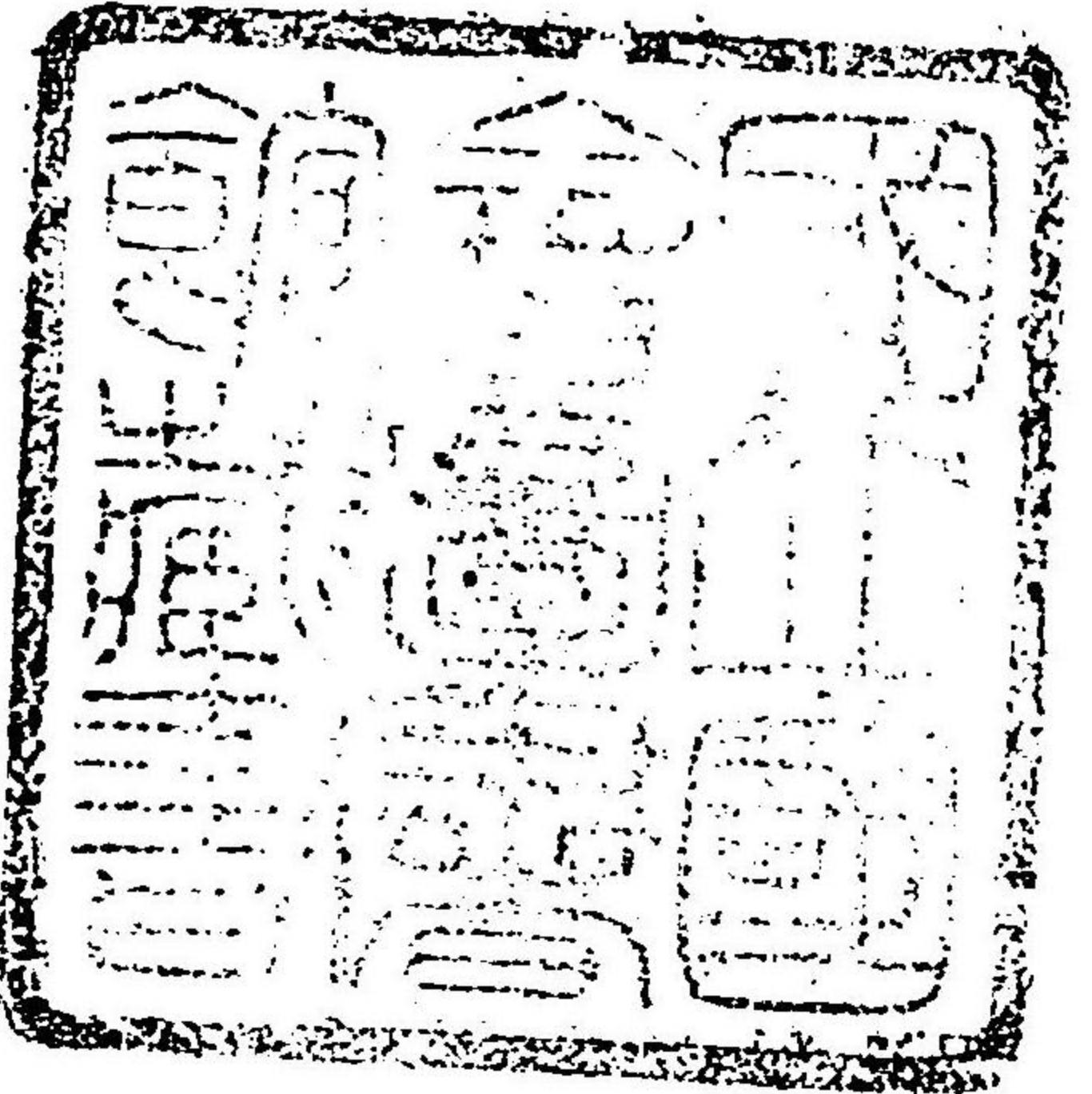


法學博士 神戸正雄著

租稅研究 第四卷

發兌 弘文堂書房

344
43

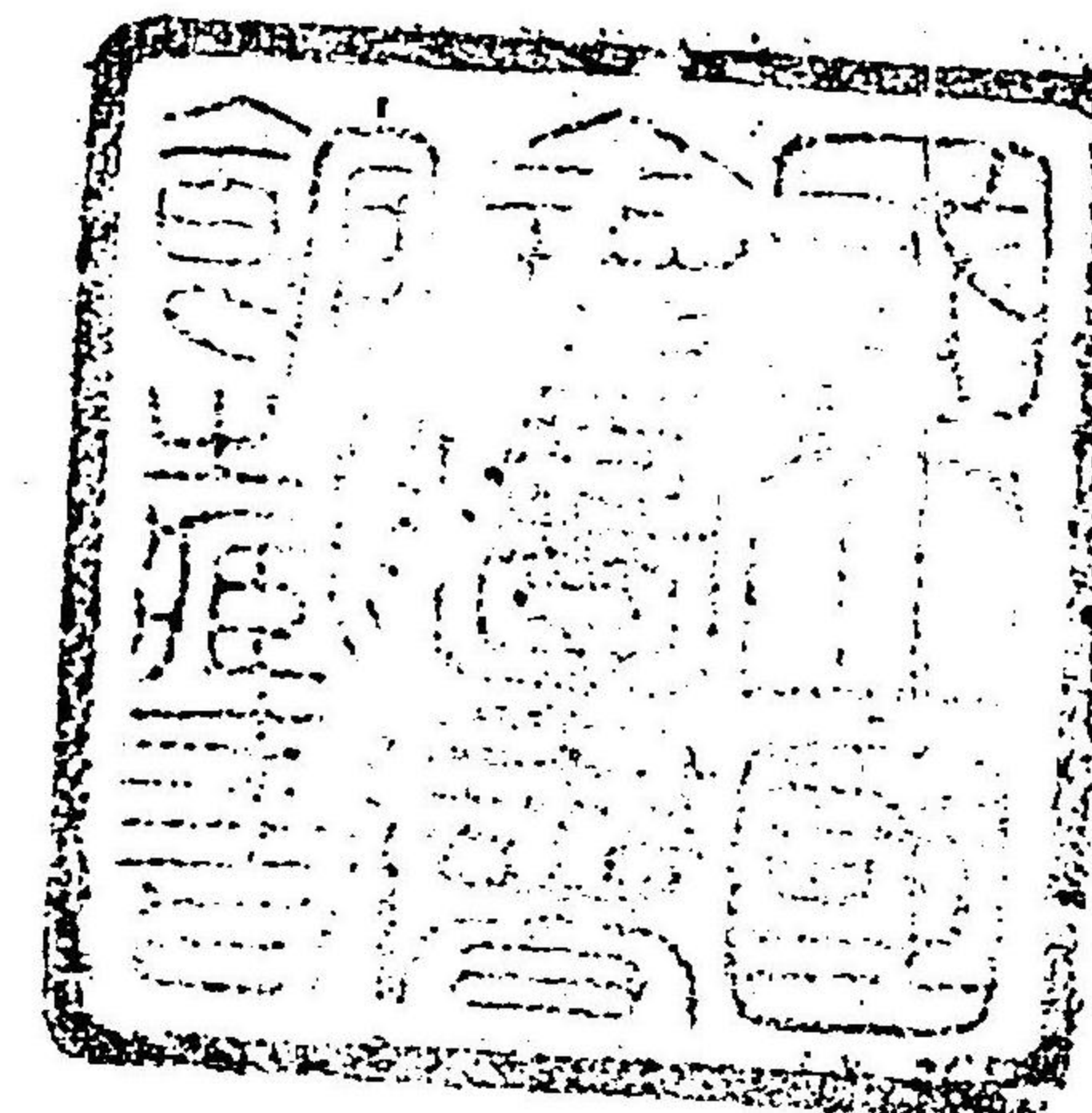


自序

私ガ租税ノ研究ニ特殊ノ興味ヲ以テ着手シタノハ既ニ二十二年
前ニ屬スルガ、此租税研究ノ執筆ヲ初メタノハ大正五年初ヨリデ、
即チ茲ニ七年許リトナル。稿成ルニ隨フテ先ヅ之ヲ主トシテ經濟論
叢ニ發表シ、後更メテ若干ノ修訂ヲ施シテ著書ト爲スヲ例トシ、既
ニ第一、第二、第三卷ヲ經テ、今正サニ第四卷ヲ出スコトヲ得ルニ
至ツタ。頁數スベテ千六百ニ上ボリ、可ナリ浩漭ナモノトナツタニ
因リ、此際便宜ノ爲メ、總索引ヲ附スルコトトシタ。

此間、私ハ政府ノ税制調査ニ參與シ、二年有餘ノ歲月ヲ之ニ獻ゲ
實ハ精神上ノミナラズ肉體上ノ犠牲ヲモ拂ツタガ、斯クシテ出來タ
ル案ハ憐レニモ利己ノ結晶タル資本家ト、無誠意ナル政治家トニ阻

344
43



租稅研究 第四卷
神戶臣雄著

止セラレテ宙宇ニ迷ツテ居ル。隨テ私ノ知人ニハ私ガ無益ナル事ニ關係シタト見ル人モアルガ、併シ此ニ依リテ單ナル學究者トシテハ得難キ材料ヲ得、知り難キ事情ヲ知ルコトガ出來テ、私ノ研究ノ上ニ益ヲ爲シタルコトハ計ルベカラズニ大イ。私トシテハ十二分ニ酬キラレテ居ル。私ハムシロ之ニヨリ受ケタル刺戟ニヨリテ尙益々研究ヲ爲スベキノ債務ヲ負フテ居ル。

私ガ此第四卷ニ收メタ論文ハ大概、實際界ノ事情ニ刺戟セラレテ考ヲ鍊リ上ゲタモノデアル。第一編ハ從來動モスレバ租稅配分原則トシテ能力偏重トナルニ對シテ、公益上ノ觀察點ノ重要ナルコトヲ指摘シ、之ニヨリテ租稅設定上ニ開クベキ新天地ノ存スルコトヲ明カニシ、第二編ニヨリテ租稅一般原則ノ誤解ヲ破リ眞義ヲ説キ、別ニ時代ノ趨向タル租稅民衆化ノ要求ヲ高調シ、兩者關係ノ調和ヲ計

リ、消費稅ヨリモ、ムシロ出來ルダケ免稅點ヲ低クシタル直接稅ノ選ムベキコトヲ主張シ、第三編ニ於テハ近時ノ租稅立法ニ現ハレタル資本家及其他ノ利己的態度ニ鐵槌ヲ下ダシ、其階級爭鬪的精神ヲ戒メ、併シ來ルベキ民衆時代ニ於ケル其反動ニモ豫メ警告ヲ與へ、租稅ニツイテハ各階級トモ公正ノ態度ヲ持スベキ所以ヲ明カニシ、第四第五編ニテハ從來我邦ニ於テ動モスレハ不問ニ附セラレ其爲メ不公平及不都合ノ存シタル國及地方團體ノ負フベキ納稅義務ノ問題ヲ取扱ヒ、此ニツキ最穩健ト認メラルル斷案ヲ下ダシ、特ニ國ガ營利的物件ヲ有ツ場合ニ於テ關係地方團體ニ對シ稅ト爲サズ、交付金トシテ給付スルヲ穩當トスルコトヲ明カニシ、以テ地方財政上ノ困難ヲ救濟スル一方途ヲ與へ、第九編ニハ相續稅ニツキ普通ニ舉ゲラルル累進課稅方法ノ外、種々ナル方法ノ存シ得ベキコトノ注意ヲ爲

シ、第六第七第八編ニテハ交通税、就中、普通ノ其ノ本質長短等ヲ明カニシ、特ニ間々閑却セラルル其弱點ヲ十分明カニシテ、將來ノ租税立法ノ向フベキ所ヲ示サントシタ。ソシテ終ノ第十、第十一ノ二編ニヨリテ大正十二年初現行ノ我邦ニ於ケル國及地方税制ヲ分析シテ説明シタ。此生ケル法制ハ常ニ改正サレ變化シツツアツテ、現ニ今ノ議會ニヨリテモ多少修訂ヲ加ヘラレツツアルガ、併シ其主要ナ點ハ尙永ク維持セラルルデアラウカラ、此際ニ於ケル之ガ分析説明モ亦恐ラクハ無意義デハナイデアラウ。

此租税ノ理論研究ハ此レデマダ終結ニハ達シナイ。私ハモ少シ租税ノ理論研究ヲ積ミタイトイフ希望ヲ有ツ。其ハ矢張り成ルニ隨ツテ發表スルデアラウ。併シ別ニ租税ニツキテモ實際的ニ評論シタイト考ヘル問題ガ可ナリ澤山ニアツテ其ヲ公表シタク、且ツハ租税以

外ノ廣ク各方面ニ亘ル時事ノ經濟問題ニツキテモ意見ヲ公表シタキ欲念モアルノデ、少シク手ヲ擴ゲ過ギタトノ誹ハ免レヌガ、昨年九月以來、時事經濟問題トイフ私、獨自ノ月刊雜誌ヲ發刊スルコトトシタ。私ハ今後、私ノ精力ヲ租税研究ノ續刊ト時事經濟問題ノ執筆トニ集中シテ、私ガ受ケタリト信ズル公恩ノ萬一ヲ酬キヤウト思フ眞理ノ爲メニ、正義ノ爲メニ

ソシテ國家ノ爲メニ

盡サント念ジ、而モ其ノ足ラザル所多キヲ耻ヂツツ

大正十二年二月十一日

京部淨土寺西田自宅ニテ

著者識

租稅研究第四卷目次

第一部 租稅一般

第一編 租稅配分ニ於ケル公益逆比原則

緒言(本研究ノ目的).....

第一段 租稅ノ目的ト公益 (一)財政收入目的ヲ租稅ノ唯一ノ主目的トスル見解ニ於ケル公益目的ノ地位(A)主目的(B)副目的、(二)公益目的ヲ租稅ノ主目的トスルノ見解(A)見解其モノ(B)其當否(イ)反對說ト其否定(1)實行難ニシテ實例モナシトノ說(2)無意義ナル收入ノ使用ヲ生スヘシトノ說(3)無收入トナリ租稅ノ要素ヲ缺クコトトナラサルカトノ說(4)夫ノ目的ノ爲メニ他ニ方法アリ租稅ハ此カ爲メニ不適當ナルモノトノ說(5)租稅ヲ夫ノ目的ノ爲メニ供スルコトハ弊害アリトノ說(ろ)辯護說(C)公益目的ト租稅定義).....

第二段 租稅ノ配分原則ト公益 (一)從來ノ配分原則(二)公益ニヨル配分原則(A)其成形(B)其適用(イ)租稅ノ種類(ろ)稅率).....

結論(全文ノ要旨).....

第二編 租稅負擔ノ一般ト租稅ノ民衆化

緒言(一)本研究ノ目的(二)說述ノ順序).....

第一段 租稅負擔一般原則ノ意義及其適用 (一)租稅負擔一般原則ノ意義(A)當ラサル見解(イ)稅法適用ノ一般(ろ)人.....

ノ上(一)一般(B)正當ノ見解(二)租稅負擔一般原則ノ適用(A)此原則ノ例外(B)此原則ト最小活資ノ免稅(イ)負擔一般原則ノ例外ナリヤ(ロ)最小活資ニハ免稅スヘキヤ(1)課稅スルノ理由(2)免稅スル場合ノ故障(C)此原則ト租稅體系(イ)直接稅間接稅ノ結合ニ於ル租稅體系論(ロ)人稅物稅ノ結合ニヨル租稅體系論).....二六

第二段 政治上ニ於ケル租稅民衆化ノ要求(一)租稅民衆化ノ要求ノ意義(A)租稅ノ民衆的効果(B)租稅民衆化ノ要求(二)租稅民衆化ノ要求ノ重要(A)其積極的ノ効果(B)此要求無視ノ弊害).....二七

結論(全文ノ要旨).....二八

第三編 租稅立法ニ於ケル階級打算的態度

緒言(一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序).....二九

第一段 事實トシテノ租稅立法上ノ階級打算的態度.....三〇

第二段 租稅立法上ノ階級打算的態度ノ弊害(一)根本的ノ弊害(二)實際上ノ弊害(A)政治ニ對スル不滿(イ)其原因(ロ)其結果(B)租稅苦痛ノ刺戟(C)租稅遁脫ノ増加(イ)其原因(ロ)其結果).....三一

第三段 租稅立法上ノ階級打算的態度ノ弊害防止策(一)根本的ニ(二)各箇ノ立場ヨリ(A)納稅者ノ立場ニ於テ租稅光榮觀ヲ進ムルコト(イ)其重要(ロ)其心理(B)立法者ノ立場ニ於テ租稅正義ヲ持スルコト(イ)其重要(ロ)其心理).....三二

結論(全文ノ要旨).....三三

第四編 納稅義務者トシテノ國家

緒言(本研究ノ目的).....三四

第一段 納稅義務者ノ一般的説明(一)租稅定義ニ於ケル納稅義務者、(二)納稅義務者トシテノ法人(A)一般法人(B).....三五

統治團體

第二段 國稅ノ納稅義務者トシテノ國家(一)實例(二)理論(A)否定理由ト其反駁(イ)自明トノ説(ロ)課稅ニ理由ナシトノ説(ハ)事業カ公益ノ爲メニセラレ民業ト競争セストノ説(ニ)收入カ公共的費用ニ充テラルル故ニ課稅ニ及ハストノ説(ヘ)課稅ハ無用不經濟トノ説(ヘ)國ニ純所得トイフヘキモノナシトノ説(B)肯定理由(イ)國ノ財政經理上(ロ)民業ノ利益上、(ハ)地方財政上(C)實現方法ノ提案).....三六

第三段 地方稅ノ納稅義務者トシテノ國家(一)實例(二)理論(A)否定理由ト其反駁(イ)上下干係ヲ紊ルトノ説(ロ)國ノ事業ハ營利業ナラストノ説(ハ)收入カ公益ノ爲メニ支出サルル故ニ課スヘカラストノ説(ニ)全部ニ對スル部分ノ犧牲トシテ課稅ヲ遠慮スヘシトノ説(ヘ)國地方相互補助干係アルノ故ニ課稅穩當ナラストノ説(ヘ)相互課稅ハ無用トノ説(B)肯定理由(イ)地方財政ノ困難ノ救濟(ロ)公正ノ要求(ハ)地方ノ私人ノ過重負擔ノ緩和(ニ)各地方間ノ不平等負擔ノ救濟(ヘ)國ノ財政經理ノ改善(ヘ)民業利益ノ保全(C)實現方法ノ提案).....三七

結論(全文ノ要旨).....三八

第五編 納稅義務者トシテノ地方團體

緒言(本研究ノ目的).....三九

第一段 國稅ノ納稅義務者トシテノ地方團體(一)實例(A)外國(B)日本(二)理論(A)肯定理由(イ)營利干係ニテハ公權力トシテ現ハレストイフコト(ロ)團體員ニ代ツテ之ニツキ納稅スヘキモノトイフコト(ハ)不課稅トスレハ各地方間ニ不公平トナルトイフコト(ニ)不課稅ハ競争私營利ヲ壓迫スヘシトイフコト(ホ)不課稅ハ經理ヲ放漫ニ流レシムトイフコト(B)否定理由ト其反駁(イ)統治團體ノ一タル者ニ課稅スルハ奇也トイフ説(ロ)國地方間ノ交互補完干係ヨリ免稅スヘシトノ説(ハ)課稅ハ無用不經濟トノ説(ニ)公共目的ヲ持ツモノヲ課稅スヘカラストノ説(ヘ)公共的費

用ニ充テラルルモノヲ課スヘカラストノ説(一)地方收入ノ支途ハ法定サルル故純所得トイフヘキモノナシトノ説).....一〇五

第二段 地方税ノ納税義務者トシテノ地方團體 (一)他地方團體ノ課税(A)實例(B)理論(二)地方團體ノ自己課税(A)否
定の根據(B)肯定的根據).....一〇七

結論(全文ノ要旨).....一〇七

第二部 交通税

一〇四

第六編 交通税ノ捕捉スヘキ給付能力

一〇四

緒言(本研究ノ目的).....一〇四

第一段 給付能力以外ノ觀點ヨリノ交通税ノ說明 (一)交通税ヲ租税ト爲ササルモノ(A)交通税ニ租税ノ性質ヲ否
認スルモノ(B)交通税ヲ手数料ト爲スモノ(二)交通税ヲ租税ト爲シ而モ給付能力以外ノ說明ヲ爲スモノ(A)國庫收
入上ノ便利ナル一手段ト爲スモノ(B)國家ノ最高權ヨリ説クモノ(C)財産集積ノ制限手段ト爲スモノ(D)一般法律
保護ノ報償ト爲スモノ(E)當該財産交通ニ對スル法律保護ノ報償トスルモノ(F)一ノ消費税ト見ルモノ(G)奢移税
ト見ルモノ).....一〇五

第二段 給付能力ノ觀點ヨリノ交通税ノ說明 (一)給付能力ヨリノ說明ノ困難(A)一般人的綜合的給付能力タラサ
ルコトヨリ生スル疑問(二)間接未成熟能力ノ關係度數ノ相違(ハ)人的事情不考慮累進不適用(B)特別的分散的給付
能力トシテノ缺點(イ)利得不明確(ロ)取得費負債狀態不斟酌(ハ)各種交通間ノ不均衡(ニ)文書ト非文書トノ不均衡(ハ)
同物ニ二三重課税(ヘ)都鄙間ノ不公平(ト)商工間ノ不公平(チ)好景氣時ノ不公平(リ)不景氣時ノ不公平(ハ)他税トノ重

一〇五

復(る)内部ノ重複課税(を)税率ノ不完全(二)給付能力ヨリノ說明隨テ交通税ノ捕捉スヘキ給付能力(A)給付能力ノ存
在(イ)一般(ロ)各箇ノ場合(B)補完税的性質ノ認定(イ)共存(ロ)其體様(C)一般人的ニ非スシテ特別的ナル給付能力ヲ
捕捉スル爲メノ缺點ノ宥恕(三)給付能力ヨリノ說明ニ於ケル不満足ナル附帶的說明(A)平均的能力(B)所得生成過
程(C)無利得宥恕(D)富者負擔(E)動的資本課税).....一〇五

結論(全文ノ要旨).....一〇五

第七編 交通税ノ本質

一〇五

緒言(本研究ノ目的).....一〇五

第一段 交通税ノ名稱意義及種類 (一)交通税ノ名稱(二)交通税ノ意義(A)私ノ考(B)異見(三)交通税ノ種類(A)價值變化
ノ狀態ヨリ(B)交通ノ致動的及受動的實證ヨリ(C)交通ニ於ケル不勞利得ヲ課スルカ否カニヨリ(D)價值物體ノ種
類ニヨリ(E)當事者又ハ關係者ノ人的狀態ニヨリ(F)財産移轉ノ有償無償ニヨリ(G)直接又ハ間接負擔ノ見地ヨリ
(H)廣狹義ノ別(四)相續税等ノ地位(A)交通税ニ入ルルモノ(B)交通税ニ入レサルモノ(イ)直接人税トスルモノ(ロ)財產
税トスルモノ(ハ)財産税交通税ノ折衷トスルモノ(ニ)獨立ノ税トスルモノ).....一〇五

第二段 交通税ノ部屬 (一)所得收益財産交通消費税ノ區別ヨリ(A)獨立ノ一税(B)他税トノ交渉(イ)對所得税(ロ)對收
益税(ハ)對財產税(ニ)對消費税(三)營利税消費税ノ區別ヨリ(A)營利税トスルモノ(B)消費税トスルモノ(C)兩税ニ屬ス
トスルモノ(D)兩税ノ補完税トスルモノ(三)人稅物稅行爲稅ノ區別ヨリ(四)直接税間接税ノ區別ヨリ(A)間接税トス
ルモノ(B)直接税トスルモノ(C)兩税ノ外ニ置クモノ(五)全ク特別扱ヲ爲スモノ).....一〇六

結論(全文ノ要旨).....一〇六

第八編 交通税ノ長短

緒言(本研究ノ目的).....二八〇

第一段 交通税ノ長所 (一)公正原則上(二)財政收入上(三)經濟上道義上及社會政策上(四)負擔干係上(A)本税ニテ(B)他税ニテ(五)行政上(A)徴收容易及小費(B)外國人課税ノ機會).....二八〇

第二段 交通税ノ短所 (一)公正原則上(A)體系上(B)税率上(二)財政收入上(A)收入可動性ノ缺乏(B)收入不確定(三)經濟上(A)交通ヲ妨グルコト(B)財産元本侵蝕ノ可能アルコト(C)物價上ニ不良影響ヲ與フルコト(D)取引ノ安全ヲ害スルコト(E)内國資本ノ外國流出ヲ進メルコト(F)望マシキ企業ヲ抑へ、取引所外ノ投機、外國取引所ノ利用ヲ勤ムルコト(G)保險其他有益事業ノ發達ヲ妨グルコト(四)社會政策上(五)負擔干係上(A)窮屈厄介(B)不況窮迫時(六)行政上(七)道義上).....二八七

結論(全文ノ要旨).....二九七

第九編 相續税ニ於ケル特殊累進

緒言(本研究ノ目的).....二〇〇

第一段 從來認メラレタル相續税ノ特殊累進 (一)相續税ニ於ケル從來ノ特殊累進(A)一般(B)日本ニ於ケル特例(イ)相續ノ種類ニヨルモノ(ロ)家族員タルト否トニヨルモノ(二)累進課税ノ意義).....二〇一

第二段 新シク認メラルヘキ相續税ノ特殊累進 (一)相續税ニ於ケル新シキ特殊累進ノ支持點及其說明(A)其支持點(B)其理由(二)新シキ特殊累進ノ實行方法).....二〇八

結論(全文ノ要旨).....二一五

第三部 租税制度

第十編 本邦國税制度要綱

第一段 總說.....二二七

第二說 所得税 (一)發達(二)税法施行地域(三)納税義務者(四)課税物件(五)課税標準(六)税率(七)納期(八)賦課手續(九)救済(一〇)罰則).....二二九

第三段 收益税.....二二九

其一 地 租.....二二九

其二 營業税.....二二九

其三 鑛業税.....二二九

其四 賣藥營業税.....二二九

其五 取引所營業税.....二二九

第四段 交通税.....二二九

其一 相續税.....二二九

其二 取引所取引税.....二二九

其三 登録税.....二二九

其四 印紙税.....二二九

其五 兌換銀行券發行税.....二二九

其六 狩獵免許稅	二六五
其七 噸稅	二六六
第五段 消費稅	二六六
其一 酒造稅	二六七
其二 麥酒稅	二六七
其三 酒精及酒精含有飲料稅	二六九
其四 砂糖消費稅	二七〇
其五 骨牌稅	二七二
其六 織物消費稅	二七四
其七 通行稅	二七六
其八 賣藥印紙稅	二七八
其九 醬油稅	二九〇
其十 自家用醬油稅	二九〇
其十一 石油消費稅	二九三
其十二 關稅	二九三
第十一編 本邦地方稅制度要綱	三〇三
第一段 總說	三一一
第二段 國稅ニ對スル附加稅	三一一

其一 地租營業稅及所得稅附加稅	三二二
其二 其他ノ附加稅	三二二
第三段 戶數割	三二四
其一 府縣戶數割	三二五
其二 市町村附加稅	三二五
第四段 家屋稅	三二七
其一 府縣家屋稅	三二七
其二 市町村ニ於ケル家屋稅附加稅及特別稅家屋稅	三二七
第五段 營業稅	三三一
其一 府縣營業稅	三三一
其二 市町村ニ於ケル府縣營業稅附加稅	三三一
第六段 雜種稅	三三四
其一 府縣雜種稅	三三四
其二 市町村ニ於ケル府縣雜種稅附加稅	三三四
第七段 市町村特別稅	三三六
總索引	三三七

租 稅 研 究 第 四 卷

神 戶 正 雄 著

第 一 部 租 稅 一 般

第 一 編 租 稅 配 分 二 於 ケ ル 公 益 逆 比 原 則

緒 言

租稅カ能力原則即チ給付能力ノ大小ニ依ツテ賦課サルルコトハ言フヲ待タヌ。ソシテ此能力原則カ由來、租稅ノ配分ニ關スル最上原則トモ見ラレテ居ルカ、併シ事ノ實際ヲ檢討スルト、既ニ隨分此トハ違ツタ標準ノ行ハルルコトヲ見出ス。其著シキハ能力ノ殆ントナキモノトモイヒ得ヘキ空地間地ニ特段ナル課稅ヲシタリ、能力上ニ別段ノ差等ナキニ不在地主ヲ在住地主ヨリモ重ク課稅シタリスル例カアル。此ハ此事實カ間違テ居ルノカ將タ夫ノ原則ノ足ラヌノカトノ疑ヲ起サシムル。併シ從來ノ處テハ租稅原則トシテ能力ニ依ルト

1) Hoffmann, Der Gerechtigkeitsgedanke in der Reichseinkommensteuer. (Zeitschrift für Sozialwissenschaft. März, 1921.) S. 3.

イフ道義的原則ノ外ニ、經濟的原則ヤ社會政策的原則ヤ成形シテ、夫ノ能力ニ依ラサル租稅モカ經濟的又ハ社會政策的原則ニ適フノ故ニ、承認サルヘク、一ノ稅カ完全ニ凡ヘテノ各箇ノ原則ヲ充タスコトハ難ク、其カ或原則ヲ充タストモ他ノ何等カノ原則ヲ充タス以上ハ、全體ノ諸ノ稅ノ中テ、或モノハ或原則ヲ充タシ、他ノモノハ他ノ原則ヲ充タシ、斯クテ諸多ノ稅カ全體トシテ各箇ノ原則ヲ相當ニ充タストイフコトナリ、所謂租稅原則即チ租稅設定原則ノ充足ハ斯ノ如ク租稅ノ全體トシテノ充足ニテ満足スル外ナキノ實際テアツテ、其各稅ニテ其カ或原則ヲ充タササルモ辛抱スル外ナク、斯クテモ尙ホ此稅ヲ採用スルヤハ各原則ノ上ニ立ツ所ノ國家全體ノ利益ノ觀察點ヨリ判斷ストイフコトニテ解釋ハツク。ツマリ上擧ノ稅ニテ能力ニ依ラサル所ノ稅モ他ノ原則ニ適應スルノ故ニ、全體上之ヲ認容シ得ルト解スルコトカ出來ル。處カ其ノ經濟的原則トイヒ社會政策的原則トイフモ、其ハ租稅設定上ノ標準タル原則デアツテ、租稅配分原則テハナイ。租稅配分原則トシテハ少クトモ國稅ニテハ由來、獨リ能力原則カ認メラレテ居ル。然ルトキハ明カニ此能力原則ニ反スル租稅ヲ認メルトイフコトハ租稅トシテハ、重大ナ缺陷アルモノヲ認メルコトトナラナケレハナラヌ。假令彼ノ稅カ經濟的原則ヤ社會政策的原則ニ適フトモ、配分原則

ヲ無視シタノテハ太タ遺憾テアルトイフコトニナル。故ニ此ハ配分原則ノ改造ヲ行ツテ、能力原則ノ外ニ、別ノ配分原則ヲモ認メルテナケレハ、既ニ存在スル事實ヲ適當ニ満足ニ説明スルヲ得ヌ。或ハ此新シキ事實ヲ否認シ、此事實カ不當トイツテシマヘハ其テモ良イ。併シ此事實ハ今日ノ時世テハ十分承認サルヘキモノテ、無下ニ排斥スルコトモ出來ナイ。テムシロ此ハ此事實ヲ認メテ配分原則ニ新シキ建設ヲ行フコトヲ勸ムルコトトナル。偶々最近ノ雜誌ニこんもんすカ與ヘタ暗示及其他ノ二三ノ學者ノ説明(註二)ハ私ヲシテ、茲ニ租稅配分原則トシテ公益逆比原則ヲ設ケテハ如何トノ考ヲ懷カシムルコトトナツタ。私ハ今此ヲ披瀝シヤウト思フ。ソシテ之ヲ述フルニ就イテハ先ヅ租稅ノ目的論ヨリ初メヤウト思フ。

【註一】こんもんすカ租稅ハ支拂能力ニ正比タルベク公益ノ附加ニ逆比タルヘシトイフ文句ヲ用キテ居ル²⁾其他、すたんぶハ、如何ニ歲入ヲ舉クヘキヤヲ決スル際ニ、國家カ其負擔ヲ、國家ニ價值アル傾向ニアルモノヲ抑制セス、有害ナル傾向ニアルモノヲ獎勵セサルカ如クニ置キ得ルトキニ、明白ナル常識カ其説明テアル。租稅ニヨツテ特別ナル經濟上ノ發達ヲ達セントスル實際且ツ明白ナル企畫カ或意味ニテ近代ノ表現テアルトイフ。じょーんすハ、租稅ニ於ケル經濟ノ原則ノ(B)トシテ、國家ハ社會ノ利益ヲ箇人ノ利益ノ上ニ置キテ、第一ニ所得ノ一層有要ナル部分ノ前ニ所得ノ一層有要少キ部分カ取ラルルカ如クニ租稅ヲ分配シ及徵收スヘシトイフカ、此ハ其有要ヲ

第一編 租稅分配ニ於ケル公益逆比原則

2) Commons, A progressive tax on bare land value, (Political science quarterly, March, 1922.) p. 47.

國家的ノ有要ト解スルコトニヨリテ、公益逆比原則ト同トナル。じよーんすハ又別ノ處ニテ、正義ハ人ノ政府的事件ニ適用シ且ツ人ノ此事件ニ關スル判斷ニヨツテ變化的ノ事物デアツテ、此變化ノ辯護ハ公益テアルトイフテ居ル。ソレカラほぶそんカ、眞ニ能力ニ應シタ稅カモツ所ノ所得ノ眞ノ課稅スヘキ元素ハ、生産又ハ消費ノ社會的ニ有益ナル過程ヲ維持シ又ハ進捗スルニ不要ナモノテナクテハナラヌトイフノハ能力原則ノ敷衍テアルカ、此中ニ公益逆比原則カ籠ツテ居ル。³⁾

第一段 租稅ノ目的ト公益

(一) 財政收入目的ヲ租稅ノ唯一ノ主目的トスル見解ニ於ケル公益目的ノ地位——

(A) 主目的——租稅ノ目的ハ何カ。租稅ニ於テ財政收入ヲ舉クルコトカ其主目的タルコトハ爭ハレヌ(註二)。他ニモ目的カアリ得ルトシテモ、少クトモ此歳入ヲ舉クル目的タケハ之ヲ缺クコトヲ得ヌ。歳入カ全ク不要トイフトキニ、唯他ノ目的ノ爲メニ態々租稅ヲ作ルトイフコトハアリ得ヌ。他ノ目的ナクシテ單ニ收入ヲ舉クル爲メノ故ニ租稅ヲ設クルコトハアリ得テモ、收入ヲ舉クル目的全クナクシテ單ニ其以外ノ目的ノ爲メノ故ニ租稅ヲ設クルトイフコトハナイ。尤モ齊シク收入ヲ舉クル爲メトイフテモ、一般收入ノ爲メトイフノテナクテ、特定支出ノ爲メノ收入トシテトイフコトハアル。夫ノ目的稅ノ場合ノ如キテア

3) Stamp. The fundamental principles of taxation. p. 170. Jones. The nature and first principle of taxation. p. 215-6, 226. Hobson, Taxation in the new state. p. 10.

ル。而カモ兎モ角租稅ナル以上ハ收入目的カ伴フコトニ於テ變リハナイ。

(註二) しえふれーハ、課稅ノ目的ハ直接ニハ唯タ財政的テアルトイヒ、ほふまんモ、國及地方行政ニ公費ノ支出ノ爲メニ所得ヲ備フルコトカ租稅徵收ノ主要目的テアルトイヒ、すとりつつモ、租稅目的ハ公共制度ノ其他ノ歳入ト同様ニ其貨幣的需要ヲ充足スルコトニアリトイフ。⁴⁾

(B) 副目的——併シ租稅ニ歳入ヲ舉クルコト以外ノ目的モカ存シ得ル。其ハ實際モ學說モ認メテ居ル所テアリ、特ニ之ヲ夫ノ主目的ノ傍ニ副目的トシテ認ムルノカ最普通テアル(註三)。例之、廣ク租稅ヲ以テ或場合ニ於イテ教育的手段ト爲スコトカアルト爲シ(註四)、一般消費稅ヲ以テ貯蓄獎勵ノ手段ト爲シ(註五)、就中、奢侈稅ヲ以テ奢侈抑制ノ方便ト爲シ(註六)、特ニ酒煙草稅等ニ於テ教育上ノ目的ヲ認メルコト(註七)ハ可ナリ多ク行ハレテ居ル所テアリ、其他、土地増價稅ニヨル土地投機ノ抑制、取引所稅ニヨル投機ノ抑制等モアマリ異論ノナイ所テアル。併シ此等ハ固ヨリ副目的テアルカラ、別ニ存スル所ノ財政收入上ノ主目的ト反セサル限リニ於テ認ムルノニ止マル(註八)。斯クテ租稅トシテハ單ニ收入目的ノミヲ眼中ニ置イテ論スレハ足り、此等ノ副目的タル他ノ目的ノコトハ他ノ行政ノ問題トシテ租稅論テハ問題外ニ置イテ良イトイフ人モアルカ(註九)、併シ租稅ニ附帶シタコト

4) Schäffle, Steuern. A. T. S. 33. Hoffmann, Lehre von den Steuern. S. 74. Strutz, Grundbegriffe des Steuerwesens. S. 25.

ヲ租稅論ノ問題外トスルコトハ出來ナイ。唯タ併シ乍ラ此等ノモノヲ單ニ副目的トシテノミ認ムル場合ニハ、其等ノモノアルカ爲メノ故ニ租稅配分ノ根本原則上ニ變化ヲ與フルトイフコトハ之ナクシテ濟ム。

(註三) へつけるハ、可能的ナル副目的ハ、各稅カ國民經濟的有機體ト離ルヘカラサル關係ニ立ツコトヨリ生スル。

例之、保護關稅ニヨリテ農産物ノ價格成形カ影響セラレ、高キ火酒稅ニヨリテ飲酒カ抑制セラレ、消費稅ノ制定ニヨリテ或製品ノ生産ノ一定ノ調整ヲ齎ラサルヘキ時ニ場合テアルトイヒ、ろつつハ現在ノ所得分配ノ影響ノ下ニ定メラレタル副目的カ、事實上往々ニシテ課稅ニ於テ追求サレタコト、及今日モ經濟生活ニ於ケル保護政策ノ形ノ現ハルル場合ニ追求サルルコトハ認ムヘキテアルトイフ。⁵⁾

(註四) ろつつあハ、特ニ尙ホ多ク利用サレサル發達餘地ヲモツ國民ニテハ、輕ク且ツ良ク出來タル課稅ハ、教育方便トシテ一層高キ經濟ヘノ刺戟トシテ用立テ得ルトイヒ、ろつつモ、人ハ或場合ニ課稅ノ教育的副目的ニツキテ話ストイフテ居ル。⁶⁾

(註五) ぶあいふあハ之ニツキ曰フ。租稅カ同時ニ貯蓄ノ刺戟トナルコトニ求メラレルコトハムシロ最正當ノヤウテアル。此點ニ於テ收入ニ依ル代リニ支出ニヨリテ定メラルル稅カ最希望スヘキモノテアルト。⁷⁾

(註六) ぼふまんハイフ。奢侈稅ニハ通例、人民ニ不要ナル消費ヲ制スルノ目的モカ置カルル。往々ニシテ其物體ニツキ特段ナル注意ヲ起スコトノ目的カ租稅ニ置カルル。此見地カラ犬稅カ特ニ辯護セラルルト。⁸⁾

(註七) ぼふまんハ、火酒カ特ニ宥恕ナク課セラレタ。何トナレハ此ニテハ同時ニ其濫用カ特ニ有害ナル結果ヲ有ツ所ノ飲料ノ騰貴ニヨリテ、暴飲ニ有力ナル障壁ヲ成ス爲メノ方便ヲ置クコトトナルカラトイフ。⁹⁾

(註八) しえふれハ、租稅ハ其副目的ノ充足カ主目的ノ充足ト一致スルタケテハ、種々ナル種類ノ副目的ノ深山ヲモットイヒ、ろつつハ、常ニ結局、租稅ノ財政目的カ主タルモノテ、此ト一致シナイヤウナ副目的ハ永クハ續カナイトイフテ居ル。¹⁰⁾

(註九) しえふれハ、租稅カ一定ノ公共的性質ノ副目的ニ於ケル願慮ニヨリ課セラルルヤ、此カ肯定ノ場合ニ如何ニ租稅カ測定サルヘキヤノ決定ハ行政々策ニ屬ストイヒ、すとのつつモ、租稅目的ヨリモ他ノ目的ノ到達ニマテ租稅形式ヲ利用スルコトハ、此ニマテ他ニ一層適當ナル方法ノナキトキニモ許スヘカラストイフコトハ絕對ニハイハレナイ。併シ此ノ如キ稅ハ恰モ其丈ケニテ課稅ノ範圍ヨリ出ル。ソシテ此カ爲メノ標準ヲ定メルコトハ其丈ケニテハ財政學ノ任務デナイトイフ。¹¹⁾

(二) 公益目的ヲモ租稅ノ主目的トスルノ見解

(A) 見解其モノ——處カ往々ニシテ社會政策上ノ目的、富及所得ノ分配及其使用ノ調整トイフコトヲ租稅ノ主目的ト爲シ、租稅ハ收入ヲ舉ル爲テナクテ斯卡ル社會政策上ノ目的ノ爲メニ作ラレ得ルモノト爲スノ見解カアリ(註一〇)、或ハ關稅中ノ保護關稅ニ至ツテハ見様ニヨリテハ必スシモ收入ヲ舉クル爲メテナク、ムシロ主トシテ産業保護ノ爲メニ適當ナリトシテ其ヲ主目的トシテ課セラルトイヒ得ルシ、尙ホ往々ニシテハ、犬稅ヲ以テ收入ノ爲メテナク厄介ナル犬ノ飼養ヲ制シヤウトイフ社會的ノ目的カ其主目的トナルモノトイフ風ニモイハレテ居ル。(註一一)。即チ斯クノ如ク租稅ニ收入以外ノ主目的ヲ認ムルコトカアリ

10) Schäffle, a. a. O. S. 33-4. Lotz, a. a. O. S. 219.
11) Schäffle, a. a. O. S. 34. Strutz, a. a. O. S. 26.

5) Heckel, Lehrbuch. I. S. 127-8. Lotz, Fw. S. 218
6) Roscher, System der Fw. 5 Aufl. I. S. 263. Lotz, a. a. O. S. 217.
7) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 23.
8) Hoffmann, Lehre von den Steuern. S. 87. 90.
9) Hoffmann, ebenda. S. 84.

(註一二)、而モ其カ益々多クナリツツアルヤウニモ見ラルル(註一三)。果シテ然ラハ此ヲ主目的トスル考ハ正シキヤ否ヤ。

(註一〇) わぐな一ハ此説ニ於テ有名テアル。彼ハ曰ク、租稅ノ純財政的ナル最近キ目的ノ傍ニ、尙第二ノ社會政策的目的カ區別サレ且ツ定メラルルヲ得ル。即チ國民所得及財産ノ分配ニ調整的ニ即チ自由交通ニ於テ行ハルル分配ノ變更カ生スルカ如クニ干涉スヘキ目的カ區別サレ且ツ定メラルルヲ得ル。ソシテ此第二ノ目的ハ個人所得及財産ノ使用ニ調整的ニ干涉スルヲ得ルコトニモ擴張スト。すたんぶモ之ニ共鳴シテ、租稅ニヨリテ富ノ分配ヲ改良スヘキ國家ノ權利ヨリ出發シテ、能力又ハ平等犧牲原則ニヨルコトナシニ累進稅ニ達スルヲ得ル。齊シク努力所得ト不勞所得トノ差別カ此動的政策ノ一部ナルコトカ要求セラルルトイフ¹²⁾

尤モ異論カアル。或ハ(一)之カ單ニ租稅ノ副目的ニ屬スト爲ス。例之、しえふれ一ノ如シ。(2)或ハ之ヲ租稅目的トシテ排斥スル。例之、へつけるハ、此租稅ノ社會政策的目的ハ排斥スヘキモノトイヒ、すとるつつモ、所得又ハ財産ノ分配又ハ消費ヲ矯正スルコトノ目的ハ、課稅ノ此目標(個人經濟ニ對シ、分量的及品質的ニ出來ルタケ少キ感知ノ干涉ニヨリテ租稅ノ目的ヲ達スヘキコトノ)ト一致セストイフ¹³⁾

(註一一) 例之すたんぶハ、大稅カ頗ル小ナル國庫の企畫ヲ以テ、ソシテ殆ト全ク政策上ノ理由ノ爲メニ課セラレタ。一般ノ感知カ大ノ厄介ヲ示シ、びつとカ稅ニヨツテ之ヲ救濟セントシタトイフテ居ル¹⁴⁾

(註一二) こんもんすハ、租稅及其有恕カ往々ニシテ意識シテ、公收入ノ獲得ヨリハムシロ、産業、道義又ハ福利ノ調整ノ爲メニ使用セラルルコトカ認メラルトイフ¹⁵⁾

(註一三) につちハ、租稅カ單ニ國庫ヲ給養スヘキ方便テナクテ、恐ラクハ大ナル重要ノ經濟的及社會的要素タルコトヲ信スル者ノ數ハ益々増加スル所テアルトイフ¹⁶⁾

(B) 其當否

(イ) 反對説ト其否定——或ハ(1)之ニ對シ特ニわぐな一ノイフ社會政策的目的ノ如キハ實行難ニテモアリ實例モナイトイフテ反對スル(註一四)。如何ニモ實行難トイフコトハ多少ハアラウカ、實例ハ既ニアリトイヒ得ルシ、假リニ過去ノハ其例ニアラストシテモ、將來ニ於テ起リ得ヌコトテハナク、ムシロ此ニテハ益々多ク起リ得ルヤウニ思ハルル。近時ニ於ケル激シキ累進稅率ニ至テハ能力ノミテハ到底説明シ難イ。(2)或ハ收入外ノ主目的ヲ認ムルトセハ收入ノ必要ナキニ夫ノ目的ノ爲メニ稅ヲ起シ、其結果、得タル收入カ無意味ニ使ハルルトイフ不都合ヲ生セサトノ憂慮モアル(註一五)。ケレトモ假令此收入ノ用途ニ多少無意義ナモノカアツタトシテモ、此稅ヲ起シタ其目的カ國家的重要ナルモノタル以上ハ、其稅ハ尙ホ此ニ於テ、有意義テアルノミナラス、今日ノ文明國ニテハ爲スヘキ多クノ任務ヲモツ所テ、寧ロ常ニ收入ノ不足ヲ患ヒツツアル所テアルカラ、夫ノ收入カ無意味ニ使ハルルトイフコトハ極々稀ニシカナイ。(3)或ハ又此ノ如キ歳入以外ノ目的ヲ主タル目的トストイフ以上ハ、時トシテハ歳入ノ全ク擧ラヌカ、少クトモ其非常ニ少キコトカ生シ得ル。其レテハ租稅ノ本質的ノ目的トモイフヘキ財政收入上ノ目的ヲ達セス、租稅ノ本質ヲモ缺

12) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 207. Stamp, l. c. p. 171-2. 179.
 13) Schäffle, a. a. O. S. 34. Heckel, a. a. O. S. 163. Strutz, a. a. O. S. 26.
 14) Stamp, l. c. p. 186.
 15) Commons, l. c. p. 48.
 16) Nitti, Principes. p. 305.

クコトニナリハセヌカトイフ風ニモ見ユル。併シ冷靜ニ考フルト、此等ノ場合ニ歳入ノナイコトハアリ得ヌ。社會政策上ノ目的ヲ主目的トスル場合ノ如キニハ、實際可ナリ大ナ收入ヲ擧ケ得ル。保護關稅ニシテモ普通可ナリノ收入ヲ擧ケ、特ニ此場合ニハ、此關稅ニシテナカリセハ政府ニテ別ニ産業補助ノ爲メニ支出シタルヘカリシ補助金ニ當ルモノタケ多クノ收入ヲ現實ノ收入ノ外ニモ擧ケタトイヒ得ル(註一六)。唯タ極端ナル保護關稅タル禁止關稅ノ場合ニハ無收入トナルコトカアリ得ルカ、此ハ非常ニ稀有ナコトテアリ、又此場合トテモ其高イ稅ヲ厭ハスニ輸入スルモノアレハ、收入ヲ生スルコトトナリ、少クトモ此ニモ收入可能タケハアル。其ノ此ニテ收入ヲ生シ得ルモノトイフ處ニ、禁止關稅カ輸入禁止ト違ウ點カアリ、立法者カ全ク收入ヲ擧ルコトヲ眼中ニ置カヌナラハムシロ簡單ニ輸入禁止ヲ選ムヘキテアル。而カモ其ノ禁止關稅ヲ選ンタノハ其ニ收入上ノ意義ヲ有シタ爲メテアル。且ツ又此禁止關稅ノ爲メニ漸ク成立チ得タ事業アルトキニハ、之ヲ課シナカツタナラハ、別ニ政府トシテ其事業ニ向テ交付シタルヘキ補助金ニ當ル收入カ禁止關稅ニヨリ擧ケラレタト齊シイトモ見ラルル。故ニ此等ノ收入以外ノ目的カ主目的トシテ與ヘラレテモ、收入ヲ擧クルトイフ主目的モカ並行シ並存

シ得ル。收入ヲ擧ルノ目的ハ租稅唯一ノ主目的テハナクナリツツアルカ、相變ラス其ノ主目的トシテハ存續シ得ル。(4)或ハ收入以外ノ目的ノ如キハ實際租稅以外ノ方法ニヨリテ行ハレ得ル。之カ租稅ニヨリテモ達セラレテモ、租稅ハ其方法トシテムシロ不適當ナ方法テアルトイフカアル(註一七)。ケレトモ租稅カ必スシモ常ニ夫ノ方法トシテ不適當トハイヘナイ。此カ租稅外ノ方法ヨリモ一層適當ナルコトカアル。假令又多少夫ノ方法トシテハ劣ツテモ、租稅ニハ別ニ收入ヲ擧クルノ特徴モアリ、收入ヲ擧ケツツ夫ノ目的ヲモ達スルノ故ニ、租稅外ノ方法ヨリモ租稅ヲ選フトイフコトカアル。ソシテ此ハ國家全體ノ上カヲ見テ決シテ不當テナイ。(5)或ハ夫ノ目的ノ爲メニ租稅ヲ使フトイフコトハ弊害ヲ伴フカラ避ケタカ良イ。之ヲ以テ分配ヲ變更シ、生産及消費ノ方法ヲ變更サストイフコトハ之ヲ避ケナケレハナラヌ(註一八)トイフケレトモ、併シ此ハ事實無理ナ注文テ、租稅テハ假令夫ノ目的ヲ伴ハシメス、純財政的ナル能力原則ニヨリテ公平ナ課稅ヲ行ツタトシテモ、簡人間ノ富ノ分配カ之ヲ課稅シナカツタトキト同等ナルコトハ難イ。之ニ若干ノ變化ヲ與フルコトハ避ケラレナイ(註一九)。生産ノ方法ニモ亦變化ヲ與フル。課稅カアレハ生産者ヲシテ甲ノ方法ヨリモ乙ノ方法カヨリ多ク租稅ノ負擔上有利ナリトイフコトヲ感セシメテ、若干ノ變

更ラ企テシムルコトナラ(註二〇)。其他消費又ハ使用方法ニツイテモ同様テ、凡ヘテ租稅ハ其關係ノ物ニ或變化ヲ與フルヲ免レナイ(註二一)。故ニ租稅ニヨリテ生産消費分配等ニ變化ヲ與ヘヌヤウニトイフコトハ到底精密ニハ實現出來ヌコトテアル。唯タ此等ノモノニ出來ルタケ少キ變化又ハ特ニ出來ルタケ少キ損害ヲ生スルヤウニトイフコトハ出來ル。又通例此カ努メラルル(註二二)。併シ此等ノモノニ於ケル變化又ハ損害ノ少イコトカ必スシモ常ニ選ムヘキモノト限ラヌ。其ヨリハムシロ此ニテ變化ヲ生スルコトカ全體上望マシイコトカアル。其ハ至ク各箇ノ場合ニ於テ此等ノモノニ於ケル變化又ハ損害ヲ與フルコト少キ公正課稅ト、ムシロ變化ヲ與ヘ或改良ヲ與ヘントスル社會政策產業政策及其他ノ政策上ノ目的ヲモツ所ノ稅(註二三)ト何レヲ採ルヘキヤハ國家全體ノ利益ノ見地ヨリ決スヘキテアル。ソシテ特ニ經濟上產業上ノ結果ノ考慮ニ於テハ、單ニ消極的ニ出來ルタケ產業上ノ損害ノ少カラシムコトヲ注意スルヨリモ、積極的ニ產業上ノ發達ヲ計ル方カ、其ノ爲メニ一部ノモノニハ損害ヲ與ヘテモ他部ノモノニヨリ大ナル利益ヲ與ヘテ、全體上、一層損害ヲ少クスルコトナリ、消極的ナル產業損害ヲ少クスルノ趣旨ニモ適フトイフコトカアル。故ニ夫ノ方法ノ變更ヲ與ヘントスル租稅ハ之ヲ避ルヨリハムシロ勸ムヘキ場合カ確カニアル。分

配ノ變更ニ至テモ其時ノ事情ニヨリテハ一般人ノ爲メニ望マシキコトアリト認メ得ル。固ヨリ之ヲ慎重ニハ決シナクテナラヌカ、常ニ弊害アリトシテ排斥スルコトハ出來ナイ。

(註一四) ろつつハ曰ク、わがなノ社會政策的目的タル財産及所得ノ不平等ヲ矯正シ及無産者ヲ富マス爲メニ富者ヨリ租稅ヲ取ルトイフ考ニツイテハ、與ヘラレタル勢力分配及法律秩序ニ存スル抵抗ニ於テ、此カ歴史上唯一回、宗教的義務觀ノ影響ノ下ニ、回々教ノ初期ニ於テ生シタコト、隨フテ此ノ如キ提案カ今日ノ爲メニハ實際的重要ヲ有タナイコトヲ注意スヘシト¹⁷⁾

(註一五) えーべるひハ、社會政策的要求ト共ニ、財政上ノ目的ヲ離レタル租稅ノ任務カ要求セラルヘキタケテハ、此ニ同意セラルルコトハ出來ナイ。何トナレハ租稅カ財政上必要テナイ處ニテモ、財産平準ノ利益ノ爲メ必然其徵收ニ導クカラトイフ¹⁸⁾

(註一六) ばすてーぶるハ、租稅ノ此ノ如キ形式(或階級又ハ箇人ノ爲メニセラルル)カ國民ノ利益又ハ想像サレタル利益ニ於テ課セラルル。ソシテ若モ此カ或收入ヲ生スルナラハ、其タケニテ國家ニ收入ヲ與フルコトナラ。其上ニ保護サレタル生産者ニヨリテ得ラルル利益ハ、其者等ノ利益ニ於ケル其レタケノ額ノ歳出ニ齊シイモノト見做サルヲ得ルトイフ¹⁹⁾

(註一七) ずたんぶハ、國家カ國民的理由ノ爲メニ或營業ヲ有利トシ又ハ補助シヤウトイフ場合ニ、一般ニハ租稅ニヨリテ差別スルコトハ最悪ノ方法テアルトイヒ、へつけるモ、租稅ハ社會政策的機能ニハ決シテ適當セストイフ²⁰⁾

(註一八) あだむすハ、主權カ政府の機械ヲ其適當ト認ムル如クニ使用スルコトノ權利ヲ否定スルコトハ出來ヌカ、歳入的機械ヲ歳入制度ニ全ク外部ニ屬スル活動ノ原則(社會、道義、産業等)ニ從ハシムルコトノ企ヨリ重大ナル弊

17) Lotz, a. a. O. S. 218.

