

344
2
43



法學博士神戸正雄著

租稅研究 第三卷

京都弘文堂發兌

344  
43



1518

### 租稅研究第三卷序文

曩キニ租稅研究ヲ公表シ、次イテ續租稅研究ヲ出版シタカ、其後  
研究ヲ重ネタモノカ今ヤ一冊ノ書物ヲ成スニ足ルタケノ量ニ達シタ  
ニ由リテ、茲ニ之ヲ租稅研究第三卷トシテ刊行スル。其二依ツテ最  
初ノ租稅研究ヲ租稅研究第一卷ト爲シ、續租稅研究ヲ租稅研究第二  
卷ト爲シタ積リテアリ、將來ハ同種ノモノカ出來タラ租稅研究第四  
卷第五卷ト爲スコトナラウ。

今茲ニ租稅研究第三卷ニ集録シタノハ租稅全般ニ關スルモノト地  
方稅ニ屬スルモノトカ殆ンド全部ヲ占メ、其他ニテハ所得稅ニ係ル  
モノ唯一編アルノミテアル。孰レモ理論的ニ取扱ハレテ居ルカ、併

シ實ハ凡ヘテ私力俸ニシテ關與スルコトヲ得タ政府ノ財政經濟調査會ニ於ケル稅制整理事業ニ刺戟ヲ受ケテ檢討シタ結果テアルカラ、單純ナ空論テナク時事實際ニ切實ナモノハカリテアル。

私ノ租稅研究モ此三卷マテ漸ク頁數ニ於テ通計約一千三百ニ達シタ。少クトモ分量トシテハ可ナリ大キクナツタトモ見エルカ、其レテ満足ハシテ居ラヌ。私ノ精力ト根氣トノ續ク限り、モツトく大キクソシテ良キモノニシタイト心掛ケテ居ル。

大正十一年一月

京都帝國大學經濟學部研究室ニテ

著者

### 租稅研究第三卷目次

#### 第一部 租稅一般

##### 第一編 租稅ニ於ケル補完作用

緒言 (一)本研究ノ目的 (二)説述ノ順序

第一段 租稅補完作用ノ意義 (一)租稅ノ他種財政收入ニ對スル補完作用 (二)租稅相互間ニ於ケル補完作用 (A)特定ノ租稅又ハ稅部ヲ補完稅ト稱スル場合 (イ)財產重課ノ趣旨ニテ特定ノ稅ヲ所得稅ノ補完稅ト認ムル場合 (I)特定ノ財產稅ヲ所得稅ノ補完稅トイフ場合 (2)收益稅ヲ補完稅トイフ場合 (3)所得稅ノ内部ニ於ケル財產所得ノ重率ノ賦課ヲ補完稅トイフ場合 (ろ)所得稅ヲ他ノ稅ノ補完稅ト認ムル場合 (I)消費稅ノ補完稅トイフ場合 (2)他ノ稅ノ補完稅トイフ場合 (B)廣ク各種ノ租稅相互間ニ補完作用行ハルト認ムル場合

第二段 租稅補完作用ノ重要 (一)公正原則ニ適應スル上ニテ (A)給付能力原則ニ適應スル上ニテ (イ)補完作用ノ必要ナル理由 (I)現代經濟社會ノ複雜ニシテ時間的ニモ場所的ニモ動搖太シキモノナルコト (2)現代諸國ニ於ケル租稅需要ノ頗ル大ナルコト (3)納稅道德ノ未タ進マサルコト (4)遺稅ニ關スル智識ノ進ミ居ルコト (5)租稅技術ノ未熟ナルコト (ろ)補完作用ノ能否 (I)不利ノ點 (2)有利ノ點 (B)利益原則加味ノ必要ニ應スルニ於テ (二)財政的原則ニ適應スル上ニテ (A)十分原則ノ上ニテ (B)可動原則ノ上ニテ (イ)不利ノ點 (ろ)有利ノ點 (三)經濟的原則ニ適應スル上ニテ (A)不利ノ點 (B)有利ノ點 (四)行政原則ニ適應スル上ニテ (A)最少費原則ノ上ニテ (B)便宜原則ノ上ニテ

結論 (全文ノ要旨)

第二編 租税ニ於ケル給付能力ノ原則……………三〇

緒言 (一)本研究ノ目的(A)給付能力原則ノ重要(B)其意義ノ不明(二)本文説述ノ順序……………三〇

第一段 給付能力原則ノ根據 (一)租税ノ分配ニ於テ給付能力原則ニ據ル所以ノモノ(A)正義原則ニ據ル所以(B)利益原則ニ據ラスシテ能力原則ニヨル所以(二)社會政策的な能力觀……………三〇

第二段 給付能力原則ノ意義 (一)給付能力原則ノ意義其モノ(A)客觀的ノ見解(B)主觀的見解(イ)吾人ノ見解(ロ)諸他ノ學者ノ見解(ニ)吾人ノ定義ノ批評(A)缺點(B)長所(イ)或度ノ精確ヲモツコト(ロ)研究ノ餘地ヲ大トスルコト(ハ)實際ニモ慎重ナラシムルコト……………三二

第三段 犧牲平等ノ意義及此ト給付能力原則トノ關係 (一)犧牲平等ノ意義(二)犧牲平等ト給付能力原則トノ關係 (A)全ク同一視スルノ見解(B)別物ナルモノ一致ストノ見解(C)一致セザル所アリトノ見解……………三四

結論(全文ノ要旨)……………三五

第三編 給付能力原則ノ適用……………三三

緒言 (一)本研究ノ目的(A)本原則適用指示ノ必要(B)從來ノ指示ノ不完全(二)説述ノ順序……………三三

第一段 租税其モノニ於ケル事情 (一)租税ノ品質(二)租税ノ量額(三)公平税對不公平税……………三三

第二段 租税ノ物の基礎ニ於ケル事情 (一)所得又ハ財産ノ量額 (A)同一人ニ就キ(B)別異人ニ就キ(二)所得又ハ財産ノ品質(A)財産對勤勞(B)不勞所得對努力所得(C)一時的所得對繼續的所得(D)不確實所得對確實的所得……………三五

第三段 租税主體ニ於ケル事情 (一)考慮ヲ要セザルモノ(A)人々ノ性癖(B)人々ノ社會的地位(二)考慮スベキモノ(A)最小活資(B)所得ノ使用方法(C)生活地ニ於ケル物價事情(D)人的事情特ニ家族ノ數、大病人ノ有無、負債ノ有無等)……………三六

第四編 純理上ヨリ觀タル財産重課ノ理由……………三七

緒言 (一)本研究ノ目的(A)一般ニ財産重課理由説明ノ必要(B)特ニ純財政的見解ノ價值(二)説述ノ順序……………三七

第一段 勤勞ニ存セスシテ特ニ財産ニ存スル有利ナル事情 (一)財産ニ伴フ名譽、地位、勢力(二)財産其モノ及其收益ニ於テ存スル働カズシテ生活シ得ルノ保障(三)財産其モノ及其收益ニ於ケル安全且ツ永續性(四)財産及其收益ニ於テ不勞増價ヲ享ケルノ可能(五)財産所得以外ニ勤勞所得ヲ舉ケ得ルノ可能……………三九

第二段 財産ニ存セスシテ特ニ勤勞ニ存スル不利ナル事情 (一)勤勞所得ヲ舉ケルニ就キテノ特別ナル苦痛(二)勤勞者ニ於ケル特別ナル休養營養ノ必要(三)勤勞者ニ於ケル特別蓄積準備ノ必要……………四〇

結論(全文ノ要旨)……………四〇

第五編 營業ノ租税給付能力……………四一

緒言 (一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序……………四一

第一段 營業ニ於ケル人的物的兩要素ノ共存ニ基ク給付能力ノ程度 (一)營業ニ於ケル人的物的兩要素ノ共存及其相對的重要ノ給付能力ニ及ホス影響(A)其分量的考察(B)其品質的考察(二)營業ニ於ケル人的物的兩要素ヲ考慮シタル課税方法(A)不適當ナル實例(イ)佛伊法(ロ)日本現行法(B)財産税ニ依ル方法……………四三

第二段 營業ニ於ケル危險度ノ相違ニ基ク給付能力ノ程度 (一)營業ニ於ケル人的要素ノ存在ニ基ク危險ト其給付能力隨テ其課税方法(A)其危險ト給付能力(B)其課税方法(二)營業ニ於ケル外界ノ推移ニ基ク危險ト其給付能力隨テ其課税方法(A)營業ニ於ケル外界推移ニ基ク危險ノ程度ノ大小(イ)營業ノ種類ニ依ル相違(ロ)經營者ノ能力及

經營方法ニヨル相違(B)營業ニ於ケル外界推移ニ基ク危險ノ特異性ノ有無(イ)勤勞ニ於ケルヨリモ一層大也トノ見地(ロ)勤勞ニ於ケルト對等也トノ見地)……………二二

結論(全文ノ要旨)……………二三

第六編 累進課税ノ根據……………二三

緒言(一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序)……………二三

第一段 普通説……………二五

其一 通説其モノ(一)序説(A)根據ノ必要(B)根據決定ノ前提(二)本説(A)根據其モノ(B)其適用(三)補助説)……………二五

其二 通説ニ對スル批評……………二五

第二段 私ノ見解……………二五

其一 私ノ根本的見解(一)私見(A)私見ノ前提(B)私見其モノ(二)私見ノ缺點ノ辯明)……………二五

其二 補助的考慮(一)此ト根本的見解トノ關係(二)補助的考慮其モノ(A)補償説(イ)他ノ稅特ニ消費稅ノ累減ナルニ對シテノ補償トシテ或稅ニ於ケル累進ヲ勸ムルモノ(ロ)政府ノ施設ノ全體上富者ニ有利トナルノ埋合トシテ或稅ニ累進課稅ヲ行フヘシトスルモノ(B)社會政策的考慮(C)國民感情論(D)特殊稅ノ課稅標準ノ性質上其稅ニ於ケル累進ヲ認ムルノ説)……………二五

結論(全文ノ要旨)……………二九

第七編 累進課税ノ弱點……………二九

緒言(一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序)……………二九

第一段 課稅技術及公平負擔上ノ弱點(一)弱點其モノ(A)不確實又ハ恣意的ナリトイフコト(B)吸收シ盡スコトトナル恐アルコト(C)脫稅ノ弊アルコト(二)批評(A)不確實又ハ恣意的トイフニ對シ(イ)辯護(イ)此カ累進以外ニモ當ルコト(a)比例ニモ(b)其他ノ政府施設ニモ(2)公平ノ埋合セアルコト(ロ)承認(B)吸收シ盡ストイフニ對シ(イ)避ケ得ラルルコト(ロ)避ケルヲ適當トスルコト(C)脫稅ニ對シ(イ)承認(ロ)辯護(イ)必スシモ大ナラサルコト(2)比例ニモアルコト)……………三五

第二段 道義上ノ弱點(一)弱點其モノ(A)外見上ノミノ公平(B)人民財產ノ強奪(C)反人格平等主義(D)租稅制度ノ墮落(二)批評(A)外見上ノ公平ニ對シ(B)強奪ニ對シ(C)反人格平等ニ對シ(D)租稅墮落ニ對シ)……………三六

第三段 經濟産業上ノ弱點(一)弱點其モノ(A)放資制限(B)勤勉貯蓄ノ罰金(C)資本ノ移出誘導(二)批評(A)放資制限ニ對シ(B)勤勉貯蓄ノ罰金ニ對シ(C)資本ノ移出誘導ニ對シ)……………三六

第四段 財政收入上ノ弱點(一)弱點其モノ(A)多收性ヲ缺クコト(イ)大所得者少數(ロ)大所得者稅(B)收入ノ可動性ヲ缺クコト(二)批評(A)多收性ノ缺乏ニ對シ(B)收入ノ可動性ノ缺乏ニ對シ)……………三六

第五段 政治社會上ノ弱點(一)弱點其モノ(A)累進濫用ノ結果(イ)現社會組織ノ破壊(ロ)不當負擔ノ加重(B)社會改良ノ加味(二)批評(A)累進濫用ニ對シ(B)社會改良加味ニ對シ)……………三六

結論(全文ノ要旨)……………三七

第八編 租稅ノ限度……………三七

緒言(一)本研究ノ目的(A)實際上ノ必要(B)理論上ノ重要(二)説述ノ順序)……………三七

第一段 租稅限度ニ關スル數字ノ標準(一)總説(二)漠然タル根據ニ依リ數字ノ標準ヲ指示スル學說(A)諸説(B)批評(三)確固タル根據ニ基キテ數字ノ標準ヲ指示スル學說(A)所得ノ半額ヲ以テ標準トスルノ説(イ)學說(ロ)批評(イ)長所

(2) 短所(B) 國際平均率ヲ以テ標準トスルノ説(イ) 學説(ロ) 批評(C) 絕對減收點ヲ以テ標準トスルノ説(イ) 學説(ロ) 批評) ..... 一七四

第二段 租稅限度ニ關スル抽象的ノ標準 (一) 一般的標準(A) 其必要(B) 標準其モノ(イ) 採ルヲ得サルモノ(ロ) 最實行シ得ヘキモノ(ニ) 特殊の標準(A) 財產元本ヲ侵蝕セサル程度タルコト(B) 尙更ラニ財產元本增加ヲモ促スコト(イ) 收入ヲ有效ニ使用スルコト(ロ) 人民ノ智德ノ精神力ノ進ムコト(1) 自發(2) 教育(3) 租稅ノ刺戟(4) 政治ノ方法) ..... 一八三

結論(全文ノ要旨) ..... 一九四

## 第二部 所得稅

### 第九編 所得稅ノ弱點

緒言 (一) 本研究ノ目的 (二) 説述ノ順序) ..... 一九五

第一段 所得稅ノ課稅技術上隨テ公平課稅上ノ缺點 (一) 捕捉漏レノ所得ヲ生スルコト(A) 捕捉漏レノ傾向(B) 捕捉漏レトナル所得ノ科目(イ) 無簿記及實物所得(ロ) 營業所得、利子及民吏俸給所得(ハ) 副的一時所得(ニ) 當該年度內増加所得(ヘ) 無形所得(ヘ) 會社留保所得(二) 所得ノ過度捕捉ヲ生スルコト(三) 差等課稅ノ困難(A) 所得ノ品質ニ依ル給付能力相違ノ考慮(イ) 財產所得ト勤勞所得(ロ) 確實の所得ト不確實所得(ハ) 不勞所得ト努力所得(ニ) 副的一時所得ト繼續的所得(B) 所得ノ使用方法ニ依ル給付能力相違ノ考慮(C) 物價ノ地理的相違ニ依ル給付能力相違ノ考慮(D) 人的事情ノ變化ニヨル給付能力相違ノ考慮) ..... 二〇六

第二段 所得稅ノ經濟上及道義上ノ缺點 (一) 經濟上ノ缺點(A) 人々間ノ競争條件ヲ不平等トスルコト(B) 營業上ノ秘密ヲ漏ラスコト(C) 營業信用ニ動搖ヲ生スルコト(D) 怠惰ヲ獎勵スルコト(E) 財產ノ不利用ヲ勸ムルコト(F) 奢侈

ヲ勸ムルコト(G) 貯蓄ヲ制限スルコト(二) 道義上ノ缺點(A) 虚偽申告ニ誘フコト(B) 政府ニ對シ不快反感ヲ懷カシムルコト) ..... 二一七

結論(全文ノ要旨) ..... 二二四

## 第三部 地方稅

### 第十編 地方稅トシテノ地租ノ課稅標準

緒言 (一) 本研究ノ目的(A) 地租ノ重要(B) 地租ノ課稅標準ノ現狀(二) 説述ノ順序) ..... 二二五

第一段 地方地租課稅標準ノ本質 ..... 二二九

其一 課稅標準ノ内容 (一) 各種ノ課稅標準(A) 古代的ノモノ(B) 現代的ノモノ(二) 現代的課稅標準ノ區別特徴) ..... 二二九

其二 課稅標準ノ決定方法 (一) 決定方法ノ大綱(二) 決定方法ノ實例(A) 近實收益制(B) 近實價格制) ..... 二三三

第二段 地方地租課稅標準ノ比較 ..... 二三〇

其一 收益制對價格制 (一) 收益制ノ長所又ハ價格制ノ短所(A) 公平課稅上(イ) 收益稅タルノ性質上(ロ) 他ノ收益稅トノ關係上(B) 收入政策上(C) 經濟上(D) 衛生及美觀上(二) 收益制ノ短所又ハ價格制ノ長所(A) 一般ニ觀テ(イ) 公平課稅上(ロ) 收入上(ハ) 社會政策上(ニ) 經濟上(ホ) 課稅技術上(B) 特ニ地方稅トシテ) ..... 二三〇

其二 臺帳制對近實制 (一) 臺帳制ノ長所又ハ近實制ノ短所(A) 公平課稅上(B) 租稅負擔上(イ) 物上負擔(ロ) 非實果的能力ノ負擔(C) 收入上(D) 經濟上(エ) 課稅技術上(二) 臺帳制ノ短所又ハ近實制ノ長所(A) 一般的ニ見テ(イ) 公平課稅上(ロ) 收入上(ハ) 課稅技術上(B) 特ニ地方稅トシテ(イ) 公平課稅及社會政策上(ロ) 收入上(ハ) 課稅技術上) ..... 二三八

結論(全文ノ要旨) ..... 二四三



第十一編 地租ト地方團體トノ關係

緒言(一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序……………二四七

第一段 史實ヨリ觀タル地租ト地方團體トノ關係(一)古代(二)近時(A)外國(B)日本……………二四八

第二段 理論ヨリ觀タル地租ト地方團體トノ關係……………二五一

其一 地租ノ地方ニ取リテノ重要(一)租税配分原則及課税技術上(A)地方ニテハ地租ニ重キヲ置クヘキモノナルコト(二)理論上之ヲ至當トスルコト(三)根本的ニハ利益原則加味ノ至當ヨリ説明スヘキコト(四)動産等ノ能力カ自ラ不動産ノ能力ニ表ハルトイフ能力原則上ノ説明ニハ據ルヘカラサルコト(五)假リニ能力原則ニ據ルトスルモ事實上地方ニテハ斯クナル外ナキコト(六)田舎ニテハ土地カ主要ナル能力表示故(七)都會ニテモ課税技術上土地カ最不動且ツ明瞭ニシテ捕捉容易確實ナルユヘ(八)動産ノ不明ニシテ捕捉ヨリ逃ルルニ對シ(b)營業ノ外部ヘ移動シ易キニ對シ(B)地方ニテハ人税ノミニヨリテ地租等ヲ採ラサルコトノ課税技術上困難ナルコト(二)財政收入上……………二五一

其二 地方ノ地租ニ取リテノ重要(一)地租ノ廢止スヘカラサルコト(二)地租カ國税トスルヨリモ地方税トスルニ適當ナルコト(A)公平課税(B)財政收入上……………二五二

結論(全支ノ要旨)……………二五三

第十二編 地租ニ於ケル特別税對附加税

緒言(一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序……………二五七

第一段 附加税トシテノ地租(一)附加税ノ各部地方的ナル長所(A)行政上ノ長所(二)長所其モノ、簡單便利(三)其結果……………二五七

果(1)經費小(2)負擔小(B)財政上ノ長所(三)長所其モノ、經費小(四)附加税ノ國家全局的ナル長所(A)各地方間ノ關係ニ屬スルモノ(一)長所其モノ、負擔ノ統一公平(二)其結果、負擔ノ通觀容易(B)國家自身ニ屬スルモノ(一)國税ト接觸スルコトナキヲ得ルコト(二)國税ノ基礎材料ノ蒐集ニツキ地方ヲシテ一層多ク助力ヲ爲サシムルヲ得ルコト)……………二五八

第二段 特別税トシテノ地租(一)公平課税(A)附加税ニテ得ラレ難キ公平ノ得ラルコト(B)附加税ニ伴フ特別ナル不公平ナキヲ得ルコト(二)國税ニ免レサル不公平ヲ増長スル弊ナキヲ得ルコト(三)國税改良ヲ阻止スル弊ナキヲ得ルコト(四)財政收入上、豐富可動(三)課税斟酌上、利益原則ノ斟酌、社會政策上ノ考慮、各地方事情ニ適切ナル注意(四)負擔感知上(A)負擔分散ニヨリ輕キ負擔感ヲ生セシムルコト(B)國税ニ對シ重シトイフ感知ヲ懷カシメサルコト(五)租税道義上、虚偽申告少キヲ得ルコト(六)政治上及經費支出上(A)地方自治ヲ進メ地方人民及當局ノ責任觀ヲ向上セシムルコト(B)隨テ經費支出ヲ慎重ニシ節約セシムルコト)……………二五七

結論(全文要旨)……………二五七

第十三編 地方税トシテノ所得税ノ重要

緒言(一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序……………二六九

第一段 所得税ノ地方ニ於テ重要ナル所以(一)其積極的ノ説明(A)其至當ナル所以ノ原則上ノ根據(B)其財政收入上ノ必要(二)其消極的ノ排斥(A)中傷偏頗ノ弊ニツキ(B)通脱ノ弊ニツキ(C)資本家轉住ノ弊ニツキ(D)中等民壓迫ノ弊ニツキ(E)不動産税トナル傾ニツキ(F)財産變化ヲ生ズル傾ニツキ)……………二七〇

第二段 所得税ノ他税ニ對スル關係の地位(一)對物税關係(A)物税ニ讓ルヘキ原則上ノ理由(B)人税偏重ノ實際上ノ弊害(二)對財産税關係(A)財産税存在ノ理由及此場合ノ所得税財産税ノ關係(B)財産税否定ノ理由及其駁撃)……………二七〇

結論(全文ノ要旨).....三三

第十四編 地方所得稅ニ於ケル他地方交渉ノ問題.....三三

緒言(一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序).....三三

第一段 地方所得稅ニ於ケル他地方交渉ノ固有ノ問題.....三四

其一 不住者ノ土地家屋營業所得課稅問題(一)課否及課稅ノ分配方(A)土地家屋營業ノ所在地ニ於ケル課稅(B)

住處地ニ於ケル在外土地家屋營業ヨリノ所得ノ課稅(C)兩地方團體ニ於ケル分配(二)課稅率ノ定メ方(A)住處地

方團體ニ於ケル稅率(B)財源地方團體ニ於ケル稅率).....三四

其二 數營業所及住所所有者ノ所得課稅問題(一)數多地方ニ亘ル營業所得ノ課稅問題(A)原則(B)方法(二)數多住

所ヲ有スル人ノ課稅問題).....三五

第二段 地方所得稅ニ於ケル他地方交渉ニ多少ノ關係アル問題.....三五

其一 法人課稅問題(一)課否(A)純理論(B)實際論(二)稅率).....三五

其二 營業地方ヨリ住所地方ヘノ補給問題(一)給否(二)給率).....三五

結論(全文ノ要旨).....三九

第十五編 地方所得稅ニ於ケル特別稅對附加稅.....三〇

緒言(一)本研究ノ目的(二)説述ノ順序).....三〇

第一段 地方所得稅ニ於ケル附加稅ノ長所(一)地方ヨリ觀タル附加所得稅ノ長所(A)公平課稅上ヨリ(二)所得ノ決

定ニハ國家ガ地方ヨリモ勝ルコト(三)所得カ國家ノ爲メニモ地方ノ爲ニモ本來同一ナルヘキコト(B)財政收入上

改良ノ刺戟一層大ナルヲ得ルコト).....三〇

ヨリ(イ)收入豊富(ロ)屈伸力大(C)經濟上ヨリ(D)課稅技術上ヨリ(イ)完全(ロ)簡單(E)人民負擔上ヨリ(F)道義上ヨリ(二)國

家全局ヨリ觀タル附加所得稅ノ長所(A)國家自身ヨリ見テ(イ)地方ヲシテ一層多ク助力セシムルヲ得ルコト(三)損

害ヲ與ヘシメサルヲ得ルコト(B)地方間ノ關係ヨリ見テ(イ)統一公平カ一層良ク得ラルルコト(三)概觀一層容易ニ

改良ノ刺戟一層大ナルヲ得ルコト).....三〇

第二段 地方所得稅ニ於ケル附加稅ノ短所(一)地方ヨリ見タル附加所得稅ノ短所(A)公平課稅上ヨリ(B)財政收入

上ヨリ(C)課稅技術上ヨリ(イ)下限及累進率ニツキ(ロ)所得評定ニツキ(D)人民負擔上ヨリ(E)道義上ヨリ(F)經費支出

上ヨリ(G)政治上ヨリ(二)國家ヨリ見タル附加所得稅ノ短所(A)公平課稅上ヨリ(イ)脫稅ノ爲メ(ロ)改良躊躇ノ爲メ(B)

財政收入上ヨリ(イ)收額(ロ)屈伸力(C)課稅技術上ヨリ(D)人民負擔上ヨリ(E)道義上ヨリ).....三六

第三段 地方附加所得稅設定上ノ問題(一)免稅點(A)免稅點低下ノ特例(B)都市ノ免稅點(イ)低下ノ不當(ロ)引上ノ不

要(二)稅率(A)本稅ニ準シテ累進(B)異見(イ)累進反對説(ロ)累進ノ下ニ(1)上級宥恕説(2)下級寬大説).....三六

結論(全文ノ要旨).....三一

附 錄

(其一) 遊興稅.....三五三

緒言.....三五三

一 本質.....三五三

二 可否得失.....三五五

三 課稅方法.....三五〇

(其二) 額面超過額ハ所得稅ヲ課スヘキ所得ナリヤ.....三五五

租稅研究第三卷目次終

租稅研究 第三卷

神戸正雄著

第一部 租稅一般

第一編 租稅ニ於ケル補完作用

緒言

(一) 由來、租稅ニ就キテハ單稅論カアル。古クヨリアル。理論的ニ考フレハ給付能力ヲ公平ニ捕捉セントスル租稅ニ於テ、此能力ヲ表ハスノニ最好都合ナル一ノ課稅物件及標準ヲ選ンテ凡ヘテノ租稅需要ヲ充タセハ簡ニシテ要ヲ得タルカ如クテアル。ソシテ其カ求メテ得ラレナイコトハナイヤウテモアル。理想派ノ學者ハ好ンテ之ヲ高調シ、彼等ト共ニ半可通ナル實際家モ動モスレハ之ニ雷同スル所テアル。併シ事ノ真相實狀ハ決シテサウテハナク夫ノ舊時ノ如ク租稅需要ノ簡單テ經濟事情ノ單純ナ時代ハ兎ニ角、今日ノ重ナル國々ノ如

ク租税ニ對スル財政需要カ巨大テアリ經濟界ノ複雑ナ時代ニハ、到底單稅テハ此需要ニ應シ又此ニ適切ナルモノタルコトカ出來ナイ。色々ノ特徴アル稅ヲ組合セテ補完作用ヲ發揮セシメ以テ租稅要求ヲ充タスコトカ實際ノ狀況テアリ理論モカ之ヲ認メテ居ル。斯ク一見スレハ容易ニ出來得ヘキカ如キ單一又ハ簡單稅カ實際出來得ヘカラストイフコトハ、理論上興味アル問題タルヲ失ハナイ。ソシテ實際立法ノ上ニモ重大ナ問題テアル。敢テ一文ヲ作ツテ之ヲ研究スル所以テアル。

(二) 本文説述ノ順序トシテハ、先ツ租税ノ補完作用ノ意義本質ヲ明カニシ、次キニ其重要ナル所以ヲ各方面ヨリ説カウト思フ。

### 第一段 租税補完作用ノ意義

(一) 租税ノ他種財政收入ニ對スル補完作用——單ニ租税ノ補完作用トイヘハ、租税カ諸ノ財政收入ノ中ニ就イテ、他種收入例之官業官有財産收入等ニテ充タス能ハサル所ヲ補足スルトイフコトヲモ意味シ得ル。併シ其ハ暫ラク此ニ問題外トスル。テ此ニハ各種ノ租税相互ノ間ノ補完作用ニツキテ述ヘヤウト思フ。

### (二) 租税相互間ニ於ケル補完作用

(A) 特定ノ租税又ハ稅部ヲ補完稅ト稱スル場合——租税相互ノ間ノ補完作用ニツキテモ、特ニ或稅又ハ稅部ヲ補完稅トイフ場合カアル。即チ特定ノ稅ヲ以テ他ノ特定ノ稅ニ對シテ補完作用ヲ爲スト認ムルコトカアル。其ニモ色々ノ場合カアル。先ツ

(イ) 財産重課ノ趣旨ニテ特定ノ稅ヲ所得稅ノ補完稅ト認ムル場合——カアリ、就中、

(1) 特ニ財産稅ヲ以テ所得稅ノ補完稅トイフ場合——カアル。此ハ現ニ人ノ知ル如ク普國ニテ財産稅ノコトヲ補完稅トイフテ居リ、別名カムシロ本名ニサヘナツテ居ル。其趣旨ハ主トシテハ所得稅テフ中心稅ニ對シ、特ニ財産重課ノ爲メニ其足ラサル所ヲ補フトイフ事ニアル。ソシテ理論上モ確カニ其ニ價値ヲ認メ得ル(註一)。

(註一) へつけるハ曰ク財産稅ハ補完稅トシテ特段ナル租税形式ニ依ツテ、有基所得ヲ勞働所得ヨリモ一層強ク課税スルコトニ用立ツコトヲ得ト。

(2) 財産稅ノミナラス收益稅ヲモ所得稅ノ補完稅トイフ場合——モアル。其趣旨ハ矢張り右財産稅ニ就キイヘルト同テアル(註二)。

(註二) 例之ふいすちんぐハ、一般所得稅ノ補完トシテハ、唯タ收益稅又ハ財産稅カ役立ツコトヲ得トイフテ居ル。

(3) 財産稅收益稅ノミナラス所得稅ノ内部ニ於ケル勤勞所得ニ比シテ財産所得ノ重率

1) Heckel, Lehrbuch. I. S. 209.

2) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 91.

3) Fuisting, a. a. O. S. 354.

ノ賦課ヲモ補完課税ト爲ス場合——即チ獨立ノ税ノミナラス、所得税ノ内部ニ於ケル重課ヲ以テ均シク前ト同趣旨ニ於テノ補完課税ノ一形式トスルコトカアル(註三)。

(註三) 例之、ふいすちんぐハ別ノ處ニテ、補完課税ノ形式トシテハ、一般所得税ノ範圍ニ於テノ財産所得ノ重課ト特別税ニ依ル財産ノ重課トノ二ノ主タル方法カアリ、ソシテ後者ニテハ或ハ財産税ニヨリ、或ハ収益税ニヨルトイフテ居ル<sup>03)</sup>

(ロ) 所得税ヲ他ノ税ノ補完税ト認ムル場合——カアル。此ハ前ノ場合トハ趣旨カ別異テアツテ他税ノ收入ノ足ラサル所ヲ補ヒ又ハ他税カ公平課税上不足ノ點アルヲ補ブトイフニアル。(イ)ノ場合ニテモ財産重課ノミノ趣旨テハナク、唯タ其カ主タル目的トイフノミテアリ、其ニ所得税收入ノ不足ヲ補フトイフ趣旨モ加ハリ得ルコトイフマテモナイ。儲テ又此ニイフ所得税ヲ他税ノ補完税トイフ場合ニ更ニ二通りアル。

(I) 消費税ノ補完税トイフ場合——其ハ例之につちノ如キカ使ツタ。彼ハ人税ヲ消費税ノ補完税トイフタ<sup>04)</sup>

(2) 他ノ所得税ノ補完税トイフ場合——此ハへつけるカ現ニ使ツテ居ル(註四)。

(註四) へつけるハ曰ク、所得税ノ地位ハ、収益税ノ其他ノ形式ノモノノ補完テアル。前者カ後者ヲ、箇別經濟ノ箇々の事情ノ度ニ應シテ完成スルコトニ依リテ然リト<sup>05)</sup>

4) Nitti, Principes. p. 316.

5) Heckel, a. a. O. S. 207.

(B) 廣ク各種ノ租税相互ノ間ニ補完作用行ハルト認ムル場合——前ニ舉クルノハ、或特定税ヲ他ノ特定税ノ補完ト爲スノテアルカ、斯ク局限セスニ、廣ク凡ヘテノ税ノ間ニ補完作用カ行ハルト認ムルコトカアル。此カ租税體系問題ノ上ニハ最重要テアツテ、私ノ此ニ特ニ論シヤウトイフノモ實ニ此ニ在ル。其意味ハ、一税ノ缺點ヲ他税ノ特徴ニヨリ補ヒ、斯クテ諸税ノ間ニ相互ニ補完シテ租税體系ヲ完成セシメヤウ、又之ヲ完成セシムルコトカ出來ルトイフニアル。詳シクイヘハ今日ノ財政經濟及社會事情ノ下ニ於テハ到底如何ニ理想的公平ナル一税ヲ以テシテモ給付能力ヲ漏レナク又適切ニ捕捉スルコトヲ得ヌ(註五)。然ルニ各税ニハ給付能力ヲ捕捉スルニ於テ其々ニ特徴カアルカラ、之ヲ適當ニ組合セテ補完サセヤウ。即チ所得税カ幾ラ良イ税テアツテモ、此トテモ漏レナク適切ニ能力ヲ捕捉スルコトカ出來ス、少カラス脱レルモノガ生ズル。其ヲ各ノ源ヨリシテ收益ノ擧ケラルル所ニテ押サヘ、更ラニ財産ヲ所有スル所ニテ押サヘ、交通消費事實ヲモ押サヘテ捕捉シヤウ、其ニテ補完セシメヤウ、又差等課税上所得税ノミニテ不満足ナ所ヲモ多少ハ補充シヤウトイフコトカ最主タル趣旨テアルカ、同時ニ又一税ニテハ到底今日ノ大ナ財政需要ヲ充タシ難イカラ、他税ニテ其缺陷ヲ補ハウトイフコトモアリ、其モカ前者ト殆ント並行スル位ニ

重イモノテアリ、ソシテ、經濟界ニ對スル壓迫、人民ノ受クル厄介、政府ノ被ムル多費等ニツキテハ多數税ノ結果多少不利ナル觀點モアルカ、併シ其等モ良ク考フレハ大シタモノテハナク、彼ノ補完作用ノ重要ヲ動カスニ足ラナイ。又壓迫ヤ厄介ニツイテハ單税ノ場合ノ重キ其ヲ他税ニヨリ緩和シ補完スルトイフコトモアル。ソシテ右補完作用ヲ學者カ説クニ就イテハ、補完トイフ詞ヲ用ヒルモアレハ、或ハ之ヲ用ヒスシテ唯タ其意味ノ重要ヲ認ムルモ少クナイ。或ハヒロク諸税相互間ノ補完作用ヲ説クモアレハ、或ハ直接税間接税ノ間、或ハ直接税消費税ノ間、或ハ直接税交通税ノ間ノ其ヲ説クモアルカ、其意義又ハ趣旨ハ大體右ニイフ所ノ如クテアル(註六)。

(註五) 所得税の弱點参照<sup>6)</sup>

尙ホ、すたゐんハ之ニツキ、各種ノ税ノ一ノ體系ニ到達スル爲メニハ、人ハ所得其モノカ簡單ニ計算シ又ハ課税シ得ル所ノ一定ノ確固タル限界アル物體テナイトイフコトヲ明カニシナケレハナラヌトイヒ、えーべるひハ、單一一般所得税ハ、人カ官廳ヨリノ所得ノ決定ヲ行ハウト思ヘハ、其評定官廳ニ於テ到底假定スルコトノ出來サル如キ箇別經濟ノ智識ヲ前提スルトイヒ、更ニ租税ノ給付ハ單一所得税ニテハ勘定ニ入レル能ハサル公正ノ種々ナル根據ニ基クトイヒ、ぼるぐとモ單一所得税ハ所得及其課税スヘキ給付能力ヲ凡ヘテノ私經濟ニ於テ同一ノ精密、完全及信頼スルニ足ルコトヲ以テ確定スルノ不可能ニヨリ失敗ストイヒ、ぼーりゆーモ、各國ノ經驗ニ依レハ、單一直接税ハ凡ヘテノ小所得ヲ課スルコト困難デアツテ、中大所得モ亦タ之カ非常ニ輕易テナケレハ一部遺

6) 本書第九編

脱スル。——國家ノ必要ノ大イトキニ、單一税ノ制度ニ反對スル第一位ノ理由ノ他ノモノハ、之ヲ公平ニ取ルコトノ絕對ニ不可能ナコトテアル。凡ヘテノ税カ一部ハ避クヘカラスニ不公平ヲモツトイフ<sup>7)</sup>

(註六) 今諸家ノ説ヲ分類シテ示ステアラウ。

(1) 廣ク諸税ノ間ノ補完ヲ説クモノ——例之、へつけるハ各種ノ税ノ避クヘカラサル缺點ヲ他ノ形ノ税ニ於ケル補完作用ニヨリテ平準シ以テ一ノ調和的建設物ニ纏メラルルカ如クニ制定スヘキモノテアルトイヒ、ばすてーぶるハ、單税ノ危險ハ此カ如何ニ巧妙ニ測定サレタニシテモ、所得ニ適當ナ比例的タルコトカ出來スシテ、他ノ課税標準タル資本又ハ支出ノ行ハレタ場合ト同様重大ナルモノテアル。異ツタ税ノ結合ニヨツテ、誤カ或モノニテハ小ナルコトカ出來、且ツ恐ラクハ他ノ税ノ作用ニヨツテ補償サルヘキテアル。併シ單税テハ斯カル矯正ノ餘地ハナイ。經驗ハ一見完全ニ公平ナル税カ、實際ニハ其作用ニ於テ頗ル不公平ナルヘキコトヲ示ス。遺脱ト不正申告トハ最良ク制定サレタ所得税ノ公平ヲ破ルコトヲ得ルトイヒ、ぼーりゆーハ色々ノ税ノ各ノ税率ノ適用ニ避クヘカラサル誤カ、全ク同一ノ租税義務者ニ重クナルコトハ殆ント不可能テアル。一税ニヨリテ過重ニ取ラレタ者ハ、恐ラクハ他ノ者ニヨツテ寛恕サルコトトナルテアラウ、凡テカ相寄りテ均衡ヲ生スル對重トナルテアラウトイヒ、ぼるぐとハ、現在スル給付能力ノ上ニ租税負擔ノ出來ルタケ公平ナル分配ヲ、相互ノ補完ニヨリ全體ニ於テ適當ニ齎ラス爲メニ、歴史的ニ成育シタル事情ニ應シテ適當ナル租税ノ體系アル結合ヲ要スト爲シ、こゝんハ所得税ノ全任務ハ音ニ所得ノ大サヲ確定スルノミナラス、各箇ノ義務者ノ全需要ニ對スル所得ノ關係ヲモ確定スルコトテアル。然ルニ所得標準ノ硬性的ナルコトカ、箇人的生活方法ノ結果タル各箇ノ租税能力ノ洞察ヲ許サナイ。之ヲ知ランカ爲メニ租税立案ハ所得税ノ外ニ、他ノ租税形式ニ存スル所ノ補完ノ澤山ヲ要スト爲シ、こんらーどハ所得確知ノ困難ノ爲メニ、單一ノ一般所得税ニヨリテ目的ヲ達スルコトハ不可能テアル。此ニ於テカムシロ

7) Stein, Lehrbuch. 5Auffl. II-I. S. 495. Eneberg, Fw. 9Auffl. S. 181, 182. Borcht, Fw. S. 91. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5éd. I. p. 186, 187.

互ニ補完シ同一ノ物體ヲ種々ノ方面ヨリ捕捉スル所ノ租稅ノ體系ヲ作ル必要ヲ見ルコトナルトイヒ、わぐな一ハ租稅需要力増加スレハスルホト、分業及財産分配力多様複雑トナレハナルホト、更ニ愈々多ク國民經濟的意義的及行政的原則カ課稅ニ於テ標準トシテ認メラルルコトムナレハナルホト、租稅體系ハ、益々事實上、夫ノ三方(取得、財産、消費稅)ニ成形スルコトナルトイヒ、ろつしあ一ハ如何ナル稅モ單獨ニテハ完全テナイカラ、全租稅體系ノ判斷ニ於テハ、常ニ如何ナル度ニ於テ其各部ノ不完全力互ニ補完サルルカヲ問ハナケレハナラヌ。即チ一稅ヨリ不均衡的ニ高ク稅セラルル所ノ國民元素カ他ノ稅ニヨリ相當ニ低ク稅セラルルカヲ問ハナケレハナラヌトイヒ、えーべるひハ缺點アル賦課力、全租稅收入カ單一稅ヲ齊ラサルヘキ處テハ、此力數多稅中ノ一ニテ現ハルルトキヨリモ全ク異ツテ重クナルテアラウトイヒ、こつさモ人ハ多數稅ヨリ成ル所ノ體系ニヨリテ、實際上又ハ名義上ノ缺點アル單一稅ノ缺點ヲ避ケンストイフ。<sup>8)</sup>

(2) 直接稅間接稅間ノ補完ヲ説クモノ——例之、しえふれ一ハ箇別化シタル補完的且ツ臨時的ナル特別稅(間接稅)カ其補完稅トシテ直接稅ヲ要スルコトハ、恰カモ直接稅カ補完稅トシテ特別課稅(間接稅)ヲ要スルノト同テアル。一ノ稅種ハ單獨ニテハ純粹且ツ完全ニハ働カナイ。此故ニモ租稅ノ體系アル多様、租稅體系カ必要テアル。實ニ消費稅及其他ノ特別稅ハ一般直接稅ヲ補完トシテ要スル。消費稅ハ多クノ各箇ノ者ヲ捕捉シナイ。併シ或全キ種類ヲ不相當ニ負擔セシムル。然ルニ直接一般稅ハ一般ニ租稅力ヲ課稅スル。ソシテ負擔力全ク各箇ノ特段ナル種類ニ歸スルコトヲ妨ク。反對ニ消費及交通稅カ補完稅トシテ直接一般稅ニ用立ツコトヲ得ル。後者ノ網ニヨリテ多クノ所得財産、最大ノ動産並ニ捕捉スヘカラサル小ナモノカ漏レル。直接稅ニヨリテ負擔ニ來ラサル租稅力カ凡ヘテ消費及交通稅ニテ課稅セラルル。據及住居稅ハ直接人稅トシテ働キ得ル。少クトモ此力良キ人稅ニテ代ラレサルタケテハ、其缺陷ヲ充タス。相續稅其他ノ交通稅ハ、缺點アリ又ハ不均衡ナル所得及財産稅ヲ補完シ矯正

スルヲ得ルトイヒ、ふいすちんぐハ租稅ノ數多ナルコトニヨリテ、各稅ニ必然條件ヲ所ノ不完全力大ニ制限セラルル。——公正原則ニ從ツテ成形サルル租稅體系ニテ、人的給付能力ニヨル課稅ノ要求ヲ實現スヘキ租稅形式カ直接稅テ、人的給付能力ニ適ハス、唯タ課稅ノ一般トイフ要求ノミヲ充タサントスルモノカ間接稅テアル。——直接稅ト間接稅トハ二ノ相互ニ全ク異ツタ租稅體系ノ塊ヲ成シ、一方ニヨリテ違セシメサル目的カ他ノモノニテ其充實ヲ見出スカ如クニ交互ニ補完スヘキモノテアルトイヒ、ばりゆーハ人カ一般財産又ハ所得稅ノ適用ヲ一層確實ニスル爲メニ之ヲ分割シナクテハナラヌコトヲ唱ヘタノミナラス、所得ノ表象トシテ特ニ明瞭ナル支出ヲ捕ヘタ。享樂品稅、消費品稅及多數ノ行爲稅ハ關係者ノ財産ノ表示トシテ考ヘラレタル或支出ノ上ノ稅テアル。國民ニ於テ道義及正義原則ノ實現ノ爲メニ向ケラレタル單一稅ニ代ヘラレタル所ノ右ノ區々タル稅ノ多數ハ、當ニ所得ノ全體ヲ直接ニ見出スコトノ不可能ノ爲メニ財務立法ニ引入レラレタルノミナラス、徵收ノ或方法(間接稅)ニ伴フ政治及經濟上ノ利益ノ爲メニ引入レラレタトイヒ、ふおつけハ收益稅ト所得稅トヲ調和的統一ニ集成シタル良ク完成シタル租稅體系(彼ノ獨特ノ考)ハ正常ノ事情ノ下ニハ合理的ニ測定サレタル國家需要ニ應スルヲ得ル。併シ實際ニハ此條件ヲ缺クノ故ニ、此租稅體系ヲ消費稅交通稅(及財産稅)ニヨリテ補完スルコトカ避クヘカラスト爲ス。尤モ彼ハ此補完ヲ完全ナモノトハ認メテ居ラヌ。<sup>9)</sup>

(3) 直接稅ト消費稅トノ間ノ補完ヲ説クモノ——例之、につちハ間接稅即チ消費稅ハ所得賦課ノ方法ヲ與フルカ爲メニ必要テアルノミナラス、吾人ノ豫算ノ必要トスル大ナル收入ヲ可能ナラシムル。兎ニ角眞ニ多收的ノモノテアル。此間接稅カ豫算ノ土臺ヲ成シテ補完サルル必要ヲモツ。此力人稅ニヨリテ補完サルル。諸國ニテ人稅カ補完稅ノ作用ヲ爲ストイヒ、ばすてーぶるモ直接稅ノ弱點ハ間接稅ノ長所テアル。——直接稅ノ自ラ生スル困難(一部ハ技術的テ一部ハ政治的)ヲ避クル爲メニハ一般ニ消費稅ヲ採用シナクテハナラヌトイフ。<sup>10)</sup>

9) Schäffle, Steuern. A. T. S. 349. Fuisting, a. a. O. S. 17, 22, 23. Parieu, Traité des impôts. 2<sup>ed.</sup> I. p.48-9. Vocke, Fw. S.355ff.

10) Nitti, l. c. p. 316. Bastable, l. c. p. 352, 357.

11) Heckel, a. a. O. S. 212. Bastable, l. c. p. 356.

8) Heckel, a. a. O. S. 150. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 343. Beaulieu, l. c. p. 188. Borgh, a. a. O. S. 91. Cohn, System d. Fw. S. 316. Conrad, Grundriss. Fw. 2Auf. S. 16. Wagner, Fw. 2Auf. II. S. 516. Roscher, System d. Fw. 5Auf. I. S. 323. Eheberg, a. a. O. S. 181. Cossa, Grundriss d. Fw. S. 135.

(4) 直接税ト交通税トノ間ノ補完ヲ説クモノ——例之、へつけるハ、所得ノ成形ノ爲メニハ相對的ニ確定シタル價額ノ變化、不動産ノ移轉、種々ナ種類ノ財産ノ交易等カ重要ナル。他方ニハ又、營利生産ニ關係ハアルカ、收益税財産税ノ賦課ニ現ハレス所得ノ成立ニテモ捕捉サレサル收入カアル。此等ノ元素ノ機能ヲ不考慮トスレバ、其ハ一ノ認識スヘキ缺陷ヲ示ストイヒ、ばすていぶるハ交通税ハ一ノ從屬的ノ財源トシテ、唯穩カナル度ニテ及主トシテ財政ニ於ケル缺陷ヲ補完スル目的ニテノミ適用サルルコトカ希望スヘキテアル。——一部ハ特別ナル勤務ニ對スル手数料トシテ一部ハ他ノ方法ニ於ケル税ノ其相當ナル分前ヲ免ルルカ如キ富ノ形式ヲ捕捉スルモノトシテ、及直接税ニ於ケル報告ノ正當ニツキテノ貴重ナル資料ヲ供スルモノトシテ、此カ收入ノ從タル方便トシテ續クヘキ良キ理由ヲ有スルトイフ。<sup>11)</sup>

## 第二段 租稅補完作用ノ重要

吾人ハ右終ノ意義ニ於ケル租稅相互ノ補完作用ノ利用トイフコトニ特別ノ重要ヲ認ムルモノデアアル。其ハ此ガ今日ノ文明國ノ租稅制度又ハ體系ノ基礎ニナルカラデアアル。租稅體系ハ實ニ此作用ヲ利用スルモノニ外ナラナイ。今此作用ノ重要ナル所以ヲ分説シヤウ。

(一) 公正原則ニ適應スル上ニテ

(A) 給付能力原則ニ適應スル上ニテ——凡ソ一國ノ租稅ハ給付能力原則ニ適應スルコトヲ最要ノ條件トスルカ、其ノ爲メニハ租稅ハ唯一ツノミテハ駄目テ、例之、所得税ノ如キテ

モ不満足テアリ、相當ニ色々ノ税ヲ組合セテ補完作用ヲ發揮セシムルヲ要スル。即チ給付能力ヲ公平ニ完全ニ捕捉スル爲メニハ他ノ諸ノ特徴アル税ヲ設クルコトヲ要スル。

(イ) 然ラハ何カ故ニスノ如キ必要アリヤ、何カ故ニ一税ニテハ右ノ機能ヲ十分ニ發揮シ得サルカトイフト、其ニハ先ツ

(I) 現代經濟社會ノ複雑ニシテ時間的ニモ場所的ニモ動搖ノ太シキモノナルコト——ヲ舉ケナクテハナラス。夫ノ昔時ノ如ク、主トシテ狹キ地域内ニテ寧ロ自給的ナル農業ヲ營ミタル時代ニハ、人々ノ經濟上ノ地位又ハ力ハ極メテ簡單明瞭テアツテ、甲乙丙丁ノ間ノ力ノ相違ハ例之、彼等ノ耕ス所ノ土地、其モ土地ノ品等ノ差ノ少キ時ナレハ單ニ其面積トカ、成年男女ノ數ノ如キニテ定マリ、極粗ナル形ニ於ケル地租ノミトカ、又ハ其ニ人頭税トカ位ノ一二ノ税ニテ略ホ公平ニ近キ税タルヲ得タノテアル(註七)。然ルニ經濟カ進歩シテ、今日ノ程度ニナルト、人々ノ經濟上ノ力ノ差等カ非常ニ大クナル。大富豪ト貧乏人トノ間ニハ力ニ於テ無數ノ等差アル人々カアル。其職業又ハ生業ノ種類モ雜多テアツテ、決シテ一樣テナイ。特ニ又一人ニシテ數多ノ事業ニ關係シテ居ル者モアル。而カモ其交渉スル所、他人ニ及ヒ、他人トノ間ニ込入りタル組合共同關係ナルカアレハ、賣買貸借助成ノ關



係ナルカアリ、其或モノハ内密ノ關係テアリ、巨ル所ノ範圍ハ他地方外國ニモ及ヒ、其モ固定シテ居ラス、昨日ノ盛ナリシモノ今日ハ衰微シ、今日衰へタルモノ明日ハ盛り返シ、或ハ表面上立派テモ内裡ハ大ニ困ツテ居リ、或ハ表向キ質素テモ内面裕福ナルカアリ、物ヲ賣ツテモ必スシモ儲ケルトハ限ラス、損シテ賣ルコトモアリ、損シタト思ツタノカ、其カ土臺ニナツテ又大儲ケニモナリ得ル。此間ニ或人ノ所得如何、給付能力如何ヲ精密ニ定メルコトハ太々難イ(註八)。此場合各人ノ給付能力ノ基礎トシテハ所得ニ重キヲ置キ、而モ各人ノ自己申告ニ依ル外ナイカ、併シ此ノミニテハ到底安心カ出來ス、其以外外部ニ於ケル調査モ必要トナル。然モ其カ完全ナルヲ得ナイカラ勢ヒ面倒テアツテモ、或ハ元ニ行キテ財産價格ニテ捕捉シ、或ハ別ニ表現的ナル(註九) 收益ヲ捕捉シ、其他、交通事實トカ消費事實トカヲ捕ヘテ、所得ニテハ捕捉シ難キモノヲ捕捉シテ補完スル外ナキコトトナル。特ニ夫ノ變轉極マリナキ給付能力ノ推移ニ追隨スル爲メニハ、是非トモ所得稅等イフ如キ固定的ノモノテナク、交通稅ヤ消費稅ノ如キ箇々ノ出來事ヲ捕フルモノヲ借ルヲ要スルコトトナル(註一〇)。其ニ色々ノ稅カアルトイフコトハ、實ニ捕捉上ニ都合良キノミナラス、差等課稅ヲ一層完全ニスルニモ都合良キ點モアリ(註一一)。此點ニ於テモ諸稅間ノ補完作用

カ存スル。

(註七) わぐな一ハ租稅體系ヲ此等ノ稅(取得、財産、使用稅)中ノ單ナル一ニ、特ニ取得又ハ使用稅ニ限ルコトハ、此ニ屬スル諸稅カ適當ニ制定セラルトキニハ考フヘカラサル事テハナイ。實際ニモ不可能テハナイ。現ニ歴史ハ次ノ事ヲ示ス。即チ小ナル租稅需要ニ於テ及簡單ナル經濟及法制事情ノ下ニ、隨フテ一般ニ舊時ニ於テハ、租稅體系ガ實際此種ノモノニ制限セラレタコトヲ示ストイヒ、らんぶえんばつはハ原始的國民經濟狀態ノ條件ヲ缺ケハ缺クホト單一稅ノ見込ハ小イトイヒ、ろつしあ一モ發達シタル國民經濟ニテハ餘リニ簡單ナル租稅體系ハ其壓迫カ頗ル不平等トナルトイフ<sup>12)</sup>

(註八) さいんハ所得成立ノ運動ハ非常ニ多様テ又其内容及成果ニ於テ非常ニ變化シ、入カ之ヲ十分明瞭ニ自覺シ又ハ數的ニ計算シ得ルノハ唯極稀テアルトイヒ、につちハ生産ノ形式ハ複雑テ、産業ノ活動ハ多様テアリ、富ノ運動ハ激烈ナルヲ以テ一般及單一ナル如何ナル稅モカ、財政制度ニ重要ナルニ大性質タル平等ト一般トヲ有ツコトヲ得ヌ。如何ニシテ公共團體カ斯ク多様ナル所得ヲ測定シ、單一稅ニ依リテ凡ヘテノ所得ヲ課稅シ得ルヤトイヒ、ぼーリゆーハ近世社會ニテハ職業ノ多様、財産ノ不確實、商工業ノ發達ノ爲メニ、人々ノ多數ヲシテ其所得ノ實額ヲ隱匿スルコトヲ大ニ容易ニシタトイフ<sup>13)</sup>

尙ホ前掲註五參照

(註九) へつけるハ曰ク、收益稅テハ租稅技術上ノ方法ハ推測的ノ取得ヲ稅シヤウトシ、而シテ平均及外形標準ニ結付クトイフ<sup>14)</sup>

(註一〇) へつけるハ單一稅ニハ、租稅負擔ノ分配、即チ、所得ノ大サ及種々ナル源(個別經濟ノ全所得ノ因テ出ツル所ノ)ノ變轉ニ斷ヘス追跡スルコトニ於ケル租稅技術上ノ困難カアルトイヒ、こーんハ今日ノ生活ノ可動的

12) Wagner, a. a. O. S. 516. Umpfenbach, Fw. S. 182. Roscher, a. a. O. S. 317.

