

學大科法學大國帝都京

# 叢論濟經

號六第 卷五第

行發日一月二十年六正大

## 論說

社會學ト社會科學(一).....	文學士	高田保馬
租稅ニ於ケル強制ト任意.....	法學博士	神戸正雄
總同盟罷工論.....	法學士	河田嗣郎
經濟的行爲ト道德的行爲トノ關係(一).....	法學博士	田島錦治
墨子ノ經濟思想(二完).....	法學士	小島祐馬
西歐主義(三).....	文學士	米田庄太郎
土佐藩ノ地割制度(二).....		小野武夫
<b>時事問題</b>		
日米協定ト日本ノ經濟.....	法學博士	神戸正雄
米國ノ貿易制限策.....	法學博士	戸田海市
<b>雜錄</b>		
佛國ノ戰時食料政策.....		山本美越乃
英國戰前ノ海運及貿易情況.....	法學士	小島昌太郎
<small>獨立例ニ觀タル</small> 英國戰時ノ勞働者階級.....	法學士	櫛田民藏
最近獨逸經濟思潮.....	法學博士	神戸正雄
日英ノ物價趨勢.....	法學士	河田嗣郎

## 租税ニ於ケル強制ト任意

神戸 正雄

緒言 (一)本研究ノ目的 (二)説述ノ順序

第一段 理論ヨリ觀タル租税ノ強制及任意 (一)強制本位説 (二)任意本位説 (A)一般租税ニツキ見タルモノ (B)特殊租税ニツキ

觀タルモノ (い)特ニ消費税ニツキ (1)一般消費税ニツキ (2)奢侈税ノ消費税ニツキ (ろ)特ニ直接税ニツキ

第二段 史實ヨリ觀タル租税ノ強制及任意 (一)租税根據 (二)租税決定方法 (A)議會ノ協賛 (B)經濟影響ノ斟酌 (二)課税標準確定方法

結論 (本論ノ要點)

## 緒言

租税ハ普通ニハ強制的ナル支拂物ト認メラルル。然ルニ他方其ガ人民ノ意思ヲ代表スト認メラルル所ノ議會ノ協賛ニ依リテ定メラルル所カラ見、義務者ノ自己申告ニ依ツテ其課税標準ガ確定サルルコトノ益々擴張スル所カラ見、更ラニ各人ガ之ヲ其道義上ノ義務觀ヨリ給付スヘキモノナルコトカラ見テ、其ガ任意的ノ支拂物ナルガ如クニモ考エラルル。而シテ實際ニモ租税ノ本質ハ強制的ノモノタラズトノ説ガアルニ就イテハ、其當否ハ如何、又如何ナル點ニ於テ強制的ゾ如何ナ

ル點ニ於テ任意のカ、此兩元素ハ如何ニ調和スヘキカ、及將來此ガ實際如何ニ成行クヘキカヲ研究スルノ値ガアル。予ハ豫ネテ斯カル疑問ヲ有チテ思索シツツアツタ所ナルガ故ニ、茲ニ其ノ今日迄ノ研究ノ結果ヲ報告シヤウト思フ。

本文ノ説述ニツイテハ先ツ理論上ヨリ租稅強制本位説及其反對説ヲ體系的ニ列擧シ、批評シテ其真相ヲ明ニシ、次イデ史實上任意元素發展ノ動機ヲ列擧シテ強制任意ノ調和傾向ヲ説カウト思フ。

## 第一段 理論ヨリ觀タル租稅ノ強制及任意

(一) 租稅強制本位説 租稅ガ強制的ノモノ也トイフコトハ頗ル廣ク行ハルル説デアル。或ハ此意味ヲ明カニ表ハスヘキ詞ヲ定義ノ中ニ加フルモアレバ(註一)、或ハ之ヲ入レズトモ其ハ自明也トイフモアル(註二)。此等ノ考ニハ後ニイフ如キ反對説ガアルニセヨ、法律上形式上ノ解釋トシテハ毫モ異論ヲ挾ムコトヲ得ナイ。夫ノ任意説ノ一觀點トモナリ得ヘキ義務者ノ自己申告ニモ懲罰制裁ノ伴ヘル強制ガアル。勿論租稅ノ支拂其モノニハ齊シク懲罰制裁ガ伴フテ居ル。租稅ニ強制ナシトハイフコトヲ得ナイ。此ガ道義上ヨリ見テ強制ヲ待タズシテ給付スヘキモノナルニセヨ、法律上ニハ強制的ノモノニ相違ナイ。又之ヲ經濟上ヨリ見ルモ、箇人ニ利己心ガ存在シ、其ガ公共