18) Eheberg, Fw. 9. Aufl. S. 154-5.

19) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 265.

20) Stamp. l. c. p. 196. Heckel, a. a. O. S. 127.

害ノ生スルコトカ、歴史研究ノ熟考シタル判断ヲナケレハナラヌトイヒ、へつけるハ、租稅ノ社會政策的任務ハ、強制共同經濟的經濟經營ノ目的ニハ縁ナキコトテ、重大ナル政治及社會上ノ危險カ此ニ伴フ。此ノ如キ社會政策上ノ原則ハ租稅ノ再生産的影響ニモ反スルトイヒ、ふおつけハ、社會政策的目的ノ舉指ハ、凡ヘテノ事情ノ下ニ不要ナルノミナラス弊害テアル。斯クテ社會政策的原則カ凡ヘテ他ノ課稅原則ヲ支配シ及打勝ツコトナリ、其カ何モノニヨリテモ止メラナイコトナルテアラウ。累進ニツイテモ、事物ノ性質ニ存スル累進ノ限界ヲ引クコトノ出來ナイトキニ、財産者ノ横奪ニ道ヲ開クコトハ危險テアルトイフ。²¹⁾

(註一九) セリぐまんハ、各ノ稅ハ必然箇人ノ富ニ影響スル。純財政上ノ稅ニテモ其終局ノ結果ヲ追跡スルトキハ、社會的及財政的ノ、又ハムシロ財政的ナルカ故ニ社會的ナル豫知セサル結果ノ諸ノモノノ現ハルコトヲ見ルトイヒ、更ニ他ノ處ニテ、政府ハ避クヘカラスニ社會關係ニ影響スルコトナシニハ或歲入ヲ舉ルコトハ出來ナイトイフ。ふおつけハ、租稅又ハ一ノ租稅カ無故意ニ、財産及所得ノ分配及使用ニ影響スルノ效果ヲ有シ得ルコトハ自明テアルトイヒ、らうモ、國民所得ノ分配カ租稅ニヨツテ諸多ノ變更ヲ受クトイフ。²²⁾

(註二〇) こんもんすハ曰ク、意識的ノ調整カ企畫サレナイトキニテモ、租稅ハ其ニモ拘ラス調整スル。何トナレハ此カ人民カ富ムコトトナラサルヘキ方向ヲ決定スルコトニ依ツテ、富ムコトトナルヘキ方向ヲ決定スルカラテアル。此稅カ實業家ニ向ツテ、此處ニ利潤アリ彼處ニ損失アリトイフ其結果ヲ避クルコトハ不可能テアルトイフ。²³⁾

(註二一) ぶれーんハ、凡ヘテノ稅ハ其據ル所ノ特段ナル現象ノ發展ヲ抑制スル傾向ヲ有ストイヒ、セリぐまんハ、消費稅ニテハ消費ヲ妨クルコトニヨリテ生産ヲ妨クルコトカ認メラレ、生産ノ上ノ稅ハ明カニ生産過程ヲ妨クルトイフ。へつけるモ、夫ノ副目的カ其具體的ノ表現形式テハ課稅ノ結果トシテ現ハルル。例之、保護關稅ニヨリテ農産物ノ價格成形カ影響セラレ、高キ火酒稅ニヨリテ飲酒カ抑制セラレ、消費稅ノ制定ニヨリテ或製品ノ生産ノ一定

21) Adams, Science of finance. p. 411. Heckel, a. a. O. S. 127. Vocke, Fw. S. 160-1.
22) Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 317. Seligman, Pending problems in public finance. p. 2. Vocke, a. a. O. S. 159. Rau, Fw. 5. Aufl. I. S. 384.
23) Commons, l. c. p. 48.

ノ調整カ齎ラサルヘキトキニ場合テアルトイフ。²⁴⁾

(註二二) 其ハ國民經濟の原則、最小費原則ツマリ經濟の原則ノ要求テアル。之ニツキらうハ、人ハ或租稅貢獻カ最小ノ經濟的損害ヲ以テ徵收サレ得ル場處ヲ國民經濟ノ中ニ求メナクテハナラヌトイヒ、ばすてーぶるハ、社會ノ最大ノ幸福ハ全體ノ上ニ最小ノ犠牲ヲ加フルカ如クニ負擔ヲ分配スルコトニ依ツテ最良ク達セラレルト爲シ、すとのつつモ、共同制度ノ利益ハ、租稅義務者ノ利益ノ出來ルタケノ宥恕ノ下ニ其欲望ノ十分ナル満足ニ於テ保護セラルト爲ス。更ニ、じょーんすハ、租稅ニ於ケル經濟ノ原則ノ(A)トシテ、國家ハ社會ノ利益ヲ主トシテ又ハ專ラ考慮シテ、租稅ヲ第一ニ經濟財ノ生産ヲ出來ルタケ少ク妨ケ又ハ全ク妨ケサルカ如キ方法ニテ、而シテ特ニ第二ニ富ノ分配ニ或影響ヲ與ヘ隨テ又經濟財ノ生産ヲ妨クルコトヲ助クルコトトナラサルカ如キ方法ニテ租稅ヲ分配及徵收スヘシトイフテ居ル。²⁵⁾

(註二三) につちハ、租稅ハ常ニ經濟上ノ改良ノ一ノ有力ナル道具テアルトイフテ居ル。²⁶⁾

(ロ) 辯護説——元來、租稅ハ一ノ國家的制度テアル以上ハ、假令其主タル目的カ收入ニアルトテモ、國家ノ爲メニ必要ナルタケニテハ、其他ノ色々ノ國家的目的即チ公益目的ノ爲メニモ供セラルルコト少シモ妨ケナイ(註二四)。收入目的モカ一ノ公益目的ニ外ナラスシテ全然夫ノ公益目的ト別種ノモノテナイ。租稅設定原則トシテモ、能力又ハ公正原則ヤ經濟的原則ヤ社會政策的原則ヤノ上ニ、一層高キ原則トシテ、國家全體ノ利益ニ最適切ナルカ如クニ設定スヘシトイフコトカアツテ(註二五)、其カラ考ヘテ見テモ收入ヲ舉クルコトヲ

24) Plehn, Introduction to public finance. 4 ed. p. 88. Seligman, Essays. p. 320. 321. Heckel, a. a. O. S. 127-8.
25) Rau, a. a. O. S. 396. Bastable, l. c. p. 302. Strutz, a. a. O. S. 25. Jones, l. c. p. 215.
26) Nitti, l. c. p. 306.

主目的トスルト同時ニ生産又ハ社會政策上ノ目的ヲ主目的ト爲シタトシテモ、此等カ互ニ調和シテ存立シ得ル(註二六)。ソシテ兩目的並存ノ結果其加味ノ程度カ色々タルコトカ出來、場合ニヨリテハ收入目的ノ方カ劣ルコトサヘアリ得ル。其ニモ拘ラス收入目的カ他クマテモ租稅ノ少クトモ一ノ主目的テアツテ、其他ノ目的ハ單ニ之ト對立スル主目的タルニ止マル。加之、此等ノ生産又ハ社會政策的目的ノミナラス、從來ムシロ多ク副目的トシテノミ見ラレタ所ノ奢侈稅ニ於ケル奢侈矯正ヤ、酒稅ニ於ケル飲酒抑制ナトモ時トシテハ副目的テナクテ主目的テアリ得ル。即チ租稅ノ主目的ハ極メテ廣クニ亘リ得ル。公益上色々ノモノカ其主目的トナリ得ル。勿論此カ副目的タルコトモアルカ、其ノ主目的タルコトモアル以上ハ、ソシテ此カ主カ副カトイフコトノ限界ハ之ヲ指示スルコトノ困難テアルトイフニ於テ、ムシロ主副トイフ形容詞ヲ止メテ、單ニ租稅ノ目的トシテ舉クル方カ障リカナクテ濟ム。即チ租稅ハ財政收入目的ノ外、色々生産、社會、教育政策等ノ公益目的ヲモツモノト解スヘキテアル。ソシテ稅ニ他ノ公益目的ナキコトハアルカ、收入目的ノナキコトハナク(註二七)、收入目的ニハ其カ歴史上原始的ノモノテアリ、凡ヘテノ稅ニ普遍的テアルトイフ特徴カアル。

(註二四) ふおつけハ、租稅ハ唯タ凡ヘテノ國家目的ノミ用立チ得ルモノテアルトイヒ、ぼるぐとモ、財政實際ハ正常ニハ、財政上ノ目的ヲ、其方策ノ經濟上社會上及政治上ノ影響ニツキ全ク無頓着ニ行フコトハ出來ナイ。何トナレハ財政實際ハ公共團體ノ行爲ノ全體ニ於ケル一節テ、凡ヘテノ此行爲カ同一目的タル全體ノ福利ノ爲メニ努力スルカラトイヒ、へつけるモ公共消費充足以外ノ副目的トシテ、其ハ租稅カ國民經濟的有機體ト離ルヘカラサル關係ニ立ツコトヨリシテ認ムヘシト爲ス²⁷⁾

(註二五) 私ハ嘗テ此原則ヲ成形シタカ、じよんすモ、吾人ハ租稅ノ如何ナル原則又ハ政府又ハ如何ナル社會現象ノ如何ナル原則ヨリモ一層深ク存スル原則ニ達スル。凡ヘテ此等ノモノノ根柢トナル原則トシテ公益カ存スルコトノ原則テアルトイフテ居リ、ひつぐすモ、消極的テハアルカ、租稅收入ハ國ノ終局利益ニ有害ナラサル方法ニテ舉ケラレナケレハナラヌトイフテ居リ、しほふれーモ單ニ課稅ノ三原則ノ一トシテハアルカ、國家學の原則ヲ舉ケ、政治的賢明ナル方法ニテ國家ノ歴史的ニ與ヘラレタル要求ノ標準ニヨリテ課スルコトヲ唱ヘテ居ル²⁸⁾

(註二六) せりぐまんモ、一層深キ觀察點ヨリシテハ、眞實ニテハ、此ノ如キ(財政ノ國庫の原則ト社會的の原則トノ間ノ)衝突ハ全クナイトイフテ居ル²⁹⁾

(註二七) につちハ曰ク、わぐな一ノイフ社會政策的目的ハ租稅ノ根本的品質テナイ。國家カ社會政策ノ高イ目的ヲ有タナイ處テモ、國家ハ存立シ全體ノ生活ニ必要テアル。此場合ニモ國家ハ租稅ヲ要シ、其ノ爲メ財政制度ヲ有スト³⁰⁾

(C) 公益目的ト租稅定義——然ルトキハ租稅ノ定義ニテモ財政收入上ノ目的ニテ(註二八)トイフノヲ止メテ、單ニ一般公共的目的ノ爲メトイフ詞ヲ用キルカ、或ハ此後ノ詞ヲ舉クル

27) Vocke, a. a. O. S. 160. Borgh, Fw. S. 87. Heckel, a. a. O. S. 127.
 28) Betrachtungen über das Princip der Steuer. (Finanz Archiv. 25 Jg. II Bd.) Jones, l. c. p. 228. Higgs, Primer of national finance. p. 67. Schäffle, a. a. O. S. 35.
 29) Seligman, Pending problems. p. 2.
 30) Nitti, l. c. p. 302.

位ナラハ之ヲ定義ノ中ニ入ルルヲ公然止メタ方カ選ムヘキタトイフ風ニモ考ヘラルルカ、併シ更ラニ考フレハ夫ノ財政收入目的ノ爲メニトイフコトハ之ヲ定義中ニ殘シテモ妨ケナキノミナラス、ムシロ必要テアル。此カ必要トイフノハ、其ノ之ヲ目的トセサル歳入、即チ收入ノ生スルノカ全ク偶然ノ結果タルモノトノ區別特徴ト爲スカ爲メニ必要トイフノテアリ、其ノ此ヲ存スルモ妨ケナシトイフノハ、假令租稅ニ於テ收入以外ノ公益目的カ存シ而カモ此カ主タル目的トシテ存シテモ、收入上ノ目的モカ主タル目的トシテ存シ、其收入目的カ有ラユル稅ノ共通ノ事ニ屬シ、他ノ主目的ハアルモアリ、ナキモアルカ、收入目的タケハ何ノ稅ニモアルカラ、之ヲ特徴トシテ定義ノ中ニ入レテモ、爲メニ他ノ主タル目的又ハ副目的ノ並存ヲ排斥シナイ。ツマリ財政收入目的ヲ其唯一ノ目的トイフノテハナク、單ニ之ヲ目的ト爲ストイフマテアルカラテアル。

(註二八) 諸多ノ學者之ヲ定義中ニ現ハス。例之、ぼーリゆーハ、租稅ハ各人民ノ政府ノ費用ニ於ケル分前ノ爲メニ彼ヨリ要求サレタ貢獻物トイヒ、ぼりゆーハ、公費ニ應スル爲メニ、人民ノ財產又ハ行爲ノ上ニ國家ニヨリ行ハレタ徵收物トイヒ、らうハ國費ノ支出ノ爲メニ人民ニ國家權力ヨリ課セラルルモノト爲シ、ばすてーぶるモ、歳入ノ他ノ部分ヨリ充タサレサル財政需要ノ部分ニ應スル方法テアルトイフ。³¹⁾

31) Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 117. Parieu, Traité des impôts. 2 éd. I. p. 5. Rau, a. a. O. S. 383. Bastable, l. c. p. 264.

第二段 租稅ノ配分原則ト公益

(一) 從來ノ配分原則——從來、租稅ノ配分原則トシテハ能力原則カ認めラレテ居ル。利益原則ヲ加味スルコトカ地方稅ニハ認めラルルカ、併シ此ハ租稅トシテハ不純分子ヲ含ムト見ルヘキテ、ツマリ租稅ノ固有ノモノハ能力ニヨツテ配分サルルトセラレテ居ル。此ニツイテ今多クイフ必要ハナイ。

(二) 公益ニヨル配分原則——

(A) 其成形——處テ租稅カ若モ單ニ純財政的ノモノ又ハ收入ヲ舉クルコトヲ唯一ノ主目的トスルモノテアルナラハ、其ハ專ラ能力原則ニヨツテ配分サルヘキテ、能力ノ有無大小ニヨリテ課稅スル外ニハ、之カ公平ナル配分方法ハナイ。能力ノアルモノ特ニ其大ナルモノニ其小ナルモノヨリモ相對的ニモ大ナル負擔ヲ課スルコトニ異論ハナイ。然ルニ租稅ニハ財政收入以外ノ目的カ存立シ得、公益ノ命スル以上ハ、此カ收入目的ト對等タルコトカ出來、又時トシテハ收入目的ヨリ一層重大ナルコトカアリ得ル。此場合ニ於テ能力原則ニヨリ能力ニ應シタル課稅ヲ爲ス外ニ、公益ノ重サノ大ナル處ニハ輕ク、公益ノ重サノ小ナル

處ニハ重ク、公益上不利ノ處ニハ一層重ク、ツマリ公益ノ大小ニ逆比シテ配分セラルヘシトイフ原則モカ行ハレ得ル。ソシテ此公益逆比トイフコトカ能力順應ト並行シテ行ハルルコトモアル。即チ其一致スルコトモアツテ、其ノ場合ニハ能力原則ノ説明タケテモ十分テアル(註二九)。處カ場合ニヨルト公益上ノ要求カ強烈テ、能力ノ大小ニ應スルモノ以上ニ、大所得者又ハ有基所得者ニ小所得者又ハ無基所得者ヨリモ一層大ナル課税ヲ爲スコトナリ得ル。此場合ニ其レタケニテハ公益逆比ニヨリ説明スヘキテアル。又公益逆比カ能力原則ト反對ノ方向ニ向ヒ、公益上ノ要求カムシロ能力原則ヨリモ公益逆比ニ重キヲ置キテ配分ヲ行ハシムルコトモアリ得ル。其レカラ此公益逆比カ税率ノ上ニ現ハルルコトモアリ、又税種ノ上ニ現ハレルコトモアル。

(註二九)

能力ト社會政策ト一致スル場合ニツイテハ、えーべるひハ曰ク、社會政策的任務ノ要求ニ於テ大所得及有基所得ノ小所得及無基所得ニ對スル一層重キ課税ノミカ要求サルルタケニテハ、人ハ此ニ公正ナル租税配分ノ理由ヨリ同意シナクテハナラヌテアラウト。又能力原則ト經濟政策トノ一致ニツキテハばすてーぶるカ注意シテ居ル、曰ク、租税ニ於ケル不平等ハ——産業上ノ元氣ヲ傷フ。斯ク見レハ平等原則ハ經濟的ノモノテアルト³²⁾

(B) 其適用——此原則ノ適用ハ、原則自身カ一般ニ承認サルルコトトナレハ、益々廣クナルヘキテアルカ、今日マテノ實例カラ之ヲ求ムルト

32) Eheberg, a. a. O. S. 154. Bastable, l. c. p. 414.

(イ) 租税ノ種類——ノ選擇トシテハ間地税トイフ特別ノ税ヲ設クルコトニヨリテ、間地

ノ存在ヲ不利トシ、間地ノ使用、改良ヲ勸ムルカ如キ其最著シキモノテアル。此間地ハ直接ニハ所得ヲ擧ケナイカラ、能力原則カラシテ見レハ無能力テ特別課税ノ理由ナキカ如クテアル(註三〇)。(尤モ此ニ潜在スル増價トイフコトモアルカ、此ヲ課スルトイフコトニナルト、間地ノミナラス、其他ノ土地ノ増價ヲモ平等ニ捕捉スヘシトイフコトニナル。故ニ此ニハ暫ラク之ヲ別トス)ケレトモ生産及社會政策ヲ考慮シタル公益逆比原則ヨリスレハ斯クノ如ク土地ヲ公益上不利ノ状態ニ置クモノニハ、特別課税スルノカ、土地ヲ公益上有益ナル状態ニ置クモノト對立シテ至當トイフコトニナル(註三一)。保護關稅モ亦明カニ保護ノ必要ナキ場合ト對比シテ公益逆比ノ適用トシテ辯護セシメル。保護ヲ要スルカ如キ弱キ國內産業ノアルノニ外國産物ノ自由輸入ヲ許シテハ公益上不利テアルカラ之ニ課税スルノテアル。ソレカラ奢侈税ヤ、投機税ヤ、不勞利得税等亦タ能力原則カラシテモ説明セラルルカ、同時ニ一部ハ公益逆比カラシテモ説明セラレ得ル(註三二)。

(註三〇)

こんもんすハ之ニツキイフテ居ル。曰ク、若モ支拂能力カ租税ノ唯一ノ原則トスルナラハ、空地ノ所有者ノ上ノ税ハ生産的ノ土地ノ所有者ノ税ヨリモ低カラサルヘカラストイフコトカ結論セラルルト³³⁾

33) Commons, l. c. p. 46-7.

(註三一) 之ニツキすたんぶハ、不開發地稅ハ中央ニシテ且ツ十分利用シ得ヘキ宅地ヲ不使用トスルコトヲ抑制スル
 タケテハ十分有益ナル刺戟テ、社會ノ爲メニ有益アルトイフテ居ル³⁴⁾
 尙少シク別ノ見地テアルカ、之ト關聯シタ他ノ考ハ利用地ト不利用地トヲ同等課稅スルコトノ辯護テアル。之ニツ
 キほふまんハ曰ク、地租カ何等カノ方法ニテ利用サルル土地ニ課セラルルノミナラス、往々ニシテ此迄全ク不利用
 ニ止マル土地ニモ課セラレル。此手續ノ辯護ノ爲メニ次ノコトカイハレル。所有者カ之ニヨリテ土地ノ或利用ヲ心
 配スルコトニ刺戟セララルカ又ハ此カ彼ニ唯費用ノミヲ要シ而カモ報償ヲ與ヘサル財產ヲ拋棄スルコトニ刺戟セラ
 レナクテハナラヌ。ソシテ終ノ場合ニハ土地カ無主ノ財トシテ國又ハ地方團體ニ歸シ、然ルトキニ之ヲ有用ト爲ス
 コトニ試ミラルルコトトナルテアラウト。³⁵⁾

(註三二) 例之ぶれーんハ、奢侈品ノ消費稅ノ抑壓的效果カ有害ト感セラレス、ムシロ往々ニシテ希望セララルコト
 ノ事實ノ見解ニ於テ、此等ノ稅カ永ク保持サルルコトカ蓋然テアルトイヒ、ろつしあーモ、奢侈稅ハ教育的ニ良キ
 影響ヲ行ヒ得ルトイヒ、すたんぶハ、酒精飲料ニ耽ルコトハ諸多ノ弊害ヲモツ。ソシテ國家ハ特別稅ニヨツテ之カ
 使用ヲ抑制シ又ハ罰スルヲ得トイフテ居ル。³⁶⁾

(ロ) 稅率——ニ於テハ、右ノ間地稅ニ於テ其大ナルモノホト公益上一層有害トシテ累進
 率ヲ設ケ、所得稅財產稅不勞利得稅(相續稅ヲ含メテ)ナトニ於テ累進率ヲ設クルトシテ、
 能力原則ヨリ見テ至當ナルヨリモ以上ニ、社會政策上、アマリニ大ナル所得又ハ財產ノ存
 在ヲ不適當トスルノ見地ヨリ激シキ累進率ヲ採用シ、其カ爲メ生産政策上ニハ不利トナリ

34) Stamp, l. c. p. 185.
 35) Hoffmann, Lehre von den Steuern. S. 90-1.
 36) Plehn, l. c. p. 143. Roscher, a. a. O. S. 261. Stamp, l. c. p. 181.

得ルノテ、時トシテハ此後者ヲ考慮シテ夫ノ程度ヲ輕微トスルケレトモ、更ラニ事情ニヨ
 リテハ社會政策ノ方ニ非常ニ重キヲ置イテ、極メテ烈シイ累進率ヲモ敢テ採ルコトトナ
 ル。ソレカラ土地ニツイテハ前記間地稅ノ外、社會政策上土地ノ兼併ヲ制スルノ目的カラ
 シテ地租ノ輕微ナル累進率ヲ行ヒ(註三三)、濟シク社會政策上不在地主ノ存在ヲ制スルノ趣
 旨カラ、此ニ普通ノ在任地主ヨリモ特別ナル重率ヲ課シ(註三四)、或ハ又生産特ニ殖民政
 策上、土地ノ開拓開發ヲ促進スル爲メニ、早ク豫定ノ開發ヲ終ツタモノノ租稅ヲ輕クシ、後
 レタルモノヲ其後レタル度ニ應シテ重ク課スル如キ(註三五)、何レモ能力原則ヨリ出テタノ
 テハナクテ、公益逆比原則ヨリ出テ、公益重キモノニ輕ク、公益輕ク又ハ有害ナルモノニ
 重ク課スルコトトシタノテアル。

(註三三) 例之、たすまにあニテハ³⁷⁾

二五〇〇〇磅以下ノ土地所有者一磅ニツキ	一、片
二五〇〇〇——五〇〇〇	一、¼
五〇〇〇〇——一五〇〇〇	一、½
一五〇〇〇〇——三〇〇〇〇	一、¾
三〇〇〇〇〇——五〇〇〇〇〇	二、

37) 滿鐵經濟資料、十一年十一月、

五〇〇〇〇—八〇〇〇〇
八〇〇〇〇以上

二、 $\frac{1}{4}$
二、 $\frac{1}{2}$

(註三四) 例之、にゆーじーらんどニテハ不在者ニハ本地租ノ五割ヲ重課ス³⁷⁾

(註三五) 獨逸時代ノ膠州灣ニテハ³⁷⁾

- (1) 使用計畫ト異ツタ用途ニ土地ヲ使用シ又ハ所定期内ニ使用計畫ヲ實行セサルトキハ地租率ヲ 九、%
- (2) 更ニ三年ヲ經過シテ尙使用計畫ヲ實行セサルトキハ 一二、%
- (3) 以下三年毎ニ稅率三、%ツツツ上ケテ最高二四、%ニ至ル。
- (4) 所定期以後ニ使用計畫ノ實行ヲ了リタルトキハ稅率ハ普通率タル 六、%

結 論

以上要之、租稅ノ目的ハ財政收入目的ノミテナク、公益目的モカ其主目的テアリ得、隨フテ租稅配分原則トシテモ、能力原則カ唯一ナル原則テハナク、公益逆比原則モカ此ト對立スルモノテアリ、此公益逆比原則カ或ハ能力原則ト並行シテ行ハレ、或ハムシロ公益逆比原則ノ方カ強ク行ハルルコトモアル。ソシテ此カ既ニ稅種ノ選擇ニモ稅率ノ決定ニモ或地位ヲ占メテ居リ、特ニ將來ハ益々其重サヲ加ヘツツアルト思フ。

第二編 租稅負擔ノ一般ト租稅ノ民衆化

緒 言

租稅設定ノ原則ノ一トシテノ公正又ハ正義原則、即チ租稅配分原則ノ租稅ニトリテ重要ナルコトハ疑ヲ容レナイ。ソシテ此原則カあだむすみすニテハ單純ナル平等原則デアツタノカ、其後ノ學者ノ修訂ニ依リテ、平等ト一般トニ擴張セラレ、而カモ其ノ平等ハ今日ニテハ普通ニハ能力ニ應シテ平等ニ分配セラルヘキコトト解セラレ、同時ニ其ノ一般トイフコトモ、能力ノ存スル處ニハ凡ヘテ分配セラルヘシトイフコトト解セラルルコトトナツタ。ソシテ此二ノ原則ノ中ニ就キテハ一般トイフコトノ方カ一層重要タト見ル人モアルカ(註一)、ムシロ平等ノ方カ土臺デアツテ、一般ノ方ハ其派生ニ過キヌト見ルノカ當ツテ居ルヤウテアル(註二)。孰レニセヨ一般ノ原則、負擔ノ一般テフコトハ能力ノアル所ヲ漏ラサス負擔セシメヤウトイフノ要求テ、斯ク解スルコトカ正當ト考ヘラルルカ、時トシテハ之ヲ以テ人ノ上ヘノ一般、即チ凡ヘテノ人ヘノ負擔ノ分配トイフコトニモ解セラレル。其カ夫ノ原則ノ意味トシテハ誤トハ思フカ、併シ人ノ上ヘノ負擔ノ一般トイフコトモ萬更ラ無意

味テハナク、出來ルタケ廣ク人々カ租税ヲ負フヘシトイフコト、即チ租税ヲ民衆化スヘシトイフコトモ政治上ノ一要求テハアリ、租税ニツキテノ一觀察點タルヲ失ハヌ。之ヲ一ノ原則ニ成形スルト否トヲ問ハス、今日ノ政治ノ本質ニ考ヘテハ一ノ要求タリト認メテ可テアル。而カモ此點ニ關スル人ノ理解カマタ不十分テアリ、ソシテ前記ノ、能力ヘノ一般トイフ場合ニ於ケル能力ノ存否ニツキテノ人ノ理解ニモ不十分ナ點アリト思ハルルニヨリ茲ニ敢テ之ヲ明ニシテ見ヤウト思フ。

(註一) ゴーてんハ、一般トイフコトカ公正ナル租税制度ノ第一原則テアツテ、一般原則ヨリシテ當然ニ、平等原則カ生スト見タトイフコトテアル¹⁾。

(註二) すとるつツハ、一般原則ハ平等原則ノ傍ニ本來、獨立ナル意味ヲ有タナイテ、唯タ後者ノ派生ニ過キストイフ²⁾。

私ハ先ツ以テ租税負擔ノ一般ノ意味ヲ明ニシ、更ラニ其適用ヲ説キ、終リニ政治上ノ一要求トシテノ租税民衆化ニツキテ述ヘヤウト思フ。

第一段 租税負擔一般原則の意義及其適用

(一) 租税負擔一般原則ノ意義——租税一般又ハ租税負擔一般ノ意義如何。(A) (イ) 或ハ此カ税法

ノ適用カ一般人ニ及フトイフ意味ニモ取ラルルカ、(註三)、其レナレハ租税ノ一般テハナクテ、法律ノ一般的效果トイフコトニ外ナラヌ。(ロ) 或ハ人ノ上ヘノ一般、凡ヘテノ人ヘノ負擔トイフコトニモ解セラルル。(註四)カ、併シ能力ナキ人ニマテモ負擔セシムルコトハ事實、不可能テアル。(B) 故ニ此ハ能力ヘノ一般テ、給付能力ニ應シタル負擔ノ分配ヲ爲スニツキ、其能力ノ存スル處ニハ漏ナク之ヲ爲スヘシトイフコトニ解シナクテハナラヌ(註五)。

理論上正サニ然ルノミナラス、國家ノ歴史の萌芽タル大家族ニツキテ見ルモ然リテアリ(註六)、更ラニ此原則ノ起ツタ所以カ、歴史上、嘗テ一部少數ノ者カ能力アルニ拘ラス、或ハ君主ノ許與ニヨリ、或ハ横暴ナル力ニヨリ、或ハ單ナル特權トシテカ、政ハ軍事上經濟上特別ナル給付ヲ爲シタリトカイフコトノ爲メニ、租税ヲ支拂ハナカツタコトカアル。其ノ少クトモ一部ノ者ノ不都合(註七)ニ對スルノ反動テアツタトイフコトニヨリテ見ルモ、能力ナキ者ニマテモ負擔セシムルノテナイコトカ分カル。勿論夫ノ負擔一般原則ハ國民ノ負擔義務ニハ基ク(註八)。其アルカ故ニ能力アル以上ハ皆ナ負擔シナクテハナラヌトイフノテアル。併シ此國民的義務トイフコトカ、能力ナキ者ニマテモ義務ヲ強制スルノテハナク、能力アルタケニテハ凡ヘテ其義務ヲ負擔スヘシトイフニ止マル(註九)。或ハ夫ノ原則

1) Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 92.

2) Strutz, Grundbegriffe des Steuerwesens. S. 31.

カ、今日ノ國家ニ於ケル各人ノ權利ノ平等ニ基クトモイハルルカ(註一〇)、其ハ當ラヌ。夫ノ原則ハ國民義務ニハ基クカ平等權利ニハ基カヌ(註一一)。多少權利ニ不平等カアツテモ、國民タル以上ハ其一般ニ負擔ノ義務カアルヘキテアル。假リニ又此權利ノ平等カ負擔ノ平等ニ關係アリテ、其ヨリシテ間接ニ負擔ノ一般ニモ關係アリトシテモ、其場合ノ負擔ノ平等トイフコトハ、各人同一額ノ負擔トイフコトテナク、各人其能力ノ大小ニ應シテ平等ニ負擔スヘシトイフコトテアリ、隨フテ其ト關係アル負擔ノ一般モ、能力アル處ニ於ケル負擔ノ一般トイフコトニ外ナラヌ。何レニシテモ夫ノ原則ノ意義ハムシロ能力アルニ拘ラス負擔ヲ免ルルヲ許ササルト共ニ、能力ナキ者ハ當然負擔ヲ免レシムルトイフニ在ル。故ニ又負擔スル人ニ就イテ見レハ、眞ノ一般テナク絶對ノ一般テナイ。唯タ能力トノ相對關係ニ於ケル一般テアル。

(註三)

るつつハ、課税ノ一般ハ、各人カ税法ニ從ハセラルルコトヲ意味スルノミナラス、法律カ租税測定ノ、一般ニ言ヒ表ハサレタル原則ヲ、平等ニ實行シナクテハナラヌコトヲ意味スルトイフ。

(註四)

例之、へつけるハ、租税一般ノ原則ハ、凡ヘテハ、個別經濟カ其物の性狀ノ如何ヲ問ハス、且ツ之ヲ代表スル權利主體ノ如何ヲ問ハス、租税給付ニ引入レラルルコトヲ示ス。此カ一部ハ主觀的テ、租税義務者ノ人ニ關シ、一部ハ客觀的テ、原則的且ツ無例外ニ全箇別經濟ノ凡ヘテノ物質的成分ニ關ストイフテ居ル。ソシテわがな一モ、純

3) Lotz, Fw. S. 264.

財政的ニ見レハ、一般トイフコトカ文字通りニ取ラレ、隨フテ各ノ國民カ所得ノ大小ト財產所得ト勤勞所得トヲ問ハス原則上租税義務アルコトトナルトイフテ居ル。——尤モわがな一モ社會政策上ヨリ見レハ、一般トイフコトカ文字通りニ取ラレス、凡ヘテノ國民トイフコトニ取ラレス、ムシロ小所得特ニ勤勞所得ヲ有スル人ヲ凡ヘテノ租税ヨリ又ハ一定ノ税(例之直接所得税)ヨリノ免除カ現ハレ得ル(最小活資免稅ノ社會的要求)トイフテ居ル。尙、彼ハ附說シテ曰ク、本來、純財政的觀察點ヨリシテハ、小所得ノ原則上ノ免稅トイフコトハ排斥スヘキコトテアル。租税ハ國家及公共的行爲ノ正當ナル理解ニ依レハ、勞働ノ勞働トシテノ必要ナル支出又ハ必要ナル生産費ニ屬シ、小民モカ他ノ者ト均シク、此ノ如キ支出ヲ爲スヘキモノテアル。然ルトキハ免稅カ唯タ固有ノ貧民即チ公共的施與ヲ受クル者ノミニ與フヘキテアル。併シ社會政策的觀察點ヨリシテハ問題ノ決定ハ全ク異ル。此ニテハ小ナル經濟上ノ給付能力ノ上ノ顧慮ヨリ、小所得カ人税ヲ免セラルヘキテアル。而シテ他ノ税特ニ收益税ノ其上ノ免除モカ、此カ實行スヘキトキニハ辯護セラルヘキテアル⁴⁾。

(註五) すとるつつハ、一般ノ原則ハ、正當ニ解スレハ、他ノ被稅者ヨリモ一層大ナル壓迫ナシニ租税ヲ負擔スル能力、個別經濟カ免稅サレテハナラヌトイフコトヲ意味スル。此ニ凡ヘテノ事情ノ下ニ各箇ノ個別經濟カ、何等カノ税ヨリ課セラレナクテハナラヌトイフ意味カ置カレテハナラヌ。何トナレハ此ニヨリテ一般ノ原則カ平等ト一致スヘカラサル意味ヲモツコトナルカラトイヒ、えーべるひモ、課税ノ一般即チ、租税ヲ擔ヒ得ル各人カ人ノ權威ニ關係ナク租税ヲ拂フコトノ要求トイフ⁵⁾。

(註六)

あんとにハ、歴史的ニモ課税ノ一般トイフコトカ辯護セシムル。吾人カ社會ノ最下層タル家族、實ニ其ヨリシテ次第第一層高キ共同團體カ成形シタ所ノ其ノ家族ニ就テ見ルモ、其家族ノ範圍カ少シク廣クナルヤ否ヤ、家長ノミカ最早凡ヘテノ者ノ欲望ヲ満足スルコトカ出來ナイテ、此ニ堪ユル所ノ他ノ家族員ノ共力及給付ニモ指定セ

4) Heckel, Lehrbuch. I. S. 180. Wagner, Fw. 2. Aufl. II. S. 382. 384. 405.

5) Strutz, a. a. O. S. 31. Eheberg, Fw. 9. Aufl. S. 162-3.

ラルルコトヲ示ストイフ⁶⁾

(註七) 其中ニツキ特別ノ勤務又ハ報償ノ件ヲケテハ正當テアツタカ、其伴ハヌモノハ不當テアリ、前者ニテモ其後、特別勤務ノ消滅シタニ拘ラス免稅ノ特典タケ殘ルモノニ至テハ、不當テアル。之ニツキあんどにハ、舊時ニハ免稅カ僱侶ト騎士トニ其優勢ナル地位ノ爲メニ又ハ人的ニ行ハレタル勤務ノ爲メニ、而シテ此後ノ場合ニハ十分正當ニ許與セラレタトイヒ、ぶあいふあーモ當時、他ノ者ヨリモ一層多ク給付シタ箇人カ之ニ對シ、ヨリ少キ稅ヲ拂フコトカ公平ト見ラレルコトヲ得タ即チ專ラ國防ニ當リタル騎士カ之カ爲メニ免稅セラレタトキニ、此カ當時ノ觀察點ヨリシテハ理解セラレタトイヒ、ほつくハ、本國ノ爲メニ功勞アル人ニ免稅カ與ヘラレ、本國ノ爲メニ武器ヲ擔フ人ニ租稅恩典カ與ヘラレタコト、並ニ英國ニテ一六九四年ノ古キ確定地租カ相當ナル資本ノ支拂ニヨリ賠償セラレテ、永久ニ免稅セラレルコトハ公正ノ觀察點ヨリ完全ニ辯護セラルトイフ。尙又、夫ノ特別給付ノ件ハヌ免稅モ今日テコソ不當トイハナクテハナラヌカ、當時ノ階級的ノ不平等ノ時代ニハ其モ格別不公平トハ見ラレナカッタ。之ニツキわぐなハ、舊時ノ階級的免稅及特權ハ、夫ノ時代ノ全體ノ法律事情ト調和スル。當時トシテハ不正トイフヲ得ヌトイヒ、へつけるモ、歴史上存シタル免稅ハ、或ハ國君ノ許與ニ基キ、一部ハ中央權力ノ薄弱ニ乘シタル横暴及權力ニ基ク。多クハ此カ他ノ經濟及軍事上ノ給付ト關係ニ立チ、中世的見解及專制國ニ於ケル臣民ノ權利不平等ノ精神ニ適應スルトイフ⁷⁾

(註八) わぐなハ一般原則ノ適用ニ於テ、出發點ハ課稅カ一般國民的義務也トイフ原則ニ取ラレ得ルトイヒ、ふおつけハ租稅ノ一般トイフコトハ、其目的ヨリ、及共同團體カ凡ヘテノ其團體員ヨリ及其團體員ノ爲メニ成立シ、隨フテ其凡ヘテノ者ニヨリテ維持サレナクテハナラヌトイフ事情ヨリ直接ニ生スル。一般トイフコトハ國家ノ道義的性質ノ直接ノ結果テアルトイヒ、しえふれーモ、課稅ノ一般トイフコトハ、共同團體ヘノ國家的及經濟的從屬ニヨ

リテ生シ及理由附ケラレル。給付能力ノ標準ニヨル租稅負擔ノ一般ハ、各ノ給付能力アル各員カ此ノ如キモノトシテ租稅義務アリ、且ツ反對給付ニ關係ナク、租稅力トシテ現ハルルコトニ理由ツケラルトイフ。ソシテベーるモ、全租稅額ノ支拂ハ國民全體ノ義務テ、租稅義務ハ固有ナル國民ノ凡ヘテノ階級ニ廣カル。之ニヨリテ同時ニ國民ノ或階級ノ免稅ノ絕對ニ許スヘカラサルコトカイハルト爲ス⁸⁾

(註九) あんどにハ、人ノ納稅義務ハ、人カ租稅ヲ擔フヘキ能力ヲモツコトニ係ルトイヒ、しえふれーモ、課稅ノ一般及平等ノ原則ハ、團體員トイフコトニヨリテ條件セラレタ義務ト、公共的費用ノ爲メニ盡スヘキ租稅力トヨリ生ストイヒ、ふおつけモ、租稅義務ハ一般テ無例外テアルカ、此カ履行ハ給付能力ナキ處ニハ要求セラレル能ハストイフ⁹⁾

(註一〇) 例之、へつけるハ、租稅一般ノ要求ハ、權利及文化國家并ニ凡ヘテノ國民ノ權利義務ノ平等ノ吾人ノ近世的理解ノ發露テアル。即チ平等權利ノ存スル處ニハ、凡ヘテノ者ノ義務及給付モ平等テ、何等ノ例外ナキコトカ正當テアルトイヒ、ぐるんつえるモ、近世憲法國家テハ、公正ヨリシテ課稅ノ一般カ生スル。何トナレハ凡ヘテノ者カ法律ノ前ニ同等テアルカトイヒ、まるくすモ、所得ノ貢獻義務ノ主觀的一般ハ、各國民ノ權利ノ平等ヨリ生ストイフ¹⁰⁾

(註一一) しえふれーハ、給付能力ノ標準ニヨル租稅負擔ノ一般ハ、其團體ノ各員ニ對シテ平等ノ權利ヲ行フコトノ爲メテナイトイフ¹¹⁾

(二) 租稅負擔一般原則ノ適用

(A) 此原則ノ例外——原則ニ例外ノナイコトハ出來難イ。多少ノ例外已ムヲ得ヌ。ケレト

第二編 租稅負擔ノ一般ト租稅ノ民衆化

8) Wagner, a. a. O. S. 392. Vocke, Die Abgaben, Auflagen und die Steuer. S. 173. Schäffle, Steuern. A. T. S. 44. 44-5. Murhard, a. a. O. S. 97-8.
9) Antoni, a. a. O. S. 387. Schäffle, a. a. O. S. 45. Vocke, Fw. S. 181.
10) Heckel, a. a. O. S. 180. Gruntzel, Grundriss der Fw. S. 30. Murhard, a. a. O. S. 94.
11) Schäffle, a. a. O. S. 44.

6) Antoni, Die Steuersubjekte im Zusammenhalte mit der Durchführung der Allgemeinheit der Besteuerung. (in Finanz Archiv. 5 Jg. II. S. 383.)
7) Antoni, a. a. O. S. 384. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 34. Hock, Die öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 11. Wagner, a. a. O. S. 380. Heckel, a. a. O. S. 181.

モ例外カアマリニ多クナルト、一般トイフ原則カ無意義ニナル。其故ニ此カ例外ハ出來ル
 タケ狭キニ限定サレナクテハナラヌ。舊時ニ見タル如キ階級的例外ハ全ク止メナクテハナ
 ラヌ。一般原則ノ例外タル免稅ニハ色々ノ種類カアル。實質上ノ(眞ノ、又ハ純粹ナル)其
 ト、名義上(又ハ形式上)ノ其ト、外見上ノ其トカアル。形式上ノ其トイヘハ免稅ヲ受クル
 者カ他ノ方法又ハ他ノ場處ニテ其所得ニツキ給付義務ヲ負フ場合¹²⁾テ、外國ニ於ケル土地
 家屋營業等ヨリ生スル所得ノ免稅、¹³⁾多クノ國ニ行ハルル所得稅ニ於ケル小所得ノ免稅(註一
 ニ)ナトハ其例テアル。株主ニテ課セラルルカ爲メニ法人ノ處ニテ免稅セラルルノモ、見様
 ニヨリテハ此テアル(註一三)。外見上ノ免稅トハ、被免稅者カ公共的勤務ヲ爲スカ爲メニ國
 家其他ノ公共團體ヲシテ其經費ヲ節セシムル場合¹⁴⁾テアリ(註一四)、今日ニ於ケル慈善團
 體、私立學校等ニ對スル免稅ノ如キ、舊時ニ於ケル戰爭勤務ノ義務ノ結付キタル地主ノ免
 稅ノ如キテアル。實質上ノ免稅トハ以上ノ如キ關係ナキ場合ノ其テ(註一五)、眞ノ免稅テア
 ル。舊時廣ク認メラレタ貴族、僧侶等ノ免稅カ其レテ、今日モ其遺物トシテ併シ又、其地
 位ニ對スル特別ノ尊敬ヨリ、特ニ君主、大公使等ニ對シテ免稅スルコトハアル。此中ニ就
 キ舊時ノハ不當テアルカ(註一六)、今日ニ於ケルモノノ如クニ範圍ノ極メテ限定サレタル例

12) Heckel, a. a. O. S. 182.
 13) Heckel, ebenda.
 14) Heckel, a. a. O. S. 181-2. Walcker, Fw. S. 27.

外ハ、格別弊害モナカラウカラ、此位ノ事ハ已ムヲ得ヌコトテモアリ、又穩當ノ事テモア
 ラウ。

(註一二) 諸國ニ於ケル所得稅ニテ一定以下ノ小所得ヲ免稅スルノハ、此ニ全然給付能力ナシト認メタトイフヨリ
 ハ、ムシロ實際各國ニ避クヘカラスニ存スル所ノ消費稅ニテ小所得者カ可ナリ割合重キ負擔ヲ爲スノ埋合セトイフ
 趣旨ニ出テ居ル。かいづるハ(自由派ノ見解ニ依レハ)、小所得ヲ直接稅ヨリ免稅スルトイフ第一ノ外見上ノ例外ハ、
 小所得ノ間接稅ニ依ル重課ノ爲メニ租稅比例ノ紊サルニ對シ、實質的租稅比例ヲ作ルコトニ外ナラヌトイフ。¹⁵⁾
 (註一三) あんとにーモ、法人ニテハ、人ノ取ル所ノ見解ニヨリテ、實際上又ハ外見上ノ免稅カ行ハルト爲ス。¹⁶⁾
 (註一四) 此ハわぐな一ノ外見上又ハ形式上ノ免稅トイフノニ當ル。¹⁷⁾
 (註一五) へつけるハ、對償トシテ免稅者ノ相當ナル反對給付ノ對立セサルトキハ、免稅カ實質的也トイフ。¹⁸⁾
 (註一六) ぐるんつえるハ、或租稅特權ハ課稅一般ト一致セストイヒ、わぐな一ハ、眞ノ免稅ニツイテハ、吾人ノ今
 日ノ權利自覺ニ依レハ廢止ノ必要カ争ハレストイフ。¹⁹⁾
 或ハ之ヲ法律ノ適用ノ平等ヨリシテ説ク。例之、ろつつハ、近世法治國ノ原則ハ、法律カ人ノ差別ナシニ行ハルル
 コトテアル。此原則カ租稅義務ノ上ニ適用セラレテ、稅法カ各人ニ行ハルル。各人ノ優レタル社會的地位ノ爲メノ
 租稅事項ニ於ケル特權ハ此ト一致セストイヒ、かいづるハ、吾人カ何ヲ今日、租稅事項ニツキ公正ト考フルカ。特
 ニ凡ヘテ法律ニヨリ平等ナル人民ハ、租稅法律ニヨリテモ互ニ平等ナルヘク、隨フテ法律ニヨリ一般ニ確定サレタ
 ル條件ヲ存スル以上ハ、各人カ租稅ヲ課セラルヘク、又ハ各人カ之ヲ免セラルヘク、人又ハ階級ニ關スル或例外ヲ
 許スヘカラストイフコトテアルトイフ。²⁰⁾

15) Kaizl, Fw. II. S. 208.
 16) Antoni, a. a. O. S. 386.
 17) Wagner, a. a. O. S. 399.
 18) Heckel, a. a. O. S. 181.
 19) Gruntzel, a. a. O. S. 30. Wagner, a. a. O. S. 400.
 20) Lotz, a. a. O. S. 264. Kaizl, a. a. O. S. 195.

(B) 此原則ト最小活資ノ免税——

(イ) 負擔一般原則ノ例外ナリヤ——夫ノ最小活資トシテ免税サルルノハ一般原則ノ例外カ何ウカ。往々ニシテ此カ其例外トシテ數エラレテ居ル²¹⁾ケレトモ夫ノ負擔一般ノ原則カ能力アル所ニ漏ナク負擔セシムヘシトイフノ義テアリ、ソシテ最小活資ノ免税カ其處ニ能力ナシトイフカ爲メニ免税スルモノテアルナラハ、最小活資ノ免税ハ夫ノ一般原則ノ例外テナイト認メナクテハナラヌ。尤モ之ヲ夫ノ原則ノ例外テナイト認ムルトシテモ、此カ法律平等適用ノ例外タラストイフ意味ヨリスルモアリ(註一七)、又此カ單ニ形式上ノ免税ヲ眞ノ免税テナイトイフ見方ヨリスルモアル(註一八)。

(註一七) ろつつハ曰ク、最小活資ノ爲メノ免税ハ此原則ノ例外テナイ。二三ノ直接課税ヨリ極貧民ヲ免除スルコトハ、給付能力ノ存在スルニ拘ラス生スルノテナイ。(此點ハ能力ノ存否ヨリ立論シテ居ル)國內消費稅及關稅ヨリ必
要消費品ノ免除ハ或人的特典ト何等ノ關係カナイト²²⁾(此點カ法律平等適用ヨリ立論サレテ居ル)。

(註一八) 前掲註一二參照

(ロ) 最小活資ニハ全然免税スヘキヤ——右イフ如ク、最小活資ニハ全然、能力ナシトスルナラハ其免税ハ夫ノ一般原則ノ例外テナイカ、(1)私ハ此最小活資ニモ極輕小ナカラ能力ハアリ、隨フテ此ニモ極輕易ナル特別ノ課税カ可ナリト思フ。隨フテ又、此ニ夫ノ一般原

21) Heckel, a. a. O. S. 182.

22) Lotz, a. a. O. S. 264.