13) Stein, a. a. O. S. 496 Nitti, l. c. p. 314. Beaulieu, l. c. p. 187.

14) Heckel, a. a. O. S. 206.

ナルコトカ、人カ公共負擔ニ任セシムルコトヲ單一稅ニ係ラシメントスルトキニ、租稅力ノ澤山ノモノヲ正當且ツ適當時ニ捕捉スルコトヲ不可能トスルトイフ困難ヲ齎ラストイヒ、えーべるひハ單一所得稅テハ箇人的及變轉スル所得事情ニ常ニ追跡スルコトニツキ殆ント打勝ツヘカラサル困難ニ結付クトイフ。<sup>15)</sup>

(註一一) へつけるハ之ニツキ、財産稅ノ補完作用ハ、所得カ資本及勞働ノ共力ヨリ生ズル處ニ全ク特ニ現ハルトイヒ、ろつつハ人ハ給付能力ノ標準ニヨル單一稅トシテノ所得稅ニ次ノ如キ根據アル非難ヲ爲ス。即チ此稅カ精密ニ賦課セラレテモ、勞働ニ基ク所得ト財產ニ基ク所得トノ異リタル給付能力ヲ十分區別シナイ。隨フテ有基所得ノ源ニカカル他ノ稅ニヨリテノ補完ヲ要スルトイフ。<sup>16)</sup>其他私ノ考テハ財産稅ハ所得稅ノ行フ能ハサル確實的所得重課ヲモ行ヒ得ル。

(2) 現代諸國ニ於ケル租稅需要ノ頗ル大ナルコト——亦タ諸稅並ヒ行ハレテ、給付能力捕捉ヲ行ハシムルノ必要ヲ生スル一原因テアル。若モ舊時ノ如ク租稅需要カ極小テアレハ、人民ニ於テモ一稅ノ下ニソソナニ大シテ連稅シヤウトハセヌ(註一二)。ケレトモ今日ノ如ク租稅需要カ大イト、單一稅ノ下ニ其率カ高クナツテ之ヲ連稅シヤウトイフ念ヲ刺戟スルコトカ大テナケレハナラヌ(註一三)。其レテ此重キ負擔ヲ數多ノ稅ニ分割シテ負擔セシムルコトニ依リテ此刺戟ヲ薄カラシメナクテハナラヌ。特ニ凡ヘテノ稅ニハ何等カノ缺點ヲモツヲ免レナイノニ、其カ輕稅ノ間ハ著シキモノテモナイカ、重クナレハナルホト著シク其カ現ハレテ堪ヘ難クナル。重キ租稅需要ヲ凡ヘテノ一稅ニテ充タスコトニナレハ不公平

15) Heckel, a. a. O. S. 146. Cohn, a. a. O. S. 316. Eheberg, a. a. O. S. 182.  
16) Heckel, a. a. O. S. 209. Lotz, Fw. S. 256.

カ此ニ偏重スルコトニナル(註一四)。此カ數稅ニ分配サルレハ其各カ輕イカラ堪ヘラレルコトカ出來ル。

(註一二) 前出註七わぐなノ詞參照

(註一三) ろつつハ一般所得稅ニハ、此カ公平ニ課セラレナイテ各箇ノ富者カ逃レントスルタケニテハ、公正ノ觀察點ヨリ最大ノ非難カ爲サル。而シテ隱匿ノ試カ、非常ニ高キ率カ所得ヨリ課セラルルトキニ頗ル増加スルコトナルトイフ。<sup>17)</sup>

トナルトイフ。<sup>17)</sup>

(註一四) ろつつハ日ク、稅率カ高ケレハ高キホト不公平カ愈々多ク感セラレ且ツ堪ユヘカラサルコトトナル。自ラニハ多少缺點カアツテモ一層輕イ數多ノ稅ハ其凡ヘテノ缺點ヲ有スル單一ノ非常ニ重キ稅ヨリモ一層小イ災害テアルトイフ。<sup>18)</sup>

(3) 納稅道德ノ未タ進マサルコト——今日ノ人民ノ多クカ租稅ニツキ出來ルタケ忌避シタシトノ心情ヲ有ツコトカ、又一稅ニテハ租稅需要カ充タサレス、數稅ヲシテ互ニ補完セシムルヲ必要トスル理由トナル。若モ人々カ凡ヘテ進ンテ稅ヲ負擔スルヲ辭セサルノ態度ヲ示スナラハ、如何ニ經濟界カ複雑テアツテモ又稅額カ巨大テアツテモ、所得稅ノミニテ少クトモ略ホ完全ナ公平ニ近イモノカ行ハレ得ヤウ。勿論其ハ略ホ完全テ、飽迄モ眞ノ完全テハナイ。複雑且ツ變動的ナ所得ハ所得稅丈ケテハ到底公平ニ捕捉シ盡サレナイ。併

17) Lotz, a. a. O. S. 256.  
18) Lotz, a. a. O. S. 255.

シ其ハ兎ニ角トシ、如何ニ租税道義ヲ教育シ、如何ニ租税制度ヲ完全ニシ、制裁ヲ嚴重ニシテモ、多クノ人ニ於テ租税ヲ出來ルタケ出スマシ成ルタケ少ク出シタシトノ念慮ノ強烈ナル以上ハ、所得税ニテハ到底完全ニ給付能力ヲ捕捉スルコトハ出來ヌ。一税ニヨリ略ホ完全ニ給付能力ヲ捕捉スルニハ、義務者一般ニ非常ニ大ナ道義心カナクテハ出來ナイコトテアリ、其ハ今日ノ社會ニハ望ミ難イコトテアル(註一五)。而シテ其ノ彼等カ租税ヲ避ケントスルノハ、現代ノ經濟組織ノ基調タル個人主義利己心ニ基クノテ已ムヲ得サル所テアル(註一六)。之ヲ抑制シテ利己心發動ノ餘地ナキ社會ヲ作ルコトモ想像セラルルカ其場合果シテ望マシキ經濟上ノ發達ノ期シ得ラルルヤニ疑アルノミナラス、斯クテハ租税其モノノ存在ヲ減却セシメルコトトナルノ故ニ、吾人ハ遺憾乍ラ法制上ノ懲罰制裁ト社會道義上ノ訓育トニヨリ出來得ルタケ其濫用ヲ制スルコトニテ甘ンスル外ハナイ。併シ其ハ到底十分ナ効果ヲ期スルヲ得ヌカラ、尙進ンテ租税制度上色々ノ支持點ヲ捕ヘテ異種ノ税ヲ作り、以テ逋税ノ出來難イヤウニスルヨリ外ナイ。即チ所得税トイフ一税ナレハ、其物件カ純所得テアルカラ、實際ニ所得カアツテモ、所得者ニ道義心カ乏シケレハ、純所得カナカツタ、損ヲシタトイツテ逃レルコトトモナリ得ル。然ルニ別ニ總收益トカ財産價格トカ、更ニハ

交通上ノ事實、消費又ハ支出上ノ現象トカヲ捕ヘル税カアレハ、所得税テハ漏レテモ其他ノ何レカノ税ヲ捕ヘラレルコトカ出來ル。此等ノモノノ何レヨリモ漏レルトイフコトハ餘程ノ例外テアル。デ今日ノ人民ノ道義狀態ノ下ニハ一國租税制度カ色々ノ税ノ補完作用ヲ利用スルコトハ避クヘカラサル所テアル。

(註一五) へつけるハ單一税ハ租税義務者ニ於テ良心義務觀及正直ノ全ク非常ナル度ヲ前提スヘシトイヒ、えーベ  
るヒモ單一一般所得税ハ、此カ特ニ租税義務者ノ自己申告ニ基クヘキ處ニテハ、假定スルヲ得サル如キ正直ノ度  
ヲ前提ストイヒ、うんぶえんげつはハ單一所得税ハ其カ出來ルストレハ、人間性ヲ失フカ如キ度ノ道義精神狀態  
ヲ要スヘシトイヒ、こつさモ實際ニ於テ正直、愛國心、精神的教養カ租税義務者ノ塊ノ間ニハ、彼等ニ誠實ト稱  
性心トヲ要求シ得ルニ足ルホトニハ十分ニ普及セストイフ。<sup>19)</sup>

(註一六) ふいすちんぐハ殆ント凡ヘテノ人カ自分ヲ課税セス又ハ一層少ク課スル所ノ税ヲ良キモノトシ、又ハ現  
存ノモノヨリモ良キモノトスルコトハ、一部ハ人民ノ利己心ノ、一部ハ國民義務ニ關スル不完全ナル認識ノ避ク  
ヘカラサル結果テアルトイヒ、らうモ租税義務者ノ一部ハ當ニ租税事實ヲ利己心ヨリ隱匿セントシ、又ハ完全ニ  
知ラシメサラント試ムルモノテアルトイフ。<sup>20)</sup>

4) 逋税ニ關スル智識ノ進ミ居ルコト——右イフ如ク、今日ノ社會ノ人々ノ租税道義カ進マヌカラシテ捕捉難カアリ、隨フテ諸税間ノ補完作用ヲ利用スルヲ要スルコトトナルカ、更ラニ彼等カ租税ノ逋脱ヲ爲スニ必要ナル智識ヲモ相當ニ有テ居ルコトカ右ノ捕捉難

19) Heckel, a. a. O. S. 146. Eheberg, a. a. O. S. 181. Umpfenbach, a. a. O. S. 191. Cossa, a. a. O. S. 137-8.

20) Fuisting, a. a. O. S. 26. Rau. Grundsätze d. Fw. 5Auf. I. S. 429.

ヲ助長スル所テアル。彼等ニ連脱セントスル念慮カ強烈テアツテモ、之ヲ行フニ適當ナル手段ヲ見出サナカツタナラハ之ヲ行フニ由カナイ。然ルニ今日ハ教育カ普及シ、各人ノ凡ヘテニ相當ニ此拔道講究ノ智慧カアリ、其上ニ専門家カアツテ研究シテモ居ルカラ、其カ又之ヲ助ケテ税法ヲ巧妙ニ拔ケルコトヲ多カラシムル。他方、立法ニ於テ行政ニ於テ色々精細ニ防止方法ハ講シテモ、之ヲ拔ケルモノヲ生スルコトトナル。合法的脱稅トイフ詞サヘ出來テ居ル。眞實ニ於テハ確カニ脱稅テアツテモ法文上之ヲ押ヘ難シトイフコトカアル。一方ヲ防ケハ他ノ何處カニ拔ケルコトニナル。所得稅ノミニテ取ラレルコトニナレハ、人々ハ此法律ニカカラサルノ工夫ヲシテ、少クトモ或度マテ負擔ヲ輕クスルコトヲ得ル。其故ニ之ヲ押ヘル爲メニハ、異リタル物件異リタル標準ヲ課稅スルモノノ補完ヲ要スルコトトナル。所得稅テハ逃ケテモ財產稅アレハ取ラレルモノハ多々アル。或ハ收益稅ニヨリ押ヘラレ得ルモノモアル。頭隠クシテ尻カクサストイフコトハ世ノ中ニ珍ラシクナイ。

(5) 租稅技術ノ未熟トイフコト——モカ補完必要ノ一因テアル。此技術モ舊時ヨリ見レハ相當ニ進シテハ居ル。所得稅ナトニシテ見テモ、前ヨリ見レハ餘程技術カ進シテ來テ從來逃カシタモノカ餘程良ク捕フルコトニハナツテ居ル。例之各人カ各地ニテ得ル所ノ徵

細ナ所得テモ、凡ヘテカ—ゴニ取ツテ其ノ人ノ住所地ニ配當シテ此ニテ綜合セシメ、更ラニ其カ—ドハ後日ノ參考ノ爲メニ保存セラルルコトニモナツテ居ル。或ハ商人ノ所得ニシテモ、其賣上高ハ生産消費取引輸出入等ノ調査ヨリ推算シ、利益率ハ模型的ノ事例ヨリ類推スルノ方法モ行ハレテ居ル。其他色々ノ準備ハアルカ、併シ神ナラヌ當局者ノ到底完全ニ所得ヲ調ヘ上ケルコトハ出來ヌ。矢張り多少連脱ノ餘地カアル。又之カ追求餘リニ敏ニ過クレハ過酷ノ誹ヲモ受クルコトニナル。其ハ兎ニ角トシテ技術ノ不完全ノ爲メニモ多少ノ不公平ヲ免レナイノニ、此カ數多ノ稅ニツイテナレハ、幾ラカ平準サレルコトモ出來ルケレトモ、一稅ナレハ其カ一方ニ集中シ偏重スルヲ免レナイ(註一七)。此見地ヨリシテモ數稅ノ間ノ補完カ望マシイ(註一八)。

(註一七) セリぐまんハ曰ク、單稅ノ他ノ國庫上ノ弱點ハ、不平等ナル賦課ヨリ生スル所ノ不公平ヲ避クヘカラスニ深クスルコトテアル。公平ナル賦課ノ爲メニ規定スル所ノ法律ヲ實行スルコトカ如何ニ困難ナルカハ人ノ知ル所テアルト<sup>21)</sup>。

(註一八) わぐな—ハ夫ノ三方面(收得、財産、使用)ヘノ全租稅體系ノ成形ハ恣意、偶然、多收主義又ハ租稅行政ノ技術上ノ不完全ニ基カス、ムシロ發達法則的ノ條件ニ基クトイフカ、<sup>22)</sup>私ハ租稅技術上ノ不完全モカ夫ノ體系ノ成形ヲ避クヘカラサラシメタ—因ト考フル。

21) Seligman, Essays in taxation, 8ed. p. 76.

22) Wagner. a. a. O. S. 516.

(ロ) 斯ク諸稅補完作用ノ利用カ避クヘカラサルモノトシテ、倍テ併シ(1) 果シテ諸稅結合ノ結果トシテ、夫ノ補完カ甘ク行ハレテ給付能力ニ適應スルコトカ理想通りニ完全ニ行ハルルカ何ウカ。即チ恰カモ一稅ニテ漏レタルモノカ他ノ稅ニテ捕ヘラレ、前者ニテ捕ヘラレタルモノカ後者ニテ逃カサルルコトヲ得、平均的ニ公平ナ負擔分配カ行ハルルカトイフコトハ決シテ明確ニハイヒ得ナイ(註一九)。又數稅カ存スルコトシテ其後財政需要ノ増減ニ應シテ之ヲ増減スルコトシテモ、一時ニ凡ヘテノ稅ヲ變更スルコトハ煩ニ堪ヘナイカラ、自ラ其中ニ就イテ二三ノモノヲ選ムノ外ナカラウカ、若モ從來公平ナ分配カ行ハレタト假定スルトキハ此二三ノ稅ノ増減ノ爲メニ折角ノ公平カ破ラルルコトトナル恐カアル(註二〇)。其故ニ夫ノ補完カ完全ナモノトハ必スシモイヘナイ。(2) 併シ他方ヨリ見ルト、數稅、其ハ異ツタ方面ヲ押ヘル稅ノ組合セニヨリ、一ノ比較的完全ナ稅ニテモ漏レルモノヲ捕ヘ、其ノ不公平トナルヘキ點ヲ矯正シテ、一層ノ公平ヲ齎ラス可能モアル。且ツ一稅ノミナレハ生スヘキ其稅ノ缺點ヲ偏重セシメサルヲ得ルノ利カアル(註二二)。此ニ非常ニ重要サカアリ之ヲ無視シテハ到底公平ナル課稅カ出來ナイ(註二二)。夫ノ補完ノ結果カ精密ナル公平トハイヘヌニセヨ、重要ノ點ニ於テ一稅ノ不公平ヲ匡正スルコトハ爭ハレナイ。

(註一九) ぶあいふあ一ハ數稅ニヨリ負擔ノ偏重ノ匡正サルルコトハ勿論可能テアル。併シ反對ニ同一人カ數種ノ稅ニヨリ嚴シク稅セラルルコトノ場合カ想像サルヘク、然ルトキニ彼ノ地位カ數稅アルコトノ爲メニ唯ムシロ不良トセラルルコトトナルテアラウトイヒ、ぶおつけハ租稅(彼ニヨレハ所得稅ト收益稅)ハ其本質ニ依レハ(交通稅消費稅ノ)補完ヲ要シナイ。何トナレハ此カ各人ヲ其全給付能力ニヨリ課スルカラ。併シ不完全ナル實際ニツキ租稅ニ對シ、此カ捕捉スヘカラサルコトノ爲メニ逃ルル所ノ大所得ヲ十分ニ課セス、又均シク此カ壓迫的トナル所ノ貧民ノ小所得ヲ十分ニ課セストイフ非難カアル。即チ第一點ニテハ、其收益ノ捕捉スヘカラサルモノハ大商工業テアル。併シ恰カモ此ニテハソソナニ捕捉難テナイ。何トナレハ斯カル營業ニテハ簿記カ租稅義務者及官廳ニ收益ノ大サニツキテノ最精密ナル指示ヲ與ヘルカラ。又然ラサル場合ニテモ、消費稅ハ當ニ補完及平準ヲ與ヘナイノミナラス、唯不平等ヲ一層増大スルテアラウ。何トナレハ此カ恰モ大ナル最大ナル給付能力ヲ決セシムル所ノ物件ニ違シナイテ、最一般の利用ノ享樂及消費品ヲ稅シ、隨フテ貧民ヲ壓迫シ富者ヲ宥恕スルカラ。——又交通稅ハ人ノ上ニ顧慮ナシニ、偶々交通ニ現ハルル物體ノ價值ニ從ツテ測定スル。ソシテ此價值カ實際關係者ノ財產テアルカ又ハ其トナルカ又ハ然ウテナイカヲ區別シナイ。而シテ此際通例ハ、弱者即チ給付能力少キモノノ負擔ニ歸スル。恰モ此トハ反對ヲ行ハントスル租稅カ如何ニ交通稅ニテ其補完ヲ不可能ニ見出スカハ、之ニヨリテ十分明カ也ト考フルヲ得ル。——大ナル信用業商業等ノ營業收益カ確知ノ困難ノ爲メノ故ニ其ノ各箇ノ取引ニ交通稅ヲ課シナケレハナラヌトイフカ、此困難ハ實際ニ存スルケレトモ、之ニ應スルノ手段ハ誤テアル。何トナレハ一方ニハ此營業者ハ容易ニ此交通稅ヲ轉嫁スルコトカ出來、他方ニハ此轉嫁カ達スルヤ否ヤヲ問ハス此稅ヲ收益又ハ給付能力ニ或割合ニ置クコトハ全ク不可能テアルカラトイフ。<sup>23)</sup>

(註二〇) ぶあいふあ一ハ曰ク、今國家需要カ増加シタトシテ、政府カ其場合凡ヘテ種々ナル稅ヲ同時ニ且ツ同一

23) Pfeifer, Staatseinnahmen. II. S. 66. Vocke, a. a. O. S. 355-357.

割合ニテ高メルコトハ可能ナシ。此故ニ通例ハ唯一又ハ全ク少數ノ税ノミカ此迄ヨリモ一層高イ率ニテ課セラレルコトトナル。併シ此ニヨリテ凡ヘテノ國民カ平等ニ税セラレナイ。從來行ハレタル税ノ合計ニヨリテ負擔ノ平等カ作ラレタルトキハ、各箇ノ税ノ一方的ノ引上ニヨリテ此カ破ラレル。政府ノ節約ノ結果トシテ租稅輕易カ可能ナルトキモ一様テアル。全税ノ平等ノ輕減トイフカ如キコトハ、人カ之ヲ努メテモ決シテ達セラレナイ所テアラウト<sup>21)</sup>

(註二二) 前出註六(1)ニ掲ケタル諸説、特ニボーリゆー、えーべるひ参照、

(註二三) わぐな一ハ、人カ租稅體系ヲ作ルニツキ、夫ノ三大種(收得、財産、使用税)ヲ適當ニ配合シナカッタナラハ、必然、缺陷及過酷ヲ生シ、此カ國民經濟的及道義的の原則ニ反スルコトトナルトイフテ居ル。<sup>25)</sup>

(B)利益原則加味ノ必要ニ應スルニ於テ——ハ明カニ單一税制ニ依ルヲ得サルコトトナル。夫ノ地方税ニテハ純能力原則ニヨル税ノ外ニ、利益原則ヲ加味シテ能力原則ニ依ル或税ヲ設クルノ理由ヲモツカ、然ルトキハ必然、單一税ノ能ク之ニ應スル能ハサル所テアツテ、一方ニハ所得財産ノ如キ人的能力ヲ見ルモノアルノ外、他方ニハ特定收益税ノ如キモノヲモ要スルコトトナル。即チ或税ノ達シ能ハサルモノヲ他種ノ税ニヨリテ補完スル必要ヲ見ルコトトナル(註二三)。

(註二四) こーんハ曰ク、租稅給付ハ單一税ニテハ充タサシメサル公正ノ種々ナル根據ニ基ク。例之、土地所有者カ彼ノ土地ニ地方團體又ハ國家ノ出資カ歸スル所ノ利益ヲ受クルトキニ、此地主ハ學校維持及救貧ノ爲メニ其人

24) Pfeiffer, a. a. O. S. 64.  
25) Wagner, a. a. O. S. 517.

的能力ノ標準ニヨリ拂フヘキ税ニテハ濟ムマイト<sup>26)</sup>

(二)財政的の原則ニ適應スル上ニテ

(A)十分原則ノ上ニテ——斯クノ如ク數税ノ組合セトイフコトハ、給付能力ノ見地ヨリ租稅相互ノ補完トイフコトニナルカ、尙收入ノ上ヨリ見テモ一税ニテハ到底十分ノ收入ヲ得ル能ハサル所ヲ充タシ、之ヲ補完スルノ作用ヲ爲スコトニナル(註二四)。特ニ過去ノ如キ財政需要ノ小ナリシ時代ハ一税ニテモ行ケヤウカ、現代ノ文明國ノ如ク其大ナ處テハ、到底一税ニテ能ク充タスヘキテナイ。數税ヲ持來ルコト避クベカラズデアル(註二五)。

(註二四) へつけるハ財産税ニツキ、此税ハ收入ノ上ニモ一般所得税ノ收額ヲ補完スルヲ得トイフテ居ル<sup>27)</sup>

(註二五) ぼーりゆーハ佛國ノ實際ノ租稅需要ヲ單税ニテ充タスコトハ不能トハイハヌカ、容易テハナイテアラウ。

——大ナ公債ト大ナ軍事費トヲモツ國テハ單一税ノ制定ニ反對スル理由ハ容易ニ見出スコトカ出來又全ク確カテアルトイヒ、へつけるモ近世國家ノ財政需要ハ頗ル大ナル租稅收入ヲ期シナクテハナラヌノニ、單一税テハ租稅缺陷カ頗ル大テアラウトイヒ、うんぶえんばつはモ租稅要求カ小イトイフ條件ヲ缺ケハ缺クホト單税實行ノ見込カ小イトイヒ、ろつしあーハ發達シタ國民經濟テハ餘リニ簡單ナル租稅體系ハ唯少收入ヲ生スルニ止マルトイヒ、こつさハ公費ノ最大ノ減少カ達セラルコトヲ假定スレハ、單税ハ租稅體系ノ理想ニ相當スルテアラウカ、——國々ノ大部分テハ軍備ノ必要ト公債費ノ巨額トカ支出ノ著シキ減少ヲ許サナイトイヒ、ふいすちんぐハ全租稅需要ヲ財產ニ現ハレタル各箇ノ給付能力ニヨリ齎ラスコトカ、租稅需要ノ高サノ爲メニ既ニ駄目トスルナラハ、同

26) Cohn, a. a. O. S. 315.  
27) Heckel, a. a. O. S. 209.

一ノ目的ヲ人的給付能力ノ最完全ナル表示トシテ行ハルル所ノ所得ニ基キ、或一税ニテ達スルコトハ全く不可能ナル。——既ニ租稅需要ノ高サカ凡ヘテノ國ヲシテ直接及間接税ノ二ノ塊ヲ相並ンテ採用セサルヲ得サラシムルトイヒ、ろつツハ單一臺帳税ニ對スル財政技術上ノ主タル非難ハ小所得ヲ課スル技術ニ關スル。大ナル需要ヲモツ公共團體、特ニ公債費及大軍事實ヲ有スル大國ハ、小所得ノ大數ヲ課稅上利用スルコトヲ斷念スルヲ得ナイノニ——小所得ノ塊ヲ多收的ニ取ル技術ハ臺帳税テハナクテ從率稅特ニ大量消費稅テアルトイフ。<sup>28)</sup>

(B)可動原則ノ上ニテ——更ラニ數多ノ稅カ體系ヲ成シ居ル方カ大體單一稅ノトキヨリモヨリ多ク可動原則ニ適フ。(イ)勿論單一稅ニテモ其カ可動原則ヲ比較的良好ク充タス場合ニハ其テモ可テアリ、ソシテ反對ニ數多稅アレハ中ニハ可動原則ニ不適當ナモノノ存スルヲ免レナイテ、此等ノ點ニ於テ數多ノ稅ノ存スルコトカ可動原則上不利テアルカ、(ロ)併シ數多クノ稅ノ中ニハ可動原則ニ適フモノカ幾ツモ存シ得テ、例之、數多ノ稅カアレハ所得稅ノミナラス財產稅ノ如ク相當ニ可動ナルモノカアリ得テ、其等可動數多ノモノノ並存スル方カ、單一ノ可動的ナルモノノ存スルヨリモ一層多ク可動ニ適フコトニナル。夫ノ所得稅ノ如ク最良ク可動原則ニ適フト認メラルモノト雖モ、時トシテ或特別原因ノ爲メ其遺憾ナルコトカアリ得ル。此場合他ニモ可動ナルモノカアレハ、其方ニテ補充サルルコトトナル。此アルカ故ニ、多數ノ中ニハ多少不満足ナモノカアツテモ全體ノ租稅體系トシテ多クノモ

28) Beau lieu, l. c. p. 182, 186. Heckel, a. a. O. S. 146. Umpfenbach, a. a. O. S. 182. Roscher, a. a. O. S. 317. Cossa, a. a. O. S. 137. Fuisting, a. a. O. S. 17, 25. Lotz, a. a. O. S. 256.

ノノ並存シタ方カ、單一ノ如何ナル可動的ノモノノ存シタヨリモ全體上有利テアル(註二六)

(註二六) セリぐまんハ曰ク、收入ハ偶々或種ノモノニ生シタル減少又ハ不足カ他種ノモノノ増加又ハ餘利收入ニヨリ補充サルル爲メニ、或數ノ物體ニヨリテ安全ニサレナクテハナラヌ。——如何ナル種類ノ單稅モカ租稅體系(其ニテハ一ノモノカ他ノモノニ反對シテ働クヘキ)ヨリモ一層屈伸力小ナルモノテアラウト。<sup>29)</sup>

(三)經濟的原則ニ適應スル上ニテ——(A)一方ヨリ見レハ單一稅ナレハ人民ノ厄介カ少ク、其レタケニテハ經濟界ノ受クル打撃ハ數多稅ヨリモ一層少クテ濟ムカ如クテアル(註二七)。特ニ多數ノ稅ノ中ニハ、産業ヲ壓迫スルコトノ大ナル稅ヲモ免レヌ(註二八)。B)カ併シ、數多稅ノ爲メノ厄介壓迫ハ實ハソシテ太シイモノテハナイ。却ツテ單一稅ノ爲メニ其稅ト直接ナル事業又ハ經濟ニ與フル壓迫ノ過重トイフコトカ一層重大事テアツテ、其カ租稅收入ノ必要ノ少イ場合ハサウ大シタコトテナイカ(註二九)、今日ノ多クノ國々ノ如ク巨大ナル需要ヲ充タスコトニナレハ、ソシテ之ヲ單一稅ニテ負ハスコトトナレハ實ニ堪ヘラレサル重イ壓迫ヲ受クルコトトナル(註三〇)。之ヲ數多ノ稅ニ分散スレハ初メテ人々カ樂ニナル(註三一)。斯クテ今日ノ重キ負擔ヲ數多ノ稅ニ分散スルコトカ經濟上有益トイフコトニナル。所得稅ヲ幾ラ良イ稅トイツテモ、今日ノ需要ヲ凡ヘテ之ニ負ハシメタナラハ、隨分ヒトイ打撃ヲ

29) Seligman, l. c. p. 76.

與ヘルコトニナラウ。

(註二七) ぼーリゆーハ單純カ大ナ不公平ナシニ全財源ヲ充タシ得ルナラハ、此カ形式ノ澤山及生産交通ノ爲メノ厄介ヲ止ムルコトトナラウトイヒ、ばすてーぶるモ單稅ナレハ社會カ産業上ノ制限ノ除去ニヨリ利スルコトトナラウトイヒ、えーべるひモ單稅ハ技術上、租稅義務者ヲシテ厄介ヲ少カラシメ且ツ國民經濟ヲ紊サナイコトトナラウトイヒ、らうモ租稅ノ多數ナコトカ義務者ニ不要ナ盡力ヲ生シタトイヒ、うんぶえんばつはハ單稅ナレハ租稅義務者及交通ニトリ厄介少カルヘシトイフ。<sup>30)</sup>

(註二八) ばすてーぶるハ此ニツキ、凡ヘテノ商品ノ上ノ稅、品物ノ取引ノ上ノ稅、及生産ノ重々ノ形式ノ上ノ稅ハ、産業發達ノ爲メ非常ニ有害テ、納稅者ニトリ面倒且ツ不便テ徵收費過多アラウトイフ。<sup>31)</sup>

(註二九) ろつしあーハ絕對ニ非常ニ小ナ租稅需要ノ國ノミカ簡單ナル租稅ノ弊ヲ避クルヲ得ヘシトイヒ、ばすてーぶるハ單稅ニ反對スル說ノ中ニ、單一ナ支拂ニテ必要額ヲ舉グルコトニヨリテ租稅ノ實際ノ重サ及不満足ヲ刺戟スルコトカアルカ、公費カ大ニ減少サレタコトヲ假定スレハ、例之、國民所得ノ八、一〇、一五%ノ代リニ三、四%ヲ要求スルコトヲ假定スレハ、産業ノ救済及徵收ノ容易カ一ノ所得稅ヲ以テ、其收入ヲ舉クル唯一ノ方法トシテススムヘキモノトスヘシトイヒ、にちちモ未タ嘗テ存在セス將來ニモ存在セサルヘキ理想國即チ非常ニ富メル國ニシテ而モ非常ニ制限セラレタル公費ヲモツ國ヲ想像スレハ、單一稅カ行ハルルテアラウトイヒ、ぼーリゆーモ國州及市町村費カ非常ニ輕小テナケレハ、例之稅率カ非常ニ輕ク四、五%位テナクテハ、單一所得稅ハ公平且ツ實行的ナルヲ得ナイテアラウ。百分ノ七、八ハ高キニ過クトイフ。<sup>32)</sup>

(註三〇) 前出註六(1)わぐな一參照、尙ホへつけるハ單一稅ハ私事情ニ於ケル非常ニ厄介ナ干渉ナシニ及銳キ大ナ監督ナシニハ實行スヘカラサルモノ

30) Beaulieu, l. c. p. 177. Bastable, l. c. p. 343. Eheberg, a. a. O. S. 181. Rau, a. a. O. S. 422. Umpfenbach, a. a. O. S. 182  
31) Bastable, l. c. p. 345.  
32) Roscher, a. a. O. S. 317-8. Bastable, l. c. p. 346. Nitti, l. c. p. 314. Beaulieu, l. c. p. 187.

テアル。——單一稅ハ非常ニ壓迫的トナルテアラウ。何トナレハ此カ各箇ノ目標ニ於テ頗ル大ナ稅額ヲ拂フコトトナルカラトイヒ、ばすてーぶるハ、嘗テあーさーやんぐカ租稅ニ於ケル簡單ハ租稅ニ與ヘラルルヲ得ル最大ナ附加的ノ重サテアルトイフタカ此ヨリイヘハ財產、所得、消費、取引、相續ノ負擔ヲ出來ルタケ公平ニ又出來ルタケ輕クナラシムル爲メ、凡ヘテカ穩カニ課セラルヘキテアルトイヒ、わーべるひハ單一所得稅ハ此カ各個人ニ一度ニ要求スル稅額ノ相對的ニ大ナル高サノ爲メニ、數多ノ徵收行爲ニ分配セラルル稅ノ多數ナルコトヨリモ一層壓迫的ニ感セラレナクテハナラヌ。租稅支拂ト結付キタル不快ノ感ハ一度ニ要求セラレル額カ大ナレハ大ナルホト益々増加スルトイヒ、ぼるぐとモ亦タ單一所得稅ハ全租稅犧牲ヲ種々ナル壓迫點ニ分散スルコトニヨリテ一層苦痛少クスルコトヲ止メルコトトナルヘシトイフ。<sup>33)</sup>

(註三一) 前註三〇、ばすてーぶる、えーべるひ、ぼるぐと參照、尙ホふいすちんぐハ租稅ノ數多ノ爲メ各人ニトリテ租稅負擔ノ擔當カ分配ニヨリ容易ニセラレル。當ニ觀念及感知ニ於テノミナラス、特ニ或種ノ稅ニツキ行ハルル生産及經營費トシテノ租稅ノ取扱ニヨリテモ然リトイヒ、こつさハ人ハ多數稅ヨリ成ル體系ニヨリテ、負擔ノ多樣ヲ以テ租稅義務者ニ一層壓迫少カラシメヤウトイフ目的ヲ達ストイフ。<sup>34)</sup>

(四) 行政原則ニ適應スル上ニテ

(A) 最少費原則ノ上ニテ——數多ノ稅ニヨルノ結果ハ確カニ單稅ヨリモ多少多費トナル傾ハアル(註三二)。カ併シ其ハ大シタコトテハナイ。トイフノハ多數稅ノ中ニハ比較的多費ナモノモアルカ極メテ少費ニテ濟ムモノモアツテ之ヲ緩メ、並ニ數稅ノ間ニ互ニ賦稅ノ基礎材料ヲ利用シ合フコトノ出來ルタケニテ之ヲ輕クスルトイフコトモアル。加之此原則其モ

33) Heckel, a. a. O. S. 146. Bastable, l. c. p. 345. Eheberg, a. a. O. S. 181-2. Borcht, a. a. O. S. 90-1.  
34) Fuisting, a. a. O. S. 17. Cossa, a. a. O. S. 135.



ノカ上記ノ正義、財政、經濟等ノ諸原則ニ比スレハ二次的價值ヲ有ツニ過キスシテ、此ニ於テ多少不利ヲアツテモ、其等ノ重大原則ヨリ見テ數多税ノ並存相互補完ヲ必要トスル以上ハ、此方ノ不利ハ宥恕スルニ足ル。

(註三二) うんぶえんばつはハ單税ナレハ財務行政ノ爲メニ便利且ツ廉價ナルヘシトイヒ、ぶあいふあーハ單一税ハ税ノ多數ナルコトヨリモ一層少費ニテ賦課シ徵收シ且ツ監督スルコトトナルトイフ。其他ばすてーぶる、ぼーリゆー、えーべるひ、らう等同様ノコトヲ説ク。<sup>35)</sup>

(B) 便宜原則ノ上ニテ、——多數税ノ爲メニ人民ニ於テ面倒手數厄介多シトイフコトモアルカ(註三三)、併シ其位ノコトヨリモ、多數税ノ爲メ負擔ノ偏重セサル處ニ、彼等ノ便宜ニ適フトイフコトカアル(註三四)。ソシテ何レカトイヘハ此後者ノ方カ一層切實テアリ、此若干便宜上ノ故障ノ爲メニ夫ノ補完作用ノ利用ヲ打棄テルコトトナルヘキモノテナイ。

(註三三) 前出註二七、二八參照

(註三四) 前出註三〇、三一參照

### 結 論

以上要之、租税ヲ單純理想的ニ論スレハ單ナル一良税ニテ租税需要ヲ凡ヘテ充タスコトモ考ヘラルルカ、少シク今日ノ實際ニ就イテ適切ナルモノヲ求ムトナレハ、或度マテ租税

35) Umpfenbach, a. a. O. S. 182. Pfeiffer, a. a. O. S. 64. Bastable. l. c. p. 343. Beaulieu, l. c. p. 177. Eheberg, a. a. O. S. 181. Rau, a. a. O. S. 422.

複雑ナコトハ已ムヲ得ナイコトテアツテ、諸税カモツ所ノ特徴ヲ利用シ、其反面ニ於テ有ツ所ノ弱點ヲ相互ニ補完シ、即チ彼等ノ補完作用ヲ利用スルコトニヨリテ、此間ニ全體トシテ諸原則ヲ相當ニ充タシ、租税理想ニ近ツキ、租税體系ヲ成形セシムルコトカムシロ選ムヘキテアル。

## 第二編 租税ニ於ケル給付能力ノ原則

### 緒言

(一) (A) 租税カ人ノ給付能力ニ應スルヲ要スルコトハ、今日ノ租税理論ニテハ一般ニ承認サルル所テアル。今日ノ租税論ハ實ニ之ヲ出發點トシ、又中心トシテ論議サレテ居リ、凡ソ租税論ノ中テ此レホト重要ナ問題ハナイ。其レ故ニ其意義ハ之ヲ理論上十分ニ明瞭ニシテ置クノ必要カアル。(B) 加之、他面ニ於テ此給付能力原則ハ其重要ニモ拘ラス、意義カ稍々曖昧テアリ、特ニ時トシテ又ハムシロ通例此ト同一義ト解セラルル所ノ犠牲平等トノ關係ニモ疑アルノ故ニ、此トノ關係ヲ明カニシ同時ニ此トノ區別ヲ示シ、此點ヨリシテモ給付能力原則ヲ明カニスルノ必要カアル。是レ茲ニ特ニ此ノ研究ヲ試ムル所以テアル。其ノ之カ適用ノ方法ニ至ツテハ次ノ別文ニ讓ル。

(二) 本文説述ノ順序トシテハ、先ツ給付能力原則ノ根據ヲ説キ、其意義ニ及ヒ、終リニ其ト平等犠牲トノ關係ヲ明カニシヤウト思フ。

### 第一段 給付能力原則ノ根據

(一) 租税ノ分配ニ於テ給付能力原則ニ據ル所以ノモノ——

(A) 租税分配ニ於テ正義原則ニ據ル所以——租税カ給付能力ニ應シテ分配サルヘシトイフコトハ廣クイヘハ、租税カ正義ニ從フテ分配サルヘシトイフコトテアリ、其正義ニ從フヲ要スルトイフコトハ、又一般ニ政治ニ於テ正義ニ從フヲ要スルコトノ一適用ニ過キナイ(註一)。凡ソ人ニハ正義ノ觀念カアリ、公正ナル政治ノ行ハルルニ於テ、人々カ満足シ安堵シ、然ラサルニ於テ不平不満カ起リ政治上ノ困難ヲ生スルコトトモナル(註二)。租税カ給付能力ニ應スルノモ亦均シク、此ノ如キ困難ヲ避ケ、圓滿平穩ナル政治ヲ行ハンカ爲メニ外ナラス。

(註一) みるカ既ニ之ヲ説イテ居ル。曰ク、何カ故ニ平等カ租税ニツキ原則タルヘキカ。其ハ此カ凡ヘテノ政治事項ニ於テ爾カアルヘキカ故テアルト。あだむすモ亦(租税ヲ公平又ハ正義ニ從テ課スヘキコトハ)、租税ニ特殊ナモノテナクテ、ムシロ一般政治原則ノ租税ヘノ適用テアルトイフテ居ル<sup>1)</sup>。  
 (註二) ばすてーぶるハ此問題ニツキテノ或誤カ、時トシテ重大ナル點ニ達スヘキ政治上ノ困難ニ遭遇スルコトトナルテアラウト説イテ居ル<sup>2)</sup>。

(B) 租税分配ニ於テ利益原則ニ據ラスシテ能力原則ニ據ル所以——處テ租税ノ正義觀ハ今日ニ至ルマテ時勢ニ依リテ變化シ、嘗テハ租税ニツキ交換又ハ利益説カ認メラレ、租税ハ

1) Mill. P. of P. E. Bk. V. Ch. II. § 2. Adams, Science of finance. p. 294.  
 2) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 296.

各人カ統治團體ヨリ受クル利益ニ應シテ賦課セラルヘシトセラレタノテアルカ、其カ今日ハムシロ人ノ給付能力ニ應シテ公平ナル負擔ヲ課スヘシトセラルルコトナツタ。此ニツキ地方税ニ於ケル特別ノ事項ハアルカ、固有ノ租税トシテ、特ニ國家ノ税トシテハ專ラ此能力ニ據ルヘキコトニハ今日殆ント争ハナイ。此ハ何カ故カ。要スルニ、此ハ其カ人民ト統治團體トノ關係ニ關スル近代人ノ理解ニ一致シ(註三)、及ヒ利益税ニヨリテハ、實行不能ニ陥ルノ缺點アル(註四)、ニ據ルノテアル。此ニツキテハ既ニ諸ノ人々ヨリ最普通ニ説カレテ居ルカラ、私ハ此ニ詳シクハ述ヘナイ。

(註三) 此ニツキテノ説明ハ廣ク何處ニモ出テ居ルカラ一々舉クルニ及ハヌ。今二三例ヲ舉ケヤウ。例之、えーべるハ給付能力ニヨル課税説ハ近世國家觀ニ最良ク相當ストイヒ、へつけるハ租税ノ實質的根據ハ強制共同經濟ノ體系ニ存シ、——此根源カ各個人ノ經濟力ニ應シテ全體ノ維持及發達ニ共カスヘキ其個人ノ務ヲ生スル。

——此根本關係カ課税ノ範圍ニ於テ直チニ凡ヘテ個人經濟力其給付能力ノ度ニ應シテ公共負擔ニ關與スヘキ原則ニ歸着ストイフ。ソシテばーリゆーハ此ノ如キ場合ニ行ハルル合理的原則ハ國民的連帶ノ原則テアル。人ハ凡ヘテノ人民カ政府ノ便益ニ、並ニ政府ニヨリ行ハルル過失ニモ其所得ノ比例ニ於テ分擔スル。隨フテ彼等ハ彼等ノ能力又ハ其所得ニ比例シテ租税ヲ拂フヘキコトヲ假定ストイフテ居ル。<sup>3)</sup>

(註四) ろつハ之ニツキ、如何ニ多クノ利益ヲ各個人カ國家ノ行爲ニツキテ持ツヤ、及如何ニ多クノ利益ヲ彼カ之ニヨリ受クルヤヲ決スル爲メノ使用スヘキ標準ナシトイフ。<sup>4)</sup>

(二) 社會政策的能力觀——處テ茲ニ給付能力ヲ純財政的見地ヨリト、社會政策的能力見地ヨリト兩見地ヨリ觀察シ得ト爲シ、前者ヨリシテハ實質的比例所得税ノ上ニ出テス、所得ノ量及質、并ニ義務者ノ欲望事情等ヲ考慮スル課税ハ後者ヨリ出ツルモノニ外ナラストイフ學者カアル(註五)。併シ私ハ其ヲ採ラヌ。私ハ給付能力原則ハ單ニ純財政的見地ニ立ツモノト爲ス。論者ノイフ如ク社會政策的ニ見テ人ノ能力ニ大小ヲ生ストイフコトハ意義ヲ成サヌト思フ。唯タ別ニ租税ノ社會政策的見解トイフコトハアル。租税ヲ取ルノニ單ニ各人ノ能力ニ應シテ取ルノミナラス、社會政策上ノ必要又ハ要求ニ基キ分配ヲ調整スルモノトシテ取ルトイフコトハアル。ソシテ其社會政策上ノ要求ニ從フトイフコトハ夫ノ能力ニ應スルトイフカ如ク多少確固タル據處カアルノテハナク、全ク時ノ時代思潮ニ支配セラレテ可動的ノモノテアリ、或時代ニハ能力原則ヲ嚴正ニ適用スルコトカ恰カモ社會政策上ノ要求ニ適フトイフコトモアルシ、他ノ時代ニハ其レ以上ニ、富者又ハ大所得者ヨリシテ多クヲ取ルトイフコトカ社會政策上ノ要求ニ適フトイフヘキテアリ、其多ク取ル度合モ亦時代ニヨリ異ルヘク、一定ノ度合ノ示シ得ヘキモノテナイ。斯クテ其社會政策上ノ要求カ能力原則ト合致スル場合ニ、而カモ其能力原則カ所得ノ量及質、義務者ノ欲望事情ヲ考慮シテ累進所

3) Eheberg, Steuer. (Conrad, Hwb. d. Stw. 3 Aufl. VII.) S. 969. Heckel, Lehrbuch. I. S. 183. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 138.

4) Lotz, Fw. S. 243-4.

得課税トナル場合ニ、其ハ夫ノ論者ヨリイヘハ純財政的ノ見地ニ立ツ公平ニ適フノテハナク、單ニ社會政策的の見地ニ立ツ公平ニ適フモノトイフコトニナルカ、私ハ此場合、何故ニ此カ純財政的の見地ニ立ツトイヒ得ナイカヲ疑フ。私ハ此場合、社會政策的の見解カ交ルトモソハムシロ附隨テアツテ、主トシテハ純財政的の見地ニ立ツトイフヘキモノト思フ。又論者カ所得ノ量及質、義務者ノ欲望事情ヲ考慮シテ累進所得課税トナルトキハ其カ財產制度ニ干涉スルコトトナルカラ、其ハ社會政策的の見地ニ立ツモノニ外ナラストイフノテアルカ、結果カ社會政策的のニナルカラシテ其ヲ社會政策的のトイハナクテハナラヌトイフコトハナイ。社會政策ヲ唯一又ハ少クトモ一ノ直接ノ目的トスルモノニシテ初メテ其カ社會政策的の見地ニ立ツモノトイフヘキテアル。ソシテ夫ノ所得ノ量及質、義務者ノ欲望事情等ヲ考慮スルトイフコトカ、別ニ社會政策上ノ目的ヲモタヌ、單ニ義務者ノ普通ノ心理狀態ヲ考察シテ給付能力ニ應スルカ爲メニ必要ト爲スノテアレハ此ハムシロ純財政的の見地ニ立ツモノトイフヘキテアル。タタ其カ或場合ニ同時ニ社會政策上ノ目的ニモ適フコトヲ得又同時ニ之ヲ目的トシタトイフコトハアル。ソシテ社會政策上ノ見地カライヘハ其以上ニモ大ナ財產又ハ所得者カラシテ多クヲ取ルコトトモナリ得ル。恰モ其處ニ社會政策的の見地ヨリノ租

稅觀ノ固有ノ領域カアツテ、夫ノ單ニ所得ノ量及質、義務者ノ欲望事情ヲ考慮スル課税ノ如キハムシロ少クトモ主トシテハ純財政的の見地ニ立ツ給付能力ニ應スルモノトイフヘキテアル。社會政策的の見解ヨリシテ社會主義的又ハ共產主義的結果ニ陥ル危險ハアルカ給付能力ノ解釋ヨリシテ斯ノ如クニナルコトハ斷シテナイ(註六)。

(註五) わぐな一ノ如シ。彼ハ曰ク、此ニ純財政上ノ立脚點ヨリシテ、各ノ法律上許サレタル營利方法カ同價トシテ、所得ノ各ノ種類及高サ、自由及非自由所得、並ニ一般ニ法律上許サレタル欲望満足ノ各ノ種類及各ノ範圍カ同資格トセララル。財產所有、一層高キ自由所得、勞働ナキ收得力其反對ノモノヨリモ一層給付能力大ナルコト、獨身又ハ小家族ニ於ケル同一所得カ大家族ニ於ケルヨリモ一層給付能力アルコト、各ノ絶對ニ同一高サノ支出隨ツテ同一稅額カ或場合ニ一層輕キ犧牲ヲ他ノ場合ニ一層重キ犧牲ヲ示スコトハ争ハレナイ。併シ此等ノ凡ヘテノモノカ恰カモ所得、收得ノ不同ナル種類及高サノ隨テスル所ノ結果デアツテ、此不同ハ法律制度及此ニ基ク經濟的動力ノ體系ト共ニ與ヘラルル。故ニ此標準ハ此ニハ適用スルヲ得ヌ。課税制度ノ爲メノ此ニ基ク各箇ノ要求ハ正當テナイ。——經濟的給付能力及同一稅額ニ存スル犧牲ノ測定ニ關シ家族ノ大サ等ノ考慮モ亦排斥サル。何トナレハ此カ人的責任ノ原則、社會及國民經濟ニ於ケル箇人主義ノ精神ニ衝突シ、課税ノ根據及租稅負擔ノ分配ノ說トシテノ享樂說及保險說ニ於ケル正當ナル眞髓トモ反對スルカラ。此ニハ經濟的給付能力ニヨル平等ナル課税目的デアアル。——此ニ被稅者間ノ所得、收得、財產ノ相對的分配ヲ變更シナイテ、併テ各箇ノ稅額ノ減却ノ後ニ夫ノ分配力前ト同一ナルカ如キ稅ノミヲ平等トイフヘキテアル。此故ニ此ニ本質ニ於ケル平等及經濟的給付能力ニヨル課税ノ平等カ比例的ナル實質的ナル所得稅ニ見出サルト<sup>5)</sup>。

5) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 449-450.

(註六) ろつてつくハ給付能力トイフ詞ノ延長シ得ヘキコトノ爲メニ、共產主義的ナル富者ノ一部ノ徵發ニ導ク所ノ此詞ノ適用ヲ恐レ(1)レバる(2)ニ依ル、ろつつハ現在國家ニ對スル不信認ニ於テ、財産階級ハ暫ラケ給付能力ニヨル課稅ヲ其財布ニ對スル公權力ノ限ナキ要求ノ危險ト見做シタ。即チ多少非政治的反國家的ナル市民的立脚點カ長ク獨逸ニ於テ租稅事項ニツキ存シタ。此カ今尙佛國民ノ中ニモ可ナリ廣カツテ居ルトイフカ<sup>6)</sup> 其ハ給付能力ノ適當ナル解釋ノ生スヘキ危險テハナク、ムシロ社會政策的見解ノ使用ノ危險テアル。

## 第二段 給付能力原則ノ意義

(一) 給付能力原則ノ意義其モノ——(A) 給付能力ニ應スルトイフコトハ給付シ得ル力ニ應スルトイフコトテアル。ソシテ給付トハ人カ外部ニ或影響ヲ齎ラスコトテアリ、(註七)、租稅カ一ノ物的給付テアルカラ、租稅ニ於ケル給付能力ニ應スルトイフコトハ、單ニ物的ノ力又ハ物的實仕ニ應スルトイフコトノ如クニ見ユル。斯クテ所得又ハ財産ノ客觀的ノ大サカ即チ此給付能力ノ如クニ解スルモノガアル(註八)。(B) イ併シ近代ノ文明國民ノ給付能力ハ事實此ノ如クニ有形的非心理的ニ考察スルコトヲ許サナイ(註九)。租稅ニ於ケル給付能力トハ、本來、物其モノノ力テハナクテ、人ノ租稅ヲ給付シ得ル力テアリ、其人ハ又複雑ナル心理的考察ヲ爲スモノテアル。ノ如キ人ノ或物ヲ出シ得ル力トイフノテアルカラ、純物的ノ

6) Eheberg, a. a. O. S. 969. Lotz, a. a. O. S. 243.

モノテモナケレハ、純人的ノモノテモナイ。人的ニシテ物的ノモノテアル(註一〇)。人ノ心ノ評定ニ現ハレタル物ノ状態テアル。其故ニ物ノ状態ハ同テアツテモ人ノ主觀的事情ニヨリ異リタル力トナリ得ルシ、物ノ方ニ於ケル變化モカ力ノ上ニ變化ヲ與ヘ得ル。此ノ如ク給付能力カ人ノ主觀ニ關スル所ヨリシテ、此カ犠牲ト關聯スルコトトナリ得ル。即チ租稅ノ給付能力ニ應スルトイフコトカ犠牲ノ平等ニ適フコトトナル。其ハ租稅カ負擔者ノ主觀ニ於テ一ノ犠牲テアルカラテアル。ソシテ其ノ犠牲トイフノハ固ヨリ租稅カ義務ヨリ出テタモノテハアルカ、實際普通ニハ一ノ苦痛トカ負擔トカイフモノヲ意味スルカラテアル。其ハ又其ノ物ニ存スル増殖力及消費能ヲ棄ツルコトニ於ケル厄介ヲ意味スル(註一一)。義務ヨリ出テタモノテアルカラ一ノ快樂トイフ風ニモ考ヘラレヌコトハナイ、又事實サルコトモナイテハナイカ、大局上ヨリスレハ矢張り其ハ例外テ、苦痛トカ負擔トカ厄介トカイフ風ニ見ルノカ通例テアル。斯クテ給付能力ニ應スルトイフコトハ犠牲ニ堪エ得ルノ力ニ應スルトイフコトト解スルヲ得ル(註一二)。(ロ) 處テ期ノ如ク給付能力ヲ多少主觀的ニ解スルトシテ、諸多ノ學者ノ與エタ意義ニハ色々アル。或ハ(1) 廣ク經濟ニ租稅ヲ出スコトヲ可能トシ又ハ容易トスル經濟的動機ノ全體(註一三)、ト解スルモアルカ、其ハ廣キニ失シ穩當テナ

イ(註一四)。或ハ(2)單ニ給付能力ノ基ク所ノ動機ヲ列舉シ(註一五)、或ハ(3)給付能力ノ爲メニ測定スヘキ表示ヲ舉ク(註一六)ルモアルカ、何レモ夫ノ力ノ意義ヲ示ストシテハ適切テナイ(註一七)。(4)或ハ個人的障礙ナシニ出シ得ルカトイフ解釋モアルカ(註一八)、其ハ利己的立場ニ陥ルノ誹ヲ免レヌ(註一九)。(5)或ハ又、人民ト統治團體トノ間ノ釣合アル分配ニ基キテ定義ヲ與フルモアルカ(註二〇)、其ハアマリ廻リ遠イ説明トイハナケレハナラス。故ニ其等ヲ凡ヘテ採ラストシテ、私ノ示シタ定義ニテハ一寸見ルト、給付スヘキ額ト全所得トノ關係ヲ如何ナル動機カ決スルカノ説明ヲ缺クノ非難<sup>7)</sup>ヲ受クヘキカ如クテアルカ、併シ更ラニ考フレハ之ニヨリテモ心理的并ニ物理的動機カ之ヲ決スルコトハ自ラ示サレテ居ルトイフコトカ出來ル。

(註七) ふおつけハ説明シテ曰ク、給付トハ自身ノ人格ノ限界ヲ越エテ或影響ヲ行フコトアルト。<sup>8)</sup>

(註八) あだむすみすか各國臣民ハ政府ノ支持ノ爲メニ出來ルタケ彼等ノ其々ノ能力ニ比例シテ即チ彼等カ其々ニ國家ノ保護ノ下ニ享受スル所得ニ比例シテ貢獻スヘキモノテアルトイヒ、ぼーりゆーカ人ハ凡ヘテノ人民カ其能力又ハ其所得ニ比例シテ租稅ヲ拂フヘキコトヲ假定ストイフノハ、<sup>9)</sup>動モスレハ多數ノ人々ヲシテ能力ト所得トヲ同物ノ如ク解セシメタ。

(註九) につちハ近代國家ニ於テ及特ニ文明人ニ於テ租稅制度ニ關シ人民ノ箇人的事情ヲ考慮シナイコトハ可能ナ

ナイ。經濟的能力ニ關スル品質的及主観的要素ハ彼等ノ間ニ非常ナル差異ヲ定ムルカ如キモノテアルトイフ。<sup>10)</sup>

(註一〇) しゆふれーハ租稅力ノ大サハ各個人ニ取リテ同テナイ。何トナレハ租稅力ノ客觀的ノ基礎(財産及所得)カ異リ、人的ノ私人需要カ異リ、同一稅額カ租稅力ノ不同ノ大サノ基礎ノ上ニ行フ壓迫カ異ルカラ。——人カ租稅力ヲ正當ニ判斷シ及公平ニ捕捉シヤウトスレハ、租稅力ノ物的要素ノ外ニ人的要素カ計算ニ入レルヘシトイヒ、ろつしあーハ實際公平ニ課稅スルカ爲メニハ、財産及所得ノ意義カ單ニ數字的ニ解セラルヘキモノテナイ。ムシロ此際義務者ノ經濟的欲望ト蓋然的ナル希望トニ(此等ノモノカ此ノ如キモノトシテ國家ヨリ承認セラルルタケニテハ)相當ノ考慮ヲ取ルヘキモノテアルトイフ。<sup>11)</sup>

(註一一) ろつつハ凡ヘテノ課稅ニヨリテ個人又ハ家計ニ厄介カ課セラルル。先ツ以テ自由ナル私人ノ處分ニ立ツ所ノ方便ノ縮少カ生セラルル。——租稅ノ負擔ハ常ニ各人ニトリテ其所得ヲ消費シ又ハ投資スヘキ能力ヲ減少スルコトヲ結果ストイヒ、せりぐまんハ犧牲說ニテハ租稅ニヨリ如何ニ多クノ彼ノ財産又ハ所得カ彼自ラノ消費ノ爲メニ殘ルカラ問フ。此カ全ク財政ノ主トシテ消費的ナル說テアル。併シ理論ノ一層注意深キ分析及實際ノ事實ト一層調和スヘキモノハ、理論ノ消費的方面ガ生産的方面ニヨリテ一層強メラレナケレハナラヌコトノ結論ニ導ク。或人ノ支拂フヘキ能力ヲ測定スルコトニ於テ、吾人ハ其財産又ハ所得ヲ出スコトニ於テ彼ノ上ニ課セラルル負擔ニツキ考ヘナクテハナラヌノミナラス、彼カ其財産又ハ所得ヲ保持スルコトニ於テ受クヘキ機會ヲモ考ヘナクテハナラヌ。——含マレタル眞ノ犧牲ハ獲得及處分ノ犧牲テアル。能力ノ古キ說ハ唯犧牲ノ後ノモノヲ取扱フ。能力ノ新シキ說ハ兩種ヲ含マナクテハナラヌトイフ。<sup>12)</sup>

(註一二) ばすてーぶるガ平等能力ハ犧牲ニ堪ユル平等能力ヲ意味ストイフヨリ見レハ、吾人ト同見ノヤウテモアルカ、彼カ更ラニ能力ハ最多ク自ラ或客觀的標準ニヨリ測定セラレ、犧牲ハ元來關係スル人民ノ感情ニ關スル。

10) Nitti, Principes. p. 307.

