

論 文

ドイツ資産課税の近年の動向について

野 田 裕 康

はじめに

EUの中で2000年代に入り好調なドイツ経済の一挙手一投足が注目されている。財政政策にも多くの議論が行われ、2014年9月の連邦議会においてSchäuble財務相が明らかにした2015年度予算新規国債発行ゼロのアナウンス¹は、とりわけ2005年以降のドイツ財政再建の大きな成果として、クローズアップされた。このようなドイツ経済を分析するツールの一つに税制改革があるが、そのなかでも資産課税の改革議論は現時点でもドイツ内外において多様な論争をもたらしている。

特に、資産の保有に対する課税は、元来所得の稼得時や財の消費時以外において税負担を求めるという財政資金獲得機能以外にも、再分配機能を有していることが主な課税根拠とされている。Piketty (2014)²が叙述するまでもなく、資産課税は所得課税や消費課税では捉えきれない社会的公平を是正するツールとして世界各国で採用されてきていたのである。しかしながら今日、資産保有課税の代表とされる一般財産税を徴税していない国は多く、また、資産移転税の代表である相続税も廃止や減税傾向となっている国もある。

ここにおいて我が国とドイツの資産課税もまた、対照的であろう。現時点で一般財産税のない（徴収停止状態）ドイツ国内の再導入議論の強まりや相続税

1 「連邦予算は2015年度より新規国債発行をしない予定であり…（中略）…。この“ブラック・ゼロ”という均衡予算自体は自己目的ではなく、公約を履行したことに過ぎない」（傍点筆者）Deutscher Bundestag (2014a): S. 4460. f.

2 Piketty. T (2014): p. 524. 但し彼の主張するグローバルな資産課税の実現には累進課税等においてさらなる議論が必要であろう。

増税の議論は、1990年以降にオーソドックスな所得格差の拡大と、富の不平等分配が引き起こしたものと考えられ、課税資産評価の問題も特に不動産税において喫緊の課題となっている。失業率の低下にもかかわらずドイツにおいて貧困が増加している背景には、国際的に高いジニ係数や低所得者層の増大等が要因であるとする分析³も多い。2013年に公表された『ドイツの生活実態 第4次連邦政府貧困富裕報告書』⁴によれば、ドイツは租税及び社会保障移転により市場所得の不平等を最も強く削減していると財政政策の成果を指摘する。

一方わが国の資産課税議論はドイツとはその本質が異なっている。わが国の相続税の見直しは課税ベース拡大による資金調達目的が主であり、贈与税の優遇や事業承継税制による中小企業支援等も景気刺激対策・地価下落対策を根拠としていよう。またわが国の固定資産税の資産評価問題は時価評価が定着しており、ドイツにみられるような公的評価自体の法的・経済的議論は少ない。

本論ではこのような日本の資産課税の問題にも触れながら、主にドイツ資産課税の近年の実態を広範囲に考察する。すなわち、統一ドイツ以降の資産課税改革の経緯と現状の課税分析から、一般財産税、相続税、不動産税、その他資産の取得・保有・流通全般に至る財政的動向をサーベイし、問題点を浮き彫りにしておきたい。それらの考察から求められる詳細な課税理論分析やドイツ経済への影響等具体的な財政効果については稿を改めて論述するとし、本稿ではドイツ資産課税全般の議論を、多様な側面から整理検討を行うものである。

JEL : E620, H20.

Keywords : ドイツ税制, 資産課税, 所得格差

3 Vgl. Seils, E/Meyer, D (2012), Schneider, U/Stilling, G/Woltering, C/Krause, NR (2013), Grabka, MM/Westermeier, C (2014), Grabka, MM (2014), 等を参照。例えばDIWではSOEP独自の試算(SOEPv29)によるジニ係数を2012年で0.78と算定している。Vgl. Grabka/Westermeier (2014): S. 153. f.但し, 等価市場所得によるジニ係数は2011年で0.49であるが, 家計純所得のジニ係数は0.288となり, このことから5賢人委員会の2014年報告書では, 所得がOECD内で平均以上に再分配されていると述べている。Vgl. SVR (2014): S. 380. f.

4 BMAS (2013), S. XXIII.

第1章 資産関連諸税の範囲考察

1.1 資産課税の分類

資産に対する課税を正確に定義することは難しい。動産、不動産、金融資産、さらには無形資産まで、いわゆる課税対象とされるモノ・サービスの取得・保有・譲渡・流通の各段階において税の介入を正当化・区分することは、それらの財のフローとストックの各視点における（政治的）経済的意義や価値評価基準の多面性も配慮すると、事実上厳密な課税分類は困難であろう。

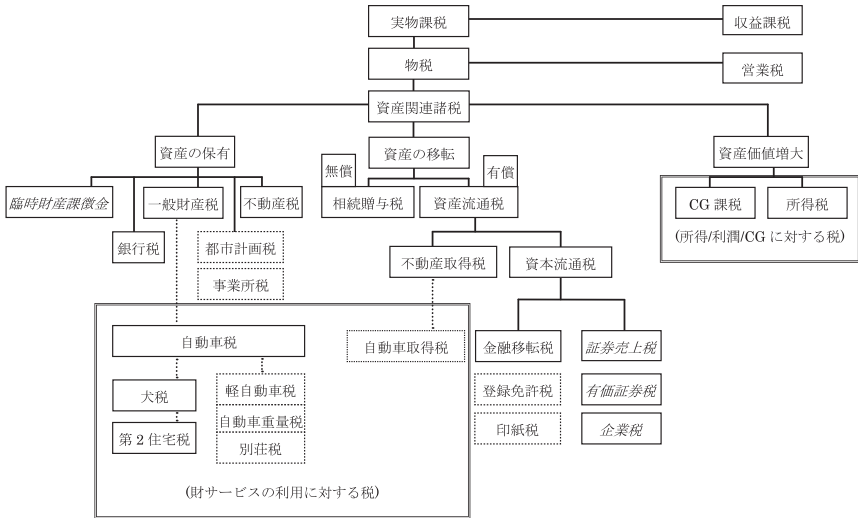
OECDの分類⁵に従えば資産に対する課税は、経常的不動産税、経常的純資産税（一般財産税）、遺産・相続・贈与税、金融・資本取引への課税、その他非経常財産税、その他経常財産税、の6種に大分類される。ここには財産の売却による資産価値増大、すなわちキャピタルゲインへの課税は含まれていない。キャピタルゲインはわが国でも発生所得への所得課税に分類⁶している。

ドイツにおける資産課税の分類では、まず実物課税（Substanzbesteuerung）が上位概念にあり、財産に係わる課税を総称しているが、歴史的に財政学上及び経営学上で税の負担に対する概念に差がある⁷。〈図1〉参照。つづいて（地方）物税（Realsteuer, Objektsteuer, Sachsteuer）に分類されるものとして不動産税と営業税があり、共に市町村の基幹税となっている。但し、特に営業税

5 OECD (2013a): The OECD classification of taxes, 4. Taxes on property.

6 政府税制調査会（2000）：p. 288。「なお、利子・配当所得のように資産の保有に伴う収益に対する課税や土地・株式等のキャピタルゲインに対する課税は資産性所得課税と言われ、個人所得課税の一部として取り扱われることが一般的」Vgl. The OECD classification of taxes, 1. Taxes on income, profits and capital gains.

7 通常は経営学上の相続贈与税、不動産税、経常的財産税、臨時的財産税、営業資本税を言うが、元々は財産自体（実物）に対する（法律上の）負担であり、財産から得られる経済上の収益ではないと考えられている。しかしながらこのようなドイツ資産課税の有する財産の定義や分類上の問題は、相続税及び不動産税において評価の不平等性から絶えず税法上の争点となって今日に至っているのである。Vgl. Hey, J (2013): S. 236., Hiller, M/Vogel, T/Lipp, M (2013): S. 693. f.



