

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號三第 卷四十第

行發日一月三年一十正大

論叢

最低生活費課稅説を駁す 法學博士 小川郷太郎

マルクス氏餘剩價值説の評論 法學博士 田島錦治

戰國の都市 文學博士 三浦周行

小作制と小作法 法學博士 河田嗣郎

我國に於ける國民所得の發達 法學士 沙見三郎

經濟道と經濟術 法學士 作田莊一

時論

我邦の相續税を論ず 法學博士 神戸正雄

說苑

地學觀社會學説に就きて 法學博士 財部靜治

リッケルトの價值體系 文學博士 米田庄太郎

雜錄

エルンスト、フリードリッヒの經濟階段説 經濟學士 黒正巖

經濟論叢

第十四卷 第三號 (通卷第八十一號)

大正十一年三月發行

論叢

最低生活費課税説を駁す

小川郷太郎

緒論

余は本誌前號に於て最低生活費免稅論の題下に其學説の發達したる跡を尋ね、其根據を明にし、最低生活費は原則として之を免稅すべきであるが、一朝事ある場合に於ては例外として之に課税しても構はぬと云ふことを説いた。所が此最低生活費免稅論に對しては有力なる反對説がある。最低生活費免稅に反對する説といへば、最低生活費に對して常に課税すべきであるといふ説となるのである。故に余は茲に之を最低生活費課税説と名け其説を紹介し且つ反駁しやうと思ふ。是れ亦最低生活費免稅の趣旨を明にする所以である從て本論は最低生活費免稅論の後篇と見るべき

である。

最低生活費課税説の起つて來た跡を尋ぬるに、既に前號に於ても論及した如く、學説史上に於て二度之を見たのである。其第一回は、所謂免稅特權階級を打破せんとするが爲めに起つたのである、其第二回は、純所得課税説を打破らんが爲めに起つたのである。第一の説は佛革命當時に於て最高潮に達したのであるが、第二の説は一八六〇年代より一八八〇年時代に於て獨逸學者の間に盛行はれた。最低生活費課税説は勿論其後に於ても絶えて行はれ無いといふのでないけれども、大體から云ふと二十餘年以前に流行した説と見て差支ない。

所で我國に於ては目下強く最低生活費課税説を主張する學者がある。神戸博士は即ちそれである。博士は其著租税研究に於て最低生活費免稅の當否に關する諸種の學説を羅列しそれを批評しつゝ、最低生活費を税せねばならぬといふことを説いて居られる。²⁾そこで最低生活費課税説を駁せんとならば從來存した學説に關聯し勢ひ同博士の説をも駁せねばならぬ。

最低生活費課税説の根據は種々あるが、先づ最低生活費免稅論の根據と對照して見ねばならぬ。最低生活費免稅の根據は平等原則と社會政策とに求めることが出来るが、³⁾最低生活費課税説はこれに反對することになるから。矢張り平等原則と社會政策に關してゐると見て可い、所が最低生活費課税説の根據としては尙普遍義務説もある、普遍義務説は由來租税普遍の原則より出でたも

1) 拙稿本誌前號 7 頁、及 9 頁、

2) 租税研究 83-108 頁、

3) 拙稿本誌前號 23-30 頁、

のである。處で普遍原則も平等原則も租税正義の原則の中に含まれるものである、故に余は最低生活費課税説を論評するに當り租税正義の原則と社會政策との二の見地に立て之を見やうと思ふ。所で最低生活費課税説の理由とする所は之に止まらぬ、財政的原則よりする論、國民經濟的
原則よりする論、最低生活費の解釋に關する論、政治教育に關する論、租税の技術に關する論がある。余は之より順次之を吟味することとする。

