

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號三第 卷九十第

行發日一月九年三十正大

## 論叢

世界の貨幣交通……………法學士 作田 莊一

フィアカントの社會學論……………文學博士 米田庄太郎

海運會社の保護と海運同盟の監督……………法學士 小島昌太郎

## 時論

奢侈課税としての關稅……………法學博士 神戸 正雄

## 說苑

宗教と社會主義との關係……………法學博士 財部 靜治

獨逸の國內植民事業……………法學博士 河田 嗣郎

## 雜錄

漁船の遭難に就て……………經濟學士 蜷川 虎三

爲替の逆調による輸出増加に就て……………經濟學士 小川福太郎

統計的計數……………經濟學士 岡崎 文規

時論

奢侈課税としての關稅

神戸 正雄

緒言 (本論の目的)

第一段 關稅以外の奢侈課税 (一)消費者又は使用者課税(A)綜合奢侈税(其長所1)奢侈費の全體の確知(2)消費又は嗜好の自由大(3)轉嫁可能小(4)累進及免稅點(5)生産者關係公正(其短所1)全所得不明の爲め(2)投資額計算上の遁脱(B)使用税(其長所1)課税技術上(2)公平課税(3)經濟上(其短所1)負擔上(公平課税(3)財政收入上(二)生産者又は商人課税(A)生産税(其長所1)課税技術上(2)經濟上(3)負擔上(4)公平課税(5)財政收入上(其短所1)課税技術及行政上(2)公平課税(3)社會政策上(4)經濟上(5)財政收入上(6)負擔上(B)賣上税(其長所1)課税技術上(2)經濟上(3)公平課税(其短所1)課税技術上(2)公平課税(3)交通課税(A)引取税(其長所1)課税技術上(2)公平課税(3)經濟上(4)財政收入上(其短所1)課税技術上(2)公平課税(3)經濟上(B)印紙税(其長所1)課税技術上(2)公平課税(3)經濟上(其短所1)課税技術上(2)經濟上(3)公平課税(上)

第二段 奢侈關稅 (一)其長所(A)生産政策上(積極的)消極的(B)正貨政策上(C)半社會政策上(二)其短所(A)課税技術上(奢侈品網羅難)評價難(密輸取締難(B)公平課税上(課税技術難の爲め)轉嫁不確)累進課税難(C)經濟上(交通妨害)必要産業抑壓(物價騰貴)輸出不利(外來遊覽者減少)見越輸入助長(D)財政收入上(收入動搖)收入減少(E)外交政策上(三)餘論

結論 (全文の要旨)

## 緒言

特別の課税に依つて、好ましからざる奢侈の抑制を計らうといふことは古くから爲政者の頭に浮んだことであるが、特に我邦の今日の如く、力不相應に奢侈を行ふの風潮が上下に行き亘つて居るときに、政治家が同事を目論見だといふのには洵に無理ならぬものがある。そして其が租税によつて或度の効果を齎らすといふことを争はぬ。又奢侈課税が奢侈抑制のみならず、給付能力の捕捉手段としても意義を有ち、租税の使命をも果たすこと亦争はれない。今回の政府提案に係りそして兩院をも通過したる奢侈關稅は其趣旨に於ては認容することを得る。併し其選ばれたる關稅なる手段が果して適切なるものであつたかといふことに至つては尙ほ疑が残る。茲に私は此點を明かにする爲めに奢侈課税の爲めの諸他の手段と比較して論評するであらう。

### 第一段 關稅以外の奢侈課税

奢侈關稅は畢竟するに數ある奢侈課税形式中の一である。隨ふて其價值を知るには他の諸形式を一瞥して其長短得失を吟味するを要する。仍りて左に先づ以て之を試むであらう。

#### (一) 消費者又は使用者課税

(A) 綜合奢侈税——といふのは、消費者の人的奢侈出費を集計して、其大小に應じて課税するもので、各人の全所得額と全投資額とを申告せしめ、其差額中から一定の最小生活資料と見做すべき金額を控除したる殘高の大小に應じて累進課税を爲す所である。<sup>1)</sup>

(い) 其長所——此税は私の年來主張して居る所であり、獨逸にも共鳴者<sup>2)</sup>を有つが、遺憾ながら實行には至つて居らぬ。此方法には色々の長所があるが、公平課税の上に他の方法よりも勝れて居るといふことが最重大である。そして此見地に於て先以て

(I) 或人に屬する奢侈費の全體を知るに於て此が最も便である。<sup>3)</sup> 例之、普通の課税方法たる各箇の物體を選んで之に課税するのであれば、同一物にして遊興用ともなり生活の絶對必要にも供せらるるもの(自動車が或時は醫師を迎ふるに用ゐられ、其同じ自動車が他の時は遊興に用ゐらるる)の課税に困り、自ら或度まで必要課税ともなり得るのに、此にいふ或人の全支出計算からいへば奢侈のみ課せられて必要費は自ら課税の外に置かるることとなり得る。<sup>4)</sup> 又普通の課税法であれば奢侈品の主物のみを見て之に課税し、其に附屬したる費用の主物價格よりも大なるに拘らず之を閑却することとなり得る(自動車と其附屬費用)のに、全費用計算の根據の下には、凡べての費用が公平に計算して課税さるるを得る。<sup>5)</sup> 又普通の課税方法では、兎角、有形的奢侈品例之、酒とか煙草とかに課せらるるに止まつて、無形の奢侈費例之娛樂費の課税を閑却することと

1) 租稅研究一卷、460—1. 同五卷、207.  
 2) 租稅研究五卷、208.  
 3) 210.  
 4) 214.  
 5) 215.

もなる。然るに全費用計算に依るに於ては、此等を凡べて網羅するを得る。又普通の課税方法では凡べての奢侈品の課税といふことも出來ず、課税技術上又は財政收入上等の見地から其中の或もの特に或嗜好品を選び出して之に重く課することとなる。然るときは之が嗜好者と不嗜好者との間に負擔の大不公平を生ずることならざるを得ぬ(酒、煙草)。處が全費用計算であれば、酒煙草を好まぬ者も、他の何等かの奢侈費にて課税せらるる機會が出来る。又普通の課税方法では重なる奢侈品を選んで課するの結果、人をして代用品にして無税なものへ移らしむることゝもなりて一の不公平を引起す。處が全支出計算では其代用品支出も奢侈に屬する以上は課税せらるゝことゝなる。又普通の課税方法では兎角、貧乏人もが需要する大量消費物を課することゝなつて、貧民過重の嫌あるを免れぬのに、此全支出計算方法では、貧富者に相當公平な課税を行ふことを得る。それから奢侈なりや否やが物其ものに屬せずして其分量に繋る場合がある(麻のハンケチだから奢侈といふのでなく、木綿のハンケチだから非奢侈といふを得ぬ。一年に數十枚の木綿ハンケチを使ふのは、數年間に一枚の麻のハンケチを使ふのに比して一層奢侈といふべきである)。普通の物を見て課する方法では此課税を公平にすることが出來ぬのに、全支出計算だと、自ら公平に課税し得られることゝなる。

