慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	所得の性質を論じて所得税改正案に及ぶ
Sub Title	
Author	堀切, 善兵衛
Publisher	慶應義塾理財学会
Publication year	1918
Jtitle	三田学会雑誌 (Keio journal of economics). Vol.12, No.2 (1918. 2) ,p.191(35)- 222(66)
JaLC DOI	10.14991/001.19180200-0035
Abstract	
Notes	論説
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-19180200-0035

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

lauful penalties for noupayment of the same money lent)云々の法文は契約違反に對する正當と看做し得可き科金(usura punitoria 又は poena conventionalis)を定むるを許すが故に、茲に再び回避の道を與へたり。販賣及び轉賣は債務者が窮迫の場合には不法のものと定められたり。債權者が中間の利益を占むるの理由を證明し得ざる土地抵當權の取得は不法なり。即ち債權者が利子として之を受理するを是認す可き貸付に伴へる何等の危險存せざるが故なり。利子は元來債務不履行に因りて生じたる相手方の現在の地位と契約の履行せられたる假定的の場合に於ける地位との相違、即ち id quod interest を賠償するものなればなり。而して何等の損害なく、何等の危險存せざる所には何等の利得なしとは當に正當なる商取引の箴言なればなり。然れども其の反定理として債權者が其の元本を喪失するの危險を冒したる場合には債權者をして其の年收穫を取得せしむる土地抵當債務は正當のものたるなり。

之を要するに利子の徵收は中世紀の全般を通じて、原則として單に教會法のみならず、俗界の法制亦之を嚴禁し來りたる所なり。

所得の性質を論じて所得稅改正案に及ぶ

堀切善兵衛

一

租稅は人々の能力に應じて賦課せざる可らずとは財政學上の根本則なり、而して所得稅は納稅者の能力を比較的公平に表示するものなりとは是れ亦多數財政學者の意見一致する所なり。勿論一種の租稅のみを以てしては各人間に到底完全なる負擔の衡平を得せしむる能はず、然りと雖も國家が其必要とする費用を人民より徵收するは當り各人間に公平を得せしめんと欲せば先づ以て其收入の大少多寡を標準と爲すは至當なりと云はざるを得ず。されば近世文明諸國に於て所得稅のみを以て政府の全收入を擧げんとするもの無きと同時に之を以て其重要財源の一と爲さゞる無き所以なり。

果して然らば所得とは何ぞや。之を收入と同一視す可きや。將た、如何なる範圍までの收入を所得と見做す可きや等の點に至りては頗る議論の多き所にして、今日經濟學者の所得として定義を下す所のものは財政上に於て各國の所得なりとして課稅する所のものと一致せざる場合稀ならず。又同じく經濟學者中にても英獨兩國に於て意見區々に分れ、同じく英獨兩國の學者中にても時代の推移と共に種々異なれる見解を下したるもの少なからず。既に歐米先進國の學說及び課稅の實行上に於て此種の矛盾あるを免れず、從て我國の實際問題として時々課稅上の疑點を生ずるは決して無理からぬ所なりと云ふ可し。今試みに獨語の Einkommen 英語の Income に就きて學者の所說の一端を窺はんに、獨逸に於て早くより所得に對し一定見を樹立し近代の學者に由りて尙祖述せらるゝ所ありしは Hermann の定義にして彼は其著 Staatswirtschaftliche Untersuchung. S. 582. に於て之を說明して

Die Summe der wirtschaftlichen oder Tauschgüter, welche in einer gewissen Zeit zu dem ungeschmälert fortbestehen den Stammgut einer Person neu hinzutreten, die sie daher beliebig verwenden kann.

と稱したりしが Schmoller 亦之と同一見解を採り

Unter Einkommen verstehen wir die Summe von Mitteln, welche der einzelne, ohne in seinem Vermögen zurückzukommen, für sich und seine Familie für seine geistigen und körperlichen Bedürfnisse, für seine Genüsse und Zwecke, kurz für die Steigerung seiner Persönlichkeit in einer Wirtschaftsperiode verwenden kann.

と說けり。而して此兩定義中に現はれたる要點は所得を以て或經濟期間中に收受するものゝ全部にして既存の財產を減少せずして新たに之に添加す可く、從て任意に處分し得るものなりと爲すに在り。

然るに此說に對し Roscher は其著 Grundlagen der Nationalökonomie に中に於て收受する財貨の全部は所得と稱するを得ず、換言すれば收入と所得とを區別せざる可らざる事を論じて曰く、

Der Begriff Einnahme umfasst aller Güter, die innerhalb einer gewissen Periode neu ins Vermögen treten (also auch durch Geschenk, Lotteriegewinn, Erbschaft usw.), Einkommen dagegen

nur solche Einnahmen, die aus einer wirtschaftlichen Tätigkeit hervorgehen.