〈図1：資産関連諸税の分類〉

出所：Schatzenstaller, M (2011): S. 8, 同左 (2013): S. 16, その他より作成
 (注：点線枠は日本のみの税，イタリック文字は現在徴収されていない)

は営業資本税の廃止後、営業収益税のみが残り、わが国の事業税と同様に、今日では収益税の役割が強く、もはや物税としての性格は極めて希薄になっている。

一方で実物課税に並ぶものとして所得税や法人税等の収益課税 (Ertragsteuer) がある。ドイツで1996年まで徴収されていた経常的純資産税である一般財産課税 (Vermögensteuer) もまた実物課税に含まれるが、所有者に対する総資産課税 (富裕税) という意味ではこの税も人税に分類すべき性質を有している。

ここで大まかに、資産の静態的保有に対する税と、動態的移転すなわち無償譲渡と有償流通に対する税という2面から資産に対する課税の全般を資産関連諸税と捉え、主要資産3課税の考察に加えて日独の比較をしておきたい。

1.2 資産保有課税

保有に対する課税とは、財を経常的に保有している事実に対して担税力を見出すものである。つまり、その財の資産価値自体に担税力を有すると捉えて課

ドイツ資産課税の近年の動向について

税が行われるものである。この概念に属するものが一般財産課税である。これは個人又は法人が保有する財産全体（総資産）に対して定期的に課税が行われるもので、わが国では「富裕税」という名称で⁸戦後の数年間、ドイツでは1996年まで「財産税」という名称でそれぞれ徴税されていた。現在、人税としてこのような一般財産課税を徴収している国は多くない⁹。なお、経常的ではなく臨時的に課せられる課徴金も一般財産税の一形態であり、わが国では戦後直後の預金封鎖に伴う財産税が、ドイツでは1949年に負担調整課徴金が、それぞれ臨時の財産課徴金として徴収されている。

次に、減耗しない特殊な財である土地の所有に対する不動産税は世界各国で課税されており、これは税収規模からみても資産課税制度全体の中心となっている。わが国の土地保有課税は固定資産税中心であり、地域により都市計画税も課されている。1973年から2002年まで市町村税としての特別土地保有税や、1992年から1997年まで国税として徴収された地価税も純然たる保有課税であった。

また、減耗する財の中では、自動車の保有¹⁰に対して多くの国で特別な課税が行われている。さらに諸外国では見られないわが国の自動車重量税は購入・車検時に課税されるもので、いわば取得と保有に係わる資産課税と理解できるが、税法上では保有よりも利用に対する税と捉え、酒税・たばこ税等と同様に消費課税として区分される。

このように、土地所有と自動車所有は、資産価値自体に担税力を有すると捉えるだけでなく、公共サービスや環境保護等の政策目的で応益的な課税が行われており、特に自動車の所有は自動車取得税のみならず自動車税も消費課税に分類されている。しかしながら、わが国の自動車税、軽自動車税、自動車重量税の納税義務者が所有者であることを鑑みれば、広義の資産関連諸税としてこれらを資産に関連する税に含めることもできよう。

また、経常的保有資産の中でも主に地方政策目的から財産の種類によって特

8 梅田高樹（1982）：p. 244.

9 2014年現在フランス、スイス、ノルウェーが富裕税を課税している。

10 自動車取得税もわが国に独特な税で、イギリス、フランス、ドイツは登録税・登録料である。内山和憲（2005）：表4.

別に税が課せられる場合がある。ドイツでは雑税 (Bagatellsteuern) と総称されている犬税, 第2住宅税, 娯楽税 (Vergnügungssteuer) 等である。これらはドイツ基本法に基づく地域的消費・奢侈税 (Örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuer)¹¹として, 消費税や流通税に近い性質を有するものであるが, 保有する奢侈財が生み出す有形無形の価値利用という意味で一般財産税にも類する同意語¹²と考えられよう。

さらに, 銀行預金資産の保有が生み出す利子課税等も, 人税として個人所得段階において世界各国で課税されているが, 本質的には預金や債券という金融資産の継続保有を前提としている点で資産課税の範疇に分類することもできよう。この資産性所得課税と給与所得等の勤労性所得課税との二重課税の問題は, 利子課税理論における大きなテーマであり, 様々に議論¹³されている。通常は経済価値発生時の所得課税に分類されるものであるが, 勤労所得以外を資本所得としている二元的所得税論から見れば, 保有資産の移転や保有自体による資産価値増大という金融所得も広義では資産課税とみなすことも可能である。しかし実際には, キャピタルゲイン (保有資産価値の増大) やインカムゲイン (資産保有による収入) 等人為的な価値増大が発生する場合, 一般に人税として所得課税の範疇で課税されることから, 結果的に資産課税には分類してはいないのである。

1.3 資産移転課税 (流通税)

資産の無償譲渡に対する税には遺産税・相続税・贈与税が, そして有償譲渡の中でもいわば特別な資産の移転に対する税として不動産取得税がある。共に

11 ドイツ基本法では第105条で租税立法権を, 第106条で租税収入権を規定している。Vgl. Art. 105Abs. 2a. GG, und 106.

12 例えば, 第2住宅税は通常的生活水準を上回る利用に対して, また, 娯楽税は遊戯施設の利用に対してそれぞれ課税根拠を持つとされ, 物質的な消費に対する消費税と区分されている。なお厳密には, 奢侈税とは射幸性の強い賭博施設に対する税とも区分される。Vgl. Peren. FW/Clement. R/Terlau. W (2011): S. 21. f.

13 野田 (2005a) : p. 333, (2005b): p. 2.

特定の資産取得による担税力の増大に対して課税されるものである。その他に、わが国では資産の移転に対する税として登録免許税や印紙税が分類上資産課税等とされているが、ドイツでは現在、資産の有償移転に対する課税は行われていない。ドイツでは1990年初頭まで金融・証券市場の拡大を目的としてそれまで資産の移転時に課税していた連邦税としての有価証券税、証券売上税、企業税を段階的に廃止しており、さらに市町村の物税である営業資本に対する営業資本税も1997年で廃止している。他方で、利子所得に対して源泉徴収課税が1993年に導入され、現在は利子清算税（Abgeltungsteuer）として分離課税が行われるようになった¹⁴。わが国でもビックバンによりドイツと同様に有価証券取引税、及び、取引所税が1999年3月で廃止されている。

ここで留意しておきたい点は、価値のある資産を保有している事実自体（ストック）、及び、保有している資産の移転により生み出される付加価値（フロー）、に対する税を資産関連諸税と広く定義する場合、フロー（取得時）からストック（保有期間）へと資産保有期間のみならず、資産の移転に伴う時間制約（課税期間）も重要となるであろう。このことは結果的に資産課税（厳密な永年型ストック課税）とは所得課税（年間型フロー課税）の補完税という立場に落ち着くであろう。つまり所有という事実のみに対する納税義務の発生、国家の介入は一般財産税（及び臨時財産税）のみとなろう。さらに贅沢品の消費に対する課税（わが国の旧物品税）や公的資産が生み出すフローの中には、実質的に使用料・手数料として区分される場合も多いが、ドイツの雑税やわが国の法定外税の中にも、資産課税等として分類されているものや、本稿における広義の資産関連諸税と定義できるものがある。

なお、一般的に課税主体は、厳密な意味での資産課税を国税（再分配機能）として徴収し、定義の広範囲な資産課税等に対しては地方税（資源配分機能）として徴収されている国が多い。但しドイツの場合、相続税は州税であり、不動産税は市町村税である。また、ドイツ不動産税は利用者に対する課税も行っているが、わが国の固定資産税は所有者に対する課税の為転嫁の問題がある。そして近年の外形標準課税における資本割も本質的に資産課税の性格が強まっ