11) Schäffle, Steuern. A. T. S. 270, 276. Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. I. S. 232.

12) Lotz, a.a.O.S. 216, 239. Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 339, 340.

7) R. Meyer, Principien der gerechten Besteuerung. S. 183-4.

8) Vocke, Fw. S. 180.

9) A. Smith, Wealth of nations. Bk. V. Ch. II. Pt. II. Beaulieu, l. c. p. 138.

此故ニムシロ主觀的テアルトイヒ、又犧牲原則ノ使用ニ於ケル混雜カ能力ノ客觀的標準ヲ守ルコトヲ正當トスルカ如シトイフニ至リテハ全ク吾人ト別ノ見地ニ立ツ。<sup>13)</sup>

(註一三) ろばいとまいやハ給付能力ヲ以テ經濟ニ租稅ヲ出スコトヲ可能トシ又ハ容易トスル所ノ凡ヘテノ經濟的動機ノ全體ト解ス。<sup>14)</sup>

(註一四) ぐるんつゑるハ評シテ曰ク、ろばいとまいやノイフ如キ曖昧ナル意義ハ精々一般的ナル感情の判斷ニハ適スヘキモ租稅義務ノ精密ナル計算ニハ適シナイト。<sup>15)</sup>

(註一五) ゼーガーハ貢獻能力ハ租稅義務者ノ年々ノ純所得ト其緊要ナル欲望トノ關係ニ存スト爲ス(まいやニ依ル)。<sup>16)</sup>

(註一六) わぐなハ或人ノ經濟的給付能力ハ二ノ元素ニ存スル。物財ノ收得及所有ニ關スルモノト、自己ノ爲メニ及義務的ニ他人ノ爲メニスル欲望満足ニ此財ノ使用ニ關スルモノトアル。第一點ニ於テ先ツ勞働能力、勞働ヲ經濟的ニ利用スヘキ機會、勞働ヨリ生スル所得ノ種類及高サ、次キニハ人ノ財產ノ所有、其種類及高サ、及此ヨリ生スル所得ノ高サ、更ラニハ財產ノ利用ヨリ又ハ純粹偶然ニ此所有ヨリ生スル所ノ其他ノ所得ニ屬セサル且ツ通例所得ニ計算サレサル收得ノ種類及高サ、更ラニ贈遺收得ニ歸スル。第二點ニツキテハ特ニ自然人ノ所得、財產及其他ノ收得ニ基ク所ノ負擔及義務カ決定的テアルトイヒ、びーるざつクハ租稅ハ一般ニ國民ノ貢獻能力ノ割合ニ應シテ齎ラサルコトカ希望スヘキテアル。即チ箇人ノ物的財產及人的生産力ノ純收益ニシテ、其地位ニ相當シタル需要ノ充足ノ後ニ殘ル部分ノ割合ニ應シテ齎ラサルコトカ希望スヘキテアルトイフ。<sup>17)</sup>

(註一七) ろばいとまいやハ評シテ曰ク、ゼーガーノ理解ハ所得ト欲望トノ關係ノ今一層詳シキ説明ヲ要スル。ツシテわぐなノ定一ハ一層豐富デアルカ尙不完全テアルト。<sup>18)</sup>

13) Bastable, l. c. p. 301, 302.  
14) R. Meyer, a. a. O. S. 309.  
15) Gruntzel, Grundriss d. Fw. S. 25.  
16) R. Meyer a. a. O. S. 182.  
17) Wagner, a. a. O. S. 444. Biersack, Ueber Besteuerung. S. 88.  
18) R. Meyer, a. a. O. S. 183.

(註一八) らうハ曰ク、最切ナル欲望ノ満足ノ爲メニ損害ナシニ租稅ヲ出スヘキ、人ノ財產狀態ニ基キタル可能ヲ租稅能力又ハ貢獻能力トイフト。<sup>19)</sup>

(註一九) まいやハ評シテ曰ク、此種定義ノ非難ハ、彼等カ租稅能力ノ表示ヲ、私經濟カ其固有ノ利益ノ保持ノ下ニ出シ得ル所得又ハ財產ノ部分ニ求ムルコトニアリト。<sup>20)</sup>

(註二〇) しゑふれハ此見ヲ探ル曰ク。各ノ給付能力アル人ノ租稅力トハ、或人ノ公共的存在ノ爲メノ需要ト、其私的存在ノ爲メノ需要トノ間ニ、彼ノ爲メニ財產及所得ニヨリテ處理スヘキ方便ノ鈞合アル分配ノ原則ニヨリテ生スル所ノ、一定ノ併作ヲ變動スル所ノ大サテアルト。<sup>21)</sup>

(二) 吾人ノ定義ノ批評——A) 右イフ如ク給付能力ヲ主觀的ニ解スルニツイテハ、之ヲ單純ニ客觀的ニ解スルト異リ、其大小ヲ測定スルコトカ因難トナル。隨フテ事物ノ處置ヲ多少曖昧トシ又ハ恣意的トスルトイフ弊カアルカラ採ラヌカ良イトイフ見方モアル(註二二)。併シ(B) 翻テ考フルト、イ其ハ主觀的トハイヘ、各個人ノ獨特ナル主觀的判斷ヲ取上ケルノテハナク、單ニ平均人ニツキ普通ニ然リト認メ得ヘク且ツ認メテ弊害ナキタケノ主觀的事情ヲ考慮スルノテアルカラ、此ニ多少客觀的ノ根據アリトモイヒ得ヘク、恣意トカ曖昧トイフ非難ハ可ナリ之ヲ免ルルヲ得ル。極精密トイフコトハ出來ナイニセヨ、斯カル事項ニツキ期待シ得ヘキタケノ満足サヲ以テハ指示シ得ル(註二二)。又此ノ如ク給付能力ヲ純客觀的

19) Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. I. S. 396.  
20) R. Meyer, a. a. O. S. 183.  
21) Schäffle, a. a. O. S. 270.

ノモノトセスシテ主觀的ノモノトスルコトハ、學問上ニハ面倒ナル考究ヲ要スルコトニナルカ、其爲メニ深ク色々ノ支持點ヲ詮議スルコトニナルカラ、考究者ニトリテハ一層興味カアリ、學問研究ノ餘地カ大ナルヲ得ルコトニモナル。(ハ)又此ノ如ク主觀的ノモノトナルノ結果、多少恣意曖昧トナル恐カアルヨリシテ、却ツテ研究者特ニ立法者ヲシテ一層慎重ニ又用意周到ナラシメ、其點カラシテモ、頗ル精確ニナリ(註二三)、又相當公平ニモナリ得ル(註二四)。

(註二一) ぼりゆーハ吾人ノ見解ニテハ此說ハ單ニ感情的テ、合理的基礎ヲ有タナイトイヒ、らうモ個人的價值評定、租稅支拂ニヨリテ生スル損失ノ感知ハ偶然ノ慣習及觀念ニヨリテ異ル。其ハ詮索シ難ク、且ツ租稅賦課ニ於ケル考察ニハ使用スヘカラサルモノテアルトイヒ、ぶあいふあいモ各人ノ感知ハ、固ヨリ測定セシメナイ。此カ餘リニ多ク各人ノ全體ノ組織ニ係リ、租稅ニ於ケル感知ノ度ニツキ一般ニ行ハルル規則ヲ定メシメナイ。例之、欲深者ハ或稅ヲ常ニ浪費者ヨリモ一層嚴シク感スルテアラウシ、多血性ノ人ハ粘液性ノ人ヨリモ各ノ不愉快ヲ一層多ク又一層烈シク感スルテアラウ。其故ニ感知ノ絕對ノ同一ハ人間ノ間ニハ全ク作ルコトヲ得ヌトイヒ、まいやーハ平等犧牲說ハ意義ノ一定ノ成形ヲ完全ニハ缺ク。此原則ノ適用ハ、租稅ノ結果ニ於ケル欲望ノ満足ノ制限ヲ指示スルガ、何處ニ此犧牲ノ平等カ存スルヤ、此カ一般ニ比較スヘク測定スヘキ如何ナル關係ニテ然ルヤノ指示ヲ缺ク。——欲望満足ノ順序ハ各個人ノ決心ニ任カサレ、其恣意的ナルコトカ各ノ計算ヲ不可能トスルヤウテアルトイヒ、<sup>22)</sup> 欲るひモ給付能力說ニハ今日モ反對カナイテナイ。特ニ給付能力ヲ變セシムル所ノ人の相違カ餘リニ成形スルコト困難テ、信頼スヘキ給付能力ニヨル課稅ヲ可能トスルニハ餘リニ甚シク變動スルノ非難アリトイフ。

22) Beaulieu, l. c. p. 140. Rau, a. a. O. S. 394. Pfeiffer; Staatseinnahmen. II. S. 15-6. R. Meyer, a. a. O. S. 184. 201. Eheberg, a. a. O. S. 969.

(註二二) 前註ニ舉クル如ク、らう、ぶあいふあい、まいやー等一方ニ犧牲ノ測定難ヲ説クモ、他面ニ其ニ於ケル或確實性ヲモ認ムル。即チぶあいふあいハ犧牲ニツキ人ノ氣質、性質ノ相違ニハ關シナイテ、單ニ正常ノ平均的ノ人間ニ於ケル感知ノ同一ヲ達スルコトニ關シ得ルトイヒ、らうモ一般ニハ、或貨幣額カ所有者ニトリテ其全體ノ使用スヘキ財ノ蓄ノ一層大ナル部分ヲ成セハ成スホト、彼ニ供セラルル全體ノ財ノ享樂ノ一層大ナル部分ヲ成セハ成スホト、一層高キ價值ヲモツコトヲ假定スルヲ得ル。此故ニ租稅ニ依ル負擔ハ、人カ之ヲ國民ノ財産狀態ニ應シテ分級スルトキニ最同等及公正トナルテアラウトイヒ、まいやーハ、箇人ノ行爲方法ハ其利益ニヨリ條件セラルル。此故ニ彼カ此利益ヲ正當ニ認識シ且ツ保存スルコトヲ理解スル條件ノ下ニハ、全ク計算スヘカラサルモノテハナイ。吾人カ人間ノ行爲ヲ其欲望満足ノ順序ニ於テ考察スルトキハ、先ツ有名ナル經驗法則カアル。各人カ一層切ナル欲望ヲ一層切ナラサルモノノ前ニ満足スルコトヲ法則カアル。——一人カ他人ノ欲望ヲ感スルコトハ明カニ考ヘラレナイカラ、種々ノ箇人ノ欲望ヲ互ニ比較スルコトハ經驗ニテハ支持點ヲ缺クヤウテアル。併シ吾人ハ日常、他人ノ欲望ノ烈度ヲ測定シ、即チ之ヲ自己ノト又ハ第三者ノト比較スルコトヲ考フル。——此方法ニヨリテノミ他人ノ欲望ノ烈度カ唯頗ル不完全ナル方法ニテ認ムルヲ得ルコトナル。——經驗ニヨレハ同一外界狀況ノ下ニ生存スル人々ニハ、或限界内ニテ同一及同様ニ集團サレタル欲望ヲモツ。此方法ニテ欲望ノ相違カ大部分、其外見の偶然ナル箇人の性質ヲ失ヒ、外形上客觀的ニ認識シ得ヘキ事情ノ相違ニ歸セシメラルル。——租稅ノ正常ノ形態、又ハ平均的影響カ被稅者ノ同一ノ犧牲ニ導カナクテハナラヌトイフ。<sup>23)</sup>

(註二三) ろつしあーハ多クノ法律ハ給付能力ト所得トノ差異ヲ、此カ所得ノ大サノ確知ニツキ達スルノヲ例トスルト、概然の精密ノ同一度ニテ成形シタトイフテ居ル。<sup>24)</sup>

(註二四) につちハ、みるノ考ハ假令實際ニ定義スルコトハ不可能テモ、積極的立法ニ於テ公正ノ方ニ有功ナル刺

23) Pfeiffer, a. a. O. S. 16. Rau, a. a. O. S. 394-5. R. Meyer, a. a. O. S. 201, 313, 315-6, 317.

24) Roscher, a. a. O. S. 232.



## 第三段 犠牲平等ノ意義及此ト給付能力原則

## トノ關係

(一) 犠牲平等ノ意義——犠牲平等ノ要求トハ租税ノ租税義務者ニ與フル犠牲ヲシテ平等ナラシメヤウトイフコトテアツテ(註二五)、租税ヲ其結果ニ於テ正義ニ適ハシメヤウトイフノ要求テアル。此ハ租税カ人々ニトリ一ノ犠牲ナルコトヲ認メ、一ノ苦痛壓迫ナルコトヲ認メ、此感知ノ均等ナルヲ要求スルノテアル。斯カル苦痛ノ感知ハ元來人ノ主觀ニ存スルコトテアルカラ測定スルコトモ比較スルコトモ困難ノヤウテハアルカ(註二六)、併シ租税ニツキ問フ所ノモノハ各個人ノ具體的ノ犠牲觀テハナク、又斯カルモノニ依ルコトハ穩當テモナイ。例之、利己心強キ人ハ同一事情ノ下ニモ同一税ヲ公共心厚キ人ヨリモ一層重キ苦痛ト感スルカ、此ノ如キコトハ之ヲ考慮シテ前者ニ負擔ヲ輕クスルコトヲ努ムヘキテハナイ。ムシロ各人ノ心理ヲ平均人ノ尺度ニヨリ考慮シテ其苦痛ノ平等ヲ得ンコトヲ期スヘキテアル。即チ前ニイフ如キ個人的偏見ハ一切問ハスシテ、其々ノ事情ノ下ニ平均人カ感スヘキ

25) Nitti, l. c. p. 308.

犠牲ニヨリテ比較スヘキテアル。各個人ノ主觀其モノニハ依ラナイカ、各人ノ各場合ニ於ケル特別事情ハ出來ルタケ之ヲ考慮スル。其事情ノ下ニ於テ各人ノ普通ニ感スヘキ苦痛ヲ考慮シテ決スルノテアル。此ニハ其變化動搖ニ自ラ一定ノ法則カ行ハレ居リ、一定ノ型カ存在シ、漫然ト動クモノテナイ。隨フテ極精密テハナイニセヨ、斯カル事項ニツキ期待シ得。満足サヲ以テハ指示シ得ル(註二七)。又夫ノ租税カ快樂トイフコトモ箇々ノ場合ニハアリ得ルカ、平均人ニツキテハ、矢張り苦痛テアリ、其苦痛カ種々ナル事情ノ下ニ平均人ニ於テ變化スヘキ工合ヲ精密ニ考量シテ租税ノ各人ニ及ホス影響ヲ均等ナラシメヤウトイフノテアル。

(註二五) しえふれ一ハ各人カ拂フ所ノ全體ノ税ハ、各人ニトリテ他人ニトリテ同一ノ人的犠牲ヲ示スヘク、或人ニトリテ一層苦痛ノ大ナルモノテアツテハナラヌ。即チ凡ヘテノ人ニトリテ同一ノ壓迫度ヲ示スヘキモノテアルトイフ<sup>26)</sup>

(註二六) 前註二一参照。

(註二七) 前註二二参照。

(二) 犠牲平等ト給付能力原則トノ關係——(A) みる以來少カラサル學者カ租税ハ能力ニ應シテ平等ナルヘキヲ説キ、同時ニ租税ノ犠牲ノ平等ナルヘキコトヲ説イタ。ソシテ彼ト此トヲ

26) Schaffle, a. a. O. S. 279.

同事ト爲シタ(註二八)。尤モ夫ノ説明ニハ二様アツテ、能力ノ方ヲ主トシテ補フニ犠牲平等ヲ以テシタルカアリ(註二九)、犠牲平等ヲ主トシテ能力平等ニテ補充セシメタルカアル(註三〇)。(B)併シ私ノ見ル所テハ二者同テハナイ。別物テハアルカ、同一物ノ表裏ノ如キモノテ互ニ相一致スルト思フ。即チ租稅ニ於ケル能力平等ト犠牲平等トハ何レモ租稅主體タル人ニ於ケル或狀態ノ平等又ハ正義ニ適應スルコトヲ期スルノテアルカ、前者ハ積極的ノ力ノ平等ヲ示シ、後者ハ消極的ノ損失ノ平均ヲ示ス(註三一)。前者ハ租稅ヲ課セラルル前ニ原因トシテ租稅主體ニ存スル狀態ニ關シ、後者ハ租稅ヲ課セラレタル後ニ於ケル結果トシテ租稅主體タル人ノ心ニ生スヘキ狀態ニ關スル(註三二)。前者ト雖モ純物的ノ狀態テハナクテ物ニツキ人ノ心ニ影スル所ノ狀態ニ關スル。經濟現象トシテ共通ナル價值判斷ノ伴フ所ノ力ニ關スル。能力ニ應シテ平等ニ課稅スル結果カ平等犠牲ヲ齎ラシ、犠牲平等ヲ努ムルトキハ能力ニ平等トモナル。即チ結局同一ニ歸スルカ着眼點カ異ルノテアル。(C)然ルニ或學者ハ此二者ノ一致セサル所アルヲ注意スル。其ノ見解ニ依ルト、給付能力ノ方ニハ犠牲平等ニテ考慮セサル二ノ元素アリトイフノテアル。即チ其一ハ夫ノ最小活資免稅ニ現ハレタルモノテ、小所得者ニ於テ租稅ニヨリテ生スル缺乏カ人ノ有機體ヘノ生理上不良ナル影響ヲ

結果スル經濟ノ性質又ハ狀態テアリ、他ハ、不勞所得重課ニ現ハルルモノテ、收得方法カ租稅ノ影響ニ變化ヲ生シ、不勞所得課稅ハ欲望満足方便ヲ取去ルニ止マルノニ、努力所得ノ課稅カ欲望満足方便ヲ取去ルノ外、生産ヲ困難トスル影響アルニ因ルノテアル(註三三)。併シ此等ヲ以テ犠牲平等原則ノ例外トハイフヲ得ヌ。即チ右第一ノ場合ニハ非常ニ大ナ犠牲カ存在シテ、隨フテ之ヲ課稅セサルコトヲ穩當トストイフ風ニ解スルヲ得ルシ、第二ノ場合ノ生産ノ上ノ困難モ犠牲ノ中ニ込メルコトカ出來、ソシテ同額トシテモ不勞所得ノ場合ニハ努力所得ヨリモ一層犠牲小ナリト解スルヲ得ル。尤モ進ンテ考フルト努力所得課稅カ彼ノ見解ノ如ク生産ヲ困難トスルトイフコトハ必スシモイヘナイ。此稅カ行ハレストシテ其所得カ凡ヘテ生産ニ用キラレスシテ、全ク浪費ニ向ケラルルカモ知レナイ。又不勞所得ナリトテ必スシモ凡ヘテ人的消費ニ向ケラレス、此カ有益ナル生産ニ向ケラルルカモ知レナイ。故ニ論者ノイフ如クニハイヒ得ナイ。併シ其等ヲ別トシテ不勞ノ場合ニハ其反對ノ場合ヨリモ出シ易ク、又租稅ニヨル犠牲ノ割合ニ小イコトハ爭ハレナイ。何レニセヨ夫ノ二ノ場合トモニ例外ト認ムルニ及ハナイ。

(註二八) みるハ租稅ノ平等(能力ニ應シ)ハ犠牲ノ平等ヲ意味スル。此ハ各人カ各ノ他人カ其支拂ノ分前ニヨリ受

クルヨリモ多カラス少カラサル不便ヲ、彼ノ支拂ノ分前ニヨリ感スルカ如クニ、政府ノ費用ニ各人ノ貢献ヲ分配スルコトヲ意味スルトイヒ、べるぎうスハ平等課税ノ原則、其ノ眞ノ意味ニヨレハ唯タ犧牲ノ平等ヲ意味シ得ルモノトイヒ、こゝんハ犧牲原則即チ給付能力ニヨル課税ノ原則トイヒ、らうハ租税義務測定ノ方法トシテ、利益享樂度ニ對立シテ、財産状態ニ基ク貢献能力又ハ租税ニヨリ生セラルル缺乏ヲ擧ケ、わぐな一ハ犧牲ニヨリ分配サレタル經濟的給付能力ニヨル課税ノ爲メノ要求トイヒ、かいづるハ社會的見地ニテハ公正ハ犧牲ノ内部的實質的ノ平等ニ存スルト爲シ、しほふれ一ハ租税制度ノ政治的理解ハ犧牲ノ平等又ハ主觀的給付能力ノ標準ニヨル約合ヲ得ルコトノ承認ヲ要求ストシ、ふいすちんぐハ今日獨逸ニテ支配スル往々ニシテ犧牲說ト呼ハルル所ノ給付能力ニ依ル課税說トイヒ、更ニ之ニヨリ各個人ハ彼ノ給付能力及租税力ノ度ニ應ジテ租税需要ニ應スルコトニ干與スヘキテアル。各人カ國家ニ其人的給付能力及租税力ニ相當シ隨フテ凡ヘテノ者ヨリ平等ニ感セラルル犧牲ヲ齎ラスカ如クニ干與スヘキテアルトイヒ、いへるハ給付能力ニヨル課税說ハ主トシテ犧牲說ト同義トイヒ、租税ノ根據ヨリシテ、租税義務カ其經濟的給付能力ニ比例シテ課セラルルコト、又ハ租税ニヨリ置カレタル犧牲カ凡ヘテノ人ニ同一ニ感セラレルコトノ要求カ生ストイフ。<sup>27)</sup>

まいや一モ給付能力ノ下ニ、經濟ニ租税ヲ出スコトヲ可能トシ又ハ容易トスル所ノ凡ヘテノ經濟的動機ノ全體ヲ解シ、犧牲ノ下ニ、租税ノ經濟ノ上ヘノ全體ノ影響ヲ解スルヤ否ヤ、二ノ說ハ其實質的内容ニ於テ完全ニ一致ス。——此理解ニ於テ二ノ說ハ唯同一考ノ異リタル表示テアルトイフ。<sup>28)</sup>

(註二九) まいや一ハ犧牲平等ト給付能力說ト同モノトシテ、其說ノ實質的内容ノ開陳ハ給付能力ノ意義ヨリ出發點ヲ取ラナケレハナラヌトイヒ、わぐな一モ給付能力ニヨル課税ノ原則カ精密ナル説明ヲ要シ、之ニツキ犧牲說ノ助力不要ナラスト爲シ、人カ平等課税ノ問題ヲ社會政策的觀察點ヨリ説明スルトキハ、此ニノミ應用スヘキ

27) Mill, l. c. § 2. Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 256. Cohn, System d. Fw. S. 247. Rau, a. a. O. S. 393. Wagner, a. a. O. S. 446. Kaizl, Fw. II. S. 211. Schäffle, a. a. O. S. 279. Fuisting, Grundzüge, d. Steuerlehre. S. 11. Eheberg, a. a. O. S. 970. Derselbe, Fw. 9 Aufl. S. 168.  
28) R. Meyer, a. a. O. S. 309.

犧牲說ニヨリ變化ヲ受クル。何トナレハ犧牲說ノ適用ニヨリ避クヘカラサル現存所得及財産分配ノ攻撃力此ニ初メヨリ原則上排斥セラレナイカラトイヒ、みる、ろつしあ一モ能力ヲ犧牲ニヨリ説明ス。<sup>29)</sup>

(註三〇) のいまんハ前ニハ租税能力ニヨル課税ヲ、努ムヘキ目的ニ定メラレタルモノト爲シ、此目的ヲ課税ニ於ケル出來ルタケノ犧牲平等ト同一トシタ。然ルニ後ニハ變更シテ、出來ルタケノ犧牲平等カ彼ニ目的トシテ現ハレ、租税能力ニヨル負擔ハ、唯此カ夫ノ目的ニ近寄ルタケニテ辯護スヘキ方便トシテ現ハルル。<sup>30)</sup>

(註三一) ばすて一ぶるハ曰ク、能力ハ貢献スヘキ力ノ積極的要素ヲ示シ、犧牲ハ貢献ニヨル損失ノ消極的要素ヲ示スト。<sup>31)</sup>

(註三二) まいや一ハ犧牲的不平等原則ハ租税ノ結果カ平等ニ現ハルルコトヲ要求シ、給付能力ハ課税セラレタル經濟ノ一性質テアルトイフ。<sup>32)</sup>

(註三三) まいや一ハ犧牲ヲ、租税ノ欲望満足ノ上ニ於ケル影響ニ求ムルヲ得ト爲シ、此理解ニテハ犧牲平等說ハ給付能力說ト最早一致スルヲ得ヌ。併シ犧牲ノ意義ノ一層明確ナルコトニヨリテ、此カ給付能力ヨリモ一層精密ナル標準トナリ得ト爲ス尙説明シテ曰ク、犧牲ハ専ラ消費過程ニ於ケル租税ノ影響ノ爲メノ表示テアツテ、所得ハ専ラ個人欲望ノ満足ノ爲メニ處理ニ立ツ所ノ方便ノ額トシテ現ハルル。所得カ取得サルルカ、如何ニ取得サルルカハ消費ニテハ通例何ノ影響ヲ有タナイ。然ルニ一方ニ課税サルル經濟ノ状態其モノ、他方ニ取得方法カ租税ノ影響ヲ變化スル元素テアル。第一點ニ於テ所得ノ小ナル結果ニ於テ、租税カ義務者ノ維持ヲ危ウスヘキ處ニハ課税カ現ハルヘカラストイフコトカアリ、此ニヨリ最少活資ノ免税カ理由ツケラレル。此ニ犧牲平等原則ノ固有ノ例外カアル。最少活資モカ此ニ課セラレル犧牲カ其他ノモノニ課セラレルヨリセ一層大ナラサル方法ニテ課セラレルコトヲ得ル。此ニヨリテ犧牲平等ノ原則ガ充タサル。然ルニモ拘ラス最少活資免除カ要求セララルトキ

29) R. Meyer, a. a. O. S. 309. Wagner, a. a. O. S. 455. Mill, l. c. Roscher, a. a. O. S. 232.  
30) Neumann, Zur Gemeindesteuerreform in Deutschland, S. 255.  
31) Bastable, l. c. p. 301.  
32) R. Meyer, a. a. O. S. 276, 308.

ニ、此カ原則ノ例外テアル。即チ此カ課稅公正ノ判斷ノ爲メニ犧牲ノ平等ヨリモ他ノ元素カ考察ニ來ルコトヲ示ス。此場合カ課稅ノ影響ニ標準トナル凡ヘテノ元素ニ考察ヲ要求スル所ノ給付能力ノ原則ニ從屬スル。即チ租稅ニヨリ生スル缺乏ノ、經濟人ノ有機體ヘノ生理上ノ影響ヲ結果トシテモツ所ノ經濟ノ性質カ給付能力ヲ排除スル特徵トシテ現ハルル。犧牲平等原則ノ一層重要ナ例外ハ第二ノ元素、生産ニ對スル課稅ノ關係ヨリ生スル。所得ト財産トハ當ニ欲望ノ満足手段タルノミナラス通例全ク又ハ一部、經濟ノ產物テアル。此故ニ租稅ニヨル其縮少ハ、經濟ノ生産的活動ノ經濟的報酬ノ一部ノ取去ルコトヲ意味スル。隨フテ間接ニ經濟ノ生産力ノ一部ノ要求ヲ意味スル。此影響ハ努力シテ得タル所得ニノミ現ハレ、不勞所得ニハ全ク現ハレナイ。斯クテ犧牲ノ大サニ表示ヲ見出サナイ所ノ租稅ノ影響ニ於ケル重要ナ區別カ生スル。<sup>53)</sup>

## 結 論

要之、租稅ニ於ケル給付能力ハ本來全ク純財政的見地ニ立ツモノテアリ、社會政策的見地ニ立ツモノテハナイ。タタ純財政的見地ヨリ出タ所ノ給付能力ニ應シタ課稅カ社會政策ニモ適フトイフコトハアリ得ル。併シ又社會政策的見地カライヘハ其以上ニモ出テ得ル、即チ給付能力關係ヲ離レタル課稅ヲモ爲スヘシトイフコトニナル。ソシテ其給付能力ニ應シテ課稅スル所以ハ、凡ヘテ政治ニ於テ正義ニ從フヲ要スルコトト、應益ニ依ラスシテ應能ニ依ルコトカ統治團體ノ性質ニ適スルコトトニ存スル。給付能力ニ應ムルトイフコトノ

53) R. Meyer, a. a. O. S. 312. 338-340.

意義ハ租稅ノ犧牲ニ堪ヘ得ル力ニ應スルトイフコトテアリ、單ニ物的ノ實在ニ應スルトイフコトハナイ。斯クテ給付能力ニ應スルトイフコトハ、犧牲ヲ平等ナラシムルトイフコトト表裏因果ノ關係ヲ有チ、結局ニ於テ一致スルコトトナル。斯カル給付能力ノ主觀的解釋ハ多少曖昧トイフ非難ヲ受クルカ、各個人ノ利己的偏見ヲ排シ平均人ニツキ普通ニ然リト認メ得ヘク且ツ認メテ弊ナキタケノ心理考察ヲ行フニ於テ、相當ニ精確ナ據處ヲ得テ安心シテ租稅立法ヲ行フヲ得ルコトトナル。若シ夫レ此原則ノ適用ニ至テハ次ニ編ヲ改メテ論スルコトトシヤウ。

### 第三編 給付能力原則ノ適用

#### 緒言

(一) 租稅ニ於ケル給付能力原則ノ意義ハ前文説ク所ノ如クテアル。其ニヨリテ、租稅カ人ノ犠牲ニ堪ヘ得ル力ニ應シテ平等ナルヘキコトノ要求ナルコトカ明カニセラレタ。併シ其レタケテハ餘リ抽象的デアツテ、之ヲ實際ニ就キテ見レハ、マタ十分適確ナル據處カナイ(註一)。其故更ラニ進ンテ右原則ノ適用ニ就キ據ルヘキノ標準、隨フテ考慮スヘキ支持點ヲ擧ケテ説明ヲ加ヘ、以テ此原則ヲシテ實際的效果アラシメナクテハナラヌ。(B)ソシテ此原則ノ適用ニツキテハ從來諸學者ニヨリ相當注意シ論及サレテハ居ルカ、私ノ所見テハ其等ハ完全ニ網羅的テナイ陷缺カアル。テ私ハ之ニツキ考ヘラルヘキ諸點ヲ出來ルタケ廣ク集メ、且ツ其ヲ秩序立テテ説カウト思フ。

(註一) 211-212頁ハ給付能力ニ依ル課稅ノ原則ハ唯タ一般的方向ヲ示スノミ。併シ租稅負擔ノ分配ノ爲メノ精密ナル標準ヲ與ヘナイトイヒ、ばすて1-2頁モ亦タ、租稅カ能力ニ比例スヘシトイフ單ナル述事ハ、多クノ實際的指示ヲ供シナイテアラウ。能力ノ標準カ更ラニ要セラルルトイフ。<sup>1)</sup>

1) Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 168. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 301.

(ニ) サテ給付能力ニ變化ヲ與ヘル元素カ大體三アル。一ハ租稅其モノ、二ハ租稅ノ物的基礎、三ハ租稅主體ノ事情テアル。今此ニ之ヲ順次説明スルテアラウ。尤モ此外ニ此租稅ニヨリ支出セラルル經費ノ效果ニ對スル租稅義務者ノ認識ノ度ニヨリテモ給付能力ニ變化ヲ生シ得ルカ(註二)、其ハ租稅ヲ制定スルニ就イテ考慮スルニ及ハス、之ヲ斟酌スルニ於テハ利己心強キ者ヲ宥恕スルノ不公平ヲ生スルカラシテ之ヲ考慮ニ入ルヘキモノデモナイ。其故ニ此レタケハ本文ニ説述ヲ省ク。

(註二) 213-214頁ハ租稅ノ厄介ノ感セラレル負擔ノ度合ハ、租稅ニヨリ支拂ハルル公共團體ノ費用カ、負擔者ヨリ必要及有益トシテ認メラルルルヤ否ヤニヨリテ異ルトイフ。<sup>2)</sup>

#### 第一段 租稅其モノニ於ケル事情

租稅其モノニ於ケル事情トシテハ、稅種ト稅額トヲ考慮シナクテハナラヌ。

(一) 稅種即チ租稅ノ品質——カ人ノ給付能力ニ相違ヲ生セシムル(註三)。其例トシテ直接稅對間接稅ヲ擧クルコトカ出來ル。即チ直接稅ノ如ク直接ニ徵稅令書ヲ發シテ、カタメテ課セラルルモノハ、間接稅ノ如ク間接ニ負擔シ、而カモノノ消費ニ際シテ知ラス識ラスノ間ニ他ノ生産費ト一緒ニ價格ノ中ニ込メテ小額ツツ課セラルルモノニ比シテ比較的重ク感セ

2) Lotz, Fw. S. 239.

ラルルコトトナル(註四)。隨フテ他ノ事情同一トシテ直接税ノ下ニハ、間接税ノ下ニ於ケルヨリモ給付能力一層小ナリトイフコトニナル。但シ其小ナル度合ヲ精密ニ指示スルコトハ出來ナイ。

(註三) ろつつハ租税ノ厄介ノ感セラルル負擔ノ度合ハ課税ノ種類ニヨリ平和的營利生活ノ利益ヲ傷ケラルル度ニヨツテ異ルトイフ。<sup>3)</sup>

(註四) へつけるハ(消費税カ直接税ヨリモ一層小ナル困難ニテ増收ヲ掲ケ得ルコトニ)此消費税ノ小ナル感知(此税カ課税貨物ノ價格ノ中ニ籠リ、其他ノ價格ヲ決定スル生産費ト分別セラレナイカラ)トイフ心理的動機モカ働クトイフ。<sup>4)</sup>

(二) 税額即チ租税ノ量額——更ラニ他ノ事情同一トシテ、税額カ重クナレハナルホト、其及ホス影響トシテ苦痛カ絶對的ノミナラス、相對的ニモ重クナルコトトナル(註五)。即チ輕税ノ下ニ重税ノ下ニ於ケルヨリモ給付能力一層大テアリ、重税トナルニ隨ヒ給付能力カ一層小トナルヘキテアル。併シ此事ハ所得中、生産投資用ニ向ケラルルモノニ對スル税トシテハ適確ニイヒ得ナイ。タタ消費ニ向ケラルルモノニ對スル税ニ於テ、及此ノ如キモノニ向ケラルルトイフ假定ノ下ニ斯クイヒ得ル(註六)。

(註五) ろつつハ租税ノ厄介ノ感セラルル負擔ノ度合ハ齋ラスヘキ税額ノ高サニヨリ及各箇ノ負擔者ヘノ其分配ニ

3) Lotz, a. a. O. S. 239.

4) Heckel, Lehrbuch. II. S. 37.

ヨリ異ルトイヒ、まいヤーハ他ノ二元素(所得、被税箇人ニ存スル慾望ノ額及烈度)カ同一トシテ租税カ大ナレハ大ナルホト犧牲ハ一層大也トイフ。<sup>5)</sup>

(註六) 累進課税ノ根據參照。<sup>6)</sup>

(三) 公平税對不公平税——今一ツ考察スヘキハ公平不公平税トイフコトテアル。此ハ税質トモイヒ得ルカ、又其ハ租税カ或處ニ過重トナリ他ノ處ニ過輕トナルコトテアツテ税額ニ屬スル事項トモイヒ得ル。故ニ此ニ税質税額ヨリモ別ニ舉指スルコトカ出來ル。斯クテ公平税ハ不公平税ヨリモ苦痛カ割合ニ小ク、隨フテ公平税ノ下ニ不公平税ヨリモ一層給付能力大也トイフコトニナル。此事ハ理論トシテハ(二)ニイヘルモノノ結果當然推理シ得ル所テアル。

## 第二段 租税ノ物的基礎ニ於ケル事情

租税ノ物的基礎、即チ税源又ハ給付能力ヲ測ル爲メノ終局ノ物的標準トシテハ正常ノ場合ニハ専ラ所得カ着眼セラルル。財産ヲ課税ノ物件トシ又ハ標準トスルコトカアツテモ、ツマリハ其ニ伴フ所得ヲ見テ居ルノカ普通テアル(註七)。併シ時トシテハ財産其モノヲ税源トシ終局ノ標準トスルコトモ固ヨリアル(註八)。又所得ヲ税源ト見テ課シタ普通ノ税カ財産

5) Lotz, a. a. O. S. 239. R. Meyer, Principien der gerechten Besteuerung. S. 320.

6) 本書第六編

ヨリ取ルコトトナルトイフコトモアル。其レ故ニ稅ノ爲メノ終局ノ物的標準トシテ舉ルニツイテハ、所得又ハ財産ト列記スルノカ至當ナル。併シ此ニハ對等ノモノテハナク、所得ノ方カ財産ヨリモ多ク重要ナルコトイフマテモナイ。或ハ進ンテ考フレハ所得全部カ稅源ト爲スヘキモノテハナクテ、單ニ其中、消費ニ充テラルヘキモノ特ニ奢侈的消費ニ充テラルモノノミヲ源トスヘク、生活必要ニ充テラルモノ及生産投資ニ充テラルモノハ除外シテモ然ルヘシトイヒ得ルカ、今日マテノ通説及多クノ立法例ハ其處マテ進ンテ居ラヌ。所得又ハ財産、特ニ所得ヲ稅源ト爲スノカ普通テアルカラ暫ラク此ニハ之ニ從フテ説ク。

(註七) らうハ人民ノ租稅能力ハ特ニ其所得ニ基クトイヒ、ぼるごとハ平時ニテハ純所得カ稅源トシテ引カルル。——所得ノ租稅的給付能力ニ於テ課稅ノ正常ノ標準ヲ認ムヘキテアルトイヒ、ふいすちんぐハ人的給付能力ハ所得ニ於テ最完全ナル表示ヲ見出ス。實ニ根本的ニ見テ此カ其單一ノ標準テアルトイヒ、匿名隱退政治家ハ純收益又ハ純所得カ租稅分配ノ爲メノ單一ナル國民經濟上及財政上ノ利益ニ於テ正當ナル標準テアツテ、之ニヨリテ各箇ノ物體又ハ箇人ノ租稅能力ヲ測定スヘキテアルトイヒ、あだむすハ稅ハ所得稅ノ形ニテカ財產稅ノ形ニテカ又ハ如何ナル稅ノ形ニテモ、箇人カ關スルタケテハ純所得ヨリ來ナクテハナラヌトイヒ、へつけるハ凡ヘテノ回期的ノ租稅及永續的課稅物ハ箇人經濟ノ所得ヨリ支拂ハレナクテハナラヌ。又(其ハ自由所得テナクテ)箇人經濟ノ全所得カ回期的稅源トイフヘキテアルトイヒ、こんらんどハ所得カ屢々租稅能力ノ爲メノ最良ノ標準トシテ見ラルルモ、此ノミ

ニテモ十分テナイトイヒ、しほふれハ財産カ常ニ稅源ナルモ、此外ニ所得カ第二ノ稅源トシテ而モ唯一ノ正常ノ稅源トシテ示サルトイヒ、わぐなハ給付能力ノ第一元素ノ下ニ、收得ノ最重要且ツ正常ナノハ貨幣又ハ物財ニ於ケル所得テアルトイヒ、(尤モ彼ハ租稅ノ壓迫又ハ犠牲ハ自由所得ノ異リタル高サニ於テ相對的ニ異リテ増減スト爲ス)、ろつしあハ平等犠牲カ通例一回的ノ稅ニテハ財産ノ同様ノ部分、繼續的ノ稅テハ所得ノ同様ノ部分トナルトイヒ、ふおつけハ經常稅トシテハ經常的ノ斷ニス繰返ス所ノ方便カ利用サルヘク、此方便ヲ供スルモノハ人ノ所得又ハ其所得源ヨリ彼ニ集マル所ノ收入ノ合計テアルトイフ。<sup>7)</sup>

(註八) 例之、ばすてーぶるハ曰ク、時トシテ非常ナル支出カ實際必要テアリ又ハ必要ト考ヘラルル特別ノ場合カ生シ得ル。而シテ此時ニハ民衆ノ所得ヨリハ資本ヨリシテ取ラルヘキ非常ナル要求アルカ如シト。<sup>8)</sup>

(一) 所得又ハ財産ノ量額

(A) 同一人ニ就キ——其所得又ハ財産カ増大スルコトトナレハ、稅ニヨリ生スル苦痛又ハ犠牲ハ其所得等ノ増大ニ從ヒテ益々小ナルモノトナル。詳シクイヘハ所得大ナレハ其人ハ之ヲ以テ一層多ク奢侈的消費ヲ爲シ得ルコトニナル。ソシテ之ニ充ツヘキモノヨリ擔ハル稅ハ苦痛カ夫ノ必要的消費ニ向ケラルヘキモノヨリモ小ナルヘキ筈テアル(註九)。之ヲ反面ヨリイヘハ一層擔ヒ易ク絕對的ノミナラス相對的ニモ給付能力大ナリトイフコトニナル(註一〇)。尤モ其カ生産投資用ニ向ケラルルコトヲ假定スレハ當ラサルコトハ別ニ説ク所ノ通りテアル。

7) Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. I. S. 399-400. Borgh, Fw. 80-90. Fuisting, Grundzüge d. Steuerlehre, S. 89. Staatsmann a. D., Fw. S. 176. Adams, Science of finance, p. 332. Heckel, Lehrbuch, I. S. 155-6. Conrad, Grundriss d. Fw. 2 Aufl. S. 11. Schäffle, Steuern, A. T. S. 276. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 444-446. Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. I. S. 232. Vocke, Fw. S. 181.  
8) Bastable, l. c. p. 320-1.

(註九) まいやーハ曰ク、他ノ二元素(租稅ノ大サ、被稅箇人ニ存スル欲望ノ額及烈度)カ同一トシテ、所得力大ナレハ大ナルホト犧牲ハ愈々小イト。<sup>9)</sup>

(註一〇) えーべるひハ所得ノ種類及高サカ一般ニ給付能力ヲ決定ス、所得又ハ財産ノ大サト共ニ租稅モカ増加スヘキコトハ明カテアルトイヒ、ふいすちんぐハ各箇人ニ處理ニ立ツ所ノ經濟的財ノ分量カ一層大ナレハ大ナルホト、彼ノ經濟的給付能力及其租稅力ハ一層大イトイヒ、ぼるぐとハ小所得ノ租稅給付能力ハ一般ニ大所得ノ其ヨリモ一層小トイヒ、わぐな一ハ一層高キ所得ハ相對的ニ一層高ク即チ累進的ニ課稅スヘキアアル。何トナレハ給付能力カ所得ヨリモ一層強ク上ルコトカ統計的ニモ多少説明スルコトカ出來ルカラトイフ。<sup>10)</sup>

尙ホ給付能力ノ所得ノ高サニ比例的ニ増大セシテ累進的ニ増大スルコトニツキテハ累進課稅ノ根據參照<sup>11)</sup>

(B) 別異人ニツキ——右同一人ニツキテイヘル事ハ、所得又ハ財産ノ大サノ異ル二人者ニツキテノ比較ニテモ同テアツテ、所得ノ一層大ナル者ハ所得ノ一層小ナル者ヨリモ絕對的ノミナラス相對的ニモ給付能力大也トイフコトニナル(註一一)。尤モ人異レハ其人々ノ主觀的状態力異ルカラ、隨フテ此ノ如クニ類推シ難シトモイヒ得ルカ、併シ租稅事項ニ關シテ數多ノ人々ノ間ニ於ケル比較測定ニテハ、平均人ニ就キテ之ヲ議スル外ナク、然ルトキハ同一人ニ於テ所得額異ルトセハ、アリ得ヘキコトカ、所得額異ル所ノ別異人ニモアリ得ルトイフヘキモノテアル。

(註一一) しえふれーハ曰ク、異ツタ所得及財産状態ノ人ニ取ツテ、一定稅額カ所得及財産ノ大サニ對シ逆比關係ニ

立ツノ感知カアルト<sup>12)</sup>

(二) 所得又ハ財産ノ品質

(A) 財産對勤勞——同一所得ヲ假定シテ、財産ヨリ生スルモノハ勤勞ヨリ生スルモノヨリモ租稅ニヨリ感スヘキ犧牲カ一層小テアリ給付能力一層大テアル。ソシテ營業ハ大體兩者ノ中間ニ位スルコトハ先ツ一般ニ認メラレル所テアル。其等ハ次論文ト次々論文トテ明カテアル。

(B) 不勞所得對努力所得——此ニ不勞所得(所得トイフ詞ヲ普通ノ意義ニトレハ、ムシロ此ニイフノハ收得トイフタ方カ適當カモ知レナイ)トイフノハ本人ノ力テナク外界ノ力ニ依ツテ舉クル所得テアル。之ト對スル努力所得ハ勤勞所得ト同テハナク、之ヲモ含ムカ、此外ニ財産ヨリ普通ニ舉ケラルル所得即チ過去ノ努力ノ當然ノ結果ヲ含ム。テ不勞所得トイフハ土地其他ノ財産ノ價格又ハ收益カ外界推移ノ結果トシテ自ラ増加シタルニヨリ生スルモノ例之、地代ノ一部、投機利得ノ一部所謂土地ノ自然増價ノ如キ、更ラニ外界ノ出來事ノ爲メニ收得スル財産例之、相續贈與富籤等ニヨル收得並ニ獨占ノ力ニ依ル特別ニ大ナル利益ヲ指ス(註一二)。此ノ如キモノハ努力所得ニ比シテハ犧牲割合ニ小ニ、隨フテ給付能力

12) Schäffle, a. a. O. S. 276.

9) Meyer, a. a. O. S. 320.

10) Eheberg, Fw. S. 168. Derselbe, Steuer (Conrad, Hwb. d. Stw. 3 Aufl. VII.) S. 970. Fuisting, a. a. O. S. 11. Borght, a. a. O. S. 94. Wagner, a. a. O. S. 456-7.

11) 本書第六編



一層大也ト認メラルル(註一三)。尤モ此等ノモノヲ特別課稅スルトシテ、特ニ第一種ノモノニテハ多少ノ面倒故障ノアルコトハ見逃シテハナラヌ(註一四)。勿論其カ全然打勝ツヘカラサルモノトイフノテハナイケレトモ。

(註一二) ぶあいふあーハ期待セサル(●)又ハ努力ニ依ラサル所得(相續、土地ノ自然増價)カ現在又ハ(資本利子ニテハ)過去ノ勞働ノ結果タル規則正シキ所得ニ對立スト爲シ、ばすてーぶるハ詞ノ最廣義ニ於ケル不勞増價ハ土地ヨリノ地代ノ増加、獨占利得及投機利得ヲ含ム。尤モ如何ナル利得カ不勞カヲイフハ常ニ容易テナイトイヒ、わぐな一ハ所得ニ屬セス又ハ此ニ計算スヘカラサル收得及隨テ此ノ如キモノヨリ生スル財產所有ニテ勞働ノ種類及度カ考慮スヘク、隨ツテ此ニ全ク勞働ナキ收得及財產所有(例之、相續、遺産、贈與、富饒利得、景氣利得ノ多クノ場合)ト一部及往々ニシテ大部分勞働ナキ收得及財產所有(例之、投機、其他ノ景氣利得ノ場合)トヲ區別スヘキテアルトイフ<sup>13)</sup>

(註一三) わぐな一ハ所得ノ下ニ屬セサル投機、景氣利得ヨリノ收得、僥倖ニヨル收得(射倖、賭博、相續、遺産、贈與)ハ勞働營業ヨリノ正常所得ヨリモ、多クハ資本利子ヨリモ一層給付能力大ナルモノテアル。隨テ給付能力及犧牲原則ニ從フテ一層高ク課稅スヘキモノテアルトイヒ、かいづるハ偶然ノ(働キテ得サル)所得ニハ全ク特ニ重ク負擔セシムヘシトイフ<sup>14)</sup>

(註一四) ばすてーぶるハ土地ノ普通ノ地代ノ中ノ少クトモ一部ニハ地主ノ注意及良キ管理ニ歸スヘキモノカアリ、投機ニハ偶然ニ對スル智識ノ爭鬭カアルノ外、(此等ハ其努力ノ分ヲ考慮スルトシテ)、尙ホ二ノ更ナル事情カ租稅ノ此特別ノ根源ノ重要ヲ一層減少スル。即チ一ハ不勞利得ニ對スル損失ノ存在テ、他ハ私有財產制及進歩シタル經

13) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 55. Bastable, l. c. p. 325. Wagner, a. a. O. S. 445.  
14) Wagner, a. a. O. S. 456. Kaizl, Fw. II. S. 212.

濟組織ノ下ニ、此等ノ不勞利得ノ物體カ斷ニス移轉ノ經過ニアツテ且ツ將來ノ價值カ與エラレタル價格ノ中ニ見積ラルルコトアルトイフ<sup>15)</sup>

(C) 一時的所得對繼續的所得——此二種ノ所得ノ間ニハ確カニ給付能力カ異ル。唯タ其ノ一時的所得ニ二様ノ意義カアツテ、其ノ第一種ノモノハ、或人ニ於テ別ニ主要ナル所得カアツテ其ハ財產ノ源カラテアラウト、或ハ地位カラテアラウト、兎モ角繼續的ニ生シツツアリ、ソシテ單ニ其副的ノ收入トシテ一時的ニ生スルカ如キモノテアル。此場合ニハ其一時的所得ハ其人ニトリテハ儲ケ物トカ餘分ノモノトカイフ感カアリ、之ニヨリ租稅ヲ出スコトニ就キ感スル苦痛ハ小イ。給付能力ハ割合ニ大イトイフコトニナル。然ルニ第二義ノ一時的所得ハ其カ或人ノ主タル又ハ唯一ノ所得ヲ成ス場合ノテアル。此場合ノ一時的所得ノ持主ハ結局其所得ノ中絶シタ場合ノ準備ヲモシナクテハナラヌ。テ夫ノ此種準備ノ不要ナル繼續的所得ニ比シテハ一層給付能力カ小イコトニナル(註一五)。夫ノ財產所得ト勤勞所得トノ對照モ一部ハ此點ニ基クノテアル。

(註一五) まいやーハ不確實ナル持續ノ所得ヲ持つ人ハ理性的ニハ無所得ナルヘキ時ノ爲メノ準備ヲ爲サナクテハナラヌ。彼ニトリテハ未來ノ欲望モカ其所得ノ使用ニ於テ併セ考慮スヘキテアルトイフ。ばーりゆーカ永久の所得ハ一時的ノモノヨリモ一層多ク課稅シナクテハナラヌトイヒ、べるぎうサガ永續的所得ト一時的所得トノ間ニ異ツ

15) Bastable, l. c. p.325-6.