一、租税正義の原則より觀たる課税論と其反駁

租税正義原則は普通之を二に分ける、其一は租税普遍の原則であつて、其二は租税平等の原則である。

租税普遍の原則より最低生活費課税を説くものは、所謂普遍義務説であつて、學說史上で最も早く行はれたものである。

租税平等の原則より出で、最低生活費の課税を説くものは、最低生活費も擔稅力を持つてゐるといふのである、故に之を擔稅力説と名けて置く。

一、論述の便宜よりして先づ擔稅力説を見ることとする、神戸博士は此説に關聯して左の如く述べられてゐる。

最小経費は當時の文化標準により生活の爲め自然的に必要なりと認めらるゝから、多少屈伸力あるものである、所謂最小経費以下の所得者にも、極小額の税ならば、必ずしも納税の出来ぬといふことはない、現に國税にて最小活資以下の所得者として免税して居る者にも地方税を特別所得税として又は戸數制の如きものとして直接に納税せしめてある。之によつても彼等に給付能力なきに非ざることが知らるゝ。

次に如何なる人も苟くも國民たる以上は租税を拂ふといふ道義的自覺心を生じなければならぬ筈である。此自覺心を満足するが爲めには最小活資以下の所得であるからといふて免税せられないで、其が極貧者ならざる以上は納税することを希望し、進んで納税するといふ氣分にならなければならぬ筈である、斯くて彼等が主觀的に納税する氣分になり、而して其上にも客觀的に納税する餘力もあるから、給付能力は主觀客觀孰れよりいふでも存する。

博士の説は、最低生活費は主觀客觀孰れよりするも擔税力を持つてゐるといふに在る。今博士の所謂主觀的擔税力に就て見るに、租税を拂ふといふ道義的自覺心を指して居られる様である。所で如何に個人が租税を拂ふといふ道義的自覺心を持つて居つても、又如何に納税する氣分になつたとて、租税を拂ふが爲めに無限の苦痛無限の犠牲を感じ到底之に堪へられぬといふことに至つては、其人は擔税力を持つてゐると見るべきでない。余の見るところを以てすれば、擔税力に關する主觀的要素は、租税を拂ふといふ氣分でなくして、納税に依つて感ずる苦痛の度では無いかと思ふ、此の如く解釋すれば、博士の主觀的擔税力といふ論は理由をなさぬものとなるのである。次に博士の所謂客觀的擔税力に就て見るに、博士は最低生活費以上の所得は理論上屈伸力を有し實際上擔税してゐるといはれるのであるが、理論上屈伸力があるといふのは其文化標準により生活

4) 租税研究 84 頁及 95-96 頁

5) 租税研究 96 頁

の爲め自然的必要とするものを割くことが出来るといふ意であらう。所で文化的生活費必要を割いて他の目的の爲に提供し得るとせば、其人は其當時の文化の標準に依つて生活することが出来ないことになる。勿論文化的生活標準を下げても、所謂生理的生活必要費に事缺けないものは僅に露命を繋ぐことも出来やう。併し更に進んで生理的生活必要費を割くことが出来るかと云ふに、それは出来まい。故に屈伸力がありとせば文化的生活標準を下げても生理的生活標準迄に落すことが出来ること云ふ義に外あるまい。所で其文化的生活標準を下げることは其人に取つて非常の苦痛である、漫りに納税の出来ぬことはないといふ論を以て之に臨むのは、擔税力の物的要素を見て、人的要素を見ないことになる。若し其納税の爲めに感ずる苦痛が非常に大であるとすれば、其人は相對的に擔税力を持たぬと見るべきである。

次に博士は實際に納税して居るといふ事實を以て擔税力があるといふ論據とせられてゐるが、さうは速斷すること出来ぬ様に思ふ。若し此論法を以てすれば如何なる惡税と雖ども、それが納税せられてゐる以上は擔税力があるとして之を是認せねばならぬことにならう。それでは税制の整理も何もあつたものでない。最低生活費に課税すべきか否かといふ理論が定まつたら、其理論に基いて現行制度の改廢をなさねばならぬ。現に神戸博士も所得税にて免税點を定めて置き乍ら其以下の所得に對し地方税として特別所得税を課することを批難せられてゐる。曰く、

雑種税としての所得税(國税たる所得税の免税點以下に課する税)は國税所得税附加税の外には存在せしむべきものでない、切角國税に於て小所得者を特に保護しやうとして免税點を引上げたる其後を課税課求するのは當を得ない⁷⁾と。