14 野田（2011）：p. 1. なお2014年現在、金融取引税はドイツをはじめEU内11か国で導入に向けた議論を再び行っている。

てきている等、厳密な資産に対する課税の正確な定義や分類には、例えば税と負担金と使用料の区別等多くの問題と議論が残ろう。

第2章 税収分析

2.1 OECD統計による主要3資産課税税収の比較

資産課税税収を対GDP比で国際比較しているOECDのデータ¹⁵によると、2012年でイギリス (4.2%)、フランス (3.7%)、ベルギー (3.3%)、カナダ (3.3%) が上位を占め、わが国は2.7%、ドイツはOECD諸国の平均である1.8%を大きく下回る0.9%である。〈図2-1〉参照。また、OECDの歳入統計を基にした財務省の国際比較によれば、わが国の資産課税等 (国税+地方税) の割合は2011年で17%とOECD諸国の第3位¹⁶にあり、ドイツはOECD諸国の平均である9.6%を大きく下回る3.9%で第28位としている。

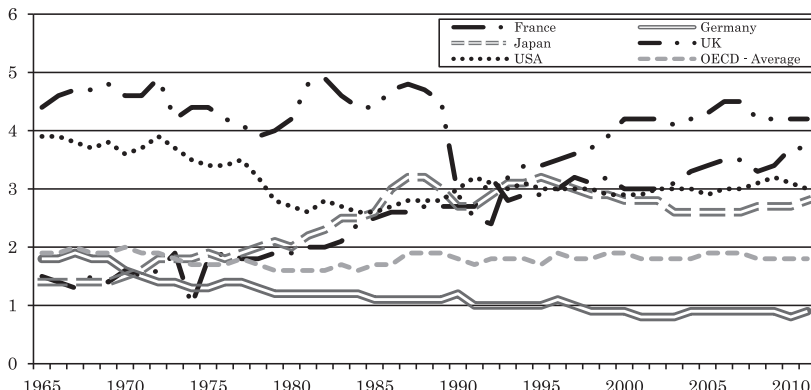
このような統計から判断して、ドイツの資産課税の水準は国際的にも低いと理解され、これもドイツ内の資産課税強化論の一つの根拠とされているのである。但し、資産課税の国際比較は対GDP比 (経済力) から見たものが多く、ドイツの0.9%という数値は2000年以降大きく変わっていない。しかし総税収に対するGDP比はこの期間において35.0% (2005年) から37.6% (2012年) と上昇しており、ドイツ経済の成長が認められる。そこで税収の推移を経済規模からではなく、総税収 (財政力) に占める資産課税の推移から見てみよう。〈図2-2〉は主要国の資産課税税収を総税収割合でみたものである。

対GDP比から見たドイツ資産課税の推移は、1960年代のOECD平均から漸次的に乖離しているのに対し、総税比では1960年代以降一貫してOECD平均から一定の間隔を保っていることが解る。他方、わが国の資産課税の推移を見ると、対GDP比では1970年代後半までOECD平均を下回っていたのに対して、総税比では1970年までOECD平均と同じに推移し、その後対GDP比と同様にOECD平均を上回った推移を示している。

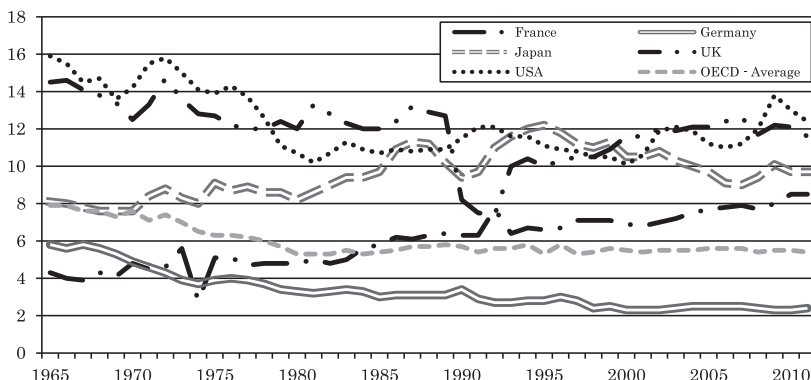
15 OECD (2014): Taxes on property, Revenue statistics: Comparative tables, OECD Tax Statistics (database)

16 財務省 (2014) : OECD諸国における所得・消費・資産課税等の割合の国際比較 (国税+地方税)

ドイツ資産課税の近年の動向について



〈図2-1〉主要5か国の資産課税税収推移 [GDPに占める割合] (単位: %)



〈図2-2〉主要5か国の資産課税税収推移 [総税収に占める割合] (単位: %)

出所: OECD (2014): Revenue Statistics, 4000 Taxes on property.より作成

すなわち、資産課税税収を日独で比較した場合、わが国では1970年代以降に固定資産税評価額が上昇したことが大きかったのに対して、ドイツでは1960年代まで一般財産税の役割は大きかったものの、総税比では常にOECD平均以下であり、財政上の役割はほとんど変化していないことが読み取れよう。

2.2 資産関連諸税の税収分析

続いて、広義の資産関連諸税の税収を比較してみたい。〈表1〉はわが国とドイツにおける2012年度の税収を見たものである。まず主要な資産課税、すな

〈表1〉日独資産課税（広義の資産関連諸税）税収比較（2012年）

	OECD分類		ドイツ（単位：百万€）		日本（単位：億円）			
		1110個人所得／利潤 1210法人利潤	源泉分離課税 （清算税）	8,234	源泉所得税 ・ 利子所得等 ・ 配当所得	5,196 16,701		
	小 計		8,234		21,897			
資 産 課 税 関 連 諸 税	4100保有	不動産税	12,017	固定資産税	84,890			
				無	都市計画税	12,155		
					事業所税	3,498		
	4220経常保有	銀行税	693		無			
	4300遺産相続贈与	相続・贈与税	4,305	相続・贈与税	15,743			
	4400金融資本流通	不動産取得税	7,389	不動産取得税	3,356			
					登録免許税	6,205		
					印紙収入*	11,020		
	小 計		24,404		136,867			
	5121個別消費			無	自動車取得税	2,104		
					自動車税	15,860		
					軽自動車税	1,843		
					自動車重量税2011	7,551		
5211／5212利用					自動車税	8,443		
5213利用					犬税*	299		
	第2住宅税*	110	別荘等所有税	5.5				
小 計		8,852		27,363.5				
総 計		41,490		186,127.5				

出所：BMF-Referat IA6 (2013), 国税庁統計年報（H24年度収入分）その他より作成
 （注：*は2013年度税収）

わち、不動産税、相続税、一般財産税と、それ以外の広義の資産関連諸税では税収規模に大きな違いがある。一般に不動産保有税は諸外国でも重要な税源となっており、ドイツでは不動産税が地方税に占める割合で約17%、わが国では24.5%¹⁷となり、共に地方の基幹税である。

つづいて遺産・相続・贈与税は、わが国では国税に占める割合が約3.5%と

諸外国に比して大きく、ドイツにおいても改革の可能性が高い財産の無償移転に係わる税であることから簡単に考察しておく必要がある。そして資産課税の本質である一般財産税は、日独で現在徴収されていないが、ドイツにおける資産課税改革議論の中核であるため、特にドイツについてのみ簡単に考察を加えておく。ここで税収の視点からさらに取り上げるべきは、金融所得課税（利子課税）及び、ドイツでは自動車税と不動産取得税が、わが国ではさらに自動車税、都市計画税、印紙収入等がそれぞれ挙げられよう。但し、不動産取得税を除きこれら自動車関連税は税法の分類上で流通課税に属し、一般に金融所得課税も個人に対する所得課税として議論されるため、本論では広義の資産関連諸税と位置づけている。