(2) 消費者に消費又は嗜好の自由を與へつゝ課税するを得る。夫の普通の方法に依ると、酒

6) 同上、216。  
7) 同上、217。  
8) 同上、214。

とか煙草とか或物を指定して課税するから、自ら人々をして多少其嗜好を抑へなくてはならぬこととならしめ、<sup>9)</sup> 隨つて此方法の下に於ける課税品の負擔は、不課税品と比較して有形的に現はるゝ以上に重き負擔であり、又一層大な不公平を生ずることゝもなる。綜合課税ではさういふことはない。

(3) 轉嫁可能の小さいことによつて、本來負擔すべき者以外のものゝ負擔となることも少い。普通の間接課税の方法では轉嫁の行はるゝことがむしろ本來の擔税者へ負擔せしめらるゝ、<sup>10)</sup> 所以だが、其が實際必ずしも豫期の通りにならぬ爲めに不公平課税となる可能が一層大い。消費税は消費者に於て又は之に最近くにて課税するのが、公平課税を期する所以である(註一)。

(註一) パリユーは、人が消費者への負擔を最公平にしやうとするならば、消費に最近く物體に達する徵收方法を採らなくてはならぬといふて居る。<sup>10)</sup>

(4) 斯様なものだから、此税では給付能力に適應するに於て重要な免稅點の附與、累進率の適用も行はれ得る。<sup>11)</sup> 斯くて又此税が一層公平なものとなり得る。只さへ公平なのが一層の公平となる。普通の方法では此等は行へない。

(5) 普に消費者に對する關係にてのみでなく、生産者間に就いても此税の下には普通の方法の如くに不公平を生ずることなきを得る。例之、普通の間接方法では、選ばれたる特定の物の生

9) 同上、221.

10) Parieu, Traité des impôts, 2 éd. II. p. 93.

11) 拙著、租稅研究五卷、213.

産者商人に特別の厄介不利を與ふるのに、<sup>12)</sup>此直接法では奢侈に關するだけに於て凡べての産業に平等に影響する。又普通の課税方法にては課税法と關聯して生産改良を行ふた者と然らざるものとの間に或不公平を生ずること、もなり得るか、<sup>13)</sup>此方法では別にさういふ關係はない。間接課税法に於て大生産者を小生産者よりも有利とするが如きことも此方法なればない譯である。<sup>14)</sup>

(ろ) 其短所——斯く此方法には根本的に重大なる長所はあるが、併し之を我邦に實行するとして避くべからざる缺點あるを見逃がすことを得ぬ。

(1) 即ち我國に之を行ふとして、其には各人の全所得額を知らなくてはならぬのだが、此は結局、所得税の所得に依るの外なくなる。處が此が實はまだ完全な綜合課税でなく、著しき所だけを見ても第二種所得が各人の所得から援けて居り、法人からしての配當所得には四割引となつて居るが、此は四割追加を行へば補足が出来るとしても、負債の利子として拂ふものを確知することが出来ぬ。此を土臺として計算したる奢侈費の額は到底不満足のものでなくてはならない。

(2) 尙又所得中から投資に充てられたるものを課税標準より除くとして、或年に現實に投資することによりて課税を逃れつゝ、他の後年に至り之を換貨して奢侈用に充つるものを生ずる恐がある。だから課税標準の申告に際しては、是非とも此の他日賣却して金に換へたものを申告せしめ、之をも其中の所得に加算して課税標準を計算しなくてはならぬが、此間に遁脱の行はるゝ餘

12) 同上、219-220.

13) 同上、219.

14) 拙著、租税研究二卷、131、以下、

地が確かにある。で此方法は理論上には重要な意義をもつが、今日は尙實行性に於て缺く所あるを否むを得ぬ。

(B) 使用税(奢侈的使用物につきての使用者課税)——此は比較的外部表現的なる若干の使用物例之一定標準以上の高級住居、車、馬、犬等に課するもので、實際としては寧ろ多く地方税として行はれて居るが、國税として行へぬといふことはない。

(い) 其長所——此方法には色々の長所がある。

(1) 課税技術上、此が特定少數の表現的のものに限らるゝだけにては捕捉が容易であり、同種の物にても主たる用法の生産用なることの明なるものを免税することも出来る<sup>(15)</sup>。

(註二) ヘツケルは、固有の經濟的使用に役立つ物體は、其が往々にして奢侈用に向けられても免税となり、營業的の賣手又は商人に於ける奢侈品も無税となると爲し、ピリンスキーは、此方法なれば、一定の最小額を免ずることか出來、職務の爲めに必要な消費は假令一般の最小限を超へても免ぜらるゝを得ると爲す<sup>(17)</sup>。

(2) 公平課税上、には上記課税技術上の長所が矢張り此にも適うこととなり、尙其上にも此に於て或度まで累進課税の行はれ得ることに依りても之に適ひ、そして更らに此にては、普通の間接課税法に於けるが如く轉嫁の不能に依る不公平といふこともなくて済む<sup>(註三)</sup>。

(註三) ヘツケルは、此にては租税技術が生産者又は商人を納税者と爲し、彼に轉嫁によつて物體の使用を終局の擔税者と

15) 拙著、租税研究二卷、237. 以下、

16) 拙著、租税研究一卷、458.

17) Heckel, F.w. II. S. 287. Bilinski, Luxussteuer. S. 141. 142.