又Mangoldが其著 Volkswirtschaftslehre S. 300 中に於て經常所得と臨時所得との區別を爲したるは要するに贈與、遺產、僥倖利得等を普通所得中より除外せんと企てたるものにして其所謂經常所得は根柢に於てロッシャーと同一物を指したるものと云ふ可きなり。

以上の諸說は所得に關する最も單純なる說明を與へたるものにして、其云ふ所孰れも極めて簡單にして然も大體に於て所得の概念を與ふるに足るものなりと云ふを得可し、然るに更らに一歩を進めて所得の觀念中には「一定の規則正しき反復」を含ましめざる可らずと主張したるものあり、彼のHermannの如きも「所得の觀念中には新たに追加せらるゝ財貨が規則正しく反復することを前提と爲すものなり」と附言したれども然も彼は此性質を以て必ずしも絕對的必要條件と見做したるには非らざりしなり、然るに Gustav Cohn に至りて此反復の性質を以て所得の主要條件と見做し左の定義を下したり(Grundlegung der Nationalökonomie. S. 211.)。

Einkommen ist die Summe der Güter, welche in regelmässiger Wiederkehr einem Haushalte verfügbar wird.——Verschieden von dem Einkommen sind die unregelmässigen Einnahmen, wie Erbschaften, Glücksgewinne; für den einzelnen, wie für den Gesamthaushalt sind sie anders zu behandeln, eben deshalb, weil auf ihre Wiederkehr nicht zu rechnen ist.

Meyerも亦其著 Das wesen des Einkommens. 中に於てコーンと同一見解を述べて曰く

Einkommen ist eine Menge von Genussgütern, deren nach Massgabe des Bedarfs wiederkehrende Herbeischaffung mit Rücksicht auf den Wistschaftsund Kulturstand als gesichert betrachtet wird.

Wagner も亦一面に於て反復の性質を必用なりと認むると同時に所得を種々に分類して更らに詳細なる說明を下したり、即ち彼は先づ所得を二大別して

(1) Diejenige Summe wirtschaftlicher Güter, welche einer Person in gewissen Perioden (üblicher weise nach Jahren berechnet) regelmässig, und daher mit der Fähigkeit der regelmässigen Wiederholung als Reinerträge einer festen Erwerbsquelle neu als Vermögen(bzw. zum Wermögen) hinzuwachsen.

(2) Die Genüsse (Nutzungen), oder selbst nur die Genussmöglichkeiten, welche das Nutzvermögen einer Person, nach Abrechnung der dabei stattfindenden Abnutzung und Verkehrswertverminderung

periodisch fortdauernd gestattet.

(Lehr=und Handbuch der politischen Ökonomie I. Hauptabt. I. Halbb. § 173.)

となせり、即ち茲に注意すべきは第二種類の所得として便益其物をも計算したる點にして單に經濟的財貨のみならず例へば自己の家屋に居住して之が爲めに享受する其便益をも尙所得なりと斷定したり。但し偶然に或人の受けたる收入、例へば贈與、遺產相續、又は相場の變動に由る不時の利得の如きは所得と稱す可らずと論じ、更らに、ワグナーは上記二種類の所得は各々自由所得及び不自由所得に別たる可しとなし、自由所得とは各人及び其家族の必要なる需要を滿足せしめたる後若くは其支持に缺く可らざる費用を支出して尙ほ殘存する部分を稱し、不自由所得とは此自由所得以外の部分を指すものなりとなし、此自由所得計算の方法としては左の二種ありと稱したり。

(一) 普通の狀態の下に各箇人若くは各家族が自ら支ふる爲めに必要なりと認めらるゝ部分を多數國民の習慣的消費額を基礎として之を概定し以て所得中より控除すること。

(二) 國民各階級に、就き夫れ〴〵必要なりと認めらるゝ費用を別々に算定して之を所得中より控除すること。

而してワグナーが殊に自由所得なるものに就きて力說する所ありしは、財政學者の立ち場より生活最低限度の控除を主張せんが爲めに其利益を認めたるが爲めに由るなる可く、此點に付きては米國有數の財政學者たる Seligman の所謂 Clear Income はワグナーの自由所得に一致するものなりと云ふ可し。然れどもセリグマン亦所得を以て單に Clear Income の狹義に解釋せしものと見做す可きに非らざること後段に至りて明かなる可し。

更らに Neumann は大體に於てワグナーの定義を是認したれども唯反復の性質 (wiederkehr) を以て所得の必要條件と見做さず。收入中には所得たらざるも反復收受せらるゝものあり、又所得なるも反復收受せられざるあり、例へば贈與、慈善的施給の如きは反復して收受せらるゝも所得と云ふを得ず、反之畵工、建築技師、彫刻師等の收入は反復して收受せられずと雖も所得に非ずして何ぞや、されば「規則正しき反復」の代りに「永續的泉源より規則正しき結果として生ずる」と爲す可きこと

を主張し左の定義を下したり。

Einkommen ist der Inbegriff derjenigen Güter, Geldwerten, Leistungen und Nutzungen fremder Dinge, welche als regelmässige Folge dauernder Bezugsquellen in gewisser Zeit jemand derart zuteil werden, was er darüber in seinem Interesse verfügen kann.

