

現代租税・税制論の検討 (五)

目次

- 一 現代租税・税制論の新傾向
 - 二 再評価論の一般的特徴
 - 三 いわゆる「支出税」について
 - (一) 基本的な理念と課税パターン
 - (二) キャッシュ・フロー方式（古典的支出税）
 - (三) 「現代的支出税」（労働所得税）
 - 四 「包括的所得税」について
 - (一) 所得概念とその変遷
 - (二) 「包括的所得（税）」の概要と問題点
 - (三) 具体的改革案とその難点
- （以上、第二九卷、第二号）
- 五 租税原則について

——歴史性・階級性——

- (一) 自由主義と租税原則
- (二) 独占資本主義と租税原則
- (三) 国家独占資本主義と租税原則
- (四) 現代の租税原則

——その特徴と傾向——

- 1 「簡素」
- 2 「中立」
- 3 「公平」

(以上、第三〇巻、第二号)

(イ) 現代と公平原則

(ロ) 「水平的公平」「垂直的公平」

(ハ) 批判的小括——その一——

(ニ) 批判的小括——その二——

(以上、第三一巻、第二号)

六 租税の根拠について

(一) 根拠論の意義と内容

(二) 利益・応益税(対価説)

1 意義と論点

2 租税の負担配分(公平規定)

3 小括

(三) 義務説(応能、能力説)

1 意義と論点

2 先駆としての義務説——J・S・ミルの見解——

(イ) 義務・犠牲としての租税

(ロ) 「能力説の古典的説明」

(以上、第三二卷、第三号)

3 本流としての義務説

(イ) 意義と論点

(ロ) 租税の負担配分(公平規定)

(ハ) 小括

3 本流としての義務説

(イ) 意義と論点

(1) 義務説の一般的意義については、すでに前号(本誌第三二卷、第三号)において一通り述べておいたが、J・S・ミルの見解(同上)をその先駆とすれば、その本流ともいうべきものがA・ワグナーの見解である。かれの租税根拠論は、ひいては原則論や体系論をも含めて、現代の支配的な租税・税制論の源流をなしているといっても過言ではなく、あるいは多かれ少なかれその有力な理論的ベースとして、現代の多様で混沌とした租税論の中に、様々な形で実質的に継承されているといつてよい。

ワグナーは租税の意義について次のように述べている。

「財政上の意義よりいえば、租税とは公共団体の施策・施設に対する一般的報償として、一般的原則と標準により、公共団体が一方的に定むる所の方法をもって、またその一方的に定むる所の額において、公共団体―国家その他の権力団体がその財政上の必要を充すがために、その主権に基づいて、強制的に個別経済より徴収するところの賦

課である。また、これを社会政策上の意義よりいえば、租税とは財政上の必要を充すと同時に、もしくは、財政上の必要の有無に拘わらず、国民所得の分配並びに国民財産の分配を、また時としては、個人所得並びに個人財産の消費を規制し、改変する目的をもって徴収するところの賦課である⁽¹⁾。

この租税の定義からも明らかなおと、ワグナーは、国民所得・資産の再分配を含めて、国家が提供する「施策・施設に対する一般的報償 (Genereller Entgeltlichkeit)」という点に租税の根拠を求めているといつてよい。利益説が国家と個人・個別企業との間の給付・反対給付の関係を、商品交換関係に擬制して、租税(負担)を国家による給付にたいする対価としての個別的な反対給付とみなすのと対照的に、ワグナーは、両者の個別的、直接的な関連を断ち切る。すなわち、租税を国家による一般的・普遍的な給付にたいする一般的報償、いかえれば一般的反対給付として捉えている。

だが、租税負担は、現実にはあるいは實際上、個別的であり、また個別的であるほかないから、このように租税＝一般的報償という捉え方にたてば、租税負担額を規定する具体的で個別的な規程がある意味では無くなる——租税を商品交換関係における「対価」として擬制視する利益説の場合は、前号で批判しておいたとおり、理論的には成り立ちえないたんなる虚構ないし仮説にすぎないとしても、理屈上は個々人・企業が受けた給付(受益)にそれぞれ対応した反対給付(対価)として、そうした基準が一応は存在するのに対して——ことになる。その結果当然ながら、租税の根拠を説明するにあたって、納税(租税負担)は、「義務」であるという側面が、利益説の場合にくらべてよりいっそう強調され、あるいはよりいっそう前面に押し出されることになる。

ワグナーいわく「租税とは、主権にもとづいて一方的に、強制的に個別経済(個人・個別企業)より徴収するところの賦課である」と。この租税がもつ「一方的」「強制的」という性格は、国家(公)権力の属性としての強制性に由

来することは言うまでもないが、このことをいわば裏返せば、租税とはたんなる「対価」でもなければ寄付でもなく、「義務」であると主張することにはかならない。

こうしてワグナーは、一般的報償・反対給付としての「義務」という側面に、より力点を置いて、租税の根拠を事実上説明する。だがこのことは、しばしば混同ないし誤解されることが多いのだが、ワグナーが租税の根拠を「義務」それ自体に求めているわけでは決してない。それはともかく、こうした理論的特徴から、通説的説明がワグナーの租税根拠論を、利益説と対比して、「義務」説と呼ぶゆえんである。資本主義が独占資本主義(帝国主義)の段階へ移行するに伴って、いわゆる「経費膨張」が必然化し、そのため税収と租税負担の増大が不可避の傾向となり、したがってまた、そのような租税負担の増大(とりわけ大衆増税)の政治的正当化の必要性が高まるとともに、こうした義務説的根拠論がますます有力視されるようになる。

現代の国家独占資本主義のもとでも、この流れをくむ租税根拠論が事実上支配的である理由も、基本的に同一であることはいうまでもない。

もっともワグナーは、これまたしばしば混同して論じられる場合が多いのだが、租税の根拠そのもの(根拠論の第一の内容)としてではなく、租税の負担配分規定(根拠論の第二の内容)に際しては、応能という具体的・個別的基準による課税を一般的原則として主張することはすぐ後で述べるとおりである。つまりワグナーは、租税の根拠そのものとしては個別的反対給付すなわち利益・対価説を否定して、一般的反対給付・報償説を主張するのであるが、租税の負担配分については応能(能力)説を主張する。

またなお一言ここで補足しておけば、「利益」対「義務」という形での二つの根拠論の対比も、正確に言えば理論的正当性を欠いているというべきであろう。というのは、第一に、両説とも租税の根拠を「反対給付」に求める点では変り