して負はすことを任かすことを避けたといふが、斯く間接法にて轉嫁を任かすことゝなれば、其事實上、不可能に終ることとなるのを免れぬ。

(3) 經濟上、此方法が生産及取引を紊さざるを得るといふこともある(註四)。

(註四) シェフレールは、消費者課税が生産及商業を紊さずといふて居る。<sup>18)</sup>

(ろ) 其短所――

(1) 租税負擔上、には此税の賦課が納税者に於て厄介を加ふることゝなり(註五)、其が多く物に及べば及ぶほど此厄介が堪へ難きものとなり、隨ふては此税が公衆の不人望を來たすを免れない(註六)。

(註五) コンラードは、此が徴收に結付いた事情、往々にして家内への侵入を避くる必要なる監督が、此をして國家に取りて實行困難のものとならしむると爲し、ヘツケルは、奢侈税が擴張せらるればせらるるほど、此の如き厄介(家庭侵入)が愈々多く感ぜらるることとなると爲し、ポリーユーは、此税は徴收困難なもので、往々にして不快なる吟味を生ずることとなるといひ、ピリンスキーは、奢侈は通例、消費者にては全く捕捉するを得ぬ。又は唯だ大なる厄介を以てのみ捕捉すべきものと爲し、グラーフ、ロットツ等、此が納税者又は公衆に厄介を齎らすことを擧ぐ。<sup>19)</sup>

(註六) バステーブルは、之につき、直接課税の不人望といふことが、往々にして其缺點の一として注意せられたといふて居る。<sup>20)</sup>

(2) 公平課税上、には右の如くにして此税の物體が多くなると、其厄介が堪へられなくなる

18) Heckel, ebenda.

19) Schäffle, Steuern. B. T. S. 259.

20) Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 276. Heckel, a. a. O. S. 287. Beaulieu, Science des finances. 5 éd. I. p. 427. Bilinski, a. a. O. S. 141. Graf, Das Problem der Luxussteuern. S. 168. Lotz, Fw. S. 485.

21) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 507.

ので、自ら或少數物體のみを課することとなり(註七)、随つては奢侈の全體を捕捉せずして一部のもののみを捕捉し、同一奢侈でありながら或ものを課して他のものを逃がすといふ不公平を生ずる(註八)。或は此は、別に我國現行制度の如き酒煙草砂糖織物などの如きもの、課税を維持し且つ新に娛樂税の如きものをも加ふれば、可なり多くの奢侈を捕捉するを得る。課税技術としては其位にて甘んずる外ないのだといへばいへないことはないが、兎に角奢侈を網羅し得ないといふ缺點を打消すことは出来ぬ。又此方法によりて主として生産用となる車馬などを除外することは出来るが、主として奢侈用に充てられ而かも往々にして必要的使用に向けらるゝものにつき、一々の使用場合を見て課否を決することが出来ず、随ふて、此方法の下に、必要的使用の一部の課税を免れないといふ不公平を生ずる。

(註七) エーベルヒは、直接的徵税は唯だ、容易に捕捉から逃げられない所の少數の物體及消費の種類にのみ適用されることが出来るといふ。そしてシエフレーは、人は消費者に就きては消費物でなくして使用物のみを課税するを得る。例之、住居、別荘、庭園、僕婢、犬、馬、車、公の娛樂である。此にては聽くべく見るべく見せられたる永續的なる、公に流通する財産物體に關すると爲し、ゲラーフは、住居、車、馬、僕、犬は外界の見るべき物體で、監督を逃れること困難であり、家内の純私的範圍に入込むことなくして監視し得るものだといふ(尤も此も實は皮相に過ぎぬと附言して居る)。

(註八) ヘツケルは、奢侈的消費の多様なる形式のものが租税技術上の干渉から逃れることとなり、法律が奢侈の各箇の表示の多少恣意的の選定によつて、増加する消費を頗る不平等に負擔せしむるものだとし、チヌカは、此種の税は、割合に中

等階級に重くなり、上流階級にては其所得と此に於ける使用とが並行せぬといふて居る。そしてワグナーは、此使用及消費税は多少又は大に一般及平等原則に反すと爲し、特に直接奢侈税は課税の一般につき最不満足のものとなす。<sup>23)</sup>

(3) 財政収入上、其収入の到底あまり大なることの出来ぬといふ缺點もある(註九)。収入の屈伸方も亦た乏しく、増率に應じて収入を増加することも難い(註一〇)。更に其場合、此税にて増収が生じないのみでなく、他方、此物體に於ける需要を減じて、關係營業収入を減少し、其爲め所得税營業税減収の結果さへも生じ得る(註一一)。

(註九) チスカは、此税の關係義務者の少數なることよりして税収入の少かるべきを説き、加藤氏は物體の限られたる點からして之を説き、グラーフは之を不満足なる監制制度に歸し、ヘツケルは、其収入が徴収費に比し割合に少いといふて居る。ボリーニ、バステープル、ワグナー、エーベルヒ、ベラフェルデス、ロツツ、プレーン等、此税の収入上の價値乏しきことを擧げて居る。<sup>24)</sup>

(註一〇) チスカは、此税に於て、収入が税率の引上の割合に上らずといふて居る。<sup>25)</sup>

(註一一) チスカは、此税の結果として、恐らくは繁榮したる産業が損害を受け、其結果亦た、營業税所得税の減収を生ずと爲す。<sup>26)</sup>

## (二) 生産者又は商人課税

(A) 普通の間接課税又は生産税——即ち生産者に就き生産額を押へて課税する方法であり、我邦にても内國消費税としては最普通に採つて居る所である。生産税としても、生産材料につき機械

- 23) Heckel, a. a. O. S. 287. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 228. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 620. 653.  
24) Tyszka, a. a. O. S. 227. Kato, Wohnungs und Luxussteuern. S. 85. Graf, a. a. O. S. 169. Heckel, a. a. O. S. 288. Beaulieu, l. c. p. 427. Bastable, l. c. p. 498. Wagner, a. a. O. S. 625. Eheberg, a. a. O. S. 426. 512. Bela Földes, Fw. S. 513, Lotz, a. a. O. S. 485. Plehn, Public finance. 4ed. p. 135.  
25) Tyszka, a. a. O. S. 227.  
26) Tyszka, ebenda.

又は容器につきて課することを得るが、其はむしろ餘り行はれて居らぬから、茲には主として生産物税について説く。

(い) 其長所――

(1) 課税技術上、此方法なれば捕捉が容易といふことがある(註一二)。此課税を凡べての物又は凡べての奢侈物に及ぼしては到底此事を期することは出来ないけれども、今日行はるゝ程度の比較的少數の奢侈物に止めるなれば、其は生産物税にて大抵捕捉し得らるゝ。此税にては又、輸出品に特に便宜を與ふことも出来るといふことがある(註一三)。

(註一二) ホーリニーは、間接課税の方法は國庫にとりて最便である。何となれば此に従ふ物の分量が他の方法によるよりも一層精密に知られ、虚偽申告が一層有効に阻止せらるゝからといひ、ヘツケルは、生産物税は他の租税形式よりも一層安全に遁脱を妨ぐるを得と爲し、シエフレーは、製造者課税は一般交通にとり割合に少き監督の度によりて、少數の生産所内の場處的集中の處で物體を捕捉するといふて居る。<sup>27)</sup>

(註一三) ヘツケル、ロツツは、生産物税では輸出に定められたる物の處理が他の方法よりも一層容易に解決せらるゝと爲す。<sup>28)</sup>

(2) 經濟上、には右輸出上の便宜が一の利益ともなる。

(3) 負擔上、には此方法は擔税者に取りては間接負擔であり、隨意の時に任意の小額づつ負擔することともなるので、負擔輕易といふことがあり(註一四)、監督及厄介が直接税よりも比較的

27) Beaulieu, l. c. p. 647. Heckel, a. a. O. S. 27. Schäffle, a. a. O. S. 261.