思ふにノヱマンに至りて所得の定義は略ぼ正鵠に近づきたるものと云ふを得可く、其後に現はれたる學者の定義も多少字句の相異を見るまでにして意義に於ては之と大同小異なりと云ふを得可し、例へばMitthoffの定義に曰く、

Unter Einnahme wird die Summe aller während eines bestimmten Zeitraums dem Wirtschaftssubjekte neu zugehenden Güter oder Werterhöhungen verstanden. Unter Einkommen versteht man dagegen die Summe der einer Person in einem bestimmten Zeitraume tufliessenden Güter oder Werterhöhungen, welche nicht Ersatz von Kapital sind und von derselben daher ohne Verminderung ihres Vermögens verzehrt werden können.

更らに氣賀氏に由り我國に紹介せられて有名なるPhilippovichは所得を以て

Die einer Wirtschaftseinheit in einem bestimmten Zeitraum zufliessenden Reinerträge und anderen gleichartigen Gütersummen, oder deren Wert, soweit sie dauernden Bezugsquellen entspringen.

なりと爲しFuistingは

Die Gesamtheit der Sachgüter, welche in einer bestimmter Periode (Jahr) dem einzelnen als Erträge dauernder Quellen der Gütererzeugung zur Bestreitung der persönlichen Bedürfnisse für sich und für die auf den Bezug ihres Lebensunterhaltes von ihm gesetzlich angewiesenen Personen (Familie) zur Verfügung stehen.

と稱したり、而して此見解は近代に於て獨逸學者の多く一致する所たるのみならず、普漏西、ザクセン其他の獨逸聯邦に於て所得稅賦課に際し行政上採用せられあるものとす。

次に英米經濟學者の定義を擧げんにMarshallは其著經濟原論（一四九―一五〇頁）に述べて曰く、

Another convenient term is the usance of wealth. It means the whole income of benefits of every kind which a person derives from the ownership of wealth, whether he uses it as capital or not. Thus it includes the benefits which he gets from the use of his own piano, equally with

those which a piano dealer would win by letting out a piano on hire. This income is most easily measured when it takes the form of a payment made by a borrower for the use of a loan for, say, a year; it is then expressed as the ratio which that payment bears to the loan, and is called interest. But this term is also used more broadly to represent the money equivalent to the whole income which is derived from Capital. Social income may be estimated by adding together the incomes of the individuals in the society in question, whether it be a nation or any larger or smaller group of persons. Everything that is produced in the course of a year, every service rendered, every fresh utility brought about is a part of the national income.

Seligmanは其著 The Income Tax. P. 19. 中に於て述べて曰く

Income is, of course, to be distinguished from mere receipts or gross revenue. It is more than that which simply comes in from any economic activity. By income is always meant net income as opposed to gross income.

In other words, from the receipts in any enterprise we must, in the first place, deduct the expenses of the enterprise—that is the outlay incurred in securing the gross product. But, secondly,

income as a personal category differs from net product. If a debt has been contracted in order to secure the produce of a given piece of property or of a given enterprise, the interest on the debt must be deducted. Finally, in the outlays or expenses which have been incurred to secure the product, there must also be included a compensation for wear and tear of plant; just as the investor in securities computes his actual income by deducting an amortization quota from the annual proceeds. Income, therefore, always means net income.

What has been stated is equivalent to saying that income is that which comes in to an individual above all necessary expenses of acquisition, and which is available for his own consumption.

Smartは其著 The distribution of Income (丨八頁)中に於て述べて曰く

In any case, the attempt at classification seems to bring out clearly that there are, conceivablly, two ways of computing the real National income: The one which takes it as the sum of consumption goods plus any additions to capital, the other which takes it as the sum of the services which contribute to the making of them; and that these two are alternatives. Either

alternative, however, may be used when different purposes are in view; and the thesis which I put forward is that, while the national income must be conceived of as the total sum of consumption goods, as these and these alone are the means of satisfying the end of economic action, the life of man, it must be calculated as the sum of the contributory services.