なく——すでに指摘したとおり、義務説も租税の根拠を「義務」それ自体に求めているわけではない——、ただ違いは、前者がそれを個別的に——商品交換関係に擬制して、「対価」として、後者が一般的に——直接的な商品交換の関係を断ち切って、一般的報償＝反対給付として捉えているにすぎず、また第二に、両説ともに、租税負担を国民の義務とみなす点では、基本的に何ら変りない——いわゆる義務説だけが、租税を「義務」と主張しているわけではない——からである。

ところで、ワーグナーの見解のこの点をめぐって、スミスに代表される利益説と対比して、第一に現実的ではあつても論理的ではなく、租税の根拠の説明としては理論的に無意味であるという批判、また第二に、統一された準則がないため、そこから租税原則を理論的に導きだすことは不可能であり、そして実際、ワーグナーの租税原則には論理的の一貫性がなく、ただ実務・実用的な諸原則の羅列がみられるにすぎないという通説的解釈による批判がある。

「租税が義務であり、犠牲であるといったところで、それは、租税のもっている権力的側面をただ別の言葉でいいなおしたにすぎないのであって、おなじ租税根拠論でも利益説とは、かなりその性格を異にしている。というのは、もともと利益説は、すでにみたように、このような権力的側面を交換というブルジョア的に合理的な関係に擬制してとらえることによって、一面租税の存在を合理化するとともに、他面、利益なければ租税なしという意味において課税に一定の限度をおこうとしたのであった。ところが義務説ではすでにこのようなブルジョア的な合理化のための説明は抛棄されてしまっているのだから、それは租税根拠論としてはほんらい無意味なものとなつているといわなければならぬ」。

「利益説のばあいには、租税は国家からうける利益の対価として理解されていたから、各人がどれだけの租税を負担すべきかについても、またそのさいいかなる条件を必要とするかについても、この理解にもとづく多少とも統一され

た準則をたてたのであった。これに反して義務説のばあいは、租税とは国民の義務であり、犠牲であると抽象的に説かれるにすぎないから、なにが各人の義務の程度をけっするかも、また各人がいかなる条件のもとにこの義務をはたすべきかもまったくわからないことになる。かくて義務説においては、利益説のばあいとは異り、租税根拠論との関連において課税原則を導きだすことは不可能となつてこざるをえない⁽³⁾。

「この(ワグナーの租税九)原則はスミスのそれにくらべると、その数も多く、その視角も広いことはたしかである。しかしそれはスミスの原則がその利益説から導きだされ、各原則相互のあいだにも密接な有機的連繋があったのにならして、租税が義務であるということからどのようなようにして導きだされたものか、また各原則相互のあいだにいかなる連繋があるのかはすこしも明らかではない。すなわち、ワグナーにおいては、租税は国家が一方的に賦課し、国民が義務的に納めるべきものであるが、国家がこれを徴収するにあつては、財政政策的観点のほか、国民経済的ないし社会正義の観点からの考慮も必要であるということが、きわめて抽象的、羅列的に述べられているだけであつて、それぞれの客観的基準をどこにもとめ、また三つの観点をいかに調和せしむべきかということについての具体的・系統的な説明はまったくあたえられていない。ただしいへば、増大する租税を摩擦なく徴収するために必要な配慮が根底にあつて、これが各原則をつないでいるということになるであろう⁽⁵⁾」。

みられるとおり、支配的な租税根拠論が利益説から義務説へなぜ変化したのかに関する通説的説明⁽⁶⁾—資本主義の自由主義段階から帝国主義(独占資本主義)段階への移行を根拠として説明—については、基本的に首肯しうるところであるが、ここで指摘されているような通説的解釈による義務説批判は、理論的妥当性を欠いているように思われる。まず第一の論点批判について。

通説的解釈によれば、租税の根拠を「義務」に求めることは、「リアリスティックであるが、その代りロジカルでは

なく、「租税のもっている権力的側面をただ別の言葉でいいなおしたにすぎないので……租税根拠論としてはほんらい無意味なものとなっている」という。だが、ここには明らかに混同ないし誤解がある。すでに前に述べておいたとおり、ワーグナーの見解では、その理論的フレームワークの性格と特徴からして、利益説に比べ、義務という側面がより前面に押し出され、あるいはより強調されていることは確かであるが、決して義務そのものを租税の根拠としているわけではないからである。もしワーグナーが義務それ自体を租税の根拠としているのであれば、この通説的解釈の批判も妥当するかもしれない。しかし、ワーグナーが事実上租税の根拠とみなしているのは、国家による一般的・普遍的な給付にたいする一般的報償・反対給付と解すべきことはすでに述べたとおりである。

同様に、義務説を利益説との対比においてロジカルではないというのも当を失しているというべきで、論理ないし理論を恣意的に狭く限定するものといわなければならないであろう。いわゆる原論的次元のもの——利益説は、個別・直接的な商品交換関係として、いわば原論的次元において擬制的に説明している——だけが論理的ないし理論的であるわけではなく（こうした捉え方の背後には、いわゆる、宇野理論流の理解の影響があるように思われる）、そこには様々な次元やタイプの論理ないし理論がありうるからである。ワーグナー流の義務説的な根拠論も、それを肯定するか否かは別として、それはそれで一つの論理にほかならない。ただ、利益説と対比した場合、租税の根拠の理論的説明において、その論理の次元や組立て方に一定の差違があるというにすぎない。

第二の論点批判について。

通説的解釈によれば、利益説が「多少とも統一された準則をたてえた」のに対し、義務説は「租税とは国民の義務（犠牲）であると抽象的に説かれるにすぎないから、なにが各人の義務の程度をけっするかも、また各人がいかなる条件のもとにこの義務をはたすべきかもまったくわからない」と批判されている。

これも当然ながら、第一の論点の解釈の延長線上で立論されていることはさておくとしても、逆にいって、はたして利益説がいわれるほど具体的で、「統一された準則」をもっていたと言いきれるのかどうか、きわめて疑問である。事実、マスグレイブも利益説は必ずしも比例課税につうずるだけでなく、「富める人は国家の保護からより多くの利益を受ける」ゆえに累進課税につうずるといふ論者(ルソー、ジェイムズ・スチュアートなど)、あるいは逆に「国家の保護は貧しいひとびとによってより緊急に必要とされる」ゆえに逆進課税につうずるといふ論者(J・S・ミルなど)が存在したことを指摘している⁽⁷⁾。