また、本稿で広義の資産関連諸税の税収実態を議論する場合、税収規模以外の政策的考察も必要であろう。ドイツにおいて雑税と呼ばれる娯楽税、犬税等は自治体の行政コントロール機能が中心となり、財源調達目的が副次的になってしまっている事情は、わが国の法定外税と類似するものがある。2012年で資産関連諸税税収は我が国で約18.6兆円、ドイツでは約415億€となった。まず、所得課税での比較はドイツ清算税と利子所得等と配当所得のみの比較であり、所得課税における金融所得が資産性所得の補完ということを見れば、より多様な金融商品や金融課税制度に対する詳しい比較が求められよう。また、消費課税での比較はドイツにおいて雑税収入が多く、我が国においては自動車関連税が多く、結果的にドイツの資産関連税は我が国と比べてもその規模が小さいことが伺えた。但し、OECDに基づく資産課税の比較においては、我が国の地価が高いことから諸外国より資産課税の割合が高くなっている点は配慮しなければならないであろう。このように、資産全般に係わる課税を税収規模で比較する場合は、課税ベースの国際比較と資産の厳密な類型化や資産評価の国際標準化が不可欠となり、それらを一般化して日独の資産課税を同じ視点で考察することは困難であろう。

従って次章では、一般財産税、相続税、不動産税の資産主要3税のみの近年の改革議論をサーベイし、税収規模の小さい資産関連諸税の資産的性質の意義と考察は、その他の資産に係わる税全般として第4章で簡単に言及するにとど

17 ドイツは州税を除く2013年、わが国は2014年地方財政計画。

めておきたい。

第3章 主要3資産課税の改革の概要

3.1 一般財産税（再導入議論）

統一後のドイツにおける所得格差の問題は所得の再分配のみならず、とりわけ東西格差の財政調整の議論でもあった。すなわち、統一後の東独において一般財産税は徴収されておらず、新たな財産税法の下では東独地域の優遇措置も考慮に入れなければならないが、一方で連帯税の問題は公平性に影響を与えることになる。従って本章では公平性の問題は除外し、再導入議論のサーベイと財政効果についてのみ考察する。

ドイツの一般財産税は1960年代に税収がGDP比で1%を超え、全税収に占める割合でも2%を超え、州税内でも自動車税に次ぐ規模があった。しかしその後は一貫して割合が低下し、1997年以降徴税停止に至っている。その理由は連邦憲法裁判所により、5割以上の税介入及び課税評価に不平等があると判決¹⁸されたため旧財産税法は廃止となり、新たな財産税法案も成立していないからである¹⁹。しかし、2000年代に入りドイツ内で所得格差の問題が台頭し、金融危機以降のドイツ経済の好調な発展は再び一般財産税の導入や臨時財産税徴金の議論に結びついた。

一般財産税再導入の議論は、既に2000年代初めより一部で議論されていた²⁰。〈図3〉の税収推移のグラフからも分かるように、一般財産税は戦後ドイツの租税政策に大きな役割を演じてきた。

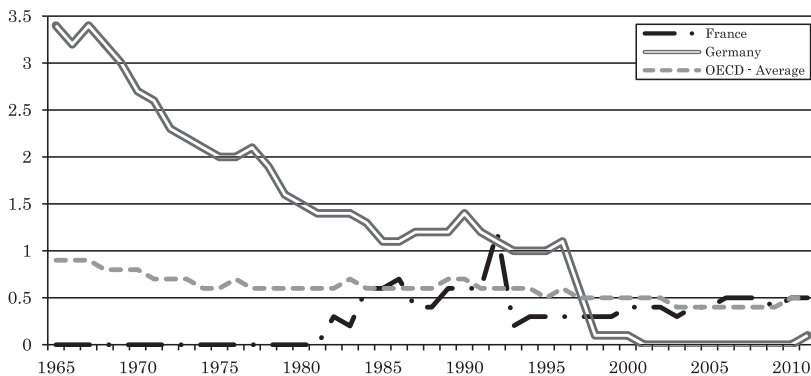
ここで再導入議論の主張をまとめておくと、まず税収のGDP比で国際比較した場合にドイツ資産課税の割合が低いこと、様々な実証分析によりドイツ内の所得格差が広がっていることが明らかになってきたこと、一般財産税廃止の直接的原因であった資産評価の問題が相続税評価手法を利用することで裁判所の要請を満たした新たな財産税法創設の可能性が生まれたこと、が挙げられる。

18 BVerfG v 22. 6. 1995, 2BvL 37/91, BStBl II 1995, S. 655.

19 野田 (1999) : p. 125.

20 Schrinner, A./Steinbeis, M (2002), Gutekunst, G et al (2002), Wieland, J (2003), u.s.w.

ドイツ資産課税の近年の動向について



〈図3〉主要国の一般財産税収入推移 [総収入に占める割合] (単位: %)

出所: OECD (2014): Revenue Statistics, 4000 Taxes on property.より作成

まず、資産課税収入全体に占める各税の割合は、2011年時点でドイツでは不動産税が約51%、金融資本取引税が約27.8%、相続税が約18.6%である。わが国は固定資産税の割合が約78%、相続税が約11.3%、金融取引税が約10.6%となっている。1965年時点のドイツでは一般財産税²¹が約58.7%、不動産税が約25%、金融資本取引税が約12.6%、相続税が約3.8%という数値であった。

ドイツにおける所得格差の問題は、2000年以降特に注目されるようになってきた。既に、1990年代以降の貧困リスクが増大していたことを受けて当時の政府は、ドイツ経済・社会政策の機能を向上させるために「貧困」の分析を目的として、所得階層の分析、失業率の実態、貧困への政府対応等を総合的に調査する『第1次連邦政府貧困富裕報告書』²²を2001年に公表した。2013年の第4次報告書²³では低所得分位層の個人世帯資産所有割合が低下したこと、資産関連課税収入が国際的に低いこと、等を医療政策、福祉政策、住宅政策、教育政策より総合的に議論している。最終的に所得格差の拡大が継続的に見られていると指摘し、これに基づき資産課税の増税議論が一般財産税再導入等において引用されてきたのである。しかし、この報告に対する批判²⁴もある。

21 負担調整課徴金を含む。

22 BMAS (2001).

23 BMAS (2013).

データの基となっているのは連邦統計局の所得・消費標本調査 (EVS²⁵)、ドイツ経済研究所 (DIW) の社会経済パネル (SOEP²⁶)、および連邦統計局の国民経済計算 (VGR²⁷) である。EVSはマイクロセンサス²⁸を基にした年次の標本調査が中心であり、ドイツの家計調査の代表的な統計となっている。約83万人と約37万世帯を対象としているが、所得・財産調査に際してはこのデータを基に、毎月の家計純所得が18,000€以上の者や公的施設居住者等特定階層を除外して5年毎²⁹に調査している。SOEPは同じく民間世帯を対象に調査しており、対象数は少ないが同じ世帯 (約11,000世帯) を長期的に調査している点が異なり、所得格差のトレンドを分析するには適しているといえよう。従ってSOEPの結果から例えばGrabka/Westermeier (2014)³⁰は、ドイツのジニ係数 (総所得) が資産格差に基づく年金所得者数の上昇や東西所得格差等から相対的に高くなってきていることを問題視しているのである。

さらに、資産格差の拡大を指摘する場合、課税標準の評価問題も議論しなければならない。統一評価に基づく一般財産税徴収が違憲とされているため、新たな一般財産税は統一評価以外の課税標準を求めなければならない。一般財産税は本質的に個人の正味財産を対象とするものであるが、それ故に評価の適性や資産の秘匿が常に問題となってきたが、SPDや緑の党は相続税の評価手法と同じ評価基準を提案しており、この問題も詳細な論考が求められている。これらの考察から一般財産税の復活は近年急激に実現の可能性が高まってきたのである。しかし、他方で資産評価に伴う徴税コストの問題を指摘している議論³¹は少なく、実現可能性を主張する際の大きな障害となっている。

24 Vgl. Klaus-Schellletter. S/Kolf. I (2013).

25 Statistisches Bundesamt (2014): HP.

26 DIW (2014): SOEP HP.

27 Statistisches Bundesamt (2014): HP.

28 人口抽出率1%から80%の無作為標本抽出により学術用として公表されている。

29 2008年の所得・財産調査では約4.4万世帯と約10万人を対象とした。Vgl. Niehues. J/Schröder. C (2012): S. 2.