Bullockは其著Introduction to the study of economics (三七六頁)中に於て所得は左の四種より成ると主張したり。

(一) 永續的經濟貨物より生ずる需要滿足、及び產業の生產物にして社會の所有に止まり且つ社會の物質的享樂に添加するもの。

(二) 所得の計算せらるゝ一定期間に於て社會の處分し得る對人的勤勞。

(三) 一定期間の普通產業の生產物にして消費的性質を有する物質財。

(四) 或期間の通常產業に由りて生產せられたる生產財又は資本にして次の期間に於て更らに經濟財の生產に供せらる可きもの。

以上英米に於ける近世經濟學者の定義は、孰れも所得を以て廣狹種々に解釋しつゝあるや明かなり、されば Meyer が Handwörterbuch der Staats-wissenschaften 中に Einkommen を論ずるに當り簡單に Die englische liberale Nationalökonomie war von dieser Grundlage aus zu einseitigen Resultaten gelangt, indem sie das Einkommen ganz in der Art verstand, wie die Buchhaltung einer kaufmännischen oder industriellen Unternehmung den Reingewinn ermittelt. と稱したるもの必ずしも然りと云ふ能はざるを知るべきなり。

殊に所得に對し從來の英獨諸國の學說に對し一々不滿を洩して自家一流の見解を主張せるは Fisher にして彼は具體貨物を以て總て所得に非ずと斷定し左の定義を下したり。

Income has already been defined as a flow through a period of time aud not, like Capital, as a fund at an instant of time, and as consisting of abstruct services and not, like Capital, of Concrete wealth. The income from any instrument is thus the flow of services rendercd by that instrument. The income of a community is the total flow of services from all its instruments. The income of an individual is the total flow of services yielded to him from his property.

思ふにフッシャーの此定義は簡單明瞭にして意味徹底するを認むるものなれども、然も一面に於て多くの經濟學者財政學者等が所得を以て有形財貨及び勤

勞若くは便益なりと稱するを不可なりと爲す能はざるなり。既に富は有形たると無形たるとを問はず、勤勞たると實物たるとを問はざる以上は所得も亦有形物を排斥して獨り夫れより生ずる便益なりと論ずるにも及ばざる可きなり。否多數學者の說くが如く有形財を以て所得の重なるものなりと見做したる方實際上の理解に頗る便利なるを認めざる能はざなり、況んやフェッシャー彼れ自らが自說を以て經濟學上完全なりと雖も所得稅賦課の場合に於て實際に之を適用するを得ずと自白しつゝあるに於てをや(The Nature of Capital and Income p. 401-3)。果して然らば彼が他人の定義の缺點を論ずるに當りて A good definition should always conform to two tests: It must be useful for scientific analysis; and it must harmonize with popular and instinctive usage. We shall see that the usual definitions of income fail in one or both of these requisites. Many fail to lend themselves to scientific analysis by committing the fallacy of double counting, others by confusing income and capital, while almost all fail to harmonize with popular usage by making out income larger or smaller than common sense would dictate, 」と稱しながら自ら其戒を破りたるものと云はざる可らず、何となれば良好なる定義は通俗の言葉又は常識と一致せざる可らずと主張するに拘らず彼の定義が課稅の實際上に適用する能はざるに於ては常識を離るゝこと頗る大なりと評せざる可らざればなり、されば吾人は先以て前揭ノエマンの定義を以て滿足せんと欲するものなり、即ち左の如し。

「所得とは他の貨物又は貨幣價値を有する勤勞又は便益にして一定の期間に於て永續的泉源より規則的に發生し自己の利益の爲めに處分し得る所のもの也」是に由れば貨物たると勤勞たると便益たるとを問はざるが故其抱括する所廣く、されば永續的泉源より規則的に發生するものと爲すが故に偶然の贈與遺產相續、僥倖的利得等を除外すること換言すれば收益若くは收入の意味に非らざること明かなる可く、同時に自己の利益の爲めに處分し得るものなりと云ふが故に必ずしも自己又は其家族の生活維持の爲めに必要なる部分のみを指すに非らざるなり。唯ノエマンは他の貨物 Fremder Güter 云々と稱したるが故ワグナーは敢て夫れのみに限らず auch die der eigenen Mietwert des eigenes Hauses 」と訂正せんことを主張したり、こは勿論ワグナーの云ふが如くなれば他の貨物と云はずして外界

の貨物云々と稱すれば正鵠に達したるものと云ふ可きなり。

最後に吾人は所得を以て餘りに狹き意味に解釋す可らざるの理由に付一言せんと欲す、所得を自己若くは其家族の生活に必要なる費用を差引きたる殘部なりと稱する論者無きに非ず、此說に從へば所得は一面に於て所得の由て生ずる恒久的泉源の維持、若くは借入れ資本に對する利子等を控除したる殘額ならざる可らずと爲す以上は此恒久的泉源が人々の勤勞なる場合には其當人は勿論其人の法律上扶養の義務ある家族の生活を維持するに必要なる部分は總て之を控除せざる可らざる筈なり、と云ふに在り。斯くすれば所得の意味は一層明瞭なるに至る可し、然りと雖も斯の如く狹義に解釋するに於ては所謂勤勞所得の大部分は消滅し去る可きが故財政學者は一般に此の說に反對の見解を採るものなり、例へばSeligmanは其著（The Income Tax：P. 21）に於て此點に論及して曰く、

Manifestly, such a conception of clear income cannot be accepted in its entirety, for it would practically mean that a man should be permitted to deduct from his net income all the expenses which he might deem necessary, the result being, in most cases, no income at all for revenue purposes.