このように利益説にも、いろいろな解釈を許す余地があり、またその解釈のいかんによっては、比例課税にも累進課税にも逆進課税にもつうじうるといふことは、いかえれば利益説の規定と同様に抽象的で、租税負担についての「統一された準則をたてえた」とは必ずしも言い難いことを意味しているにほかならない。これは、利益説が理論的な擬制と虚構に立脚していることに基本的由来している。利益説が「具体的」で「統一された準則をたてえた」のに対して、義務説は「抽象的」で「統一された準則」をたてえないというのは、きわめて機械的で恣意的な裁断ないし対比といわねばなるまい。

こうした誤解の背後には、租税の根拠を義務それ自体と事実上解することとあわせて、先述した根拠論の二つの内容すなわち、租税の根拠そのものと租税の負担配分規定との区別と関連(拙稿四の冒頭参照)についての看過ないし未整理という問題もある。「なにが各人の義務の程度をけっするか、また各人がいかなる条件のもとにこの義務をはたすべきか」は、根拠論の第一の内容に主としてかわる問題であり、そしてワグナーはこの点については、応能にもとづく公平規定を展開することによって、「多少とも統一された準則をたてえ」ていることは、すぐ後の(四)でみるとおりである。

同様に、利益説の租税原則（狭義）が「相互のあいだに密接な有機的連繋があった」のに反して、ワグナーのそれは「きわめて抽象的、羅列的に述べられているだけ」（大内、前掲書）、「論理的というより常識的に必要と思われる事項を万遍なく列挙」（林、前掲書―注5）、「『利益説』にみられた明快な一貫性の代わりに、相互に矛盾さえする諸『原則』の羅列」（高橋、前掲書―注5）等々というのも理論的に当を得ていないというべきであろう。ワグナーに代表される義務説に立脚する租税原則も、それはそれで一つの論理であり、しかもすぐれて帝国主義（ないし独占資本）の論理にもとづく「明快な一貫性」と「密接な有機的連繋」によって特徴づけられるものであることは、すでに前に（拙稿〔二〕参照）述べておいたとおりである。

(2) 上述したワグナーの租税根拠論が、その固有の国家論と不可分であることは、利益説における場合と言うまでもなく同様である。

国家論を含むワグナーの思想的な基本的立場——一言でいえば社会改良主義（「国家社会主義」 Staats-sozialismus）——については、すでに多くの研究と紹介があるところであるが、ここでは、きわめて適切かつ要を得た北岡教授の論稿に主としてよりつつ、その特徴について若干のコメントを付しつつみておこう。

「ワグナーは……各歴史段階を、封建時代―等族的家産国家の時代―十七、八世紀の絶対専制国家の時代―立憲制に基づく市民国家の時代に分け、最後の市民国家の時代には私経済優先の理念が支配し、自由主義のもとで生産は著しく増大したが、分配面の不平等が生じ、貧富の差が顕著になって、国家による社会政策の実施される時代、『社会時代』が到来するとし、国家社会主義はこの時代の要請に答える指導理念であるとした。国家社会主義は共同体利益（全体利益）の観点から、私経済における無制限な個人主義を排し、個人の利益が共同体の利益と一致する限り、その妥当性と必要性は容認されるが、一致しない面に関しては、所有に対する社会主義の要請を部分的に認め、社会的な制限

を加える。しかし、この制限は、国民経済全体の仕組のなかで、強制共同経済（財政経済）が、私経済組織の一部を代置することにより、私的利益を単なる私的なものに終わらさず、公的利益へと転換させることによって国家理念を達成しようとした。ワグナーは私経済領域における生産面の拡大・発展に関しては、個人主義的な自由競争原理を尊重するが、分配面における所有権については、生産から帰属したままの状態を絶対とみず、歴史的、相対的なものとしてその制限を主張した。所有権の神聖不可侵は全体利益 \parallel 共同体に奉仕する限りでのみ神聖であり、全体利益と一致しないものは否定ないし制限されねばならないとした⁽⁸⁾。

ワグナーは、こうした社会発展観と思想的立場にたつて、最新にして最後の段階としての「社会時代」(Soziale Phase)における国民経済を「私(営利)経済組織」「強制共同経済組織(国家財政)」「慈善的経済組織」に区分し、そのなかで国家と「強制共同経済組織」は、公正な所得の再分配、福祉・文化施策の推進など社会政策⁽⁹⁾(Sozial politik)をつうじて、国民的全体利益を実現する「有機的な全体意思の具現者」(ないし全体意思の調整者)であると主張する。いわゆる国家有機体論の展開である。

「私経済組織は経済的利益を追究する利己的動機により、交換—給付・反対給付の個別的報償—による需給関係を反映した、自由競争価格に基づいて実現される。したがってこの組織での生産と分配は、全体利益の見地からなされえない。それゆえこの欠陥を強制共同経済組織並びに慈善組織によって補う必要がある。

国家による強制共同経済組織は、共同体の成員として必要な欲望を充足するため、共同財の生産とその支弁を社会的な公正に基づいて、権威的に行う。したがって各成員への費用配分は、一般的な報償 \parallel 課税の形で行うのが原則となる。国民経済自体は相互に関連した主体なき有機体として存在するから、国家が有機的な全体意思の具現者として、意識的・人為的な組織体となる。

慈善經濟組織は自発的な道德的行為により、経済的利己的行為の克服を期するもので、前二者の足らざるところを補完し、財・サービスを道德的な利用にまで高める点で重要であるが、この組織を国民經濟体系の中心に据えるのは理想にすぎないとした。

ワグナーによると、これらの組織がどのような割合で組み合わされるかは、その時、場所など歴史的な推移によって変わるとした。ただ基盤となる主要な經濟領域は、有形財の生産・分配を行う私經濟組織であり、国家による強制共同經濟組織(財政)が私經濟の一部を代置し、規制、矯正を行い、慈善經濟組織が両者のすきまを補完するとした⁽¹⁰⁾。

みられるとおり、国家有機体論(ないし有機体的國家論)とも呼ばれるワグナー國家論の特徴と意義の第一は、國家を超階級的な「中立的第三者」「全体意思・利益の具現者・調整者」と規定していることである。この意味では、ワグナーの國家論も、一般に資本家的國家論(したがって、その社会で概ね常識的な國家觀)に基本的に共通の本質的特徴をもっており、この限りでは義務説の國家論も、社会契約説的な利益説の國家論⁽¹¹⁾となんら変るところがないということである。

その第二は、本質的には同じく資本家的國家論ではあっても、利益説の國家論とは違って、広義の現代資本主義すなわち独占資本主義(帝國主義)段階の歴史的諸特徴を理論的に反映した國家論となっていることである⁽¹²⁾。