タ稅率ヲ取ルヘシトイフハ何レモ此意義ノ一時的所得ニツイテ論スルノテアル<sup>(16)</sup>

(D) 不確實所得對確實的所得——繼續的所得ノ中ニ就キテモ、時ニ其減少スルコトノ危險大ナルモノハ然ラサルモノニ比シテ給付能力カ小イコトハ、右一時的所得ニツキイヘルモノヨリ類推スルコトヲ得ル所テアル。例之、同一金額ノ所得ヲ舉ケテモ基礎薄弱ナル、新設工業會社ノ株ノ持主ト日本銀行ノ株主トノ間ニ給付能力ノ相違アルカ如キテアル。尤モ確實不確實トイフモ截然タル區劃アルノテナク、單ニ程度ノ差アルニ過キナイ。

### 第二段 租稅主體ニ於ケル事情

租稅主體ニ於ケル事情即チ其慾望狀態モカ租稅ノ犧牲ニ影響シ隨フテ給付能力ニ影響スル(註一六)。タタ其中ニ租稅政策上考慮スヘキカアリ、考慮スヘカラサルカアル。

(註一六)

まいやーハ他ノ二元素(租稅ノ大サト所得)カ同一トシテ、慾望力大ナレハ大ナルホト犧牲力愈々大イトイ

ヒ、わぐな一ハ人特ニ自然人ノ經濟的給付能力ヲ決定シ又ハ之ニ影響スル事情ノ第二元素ノ下ニ、所得等カ満足ヲ與フヘキ一又ハ數人ノ慾望満足ノ爲メノ經濟財ニ於ケル必要ナル需要力最重要也トイフ<sup>(17)</sup>

(一) 考慮ヲ要セサルモノ

(A) 人々ノ性癖——ニ依リテモ確カニ人ノ租稅ニヨリ感スル犧牲ノ度ハ異ル。例之氣ノ大

ナ人、公德心ノ厚イ人ハ少々位高い稅テモ輕ク感スルカ、吝嗇ナ心、利己心深キ人ハ之ヲ重ク感スル。併シ此ノ如キコトハ課稅上ニハ考慮スヘキモノテナイ。若假リニ之ヲ斟酌ストナレハ、同一所得ニテモ氣ノ大ナ人、公德心ノ厚キ人カ重稅ヲ課セラレ、吝嗇ナ利己心深キ人カ輕稅ヲ課セラルルコトトナル。斯ノ如キコトハ其ヲ測定スルコト自身カ既ニ困難ニシテ實行シ難キコトテアルノミナラス、此カ出來タトシテモ、之ニ基キテ稅ノ輕重ヲ定ムルノ結果、度量ノ大ナ人、公德心厚キ人ヲ罰スルニ均シキコトトナリ、教育政策上モ採ルヘキコトテナイ。又此ニ基ク租稅ノ等差ハ現代人ノ正義觀ニモ反スル。租稅其モノノ見地カラシテモ適當ナ仕方テナイ。

(B) 人ノ社會的地位——ニヨリテモ人ノ租稅ニヨリ感スル犧牲カ異ル。例之、同一所得ニテモ社會的地位ノ高キモノハ、其高キ地位ニ伴フ出費ノ多キタケ稅ニヨリ生スル犧牲カ割合ニ大トナリ給付能力カ小イコトニナル(註一七)。併シ其ハ其人カ其高キ地位ヲ選ンダ以上避クヘカラサルノ對償タル多費テアツテ、此カ嫌トナレハ其地位ヲ下クルモ可テアリ、其ヲ斟酌シナクテハ彼等ノ生存ヲ危ウクスルトイフモノテモナク、之ヲ斟酌シナイ方カムシロ公平テアリ、之ヲ斟酌スルノハ正サニ今日ノ時代傾向ニモ反スル(註一八)。

16) R. Meyer, a. a. O. S. 325-6. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 138. Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 256.

17) R. Meyer, a. a. O. S. 320. Wagner, a. a. O. S. 446.

(註一七) まいヤーハ或意味ニテハ優レタル社會的地位(貴族等)モ亦、租稅義務者ノ欲望ヲ増加スル元素トシテ示サレナクテハナラヌトイフ<sup>18)</sup>

(註一八) まいヤーハ此要求ハ今日ノ時代傾向ニハ全ク反スルカ如シトイヒ、わぐな一ハ(單ニ)地位的ニ必要ナル欲望ノ顧慮カ問題トナル能ハス(併シ)一般的ナル隨フテ人民ノ下級ノ標準ニヨリ測ラレタル必要ナル欲望ノミカ問題トナリ得<sup>19)</sup>トイフ

(二) 考慮スヘキモノ

(A) 最小活資——ハ往々ニシテ給付能力ナキカ故ニ免稅スヘシトイハルルカ(註一九)、ソナニ絶對的ナモノテハナイ。兎モ角其ハ人ノ生存條件ニ關スルカラ、之ニ課スルノ稅ハ非常ニ重キ犧牲ヲ生シ、給付能力ノ非常ニ小ナルモノトイハナケレハナラス。特ニ今日ノ租稅制度ノ如ク消費稅カ頗重ク下層民ヲ負擔セシメテ居ル事情ノ下ニ、セメテ所得稅ノ如ク最小活資免稅ノ行ハレ得ルモノニハ之ヲ行フノカ穩當トイフコトニナル。其レテ一般ニ何レノ國ノ所得稅ニテモ此カ行ハレテ居ル。其代リ消費稅ニヨリテ最小活資ニ當ルモノカ幾ラカ課稅サルルコトニナツテ居ルトイフノカ普通ノ實際テアル。テアルカラシテ其ノ之ヲ免稅スル方法及度合モ又消費稅ニテ小所得者ヲ課稅スルノ度合ヨリ定ムヘキモノテアル(註二〇)。何レニセヨ此點ハ嘗テ詳論シタコトカアルカラ詳シクハ其ニ讓ル(註二一)。

18) R. Meyer, a. a. O. S. 322.

19) R. Meyer, a. a. O. S. 323. Wagner, a. a. O. S. 447-8.

(註一九) こんらーどハ生活ノ最必要ナル維持ニ應スルノミナル所得ハ明カニ給付能力ヲ示サナイテアラウトイヒ、ふおつけハ生存シ能ハサル者生存以上ヲ爲シ能ハサル者ハ給付能力ナキモノテアルトイヒ、ぼるぐとハ最小活資ハ

其自身租稅的給付能力ヲモツ能ハストイヒ、うんぶえんばつは給付能力ナキカ故ニ租稅宥恕ヲ要求スル客觀的所得現象カアル。此現象ハ最小活資テアルトイフ<sup>20)</sup>

(註二〇) へつけるハ收得稅ハ、小所得及最小所得カ一定ノ消費稅ニヨリテ相對的ニ餘リニ高ク負擔セシメラルル度

ニ於テ免除又ハ累進稅率ニヨリテ負擔ヲ免レシメラルルカ如クニ組立テラレナケレハナラヌトイフ<sup>21)</sup>

(註二一) 最小活資ノ免稅參照<sup>22)</sup>

(B) 所得ノ使用方法(生産投資用ト奢侈的使用)——最小活資即チ所得ノ生活必要費用ニ充テラルル部分ハ絶對ニ免稅トスルニ及ハサルニセヨ、非常ニ輕キ課稅カ望マシク、場合ニヨリ免稅トモスヘキモノナルコトハ右ニモイフ通りテアル。其外ニ於テ所得ノ生産投資用ニ向ケラルル分モ國民經濟ノ發達上多々益々多キコトカ望マシク、并ニ其カ勞働者下級ノ人々ノ生活資料ヲ増スノ點ヨリ社會政策上ニモ多々益々多キコトカ望マシク、隨フテ課稅上宥恕カ得策テアル。或ハ許スナラハ思切ツテ不課稅トスルコトニシタイ(註二二)。生活必要費用并ニ生産投資用ノ全免トイフコトハ理想トシテハ最望マシイ。尤モ此生産投資用ハ之ヲ絶對ニ免稅トスヘキ程テハナイ。他方國費充足ノ爲メテフ國家的必要アルニ於テ之カ爲

20) Conrad, a. a. O. S. 12. Vocke, a. a. O. S. 180. Borgh, a. a. O. S. 92. Umpfenbach, Fw. S. 168.  
21) Heckel, a. a. O. I. S. 189.  
22) 拙著、租稅研究 75頁以下、

メニハ此種ノモノノ課税、随フテ生産投資ノ制限モ忍ハナケレハナラス。其ハ又最小活資ノ課税ニツイテモイヒ得ルコトアルカ、此ト彼トヲ比較スレハ、生産投資用ノ方ハ半ハハ發達ニ關スルモノテアルカラ、最小活資ノ如ク全ク國民ノ生存條件ニ關スルモノヨリハヨリ多ク忍ハナクテハナラス。併シ兎モ角生産投資用ノ分モ重ク課スヘキテナク、宥恕シテ輕ク課スルヤウニ努メナクテハナラス。之等ニ對シ奢侈的使用ノ分ハ宥恕ニ及ハス十分ニ課税シテ良イ。サリトテ此ヲアマリニ重課シテ其結果、人ヲシテ此費用ヲ全ク支出スル能ハサラシムルコトモ、人ノ生活ヲアマリニ無味乾燥ナラシムル所以テアリ、人ヲシテ刺戟ヲ受ケテ向上努力セシムル所以テモナイ。併シ此ニ國家的ノ財政必要カアル以上ハ課税ノ爲メニ若干ノ制限ヲ受クルコトタケハ已ムヲ得ナイ。ソシテ其奢侈的の消費ノ大ナ者ハ其一層小ナ者ニ比シ、租税トシテ出スモノニツキ感スル犠牲カ比較的ニ小ナル所テアリ、所得ハ大テアツテモ其中、奢侈用ニ向ケラルル所極メテ少キモノハ、所得ハ小テアツテモ奢侈的の支出ノ一層大イ者ニ比シテ、ムシロ一層給付能力小ナリトイフコトニモナル。累進課税ハ此ニ最適切ニ適用サレ得ル。但タ併シ其ハ理想論テアツテ、實際ノ方法ハ未タ之ヲ行フニ適當ナル課税方法ヲ知ラス、假リニ之ヲ行フタトシテ即チ所得中生活必要費用ノモノ

ト生産投資用トヲ申告ニ基キ免税シテ殘ノ奢侈用ノ分タケ課税スルトスレハ、現在ノ課税年ノ所得ハ凡ヘテ(最小活資以上ノ分)投資シタコトトシテ、而カモ前年々々ノ貯蓄ヲ引出シ又ハ別ニ他人ヨリノ借入金ヲ得テ奢侈ヲ行フモノヲ生スルノ恐カアル。或ハ直接奢侈用ノ分ヲ申告セシメテ之ニ基キ課税スルコトモ考ヘラルルカ、之ヲ今日ノ所得申告タケノ精密サヲ以テ確知スルコトノ難キ事情カアル。其故ニ夫ノ考案ハ理想トシテハ申分ナキモ、實際之ヲ行フトシテ尙考慮ヲ要スルモノカアル。テ其ハ暫ラク別トシ、今日多クノ國ニ實際行ハルル租税制度ノ下ニテハ、所得ノ一層大ナル者ハ一層給付能力大也トイフ風ニ概觀シ、或ハ所得一層大ナル者ハ斯カル奢侈的の消費ニ充ツル所モ一層大テアリ随フテ給付能力モ一層大也ト推定シテ所得税等ヲ課シテ居ル。ソシテ其ノ足ラサル所ヲ消費税ニテ補足シ(註二三)、特ニ其奢侈的の消費税ニテ補完シテ居ル(註二四)トイフコトニナルカ、併シ實際ヲ見ルト此理論ニ適切テナク、消費税ハ大體カライフト實ハ財政必要ノ急ナルモノアルカ爲メ(註二五)、奢侈的の物ニ多ク課スルヨリハ、ムシロ一般的ノ需要品(註二六)随フテ生活必需品ニ課セラレ、奢侈的の消費ノ大サニ應スル所得税補完ノ趣旨ニハ適ハナイ。否ナ實際ノ消費税ハ奢侈的の消費ノ大サニ應シヤウトイフカ如キ理想トハ遠カリ、單ニ消費ノ大サヲ以

テ所得ノ大サノ間接ノ表示ト見テ給付能力ニ適應セントスル所テアルカ(註二七)、假リニ此現實的ノ期待カライフテモ、右ノ如キ一般的必要的ノ物ニ課スルコトノ多キ消費稅テハ、割合ニ小所得者ニ重課トナルノ不公平ヲ生スルヲ免レナイ。特ニ人々ニ支出ノ自由カ存シテ居ル所カラシテモ右消費稅ノ標準トナル消費ノ大サカ所得ニ伴ハナイコトトナル。加之消費稅テハ人々ノ支出ノ負擔又ハ義務ニ屬スルモノヲ斟酌スルコトカ出來スシテ此點カラシテモ不公平ニナル(註二八)。

(註二二) みるハ二重課稅ヲ恐ルルヨリシテ、生産投資用ヲ課セスシテ支出用ノミニ課シヤウトイフ。曰ク、納稅者ノ良心ニ信賴シ得ルナラハ、又ハ附帶ノ注意ニヨリ彼等ノ陳述ノ正當ニツキ十分ノ保證ヲ得ルルナラハ、所得稅ヲ賦課スル適當ナル方法ハ唯タ支出ニ充テラルル所得部ノミヲ課稅シ、貯蓄セラルルモノヲ免稅スルコトテアラウ。何トナレハ貯蓄サレ投資サルトキハ、此カ既ニ其元本ノ上ニ課稅サレタニ拘ラス、其後其生スル利子利潤ノ上ニ所得稅ヲ拂フカラト。ぶあいふあーモ同見ヲ採ル。曰ク、或者カ其所得ヲ實際全ク消費スルカ又ハ彼カ其ノ一部ヲ貯蓄スルカニ何等ノ考慮ヲ取ラサルカ如キ課稅方法ニテハ一層大ナル不公平カ行ハルル。何トナレハ貯蓄スルモノハ目的物體ノ爲メニ眞實ニハ二度課稅サルルコトトナルカラト。べるぎうすモ平等課稅原則ハ人カ其ノ持ツモノニ於ケル割合ニテ課稅スヘキテナク、彼カ支出シ得ルモノニ割合ツテ課稅スヘキモノトイフコトニ理解セラルルトイフ。ばすてーぶるハ此論ニ賛成テハナイカ、支出ノミニ課稅シ貯蓄ヲ免稅スル理由トシテ右貯蓄カ免稅サルルニ非レハ二度以上納稅スルコトトナルノ外、貯蓄ハ享受テナク、獎勵ヲ值スル有要ナル社會的進歩ナルコトヲ舉ク。<sup>23)</sup>

(註二三) へつけるハ租稅問題ノ復雜ニ於テ、負擔平等ハ種々ナル稅種カ一ノ統一的全體ニ結合スルカ如クニノミ生

23) Mill.P. of P. E. Bk. V. Ch. II. § 4. Pfeiffer, a. a. O. S. 18. Bergius, a. a. O. S. 257. Bastable, l. c. p. 321.

セシムル。多クノ所得部ハ收得稅ノ合理的構造ニ拘ラス捕捉スルヲ得ヌ。此事ハ上級所得ニモ中下級所得ニモ當ル。支出稅ハ此不十分ヲ改善スル方便テアル。下ノ所得階級ニ於テ直接稅ヨリ全ク又ハ一部免セラルル所ノ下級及勞働階級ノ爲メニハ、消費稅ハ收得稅ノ適當ナル補充ヲ爲ス。此ハ特ニ立法カ一般ノ必要且ツ國民的ナル享樂及大量品ヲ消費稅ノ爲メノ物體トシテ選ムコトニ餘儀ナクサル場合ニ然リトイフテ居ル。<sup>24)</sup>

(註二四) しえふれーハ右へつけるト若干趣ヲ異ニシタル言ヲ爲ス。曰ク、直接稅ニ依ル租稅力ノ分量的捕捉ノミニテハ不十分テ、財産及所得部ノ使用方法ヲ稅源ノ第二ノ間接負擔ノ支持點ト爲シテ、其品質的捕捉カ附加サレナクテハナラヌ。——特ニ使用及消費稅ハ箇人ヲ、夫ノ必要ナル需要ニ消費セラレスシテ、其使用方法ニヨリ相對的ニ不要ニシテ隨フテ一層大ナル主觀的貢獻能力ヲ示ス所ノ財産部トシテ現ハルル所ノ所得部ヲ間接ニ捕捉スルコトトナルト。<sup>25)</sup>

尙ホ奢侈稅ノ給付能力ニ適應スル稅タルコトニ就イテハ諸多ノ學者之ヲ説ク。例之、まいやーハ固有ノ奢侈稅力公正ニ十分相當スルモノト認ムヘキテアルトイヒ、びーるざつクハ唯タ榮華ノ物體ノミカ一般ニ貢獻能力ノ割合ニ多少近ツク所ノ割合テ消費サルルヲ例トストイヒ、ふいすちんぐハ消費稅ニ於テ被稅消費物體ノ正當ナル選擇ニヨリ及適當ナル租稅測定ニヨリテ一般的給付能力カ考慮セラルトイヒ、へつけるハ犬稅、鶯稅、車馬稅、僕婢稅、びあの及類似物ノ稅ノ如キ奢侈稅ハ平等ナル課稅原則ニ一層良ク適應スト爲シ、わぐなーハ糖、ばん、珈琲ノ稅ハ家族事情ノ考慮ノ上ニハ酒稅、煙草稅ヨリモ不適當トイフ。<sup>26)</sup>

尙ホこんらーどハ投資ノ爲メノ部分ト奢侈用ノ分トヲ對等ノ能力ト見ルモ私ハ採ラナイ。彼ハ曰ク、純所得カ大ナルトキハ、其ニテ支出サルヘキモノニヨリ三部ニ分レ、此カ課稅上別異ニ扱ハレナクテハナラヌ。其第一部ハ必要ナル生活需要ノ充足ニ、第二部ハ有益ナルモ缺クコトヲ得ル文化的欲望ノ充足ノ爲メニ使用サレ、第三部ハ無差別

24) Heckel, a. a. O. II .S. 35-7.

25) Schäffle, a. a. O. S. 289.

26) Meyer, a. a. O. S. 375. Biersack, Ueber Besteuerung. S. 92. Fuisting, a. a. O. S. 30. Heckel, a. a. O. I. S. 189. Wagner, a. a. O. S. 457.

及奢侈的ノ支出又ハ投資ノ爲メニ殘サルル。此等ノ部分カ明カニ異リタル給付能力ヲ示スト<sup>c27)</sup>

(註二五) へつけるハ立法者ハ國庫上ノ理由ヨリ恰モ高收入ヲ約スル所ノ租稅物體(生活及滋養材料)ニ注意スル必要アリトイヒ、わづな一ハ消費稅ニテ家族事情考慮ト反對トナルカ、此ハ其ヲ正當ト認メテメテナクテ、恰モ課稅ノ平等カ此ニ多少、財政々策上ノ十分原則ニ讓歩スルノ已ムヲ得サルカ爲メテアルトイフ<sup>c28)</sup>

(註二六) びーるざつくハ曰ク、消費稅カ満足ナル財政上ノ結果ヲ生スヘキトキニハ、人民ノ凡ヘテノ階級カ消費スルヲ例トスル物體モカ課稅サレナクテハナラヌト<sup>c29)</sup>

(註二七) あだむすみナハ國家カ如何ニ直接ニ且ツ比例的ニ其臣民ノ所得ヲ稅スヘキカヲ知ラナイカラ、彼等ノ支出ヲ稅スルコトニヨリテ、間接ニ之ヲ稅シヤウトスル。而シテ此カ最多クノ場合ニ殆ンド其所得ニ比例トナルヘシト想像セラルトイヒ、こつさモ消費稅ハ 務者ノ所得ト支出トノ間ニ均衡ノ存スルコトノ推定ニ基クトイヒ、らうハ人カ支出ニ結付キタル租稅ノ徵收ニヨリテ凡ヘテノモノヲ其所得ニ略ホ同一ノ割合ニテ稅スルヲ得ルコトカ假定セラルト爲シ、へつけるハ支出稅ニテハ法律上ノ理由ハ、課稅サレタル物ノ消費ト租稅主體ノ所得トノ間ニ測定スヘキ關係カ存ストイフ見解ヨリ出發ストイヒ、すたின்ハ間接消費稅ニ於ケル測定及稅步ノ決定ハ——支出ノ高サカ所得ノ之ニ相當ナル高サニヨリ條件セララルコトノ蓋然ニ基カナクテハナラヌトイヒ、ぼるぐとハ進ンテ、人間ノ生活方法ハ正常的ニハ其限界ヲ其所得ノ高サニ見出し、且ツ通例ハ之ニ依リ直接ニ影響サルルカラ、所得使用ヨリ所得其モノヘノ結論ヲ引クコトノ考ハ、原則上ニハ排斥スヘキモノテナイトイフ<sup>c30)</sup>

(註二八) へつけるハ消費ノ範圍ハ當ニ主觀的ニ理由ツケラレ箇人的願望ニカカルノミナラス、同時ニ家族ノ大サ、小供數、營業ノ種類及特別ナル職業等ノ如ク全ク所得ノ大サ及經濟的給付能力ニカカラサル客觀的事情ニ依ル。此上ニ尙ホ主トシテ必要ナル需要品カ課稅セラルトイフ現象ヲ置クトキハ、課稅ノ平等カ破ラルルノミナラス、下ノ

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

28) Heckel, a. a. O. II. S. 39. Wagner, a. a. O. S. 447.

29) Biersack, a. a. O. S. 92.

30) A. Smith, Wealth of nations. Bk. V. Ch. II. Pt. II. At. IV. Cossa, Grundriss. d. Fw. S. 105. Rau, a. a. O. II. S. 208. Heckel, a. a. O. I. S. 188. II. S. 2. Stein, Lehrbuch. 5 Aufl. II. I. S. 506. Borgh, a. a. O. S. 132-3.

方ヘノ累進的ナ效果カ存スルコトトナルトイヒ、まいヤ一ハ必要品稅ハ所得ノ減退ト共ニ増加スル課稅ヲ生シ其爲メ不公正ナル。——消費稅ノ最高ノ完成ニ於テモ犧牲平等ノ原則ニ從ヘル課稅ヲ示サナイテアラウトイヒ、ぼりゆ一ハ間接稅ハ各箇トシテモ全體トシテモ課稅セラレヘキ者ノ能力ニ嚴格ニ比例的ナルヲ得ヌ。——間接消費稅カ假令其ノ多數及最良キモノハ被稅者ノ所得ト關係ヲ有シテモ、被稅者ノ所得ニ嚴格ニ比例的ナルヲ得ヌトイフ缺點アリトシ、びーるざつくハ人ハ各個ノ國民ノ消費カ精密ニ其物の財產及人的生産力ノ純收益ノ割合ニ應シテ行ハルコトヲ何處ニモ見出サナイテアラウトイヒ、こつさハ此推定カ頗ル不完全ナル。此カ支出セラレス併シ貯蓄セララル所ノ箇人的收入ノ夫ノ重要ナル部分ヲ顧慮シナイカラトイフ<sup>c31)</sup>

(C) 生活地ニ於ケル物價事情——モ亦タ同一所得ノ人ニトリテ其租稅ニ對スル苦痛ニ大小ヲ生セシムルモノテアル(註二九)。倒之、大都會ノ如ク生活費ノ高キ處ニ住スル者ハ、田舎ノ如ク其低キ處ニ住スル者ヨリモ、同一額所得ニテモ犧牲ヲ感スルコト大ニ、給付能力割合ニ小イコトトナル。尤モ他面ニ勤勞者ナレハ大都會テハ同一度ノ勤勞ニヨリテモ田舎ニ於ケルヨリモヨリ多クノ收入ヲ舉クル傾ハアル。其カ物價ノヨリ高キコトテ自ラ相當ニ埋合サレテ居ル。然ルニ前者ニ於テ所得ノ金高カ大イカラトイフテ其ニ應シテ高イ稅ヲ取ラレテハ困マルトイフコトニナル。但シ取去ラルル租稅ノ貨幣價值カ大都會テハ一層小イカラ、大都會人カ多ク取ラルルモ當リ前カノヤウニモ見ユルカ、其ハ此稅カ比例テアレハサウテアルカ、併シ稅カ累進ニテモナツテ大都會ニ於ケル實質的ニハ田舎人ト同所得ナルモ

31) Heckel, a. a. O. I. S. 188. Meyer, a. a. O. S. 374. 394. Beaulieu, l.c. p. 254. 257. Biersack, a. a. O. S. 90. Cossa, a. a. O. S. 105.

形式的ニ一層大ナル所得ヲモツ者ニ相對的ニモ高キ稅ノ課セラルルニ至テハ失當テアル。更ラニ資産所有者ニ於テハ其所得ハ持主カ都會ニ住スルカ故ニ田舎ニ住スルヨリモ一層大トイフコトハ出來ナイカラ、其都會ニ住スルモノハ田舎ニ住スルモノヨリモ困ル。故ニ課稅上此等ヲ凡ヘテ考慮スルコトハ望マシキコトテアル。タタ之ヲ實行スルコトカ困難テアルカラマタ行ハレテ居ラス。尤モ最小活資ノ大サニツキテハ之レヲ斟酌シテ居ル例ハアル(註三〇)。

(註二九) まいやーハ場所ノ自然的状态ニヨリ生セラルル欲望ノ相違ハ中歐諸國テハ餘リニ大テナイ。カ面カモアル。山地方ト平原地方、都會ト田舎ハ住民ノ需要ノ上ニ大ナ影響カアルトイヒ、ふいすちんぐハ交通財ノ價値カ場處的ニ頗ル多様テアル。例之大都會ト小都會トノ間、又都市ト田舎トノ間、有利ナル販路事情ニアル地域ト不利ナル販路事情ニアル地域トノ間工業地方ト農業地方トノ間ニ反對カアル。ソシテ人的欲望ノ支出ノ爲メノ所得ノ使用ニ此場處的價値相違ノ結果カ廣ク且ツ強ク現ハルル。安キ地方テハ高キ地方ニ於ケルヨリモ同一高サノ所得ニテ一層良ク生活セシメ、且ツ一層多ク殘餘ヲ生セシムル。此ヨリシテ、人的給付能力ノ度カ決シテ專ラ所得ノ高サニカカラス同時ニ貨幣ノ交換價値ノ場處的相違ヨリ大ニ影響セラルルコトカ生スル。此ニ基ク所ノ給付能力ニ於ケル區別ハ數的ニ近接的ニモ測定セシメナイ。所得ハ人的給付能力ノ相對的ニ最完全ナル尺度テアルカ、絕對的ニ完全ナル尺度テハナイトイヒ、こんらードモ同一所得カ其使用セラルル場處ニヨリテ異リタル給付能力ヲ示ス。何トナレハ同額ノ貨幣價値カ異ツタ事情ノ下ニ頗ル異ツタモノテアルカラ。高キ屋賃、大ナ距離等ヲ有スル大都市テハ、生活ハ小都市ニ於ケルヨリモ一層高價テアルトイヒ、すたいんハ三馬克ノ日給カ労働者ノ眞ノ租稅力テハナクテ、消費

物ノ價値ニヨリテ條件セラレタ所ノ、此ヨリ五十又八十布ヲ殘スヘキ能力カ眞ノ租稅力テアルトイフ。<sup>32)</sup>

(註三〇) 最小活資ノ免稅參照<sup>33)</sup>

(D) 人的事情特ニ家族ノ數、大病人ノ有無、負債ノ有無(註三一)等(註三二)——ニヨリテモ人ノ租稅ニヨリ被ムル犠牲隨テ給付能力ニ等差ヲ生スルコトハ廣ク認メラレ居ル所テアリ(註三三)、特ニ家族及扶養義務者ノ數ニ至テハ斟酌ノ實行モ容易テアリ所得稅ニ於テ廣ク斟酌セラルル。併シ此等モアマリ斟酌シ過クルトキハ、各人ノ責任自覺ヲ弱ムルカ故ニ其タケハ注意シナクテハナラナイ(註三四)。

(註三一) まいやーハ曰ク、人的負債モ考慮スヘキモノテアル。負債状態ハ一般ニ技術上實行シ得ヘキタケテハ、原則上考慮スヘク、單ニ特段ナル困難ノアル場合ニノミ考慮スヘキモノテナイト。<sup>34)</sup>

(註三二) 老年、寡婦、離婚ナトモ問題トナルカ、就中、後ノ二者ハ技術上斟酌困難也トイフ。<sup>35)</sup>

(註三三) 此事ハ通説テアル。例之、えーべるひハ給付能力ニ影響シ及考慮ノ値アル諸多ノ事情カアル。——人ハ此ニ特ニ小供ノ數、不幸ナル場合、永續スル病氣、負債等ヲ舉クルトイヒ、へつけるハ特段ナル事情ニヨル租稅主體ノ箇人的地位カ貢獻能力ノ縮少ニ表ハレル。例之、家族ノ大サ、非獨立ナル小供ノ數、扶養義務、病氣、不幸等ノ如キ徵象ヲ特ニ直接稅特ニ所得稅カ稅率ノ輕減又ハ租稅階級低下ニヨリテ斟酌スルヲ得ト爲シ、ぼるぐとモ大ナル小供數、病氣、負債、貧ナル親族ノ扶養義務等カ此ニ考慮ニ來ルトイヒ、しえふれーハ小供ノ數、家族ノ不幸及箇人的缺乏ノ他ノ元素カ考察ニ來ルトシ、かいづるハ五百ふるりんヲ有シ妻ト五人ノ小供トヲモツ者ト五百ふるりんヲ有シ獨身ナル者トハ確カニ異ツタ租稅力ヲ有ツトイヒ、まいやーモ家族員ノ數カ家族ノ欲望ヲ高メル所ノ犠牲平

32) Meyer, a. a. O. S. 320. Fuisting, a. a. O. S. 266-7. Conrad, a. a. O. S. 11-12. Stein, a. a. O. S. 415.

33) 拙著租稅研究 78, 117.

34) Meyer, a. a. O. S. 329.

35) Meyer, a. a. O. S. 321, 322.

等ノ觀察點ヨリ租稅輕易ノ對立シナクテハナラヌ要素トシテ表ハルトイフ<sup>36)</sup>  
 尙ホ特ニ(1)こららどハ同額ノ所得ヨリ維持スヘキ家族員ノ數カ重要テ、年若キ病身ナル家族員ヲ養フヘキトキハ、之ヨリシテ特別費用カ生シ、唯小收入ニ關スル處テハ其考慮ヲ爲スコトヲ公正カ要求ストイヒ、(2)わぐな一ハ小供ノ數ノ大ナルコト、健康狀態、其他ノ民法上ノ扶養義務ノ存在、負債、異常ナル不幸ノ場合等ハ間々或人稅及所得稅ニ於ケル立法ニテ既ニ考慮セラレ且ツ新シキ租稅論ハ往々ニシテ之ヲ原則上辯護シタ。——然ルトキハ此カ種々ナル種類ノ租稅ニテ種々ナル方法ニテ適用ニ來ルヘキ一般原則トシテ定メラレナクテハナラヌ。其ハ當ニ人及所得稅ニテノミナラス、出來ルタケニテハ消費稅ニテモトイヒ、(3)ふおつけハ家族ヲ維持スヘキ者ノ給付能力ハ同一方便ニテ獨身者ヨリ小ナルコトハ明也トイヒ、但シ此家族狀態ノ考慮カ人口増加ノ獎勵トナリ及隨フテ其ノ好マシカラサルトキハ有害也トイフ<sup>37)</sup>

(註三四) えーべるひハ斯カル特段ナル給付能力ヲ變スル所ノ事情ヲ餘リニ多ク考慮スルコトハ、勸メラルルコトヲ得ヌ。然ラサレハ各人ノ自己責任ノ感情カ悲シムヘキ方法ニテ弱メラルルカラトイヒ、まいや一ハ老年ト病氣トハムシロ或度マテハ通例各箇人ニ現ハルル欲望ノ時間的相違テアツテ、之カ爲メニハ良キ經濟人ハ各箇ノ經濟期間ヲ通シテ其消費ノ分配ニ依ツテ準備シナクテハナラヌモノテアルトイヒ、わぐな一ハ純財政の見地ヨリシテハ、家族ノ大サ等ノ考慮モ排斥セラレル。其ハ此カ人的責任ノ原則ニ反スルカラトイフ<sup>38)</sup>

結 論

要之、租稅給付能力ニ變化ヲ與フル元素トシテハ(一)租稅其モノ(二)租稅ノ物的基礎(三)租稅主體ノ事情(四)經費ノ効果ニ對スル租稅主體ノ認識度ヲ舉クルコトヲ得ルカ、最後ノモノハ

36) Eheberg, Steuer. S. 974. Derselbe, Fw. S. 172. Heckel, a. a. O. I. S. 187-8. Borcht, a. a. O. S. 94. Kaizl, a. a. O. S. 212. Schäffle, a. a. O. S. 277. Meyer, a. a. O. S. 322.  
 37) Conrad, a. a. O. S. 12. Wagner, a. a. O. S. 457. Vocke, a. a. O. S. 183.  
 38) Eheberg, Steuer. S. 975. Derselbe, Fw. S. 172. R. Meyer, a. a. O. S. 321. Wagner, a. a. O. S. 450.

租稅制度ヲ設定スル上ニハ考慮スルヲ得サルモノトシテ、租稅制度ノ設定ニツキテ、慮スヘキ給付能力トシテハ前ノ三ヲ問題トスヘク、又租稅主體ノ事情ノ中ニツキテモ人々ノ性癖ヤ人ノ社會的地位ノ如キハ之ヲ斟酌シテハ却ツテ不公平ニナルカラ探ルコトヲ得ヌ。其他ノ考慮スヘキモノニツキテ見レハ、稅額重ケレハ其輕キ場合ヨリモ給付能力一層小ニ、直接稅ハ間接稅ヨリモ給付能力小ニ、不公平稅ハ公平稅ヨリモ給付能力小ニ、所得又ハ財產一層大ナレハ給付能力ハ一層大ニ、財產ハ勤勞ヨリモ、不勞所得ハ努力所得ヨリモ、副的収入タル一時的所得ハ繼續的所得ヨリモ一層給付能力大ニ、主要収入タル一時的所得ハ反對ニ繼續的所得ヨリモ給付能力一層小イ。不確實所得ハ確實所得ヨリモ給付能力小ニ、最小活資ハ給付能力非常ニ小ニ、生産投資用ノ分モ之ニ次イテ給付能力小テアリ、多少奢侈的ナル使用ノ分ニ於テ最此カ大テアリ、物價高キ地ニ生活スル者ハ其低キ地ニ住スル者ヨリモ給付能力一層小ニ、家族係累者アル者、大病人アル者、負債アル者等ハ其之ナキ者ヨリモ給付能力割合ニ小サイ。此等ハ其或モノハ完全ニハ斟酌カ出來ナイニセヨ、出來得ルタケ之ヲ考慮スルコトカ最望マシイコトテアル。



## 第四編 純理上ヨリ觀タル財産重課ノ理由

## 緒言

(一) (A) 財産又ハ財産所得ニ對シテハ勤勞又ハ勤勞所得ニ對スルヨリモ租稅ヲ重ク課スヘシトイフコト(註二)詳シクイヘハ假令所得額ハ同一テアツテモ、財産ヨリ來タモノニハ、勤勞ヨリ來タモノヨリモ割合ニ重ク課稅スヘシ、其ハ所得稅中ニ於ケル差等課稅ニヨリテカ、一般所得稅ノ外ニ別ニ財産稅ヲ並行セシムルコトニ依リテカ(註二)孰レニセヨ財産又ハ財産所得ニハ一層重ク課稅セラルヘシトイフコトハ、今日ノ學者ノ一般ニ承認スル所テ、學界ニテハ先ツ異論ナシトイフテモ過言テナイ程テアル(註三)。然ルニ實際家特ニ我國ノ其ノ中ニ、之ト異ル意見ヲ見ルニ於テ少クトモ夫ノ重課理由ヲ良ク理解セサルモノノアルコトヲ見ルニ於テ、茲ニ特ニ説明スルモ無用ナラスト信シ、敢テ之ヲ試ムルモノテアル。(B) 處テ此財産又ハ財産所得重課ノ根據カニアツテ、一ハ社會的テアリ、他ハ純財政的テアル。社會的トイフノハ社會政策的又ハ社會主義的テアツテ、純財政的トイフノハ能力原則ヨリ觀タモノテアル。前者ヨリイヘハ一方ニ勤勞所得者カ粒々辛苦シテ生活ヲ遂ケ而モ其多クハ

粉骨碎身スルモ尙ホ不満足ナル生活ヲ遂クルニ、財産所得者カ働カスシテ生活ヲ營ミ、特ニ其大ナルモノニ至テハ豊カナル享樂ヲ爲スノ對照カアリ、而カモ斯カル對照又ハ懸隔カ益々増大シ顯著トナル傾向ノアルコトニ不合理ヲ認メ、之ヲ矯正スルコトニ社會的正義ヲ認メテ租稅ニ依リテモ之ヲ達シヤウトイフノテアル。此社會的見地モ我カ財政學ニ於テ、益々重キヲ成スノ傾アル所テハアルカ、此方ハ實際上ニハマタ隨分異論ノアル所テアルノミナラス、理論上ニモ亦反對意見ナシトセヌ所テアリ、且ツ財政學固有ノ領域ニモ屬セヌカラ、暫ラク茲ニ説カナイコトトシヤウ。カ其方ヲ別トシ專ラ純財政理論即チ能力原則ノ立場カラシテモ十分ニ財産重課ヲ説明シ得ル。ソシテ此方ナレハ先ツ何人モカ異論ヲ爲シ難イ。夫ノ社會的見地ノ方ハ實ハ時世ニ對スル見解ニヨリテ結論ニ相違ヲ生シ得ルモノテアルカ、能力論カライヘハ能力ノ大小ヲ明確ニイヒ表ハスコトタケハ出來ナイケレトモ、其ヨリシテ説クヘキ論點ニツイテハ異論カ出シ難イ。財産重課ノ理由ヲ實際家ニ理解サスノニハ此方ヨリ行クノカ捷徑ト信スルカ故ニ、茲ニ特ニ之ヲ選ミテ詳説シヤウ。

(註一) 普通ニハ財産所得ト勤勞所得トヲ對立シテ論セラレル。併シ其ニヨリ所得稅ニテ通例捕捉セラレル所得タケニ就イテ論スルトスレハ、狭キニ失スル。無形ノ所得ヤ潜在所得ヲも含メナクテハナラヌシ、更ラニ之ニ伴フテ財産其モノニ存スルカモ考慮シナクテハナラヌカラテアル。此等ヲ凡ヘテ込メテ考ヘルコトヲ明カニスル爲メニ表題

ヲ財産所得重課トシナイテ財産重課トシタ。

(註二) 註一ニイフ如ク財産所得ニ伴フ凡ヘテノカヲ考慮スルコトナレハ、所得税ニ於ケル財産所得ト勤勞所得トノ差等課税テハ不十分テ、ムシロ所得税ト財産税トノ並課ノ方ヲ慮メナケレハナラヌコトニナル。

(註三) 例之、しえふれーハ、人カ給付能力又ハ貢獻義務ノ意義ノ主觀的解釋ノ關係スル租税の犧牲平等ノ要求ヲ承認シ及同一税額カ單ナル勞働所得即チ無基所得ヨリ拂ハルルトキニ有基所得ヨリ拂ハルルトキヨリモ一層苦痛ノ大ナルコト——ヲ承認スルトキハ——有基及無基所得ノ負擔ノ爲メノ標準——カ同一ナルヘカラストイフコトヲ認メナクテハナラヌトイヒ、更ニ又財産所得ヨリシテハ勞働所得ヨリシテヨリモ同一税額カ主觀的ニ一層容易ニ出サルルコトハ爭フヲ得ヌトイヒ、ふおつけモ、其財産ノ收益ヨリ其欲望充足ノ爲メノ方便ヲ得ル者ニシテ其所得關係カ時間的ニ制限セラレサルモノハ、其所得カ其勞働能力ノ繼續ニ拘束セラレ、又ハ此カ生涯ナルトキニ其生存ノ繼續ニ拘束セララルル者ヨリモ一層有利ナル地位ニアルコトハ爭フヲ得ヌトイヒ、へつけるハ財産所有ノ利用ヨリノ收入ハ、人的勞働及勤勞給付ヨリノ取得ヨリモ一層租税能力カアルトイヒ、えーべるひハ人ハ唯タ給付能力ニヨル公平ナル分配ノ爲メニ有基所得ノ一層高キ課税ヲ要求スル。何トナレハ此ニ其他ノ事情同一トスレハ一層給付能力カアルカラトイヒ、又別ノ處ニテ租税ノ公正ナル分配ノ利益ニ於テ、人ハ更ニ有基及無基所得ノ區別ニ附帶シテ、有基所得ノ一層高キ負擔ヲ要求スルトイヒ、ぼるぐとハ其他同一事情ノ下ニ、有基所得ハ無基所得ヨリモ一層大ナル租税負擔ヲ負フコトヲ得ルトイヒ、こんらーどモ有基所得ハ無基所得ヨリモ一層大ナル租税能力ヲ有ストイヒ、にうちモ財政上ノ平等ハ外形的平等ヲ要求シナイ。内實的平等ヲ要求スル。二千法ノ所得カ人的努力ヨリ得ラルルトキニ、明カニ資本利子ヨリ得ラルル同額ノ所得トハ異ツタ事情ニ在ツテ、頗ル輕ク課税セラレナクテハナラヌトイヒ、ぼーりゆーモ永久的所得ハ人的活動ヨリ生スルモノ及一時的又ハ消滅スヘキモノヨリモ一層多ク課セラレナ

テハナラヌトイフ。<sup>1)</sup>

右ハ能力原則カラ見タ説テアルカ、其他社會的見解ヨリスルモアル。其方ハ今茲ニ一々擧ケナイ。

(二) 本文説述ノ順序トシテハ、先ツ以テ勤勞ニ存セスシテ特ニ財産ニ存スル有利ナル事情ヲ擧ケ次イテ反對ニ財産ニ存セスシテ特ニ勤勞ニ存スル不利ナル事情ヲ擧ケ、以テ財産カ何レノ點ヨリ見ルモ租税給付能力ノ勤勞ヨリモ一層大ナルヘキ所以ヲ明カニシヤウト思フ。

### 第一段 勤勞ニ存セスシテ特ニ財産ニ

#### 存スル有利ナル事情

財産ニハ勤勞ニ見ルヘカラサル特殊有利ナル諸多ノ事情カアツテ、其カ同一額ノ所得ニテモ財産ヨリ生スルモノト勤勞ヨリ生スルモノトニテ其能力ニ差等ヲ生セシムル。尤モ此ニ能力トイヒ又ハ給付能力トモイハルルモノカ何カニツキ疑カ起ラウカ、其ハ詳シクハ前ノ論文ニテ取扱ツテ居ルカラ今之ヲ略シ、即ハチ租税ノ犧牲ニ堪エ得ルカト解シテ置ク。即チ此力ノ上ニ、右ノ事情カ差等ヲ生セシメ、財産ノ方ニ之ヲ一層大ナラシムトイフノテアル。

1) Schäffle, Steuern. A. T. S. 279, 280-1. Vocke, Fw. S. 183. Heckel Lehrbuch. I. S. 187. Eheberg, Steuer. (in Conrad, Hdw. 3 Aufl. VII.) S. 974. Derselbe, Fw. 9 Aufl. S. 171. Borgh. Fw. S. 95-6. Conrad, Grundriss. d. Fw. 2 Aufl. S. 15. Nitti, Principes. p. 311. Beaulieu, Traité. 5 éd. I. p. 138.

(一) 財産ニ伴フ名譽、地位、勢力——從來ノ多クノ社會テハ、ソシテ我邦ニテモ財産ヲ有ツ者ハ何トイフテモ大體ニ於テ無産者ヨリモ特段ニ高キ名譽ヲ持チ、特段ナル地位勢力ヲ占ムル機會ヲモツ。近頃ハ勞働者ノ鼻意氣カ荒クナツタトイフカ、マタマタ有産者ノ力ニハ打勝テナイ。景氣ノ好イ間コソ無産者モ元氣カアルカ、少シク不景氣ニテモナレハ有産者ノ命是レ從フノ外ナイ。無産者トテモ才能ノ優レタ者ハ社會カラ相當ノ尊敬モ受ケ勢力地位ヲモ占メ得ルカ、同一人間カ有産者テアレハ無産者テアルヨリハ一層良キ地位ヲ占メ、勢力ヲモチ名譽ヲ擔フコトハ争ハレナイ。世ノ中ニ無能ナ人間カ財産ノ爲メノ故ニ人ノ上ニ立ツテ居ル例ハ限ナク多イ。此ニ有産者ハ財産其モノノ物質的利益以外ニ無形ノ利益ヲ持チ及持チ得ルコトヲ認メナクテハナラヌ。其ハ無産者又ハ勤勞者ノ持タサルモノテ、之ヲ一ノ無形ノ所得トモイフヘキテアル。其ハ又有形ノ所得ト同様ニ、持主ニトリテ或價値アルモノテアル。其故ニ有産者ハ同一額ノ所得ノ無産者ヨリモ實ニ於テハ一層大ナル所得ヲ持ツトイフコトカ出來ル。故ニ又有形所得カラ見テ同一額所得ノ持主テアツテモ實ニ於テ一層大ナル所得ノ持主テアル所ノ有産者ハ、一層大ナ能力アリトイフヲ得ル。尤モ此有産者ノ持ツ所ノ名譽地位等ノ反面ニ若干、特別ナル社會的費用ノ負擔ハ伴フカ(註四) 併シ

其費用ハ恐ラクハ大體ニ於テ夫ノ名譽等ヨリモ價値ノ小ナルモノテアラウ。人ハ元來得ラルルナラハ出來ルタケ高キ名譽地位等ヲ得ヤウトスルモノテ、其ノ爲メニハ其二伴フ特別費用以上又ハ以外ニ或對價ヲ拂フコトサヘモ辭セサル所テアル。之ヲ得タル後ニ於ケル地位ニ伴フ費用ハ多分、之ヲ持ツ者ニトリテハ主觀的ニ夫ノ無形利益ヨリモ一層小ナルモノニ過キナイテアラウ。夫ノ費用ノ如キハ此ニ於テ殆ント問題トスルニ足ラサル程ノモノテアラウ。

(註四) ろばいとまいやいハ曰ク、或意味ニテハ優レタル社會的地位モ亦、租稅義務者ノ欲望ヲ増加スル元素トシテ示サレナケレハナラヌ。斯カル社會的區別ノ存スル處ニハ、慣習カ社會的ニ優レタル階級ニ屬スル者ヨリ、或欲望其ハ其不満足カ他ノ者ニテハ社會的價値判斷ニ於テ無關係ナル欲望ノ満足ヲ要求スルト。<sup>2)</sup>

(二) 財産其モノ及其收益ニ於テ存スル働カスシテ生活シ得ルノ保障——財産ヲ持ツ者ハ生キンカ爲メニ又享樂ヲ爲サンカ爲メニモ働クコトヲ要セヌ。働カナクトモ生活シ得ル。時トシテ非常ニ大サウナ生活カ出來ル。然ルニ勤勞者ハ働カナクテハ生活カ出來ヌ。自己ノ身心ヲ働カスノテナクテハ其生活カ遂ケラレナイ。生活ニ働クコトノ要否トイフコトハ又一ノ價値ノ分ルル所テナクテハナラヌ。働カスシテ生存シ得ル保障ノ下ニ所得ヲ舉クル者ハ然ラサル者ニ比シテ確カニ一層有利テ同一額ノ所得ニテモ一層大ナル能力ヲ有ツコトニモ

<sup>2)</sup> R. Meyer, Principien der geicht. Besteuerung, S. 322-3.

ナル(註五)。而モ此有産者ノモツ生活保障ハ實ニ二重テアル。一ハ財産ノ生スル所ノ收益ヲ、他ハ財産其モノテアル。普通ノ財産ハ大抵收益ヲ生スル。有形的ニ收益ヲ生セスト見ラルルモノニテモ無形ノ收益ヲ生スルコトカ多ク、又全ク收益ヲ生セサルモノモ、之ヲ相當ニ收益ヲ生スルモノニ變スルコトカ出來ル。或度以上ノ財産ノ所有者ナレハ、其收益ニテ生活ヲ遂クルコトハ大丈夫テアル。收益ニ動搖カアツテモ、之ヲ平準セシムヘキ注意サヘ施セハ之ニヨリ安全ニ生活カ出來ル。第二ニハ有産者ハ時トシテ財産其モノヲ賣却シテ生活資料ヲ得ルコトカ出來ル。財産ノ無收益ナルコトカアツテモ、其元本ヲ賣ツテ生活シ得ル(註六)。收益ノ方ハ當テニナラヌコトカアツテモ、元本其モノニ於テ大ニ當テニナリ得ルモノヲ持ツコトカ、有産者ノ特段ナル強味テアル(註七)。勿論此レモ絶對ニ安全トハイヘナイ。家屋ハ火災ニ罹リ、土地ハ水害ニ遇フトカ、株ハ暴落ヲ生スルトイフコトハアルカ、併シ斯カル危険ヲ除クカ爲メノ方法モアリ、又其等ノ危険ハメツタニナイコトテモアルカラ、先ツ安心トイフテ良イ。之ト異リ無産ノ勤勞者ハ全ク夫ノ保障ヲ缺キ、働カスシテハ何モノヲモ擧クルコトカ出來ス、隨ツテ生活スルヲ得ヌ。加之彼ハ働イテモ生活ノ遂ケ難キコトサヘアル。働カントスルモ働クニ途ナキコトモアル。今日ノ世ノ中ニ最小活資以下

ノ賃金ノ下ニ働クモノハ可ナリアル。仕事ノ見付カラヌ場合モ多々アル。財産ヲ持ツモノハ之ヲ金ニサヘスレハ、必ス安全ニ相當ノ利子ヲ生セシムルコトカ出來ル。即チ有産者ハ生活ニツキ殆ント全ク安心テアルノニ、無産勤勞者ハ不安テアリ、常ニ戰々競々タリテアル。故ニ有産者ハ此ニ於テ無産者ノ持タサル或特別ナル力、無形ノ所得ニ準スヘキモノヲ持ツ譯テアリ、同一所得額ノ下ニテモ一層給付能力大ナリトイハナケレハナラス。

(註五) うんぶえんばつはハ曰ク、賃金ハ人的營利能力ノ實行ヨリ生シ——地代利子ハ——受領者ノ營利能力ノ相當ナル實行ヲ前提トシナイ。地代利子收入ニ指定サレタル欲望満足ハ勞賃ノ所得ニ指定サルルモノヨリモ一層有別ニ置カルト。<sup>3)</sup>

(註六) ろばーとまいやーハ曰ク、財産ハ當ニ所得ノ源タルノミテナク、又必スシモ所得ノ源テナクテ、直接ニ欲望満足ニ使用サレ得ルモノテアル。——財産其モノニ於テ所得ノ急激ナル枯渴ノ場合ニ少クトモ一時欲望ヲ更ラニ充タスヘキノ方便カアルト。<sup>4)</sup>

(註七) ろばーとまいやーハ曰ク、財産所有ヨリ所得ヲ得ル者ノ經濟上ノ地位ト勞動ヨリ得ルモノノ其トノ間ノ特徴的區別ハ所得ノ性質ニ存シナイテ、所有其モノノ事實ニ在ルト。<sup>5)</sup>

(三) 財産其モノ及其收益ニ於ケル安全且ツ永續性——前ニ財産ヲ有ツ者ハ財産其モノ及其收益ニ於テ生活ノ保障アリトイフタカ、其財産カ更ラニ相續カ出來、財産及其收益カ人ヲ超

3) Umpfenbach, Fw. S. 175.  
4) R. Meyer, a. a. O. S. 327.  
5) Derselbe, a. a. O. S. 326.

越シテ安全ニ永續スル所テアルノニ對シテ、勤勞者ノ所得カ非安全且非永續的ナルコトハ又前者ヲシテ一層有利ナラシムルモノテアル。勤勞所得者ハ所得ヲ有テ得ルカ、其カ病氣、廢疾、老弱、失職、死亡等ニヨリ消滅又ハ減少スヘキ運命ニアル(註八)。勤勞者ニテモ終身官ノ如キハ其所得安全ニシテ永續的トモイヘルカ、併シ其モ死亡ニハ打勝ツコトヲ得ス、其人ヲ超越スルコトハ出來ヌ。恩給扶助料等ニテ保證サルルコトモアルカ、其トテモ財產ノ如クサウ永續スルコトハ出來ス、其程度モ時ニ不満足テアリ、其等ノモノノナイ勤勞者モ少カラヌ(註九)。財產所得并ニ財產其モノニテモ火災水害恐慌等ニヨツテ消滅又ハ減少シ、安全永續トイフ性質ヲ缺クコトハアルカ(註一〇)、大體ニ於テ永續安全テアリ、普通ノ注意ヲ拂ヒ、僅少ノ保險料ヲ拂ヘハ永ク安全ニ利殖シ得ル。此ノ如キモノニテ元モ子モナクナルコトカアルトスレハ、其ハムシロ持主ノ不注意ノ結果テ、自業自得テアル(註一一)。テ大體、財產家ニハ大ナル安心カアリ勤勞者ニハ之ヲ缺ク。即チ安全永續的ナル財產及其所得ニ對シテ不安全且ツ一時的ナル所得トイフノ對照カアル。夫ノ財產及其所得ニ於ケル生活保障ハ假令其カ一時的ニシテモ働カナイテ濟ムタケニ於テ勤勞所得ノ其ヨリモ一層有利テアルノニ、其永續且ツ安全ナルニ於テ一層有利テアル。ツマリ財產家ハ眠テ居テモ安全ハナラス。

永續的ニ財產其モノ及其所得ニ於テ生活ヲ保障サルルトイフ特殊有利ナル地位ニ在ルノニ、勤勞者ハ努力シテ漸ク不確實且ツ一時的ニ所得ヲ擧ケ生活ヲ營ムヲ得ルトイフ地位ニアル。有産者ハ同一所得ニテモ無産者ヨリモ一層大キナ租稅ヲ擔ヒ得ルコトナラナケレハナラス。

(註八) 例之、へつけるハ有基所得ハ其全體ノ轉方法、繼續及安全ノ爲メニ、生存健康年齢等ノ凡ヘテノ變化ノ場合ニ結付キタル無基所得ヨリモ一層給付能力アリトイヒ、いへるハ有基所得重課ノ理由ノ一トシテ、此カ一層長キ繼續ヲ有シ經濟ニ一層大ナル安全ヲ與フルコトヲ擧ケ、有基所得ハ多少人的勞働力ヨリ獨立テ自ラ更新スルノニ、無基所得ハ之ヲ生スル人ノ病氣、老年、死亡ニヨリテ減少サレ又ハ全ク消滅シ得ルトイヒ、ふいすちんぐハ財產所得重課ノ要求ハ永續スル所ノ財的根源ノ持主ノ純勞働所得者ヨリモ一層高キ給付能力ニ基クトイヒ、こんらーどモ財產所得ニ一層大ナル租稅能力ノ存スル理由トシテ、財產ハ假令勞働力カ減少シ又ハ死亡ニヨリ止ムトモ、所有者及其家族ニ收入ヲ保證スルコトヲ擧ケ、ぼるぐとモ有基所得ハ其自身ニ於テ人ニ關スル變動ヨリ獨立シテ共存ニ對スル保證ヲ有ツ。無基所得ニハ之ヲ缺クトイヒ、あだむすハ俸給利潤賞金ノ如キ人的所得ハ唯定期ナルノミナラス、不確實テアル。人的所得ノ存続ハ之ヲ受クル人ノ健康及元氣ニ係ル。此故ニ之ヲ其十分ナル算術的價值ニ還元スルコトハ出來ナイ。——然ルニ財產的所得ハ健康ノ變化ヨリハ獨立テアル。此故ニ租稅ハ人民ノ能力ニ應ジテ課セラルヘシトイフ規則ノ嚴格ナル適用ハ、租稅ノ率ヲ定ムルニツキ財產所得ヨリモ人的所得ヲ一層低ク課スルコトニ結果スヘシトイフコトヲ認ムルコトカ必要ノヤウテアルトイヒ、ぶあいふあーハ利殖者ノ有利ナル地位ニ尙次キノコトカ加ハル。彼ハ其小供ニ其資本ヲ贈與スルコトニヨリテ、同一所得ヲ減縮セスシテ小供ニ殘シ得ルノニ

營業者又ハ勞働者又ハ役人ニテハ其死ト共ニ其勞働ヨリ得ラルル所得ノ消滅スルコトカアル。即チ此等ノ異リタル所得種類カ同一比例ニヨリテ課稅セラルトキニ、課稅ノ平等ハ止ムヤウテアル。何トナレハ此ノ如キ生涯の所得ハ常ニ永久的ノモノヨリハ遙カニ價值ノ小イモノテアルカラトイヒ、うんぶえんばつはハ有基所得ト無基所得トノ別異ナル課稅ノ要求ハ起源ト繼續トニヨル所得ノ相違ニ關スル。資金ハ人的營利能力ノ實行ヨリ生シ、此ト共ニ消滅スル。地代利子ハ永續的ノ相續シ得ヘキ元本財產ヨリ生シ、受領者ノ營利能力ノ相當ナル實行ヲ前提シナイ。地代利子收入ニ指定セラルル欲望満足ハ勞賃ニ存スル所得ニ指定セラルルモノヨリモ明カニ一層有利ニ置カルトイヒ、尙ホるばいとまいやーモみる以來通例、有基所得ノ高キ課稅ノ要求カ理由附ケラレ、此カ此際、有基所得力繼續且ツ確實ニシテ、無基所得力持續ニ於テ制限セラレ且ツ不確ナリトイフ假定ヨリ出發ストイフ。

(註九) えーべるひハ無基所得カ一層安全ニ平均ヲ得且ツ持續的ナレハナルホト、及一層多ク此ニ恩給權カ附ケハ附クホト有基所得ニ愈々近接ストイヒ、るばいとまいやーモ無基所得カ役人及其遺族ノ恩給要求權ト結付キタル役人俸給ニテハ、其役人ノ生涯以上ニモ亘ル持續ト安全ト有スルコトカアルトイヒ、しえふれーハ凡ヘテノ勞働所得カ此ノ如キモノトシテ租稅力ノ小サイ譯テナイ。自分及其遺族ノ爲メニ恩給權アル高キ役人ノ所得ハ、利子低下及資本損失ニ曝サレタル中等利殖者ノ所得又ハ凡ヘテノ變動ヨリ脅カサレタル營業者ノ所得ト少クトモ同丈ケ有基的テアルトイフ。

(註一〇) ろばいとまいやーハ曰ク、有基所得ハ所有者カ其資本ヲ獨立ノ企業ニ投下シタ場合並ニ彼力不安ナル證券ニ投下シタ場合ニモ往々ニシテ、確實及持續ヲ缺クト。<sup>8)</sup>  
 (註一一) こんらーどハ之ニツキテ、財產モカ決シテ十分ニハ保證セラレナイ。ムシロ高キ度ニテ危ウセラルトイハルルカ併シ此ハ投資財產ノ大部分例之安全ナル國債、抵當貸等ニハ當ラナイ。或人カ不確ナル株ヲ買フトキニ、彼

6) Heckel, a. a. O. S. 187. Eheberg, Fw. S. 171. Fuisting, Grundzüge d. Steuerlehre, S. 86. Conrad, a. a. O. S. 15. Borghit, a. a. O. S. 96. Adams, Science of finance, p. 337. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 46. Umpfenbach, a. a. O. S. 174. 175. R. Meyer, a. a. O. S. 326.  
 7) Eheberg, a. a. O. S. 171. R. Meyer, a. a. O. S. 326. Schäffle, a. a. O. S. 281.

