

其ノ印紙ノ種類ハ甚タ多カリシモ(例ヘハ證券印紙、煙草印紙、郵便切手ノ如シ)今ヤ之ヲ改革シテ郵便切手及收入印紙ノ二種トセリ若シ更ニ一步ヲ進メテ總テノ場合ニ同種ノ印紙ヲ使用スルコトトスレハ其ノ便利一層多カラシカ

## 第二 直接徴収法

直接徴収法トハ手数料ノ賦課徴収ニ際シ當局官吏ヲシテ手数料納付者ヨリ直接ニ現金ヲ收受セシメ國庫ノ現金出納ハ各箇ノ手数料課徴ト直接ニ相伴フモノヲ云フ而シテ此ノ直接徴収法ニ依テ現金ヲ收納スル場合ハ(一)其ノ手数料賦課ノ機關カ同時ニ出納事務ヲ取扱フニ適セル財務機關タル場合(二)手数料ヲ徴收スル場合ニ於ケル國家又ハ公共團體ノ行爲カ箇々別々ニシテ特種ノ性質ヲ備フル場合(三)若ハ手数料ノ率ニシテ國家等カ其ノ個人ニ對スル提供ノ價格ニ從フカ如キ場合ナリトス之ヲ以テ夫ノ特別手数料ノ如キハ直接徴収法ニ依ルヲ便宜トス

今直接徴収法ノ長所ヲ舉クレハ此ノ方法ハ直接ニ現金ヲ用フルヲ以テ收納極メテ確實ナリ從テ間接徴収法ノ如ク監督又ハ罰則等ヲ設クルノ必要ナシ且當

局者ハ常ニ納付者ト直接スルヲ以テ其ノ經濟上ニ及ホス影響等ヲ觀察スルノ便宜アリテ手数料ノ改正ヲ爲スコト容易ナリ之ニ反シテ其ノ短所ヲ舉クレハ之カ徴収上特別ノ機關ヲ備ヘサルヘカラサルヲ以テ勢ヒ經費ヲ増加スルノミナラズ會計ノ複雑ヲ招クノ不便アリ

直接徴収法ニ依ル手数料ハ稅務署ニ於テ徴收スル督促手数料在外領事館ニ於テ收納スル手数料又ハ印紙製造ニ不便ナル地方公共團體ノ徴收スル手数料若ハ訴訟上ニ於ケル豫納金等ニシテ其ノ例甚タ稀ナリトス

## 第二類 租稅論

### 第一章 租稅發達ノ沿革

抑モ租稅ナルモノハ近世國家ノ主要ナル歲入ノ財源ナリ從テ其ノ財政上並國民經濟上ニ及ホス所ノ影響至大ナリ若シ夫レ政治史上ヨリ觀察センカ多クノ革命ハ之レカ爲ニ起リ多クノ罪惡ハ之レカ爲ニ行ハレタリサレハ國家ノ將ニ隆盛ニ赴カントスルヤ租稅制度其ノ宜シキヲ得國家ノ將ニ衰亡ニ歸セントスルヤ收斂相繼ク人或ハ租稅カ財政上重キヲ爲スニ至リシハ歲出増加ノ結果ナリト言フ者

アリト雖是レ經濟上ノ關係ヲ無視セルノ説ナリト謂ハサルヲ得ス租税ノ重要視セラルルハ經濟組織ノ發達ニ基因ス固ヨリ歲出ノ増加ハ偶々租税ノ重キヲ爲スニ至ラシメント雖歲出増加其ノ物ハ偶然ニ起リシニ非ス之カ現象ヲ惹起セシ原因ノ更ニ重大ナルモノハ經濟ノ發達ト云フコトニアリ普露西ノ統計局長タリシホフマン(Hoffmann)カ租税力ハ其ノ國ニ於ケル經濟組織ニ依ルト云ヘルハ此ノ邊ノ消息ヲ明カニセルモノナリ其ノ意蓋シ社會ニ於ケル經濟狀態ノ如何ニ應シテ租税制度ニ種々アルコトヲ言ヘルモノナラン又シエーフル(Schaeffle)ノ如キハ更ニ此ノ説ヲ擴張シテ租税ハ社會的經濟的變化ノ原因タル社會ノ遠心及求心力相連ノ結果ナリト云ヘリ所謂社會ノ遠心力トハ社會ニ於ケル各個人カ自己ノ利益ヲ伸張センカ爲ニ相反撥スル力エシテ求心力トハ各個人ヲ集合シテ社會的團體トスル團結力ヲ云フ例ヘハ法律習慣宗教等ノ如シ

今租税發達ノ沿革ヲ觀察スルニ大體左ノ三期トナスコトヲ得ヘシ

第一期 專制租税制度ノ時期

專制租税制度トハ國家等カ其ノ歲入ヲ得ルカ爲ニ憚ル所ナク人民ニ税シタル

制度ヲ云フ古代東洋諸國ニ其ノ例ヲ見タリ此ノ時ニ當テハ國家等ハ皆ニ土地ヲ其ノ所有トセルノミナラス人民ヲモ併セテ所有トシタルノ傾アリ從テ租税ハ土地ノ小作料ナリト云フモノアルニ至レリ今日ヨリ之ヲ見レハ其ノ不當ナルヤ明カナリ

歐洲諸國ニ於テ中央集權漸ク行ハレ立君獨裁制トナルヤ其ノ租税制度ハ又一種ノ專制租税制度ナリト云ヒテ可ナリ此ノ時ニ當テヤ多少收斂ノ弊ナキニアラサレトモ之ヲ後世ノ立憲國ニ比スレハ人民ノ負擔力却テ強カリシノミナラス國家ノ活動モ亦見ルヘキモノアリタリ

### 第二期 契約的租税制度ノ時期

契約的租税制度トハ租税ノ徵收カ權力ニ依ラスシテ契約ニ基キタル制度ヲ云フ此ノ制度タルヤ歐洲ノ中世ニ行ハレタルモノナリ蓋シ歐洲封建制度ノ行ハレタル時ニ當テヤ國王諸侯及土地所有者タル農民ハ只其ノ所有地ニ大小廣狹ノ別アルニ止マリ其ノ所有地内ニ於テハ所謂統治權ヲ行ヒタリト云ヒテ可ナリ故ニ君主ト雖其ノ所有地内ニ於テ臣下ニ向テ土地若ハ財産ノ一部ヲ要求ス

ルノ權利ヲ有セス若シ君主ノ財源ニシテ不足センカ已ムヲ得ス其ノ臣下タル貴族又ハ土地所有者ニ請ヒテ寄附ヲ仰クカ又ハ租税ノ徵收ヲ認諾セシメタリ是等ノ寄附ハ後世ニ於ケル租税ノ源泉ナリ要スルニ當時ノ君主ハ其ノ臣下ノ認諾又ハ契約アルニアラサレハ租税徵收ノ權ヲ有セザリキ之ヲ以テ歐洲諸國ノ租税ハ曾テ租税ヲ負擔スル義務ヲ有セザリシ者カ之ヲ負擔スルニ及ンテ初メテ發生セリト云ヒテ可ナリ

第三期 國民經濟的租税制度ノ時期

國民經濟的租税制度トハ國民ヲシテ其ノ經濟上ニ於ケル能力ニ應シテ總テ納税ノ義務ヲ負擔セシムル制度ヲ云フ蓋シ專制租税制度及契約的租税制度ノ時期ニ於テモ學者ハ往々其ノ不都合ヲ認メタリシカ之ヲ改メシムルト至ラス國民經濟的租税制度ノ時期ニ至テ初メテ道德上正理ト認メラレシ國民ノ納税義務ヲ法律上ニ現ハシテ強制的性質ヲ負ハシムルニ至レリ此ノ第三期ノ特徵トモ稱スヘキハ國民ヲシテ財政ニ協賛スル權利ヲ得セシメ國民ニ納税義務ノ自覺ヲ與ヘタルニ在リ

租税カ政治經濟ノ進歩變遷ニ從テ自カラ變遷セル所以ノ事實ハ租税ナル文字ノ起源又ハ意義ニ徵スルモ之ヲ證明スルコトヲ得ヘシ

- 一 政府若ハ君主ノ權力強制ニシテ國民ニ強ユルニ納税ノ義務ヲ以テセル場合ニ於テハ租税ト云フ文字ハ賦課ノ行爲ヲ意味セルコトアリ例ヘハ獨語ノ *Rechtsantrag*, *Aufschlag* 英語ノ *Imposition* 等ノ如シ
- 二 國民カ公共ノ目的ノ爲若ハ君主ノ爲ニ財政ヲ補助スルコトヲ必要トセル場合ニ於テハ租税ナル語ハ又其ノ意味ヲ用キラレタリ獨語ノ *Abgabe*, *Steuern*, *Beisteuern* 英語ノ *Subsidy* 等ノ如シ
- 三 收税ノ目的ヲ以テ人民ノ財産ヲ調査スルノ意味ヲ有シタルコトアリ獨語ノ *Schatzung*, 英語ノ *Tax* 等ノ如シ
- 四 租税ハ納人ニ存スル義務ヲ意味セルコトアリ英語ノ *Duty* ノ如シ

之ヲ要スルニ租税ハ一國ノ經濟又ハ財政上永久不磨ノ要素ニアラスシテ歴史法律上ノ生産物ナリト云ヒテ可ナリ例ヘハ曾テ租税ハ國家唯一ノ財源ナリト認メラレシモ今ヤ漸ク之ヲ補フニ專賣收入又ハ企業收入等ヲ以テスルニ至レルカ如

シサレハ專買及企業ノ收入ハ將來ノ財政上決シテ輕視スヘカラサルモノナリ

### 第一章 租税ノ意義

租税トハ公益ノ爲國家若ハ公共團體カ歳入ヲ得ル目的ヲ以テ無償ニテ徵收スル一般收納物ナリ

此ノ定義ニ從テ租税ノ觀念ヲ構成スル重ナル條件ヲ指摘スレハ左ノ如シ

#### 第一 租税ハ公益ノ爲ナリ

租税ハ國民ノ財産又ハ所得ノ一部分ヲ割キテ之ニ當テラルルモノナルヲ以テ必スヤ之カ爲ニ個人ノ利益ヲ犧牲ニシ始メヨリ個人ノ利益ト衝突ス而モ尙其ノ衝突ヲ憚ラスシテ之ヲ徵收スル所以ハ公益ノ存スルモノアレハナリ此ノ事タル租税カ國家若ハ公共團體ノ歳入上依テ立ツ所ノ根本的關係ナリ蓋シ公益トハ公衆一般ノ利益ニシテ利益全體上ニ於テ離ルヘカラサル重要ナル關係ヲ有スルモノナリ既ニ此ノ離ルヘカラサル關係存スルヲ以テ之カ爲ニ箇々ノ利益ヲ犧牲ニ供スルノ結果ヲ生スルナリ

#### 第二 租税ハ國家若ハ公共團體カ其ノ歳入ヲ得ル目的トスルモノナリ

國家若ハ公共團體カ其ノ歳入ヲ得ル目的ト云フハ之ヲ裏面ヨリ見レハ歳出ヲ支辨スル目的ト云フニ同シ故ニ租税ハ始メヨリ國家等ノ歳入ヲ構成スヘキモノナリ其ノ歳入ヲ構成セサル收納ハ假令他ノ點ニ於テ租税ノ意義ニ適合スルモ尙之ヲ租税ト稱スルコトヲ得ス例ヘハ戰時ノ徵發ニ基ク收納又ハ公用土地收用ノ如シ而シテ租税ハ是等ノ歳入ヲ得ル目的ヲ有スルコトハ租税ノ觀念上最重要ナルモノノ一ナリ故ニ租税ヲ以テ國家等ノ歳入ヲ得ル目的以外ニ於テ他ノ目的ヲモ併セ行フヘシト云フカ如キハ必スシモ必要ナルコトニアラス例ヘハ租税ヲ以テ一國內ニ於ケル富ノ分配ヲ調和スル手段トナスヘシト云フカ如キ又ハ租税ヲ以テ國民教育ノ一端ニ供スヘシト云フカ如キハ租税ノ觀念上必要ナルコトニアラス

#### 第三 租税ハ無償ニテ徵收セラルルモノナリ

租税ハ國家若ハ公共團體ノ權力ヲ以テ強制的且無償ニテ徵收セラルルモノナリ徵收トハ權力ノ關係即チ國家ノ財政權ニ基ク行爲ナリ而シテ國家ハ其ノ自存ノ必要上歳入並歳出ヲ整フル權能ヲ有シ公共團體ハ法律ノ範圍内又ハ國家

ノ特ニ附與若ハ命令スル範圍内ニ於テ此ノ權能ヲ活用ス

#### 第四 租稅ハ一般收納物ナリ

租稅ハ一般收納物ナリト云フハ一般人民ヨリ徵收セラルルモノナルコトヲ云フ夫ノ手数料ノ如ク相互提供ノ原則ニ從ヒ箇々別々ニ徵收セラルルモノニアラス國家一般ノ經費ニ充當セラルルモノナルカ故ニ國民一般ヨリ收納スルモノナリ

茲ニ參考ノ爲ニ租稅ニ關シ二三學者ノ掲クル定義ヲ舉クレハ左ノ如シ

#### ロッシェル (Roscher)ノ定義

「租稅トハ各個人カ國家郡市町村等ノ公共團體ニ對スル服從關係ノ結果トシテ其ノ財政上ノ必要ヲ充タサンカ爲ニ支拂ハサルヘカラサル賦金ナリ」

#### ワグナー (Wagner)ノ定義

「租稅トハ個人カ國家一般ノ經費ヲ蔽ハンカ爲ニ強制的ニ徵收セラルルモノニシテ國家カ其ノ人民ノ爲ニ盡クス所ノ勤勞全體ニ對スル一般ノ報償トシテ國家自己ノ意思ヲ以テ定メタル方法ト額トニ於テ要求スル所ノモノナリ」

#### コフサ (Cossa)ノ定義

「租稅トハ一人ノ富ノ一部分ニシテ國家其ノ他市町村ノ政權者カ納稅者全體ノ利益ヲ計ラントシテ要シタル公共費用ニ供用センカ爲ニ徵收スルモノナリ」

#### バスターブル (Bastable)ノ定義

「租稅トハ公權力者ノ公務執行ノ爲ニ個人若ハ個人團體ノ富ノ強制的納付ヲ云フ」

#### ボリユー (Leroy-Beaulieu)ノ定義

「租稅トハ國家カ公共費用ノ爲ニ人民ノ財產又ハ勞力ニ課スル所ノ負擔ナリ  
コンラッド (Conrad)ノ定義

「租稅トハ國家カ自カラ直接ニ對價ヲ提供セス個人經濟ヨリ一般ニ定メタル節度ニ從テ取立ツル所ノ國庫ノ強制賦金ナリ」

### 第三章 租稅ニ關スル術語

租稅ニ關スル研究ヲ爲スニハ先ツ以テ其ノ術語ノ意味ヲ明カニスルノ必要アリ

從來多數學者ノ用フル所ノ術語ハ實際上必スシモ精確ニ使用セラレス學術上ニ於テハ少ナクトモ其ノ意義ヲ一定シ之ニ遵フヲ便宜且正當ナリトス乞フ左ニ其ノ大様ヲ説明スヘシ

### 第一 稅源及租稅ノ物體(課稅物體)

稅源トハ實際租稅ノ依テ生スル財物又ハ價格ニシテ直接ニ政府ニ對シテ租稅ヲ納付スルト否トヲ問ハス經濟上ノ關係ニ依リ結局一國租稅ノ生スル財源ナリ故ニ納稅人ノ如何ニ拘ラス實際其ノ財產又ハ所得ノ一部ヲ割キテ之ニ供スルモノハ稅源ノ所有者ナリ財源豐富ナレハ租稅ハ從テ多ク稅源缺乏スレハ當ニ收入少ナキノミナラス國民ノ經濟ヲ害スルコト少ナカラス例ヘハ地租ノ稅源ト云フハ土地ノ收益ナルカ如シ租稅ノ物體トハ課稅ノ標準トナルモノヲ云フ稅源ノ大小ハ租稅物體ノ多少ヲ定ムル標準タリ例ヘハ地租ニ於ケル租稅ノ物體トハ地價ヲ云フカ如シ

### 第二 租稅ノ主體及客體(課稅物體)

租稅ノ主體トハ法律上國家等ニ對シテ納稅ノ義務ヲ負擔シ又ハ經濟上ノ關係

ニ依リテ租稅ヲ負擔スル自然人又ハ法人ヲ云ヒ租稅ノ客體トハ租稅ヲ納付スル所以ノ事情又ハ事柄ヲ云フ例ヘハ地租ノ主體ハ土地所有者ニシテ所得稅ノ主體ハ所得收得者ナリ之ニ反シテ其ノ客體ハ地價及所得ナリ而シテ租稅ニ依リテハ其ノ主體ト客體トヲ同シクスルコトナキニアラス人頭稅ノ如キ即チ是ナリ

### 第三 納稅者及擔稅者

納稅者トハ法律ノ定ムル所ニ從ヒ租稅ヲ納付スル義務アル者ヲ云ヒ其ノ納付スル租稅カ結局自己ノ負擔ニ歸スルト否トヲ問ハサルモノナリ擔稅者トハ租稅ヲ納付スルト否トヲ問ハス實際自己ノ財產又ハ所得ノ一部ヲ犧牲ニシテ之ニ充ツル者ヲ云フ故ニ納稅者ト擔稅者トノ區別ハ稅源ノ有無ニ存スルヤ明カナラン凡ソ租稅ノ中ニハ納稅者ト擔稅者トヲ同シクスルモノアリ又之ヲ異ニスルモノアリ又時トシテハ之ヲ同シクシ時トシテ之ヲ異ニスルモノアリ租稅ニ關スル納稅ノ事實ハ擔稅ノ事實ニ先テ生スルモノナリ而シテ實際租稅ヲ負擔スル者ノ何人ナリヤ豫知スルコトハ極メテ難シ畢竟賣買取引其ノ他經濟

上ノ出來事ニ依リテ定マルモノナリ惟フニ納稅者ト擔稅者トノ區別ハ稅源ノ  
那邊ニ存スルヤヲ確カメ稅力カ人民ノ經濟上ニ及ホス影響ヲ穿鑿スルニ當テ  
最大切ナル關係ヲ有ス稅ノ影響及結果ハ納稅者及擔稅者ノ如何ニ依リテ定  
マルモノナリト云フモ不可ナシ稅論上ノ大問題タル直接稅及間接稅ノ區別  
ノ如キモ亦茲ニ基クヘシ是レ稅負擔ノ歸着スル點ヲ究ムルニ當テ缺クヘカ  
ラサル觀念ナリ

#### 第四 租稅單位及稅步

租稅單位トハ租稅計算ノ起點ニシテ通常數及量ニ依テ表示セラルルモノヲ云  
フ例ヘハ人頭稅ニ於ケル一個人戶數割ニ於ケル一戶又ハ酒造稅ニ於ケル一石  
等ノ如シ

稅步トハ租稅ヲ計算スルニ當テ其ノ單位又ハ物體ニ課スル稅額又ハ割合ヲ云  
フ通常何割何分ト云フカ如キ方法ヲ取レトモ直ニ貨幣額ニ依リテ計算セラル  
ル場合多シ例ヘハ酒造稅ノ稅步ハ一石ニ付二十圓ト云フカ如シ

#### 第五 租稅臺帳及稅率

租稅臺帳トハ租稅ノ主體客體納期其ノ他苟クモ租稅ノ負擔義務ヲ證明スヘキ  
材料トナル總テノ事項ヲ集録セル官簿ナリ例ヘハ土地臺帳ノ如シ

稅率トハ一租稅中ニ包含セラルル各物體ニ付一々其ノ單位並稅步ヲ記錄セル  
官表ナリ例ヘハ關稅定率表ノ如シ但シ通常稅步及稅率ノ區別ヲセスシテ二者  
共ニ稅率ト看做サル例ヘハ關稅ノ場合ニ於ケル稅率ハ其ノ物體ニ付一々規定  
セル單位並稅步ヲ合セ稱スルモ他ノ租稅ニ在テハ其ノ單位ヲ除キ單ニ課稅ス  
ヘキ租稅ノ步合又ハ金額ヲ指スコトアリ例ヘハ地稅ノ稅率ハ百分ノ三又ハ千  
分ノ二十五ト云フカ如シ租稅ニヨリテハ臺帳ヲ有スルモノ(他租所得稅)ト之ヲ  
有セサルモノ(印紙稅等)トアリ而シテ其ノ臺帳ヲ有セサルモノハ稅率ヲ以テ課  
稅ノ手段ニ當テテ徵稅スルヲ普通トス

#### 第四章 課稅權ノ基礎ニ關スル學說

近世ノ文明國ニ於テハ納稅ハ憲法其ノ他ノ法律上一般ニ定メラレタル國民ノ義  
務ニシテ總テ國民ハ貴賤貧富ノ別ナク此ノ義務ヲ免ルルコトヲ得ス租稅ハ實ニ  
近世國家ノ歲入ノ要素ニシテ課稅權ハ國家ニ缺クヘカラサル權能タリ從テ課稅

權ノ基礎ニ付テハ其ノ間疑ヲ挾ムノ餘地ナキカ如シト雖法律學上刑法學者カ刑罰權ノ基礎ニ疑ヲ抱キ行政法學者カ警察權ノ基礎ニ付テ議論スルカ如ク財政學者モ亦課稅權ノ基礎ニ關シテ議論ヲ試ムル者多シ何故ニ吾人ハ法律上納稅ノ義務ヲ負擔セサルヘカラサルヤハ研究ヲ價スヘキ問題ナリ

抑モ租稅ニ關スル學說ハ租稅制度ノ變遷ニ從テ自カラ發達セリ夫ノ希臘羅馬及東洋ニ於ケル專制國ニ在テハ所謂專制租稅制度ナリシヲ以テ租稅ノ納付ハ單ニ戰勝者ト戰敗者トノ服從的關係ニ基キ戰勝者ハ一モ二モナク戰勝者ノ命ニ從ヒテ租稅ヲ納付スルノ義務アルモノト爲シ未タ課稅權ノ基礎ヲ學理的ニ説明シ其ノ存在ノ當否ヲ研究スルカ如キ觀念ハ存セサリキ中世ノ末葉ニ及ヒ政治上經濟上ノ變遷ハ又租稅ニ關スル學說ノ進歩ヲ促セリ此ノ時ニ至ルマテ其ノ侯伯ハ未タ財政上ニ於ケル租稅ノ必要ヲ認ムルニ及ハサリキ然ルニ財政ノ膨脹及政治ノ擴張等ハ漸ク租稅ノ必要ヲ感シ初メテ學理上課稅權ノ基礎ヲ説明セント企ツルモノヲ生セリ夫ノ所謂官房學者ハ王侯ニ便利ナル說明ヲ下シ租稅ハ一般人民カ必然負擔スヘキ所ノモノニシテ國家ハ其性質上之ヲ賦課スルノ權利アリ各人ハ

國家權力ニ服從スル以上ハ之ヲ納付スルノ義務アリト主張セリ其ノ後此ノ學說ハ自然法說民約說等ノ爲ニ排除セラレ所謂社會契約說ハ經濟及財政上ノ諸學說ヲ支配セリ

今課稅權ノ基礎ニ關スル重ナル學說ヲ述ブレハ左ノ如シ

第一 均等說(購買利益說、對價說、又ハ報償說トモ云フ)(Equivalent Theory)

均等說ハ夫ノ社會契約說又ハ國家契約說ノ盛ナルニ當テ唱導セラレタル學說ニシテ其ノ說ニ曰ク「人民ハ經濟上ノ利益ヲ享クルカ爲國民ノ列ニ入ル租稅ハ即チ其ノ價值ニシテ一個人ハ之ヲ以テ國家ヨリ受クル利益ヲ購求ス從テ租稅ハ利益ノ代價ナリト蓋シ契約說ナルモノカ既ニ國家ヲ以テ一種ノ契約ニ基ケルモノナリトセル以上ハ租稅ノ如キモ亦治者ト被治者トノ契約關係ニ基カサルヘカラストノ說ノ生スルハ自然ノ勢ナリ均等說ニ依レハ租稅ハ全然相互提供ノ原則ニ從ハサルヘカラサル結果ヲ生スヘシ即チ若シ國家ヨリ享クル所ノ利益ニシテ多クランカ租稅ハ從テ多ク之ニ反シテ其ノ受クル所ノ利益ニシテ少ナカランカ租稅モ亦從テ少ナカルヘシ



第十七八世紀ノ頃法理學者及政治學者ノ唱導シタル法治國說ハ又此ノ學說ト密接ナル關係ヲ有ス英國ノ哲學者ホッブス(Hobbes)ハ租稅ノ基礎ヲ説明シテ曰ク「租稅ハ人民カ國家ヨリ購入スル安全ノ價值ナリ」

ト此ノ說ハ一時學界ヲ風靡シ今日ニ至ルマテ猶多少ノ勢力ヲ有ス然レトモ是等ノ說ノ採用スル能ハサル理由ヲ尋ヌルニ

一 租稅ハ決シテ一種ノ價值ニアラス租稅ハ國家等ノ生存發達ニ必要ナル歳出支辨ノ爲無償ニテ徵收セララルモノナルカ故ニ其ノ一種ノ價值ニアラサルヤ明カナリ

二 吾人ハ國家等ヨリ所謂利益又ハ安全ナルモノヲ購入スルカ爲ニ租稅ヲ納付又ハ負擔スルモノニアラス若シ國家等ニシテ人民ニ利益又ハ安全ヲ拂下タルモノトスレハ是レ國ノ經濟タル理由ニ背反スルモノナリ

三 若モ租稅ノ支拂カ相互提供ノ原則ニ從ヒ交換ノ主義ニ依リテ行ハルルモノトスルトキハ政府ノ施行セントスル事務ニ對シ人民ハ之ヲ拒絕スルノ自由アルヘク又之ヲ拒絕シテ支拂ヲ爲スノ必要ヲ避クルコトヲ得ルモノナリト