さらにいえば、「私(營利)經濟組織」と「強制共同經濟組織」を二大構成要素とみなす國民經濟觀、「分配の不平等」「貧富の格差」にたいする國家(社会政策)による「是正」、「私經濟組織」の「欠陥」にたいする國家による「規制」「矯正」「補完」等々といった主張にみられるとおり、狭義の現代資本主義すなわち國家独占資本主義——一九三〇年代世界大恐慌と第二次世界大戦がその画期——下の支配的かつ主流的な國家論⁽¹³⁾といつてよい「福祉國家」論(經濟体制とし

ては混合経済論)のいわば原型を呈示していることである。

その第三は、思想的本質からいえば、よくいわれるとおり、社会改良主義・reformism, Reformismus (資本家的イデオロギーといわば表裏の関係を成す)に属することである。その点は、あくまで「私経済組織」を基盤となる主要な経済領域としたうえでの「自由競争原理の尊重」「所有権の神聖不可侵」を大前提としつつ、その大枠の中で国家による「規制」「改革」をつうじて、「社会時代」としての現代社会体制を安定的に維持すること——ここに国家の基本的な役割と意義を求めていることによく示されている。

(ロ) 租税の負担配分(公平規定)

租税根拠論の第二の内容、すなわち租税の負担配分をいかに規定するか、あるいは言いかえれば課税における公平概念の基本的規定について、ワグナーはどのような主張を展開しているのか、これが次の問題である。

その基本的要点を一言でいえば、受益に見合う負担、いかえれば受益に應ずる比例的課税をもって公平と規定する利益説とは対照的に、ワグナーとかれに代表される義務説は、担税力に見合う負担(犠牲)、いかえれば、担税力に應ずる累進的課税⁽¹⁴⁾をもって公平と基本的に規定する。その内容をより具体的にいえば、高額所得ならばに資産(不労)所得にたいする重課、低額所得ないし勤労所得にたいする軽課・免税の所得税を中核としつつ、それを財産(保有)税や奢侈品消費税でもって補完することによって、課税の公平が実現されると主張する。

まずワグナーは、「何が『公正(公平)』な課税の本質を成すのか、またこれは実際上何を意味するのか、これに関する見解は、所得と資産の現実の配分をどのように認識するかに、もっぱらかかっている⁽¹⁵⁾」としたうえで、スミスに代表される従来の利益説的な公平論を以下のように批判する。

従来の見解に従えば、「課税の公正という概念」ならびに「普遍性と公平という原則」は、要するに次のことを意味

する。「(一)普遍性は、文字どおりにとれば、原則として、すべての国民は所得の大小を問わず、また勤労所得か不労所得かを問わず、納税義務を負う。最低限の生活維持のための所得も、この例外ではない。(2)公平は、『所得にたいする同一比率の課税』を意味する。すなわち、原則としてすべての国民は、所得の同じ比率分を納税しなければならない。これは『比例課税』あるいはすべての所得にたいする同一比率を、したがって『累進課税』の排除を意味する。それはまた、勤労所得と投資所得への同等の課税を意味し、現存する私的な資産と資本は免除され、課税は所得にのみ限定される⁽¹⁶⁾」。

しかしワグナーによれば、このような見解は、「私的企業と自由競争の制度のもとでの所得と資産の分配が、正義であり公正であるという前提」のうえに成り立っており、したがってこの「前提」が承認されれば有効であるが、承認されなければ崩壊する。ところで現実に与えられている分配をみれば、この「前提」を正しいと認めることはできない、という。

「したがってまた、所得と資産の分配あるいは所得と資産の相関的秩序は神聖であり、課税はこれを侵害してはならない、という結論を導きだすことも誤っている。したがって、たんに収入調達の手段としての純粹に財政的な基準のほかに、課税の第二の基準としての社会福祉という基準、すなわち、それによって同時に、自由競争にもとづく所得と資産の分配を改善すべく干渉するという課税の基準を設けることが、適切であるばかりか必要となる。

こうした見解にたてば、課税の普遍性と公平の内容は基本的に以下のようになる⁽¹⁷⁾」として、次のように結論づけている。

「(1)普遍性については、文字通りにとつてはならず、一国の現実の国民にとって一様であつてはならない。低所得者とくに勤労所得者を課税全体から、あるいは直接税としての所得税のような特定の租税から除外することが必要とな

る(ここには最低生活費免税の社会的要請も含まれる)。これはそれ自体として、貧者の経済的負担を軽減し、また貧者にたいする課税を富者に比べて相対的に少なくする一手段として正当化される。

(2)公平は、『できるだけ経済力に応じて課税する』という意味のものとなる。この経済力は、絶対概念としての所得や資産に比べて、より急勾配に増大するから、高額所得者には累進課税が適用され(すなわち租税負担は所得に比べて、より急勾配に増大する)、比例的課税は排除される。同様な意味において、土地と資本から生ずる所得、あるいは手短にいえば資産所得は、勤労所得に対比してより重課される。これまた累進課税と所得源泉による差別が求められる。また通常の租税とりわけ通常の所得課税にたいする補完税として、たとえば奢侈品税や一般財産税、あるいは所得への付加税として真っ先に挙げられる資本収益税などが必要となる。さらには、この観点は、個人的な経済的稼得を表現しない偶然の利得や予期しない利益などに対する臨時的課税(資産の譲渡や株式売買への課税等々)など、特殊な諸々の租税ないしそれらを含む一連の一般的租税体系を包含する。最後に資産ならびに資本課税としての相続税もきわめて重要視されなければならない⁽¹⁸⁾。

こうした公平概念の変化と転換の背景には、一般的・基本的にいえば、資本主義の発展段階の高度化、すわち資本の自由競争を支配的特徴とする段階から、独占資本の成立と支配を歴史的特徴とする段階への移行があることは、繰り返し指摘するまでもないであろう⁽¹⁹⁾。

この点をより具体的にいえば、その第一は、資産性所得と勤労性所得へのいわば所得の両極分化を中心とする所得の多様化と不平等の拡大(いわゆる「所得源泉の多様化・複雑化」を含めて、総じて所得・資産の第一次分配段階における格差と不平等が著しく拡大し、顕在化するにいたったことである。第二に、資本主義の社会・階級構造からいって必然的な労資間の階級対立の激化と顕在化、資本主義に批判的な諸勢力(総じて社会主義的な諸勢力)の台頭と組織化が

進展するに伴って、階級宥和と体制維持を本質とする「社会政策」（小農民、中小零細業者の「保護」のための産業経済政策を含む）的イデオロギーが必然的に発生し、また重視されざるをえなくなったことである。

