得層の負担軽減を中心に行っていることを示している。

なお、大蔵省とは別の仕方では試算しているシャイデルの資料（第4表）によっても同様のことが結論付けられるが、併せてこの減税の幾つの特徴がよく表われている。即ち、年収・粗収入から純収入・粗所得への計算過程においては、減額が殆どないどころか、むしろ増加している場合が多い。これは、被雇用者一般の場合には、前記のように、クリスマス・被雇用者概算・通勤交通費の3種の控除に代えた一律の被雇用者総合控除の導入、企業による昼食給付（一食1.5M）を課税対象収入ベースに算入する方式の導入（第4表の試算ではD欄でこれを200日分あるとして収入に300Mが加算されている）、日曜・祭日・夜間労働への割増賃金への軽減措置の制限（G欄では231の労働日に

第3表 1986～1990年の減税の効果（1985年に対する1990年の比較）I

	1990年の年間総収入	1985年に対する1990年の減税				1990年の税負担額・率			
		独身者		夫婦子供2人		独身者		夫婦子供2人	
		減税額	減税率	減税額	減税率	負担額	負担率	負担額	負担率
I. 被雇用者									
見習い工@	22,500	634	23.2	1,402	100	2,099	9.3	0	0.0
電気産業労働者	33,646	1,050	18.0	1,972	58.9	4,780	14.2	1,378	4.1
皮革産業労働者	37,019	1,374	19.7	2,060	52.2	5,618	15.2	1,884	5.1
平均的稼得者	42,707	1,767	19.9	1,966	40.2	7,109	16.6	2,928	6.9
銀行職員	47,619	2,424	22.3	2,018	34.1	8,457	17.8	3,898	8.2
工業労働者	48,195	2,488	22.4	2,024	33.5	8,630	17.9	4,012	8.3
鉱業労働者	49,401	2,680	23.0	2,032	32.4	8,964	18.1	4,244	8.6
化学労働者	54,049	3,327	24.3	2,110	28.7	10,339	19.1	5,234	9.7
石油加工労働者	64,598	4,901	26.4	2,422	23.5	13,679	21.2	7,896	12.2
事務職員	67,291	5,138	26.6	2,482	22.6	14,442	21.5	8,496	12.6
鉱業事務職員	76,208	6,367	26.6	3,332	23.8	17,561	23.0	10,652	14.0
販売管理者@	120,000	10,451	22.5	9,432	29.1	36,014	30.0	22,996	19.2
マネジャー@	180,000	12,171	15.5	17,708	28.6	66,252	36.8	44,174	24.5
II. 独立事業者									
商工業者@	60,000	4,507	28.1	2,424	30.4	11,550	19.3	5,546	9.2
手工業者@	85,000	8,004	28.3	4,612	28.7	20,241	23.8	11,462	13.5
税理士	139,136	11,168	20.0	12,110	30.7	44,758	32.2	27,322	19.6
弁護士	143,987	11,306	19.3	12,818	30.7	47,219	32.8	28,958	20.1
医者	221,478	13,404	13.4	21,882	27.0	86,429	39.0	59,224	26.7
工場主@	650,000	25,734	7.8	35,408	11.4	303,197	46.6	274,572	42.2

注1 被雇用者の1990年の総年間賃金は1986年の賃金統計から年率3.5%の増加率で計算。独立事業者の1990年の年収は1983年の所得税統計から年率3.5%の増加率で計算。

注2 1990年の税負担率は年収に対する割合。

注3 減税率は税制改正前の納税義務額に対する割合。

注4 @の付いているものは統計的基礎のない仮定の例による計算。

注5 税理士、弁護士、医者については自由業者控除の廃止を考慮にいれてある。

出所：“Finanzbericht 1989”，S. 96。

わたって夜間勤務があり、年間2.7万Mの割増賃金を得ていると想定し、税制改正後にはそのうち約8,900Mは課税ベースに算入されるが、経過措置として1990年には約3,000Mが算入されるという点を考慮している）、社員割引きへの軽減措置の制限（H欄では、自社の3.5万Mの乗用車を22%引きの2.73万Mで購入した場合を想定して、割引額7,700Mから定価の4%1,400Mを超える6,300Mから2,400Mの非課税額を差し引いて3,900Mが課税対象ベースに加算されている）等が実施されるためである。また、事業主の場合には、事業用の乗用車の私的消費目的利用の認定割合が