則ノ例外カ起ラサルコトニナル。唯タ此最小活資ニ當ルモノニモ直接課税ヲ行フトシテモ、凡ヘテノ人ニ隨ツテ極貧者ニモ之ヲ課スルコトハ行ヒ難ク、隨フテ實際ノ問題ハ、直接課税ニ於ケル免税點ヲ、夫ノ最小活資ノ當然ノ要求タル文化自然的ニ必要ナル最小度ノ生活資料ヲ供スルニ足ルモノヨリモ多少低ク定メテ、此免税點ノ直ク上ニ位スル所ニ極輕キ率ノ税ヲ課スルトイフコトスルカ、將タ直接課税ニ於ケル免税點ヲ文化自然的ニ必要ナル最低度ノ生活資料ヲ供スルモノトイフ處ニ定メルカトイフコトニアル。ソシテ私ハ此ニツキ前者ヲ採ル。ツマリ直接税ノ免税點ヲ嚴格ナル最小活資ヨリモ低キ處ニ定メルコトヲ薦ムルモノテ、此カ實際上ニモ都合良キノミナラス、理論上ニモ辯護シ得ト思フ。夫ノ最小活資以下テハ生活サヘ出來サルコトトナリ其上ニ税ナト一文モ出ス餘地ハナイ。此處ニ給付能力ハ全クナイトモイフケレトモ、一體、人ノ生活費カソナニ固ク定マツタモノテナイ。人ノ生活範圍生活程度生活費隨フテ最小活資ハ屈伸力ノアルモノテアル(註一九)。何ウシテモ動かサレヌモノナラハ仕方モナイカ、伸縮シ得ルモノテアルナラハ、國家公共ノ爲メニ輕小ナル負擔ヲ爲シテ生活費ヲ縮メタラ良イ。其ガ彼等ニ重クハアラウカ、全ク堪ヘラレナイトイフコトハ出來ナイ。夫ノ最小活資カ絕對自然的ノ必要費テアルトスレ

ハ其上切詰メノ餘地モ殆ントナカラウカ、其カ文化自然の必要費ニ止マルニ於テ切詰メ縮少ノ餘地ナシトハイヘナイ。其モ國家公共ノ大ナ利益ノ前ニハ其ヲ爲スコトカ堪ヘラレル。ソシテ此ノ如ク最小活資以下ニモ課税シ、免税點ヲ低ク定メルコトニヨリテ、負擔ヲ出來ルタケ廣ク多クノ人々ニ課サウトイフ、即チ租稅ノ民衆化テフ政治上ノ要求ニモ適ウ。且又最小活資ニ關スル此ノ如キ理解ニヨリテ、夫ノ今日ノ財政ニ於テ避ケ難キ奢侈的消費品ニ課スル消費稅モ辯護シ得ルシ、收益稅等モ辯護シ得ル。(註二)若モ最小活資トハ文化自然の必要ナル最低度ノ生活資料ト爲シ、此ヲ供スヘキ範圍ノ所得ニ給付能力ナシトイフコトヲ固守シ之ヲ貫徹セントスルナラハ、今日ノ財政ハ隨分ト困却シナクテハナラヌ。今日多クノ國ニテ行ハルル所得稅ノ免税點ナトモ未タ決シテ此理想ニハ適應セス、之ヲ此理想ニ一致セシムルカ爲メニハ、今一層ノ引上ヲ行ハナクテハナラヌ。然ルトキハ唯サヘ高キ所得稅率ノ一層ノ引上ヲモ餘儀ナクスルコトトナリテ、實行上ノ支障ヲ生スル。其ハマタ何トカ行ヘルトシテモ、地租ナトノ如キ收益稅テハ、一地一筆毎ニ課稅シテ居ル。此モ最小活資ニ課稅スル機會ヲ多ク生スルカラ其免税ヲ貫カウトスレハ之ヲ廢止シナクテハナラヌ(註二〇)、隨テ之カ代リノ財源ヲ見出サナクテハナラヌ。此ヲ高キ免税點ヲ持ツ所ノ財

產稅ニ求メルコトモ出來ヤウトモ考ヘラルルカ、夫ノ最小活資不可侵ニ適フホト高イ免税點ヲ持ツタ財產稅テ、地租及其他ノ收益稅ノ代リノ財源タラシメルコトハ事實困難テアルトイフコトカ多カラウ。其ハマタ何トカナルトシテモ、印紙稅ヤ登録稅ナトノ交通稅ニテモ所詮、最小活資ヲ侵ス可能カアル(註二二)。其カラ一般ニ消費稅モ同シテアリ(註二二)、特ニ多クノ國ニ例ノアル生活必需品ニ課スル消費稅ニ至テハ尙更ラ最小活資ヲ侵スコトニナル(註二三)。此等モ多クノ國ニテハ之ヲ維持スルコトカ其財政收入政策上已ムヲ得ナイコトテアリ、或度マテハ斯カル色々ノ稅ニヨリテ補完作用ヲ爲サシムル必要モ存スル。併シ此等ハ多クハ歴史傳來的ノモノヲ維持シテ居ルカ爲メテ、思切ツテ之ヲ改正シヤウトスルナラハ理想的ニ改良カ出來スコトハナイ。假リニ或學者ノ考フル如ク相當ニ高キ免税點ヲモツタ所得稅、財產稅、相續稅ナトト、奢侈的消費品ニ對スル消費稅トヲ以テ租稅體系ヲ作ツタトシテ、其レテ果シテ最小活資不可侵カ行ハルルテアラウカ(註二四)。所得稅ヤ財產稅ヤ相續稅テハ免税點サヘ高クスレハ、最小活資不可侵タケハ行ハレル。併シ免税點ノ高イタケニ稅率モ自然高クシナクテハナラヌコトトナツテ其點ニテ實行上ノ支障ノ存スルノミナラス、納稅義務者カアマリニ少クナツテ、租稅民衆化ノ政治上ノ要求ニハ合ハヌ(註二五)。

其ハマア已ムヲ得ナイトシテモ、奢侈的消費税ニナルト、到底最小活資免稅カ完全ニ行ハレナイ。此ノ如キ奢侈的ナル消費ニ課スルモノトシテ實際多クノ國ニ選マルルモノハ酒類、煙草、砂糖ヲ最トスル。少クトモ酒煙草ヲ缺クコトヲ得ヌ。處カ此二品ノ使用ハ實際可ナリ下層ノ人々ニ及ンテ居ル。此カ使用ノ禁制サレサル以上ハ、此カ使用ノ下層民普及ハ止ムマイ。而カモ之ヲ以テ奢侈トカ贅澤トカイツテ見テモ、肉體勞働者ナトカ疲勞ノ後ニ之ヲ使用スルニ就テハ之カ使用ニハ同情セサルヲ得ヌ。ソシテ彼等カ之ヲ使用スルヤ、其所得カ夫ノ最小活資以下ノ場合ニテモ、何トカ必要費ヲ節シ切詰メテ之ヲ使用シテ居ル。之ニ課スルノ税ハ彼等ノ最小活資ヲ課スルコトニナル。故ニ眞ニ又徹底的ニ最小活資ヲ免稅シヤウトスルナラハ、此ノ如キ消費税ヲ廢止シ斷念シナクテハナラス、租稅體系トシテハ高キ免稅點ヲモツタ所得税、財産税、相續税等ノミニテ仕組マナクテハナラヌコトニナルカ、其テハ實行上大ニ困マルコトトナラナクテハナラヌ(註二六)。尤モ最小活資ニ屬スル小所得ニテモ、其ニ免稅ノ許サルルノハ、此カ必要費ニ向ケラルルタケテアツテ、此カ苟クモ奢侈的消費ニ向ケラルル以上ハ、其課税已ムヲ得ストノ辯解モ出來ルカ(註二七)、併シ此ノ如ク勞働者カ切ナキ思ヒテ必要費ヲモ節シテ嗜好品ヲ用キテ居ルノヲ課税シテモ構

ハストイフノハ、最小活資ヲ徹底的ニ免稅シヤウトイフ態度トハ何ウモ調和シナイ。若又、最小活資テモ奢侈的消費ニ向ケラルル以上ハ、其課税已ムヲ得ストイフコトニ重キヲ置クナラハ、當ニ消費税ニツイテ之ヲイフノミナラス、所得税ニツイテモ、最小活資ニ屬スル所得モカ、奢侈的消費ニ向ケラルル可能少カラヌカ故ニ、之カ課税已ムヲ得ストイフコトトナリ、最小活資ノ課税ヲ認メナクテハナラナクナル。テ夫ノ最小活資免稅トイフコトハ之ヲ一ノ理想トスルニ止メ、實際ノ租稅ニツイテハムシロ最小活資ニモ低キ課税已ムヲ得スト認メルノカ穩當テアリ、又此ニテモ極小ノ能力ノ存在ハ認メ得ルト思フ。此見地ヨリシテ所得税、財産税、相續税等ノ免稅點ヲアマリ高クセサルコトトシ、ソシテ消費税ニテモ生活必要品税ハ止メニスルカ、奢侈品税タケハ、假令爲メニ最小活資以下ノ所得ヲモツ細民モカ之ヲ負擔スルコトトナツテモ、彼トテモ全ク給付能力ナキノテハナク、一方ニ必要費ヲ節シテ奢侈品ヲ用キヤウトイフコトテ生活費ノ切詰ヲ行ハウトイフナラハ、同時ニ他方ニ國家公共ノ爲メニスル租稅ノ爲メニ生活費ノ切詰メヲ行フコトトナラナクテハナラヌト解シテ、之ヲ維持スルコトトスヘキテアル。或ハ斯ノ如クスレハ、下層民ノ生活ヲ壓迫スルコト大ナルカ如クテアルカ、併シ夫ノ理論上ノ最小活資以下ニシテ事實上ノ免

稅點以上ニ當ルモノノ直接稅ヲ極輕易ト爲スノト、其負擔トナルヘキ消費稅ノ物體カ奢侈的ノ物ニ限ラルルトニ依リテ、其壓迫ハ大シタモノテハナカラウト思フ。

(註一九) ぼるぐとハ、租稅實際ノ爲メニ使用スヘキ精密ナル最小活資ノ確知ハ不可能トイヒ、ふおつけモ、最必要ナル生活需要ハ場所的ニモ時間的ニモ確定セサル大サナルコト、隨ツテ最小活資ヲ精密ニ決定スルコトノ不可能トイフコトカアルトイヒ、ふいすちんぐハ、何處ニ最小活資ノ限界ヲ引クカハ、常ニ唯可ヨリ恣意的方法ニテ定メシメラルトイヒ、ほぶれひとモ最小活資免稅ハ頗ル屈伸力アル一般原則テ、理論的ニハ單一ノ限界ヲモツカ、此限界ヲ一定金額ニ直サントスルヤ否ヤ、多少恣意的ニ決スルノ餘儀ナキコトナルトイヒ、ぼーりゆーモ、最小活資ハ不動ノモノテナクテ、變化的ノモノテアル。國ト時代トニヨリ非常ニ異ルモノテアルトイヒ、ろつしあーモ、救恤金受領者ヲ別トシテ、家族ノ大サ、肉體的及精神的箇性市場狀態等ノ各ノ相違ト共ニ變化スヘキ最小活資ノ意義ヲ實際ノ租稅制度ノ土臺トスルコトハ可能テナイテアラウトイフ。假リニ千圓ヲ最小活資ト假定シテモ、其カラ二圓ナリ三圓ナリヲ取去ツタ爲メニ、生活力出來ナイトイフコトハナイ。マタ千圓ヲ最小活資ト定メルコト自身ソナニ動カスヘカラサルモノテナイ。

(註二〇) わぐな一ハ、收益稅ハ先ツ物體ニ固着シテ、唯タ困難ニ免稅ヲ許ストイヒ、あんとにーモ、收益稅制度ニハ最小活資ノ考慮カ抵觸スル。何トナレハ此カ租稅能力ノ綜合ヲ知ラナイカラトイヒ、しえふれーモ、收益稅ノ免除ハ不可能テアル。各箇ノ所得源ノ收益及收益能力ハ人的無能力ヘノ結論ヲ許サナイカラトイヒ、ふおつけハ、所得ノ種々ナル各箇ノ源ニヨル課稅ニテハ、或ハ給付能力ノ判斷ハ不可能テアル。或ハ此等ノ收益カ先ツ以テ集計セラレテ此ニヨリ所得ヲ確定シナクテハナラヌ。此終ノモノナシニハ此ノ如キ純收益稅テハ、租稅義務者ヲ給付無能力ノ爲メニ免稅スルコトハ許スヘカラストイフ。²⁴⁾

(註二一) へつけるハ、交通稅ノ範圍ニテハ此ノ如キ恩典(最小活資免稅等)ヲ殆ント常見出サナイトイフ。²⁵⁾

(註二二) わぐな一ハ曰ク、吾人ノ歴史的ニ傳來的ナル租稅體系テハ、最小活資免稅ハ其或稅テハ實際無用テアル。特ニ間接消費稅テ然リトスル。此稅ノ制度及技術ハ夫ノ種ノ人的免除ヲ多クハ許サナイト。²⁶⁾

(註二三) わぐな一ハ、最貧乏ナ人ニテモカ課稅物ヲ消費スルタケテハ(據)、彼等カ課稅セラルトイヒ、ぐるんつえるモ、凡ヘテノ必要ナル生活方便ノ消費ニ課スル稅テハ、夫ノ免除カ全ク行ハレス又ハ唯タ不十分ニノミ行ハルトイフ。²⁷⁾

(註二四) 此說ヲ爲ス者ハ少クナイ。日本ニモアルヤウタカ、暫ラク外國ノヲ舉クルト、例之、ぼるぐとハ、此根本的ノ考(最小活資免稅)ニハ、必要ナル需要品カ關稅及消費稅ヲ課セラレス又ハ唯輕ク課セラレルコト、並ニ小所得及小所得源カ直接稅ヲ全ク免セラレ、及此ニ近キ階級カ唯輕ク課セラレルコトニ依リテ計量セラルトイヒ、ろつしあーモ、精々人ハ人稅ニ於テ所得ノ或一定小額ヲ、消費稅ニ於テ一般ニ必要品ト認メラル品物ヲ免稅スルコトニヨリテ此原則ニ大體近接スルコトヲ達スルコトナルトイヒ、えーべるひハ、通例、人カ最小活資ニツキテイフトキハ、直接稅、所得及收益稅ニツキテ考フル。何トナレハ此ニテハ免稅セラルヘキ最小額ノ大體ノ大サカ法律ニテ確定セラルルカラ。併シ間接稅ニテモ下層階級ノ考慮カ、其課稅カ人頭稅的ニ影響スル所ノ必要ナル消費物ヲ免稅スルコトニヨリテ可能テアルトイヒ、わぐな一モ、社會政策的觀察點ノ正當カ國民ノ自覺ニ入り込ムニ從ヒ、即チ社會的時代カ國民的時代ニ代リテ進ムニ從ヒ、愈々多ク細民ノ免稅カ少クトモ直接人稅ニツキ及收益稅ノ或場合ニ生スルテアラウ。而シテ消費稅體系カ此ノ如キ顧慮ニ從ツテ變更サルヘク(必要ナル生活方便ニ於ケル稅ノ廢止)及財產階級ノ他ノ稅ニヨリテ補完セラルルテアラウトイヒ、かいづるモ、社會政策派ハ、最小活資ニ屬スル所得ノ直接稅免除ノ外ニ、最小活資ヲ全ク免センカ爲メニ必要的消費品ノ間接稅廢止ヲ要求ストイフ。²⁸⁾

25) Heckel, a. a. O. S. 188.

26) Wagner, a. a. O. S. 403-4.

27) Wagner, a. a. O. S. 404. Gruntzel, a. a. O. S. 33.

28) Borgh, a. a. O. S. 93. Roscher, a. a. O. S. 185. Eheberg, a. a. O. S. 163. Wagner, a. a. O. S. 405. Kaizl, a. a. O. S. 222.

23) Borgh, Fw. S. 93. Vocke, Fw. S. 182. Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 85. Antoni, a. a. O. S. 400. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 141. Roscher, System der Fw. 5 Aufl. I. S. 185.

24) Wagner, a. a. O. S. 404. Antoni, a. a. O. S. 399. Schäffle, a. a. O. S. 278. Vocke, Fw. S. 181.

(註二五) 最小活資免稅ヲ理想的ニスレハ、日本ニテモ所得稅ニテ八百圓ノ免除點テハ濟ムマシク、或人カイヒ、ソシテ俸給者組合ニテ主張シタ如ク二千圓見當ニシナクテハナラヌコトトモナラウ。然ルトキハ稅額ニ於テ夫ノ所ハ七百萬圓位ニ過キナイカ、納稅義務者ニテハ百三十一萬四千七百一人中ノ大部分ヲ失ツテ、殘ル所ハ僅カニ二十九萬三千七百九十四人トイフコトニナル。納稅義務者カアマリニ少イコトニナツテシマウ。

(註二六) わるかハ、細民ノ實際上ノ免稅ハ、唯タ生活方便、麥酒、砂糖、火酒、煙草、衣服材料等カ何等ノ間接稅又ハ關稅ヨリ課セラレナイ國ニテノミ可能テアル。併シ此ノ如キハ何處ニモナイ。假令、英國及瑞西ノ二三ノ州ニテハ此狀態ニ多少接近シテハ居ルケレトモトイフテ居ル³⁰⁾

(註二七) ばすてーぶるハ、最小活資ノ爲メニ免稅カ要求セラルルトキハ、其ハ此カ必要品ヲ買フコトニ使用セラルル理由ニテノミテアリ得ルトイフ³¹⁾

(C) 此原則ト租稅體系

(イ) 直接稅間接稅ノ結合ニ於ケル租稅體系論——或ハ直接稅ハ負擔平等原則ニ適ヒ、間接稅特ニ消費稅カ負擔一般原則ニ適フモノトシテ、兩稅ノ特徵ヲ認メ、此ヨリシテ其結合ニテ租稅體系ヲ作ラウトイフ考(註二八)カアル。カ先ツ、直接稅ノ中テモ所得稅ナレハ負擔平等ニ適フトシテモ良カラウカ、其收益稅ノ如キニテモ然リトイフコト(註二九)ハ、嚴格ニイフテハ當ラナイ。其ハ兎ニ角トシテ消費稅カ負擔一般ニ適フトイフコトハ、何ウシテモ當ラナイ。負擔一般トイフコトヲ能力アル所ニ漏レナク負ハストイフ意味トシ、ソシテ其

29) 主稅局四十七回統計年報書、117.

30) Walcker, a. a. O. S. 33.

31) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 320.

能力ヲ嚴格ニ解シ、上記ノ如ク最小活資ニハ能力ナシトイフ意味ニテモ取レハ、普通ノ國ニ於ケル消費稅ハ夫ノ一般ノ原則ニ適フモノトイフコトヲ得ヌ。或ハ最小活資ニモ輕小ナカラ能力ハアリト解シ、ソシテ必要品消費稅モカ行ハルレハ、負擔一般ニ適フトイヒ得ルカモ知ラヌカ、斯ノ如キ消費稅ハ理論上良キ稅テハナク、單ニ斯カル負擔一般ニ適フカラトイフテ之ニ重キヲ置クヘキモノテナイ。テ消費稅ハムシロ奢侈的消費稅ノミトスルトスレハ、此ハ極貧民ニサヘ負擔セシメラルル可能アルト同時ニ、可ナリ給付能力アル者、其ハ最小活資以下ノ所得ヲ有ツ者ノミナラス、其以上ヲ有ツ富者サヘモ全ク其物體タル物ヲ消費セサルカ爲メニ、負擔ヨリ漏レルコトトナツテ、負擔一般ニハ適ハヌコトトナル。此ニ至テハ能力アル所ニ負擔一般カ行ハレタリトイヘヌ。却ツテ直接稅タル所得稅ナトノ方カ凡ヘテノ能力アル者ヘノ負擔ノ一般ニ適フトイフコトニナル。即チ改良サレタル租稅制度ノ下ニハ、負擔ノ一般トイフコトハ間接稅ノ特徵テハナクテ、ムシロ直接稅ノ特徵トイフコトニナル。故ニ夫ノ理由ニテハ直接稅間接稅ノ結合ヲ説明スルコトヲ得ヌトイフコトトナル。

(註二八) ふいすちんぐノ考テアル。彼ハ曰ク、正義ノ原則ニヨリ成形サレタル租稅體系ニテ人的給付能力ニ依ル課

稅ノ要求ヲ實現スヘキ租稅形式カ直接稅テ、之ニ反シ人的給付能力ニハ適ハス併シ唯タ課稅ノ一般ノ要求ヲ充タスヘク定メラレタルモノカ間接稅テアルト。しえふれハ此ノ如キ對照ハ說カナカツタカ、間接稅ノ一般負擔的性質ヲ認ム。曰ク、彼等(内地ニ住居スル國民)ノ所得又ハ財產ハ、間接稅ヨリシテハ例外ナク課セラルルト。³²⁾

(註一九) ふいすちんぐハ曰ク、不完全ナル租稅種類タル收益稅ハ、直接稅ノ範圍ヲ脱シナイ。其カムシロ此ニ屬スル。何トナレハ此等ノモノハ人的給付能力ノ顧慮ヲ原則的ニ排斥スル間接稅ニ反シテ、斯カル顧慮ヲ原則的ニ許シ且ツ要求スルカラト。³³⁾

(ロ) 人稅物稅ノ結合ニヨル租稅體系論——或ハ收益稅特ニ物稅ト人稅、所得及消費稅トノ結合カ課稅一般ノ要求ノ爲メニ必要也トイフ見方カアル(註三〇)。此ハ或稅ニテハ漏ルルコトトナルヘキ給付能力ヲ他ノ稅ニテ捕捉シ、種々異ツタ稅ノ組合セニ依リテ租稅ノ補完作用ヲ行ハシメヤウトイフ點ニ於テ意義ノアルコトテハアルカ、收益稅ヤ消費稅ニテハ、間々、能力アル處ニ一般ニ負擔セシムトイフコトカ完全ニ行ヘナイトイフコトヲ見逃シテハナラヌ。特ニ例之、消費稅ニテモ奢侈的消費稅ノミヲ選ミタル場合、收益稅トシテ物的元素ノ存スル收益稅ノミヲ選ミタル場合ノ如シテアル。

(註三〇) わぐな一ハ、國及地方稅ニ於テ、課稅ノ一般トイフコトノ唯タ近接的ナル實現(實際ニハ當ニ此ニテ満足シナクテハナラヌ)カ、種々ナル稅ヲ統一アル租稅體系ニ結合スルコトニ依リテ達セラルルヲ得ル。此目的ノ爲メニ此體系カ特ニ一方ニハムシロ主體ニ、即チ所得ヲ取得シ且ツ支出ヲ行フ所ノ人ニ結付ク所ノ稅ト、他方ニハムシ

32) Fuisting, a. a. O. S. 22. Schäffle, a. a. O. S. 261.

33) Fuisting, a. a. O. S. 22-3.

コ物體ニ、即チ收益源ニ、隨フテ特ニ種々ナル財產ノ種類ニ結付ク所ノ稅ヨリ成ルヘキテアル。此故ニ所謂收益稅、特ニ物稅ト、人稅、所得及消費稅トノ結合カ、課稅ノ一般(並ニ少カラス平等)ノ要求ノ實行ニ適ヒ且ツ多少必要トナルトイフ。³⁴⁾

第二段 政治上ニ於ケル租稅民衆化ノ要求

(一) 租稅民衆化ノ要求ノ意義——(A) 或ハ租稅ヲ手數料ト對立シテ民衆的ノモノテアリ民衆化シタモノテアルト解セラルルコトカアル。即チ租稅カ其能力原則ニヨリ、能力ノアル所ニノミ課セラレ能力ノ大小ニ應シテ課セラルル所ヨリ、租稅ノ反面タル國務カ貧富ヲ問ハス普及スルコトトナルノニ、手數料ノ場合ニハ相手ノ能力ヲ問ハス同一率トナルヨリシテ、動モスレハ貧者ニハ國務ノ及ヒ難キコトヲ生スル。斯クテ手數料ノ貴族的ナルニ對シテ租稅ハ民衆的ナリトモ見ラルルノテアル(註三一)。此ノ如ク租稅正義原則ノ結果トシテ租稅ノ効果カ民衆的ノモノトナル。ソシテ此事ハ政治上良好ノ結果ヲ齎ラス。然ルニ更ラニ(B) 他面、政治上ヨリシテハ租稅特ニ直接稅ヲ出來ルタケ廣ク多クノ人々ヲシテ負擔セシメタイトイフ要求カアル。此カ政治上ニ於ケル租稅民衆化ノ要求テアル。尤モ此ヲ徹底的ニ貫ク

34) Wagner, a. a. O. S. 398.

コトトナレハ前記ノ租稅ノ民衆的効果ト衝突スルコトトナル。其故ニ彼ト適當ナル調和ヲ得ル度ニ之ヲ行フコトヲ要スルカ、兎モ角政治上ニハ斯カルコトカ要求セララル。此租稅民衆化ハ夫ノ普通選舉ト共ニ近代ノ政治ニ於ケル理想テ、之ニヨリテ出來ルタケ多クノ人々ヲシテ政治ニ興味ヲ有タシメ、政治ヲ萬民全體ノ共同的連帶的ノモノトシテ、眞面目ニ之ヲ運營セシムルニ必要テアル。政治ヲ充實シ、國家生活ヲ健全ナラシムルニ缺クヘカラステアル。即チ斯クテ如何ナル意味ニテモ能力ナシトイフ程テナイ以上ハ、大低ノ人カ租稅而カモ直接稅ヲ負ヒ、而カモ其ヲ自分達カ定メテ負フ(註三二)トイフニ於テ、彼等ニ強キ國民自覺カ生シ、政治ニ對スル利害及責任觀ヲ養フヲ得ルコトトナル(註三三)。ソシテ其カ間接稅テモ今日ノ自覺シタル民衆ニテハ其負擔ヲ認識シテ夫ノ觀念ヲ養フコトカ出來ナイテハナイカ(註三四)、併シ直接稅ニ比シテハ其効力カ弱イ。適切テナイ。間接稅ハ實ハ人ノ氣ノ着カヌ間ニ取ルコトニ特徴カアツテ(註三五)、直接稅ニ於ケルカ如ク徵稅令書ニ接シテ見ヌト、自覺ハ鈍イ。加之、間接稅ニテモ此自覺カ相當ニ生スルト假定シテモ、其間接稅カ改良セラレテ奢侈品稅ニ限ラルルコトニテモナルト、ソシテ他方ニ直接稅ノ免稅點カ可ナリ高クニテモ定マルト、直接稅ノ免稅點以下ニアツテ夫ノ奢侈品ヲ消費セサル人々ハ何

等ノ負擔ヲ爲ササルコトトナリテ、夫ノ自覺ヲ養フ機會ヲ有タヌコトトナル。故ニ彼等モ極貧者タラサル以上ハ、負擔ノ機會ヲモツヤウ、輕少ナカラ彼等ノ直接負擔ノ出來ルカ如キ、稍低キ免稅點ヲ有ツタル直接稅ノ存在カ望マシトイフコトニナル。

(註三一) あいぜんはるとハ曰ク、人ハ手数料ニ依リ國家需要ヲ充タスコトヲ、課徵物ノ一層嚴酷ナル且ツ貴族的ナル形式トイフコトヲ得ル。ソシテ租稅ニ依ルモノヲ一層寛大且ツ民衆的ノモノトイフヲ得ル。何トナレハ手数料ハ國家施設ヲ利用シ又ハ其效果ヲ受クル各人ヲ同率ニテ課シ、其貧富ヲ問ハサルコトハ恰カモ商人カ其商品ノ價ヲ一ニスルト同ナルカ爲メニ、手数料ハ貧民階級ニ其使用ヲ困難トシ且ツ貴族的テアルカラ。而シテ此ト反シ國家施設ノ無償ノ利用ノ下ニ租稅ニ依ル全國家需要ノ徵收ハ、其負擔ヲ特ニ有産者ノ肩ニ置キ、此者カ國家施設ヲ同一割合ニテ一層多ク利用シタルヤヲ問フコトナキカ故ニ、此ノ方ハ寧ロ民衆的テアルト³⁵⁾

(註三二) じよんすハ曰ク、近世民衆的政治國テハ、或意味ニテ人々カ彼等自身ノ稅ヲ課シ、或意味ニテ稅カ彼等ノ上ニ課セラルト³⁶⁾

(註三三) 最小活資免稅ニ反對シテ説カルモノノ中ニ、凡ヘテノ財產階級、隨フテ貧ナル階級モノ國家財政及國家的勤務給付ニ於ケル利益ヲ、公益ノ爲メニ覺醒スルコトカ必要テ、此カ假令小ナリトモ或稅ヲ徵收スルコトニヨリテ最良ク起リ得ルトイフコトカアル³⁷⁾

(註三四) あんとにハ曰ク、國民カ國家生活ニ利害ヲ有シ、國家目的ノ到達ノ爲メニ貢獻スヘシトイフコトノ道義的自覺ヲ國民ニ喚起スル能力カ間接稅ニモ排除サレナイト³⁸⁾

(註三五) ふいすちんぐハ、全體ノ人民ヲ租稅壓迫ノ感知ナシニ、租稅需要ヲ充タスコトニ干與セシムルコトカ間接

35) Eisenhart, Kunst der Besteuerung, S. 12.
 36) Jones, The nature and first principle of taxation, p. 212.
 37) Antoni, a. a. O. S. 397.
 38) Antoni, a. a. O. S. 398.

稅ノ重ナル目的テアルトイフ³⁹⁾

(二) 租稅民衆化要求ノ重要——(A) 此政治上ニ於ケル租稅民衆化ノ要求ハ、國民ノ政治上ノ責任自覺ヲ促カスノニ必要ナルコトハ前ノ(一)(B)ニテ説ク所ノ如クテアルカ、(B)若モ此要求カ行ハレス此要求カ等閑視セラレテ、能力原則、及之ニ基ク負擔ノ一般カ嚴格ニ適用セラレ、其ノ爲メ消費稅ノ如キハ一切之ヲ課セス、唯タ高キ免稅點ヲ有ツタル所得財產相續稅等ノミヲ行フコトニテモスルナラハ、他方ニ普通選舉カ行ハレ、政治上民衆ノ勢力カ優勢トナルニ於イテ、彼等ハ彼等自身ニ於テ給付能力ノ之ナキコトヲ唱へ、夫ノ文化自然的ナル生活必要費トイフ其文化ノ文字ノ廣クニモ解シ得ル所ヨリ、免稅點ヲ益々引上ケテ負擔ヲ免レ、而カモ有産者ノ負擔ヲ益々加重シテ得タル收入ニテ、自分達ノ利益トナルヘキ支出ニ多ク向クルコトトナルノ危險カアル(註三六)。此ノ如キコトハ他方、租稅ノ道義及正義觀ヲ進メルコトニヨリテ多少矯正スルコトモ出來、又矯正スヘキテハアルカ、併シ人間ノ不全ナル、先ツ利己ヲ考へ、特ニカヲ得レハカヲ濫用シテ利己ニ用キントスル傾アル所テアルカラ、此矯正ハ實際餘程六ツカシイ。其故ニ夫ノ給付能力ノ嚴格ナル解釋、最小活資免稅ノ徹底ハ理想トシテハ尊重スヘキテハアルカ、實際政策トシテハ、之ヲ緩和スルノニ政

39) Fuisting, a. a. O. S. 37.

治上ノ租稅民衆化要求ヲ持來ルコトカ穩當テアリ、ソシテ生活費ノ屈伸性ヲ前提トシテ最小活資ニモ輕小ナカラ課稅スルトイフ考ト調和ヲ保タシムルコトトスヘキモノテアル。

(註三六)

ばすてーぶるハ、勞働者ノ最下級カ偏重シタル政治上ノカヲモツノニ、彼等ヲ國ノ殆ント凡ヘテノ負擔ヨリ免スルコトノ危險ハ明カテアルトイヒ、ぼーリゆーも、凡ヘテノ人民ニ選舉權ノ與ヘラルル所ノ吾人ノ民主國ニテハ、大多數ヲ占ムル階級カ絕對ニ凡ヘテノ稅ヨリ免セラルルコトニハ非常ナル不都合アリトイヒ、ぐるんつねるモ、急進黨ノ提案スル所得稅ニ重點カ置カルナラハ、此事實カ、普通選舉ノ國テハ國民ノ多數カ少數者ノ齎ラスヘキモノヲ決スルコトトナルヘシトイン危險ヲ有ツトイフ。⁴⁰⁾

結 論

以上要之、租稅負擔一般ノ原則ノ意義ハ往々ニシテ、考ヘラルルカ如ク、凡ヘテノ人ヘノ負擔トイフコトノ要求テハナクテ、能力ヘノ負擔ノ一般トイフコトテアル。此原則ニ例外ナキコトハ出來ヌカ、其ハ出來ルタケ狭キ範圍ニ限定スヘク、最小活資ノ免稅モカ往々ニシテ此原則ノ例外トセラルルカ、此免稅ヲ認ムル以上ハ、其ハ最小活資ニ能力ナシト認メテ結果テアルカラシテ夫ノ原則ノ例外テハナイ。併シ最小活資ニ全然能力ナシト見ルノハ穩當テナク、ムシロ此ニ極輕小ナカラ能力アリト認メテ輕易ナル課稅ヲ爲スコトトスヘ

40) Bastable, l. c. p. 319. Beaulieu, l. c. p. 144. Gruntzel, a. a. O. S. 33.

ク、此ヨリスルモ夫ノ原則ノ例外トイフコトカ此ニ於テ起ラサルコトナル。又間々租稅體系論ニ關聯シテ、間接稅ニ負擔一般原則上特別意義アルカ如クニ解セラルルカ、之ニツイテハ特ニ其改良サレタルモノニアリテハ恰カモ此原則ニ適應シナイコトヲ注意スヘキテアル。ソシテ右ノ原則ノ外別ニ、租稅特ニ直接稅ヲ出來ルタケ多クノ人ニ負擔セシメタシトイフ政治上ノ租稅民衆化要求カアツテ、此要求ハ國民ノ政治上ノ自覺ヲ促スニ必要テアリ、之ヲ無視スルコトハ普通選舉國テハ特ニ危險カ大イコトヲ注意シナクテハナラヌ。此事ヲ考ヘ更ラニ最小活資ニモ全然能力ナシトイフ程テナイトイフコトヲ考フルトキハ、租稅負擔一般ノ原則カ能力ヘノ一般テアツテ、人ヘノ一般テハナイニシテモ、可ナリ多クノ人々ヘノ負擔ノ一般トイフコトニ歸スルコトニナリ、ソシテ其カ此政治上ノ要求ト調和スルコトニモナル。

第三編 租稅立法ニ於ケル階級打算的態度

緒言

元來、租稅ハ道義上ヨリ見レハ、統治團體員タル人民カ義務トシテ其團體ノ全體ノ維持發達ノ爲メニ、進ンテ給付スヘキモノテアリ、其ノ各員ニ於テ之ヲ苦痛トカ厄介トカ見ルヘキテハナク、ムシローノ名譽トモ光榮トモ考フヘキモノテアル(註一)。其ト同時ニ租稅ヲ制定スルニ於テ偏重的ノ力ヲ有ツ所ノ優勢階級ノ者カ、之カ制定ニツキテハ全體ノ爲メニ公平ナル負擔ヲ課スルノ精神ヨリ行動スヘク、自己階級ノ爲メニセンコトヲ計ルヘキモノテナイ。公正ノ見地カラシテ自分達ノ當然負フヘキヨリモ以上ヲ負フニハ及ハナイカ、其當然負フヘキモノヲ輕クシテ他階級ノ負擔ヲ過重ナラシムルコトヲ計ツテハナラナイ(註二)。且又、其ノ租稅ニヨリテ得ラレタル收入ノ使用ニツイテモ、正義ノ命スル所ニ隨ヒ、全體ノ爲メ有益必要ナル限度ヲ超エテ使用セス、各階級ニ不公平ナル配當ヲ爲ササルコトヲ旨トシテハナラヌ(註三)。然ルニ租稅ニ直接又ハ間接關係アル以上ノ如キ名譽及正義觀ハ、實際ニハ一ノ理想ニ止マルカ如ク、之カ普及並ニ實現ハ決シテ容易テナイ。實際ニ於

1) 拙著經濟論集、第三册 105頁

テハ寧ロ租稅ヲ單純ニ經濟的ニ見テ一ノ苦痛ト爲シ厄介ト爲シ(註四)、人々ハ成ルヘク其ノ輕キコトヲ望ミ、出來ルタケ之ヲ逃レヤウト計ル(註五)。其結果トシテハ稅法制定ノ實權ヲ有スル者モ、之ヲ自階級ノ利益ノ爲メニ用キ、他階級ノ負擔ヲ不當ニ重クシヤウトスル傾カアル。斯カル利己的傾向又ハ態度ハ其根底甚タ固ク、容易ニ之ヲ抑制スルヲ得ス、前記理想ノ如キ何時實現サルルヤ洵ニ心細キ感ナキ能ハステアルカ、併シ常ニ租稅ニツキ心ヲ留ムル私共ニ於テハ、少シニテモ此態度ヲ抑制シテ夫ノ理想ニ近ツケタク思フニヨリ、敢テ茲ニ此事ヲ指摘シテ、有權者ノ反省ヲ促シ、及一般人ノ注意ヲモ惹カントスルモノデア。ソシテ私カ最近特ニ之ニツキ反省ヲ促スノ必要ヲ痛切ニ感シタノハ、我邦ニ於ケル有産階級カ極メテ輕易ナル財產稅ノ設定ニ強烈ナル反對ヲ爲シツツアルコトト、營業者團體タル商業會議所聯合會カ營業稅全廢ヲ高唱シツツアルコトトテアル。公平冷靜ナル識者ハ此等ノ現象ヲ看過シテハナラナイ。

(註一) ほつくハ、租稅カ本來、專ラ國家ヨリ給付サレタル勤務ニ對スル賠償ノ性質ヲ擔ハナイ。ムシロ此カ自由人ヨリ自由ニ協賛セラレ、且ツ充タスヘキ義務ノ自覺ニ於テ支拂ハレテ、報酬ノ範圍ヲ超ヘ、納稅義務者ノ屬スル大ナル全體ノ維持ノ爲メニ獻ケラレタル貢獻トナル。——此意味ニ於ケル租稅ノ支拂ニ或國民的誇ト國家的名譽トカ結付クトイフ。²⁾

2) Hock, Die öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 25.

(註二) ふおつけハ、道義及隨テ正義カ、利己心ノ命スルモノノ反對ヲ要求スル。此カ強者カ重キ負擔ヲ引受ケ、且ツ弱者カヨリ輕キモノヲ引受クルコトヲ要求ストイフ。³⁾

(註三) 此事ハ通例、經費ニツイテ要求サレテ居ルカ、間接ニ租稅ニ關係スルノテ、ほつくハ之ヲ租稅公正ノ一部トシテ要求シテ居ル。曰ク、租稅ハ其最嚴格ナル表示ニ歸セラレ且ツ相當ナル方便ヲ以テ向ケラレテ、國家ノ目的カ辯護スルヨリモ多クカ要求サレサルコトノ意味ニテ公正タラサルヘカラスト。⁴⁾

(註四) ふいすちんぐハ、國家ノ最高ノ道義的理解ヨリ導カレタル國家負擔ニ關與スルコトノ名譽ノ考ハ國民ノ廣キ範圍ニ於テハ決シテ了解ヲ見出サナカツタトイヒ、あいぜんはるとモ、各人ハ彼ニ要求サレタル租稅ヲ、彼ノ生活又ハ生産費ノ好マシカラサル増加ト爲ストイヒ、しんみんモ、國家ノ財政ノ爲メニ必要ナル資金ヲ供スル方法ハ、貢獻スヘク餘儀ナクサレタ人々ニヨリテ通例好意ヲ以テハ見ラレナカツタトイフ。⁵⁾

(註五) みるハ、日常ノ事件ニツキ正直ナ人モカ、租稅ニツイテハ、少クトモ最小ノ疑又ハ議論ノ起リ得ル凡ヘテノ點ヲ自己ニ有利ニ決スル度ニ於テ、其良心ヲ麻痺スルコトニ誘ハルトイフテ居ル。⁶⁾

其レテ私ハ先ツ事實トシテノ租稅立法ニ於ケル階級打算的態度ヲ述ヘ、次キニ其弊害ヲ説キ終リニ之カ救濟策ヲ擧ケヤウト思フ。

第一段 事實トシテノ租稅立法上ノ階級打算的態度

3) Vocke, Fw. S. 162.
 4) Hock, a. a. O. S. 3.
 5) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 6-7. Eisenhart, Kunst der Besteuerung. S. 37. Shimmmin, Taxation and social reconstruction. p. 4.
 6) Mill, P. of P. E. Bk. V. Ch. III. § 5.

過去ノ租稅歷史ニ就イテ大觀スルト、先ツ以テ租稅カ人民ニ於テ進ンテ出サル場合カ少ク、ムシロ利己心ノ自然ノ發動、租稅道義ノ誤認ヨリシテ(註六)、租稅ヲ好マシカラサルモノトシ、之ヲ苦痛又ハ厄介視スルノ見解カ一般ニ行ハレテ居ル。其結果トシテ、時ノ有勢階級カ租稅立法ニツキ其力ヲ濫用シテ階級利益ノ擁護ヲ爲シ、此苦痛又ハ厄介ヲ出來ルタケ逃レントシ、自階級ノ負擔ヲ輕クシテ他階級ノヲ過當ニ重クシタコトカ屢々アル(註七)。例之、土地的貴族カ勢力ヲ占メタ時代ニハ、土地カ負擔ヲ免レテ家屋商工業等カ之ヲ擔フコトトナリ(註八)、資本家の勢力カ政治上優勢トナツタ處ニハ消費稅カ大ニ發達シテ貧民ヲ苦シムルコトトナリ(註九)、無又ハ小産者優勢トナルニ於テ、ムシロ其消費稅カ經易トセラレ、主トシテ直接稅ヲ以テ、大資本大財産者ヲ重ク課スルノ傾カアル(註一〇)。更ラニ得タル收入ノ使用ニツイテモ亦タ、時ノ優勢階級ノ爲メニ過當ニ多ク使ハルル傾カアル。即チ或時ハ資本家階級ノ爲メニ一層多ク使ハレ(註一一)、他ノ時ニ無産者ノ爲メニ過大ニ使ハルル(註一二)。勿論此等ノ事カ實際常ニ起ルトハイヘナイ。社會ノ事物カ凡ヘテ此ノ如シト結論スルコトハ出來ナイ。併シ此カ起リ得ルコトテアリ、又現ニ屢々公平ニイフテ此種ノ場合テアツタトイヒ得ルコトガアリ、隨フテ將來ニ於テモ起リ得ルモノトシテ用心シナ

7) Gruntzel, Grundriss der Fw. S. 24.

8) Gruntzel, ebenda.

クテハナラヌ。今日ノ處我邦テハ有産者優勢テアルカラ、前ニモ一言シタ如ク財産稅カ阻止セラレタリ、相續稅カ輕カツタリシテ居ルカ、其モアマリ感心シナイカ、併シ他日普選テモ斷行セラレテ無産者優勢トナツタ場合ニハ反對ノ極端ナ租稅立法ヲ爲スコトトナラサルカ憂慮ニ堪エナイ。

(註六) ふいすちんぐハ、殆ンド凡ヘテノ人カ其自身ヲ全ク課セス又ハ少ク課スルカ如キ稅ヲ、良キモノト考ヘ、又ハ現存ノモノヨリモ良キモノヲ考フルコトハ、一部ハ人ノ利己心ノ避クヘカラサル結果テ、又一部ハ國民義務ノ完全ナル認識ノ避クヘカラサル結果テアルトイフ。⁹⁾

(註七) ぐるんつゑるハ、特ニ獨逸ニテ發達シタ所ノ歴史派ハ先ツ過去ニ於ケル事實上ノ發達ニ關スル研究ヲ出發點トシテ横奪説(あらすばい)つんぐすており)ニ到達シタ。其ニ依ルト、何レノ時ニテモ利己心ノ指導ニヨリ、各箇ノ人又ハ階級カ政治上ノ權力ヲ掌中ニ收メテ、其ニヨリ彼等カ租稅ヲ自ラノ爲メニ最大ノ可能ナル利益ヲ齎ラシ、最小ノ可能ナル不利ヲ齎ラスカ如クニ制定スルコトトナツタトイヒ、ろつつハ、吾人ハ租稅ノ實際及理論カ公正ノ考ヨリ出發シナイテ、單純ニ支配階級ヲ免稅シテ從屬者ニ負擔ヲ課スル爲メニ權力ヲ利用スル純ナル努力ヲ示ス場合ヲ見ナクテハナラヌ。此カ夫ノ非自由カ行ハレ、自由民カ非自由民ニ他ノ負擔ト均シク租稅ノ負擔ヲモ歸スル處ニノミ行ハレナイ。又征服國民ニノミ行ハレナイ。併乍ラ凡ヘテノ人民ノ國民的自由ヲ有スル或共同團體ニテモ階級闘争ノ結果トシテ行ハル。——公正カ實際政策ニ於テ租稅ニツキ考察ニ來ル唯一ノ觀察點テハナクテ、——他階級ノ負擔ニ於テ自ラ負擔ヲ免レントスル政治的有勢階級ノ特別利益カ公正ニ反シ、又ハ公正ノ傍ニ、往々ニシテ重要ヲ影響ヲ有ツタトイヒ、まいぜるモ、租稅ニ於テ黨派、階級ノ政治カ附着シ、反社會的罪惡カ政黨政治ヲ支配

9) Fuisting, a. a. O. S. 26.

ストイフ⁰¹⁰⁾

(註八) すたいんハ、階級時代ノ歴史ハ、人的給付カ軍事及司法ニ於ケル各土地所有者ノ勤務ニ存シ、此二ノモノヲ行ハサル者ノミカ、貨幣ニ於ケル租稅ヲ拂フコトニ強制セラルルコトノ區別ヲ示ス。此時代ニハ免稅ト地主トカ一致スルトイフ⁰¹¹⁾

(註九) 最近時ニゴいるどしあいとカ、封建時代及專制君主時代ニハ、國家カ國民經濟ノ吸血者テアツタカ、——所謂自由競争ノ今日ノ時代テハ、最早國家カ私法的ニ分節シタル經濟ノ吸血者テハナクテ、ムシロ反對ニ、私經濟カ漸次、國家ノ吸血者トナツタトイフタカ、彼ノイフ封建時代專制君主時代ノ國家ヲ貴族君主ノコトト見、自由競争時代ノ私經濟ヲ資本家又ハ無產者ノコトトスレハ、恰カモ本文ニイフ所ノモノニ當ル。福田博士カ其近著ニ於テ、今日迄ノ事實トシテハ、國家ハ主トシテ財產ノ擁護者、即チ物格ノ支配ノ支持者、物格ノ所有者カ、其物格ヲ通シテ人格ヲ支配スル非人格的勢力ノ擁護者テアツタトイハルルノハ、資本家時代ニハ當ルカ、其他ノ時代ニハ當ラナイ⁰¹²⁾。こゝんハ間接稅カ數百年來、下層社會偏重課ノ方便トイフ名ヲ得タトイフカ、わるかゝハ有產階級カ間接稅ヲ一ノ異常ナ制度ニ發達セシメタトイフコトハ謬見テ、穀粒小ノ眞理ノ煽動家的誇張トイフテ居ル⁰¹³⁾

(註一〇) こゝんハ、民主主義時代ニハ、課稅ノ公正カ多衆民ノ希望、多衆民ノ利益ニヨリ成形サルルコトナリ、上層階級ノ肩ヨリ下層階級ノ肩ヘノ租稅負擔ノ今日迄ノ推移ハ、今ハ下層階級ヨリ上層階級ヘノ他ノ方向ヘノ推移ニヨリ轉回ストイフ。又他ノ處ニテ彼ハ、今日ノ急進的黨派提案ヲ掲ケタル社會主義者ハ、彼ヨリ要求サレタル租稅制度ニ於テ、唯タ勞働的無產者ノ利益ノ爲メニ努メラルヘキ過渡的處置ノ成分ノミヲ見ル。間接稅ノ廢止、最小活資ノ免稅、單一累進所得稅(國、地方ヲ通シテ)ハ、凡ヘテ單ニ吾人ノ國民經濟ノ今日ノ法則ノ假定ノ下ニ、國家及地方財政ノ假定ノ下ニ、社會民主的階級利益ノ追跡ノ爲メニ定メラレタ處置テアルトイヒ、るつしあゝハ、惡化

10) Gruntzel, a. a. O. S. 24. Lotz, Fw. S. 241. 245. Meisel, Wo steht die deutsche Finanzwissenschaft? (Zeitschrift f. g. Stw. 74. Jg. 3 Hft. S. 396.397.)
11) Stein, Lehrbuch der Fw. 5 Aufl. II. I. S. 407.
12) Goldscheid, Finanzwissenschaft und Soziologie. (Weltwirtschaftliches Archiv. 9 Bd. 3 Hft. S. 260-1.) 福田博士、社會政策ト階級闘争、149頁
13) Cohn, System der Fw. S. 253. Walcker, Fw. S. 96.

シタル民主國及其ノ通例ノ後繼者タルけいざる主義政治ニテハ、民衆ノ利益ノ爲メニ公正原則ノ違反カ採用セララルトイフ⁰¹⁴⁾

(註一一) ふおつけハ、人民ノ種々ナル階級ノ間ノ教育、及富ノ大ナル相違ニ於テ、并ニ公事件ノ指導カ通例、智識者及、富ニ條件サレタル力ノ手ニアルヘク、又アラサルヘカラサル事情ニ於テ、國家ノ給付ニ於ケル政府ノ要求ハ、國民ノ大ナル塊ノ欲求ヨリハ別ノモノトナルヘク、隨フテ常ニ民衆カ彼等ノ了解ヲ超ヘ又彼等ノ欲求ヲ超ユルカ如キ國家ノ任務ノ費用ノ爲メニ貢獻シナクテハナラヌテアラウトイフ⁰¹⁵⁾

(註一二) しえふれーハ、民主政治ハ、賤民政治及煽動政治家政治ニ墮落スルト、大戦争特ニ内亂費ノ外ニ、國民買收ノ爲メ國家ノ財布ヨリノ民衆扶持ノ爲メノ第二ノ巨費、更ニ恐ラクハ社會革命的實行ノ爲メノ大ナル浪費ヲ條件スル。租稅制度ノ完全ナル擾亂、富者、同盟國民及從屬國民ノ過重負擔ニ於ケル變革カ避クヘカラスニ現ハルトイフ⁰¹⁶⁾

第二段 租稅立法上ノ階級打算的態度ノ弊害

上記ノ如キ階級打算的態度、隨テ生スル租稅及ヒ廣ク一般ノ政策ハ色々ノ弊害ヲ齎ラス。先ツ

(一) 根本的ニハ——其カ道義ニ反シ、國家ノ本質ニ適ハサルコトナル。元來、自然的ノ利己ヲ抑制シ調和スルコトカ道義テアリ、此道義ヲ維持シ、人々ヲシテ平和ニシテ満足ナル

14) Cohn, a. a. O. S. 255. 240. Roscher, System der Fw. 5 Aufl. I. S. 239.
15) Vocke, a. a. O. S. 164.
16) Schäffle, Steuern. A. T. S. 103.

共同生活ヲ營マシムルコトカ國家ノ大ナル目的テアル(註一三)。然ルニ夫ノ利己的ナル階級
打算政策ハ恰カモ正サニ此ニ反スルトイフコトトナル(註一四)。

(註一三) ふおつけハ、自然的本能ノ克服カ道義テアツテ、此ナシニハ人間ハ社會トナルコトヲ得ヌ。社會ハ人間ヲ
道義的ニ教育スル方便テ、其最高ノ形及發達ニ於テ國家トナルトイヒ、ほつくモ各ノ根本的ナル思想家ハ今日、國
家カ人間世界ノ最高ノカトシテ、單ニ社會ヲ維持スヘキノミナラス、人間ノ道義的理想ニ於テ社會ノ發達ヲ其保護
ノ下ニ置クヘキノナルコトニツキ一致スルト爲ス。¹⁷⁾

(註一四) あだむすハ、國家カ不公平ナル租稅ヲ課スルトキハ、此カ國家ニ置カレタル信認ヲ裏切ルコトトナルトイ
ヒ、ふおつけハ道義ノ考ハ利己心ノ支配及克服テアル。然ルニ利己心ニヨリテハ、或者カ他ノ者ヲ絞取り、強者カ
弱者ニ其負擔ヲ重課スルコトトナルトイフ。¹⁸⁾

(二)實際上ニハ先ツ此カ

(A) 政治ニ對スル不滿——ヲ生スル。(イ) 政治ニ於ケル優勢階級ト劣勢階級トノ存在對立自
身カ既ニ劣者階級ノ自覺ノ進メル處テハ其不滿ノ原因テアツテ、假令其下ニ、租稅カ公平
ニ取ラレ其收入カ公平ニ使用サレテモ尙且ツ不滿ナル程テアルノニ、租稅其モノ並ニ其收
入ノ使途(註一五)カ不公平不當テアルナラハ、愈々以テ人民ノ一部、時トシテ一大部ニ大ナ
不滿不平ヲ生シナイ譯ニ往カナイ(註一六)。(ロ) 此ノ如キハ應カテ革命ヲモ生スルカ(註一七)然

ラサルマテモ彼等ノ不滿ノ結果ハ、彼等ヲ自暴自棄ニ陥ラシメ、勤勉努力ノ風失セ、社會
ノ風規ヲ紊スコトトモナリ、文化及産業上ノ發達ヲ阻止スルコトトナル。資本家優勢ノ時
代ニハ無產者ノ墮落トモナルカ、無產者時代ニハ資本家ノ擔フヘキ重キ所得財產及相續稅
ノ爲メニ、其財產ノ増殖ヲ躊躇セシムルコトトモナリ得ル。

(註一五) 人ハ其拂フ所ノ金カ賣買交換ノ對價テアツタ時ニテモ、其相手ニ於テ其ヲ如何ニ使フカトイフコトマテ考
ヘテ其カ不當ニ使ハルルト思フ場合ニ、之カ支拂其モノニツイテモ反感ヲ有ツコトニナル。況ンヤ一方的支拂物例
之贈物ニツイテハ、人ハ一層多ク其ノ使途ヲ考フル。租稅ノ如キ一方的支拂ニテモ同様テ、人ハ之ニツキ直接其モ
ノノ公平ノミナラス、間接ニ其收入ノ使途ノ當否マテモ考フルコトトナル。——否ナ加之、之ニツキ人ノ考フルト
否トヲ問ハス、本來、租稅トシテ取ルモノニツイテハ、國民經濟ニ於ケル金カ私人ノ手ニアル方カ一層有益カ、國
家ノ手ニ渡ツテ使ハルル方カ一層有益カヲ考察スヘキテアリ、其國家ニアル方カ一層有益ナルタケニテ及其公平ニ
分配サルルタケニテ經濟的ニ又道義的ニ許スヘキモノテアル。

(註一六) ふいすちんぐハ、經驗ニ依レハ、不公平ニ分配サレタル租稅壓迫ホト不満足ヲ刺戟スルモノナシトイフテ
居ル。¹⁹⁾

(註一七) ぐるんつえるハ、最露骨ニ、横奪サルルモノカ多数ナレハ革命トナルトイヒ、ふいすちんぐモ、廣キ範圍
ノ各ノ正當ナル不満足ハ擾亂的ニ働キ、租稅制度ニ關スル一般且ツ繼續的ナル不満足ハ全國家制度ニ對シ擾亂的ニ
働クトイヒ、ばすてーぶるモ亦 租稅分配ノ問題ニ於ケル或間違ハ、故意ニヨルト否トヲ問ハス或場合ニハ危險ナ
ル點ニ達シ得ル所ノ政治上ノ困難ヲ示スコトトナル。——公ノ負擔カ社會ノ異リタル階級及各員ノ間ニ公平ニ分配

19) Fuisting, a. a. O. S. 8.

17) Vocke, a. a. O. S. 161. Hock, a. a. O. S. 6.

18) Adams. Science of finance. p. 295. Vocke, a. a. O. S. 162.

セラレストイフコトノ根據ナキ信仰ノ行ハルルコトモカ大ニ擾亂的ノカテアルトイフ²⁰⁾

(B) 租稅苦痛ノ刺戟——斯カル事情ノ下ニ、夫ノ不公平ニ重キ負擔ヲ負ハサレタリト感スル人達ハ其租稅ニツイテ名譽トカ光榮トカイフ感ヲ懷キ難ク、只サヘ苦痛ト感シ勝チナル租稅ヲ(註一八)切實ニ苦痛ト感シ、而カモ公平稅ノ下ニ感スヘカリシヨリモ一層重キ苦痛ト感シ、租稅ヲ以テ災厄視シ收稅吏ヲ惡魔ノ如クニモ感スルコトトナル。

(註一八) 前出註四參照。

(C) 租稅逋脫ノ増加——イ隨フテハ又租稅ノ逋脫ヲ増加スル(註一九)。元來、租稅ハ兎角多クノ人カ之ヲ逃レヤウトスル傾キノアルノニ(註二〇)、不公平稅ノ場合ニハ一層之ヲ增長スル。其ノ下ニ輕イ負擔ヲスル優勢階級ニモ逋稅ハ行ハルルカ、過重負擔ヲ爲ス劣者階級ニ於テ一層之ヲ增長シナクテハナラヌ。特ニ凡ヘテノ稅ニ於テ課稅ノ物件及標準カ明確タト良イカ、今日ノ事情ノ下ニ其ノ望ミ難ク多少不明確タルヲ免レサル所ノ所得稅財產稅ニモ相當ノ重要ヲ認メナイ譯ニ行カナイテ稅制ノ施行上、各人ノ道義心ニ待ツ所ノ多キ所テアルノニ、斯ク不公平稅カ人ノ租稅逋脫ヲ增長スルトイフコトハ洵ニ困ツタコトテアル。或ハ此ヲ制スル爲メニ罰則ノ嚴行トイフコトモ考ヘラルルカ、租稅ニツイテハ由來、此カ寬

20) Gruntzel, a. a. O. S. 24. Fuisting, a. a. O. S. 7-8. Bastable, Public finance. 3ed. p. 296. 297.