主として、こうした二つの理由と要因によって、従来支配的であった利益説に立脚する比例的課税論—公平概念—は、理論的にも現実的にも、さらには政策的にも客観的根拠を失い、これに替って、応能・累進課税論が公平概念として新たに支配的主流の位置を占めるにいたったことである。このことは国家独占資本主義下の現代にも、基本的に妥当するとはいうまでもないであろう。

換言すれば、本来、資本主義的（ブルジョア）民主主義がもつ弁証法的特質、その歴史的に固有の本質と特徴あるいはその歴史的進歩性と限界、すなわち一方における形式的・法律的平等（公平）と他方における実質的・経済的不平等（不公平・経済的搾取）という内在的矛盾が、ここにおいて言わば社会的規模で顕在化するにいたったこと——公平概念と租税根拠論の転換も、その理論的な一反映にほかならない、ということができる。⁽²⁰⁾

（イ）小括

(1) 租税根拠論の二つの源流をなす利益・応益説と義務説——このうち現代支配的なのは、義務説的根拠論——は、いずれも租税を国民の「義務」とみなす点では共通しており、後者だけが「義務」と主張しているわけではない。一般に、義務説とは区別して説かれている利益説の立場にたつスミスの場合も、「貢納（納税）」は「臣民」の「義務」とされていることは、すでにみたとおりである。

この限りでは、両説とも事実上は同一の内容でありながら、強調点をやや異にしているということ、すなわち一方が国家から享受する利益とその代償の側面を強調し、他方が国民の国家に対する義務の側面を強調しているということである。

(2) 租税の根拠そのもの(根拠論を構成する第一の内容)についていえば、利益・応益説が国家から享受する「受益」に對する個別的な「対価」(反対給付)として、對するに義務説が一般的に「報償」(反対給付)として租税の根拠を説いていることである。

このように利益・応益説と義務説は、一見その理論的内容を異にしているようにみえるが、本質的には大差ない内容といつてよい。要するに一言でいえば、いずれも租税とは国家から享受する利益に對する返報として支払うべき国民の義務である、と主張している点では何ら変りないことである。この意味では、両説ともに、きわめて「常識」的な国民の租税観(実は「総資本の觀念」を「理論化」したにすぎないといつてよい⁽²¹⁾)。

(3) 根拠論の第二の内容をなす公平規定についていえば、利益・応益説が主として比例的課税をもって、義務説が主として累進的課税をもって、課税の公平が実現されるとみなしている。

このような見解の相違ないし轉換は、上述(1)の「対価か義務か」という強調点の相違とあわせて、概ね資本主義の歴史的発展段階——自由主義の段階と、現代を含む独占資本主義の段階——の相違を客観的に反映しているといつてとができる。やや具体的にいえば、すでに述べたとおり、第一に所得・資産格差の顕在化の程度、第二に国家にとつての税収確保の必要度の相違——「安価な政府」か「高価な政府」か——、第三に労資間における階級対立の顕在化の程度、と力関係の変化を、概ね理論的に反映しているといつてよいからである。

(4) だが、こうした歴史的な対応関係を機械的に強調しすぎる⁽²²⁾のは正しくない——真理も一歩行き過ぎれば誤りに転化する——であらう。

確かに、利益説は、租税の徴収——負担という国家の経済的な権力行為を、貨幣・交換関係として擬制視する点において、自由主義段階の資本にふさわしい租税観と一応はいつてもよいであらう。だが、貨幣・商品(交換)関係は、

發展段階の相違を超えて資本主義全体に共通する一般的属性であり、したがって、この意味では、こうした観念は自由主義に固有なものというよりは、むしろ絶対主義的な租税観とは対照的に、全面的な商品・貨幣経済としての資本主義一般にふさわしい観念と解する方が、理論的により正当だからである。同様に、義務説は、国家の「経済的役割の増大」、国家経費の膨張に対応して、租税増徴の必要に迫られる帝国主義（独占資本主義）段階の国家にふさわしい租税観を一応は反映しているといっても間違いではない。だが、租税を義務視する見方は、上述したとおりスミスの利益説においても共通しており、したがってそれは帝国主義に固有なものというより、資本主義的租税観に一般に共通する一側面と解した方が、これまた理論的に正当だからである。

こうした意味では、従来しばしば段階的に区別して論じられがちな利益説と義務説も、(1)(2)で上述したとおり、両者あいまってワンセットをなす資本主義的な——發展段階の相違を超えて共通する——租税根拠論の二つの特徴的な内容——受益に対する返報であり、かつ義務であるという——を強調点をやや異にして表現したものであることもできる。したがってまた、それらは本質的には、資本主義のもとにおける勤労国民の租税負担（追加搾取）と大衆課税を理論的に正当化する総資本の（資本主義的）イデオロギーというべきであろう。⁽²³⁾

(5)事実上、租税根拠論の重要な構成要素の一つをなす国家論についていえば、利益説にせよ義務説にせよ、いずれも国家は国民の共通利益のために存在し、その実現のために租税を徴収し、そのために租税を使用する、という自明なようにみえて非科学的な大前提のうえに立っていることである。いいかえれば、国家の本質をなす階級性をまったく無視して、超階級的で「中立」的な「第三者」機関という外観（現象形態）を本質とみなしていることである。この点では、利益説が立脚する社会契約説的な国家論も、義務説が立脚する有機体説的な国家観、福祉国家論もなんら変わりない。

こうした国家観に立つ限り、租税とは国家から享受する利益に対する「対価」であり、「報償」であるという見方が導きだされるのは当然かつ必然である。また、利益説にせよ義務説にせよ、その立論の事実上の前提となっている資本主義国家は、経済的に「寄生的」な国家であるから、⁽²⁴⁾ 国家の存続のためには租税を国民の「義務」とすることも論理必然的な帰結となる。そうでなければ、資本主義の国家は、その経済的基礎（必要財源）を原則として確保しえないからである。こうして、利益説も義務説も、(1)(2)ですでに指摘したとおり、本質的には同一内容のものであるのは、このような本質的に同一の国家論に事実上立っていることにも由来しているといつてよい。

(6) 総資本の（資本主義的）イデオロギーとしてではなく、科学的に、租税の根拠（ないし目的）をどのように理解すべきかについて、佐藤進教授は次のように述べられている。

「租税は国家権力を前提とし、この国家権力の維持のために徴収される。言葉をかえていえば、資本主義国家の物的基礎の確保ということが租税の究極的目的である」。

「租税は国家権力の維持を目的とし、同時にそれは資本主義的生産関係の維持を本来的目的とする。現代的租税論における租税目的の多元的解釈は、結局こうした観点のブルジョアの表現にすぎない」。