第4表 1986～1990年の減税の効果（1985年に対する1990年の比較）Ⅱ

職業	年 収 (万DM)		家族形態		純収入額 (DM)		課税所得額 (DM)		税 額 (DM)		平均税負担率 (%)	
	1985	1990	a	b	1985	1990	1985	1990	1985	1990	1985	1990
A	4.30	4.30	2	2	39,920	41,000	30,942	27,108	4,954	3,106	11.52	7.22
B	4.30	4.30	2	3	39,920	41,000	30,510	24,084	4,860	2,488	11.30	5.79
C	2.25	2.25	1	1	20,856	20,500	12,042	7,884	1,723	430	7.66	1.91
D	2.60	2.63	1	0	24,356	24,300	20,304	20,142	3,576	2,980	13.75	11.33
E	4.00	4.00	1	0	37,196	37,760	33,048	33,696	7,682	6,330	19.21	15.83
F	4.80	4.80	2	1	45,120	46,000	36,504	34,830	6,178	4,746	12.87	9.89
G	5.00	5.30	2	1	48,356	51,000	39,636	39,636	6,912	5,814	13.82	10.97
H	5.00	5.39	2	3	48,356	51,900	38,178	34,560	6,562	4,688	13.12	8.70
I	12.00	12.20	2	2	120,000	122,000	101,844	99,144	31,070	21,928	25.89	17.97
J	18.00	18.42	2	1	180,000	184,200	160,596	162,432	61,134	44,972	33.96	24.41

注1 職業欄の記号の示す職業は以下の通り。A = 平均稼得労働者、B = 平均稼得労働者、C = 女性見習い工、D = 販売店員、E = 看護婦、F = 工業労働者、G = 交替勤務印刷工、H = 自動車工、I = 手工業経営者、J = 医院経営医師。

注2 家族形態のa欄の1は独身、2は夫婦、b欄は子女の数を示す。

出所：Herbert Scheidel, "Steuerreform 1990", Kissing, 1988, S. 144-153.

25%から35%に引き上げられたこと（I、J欄ではそれぞれ2,000M、4,200Mがこの理由で課税対象収入ベースに加算されている）が影響している。

さらに、課税所得の算定において、減額になるケースとならないケースがみられるが、E、G、Jの様な収入額の増加が所得控除の増加を相殺した場合は減額にならない。A、B、C、Hの場合は子女扶養控除の引き上げが、また、Cには家計控除の引き上げも作用している。Dは殆ど変化なし。F、Iは低下しているがその割合は高い。

さて、減税額が収入の多い家計が多くなるのは当然であるが、減税率において同一家族形態のF、G、Jを比較するとF、Gがほぼ平均に近い年収であるが、減税額（率）はFが1,432M（23.2%）、Gは1,098M（15.9%）であるのに対し、Jは16,163M（26.4%）と絶対的には勿論、相対的にも高い減税を受けることになる。Jの減税額はGのそれに比較して14.7倍であり、年収での3.6倍という倍率を遙かに上回る恩恵に浴することになる。これは、前記のように、減税政策の中心が税率、特に累進限界税率の引下げに置かれたことに基づいている。

第5表 主要税目の総税収に占める構成比（%）の変遷と伸び率（1980～1988）

	主要税目の構成比（%）の変遷						伸び率（1980=100）			
	1980	1982	1985	1986	1987	1988	87/80	87/82	87/85	88/85
賃金税	30.56	32.59	33.77	33.64	35.03	34.96	147.2	133.0	111.2	113.8
申告所得税	10.08	8.08	6.53	6.60	6.54	6.45	83.4	100.3	107.4	108.5
法人税	5.84	5.67	7.28	7.14	5.83	6.03	128.0	127.2	85.8	91.1
売上課税	25.60	25.80	25.12	24.56	25.35	25.63	127.1	121.6	108.2	112.2
財産税	1.28	1.32	0.98	0.97	1.16	1.06	116.2	108.8	126.5	119.0
石油税	5.85	6.03	5.61	5.67	5.58	5.51	122.4	114.4	106.6	108.1
営業税	7.42	6.89	7.04	7.07	6.71	6.74	112.4	120.4	102.2	105.3
不動産税	1.59	1.67	1.68	1.69	1.68	1.70	136.2	125.4	107.4	111.3
タバコ税	3.09	3.22	3.31	3.20	3.10	3.07	128.5	118.8	100.4	100.3
ブランド税	1.06	1.13	0.94	0.90	0.89	0.84	104.8	95.1	98.1	97.5
自動車税	1.80	1.77	1.68	2.07	1.78	1.66	127.0	125.1	113.8	108.9
税収総額	100	100	100	100	100	100	128.4	123.8	107.2	109.9