28) Heckel, a. a. O. S. 27. Lotz, a. a. O. S. 591.

少人数に及ぶにて足るといふこともある(註一五)。

(註一四) グラーフは、課税奢侈品を隨黨の時及場處にて即ち其都合良きだけを買ひ而かも其買價の中に同時に税を込めて、前拂した所の營業者に向つて返却する富者にとりて此課税方法が異常に愉快だと爲し、マイルは、租税官廳との間に厄なる交渉なしに、租税徴収に對して往々にして無効なる抗辯なしに、一定の時期に於ける租税支拂の勞を取ることをなしに、強制執行の危険なしに、消費者の常に無自覺にて行ふ所の租税給付が、間接税の閑却すべからざる長所だといふて居る。それから之につきクラインウエヒターは、此税は生産者も割合に容易に拂ひ、消費者も之を容易に擔ふといひ、其他、ワグナー、ヘツケル、ロビンソン等、輕易なる感知といふ心理的動機を擧げ、バリユーは多數の學者が之を最便宜なものと爲すと  
いふて居る。<sup>29)</sup>

(註一五) バステープルは、生産者又は商人にて課税する方法によりて、國家が少数人について處理するの利益を得、彼等が比較的容易に監督せらるるを得といふ。<sup>30)</sup>

(4) 公平課税上、には少くとも此税の爲めに選ばれたる物體だけについては、課税技術上大抵捕捉され得るだけ公平に課税される。特に其は生産税の中でも生産物に最近く課せらるる所の生産物税に於て一層此公平に適うといふことが出来る(註一六)。

(註一六) ヘツケルは、生産物税の形によつて租税負擔が最良く分配せらるといふて居る。<sup>31)</sup>

(5) 財政收入上、確かに多收といふことを其最大の長所と爲す(註一七)。物體の選擇を過らなければ、少數のものにても可なり大な收入を擧げ得る。

(註一七) ピリンスキー、バリユー、ロビンソン等、其多收を擧ぐ。<sup>32)</sup>

29) Graf, a. a. O. S. 201. Mayr, Zur Theorie der indirekten Steuern. S. 59-60. Kleinwächter, Fw. S. 216. Wagner, a. a. O. S. 633-4. Heckel, a. a. O. S. 37. Robinson, Public Finance. p. 42. Parieu, l. c. II. p. 80.  
30) Bastable, l. c. p. 498.  
31) Heckel, a. a. O. S. 26.

(る)其短所——右いふ如くに此課税方法には相當有力な長所があり、實際としては之に依ること多からざるを得ぬのであるが、併し短所も亦かなり多くあることを看過してはならぬ。

(1) 課税技術及行政上、此税の取締には特別の方法を要し可なり多くの役人を要し、徴收費の多くなることを免れず(註一八)、而かも尙ほ遁脱の心配が可なり多く(註一九)、到底之を多くのものに及ぼすを得ぬ。又此方法だけであると、外國産物を漏らすことにもなる。

(註一八) ボトリニー、クラインウエヒター、ワグナー等之を擧ぐ<sup>33)</sup>

(註一九) グラーフは、間接税では直接税に於けるよりも遁脱の危険大なるべしといふて居る<sup>34)</sup>

(2) 公平課税上、右の如くにして此税は凡べての奢侈品に及ぼすこととなる能はずして、之を課するに都合良き條件を備へた或數のものに限るの外なきこととなる(註二〇)。随ふて既に此點に於て根本的に不公平のものとならざるを得ぬ。而かも其選ばれたる物が嗜好品たるに於て、之を嗜好する者と然らざる者との間に大なる不公平負擔を生ずる。一方には其轉嫁必ずしも豫期の如くに消費者に向つて行はれないで(註二一)、納税者たる生産者の負擔に歸し終ることがあり、他方には此が轉嫁の良く行はるゝ場合には消費者は税額以上の負擔をも課せられることゝなつて(註二二)、何れにしても不公平となる。加之、此税には性質上、累進課税が行はれることを得ぬ(註二三)。此も公平課税上遺憾なことの一であり、そして實際の結果から見て、技術上、財政上の關係

32) Bilinski, a. a. O. S. 156. Parieu, l. c. II. p. 80. Robinson, l. c. p. 42.

33) Beaulieu, l. c. p. 647. Kleinwächter, a. a. O. S. 214. Wagner, a. a. O. S. 509. 666.

34) Graf, a. a. O. S. 221.

もあつて、勢ひ貧乏人も負擔する機會多き奢侈品の選まるゝことゝなるに於て、大體に於て貧者が富者よりも割合に重く之を負ふといふ不公平となるを免れない(註二四)。

(註二〇) グラフは、間接消費税を行ふに適當なる條件として、生産方法又は過程の略ぼ同様なこと、物の外形及成形の略ぼ同一なること、價格の略ぼ同一なることを要するに、此等の條件の缺乏が、奢侈品の一大部を此間接課税に不適當とすると爲し、エーベルヒは、製造税は主として、其生産が大設備にて行はれ、少數點に集中し、徴收及監督が容易であり且つ費用少き物に適用せらるゝと爲し、ロビンソンも、徴收費少くして大な租稅收入を擧げ得る品物の上の税の數は限られたるものである。此の如き税は或一定の集中した場處にて抑へられ課せらるゝを得るのでなければ、徴收が多費となるといひ、ワグナーも、生産者に於ける消費課税の前提は工業的及技術的の發達だと爲し、バステープルは、此税は社會の種々なる階級並に階段の一般的消費の模範的物體を構成し、同時に補助的資本の重要元素たらざる比較的少數の物に限らるゝときに最有效だと爲し、ホーリニューも、課税品として他物よりも或物を選む理由は頗る複雑したるものだが、經濟上公平上よりは、むしろ財政上の理由である。一般に多くの國で殆んど同一なる一定の物が選まれた。其は單に其物の消費が非常に大であつて、財政によつて容易に捕捉され得るといふ理由の爲めであるといふて居る<sup>95)</sup>。

(註二一) グラフは、間接奢侈税の主たる缺點は、奢侈品の生産者から其消費者への租稅の轉嫁の過ることのあり得る危険にありと爲し、ワグナーは、消費税の最大の弱點が、轉嫁に任かざるゝことにありと爲す<sup>96)</sup>。

