

341.

341
Si523z
(t)



00329178



汐見三郎著
新訂 財政學入門



廣文社

871888

34184523g (t)

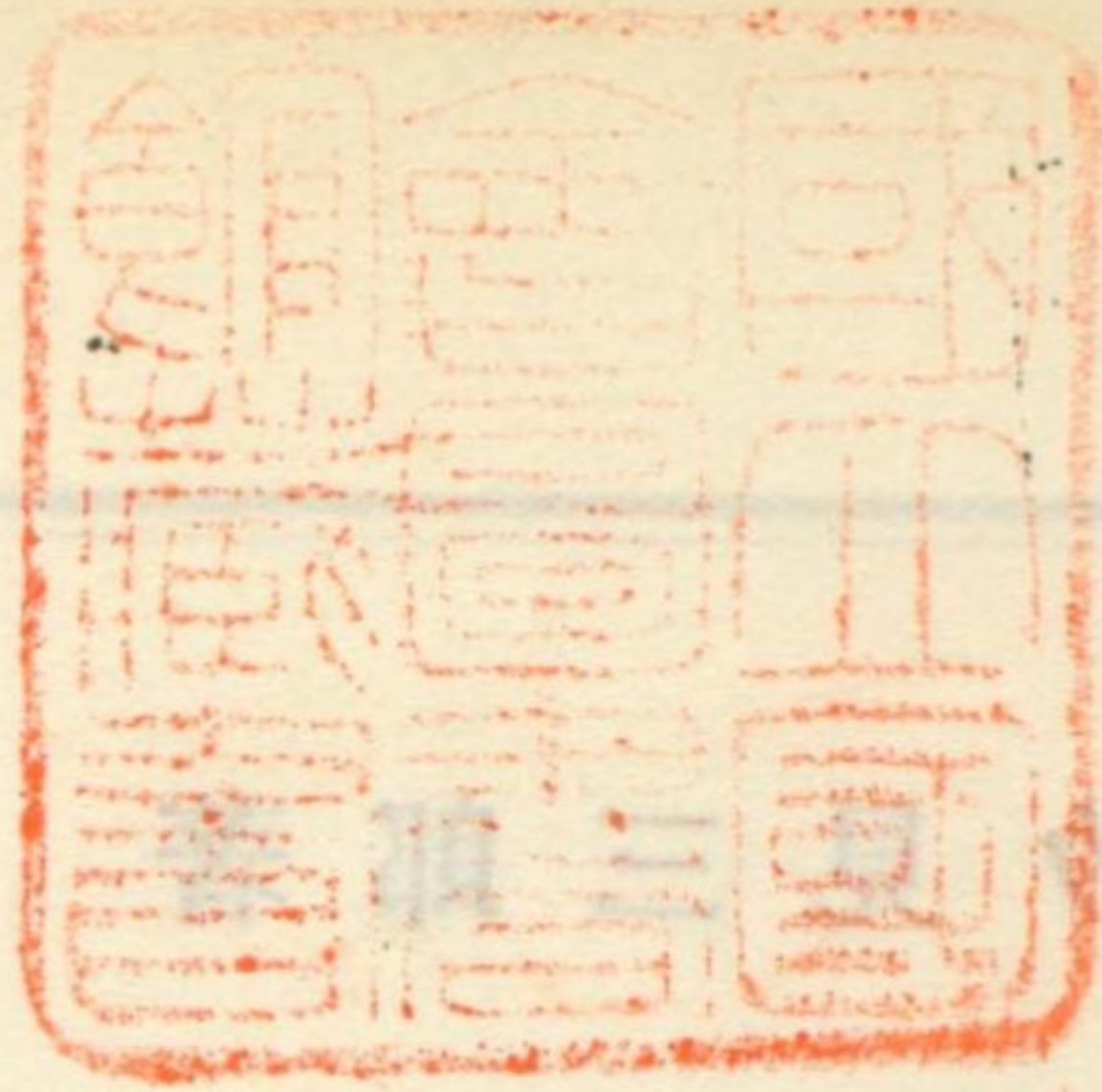
はしがき

昭和十二年より八年間の戦時経済を経験し、昭和二十年より七年間の占領経済を経過し、一昨昭和二十七年から漸く獨立國としての平和の経済を營むこととなつた。何と云つても過去十五年間の空白を埋めるためには各方面に絶大の努力を拂う必要があり財政もその例に洩れないのである。

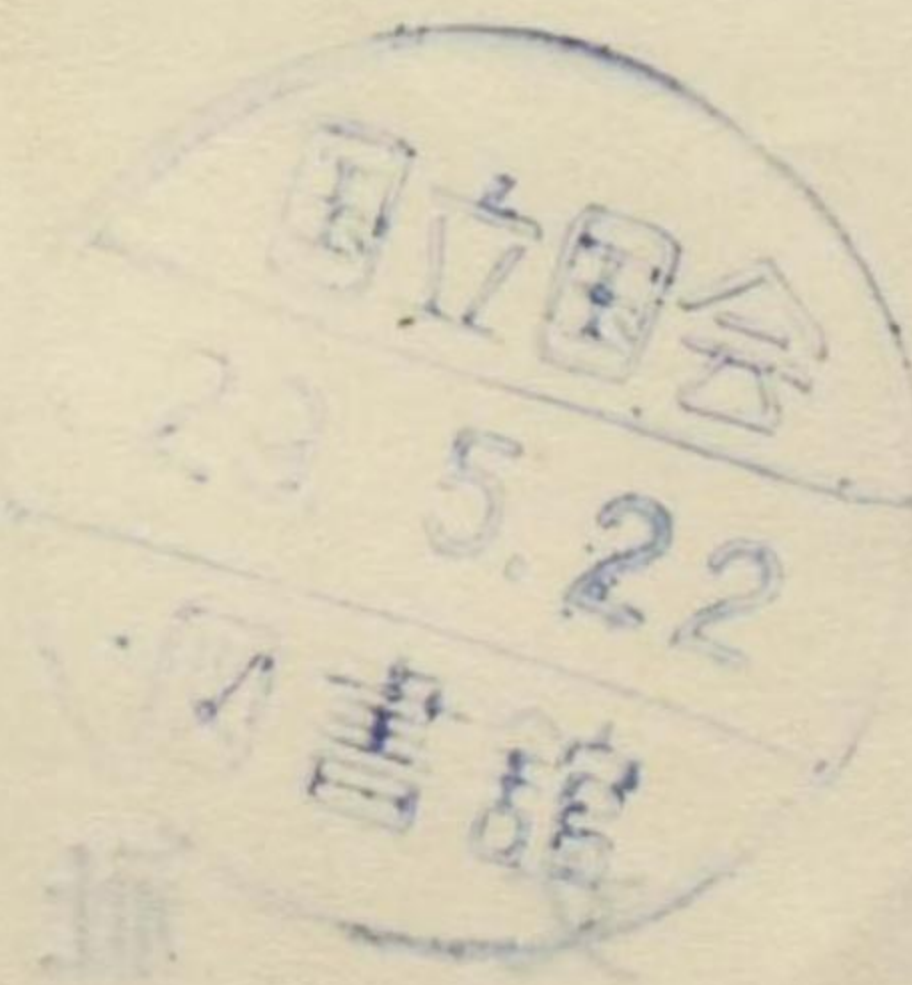
現今の日本経済においては財政が占める地位はきわめて重い、朝鮮動亂が終ると共に特需収入が減少し國際收支の均衡が破れたため財政の規模を少くし物價の引下げを斷行せんとする意見が強い、しかし現實はそれと逆に進み、自衛力の強化と賠

はしがき

一



門入學與根頂海



329178

償支拂の加重は財政規模の擴大に作用し更に資本の蓄積と生活の安定を財政の手をへて行わんとする動きがある。

財政内部の問題についても、國の財政と、地方の財政との調和をはかる必要があり、現に地方制度調査會の答申を取り上げ大がかりに改革を進めている。地方自治の發達は日本國憲法が強調している所でもあり民主主義が進展する段階において是非とも歩まねばならぬ道であるが、行政の簡素化をはかり政費を節減する立場からすると地方分權を無條件に守ることに考慮すべき問題が残されている。

占領時代を特色づけるものとしてシャウプ税制の名で呼ばれている租税制度をあげることができる。公平の原則を貫く點から見てシャウプ勸告により理想的の租税

體系が作られたのであつた。しかし理想的の租税體系も國民經濟の立場から観ると種々の批判が下されている。税制調査會の答申にもとづき、根本はシャウプ税制の線を守るとして或る程度の修正が行われたのである。

更に問題は租税中心の財政で進むか公債を加味するかの點である。現今の日本としては、租税中心の財政が基調をなすのであろう。しかし必ずしもこの情勢が永く続くものとは限らない。經濟界のうつりかわりにともない、公債を尊重せねばならない時代が来るのも豫想せられるわけである。

いずれにしても、財政生活が我等の社會生活と密接なる關係をもつていふことは變りがないのである。この財政生活を研究するのが財政學である。従つて財政學

は單に研究室内に行われる研究のための研究であるに止まらないうで、國民の一人一人が親しまねばならぬ學問である。小著であるが、本書が機縁となつて一人でも多くの人が財政學に興味を持つて頂きたいものである。

x x x x

財政學については世界各國に古くから多くの研究が發表せられ、我國においても貴重な文献が數多く示されている。私も近く「改訂租稅論」(有斐閣發行)、財政統計(第一出版株式會社發行)、「各國の國民所得」(有斐閣發行)を著わし、さきには小川郷太郎博士と共に「財政學」(有斐閣發行)を公けにしたのであつた。終戦後に我國の財政制度に目ざましい改正が企てられ財政學の研究も一轉機を劃する時

期に到達している。廣文社の好意により二十四年二月に財政學入門を公にしたのであるが、ドツヂ豫算とシャップ稅制によるその後の情勢の變化に應じ全部にわたり改訂を加えた。財政生活の系統的研究に對する手引の役割を果したいのが私の念願である。

昭和二十九年四月十五日

汐見三郎

目次

はしがき……………一

第一章 緒論……………一九

第一節 財政……………一九

- 一 各種の經濟生活
- 二 財政の意義
- 三 財政と個人私經濟
- 四 財政と國民經濟

第二節 財政學……………二七

- 一 財政學の研究
- 二 財政學の内容

第二章 豫算決算論……………三三

目次

第一節 豫算の意義……………三

一 豫算の要素 二 豫算と財政計畫 三 豫算の發達 四 豫算の體様 五 豫算の經濟的政治的意義

第二節 豫算の種類……………四三

一 豫算の原則 二 總額豫算と純額豫算 三 一般會計豫算と特別會計豫算 四 本豫算と追加豫算

第三節 豫算成立の徑路……………四五

一 豫算の編成 二 豫算の提案 三 豫算の議定

第四節 豫算の實行……………四八

一 歳出豫算の實行と歳入豫算の實行 二 豫算超過及び豫算外支出 三 歳出節約の實行豫算

第五節 決算……………五〇

第三章 經費論……………五

第一節 國家の目的並びに其の發達……………五

一 現代國家の具體的目的 二 國家の目的に関する學說の變遷 三 國家行動範圍の擴張

第二節 經費の組織……………五六

一 憲法費と政務費と財務費 二 文治費、國防費、公債費 三 國家經費の目的別分類

第三節 經費の物體……………六〇

一 有償的經費と無償的經費 二 費消的經費と移轉的經費 三 人件費と物件費

第四節 經費の伸縮……………六三

一 經常費と臨時費 二 經常的支出と資本的支出

第五節 經費の地方的配分……………六四

一 區別の標準 二 中央費と地方費

目次……………九

第六節 経費膨脹の法則……………六

- 一 法則の存在
- 二 法則の成立

第四章 収入論……………六

- 一 經常収入と臨時収入
- 二 私經濟的収入
- 三 公經濟的収入
- 四 租税と政務収入との區別
- 五 収入の發達

第五章 租税總論……………七

第一節 租税の本質……………七

- 一 租税の定義
- 二 租税の目的

第二節 租税の發達……………七

- 一 収入の發達と租税
- 二 私有財産制度と租税
- 三 産業の進歩と租税

第三節 租税の術語……………八

- 一 税源と租税客體と課税標準
- 二 納税者と擔税者と擔税指定者
- 三 實績課税と豫算課税と事前課税
- 四 課税單位と税率

第四節 租税の種類……………八

- 一 國税と地方税
- 二 經常税と臨時税
- 三 一般税又は普通税と目的税
- 四 財産税又は資本税と所得税
- 五 對人税又は人税と對物税又は物税
- 六 直接税と間接税
- 七 收得税と流通税と消費税
- 八 物納税と金納税
- 九 從率税と配賦税
- 一〇 從量税と從價税
- 一一 直接課徵税と間接課徵税
- 一二 專賣課税と自由課税
- 一三 獨立税と附加税

第五節 租税の最高原則……………九

- 一 租税の最高原則の意義
- 二 租税の最高原則の發達
- 三 租税の最高原則の整理
- 四 租税の最高原則の調和

第六節 經濟變動と租税……………一〇

- 一 各種の經濟變動
- 二 租税と景氣變動
- 三 租税と景氣政策
- 四 インフレーションと資産再評價

第七節 租税の組織……………一〇

目次

- 一 單一税制度と複税制度
- 二 單一税論の長所
- 三 單一税論の缺點
- 四 單一税制度より複税制度へ

一一

第六章 租税各論

一〇

- 一 複税制度の發達
- 二 收得税と流通税と消費税の三本建
- 三 國税
- 體系と地方税體系

第一節 收得税

一三

第一 收得税概論

一三

- 一 收得税と補完税
- 二 不勞利得税の系の導入

第二 所得税

一六

- 一 所得税の成立
- 二 各國の所得税
- 三 個人所得税の組織
- 四 法人所得税の組織
- 五 地方住民税

第三 收益税

一三

- 一 收益税概論
- 二 地租と家屋税
- 三 固定資産税
- 四 事業税

と營業税と特別所得税 五 附加價値税

第四 財産税

一〇

- 一 財産税の特質
- 二 臨時財産税
- 三 經常財産税
- 四 富裕税

第五 特別收得税

一三六

- 一 特別收得税の種類
- 二 相續税
- 三 財産増價税

第二節 流通税

一三九

- 一 流通税の發生
- 二 流通税の根據
- 三 流通税體系の確立

第三節 消費税

一四四

第一 消費税概論

一四四

- 一 消費税の根據
- 二 直接消費税と間接消費税

第二 消費税體系と財政專賣

一四八

- 一 財政專賣の意義
- 二 財政專賣の條件
- 三 消費税體系の確立

目次

一三

第七章 公債論……………一四

第一節 公債の本質……………一五

- 一 公債の三つの特質
- 二 國債と地方債と私債
- 三 財政法と地方財政法の規定

第二節 公債の發達……………一五

- 一 私經濟的基礎の上に立つ公債の發達
- 二 過渡的公債としての年金制度
- 三 國家經濟的基礎に立つ近代公債

第三節 公債の理論……………一六

- 一 悲觀説と必要の害惡説と樂觀説
- 二 公債の起因の研究
- 三 公債收入の用途の經濟的效果の研究

第四節 公債の組織……………一六

第一 流動公債と確定公債……………一六

第二 有期公債……………一七〇

第三 永遠公債……………一七二

第五節 起債行爲……………一七三

- 一 起債行爲の種類
- 二 強制公債
- 三 愛國公債
- 四 任意公債

第六節 起債行爲の前提……………一七五

- 一 公信認
- 二 金融市

第七節 公債の發行……………一八〇

第一 公債發行の意義……………一八〇

第二 公 募……………一八一

- 一 直接發行
- 二 間接發行

第三 賣 債……………一八三

第四 中央銀行引受……………一八三

第五 政府筋引受……………一八三

第八節 公債の管理……………一八四

第一 公債の借換……………一八四

第二 公債の整理……………一八六

第九節 公債の消滅……………一八七

第一 公債の取消……………一八七

第二 公債の償還……………一八八

一 公債償還の意義 二 公債償還制度 三 我國の國債償還制度

第八章 地方財政論……………一九三

第一節 國家財政と地方財政……………一九三

一 國家と地方公共團體 二 我國の地方財政

第二節 地方財政の幅……………一九五

第三節 國家經費と地方經費……………二〇六

一 普通經濟と特別經濟と公營企業 二 地方歳入と地方歳出
一 國家經費と地方經費の差異點と共通點 二 地方財政と國家財政との負擔區分

第四節 地方收入……………二〇九

一 地方收入の特色 二 税外收入の分類

第五節 地方税……………二〇一

一 地方税の地位 二 直接課徴形態と間接課徴形態 三 普通税と目的税 四 地方財政平衡交付金 五 地方税體系

第九章 各國財政の比較研究……………二〇七

第一節 我國財政の發達……………二〇七

一 一般會計の豫算決算と豫算純計と決算純計 二 地方財政の發達

第二節 國際財政統計

- 一 各國財政の特異性
- 二 租稅負擔率の國際比較

.....三二

財政學入門

第一章 緒論

第一節 財政

一 各種の經濟生活 昭和二十五年十月一日に行われた國勢調査の結果によると、我國の人口は八千三百十九萬九千人に上つてゐる。都市に三割七分の三千百二十萬人が住み、郡部に六割三分の五千百九十九萬九千人が住んでゐる。年少者を除くと大部分が職業に従事し、家庭の主婦たる女子の外に、農業、製造工業、商業をはじめ、運輸通信業、建設工業、公務及び團體、自由業、サービス業、水産業、鑛業、林業、金融業、ガス業、電氣及び水道業の順序をとり、それぞれ個

人業主、會社及び團體の役員、家族業者、雇用者の地位を占めている。こうして各人は自分の家で働き、會社、工場、役所に勤め収入をはかり、家庭の主婦は家計の切盛をして消費生活にあたつている。これが個人私經濟の生活である。

昭和二十五年十月一日の國勢調査人口は、昭和二十二年十月一日の臨時國勢調査人口にくらべ四百五十七萬二千人を増し、これらの人口は世帯を作り、個人私經濟の生活を営んでいるのである。しかし個人私經濟の生活は決して孤立的のものでなく、地域的にいえばそれ／＼の町村、都市、道府縣を單位とし又はその單位を起えて結ばれている。それが擴がると國境を起えて世界各國に及ぶのである。我國民の主要食糧の相當部分は米國に仰ぎ、紡績會社の原料たる綿花羊毛も外國からの輸入によつている。鐵鑛石、木材、石炭、鹽等の原料も海外に頼らねばならぬ。それと逆に内地からは綿製品、人絹スフ、生絲及び絹製品、毛製品などの纖維類、機械類、雜貨、化學品などを海外におくつている、こうなると個人私經濟の生活は全世界に擴がり、世界經濟が考えられるのである。しかし世界經濟の活動するには自ら限界がある。國と國との間に明らかな境が存し、各國の地域的範圍は政治的條件を示すと共に一つの經濟單位を形づくつている。足が

一たび外國の土地につくと税關が存し異つた經濟政策が支配している。品物の動きが輸出輸入の制約を受け、資金の動きには國際收支の枠が存している。かくの如く國を單位として個人私經濟が結ばれているのが國民經濟の生活である。

個人私經濟は國民經濟の範圍では對等の資格で結ばれているが、更に國家地方團體とは政治を通じて、權力服従の關係が結ばれている。安寧秩序を維持し、福利文化をすゝめるために國家が種種の政策を行う、それに必要な經費を個人私經濟から租税又は公債等の方法でとりあげる。すなわち國家が立體的の關係で國民經濟に臨み、國民經濟を組織する個人私經濟と交渉せねばならぬ。これが財政生活である。しかし國民經濟は國家だけで統一的に結ぶことは困難であり、又都市と郡部とで國民經濟の内容を異にしているから、國家財政も一本の財政生活で規律することが出来ない。こゝに道府縣とか市町村という地方團體の財政生活が生れてくる。地方財政が中心であつて國家財政は寧ろ派生的であるという人もある。それから國家財政という單位から世界財政という一層廣い單位に飛躍出来るかという、それは問題である。國際連盟とか國際連合とかの構想があるが、現段階としては國家が政治生活の單位をなしている。こゝに國家其他の權力團

體の經濟としての財政生活は國家財政と地方財政との二つに分れるのである。

以上三種の經濟生活として個人私經濟と國民經濟と財政とがある。財政學は財政に關する學であるから、財政につき更に説明を加える。

二 財政の意義

國家地方團體は自然に發達したものであるが、今日では人が共同生活をおくるのに缺くことの出来ないものとなつてゐる。従つて國家地方團體を維持發達せしめるのは、人類共同生活の要求といわねばならぬ。國家地方團體は社會の安寧秩序を維持し、團體員の福利を増進し、文化を進捗せしむることをその職分としてゐる。この職分は國家地方團體を組織する團體員より見れば共同に期待する願望である。故に學者は經濟的に説明して、之を共同欲望又は集合欲望という。國家地方團體はこの共同欲望を充たさねばならぬ。

國家地方團體が共同欲望を充たすには先ず財を獲得せねばならぬ。そして財を獲得するのは之を使用するがためであり、之を獲得し、之を使用するには又一定の方法によつて管理せねばならぬ。かくの如く國家地方團體がその共同欲望を充たすべき財を獲得し、管理し、使用するのが國家地方團體の經濟である。この國家地方團體の經濟が財政である。

財政は國家地方團體の經濟であるから、國民經濟の發達と共に變遷してゐるのは當然である。自然經濟の時代では財政は直接必要の財を獲得することを主としたが、貨幣經濟に入つては財の獲得を貨幣により媒介する様になつた。今日は貨幣經濟を基礎とする信用經濟の時代であるから、今日の財政は國家地方團體の職分遂行のために要する金錢の獲得、使用、管理を主眼とするものといふことができる。

要するに財政は國家地方團體が收入支出に關して行ふ所の經濟であるといふことが出来る。その國家の收支經濟を國家財政といひ、國家以外の權力團體の收支經濟を地方財政といふ。國家財政といひ、地方財政といひ、みな國家若くは地方團體という一つの法人格者の經濟に外ならないから個人經濟といふことが出来る。しかし財政は公權の主體たる公法人の經濟であるから私人の營む個人經濟と區別せねばならぬ、故に個人私經濟に對して財政を公經濟といふ。

經濟には國家地方團體の財政の外に個人私經濟と國民經濟とがあるが、こゝに國家財政を主として財政と此等の經濟との關係を明かにしたい。

三 財政と個人私經濟

個人經濟であつて一方に收入あり他方に支出があることは、財政と

私經濟とに共通している點である。しかし財政は國家の經濟であり、國家の性質上よりその經濟が個人の私經濟と性質を異にする所がある。

第一に國家の目的は公共の安寧秩序を維持し、國民の福利を増し、文化を進めるにあつて金錢で評價し得ない。之に反し私經濟の目的は有形財を生産し獲得し利を營むのであるから、金錢で評價することが出来る。但し官業の場合は私經濟と多分の共通點をもつてゐる。

第二に私經濟の目的はなるべく多く、且つ確實な所得を得て一家の欲望を十分に満足せしめんとするにある。従つて經濟その物が目的たる感があるが、財政はそれ自身目的でなく、公共の安寧秩序を維持し國民の幸福を増し文化を進めるといふ目的を達するための手段である。これから次の二つの差を生ずるのである。先ず財政は目的を達する手段であるから、目的を遂行するのに必要であると、その支出を行わねばならぬ。學者が財政は出するを量つて入るを定めるといふ、或は支出經濟は収入經濟を支配するといふのはこの意味である。所が私經濟では収入があつて始めて支出があるから、支出額は収入額により制限せられるのである。學者の所謂入るを量つて出するを制すといふ、或は収入經濟は支出經濟を定めるといふのはこれである。次に私經濟では經

濟そのものが目的であるから、支出よりも収入の方を多くせねばならぬ、即ち剩餘を得て一方に不時の場合の準備とし、他方に資本の増加に充てんとするのである。財政は目的のための手段であるから、目的遂行に必要な經費を支辨する収入があれば充分であつて、それ以上を望まない。従つて剩餘を得たり又は貯蓄によつて資本を増加する必要がない。

四 財政と國民經濟 次に財政と國民經濟との關係を明かにしたい。思うに國民經濟は一國民を總括して觀察したる經濟であるから、一國を組織する各人の營む個人私經濟の集まつたものである。そして今日の國民經濟における個人私經濟は各々分業をなし交換をなし互いに結合するから、國民經濟は分業交換によつて結びつけられた個人私經濟の總和という事が出来る。そして一國を組織する國民は他國を組織する國民とは異なつてゐるから、一國の國民經濟は此等の自然的條件又は社會的條件を背景にして生じたる個人經濟の總和といわねばならぬ。更にその個人經濟は分業をなすため交換により有無相通じ永續的に結合するのである。故に今日の國民經濟は交換經濟たる事を特色としてゐる。

財政は一國を組成する各團體員の個人私經濟とは大いに趣を異にするが、同時にその個人私經

濟が集つて成る國民經濟とも大いに異なつてゐる。國民經濟は交換經濟組織であるが、財政は交換經濟組織でなく、共同經濟組織である。共同經濟組織では團體員は團體の生存維持のために財並びに勤勞を提供すべく、國家はこの財並びに勤勞を獲得するがためには強制を用うることがある。故に財政は強制共同經濟となるのである。國民經濟は個人私經濟を平面的に結び、財政は個人私經濟を立體的に結ぶといふのはこの意味である。

財政と國民經濟とは經濟組織の根本義を異にするものであるが、兩者は密接にして離れられない關係を有している。個人私經濟を離れて國民經濟を想像できないと同様に、個人私經濟を離れて財政を想像することが出来ないからである。國家が個人私經濟より財並びに勤勞を強制的に徴收すると、個人私經濟及びその集りと見るべき國民經濟も影響を受けるのである。國民經濟が繁榮しないと國家が強制的に徴收せんとする資源が枯れ、之に反して國民經濟が繁榮すれば國家は容易に巨額の徴收をなすことが出来る。この點より觀て財政は國民經濟の基礎の上に立つものである。財政が國民經濟に影響するのは収入の面ばかりではなく、支出の面でもそうである。近世の國家ではその經費が多額に上り、その支出を受けるものは個人私經濟であるから國家の支

出は所得の分配と産業の興廢とに影響する所が大である。

第二節 財政學

一 財政學の研究

經濟學は主として經濟生活の平面的結合である國民經濟生活を研究してゐる。これに對し財政學は經濟生活の立體的結合に關する學問であり、こゝに財政學研究の特色が現れてくる。

財政が經濟生活の立體的結合である以上は、財政學は經濟の研究を行うと共に國家地方團體の權力の分析を試み、政治の内容を考え、公法思想の發達を調べる必要がある、かくて財政學は政治學、行政學、憲法、行政法などの國家學の研究を取入れねばならぬ。財政が國民經濟の基礎の上に立ち、又逆に財政が國民經濟に影響をあたえる以上は、財政學は國民經濟學の研究を重んぜねばならぬ。又、私有財産制の時代の財政としては個人私經濟の立場を充分に考へ入れねばならず、私經濟學が必要となつてくる。こう考へると財政學は種々の學問のデパートメント・ストアの感じがする。思うに財政生活というものは接する面が非常に廣く、従つて財政學の開口も擴が

つてゐる。間口の廣い財政學をまとめて独自の科學とする所に學者の苦心がある。

財政學の研究で特に注目すべきものは財政史と財政統計と財政法とである。

財政史とは時の流れと關連して財政生活の變遷を研究するものである。財政の内容は經濟發達の階段の如何により異なり、更に政治思想の如何により變化するものである。昔の財政と今の財政の間とに差異のあるのは當然である。又、今日の財政でも國民經濟の進歩している國と幼稚なる國とにより異り、商工業中心の國と農業中心の國とにより異なるべきである。國民性の相違も政治思想の發達の程度も財政學研究にあたり無視出来ない要素である。英國の財政史と佛蘭西の財政史と獨逸の財政史と米國の財政史とはそれ〴〵個性を有し、日本の財政史も特色を持つてゐる。各國の財政の共通點と相違點とを理解するには財政史の研究が大切である。