注1 売上課税には売上税と輸入売上税を含む。

注2 1987年まで決算額，1988年は実績見込み。

出所：Bundesministerium der Finanzen, Finanzbericht 1989, S. 198-199.

3. 租税構造・税収構造が、1990年以後どう変化するかについては、推測する十分なデータを欠いているが、1988年までの変遷から一定の判断を下すことは不可能ではない。第5表は1980年代の主要な税目別の税額，その伸び率，配分割合変遷を示したものである。この統計から，税務当局が強調するほどの大きな変化は生じておらず，60～70年代からの傾向がほぼ一貫して継続しており，ただ賃金税・所得税の減税をしなければ，税負担の税目別偏重は一層激しいものになることから，減税によりその傾向に一定の歯止めをかけたと言いうに過ぎない。また，課税当局によれば⁹⁾，これらの改革により1990年には「租税比率」＝国民経済的租税負担率（GNPに対する総税収額の比率）は，約1%減って推定22.6%と50年代以来最低の水準に低下（1960=22.6%；1970=22.8%；1975=23.5%；1977=25.0%；1980=24.6%；1986=23.2%；1990=22.6%）し，総税収中の直接税比率は約1%低下（1960=54%，1970=54%，1980=59%，1986=59%，1990=58%）する。このことを，経済成長や雇用拡大にとって極めて重要なものとして位置付け，今日の段階における経済・財政政策的措置の最たるものとして評価するところに最大の特徴があることは，次項で見る

通りである。

4. この減税を可能にさせた一つの条件に、政府は財政再建の一定の進展をあげていることは既に見た通りであるが、80年代前半期に第3段階の減税として賃金税・所得税の減税を予定していた時に比較して減税規模が拡大したこと（また1988年に減税の前倒しを行ったこと）には、単に財政事情・国内事情のみでなく、サミット、G5、G7等の声明にあるように、極めて強い国際的な要請があったことは明らかである。だが、これによって国際経済調整に必要な内需拡大、対外経常収支黒字の削減が、また国際的産業構造再編成の要請への対応が期待通りに展開するかは、多いに問題がある。
5. その他の問題として、80年代における持家推進税制の展開によって、住宅政策の再編成（社会的住宅建設政策の後退）が進行しつつあること、また、税源の公共団体間配分と関わって、減税による税収減が、住民生活に密着した行政を実施している市町村に最も強く現われ自治体財政の困難を倍化し、公共団体間の財源力配分における自治体の冷遇は生活関連行政の冷遇を結果すること等の諸問題があるが、それらについては紙数の関係で指摘するだけにとどめざるを得ない。

Ⅲ. 租税政策論理の問題点

80年代後半に、保守中道政権の中長期的減税・税制再編政策の第3段階としての賃金税・所得税の抜本的改革が、1986、1988、1990年と3段階にわたって実施され、その減税規模もかなりのものになることは既に見た通りである。一見極めて古典的な供給重視型であるかに見える税制改革構想が、どのような意味で現代的であるかを検討することが、またこの様な税制改革が現代西ドイツ資本主義にとっていかなる意味を持つかを明らかにすることが、本項の課題である。

1. 既に部分的には触れてきたが、主要税制改正の立法趣旨の財政当局による説明の中に、80年代後半の税制改革に取組む次のような政策論理が示されている。即ち、(1)供給・生産が基礎であり、その後には分配があり、(2)課税、特

に直接税は、投資、生産、供給、勤労意欲を阻害する。(3)従って、租税負担率をマクロ的に引き下げると同時に、直接税の比率を引下げるよう税体系を再編する。更に、(4)税体系問題には直間比率問題のほかに、各種優遇措置の政策的実施により税制の複雑化・不透明化が進行したので、優遇措置を廃止して税制の簡素化と公正化を図り、併せて減税財源を確保する、というものである。