最低生活費以下の所得にも擔税力がありとする論理を採つて居らるゝ博士が、免税點以下の所得を税することに反對せらるゝは余の解し得ざる所である。前説が是か、後説が非か。若し後説を是とせば、博士自身の説を以て最低生活費以下の所得が擔税力を持つてゐるといふ論を破ることが出来るやうである。

之を要するに租税平等の原則より出發すると、最低生活費に課税するといふ理論は成り立たないといふ斷すべきである。

二、租税普遍説を見るに、其説は既に十八世紀に行はれ、更に十九世紀の後半に於て獨逸學者の間に行はれた。何れも租税義務は普遍的であるから貧者と雖ども免税すべきで無いといふ論理を取るのである。

今獨逸學者の説に依つて最低生活費の免税すべからざる所以の理由を尋ねると左の如くである。租税義務は高尚なる倫理的義務であつて、財産とか營利とかいふ様なものにクツ着いてゐるのでない、人にクツ着いてゐるのである。故に租税義務は人的義務である。此人的義務は國民の一般納税義務より出でゝ來るものである、されば其人の所得は假令少いとしても、其納税義務を免るゝことが出来ない。

此論理は租税の普遍原則より推斷したものである。成程租税の普遍原則より出でゝ行くと、最低

生活費を免税してはならぬといふ結論に到達する。其結論の是非を判断するには之を租税平等原則の要求と相對照して見る必要がある。租税の平等原則より出發して行くと、擔税力無き者には課税してはならぬ。而して最低生活費は擔税力を持たぬから之に課税してはならぬ。それは取りも直さず普遍原則の例外となるのである。若し普遍の原則に例外を許さぬとすれば擔税力無き者にも税せねばならぬ、それでは租税平等の原則の例外となつて來る。此の如くにして、茲に普遍の原則と平等の原則との衝突を生ずる。然らば其孰れを徹底せしむべきかといふに、其原則を徹底する爲めに正義に戻ることに甚しいものを捨て、甚しくないものを採らねばならぬ。今租税普遍の原則を徹底せしめて、最低生活費に課税するとせんに、其課せられた人は飢餓に泣かざるを得ない、然らすとするも文化生活の標準を下すこととなり、文化政策其他の國家政策に矛盾することとなる。故に租税普遍の原則を徹底せしめんとせば正義を得んとして却て正義に悖ることになるのである。之に反し租税平等の原則を徹底せしめて擔税力なき者を免税するとせんに、人民が租税の爲めに飢餓に泣く様なことは起らず、文化生活標準を下げることも起らぬ、従つて國家政策と矛盾する様な結果をも來さない。只國民中に納税義務を免るゝ者が出來るのを悲しむと云へば云ふ迄のことである。併し乍ら擔税力を有する者が免るゝならばいざ知らず、擔税力無き者が免るゝは、必ずしも正義に悖ると謂ふことが出來ぬ。

8) Schäffe, Steuern I. S. 278

9) 拙稿本誌前號 24-26 頁

此の如く論じ来れば、普通の原則と平等の原則とが相衝突する場合には平等の原則を徹底せしめねばならぬといふ結論に達する。偶々普通の原則に例外を生じてもそれは已むを得ぬことである。而して之を以て強ちに不當であるといへないのである。

二 社會政策より觀たる課税説と其反駁

最低生活費課税論者は多く、最低生活費免稅説の社會政策的理由に反對してゐる。此反對論者は最低生活費課税説より見て之を消極的理由であると謂つて可い。租税を以て社會政策を行ふ手段としてはならぬとする論者は最低生活費免稅に關しても此論理を用いて反對するのである。此處にも神戸博士の説を引用して見る。博士曰く、

社會政策上弱者保護の精神からして給付能力乏しき最小活資以下の所得者を免稅すべしといふ論がある、併し社會政策からいふならば施設すべきものは之に限つた譯でなく、他に爲すべきものを爲せば此政策上の目的は相當に達せられる譯であり、而して租税の方では別に最小活資を免稅するに及ばぬといふ所以のものゝ存するこゝ前説の如くであるに於ては、此最小活資免稅をなすに及ばない。此免稅を止めたからして社會政策が行はれないとは限らぬ。又此處に單に極輕い税を課するならば、其が最も社會政策的の實行なりとも云はるる。¹⁰⁾