財政統計は財政生活を數字的に現したものであつて、財政史の研究にも役立つが、財政の理論と政策の研究にも必要である。財政生活の分析は數字をはなれては無意味であつて、財政學は財政統計の鋭い批判を浴びて發達すべきものである。財政統計の中で理論と政策とに役立つたないのであつても比較財政學には缺くことの出来ない資料がある。

財政法は財政生活の形式を立法者が規定したものである。もちろん財政法だけの研究は意味が少いが、財政生活と財政法とを統合することによつて財政の研究を一段とすゝめることが出来る。財政法は種々の内容を有しているが、その中で租稅法が最も重要なものである。我國では租稅法の外に憲法、財政法、地方自治法、地方財政法の制定があり、最近に至りこの方面に急激の進歩を示している。

二 財政學の内容

財政學は間口が廣いだけに種々の内容が盛られ種々の分類がほどこされてゐるが、財政生活が營まれてゆく順序を追い研究するのが、廣く行われてゐる所である。

財政生活は國家其他の權力團體が職分を行うに、必要な金錢を獲得し使用し管理するものである。そして金錢の使用を經費といい、金錢の獲得を收入といい、金錢の管理を會計又は豫算決算と名付ける。ところが財政學者の中には財政學を最も狭く解し租稅論だけに限り、經費、公債、豫算決算を除かんとする人がある。立體的經濟生活たる財政の特色が強制的分子の強い租稅に最も強く現われているのはいうまでもない。しかし財政學の研究を租稅だけに止め他に及ばないのは財政生活の一部分のみに研究を限定する弊害に陥るものである。それ程でないにしても財政學

を狭く解し財政學から經費論を除かんとする學者がある。「國家の經費は國家の職分によつて定まり、學問上その額を定めることが出来ない。財政學は如何にして個人の犠牲を少くして國家の希望を十二分に満たさしめることに存し従つて經費は財政學の研究範圍の外にある。」といふのである。しかし經費の内容及び金額の如何により國民經濟に及ぼす影響が異り、従つて國家が國民から徴收し得る収入も變化してくるのであつて、經費を無視しては財政生活を理解し得ない。特に最近に至り財政資金が國民所得の大部分を占めている場合には經費論が大きく浮び上つてくるのである。こゝには財政學の範圍を大きく擴めて研究をすすめたい。

財政は出するを量つて入るを定めるのを本質としている。故に財政學は先ず經費について研究をすすめねばならない。これが經費論である。經費を研究して次に經費を支辨すべき収入に移る、収入論がこれである。經費と収入とが均衡を保つためには収入と支出とを適合さす必要が起るが、近世の國家は収入と支出の適合に公債を用いるから收支均衡論として公債論が必要となつてくる。

以上は財政の實質をなし、實質的財政學の内容を形づくるものである。これに對し財政の形式をなすものとして、豫算決算を研究せねばならない。こゝに形式的財務論として豫算決算論が財政學の一部をなすのである。

先ず豫算、決算論で財政全般の形式的方面を研究する。次に實質的財政學に入り、經費論を扱い、収入論については代表的のものとして租稅論と公債論とを取上げる。最後に國家財政と並び重要さを増してきた地方財政にふれ更に各國財政の比較研究を試みることにする。各國財政の比較研究には比較財政學の名が與えられてゐる。

第二章 豫算決算論

第一節 豫算の意義

一 豫算の要素 個人私經濟が合理的に生計を立て企業を營んで行くためには會計を正確にせねばならぬ。もちろん經濟生活のための會計であり、會計のための經濟生活でないにしても、會計の正確がなければ經濟生活の合理性があり得ないからである。特に國家地方團體の經濟生活に會計の必要な事はいうまでもない。會計には經濟生活に先立ちあらかじめ立てる豫算と、經濟生活の進行の途中の現計と、經濟生活の結果を記録する決算の三種がある。會計制度は各國により異つてゐる。こゝに豫算を研究するにあたり日本國憲法と財政法とを中心として議論をすゝめたい。

豫算は一定期間に於ける収入支出の豫定的計算であるということが出来る。一定期間といふのは會計年度に外ならぬ。一會計年度間の収入は之を歳入といい、一會計年度間の支出は之を歳出という。そこで豫算は一會計年度に於ける歳入歳出の豫定的計算という意味になつてくる。詳しくいへば豫算は一會計年度に於て支出すべき國家の經費と之を支辨すべき収入とを對照して、兩者の種類と金額とを豫定したものである。なお一會計年度に於ける歳入歳出の計算は歳計と名付けられるから、豫算を簡單に定義すると歳計の豫測であるといふことが出来る。豫算には三つの要素がある。第一は會計年度であり、第二は歳入歳出であり、第三は豫定的計算である。そこで豫算の性質を明かにするには此の三つの要素を分析せねばならぬ。

第一に、會計年度は豫算に對し時間的限定をなすものである。其の期限が長すぎると實行性を缺き、短きにすぎると連續性を失う。會計年度は一箇年が通則であるが、必ずしも一箇年と限らない。次に會計年度は一箇年としてもその始期に就いては各國は其の例を異にしている。或は曆年をそのままに採用して一月一日より十二月三十一日迄を會計年度とするものがあり、或は毎年七月一日より始めて翌年六月三十日に終るものがあり、或は毎年四月一日より翌年三月三十一日迄續くものがある。我財政法第十一條は、國の會計年度は、毎年四月一日に始まり、翌年三月三

十一日に終るものと明記している。

第二に歳入歳出は一會計年度に於ける國家の收入支出と解すべきである。即ち歳出とは一會計年度内に於て國家が其の需要を充たすために支出する一切の經費をいい、歳入とは歳出を支辨するがために一會計年度内に收納せられる一切の收入をいう。従つて國家の經費に屬しないのはたとえ國家が支拂つても歳出とはいえない。例えば郵便貯金の拂出しの如きものである。之と同様に歳出に充當する財源とならぬものはたとえ國家が收納しても之を歳入とはいえない。例えば郵便貯金の受入れである。更に國庫金の一時のやりくりである大藏省證券の受入は年度内にかえずものであつて、歳出支辨の財源という効果がないから之を歳入とはいえない。財政法第二條がこの關係を示している。

第三に豫算は歳入歳出の豫定的計算である。その豫定的計算という事が豫算の骨組である。豫定的計算は歳入歳出の見積りとなるものであつて、見積りは的確でなければならぬ。歳入見積りが大き過ぎると歳入に缺陷を生ずべく、歳出見積りが大き過ぎると濫費の弊に陥り、いずれも財政をととのえるのに適當でない。更に考えねばならぬのは、歳出の消化すべき物資が充分に存

する事が必要である。たとえば金額の上では歳出が歳入で賄い得るとしても歳出の對象となるべき物資が不足していると歳出が賄いきれない事となる。こゝに歳出を消化すべき物の豫算の範圍に於て、歳出と歳入の均衡を保つべき金の豫算を作らねばならない。此の努力があつて初めて豫算で收入と支出との均衡が保ち得られるのである。

豫算はかくの如く一會計年度に於ける歳入歳出の豫定的計算であるが、今日の立憲國に於ては議會の協賛を得ないと成立しない。豫算が議會の協賛を経るとそこに法律的效果を生ずるのであつて、その法律的效果が豫算の制度として重要である。こゝに豫算の憲法的意義が出て來る。すなわち憲法的意義では豫算は政府に對し財政權を附與する形式であるといふべきである。豫算の效力は歳出豫算に於ては政府にその定むる額の範圍内で支出をなす權限を與える事であり、その額を超過しては、僅かの金額でも支出する事が出來ない。そこで一方から見ると政府は權限を得るのであるが他方から見ると拘束を受けるのである。この拘束が專制政治の弊害を打破して立憲政治の本質を發揮せしめていたのである。歳入豫算では之に反し政府は金額で拘束を受けない。従つて歳入豫算はいわば歳入の見込に過ぎぬ事となる。この憲法上の意義の豫算に對しては行政

上の意義の豫算を考えねばならぬ。行政上の意義では、豫算は行政各部に對し支拂の權限を附與する形式といふべきである。憲法上の意義の豫算は同時に行政上の意義の豫算であることを通例とするが、兩者の範圍は一致しない事がある。憲法上の豫算が成立し政府に財政權が附與せられても政府は必ずしもその全部を行政各部にあたえない事がある。

二 豫算と財政計畫

豫算は之を財政計畫と區別せねばならぬ。豫算は一會計年度に於ける歳入歳出の豫定であるが財政計畫はより長い期間にわたる歳入歳出の豫定である。歳出豫算の中には經常費があると同時に臨時費があり、その臨時費の中にも相當長い年月にわたつて完成すべき事業のために支出すべき經費がある、歳入豫算の方にも經常收入があると同時に臨時收入がある、かくて今年度の豫算を以て後年度の收入支出の關係を定める事が出来ない。そこで財政をととのえるためには豫算に於て今年度の收支の均衡をはかるばかりでなく相當長い將來にわたり收入と支出との均衡を得る事を豫期せねばならぬ。そこに財政計畫が出てくるのである。

純理からいうて豫算は財政計畫の一部を具體化したものといえる。たゞ豫算は議會の協贊を経て憲法上行政上の效力を有するのであるが、財政計畫は此の點に於ては力の弱いものである。

立憲政治の行わるゝ國では議會の協贊を経た豫算の方が重要であつて、議會の協贊と直接關係のない財政計畫は第二義的の意味を有するにすぎない。之に反し所謂指導者國家では長期間に亘る財政計畫の方が一斷片たる一年限りの豫算よりも重要に見られている。

三 豫算の發達

豫算はその效力から見て議會が政府に對し財政權を附與する形式であるから豫算が立憲政治の發達にもなつて發達した事はいうまでもない。もつとも行政上の意義における豫算は專制國家時代においてもなかつたのではないが、今日の豫算制度なるものは立憲政治の産物であるという事が出来る。

立憲政治の歴史をかえり見ると租税の立法に關し國民の代表者の協贊を求める事が議會政治の初をなした。しかるに租税立法に國民が參加した所でその租税の使い道である經費を行政部が濫費する様な事があつては租税協贊權が無意味のものとなり立憲政治の目的を達し得られないのである。こゝに立法部は行政部をして豫算を作成せしめ租税立法に至るまでの監督をする事となつたのである。この發達は英國の憲法史においてもつともよく之をうかがう事が出来る。思うに立憲政治は英國で先ず發達し豫算制度も又英國において發達したからである。現今立憲諸國の豫算

制度は直接間接に英國の制度の影響を受けている。そこでこゝに英國に於ける豫算制度の發達を示しそれが諸國に與えた影響を見なければならぬ。

英國の豫算制度は租稅承諾權に基づいてゐる。已に十三世紀頃に於て租稅は納稅者の承諾を得なければ徵收する事が出来ないというのが確定の原則となつてゐた。そして一六八八年に至り租稅が承諾せられてもその租稅は承諾の目的以外に支出する事が出来ない事になりそれが慣例となつた。ジョージ三世の時に於て整理基金の制度がもうけられその基金に屬する收入支出は毎年議會の議決を要しないが、その他の支出は之を款項に分つて議決し更にその支出に充當する收入を議決し會期の終りに至り此等の議決を集め議決の目的以外に支出する事が出来ないという條件を附して一つの法律とした。これが豫算法である。即ち行政部はこの豫算法に依つて支出の權能を附與せられる事となる譯である。

要するに豫算の制度は租稅承諾の思想に基づき行政部に財政權を附與する形式となつてきたのであつて、その底には行政部の濫費を防止せんとする精神が流れてゐる。その精神に依つて豫算が今日迄の發達をとげたのである。但し最近まで指導者國家が成立し豫算に關し立憲國とは異つた行き方が行われていたのである。

四 豫算の體様

我國の豫算は豫算案として國會に提出せられ國會の議決により成立する。

豫算は豫算總則と歳入歳出豫算及び國庫債務負擔行爲よりなる。豫算總則には歳入歳出豫算及び國庫債務負擔行爲に關し概括的に規定をもうけ、その外に公債又は借入金の限度額、公共事業費の範圍、日本銀行の公債の引受及び借入金の限度額、大藏省證券の發行及び一時借入金の借入の最高額、國庫債務負擔行爲の限度額、その他豫算の執行に關し必要な事項を定めてゐる。

昭和二十九年年度豫算は一般會計豫算と特別會計豫算と政府關係機關豫算とよりなるが、一般會計豫算によつて豫算總則を示すと次の如くである。

第一條 昭和二十九年年度歳入歳出豫算總額を歳入歳出各九九九、五八八、二七四、〇〇〇圓と定める。その組織別の區分及び組織内における歳入の性質別の部、款、項の區分、歳出の目的別の項の區分は、別冊甲號歳入歳出豫算による。

第二條 別冊乙號に掲げる繼續費は、その既定の總額、年限、年割額を同號のとおり改定する。

第三條 財政法第十四條の三の規定によつて、翌年度に繰り越して使用することのできる經費は、別冊丙

號繰越明許費による。

第四條 財政法第十五條第一項の規定によつて、昭和二十九年において、國が債務を負擔する行爲をすることが出来る事項は、別冊丁號國庫債務負擔行爲による。

第五條 歳入豫算の詳細は、別に添附する歳入豫算明細書に掲げる。

第六條 歳出豫算、繼續費、繰越明許費及び國庫債務負擔行爲の内譯は、別に添附する各省各廳豫定經費要求書、繼續費要求書、繰越明許費要求書及び國庫債務負擔行爲要求書に掲げる。

第七條 財政法第十五條第二項の規定によつて、昭和二十九年において、災害復舊その他緊急の必要がある場合、國が債務を負擔する行爲をすることが出来る金額を三、〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇圓と定める。

第八條 財政法第七條の規定によつて、昭和二十九年において、大藏省證券を發行し、又は日本銀行から一時借入金、借入れをすることができる金額の最高限度額を四〇、〇〇〇、〇〇〇、〇〇〇圓と定める。

第九條——第二十一條（略）

右の條文第一條と別冊甲號とが豫算の實態をなすものである。甲號豫算は歳入と歳出に別れる。歳入豫算は主管別の下にその性質に従つて先ず部に大別し、歳出豫算は所管別の下にその目的

に従つて先ず部に大別する。その部の中に於て款・項・目・節の區別が設けられる。歳出豫算の部・款・項の区分は之を立法科目と稱する。國會の協賛よりいへば豫算は部・款・項の区分でたゞるが行政上の必要よりして更に目・節に区分する。之を行政科目と稱する。財政法第三十二條は「各省各廳の長は、歳出豫算については、各項に定める目的の外にこれを使用することができない」と定め、第三十三條は豫算の流用の禁止の規定を設けている。

五 豫算の經濟的政治的意義 豫算は政治上に經濟上に重大なる意義を有している。

第一に豫算の成立は政治の安定を意味するものである。思うに國家生活は年々進歩して止まず、従つて年と共にその内容を新にするものである。故に國家生活の内容が進歩するに従い國家は適當の施設をなし更に適切なる經費を支出すべく、こゝに政治の安定を期する事が出来る。もし行政部の提出した豫算が立法部の容れる所とならないと時代の政治的要求に關し國內の不統一を暴露し政治の不安定をもたらす結果となる。

第二に豫算に於ける収入と支出の均衡は國家の信用を確立する基礎である。豫算には經費と収入とが對立して示され更に經費の内譯と収入の内譯とが詳細に分類して説明せられている。經費

と収入とが總額に於て均衡を得ているか、更に内容的に見て如何なる組合せで均衡をたもつていくかにより國家の信用の程度を測定する事が出来るのである。

第三に豫算の出來工合は國民經濟に影響する所が大である。豫算が非募債主義の下に編成せられてゐるか又は募債主義に基づいて組立てられてゐるか、積極主義の豫算なりや消極主義の豫算なりや、増税の豫算なりや減税の豫算なりやなどにより經濟界は種々の影響を受ける。思うに國家は最大の消費者であつて、國民經濟より財政に集められる資金と、財政より國民經濟に投ぜられる金額とは豫算を通じて初めて之を明かにし得るのであるから、豫算の内容は直ちに國民經濟を動かす事となる。

第二節 豫算の種類

一 豫算の原則 豫算の種類を述べるにあたり豫算の原則の最も重要な豫算統一の原則を明かにせねばならぬ。豫算統一の原則というのは國家の歳入、歳出は一體として統一的に經理せられねばならぬという事を意味する。一國の歳入、歳出を多くの部分に分つて經理する時は財政

が不統一となり色々の弊害が起るので統一的經理が必要となるのである。豫算統一の原則は更に分れて統一的收支の原則と統一的會計の原則となる。

豫算の原則として、收支を網羅すること、豫算を一本にすること、收支を統一すること、一目瞭然にすること、見積を正確にすること、豫算を細分すること、豫算を公開することを掲げる學者がある。次に掲げる豫算の種類は此等の原則から批判せらるべきである。

二 總額豫算と純額豫算 豫算統一の原則からいふと、豫算は總額豫算でなければならぬ。しかし總額豫算に對し純額豫算なるものがある。

純額豫算は純収入又は純支出を掲げる豫算である。租税収入ならば租税の總収入額から徴税費を除いた残額を、私經濟收入であると總収入より經營費を除いた純益を、収入として豫算に計上するのである。収入と支出とは國庫の受け又は拂つたものの全部でなく其の一部分すなわち収入と支出との差額だけが豫算面に現われる譯である。之に反し、總額豫算では國庫を出るものは總べて支出に計上し國庫に入るものは總べて収入として計上し、純額豫算の場合の如き中間の懐勘定を一切許さないのである。豫算統一の原則の目的は總額豫算で始めて達することが出来る。過去

の純額豫算を棄て、近代の總額豫算に移つた原因は、中央集權の傾向が強くなつたことと、貨幣經濟の發達したること、豫算を公開して議會の協賛を求める必要を生じたことである。

三 一般會計豫算と特別會計豫算

統一的會計の原則よりせば豫算は一本であるべきはずで

あるが、これには例外がある。現に我國の豫算は一般會計豫算の外に多數の特別會計豫算を存している。故に我國の豫算を統一的に理解せんとせば一般會計豫算と特別會計豫算とを比較して兩者を統一したる豫算純計を研究せねばならぬ。財政法第十三條は、特別會計を設置する場合として、特定の事業を行う場合と、特定の資金を保有してその運用を行う場合と、特定の歳入を以て特定の歳出に充て一般の歳入歳出と區分して經理する必要がある場合との三つの場合を例外的に認めている。

四 本豫算と追加豫算

豫算統一の原則からいえば國家の歳入歳出は一箇の豫算で示されね

ばならない。たとえ一般會計豫算と特別豫算とが區別せられても其の一般會計豫算は一般會計豫算として一箇であるべく、特別會計豫算は特別會計豫算として一箇であるべきである。所が豫算が編成せられた後に事項金額を追加補充せねばならぬ必要が起りその爲に追加豫算を提出する事

が認められている。追加豫算に對して基礎的豫算を本豫算という。財政法第二十九條は追加豫算と共に修正豫算を規定している。次の如くである。なお追加豫算と修正豫算とを豫算補正という。

内閣は豫算作成後に生じた事由に基づき必要避けることのできない經費若しくは國庫債務負擔行爲又は法律上若しくは契約上國の義務に屬する經費に不足を生じた場合に限り、豫算作成の手續に準じ、追加豫算を作成しこれを國會に提出することができる。

内閣は、前項の場合を除くの外、豫算の成立後に生じた事由に基づいて、既に成立した豫算に變更を加える必要があるときは、その修正を國會に提出することができる。

第三節 豫算成立の徑路

一 豫算の編成

豫算は内閣が之を編成して國會の協賛を経て成立するものである。従つて豫算の編成は内閣の手にまかせられるものであつて國會の關係すべき所ではない。これ國會に法律提案權があるに拘わらず豫算提案權がない所以である。

豫算の編成は内閣の手にまかせられるとして、其の内閣内部の關係に於ては大藏大臣が之にあたるのである。財政法第二十一條に「大藏大臣は、歳入豫算明細書、衆議院、參議院、裁判所、會計検査院並びに内閣及び各省の豫定經費要求書及び國庫債務負擔行爲要求書に基づいて豫算を作成し閣議の決定を経なければならぬ」とあるのはこの趣旨を明かにしたものである。大藏大臣は單に豫算の編成のみでなく豫備費の管理及び使用、決算の調製など國家の會計の遂行を職務としている。これ大藏大臣が他の各省大臣と異り所管大臣たる資格以外に國庫大臣たる資格をそなえている所以である。

二 豫算の提案 大藏大臣は豫算の編成を終ると之を閣議に提出し閣議が之を決めると内閣は國會に提出するのである。此の豫算を説明するために歳入豫算明細書、各省各廳の豫定經費要求書及び國庫債務負擔行爲要求書などが添えられるのである。

豫算は先ず衆議院に提出するのである。憲法第六十條の「豫算はさきに衆議院に提出しなければならぬ」という規定に基づくのである。この條文は衆議院の豫算先議權を規定する憲法上の原則を定めている。國會法によると議案の提出は兩議院の中でいずれを先にするも差支えないこ

とになつてゐるのに、豫算案のみに衆議院の先議を規定してゐるのは何故であるか、これ一般國民の代表者よりなる衆議院をして豫算を先ず審議せしむべしとの各國憲法上の沿革的理由に出ているのである。豫算提出の時期に關しては財政法第二十七條に「内閣は、毎會計年度の豫算を、前年度の十二月中に、國會に提出するのを常例とする」と定めてゐる。

三 豫算の議定 豫算案は先ず衆議院に提出せられるから大藏大臣は衆議院で財政演説を試み豫算の體様を説明するのである。豫算案が衆議院で豫算委員會の審査を終え衆議院の議決を経ると參議院に送られるのである。參議院でも衆議院と同様に大藏大臣の財政演説より始まり豫算に關する審議が進められるのである。

衆議院に於て豫算について議決した後參議院が之を受取つて衆議院の議決と異つた議決をした時には國會法の規定する所に依つて兩議院の協議會を開く。それでも兩議院の意見が一致しない時は衆議院の議決に優越權を與えて衆議院の議決をそのまま國會の議決とするのである。又參議院が衆議院の可決した豫算を受取つてから三十日以内に議決しない時に於ては前の場合と同様に衆議院の議決を以てそのまま國會の議決とする事が出来るのである。

第四節 豫算の實行

一 歳出豫算の實行と歳入豫算の實行 豫算を實行するにあたり歳入豫算と歳出豫算とは自ら其の性質を異にしている。歳入豫算は單に歳入の見積たるに止まり、實際の歳入は主として法令の定むる所に依つて收納せられる。しかるに歳出豫算は其の支出の事項及び金額が一定せられ豫算を離れた支出のあるべからざる事を原則としている。故に豫算に於て歳入と歳出とが一致しても豫算の實行については必ずしも一致するとは限らない。歳入が歳出に超過する時には歳計剩餘を生じ逆に歳出が歳入を超過する時には歳計不足を生ずる。歳計剩餘が生ずると後年度の歳入に繰入れられるから何の問題も生ぜぬが歳計不足の時にはその補填が問題となる。豫算の實行に於て更に起る問題は豫算超過及び豫算外支出である。

二 豫算超過及び豫算外支出 豫算は歳計の豫測である。國家の活動は一日も止まず國內國外の情勢は常に變化している。豫算の實行にあたり豫算の豫期しない事情のために豫算の部、款、項に超過して支出し又は豫算外の支出をなさねばならぬ事が起つてくる。憲法第八十七條が

「豫見し難い豫算の不足に充てるため、國會の議決に基いて豫備費を設け、内閣の責任でこれを支出することが出来る。すべて豫備費の支出については、内閣は事後に國會の承諾を得なければならぬ」と定めているのは此の場合をみているのである。これが所謂豫算超過及び豫算外支出の問題であつて其の財源を豫備費にもとめている。財政法第二十四條には「豫見し難い豫算の不足に充てるため、内閣は、豫備費として相當と認める金額を歳入歳出豫算に計上しなければならぬ」としてゐる。

豫備費は大藏大臣が管理している。豫備費の使用を必要と認める時は各省各廳の長は大藏大臣に要求せねばならない。更に豫備費をもつて支出した金額については各省各廳はその調書を大藏大臣に送付せねばならぬ。豫備費に關しては財政法第二十四條の外に第三十五條第三十六條が規定している。

三 歳出節約の實行豫算 前年度剩餘金が巨額に存する時では赤字の補填は簡單である。しかし剩餘金がない場合には歳出の節約を必要とする、前年剩餘金が存していても物の豫算が金の豫算と調和せず物資の不足のために歳出を節約せねばならぬ事がある。こゝに歳出節約の實行豫

算を作成せねばならぬ。

實行豫算は名は豫算であるが、嚴格なる意味の豫算ではない。すなわち此の種の實行豫算は閣議で決定せられたものであつて、政府部内に於て互に節約する事を申合せ官廳相互間に效力を持つものにすぎない。實行豫算は憲法違反にして議會の豫算議定權を害するものであるという説があるが、誤つてゐる。思うに議會の豫算議定權なるものは行政部をして或る一定事項以外に經費を支出せしめず、更に或る一定金額以上に經費を支出せしめない事を定めてゐるのである。故に實行豫算を作り經費の支出を本當の豫算の定めたる限界の範圍内に定めんとするのは決して憲法違反なりというを得ないのである。しかし事情の許す限りは財政法第二十九條による修正豫算の手續をとるべきである。

第五節 決算

歳計は豫算に始まり決算に終る。もし歳計の豫測と実績とが一致するものならば豫算の外に決算を作る必要が無いが、豫測と実績とは食違うのを常とし、こゝに歳計の豫測たる豫算の外に歳

計の実績たる決算を設けるのである。更に歳計の実績を知る事は歳計の豫測を立てるにあたり有益なる材料を提供するものであるから、豫算と決算とが相俟つて始めて一國の歳計を完全に示す事が出来るのである。

立憲政治が行われる諸國では豫算たり得るためには單純なる歳計豫測に止まらずして議會の協賛を得る事を必要とするのである。同様に文明諸國に於ては單純なる歳計の実績は決算たるを得ないのであつて、決算たり得るためには會計検査院が之を確定する事を必要とするのである。故に決算を研究するにあつても問題を決算の編成と決算の検査と決算の提出との三つに分たねばならない。

我國では各省各廳の長は、歳入歳出の決算報告書並びに國の債務に關する計算書を作成し、これを大藏大臣に送付するのである。大藏大臣は、歳入決算明細書及び歳出の決算報告書に基づいて、歳入歳出の決算を作成するのである。内閣は、歳入歳出の決算に、歳入決算明細書、各省各廳の歳出決算報告書及び國の債務に關する計算書を添えて、會計検査院に送付するのである。これ決算の第一の手續たる決算の編成である。

決算の第二の手續は決算の検査である。決算の検査は憲法第九十條が規定している。曰く「國の收入支出の決算は、すべて毎年會計検査院がこれを検査し、内閣は次の年度に、その検査報告とともに、これを國會に提出しなければならぬ。會計検査院の組織及び權限は法律でこれを定める」と。そして會計検査院法第一條に「會計検査院は、内閣に對し獨立の地位を有する」と規定している。故に會計検査院の検査は決算を國會に提出する憲法上の要件であつて、且つ會計検査院は内閣に對し獨立の地位を保つてその検査を行い得るのである。會計検査院が行政部より獨立して自由に決算を検査し得る事に依り、國會の豫算議定權は始めてその實をあげる事が出来る。思うに、國會が如何に嚴密に豫算を議定しても、實際上における歳入と歳出とが行政部の專斷にまかされる時は國會の豫算議定權なるものが有名無實に歸するからである。