2. この様な考え方は、経済・財政政策のブレーン達によっても、一貫して主張されてきた。例えば、経済省学術諮問委員会の答申「成長と雇用拡大のための構造転換」(1984年12月15日)において¹⁰⁾である。即ち、税・財政政策は、特に技術進歩により余剰となった労働力の再雇用のための需要を長期的視点で補償的に創出するのに特に適切であるという訳ではないが、安定化要因として技術進歩の所得効果の確実化には重要な役割を演じ得る。今日、歳出や減税の直接的な需要効果はむしろ少ないが、しかし企業の資本形成の促進、供給諸条件の改善には今なお重要な役割を果たし得る。即ち、国際的な高金利に規定された高実質利子率による資本形成阻害に対し、課税後限界資本収益を高水準に維持することで有効に対抗し得る。他方、減税は、他の税の引上げか支出の削減によって財政再建路線の堅持が可能になる条件を付けて行うべきである。但し、世界経済的に成長力の弱い現状から過度の緊縮路線は回避すべきである。なお、支出削減の際の重点は直接補助金又は財政援助の撤廃である。同じ意義を収入面で持っているのは間接補助金＝租税優遇措置の撤廃である。以上が、その要旨である。

この様な発想をより包括的に展開したのが、同委員会の答申「国民経済的観点からの租税政策」(1985年10月12日)である。この答申は、Ⅰ。「答申を出すことになった経緯：課税の成長・雇用政策的側面」において、高失業の持続がマクロ経済的雇用状態が租税政策によってどの程度改善され得るかを検討する契機となったことを述べるとともに、マクロ経済的基本条件の改善と成長力の強化を意図して1986/88年減税法が制定されたことが、この問題をアクチュアルなものにして後、Ⅱ。「高い国家比率・限界税率の

雇用・成長阻害的作用」において租税負担の現状を分析して問題状況についての委員会の認識を明らかにしている。即ち、(1)「国家・支出・租税比率の推移」¹¹⁾では、国家経費比率・租税比率の上昇とその過程における、粗所得と純所得の間のシェーレの拡大、公的消費（特に社会保障制度による移転支出）比率の増大と投資的経費比率の減少、経済活動の税制上有利な方向への展開傾向の強まり等を強調し、(2)「高い公課負担の供給阻害作用」において、租税公課負担（租税負担と社会保険料の合計）の増大が企業と被雇用者の供給意欲・勤労意欲を減退させ、特にイノベーション・リスク、投資リスクと結合して阻害作用を及ぼしていると結論する。それを、(3)「税制上での資源配分の歪曲による雇用と成長への作用」において、資源配分面での雇用・成長阻害作用として、次の諸点をあげて論証しようとしている。①被雇用者側のネットの賃金と企業側の粗賃金及び間接賃金負担との差額の増加、②低所得層での高い公課負担は非課税又は低課税の経済活動の魅力を増大させ、稼所得と移転所得との差額の縮小傾向や課税対象活動からの退出傾向を強めること、③インフレによる税率の上昇、④所得課税中心の現行税制は現在消費に比して将来消費・貯蓄に不利に作用し、資本形成を阻害すること、⑤リスクの多い生産的投資の冷遇による投資の誤導、⑥他人資本による資金調達を自己資本に比して優遇することによる配分の歪み、⑦高水準の税負担の下での租税優遇と財政補助金は企業と被雇用者に構造的適応を国家的援助によって回避しようとする傾向を生み出すこと、の7点である。(4)「稀少資本を巡る国際競争の、雇用・成長可能性への反作用」において、課税後の投資収益が、アメリカでは直接税減税によって上昇したのに、税負担が高いままの西ドイツでは低水準のままであり、この格差がアメリカへの資本流出の原因であるとして企業税負担の軽減を国際競争力の観点から主張している。その際、貨幣資本投下の場合には国際的な利子率格差と為替相場予測とによって規定されるのに対し、企業の生産的投資の場合は税制上の有利さが決定要因になるとして（現実の対米資本流出が税制上の要因によっては唯限定的にしか規定されないとしつつも）、将来における生産立地の国外流出の増大の恐れをあげて、生産企