ハ危險ヲ自ラ擔フヘキテアル。國家ハ此ニ何等ノ考慮ヲ取ルヘキモノテナイ。併シ財產力或營業ニ於テ同時ニ勞働力ト共ニ此ニ結付イテ使用セラルル處ニハ、租稅制度ニ於テ此ニ相當ナル考慮カ取ラルルヲ得ル。故ニ財產所有ノ優越ハ常ニ存スルトイヒ、わるかーハ正當ニ計算スル所ノ地主モカ例外的ニハ地震洪水又ハ地力消耗ノ爲メノ消却部ヲ其所得ヨリ貯蓄シナクテハナラヌ。併シ通例ハ此カ場合テナイ。却ツテ土地所有ハ人口増加ト共ニ價值ノ上ルコトヲ例トスル。良キ普魯西ノ國債ハ精々一時的ニノミ下ル。利子カ一時上ルトキニ收益ノ減少ナクシテ相場ニ於テ下ル。全ク不確ナル證券ノ所有者ハ其高キ利子歩合ノ中ニ保險料ヲモツヲ例トスル。劣等ナル證券ノ輕卒ナル買手ハ此場合ニ斟酌考慮スルヲ要シナイトイフ。<sup>9)</sup>

(四) 財產及其收益ニ於テ不勞增價ヲ享クルノ可能——財產ノ價值及收益ハ經濟界ノ發達ニヨリ持主ノ努力ナクシテ増加スル可能カアル。特ニ土地ヤ(註一二)、骨董品ナトニ著シク、有價證券ニモ屢々之ヲ見ル。然ルニ勤勞ニハ此ノ如キモノヲ缺ク。尤モ物價ノ騰貴ト共ニ給料ノ上ルコトカアル。併シ時トシテハ物價騰貴シ生活難トナツテモ給料ノ之ニ伴ツテ上ラスコトカアリ、上ツテモ彼ト並行シテ上ラヌコトカアル。近時戰後ニ戰前ヨリモ賃金ノ著シク上ツタコトヲ見ルカ、此トテ此上際限ナク上ルコトハ六ツカシク、大體此處當分ハ其以上ニ上ルコトハ難ク、先ツ此レ位テ上ホリ詰メタモノト見ルヘキテアル。全體上ハ此點ニツキ財產家ノ方カ有利テ、彼ハ巧ニ投資スレハ夫ノ不勞增價ヲ利用スルノ機會ヲモツ。他面財產價值ノ下ルコトカアリ、時トシテ大ニ下ルコトカアツテモ、其ハ反對ニ大ニ上ル

8) R. Meyer, a. a. O. S. 326.  
 9) Conrad, a. a. O. S. 15. Walcker, Fw. S. 67.

コトニテ埋台セカアリ、收益ノ中ニモ保險料的ノモノカ籠ツテ居テ之ヲ補償シテ居ル。財產家ハ全體上能ク自然増價ヲ受クルカ如クニ其財產ヲ投資スルノ機會ヲモツノニ、無產者ハ之ヲモタヌ。

(註一二) みるハ曰ク、所有者ノ方ニテ或盡力又ハ犧牲ナシニ斷ヘス増加ニ向フ所ノ種類ノ所得アリトスレハ、此ノ如キモノノ所有者ハ即チ、事物ノ自然ノ進行カ斷ヘス彼ヲ富マシメ、隨ツテ所有者自身ノ方ニテハ全ク受動的ナルモノテアル。此場合ニ國家カ富ノ此増加ヲ我物トシ又ハ之ヲ分有スルトモ、私有財產ノ基ク原則ヲ破ルモノテハナイテアラウ。此カ實ニ地代ニツイテノ場合テアルト<sup>10)</sup>

(五) 財產所得以外ニ勤勞所得ヲ舉ケ得ルノ可能——財產家ハ眠テ居テモ財產其モノ及其所得ニテ生活ヲ遂ケ得ルカ、併シ彼ハ別ニ其全キ身心ヲ働カシテ勤勞所得ヲ舉ケテ一層豊カナル所得ヲ舉クルコトヲ得ルノ可能カアル。彼カ之ヲ實際ニ働カスト否トヲ問ハス、働カセハ働カシ得ルトイフコトハ、彼ニ於テ一ノ強味テアル。之ニ對シ勤勞所得者ハ既ニ其身心ヲ相當ニ働カシテ居ルカラ其ノ上ニ働カシテ所得ヲ舉クルコトハ出來ナイ。人間ニハ二ノ頭、四ノ手、四ノ足ハナイ。人カ二人前働クトイフコトハ稀ナ場合、極一時的ノ場合ノ外ハ出來ナイ。此所得擴張ノ制限サレタル勤勞者ニ對シテ、所得擴張能力ヲモツ所ノ有產者ハ、假合同一所得額ノ下ニテモ一層大ナル力アリトイハナケレハナラヌ(註一三)。彼カ勤勞

10) Mill, P. of P. E. Bk. V. Ch. II. § 5.

者ヨリモ一層重キ負擔ヲ負ヒタルノトキ、或度マテハ其ノ勤勞ヲ用キルコトニヨリテモ容易ニ之ヲ負フコトヲ得ル。尤モ實際ニハ有產者カ既ニ勤勞ヲモ用キテ居リ其上ノ勤勞ニヨリテ所得ヲ舉クル餘地ナキコトモアルカ、此トテモ無產ニシテ勤勞ノミニヨリ所得ヲ舉クル者ニ比シ、有利ナルコトハ動カヌ。或ハ又有產者ニシテ勞働能力ヲ缺クコトハアル。例之、婦人老人小供不具者病人等テアル。此場合ニハ其レタケニテハ比較的能力ノ乏シキモノトイヘルカ(註一四)、他ノ點ニ於テハ彼等モ尙ホ無產者ニ比シ有利ナルモノカアルカラ、爲メニ全然無產者ト同列ニ置クコトハ出來ヌ。

(註一三) わぐな一ハ財產所得ハ、他同一事情ノ下ニハ一層給付能力カアリ隨フテ一層重ク課稅スヘキテアル。何トナレハ此ニテハ少クトモ通例、尙ホ全勞力カ營利ノ爲メニ自由ニ立ツニ、勞働及營業的所得ニテハ此勞働力カ全ク又ハ大部分既ニ使ヒ盡サレテ居ルカラトイヒ、こんら一トハ財產所有者ニハ一般ニ、此者ノ收益ノ外ニ、彼ノ勞働力ニヨリテ補充的収入ヲ備フヘキ可能カ殘ルトイヒ、かいづるモ資本收入ニテ生活スル者ハ實質的所得ノ外ニ勞働力ヲモ處分ニ持ツトイヒ、えーべるひモ有基所得重課ノ理由ノ一トシテ、利子所得ハ通例少クトモ尙ホ全勞働力カ營利ノ爲メニ使用シ得ル状態ニ在ルニ、勞働及營業所得ニテハ此カ全ク又ハ大部分既ニ吸收シ盡サレ居ルコトヲ舉ク。彼ハ他ノ處ニテ、利子所得テハ多クハ尙ホ全勞働力カ營利ノ爲メニ自由ニナルノニ、無基所得テハ勞働力カ單一ナル源也トイフコトカ考察ニ來ルトイフ<sup>11)</sup>

(註一四) しえふれ一ハ曰ク、有基所得ノ外ニ、勞働所得ノ全ク存在シナイ處ニハ重課ノ主タル理由カ缺クコトヲ看

11) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 456. Conrad, a. a. O. S. 15. Kaizl, Fw II. S. 209. Eheberg, Steuer. S. 974. Derselbe. Fw. S. 171.

## 第二段 財産ニ存セスシテ特ニ勤勞

## ニ存スル不利ナル事情

上記ハ勤勞ニ存セスシテ特ニ財産ニ存スル特殊有利ナ事情テアルカ、他方ニ財産ニ存セスシテ特ニ勤勞ニ存スル不利ナ事情カアル。此點ヨリシテモ同額所得ニテモ勤勞者ニ於ケルヨリモ有産者ニ於テ一層大ナル能力アリトイヒ得ル。即チ

(一) 勤勞所得ヲ舉クルニ就キテノ特別ナル苦痛——財産ヨリ所得ヲ舉クル者ハ眠テ居テモ所得ヲ舉クルコトヲ得ル。先ヅ之ヲ舉クル者ニ於テ苦痛ナシトイフテ良イ。財産管理上ノ心配ハ若干アルカ大シタモノテハナイ。今日ノ經濟界ニ於ケル機關ノ整ツタ處テハ財産所有者ハ確カナ信託會社ニ頼メハ僅小ナル手數料ヲ拂ツテ確實ニ相當ニ大イ所得ヲ舉クルコトヲ得、殆ト之ニ苦痛トイヒ得ルモノハ伴ハナイ。然ルニ勤勞者ハ、ソシテ特ニ肉體勞働者ハ、其所得ヲ舉クルニツキ血ト膏ト涙トヲ拂ハナクテハナラヌ。大ナル苦痛ナクテハ所得ヲ得ル事カ出來ナイ。此大ナ苦痛ヲ拂ツテ得タモノカ小ナ苦痛ノ下ニ得タモノヨリモ一層

12) Schäffle, a. a. O. S. 281.

貴重ナルコトハ心理上然ルヘキコトテアル。同一額ノ所得ニテモ此點ニ於テ有産者ハ一層大ナル税ヲ給付シ得ルノニ勤勞者ハ小ナルモノシカ出シ得ヌ。此間ニ大ナ差等アル課税カ行ハレテ初メテ犠牲ノ平等ニ適フコトトナル(註一五)。ソシテ此ハ財産所得ト勤勞所得トノ間ニ差等課税ヲ行フ上ニ一ノ重要ナ觀點テアツテ、此ノミニテモ優ニ其理由トナリ得ル程テアル。尤モ箇々ノ人ニツイテ見ルト勤勞者特ニ肉體勞働者ニテモ勤勞ヲ藝術化シ趣味化シ義務化シ又ハ道義化スルコトニヨリテ、之ニ苦痛ヲ伴ハシメザルコトモ出來ルシ、此ト反對ニ資産家ニテモ非常ナル心配苦心ノ下ニ所得ヲ舉ゲツツアルコトモアラウケレトモ、大局上ヨリ見レハ矢張り勤勞ニハ可ナリ大ナ苦痛カ伴ヒ、財産ノ方ニハ比較的小ナ苦痛シカ伴ハス、又ハ全ク苦痛ナクシテモ所得ヲ舉ケ得ル。或ハ財産所得ハ現在コソ安樂ニ舉ケラレルガ此ハ過去ノ努力及蓄積ノ苦痛ノ賜物テ、此現在ノ安樂ノミヲ見テ財産所得ニ苦痛伴ハストイフハ誤レリトモイフカ(註一六)、併シ勞働所得ニ伴フ現在ノ苦痛ト、財産所得ニ潜ム過去ノ苦痛、其ハ屢々所得者自身ノテナクテ父祖ノ其ニ外ナラヌカ、其トテハ其所得者ニトリテノ値ハ異ル。現在ノ方カ切實テ大イ。勞働ニ伴フ苦痛ノ方カ財産ニ潜ムモノヨリモ一層大イトイフテ少クトモ大局上ニハ妨ケナイ。



(註一五) ろばいとまいやーハ、營利努力ヲ特徴ツケルモノハ肉體的及精神的力ノ緊張其モノテハナクテ、享樂ナキ緊張テアル。——勞働ニ特有ナ一元素ハ營利ノ爲メニスル勞働力過勞ノ可能テアル。即チ之ニヨリテ其存續ノ條件タル勞働者ノ肉體的及精神的健康力損害セラルルホト勞働力ノ強キ緊張テアル。此現象ニ類似シタモノハ資本ニハナイトイヒ、あだむすハ、人的所得ハ繼續的盡力ニヨリテノミ生スル。然ルニ財産的所得ハ——勞働ノ負擔ヨリハ獨立テアル。其故ニ租稅カ人民ノ能力ニ應シテ課セラルヘシトイフ規則ノ嚴格ナル適用ハ、租稅ノ率ヲ定ムル爲メニ、財産的所得ヨリモ人的所得ヲ一層輕ク課スルコトニ結果スヘシトイフコトヲ認ムルコトカ必要ノ如クテアルトイフ。<sup>13)</sup>

(註一六) ぶあいふあーハ、人ハ財産所有ニハ此力獲得ノ爲メニ必要テアツタ所ノ緊張ノ先立ツタコトヲ考察スルコトヲ忘ルル。併シ此所有ノ與フル所ノ、割合ニ努力ナキ享樂ハ頗ル多クノ場合ニ、舊時ノ緊張シタル努力及節約ノ爲メノ公正ナル報償以外ノモノト見ラルルコトハ出來ナイトイフ。<sup>14)</sup>

(二) 勤勞者ニ於ケル特別ナル休養營養ノ必要——勤勞者ハ其自身心ヲ勞スルコトカ多ク、之ヲ補フカ爲メニハ或度ノ休養及營養ヲ要スル。時トシテハ頗ル大ナル其ヲ要スル。此力不十分テアルト、彼等ハ病弱者トナリ早死者トモナル。其故ニ近代立法モ勞働者ノ爲メニ或度マテ之ヲ保障シテ居ル程テアル。然ルニ財産所得者ハ此ノ如キモノハ殆ント不要テ、極メテ粗末ナル營養、乏シキ休養ノ下テモ相當無病長命ナルヲ得ル。緊張シタル勞働ヲ爲ス車夫ノ特別ナル營養ノ必要ト、小サナ利殖者(其ハ現ニ京都ナトニハ澤山アル)ノ不良ナ營

13) R. Meyer, a. a. O. S. 346. Adams, l. c. p. 337.

14) Pfeiffer, a. a. O. S. 20.

養トノ對照ハ之ヲ證明シテ餘カアル(註一七)。其レテ勤勞者ハ或意味ニ於テ有産者ニ之ナキ所ノ特別ナル生産費ヲ要ストモ見ラレル。テ同一所得額ニテモ、勤勞所得ノ方カラハ此點カラ見テ若干控除ヲ行ツタ後テナケレハ、資産所得ト對等ニ扱フヲ得サルコトトナル。同一額トシテモ財産所得ハ勤勞所得ヨリモ一層給付能力カ大イ。

(註一七) ろばいとまいやーハ曰ク、營利ニ於ケル肉體的及精神的力ノ緊張ハ一層豊カナル欲望満足ニヨリテ此力ノ回復ヲ要スル。——凡ヘテ此ノ如キモノハ其職業カ專ラ其財産管理ニ存スルモノニハナイト<sup>15)</sup>

(三) 勤勞者ニ於ケル特別蓄積準備ノ必要——勤勞者ハ其生活上、前ニモイフ如ク、疾病、廢疾、老年、失職、死亡等ニ脅カサルルカラ、自己及其家族其他ノ扶養者ノ生活ヲ此等ノ故障ニ對シ保障セントスルノニハ、相當ニ大ナ準備ヲ爲スヲ要シ、其所得ノ全部ヲ平生使用スルコトヲ得サル地位ニ在ル。即チ彼ハ其所得ヲ以テ現在ノ欲望ノ爲メノミナラス、未來ノ欲望ノ爲メニモ備ヘナケレハナラヌ。然ルニ有産者ハ確實永續的ナル其所得並ニ特ニ財産其モノニ生活ノ保障ヲモツカラ此ノ如キ準備ヲ要セヌ。即チ勤勞者ノ所得ヲ財産者ノ其ト對等トスル爲メニハ、勤勞者ノ其ヨリ或特別ノ費用ヲ控除シナクテハナラヌ。換言スレハ同一所得額ノ下ニテモ夫ノ準備額タケ有産者ハ勤勞者ヨリモ一層給付能力大ナリトイフヘ

15) R. Meyer, a. a. O. S. 324.

キテアル(註一八)。尤モ勤勞者ニテモ其地位ノ非常ニ安定シタルカアル。例之終身官ノ如キテアルカ、此ノ如キ者ニテハ失職疾病老癯ノ危険少キタケ右ノ準備カ少ウテ濟ム。ケレトモ矢張り死亡ノ危険ニハ打勝ツコトカ出來ヌ。又其地位ノ不安定ナル日雇勞働者ノ如キニナレハ、夫ノ準備ハ餘程大ナルモノトナル(註一九)。其レカラ彼等ニ於テ恩給、休職給、病氣手當、遺族扶助料等カ厚ケレハ、右ノ準備カ少ウテ濟ムカ、其カ不十分ナレハ不十分ナル度ニ隨フテ相當ノ準備ヲ要スルコトニナル(註二〇)。又其恩給扶助料カ相當ニアルトシテモ、所定期ヨリモ早ク退職死亡等ノ生シタ場合ノコトヲ考フルトイフト、勤勞者ハ之ノミヲ當テニスルヲ得スシテ、別ニ相當ノ準備ヲモ怠ツテハナラヌトイフコトニナル(註二二)。又均シク勤勞者ニテモ獨身者ハ家族其ノ他ノ係累ヲモツ者ヨリハ夫ノ準備カ少ウテモ濟ムカ(註二二)、其トテモ全ク夫ノ準備ナシトイフコトハ出來ヌ、又人々カサウ何時マテモ獨身テ居ルコトヲ期スルコトモ出來ヌ。先ツ人々ハ普通大ノ家族ヲモツモノト見テ問題ヲ考ヘナケレハナラヌ。或ハ勤勞者ノ中ニハ將來ノ準備ナト全ク眼中ニ置カスシテ現在得ル所ノ所得ヲ目前ノ浪費ニ充テ、他日困ツタトキニハ社會ニヨリテ救濟サレヤウトイフモノカアル。此ノ如キ者ハ見様ニヨリテハ有產者ト選フナキモノノ如クテアル、隨ツテ給付能力ニ

ツキ上記ノ如キ準備ヲ考慮斟酌スルニ及ハサル如クテアル(註二三)。カ其ハ合理的生活方法ヲハナク又常ニ彼等カ此ノ如キ方法ヲ採ルトモイヘナイ。ムシロ世ノ中カ進メハ人々ハ益々多ク將來ヲ考ヘテ準備スルコトトナリ、國家トシテモ之ヲ勸メナケレハナラヌ。税法ニテモ彼等カ合理的經濟方法ヲ採ルモノトシテ彼等ノ給付能力ヲ大體考量スルコトカ穩當テアル。尤モ勤勞者ニテモ大所得ヲ舉クル者ハ夫ノ準備ヲ爲スノ餘裕カ大イカラ、税法ニテ特別考慮ノ必要ナク、唯タ小所得者ニテノミ其必要アリトモ考ヘラルルカ、性質上カライヘハ其大小ヲ問ハス勤勞者ナルカ故ニ特別準備ノ必要アリトイハナケレハナラヌ。唯タ勤勞者ニシテモ生活資料ヲ供スルニ十分ナルタケノ利子ヲ生スル財産ヲ別ニモツ者ノ如キハ此ハ此ニイフ準備ノ點ヨリシテハ其ノ必要ナク、隨ツテ給付能力ノ割合ニ小ナルモノトシテ輕課スルノ必要ハナイカ(註二四)、他ノ諸點ヨリシテハ尙ホ輕課ノ理由カアル。其他、現ニハ勤勞者テモ相續ニヨリテ生活ニ不自由ナキタケノ資源タル財産ヲ繼承スル見込アルモノモ略同様テアル(註二五)。他方、有產者ニモ火災水害恐慌等ノ危険ハアルカ、此等ハ勞働者ニ於ケル危険ニ比スレハ大體輕微テアリ通例僅少ナル保險料ニヨリ之ヲ避ケ、安全ニ永ク財産ノ利益ヲ受ケルコトカ出來ル。何レニセヨ全體上、勤勞者ハ準備ノ點ニ於テ有產者

ヨリモ不利テアル。

(註一八) 此ニツキテハ夙ニみるカ注意ス。曰ク、永續的所得ヨリモ一時的所得ヲ輕課スヘシトイフ要求ハ數學的根據ニハ基カナイ。併シ人間ノ欲望ト感情トノ基礎ニ基ク。一時的年金者カ一層低キ稅率ニテ課セラルヘシイフコトハ、彼カ一層小イ方便ヲ有ツカ故テハナクテ、彼カ一層大イ必要ヲモツカ爲メテアル。所得ノ名義上ノ平等ニ拘ラヌ、千磅ノ年金者タル甲ハ通例、彼ノ所得ニテ、同一年額ヲ相續的財產ヨリ得ル所ノ乙ノ持タサル、小供又ハ其他ノ爲メニ貯蓄スルコトニヨリ準備スヘキ需要ヲ要スルカ故ニ、尙其上ニモ、俸給又ハ職業的利得ノ場合ニハ一般ニ其晩年ニ於ケル自身ノ爲メノ準備ヲ加ヘナケレハナラヌカラ、甲ハ乙ト同タケ良ク、其所得ヨリ百磅ヲ拂フコトヲ得ヌトイフ。其他諸多ノ學者カ此點ヲ説ク。例之エーバーヒハ有基所得重課ノ理由ノ第二ハ無財產又ハ小財產者即チ主トシテ唯タ勞働所得ノミヲ有スル人ハ、或モノヲ貯蓄スル必要ニツキ財產ノ所有者ヨリハ全ク異ツタ地位ニ置カルルコトニアリト爲シ、別ノ處ニテ有基所得ノ所有者ハ通例、其所得ノ一部ヲ老廢準備、遺族扶助ノ爲メニ貯蓄スルコトヲ、勞働收益ノミニ示サル者ヨリモ一層小ナル度ニテ促サルトイヒ、しえふれーモ無基所得ノ輕課ノ主タル理由トシテハ今日ハ次ノ考カ行ハルル、即チ財產所得ナキ租稅主體ハ老後及遺族ノ爲メノ用意ヲ貯蓄スヘキテアルノニ、幸福ナル財產所得ノ所有者ハ然ラストイフコトカ行ハルトイヒ、わぐな一ハ未來ノ疾病、老年ノ爲メ自ラ安全ニスルニ必要ナル支出又ハ準備金ハ勞働所得ニテハ生スルカ、財產所得ニハ生シナイ。少クトモ此カ勞働所得テハ財產所得ニ於ケルヨリモ大テナクテハナラヌ。營業所得ニ於ケルヨリモ大テナクテハナラヌ。即チ實際的自由所得トシテ前者ニテハ一層小ナル額カ現ハルトイヒ、ぶあいふあいモ、資本又ハ土地ヨリ所得ヲ舉クル者ハ、或特段ナル緊張ナシニ其小供ニ無縮少ニテ同一所得ヲ殘スコトヲ得ル。且ツ其老年ノ爲メニ用意スルコトヲ要シナイノニ、例之、役人又ハ勞働者ハ彼カ老年ノ時ニ於ケル缺乏ノ爲メニ保護サレヤウト思ヘハ、適當ノ時ニ或モノ

ヲ貯蓄スルコトヲ初メナクテハナラヌ。而シテ又彼カ其小供ノ爲メニ年收ヲ殘サウトスレハ、彼ハ各年ニ其所得ノナナル部分ヲ此目的ノ爲メニ貯蓄シナクテハナラヌトイヒ、ぶおつけハ將來ノ自存ノ爲メノ世話ハ現在ノ自存ノ世話ト同ニ考ヘラレナケレハナラヌ。而シテ此カ如何ナル時ニ亘ルヤハ問題トナラヌ。年ノ一部中又ハ不規則ニ從事スル勞働者ハ其給料ヲ、單ニ其從業時中ノ爲メノミニ得ルモノト見ルコトヲ得ヌ。併シ不任意ナル休業中ニモテアル。此時カ日曜カ冬カ病氣ノ爲メカ老年ノ爲メカハ區別ヲ爲スヲ得ヌ。彼カ此ノ如キ時ノ爲メニ貯蓄スルモノハ其レタケ彼ノ現在ノ給付能力ヲ縮少スルコトトナルトイヒ、——更ラニ時間的制限サレタモノト無制限ナモノトノ給付能力ニ於ケル差別ハ、時間的ニ制限サレタモノニテハ貯蓄ヲ爲スコトカ自己生存ノ權利及義務トシテ承認スヘキテアルノニ、時間的無制限ナモノトハ然ラサルコトニノミ存スル。時間的ニ制限セラレタル所得ノ宥恕ニツキ他ニ明カニシテ強キ理由ハナイトイヒ、ふいすちんぐハ純勞働所得ハ人及其勞働力ノ存續ニカカル。此故ニ單ニ此ニ示サレタモノハ、彼ノ勞働力ノ減少又ハ全減並ニ其死亡ノ場合ノ爲メニ、彼自身及其從屬者ノ必要ナル生活維持ノ爲メノ需要ノ保證ニ於テ其勞働所得ヨリ爲スヘキ貯蓄又ハ人的保險ノ爲メノ出費ヲ考慮スル必要カアル。之ニヨリテ彼ノ給付能力ハ人ヲ超越スル財源ノ所有者トノ比較ニ於テ小ナモノトナルテアラウトイヒ、ろばいとまいヤーハ不確實ナル持續ノ所得ヲモツ人ハ理性的ニハ無所得ナルヘキ時ノ爲メノ準備ヲ爲スコトニヨリテ用意シナクテハナラヌ。此故ニ彼ニ於テハ未來ノ欲望モカ其所得ノ使用ニツキ併セ考慮サレナクテハナラヌ。然ルニ繼續的所得ノ持主ハ唯其經濟期間ノ欲望ノ爲メニノミニ心配スヘキテアル。——有基所得ヲ受クル者カ貯蓄ヲ要シナイノハ、單ニ有基所得カ無基所得ヨリモ一層持續的且ツ確實ナ爲メテナクテ、主トシテ所有其モノニ於テ所得中斷ノ場合ニ於ケル準備力與ヘラルルカ爲メテアルトイヒ、かいづるハ勞働所得ヨリ生活スル者ハ賃金中ヨリ勞働不能ノ時ニ於ケル生活維持費ヲ消却シナクテハナラヌ。ソシテ此ハ有基所得ノ所有者ニハ必要テナイコトテアルトイヒ、うんぶえんばつ

はモ勞賃ノ特段ナル性質ニ於テ、此カ同時ニ疾病、癡疾、老年ノ準備及遺族ノ準備ニ用立ツヘキモノテ、其ニ租税輕減ノ正當ナル要求カ基ツケラルトイヒ、ぼるぐとハ人的勞働力カ故障ヲ生シ又ハ全ク破レタル時ノ爲メニ、自身及家族ノ保全ノ爲メニ一層大ナル支出ヲ爲スヲ要ストシ、こつさモ人ハ唯タ勞働果實ノミヨリ生活スル者ニ反シテ資本所得ノ持主ニ於テ貯蓄必要ノ小ナルコトヲ考慮スヘキコトヲ説クカ、實ニ前者カ早晩困難ニ陥ラナイ爲ニハ病氣失職及勞働不能ノ場合ノ爲メニ、其所得中ノ重要ナル部分ノ貯蓄ニテ用意シナクテハナラヌトイヒ、匿名政治家ハ營利利得及勞賃所得ニテハ、不變ノ繼續的ナル元本財産又ハ資本ハナイ。併シ此カ人自身ノ營利又ハ勞働能力ニ基ク。隨ツテ其生理上ノ減退ト共ニ減少シ及消滅スルコトナリ得ル。之ニヨリ最小活資カ止ミ、關係人ノ扶養カ全體(國家)ニ負擔トナル。之ヲ出來ルタケ妨クル爲メニハ、國民自ラ此ノ如キ場合ノ出現ニツキ準備ヲ爲ス爲メ、國家カ直接又ハ強制的ニ進マストモ、少クトモ其道ヲ開クコトカ國家ノ義務テアル。國家ハ其ノ爲メ、實ニ最小活資ノミナラス、勞働不能時ニ他ノ方法ニテ最小活資ヲ保證スルコトノ可能ノ爲メニ其所得ノ其上ノ部分ヲモ免稅シナクテハナラヌトイフ。<sup>16)</sup>

特ニ勤勞所得ニ於テ教育資本ノ消却ヲモ必要ト説クカアル。例之、わるかハ或人ノ教育資本ハ其死亡ト共ニ全ク破壊セラレ、隨フテ其生存中ニ消却シナクテハナラヌ。或役人等ノ外形上ノ純所得ヨリ當該消却部ヲ引去ツタ後ニ初メテ人カ此者ノ實際的純所得ヲ見出ストイヒ、こんらトハ役人醫師辯護士ハ其所得ヨリ次ノモノヲ減却スヘキテアル。第一ニハ教育費ノ割賦金、第二ニハ病氣、癡疾、老弱ニヨル無收得ニ對スル保險料及死亡ノ場合ノ爲メノ家族ヲ相當ナル方法ニテ世話スヘキ資本金ノ保證テアルトイフ。<sup>17)</sup>併シ此教育費ノコトハ財産所得ト對立シテハ問題トスヘキテナイ。其ヲイヘハ財産ニテハ財産ヲ作成スルニ費シタル費用ヲモ考慮シナクテハナラヌコトニナル。

(註一九) えーべるひハ曰ク、勤勞所得ニテ貯蓄ノ必要ナルコトハ、唯タ不確ナル賃金ノミヲ有チ繼續的ニ雇入レラ

16) Mill, l.c. § 4. Eheberg, Steuer. S. 974. Derselbe, Fw. S. 171. Schäffle, a. a. O. S. 281. Wagner, a. a. O. S. 456. Pfeiffer, a. a. O. S. 18. Vocke, a. a. O. S. 183, 185. Fuisting, a. a. O. S. 86. R. Meyer, a. a. O. S. 326, 327. Kaizl, a. a. O. S. 209. Umpfenbach, a. a. O. S. 175. Borcht, a. a. O. S. 96. Cossa, Grundriss d. Fw. S. 126. Staatsmann, a. D., Fw. S. 191.  
17) Walcker, a. a. O. S. 67. Conrda, a. a. O. S. 15.

レサル勞働者ニツイテノ十分ニ當ルト<sup>18)</sup>

(註二〇) えーべるひハ、俸給ニ恩給遺族扶助料カ一層多ク結合スレハスルホト、愈々多ク此俸給カ有基所得ニ近ツクトイヒ、ふいすちんぐハ夫ノ準備金ニヨリ給付能力ノ減少ストイフコトハ、凡ヘテノ勞働所得ニ當ルトイフ譯テナイ。又勞働所得ノ特徴テモナイ。例之、恩給等ノ要求權又ハ相續ニヨル財産取得ノ確ナ見込ヲ有ツ者ハ、其勞働所得ヨリ豫備金又ハ人的保險ノ爲メノ出費ヲ爲スヲ要シナイトイフ。<sup>19)</sup>

(註二一) ぼるぐとハ曰ク、公ノ恩給權アリ且ツ地位ノ保證サレタル役人ニトリテハ萬一ノ保全ノ爲メノ支出ハ、死亡又ハ退職カ扶助料恩給ヲ受クルニ必要ナル期限ヨリモ早ク生シタ場合ニ其補充ヲ要スルタケニノミ當ルト。<sup>20)</sup>

(註二二) ふおつけハ、何故ニ獨身ニシテ恩給權ヲモツ官吏——カ十分ナル度ニテ課稅サレナイカ説明スヘカラストイフテ居ル。<sup>21)</sup>

(註二三) ぶあいふあーハ曰ク、人或ハ勞働所得ヨリ實ニ最小活資カ免稅サルヘキノミナラス、其レ以上、其利子カ最必要ナル生計費ノ支出ニ十分ナルタケノ大サノ資本ヲ集ムル爲メニ、勞働能力ノ平均的存續ニ於テ必要ナルタケヲ免稅スヘキコトヲ要求スル。ソシテ此方法ニヨツテ各人カ少クトモ彼カ老年ニ於テ公共慈善ノ助ナクテ生存ヲ續クルニ要スルタケヲ貯蓄スル可能カ與ヘラルテアラウ。併シ此カ實際公正ニ適フヤ。然ラス。先ツ此者カ最小活資ヲ超ヘテ免稅サレタル額ヲ實際貯蓄スルヤ、又ハ彼カ之ヲ目前ノ享樂ニ使用セサルヤニツキ確實ナルモノカナイ。此ノ如クニ宥恕サルルコトトナレハ、全ク貯蓄セサルモノハ不當ナル恩典ヲ受クルテアラウ。全體ハ此者ヲ老年ノトキノ困窮ニ對シ保護スルノ義務ヲ負ヒ、其貧困カ自業自得ナルコトノ確ナルトキニモ彼ヲ餓死セシムルコトカ出來ナイカラ。隨フテ不謹慎且ツ不良ナル家計者カ此方法ニヨリテ勤勉且ツ節儉ナル者ノ負擔ニ於テ有利トセラ

18) Eheberg, Steuer. S. 974.  
19) Eheberg, Steuer, S. 974. Fuisting, a. a. O. S. 87.  
20) Borcht, a. a. O. S. 96.  
21) Vocke, a. a. O. S. 185.  
22) Pfeiffer, a. a. O. S. 52-3.

(註二四) ふをつけハ曰ク、租稅義務者カ其無基所得ノ外ニ、生計維持可能ノ目的カ既ニ之ニ引カレタル限界ニ達シタルタケノ財産ヲ有スルトキニ、全ク其無基所得ヲ宥恕スル理由カナイ。財産カ此ニ不十分ナルトキニ此宥恕カ唯タ必要ナル補充タケニ行ハルヘキテアルト<sup>23)</sup>

(註二五) 註二〇、ノふいすちんぐ参照。

### 結論

以上要之、財産又ハ財産所得ハ種々ノ點ニ於テ、其ハ積極的ニ其利益カ勤勞又ハ勤勞所得ヨリモ一層大ナルコトニ於テ、并ニ消極的ニ其ニ勤勞又ハ勤勞所得ニ於ケルカ如キ不利ノナイコト又ハ少クトモ一層小ナルコトニ於テ、給付能力一層大也トイフテ可テアル。此故ニ前者ヲ重課スルコトハ社會的見地ヲ別トシテモ當然テアル。若夫レ之ニ加フルニ社會的見地ヲ以テスルナラハ、夫ノ要求ハ全ク動カスヘカラサルモノトナル。

23) Vocke, a. a. O. S. 185.

## 第五編 營業ノ租稅給付能力

### 緒言

(一) 前論ニハ財産ト勤勞トヲ對立サセテ、其給付能力ヲ論究シ、財産カ勤勞ヨリモ一層大ナル能力アル所以ヲ説イタ。然ルトキハ營業ノ如ク財産ト勤勞ト兩分子ノ共働スルモノニテハ、能力カ兩者ノ中間位ニアルト認ムヘク、随フテ此ニ對シテハ兩者ニ對スル稅率ノ中間率ヲ課スルヲ相當トスルヤウテアル。從來學者モ普通ニ斯ク論シ、ソシテ既ニ佛伊ノ二國ニ於ケル新シイ所得稅立法モカ之ヲ明カニ認メテ居ル(註一)。先ツ其レテ大體ハ宜シイヤウテアルカ、併シ細カニ學說ヲ查察スルト其ニ若干ノ異論カアル。之ヲ無視シテ夫ノ見解又ハ實例ニ雷同スル譯ニモ往カナイ。テ一應之ヲ檢討スルヲ要スル。敢テ茲ニ此問題ヲ捉ヘテ説カントスル所以ヲケル。

(註一) 佛ニテハ一般所得稅ニテハ所得源ニヨリテ稅率ヲ區別セス、凡ヘテヲ通シテ一率ヲ課シ、各箇ノ特別所得稅ニテ(1)土地家屋證券ニハ百分五、(2)營業ニハ百分四半(3)農業、職業、俸給ニ百分三、七五ヲ課スコトニヨリテ差等課稅ヲ行フ。伊ニテハ所得稅中ノ追加所得稅ノ處テハ所得源ニ拘ラス綜合課稅ヲ行ヒ、普通所得稅ノ處テ、(1)不動產、證券利子等資產所得ニ百分十八、(2)商工業所得等資產勤勞共働所得ニ百分十五、(3)給料其他ノ職業所得ニ百分

十二、特ニ公共團體ヨリ受クル俸給等ニ百分九ヲ課スルコトニ依リ同趣旨ヲ行フ。

(二) 本文説述ノ順序トシテハ先ツ、營業ニ於ケル資産勤勞共働ノ工合ニ基ク給付能力ノ程度、隨テ差等課稅ヲ論シ、然ル後、此ニ於ケル危險度ノ相違ニ基ク給付能力ノ程度隨テ差等課稅ヲ説カウト思フ。

### 第一段 營業ニ於ケル人的物的ノ兩元素ノ

#### 共存ニ基ク給付能力ノ程度

(一) 營業ニ於ケル人的物的の兩元素ノ共存及其相對的重要ノ給付能力ニ及ホス影響——(A) 元來同一額ノ所得又ハ收益ニテモ、其カ物的ノ元素又ハ財源ヨリ出ツルヤ、人的元素ヨリ出ツルヤニ依リテ給付能力ニ差等ヲ生スル所テアルカ、營業ニハ實ニ此人的ト物的トノ兩元素カ共存スル。ソシテ其兩元素ノ此ニ於テ働ク所ノ度合ハ營業ニヨリテ千種萬様テアル。或種ノ營業ニテハ人的元素カ始ント全部ニ近キホト多ク働ク。例之、夫ノ口入紹介業ノ如キ其テアル。之ニ對シテ物的元素ノ非常ニ重キカアル。例之、貸地貸家貸金貸物業ノ如キテアル。此等ノモノニ在リテハ、夫ノ單純ナル土地家屋證券等ノ持主トノ差異ハ甚小サク、

殆ント營業トシテ店舗又ハ事務所ヲ開キ多少計畫的ニ之ヲ行フヤ否ヤニ依リテ差別シ得ル位ノモノテアル。特ニ貸地貸屋ニ至ツテハ非常ニ多クノ土地家屋ヲ貸シテ居ル場合ノ外ハ、通例少クトモ形式上ニハ店舗又ハ事務所ヲ開イテ營マレス、單純ナル土地持家持トシテ存シ、隨フテ之ヲ單ニ財產所有者トシテ扱ヒ、營業者トシテハ見ナイ方カ至當テアル。貸金ニ至テモ少カラサルモノカ店舗ナクシテ行ハレテ居ル。タタ其一部ノモノタケカ營業トシテ行ハレテ居ル。其營業トシテ行ハレテ居ルモノノ中、零碎ナル資金ノ貸付ヲ取扱フモノニ至ツテハ可ナリ人的元素カ働クコトニモナルカ、巨額ノ金ヲ扱フモノニナレハ何トイフテモ物的元素カ強ク働キ、單純ナル財產所有者又ハ利殖者ト相距ルコト遠クナイ。斯ク兩極端カアツテ(註二) 營業ニ於テ人的物的の兩元素ノ働ク所ノ度合カ異ルカ、ソシテ或ルモノハ殆ント勤勞者ニ近ク、他ノ者ハ財產利殖者ニ近ク、其限界ニ立ツ者ニ至ツテハ、一方ニ勤勞者又ハ有產者ト他方ニ營業者トノ間ノ區別、稍々不明テハアルカ、併シ苟クモ營業者テアル以上ハ、人的ト物的トノ兩元素ノアルコトニハ爭ヒナイ(註三)。隨フテ單ニ人的元素ノミ働ク勞働者俸給者等ト單ニ物的元素ノミ働ク利殖者トノ間ニハ給付能力ニ於テ何程カノ相違カアル。勿論詳シクイヘハ勤勞者ニテモ例之相當ノ服裝ヲ要スルトカイフコト

ニ於テ若干資産カ働クトモイヘヤウシ、利殖者ニテモ物體ノ選定其他管理上ニ若干ノ努力  
勤勞カ働クトモイヘルカ、其等ハ特ニ舉指スルニ足ルホト重キヲ成サヌカラ、少クトモ課  
稅上ニハ單ニ人的元素ノミ働クモノ又ハ單ニ物的元素ノミ働クモノトシテ取扱フノテア  
ル。ソシテ營業ハ此等ノモノニ對シテ兩元素カ舉指スルニ足ルホト並存スルモノトイフコ  
トヲ得ル。(B)斯ク營業ニ於テ兩元素ノ働ク度合ハ營業ニヨリテ異ルケレトモ、兎モ角常ニ  
兩元素カ舉指スルニ足ルホト存在シ、隨フテ營業カ大體ハ前論文ニイフタ如キ財産ニ存ス  
ル有利ナル事情ヲ有ツト同時ニ、勤勞ニ存スル不利ナル事情ヲモ有ツコトニナルカ、財産  
ト勤勞トノ利害衝突スルタケニテハ夫ノ財産ニ存スル所ノ有利事情ノ或モノヲ缺クトイフ  
コトカアル。即チ勤勞ニ存スル凡ヘテノ不利ハ之ヲ有チテ、財産ニ存スル有利事情ハ其一  
部タケシカ有タヌトイフコトニナル。詳シクイヘハ、勤勞所得ヲ舉クルニ就キテノ特別ノ  
苦痛ハ、營業者ニモ存スル。彼モ亦タ眠ツテ居テハ營業所得ヲ舉クルコトカ出來ス、相當  
ニ精神モ肉體モ働カサナクテハナラヌ(註四)。特ニ其緊張サハ時トシテハ單ナル使用人勞働  
者ノ其ト比較ニナラヌホト烈シイモノテアル。勤勞者ニ於ケル特別ノ休養營養トイフコト  
亦タ、營業者ニモ必要テアル。勿論其緊張ノ程度ニヨリテ此必要ノ度合ニ多少ノ相違ハア

ルヘキテアルカ、大體ニ於テ此カ必要ハアル(註五)。特ニ不健康ナル都會ニ於ケル營業者ニ  
至ツテハ殊更ラニ此カ大イ。其レカラ勤勞者ニ於ケル特別蓄積準備ノ必要トイフコトモ、  
營業者ニアツテハ別ニ資産ノアルタケ、イサトイヘハ之ニ依頼スルコトハ出來ルカ、ソシ  
テ勤勞者ニ於ケルカ如ク免職サルル危険タケハナイカ、併シ營業ニ從事スル勤勞ノ報酬ニ  
屬スルタケテハ、種々ナル人的故障即チ病氣、廢疾、老衰、死亡等ニ脅カサレ、隨ツテ特  
別ノ蓄積準備ノ必要アリトイハナケレハナラヌ。而シテ有產者ノモツ名譽地位勢力トイフ  
コトハ營業者モ其資産ノ關スルタケニ於テ矢張り之ヲ享受シ、其モツ所ノ財産ニハ後ニモ  
イフ如ク外界事情ノ推移ニヨリテ減滅スル危険タケハアルカ、之ヲ別トシテハ兎モ角營業  
者モ之ヲ其人的故障ニ拘ラス享受シ、勿論營業者ノ人的故障アルカ爲メニ損滅スルコトノ  
アルヲ免レヌニシテモ其滅失シ盡スマテハ人的故障ニ拘ラス其ヲ享受シ、ソシテ其ヲ更ラ  
ニ子孫ニモ相續セシムルコトカ出來、要スルニ財産其モノ及其收益ノ安全及永續性ヲ或度  
マテ享受シ、更ラニ財産及其收益ニ於テ不勞增價ヲ享クルノ可能ハ彼モ亦タ之ヲモツ。此  
等ノ點ニ於テ營業者ハ財産所有者ニ存シテ勤勞者ニ存セサル有利事情ヲ有ツカ、併シ彼ハ  
單純ナル財産者ノ如ク働カスシテ生活スルコトノ完全ナル保障ヲ有タナイ。少クトモ營業

者ノ一部ノモノ(其ハ小資本ノモノ)ハ初メヨリ其有ツ所ノ財産及其收益タケテハ働カスシテ生活シ得ルノ保障ヲ有タヌ。其財産及其收益ニテ働カスシテ生活シ得ル保障ノ存シ得ルホトノ大營業者ニテモカ亦タ、之ヲ營業ニ投スルニ於テ、相當ノ努力ヲ爲スニ拘ラス外界ノ推移ニヨリ之 全損ニ歸スルコトカアリ、隨フテ此生活ノ保障ノ不確ナリトイフヲ免レヌ。隨テ又彼ハ此保障ヲ完全ニハ享受シテ居ラナイ。不完全ニ之ヲ享受シテ居ルニ止マル。次キニ更ラニ又財産所得以外ニ勤勞所得ヲ擧ケ得ルノ可能ハ、營業者ニ於テハ大抵ハ之ヲ有タヌ。彼ハ營業ニ従事スルニ於テ、其力ヲ之ニ使ヒ盡シ、最早資産家ノ如ク別ニ勤勞所得ヲ擧クルノ餘力ヲ有タナイ(註六)。勿論營業事情ニヨリ及家庭事情ニヨリテハ、副的ニ勤勞所得ヲ擧ケ得ル場合モアルケレトモ、全體ヨリ見ルナラハ、左様ナ餘力ノアルトイフコトハ實ニ稀ナコトテアル。テアルカラシテ營業ハ大體ニ於テ勤勞ノ不利ヲ殆ント完全ニ受ケテ、財産ノ有利ヲ完全ニハ受ケス隨フテ各箇ノ營業ニ於ケル人的分子物的分子ノ量的關係ヲ別トシテ、品質的ニ之ヲ見ルナラハ、何レカトイヘハ勤勞者ニ近キ給付能力ノ存スルモノト認ムヘキテアル。

(註二) ぶあいふあーハ曰ク、多クノ場合ニ例之、多クノ營業ニ於テ此所得ノ二種ヲ互ニ分別スルハ不可能テアラ

ウ。何トナレハ企業者利得ハ常ニ一部、利子ヨリ成リ、一部、勞賃ヨリ成ルカラ。ソシテ往々ニシテハ此力大部分唯タ利子ヨリ成ルテアラウ。——株式會社ノ配當ハ之ヲ證スル。——他ノ場合ニハ營業收入カ頗ル低ク、唯タ營業管理ノ爲メノ單純ナル賃金ト見ラルルヲ得ル<sup>1)</sup>。

(註三) みるハ之ニツキ曰ク、營業ニ従事スル人ノ純利潤ノ一部ハ資本利子ト考ヘラルヘク、永久的性質ノモノト考ヘラルテアラウ。ソシテ殘部カ監督ノ熟練及勞力ノ爲メノ報償ト考ヘラルテアラウト。べるぎうオモ亦タ、營業者ノ純利得中ノ一部ノミヲ、資本ニ對スル利子トシテ及永續的ノモノトシテ假定スルヲ得ル。而シテ殘部ヲ勞働及營業ノ巧ミニ對スル報償トシテ假定スルヲ得ル。利子ヲ超ヘタルモノカ、箇人ノ生存及其營業ニ止マルコトニ係リ、一時的所得ニ與エラルル免除ノ全額ニ權利ツケラレルトイヒ、わぐな一ハ人ノ所得及凡ヘテ其他ノ收得ノ評價ニ於テハ、特ニ此際共力スル所ノ人的勞働給付ノ元素際テ此元素ノ品質及量額ヲ考察スヘク、之ニヨリ所得ハ恰モ課税問題ノ爲メニ三部ニ分タル。純勞働所得、純利子所得、及混合又ハ營業所得是ナリト爲シ、更ラニ源ニ依レハ特ニ無基所得ト有基所得、更ラニ純勞働所得、混合又ハ營業所得、純財産所得ヲ區別シテ、稅ヲ異リタル高サニ測定スヘキモノテアルトイフ<sup>2)</sup>。

(註四) ぶあいふあーハ曰ク、人カ利殖者ノ骨折ナキ生活ヲ考察シ及其他ニ營業的商人又ハ勤勉ナル勞働者ノ休ナキ活動ヲ考察スルトキハ、人カ利子所得ヲ少クトモ一部勞働ニ基ク所得ヨリモ、一層高ク負擔セシムルトキニ、鈞合ヲ得タル公正ノ處置ノ存スルニ非サトノ問題ヲ生スル。ソシテ利子ニヨリ生活スル者ノ多數カ全ク無用ナル存在ヲ遂ケ、之ニヨリ全體ニ最小ノ利用ヲ齎ラスコトナシニ其所得ヲ消費スルノニ、勞働スル者カ常ニ少クトモ或モノヲ生産シ、此カ全體ノ利トナルトキニ右ノ假定ハ一層正當ナルカ如シト<sup>3)</sup>。

(註五) らうハ曰ク、或家族ノ勞賃及營業利得ハ中ニハ一定ノ肉體的及地位的ノ生計需要カ籠ツテ居ル。然ルニ利殖

1) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. 2. 46-7.  
 2) Mill, Principles of political economy. Bk. V. Ch. II. § 4. Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 257. Wagner, Fw. 2Auff. II. S. 444. 456.  
 3) Pfeiffer, a. a. O. S. 45-6.



者ニアリテハ、其所得ニ此ノ如キ需要トノ一定關係ヲ示スヲ得スト。<sup>4)</sup>

(註六) わぐな一ハ、財産所得ニテハ、少クトモ通例尙ホ全勞働力カ營利ノ爲メニ自由テアルノニ、此カ勞働及營業所得ニテハ全ク又ハ大部分既ニ使ヒ盡サレテ居ルトイヒ、らうモ、利殖者ハ賃取勞働者及企業者ニ對シ頗ル有利ニ立ツ。何トナレハ彼ハ——或職業ヨリシテモ他ノ收入ヲ舉クルヲ得ルカヲトイフ。<sup>5)</sup>

(二)營業ニ於ケル人的物的兩元素ヲ考慮シタル課稅方法——(A)サテ營業ニ於ケル人的物的兩元素ノ共存及其關係の重要ノ度カ右ノ如クテアルトスルト、之ヲ如何ニ課稅上ニ斟酌スヘキカ次ノ問題トナル。之ヲ先ツ實例ニ徵スルト前ニモイフ如ク、(イ)營業ヲ勤勞資産差等課稅ノ趣旨ヨリ、之ヲ全體トシテ純勤勞所得ニ對スル稅率ト、純資産所得ニ對スル其トノ中間稅率ヲ適用スルコトカ往々ニシテ行ハルルカ(註七)、此ハ右ニイフ如ク營業ノ内部ニ於ケル人的物的兩元素ノ關係カ非常ニ多樣テアリ、或モノニテハ物的元素カ殆ント全部ニ近キホトテアリ、他ノモノニテハ人的元素カ主要トイフニ於テハ、決シテ公平トハ見做サレナイ。給付能力ニ應シタルノ課稅トハイヘナイトイフコトニナル。又單ニ營業ナルカ故ニ純資産ヨリモ低ク課スルトイフコトニナレハ、財産管理ノ簡單ナル手數ヲ要スルニ止マルモノモ、出來ルタケ營業の形式ヲ備エテ此恩典ニ與ラウトイフコトニナルノ弊モアル(註八)。ソシテ斯ノ如クニシテ營業ノ中ニモ不公平ヲ生スルノミナラス、營業ト、純資産ト純勤勞

4) Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. I. S. 401.

5) Wagner, a. a. O. S. 456. Rau, ebendā.