會計検査院の検査が確定する時は内閣は其の検査報告と共に歳入決算明細書、各省各廳の歳出決算報告書及び國の債務に關する計算書を國會に提出するのである。これを決算の第三の手續とする。従來は決算の提出が非常に遅れ決算の審議はその意義を失つていたのである。こゝに財政法第四十條は「内閣は、會計検査院の検査を経た歳入歳出決算を、翌年度開會の常會において國會に提出するのを常例とする」と定めている、決算にも一般會計決算と特別會計決算がある。一般會計決算と特別會計決算とを統一したものが決算純計である。

なお、昭和二十八年年度一般會計豫算と昭和二十九年年度一般會計豫算との重要項目を比較すると次の如くである。

(イ) 歳入 (千圓)

	二十八年年度	二十九年年度
租税及印紙收入	七五六、六七四、〇〇〇	七七一、八二〇、〇〇〇
專賣納付金	一五〇、八〇五、七二三	一三〇、四三六、九九〇
官業益金及官業收入	一六、五七五、六三六	一三、二四七、八五九
政府資産整理收入	一三、八一四、三一一	八、三九二、五〇〇
雜收入	四三、八〇八、四三七	三五、三九五、三三九
前年度剩餘金	四五、五七二、五七七	四〇、二九五、五八六
歳入合計	一、〇二七、二五〇、六八六	九九九、五八八、二七四

(ロ) 歳出 (千圓)

	二十八年 年度	二十九年 年度
防衛支出金	六二,〇〇〇,〇〇〇	五八,四八〇,〇〇〇
保安廳經費	六一,三三一,四八三	七八,八三〇,七六八
平和回復善後處理費	三,〇〇〇,〇〇〇	一五,〇〇〇,〇〇〇
連合國財產補償費	四〇〇,一〇三	二,五九九,八九七
公共事業費及食糧增產對策費	一七五,〇四一,九四八	一六〇,九三二,一三六
文教施設費	九,四七一,一〇二	八,二〇〇,一〇〇
住宅對策費	一三,七〇六,一七四	一三,四〇〇,〇六一
官廳營繕費	二,四五四,七七九	一,一三四,八二七
出資及投資	四二,八九三,〇〇〇	二〇,〇〇〇,〇〇〇
生活保護費	二六,六九二,二九二	二八,一八六,六一〇
兒童保護費	五,二六三,二七二	五,六三八,二二七
社會保險費	九,五〇五,八五五	九,七九六,五二六
結核對策費	一二,六八八,〇九一	一三,二六二,五七四
失業對策費	一九,四七九,五七〇	二〇,五一八,〇〇〇
遺族等援護費	二,八四二,三七二	三,二五五,〇〇〇
留守家族等援護費	二,一五七,六二八	一,八四二,〇三五
舊軍人遺族等恩給費	四五,〇〇〇,〇〇〇	六三,八一八,七〇〇

國立學校運營費	二七,三三五,〇七六	三〇,三〇八,八六一
育英事業費	三,四四五,四〇〇	三,八八一,二〇五
義務教育費國庫負擔金	五九,四二八,〇〇〇	七〇,〇〇〇,〇〇〇
國家地方警察費	二一,六二一,〇七八	六,〇五三,二二四
警察費	一三七,六〇〇,〇〇〇	九,三四二,八五一
地方財政平衡交付金	〇	十一二一,六〇〇,〇〇〇
地方交付稅配付金	〇	七,九二二,〇〇〇
地方讓與稅配付金	〇	五,九九〇,六四三
海上保安費	五,九七九,一四〇	四三,〇二四,二三二
國債費	四四,七七四,七四七	一六,〇四一,四七七
農業保險費	一九,四一六,二六四	三,六五一,五三〇
在外公館費	三,一七五,〇〇五	九,〇〇〇,〇〇〇
輸入食糧價格調整補給金	三〇,〇〇〇,〇〇〇	〇
食糧管理費	五,六四〇,〇〇〇	〇
外航船舶建造資金貸付利子補給	七〇八,三九七	三,七五二,二六二
文官等恩給費	一一,五一三,五四六	一四,五六九,六一三
豫備費	一七,五〇〇,〇〇〇	一三,〇〇〇,〇〇〇
雜	一四五,一八六,三六四	一三六,五五四,九一五
歲出合計	一,〇二七,二五〇,六八六	九九九,五八八,二七四

第三章 經費論

第一節 國家の目的並びに其の發達

一 現代國家の具體的目的 現代の國家の目的は二つに分れる。其の一つは國家自存の目的であつて其の二が國家發達の目的である。國家自存の目的は武力目的と法律目的とに分れ國家發達の目的は福利目的と文化目的とに分れる。

國家は武力目的を有するに初まり次いで法律目的を加え更に福利目的、文化目的を併せ有するに至つたのである。現在の國家が従前の國家と異り、武力目的、法律目的以外に福利目的、文化目的を有する所からして現在の國家を文化國といい、之に對して法律を重んじた時代の國家を法國といい、武力に依つて飽く迄も國家を擴張し、君主專制主義を採つた國を警察國という。要するに國家は警察國より法國に移り更に文化國に進歩してきたといふことができる。

二 國家の目的に関する學說の變遷

國家は警察國より法國に移り、更に文化國に進んだのであるが、其等の時代の異なるにつれそれ／＼之を代表する學說がある。即ち警察國は福利説を以て代表せられ、法國は自由説を以て代表せられている。此兩者は共に時と所とを問はず、又如何なる場合、如何なる行爲に依つてあらわれるを論ぜず、絶對的目的が存すと説くのである。文化國家説に至つては絶對説を認めず、相對的に具體的に現在の國家が如何なる目的で行動しているかを認めたものである。ここに現在の國家が武力目的、法律目的、福利目的、文化目的を有すと説くのである。

福利説は警察國時代の時代精神を現しているものである。もとより民衆の幸福を進める事を考へない譯ではないが、主旨は君權の擴張にあつた。其の議論は今日では之を認める事はできないが地方分權の封建制度を打ち破り強い國をたてるという其の時代の要求より見れば歴史的に意義のある譯である。自由説は君主の專制を否定し個人の權利自由を認めんがために國家の權力を制限せんとする説であつて、絶對論としては同じく是認しがたい。しかし警察國に對する反動として社會が之を要求したという見地に立つ時は、これ又歴史的に意義のあるものといわねばならぬ。

三 國家行動範圍の擴張 國家の目的は社會進歩の程度に依つて異り社會が進歩する時は同時に國家の行動範圍も廣くなつて行くのである。學者はこれを國家行動範圍擴張の原則という。國家の具體的目的は時と所とに依つて變じ國家の行動範圍は時を追うて進むものである。國家の目的が擴張し國務が擴張すると國家の經費も従つて増加するのが自然の結果である。經費膨脹の趨勢はこゝから出て來るのである。已に國家の政務従つて國費なるものが變動するものとせば収入も確定不變でなく經費に従つて變動するものでなければならぬ。これ租稅制度其の他の財源を定めるにつき最も重要な原則である。

第二節 經費の組織

一 憲法費と政務費と財務費 經費の目的より分類すると憲法費と政務費と財務費とを區別することができる。思うに現代國家は武力目的、法律目的、福利目的、文化目的を有し、それを達成するための經費を政務費という。政務費は國家の目的に應じて、武力目的を達するための國防費、法律目的を達するための法務費、福利目的を達するための福利費、文化目的を達するため

の文化費より成立つのである。國家は此等の政務費を支辨するため先ず収入を圖らねばならぬ。この収入を得るがために生ずる經費を財務費という。更に國家目的の遂行は國權の組織に關連し行政に關連するものである。従つて政務費に對して憲法費なるものを認めねばならぬ。かくて一國の經費は憲法費、政務費、財務費の三つより成立つものである。

二 文治費、國防費、公債費 經費は學理上よりみて憲法費、政務費、財務費に分つ事が出来るが、更に一國の經費中に於て國防費と國防費以外の經費とを對立せしめる事ができる。國防費以外の經費は文治費と稱する。従つて文治費は法務費、福利費、文化費を含むのみでなく、憲法費、財務費をも包括する。思うに現在の文化國は文化を進め國民の幸福を増すという國家の目的を尊重してきたのかゝわらず、いずれの國に於ても國防のために費やす額は非常に非常に多いのである。こゝに文と武のために費す經費を互に比較するを生じる。

又近代の國家に於ては公債が増し、その元利の支拂には莫大なる經費を要する事となつた。由來國債は文治のためにも戰爭のためにも起すものであるから其の利拂が毎年の經費としてあらわれる時には國防費か文治費かの明瞭な區別を立てる事が出来ない。故に公債費を財務費より割い

て第三の地位に置き、經費を文治費、國防費、公債費に三分して見る必要が生ずるのである。

三 國家經費の目的別分類 上述の二つの分類の外に各種の目的別分類が國家經費について試みられている。一般行政費、社會勞働保健費、教育文化費、産業經濟費、國土資源維持開發費、終戦處理費、國債費、地方財政費、官業の分類の如き實際に採用せられた一例である。社會政策的經費と經濟振興のための經費の區別は、分配政策目的と生産政策目的とを對照せしめる重要なる分類である。

第三節 經費の物體

一 有償的經費と無償的經費 現今の文明國は貨幣を基礎とする信用經濟の時代に進んでいるのであるから、國家地方團體の財政も又これに影響せられ、經費は金錢によつて支出するのを原則とする。従つて經費は形式より見れば金錢的經費のみである。そして其の金錢が如何なる物體に向い支出せられるかを見るに、その中心をなすものは人の勤勞と財であるが、何等の反對給付を得ない事もある。人の勤勞に對して經費を支出する場合に之を人件費といい、財に對して經

費を支出する場合にこれを物件費といい、何等の反對給付なきに經費を支出する場合にこれを無償的經費という。人件費と物件費とは人の勤勞と財とを經費の物體とするのである。金錢の形に於て支出せられる時は人件費は人に對する俸給となり勞賃となり、物件費は財に對する代償となるものであつて、代償と稱するも差支ない。これを有償的經費と名付けておく。これに反し公債の元本利子支拂、恩給年金、社會扶助料、補助金、交付金の如き經費は、物に對する報償とも人の勤勞に對する報償ともみることができない。換言すれば人件費でもなく、物件費でもなく、無償的經費という。

二 費消的經費と移轉的經費 經費を有償的と無償的に分つのはこれに經濟的觀察を加へんとするがためである。思うに國家の經費は國家の收入を以て之を支辨するものであるが、その國家收入は租稅、政務收入その他の形を以て國民所得を徵收するによつて生ずるものである。國家が國民經濟より徵收したる國民所得を物件費若しくは人件費に支出する時は、國家は國民所得を費消するものという事ができる。かくの如き經費はこれを費消的經費という。之に反して國家が國民經濟より徵收したる國民所得を以て公債費、恩給費、補助費等を支辨する時は、國家は國民

所得を費消するといわんよりむしろこれを移轉するものという事が出来る。かくの如き經費は之を移轉的經費というのである。費消的經費、移轉的經費の區別は大體からいつて有償的經費、無償的經費の區別と表裏している。たゞ無償的經費の中において費消的經費に屬するものとして外債の元利支拂をあげねばならぬ。費消的經費と移轉的經費を比較すると費消的經費は移轉的經費よりも國民經濟的影響が大である。

三 人件費と物件費

費消的經費の中にあつても物件費と人件費とは財政的作用と經濟的影響とを一つにしない。物の價格と人の報酬とは貨幣價值の變するに伴いその動く程度及び時期が必ずしも同じでない。貨幣價值の騰落により物件費は直ちに増減するが人件費は必ずしもそうでない。これ人件費、物件費が豫算において對立し、部、款及び項の流用禁止の原則が之に適用せられる所以である。人件費と物件費とは更に經濟的影響を異にしている。人件費は法令に拘束せられて國民經濟の流れに一致せず、むしろこれよりも遅れるのを常とする。物價變動に遅れて勞賃が變動し、更に遅れて俸給が變動するのである。物件費に至つては物價騰落の影響を受けることが鋭敏である。たゞ物價騰貴の際には容易に豫算を膨脹せしめるが、物價下落の時はこれに應

ずる豫算の緊縮を行わない傾がある。

第四節 經費の伸縮

一 經常費と臨時費

出するを計り入るを定めるといふ原則から出發すると經費さえ定まれば収入を工夫せねばならぬ事となる。所が収入の工夫がつかない事があると収入の限度に於て經費を定めねばならぬ。故に經費は其の國其の時の財政經濟の實情に従い伸びもし縮みもしなければならぬ。これを經費の伸縮というのである。

經費を支辨すべき収入がなければ起債によればよいという事になるが収入缺陷があることに起債に依ると財政が亂れる。故に經費の性質に依り起債の許されるものと許されないものとを區別せねばならぬ。かくの如く經費支辨方法の見地より經費を觀察すると經常費と臨時費との區別が出て來るのである。

經常費と臨時費との區別は最近まで我國に廣く行われた分類であつた。經常費は年々規則正しく國家の財政に放下する流動資本であつて年々繰り返すべき經費となる。臨時費は不定期に生ず

る巨額の經費であつて其の支出の効果が後の會計年度に及び年々繰り返されない經費となる。臨時費は更に經濟的臨時費と非經濟的臨時費とに分れ、經濟的臨時費は私經濟的臨時費と國家經濟的臨時費とに細分せられる。この分類は、經常歳出は經常歳入を以て賄うという原則を表現する點に實益を有している。

二 經常的支出と資本的支出

經常費と臨時費の區別が明瞭を缺き解釋の如何により境界が著しくずれる虞があるから我國では最近は經常的支出と資本的支出の區別が行われることとなつた。經常的支出では流動資本の如く經費の支出を常に繰り返さねばならぬ。之に反し、資本的支出では固定資本の如く經費の支出が投資として残るのである。資本的支出の例としては官廳施設費、國土資源維持開發費、占領軍工事費、社會教育文化施設費、官業などがあげられている。財政法は公債財源を認める例外的の場合として、公共事業費と出資金と貸付金とをあげているが、資本的支出の思想をとり入れた結果である。

第五節 經費の地方的配分

一 區別の標準

經費を支出する主體は國家であるが、總ての事務を國家固有の機關に於て獨占しないでそのあるものは植民地又は地方團體に行わしめている。そしてこれらの植民地又は地方團體は法人格を與えられ公法人として自己の名に於て政務を行い經費を支出するのである。植民地費又は地方費なるものゝ生ずる所以である。植民地費に對して本國の支出する經費を本國費といい、地方費に對して中央政府の支出する經費を中央費又は狹義の國費という。そして本國費といい中央費というも各地方及び各植民地に地域的に支出せられるから國家の經費は地域的に分配せられるものとみる事が出来る。又本國費と植民地費の間に於ても、中央費と地方費の間に於ても、同一目的の行政のために支出するのであるから、その經費が重複する事もあり互に分擔する關係となる事がある。従つて一方の經費が他方の収入となる事もあり相互の間に財政上複雑なる關係を生ずる。

二 中央費と地方費

各國は地方團體の組織を異にし従つて地方團體に委任する事務の範圍を異にするから、中央費と地方費との配分は時代により異なる。地方團體に委任する事務の範圍は、主として中央集權主義か地方分權主義かにより異なる。これ等の政治上の主義は歴史の產物で

あるが種々の事情で動かされることがある。英國が地方分権の代表として見られ佛蘭西が中央集権の代表として考えられているが、その他の諸國は中間的存在と見られている。地方分権の國では地方團體の固有事務が多く地方費も自ら大である。中央集権の國では地方團體の固有事務は少く地方費も小である。しかし二回にわたる世界大戰の結果として國防費公債費が激増し、中央費が國費に占める割合が増加し、地方分権主義の英國でさえ中央費が地方費を壓している。我國では中央費が地方費よりも遙かに大であつたが、第二次大戰後に中央集権主義より地方分権主義にうつり、地方費の割合が漸く大となりつつある。シャウプ勸告は、その附録に於て地方分権主義を強調している。國家と地方團體の職分の區別を再検討し、新たな見地から職分を定めようとするのである。そして市町村の職分を優先して第一順位に置き、道府縣を第二順位にし、國家の職分には第三の地位を與えんとしている。中央費と地方費の區分に對し、中央集権主義か地方分権主義かが強く響くものである。

第六節 經費膨脹の法則

一 法則の存在 近世文明國の經費は膨脹する趨勢を示し、西洋と東洋とを問わず、國體政體の如何を問わず、ひとしく之をみる所である。こゝに經費膨脹の趨勢を歸納的に論證する事ができる。然らば文明諸國の經費は何故にこの様に膨脹するかというに、その理由は容易に明かにする事ができる。かくて經費膨脹の趨勢は演繹的に論證する事ができるのであつて、ここに經費膨脹の法則は財政學の定説となつたのである。

經費膨脹の趨勢は歐米の財政史に於ても、又我國の財政史に於ても見る事が出来る。試みに一九一四年より一九四〇年迄の二十五年間の財政を見るに、英國に於て九倍、米國に於て一〇〇倍、ドイツに於て十一倍に増加し、其の他の諸國には多少の例外があるが膨脹の一路を辿つてゐる。これを我國の財政史に見るも又同じ方向に進んでいる。明治二十四年より昭和十五年に至る過去五十年間を見るに國費は七十二倍し、同一の期間内に我國の地方費は七十倍している。

二 法則の成立 經費膨脹の趨勢は形式的には物價騰貴に基づく貨幣購買力の減少により説明すべく、實質的には國家の目的若しくは職分の擴張よりこれを演繹する事ができる。近世の國家について見るに、その目的若しくは職分は種類と性質に於て擴張し、分量に於て著しく増大し

でいるのである。武力目的、法律目的に福利目的、文化目的の加わつたのは前者の例であり、人口の増加と領土の擴張とは後者の例である。

かくて經費膨脹は歸納的にも演繹的にもこれを證明する事ができる。思うに財政學に於ては經費は出發點である。収入は經費に適應せしめねばならぬ。もし經費膨脹の趨勢を認めるならば収入増加の必要を認めねばならぬ。もし租税が國家收入の中心をなすとせば租税收入の増加が果して經費膨脹と平行して進みつゝあるか否かを研究せねばならぬ。

第四章 收入論

一 經常收入と臨時收入

經費が定まると之を支辨するため收入を得なければならぬ。經費論に次ぎ收入論を研究する所以である。經費は經常費と臨時費とに分つ事が出来るが經費を支辨すべき收入も亦これに應じ經常收入と臨時收入とで組立てる事ができる。

經常收入は各會計年度に規則正しく繰返し繼續的に入り來たるべき力ある收入であるから、その源をなすものは恒久性を有する國民所得若しくは國民所得を形成する個人所得でなければならぬ。そして國家がこの國民所得若しくは個人所得を自分の收入とする方法は、自己の經濟行爲によるものと個人經濟より強制的に取立てるものとの二つがある。前者は私經濟的收入で後者は公經濟的收入である。かくして經常收入は二種の收入より組立てられるのである。臨時收入の最も重要なものが公債であつて、この外に臨時税、官有財産の拂下げ等を考ふる事が出来る。本章に於ては専ら經常收入を論じ臨時收入の代表たる公債は第七章にゆする。

二 私經濟的收入

私經濟的收入は國家が私人の資格に於て私人と同じく私經濟の原則に従つて行動するにより生ずる收入である。或はこれを營利收入といい、財産並びに企業によつて獲得する收入である。財産收入はこれを動産收入と不動産收入とに分つべく、企業收入は鑛業收入、工業收入、商業收入、交通運輸業收入、保險業收入に分つ事ができる。最近に至り企業收入の一種として專賣事業收入が重要となつてきた。專賣は消費税を課する一形式として行われるが統制經濟の立場より營む企業の濃い場合もある。學者の中には專賣事業收入を公私混合經濟收入と呼ぶ者がある。こゝには私經濟的收入を財産收入と企業收入と專賣事業收入との三つに分つ。

三 公經濟的收入

公經濟的收入は國家が公權を有する資格に於て個人經濟より強制的に徴收する收入であつて私經濟又は交換經濟に於ては見る事が出来ないものである。故に強制收入又は公課という。公經濟的收入を得る方法が二つある。國家がその目的を達するため行動するにより附隨して獲得する收入が政務收入であり、國家地方團體が單に收入を得るの目的により財政權を用いて一般の人に賦課するのが租税である。政務收入は之を分つて手数料、使用料、受益者分

擔金、違法金の四つとする。

手数料とは國家の行爲に對する特別報償であつてその行爲をうながし、又はわすらわした者より強制的に徴收する公課である。

使用料とは公共の營造物、又は設備の利用に對する特別報償であつて、之を利用する者より強制的に徴收する公課である。

受益者分擔金とは國家が公益のために營造物を新設し、之に格段なる改良を行い、又は維持するに際し、その爲に要する經費を一定地域内にあつて特別の利益を受ける者をして受益の限度に應じて分擔せしむるために強制的に徴收する公課である。

手数料と使用料と受益者分擔金とは國家の目的を達する事を主とし偶々これに對し特殊利益關係を有する者より徴收するから特別報償の原則が行われるのである。

違法金とは私人がなすべき事をなさず、又なすべからざる事をなした事に對し之が補償となるものである。

四 租税と政務收入との區別

租税は經費を支辨するために一般の人から強制的に徴收する

ものであつて、國家の特殊の行爲、特殊の公共設備、營造物の存在を前提とするものでない。従つて之を徴收するにあつても特別利害關係を有する者とそうでないものと區別しないから一般報償の原則が行われるのである。租税は近代國家の收入の中心をなすものであるから第五章と第六章にわたり特別に詳しく之を扱う。

五 收入の發達

財政收入は國と時とによりその内容を異にするのであるから、近代國家が收入の方面に於て如何なる發達階級にあるかを明にせねばならぬ。收入の發達には凡そ三つの時期がある。第一期は官有地を中心とせる時代であつて、之を私經濟的收入時代と名付ける。第二期は特權收入の現れた時代であつて之を特權收入時代と名付ける。第三期は租税を中心とせる時代で之を租税時代と名付ける。ヨーロッパに於ては第一期は中世がそれに當り、第二期は近世の始より十八世紀に至るまであり、第三期は最近世に於て之を見るのである。現代國家を租税國家と呼ぶのは之に基づいている。

第五章 租税總論

第一節 租税の本質

一 租税の定義 租税は歴史的產物であつて時代により内容を異にしている。思うに現代の租税を眼中にして定義を下すと、**租税とは國家地方團體が一般經費を支辨する目的で、財政權により一般人民より強制的に徴收する財なり**ということが出来る。

この定義の示すように現代の租税は國家地方團體が財政權によつて強制的に徴收するのが第一の特色である。租税は財政權によつて徴收するのであるが、財政權は國家の權力であるから、課税權の主體は國家である。しかるに國家は其の職分を遂行するために地方團體に公法上の人格を認め、國家の權力を行わしめるから、地方團體も課税權の主體となることが出来る。私經濟的収入は交換經濟の上に立脚し私經濟も之を得ることが出来るが、租税は強制共同經濟の產物であつ

て、國家地方團體にして始めて之を徵收することができるのである。

租税の第二の特色は一般人民より徵收するということである。租税を徵收せられるものは一般人民であるから、一般人民は課税権の客體である。こゝに一般人民というのは個人たると個人が集まつている法人たるとを區別しないのである。そして一般人民というのは特定の人に對していう。手数料、使用料、受益者分擔金は國家地方團體より特別の利益を受けた特定の人が支拂うものであつて政務收入に屬し租税ではない。租税は國家から特定の利益を得たことに對する反對給付として特定の人が支拂うものでなく、一般人民が其の經濟力に應じて負擔するものである。

第三に注意すべきは、租税が一般人民より徵收するのは個人の有する財であることである。従つて勤勞の提供は租税といえない。個人の有する財を徵收するのであるから、一般人民の富の一部を徵收することとなり、そして現今の文明國に於ては貨幣經濟を基礎とする信用經濟が行われているから、租税による富の提供は實際において貨幣の形で納付せられるのである。我國の財産税法、相續税法は特定の場合に限り貨幣の代りに現物によつて納税することを定めているが、全くの例外的規定である。要するに現代の租税は金錢上の給付であるといわれている。

第四に租税を徵收する目的は國家の一般經費を支辨するために收入を得るのに存している。國家地方團體が一般の經費を支辨するには、先ず收入を得る必要があり、租税が一般經費の支辨を目的とするという事は租税が收入を目的とすることに歸する。手数料、使用料の場合は政務を行うことが主要目的であつて、それに隨伴して従として收入が生ずるのであつて、租税とは性質を異にしている。かくの如く租税は收入を得て一般經費を支辨せんとするものであるが、特定の租税を以て特定の經費を支辨する目的税なるものが存している。しかし目的税を採用することとなると一の目的税の存する所に剩餘あり、他の目的税の存する所に不足があつて財政全體として凸凹を生ずる弊を伴うから、現代の文明國の國税は原則として目的税を採用しないこととしてゐる。たゞし、地方財政においては普通税の外に目的税を起し特定經費の財源を容易に調達する場合がある。

現代租税の本質を一層明瞭ならしめるために、租税の目的につき研究を進める。

二 租税の目的 租税は一般經費の支辨を目的とするものであるが、租税の中には收入以外の目的が顯著であり、従つて收入を目的としない外觀を呈するものもある。思うに國民經濟にお

いて租税の占める地位は益々重きを加えているから、租税という手段を用いて各種の國家目的を達することができるからである。しかし租税が財政的範疇たる以上は収入の目的が主目的であつて、収入以外の目的は副目的となる。副目的は調整目的又は統制目的と名づけられる。租税の副目的は人口政策、保健政策、勞働政策などの各方面にも及ぶが、大別して經濟政策と社會政策との二つとすることができる。

經濟政策の目的は産業保護の目的、金融調整の目的、購買力吸収の目的に分つことができる。經濟政策の目的を有するものとしては農業工業の保護を目的とする保護關稅をあげることができる。外國からの輸入品に高い關稅を課して國內の産業の保護育成をはかるのである。財政關稅が全然財政上の立場より課して經濟政策上の目的なきに反し、保護關稅は財政上の立場に加えて經濟政策上の立場を以てするのである。次に銀行券の發行を自動的に調節する銀行券發行稅は金融政策上の目的を有している。資金の需要のあるにまかせて銀行券を發行することゝなると國民經濟の基礎を危くするから、銀行券發行高を自動的に調節し以て金融界の安定をはかるのである。又所謂國民稅、物品稅、賣上稅、消費稅等が惡性インフレーションを阻止するため購買力吸収の

目的を以て課せらるゝことがあり、經濟政策の手段となるものである。

或は租税を以て社會政策上の目的を有するものとし、租税は現今の所得、財産の分配を變じ、之を正しきに歸せしむるものなりというものがある。租税が社會政策の目的を有すというのは、かの保護關稅が同時に經濟政策上の目的を有すというに類似している。むしろ租税が單に社會政策の目的を有し収入の目的を有せずというは誤である。所得稅、財産稅、相續稅が累進稅率を採用しているのはその適例である。

要するに租税は財政収入を目的とするのを其の要素とする。その外に經濟生活社會生活を調整する目的を有していても租税であることに妨げない。故に租税はしばしば經濟政策上の目的、社會政策上の目的を達する手段となるのである。しかし經濟生活又は社會生活の調整は課税以外の直接手段で行うのが本筋である。調整目的を有する課税は經濟政策、社會政策については間接手段たるに止まり、その限度を超えてはならない。

第二節 租税の發達

一 収入の發達と租税

現代の國家は租税を財政收入の中心に置いてゐるが、常に必ずしもそうでなかつた。財政收入の發達にはおよそ三つの時期がある。第一期は官有地收入を中心とする時代であつて私經濟的收入時代と名づける。第二期は特權收入の現われた時代であつて特權收入時代と名づける。第三期は租税を財政收入の中心とする時代であつて租税時代と名づける。近世國家を租税國家と名づけるのはこれに基づいてゐる。租税の發達は經濟の面と政治の面との兩方に現われている。租税の發達を經濟的方面より觀察するに當り、私有財産制度の成立と産業發達階段が租税に及ぼした影響を明かにせねばならぬ。