「現実の資本制国家で、国家活動による受益を最大限に享受しているのは支配階級であるが、この受益は必ずしも支配階級の自発的な納税意思のうらづけとはなっていないのである。租税は資本制国家においては、支配階級の被支配階級に対する抑圧と収奪の手段としてその存在根拠をもつというのが真実に近い。租税は国民から強制的にとられる貨幣であるとのべたが、この強制力の背後にあるのは、国家権力であり、すなわち軍隊であり、警察であり、裁判所なのである。このことを忘れては租税の根拠を説明しえない⁽²⁵⁾」。

(7) これと基本的にはほぼ同じ見解を筆者もかつて述べておいた。

「資本主義国家の経済的基礎をなす国家財政は、まず何よりも、資本家階級による階級支配（いわゆる社会政策も当然ながら包含）の維持、ひいては資本主義体制の維持に、その第一次的・基本的役割がある。

だが、資本主義国家財政は、さらになお第二次的・副次的役割として、上部構造の反作用としての一定の経済的役割をもっている。それは一言でいえば、資本蓄積の補完・促進という役割である。最大限利潤追及を本質とする下部構造によって基本的に規定された資本主義の国家財政は、逆にまた、その反作用として個別資本の蓄積と利潤追求を補完し促進する」。

ところで、資本主義の国家は経済的には「寄生」的であるから——社会の主要生産手段の所有者ではなく、したがって、社会の生産過程を直接に自ら掌握・管理する主体ではないから、経済的には、国家のいわば外側にある本来の生産・経済過程（「民間部門」）に依存するほかない——、こうした役割を国家が果たすための経済的基礎（必要財源）を自ら直接に確保することができない。

「このような資本主義国家の『寄生』性という特徴から、国家の経済的基礎をなす財政——その歳入において、租税が決定的意義と比重をもつという特徴が必然的にでてくる。経済的に『寄生』的な国家が、その活動に必要な経済的基礎——財源を確保しうるためには、価値生産物ないし国民所得の一定部分を権力的に調達した収入、すなわち租税に大部分依存するほかないからである」⁽²⁶⁾。

(8) 一言でいえば、総資本による階級支配の維持と資本蓄積の補完・促進、そしてその目的と役割を達成するための経済的基礎（必要財源）の「寄生」的、権力的確保——ここに租税（課税）の根拠があるということが出来る⁽²⁷⁾。

利益説的ならびに義務説的な租税根拠論は、いずれにせよ、租税とは国家から享受する受益——個別のか一般的かは別として——にたいする返報であり、義務であると規定することによって、このことを理論的・政治的に正当化する

るといふ共通の本質と客観的意味をもっているといつてよい。佐藤教授の言い回しを借りれば、資本主義国家による課税の目的と根拠の「ブルジョア的表現」である。⁽²⁸⁾ 逆に勤労国民的に表現すれば、生活改善と民主主義の拡充が、いわば租税の「根拠」ということもできる。したがってまた、公平課税と租税の民主的・平和的使用の要求が国民的課題となる。

なお、根拠論の不可分の構成部分をなす公平規定（ならびに狭義の租税原則の一つとしての公平原則をも含め）にかんじていえば、すでに述べたとおり、利益説を代表するA・スミスにせよ、義務説を代表するJ・S・ミル、A・ワーグナーにせよ、その論述には現代へ継承すべき多くの肯定的側面を含んでいる。現代財政論がこぞって強調する所得・資産の「再分配」政策——公平実現の主張——と、他方における実態（現実）としての所得・資産の分配——不公平——ならびに現行税制——不公平性が最大の特徴——との乖離が、今日ますます著しくなっているだけに、ある意味では古典的な彼らの公平論の現代的再評価がきわめて重要である。その肯定的な核心を現代へどのように継承するか、とりわけ現行税制の改善のために、具体的にそれをどのように生かし、適用するか、このことが現代租税論の最重要課題となっているといつても決して過言ではない。

(1) A. Wagner, Finanzwissenschaft, Teil II, 2. Aufl., 1890. S. 210. (滝本美夫『ワグナー財政学』三九頁)。

R. A. Musgrave/A. T. Peacock (eds), Classics in the Theory of Public Finance, 1994. (First edition 1958). pp. 1-10.

(2) 武田隆夫・遠藤湘吉・大内力『再訂近代財政の理論』一九〇頁。

同様な見解は、林健久『財政学講義』にもみられる。

「論理の筋立てについていえば、義務説は利益説ほどにも厳密でない。利益説は、ともかくも自由・平等な個人という市民社会存立の単位から説き起こして、その契約による国家の成立という——フィクションであるにせよ——ロジックを組み立て、そこから国家と個人との取引を擬制して利益説的租税論を結論する、という推論の段取りをふんでいる。ところが義務説では、国

家は有機体であり家父長的保護者である、という命題がはじめから所与のものであり、そうならば個人はその一部となるのは当然で、国家の命に依じて義務として租税を納めざるをえないこととなる。これは利益説にくらべてよりリアリスティックであるが、その代りロジカルではなく、市民社会の根源から国家・租税を説明する筋道はついていない。ただ単に目の前に事実として存在している租税の強制徴収を『義務だから当然だ』と言いかえているにすぎない(五二頁)。

(3) 同右、一九一〇—一九二頁。

(4) 拙稿(本誌、第三〇卷、第二号)、参照。

(5) 武田ほか前掲書、一九三頁。

同様な見解は、前掲、林『財政学講義』や高橋誠・柴田徳衛編『財政学』にもみられる。

「利益説に異なつて、義務説をとる根拠論は論理的に組み立てられていなかった代りに、現実を常識に合致するように説明していた。原則論もその性格をうけて、論理的というよりは常識的に必要と思われる事項を万遍なく列挙しており、その意味で実践的・実務的・実用的だといつていい」(林、五五頁)。

「ここでは、いわゆる『租税義務説』が主張されているのであるが、スミスの『利益説』にみられた明快な一貫性の代わりに、相互に矛盾さえする諸『原則』の羅列がみられるばかりである。しかし、それゆえにこの原則は、軍事費を中心として膨張する経費をまかない、資本の利益をそこねず、労働者階級には社会政策を施して、その社会主義化を阻止するという、帝国主義国家がもたざるをえない租税の多面的なありかたを端的に表明しており、その意味でたしかに『正統派』たるの資格をそなえているといわなければならない」(高橋、一五六—一五七頁)。