言ハサルヘカラサルノ不都合ヲ生スヘシ

四 假リニ一步ヲ讓リ租稅ヲ以テ利益又ハ安全ノ價值ナリトスルモ猶實際上其ノ說ノ行ハレ難キ理由アリ元來國家ノ行爲ハ(例ヘハ國防警察行政等ノ如キ素ト固ト人民ノ意思ニ反シテ施行スルコト多キノミナラス其ノ之カ爲ニ生スル效果ハ一般的且無形ナルカ故ニ一々之ヲ評價シ得ルモノニアラス然ルニ國家等ハ何ヲ標準トシテ其ノ人民ニ附與スル利益ト人民ノ提供スル租稅トノ割合ヲ定ムヘキカ人民ハ又如何ニシテ其ノ得ル所ノ利益ト支拂フ所ノ租稅トノ割合又ハ標準ヲ見出シ得ヘキカ是レ殆ント不可能ノ事ナリ加之ヲ實際ニ徵スルニ最多クノ安全ヲ求メ保護ヲ要スルモノハ却テ租稅ヲ納付若ハ負擔スル力ニ缺乏セル貧民ナリ然ラハ則チ貧民ハ國家等ノ保護ニ依リテ享受スル利益大ナルカ故ニ多クノ租稅ヲ負擔セサルヘカラサル不條理ヲ生スヘシ從テ此ノ說ハ何レノ點ヨリ見ルモ實際ニ適合セサルモノナリト云ハサルヲ得ス

## 第二 賦出說(共同負擔說 Contributory Theory)

財政學 歲入論 公經濟的歲入論 課稅權ノ基礎ニ關スル學說

輸出税トハ租税ヲ以テ國民組合員ノ共同ノ出資即チ負擔ナリト看做ス説ヲ云フ租税ヲ出シ之ヲ國庫ニ納ムルハ恰モ或私ノ組合體ニ於テ各人ヨリ會費ヲ取立テ之ヲ蓄積シテ組合ノ費用ニ供スルコトト同一ノ觀念ヲ以テ説明スルモノナリ其ノ説ニ曰ク租税ハ各人其ノ財産ノ利用ヲ確保シ其ノ身體ノ尊嚴ヲ保存スル爲共同ノ金庫ニ納ムル分擔出資ナリト

此ノ説ハ正當ナル解釋ノ如ク見エテ理論上正當ナラス何トナレハ組合員ノ出資ト云フトキハ其ノ出資シタル金錢ハ組合員ノ出資ノ目的ノ爲ニ使用セラルルモノタリ換言スレハ多クノ場合ニハ其ノ金錢ハ組合共有ノ金錢ナリ租税ハ之ト同一ニ論スヘカラス國家等ハ一ノ經濟主體ニステ國民カ國家ニ納税スルハ社員カ團體ニ出資スルト全ク結果ヲ異ニス租税ヲ以テ或目的ノ爲ニ用ユルコトハ決シテ其ノ賦課ノ條件トハナラサルヲ以テナリ

### 第三 保險料説(Insurance Theory)

此ノ説モ亦社會契約説ノ餘流ヲ汲メリ其ノ説明スル所ヲ見レハ租税ハ人民ノ財産身體若ハ生命ノ保險ニ對スル保險料ナリト云フニ在リ是レ恰モ租税ハ被

保險者カ保險會社ニ對シテ保險料ヲ支拂フト同一ノ理論ヲ以テ説明セントスルモノナリ此ノ説ヲ主張シタル重ナル學者ハモンテスキュー、プフエンドルフ(Puffendorf)、ブルードン(Proudhon)等ナリ

此ノ説ヲ採リテ實際ニ行ハントセハ租税ハ悉ク財産又ハ資産ニ賦課スル資産税ニアラスンハ其ノ之ヲ標準トスル所得税トノミナリ終ラン何トナレハ保險料即チ租税ノ多少ハ其ノ之ヲ保險スル資産若ハ所得ノ多少ニ準セサルヘカラサルヲ以テナリ然レトモ斯ノ如キハ言フヘクシテ行フコトヲ得ス假令此ノ論點ヲ離レテ假リニ實行シ得ヘントスルモ猶實際ニ適セサルモノアリ即チ夫ノ身體財産等ノ保護ヲ要スルハ却テ資本又ハ所得ヲ有セサル貧者ニ多クモテ富者ニ少ナシ現今歐洲等ニ於テ勞働者ノ爲ニ國家カ自カラ保險ノ業ヲ營ムハ此ノ理ニ由ル若シ保險料説ヲシテ眞ナラシメンカ富者ハ輕税ヲ負擔スルニ反シテ貧者ハ却テ重税ヲ負擔スヘキ結果ヲ生ヌ加之國家ハ理論上國民ノ財産ヲ保護セサルコトハ明カナリ只侵略等ノ事アルニ際シテ私人ノ財産又ハ生命ヲ保護スルノミ面シテ其ノ保護ノ厚薄ハ租税ノ多寡ニ關係セス又租税ヲ徵收スル

目的ハ單ニ租稅ヲ拂フ特定ノ個人ノ保護ニ充ツルカ爲ニモアラス全ク徵稅ノ權力ヲ以テ強制徵收スルナリ國家ノ生存目的ハ個人ノ生存目的ノ外ニ國家トシテノ永遠ナル存在アルカ故ニ今日ノ人ノ租稅負擔ヲ以テ數百年ノ後ニ受ケ得ヘキ利益ノ爲ニ使用スルコトモ有リ得ヘシ故ニ個人的ニ解釋シテ保險料ノ如ク説明スルハ租稅ノ精神ニ反シタルモノナルヤ多言ヲ要セスシテ明カナラシ

#### 第四 霑浴說 (Benefaction's Theory)

霑浴說トハ「人民カ國家ノ恩澤ニ霑浴スル程度ニ從テ納稅ノ義務ヲ計ラントスル說」ヲ云フ租稅ノ多少ハ均等說又ハ保險料說ノ如ク人民ノ國家ヨリ受クル利益若ハ保護ニ基クナレトモ租稅ノ依テ生スル基礎ハ人民カ利益若ハ保護ヲ求ムル爲ナラスシテ其ノ之ヲ國家ヨリ受クル點ニ在リ蓋シ均等說ハ國家ト納稅者ト地位ヲ同等視スルモ霑浴說ハ之ニ反シ國家ノ地位ハ人民ニ比シテ自カラ高キモノアルヲ認メ契約交換ノ理ヲ基礎トセス國家ノ恩澤ニ浴スト云フコトヲ課稅ノ基礎トスルモノナリ此ノ說ヲ唱フル重ナル學者ハロテック (Rortek) ス

タイム等ナリ

此ノ說タルヤ近來ニ至ルマテ猶多少ノ勢力ヲ有シ民心ニ浸潤セル例少ナカラズ殊ニ各階級ノ人民並テ其ノ利益ヲ爭フニ當テヤ不知不識此ノ說ヲ主唱スルヲ常トス然レトモ此ノ說モ亦實際ニ行ヒ難シ何トナレハ夫ノ均等說ニ於ケル場合ト同シク吾人ハ國家ノ恩澤ニ浴スル程度ヲ計ル標準ヲ見出シ得サレハナリ所謂國家ノ活動ハ主トシテ一般且無形的結果ヲ生スルヲ以テ貨幣ニ依リ其ノ多少ヲ計量スルコト難シ

#### 第五 社會政策說 (Socialistic Theory)

社會政策說ト云フハ「租稅ノ基礎ヲ富ノ配分ニ置キ租稅納付ヲ以テ一國內ニ於ケル富ノ配分ヲ調和スル手段トナサントスル說」即チ租稅ハ國民ノ富ノ分配平均ヲ計ランカ爲ニ徵收セラルルモノナリトスル說ナリ  
租稅ハ國民ノ財産若ハ所得ノ一部ヲ割クノ結果ヲ生ス從テ其ノ國民ノ富ノ配分上ニ影響ヲ及ホスヤ大ナリ然レトモ是レ租稅ニ伴フ結果ニシテ租稅本來ノ基礎ヲ富ノ配分上ニ置カントスルハ其ノ當然ノ目的ト稱スルコト能ハス此說

ハ租税附隨ノ一目的ヲ以テ課税ノ基礎ヲ説明セントスルモノニシテ其ノ誤謬タルヤ敢テ深ク説明ヲ要セス

#### 第六 義務説(Obligation's Theory)

義務説ト云フハ「租税ノ基礎ヲ以テ國民カ納税ノ義務アルニ依ルトナス」ノ説ナリ此ノ説ハ現今最有力ナル學說ニシテ多數ノ學者ノ信賴スル所ナリ其ノ重ナル學者ヲ擧クレハロッシェル、バステール、ポリユー、コンラード等はレナリ今是等ノ學者ノ説ク所ヲ見ルニ

「國家ノ成立ニ至テハ其ノ由來スル所固ヨリ各國相等シカラスト雖其ノ既ニ成立セル以上ハ國民ノ爲ニハ暫クモ缺クコトヲ得ス國家ハ絶對的ニ必要ニシテ其ノ生存發達ヲ期セサルヘカラサルモノナリ然レトモ國家ハ一ノ經濟主體トシテ自己ノ生存發達ヲ爲サンカ爲ニハ其ノ材料ヲ供給スルモノナカルヘカラス租税ハ即チ其ノ一ナリ國民カ租税ヲ負擔スルハ曾テ國家ニ對シテ納税ヲ契約シタルノ故ニアラス又國家ノ權力ニ依リテ征服セラレタルカ故ニモアラス將タ又其ノ保險ヲ受ケ若ハ其ノ保護ヲ購フカ爲ニモアラス其

ノ關係ハ單ニ國家ノ生存發達上ノ必要ニ基ク從テ其ノ負擔ハ國家ノ必要ニ因リテ定マルヘキモノニシテ國家ヨリ享クル保護ノ厚薄又ハ利益ノ多少ニモ從フヘキモノニアラス國家ノ生存發達ノ必要ハ遂ニ各人ヲシテ其ノ資力ニ應ジテ公益ノ爲ニ其ノ資産ヲ犠牲ニ供セシムルニ至レリ斯ノ如ク租税ニシテ國民ニ絶對的ニ必要ナル國家ヲ維持スルニ缺クヘカラサルコト恰モ個人經濟上ニ於ケル一私人ノ財産又ハ所得ノ如シトセハ勢ヒ國家ニ屬スル臣民ハ租税ヲ納付スルノ義務ヲ免ルルコトヲ得ス」

ト云フナリ此ニ於テカ吾人ハ租税ノ存在ヲ以テ國家ノ生存發達上必要缺クヘカラサルモノナリトシ國民カ之ヲ納付スル所以ハ其ノ義務ニ在ルコトヲ知ルヘシ

以上ハ專ラ國家ノ租税ニ關スル基礎ヲ述ヘタルモノナリ夫ノ地方公共團體ノ租税ニ至テモ亦同一ノ基礎ニ於テ説明スルコト敢テ難キニアラス

#### 第五章 租税ノ善惡及其ノ輕重

凡ソ租税ハ各人ノ財産又ハ所得ノ一部ヲ強制的ニ徵收スルモノナルヲ以テ各人

ハ之ヲ厭ヒ可成負擔ノ輕カラシムコトヲ望ミ又ハ奸曲ノ手段ヲ以テ其ノ徵收ヲ免  
 レントスルハ殆ント人ノ常情ナリト云ヒテ可ナリ此ニ於テカ租稅ハ本來善ナリ  
 ヤ惡ナリヤノ問題ヲ生ス然レトモ絶對的ニ租稅ノ善惡ヲ論スルハ誤ニシテ深ク  
 之ヲ探究スルモ何等ノ價值ナシ凡ソ人類ハ共同シテ國家的生活ヲ爲スニ至テ國  
 家ノ機關其ノ他ノ設備ヲ必要トシ從テ之ニ關スル經費ヲ人民ニ於テ負擔スヘキ  
 ハ當然ノ事ト云フヘシ此ノ事既ニ前章ニ於テ詳論セリ若シ國家的活動ヲ爲スニ  
 不必要ナルニ拘ラス租稅ヲ徵收スルカ如キハ有害無益ナリト云フヘケンモ國家  
 的活動ニ必要ナル經費ヲ人民ノ負擔トスルハ至當ナリ故ニ租稅ハ單ニ國家ノ經  
 費ヲ支辨スルカ爲ニ必要ナルモノナリト云フヲ以テ足ル敢テ一般的ニ租稅其ノ  
 物ノ善惡ヲ論スルノ必要ナシ只或租稅ニシテ過重過輕ニ失スルカ又ハ過重ナラ  
 サルモ其ノ稅源徵收方法等ニシテ不良ナランカ其ノ租稅ハ不良ナリト云フヲ得  
 ヘク之ニ反シテ課稅ノ程度並稅源及徵收方法等ニシテ至當ナラムカ其ノ租稅ハ  
 敢テ不良ナルヲ知ラス要スルニ租稅一般ニ付テ其ノ善惡ヲ絶對的ニ論斷スルハ  
 未タ正鵠ヲ得タルモノニアラサルナリ

古來租稅ハ其ノ性質上善ナリヤ不善ナリヤニ付議論ノ存スルモノナキニアラサ  
 ルヲ以テ參考ノ爲ニ之ニ關スル學說ノ一斑ヲ略述スヘシ  
 第十九世紀ノ初英國ノ產業隆盛ニ趨クノ時ニ當リマッカロック(McCulloch)ハ說ヲ爲  
 シテ曰ク「租稅ハ善良ナルモノナリ少ナクトモ不善ナルモノニアラス租稅ハ人民  
 ノ勤儉ノ美德ヲ養成シ產業ヲ發達セシムルト同時ニ租稅トシテ徵收セラレタル  
 モノハ一旦人民ノ財囊ヲ離ルルモ政府ノ支出ニ依リテ之ヲ納付シタルモノニ復  
 歸セシムルヲ以テ人民ハ何等ノ損失ヲ蒙ルコトナク而モ政府ハ之ニ依テ人民  
 ノ福利ヲ増進スルコトヲ得ルカ故ニ有益無害ナリ」然レトモ此ノ說ハ英國ニ於  
 ケル當時ノ事情ヲ誤認シタルモノナリ當時英國ハ現國及佛國トノ戰爭ノ後ヲ享  
 ケ穀物條例ヲ廢止スル等人民ノ負擔ヲ輕減シタル特種ノ事情アリタルト又戰爭  
 ノ爲敵愾心ヲ鼓舞シ大ニ勤儉貯蓄ヲ獎勵シテ遂ニ租稅ノ負擔ニ堪エテ產業ヲ發  
 達セシメタルモノナリ而モ千遍一律ノ議論ヲ以テ重稅ハ却テ良好ナル結果ヲ生  
 スルモノナリトスルハ正當ナラス又租稅ハ一旦人民ノ財囊ヲ離ルルモ再ヒ政府  
 ノ支出ニヨリテ人民ニ復歸スルモノナリト云フモ正當ノ議論ニアラス蓋シ官吏

ノ俸給人的勞働費事物ノ代價等ハ再ヒ人民ノ手ニ歸スルモノアランモ外國債ノ利子輸入品ノ代價外國人ノ手當等ハ再ヒ其ノ人民ノ手ニ歸スルモノニアラス且又徵收セラレタル租稅ヲ以テ國家ノ事業ヲ營マンヨリハ其レ丈ノ金額ヲ個人ノ運用ニ委シタル方遙カニ有利ナルコト多シ故ニ此ノ點ヲ以テ租稅ヲ有益無害ナリトスルハ當ラス

此ニ於テカ租稅ハ不善ナリト説ク者アリ之ヲ分テ極端説ト溫和説トノ二トス極端説ニ依ルトキハ租稅ハ如何ナル時如何ナル場合ヲ問ハス人民ノ利益ヲ殺キ人民ニ害ヲ及ホスモノナルカ故ニ不善ナリトセリ然レドモ斯ノ如ク絶對ニ論スルハ其ノ當ヲ得タルモノニアラス是レ恰モ勤儉ハ快樂ヲ減スルモノナルカ故ニ不善ナリト云フト同一ノ論法ナリ勤儉ヲ爲サントスレハ勢ヒ多少ノ快樂ヲ減セサルヘカラサルモ勤儉其レ自身ハ寧ロ善良ナリト云ハサルヘカラス  
次ニ又溫和説ニ依ルトキハ租稅ハ國家ノ經費ヲ支辨スルカ爲己ムヲ得ス重キヲ忍ンテ收納スルモノナレハ可成其ノ害惡ヲ減少スル爲ニ其ノ額ヲ最少點ニ止メサルヘカラストセリ此ノ説ノ論據ハ元來政府事業ハ多クノ場合ニ寧ロ不生産的

事業其ノ要部ヲ占ム之ニ反シ人民ノ事業ハ多クハ生産的ニシテ其ノ資金ハ生産的ニ用キラルルカ故ニ之ヲ増殖スルコトヲ得故ニ租稅ハ不善ナリト云フニ在リ然レドモ政府事業ノ重ナルモノ即チ警察、教育、軍備、司法ノ制度ノ如キハ直接ニ生産ヲ爲ササレトモ是等ノ設備ヲ以テ絶對ニ不生産的ナリト見ルコト能ハス殊ニ人民ノ權利増殖ノ爲ニスル設備ハ假令有形ノ財貨ヲ生セサルモ之ヲ不生産的ニアラスト云フヲ得ルナリ

之ヲ要スルニ租稅ノ善惡説ハ共ニ非難スヘキモノアリ租稅ハ決シテ一般的ニ其ノ善惡ヲ論スヘキモノニアラス要ハ特種ノ租稅ニ付其ノ輕重、稅源ノ如何、徵收方法ノ有様等ニ付テ見ルノ外ナシ

次ニ租稅ノ賦課重ケレハ種々ノ弊害ヲ起スコトアルハ固ヨリナリ而シテ其ノ弊害ノ重ナルモノヲ擧クレハ三アリ

- 一 政治上ノ弊害
- 二 經濟上ノ弊害
- 三 社會上ノ弊害

是レナリ然レトモ茲ニ注意スヘキハ以上三種ノ弊害ハ只觀察點ヲ異ニスルヨリ生スル區別ニシテ箇々別々ニ起ルモノニアラサルナリ

### 第一 政治上ノ弊害

非常ニ重キ租税ヲ賦課スルトキハ政府ハ人民ノ怨ヲ買ヒ之カ原因トナリテ内亂ヲ惹起シ非常ノ慘狀ヲ呈スルニ至ルコトアリ歴史上其ノ例乏シカラス佛國大革命、米國獨立戰爭ノ如キハ其ノ適例ナリガルニエール(Guiney)言ヘルアリ「凡ソ人民カ政府ヲ怨嗟スルハ常ニ租税ノ苛酷ヨリ來ルモノニシテ國家ノ安危ニ關スル之ヨリ大ナルハ無シ」ト

### 第二 經濟上ノ弊害

租税ハ人民ノ財産又ハ所得ノ中ヨリ之ヲ徵收セサルヘカラス從テ非常ニ重キ租税ヲ課スルトキハ一般經濟上ニ恐ルヘキ結果ヲ及ホスモノナリ今其ノ重ナルモノヲ舉クレハ左ノ如シ

- イ 一般經濟ノ自然發達ヲ阻害ス
- ロ 大ニ貯蓄心ヲ減退セシム

ハ 資本及勞力ヲ國外ニ流出セシム

ニ 産業ノ疲弊ヲ來シ從テ國家ノ衰頹ヲ招ク

### 第三 社會上ノ弊害

重税ノ賦課ハ納税者ノ德義心ヲ傷害シ課税品ノ隱蔽又ハ密造等ノ惡弊ヲ來シ延イテ一般社會上ニ其ノ餘弊ヲ流スコトアルハ爭フヘカラサル事實ニシテ深ク論スルヲ俟タス

重税ヲ賦課スルノ不可ナルコトハ以上述フル所ノ如シ然ラハ則チ租税ハ之ヲ輕クスルヲ以テ絶對ニ可トスヘキヤト云フニ是レ亦一概ニ然リト云フコトヲ得ス何トナレハ徒ラニ租税ノ重キヲ厭ヒ之ヲ輕クスレハ國家ノ進歩發達ニ必要ナル積極的設備ヲ爲スコトヲ得ス却テ國家ノ進運ヲ妨害スルノ虞アルヲ以テナリ之ヲ要スルニ租税ハ人民カ其ノ負擔ニ堪ユ得ヘキ程度迄ハ之ヲ賦課スヘキモノニシテ偏重偏輕ハ課税政策ノ要旨ニアラサルナリ

次ニ如何ナル租税ハ之ヲ重税トシ又ハ輕税トスヘキヤハ純理上一定スルコトヲ得ス只實際上ニ於テ觀察スルノ外ナシ故ニ徵税上ニ在テハ租税ノ輕重ニ關スル

徴候ノ現出スルト否トニ注意シ若シ其ノ徴候ノ現ハルルトキハ速カニ之ヲ増徴  
輕減スルコトヲ勉メサルヘカラス重税ノ徴候トハ如何是レ固ヨリ租税ノ種類ニ  
依リテ異ナレトモ一般ニ之ヲ言ヘハ左ノ如キ現象ノ起ルヲ見テ之ヲ察スルノ外  
ナシ但シ其ノ現象ハ孤立シテ箇々別々ニ現ハルルモノニアラス相伴ヒテ起ルコ  
ト多シ

- 一 滯納者又ハ脱税者多クシテ國家收入ノ減少スルカ如キ現象
- 二 納税ノ爲一般經濟ノ進歩發達ヲ阻害シ營業等カ衰頹ニ赴クカ如キ現象
- 三 貧民ノ増加人口減少又ハ人民生活程度ノ漸下スルカ如キ現象
- 四 國民カ租税ノ苛酷ヲ鳴ラシ政府ヲ怨嗟スルカ如キ現象
- 五 課税品ノ隱蔽又ハ密造等ノ惡弊ヲ來シ納税者ノ德義心ヲ傷害スルカ如キ  
現象

然レトモ是レ國家平時ノ狀態ニ於テ言フヘキコトニシテ國家有事ノ日ニ於テハ  
國民ハ自己ノ生活費用ヲ節シテ國家ノ經費ニ充テサルヘカラス是レ國家ノ成立  
分子タル國民ノ免ルヘカラサル負擔ナリ故ニ戰爭ノ如キ國家ノ安危ニ關スル事

變ノ爲經費ヲ要スル場合ニ於テハ之ヲ支辨スル爲重税ヲ課スルコトアルハ財政  
上實ニ已ムヲ得ナルコトニ屬シ此ノ場合ニ於テハ公債ヲ募集スルヨリハ先ツ人  
民ニ重税ヲ課スルヲ以テ適當トス從テ先ツ課税シ次ニ短期公債ヲ起シ最後ニ長  
期ノ公債ヲ募集スルヲ可トス  
輕税ノ徴候ト見ルヘキ場合モ亦租税ノ種類ニ依リテ差異アリ一般ニ之ヲ論スレ  
ハ國民カ納税ニ關スル觀念ヲ蔑視シテ奢侈ノ弊風ニ流ルルカ如キ又歳入少ナク  
シテ國家ノ進歩發達ニ必要ナル設備ヲ設クル能ハサル場合ノ如キ是レナリ斯ノ  
如キ場合ニ在リテハ政府ハ相當ノ程度マテ租税ヲ高ムルヲ必要トス

### 第六章 國民ノ納税力

國民ノ納税力トハ國民カ租税ヲ納付スル資力即チ民力ヲ云フ凡ソ租税ハ歳入ノ  
原則上應能提供ノ原則ニ依テ支配セラルヘキ性質ノ歳入ナルヲ以テ國民ハ其ノ  
財力ノ負擔力ニ應シテ納税ノ義務ヲ負擔スヘキモノナリ納税ノ資力ナキ者ハ租  
税ヲ納付スルヲ要セス然レトモ此ノ事實ハ以テ國民一般カ納税ノ義務アルコト  
ヲ覆ヘスモノニアラサルナリ今國民ノ納税力ニ關シテ注意スヘキ事項ヲ擧クレ



ハ大様左ノ如シ

第一 國民ノ納稅上ニ於テハ各國ニ通スヘキ一定不變ノ稅率ヲ求ムルコト能ハス

學者或ハ租稅ヲ最低額ト最高額トニ分チ最低額トハ行政上缺クヘカラサル必要額ニシテ最高額トハ個人又ハ個人團體カ或有利ナル事業ヲ單獨ニ經營スル能ハサルカ又ハ寧ロ政府ノ經營ニ委スルヲ有利ナリトシ從テ政府カ之ヲ經營スルニ當リ必要ナル最高ノ費額ヲ云ヒ而シテ徵稅制度ハ此ノ理論ヲ標準トシテ定ムヘキモノナリト論スル者アリ然ルニホリエーノ如キ學者ハ之ニ反對シテ曰ク、

「國家活動ノ範圍ハ氣候ノ差異文明ノ程度其ノ他諸種ノ事情ニ因リテ異ナルノミナラス其ノ人民ノ生命身體財產ヲ保護スル手段ノ如キハ同一國ニ在テモ時ニヨリテ之ヲ異ニスハキヲ以テ行政上必要ナル事務ノ現界ハ一律ニ之ヲ定ムルコト能ハス從テ何程ノ額ヲ以テ其ノ最低費額トスヘキヤ又如何ナル種類ノ事業ハ個人等カ經營スルニ困難ニシテ國家ノ經營ヲ有利トスルヤハ抽象的ニ定ムルコトヲ得ス從テ其ノ最高額ナルモノモ亦容易ニ之ヲ知ルコト能ハス要

スルニ租稅ノ最高額最低額ハ一片ノ理論ニ依リテ決定スヘキモノニアラス唯經驗上ノ智識ト實際上ノ事情トニ鑑ミテ之ヲ定ムルノ外ナシ」ト又曰ク

「適當ナル租稅ハ國家平穩ニシテ且公債ノ額餘リニ多カラサル時ニ於テハ國稅地方稅ヲ合シテ各人ノ所得ノ五分ヲ限度トシ之カ徵收方法ヲ簡便ニスルニ在リ唯國家有事ノ際ニ於テハ此ノ稅率ヲ一割五分迄ニ上スコトヲ得」

ト然レトモ斯ノ如ク抽象的ニ稅率ヲ斷定スルハ極メテ危險ナリ蓋シ各國ハ其ノ國情ヲ異ニシ且國民ノ富力モ各々異ナルヲ以テ同率ノ租稅モ或國ノ人民ニハ重キヲ感シ他ノ國ノ人民ニハ重キヲ感セサルコトアルヘシ又假リニ國民ノ富力ハ同一ナル場合アリトスルモ其ノ納稅力ニ至テハ國民生活ノ程度家族ノ多少其ノ他諸種ノ事情ノ爲ニ必スシモ一樣ナル能ハス要スルニ各國民ノ所得異ナルトキハ勿論同一ナル時ト雖其ノ擔稅力ニ至テハ大ナル差異アルヲ以テ豫メ各國ニ通スヘキ一定ノ稅率ヲ求ムルコト能ハサルナリ