トノ關係ニ於テモ不公平ヲ生スル。テ此方法ハ全ク恣意的ノ差等課稅トイハナケレハナラス。(ロ)或ハ日本ノ現行營業稅ニ於ケル課稅標準ニ於テ、一方ニ資本金額、又ハ建物賃賃價格又ハ此二ノモノ、他方ニ從業者カ採用サレテ居リ(註九)、一見スルトキハ之ニヨリテ物的分子ト人的分子トカ適當ニ差等課稅サレテ居ルヤウニモ思ハルルカ、其人的元素ニ課稅スルコト自身カ、既ニ營業以外ニ於ケル勤勞所得者、即チ所得稅ノ外特別ノ直接負擔ナキモノトノ權衡上、過當ニ重キ、又不公平ナル課稅ナリトイフ缺點ヲモツノミナラス、各種營業ノ間ニモ物的元素ノ標準カ一致シナイタケ不均等ノ負擔ヲ生スルノ危險カアリ、更ラニ營業ニ於ケル物的元素ト、營業外ノ其トノ間ニモ公平又ハ均衡カ得ラレテ居ラヌコトハ多クイフマテモナイ(註一〇)。B)此ニ於テカ營業ヲ物的人的兩元素ノ差等課稅ノ趣旨ヨリ論スレハ、所得稅トイフ一般のノモノノ外ニ、専ラ物的元素ノミヲ捉フル所ノ財產稅ヲ設ケテ營業ニ於ケル物的元素モ、營業以外ノ物的元素モ、物的元素ナルタケニテ對等ニ之ヲ課稅シ、以テ、各種營業ノ間ニモ、及營業ト、營業外ナル資産勤勞トノ間ニモ給付能力ニ應シタル公平ナル課稅ヲ爲スノヲ最モ實行上可能ニシテ理想的の公平ニ近キ方法ト爲スコトナル。各種營業ノ間ニ於ケル物的元素ノ相對の重要ノ如キ、此方法ニ依ルヨリハ技術上、ヨ

リ良キ考慮ノ方法ハナイ。勿論其物件ノ捕捉評價上ニ若干ノ困難アルコトハ認メナケレハナラヌカ、其種ノコトハ大抵ノ税ニテ多少免レヌコトテ、其アルカ故ニ之ヲ實行難ノ方法トシテ斥ケルノハ過キテ居ル。若夫レ此方法ニヨリテモ、夫ノ營業ニ於テ品質的ニ見テ勤勞所得ノ不利ヲ十分ニ受ケテ資産所得ノ有利事情ヲ完全ニ受ケナイトイフコトヲ考慮スルコト丈ケハ出來ナイケレトモ、斯カル品質的ノ事項ハ假リニ此カ考慮サルルトシテモ、極メテ不精密ナルヲ免レヌストイフニ於テ、其ノ考慮サレナイコト位ハ辛抱スルノ外ナイ。又此事項カ是非考慮シナクテナラヌ程ノ重大事テモナイトイフニ於テ尙更ラ辛抱カ出來ル。此事項ハ夫ノ中間税率ヲ採ル方法ニテハ、其ヲ眞ノ中間ヨリハ若干勤勞ノ税率ニ近ツケルコトニ依リテ實現スルヲ得ルカ、併シ其近ツケル度合ハ不精密ナモノテアリ、又此ニ依ルトキハ上ニモイフ如ク物的元素ノ分量的關係ヲ不問ニ附ストイフ重大缺點ヲ有ツコトトナル。テアルカラ矢張り假令聊カ不滿テアツテモ重大問題ノ考慮サレ得ル、財産稅案ヲ選ムヘシトイハナケレハナラヌ。

(註七) 前掲註一參照

(註八) ぶあいふあーハ曰ク、人カ如何ナル性質ニテモ凡ヘテノ營業カ利殖者ヨリモ低キ割合ニテ課稅セラルヘキコ

トヲ定ムルト、各人ハ少クトモ表面上ハ或營業ヲ營ムコトトナルテアラウ。今日、父カ其小供ニ殘ス爲メニ營業ヨリ退イタ場合ニモ、彼ハ名義上ハ尙ホ營業ニ於ケル分前ヲ持ツテアラウ。其ハ割合ニ小イ税ノ利益ヲ斷ニス受クルコトノ爲メニテアル。斯クテ事實上ハ唯利子所得ノミヲ有テ然乍ラ營業者ニ許サル恩典ヲ要求スル澤山ノ人カアルコトニナル。然ルトキニハ肉體上能力ナキ者及老癯者特ニ恩給ヲ受クル國ノ役人等ノ如キ何等營業ヲ假託スルコトノ出來ナイ者カ最嚴シク課稅セラレ、ソシテ他ノ者カ有利トセラルルコトノ多キタケ、彼等ノ苦シムヘキ壓迫カ愈々強イモノテアラウト。

(註九) 其外ニ、賣上金額其他之ニ準スルモノカ標準トナツテ居ル營業モアルカ、此ハ物的元素ノ働イタ結果ニ屬スルモノ故、暫ラ措ク。

(註一〇) 營業ニ於ケル物的元素タル資本金額、建物賃賃價格(及賣上金額ノ一半)ニ對スル土地ニ於ケル固定的ノ地價ヲ考察スレハ明カテアル。  
而カモ家屋ト資本トニハ土地ヤ營業ノ爲メノ地租營業稅ニ匹敵スヘキ特別ナル收益稅カナイトイフニ於テ愈々以テ不公平テアル。

## 第二段 營業ニ於ケル危險度ノ相違ニ基ク 給付能力ノ程度

(一) 營業ニ於ケル人的元素ノ存在ニ基ク危險ト其給付能力隨テ其課稅方法——(A) 廣ク營業ニ於ケル危險度ヲ論スレハ、其ノ此ニ於ケル人的元素ノ存在カ一ノ問題ニナル。營業ニ於ケ

6) Pfeiffer, a. a. O. S. 47.

ル物的元素ト人的元素トノ間ニハ危險度カ異ル。大體其ノ物的ノ方カ確實テアツテ、人的ノ方ハ不確實テアル。危險テアル。營業ニ從事スル者カ何時人的故障ヲ生ゼスト限ラナイ。其營業ニ於テ缺クヘカラサル者カ死ヌカモ知レヌ。病氣ニ罹リ又ハ癱疾ニナルカモ知レナイ。勿論歳ヲ取レハ嫌カ應テモ耄録スルヲ免レヌ。其アルカ故ニ營業ニテハ常ニ後繼者ノ養成ニ意ヲ用キル所テハアル。ケレトモ此トテ完全ニ其カ得ラルルヤハ保セラレス、斯クテ中心人物カナクナリ無能力ノ人カ當ル位ナレハ、ムシロ營業ヲ他人ノ手ニ移シ、其營業財産ヲ單純ナル資本財産トシテ利殖スルノヲ利トスルトイフコトニモナリ得ル。勿論營業ニヨリテハ其シナニ特別ノ技能ヲ要セス、大抵ノ人テ間ニ合フ、容易ニ他人カ代リ得ルトイフコトモアルカ、其ニシテモ從來局ニ當ツタ人ノ人的故障ニヨリテ營業ノ成績ニ若干ノ不利ヲ齎ラスコトハ免レヌ。然ルニ營業ニ於ケル物的元素ハ人ヲ超越シテ存續シ、其儘子孫ニモ相續繼承セシメ得ル。此物的元素ニ比シテ人的元素ニハ一層大ナル危險カアル(註一一)。即チ營業ニハ若干物的元素ノアルタケテハ、イサトイフ場合ノ保障カアリ、純人的ナル勤勞者ヨリハ確カニ安全テアルガ、尙ホ土地家屋資本ノ持主等資産者ニ比シテハ人的元素ニカカルタケ不安カ大イ。尤モ進ンテ考フレハ此等ノ資産者ニテモ、火災水害恐慌

等ニヨリテ生スル危險ヲモツトイフコトハアルケレトモ、此ハ彼等ニ在リテハ僅小ナル保險料ノ支拂ニヨリテ排除シ得ルノミナラス、同様ノコトハ營業者ニモ別ニアル。又夫ノ資産者ニ於テ家族ヤ子孫カ濫費シタリ、投資法ヲ過ツ爲メニ産ヲ破ル危險モアルカ、此トテ營業者ニモ共通テアル。又其等ハ大ナ處テハ家憲ノ作成ニヨツテ多少防カウトサレテ居ル何レニセヨ營業ニテハ純資産ヨリモ人的元素ニ係ルコトノ多キタケ特別ナル危險、人的故障ノ爲メニ生スヘキ危險ガアル。ソシテ此危險ハ勿論營業ノ給付能力ヲシテ純資産ノ其ヨリモ一層小ナラシムルモノデアルガ、(B)其ハ既ニ前段ニ述ヘタ人的元素物的元素ニ對スル差等課稅ノ處ニテ考慮サレテ居ルカラ、尙ホ其上ニ課稅上ニ考慮スルニハ及ハナイ。

(註一一) ぶあいふあーハ利殖者ノ有利ナル地位ニ尙次ノコトカ加ハル。彼カ其小供ニ其資本ノ遺贈ヲ爲スコトニヨリテ、同一所得ヲ縮少セスニ殘スコトノ出來ルノニ、營業者又ハ勞働者又ハ役人ニテハ其死ト共ニ、其勞働ヨリ得タル所得モ消失スルコトトナルトイフコトカ加ハルトイヒ、匿名政治家ハ、營利利得又ハ勞賃ヨリノ所得ニテハ資本所得ニ見ル如キ不變ノ繼續的ナル元本財産又ハ資本ハ存在シナイ。此カ其人自身ノ營利又ハ勞働能力ニ基キ隨フテ其生理的減退ト共ニ減少シ又ハ消滅スルコトトナリ得ルトイフ。<sup>7)</sup>

(二)營業ニ於ケル外界ノ推移ニ基ク危險ト其給付能力隨テ其課稅方法——右ノ外、營業ニハ外界ノ推移ニヨリテ所得又ハ收益ニ増減ヲ生シ、時トシテハ破産ヲ招キ、營業ノ存在基礎

7) Pfeiffer, a. a. O. S. 46. Staatsmann a. D., Fw. S. 191.

ヲ危ウクスル虞モアル。此ニ於テカ營業ニ於テハ平生カラシテ其所得中ヨリ、少クトモ斯ノ如クニシテ生スヘキ不利ナル場合特ニ所得又ハ財産ノ損減スル場合ノ爲メニ準備シナクレハナラヌ。其レタケ斯カル心配少ナキ所ノ純資産ヨリハ給付能力カ小イコトトナラナクテハナラヌ(註一二)。此事ハ最近ノ大恐慌ノ如キニ遇フテ見ルト、一層切實ニ感セラルル所テアルカ、又多少ハ凡ヘテノ營業ニ於テ免レナイカ、併シ其カ何處ニモ一様テハナイ。

(註一二) ろばいとまいやハ曰ク、不確實ナル持續ノ所得ヲモツ人ハ理性的ニハ無所得ナルヘキ時ノ爲メノ準備ヲ爲スコトニ依リテ用意シナクテハナラヌ。比故ニ彼ニトリテハ未來ノ欲望モカ其所得ノ使用ニ於テ併セテ考慮スヘキテアル。然ルニ繼續的所得ノ持主ハ唯、其經濟期間ノ欲望ノ爲メニノ心配スヘキテアル。此事ハ勞賃ノ現在ノ成形成ニ於ケルカ如ク、所得カ大ナル蓋然ヲ以テ欲望ヨリモ早ク止ムトキニ一層緊切テアル。全ク類似ノ關係カ所得ニ不確又ハ不均衡ニヨリ生セララル、此カ所得カ暫ラク生シナイ場合ニ關スル。例之、貸金所得カ役人俸給ノ形ヲ採ラサルタケニテ、又資本所得カ企業ヨリ生スルタケニテノ如シト。

(A) 營業ニ於ケル外界推移ニ基ク危險ノ程度ノ大小——カアツテイ(其カ先ツ營業ノ種類ニヨリテ異ナル。例之、今度ノ恐慌ニテモ實需ニ基ク現物ヲ扱フ所ノ小賣ノ方ハ大體影響カ輕ク、投機的ナル生産者大商人ニ於テ重カツタ。其モ凡ヘテテハナク、價格動搖ノ太シキ物ヲ取扱フモノニ於テ一層重カツタ。ツマリ取扱フ物ニヨリ異リ、同種品物ヲ扱フ營業者ニテ

8) R. Meyer, Principien der gerechten Besteuerung. S. 325-6.

モ投機商ハ需要商ヨリモ一層影響カ重カツタ。併シ其アルカ故ニ色々ノ營業ヲ分類シテ其危險程度ノ大小ニ應シテ課稅ノ差等ヲ行フコトハ出來ナイ。一々ノ商品ヲ捉エ來ツテ之ニ差等ヲ附シ課稅上ニ考慮スルコトハ技術上太シク困難テアル。分ツトスレハ投機商ト需要商ト位テ、此點ヨリスレハ前者ハ後者ヨリモ危險ノ多キタケ輕課スルヲ要スルコトトナルカ、然ルトキハ投機ヲ獎勵スルコトトナル。其ハ社會上ノ見地カラハ好マシカラサルコトテアツテ行フヘキテハナイ。即チ此種ノ危險ノ大ナルノハ課稅上ニ考慮セストモ、其危險ヲ冒ス者ノ自業自得テアリ、又彼等カ之ニヨリ被ルヘキ大ナル不利ハ、他面ニ彼等カ時トシテ收ムヘキ異常ナル利益ニヨリテ補償ヲ得テ居ルトイフコトカラシテモ考慮ニ及ハストイフコトニナル。尤モ此ト同時ニ此種ノ營業者カ自己ノ努力ニヨルコト少クシテ異常ノ利益ヲ占ムルコトアルコトニ着眼シテ、一層大ナル給付能力アルモノトシテ重キ課稅ヲ爲スヘキヤトイフコトハ、此ノ如ク其他方ニ異常ナル損失ノ危險ニ脅カサル以上、之ニテ打消サレテ居ルモノト見ルヘク、彼等ニ繼續的ニ課スル稅トシテハ之ヲ考慮シナイノカ相當ト考ヘラルル。唯タ彼等カ意外ノ利ヲ得タル其時々ノ特別ニ給付シ易キ事情ヲ見テ交通稅トシテ一時的ニ特別課稅スルコトハ適切テアツテ、其レタケハ大シテ反對スヘキテナイ

(註一三)。(ロ)次キニ同一種營業ニテモ營業者ノ經營能力又ハ方法ニヨリテ夫ノ危險ニ大小ヲ生スル。頗ル大ナル危險アル所ノ營業、例之、投機商ノ如キニテモ、之カ經營者ニ人ヲ得、經營方法ノ宜シキヲ得ルトキハ、恐慌ノ生セントスル恐アルトキハ之ヲ早ク洞察シテ用意シ、常ニ十二分ノ利ヲ得ルヨリモ八分目ノ利益ニ甘ンシ、又危險ノ分散ニモ注意スルコトニ依リテ、夫ノ危險ヲ避クルヲ得ルノミナラス、却ツテ恐慌時ニ人ノ困ルトキヲ利用シテ相當確實ナル利益ヲ占ムル工夫サヘ出來ル。併シ此結果ノ大小ハ結局、所得ノ多少ニ現ハレ、此ニテ其給付能力ニ相當ナル課稅ノ爲サル、コト、ナルカラ、其外ニ特別ニ之ヲ考慮スルニハ及ハナイ。

(註一三) わぐな一ハ、所得ノ下ニ屬セサル投機、景氣利得ヨリノ收得等ハ、勞働、營業勤務ヨリノ正常ノ所得ヨリモ、多クハ資本利子ヨリモ一層租稅能力ノ大ナモノテアル。隨フテ給付能力及犠牲原則ニ從フテ一層高ク課稅スヘキモノテアルトイヒ、かいづるモ偶然ナル(働キテ得サル)所得、特ニ危險ナク又ハ特段ナル危險ナクシテ得ラルモノハ、全ク特ニ重ク負擔セラルヘキモノテアルトイフ。

(B)營業ニ於ケル外界推移ニ基ク危險ノ特殊性ノ有無——(イ)茲ニ一ノ問題ハ營業ニ於ケル外界推移ノ結果ハ勤勞ニ於ケルヨリモ一層不利トナラスヤトイフコトテアル。即チ純人的ナル勤勞ニテハ、之ヲ働カスノ結果、其能力次第ニテ所得ニ大小ヲ生シ、働カシサヘスレハ

9) Wagner, a. a. O. S. 456. Kaizl. Fw. II. S. 212.

無所得トナリ又ハ其財産ヲ失フニ至ルコトハ先ツナイ。強キテ求ムレハ勞働者カ過ツテ器物ヲ損傷シタ場合ノ損害賠償ノ爲メニカ、ル結果ヲ見ルコトハアルカ、同事ハ勿論營業者ニモアル。特別ノコトテナイ。而シテ營業者ニテハ其以外ニ夫ノ外界推移ノ爲メニ、能力ノ乏シキ人ノ場合ハ勿論テ此ハ已ムヲ得ナイトシテモ能力ノアル人カ相當ノ努力ヲ爲シタルニ拘ラス、全ク報キラレスシテ無所得トナリ、時トシテ資本ノ全損トナルコトサヘアル。其モ廣ク解スレハ能力ノ乏シキ爲メトモイヘルカ、併シ其ハ少シ無理テアツテ、少クトモ純人的ナル勤勞ニ比スレハ、其相當ノ能力ニ應シテ相當ノ報酬ノアルニ對シテ如何ニモ相當ノ報償ナキモノト見ナケレハナラス。此點ニ於テ營業所得ハ勤勞所得ヨリモ危險カ一層大テ其レタケ同モノテモ給付能力カ乏シキコト、ナル。即チ營業所得ハ資産所得ヨリモ勤勞所得ヨリモ其危險ノ一層大ナルタケ給付能力乏シキモノトイハナケレハナラス。尤モ資産所得ニモ種々アツテ、公債ヤ土地ノ如キニハ危險ハ少イカ、株券ノ如キニナレハ此ニ於テ營業ニ近接スルカ、其ハ勿論其危險ノ大ナルタケ利廻リカ大キクナツテ相當埋合セカ附イテ居リ、株テアルト之ヲ適當ニ管理スルコトニヨリ大シテ危險ナクシテ相當ノ利殖ノ確カニ行ハレ得ル途カアル。何レニセヨ資産ト比シテ營業カ一層危險ナルコトハ大體ニ於テ

爭ハレナイ。斯クテ營業ニ於ケル外界推移ノ危險カ純人的ノ勤勞ニ於ケルヨリモ純物的ノ資産ニ於ケルヨリモ一層大也トイフコトニナルト、資産勤勞ノ差等課稅ヨリスレハ、營業ニハ資産ト勤勞トノ中間率ヲ課スヘク、又ハ其營業ニ存スル資産の分子ニ純資産ト同等ニ特段ナル課稅ヲ爲スヘキカ如クテアツテモ、此外界推移ノ危險ヲ重視スレハ、營業ニハ資産ヨリモ輕課スルノミナラス、勤勞ヨリモ一層輕課スヘシトイフコトニモナル(註一四)。併シ其ハアマリ此危險ヲ過重視シタ偏見テアルカラ、ムシロ物的的の兩元素ノ考慮ト平準シテ、營業ヲ勤勞ト同等ニ課稅シ(註一五)、單ニ資産所得ト非資産所得トノ間ニ差等課稅ヲ行フノカ適當トイフコトニナル。然ルトキハ往々ニシテ行ハル、勤勞ト非勤勞トノ對立ヨリモ純資産ト非純資産トノ對立カ選ムヘキモノトイフコトニナルカ如クテアル。(ロ併シ進ントテ考フルト、勤勞者ニテモカ、營業ニテ外界ノ推移ニヨリ全ク無所得トナルノミナラス、資本ニ喰込ムト同様ナコトカアル。彼等モ亦恐慌等ノ爲メニ職ヲ失ハサルヲ得サルコト、ナリ、其ハ本人ノ特ニ不勉強又ハ不謹慎又ハ無能力等ノ爲メテナクシテ、全ク外界事情ノ推移ノ結果トシテ此ノ如キコトガ生シ、爲メニ彼等ノ過去ノ蓄積ヲ消盡スルコト、モナリ得ル。而カモ其蓄積タルヤ、金額ハ小サクテモ彼等ニトリテハ、汗ヤ膏ノ結晶テ、夫ノ相

續ヤ外界ノ氣運ニ依リテ得タル所ノ少カラサル大營業者ノ大財産ヲ失フ以上ニ、大ナ苦痛ノ伴フコトカアリ得ル。故ニ營業者ノ外界推移ニヨル危險ハ、營業者ノミノ特別ノテハナクテ勤勞者モカ共通ニモツ所テアル。隨ツテ夫ノ人的物的の兩元素ノ對立ニヨル差等課稅以外ニ、此外界推移ノ危險ノ理由ヲ以テ營業ヲ勤勞ヨリモ輕課シ又ハ對等課稅スヘキモノテハナイ。矢張り全體上ニ於テ將來ノ爲メノ準備ナトカラ見テモ其カ純人的ナル勤勞ニハ人的物的の兩元素ノ共存スル營業ニ於ケルヨリモ一層大イトイフカ正シイ(註一六)。ソシテ夫ノ營業ヲ物的元素ノアルタケ勤勞ヨリモ重ク課スルトシテモ、之ヲ財産稅ノ如キニ依ルトスレハ、恐慌等カ起リ大損害ノアツタ場合ニハ、其持ツ所ノ財産ノ價格モ減少シ且ツ債務モ増加シテ居ラウカラ、非常ニ輕イ稅トナリ、又ハ往々ニシテ無稅トモナルカラ、其ニテモ餘程負擔カ緩和セラレル。其緩和度ノ幾ラカ不満足ナルタケニテハ、他面外界ノ推移ニヨリ、太シク努力セスシテ大ナ利益ノ得ラル、コトニテ埋合セハ附イテ居ルト見ルコトカ出來ル。

(註一四) べるぎうすハ此點ヨリ、營業所得カ少クトモ終身年金ヨリモ低ク課セラルヘキコトヲ唱フ。曰ク、營業所得中、利子ヲ超エタルモノハ箇人ノ生存及其營業ニ止マルコトニ係リ、一時的所得ニ與エラレル免除ノ全額ニ權利ツケラルル。併シ尙其上ノ免除ヘノ正當ナル要求權ヲモツ。即チ不安ノ點ニツキテアル。終身年金ノ持主カ年收

四分ノ三ニツキテノミ稅セラレルトキニ、營業者ハ其年收ノ尙一層小ナル部分即チ三分ニツキテノミ稅スヘキコトカ生スルト。<sup>10)</sup>

(註一五) みるハ曰ク、予ハ考フ。營業者ニハ其確實ノ考慮ニ於ケル免除ノ更ナル額ニ對シテ正當ナル理由カアルト。假令平均的ニハ年一千磅ヲ生スルトモ、或格別異常ナラサル變化カ無資ト爲シ得又ハ損失ト爲シ得ル所得ハ、所有者ノ意知ノ爲メニハ年一千磅ノ永久的所得トハ同物テハナイ。若モ一生的の所得カ其額ノ四分三ニ賦課サルトセハ營業利潤ハ資本利子ヲ引去リタル後ニ四分三ニ賦課セラルヘキノミナラス、其賦課ニ於テ一層低キ率ヲ拂フヘキテアル。或ハ恐ラクハ此點ニ於テ正義ノ要求カ利子ヲ含ミテ全所得ニ四分一ノ減却ヲ許スコトニヨリテ十分ニ充タサルテアラウト。ぶあいふあーモ亦曰ク、各ノ特段ナル所得ニ特有ナル期間ノ長短ニ考慮ヲ採ルヘキコトニ存スル困難ニ於テ、ハハ二大別ヲ爲スコトニテ満足シナクテハナラナカッタ。其一ハ相續スヘキ凡ヘテノ所得ヲ含ミ、他ハ被稅者ノ死亡ト共ニ消滅スル所得ヲ含ム。租稅義務者ノ後ノ階級ハ前ノ階級ヨリモヨリ多ク貯蓄ニ指定セラルカラ、人ハ最小活資ヲ超ユル所得ノ一定部ヲ彼等カ貯蓄スルモノトシテ租稅ヨリ免除スルヲ得ルテアラウ。ソシテみるハ此ニ最適當ナル割合トシテ四分一ヲ提案シテ居ル。彼ハ之ヲ營業者ニモ行ハシメヤウトスル。假令其所得ノ一部ガ資本利子ニ基クトモ、此ニツキテハみるノ考ニヨレハ營業者ハ營業ノ齎ラス所ノ危險——其危險タルヤ之ニヨリ少クトモ彼ノ全財産カ失ハルルコトノアルヘキ可能カ存スル——ノ爲メニ貯蓄ニ一層多ク指定セラルルテアラウ。然ルトキニ彼等ノ利子ヨリ生スル所得ニモ當ル所ノ免稅部ハ唯タ其資本ノ爲メノ保險料ニ均シキコトトナルテアラウト。<sup>11)</sup>

(註一六) わぐな一ハ曰ク、未來、疾病、老年ノ爲メニ自ラ安全ニスル爲メノ必要ナル支出又ハ豫備金ハ——勞働所得ニテハ財産所得ニ於ケルヨリモ大テナクテハナラヌ。營業所得ニ於ケルヨリモ大テナクテハナラヌト。<sup>12)</sup>

10) Begius, a. a. O. S. 257.  
11) Mill. l. c. Pfeiffer, a. a. O. S. 54.  
12) Wagner, a. a. O. S. 456.

結 論

以上要之、營業又ハ營業者ニハ物的的の兩分子カアツテ、其物的分子ノ存スルタケニ於テ純資産者ト同等ノ給付能力ヲモチ、純勤勞者ヨリハ一層大ナル給付能力ヲ有ツ、隨フテ又其物的分子ノ存スルタケヲ捉ヘテ純資産者ト共ニ財產稅ヲ課スルヲ適當トスルカ、ソシテ之ニヨリテ營業ニ於ケル人的元素ニ屬スル危險モカ考慮サル、コトニナルカ、尙別ニ營業ニ存スル外界推移ニヨル危險ニツキテハ、之ヲ課稅上特ニ考慮スルコトハ、營業ノ種類ニ依ルタケテハ一部ハ技術上困難テアリ、他部ハ投機獎勵トイフ好マシカラサルコト、モナリテ其實行ヲ躊躇スヘキモノテアリ、更ラニ此危險カ勤勞者ヨリモ一層大也トイフコトモ往々ニシテハ考ヘラル、カ、其ハ能ク考フルトソナモノテハナク、ムシロ此點ニテハ對等ト見テ然ルヘキテアリ、斯クテ營業ハ全體上給付能力ニ於テ資産勤勞ノ中間位ト見テ可テアリ、營業ト勤勞トヲ同等ト見ルヘキモノテハナイ。尤モ生産政策上營業ニ獎勵ヲ加フヘキモノアルカ爲メニ、勤勞對等取扱ノ必要アルコトモアルテアラウカ、其ハ恐ラクハ凡ヘテノ營業トイフノテハナク、營業ノ中ニハ功罪償ハサルモノモ少クナク、生産政策上獎

勵スルトシテモ例之特定ノ重要工業トイフカ如キ數種ノ極メテ限定サレタルモノニ限ルヘキテアラウ。兎モ角給付能力ノ點ヨリシテハ營業ハ之ヲ資産勤勞ノ中間位ト認メ、特ニ其物的元素ヲ捉エテ他ノ純資産ト共ニ特別課稅ヲ爲スノカ最適切ノ如クニ考エラルル。

## 第六編 累進課稅ノ根據

### 緒言

(一) 想起セハ今ヨリ丁度二十年前ノ事テアル。私ハ大學ノ課程ヲ了ヘテ財政學研究ヲ志シ大學院ニ入ツタカ、其頃、偶々私ノ目ニ着イタ書物ノ中ニせりぐまんノ累進稅論(註一)カアツタ。文章ノ讀ミ易ク理義ノ明快ナノニ釣込マレテ精讀ノ結果、何タカ良ク分ツタヤウナ心持ニナリ、之ヲ其儘ニスルノモ惜シイト思ツテ、其大要ヲ譯述シテ公表シタ。其後色々ノ書物ヲ讀ンテ累進ニ關スルモノモ目ヲ通ホシタカ、累進ノコトタケハ、モウ既ニ分リ切ツタヤウナ氣分ニナツテ、實ハ丁寧ニハ讀マナカツタ、ソシテ彼ノ時ノ考方カ先入主ニナツテ、今日迄多ク之ニツキ疑問モ起サナカツタ(註二)。處カ此頃我邦ノ實際問題トシテ、全體ノ租稅制度改正ノ方策如何トイフ問題ニ打突カルコト、ナリ、特ニ所得稅ニ於テ源泉課稅可カ綜合課稅可カトイフ問題ニ遭遇スルニ及ンテ、一ノ先決問題トシテ累進ト比例トノ選擇如何ヲ決シナケレハナラナクナツタ。此處テ若モ比例カ累進ヨリモ公平也トイフコトカ明答シ得ルナラハ、面倒厄介ナル綜合課稅採用ノ必要ハ殆ントナクナリ、然ルトキハ又



租稅特ニ直接稅體系カ極簡單ニ仕組マレ得ルコト、ナルカラテアル。特ニ私ハ今ハ私ノ同僚トナラレタ所ノ新進ノ沙見學士カ、先頃當時大學院學生トシテ私ノ手許ニ私ノ批評ヲ待ツヘク提出サレタ所得稅均等負擔ノ理想ト實際テフ論文ニ於テ、累進ニ説キ及ハレタノヲ讀ムニ於テ、私ノ頭ノ中ニハ今更ラナカラ理論上、累進問題ニツイテノ疑カ起リ、私ハ此問題ヲ今一度諸家ノ書物ニ就キテ調ヘ直シ且ツ自ラ思索シ直スコトノ必要ヲ感スルコト、ナツタ。此文并ニ次ノ一文ハ正サニ其結果テアル。本文ノ由來此ノ如ク、同時ニ此論文ノ目的モ亦彼ニアル。即チ此ニ累進ノ根據ヲ明カニシ、以テ租稅理論ニ貢獻シ、併セテ實際立法ノ改正ニ於テ據ルヘキノ一標準ヲ備ヘヤウト思フ。

(註一) セリぐまんノ累進稅論ハ、之ニ關スル古來ノ諸家ノ學說及各時各處ニ於ケル實例ヲ網羅シ且ツ説明シテ居ル此ニ私ノ邦譯カアリ(今ハ絶版)、佛譯モアル。獨譯ハナイ。同種類ノ書物ハ佛ノしゆれーノ累進稅論テアリ、此モ少クトモ之ニ關スル學說ヲ良ク集メテ居ル。獨逸テハ類似ノモノニ色々アルカぐらばいんノ財政雜誌ニ出シタ租稅累進論ノ歴史ニ關スル貢獻カ最モ良イヤウテアル。<sup>1)</sup>

(註二) 獨り私カ之ニツキ疑問ヲ起サナカツタ許リテナク、我國テハ大抵ノ學者モカ之ヲ疑フテ居ラヌ。隨テ爭モ烈シクナイ。併シ佛ノしゆれー(著書ノ出版一九一〇年)ニヨレハ、久シキ以來累進稅ノ問題ハアツタカ、此カ未ダ嘗テ今日ノ如ク激シクハ論セラレナカツタトイフテ居ル。<sup>2)</sup>

(二) 本文說述ノ順序トシテハ、先ツ以テ普通說ヲ擧ケテ、之ヲ批評シ、然ル後私自ラノ見解

1) Seligman. Progressive taxation in theory and practice. Suret. Théorie de l'impôt progressif. Grabein, Beiträge zur Geschichte der Lehre von der Steuerprogression. (Finanz Archiv. XII. Jg. 2 Bd. XIII. Jg. 1 Bd.)  
2) Suret. l. c. p. 5.

ヲ述ヘル。其ニツイテハ更ラニ先ツ根本的ノ見解ヲ述ヘテ、次キニ補償說及社會政策的考慮等ヨリスル補足的説明ヲ附記シヤウト思フ。

## 第一段 普通說

### 其一 通說 其モノ

(一) A) 累進課稅ハ今日ハ廣ク行ハル。往々ニシテ考エラル、如ク所得稅ヤ相續稅ヤ許リニテナク、間接稅又ハ消費稅ニモ、其他ノ稅ニモ行ハレ、ムシロ租稅全體トシテニ行ハレントシテ居ル(註三)。其カ既ニ希臘ノあてんノ昔ニ遡ルヤニハ疑カアルカ(註四)、兎モ角今日ハ時代ノ特徴トモ認メラル、程テアル(註五)。此大ナル現在ノ事實ニ對シテ學問ハ相當ノ説明ナカルヘカラストアル。或ハ之ヲ正當トスルニ足ル理由ナシトイフ人モアルカ(註六)、其ハ極端ナ偏見テ採ルニ足ラナイ。斯カル大事實ニ何等ノ根據ナシトハ容易ニ信シラレナイ。少クトモ細カニ之ヲ吟味スル必要カアル。(B) 儲テ斯カル根據ヲ求ムルトスレハ、之カ決定ノ前提トシテハ租稅ニ於テ能力說ヲ採ルカ利益說ヲ採ルカ、即チ租稅ハ各人ノ能力ニ應ジテ其ノ統治團體ニ對スルノ義務トシテ給付スルモノト解スヘキヤ、統治團體ノ給付ニ對ス

ルノ報償トシテ各人ノ之ニヨリ受クル利益ノ度ニ應シテ出スモノト見ルヘキヤヲ決シナケ  
レハナラス。此カ一ノ喧シキ問題ヲハアルカ、ソシテ地方税ニツイテハ利益説加味ノ至當  
ナルモノモアルカ、少クトモ國稅ニ於テハ專ラ能力説ニ據ルヘキコトカ今日ノ多數學者ノ  
承認スル所テアル。<sup>4)</sup> 之カ争ハ今ハ唯タ過去ノ物語ニ屬スルカラ、其ハ今殊更ニ説カナイ。

(註三) (I) 累進カ全體トシテノ租稅ニ對シテ適用サルヘキコトヲ説クモノ——ろつしあ—ハ人ハ全租稅體系ニ依ル負  
擔ニ於ケル累進ト、各箇ノ稅(例之、所得稅)ニ於ケル累進トノ間ニ銳ク區別シナクテハナラス。ソシテ嚴格ニイヘ  
ハ人ハ唯タ前者ノミヲ累進稅トイフコトヲ得ヘシトイヒ、え—べるひモ固有ノ意義ニ於ケル累進稅ハ全租稅體系カ  
累進的傾向ヲ示ストキノミ存スルト爲シ、せりぐまんモ累進ノ辯護ハ此カ一般稅ニ全體トシテ適用サルコトノ  
考ニ基クトイヒ、ぼるぐとハ理論上、租稅負擔ノ累進——此ハ各箇ノ稅ニ於テイフヘキモノテナイ——ハ所得ノ増  
進スル高サト共ニ益々進ムヘキモノテアルトイフ。<sup>5)</sup>

(2) 各稅ニ就キテ所得稅以外ニモ、更ラニ消費稅ニモ累進ノ行ハレ得ルコトヲ認ムル學者少クナイ。——例之、ばすて  
1) ぶるハ累進ノ制度ハ異リタル方法ニテ實現セラルルヲ得ル。富者ニヨリ消費セラルル奢侈品ノ上ノ重キ稅ニヨリ  
又ハ凡ヘテノ商品ノ良種ノモノノ上ノ高キ稅ニ依リテノ如シ、財産移轉稅、商業取引稅モ同一ノ目的ヲ達スル如ク  
按排セラルルヲ得ル。併シ相續稅カ累進ノ特ニ有功ナル形式ヲ供スルヤウテアル。ケレトモ通例使用セラルル方法  
ハ何トイフテモ累進所得及財産稅ノ其テアツテ、此カ明カニ最直捷ナル方法テアルトイヒ、ぼるぐとハ累進ハ唯タ  
直接稅ニテノミ明ナル形ニテ現ハルル。併シ間接稅ニテモ、富者ノ需要品即チ特ニ奢侈品カ貧ナル國民階級ノ大量  
消費物體ヨリモ重ク課セラルルコトニヨリテ適用ヲ見出ストイヒ、につちハ累進ノ方法ハ直接稅並ニ無價ニ於ケル

3) 拙著・經濟論集第三冊 326頁 以下

4) 拙著・租稅通論、67 頁以下

5) Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. 1. S. 242. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 170. Seligman, l. c. p. 300. Borgh, Fw. S. 94-5.

富ノ移轉ニ關スル間接稅(相續贈與)及往々ニシテ有價ニ於ケル富ノ移轉ニ關スル間接稅(印紙、登錄)ニ關スルノミ  
ナルコトハ明テアル。消費稅ハ元ト累進ニ關シナイ。併シ第一必要ノ消費ヲ免除シテ最高ノ稅ヲ以テ奢侈的消費ヲ  
課スルコトニ依リテ、或度マテ累進制度ヲ行フヲ得ル。而シテ直接稅ノ中ニテモ人稅ノミカ累進ヲ課シ得ルコトハ  
明カテアル。物稅ハ大ナル不都合及大ナル不公平ヲ生スルコトナシニハ累進ヲ課スルコトカ出來ナイ。直接人稅カ  
最多ク累進ニ適スルトイヒ、せりぐまんモ累進問題ハ所得稅ニ限ラナイ。吾人ハ財産稅、家屋稅、地租及相續稅ノ  
如キ他ノ直接稅ニ於ケル累進ヲ有ツ。間接稅ニテモ累進カアリ得ルトイヒ、別ノ處ニテ累進ハ財政ノ或他ノ部分ニ  
於テヨリモ相續稅ニ一層多ク適用スヘキモノトイフテ居ル。其他べるぎうすモ相續及遺言相續稅ニテハ累進原則カ  
排斥スヘキモノテナク、奢侈稅ニテモ之カ實際ニ適用セラレルルタケテハ辯護セラルルトイヒ、ろつしあ—モ間接稅  
テハ累進原則(奢侈稅)カ決シテ大ニ争ハレナカッタトイヒ、へつけるハ消費稅ニ於ケル累進ヲ非常ニ輕ク視テ居ル  
カ、其テモ之ニ言及シナイ譯ニ往カナカッタ。曰ク、比例ノ適用區域ハ主トシテ收益稅及通例財産及交通稅テアル。  
唯、資本利子稅及往々ニシテ勞働收益稅カ累進ヲ利用スル。又相續稅カ夫ノ例外ヲ成シ、此ニテハ以前ヨリ相續人  
ノ被相續人ニ對スル親等ニヨリ、往々ニシテ又相續財産ノ大サニヨリテ累進率カ使用サレタ。近頃ハ都會地ニ於ケ  
ル景氣利得稅ニモ之ヲ用キ、之ヲ取引所稅ニテモ財産移轉稅ニテモ薦メタ。但シ累進稅ノ固有ノ領分ハ一般所得稅  
テアル。——消費ノ範圍ニ應シテ累進率ヲ採用シヤウトイフ試ミハ、財政上重要少キ奢侈稅ノ例外ヲ別トシテハ行  
ハレナカッタ。此ニ人カ比例稅ニ甘ンシタト。尙ホばりゆ—モ累進稅體系ノ論理的適用ハ租稅ノ一定ノ形式、特ニ  
租稅義務者ノ全體ノ力ノ度ヲ國庫ニ對シテ示ス所ノ一般財産及所得稅ニ於テヨリハ試ミラルルコト能ハストイヒツ  
ツ、別ノ處ニテ累進ハ屢々、屋賃稅(一ノ消費稅)ニ於テ、所得ニ對スル眞ノ近接比例ヲ充タヌヲ得ルトイフテ居ル。<sup>6)</sup>

(註四) (1) 實際——累進原則ノ實際ノ實現カ既ニあてんノ財産稅ニ在ツタコトハ從來一般ニ信セラレテ居ルカ、べるつ

6) Bastable, Public finance. 3ed. p. 308. Borgh, a. a. O. S. 95. Nitti, Principes. p. 354-355. Seligman, l. c. p. 6. Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 137. Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 253. Roscher, a. a. O. S. 242. Heckel, Lehrbuch. 1. S. 185-6, 189. Parieu, Traité des impôts. 2 éd. 1. p. 38-9, 42.

ほノべくニ對シテ向ケラレタル批評ニヨリテ、其カ實際ハ唯タ頗ル不確ナ假想ニ過キナイコトカ説カレタ<sup>7)</sup>  
 (2) 理論——併シ理論上ヨリ見ルト、希臘ノありすとてれサカ既ニ其分配の正義ノ原則、即チ國家負擔ニマテ、其財  
 産ヲ貢獻スヘキ其力ノ標準ニ據ルヘシトノ説ニヨリテ、租稅累進ノ理論的説明ノ基礎ヲ與ヘタ<sup>8)</sup>

(註五) ぐらばいんハ曰ク、今日ノ輿論ニ於ケル累進ノ考ノ大流行ニ於テ、之ヲ以テ現代社會政策的時代ノ特徴ト呼  
 フノハ不當テハナイト<sup>9)</sup>

(註六) 例之、るろあぼーリゆーハ累進課稅ハ單ニ感情的テ、何等合理的基礎ヲ有タナイ。累進課稅ハ皮相的テ科學  
 的ノ説テナイトイヒ、ほつくモ何故ニ一層大ナル所得カ凡ヘテノ控除(最小活資免除ノ如キ)ノ後ニモ、小ナル所得  
 ヨリモ比例以上ニ一層多ク拂フベキヤノ正當理由ハ全ク求ムヘキテナイ。其支拂ノ後ニ殘ル所ノ所得ノ殘額カ一層  
 大ナル處ニ稅カ一層容易ニ擔ハルトイフコト、又ハ此ノ如キ方法ニ於ケル租稅カ社會的差等ヲ平準スルコトニ貢  
 獻スルコト(當時ノ社會主義的目的ノ一テアツタ所)ヨリハ他ノ動機カ夫ノ差等ニハ殘ラナイトイフテ居ル<sup>10)</sup>

(二) 既ニ租稅ハ給付能力ニ應シ其ニ平等ナル負擔ヲ課スヘキモノト假定シテ、累進カ公平  
 カ、比例カ公平カヲ考フルト、之ニツイテハ普通ニハ或ハ犠牲ノ平等(註七)トイフコトヨリ  
 シテモ論スルカ、其レナレハ勿論ノコト、假令其ヲ明言セストモ同シ事ニ歸着スルノハ、  
 給付スヘキ力ヲ消費ノ觀察點ヨリ見テ説クモノテアル。或ハ經濟理論ニ於テ有力ナル限界  
 效用説ノ適用トモイヘル。其ハ人カ得タル所得(又ハ其財産)ヲ、其人的消費ニ充ツルトシ  
 テ、小所得ノ場合ニハ基カ最小活資ニモ關スルカラ、之ヲ非常ニ重ク見ル。然ルニ所得ノ

7) Grabein, a. a. O. (F. A. XII. Jg. 2 Bd. S. 3-4.)

8) Ebenda, S. 5.

9) Ebenda, S. 1.

10) Leroy-Beaulieu, Traité. 5 éd. t. p. 140, 148. Hock, Die öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 77-8.

大トナルニ隨ツテ、段々ト其評定上、重要度ノ輕イモノニ消費スルコト、ナリ、非常ニ大  
 ナ額ニナレハ、始ト必要ナキモノニ充テラル、コト、ナリ、即チ所得ノ大クナルニ隨ツテ  
 益々之ヲ割合ニ輕ク見積ルコトニナル。之若モ所得ノ大サニ比例シテ課稅スルナラハ、之  
 ニヨツテ各人ノ感スル主觀的犠牲ノ度合ハ非常ニ不平等ニナル。小所得者ニテハ非常ニ重  
 ク、大所得者ニテハ餘リニ輕イモノトナル。此所得ニ對シ累進課稅ヲ行フコトニ依リテ、  
 初メテ犠牲ノ平等カ得ラレ、少クトモ此平等ニ近接スルコト、ナルトイフノテアル(註八)。  
 尤モ此種ノ立場ヨリシテ異進ヲ説明スルニツイテモ、最小活資タケヲ考慮シテ論スルモア  
 ルカ(註九)、然ルトキハ結局最小活資免稅ヲ條件トスル比例論ニナリ(註一〇)、最小活資ヲ離  
 レテノ眞ノ累進論ニハナラス。累進ノ眞ノ説明トシテハ、消費ニ充テラルヘキ所得部ノ各  
 片ノ効用ノ漸減スルコトニ依ルノカ最モ當ヲ得テ居ル。尙又右ノ説明ニテ各人ノ各個別的  
 事情ヲ考慮セサル嫌ハアルカ、併シ此ノ如キ稅率ノ決定ニ於テハ、其ヲ一々考慮スルコト  
 ハ出來ヌ。一般平均人ニツイテ議スルヨリ仕方カナイ。其點ハ獨リ累進ノ場合ニ限ラナイ。  
 比例ヲ定メ之ヲ説明スルトシテモ之ト同トナルノ外ナイ(註一一)。(B)何レニセヨ右ノ説明ニ  
 テ一應人々ノ納得シ得ル根據カ得ラレタ。之ニ依ツテ大體、比例ヨリモ累進ノ勝ルコトハ

認めラル、カ、此説明ヨリ推論スルト其累進ノ率ノ定メ方ハ、小所得ノ方テハ急激ナル進ミ方ヲ至當トシ、漸次大トナルニ隨ヒ、此度ヲ緩メ、大所得ノ處テハ非常ニ之ヲ緩メルコトヲ適當トスルコト、ナル。其故ハ、下ノ方、例之、日本テイフナラハ年所得四五千圓以下ノ所テハ、年所得千圓ノモノカ、生活必要ヲ充タシテ餘裕殆ントナク、此ノ如キ者ニ對スル例之一割即チ百圓ノ負擔ト、所得四千圓ノモノカ生活必要ヲ充タシテ可ナリ奢侈的の必要ヲ充タシツ、アル、其ニ對スル同シク一割即チ四百圓ノ負擔トノ間ニハ非常ナル負擔ノ相違カアルト見ラル、ケレトモ、既ニ所得一萬圓以上トモナレハ其大部分カ純必要以外ノ消費ニ充テラレ、ソシテ其事ハ十萬圓以上、百萬圓以上等ノ人々トモ大差ナキコト、ナルカラテアル(註一二)。

(註七)例之、しえふれハ各人ノ拂フ全體ノ稅カ、各人ニ取リテ同一ノ人的犧牲ヲ表ハスベク、或モニ取リテ他ノ者ニ取リテヨリモ一層重ク感スルコトカアツテハナラヌ。即チ凡ヘテノ人ニ同一ノ壓迫度ヲ表ハスヘキテアルトイヒエーべるひハ、租稅ニ依リテ置カレタル犧牲カ凡ヘテノ者ニ同シク感スヘキコトノ要求カ生スルトイフ。<sup>11)</sup>

(註八)〔犧牲說トノ關係ヲ明言スルモノ〕—例之、えーべるひハ累進課稅ノ正當ナル方法トシテ示スヘキ最近ノ試ハ所謂犧牲說ノ學者ニ依ツテ爲サレタ。此カ又限界効用說ニ結付イタ。之ニ依レハ、一財ノ効用ハ財ノ大サノ増加ニ伴ツテ減退スル、各ノ新シキ所得部ハ其附加サル所得カ大キクナレハナルニ隨フテ小ナル享樂ヲ供スル。支出ノ本源タル所得カ大トナレハナルホト、各支出カ愈々小ナル損失ヲ與フル。租稅ニ依ル其制限カ絕對ニ必要ナル需

11) Schäffle, Steuern, A. T. S. 279. Eheberg, a. a. O. S. 168.

要ノ縮少ヲ生スルヤ、地位的需要ノ其ヲ生スルヤ、奢侈的需要ノ其ヲ生スルヤニヨリテ異リタル感知ヲ與フル。積極的ニ此說ヲ表ハスト下ノ如クナル。給付能力ハ所得ヨリモ一層強ク上ホル。何トナレハ所得カ大トナレハナルホト、其ノ愈々小ナル部分カ生活必要ノ爲メ要求セラレ、隨フテ全所得ニ對シテ比例的ナル課稅ハ此ニ潜在セル自由所得ニ對シ反比例トナルカラトイヒ、あだむハ他ノ說ハ累進稅カ犧牲ノ平等ヲ達スルニ必要ナリトスル。—欲望ノ烈度ハ愉快及奢侈品ニ對シテヨリモ必需品ニ對シテ一層大テ、箇人ヨリシテ其合理的な生活ノ切ナル必要ヲ充タス所ノ方便ヲ取去ルノ支拂ハ、凡ヘテ生活必要ヲ無考ニ享樂シ其外ニ諸多ノ奢侈品享樂ヲ許スホト十分ナル所得ヨリ爲サレタル比例的ニ同大サノ支拂ヨリモ、一層鋭ク感スルモノテアル。—犧牲ノ心理ニ關スルタケテハ此カ人心ノ既定ノ法則ニ基クコトヲ疑フヲ得ヌトイヒ、せりぐまんハ能力ノ二元素ノ一タル支出又ハ消費ニ關スル元素ハ犧牲說ニ歸セシメル。—此點ヨリ一般ニイヒ平均人ヨリ見レハ、全體上比例ニ依ルヨリモ累進ノ或形式ヲ採用スルコトニ依リテ一層ノ公平カ得ラルルカ如シトイヒ、にづちモ、箇人ニヨリ所持セラルル全財産カ、漸減スル効用部ノ一列ニ分解セラレ、常ニ最小効用部ノ効用カ凡ヘテ他ノ部ノ價值ヲ決スルコトカ眞テアルトスレハ、義務者ヨリ爲サレタル犧牲ハ其富カ小ナレハ小ナルホト大トナラナケレハナラヌ。隨フテ給付能力ハ所得ニ比例シナイテ、所得ノ擴張スルニ從テ累進的ニ擴張スルコトカ眞テアル。—一般經濟原則ニ依ルコトニ於テ租稅ノ累進カ一ノ確ナル基礎ヲ見出スコトハ明テアルトイフ。<sup>12)</sup>

(2)直接ニ犧牲關係ヲ明言セサルモ、兎モ角消費効用ノ漸減ヨリ同事ヲ説クモノ—例之、らうハ人カ一般ニ次ノコトヲ假定スルヲ得ル。即チ或金額カ所有者ノ全體ノ使用スヘキ財ノ貯ノ愈々大ナル部分ヲ成セハ成スホト、及彼ノ爲シ得ヘキ財ノ享樂ノ全體ノ愈々大ナル部分ニ相當スレハスルホト、或金額カ所有者ニハ愈々高キ値ヲモツコトヲ假定スルヲ得ル。何トナレハ或金額ヲ失ハントスルモノハ之ヲ其最不要ナル物體ノ爲メノ支出ノ制限ニヨリテ齎ラ

12) Eheberg, a. a. O. S. 168-9. Adams, Science of finance. p. 347. Seligman, Prog. tax. 2 ed. p. 292-3. Nitti, l. c. p. 369-370.

サウトスルカラ。——租稅ニ依ル負擔ハ人カ之ヲ人民ノ財産状態ニヨリ分級スルトキニ最公平ニナルトイヒ、こん  
らドモ自由所得カ大ナレハ大ナルホト自由所得カ一層大ナル給付能力ヲ有ツ。此ニテハ有益ナル支出ニ向ケラル  
ルヲ得ル部分ト無關心ナル支出ニ向ケラルルヲ得ル部分トヲ分別スルヲ得ルカラトイヒ、ろつしあーモ或人カ愈々  
富メハ、其所得ノ愈々小ナル部分ヲ其必要ナル欲望ニ依ツテ吸收サルコトトナル。全體ノ所得ニ對シ比例ナル  
課稅ハ此ニ潛ミタル自由所得ニ對シテハ反對比例トナルトイヒ、わぐなーニ至テハ給付能力ヲ純財政的ト社會政策  
的トノ二面ヨリ考察シ、前者ヨリスレハ平等原則カ比例的ノ所得課稅ニ導クト爲シ後者ヨリスレハ累進トスヘキモ  
ノト爲シ、其理由トシテ、所得カ大ナルニ隨ヒ、其愈々大ナル部分カ自由所得トシテ殘ルカラ、給付能力カ所得ヨ  
リモ一層強ク上ルトイフコトヲ舉ケ(尤モ彼ハ此社會政策的説明ノ處ニハ犧牲說ヲ認ム)、ばすてーぶるハムシロ累  
進贊成テハナイカ、併シ累進說ノ人望トナツタ理由ハ明カテアル、富者ノ富ノ一部ノ損失ハ一般ニ頗ル小ナル災害  
ト見ラレ、又ハ全ク何モノトモ見ラレナイノニ、貧者ニハ此カ眞ノ享樂ノ節減ヲ生スルカラトイフテ居ル<sup>13)</sup>其他も  
んてすきゆーカあてんノ財産稅ヲ評シテ、此カ比例テハナイカ公平テアル。此カ財ノ比例ニハ從ハナイカ、欲望ノ  
比例ニ從ツタトイツタ詞カ同趣意ヲ述ヘタモノトシテ有名テ、屢々方々ニ引用サレテ居ル<sup>14)</sup>

(註九)例之、うんぶいんばつはハ、唯租稅能力ノ考ノミヨリ指示セラルルヲ得ル所ノ租稅累進ノ財政學上ノ説明トシ  
テハ、最小活資ヨリ外ノ出發點カナイ、最小活資ノ意義及適用ヨリ必然ニ許スヘキ租稅累進カ生スル。各所得ニ相  
當最小活資ヲ減却スルト共ニ、唯一ノ許スヘキ租稅累進カ確立スルトイヒ、ふをつけハ進ンテ例示ヲ爲シテ、假リ  
ニ五百ヲ最小活資トスルトキ、六百ヲモツ者ハ唯其一百タケニ給付能力ヲ有シ、六千ヲモツ者ハ五千五百ニツキ給  
付能力ヲモツ。單純ナル大サノ割合カライヘハ六千ヲ有ツ者ハ六百ヲモツ者ノ十倍ノ稅ヲ拂ハナクテハナラヌ。併  
シ給付能力ノ標準ヨリスレハ五十五倍ヲ拂ハナケレハナラナクナル。——正當稅歩ヲ三%トスレハ、五百ヲ最小活

13) Rau, Grundzüge d. Fw. 5 Aufl. 1. S. 395. Conrad, Grundriss. Fw. 2 Aufl. S. 13. Roscher, a. a. O. S. 242. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 452. 456, 457. Bastable, l. c. p. 305.  
14) Bastable, l. c. p. 305. Leroy-Beaulieu, l. c. p. 140. Parieu, l. c. p. 35. Grabein, a. a. O. XII. 2. S. 36. Eisenhart, Kunst d. Besteuerung. S. 99.