(註二二) ビリンスキーは、良く制定された消費税の主要な要求の一は、此税は生産者の處で徴收せらるゝ外ないとしても、其徴收が出来るだけ消費に近く現はるゝことである。然らざれば生産者は消費者の爲めに立替へた税の猶豫の爲めに、畜に利子のみならず、往々にして全く不公正なる利増をも加算し、之によりて當該物品の價格が税を超へて上ばることゝなるからといふて居り、バステープルも、此税に於て税が長き時の間、生産者によつて前拂せられ、そして消費者への價格の終局の増加が此等の前貸の利子だけよりも大とせらるることの弊ありと爲し、ロツツも、生産の早き段階にて税が要求せらるる

35) Graf, a. a. O. S. 223-4. 228. Eheberg, a. a. O. S. 427. Robinson, l. c. p. 38. Wagner, a. a. O. S. 507, Bastable, l. c. p. 511-512. Beaulieu, l. c. p. 646.

36) Graf, a. a. O. S. 200. Wagner, a. a. O. S. 641.

ときに、前拂せられたる稅額の利子が加へられなくてはならぬし、且又課稅濟生産の一部の失敗によつて費用又は損失が生ずることの保證の爲めの或額をも加へなくてはならぬと爲し、マイルも、租稅高利貸の可能は、課稅方法が、最初の國家への租稅前納と、消費者によりての租稅負擔の終局の引受との間に、長き時間的間隔を置くことによつて一層強めらるといふて居る。<sup>37)</sup>

(註三三) ヘッケルは、生産物稅には、稅率を産物の品質に應じて分級せらるべき場合に、租稅技術上、特段な困難ありと爲す。<sup>38)</sup>

(註三四) ロビンソンは、大量消費品上の凡べての稅に對する大な故障は、彼等が富者の上よりは貧者の上に一層重く歸することであるといふて居る。<sup>39)</sup>

(3) 社會政策上、には前項の終りにいふことが此にも缺點といふべきのみでなく、尙ほ此課稅方法にては自ら大生産者を小生産者よりも有利とすることに<sup>40)</sup>なつて、其よりしても社會政策に反することゝなる。

(4) 經濟上、には選ばれたる種類の生産の上に壓迫を加へ、其發達を多少妨ぐることゝなるを免れない。<sup>41)</sup> (註三五) 輸出に關するだけにては假令救濟の方法がありとはいへ、多少の不利を來たすことを免れない。<sup>42)</sup>

(註三五) ホーリユーは、間接課稅法が産業を束縛し其進歩を妨ぐと爲し、ワグナーも、此が生産者の經營技術を妨ぐと爲し、ロビンソンも、此にては、産業に對し廣き且つ不具とする所の干渉を行ふといひ、グラーフも、間接奢侈稅の缺點は此稅の監督制度が營業者に課する厄介に存すと爲し、クラインワエヒターも、間接消費稅は義務ある物品の生産及販路を妨ぐ

37) Bilinski, a. a. O. S. 184. Bastable, l. c. p. 511. Lotz, a. a. O. S. 587. Mayr, a. a. O. S. 55.

38) Heckel, a. a. O. S. 27.

39) Robinson, l. c. p. 40.

40) 拙著、租稅研究二卷、231. 以下

41) 同上、五卷、220.

42) 同上、



と爲し、マイルも、此税の費用元素の新附加又は引上が特に此際生ずべき經營監督の爲めにも、之を課せらるる營利經濟に取りて望ましからざるものなることは明かだと爲し、バリユーは、内國消費税を課する物の工場の監督制度が、商工業の自由を制限し又は變化する或方法を理由づけるといふて居る<sup>43)</sup>。

(5) 財政收入上、には政府の意思に反し外界の事情によりて其收入の動搖すといふことがあり(註二六)、意の如くに收入を増減することが難く、つまり屈伸力を缺くを免れない。但し此は廣く消費税の弱點であつて、此方法のみに限つたことではないが。

(註二六) ワグナーは、消費税が一定の商品に密接に結付く爲めに、其稅收額が主として生産消費事情、此商品の景氣、全體經濟生活の進行等に繫ると爲し、クライノウエヒターは、間接消費税の收入は國家の意思よりはむしろ一般經濟事情にかゝると爲す<sup>44)</sup>。

(6) 負擔上、には此税に於ける取締と關聯して、其監視の嚴なるに於て、人民に於て不快反感をいだかしめ、政府に對する怨嗟をも聽くこととなる(註二七)。

(註二七) ホーリーユーは、間接課稅法では常に役人を監督者と爲し納稅者を嫌疑者と爲らしめて、國民の一部に官權に對する怨嗟を生ずることとなるといふ<sup>45)</sup>。

(B) 賣上税——即ち商人等に於て賣上高に基いて課稅する方法がある。此にも色々あつて、其中の一定奢侈品の有らゆる營業者に就いて其賣上高を申告させて課稅する方法に至ては、同一物にして營業者の手を經る度數の多きものと、少きものとの間に大不公平を生ずるから採るべからず<sup>46)</sup>。

43) Beaulieu, l. c. p. 647. Wagner, a. a. O. S. 509. Robinson, l. c. p. 44. Graf, a. a. O. S. 200. Kleinwächter, a. a. O. S. 214. Mayr, a. a. O. S. 54. Parieu, l. c. II. p. 94.

44) Wagner, a. a. O. S. 649. Kleinwächter, a. a. O. S. 216.

45) Beaulieu, l. c. p. 647.

46) 拙著、租稅研究五卷、233.

47) 同上、258-9.