30 Grabka. MM/Westermeier. C (2014): S. 151., Grabka. MM (2014): S. 959.

3.2 相続税（事業承継税制の縮小）

相続税において、現在最も広く議論され、かつ改革の可能性の高いテーマがいわゆる事業承継税制の縮小である。一般財産税と同様に相続税も1995年の違憲判決³²により課税標準の評価手法変更を余儀なくされた。すなわち、これまでの統一評価が適用できなくなり、新しい1997年相続税法においては、課税相続財産として土地について新しく土地所有価格³³という算定手法を生み出し、事業資産や非上場株式等には通常価格により評価されることとなった。通常価格とは取引価格（流通価格）と同じとみなされているが、しかしながらその多くが収益価格方式により価値判定されるものであった。

評価法³⁴において不動産の評価額は、土地のみの場合は標準地価で、建物がある場合は土地と合わせた建築種類により、比較価格方式、収益価格方式、実物価格方式、の三方式から土地所有価格を一体化して算定する。他方で金融資産の評価は、例えば預金資産は額面価格、株式は相場価格（流通価格）、非上場株式や個人事業財産は通常価格でそれぞれ算定する。しかしながら収益価格方式に基づく土地所有価格としての算定手法は、取引価格として不確実性・不平等性が残り、1997年相続税法においても解消されていなかった。このことから2006年に連邦憲法裁判所は、事業財産、土地財産、上場株式、農林事業財産への相続税課税がドイツ基本法の平等原則に反するとの違憲判決³⁵を再び下したのである。

これを受けて新たに創設された2009年相続税法は、特に事業財産の評価に取引価格としての他の財産評価との正確性・整合性を強く求め、同時に事業承継者に対する大幅な免除措置³⁶を設定した。しかしながらこの極端な優遇措置は、租税政策上の優遇根拠である雇用の創設・維持、及び公共の利益の要請という目標に対して、約108億€の税収減だけでなく、とりわけ事業財産評価の困難・複雑性や、優遇による不平等の問題、個人資産からの租税回避行為（法人

31 Kommer. V/Kosters. LF (2013): S. 4.

32 BVerfG v 22. 6. 1995, 2BvR 552/91, BStBl. 1995 II S. 671.

33 野田 (2000) : p. 182以下, §138. BewG. und §177. BewG.

34 § 176~191. BewG.

35 BVerfG v 7. 11. 2006, Az. 1BvL 10/02, BGBl. 31. 12. 2008, I S, 3018.

成り), さらには経済政策として本質的な中小企業の後継者育成の意義等にも様々な免除効果や実証分析³⁷が必要とされた。

特にBDIやDIHK等の経済団体が主張する後継者育成や雇用確保のための免除措置継続³⁸に対して、連邦財政裁判所は相続税が事業承継を脅かしているとの根拠がないと指摘し、また連邦憲法裁判所は2014年7月の口頭弁論において、現行の相続税法が全体の9割以上と見積られる事業財産の優遇により、個人財産との課税の平等という基本法や、公共の利益と雇用の確保という政策目標に適っているかを税収や統計等から課税庁に示すよう要請した。

相続税における事業承継の問題について同族企業財団の2014年報告書³⁹では、優遇措置が無くなった場合、調査した家族会社の約66%が投資を削減するとし、約52%が雇用数を減少する予測であるという結果を出している。他方、連邦財務省の学術委員会の報告書⁴⁰では、広範囲な事業財産の免除は、相続税の再分配効果から正当化できず、過去においても相続税が企業の存続に重大な脅威となる証明はできないとして、優遇措置の廃止を主張し、代わりに課税ベースの拡大、税率引下げ、猶予措置の縮小、により対応すべきとまとめている。Houben/Maiterth (2011)⁴¹も、2007年相続税統計及び財産移転統計のあるDIWのSOEPデータを用いたマイクロシミュレーションモデル (ErbSiHMI. 1) により新旧相続税法を比較分析し、1997年相続税法においても、流動性が喪失

36 従業員20名以上の場合、取得後5年間賃金総計が相続前5年間賃金総計の400%を下回らない最低賃金水準を条件として、事業財産の評価は85% (5年継続条件) 免除され、さらに100% (7年継続条件) 免除も可能である。§ 13a. und 19a. ErbStG

37 Vgl. Blum. T (2012), BDI (2014), Houben. H/Maiterth. R (2011), Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats (2012), Potrafke. N et al (2014).

38 例えばDIHKは2012年度の免除措置による108億€の税収減がなかった場合、実証的な投資率から計算して約34億€の投資が削減され、約50万人の雇用が脅かされると指摘する。Kambeck. R (2014): S. 5.

39 Potrafke. N et al (2014): III. アンケート回答家族会社数1,729件を基にしたifoの調査。但し約43%は優遇額が高すぎるとも回答している。

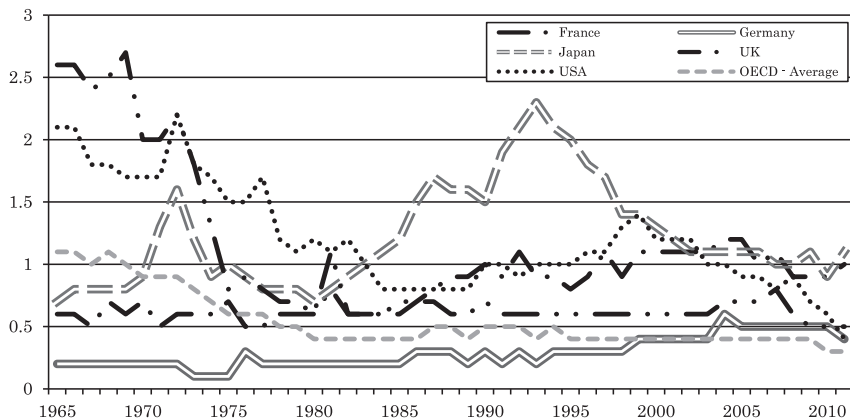
40 Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats (2012); S. 11.