大トナリ來ツテ居ル(註二二)。其ヲ今更ラ急激ニ改ムルコトハ難ク、急激ニ改ムルニ於テ却ツテ租稅苦痛ヲ增長シテ不良ノ結果ノ發生ヲ想像スルコトモ出來ル。其レテ租稅逋脫ヲ除ク爲メニ此ニ依ルヨリハ、ムシロ根本ニ遡ツテ不公平稅ヲ矯正スルノ外ナイコトニナル(註二二)又夫ノ逋稅ノ増加トイフコトカ道義上、望マシクナイコトハイフマテモナイカ、更ラニ財政收入上ニモ損害ヲ生スルコトトナル。逋稅サルルタケ收入缺損ヲ生スルノミナラス、監督費ヲ多ク要スルノ點ニテモ損害トナリ、收稅上ノ監督ノ嚴ニナルタケハ民間ノ經濟上ニモ負擔ヲ多ク掛ケルコトトナリ、特ニ民間經濟トシテハ、逋稅セサル正直ナ者ノ逋稅者トノ間ノ營業競争ヲ困難ナラシメテ之ニ損害ヲ與ヘ、其結果トシテハ勢ヒ一層逋稅ヲ爲ササルヲ得サラシメ、然ルトキハ此カ他ノ者ニモ感染シテ一ノ流行ノ如クニマテナリ(註二二)、更ラニ之ヲ監視スヘキ輿論モカ之カ批判ヲ寬大ニスルコトトナツテハ益々之ヲ增長スルコトトナル(註二三)。

(註一九) はむカ、租稅詐偽ノ原因ハ之ヲ不完全ナル稅法ニ求ムヘク、利己心及人間ノ弱點ニ求ムヘカラストイフハ言ヒ過キテアルカ一面ノ眞理ハアル。むるはるとカ、頗ル不公平ニ分配サレタル稅ハ、公平ニ分配サレタル一層高キモノヨリモ一層之ヲ徵收スルコトカ困難テアルトイフノハ、此逋稅ノ反面ヲイフノテアル²¹⁾

(註二〇) 前出註五參照

21) Meisel, a. a. O. (Z. f. g. Stw. 75 Jg. 1 & 2 Hft. S. 101.) Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 99-100.

(註二一) いゆりうすべるが一ハ、人ノ人ニ對スル詐僞ハ全ク一般ニ、當ニ罰スヘキモノト考ヘラルルノミナラス、道義上ニモ排斥スヘキモノト考ヘラレテ居ルノニ、人ハ國家ニ對スル欺僞ヲ古來、多少所謂社會的ニ可能ナモノトシテ居ル。——而シテ國家ハ租稅ニツキ此理解ヲ顧慮シタトイフ⁰²²⁾

(註二二) ほつくハ、國家經濟ノ最恐ルヘキ疾病ノ一ハ、租稅遁脫テアル。此カ當ニ國家收入ノ直接ノ喪失タルノミナラス、遁脫者ニ其ニヨリテ其競争者カ擔フヘキ費用ヲ節シ、其產物ヲ一層安ク供スルコトヲ可能トシ、此價格ノ差額ハ稅力高ケレハ高キホト、及此カ產物ニ一層密ナル關係ニアレハアルホト愈々大トナル。之ニヨリテ此競争者カ其販路ニツキ并ニ其所得ニ於テ損害ヲ受クルコトナリ、彼カ租稅能力ヲ失ヒ、此カ更ニ財政ニ反響スルコトナル。又ハ其經濟上ノ存立ヲ救フカ爲メニハ矢張り遁脫ニ出ルノ餘儀ナキコトナリ斯クテ遁脫カ流行トナリ此カ國ノ災害トナルトイフ⁰²³⁾

(註二三) ほつくハ、此遁脫ノ擴カル度ニ於テ其不道義及不公正ニ關スル輿論カ鈍リ又邪路ニ迷ヒ、且ツ此ト共ニ稅法ノ忌避ニ對スル最有力ナル對抗物ノ一カナクナルコトトナル。然ルトキハ人カ此稅法ノ懲罰ヲ唯々輕キ意味ノ罰ト爲シ、之ヲ犯スモ別ニ惡名ヲ得サルコトトナルトイフ⁰²⁴⁾

第三段 租稅立法上ノ階級打算的態度ノ弊害防止策

(一) 根本的ニハ右階級打算的態度ノ弊害ヲ除去スルノニハ、之ニ對抗スヘキ強キ見解ノ普及ヲ計ルコトカ肝要テアル。夫ノ態度ノ根源タル人間ノ利己カ所詮、人間トイフ不完全ナモノ

22) Juliusberger, Steuerstrafrecht. S. 5.
23) Hock, a. a. O. S. 37.
24) Hock, a. a. O. S. 37.

ノニ避クヘカラサル所テ、之ニ對抗スルモノヲ幾ラ高調シテモ何ノ効果モナイノカモ知レナイカ、其テモ之ヲ抑制スルモノトシテ此見解ニ重キヲ置カナイ譯ニ行カナイ。道義隨テ正義公正ハ人類ノ凡ヘテノ行爲ノ爲メノ標準テアツテ其カ均シク租稅ニツイテモ當ルコト(註二四)租稅カ人々間ノ分配問題トシテ一ノ社會倫理的ノモノナルコト(註二五)ハ、租稅ニ利害ヲ有スル凡ヘテノ人ノ深ク強ク銘スヘキコトテアツテ、隨フテ又人ハ租稅ノ給付ニ於テ光榮ヲ認メ(註二六)、之カ立法ニ當リテハ正義ノ命スル處ニ從ヒ、階級打算ヲ行フヘキモノテナイトイフコト(註二七)ヲ期シナクテハナラヌ。

(註二四) しえふれ一ハ、道義カ凡ヘテノ人間ノ行爲不行爲ヲ決スヘク、隨フテ課稅ヲモ貫クコト、特ニ課稅權者ノ方ニテモ納稅者ノ方ニテモ雙方ニテ之ヲ貫クコトハ當然テアル。此ニヨレハ道義ハ課稅ノ特段ナル原則トシテ定メシメストイヒ、ふおつけモ、道義ハ社會及國家ノ根源ニシテ果實、前提ニシテ效果テアル。隨フテ國家生活ノ凡ヘテノ方面ニテ最高位ノ原則テアルトイヒ、あだむすモ、公正ニ適應スルコトハ租稅ニ特段ナルコトテハナイ。此カムシロ一般政治原則ノ租稅上ノ適用テアル。政府カ其處置ノ凡ヘテノモノヲ公平及正義ノ精神ヨリ行ハナクテハナラヌトイフコト同一ノ理由ノ爲メニ、租稅事項ニツキ人民ノ間ノ公平ヲ尊重シナクテハナラヌトイヒ、みるモ、何故ニ平等カ租稅ノ事項ニツキ規則タルヘキヤ此カ政治ノ凡ヘテノ事件ニ而カアルヘキカ故テアルトイフ⁰²⁵⁾

(註二五) ほふまんハ、租稅問題ハ分配問題テアリ、此ノ如キモノトシテ社會倫理的ノ性質ノモノトイヒ、ばすて一ぶるモ租稅ノ分配ハ應當又ハ正當ノ觀念ノ入り來ル凡ヘテノ問題ト均シク倫理的ノモノテアルトイフ⁰²⁶⁾

25) Schäffle, a. a. O. S. 40. Vocke, a. a. O. S. 161-2. Adams, l. c. p. 294-5. Mill, l. c. Bk. V. Ch. II. § 2.
26) Hoffmann, Der Gerechtigkeitsgedanke in der Reichseinkommensteuer. (Zeitschrift. f. Sw. Neue Folge. XII Jg. 1 & 2 Hft. S. 1.) Bastable, l. c. p. 296.

(註二六) 前出註一參照
(註二七) 前出註二參照

(二) 各箇ノ立場ヨリ見テ先ツ

(A) 納稅者ノ立場ニ於テ——人々カ租稅納付ヲ以テ、一ノ高キ義務トシ、一ノ光榮トシ名譽トスルノ觀念ヲモツコトカ望マシイ(註二八)。(イ)ソシテ此カ一般ニ行渡ルナラハ、立法者トシテノ優者モ夫ノ階級打算ノ態度ニハ出テナイコトニナリ得ル。彼カ租稅納付ヲ苦痛ト思ヘハコソ夫ノ態度ニ出ルノテ、之ヲ光榮ト思フナラハ、敢テ此態度ニ出ツルニハ及ハヌ。又既ニ彼等カ此態度ニ出テス、公平ナル態度ニ出ツルナラハ、劣者階級ノ人々モ亦タ光榮觀ヲ有ツコトニナラウ。故ニ根本ハ優者階級カ先ツ此觀念ヲ有ツコトヲ期スルコトニアルカ、(ロ)併シ又其ノ如何ヲ別トシテモ本來劣者階級ニ於テ之ヲ有ツヘキモノテアル。人カ租稅納付ヲ苦痛ト思フノモ人情避クヘカラサルコトテハアルカ、併シ又之ヲ高キ義務ト爲シ、光榮也トモ考ヘ得ル。之ニ依リテ國家テフ文化團體カ維持セラルトイフニ於テ、多數民ノ福利カ増進セシメラルトイフニ於テ、之ヲ擔フコトハ光榮ト考ヘ得ル。其負擔ノ割當カ公平ナルコトハ望マシイカ、假リニ此カ多少不公平テ、自分達ノ負擔カ重過キルトシ

テモ、其カ或特定ノ甲乙トイフ如キ箇人ニ取ラレタノテナクテ、國家全體ノ爲メニ多數ノ人々ノ爲メニナツタトイフニ於イテ、自己ノ負擔ノ輕過キタトキヨリモ一層多クノ満足ヲモ感シ得ル。自己ノ一身ニ使ツタヨリモ全體ノ爲メニ一層有益ニ使ハレタトシテ、其ニ一層大ナ満足ヲ感シ得ル。其ニ對シソソナニ不平不滿ヲイタカサルコトカ出來ル(註二九)。少クトモ此光榮觀ニヨリテ、夫ノ自然ニ生スヘキ苦痛ヲ輕減スルコトヲ得ル(註三〇)。尤モ此ノ如キ光榮觀ヲ利己心ノ相當ニ強キ普通人ニ望ムコトハ六ツカシイ。特ニ稅法カ不公平テアルトキニハ一層六ツカシイカラ、先ツ以テ租稅立法ニ勢力ヲモツヘキ優者階級ヨリシテ此觀念ヲ養ヒ、隨フテ又公平稅ヲ立ツルコトヲ望マナクテハナラヌカ、納稅者ニハ又彼ノ立場トシテ假令多少不公平カ存シテ居テモ、全體ノ爲メニ貢獻スルコトニ光榮ヲ感シ満足ヲ懷クタケノ覺悟ヲ望マナクテハナラヌ。尙ホ此ニ此道義的ニ考ヘタル租稅光榮觀ト似テ非ナルモノヲ注意シナクテハナラヌ。即チ自己ノ單ナル虛榮心、又ハ自己ノ社會的又ハ營業的信用ヲ高メントスル利己心ヨリシテ逋稅ヲ行ハヌ又ハ進ンテ過大ナル負擔ニモ任セントスルモノテアル(註三一)。此ハ逋稅ヨリハ、マシテハアラウカ、併シ其モ穩當ナコトテナク、勸ムヘキコトテハナイ。

(註二八) 前出註一参照

(註二九) けんぜるハ、純粹ナル國民トシテ并ニ文明人トシテ自任スル者ハ、利己心ノ抑制ヨリ出タル公共心ヲ有タナクテハナラヌ。——一般國民的利益ハ凡ヘテノ各箇的利益ヲ超越ストイフ實證ヲ以テ到ル處ニ一貫スヘキモノテアルトイフ。すたんぶカ舉クル所ニ依レハ、れおもねーナル者カ、近頃ノ所得税調査委員會(英國ノ)ニテ、彼ノ拂ツタ税ハ彼ノ爲シタル最良ノ支出テ、彼ハ之カ爲メニ最多クノ満足ヲ得タトイフタトイフコトテアル。²⁷⁾
 (註三〇) すたんぶハ人ノ名譽心カ租税ノ苦痛ニ對スル鎮痛劑タルヲ得トイフテ良カラウトイフテ居ル。²⁸⁾
 (註三一) みるハ注意シテ居ル。曰ク、英國ノ社會的弊害ノ一ハ實際有ツヨリモ一層大ナ所得ヲ有ツコトノ外觀ヲ維持シ又ハ維持セントスル實行テ、此カ殆ント一ノ慣習トナツタコトテアル。²⁹⁾

(B) 立法者ノ立場ニ於テ——人カ租税ヲ正義又ハ公正ノ見地ニ立ツテ處理スル態度ヲ固守スルコトカ望マシイ。租税正義ニツイテハ或ハ此カ可動ノモノトモイヒ(註三二)、或ハ此カ不動ノモノトモイフテ(註三三)、争ハレテ居ルカ、併シ私ノ見ル所テハ租税正義ノ内容ハ多少、時勢ニヨリ變異スルケレトモ(註三四)、租税カ兎モ角、正義ニ依ルヘキコトニハ異論ハナク、如何ナルトキニモ争ナク、又其々ノ時代ニ於テ何カ正義カトイフコトモ略ホ定メラレ得ル。其カ多少精密ヲ缺キ、隨フテ實際ニハ近接的公正ニ止マルノ外ナキ嫌ハアル(註三五)カ、兎モ角、當時ノ一般ノ判斷ニヨリ略ホ定マリ得ル。(イ)ソシテ租税カ此正義ニヨリ

27) Quensel, Die Psychologie der Reichsfinanzreform. S. 3. 15. Stamp.
 The principles of taxation. p. 51.
 28) Stamp, l. c. p. 10.
 29) Mill, l. c. Bk. V. Ch. III, § 5.

テ取ラレ更ラニ其收入カ正義ニ從ツテ使用セラルルトキニ、特ニ此カ行ハレタリト一般ニ信セラルルトキニ(註三六)、經驗上一般社會ニ満足カ行ハレ(註三七)、其ニヨリ秩序モ保タレ(註三八)、産業モ進ミ、文化モ進ミ、税カ輕ク感セラレテ、之ヲ出スコトヲ光榮ト感スルコトトモナツテ(註三九)、逋税モ少ク(註四〇)、徵税上ノ面倒モ少ク(註四一)、收入モ豊カナルコトカ出來テ、政治、財政、産業、文化上凡ヘテ好結果ヲ齎ラス(註四二)。(ロ)政治上ノ優者階級タルモノハ正サニ此ノ如キ結果ヲ齎ラスカ爲メニ努力スヘキ義務カアル。即チ元來政治上ノ支配ヲ行フトイフコトハ、支配者自ラノ爲メニスヘキモノテハナク、全ク彼ト他ノ者トヲ包括シタル全體ノ爲メニスヘキモノテアル(註四三)。全體ノ爲メニ好結果ヲ生スルカ爲メニハ自己ノ利益ヲ犠牲ニ供スルトモ、自己ノ利益ノ爲メニ全體ノ利益ヲ傷ウテハナラヌ。特ニ彼カ政治上、他ノ者ヨリモ優越ノ地位ヲ占ムル其事自身カ既ニ彼ニ取リテ有利テアルノニ、尙ホ其上ニモ租税ナトニツキ一層有利ナル地位ニ立タウトイフノカ慾張り過キルトイフモノテアル。彼ハ本來イヘハ或ハ其ノ政治上優越ナルタケ、ムシロ租税ヲ餘計ニ出シテモ良イ位テアル。尤モ租税ヲ報償的ノモノト解セサル以上、其ハ必要ナキコトテアルカ、兎モ角、公正上彼ノ出スヘキモノタケハ彼ニ於テ出スコトヲ躊躇シテハナラヌ。公

平ノ見地ニ於テ彼ノ出スヘキモノハ進ンテ出スヘク、出スヘキヤ出スヘカラサルヤ疑ハシキモノモ、ムシロ進ンテ出スノカ穩當テアル。ツマリ他ノ劣者階級ヲシテ不滿ヲ懷カシメサルタケノ負擔ニハ任シナクテハナラヌ。之ヨリ擧ケラレタル收入ノ使用ニ就テモ、全體ノ爲メニ有益正當ナルタケニ之ヲ爲シ、自階級ノ利益ニ向ケ過キタトノ感ヲ他階級ニ懷カシメサルタケノ注意カ肝要テアル。此ノ如キハ實ニ正義ノ命スル所テアルノミナラス、又正サニ彼等階級ノ地位ヲ永ク維持スルニモ缺クヘカラサルコトテ、永遠ニ亘ル彼等ノ階級利益カライフテモ有益テアル。或階級カ永ク其政治上ノ優越ヲ維持シ得ルヤ否ヤハ、彼カ其目前ノ利益ヲ顧ミサルヤ否ヤニ係ル。彼等ニシテ目前ノ私利ヲ追ハス、公平ナル態度ヲ持スルナラハ、永ク劣者階級ノ信賴ヲ續クルコトヲ得ルカ、然ラサレハ間モナク破滅ヲ招カナクテハナラヌ。又恐ラクハ彼等カ其初メ優者トナツタトキハ、ムシロ自ラノ利己的ノ立場ヲ持シタノテハナクテ、私利ヲ犠牲ニ供シテ一般ノ爲メニ計ツタノテアラウ。其ノ爲メニ優者トナリナカラ、一旦優者トナルヤ、カヲ濫用シ、其ノ爲メニ其地位ヲ維持シ得サルニモ至ル。愚ヤ及フヘカラステアル(註四四)。

註三二) わぐな一ハ、公正ナルモノ並ニ凡ヘテノ道義的ナルモノハ、絶對的ノモノテナクテ、多小時間的(歴史的)

及場處的ニ相對的ノモノテアル。國民ノ文明ニヨリテ條件サレタモノテアル。課税ノ正義ニモ特ニ此カ當ルトイヒ、へつけるモ、租稅正義ハ唯タ相對的ノモノタルヘク、歴史變遷ノ潮流ニ置カレタモノテアルトイヒ、こーんモ、公正ニ關スル判斷ノ發達ハ進歩スルモノテアルトイフ³⁰⁾

註三三) ばりゆ一ハ、正義ハ時及處ヨリ絶對ニ獨立シタル性質ヲ有スト爲シ、まいぜるモ、公正ハ永久ニシテ、其要求ニツキ時ノ事情ニヨル妥協ニ齎ラサルヲ得ストイフ³¹⁾

註三四) 前出註三ニ參照。尚ホ、しえふれ一ハ、道義及隨ツテ正義理想ノ内容其モノハ倫理史的發達ノ結果テアツテ、隨ツテ各ノ時及各ノ國民ニトリテ異ルトイヒ、ぼるごとモ、租稅原則上ノ要求ハ凡ヘテノ時及國ニテ同一ナル内容ヲ有タヌトイヒ、へてまんモ、理想カ永久的ノ不動ノ大サテナクテ、時代精神ニ係リ、世界觀及欲望ノ變化ニカカルトイフ³²⁾

註三五) ぼるごとハ、租稅原則上ノ要求ハ絶對ニシテ争ナキ方法ニテ完全ニハ實現セララルヲ得ヌトイヒ、こつさモ、正義原則ノ用心深キ適用カ常ニ多大ノ困難ニ遇フカ爲メニ、人ハ實際ニハ近接的正当ニテ満足シナクテハナラヌトイヒ、ろつしあ一モ租稅公正ハ各ノ國家ノ努ムヘキ一ノ理想テ、併シ最良ノ國民ノ最良ノ政府モカ決シテ完全ニハ達シナカツタモノテアルトイフ³³⁾

註三六) ばすて一ぶるハ、租稅カ實質的ニ公平ナルコトテモ不十分テアツテ、此カ一般ニ公平ト認メラレナクテハナラヌトイヒ、かんなんモ、公平ハ人民ノ塊ニヨリテ此ノ如キモノト見做サルモノテナクテハナラヌトイフ³⁴⁾

註三七) 政治ノ要ハ一般ノ満足ニアル。此ノ如キモノハ實ニ公正ニヨリテ得ラルル。ふいすちんぐハ之ニツキ、負擔者ノ範圍カ愈々大テ、負擔カ方法及範圍ニ於テ各人ノ能力ニ愈々多ク相當スルトキハ、負擔カ愈々多ク喜ンテ擔ハルルカラ、其分配カ正當ナル利己心ノ此要求ニ應スルトキ即チ租稅負擔カ一般且ツ平等テ鈞合アル平等ニテ分配

30) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 379-380. Heckel, Lehrbuch. I. S. 179. Cohn, a. a. O. S. 242.
 31) Parieu, Traité des impôts. 2 éd. I. p. 21. Meisel, a. a. O. (Z. f. g. Stw. 74 Jg. 4 Hft. S. 494.)
 32) Schäffle, a. a. O. S. 40. Borgh, Fw. S. 88. Hederhann, Gedanken über Gerechtigkeit. (Archiv f. Rechts-und Wirtschaftsphilosophie. X. Bd. 2 Hft. S. 164.)
 33) Borgh, a. a. O. S. 88. Cossa, Grundriss d. Fw. S. 58. Roscher, a. a. O. S. 239.
 34) Bastable, l. c. p. 296-7. Jones, The nature and first principle of taxation. p. 162.

セラルトキハ、租稅負擔ハ不滿ナク擔ハルテアラウ。——關與ノ範圍カ愈々廣クナレハナルホト、租稅需要ヲ其益々増進スルトキニテモ、格別感スヘキホトノ壓迫ナクシテ齎ラスヘキ可能ハ愈々大イ。——ソシテ實際租稅政策ノ重ナル目的ハ常ニ現存制度ニ對スル人民ノ大ナル塊ノ満足テナクテハナラヌトイヒ、ばりゆーモ、正義原則ニ從フ第二ノ利益ハ、其相互關係ニ於テ公正ニ適ヒタル各人ノ分配ニ利害ヲモツ所ノ義務者ニヨリテ感セラルトイヒ、まいぜるモ、國家ト私經濟トノ間ノ平和ハ相互間ノ不信カ消失スルトキニノミ生シ得ルトイヒ、へてまんハ、政治生活ニ於テハ正義ノ現象ナシニハ現ハレストイフコトノ信仰ハ、哲學的認識ニヨルヨリハ經驗ニ依ル。何トナレハ經驗ハ政治上ノ事物ヲ辯護スル爲メニハ、常ニ正義ニ依ララルコトヲ示スカラ。此故ニ人心ニハ此カル辯護ニ依ルトイフ欲求カ宿ラナクテハナラヌトイフ。³⁵⁾

(註三八) ぐるんつえるハ曰ク、法律秩序ノ維持カ最重要ナル國家任務テアルカラ、課稅ニ於テ公正及正當ノ觀念カ特ニ好ンテ適用セラルト。³⁶⁾

(註三九) 前出註三七ふいすちんぐ參照。尙ホろつしあーモ亦曰ク、國家カ愈々巧ミニニ仕組マルレハ、同一租稅負擔モカ愈々容易ニ擔ハルコトナリ、國民カ自由ニシテ、教化カ進メハ進ムホト彼等カ之ヲ愈々多ク進ンテ擔フコトトナル。勿論文化進歩ノ此名譽ハ國民ノ感情ニ、公正ニシテ緩ナルモノト見ユル稅ノミニ當ルト。³⁷⁾

(註四〇) ほつくハ、不人望ナラス且ツ尊敬サレタル政府、公正且ツ平等ナル稅ニ對シテハ、利己心ノ強キ動機ノミカ箇人ヲ租稅支拂ノ忌避ニ動カシ得ルトイフテ居ル。³⁸⁾

(註四一) ばりゆーハ、正義原則ニ從フ第一ノ利益ハ特ニ租稅徵收ニ於ケル凡ヘテノ困難及凡ヘテノ複雑ノ影響ヲ直接ニ受クル所ノ政府ニヨリテ評價セラルトイフ。³⁹⁾

(註四二) むるはるとハ曰ク、其凡ヘテノ臣民ヘノ租稅ヲ最公平ニ分配スル國家ハ常ニ最有力テアル。一層多數ノ者

カ租稅ヲ拂フトイフ事情カ、此稅ヲ一層多收ト爲スノミナラス、常ニ租稅義務者モカ不平等ノ場合ヨリモ不平等ヲ許ササル政府ニ對シテ一層密接ニ固着スルコトトナルト。ソシテ此ノ如キ公正ノ行ハルルトキハてもくらちーノ眞ノ意味ノモノカ行ハルルトキテ、之ニツキシえふれーハ次ノ如クニイフテ居ル。曰ク、カノ重點カ事實上、法律上、全體ノ國民ニ置カレ、所謂國民主權ノ存スル處ニハ、國民支配カ存シ、此國民支配カ全體ノ利益ノ上ニ向ケラレ且ツ定メラルトキニハ、此カ一ノ正當ナル國家形式タリ得ル。正當ナルてもくらちーハ國民ノ全體ノ精神的道義的及物質的力、一般平等及自由ノ精神ノ發達、各人民ノ理解及心ヘ國家利益ヲ置クコトヲ大ニ實現シ得ル。此故ニ眞ノてもくらちーハ、與ヘラレタル時ニ於テ多様ナル力ノ最大額ヲ、特ニ豊ナル租稅力ヲモ國家ニ持タシムルコトトナル。⁴⁰⁾

(註四三) こーんハ曰ク、何レノ場合ニモ政治的支配ハ全體ノ爲メノ支配テ、支配トイフコトニハ、其自身ノ社會的利益ヲ行フコトニ反シ、義務ト制限トカ課セラルヘキモノテアル。然ラサレハ各ノ支配階級カ自ラ租稅負擔ヲ免レ、隨フテ階級時代ノ不正ヲ常ニ繰返スコトトナルト。⁴¹⁾

(註四四) ぐるんつえるハ曰ク、支配スル所ノ人及階級ハ、彼等カ其利己心ヲ前ニ置クカ爲メニ先頭ニ來ラナカツタ。ムシロ彼等カ一般ノ利益ヲ保護スルコトヲ約シ、及少クトモ當初ハ事實上ニモ之ヲ保護シタルカ故ニ來ツタ。其後可能ナル横奪ハ永クハ維持シ得ナイ。何トナレハ横奪サルル者カ多數ナレハ革命トナルヘク、此カ少數ナルトキハ、租稅物件カ消失スルカラト。⁴²⁾

結 論

40) Murhard, a. a. O. S. 100. Schäffle, a. a. O. S. 103.
 41) Cohn, a. a. O. S. 256.
 42) Gruntzel, a. a. O. S. 24.

35) Fuisting, a. a. O. S. 7. 26. Parieu, l. c. p. 21. Meisel, a. a. O. (Z. f. g. Stw. 75 Jg. 1 & 2 Hft. S. 95) Hedeman, a. a. O. S. 161
 36) Gruntzel, a. a. O. S. 30.
 37) Roscher, a. a. O. S. 263.
 38) Hock, a. a. O. S. 36.
 39) Parieu, l. c. p. 21.

要之、過去租稅史實トシテ、政治上ノ優勢階級カ自己ノ利益ニマテ租稅ヲ利用スルノ傾カアル。而シテ其結果トシテハ社會ニ不滿カ起リ、租稅ヲ厄介視セシメ、之カ遁脱ヲ進メ、其弊堪ユヘカラサルコトニモナル。其逋稅ニ至テハ嚴重ナ罰則ノミニ依リテハ抑ヘ難ク、課稅物件及標準ノ明確亦必スシモ期スルヲ得ヌ。テ夫ノ弊ヲ除クノニハ、根本的ニハ租稅道義及正義心ヲ高調スルノ外ナク、立法者又ハ優勢階級ニハ租稅正義ニ從フコトヲ勸メ、之ト相並ンテ及此ヨリモ溯ツテハ一般ニ納稅者トシテ租稅光榮觀ヲ養フコトヲ勸メナクテハナラヌ。ソシテ今日ノ資本家時代ニハ資本家ニ向ツテ其勢力ヲ餘リニ自階級ノ爲メニ濫用セサルコトヲ乞ハナクテハナラヌト同時ニ、來ルヘキ、無產者時代ニモ無產者カ其力ヲ濫用セサルヤウ、今ヨリシテ豫メ希望シテ置カナケレハナラヌ。

第四編 納稅義務者トシテノ國家

緒言

國家ハ課稅權者テアリ最高ノ統治權者テアル、隨フテ國家ハ租稅ヲ賦課徵收スレトモ、租稅ヲ賦課徵收サルルコトアルヘカラストハ、普通ニ人ノ考フル所テアルカ、實際ニハ國家モ租稅ヲ賦課サルルコトカアリ、地方團體ニヨリテ賦課サルルノミナラス、國家カ國家自ラニ賦課スルコトカアリ、ソシテ理論上ノ考察ハ其ノ實際アルヨリモ以上ニ之ヲ至當トスル所テアル。此事ハ從來比較的閑却サレテ居ルケレトモ理論上トシテハ頗ル興味アルコトテアルノミナラス、實際問題トシテモ特ニ日本ナトテモ國及地方稅ノ正當ナル賦課方法ヲ定メルコトカ重要ナ未決案件ノ一ナルノ故ニ(註一)、茲ニ之カ特別ノ研究ヲ試ムルモ亦無意義テナイ。之ト並行シテ考慮スヘキ姉妹關係ノ問題トシテハ地方團體カ納稅義務者トナル場合カアルカ、其ハ後文ニ讓ル。

(註一) へあふるとハ、地方稅制度ノ統一アリ且ツ平等ナル規定及此方面ニ現ハルル矛盾ノ排除ノ必要カ普魯西ニテ

ハ既ニ永キ時以來感スヘキモノテアツタトイフテ居ルカ、其ハ移シテ日本ノ今日ニ當嵌メルコトヲ得ル。

1) Herfurth, Das preuss. Kommunalsteuer-Notgesetz vom 27. Juli 1885. (Finanz Archiv. III Jg.) S. 169.

第一段 納稅義務者ノ一般的説明

(一) 租稅定義ニ於ケル納稅義務者——國家カ納稅義務者タリ得ルヤヲ考フル前ニ、先ツ從來租稅定義ニ於テ此義務者ヲ人民ニ限ツタカ將タ國家ヲモ包容シテ現ハシタカヲ檢スルヲ要スル。今諸學者ノ租稅定義ヲ檢スルノニ、此義務者ヲ專ラ人民、國民又ハ公民ニ限ツタカアルケレトモ(註二)、其テハ狹キニ失スル(註三)、外國人ニ賦課サルルノヲ包容スルコト能ハス(註四)、且ツ統治團體タル國家又ハ地方團體ニ賦課サルルノヲモ入ルルコトカ出來ヌカラテアル。私人トイヒ(註五)、住民トイフノモ(註六)、其ニテ外國人ハ含ミ得ルカ尙ホ之ニテ統治團體ヲ入レルコトカ出來ヌトイフノテ、或ハ單ニ個別經濟トイヒ(註七)、或ハ人トイヒ人又ハ人ノ團體トイヒ(註八)、或ハ自然人又ハ法人トイフ(註九)、カアル。併シ其レテハ又義務者ノ内容カ明カテナク(註一〇)、其位ナラハイハヌカマシトモ考ヘラルル。或ハ之ヲ定義ノ中ニ謳フニ及ハヌトアツテ之ヲ指示セサルカアル(註一一)。併シ又其ニテモ物足ラヌトアツテ、公共團體ノ從屬者又ハ公共團體ニ從屬スル個別經濟トカ(註一二)、團體員的ニ從屬スル個別經濟トカ(註一三)イフコトニテ意味ハ一層明カトナリ而カモ上記ノ外國人

ヤ統治團體ナトヲモ含ミ得ルノ便ハアルカ、尙ホ其從屬トイフ詞カ國家カ地方稅ヲ納ムル場合ニハ適當ナラストイフ嫌カアル。此ニ於テカ人民又ハ準人民トイフ詞ヲ用キルモアリ(註一四)、或ハ統治團體カ統治團體トシテノ給付ニモ非ルモノトイフカアル(註一五)。此等ノ中、其ノ如何ナル詞ヲ用ユルヲ以テ最選フヘシトスルカハ兎ニ角トシテ、學者カ租稅ノ定義ヲ作ルニツイテモ此統治團體ヲモ義務者トスルコトノアリ得ルコトニ顧慮シテ苦心シタ跡ハ窺ハレル。

(註二) 例之、にちちハ、租稅トハ人民カ國家及行政法上ノ地方權力へ、其集合的需要ノ充足ニ應スル爲メニ義務的ニ與フル所ノ富ノ部分テアルトイヒ、ばりゆーモ、租稅トハ公費ニ應スル爲メニ人民ノ財產又ハ行爲ノ上ニ國家ニヨリテ行ハルル上前列テアルトイフ。ソレカララうモ、租稅トイフ詞ノ下ニ人ハ往々ニシテ廣義ニテハ人民ニ、國家權力ヨリ國費ノ支辨ノ爲メニ課徵セラルル凡ベテノ支拂ヲ解スト爲シ、かいづるモ、租稅トハ一般報償原則ニ從ヒ、人民ノ全部又ハ一部ニ、其他ノ收入ニヨリテハ充タサレザル又ハ充タスヘカラサル公共行政ノ支出ノ充足ノ爲メニ課セラルル課徵物テアルトイヒ、むるはるとハ、國ノ政府カ其最高財政權ニヨリテ國家團體員ノ私有財產ヨリ要求シ、公費ノ支出ノ爲メニ公共的需要ノ充足ノ爲メニ徵收スル課徵物トイヒ、匿名政治家ハ、狹義ニテ租稅トハ國民ヨリ不可分ナル全體利益ノ管理及進歩ノ爲メニ要求セラルル規則正シク繰返サレタル課徵物又ハ分擔金テアルトイフ^{c2)}

(註三) ろつつハイフ。課稅ニハ通例、公共團體ノ團員ノミナラス、其ニ對シ支配權ノ行ハレ得ル他ノ人々モカ服セ

2) Nitti, Principes. p. 300. Parieu, Traité des impôts. 2 éd. I. p. 5. Rau, Fw. 5 Aufl. I. S. 383. Kaizl, Fw. II. 117. Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 4. Staatsmann a. D., Fw. S. 170.

シメラルルト⁸⁾

(註四) 一にべるハ曰ク、箇人經濟又ハ臣民トイフ詞テハ網羅的テナイ。何トナレハ國家的租稅權力カ往々ニシテ臣民ヲ超ヘテ及ヒ、繼續的ニ且ツ事情ニヨリテハ唯一時的ニモ内國ニ滞在スル外國人ニモ課稅スルカラト⁴⁾

(註五) 例之、こつさハ、租稅トハ國州郡及市町村ノ廳署カ租稅義務者全體ノ利益ノ爲メニ爲サレタル公ノ支出ヲ支拂フ爲メニ、私法的收入及手數料カ不十分ナルトキニ徵收スル所ノ私人ノ財産ノ部分テアルトイフ⁵⁾

(註六) ぼりゆいハ、租稅トハ公權力カ政府ノ費用ニ應スルカ爲メニ、住民又ハ財産ヨリ要求スル所ノ直接又ハ間接ノ貢獻物テアル。吾人ハ昔テ前版ニテハ人民トイフ詞ヲ用キタカ、此詞ハ餘リニ狭イ。澤山ノ稅カ凡ヘテノ住民ノ上ニ擔ハルル。公民權ヲ奪ハレタル者ニモ單ニ通過スルニ過キサレ外國ノ財産家ニモトイフ⁶⁾

(註七) ぼるぐとハ、租稅トハ公共團體ノ任務ノ爲メニ箇別經濟ノ收入ヨリ一定ノ反對給付ナシニ生シタル強制的ノ收入テアルトイヒ、ろつしやハ、租稅トイフ詞ニテ、吾人ハ箇別經濟カ國州市町村等凡ヘテ其上ニ立ツ所ノ強制的共同經濟ニ既ニ其單ナル從屬ノ爲メニ、受領者ノ財政上ノ需要ヲ充タスコトヲ助クル爲メ給付セサルヘカラサル分擔物ヲ意味ストイヒ、へつけるハ、租稅トハ箇別經濟ノ主體ヨリノ強制的分擔物トシテ公共團體ノ集合的慾望ノ満足ノ爲メニ……徵收セラルル國家及其他ノ公共團體ニ於ケル課徵物テアルトイヒ、わぐな一モ、純財政上ノ意味ニ於ケル租稅ハ一般公共的經費即チ國家及其他ノ強制的共同經濟ノ經費ノ充足ノ爲メニスル箇別經濟(箇人)ノ強制的分擔物トシテ——徵收セラルル課徵物テアルトイフ⁷⁾

(註八) ろつつハ、租稅トハ政府カ其支配ヲ行ヒ得ル所ノ人ニ向ツテ、政府ヨリシテ支配權ノ爲メニ要求サル所ノ實物又ハ貨幣給付テアルトイヒ、せりぐまんハ、租稅トハ凡ヘテノ者ノ共同利益ノ爲メニ招カレタル費用ヲ拂フ爲メニ、與ヘラレタル特別利益ニ關係ナク、人ヨリ政府ヘノ強制的ノ貢獻物テアルト爲シ、ばすてーぶるハ、租稅ト

ハ公權力ノ勤務ノ爲メニ、人又ハ人ノ團體ノ富ノ強制的ノ貢獻テアルトイフ⁸⁾

(註九) ぶれーんハ、租稅トハ國家ノ住民ノ上ノ公益ニツキ招カレタル費用ヲ支辨スル爲メニ、自然人又ハ法人ノ上ニ課セラレタル富ノ一般的ナル強制的ノ貢獻物テアルトイフ⁹⁾

(註一〇) しゃるハイフ。納稅義務アル主體ニツキ、箇別經濟、人民、箇人、又ハ凡ヘテノ臣民等ノ通例ノ指示カ十分ニ明カニスル能ハサルコトハ確カテアル。此際單ニ事實上經濟上ノ從屬カ標準テアルトイフ¹⁰⁾

(註一一) えーべるひ、ぐるんつえるノ如シ¹¹⁾

(註一二) しゃるハ、租稅ノ名ノ下ニ、公共團體ノ需要ノ充足ノ爲メニ、此ニ屬スル財政權力ヨリ一方的ニ定メラレタル方法及高サニ於テ、此ニ從屬スル箇別經濟(人)ヨリ單ニ其從屬ノ義務根據ヨリ要求セラルル支拂物又ハ交付物ト解スヘキモノト爲シ、ふおつけハ、租稅トハ公共團體ノ從屬者カ、其目的ノ到達ノ爲メニ無條件ニ單ニ其從屬ノ爲メニ給付セサルヘカラサル分擔物テアルトイフ¹²⁾

(註一三) しえふれーハ、租稅トハ公共團體ニ其團體員的ニ從屬スル個別經濟ヨリ公益的經費ノ支出ノ爲メニ單ニ公共團體ノ其團體員ニ對スル地位ノ權利根據ト團體員ノ團體員トシテノ義務根據トヨリシテ拂ハルル所ノ凡ヘテノ物財的貢獻ノ總體テアルトイフ¹³⁾

(註一四) わるかーハ、租稅トハ國家又ハ地方團體ニ此團體ノ特別給付ノ理由ニ於テニ非スシテ一般人民又ハ準人民義務ノ理由ニ於テ支拂ハルル課徵物テアルトイフ¹⁴⁾

(註一五) のいまんハ、租稅トハ國家又ハ地方團體ノ收入ノ獲得ノ爲メニ規定セラレタル支拂ニシテ、國家又ハ地方團體ノ特別ナル反對給付ニ對スル報償ニ非ス公共團體ノ公共團體トシテノ支拂ニモ非ルモノテアルトイフ¹⁵⁾

(二) 納稅義務者トシテノ法人——(A) 國家ノ納稅義務者トシテノ地位ヲ知ル爲メニハ更ニ又一

8) Lotz, a. a. O. S. 216. Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 432. Bastable, public finance. 3 ed. p. 263.
9) Plehn, Introduction to public finance. 4 ed. p. 59.
10) Schall, Allgemeine Steuerlehre. (Schönberg's Hb. 4 Aufl. III-I.) S. 173.
11) Eheberg, a. a. O. S. 153. Gruntzel, Fw. S. 22.
12) Schall, a. a. O. S. 153. Vocke, Fw. S. 159.
13) Schäffe, Steuern. A. T. S. 21.
14) Walcker, Fw. S. 26.
15) Neumann, Steuer und das öffentliche Interesse. S. 391.

3) Lotz, Fw. S. 216.
4) Eheberg, Fw. 9. Aufl. S. 157.
5) Cossa, Grundriss d. Fw. S. 57.
6) Beaulieu, Traité de la science des finances 5èd. I. p. 112-3.
7) Bough, Fw. 5 Aufl. II-I. S. 5. Roscher, Fw. 5 Aufl. I. S. 176. Heckel, Lehrbuch. I. S. 120. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 210.

般ニ法人ノ納稅義務者トシテノ地位ヲ檢スルヲ便ト爲ス。倍テ法人ニモ課稅スヘキコトハ、其カ營利ニ關スル以上ハ當然ノコトトシテ(註一六)、併シ其ハ飽迄彼カ直接ニ或營利行爲ヲ爲スニヨツテ生スルモノニ限ルヘク、其團體員ヨリ分擔シ提供サルルモノニ至ツテハ、其ハ既ニ其團體員ノ處テ一タヒ課稅サレタモノテアルカラ重ネテ法人ノ處テ課稅スルニ及ハヌ(註一七)。又之ヲ法人ノ處テ課稅セストモ別ニ弊害ハナイ。法人ノ行フ營利行爲又ハ其持ツ所ノ營利財産ニ至テハ之ヲ箇人同様ニ課稅シナケレハ、人々カ課稅ヲ避クル爲メニ之ヲ法人ノ名ニテ持チ又ハ營ムコトトナルシ、更ニハ彼等法人ト課稅ヲ受クル箇人トノ競争上、箇人ヲ不利トスルコトトナルカラ、法人ノ營利行爲及財産ニハ課稅シナクテハナラヌケレトモ、箇人ノ分擔提供スルモノニ至テハ之ヲ法人ノ處テ課稅シナクテモ斯ノ如キノ弊害ハナイ。ソシテ法人ヨリ配當サルルモノニ就テハ、之ヲ法人ノ處テ纏メテ課稅スルカ配當ヲ受ケタル箇人ノ處テ課稅スルカ、或ハ又法人テモ課シ箇人テモ課スルカハ一ノ争アル點テアルカ、兎モ角法人ニテカ、箇人ニテカ何處カ一箇所テ課稅サルレハ、弊害ノ全部テナクトモ少クモ重ナルモノタケハ除カレ得ル。(B)此法人課稅ニ關スル一般理論ヲ推ストキハ、統治團體タル國家及地方團體ニ對スル課稅トイフモ、其人民ヨリ收ムル所ノ租稅

手數料等ノ如キ收入ニハ問題カ起ラヌ筈テアル。特ニ此收入カ公共的目的ヲ有ツモノナルニ於テ、私法人ニ於ケル團體員ノ分擔金ヨリモ一層課稅ノ物體トナルヘキモノテナイ(註一八)。或ハ地方財政ニ於ケル地方稅收入ニ對シテ國稅ノ賦課カ問題トナルヤウテアルカ、此ハ國家ノ課稅權ノ一部ヲ公共目的ノ爲メニ地方ニ認メタ結果ト見ルヘキモノ故ニ此モ問題トハナラヌ(註一九)。テ唯タ問題ハ統治團體ノ持ツ所ノ財産及營利事業ヨリノ收入ニツキテ殘ル(註二〇)。此カ次キニ主トシテ研究スルヲ要スルモノテアル。

(註一六) えーべるひハ、課稅ノ一般ハ當ニ自然人又ハ家族經濟ニ關スルノミナラス其行爲カ營利ニ向ケラルルタケニテハ法人ノ經濟ニ關ストイフテ居ル¹⁶⁾。

(註一七) しえふれいハ、法人ノ派生的所得ノ免稅ハ諸多ノ理由ヨリ薦メラルル。第一ニ此種ノ所得ハ確カニハ相當ナル租稅力ヲ示サナイカラ。第二ニハ此カ通例、之ヲ與ヘタ者ノ所得及財産ノ既ニ課稅サレタ部分トシテ現ハルカラ。第三ニハ原始的所得ニ於テノ代リニ、派生的ノ源ニテ稅ヲ取ルコトハ迂路ニシテ不經濟テアルカラトイヒ、ぶあいふあいモ、各箇ノ團體員ノ分擔金ヨリシテハ課稅サレナイコトヲ公正カ要求スル。何トナレハ此分擔金ハ、既ニ獨立ニ課稅セラルル所ノ各箇人民ノ所得カラ出サレ、團體カ今一度之カ爲メニ稅ヲ拂フトキニ、此額カ二度課稅セラルルコトトナルカラトイフ¹⁷⁾。

(註一八) しやるハ、此等ノ租稅權カ(國及地方團體)ノ各ノモノノ領域内ニ從屬スル人民カ共同欲望ノ満足ノ爲メニ租稅トシテ出スモノ、又ハ本來既ニ共同欲望ニ用立ツヘク定メラレタルモノカ再ヒ課稅ノ物體トナルコトハ出來ヌ

16) Eheberg, a. a. O. S. 164.

17) Schäffle, a. a. O. S. 265. Pifer, Staatseinnahmen. II. S. 36.

トイヒ、へつけるモ、國家及其他ノ公共團體ハ通例租稅主體ヲハナイ。少クトモ其公法的所得ニ關スルタケニ於テ然リトイヒ、うんぶえんばつはハ、財政(國ノ)ハ彼自身ヨリ得ラレタル租稅收入ニツキ租稅義務アルコトヲ得ヌ。社會經濟(地方財政)ノ範圍ニテモ、財政ノ租稅受領權ノ範圍ニテモ然リ。更ラニ租稅義務ノ各ノ考カ、財政ヨリ行ハレタル多費ナル給付ヲ充タササル財政ノ手數料收入ニ關シテモ存シナイトイヒ、かいづるモ、他ノ公共團體ノ租稅收入ヲ互ニ課稅スルコトハ明カニ不合理ナルトイフ。¹⁸⁾

(註一九) うんぶえんばつはハ、社會經濟(地方財政)カ他ノ租稅受領權アル共同經濟即チ凡ヘテヲ包括スル財政ニ對シテ彼ニ租稅受領者トシテ流入スルモノニツキ租稅義務アルコトトナリ得サルカハ不明ノヤウテアル。併シ此ニモ反對解釋ニテハ各箇ノ社會經濟(地方)ノ間ニ大ナル不平等カ可能トナルニ拘ラス、問題ハ租稅原則ノ見地ヨリ否認スヘキモノトナル。凡ヘテ及各ノ租稅徵收ハ終局ニテハ國家權力ノ派生テアツテ、此國家權力カ社會經濟(地方)ニ、社會目的カ政治上ノ目的ノ爲メ必要トナルタケノ租稅徵收權ヲ委カシタモノテアルトイフ。¹⁹⁾

(註二〇) しえふれーハ、法人ノ原始的所得ノ課稅即チ土地家屋營業ノ收益稅ノ徵收ハ通例確定サレナクテハナラヌ。此事ハ公益的効果ヲ有スル法人ニテモ其カ私營利行爲ト競争ニ立ツタケニテハ然リトイヒ、へつけるモ、租稅主體タル非自然的權利主體ノ中ニ、不動産又ハ營業ヨリシテノ營利經濟的收入ニ關シテノ公法人ヲ舉ケ、わぐな一ハ、簡別經濟ノ強制分擔物トイフ詞ハ私法上及公法上ノ法人、隨ツテ地方團體等ニモ關ストイフ。²⁰⁾

第二段 國稅ノ納稅義務者トシテノ國家

(一) 實例——國家カ國稅ヲ納付スル場合ハ稀テアルカ、我邦ニテモ唯一ツ國カ鑛業稅ヲ拂フ

トイフ特例カアル。此ハ此稅カ營利ヲ目的トスルト否トヲ問ハス課スルモノトノ解釋ヨリ出テ居ルノテ、此場合國家ノ營ム鑛業ヲ營利事業ト認メタトイフ譯テハナイ。其他テハ例之、地租ノ如キ條例第四條ニヨレハ國ニ於テ公用又ハ公共ノ用ニ供スル土地ハ免稅トイフカラ、公用又ハ公共用ニ供セラルル以外ノ國有地ニハ課稅スヘキテアルカ、國有地ハ凡ヘテ公用又ハ公共用ニ供サレタモノト見テ課稅シテ居ラス。國ハ又鐵道ヲ製鐵所ナトヲ營ンテ居ルカ、此モ營利事業ト見做サスシテ此等ニ營業稅ヲ課シテハ居ラス。固ヨリ所得稅モ國自ラニハ課シテ居ラナイ。外國テハば一でんノ一九〇六年ノ租稅改革前ニ行ハレタ營業稅法ニテハ國家ヨリ公益ニ於テ及公共目的ノ爲メニ營マレタル營業ニハ此稅ヲ免ストアルカラ、國家モ此關係以外ノ營業ニツキ自ラ課稅スルコトアルヘキコトトナツテ居タ譯テアリ(註二一)、ばいねるんニテハ國有ノ土地家屋及國營業ニ對シ國自ラ徵稅ハシナイケレトモ、形式上ノ賦課タケハ行ツテ居タ(註二二)。

(註二一) 其ハ稅法ヲ見レハ明カテアルカ、あんとに一ハ之ニツキ說イテイフニ、ば一でんノミハ、營業稅ヨリ凡ヘテノモノヲ免除シナイテ、單ニ國家ヨリ公益ニ於テ及公共目的ノ爲メニ營マルル營業的企業ヲ免スルタケニ於テ例外(國家ヲ無稅トスルコトノ)ヲ成ストイフテ居ル。尙彼ハ附說シテ、此國ノ公益又ハ公共目的の營業トイフ中ニハ此國ノ國有地金庫ヨリ營マレタル營業ハ屬シナイ。唯タ國營鐵道、國ノ經營ニ屬スル刑務所、病院、保護院、製糖

18) Schall, a. a. O. S. 176. Heckel, a. a. O. S. 167. Umpfenbach, Fw. S. 152. Kaizl, a. a. O. S. 122.
19) Umpfenbach, a. a. O. S. 151.
20) Schäffle, a. a. O. S. 265-6. Heckel, a. a. O. S. 180. Wagner, a. a. O. S. 211.

所ノミカ之ニ屬ストイフテ居ル⁰²¹⁾

(註二二) ばいえるんニテハ國有土地建物及營業ニツキ各稅ニテハ賦課ハアレトモ徵收ハナシ。其地租法百二十條ハ國有土地ヨリシテハ地租ハ徵收セス、但シ此ニツキテモ、其他ノ地租物體ト同様、關係數力確定セ、レ帳帳ニ登錄セラルトアリ、家屋稅法第二條ニハ國有建物ハ免稅トス、但シ此ニツイテハ地方稅基準ノ爲メニ租稅關係數力確定セラレ登帳ニ登錄セラルトアリ、營業稅法第一條ニハ國營ノ交通業ハ免稅トス、第三條ニハ帝國及國ハ免稅トス、帝國又ハ國ヨリ營マルル營業ニツキテハ地方稅基準ノ爲メニ記號的ニ賦課セラルトアル。更ニ所得稅法ニテハ第四條ニ帝國、國ヲ免稅ト爲ス⁰²²⁾

(二) 理論

(A) 否定理由ト其反駁——此ノ如ク國家ヲ納稅義務者トスルノハ極稀テアツテ、普通ニハ之ヲ義務者トシテ居ラナイ。ソシテ其理由トシテハ

(イ) 或ハ自明也ト爲シ(註二三)、(ロ) 或ハ國ヲ課稅スルノ理由ナシトイフ(註二四)テ居ルカ、併シ後ニイフ如キ肯定理由モアルコトテアルカラ、此ニ全ク理由ナシトイフハ當ラヌシ、自明トイフノモ輕卒テアル。

(註二三) ぐるんつえるハ、公共團體カ其自身ノ財產ヲ課稅セストイフコトハ自明ナルカ如シトイフテ居ル⁰²³⁾

(註二四) あだむすハ、國家ハ其自身課稅スヘカラス、自身課稅スルコトニハ理由ナシトイフテ居ル⁰²⁴⁾

(ハ) 或ハ國家カ財產ヲ持チ事業ヲ營ムトモ其ハ公共ノ爲メニ之ヲ持チ又ハ營ムノテ、營

利ノ爲メニスルノテハナイ。彼カ營利的ノ事業ヲ行フテモ、其ハ民業トハ異リ、公益ヲ眼中ニ置イテスルカラ、民業ト競争ヲシナイヤウニ努ムル。其故ニ此ニ課稅シナクテモ良イトイフノテアル(註二五)。此ハ我邦ニ於テノ實例ノ説明トモナツテ居ルヤウテアルカ、果シテ鐵道ヤ製鐵所ヤ政府ノ營ム事業ニ於テ此カ當ツテ居ラテアラウカ。如何ニモ此カ民業トシテ行ハレル場合ノ如ク純營利的ニハ行ハレテ居ラヌテアラウ。併シ營利的ニモ行ハレテ居リ、何ントイツテモ其勤務其製品カ民間事業ノ供給スル同種ノモノト多少ノ競争ニハナツテ居ル。私人ト對立スル簡別經濟トシテ現ハレ、租稅權力其モノトシテハ現ハレテ居ラス(註二六)。之ヲ全ク公共的ノモノトシテ課稅ノ外ニ置クトイフノハ當ヲ得ナイ。

(註二五) あだむすハイフテ居ル。政府カ私人ノ產業ト競争スル所ノ產業ニ從事スル場合ニハ、公業カ免稅セララルニ民業ヲ課稅スルコトカ公正ナルヘキヤニ疑カ起ルテアラウ。國家カ此事業ヲ凡ヘテノ點ニ於テ私法人ニヨリ管理セラルト同様ニ管理スルトキニハ、此ノ如キ免稅ハ疑モナク不正テアラウ。併シ國家カ主權ノ受託者タルコト及國家カ產業ノ處理及管理ヲ行フトキニテモ凡ヘテノ人民ノ共同利益ノ爲メ立ツコトノ事實ヲ無視スルコトハ不可能テアル。此故ニ私管理ノ下ニ在ル競争產業ハ假令公資本カ免稅サルトモ、國家ノ競争ヲ恐ルルヲ要シナイ。但シ其ハ公業ノ處理ノ爲メニ守ラルヘキ原則ノ守ラルコトヲ條件トシテアル。此故ニ國家ト其事業ニ於ケル競争者トノ間ノ公平ヲ保ツ目的ノ爲メニ、國家カ其自身ノ生産機關ヲ課稅スルノ必要ナシト。更ニおぼしまんモ、人カ原則トシテ、私營業ト競争ノ爲メニ競争ニ進ムコトハ一般ニ國家及地方團體ノ任務テナク、ムシロ此ノ如キ官公

21) Finanz Archiv. III. Jg. S. 849. Antoni, Das Steuersubjekte. (Finanz Archiv. 5 Jg. II.) S. 466-7.
22) Sammlung von Steuergesetzen für Bayern. S. 10. 239. 244. 295. 296 Antoni, ebenda. S. 466.
23) Gruntzel, a. a. O. S. 31.
24) Adams. The science of finance. p. 316.