として、一定奢侈品の生産者に就きて其賣上高を申告させて課税するの法<sup>48)</sup>なれば、右の如き一物の營業者の手を経る度數の多少に依る不公平は生じないが、此である、同一種の外國産物を除くの缺點があるのみでなく、賣上申告の不正確の恐もあつて、其れ位なればむしろ前の生産税特に生産物税を採つた方が一層捕捉が精確になるといふこともあるので、此も亦採るべからずとして、賣上税としてはむしろ最後の小賣營業者に就いて及生産者卸賣人等の小賣販賣を爲すだけに就いて一定帳簿を備へしめて、其に基く賣上高を申告せしめるの方法を採るのが、まづ選ぶべきであらうと思はるゝ。

(い) 其長所

(1) 課税技術上、此なれば内外産を問はず可なり多くの奢侈品を廣く網羅して課税することが出来来る。即ち關稅に依る場合の如く内地産の奢侈品を漏らすこともなく、生産者課税法に依る場合の如く、外國産物を漏らすことなきを得る。又内國の生産者税の場合よりもより多くの物に及び得るし、凡べての營業者に對する賣上税の如く同一物につき數回課税するといふこともなく、大體一物一回課税たることが出来る。

(2) 經濟上、此税の監督が生産者に及ばずに濟むことは確かに此税の長所といはなくてはならぬ(註二八)。

(註二八) シェフレールは、此税にては監督が必ずしも生産者にまで遡及しなくてはならぬこととなり、ヘッケルも、商業税は生産と卸賣とを厄介なる束縛より免れしむといふて居る。<sup>49)</sup>

(3) 公平課税上、前記課税技術上の長所はやがて公平課税に適うことにもなるが、尙又、精密ではないにせよ、通例大體に於て此税が消費者に轉嫁せられ(註二九)、少くとも生産税などに比して期待されざる負擔者の一層少きを得るだけの長所はある。

(註二九) シェフレールは、此小賣税は通例轉嫁せらるを得るであらうと爲し、ヘッケルも、此商業税では課税行爲と轉嫁行爲とが並んで行はれ、其が消費の直ぐ前に拂はるといふ長所をもつといふ。<sup>50)</sup>

### ろ其短所

(1) 課税技術上、には併し此税が餘りに多人數に及ぶといふの面倒があり(註三〇)、其間に自ら遁脱の危険も多いといふこととなり<sup>51)</sup>、之をして遁脱なからしめやうとすれば厄介なる監督を行はなくてはならず、其では煩に堪へないといふことにもなる。

(註三〇) シェフレールは、此場合の租税物體が既に無数の小賣商人の店に分散して居ることを感ず。<sup>52)</sup>  
(註三一) シェフレールは、専賣以外の場合には小賣人なるものがあまりに容易に遁脱すと爲す。<sup>53)</sup>

(2) 公平課税上、此税では勢ひ原始生産者を免除し、商人工業者にても一定免税點を設けることゝもなるが、然るときは、有税者より買取ること無税者より買取ることと不公平を生ずることになるを免れぬ。故に之を採る以上は面倒であつても此等の免税を認めぬことゝする外なから

49) Schäffle, a. a. O. S. 259. Heckel, a. a. O. S. 30.  
50) Schäffle, a. a. O. S. 259. Heckel, a. a. O. S. 29-30.  
51) 拙著、租稅研究五卷、274.  
52) Schäffle, a. a. O. S. 259.  
53) Schäffle, ebenda.

う。故に其は別として、之を營業者より見るときは、本來消費者の負擔たるべきものについて課税上の厄介を營業者が受くるといふことが既に不當な<sup>54)</sup>ことであるのみならず、彼よりして消費者への轉嫁が確保せられないで、彼の負擔となることのあり得るのが其上の不公平である。<sup>55)</sup>而かも其が恰かも不景氣で、唯さへ營業困難な時に起るといふに於て一層困難なことではなければならぬ。<sup>56)</sup>此税には又累進課税の行へないといふ短所もある。

(3) 經濟上、には此税が交通取引の發展を妨ぐるといふことが其缺點である。<sup>57)</sup>

(三) 交通課税——とは奢侈品等の各個の交通取引の上に課するもので、後に別に述ぶる關稅も其一であるが、其他、引取税と印紙税とが之に屬する。

(A) 引取税——即ち生産所又は保税地域から一定の物を引取るときに之に課するものである。今日、織物、砂糖税に行ふて居るものに外ならぬ。

(い) 其長所

(1) 課税技術上、此方法は獨り内地限りに生産せらるゝのでなくて、内地産のものも外國輸入品もあつて、齊しく之に課するのには最適當して居る(註三二)。

(註三二) ロツツは、生産物税(此には引取税を含ましてある)は、財政技術上、輸入外國品の課税問題を容易に解決せしめるといふ便宜を有つといひ、バリユーが、關稅を課せられざる外國品が内國消費税にて課税さるゝを得といふのは此場合を指

54) 拙著、租稅研究五卷、261.

55) 同上、262.

56) 同上、

57) 同上、267.

(2) 公平課税上、前記課税技術上の便宜はやがて公平課税にも適ひ、尙又此課税が生産税よりもより多く消費に近いて課せらるゝだけ、固有の消費者への轉嫁を一層容易と爲す(註三三)といふ點からしても公平に合する。

(註三三) ヘツケルは、生産物税(引取税を含めたる)は、租税徴収を原料及加工税よりも一層、消費行爲に近接して行ひ、之によつて固有の租税者への轉嫁を容易と爲す。随ふて此が公正の要求に最多く適う。此が唯だ事實上、自由交通に達した所の消費財からしてのみ課せらるゝからといひ、ロツツも、右の意味に於ける生産物税は、出来るだけ遅く課せらるゝから、生産の早き段階にて課せらるゝ、税の徴収に對して行はるゝ凡べての心配が排除せらるゝ利益ありと爲す。<sup>60)</sup>

(3) 經濟上、には此税は生産を妨げざることが出来(註三四)、輸出を妨ぐる恐も少いといふ長所がある(註三五)。尤も此等は完全といふ譯には往かないけれども。

(註三四) ロツツは、此税は生産技術に於ける租税の干渉、及生産過程中の厄介なる監督が企業者にとりて、之なくして済むといふ便宜をもつといふ。<sup>60)</sup>

(註三五) ヘツケル、ロツツ等之を指摘して居る。<sup>61)</sup>

(4) 財政收入上、此税は又生産税と齊しく收入豊かなることが出来る。

(ろ) 其短所

(1) 課税技術上、此にも可なり遁脱の危険があるし、それから又外國品はまだ出發の場處が

58) Lotz, a. a. O. S. 591. Parieu, l. c. III. p. 5.

59) Heckel, a. a. O. S. 26-7. Lotz, a. a. O. S. 591.

60) Lotz, ebenda.

61) Lotz, ebenda, Heckel, a. a. O. S. 27.