と。此議論の中には二の者が含まつてゐる。其一は最低生活費に輕い税を課するは社會政策の實行であるといふ考である。其二は社會政策は社會政策であつて、最低生活費に免稅しなくとも租

税以外に施設すべきことを施設して目的を達すれば可いといふことである。

第一の考に就て之を見るに、最低生活費に税すれば、それが輕いにしても文化的な生活標準を下げる以上は、下級社會の保護といふことが出來ぬ。最低生活費に課することが何故社會政策の實行となるか、余は之を理解することが出來ぬ。博士の説は或は最低生活費に重い税を課せないで輕い税を課するのが社會政策の實行であるといふのかも知れぬ、それならば更に免税した方が、モット社會政策の實行になりはすまいかと思はれる。

第二の考に就て之を見るに、社會政策と最低生活費免税とを没交渉とするのである。假令社會政策の要求があつても最低生活費免税と云ふ手段をとらぬでもよい、他の方法で弱者を保護することが出來るといふのである。一方では最低生活費に輕い税を課するを以て社會政策の實行であるといひ乍ら、他方では社會政策に關聯して考ふることを許さぬといふのである、二の考は調和してゐない様に思はれる。併しそれはそれとして、余は最低生活費を免税することが弱者保護となるならば、何故に之が實行に躊躇するかを解することが出來ぬ。若し社會政策は社會政策、租税は租税、互に混同するを許さぬといふならば、それは財政學の發達、租税の進歩を無視したるものであるといはねばならぬ。財政學は發達して今や學者の所謂國家學的社會政策の時代となつてゐるでは無いか。租税論も只純財政論許りで決するのでなく、現在の發達したる國家學の理論

を借り來つて之を決することになつてゐるではないか。それに獨り社會政策だけを破門し最低生活費免税に際しても此考を排斥しやうとするのは辻褄の合はぬ論理と評せねばならぬ。

以上論ずる所に依つて之を觀れば、神戸博士が社會政策よりする最低生活費の免税論に反對せられると同時に社會政策上より最低生活費に輕い税を課することを論せられるは其理由が無いものと云はねばならぬ。此批評は博士も恐らく甘受せられるのではなからうかと思ふ。其譯は博士自らも其同じ論文に於て社會政策上よりする免税を是認せられてゐる一節があるからである。博士は最小生活費免税の制定といふ題下に於て左の如く論じてゐられる。¹¹⁾

地租にても農業土地の如きにては其小なるものを免税することが行はれ得るばかりでなく、特に農業社會政策上から勸むべきことでもある。

然り、博士は農業社會政策上から農業土地の小なるものを免税することが宜しいと云はれるのである。地主に對しても小地主であれば農業社會政策上から免税した方が宜しいと云はれるならば小地主でなくとも、僅に生活を支ふるに足る位の所得を有する者に對しては概括的に社會政策上から免税することが宜しいといふ理窟も出て來る筈である。

三 財政的原則より觀たる課税説と其辯駁

最低生活費に税するといふ理由を財政的原則に求むるは、此課税に依つて十分の収入を得やうとするのである。論旨は左の如くに歸着する。¹²⁾

一國社會に於ては最低生活費を辨すべき所得を有する者が極めて多い、故に之に税すれば多額の収入を得る。こゝが出来て、收入十分の原則に適ふのである。然るに之に反して最低生活費を免税すれば、國家の經費を支辨するに足るべき租税収入を得ることが出来なくならう。又最低生活費を免税するとするも、段々其免税點を高めて行かればならぬから、収入は愈々減じて行くことになるに相違ない。