然も實際近世各國の課稅上には此生活の必要費を認定して之を控除するもの多し、但し各人の地位身分若くは家族の多少等を斟酌して之を控除するに非らざれば公平を得るに由なきや勿論なり。之を要するに今日尤も廣く學者間及び實際財政上に採用せられつゝある所得の意味は其範圍餘りに廣からず又餘りに狹きに失せず其中庸に存することを知らざる可らず。

The conception of income which is to be utilized for fiscal purposes, therefore is one which goes a little beyond that of net income, and which partially approximates to the character of clear income. (Seligman：The Income Tax：P. 21.)

二

所得の觀念に就きては上述したる所に由りて略ぼ明瞭なりと信ず、而して租稅々の能力に應じて納附せしむ可きものなりとの根本則にして動搖せざる以尋稅は最も理想に近き租稅なること多く疑を容るゝの餘地なきなり、然れ

するは

の

に餘りに早計なりと云はざるを得ず。現に中世紀の歐洲諸國に於て地方稅一種として徵收したりし所得稅の如きは頗る缺點多く到底今日文明諸國に於て實施しつゝあるものと同日に論ず可きに非ず、又今日歐米諸國及び我國に於て實施しつゝある所得稅法の如きも將來幾多改正の餘地を存するや疑なき所なり。されば各人の能力に應じて納稅せしめんが爲めには所得稅の如き尤も好箇の稅種なりとは云ふものゝ決して無條件に之に謳歌する能はざるや云ふまでもなく、吾人は之を理想に近からしめんが爲めには少くとも左の諸點に關し立法上充分注意する所なかる可らざるを信ずるものなり。

一、一定額以下の課稅控除

二、累進稅率の採用

三、差別的觀念の參酌

（イ）客觀的差別觀

（ロ）主觀的差別觀

以上の中（一）即ち或程度までの所得を免稅するは一見國家の費用に對する國民の負擔は普偏的ならざる可らずとする財政上の原則The principle of Universalityに矛盾するの觀なきに非ずと雖も然れども此原則を極端まで推進せしむるに於ては、能力の有無に拘らず何人も之を負擔せさる可らざるに至り、其結果Universalityは獨り名のみにして其實を伴はざるに至る可し。されば何人にも負擔せしむ可しとの原則は消費稅を以て主として其實現を期することに務め、直接稅に於ては能力の少なきものを免稅するは寧ろ古來の慣習とする所なり、殊に所得稅の場合には前述せるが如く極めて嚴格に所得の意味を解釋せば生活維持に必要缺く可らざる部分を控除したる其殘額（clear income）を指さゞる可らざるが故或程度までの所得に對し之を免稅するは寧ろ所得稅の本來の趣旨に一致するものなりと云ふを得可し、但し此控除を爲すに當り前記ワグナーの所說の如く（一）國家が單純に一般的に認定を爲す方法あり（二）各階級、身分、地位に應じて必要なりとする限度を差別的に認定する方法あり、後者が所謂Refined estimateたるに相異なしと雖も其實行の困難上多く採用せらるゝに至らざるは遺憾なりと云はざるを得ず。

（二）所得稅が累進率を採用するの至當なる理由は重に二箇の原則より來るもの

と云ふを得可し、一は即ち限界的效用論の適用にして年五百圓の收入ある者に取りての二十圓は年五萬圓の收入ある者の二千圓よりも大なる犧牲を代表す可し、何となれば年五百圓の收入を出でざる者は其收入の全部を以て生活の必要に充當せざる可らざるが故其中より二十圓を徵收するは彼が生活必要費の一部を徵收するものなれども年五萬圓の收入ある者より徵收する二千圓は敢て其生活必要費に觸るゝものと云ふ可らず、否其贅澤費の一部を徵收するに過ぎず、故に兩者の間に眞に負擔の公平を保たしめんとするに於ては同一割合の課稅を以てしては其目的を達する能はず、されば所得金額の增加するに從つて愈々其稅率を高からしめて此處に初めて公平を期するを得可しと云ふに存し、第二の理由として、寧ろ第一の理由よりも根底深しと思はるゝは所謂 faculty theory 之なり、而して此論の代表的主張者はセリグマンにして即ち左の如く論定したり。

Modern experience especially has made it quite evident that the possession of large fortunes or incomes in itself affords the individual a decided advantage in augmenting his possessions. A rich man may be said to be subject in a certain sense to the law of increasing returns; the more he has, the easier it is for him to acquire still more. From the point of view of production, incomes may be said to differ in amount, just as we have already seen that they differ in nature. Hence, from view of production, faculty may be said to increase more rapidly than fortune or income, and this element of taxable capacity would not illogically result in a more than proportionate rate of taxation. (The Income Tax: P. 32)