開港などに集中して居るから良いけれども、内國産物に至ては、之をあまり廣く多くの物に及ぼすこととなると、到底煩に堪へないといふことになる。随ふて此税をそんなに多くの物に及ぼすといふことは出来ぬ。

(2) 公平課税上、此の如くに此税が有らゆる奢侈品に及ぼすことが出来ずして、不公平となるのみでなく、轉嫁不可能の場合も起り、租税額以上に物の價格を上げる場合も起り、そして累進税率を適用することも出来ず、大體、生産税類似の缺點をもつ。

(3) 經濟上、此税が交通を妨げ、營業者に厄介を掛けること亦た避くることを得ぬ(註三六)。

(註三六) ヘッケルは、流通税が交通の大な厄介を齎らし、物の發送者等に詳細の申告に依つて大な營業的不便を課すと爲し、ロットも、流通監督の必要と之に伴ふ厄介とを免れずと爲す。<sup>62)</sup>

B) 印紙税——前記の小賣上税の一方法ともいふを得るが、營業者から消費者への販賣に一々證書を用ゐしめ、之に印紙を貼用せしむるのである(註三七)。<sup>63)</sup>

(註三七) 獨逸の例に依ると、一九一六年の一般取引印紙税の代價の千分五が、平和克復の次年の初めには特に奢侈品小賣には百分十とされ、一九一九年には一般税百分一半となり、一九二二年に百分二となり、奢侈品の小賣には特に百分十五となつた。<sup>64)</sup>

(い) 其長所——

62) Heckel, a. a. O. S. 28. Lotz, a. a. O. S. 592.

63) 拙著、租税研究一卷、459.

64) Conrad, a. a. O. S. 256-7. 259.

(1) 課税技術上、此は可なり多くの奢侈品に亘りて課税し、而かも極めて簡単に收税し得る。内地産物のみならず、外國産物にも及び得る。

(2) 公平課税上、右は公平を得る所以だが、其他、消費に最近く課するの故に消費者への轉嫁の行はれ易いことも公平に適う。

(3) 經濟上、此税は生産も輸出も卸賣も妨げない。

(ろ) 其短所

(1) 課税技術上、連脱の危険は可なり多くある(註三八)。之が取締には相當骨が折れなければならぬ。

(註三八) 獨逸議會での此稅案に對する主反對理由中に此があつたといふ。<sup>65)</sup>

(2) 經濟上、交通を妨げ、特に小賣業者を不利とするを免れない(註三九)。

(註三九) 獨逸議會に於ける此稅に對する反對の主たる理由の一は交通の妨害といふ點であつた。<sup>66)</sup>

(3) 公平課税上、此に於て現金拂の時の受取書に印紙を貼用せしむるのは簡單だが、貸賣のときに賣却計算書に印紙を貼用せしむとするならば、貸倒となつたときに營業者が不利となる。ですべて支拂のあつたときの受取書に印紙を貼らすとすれば此不利を避けることは出来る。が然るときは貸賣を行ふことによりて納税を少しにても延ばさうといふが如き者を多くし、貸賣を利

65) 拙著、租稅研究一卷、459.

66) Conrad, a. a. O. S. 256.

67) Conrad, ebenda.

用する者と現金買を爲す者との間に不公平を生ずることとなる。其他印紙税では累進課税を行ふといふにも不便である。

## 第二段 奢侈關稅

前段にいふ如くで、所詮、奢侈課税は前舉何れの方法に依るも完全ではなく、多少の不満足をもつものだから、奢侈課税としての輸入税に多少の缺點のあるとしても宥恕せられ得るといふことも出来る。けれども其短所があまりに多く且重大であるといふに於ては、之が宥恕に躊躇しなければならなくなる。況や、之に賛成はし兼ねるといふことになる。試みに其長短を舉げて見るであらう。

(一) 其長所——此奢侈關稅が奢侈抑制の効果を有ち且つ多少の收入を擧ぐることはいふを待たぬこととして、其他、

### (A) 生産政策上

(い) 積極的には國産奨励の利益がある。關稅が課せらるゝだけ内國生産業者の地位を外國生産者との比較上、有利ならしめて、其維持及發達を計らしむるの機會を與ふる。尤も凡べての有税品についてではない。全く内國に出來ぬものには問題とならぬ。少くとも内地に其と同種の物が



出来るか又は出来得るか、又は少くとも代用品が出来ただけに於て此保護の効果を發揮し得る(註四〇)。但し反面には内國産業に刺戟を失はしめ、其怠慢を助長する嫌がない譯には往たない。

(註四〇) ストルツツは、内國に全く生産せず且つ内國産物により代用されざる物に於ける關稅のみが、純財政的又は租稅的關稅と見るべきものと爲し、ユーベルヒも、同種外國品を内國課稅品と同一度にて課するか又は内國にて生産さるる能はざる物に課することに依り内國消費稅を補完するものが純財政關稅だと爲し、クラインウエヒターも、内國にても生産せらるるが如き物に關稅を課するときは、財政關稅の積りのものでも直ちに同一の内國品にとりて保護關稅となるといふて居る。<sup>68)</sup>

(ろ) 消極的には、内國稅の如くに内國の生産交通を妨ぐることをなきを得る(註四一)。全く之なしといふことは出来ぬにせよ、其の少いといふことだけは確である。

(註四一) エーベルヒは、内國生産は關稅の爲めに全く厄介を受けぬ。交通が之により厄介を受くることも割合に少いといひ、バステープルも、此が生産の仕事又は工業の發達に干渉せずといふ。<sup>69)</sup>

(B) 正貨政策上——輸入超過隨ふて正貨減少の勢を幾分か阻止するといふこともある(註四二)。尤も今度の關稅改正程度のものでは大したことがないではあらう。

(註四二) ストルツツは、關稅に於て純財政的觀察點以外のものが考察に来る。例之、爲替政策及消費制限節約獎勵政策の如きてあつて、此が獨逸今日の事情にては特に大な役目を働かすべきものだといふて居る。<sup>70)</sup>

(C) 半社會政策上——此奢侈關稅によりて相對的に困迫したる農村を宥恕することを得る。外國

68) Strutz, Grundlehren des Steuerrechts. S. 129-130. Eheberg, a. a. O. S. 516. Kleinwächter, a. a. O. S. 270.  
69) Eheberg, a. a. O. S. 521. Bastable, l. c. p. 556.  
70) Strutz, a. a. O. S. 130.

よりの輸入品を多く使用するのほむしろ都會住民であつて、農村民には少いからである(註四三)。

(註四三) グラーフは、特に大なる國の領域に關するときは、人民の生活慣習に大な地方的相違あることを注意し、ビリンズキーも、一國內の富める發達したる地方と貧しき地方とで奢侈稅收入の異なるべきことも説くが、此の如きは都市と農村との間に一層多く之を認めしめる。

(二) 其短所——は長所よりも一層多い。

(A) 課稅技術上

(い) 奢侈品を適當に網羅し難いといふことを第一に缺點と爲す(註四四)。其は先づ純國産的で非外來的の奢侈品が之によりては課せられない。外來のものでも、半ば必要に屬するが如きものは除外なく、然るときは不公平を生ずる。さりとて之を課しても不公平となる。

(註四四) グラーフは、假令、近世關稅率既に細別せられ、種々なる種類の物體の諸多の斟酌及分級を含むとも、互に限なき細目に於て區別する所の奢侈品の澤山の網羅されたる目錄を與ふべき且一律に無數の稅率分級によりて此無數の斟酌に相應すべき任務に對して、吾人の實證によればあまりに粗雑に成形せられ、あまりに一般的に現はれ、全奢侈品課稅の理想として必要なる如き細目まで實行された累進稅原則に適はぬといひ、エーベルヒも、消費者の給付能力に適應するが如き關稅を作ることは不可能だといふて居る。<sup>73)</sup>

(ろ) 従量では不公平となるし、さりとて今度の奢侈關稅の如く従價では公平には一層適うが、併し評價難といふ缺點を伴ふを免れぬ。<sup>74)</sup>

71) Graf, a. a. O. S. 169. Bilinski, a. a. O. S. 192.