成る程、論者の論する如く最低生活費を課税すれば、租税の収入が多く、之に免税すれば租税収入が少くなるであらう。併し乍らそれは租税の總收入に就ていふことである。若し夫れ其徵稅費を除き所謂純收入を見るに至つては俄に然りと答ふことが出来ぬ。蓋し最低生活費迄に税することゝせば、課税物件に就て漏れなく申告を爲さしめ、次に其申告に就て調査をなし、更に納税告知者を發すると云ふ手續をなすので、非常の手續を要し、從て徵稅費は非常に高まつて來やう。それに最低生活費に税するは貧乏線以下の人に課することゝなるのであるが、其貧乏人は辛ふじて生活するに過ぎぬから納税の餘裕がない、畢竟脊に腹が換へられないから、自然に滞納することが多くなつて來やう。それを其儘に放任すれば豫期の租税収入を擧げることが出来ぬ。さればとて、之に對して滞納處分をなすとすれば貧民の生活に必要な財産を競賣に附せねばなるまい、併し乍ら此の如き財産を競賣に附した處で國庫の得る所は多くない、却てそれが爲めに多く

12) Schnoller: "die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhange mit dem Grundprincipien der Steuerlehre," in der Tübinger Zeitschrift, Jahrg. XIX. S. 37 ff.

の官吏を要し費用のみが高んで來やう、斯うなつては、最低生活費の課税は明に最小徵稅費の原則に戻り又延て財政的原則に反することとなるのである。¹³⁾そこで財政的原則より見れば最低生活費課税説よりは最低生活費免稅説が成り立つことになる。現に學者に依れば之を以て最低生活費免稅の重大なる理由の一とする者がある。¹⁴⁾或は主義として最低生活費課税を探る者も、此點に於て多少讓歩する者がある。¹⁵⁾假に一步を讓り最低生活費に課して收入を多く得るとしても、此の如き租稅政策は事實上永く繼續することが出来ない。何となれば、最低生活費に税するの結果は人民の經濟的生在を失はしむるに至るからである。貧者の生活必要費に徵税し、其滯納する者に對して生活に必要な財産迄をも競賣するが如きことあらば、明に其人をして獨立生活を營むこと能はざらしむるものである。此くして多くの人が經濟的存在を失ふて仕舞ふと、其恢復は容易でなくなる、國家は長へに此等の人に對して課税するに由ないこととなるであらう。事茲に至れば、國家は一方に救貧費を多く支出するの必要に迫られ他方に其多數の人より長へに租稅收入を得るの望を無くすることになる。是れ亦財政的原則より見て當を得たものといふことが出來ぬ。

次に最低生活費は、經濟の進歩するに従つて段々に高まつて行くに相違ない、従て最低生活費を免すれば、租稅收入は經濟の進歩に従つて次第に減ずる様にも見ゆる。併し乍ら是れも亦必ずしもさういへぬ。蓋し經濟の進歩の爲めに最低生活費が高まつて來るとせば、其同じ經濟の進歩は

13) Tyszka, Grundzüge d. F.=W. S. 71. Bastable, Public Finance p. 320. Földes F.=W. S. 303.

14) Lotz, F.=W. S. 260-261.

15) Wintzingerode, Gutachten über Personalbesteuerung (Schriften d. Ver. f. Sozialpolitik. 187 3, S. 56-57)

一般に富の増殖を來たすことになり、從來最低生活費若しくはそれ以下の所得を得て居つた者も其間に年々の所得を増し、新に高くなつた最低生活費以上に達する者もあらうし、從來最低生活費以上にあつた者は勿論更に其所得を増し新に高くなつた最低生活費よりも遙に多い所得を有することになつて來るであらうし、其最も富める者に至つては愈々益々多くの富を積むであらう。是等の所得が増加すれば租税収入は亦自然に大に増加して來るに相違ない。此點に於ても論者の説は誤つてゐる。

四 經濟的の原則より觀たる課税説と其反駁

經濟的の原則より觀て論者は最低生活費に課税すれば、國民經濟的の發達を害せないので濟むが、之を免税すれば國民經濟の發達を害すといふのである。其要旨は左の如し¹⁶⁾。

最低生活費に免して其殘額のみに免税すれば、勉勵する者に對し、産業に對し、過重の負擔を命ずることになる。貯蓄する者は租税を拂ひ、所得を消費する者は租税を拂はぬてもよいことになる。