41 Houben. H/Maiterth. R (2011): S. 37.

し雇用や事業存続の危機が見られたことはないと実証した。さらに、Wiegard (2013)⁴²は、国際比較においてフランスやノルウェー等の資産課税税収の対GDP比の高い国は、ドイツやそもそも一般財産税の無い日本よりも公平な再分配機能が低いと指摘する。

〈図4〉を見ると、総税比でも1990年代後半以降の税収増大傾向が顕著で、2000年代後半からOECD平均を上回り、2009年の相続税改正後も大きな落ち込みは表れておらず、2014年5月時点の予測でも今後50億€前後⁴³の税収見積もりをしている。一方、納税義務者数⁴⁴は2010年から極端に減少しており、とりわけ贈与税納税義務者数は2009年以前と比べて概ね半減している。特に贈与による事業財産の移転が免除措置に基づいた結果であることが明瞭に表れている。

相続・贈与による財産移転額は2012年で総額519億€と見積もられており、事業財産の移転額は約194億€⁴⁵あり、そのなかで贈与による移転が約88%を占



〈図4〉 主要5か国の遺産・相続・贈与税税収推移 [総税収に占める割合] (単位: %) 出所: OECD (2014): Revenue Statistics, 4000 Taxes on property.より作成

42 Wiegard, W (2013): S. 18.

43 BMF-Referat IA6 (2014): Tabelle 4.

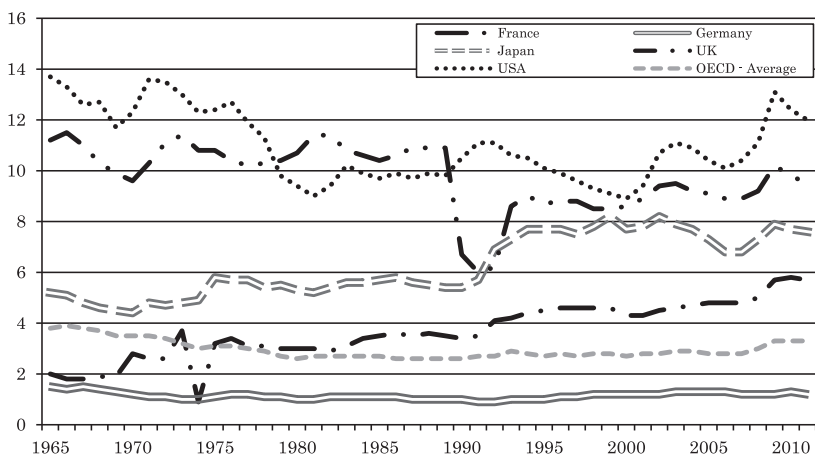
44 Statistisches Bundesamt, (2014): S. 11., 相続・贈与税合計で176,692人(2009年)から139,528人(2010年)へ減少した。

めている。財産の総移転規模は非課税対象を含めるため正確な統計はないが、Schinke (2012)⁴⁶によれば、2009年で約2,200億€と試算している。

3.3 不動産税 (統一評価の廃止問題)

資産課税全体に占める不動産税の割合が大きいのはイギリス、フランス、カナダ、アメリカ、そして我が国である。OECDの国際統計を見てもドイツの不動産税の割合は平均以下であり、市町村税収入に占める割合も2013年度で約22%であり、わが国の半分程度の規模になっている。

ドイツの不動産税は、その土地課税評価基準としての統一評価額が1964年時点(東独は1935年時点)に基づいており、実態と乖離した評価基準については様々な改革議論⁴⁷を呼び起こしていた。2010年に連邦財政裁判所が下した2つの判決⁴⁸により、2007年度以降の不動産税を巡る評価の問題がこれまで以上に論争を引き起こし、その後不動産税改革の実現可能性が高まってきたのである。



〈図5〉主要5か国の不動産税収入推移 [総収入に占める割合] (単位: %)

出所: OECD (2014): Revenue Statistics, 4000 Taxes on property.より作成

45 Potrafke. N et al (2014): S. 8.

46 Schinke. C (2012): S. 41. 2002年では約1,300億€, 2007年では約2,019億€という数字である。

47 野田 (1999) : p. 158以下。

ドイツ資産課税の近年の動向について

既にドイツ統一や1998年の総選挙を契機として、州政府や学術団体等から多くの改革モデル⁴⁸が提案されていたが、それらを主に土地評価の課税標準視点から簡素化すると以下のように類別できる。

モデルA：面積税（BY州，HE州，BW州他）簡素化目標

〔土地面積及び延床面積が評価の中心（土地の価格は考慮しない）〕

モデルB：土地価格・建物価格統合税（ベルテルスマン財団，HB州他）

〔土地は標準地価，建物は収益基準に基づく価格が評価の中心〕

モデルC：土地価格税（ドイツ住宅・都市・空間開発連盟）

〔標準地価に基づく土地価格のみが評価の中心（建物の存在は考慮しない）〕

モデルD：賃貸価格税（財務省学術顧問団，SVR）

〔付加価値増価に基づく土地・建物価格が評価の中心〕

モデルE：土地価格・建物面積統合税（財務省，市場経済財団，TH州）

〔土地は標準地価，建物は量的指標が評価の中心（建物の価格は考慮しない）〕

ドイツ不動産税において改革の争点となっているのは主に課税標準の問題であり、ドイツ統一評価法の役割を巡る根本的な制度改革が長年議論されてきていた。すなわち、これまでの土地と建物を一体とみなしていたドイツの公的課税評価制度、及び、歴史的課税標準を基に課税計算を行ってきた税額算定制度が、相互に関連しながら複雑性と徴税コストという行政負担の問題として、最終的にドイツ統一評価制度の在り方にまで議論が及んでいるのである。

さらに、統一後の東西ドイツ土地財産格差の是正や、諸外国に比べて相対的に少ない税収も、市町村にとっては営業税に次ぐ安定した財源であるがゆえに、不動産税の物税的役割や都市計画・環境保全への貢献として多方面から改革論が展開されてきたのである。これらのモデルから今後のドイツ不動産税は、物

48 BFH (2010): Az IIR60/08, und BFH (2010): Az IIR12/09. 判決の趣旨は、2006年末までの土地財産に対する統一評価は合憲であるが、それ以降は統一評価に不公平性があるため、立法者に制度改革を催告した。

49 DV (1999): S. 88. f., 野田(2007) : p. 46以下, BMF (2010): S. 5. f., Schulemann, O (2011): S. 22. f.

税としての応益原則を強化していく方向性、又は、人税としての能力原則を新たに加味する複合モデルの方向性に区分できよう。今後のドイツ不動産税が、わが国の固定資産税のようにその課税標準を適正な時価に求めるならば、3,500万筆以上ある土地評価の統一評価に代替する取引価格（流通・市場価格）決定のコストが徴税簡素化にとって障害となることは十分考えられ、反対もまた課税の公平性や適性に議論を残してしまうであろう。

第4章 その他の資産に係わる税全般

ドイツ資産課税を広義で捉え資産関連諸税として税収面から考察する場合、相続税収以上の規模を持つものに財の利用課税として自動車税があり、財の流通課税として不動産取得税がある。

自動車税はOECDでは消費課税に分類されているが、財の経常的利用に課税根拠を置くものであり、実際の使用形態を問わず課税される一種の保有税とみなすことも出来よう。近年では特に環境保護の視点から保有に対してわが国同様、種々の税率区分や優遇措置がある。特に、2009年7月より自動車税の抜本的な改革⁵⁰を行い、州税から連邦税に移管⁵¹して一般財源とし、同時に、買い替え特例及び同年9月までの自動車税免除を実施したことにより、エコインセンティブとして自動車保有者の利用・環境保護対策が進んだとされている⁵²。わが国では自動車税以外にも軽自動車税、自動車重量税、自動車取得税があり、自動車に対する負担が諸外国に比べて多いことが指摘されており、環境問題と合わせ景気刺激改革⁵³が進められている。

一方、同じ財産の移転に課税されるものでも不動産取得税は、自動車の取得とは異なって資産課税に分類される。本来、不動産取得税は権利移転に際する

50 Gawel, E (2011): S. 137. f.

51 BGGI (2009): I S. 1170. Gesetz zur Neuregelung der Kraftfahrzeugsteuer und Änderung anderer Gesetze.

52 現在ドイツでは2006年より商用車に適用されている距離制課金制度 (LKW-Maut) を国外乗用車にも導入する議論 (PKW-Maut) が行われている。Vgl. Deutscher Bundestag (2014b), Schmid Mobility Solutions (2014): S. 10.