資トシテ六百ノ所得テハ百ノ給付能力カアルニ、此百ニ對スル三%ハ六百ナル全所得ニ對シテ二分ノ一%ニ當  
リ六千ノ所得ニ於ケル五千五百ノ給付能力ニ對スル三%ハ六千ナル全所得ニ對シテ二分ノ一%ニ當ル<sup>15)</sup>

(註一〇) べるぎうすノ薦ムル比例ハ即チ恰モ此ニ外ナラヌ<sup>16)</sup>

(註一一) セリぐまんハ之ニツキ政府ハ平均人ニ據ツテノミ取扱ヒ得ルト爲シ、らうモ因ヨリ各箇的價值測定、租稅  
支拂ニヨリ生スル損失ノ感知ハ偶然ノ慣習及觀念ニヨツテ異リ、測知スルヲ得ヌ。且ツ又租稅賦課ノ考慮ニハ使用  
スルヲ得ヌトイヒ、ふいすちんぐモ稅歩ノ累進ノ決定ノ爲メニハ、箇人的事情特ニ身分ニ考慮ヲ取ルコトハ不可能  
テアル。何トナレハ箇人的需要ハ頗ル多様テ、頗ル多ク且ツ到ル處異ツタ考慮ヲ有チ、平均的事情カ見出サルルヲ  
得ナイカラトイフテ居ル<sup>17)</sup>

(註一二) 其レテ結局えーべるひノ所謂累減的(れぐれつしど)累進稅カ薦メラルルコトトナル。累減的累進稅トイフ  
ノハ、彼ニ依レハ累進的テハアルカ、併シ高イ方ノ處テハ、低イ方ニ於ケルヨリモ緩カニ増進スル稅テアル<sup>18)</sup>

(三)其他、累進ノ説明トシテ別ニ社會政策上ノ考慮ヤ、補償說其他モアルカ、此等ハ一部ハ  
誤テアリ、其正當ナルタケテハ累進ノ公平ニ關スル根本義ニハ屬シナイ。全ク二次的又ハ  
附隨的ノモノテアルカラ、此ニ述フル必要モナカラウシ、ムシロ此ニ述ヘナイ方カ、前記  
ノ普通說ヲ批評シテ私自ラノ根本觀ヲ明カニスルノニ一層都合カ良イ。テ之ヲ暫ラク後段  
ニ譲ル。

其二 通說ニ對スル批評

15) Umpfenbach, Fw. S. 171, 172, 173. Vocke, Grundzüge d. Fw. S. 188.  
16) Bergius, a. a. O. S. 252.  
17) Seigman, Prog. taxation. 2 ed. p. 293. Rau, a. a. O. S. 394.  
Fuisting, Grundzüge d. Steuerlehre. S. 205.  
18) Eheberg, a. a. O. S. 170.

右累進ノ説明ニ關スル通説ハ若モ租稅カ自然人ノ全消費額カ又ハ其ノ奢侈的消費額カヲ標準トシテ課稅スルナラハ最モ當ヲ得テ居ル。ソシテ恰カモ私ハ租稅ノ理想ノムシロ此ニ在ルコトヲ認メ、之ニ對シテ累進課稅ヲスルノカ最理想的ナルトマテ考フルモノテアルカ、今日一般ニ行ハル、實際ノ租稅制度及學者ノ普通ニ問題トシテ居ル租稅ナルモノハ決シテ斯ノ如キモノテナク、ムシロ人ノ全體ノ所得ニ對シテ直接又ハ間接ニ課稅スルモノテアリ、又之ヲ見テ居ルノテアル。然ルニ此ノ如キ租稅ニ對スル累進ナルト、右ノ説明テハ當ヲ得ナイトイハナケレハナラス。何トナレハ人ノ全所得ナルモノハ元來必スシモ消費ニノミ充テラレス、ムシロ一部カ、特ニ其一大部カ放資生産又ハ營利ニ向ケラル、カラテアル。斯カルモノニ向ケラル、モノニテハ通説ノ如ク消費的效用ニ基ツケル説明ハ當ラナイ。之ニツイテハ後段ニイフ如ク特別ノ説明ヲ要シ、結局平均妥協ヲ要スルコトニモナル(註一三)。加之、時トシテ行ハル、如ク法人特ニ營利法人ノ所得ニモ累進課稅スルトシテ、夫ノ説明ハ全ク不満足テアル。此所得ハ彼ノ說ニイフカ如キ風ニハ向ケラレス、夫ノ輕重順序ハ認メラレナイ。此ハムシロ自然人ニ於ケル放資ニ向ケラル、モノト同様ニ見ルヘキテアリ、又之ニ準シテ説明スルヨリ外ナイ。

(註一三) 統一消費稅ニテハ夫ノ消費效用ノ主觀的説明ヲ貫徹シ得ルモ、所得課稅ニテハ之カ貫徹ケナイ。後段ニイフ如ク平均妥協ヲ要スルコトナル。しえふれーモ異ツタ觀察點カラ類似ノコトヲイフ。曰ク、直接累進課稅ハ唯々各大小ノ階級ニ應シテノ平的租稅力ノミヲ稅スヘク、決シテ精密ニ各個人ノ主觀的貢獻能力ニ應スルヲ得ナイ。後ノ目的ハ最都合良キ場合ニハ間接稅ニヨツテ唯近接的ニ達セラレ、此カ注意深ク調製セラルル時ニノミ達セラレルト。<sup>19)</sup>

## 第二段 私ノ見解

### 其一 私ノ根本的見解

(一) 其處テ少クトモ現代普通ニ行ハレテ居ル所ノ所得稅中心ノ租稅體系ニ於テ、所得稅外ノ稅ニテモ結局ハ其所得稅ノ補完ヲ爲スモノトイフノ趣旨ニテ出來タル租稅ニ於テ累進ヲ行フニ就キテノ説明ヲ求ムルノニハ、即チ所得ノ中、消費ニ充ツルモノト放資ニ充ツルモノトヲ區別セスシテ、一體トシテノ所得ニ課スル稅ニ於ケル累進ノ説明トシテハ消費ニ基ク普通說テハ不満足テアル。唯々消費稅ニ於ケル累進課稅ノ説明トシテハ其ニテモ良イトモイヘルカ、此ニテモ普通ノ其ハ累進ヲ行ヒ得ル度合カ輕ク(註一四)、消費稅ノ全體トシテハ矢張り所得ニ對シ累減トナル外ナキ所テモアリ、否ナ根本ニ於テ今日ノ租稅體系テハ其場合ノ消費ヲ消費トシテ其大小ニ應シテ課稅スルトイフヨリハ、所得ノ大小ヲ見ル間接ノ

19) Schäffle, a. a. O. S. 288.

標準トシテ取扱フ所テアルカラ、矢張り現時ノ普通ニ行ハル、消費稅ノ累進ノ説明トシテモ所得ヲ全體ト見タルモノニ對スルノト同一ニ出ツヘキテアル。

(B) 然ラハ夫ノ所得稅ニ於テ所得ニ對スル累進課稅カ公平カ、之ニ對スル比例カ公平カトイフト、此ハ先ツ假リニ消費ニ充テラル、部分ト放資ニ充テラル、部分ト區別シテ考ヘナケレハナラス。處テ夫ノ消費ニ充テラル、部分ニハ累進カ適當ナルコト前段通説ニヨリ明ナル通リトシテ、次キニ放資ニ充テラル、部分ハ何ウカトイフト、此ハ其カ大ナレハ大ナルホト生産力、増殖力、競争力、抵抗力カ強イ。隨フテ此點ヨリシテ租稅ヲ出シ得ル餘力ハ大所得ノ方ニ小所得ノ方ヨリモ一層大イ。比較的大イ。大所得テハ小所得ヨリモ一層多ク後カラノ増殖シテ來ルカラ比例以上ノ負擔ニ堪エ得ル(註一五)。此意味ニテ累進課稅カ比例課稅ヨリモ一層公平トイヘル。即チ之ヨリ見テ課稅ニ堪エ得ル客觀的ノ力カ大所得ニ於テ小所得ヨリモ比例以上ニ又ハ累進的ニ大イトイフヲ得ル。併シ其反面ニ恰カモ此故ニ大所得者ニテハ小所得者ヨリ稅ヲ出スコトニ就キ一層重キ苦痛ヲ感スルコト、ナル。即チ主觀的ニハ同一金額ヲモ大所得者ホト一層重ク見積ルコト、ナル。テ此點カラシテ見レハ租稅ヨリ感スル苦痛ヲシテ平等ナラシメンカ爲メニハ、ムシロ累減課稅ヲシナクテハナラ

スコト、ナル(註一六)。故ニ此放資ニ向ケラル、部分ニ就キテハ累進課稅ノ適當ナル所以ノモノト、累減課稅ノ適當ナル所以ノモノトカアル。此ニ於テ結局此兩者ヲ平準シテ比例カ此ニ適當トイフコト、ナル。其處テ若モ放資ニ向ケラル、モノト明示シ得ルモノアリトセハ、其ハ正サニ比例ヲ適當トイフコトニナル(註一七)。併シ實際行ハル、所得稅テハ消費ニ充テラル、部分ト放資ニ充テラル、部分ト不可分のニシテ全體ノ所得ニ課稅スル所故、此ニイフ比例ト前ニ消費ニ充テラル、モノニ就キテイフ所ノ累進ト更ラニ平準シテ、此全體ノ所得ニハ穩カナル累進カ適當トイフコトニナル。

(註一四) 前掲註三參照、更ラニ拙文、消費稅ニ於ケル累進課稅(續租稅研究第七編)參照、

(註一五) せりぐまんハ能力ノ二大元素ノ一タル生産又ハ獲得ニ關スルモノヨリイヘハ、大ナル財産又ハ大ナル所得ノ所有ハ、其レ自身、所有者ニ其所有ヲ擴張スルコトニ於テ決定的利益ヲ與フルコトハ明カテアル。——課稅能力ノ此元素ハ此故ニ租稅ノ比例ヨリモヨリ多クノ率ニ必然結論セシメルコト、ナルトイヒ、わづな一モ亦多クハ、所得ノ集積力又ハ放資力カ自由所得ノ増減ト共ニ増減シ、犠牲ノ重サカ此ト反對ニ動搖スルトイフテ居ル。<sup>2)</sup>

(註一六) 齊シク放資ニ充テラルモノニ就キ義務者ノ租稅給付ニヨリ感スル主觀的苦痛ヲ觀テ、一方あだむスハ斯ノ如キ放資ニ充テラル、モノト消費ニ充テラル、モノトヲ包括シタル全體ノ貨幣所得ニ於テ、夫ノ苦痛ノ所得ノ増加ニ伴ヒ漸増スルコトヲ斷定シ、他方ふいすちんぐハムシロ其漸減スルコトヲ斷スルカ、孰レモ不満足ナル説明テアル。即チあだむスハ貨幣トイフ商業力及産業力ノ代表物ヲ考慮ノ物體トスルトキニ、——人カ貨幣ヲ多ク持テハ持ツホト彼力之ヲ愈々多ク慾望スルコト、ナル。往々ニシテ得ラレタル最後ノ貨幣ハ最初ノモノヨリモ一層銳ク感

20) Seligman, Prog. taxation. 2 ed. p. 291-2. Wagner, a. a. O. S. 457.

セラル、大切サノ物體テアルトイヒ、ふいすちんぐハ所得ノ増加ニ於テ、夫ノ制限(生活必要ニ關聯スル)ノ必要並ニ之ト共ニ壓迫トシテノ負擔ノ感知カ低下スル。何トナレハ租稅額カ唯然ラサレハ新資本ノ成形ノ爲メニ積サルヘキ額ノミヲ短縮スルカラトイフ。<sup>21)</sup>

(註一七) スクテあいぜんはるとカ凡ヘテ其使用價值ノ度ニ應シテ所有者ニ課セラルヘシトイフ假定ヲ不當トシテ、凡ヘテノ課稅カ通例唯所得ノ外形ニ現ハレタル交換價值ニ課セラルヘキモノトスルノニ歸スルコト、ナルケレトモ、併シ所得中消費ニ充テラル、部分ニハ、此ハ當ラサル所テアル。

(二)以上ニヨリテ大體ノ標準ハ得ラレタ譯テアルカ、比場合ニハ消費ト放資ト二ノ異分子カ綜合サレタル結果、一層各人ノ個別的事情ノ如何ニヨリ不公平ノ結果ヲ生スルヲ免レナイ。例之、或貧乏人カ最小活資ヲ超ユルコト僅小ナル所得ヲ以テ飲酒ニ充ツルノニ、富者カ頗ル質素ナル生活ヲ爲シテ齊シク最小活資ヲ充タシタル後、其巨額ナル所得ヲ放資ニ充テ又ハ消費ニ充ツルトシテモ社會公益事業ニ貢獻シタル(註一八)場合ニ、上説ノ結果ニ依ルト、前者ニ輕キ負擔トナリ、後者ニ穩カナカラモ累進的ニ前者ヨリモ重キ負擔トナルノ不都合ハアル(註一九)。併シ此ノ如キコトハ私ノ兼ネテノ持論テアル如キ統一奢侈稅ヲ採ラスシテ所得ヲ全體トシテ課稅スル以上、又ハ少クトモ其所得ニ就テ使用方法ニ依ル分析課稅ヲ行ハサル以上ハ(註二〇)避クヘカラサルコトテアリ、ソシテ稅率ノ決定ニハ平均人ニ依リテ個

21) Adams, l. c. p. 348. Fuisting, a. a. O. S. 203-4.  
22) Eisenhart, a. a. O. S. 102.

別的事情ヲ考慮スルコトノ難キ事情モアル(註二一)、其レテ多少遺憾ナル點ハ急激テナク穩カナル累進トイフコトニテ辛棒スルヨリ外ナイ。

(註一八) 私ハ曩キニ統一奢侈稅案ヲ提唱シタカ、其處ニテ此種ノ消費ノ考慮ヲ忘レタノヲ遺憾トスル。私ハ夫ノ稅ニ於テ放資ニ向ケラル、モノ、最小活資ニ屬スルモノ、外、此種公共的消費モカ免稅サルヘキモノト思フ。

(註一九) 私ハ此事ニツキテハばすてゝぶるノ注意カラ思ヒ付イタ。彼ハ曰ク、所得十萬磅ノBナル人ノ物質的方面ニ於ケル生活體系ハ所得百磅ノAナル人ノ其レトハ全ク異ツタ組織テアル。隨ツテ同種ノ比較ハ不合理テアル。Aノ所得カラ十磅ヲ取ルコトハ酒精飯料ノ或額ノ損失ヲ意味シ、Bハ其一萬磅ヲ出シタコトニ依ツテ、土地ヲ買收スル機會ヲ失ヒ、又ハ彼カ然ラサレハ實行シタルヘキ或社會的計畫ヲ放棄スルコト、ナツタテアラウ。經濟上ノ計算ハ此ノ如キ比較ヲ此ニ取扱フニハ十分テナイト。<sup>23)</sup>

(註二〇) 從來ノ所得稅法ニテハ、所得ノ根源ヲ種別シテ差等課稅ヲ爲シテ來タカ、マタ其使用方法ニ依ル種別課稅ヲ行フテ居ラヌ。此ハ將來ハ使用方法ヲ申告セシメテ差等課稅ヲ爲スコトニマテ進ムヘキモノト思フ。此事ハ實ハ私ノ最近ニ注意シタ所テアル。何レ後日再論ノ機ヲ有ツテアラウ。

(註二一) 前掲、註一一參照

### 其二 補助的考慮

(一)累進ノ根本的説明トシテハ上記ノ如クテアルカ、其公平ナル所以ハ畢竟スルニ能力ノ考察ニヨリ根本的解決ヲ得ルカ、併シ別ニ之ヲ補助スルモノカアル。此ハ前ニ述ヘタ通説ノ

23) Bastable, l. c. p. 314.



補助トモナルカ、私ノ見解ノ補助トモナリ、其或モノヲ除キテハ私ノ説ノ一部トモナル。其ハ左ノ四様ノモノテアル。左ニ之ヲ説カウ

(二) 補助的考慮トシテ先ツ指示スヘキハ

(A) 補償説——テアル。累進ニ依ツテ或モノ、埋合セヲ爲サウトイフノテアル。此ニモ更ラニニツアル。

(イ) 他ノ稅特ニ消費稅ノ累減ナルニ對シテノ補償トシテ或稅ニ於ケル累進ヲ勸ムルモノ——元來所得ニ對シテ穩カナル累進カ適當トイフコトモ全ク一國ノ全體ノ租稅ニ就イテイフコトテアツテ、決シテ單ニ所得稅ノミニ就キテイフヘキコトテハナイ(註二二)。然ルニ今日ノ普通ノ租稅制度テハ、所得稅ノ外ニ色々ノ稅カアツテ、特ニ其中ニテモ消費稅ノ如キハ多少ハ累進カ加味セラレテモ尙ホ且ツ全體上、所得ニ對シテ累減トナルノ傾カ大イ。消費稅ノ如キ元來消費ノ根據ヨリスレハ激シキ累進サヘ勸メラレル位テアルノニ、此ニ實際ハ其カ行ハレ難イトイフニ於テ、他 所得稅奢侈稅ノ如キ累進ノ行ハレ易キモノニテ相當激シキ累進ヲ行ハナケレハ、此消費稅ニ於ケル缺陷ノ埋合カ不十分トイフコト、ナル(註二三)。此點カライヘハ消費稅ノ累減ノ度合ヲ調ヘテ略ホ之カ埋合セトナルタケノ率ヲ

所得稅等ニテ定メルコト、スヘキモノテアル(註二四)。此補償説者ハ多クハ比例ヲ理想トシテ全體トシテ之レニ到達ヲ期スルノ手段トシテ所得稅等ニ累進ヲ適當ストイフノテアルカ(註二五)、私ノ如ク穩カナル累進ヲ理想又ハ前提トシテ補償的考慮ヨリ所得稅等ニ累進ヲ勸メルコトモ出來ル。其結果トシテ所得稅等ニ於ケル累進率ノ度合ハ前記ノ根本的見解カラ見タルヨリハ稍々激シキ度合テモ良イコトニナルカ、併シ其モ激シキ累進ニハ實行上脫稅等ノ面倒ヲ生スル恐モアルカラ、斯カル弊ノ少カルヘキ事情ノアル場合ノ外ハ、成ルヘク之ヲ避ケ、矢張り穩カナル累進ニテ甘ンスルノカ隱當トイフコトニナル。

(註二二) 前掲、註三參照。

(註二三) (1) 所得稅(財産稅相續稅)等——例之えーべるハ累進所得稅カ實際ニ於ケルカ如ク一定ノ租稅體系ノ一節ナル處ニハ此ニ多クハ唯々間接稅ニ依ル下級民ノ一層重キ負擔ニ對スル平準ヲ生スヘキ目的カ存ストイヒ、ろつしあーモ亦タ、往々ニシテ多クノ特ニ間接ナル稅カ貧民ヲ割合ニ重ク負擔セシメ、隨テ他ノ例之、所得及財産稅ノ累進カ既ニ眞ノ比例ヲ作ル爲メニ缺クヘカラサルコトノ正當ナル附記ヲ以テ累進カ辯護セラルトイヒ、わるかーモ補償説ハ唯々間接稅ニテ現ハルル所ノ下ノ方ヘノ累進(累減)ヲ、直接稅特ニ所得財産及相續稅ニヨリテ齎ラスヘキ上ノ方ヘノ累進ニヨリテ全ク又ハ出來ルタケ補償シヤウトスル。此故ニ此カ比例又ハ少クトモ出來ルタケ比例的ナル課稅ヲ努ムルモノトイヒ、あだむすモ累進稅ハ租稅ニ於ケル平等ヲ達スル手段トシテ多クノ學者ニヨリテ辯護セラルル。即チ輸入稅及内國消費稅ハ多收ナルカ爲メニハ人民ノ大ナル塊ヨリ消費セラルル物品ノ輸入又ハ製造ニ課

シナケレハナラヌ。此ハ此等ノ稅カ小所得ヨリ支拂ハルルコトヲ意味シ、此等ノ稅カ小所得ヨリ要求スル割合ハ、彼等カ大所得ヨリ要求スル割合ヨリモ高カルヘキコトヲ意味スル。——小所得ノ人ノ支拂ト比例シテ其支拂ヲ公平ナラシメル爲メニハ、大所得ノ人々ノ上ニ異常又ハ特別ノ稅ヲ課スルコトカ必要ト考ヘラレル、然ルトキニ累進所得稅又ハ累進原則ニヨリ大財產ヲ侵スヘキ特別稅ハ補償稅ト考ヘラレル。而シテ此カ全體トシテ考ヘラレタル租稅體系ニ比例稅ノ原則ヲ實現スル唯一ノ有功ナル方法トシテ辯護セラルトイヒ、こゝンモ亦タ、租稅累進ノ原則ヲ排斥シ且ツ現在ノ進稅法ノ證明力ヲ排斥セントスル專門家ハ、累進階級及所得稅法ノ事實ヲ、之ニヨリ與エラレタル小租稅力ノ輕易カ唯タ他ノ諸稅(消費稅)ニ依ル反對累進即チ比例ヨリモ重キ負擔ニ對スル適當ナル平準テアルコト、隨ツテ凡ヘテノ租稅力ノ爲メノ比例課稅ノ水準ヲ作ル任務ヲ有ツコトニ依ツテ説明セントシタトイヒ、にづちハ累進人稅ニヨツテ不公平又ハ最ヒトキ不正ヲ匡正スルヲ得ト爲シ之ヲ累進ノ副目的ト爲シ、累進人稅力常ニ間接稅ノ頗有益ナル補償及勝レタル矯正トシテ現ハルル事實ニ於テ、同様(能力ノ基礎ト)ニ確ナル基礎ヲ見出スコトハ明ナリトイフ。<sup>24)</sup>

(2) 奢侈稅——例之、あだむすハ曰ク、補償說ハ時トシテ他ノ方法ニテ適用セラレル。關稅ノ調整ニ於テ生活必需品ノ輸入ヨリモ奢侈品ノ輸入ニ一層高イ稅率ヲ課スルコトカ十分普通テアル。而シテ實際ハ累進原則ニ訴フルコトニヨリテ辯護セラレル。此カ累進的ニ働クヤ否ヤハ精密ニイフコトカ不可能テアル。唯恐ラクハ奢侈品ニ課セラレル高キ輸入稅カ生活必需品ニ於ケル稅ニ加ヘテ大所得者ヨリ支拂ハレテモ、全體ニ於テ小所得者ノ支拂ト比較シテ比例支拂ヨリハ多クトハナラヌテアラウ。此ノ如キ調整ハ唯形式ニ於テ累進的テアル。奢侈品ニ對スル高キ稅ハ比例稅ヲ實現スル方法トシテ辯護セラルト。<sup>25)</sup>

(註二四) わるかーハ之ニツキ此場合必要ナル累進ノ度ハ良キ官廳的調査及私人ノ計算ニ依ツテ、如何ニ多ク間接稅

ニ於ケル下ノ方ヘノ累進力種々ナル所得階級ニ於テ平均シテ現ハルルカカ確定セララルトキニ初メテ確定セシメラルトイフ。尤モ此カ決定ハ困難ヲ精密ナルコトノ出來ナイノテ、にづちハ之ヲ以テ實際科學的説明テナイトイフカ、併シ其ヲイヘハ能力說テモ同シテアルカラ、之ヲ以テ其非難トスルノハ過キテ居ル。<sup>26)</sup>

(註二五) 前掲註二三、ろつしあー、わるかー、こーん、あだむす、參照。尙ホしゆれーハ補償說ハ租稅カ全體上比例タラサルヘカラサルコト、實際ニ於テ租稅カ全體ニ於テ累減トナツテ居ルコトノ前提ニ基クトイフ。<sup>27)</sup>

(ロ) 政府ノ施設ノ全體上富者ニ有利トナルノ埋合セトシテ所得稅等ニ累進課稅ヲ行フヘシトスルモノ——此モ一說テハアル(註二六)。ケレトモ此ハ國稅ノ根據トシテ誤リタル利益說ヲ本トスルノ弱點ヲモツノミナラス、此利益說ヲ承認スルトシテモ、政府ノ施設ノ效果ノ證明ハ不可能テアリ、其ヲイヘハ貧民却ツテ富者ヨリモ一層多ク政府ノ世話ヲ掛クルトイフコトモアリ、且ツ貧富ノ懸隔ノ生シタノニ政府ノ施設以外ノ原因ニ出ツルモノモアルカラ(註二七)、之ヲ以テ累進ノ説明トスルハ採ルヘキテハナイ。

(註二六) あだむすハ曰ク、或學者例之うおーかーハ社會的及産業的状態ノ不平等カ、政府カ人民相互間ノ條件ノ公平ヲ維持スルコトニ失敗シタル爲ニ生シタトイフ假定ノ上ニ累進ノ根據ヲ置イタト。<sup>28)</sup>

(註二七) あだむすハ評シテ曰ク、凡ヘテノ財產カ國家ノ方ニ於ケル行爲不行爲ニ歸スヘキコトカ確定テナイトスレハ、而シテ累進課稅ニうおーかー等ノ說以外ノ根據カナイトスレハ、累進稅カ國家ノ作ツタコトニツキ直接責任アル財產ノミニ限ラナケレハナラヌコトハ明テアルト。<sup>29)</sup>

26) Walcker, a. a. O. S. 65-6. Nitti, l. c. p. 367.

27) Suret, l. c. p. 614.

28) Adams, l. c. p. 343.

29) Adams, l. c. p. 345.

34) Eheberg, a. a. O. S. 170. Roscher, a. a. O. S. 242. Walcker, Fw. S. 65. Adams, l. c. p. 346. Cohn, System d. Fw. S. 262-3. Nitti, l. c. p. 368, 370.

25) Adams, l. c. p. 346.

(B) 社會政策的考慮——次キニ此社會政策的考慮ヨリ累進ヲ贊スルカアル。即チ兎角大所得者ハ其大所得ニヨリテ小所得者ヨリモ多ク其力ヲ伸ハシ得ルノニ、之ヲ放任シテ大ヲシテ益々大ナラシメルノハ社會上不穩當ナル。大所得者ニ小所得者ヨリモ比例以上ニ重イ稅ヲ課シテ此集中ノ勢ヲ抑エルコトカ望マシト爲シ、進ンテハ各人ノ財產ニ最大限ノ制限ヲ附シ、又ハ財產ヲ平準シヤウトイフノテアル。其說ノ程度ハ多樣テアツテ、穩カナルハ社會政策トイフテ差支ナク、極端ナルハムシロ社會主義說トモイフヘキテアル(註二八)。或ハ累進ニヨリテ近世產業ニ於ケル恐慌ノ襲來ヲ防キ(註二九)、又ハ各人ニ成功ノ機會ノ平均ヲ與ヘンコトヲ期スル(註三〇)モアルカ、此等モ齊シク此ニイフ社會政策說ノ中ニ入レルコトカ出來ル。獨立ノ說トイフニハ及ハヌ。此說ノ中テモ穩カナルモノハ畢竟スルニ夫ノ能力ノ根據ヨリスル公平ノ要求ニモ合致スルシ(註三一)、穩カナル度ニ於テ富ノ分配ニ影響スル以上ハ、凡ヘテノ稅ニ免レサル共通ノ事トモ見ラル、カラシテモ辯護セラル、(註三二)。併シ極端說ニ從ヒ上ノ方ニ非常ニ高率ヲ課スルコト、ナレハ經濟上ノ發達ヲ妨ケルトイフ危險モアリ(註三三)、集中ヲ期スヘキ立場ニ在リナカラ集中ヲ妨ケルトイフノ非論理モアリ(註三四)、旁々之ヲ採ルコトハ出來ナイ。穩カナル累進ナレハ生産政策トモ調和カ得ラレ

ルカラ、之ヲ穩カナル社會政策說ニヨリ説明スルコト、スヘキテアル。其ニシテモ此社會政策說ハ飽迄モ累進ノ主理由トナルヘキモノテナクテ、單ニ副理由トシテ認ムヘキテアル(註三五)。尤モ此ハ時勢ニヨリ變化スヘキコトテ、詳シクイヘハ其國ノ政治組織(註三六)ニヨリ又輿論ノ模様(註三七)ニヨリテハ、生産政策ヨリモ社會政策ヲ一層高調シテ激シキ累進ヲ行ヒ、大財産存立ノ餘地ヲ奪フコト、ナルカモ知レナイ。又各國ノ租稅立法ノ大勢ヲ見ルト此ノ如キ傾向カ甚々強イ。或ハ此穩カナル社會政策、穩カナル累進力畢竟、資本制經濟ヨリ社會主義經濟ニ移ル過渡ノ一過程カモ知レナイ(註三八)。

(註二八) (1) 穩カナル考——こつさハ累進稅ノ辯護者ハ租稅カ特ニ社會的任務ヲ充タスヘキコトノ考ヨリ出發スル。

其考ニ依レハ稅カ少數ノ手ニ於ケル財產ノ過度ナル集中ニ反對シテ働カケレハナラヌトイヒ、ろつしあーハ累進カ往々ニシテ租稅ニヨリ國家ノ財政需要ヲ満足スルノ外、尙ホ國民中ニ財產分配隨テ詞ノ狹義ニ於ケル、社會狀態ヲ改良スヘキ調考ニテ辯護セラルトイヒ、あだむすハ財產ノ公平ナル分配カ良ク整頓シタル社會ノ要素也トイフ考ヲ有チ、其ノ爲メ累進稅ヲ以テ社會改良ノ一般計畫ノ一元素ト考フル學者アリトイフ。<sup>30)</sup>

(2) 極端ナルモノ——ぱりゆーハ彼自ラ累進贊成テハナイカ、累進說ハ社會力租稅ニヨリテ人々ノ條件ノ平等ヲ實現セントスルノ考ヨリ出發スルモノテ、各人ノ欲望ハ殆ント同一ナルヘキカ故ニ、且ツ此欲望満足ノ爲メニ必要ナル額ヲ超ユル凡ヘテノモノハ一種ノ不要物ナルカ故ニ、絕對ノ平等及社會主義ハ凡ヘテノ此餘剩ヲ國家ニ於テ取去ルコトニ満足スルトイヒ、あだむすハ累進稅ヲ以テ財產ノ平等ヲ齎ラス方法ト爲シ又ハ財產ノ均等ノ生スヘキ條件ヲ立テ及維持スル方法トスルノ學者アリトイヒ、せりぐまんハ一部ノ學者ハ相續又ハ遺贈ニヨリ得ヘキ富ノ額ヲ制限

30) Cossa, Grundriss d. Fw. S. 61-2. Roscher, a. a. O. S. 242-3. Adams, l. c. p. 341-2.

セントセルノミナラス、何レノ方法ニヨリテ得ラレタル額ニモ制限ヲ置カントスル。此ノ如キハ明カニ社會主義的也トイフ<sup>31)</sup>

(註二九) あだむすカ累進原則辯護ノ一説トシテ擧グルモノテアル。曰ク、近世産業生活ニ於ケル最不良ノ出來事ハ産業的沈滞期ノ繰返サルコトテアル。此現象ノ根本的原因ハ生産的機械ニ於ケル財産ノ不良分配カ生産的機械ノ産物ノ分配ヲシテ其時々ノ産物カ其時々ニ消費サル能ハサルコトトナラシムル事實ニアル。若モ累進稅カ盡力ノ上ヨリモ達シタル成功ノ上ニ一層高キ支拂ヲ課シ、産業的財産ノ其上ノ集中ヲ妨ケ、最成功スヘキ方向ニ産業的擴張ニマテノ動機ヲ弱メルコトニ向フコトカ眞也トセハ、此カ産業的所得ノ一層公平ナル分配ヲ結果スルテアラウ。此カ其結果トシテ社會ニ購買力ノ分散ヲ生シ、市場ノ停滯ノ救済トナルテアラウト<sup>32)</sup>

(註三〇) あだむすハ曰ク、産業上ニ成功シタルモノニ特別ナル支拂ヲ課シ、此方法ニヨリテ大數ノ人々ニ成功ノ機會ヲ備フルコトカ累進稅ノ計畫テアルト<sup>33)</sup>

(註三一) 尤モ犧牲說即チ能力原則カラシテ極端ナル平等ヲ要求シ社會主義的結論ニ達シタルモアル。其ハ十六世紀ぎつちあるちにノ説テアル。即チ人ハ凡ヘテ平等テ、凡ヘテノ者カ同一ノ欲望ヲ有ツヘク、富者ハ貧者ト齊シク歩行シ唯一衣ヲ着ケ唯一僕ヲ使フモ別ニ困ルコトハナイ。此故ニ犧牲平等ノ原則ハ凡ヘテノモノヲ拋棄シテ絕對ニ同一ノ欲望ヲ要求シ、隨テ財産平等ヲ結果ニ有タナケレハナラヌトイフノテアツテ、今日往々ニシテ租稅論ニテ社會政策的トシテ特徴ツケラルル觀察點ハ、必スシモ今日ノ社會政策時代ノ收穫物テナクテ、ムシロ夫ノ租稅ニヨリ財産差等ヲ平等スヘキ上記ノ考ニヨリ既ニ十六世紀ニ表ハサレタ所テアル<sup>34)</sup>

(註三二) しゆれーハ曰ク、社會政策說ノ實行スヘカラサルコトヲ非難スルコトハ出來ナイ。何トナレハ凡ヘテノ稅カ富ノ分配ヲ變化スルコトニ傾クカラト<sup>35)</sup>

31) Parieu, l. c. p. 37. Adams, l. c. p. 341. Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 131.  
32) Adams, l. c. p. 350-351.  
33) Adams, l. c. p. 351.  
34) Grabein, a. a. O. XII. 2. S. 15.  
35) Suret, l. c. p. 543.

(註三三) につちハ曰ク、租稅カ分配現象ニ干涉スル爲メニハ、稅率カ頗ル高クナケレハナラヌ。資本ノ集積力ヲ脅カサナクテハナラヌ。此ノ如キコトハ危險ナシニハ行フ能ハサルコトテ又大ナル不都合ヲ生スルモノテアルト<sup>36)</sup>

(註三四) あだむすハ之ニツキ注意シテ曰ク、極端ナル社會主義說ノ關スルタケテハ、確カニ累進稅ヲ辯護スルノハ非論理テアル。極端ナル社會主義者ハ産業集中ヲ勸ムル、此故ニ集中ノ方ヘノ此傾向ヲ妨クルカ如キ課稅權ノ使用ヲ辯護スルコトハ非論理テアルト<sup>37)</sup>

(註三五) せりぐまんハ累進ノ辯護ハ租稅ノ基礎トシテノ能力ノ假定ニヨルトイヒ、につちハ社會政策說ハ重要ナル決定的ノモノテハナイトイフ<sup>38)</sup>  
うんぶえんばつはニ至リテハ此ノ如キ干涉ニ富者貧者間ノ財産平等ノ共產主義的考カ結付クヤ否ヤ、國民ノ超比例的財産負擔ノ全問題カ財政學ノ問題タルヘク止ミ、最早租稅累進ノ問題ハナキコトトナルトイフカ<sup>39)</sup> 所謂共產主義的トイツテモ程度問題テアルカラ、斯ク一概ニイフコトハ出來ナイ。其種カナルモノハ累進ノ補充的説明トナリ得ル。

(註三六) ばすてーは曰ク、民主主義ノ發達カ齎ラシタル政治的重力中心ノ變化カ、其結果ノ一トシテ租稅ノ分配ヲ最有力ナル階級即チ多數民ノ利益ニ變化スヘキ傾向ヲモツ。此カ富者ニ一層重キ負擔ヲ課スルコトニ依リテノミ完成セラルルヲ得ルトイフ<sup>40)</sup>

(註三七) こーんハ曰ク、増加スル所ノ累進カ、不滿ナル國民ノ魂ノ迫マル所ノ熱望ノ結果ナルニ於テハ、此カ其新シキ要求ニ於テ及其舊物ノ變更ニ於テ愈々無遠慮トナルテアラウト<sup>41)</sup>

(註三八) ばすてーは曰ク、累進稅ヲ以テ資本主義制度ヨリ社會主義制度ニマテノ過渡ヲ容易ニスルカ如キ力ノ一テアルトイフ<sup>42)</sup>

36) Nitti, l. c. p. 368-9.  
37) Adams, l. c. p. 343-4.  
38) Seligman, Prog. tax. 2 ed. p. 301. Nitti, l. c. p. 358.  
39) Umpfenbach, a. a. O. S. 169-170.  
40) Bastable, l. c. p. 306.  
41) Cohn, a. a. O. S. 270.  
42) Bastable, l. c. p. 306.

(C) 國民感情論——次キニハ此カ一般人ノ感情ニ合致ストイフコトアル。既ニ累進ノ學術上ノ強キ主張カ相當ニ行ハレ且ツ實際ニモ其適用カ段々ト多ク行ハレテ來ルト國民ノ感情ノ裡ニ此ヲ正當トスルコト、ナツテ(註三九)、此カ勿論累進ノ主要根據テナイニセヨ、一ノ有力ナル補助理由トナリ此ニ反對スルコトカ實際太タ困難トナラサルヲ得ヌ。

(註三九) こんらードハ輿論ノ方向ニ於テ最近數十年間ニ著シク累進ノ有利ノ方ニ大キナ變遷ノ生シタコトヲ容易ニ認ムルコトヲ得ルトイヒ、こゝんモ古代ヨリ今日ニ至ルマテ正當及正義ニ對スル感知ノ進歩ト共ニ、斷ニス比例稅率テナクテ累進稅率ヲ進メタトイヒ、につちハ嘗テハ累進ニ殆ント革命的又ハ社會主義的性質ヲ與ヘタ。併シ今日ハ此誇張カ最早嘲笑ナシニハ繰返サルルコトヲ得ヌトイヒ、ぐらばいんハ累進原則ホド俗受良キ原則ハ財政學原則中ニハナイ。民主的及社會主義的時代潮流カ學問ノ一原則(累進)ニ喝采ヲ與ヘタトイヒ、ばすてーぶるハ累進ノ見解カ民衆ノ感情ニ一致スト爲ス。ぼーりゆーモ亦非難的態度ニテ累進カ單ニ感情的ノモノトイフテ居ル。<sup>43)</sup>

(D) 特殊稅ノ課稅標準ノ性質上其稅ニ於ケル累進ヲ認ムルノ說——此ハ特ニ屋賃稅ノ標準タル屋賃ノ大サカ各人ノ所得ニ比スレハ漸減的トナツテ居ルノ故ニ、之ニ累進率ヲ課スルコトニヨツテ所得ニ對シテ比例ヲ得セシメヤウトイフノ考テアル(註四〇)。此ハ勿論考慮スヘキコトテハアルカ單ニ特殊稅ノミニ限ツタ理由テアリ、且ツ累進其モノヲ理想トスルノテナクテ比例ヲ理想トスルモノテアルカラ、特ニ重キヲ成スニハ足ラナイ。

(註四〇) ぼりゆーハ屋賃稅等ニ於ケル累進ハ屢々所得ニ對スル眞ノ近接比例ヲ充タスコトヲ得トイヒ、こつさモ屋賃ノ累進課稅ハ此カ屋賃ノ外形の標準ヨリ取ル所ノ租稅義務者ノ財產ヲ比例的ニ負擔セシムル爲メノ最良ノ方法ナルコトノ假定ニ於テ爲サルトイフ。<sup>44)</sup>

## 結 論

要之、累進ニ關スル從來普通ノ說明ハ不満足テアルカ、累進其モノハ正當テアリ、能力ノ根據ヨリシテ適當ニ說明ヲ與ヘ得ル。尙其上ニモ消費稅ニ於ケル累減ニ對スルノ補償、穩カナル社會政策的考慮、感情論、特殊稅ノ課稅標準ノ性質ニ基ク理由等凡ヘテ其補助理由ヲ成シ得ル。勿論稅ニヨリテ之カ適用ノ能否程度ハ一樣テナイカ、何レニシテモ全體トシテ所得ニ累進トナルカ如クニ定ムヘキモノテアル。又激シキ累進ハ避クヘク、穩カナル其ヲ勸ムル。之ヲ引上クルトシテモ其ハ徐々ニ之ヲ行ヒ(註四一)、非常ノ場合ニ之ヲ激シクスルトモ、必要止メハ之ヲ元ノ穩カナル累進ニ引戻ス位ノ注意アツテ然ルヘキモノト考フル。

(註四一) ふいすちんぐモ累進ノ擴張ニ於テハ、唯徐々ニ及ヒ大ナル用心ヲ以テノミ行ハルヘキモノトイフテ居ル。<sup>45)</sup>

44) Parieu, l. c. p. 42. Cossa, a. a. O. S. 63.

45) Fuisting, a. a. O. S. 205.

43) Conrad, a. a. O. S. 15. Cohn, a. a. O. S. 262. Nitti, l. c. p. 356. Grabein, a. a. O. XII. 2. S. 1. Bastable, l. c. p. 313. Beaulieu, l. c. p. 140.

## 第七編 累進課稅ノ弱點

## 緒言

(一) 累進課稅カ公平負擔ノ要求ニ適ヒ、且ツ其外ニモ補助的根據ヲ持ツカ、併シ此累進ニハ諸多ノ弱點カアル。前文ニ於テ夫ノ根據ヲ説キツ、其穩カナルモノヲ薦メタ所テアルカ、尙ホ此弱點ヲモ考慮シナクテハ其適用上失敗スルノ恐ナシトシナイ。累進ハ恰モ銳利ナル刃物ト同シテ、使ヒ様次第テハ必スシモ良イモノテハナイ。テ其適用ニ際シテノ用心ヲ促サンカ爲メニ、茲ニ更メテ一文ヲ草シテ其弱點ヲ舉ケ且ツ之ヲ批評シヤウト思フ。

(二) 本文説述ノ順序トシテハ先ツ以テ前ノ公平負擔ニ關聯シテノ課稅技術上ノ弱點ヲ舉ケ、次ニ其他ノ道義上ノ弱點ヲ、次キニ經濟産業上ノ其、財政收入上ノ其、終リニ政治社會上ノ其ヲ舉ケテ批評ヲ加ヘヤウト思フ。

## 第一段 課稅技術及公平負擔上ノ弱點

(一) 弱點其モノ——

(A) 不確實又ハ恣意的ナリトイフコト——

前文ニイフ如ク累進又ハ寧ロ精密ニイヘハ穩ナル累進カ公平負擔上適當也トイフコトハ原則上爭ハレナイカ、併シ其ハ唯タ累進カ良イトイフコトカイヒ得ルタケテアツテ、如何ナル數字關係ニテ此カ定メラルヘキヤ之ヲ明確ニ指示スルコトハ到底出來ナイ。其處ニ不確實ナ所カアリ、立法者ノ恣意ニカ、ルコトヲ免レナイ(註一)。勿論其累進ノ上リ方カアマリ激シクナイ以上ハ弊害モ少イカラ辛抱ハ出來ルカ、併シ兎モ角其率ヲ精密ニ數字のニ示シ得サル以上、嚴正ニイフテ公平課稅ニ適應シタトハ必スシモイヘナイ。故ニ累進ハ實ハ空論的テ實行のモノテナイトイフ傾ヲモツ。丁度私ナシカノヤウナ空論學者ト同様テ、理論巧ミテモ實行之ニ伴ハヌ嫌カアル。全ク實行不能テハナイニシテモ、實行ノ一段トナツテ言論ホトテナイトイフ弱點ハアル。一ノ累進ノ弱點テアル。

(註一) 諸多ノ學者之ヲ認ム。例之ふいすちんぐハ累進ヲ純數學的方法ニテ決定セントスルコトハ見込ナキ努力テアラウトイヒ、ろつしあーモ累進ノ大缺點ハ、此ニ於テ一般ニ正當ト認メラル、カ如キ率ヲ定メルコトノ決シテ違セラレナイコトニ在リトイヒ、しえふれーモ今日マテ出サレタ説ノ何レモカ、理論上ノミニテモ理由アリ況ヤ實際上ニ適用スヘク數學的ニ現ハシ得ヘキ率ヲ見出サナカツタ。恐ラクハ此ノ如キモノカ決シテ見出サレナイテアラウトイヒ、せりぐまんモ能力説カ理想的ニ正當ナル率トシテ累進ノ一定率ヲ定ムル能ハストイフコトハ明ニ認メラル、

モ知レナイ。比例カ或意味ニ於テ確實テアツテ累進カ不確ナルコトハ眞理テアルトイヒ、わぐな一ハ累進カ性質上精密ニ數及度ヲ定メシメナイ。當ニ多少ノ恣意ニテ定メラルトイフ事情ヲ惱ムトイヒ、こんら一ハ累進ニテハ限界カ見出サレナイ。指定カ純然タル恣意ニカ、ルトイヒ、ぼーりゆ一モ累進稅ハ恣意的テアル。人カ累進ヲ如何ニ定ムヘキヤヲ知ラサルノ意味ニ於テ然リトイヒ、ばすて一ぶるモ累進ハ全ク恣意的テアル。可能的ノ率ハ深山アル其競争者ヨリモ勝レリトシテ一ヲ選擇スルコトニ一ノ簡單且ツ尤モナル理由ヲ指定スルコトハ出來ナイ。累進ノ率ヲ定ムルニ據ルヘキ自動的原則ノナイコトハ確テアル。其故ニ累進ハ必然恣意的也トイフれをんぜ一ノ宣言ニ同意シナケレハナラヌ。凡ヘテノモノカ立法者ノ意思ニカ、ルトイヒ、えーべるひモ累進反對者ハ累進率ノ決定ニ於テ避クヘカラサル恣意ヲ非難スルカ、累進率ノ確定ノ爲メノ客觀的ノ標準カ、諸多ノ試ト數學的計算トニ拘ラス從來マタ十分満足ナル方法ニテ見出サレナカツタコト、給付能方ニ影響スル種々ナル力ニシテ全ク數ニ現ハスヘカラサルモノヲ顧慮シテ殆ント見出シ能ハサルコトハ正シトイフ。<sup>1)</sup>

(B) 吸收シ盡スコト、ナルノ恐アルコト——累進ハト、ノ詰リ百分ノ百ニモ上ホツテ所得又ハ財産ヲ沒收シ又ハ吸收シ盡スコト、ナラスヤト<sup>2)</sup>ノ心配カアル。此モ累進ノ進メ方ニヨリテハ起リ得ル一ノ可能テハアル(註二)。所テイクラ累進カ良クテモ、其處マテ來レハ最早公平ナ租稅テハナクナル。

(註二) こんら一ハ數學的ニ合理的ナル實行ニ於テ人ハ結局全所得ヲ取ルコト、ナルテアラウトイヒ、ぼーりゆ一ハ累進カ止マル處カナカツタナラハ、此カ所得ノ全部ヲ侵スコトナルテアラウトイヒ、ほつくハ累進ノ提案ハ累進カ或ハ無限ニ進ミテ隨ツテ結局全所得ヲ吸收シ盡サナケレハナラヌカ、或ハ累進カ止ミ又ハ其進行ヲ緩ムル高キ

1) Fuisting, Grundzüge d. Steuerlehre. S. 206. Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. I. S. 243. Schäffle, Steuern. A. T. S. 282-3. Seligman, Pro.ressive taxation in theory and practice. 2 ed p. 293-4. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 459. Conrad, Grundriss. Fw. 2 Aufl. S. 14. Beaulieu, Traité. 5 éd I. p. 148. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 308-9. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 169.  
2) Wagner, a. a. O. S. 459. Seligman, l. c. p. 295.

所得ニ於テ不當ニ寛大ナル課稅カ行ハルトイフコトヲ弊トストイフ。<sup>3)</sup>

(C) 脫稅ノ弊アルコト——累進テアルト比例ニ比シテ特ニ大所得者ノ方ニ多ク脫稅ヲ生シ(註三)、隨ツテ社會道義ヲ紊スノミナラス、公平負擔ヲ期シテ却ツテ不公平負擔ヲ作り出スコトニナル。而カモ之ヲ防クヘキ適當ナル技術上ノ方法カナイ(註四)。

(註三) しえふれ一ハ累進ハ間モナク其ヲ超ヘテハ虛偽刺戟カ避クヘカラスニ生スル點ニ達ストイヒ、ばすて一ぶるモ累進ニ對スル一ノ故障ハ脫稅ノ危險テ、高イ稅カ之ヲ避クルコトヲ努ムルコトニ導クコトヲ述フルモノヨリモ一層良ク確定サレタ財政ニ於ケル經驗法則ナシトイフ。<sup>5)</sup>

(註四) ばすて一ぶるハ曰ク、此ニテ徵稅ノ爲メノ有功ナル方法ヲ用ユルコトハ不可能テアル。平等ナル所得稅テハ所得ノ深山カ脫稅ヲ不可能トスル源泉ニテ取ルコトヲ得ル。累進テハ率カ全所得ノ額ニ基クカラ、其確定カ負擔ヲ決スルノニ必要トナル。然ルニ此ニ關スル吟味ニ於テ適當ナル答ヲ與フルコトハ疑モナク頗ル困難テアルト。<sup>6)</sup>

(一) 批評

(A) 先ツ累進カ不確實又ハ恣意的也トイフ非難ニ對シテハイ強テ之ヲ辯護スレハ、(1) 此弊ハ累進ハカリテナク、(a) 之ニ代ルヘキ比例ニモアツテ、此比例ニテモ精密ニ適當ナル程度ノ率ハ定メラレナイテ、之ニ恣意カ加ハル(註五)。特ニ其恣意タルヤ、貧乏人ニ割合ニ重キ負擔ヲ課シテ其生活ヲ不當ニ苦シムルニ於テ隨分ヒトイ恣意トモイヘル(註六)。(b) 加之、獨

3) Conrad, a. a. O. S. 14. Beaulieu, l. c. p. 148. H ock, öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 78.  
4) Eheberg, a. a. O. S. 169. Cossa, Grundriss d. Fw. S. 62.  
5) Schäffle, a. a. O. S. 288. Bastable, l. c. p. 310.  
6) Bastable, l. c. p. 310.

リ比例ニ於テノミテナク、政府ノ施設ノ他ノ方面ニモ恣意ノ例ハ多々アル。例之罰金ノ決定ニ於ケルカ如クテ(註七)、多少ノ恣意カ累進ニ存シタカラトイフテ、サウ嚴シク之ヲ責ムルニ及ハヌ。(2) 假リニ又累進ノミニ恣意アリ又ハムシロ精確ニイヘハ累進ニ一層多ク恣意アリトシテモ、一層不公平ナルコトカ明カテアリ、特ニ貧乏人ヲ苦シムルコト太シキ一層確實ニシテ恣意少キ比例ヨリモ、多少不確實恣意的テアツテモ全ク公平又ハ一層公平ナル累進ノ方カ選ムヘキテナイカトイフコトモ考ヘナクテハナラヌ(註八)。(ロ) 如何ニモ斯ク辯護ハ出來ルカ、併シ累進ノ方ニ比例ヨリモ恣意多シトイフコトハ疑ヲ容レナイ。比例テアレハ兎モ角收稅所要額ト課稅物件又ハ標準ノ量額トヨリシテ、其處ニ自然的ニ定マツタ數字カ出テ來ル。然ルニ累進ニテハ其差等段階ノ定メ方ニツイテハ全ク當局者ノ主觀的見込及其道義的標準(註九)ニ依ツテ定マル。此際常ニ當局者カ穩カナ考ヲ持チ穩カナ累進ノ定メ方ヲスルカハ到底安心カナラナイ(註一〇)。其故ニ夫ノ辯護ノミニ信頼シテハナラナイ。累進ノ弱點ヲ考エ其率ノ決定ニツイテハ常ニ用心深クアルコトヲ忘レテハナラヌ(註一一)。

(註五) へつけるハ累進率ノ決定ニ於ケル恣意ノ非難ハ凡ヘテノ經驗ニヨリテ既ニ弱メラレタ。此意義ニテ恣意的ナノハ結局凡ヘテノ稅率然リトイフ、わぐな一モ純財政上ノ課稅(比例)ニテモ稅歩ノ決定ニ於テ同一(恣意)ノ弊アリ

ト爲シ、につちモ亦比例ニモ恣意アリト爲ス。<sup>7)</sup>

(註六) セリぐまんハ嚴シキ比例稅隨テ貧乏人ニ大苦痛トナルカ如キハ穩カナル累進稅ヨリモ一層恣意的也トイヒ、わぐな一ハ社會政策的課稅(累進)ニ於ケル數ノ決定ニ於ケル特段ナル恣意ハ、比例課稅カ租稅ノ壓迫ニ於ケル凡ヘテノ差等及隨テ眞ノ經濟的給付能力ニツキテノ判斷ニ於テ爲ス所ノ恣意ヨリモ一層小イトイフ。<sup>8)</sup>

(註七) セリぐまんハ諸階級ノ貨幣關係ヲ處理スル凡ヘテノ政府ノ行動ハ必然多少恣意的テアル。罰金、關稅及内國消費稅ノ率ノ決定ハ常ニ或度マテハ不精密テアルトイヒ、わぐな一、こんら一ドモ恣意的決定ノ避クヘカラサル例トシテ罰金ヲ舉ク。<sup>9)</sup>

(註八) セリぐまんハ不確ナル率ニテモ其カ公平ノ一般ノ方向ニアルナラハ、比例ノ如ク公平トナルコトナクシテ一層確ナルヘキモノヨリモ選ムヘキテアラウトイフ。<sup>10)</sup>

(註九) あいぜんはるとハ之ニヨリテ稅歩ノ確乎タル數字の根據カ失ハレテ恣意カ初マルヘシトイフコトヲ以テ非難サル、トキニ政府權力ノ濫用ニ對スル眞ノ保證ハ其道義的標準ニ求ムヘク、數學的規定ニ於ケル拘束ニ求ムヘキテナイトイフテ居ルカ、何ウモ道義的標準タケテハ安心カナラナイ。<sup>11)</sup>

(註一〇) ぼーりゆーハ累進ニ於ケル立法者ノ穩和ハ繼續的ノ保證テナイ。反對ニ比例稅ハ其自身永久的ノ保證ヲモツトイフテ居ル。<sup>12)</sup>

(註一一) ふいすちんぐハ累進ノ限界ハ唯、實際ノ考慮及事實上ノ經驗ニ基キ、慣行ニ關聯シ、特ニ擔稅者ノ見解及感知ノ考慮ノ下ニ定メシムル。——累進ヲ純數學的方法ニテ決定セントスルコトハ見込ナキ努力テアラウ。唯殘ル方法ハ公平ナル見積ニヨリ及自國ト同一又ハ類似ナル事情ヲ有スル他ノ國ニテ得ラレタル經驗ニヨリ、特ニ小給付能力者ノ宥恕ノ下ニ、出發點最終點及上リ方ヲ定ムルコトアルトイフ。<sup>13)</sup>

7) Heckel, Lehrbuch. I. S. 186. Wagner, a. a. O. S. 459. Nitti, Principes. p. 361.  
 8) Seligman, l. c. p. 294. Wagner, a. a. O. S. 459.  
 9) Seligman, l. c. p. 29. Wagner, a. a. O. S. 459. Conrad, a. a. O. S. 14.  
 10) Seligman, l. c. p. 294.  
 11) Eisenhart, Kunst d. Besteuerung. S. 101-2.  
 12) Beauclou, l. c. p. 159.