心ニ比シ一層強烈ナルノ傾アル以上ハ、租税ヲ強制的ノモノトセズ任意のモノトシテ置イテハ、到底多數ノ脱税ガ行ハレテ、之ヨリシテ必要ナル收入ヲ擧ルコトガ出来ナクナルデアラウ(註三)。即チ其ガ強制的ノモノタルノミナラズ、強制的ノモノトセラレナクレバナラヌトイフコトモアル。

(註一) 例之むごな一、へつげるハ租税定義中ニ強制分擔金(Zwangbeiträge)トイフ詞ヲ用井、ばすて一ぶるモ同様ノ詞(Compulsory contribution)ヲ用井テ居ル。じよーんすハ租税ノ性質ヲ説明シテ租税ノ要素ノ一ハ強制的ナルコトデアルトイヒ、更フニ此強制ハ凡ヘテノ税ニ共通也トイフテ居ル。<sup>1)</sup>

(註二) しえふれーハ租税ガ強制分擔金タルコトハ自明ニシテ之ヲ定義ニ入ルル必要ナシトイヒ、其定義ニハ單ニ分擔物財(Sachgutbeiträge)トイフ詞ヲ用井テ居ル。<sup>2)</sup>

(註三) しえふれーハ曰ク、道義ノミニ依リテハ、今日モ亦凡ヘテノ時ニ於テ頗ル小ナル税額ヲ生スルニ止マルデアラウト。<sup>3)</sup> じよーんすハ租税任意説ニ反對シテ、租税ノ如何ナル種類ノモノニテモ之ヲ任意のモノトスルコトハ<sup>4)</sup>此ガ任意のモノナレバ其ノ最多クノモノガ不拂ニ止マルヘシトイフコト<sup>5)</sup>此ガ任意のデハナクテ強制的ナルコトガ租税ノ精粹ナルコトノ二ノ事實ニ反スルコトトナルトイフテ居ルガ、此二點ノ中第二ノモノハ問ヲ以テ問ニ答ヘタルニ過ギナイケレトモ、第一點ハ説明理由タルニ足ル。

(二) 租税任意本位説 ムシロ租税強制本位反對説トイフヲ當レリトスル。強制説ニ反對シテモ租税ニ全然強制分子ナシトイフノデハナイ(註四)。タダ一般ニ租税ニハ強制ヨリモ任意ガ一層本質的ナルガ故ニ、又ハ或種ノ租税ニ強制トイフヘカラサルモノアルガ故ニ、定義ノ中ニ強制ノ意味ヲモツ詞ヲ避ケヨ(註五)トイフマデアル。左ニ其ノ諸説ヲ列擧シテ批評ヲ加エヤウ(註六)。

1) Wagner, Fw. 2. Aufl. II. S. 210. Heckel, Lehrbuch d. Fw. I. S. 120.  
 2) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 263.  
 3) Jones, The nature and first principle of taxation. pp. 12. 19  
 4) Schäffle, Steuern. A. T. S. 21. 22.  
 5) Schäffle, ebenda. S. 23.  
 6) Jones, l. c. p. 34.