第二 國民納稅力ノ程度如何ハ各人ノ純收入ニ依リテ決スヘク換言スレハ國民

納稅力ノ標準ハ各人ノ純收入ナリ

租稅ハ永久ノ生命ヲ有シ繼續的團體タル國家ノ活動ニ必要ナル經費ニ充當セラ  
ルルモノナルヲ以テ其ノ財源ハ廣ク且永久ニ繼續シテ涸渴セサルコトヲ必要ト  
ス從テ限アル人民ノ資産ヨリ之ヲ徵收セシテ之ニ依リテ生スル收入又ハ所得  
ノ内ヨリ徵收セサルヘカラス而シテ人民ノ收入ニハ三種アリ個人ノ純收入國民  
經濟上ノ純收入及各人ノ自由收入是レナリ而シテ租稅ハ各人ノ純收入ヨリ徵收  
スヘク各人ノ納稅力ハ之ニ依リテ決セラルヘキモノナリ

第三 國民ノ納稅力ハ資本ノ總額ヲ標準トシテ決スルコト能ハス  
論者或ハ各人ノ純收入ハ國民ノ納稅力ヲ示スニ足ラストナジ一國ニ在ル資本ノ  
總額ヲ以テ國民ノ納稅力ヲ定ムル標準ト爲サントスル者アリ然レトモ此ノ說ハ  
誤ナリ何トナレハ資本ノ總額ハ假令同一ナルトキト雖之ヲ運用スル方法ノ如何  
ニ依リテ其ノ收入ニ差異ヲ生スルノミナラス富ノ配分如何ニ因リテ納稅力ニ大  
ナル差異アリ即チ富ノ配分平準ヲ缺ケル國ニ於テハ少數ノ富者ノミ納稅ノ負擔  
ニ堪エ多數ノ貧者ハ之ニ堪エス從テ其ノ國民全體ノ納稅僅少ナルモ中等ノ資産

ヲ有スル人民多ク富ノ配分均衡ヲ得タル國ニ在テハ納稅額多大ナルヘキヲ以テ  
ナリ

第四 商工業者等ノ納稅力ハ賃銀及物價ノ高低ニヨリ大ナル影響ヲ蒙ル事ア  
リ

賃銀及物價ニシテ騰貴スルトキハ商工業者ノ收入ハ多ク租稅ノ徵收額動カサル  
トキハ其ノ負擔大ニ輕減スルノ結果ヲ生スレトモ賃銀及ヒ物價ニシテ下落スル  
トキハ收入減少スルカ故ニ租稅ノ負擔重キヲ感スルニ至ル然レトモ實際上ヨリ  
觀察スレハ物價及賃銀ノ高低ト納稅ノ額ノ多少トハ必スシモ相伴フモノニアラ  
サルモ多クノ場合ニ於テハ兩者相伴ヒ賃銀及物價ニシテ騰貴スルトキハ同時ニ  
國家ノ經費ヲ増加スルコトアルヲ以テ商工業者ノ負擔モ亦從テ増加スヘシ

第五 國民ノ納稅力ハ其ノ國ノ經濟發達ノ程度如何ニ因リテ異ナル  
夫ノ實物交換行ハレタル自然經濟ノ時代ニ在テハ國民ノ納稅力小ナルモ貨幣經  
濟信用經濟ノ時代ニ在テハ其ノ納稅力大ナルヘシ蓋シ自然經濟時代ニハ實物交  
換ナルヲ以テ資本ノ蓄積困難ニシテ生産力弱ク從ツテ納稅力微弱ナリ加之夫ノ

租税ハ現物納付ナルカ故ニ政府ハ之カ取扱上並貯藏上不便ニシテ多クノ費用ヲ要スヘシ然ルニ貨幣經濟及信用經濟ノ時代ニハ資本ノ蓄積容易ニシテ產業發達シ國民ノ納税力モ増加シ且其ノ租税ハ貨幣又ハ信用證券ヲ以テ納付セラルルカ故ニ取扱上並貯藏上極メテ便利ニシテ費用ヲ要スルコト少ナシ之ヲ要スルニ經濟ノ進歩發達シタル所ニ於テハ國民ノ納税力ハ比較的ニ大ナルヲ得ヘシ

第六 國民ノ納税力ニ適應スヘキ租税ハ如何ナルモノナリヤ即チ租税ノ輕重ハ純理上一定スルコトヲ得ス各種ノ租税ニ付唯實際上ノ觀察ニ基キテ之ヲ決スルノ外ナシ而シテ此ノ事既ニ前章ニ述ヘタルヲ以テ茲ニ再ヒ贅セス

### 第七章 正統經濟學派ノ學說ト租税負擔ノ變遷

正統經濟學派ノ學說ハ千八百八十年ノ頃ニ至ルマテ管ニ經濟立法上ノミナラス學理上ニ於テモ偉大ナル勢力ヲ有シタリ但シ其ノ以前ト雖實際上ニ於テハ漸ク其ノ勢力ヲ失ハントスル徵候ノ存セルモノアリ夫ノ普露西バイエルン等ニ於ケル租税制度ノ改革ハ之レカ變遷ノ趨勢ヲ現ハセリ是等ノ改革ハ畢竟スルニ納税者ト擔税者トノ間ノ利益ノ衝突ニ基ケリ所謂利益ノ衝突トハ外ナラス社會ノ經

濟組織カ變遷スルニ從ヒ各種階級間ノ爭ハ漸ク激甚トナリ彼等ハ又自カラ其ノ利益ヲ保護伸張スル所以ノ途ニ注意シ租税ノ負擔ニ關シテハ或ハ公平ナルヲ求メ或ハ之ヲ減少セン事ヲ努メタリ例ヘハ農業者ト商工業者トノ間ニ於ケル爭ヒ資本家ト勞働者トノ間ニ於ケル爭ノ如シ而シテ所謂資本ノ増殖ハ都會ニ速ニシテ田舎ニ遲カリシノミナラス田舎ノ資本ハ往々都會ニ集注セントスルノ傾向ヲ生セリ千八百六七十年以來普露西バイエルン等ニ於テハ次第ニ田舎ノ負擔ヲ減シテ都會ニ重カラシメント企テタリ此ニ於テカ從來正統經濟學派カ唱ヘタル租税說及經濟政策ハ次第ニ排斥セラルルニ至レリ殊ニ千八百七十年以來ハ所謂社會政策ナルモノ起リ貧富懸隔ノ不都合ヲ說キ收税上資本家殊ニ大資本家ノ負擔ヲ増加シテ租税ニ依テ貧富懸隔ノ調和ヲ計ランコトヲ主張スル者アルニ當リ獨逸其ノ他二三ノ邦國ニ於テハ新ニ資本家ノ負擔ヲ増加スルニ躊躇セサリキ爾來資本家ノ負擔ハ年ヲ逐ウテ重ク今ヤ之カ爲ニ資本家ノ利益ヲ減少セルコトヲ叫ブ者アルニ至レリ

正統經濟學派ノ學說ハ生産ニ重キヲ置キ其ノ結果トシテ資本家ヲ保護センコト

ヲ力メタリシモ租稅負擔ノ變遷ハ永久資本家ヲ保護スルコト能ハス漸次ニ資本家ノ負擔ヲ増加シ正統經濟學派ノ學說ハ自カラ破壊セララルニ至レリ從來此學派ノ經濟政策ニハ之ヲ一貫スル系規アリ即チ重商學派以來皆資本及國富ノ増加ヲ主張シ而シテ其ノ増殖ハ假令如何ナル方法ヲ以テスルモ常ニ國利民福ト適合スルモノタルコトヲ主張セリアダムスミス曰ク羅馬帝國ノ滅亡以來續イテ起レル諸國ノ帝王及政府ハ其ノ國力ノ隆盛ヲ希ヒ常ニ資本ノ増殖ヲ獎勵セリト蓋シ經濟上生産ニ重キヲ置キ資本ノ増殖ヲ主張セシハ正統經濟學派ノ特色タリ之カ爲メニ不知不識ノ間ニ一部階級ニ屬スル人民即チ資本家ノ利益ヲ保護シ却テ他ノ者ノ利益ヲ犧牲ニ供シタル事アリ斯ノ如ク徒ニ資本家又ハ國富ノ増殖ヲ以テ國利民福ノ増進ト同一視スル者ヲ稱シテ資本本位說若ハ資本主義(Capitalism)ト云フ而シテ學者ノ所謂資本本位說ナルモノハ強チ斯カル極端ナル資本増殖主義ヲ指スニアラス夫ノ貨幣經濟行ハレ經濟上ノ出來事ハ殆ト總テ貨幣ヲ標準トシテ判斷セラレ而シテ貨幣ヲ有スル者ハ殆ト己レノ欲スル所ヲ行ヒ得サルコトナキ關係即チ貨幣ノ使用ヲ以テ資本本位ノ基礎トナスモノヲ云フ

貨幣ノ效力ハ至大ナルノ故ヲ以テ直ニ之ヲ富ト同一視スルノ誤謬タルヤ言ヲ俟タス然ルニ正統經濟學派ハ實際上ニ於テモ餘リニ其ノ效力ヲ認ムルノ結果不知不識資本ヲ重要視シ之カ増殖ヲ保護センコトヲ力メ學理ノ解釋モ亦其ノ傾向ヲ有シタリ從來經濟上ノ一原理トシテ諸學者ノ說明シタル勞銀又ハ勞働問題ニ付テ之ヲ說明セン

正統經濟學派ニ在テハ勞働者ノ地位ハ總テ資本ノ利用價值ニ因リテ常ニ昇降スルモノナリトノ說行ハレタリ換言スレハ勞働者ノ幸不幸ハ資本ノ效力ノ増減ニ從テ變動ス即チ資本ノ效力少ナケレハ勞働者ノ地位ハ自カラ下リ之ニ反シテ資本ノ效力多ケレハ勞働者ノ地位ハ自カラ上ルモノナリトセリ然レトモ此說タルヤ多少疑ナキ能ハス何トナレハ資本ノ效用ハ單ニ資本其ノ物ノミニヨリテ増減セス寧ロ之ニ依リテ生産セラルル貨物ノ利用關係例ヘハ社會ニ於ケル消費者ノ購買力等ニ依ルノミナラス勞働ノ效果ニ待ツヤ大ナルモノアレハナリ果シテ然ラトセハ勞働者ノ地位ハ單ニ資本ノ利用價值ノミニ依リテ左右セラレス生産ニ協力スル諸般ノ條件若ハ社會ノ購買力等ニ依リテ支配セラルルヤ明カナリ夫ノ

勞銀基金說 (Wages Fund Theory) ノ如キ亦同一ノ根底ヲ有ス若シ勞働者ノ賃銀ニシテ其ノ勞働ノ結果ニ依リテ左右セラレズ資本家カ豫メ生産ノ始メニ企圖セシ勞銀基金 (Wages Fund) ニ依リテ定マルモノナリトセハ勞働者ノ運命タルヤ全然資本家ノ手裡ニ存スト謂ハサルヲ得ス然レトモ斯ノ如キハ寧ロ事實ノ反證スル所ニシテ資本ヲ重要視シ其ノ増殖ヲ計ラントスルノ結果ニ外ナラス既ニ資本ヲ重要視スレハ經濟政策上之ヲ保護セサルヘカラサルハ自然ノ勢トナリ其ノ結果資本増殖ノ爲ニハ他ノ利益ヲ犧牲ニ供シタル例乏シカラス當ニ資本家ニアラサル一個人ノ利益ヲ犧牲ニ供シタルノミナラス國家ノ財政上ノ利益ヲモ之カ爲ニ犧牲ニ供シタルコトアリ例ヘハ曾テ歐洲諸國ノ政府ハ勸メテ資本家ヲ稅スル政策ヲ避ケ他ノ稅源ヲ求メシコトアリ當ニ直接ニ資本家ヲ稅スル政策ヲ避ケンノミナラス進ンテ政府ノ干涉ヲ以テ資本家ノ利益ヲ保護シタル例ナシトセス正統經濟學派ノ學者ノ如キモ自由放任主義ヲ説キテ此ノ政府干涉政策ノ弊害ハ之ヲ除去セントシタリシモ未タ資本本位說ノ流ヲ脫スルコト能ハサリキ

左ニ正統經濟學派ノ學者等カ直接ニ資本家ヲ稅スルノ不可ナルヲ主張セシ理由ヲ說明セン

- 一 資本家ニ課スル租稅ハ勞銀基金ヲ減少スル結果ヲ生ス是レ從來多クノ經濟學者ノ唱ヘシ所ニシテ此ノ說ニ從ヘハ若シ國家ニシテ生産ノ始ニ於テ資本家ヲ稅センカ彼等ハ生産上必要ナル他ノ諸經費ヲ減少シテ之ニ充ツルコト能ハサルカ故ニ勢ヒ勞銀基金ヲ減少スルノ外ナシ其ノ結果勞働者ハ大ナル苦痛ヲ感スルニ至ルヘシ
- 二 資本家ニ課スル租稅ハ勞銀基金ヲ通シテ以テ勞働者ヲ稅スルニ至ル
- 三 資本家ニ課稅スルハ貯蓄獎勵ノ主旨ニ反ス故ニ貯蓄心ヲ獎勵且養成センカ爲ニハ資本家ノ所得ニ稅セスシテ支出ニ稅スヘシ即チ所得稅ヨリハ寧ロ消費稅ヲ採ルヘシ

以上ノ理論ハ種々ノ形式ニ於テ各國ノ租稅政策上ニ現ハレタリ從テ下層社會ノ人民ノ負擔ハ比較的ニ重カリシ傾向ヲ有シタリ

千八百六十七年頃ヨリ資本家ノ利益ハ次第ニ減少セリ是レ經濟界變轉ノ大勢ニ歸スヘキモノ多カルヘキモ一種ノ租稅政策又ハ所謂社會政策ノ實施セラレシ結

果モ亦與テ大ニカアリト云フヘシ蓋シ社會ハ永ク資本家ノ保護者ニアラス其ノ保護ナルモノハ因ト國家及社會ノ發達上ニ必要ナリシト雖既ニ其ノ必要ヲ充タセシ以上ハ最早必スシモ永久ニ之ヲ保護スルノ要ナキナリ極言スレハ國家ハ從來ノ資本家ヲ保護セス否單ニ之ヲ保護セサルノミナラス却テ其ノ利益ヲ殺カントスルノ傾向ヲ現ハシ彼等カ壟斷セシ利益ハ次第ニ減少セサルヲ得ス而シテ此ノ減少ハ自カラ經濟學理ノ一變ヲ惹起セリ左ニ之ヲ例證セン

一 勞銀基金說ハ今ヤ漸ク其ノ反對者ヲ生セリ即チ勞銀ノ多少ハ勞働ノ結果ニ依ルモノニシテ勞銀基金ノ如キ一定不變ナル基金ノ存在スルモノニアラストノ說(生産分前說)ヲ抱クニ至レリ換言スレハ勞働者ノ運命ハ勞働者自カラ之ヲ定メ資本家ノ爲ニ左右セラレス若ハ右左セラルヘキモノニアラス

二 夫ノ恐慌ニ關スル學說ノ如キモ過剩生産說ヨリ變遷シテ消費減退說ヲ唱フル者アルニ至レリ例ヘハミルブローセツトノ如キハ經濟界ノ恐慌ハ過度ノ生産ニ基因ストノ說ヲ採レリ此ノ說ニ從フトキハ恐慌ハ資本ノ運用其ノ宜シキヲ得サルニ依ルモノト云ハサルヘカラス然ルニ近來ニ至リ恐慌ハ過度ノ生産ヨリハ却テ

消費ノ減退ニ基因ス即チ社會ニ於ケル消費者ノ購買力少ナキニ因リ其ノ少ナキハ所得即チ勞銀ノ少ナキニ因ルト云フ者アルニ至レリ

三 國民所得ノ不平均ナル配分ハ國民ノ購買力ヲ弱ムルモノナリトノ說ヲ唱フル者ナキニアラス加之財政學者ニシテ不平均ナル所得ノ配分ハ寧ロ資本ノ増殖ヲ阻害ストノ說ヲ主張スル者アルニ至レリ是等ノ諸說ハ資本家ノ保護若ハ資本ノ集積ニ對スル正反對ノ學說ナリ蓋シ資本ノ不平均ナル配分ハ國民ノ購買力ヲ弱クスルノ結果ヲ生スルコトアラン然レトモ資本ノ増殖ヲ阻害スト云フニ至テハ多少ノ疑ナキヲ得ス但シ一個人ノ所得ハ即チ稅源ノ伏在スル所ナリトセハ富

ノ配分ニシテ其ノ平均ヲ得ハ稅源ハ自カラ豊富ナルヘシ  
惟フニ近來開明諸國ノ政府カ資本家ノ利益ヲ殺キシト言フハ稍過激ノ嫌アレトモ亦多少ノ眞理ヲ有ス例ヘハ勞働保險法、工業條例、工場法ノ如キ何レモ皆從來ノ資本本位說ニ反對セルモノナリ殊ニ夫ノ社會黨ノ如キハ勞働者ノ利益ヲ保護セシカ爲ニ資本本位說ヲ排斥シテ資本家ニ重稅ヲ課セントスルノ主義ヲ持セリ獨逸社會黨ノ主義綱領トスル所ヲ見レハ其ノ然ル所以ヲ知ルニ難カラス其ノ綱領

ノ重ナルモノハ左ノ如シ

- 一 資本案ハ自己ノ利益ヲ保護スルカ爲ニ國家ノ助力ヲ要スルコト最大ナリ從テ資本案ノ租稅ハ之ヲ重クスルヲ可トス
- 二 資本案ハ其ノ競争者タル勞働者ト争フニ當テヤ國家ノ力ヲ藉ルヲ常トス從テ國家ニ對スル負擔ヲ重クセサルヘカラス
- 三 間接稅ハ勞働者ノ負擔トナルコト多キヲ以テ勉メテ之ヲ排斥セサルヘカラス

之ヲ要スルニ租稅問題ハ往時ニ於テハ政治上ノ問題ニシテ政治的且社會的關係ニ關スル争ナリキ後經濟的諸階級間ノ争トナレリ然ルニ一度此ノ時期ヲ經過スルヤ租稅ノ種類及稅率ニ關スル問題トナレリ國民經濟的租稅制度ノ下ニ在テハ固ヨリ然リ從テ租稅ニ關スル原理及政策モ亦之ニ伴ハサルヲ得サルナリ

### 第八章 租稅ノ分類

租稅ハ其ノ標準ヲ異ニスルニ從ヒ各種ノ分類ヲ爲スコトヲ得ヘシ近來一般ニ行ハルルハ所謂實際的分類法ニシテ財政上又ハ行政上ヨリ實際的ノ標準ヲ立テテ

之カ分類ヲ爲スニ在リ而シテ其ノ標準ノ主要ナルモノハ(一)收納ノ實體(二)場所ノ如何(三)存積期間(四)課稅物件ノ種類(五)徵收ノ範圍(六)賦課ノ方法及(七)負擔ノ所在等ナリトス而シテ是等ノ分類ハ同一ノ租稅ヲ各種ノ方面ヨリ觀察スルヨリ生スル區別ニシテ租稅其ノ物ニ多種ノ區別アルニアラサルコトニ注意セサルヘカラス

#### 第一 物納稅(實物稅)及金納稅(貨幣稅)

此ノ區別ハ收納ノ實體即チ租稅トシテ納付セラルル財物ニ基キタルモノニシテ物納稅トハ租稅ヲ納ムルニ實物ヲ以テスルヲ云ヒ金納稅トハ貨幣ヲ以テ之ヲ納ムルヲ云フ經濟ノ發達幼稚ナリシ夫ノ實物經濟時代ニ在テハ租稅ノ納付ハ實物ヲ以テスルヲ原則トセリ例ヘハ英國ノ如キハ羊毛ヲ以テ納稅シ佛國ハ獸皮瑞典ハ麻布ヲ以テ納稅シタルコトアルカ如シ

物納稅ハ納稅者ヨリ之ヲ見レハ自己ノ所得ノ一部分ヲ其ノ儘ニ納付スルモノナルカ故ニ金納稅ニ比スレハ其ノ負擔ヲ感スルコト輕キモ納稅上運搬等ニ費用ヲ要シ又之ヲ收納スル政府ニ於テモ運搬保管等ニ少ナカラサル費用ヲ要スルノミナラス其ノ收納物ハ價格ニ變動ヲ生シ收入上ニ増減ヲ來スコトアルヲ以テ財政

ノ基礎ヲ鞏固ナラシムル所以ニアラス故ニ貨幣經濟ノ行ハルル時代ニ至テハ物納稅ハ殆ト其ノ跡ヲ絶チ全納稅ヲ採用スルニ至レリ然レトモ方今ニ於テモ猶ホ全然物納稅ヲ排斥セルニアラス例ヘハ我國ニ於ケル八丈島ノ絹布納稅ノ如キハ近年迄物納稅ノ姿ヲ有シタリキ

## 第二 國內稅及國境稅

此ノ分類ハ租稅徵收ノ場所ノ差異ニ基キタルモノニシテ國內稅トハ國內ニ於テ國民又ハ在留外國人ヨリ徵收スル租稅ヲ云ヒ更ニ之ヲ分チ國稅及地方稅ノ二種トス

國稅地方稅ノ區別ハ各國法制ノ異ナルニ從ヒ其ノ分類ノ標準ヲ異ニスヘシト雖大體ニ於テハ賦課徵收ノ地域ヲ標準トナスト徵收物ノ使途ヲ標準トナストノ二アリ即チ國稅ハ中央政府カ全國一般ニ通シテ徵收スル租稅ニシテ地方稅ハ府縣市町村等ノ公共團體カ其ノ行政區劃内ニ於テ徵收スル租稅ナリ又國稅ハ中央政府カ一般ノ經費ヲ支辨スルカ爲徵收スルモノニシテ地方稅ハ府縣市町村等ノ公共團體カ中央政府ヨリ附與セラレタル權限内ノ職務ヲ行フカ爲必要ナル經費ヲ

支辨スルノ目的ヲ以テ徵收スルモノナリ

國境稅トハ内外國地域ノ關係アルニ因リ國境ニ於テ内外國人ヨリ徵收スル租稅ニシテ之ヲ分テ輸出入稅(關稅)及通過稅ノ二種ト爲ス輸出入稅又ハ關稅トハ一國カ自國ヨリ輸出セラレ又ハ外國ヨリ自國ニ輸入セラルル貨物ニ對シテ課スル所ノ租稅ニシテ通過稅トハ他國ヨリ來ル貨物カ自國內ニ於テ消費セラルルニアラスシテ直ニ他國ニ輸出セラレ自國ハ單ニ之カ通路トナルニ過キサル場合ニ貨物ノ數量又ハ價格ヲ標準トシテ課スル所ノ租稅ヲ云フ

輸出入稅即チ關稅ハ更ニ之ヲ細分シテ保護關稅及財政關稅國定關稅及協定關稅從價關稅及從量關稅ト爲スコトヲ得

## 第三 經常稅(常時稅)及非常稅(臨時稅)

此ノ區別ハ租稅ノ存續期間ニ基クモノニシテ經常稅トハ永久ニ存續シ普通ノ經費ヲ充タスカ爲ニ每會計年度ニ規則正シク徵收セラルル租稅ヲ云ヒ非常稅トハ非常臨時ノ經費ヲ支辨スルカ爲ニ或時ニ於テ短期ノ存續ヲ豫期シテ徵收セラルル租稅ヲ云フ



#### 第四 人稅財產稅(所有稅)及事實稅(行爲稅)

此ノ分類ハ課稅物件ノ種別ニ基ケルモノニシテ人稅トハ人自體ニ賦課セラルルモノヲ云ヒ人頭稅ノ如キモノ之ニ屬ス財產稅トハ財產ノ存在ト云フ法律上ノ狀態換言スレハ人カ單ニ財產ヲ所有スト云フノ事實ノミニ基キテ課スル所ノモノニシテ其ノ收益又ハ所得ノ如何ニ因テハ算定セス單ニ其ノ數量又ハ價格ニ從テ課稅セラルルモノナリ米國諸州ニ於テ行ハルル一般財產稅ノ如キモノ之ニ屬ス事實稅トハ物ノ利用移轉消費ト云フカ如キ經濟上又ハ法律上ノ事實ニ對シテ賦課セラルルモノヲ云フ

事實稅ハ更ニ之ヲ分テ收益稅、移轉稅(交通稅)及消費稅ノ三種ト爲スコトヲ得收益稅トハ物カ使用セラルル經濟的變化ニ基キテ生スル收益ニ對シテ課スル所ノ租稅ニシテ地租、家屋稅、資本利子稅、及營業稅ノ如キモノ之ニ屬ス移轉稅トハ財產又ハ財產ニ等シキ權利利益カ一ノ個人ヨリ他ノ個人ニ移轉シ又ハ自然ニ移轉スト云フ法律的及經濟的變化ニ基キテ課スル租稅ニシテ證券印紙稅、登錄稅、及相續稅ノ如キモノ之ニ屬ス消費稅トハ個人ノ支出經濟ニ於テ物カ消費又ハ使用セラル

ル經濟上ノ變化ニ基キテ課スル租稅ニシテ消費物稅(麥酒稅、酒精稅、砂糖稅等)ノ如シ)及使用物稅(住家稅、骨牌稅、車馬稅等)ノ如シ)ノ二種アリ

#### 第五 一般稅及部分稅

此ノ分類ハ課稅ノ範圍ニ基キタルモノニシテ一般稅トハ一般的ノ課稅標準ニ依リテ賦課スルモノヲ云ヒ一般所得稅、一般財產稅ノ如キモノ之ニ屬ス部分稅トハ部分的ノ課稅標準ニ依リテ賦課スルモノヲ云ヒ地租、家屋稅、資本利子稅、消費稅、財產移轉稅ノ如キモノ之ニ屬ス

#### 第六 配賦稅定率稅

此ノ分類ハ租稅賦課ノ方法ニ基キタルモノニシテ配賦稅トハ課稅總額ト課稅物件トヲ前定シテ之ヲ下級ノ各公共團體(府縣郡市町村等)ニ順次配賦スルニ止メ其ノ實際各納稅人ニ賦課スルハ一定ノ範圍内ニ於テ其ノ各公共團體ノ爲ス所ニ委ヌルモノヲ云ヒ定率稅トハ課稅標準ト稅率トヲ前定シ各納稅者ノ課稅物件ヲ調査シテ賦課徵收シ收入總額ハ實際之ヲ徵收シタル後(即チ會計年度後)ニ至ラサレハ確定セサルモノヲ云フ