二 私有財産制度と租税

現代の租税は私有財産制度を前提としてゐる。所が私有財産制度は時代の進むに従い發達したものであつて原始時代には存在しなかつた。即ち原始時代には共產主義が行われ各人は物財を以て社會に貢獻することができなかつたのである。しかしかくの如き社會でも公共的需要が起るときにはこれをみたす必要があり、各人は勤勞用役を提供したのである。従つてこの時代において勤勞用役が租税の役目をなし勤勞用役の提供が後世租税の前身をなしたのである。

經濟生活が進歩し私有財産權が發達するに及び、從來の勤勞用役の提供と異り物財をもつて貢獻する方法が出來たのである。自然經濟の時代の物納税がこれである。物納税は勤勞用役と併行して進み、又勤勞用役の代りに之を納めるものとなり租税は勤勞用役より物納税に進んだのである。貨幣經濟の時代に入り金錢をもつて租税を納めることゝなつた。始め金納税は物納税と共に行われたが、經濟の進歩すると共に物納税が少くなり、租税といへば金納税を意味するのである。また今日の文明國は貨幣經濟を基礎とする信用經濟の時代であるから、租税は金納税を基礎とする信用納税であるといふことができる。

租税は勤勞用役より物納税に進み、更に金納税に進み、信用納税にうつることとなつた。これは私有財産制度の發達に伴つた現象であり、同時に自然經濟より貨幣經濟、信用經濟への發展と歩調を共にした結果である。

なお私有財産制度が認められず一切の生産用具及び生産手段の所有權を社會化してゐる國においても租税と稱するものが見受けられるのである。しかし、それらの國の租税は自營企業の收入を歳入豫算に振りむけたものであつて、徴收基礎を賣上高に置くものを取引税と呼び、収益の一

部を徴収するものを収益税と稱するのである。要するに自營企業収入を國家豫算へ振りむけたものを租税と名付けるのであつて、私有財産制度を原則として採用する國における租税とは性質を異にしている。

三 産業の進歩と租税

租税の發達は産業の進歩と關連して見ることが出来る。漁獵牧畜時代には人民が租税として獻するものは漁獵牧畜の産物であつた。此等の租税には任意獻納の意味が強く響き今日の租税とは趣を異にしたものであつた。農業時代に入り租税は不動産税の形をとつたのである。思うに農業時代にては財産の主なものとは不動産であり、従つて租税の目標も不動産となつて來たからである。不動産税は田舎では地租であり、都會では家屋税であつた。

商工業時代に入り商工業の經營が盛となり、資本が大いに増加して株式會社が多く設立せられ、私有財産は不動産に限られず有價證券その他の動産を主たるものとするこゝとなつた。租税に於てもこの勢に順應し不動産税の外に種々の動産税が起されたのである。更に總ての財産、總ての所得を綜合して課する租税ができると共に一般消費も大いに進み消費税が發達することとなつた。かくして商工業時代に至り多くの租税が起り租税制度を編む必要を生じたのである。

商工業時代は一方に資本及び所得の激増を來して多くの租税が採用せられる勢を作つたが、他方には資本主義の發達のため富の分配の不平等をきたし、貧富兩階級、經濟諸階級の間に租税を自ら免れ他に轉ぜんとする遁稅鬭爭が行われることとなつた。こゝに社會の正義を租税の方面に保つ必要が起り租税の社會化時代が現われたのである。

租税は單純なる動産税に始まり、産業の整うと共に不動産税が起り、更に産業の進歩するに従い多種の租税が併立することとなり、遂には租税の社會化が重要問題になつてきたのである。

小川郷太郎博士は租税の發達を任意獻納時代（人民が自由意志で君主に獻納するもの）と租税承諾時代（君主が請求し人民が之を承諾するもの）と專制的賦課時代（君主が專斷的に強制的に徴収し人民の意思如何を問わないもの）と立憲的協賛時代（國家が強制的に徴収するに先だち議會の協賛をへるもの）との四つに分つている。思うにヨーロッパにおける國家は宗主國、封建國より專制國に進み、專制國より立憲國に進んだものであるが、宗主國と封建國の初期においては任意獻納の形式が現われ、その後には租税承諾の形式に變じ、專制國において專斷的賦課が行われ、立憲國となるに及び立憲的協賛をへることとなつたのである。

任意獻納時代の租税はむしろ租税の前身ともいふべきものであつて、今日の意味における租税は租税承諾時代より始まるのである。封建國においては經常費は私經濟的收入によつて支辨せられ臨時非常の需要に對し君主が人民に租税の承諾を求めたのであるから、臨時税がむしろ租税の常道であつた。そして租税承諾の機關は民會である。近世專制國の發達するに伴い君主の勢力が増し、民會を通ぜず專斷的に租税を賦課することが行われた。一方には國家經費が高まると共に他方には私有財産制度が發達したため國家財政は租税收入に多くを期待することとなり、租税は臨時税より經常税にうつつたのである。最近世に至り民主主義が發達し憲法が施行せられると共に租税を定めるのに必ず議會の協賛をまたねばならなくなつた。立憲的協賛時代がこれである。任意獻納時代と租税承諾時代と專制的賦課時代の三階段においては租税は行政的意義を有するに止まつていたが、立憲的協賛時代に入つて租税は行政的意義の外に憲法的意義を加えたのである。

立憲政治の歴史を顧るに租税の立法に關し國民の代表者の協賛を求めることが議會政治の初めをなしたのである。近代國家においては豫算協賛權より前に租税協賛權が確立したのであつて此

の關係は英國の歴史が最もよく説明している。一二一五年に國王ジョンと貴族との間に大憲章(Magna Charta)が定められ、租税が議會の協賛により始めて有效となる起源を作つたのである。その後にはチャールス一世の二二八年に權利請願書(Petition of Right)が作成せられ、ウリアム一世の二六八九年に權利章典(Bill of Rights)が通過し、議會は完全に租税協賛權を獲得したのである。各國それ〴〵歴史を異にしているが、英國の先例に従い立憲的協賛時代に入ることとなつたのは共通した現象である。アメリカの獨立戰爭、フランスの大革命がこの方向に拍車をかけた事はいうまでもない。

租税の立憲的協賛時代においては私有財産制度が發達し、私經濟的收入に代り租税が國家財政の主要財源をなすこととなつたのである。この時代の始めにおいては間接税が重要であつたが漸く直接税にうつることとなり、直接税の中においても物税よりも人税が重きを加えてきた。思うに、この時代の初めにおいては人權の自由を尊重するの餘り、直接税よりも間接税を擇び、直接税の中でも人税よりも物税を重んじたのであつた。しかし財政需要の増大と社會思想の發展とは相まつて、租税の重心を間接税より直接税にうつし、物税よりも人税にうつし今日に至つたので

ある。

第三節 租税の術語

立憲國における租税の賦課は立法部における租税法の制定と行政部における租税行政の實施との二つの手續によつて進められる。租税法と租税行政とを通じ租税には特別の技術が用いられ特別の術語が行われる。

一 税源と租税客體と課税標準 税源とは租税が事實上に支拂われ又は支拂わるべしと立法者が豫期する源である。税源は之を税本と區別せねばならぬ。税本とは租税を支拂うべき基本であつて個人經濟にあつては財産と勤勞とである。税本が基であつて税源はその結果として生ずるものである。故に税本があれば税源が出て來、税源があれば租税は事實上支拂われることとなる。

租税客體とは租税賦課の目標となる物體又は事實であつて、之により税源の所在を推定するものである。我國の法律では課税物件という。所得税といひ地租といひ租税の名稱の多くは租税客體の種類により定められている。課税標準は税額の大小多少を定める尺度であつて租税客體に關連して算出したる數量價格である。

實例により租税客體と税源と課税標準との區別を示したい。地租では税源は地主の所得を構成する土地の収益である。地租の客體はこの収益を生ずべき土地である。そして課税標準は地價又は土地賃貸價格である。酒税では租税客體は酒の倉出という事實である。税源は酒の消費により示される所得である。課税標準は酒の庫出高である。所得税については所得は税源であり、租税客體であり、課税標準である。

二 納税者と擔税者と擔税指定者 租税主體を廣く解すると租税を納付し又は負擔する個人經濟の主體を指す。狭く解すると、法律上、租税を納付すべき自然人又は法人を意味する。租税を納付する個人經濟の主體は納税者といひ、租税を實際に負擔する個人經濟の主體は擔税者である。租税主體を狭く解し納税者を指し擔税者を含まないものがあり、現に租税法に於ては納税者が重要である。しかし財政學上よりせば、何人が租税を負擔するかの方が重要であるから、租税主體を廣狭の二つの意義に分ち、狹義においては納税者を意味し、廣義においては納税者と擔税

者との兩方を包括したのである。

納税者と擔税者とは一致することもあり、一致しないこともある。地租においては地主は同時に納税者であり擔税者である。しかるに酒税においては酒造家は納税者であるが、擔税者は一般消費者である。

租税法を定めるに當り立法者は豫め擔税者を何人とするかを期待するものである。擔税者は實際に税を負擔する人であるが、立法者の意思により擔税者として豫期せられる人を擔税指定者という。家屋税の擔税指定者は家屋の所有者であるが、擔税者は必ずしも家主でなく借家人であることも起る。

三 實績課税と豫算課税と事前課税 主として所得税について起るが、課税の時期を標準として實績課税と豫算課税と事前課税との三つに分つことが出来る。實績課税は租税客體の捕捉を事後に行わんとするものであり、豫算課税は租税客體を進行の途中に捕捉せんとするものであり、事前課税は租税客體の現われない前に課税せんとするものである。課税の正確を期する上から見れば實績課税が最も優れ、豫算課税が之につき、事前課税は最も劣つてゐる。しかし經濟界

の變動が烈しい時には、實績課税は財政と國民經濟との乖離を防ぐ力なく、むしろ豫算課税の方が優つてゐる。事前課税は租税の前拂である。インフレーションの進行の際に租税證券の發行により購買力を吸収する程度ならば差支ないが、數年分の租税を前取りすることになつては弊害の絶えないものである。

實績課税は細分して前年度實績課税と前數年度平均實績課税と短期實績課税とに分れる。短期實績課税はインフレーション進行の時に四半期の實績に課税するが如きその適例である。最も廣く行われるのは前年度實績課税である。

四 課税單位と税率 課税單位とは課税標準の一定數量であつて税額の大小を算定する基をなすものである。税率とは課税單位に對して割當てられる租税額である。土地賃貸價格が地租の課税單位であり三十六%が税率であり、酒一石が酒税の課税單位であり一萬九千八百圓が酒類の税率である。課税標準の量と税額との關係は種々あるが大別して二つとする。その一は課税標準の量と税額との割合が常に同じ比を保つものであつて比例税といふ。その二は課税標準の量と税額との割合が變するものであつて差率税と呼ぶ。

第四節 租税の種類

租税は課税の要素を標準として種々に分類する事が出来る、次の如くである。

一 **國税と地方税** 課税権の主體を標準として租税は國税と地方税とに分れる。國税は國家の課する租税であつて、地方税は地方公共團體の課する租税である。單一國においてはこの區別は比較的簡單である。しかし連邦の如き制度を採用している複合國においては州又は支分國の賦課する租税を國税に加うべきか地方税に屬せしむべきかの問題が残る。

二 **經常税と臨時税** 經常税とは年々規則正しく繼續して課徴せられる租税であつて臨時税は非常臨時の事件の生じた場合に一定期間を限つて特に徴收せられる租税である。歴史的に見ると租税は戦争その他の臨時の必要に應ずるため起した臨時税より始まつたが、其の後に至り經常費を支辨すべき經常税が發達したものである。かくして現行の租税は經常税を原則とし、財政に臨時の必要が生ずる時には公債その他に財源を仰ぎ租税にたよらないこととしてゐる。財産税、戦時補償特別税、非戦災者特別税の如き臨時税が採用せられたのはむしろ例外的の方法である。

三 **一般税又は普通税と目的税**

一般税又は普通税は一般の經費を支辨する租税であつて、目的税は特定の經費を支辨する租税である。租税の發達の歴史からいえば目的税が重きをなした時代もあるが、今は殆んど一般税のみが行われている。思うに一つの目的税の存する所に剩餘あり、他の目的税の存する所に不足あり、豫算割據主義の弊に陥るからである。現今の文明國においては、國税は原則として一般税である。たゞし地方税では一般税の外に目的税が行われ、現に我國においても水利地益税、共同施設税が採用せられている。

こゝにも租税と公債との差を發見するのである。公債が起債目的の特定してゐるのを原則とし歳入補填の赤字公債を例外としてゐるのに對し、租税では一般税を原則として目的税を例外としてゐる。

四 **財産税又は資本税と所得税**

税源を標準とすると、財産税又は資本税が財産もしくは資本を税源とするのに對し、所得税は所得を税源とするものである。租税客體を標準とすると、財産税又は資本税は財産もしくは資本を租税客體とし、所得税は所得を租税客體としてゐる。

税源に基づく財産税、資本税は租税客體に基づく財産税、資本税であるが、租税客體に基づく

財産税、資本税は必ずしも税源に基づく財産税、資本税でなく却つて所得税であることがある。即ち財産税、資本税といつても所得を税源とし、その所得の存在を推定するため財産又は資本を租税客體として取扱つた場合が見受けられる。同様に租税客體に基づく所得税は税源に基づく所得であるが、税源に基づく所得税は必ずしも租税客體に基づく所得税でないこともある。即ち税源に基づく所得税は所謂所得税に限ることなく消費税、流通税をも包含するからである。

こゝに税源を標準とする實質税と租税客體を標準とする名義税を區別する必要がある。

五 對人税又は人税と對物税又は物税 對人税は人税とも稱し租税主體を中心として綜合せられる所得や財産の關係につき租税主體の個人的事情を斟酌して賦課する租税である。對物税は個人を離れて全く客觀的に財産又は收益源の成分を見て賦課するものであつて物税ともいふ。主觀税と客觀税との區別もこれと同様である。

六 直接税と間接税 租税の賦課徴収の技術を標準として採られた區別である。この區分は社會主義者の間接税廢止論と結び、直接税を富豪税とし間接税を貧民税とする考と錯綜し、複雑なる且つ重要な分類となつてゐる。直接税と間接税との區分につき各學者の間に二十を超える

異説が行われていることは神戸正雄博士の指摘する所であるが、小川郷太郎博士は租税主體標準説と租税客體標準説と税源標準説との三説に大別してゐる。租税主體標準説はドイツ説とも名付くべく、轉嫁の有無を標準としてゐる。即ち納税者が同時に擔税者である所の負擔税を直接税とし、納税者が擔税者でなく一時だけ税金を立替えるに過ぎない立替税を間接税とするのである。租税客體標準説はフランス説とも名付くべく、直接税は臺帳によつて課する租税であり間接税は税率によつて課する租税であるといふのである。即ち直接税は臺帳により永續すべき物並びに事情に從つて徴収する租税であり、間接税は人に頓着なく生産物や出來事に從つて徴収する租税である。税源標準説はイタリイ説と名付くべく、直接税は収入殊に財の獲得という事實により直接に擔税力を測る租税であつて、間接税は支出に依つて収入を推定し間接に擔税力を測る租税であるといふ。この三説の中で第一の租税主體標準説が通説となつてゐる。小川郷太郎博士も大體において租税主體標準説を採用してゐるが、立法者が轉嫁を豫期するものを悉く間接税とすることなく、その範圍を一般消費物に課する場合に限つてゐる。従つて資本利子税の如きものは直接税に加えてゐる。

七 收得税と流通税と消費税

租税客體を標準とする分類であつて、學理上にも實際上にも最も廣く用いられている。收得税とは個人が財産を所有し收入を得ている事實を捕えて課税し、流通税は個人が其の行爲によつて財産の移轉を生じつゝある事實を捕えて課税し、消費税は個人が消費しつゝある事實を捕えて課税するものである。從來は收得税が直接税に當り、消費税が間接税に當り、この二種類の租税で一國の租税制度がつくされてきた。しかるに流通經濟が發達するに伴い、收得税と消費税とのいずれにも屬しない第三の分類として流通税が發生したのである。

八 物納税と金納税

物納税とは普通の有形財の形において納付する租税であつて、金納税は貨幣の形において納付する租税である。江戸時代の米使いの經濟においては米納が行われたのであるが、明治時代に入り米納が金納に代り今日に至つてゐる。貨幣經濟の發達してゐる文明國においては租税の殆んど全部が金納である。たゞ相続税、財産税の如き實質的財産税については例外として物納税を認めてゐる。

九 從率税と配賦税

從率税は租税法において豫め課税單位に對する税率を定め之を個々の

租税主體及び租税客體に適用するものである。即ち税率は一定不動であつて、總額は租税主體ならびに租税客體の大小に従い後に定まるのである。配賦税は徴收すべき收入の全額を先ず定め、然る後に之を個個の租税主體ならびに租税客體に割りつけるのである。課税單位に對する税率は最後に決定せられることとなる。ヨーロッパにおいては直接税につき久しく配賦主義が行われたが、現代にては從率主義が原則となつてゐる。我國にては原則として從率税を採用してゐるが、共同施設税、水利地益税の如き地方税の目的税では府縣税獨立税割、市町村税獨立税割、地租割、段別割などの配賦税が行われている。

一〇 從量税と從價税

この分類は從率税の内譯であつて課税單位を何に求めるかにより生じた區分である、從量税は課税單位を數量に置き税率を金額で示すものであり、從價税は課税單位を金額で定め税率を百分比で現わすのである。インフレーションに適應して財政收入を増し、且つ公平なる課税を行う點において從價税が優つてゐるが、評價に伴う脱税の機會を少くし又はデフレーションの時に財政收入を確保する點からいへば從量税に長所がある。

一一 直接課徴税と間接課徴税

國家地方團體がそれらの租税を人民より直接に課徴する

のを直接課徴といい、他の團體又は個人に課徴を依頼し、人民との關係が間接になるのを間接課徴という。現今では直接課徴税が原則として行われている。

古代においては間接課徴税の一種として個人に課徴を依頼する租税請負制度が行われたが種々の弊害を流し現今の文明諸國では跡を絶つてゐる。現に行われている間接課徴税の形態は支分國が課徴したる租税が分擔金として連邦の手にうつされるとか、又は國が課徴したる租税が分與金として地方團體の手にうつされるとかいう方法が採用せられている。

一二 專賣課税と自由課税　これは間接消費税における分類である。自由課税というのは自由經濟流通を認め、それに消費税を課するものである。專賣課税というのは、國家が消費税を課する目的で消費物の生産販賣の全部又は一部を獨占するのである。即ち國家が自由競争を排除して獨占の地位に立ち消費物が消費者の手に達する前にその價格の中に消費税を含まして販賣するものである。

一三 獨立税と附加税　國家地方團體が他の租税とは關係なく独自の立場から課税するのが獨立税であり、他の團體の課徴した租税を基準として一定の租税を課するのが附加税である。附

加税を課せられる基準となる租税を本税という。附加税は本税に制約せられ課税の最高限につき制限率を設けられるのを常とする。

第五節 租税の最高原則

一 租税の最高原則の意義　租税は國家が一般經濟を支辨する目的で財政權により一般人民より強制的に徴收する財である。従つて租税は個人經濟の富を取りて之を國家に移すものであつて、租税の基礎は國民經濟に存している。近世の租税政策は多くの收入を得て國家の利益を計ると同時に國民經濟の利害をも併せて考へている。故に租税は一方に於ては強制共同經濟組織に基づく所の財政現象なると共に他方においては國民經濟の基礎の上に立つ所の經濟現象である。次に租税は一般人民より強制的に徴收するものであるから、何らかの標準により各人に割付けねばならぬ。もし或る個人若しくは或る階級の租税が重く他の人若しくは他の階級の租税が輕いと、各人階級の社會上の地位は課税のために攪亂せられることとなる。こゝに租税は社會的現象として現われる。

要するに租税は財政上、經濟上、社會上の現象であるから、これらの財政上、社會上、經濟上の現象に關連して租税の最高原則が發生する。そしてこの原則は租税制度を組織する標準となり、又税制改革の目標となるものである。租税の最高原則を發展せしめて國家收入の最高原則を樹てんとする學說もあるが、こゝには通説に従う。

二 租税の最高原則の發達

租税の最高原則はボウバン (Vauban)・ユスチー (Justi)・ベリ (Verri) により唱えられたが一般の注意を惹くに至つたのはアダム・スミス (Adam Smith) に基づく。氏は次の四原則を掲げている。

- (1) 平等の原則 (the principle of equality) に曰く、各國の臣民は政府を支持するため各人の能力に比例して——詳言すれば國家の保護に依つて各人の享有する收入に比例して——租税を納めねばならぬと。
- (2) 確實の原則 (the principle of certainty) に曰く、各人の納付すべき租税は確實であらねばならぬ、勝手氣儘に変更し得るものであつてはならぬ。租税納付の形式、方法並びに税額は納税者にも其の他すべての人にも明瞭でなければならぬと。

(3) 便宜の原則 (the principle of convenience) に曰く、各税は納税者にとつて最も便宜なる時期に於て若くは方法に依つて之を課徴せねばならぬと。

(4) 最小徴税費の原則 (the principle of least expense) に曰く、各税はそれが國庫に歸する純收入額と人民の納付する額との差をなるべく少くせねばならぬと。

此の四原則は久しく學界を支配したのであつたが、その後財政學の研究が進むと共に修正説が現れたのである。佛國のシスモンジ (Sismondi)・獨逸のヘルド (Held)・ノイマン (Neumann)・ワグネル (A. Wagner)・ホック (Hock)・ロッセル (Röschel)・シホーフレー (Schäffle)・フオッケ (Vocke)・ハッケル (Heckel)・ヘーベルグ (Eheberg)・モル (Moll)・ハイドリント (Heidrich)・英國のバステール (Bastable)・ジョンス (Jones)・スタンプ (Sir Jos. Stamp)・井藤半彌博士などが各種の原則を唱えている。中でもワグネルの

- 第一 財政政策的原則 (一、充分の原則、二、彈力的原則)
- 第二 國民經濟的の原則 (三、税源の選擇、四、税種の選擇)
- 第三 正義的の原則 (五、普遍の原則、六、平等の原則)

第四 稅務行政的原則（七、確實の原則、八、便宜の原則、九、最小徵稅費の原則）
なる租稅の最高原則が標準となつてゐる。

三 租稅の最高原則の整理 アダム・スミスの便宜、最小徵稅費の二原則は所謂稅務行政的原則にすぎない、確實平等の二原則は社會的原則の一部であつて、不充分の所がある。故に租稅の最高原則を明かにするには租稅の財政的、社會的、經濟的現象に關連し之を出發點とせねばならぬ。

財政的現象として租稅を觀る時は、租稅は國家地方團體の經費を支辨するに充分なるべく、ここに充分の原則が生れる。又租稅は社會の進歩につれ經費の膨脹に伴い増加すべく、彈力的原則を生ずる。此の兩者を合し租稅目的の原則又は財政政策的の原則と稱する。更に稅務行政原則として便宜の原則と經濟的徵稅の原則とを數えるのである。

經濟的現象として租稅を觀るときは租稅は國民經濟をなるべく害せないようにせねばならぬ。かゝる原則を國民經濟的原則と稱する。社會的現象として租稅を觀るときは、租稅は之を一般人に割付けるに當り、正義に適わねばならぬ。故に租稅は普遍なるべく平等なるべく、實質的正

2

義原則が成立する。この二つの原則を實現するには形式的正義に適わねばならぬ。適法の原則と確實の原則とが生れる。此等の原則を總稱して社會的原則又は正義の原則と名づける。

以上により小川郷太郎博士は租稅原則を次の表にて示してゐる。

第一 國民經濟的原則

稅源の選擇、租稅客體の選擇、租稅主體の選擇
並びに租稅の轉嫁、租稅の程度

第二 社會的原則

實質的正義原則 普遍の原則
平等の原則
形式的正義原則 適法の原則
確實の原則

第三 財政的原則

財政政策的原則 充分の原則
彈力的原則
稅務行政的原則 便宜の原則
經濟的徵稅の原則

四 租税の最高原則の調和　こゝに此等の原則の間に優劣がありや否やの問題が起る。此の問題に關する學者の説は、第一に社會原則を重んじて之を首位におくもの、第二に財政的原則を最も重く見るもの、第三に國民經濟的原則が最も優れるものとするもの三つとすることができ。第一説はアダム・スミスが唱え後の學者がそれに倣つてゐる。しかし社會的原則に平等の原則は個人相互の關係を調和するに止まり財政的原則こそ國家公共團體の存立に關係する原則として最も重きをなすという第二説がある。第三説は租税の基礎は國民經濟にありとするのである。

歴史的に觀察する。嘗つて租税を徵收するに方り國庫の利益をはかるに急であつて租税配分の不公平をきたし、こゝに社會的原則殊に平等の原則を重んずべしという説が起つた。處が最近諸國の財政は經費の膨脹に苦しみ、多くの收入を得んとつとめてゐるから、此の時に財政政策の原則を重んずる説が起つたのは當然である。思うに國家非常の時に財政政策の原則を第一におくべきは勿論であるが、平時において三原則の間には優劣をつけるのは穩當でない。問題は多數原則の一を選ぶというのではない。又或る税につき何れの原則に適わしむべきか何れの原則を重しと

329178

すべきかというのではない。問題は租税の原則はかくあらねばならぬというのである。しかし之を以てあらゆる租税に完全に之を望むことは出来ないのである。各種の租税は同一の程度に於て此等の原則に適うものではない。立法者としては常に各税をして成るべくすべての原則に適合せしめる様に税法を立てることが必要ではあるが、若しそれができない場合は他の租税によつて之を補い、以て全體の上に於て租税原則に適合する様にせねばならぬ。

第六節 經濟變動と租税

一 各種の經濟變動　一九二九年から一九三三年に至る世界恐慌を機として經濟變動特に景氣變動と財政との關係が深く注目せられてきた。シュムペーター教授(Schumpeter)を始めとしてメンツェル(Egbert Munzer)、フィック(Harald Fick)、ティム(Herbert Timm)、メナルト(Ragnar Menard)などの研究あり、我國でも土方成美博士、永田清教授が本問題を扱つてゐる。こゝには財政現象の中から租税をとり出し、經濟變動と租税との關係を明かにしたい。經濟變動には豫測し易いものと豫測し難いものとの二つが分れ、豫測し易いものとして季節變

動と長期趨勢とがあり、豫測し難いものとして偶發變動と景氣變動とをあげることが出来る。季節變動と長期趨勢に關しては大體の見當が立ちその變動は已に書入れ済みであるから、大した問題とならない。これに反して偶發變動と景氣變動とは取扱いの困難な問題である。その中で偶發變動は事の性質上から手の下しようがないが、景氣變動は循環性を有しているから、これを手がかかりとして解決の道が講ぜられているのである。これ經濟變動と租税の問題にしても景氣變動と租税とが中心題目となる所以である。

二 租税と景氣變動 國民經濟が發展する限り景氣變動は避くべからざるものといわれている。特に國民經濟が外國の國民經濟と交渉を持つ場合には自國內の景氣變動の外に外國の景氣變動が加わり兩者が或は消去し合う事もあり或は加重せられる事もある。景氣變動は循環性を特長としているが、循環の波動の最も長きものはコンドラチエフ (Kondratieff) の五十年の波長であり、中期のものとしてはジュグラル (Juglar) の八年乃至十年の波長あり、更に短期の波動としてキチン (Kitchin) の三年半の波長が擧げられている。景氣の各種の波動を通じ頂上に達している時を標準として租税政策を樹立しておくことと景氣の向下する時に不都合を生ずるのである。即ち