(註四) ふをのびハ強制反對説ナルモ尙ホ、強制ハ租税ニ於テ缺クコト能ハズトイヒ、のいまんモ強制反對説ニテアリナカラ、租税ニ強制アルコトハ、租税ヲ國家等ノ私經濟的收入ト對立スレバ明カデアルトイフテ居ル。

(註五) ふをのびハ給付セザルヘカラザル分擔金 (Beitrag) トイヒ、のいまんハ一ノ支拂物 (Zahlung) トイフ詞ヲ用非テ居ル。

(註六) 以下列記ノモノノ外ニ、租税ハ今日ノ立憲國ニテハ人民ノ意思ヲ代表スル議會ノ協賛ニヨツテ定マルガ故ニ、強制的ノモノデナク任意的ノモノ也トイフ説モ立チ得ルガ、併シ其ハ一般規範ノ決定ト各箇租稅給付トナ混同シタノテ、前者ニ於テ人民ガ同意シテモ、後者ニ於テ各人が強制ヲ感ズルコトアルヲ免レナイ。夫ノ説ハ採ルコトヲ得ス。

(A) 一般租税ニツキ見タルモノ 其ハ道義觀カラ一般ニ租税ニ於テ強制ガ本質ニ非ズトイフノデアアル。ふをのびノ唱フル所デアアル。其説ノ要點ハ凡ソ強制ハ反抗ナキ所ニハ存スヘカラサルモノデアアルノニ、租税ハ本來各人が道義的ノ義務ヨリ給付スヘキモノデアアルカラ、反抗ナドノアルベキ善ノモノデナク、又實際強制ガ生ジテモ唯ダ例外的ニノミ生ズル。デ租税ニ事實上ハ例外的ニ強制ガ伴フニシテモ、本質上ハ然ルヘキモノデナイトイフノデアアル(註七)。

(註七) ふをのびハ曰ク、如何ニモ強制ガ租税ニ於テ缺クヘカラサルモノデアアルガ、其ガ本質的デハナイ。租税ヲ強制分擔金トシ、國家ヲ強制共同トスルノハ、其性質及本質ノ誤解ニ基ク。強制トハ元來反抗スル所ノ力ノ上ヘノ、ヨリ高キ權力ノ影響トイフコトデアアル。反抗ノ存シナイ處ニ強制ハ必要デナク、又ハ可能デモナイ。——勿論國家ハ初メニハ其(從屬者)ノ意思ナクシテ成立スル。——ガ既ニ此ガ存在スルトキハ其成員ノ意思ニ一致シテ成立スル。——租稅義務ノ履行モ強制ニ基カナイ。孰レノ場合ニモ道義的精神ヨリノ義務實行ガ一般ニ前提セラレ、強制ガ唯ダ例外トシテ定メラルル。世界ノ如何ナル權力モ共同團體ナ其成員ノ意思ニ反シテ強制ニヨツテ集團スルコトハ出來ナイ。如何ナル暴政ト雖モ出來ナイ。之

7) Vocke, Grundzüge d. l'w. S. 168. Neumann, Die Steuer und das öffentliche Interesse. S. 402-3.  
8) Vocke, ebenda. S. 159. Neumann, ebenda. S. 391.

ヲ結付ケル所ノモノハ常ニ道義上ノ帶デアツテ、其ハ或ハ權威デアリ或ハ共同心デアル。更ニ或ハ慣習ノ力、及共同ヨリ生ズ  
ヘキ利益ノ感情デアル。多少進歩シタル文明及智能ヲモツ處テハ強制共同トイフコトハアルヘキテナイ。國家ガ強制共同テ  
ナイ以上ハ、租税ハ強制分擔金タルコトハ出來ナイ。又斯ノ如キモノタルヘキテモナイ。——強制分擔金トハ義務ノ道義  
觀及自由意思ノ排除ヲ以テ徵收セラルルモノナ、斯ノ如キハ消費稅(彼自ラハ稅トイハズ) *Verbrauchsteuer* トイフテ居ル)  
ニハ現ハルル。此ニテハ一般ノ間接ノ強制ガアツテ、此ガ此ノ *Aufgabe* ナキ租税ヨリ明確ニ區別セシムル所ノモノデアルト。<sup>9)</sup>