要するに marginal utility より云ふも將た faculty theory より云ふも所得稅に累進率を適用するの至當なるは疑ふの餘地なき所なりと云ふ可し、されば吾人は(一)一定額以下の課稅免除及び(二)累進率適用の二點に付きては多く論ぜんと欲するものに非らずして專ら(三)相異的觀察の必要に就きて論究せんとするものなり。

或意味より云へば累進率の賦課も亦確かに相異的觀察の結果なりと云ふを得可し、即ち異りたる所得金額に對し marginal utility 又は faculty の相異を基礎として異りたる稅率を賦課せんとするもの之なり、然れども特に吾人が此處に相異的觀察として論ぜんと欲するは所得の多少に由る相異に非ずして同一額の所得に付負擔の公平を期せんとせば之を同一視する能はざる理由に付きて研究せんと欲

するものなり、而して同一所得なりと雖も之を異りたるものと認めざる可らざる場合は二種に區別するを以て便利なりとす(イ)客觀的納稅能力の相異(ロ)主觀的納稅能力の相異即ち之なり。(1) Das Prinzip objektiv höherer Leistungsfähigkeit, (2) Das Prinzip subjektiv höherer Leistungsfähigkeit (Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit von Bredt. S. 91-130.) 何をか客觀的納稅能力の相異と云ふや、他なし、所得の生ずる泉源の如何により同一額の所得と雖も其所得者に取りて多大の相異あること是なり、例へば同じく年千圓の所得有りと雖も甲は地主たる關係上地代として之を收め乙は勞働者たる身分上勞銀として之を收受するものなる場合には、双方より同一金額の徵稅を爲すは公平を失するものと云はざるを得ず、即ち地主は租稅負擔の關係上强者の地位に居るは明白なりと云ふ可し、之れ近世の課稅法に於て多く財產所得と勤勞所得との區別をなし勤勞所得には比較的稅率を低からしむる所以なり。然れども前揭地主と勞働者との比較の如きは極端なる一例なるが故何人も地主を以て經濟的强者となし勞働者を以て弱者の地位に在りと認むるに躊躇せずと雖も是等兩極端の仲間に位するもの亦決して少なしとなさゞるなり。又同じく勤勞所得に由りて生活しつゝありと雖も官吏の如きは一般勞働者と比較して課稅能力の上に於て同等なりと云ふを得ず、何となれば一般勞働者は何時其所得を失ふに至るや計り知る可らずして極めて不安の狀態に在りと雖も官吏は普通の狀態の下に於て其地位確保せらるゝのみならず、一定の年限に達すれば恩給、年金等の制度ありて老後の計を爲すの必要なく從て其所得の一部を貯蓄するの必要も必然的ならざるが故財產所得を收むるものと殆んど相異する所少なしと云はざる可らず。唯財產所得を收むるものは其死後に於ても財產は依然として存續し其家族及び子孫は爲めに何等の困難を感ずることなきに反し、官吏は死亡と共に所得を喪失するを免れざるなり、然れども官吏は年と共に昇進の可能性あり、加ふるに生涯を通じて所得を受くるの强みあるが故に此種の階級に屬するものは財產所得を受くるものと勞働に依る所得を受くるものとの中間に位するものと認めざるを得ず、從て所得を單に勤勞所得と財產所得とに類別して兩者に異りたる稅率を設けたるのみにては官吏輩に利する所多くして地位の確實ならざる一般勞働者若くは安月給取りに不利なりと云はざるを得ざるなり。但しこは抽象的

に官吏と一般勞働收入を得るものとの經濟的地位を比較したるに止り我國現在の官吏が特に經濟上優越の地位に在りと云ふに非らず、否實際問題としては我國の官吏輩中には一般月給取り若くは勞働者の經濟的地位を羨望しつゝあるもの決して少なからざる可きや明白なりと云ふ可し、即ち巡査の如き下級官吏たらんことを希望するもの今日極めて少なきの事實は一方に於て其の生活の容易ならざるを語るものと云ふ可し、然れども中流程度の官吏と中流程度の月給取りとを比較するに於ては確かに官吏が經濟上の强者たるを信ぜざる能はざるなり、故に嚴密に之を論ずれば財産所得と勤勞所得の兩者に區別して之に對して異りたる稅率を適用したるのみにて滿足す可きに非ず、其勤勞所得中にても官吏の所得の如きは高く之を課稅せらるべき性質のものと見做さゞるを得ざるなり。