景氣の上昇期に租税収入の自然増の殆んど全部を國家經費に充當してしまつと、景氣の沈滞期には租税収入が自然減を生じ赤字公債を發行して景氣を煽揚するか、又は税率を引上げて一時を切り抜けるのが世界各國の探つて來た財政政策であつた。從來の租税政策は財政収入第一主義で組み立てられ經濟變動に對する考察の如きは第二次的の意味しか持たなかつたのである。しかし租税負擔が現今の如く重くなつていゝ際には、國民經濟が景氣の如何なる段階にあるかを見きわめて其の際に適切なる租税政策を樹立すべきである。即ち財政収入第一主義の租税に景氣政策の色彩を加える必要が起る。

三 租税と景氣政策 市場經濟の經濟變動が或る程度に財政に影響する、財政が更に市場經濟に影響して新たなる經濟變動を起し、この經濟變動が逆に財政を動かす、かゝる徑路を繰り返して各國の國民經濟は進んで行くのである。此の際に財政を動かす上において三つの態度が分れる。第一は財政が市場經濟の經濟變動を顧慮することなく進んで行くのである。これは今日の如く財政と市場經濟の經濟變動とが密接となつていゝ場合には實現出来ないものである。然らばどの程度まで經濟變動を織り込んで行くかとなると消極と積極との二つの意見が分れるのである。即

ち第二の立場として市場經濟の經濟變動を消去する意味に於て受身的に經濟變動を織り込む態度である。第三の立場は市場經濟の經濟變動を單に受身的に消去するに止まらず、積極的に經濟變動を通じて財政政策を實現して行く事である、こゝに財政に於ても景氣政策を研究する必要が生じ、經濟變動と租税の問題が重要となつてくる。

四 インフレーションと資産再評價 經濟變動と租税との關係につき最も注目すべきはインフレーションが租税負擔に及ぼす影響である。第二次世界大戰の副産物として各國共にインフレーションが進行し、それが法人及び個人の租税の負擔關係を攪亂したのである。これが對策として各種の方法が講ぜられたが、資産の再評價が最も注目すべきものの一つである。思うに資産の價格の増加は二つの場合に分ち考えることが出来る。一つは資産それ自身の理由による價格の増加であつて、法人税又は所得税により適當なる課税を行い問題を解決すべきである。他の一つは資産それ自身の理由による價格の増加でなくして、インフレーションの産物として下落した貨幣價值の下落が反射して資産の價格が増加した外觀を呈する場合である。かゝる外觀上の價格の増加に對しては平常時の法人税又は所得税の課税をすることは適當でない。各國いずれも對策に

苦しみ我國でも各種の方法を考えたのであるが、こゝにシャープ勸告の方針を尊重し、資産再評價法を定め、難問を解決することとした。インフレーションの前より、又はインフレーションの進行中に取得した資産については、インフレーションが安定し經濟が正常化した今日の實情に則するよう、價格の再評價をおこなうことにしたのである。これにより固定資産につき適正な減價償却が行われ企業經理を合理化し資産の喰いつぶしがふせげるのである。更に資産讓渡などの際において、讓渡所得の課税を合理化し輕減することが出来る。そして資産の取得價格と再評價々格との差額に對しては、輕微な再評價税を設けて、インフレーションで損失をこうむつた人との間に、負擔の公平をはかることとしたのである。インフレーションの程度が輕微な間は、資産再評價という手數のかゝる方法をとる必要がない。又、インフレーションの進行の程度が極端に達した場合には、資産再評價という方法よりも、ちがつた方法をとらないと問題が解決しない。しかし、終戦後の我國の如き程度のインフレーションが起つた際には、資産再評價の方法が最も適當している。問題は再評價資産の範圍及び再評價の時期、再評價の基準、再評價税、再評價に關する經理をどうするかの際に存している。これらの點につき我國では結論が一致しなかつ

たのであるが、シャウプ博士により原則を示され、その原則に基き懸案を解決することとなつた。資産の價格それ自身の増加と、インフレーションによる資産の價格の増加との兩者を區別し、インフレーションの場合に對し適當な課稅方法を決めた所に重點が存している。

第七節 租稅の組織

一 單一稅制度と複稅制度 本節においては租稅の最高原則の要求に従い如何に稅制を組織すべきかを研究する。稅制というのは租稅が整然たる體系を形づくることを指す。租稅體系といへば、多くの租稅が並び立つ事を前提としている様であるが、たゞ一種の租稅でもすべての租稅原則の要求に應ずることができれば一の稅制である。一種の租稅のみの制度を單一稅制度といひ、多くの租稅を組合す制度を複稅制度という。今日の文明國では單一稅制度の實行が出来ぬから稅制といへば直ちに複稅制度を意味するのである。

二 單一稅論の長所 單一稅論は種々雑多の租稅が濫りに起されて其の重壓に堪え難くなつた場合、若しくは租稅が不公平に配分せられて人民の不平を買つた場合に起つたものである。そ

して實際上も當時の租稅制度を改革するのに役立つものもある。故に單一稅論は歴史的に見て相當の意義を持つている。更に租稅原則から見ても單一稅論は相當の理由を具えている。第一に單一稅となると、財の生産や流通を妨げることが極めて少い。故に國民經濟的原則の要求に適うのである。第二に單一稅となれば、徵稅費は自然に少くしてすむことになる。故に單一稅は經濟的徵稅の原則にも適うのである。

三 單一稅論の缺點 單一稅論は又他方において次の大なる缺點を持つている。

第一に單一稅は財政政策的原則に反する。即ち充分の原則や彈力的原則の要求に適わぬのである。單一稅では國家地方團體の經費支辨のために充分なる收入を得ず、又經費の膨脹につれて收入を増して行く事も出来ない。思うに單一稅では自然增收が少額であるから勢い人爲的增收の方策を講ずべく之には稅率を増すより外に途がない。處で稅率が高くなるに従い租稅心理上より其の稅に反對する氣分を醸し、滯納又は脱稅となり終に租稅の期待に反する事になる。

第二に單一稅は普遍の原則と平等の原則の要求に適わぬから社會的原則に反する。單一稅は租稅を一種に限り、すべての物を逐う事が出来ず、又すべての人を逐うことが出来ない、殊に單一

地租論は地主のみを課税し、單一財産税も財産階級のみを課税し、其の他の階級を免するのである。尤も單一所得税は苟くも所得を有している以上は總べての人に普遍的に課税するとい得るのであるが、租税技術上より不可能であるから普遍の原則に悖るのである。此の點は單一資本税論、單一消費税論などにも同様である。又租税技術上より租税客體の真相を知ることが出来ないとするに擔税力に應ずる課税も出来なくなり、平等の原則に反するのである。複税制度においては一の税より見て正義觀に反しても他の税を配して之を補い、全體の租税に於て正義觀に適う様にすることが出来る。所で單一税においては不衡平平等の弊が生じても補償作用が起る餘地がないのである。

四 單一税制度より複税制度へ 單一税制度は租税原則より觀て國民經濟的の原則と經濟的の原則に適つてゐる所があるが、財政政策的の原則と社會的の原則に悖つてゐる。そして長所と短所とは複税制度では互に相補うが、單一税制度においてはそれができない。財政政策的の原則に反してゐるだけでも單一税制度は實行出来ないのに、その社會的の原則に反してゐるのである。若し單一税制度が實行し得る前提としては第一に經費を多く要しないのみならず、經費の膨脹を見な

いという條件が具わり、第二に租税技術の上で租税客體を洩れなく捉えその真相を穿つて誤らぬといふ條件が具わる場合でなければならぬ。かゝる條件は社會進歩の幼稚なる時には充たせるが、現代においては不可能である。

更に國家の一般政策という見地よりみれば、單一税制度においては租税を以て他の政策の手段に供することを許さない。現に今日の文化國においては國家の一般政策の手段として租税を用いるものが少なくない。内地の産業を保護せんがために輸入關税を課し、金融政策の目的から銀行券の制限外發行税を課し、社會政策の目的を達せんがために諸種の租税立法が採られている。然るに單一税制度ではかくの如き手段をとる事を許さない。要するに國家の一般政策より觀るも、單一税論は之を維持することができない。

第六章 租稅各論

一 複稅制度の發達 近代國家では單一稅制度は採用せられず複稅制度が専ら行われている。複稅制度を組織するには從來は直接稅と間接稅との二本建が行われていたが、この二本建では新時代の要求を満たされなくなつた。こゝに收得稅と流通稅と消費稅との三本建が近代租稅制度の特色をなすことゝなつてゐる。

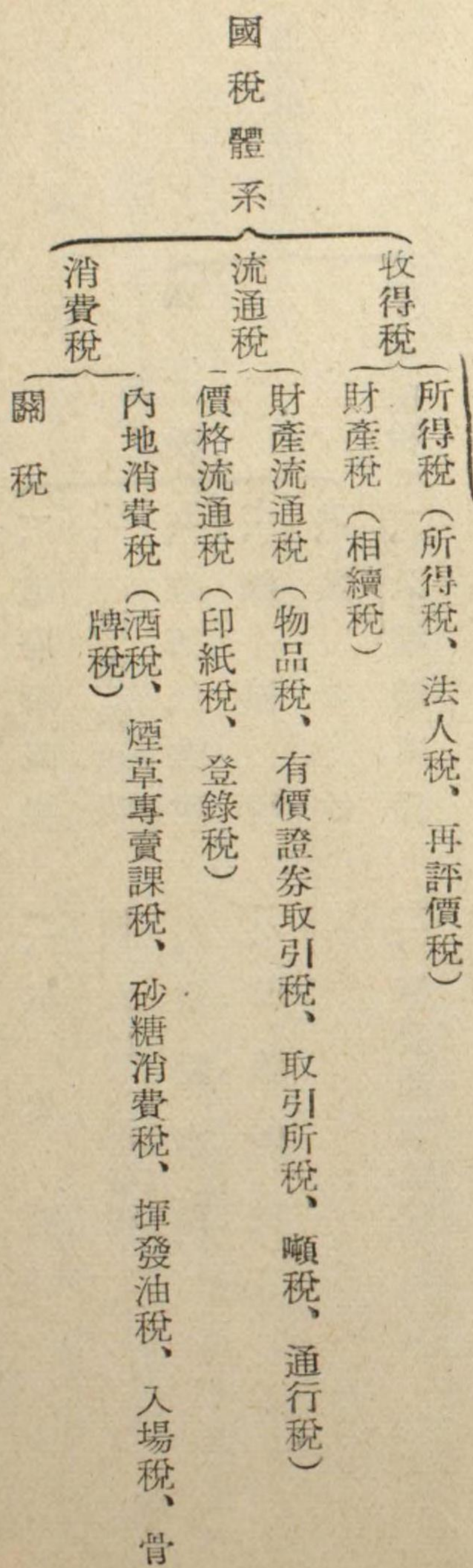
二 收得稅と流通稅と消費稅の三本建 租稅制度は國稅制度と地方稅制度とに大別される。

國稅は收得稅と流通稅と消費稅との三部門に廣く行きわたり、地方稅は主として收得稅と直接消費稅を採用してゐる。國稅地方稅との區別は各國の歴史事情に支配せられる所が多く、むしろ便宜的に發達し必ずしも學理的な要求を充たしてゐない。こゝに收得稅と流通稅と消費稅との三節に分ち租稅制度の全體にわたり研究を進めたい。

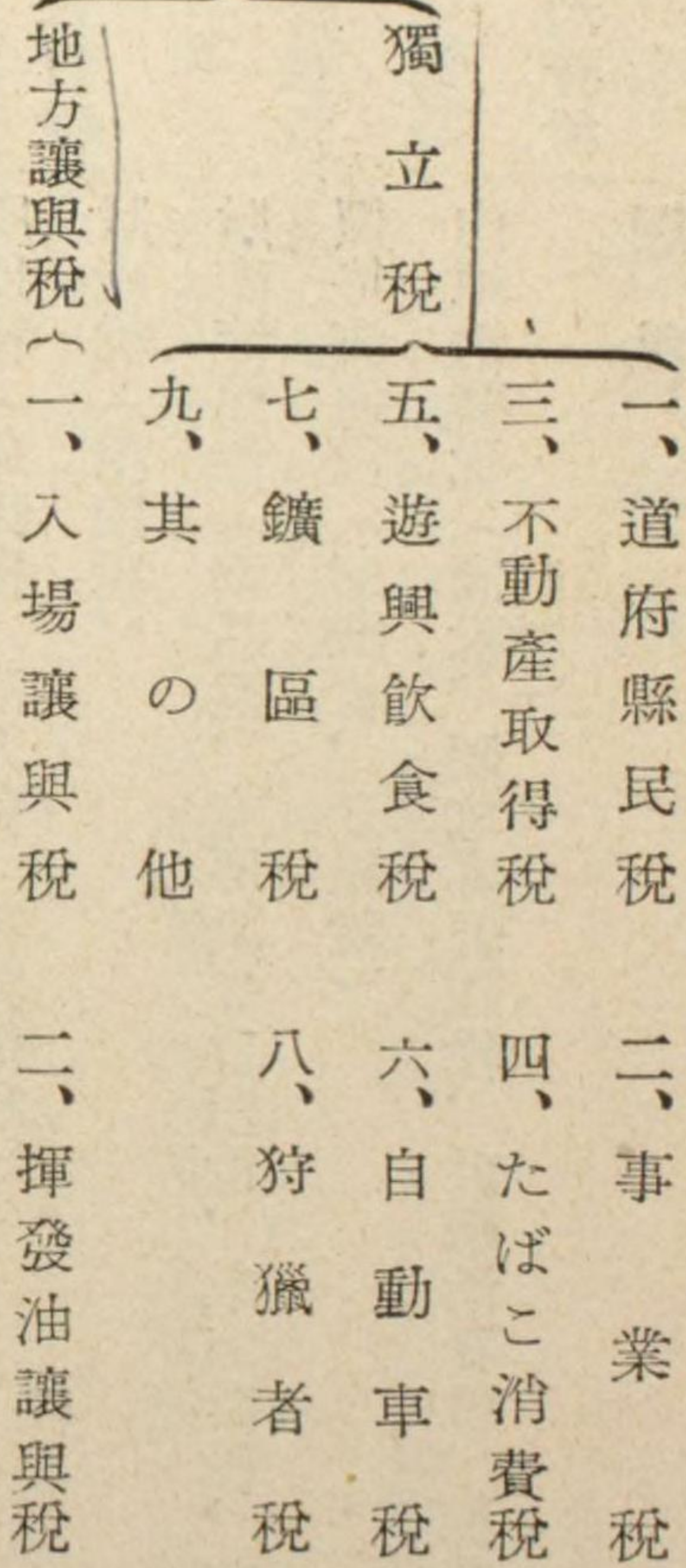
三 國稅體系と地方稅體系 試みに現在行われている租稅制度を國稅體系と地方稅體系の二

つに分ち次の表を得たのである。

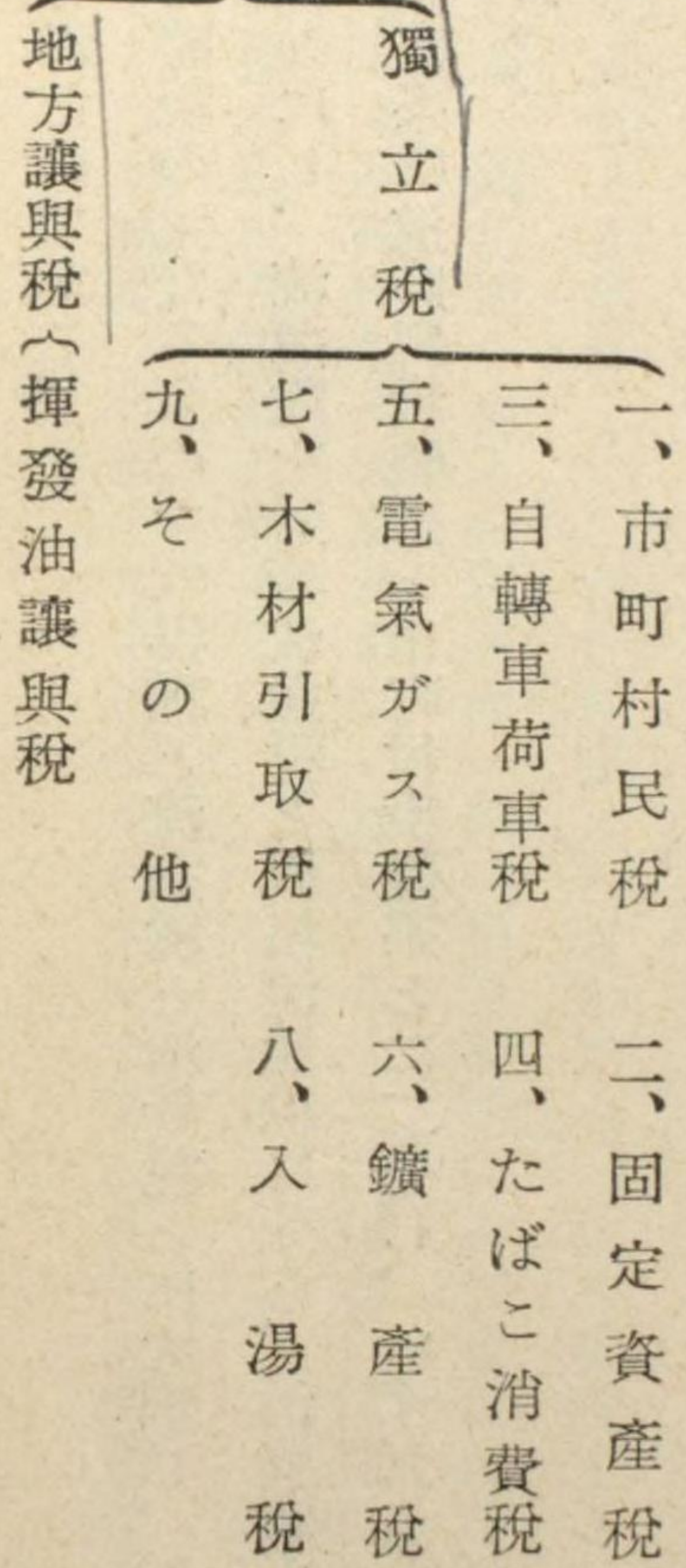
國稅體系として國稅の主なるものを收得稅と流通稅と消費稅とに大別し、更に細分して收得稅を所得稅と財産稅とし、流通稅を財産流通稅と價格流通稅に分ち、消費稅を内地消費稅と關稅とした。地方稅體系は道府縣稅體系と市町村稅體系とに二分し、いずれも普通稅と目的稅とに細分したのである。



道府縣稅體系



市町村稅體系



第一節 收得稅

第一 收得稅概論

一 收得稅と補完稅 所得稅は稅源も租稅客體も課稅標準も所得で貫き最も理想的の租稅である。従つて收得稅の體系を組織するには、所得稅を中心とせねばならぬ。所で財產ことに收益を重く課稅する趣旨を貫くためには、所得稅の外に補完稅としてなお一本の租稅を立てねばならぬ。

所得稅の補完稅は四つ考えられる。第一は收益稅、第二は箇別所得稅若しくは分類所得稅、第三は一般財產稅、第四は箇別財產稅である。此等の補完稅の中で一般財產稅の外は多くの租稅よりなり、それ自身も一の體系を形づくる。學理的に論ずれば、收益稅制度は地租、家屋稅、事業稅、資本利子稅などで、箇別所得稅制度は土地所得稅、家屋所得稅、事業所得稅、資本利子稅などで、箇別財產稅制度は土地價格稅、家屋價格稅、事業資本稅、貸付資本稅などで組織すべきで

ある。

収益税制度はその収入が確定し比較的變動がないという長所を持つてゐるが、缺點も少くない。第一に課税標準が概ね客觀的外形的であつて實際の収益でないから、その課税は租税主體の擔税力に相應せぬものとなる。第二に収益税制度を組織する諸税は相互に課税標準を同じうしないから實際の負擔が不公平となる。第三には収益税は所得税の補完税であるといひながら徵税手續の上で補うことがない。強いて補われんとせば非常に不公平の結果を生ずる。

簡別所得税制度は各財源について實際の所得を捕捉するのであるから収益税の如き缺點はないが、各税の課税物件たる所得が實際の所得と相違する時は矢張り不公平のものとなる。かくの如く不公平のものを、更に徵税上で一般所得税と相補われめると、その不公平は一段と甚だしくなる。

一般財産税は總べての財産を綜合した上で課税するから、収益税制度の如く各財産につき課税標準を異にすることがなく不公平は起らぬ。又財産があると所得を生むことを推定できるから財産税の課税と所得税の課税とは補い得るのみか、簡別所得税の如く徵税上の不公平を増すことが

ない。また所得を生まない財産で擔税力を有するものにも課税し、租税の普遍の原則の要求をも充たすことができる。たゞ一般財産税に對する非難はその財産を網羅することの困難とその財産を正當に評價することの困難とである。

一般財産税に比例率を課し、免稅點をおかなければ結果は簡別財産税と異ならない。故に一般財産税の長短は簡別財産税にも存している。たゞ簡別財産税は財産を簡別的に見て之を個人主體に綜合しないから物税となる。

二 不勞利得税の體系の導入 所得税は所得税を中心として、補完税で補うと共に、更に不勞利得重課の趣旨に依り、不勞利得税の體系を結び付けねばならぬ。不勞利得税は流通税體系の中にも存するが、收得税體系にも含めることが出来る。即ち普通の財産税に對して動的財産税を立て、普通の所得税に對して超過所得税を立つべく、動的財産税と超過所得税とが相結んで不勞利得税の體系を組織するのである。

動的財産税は、財産權移轉の時を捉えて財産に課税するのである。相續税、贈與税、富籤利得税、土地増價税、財産増價税が主なるものである。

所得稅
補完稅
財產稅

不勞所得稅
超過所得稅とは正常所得に超過する額に課税するものである。これら超過所得稅は普通の所得と相補い普通の原則と平等の原則とに適用することとなる。

先ず收得稅の中心となる所得稅を論じ、次に補完稅たる收益稅と財產稅とに移り、最後に不勞利得稅に屬すべき特別收得稅を研究する。

第二 所得稅

一 所得稅の成立 所得稅を初めて採用したのはイギリスであり一七九九年ピット(William Pitt)がナポレオン戰爭の時に徴收したものである。一八〇二年に平和條約成ると共に廢止せられたが、その翌年に再び戰が開かれるに及びアディントン(Henry Addington)が再び起し、一八一六年にナポレオンが全く破れるに及んで之を廢止したのである。一八四二年に印度に叛亂起るやピール(Robert Peel)が再び所得稅を起し關稅改革に伴う收入の缺陷を補つた。當時の所得稅は要するに戰時稅である。ピールは一定の期限を附し議會の承認をへたが、その期限後も財政の狀態がその撤廢を許さず、かくて所得稅は恒久的の租稅として認められることとなつた。イギリスの所得稅は各國の租稅制度に大なる刺戟を與え、今日では文明國にして所得稅を有しないものなしという有様である。

二 各國の所得稅

所得稅は各國の特殊事情に基づき或はその制定時期が不自然に延期せられ或はその内容が特別の型をとつてゐる。

アメリカを見るに、建國の歴史より州所得稅が専ら行われ、連邦所得稅が始めて採用せられたのは一八六二年七月のことであり、其の後改廢が常でなかつたのである。漸く一九一三年二月に憲法改正を斷行することによつて「連邦所得稅は憲法違反なり」という積年の非難を一掃し、一九一三年十月に新所得稅法を制定し今日に及んでゐる。

ドイツは地方分權の勢強く「直接稅は各邦へ間接稅は帝國へ」の原則を久しく採用し、所得稅は邦稅として發達したのである。然るにワイマー(Weimar)の憲法に基づき中央集權の制度が確立し遂に一九二〇年三月ヘルツベルガー(M. Erzberger)の改革の結果として所得稅が邦稅より國稅に委讓せられたのである。

フランスにては、外形標準主義の物稅が永く支配し、所得稅の如き自由を束縛する租稅は人權の宣言に違反するものとして歡迎せられず、二百を超ゆる所得稅法案が提出せられつゝも採用せ

られなかつたのである。漸く一九一四年に所得税が實施せられることゝなつた。

イギリスの所得税は一七九九年に始めて定められたが、一八〇二年に廢止せられ一八〇三年に再び採用せられ、其の後改廢が常でなかつたが、一八〇三年の税の精神を踏襲し恒久税として今日に及んでいる。しかし一八〇三年の所得税は所得源によつて所得を A・B・C・D・E に分ち、源泉課税を主とする分類所得税 (Schedule system) であつて、綜合所得税とは距離の遠いものであつた。漸く一九一〇年にロイド・ジエウジ (Lloyd George) が超過所得税を制定し、それが附加所得税 (Surtax) と改め、從來の分類所得税と相並んで綜合所得税の實を擧げることゝなつた。

イタリー所得税は生産第一主義を奉じ、ソ連所得税は社會革命の精神を實現せんと努めてゐる。我國の所得税は明治二十年に制定せられ明治三十二年と大正九年と昭和十五年と二十二年と二十五年の大改正をへて今日に及んでいる。現行所得税は所得税法と法人税法により規定せられている。所得税法は個人所得税であり、法人税法は法人所得税である。尙、昭和十五年の税制改革の結果として所得税及び法人税の何れにも地方附加税を課することができなくなつたが、二十

五年の改正により市町村民税の課税標準に所得割が加わり地方所得税の色彩が強くなつた。

三 個人所得税の組織

所得税を補完する税としては収益税と簡別所得税と一般財産税と簡別財産税とが考えられる。我國に於ては從來は収益税を以て所得税を補完していたが昭和二十二年の改正により、収益税は地方財源となつた。各國の實例を見るに、ドイツは個人所得税を賦課所得税と資本収益税と勞賃税とに分ち、イギリスは普通所得税と附加所得税とに分ち、フランスは一般所得税と分類所得税とに分ち、イタリーは不動産所得税と補完所得税とに分ち、アメリカは個人所得税を普通税と附加税とに分つ。我國は個人所得税を分類所得税と綜合所得税とに分つていたが、昭和二十二年より一本の所得税を採用している。

我國の所得税の課税標準は利子所得 (公債、社債及び預金の利子ならびに合同運用信託の利益) と配當所得 (法人から受ける利益若しくは利息の配當又は剩餘金の分配) と不動産所得 (不動産、不動産の上に存する権利又は船舶の貸付に因る所得) と事業所得 (商業、工業、農業、水産業、醫業、著述業その他の事業から生ずる所得) と給與所得 (俸給、給料、賃金、歳費、年金、恩給、賞與など) と退職所得 (一時恩給、退職給與など) と山林所得 (山林の伐採又は讓渡に因る

所得)と讓渡所得(資産の讓渡に因る所得)と一時所得(營業を目的とする繼續的行爲から生じた所得以外の一時の所得)と雑所得に分ち各所得につき特別の計算を行つてゐる。

所得税は、これ等の所得を綜合したものを課税標準として最低百分の十五最高百分の六十五の超過額累進税率を用いてゐる。所が税率を適用するに先立ち課税標準に各種の考慮を加えてゐる。基礎控除、扶養控除、勤勞控除、特別控除、損益通算及び損失の繰越又は繰戻、變動所得の平均課税、讓渡所得及び山林所得の特別の計算などがそれである。次に税率を適用した後に配當所得の一定額を税額から控除してゐる。

四 法人所得税の組織 法人の所得は個人の所得と性質を異にしているので、國により所得税の立法を法人と個人とにつき區別してゐるものがある。即ち法人所得と個人所得との間に課税を區別しないものと區別するものとあり、又課税を區別するにしても同一税法に規定するものと個人所得税法の外に法人所得税法を設けるものがある。個人所得税法より法人所得税法を獨立せしめている例としてアメリカとドイツとが擧げられる。我國は久しく所得税法を三種に分ち法人所得を第一種所得として課税してゐたのである。次に昭和二十二年に法人資本税が定められ