此論は消極的議論である。之を裏よりいへば、第一に此論は最低生活費に税すれば資本や産業に重く税せないでも可いと云ふことになるが、最低生活費に課税しても純収入が却て少いとすれば資本や産業に重く課せねばなるまい。假に最低生活費の課税に依つて多くの純収入を得るとして

も、貧民に課し依て以て資本を有する富者に軽く課するといふことは社會政策から見ても純財政論より見ても當を得ないことである。勿論租税の爲めに生産を妨ぐるのは不當であるけれども、大體に於て財産階級に重く税するは、今日の財政理論並に社會政策の要求である。第二に此論は最低生活費に税すれば貯蓄心を抑壓すると云ふことになるが、實際は常に必ずしもさうでない。或は富者に重く課する爲めに、其課税として納付する部分だけは富者の貯蓄が減ずるかも知れぬが、それが爲めに富者の貯蓄心が抑壓せられ貯蓄する氣風がなくなるを見ることが出来ぬ。假に一步を譲りて富者階級の貯蓄心を多少抑壓するとしても、最低生活費を免するが爲めに他方に於て貧者階級の貯蓄心を抑へないで却て之を奨励することとなり、一國社會全體に於て貯蓄が減ずるものと速斷することが出来ぬ。

以上述ぶるが如く、貯蓄心は必ずしも抑壓せられないとすれば、産業はそれが爲めに打撃を受くるといふことが出来ぬ。更に一步を進めて考ふるに最低生活費の免税は却て産業界によい影響を及ぼすこともある¹⁸⁾。假に最低生活費を免税し同時に富者に重課するとすれば、貧者は其經濟的存在を確保せられるから其消費に對する需要を減せぬ從て其消費財を供給する産業は愈々榮へることとなる。之に反して富者は其奢侈を制限せねばならぬから奢侈品製造の事業は打撃を受くるかも知れぬ、此の如く、奢侈品製造の産業を抑へ、有用的多量消費品を製造する産業を奨励するこ

17) H. Schmidt, Steuerfreiheit des Existenzminimums., S. 45.

18) Ebenda, S. 45-46

と、なる、と、國民經濟全體より見て却て喜ぶべきこと云はねばならぬ。

五 最低生活費の解釋に關する説と其反駁

茲に最低生活費の解釋に關する説といふは、國家の需要從て國家の租税を以て個人の最低生活費に包括せらるゝものと解する説である。ナツセ、¹⁹⁾ コーンの主張する所である。今コーンの説く所を見るに左の如し。²⁰⁾

個人が其生活必要費を充たしたる後初めて國家の求むる所に應ずべきであるとするは今日の國家觀よりして許すべからざることである。

國家は個人に取りて、何物よりも先きに、必要なるものである、それ故に國家の求むる所のは個人の生活必要費の一部を爲すものである、と。

成程國家は個人に取つて必要缺くべからざるものである、即ち個人は國家の内に生を安んじ、國家の行政に依つて向上し發展して行くのである。國家徴りせば、此等の目的を達する爲めに、個人が自ら働かなければならぬ。故に國家に納むべき租税を以て個人の生活必要とするは一理ないでは無。併し乍ら、個人が國家に依つて達すべき欲望は高尚なる文化的欲望である。經濟的に存在を完ふせんとする欲望と同様に律することが出來ぬ、²¹⁾ 所で今問題となつてゐる最低生活費は經濟的に存在せんとする欲望である、殊に狹義の最低生活費に至つては生理的に生きるが爲めに必

19) Nasse, Gutachten über Personalbesteuerung, (Schriften d. Ver. f. Sozialpolitik, 1873, Bd III S. 5)

20) Cohn: System d. F.=W. S. 275.