配賦税ハ政府所要ノ收入ヲ精確ニ徵收スルコトヲ得ルノ利益アルノミナラス其ノ類ハ已ニ會計年度ノ初ニ於テ確定スルヲ以テ國庫ニ取リテ便利ナルト下級團體ヲシテ適宜負擔力ニ應スルノ分配ヲ爲スコトヲ得シムルノ利益アリ佛國ノ直接税米國ノ一般財産税ノ如キモノ之ニ屬ス本邦ニ於テハ配賦税ナルモノナシ配賦税ニハ以上ノ如キ利益アレトモ定率税ニ比シテ缺點ナキニアラス今其ノ重ナルモノヲ舉クレハ左ノ如シ

- 一 配賦税ハ直接税ニ關シテ行フコトヲ得ルニ止マリ定率税ノ如ク廣ク間接税事實税等ニ及ホスコトヲ得ス何トナレハ直接税ニアラサレハ豫メ被税者及課税物件等ノ精確ナル調査ヲ爲スヲ得サレハナリ
- 二 配賦税ニ在テハ納税者ハ前以テ自己ノ納付スヘキ税額ノ幾何ナルヤヲ知ルコトヲ得ス順次配賦セラレタル後初メテ之ヲ知リ得ルニ過キス從テ人民ノ納税上極メテ不便ナリ
- 三 配賦税ハ最初政府カ議定總額ヲ各府縣ニ配賦スルニ當リ些少ノ不公平アラシカ其ノ不公平ハ順次増税者ニ配賦セラレテ一層不都合ナル結果ヲ生スルコト

アルヲ免レス

以上ノ如キ理由ニ依リ配賦税ハ不利不公平ナリトシテ現今各國ノ制度ハ之ヲ棄テ一般ニ定率税ヲ以テ原則トナセリ定率税ニ在テハ其ノ收入ノ總額ハ會計年度ノ終ニ至ラサレハ知ル事ヲ得サルノ不便アリト雖モ配賦税ニ於ケルカ如キ缺點ナシ唯定率税ニハ比例税率及累進税率ノ二方法アリテ其ノ間利害ノ岐ルルモノアリ其ノ何レニ從フヘキヤハ學說上竝實際上ニ於ケル重要ナル問題ナリトス

第七 直接税(直税)及間接税(間税)

此ノ分類ハ租税負擔ノ所在ニ基キタルモノニシテ直接税トハ之ヲ負擔スヘキ者ヨリ直接ニ納付スヘキ租税ヲ云ヒ間接税トハ納税者ト云フ仲人ヲ介シテ擔税者カ間接ニ納付スル租税ヲ云フ而シテ此ノ分類ハ財政上行政上竝政治上重大ナル關係ヲ有スルノミナラス學理上其ノ沿革古クシテ最議論多キ所ナリトス元來此ノ分類カ學說ノ上ニ現ハレタルハ第十六世紀ニシテ重農學派ニ依リテ研究セラレ爾來其ノ意義ニ付テハ幾多ノ變遷ヲ經タリ我現行制度ニ付テ實際上ヨリ具體的ニ其ノ區別ヲ見レハ所謂直接税トハ地租所得稅營業稅等ニシテ間接税トハ酒

酒稅、砂糖消費稅、織物消費稅等ナリトス。直接稅及間接稅ノ學理上ノ分類ハ租稅負擔ノ所在ヲ標準ト爲スモノニシテ、時ト處トニ依リ其ノ解釋ノ異ナルニ從ヒ、又幾多ノ變遷アリ、今左ニ其ノ重ナルモノヲ舉ケン。

一 重農學派ノ說

初メテ直接稅ト間接稅トノ區別ヲ學理的ニ說明センコトヲ企テタルハ重農學派ニシテ所謂單一稅論ヲ唱フルト同時ニ地租ヲ以テ唯一ノ直接稅トナシ、其ノ他ノ租稅ハ總テ間接稅ナリト看做セリ、其ノ說ノ要旨ヲ見ルニ曰ク、地租ハ唯一ノ直接稅ナリ而シテ地租ニアラサル諸稅ハ總テ間接稅ナリ、何トナレハ土地ハ唯一ノ生産的財源ニシテ農業ハ純收入ヲ生スヘキ真正ノ生産業ナルヲ以テ生産的ノ土地ニ賦課スル地租ハ經濟上新ニ價值ヲ造出シ、又ハ増加スル直接ノ財源ニ課スルモノナリト雖、人體若ハ貨物其ノ他商工業ノ如キ不生産的事業ニ賦課スル租稅ニ在テハ結局其ノ負擔ハ轉輾シテ眞ノ生産ヲ爲スヘキ土地ニ歸著スヘキヲ以テナリト然レトモ若シ果シテ商工業ニシテ不生産的ナリトスレハ之ニ從事スル者ハ假令租稅ヲ納付スルモ之ニ充ツヘキ財源ナキカ故ニ唯一ノ生産的財源タル土地ノ

負擔ニ歸スヘキハ自然ノ勢ナルヘシト雖モ商工業ノ不生産的ナラサルハ敢テ農業ト異ナル所ナシ、從テ重農學派ノ解釋ノ根本的ニ誤レルコトハ多言ヲ費サスシテ明カナリ、但シ財源ノ有無ニ基キテ此ノ區別ノ見解ヲ立テタルハ學理的解釋タルヲ失ハス。

二 獨逸ニ於テ行ハルル學說

獨逸ニ於ケル一部ノ學者ハ「財產ノ收得ニ基キテ徵收スルモノ例ヘハ資産稅、所得稅、營業稅ノ如キモノハ直接稅ニシテ、財產ノ消費ニ基キテ徵收スルモノ例ヘハ消費稅ノ如キハ間接稅ナリトセリ、此ノ說ハ均シク消費稅ニシテ直接ノ消費稅タル住居稅、娯樂稅等ト間接ノ消費稅タル酒造稅、醬油稅等トヲ混同スルモノナリ、所謂消費稅ノ多クハ間接稅ナリト云フコトヲ得レトモ消費稅ニシテ尙間接稅ニアラサルモノアルヲ以テ此ノ說ハ未タ正鵠ヲ得タルモノナリト云フコトヲ得ス。

三 學理上並租稅立法上ニ於ケル學說

現今學理上並租稅立法上ニ採用セラレタル說ニ依レハ納稅者ニ及ホス負擔ノ關係ヲ標準トシテ直接稅及間接稅ヲ分ツヘキモノナリトセリ、即チ直接稅トハ之ヲ

負擔スヘキ者ヨリ直接ニ納付スル租税ニシテ納税者ト擔稅者トハ常ニ同一ナリ  
之ニ反シテ間接稅トハ納稅者ト擔稅者ト人ヲ異ニシ即チ擔稅者ハ納稅者ナル仲  
人ヲ介シテ納付スル租稅ナリ換言スレハ間接稅ニ在テハ納稅者ハ擔稅者ノ爲ニ  
一時租稅ヲ立替フルニ過キサルモ直接稅ニ在テハ擔稅者カ直接ニ之ヲ納付スル  
モノナリ

此ノ解釋タルヤ現今最廣ク行ハレ且各國ノ立法上之ニ準據スル例少ナカラサル  
カ如シ然レトモ實際上ニ於テハ此ノ解釋通リナルヲ得ス此ヲ以テ學者中直接稅  
間接稅ノ區別名稱ヲ廢シテ他ノ分類ヲ以テセントスル者ナキニアラス

今此ノ區別ヲ非難スル者ノ理由トスル所ヲ舉クレハ左ノ如シ

一 租稅ハ必スシモ其ノ負擔ノ轉嫁ニ付性質一定セルモノニアラス即チ轉嫁ノ  
有無ハ番ニ實際上ノミナラス立法上判然セサル場合少ナカラス惟フニ立法者ハ  
法律ヲ以テ豫メ此ノ租稅ハ轉嫁スヘク又ハ轉嫁スヘカラストスルモ事實ハ却テ  
兼期ニ反スルコト多シ

二 租稅負擔ノ歸著點如何ハ直接稅間接稅ノ區別ノ特質ニアラスシテ偶然ノ出

來事タルニ過キス何トナレハ或種ノ租稅ハ時トシテ間接稅トナリ時トシテ直接  
稅トナリ又時トシテハ半ハ直接稅トナリ半ハ間接稅トナルコトアレハナリ例ヘ  
ハ酒造稅ヲ増徴シタル場合ニ付テ見ルニ若シ酒造家カ稅額丈酒價ヲ騰貴セシム  
ルコトヲ得レハ間接稅ナルモ其ノ稅額ノ半ヲ騰貴セシムルトキハ半ハ間接稅ニ  
シテ半ハ直接稅ナリ若シ又毫モ酒價ヲ騰貴セシムルコト能ハサルトキハ直接稅  
トナル故ニ斯クノ如キ變化恒ナキ標準ヲ以テ直接稅ト間接稅トノ區別ヲナサン  
トスルハ不可ナリ

三 直接稅ハ擔稅者ニ依リテ納付セラレ間接稅ハ納稅者ニ依リテ納付セラルト  
云ハル事實ハ必スシモ其ノ特徴ニアラス所得稅ノ直接稅ナルコトハ何人モ疑ハ  
サル所ナレトモ英國ノ所得稅ノ一部分ハ債務者ニ依リテ納付セラレ本邦所得稅  
ニ於ケル第二種ノ所得ハ公債及社債ノ利子ヲ支拂フ會社銀行等ニ依リテ納付セ  
ラル之ニ依テ見レハ英國及日本ノ所得稅ノ一部ハ擔稅者及納稅者其ノ人ヲ異ニ  
スルカ故ニ間接稅タルノ不都合ナル結果ヲ生スヘシ

四 直接稅間接稅ノ區別ハ負擔ノ輕重ヲ分ツ所以ナリト云フト雖其ノ負擔ノ難

易ハ直接税又ハ間接税タルカ爲ニアラスシテ他ニ理由ノ存スルモノアルナリ即チ間接税ハ直接税ト異ナリ擔稅者カ自己ノ適當ナリトスル時期ニ於テ適當ナリト認ムル稅額ヲ隨意ニ納ムルコトヲ得ルカ故ニ負擔輕キモ直接税ハ之ニ反スルカ故ニ負擔重キヲ感スルナリ例ヘハ酒造税ノ擔稅者カ重キヲ感セサルハ其ノ酒ヲ求メントノ欲望動キタルトキ其ノ實力ノ程度ニ應シ隨意ニ酒量ヲ定メ從テ稅額ヲ自己ノ欲スル丈納メ得ルノ自由アルヲ以テ假令稅額ハ重シトスルモ尙負擔ノ輕キヲ感スルナリ之ニ反シテ直接税ノ擔稅者カ負擔ノ重キヲ感スルハ納稅者カ之ヲ欲スルト否トニ拘ラス法律ニ依リ強制的ニ一時ニ一定ノ額ヲ支拂ハサルヘカラサルニ基ク決シテ直接税間接税ナル名稱ニ依リテ然ルニアラス

五 直接税間接税ノ名稱ニ代フルニ臺帳稅從率稅ヲ以テスヘシ臺帳稅トハ永續シテ存在スヘキ性質ヲ有スル租稅物體ニ課稅スルモノニシテ資産稅所得稅營業稅家屋稅ノ如キモノ之ニ屬ス即チ土地家屋ノ如キモノハ數年間若ハ數十年間存在スルカ故ニ租稅ノ主體物體其他課稅ノ標準トナルヘキモノハ悉ク臺帳ニ登錄セラレ之ニ依テ課稅スルモノナルヲ以テ一度是レ等ノ事項ヲ調査シ置クトキハ

永年間コレニ依頼スルコトヲ得從テ下級ノ地方公共團體ニ委任シテ之カ徵稅機關ヲ設クルヲ常トス而シテ從率稅トハ經濟上ニ於ケル一時ノ出來事例ヘハ生産賣買相續消費輸出入等ノ事實ニ伴ヒテ賦課徵收スルモノナリ故ニ其ノ租稅物體ハ臺帳稅ノ如ク永久ニ存在スルモノニアラス即チ一ノ經濟上ノ事實アル毎ニ一定ノ率ニ從テ課稅スルモノナリ然ルニ百般ノ經濟的事實ヲ網羅シ以テ遺漏ナク課稅センニハ専門ノ技能アルモノヲ選ヒ以テ検査監督ノ任ニ當ラシメサルヘカラス之レ特ニ收稅官衙ヲ設ケ收稅官ヲシテ警察權ノ一部ヲ執行セシムル所以ナリ

以上ノ如キ廢止論アルニ拘ラス直接税間接税ノ區別ハ之ヲ捨ツルコトヲ得ス今此ノ區別ヲ辯護スヘキ重ナル理由ヲ左ニ擧ケン

- 一 租稅負擔ノ關係ニ基キテ直接税間接税ノ意義ヲ定ルハ名實相適ヘリ何トナレハ多少ノ例外アルニモセヨ多數ノ場合ニ於テ納稅者カ直接ニ負擔スルモノハ直接税ニシテ間接ニ負擔スルモノハ間接税ナリトシテ何等ノ支障ナケレハナリ
- 二 直接税間接税ノ意義ヲ構成スル要素ノ一ナル仲人ノ介在スルト否トハ管ニ

納税上ノミナラス擔税上重大ナル關係ヲ有ス殊ニ納税ノ難易負擔ノ輕重ニ關シテ然リ

三 此ノ區別ヲ非難スル者ハ之ニ代フルニ臺帳稅及從率稅ノ名稱ヲ以テセントスレトモ其ノ實臺帳稅ハ直接稅ニシテ從率稅ハ間接稅タルヲ常トス其ノ實已ニ同シトスレハ強テ名稱ヲ新ニスルノ必要ナシ

四 從來ノ慣習ノ久シキ且又多少ノ非難ハアリトスルモ各種ノ租稅ハ性質上其ノ歸著ノ方向概シテ一定スルモノナラサルヘカラス直接稅間接稅ノ區別ハ其ノ間大體上利害ノ區分セラルルモノアリテ財政學上重大ナル關係アルカ故ニ俄カニ之ヲ廢止スルコトヲ得ス

租稅ヲ直接稅間接稅ニ區別スルノ可否ハ上述ノ如ク議論アリテ絶對的ニ此ノ區別ヲ否ナリトスルヲ得サルト共ニ又之ヲ可ナリト云フコト能ハス然レトモ茲ニハ現行制度其ノ他諸種ノ點ヨリ觀察シテ大體上此ノ區別ヲ廢セサルコトトシ進シテ此ノ兩稅ノ利害得失ヲ比較研究スヘシ之レ善良ナル租稅制度ヲ布キ歲出入ノ調和ト負擔ノ公平ヲ期スル上ニ於テ關係スル所大ナルモノアレハナリ

今直接稅ノ長所ヲ擧クレハ左ノ如シ

- 一 直接稅ハ一般ニ間接稅ニ比シ擔保者ノ負擔力ヲ査定シ之ニ應シテ課稅スルコトヲ得ヘシ
  - 二 直接稅ハ收入年額及納期ヲ一定スルコトヲ得又收入額ノ變動少ナシ
  - 三 直接稅ハ間接稅ニ比スレハ徵收費ヲ要スルコト少ナシ
  - 四 直接稅ハ收稅上產業ノ妨害ヲ與フルコト少ナシ
  - 五 直接稅ハ増設ヲ抑制スルモノアルモ間接稅ハ比較的増設ニ容易ナリ
- 次ニ直接稅ノ短所ヲ擧クレハ左ノ如シ
- 一 直接稅ハ間接稅ニ比スレハ課稅方法甚ク困難ナリ
  - 二 直接稅ハ單獨ニ現今ノ國費ヲ支辨スルニ足ラス
  - 三 直接稅ハ租稅一般ノ原則竝公平ノ原則ニ適合セス
  - 四 直接稅ハ納稅者ノ負擔ヲ感セシムルコト大ナリ
- 更ニ進シテ間接稅ノ長所ヲ擧クレハ左ノ如シ
- 一 直接稅ノミニテハ充分ノ收入ヲ得ル能ハサルモ間接稅ハ大ニ之ヲ補充ス

- 二 間接税ハ直接税ト異ナリ租税一般ノ原則竝公平ノ原則ニ適合スル者ナリ
  - 三 間接税ハ直接税ニ比スレハ伸縮力ニ富ミ税額ノ増加迅速ナルモノアリ
  - 四 間接税ハ直接税ニ比スレハ擔稅者ニ負擔ヲ感セシムルコト少ナシ
  - 五 直接間ハ滯納處分ヲ必要トスルコト多キモ間接税ハ之ヲ要スルコト少ナシ
  - 終ニ間接税ノ短所ヲ擧クレハ左ノ如シ
  - 一 間接税ハ收税上嚴密ナル取締ヲ要シ經濟自然ノ發達ヲ阻害スルノ缺點アリ
  - 二 間接税ハ人爲ヲ以テ産業ノ位置ヲ動カシ經濟界ニ不利ナル影響ヲ及ホスコトアリ
  - 三 間接税ハ増税ヲ要スル場合ニ却テ豫期ノ額ヲ得ル能ハサルコトアリ
  - 四 間接税ハ比較的ニ多クノ徵收費ヲ必要トス
- 以上ノ如ク直接税間接税ノ兩者ハ各一長一短アリテ其ノ優劣容易ニ判定シ難キノミナラス之ヲ國家歳入ノ點ヨリ見ルモ近世ノ國家ハ到底其ノ一方ノミヲ以テ總テノ經費ヲ維持スルコト能ハサルカ故ニ互ニ相補救シテ一國ノ租税制度ヲ完成スルコトヲ要スルナリ而シテ間接税ハ近時益々其ノ額ヲ増加シ各國租税收入

ノ大部分ハ之ニ依リテ補充セラレ直接税ハ其ノ重要ノ程度大ニ間接税ノニ駕セラルルモノアルニ至レリ  
 今參考ノ爲歐洲諸國ニ於ケル直接税ト間接税トノ割合ヲ表示セン

國名	租税總額	直接税收入	直接税收入ノ租税總額ニ對スル割合	間接税收入	間接税收入ノ租税總額ニ對スル割合
英國	一、〇八一、五六〇、〇〇〇	四〇三、七〇〇、〇〇〇	三七、三三三	六七七、八六〇、〇〇〇	六二、六六八
佛國	一、一八、五五〇、〇〇〇	三〇八、三〇〇、〇〇〇	三三、九八	九七七、二一〇、〇〇〇	七六、〇二
普魯	七二八、五〇〇、〇〇〇	一九三、四二〇、〇〇〇	二五、〇一	五三五、〇八〇、〇〇〇	七四、九九
露國	一、五三三、六九〇、〇〇〇	二三八、四四〇、〇〇〇	一五、四三三	一、二八五、二五〇、〇〇〇	八四、五六
埃太	九七五、五三〇、〇〇〇	三〇三、九〇〇、〇〇〇	三一、一五	六七一、六三〇、〇〇〇	六八、八五
伊太	六四三、〇六〇、〇〇〇	二二〇、四八〇、〇〇〇	三三、七三	四三三、三八〇、〇〇〇	六六、二七
日本	四〇六、一八〇、〇〇〇	一四〇、八〇〇、〇〇〇	三四、六七	二六五、三八〇、〇〇〇	六五、三三

備考  
 一、本表ハ千九百十年及千九百十一年ノ豫算ニ依リ掲上シタルモノナリ  
 二、各國貨幣ハ純分比價ニ依リテ圓ニ換算シ一萬圓以下ヲ削除セリ

### 第九章 租稅制度

世運ノ進歩スルニ從ヒ國家及公共團體活動ノ範圍ハ次第ニ擴張セラレ爲ニ經費ノ膨脹ヲ來スハ自然ノ趨勢ナリ此ニ於テカ從來ノ稅率ヲ高メ若ハ諸種ノ新稅ヲ起スヘキ必要ヲ生ス然レトモ稅率ノ高低及新稅ノ創設自カラ一定ノ限度アリ蓋シ租稅ノ負擔苛酷ニ失スルコトナク一般且公平ニ之ヲ分配シ而モ尙國家ノ收入ヲシテ充分ナラシムルニハ如何ナル種類ノ租稅ヲ選擇スヘキヤ又如何ナル政策ヲ施スヘキヤハ實ニ租稅制度ノ關係スル重大ナル問題ナリトス而シテ各國ノ租稅制度ハ種々ノ狀態ヲ有スト雖モ大體一於テハ課稅ノ目的上負擔ノ分配上並收稅ノ技術上一國ノ租稅制度ナルモノハ可成系統的ニ組織セララルヲ可トス

租稅制度ノ關係スル所ハ極メテ廣ク夫ノ直接稅間接稅ノ利害得失ノ如キモ之ニ大ナル關係ヲ有スレトモ既ニ前章ニ於テ論究セルヲ以テ本章ニ於テハ單稅制度ト復稅制度及國稅ト地方稅トニ就テ少シク述フル所アラントス

#### 第一 單稅制度及複稅制度

單稅制度トハ一種ノ租稅ニ依テ國家ノ歲入ヲ得ントスル制度ヲ云ヒ複稅制度ト

ハ諸種ノ租稅ニ依テ國家ノ歲入ヲ得ントスル制度ヲ云フ既ニ前章ニ述ヘタルカ如ク重農學派ハ地租單一稅論ヲ主張シ爾來或ハ單一所得稅論ヲ唱ヘ若ハ單一資產稅論單一消費稅論等ヲ唱導スル者アルニ至レリ蓋シ單稅制度ハ複稅制度ニ比スレハ其ノ害ノ及フ所或一種ノ課稅物件ニ止マルカ故ニ人民ハ經濟上活動ノ範圍ヲ制限セラルルコト少ナク大ニ國富ヲ増進スルヲ得政府ハ又煩勞ト費用トヲ省クヲ得ルノ利益アリテ理論上或ハ可ナルヘシト雖未タ實際ニ適合セサルモノアリ從テ現今諸國ノ租稅制度ニ在テモ殆ント之ヲ採用スルモノナシ今左ニ單稅制度ノ實際上不可ナル所以ヲ指摘セン

- 一 單稅制度ハ租稅普及ノ原則ニ反シ納稅力ニ應シテ一般ニ租稅ヲ負擔セシムルコト能ハス
  - 二 單稅制度ハ租稅公平ノ原則ニ反シ人民ノ納稅力ニ比例スルコト能ハス
  - 三 單稅制度ハ到底國家ニ必要ナル經費ヲ供給スルコト能ハス
- 複稅制度ハ輓近ノ租稅制度ニ關スル主義ニシテ租稅ノ複數ヲ以テ實際上已ムヲ得サルモノトナシ只其ノ間ニ一定ノ系統ヲ存シ各稅互ニ相補救シテ連絡ヲ保チ



合理的ノ複稅ヲ以テ一方ニ於テハ國家收入ノ目的ヲ達スルト共ニ他方ニ於テハ人民ノ負擔力ニ適應スル租稅ノ公平ナル分配ヲ計リ獨リ現在ノミナラス將來ニ亘リテ永遠恒久ノ財源ヲ得ントスル制度ナリ

系統的複稅制度ヲ大別スルトキハ理論ニ基ケル制度ト理論及實際ニ基ケル制度トノ二種ト爲スコトヲ得ヘク前者ヲ唱フル者ハスミス、リカード、及ミル等ニシテ後者ヲ唱フル者ハバスター、ブルワグナー、及コーン等ナリトスワグナーハ理論的ニシテ且最實際的ナル組織法ヲ主張シ租稅制度ハ收得課稅所有課稅及消費課稅ノ三大系統ヲ以テ組織セルモノナリトセリ大體ニ於テハ此ノ觀念ハ正鵠ヲ得タルモノナリト云フヲ得ヘシ收得課稅トハ個人經濟カ經濟的又ハ法律的ノ原因ニ依リテ收得スル收入ニ對シ賦課スル所ノ稅類ヲ云ヒ之ヲ分テ收益稅行爲稅及一般所得稅ノ三トス所有課稅トハ不動產タルト動產タルトヲ問ハス又收益物タルト享有物タルトヲ問ハス一切ノ財產ニ對シ其ノ所有ト云フ法律上ノ狀態ニ付キ賦課スル所ノ稅類ニシテ之ヲ分テ收益財產稅及享有財產稅ノ二トス消費課稅トハ個人經濟カ所得ヲ使用スル方法ニ依リテ其ノ經濟的負擔力ヲ測定シ消費ノ

事實及程度ヲ代表スル貨物及勞力ノ消費使用額ニ對シテ賦課スル租稅ヲ云ヒ之ヲ分テ國內消費稅及關稅ノ二トス

惟フニワグナーノ所謂所有課稅ハ之ヲ財產課稅ト云フヲ得ヘク收得課稅及消費課稅ハ之ヲ一括シテ事實課稅ト云フヲ可トス而シテ現今各國ノ採レル制度ニ付テ見ルニ財產稅及事實稅ハ其ノ租稅制度ヲ組織スルニ大系統ニシテ其ノ内容タル各種租稅ハ相待テ互ニ長短相補救シ以テ國家ノ收入上及課稅ノ分配上必要ナル財源ヲ爲スモノナリト云フヘシ

## 第二 國稅及地方稅

國稅ハ中央政府カ一般ノ經費ヲ支辨スルカ爲メ全國一般ニ通シテ徵收スル租稅ニシテ地方稅ハ府縣市町村等ノ地方公共團體カ中央政府ヨリ附與セラレタル權限内ノ職務ヲ行フニ必要ナル經費ヲ支辨スルカ爲メ其ノ行政區劃内ニ於テ徵收スル租稅ナリ

凡ソ地方公共團體ハ自己生存ノ目的タル國家ノ事務ヲ處理スル機關ニシテ獨立ノ人格ヲ有シ適法ナル國家ノ監督ヲ受ケ其ノ權限内ニ於テハ獨立ノ自由意思ヲ

有ス而シテ其ノ獨立ノ意思ヲ遂行シ自己ノ生存發達ヲ計ラシカ爲獨立ノ經濟ヲ立ツルハ公共團體本然ノ活動ナリ近來自治觀念ノ發達ハ漸ク地方行政ヲシテ所謂分權主義ニ進マシメ地方ノ行政事務及財政ハ一方ニ於テハ地方團體ノ發達ト人口ノ増殖等ニ依リ絶對的ニ膨脹スルト共ニ他方ニ於テハ中央政府事務ノ分配ニ伴ヒ相對的膨脹ヲ爲スニ至レリ而シテ現今ニ於ケル租稅制度整理ノ一大要件ハ國稅ト地方稅トノ權衡及調和ヲ計ルニ在リ