業活動への税負担軽減を求めている。そして、Ⅲ。「税制上の措置による雇用と経済成長促進のための立脚点」において、推奨すべき政策措置を結論づける。即ち、(1)「基本原則」において、現在の失業は構造的に生じているので、租税政策上の措置は特に相対価格と経済的刺激に対する反作用の観点からとらえるべきであるとし、個々人の勤労意欲や能力の向上の方向に配分の歪みを是正することと税制改革への提言とは同置し得ないとして、「現行の諸関連においては、経済成長を供給動機の改善を通じて持続的に促進し、失業の解消をもたらすような前進のみが大切である」としている。この立場から、雇用と経済成長という目標の達成の税制上の手段として、所得税率のフラット化と所得税・法人税の最高税率の引下げ、減価償却の緩和、収益中立的な租税・いわゆる元本課税の抑制、営業税の改革又は廃止の4つの方策をあげて、第1の措置が最も有効かつ必要としている。(2)「減税財源の調達可能性」では、財源調達可能性として所得税・法人税の課税ベースの拡大、間接税の引上げ、支出の削減、信用調達の4つをあげて、第1と第3を先ず優遇することを主張する。その上で(3)「成長・雇用政策上必要な減税」で、こうして調達された財源による減税の重点は、成長・雇用政策の観点からは限界税負担率の軽減におくべきであるとして、所得税率・法人税率の引下げ、特に累進税率ゾーンと最高税率（所得税・法人税とも）の大幅な引下げを主張している。この措置に対して予想される「下から上への再分配」という批判に対し、答申は、第一義的に大切なことは分配され得る所得の拡大であり、競争力の強い企業が安定的な雇用の可能性の前提を提供し得るし、投資活動の強化は労働生産性の上昇を通じて高い賃金をもたらす、と反論している。これらの立場を前提にして、具体的に(4)「有効な税率表引下げのための財源調達」として財源面と歳出面の両方で、租税優遇と財政援助の解消を中心的措置として推奨し、合わせて追加的財源調達手段として一過性の信用調達と付加価値税（必要な場合には個別消費税も）の引上げをあげている。

一言で要約すれば、高額の資産性所得及び資産に対する課税の軽減による生産的投資の拡大、生産・供給増加＝分配可能所得の増大と雇用拡大、それ

を通じた国民生活の安定的向上、という因果連鎖の「最初の一撃」として、「強者」に減税するということが答申内容である。

3. さて、この様な租税・財政政策構想の歴史的意義をどのように捉らえるべきであろうか。そのために、ここで租税および租税政策に関して、基礎的・歴史的な考察が必要になる。言うまでもなく、租税は公権力団体の行政的活動の財源的基礎として民間経済主体から原則として無償で徴収されるものである。そして、市場・価格機構による経済活動調整メカニズムのみにより調整し得ない経済的・社会的諸問題の国内的・国際的拡大・深刻化につれて、公共団体活動の量的・質的な拡大、財政支出水準の絶対的・相対的上昇が進むとともに、その財源として課税水準の増大が進行してきた。

この課税水準の上昇過程は課税手段運用の重層化と並行して展開した。即ち、課税は、現実的には競争上・分配政策上、差別的効果を持たざるを得ないのが通例であるので、その様な効果を考慮した課税後所得・財産等の極大化を目指した企業・家計の対応行動が生じるとともに、課税のあり方を自己の経済活動に有利な効果を発揮する方向に変更させる税制改正要求運動が各構成員によって展開される。税制が政府活動の基本的物的基礎であり、また国民所得の1/4～1/3という高水準を占めるほどの重要性を持っていることから、税制をめぐる階級間・産業部門間・階層間・地域間等の対立は、しばしば政府危機の様相を帯びる程の激しさを伴って展開される。

また、政策当局がこの非中立的作用を用いてその政策目的のために構造政策・秩序政策手段を実施するのも自明のことである。だが、この政策的利用は決して単純ではない。課税の経済的中立性が支配的経済活動主体としての資本の存在形態に適合的な要求であり得たのは、自由な競争が一定程度現実のものとなり得ていた産業革命以後の数十年間のいわゆる産業資本段階においてであり、その後の独占・寡占の登場と植民地支配体制を構築する帝国主義列強間の世界市場の分割・再分割の時代には、資本の独占的所有・蓄積に適合的な（それを先導し後援するとともに、そこから生ずる諸問題への対処・配慮を行う）税制の利用体系が形成される。それは、高水準の経費・租税負担を