21) H. Schmidt, a. a. O. S. 33

要なるものである。そこで租税をも最低生活費の中に入れて、経済的慾望と文化的慾望とが相對立することゝなる、而して個人は此兩者を同時に充たすことが出来ないのである。然らば何れを先きにすべきかといふ問題が起る。之を個人の上より見るに個人は無論経済的慾望を充たして其生理的經濟的存在を確保せんとするであらう、何人も餓死したり、文化的生活標準を下さうと思はぬからである、之を國家の上より見るに、國家は個人の上にあるのであるから國家非常の際に當りては假令個人が餓死しても、又文化的生活標準を下しても、個人の最低生活費に對して租税を要求することが出来るが、平時に於ては、國家と雖も個人が先づ生理的經濟的存在を完し其文化的生活標準を下さざることを擇ばねばならぬ。蓋し個人の生活を保障し其文化的生活標準を高むることが丁度平時に於ける國家政策の目標となるものであるからである、更に最低生活費の中に租税をも加へないで之を免税すると何れが國家に取つて危険であるかを見るに、前の場合の方が後の場合よりも更に危険であると言はねばならぬ、何となれば、人民が生活を脅威せられると亂を思ふ様になり國家統治上容易ならぬことゝなるからである。是に由て之を觀れば、最低生活費の中に租税を加へるといふことは宜しきを得たものでない。

六 政治教育上より觀たる課税説と其反駁

此説は、租税を以て政治教育的効果を生ずるものとして、總ての人民に課税せんとするものである。是れヘルドの力説する所である、其説に依れば左の如し、²²⁾

貧民にして國家の救助を受けてゐる者は租税義務を免すべきであるが、其他の人は假令僅少であつても兎は角租税を支拂ひて其市民たるの義務を盡すべきである、それを支拂ふたとして格別損害となる譯でない。此くして各人は自己が國家に盡しつゝあるといふ自覺を得るであらうと。

此説は租税を以て政治教育の手段とせんとするものである。勿論政治教育の手段に供することは敢て差支ないけれども、それが爲めに擔税力の無い者に迄も課税して以て不公平の結果を生ずるに至ることなきかを恐れざるを得ない、要は政治教育に依つて得る所と、擔税力無き者に課するに依つて失ふ所と孰れの結果が大であるかを見て是非を判すべきである。所で最低生活費に税すると失ふ所は甚だ多い、既に前に論じたる所に依つて知り得るが如く、第一に此税の爲めに各人は其生理的經濟的存在を危くすることがあり。第二に此税の爲めには徵稅費が高み財政上得る所ないことになり。第三に細民が之を以て苛斂誅求であるとして、政府に對する反感を高め、統治上の困難を生ずることも起るのである。事茲に至れば政治教育上に得る所あるも、財政上並に政治上に失ふ所が多いと斷せねばならぬ、故に此説も採るに足らぬのである。

七 租税技術上よりする課税説と其反駁

22) Held, Gutachten über Personalbesteuerung. (Schriften d. Ver. f. Sozialpolitik Bd III S. 28 ff).

租税技術の上から観て、最低生活費免税に反対する學者が少くない、其主なるものは最低生活費の決定に關するものである、其議論は左の如し。²³⁾

最低生活費を免税するといふからには、数字に依つて免税點を定めねばならぬが、生活上無くてはならぬ必要費と、缺いても可い享樂費との境界を数字で表はすことは容易でない。加之最低生活費と見るべきものは各人の個人的事情に依つて異なるもので之を一律に定むることが出来ぬ。それを一律に定めんとせば當局者が勝手氣儘に定むるより外ない、それは正義に反することである。

こは最低生活費免税に反対する理由であるが、最低生活費に課税するとせば、此の如き不都合が起らぬ譯である。是れ彼等の最低生活費課税の理由である。

此理由は極めて薄弱なるものである。最低生活費を免税するといふ根本主義が定まつた以上は、百方之が實行の方法を講すべきである。其實行に際し技術的困難があるからと云つて、根本主義を覆すことは論理上許されないことである。況んや其技術的困難といふだけで不可能といふのではない。勿論最低生活費は個人的事情に依つて變ずるものであらうけれども、税法に於ては最低生活費として一定の額を定めて置く必要がある。其一定額の最低生活費は平均人に付き個人的事情の平均せられたるものを取つて之を定むるより外ない。²⁴⁾而して實際に之を定むるに當りては、消費統計や生計調査等に鑑みて、立法者が達觀的に定むることゝなるであらう。此達觀的に定むることを以て立法者が我儘勝手に定むるものであるといへば、それはそれに相違あるまい。けれ

23) Held, a. a. O. S. 28. Schmoller, a. a. O. S. 38-39.