又同じく財産所得なりと雖も例へば株式會社の株式を所有するものは會社より收受したる利益配當に就きては課稅せられざるが故非常に利益なりと雖も田畑の所主者は比較的重き地租を支拂ひたる尙ほ其上に一定の所得稅を納附せざる可らず、故に同じく年一萬圓の所得を有するも其所得の泉源如何に由りて非常なる客觀的能力の相違を生ずるものと云ふ可し、又一般に冒險的事業よりの所得は比較的に多く、危險の恐れ少なき事業よりの所得は少なきの例なれども然も此所得の多少のみを以てしては兩者の經濟的地位の强弱を一概に判斷するを得ざるなり、されば客觀能力の相異に適應して所得稅を賦課せんと欲せば一々所得の由て生ずる泉源に遡及し其如何に由りて稅率を異ならしむるの外なく、然も此事たるや頗る煩雜に渡るを免れざると同時に前記累進稅率を適用せんとするに當りて非常の困難を招くに至る可し、故に近世諸國の多くは財産所得と勤勞所得とに二大別するを以て滿足し之に由りて或程度まで客觀的相違の原則を實際に適用しつゝあるに過ぎず、されば吾人は此方面に於て現今多くの諸國に於て實施せらるゝ所得稅法殊に我國の所得稅法の如きは尙ほ不備の點少なからざるを認むるものなり。

要するに所得能力の客觀的相異とは同一金額の所得なりと雖も經濟的に異りたる價値を有するものと認めざる可らざる理由に基くものなり、然るに主觀的所得能力の相異とは同一經濟的價値を有する所得も之を收受する人の如何に由り

て異りたる結果を生ずべしとの理由に基くものなり。詳言すれば同一泉源より生じたる同一金額の所得も甲は以て其一身若くは家族を養つて餘りあり、更らに之を奢侈の範圍にまで充用するを得るに反し、乙は之を以て其家族の生活必需品を調達するに困難なるが如き事情決して少なしと爲さゞるなり。即ち所得者の健康の如何、家族の多少は云ふに及ばず其所有者の公共心の有無、一定時期に於ける國家との關係の如き亦主觀的に大なる所得能力の相異を生ずる原因なりと云ふ可し、換言すれば各箇人の主觀的納稅能力は萬人皆異れりと云ふも過言に非らざる可し、故に各人間に負擔の公平を期せんと欲せば此點に關し又多大の注意を拂ふの要あるや云ふまでもなき所なり、殊に吾人が世人の注意を喚起せんと欲するは小兒其他の扶養の義務ある家族の多少が所得者の能力に非常の相異を來すに至るの點之なり、而して近世文明國民は一般に其家族の少なきを希望し、爲めに種々人爲手段に由りてまで人口の增加を避けんとする惡風習の存するは畢竟小兒の多數なる事實は父母の生活を愈々困難ならしむるが爲めに外ならず、されば社會政策の見地より云ふも將た國民的發展と子孫の繁榮を期する上より云ふも、就中各人間に負擔の公平を期する上より云へば小兒の多少を參酌して所得稅を賦課するは尤も至當の處置なりと云はざるを得ず、Neumann の如きは此必要を說きて "Ein sehr altes Gebot" と稱し (Neumann: Vermogenssteuern und wertzuwachssteuern. S. 20) ワグナーも多數小兒の養育は單に下層社會の負擔を大ならしむるのみならず中流社會と雖も其地位相當の養育及び敎育を爲すの必要あり、故に一般的に小兒の多少に應じて稅額を加減するの至當なるを論じたり、されば一八九一年に制定せられし普國所得稅法中に於ては早くも之に對する規定を設け其第十八條に於て

Für jedes, nicht nach § 11 selbstrtandig zu veranlagende Familienglied unter 14 Jahren wird von dem steuerpflichtegen Einkommen des Haushaltangsvorstandes, sofern dasselbe den Betrag von 3000 m. nicht übersteigt, der Betrag von 50 m. in Abzug gebracht, mit der Massgabe, dass bei Vorhandensein von drei oder mehr Familiengliedern dieser Art auf jedem Fall eine Ermässigung um eine Stufe stattfindet.

と規定して三千麻克以下の所得者に對し所謂小兒一人五十麻克の割合を以て所得を控除し三人以上を有する者には一階級を下して課稅することゝしたりしが

一九〇九年五月の改正を經たる現行法にては「納稅者が其所得六千五百麻克を越へざること及び小兒及び法律上扶養の義務ある家族を有することを證明する場合には前記の課稅階級を左の如く低下せしむ」と規定したり。

二人以上の場合　一階級低下
三人乃至四人の場合　二階級
五人乃至六人の場合　三階級

是れ以上二人を增す每に一階級を低下するものとす。

六千五百麻克以上九千五百麻克までの所得を有するものは
三人まで　一階級
四人乃至五人　二階級

是以上二人を增す每に一階級低下するものとす。

されば普漏西の立法例にては所謂Kinderprivilegは既に實行せられつゝあるのみならず、法律上扶養の義務ある者をも尙之と同一視するが故に自ら支ふる能はざる兩親を有する者亦其所得稅を減ぜらるゝことを知る可し、凡そ主觀的負擔能力の公平を保たしめんと欲せば斯の如きは必要缺く可らざる規定なりと云ふを妨げず、殊に我國に於ける古來の慣習に從へば老年に達したる親は必ず其子の扶助に依賴するの常なれば此義務を有するものと然らざる者とを納稅能力上に於て同一視するは非常の不公平と稱せざるを得ず。故に一面に於ては小兒の多少に應じて小額所得に由りて衣食しつゝある者に對して稅率を輕減すると同時に兩親其他の扶養の義務ある尊族を有する者に對し亦同樣の輕減を與ふるに非らざれば主義一貫したるものと云ふを得ざるなり、Schölerは此點に就て明白に御意見を述べて左の如く斷言したり。