地方稅ハ通常之ヲ分テ附加稅及特別稅ノ二種ト爲ス附加稅トハ國稅ニ準據シ一定ノ稅額ヲ附加シテ徵收スル租稅ヲ云ヒ特別稅トハ地方公共團體カ自個ノ課稅權ノ範圍内ニ於テ獨立ニ賦課徵收スル租稅ヲ云フ而シテ附加稅ニ在テハ其ノ稅率ニ付或ハ之カ最高限度ヲ定ムルモノアリ或ハ又其ノ各個ノ場合ニ於テ中央政府ノ許可ヲ條件トナシ若ハ單ニ最高限度ヲ超ユル場合ニ付テノミ中央政府ノ認可ヲ要スルモノアリ特別稅ニ於テモ其ノ課稅權ノ大小ニ伴ヒ稅目稅額ノ全部若ハ一部ニ付總テ中央政府ノ認可ヲ條件トスルモノアリ或ハ又稅目ノ選定稅額ノ決定等ニ對シ全然之ヲ地方團體ニ一任スルモノアリ其ノ制度必スシモ一様ナラ

ス

附加稅ト特別稅トノ關係ニ付テハ學者ノ說ク所同シカラス或ハ地方稅ハ全部附加稅タラシムヘシト云ヒ或ハ地方稅ハ全部特別稅タラシムヘシト論スル者アリ共ニ極端ノ議論ニシテ正鵠ヲ得タルモノト云フヲ得ス惟フニ地方ノ財政ハ理論上及實際上附加稅及特別稅ノ兩者ヲ適當ニ併用スヘキモノニシテ決シテ各自單獨ノ存在ヲ許スヘキモノニアラス

抑モ地方公共團體設立ノ趣旨ハ地方所在ノ人民ヲシテ自カラ公共ノ事務ニ參與セシメ以テ奉公ノ精神ヲ養ハシムルト共ニ其ノ利害關係ノ密接スル地方行政其ノ物ノ發達ヲ期セルニ在リ故ニ同一ノ理論ヲ以テ租稅制度ヲ觀察スレハ中央政府カ一種ノ標準ニ依リ全國ヲ通シテ設定シタル國稅ヲ以テ總テノ地方ノ財政ニ至ルマテ之カ經費全般ノ支辨ニ充テントスルハ亦租稅ノ原則ニ戻ル所以ニシテ各地方公共團體ハ各自其ノ地方特有ノ事情ニ適應スル租稅制度ニ依リテ其ノ經費ノ一部ヲ維持スルハ只其ノ地方特有ノ行政ノ性質及程度ニ適當ナルノミナラス又租稅ノ原則ニ適合セルモノニシテ自己ノ財政ニ依テ自己ノ行政ヲ爲サシム

ルハ自治公共團體其ノ物ノ觀念ニ伴フ當然ノ結果ナリト云ハスンハアラサルナリ然レトモ地方公共團體モ等シク國家ノ機關タル以上ハ國家ハ全ク地方財政ヲ絶對ニ放任スル事ヲ許サス法令ヲ制定シテ特別税ノ種目ヲ認ムルノ外更ニ中央地方ノ財政上權衡ヲ維持シ相提携シ相補給スルコトヲ要ス故ニ國家ハ或ハ國稅ヲ基礎トシテ附加税ノ制ヲ設ケ或ハ國庫ヨリ一定ノ金額ヲ補給スルヲ例トス蓋シ特別税ハ其ノ課税ノ基礎狭キヲ以テ地方財政ノ經費ヲ充タスニ足ラサルノミナラス一方ニハ地方人民ノ納税力ハ必スシモ其ノ團體ノ支出ト相伴フコトナク他方ニハ時ニ巨額ノ支出ヲ要スルコト多キニ原因スルモノタリ本邦ノ地方財政ハ特別税ヲ認ムルノ外併セテ附加税及國庫ノ下渡補助ノ制度ヲ認ム

地方ノ財政ハ附加税特別税及國庫補助等ノ外尙地方公債地方財產收入及手数料使用料等各種ノ收入ヲ有スルヲ以テ地方財政收支總額ニ於テ如何ナル程度迄財政ノ獨立ヲ保持スルヤハ直ニ之ヲ斷定シ難キモ統計上ヨリ國稅附加税ト特別税トヲ對照スルトキハ府縣稅ニ在テハ特別税ノ比率比較的ニ低キモ市町村稅ニ至テハ其ノ行政區劃ノ狭ク中央政府ニ遠カルニ從ヒ特別税ノ比率比較的ニ高キモ

ノアルヲ知ル

次ニ附加税及特別税ノ課税權ノ範圍限界ニ付テハ我現行法ハ附加税ニ對シテハ附加スヘキ租税ノ種目及其ノ附加税率ノ最高限度ヲ定メ法律勅令中別段ノ規定又ハ監督官廳ノ許可ヲ要件トシテ指定以外ノ租税ニ對スル附加及最高限度外ノ附加ヲ爲スコトヲ許シ(府縣制百三十四條市制百六十六條町村制百四十六條)特別税ニ對シテハ府縣稅ハ戶數割家屋稅營業稅及雜種稅ノ四種ニ限定シ尙政府ノ認可ヲ條件トシテ指定以外ノ特別税ヲ設定スルコトヲ得ルモノト爲セリ(府縣制百三條市町村稅トシテ附加シ得ヘキ稅目ハ國稅府縣稅ノ附加税及特別税ナルコトヲ規定シ(市制百十七條町村制九十七條)特別税ニ關スル規定ハ市條例又ハ町村條例ニ規定スルコトヲ要シ(市制百二十九條町村制百九條)是レ等條件ノ設定及變更特別税ノ新設増額及變更ハ監督官廳ノ許可ヲ受クルコトヲ條件トナセリ(市制百六十六條百六十七條町村制百四十六條百四十七條)

次ニ進ンテ特別税ノ性質ニ就テ一言セン

凡ソ租税ノ原則ニ背馳セサル範圍内ニ於テハ租税制度ノ單純ヲ期スヘキハ固ヨ

リ言フ俟タス徒ラニ特別税ノ種類ヲ増設スルハ租税行政ノ本旨ニ反スルモノナリ特別税ノ性質ニ二アリ一ヲ消極的性質ト云ヒ二ヲ積極的性質ト云フ消極的性質トハ特別税カ國稅ノ境域ヲ侵スコトナカルヘキ性質ニシテ即チ特別税ノ税目ニハ自カラ一定ノ消極的限界ヲ有スルヲ意味ス之レ蓋シ特別税カ限定セラレタル課税權ノ下ニ於テ其ノ限定セラレタル區域内ニ於テ徵收セララルルニ基因スルモノナリ積極的性質トハ特別税ノ絕對ニ廢止スルコト能ハサル性質ニシテ即チ或種ノ特別ナル經費ヲ支辨スルカ爲ニ積極的ニ特別税設定ノ必要ヲ存スルコトヲ意味ス之レ特別税カ限定セラレタル範圍内ノ經營若ハ特殊ノ目的ノ爲ニ又辨セララルルニ基因スルモノナリ

特別税カ消極的限界ヲ有シテ各種ノ租税中特別税ト爲ス能ハサルモノ又ハ特別税ト爲スコトヲ不便利ト爲スモノアルハ主トシテ其ノ賦課徵收ノ地域カ一行政區劃内ニ限定セララルルニ拘ラス其ノ課税物件タル人或ハ物ノ所在若ハ事實ノ發生消滅カ其ノ地域内ニ固着セス而モ尙之ニ課税セントスルトキハ勢ヒ地方的課税ノ重複ヲ來シ多クハ徵收費ヲ多額ニ要シテ純收入少ナク一方ニハ租税公平

ノ原則ニ悖リ他方ニハ地方經濟ノ發達ヲ阻害スルコトアルトニ原由ス次ニ又特別税カ積極的限界ヲ有シテ各種ノ租税中國稅ト爲スヘカラサルモノ又ハ國稅ト爲スコト不便利ト爲スモノアルハ主トシテ其ノ徵收セル收入カ一定ノ經費ニ充テテ支辨セララルルニ依ル國稅ハ全國一般ヨリ徵收シテ全般ノ經費ニ充ツルヲ原則トスルカ如ク地方税ハ其ノ地方團體ノ地域一般ヨリ徵收シテ其ノ地域全般ノ經費ニ充ツルヲ原則ト爲ス然レトモ總テノ社會現象ハ大ヨリ小ニ移リ廣キヨリ狭キニ移ルニ伴ヒ其ノ利害關係ハ漸次密接ニ赴クヘキヲ以テ地方税ニ對スル地方民ノ利害關係ハ國稅ニ比シ一層密接ナルヘキハ固ヨリ言フ俟タサル所ナリ從テ地方税ニ在テハ時ニ限地税ヲ起シ又ハ處ニ依リテ税率ヲ異ニスヘキ必要アルナリ而シテ其ノ支出モ亦地方費中ノ特定費ニ充ツルコト少ナシト爲ササルナリ之ヲ我現行地方制度ニ付テ見ルニ或ハ府縣郡ノ一部ニ對シ殊ニ利益アル事件ニ關シテハ內務大臣ノ定ムル所ニ依リ不均一ノ賦課ヲ爲スコトヲ得ヘク(府縣制百一十一條市制百二十四條町村制百〇四條)或ハ府縣郡ノ一部ノ公共團體若ハ一部ノ納税者ニ對シテ夫役現品ノ賦課ヲ爲スコトヲ得ヘク(府縣制百十二條市制百十六

條町村制九十六條或ハ國稅府縣稅ノ附加稅ハ府縣知事等ノ許可ヲ條件トシテ不均一ノ稅率ヲ以テ徵收スルコトヲ得ヘク(市制百十七條百六十七條町村制九十七條百四十七條)又或ハ數個人ニ於テ專ラ使用スル所ノ營造物ハ其ノ修築及保存ノ費用ヲ之カ關係者ニ賦課シ市又ハ町村内ノ一部ニ於テ專ラ使用スル營造物ハ之カ關係者ニ保存修築ノ費用ヲ負擔セシムルコトヲ得ルカ如キ規定(市制百十條百十一條百十二條百十三條町村制九十條九十一條九十二條九十三條)ノ下ニ於テ特別ノ目的ノ爲ニ徵收スル租稅ヲ認メタリ

以上ノ如ク特別稅ハ地方行政事務ノ性質上積極的ノ限界ヲ有スルコト明カナリ市町村ノ特別稅ノ如キハ府縣ノ特別稅ニ比シテ積極的性質一層著シク特ニ限地稅ノ如キニ至テハ其ノ特質一層大ニシテ地方稅カ附加稅ト特別稅トノ二稅ヲ併用スル所以ノ理亦明カナリ

我國ニ於テハ將來苟モ租稅制度ヲ改革セントセハ國稅及地方稅ノ稅源ニ付テ其ノ均衡ヲ圖ラサルヘカラス之レ管ニ中央並地方財政ノ衝突ヲ避クルノミナラス政治上且ハ社會上必要ナル所以ナリ現今ノ如ク地方並中央ノ稅源ニシテ同一ナ

レハ夫ノ代議制度ヲ行フカ爲ニハ其ノ市町村タルト府縣タルト將タ又國タルトヲ問ハス常ニ同一ノ利益ヲ代表スル結果ヲ生ス之レ本邦ニ於ケル現行代議制度ノ中ニ改正ヲ加フヘキ點ナランカ凡ソ地方及中央ノ利益ハ常ニ相同シカラサルノミナラス又同一ノ人ニ依リテ代表セラルル必要ナキナリ此ノ理ニ依リ若シ中央及地方稅源ヲ異ニスレハ其ノ利益ヲ代表スル者モ亦自カラ異ナリ得ヘキナリ然ラハ如何ナル種類ノ稅源カ果シテ中央財政ニ適シ又如何ナル稅源カ果シテ地方稅源ニ適スヘキヤヲ定ムルハ困難ナル問題ナリ而シテ此ノ問題ヲ解決セントセハ租稅ノ性質其ノ負擔者ニ及ホス影響及中央並地方行政ノ擔稅者ニ及ホス結果等ニ付テ攻究セサルヘカラス蓋シ中央政府ノ施設ハ直接ニ一個人ノ利害休戚ニ關係スルヨリハ寧ロ國家全體ノ利害ニ關係スルモノ多シ故ニ其ノ租稅モ亦一種ノ階級ノ人民又ハ一地方ノミニ賦課セスシテ一般人民ノ負擔トナルヘキモノヲ撰フヲ至當トス之ニ反シテ地方行政上ノ施設ハ一地方ノミニ限定セラレ直接ニ一個人ノ利害休戚ニ影響スルモノ多シ故ニ其ノ租稅モ亦特種ノ性質ヲ帶ヒテ特種ノ階級ニ屬スル人民若ハ稅源ニ課スルヲ以テ適當トス之レ即チ中央並地方

税源ヲ撰フニ當テ準據スヘキ要機ナリ

## 第十章 租税ノ原則

租税ノ原則トハ租税ニ關シ國家カ各種ノ方面ヨリ要求セラルル方針ニシテ即チ租税ノ新設廢置分合及賦課徵收等ニ關シ準據スヘキ法則ヲ云フ近時租税制度ノ複雑ニ赴クニ從ヒ租税ノ原則ハ財政學上益々重要ノ程度ヲ増加スルニ至レリ蓋シ租税ノ原則ハ經濟社會ノ組織法律道德ノ觀念ニ適應セサルヘカラサルノミナラス歴史ノ結果タル人情風俗ヲ度外視スルコトヲ得ス從テ時ニ依リ變更ナキヲ保セスト雖亦一定ノ法則アルヲ忘ルヘカラス一度アタムスミスカ租税ノ四大原則ヲ唱導シテ以來大ニ學者ノ注意ヲ喚起シ殊ニ第十九世紀ノ初ニ於ケル各國ノ租税立法ハ大ニ同氏ノ原則ノ影響ヲ蒙ムレルモノアリ所謂四大原則トハ左ノ如シ

### 第一 平等ノ原則(The Canon of Equality)

即チ國民ハ其ノ政府ノ保護ヲ受クルモノナルカ故ニ政費ヲ支辨スル爲各自ノ有スル所得ニ應シテ租税ヲ負擔セサルヘカラストノ原則

### 第二 確實ノ原則(The Canon of Certainty)

即チ各人ノ支拂フヘキ義務アル租税ハ其ノ種類數額納税ノ時期及場所等ニ關シ不法ナル賦課徵收ヲ爲サシメサルカ爲ニ宜シク正確確實ナルヲ要ストノ原則

### 第三 便宜ノ原則(The Canon of Convenience)

即チ租税ハ納税者ノ最便利トスル時期及方法ニ於テ徵收セサルヘカラストノ原則

### 第四 最少徵收費ノ原則(The Canon of the Least Expense.)

即チ租税ハ可成其ノ徵收費用ヲ少額ナラシムルヲ要シ且徵收ノ期間ハ可成少ナクシテ迅速ナルコトヲ要ストノ原則  
是レナリ此ノ四大原則ハ固ヨリ箇々ノ原則トシテハ敢テ非難スヘキ點ナキノミナラス財政學上偉大ナル效果ヲ及ホシタリト雖尙之ヲ以テ金科玉條ト爲スコト能ハス多少ノ誤解ト不備脱漏ノ缺點ヲ有スルカ故ニ從來幾多ノ學者ニ依リテ増補訂正セラルルニ至レリ

租税ノ原則ハ之ヲ分テ三トス

第一 財政上ノ原則(課税ノ目的ニ關スル原則)財政上ノ原則トハ租税ノ根本的性質ニ基クモノニシテ租税ハ國庫ニ對シ必要且充分ナル收入ヲ與フヘキモノナリトノ法則ヲ云フ租税ハ國家等ノ歳入ヲ得ルヲ以テ目的トスルカ故ニ其ノ財政上ノ關係カ最重キヲ爲スハ明瞭ナリト云フヘシ

第二 正理ノ原則(公平又ハ正義ノ原則)

正理ノ原則トハ租税ノ一般且平等ナルヘキモノナリトノ法則ヲ云フ即チ徵税ノ爲人民ノ經濟上ニ及ホス影響並關係ヲ規定スルモノナリ

第三 經濟上ノ原則(收税上ノ原則)

經濟上ノ原則トハ租税ノ賦課徵收ニ依リテ經濟上ノ損害擾亂ヲ來サシメサル法則ヲ云フ既ニ租税ヲ定ムルニ當リ財政上及經濟上ノ關係ヲ尊重セル以上ハ租税行政上可成簡便ヲ計リ單ニ納税義務者ノミナラス之ヲ收納スル中央政府若ハ地方廳ノ便益ヲ計ルコトモ亦必要ナリ

以上ノ三大原則ハ其ノ性質固ヨリ異ナレルヲ以テ其ノ關係スル所モ亦同シカラ

ス然レトモ其ノ異ナレル間ニ於テ自カラ一貫セル所アルヲ知ラサルヘカラス而シテ此ノ三大原則中孰レカ最大切ナリヤト云ハハ第一ハ財政上ノ原則ニシテ正理ノ原則之ニ次キ經濟上ノ原則ハ第三位ニ位ス此ヲ以テ租税ノ適用上三大原則ノ調和ヲ缺ケル場合ニ於テハ勢ヒ以上ノ順序ニ從テ其ノ輕重ヲ定ムヘキナリ

### 第一節 財政上ノ原則

財政上ノ原則トハ租税本來ノ性質ニ基キ國家ノ經費ヲ支辨スルニ充分ナル收入ヲ得ヘキコトヲ要シ又其ノ收入ノ範圍及程度ニ於テ伸縮スルヲ得ルノ性質ヲ備ヘサルヘカラサルヲ云フ此ノ原則ヲ仔細ニ分拆スレハ左ノ二原則ヲ生ス

第一 收入充實ノ原則

租税ハ國家若ハ公共團體ノ經費ヲ支辨スルカ爲ニ必要且ツ充分ナル收入ヲ生スル資格ヲ具備セサルヘカラス而シテ租税ヲシテ充分ナル收入ヲ生セシムルニハ勢ヒ多クノ租税ヲ配合シテ以テ租税制度ヲ確立セシムルノ必要アリ例ヘハ地租所得稅營業稅消費稅ノ如キハ一方ヨリ見レハ互ニ其ノ稅源及範圍ヲ侵食スル嫌アレトモ又他方ヨリ見レハ兩々相俟テ互ニ其ノ長短ヲ補フ目的ヲ達スルカ故ニ

各國ノ均シク採用スル所ナリ是レ等ノ租稅中往々ニシテ課稅方法其ノ宜シキヲ得ス國民經濟ニ害ヲ及ホスモノナキニアラスト雖俄ニ之ヲ改正シ他ノ租稅ヲ以テ之ヲ補充シ得サルハ之カ爲ニ得ル國庫ノ收入頗ル多額ニシテ容易ニ之ニ代ハルヘキ財源ヲ見出シ得サルカ爲ナリ

蓋シ租稅ハ元ト多額ノ收入ヲ生セサルヘカラサルモノニシテ當局者カ租稅制度ヲ設定スルヤ又多額ノ收入ヲ生スル様努メサルヘカラスト雖而モ尙平時ニ於テハ一定ノ程度アルコトヲ忘ルヘカラスト而シテ其ノ程度トハ外ナラス經常歲出ヲ償フニ充分ナルヲ以テ適度トス若シ經常歲入カ經常歲出ニ超ヘ容易ニ兩者ノ適合平準ヲ得ル能ハサルトキハ當ニ財政上ノ不便ヲ招クノミナラス種々ノ弊害ヲ生スルコトアリ例ヘハ米國ニ於テ一時歲入ノ超過甚シキニ當テヤ政治上ノ腐敗最著シカリシト云フ之ヲ以テ更ニ第二ノ原則ノ必要ヲ感スルナリ

## 第二 收入屈伸ノ原則

租稅ハ財政上ノ緩急ニ應シテ屈伸力ヲ具備セサルヘカラスト即チ國家並公共團體ノ經費ハ漸次増加スルノ傾向ヲ有スルヲ以テ其ノ收入モ亦時勢ノ必要ニ應シテ

漸次増加發達スルモノナラサルヘカラスト然ルニ租稅ノ必要ハ茲ニ止マラス歲入増加ノ歴史ヲ見ルニ租稅ハ最後ノ手段トシテ他ノ不確定ナル收入例ヘハ私經濟的収入及手数料等ノ不足ヲ補ヒタル形跡アリ又租稅ハ其ノ發達力ヲ有スルト同時ニ緊縮力ヲモ有セサルヘカラスト而シテ租稅ヲ増加スル方法ニニアリ即チ一ハ既定ノ稅率ヲ變更セシテ自然ニ社會ノ進步スルニ從ヒ收入額ノ増進スルコト二ハ既定ノ稅率ヲ變更シテ尙著シク民業ヲ妨害セス收入額ノ増進ヲ計ルコト是レナリ

租稅ハ其ノ種類ニヨリテ以上ノ二原則ニ適應スル程度ヲ異ニセリ今其ノ重ナルモノ二三ニ就テ之ヲ攻究セン

### 一 收益稅(地租營業稅家屋稅等)

收益稅ハ經濟進步ノ幼稚ナルニ當テヤ豊富ナル財源ナリシト雖文化發達セル國家ノ下ニ在テハ他稅ニ比シテ概シテ財政上ノ原則ニ適合セサルヲ常トス何トナレハ一方ニ於テハ社會ノ進步ニ伴ヒテ容易ニ其ノ收入ヲ増加スル能ハサルノミナラス性質上確定不動ヲ尊フモノニシテ假令財政上餘裕アル場合ト雖濫ニ之ヲ



輕減スヘキモノニアラザレハナリ但シ本邦ノ如キニ在テハ收益税ハ國家財政上  
重大ナル關係ヲ有ス第二ノ原則ニハ適合セザレトモ第一ノ原則ニハ適合セルモ  
ノナリト云ハザルヲ得ス

## 二 所得税

所得税ノ學理上並實際上ニ於テ各種ノ租税中最モ完全ノ租税ナルコトハ夙ニ世  
人ノ認ムル所ナリ然レトモ其ノ收入ニ至テハ比較的ニ少ナシ夫ノ英國ノ如キハ  
所得税ノ收入最多シト稱セラルルニ拘ラス其ノ收入ハ未タ以テ歳入ノ一割ヲ占  
ムルニ過キス然レトモ財政上ノ緩急ニ應シテ之ヲ伸縮シ得ルコトハ他税ノ比ニ  
アラス故ニ所得税ハ第一ノ原則ニハ稍適合シ難キモ第二ノ原則ニハ適合セルモ  
ノト云フヘシ

## 三 交通税(登録税印紙税等)

此ノ種ノ租税ハ經濟ノ進歩發達シ取引關係ノ頻繁トナルニ從ヒ將來次第ニ増加  
スルノ餘地アリ故ニ多大ノ收入ヲ得ルニハ適當ナリ然レトモ收入ノ屈伸力ニ乏  
シ何トナレハ戰亂恐慌等ノ場合ニハ取引ノ數減少スルカ故ナリ從テ現今ノ所未

タ財政上ノ原則ニ適合セルモノト云フヲ得ス

## 四 消費税

消費税ハ租税收入ニ對シ充分ナル供給ヲ爲シ得ルノミナラス又文化ノ發達ト人  
口ノ増加トニ伴ヒ財貨ノ生産消費ノ大ナルニ從ヒ其ノ收入ノ増加ヲ見ル然レト  
モ交通税ト同一ノ缺點ヲ有シ戰亂恐慌等ノ場合ニ國家ハ多額ノ經費ヲ要スルニ  
拘ラス消費税率ノ増加ハ却テ消費ノ減少ヲ來シ從テ收入ノ減少ヲ醸スコト少ナ  
シトセス然レトモ消費税ハ其ノ減少ノ程度交通税ノ如ク甚シカラス何トナレハ  
戰爭中ト雖必需品ノ消費ハ止ムコトヲ得ザレハナリ故ニ消費税ハ第一ノ原則ニ  
ハ適合スルモ第二ノ原則ニハ稍適合セザルノ傾アルモノト云ハザルヲ得ス

### 第二節 正理ノ原則

正理ノ原則トハ國民カ國家等ニ對シテ納税ノ義務ヲ有シ無償ノ給付ヲ爲スヘキ  
ト共ニ是レ等ノ負擔カ國民ノ間ニ一般ニ且平等ニ分配セラルヘキヲ云フ而シテ  
正理又ハ正義ノ觀念ハ歷史的ノ關係ヲ有シ獨リ各國民ノ間ニ異ナレル所アルノ  
ミナラス一國民ニ在テモ其ノ時ヲ異ニシ所ヲ異ニスルニ從テ又同シカラス夫ノ

風俗習慣道德法律文化ノ程度經濟的及社會的思想ノ發達並政略等ハ皆租稅ニ關スル正理ノ觀念ヲシテ變更セシムル原因タラサルハナシ例ヘハ希臘羅馬ノ昔日ニ在テハ總テノ市民ハ租稅ヲ負擔セサルヲ原則トシ之ヲ負擔スル者ハ奴隸若ハ從屬國ノ人民ニ止マレリ又封建制度ノ下ニ在テハ土地所有者タル貴族ハ殆ント租稅ヲ負擔セサルニ反シテ商工業者ハ却テ重稅ヲ負ヒタリ斯ノ如キ偏頗ナル負擔ハ其ノ當時ノ國民ノ正理若ハ正義ノ觀念ニ基キシモノナリト云ハサルヲ得ス西歐ニ曰ク「舊稅ハ最良稅ナリ」ト惟フニ租稅ノ行ハルルコト既ニ久シケレハ當ニ人心ニ逆ハサルノミナラス經濟界ニ於ケル慣行取引其ノ他ノ關係ニ依リテ負擔ヲシテ自カラ權衡ヲ得セシムルノミナラス遂ニ之ヲ感セサラシムルニ至ルモノナリ之ヲ以テ正理ノ原則ハ當時ノ經濟組織ト適合セサル可ラサルナリ何ヲカ正理ト云フヤ哲學上ノ解釋ハ暫ク措キ經濟上ニ於ケル正理ハ何人ノ利益トモ衝突セサルヲ云フ此ノ理ニ於テ判斷スレハ其ノ人民ノ利益ニ衝突セサルモノハ即チ正理ニ從フ租稅ト云ヒテ可ナリ但シ租稅其ノ物ハ既ニ始ヨリ吾人ノ利益ト衝突セリ何トナレハ吾人ノ最尊重スル財產若ハ所得ノ一部分ヲ割キテ國家ノ爲ニ犧

牲ニ供スルヲ以テナリサスレハ租稅ヲシテ何人ノ利益トモ衝突セシメサルハ殆ント不可能事ナリト云ハサルヲ得ス只實際上之ヲシテ衝突セシメサルヲ計ルコトカ正理ノ大原則ノ要訣ナリ而シテ此ノ正理ノ大原則ハ分テ二トス