24) Umpfenbach: Lehrb. d. F.=W. H. S. 122. Schmidt, a. a. O. S. 39.

ども、此の如き程度に於ける我儘勝手は、苟くも何か數字的に決定する必要がある場合に於ては免るゝことが出來ぬ。こは獨り最低生活費の問題に止まらぬ、比例稅率を定むるにしても累進稅率を定むるにしても亦同じことである。立法者の我儘勝手となるからといふて、稅率を定めずには置かれぬと同じく、最低生活費も亦之を定めずには置かれぬ、若し最低生活費を定めずに置けば之を定めて立法者の我儘勝手に失するよりも更に正義に反することとなるのである。

右述ぶるが如くにして、立法者が最低生活費を定むるとしても、そはその時代その社會の事情に鑑みて之を決定するものである、時の遷るに従ひ、生活狀態の變するに伴ひ、其最低生活費は實際のそれと非常に相違することも起て來やう、そこで最低生活費は相當の歲月を経るに従ひ時々之を改定するの必要があるのである。

以上は稅法に定むべき免稅點に關することであるが、各人は其個人的事情を異にするから、其最低生活費は、實際に於て平均人を標準として定むべき免稅點と同じくない、併し乍ら、稅法は必ずしも一定の免稅點を以て總ての場合を律するの必要がない。個人的事情を斟酌して其免稅點に多少の加減をなすことを許して可い。即ち個人の境遇に依りて最低生活費を多く要する者に對しては一定の標準に従ふて之を輕減すべきである。例へば老幼者、不具者、癱疾者等の如く扶養せねばならぬ家族を多く有する者に就いては、其數に依り、一定の控除査定を行ひ、其査定額が

法の定むる免税點以下に落つるときは之に税を課せぬとするが如くである。此の如き標準に依り、個人的事情を斟酌するときは、各人の實情に應じてそれ、最低生活を定むることに歸着するであらう。是に至つて論者の批難は殆んど的を外れたものとなるのである。要するに課税技術の上よりする議論は最低生活費免税論に對する反對の理由とするに足らぬ。

結 論

最低生活費課税説は、以上論じたる所に依つて明なるが如く、積極的に其理論を築き上げたものと云はんよりは、最低生活費免税に反對せんが爲めに理窟を並べたものと見て可い、而して其最低生活費免税に反對する理由は枝葉の問題に走つて居つて根本的問題に觸れてゐるものが少い其根本的問題に觸れてゐると思はれるものは租税正義の原則より論ずるもの位に過ぎぬ。而して其租税正義の原則よりして論ずる所を見るに、漫に最低生活費に擔税力あると前提し、個人の文化的生活の標準を下すも辭せないといふのである、是れ租税の爲めに文化政策を裏切らんとするものである。勿論余輩と雖ども國家非常の際に於ては最低生活費に税することを否むものではない。蓋し此の如き場合に於ては、國家の存立を重んぜねばならぬので、文化政策を顧慮する暇がないからである。併し乍ら平時に於ては、國家の存在が問題となる譯でもないから、租税をして

文化政策と調和せしめねばならぬ、従つて文化生活必要費は之を免税すべきである。若し夫れ生理的必要費に至つては全然擔税力を有せぬものである。之を課税するといふは租税原理の上より見ても之を許す可からざることである。之を要するに最低生活費に對しては免税すべきである。最低生活費課税説は其理由をなさぬと斷せねばならぬ。

此結論は我國の税制整理に取つて重要なる意義を持つてゐる。既に最低生活費に課税してはならぬとすれば、新に設けられんとする財産税に於ては、最低生活費を生むべき財産に對して免税することゝせねばならぬであらうし、消費税に於ては、生活必需品に對する税を改廢せねばならぬであらう。其處に税制整理の目標があるといふべきである。