(B) 吸収シ盡スコト、ナルテフ非難ニ對シテハイ(此ノ如キコトハ固ヨリ本來避クヘキモノテアリ(註一二)、實際ニモ常識アル當局者ハ必スヤ之ヲ避クルコト、ナラウシ(註一三)、之ヲ避クルノ途モ多々アル。即チ或ハ少クトモ百分ノ百トナラサル極度率ヲ定メ、或ハ凡ヘテノ所得ニ最小法資ヲ免除シ(註一四)、或ハ超過累進制ヲトリ(註一五)、或ハ累退(でぐれつしーふ)率ヲ採リ(註一六)、或ハ穩ナル累進ヲ採ル(註一七)、コトニヨリテ行ハル。 (ロ) 其レテハ累進カ不徹底ナリトイフ人モアルカ(註一八)、累進ノ根據ニテ説ク所ヲ見レハ、却ツテ吸収シ盡サナイ方カ累進ノ趣旨ニハ適ウ。吸収シ盡サル穩カナル累進カ却ツテ最良ク累進ノ徹底シタモノテアル。

(註一二) ふいすちんぐハ無限界ノ累進ハ沒收ニ導クノ故ニ全ク排斥スヘキモノトイヒ、あいぜんはるとハ沒收ニ導ク如キ機械的租稅累進カ眞面目ニ決定セラル、ヲ得ルコトカ、共產主義的計畫ヲ企ツル人々ノ考ノ不完全ノ一ノ新シイ證據トイフテ居ル。——之ニ反シわぐな一ハ巨大ナ所得ニテハ此カ當ニ許スヘカラサルモノテナイノミナラス社會政策ノ凡ヘテノ正當ナル觀察點ヨリ希望スヘキモノテアルトイフカ、私ハ之ニハ賛成シナイ。<sup>13)</sup>

(註一三) につちハ累進ノ適用ニ當テハ、人カ資本ノ吸收ノ危險ヲ避クル所ノ規則ニ從フコトハ明テアルトイフ。<sup>14)</sup>

(註一四) ろつしあ一ハ累進ノ危險ヲ避クル爲メニ採ラレタル方法ニテ之ヲ舉ケ、其一トシテ之ヲ舉ク。<sup>15)</sup>

(註一五) ろつしあ一ハ累進カ結局大所得ヲ全ク消耗シナケレハナラヌトイフコトヲイフノハ誇張テアル。何トナレハ人カ高キ所得階級ノ最近キ前ノ所得階級ニ對スル附加額ノミニ、一層高イ稅率ヲ適用シテ容易ニ之ヲ避ルヲ得ル

13) Fuisting, a. a. O. S. 204. 206.  
 14) Fuisting, a. a. O. S. 204. Eisenhart, a. a. O. S. 101. Wagner, a. a. O. S. 459.  
 15) Nitti, l. c. p. 361.  
 16) Roscher, a. a. O. S. 244.

カラトイフ<sup>17)</sup>

(註一六) セリぐまんハ夫ノ危險ハ累進率ヲ累退ト爲スコトニ依リ避クルヲ得ト爲シ、ろつしあ一モ累進ノ危險ヲ避クルニ方法中ノ一トシテ之ヲ舉ク。<sup>18)</sup>

(註一七) わぐな一モ徐々ナル且ツ穩カナ稅歩ノ上進ニテハ小ナル危險シカナイトイフ。<sup>19)</sup>

(註一八) えーべるハ累進反對者ハ此カ同等的ニ進行スルコトカ出來ナイテ、或高キ所得額ノ處ニテ率ヲ停止シナクテハナラヌコト(即チ徹底シナイコト)ヲ難ズトイフ。<sup>20)</sup>

(C) 脫稅ノ弊ニ關スル非難ニ對シテハイ(累進ニ此弊ナシトハイヘナイ。特ニ此カ大所得者ノ處ニ多クナリ、之ヲ避クルコトノ困難トイフコトモ認メナケレハナラス。(ロ) 併シ(1) 此モ激シイ累進ノ場合ニハ太シカラウカ(註一九)、穩カナ累進ナラハ、サウ多クハナカラウト思フ(註二〇)。(2) 又假令累進ノ下ニ脫稅カアツタニシテモ、比例ノ下ニハ比較的小ナル所得者ノ處ニ負擔ニ堪エスシテ脫稅ヲ行フモノカ多クナリ、比例ニナツタカラトイフテ、脫稅ヲ全ク避クルコトヲ得ヌ。然ラハ則チ累進カ公平ニ適フトイフ以上ハ、此脫稅ノアルコトモ辛棒スルノ外ナク、別ニ其少クナルヤウナ工夫ヲ出來ルタク講スルヨリ外ナイ。稅法規定上ノ注意モ勿論肝要テアルカ、別ニ一般社會道義ノ標準ヲ高ムルコトモ忽ニシテハナラヌ。

(註一九) セリぐまんハ累進ノ高イ率カ虛偽及遁脫ノ計畫ヲ生シ又ハ増加スルテアラウトイヒ、ふいすちんぐハ擔稅

17) Roscher, a. a. O. S. 243.  
 18) Seligman, l. c. p. 296. Roscher, a. a. O. S. 244.  
 19) Wagner, a. a. O. S. 459.  
 20) Eheberg, a. a. O. S. 169.

者ヨリシテ、其財産又ハ其營利行動ノ果實カ其感知ニヨレハ最早相當ナル分前カ殘ラストイフ度合ニテ取去ラルル  
トキハ、或ハ合法的又ハ非合法的ノ方法ヲ講シテ租稅負擔ノ過重ヲ逃レントスル考ヲ起スノ危險カ生ストイフ<sup>21)</sup>  
(註二〇) 尤モへつけるカ別ニ諸多ノ脱稅ヲ促シモセストイフノハ少シク言過テアル。

### 第二段 道義上ノ弱點

(一) 弱點其モノ——累進ノ道義上ノ弱點トシテハ、前記ノ脱稅ニ伴フモノ、外、或ハ此カ

(A) 外見上ノミ公正ナリトイハレ、或ハ<sup>23)</sup>

(B) 人民財産ノ強奪ナリトイハレ(註二一)、或ハ

(C) 人格平等又ハ民主主義ニ反スルモノト考ヘラレ(註二二)或ハ更ラニ此カ

(D) 租稅制度ヲ墮落サスモノトモイハル、(註二三)果シテ此等ハ適當ナル非難ナリヤ否ヤ。

(註二一) べるぎウスハ累進カ掠奪ニ近クヘキ不公平ナ課稅ナルヘシトイヒ、事實トシテモ前世紀ノ中頃ニモ、瑞西  
ノふらいぶるひ州ニテ、累進稅ハ強奪テアル。此下ニ生活センヨリハ、ムシロ土耳其ニ生活セントイハレタコトカ  
アツタトイフ<sup>22)</sup>

(註二二) わいらーハ佛國テハ一般ニ累進ヲ好マナイ。彼國人ニハ比例カ努ムヘキ目的即チ法律ノ前ノ平等租稅ノ前  
ノ平等ト見ユルトイヒ、へつけるモ亦比例ヲ以テ凡ヘテノ者ニ同一權利トイフ正義原則ニ從フモノト爲ス。<sup>24)</sup>

(註二三) ぐないすとハ累進所得稅カ全體ノ租稅體系ノ墮落ヲ齎スコトヲ述ヘタ。<sup>25)</sup>

21) Fuisting, a. a. O. S. 204. Seligman, l. c. p. 301.  
22) Heckel, a. a. O. S. 186.  
23) Heckel, a. a. O. S. 186.  
24) Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 253. Weiler's Kritik gegen Louis Suret. Théorie de l'impôt progressif. Finanz Archiv. 27. Jg. 2 Bd. S. 406.  
25) Weiler's Kritik. ebenda. S. 407. Heckel, a. a. O. S. 185.

### (二) 批評

(A) 外見上ノミノ公正ニ適フトイフ非難ハ嘗テ未タ能力標準ノ不明ナリシ時代ニハ兎ニ角  
今日ハ能力研究ノ進シタ爲メニ消滅シタトイフテ良イ。累進カ比例ヨリモヨリ多ク公平ノ  
真髓ニ觸レテ居ルコトハ前文累進ノ根據ニ於ケル説明ニヨリ明カナル通リテアル。

(B) 強奪ナリトイフ非難モ、夫ノ激シキ累進、特ニ百分ノ百ニモ達スル累進ナラハ兎ニ角  
穩カナル累進ノ如ク公平ニシテ弊少キモノニマテ向ケラ、ルヲ得ルモノテナイ。此ハ租稅  
ハ強奪也トイフ非難ト齊シク一ノ警句ニ外ナラヌ詞テ、最早真面目ニ累進ニ向ケラルヘキ  
モノテナイ。

(C) 人格平等主義ニ反ストイフコトモ、元來租稅カ經濟財ノ徵收ニ關スル故、或ハ此財ト  
人トノ關係ヲ捕フルモノ故、此ニ問題トスルニ足ラナイ。給付能力ニ應スルノ公平ヲ期ス  
レハ足ル。若シ強キテ人格平等主義ヲ徹底シヤウトスルナラハ、貧富者ヲ問ハス同一額ヲ  
トイフコトニナル。此ノ如キコトハ勿論事實不可能ノコトテアラネハナラス。

(D) 墮落テフ非難ニ對シテモ、一層公平ナルモノヲ以テ斯クイフノハ當ラストイハナケレ  
ハナラス。累進ノ爲メニ墮落ヲ生シタ點カナイトハイハスカ、併シ其ライヘハ比例ニモ此

26) Conrad, a. a. O. S. 14.  
27) Heckel, a. a. O. S. 186.

カアツテ、全體上累進カ比例ヨリモ一層租稅體系ヲ墮落サセルトハ思ハレナイ。

### 第三段 經濟産業上ノ弱點

(一) 弱點其モノ——累進ハ大體、國富ノ増殖産業ノ發達ヲ妨クル傾カアル(註二四)。其ハ(A)ニハ大所得者ノ所得ハ元來一大部分カ後日ノ生産營利ノ材料ニ向ケラル、傾ノアルノニ、累進稅カ其大ナル部分ヲ奪去リテ現實ニ此放資ヲ制限スルコト、ナルノト、(B)更ニ其結果トシテハ彼等ヲシテ勤勉貯蓄欲ヲ鈍ラシメ、恰カモ勤勉貯蓄ノ上ノ罰金トナル嫌アルノト(註二五)(C)其上ニモ累進カ資本ノ外國移出ヲモ誘フコト、ナルノト(註二六)ニ因ルノテアル。

(註二四) ぶあいふあハ累進ハ國富ノ増進ヲ妨クル。何トナレハ上ホル所ノ所得ニ依リテノミ、上ル所ノ資本蓄積カ可能テ、資本増殖ニヨリテノミ、全體ノ一層大ナル生産及一層大ナル富カ得ラルルカラトイフ。<sup>28)</sup>

(註二五) (1)ぶあいふあハ單純ナル百分率ヨリモ一層重ク所得ヲ課稅スルコトハ、浪費的怠慢ノ利益ノ爲メニ勉強ト貯蓄トノ課稅ニ外ナラナイトイヒ、べるぎうすハ人カ大ナル所得ヲ有スル人ヲ小所得ヲ有スル人ヨリモ一層高キ百分率ヲ課セントスルトキニ、此カ本來、營利行爲及貯蓄ヲ特ニ課稅スルモノニ外ナラナイトイヒ、(2)あいぜんはるとハ所有權ノ安全、努力及苦心ノ果實ヲ完全ニ享樂スルヲ得ヘキ完全ナル確實カ勉強及精勵ノ第一條件テアル以上ハ、大所得ノ累進課稅ハ營利熱ヲ冷却スルモノニ外ナラナイ。國富ヲ其最内部ノ動機ニ於テ不具トスルモノニ外ナラナイ。課稅ヲ其固有ノ大切ナル源泉ニ對シテ自殺的戰爭ニ置クモノニ外ナラナイトイヒ、(3)ばすてーぶるハ一

28) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 32.

層大ナル所得又ハ財産ニ於ケル特別稅ノ賦課ハ實ニ貯蓄ニ對スル罰金テ、隨ツテ生産ノ補助材料ノ一ノ供給ニ對スル妨害テアルトイフ。<sup>29)</sup>

(註二六) ばすてーぶるハ累進ノ結果ハ、先ツ富者カ特別ノ罰金ヲ課セラルル地方ヨリ移住スルコトカ生シ、富ノ流出カ増加シ富ノ流入カ妨ケラルルテアラウトイヒ、ぼーりゆーハ累進稅ノ爲メニ行政官ノ評定及吟味カ行ハルルトキハ、人及資本ノ流出ヲ導クコトトナルテアラウトイフ。<sup>30)</sup>

### (二) 批評

(A) 累進カ放資ニ向ケラルヘキ傾ノ大ナル大所得者ノ所得ノ大ナル部分ヲ奪取ツテ此放資ヲ制限スルトイフ其大ナ傾向ハ之ヲ認メナケレハナラヌカ、大所得者ノ所得必スシモ放資ニノミ向ケラレス、浪費ニ向ケラル、コトモ少クナク、小所得者ノ所得必スシモ浪費セラレスシテ、可ナリ多ク貯蓄セラレ放資セラル、コトカアリ、隨フテ比例ノ下ニ大所得者ノ處ニ於テ可ナリ多ク奢侈カ行ハル、トイフコトカアリ、累進ノ下ニ小所得者ノ處ニテ生シタル餘裕カ可ナリ多ク貯蓄ニ向ケラル、トイフコトモアリ(註二七)、旁々此點ニ於テ累進カ比例ニ比シテソナニ多ク不利トハイハレナイ。累進カ激シケレハ大不利モアラウカ、其カ幸ニシテ穩カナモノナレハ大シタコトハナイ。

(註二七) ばすてーぶるハ富者ニ於ケルヨリ重キ稅カ、其レタケ貧者ニ處理スヘキ金額ヲ殘スコト、ナリ、其一部分

29) Pfeiffer, a. a. O. S. 32. Bergius, a. a. O. S. 253. Eisenhart, a. a. O. S. 103. Bastable, l. c. p. 311.

30) Bastable, l. c. p. 311. Beaulieu, l. c. p. 159.

貯蓄セラレ、此レタケニ於テ富ノ蓄積ヲ増スコトカアルトイヒ、わぐな一モ累進カ勤勉貯蓄ノ間也トイフ主張ハ、此社會政策的課税力往々ニシテ唯々、或人ノ貯蓄能力ヲ他ノ人ニ移シ（全體ニテハ平等ナル財産分配ノ希望スヘキ方向ニ）、國民經濟上ニハ全ク絶對ニ之ヲ減少スルモノテナイコトヲ看過スルトイフ。<sup>31)</sup>

(B) 累進カ勤勉及貯蓄ヲ抑制スルトイフコトハ全クナイトハイヘナイ。併シ累進カヨリ大ナル所得ヲ持ツ者ニ小ナル所得者ヨリモヨリ少キ殘額ヲ殘スカ如ク定メナイ以上ハ（註二八）或ハモ少シ精密ニイヘハ大所得者ニ於テ税ヲ取ラレタル後ニ殘ルモノニ就キ不相當ト思フホト、ナラサル以上ハ（註二九）其シナニ勤勉貯蓄ヲ抑ユルコトハナイ。此カ又之等ヲ制限スルトシテモ、其ハ累進ノミノ罪テハナクテ、率ノ高イコトニモ因リ（註三〇）財産又ハ所得税其モノ、弱點テモアル（註三一）。此等ニカ、ルタケテハ比例ニモ同非難カ向ケラル、。消費税ニ累進テモ課スルコトノ出來ルタケテハ、餘程此非難ヲ免ル、コトヲ得ルカ、其テモ勤勉ヲ抑制スル缺點ヲ免レルコトハ出來ナイ（註三二）。全ク夫ノ缺點ヲ免ル、税ヲ求ムルコトハ出來ナイ（註三三）。又税ハ本來能力アル處ニ之ニ應シテ課スルモノテアルカラ、其能力アル處ニ公平ナル課税ヲ爲シテ爲メニ多少勤勉貯蓄ヲ制限スルコト、ナツテモ、其ハ已ムヲ得ナイ（註三四）。且ツ又財産ヤ所得カ必スシモ勉強貯蓄ノミノ結果テナクテ人ノ才能其モノノ結果タルコトカアリ、外界ノ力ノ結果タルコトモアリ（註三五）、勤勉ヤ貯蓄カ慣習トカ自

31) Bastable, l. c. p. 312. Wagner, a. a. O. S. 458-9.

覺トカニ依リテ自ラ生スルコトモアツテ（註三六）累進ニヨリテ勤勉貯蓄カ抑制サレテモ到底全ク資本ノ増殖及産業ノ發達ヲ抑ヘ盡スコトハ出來ナイ。況ヤ大事業ヤ大所得ニ於テコソ累進カ勤勉貯蓄ヲ制スルコトカアツテモ、小所得小企業テハムシロ比例ノ場合ヨリモ一層之ヲ獎勵スルコト、ナルトイフコトモアル（註三七）。テ全體上大シテ累進カ勤勉及貯蓄ヲ制スルコトハナカラウ。

(註二八) こんらどハ罰金トシテノ效果ハ、累進カ種ナル限界ニ動搖シ、所得ノ大部分カ所有者ニ殘存スルタケニテハ問題トナルヲ得ナイトイヒ、にちちモ累進カ貯蓄ノ成形ヲ妨クルトセハ、此ハ最高ノ税カ所得ヲ吸收シ盡スカ又ハ之ヲ脅カスニ十分ナル程テナケレハ、此カ眞テナイトイヒ、ろつしヤ一ハ大所得ニ其ヲ超ヘテハ決シテ増加スルコトノ出來サル一定限界カ置カルコトナルタケテハ、累進カ特段ナル勉強及特段ナル節儉ニ置カレタル罰金トイフコトハ正シイトイフ。<sup>32)</sup>

(註二九) ふいすちんぐハ擔税者ヨリ其財産及營利行動ノ果實カ其感知ニヨレハ最早相當ナル分前カ殘ラストイフ度合ニテ取去ラル、トキハ、彼カ其營利行動ヲ制限スルノ危險カ生スルトイヒ、しえふれ一モ累進カ間モナク其ヲ超エテハ營利息ノ弱メラル、點ニ達スルトイフ。——異之、へつけるカ累進カ貯蓄心ヲ少シモ妨ケストイフハ過言テアル。<sup>33)</sup>

(註三〇) にちちハ比例率ニテモ頗ル高キ税率ハ貯蓄ヲ妨ケル。貯蓄ヲ妨クルコトハ税率ノ比例ト累進トニ關シナイ。其ノ餘リニ高イ税率ニ關スルトイフ。<sup>34)</sup>

(註三一) セリぐまんハ此非難ハ實ハ累進税其モノニ當ラスシテ、財産又ハ所得税ノ全體ノ體系ニ當ルヘキテアルト

32) Conrad, a. a. O. S. 14. Nitti, l. c. p. 363. Roscher, a. a. O. S. 243.

33) Fuisting, a. a. O. S. 204. Schäffle, a. a. O. S. 288. Heckel, a. a. O. S. 186.

34) Nitti, l. c. p. 363.

イフ<sup>35)</sup>

(註三二) セリぐまんハ右ニ關聯シテ此ヨリシテ論理的ノ結論ハ唯タ消費稅ノ要求テアラウカ、其ニテモ或度マテハ勤勉ノ上ノ稅テアラウトイフ<sup>36)</sup>

(註三三) セリぐまんハ曰ク、如何ニ吾人カ勤勉ヲ課スルコトヲ避クルヲ得ルヤヲ見ルコトハ困難テアルト<sup>37)</sup>

(註三四) セリぐまんハ曰ク、勤勉ト貯蓄トカ租稅ヲ拂フヘキ能力ヲ増加スルトキニ、何故ニ此カ課稅サルヘカラサルカヲ見ルコトハ困難テアルト<sup>38)</sup>

(註三五) 1)セリぐまんハ大財産カ常ニ簡人的貯蓄ノ結果ナルコトヲ假定スルハ誤レリトイヒ<sup>2)</sup> あだむすハ貯蓄カ産業上ノ發展ヲ達スル唯一テナクトモ重ナル手段ト見做サルルタケテハ、累進稅カ國富増進ヲ妨クヘキコトヲ斷言スルコトカ論理的テアラウ。併シ才能(發明及組織力)カ必要ナル生産の原則タルコトカ認メラルトキハ、英國經濟學者ニヨリ累進稅原則ヲ争フ爲メニ據ラレタル議論カ累進稅支持ノ説トナルテアラウトイヒ、<sup>3)</sup>こんらーどハ此カ勉強ノ結果ノミニ又ハ主トシテ之ニ關シナイ。ムシロ相續財産ノ享樂ニモ關ストイヒ、わぐな一ハ累進課稅カ勤勉及貯蓄ノ罰金也トイフ主張ハ、營利ト貯蓄トカ特ニ今日ノ經濟制度ノ下ニハ全ク密ニ人的給付ノミニハ基カストイフコトヲ看過シテ居ルトイフ<sup>39)</sup>

(註三六) ばすてーぶるハ氣安メトシテハ累進稅カ事實、貯蓄ノ意向ヲ弱メルコトモアルマシトモイハレ得ル。此カ既ニ大富者ノミニ影響スヘク、而シテ此ノ如キ人々ハ慣習及自覺シタル動機ヨリ貯蓄スルテアラウトイフ。

(註三七) 累進ノ下ニ小所得者ニ於ケル貯蓄餘力ノ大イコトニ就キテハ前掲註二七參照。小企業獎勵ニツキテハ、あだむすハ曰ク、産業ヲ企ツルコトノ爲メノ原因力ハ財又ハ勤務ノ爲メノ公衆ノ方ニ所ケル需要テアル。而シテ累進原則ノ適用カ此需要ヲ弱メルコトニ傾カナイコトヲ假定スレハ、此カ産業ノ擴張ヲ妨クヘキコトヲイフコトハ出

35) Seligman, l. c. p. 296. 36) Seligman, l. c. p. 296.  
37) Seligman, l. c. p. 296-7. 38) Seligman, l. c. p. 296.  
39) Seligman, l. c. p. 297. Adams, Science of finance. p. 350. Con a. a. O. S. 14. Wagner, a. a. O. S. 458-9. 40) Bastable, l. c. p.

來ナイ。其カ供給ノ源ヲ變ヘルカモ知レナイ。何トナレハ此カ既存ノ大ナ産業ノ擴張ヲ、斯カル産業ヨリノ所得ニ異常ニ高イ稅ヲ課スルコトニヨリテ妨クルタケ、其生産力比較的小クテ其爲メニ比較的低キ率ノ課セラルルモノノ方ニテ産業活動ヲ獎勵スルカラテアル。此カ産業ヲ平均スルコトニ傾クテアラウ。併シ産業上ノ發達ヲ止メルコトニハ傾カナイテアラウト<sup>41)</sup>

(C) 累進カ資本ノ移出ヲ獎ムトイフコトモ、此ハ内外稅ノ高サノ度合ト國民ノ道義標準トニヨリテ定マルコトテ、一概ニハイヘナイカ、今日ハ他諸國ノ稅モ可ナリ高クナツテ居リ資本ノ外國管理ニハ多少ノ不利不便モアルカラ、サウ太シクハ之カ起ルマイト考ヘラル、  
(註三八)。

(註三八) へつけるカ此カ資本ヲ外國移出ニ導クコトモナシトイフノハ過キテ居ルカ、につちカ資本ノ移動性ハ人ノ信スルホト大ナモノテハナイ。此非難ハ課稅ノ方法ニ關シナイテ其率ノアマリニ高イコトニ關スルトイフノハムシロ當ツテ居ル<sup>42)</sup>

要之、激シキ累進ナラハ此等ノ點ニツイテ憂慮スヘキ結果ヲ生シモシヤウカ、穩カナ其レナレハサウ太シキ不良結果ヲ生スルコトモアルマイト思フ。又實際カラ見テモ累進ノ行ハレタル諸文明國ニ於テ別ニ此點ニ於ケル大ナ困難ヲ生シテモ居ラナイ(註三九)。

(註三九) あだむすハ資本ノ集積ト産業ノ發達トカ累進稅ニヨリテ止メラルルコトノ心配ハ事實ニヨリテ、證明サレナイトイヒ、につちモ今日ノ社會テハ昔テアラサリシ程、貯蓄カ行ハレ、資本ノ集積ハ特ニ最富メル國テハ殆ント

41) Adams, l. c. p. 349.  
42) Heckel, a. a. O. S. 186. Nitti, l. c. p. 364;

自動的テアルトイフ。<sup>43)</sup>

#### 第四段 財政收入上ノ弱點

##### (一) 弱點其モノ

(A) 多收性ヲ缺クコト——累進テハ收入カ比例ニ比シテ割合ニ少イトイフコトカイハル、<sup>44)</sup>  
 (註四〇)。其故ハイ一國テハ通例大所得者ハ少數テアリ小所得者カ多イノニ、多數ノ者ノ稅率ヲ輕クシテ少數者ノ率ヲ重クスルコトハ、比例ト爲シテ皆ヨリ平均大ノモノヲ取ルヨリモ收入上ニハ不利テナケレハナラヌノト(註四二)、(ロ)大所得者テハ自ラ脱稅方法カ盛ンニ講セラレ、利益ノ打算ノ銳敏ナル彼等ニ於テハ、小所得者ニ於ケルヨリモ一層盛ンニ此カ行ハル、トニアル(註四二)。

(註四〇) るるあほりゆーハ累進稅ハ實際多收的ノ稅テナイトイヒ、ばすてーぶるモ累進所得稅ノ收額ハ普通ニ想像セラルル如ク大ナモノテハナイトイフ。<sup>45)</sup>

(註四二) ぼーりゆーハ累進ノ多收ナラサル理由ノ一トシテ、凡ヘテノ國ニテ特ニ佛國ニテ大所得カ例外的テ、全體上人民ノ所得ノ全體ノ一小部ヲ占ムルニ過キササルコトヲ舉ケ、ばすてーぶるハ累進所得稅收額ノ大ナラサル理由ノ一トシテ、最多クノ國ニテ大所得カ國民所得ノ大部ヲ成サストイフ事實ヲク。<sup>46)</sup>

43) Adams, l. c. p. 352. Nitti, l. c. p. 363.

44) Seligman, l. c. p. 297.

45) Beaulieu, l. c. p. 152. Bastable, l. c. p. 312.

46) Beaulieu, l. c. p. 152. Bastable, l. c. p. 312.

(註四二) ぼーりゆーハ累進ノ多收ナラサル理由ノ一トシテ、累進カ大所得ヲシテ國庫ノ手ヨリ逃レルコトニ導クコトヲ舉ケばすてーぶるハ累進所得稅ノ收額ノ大ナラサルコトヲ以テ、一部ハ租稅ノ附物トシテ認メラレタル忌避ニ歸シ、且ツ特別ナル壓迫ヲ避クル爲メニ用キラルル絕對ニ不合法テナナイ所ノ種々ノ計畫ニ歸ス。<sup>47)</sup>

(B) 收入ノ可動性ヲ缺クコト——收入ノ可動トイフ點ヨリ見テ、正常時ニ稅率ノマタ比較的輕イトキニハ、比例率ノ方テアレハ之カ増減カ容易テアルカ、累進率ノ場合ニハ之カ容易テナイ(註四三)。其故ハ夫ノ前提ノ下ニ比例率ノ場合、小所得者モカ容易ニ少々位ノ増率ニ堪ユルカ、累進率ノ場合、大所得者ハ少々ノ増率ニテモカ頗ル多ク苦痛ニ感スルカラテアル。

(註四三) しえふれーハ累進ニテハ間モナク租稅收入ノ可動性ノ硬化スル點ニ達スト爲ス。<sup>48)</sup>

##### (二) 批評

(A) 累進ノ多收性ノ缺乏ニ對シテハ、大體上此缺點ヲ承認シナクテハナラヌ。特ニ割合ニ小所得者カ多イコトハ確テアルカ、併シ累進ノ下ニ於ケル大所得者ノ脱稅ニ對シテ、比例ノ下ニ於ケル小所得者ノ租稅忌避モカアリ、隨フテ此弊害ハ大シタモノテハナカラウト思フ。又假令此カアツテモ、他方累進ニ公平要求ニ適フトイフ大長所ノアル以上ハ、忍フニ足ル(註四四)。

47) Beaulieu, l. c. p. 152. Bastable, l. c. p. 312.

48) Schäffle, a. a. O. S. 288.

(註四四) セリぐまんハ曰ク、累進ノ機能ハ收入増加ヲ保證スルヨリハムシロ納稅者ノ間ニ一層公平ニ負擔ヲ分配スルコトニアルト。<sup>49)</sup>

(B) 累進ノ收入可動性缺乏ニ對シテハ、此ハ正常時ニ稅率ノ割合ニ低キトキノ事テ、此カ一朝有事ノ時ニナレハ、却ツテ累進ノ方カ比例ヨリモ一層此性能ヲ發揮スルカ如クテアルカラ、此點ニ於テサウ累進ヲ非難スルコトハ出來ナイ。其故ハ稅ノ重イトキニ比例ノ下ニハ、小所得者カ唯サヘ重クテ困ツテ居ルノニ加ヘテ増率サレテハ堪ヘラレナクナルカ、累進ノ下ニ大所得者カ平素ハ少々ノ高イ負擔テモ喧シクイフテ脫稅ヲ企テモスルカ非常時トナレハ彼等モ特別ニ氣張ツテ重キカ上ニ重クテモ、餘力ノアルタケハ負擔スルコトニナルカラトイフニ在ル。然レハ結局平時ニハ穩カナ累進、即チ比例ニ近キ累進トシテ置イテ、一朝有事ノ日ニナレハ激シキ累進ニ改造シ得ルヤウニ用意スルノカ最得策ト考ヘラル。

### 第五段 政治社會上ノ弱點

(一) 弱點其モノ——

(A) 累進濫用ノ結果

(イ) 現社會組織ノ破壞——一タヒ累進原則カ採用セラレ、ソシテ他方ニ民主的傾向カ強クナツテ議會組織ニツキ普通選舉カ實現セラレ、其等カ濫用サル、コトニナルト段々ト途ニハ極端ナル累進ヲ所得財產相續稅等ニ行ツテ、大所得財產家ヲシテ存立ノ餘地ナカラシメ、現社會組織ヲ破壞スルコトニモナリ得ル。特ニ感情ニ走リ易ク理性ヲ缺キタル國民ニ在テハ、力ヲ得タルノ結果ハ正サニ此ニ到リ得ル。之ヲ以テ常ニ生スヘキ必然ノ運命ニ屬スルトカ(註四五)、恰カモ此カ理想狀態トカトイフ風ニモ見ラレ得ルカ、併シ現社會ノ生スヘキ利益ヲモ打消スコトニ於テ一應慎重ニ考慮スヘキコトテハアル。

(註四五) しゆれーハ曰ク、最有力ナル階級ハ殆ント常ニ他階級ノ負擔ニ於テ自家ノ利益ヲ遂ケ又ハ少クトモ之ヲ爲サント試ムルモノテアルト。<sup>50)</sup>

(ロ) 不當負擔ノ加重——右ノ如クニシテ累進濫用ノ結果ハ、假令現社會組織ノ破壞ニ至ラサルマテモ、富者ノ過重負擔ニ於テ、多數黨タル貧民ノ都合良キ濫費ヲ行フコト、ナルノ弊モカアル(註四六)。

(註四六) セリぐまんハ高キ累進稅ハ最良ク民主主義ノ最大ノ危險ヲ實現スル。或階級カ他階級ノ必スシモ分擔スルニ及ハサル負擔ヲ此他階級ニ課シ、全費用カ此他階級ノ上ニ負ハシメラルヘキ信仰ノ下ニ、浪費ノ大計畫ヲ國家ヲシテ行ハシムルコト、ナルトイヒ、ろつしやーハ斯カル恣意ハ實際ニハ何處ニモ存シナイ所ノ理想國ヲ別トシテ

50) Suret, Théorie de l'impôt progressif. p. 661.

49) Seligman, l. c. p. 297.

ハ、貴族の元素ノ大ナル力カ富者ヲ法律上ノ掠奪ノ前ニ保護スル處ニノミ危險カナイ。併シ多數者ノ熱意カ法律トナリ而カモ此多數力中等階級ノ消失ノ後ニ貧民ヨリ成ル所ノ墮落シタル民主主義ノ處ニハ危險テアルトイヒ、ふをつけハ瑞西ノ立法力、稅率増加ニ於ケル要求カ民主主義ニ於テ貧民ノ力カ大キクナレハナルホト愈々強クナルコトヲ示ストイフ<sup>51)</sup>

(B) 社會改良ノ加味——右ノ如ク累進濫用ノ程度ニ至ラストモ、累進ニヨリテハ社會政策ヲ加味シテ多少社會的不公平ヲ匡正スルノ目的ヲ交ユルコト、モナルノヲ免カレナイカ、恰カモ其力良クナイ危險テアルトイフ風ニモ見ラレル(註四七)。

(註四七) ぼーリゆーハ此說ハ危險テアル。何トナレハ犧牲平等ノ原則ヨリ出發シテ、此カ社會的不平等ヲ匡正スル目的ヘノ打勝ツヘカラサル傾向ヲ有ツカトイヒ、ぼりゆーハ累進稅ハ國家ト私有財産及人民ノ勞働トノ間ノ關係ニ關スル誤リタル考ニ基クヤウテアルトイヒ、ぶあいふあーハ累進稅ハ畢竟、凡ヘテノ財産ヲ國家ニヨリテ平準スルノ試テアルトイフ<sup>52)</sup>

(二) 批評

(A) 累進濫用ノ結果トシテ擧ケラレタル弱點ハ、勿論其モ生シ得ヘキモノテアリ、一ノ弱點ニハ相違ナイカ、其ハ畢竟スルニ累進ノ過度應用(註四八)、并ニ普選原則濫用ノ結果(註四九)デアツテ、必スシモ累進其モノ、罪ニノミ歸スルヲ得ヌ。此ハ常ニ其濫用ヲ戒メルノ外ナク(註五〇)、累進其モノ特ニ其穩カナルモノニ至テハ、其カ公平ノ根本要求ニ適フ以上

51) Seligman, l. c. p. 297. Roscher, a. a. O. S. 243. Vocke, Grundzüge d. Fw. S. 188.  
52) Beulieu, l. c. p. 148. Parieu, Traité des impôts 2 éd. I. p. 38. Pfeiffer, a. a. O. S. 32.

斯カル濫用ノ危險ヲ恐レテ其採用ヲ躊躇スルニ及ハナイ。

(註四八) こんらーどハ共產主義の傾向ニツイテノ心配ハ唯タ累進ノ過度ニ對シテノミ當ルトイフ<sup>53)</sup>

(註四九) せりぐまんハ此ノ明カニ性質上、經濟的ヨリハムシロ政治的ナル說ニ對シテハ、此ニ於テ述ヘラレタル心配カ實際ニ現ハレナカッタ。若モ其カ實現サレタトシテモ、其ハ民主的政府其モノ、不信用ニ歸スヘキモノテアルト答ヘナケレハナラヌトイフ<sup>54)</sup>

(註五〇) あいぜんはるとハ民主主義的政府カ容易ニ此累進ノ濫用ヲ爲スコト、ナルヘシトイフコトヲ非難スルトキニ、政府權力ノ濫用ニ對スル眞ノ保障ハ其道義的標準ニ求ムヘク、[數學的規定ニ於ケル拘束ニ求ムヘキテナイトイフ<sup>55)</sup>

(二) 社會改良加味ニ至テハ、其適當ニ行ハレルタケテハ、即チ穩カナル累進ニヨリ行ハル、タケテハムシロ穩當ナコトテアル。爲メニ多少社會ノ不平等ヲ匡正スルトシテモ、極端ナル其ヲ生シナイ以上ハ正サニ至當ノコトテアルトイハナケレハナラヌ。

結 論

要之、累進課稅ハ前文ニイフ如ク公平負擔ノ要求ニハ適フカ、本文ニイフ如ク若干ノ弱點ヲ有ツ。其故、絶對ニ良イモノトハ斷言スルヲ得ヌケレトモ、其弱點タル或度マテハ辯解モシ得ルシ又實行上ノ注意ニヨリテ緩メルコトモ出來ルシ(註五一)、夫ノ公平ノ根本要求

53) Conrad, a. a. O. S. 14.  
54) Seligman, l. c. p. 298.  
55) Eisenhart, a. a. O. S. 101-2.



ニ適フ以上ハ、忍ヒ得ルコトテアル。累進ハ矢張り出來ルタケ實現スヘキモノテアル。此カマタ今日ハ確定議ニナツタトイヘナイニセヨ(註五二)、大勢ノ之ニ向ヒツ、アルコトニハ疑ナキ所テモアルカラ(註五三)、非常ノ場合ハ別段テアルカ、平時トシテハセメテ弊害ノ少キ穩カナル累進ノ採用ヲ勸ムヘキモノテアル(註五四)。

(註五二) セリぐまんハ曰ク、此ニ關スル心配ハ此カ適用セラル、方法及其ノ行ハル、税ニカ、ル。一層多ク累進ノ率ニカ、ル。——非難ハ累進原則ノ使用ニ對シテ、ハナクテ、其濫用ニ對シテ、アルト<sup>56)</sup>。

(註五三) セリぐまんハ比例税カ原則也トイフコトヲ要求スルノハ怠慢テアル。實際ハ益々累進原則ノ一部又ハ完全採用ニ傾キツ、アルカ如シトイフ。

(註五四) ぼるぐとハ租税負擔ノ累進ハ理論上、所得ノ増進スル高サト共ニ益々進ムヘキモノテアル。固ヨリ其國ニテ大ナル所得ノ獲得及消費ノ刺戟カ弱メラレス、租税負擔ヲ避クルノ努力カ不健全ナル方法ニテ上ホラサルホト穩カナル率ニテ斯クスヘキモノテアルトイヒ、しえふれーハ正當ナル累進率ハ唯經驗的ニ經驗ヨリシテ得ラル、コトカ出來、其負擔率ノ上リ方ハ政治上經濟上堪ユヘク、且ツ正當トシテ實證セラル、ヨリハ多ク急激ニ又ハヨリ高ク上ニ行クヘキテナイトイヒ、こんらーどハ累進ニ於ケル限界ハ貯蓄ノ減少外國移出ノ心配カ現ハレル處並ニ餘リヒトキ引上カ虚偽ノ獎勵トナル處ニ在ル。ソシテ此限界ノ内ニテ輿論ノ上ノ顧慮カ決定的トナラケレハナラヌトイフ<sup>59)</sup>。

56) Seligman, l. c. p. 302.  
 57) Seligman, l. c. p. 1.  
 58) Seligman, l. c. p. 1-2.  
 59) Borgh, Fw. S. 94-5. Schäffle. a. a. O. S. 283. Conrad, a. a. O. S. 14-5.

## 第八編 租税ノ限度

### 緒言

(一) (A) 租税ハ事實トシテ各國ニ於テ益々擴大ノ勢ヲ示メス(註一)。特ニ今回ノ大戦争ハ交戦國ノ財政負擔ヲ著シク膨脹シテ租税ノ高サヲ異常ナルモノタラシメタ。國債破棄、資本税(實ハ財産元本ノ沒收)ノ賦課サヘモ問題トセラル、ニ至ツタ。随ツテ租税カ著シク高カラサルヲ得サルコトニナツタ。茲ニ於テカ租税トシテハ幾許マテ取り得ルカノ限度カ問題トモナツタ。幸ニシテ日本ハ少クトモ此度ノ戦争ノ結果トシテハ目下斯カル心配ヲ有タヌカ、併シ何時同様ノ運命ニ陥ラストモ限ラス、且又戦争ニ依ラストモ、時世ノ變化ニ伴フ國務随ツテ經費ノ増加モアツテ、豫メ之ニ應スルノ途ヲ考慮スルノ必要カアル。(B) 且ツ夫レ兎角税ハ低クテモ人々ニ喜ハレサルモノテ(註二)或ハ低クケレハ低イ程良イナトイフ考モアルカ、サウカトイフテ國家公共的ノ必要アル以上、サウ低イコトノミ望ムコトカ出來ス、去リトテ無闇ニ取ルコトノミ計ルノモ愚ナルコトテアリ(註三)凡ソ何レ位マテハ取ツテモ

長イカトイフコトニ就キ理論上考究スルノモ無用テナイトイフコトモアルカラ、敢テ茲ニ租稅限度ノコトヲ説明シテ見ヤウト思フ。

(註一) さいんハ曰ク、年々歐羅巴ニテ拂ハルル稅額ハ單ニ舊時ニ比シテ遙カニ一層高イノミナラス絶エス上リツツアルト。<sup>1)</sup>

(註二) ふらんくりんハ、人民ハ無租稅トナルマテハ、常ニ其政府ニ對シテ不満足ニ止マルヘシトイフタカ、あんしよんハ之ニ賛成シ附說シテ曰フノニ、多クノ人ハ其自由ヨリモ其貨幣ヲ大事トスル。彼等カ政治上ノ自由ヲ大事トスルトキニ、此ハ彼等カ此ニ於テ彼等ヨリ其貨幣ヲ恣意的ニ取ラレサルコトノ保證ヲ見ルカ爲メノミテアルト。<sup>2)</sup>

(註三) ちふとるんハ政府カ國民ノ力ヲ一層大ニ緊張シテ、出來ルタケ多ク國民ヨリ取上ルコトノミ考フルコトカ、政府ノ屢々陷ル所ノ缺點テアルトイフテ居ル。<sup>3)</sup>

(二) 說述ノ順序トシテハ、先ツ以テ數字的ニ租稅限度ヲ指定スル所ノ學說ヲ列舉シ批評シ、然ル後抽象的標準ヲ指示スルモノヲ舉ゲテ卑見ヲ明カニシヤウト思フ。

### 第一段 租稅限度ニ關スル數字的ノ標準

(一) 總說——由來租稅限度ニツキ數字的ニ標準ヲ與ヘタ例カ多々アル。之ヲ凡ヘテ失敗ニ終ツタモノト見テ排斥スル人モアル(註四)。如何ニモ其等カスヘテ完全ニ成功シタトイヘナイニセヨ、中ニハ多少見ルヘキモノカナイテモナイ(註五)。故ニ暫ラク之ヲ列舉シテ之ニ批

1) Stein, Lehrbuch. 5 Aufl. II-I. S. 538.  
2) Murlard, Theorie und Politik d. Besteuerung. S. 130.  
3) Murhard, ebenda. S. 106.

評ヲ加ヘヤウ。尤モ之ニツキテハ國稅地方稅ノ合計ニツイテ見ルヲ要スルノニ(註六)、地方稅ノ方ハ一國內ニテモ各地區々ニ亘ルカラ計算面倒トイフ困難カアル。併シ其ハ或國ヲ全體トシテ批判スル場合ニハ、地方稅ノ分ハ其平均ヲ土臺トシテ計算スル外ナイ。

(註四) しえふれハ國民所得ノ上ニ課稅ノ正當ナル要求ノ爲メノ絕對ノ限界ハ數字的ニハ引カシメストイヒ、ぱりゆーモ所得ト租稅トノ間ニ必要ナル距離ハ時ト處トニヨリテ種々ナル原則ニテ定メラレナケレハナラヌトイヒ、えーべるひモ壓迫的ニ又ハ國民經濟上有害ニ感セラル、コトナシニ、課稅カ如何ナル高サニ達スヘキヤノ問題ハ一般ニハ決セシメナイ。租稅ノ許スヘキ高サヲ一般ニ所得ノ割合ニテ表ハスヘキ繰返シテ爲サレタル試ハ無結果テアツタトイヒ、へつけるモ租稅負擔カ過重トナリ、箇人經濟ノ上ノ壓迫カ營利生活ノ積極的擾亂トナル點カ數字的ニハ示サシメナイトイヒ、わぐなハ國費ニツキ、全國費カ全ク一般ニ取ラレテ又ハ一定國一定時ニ、絕對ニ貨幣又ハ經濟財ノ額ニヨリ又ハ國民所得ノ幾割トシテ如何ナル高サニ達スヘキヤノ原則ハ明カニ定メシメナイ。之ニツキ一定ノ數率又ハ國民所得ノ超ユヘカラサル割合ヲ確知スヘキ舊來ノ試ハ常ニ失敗シタ。此カ國家ノ國民經濟ニ對スル關係ノ正當ナル有機的ノ理解ノ代リニ、誤リタル機械的及皮相的ノ理解ニ基クトイヒ、むるはるとモ國富ニ於ケル國家ノ分前ハ國富ノ度ニヨリテ純數學的ニ定メシメストイヒ、むるはるとニ依レハしえんモ課稅スヘキ所得ノ割合ハ數字的ニ示スヘカラストイヒ、まるくすモ租稅ノ大キサノ規定ノ爲メニスル積極的又ハ數字的ニ定メラレタル標準ハ決シテ許スヘキモノテハナイトイフ。<sup>4)</sup>

(註五) るろあぼーりゆーハ曰ク、租稅ト國民所得トノ割合ハ固ヨリ絕對ノ價值ヲ有セストモ無用テナイト。<sup>5)</sup>  
(註六) えーべるひハ之ニツキテイフテ居ル。層々聞ク所ノ租稅壓迫ニ關スル苦情ハ國稅ノ壓迫スル所ノ高サニ其說

4) Schäffle, Steuern. A. T. S. 92. Parieu, Traité des impôts. 2 éd. I. p. 88. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 177. Heckel, Lehrbuch. I. S. 160. Wagner, Fw. 2 Aufl. I. S. 72. Murhard, a. a. O. S. 110, 111, 126.  
5) Leroy-Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 127.

明ヲ見出サナイ。又ハ單ニ之ノミニ見出サナイテ、一大部ハ他ノ公共團體ノ目的ノ爲メノ附加稅ニヨリテ生セラレタル公共稅ノ累積ニ於テ説明ヲ見出ス所テアルト。<sup>6)</sup>

(二) 漠然タル根據ニ依リ數字的标准ヲ指示スル學說——(A) 由來古イ處テハ漠然タル根據ニ依リテ租稅限度ヲ數字のニ示サウトシタ例ハ少クナイカ其モ勿論單純ニ絕對數ニテ示シタノテハナイ。何セカトイヘハ國ノ大小、經濟力ノ大小ニヨリテ負擔スヘキ力ニ大ナル相違カアリ得ルカラテアル。斯クテ通例ハ收益又ハ所得ノ幾割トイフ風ニ表ハサル、。其テ多少意味カアルコトニナル(註七)。尤モ其示シタル數字ハ色々テアル。或ハ(イ)極端ナルハ我邦ノ實際トシテ足利時代ノ八公二民ノ如キテアルカ、<sup>7)</sup>其ハ別トシロシヨまるつハ所得ノ百分四十マデヲ決定スルヲ得ヘシト爲シ、<sup>8)</sup>ハ(ハ)ゆすちハ十八世紀ノ中頃ニ於テ所得ノ三分一稅ヲ過重トシ、四分一稅ヲ大、六分一稅ヲ中、一割一分乃至一割二分五厘稅ヲ小ナル稅トイフテ居リ(註八)、<sup>9)</sup>(ニ)びーれふねるとハ四分一稅ヲ普通ノ稅トイフテ居リ、<sup>10)</sup>ホべりつつハ八分一、精々五分一稅ヲ至當トシ、<sup>11)</sup>ヘはつくハ國民ノ自由所得ノ百分ノ十五ヨリ多クヲ取ル租稅體系ヲ餘リ高キモノト爲シ、<sup>12)</sup>トるろあばりゆーハ所得ノ百分十二位ヲ最高ト爲シ(註九)、<sup>13)</sup>チビゆつしゆ及もんちおんハ純所得ノ一割ヲ推シ、<sup>14)</sup>リふおつけハ獨逸ノ慣習及觀念ニ依レハ一

6) Ebeberg, a. a. O. S. 177.  
7) 明治財政史、第五卷 27.  
8) Murhard, a. a. O. S. 110.  
9) Murhard, a. a. O. S. 110. Roscher, System d. Fw. 5Auf. I. S. 190.  
10) Murhard, a. a. O. S. 110.  
11) Wagner, a. a. O. I. S. 72.  
12) Murhard, a. a. O. S. 110.

割稅カ既ニ頗ル高キモノテアリ、此最高率カ多少恣意的テハアルカ、古キ傳説ニ依リテ若干獨立ノ資格アリト爲シ(註一〇)、<sup>15)</sup>(ヌ)わつがーすハ産業ノ普通ノ活氣度ノ國テハ五分乃至六分ヲ最安全トイフテ居ル<sup>16)</sup>

(註七) すたいんハ、國民經濟的又ハ相對的ノ高サヨリ初メテ租稅ノ高サニツキテノ租稅政策上ノ原則カ生スル。本來其自身ニ高キ稅モナケレハ、低イ稅モナイ。大ナ稅額モカ所得ニヨツテハ低イ稅額タルコトアルヘク、小ナ稅額モカ高イ稅額タルコトアルヘシトイフテ居リ、むるはるとモ國稅及國家負擔ノ大サ又ハ制限ハ貧富、廉價高價ト齊シク單ナル相對的ノ意義ニ屬スル。國家カ多ク消費スルヤ少ク消費スルヤ、國民カ此稅ニ依リテ壓迫サル、ヤ壓迫サレサルヤハ、支出又ハ收入豫算カ決スル所ノ數ノ大サニ係ラナイテ、ムシロ此額ト國民ノ當時ノ財産トノ間ニ存スル割合ニ係ルトイフテ居ル<sup>14)</sup>

(註八) 本文ハるつしあーニ依ル<sup>15)</sup>むるはるとニ依ルト、ゆすちハ更ニ一步ヲ進メテ、少クトモ國民所得ノ六分ノ一カ稅トシテ取ラレナイトキハ、國民幸福ノ爲メニ不利テアルトイフ奇說ヲ吐イテ居ル<sup>16)</sup>

(註九) ぼーりゆーハ詳シクハ下ノ如クニイフテ居ル。曰ク、吾人ハ人カ經驗上租稅ノ爲メニ或最大限ト或最小限トヲ定メルヲ得ト思フ。此カ固ヨリ概算ニ外ナラナイ。國、州及市町村ノ稅ノ全體カ個人ノ所得ノ百分ノ五乃至六ヲ超エナイトキハ、吾人ハ此稅ヲ頗ル輕イモノト考フル。ソシテ此割合ハ公債ノ輕ク且ツ侵略主義政治ノ行ハレナイ國テハ正常ナルヘキモノテアル。此カ人民ノ所得ノ百分ノ十乃至十二ヲ超エナイトキハ重ケレトモ尙ホ堪ユヘキノテアル。百分十二乃至十三以上ハ法外ナル割合テアル。其國カ斯カル稅額ヲモ堪ユルコトヲ得ルテアラウ。併シ其ニヨリテ確カニ國當ノ増進カ後レ、産業ノ自由及人民ノ自由カ租稅ノ錯雜及高イコトニ必然伴フ所ノ面倒ト吟味

13) Murhard, a. a. O. S. 109.  
14) Stein, a. a. O. S. 538, 539. Murhard, a. a. O. S. 103.  
15) Roscher, a. a. O. S. 190.  
16) Murhard, a. a. O. S. 110.

トニヨリテ脅カサレ且ツ制限セラレルコト、ナルト。<sup>17)</sup>

(註一〇) 彼ハ更ニ語ヲ續ケテイフノニ、此一割稅ハ既ニ猶太人ノ稅率テ、此例ニ從ツテ中世ノ寺院ノ要求カ行ハレタ。尤モ此ハ猶太人ノ十分一稅カ國家ト寺院トノ稅ヲ含ンタコトヲ無視シタト。<sup>18)</sup>

(B) 右ノ諸稅ハ孰レモ理論上斯クナラサルヘカラサル確固タル根據アツテ定マツタノテハナク、ムシロ其レノニ當時ノ實例ヲ參照シテ、之ヨリ感情的ニ此レ位ハ堪エ易シ、此レ以上ハ堪エ難シト見タノニ止マル。隨フテ此ノ如キ標準ハ事情カ變化スレハ勢ヒ數字ヲ變更シナクテハナラヌコトテアリ、之ヲ以テ如何ナル時如何ナル處ニモ適用スルコトハ出來ナイ。例之同一稅テモ其收入ニテ國家ノ使消スル方法如何ニ依リテハ、人民ニ於テ堪ヘ易クモナリ、堪ヘ難クモナル。又人民ノ對國家道義心ノ進ムト否ト、彼等ノ勤勉努力ノ念ノ進ムト否ト、稅制ノ公平ト否ト、適實ト否ト、國務ノ公平ト否ト等ニヨリテモ、人々ノ堪ヘル度合ニ相違ヲ生スル。故ニ斯カル數字の標準ハ明快テハアル。其ウイフ長所ハ有ツカ、必スシモ信據スルニ足ラストイフ缺點ヲ避クルヲ得ヌ。

(三) 確固タル根據ニ基キテ數字の標準ヲ指示スル學說

(A) 所得ノ半額ヲ以テ標準トスルノ說——イ此ハ伊太利ノまつつをらノ說テアツテ、人民ノ營利行動ニハ凡ヘテ間接ニ國家ノ貢獻カアルカラ、其結果タル所得ハ之ヲ折半シテ其

17) Leroy-Beaulieu, l. c. p. 127-8.

18) Vocke, Grundzüge d. Fw. S. 189-190.

半分ハ租稅トシテ給付スルモ可テアル。此半分マテハ取ツテモ良イトイフノテアル(註一一)。  
 (ロ1) 此說ニハ如何ニモ或確ナル根據カアル。理論上或眞理ヲ有ツ。私モ各人ハ其營利行動ニツキ國家公共ノ共力ヲ認メ、隨フテ各人ノ所得ノ半分ハ之ヲ國家公共ニ給付スヘキモノト思フ。元來社會生活ニ於テ營利ヲ爲ス者カ其結果ヲ自己一人ノモノト思フノカ間違テアツテ、斯ノ如ク共力ヲ基礎トシテ分配スルコトハ正當テアリ、斯カル考ノ普及スルコトハ社會生活ヲ圓滿ナラシムル所以トモナル。ソシテ何故ニ半分トイフカトイヘハ、此ハ二ノ力ノ共同ニ成ルトイフテ、而カモ其双方ノ力ノ割合ノ指示シ難キ以上ハ、對等平分ト見ルヨリ外ナシトノ趣旨ニ出ツル。併シ(2) 此說ノ實行ニハ若干ノ困難カアル。其ハ此說ノ解釋ノ仕様ニヨリテハ、各人ノ所得ノ半分ハ必ズ稅トシテ取ラナケレハナラヌトモ取レル。然ルトキハ國家ニテ確固タル必要モナキニ無用ナル稅ヲ取ルコトニナル恐カアリ、又場合ニヨリ例之大戰爭ノ如キ場合ニハ所得ノ半分ト限定サレテハ困ル。半分以上取レヌトナツテハ困ルトイフコトモアル。尤モ此等ノ非難ハ夫ノ半分ノ所得トイフノヲ最高限ト爲シ且ツ之ヲ正常時ノ標準ト爲セハ免ル、ヲ得ル。併シ更ニ今一ノ非難ハ實際之ヲ破ルコトカ出來惡イ。即チ富者ノ處テハ所得ノ半分出シテモ堪ヘラレナイコトハナイカ、貧民ノ處テ所得