併シ乍ラ齊シク斯カル義務觀カラ盡スヘク又盡サルル所ノ兵役ガ強制ニ依ルトイハルル以上  
ハ、少クトモ其ト同意味ニテ租税モ亦タ強制的ノモノトイフヲ得ベキ譯デアル。特ニ此ニ強制的  
トイフノハ勿論法律上ノ意義デ、法律上ノ強制ト道義上ノ義務トハ兩立併存シ得ナイコトハナ  
イ。法律上ノ強制ハ此場合ニハ或事ヲ爲スベシ、爲サザレバ制裁ヲ以テ爲スコトヲ餘儀ナカラシ  
ムトイフコトデアル。實際法律ガ直接ニ影響スルノハ單ニ少數ノ爲サザル場合ノミデアルガ、此  
レアルニヨツテ間接ニ一般ノ爲ス場合ニモ影響シテ居ル(註八)。此間接デハアルガ制裁ニ依ル影響  
或ハ夫ノ法律ノ威嚇ガナカツタナラバ、道義稅ノミヨリダケデハ恐ラク租税ノ給付ハ甚タ多ク行  
ハレナイデアラウ。各人ニ意思ノ自由ガアリ、利己心ノ存スル以上ハ多ク行ハレナイデアラウ。  
斯クテ國家等ハ其必要ナル收入ヲ擧グルコトニ困ラナケレバナルマイ(註九)。實際人ガ租税ノ給  
付ヲ爲ス場合ニ於ケル心理狀態ハ、一方ニ此法律上ノ強制ヲ考ヘ、且ツ他方道義上ノ義務ニモ訴  
ヘテ爲スコトニ決意スルノニアル。強制ト道義觀トハ並行シ得ル。強制ト任意トガ調和サレテ居

9) Vocke, a. a. O. S. 172.

ル。其ハ即チ義務者ノ反抗ナクトモ強制ノ行ハレ居ルコトヲ示メス。強制トハ反抗スレバ制裁ストイフノニ止マリ、實際必スシモ反抗ガ行ハレズトモ良イ。反抗セスシテ支拂ガ行ハレテモ法律上強制ガアリトイヒ得ル。此ニ強制トハ法律上ニハ支拂人ノ意思ガ重要デナイ(註一〇)トイフニ過キナイ。デ強制ヲ輕視又ハ排除スルコトハ出來ナイ。

(註八) ふなっけハ曰ク、其強制ハ直接ニハ各箇ノ場合ニ行ハレ、間接ニハ一般ニ行ハルル。又此ニハ罰ノ嚇カサルコトヲ前提トスルト。<sup>10)</sup>

(註九) 註三參照

(註一〇) ばすてー曰ふるハ曰ク、強制トハ必スシモ意思ニ反シテ支拂ハルルコトヲ意味シナイ。單ニ支拂人ノ意思カ法律上ハ重要ナラズトイフノミデアアルト。<sup>11)</sup>

(B) 特殊租税ニツキ見タルモノ 即チ租税ノ一部ニハ強制ヲ伴ハザルモノアルガ故ニ、租税定義ニ強制ノ意義ヲモツ詞ヲ避クヘシトノ説デアアル。

(イ) 特ニ消費税ニツキ強制意義ナシトノ説

(1) 一般消費税ニツキテ論スルモノ 例之あだむすみすノ如キデ、彼ハ商品上ノ税ニツキ此ニ強制ナシトイフ。其趣旨ハ人ガ其物ヲ買フト否ト、隨テ税ヲ拂フト否トニツキ自由ニ決定スルヲ得ルカラトイフニ在ル(註一一)。

(註一一) あだむすみす曰ク、彼(消費者)ハ物ヲ買フト買ハザルトニ於テ自由ナルガ故ニ、彼カ斯カル税ヨリ或大ナル不便ヲ被ムルトモ、彼自ラノ過失テナケレバナラヌト。<sup>12)</sup>

10) Vocke, a. a. O. S. 169.

11) Bastable, l. c. p. 263.

12) Adam Smith, Wealth of Nations. Bk. V. Chap. II. Pt. II. 3rd Maxim with regard to taxes in general.