(6) 「ドイツのように資本主義育成政策が広汎におこなわれてきたところでは、いわば国家活動の利益をうける者は特定されていたのたいして、租税はむしろ国民一般から徴収されなければならない状況にあつたから、そもそも利益説的な関係を擬制する根拠にとぼしかった。そのうえ帝国主義段階になると右のような状況はいっそうはなはだしくなるばかりでなく、租税増徴の必要に対応して課税に限度をおくことも意義をうしなうから、いずれにせよ利益説はますます妥当性をもちえなくなる。これにたいして義務説はその内容がいまいであり、無意味であるだけに、かえつて右のような交錯した利益—負担の関係、ならびに増大する大衆負担を、その思弁的論理によって正当化する役割をはたすことができたのである。

義務説の意義はまさに右のような点にあるから、その発生にはドイツ資本主義の特殊事情が作用していたとはいへ、資本主義が帝国主義化してゆくにつれて、この説はいずれの国においても採用され、多かれすくなかれ租税根拠論の定説となつていった

のである」(武田隆夫ほか前掲書、一九〇〜一九二頁)。

(7) 「利益原則を支持した初期の著述家の大部分は、国家の保護という観点から議論し、比例課税に賛成する結論に到達した。国家の保護にたいする必要は、所得または富に比例して、またある場合には支出に比例して、測られるべきであるとして一般に考えられた。しかしかならずしもすべての人がこの結論に同意したわけではない。たとえばルソーは、富める人は国家の保護からより多くの利益を受けると主張した。シスモンディの議論によれば、富める人は貧しい人の黙認を償わねばならず、国家の保護にたいする所得が増加するよりもより急速に増加するから、累進課税が要請される。ジョン・スチュアート・ミルをふくめて他のひとびとは、国家の保護の概念をより広く解釈し、保護は貧しいひとびとによってより緊急に必要とされるという正反対の見解をとった。事実ミルは、利益説が逆進課税にとうずるであろうという理由で、これを拒絶した」。

「利益説が累進課税にとうずると論ずる論者の中には、ジェイムズ・スチュアート卿やベンサムがあり、彼らは、ルソー、コンドルセおよび徹底的な累進を唱えたシスモンディのように、最低限の生活費以上のものにたいして適用できる比例税を唱えた。前述のように、ミルは、利益説は逆進税を要求すると解釈した。重農主義者のモンテスキュー、アダム・スミス、マカロック、シニオアおよび十九世紀の大陸の論者の多くをふくめて、大部分の論者は結論において比例課税に賛成した」。(マスグレイブ、前掲書、九五、九六頁)。

(8) 北岡甲子郎「アドルフ・ワグナー」(大川政三・小林威編『財政学を築いた人々―資本主義の歩みと財政・租税思想―』所収、二二六〜二七頁)。

(9) 「社会政策とは、階級間の利害対立を国家的な干渉——たとえば、失業保険、疾病保険、年金制度などの社会制度——によって緩和し、社会的な安定を達成しようとする政策である。このような社会改良主義的な立場にある人々は、自由主義者からは『講壇社会主義者』(Kathedersozialisten)とよばれ、社会主義者からは『反革命』と批判された」(伊藤誠編『経済学史』、有斐閣、一九九六年、一二七頁)。

(10) 北岡、前掲書、二二八〜二九頁。

(11) 拙稿「現代租税・税制論(四)」(本誌、第三三卷、第三号、六一〜六三頁)参照。

(12) この点については、拙稿、同右(二)(本誌、第三〇卷、第二号、一八五〜一九七頁)において、すでに事実上述べているとおりである。

(13) 「福祉国家」の思想的系譜、理念、歴史的経緯等については、差し当り、丸尾直美「福祉国家」(熊谷尚夫・篠原三代平編

『経済学大辞典』、第二版、II、六五四～六六一頁、参照。

なお近年、先進資本主義各国における財政危機（赤字）の長期・構造化を背景として、ハイエクやフリードマンに代表される「新自由主義」等が台頭し、ケインズ理論と「福祉国家」への批判が強まっていることは周知のとおりである。

だが、現代の財政危機は、たしかに直接にはケインズ政策の産物だといってよいとしても、その根因は、「市場経済（機構）」そのものがいわば体制的麻痺状態（矛盾激化）に落ち入っていることに由来している。したがって、「新自由主義」による「自由」な「市場機構」への「復帰」を目指す諸政策（「小さな政府」、「規制緩和」「民営化」等々）によって、財政危機は一時的には解消しえたとしても、現代資本主義のもとでは、それは常に繰返し拡大再生産される宿命にあるといつてよい。

この意味からしても、「新自由主義」はせいぜい一時的に有力なイデオロギーにとどまるであろう。現代国家独占資本主義の歴史的地位と本質からして、やはり長期的にみれば、「混合経済」と「福祉国家」に代表される理論と思想が支配的、主流的な総資本のイデオロギー（ないし体制）であり続けるであろう。「新自由主義」「新保守主義」等々は、文字どおり「自由競争」への「復帰」ではなく（これは客観的に不可能な幻想）ソ連・東欧の崩壊、多国籍企業の本格的展開、国際的な低経済成長の定着等々を契機とするいわゆる「メガ・コンベクション」の状況を迎えて、国家独占資本主義体制を内外において新たに再編成するための格好のイデオロギイ的テコとして、一時的に利用されているといった方が適切であろう。

(14) 応能課税（応能、能力説）の大まかな理論的、思想的系譜については、R・A・マスグレイト『財政理論』、I、一三三頁、以下参照。

(15) ～ (18) R. A. Musgrave/A. T. Peacock (eds.) *Classics in the Theory of Public Finance*, 1994. pp. 12-15. (A. Wagner, Finanzwissenschaft, Teil II, 2. Aufl., 1890. S. 381-387.)