一般的基礎に、一方では、蓄積促進の直接的な手段としての減免措置の体系をもたらず〔そのことが他方で課税の平等・公正を損ない、税収の脱落をもたらしことにより、財政収入要請と社会的な不安定をもたらし可能性を拡大する〕とともに、他方ではその対極として「弱者」対策が展開される。即ち、中小・零細企業、後進地域・産業、衰退地域・産業を救済・振興する必要に応える方向と貧富の格差拡大に対する社会政策的課税の要請に応える方向とである。

1930年代の大不況を経験して以後の資本主義税制の政策的運用は、構造政策へのミクロ的手段としての展開に止どまらず、国民経済の総需要の過不足に対処するバラシニング・ファクターの一つとして展開されざるを得なかった。経済安定化政策、フィスカル・ポリシーとして租税政策を活用することが、第2次大戦後の先進資本主義国の「常識」の一つとなり、1950～60年代は当時の相対的に有利な資本蓄積条件に恵まれて、租税政策の経済安定政策的運用に対する評価は極めて高いものがあつた。同時に、第2次大戦後におけるIMF、GATTの中での「自由競争」の下での国際競争の激化は個別資本集団間の闘争のみならず、国民経済的成長競争、経済政策主体のパフォーマンス競争を「強制」した。それは単に資本主義世界体制内部において展開しただけではなく、社会主義経済との経済成長競争としても展開した。経済的成長競争の激化は、経済安定のマクロ経済的政策手段としての租税政策から安定的・持続的経済成長の手段としての租税政策へと、租税制度運用に対する政策的課題の高度化をもたらした。

1950～60年代の高度経済成長・持続的安定成長の進行は、一方で国民所得・パイの高テンポの拡大による経済生活水準向上の潜在的可能性の増大をもたらすと同時に、他方で各種の格差拡大と経済的・社会的な不均衡の激化、公的社会的対処の必要な諸矛盾の激発を呼び、1960年代から70年代前半にかけて、財政支出・租税負担水準の新たな上昇をともしつつ、現代資本主義国家（企業国家・軍事国家・福祉国家としての性格を備える）において福祉国家的側面を強めるとともに、税財政運営に対する勤労大衆の実質参加の拡大の

様相を強めていった。財政支出が、一方で社会的インフラの生産的整備と生活保障的性格を持ちつつも、他面で非生産的・浪費的支出を不可避とし、資本蓄積条件の個別的充足には完全には繋がらないという性格、また企業の生産活動・国民の生活活動の各側面に構造化された現代国家の活動による財政支出の下方硬直性・上方伸縮性の定着は、通貨危機・世界的インフレ・石油危機による世界的不況にも規定されて、構造的財政赤字をもたらすとともに、税財政の機動的・弾力的運用を著しく制約した。こうして、資本主義経済活動からの諸矛盾の解消の「全能の神」としての税財政活動は、国民経済誘導の有効性を喪失するのみならず、自らのバランスを崩壊させ、その上更にその管理運営の中心環が低所得層大衆の発言力の増大により制約されるという歴史的危機に陥った。財政赤字、財政・税制の硬直性、財政民主主義の高まりは、民間経済活動における信頼欠如と相俟って、戦後の税財政運営・ケインズ主義的経済政策に対する信頼を大きく動揺させ、70年代の前半の戦後資本主義の最大の転換を画期にして、先進国の財政・租税政策運営の基調の転換が生じた。

公共財政を国民経済のマクロ的管理運営の主要な梃としつつ、経済的資源の再配分と所得・財産の再配分によって社会的・経済的諸矛盾に対処するという公的管理・規制を肯定する、いわゆる「大きな政府」路線は、資本蓄積にとっての有効性の喪失、財政赤字の累積＝マイナスの遺産の増大、資本活動への国民的関与の拡大という経済民主主義の「行過ぎ」の危険等をもたらし、経済的にも政治的にもとり得ない路線とされ、代わって、急速に発展する高度な技術力を駆使し地球的規模でグローバルに蓄積活動を展開する巨大企業の資本の力による市場原理による処理こそが、ミクロ的にもマクロ的にも、そうした危険と非効率を生じさせずに国民経済の管理運営を実現する基本的方法であり、公共活動はそれにより処理し得ない資源配分機能＝純粋公共財の供給と「真に救済を必要とする者」への社会的援助に限定するべきだという「小さな政府」の発想が、政策担当者に影響を及ぼし始め、規則緩和と政策体系の再編成が実施された。その税財政面への具体化は、財政活動水