53 自動車取得税は消費税10%増税時に廃止されることが決定している。

流通・消費課税であるが、1997年の一般財産税廃止に伴う代替財源目的で税率を3.5%へ引き上げていることから、特殊な土地取引に際する財産流通課税としての性格を有している。

そもそもドイツの不動産取得税は戦前より個別の州法として機能していたが、1970年に連邦法へ変更して税率も一律に定めた。1983年の抜本改革により税率は7%から2%に引き下げられたが、同時に多くの優遇措置を廃止して課税ベースを拡大したことにより、その後税収は増大傾向にある。特に近年のドイツ景気拡大局面での地価上昇により、州・市町村の税収としては不動産税に次ぐ規模にまで発展している。しかしながら、2006年より再び州による税率操作が可能になり、都市近郊において税率が高くなる傾向が見られ、負担強化に対する批判や1983年改革の意義が懸念⁵⁴されるようになった。

その他に地域的消費・奢侈税すなわち、税収が少ない雑税ではあるものの、本稿の分類上で広義のいわゆる資産関連諸税ととらえて、わが国との法定外税比較で触れておきたい税に、娯楽税、犬税、第2住宅税、等がある。ドイツ税収統計⁵⁵では市町村のその他税に分類される地域的消費・奢侈税税収は2013年度で11.3億€あり、娯楽税が約7億€、犬税は約3億€、第2住宅税が約1億€となっている。犬税はプロイセン期より治安目的や贅沢税として導入され、現在でも犬の頭数制限や公共安全目的⁵⁶により課税されており、わが国では登録料に類するものである。第2住宅税はわが国の別荘等所有税⁵⁷に相当し、市町村の資金調達目的が主とされる資産保有税である。

さらにリーマンショック後のドイツ金融再編に伴う銀行税 (Bankenab-

54 Englisch, J (2013): S. 981.

55 Statistisches Bundesamt (2014b): S. 26.

56 例えばフランクフルト市の犬税は1頭90€/年であるが、危険犬種は1頭900€/年となる。同市は2013年より馬税も2団体で導入している。Vgl. BdSZ (2013): Kommunale Steuern hessischer Städte und Gemeinden im Jahr 2013, わが国の犬保有時には畜犬登録鑑札料約3,000円以外には、ワクチンを除き年550円程度の狂犬病代金のみである。

57 わが国では熱海市のみが1976年より課税しており、約1万戸の住宅に対して税収は6億円(2010年度)。

gabe)⁵⁸もいわば法人資産課税として分類しておきたい。ドイツ銀行税は2011年より将来の銀行破綻を防止する目的で設立された銀行再編基金へ毎年拠出することが義務付けられているものである。これは連邦金融庁が各銀行の取引量や経営規模に応じて徴収するいわば特定財源の負担金であるため、正確には税に分類できるものではないが、公的な税による救済のみならず、金融機関相互の自立救済措置として金融資産を保護する目的により政府機関が徴収するものでありことから、資産に対する広義の保有課税と見做せる⁵⁹であろう。

おわりに

まず指摘できることは、近年のドイツ資産関連諸税の多様な改革議論の高まりを受けて、ドイツ租税政策の中心がこれまでの経済成長支援や雇用促進という財政目標から、所得格差是正のための再分配機能を重視した財政目標へと変化が見られてきていることである。このような政策転換の動きは、とりわけ2010年以降の政治論争における税制改革諸案により明瞭に伺うことができた。その経済根拠が税制のマクロ的な国際比較におけるドイツの現状に基づくものであった。

しかしながら、国内の租税政策は国際比較による客観性が規範たり得るものではないことは言うまでもない。従ってOECDの要請によるドイツ資産課税制度の改革を、ドイツ国内の経済政策上の諸課題を無視して、一般財産税再導入論や相続税強化論等実現可能性の問題の有無として結びつけることは妥当ではない。OECD加盟国の多くは資産関連諸税として不動産税が中心であり、再分配機能としての一般財産税や相続税ではないことに注意すべきである。SOEPのデータからもOECD加盟国内で特に不平等であるとは結論づけられなかった。

また、税収規模は財政政策に直接影響を与える尺度であるが、環境やサービスの対価に差異があるため税額比較だけではドイツの資産課税規模は小さいものの、犬税や第2住宅税のように我が国には少ない資産保有に対する財政責任において差異が見られた。近年の相続税収の増大は、事業承継優遇の是非を巡

58 BMF (2011): Bankenabgabe, Auf den punkt, Informationen aus dem Bundesfinanzministerium, 2011/07/14.

59 OECD統計でも法人銀行税 (4220) としている。

る議論の結果、さらに税収が増える可能性が高まっている。一般財産税の再導入は、依然として不透明である。ドイツの資産形成の約65%が相続により発生している⁶⁰ことから、再分配機能を一般財産税再導入に依存するのではなく、相続税、及び、累進所得税に求めることこそ裁判所の求める水平的公平に貢献できると言えよう。

そして不動産税は、わが国はもとより、OECD諸国と比較してもその税収規模は低いものの、2010年以降多くの自治体で賦課率の引き上げが行われており、税収の増大は期待できないだろう。にもかかわらず、2000年代に入り各州政府が主体となって公表した改革モデルの出現は、これまでの消極的な不動産税改革の実現可能性が一段と高まったことが、その後の各界への影響から明瞭となった。これらの3税に共通する論点が評価の問題である。

1995年に端を発している課税財産評価の平等問題は、統一評価からの乖離により時価評価に集約されることが期待されたものの、依然として評価の主観価値が引き起こす政治経済行政的見解の相違が、課税上の公平の概念や取引価格としての客観価値を制度化できなくしていると言えよう。

本稿ではドイツ資産課税の現状と改革議論を不動産税、相続税、一般財産税、をやや掘り下げながら、資産に係わる税をサーベイするに留めている。すなわち、主要資産3税の詳細な課税理論や税収分析は行っておらず、それらについては稿を改めて個別に議論していきたい。

参考文献

- ・BDI (2014): Erbschaftsteuer, Faire Erbschaftsteuer und faire Bewertung von Familienunternehmen, Bundesverband der Deutschen Industrie e.V. Abteilung Steuern und Finanzpolitik.
- ・BdSZ (2013): Kommunale Steuern hessischer Städte und Gemeinden im Jahr 2013, BdSZ Hessen e.V., 2013/09. (<http://www.steuerzahler-hessen.de/Tabellen-zum-Download/53807c2024/index.html>)
- ・Blum. T (2012): Bewertungsgleichmaß und Verschonungsregelungen, Bochumer