併シ斯クイヘバ其ハ直接税ニテモ同事デアル。消費税ニテ租税ノ負擔ヲ欲セザレバ之ガ物體ヲ買ハザレバ可也、物ヲ買ヒ隨テ税ヲ擔フハ其負擔者ノ任意ニ出ツトイフナラバ、直接税ニテモ租税ヲ擔フコトガ嫌ナレバ、所得ヲ有タザレバ可也、收益源又ハ財産ヲ有タザレバ可也トイヒ得ル(註一一)。成程其レデハ甚シキ貧困者ニ落ブレナケレバナラス。其ハ隨分嫌ヤナ事ヲ選マスモノダトモイハルルガ、併シ兎モ角其デモ生存ダケハ出來得ル途ガアル。或ハ更ニ進ンデ夫ノ所得財産等ノ中、相當ナル最小活資ニ關スル部分ダケ位ハ人ノ生存問題ニ關スルカラ之ヲ拋棄スルハ難イ。之ヲモ拋棄スルコトヲ選ムノ自由アリトイフノハ酷也トイフカモ知レヌガ、併シ其ライヘバ消費税ノ物件ノ中ニ就キテモ生活必要ニ屬スル米鹽等ニツイテハ同デアル。此等ノ物ヲ買フト否トガ各人ノ自由也トイフナラバ、直接税ニテモ最小活資ニ關スル物ヲ所持スルト否トハ各人ノ自由也トイフテ可イ。加之本來凡ヘテノ税ニ於ケル強制ハツマリ條件的強制デ、課税物件ノ存スル以上ハ給付ガ強制サルトイフニ止マル。其カライヘバ何ニモ消費税ト其他ノ税トデ區別スルニハ及バナイ(註一二)。

(註一二) ぶーカー及じわーづハ曰ク、凡ヘテノ税ハ強制的デアル。人或ハ消費税ハ、各人ガ物ヲ消費セザルノ自由ヲ有ツン故ニ任意的ノモノデアルトイフカモ知レヌガ、斯クイヘバ地租モ地主ガ其所有者タルコトヲ止メルコトヲ得ルノ故ニ、強制的デナイトイハナケレバナラナクナルト。

(註一三) わぐなゝ曰ク、強制分擔金トイフコトハ無條件強制ヲ意味シナイ。單ニ條件的強制ヲ意味スル。即チ斯ク々々ノ事

物が存在シ發生シタルトキハ、強制ノ現ハルルコトヲ意味スル。故ニ此詞ハ奢侈税ニモ當ルガ、他方ニハ奢侈税ニ當ラズトスレバ、他ノ税ニモ當ラザルコトトナル。予ガ政治家ナ有タズ或營業ヲ營マナケレバ、予ハ當該税ヲ強制サレナイデアラウトヘツけるハ曰ク、強制ハ或ハ絶對的デ、其ノ基礎トナル事實其モノニヨリ條件セララルル。例之租稅ノ場合ノ如シ(臣民籍、滞在、所得、消費)。或ハ相對的デ特ニ國家行爲ヲ前提トスル。例之手數料ノ如シト。<sup>14)</sup>

みるハ本文説述外ノ根據ヨリ夫ノ説ニ反對スル。曰ク、往々ニシテ誤解ニ基ケル間接稅費成論ガアル。即チ商品上ノ税ハ他ノ税ヨリモ一層負擔ノ輕キモノデアアル。何トナレバ負擔者ガ課稅品ヲ使用スルコトヲ止メルコトニヨツテ此税ヲ免レルコトヲ得ルカラトイフ。如何ニモ彼ハ之ヲ欲セザレバ、夫ノ税ヲ拂ハザルコトヲ得ルデアラウ。併シ斯クスルコトニヨリテ蓄積サレタル物ニ對シテ直接税ヲ取ラルルコトニヨリテ捕捉サルルコトトナラナケレバナラヌト。<sup>15)</sup>此モ一見解デハアルガ、此消費税ヲ免レタルモノガ必ズ直接税ニテ課税サルルトハイヒ得ナイ。カラ此根據ヲ以テ夫ノ説ヲ排斥スルニハ足ラナイ。

(2) 特ニ奢侈税的消費税ニツキテ論スルモノ 租税ノ中、特ニ奢侈税及奢侈品ニ課スル消費税ニアリテハ、其物ノ使用者又ハ消費者ガ必スシモ物ヲ買フコトヲ要セザルノ故ニ、此税ハ強制的デナイトイフ論ガアル(註一四)。