**第一 一般(又ハ普及)ノ原則即チ課稅ハ一般ナラサルヘカラストノ原則**

**第二 公平(又ハ平等)ノ原則即チ課稅ハ公平ナラサルヘカラストノ原則**

是レナリ斯ノ如ク租稅ノ負擔ヲ一般且公平ニ分配シ偏重偏輕ナカラシムルトキハ論理ノ結果租稅ヲシテ何人ノ利益トモ衝突セシメサルヲ得ルニ近シ乞フ以下右二點ニ付テ少シク詳論スヘシ

### 第一 一般ノ原則

凡ソ國民ハ國家ノ生存發達ニ必要ナル材料ヲ提供セサルヘカラスト佛國大革命以後歐洲諸國ノ租稅法ハ力メテ納稅ノ義務ヲ擴張セントセリサレハ貴族僧侶ノ如キ曾テ免稅ノ特典ニ浴シタル者モ平民ト等シク納稅ノ義務ヲ負フニ至レリ而シテ此ノ原則ハ其ノ初期ニ於テハ專ラ主觀的ニ納稅主體ニ付テ行ハレ第二期ニ於テハ專ラ客觀的ニ稅源ニ付テ行ハレタリ前者ハ總テノ人民ニ租稅ヲ負擔セシメ

ントシ後者ハ總テ課税シ得ヘキ税源ニ付テハ其ノ種類其ノ他ノ事故ノ如何ニ拘ラス總テ租税ヲ賦課セントスルモノナリ即チ租税ノ賦課ハ主體ノ普及ヨリ一轉シテ税源ノ普及ヲ原則ト爲スニ至レリ此ニ於テカ或一部ノ人民又ハ或種類ノ事實ニ對シテ特ニ免税又ハ減税ヲ行フ例ヘハ最少生計費ニ對スル所得税ノ免除天災其ノ他ノ事變ニヨル損害ニ對スル地租ノ減免ノ如シ然レトモ是レ等ノ事柄ハ租税ノ一般又ハ公平ト云フ觀念ニ牴觸スルモノニアラスシテ寧ロ租税負擔ノ餘地ナキモノト認メラルルニ職由ス

租税一般ノ原則ハ多少歴史上ノ變遷ヲ經タルヲ以テ其ノ適用上種々ノ問題ヲ生セリ今假ニ各種ノ租税主體ニ付テ之ヲ詳論セン

#### 一 自然人ニ課税スル場合

租税ノ主體トシテノ自然人ハ内國人及外國人ノ二ヨリ成ル而シテ内國人ハ租税ヲ負擔セサルヘカラサルハ固ヨリ論無キモ往々ニシテ實際上ノ困難ヲ生スルコトナシトセス例ヘハ内國人ノ財產若ハ所得ハ果シテ内國ノ法律ニ服從スルヤ否ヤ明瞭ナラサル場合ノ如シ夫ノ外國ニ居住シ内國ヨリ所得ヲ得或ハ外國ニ於テ

營業スル者ニ至テハ之ヲ課税スルハ容易ノ事ニアラス現ニ各國其ノ法規ヲ一ニセスト雖税法ノ發達セル國ニ於テハ之ヲ税スルヲ常トス

從來外國人ニハ可成課税セサル主義ヲ採リタリシモ現今ニ於テハ外國人ト雖内國人ト同一ノ權利ヲ享有スルコトヲ得ルニ至リシヲ以テ國際禮讓ニ基ク相互主義ニヨリ特ニ免税スル場合ノ外ハ總テ課税スルコトトナレリ而シテ租税制度益々發達スルトキハ外國人カ内國ニ居住スル場合ニ於テ内國ニ永住ノ意思アルトキ又ハ永住ノ事實アルトキハ管ニ内國ニ存在スル其ノ人ノ財產ニ對シテ課税スルノミナラス其ノ者カ本國又ハ第三國ニ於テ有スル財產又ハ所得ニ付課税スルニ至ラン然レトモ一時滞在スル外國人ニ對シテハ消費行爲アルカ爲ニ課税セラルル消費税ノ外ハ課税スルコト能ハサルナリ斯ノ如ク國際間ニ於ケル租税問題ハ複雑ナルモノアルカ爲ニ往々國際租税問題ナルモノヲ惹起スルコトアリ

#### 二 法人ニ課税スル場合

法人ニハ内國法人外國法人及公法人私法人等ノ區別アリ而シテ私法人ニハ公益法人(財團法人)及營利法人(社團法人)ノ別アリ法人ノ課税ハ近來一大問題トナレリ

是レ其ノ種類増加セルノミナラス之カ所得及財産ノ増加セルニ依ルナリ故ニ法人ノ種類ニヨリテ課税問題ヲ異ニス私法人中營利法人ニハ一般ニ課税スルヲ以テ各國ノ主義ノ一致スル所トナス而シテ其ノ課税ヲ爲スニ當テモ國稅及地方稅ノ兩者ヲ併課スルアリ又其ノ一方ノミヲ課スルモノアリ公益法人ニハ課税スルモノト否トアリ次ニ公法人ニ至テハ其ノ課税方法各國必スシモ一様ナラス但シ國稅ハ之ヲ免除セラルル場合多キニ反シテ地方稅ハ之ヲ負擔スルヲ以テ漸ク一般ノ原則ト爲スノ傾向アリ

**三 主權者及其ノ一族**

主權者及其ノ一族ノ所得並財產ニ對シテハ免稅スルヲ原則トス然レトモ國ニヨリテハ主權者ニ對シテモ其ノ一個人トシテ生スル收入又ハ所得ニハ國稅ヲ賦課スルモノナシトセス殊ニ主權者ニ對シテ地方稅ヲ課スル例ハ乏シカラス例ヘハ獨逸聯邦ノ如シ

**第二 公平ノ原則**

納稅者相互ノ關係上利害ノ衝突ナカラシメンニハ管ニ租稅ノ負擔ヲシテ一般ナ

ラシムヘキノミナラス更ニ進ンテ各人負擔ノ程度ヲ公平ナラシメサルヘカラス是レ即チ此ノ原則ノ據テ生シタル所以ナリ而シテ此ノ原則ハ政治學法律學等ノ進歩ニヨリテ發達ヲ助成セラレタルコトハ勿論ナレトモ其ノ始メテ行ハレタルハ佛國大革命ノ後ニ在リ即チ佛國ノ大革命以來自由平等ノ主義漸ク行ハレ之ニ加フルニ天賦人權說ノ勢力ヲ占ムルニ當テヤ租稅ヲシテ公平ナラシムヘシトノ聲ハ到ル處ニ響應セリ之カ爲ニ貴族僧侶ノ免稅ノ特權ハ全然廢止セラレ四民皆平等ニ納稅義務ヲ負ハサルヘカラサルニ至レリ

然ラハ則チ公平又ハ平等ナル語ハ如何ニ之ヲ解スヘキカ是レ頗ル重要ナル問題ナリ經濟上學者ノ所謂公平又ハ平等ナルモノハ其ノ與フル財貨ト受クル財貨トカ同一ノ價值ヲ有スルヲ指ス是レ即チ相互提供ノ原則ニシテ租稅負擔ノ輕重モ亦茲ニ基キシコト無シト云フヘカラスサレトモ是レ個人間ノ關係ニ付テ謂ヒ得ルノミ個人ハ國家等ノ力ニ依リテ生存スルカ故ニ兩者ノ間ニ於ケル公平ノ觀念ハ自カラ變更セサルヲ得ス即チ國家ハ個人ノ納稅力ニ應シテ租稅ノ賦課ヲ爲ス是レ即チ應能提供ノ原則ノ生スル所以ニシテ之ヲ平等トハ稱スルナリ而シテ負

擔ノ平等ナルヘシト云フハ納稅主體ノ頭數ニノミ應スル平等ニアラスシテ課稅物體ニ對シテ平等ニ負擔セシムヘシトノ意義ナリ之ヲ實際上ヨリ觀察スルニ各人ハ智力體力等ニ於テ異ナレルノミナラス其ノ財產又ハ所得ニ於テモ又異ナレルヲ以テ各人ニ同一ノ租稅ヲ負擔セシムルハ平等ヲ得ル所以ニアラス其ノ負擔ヲシテ平等ナラシムルニハ種々ナル標準ニ依リテ階級等差ヲ設ケサルヘカラス而シテ其ノ階級等差ヲ設クルニ付標準トナルヘキモノハ相互提供及應能提供ノ原則ナリ而シテ此ノ二原則中租稅法發達ノ沿革上久シク勢力ヲ有セルハ相互提供ノ原則ナリシモ近來ハ應能提供ノ原則ニヨリ實際上租稅ノ負擔ヲシテ平等ナラシメントスルニ至レリ

租稅ノ負擔力ニ對スル平等ノ原則ヲ保タンカ爲從來租稅行政上用キ來レル手段ニアリ一ハ租稅ノ種類及賦課ニ關スル行政上ノ選擇ニシテ二ハ稅率ニ對スル選擇ナリ前者ハ一方ニハ稅源ノ普及ヲ圖リテ一般平等ノ主旨ヲ達スルコトヲ目的トシ他方ニハ調定額ト徵收額トノ比率賦課徵收ノ公平正確難易ノ程度ヲ照應シテ之カ選擇ヲ爲スヲ云ヒ後者ハ稅源ニ對シ平等ナリ賦課ヲ爲スニハ其ノ課稅物

件ノ數額階級ニ應シ如何ナル方法ヲ以テ稅率ヲ定ムヘキヤヲ云フ固ヨリ稅源ノ稱類ニ應シ課稅物件ノ數額階級ノ選擇ニ依リ又之ニ對スル稅率ノ標準ヲ異ニスレトモ主トシテ比例稅及累進稅ノ得失及累進稅ノ累進方法ニ關スル問題ニ歸着スルモノナリ

以上ノ諸點ヲ綜合シテ平等ノ副合ト云フコトニ關シ具體的ノ方法ヲ列擧スレハ左ノ如シ

- 甲 稅率ハ負擔力ト平均セシムルコトヲ要ス
- 乙 稅源ノ種類ニ依リテ稅率ヲ異ニスルヲ要ス
- 丙 負擔力ニ關シテ諸種ノ制限的的事情例ヘハ家族ノ多少納稅者ノ健否等ヲ斟酌スルヲ要ス
- 丁 重複ノ課稅ハ之ヲ避クルコトヲ努メサルヘカラス

### 第三節 經濟上ノ原則

經濟上ノ原則トハ租稅ノ賦課徵收ニヨリテ經濟上ノ損害擾亂ヲ來タサシメス換言スレハ課稅ノ方法ヲ整理シ以テ人民ヲシテ比較的ニ負擔シ易カラシメ且國民

ノ經濟上ニ於ケル損害ヲ除去スルヲ云フ此ノ原則ヲ分テ三トス

第一 納税者ノ利益上ヨリ見タル原則

甲 租税ハ國民經濟ノ發達ヲ妨ケサルコトヲ要ス

一 租税賦課ノ爲國民ノ財産ヲ侵蝕スルコトナキヲ要ス是レ即チ租税ハ國民ノ資産ニ對シテ課セスシテ可成資産ヨリ生スル所得又ハ收益ニ對シテハ課スヘキヲ云フナリ

二 租税賦課ノ爲生産交通分配消費等ノ關係ヲ妨害シ之ヲ禁遏スルコトナキヲ要ス從テ課税ハ之ヲ幼稚ナル産業及改良發明ニ及ホスヘカラス又之ヲ生計品原料品並文化開明ノ用具ニ及ホスヘカラサルナリ

乙 租税ハ可成納税者ノ利益ヲ侵害セサルコトヲ要ス此ノ事ニ關シテハ説明スヘキモノ三アリ

一 徵税方法ノ確實ナルヲ要ス而シテ之ヲ確實ナラシメンニハ豫メ法規ヲ以テ納税ノ日時場所其ノ他徵税ニ關スル方法等ヲ定メ之ニ基キテ徵税ヲ執行スルニ在リ斯ノ如クスルトキハ納税者ヲシテ準備ノ機會ヲ得セシメ意外ノ損失ヲ

免レシムルコトヲ得ヘシ然ルニ若シ納税準備ノ機會ヲ與ヘス突然納税ヲ通告スルカ如キコトアルトキハ納税者ハ爲ニ非常ナル損失ヲ蒙ムルニ至ルヘキナリ

二 徵税ノ方法ハ可成人民ノ便宜ニ叶フコトヲ要ス所謂人民ノ便宜ニ叶ハシムルニハ納税ノ場所期日其ノ他監督査定ノ順序方法ノ如キ勉メテ人民ノ望ム所即チ人民ノ風習ニ從テ其ノ便宜ヲ計ルニ在リ蓋シ納税額ハ同一ナルトキト雖納税ノ場所期日其ノ他ノ事ニ關スル規定如何ニヨリテ納税者ノ經濟上ニ及ホス關係ハ大ナル差異ヲ生スルモノナリ然レトモ之ヲ定ムルニ當リ只人民ノ便宜ノミヲ計リテ毫モ政府ノ便宜ヲ顧慮セサルカ如キハ決シテ事宜ニ適合シタルモノト云フヲ得ス故ニ兩者ノ便宜ノ調和ヲ計ルコトヲ必要トス

三 租税轉嫁ノ有無ヲシテ正確ナランムル方針ヲ採ルコトヲ要ス即チ租税ノ轉嫁ニ關シテハ立法者カ轉嫁ヲ豫期セサルモノハ力メテ轉嫁ヲ避クル手段ヲ取リ之ニ反シテ其ノ之ヲ豫期スル租税ニ在テハ力メテ其ノ轉嫁ヲ獎勵スル方針ヲ出ツルコトヲ要ス

第二 社會道德上ヨリ見タル原則

甲 租税ハ國民ノ徳義心ヲ傷ケサルコトヲ要ス  
租税ハ其ノ賦課方法宜シキヲ得其ノ財源確實明瞭ナルトキハ何等不可ナキモ租税カ國民ノ負擔力ニ適セス或ハ其ノ賦課方法不完全ニシテ課税物件不明確ナルトキハ國民ハ脱税ヲ計ランカ爲租税法上ノ罪人トナルコトアリ故ニ斯ノ如キ場合ニ於テハ當局者ハ賦課方法ヲ改善スルカ若ハ税率ヲ變更シテ國民ノ犯罪ヲ防遏セサルヘカラサルナリ

乙 租税國民ノ健康ヲ害セサルモノヲ選擇スルコトヲ要ス

租税ト國民ノ健康トハ何等ノ關係ナキカ如キモ仔細ニ討究スル時ハ決シテ然ラス例ヘハ酒ノ品等ヲ區別シ税額ニ非常ナル差異ヲ設クルトキハ之カ爲價格ニ差異ヲ生シ劣等品ノ需要者ヲ増加シテ國民ノ健康ヲ害スルニ至ラン又佛國ニ於テハ門窓税トテ門又ハ窓ノ廣狹多少ニ應シテ課税スル制度ヲ設ケダリシカ爲國民ハ可成其ノ税ノ輕カラシムコトヲ欲シテ門窓ヲ狭少ニシ爲ニ通風採光等ヲ損害シ國民ノ健康ヲ害シタルコトアリ又地方税中煙突税ノ如キモ人民ノ

衛生上ニ害ヲ及ホスコト少ナカラス斯ノ如キ租税ハ國民ノ健康ト重大ナル關係ヲ有スルヲ以テ租税ヲ徵收スルニ當テハ慎重ナル注意ヲ拂ハサルヘカラサルナリ

第三 徵收費ノ上ヨリ見タル原則

此ノ原則ハ徵稅ノ費用ハ力メテ僅少ナラシムルコトヲ要スルヲ云フ蓋シ租稅ノ徵收方法ニニアリ一ヲ間接徵收法ト云ヒ二ヲ直接徵收法ト云フ前者ハ收稅事務ヲ請負企業ニ附托シ又ハ下級團體ニ一定ノ稅額ヲ配賦シテ徵收セシムル等間接ニ租稅ヲ徵收スル方法ニシテ請負法ト配賦法トノ二種トシ後者ハ租稅ノ徵收ヲ直接ニ國家機關ノ管掌ニ委スルモノニシテ現今ノ文明國ハ概ネ此ノ方法ヲ採用セリ今租稅徵收費用ノ點ヨリ見ルトキハ間接徵收法ハ直接徵收法ヨリ少額ノ費用ヲ以テ足ルト雖課稅ノ不公平又ハ租稅ノ誅求等種々ノ弊害ノ伴フモノ多キヲ以テ現今ニ於テハ直接徵收法ヲ以テ最適當ナル方法ナリトス但シ此ノ方法ヲ採ルニ當テモ徵稅ノ費用ハ可成僅少ナラシムルヲ要スルハ言フ俟タス

第十一章 租稅ノ物體

租税ノ物體トハ租税ノ依テ以テ賦課セラルル標準トナルモノ略言スレハ課税ノ標準ヲ云フ元來租税ハ税源ヨリ支拂ハルルモノナリト雖而モ税源ヨリ之ヲ國庫ニ吸收スル徑路ハ租税ノ物體ニ外ナラス若シ夫レ租税物體ノ選擇ニシテ宜シキヲ得ンカ一方ニハ諸種ノ租税カアラユル税源ヨリ遺漏ナク吸收セラレテ國庫ノ充實ヲ期スルヲ得ヘク他方ニハ總テノ税源ハ皆一樣ニ其ノ負擔ヲ蒙リ以テ國民間ニ彼是輕重ノ不公平ナキヲ得ヘシ之ニ反シテ租税物體ノ選擇其ノ宜シキヲ得サランカ一方ニハ税源ト物體ト相符合セサルノ結果國庫ノ窮乏ヲ告ケ他方ニハ税源ノ供給スル所一樣ナラスシテ國民間ニ彼是輕重ノ不公平ヲ生スルニ至ルヘシ故ニ租税物體ノ如何ハ國民ノ負擔ニ重大ナル影響ヲ及ホスモノナリト云フヘキナリ

租税物體ノ種類ハ時ト所トニ依リテ一樣ナラス且又之ニ關スル學者ノ見解モ一ナラスト雖從來租税ノ物體ト看做サレタル重ナル種類ヲ擧ケテ其ノ利害得失ヲ略言セン

第一、人

人其ノモノハ單ニ租税ノ主體タルノミナラス古代ニ於テハ租税ノ物體ト看做サレタルコトアリ又近時ニ於テモ稀ニ之ヲ租税ノ物體ト看做スコトアリ即チ人其ノモノヲ標準トシテ均一ナル人頭税ヲ課スルカ如シ

惟フニ社會經濟未タ發達セス貧富ノ懸隔著シカラサルニ當テヤ各人ノ資力ハ大凡其ノ家族ノ數ニ比例シタルカ故ニ假令其ノ地位ノ高下ニヨリテ國民間ニ二三ノ階級ヲ設クルノ必要アルニモセヨ人口ノ多少ニ比例スル所ノ人頭税ハ大體ニ於テ各人ノ提供力ニ適應シタルヤ疑ナシ從テ當時ニ於テハ人頭税ハ最簡單ニシテ且適當ナル制度タリシト雖今ヤ貧富ノ懸隔甚クシク社會經濟組織ノ複雜ナルニ及ンテヤ又斯ノ如キ簡單ナル標準ヲ以テ各人ノ提供力ニ適應セシムヘカラサルコト多言ヲ要セスシテ明カナリ從テ現今ニ於テハ人其ノモノヲ租税ノ物體トナスハ極メテ稀ナリトス

第二、社會階級ノ別

國民ノ社會階級ヲ標準トシテ租税ヲ賦課シタルハ古代經濟社會ノ未タ幼稚ナリシ時代ニ於テ多ク行ハレタル所ナリ例ヘハ希臘羅馬ノ古ニ在リテ租税ヲ負擔セ



ル者ハ奴隸若ハ班屬國ノ人民ニシテ其ノ市民ハ殆ント之ヲ負擔セサリキ後歐洲ノ中世及日本ノ封建時代ニ在テハ士農工商等其ノ社會上ノ地位ヲ異ニスルニヨリテ租税ノ負擔上差異ヲ設ケ時トシテハ社會ノ優等ナル階級ニ屬スル者ハ納税ノ義務ヲ免カレタルコトアリ夫ノ佛國ノ謠ニ士ハ血ヲ以テ國事ニ勗メ農ハ鋤鋤ヲ以テ國事ニ奉シ僧侶ハ讀經ヲ以テ國家ニ盡クスト云ヘルカ如キハ一部階級ノ免税セラレタル實例ナリ

此ノ標準モ亦古代ニ於ケル簡單ナル經濟社會ニ於テハ適當ナル標準タリシヤ疑ナシ蓋シ當時ニ於ケル社會階級ハ自カラ其ノ經濟上ノ階級ト相一致シタルカ故ナリ然リト雖今日ノ複雜ナル經濟社會ニ在テハ士農工商ト云フカ如キ社會階級ハ之ヲ適當ナル課税標準ト認ムルコトヲ得ス

### 第三、資産又ハ財産

各人ノ有スル財産其ノ物ヲ標準トシテ租税ヲ課スルハ古來廣ク行ハレタル所ナリト雖社會經濟ノ進歩ニ伴ヒテ各人ノ財産ノ種類漸ク増加スルニ及ンテハ同一ノ價格ヲ有スル財産ト雖其ノ種類ニ依テ之カ所有者ニ對スル關係ヲ一ニセス而

シテ其ノ收益ヲ目的トスル財産ニ關シテハ租税ノ物體トシテハ寧ロ其ノ收益ヲ標準トスヘク其ノ享有手段タルモノニ關シテハ廣義ニ於ケル消費關係ヲ標準トスルヲ適當トス

### 第四、收益財産

收益財産ヲ標準トシテ課スル所ノ收益税カ所謂特別所得税ノ大部分ヲ占ムルニ及ヒ古來行ハレタル一般財財產税ノ大部分ハ即チ之ニ轉化シタリ

收益ハ人類社會ノ所得ノ大部分ヲ占ムルノミナラス其ノ基礎ヲ財産ニ有スルノ結果トシテ概シテ確實ナル性質ヲ有シ其ノ取得者ニ與フルハ經濟上完全鞏固ナル地位ヲ以テシ從テ確實ナル國家ノ財源トシテ租税制度ノ基礎タラシムルコトヲ得ルノ特質ヲ有スルカ故ニ當ニ現時ニ於テノミナラス將來ニ於テモ亦之ヲ以テ適當ナル課税ノ標準ト看做スヘキヤ疑ヲ容レス假令土地家屋等ノ收益ハ年々著シク増加スルコト能ハストスルモ社會ニ於ケル資本ノ増加ニ伴ヒ資本利子又ハ營業所得ノ漸次増進スヘキハ明カナリ若シ夫レ一般所得税ヲ課スルニ當テハ各種ノ收益ハ自カラ之ニ包含セラルルカ故ニ特ニ各種ノ收益ヲ標準トシテ課税

スルノ必要ナキカ如シト雖前述セルカ如ク收益ハ他ノ所得ニ比シテ完全確實ナルカ故ニ之ヲ重課スルコトヲ得又重課スルコトヲ至當トスヘキノミナラスアラユル税源ニ遺漏ナク課税セントスレハ勢ヒ各種ノ標準ヲ捉ヘテ課税スルノ必要アリ從テ收益ヲ以テ一般所得税以外ニ特ニ一種獨立ノ租税物體ト認ムルハ最當ヲ得タルモノト云ハサルヲ得ス

收益財産ハ地方公共團體ノ課税標準トナスニ適スルモノ多シ蓋シ收益財産ハ外形的ニシテ之ヲ認識スルコト難カラサルカ故ニ之カ賦課徴收ニ威壓ヲ用ユルノ必要少ナシ從テ中央政府ニ比シテ權力ヲ用ユルコト微弱ナル地方公共團體ト雖之カ課徵ニ困難ヲ感スルコトナシ而シテ宅地及家屋ノ如キハ其ノ所在地ニ依テ著シク收益ノ度ヲ異ニスルカ故ニ寧ロ之ヲ地方税トスルヲ可トス何トナレハ其ノ區域狭小ナルニ從テ税率ト收益トノ權衡ハ愈適切ナルヲ得レハナリ加之其ノ收入確實ナルカ故ニ中央財政ノ如ク屈伸力ニ富マサル地方財政ニ在テハ之ニ依テ其ノ完全ヲ期スルコト極メテ有益ナリトス

收益税ハ其ノ税率ノ變更容易ナラス是レ蓋シ税率ノ増減ハ單ニ税額ノ増減ヲ來

スノミナラス他ニ其ノ財産所有者ヲ損益スル所大ナルモノアレハナリ從テ收益税ハ財政ノ狀況ニ應シテ其ノ收入ヲ増減スルコト容易ナラスト雖而モ之ヲ行フコト愈々久シケレハ其ノ負擔ヲ感スルコト益々少ナキノ利アリ其ノ他收益税ノ特色ノ一ハ其ノ所有者ノ人的關係ヲ見テ之ニ應能提供ノ原則ヲ適用スルコト能ハサルニ在リ何トナレハ收益税ハ收益財産ヲ標準トスルカ故ニ其ノ物體タル自カラ外形的ニシテ其ノ内容ノ如何ヲ顧ミルコト能ハサレハナリ收益税ハ又收益ノ額ヨリモ寧ロ直接ニ收益財産其ノ物ヲ課税標準ト爲スノ結果各種ノ收益財産ノ間ニ税率ノ平衡ヲ保チ以テ負擔ノ平均ヲ期スルコト容易ナラス

斯ノ如ク收益税ハ種々ノ點ニ於テ其ノ利害得失一ナラスト雖而モ現在及將來ニ於テ收益財産力租税制度上重要ナル物體タルヘキハ毫モ疑ヲ容レサル所ナリ

第五 所得

徵税上最重要ナル關係ヲ有シ租税ノ依テ支拂ハルヘキ税源ノ一ハ所得ナリ所得中殊ニ純所得ト稱スヘキモノハ古來ヨリ學者ノ見ヲ以テ真正ノ税源ト看做ス所ノモノナリ然レトモ所得ノ額ハ直ニ之ヲ以テ各人ノ提供力ヲ表明スル標準ト見