(19) 拙稿「現代租税・税制論の検討」二（本誌、第三〇巻、第二号所収）、一八五～一九七頁。
なお、坂入教授も次のように述べられている。

「ワグナーの租税理論は実践的政策である。当時、ドイツは独占資本主義から帝国主義に移行する過程にあり、資本の集中、労資の対立、貧富の格差が著るしくなってきたっており、国家財政は軍事費、公債費、社会政策費を中心に公共経費が絶対的にも相対的にも増加しつつあった。資本主義経済と財政のかかる構造的変化を前提として、増大する経費に対応して税収を確保するには、社会主義勢力が台頭しつつある段階だけに消費税を拡大することは労働者階級の憤激を買うことになる。そこで所得税では比例税制に代り累進税制を採用し、また課税目的を労働所得より奢侈品税と財産および相続税を重課におくことによって所得

税を補完し、賭博利得と市況利得等の不労所得の課徴、実質的財産税と資本税等によって、従来の所得および財産分配を修正し、拡大しつつある貧富の格差を平準化し、社会主義勢力の反撃を回避しようとした。換言すればワグナーの租税理論は富裕階級の犠牲において労働大衆の保護をはかる社会政策的な租税理論を展開した。

ワグナーは社会政策的な租税政策によって『等族時代』『市民時代』につぐ第三の時代なる『社会時代』いわゆる独占資本主義の段階における諸問題の解決に対応するため、富裕階級には税負担を重くし、低所得者には軽減するという租税に社会政策的手段の導入を主張するのである。そして、ワグナーは租税を通ずる社会政策を資本主義的生産および分配関係に導入し、所得分配の不均衡を事後的と部分的に修正することによって、租税の公正原則を貫らぬこうとするのである。一方では絶対的な自由放任を主張するスミスの亜流、マンチェスタートゥームに対抗し、他方では社会主義の主張に対抗するという、『二重の影響』を社会政策的租税はもったのである」(坂入長太郎『財政思想史』、三二〇、三二二頁)。

(20) レスター・C・サローの次のような主張も、彼流に「不正確に」表現されたブルジョア(資本主義的)民主主義の固有の矛盾の現代的、現実的承認といつてよいであろう。

「民主主義と資本主義では、力をどのように配分すべきかについて、考え方に極端な違いがある。民主主義の根幹は『一人一票』であり、政治的な力はまったく平等に配分されるべきだと考えている。これに対して資本主義は、経済的な適者が敗者を市場から追い出し、経済的に死滅させるべきだと考えている。『適者生存』と購買力の不平等こそが、資本主義の効率の根幹になっている。個人も企業も、効率的にならなければ、金持ちにはなれない。資本主義のまったく純粋な形態を考えるなら、奴隷制と完全に共存しうる。アメリカ南部では、そのような制度が二世紀にわたって続いていた。民主主義は、奴隷制とはまったく相いれない。

生産という面では、資本主義は所得と富の大きな不平等を生み出す。経済のなかで大きな金儲けができる機会を見つけ出す努力が、資本主義の効率性を支えている。そうした機会を見つけ出す者もいれば、見つけ出せない者もいる。他人を市場から追い出し、所得をゼロにすること、つまり、他人の収益の機会を奪うこと——これこそが、競争の本質だ。富を獲得できれば、その富を増やす機会は何倍にも増える。蓄積した富によって、富をもたない者には閉ざされている収益の機会が得られるからである。

こうして力の平等を基本とする民主主義と、経済力の不平等の拡大を生みだしている市場との間で矛盾が増大している(Lester C. Thurow, *The Future of Capitalism*, 1966, 山岡洋一・仁平和夫訳『資本主義の未来』、TBSブリタニカ、三二一、

三二二、三三六頁)。

(21) この点については、拙著『財政学要説』、一一一―一四頁参照。

(22) たとえば武田・遠藤・大内『近代財政の理論』、一七二―一七四、一八九―一九一頁。

(23) 実際、今日でもたとえば、利益説(応益課税)は住民税の均等割の事実上の根拠として、また義務税(応能課税)は、賃金・給与を利潤の分配諸形態と区別せず一様に「所得」として——労働力の再生産費すなわちコストであるにもかかわらず——課税する根拠として、いいかえれば大衆課税を正当化する論拠としての役割を事実上果たしているといつてよい。なお今日、勤労国民による財政(租税)民主主義拡充の立場にたった税制改革、不公平是正と公平課税の要求基準として応能課税を主張する場合は、ここでの議論とは当然区別して理解されねばならないことはいうまでもない。

なお、こうした総資本のイデオロギーは憲法上の規定にもよく反映している。

「武力を維持するため、および行政の諸費用のため、共同の租税は不可欠である。それはすべての市民の間にその能力に応じて平等に配分されなければならない」(フランス、人権宣言、第一三条)。

「すべての公民はその資力に応じて、法律の定めるところにより、ひとしくすべての公けの負担を分担する」(ワイマール共和国憲法、第一三四条)。

「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ」(日本国憲法、第三〇条)

「住民は、法律の定めるところにより、その属する普通地方公共団体の役務の提供をひとしく受ける権利を有し、その負担を分担する義務を負う」(日本・地方自治法、第一〇条二項)。

(24) 前掲、拙著、四八、七〇頁参照。

(25) 佐藤進『現代税制論』、八、一二、一八頁。

(26) 拙著『マルクス主義財政論』、一三五、一二九頁。同『現代財政論』、初版、新評論、第二章第四節、参照。

(27) したがって、ここから、純理論的にいえば、「利益・応益―対価説」からしても——総資本が基本的で最大の受益者——、また「応能・能力―義務説」からしても——剰余価値とその派生形態のみが、必要経費を超える超過剰分——、国家の必要財源としての税収は、本来は総資本の負担によって原則として賄われるべきものである、という結論も導きだされる。

(28) 佐藤教授は、租税根拠(目的)論の現代の特徴―義務説の現代的展開―として、H・ハラ―を援用しつつ(H. Haller, Die Steuern, Grundlinien rationalen Systems öffentlicher Abgaben, 1964)、「多元主義的解釈」と「経済的効率の重視」の二点

を指摘されている。この傾向は、今日ますます強まっているように思われる。

「ハラーは、その著『租税論』で、租税の存在根拠を、公共サービスの提供に必要な財貨・サービスの処分権を国家に与えることにあるとしている。これが租税の主たる目的であるとみてよからう。これに対して、租税の副目的として、公正な所得分配をつくりだすこと(分配政策上の目標)と、生産手段の最適利用(福祉政策的目標)、そして景気変動の調節(景気政策的目標)、経済成長の達成(成長政策的目標)といったものを列挙している。そしてそれぞれの目標の実現の度合は、分配政策的効率、景気政策的効率、成長政策的効率といった基準で判定されるとしている。このように、租税目的の多元主義的解釈と経済的効率の重視が、現代的租税論の特徴となっている。そしてこの現代的租税論の役割は多かれ少なかれ、現行税制の弁護論を展開するところにある。租税は国家権力の維持を目的とし、同時にそれは資本主義的生産関係の維持を本来的目的とする。現代的租税論における租税目的の多元的解釈は、結局こうした観点のブルジョア的表現にすぎないのである」(前掲書、一一一―一二頁)。(未完)