營業カ唯々、私營業カ或ハ此必要ノ充足ノ爲メニ一般ニ現ハレテ來ナイカ、又ハ消費者ノ需要ニ應シ能ハサルトキニ、即チ官公營業ニヨル競争カ人民ノ全體利益ノ爲メ要求サルルトキニノミ許サルコトヲ確定スル以上ハ、私營業カ損害ヲ受ケ得ルコトノ特別考慮ニ於ケル國及地方營業ノ免税ハ辯護サレサルモノト思ハルル。ソシテ此觀察點カ確定セラルルトキニ、此ノ如キ營業カ課稅上宥恕セラルルトモ、損害スヘキモノト見ルヲ得ヌ。否ナ此場合ニハ此ノ如キ宥恕カ唯々容易ニ一般ノ利益ニ用立ツヲ得トイハナクテハナラヌトイフ²⁵⁾

(註二六) しゃるハ、公共團體ノ私經濟的財産物體ノ收益及彼ノ經濟的企業ヨリノ所得ノ課稅ハ之ニツキ他ノ公共團體ノ租稅權力ノ勢力範圍ニ歸スルタケニテハ障礙カナイ。何トナレハ彼等ハ私營利及財ノ供給ニ干與スルタケニテハ租稅權力トシテ現ハレナイテ、假令公共的觀察點ニヨリ諸多ノ點ニテ特有ナル影響ヲ受クルトモ、他ノ者ト競争スル所ノ簡別經濟トシテ現ハルルカラトイフ²⁶⁾。此説明ハ移シテ公共團體ノ自己課稅ノ場合ニモ用キ得ル。

(ニ) 或ハ國ノ私經濟的事業カ民業ニ競争ヲ齎ラストシテモ、其ヨリ生スル收入カ結局、租稅收入ト同様公共的經費ニ充當セラルルカラ、私的費用ニ充テラルル民業收入トハ異リテ之ニ課稅スルニハ及ハナイトイフケレトモ(註二七)、此理由ハ他ニ之ニ課稅スヘキ特別理由サヘアレハ讓リ得ルモノテアル。如何トナレハ之ニ稅ヲ課セサレハ國ニ收入トナリテ公共的經費ヲ充タシタルヘキモノハ、齊シク之ニ課稅スルコトニ依リテモ國ニ收入セラレテ公共的費用ヲ充タスカラテアル。精密ニイフテ異ルノハ徵稅費タケカ課稅ノ場合ニ於ケル特別ノ缺損テ、其大サタケ課稅ノ爲メニ公共的經費ノ支辨カ少クナルトイフノテアルカ、

25) Adams, l. c. p. 318. Oppermann, Gemeindesteuerreform. S. 28.
26) Sbhall, a. a. O. S. 176.

其位ノコトハ別ニ生スヘキ特別利益ニヨリテ補償サルトイフテ良イ。特ニ日本ノ鐵道ノ如ク特別會計ノ下ニ一般收支ト區別サレ其益金ヲ以テ一般公費ヲ支辨セスシテ專ラ其自身ノ爲メニ使用セラルルニ於テハ、此ニイフ所ノ公共的費用ニ充ツルノ故ニ課稅スルニ及ハストイフ理由ハ當ラナイ(註二八)。

(註二七) しゃるハ、公共團體ノ自身ノ營利ノ自身ノ課稅ハ多クハ當然止メラルルコトトナル。何トナレハ、此營利ハ其全キ大サニテ本來既ニ公共的經費ノ充足ニ定メラルルカラトイヒ、らうハ國有地及特權收入ノ課稅ハ一般ニハ無用ナル形式テアル。何トナレハ此收入カ租稅其モノヨリモ異ツタ目的ヲ有タナイカラトイヒ、ろつつモ、公共團體カ其自ラヲ課稅シナイノハ、公有財産收入カ公共團體ノ任務ノ實行ノ爲メニ直接ニ貢獻スルコトニ於テ理由附ケラルトイフ²⁷⁾

(註二八) らうハ、國有地及特權收入課稅ヲ一般ニハ無要トスルカ例外トシテ、國有地金庫ト租稅金庫トノ分離カ存スル場合ヲ舉ケ、其理由トシテ此ニハ國有地收入カ(租稅收入トハ別ナ)他ノ使用ニ定メラルルカラトイフテ居ル²⁸⁾。日本ノ鐵道ノ如キニモ此カ當儀マル。

(ホ) 或ハ若モ國家カ國有ノ財産又ハ國營事業ニ課稅スルトナレハ、國自身ノ右手ヨリ左手ニ移スニ過キササルコトトナツテ國庫ニハ増減ナク、而カモ爲メニ多少ノ費用ヲ使フタケ恐ナコトテアリ不經濟テアルトイフ(註二九)見方カアル。一見スレハ如何ニモ此カ無用ノ如クニ見ユルケレトモ、何カ別ニ特別ノ必要又ハ利益カアレハ此種ノ事ハ他ニモ例ノアルコ

27) Schall, a. a. O. S. 177. Rau, a. a. O. S. 407. Lotz, a. a. O. S. 269.
28) Rau, a. a. O. S. 407.

トテ、例之夫ノ減債基金ナトモ其テアツテ、強チ之ヲ以テ全ク無意義ノモノトハイヒ難イ。タタ其ノ果シテ此ニ於ケル多少ノ損失ヲ補償スルタケノモノカ別ニ存スルヤ否ヤハ後ニ述フル。

(註二九) ちうハ、國有地及特權收入ノ課税ハ一般ニハ無用ナ形式テアル。何トナレハ此收入ハ租税ト共ニ一般國庫ニ入ルカラトイヒ、ろつつモ、公共團體カ自ラヲ課税シナイトイフノハ第一ニハ行政行爲ノ節約ニ於テ理由ツケラルトイヒ、かいづるモ、國家ニ貸方主體トシテ屬スル所ノ生産經營ニ國稅ヲ課スルコトハ本來不要テアル。何トナレハ此カ同一金庫ニ關スルカラトイヒ、あだむすモ、國自身ノ課税手續ハ其ノ眞ノ財政上ノ地位ニ影響スルコトハ出來ヌ。外見上ノ所得ハ之ヨリ増加スルカ、眞實ノ所得ハ決シテ影響サレナイテアラウトイフ。²⁹⁾

(ハ) 更ニ或ハ國家ノ收入ハ其孰レヨリ入ルヲ問ハス法律上一定ノ指定サレタル使途カアツテ隨テ國ニハ私人ノ場合ニ於ケル如キ純所得トイフヘキ餘力カナイ。隨フテ之ニ對シテハ課税スヘキ餘地カナイトイフ(註三〇)見解カアル。如何ニモ法律上ニ一定シタ金額ヲ一定ノ用途ニ充ツヘク定メラレタルモノニ就イテハ或ハ斯カル論モ當ルテアラウカ、用途ハ法律テ定メラレテモ金額ニツキ行政上ノ自由裁量ノ餘地アルモノ、用途モカ法律ニテ豫メ定メラレテ居ラヌモノニ至テハ此論ヲ用キルコトハ出來ナイ。ソシテ國有財産又ハ國營業ノ收入ノ中ニハ此種ノモノハ少クアルマイ。加之法律テ定メラレタ使途トイフコト自身カ不

29) Rau, a. a. O. S. 407. Lotz, a. a. O. S. 269, Kaizl, a. a. O. S. 122. Adams, l. c. p. 316.

可變ノモノテハナク、別ニ何等カノ必要カ發生シ又ハ之アリトイフコトヲ見出シタトキハ法律ノ所定ヲ變更シ修訂スルコトモ出來ル。之ニ重キヲ置クコトヲ得ヌ。

(註三〇) ふりーどべるぐハ、各ノ國庫收入ハ租税ノ方法ニヨルト私經濟的營利ノ方法ニヨルトヲ問ハス、唯タ既ニ豫メ法律上ニ確定セラレタ需要ノ充足ニ用立ツ。此故ニ此需要額カ多少國庫收入ノ負債トシテ引去ラレナクテハナラヌ。此ヨリシテ既ニ本來ハ、國家地方團體等ハ、私經濟的意味ニ於ケル純所得ヲ全ク有タナイトイフコトノ明カナル事實カアルトイフ。³⁰⁾

(B) 肯定理由——以上ハ國ヲ納稅義務者トシテ否定スル議論ト其反駁テアルカ、進ンテ之ヲ肯定スルノ論據ヲ示スト、先ツ

(イ) 國ノ財政經理上ニハ、之カ課税ニヨリテ政府財産及營業ノ經濟ノ真相カ適確ニ當局者ニ分ルコトカ出來テ、其經營ノ改良向上ニ一層ノ努力ヲ爲サシムルコトトナリ、局外ノ批評者ヲシテモ一層良ク其事情ヲ了解セシムルコトトナル(註三一)トイフノヲ擧ケナケレハナラヌ。此ノ如キハ實際ニ課税ヲシナクトモ唯タ形式上ノ賦課サヘシテ置ケハ其レテ良イヤウニモ思ハルルカ、其レテハ當局者ヲシテ痛切ニ之ヲ感セシメルニ足ラス、彼等ヲ改良向上ニ刺戟スルニ不十分トイフヲ免レヌ。一體官業ノ經營者ハ積極的ノ責任自覺乏シク、兎角改良向上ノ後レ勝ナモノテアルカラ、之ヲ刺戟スル材料ヲ作ルコトハ決シテ無用テハ

30) Friedberg, Besteuerung der Gemeinden. S. 106.

ナイ。勿論政府事業テアル以上ハ、唯タゞ、財政收入上ノ好成绩ヲ舉クルコトノミニ走ツテ公益ヲ無視シテハナラヌケレトモ、而カモ此公益ヲ相當ニ計リツツ出來ルタケ財政收入ノ成績ヲ向上セシメナクテハナラヌ。ソシテ其ヲ計ル爲メニハ民有民營ト對等ノ課稅ノアル方カ一層好都合テアル。

(註三一) ろつしあーハ、國家ノ特別財産ニ存スル土地資本營業ヲ、完全ナル平準ノ目的ノ爲メニ、然ラサレハ普通ナル收益稅ニ服セシムヘキヤニ就キ、國家經營ノ眞ノ國民經濟上ノ純益ヲ確知スルコトニ關スル處ニハ、到處ニ計算上ノ理由ヨリ此課稅カ薦メラルトイヒ、あんとにーモ同事ヲ述ヘ、わぐなーモ此課稅ノ行ハルヘキハ第一ニハ少クトモ課稅ノ計算上ノ實行テアル。何トナレハ然ラサレハ此等ノ國有財産等ノ眞ノ財政上ノ地位カ正當ニ見ララルコトハ出來ナイ。此等ノ財産ノ維持又ハ賣却ノ問題カ、其純財政上、收益事情ニヨリテ判斷スヘキタケテハ確實ニ決定サルルコトカ出來ヌカラトイヒ、わるかーハ、其他ノ國有財産モ地方及國稅ヲ拂ハナクテハナラヌ。何トナレハ其免稅カ國ノ所有地煙草工場等ノ收益ニ關スル誤算ニ導キ得ルカラトイヒ、かいづるモ、國營生產事業ノ國稅賦課ニヨリテ當該經營ノ收益ニ關スル計算上ノ監督及精密ナル説明カ可能トセラルト爲シ、ぶあいふあーモ、國ノ營利設備ニツイテハ、之カ免稅ニヨリテ財務行政カ容易ニ私經濟ト比較シテ隔着ニ基ク所ノ或利益ヲ計算シ得ルトイフコトカアルトイフ。³¹⁾

(ロ) 民業ノ利益上カラモ考慮スルコトハ産業政策上トシテモ、國ノ使命タル國民ノ福利ヲ増進スル上ニモ必要テアリ、政府トシテハ出來ルタケ人民ヲシテ其營ム所ノ營利ヲ全ウ

セシメナクテハナラス、其妨害原因ヲ除クコトニ氣ヲ附ケナケレハナラヌ。政府自ラノ營利的ナル財産及營業ニ課稅スルコトハ之ニヨリテ民間ノ同種ノ財産ノ運用及營業ノ經營ヲシテ競争上立行クコトヲ得セシメ、之カ不課稅ナリシナランニハ彼等ニ被ラシムヘキ不利ヲ除クコトヲ得ル。元來政府事業ニハ其政治上ノカト、其大ナル財力信用トニヨリテ對立スル所ノ民營ヲ壓迫シ不利トスヘキ傾ノアルノニ、其上ニ不課稅トアツテハ課稅ノ下ニ立ツ所ノ民營ヲシテ一層困難ナル地位ニ立タシムルコトトナル。全然公共的ナル財産又ハ事業ナラハ兎ニ角、多少トモ民營ト競争ニ立ツ意義ノアルタケテハ、官物及官業ニモ同等ノ課稅ヲ爲スノカ民營ヲシテ發展セシメ少クトモ相當ニ存立セシムル所以テアル(註三二)。

(註三二) 此點ハ頗ル多クノ學者ノ共鳴スル所テアル。例之、らうハ、國有地及特權收入ノ課稅ヲ一般ニハ不要トスルモ其例外トシテ國家營業カ無稅トナルコトニヨリテ有利トナリ、私企業ニ競争ヲ困難トスヘキ場合ヲ舉クル。しえふれーモ亦、國家ハ彼自身ノ營利ヨリノ所得ヲ、唯タ私經營トノ競争ニ於テ、利益ノ判斷及公平カ之ヲ要求スル時ニノミ課稅スヘシト爲シ、わぐなーモ亦往々ニシテ課稅ノ實際上ノ遂行カ、國家企業カ然ラサレハ租稅宥恕ニヨリテ、一方的ニ課稅セラレタル私企業ニ對スル競争ニ於テ有利トセラレ得ル場合ニ要求セラルト爲シ、わるかーモ、其他ノ國有財産モカ地方及國稅ヲ拂ハナクテハナラヌ。何トナレハ國ノ私競争者カ稅ヲ拂フカラトイヒ、ぐるんつゑるモ、公共團體カ其自身ノ財産ヲ課稅セストイフコトノ例外トシテ、公共企業カ私人企業ト自由競争ニ立ツトキニハ、競争條件ノ平準カ必要ナルノ故ニ課稅カ行ハルト爲シ、しやるハ、公共團體ノ自身ノ經營ニ對スル自己

31) Roscher, a. a. O. S. 351. Antoni, a. a. O. S. 466. Wagner, a. a. O. S. 418. Walcker, a. a. O. S. 28-9. Kaizl, a. a. O. S. 122. Pfeiffer, a. a. O. S. 37.

課税カ例外的ニハ、競争スル所ノ私企業トノ對立ノ爲メニ辯護シ得且ツ要求セラレ得ト爲シ、ろつしあーモ、非獨
 占的國家經營カ課税セララル所ノ私經營ト競争スル處ニハ、公平ノ根據ヨリシテ課税カ應メラルト爲シ、あんとに
 一モ同事ライヒ、更ラニぶあいふあーモ、國家ニ租税ニモ拘ラス尙ホ私營業ト競争ノ可能ナル處ニ、租税免除ニヨ
 リテ政府カ人工的ニ備ヘタル利益ヲ異常ニ利用シテ私人ヲ異常ニ壓迫スルコトヲ可能トスヘシトイフ。³²⁾

(ハ)更ニ地方財政上カラ見ルモ、國ノ財産又ハ營業ヲ國自身ニテ不課税トスルノ結果、
 地方税カ國税ノ附加税ヨリ成ルタケニテハ、財政困難ヲ生スル。夫ノ財産又ハ營業ノ多キ
 地方團體ハ特ニ困ル。且ツ國有財産又ハ營業ノ多キ地方團體ト其ノ偶々少キ地方團體トノ
 間ニ之ニツキ生スル困難ノ程度カ異リ、茲ニ一ノ不公平ヲ生スルトイフコトモアル。地方
 税カ特別税ヲ有タスシテ國税附加税ノミヨリ成ルカ如キ場合ニハ一層困ツタコトナリ得
 ル(註三三)。此ヨリイフモ夫ノ財産又ハ營業ニ課税ヲ爲ス事カ必要アル。

(註三三) ぶあいふあーハ、國ノ免税ニヨリテ、國家負擔ニ對スル附加税トシテノミ徵收セラルルカ如キ地方税ニ於
 テ大ナ不公平カ存スルテアラウ。地方團體ノ爲メニ國家ノ分擔カナクナル故、地方團體ハ重要ナル收入ヲ狭メラル
 ルコトトナルテアラウ。ソシテ國內ノ異リタル地方ニ於テ、國有財産ノ不同ナル分配ノ爲メ之ニヨリ生スル缺損カ
 各箇ノ地方團體ニ非常ニ不同テアラウ。例之或地方團體ニテ其管域ノ四分三カ國有地ニテ占メラルトスレハ、四
 分一ノモノカ全體ノ負擔ヲ擔ハナケレハナラヌコトトナル。ソシテ其人民ハ此ニ於テハ其管域ニ偶々全ク國有地ナ
 キ他ノ地方團體ニ於ケルヨリモ一層嚴シク税セララルコトトナルテアラウトイヒ、かいづるモ、此(國營事業ノ國

32) Rau, a. a. O. S. 407. Schäffle, a. a. O. S. 266. Wagner, a. a. O. S. 418. Walcker, a. a. O. S. 29. Gruntzel, a. a. O. S. 31. Schall, a. a. O. S. 177. Roscher, a. a. O. S. 351. Antoni, a. a. O. S. 465. Pfeiffer, a. a. O. S. 37-8.

稅賦課)ニヨリテ、特ニ地方税カ唯國税ニ對スル附加税ノ形ニテノミ課セラルルトキニハ、其他ノ大小ノ地方團體
 ノ税ノ爲メニ土臺ヲ備フルコトトナルトイフテ居ル。³³⁾

(C)實現方法ノ提案——上記ノ次第テアルカラ、理論トシテハ國營業又ハ國有財産ニシテ
 民營有ノモノト多少トモ競争スヘキ意義アルモノニハ國自ラ課税スルノカ至當ト思フ(註三
 四)。ケレトモ今日其實例モ極メテ乏シク、且ツ同一國庫内ニテ右手ヨリ左手ニ移スカ如キ
 コトノ出來ルタケ避ケタシトイフ事モアリ、旁々態々此課税主義ヲ立ツルニモ及ハヌ。今
 日我國ニ存スル唯一例外タル鑛業税ノ自己課税ノ如キモムシロ止メテ、不課税ノ方ニ統一
 シタ方カ良カラウト思フ。併シ之ヲ單純ニ不課税トシテハイケナイ。之ニ代ルニ必スヤ交
 付金ヲ以テスヘキモノテアツテ、即チ國家ハ、夫ノ國有財産國營業カ民有營テアツタナラ
 ハ課セラルヘキ國税ニ對スル地方附加税ニ相當スルタケノ交付金ヲ地方ニ交付シ(註三五)、
 更ラニ國ノ財産及營業ノ經理上、右ノ交付金ノ外、本税ニ當ルヘキモノヲ加算シタル計算
 ヲモ明示シ、尙又之カ經營ニツキ民業トノ競争ヲ出來ルタケ避クルヤウノ注意ヲ爲シテ不
 課税ノ弊ヲ緩和スヘキテアル。

(註三四) ぶあいふあーハ、國ハ各ノ關係ニテ精密ニ各個人ト齊シク課税ニ服スルコトノ原則カ全ク明カニ表ハサレ
 且ツ確定セラルヘキテアル。此カ忽ニセラレルトキハ、常ニ最不良ナル濫用カ心配スヘキテアルトイフ。³⁴⁾

33) Pfeiffer, a. a. O. S. 37. Kaizl, a. a. O. S. 122.

34) Pfeiffer, a. a. O. S. 38.

(註三五) ぶあいふあーハ之ニツキ注意ス曰ク。地方財政ノ困難ハ、國家カ其ノ地方團體内ニアル財産ノ爲メニ國稅ヲ免シテモ、地方負擔ニハ貢獻スルコトニ依リテ、救済セラルルコトヲ得ヘシト³⁵⁾

第三段 地方稅ノ納稅義務者トシテノ國家

(一) 實例——日本ニテハ國カ地方稅ヲ負フ例ハナイ。國家カ自ラ負フ所ノ唯一ノ國稅タル鑛業稅ニモ地方附加稅ハ禁止サレテ居ル(註三六)。然ルニ外國ニテハ國カ地方稅ヲ負フ例ハ却ツテ少クナイ(註三七)。今普魯西ヲ取ツテ見ルノニ、其一八八五年法ニモ、國庫ニヨリ營業マ
ルル營業、鐵道及鑛山業並ニ官有土地山林ヨリ得ラルル所得ニツキ國庫モ亦、所得ニ課セラルル地方稅ニ服ストナツテ居リ、³⁶⁾ 一八九三年法ニヨレハ、國ニ屬スル土地建物ハ其公ノ勤務又ハ使用ニ定メラルルタケニテ地方不動產稅ヲ免除セラレ、其土地又ハ建物カ唯一部
ノミ公勤務又ハ使用ニ定メラルルトキハ免稅ハ其部分ノミニ關ストアルカラ、國モ土地建物
物ニツキ地方不動產稅ヲ課セラルルコトアルコト明カテアリ、³⁷⁾ 國ノ營業モ亦一般ニハ地方
營業稅ヲ課セラレ、唯タ鐵道ノミカ之ヨリ免除セラレ、³⁸⁾ ソシテ國庫ハ其營業所ノ鐵道鑛山
及其他ノ營業、並ニ國有土地山林ヨリノ所得ニツキ地方所得稅ヲ負フ所テアル。³⁹⁾ 即チ鐵道

35) Pfeiffer, a. a. O. S. 37.
36) Schäffle, a. a. O. S. 267. Wagner, a. a. O. S. 423.
37) Zelle, Städteordnung etc. S. 82. 83. Kaufmann, Kommunal финанzen. II. S. 334.
38) Zelle, ebenda. S. 85. Kaufmann, ebenda. S. 335.
39) Zelle, ebenda. S. 88. Kaufmann, ebenda. S. 346.

ノ如キモ營業稅ハ免レテ居ルカ、所得稅タケハ負ハサレテ居ルノテアル。

(註三六) 日本ノ市制一二一條ニハ、國ノ事業又ハ行爲及國有ノ土地家屋物件ニ對シテハ國ニ市稅ヲ賦課スルコトヲ得ストアリテ、町村制一〇一條ニモ同様ノ文句カアル。ソシテ府縣制一一〇條ニハ、府縣稅ヲ賦課スルコトヲ得サルモノニ關シテハ、法律勅令ヲ以テ別段ノ規定ヲ設クルモノノ外、市町村稅ノ例ニ依ルトアル。

(註三七) しえふれーハ、國モ亦、其地方團體内ニ置カレタル收益源ニツキ收益及所得稅ニ引カルヘク、實際ニモ愈々多ク行ハレタトイヒ、へつけるモ、國モ亦、地方團體ノ管域ニアル如キ收益物體ヨリノ國家收入ニツキ地方團體ヨリ租稅給付ニ引カルトイフ。⁴⁰⁾

(二) 理論——

(A) 否定理由ト其反駁——斯ノ如ク我邦ニテハ一切國ニ地方稅ヲ賦課シナイケレトモ外國ニハ其例ニ乏シクナイ。然ラハ其理論上ノ當否如何トイフニ、先ツ其ノ之ニ課稅セストイフ證據ノ第一ハ

(イ) 國ハ地方ヨリモ上級ナル統治團體テアツテ、上級團體ニ向ツテ下級團體ヨリシテ課稅權ヲ行フトイフコトハ上下關係ヲ紊ルモノテアリ、國ノ威信ヲ損ストイフコトテアル。併シ國家ナレハ常ニ地方團體ノ上ニ立ツヘキモノトハ必スシモイハレヌ。國家カ人民トサヘ對等ナル民事關係ニ立ツコトハアルヘキテアル。況ヤ彼カ營利者トシテ私人ト對等ニ立

40) Schäffle, a. a. O. S. 267. Heckel, a. a. O. S. 167.

ツタケニテハ、地方團體ノ下ニ立ツテ其課税ニ服スルコトハ之ヲ認メテ差支ナイ。統治關係ニテハ國ハ地方ノ上ニ立ツモ、私的關係ニテハ例外トシテ地方ノ下ニ立ツコト毫モ妨ケナイ。

(ロ) 第二ニハ國ノ營ム事業ハ凡ヘテ公共的事業テ營利的ノモノテナイカラ、地方カ之ニ課税スヘキモノテナイトイフカアル。或ハ特ニ鐵道ノ如キモ最早公共的事業テアルカラ之ニ地方税ヲ賦課スヘキテナイト見ル人カアル(註三八)。ケレトモ事實トシテ政府ノモツ財產又ハ營業ニ、ソシテ鐵道ノ如キニモ營利的分子カアリ、單ナル公益的ノモノトシテハ必スシモ現ハレテ居ラス(註三九)。隨フテ此理由ヨリ地方税ノ賦課ヲ否定シ去ルトイフノハ當ラ得ヌ。

(註三八) しえふれハ、普魯西ニテ國有鐵道ヲ地方稅義務ノ下ニ置クコトハ、唯私設鐵道制度ヨリノ歷史的ニノミ説明シ得ルコトテ、此等ノ交通機關ニツキ原則上ニハ理由附ケラルコトハ出來ナイ。然ラサレハ此カ郵便電信ニモ要求サルルヲ得ルコトナルヘシトイフテ居ル。わぐな一モ同事ヲイフ。⁴¹⁾

(註三九) 第二段(二)ハ參照、

(ハ) 第二ニハ國營國有ノ物ニ於ケル收入カ公益ノ爲メニ公共的支途ニ用キラルルノ故ニ

免稅スヘキモノナリトイフノテアルカ(註四〇)、此モ前ニモイフタヤウニ之ヲ課税スヘキ特別理由ナキ場合ニノミ認ムヘキ理由テアツテ(註四一)、公益用途ニ充テラレタカラトイフテ當然免稅サルヘシトハイフヲ得ヌ。或ハ此場合、地方免稅ニヨリテ國ニ於テ充タサルヘキ公益ハ地方課税ニヨリ地方ニテ充タサルヘキ公益ヨリモ一層廣汎ノ地域ニ亘リ一層重大ナリトイフカモ知ラヌカ、其ニ對シテハ國ニテハ收入源モ豊富多方面テアルカラ、此地方課税ニヨリテ收入ヲ損減スルモ之ヲ補償スルコトカ比較的容易テアルカ、地方ニテハ收入源概シテ貧弱テアルカラ此課税ヲ爲シ得サル爲メノ困難ハ間々非常ニ大ナルモノテアルコトヲ願ミナクテハナラス。

(註四〇) わぐな一ハ、地方團體ニテ得ラルル國及其他ノ地方團體ノ所得カ用立ツ所ノ目的カライヘハ、原則上及一般ニ凡ヘテ此所得ノ免稅、隨フテ財產及營利事等ヨリ生スルモノノ免稅カ辯護セシメラルトイフ。⁴²⁾

(註四一) 第二段(二)ハ參照、

(ニ) 更ラニ又夫ノ地方團體内ニアル所ノ國有財產又ハ國營事業ハ全體ノ公益上其處ニ在ルヘク定メラレタモノテ、其ノ爲メ其地方團體カ財政上ニ困難ヲ生スルコトトナルトモ、其ハ其地方團體ニ於テ全體ニ對スル部分ノ犠牲トシテ諦メル外ナイトイフ見方カアル(註四

42) Wagner, a. a. O. S. 423.

41) Schäffle, a. a. O. S. 267. Wagner, a. a. O. S. 423.

(二) 成程、部分タル地方團體トシテ此ノ如キ見方ヲシテ課稅ヲ遠慮スルノハ道義上賞ムヘキ態度テハアルカ、併シ國家トシテハ其ノ爲メ或地方團體カ他ノ地方團體ヨリモ特ニ不利トナリ、時トシテハ非常ニ窮迫スルノヲ見テ見又振リスルトイフノハ宜シクナイ。道義ノ中樞タルヘキ國家トシテハ或地方團體ノ過大ナ困難ヲ相當ニ考慮シテヤルノカ至當デア。又地方團體ヨリ見テノ地方團體トシテノ犠牲トイフコトモ其モ程度ノ問題テ、其カ僅カ許リノ事ナレハ辛抱モ出來ルケレトモ、稍大ナモノトナルト到底堪ヘ切レナクナルコトヲ免レヌ。

(註四二)

おぼしまんハ曰ク、國及地方團體全體ノ利益カ最大利益ヲ期待スヘク爾ク重大ナル改革ニ關スルトキニハ、各箇ノ地方團體ノ利益及財政上ノ利益ハ重キヲ成サマテアラウ。然ルトキハ各箇ノ地方團體ハ全體ノ之ニ用立ツヘキ一節トシテ之ニ從屬シナクテハナラヌ。其ハ各人ノ利益カ全體ノ利益ノ爲メニ從屬シナクテハナラヌト同様テアル。ソシテ恰カモ地方團體ハ此ニ於テ各箇ノ國民ニ良キ手本ヲ示サナクテハナラヌト同様⁴³⁾

(ホ) 或ハ國ト地方團體トノ間ニハ其任務ヲ盡スニツイテ相互ニ補助シ合フトイフ關係カアルカラ、國カ或地方管域内ニ課稅物件ヲ持ツカラトイフテ直チニ其ニ向ツテ其地方カ課稅スルノハ穩當テナイトイフカアル(註四三)。ケレトモ斯ノ如キ相互ニ補助シ合フトイフ關係ハ、獨リ國ト地方トノ間ノミナラス、國又ハ地方ト人民トノ間ニモアルヘキモノテ、斯

43) Oppermann, a. a. O. S. 26.

カル理由ニテ人民カ不課稅トナラヌト同様ニ、斯カル理由ニテハ國ヲ地方課稅ヨリ免スルニ及ハナイ。

(註四三)

しやるハ課稅一般ニ對スル眞ノ例外トシテ公共團體相互間ノ免稅ヲ舉ゲ、此カ相互補完ノ關係ニ立ツ所ノ共同團體トシテノ公共團體ノ地位ヨリ辯護セシメラルトイヒ、えーべるひモ全ク同事ヲイフ⁴⁴⁾

(ヘ) 或ハ又地方カ國ニ課稅スルトスレハ、隨フテハ國カ地方ヲモ課稅スルコトトナリ、即チ相互課稅スルコトトナリテ、其ハ無用ノ勞費ヲ増スニ過キヌトイフ見方カアル(註四四)。併シ互ニ課稅スルトシテモ其事由ノ大サハ必スシモ同一テナク、ムシロ其異ルコトカ多カラウカラ、單ニ勞費ヲ要スルノ故ヲ以テ相互課稅ヲ止メルトイフコトハ出來ナイ。

(註四四)

おぼしまんハ、此交互課稅即チ一ノ公金庫ヨリ他ノモノニ貨幣ノ無用ナル授受ノ實際的重要カ、此ニ結付キタル費用ノ引去ノ後ニ非常ニ小ナモノテ、既ニ此カ廢止ニ結付キタル行政機關ノ簡單化ノミカ、財政上ノ効果ヲ平準シ且ツ恐ラクハ超過スル程デアルトイフ⁴⁵⁾

(B) 肯定理由——倍テ又地方カ國ニ對シテ其國營事業及國有財産ニツキ課稅スヘシトノ理由ノ第一ハ然ラサレハ生スルコトアルヘキ

(イ) 地方財政ノ困難ノ救済トイフコトデア。國營事業ノ少イ間ハマタ忍フヘキデア。ケレトモ、此カ多少目立ツテ多クナルト、之ニ不課稅トアツテハ地方財政トシテ堪ヘラレ

44) Schall, a. a. O. S. 218. Eheberg, a. a. O. S. 163.

45) Oppermann, a. a. O. S. 27.

ナクナル。例之、國營工場カ出來レハ其地方ニテハ之ニ出入スル物資ノ爲メニ道路橋梁ヲ修築スルノ土木費カ嵩ム。其勞働者及其子弟ノ爲メニ教育費救貧及警察費ナトカ殖エル(註四五)。之ニ對シ此國營工場カ民營テアツタナラハ地方ニテ課シタルヘキ租稅ヲ課スルコトカ出來ナケレハ非常ニ困ルコトニナル。國有ノ土地カ其地方ノ土地ノ大部分ヲ占ムル場合ノ如キモ同様テ、若モ此國トイフ大地主ヲ課稅スルコトカ出來ナケレハ、アトハ小作人ヤ小商人ハカリテ其地方稅收入ノ乏シキニ困ラナケレハナラヌ。テアルカラ國ノ營業ナリ土地建物ナリカ此地方内ノ營業不動産ノ可ナリノ部分ヲ占ムル場合ニハ、何トシテモ地方ノ國ニ對スル課稅カ許サレナケレハナラナイ(註四六)。

(註四五) わぐな一ハ、國ノ此ノ如キ所有地及此ノ如キ設備(森林鑛山)カ諸多ノ地方費例之、道路學校救貧ノ爲メノ費用ヲ生シ得ル。ソシテ此支出ハ實ハ當該所有及其收益ノ利益ノ爲メニ存シ、且ツ本來此ニ計算スヘキ生産費ニ屬スヘキモノテアルトイヒ、わるか一モ、國、例之獨帝國ノ土地及建物ニ地方稅ヲ免シテハナラヌ。何トナレハ國カ其陸海軍兵營鐵道工場探鑛冶金場ニヨリテ各地方ニ大ナル費用ヲ引起スカラ、例之道路ヲ損シ救貧及學校負擔ヲ増加シ得ルカラトイフ46)。

(註四六) しゃるハ、地方團體ニ於ケル國家ノ營利ノ課稅カ本來理由アルコトテ又事實上ニモ次ノ理由カラ現ハルル。即チ公法人ノ財產カ往々ニシテ課稅ノ爲メ一般ニ問題ニ來ル財產ノ大ナル且ツ此ニ往々ニシテ不釣合ニ分配セ

ラレタル部分ヲ成スカラトイフ47)

(ロ)ソシテ此ノ如キモノノ爲メニ地方課稅ヲ爲ストイフコトハ公正上モ相當テアル。正義ニ適ウ。國家カ工場等ヲモツ爲メニ特別ノ負擔ヲ或地方團體ニ生セシメタトスレハ、之ヲ相當補償スルノカ當然ノ處置テアリ、道義ノ維持者タル國家ノ當サニ爲スヘキコトテアル。或ハ利益原則ヲ採ラス能力原則カライフテモ、國家ノ工場ヤ土地等ニ現ハレタルタケニ於ケル給付能力ニ應シタル負擔ヲ爲スノカ矢張り至當トイハナクテハナラヌ(註四七)。

(註四七) びるんばらむハ、營業稅ノ利益原則上ノ辯護ハ租稅論上ノ觀察點トシテハ有力テナイ。ムシロ人ハ之ニツキ營業ノ所得カ有基的ノモノトシテ此ノ如キモノトシテ地方稅ニ於テモ特別ノ負擔ニ從ハナクテナラヌトイフコトニテ理由ツケラレナクテハナラヌトイフ48)。

(ハ)加之此場合國庫ニ課稅セサルノ結果ハ、當該地方團體ノ他ノ私人タル人々ニ對シ、然ラサレハアルヘキヨリモ二重ニ過重ナル負擔ヲ課スルノ不都合ヲ生スル。一方ニハ國營事業アル爲メニ引起サレタル費用ノ負擔ニ任シ、他方ニハ國家ノ負擔スヘキ分ノ負擔ニモ當ルコトニ依リテアル。テ此不都合ヲ避クル爲メニモ國ニ課稅スルコトカ認メラレナクテハナラヌ(註四八)。

(註四八) しゃるハ、國家的經濟經營ヲ地方稅ヨリ免スルコトハ、地方團體内ノ其他ノ納稅義務者ヲシテ、國家經營

47) Schall, a. a. O. S. 177.

48) Birnbaum, Die gemeindlichen Steuersysteme in Deutschland. S. 33.

46) Wagner, a. a. O. S. 423. Walcker, a. a. O. S. 28.

ノ爲メニ事情ニヨリ特ニ引起サレタル地方支出ノ外ニ、國家經營ノ爲メニ當然免セラルヘキ租税ノ分前ヲモ負擔セシムルコトトナルテアラウトイヒ、わづな一ハ、例之或地方團體ニ於ケル國ノ所有地及鑛山カ全ク地方稅義務ナシトスレハ、唯恐ラクハ近隣地方團體ニハ之ナキ所ノ此特段ナル事情ノ爲メニノミ容易ニ頗ル強ク私人ノ爲メノ租稅負擔カ上ホルトイフ。⁴⁹⁾

(ニ) 其モ斯卡ル地方團體ニ或負擔或困難ヲ齎ラスコトカ、全國ノ各地方團體ニ平等ニ行ハルルナラハ、特別ノ考慮ニモ及ハヌケレトモ、其國營事業國有財産ノ存否大小ハ各地方一樣テナク、或處ニハ大ニ之アリ、他ノ處ニハ少シク之アリ、ソシテ更ニ他ノ處ニハ全クナシトイフコトカアツテ、之ヲ平準スルテナクテハ地方間ニ不公平ヲ生スルトイフコトニナル。テ之ヲ救済スル爲メニモ夫ノ課稅ヲ要ストイフコトトナル(註四九)。

(註四九) 上記註四六、參照。尙ホ、わるか一ハ、其他ノ國有財産モ地方及國稅ヲ拂ハナクテハナラヌ。何トナレハ此力不平等ニ國內ニ分配セラルルカラトイヒ、うんぶえんばつはモ、固有ノ權利ニヨル財政財産カアツテ其力異リタル社會經濟(地方)ヲ頗ル異リタル大サニテ交渉スルトキニ其社會經濟(地方)ニ向ツテ、財政力必、然租稅義務ヲモツトイフ。⁵⁰⁾

(ホ) ソシテ國營業國有財産ニ課稅スルコトハ、國營業等ヨリイフモ、民業トノ干係上其經濟ノ正當ナル地位ヲ了解スルニ必要テ之ニツキ當局者ニ改良向上ヲ促スニモ有功ナルコ

トハ前ニ國稅ニツイテイフ所ヨリ類推サル所ノ如クテアル。

(ハ) 更ラニ國營業等カ民間ノ其ニ競争トナルタケニテハ、民間競争者ヲシテ國營トノ競争上ノ不利ヲ免レシムルニモ夫ノ課稅カ必要トイフコトニナル。此モ前ニ國稅ニツキイフ所カラシテモ類推サル所テアル(註五〇)。

(註五〇) こんら一どハ、國ノ私法上ノ所得ハ私人トノ競争ニ於テヨリ有利トナラサルカ爲メニ、地方團體ニ對シ納稅義務アルモノテナクテハナラヌトイヒ、しやるモ、地方團體ニヨル國ノ營利ノ課稅カ本來理由アルコトテ、事實上ニモ競争情態カ公共團體企業ト私人企業トノ對等ヲ要求シ得ルカ爲メニ現ハルトイフ。⁵¹⁾

(C) 實現方法ノ提案——テ國家ト雖モ其營利事業及財産ニ關スルタケニテハ相當ナル地方稅負擔ヲ爲スノカ至當トイフコトニナル(註五二)。タタ國ニ地方稅ヲ課スルトイフコトハ名義上穩當ヲ缺クノ感モアリ、其ヲ考慮シテ之ヲ避ケ、稅トハシナイテ民有營テアツタナラハ負フヘカリシモノヲ交付金ノ名ニテ國ヨリ地方ニ交付スルノカ適當ノヤウテアル。其ニハ現ニ先例モアル(註五三)。ソシテ其交付金ハ雷ニ地租ヤ家屋稅ヤ營業稅ニ當ルモノニ於テノミテナク、所得稅及之ニ準スルモノ(註五三)ニテモ之ヲ與フルノカ至當テアリ、ソシテ政府ノ財産又ハ營業設備カ數多ノ地方團體ニ亘ル場合ニ於ケル交付金ノ分配方法ニツイテ

51) Conrad, Grundriss d. Fw. 2 Aufl. S. 26. Schall, a. a. O. S. 177.

49) Schall, a. a. O. S. 177. Wagner, a. a. O. S. 423.

50) Walcker, a. a. O. S. 28, Umpfenbach, a. a. O. S. 152.

ハ、租稅名義ニテ普魯西ニテ地方ニ交付サレタモノニ於ケル標準ナトカ參照スヘキモノト
思ハルル(註五四)。

(註五一) わぐな一ハ、人ハ營利目的ニ用立ツタケニテハ、國有財産隨フテ此等ノモノノ收益ノ地方稅義務ヲ全體上
通例也ト宣言シナクテナラヌテアラウトイフテ居ル⁵²⁾

(註五二) 現ニかうふまんニ依レハ英國ニテハ、地方稅賦課ニツキ國有財産ハ除外サレテ居ルカ、國有ノ土地及建物
ニツキ一八五九年ニ次ノ如ク定メラレタ。即チ國ハ救貧官廳ニ對シ國ノ不動産ニツイテ其所有者トシテ占有者トシ
テ地方稅ノ代リニ地方負擔ヘノ年々ノ分擔金ヲ出スヘキコトトナツタ。ソシテ一八七四年ニハ國家補助金ノ當時ノ
引上ノ機會ニ、夫ノ國有財産ニツキテノ分擔金カ爾後ハ國家ノ凡ヘテノ不動産所有ニツキ地方稅ヲ尊重シテ拂ハル
ヘキコトトナリ、此時マテハ唯タ此等ノ物ノ實際ノ收益ノ標準ニ依ツタノテアツタカ、爾後ハ當該土地ノ價值ノ考
慮カ生スルコトトナツタ。又あんとにニ依レハ營テばいゆるんニテモ時ニ事情ニヨリ國カ地方ニ向ツテ分擔金ヲ
交付シタ⁵³⁾

尙びるんばらむニ依ルト、帝國郵便、軍事技術上ノ設備(地方團體ヲ大ナル度ニ於テ負擔セシムル所ノ澤山ノ勞働
者ヲ有スル所)ヲ地方所得稅ニ服セシムルコトカ、此等ノ物ノ存スル諸多ノ地方團體ノ利益テアラウカ、此事ハ
一九一一年ノ帝國稅法ニテモ達シ得ナカツタ。ムシロ帝國ハ一定ノ條件ノ下ニ唯タ地方團體ニ交付金ヲ出スコトニ
義務ツケラルトイフコトテアリ、おぼ一まんハ、若干ノ少數地方團體カ之(國ノ免稅)ニヨリテ財政上ノ困難ニ來ル
ヘキトキニ、他ニ救済スヘキ方法カ確カニアル。終局ノ救済方法トシテハ、其場合、困マルモノト見做サレ得ル少
數ノ地方團體ノ補助トイフコトカアルトイフテ居ル⁵⁴⁾

(註五三) わぐな一ハ、地方稅カ所得稅ノ形ヲ取ルトキニハ、國ノ收益物體カ此稅ニモ服セシメナクテハナラヌトイ
フ⁵⁵⁾

(註五四) 課稅物件カ數多地方團體(市町村)ニ亘ル場合ノ分配方法ニ關スル一八九三年ノ普魯西法ニヨレハ

(1) 鐵道ノ所得ノ計算ニツイテハ、全體ノ國有鐵道及國ノ計算ニテ管理セラルル鐵道ヲ一ノ納稅義務アル企業ト見做
シ、支出ヲ超過スル收入ノ決算上ノ超過部ヲ其所得ト爲スモ、其支出ノ中ニ、固定及運轉資本ノ三分半ニ當ルモノ
ヲ加算スル。ソシテ此全體ノ所得カ鐵道ノ管理所、停車場、其ノ爲メニスル事業又ハ作事場、又ハ其他ノ營業的設
備ノ存スル各箇ノ地方團體ニ分賦セラルルコトトナル。其ハ一八八五年法モ大體同シテアツタ⁵⁶⁾

(2) 各市町村ヘノ分配方法ハ、即チ數多ノ市町村ニ亘ル營業又ハ鑛山企業ノ所有又ハ經營ヨリノ地方稅義務アル所得
ノ分配ハ、關係地方團體ト義務者トノ間ニ別段ノ標準カ協定サレサルカニテハ次ノ方法トス。

(A) 保險、銀行及信用的業務ニテハ、全體ノ經營ノ中央部ノ存スル地方カ全所得ノ十分一ヲ先ツ取り、其殘ヲ各地
方團體ニテ得ラレタル總收入ノ割合ニ應シテ分配ス。

(B) 其他ノ場合ハ、各地方團體ニテ生スル給料及賃金(賞與金ヲ含メ)ノ割合ニヨル。但シ鐵道ニアツテハ、一般行
政ニ從事スル人ノ給料賞與金及賃金ハ其二分一ヲ、工場及運輸ニ從事スル人ノ分ハ其三分二ヲ標準ト爲ス。一ノ工
場停車場等カ諸多ノ地方ニ及フトキハ、分配ハ面積ノ割合ト經營所停車場等ノ存立ニヨリ當該地方團體ニ生スル地
方負擔トノ考慮ノ下ニ地方事情ニヨリテ行ハル⁵⁷⁾

結 論

以上要之、我邦ニテハ國カ納稅義務者トナルコトハ極メテ稀テアリ、外國ニモ例ハ少イ

55) Wagner, a. a. O. S. 423.

56) Wagner, a. a. O. S. 423. Zelle, a. a. O. S. 88-93.

57) Herfurth, a. a. O. S. 179-180.

58) Zelle, a. a. O. S. 94.

52) Wagner, a. a. O. S. 423.

53) Kaufmann, a. a. O. S. 156. Antoni, a. a. O. S. 466.

54) Birnbaum, a. a. O. S. 42. Opperman, a. a. O. S. 26-7.

カ、併シ其例ナキ譯テナク、理論上ヨリイヘハ、ムシロ國ノ營利的意義アル事業及財産ニハ課税スヘキ根據強シトイハナケレハナラヌ。ケレトモ國カ地方ノ納稅義務者トナルコトヲ穩當ナラストスルノ感情モアリ、ソシテ自己課税ヲ成ルヘク避ケタシトノ觀點モアツテ、彼是レ考合セテ、税トシテハ國ハ納メナイカ、併シ特ニ其爲メ生スヘキ地方財政ノ困難及不公平等ヲ救済スルタメ、税ニ當ルヘキ相當ノ交付金(註五五)ヲ地方ニ交付スルコトトスルノカ適當ト考ヘラルル。ソシテ尙其上ニモ國ノ當該事業及財産ノ管理及經理上ニモ適當ナル注意ヲ拂フコトヲ忘レテハナラヌ。

(註五五) 此交付金ノ交付ニ就テハ、普通ノ營利財産及營利事業ニハ計算比較的明カテアルカ、例之、政府專賣事業ノ爲メニスル煙草工場ノ如キニハ多少面倒トナル。此ハ其交付金ノ計算ニツキテハ其獨占利益ハ税ノ變體ト見做シテ計算外ニ置キ、其普通利潤ト認ムヘキモノ及其外形標準(資本、從業者等)ニヨリテ計算スルノ外ナイ。此ノ種ノ獨占事業ハ民間トノ競争上ノ理由ハ之ヲ缺クモ、其他ノ事由ハ尙ホ存在スル。之ニツキ交付金ノ地方ヘノ下付ハ必要テアル。其レカラ陸海軍ノ兵器工廠製絨所ノ如キモノモ嚴格ニイヘハ營利事業トハイヘナイカ、併シ民營ニテ行ヒ得ヘキモノテアリ、ソシテ所在地方ニ負擔ヲ掛ケルカラ交付金ヲ與フルノカ至當テアル。

第五編 納稅義務者トシテノ地方團體

緒言

前論文ニテハ納稅義務者トシテノ國家ヲ説イタ。其ハ一部ハ地方團體ニモ當テ嵌マルカ、地方團體ノ場合ニハ其トハ多少違ツタ點モアルカラ、茲ニ特ニ地方團體ニ關スルモノヲ説イテ、前論ヲ補足シヤウト思フ。地方團體モ亦ターノ統治團體テアル以上ハ、管内ノ人格者ニ對シテ課稅權ヲ行ヒハスルカ、他ノ權力者ヨリ課稅サルコトハアルヘカラストモ考ヘラルルケレトモ、前論ニイフ如ク既ニ國家サヘ課稅セラルルコトアリトイフニ於イテ、地方團體トテモ課稅セラルルコトナシト言ヒ難シト推測セラルル。仍リテ其ノ果シテ課稅セラルルコトアリヤナシヤ、何カ故ニ其ノ然ルヤヲ攻究シヤウト思フ。サテ其地方團體ニ對シテ課稅權ヲ行フモノニハ三ノモノカアリ得ル。一ハ國家テアリ、一ハ他ノ地方團體、ソシテ今一ツハ當該地方團體自ラテアル。此三ノ場合ニツキ分説スル。

第一段 國稅ノ納稅義務者トシテノ地方團體

(一) 實例——地方團體カ其ノ租稅手數料補助金交付金等ノ收入ニツキ、國ヨリ課稅サレサルコトハイフヲ待タスシテ、其營利的ノ財産及事業ニツイテハ(A)外國ニテモ國ノ課稅ヲ受クルノカ通例テアル(註二)。トイフテハ言ヒ過キテアルニシテモ、其例ハ少クナイ。勿論其ハ公用又ハ公共勤務ニ供セラルル財産及事業ニハ及ハナイ(註三)。(B)日本テハ地租ハ公用又ハ公共使用ニ供セラルル土地ニハ免稅サレテ居リ(註三)、登録稅モ公用ニ供セラルル不動産ノ登記又ハ登録ニ免セラレテ居ルカ(註四)、其反面ニ於テ兩稅トモ公用又ハ公共使用ニ供セラサルモノニ就キ地方團體ヲ課稅スルコトカアリ得ル。所得稅ハ地方團體ヲ凡ヘテ明カニ免稅シテ居リ(註五)、營業稅モ明文ハナイカ、地方團體ヲ課稅シテ居ラヌ。印紙稅ハ公署ヨリ發スルモノ此ニ於ケル職務上ノモノニ免セラレテ居リ(註六)、相續稅ハ地方團體ノ受クル贈與及遺贈ヲ免シテ居ル(註七)。此ニ於テカ地方團體カ國稅ヲ課セラルル場合ハ非常ニ少ク、彼ノ營ム所ノ電車電燈事業ナトノ如キモノハ、其ニ營利的ノ意義アルニ拘ハラヌ免稅トナリ、其他彼ノ持ツ物テ課稅サルルコトカアツテモ、其カ民有タリシ場合ヨリハ遙カニ輕イ負擔ヲ課セラルルコトトナツテ居ル。

(註一) エーペルヒハ、通例地方團體モカ其營利收入ニツキ同種ノ私行爲ト同様ニ國稅ヲ課セラルト爲シ、わぐな

モ、地方ノ私經濟的物體ノ收益ハムシロ國ノ收益稅ニ服スルヲ例トシ、稀ニハ國ノ所得稅ニモ服ストイヒ、へつけるハ、地方團體ノ財産所有又ハ營業ヨリ流入スル所ノ私及營利經濟的收入ハ往々ニシテ營利稅ヲ負ハサルトイフ¹⁾

(註二) 例之、普魯西ノ所得稅財産稅ハ共ニ地方團體ヲ課稅シナイカ、ばいえるんテハ所得稅ハ地方團體ヲ免スト爲シ、地租家屋稅ハ地方團體有ノ土地家屋ニ對シテハ其ノ直接公用ニ供スルモノニ限り之ヲ免シ、營業稅ハ主トシテ直接ニ公共、公益又ハ慈善目的ニ用立ツヘキ地方營業ヲ免スト爲シ、其結果、地方營ノ市街電車、療養所ナトハ通例營業稅ヲ課セラレテ居ル。其主トシテ直接公共目的ニ供セラルルカ、將タ營利目的ニ供セラルルカハ、其收入ヨリ其事業費ヲ充タスタケニ甘ンスルヤ否ヤニ依ル。尙あんとにハ、稍古キ獨逸ニ就キ大觀シテ下ノ如クイフテ居ル曰ク。一般ニ市町村ノ課稅カ考察ニ來ルタケニテハ、獨逸ノ稅法テハ原則カ可ナリ純粹ニ現ハルル。唯タ少數ノ國ノミカ市町村ノ完全ナル免稅ヲ行フ。例之、市町村ハ唯タぶれめん、ばいえるんニテノミ所得稅ノ免稅ヲ受クル。又單ニ兩めくれんぶるひニテノミ、市町村有ノ耕地及建物カ假令非公共的目的ニ用立テテ收益ヲ舉クルトモ、屋賃稅小作料收入稅ヲ免セラレル。其他ニテ現ハルル免稅ハ始ント全ク唯タ市町村有ノ土地建物及營業ノ公共的性質ニ關シテノミ與ヘラレ、多クハ唯タ此ニヨリテ專ラ公共目的及一般利用ニ用立ツヘキタケニテノミ與ヘラレル。例之、ざくせん、ざくせんあるてんぶるぐニテハ、市町村及其他ノ公法人ハ彼等ニ屬スル土地建物カ直接ニ公共目的ニ用立ツタケニテ所得稅免除ヲ受ケ、更ラニ何レノ獨逸國テモ市町村ヨリシテハ其所有ニ屬シ公共目的及使用ニ定メラレタル建物及公ノ廣場、公園及道路ニツキ地租及家屋稅ヲ課シナイト²⁾

(註三) 地租條例四條

(註四) 登録稅法十九條

1) Wagner, Fw. 2. Aufl. II. S. 419. Eheberg, Fw. 9. Aufl. S. 164. Heckel, Lehrbuch. I. S. 167.
2) Schweitzer's Steuergesetze für Bayern. S. 10. 239. 242. 297. Antoni, Das Steuersubjekte (Finanz Archiv. 5. Jg. II.) S. 471.