準・課税水準の抑制・引下げと歳入・歳出両面における受益・負担関係の再分配（企業利潤・資本蓄積に有利な）であり、租税政策における社会政策的配慮の縮小、累進税率のメリット（負担の公平な実現）よりもデメリット（限界税率の上昇による供給阻害作用）の強調による税率のフラット化、直接税の比率の抑制と間接税比率の引上げ、簡素化・公正化のスローガンの下に、かつて社会的公正確保の目的で実施された「弱者」向けの社会保障的措置の廃止・縮小と企業向優遇措置の基本的維持等々の政策方向である。しかし、この政策は次のような内的矛盾をもたざるを得ないであろう。現代的資本蓄積活動による担税力の集中点である企業所得・資産所得・譲渡所得等の高額所得や資産保有自体を、課税ベースから除外したり、その税負担水準を低位に維持するという基本構造の上に、低所得・零細資産への大衆負担を強いる方式は、一方で税収の伸びの抑制を、他方で国民経済的総需要（消費需要）の伸びの鈍化による内需不足問題をひきおこす。低所得層の消費需要の伸びの低さの中高所得層のその伸びの高さによる代位は進むであろうが、それは消費の二極分化（中高所得層による国内高付加価値製品の購入と低所得層による海外途上国の安価な輸入商品の購入）を促進し、一層の社会的不平等感の強まりを引き起こすとともに、それによる産業構造の国際間調整に伴なう摩擦処理のコストの増加を引き起こさざるを得ないであろう。

4. 以上のような、先進資本主義国にほぼ共通する傾向は、西ドイツの場合、その税財政政策に次のように発現した。1970年代末からの傾向を引継ぎ、一層、企業サイド、供給サイドの要請を首尾一貫して追及する方向を明確にした保守中道連合政権は、一方で、規制緩和政策（特に労働・環境・開発面における資本活動制約的な社会的規制の緩和・廃止）を実施しつつ、他方で民間企業・産業における賃金抑制、コスト削減、合理化政策に呼応して、国際的に相対的に低位のインフレ率を確保しつつ、財政面からのインフレ要因、「勤労意欲阻害要因」（社会保障等）の抑制、消費の伸びの一定限度内への抑制という緊縮政策、財政負担軽減政策＝財政再建政策をとり、マクロ的需要保障は国内政策的には一切とらずに、外国財政からの需要拡大波及効果に便乗する

ことで、個別企業・産業の収支状況改善と構造調整、公共団体の財政再建と収支両面の構造再編（それによる家計消費構造の再編と消費水準管理）、国内総需要・供給構造の再編・調整を行い、同時にマクロ・バランスの達成を実現するという政策路線によって、資源エネルギー危機と国際通貨危機により加速化された、過剰蓄積による雇用と成長の経済危機を打開する政策路線を採用せざるを得なかった。

このような1980年代前半の国内的緊縮政策・対外拡張政策はそれ自体の中にその持続を困難にする要因を拡大した。民間における合理化政策の貫徹と税財政・経済政策面での緊縮政策とによって、国内消費需要は民間・公的両面でその伸びを抑制された。財政再建はそれにより一定程度進展したが、内需の伸びの鈍化は合理化投資による供給力の拡大との矛盾を激しくし、国外市場に対する依存度を急増させ、対外黒字の増加を引き起した。この政策のツケは、国内的には、景気の上昇局面にも拘らず、社会的不公正・格差の拡大と失業の高まり、対外的には経常収支黒字・資本収支赤字の構造的拡大、アメリカの「双子の赤字」の累積、途上国の累積債務問題の深刻化、EC内不均衡の拡大等であった。80年代の中頃には、この政策路線の従来通りの継続は、国際的に許容されなくなり、国内的にもそれに対応する構造改革が必要となった。