ルコトヲ得ヘキヤ否ヤ是レ議論ノ存スル所タリ乞フ以下少シク各人ノ租稅提供力ニ影響スヘキ主要ナル事項ヲ説明セン

### 一 純所得

所得ナル語ハ學者ニヨリテ其ノ用法一ナラス所得ハ之ヲ分テ總所得純所得及自由所得ノ三トナスコトヲ得ヘク而シテ總所得ハ財産費ヲ含ムカ故ニ未タ之ヲ以テ直ニ稅源ト看做スコトヲ得ス自由所得ハ稅源トシテ最適當ナリト雖其ノ額少ナクシテ到底完全ナル財源トナスニ足ラス從テ租稅ノ物體タルヘキ所得ハ生産費ヲ控除シタル純所得ナラサルヘカラス是レ各國其ノ軌ヲ一ニスル所以ニシテ毫モ異論ノ存スルヲ見ス

### 二 生計費

純所得ハ所得者ノ任意ニ處分シ得ヘキモノニシテ其ノ全額ヲ消費シ盡クスモ敢テ絶對的ニハ從來ノ經濟上ノ地位ヲ損スルコトナキモノナリト雖所得者ハ之ニ依テ其ノ生計ヲ營マサルヘカラサルカ故ニ擔稅力ヲ定ムルニ當テハ其ノ生活ノ必要費ニ注意セサルヘカラス若シ其ノ所得ニシテ之カ爲ニ吸收セララルコト多

カラシカ假令純所得ハ多ク存スルモ擔稅力ハ却テ少ナカルヘシ此ノ理ニ基キ所得者ノ家族ノ數年齢健康ノ狀態負債ノ有無等ハ總テ皆擔稅力ヲ計ルヘキ條件トナルナリ各國ノ稅法ニ於テ生活ノ最少費用 (Minimum of Existence) ヲ免除シ又ハ相當ノ斟酌ヲ加フルカ如キハ蓋シ之レカ爲ナリ我現行所得稅ニ於テモ三百圓以下ノ所得ニ對シテ課稅セサルハ此ノ趣旨ニ外ナラサルモノトス

### 三 所得者ノ地位

純所得中生計費ヲ控除シタル殘額ハ所謂自由所得ニシテ各人ノ全ク自由ニ處分シ得ヘキ部分ナリ之ヲ浪費スルト貯蓄スルトハ一ニ所得者ノ任意タリ然ラハ則チ此ノ自由所得ハ直ニ提供力ノ標準トナスヲ得ヘキヤト云フニ然ラス何トナレハ所得所有者ノ提供力ナルモノハ其ノ人ノ地位如何ニヨリテ大ニ異ナル所アレハナリ所得ヲ收メ得ヘキ確實ノ資格アルモノハ現ニ之ヲ收メサルモ提供力ニ富ミ之ニ反シ其ノ資格ニ限アル者ハ之ヲ收ムルモ尙提供力ニ乏シキモノナリ例ヘハ確實ナル財産ヲ有シ之ヲ利用スルニ依リテ所得ヲ收メ得ルニモ拘ラズ之カ利用ヲ怠ル者ハ現ニ所得ナシト雖地ノ財産ヲ有セサル者ニ比シテハ其ノ地位確實

ナリト云ハサルヲ得ス之ニ反シテ寡婦小兒等ノ如キ者ニ至テハ假令多少ノ所得アリトスルモ之ヲ男子又ハ大人ニ比スレハ其ノ經濟力遙カニ制限セラレタル者ナリト云ハサルヘカラス又所得ヲ收ムルニ當テ之ヲ危険ノ伴フト否トハ大ニ其ノ提供力ニ差異ヲ生スルモノナリ例ヘハ冒險的ノ職業ニ従事スル者ハ安全ナル職業ニ従事スル者ニ比シテ其ノ地位極メテ不確實ナリ即チ或ハ危害ノ爲ニ莫大ナル費用ヲ要スルコトアリ又甚シキニ至テハ生命ヲモ抛タサルヘカラサルコトアリ而シテ之カ爲ニ豫備セント欲セハ常ニ自カラ保險其ノ他ノ計畫ヲ立テサルヘカラス是レ諸國ノ所得税中生命保險ノ掛金ニ向テ生計費ト同テク免稅スルモノアル所以ナリ

#### 四 所得ノ種類

次ニ攻究スヘキハ所得ノ種類ニシテ假令同一ノ所得アルモ其ノ種類ニ依テ提供力ニ甚タシキ差異アリ確實ナル財源ヨリ生スルモノト不確實ナル財源ヨリ生スルモノトハ之ヲ取得スル者ノ經濟上ノ地位ニ大ナル差ヲ生セシム例ヘハ地主又ハ資本家ノ所得ト労働者ノ所得トハ其ノ額同シキモ之レカ提供方ニ至テハ非常

ナル相違アリト云ハサルヲ得ス次ニ又所得カ永續的ナルト一時的ナルトハ其ノ提供力ニ影響スルコト言テ俟タス若シ其ノ所得ニシテ單ニ一時的ノモノタルニ止マリ年々歳々著シク増減スルコトアリトスレハ當ニ租稅ノ物體ヲ見出シ難キノミナラス所得所有者ニ於テモ安シテ租稅ヲ負擔スルコトヲ得サルナリ是レ労働ニ依テ所得ヲ得ル者ノ負擔ハ資產ニ依テ所得ヲ得ル者ニ比シ自カラ輕カラサルヘカラスト云フ所以ナリ其ノ他多數ノ小所得ノ集合ト一ノ大所得トハ其ノ總額相等シキモ之レカ提供方ニ至テハ大ナル差異ナキヲ得ス例ヘハ戸主一人ニテ千圓ノ所得ヲ有シ家族ヲ養フ場合ト妻子兄弟等ノ共稼ニ依テ漸ク千圓ノ所得ヲ收ムル場合トハ其ノ提供力上大ニ事情ヲ異ニスルモノアルヘシ

#### 第五 所得ノ大小

各人ノ所得ニ付テ以上述ヘタル各種ノ原因ヲ斟酌スルトキハ其ノ所得ノ大小ハ以テ比例的ニ其ノ提供力ノ大小ヲ表示スヘキヤ否ヤ是レ即チ比例稅ト累進稅トノ岐ルル所ニシテ學者ノ議論モ亦一致セスト雖累進稅ニ依ルヲ以テ可トスルコト一般ノ通說ナリ

## 第六 消費

二九〇

消費モ亦租税ノ一物體トナスヲ得ヘシ抑モ人類カ生産交易分配等ヲ爲ス終局ノ目的ハ消費ニ在リ故ニ所得ト消費トハ結局其ノ範圍數量ヲ同ウスト謂ヒ得ルカ故ニ消費モ亦所得ト同シク租税ノ物體タルニ適スルモノナリト云フヘキナリ然レトモ租税物體トシテノ所得ト消費トノ間ニハ一ノ根本的差異アルコトヲ忘ルヘカラス所得ハ價格ノ發生ニシテ積極的觀念ナルニ反シ消費ハ價格ノ減減ニシテ消極的觀念タリ從テ前者ハ税源トシテ直接ニ提供力ノ存在ヲ示スモ後者ニ至テハ單ニ間接ニ之ヲ表示スルニ過キス故ニ後者ノ場合ニ於テハ前者ノ場合ニ於ケルカ如ク其ノ關係適切ナルコトヲ得サルハ自然ノ勢ナリ

消費ノ場合ニ於テモ所得ノ場合ト同シク人ノ消費全體ハ未タ以テ其ノ人ノ提供力ノ存在ヲ表明スルニ足ラス何トナレハ所得カ人ノ生活ノ必要費用ヲ包含スルト同シク人ノ消費中ニモ亦必ス其ノ生活上必要缺クヘカラサル消費ヲ包含スレハナリ是レ人類生活上ノ必需品特ニ下層人民ノ必需品ニ對シテ可成課税ヲ避クルノ必要アル所以ナリ此ノ點ヨリ論スレハ其ノ貨物ノ生活上ニ於ケル必要益々

少ナキニ從ヒテ之カ消費者ノ提供力ハ愈々多カルヘキノ理ナルカ故ニ理論トシテハ可成必需品ノ税率ヲ輕クシ奢侈品ニ對スル税率ヲ重クスルヲ正當トス然レトモ必需品ノ消費ハ廣ク一般ニ行ハレテ其ノ數量多ク且比較的租税ヲ課スルモ容易ニ其ノ需要ヲ減セサルニ反シ奢侈品ハ其ノ消費一部ノ人民ニ止マリ且税率ノ増減著シク其需要ヲ増減スルノ結果ヲ生スルカ故ニ多額ノ歳入ヲ得ル實際上ノ必要ハ屢々必需品ニ比較的租税ヲ課シ奢侈品ニ比較的輕税ヲ課スルノ已ムヲ得サルニ至ラシムルコトアリ是レ亦財政上自然ノ結果ナリ

### 第七 經濟的交通

經濟的交通即チ權利又ハ財産ノ讓渡贈與若ハ證明等ノ如キ現象ヲ以テ租税ノ物體トスルハ近來著シク發達セル制度ナリ蓋シ資本ノ增加富ノ集積經濟的交通ノ發達ハ之ヲシテ將來益々租税制度上ニ重要ノ度ヲ加ヘシムルニ至ルヘシ殊ニ相續稅登錄稅證券印紙稅等ニ關シテハ今後愈々其ノ發達ヲ見ルヘキコト疑ヲ容レサルナリ

## 第十二章 租税ノ累進

財政學 歲入論 公經濟的歲入論 租税ノ累進

二九一

## (一) 租稅累進ノ意義

租稅ノ累進トハ之ヲ廣義ニ解釋スレハ擔稅力増加スルニ從テ負擔ノ増加スル總テノ場合ヲ云フ然レトモ普通ノ意義ニ於ケル租稅ノ累進ハ斯クノ如ク廣義ニ解釋スルヲ得ス元來累進稅ハ常ニ比例稅ト相對シ稅率ノ變更比例的ニ進マスシテ累進的ニ遞増スルモノヲ云フ然レトモ比例稅ト相對スルモノ必スシモ累進ノミニ限ラス時ニ累減スルコトナキニアラス而シテ比例稅トハ租稅物體ノ如何ニ拘ラス稅率若ハ稅歩ノ一定セルモノニシテ累進稅トハ資産又ハ所得等所謂租稅物體ノ増加スルニ從ヒ稅歩ノ遞増スルモノヲ云ヒ累減稅トハ租稅物體ノ増加スルニ從ヒ稅歩ノ却テ遞減スルモノヲ云フ之ヲ要スルニ比例稅ト累進稅トノ論旨ノ要點ハ其ノ稅率ヲ變更スルト否トニ在リ

蓋シ租稅ノ收入ヲ増加スル方法ニ三アリ一ハ租稅ノ種類ヲ増加スルコト二ハ既定ノ稅率ヲ變更セスシテ自然ニ社會ノ進歩スルニ從ヒ收入額ノ増進スルコト三ハ既定ノ稅率ヲ變更シテ尙著シク民業ヲ妨害セス收入額ノ増進ヲ計ルコト是レナリ而シテ租稅ノ累進ハ即チ第三ノ場合ニ屬スルモノナリ其ノ稅率ヲ加重スル

租稅ハ之ヲ累進稅ト云ヒ其ノ累進スル稅歩ヲ累進率ト云フ近來租稅ノ累進ヲ主張スル聲漸ク高ク往々其ノ極端ニ馳スルノ結果却テ舊態ニ陥ルノ國ナシトセス租稅ノ累進ヲ主張スル者ノ中最熱心ナルハ社會黨若ハ社會政策學者ナリトス

(二) 租稅ノ累進ニ關スル學說及實例

租稅ノ累進ニ關スル學說及實例ハ其ノ由來スル所遠ク既ニ希臘ノ古代若ハ歐洲ノ中世紀ニ於テ既ニ之ヲ行ヒタル國アリシカ近來ニ及ンテハ之ヲ論究スル者漸ク増加シ強チ一派ノ經濟學者ニ限ラス租稅ニ關シテ根本的觀念ヲ異ニスル者ト雖モ共ニ累進稅ノ可ナルヲ主張スルノ有様ナリ

累進稅ヲ說クニ當リ多數ノ學者ハ社會政策上ノ理由ト國民經濟上ノ理由トヲ基礎トスレトモ寧ロ財政上及國民經濟上ノ理由ニ基キテ説明スルヲ正當ナリトス

(甲) 國民經濟上ノ理由

凡ソ國民ノ所得ニハ前ニモ述ヘタルカ如ク總所得純所得及自由所得ノ三種アリ而シテ所得ノ大ナル富者ハ貧者ヨリモ比例以上ノ擔稅力ヲ有スルモノトス即チ收入ノ増加率ハ支出ノ増加率ニ比シテ大ナリ換言スレハ收入ト支出トハ常ニ同

一ノ歩合ヲ以テ高低スルモ支出ノ屈伸力ハ收入ノ屈伸力ニ比シテ小ナリトス個人經濟ニ在テハ收入額増加スルニ從ヒ收入額ト支出額トノ比率ハ遞増シ又ハ遞増シ得ヘキモノナリ蓋シ租稅ハ應能提供ノ原則ニ據リ各人ノ擔稅力ニ應シテ賦課シ以テ負擔ヲ公平ナラシムルコトヲ必要トスルカ故ニ此ノ原則ニ適合セシメシニハ勢ヒ累進稅ヲ採用セサルヘカラス然レトモ實際ハ必スシモ理論ト一致スルモノニアラス故ニ現實ニ簡々ノ場合ニ付テ觀察スルトキハ擔稅力ノ増加ハ時ニ或ハ比例數ニ止マリ或ハ却テ累減的ノ現象ヲ呈スルコトアリ且擔稅上ニ感スル痛苦ノ念慮ハ主觀的ノモノナルカ故ニ納稅者ヨリ見レハ累減稅ヲ採用シ初メテ負擔ノ公平ヲ得ルモノト云フヘキ場合ナキニアラスト雖モ或場合ニ於テハ之ニ從フコトヲ得ス

(乙) 財政上ノ理由

租稅ハ元來國家ノ經費ヲ支辨スルノ必要上徵收セラルルモノナルヲ以テ或程度迄ハ簡々ノ事情ヲ斟酌セサルヘカラサルモ夫レ以上ニ在テハ一般的又ハ客觀的ノ標準ニヨリテ課稅セサルヘカラス而シテ一般的又ハ客觀的ニ觀察スルトキハ

擔稅力ハ所得又ハ財產ニ比シ比例以上ニ増加スルモノナルカ故ニ租稅累進主義ヲ採リ比例以上ノ負擔ヲ課スルコトハ應能提供ノ原則ヨリ生スル必然ノ結果ナリトス

(三) 租稅累進ノ種類

租稅ノ累進ハ之ヲ大別シテ三種トナス即チ左ノ如シ

第一 總體ノ累進

總體ノ累進トハ課稅上一個人ノ所得全體ニ付キ其ノ増加スルニ從ヒテ稅率ヲ加重スルヲ云フ當ニ所得全體ノミナラス其ノ提供力又ハ負擔力ノ全體ヲ一纏トシ累進率ヲ適用スト云フモ可ナリサレハ一個人ノ所得ニ屬スルモノハ其ノ如何ナル方法ニ依リ又如何ナル財源ニ依ルヲ問ハス悉ク之ヲ包含シテ租稅ノ客體ト定メ以テ稅源ノ増加ヲ計ルハ總體ノ累進ナリ

第二 簡體ノ累進

簡體ノ累進トハ一個人ノ所得全體若ハ其ノ提供力ヲ一纏トシテ累進ヲ行ハス簡體別々ノ獲得若ハ稅源ニ付テ之ヲ行フヲ云フ此ノ方法タルヤ總體ノ累進ヲ行フ

階梯ナリト云ヒテ可ナリ加之税源及所得ノ異ナルニ從ヒ増税力ヲ異ニスルヲ以テ負擔ノ公平ヲ計ル一手段ト看做スコトヲ得

第三 外形の簡體ノ累進

外形の簡體トハ實際ニ於ケル増税力ノ如何ニ依リテ累進セス單ニ外形の標準ノ増加ヲ見テ累進スルモノナリ例ヘハ借家料ノ多少ニ從ヒ家屋税率ヲ増減シ使用人ノ多少ニ從ヒ營業税率ヲ増減スルカ如シ

以上三種ノ累進法ハ實際上ニ在テハ左ノ如キ關係ヲ有スルコトナル

一 假令累進ノ原理ニ適合スルモ實際上累減ト認ムヘキモノアリ例ヘハ所得額ニシテ一定ノ程度ニ達シタル後ハ税率ノ累進ヲ停止シテ之ヲ不變不動トナスカ如シ日本ノ所得税ノ如キ其一例ナリ

二 眞正ノ累進ニ至テハ其ノ累進ヲ中止スルモノニアラス而シテ實際上果シテ斯ノ如キ租税ノ存在スルヤ否ヤハ一問題ナレトモ而モ數學上ノ原理ニ照セハ必スシモ之ヲ行フ能ハサルニアラス

三 以上二種ノ累進ニ反シ實際累減スルハ比例税及顛倒累進税ナリ顛倒累進税

トハ所得等ノ増加スルニ從ヒ租税等ノ負擔ヲ遞下スルモノヲ云フ比例税中此ノ種類ニ屬スルモノハ少ナカラス

四 租税累進ニ對スル非難

以上述ヘタル所ニヨリテ之ヲ見ルニ租税ノ累進ハ其ノ負擔ノ公平ヲ期スルニ缺クヘカラスト雖之ニ對シテ尙非難アルヲ免レス左ニ其ノ重ナルモノヲ擧ゲテ之ヲ評論スヘシ

第一 租税ノ累進ハ納税者ノ全所得又ハ全財産ヲ沒收スルノ結果トナルヘシ

是レ佛國ノボリュエー及其ノ一派ノ學者ノ主張スル所ナリ然レトモ租税ノ累進ハ只租税ノ大原則ヲ行フニ當リ準據スヘキ條規ヲ示スニ過キスシテ其ノ意ハ大所得ヲ税スルニ比較的重率ヲ以テセントスルニ過キス論者ノ言フカ如ク際限ナク幾何級數的又ハ等差級數的ニ税率ヲ増加シ以テ所得又ハ財産ノ全部ヲ沒收シ盡クスノ謂ニアラス故ニ此ノ非難ハ有力ナル根據ヲ有スルモノト云フヲ得ス

第二 累進税ハ財政上不利ナリ蓋シ租税ノ爲全所得又ハ全財産ヲ沒收シ盡クスノ患ナカラシメントセハ其ノ最低率ハ極メテ之ヲ低クシ且累進ノ歩合ヲ極メテ



少ナカラシメサルヘカラス其ノ結果一國內ニ於テ最多數ヲ占ムル所得所有者等ヲ稅スルコト輕キニ過キ却テ國庫收入ヲ減少スルニ至ルヘシ

然レトモ此ノ非難ハ第一ノ非難ニシテ既ニ當ラストセハ敢テ憂フルニ足ラス抑モ累進トハ強テ幾何級數的或ハ等差級數的ニ其ノ稅率ヲ加重スルノ謂ニアラス大資本若ハ大所得ヲ稅スルニ比較的重率ヲ以テスヘシト云フニ外ナラス實際上其ノ稅率ヲ增加スルニ當リ或程度ヲ超エシメサルモ可ナリ況ンヤ夫ノ累減ト雖亦一種ノ累進ニ過キサレハ若シ之ヲ適用スレハ少シモ論者ノ云フカ如キ患無キニ於テヤ

第三 稅率並之ヲ適用スヘキ所得又ハ資産ノ階級ヲ定ムルニ當リ公平ナル標準ヲ見出シ能ハス

思フニ累進稅ニ對スル非難中最有力ナルハ此ノ非難ナリ然リト雖總テ稅率ノ輕重及階級ヲ定ムルハ財政々略ノ一ニシテ固ヨリ一定ノ標準ナシサレハ以上ノ非難ハ實行上ノ問題ニシテ學理上ノ問題ト云フコト能ハス且稅率決定ノ多少專斷ナルハ一切ノ租稅ニ共通スル缺點ニシテ累進稅ニ於テノミ然ルニアラス

第四 累進稅ハ政權ヲ有スル階級ヲシテ之ヲ利用シ他ノ階級ヲ虐クルノ手段トナル虞アリ例ヘハ和蘭ノ進歩黨カ議會ニ於テ多數ヲ占ムルヤ極端ナル累進稅ヲ行ヒ以テ富者ヲ苦シメタルカ如シ

然レトモ此ノ非難ハ常ニ之ニ準據スルヲ得サルヤ明カニシテ且又之ヲ防遏スルコト敢テ難キニアラス

第五 累進稅ハ産業又ハ貯蓄ヲ阻害シ富ノ流出ヲ促カスモノナリ即チ累進稅ヲ課スルトキハ大財產家大所得者ハ常ニ重キ負擔ヲ爲ササルヘカラサルカ故ニ貯蓄ノ途ヲ杜絶シ産業ノ萎靡ヲ來シ且資本ハ租稅ノ重キ國內ニ於テ使用センヨリハ之ヲ外國ニ於テ運用スルノ勝レルニ如カサルヲ以テ國內ノ資本ハ外國ニ流出スルニ至ラン此ノ危險ハ近時國際間ニ於ケル資本ノ移動劇甚トナルニ從ヒ一層甚シキヲ加フルニ至ルヘキナリ而シテ一般ノ財產若ハ所得ニ課スル累進稅ニ在テハ特ニ此ノ非難ヲ免レヌ

然レトモ此ノ非難モ亦適切ナリト云フヲ得ス何トナレハ如何ナル租稅ト雖適度ヲ失シ苛酷ニ課スルトキハ以上ノ如キ結果ヲ生スルモノニシテ特ニ累進稅ナル

カ爲ニ然ルニアラス適當ニ累進稅ヲ課スレハ比例稅ヨリモ公平ナル結果ヲ得ルモノナリ

第六 「累進稅ハ主義ニ於テ公平ナラス即チ租稅ヲ負擔スルノ義務ハ同等ナルニ富者カ貧者ヨリ多ク納稅スルハ財産又ハ所得ノ分配ヲ擾亂スルモノナリ然レトモ此ノ非難モ亦當ラス何トナレハ租稅ハ必スシモ機械的比例數ニヨルヲ以テ公平ナリトセス却テ各人ノ負擔力ノ大小ニ差別ヲ設ケ稅率ニ等級ヲ附シテ公平トスルモノナレハナリ

#### 五累進ノ實行法

累進稅ノ實施ハ實際上非難スヘキモノニアラスシテ寧ロ其ノ必要アルハ現ニ開明諸國ノ認ムル所ナリ然レトモ其ノ實施ノ方法ニ至テハ輕重難易固ヨリ國ニヨリテ相同シカラス例ヘハ一般所得稅若ハ一般資産稅ノ存スルトキハ之ヲ行フコト容易ナルモ之ニ反シテ一般所得稅ノ設ケナク又假令之レアリトスルモ外形的累進稅ノ存スル國ニ於テハ實際累進ノ目的ヲ達スルコト極メテ難シ日本ノ所得稅カ所得ノ種類ニヨリテ其ノ稅率ヲ異ニセルモ亦此ノ理ニ外ナラス殊ニ地租家

屋稅ノ如キニ至テハ真正ノ累進稅ヲ行フコト能ハス假令之ヲ行ヒ能ハサルニアラストスルモ其ノ結果ハ却テ豫期ニ反スルコトアリ蓋シ地租家屋稅ノ性質タルヤ常ニ臺帳制度ニヨリ而シテ臺帳制度ハ其ノ基礎ヲ不動産ニ置キ其ノ所有者タル人ニヨラサルヲ以テ後者ノ所得又ハ資産ノ財産ノ全額ヲ計リ知ルコト能ハス從テ是等ノ租稅ハ所得又ハ財産ノ全體ヲ稅スルヨリハ寧ロ箇々別々ノ所得又ハ財産ヲ稅スルヲ目的トスレハナリ

從來各國ニ於テ租稅ノ累進ヲ行ヒタル方法ニアリ

一 稅率ノ累進即チ直ニ所得ノ階級ヲ設ケ其ノ階級ニ從ヒ稅率ノ等差ヲ置キ以テ所得ノ増加スルニ從ヒ負擔ヲ増加セシムル方法例ヘハ本邦所得稅ノ如キ不完全ナカラモ此ノ方法ニ依ル

二 課稅物體ノ累進即チ直接ニ稅率累進ノ方法ヲ採ラス間接ニ負擔ノ累進ヲ計ル方法而シテ其ノ方法ノ重ナルモノニアリ

甲 稅率ヲ据置キ所得ヨリ一定ノ金額ヲ控除スル方法例ヘハ英國ノ所得稅ハ其ノ稅率ノ一定セル代リニ最低所得額タル百五十磅ヨリ四百磅ニ至ル所得ニ付テ

ハ百二十磅ヲ控除シ以テ其ノ殘額ヲ稅スルカ如シ

乙 稅率ヲ据置キ變動セル標準ニ從ヒ其ノ所得又ハ收益ヨリ或金額ヲ控除シ以テ稅ノ物體ヲ定ムル方法例ヘハバーデン、ウルテンベルグ二國ノ所得稅及營業稅ノ如シ

丙 其ノ稅率ヲ一定セルコトハ以上二者ノ如クナルモ或變動セル標準ニヨリ課稅ノ物體ヲ選定スル方法例ヘハ實際ノ所得額ニ乘スルニ或步率ヲ以テシ其ノ得タル額ヲ以テ課稅ノ標準トナスカ如シ而シテ此ノ乘スヘキ步率ハ所得ノ大小ニヨリ増減スヘキハ勿論ナリ

以上説ク所ニヨリテ見レハ累進稅ナルモノハ強チ稅率ノ級數的加重ニアラサルノ理ヲ知ルニ足ラン而シテ所得階級ノ區分、稅率ノ累進、課稅物體ノ變更等ニ付テ如何ナル數ヲ以テ適當トスヘキヤハ各國經濟上財政上ノ狀況ニ照シ又其ノ稅制度一般ノ關係ニ依テ適當ニ之ヲ定ムルノ外一定ノ規律ヲ定ムヘカテサルナリ

### 第十三章 稅ノ轉嫁

稅ノ轉嫁ハ稅者ト納稅者トノ關係ヲ系統的ニ研究スルヲ目的トシ稅稅問題

ノ基礎トナルヘキモノニシテ稅稅負擔ノ所在カ決定セララルルニアラサレハ以テ所謂擔稅力ニ應シテ徵收スヘントノ稅稅根本ノ觀念ヲ判定スルコトヲ得ス故ニ稅稅負擔ノ問題ハ稅稅ノ稅目及課稅物體ノ選擇、稅率ノ算定、免稅輕稅ノ處分、累進稅率ノ賦課其ノ他立法及行政ニ關スル萬般ノ事物ノ根底ヲ爲スモノニシテ特ニ間接稅直接稅ノ問題ト最密接ナル關係ヲ有スルカ故ニ極メテ必要ナル問題ナリトス