た。然るに十五年の税制改革の結果として從來の所得税法と法人資本税法とを廢止し新たに法人税を設けたのである。二十三年より法人税の課税物件から法人の資本を除いたから法人税は法人所得税となつた。二十五年に廣い範圍に亘り法人税の改正が行われたのである。

法人税の課税標準は各事業年度の所得と積立金とである。

各事業年度の所得とは、各事業年度の總益金より總損金を控除した金額によるのである。所得の計算につき注意すべき點が三つある。其の一は法人が各事業年度に於て納付した或は納付すべき法人税又は罰金若しくは料金は損金に算入しない。二は法人が各事業年度においてなした寄附金の中、損金に算入しないものがある。その三は法人の各事業年度開始の日前五年以内に開始したる事業年度において生じた損金は之を損金に計算することとしたのである。

○ 法人税の税率は各事業年度の所得に對しては百分の四十二、同族會社に限り一定限度をこえて新たに積み立てた金額に對し百分の十の税率で課税してゐる。

課税標準の計算につき次の四點を注意せねばならぬ。第一に法人が他の内國法人から受ける利益の配當又は剩餘金の分配からその元本を取得するに要した借入金などの利子額を控除した金額

は、之を益金に算入しない。第二に缺損金の繰越控除を五年に定め又前一年に遡り繰戻控除を行うのである。第三に、たな卸資産の評価方法及び固定資産の減價償却の方法については、各種の方法のうち、いずれか一を選択することが出来るが、一つの方法から他の方法に変更するには政府の許可を必要とするのである。第四には貸倒準備金の制度を設けたのであつて、一定額を貸倒準備金として積立てた時には、損金に算入することとしたのである。

五 地方住民税

國税に人税と物税とが必要なる如く、地方税においても、人税と物税とを結ぶ必要がある。地方團體の地域内に、住居又は事務所を有している人に對しては、何等かの方法で人税を賦課し、以て地方住民としての財政的義務を果さしむべきである。この意味に於て我國は久しく戸數割を採用していたが、昭和十五年より戸數割を廢止して市町村民税を採用した。住民税としては府縣民税が市町村民税の外に二十一年より採用せられたが、二十五年に廢止され、二十九年に復活した。

一 市町村民税の納税義務者の第一は市町村内に住所を有する個人、第二はそれ以外の個人で市町村内に事務所、事業所又は家屋敷を有するもの、第三は市町村内に事務所又は事業所を有する法人、第四は市町村内に事務所又は事業所を有する法人でない社團又は財團で代表者又は管理人の定めあるものである。課税標準は均等割額と所得割額とよりなる。均等割額は個人と法人とにより異り又市町村の人口の大小により異なる。所得割額は、個人についてはその年の所得税額か課税總所得金額か又は税引課税總所得金額かのいずれかであり、法人については法人税額である。道府縣民税は市町村民税の一部を移讓して設けられ、納税義務者は、概ね市町村民税の納税義務者と同じであり、内容も殆んど同じである。個人分は、市町村民税の賦課徴收の事務に併せて徴收せられ、法人分は申告納付の方法による。

第三 收益税

一 收益税概論

收益税は收益に課する税である。收益とは一定の期間に一定の財源より生ずる簡別所得をさし、收益税は各財源に對する各收益を個々別々に課税するものである。收益税は簡別所得税に似た所もあるが、簡別所得税が純益を課税するに反し、收益税は多く外形標準によつて課税する。

収益税の缺點は個人的事情を斟酌しないことである。収益税は同一の収入を得ていると見る時には同額の税を課するから、必ずしも實際の擔税力に順應するものでない。又収益の種類により或は之を捕捉し易く或は捕捉し難く、同じ尺度を以て測るを得ない。經濟の發達しない國では、各人の經濟状態が異らず、収益税も短所を現わさないから、収益税が租税の中心となつていた。經濟の發達と共に収益税は短所を現わし初め、文明國においては収益税が重要さを失い所得税が之に代り、収益税は單に補完税の意味を有するに至つた。我國でも最近には國税としての収益税は廢止せられることになつた。

収益税が目ざす所は、動産と不動産との二つである。不動産に屬するものには地租と家屋税があり、更に動産に關する収益税には資本利子税がある。収益をもたらす物として動産、不動産の外に事業をあげることが出来る。かくて事業税が出て来る。要するに収益税としては地租、家屋税、資本利子税、事業税がある。なお我國では昭和二十二年より地租と家屋税と營業税を國より道府縣に移譲し、更に二十五年からは市町村が固定資産税を設け府縣が附加價値税を設けることとなつた。二十九年に附加價値税を廢止し事業税が設けられた。

二 地租と家屋税

地租は何れの國でも昔より發達した税であつて、農業國では租税の中心となる。しかし農業國から商工國に進むに従い、地租は財政上の重みを減じてきた。地租は土地の収益に課する税であるから、土地の収益を都合よく捕捉出来れば地租は決して廢すべきでない。しかし土地の収益は年々多少の變動を免れないから、その収益を年々調べなければ真相を窺つを得ないのであるが、この調査が困難である。思うに農業者は經營の内容を明かにすべき帳簿を備えず、又或る程度の自給經濟を行うからである。故に各國は年々の収益を調べず平均的収入に課税している。平均的収入を計算するには、一定時間の収入を計算して臺帳に記入し是を以て課税標準とし、各國は期せずして土地臺帳制度を採つてゐる。

昭和二十二年の地方税法の改正により「地租は土地に對し土地臺帳法に依る土地臺帳に登録されたる賃賃價格を標準としてその所在の道府縣に於て其の所有者に之を課す」と定められ、地租は道府縣の獨立税となり、市町村は本税と同額の地租附加税を課することが出来ることとなつた。農業時代には地租が重要であつたが、商工業が盛んとなるに伴い營業税が發達し、同時に都市の繁榮につれて家屋税が生じた。我國の家屋税はその起源を徳川時代に發している。明治時代に

入り家屋税は國税としては發達せず、専ら地方税として行われていたのである。其の後に數回の改正があつたが、昭和十五年の税制改革の結果として家屋税を國税に移し収益税體系を整えたのである。所が昭和二十二年に家屋臺帳法の制定と共に地方税法の改正あり「家屋税は家屋に對し家屋臺帳法に依る家屋臺帳に登録されたる賃貸價格を標準としてその所在の道府縣に於てその所有者に之を課す」と定められた。家屋税の客體は廣義に解し、住家、店舗、工場、倉庫其他の建物を含むことにしている。従つて貸家の外に自己の住居をも含み、又住居の外に營利用の建物をも包含している。課税標準は家屋臺帳に登録したる賃貸價格であるから家屋税は家賃税である。家屋税の家屋賃貸價格の意味は地租の場合と同様であつて政府の調査にかゝり、五年毎に之を改訂することとしている。家屋税は道府縣の獨立税であるが、市町村は本税と同額の家屋税附加税を課することができるとなつていた。

三 固定資産税 二十五年の改革の結果として地租と家屋税とを廢止し、あらたに市町村税として、固定資産税が設けられた。固定資産税の課税客體は土地と家屋と償却資産の三つよりなり、納税義務者は原則として固定資産の所有者である。地租と家屋税の時に比べ償却資産だけ範

圍が廣くなつてゐる。土地と家屋とは地租と家屋税の時とあまり變らない。償却資産とは、土地及び家屋以外の事業の用に供することが出来る資産であつて、その減價償却額が所得税法及び法人税法の規定による所得の計算上損金又は必要経費に算入せらるべきものである。課税標準は毎年度當該年度の初日の屬する年の一月一日の時價であつて、地租家屋税が課税標準として賃貸價格を採用していたのと全く異つてゐる。問題は固定資産の價格の決定である。市町村長は、毎年一月一日の情況により固定資産評價員又は固定資産評價補助員をして固定資産の價格を實地に視察評價させ固定資産の價格を決定するのである。その結果は、固定資産臺帳（土地課税臺帳、土地補充課税臺帳、家屋課税臺帳、家屋補充課税臺帳、償却資産臺帳）に登録するのである。

四 事業税と營業税と特別所得税 營業税は營業の収益に課する税である。營業とは資本を基礎として個人が繼續的に營む業務をいう。所が營業には種類が多く其の範圍が定まらない。しかし各國は地租において農業を課税するが故に地租に對立する營業税は農業を除いた事業を租税客體とする。即ち大體に於て商工業並びに其の補助業が營業税により課せらるゝこととなる。

營業税は營業の収益に課するものであるから、先ず營業の収益を見出さねばならぬ。所で營業

の實際の収益を捕捉しようとしても、營業者が之を證すべき帳簿を具えないこともあり、又之を具えても他人に示さないこともあるから、収益の算定に困難である。そこでたゞ外形標準を以て収益を推定するに至つた。或は資本高を標準とし、或は營業自體の大小を標準とするのである。

外形標準主義は初めフランスに起り後に他の國に傳わり之をフランス式と稱する。我國の營業税は大正十五年迄は之に倣つていた。之に對して純益主義の立法が出てきた。其の模範はプロシヤの一八九一年の立法であつたから之をプロシヤ式とも稱する。我國の營業税も大正十五年に純益主義を採用し、營業収益税と名を改めた。昭和十五年に營業収益税を廢し營業税を採用したが、純益主義たることには變りがない。

我國の營業税は初め地方税として發生し、後に國税に發達し更に地方税に戻つたものである。明治十一年地方税規則が定めらるるや、營業税は戸數割と同じく地方税として課せられた。國税としての營業税は明治二十九年に始めて定められた。大正十五年に至り國税營業税を廢して國税營業収益税を設けた。昭和十五年に國税營業収益税と府縣税營業税とを廢止し、國税營業税一本としたのである。昭和二十二年に營業税は地方に委譲せられた。

昭和二十三年には營業税を擴張して事業税とした。尙、同種の収益税として特別所得税が設けられた。二十九年に入り、附加價值税を廢止し、從來の事業税と特別所得税とを統合し、新たに事業税を設けた。個人事業税と法人事業税とに分れる。

五 附加價值税 二十五年の税制改革の結果として事業税と特別所得税とを廢止し、その代りにあらたに道府縣税として附加價值税を課することとした。附加價值税を採用したのは世界中で我國が初めての試みであつて、事業税の性質と取引高税の性質との兩者を具えている地方税である。課税標準は法人又は個人の行う事業の附加價值額である。附加價值額は、事業の總賣上金額（事業に係る物品の賣上金額又は役務の對價として收入すべき金額及び事業に附隨して收入すべき金額の合計額）から特定の支出金額（事業に直接必要な他の事業に支出すべき金額のうち、土地、家屋その他減價償却可能な固定資産、商品、半製品、原材料、補助材料、消耗品の購入代金など）を控除した金額である。ただし青色申告書を認められている法人に限り、加算法（各事業年度の所得ならびに當該事業年度中において支拂うべき給與、利子、地代及び家賃の額の合計額で附加價值額を算定する方法）を採用することができる。

課税客體たる事業を三種に分つ。第一種事業は商工業であり、第二種事業は原始産業であり、第三種事業は自由職業である。第一種事業に高い税率を定め、第二種、第三種事業には軽い税率を用いている。第二種事業は畜産業と水産業とであるが、その範囲は極めて狭く解せられている。その結果として農業、林産業が含まれないのはむろん、畜産業、水産業であつても主として自家勞力を用いるものには課税しない事となつてゐる。

附加價值額の計算で赤字が出た時には五年を限り繰越しを認めてゐる。事業税は純益に課税してゐたが、純益のない事業でも附加價值税が課せられる事になる。從來、人件費に多額の金額を支出してゐた事業は純益が少く従つて事業税の負擔が軽くてすんだのであるが、附加價值税では人件費を控除項目に加えないから、それだけ租税負擔が重くなるのである。

第四 財産税

一 財産税の特質 財産税は財産を所有してゐるという事實に基き課税するものと、財産移轉の事實について課税するものがある。前者は財産の靜態に課するものであるから靜的財産税と稱し、後者は財産が動く場合を課税するものであるから動的財産税と稱する。こゝに財産税と

いは靜的財産税を指し、動的財産税については特別收得税の一部として論ずる。

財産税は古い税であつてギリシヤ、ローマに起り、中世を通じ十二三世紀頃から近世の初めに盛んに行われ、十七世紀に至るまで行われたのである。初めは戰時税として起されたが、其の後に恒久税となり主税となつた。經濟の發達が幼稚であつて、租税技術が發達しない時には個人の擔税力は之を外部に現われた財産で測ることが最も容易であつて、之が財産税の主税として存した理由であり、最初に發達した所以である。之を財産税發達の第一期の主税時代とする。十八世紀に入り經濟が發達し租税技術も進歩し収益税制度が發達するに及び、財産税は収益税の中に消失した。正統學派が學界を風靡するや財産資本に課税してはならぬとの主張が租税立法に影響し、財産税が消滅し収益税が發達したのである。かくして財産税は恒久税としてはなくなつたが戰時又は非常時に臨時税として起された。此の時代が財産税發達の第二期であつて臨時税時代という。最近に至り税制が進歩して所得税を主税とし、財産税で之を補う立法を見ることゝなつた。それが第三期であつて補完税時代と稱せられる。要するに財産税の歴史を見ると、初めは臨時税であり、次に恒久税となり、又臨時税となり、更に補完税としての恒久税となつたのであ

る。

現今の文明國における財産税は第三期の補完税と解すべきであるが、中には尙第一期第二期に屬するものがある。又恒久的な税制には關係はないが、臨時税として財産税を起すものがある。戦時税、非常税としての財産税は多くは財産から其の税を支拂うこととしてゐる。しかし一般に行われる財産税は補完税たる地位を占め主税は所得税である。此の種の財産税の一は一般財産税であり他は簡別財産税である。いずれの財産税も單に財政收入をもたらずに止まらず、貧富の懸隔を調整し、物價騰貴の際に其の趨勢を阻止し緩和する作用を有し、且つ課税物件の調査を通じて統制經濟を實行する資料を與うる副産物を生ずるものである。ケインズ(J. M. Keynes)とフリッケ(R. Fricke)とが貨幣經濟論又は貨幣的景氣論の立場から財産税を主張してゐるのは注目値する。

靜的財産税は臨時税たる財産税と經常税たる財産税と二つに分れる。

二 臨時財産税 臨時税たる財産税は財産を税源とするから、實質的財産税たることを常とする。これ經常税たる財産税が財産を租税客體とし名義的財産税であるのと著しい對照をなす所

である。財産税というよりも資本課徴(Capital levy)と呼ぶのが適切である。實質的財産税は勢い資本及び生活必需の使用品に及び財界の活動と國民生活の安定とを害することが少くない。又實質的財産税を金納制のみで課税すると換價し難き財産の市場價格を下落せしめ納税者は二重の損害を蒙る。かくの如く實質的財産税は之を避けねばならないが國家の苦しい時には緊急手段として用いられる。しかし此の際にも短期間に決して繰返すことなく一回を限り何れの財産にも公平に課税すべきである。もし實質的財産税が繰返し行われると税本を侵し貯蓄心を衰えしめ、財産の種類により差別課税をすると負擔の不公平を來し、財政及び國民經濟に悪影響を及ぼすのである。實質的財産税と名義的財産税と理論上は區別し得るが實際には明瞭でない。經常税たる名義的財産税であつても課税物件の評価と税率の定め方が宜しきを得ないと元本財産を侵すこともあり、臨時税たる實質的財産税も税率を低くし年賦延納を許す時には収益より支拂い得ることもある。

臨時税の財産税は第一次世界大戰の前と後とにドイツにおいて大規模に採用せられた。約十億マルクの軍備擴張費を支辨する爲めに一九一二年に國防献金(Wehrbeitrag)を起したのが前者

であり、戦債の後始末のために一九一九年に帝國緊急犠牲 (Reichsnotopfer) を課したのが後者である。更に一九一九年イタリーにおいて、一九二〇年にチェコスロバキヤにおいて財産税が採用せられた。イギリスでは一九二七年にあらゆる蓄積財産に課税し、その収入は特に公債償還にあてるべしという提案がなされたが、イギリス國債及び税調査委員會は多數の意見をもつて其の提案に反対したのである。

第一次世界大戦後にフランス、ベルギーが臨時税たる財産税を採用し戦後の財産の整理につとめたのである。

我國では昭和二十一年に財産税法を定め臨時財産税を起したのである。始めは巨額の國庫収入を確保し國債の償還にあて同時に貧富の懸隔の調整をはかることを目標とし、従つて範圍も法人個人の兩者にわたり個人財産税、法人財産税、個人財産増加税、法人戦時利得税の四種を其の内容としていた。しかし戦時補償特別措置法の制定その他の事情に基き個人財産のみに課税することとし、目標としても國債償還の財源たることを失つたのである。

三 經常財産税

普通に財産税 (Private tax, Vermögsteuer) と稱するのは一般財産

税であつて、經常的のものである。第一に一般財産税は補完税であつて財産重課の趣旨を達するためにできている。所得税のみでは勤勞所得に軽く財産所得に重く課税することが充分でなく且つ財産の中の収益を生じないものには課税することができない。又財産より収益を生ずる場合でもその収益が所得税で捕捉できないことがある。此等の缺點を補うために所得税の外に一般財産税を起すのである。第二に一般財産税は名義的財産税である。名義的財産税とは財産を課税物件として課税するが、その税源とする所は所得にある。此の點で臨時税としての財産税と根本的に其の性質を異にする。第三に一般財産税は箇別財産税と異り、すべての財産を包括して綜合課税を行うのである。

四 富裕税

二十五年の税制改革の結果として國稅體系に富裕税が加えられた。シャウプ勸告は生産意慾を刺戟する點から考えて所得税の最高税率を引下げ、高額所得者に對しては靜的財産税たる富裕税を課することにより所得税の補完の役割を行わしめんとしている。

富裕税の納税義務者は個人であつて、夫婦、親と未成年の子及び祖父母と未成年の孫などで生計を一にするものの財産を合算し、その總額に對し毎年輕度の超過額累進税率で課税せんとする

ものである。非課税財産及び免税點の規定を設けている。二十八年に廢止せられた。

第五 特別收得税

一 特別收得税の種類 特別收得税は普通の收得税たる所得税、收益税、財産税に對し不勞利得税として特別の地位を占めている。特別收得税は更に二つに分れる。第一は超過所得税であつて正常所得に超過する額に課税するのである。第二は動的財産税であつて相続、贈與、社會的事情により財産價格の増加したるに對し課税するものである。動的財産税とは財産が動いている状態に課税するものであつて、更に二つに分れる。其の一は財産の移轉を捉え、其の二は財産が價格を増すことを捉えるものである。前者を相続税とし、後者を財産増價税とする。

二 相続税 相続税とは相続の開始により財産權の移轉する時を捉えて其の財産に課する税である。此の税はもと手数料より發達したるものである。即ち相続財産の名義を書き換える時に、登記所が其の書換行爲に對して手数料を徴したのが第一期である。それが漸次租税の性質を帯び、遂に流通税の形をとり、印紙税登録税の性質を帯びるに至つた。これが相続税發達の第二期である。各國の相続税が流通税の體系の中に加えられた所以である。その後その税率を他の印

紙税登録税の場合よりも増し、其の結果として名義上は流通税であるが實質上は財産税となり、更に進み名實共に財産税となるに至つた。これを相続税發達の第三期とする。財産税としての相続税には二種類ある。其の一は遺産税であつて、被相続人が残した被相続財産を一團としてこれに税を課するのである。其の二は相続財産取得税であつて相続人が受ける財産について課税するものである。相続税の中心をなすのはこの相続財産取得税である。そして不勞利得に課するという考えが相続財産取得税に段々入つてきて、最近には實質的財産税となつた。

我國の相続税は明治三十八年に初めて設けられたものであつて、遺産税の半面を具えると同時に相続財産取得税の半面をも具えていた。昭和二十二年に家族制度が廢止せられると共に相続税法に根本的改正が加えられ二十五年には更に全文の改正が行われた。

相続、遺贈又は贈與により財産を取得した者に對し、取得した財産の全部を標準として課税するのである。

相続、遺贈又は贈與により取得した財産でも次の四つのは課税價格に算入しない。第一は取得した財産のうち一定額に達するまでの金額。第二は配偶者であつたものの死亡によりその配

偶者が取得する財産については當該財産の價額の二分の一に相當する金額。第三に十八歳に滿たないものが相続により取得する財産については一定額、第四に公益事業を行うものが遺贈又は贈與により取得する財産。これらはいずれも相続税を課税せられない。

我國の相続税は相続税と贈與税とに分れ種々の特色を有している。相続税が最低百分の十から最高百分の七十の超過額累進税率を採用していることがその一である。贈與税が最低百分の十五から最高百分の七十の超過額累進税率を採用していることがその二である。各國いずれも相続税の税率は所得税の税率よりも低いのが常であるのに我國では逆を行っている。更に第一次相続と第二次相続が接近している場合の相次相続控除と在外財産に對する相続税額の控除とがその三である。

三 財産増價税 財産増價税とは財産價格の増加に課する租税である。相続税が財産權の移轉に課する税なるに對し、財産増價税は財産價格の變動に課する税である。財産増價税は一般財産増價税と簡別財産増價税とに分れる。簡別財産増價税は動産不動産を問わず總べての財産につき簡別的に其の價格の増加したるものに課税するものであるが、現今實際の商題となつてい

は土地増價税である。歴史的に言えば土地増價税が先ず發達し、最近に至り一般財産増價税に移つてきたのである。

第二節 流通税

一 流通税の發生 流通税の名稱を財政學上に初めて用いたのはスタイン(Stein)である。スタインの前に流通税の名は存しなかつたが、其の實はなかつたのではない。たゞ學者が或は手數料とし、或は消費税としていたのである。流通税の徵收の形式が主として印紙に依るのでスタインは流通税を印紙税ともいつた。印紙税は諸國の立法史上にも見ることができ、各國の印紙税の内容は必ずしも一でない。故に學問上の用語としては印紙税の名よりも流通税の名を探るべきである。獨逸の財政學が各國に影響を及ぼすに至り、流通税の語も世界的に用いられている。

從來、多數の學者は流通税を最廣義に解し、財産權の移轉、財産價値の移動に課する税であるとしてゐる。かく解すると印紙税、登録税、取引高税を總稱するのみか、相続税、贈與税、土地増

價税をも包含する。しかし理論からいうも、租税史上の事實からいうも、相續税、贈與税、土地増價税は流通税を離れて不勞利得税を形づくり、其の性質は財産税の一種とみなすべきである。従つて流通税は之を最廣義に解すべきでない。かくして流通税は經濟主體が自己の行爲に依り財産の移轉を生ずる場合に之を課する税となるのである。

二 流通税の根據 流通税の根據に關しては種々の説があるが、利益報償説と特殊利得課税説と臨時収入課税説と平均的収入課税説との四とすることができる。

利益報償説は流通税の根據を交換説に求めている。曰く「流通取引は國家が之を保護するのでなければ完全に行わるべきものでない。個人は其の流通取引において國家より利益を受くるのである。個人は此の利益に報ずるがために流通税を納めなければならぬ」と。この説によると流通税を支配する所の原則は反對給付の原則であり、特殊報償の原則である。従つて流通税は手数料と區別することができない。甚だしきは流通税を以て手数料の一種としている。

特殊利得課税説は流通税の税源をば各人が個々別々の流通取引をなすに依りて得る利得であるとする。スタインは流通税と營業税とを對照し、營業税が營業の收益全體に課税するのに反し流

通税は其の營業をなすために箇々別々の取引をなし其の取引より生ずる特殊利得に課税するものである。營業は營業全體の利得に課税し、流通税は箇々別々の利得に課税するものであると説いた。

臨時収入課税説は流通税の税源を臨時収入であるとし、フリードベルグ (Friedberg) の主張にかかる。曰く「所得税、収益税が毎年繰り返され規則正しく入り來る収入に課税するのに反し、流通税は臨時収入に課税するものである。臨時収入は分れて、自己の生産的行爲に依つて得るものと、自己の生産的行爲に依らないで偶然に得るものと、財産の移轉なく單に財産價格の増加に依つて得るものと三となる。流通税もまた之に従つて、生産的行爲に依つて得べき臨時収入に課税するものと、無償で偶然に得べき臨時収入に課税するものと、財産増價に依る臨時収入に課税するものと三とすることができる」と。

平均的収入課税説は流通税の税源を平均的假定収入であるとする。初めて之を唱えたのはワグネルである。曰く「収益税は流通に依つて生ずる特殊所得を捕捉することが出来ないばかりでなく、營業所得の一部をも逸することがある。流通税は此の缺陷を充たし所得税、収益税に依つて

捉え得ない収入に課税するものである」と。然らば其の収入は如何なるものであるかというに、ワグネルの見る所はスタインと異り「箇々別々の流通取引より生ずる特別の利得でない。却つて普通の場合に流通取引に依り生ずべき平均的假定的收入である。かくして流通税は所得税、収益税の足りない所を補う税となつて、租税制度上欠くことの出来ないものである」と。

以上の諸説が流通税の税源を特別に求め、之に依つて流通税の根拠を明かにせんとしているのに反し、小川郷太郎博士は異つた立場をとつてゐる。即ち流通税も租税の一である以上は、其の税源は原則としては所得でなければならぬ。そして經濟流通は生産營利と消費との中間に介在している經濟現象であつて、之に依つて所得を推定することができる。その生産營利のために消費のためにするとを問わないのである。今生産營利のためにする流通取引について見ると、其の流通取引は何等かの所得を目的としている。そうでないと何が故に其の取引が行われるかを解することができない。又消費のためにする流通取引も其處に所得の潜在を反證している。所得なきものは之を消費するを得ないからである。かくして流通取引は如何なる目的においても等しく之に依つて所得を推定することが出来る。そこで流通取引にも課税せねばならぬ。流通税の根

拠はこゝに存している。要するに經濟流通は生産營利と消費との中間に在る現象であつて、流通税は所得税と消費税との中間に在る税である。若し所得税と消費税とを存し流通税を欠くと、所得を側面から推定する制度の一角が欠けることになる。こゝに現今の租税制度の上において流通税は所得税、消費税と鼎立せねばならない。

三 流通税體系の確立 所得税と消費税とは古くから發達してゐたが、流通税は手数料に於て消費税の形をとり獨立の存在を示さなかつた。最近に至り流通經濟が格段の進歩を遂ぐると共に税源たる所得は單に財産所有及び營利と使用消費との事實に表現するに止まらず、更に取引關係の方面によく表現せられることが明かになつた。恰も近世諸國の財政は從來の所得税と消費税とのみでは課税の行詰りを來たし流通税に其の財源を求めざるを得なくなつた。これ流通税が近代的租税に屬する理由であつて、其の代表的なるものが取引税である。特に最近の如く複雑極まりなく動搖の甚だしき經濟關係の下においては、企業の經費の計算が不可能となり純益とか所得とかが擬制化せられ取引高のみが捕捉せられることを考えねばならぬ。かくて學者の中には取引税を以て租税體系全體の中心とする人も出來た。

流通税の體系を組織するに當つては先ず流通税の客體を捕捉せねばならぬ。流通税の客體は經濟流通である。經濟流通に課税するには經濟流通自體を捕捉するか又は經濟流通に關連して生ずる行爲を捕捉せねばならぬ。經濟流通自體とは財産の移轉を生ずる行爲であつて私權の發生、變更、移轉、消滅を生ずべき行爲である。經濟流通に關連して生ずる行爲とは經濟流通に併行して文書を作成し又は經濟流通を取消すことの出来ない様にし、若しくは之に依つて得たる權利を第三者に對抗せしむる爲めにする行爲である。經濟流通自體に課税するは財産移轉を生ずる行爲を捕捉して課税することになるが故に、財産流通税と名づけてよい。經濟流通の附屬行爲に對する税は、其の附屬行爲並びに補助行爲が本來の經濟流通を窺ひ知らしむべき價格を示すのが常であるから、之を價格流通税と名づける。最近、我國で採用せられた國税の有價證券取引税と地方税の不動産取得税とは財産流通税の適例である。