(註五) 所得稅法十七條

(註六) 印紙稅法五條

(註七) 相續稅法三條

(二) 理論

(A) 肯定的理由——理論上カラ考フルト、地方團體モ營利干係ニテハ私人同様ニ國稅ニ服スルヲ至當トスル(註八)。彼ノモツ所ノ土地建物ニシテ賃貸サルモノニ就イテハ、之ニ國稅タル地租家屋稅ナトノ課セラルヘキノミナラス、所得稅モ課セラレテ然ルヘキテアル。彼ノ營ム所ノ純營利事業ニハ私營業並ミノ所得稅營業稅等ノ課セラルベキハ勿論、其獨占的事業ニテモ、民營ノ行ハレ得ルホトノモノハ、其獨占的利得即チ租稅ノ變體ト見ルヘキモノヲ除キタル普通ノ利潤ニ當ルモノ又ハ外形標準ニヨツテ國稅ヲ課スルノカ至當テアル。

(註八) 之ニツキ、しえふれハ、國家ハ營利收入ニツキ地方團體ヲ同種ノ私營利行爲同様ニ國稅ニ引クヘキモノト爲シ、こんらドモ、市町村及其他ノ法人ハ其經濟的營利ニ於テ一樣ニ租稅ヲ課スヘキモノト爲シ、あんとにモ、地方團體ノ土地建物營業及資本投下ヨリ生スル收益又ハ所得ノ課稅ヲ無視スルコトニハ一ノ理由オシ又重大ナル理由ナシトイヒ、むるはるとニ依ルト、ベーるモ、永續的財產ヲモツ人ノ團體(例之、都市及村落地方團體)ニ租稅義務アリトイフタ³⁾

3) Schäffle, Steuern. A. T. S. 266. Conrad, Fw. 2. Aufl. S. 26. Antoni, a. a. O. S. 469. Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 9.

(イ) 其理由ノ第一ハ、地方團體ハ國家ニ對シ、其營利干係ニテハ公權力トシテ現ハレヌ、其地方團體内ノ私人及他ノ地方團體内ノ私人ト對等ニ立ツカラテアルトイハナケレハナラヌ(註九)。

(註九) しやるハ曰ク、公共團體ノ私經濟的財產物體ノ收益及彼ノ經濟的企業ヨリノ所得ノ課稅ハ、之ニツキ他ノ公共團體ノ租稅權力ノ勢力範圍ニ歸スルタケニテハ障礙カナイ。何トナレハ彼等カ私營利及財ノ供給ニ關與スルタケテハ、租稅權力トシテ現ハレナイテ、假令公共的觀察點ヨリ諸多ノ點ニテ特有ナル影響ヲ受クルトモ、他ノ者ト競争スル所ノ箇別經濟トシテ現ハルルカラト⁴⁾

(ロ) 第二ニハ地方團體カ營利事業又ハ財產ヲモツトイフコトハ、國家カラ見ルト、其地方團體ニ屬スル數多ノ人々ノ共同事業又ハ共同財產ニ外ナラスシテ(註一〇)、隨フテ地方團體カ此諸多ノ人々ニ代ツテ之ニ關スル國稅ヲ負フヘキモノトイフヲ得ル(註一一)。

(註一〇) ぶあいふあーハ、固有ノ土地財產ヲ有シ且ツ其收入カラ地方費ヲ拂フ所ノ市町村ハ、其團體員ノ財產ノ一部ノ管理者ト見ラルルヲ得ト爲シ、ぶおつけハ、地方團體ノ財產ノ收益ノ爲メノ租稅義務ハ確カテアル。此ハ地方團體員ノ共同的財產テアツテ、其收益ハ彼等ノ爲メノ一ノ收入ヲ成シ、之ヲ彼等カ、各箇人カ其財產收益ヲ其特段ナル目的ノ爲メニ使用スルト同様ニ、共同的目的ノ爲メニ使用スルカラトイフ⁵⁾

(註一一) ぶあいふあーハ、各人カ彼ニ歸スヘキ物ヲ利用シテ其收益ヲ稅ノ形ニテ再ヒ地方金庫ニ渡ス代リニ、地方金庫カ彼ノ物ノ全管理ヲ行ヒ、其需要ノ充足ノ爲メニ其收益ヲ留保スル。此故ニ市町村ハ各ノ他ノ法人ト齊シク、

4) Schall, Allgemeine Steuerlehre. (Schönberg, Hb. 4. Aufl. III-I.) S. 176.

5) Pfeiffer, Staatseinnahmen, II. S. 36. Vocke, Fw. S. 195.

其固有ノ財産及營業ヨリ得ル所ノ收入ノ爲メニ課税サレナクテハナラヌトイヒ、ふおつけモ、地方團體ハ夫ノ財産利用カ直接間接ニ其人ノ利トナル所ノ從民ノ總體テアル。併シ如何ナル割合ニテ此カ各人ノ爲メトナルカラ決スルコト及此者ニ地方有財産ノ收益ノ爲メノ全税ニ於ケル彼ノ分前ヲ分配スルコトハ不可能テアラウ。此故ニ此財産收益ノ爲メノ納稅義務者ハ常ニ地方團體自身タルヘキテアルトイフ。⁶⁾

(ハ)又若モ此地方財産及營業ヲ課税セストスルナラハ、此種ノモノノ存在量ハ各地方ノ間區々テアリ不平等テアルカラ、其ヲ多ク持ツ所ノ地方團體ノ人民ハ其ヲ少シシカ持タヌ又ハ全ク持タヌ所ノ地方ノ人民ニ比シ、唯サヘ地方稅負擔ノ輕キ上ニ國稅負擔モカ一層輕キコトトナリ、此方ニ於ケル國稅ノ輕イタケハ國トシテハ之ヲ他ノ地方ノ人民ヨリ取ルノ外ナク、其方ノ稅ヲ重クスルコトトナリ、二重三重ニモ各地方間ノ負擔ノ不公平ヲ生スルコトトナル(註一二)。此ノ如キコトハ國トシテ斷シテ避ケナクテナラヌコトテアツテ、實ニ此點カラシテ最強キ課稅肯定論カ出ツルノテアル。

(註一二) 此點ハ諸多ノ學者之ヲ注意ス。例之、しやるハ、地方團體特ニ自有財産ニ富ム所ノ地方團體ヲ國稅ヨリ免スルコトハ、國家ニ自然人ノ課稅ノ相當ナル引上ヲ要セシムルコトトナツテ、隨ツテ貧ナル地方團體ノ從民ヲ二重ニ嚴酷ニ課稅スルコトトナルトイヒ、わぐな一ハ、各地方團體ノ私營利及所有(土地建物營業貨幣資本等)カ餘リニ不同テ(絶對ニモ、租稅收入ニ比シテモ)、爲メニ國稅ノ免除カ頗ル不同ニ影響スルコトトナル。然ラサレハ(課稅シナケレハ)常ニ國ノ全租稅負擔カ不同ニ分配セラレ、固有ノ財産ニ富メル地方團體ノ住民ハ、全體上貧ナル地方

6) Pfeiffer, ebenda. S. 36. Vocke, ebenda. S. 196.

團體ノ住民ヨリモ一層輕ク課セラルルコトトナルテアラウトイヒ、あんとに一ハ、市町村ノ私法的所得又ハ收益ニツイテノ免稅ハ、其各箇ノ市町村從屬者ノ爲メニ支出ノ節約ヲ意味スル。然ルニ各箇ノ市町村ノ私營利ハ絶對的ニモ租稅收入ニ對スル割合ニテモ不平等テアルカラ、市町村ノ國稅免除カ、異リタル市町村ノ住民ニ頗ル不同ナル影響ヲ與フルテアラウ。私營利ヨリ大所得ヲ舉ケ隨テ僅少ナル稅又ハ地方稅ヲ課スルカ如キ地方團體ノ從民ハ、其私營利カ全收入ノ唯小部分ヲ占ムル市町村ノ住民ヨリモ一層有利トセラルルコトトナル。何トナレハ前者ハ恐ラクハ殆ント地方稅ヲ拂フヲ要セス又ハ唯小ナルモノシカ拂フヲ要シナイノニ、後者ハ市町村ノ國稅免除ニツキ全ク利益ヲ受ケサルカ又ハ著シキ利益ヲ受ケナイカラテアルトイヒ、らうモ、市町村及其他ノ團體ハ租稅義務ニ服セシメラル。何トナレハ其財産ノ收益カ團體員ヨリ徵收スヘキ市町村金庫ヘノ分擔金(租稅)ヲ減少シ、又ハ加之全ク之ヲ不要トスルカラトイヒ、ろつしや一モ、地方有財産ノ所得カ地方的目的ニ使用セラレ、隨フテ市町村民ニ、然ラサレハ出スヘキ出費(租稅)ヲ節セシムル處ニハ、一層不課稅トスルコトハ出來ナイトイヒ、うんぶのんばつはハ、課稅ヲ國民經濟上有功且ツ公平ニ各共同經濟ノ内部ニ分配セシムル爲メニハ、固有ノ財産權的給付能力ヲ有スル社會經濟(地方)ハ、彼ノ固有ノ財産權的給付能力カ、其租稅受領權アル範圍ニ歸スル所ノ財政經濟(國)及社會經濟(地方)ノ下ニ、租稅義務アルモノトシナクテナラヌコトハ、別ニ説明ヲ要シナイトイフ。⁷⁾

(ニ)次キニハ競争スル所ノ民營民有ノ存スル場合ニ、課稅ヲ受クル其等ノ民營有ヲ不利トスルコトヲ避クル爲メニ、地方營地方有ノ事業又ハ財産ニ課稅スヘシトイフコトカアル(註一三)。タタ此點ハ地方ノ獨占的トナツテ居ル所ノ電車電燈ナトニハ當ラヌ。或ハ競争ノ民有營ノ存スルトキニモ、公營有ノニハ公共的必要ノ根據カアルカラ、民間ノ不利ナト願

7) Schall, a. a. O. S. 177. Wagner, a. a. O. S. 419. Antoni, a. a. O. S. 470. Rau, Fw. 4 Aufl. I. S. 406. Roscher, Fw. 5 Aufl. I. S. 351. Umpfenbach, Fw. S. 151-2.

ミルニ及ハストノ論モアルケレトモ(註一四)、其ハアマリニ民間ノ營利ヲ輕視スルモノテ、穩當ノ見解トハイヘナイ。國ハ人民ノ營利ノ活動ヲ成ルヘク侵サヌヤウニ注意スヘキモノテアル。

(註一三) わぐな一ハ、競争状態カ地方企業ト私人企業トノ同等ヲ要求スル。即チ地方團體ヲ國ノ收益稅ヨリ免スルコトハ容易ニ便宜ヲ齎ラストイヒ、しやるモ、國ニヨル地方團體營利ノ課稅カ本來理由アルコトテ、競争状態カ公共企業ト私人企業トノ對等ヲ要求シ得ルカ故ニ事實上ニモ現ハルトイヒ、あんとに一モ、地方團體ノ土地家屋及營業ヨリノ收入ニツキ、所得稅階級稅ヨリ地方團體ヲ免スルコトハ、租稅免除カ元來、資本力大ナル地方團體ニ、價格割引ニヨリテ其競争者ヲ壓迫スルノ可能ヲ一層多ク與フルカラ、地方團體ト競争スル自然人カ其營利ニツキ傷ケラレ、其所得ヲ狭メラルルコトトナリ得ルコトヲ心配スヘキテアル。此事ハ收益稅テハ一層強キ度ニテ起ルヘク、ソシテ特ニ營業稅テハ最有害ニ働クテアラウ。何トナレハ恰モ一定ノ營業ノ課稅ニ關スル處ニハ、異リタル租稅上ノ取扱カ愈々直接ニ且ツ鋭ク働キ、不公正且ツ有害ナル競争ヲ唯タ容易ニスルノミナラス、恰モ新設スルカラトイフ⁹⁾

(註一四) おぼーまんハ曰ク、私營業ト競争ノ爲メニ競争ニ進ムコトハ一般ニ地方團體ノ任務テハナク、ムシロ唯タ私營業カ或必要ノ満足ノ爲メニ一般ニ現ハレサルカ又ハ消費者ノ需要ニ應スル能ハサルトキ、即チ公營業ニ於ケル競争カ人民ノ全體ノ利益ヨリ要求セラルトキニノミ、公營業カ許サルコトヲ原則トシテ確定スル以上ハ、私營業カ損害ヲ受ケ得ルコトノ考慮ニテ地方團體ノ營業ヲ免稅スルコトハ辯護サレサルモノト思ハルル。併シ此觀察點カ確定サルトキニ、此ノ如キ公營業カ課稅上宥恕サレテモ損害ヲ與フルトイフコトヲ見ルヲ得ヌ。否ナ此場合ニ

ハ此ノ如キ宥恕カ唯容易ニ一般ノ利益ニ用立ツヲ得ルモノトイハナクテハナラヌト⁹⁾

(ホ) 終リニ地方ノ營利ニ課稅セサルノ結果ハ、其經理ヲ放漫ニ流レシメ、其改良向上ヲ阻止スルトイフコトカアリ得ル。即チ其經理ノ改善ヲ刺戟スル爲メニ課稅ノアル方カ良イトイフノテアル。尤モ此ハ大シテ強イ理由テハナイ。此レタケテハ問題ヲ動カスホトノ力ハナイカ、併シ他ノ理由ト並ンテ一ノ理由トナルニハ足ル。又必スシモ現實ニ課稅セストモ、經理上ニ民營ナラハ負フヘカリシ諸ノ租稅勘定ヲ加算シテ注意ヲ促ストイフコトモ出來ル。即チ形式上ノ課稅ニ止メテモ良イカ、併シ現實ノ課稅ニ比シテハ其效果ハ薄イ。

(B) 否定理由ト其反駁

(イ) 處テ地方營利ニ課稅スルニ及ハストノ説カアルカ、中ニ就キ先ツ稅ヲ人民ニ課スルナラハ文句ハナイカ、統治團體ノ一タル地方團體ニ課スルノハ奇ナリトノ觀カアル。ケレトモ租稅ヲ國家ニサヘ課スルコトカアリ、ソシテ其ヲ至當トスル理由ノ成立ツコト前論文ニイフ如クテアルトスレハ、此説ハ弱イ。國カ地方稅ヲ課セラレルコトサヘアリトイフニ於テ、上級團體タル國カ下級團體タル地方ニ向ツテ稅ヲ課スルノハ少シモ怪シムニ足ラナイ。地方團體ノ納ムル稅ハ大ナ國カラ見レハ、其地方ニ屬スル人民ノ共同事業共同財産ニ

9) Oppermann, Gemeindesteuerreform. S. 28.

8) Wagner, a. a. O. S. 419. Schall, a. a. O. S. 176-7. Antoni, a. a. O. S. 469 470.

ツイテ、其多數ノ持主ニ代ツテ纏メテ國へ納付セシムルモノトイフテ可イ。

(ロ) 或ハ國ト地方トノ交互補完ノ關係ヨリシテ地方ヲ免スルカ至當トイフ論モアルカ
(註一五)、此モ國ノ場合ニイフタ通り、此アルカ故ニ地方ヲ免稅スルニハ足ラナイ。

(註一五) えーべるひハ、公共團體相互關係ニ於ケル免稅ハ、交互補完ノ關係ニ立ツ所ノ共同團體トシテノ公共團體ノ地位ヨリ辯護セシムト爲シ、しやるモ同様ノコトヲイフ。¹⁰⁾

(ハ) 更ニ或ハ國地方相互ニ課稅スルハ不經濟又ハ無用ノ勞費トイフコトニテ免稅ヲ主張スルモアル(註一六)。ケレトモ其互ニ免スヘキモノノ範圍カ必スシモ常ニ同一テナイカラ、交互課稅必スシモ無用トイフヲ得ヌ。其ノ恰カモ相一致シテ此課稅ヲ無用トスルコトカ全クナイトハイヘナイカ、其ハ實ニ稀ナ場合テアル。

(註一六) おぼーまんハ、交互課稅即チ一ノ公金庫ヨリ他ノモノニ貨幣ノ無用ナル授受ノ實際的重要カ、此ニ結付キタル費用ノ引去ノ後ニ、非常ニ小ナモノテ、既ニ此カ廢止ニ結付キタル行政機關ノ簡單化ノミカ、財政上ノ效果ヲ平準シ且ツ恐ラクハ超過スルホトテアルトイフ。¹¹⁾

(ニ) 或ハ地方營利ニハ其地方ニ於ル公共的目的カアルトカ(註一七)、(ホ) 其ヨリ得ラレタル收入ニテ公共的費用カ充タサルトカ(註一八)トイフコトヨリシテ國稅ヲ免スヘキモノトスルモアルケレトモ、其公共的目的トイヒ公共的費用ニ應ストイフモ、全國全國民ニ關スル

10) Eheberg, a. a. O. S. 163. Schall, a. a. O. S. 218.

11) Oppermann, a. a. O. S. 29.

ノテハナクテ、狹キ其地方局部限リノコトテアルカラ、其カ全國ニ亘ル稅ノ課否ヲ決スルホト重キモノトハイヘナイ。或ハ其地方限ノ公共的目的公共的支途モ畢竟スルニ國家カ其大ナ國家的目的ノ爲メノ仕事ノ一部ヲ其地方ニ任カシタモノテ、ツマリ國家的ノ目的國家的ノ支途テアルトイフカモ知ラヌカ、併シ精密ニイフテ廣キ國家的目的又ハ支途トイフ中ニハ、全國的ノト局部的ノトカアツテ、局部的地方的ノハ、他ノ局部的地方的ノトノ調和ヲ要シ、前者カ後者ヲ侵シテハナラヌ。之ヲ公共的ナリトシテ免稅スルノ結果(A)ノハ)ニイフ如ク地方間ニ不公平ヲ來タシ、他地方ノ利益ヲ害シ、隨フテ他地方ノ公共的目的ヲ不満足ニ達セシムルカ如キコトトナラシメテハナラヌ。或ハ地方營利收入カ公共的費用ニ充テラルトイフ其費用ノ中ニハ、純地方的テハナクテ、全ク國家全體のナルカアル。例之、國民教育、警察、道路、救貧費ノ少クトモ一部ハ然リテアル。之ヲ支辨スルノ故ニ國稅ヲ免シテ可ナリトイフ考カアル(註一九)。如何ニモ其ハアルカ、之ヲ地方營利ニ課稅スルコトニヨリテ生スヘキ國家收入ノ使途タル國家ノ直接經費ト比シテハ甲乙ナク、隨フテ他ニ之ニ課稅スヘキ何等カノ肯定的根據アル以上ハ、此經費ノ理由ヨリシテ、地方ニ對スル課稅ヲ遠慮スルニ及ハヌ(註二〇)。特ニ之ヲ斟酌シテ地方ニ於ケル營利ヲ免稅スルコトヲ實行シ

ヤウトシテモ、其ハ實行困難トイフコトヲ憂フル。此營利ヨリ得ラレタル收入中ノ幾分カ夫ノ國家的經費ニ充テラレタカヲ分別スルコトカ六ツカシイカラテアル(註二二)。尙ホ地方ニ任カサレタル國家的事務ニツイテハ往々ニシテ國家ヨリ其對價トシテ交付金ノ與ヘラレテ居ルコトカアルカ、此ノ如キ場合ニハ、地方カ國家的事務ヲ行ヒ國家的經費ヲ支出スルノ故ヲ以テ、地方營利ニ國稅ヲ免スルトイフコトハ、一層無用トイフコトヲ得ル(註二二)。

(註一七) おぼしまんハ、地方團體ノ免稅ニツイテハ、此等ノモノカ國民共同ノ大ナル共同ノ進歩ノ爲メニ存スルコトノ考カ主トナラナクテハナラヌトイフテ居ル¹²⁾。

(註一八) わぐなハ、地方團體ハ一部ハ國家ノ委任ニヨリ、一部ハ獨立ニ公ノ共同經濟的任務ヲ國家ト同様ニ行フ。之カ爲メノ物の方便ヲ地方團體カ國稅ノ爲メニ取去ラルルコトナルカ故ニ、其全所得ニ就イテ國稅ヲ免除スルコトカ良ク辯護サルル。其國稅額タケ多ク地方課稅ヲ必要トスル所ノ地方ノ私經濟的物體ノ收益ノ爲メニ國ノ收益稅ノ免除ヲ辯護セシムルトイフテ居ル¹³⁾。

(註一九) あんとにハ、地方團體カ獨逸テハ、然ラサレハ國家ノ負擔トナリタルヘキ任務ノ深山ヲ解決シ、隨フテ此カ一ノ考慮ヲ值スルコトヲ無視スヘカラスト爲シ、ふおつけモ、地方團體ノ國稅義務ノ爲メニ、同時ニ國家任務ト認メラレ、其解決カ恰モ此ノ如クニ傳來シタルノ故ニ、及夫ノ負擔 國家ニ於ケル引受カ要シタルタケ多ク稅ヲ高メルコトヲ人カ嫌フ爲メヨリハ、他ノ別ナ目的ニテ、地方團體ニ歸セラレサル種々ナル任務(學校、道路、警察救貧等)カ地方團體ニ置カルルコトニヨリテ除クヘカラスル不明カ存ストイフ¹⁴⁾。

(註二〇) るつしやハ、市町村自身ノ財產ヨリ得ラルル所得ハ、此カ國家的目的ニ用立ツ場合ニモ、國有財產ト類

似ニ扱フヘキモノトイフ¹⁵⁾。

(註二一) ふおつけハ、地方團體ノ財產ノ收益ノ如何ナル部分カ國家目的ニ使用セラレ、如何ナル部分カ地方團體ノ特別目的ニ使用セララルルカヲ分別スルコトハ不可能ニ見ユルトイフテ居ル¹⁶⁾。

(註二二) あんとにハ、此ニ對シテハ地方團體ハ既ニ往々ニシテ國家ヨリ交付金ノ形ニテ報償ヲ受ケテ居ルト注意ス¹⁷⁾。

(ハ)或ハ地方收入ハ何レヨリ入ルヲ問ハス法律上豫メ確定シタ支途ニ充テラルルノ故ニ、此ニ私經濟的意義ニ於ケル純所得ナク、隨フテ之ニ課稅スヘカラストイフ説カアル(註二三)。併シ地方費ニハ法律上指定サレサルモノモアリ、其指定サルルモノニテモ、金額マテ特定サレサルモアツテ、凡ヘテ不可動無伸縮ノモノトイフコトハナイ。地方營利收入ニ純所得ニ當ルモノナシトハ過言テアル。

(註二四) ふりどべるぐハ、各ノ國庫的收入ハ、租稅ノ方法ニヨルト、私經濟的營利ノ方法ニヨルトヲ問ハス、唯既ニ豫メ法律上ニ確定サレタル需要ノ充足ニ用立ツ。此故ニ此需要額カ多少、國庫的收入ノ負債トシテ引去ラレナクテハナラヌ。此ヨリシテ本來既ニ國地方團體等ハ、私經濟的意味ニ於ケル純所得ヲ全ク有タサルコトノ明ナル事實カアルトイフ¹⁸⁾。

第二段 地方稅ノ納稅義務者トシテノ地方團體

15) Roscher, a. a. O. S. 351.

16) Vocke, a. a. O. S. 195.

17) Antoni, a. a. O. S. 459.

18) Friedberg, Besteuerung der Gemeinden. S. 106.

12) Oppermann, a. a. O. S. 27.

13) Wagner, a. a. O. S. 418.

14) Antoni, a. a. O. S. 469, Vocke, a. a. O. S. 195.

(一) 他地方團體ノ課稅

(A) 實例——一地方團體カ他地方團體内ニ課稅物件ヲ有ツ以上ハ、其カ公共的ノモノテナ
イナラハ、之ニツキテ後者カ前者ニ課稅スルコトハ、ムシロ普通ノコトデアル(註二四)。

(註二四) (1) 日本テハ、市制百二十一條ニ、國府縣市町村其他ノ公共團體ニ於テ公用ニ供スル家屋物件及營造物ニ對シテハ、市稅ヲ賦課スルヲ得ス。但シ有料ニテ之ヲ使用セシムル者及使用收益者ニ對シテハ此限ニアラストアツテ、町村制百一條ニモ同様ノ規定カアリ、ソシテ府縣制百十條ニハ、府縣稅ヲ賦課スルコトヲ得サルモノニ關シテハ、法律勅令ヲ以テ別段ノ規定ヲ設クルモヲ除クノ外、市町村稅ノ例ニヨルトアルカラ、地方團體ノ公用ニ供スル物ニツイテハ他地方團體ニテ課稅スルヲ得ナイカ、營利的ノ物及業ニ對シテハ課稅シ得ル譯デアル。併シ地方團體ノ所得ニハ國稅所得稅カ課セラレヌコトトナツテ居ルカラ、地方附加稅モ隨ツテ掛ラナイ。

(2) 普魯西ノ例ヲ見ルニ、其一八八五年法ニヨレハ、地方團體及其聯合體ハ、彼等カ土地、營業設備、鐵道又ハ鐵山ヲ所有シ、借地、營業、鐵道又ハ鐵山ヲ經營スル地方團體ニ於テ、彼等ニ此源ヨリ入り來ル所ノ所得ニツキ、所得ニ課セラルル地方稅ニ服ストイフコトデアリ、一八九三年法ニヨレハ、地方ノ不動產稅ハ其市町村内ノ不動產ニ課セラルルカ、其例外トシテ公ノ勤務又ハ使用ニ定メラルルタケニ於テノ州、郡、市町村又ハ其他ノ地方團體ニ屬スル土地及建物カ舉ケラレル。ソシテ土地建物カ唯一部、公勤務又ハ使用ニ定メラルルトキハ、免除ハ其部分ノミニ關スル。ソレカラ市町村及其他ノ公共團體ノ營業ハ其所在市町村ニテ營業稅ヲ課セラルルカ、貯蓄金庫、地方補助及貸付金庫、土地改良年賦貸付銀行等ヲ營ム場合ハ之ヲ除ク。ソシテ法人特ニ市町村及其他ノ地方團體モ、市町村内ニテ不動產、商業又ハ工業的設備(鐵山ヲ含ム)ヲ有シ、商工業(鐵山ヲ含ム)ヲ營ミ、又ハ有限責任會社ノ企業

ニ於ケル社員トシテ干與スルタケニテハ、彼等ニ其市町村ニ於ケル此等ノ源ヨリ入り來ル所得ニツキ地方所得稅ニ服スルコトニナツテ居ル²⁰⁾

(B) 理論——トシテモ、地方團體ノ營利財產及事業ニツキ之ヲ管轄スル他ノ地方團體ニテ課稅スルコトヲ至當トスル(註二五)。或ハ其收入ノ目的カ公共的ナルノ故ニ免稅スヘキカ如クデアルカ(註二六)、併シ一地方團體ハ其營利關係ニテハ他地方團體内ニテ公權力トシテ現ハレス、後者ノ團體員タル箇人ト對等ノ關係ニテ現ハレテ居ルカラ、之ニ課稅スルヲ至當トスルノミナラス(註二七)、若モ之ヲ不課稅トスレハ、課稅權ヲ有ツヘキ地方團體トシテ、其管内ノ競争者タル各箇ノ人民ヲ不利タラシメ、且ツ偶々此ノ如キ他地方團體ニ屬スル營利財產及事業ノ多ク存在スル地方團體ハ、其ノ偶々少キ所ノ地方團體ニ比シテ不利ナル地位ニ立チ、國內ノ地方間ニ不公平ナル負擔ノ分擔ヲ生スルコトトナルカラ(註二八)、之ヲ認ムルコトヲ得ナイ。其レカラ經營又ハ所有地方團體トシテハ、不課稅ノ爲メニ經理上ノ過誤ニ陥ルトイフコトモアルカ、其タケハ彼カ收ムル所ノ財政上ノ有利ニヨリテ優ニ償フニ足ル。

(註二五) わぐな一ハ、人ハ營利目的ニ用立ツタケニテハ、國有及他地方團體有ノ財產、隨テ此等ノモノノ收益ノ地方稅義務ヲ全體上通例トシテ宣言シナクテハナラヌトイヒ、しえふれ一ハ、他地方團體ノ財產及營利カ地方稅ヨリ

20) Zelle, Städteordnung etc. S. 82. 83. 85. 87.

19) Herfurth, Das Preussische Kommunalsteuer Notgesetz vom 27. Juli 1885. (Finanz Archiv. III Jg.) S. 175.

免稅サルヘシトイフ考カ今モ尙存スルカ、併シ此事ハ地方團體ノ國稅免除カ認メラルルヲ得サルト同様認メラルヘキテナイトイフ⁰²¹⁾

(註二六) わぐな一ハ、一地方團體内ニテ得ラルル國及他地方團體ノ所得ノ用立ツ所ノ目的カライヘハ、原則上及一般ニ凡ヘテ此所得ノ免稅、隨フテ財產及營利設備ヨリ生スルモノノ免稅カ辯證セシメラルトイフ⁰²²⁾

(註二七) 前出註九參照。

(註二八) 前論文ニ於ケル國有營ニ關スルモノト同様テアル。

(二) 地方團體ノ自己課稅——地方團體カ其管内ニ持ツ所ノ自己ノ營利的事業又ハ財產ニ課稅スルヤニ就テハ、立法例モ此課稅ヲ禁止シテハ居ラヌ。隨フテ之ニ課稅シ得ル譯テアルケレトモ、課稅セサルヘカラサル所以ノ理由カ此場合ニハ他ノ場合ニ比シテ甚タ弱イ。故ニ強キテ課稅スルニモ及ハヌ。特ニ地方ノ獨占的事業(獨占的ニ經營セラルル電車電燈等ノ如キ)ノ如キニハ課稅理由最モ弱イカラ、課稅シナイテモ良イカ、課稅理由全クナシトイフノテハナイ。左ニ之カ課否ノ根據ヲ示サウ。

(A) 否定的根據——或ハイ之ニ課稅セサルコトカ自明也トモイフ(註二九)カ、其ハ過キテ居ル。後ニイフ如ク課スヘキ所以ノ根據モナイテハナイ。(ロ)之ヲ課スルノハ、右手ニ取りテ左手ニ移スノテ、不經濟又無意義也トノ論モアル(註三〇)。ケレトモ課稅スヘキ何等カノ積

21) Wagner, a. a. O. S. 423. Schaffle, a. a. O. S. 267.
22) Wagner, a. a. O. S. 423.

極的根據アル場合ニハ、斯カル不經濟ノ、時トシテ忍ハナクテナラヌコトハ國家ノ自己課稅ニツイテイヘルト同シテアル。(ハ)或ハ之ト關聯シテ、地方收入トシテハ、租稅收入ト私經濟的收入トノ間ニ大差ナイカラ、地方カ自己ノ所得ニ稅ヲ課シテ稅收入トシテ取込ムノモ、私經濟的收入ノ儘ニテ取込ムノモ同一タカラトイフ理由ニテ自己課稅ニ及ハストイフモアルカ(註三一)、此モ別ニ課稅ノ積極的根據アル場合ニハ何等、之ヲ妨クルノカラ有タヌ。(ニ)或ハ此地方營利カ公共的目的ヲモツトカ、(ホ)公共的經費ニ充テラルルトカ(註三二)イフ理由テ課稅ニ及ハストイフコトモ、其公共的目的トイフ方ハ、地方ノ公益的又ハ財政的獨占事業ニ關シテハ之ヲ適用シテ宜シイカ、民有營ト並行スルモノニテハ、純然タル公共的ノモノトハイフヲ得ヌシ、公共的經費ノ理由ニ至ツテハ凡ヘテノ場合ニ當ラヌ。其收入カ公共的費用ニ充テラレルトシテモ、之アルカ故ニ齊シク公共的支出ニ充テラルヘキ租稅ヲ拒ムニハ足ラナイ。

(註二九) ぐるんつゑるハ、公共團體カ其自身ノ財產ヲ課稅セストイフコトハ自明ナルカ如シトイフ⁰²³⁾

(註三〇) るつつハ、公共團體カ自ラヲ課稅セストイフコトハ、第一ニハ行政行爲ノ節約ニ於テ理由附ケラレルトイフ⁰²⁴⁾

(註三一) うんぶえんばつはハ、此給付能力(地方ノ私經濟的收入)ニツキ、彼(地方)カ自ラ租稅受領權アルモノトシ

23) Gruntzel, Fw. S. 31.
24) Lotz, Fw. S. 269.

ヲ現ハルル處ニ、自ラヲ課稅スルコトハ必要テナイテアラウ。何トナレハ社會經濟(地方)ニテハ機械的收入(私經濟的收入ヲ指ス)ト有機的收入(公經濟的收入ヲ指ス)トノ間ノ區別カ財政經濟(國)ニ於ケルカ如クニハ嚴格ニ分タレタル方法ニテハ存シナイ。隨フテ問題トナル租稅部ヲ默シテ不分別ニ、國民經濟的給付能力ノ相當ノ片ノ中ニ其儘ト爲シ得ルカラトイフ。²⁵⁾

(註三二) しやるハ、公共團體自身ノ營利ノ自身ノ課稅ハ多クハ、當然止メラルルコトトナル。何トナレハ此營利ハ其全キ大サニ於テ本來既ニ公共的經費ノ充足ニ定メラルルカラトイヒ、ろつつハ、公共團體カ自ラヲ課稅セストイフコトハ、公有財產收入カ公共團體ノ任務ノ實行ノ爲メニ直接ニ貢獻スルコトニ於テ理由附ケラルトイフ。²⁶⁾

(B) 肯定的根據——地方團體カ其自ラノ地方營利事業及財產ニ對シテ課稅セストナルナラハ、民間競争者ノ不利ヲ來タスノ故ニ之ヲ避ケナクテハナラヌシ(註三三)、更ニハ其公共事業及財產ノ經理上ノ改良ヲ促進スル上ニモ不課稅ヲ不利トスルノ故ニ、之ニ課稅シタカ良イ。尤モ此後ノ故障ハ形式上ノ課稅ニ止メテモ多少救濟サレル。又地方ノ獨占的事業ニテハ右ノ第二ノモノハ當ルカ、第一ノモノハ當ラナイ。此獨占的事業ノ場合ニ於ケル課稅ノ理由ハ太々弱イモノテハアルカ、假リニ之ニ課稅スルトスレハ、其獨占的利益ハ準租稅又ハ租稅ノ變體トシテ除外シナクテハナラヌ。斯クテ其ヲ除キタル普通利潤又ハ其ニ於ケル外形標準ニ依リテ之ヲ課稅スル外ナイ。

25) Umpfenbach, a. a. O. S. 152.
26) Schall, a. a. O. S. 177. Lotz, a. a. O. S. 269.

(註三三) しやるハ、例外的ニハ、自己經營ノ自己課稅カ、競争スル所ノ私企業トノ對立ノ爲メニ、辯護シ得且ツ要求サレ得ルトイフ。²⁷⁾

結 論

要之、地方團體ハ他地方團體内ニ於ケル其所屬ノ營利的事業及財產ニ關シテ後者ニ對シ簡人同様ニ、納稅義務アルコトカ當然テアリ、自己管内ニアルモノニ關シテハ強キテ自己課稅ヲシナクトモ良イカ、併シ之ニ課稅スヘキ理由カナイノテハナイ。又廣ク彼ニ屬スル營利的ノモノニ就イテ國稅ヲモ負ハナクテハナラヌ。彼カ之等ヲ負フトシテ其標準ハ、獨占的事業ノ場合ニハ獨占的利益ヲ除キタル利潤ト外形標準トヲ適當トスル。

27) Schall, a. a. O. S. 177.

第二部 交通稅

第六編 交通稅ノ捕捉スヘキ給付能力

緒言

租稅ニ於テハ、給付能力ノ存スル所ヲ其度合ニ應シテ捕捉スルコトニ其重點カアル。給付能力ナキ處ニ之ヲ課スヘキテナク、其ノ疑ハシキ處ニモ之ヲ課シテハナラヌ。然ルニ今日ノ重ナ國々ニ存在スル租稅ノ中ニハ、捕捉スヘキ給付能力ノ存在ノ疑ハシキモノカアル。交通稅ノ一部、我國ニテイヘハ印紙稅登錄稅ノ如キテアル。交通稅トイフテモ其範圍ハ學者ニヨリ色々異ツタ定メ方カアリ、其ニツキテノ解析ハ次ノ論文ニ殘スカ、假リニ廣キニ從フトシ、不勞利得稅ナトモ此ニ入ルトスレハ、日本ノ稅テイヘハ相續稅、取引所稅、超過所得稅、將來發達スヘキ稅トシテハ土地增價稅、財産增價稅ナトハ、其中ノ取引所稅タケハ別テアルカ、其他ノモノニテハ、凡ヘテ各稅ニテ義務者ノ不勞利得額カ略ホ明確ニ指示シ計算セラレ、其ニ應シテ課セラレルコトニナルカラ、此カ給付能力ノ存スル處

ヲ其ニ應シテ課スルトイフニ就イテ疑ヲ容レナイ。然ルニ其他ノ交通稅、就中、印紙稅登錄稅ニテハ間々其課稅物件ニ於テ給付能力アリヤ疑ハシク、其存在ハ疑ナシトシテモ、其程度ノ明ナラサルカアリ、隨フテ其課稅カ果シテ正當ナリヤ疑問トナル。之ニツイテハ從來ノ學問上ノ説明モ尙不満足テアル(註一)。仍チ私ハ敢テ之ヲ明カニシテ見ヤウト思フ。

(註一) ろつつハ、國及地方團體ニ於ケル手數料及其他ノ交通稅ノ正當及效果ニ關スル評定ニツイテハ、獨逸ノ學問ニ重要ナル準備力不満足トイフテ居ル。

第一段 給付能力以外ノ觀點ヨリノ交通稅ノ説明

交通稅ノ捕捉スヘキ給付能力カ何テアルカ、交通稅ニ抑々捕捉スヘキ給付能力アリヤヲ知ルニ就テハ、先ツ以テ之ヲ無視シタル交通稅ノ説明ヲ一通リ知ラナクテハナラヌ。其ニヨリテ其ノ何レモ租稅ノ説明トシテ不満足ナルコト、隨フテ又交通稅ニ於テ給付能力ノ説明ノ必要ナルコトヲ理解シナケレハナラヌ。

(一) 交通稅ヲ租稅ト爲ササルモノ

第六編 交通稅ノ捕捉スヘキ給付能力

(A) 交通税ニ租税ノ性質ヲ否認スルモノ——ハ例之、ふをつけノ如キテ、彼ハ此税カ租税ノ性質ヲ有タナイ。此カ人ノ當該統治團體ヘノ從屬ニ拘ラス課セラレ、一般ノ原則ニ適ハス、給付能力ニモ適ハストイフテ居ルカ(註二)、併シ此ハ普通ノ見解テナイ。其カ給付能力ニ適フコトハ後述ノ如シトシテ、此カ其團體ヘノ從屬ニ拘ラストイフコトモ、見様ニヨリテハ外國人カ其團體内ノ交通ニ交渉スルタケニテ其團體ヘノ經濟上ノ從屬關係ニアリトモイヒ得ヘク、其ト同事ハ彼カ租税ト爲シタル收益税所得税ニモアツテ、交通税タケノコトテハナイ。一般ノ原則ニ適ハストイフコトモ、此原則ヲ給付能力アル所ヘノ一般ト解シ(註三)、交通税ニ於テ交通ニ現ハルルタケニ於ケル給付能力ヲ捕捉スルモノトスレハ、此ニテモ一般原則ニ適フト云フヲ得ヘク、少クトモ收益物體ニ現ハレタル給付能力ヲ捕捉スル所ノ收益税ニ於ケル一般ト大差ナイコトトナル。彼ノ説ハ當ヲ得ヌ。

(註二) ふをつけハ曰ク、交通税カ一ノ税トナルヘキニハ、此カ少クトモ主要ナ點ニ租税ト同種ノモノテナクテハナラヌ。併シ此ニ此ノ如キ何モノヲモ見出スヲ得ヌ。此税カ絕對ノ義務ニ基カナイ。此カ人ニツキ全ク無頓着テ、其法律上又ハ經濟上ノ從屬ニ關係ナイ。此カ一般ノ原則ニ從ハナイ。給付能力ヘノ考慮ニ從ハナイ。此カ恰カモ此等凡ヘテノモノヲ缺ク。凡ヘテノ双務的交通出來事ニ於テ、税カ經濟上ノ弱者ニ、隨テ通例、給付能力ノ小ナル者ニ歸着セシメラルルコトニ依ツテ、此税カ租税ノ正サニアルヘク又給付スヘキモノノ反對トナルト²⁾

2) Vocke, Fw. S. 102.

(註三) 拙文、租稅負擔ノ一般ト租稅民衆化³⁾

(B) 交通税ヲ手数料ト爲スモノ——或ハ交通税ト手数料トヲ混同シ(註四)、或ハ交通税ヲ手数料ノ延長ト爲シ(註五)、或ハ交通税ヲ手数料的ニ報償程度ノ輕キモノトスヘシト爲ス(註六)、所テアルカ、此ハ交通税カ手数料ヨリ發達シタル歷史上ノ關係ニモヨル(註七)、ノテ無理モナイケレトモ、交通現象ニハ手数料ヲ辯護スヘキ特別ナ官廳行爲ノ伴ハヌモノモアリ(註八)、此カ伴フモノニテモ、今日トナツテハ手数料ヲ超エタルモノトナツテ居ルカラ(註九)此ニテハ説明ニナラヌ。手数料ノ延長トイフニ至テハ、其延長サルル所以ノモノノ積極的説明ヲ缺ク。

(註四) 例之、ぱりゆーハ手数料ヲ交通税ト一緒ニ、行爲税ノ中ニ入レテ居ル⁴⁾

(註五) ばすてーぶるハ、行爲税ノ或モノハ爲サレタル勤務ニ對シ拂ハレタル手数料ノ延長ニ外ナラヌ。土地讓渡及其他ノ法律行爲ニハ國家官吏ノ干涉ヲ要スル。其勤務ノ爲メニ負擔カ公平ニ爲サルヘク、此等ノ支拂カ容易ニ租税ニマテ發展セラルトイフ⁵⁾

(註六) 此ハ自由貿易派ノ考テ、例之、ふあうひあーハ、國民經濟學ハ給付及反對給付ヲ密接ニ齎ラスコトノ可能ナルカ如キ税ノミヲ是認スルヲ得トイフ⁶⁾

(註七) ろつしあーハ、交通税ハ大部分、歴史的ニハれがー的手手数料ヨリ出テタトイヒ、へつけるハ手数料カ交通税ニ移ツタトイフ⁷⁾

3) 本書第二編第一段(一)(B).

4) Parieu, Traité des impôts, 2 éd. III. p. 65 et Suiv.

5) Bastable, Public finance. 3. ed. p. 574.

6) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. (Finanz Archiv. 7 Jg. 2 Bd.) S. 7.

7) Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. II. S. 122. Heckel, Lehrbuch. I. S. 453.

(註八) あいぜんはるとモ、凡ヘテ此等ノ税カ行ハレタル財産移轉ノ效力ヲ進ムル爲メニスル或官的ノ行爲ノ介入ニ對スル手数料トシテ辯護セシメヌ。何ナレハ此ノ如キ介入カ必スシモ到ル處ニ現ハレナイカヲトイフ⁸⁾

(註九) あいぜんはるとハ、官的ノ行爲ノ介入ノ生スル場合ニモ、手数料トスレハ、之ニヨリ促サレタル官廳ノ費用ヲ超ヘテハナラヌ。然ルニ此税カ物體ノ價值ニヨリ測定セラレ、正當ナル手数料ノ外ニ及其傍ニ徴收サルルヲ通例トスルトイフ⁹⁾

(二) 交通税ヲ租税ト爲シ而カモ給付能力以外ノ説明ヲ爲スモノ

(A) 國庫收入上ノ便利ナル一手段ト爲スモノ——即チ國庫收入ヲ擧クル必要ヨリ其徴收ニ最易ナル處トシテ之ヲ選ミタルモノト説クノカアル(註一〇)。併シ其ニイフ所ノ收入ノ必要トイフコトハ大事ナコトテハアルカ、其ノ爲メニ唯タ此處カ取り易イカラ取ルトイフノテハ理由ニナラヌ。正當性ヲ證スルニハ不滿テアル。

(註一〇) さいはんハ、一般交通税ヲ合理的ニ理由ツケルコトハ不能テアル。——交通税ハ營利税(收得税トモイフ)及所得税ノ傍ニ決シテ學問ニヨリテ説明セラルルヲ得ヌ。併シ唯國家ノ必要ニヨリ及併シ一部ハ其容易ニ擧ハルルコトニヨリテ説明セラルルヲ得トイヒ、らうも、官職又ハ名譽特典ノ許與ノ手数料ハ或希望スヘキ出來力各人ニ之ニ結付キタル支出ヲ不感知ト爲ス所ノ各ノ機會ヲ、國庫ノ爲メニ利用スルノ盡力ヨリ生ストイヒ、こつさモ、愈々増加スル所ノ國家需要、直接税及消費税ヲ増加スルコトノ困難、徴收ノ容易及小費トイフコトカ、近世ニ於テ此ノ如キ税ノ殆ント一般ナル普及ヲ一部ハ説明シ一部ハ辯護スルノ理由デアルトイヒ、えーべるひモ、交通税カ、其

8) Eisenhart, Die Kunst der Besteuerung. S. 195.
9) Derselbe, ebenda.

成立及發達ニ依レハ往々ニシテ唯ダ財政必要ニヨリ條件セラレ、入カ最易ニ此ニテ目的ヲ達スルコトノ爲メノミニテ選マレタトイフコトヲ否ムヲ得ヌト爲シ、更ラニ不動産交通税ニ就キテ其カ唯タ歴史的發展ト徴收ノ容易トヨリシテ説明セラル、ヲ得ト爲ス。尙ホふりどべるひモ、受取證、借金證書、交互計算書、計算書、及特ニ手形印紙ヲ理論上租税ノ中ニ入ルヘキテナイ。税法的動機ガ存シナイ。之ヲ精々、國庫ノ爲メノ財政上ノ多收トイフコトカ理由ツケルトイフ¹⁰⁾

(B) 國家ノ最高權ヨリ説クモノ——前者ト關聯シテ、國家ガ元來、人民ノ財產權ヲ規定シ制限スルノ權能ヲ有スルカ故ニ、之ヲ此ニ利用シタトシテ説明シ得ル。併シ其ノ國家ノモツ所ノ高權ハ公益上強キ理由ナクテハ活用シテハナラヌ。財産交通トイフ如キムシロ公益上其發展ノ希望スヘキモノヲ抑制スルトイフノハ穩當テナイ。給付能力上ノ根據アラハマタ格別テアルカ、其ヲ問ハスシテ唯タ財政收入上ノ必要ノ爲メニ、此大切ナ交通ヲ抑制スルトイフノハ穩當テナイ。

(C) 財産集積ノ制限手段トスルモノ——即チ交通税ヲ以テ人民ノ財産又ハ資本ノ集積ヲ制限スル方便トシヤウトイフノ見方テアル(註一一)。此ハ一ノ見解テハアル。相續税ナトニハ當ルケレトモ印紙税ヤ登録税ナトノ如ク雷ニ財産集積者ノミノ負擔トナラスシテ、財産喪失者ノ負擔トモナルモノノ説明ニハナラヌ。一般交通税ノ理由トシテハ當ラヌ。

10) Stein, Lehrbuch. 5 Aufl. II-II. S. 212. Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. I. S. 360. Cossa, Grundriss d. Fw. S. 99. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 294. 322. Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 12.

(註一一) ろあいヤーハ、交通稅カ、大ナル財産ノ塊ノ過度ナル増加ヲ規律シ制限シテ、經常稅ノ傍ニ間接稅ニテ、國民財産及國民所得ノ一層良ク且ツ一層平等ナル分配ヲ齎ラスヘキ任務ヲ以テ一ノ累進稅トナリ得ヘシトスル¹¹⁾

(D) 一般法律保護ノ報償トスルモノ——即チ財産權カ一般ニ國家ノ法律制度ノ保護ヲ受ケナクテハナラヌカラ、其報償トシテ交通稅ヲ認ムルノテアル(註一二)。此ハ第一利益說ヨリ租稅ヲ説明スルコトニ於テ、不當テアルノミナラス、第二ニ必スシモ當該被稅者ノ受クル特別利益ニ屬セサルモノ、爲メニ、當該關係者ノミカ報償ヲ拂フトイフノハ當ヲ得ヌ(註一三)。第三ニ財産權ノ一般の保護ノ報償ヲ其移轉ノ場合ニ求ムルコトハ、之ヲ移轉スルモノト移轉セサルモノトノ間、同シク移轉シテモ屢々移轉スルモノト稀ニ移轉スルモノトノ間ニモ負擔ノ不公平ヲ生スルトイフ不都合カアル。

(註一二) ぼーリゆーハ、他ノ動機カ登録及印紙稅ヲ原則上辯護スル。其ハ社會上ノ取引ノ凡テノモノ、保證トイフコトテアル。保險料ニ當ル賦金ヲ取引額ニ應シテ國家カ課スルコトハ、自然ニシテ正當テアルトイフ。ベそぶらそふモ、此稅ヲ手數料の課徴物、一般豫防的權利保護ノ爲メノ報償ト見ル。曰ク、國家權力ノ權利保護ハ二様テ、一ハ豫防的、他ハ抑制的テアル。權利ノ保護ハ事實上及實在的ナルヲ要セナイ。ムシロ單ニ吾人ノ法律制度ノ保護スル保證ニ於テ基ケラル、ヲ得ル。此區別ハ二ノ特段ナル種類、裁判上ノ手數料ト交通稅トノ定マルコトノ土臺トナル。此故ニ交通稅ハ國民カ國家ノ勤務ノ爲メニ拂フヘキ報償テアル。併シ其勤務トハ、個人ノ幸福及其營業行爲ノ爲メニ絶對ニ必要テ、國家ノミカ之ヲ給付シ得ル人及財産ノ權利ノ保證デアルト¹²⁾

11) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 5.

12) Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. l. p. 502-3. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 549. Heckel. Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 8-9.

(註一三) らうハ、全財産及全營利カ法律ノ保護ノ下ニ立ツ、然ルニ經濟界ニ於ケル或行爲及出來事ニ於テノミ、此カ他ノ場合ヨリモ一層容易ニ徵收シ得ルノ故ノミニテ、國家ニ於ケル支拂ヲ要求スルコトハ缺點アリトイヒ、えーべるひモ、財産交通ニ關シタル人々ニ、整頓シタル國ニテ生活スル凡ヘテノ人々(前者ヲ含メテ)カ享受スルヨリモヨリ大ナル利益カ、其國家ノ保護及法律制度ニツキ生シナイノニ、何故ニ此ニ利益原則ノ適用サルヘキカラ見ルヘカラストイフ¹³⁾

(E) 當該財産交通ニ對スル法律保護ノ報償トスルモノ——即チ前者ヨリモ狹ク當該關係者ニ對スル當該特別ナル交通ニ於ケル法律保護ノ報償ヲ交通稅ニ認ムルノテアル(註一四)。併シ此カ單ニ登録稅ニ於ケルカ如キ官的行爲ノ介在スルモノニ就キ手數料の意義アルタケニテハ當ルカ、其ヲ遙カニ超ヘテ定マル稅ニ於テ之ヲ認ムルヲ得ヌ(註一五)。或ハ此ニイフノハ官廳行爲ニ拘ラス、其事件ヲ保護スル法制ノ報償トイフノテアラウカ、此ノ如キモノヲ、全國家法制ノ恩澤ノ中ヨリ分別スルコトハ難イ。又其報償ノ程度ヲ測定スルコトモ難イ。

(註一四) らうハ、人民カ或私法ヲ其利益ノ爲メニ利用スルトキニ、例之、彼カ手形ヲ振出スヘク手形法ヲ使用スルトキニ此印紙稅ヲ彼ノ拂フベキ手數料ト見ルコトヲ得ベシトイヒ、ふいすちんぐハ、權利交通稅ハ唯タ權利交通ノ制度ニ於ケル各人ノ特段ナル利益ニヨリテノミ理由ツケラレル。此カ十分ナラサルタケニテハ、其辯護ハ傳來ト慣熟トノ外ニハ、唯ダ國庫の必要ノミニ存ストイヒ、はうすまんモ、國家給付ノ利益ニヨル課稅ノ見地ヨリ、國家ハ

13) Rau. a. a. O. I. S. 358. Eheberg, a. a. O. S. 323.

各ノ法律行爲ニ於テ潜在的勤務ヲ爲ストシテ辯護スル¹⁴⁾

(註一五) わぐな一ハ、此稅カ此ニ國家ノ法律行爲ニ與フル法律保護ニ對スル報償トシテ現ハル、モ、此カ實際、手
數料テナクテ、租稅タルタケテハ、即チ費用ヲ償ハス又ハ勤務ヲ賠償セサルタケテハ、此理山ハ維持スヘカラスト
イフ¹⁵⁾

(F) 一ノ消費稅ト見ルモノ——即チ政府ノ勤務ヲ消費スルニ對シテ課スルモノトスルカア
ル(註一六)。其モ登録稅ノ場合ニ於ケル政府ノ勤務ノ消費ナラハ、マタ良イカ、特段ナ官的
行爲ノ伴ハヌ場合ノ一般的勤務ノ消費トイフニ至テハ、アマリニ其消費ノ意義カ適切テナ
イ。特段ナル官的行爲ノ伴フ場合ニモ、其勤務ノ消費トイフノハ穩當テナイ。假リニ其ハ
可トシテモ、此等ノ場合ノ如ク生活上心要缺クヘカラサルモノニ對シテ課稅スルノハ當ヲ
得ヌ(註一七)。

(註一六) やこぶ及まるくサハ共ニ、消費稅ヲ二分シテ、其一トシテ公勤務ノ消費稅ヲ認メタ¹⁶⁾

(註一七) あいぜんはるとハ、此カ公勤務給付ノ消費稅トシテ辯護セシメナイ。此カ消費稅ノ凡ヘテノ原則ニ反ス
ル。何トナレハ此ノ如キ必要缺クヘカラサル勤務ガ特段ナル課稅ノ適當ナ物體テナイ。又之ヲ所得ノ度ニヨリ消費
シナイカラトイフ¹⁷⁾

(G) 奢侈稅ト見ルモノ——凡ヘテノ交通稅テハナイカ、取引所稅ヲ以テ取引所取引ニヨル
利得ヲ課スルモノトシ、其利得カ奢侈的ニ消費サルヘキモノトシテ此稅ヲ奢侈稅ト考フル

ノテアルカ、(註一八)。此利得カ必スシモ奢侈ニ使用サルルト限ラヌカラ、此ノ如クニ取引
所稅ヲ斷定スルハ早計テアル。勿論凡ヘテ其他ノ交通稅ニモ當ラヌ。

(註一八) びりんすきノ説ク所テアル¹⁸⁾

以上ニヨリテ給付能力以外ニ依ル交通稅ノ説明ハ失敗トイフコトカ明カニナツタ。

第二段 給付能力ノ觀點ヨリノ交通稅ノ説明

(一) 給付能力ヨリノ説明ノ困難

(A) 一般人的綜合的給付能力タラサルコトヨリ生スル疑問——斯クテ交通稅ハ給付能力ヨ
リ説明シナクテナラヌコトニナツタカ、此稅カ簡々ノ交通出來事ヲ捕ヘテ課シ、當該義務
者ノ全能力ヲ綜合シテ課セナイ爲メニ、如何ニモ能力ニ應シタル稅ナリヤ否ヤ、疑ヲ生セ
シメルコトニナル。即チ(イ)人ノ能力ハ收益特ニ所得ニ至ツテ初メテ稍完全ニ現ハルルノ
テ、交通事實タケテハ其ニ對シ間接ノ表示テアリ、而モマタ能力カ何ウナルトモ未決狀態
ニアルモノニ課スルコトトナリ、之カ課稅カ所得トハ鈞合ヲ得ヌコトニナル(註一九)。(ロ)且
ツ略ホ同一ノ全能力ノ人カ同一期ニ交通事實ニ關係スル度數カ異リ、或者ハ多ク關係シ、

18) Bilinski. Luxussteuer als Correctiv der Einkommensteuer. S. 190.