80年代後半の税財政政策の展開はこのような政策路線修正の必要に対応するものである。それは、しかし決して「福祉国家」から「企業者国家」への力点のシフトや受益・負担配分の再配分方向の「企業者国家」へのシフトという、70年代後半以来の基本線を変更することではなく、合理化投資による国際競争力強化の基本線、国際経済摩擦解消・内需拡大・輸入増加のために内需・外需の割合を国内消費比率の上昇の方向に修正する。但し、低所得層には、歳出の給付面でも租税負担面でも、勤労意欲の低下を招くような改善はしない。従って条件整備は公的給付ではなく自己責任で行い、そのための余地を減税により創出する。ここから、所得税減税政策は課税最低限の引上げや税額控除ではなく、所得控除方式の堅持と累進税率の直線化を中心とし

て展開され、他面で社会的不平等への配慮の視点からとられていた低所得者対策を課税原則に反する「優遇措置」として撤去するという税制再編方向が出てくる。

こうした方向は、戦後民主主義により確保された諸権利の「一時的解体」、大衆的生活条件向上の「一時的停滞」、社会的格差の拡大の「一時的承認」により、その後に経済危機と権利危機の克服が安定的・持続的に確保される保障があるならば、一定の社会的合意が形成される可能性があるであろうが、問題はまさにその点での保障を欠いていることである。ここに、この政策路線のアキレス腱があり、不安定性がある。

- 1) この項の時期区分と各期の租税政策の概要については、次の文献による。

Jutta Muscheid, "Steuerpolitik in der Bundesrepublik Deutschland 1949-82", Berlin, 1986, S. 15-16, 65-66, 113-115, 129-130, 197-199.

但し、ムシャイトは租税政策の経済政策課題との関連で時期区分をしているために、その時期区分に必ずしも西ドイツ資本主義や戦後世界経済全体の視点が充分考慮されていない感がある。その意味では彼の分析全体の再検討が必要であるが、本稿では、ムシャイトの第4期(1968~82年)を1975年を境にして区分し、1975年以降を第5期とした。彼も1968~74年を前半期、1975~82年を後半期として1974/75年を一応画期としているが、筆者は1975年以後を1968~82年の後半期として捉えられることには大きな疑問を持っているので、本文のように1949~82年の期間を5期に分けた。

- 2) この項の各種の租税措置については、次の資料によった。

Bundesministerium der Finanzen, "Finanzbericht 1975" ~ "Finanzbericht 1983", Bonn.

- 3) Bundesregierung, "Jahreswirtschaftsbericht 1983", Ziffer 21.

- 4), 5) 1982年秋以後の租税政策の展開については、次の資料によった。

Bundesministerium der Finanzen, "Finanzbericht 1984" ~ "Finanzbericht 1989", Bonn.

Schneidewind/Jäger/Schönfeld, "Steuerreform 1986", München, 1986.

Herbert Scheidel, "Steuerreform 1990", Kissing, 1988.

- 6) 所得税率表の変遷については、次の資料による。

Bundesministerium der Finanzen, "Finanzbericht 1968", S. 80-85. "Finanzbericht 1975", S. 80-85. "Finanzbericht 1980", S. 80-85. "Finanzbericht 1981,, S. 80-85. "Finanzbericht 1986", S. 84-87. "Finanzbericht 1988", S. 87-88.

“Finanzbericht 1989”, S. 92-93.

- 7) 1990年減税法の趣旨については、次の資料による。

Bundesministerium der Finanzen, “Finanzbericht 1989”, S. 91-92.

- 8) Bundesministerium der Finanzen, “Finanzbericht 1986”, S. 178. “Finanzbericht 1988”, S. 180. “Finanzbericht 1989”, S. 204.

- 9) “Finanzbericht 1989”, S. 92.

- 10) 連邦経済省学術諮問委員会の答申は

Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft, “Gutachten vom 11./12. Oktober 1985, Thema : Steuerpolitik unter gesamtwirtschaftlichen Gesichtspunkten”.

Derselbe, “Gutachten vom 14./15. Dezember 1984, Thema : Strukturwandel für Wachstum und mehr Beschäftigung”.

これらの連邦経済省学術諮問委員会の答申は、Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft, “12. Band ; Gutachten vom Dezember 1984 bis Dezember 1986”, Göttingen, 1987. に収録されている。

- 11) 国家比率・経費支出比率は国民総生産に対する国家経費（国民経済計算ベース）の割合を意味している。