第三節 消費税

第一 消費税概論

一 消費税の根據 消費税は消費の事實に課する税である。従つて消費税の客體は消費の事實である。しかし消費税の税源は所得である。何故に消費税を課するかというに、消費者が所得を有し、消費につき其の所得の存在を外界に表現しているからである。消費税なるものは消費と所得との間に深い關係があることを推定して課税するのである。すなわち大なる消費をなすは大なる所得を有するからであり、又小なる消費をなすは小なる所得を有するからであると推定して課税するのである。しかし此の推定は常に的確にして誤らぬといえない。思うに所得の中で消費に充てられない部分即ち貯蓄投資の部分を考慮しないからである。此の推定が最も事實に遠ざかるものは必需品である。生活必需品は所得の大小に比例して消費するのでなく、小所得者が却つて多く消費し大所得者が少く消費することもある。従つて此の方面に於ては所得と消費との關係は全くないではないが、兩者が互に比例するという推定は事實に反している。しかしすべての消費が皆かくの如く事實に遠ざかつていると斷定するを得ない。實際に小所得者が少なく消費するような品物があり、又は所得に應じて品質を選択して消費するような品物もある。従つて此の種の品物に對する税は、比例税率を應用して擔税力に適應する税となる。しかし此の種の消費税で

も所得税の如くに的確に税源を捉えるということはできないのである。消費税の立法は成るべく消費と所得とが照應する品物について爲すべきである。即ち課税物件を選択して消費税に伴う欠點を除くことに努めねばならぬ。財政上の必要から往々不適當なる消費税が課せられていることがあるが、大體論としては此の理想に向つて進む傾向がある。

要するに消費税の税源は所得であるが、客體は消費の事實であり、消費品の價格の支出という形をとつて租税を負擔する事となる。故に收得税と流通税と對立して消費税又は支出税の體系が成立するのである。

二 直接消費税と間接消費税

消費税は消費の事實を捉えて課する税である。故に其の精神よりいえば消費の最後の階段に達している所、即ち消費者を捉えて課税すべきである。かくの如く消費者を捉えて課税する方法を直接徴收方法といひ此の税を直接消費税と名づける。

しかしかくの如く最後の階段の消費を捉える事は課税技術上容易でないから、それ以前の階段に於て課税することが多い。これが間接徴收方法であつて、間接消費税が成立する所以である。消費税の税源を有する者は消費者である。従つて消費税の擔税指定者は消費者である。流通取引の

前に消費税を課するということも結局は消費者に轉嫁すべきことを前提としている。間接消費税の目標は、轉嫁すべき課税物件を選び轉嫁すべき環境にある課税物件を選ぶにある。又其の課税範圍は國內消費であつて國外消費と生産的消費に課するのは其の趣旨でない。故に一度消費税を課した後には外國に輸出せられるもの及び生産的消費に供するものには、税を戻す制度を設けている。間接徴收方法は種々あるが、經濟流通の如何なる順位にあるかを見て、生産課税方法と流通課税方法との二つに分つ。

第一の生産課税方法に依ると、生産の第一歩に課するもの即ち原料課税、次には物品の製造過程にある時に課するもの即ち製造課税、最後に生産の完成したのに課するもの即ち製品課税が出て來る。大體よりいえば原料課税は消費より懸け離れ過ぎて實際に消費する物の分量と價格とが明かでないから、消費税を課する方法としては適當でない。しかも原料課税が採られるのは經濟政策上の目的を以てせられるのである。又原料課税は動もすれば轉嫁が消え消費税の本質に反している。製造課税には半製品を捉えることがあり、又生産に關係ある容器を捉えることがある。半製品を捉えて課する税は原料課税より一步を進めているが、其の製品の量と質と價格とが明か

でないから、此の方法も充分でない。製品課税に於ては製品の分量品質が定まつてゐるから、全部を課税することが出来、又質に依つて税率を異にすることも出来、更に轉嫁の豫想が確かになつてくる。故に生産課税方法の中では、製品課税が最も良いといわねばならぬ。

第二の流通課税方法は物が生産せられて消費者に向い動く状態に課するものである。之を運搬課税と販賣課税とに分ける。運搬課税とは、生産せられた所より消費せられる所に向つて品物が運ばれる状態を捉えて課するのである。運搬の始まる時を捉えるものは庫出税である。運搬されて或る地點に到達する時に課するものが入市税、國內關稅である。次に販賣課税は消費品が商人の手に入る時に課するものである。消費税の性質よりいへば消費者に近づく程其の税の趣旨に適うも、近づけば近づく程品物が分散して脱税が行われるから、今日の消費税は製品課税か運搬課税が多く採られている。

第二 消費税體系と財政專賣

一 財政專賣の意義 以上は自由經濟流通に於ける消費税の課税方法であるが、更に消費税の獨占課税方法として財政專賣を研究する必要がある。財政專賣は國家が消費税を課する目的を

以て販賣品の生産販賣の全部又は一部を國家が獨占するのである。先ず財政專賣は官業と區別せねばならぬ。國家が資本と勞働とを結び付けて企業を營む點より見れば、專賣は官業であるといふことができる。しかし財政專賣として扱ふべき物體は消費税を課すべき物體たるべく、従つてこれを獨占し之に獨占價格を附することができねばならぬ。これに反して、普通の私經濟的の官業に於ては獨占することを要せず、たとえ獨占するにしても獨占價格を附する必要がない。次に財政專賣と其の他の專賣とを區別せねばならぬ。財政專賣が消費税を賦課する手段であるに反し、其の他の專賣は産業保護、警察、社會政策、軍事、國民保健等の目的で行うものである。むしろ財政專賣が收入以外の此等の目的を併用することを妨げないのである。最後に財政專賣と普通の消費税との關係を見るに、財政專賣の益金は消費税を現わすものと考えるのが普通であるが、財政專賣の益金より正常利潤を差引きたる殘額を消費税と見るのが正確である。財政專賣は消費者に近い所で課税することゝなるから、必ず轉嫁して消費税の目的を達し、更に獨占價格に基づき差別價格を定めて差別税を課することによつて、準累進を行うことが出来る。

二 財政專賣の條件

財政專賣を行う條件として次の四點をあげることができる。

第一に財政專賣の目的物は消費税を課し得る大量生産品たることを必要とする。すなわち生活必需品、嗜好品、飲料品の如き一般の消費に供せらるべきものである。しかし生活必需品は大量生産品たる點に於て專賣の目的物たり得るのであるが、租税の社會的原則に反するが故に專賣の對象たるに適しない。エンゲル(Engel)の法則によれば、所得の少い人ほど生活費の大部分を食費に用いているのである。故に食料品の如き生活必需品に專賣課税を行う事は逆進課税となり、近代課税の精神たる累進税論に逆行する譯である。

第二に技術上國家が生産し販賣するに適するものなることを要する。思うに財政專賣により生産若しくは販賣又は生産及び販賣を獨占するものは國家であるから、財政專賣は國家の行動範圍内に於て初めて行われるものである。即ち財政專賣の客體たり得るがためには、生産の手續が比較的單純にして機械生産に適するものか販賣方法の容易なものかを選ぶべきである。又國家の官吏が嚴重なる服務規律に縛られながらも充分に經營して行ける程度のものなるを要し、特殊の技能又は商才を要するものは財政專賣に適しない。

第三に企業集中の趨勢を有するものなることを要する、思うに財政專賣は國家が企業を獨占し

て初めて之を行い得るものにして、企業が人に於ても又所に於ても可なり集中し、國家が之を獨占するに容易なるものたるを要する。若し企業が全國にわたり無数の人の手に行われていると國家の獨占が事實上不可能となり、又かゝる場合に國家の獨占を徹底的に行わんとせば監督費が却つて收入を凌駕するが如き結果を生じ、專賣課税の本來の目的を達し得ない。

第四は民業を買收して財政專賣とする場合であるが、企業の獨占が民間に於て飽和點に達していないことである。企業が民間に獨占せられ獨占價格が成立せる場合には、民業を買收して財政專賣とする經費がかなり巨額に上り、獨占後に於ける財政專賣の収益の見込が少くなることがある。企業の買上には収益還元價格が重大なる要素をなすものであるから、民間に於ける収益が飽和點に達しているときには買上價格が巨額に達し、財政專賣のもたらす収益は殆んど買收に要したる公債の利拂に吸收せらるゝが故である。但し技術の進歩、人口の増加、需要の増進の行われる國に於ては買收以後に時日の経過すると共に新なる獨占價格が形成せられるから、この條件は必ずしも重要でない。

以上の四條件を考慮して財政專賣の限界を決定し得る。すなわち、煙草、阿片等の嗜好品、清

酒、麥酒、火酒等の飲料品、電氣、マッチ、砂糖、甘味料等の日用品は之に適するといわれている。むしろ其の國及び其の時代について財政專賣の採否を決すべきである。自由經濟を尊重する國においては租稅主義が支配し、然らざる國では專賣が廣く行われる。直接稅の増徴については飽和點に達し消費稅の増徴が議會の協賛を得るに困難を伴う事情があると、財政專賣の擴張が試みられるのである。

三 消費稅體系の確立

消費稅の體系を組織するには其の客體の選擇より出發せねばならぬ。消費稅の客體の選擇という見地に立つと、消費稅は三の形以上に出でない、其の一は一定の期間内に於ける個人の總消費を金錢に見積つて課するものであり、其の二は特定の消費品に課するものであり、第三は利用財の利用並びに個人的享樂に課するものである。第一は一般消費稅であり、第二は狹義の消費稅であり、第三は使用稅である。一般消費稅は實行し得ないものであるから、實際問題となるのは狹義の消費稅と使用稅とである。所でこの兩者は重複するのでなく、各個人所得の存在を暗示しているものに課稅するから、之を並び存することが必要である。加うるに狹義の消費稅は比較的貧者に對する課稅となるが、使用稅は比較的富者に對する課稅となる

が故に、兩者は互に相補うことができる。かくて消費稅の體系は狹義の消費稅と使用稅とを以て組織することとなるのである。

使用稅は如何なる租稅に依つて組立てらるべきかというに、自ら二つとなる。其の一は利用財利用に對して課稅するものである。其の中に家屋の利用に對し課稅するものを住宅稅といひ、動産的利用財の利用に對して課稅するものを狹義の奢侈稅といふ。其の二に個人的享樂に對して課稅するものである。之を娛樂稅といふ。是等の使用稅は租稅義務者に對し直接に課稅するを通例とする。故に學者は多く之を直接消費稅と名づけるのである。

狹義の消費稅は何れの國に於ても消費稅の中軸をなすものである。中には自ら生産して其れを自ら消費している者に課稅することがないでもないが、現代の交換經濟の時代に於ては、生産者と消費者とを異にするのが常態であり、消費財に對する稅は其の財が消費者の手に入らない前に之を課するを例とするから、此の種の稅は大體に間接消費稅といつてもよいのである。

間接消費稅は課徵方法の相違と課稅物件の相違とに依つて之を二の系統に分たねばならぬ。其の一は關稅であり、其の二は内地消費稅である。

第七章 公債論

第一節 公債の本質

一 公債の三つの特質 公債は廣く之を解すれば國家其の他の權力團體の凡ての債務を意味するのであるが、狹義に於ては國家等が臨時費を支辨するため國民の自由意思に訴えて起した債務である。ここには主として狹義の公債の意義を明かにしたい。

第一に公債は臨時費を支辨するために起すものである。國家の經費の中で經常費は其の金額が安定しているが、臨時費に至つては増減常なく不安定のものである。然るに經常收入は租税を中心として構成せられ或程度の弾力性を有してはいるものの其の金額が固定しているのである。従つて臨時費の急激なる増加が生じたる時には經常收入で其の全部を賄う事ができない。すなわち變動常なき臨時費は固定せる經常收入では賄う事ができないから、ここに公債という弾力性に富

む臨時收入を求めるのである。

第二に公債は國家の債務であるから國家は債權者に年々利子を支拂い一定期限の後には元々を償還するのを常とする。従つて公債は租税其の他の收入の如く收入の全部が無條件に國家收入となる最終的収入でなく、元利支拂の經費を將來に義務づけられている暫定的収入である。公債の元利償還に要する經費を支出する財源は結局は租税其の他の收入に仰がねばならない。すなわち臨時費と最後の収入とを時間的に調整する暫定的収入の最も重要なものが公債である。租税收入が純資産の増加となるに對し、公債收入は負債と資産とを同時に増すといわれるのは此の意味である。

第三に公債は國民の自由意思に基づき起される債務であつて、強制的に徴收する租税などと異なる所がある。むしろ公債消化のために中央銀行に公債を引受けしめるとか各種の法律によつて公債に優先的地位を與え他の資金を資本市場より閉出す場合があり、更に進んでは強制公債も考えられるのである。しかし従來の公債は原則として任意的のものであり、租税が強制經濟的範疇であるのに對して自由經濟的特色を有している。國民も租税に對しては壓迫感を抱くに反し公債

には安易の氣持にて之に臨むのである。これ公債が租税に比し摩擦少く短時日に多額を調達し得る所以である。

要するに公債の特長は自由經濟に存し、國民の營利心を基礎として巨額の臨時費を短時日に調達せんとするにある。強制共同經濟の義務の觀念を基礎として經常費を調達せんとする租税と根本的に異なる所である。最近に至り公債に強制的分子が加わつて來たが、これは公債の租税化であつて、公債の本質は依然として任意公債により發揮せられる。

二 國債と地方債と私債 公債は國家の債務である。故に公債は國家の觀念が明かとなりたる後に於て初めて生じたるものである。國家と君主とを同一視し、國庫と君主の私財産とを混同したる時代に於ては、今日の意義に於ける公債なるものなく、ただ公債の前身であつた君主の私債があつたのみである。しかるに國家の觀念が明かになるに及び、國家は君主以外に、人民以外に一の人格者なることが認められ、債務の主體として獨立に承認せられるに至つた。これ所謂國債である。近世の國家が發達するに従い、地方團體を認め、或る範圍に於て自主獨立の人格を與え一部公共事務を行わしむるに至つた。そこで地方團體も自ら財政を行うに至り、その收入の不

足を公債によつて補充し債務を負う事となつた。所謂地方債がそれである。かくの如くにして公債は單に國家の債務のみならず、地方團體の債務をも併せ稱することとなつた。

三 財政法と地方財政法の規定 さきに狹義の公債の特質として「公債は臨時費を支辨するために起すものである」とした。これは我國の財政を運用するのに久しく行われた分類が歳出豫算と歳入豫算とを經常部と臨時費とに區分するのと對應する。すなわち臨時費（歳出臨時部）を支辨するのに公債收入（歳入臨時部すなわち臨時收入）によつてもよいという原則から出てゐる。

しかるに臨時費と經常費との區別は明確を缺き過去に人爲的に亂用せられた實例もあり且つ終戦後に外國の援助を受け日本經濟の自立をはかるために公債なしの財政を樹立する必要が生じた。此等の事情が豫算の編成の上にも反映し經常部と臨時部との區分が豫算の面から除かれることとなつた。但し公債收入には、租税などの普通收入の考えもつかぬ獨特の長所があり、従つて文字通りに公債なしの豫算を編成することは困難であり且つ不適當である。ここに財政法は次の規定を設けて、抽象的な臨時費の文字にかえて具體的事項を列舉して、公債支辨の許される場合

を明示している。地方財政法もこれにならつてゐる。

財政法第四條は國債につき次の如く規定している。

國の歳出は、公債又は借入金以外の歳入を以て、その財源としなければならない。但し、公共事業費、出資金及び貸付金の財源については、國會の議決を経た金額の範圍内で、公債を發行し又は借入金をなすことができる。

地方財政法第五條は地方債を起し得る場合を次の如く限定している。

地方公共團體の歳出は、地方債以外の歳入をもつて、その財源としなければならない。但し、左に掲げる場合においては、地方債をもつてその財源とすることができる。

一 交通事業、ガス事業、水道事業その他地方公共團體の行う企業に要する經費の財源とする場合

二 出資金及び貸付金の財源とする場合

三 地方債の借換のために要する經費の財源とする場合

四 災害應急事業費、災害復舊事業費及び災害救助事業費の財源とする場合

五 普通税の税率がいずれも標準税率以上である地方公共團體において、戦災復舊事業費及び學校その他の文教施設、保育所その他の厚生施設、消防施設、道路、河川、港灣その他の土木施設等の公共施設又は公用施設の建設事業費の財源とする場合

第二節 公債の發達

一 私經濟的基礎の上に立つ公債の發達

古代の國家では其の信用制度が發達しなかつたと同時に資本が近世の如く重大なる意義を有していなかつたから、公債も殆んど見るに足るものになかつた。中世に入り公債は屢々起されるようになったが、其の初めは君主の私債の形を備えていた。換言すれば私經濟的基礎の上に立つていたものである。中世の都市國家が成立し共和政治を行うに及び公債の必要が起つた。しかし其の公債なるものは君主國におけると同じく、私經濟的基礎の上に立つていた。

私經濟的基礎の上に立つている公債は、利子が高く期限は短く擔保を付するのを其の特徴とし

ている。そして此の特徴の中で最も顯著なるものは擔保であつて擔保を通じ公債の發達せる跡を考へることが出来るほどである。初め君主は寶石其の他の貴重品を擔保として提供し、甚だしきは王冠若しくは宗教用具までも擔保に提供したこともあつた。更に進んでは人質を入れ、自己の自由權までも擔保にしたものもあつた。また教會僧院等に土地を寄贈して之より借財したこともあつた。これが君主債の特色である。次に公債の擔保は君主の人的擔保より國家收入の擔保に進むに至つた。國家收入は私經濟的收入中心時代より特權收入中心時代に進み、更に租稅收入中心時代に進んだが、公債の擔保も之と並行して發達したのである。すなわち官有地收入を擔保とした時代より特權收入を擔保とした時代に進み、更に租稅收入を擔保とした時代に進んだということが出来る。

中古近世の公債は前述の如く擔保付であることを特徴とするが、又同時に短期にして高利であることが特質である。起債の形式も擔保の發達に伴い次第に發達した。君主の私債の時代に於ては個人的貸借の形式を採り、租稅を擔保とする時代に入つても租稅を前借する形式を備へ、いずれも流動公債の域を脱せなかつたのである。其の債權者たるものも多くは君主に近接する者で

つて一般國民には交渉がなかつた。従つて起債を媒介する機關を必要としなかつたのである。後に一般國民を相手とする公債が起り、其の代表的ものが年金制度である。

二 過渡的公債としての年金制度 年金制度は其の源をイタリアに發している。思うに中世に於ては基督教が貸借に利子を付するを禁じたばかりでなく、國家が借財をしても償還を爲す資金を有しなかつたから、債權者に年金を與える方法を案出したのである。其の年金は特定の國家收入を擔保とするものであつた。年金には種々の形式が發達した。或は債權者の生存中のみ定額を支給する終身年金があり、或は資本償還を終るまで年々定額を支給し債權者が死亡しても中絶しないものがあり、或は年金債權者が團體を作り、生存債權者が死亡債權者の年金をも得るものもある。最後のものはイタリアのトンチン (Tonin) の創見にかゝる故に、之をトンチン年金という。此等の年金制度が北歐西歐に移植せられ次第に發達したのである。年金制度は利子禁制法を免れんがために案出せられたものであるが、利子禁制法がヨーロッパにて權威を失つた後は必ずしも斯かる形式に依るを要しなくなつた。ここに公債は多く私債と同じ形の契約の内容をとることとなつた。従つて公債は一定の期限を有し、債權者も償還請求權を有するものとなる。しか

し債権者が償還請求権を有しても國家が必ずしも償還財源を有しないことがあるから、財政上の危険を免れることができない。ここに近世の國家は年金制度を採用して此の危険を避けんとしたのである。この目的のための年金制度は専ら財政技術の上のみより考えればよい事となる、すなわち年金の中には元本償還額をも加えて其の額を定める事とし、期限も次第に長くするの方針を採るべきである。斯くして年金制度は最近世の公債が發達する時代に達するまでの過渡的時代を形づくつた。

以上種々の形式が發達してきたが、そのいずれに依るも一方に國家が充分の信用を有し、他方に多くの資本が經濟社會に存するようにならなければ、公債を起すのは容易でなかつた。そこで已むなく強制公債を起すを普通とした。強制公債は租税と公債との中間物とも見るべきものであつて君主の私債に比すると僅かに一步を進めたに止まり、國家信用としては幼稚なものである。所が強制公債も常に必ずしも容易に起し得ると限らぬ。こゝに於て國家は隠れたる公債を起すこととなつた。惡貨鑄造、不換紙幣發行の如きこれである。其の最も甚だしきものは、國家破産である。

要するに公債の發達は全體私經濟的基礎の上に立つていたものから出發し、國家經濟的基礎の上に立つように移つて來たのであつて、近世はその過渡的時代に當るのである。

三 國家經濟的基礎に立つ近代公債

最近世に於ける公債の發達は二方面より促進せられた。其の一は政治の進歩であり、其の二は信用制度の進歩と金融市場の發達とである。

政治の進歩とは憲法政治が一般に普及したことである。憲法政治が確立し公債は議會の協賛を経て始めて起されることとなり、君主が我まゝ勝手に起債するとか公債の償還を取消すとか又は元利支拂を中止するが如きことができなくなり、公債は政治上の一の保障を得ることとなつた。加うるに最近世の立憲國に於ては公債の管理は會計法規に従うのみならず、法律及び豫算に於て償還の計畫が立てられ、國家と債権者との關係も明確に定められているから、公債が信用の最高の形式とみなされるまでに至つた。

又最近世に於て一般に信用取引が大に進み、金融機關も著しく發達したことも考えねばならぬ。そしてこれ等の金融機關は自ら公債に放資し、又進んで起債の媒介機關として活躍するに至つた。

かくの如く一方に政治上の保障があつて債權者が權利を侵される虞がなくなり、他方に金融機關の發達があつて放資を望むものが多くなつてくると、もはや公債は擔保を必要としない。又期限を長くし、利子を低くすることができるのである。之をこの時代の公債の特徴とし、國家經濟的基礎又は公經濟的基礎の上に立てる公債という。今これらの特徴を通じて公債が發達した跡を見る。

第一は擔保であるが、國に依れば官有地收入又は特權收入を擔保とする時代より進み特定の租稅收入を公債の元利支拂に充てるという公法上の管理方法を採用したものがあつた。之より更に一步を進め特定の租稅を指定することがなく國家の收入の全體を以て公債の元利支拂に充て、或は何等の擔保をも定めない様になつて來たのである。

第二に期限について見るに、公債は短期公債より長期公債に進んだという事ができる。そしてその長期公債の期限はいよいよ長くなり、元金は必ずしも毎年償還するに及ばず、期限の終期までに財政上の都合に依り償還すればよいとする形式が次第に行われてきた。これが有期隨時償還公債である。此の種の公債は先ずアメリカに於て發達したので、之をアメリカ式公債という。し

かるに公債は尙進んで元金償還には期限なく永遠に亙ることが出来るという永遠公債が出てきた。これ公債が國家經濟的基礎の上に立てる所以である。

第三に利子について見ると、其の率は次第に低下し、新公債が次第に低き利率によるばかりでなく、舊公債も借換の結果として時をへるに従い利率を低下してきた。

以上述べた様に公債は次第に發達し、擔保や期限や利子において其の特徴を現わしてきたが、その特徴は一つの型に統一する傾向をもつた。新たに公債を起す場合にこの傾向は容易に現われてくるが、舊債についても之を整理し統一するのが大體の趨勢となつた。公債の整理がこれである。

かくの如く種々の方面より公債の發達を観察することができるが、多くの文明國では公債は實際的性質を帯びてきた。思ふに公債の引受募集を仲立するものは銀行其の他の金融機關であるが、此等の金融機關は國際的に相通じているから、自然に國家の公債も國境を超え國際信用となつてきたのである。

第三節 公債の理論

一 悲觀説と必要的害惡説と樂觀説 公債の理論とは公債に關するすべての理論を總括したものであるが、その中心は或は公債の本質や作用より立論し、或は起債の効果より觀察して公債を起すべきか否かを論ずるに在る。故に公債の理論は之を起債の是非論といつても差支ない。公債の理論も公債の發達に伴い變遷した。悲觀説、必要的害惡説、樂觀説の三つの學説を區別することができる。

公債理論に關する諸説の結論は甚だしく懸け離れている。悲觀説は如何なる時に如何なる公債を起すも不可なりといい、必要的害惡説は已むを得ない非常の場合の外は起債してはならぬといひ、樂觀説は臨時費支辨のためには如何なる時に如何なる公債を起しても可なりといつてゐる。所が此等の議論は起債のあらゆる場合を觀ていないようである。悲觀説並びに必要的害惡説は消費公債、殊に戰時公債に着眼し一局部の觀察を以て公債全體を律してゐるのである。ディーチェル(Dietzel)が臨時費支辨方法として公債を説明することとなつたのは確かに一つの進歩である。

一方これら諸説が起つた外界の事情を考えると、悲觀論者は十八世紀に於て戰爭のために起されたイギリス公債に眼をつけ、必要的害惡説は十九世紀の前半の公債を觀察し、ディーチェルは十九世紀の半に立つて既往におけるイギリス公債の發達と効果とを見て樂觀論を唱えたのである。起債の是非を正當に判斷せんとせば、ワグネルがいつた如く其の公債が起された原因並びに公債收入の使用が及ぼすべき經濟的效果を場合により區別して論ぜねばならぬ。

二 公債の起因の研究 公債の起因について見ると、年度内に一時的に發生する金庫不足を補填するために起すものがあり、臨時費の不足すなわち非常不足を補填するために起すものがある。金庫不足が一時的に止まり近き將來に於て収入が支出に超ゆる状態を豫期し得べき場合に於て、其の一時不足を補填するために流動公債を起すのは是認せねばならない。何となれば、事の性質上租税其の他の財源によることができなからであり、又これを起しても經濟社會を害するが如き事がないからである。次に非常不足を補填するために起債するのも容認せねばならない。しかし起債をば其の唯一の方法としてはならぬ。起債の外に租税によるか、或は非常準備によるかの選擇の問題が起る。

三 公債收入の用途の經濟的效果の研究

公債收入の用途の經濟的效果について見ると、經費の種別に依つて必ずしも同じでない。經常費は其の支出の效果が會計年度内に止まるを常とするから、經常收入によつて支出すべく、起債によつて支辨してはならぬ。之に反し臨時費は其の支出の效果がその會計年度を超え久しきにわたるものであるから、公債に依つても差支ない。但し經濟的臨時費と非經濟的臨時費とによつて其の支出の經濟的效果を異にするから、必ずしも同一の結論を下し得ない。

第四節 公債の組織

第一 流動公債と確定公債

公債は種々の原因によつて起され、種々の形式を具え、従つて色々に分類せられるが、其の最も重要なのは流動公債と確定公債とを分つことである。

流動公債は其の額が一定せず外界の事情により變動常なきものであり、確定公債は其の額が一定し其の義務履行に關する經費が經常費として豫算に現われ確實に定まつているものである。思

うに經濟的臨時費または非經濟的臨時費を支辨する公債は、其の額が初めから定まり、政府は先ず議會の協賛をへて經濟市場の情況に鑑み適當の時期に之を起すのであり、其の公債の利子を豫算に於て年々公債費として經常費に計上するのである。故にこの種の公債は確定公債である。所で政府が豫算を執行するに當り一時國庫不足を生ずる事がある。すなわち一會計年度の終りには収入と支出とが相適合するが、或る一定の時に於ては収入が充分に來ないのに多額の支出をせねばならぬ事がある。かくの如き場合に起した公債は収入が入るに従つて之を支拂うことができ、少なくとも一會計年度の終りには之を完全に支拂い得るのである。従つて此の種の公債の額は國庫に入る収入と國庫より出る支出との關係如何により常に變動するのである。故に此の種の公債は流動公債である。