14) Rau, a. a. O. I. S. 357. Fuisting. Grundzüge d. Steuerlehre. S. 32.
Roscher, a. a. O. II. S. 123.
15) Wagner, a. a. O. S. 555.
16) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 2, 3.
17) Eisenhart, a. a. O. S. 195-6.

他ノ者ハ少ク關係シ、又ハ全ク關係セサルカアツテ、此間ニ不公平ヲ生シ(註二〇)、(ハ)更ニ此税ニテハ人的事情ノ考慮モ行ハレス、累進モ行ハレナイトイフ遺憾カアル。

(註一九) へつけるハ、交通税ノ捕捉スヘキ元素ハ間接ニ働ク所ノ元素トシテ、多クハ精密ニハ測定スヘカラス、唯タ近接的ニ見積ルヘク、其全體ノ現象ニテ決定スヘキモノテアル。此カ尙ホ原料テアツテ、此ヨリシテ經濟的利益ヲ生スルヤ否ヤ、如何ナル度ニテ生スルカハ經濟人ノ勞働ト功妙トニ係ルトイヒ、ふをつけハ、此ニテハ利得カナサレタリヤヲ示スヲ得ヌ。此カ出來テモ其カ如何ニ大ナルカヲ示サヌ。其ハ其後ニ至リ收益ニテ初メテ現レナケレハナラヌトイヒ、うんぶえんばつはモ財産移轉ノ或行爲カ生シ又ハ生セサル所得ノ高サハ全ク、此行爲ニテ移轉スル財産ノ高サニ係ラストイヒ、しやるモ、交通税ハ財産ヲ與ヘラレタル交通行爲ニ於ケル其實際的箇別的現象ニテ捕捉スル。如何ニ各箇ノ交通行爲カ年收益ノ獲得ニ、又ハ年所得ノ獲得ニ貢獻スルカハ、接近的ニモ確知セシメナイトイヒ、しえふれーモ、間接税(随ツテ交通税)ニテハ、國家ハ凡ヘテノ擔稅者ノ實際的給付能力ノ地位ヲ直接ニ確知スルヲ得ヌ。此地位ハ彼ニ取リテ知ルヲ得ヌ又認ムルヲ得ヌトイヒ、ふいすちんぐモ、交通税ニ關スル出來事ヨリ給付能力ノ上ヘ最小ノ考慮カナサレス。同一ノ客觀的前提ノ下ニ、貧民モ富者モ區別ナシニ課セラレルトイヒ、こーんモ此出來事ガ收益ヲ生スル物體ヨリモヨリ少ク租稅力ヲ示ス(相續贈與等ヲ除キテハ)トイヒ、あいぜんはるとモ、賣買、小作又ハ貸付契約ノ必要ハ、人ノ恣意ニテ生シナイ。物體ノ價值ニヨリ測定セラル、税ハ、其人ノ所得ニ正當ナル割合ニテ關係スルヲ得ヌトイヒ、ぶあいふあいモ、或貨幣及價值額ノ取引ハ取引ヲ行フ者ノ租稅能力ノ標準トナラナイ。僅ニ千たーらシカ財産ヲ有タヌ小仲買商人カ、一日ノ中ニ最富メル利殖者ヨリモ多クノ額ヲ取引シ之カ契約ヲ爲スヲ得トイフ。²⁰⁾

(註二〇) うんぶえんばつはハ、同一大サノ一ノ財産價值カ唯一回ノ移轉行爲ヲ爲スト同一ノ時ニ、他ノ財産價值ニテハ百回財産移轉ヲ爲スコトカアリ得ルトイヒ、こつさモ、一定ノ時期ニ同價值ノ財ノ爲メニ現ハル、移轉ノ異リタル度數カ少カラス不公平ノ増加ニ貢獻スルカ爲メニ、反對サルトイヒ、らうハ、印紙義務ノ指定サレタル出來事ノ屢々起ルカ稀ニ起ルカハ偶然トシテ現ハレ、此カ公正ノ一般原則ヲ誤ラシム。——登錄手数料ハ明ニ不平等トナル。何トナレハ賣買其他ノ契約カ往々ニシテ、同一物體ニツキ短期間ニ相次イテ繰返サレ、往々ニシテ永キ間隔ヲ置ケハナリトイヒ、ふをつけハ、交通税ハ消費税ト共ニ行爲ニ結付キ、此二ノモノ共、不行爲ニヨリ避クルヲ得トイヒ、しやるハ、待ニ相續税ノ相當ナル成形ニヨリ豫防手段カ講セラレナイタケテハ、交通税ハ、最租稅能力アル財產家、經濟上飽滿ナル生存ヲ爲スモノ、即チ十分持ツ爲メニ何ヲモ買ハス、其所有物ヲ數代通シテ維持スルニ十分強キカ故ニ何モノヲモ賣ラサルモノヲ有利トストイフ。更ニむるはるとハ、此税ノ平等ノ分配ハ其性質上及單ニ偶然ナル全ク箇人的事情ニヨルコトノ爲メニ全ク不可能テ、此ノ如キ税ハ各箇人ニ一日ニシテ數年間ノ其全體ノ他ノ税額ヨリモ多ク要スルコト、ナリ、此カ然ルトキニ恐ラクハ全生涯ヲ通シテ再ヒ被ニ課セラレナイ程テアルトイヒ、ぶあいふあいモ登錄税カ非常ニ特有ナ税テ、或人民ニ一日ニシテ彼カ一年間拂ツタ凡ヘテノ他ノ税ノ合計ヨリモ多クヲ値シ得ルトイフ。²¹⁾

(B) 特別的分散的給付能力トシテノ缺點——此税カ單ニ特別的給付能力ヲ捕捉スルニ止マルトシテモ尙ホ遺憾ノ點カ少カラヌ。第一(イ)此税カ明確ナル利得ヲ捕捉セストイフコトカアル。即チ給付能力ノ表現ヲ捕捉ストイフヨリハ、損失ヲ捕捉スルコトカアリ、或ハ給付能力ト無干係ナルカアリ、或ハ給付能力ハアツテモ其大サカ不明テ、其ノ之ヲ捕ヘ難キモ

21) Umpfenbach, a. a. O. S. 365. Cossa, a. a. O. S. 99-100. Rau, a. a. O. I. S. 358. 368. Vocke, a. a. O. S. 100. Schall, Verkehrs- u. Erbschaftssteuern. (Schönberg, Hb. 4 Aufl III-I.) S. 708. Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 241-2. Pfeiffer, a. a. O. S. 337.

19) Vocke, a. a. O. S. 101.
20) Heckel, Lehrbuch I. S. 450, 451. Darselbe, Lehre von den Verkehrsteuern. S. 26. Vocke, a. a. O. S. 102. Umpfenbach, Fw. S. 365, Schall Allgemeine Steuerlehre. (Schönberg, Hb. 4 Aufl. III-I.) S. 186. Schäffle, Steuern. A. T. S. 343. Fuisting, a. a. O. S. 21. Cohn, System d. Fw S. 452. Eisenhart, a. a. O. S. 196. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 338.

ノカアル。例之、家庭事件ニ關スル委任狀ノ印紙ノ如キ、其ニ給付能力カ現ハレタリトイヒ難ク、此トハ無干係ノ如クテアル(註二二)。或ハ醫師辯護士ノ資格登錄ノ場合ノ如キ、新ニ給付能力ヲ生シタトイヒ得ルカ、其程度大サハ不明デアアル。之ニ應シテ適切ナ課稅トイフコトハ難イ。其カラ賣買ニ關スル印紙及登錄稅ノ如キニ至テハ、其賣買ニテ賣手モ買手モ共ニ相當ニ利得シ、其稅ヲ此利得ニヨリ双方カ一部ツ、負擔ストイヒ得ルコトモアラウカ(註二二)。此場合テモ其利得ノ大サ、隨テ給付力能ノ大サハ不明デアアル(註二三)。處カ稅カ此ノ如クニ當事者双方ニ分擔サレナイテ、何レカ一方ニ負ハサル、場合カアル。此場合ニモ例之、消費物隨フテ生産物ニ課セラル、ノデアアルト、賣手ヨリ買手ニ轉嫁サル、コトカ多カラウ(註二四)。其ハマア、買手タル消費者ノ購買力ニ於ケル給付能力ヲ捕捉シタトシテ、其カ生活必要品ナル場合ノ如キデアアルト、之ヲ以テ給付能力ヲ測ルノハ理想ニ遠カアル。其モマタヨシトシテ、消費物タラサル有價證券土地家屋ノ賣買ニ關スル稅ニナルト、賣手ヨリ買手ニ轉嫁サルルコトモアルカ、此カ容易テナク、賣手ノ負擔ニ歸スルコトモアル。或ハ買手ノ納ムヘキモノト法定サレテモ、其カ賣手ニ轉嫁サルルコトトナリ得ル。ツマリ此負擔ノ歸着ハ兩者間ノ經濟上ノ力ノ優劣ニヨリ定マルコトテ、色々ニナル。其買手

ノ負擔ニ歸スル場合ハ、買手カ之ヲ買取ル餘力ヲ生シタ、其ニテ拂ハル(註二五)トイヘハ其レテ説明ハツク。尤モ其モ給付能力ノ良キ標準トイヘナカラウ(註二六)。處テ其ノ賣手ニ歸スル場合トイフノカ説明ノツキ惡イ場合デアアル。賣手カ其個人的理由ヨリカ、一般經濟界ノ不況ノ影響ヲ受ケテカ、其物ヲ賣ラサルヘカラサル場合ニ、彼カ買手ニ對シ弱者ノ地位ニアツテ夫ノ稅ヲ負ハナクテハナラヌコトニナル(註二七)此ノ如キ賣手カ困マツタトキ損シタトキニ負フ所ノ稅ハ決シテ其給付能力ヲ捕捉シタトイヘナイヤウデアアル。貸借ノ場合ニ課セラルル稅モ、貸手モ借手モ双方相當ニ負フ場合カ、貸手ノミカ負フ場合ナラハ、マタ良イカ、借手カ弱者トシテ困ツタ揚句、借ラナクテハナラナクナツテ負フ場合(註二八)ハ、給付能力ヲ捕捉シタトイヒ兼ヌル如クデアアル。此双務的交通ニテハ兎角、弱者ノ負擔トナルトイフノカ、此稅ノ最大ノ不公平ノヤウデアアル(註二九)。此稅ニテハ又交通ニ現ハレタル全價值ヲ見テ、其收得費(註三〇)負債狀態ヲ(註三一)斟酌シナイトイフコトヨリシテ生スル不公平モアル。(ハ)其レカラ各種交通行爲又ハ出來事間ノ能力ノ大小ニ相當ナ課稅トイフコトカ六ツカシク(註三二)。(ニ)特ニ文書登錄ニ現ハレタルモノノミヲ課シテ、同種ノ場合ニテモ此ニ現ハレサルモノヲ逸スルノ缺點カアリ(註三三)少クトモ登錄タケテハ不動産偏重

トナリ(註三四)。(ホ)消費税ナラハ通例同一物ニ一重ノ課税ノミヲスルノニ此ニテハ二重三重ノ課税トナルコトヲ生シ他ノ一重ノ場合又ハ無課税ノ場合トニ不均衡ヲ生スル(註三五)。(ヘ)或ハ又交通頻繁ナル都會地ヲ其頻繁ナラサル田舎地ヨリモ重ク課スルノ不權衡ヲ生シ(註三六)。(ト)均シク都會地ニテモ交通干係スルコト多キ商業者ヲ此ニ干係ノ割合少キ工業者ヨリモ重課スルノ結果トナリ(註三七)。(チ)好景氣時ニハ物ノ賣手カ確カニ現實ニ利得シタノニ、單ナル移轉税ニテハ之ヲ課スル能ハスシテ、マタ現實利得ヲ得サル買手ノ方ヲ課スルコトトナル不公平カアル(註三八)。(リ)不況時ニテハ好況時ト比シ、同一率ノ税ニテモ過重ノ負擔トナルトイフコトカアリ(註三九)。(ヌ)更ラニ既ニ營業税所得税カ存シ消費税カ存スルトシテ、此交通税カ其ニ現ハレタル給付能力ヲ重複課税スルノ嫌カアル(註四〇)。(ル)加之、交通税ノ内部ニテモ、例之、印紙税ト登録税ト二重ニ課セラルルノ嫌カアル(註四一)。(ル)加之、交タケテモ同一取引ニ關シ、借用證文テ取ラレ委任狀テ取ラレ受取書テ取ラレルトイフコトモアル。(ヲ)税率ガ價值額ニ累進トナラスシテ精々比例テアルカ、其カ既ニ不公平テアリ、其レナラハマタシモテアルカ、其價值ノ大小ニ拘ラス同金額トセラルル場合ノ如キ太シキ不公平ヲ生スルヲ免レヌ(註四二)。

(註二一) ふをつけハ、物體ノ金額カ問題ニ來ラサル契約及其他ノ官廳的出來事(家庭事件、委任狀等)ヲ手數料以上ニ課シ、貨幣價值ニ於ケル利益ヲ抽出セントスルコトハ全ク理由ナキコトテアルトイフ。²²⁾

(註二二) ばすてーぶるハ、全體上負擔ノ歸着カ買手ト賣手トノ間ニ分配サル、コトヲ信スル良キ理由カアル。賣手ハ無税ナリシナラハ其受取ルヘキヨリモ少キモノヲ得、買手ハ同一假定ノ下ニ於ケルヨリモ一層多クヲ拂フ。而シテ或ハ税ノ理由ニテ賣買ヲ差控ルコトムナルトイフ。²³⁾

(註二三) 註一九、ふをつけ参照。尙へつけるハ交換ニ於テ増價ノ度合ヲ十分確ニハ答ヘラル能ハストイフ。²⁴⁾

(註二四) ばすてーぶるハ、生産ト干係シタル取引ノ上ノ税ヲ課スルコトハ、其レタケテハ生産費ノ増加テ、生産者及商人カ之ヲ消費者ニ轉嫁セント努ムヘキテアルトイフ。²⁵⁾

(註二五) ほつふまんハ、買フヘキ力ヲモツ者ハ税ヲ拂フ能力アリトイフ。²⁶⁾ 或ハ將來得ントスル利益ノ税モイハレ得ル。

(註二六) ちうハ、或貨幣額カ支拂ニ現ハルムコトハ、決シテ一般ニ或富裕ノ記テハナイトイフ。²⁷⁾

(註二七) 諸多ノ學者之ヲ注意ス。即チべるぎうすハ、土地ノ購買ニ餘儀ナクサルコトハ、賣却ニ餘儀ナクサルムヨリモ稀テアル。故ニ税ハ賣手ニ歸ス。賣却ノ必要ニ迫マラル、コト大ナレハ大ナルホト愈々感シク感スルコト、ナルトイヒ、ぶあいふあーモ、恰カモ或人カ其不動産ヲ賣ラナクテナラヌ地位ニアル場合ニハ、彼ハ其ノ此ニ對シ持ツヘキ價ヲ決定スル地位ニアラヌ。買手カ其全キ税ヲ賣手ニ轉嫁スルヲ得ル。即チ此税ハ、多クハ不利ナ財産状態ニアツテ隨フテ其財産ヲ賣ラサルヘカラサルモノ即チムシロ租税存想ヲ與フヘキモノヨリ擔ハルトイヒ、くらいひモ、土地及家屋ヲ賣ル者ハ通例富者デナクテムシロ貧者テアル。隨フテ税ヲ課セラル、モノハ富者テナクテ貧者デアルトイヒ(むるはるとニ依ル)、ろつしあーモ、土地ノ賣却ハ痛マシキ困難ノ結果タルヲ得ル。恰モ然ルトキニ

22) Vocke, a. a. O. S. 119.
 23) Bastable, l. c. p. 589.
 24) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 26.
 25) Bastable, l. c. p. 588.
 26) Holtmann, Die Lehre von den Steuern. S. 417.
 27) Rau, a. a. O. I. S. 358.

印紙ハ最確カニ賣手ノ負擔ニ歸ストイヒ、えーべるひモ、不動産ノ需要ノ減退シタトキニ買手カ稅ヲ拂フヘシトイフコトハ幻想的テアル。何トナレハ此ノ場合ニハ買手ハ壓迫サレ及賣却ニ餘儀ナクサレタル賣手ニ稅ヲ轉嫁スルヲ得ルカラトイフ²⁸⁾

(註二八) むるはるとハ、債權者ハ通例、擔保ニ課スル登録稅ヲ、借手ヨリ留保シ又ハ高利ニヨリ充タサントストイヒ、ろつしあーモ、弱キ當事者ノ負擔スル例トシテ高利貸ヲ受クルモノヲ擧ク²⁹⁾

(註二九) ろつしあーハ、交通稅ニハ大不平等カアル。此カ殆ント常ニ經濟上弱キ當事者ヨリ擔ハルトイヒ、ふをつけハ、凡ヘテノ双務的交通出來事ニ於テ、稅カ經濟上ノ弱者ニ隨フテ通例給付能力ノ小ナル者ノ方ニ歸着セシメラル、コトニ於テ、此稅カ租稅ノ正サニアルヘク又給付スヘキモノ、反對トナルトイヒ、しえふれーモ、凡ヘテノ交通行爲カ營利ヲ與ヘヌ。往々ニシテ双方ニ損失ヲ與フ。取引ヲ締結スルニツキ、弱キ方ノ當事者カ通例交通印紙ヲ擔フモノテアラウトイヒ、らうハ、賣却等ハ往々ニシテ不利ナル事情ノ結果トシテ例之負債出稼ノ結果トシテ行ハレ、隨フテ賣手カ低キ價格ヲ得、此ニテ課徵物ノ轉嫁ヲモ受ケナクテハナラヌトイヒ、こんらーどハ、同一稅率ニ於テ、賣手カ利得ヲ得ヌ又ハ強制的ニ其財產ヲ賣ラナクテハナラヌ場合ニハ、不幸ナル者カ一層困難トセザレド、如何ニ多ク彼カ之ヲ賣價ノ中ニ計算シ得ルカハ力ノ問題テ、弱者カ其負擔ヲ引受クヘク、之ヲ最容易ニ擔ヒ得ヘキ者カ引受ケナイ。故ニ給付能力ニ適應スルコト、ナリ得ヌトイヒ、べるなーハ、交通稅ノ轉嫁ガ負擔ニ於ケル大ナル不平等トナリ得ル。殆ント常ニ經濟上弱キ當事者ノ負擔ニ歸スルコト、ナルトイフ³⁰⁾

(註三〇) へつけるハ、收益稅及補完財產稅ハ、權利主體ニテ過渡段階ニ現ハレ、及隨フテ分離スヘキ收得費ニ顧慮ナクシテ、分量的ニ生産及營利ヲ課ストイフカ、³¹⁾此ハ交通稅ニモ當ル。

(註三一) へつけるハ、收益及交通稅テハ、借方ノ引去カ大困難ニ遇ヒ、一部ハ一般ニ原則的ニ許スヘカラストイフ³²⁾

(註三二) さいんハ、交通行爲ノ諸多ノ種類及各箇ノモノニ於ケル實際ノ營利ハ非常ニ多様テ、人カ財政上ノ收益ヲ法律上假定スルコトハ出來ルカ、決シテ實際的收益ヲ知ルヲ得ヌ。此故ニ交通稅ハ租稅ノ平等ヲ絕對ニ達スヘカラサルモノテアルトイフ³³⁾

(註三三) さいんハ、各ノ課稅方法カ、凡ヘテノ營利ヲ齎ラス交通行爲ノ半分ヲ課稅スルコトカ出來ナイテ、文書ヲ必要トスル場合ノミニ現ハル、コトハ證明ヲ待タヌ。交通稅ノ一般化ヲ齎ラスコトハ不可能テアルトイフ³⁴⁾

(註三四) しゃるハ、全體ノ財產交通ヲ交通稅ニテ捕捉スルコトハ、事實上可能テナイカラ、此カ財產交通ノ各方向ノ一方的負擔、特ニ容易ニ捕捉スヘキ不動産交通ノ一方的負擔ヲ生スルコト、ナルトイフ³⁵⁾

(註三五) 註二〇、うんぶえんばつは、こつさ、らう参照。尙ホ、ろつしあーハ、交通稅ノ不公平ノ一トシテ、第二第三ノ手ヲ經ル買手ヲ、第一手ノヨリモ一層重ク負擔セシムル傾アルコトヲ擧ケ、べるなーモ、一物ノ第一ノ買手ハ第二第三ノ買手ヨリモ輕ク稅ヲ給付ストイフ³⁶⁾

(註三六) ろつしあーハ、一ノ不公平ハ各交通稅カ其動的的交通ヲ以テ、田舎ヨリモ都市ヲ一層重ク負擔セシムルコト、文化ノ遅レタル地方ヨリモ、文化ノ進メル地方ヲ一層重ク負擔セシムル傾アルコトヲアルトイヒ、しゃるモ、此稅カ發達シタル交通ト動産化シタル財產トヲ有スル都會人民ニ、分業生活ニ入ラサル農民の自給經濟ヲモツ田舎ヨリモ一層重ク負擔セシムトイヒ、べるなーモ、此稅ニテ活潑ナル交通ヲ有スル都市ハ田舎ヨリモ一層多ク課セラレ、高キ文明地方ハ低キヨリモ一層強ク課セラルトイフ³⁷⁾

尤モわぐな一ハ反對ノ見方ヲ爲ス。曰ク、課稅ノ歴史的發展ニヨレハ及收益體稅系ノ物稅ニ於ケル其ノ新シキ發達ニヨレバ不動産ハ左ナクトモ既ニ動産、營業利益、勞働收益等ヨリモ一層重ク課セラレ、而シテ其收益ハ事實上既存ノ稅ヨリモ一層容易ニ捕捉セラレタ。斯クテ本來ハ全ク正當ナル交通稅ニヨツテ、全收益稅カ唯一層不平等トセ

33) Stein, a. a. O. II-II. S. 212.

34) Stein, ebenda.

35) Schall, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 708.

36) Roscher, a. a. O. II. S. 126. Berner, a. a. O. S. 39.

37) Roscher, a. a. O. II. S. 126. Schall, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 708. Berner, a. a. O. S. 39.

28) Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 297. Pfeiffer, a. a. O. S. 336. Murhard, a. a. O. S. 246-7. Roscher, a. a. O. II. S. 125. Eheberg, a. a. O. S. 294.

29) Murhard, a. a. O. S. 242. Roscher, a. a. O. II. S. 126.

30) Roscher, a. a. O. II. S. 126. Vocke, a. a. O. S. 102. Schäffle, Steuern. B. T. S. 399. 402. Rau, a. a. O. I. S. 368. Conrad, Grundriss d. Fw. 2. Aufl. S. 113. Berner, Das Wesen der Steuern insbesondere der indirekten. S. 39.

31) Heckel, Lehrbuch. I. S. 450.

32) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 31.

ラレタ。特ニ同時ニ國稅及地方稅ヲ擔フ所ノ田舎ノ土地ハ實ニ往々ニシテ過重負擔トナリ、都市ハ動的資本、營業、自由職業ノ主タル場處トシテ少クトモ相對的ニ有利トセラレタト³⁸⁾

(註三七) ぶあいふあーハ、二三ノ營業、特ニ商業ニテハ、多クノ文書上ノ交通、手形、約束書、受取書及類似ノモノガ必要トナルノニ、他ノ恐ラクハ重要ニシテ利益アル企業、特ニ例之工場ニテハ、往々ニシテ全ク斯カル行爲ヲ行ハズ又ハ一層少ク行フコトナルトイフ³⁹⁾

(註三八) えーべるひハ、此ニヨリテ投機隆盛ノ時代ニハ、人カ恰モ最多クノ利得ヲナシタ人、即チ建築用地及新建物ヲ賣却スル者ヲ課セストイフ⁴⁰⁾

(註三九) べるなーハ、此ニ於テ負擔カ國民經濟ノ低下時代ニ、上進時代ヨリモ異常ニ重クナルトイヒ、しやるモ、此稅ハ好況時ニモ不況時ニモ交通ニ同一ノ重サヲ課ストイフ⁴¹⁾

(註四〇) すたいんハ、交通稅ノ齎ラス營利ハ恰モ營利稅ノ種々ナ形ニテ既ニ出來ルタケ精密ニ計算セラレ、課稅セラルル。交通稅ハ各ノ營利ノ爲メニ二重課稅テアルトイヒ、らうモ、所得カ既ニ直接稅ニテ愈々完全ニ取ラレハ取ラレルホト、印紙稅テ國家權力ヨリ租稅動機トシテ選マルヘキテナイトイヒ、しやるモ、人カ交通稅ノ本質ヲ專ラ各箇ノ營利行爲ノ利得ノ課稅ニ置クナラハ、既ニ各箇ノ營利行爲ヨリ集成シタル租稅義務者ノ經濟過程ノ全成果カ收益及所得稅ノ發達シタル體系ニテ捕捉セララルトキニ、此外ニ交通稅ノ爲メニ餘地カ存シナイヤウテアルトイヒ、ぶあいふあーモ、登錄稅ハ各箇人ノ租稅能力ヲ課シナイテ地租所得稅ニヨリ既ニ高ク課セラレタモノヲ主トシテ課スル。又取引稅ヲ大商人銀行等カ擔フトキニ、此等ノ者ハ凡ヘテ營業稅及所得稅ニテ國庫ニ納稅シテ居ル。何故ニ彼等カ今更ラ其ノ行フ所ノ取引而モ唯二三ノ偶々行フ取引ノ爲ニ課稅セラレナクテハナラヌノカトイフ⁴²⁾

(註四一) につちハ、登錄稅ト印紙稅トハ、此等カ明瞭テナイ處テハ屢々同一行爲ヲ二度捕捉スルコトニナルトイヒ、

38) Wagner, a. a. O. S. 553-4. 39) Pfeiffer, a. a. O. S. 338.
40) Echeberg, a. a. O. S. 294.
41) Berner, a. a. O. S. 39. Schall, Verkehrs-und Erbschaftssteuern. S. 708.
42) Stein, a. a. O. II-II. S. 211-2. Rau, a. a. O. I. S. 358. Schall, Verkehrs-und Erbschaftssteuern. S. 704. Pfeiffer, a. a. O. S. 338.

べるなーハ生存者間ノ交通ノ負擔ハ必然相續稅ニテ補完サレナクテハナラヌ。併シ然ルトキニ、多クノ場合ニ重課稅カ現ハルル。生存者間ノ交通ニテ稅ノ課セラルル度數ノ異ル財產ガ通例又相續ニ現ハルルコトナルトイフ⁴³⁾

(註四二) ろつしあーハ、左ナクトモ凡ヘテ精密ニ分級セサル交通稅ハ、大營業者ヨリモ小營業者ヲ一層多ク壓迫ストイヒ、べるなーモ、大量ニテ安キ價ニテ買フ所ノ大營業者ハ小ナルモノニ對シ有利ナリトイフ(以上、比例率ノ非難)。ふをつけハ更ラニ此稅ニテハ物體ノ價値ニ顧慮ナク、小ナル同額稅ニテ又ハ多少監督ノ出來ル處テハ非常ニ緩カナ方法ニテ上ル所ノ率ニテ負擔セシムルコトテ満足シナクテハナラナカッタ。此際如何ナル方面ヨリシテモ平等又ハ均等トイフコトカイヒ得ナイトイフ(確定率及階級率ノ非難)⁴⁴⁾

斯ノ如ク此稅ヲ給付能力ヨリ説明スルモ種々ナル故障ガアルノテ、能力ヨリシテノ此稅ノ説明ノ開祖トモイハルルすたいんカ後ニ至テ自說ヲ撤回シタノモ強チ無理ナシトセヌ(註四三)。

(註四三) すたいんハ、其著財政學ニ於テ、第一版テハ交通稅即チ間接所得稅ヲ或種ノ資本移轉ヲ媒介スル各箇ノ行爲ヨリ課セラルル稅トシ、ソシテ此際、其資本又ハ權利ノ移轉カ一方又ハ他方ヨリ實際ノ餘剩價値ノ得ラルルコトナシニハ想像スルヲ得ヌ。此餘剩價値カ獨立ノ純收益テ、此ガ最早生産ニ基カス、單ニ資本ノ移轉ニ基キ、此移轉ノ行爲ニヨリ媒介セラルルモノテアル。此ニ存スル利得カ交通稅ノ稅源テアルトイフタ。第二版テハ營利稅カ既ニ企業ノ凡ヘテノ產物ヲ其收益ニ從ツテ課稅シテ居ルカ、此ニヨリテ不課稅トナルモノノミカ租稅物體トナリ得ル。其ハ當該企業ノ生産ノ性質ニヨリ與ヘラレス、併シ獨立ニ此等ノモノノ傍ニ立ツモノト見做サレナクテハナラヌ所ノ、ソシテ規則正シキ營利ノ傍ニ獨立ノ純收益ヲ供スル所ノ交通行爲テアル。此カ併シ唯價値交通ノ現ハルル場合

43) Nitti, Principes de science des finances. p. 509. Berner, a. a. O. S. 38-9.
44) Roscher, a. a. O. II. S. 126. Berner, a. a. O. S. 39. Vocke, a. a. O. S. 105.

ノミテ、即チ具體的價値カ流通ニ置カレ此ニテ利得ノ爲サル場合ノミテアル。此ヨリシテ交通稅ハ其物體トシテ唯タ廣義ノ價値收得ノミヲ有シ得ルコト、此カ稅源ハ常ニ各ノ價値取引ニ存在セサルヘカラサル價値利得ナルコトカ生ストイフ。第三版テハ交通稅ノ說明カ取去ラレ、第四版テハ夫ノ理由說明ヲ止メ、此稅ヲ合理的ニ說明スルコトハ不可能テアル。此稅ハ學問ニヨリ說明スル能ハス、併シ唯國家ノ必要ヨリ說明スルヲ得トイヒ、第五版モ全體上第四版ニ基キ、交通稅ノ一定種ノミカ、利得、凡ヘテノ勞働ナシノ營利トシテ、營利稅ノ傍ニ辯護セラル、一觀察點アリトイフ。其ハツマリ不勞利得稅ニ當リ、他ノ交通稅ハ存立理由ナキコトニナル。⁴⁵⁾

(二) 給付能力ヨリノ說明隨テ交通稅ノ捕捉スヘキ給付能力、

(A) 給付能力ノ存在——(イ) 一般ニイフテ此交通稅ノ課セラルル場合ニ或増價カアル。其ノ大サヲ明確ニ指示スルコトハ出來ヌカ(註四四)、存在スルコトタケハ確カテアル。其大サヲ明確ニイヘナイタケニテ此稅ヲ高イモノトスルコトハ出來ヌカ、輕ケレハ許スヘシト思フ。之ニヨリテ其缺點ヲ緩ムルコトニナル(註四五)。(ロ) 各箇ノ場合ニツイテイフモ、先ツ家庭事件ノ委任狀ニ給付能力アリヤナシヤハ六ツカシイ場合テアルカ、此トテモ其委任事項ノ解決如何ニヨリ其家庭ノ狀態カ改メラレ、其ニヨリ結局其經濟上ノ利益モ伸ハサルルカラ其レタケニテ給付能力ニ關係アリトイフコトニナリ、其ニ重キ課稅ハ堪ヘラレヌカ知ラヌカ、輕イモノナラ堪ユルタケノカハアリトイヒ得ル。醫師辯護士ノ資格ヲ得タ場合ニハ

45) Stein, a. a. O. II-II. S. 210. ff. Wagner, a. a. O. S. 548-9. Heckel, Lehre von den Verkehrsteuern. S. 9-11.

其ニヨリ得ラルル能力ノ大小ハイヘナイケレトモ、其人ニ能力カ生シタコトハ確テアル。其レタケニテ課稅スルノテアリ、其大小ノ明示シ難キタケニ此モ可ナリ輕ク課スルコトニナル。又賣買貸借等ニ於テ其負擔カ弱者ニ歸シ、困却シタル賣手、借手ニ歸スル場合ノ如キ、實ニ氣ノ毒テ、損失ノ場合無利得無増價ノ場合ニ課稅サルルヤウテアルカ、併シ良ク考フレハ凡ヘテ賣買トイヒ貸借ト其カ當事者双方ニ何等カノ利得又ハ増價ナクシテハ行ハレヌ(註四六)。夫ノ困ツテ居ルトイフ賣手モ借手モ、此賣買貸借ヲ行ハナケレハ之ヲ行ツタトキヨリモ一層困ツタ筈テ、之ヲ行フニヨリテ一層利得シテ居ル。之ニヨリ假令積極的ニ或利得ヲ爲サナカツタトシテモ、消極的ニ或損失ヲ避クルヲ得テ居ル。其タケニテ利得シ其レタケニ於テ給付能力カアル。此場合ニモ其利得ノ大サハ明確ニハ現ハシ得ナイカ、兎モ角利得ハアル。テアルカラ此稅カ賣手ニカカツテモ買手ニ課セラレテモ、貸手ニ行カウカ借手ニ行カウカ、何處ニ往ツテモ給付能力ヲ捕ヘルト見ル。唯併シ困ツタ地位ニアル者ヲ課スルコトノアリ得ルコトヲ顧慮シテ、矢張り重ク課シテナラヌトイフコトニハナル。

(註四四) 註一九 二三參照。

(註四五) 諸多ノ學者之ヲ注意ス、例之、しやるハ此カ射倖利得稅相續贈與稅ノ如ク、收益、利得、又ハ其他ノ財產

増價ノ高サヲ考慮スルコトノ出來ナイタケテハ、此カ唯タ緩カナ稅率ニテノミ平等ニ對スル抵觸カ避ケラルルヲ得トイヒ、こゝんモ此稅カ殘酷トナラヌ爲メニハ緩カニ課セラレナクテハナラヌトイヒ、べるな一モ、此ニ存スル不平等ヲ弱ムル爲メニ稅カ輕ク課セラレナクテハナラヌトイヒ、わぐな一ハ、合理的交通稅ハ稅率ニ正當ナ高サヲ與ヘテ適當ノ方法ニテ進マナクテハナラヌトイヒ、ぼーりゆーモ、此稅ヲ無害トスル爲メニ二ノ條件ヲ要スル。稅率カ極メテ緩カナルコト及之ヲ徵收スル爲メニ義務者ニ課スル形式ニツキ用心深クスルコトアルトイヒ、こつさハ、此稅ノ度合ハ輕キヲ要ストシ、らうハ印紙手數料ノ課率ノ低キコトヲ期シ、えーべるひハ不動産交通稅ノ低キコトヲ要ス。⁴⁶⁾

(註四六) へつけるカ各ノ交換行爲ハ、經濟的成果又ハ財産權上ノ利益ヲ得ントスルモノトイヒ、交換ニヨリテ財産權上ノ利益ヲ得ントスルコト即チ、ヨリ少キ價ノ物ヲ一層使用スヘキ形ニ換エントスルコト併シ直チニ絶對的ナル計算上確定スヘキ増價ヲ齎ラササルコトノ考カ基礎トナルトイフノハ至當テアル。⁴⁷⁾

(B) 補完稅的性質ノ認定——(イ) 此稅ハ既ニ直接稅ヤ消費稅ノ存スル以上ハ重複課稅ノ如クニモ見ユルカ、サウテナク、實ハ此等ノモノ、補完テアリ、彼ニテ漏ル、コトアルヘキモノヲ捕捉シヤウトイフノテアル。多少重複スル所ハアツテモ、其輕率ナルコトニヨリテ恕スルヲ得ル。勿論補完稅テアルカラ基本稅トナルノ資格ハ缺ク。(ロ) シテ其補完稅タル有様ハ、詳シクイハハ、直接ニ所得稅其他ノ直接稅ノ補完タルコト、其補完稅ノ一タル支出又ハ消費稅ノ補完トナリ隨テ間接ニ直接稅ノ補完トナルトイフコト、ノ二方面カアリ、

前者ニハ更ラニ、規則正シキ所得、收益特ニ商業者利殖者ノ所得(註四七)ニシテ所得稅等ヨリ漏ル、モノヲ捕捉スルノト、各箇的一时的所得テ所得稅等ニテ捕捉スヘカラサルモノヲ捕捉スルコトトカアル(註四八)。

(註四七) わぐな一ハ利殖者銀行家商人及類似ノ階級ノ所得課稅、並ニ貸付利子及凡ヘテノ商業ノ收益課稅カ通例妥當テナイトイフ。⁴⁸⁾

(註四八) (A) 漠然、他稅ノ補完トナルヘシトスルモノ——例之、ろつしあ一ハ、交通稅ハ其他ノ租稅體系ノ缺陷ヲ多少補充スルニ特ニ適當ナルカ如シトイフ。ぼるぐとモ、交通稅ニヨリテ實際上、其他ノ稅種ノ缺陷ヲ充タスコトトナルトイフヨリシテ見レハ此ニ屬スルカ如キモ、別ノ處ヨリ見レハ(B)イニ屬スルカ如シ(註五二參照)、

(B) 直接稅ノ補完トイフモノ
(イ) 一般ニ之ヲ認ムルモノ——にちハ、印紙及登錄稅ハ直接稅ヲ補完シ、之ヲ逃ルル所ノ富ノ其部分ヲ捕捉スルコトニ用立ツトイヒ、こゝんモ、交通稅ハ交通生活ニ於ケル多様ナル形ニ現ハルル各個ノ營利行爲ニ課セララル。此稅ハ營利稅ノ補完方便トシテ現ハルトイヒ、へつけるモ、交通稅カ營利稅ノ第三節トシテ收益稅所得稅ノ缺陷ヲ充タス、其カ二重ノ觀點ニテ。即チ第一ハ此租稅形式カ經濟的給付能力ノ漸次ノ發達ヲ租稅技術上追跡スル可能ヲ期待シ、第二ニハ交通稅カ收益及其稅ニテハ尙ホ存セス、所得ニテハ最早存セサル營利ノ元素、即チ經濟主ニテ唯過渡段階ニアツテ貸方部トシテ第三者ニ歸スル額ヲ捕捉スト爲ス。ろつつモ、收益稅國テハ人カ特段ナル執着ヲ以テ不動産移轉稅ヲ維持シ、其カ直接稅ノ不完全ニテ辯護サレタトイヒ、ろあいや一カ交通稅カ回期的ニ繰返サルル營利稅ノ追加稅トシテ徵收サルヘシトイフモ同趣旨テアル。わぐな一ハ、租稅體系ニ於ケル缺陷ヲ二トシ、第一ハ

48) Wagner, a. a. O. S. 557.

49) Roscher, a. a. O. II. S. 123. Borgh, Fw. S. 159.

46) Schall, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 709. Cohn, a. a. O. S. 452. Berner, a. a. O. S. 40. Wagner, a. a. O. S. 560. Beaulieu, J. c. p. 503. Cossa, a. a. O. S. 100. Rau, a. a. O. I. S. 359. Heberg, a. a. O. S. 294.

47) Heckel, Lehrbuch. I. S. 451, Derselbe, Zur Lehre von den Verkehrssteuern. S. 26.

職業的營利カ其租稅法律ニテ定メラレタル稅ニヨリ事實上十分ニ課稅サレサル場合テ、吾人ハ所得稅ニテモ收益稅ニテモ此課稅カ十分行ハレサルコトヲ見タ。次ニハ職業的營利ノ外ニ、各箇ノ行爲ニヨル營利ニ現ハレ、其ニハ前ノ各稅カ原則上ニモ全ク關係ナキモノテアルトシ、交通稅ハ此二ノモノヲ補完又ハ補充ストイフ⁵⁰⁾

(ロ) 特ニ一時的營利ノ課稅ニヨリ直接稅ヲ補充スルコトヲ認ムルモノ——例之フリードベ⁵¹⁾ルヒノ如シ⁵²⁾しえふれ⁵³⁾モ此ニ重キヲ置ク。曰ク、間接稅ハ補正的ニ働ク。此カ直接稅ヲ遺脱スル所得部ヲ捕捉シテテアル。凡ヘテノ臨時ノ且ツ不規則ナル收入(相續、發明、射倖利得、贈與等)ハ一般ニ確實ニ且ツ規則正シク捕捉スルヲ得ヌ。直接稅ニテ良ク徵收セラレス、此ニ對シテ一定ノ間接稅カ其爲メニ定メラルト⁵²⁾

(C) 直接稅及消費稅ノ補完トスルモノ——例之、えーべるひハ、此稅カ各箇ニテ多クハ唯タ他ノ稅特ニ收益稅、併シ又一般所得稅ノ補完トシテノミ見ラル、ヲ得ル。ソシテ此ニ屬スル交通過程ニ於ケル財產カ營利ヲ供スルタケニテハ此カ特別營利稅トシテ働キ、此カ享樂及消費ニ用立ツタケテハ消費稅トシテ働クトイヒ、しやるモ亦同様ノコトヲイヒ、更ニ此ニ關係(營利稅及消費稅)ニテ交通稅ハ租稅體系ニ於ケル缺陷及缺點ヲ補完シ、租稅ヲ、通例ノ營利及消費稅ニヨリテ可能ナルヨリモ一層多ク、箇別的實際的ノ給付能力ニ適應セシムル希望スヘキ方法ヲ供ストイフ⁵³⁾

(C) 一般人的ニ非スシテ特別的ナル給付能力ヲ捕捉スル爲メノ缺點ノ宥恕——如何ニモ此稅ニハ前ニ舉ケタル如キ色々ノ缺陷ヲモツ。ケレトモ其カ補完稅トシテ特ニ輕率ヲ課スルノ注意ノ拂ハルル以上ハ、宥恕スルヲ得ル。前ニイフ如ク其ノ此ニ給付能力ノ存在タニ承認サルルコトカ出來ルナラハ、ソシテ補完稅トシテノ輕稅ナラハ之ヲ課スルモ認容シナク

50) Nitti, l. c. p. 508. Cohn, a. a. O. S. 461. 462. Heckel, Zur Lehre von den Vorkehrsteuern, S. 5. 33. Lotz, a. a. O. S. 512. Wagner, a. a. O. S. 556-7.
 51) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 12.
 52) Schäffle, Steuern. A. T. S. 349.
 53) Eheberg, a. a. O. S. 289. 323. Schall, Verkehrs- und Erbschaftsteuern. S. 706.

テハナラヌ。但シ負擔ヲ公平ニスル爲メニ課稅物件ノ選定課稅率ノ等差ニツキ出來ルタケノ注意ハ拂フ。

(三) 給付能力ヨリノ説明ニ於ケル不満足ナル附帶的の説明

(A) 或ハ此稅カ給付能力ヲ捕捉スルトシテ、其能力カ現實的テナクテ、平均的(註四九)推定のノモノトイフコトカ往々ニシテイハルル。勿論交通稅ノ中ニモ各箇ノ現實ノ利得ヲ計算シテ其ヲ捕ヘル場合モアルカ、其ヲ別トシテ、普通ノ登録稅印紙稅ナトニ於テ現實利得ヲ押ヘサルモノニ就イテハ、此ニ存スヘキモノヲ平均シテ課稅スルノテアルトイフノテアルカ、其ハ適切テナイ。直接稅特ニ收益稅ナトニ於テ多少外形のナル標準ヲ選ミテ年々規則正シク課ス場合ニハ當ルカ(註五〇)交通稅ノ如キ各箇ノ機會ニ課スルモノニテハ、斯カル平均的ノ力ニヨツタトイフノハ適切テナイ。單ニ各箇ノ場合ノ給付能力ノ存在、其大體ノ大サヲ推定シタトイヒ得ルノミテアル。推定トイフコトハイヘルカ(註五二)、平均トマテイフコトハイヒ過キテアル。

(註四九) へつけるハ、各箇交通行爲ノ近接的測定カ租稅技術上ハ、唯表現スル所ノ、又ハ併シ蓋然且平均的ニ假定スヘキ給付能力ノミヲ捕捉シ得ル。交通稅及收益稅ニ於テ實際數ノ代リニ平均ノ代用トイフ共通ノ事項カアルトイ

ヒ、他ノ處ニテ、交通税ハ表現スル所ノ又ハ少クトモ蓋然且ツ平均トシテ假定スヘキ經濟上ノ貢獻力ヲ租稅技術上捕捉スヘキ盡力及任務ヲモツ。收益税及交通税テハ主トシテ可能、蓋然、平均ノ確知ニツキ、又ハ此唯タ一般且ツ模型的ニ確定スヘキ協力元素ヲ租稅技術上評定スヘキ賦課ノ盡力ニツキ爲スヘキテアルトイフ。ほつくモ、賣買ノ場合ノ利得ハ二様テアツテ、其ノ一ハ賣手ニ於ケル利得テアルカ、此方ハ既ニ收益及消費税ニテ課セラレテ居ルカラ問題ニナラヌ。其二ハ買手ノ方ニ於ケル取得セントスル利益テ、此ハ營利税テモ所得税テモ課スルコトカ出來ヌカラ特別ニ課スルコト、ナル。此ハ各法律行爲ニ現ハレ、各ノ場合ノ特性ニ立入ラスニ、其各種ノモノニ一定ノ平均的ノ額ニテ確定サル、ヲ得トイフ⁵⁴⁾

(註五〇) へつけるハ説明シテ居ル。曰ク、一定ノ營業資本ヲ有ツ企業ハ經驗上、一定ノ平均所得ヲモツコトカ蓋然テアル。事實上ノ經濟成果ノ大小ハ確カナ處ハ貸借對照表ニ至テ初メテ判斷セシムル。一様ニ一定ノ等級ノ土地ハ蓋然的ノ所得ヲ擧クル。併シ事實上ノモノハ市場ニ穀牧ノ賣却ノ後ニ初メテ確知セラルルト⁵⁵⁾ 平均的トイフハツマリ此意味テアル。

(註五一) ころんハ、交通税ハ其出現ヨリシテ立法者カ收益及所得ノ獲得ヲ推定スル所ノ營利生活ニ現ハルル法律行爲ニ課スイトヒ、へつけるモ、收益及交通税原則カ一般の評定、所得成形ノ爲メニ或生産方便ノ推定、的成果ヨリ出發ストイヒ、わぐな一モ、補完的ニ交通税ニヨリテ、各箇ノ法律行爲又ハ交通行爲ノ實際上又ハ推定、的ノ營利ヲ課税スルコトハ常ニ可ナリ粗ナレトモ、原則上正當テ、且ツ實際上適當ナル手續テアリ、隨フテ財政々策的租稅原則ニモ適フトイフ⁵⁶⁾

(B) 或ハ交通税ニ於ケル交通ヲ、結局、所得收益ニ現ハルヘキ其ノ生成過程ノ表現ト爲シ、之ヲ捕捉スルコトニヨリ直接税ノ補充トシヤウトイフ考カアル(註五二)。交通税カ此ノ如

キモノタルコトノ多キコトハ確テアラウカ、併シ其ノミテナク、支出又ハ消費過程ヲ捕捉スルコトモアルコトヲ見逃シテハナラヌ(註五三)。例之、普通ノ消費物ノ賣買ニ課セラルルモノノ如キハ、ムシロ此レニ屬シ、賣手ニモ買手ニモ負擔セシメラルルモノニテ其買手ノ負擔スルモノノ一部モ均シク此ニ屬スル。更ラニ支出過程ヲ捕捉ストモイヘス嚴格ニ所得生成過程ヲ捕捉ストモイヒ難キモノカアル。例之、夫ノ急迫ノ餘リ土地ヲ賣却スルモノニ課スル税ノ如キテアル。尤モ此ハ寛カニ解スレハ一ノ所得生成過程ヲ捕捉スルモノト解シ得ル。

(註五二) へつけるハ、交通税ヲ以テ營利税ノ一テ、財産及所得成形ニ於ケル交通ノ機能の效果ヲ考察シ、交通ヲ經濟的給付能力ノ生成ニ於ケル構成元素トシテ租稅技術上捕捉スヘキモノト爲シ、更ニ收益税ト對立シテ、凡ソ各經濟經營ハ、各經濟主體ノ處理スル生産及營利方便ノ相對的ニ確定シタル價額ト、相對的ニ流動的ナ價額トノ共力ニ基キ、前者ヲ捕捉スルノカ收益税テ、此後者ニ於ケル價値成形ノ萌芽の元素ヲ租稅技術上捕捉スルノカ交通税トイヒ、交通カ其經濟經營ノ影響ニヨリテ收益ノ量額原則ヨリシテ所得ノ品質原則ニ成形スルヲ得セシメ、收益ノ未來ノ爲メノ單ニ可能的蓋然的ノ享樂ヲ、所得ニ存スル積極的ノ享樂可能ニ變更スル過渡ヲ成ス、此過渡ヲ捕捉スルノカ交通税テアルトイフ、わぐな一モ交通税ヲ一ノ營利税トシ、收益税ニ近ク其傍ニ特別收益税トイフヲ得トシ、各箇ノ任意者ヲ、彼カ營利目的ノ爲メニ一定ノ各箇ノ行爲ヲ爲シ、及此際推定、的ニ、直接又ハ間接ニ或利得ヲ爲ストキニ、併シ又其時ニノミ課税スト爲シ、かいづるモ、直接税ノ第二種タル交通税ハ、其稅源カ實際カ又ハ財務法ノ

54) Heckel, Lehrbuch, I. S. 451. Derselbe, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 26. 29. Hock, Das öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 234-235.
55) Heckel, Lehrbuch, I. S. 451. Derselbe Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 22-3.
56) Cohn, a. a. O. S. 461. Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 29. Wagner, a. a. O. S. 557-8.

假定ニヨレハ、經濟的財ノ交通ニテ人民ガ取得スル各箇ノ偶生ノ箇別的タル收入(所得的收入)タルノ租テアルトシ、ぼるぐとモ、交通税ハ所得獲得ノ共力ノ歸スヘキ行爲及出來事ヲ捕捉ス。此共力ノ爲メニ右ノ行爲及出來事ハ所得ヨリ生ズル給付能力ニ關係カアル。此ガ各箇ノモノハ全ク僅少ノ例外ヲ以テ、關係者ノ一ニ於テ捕捉スヘク且ツ其自由ナル方便ニ於ケル増加カ、又ハ此ノ如キ方便ノ獲得ノ見込ニ於ケル増加ヲ目的トスル。隨フテ終局ニ於テ給付能力ノ増加ヲ期スル。他部ニトリテハ此際方便ノ讓渡カアル。併シ必スシモ其經濟上ノ地位ノ實際ノ弱メルコトテナイ。往々ニシテ十分其地位ノ改良ヲ齎ラシ又ハ少クトモ之ヲ期スル所デアルトイフ。⁵⁷⁾

(註五三) 註四八參照、尙ホふをつけハ、交通税ハ或ハ財産額ニ干涉シ、或ハ其保存ニ、或ハ營利ニ或ハ消費ニ干涉ストイフ。⁵⁸⁾

(C) 或ハ交通税カ所得生成過程又ハ營利方面ヲ捕捉スルトシテ、時トシテ此カ實現セス營利ナキコトカアツテモ關ハヌ。其ハ收益税ナトニテモアルコトテ同様ニ恕スヘキコトトイフ説カアル(註五四)。ケレトモ上ニイフ如ク營利ノ達セラレサリシカ如ク見ユル場合ニモ、或利得アリトイヒ得ヘキモノカアルカラ、斯ク説明スルノハ無用テアル。

(註五四) ぼるぐとハ、給付能力ノ期セラレ增加カ往々ニシテ達セラレナイコトハ原則上此ニ反對シナイ。何トナレハ特別ナル税(收益税)ニヨリ捕捉セラル、所得獲得ノ道程ニテモカ、營利労働ノ私經濟的目的カ必シモ達セラレナイ。而モ爲メニ此課税カ止メラル、コトニハナラヌカラトイフ。⁵⁹⁾

(D) 或ハ交通税カムシロ富者階級ノ負擔トナルニ於テ、直接税ニ於ケル累進ノ不十分ヲ補

償ストシ(註五五)、或ハ重キ消費税ヲ補償シ(註五六)、或ハ更ラニ有基即チ財産的所得ノ重課ヲ爲シ得(註五七)トモイハルルカ、其カ時トシテ窮迫シタル營利者ヲ課シ、必要ナル支出ノ課税トモナルトイフニ於テ、斯ク一概ニイフコトハ過言テアル。

(註五五) えーべるひハ、所得税及特ニ收益税ノ今日ノ形ニ於ケルモノ、累進ノ不十分ニ於テ、交通税ガ或租税體系ニテ此方面ニ補償税ニ働クヲ得トイフ。⁶⁰⁾

(註五六) えーべるひハ、交通税カ重キ消費税國テハ價值ノ大ナ且ツ補償的ニ働ク所ノ對重トナルヲ得ヘントイヒ、べるな一ハ箇人ノ經濟的不平等ニ於テ財產階級カ政治上優勢ナタケテハ、大ニ消費税ヲ重クシテ直接税ヲ制限スル傾ヲ示ス。此ニ交通税カ調整的ニ干涉スルヲ得、租税體系ニ於ケル公正原則ヲ行ハレシムルコトトナルヲ得トイフ。⁶¹⁾

(註五七) へつけるハ、收益及交通税ハ、假令例外ナシテハナイカ、主トシテ唯タ有基所得ニ關スルヲ得トイヒ、こんらーどハ一定ノ財産税ナキタケテハ、特ニ大財産カ事實上餘リ輕ク課セラルルルタケテハ、財産部カ容易ニ捕捉セラレ得ル所テ課スル爲メニ、各ノ機會ヲ利用スルヲ適當トストイフ。⁶²⁾

(E) 或ハ此税カ有價證券其他ノ動的資本課税ノ機會ヲ供シテ、資本利子税ヲ缺ク所ニ、其代リトシテ收益税ノ補完トナルトモイフカ(註五八)、其ハ國ニヨリ當ルカ、國ニヨリテハ當ラス。又資本利子ヲ交通税ニテ課スルノハ、資本利子課税ノ適當ナ方法テモナイ。

(註五八) えーべるひハ、特ニ動産ニ關スル最重要ナル交通出來事ノ税カ假令不十分ナリトモ、資本利子税ノ一ノ代

60) Eheberg, a. a. O. S. 324.