Dazu sollte schon die Ethik des Rechts führen, die auch Grundlage des Steuerrechts bilden soll. Wenn also das bürgerliche Gesetz jemanden zwingt, gegebenenfalls Vater und Mutter zu ernähren, so muss das Steuergesetz dem betreffenden Kinde die Aurechnung der vollen, ihm daraus erwachsenden Kosten bei der Steuerveranlagung gestatten.(Scholer: Zur Reform des Preussischen Einkommen und Ergänzungssteuergesetzes.)

以上の諸點は我現行所得稅法の良否を批判するに當りて一應吾人の念頭に留

め置くの必要ありと信ず、而して我所得稅法の尙ほ不完全なるは言を俟たざる所にして將來幾多改正の餘地を存する點少なからざるは云ふまでもなし、されば今後如何に改正せられ、如何なる方向に發達せしめざる可らざるやの問題に對し前述の諸點は其ヒントを與ふる所少なからざる可し。

然るに今回政府の計畫に屬する所得稅改正案に至りては、其收入總額に於て二割の增加を期せんことを目的となし、此目的を達せんが爲めに適宜に稅率を增加したるのみにして何等所得稅法其ものゝ性質を改善し發達せしめんと務めたる跡あるを發見する能はざるなり、即ち第一種法人の所得中甲（合名會社、合資會社及び株主の數二十人未滿の株式會社）に對する累進稅率を各階級に對して增加し從來二十萬圓を最高率適用の限度となしたるに新たに三十萬圓以上に對し千分の百七十五を課することゝなし全體を通じて二割の增收を期し、乙即ち株式會社に對しては現行千分の六二、五の稅率に二割を增して千分の七十五に改め第二種所得に就きては社債に對する現行稅率千分の二十を三十に增加し、第三種所得に就きては第一種同樣二割の增收を期することを目的となし、唯新たに五百圓以下の所得を免稅し、其以上所得金額の增加すると共に累進稅率の增加步合を强からしめ、同時に少額所得者を保護するの精神より千圓以下の所得に對し控除金額を增加して七百圓以下は百五十圓を控除し千圓以下に付きては百圓を控除することゝせり、されば五百圓の所得者は其負擔現在と何等異なる所なく七百圓の所得は約一割の增加に當り五千圓附近に於て約二割三分の增加に當り、從來十萬圓以上に對し總て千分の二百二十を課したるを千分の二百七十と爲し、新たに二十萬圓以上に對し千分の三百を課することゝしたるに在り。

されば今回の改正案は生活の最少限度を免稅するの點及び累進稅率を調節したるの點に於ては現行所得稅法中に比し多少の進步を示したるものと云ふを得可し、然れども客觀的及び主觀的負擔能力の相異を認めて以て納稅者の負據を公平ならしむるの點に付きては何等改良の計畫なきものと云はざるを得ず、客觀的相異に關しては現行所得稅法第四條の四項に於て「第三種所得中俸給、給料、手當、歲費に付きては豫算年額中より其十分の一を控除したるものを所得とす」と規定し以て聊か勤勞所得と財產所得とを區別するの意を現はしたれども甚だ不充分な

りと云はざるを得ず、就中主觀的相異に對しては從來何等の規定之れなきは吾人の甚だ遺憾とする所なりしが今回の改正案亦全然此點を等閑に附し去りたるは吾人の失望禁ずる能はざる所なり。

米切手（中）

幸田成友

寶暦十一年十二月の觸書は空米切手の發行を嚴禁し、又明和四年閏九月の觸書は寶暦令發布當時に現存せる空米切手の整理を命じたれば、爾後空米切手は一切市場に其の影を絶つべき筈なり。然るに未だ數年ならざるに（明和八年正月）大阪町奉行は幕命により三郷町中に令し、近年諸家藏米渡方延滯の聞ありて、米切手に關する訴訟屢起れり。かくては切手米の取引不確實となり、商人は其の賣買を危み、遂に正米直段に影響を及すに至るべし。謂はれなく藏藏にて渡方を延滯せば、停止の空米に相當するを以て、違犯の輩は嚴重に處分すべしといへり。理由なき藏米渡方の延滯は其の藏藏に正米を存せざること、換言すれば空米切手の發行せられたること明らかなり。