#### (一) 轉嫁ノ意義

稅稅ノ轉嫁トハ納稅者ノ一旦納メタル稅稅ノ負擔カ經濟的流通ノ作用ニ依リテ最終ノ擔稅者ニ移リ行ク現象ヲ云フ換言スレハ轉嫁トハ一度納稅者ニ課セラレシ稅稅カ回リ回リテ最終ノ擔稅者ニ歸着スル經過ヲ謂フナリ抑モ稅稅ニシテ國家ノ賦課處分ニ依リテ其ノ納付ノ義務ヲ果シタル者ニ於テ其ノ全部ヲ負擔スヘキモノナラシメハ其ノ負擔ノ關係ハ單純明白ナリト雖其ノ一旦納付シタル稅稅ヲ他人ニ轉嫁スル場合ニ於テハ其ノ關係ハ極メテ複雑ナリ蓋シ稅稅ノ原則トシテ各人ニ公平ナラシムヘキ稅稅ノ負擔ハ單ニ各人ノ納稅ノ義務又ハ金額ヲ指示

スルニ非シテ其ノ實際上ノ負擔ニ存スルカ故ニ公平ナリト豫期セラレタル租税モ轉嫁ノ如何ニヨリ甚タシク不公平ナル結果ヲ生スルコトアリ轉嫁ノ關係ハ極メテ微妙ナル所アリト謂フヘシ

## (二) 轉嫁ニ關スル諸學說

轉嫁ニ關スル學說ハ種々ナル變遷ヲ經タリ夫ノ地租單一稅論單一所得稅論又ハ單一資産稅論等ヲ主張スル者ハ何レモ租税ノ轉嫁ヲ以テ系統的ニ論究シ間接稅其ノ他種々ノ租税ハ何レモ皆地租所得稅又ハ資産稅等ノ單一ナル租税ニ轉嫁スヘキコトヲ論セリ其ノ後轉嫁ニ關シテハ種々ナル學說行ハレタリ今其ノ重ナルモノヲ擧クレハ左ノ如シ

### 一 絶對轉嫁說 (Absolute Theory)

絶對轉嫁說トハ租税ノ轉嫁ハ絶對的ニ必ス行ハルルモノナリト断定スル所ノ說ニシテアダダムスミス、リカード等ノ唱フル所ナリ

### 二 平均分布說 (The Equal Diffusion Theory)

平均分布說トハ租税ハ國民ノ間ニ平等ニ分配セラレルモノナリトノ樂天的解釋

ヲ下スモノニシテベリ (Verri) カナード (Canard) 其ノ他佛國財政學者ノ唱フル所ナリ

### 三 還元說 (The Capitalisation Theory)

還元說トハ一旦課セラレタル租税ハ元本ニ還元セラレテ結局擔稅者ノ負擔ニ歸スト唱フル所ノモノニシテ米國財學者ノ一部ハ此ノ說ヲ主張ス

### 四 折衷說 (The Folegio Theory)

折衷說トハ租税ノ轉嫁ナルモノハ必スシモ一定セルモノニアラス時トシテハ轉嫁シ又時トシテハ轉嫁セサルコトアリト主張スル說ニシテミルフォールセツトボリユー等ノ唱フル所ナリ

### 五 否定說 (The Negative Theory)

否定說トハ轉嫁ハ絶對ニ不明ナリ轉嫁ノ作用ハ學說ヲ以テ説明シ難シ其ノ實際上ノ結果ハ國民ノ負擔ヲシテ或ハ公平ナラシメ或ハ不公平ナラシムヘシト雖要スルニ不可解ナルヲ以テ財政學理ノ上ニ它モ重要視スルコトヲ得スト唱フルモノニシテヘルド (Held) 等ノ主張スル所ナリ

六 社會政策說 (The Socialistic Theory)

社會政策說トハ租稅ノ轉嫁ニ關シ社會政策ノ方面ヨリ觀察シ租稅中間接稅ハ悉ク消費者又ハ勞働者ノ負擔ニ歸スルモ直接稅ハ然ラスト唱フル說ニシテラツサル (Lassalle) 等ハ此ノ說ヲ主張ス

七 數量說 (The Quantitative or Mathematical Theory)

數量說トハ租稅ハ或場合ニハ轉嫁スルモ或場合ニハ轉嫁セス而シテ其ノ轉嫁スルハ租稅カ貨物ノ生産費中ニ包含セラルル場合ニシテ轉嫁セサルハ租稅カ貨物ノ生産費ト關係ナキ場合ナリト主張スルモノニシテ佛國ノクルノー (Cournot) 等ノ主張スル所ナリ而シテ此ノ學說ハ以上諸種ノ學說中最正鵠ヲ得タルモノナリト云フヲ得ヘシ

(三) 轉嫁ノ豫期カ實際ニ附合セサルコトアル理由

凡ソ國家カ法律ヲ以テ規定シ得ヘキモノハ租稅ノ主體物體即チ納稅者及課稅物件ノミ而シテ擔保者及稅源ノ何物タラサルヘカラサルヤニ至テハ租稅法律ノ能クシ得ル所ニ非ス國家ハ單ニ左ノ如キ希望ヲ抱キ得ルニ過キス曰ク直接稅ハ納

稅者カ終局ノ擔稅者タルコトヲ要ス曰ク間接稅ニ在テハ納稅者ハ單ニ一時納稅スルニ止マリ他日經濟的交通例ヘハ賣買取引ノ手續等ニヨリテ其ノ一旦納付セシ租稅ヲ轉シテ他人ニ嫁スヘキモノナリ

惟フニ以上ノ二問題ニ關シテハ國家等ハ立法上其ノ何レニヨルヘキヤヲ望ミ得ヘク又ハ豫想スルコトヲ得レトモ其ノ希望豫想ヲシテ實際ニ現出セシムル能力無シ何トナレハ夫ノ納稅者カ果シテ擔稅者トナリ終ルヘキヤ將タ然ラスシテ他ニ擔稅者ヲ生スヘキヤ換言スレハ租稅負擔ノ實際ニ歸着スル關係ハ課稅後ニ生スル經濟界ノ出來事即チ經濟的交通ニヨリテ決定スルヲ以テナリ國家ハ之ニ干渉シテ斯ノ如クナラサルヘカラストカ又ハ斯ノ如ク爲スヘシト強制スルヲ得ス所謂經濟界ノ出來事トハ生産交易分配消費等ノ如キ即チ是レナリ  
以上ノ現象タルヤ其ノ國ニ於ケル經濟社會ノ組織ノ爲ニ影響セラルルコト多シ例ヘハ生産ニ付テ重キヲナスハ生産要素トシテ缺クヘカラサル私有財產制度ノ關係ニシテ分配交易及所得等ニ關シテハ契約ノ自由制度競爭ノ難易個人ノ社會的地位等皆與テ力アリ此ヲ以テ租稅ノ負擔ハ必スシモ其ノ原則ノミニ依ラスシ

テ以上ノ經濟的關係ノ爲ニ影響セラルルコト多キヲ知ルヘシ是レ即チ立法者カ  
或租稅ハ轉嫁シ又ハ轉嫁セシメサラントスル豫期カ實際ニ附合セサルコトアル  
所以ナリ從來一派ノ經濟學者ノ主張セシ樂天主義例ヘハ經濟界ニ於ケル利益ノ  
調和說租稅ノ平均分布說ノ如キハ皆租稅ノ轉嫁ヲ以テ配分ノ平均等ヲ引起スヘ  
キモノナリト看做セリ佛國ノクルノーノ如キハ轉嫁ハ負擔ノ公平ヲ引起ス自然  
ノ方法ナリト夫ノ舊稅ハ總テ良稅ナリトノ格言モ亦此ノ意ニ基クナルヘシ故ニ  
此ノ說ヲ唱フル者ハ大抵租稅制度ノ變更ヲ喜ハス夫ノ佛人シエルブリエー(Cler  
Brierly)ハ曰ク「固定ハ租稅ノ最良性質ナルニ反シテ變動ハ最悪ノモノナリト然レト  
モ細カニ轉嫁ノ結果ヲ察スルニ必スシモ彼等ノ唱フル如ク樂天主義ナルヲ得ス  
勿論轉嫁ハ間々公平ナル負擔ノ配分ヲ引起スコトアレトモ之ニ反シテ間々却テ  
不公平ナル負擔ノ配分ヲ生スルノミナラス時トシテハ立法者ノ豫期ニ反シ全然  
轉嫁ノ現象ヲ發生セサルコトアリ此ノ場合ニ於テハ所謂間接稅ハ其ノ名ハ間接  
ナレトモ其ノ實ハ直接稅ナリト云ハサルヲ得ス

#### (四) 轉嫁ノ種類

次ニ進ンテ轉嫁ノ種類ヲ述ヘンニ轉嫁ハ之ヲ分テ三種トナスコトヲ得即チ左ノ  
如シ

##### 第一 配轉(又ハ消轉)

配轉トハ一度納稅者ノ納付セシ租稅ハ管ニ彼等カ自カラ之ヲ負擔セサルノミナ  
ラス國民中何人ト雖之ヲ負擔セサルモノト看做サル場合ヲ云フ此ニ負擔セサ  
ルト云フハ其ノ實負擔セサルニアラス唯國民又ハ一個人ノ經濟上租稅ハ多數人  
ニ配分セラルルカ故ニ課稅以前ニ比シテ敢テ異ナル所ナキヲ以テ外觀上差異ナ  
キニ外ナラス夫ノ技術ノ進歩生産費ノ減少生産額ノ増加等ニヨリテ貨物ノ生産  
者及消費者ハ従前ニ比シ自カラ擔稅ノ餘力ヲ生シタル結果假令従前ニ比シテヨ  
リ多クノ租稅ヲ負擔スルモ尙其ノ經濟ヲ損スルコトナキ場合ヲ云フナリサレハ  
配轉ノ結果租稅ノ負擔ハ實ニ納稅者並其ノ生産消費等ニ直接間接ノ關係アル人  
民ノ間ニ配分セラルルナリ之レ配轉ノ名アル所以ナリ

更ニ他ノ方面ヨリ觀察スレハ租稅ノ配轉ハ生産其ノ他改良等ニヨリテ新ニ租稅  
ニ充ツヘキ所得又ハ資本ヲ作り出セリト云フニ同シ之レ埃太利ノスタインカ租

税ノ轉嫁ヲ稱シテ租税ノ生産ナリト唱ハシ所以ナリ然レトモアラユル轉嫁ハ常ニ悉ク配轉ナリト云フコトヲ得サルヲ以テスタインノ如ク廣ク轉嫁ヲ以テ租税ノ生産ト同一視スルハ誤謬タルヲ免レス

以上ノ現象ハ租税ノ負擔カ重キニ過クル場合ニ於テ屢々見ル所ナリ例ヘハナポレオン戦争以後ニ於ケル英國ノ燒酎税現今獨逸ノ砂糖税等ノ如シ即チ其ノ製造者ハ租税負擔ノ重キカ爲ニ生産方法ヲ改良シ同額ノ原料品又ハ生産費ヲ以テ從前ニ比シ多額ノ精製品ヲ産出シテ以テ其ノ負擔ヲ輕クセンコトヲ計リ新税賦課以前ノ價額ヲ以テ生産物ヲ販賣スルコトヲ得ルニ至レリ本邦酒造税ノ如キモ亦此ノ觀ナキニアラス此ノ場合ニ於テ新税ハ何人カ負擔スヘキヤト云フニ生産者ハ勿論其ノ負擔者ニアラス消費者モ亦直接ノ負擔者ニアラス生産消費ニ關係セル國民全體ノ間ニ配分セラレタルモノナリト云フヲ至當トス此ニ於テカ租税ノ配轉ナルモノヲ生スルナリ

### 第二 前轉(又ハ順轉)

前轉トハ前者ノ負擔カ轉シテ後者ニ歸スル現象即チ立法者又ハ法律等ノ豫期ス

ルカ如ク一旦納税者ノ納付セシ租税ヲハ他日經濟上ノ出來事ニヨリテ擔税者ノ轉嫁スル經過ヲ云フナリ故ニ前轉トハ所謂普通ノ轉嫁ニシテ若シ夫レ租税ニシテ立法者ノ豫期スルカ如ク常ニ轉嫁スルヲ得ハ實際上決シテ不公平ナル結果ヲ生スルコトナキモノナリ夫ノ間接税ハ概シテ法律カ豫期シタル如ク租税轉嫁ノ行ハルルモノナリ

前轉ノ容易ニ行ハルル場合ハ生産者ノ經濟上ノ地位カ消費者ノ地位ニ比シテ優等ナルトキニ在リ即チ

- 一 租税ノ増徴アルニ際シ生産額ヲ制限シテ供給ヲ減少シ得ル場合
- 二 生産者間ノ協議ニヨリテ生産及供給ノ方法ヲシテ一樣ナラシメ得ヘキ場合
- 三 租税ヲ賦課セラルル貨物カ當ニ必要物ニ屬スルノミナラス其ノ代用物ヲ見出シ難キ場合

等是レナリ此ヲ以テ米國獨逸及埃太利等ニ於テハ一度トラストノ組織セラレテ以來租税ノ負擔ニ關スル問題ヲ併起セリ何トナレハトラスト組織ノ結果生産者ハ自己ノ企業等ニ關係アル總テノ租税ヲハ輕メテ生産費中ニ組入ルルコトヲ得

ルニ至リシヲ以テナリ其ノ結果トシテ彼等ノ財産又ハ資産ニ課セラルル租税ハ  
他ニ轉嫁セラルルノ事實ヲ生セリ

之ヲ要スルニ生産者即チ供給者ニシテ需要者即チ消費者ニ比シテ經濟上便利ナ  
ル地位ニ在ランカ前者ハ容易ニ其ノ一度納付セシ租税ヲ轉シテ後者ニ歸スルコ  
トヲ得此ヲ以テ前轉ノ行ハレ難キ場合ハ恰モ以上述ヘタル所ノ反對ノ場合ナリ  
殊ニ其ノ甚タシキハ租税ノ爲ニ消費額ノ減少スル場合(例ヘハ奢侈品)ニ在リトス  
其ノ他生産ノ性質上前轉ヲシテ困難ナラシムルハ生産額ノ制限容易ニ行ハレサ  
ル場合即チ技術並經濟上ノ設備カ假令課税アルモ之ニ應シテ適宜ノ收縮ヲ加ヘ  
難キ場合ニ在リサレハ收益税ニ在テハ前轉最行ハレ難シ何トナレハ其ノ資産固  
定シテ容易ニ變更スルヲ得サルヲ以テナリ

### 第三 後轉(又ハ逆轉)

後轉トハ租税ノ負擔カ後者ヨリ前者ニ移ル場合即チ法律ノ豫期ニ反シテ納税者  
ハ其ノ一度納付セシ租税ヲ轉嫁シ得スシテ自カラ終局ノ擔税者トナル經濟的經  
過ヲ云フ例ヘハ直接ニ消費者ニ租税ヲ課シタル場合ニ其ノ物品ノ需要ヲ減シ爲

ニ生産者ヲシテ代價ヲ引下クルノ已ムヲ得サルニ至ラシムルカ如キ場合ヲ云フ  
思フニ租税ノ負擔ニシテ前轉セス納税者カ終局ノ擔税者タル場合ニ於テハ所謂  
負擔ノ前ニ歸ル途行ナシ然レトモ之ニ名クルニ後轉ノ名ヲ以テスルハ外ナラス  
立法者ハ豫メ轉嫁ヲ前提スルヲ以テ其ノ之レナキハ一旦轉嫁セシモノカ戻リ來  
リシト同一視スルナリ況ンヤ實際ニ於テハ一度前轉シタル租税ト雖他日再ヒ納  
税者ノ負擔トナルコトナシトセス而シテ後轉ノ實際ニ現ハルルハ課税ノ爲貨物  
ノ消費額ヲ減少シ又ハ之ニ代ハルヘキ貨物ノ存在スル場合ニ多シ其ノ重ナル例  
ハ奢侈稅勞銀稅等ニ於テ之ヲ見ルヲ得ヘシ本邦酒造稅ノ如キモ亦其ノ一例トナ  
スニ足ル

租税ノ轉嫁ハ大略以上ノ三種ニ外ナラサルモ而モ實際ニ於テハ右ノ三種カ個々  
別々ニ現ハレスシテ並ヒ行ハルル例少ナカラス即チ一部ハ配轉シ一部ハ前轉シ  
又一部ハ後轉スルコトアリ加之其ノ一度轉嫁セシモノモ更ニ他ノ方向ニ向テ轉  
嫁スルコトアリ之ヲ稱シテ租税ノ復轉又ハ再轉ト云フ

### (五) 租税轉嫁ノ行ハルル場合ト否ラサル場合



租税ノ轉嫁ニ關シテ樂天的觀察ヲ下セル者ハ曰ク「總テ租税ハ各個人ノ負擔ニ歸スルカ故ニ公平ナリ」ト若シ此ノ說ヲシテ眞ナラシメンカ租税ノ原理原則等ハ殆ント無用ニ歸ス然ルニ實際ハ管ニ之ヲ反饋スルノミナラス學理上亦缺點アルヲ免レス然ラハ則チ租税ハ如何ナル場合ニ各個人ノ負擔ニ歸スヘキモノナリヤ若シ夫レ租税ニシテ貨物生産費ノ一部分タルコトヲ得レハ其ノ負擔ハ轉嫁シテ遂ニ各個人ノ負擔ニ歸スル傾向アリ而シテ租税カ生産費ノ一部ヲ成スモノナリヤ否ヤノ問題ハ從來學者ノ論争スル所ナルモ此ノ問題ハ其ノ租税カ果シテ生産行為ニ關係ヲ有スルト否トニ依テ判別セラルルモノトス

之ヲ要スルニ租税轉嫁ノ行ハルルハ徵稅上生産消費ノ關係若ハ取引ノ關係ヲ捕捉スル場合ニ在ルナリ即チ租税カ生産費中ニ包含セラルル場合ニハ租税ハ消費者ノ負擔ニ歸スルモノナリ故ニ此ノ種ノ租税ハ各個人ノ消費ヲ以テ課税ノ根源トス

之ニ反シテ轉嫁ノ行ハレサル場合モ亦少ナカラス其ノ重ナルモノニアリ

一 課税ノ爲ニ其ノ租税カ還元セラルル場合

凡ソ財產又ハ收入ヲ生スル財產ニ課スル租税ハ新ニ之ヲ課シ又ハ増加スルノ際一時ニ其ノ所有者ノ負擔ニ歸スルヲ常トス何トナレハ租税ノ負擔ハ所有者ノ利益ヲ減スルヲ以テ爲ニ其ノ財產價格ヲ下落セシムヘケレハナリ之ニ依テ見レハ此ノ種ノ租税ハ課税ノ際課税ノ目的物タル財產ノ所有者ノミ之ヲ負擔シ未來永遠他ニ轉嫁セラルルコトナキナリ

二 由來所得又ハ收入ニ課セラレル租税ハ納稅者ノ負擔ニ歸シ曾テ轉嫁セラルレトスト云フ者アレトモ必スシモ然リト斷言スルコトヲ得ス所得又ハ收入ニ課セラルル租税中其ノ轉嫁セサルモノニアリ一ハ學者ノ所謂土地ノ純收入(Economic Rent)ニシテ所ハ所謂純利潤(Pure Profits)ナリトス例ヘハ土地所有者カ土地ニ對スル諸經費ヲ引去リタル純收入又ハ企業家カ其ノ企業上要スル諸經費ヲ控除シテ純粹ニ自己ノ所得トスル利益ノ如キハ他ニ對シテ再ヒ生産及消費ノ關係ヲ惹起セサルヲ以テ之ニ課シタル租税ハ全ク納稅者ノ負擔ニ歸シ他ニ轉嫁セラルルコトナシ米國ノ學者中土地ノ純收入及純利潤ヲ總稱シテ餘利收入(Economic Surplus)ト云フ者アリ若シ此ノ說ニ從ハンカ餘利收入ニ課スル租税ハ他ニ轉嫁セラルル

コトナカルヘク又之ヲ實際上ヨリ見ルモ餘利收入ニ課セラレタル租税ハ敢テ他ニ轉嫁スルノ必要ナキヲ知ル夫ノ勞銀又ハ消費品ニ課スル租税ノ如キハ曾テ英國ノ正統經濟學者ノ説キシカ如ク或ハ資本家ノ負擔ニ歸シ或ハ消費者ノ負擔ニ歸スルカ如クナルモママ其ノ何レニモ屬セサル場合アリ詳言スレハ租税中貨物ノ生産費ニ包含セラルルコトナク又餘利收入ニモ歸セサルモノアリ例ハ奢侈税ノ如シ

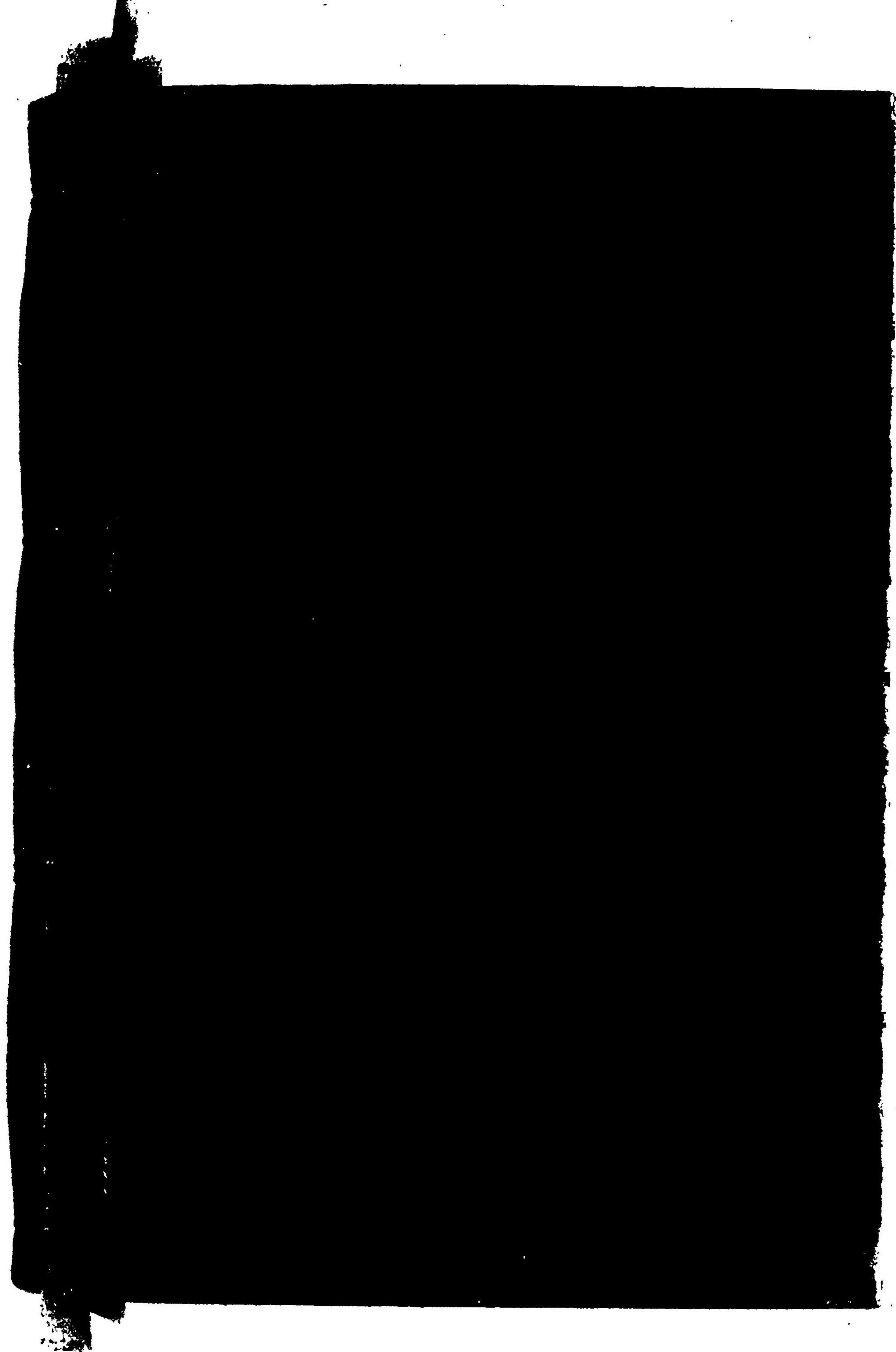
次ニ又租税ノ轉嫁ハ強チ内國人ノミニ止マラスシテ或ハ其ノ負擔ヲ以テ外國人ニ歸セシムルコトアリ或ハ之ニ反シテ外國人ノ負擔スヘキモノヲ以テ内國人ニ轉嫁セシムルコトアリ其ノ外國人ノ負擔ヲ内國人ニ轉嫁セシムル場合ニ外ナラス現今ノ如ク國際間ノ競争劇甚ニシテ英國ノ如ク輸出貿易ヲ盛ニシ若ハ商權ヲ擴張スル爲ニ財政上ノ一問題トナレル戻シ税輸出獎勵金ノ如キハ外國人ノ負擔ヲ轉シテ内國人換言スレハ其ノ國民經濟ノ負擔ト爲スコトナキニアラス之ニ反シテ内國人ノ負擔ヲシテ其ノ實外國ニ於ケル生産者若ハ輸入者ニ歸セシムル場合アリ例ハ外國ニ於ケル生産者若ハ輸入者カ其ノ販路ヲ擴張スル爲強テ安價

ノ貨物ヲ輸入シ或ハ内國ニ比シテ生産費少ナキ貨物ヲ輸入スルニ當テハ兎ニ角内國人ノ負擔ヲ減シ其レ丈外國人ノ負擔ヲ増加スル結果ヲ生ス英國南阿戰爭ノ際穀物輸入税ヲ採用シタルニ際シ學者中其ノ負擔ヲ轉シテ外國人ニ歸セシメ英人ハ其ノ一部分ヲ負擔スルニ過キスト言ヘル者アリ又其ノ輸入品カ相對的必要品ニシテ而モ其ノ需要カ其ノ國ニノミ限ラレ居ルトキノ如キハ輸入税ハ生産國人ニヨリテ負擔セララルコトアリ

中  
281

財  
政  
學  
畢

11  
11  
11  
11



昭和十四年  
四月  
出版

財政学

杉程次郎

040582-000-2

ヤ-23ハ

財政学

杉程次郎 / 述

[M44?]

BDE-0209