61) Eheberg, a. a. O. S. 324. Berner, a. a. O. S. 40.

62) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 31. Conrad, a. a. O. S. 112.

57) Heckel, Lehrbuch. I. S. 448. 450. Derselbe, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 19. 22. Wagner, a. a. O. S. 233. 236-7. Kaizl, Fw. II. S. 164-5. Borght, a. a. O. S. 158-9.

58) Vocke, a. a. O. S. 103.

59) Borght, a. a. O. S. 159.

リトシテ働クヘシトイヒ、こんらどハ、此ニテ到ル處特ニ動産ヲ捕捉シタ。何トナレハ此カ所得稅ヨリシテ租稅義務ヲアマリニ多ク逃ルルカラトイフ。⁶³⁾

結 論

要之、交通稅ハ交通ニ現ハレタル特段ナル給付能力ヲ捕捉シ、此交通ニモ確カニ或給付能力カ存在シ、唯タ其大サノ指示ノ六ツカシイコトアルヲ免レヌ。其アルカ故ニ及之ニ於ケル諸多ノ缺點ノ伴フ爲メニ、此ニ於テ給付能力ヲ否定シ、別ノ説明ヲ探ラントシタ人モ少クナイカ、其ニハ及ハヌ。矢張り飽迄、給付能力ヨリ説明シ、ソシテ其他ノ稅ノ補完稅トシテノ存在理由ヲ認ムヘキテアル。勿論此カ基本稅ニハナレナイ。此ニテハ稅率ヲ高クシテモ可ケナイ。カ此カ補完稅トシテ特ニ輕率ヲ課スルナラハ、給付能力ヲ捕捉スル一ノ稅トシテ存在ヲ許シテ良イ。其給付能力ヲ捕捉スル所ニ正義ハ確守セラレテ居ル。此ニ於ケル正義カ二次的從屬的テアル(註五九)ト卑下スルニハ及ハヌ。

(註五九) ろつつハ、凡ヘテノ交通稅ニ共通ナコトハ、此ニ稅カ如何ニ働クカ、此稅カ何人ニ歸着スルカノ不確ニ於テ、嚴格且ツ批評的ニ考察サレタ或種ノ正義觀カ、唯タ從屬的ノ役目シカ働ク能ハストイフコトアルトイフ。⁶⁴⁾

63) Eheberg, a. a. O. S. 324. Conrad, a. a. O. S. 112.
64) Lotz, a. a. O. S. 513.

第七編 交通稅ノ本質

緒 言

交通稅ト給付能力トノ關係ハ前論文ニ説ク所ノ如クテアリ、其レニ依リテ交通稅ノ何タルカトイフ其ノ本質ノ大半モ明カニセラレタ。タタ其レタケテハマタ本質ヲ見ルノニ不十分ト認メラルルカ故ニ、茲ニ特ニ之カ本質論ヲ試ミ、前文ノ足ラサル所ヲ補ヒ、完カラシメヤウト思フ。元來交通稅ナルモノハ、其名稱カラシテ人ニヨリ與フル所カ異リ、其範圍モ人ニヨリ見ル所異リ、其部屬稅種如何ニツイテモ意見區々ニ亘ル所テアリ、此等ニツキ意見ノ一致點ヲ見出スコトハ難イカ、其レタケニ之カ研究ニハ興味カ多イ。敢テ茲ニ此研究ヲ爲ス所以テアル。

第一段 交通稅ノ名稱意義及種類

(一) 交通稅ノ名稱——私ハ多年、交通稅ト使ヒ慣レテ居ル。獨逸語ノ Verkehrsteuern ヲ移シタノテアル。可ナリ廣ク行ハレテモ居ルカ、併シ日本ニモ流通稅トイフ名ヲ用キル人カ

アル。此ハムシロ佛語ノ Impôt sur la circulation¹⁾ノ譯ト思フ。獨語ノふわあけーあすとい
 ねるノ譯トシテハ當ラヌ。獨逸語ニハ此外ニ、財産交通税²⁾、權利交通税³⁾、ナトイフ名モ往
 タニシテ行ハレテ居ルカ所謂交通税ノ課税物件ノ中ニハ財産交通トモ權利交通トモイヒ兼
 ヌルモノカアルカラ、避ケタ方カ良イト思フ。或ハ行爲税トイフ詞モアルカ、此モ交通税
 中ニ行爲トイヒ兼ヌル課税物件ノ税カアルカラ適切テナイ。權利交通トイヒ難キ場合、行
 爲トイヒ難キ場合ハ特ニ増價税ヲ見レハ明カタアリ、財産交通トイヒ難キ場合ハ醫師辯護
 士ノ資格ノ登録税ノ場合ヲ考フレハ明カタアル。

(二)交通税ノ意義——(A)トシテハ、私ハ多年、各箇ノ價值ノ移轉又ハ異動ノ機會ニ課スル
 ノ税トイフテ居ルカ、(B)單ニ價值ノ移轉ノ機會ニ課スル税トイフ考モ廣ク行ハレテ居ル。
 (註二)ソシテ其ヲ表ハスノニ、或ハ財産權移轉ノ税ト爲シ⁵⁾、或ハ財産ヲ其運動ニ於テ所有變
 更ノ機會ニ捕捉スルモノト爲シ⁶⁾、或ハ財産及財ノ移轉ノ行爲及出來事ノ上ノ税ト爲シ⁷⁾、或
 ハ財産、財産部、財産價值、及財産權ノ移轉ノ機會ニ課スルモノトイフテ居ル(註二)。此等
 各箇ノ定義ニ於テ財産トイフノテハ、餘リニ窮窟テ、醫師辯護士ノ資格ノ如キ一ノ價值ト
 ハイヒ得ルカ、財産トハイヒ難キモノカアリ、其レテハ從來通交税ニ入レテ來タモノテ此

1) Nitti, Principes de science des finances. P. 504.
 2) Berner, Das Wesen der Steuern insbesondere der indirekten. S. 38. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 289.
 3) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 31.
 4) Parieu, Traité des impôts. 2éd. III. p. 65. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 574.
 5) Cossa, Grundriss d. Fw. S. 98.
 6) Schall, Allgemeine Steuerlehre. (Schönberg, Hb. 4 Aufl. III-I.) S. 186.
 7) Borgh, Fw. S. 104.

ニ入レ兼ヌル場合ヲ生スルノ故ニ、之ヲ避ケ、ムシロ單ニ價值トシタ方カ良イ。又單ニ其
 移轉ノ機會ニ課スルトイフノテハ、賣買貸借等ニハ當ルケレトモ、増價税ナトニハ當ラ
 ヌ。贈與税ノ如キハ移轉トイフテモ良イカ、相續税ニナルト疑問トナル。甲ヨリ乙ニ財産
 ノ所屬ノ移ルノテアルカラ、移轉トモイヘルカ(註三)、當事者ニ於テ致動的ニ之ヲ爲ストイ
 フ考ナクテモ行ハルルモノ故、移轉トイヒ難イトモ見ラレル。此等ヲ凡ヘテ包括シヤウト
 思ハハ、矢張り價值ノ移轉又ハ異動トイフカ可イ。醫師辯護士ノ資格ヲ得タ場合モ、價值
 ノ移轉テハナクテ、當事者ニ於ケル價值ノ異動テアル。相續税贈與税増價税等ヲ交通税ヨ
 リ除ク考モアルカ、之ニ依ツテモ價值ノ移轉ノミテハ尙ホ足リナイ。如何ニモ交通トイフ
 詞ノ本來ノ意義ハ、價值ノ移轉テアル。ケレトモ其異動モ之ト關聯シテ離ルヘカラサル所
 ヌヘ、便宜上併セ考フルヲ適當トスル。若モ嚴格ニ移轉ノミヲ切放ストイフコトニナル
 ト、例之、土地増價税ノ如ク一部移轉ニ課シ、一部異動ニ課スルモノ、登録税ノ如ク移轉
 税ト異動税ト並ヒ存スルモノノ部屬カ錯雜スルコトトナリ、更ラニ又事實上ノ相續税ニモ
 普通ノ交通税中ニ一緒ニナツテ居ル場合カ(註四)、アツテ、其區別分類ハ六ツカシイ。テ便
 宜上一緒ニスルカ良イ。或ハ理論上ニハ、異動ノ場合ニハ略ホ明確ニ利得又ハ増價カ指示

シ得ラレ之ニ應シテ課スルノニ、移轉ノ場合ニハ其利得ノ明示シ難イトイフ區別アリトモイハルルカ、併シ細カニ考フルト、異動ノ場合ニモ夫ノ醫師辯護士ノ登録ノ場合ノ如ク、利得ノ明示シ難イコトモアル。一概ニ之ニヨリ分別モ出來ナイ。

(註一) へつけるモ、其論文タル交通税論ニテハ、前ノ廣イ意味ニ解シテ居タカ、其著、財政學テハ狹義ニ解シ、此税ニ於ケル交通ハ意識シタル行爲及希望サレタル法律行爲ニヨリ、經濟人ノ經濟ノ財產額ニ於ケル一定ノ變化ヲ生スル所ノ彼ノ具體的目的ニ努メラレタル外形的事象テ、——更ラニ其ハ主體ノ意志ノ致動的ナル實證テ——財產所有ニ於ケル意識的變轉テ、財產移轉トイフヘキモノテアルトイフ⁹⁸⁾

(註二) えーべるひハ、交通税トハ財産、財産部、財産價值、及財産權ノ移轉ノ機會ニ徵收セラルルコトヲ共通ニモツ所ノ税ノ或數ヲ指スト爲シ、べるな一モ、財産、財産價值及財産權ノ移轉ノ機會ニ要求セラルル税ト爲ス⁹⁹⁾ したいんモ、此ノ如キ純收益カ、收益ニ於テモ、此ニ使用サレタル固定資本ノ基礎ニ於ケル營利ニテモ測定サレナイテ、單ニ一人ノ手ヨリ他人ノ手ニ資本ノ過渡ニ於ケル其資本ノ運動ニヨリテ測定サル所ニ、交通税カ現ハルトイフヨリ見レハ、矢張り移轉ヲ指スカ如シ。

(註三) 移轉ノ意義ニテ相續税ヲ交通税トイフ學者ハ頗ル多イ。例之、ぼるぐとモ相續税ヲ財産及財ノ移轉ノ意味ニ於ケル交通税ニ入レ、こつさモ、財産權移轉ノ間接税ノ中ニ相續税ヲ入レ、えーべるひモ、相續税ハ第一位ニ交通税テアル。其故ハ此カ移轉ニ於ケル財産ヲ税スルカラトイヒ、べるな一モ、交通税ヲ財産、財産價值及財産權ノ移轉ノ機會ニ要求セラルル税トシテ、其中ニ不動産交通、取引所、手形、富籤、受取書ノ税、凡ヘテノ契約税並ニ相續及贈與税ヲ入レ、ぼーりゆーモ、相續税ヲ財産移轉及取引税ノ中ニ入レ、につちモ、間接税ヲ財産移轉ヲ課スル

3) Heckel, Lehrbuch. I. S. 449.
9) Eheberg, a. a. O. S. 289. Berner, a. a. O. S. 13.
10) Stein, Lehrbuch. 5 Aufl. II-I. S. 424.

モノト消費ヲ課スルモノトシ、前者ニハ登録及印紙税、相續税、富ノ移轉ヲ課スル諸ノ税カ屬スト爲シ、むるはるとモ、此種ノ物的元本財産ノ一人ノ手ヨリ他人ノ手ニ移ルニ際シ及此移ルコトニ關スル税ニ屬スルハ(一)財産ノ賣買擔保入レ等ノ爲メニ課セラルルモノト、(二)相續ノ際ニ課セラルルモノトテアルトイフ¹¹⁾

(註四) わぐな一ハ、歴史的ノ發達ニ於テ及現行法ニ於テ、相續税カ印紙税、印紙ノ形ニテ徵收セラルル税ト密接ノ關係ニアル。當該法律上ノ規定カ往々ニシテ全ク固有ノ法律ニ含マレナイテ、印紙登録税ニ關スルモノニ含マルル。各箇ノ行爲又ハ法律行爲ニヨリ課税即チ交通税カ、夫ノ歸屬ニヨリ及經濟上不努力増價ニヨリ營利ヲ、容易ニ、且ツ原則上正當ニ又實際ニモ通例、多少一緒ニ課税ストイフ¹²⁾

(三) 交通税ノ種類——私ノ意味ニ於ケル交通税ハ或ハ、
(A) 價值變化ノ状態ニヨリ
(イ) 價值移轉税
(ロ) 價值異動税
ニ分ルル。尤モ歴史的ニ發達シタル或税ニシテ兩屬トナルモノヲ生スル。カ兔モ角理論上ニハ斯カル區別カアリ、前者ハ致動的ノ價值變化ニ關シ、後者ハ價值ノ受動的變化ニ關スル。相續税(其附帶トシテノ贈與税)、増價税、戰時利得税、超過所得税、射倖税ハ後者ニ屬シ、多クノ交通税ハ前者ニ屬スル。或ハ前者ノミヲ狹義ノ交通税ト爲シ。二者併セタル

11) Borgh, a. a. O. S. 159. Cossa, a. a. O. S. 98. Eheberg, a. a. O. S. 310. Berner, a. a. O. S. 13. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. P. 510. Nitti, l. c. p. 504. Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 239.
12) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 571. 573.

モノヲ廣義交通稅トイフモ可テアラウ。唯タ此ニ一ツ疑ハシキハ取引 稅カ其何レニ屬スルカテアルカ、私ノ見ル所テハ混合的性質ノモノトイフカ適當ト思フ(註五)。

(註五) へつけるハ、取引所稅ヲ、交通ノ受動的實證ノ稅(相續稅等ノ如キ)トシナイテ、其致動的實證ノ稅トシテ居ルノニ、わづな一ハ、差額投機ニヨル營利ニツイテハ、其稅カ當ニ各箇ノ行爲ニヨル營利ノ稅トナルノミナラス、同時ニ歸屬及増價ニヨル營利ノ稅トシテ取扱ハルヘク、此ノ如キモノトシテ理由ツケヘキモノテアルトイフテ居ル¹³⁾。

(B) 或ハ前ト同事ヲ多少異ツタ詞ニテ現ハシタノニ過キナイカ、特ニへつけるノ採ツタノハ、交通ノ致動的實證ニ課スルカ否カニヨリ¹⁴⁾

(イ) 交通ノ致動的實證ノ稅

(1) 不動産交通稅(財産移轉稅)

(2) 動産交通稅(取引所、有價證券、賣買稅)

(ロ) 交通ノ受動的實證ノ稅

(1) 回期的又ハ自然的ノ増價稅(相續稅)

(2) 非回期的増價稅(贈與稅)

(3) 社會的増價稅(利得稅、景氣稅、特許稅<sup>手數料タラサ
ルタケニテ</sup>)

(ハ) 交通ノ致動的及受動的實證ノ稅

(1) 手形印紙

(2) 借用證印紙

(3) 受取書印紙

(4) 交互計算勘定書等ノ印紙

(5) 骨牌、新聞ノ印紙

(C) 交通ニ於ケル不勞利得ヲ課スルカ否カニヨリ

(イ) 不勞利得稅

(ロ) 普通ノ交通稅

トナル。前ノ異動稅ノ多クノモノハ前者ニ屬スル。相續及贈與稅、増價稅、戰時利得稅、超過所得稅、射倖稅ハ然リテアル。取引所稅ノ如キハ兩性ヲ混有スル。

(D) 價値物體ノ種類ニヨリ往々ニシテ

(イ) 不動産交通稅

(ロ) 動産交通稅

13) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. (Finanz Archiv. 7 Jg. 2 Bd.) S. 35. Wagner. a. a. O. S. 573.

14) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 35.

トセラルルカ、併シ此ハ明カナ區別テナイ。交通税ノ中ニハ動産不動産ヲ區別セスシテ一
緒ニシテ取扱フカ少カラス。相續税、財産増價税、印紙税ノ如キ然リテアル。加之、不動
産トモ動産トモイフヘカラサルモノニ關スルモアル。例之、醫師辯護士ノ登録税、委任狀
ノ印紙税ノ如キテアル。或ハ

(E) 當事者又ハ關係者ノ人的狀態ニヨリ¹⁵⁾

(イ) 生存者間ノ交通税

(ロ) 死ノ爲メノ交通税

トセラルルコトモアル。成程、死ノ爲メノ交通税タトイヘハ相續税ノコトテアリ、其他ノ
交通税ノ多クハ生存者間ノ交通ノ税テハアルカ、其中ニハ生存者間ノイヒ難キモノカア
ル。例之、増價税ノ如キ著シキモノテアル。其レ故ニ此區別ハ採ラヌカ良イ。或ハ

(F) 財産移轉ノ有償カ無償カニヨリ

(イ) 有償交通税

(ロ) 無償交通税

トスルコトモ出來ルカ(註六)、財産移轉ニ關セサルモノニハ用キルコトヲ得ヌ。

15) Eheberg, a. a. O. S. 291. Fuisting, a. a. O. S. 31-2. Vocke, Grundzüge der Fw. S. 105, 121. Murhard, a. a. O. S. 239.

(註六) のいまんハ、間接營利税(交通税)ヲ有償營利ノ間接税(土地賣買税、取引所税等)ト無償營利税(相續及贈與
税ノ如キ)トニ分ツヘシトス。¹⁶⁾

(G) 直接又ハ間接負擔ノ見地ヨリ

(イ) 直接交通税

(ロ) 間接交通税

トモ爲シ得ル。ソシテ相續贈與税、増價税等ヲ直接税トイフノテアルカ、其ハマタ良イト
シテ(註七)、其以外ノモノヲ凡ヘテ間接税トハイヘナイ。ムシロ轉嫁不明テ直接税トモ間接
税トモイヘナイモノカ多イ。或ハ

(註七) まいるモ、相續税、増價税、戰時利得税等ハ直接税トイフ¹⁷⁾

(H) 交通税ヲ廣狹二義ニ分チ、相續税等ヲ込メタル普通ノ交通税ヲ狹義トシ、之ニ運送税
ヲ入レテ廣義ノ交通税トスルカアル¹⁸⁾。或ハ前ノ廣義狹義ニ對シ、此方ノ廣義ヲ最廣義トシ
テモ良イ。尤モ此運送税ノ中ノ人ノ運送ニ關スル通行税ノ如キハ交通税トイフヨリハ消費
税トイフ方カ一層適切テアルト思フ。

(四) 相續税等ノ地位——不勞利得税特ニ相續税ノ地位ニツイテハ區々ノ意見カアル。私ハ之
ヲ

16) Neumann, Steuer und das öffentliche Interesse. S. 544.
17) Mayr, Zur Theorie der indirekten Steuern. S. 37.
18) Mayr, ebenda. S. 42, 43.

(A) 交通税ニ入レタ。價值ノ異動ノ税トシテ之ヲ交通税ニ入レタ。ソシテ、之ヲ交通税トスルノ學者ハ少クナイ(註八)。併シ

(註八) 例之、まいるモ相續税ヲ交通税ト爲シ、えーべるひモ之ヲ交通税トシ、ほつくモ私權收得税(交通税ニ當ル)ノ中ニ相續税ヲ加へ、ぱりゆーモ、行爲税(交通税ニ當ル)ノ中ニ相續税ヲ入レ、こーんモ交通税ノ課スル營利生活ニ現ハルル法律行爲トシテ、賣買、小作、賃貸、貸付、保險、相續、贈與ヲ舉ケ、かいづるモ、交通税ノ物體ノ例示トシテ、交換、財ノ信用流通、相續移轉、贈與、射倖利得ヲ舉ケ、ろつつモ相續及贈與税ヲ交通税ニ入レ、ふおつけハ、相續税ヲ以テ死ノ場合ノ財産移轉ニ於ケル交通税ノ擴張ニ外ナラストイヒ、しえーるモ、相續税ハ交通税ノ一種トシテ取扱フヲ得ルノミナラス、同時ニ特有ナル方法ニテ財産法制ノ問題ニ入ルト爲ス。¹⁹⁾

(B) 交通税ニ非スト爲スモアル。而モ或ハ之ヲ

(イ) 直接人税ト爲シ(註九)、所得税等ト同列ニ見ルカアル。其ハ相續税カ人ノ或時ニ於ケル全能力ヲ直接ニ押サヘルト解スルノテアルカ、併シ此税ハ單ニ人ノモツ所ノ特定時ニ於ケル特定ノ能力ノミヲ見ルモノ故、人税トイフハ過キテ居ル。唯タ、其カ可ナリ多クノ場合ニ人ノ全能力ニ近イコトハアル。隨フテ累進率ナトノ可ナリ良ク適用シ得ヘキコトニ於テ人税ニ近イモノトハイヘルカ、併シ人税其モノトハイハヌカ良イ。

(註九) こんらーどハ之ヲ人税ニ入ル。此カ直接人税ト解スヘク、直接ニ財産及所得税ニ屬スト爲ス。更ラニ之ヲ直

接税タトスル理由トシテハ、此ニテハ財産税ニ於ケルト同様ニ、相續財産ノ價值ガ給付能力ノ判斷ノ爲メノ直接ノ支持點ヲ供スルカラトイフコトヲ舉ケ。ぐるんつえるモ亦、之ヲ人税ニ入レ、ソシテ其人税トイフノハ直接ニ租税義務者ヨリ、特ニ其所得又ハ財産ヨリ徴收セラルルモノト爲ス。²⁰⁾

(ロ) 或ハ之ヲ財産税ノ一ト見ルカアル。其ハ普通ノ財産税カ規則正シク年々繰返スニ反シ、此カ一定ノ機會ニ全財産ヲ捕捉スルノ故ニ財産税ナリトイフノテアル(註一〇)。或ハ財産税ノ變種トモイヒ、²¹⁾ 或ハ一般財産税ヲ實行スル最良ノ方法トモイフ。²²⁾ 併シ此税ハ財産ヲ財産トシテ課税スルノテナクテ、一定時ニ一定ノ状態ニアル財産ヲ課税シ、其一定状態即チ價值ノ移轉又ハ異動トイフコトヲ押ヘル處ニ特徴カ存スルト見レハ、之ヲ財産税トイフノハ當ラヌ。或ハ此カ財産ヲ課スルカラ財産税トイフノカモ知ラヌカ、然ルトキハ、此ノミナラス、消費税ノ一種タル使用税モ(註一一)、收益物體タル財産ニ課税スル收益税モ、普通ノ交通税ニ於ケル財産移轉課税モ、皆ナ財産ヲ課スルカ故ニ、財産税トイフコトトナツテ、租税ノ分類カ混亂スルコトトナル。或ハ相續税ノ場合ニハ他ノ諸ノ税ト異リ、相續人ノ全財産ヲ課スルコトトナルカラ財産税タトイフカモ知ラヌカ、成程然ル場合カ多カラウカ、併シ必ズシモ常ニ然リトハイヘナイ。相續人ハ相續財産以外ニ巨額ノ財産ヲモツコト

20) Conrad. Grundriss. d. Fw. 2 Aufl. S. 40. Gruntzel, Grundriss d. Fw. S. 38. 51.

21) Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. I. S. 434.

22) Bastable, l. c. p. 590.

19) Mayr, a. a. O. S. 37. Eheberg, a. a. O. S. 291. Hock. Die öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 236. Parieu, l. c. p. 137. Cohn. System d. Fw. S. 461. Kaizl. Fw. II. S. 165. Lotz. Fw. S. 512. Vocke, a. a. O. S. 132-3. Scheel. Erbschaftssteuern und Erbschaftsreform. S. 9-10.

カアリ得ル。故ニ相續稅モ分類上ハ重キニ從ツテ交通稅ニ入レタ方カ穩當テアル。

(註一〇) ろつしあーハ、相續稅ハ特定ノ瞬間ニ結付ク所ノ全財産ノ稅テアルトイヒ、らうモ、相續稅ハ租稅義務者ノ死亡時マテ延期サレタル財産稅ト見ルヲ得トイヒ、えーべるひハ、相續稅ヲ第一位ニハ交通稅トスルモ、或意味ニテハ此カ財産稅テアル。此カ相續財産ニ現ハレタル全體ノ財産カラ原則上徵收サルルタケニテハ財産稅テアルトイフ²³⁾

(註一一) しやるハ、消費稅ハ、此カ此ノ如キ財産部ノ一人ノ手ニ靜止スル所有ヲ租稅技術上捕捉スルヤ、其財産部ヲ其運動ニ於テ、技術經濟上ノ過程中カ、又ハ一人ノ手ヨリ他人ノ手ニ移ル處ニテ追求スルカニヨリ、財産稅トモ交通稅トモナリ得ルトイフテ居ル²⁴⁾

(ハ) 或ハ多少緩カニ又ハ折衷シテ財産稅ノ形ニ於ケル交通稅トイヒ(註一二)、或ハ交通稅的ナル財産稅トイフ(註一三)。カ何レモ巧妙テハアルケレトモ、曖昧テアリ、分類カ明確ヲ缺ク。何レカ重キニ從フテ孰レカニ部屬セシムルカ良イ。尤モ交通稅的ノ財産稅トイフノハ財産稅ノ方ニ重キヲ置キ、固有ノ交通稅ノ致動的ナルニ對シテ、其受動的ナルコトニ依リテ區別シヤウトイフノテアルカ(註一四)、價值ノ變動トイフコトヲ共通トスル以上ハ、一樣ニ交通稅ニ入レテ良イト思フ。

(註一二) えーべるひハ、人カ之ヲ間歇的ナル財産稅ノ形ニテ徵收サルル交通稅トシテモ示シタトイフテ居ル²⁵⁾

(註一三) へつけるハ、相續稅ハ回期的ニ徵收セラルル補完的財産稅トシテ現ハルル。此稅ハ又交通稅ニ近ツク、此

23) Roscher, a. a. O. II. S. 124. Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. II. S. 206. Eheberg, a. a. O. S. 310.
24) Schall, Allgemeine Steuerlehre. S. 186.
25) Eheberg, a. a. O. S. 310.

故ニ之ヲ交通稅的財産稅タトイフコトヲ得ルトイフ。ソシテ土地増價稅ニツイテモ類似ノコトヲイフ²⁶⁾

(註一四) へつけるハ、相續稅ニ於ケル財産移轉ノ受動性カ、之ヲ固有ノ交通稅ト區別セシムトイフ²⁷⁾

(ニ) 或ハ相續稅ヲ財産稅トハ別トシ、併シ又交通稅トモ區別シテ獨立ノ存在ヲ認ムルカアル(註一五)。其理由ハ、或ハ交通稅ノ努力ヲ伴フ營利ニ關スルニ對シテ、相續稅ノ外界ノ力ニ負フ營利ニ關スルコトニ求メ(註一六)、或ハ相續カ普通ノ商取引ノ結果テナク又負擔ノ歸着ニ於テモ普通ノ取引ノ場合ト異ルコトニ求ムル(註一七)カ、普通ノ取引ニモ外界ノ力ニヨル利得ノ伴フコトカアリ相續ニモ相續者ノ努力ノ伴フトイヒ得ル場合カアツテ、斯ク分明ニ區別シ難キモノカアリ、普通ノ交通稅ニモ商取引ニ關セサルカアリ、負擔歸着ニツイテモ普通ノ交通稅ト相續稅ト同様ナコトモアルカラ、斯クノ如キ理由ニテ兩者ヲ區別スルノハ當ラナイ。

(註一五) 例之、しえふれーハ、致富稅ヲ三分シテ、偶然稅(射倖利得稅)、交通稅、相續稅ト爲シ、ぶあいふあーモ、財産ニヨル稅ヲ三分シテ、繼續的ノ財産稅、相續稅、賣買稅(種々ナル財産移轉稅)ト爲シ、わぐナーモ、營利稅ヲ職業的營利稅、各箇ノ行爲ニヨル營利稅(交通稅)、歸屬及増價ニヨル營利稅ノ三トス²⁸⁾

(註一六) わぐナーハ、其營利稅ノ第一及第二ト、第三トヲ別ツ根據ハ、前者ハ個人經濟ノ一定ノ少クトモ多少勞働給付トイフヘキ行爲、其ハ意識的ニ努メラレタル經濟的成果ヲ有ツタ行爲ニ歸スヘキ營利ニ關スルノニ、後者ハ全

26) Heckel, Lehrbuch. I. S. 420. 421. 443.
27) Heckel, ebenda. S. 421.
28) Schäffle, Steuern. A. T. S. 338. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 76. Wagner, a. a. O. S. 233.

ク又ハ大部分之ヨリ獨立シテ、一般的原因ヨリ又ハ一般經濟的法制、特ニ財産及相續制度ノ成形ニヨル出來事ニヨリ彼ニ歸スル營利也トイフ對照ニアリトス。²⁹⁾

(註一七) ばすて一ふるハ、相續稅ハ財産ノ移轉ニ課セラルルケレトモ、交通及行爲稅ト區別スル特別ノ事情カアル。第 此カ普通ノ商取引ノ結果テナイ。ソシテ此カ或意味ニテ強制的ナルコトニ於テ贈與トモ異ル。第二ニ、此稅ノ負擔ノ歸着カ普通ノ取引ノ場合ノ其ト異ルト爲シ、のいまんモ、相續及贈與稅ヲ交通稅トイヒ得ルヤ、此カ根本ニ於テ勸メラレス。何トナレハ人カ相續財産ヲ交通ノ方法ニテ得ナイカラ。併シ交通トハ古來ノ正當ナル用法ニヨレハ繼續的交換トイフコトニ外ナラヌトイフテ居ル。³⁰⁾

第二段 交通稅ノ部屬

交通稅ニ租稅ノ性質ヲ否認シ又ハ之ヲ單ニ手数料ト見ルノ說ヲ採ル者アルコトハ前論文ニ說ク所ノ如クテアルカ、ソシテ又實際ニモ之ニ於テ租稅ト手数料トノ混合スルモノノ存スルコト(註一八)ハアルカ、其等ノコトハ兎ニ角トシ、苟クモ之ヲ租稅ト認ムル以上、其カ如何ナル種類ノ其ニ屬スルカ、其性質ヲ明カニスルコトハ、此稅ヲ了解スルニ於テ重要テアル。仍テ交通稅ノ稅種ヲ明カニシヤウト思フ。先ツ

(註一八) ふおつけハ、交通稅カ通例、手数料ト混合スト爲シ、こーんモ、諸多ノ印紙稅カ手数料ト租稅トノ本質ヲ混合スト爲シ、ぐるんつゝえるモ、手数料カ租稅トナル過渡力漸次ニ行ハレ、各箇ノ場合ニ嚴格ナル區別カ全ク可能

29) Wagner, a. a. O. S. 572.
30) Bastable, l. c. p. 590. Neumann, a. a. O. S. 543-4.

テナイトイヒ、えーべるひモ、理論上ニハ手数料ト租稅トノ區別ハ明カテ、此稅ノ多クノモノニテモ、明カニ此區別カ存スルトモ、實際ニハ手数料ト此稅トノ區別シ難キ場合カ少クナイ。特ニ財産移轉ト共ニ屢々國家官廳ノ官廳的行爲カ進ミ、隨フテ此稅カ一部手数料テ一部租稅タリ得ルカ爲メテアルトイフ。³¹⁾

(一) 所得稅收益稅財産稅交通稅消費稅ノ區別ヨリシテ——ハ

(A) 交通稅カ各箇ノ價值ノ移轉又ハ異動ノ機會ヲ捕エテ課スルノ特徴ニヨリテ一ノ獨立ノ稅タルコト勿論トシテ、尙ホ他ノ諸稅トモ無關係テハナク多少ノ交渉カアル。即チ

(B) 他稅トノ交渉

(イ) 對所得稅——或ハ交通稅ヲ以テ間接所得稅トイヒ、³²⁾ 或ハ之ヲ所得稅ノ附加稅トモイフ(註一九)、間接所得稅トイフ詞ハ、所得稅以外ノ凡ヘテノ稅ニ當ル詞テアルカ、此カ其意味テアツテ、交通稅タケテナイノナラハ當ツテ居ルカ、此ヲ以テ交通稅タケヲ指サウトイフノナラハ當ラヌ。又所得稅ノ附加稅トイフ詞ハ此場合ニハ初メヨリ適切テナイ。交通稅カ多クハ所得ヲ標準トシナイテムシロ財産價格ヲ標準トスルカラテアル。併シ所得稅ノ補充稅トイフノナラハ宜シイ(註二〇)。此稅モ畢竟スルニ所得稅ヲ漏ルルモノヲ交通ノ機會ニ押ヘルモノニ外ナラヌカラテアル。或ハ見様ニヨリテハ所得稅モツマリハ價值ノ移轉又ハ

31) Vocke, a. a. O. S. 104. Cohn, a. a. O. S. 461. Gruntzel, a. a. O. S. 92. Eheberg, a. a. O. S. 295-1.
32) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 10.

異動ニ過キヌ(註二二)、隨フテ所得税モ交通税ノ一テアルトモイヒ得ルカ如クテアルカ、所得税ノ所得トイフノハ、人ヲ中心トシテ此ニ入り來ル價值ヲ其纏マリタル所ニテ押ヘタモノテ、交通税ノ交通トイフノハ、各箇ノ價值ノ移轉又ハ異動ノミヲ見ルノテアルカラ、全ク別種ノモノトイフヲ得ル。二者ヲ混同スヘキテナイ。

(註一九) エーベるひハ、課税財産過程カ終局ノ目的(營利又ハ消費)ニ用立ツコトナシニ、無利得トナリ又ハ損失ヲ生スルタケテハ、此カ收益及所得税ノ附加税トシテ又ハ部分財產税トシテ働クトイフ³³⁾

(註二〇) わぐな一ハ此税ヲ、所得及收益税ノ補完ト爲シ、エーベるひモ、此カ多クハ唯タ他ノ税特ニ收益税併シ又一般所得税ノ補完トシテノミ見ラルルヲ得トイヒ、更ラニ其内部ノ性質ヨリスレハ財産ノ上ノ税タルヨリハ、ムシロ收益又ハ營利ノ上ノ税テアルトイフ³⁴⁾

(註二二) こんら一どハ、所得税テモ役人カ其所得ヲ私企業者ヨリ收受シ又ハ年末ニ之ヲ純所得ニ於ケル分前ノ形ニテ得(向カモ此カ必スシモ規則正シク年々得ラレヌ)ルトキニモ移轉カアルト注意シテ居ル³⁵⁾

ロ 對收益税——或ハ交通税ヲ以テ一ノ收益税ト爲シ(註二二)、或ハ特別ノ收益税トイヒ(註二三)、收益税ノ附加税トイヒ(註二四)、或ハ資本利子税ノ代リトモイヒ(註二五)、或ハ營業税ノ特別ノ形式トモイヒ得ルカ、收益税特ニ其一部ノ營業税ヤ資本利子税ノミノ特別形式トイフヲ得ヌ。此税ノ中ニハ收益ヲ課スルヨリハ、購買力ヲ押ヘ、消費又ハ支出ヲ課スル

ト見ルヘキモノモアルカラテアル。勿論其カ收益税ノ附加税テハナイ。ムシロ唯タ收益税ノ補完税タルノ働ハアル。(註二六)

(註二二) 前出註二〇エーベるひ参照。

(註二三) わぐな一ハ、交通税ハ收益税ニ近ク、其傍ニ特別收益税トモ呼ハルルヲ得トイフ³⁶⁾

(註二四) 註一九、エーベるひ参照

(註二五) エーベるひハ、特ニ動産ニ關スル最重要ナル交通出來事ノ税カ假令不十分ナリトモ、資本利子税ノ一ノ代

リトシテ働クヘシトイフ³⁷⁾

(註二六) 註二〇参照、

ハ 對財産税——交通税ヲ財産税ト見ルハ少クナイ。或ハ之ヲ財産税ノ特別ノ成分トモイヒ、或ハ財産税ノ派生トイヒ、³⁸⁾或ハ名義上ノ財産税ト爲シ(註二七)、部分財産税ト爲シ(註二八)、特別資本税トイヒ(註二九)間接財産税トイヒ(註三〇)、或ハ變動財産状態ニ於ケル元本財産ノ直接税トイヒ、⁴¹⁾或ハ或行爲ノ機會ニ課スル財産ノ税トイフ、⁴²⁾ソシテ其ノ彼等カ之ヲ財産ノ税トイフノハ、此税ノ標準カ所得收益テナクテ、ムシロ財産元本其モノナルコトニ因ル(註三一)ノテアルカ、此税ハ必スシモ財産ニノミ關シナイシ、其財産ニ關スル場合ニモ財産其モノヲ標準トセスシテ、所得利得ヲ標準トスルコトモアル。一概ニ之ヲ財産税ト

36) Wagner, a. a. O. S. 236-7.

37) Eheberg, a. a. O. S. 324.

38) Schall, Allgemeine Steuerlehre. S. 186. Derselbe, Verkehrs- und Erbschaftssteuern (Schonberg, Hb. 4 Aufl. III-1.) S. 704.

39) Heckel, Lehrbuch. I. S. 449.450.

40) Heckel, ebenda. S. 449.

41) Murhard, a. a. O. S. 179. 207.

42) Pfeiffer, a. a. O. S. 304.

33) Eheberg, a. a. O. S. 289-290.

34) Wagner, a. a. O. S. 549-550. 557. Eheberg, a. a. O. S. 323. 324.

35) Conrad, a. a. O. S. 40.

見ルノハ當ラヌ。

(註二七) わぐな一ハ、資本價值ニヨル税ノ測定又ハ此ノ價值ノ部分ニヨル測定カ、此税ニ於テ辯護セラレ、斯クテ此カ名義上ノ財産税トナルトイフ。⁴³⁾

(註二八) 註一九参照

(註二九) わるか一ハ、交通税ハ凡ヘテ又ハ少クトモ大部分、特別資本税テアルトイフ。⁴⁴⁾

(註三〇) まいるハ、狹義ノ交通税ハ間接ノ財産税ノ特段ナル種類トイハルヘシトイフ。⁴⁵⁾

(註三一) へつけるハ、交通税ハ財産税ノ特別ナル成分ヲ成ス。何トナレハ此カ收益又ハ所得ヨリ出發シナイテ、課税物件及標準トシテ財産又ハ財産部ヲ取ルカライヒ、しやるハ、交通税ハ其本質及性質ニ依レハ收益又ハ所得ニヨル税ノ測定ヲ斷念スル。此税カ其標準ヲ唯タ交通ニ現ハルル財産其モノニ見出シ得ル。此故ニ交通税ハ常ニ財産税テアルトイヒ、更ラニ別ノ處ニテモ、此カ其標準ヲ與ヘラレタル交通行爲ニ於ケル其具體的實際的箇別的現象ニ於テノ財産ノ大サニノミ見出シ得ル。即チ交通税ハ收益税テナク所得税テナク財産税テアルトイフ。⁴⁶⁾

(二) 對消費税——或ハ交通税ヲ公勤務ノ消費税トイフコトモアルカ、其ハ適切ナラストシテ、此カ消費物ニ課セラレ、又ハ少クトモ支出又ハ購買方ヲ押ヘル機會ナルタケニ於テ消費税トシテ働クコトモアルケレトモ(註三二)、別ニ營利ニ關スルコトモアリ、全體トシテ之ヲ消費税トイフハ當ラヌ(註三三)。而シテ斯ク交通税ノ一部カ消費税的ノ働ヲ爲スコトアルト同時ニ、消費税中ニ其課徴ノ形式カ關稅トカ庫出稅トカ又ハ現金支出ヲ捕フルモノノ

43) Wagner, a. a. O. S. 562.
 44) Walcker, Fw. S. 48.
 45) Mayr, a. a. O. S. 42.
 46) Heckel, Lehrbuch. I. S. 449-450. Schall, Allgemeine Steuerlehre. S. 186. Derselbe, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 704.
 47) Eisenhart, Die Kunst der Besteuerung. S. 195.

如キ、價值ノ移轉ノ際ニ課セラルルコトトナルカアリ、生産税ニテモ價值ノ異動ノ際ニ課セラルトモイヒ得ル。即チ消費税ノ可ナリ大部分カ見様ニヨリ交通税トモイヒ得ルコトニナルカ(註三四)、此ノ如クニイヘハ兩者ノ區別カ不明ニナツテ終ウ。此ハ各税ニ就キ其重キヲ置ク所ノ何レニ存スルカヲ見テ決スヘキテ、其カ消費又ハ支出ヲ捕フルコトニ重キヲ置クカ、價值ノ變動ヲ捕フルコトニ重キヲ置クカニヨリテ部屬ヲ定ムヘキテアル(註三五)。

(註三二) 此事ハ前論文ニ詳述シタ。尙ホまいるハ、法律上重要ナル行爲ノ税ノ、凡ヘテノ商品供給及大ナル額ニテ一定種ノ商品供給ノ近世的取引税ニ現ハルル如キ擴充ニ於テハ、交通税ノ形ハ消費及使用税ノ本質ヲ被フコトナル。隨フテ日常ノ特ニ必要ナル消費物體ニテハ間接財産税ノ性質ヲ失フトイフ。⁴⁸⁾

(註三三) 取引所税ノ如キハ全ク營利ニ關スルカ、登録税印紙税ノ如キハ營利ニモ消費ニモ關スル。特ニ運送ニ關スルモノノ如キ營利ニモ消費ニモ關スル。こ一んハ、之ニツキ印紙税カ交通税ト消費税トノ疑ハシキ限界ニ動ク(運送證券税、鐵道切符税、運送方便税)トイヒ、まいるモ、人ノ運送ニ於テ人カ運送給付ヲ、營利ノ目的ノ爲メカ又ハ享樂ノ目的ノ爲メニ買フ。第一ノ場合ニハ運送給付ノ支拂ニ結付ク所ノ特別税ハ、營利行爲ノ負擔トシテ働キ、第二ノ場合ニハ此カ消費税的效果ヲモツ。物品ノ運送ニ關スルモノニテハ營利行爲ノ生産費ヲ高クスル效果カ主トナルトイフ。⁴⁹⁾

(註三四) しやるハ人的使用ニ用立ツ所ノ財産部ノ税即チ消費税ハ、此カ此ノ如キ財産部ノ、一人ノ手ニ靜止スル所ノ有ラ租稅技術上捕捉スルカ、此財産部ヲ其運動ニ於テ、技術經濟上ノ過程中カ又ハ一人ノ手ヨリ他人ノ手ニ移ル處ニテ追求スルカニヨリ財産税トモ交通税トモナルトイヒ、まいるモ、關稅ニテハ國境通過トイフ法律上重要ナル出

48) Mayr, a. a. O. S. 42.
 49) Cohn, a. a. O. S. 461. Mayr, a. a. O. S. 43.

來事ニ形式上結合スルノ外實質的ニ影響スル消費及使用税トイフコトカ問題ニ來ルトイフ。更ニふいすちんぐモ交通税ノ特徴ハ凡テノ間接税ノ多數、特ニ關稅及消費税ニ共通ナル。隨フテ特ニ交通税トシテ指示スヘキ塊ノ内部ノ區別理由ヲ意味シナイトイフ。のいまんカ一方ニ消費他方ニ交通カ必スシモ反對テナイトイフノモ此意テアル。⁵⁰⁾

(註三五) まいるハ、斯カル税種ノ體系的分類ノ爲メニハ、快刀ニヨリ亂麻ヲ斷ツノ外ナイ。租稅體系ニ於ケル分類ハ、當該税ノ事實上偏重スル特段ナル性質ノ標準ニヨリテ行ハレナクテハナラヌトイヒ、へつけるモ、此際考慮スヘキハ、課税ノ目的カ利用物體ノ消費又ハ使用ノ事實ヨリノ給付能力ノ負擔ニ向ケラルルカ、或交通行爲ニテ推定サレタ潜在スル貢獻力ノ捕捉ニ向ケラルルカテアルトイフ。⁵¹⁾

(二) 營利税消費税ノ區別ヨリシテ――

(A) 或ハ營利税ノ一トシ(註三六)、或ハ所得稅收益稅等ノ一般的ナルニ對シテ特別營利税⁵²⁾トイヒ或ハムシロ從率税ノ意味ニテ間接營利税トイヒ、或ハ營利税ノ附加税トシ(註三七)、或ハ其補完税ト爲シ(註三八)、或ハ偶生ノ個別的收入税ト爲シタ(註三九)カ、交通税ノ中ニ消費税的ナルモアルカラ、斯ク明確ニ營利税附キノモノトスルヲ得ヌ。勿論其附加税トイフモ當ラヌ。

(註三六) へつけるモ之ヲ營利税ノ一トシ、すたいんモ之ヲ以テ、既ニ成形サレタル資本ノ運動ニヨリ成ル所ノ、ソシテ或所有者ヨリ他ノ者ニ財的資本又ハ貨幣資本ノ移轉ニヨリ與ヘラルル所ノ營利ニヨル第三種ノ直接税トス。わぐな一ハ、營利税ヲ三分シテ、職業的營利ノ税、各箇ノ行爲又ハ法律行爲ニヨル營利ノ税、營利者ノ固有ノ經濟的

50) Schall, Allgemeine Steuerlehre. S. 186. Mayr, a. a. O. S. 44. Fuisting, a. a. O. S. 31. Neumann, a. a. O. S. 543.
 51) Mayr, a. a. O. S. 44. Heckel, Lehrbuch. I. S. 453.
 52) Eheberg, a. a. O. S. 289.
 53) Neumann, a. a. O. S. 543.

給付ナシノ偶然歸屬(例之相續贈與)ニヨリ又ハ増價(景氣利得)ニヨル營利ノ税トシ、こーんハ營利税ヲ三分シテ主體税、物體税、交通税ト爲シ、初ノ二税ハ規則正シク繰返ス所ノ營利ノ上ニ、年々ノ收益年々ノ所得ニ課セラルルコトヲ共通トシ之ニ對シ交通税ハ取引ノ各箇ノ行爲ニ結付クモノトス。⁵⁴⁾

(註三七) ろあいや一ハ、交通税カ回期的ニ繰返サルル營利税ノ附加税トシテ徵收セラルルモノトシタ。⁵⁵⁾

(註三八) こーんハ交通税カ營利税(主體税物體税)ノ補完方便トシテ現ハルトイヒ、につちハ、印紙及登録税ヲ以テ直接税ヲ補完スルモノト爲ス。⁵⁶⁾

(註三九) かいづるハ、交通税ハ、其稅源カ實際ニカ、又ハ財務法律ノ假定ニヨレハ經濟的財ノ交通ニテ取得スル所ノ、各箇ノ偶生ノ簡別的收入(所得的収入)タルノ税テアルトイフ。⁵⁷⁾

(B) 或ハ消費税ノ一種トイフカ、其ハ當ラヌコト上ニイフ如シトシテ、

(C) 或ハ此カ營利税ニモ消費税ニモ屬ストモイフカ(註四〇)、其ヨリハムシロ

(註四〇) えーべるひハ、此税ノ交通過程ニ於ケル財產カ營利ヲ供スルタケテハ、此カ特別營利税トシテ働キ、此カ享樂及消費ニ用立ツタケテハ消費税トシテ働クトイフ。⁵⁸⁾

(D) 營利税及消費税ノ補完税トイツタ方カ一層適切ト思フ(註四一)。

(註四一) しゃるハ、此税ニ屬スル財產カ營利ニ用立ツタケテハ、此税カ營利税トシテ働キ、此税カ消費及享樂ニ用立ツ財產額ニ置カルル時ハ此カ消費税トシテ働ク。此二ノ關係ニ於テ交通税カ租稅體系ニ於ケル缺點及缺陷ヲ補完ストイフ。⁵⁹⁾

(三) 人稅物稅行爲税ノ區別ヨリシテ――往々ニシテ之ヲ行爲ノ税トスルコトハアルカ(註四二)

54) Heckel, Lehrbuch. I. S. 448. Stein, a. a. O. S. 504. Wagner, a. a. O. S. 233. Cohn, a. a. O. S. 450.
 55) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 5.
 56) Nitti, l. c. p. 508. Cohn, a. a. O. S. 462.
 57) Kaizl, a. a. O. S. 164-5.
 58) Eheberg, a. a. O. S. 289.
 59) Schall, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 706.

ソシテ此カ行爲ノ稅トイヒ得ル場合ノ多キコトハ事實テアルカ、増價稅ノ如ク明カニ行爲トイヒ難キモノニ課スルコトカアルカラ適切テナイ。

(註四二) 前出、名稱ノ部、行爲稅參照、尙註三六、わぐなり、こーん參照、尙ろつつモ交通稅ヲ法律上重要ナル行爲ノ機會ノ稅トイフ。⁶⁰⁾

(四)直接稅間接稅ノ區別ヨリシテ――

(A)之ヲ間接稅トイフカアル(註四三)。隨テ或ハ間接營業利稅トイヒ(註四四)、或ハ間接所得稅トイヒ(註四五)、或ハ間接財產稅トモイフ(註四六)。ソシテ此稅ヲ間接稅トイフノハ夫ノ從率稅ノ意味ナラハ文句ハナイ。

(註四三) しえふれーハ之ヲ凡ヘテ間接稅ニ入レ、べるなーモ均シク之ヲ凡ヘテ間接稅ニ入レ、こつさハ之ヲ財產權移轉ノ間接稅トイフ。⁶¹⁾

(註四四) 前出、(二)營業利稅消費稅ノ區別ヨリシテ(A)參照

(註四五) 前出(一)所得稅收益稅財產稅交通稅消費稅ノ區別ヨリシテ(B)ノイ參照

(註四六) 前出註三〇參照

(B)或ハ之ヲ直接稅トイフカアル(註四七)。或ハ變動財產狀態ニ於ケル元本財產ノ直接稅トモイヒ⁶²⁾或ハ直接稅ノ補完稅トモイフカ(註四八)、此稅ハ從率稅臺帳稅ノ意味テハ明ニ直接稅

60) Lotz, a. a. O. S. 508.

61) Schäffle, a. a. O. A. T. S. 338. Berner. a. a. O. S. 13. Cossa. a. a. O. S. 98.

62) Murhard, a. a. O. S. 179. 207.

テナイシ、サリトテ負擔ノ直接間接ノ意味ニテハ斯ク一概ニ明言シ難キモノテアル。或ハ此稅カ元本財產價格ヲ直接標準トスル所カラシテ直接稅トモ考フルノカ知レヌカ、交通稅ニハ斯カル財產價格ノナイ場合カアリ、其ノ此アル場合テモ直接稅ト間接稅トノ區別ヲ所得ナラハマタシモテアルカ、財產テフ課稅 準ニ對スル關係ヨリ爲スノハ當ヲ得ヌ。

(註四七) 例之、こんどハ此種ノ稅ヲ直接稅ト爲シ、おーぢふれーモ、登録稅ヲ直接稅トシタ。へつけるモ當テ交通稅ヲ直接稅ノ一トシタ。⁶³⁾

(註四八) 前出註三八、にちち參照

(C)負擔ノ直接間接ノ標準ヨリシテ交通稅ヲ全體トシテハ直接及間接稅ノ外ニ置クノ見解カアリ(註四九)、又ムシロ之ヲ正當トスル。相續稅贈與稅増價稅戰時利得稅ノ如キ類ハ直接稅トシテ良イカ(註五〇)、又資格登録稅ノ如キモムシロ直接稅テアラウカ、賣買貸借等ニ關スル多クノ登録印紙稅ハ直接稅トモ間接稅トモイヒ難イ。

(註四九) ぼるぐとハ、交通稅ヲ直接間接稅ノ外ニ置ク。⁶⁴⁾

(註五〇) まいるハ、相續稅、増價稅、戰時利得稅等ハ直接稅トイフ。⁶⁵⁾

(五)全ク特別ノ取扱ヲ爲スモノ――以上各種ノ取扱ノ外、交通稅ヲ奢侈稅ト共ニ一ノ獨立ナル補完稅ト爲スカアル(註五一)。併シ補完稅トイフ詞ハ交通稅ヤ奢侈稅ニ限ラス、色々ノ稅

63) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 4. 34-35.

64) Borcht, a. a. O. S. 104.

65) Mayr, a. a. O. S. 37.

ニ適用サレルコトカ出來、所得稅トイフ如キ中心的基本的ノ稅ノ外ノモノハ、凡ヘテ補完稅トイヒ得ルカラ、交通稅タケヲ又ハ之ト奢侈稅トタケヲ補完稅トイフノハ避ケタカ良イ。

(註五一) こんらどハ、人稅、收益稅、間接稅ト並ンテ此外ニ、補完稅ヲ設ケ、此ニ奢侈稅ト共ニ印紙稅登錄稅ヲ入レタ。ソシテ其補完稅ノ下ニ、直接稅ニモ間接稅ニモ屬セシメラレス、人カ此ニ特段ナル給付能力ヲ假定スルモ他ノ方法ニテハ尙十分ニ補捉セスト信スル所得部ヲ特段ナ方法ニテ補捉スルカ爲メニ、前者ニ對スル補完トシテ採用セラルル凡ヘテノ稅ヲ包括スト爲ス⁶⁶⁾

結 論

以上要之、交通稅ノ本質ハ複雑テ、之ヲ明確ニ觀念スルコトハ難イカ、私ハ之ヲ各箇ノ價值ノ移轉又ハ異動ノ機會ニ課スルモノト見ル。相續稅増價稅ナトヲ交通稅ヨリ除ク見方モアルカ、私ハ之ヲ認メヌ。此稅ハ色々ニ分類セララルカ多クハ網羅的テナイ。強テ求ムレハ價值移轉稅ト價值異動稅トノ分類テアルカ、此トテ各稅目ヲ全體トシテ其何レカニ入レルコトハ出來ヌ。不勞利得稅ト普通ノ交通稅トノ區別モ明確トハイヘナイ。交通稅ノ所

66) Conrad, a. a. O. S. III.

屬ニツイテハ、所得稅收益稅財產稅消費稅ニ對シテ一ノ獨立稅ト見ルコトハ出來ル。ソシテ營利稅消費稅ノ補完テアリ、臺張稅從率稅ノ意味ニテハ明カニ間接稅テアルカ、其他ハ一概ニ之ヲ行爲稅トモイヒ難ク、直接間接負擔ノ意味ニテハ直接稅トモ間接稅トモイヒ難イ。