流動公債は財務公債と政務公債の二より成る。政務公債と財務公債との區別は之を起債の目的に求めねばならぬ。すなわち政務公債は政務上の目的を達せんがために生じ、財政上に利用せられるのは偶然の結果に過ぎぬに反して、財務公債は財政收入そのものために之を起すものである。故に國家が契約によつて金錢其の他の資本を得るは、政務公債にあつては目的でなく行政司

法の目的を達する一的手段であるが、財務公債にあつてはそれが目的であつて其の資金によつて収入の補填をするのである。財務公債の代表的のものは大藏省證券であつて財政法第六條が規定している。曰く

國は、國庫金の出納上必要があるときは、大藏省證券を發行し又は日本銀行から一時借入金
をなすことができる。

前項に規定する大藏省證券及び一時借入金は、當該年度の歳入を以て、これを償還しなければならぬ。

確定公債は私債の形より進み次第に期限の長いものとなり、元本償還が永遠にのばされるもの
にまで發達してきた。かくして確定公債は有期公債と永遠公債との二形式を有してゐる。

第二 有期公債

有期公債は一定期限に於て國家が元金償還の義務を履行することを約束する債務である。そしてその元金償還の期限には最終の時期が定めればよいのである。

第一に有期公債は期限を標準として有期一時支拂公債と有期定期支拂公債と有期隨時支拂公債

とに分つことができる。

有期一時支拂公債は償還年限を定め其の期限に至り一時に支拂うものである。有期定期支拂公債は一定期限の中に年々定額を償還し満期に及んで全債務を償還し終るものである。この公債には支拂表ができて、その支拂方法は元利濟崩法によるものである。有期隨時支拂公債は一定の償還年限内に於て政府が財政の都合に依り隨時支拂う公債である。アメリカに盛んに行われアメリカ式公債という。

有期公債の期限の定め方如何によつて財政の便不便が異つてくる。故に公債の發達はその不便なるものを棄てて便利なるものに移つたのである。

第二に元利支拂方法を標準とし、有期公債を年金公債、富籤公債、普通公債に分つ。

年金公債は國家が債權者に對してその元利を一定の期間又は其の債權者の死亡に至るまで定期に支拂うことを約束するものである。その定期というのは多くは一年に一回である。更に年金は之を有期年金と終身年金とトンチン年金との三に分つ。

富籤公債は元金富籤と利子富籤とに分れるが、多くは利子富籤が行われる。富籤公債は一定の

計畫により、抽籤を以て資本の償還をなすと共に當籤者に一定の割増金を與うることを約束するのである。富籤公債には利子を附けないこともあるが、概ね利率を市場利率より低くし其の差を以て一は割増金の財源とし、一は國家の所得とする。この方法によるときは、私人は射倖心を満足すると共に元金富籤の如く總べての掛金を失う事がなく、國家は低利の公債を起せる利益がある。然しこの種の公債に於ては國家が財政上の都合によつて償還せんとしても其の自由が無く、借換によつて利子を低減することもできず取扱いに非常の手續を要するから、財政上の不便が少なくない。

今日の文明國に於ては多く元本の支拂と利子の支拂を別々になす所の普通公債を採用している。國家は年々規則正しく利子支拂をなし、元本の支拂は財政上の都合により爲すこともあり又は爲さないこともある。この働きは有期公債の中のアメリカ式公債だけができるのである。

第三 永遠公債

永遠公債は國家が毎年利子の支拂義務を負うに止まり、元金支拂は無期限であつて國家の隨意に任せらるる公債である。故に債權者は利子支拂の請求權は有するが元金支拂の請求權を有しな

し、之に反し國家は元金支拂の權利を有し義務を負わず、たゞ年々に利子を支拂う義務がある。これが故に *Rentenschuld* の名がある。

永遠公債は有期公債のあらゆる弊害を脱し公債の最も發達したるものである。有期公債は戰爭其他國難のために財政上の危機に逢着するときは償還する事ができない。その結果として高利低價の新債を起さねばならぬ事となる。之に反し永遠公債は無期限であつて一定期に償還する義務がないから、かくの如き困難を生じない。同時に公債の償還を無期限に延ばしても財政上の不利を招かず、却つて國庫の利得となる事がある。

第五節 起債行爲

一 起債行爲の種類

公債を起すのは國家の一方行爲たることがある、交附公債の如きその例である。しかし普通の公債を起す場合は雙方行爲たることを常とする。雙方行爲は國家が個人を強制して行うことがあるが、これを起債の常道としてはならぬ。起債の常道は個人が強制を受けず自由意思に依つて資金を國家に移し、國家が之によつて債務を負うのに存している。起債

に際し強制を用いるまでに行かなくとも愛國の感情に訴えて應ぜしめるものがある。こゝに強制公債と任意公債と愛國公債との別が生れる。

二 強制公債 強制公債は國家が其の權力に依り個人の資金を國家に移すことを強い、之に對して公債證券を與え、その約款に依つて國家自ら債務を負擔するものである。故に強制公債は財産税と同じく各個人の財産の評価及び臺帳の作成を前提とする。その課税と異なる所は國家が利息はむろん元金も何時かは支拂うという義務を負うことにある。強制公債は經濟上財政上に害毒を流すことが少なくない。思うに私人が他の事業に用いんとし又は用いつゝある資本を強制的に國家の用に供せしめるのみでなく、流動資本を有しない人に打撃を與え、國家の信認を薄くする虞があるからである。故に國家危急の場合でなければ、強制公債を起してはならぬ。

三 愛國公債 愛國公債とは國民の愛國心に訴えて起債契約を結ぶものである。政府が人民の愛國的感情に訴えるのは政府に利益の多い條件で起債をするか又は巨額の應募を得たいためである。愛國公債は愛國心の發揮せらるべき動機を捉えねばならぬ。この動機を能く利用する時は政府は意外の成功を見ることがある。かくの如く愛國公債はたゞ私人應募の動機が愛國心たるに

止まり私人が資金を國家に移轉するのは自由意思に依るものである。愛國公債は慎重に之を起すべく濫用してはならない。

四 任意公債 任意公債は國家の權力を以て強制せず、又愛國的感情に訴うることなく、國家はたゞ起債の條件を示し、私人に對し冷靜なる利益勘定により應ぜしむる様に誘うものである。私人が應ずるか否かは其の自由であるから任意公債という。現今文明國における起債の形式は殆んど任意公債である。任意公債では私人が應ずるか否かは其の自由に任すから、私人が應じないことも想像し得るのである。現今文明國が任意公債の形式を探りながら豫期の目的を達し得るのは、一方に國家の公信が厚く他方に金融市場が發達せるによる。これが前提となり始めて任意公債が起されるのである。

第六節 起債行爲の前提

一 公信認 起債行爲は國家の信用行爲であるから、國家の信認が起債の前提となるのである。信認とは債權者が債務者の債務履行を豫期する心理關係であつて資金の移轉を生ぜしむる。

引力となる。國家信認の基礎は國家の財産能力と國家の債務履行の意思とに關する世人の確信に存する。

第一に財産能力の大なる者は大なる信用を有するのが常である。所で國家は常に必ずしも大資本を擁せず又大なる貯蓄を有するものでもない。しかし是非とも債務履行のため財産を要するときは租稅其の他に依り一般人民より之を徵收することが出来るから、國家の財産能力は、國民の經濟力と其の經濟力を國家の用に供し得る程度及び難易とによつて定まるのである。

國民の經濟力はその國における自然の生産力、勞働の組織、國民資本の多少等により決せられる。此等のものが良好なる時は起債の條件も有利となる。

國民の經濟力を國家の用に供し得る程度及び難易は租稅制度其他財政組織と、政治組織の内容により決し、此等が更に起債條件に影響するのである。

第二に國家の債務履行の意思に關する世人の確信は、政府の行動、國家事變、立憲的規定に依りて左右せられるものである。

政府の行動は種々の方面に於て國家の信認を動かす事となるが其の中で最も主なるものは政府

の財政方針の言明並びに實行である。不急不要の經費を支出する政策を續けていては國家信認を高くすることができない。特に起債條件に従い遲滞なく債務を履行する事が國家信認を繋ぐのに必要である。公債の利子を支拂う事を以て國家信認の要件とする學者があるのは之が爲めである。

國家事變があると財政の困難も生ずべく國家の債務履行は困難となる。従つて國家信認は害されざるを得ない。之に反し國の内外に事なく其の獨立と平和とが保障せられると、國家の信認は高まるのである。

國家機關の組織の内容、其の職務權限に關する規定等は其の國家が債務を履行する意思の強弱を推定する一材料となる。殊に議會の組織權限が重要である。

要するに經濟が最も發達し財政の最も整つた國の信認は最も高く、經濟が發達せず財政が紊亂した國の信認は最も低いといわねばならぬ。國家信認の程度は起債に大なる影響を有している。國家信認が薄弱なる所では、たとえ起債が出来るにしても不利の條件を忍ばねばならぬ。短期にして高利、しかも擔保をも提供せねばならなくなる。國家信認が高い所では、債權者は擔保を請

求せず低利で満足し甚だしきは元金の償還をも眼中に置かないのである。

二 金融市場 金融市場とは資金の需要供給の相會する市場である。資金の供給所であつて需要者は此所に集中し之を購うに債權を以てするのである。國家が起債をするためには資金の需要者として此の市場に出て來なければならぬ。

金融市場は資金の供給所であるから其の發達は資本の發達に俟つのである。そして最近に至り工業其他産業の盛んになるにつれ資本が著しく發達したから、金融市場も最近に至り進歩したのである。又金融市場は資金の需要者が債權を賣る所であるから、其の發達は信認の發達に俟たねばならぬ。そして信認は現代に入り最も發達したから金融市場も現代に至り最も擴大したのである。經濟發展の初期に於ては資本も至つて少なく信用取引は僅かに隣人の間に行われるに止まつたが、資本が多くなり信用取引が盛んとなるに及び金融市場は漸く擴大し資金は一地方一國內で移轉するのみでなく更に進んで國際間にも移動するに至つた。

金融市場は資金の供給所で、資金の需要者がそこに行くときいつでも資金を得ることができ、従つてそこに資金の集中機關として銀行、證券取引所、信託會社、保險會社等が發達したのであ

る。我國にてはこの外に大藏省預金部をも加えねばならない。國家が起債をなさんとするときはこの金融市場に出てくるのが通例である。これらの機關はそれ自身に於て起債に應募する力を有するのみならず、その背後に立つ得意先や公衆をして公債を買わしめる役割を勤めている。

金融市場は資金の需要供給の相會する所であるが、資本の移動は利子の高低によりきまる。そして利子の高低は資本の生産力と資本の需要供給の關係とによつて異なる。即ち資本の供給者は自己が之を用うるに因つて生ずる利得を最下限とせんとし、需要者は生産の結果より資本の報酬として相當するものを最上限とせんとする傾向がある。そして供給が需要に超えるときは利子は此の最下限を下り、需要が供給に超えるときは利子はこの最上限を上る。かくの如くにして一定の時に於て一定の市場には一般利率なるものが存し、國により時によつて異なる。概していえば利子は昔は高く今日は低く、經濟の進歩した國に低くして然らざる國に高い。又事變がある時は平時より利率が高い、これ資本の需要が甚だ大にして終には經濟的事業を去つて不生産的に消費することがあるからである。

第七節 公債の發行

第一 公債發行の意義

起債條件が定まると、政府は之を公表して債權者と其の起債契約を結ぶ手續をする。こゝに公債の發行が行われるのである。

公債發行とは、政府が法律上許されたる公債を起すために契約し、私人より資金を得、之に對して公債證券を交付するに至る迄のすべての行爲をいう。之を公證債券より觀察すると、公債證券の賣却と見る事ができる。尤も公債によつては公債證券を交付せず、單に公債原簿に登録して債權者の權利を證明するに止めるものがある。兩者は債權者の權利を證明する形式を異にするが、國家が私人より資金を得、之に對して債務を負うに至る徑路は全く同じであるから廣く公債の發行という。

外債の發行には特別な方法が採用せられ、内債の發行にも交付という特殊の形式が行われることがある。ここに交付の方法を除いた内債の發行方法に問題を限ると、公債の發行方法は公募

と賣債と中央銀行引受と政府筋引受との四つに分つ事ができる。

第二 公募

公募は一定の條件を示し廣く公衆の間に債權者たるべき人を募集し資金を拂込ませて國債證券を交付するのである。公募は之を分ちて直接發行と間接發行とにする。

一 直接發行 直接發行とは國家が債權者と直接に契約を締結して、その得たる資金に對し公債證券を交付するのであつて募集と呼ばれている。國家が公債總額、發行價格、利率等の起債條件を公告し、其の條件に従つて公衆が之に應ずるの申込をなし、若しその額が募集額に超えるときは、一定の方法によつて債權者を確定し、之に拂込を命じ公債證券を交付するのである。

二 間接發行 間接發行とは媒介者を経由して公債を發行するのをいう。間接發行は金融市場の成立を前提條件とする。銀行は金融市場における重要な機關であるから、この媒介者は自ら銀行又は銀行團(Syndicate)となるのである。國家が銀行又は銀行團と約束し、之をしてその責任と危険とに於て公債證券の販賣をなさしめる方法が間接發行であつて請負發行ともいう。この發行方法に於ては銀行は一定の手數料をとる事もあるが、發行價格を低く定め之を高く賣りそ

の差を利用する事もある。何れにしても國家は公債證券を銀行に卸賣するのみであつて、銀行は専ら請負者として大なる危険を負擔する。

第三 賣 債

賣債とは國家が募債の如く煩雜な手續をしないで私人より資金を得て之に對し公債證券を交付するのをいう。すなわち公債證券の賣下である。賣債を分つてフランス式賣債と取引所賣債との二つとする。

第四 中央銀行引受

公募並びに賣債は平時に於て普通に採られる公債發行方法であるが、非常時にあつて一時に巨額の公債を起すには必ずしも其の目的を達し得ると限らぬ。そこでかゝる場合に中央銀行引受の方法が採られることになる。思うに公債發行は臨時費支辨の方法であつて、公募並びに賣債は金融界より先ず資金を引上げるのであるが、公債の發行により先ず金融の逼迫をきたし次に臨時費の支出により逼迫を調整する順序をとる。しかるに中央銀行引受の方法による時には公債と引かえに中央銀行が必要的銀行券を發行するのであるから、金融界を逼迫せしめる事なくして臨時費

の財源を調達する事となる。そして臨時費支出により財界に撒布せられた資金は貯金預金となつて金融界に還流し、中央銀行引受の公債が金融界に消化せられ膨脹したる銀行券が收縮する順序をとる。

かくの如く中央銀行引受は公債發行の最も容易なる方法であるから、非常時に際し一時に多額の公債を發行するには適當している。しかし中央銀行引受が一定限度を超える時には膨脹したる銀行券は容易に回収せられず、所謂悪性インフレーションを惹起し、財政と國民經濟との兩方面に悪影響を齎すおそれがある。

我國は第二次世界大戰中に戦費調達のために中央銀行引受の方法を最も強くとつた。財政法第五條は次の規定を設け中央銀行引受の方法に制限を設けている。

すべて、公債の發行については、日本銀行にこれを引き受けさせ、又、借入金借入については日本銀行からこれを借り入れてはならない。但し、特別の事由がある場合において、國會議決を経た金額の範囲内では、この限りでない。

第五 政府筋引受

以上は、中央銀行、民間の諸金融機關、一般公衆を相手として公債を發行する場合であるが、更に政府部内に於て公債を引受ける場合がある。政府部内には銀行業、保險業等の金融機關があると共に官吏其の他が組織する共濟組合があり、此等の機關が資金の運用のために公債を買入るのである。我國に於ける政府筋の公債引受としては大藏省預金部と簡易保險及び郵便年金と政府關係共濟組合其の他をあげることができ、大藏省預金部が最も重大なる役割を演じている。

第八節 公債の管理

發行せられたる公債は一定年限の後に償還せられて消滅するのを原則とするが、其の間に各種の體様の變化が公債に加えられる事がある。これ公債の借換と公債の整理とであつて、現今の如く財政が膨脹し公債が累増し經濟界の變轉が烈しい時には特に注目すべき問題となる。

第一 公債の借換

公債の借換とは公債の體様を變更することをいう。公債の體様は元金、利率、償還期限、据置

期限などの起債條件に關係するから、借換は元金、利率、償還期限、据置期限などの變更である。しかし普通に借換といへば狹義に解し利率の變更を意味する。利率の變更といつても之を低減することであるから、公債の借換といへば低利借換を意味する。但し我國では低利借換の外に満期に達した舊公債を新公債を以て償還することを意味する場合がある。

最近文明諸國に於ては資本が増加してやまず、利率も遞減するの傾向を示し、債權者は元本の償還せられるのを欲しないようになり、公債の形式も有期公債より永遠公債に移る趨勢を生じた。其の結果として公債發行の技術も大に改まり、借換は低利借換の形を探ることゝなつた。

低利借換とは元本に變更を加えずたゞ利率のみを減ずるをいう。故に舊公債證券に新利札を附するか、又は舊債券を受取り新債券を交付するかによつて、この目的を達する。この借換は單純の利下げに止まるが故に、それだけ債務者たる國家の利益となり、それだけ債權者たる私人の損失となる。しかし利率遞減の傾向がある以上は、債權者も公債の利率の低下に甘んずる外ない。思うに償還せられた資金を他に放資するも低き利子を得るに止まるからである。低利借換は十九世紀の後半より文明諸國の採用する借換の唯一の形式となり、之によつて諸國が財政を整理した

ことは少なくない。

第二 公債の整理

公債の整理とは多種多様の公債を合同して同一の條件、同一の形式を有する公債とするのをいう。故に公債の整理は借換と共に行われることがある。しかし公債の整理は多種の公債を同一形式の公債とすることを主とするから、常に借換と同時に行われるものと限らない。思うに多種の公債が雜然として存するときは國庫も債権者も不便を感ずることが少なくない。利率を異にし、擔保を異にし、賣買の價格を異にすると、取扱に煩わしく、商取引に適しない。殊に取引所における取引に於ては、其の賣買目的物は齊一にして互に替えることを得るのみならず、巨額に存して何時にても容易に其の供給を得るものであることを要する。故にかくの如き市場に於て敏活なる取引に適せしめんとせば、同一の形式を有する巨額の公債が存することを必要とする。かくの如くして公債が敏活なる取引に適するに至ると、公債を需要する者も多く、従つて公債の市價が高くなり、間接には國家の公信認を大にすることができる。加うるに公債の整理は財政整理を行つた證據となるから、國家の公信認を一層高く増すこととなる。債権者と國庫とに便宜を與え同

時に國家の公信認を大にすることが公債整理の目的である。

種類の異つた公債を同一方式に統一するには、二つの方式がある。第一は既存の確定公債の或るものを標準にとり他種類の公債を之に統一せしめるのである。第二は公債の性質種類を變ぜず單に公債證券の方式を統一し、之に新名稱を附するのである。第一は公債の種類性質を變更することとなるから組換整理という。第二の方法の中で借換と並び行われるものを借換整理といひ、然らざるものを單純整理という。

第九節 公債の消滅

公債の消滅は元金債務の消滅をいう。そして元金債務の消滅は元金を償還する方法が普通であるから學者は公債の消滅を以て公債償還と同一視するのである。しかし公債の消滅としては償還の外に公債の取消がある。

第一 公債の取消

公債の取消とは國家が其の公債の元本又は利子に關し、全部又は一部の支拂停止を宣言するの

をいう。その支拂停止は個人に於ては破産であるから、國家に於てもこの状態を國家破産といふ。又國家が明示せずして債務を履行せず、又は僅かに其の一部を履行するに止まる場合にも、之を公債取消といふことができる。例えば強制借換をなし、硬貨公債を紙幣にて利拂するが如きである。之を間接の國家破産という。しかし公債利子の全部又は一部の支拂停止並びに間接の國家破産は嚴格にいえば未だ公債消滅とみなし難い。其の元金の全部又は一部を取消することとなると明白に公債の消滅であり、之を嚴格の意義における國家破産とする。

以上は明示的の公債の取消であるが、默示的の公債の取消をも考へる事ができる。すなわちインフレーション政策の結果として貨幣價值を極端に下落せしめ、明示的には公債を取消さないが事實に於て公債を取消したのと同じ効果を收める方法である。この方法は徵稅費が少く議會の協賛をへる必要のない便利な租稅であると説く人があるが、恰も其の點に重大なる缺陷がある。經濟上の弱者たる節約者、定額生活者、小債權者を害する副作用が頗る大である。第一次世界大戰後のドイツがその適例である。

第二 公債の償還

一 公債償還の意義

公債の償還とは元金を拂戻して、公債の全部又は一部を消滅せしめ、永久的に負擔を免れるのをいう。公債償還の範圍並びに方法は起債の際に於て法令又は契約によりて定められるのが例である。有期公債は少なくとも満期に至つて償還せねばならぬ。之に反して有期公債の中でも一時支拂公債、定額支拂公債の如きものを満期に先立つて悉く償還するのは、債權者の權利を無視することとなるが故に、財政の伸縮如何を問はず定まつた時に之を償還せねばならない。有期隨時支拂公債は稍々この弊を脱し財政の伸縮に適應する所がある。永遠公債に至つてはその償還は全く財政上の都合に隨うべく一定の期限に償還する必要がない。

二 公債償還の制度 公債償還制度は自由償還制度と強制償還制度との二つに分れる。自由償還制度とは、國家が法令に依り強制的に償還する義務を負わず財源の存するに従つて自由に償還の程度を定める制度である。之に反し強制償還制度は、法令又は契約に依りて償還を強制せられ、財源の有無と財政の都合とに依つて國家が償還の程度を定める自由を有しない制度である。故に自由償還制度と強制償還制度との別は、第一に公債の種類形式の如何に依つて定まり、第二に償還に關する政策に依つて定まる。

有期一時支拂公債、有期定期支拂公債、富籤公債、年金公債の如きは其の性質上強制償還たるべきものである。之に反し有期隨時支拂公債並びに永遠公債は自由償還たることを得べきものである。しかるに是等の有期隨時支拂公債並びに永遠公債についても強制償還制度とする事がある。減債基金制度が即ち其れである。

自由償還制度と減債基金制度との別は償還の財源にも關係する。自由償還制度は償還財源を剩餘金に取るを常とし、剩餘金があると償還し、無ければ償還しない。是れ自由なる所以である。減債基金制度は、基金を以て償還基金の財源とし其の基金を充實するのは剩餘金の有りや無しやに關係ない、故に剩餘金なきも尙償還は一定の計畫に従つて進行すべく、是れ強制償還たる所以である。

三 我國の國債償還制度

我國は國債を償還するために明治三十九年に國債整理基金特別會計法を定め一種の減債基金制度を採用したのである。この法律は國債償還のために國債整理基金という特別會計をおき、その基金にあてるべき資金は毎年一般會計より繰入れることとし、その繰入金の中で明治三十七八年戰役に關する經費支辨のために發行した國債及びその借換のために

發行した國債に關する分は年額一億一千万圓を下るを得ないこととした。明治四十二年度よりは償還額は五千万圓を最小限とする方針をとつた。大正四年に法律を改め國債償還の割合を前年度首における國債總額の萬分の百十六以上とし、三千万圓を下るを得ないこととした。昭和二年に至り前々年度に生じた一般會計の剩餘金の四分の一を下らない金額を減債基金に繰入れることに改めたのである。昭和五年度よりは、前年度首國債總額の萬分の百十六に相當する償還資金全部を一般會計より繰入れていたのを改めて、各負擔會計よりそれ〴〵負擔公債額に應じ繰入れることとなつた。昭和七年度よりは、當分の内、國債總額の萬分の百十六に相當する金額の繰入をその三分の一以上とし、又一般會計における前々年度剩餘金の四分の一に相當する金額の繰入を全部停止することとした。其の後しばしば改正が行われたが、ドツジ豫算以後は國債の償還は財政上にも國民經濟上にも重要な政策となつてゐる。

現行法によれば、國債の償還にあてるため各負擔會計より國債整理基金特別會計に繰入れられるものは次の三つである。

- (1) 前年度首における國債總額の萬分の百十六に相當する金額の三分の一

- (2) 割引の方法を以て發行した國債の前年度首における未償還分の發行價格差減額を發行の日より償還の日までの年數を以て除した額に相當する金額
- (3) 新規純剩餘金の中、その二分の一を下らない金額

第八章 地方財政論

第一節 國家財政と地方財政

一 國家と地方公共團體 國家の目的は一元的に之を遂行する事が出来るが、國家の手のみでは國政の運用が劃一に流れ國民の眞の生活に觸れない憾みがある。こゝに國家の下に各種の地方公共團體を設け國政の相當部分を分擔せしめねばならぬ。特に近代國家に於ては大都市の發達が著しく其の規模は小國を凌駕する程であつて、國民生活に占める地位が重要となつてゐる。地方公共團體は其の目的を達するために國家と同様に財政を營まねばならぬ。これ國家財政と並んで地方財政が問題となる所以である。

極端なる中央集權の國ならば、社會萬般の職務を凡て國家の手一つにて行うべく、その經費も國家自ら之を徴收し且つ支辨すべきである。同時に極端なる地方分權の國ならば、地方が凡ての

事に當りそして此等の經費は地方自ら之を調達し且つ支辨すべきである。しかし、かゝる國家及び地方團體は通常存在せず、こゝに國家と地方團體との職分の分割が起り、又經費支辨の分割が起るのである。然らば國家地方團體の職分及び負擔を如何に定むべきや。國家の行うべき職分と地方公共團體の職分との融通を行い、財政の融通を許すのが混合主義であり、多くの諸國は混合主義を採つてゐる。従つて地方財政問題も、混合主義を前提として議論を進むべきである。

二 我國の地方財政 國家以下の下級地方公共團體の構成は國により非常に違つてゐる。そして其の相違たるや、實質的原因たる歴史事情に基き又は形式的な原因たる地方制度に依つて生ずるのである。これ地方財政の研究に地方制度を先ず研究すべく、同時に地方の歴史を調査する必要のある所以である。

我國は久しく中央集權主義をとつていたが、新憲法第八章に地方自治の規定を設け地方分權の思想を取り入れることゝなつた。行政全般を規定する地方自治法の線に沿ひ地方財政法、地方税法、地方財政平衡交付金法が制定せられ地方財政に關する法制を整備したのである。特にシャウブ勸告に基く税制改革はこの方向に一層強い拍車をかけたのである。

第二節 地方財政の幅

一 普通經濟と特別經濟と公營企業 我國の地方公共團體は都、道、府、縣、市、町、村に分れてゐる。然らば此等の地方公共團體の財政の幅はどうなつてゐるのであるか。

國家財政が一般會計の外に特別會計を設けてゐるやうに、地方財政は一般會計たる普通經濟の外に特別會計たる特別經濟をおいてゐる。特別經濟が特に重要なのは大都市財政である。特別經濟につき注目すべきは公營企業の特別會計であつて、地方財政法第六條は次の規定を設けてゐる。

政令で定める公營企業（一、軌道事業、地方鐵道事業及び自動車交通事業、二、電氣事業、三、ガス事業、四、上水道事業）につては、その經理は、特別會計を設けてこれを行い、その歳出は當該企業の經營に伴う収入をもつてこれに充てなければならぬ。

二 地方歳入と地方歳出 試みに地方歳入と地方歳出とを昭和二十七年年度決算につき算定して次の數字を得たのである。（百萬圓單位）