60 Wiegard. W (2013): S. 19.

- Schriften zum Steuerrecht 27, Verlag C.H. Beck.
- BMAS (2001): Lebenslagen in Deutschland, Erster Armuts- und Reichtumsbericht, Deutscher Bundestag, Drucksache 14/5990, 2001/05.
 - BMAS (2013): Lebenslagen in Deutschland, Der Vierte Armuts- und Reichtumsbericht der Bundesregierung, Bundesministerium für Arbeit und Soziales, 2013/03.
 - BMF (2010): Reform der Grundsteuer, Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, 2010/12.
 - BMF (2011): Bankenabgabe, Auf den punkt, Informationen aus dem Bundesfinanzministerium. 2011/07/14.
 - Deutscher Bundestag (2014a): Stenografischer Bericht, 49. Sitzung, (<http://dipbt.bundestag.de/dip21/btp/18/18049.pdf#P.4459>)
 - Deutscher Bundestag (2014b): Antwort der Bundesregierung, Planungen einer Pkw-Maut für ausländische Fahrzeughalter, Drucksache 18/2398, 2014/08.
 - DV (1999): Instrumente zur Verbesserung des Baulandangebots und zur Finanzierung der Folgeinvestitionen, Bericht der Kommission zur Verbesserung des Baulandangebots, Deutscher Verband für Wohnungswesen, Städtebau und Raumordnung e.V.
 - Englisch. J (2013): Spezielle Verkehr- und Verbrauchsteuern, in Tipke/Lang (Hrsg.), Steuerrecht 21. Auflage.
 - Gawel. E (2011): Kfz-Steuer-Reform und Klimaschutz, Wirtschaftsdienst, 2011/2.
 - Grabka. MM/Westermeier. C (2014): Anhaltend hohe Vermögensungleichheit in Deutschland, DIW Wochenbericht Nr. 9, 2014.
 - Grabka. MM (2014): Private Vermögen in Ost- und Westdeutschland gleichen sich nur langsam an, DIW Wochenbericht Nr. 40.
 - Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats (2012): Die Begünstigung des Unternehmensvermögens in der Erbschaftsteuer, BMF.
 - Gutekunst. G/Schwager. R/Spengel. C (2002): Wiedereinführung der Vermögenssteuer schadet dem Standort Deutschland, ZEW, 2002/12.
 - Hey. J (2013): Einführung in das besondere Steuerschuldrecht, in Tipke/Lang (Hrsg.), Steuerrecht 21. Auflage.
 - Hiller. M/Vogel. T/Lipp. M (2013): Substanzbesteuerung im Wandel, DStZ, Nr. 19, Stollfuß.
 - Houben. H/Maiterth. R (2011): Endangering of Businesses by the German Inheri-

- tance Tax? Verband der Hochschullehrer für Betriebswirtschaft e.V., Vol. 4, I. 1., BuR, Official Open Access Journal of VHB.
- Kambeck. R (2014): Steuer Info, 2014/07. DIHK
 - Klaus-Schelletter. S/Kolf. I (2013): Analyse des Vierten Armuts- und Reichtumsberichts der Bundesregierung, DGB, 2013/04.
 - Kommer. V/Kosters. LF (2013): Möglichkeiten der Wiedereinführung der Vermögensteuer in Deutschland und denkbare Alternativen, Hans-Böckler-Stiftung, WSL.
 - Lenz. M (2012): Vermögensbesteuerung - wer besteuert wie? KPMG.
 - Niehues. J/Schröder. C (2012): Integrierte Einkommens - und Vermögensbeurteilung, Institut der deutschen Wirtschaft Köln.
 - OECD (2013a): The OECD classification of taxes, REVENUE STATISTICS 1965-2012.
OECD Home > Centre for Tax Policy and Administration > Tax policy analysis > Revenue Statistics classification of taxes, Interpretative guide and methodology.
<<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/RS2013-OECD-classification-of-taxes.pdf>>
 - OECD (2013b): Taxes on property, As a percentage of gross domestic product
<http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxes-on-property_20758510-table7>
 - Peren. FW/Clement. R/Terlau. W (2011): Die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Vergnügungssteuer auf Unterhaltungsautomaten mit und ohne Gewinnmöglichkeit, Forschungsinstitut für Glücksspiel und Wetten 2011/04.
 - Piketty. T (2014): Capital in the twenty-first century, Belknap Harvard.
 - Potrafke. N/Kauder. B/Reischmann. M/Riem. M/Schinke. C (2014): Die Auswirkungen der Erbschaftsteuer auf Familienunternehmen, Stiftung Familienunternehmen, Ifo Institut.
 - Schmid Mobility Solutions (2014): Wirkungsanalyse Pkw-Maut - Folgen für Nordrhein-Westfalen, Schmid Mobility Solutions GmbH, Willich, 2014/07.
 - Schneider. U/Stilling. G/Woltering. C/Krause. NR (2013): Zwischen Wohlstand und Verarmung; Deutschland vor der Zerreißprobe. Bericht zur regionalen Armutsentwicklung in Deutschland 2013, Der Paritätische Gesamtverband, 2013/12.
 - Schratzenstaller. M (2011): Vermögensbesteuerung—Chancen, Risiken und Gestaltungsmöglichkeiten, wiso, Friedrich-Ebert-Stiftung, 2011/04.
 - Schratzenstaller. M (2013): Vermögensbezogene Steuern, Ansatzpunkte, interna-

- tionaler Vergleich, und Optionen für Deutschland, WIFO, 2013/05.
- ・ Schrinner. A/Steinbeis. M (2002): SPD-Länder bitten Reiche zur Kasse, HB, 2002 /11/27.
 - ・ Schulemann. O (2011): Reform der Grundsteuer, KBI, BdSZ, 2011/07.
 - ・ Seils. E/Meyer. D (2012): Die Armut steigt und konzentriert sich in den Metropolen, WSI Report, 2012/11.
 - ・ Schinke. C (2012): Inheritance in Germany 1911 to 2009 A Mortality Multiplier Approach, SOEPpapers 462, DIW.
 - ・ Statistisches Bundesamt (2014a): Startseite > Zahlen & Fakten > Gesamtwirtschaft & Umwelt > Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen.
 - ・ Statistisches Bundesamt (2014b): Finanzen und Steuern, Fachserie 14, Reihe 4, Jahr 2013, <<https://www.destatis.de/DE/ZahlenFakten/GesamtwirtschaftUmwelt/VGR/VolkswirtschaftlicheGesamtrechnungen.html>>
 - ・ SVR (2014): Mehr Vertrauen in Marktprozesse, Einkommens- und Vermögensverteilung in Deutschland, Jahresgutachten 2014/15, Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung.
 - ・ Wiegard. W (2013): Die politischen Umverteilungsziele über Vermögensteuer, Erbschaftsteuer, und Einkommensteuer, IFSt. 489.
 - ・ Wieland. J (2003): Rechtliche Rahmenbedingungen für eine Wiedereinführung der Vermögensteuer, ver. di, 2013/11.
 - ・ 内山和憲 (2005): 「自動車税制の現状と環境時代の課題」, JAMAGAZINE, 一般社団法人日本自動車工業会, 2005年9月, <<http://www.jama.or.jp/lib/jamagazine/200509/02.html>>
 - ・ 梅田高樹 (1982): 「富裕税の創設とその終末」税務大学校論叢, 第15号, 国税庁
 - ・ 加藤寛編 (2000): 『わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択』大蔵財務協会
 - ・ 財務省(2014): 「OECD諸国における所得・消費・資産課税等の割合の国際比較(国税+地方税)」財務省HP, <http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/condition/017.htm>
 - ・ 関野満夫 (2014): 『現代ドイツ税制改革論』税務経理協会
 - ・ 野田裕康 (1999): 「ドイツ財産税の廃止について」国際政経論集, 第7号, 二松学舎大学
 - ・ 同上 (1999): 「ドイツ不動産税の改革可能性」税務弘報, vol. 47, Nr. 9, 中央経済社

ドイツ資産課税の近年の動向について

- ・ 同上 (2000) : 「ドイツ相続税の諸問題」 国際政経論集, 第 8 号, 二松学舎大学
- ・ 同上 (2005a) : 「近年のドイツ利子課税理論の展開」 関東学院法学, 第 14 卷 (3 / 4), 関東学院大学法学部
- ・ 同上 (2005b) : 「ドイツにおける貯蓄利子課税の行方」 税務経理, 3560号 / 3561号, 時事通信社
- ・ 同上 (2007) : 「不動産税改革に見る環境コスト負担の検討」 駿河台経済論集, 第 17 卷第 1 号, 駿河台大学
- ・ 同上 (2011) : 「ドイツ利子課税の改革と財政効果, 駿河台経済論集」 第 21 卷第 1 号, 駿河台大学
- ・ 渡辺富久子 (2011) : 「ドイツにおける銀行再編基金法の制定」 外国の立法, 248, 2011/06