72) 拙著、租稅研究一卷、460.

73) Graf, a. a. O. S. 232. Eneberg, a. a. O. S. 522.

74) Beaulieu, l. c. p. 594. Lotz, a. a. O. S. 569. Robinson, l. c. p. 40-41.

(は)密輸入を助長し、取締に困難を來たすを免れない。特に奢侈品の一部のもの、如きは此に最便利であり、之が取締は甚だ六つかしい(註四五)。

(註四五) ロツツは、頗る高き關稅率が密輸入をすゝめる危険ありと爲し、バステープルは、一層携帯し易き商品は、一層重き關稅を負ふに適せずと爲し、コンラードも此に密輸入の弊ありとす。<sup>75)</sup>

### B) 公平課稅上

(い)前記課稅技術上の缺點は茲にも一の缺點といひ得るし、其れに

ろ)轉嫁の不確といふことから生ずる不公平可能もあり(註四六)、

(註四六) ワグナーは、轉嫁に任かざるゝことを以て、關稅を込めて消費稅の最大弱點とす。<sup>76)</sup>

は)累進率を行ふこと難く、一率に十割といふが如くなつては、到底公平なものとはいへな

### C) 經濟上

(い)には第一に此稅が交通の障礙となるのを免れぬ。<sup>77)</sup>

ろ)次ぎに此奢侈關稅によりて當該産業を助成することになるが、其は奢侈的産業といふ、全體上比較的望ましくないもの、一方的發達で、其れだけ相對的に必要産業の發達を不利とするところになる(註四七)。

75) Lotz, a. a. O. S. 575. Bastable, l. c. p. 556-7. Conrad, a. a. O. S. 266.

76) Wagner, a. a. O. S. 641.

77) Conrad, a. a. O. S. 266.

(註四七) コンラードは、唯財政上の考から課せられたる關稅でも、生産方向に一方的の影響を與へ、之によつて有害に働く危険ありと爲す。<sup>78)</sup>

(ハ) 此が物價騰貴を促す少くとも其下落を阻止し又は輕減する。第一には課稅品を或度まで高める。稅以内といふことも少からずあらうが、時には稅以上に高めることもあり得る。のみならず課稅品の代用品への需要を進めて、其價格をも高め、此に或度まで必要品の價格をも高めるといふ機會があり、其が爲め勞働者の給料を高める機會を作るのと、他方、奢侈工業の有利となつて之に勞力資本を引着けるだけ、必要品産業の生産能力を奪ひ、其供給を制限する傾あるのによつて、或度まで必要品の一般價格を高めることとなり得る。此が更らには輸出産業を不利と爲し、輸出貿易を妨げることになる。まして奢侈品に關すといへ、原料の輸入に關稅を課するに至つては、産業の爲め大なる不利<sup>80)</sup>といはなくてはならぬ。

(ニ) 前記物價騰貴の結果が輸出に對する不利となるが、此關稅賦課其事が、他日我國の外國との關稅協定を爲すときに、我に有利なるものを與へしむることが困難となり、此にても輸出上の不利を來たす。日本の如く奢侈的材料の輸出を生命とするものには此點は一層の苦痛である。

(ハ) 外國人向生活費を高くし外國よりの遊覽旅行者を減少するの不利もあるであらう。

(ヘ) 見越輸入を一時的且つ一部のものについてではあるが進める。例之、我國の佛伊に對し協

78) Conrab, ebenda.

79) Tyszka, a. a. O. S. 294.

80) Bastable, l. c. p. 557.

定をもつだけに於て新法の適用までに一箇月乃至三箇月を要すといふことがあつて、此が見越輸入を行はしめ、其れだけ經濟界を紊すことゝなる。

(D) 財政收入上

(い) には一般消費税に共通なるが如くに經濟界の狀況次第で收入の動搖するといふことがあり、

(ろ) 密輸入の増加、需要激減の如何によつては關係關稅收入が却つて前よりも減少することもあり得る。

(E) 外交政策上——には此關稅が第一に内地在住の外國人の生活を困難にして、彼等の感情を害するのみでなく、第二に密輸入取締を嚴にするの外なきこととなりて、外來者の入國を不快たらしめ、我よりも一等上級國民として自尊心の高き歐米人にいたく惡感を懷かしむるのみでなく、東邦の支那人印度人などをして、好意又は敬意を持たしめざることとなる。國際的に唯さへ孤立無援の日本が些細の事からして大事を過るが如き事にもならぬか。最掛念に堪へない。

(三) 餘論——上記の如くであるから、此關稅は利少くして害多しと思ふ。奢侈抑制といふことは重大ではあるが、關稅以外にて行ふことを得ぬものでもないから、強ゐて之を選むには及ばぬ。併し既に之が成立し實施されたとして、何としても内國奢侈品の課稅漏れの缺陷をもつ譯である

が、併し今度課せられた品目を凡べて内國產物につき課税するに適當なる方法がない。此等多數の物の生産税を設けることは煩に堪へない。賣上税、引取税、印紙税を採ることも出来るが、其れなれば何にも關税を設けるに及ばず、此等のものだけで内外産を問はず課し得る。否な此等の税を設くる事自身もが考物である。

## 結 論

以上要之、奢侈課税として選ばれたる關税は決して完全なものでなく、むしろ弊害の方が利益よりも多い。之を維持して、之を補ふ方法はないかといふのに、其も思はしくない。理論上には私の考へて居る綜合奢侈税が良いが、尙ほ實行上に不滿な點もある。其處で結局、奢侈抑制といふことは主としては租税以外に於て爲すことに重きを置く外なしとして、租税としては現在もつき消費税を土臺として必要費無税奢侈消費重課に適ふやうに改造を行ひ、之に高級住居税と娯樂税と位を結付け、不満足ながら其にて甘んずるのが無難であらうと思ふ。