(註一四) のいまん曰ク、夫ノ強制分擔金トイフ詞ハ當ラナイ。何トナレバ直接及間接ナル所謂奢侈税(例之、僕婢、車馬等ノ)煙草税、外國葡萄酒税等ノ如ク、全ク正當ニ任意税(Traitwilling Steuern)ト稱セラレ、斯ク々々ノ者ハ斯カル税ヲ拂フヘシトハ規定サルルモ、其ノ之ヲ拂フノハ各人ノ任意ニ係ルコトデ、何人モ此税ヲ拂フコトヲ強制セズ又特ニ何人モ此税ヲ如何ナル高サニテ拂フコトヲ強制セザル所ノ諸多ノ税ガアルカラ。人が從僕ヲ有チ車又ハ馬等ヲモツナラバ、又ハ人が外國酒又ハ煙草等ヲ消費スルナラバ、此税ヲ拂フ。併シ何人モ斯カル支出ヲ爲スコトナ此者ニ強制シナイ。隨テ此ニ相當ナル租税ヲ實際拂フコトヲ強制セズ。此ハ全ク吾人ノ任意ニ係ルデアアルト。<sup>17)</sup>

論 說 租税ニ於ケル強制ト任意

第五卷 (第六號 二五) 七八九

14) Wagner, a. a. O. S. 211.  
15) Heckel, a. a. O. S. 30-31.  
16) Mill, Principles of Political Economy. Bk. V. Ch. VI. §1.  
17) Neumann, a. a. O. S. 403.

併シ其ライフナラバ直接税ノ物體ニツキテモ絶對必要資源ト然ラザルモノトヲ區別シテ、後者ニテハ強制ナシトイフ方ガ正當デハナイカ。此方ヲ看過シタルノハ論者ノ缺點デアル。又奢侈品トイフテモ絶對的ノモノデナク人ニヨリ多少異ル。例之酒ヤ馬車ハ普通ニハ奢侈品トイハルルガ、飲酒ニ慣レ生理上最早酒ヲ缺クコト能ハザル人ニ取リテハ酒モ絶對必需品デアリ、高位高官者ニトリテハ馬車モ其地位上必スシモ奢侈品トハイヘナイ。彼等ニ於テ此等ノ物ヲ買ハザルモ可ナルノ故ニ、其ニ課セラルル税ニ強制ナシトイフコトヲ得ナイ。加之本來夫ノ凡ヘテノ税ニ於ケル強制ガ條件のノモノデアルコト前ニイフ如シトスレバ、其強制ヲ奢侈品ニ否定スルコトハ出來ナイ。

(ろ) 特ニ直接税ニツキ強制ガ本質的ナラズトノ説 是レふをつけノ説デ、彼ガ前ニモイフ如ク租税ニテハ強制ガ本質的デナイトイフ、其租税ハ直接税ノ意味デアリ、随フテ普通學者ノ詞ニイヒ換ユレバ直接税ニ於テムシロ強制ヲ否定スルコトニナリ、而カモ消費税ニテハ強制アリトイフノデアル。<sup>18)</sup> 其趣旨ハ直接税ニテハ道義上ノ義務ヨリノ支拂ガアルガ、消費税ハ物ノ消費ニ伴フ故ニ此ガナイ。随フテ前者ニテハ強制ガ主要デナイガ、後者ニテハ強制ガ働クトイフニ在ル。併シ消費税モ一ノ租税タル以上ハ道義上ノ義務ノナイ譯ハナイ。既ニ然リトスルナラバ、直接税ニ道義上ノ義務アルノ故ニ、強制ガ本質的ナラズトイフナラバ、消費税ニモ此アルノ故ニ強制ガ本質的ナラズトイフコトトナラナクレバナラス。而モ尙ホ消費税ニ強制アリトイフナラバ、直接税ニモ此ア

18) Vocke, a. a. O. S. 171-2.

リトイフテ良イデハナイカ。

## 第二段 史實ヨリ觀タル租稅ノ強制及任意

以上理論上ヨリ本題ヲ觀察シタル後ハ、更ニ之ニツキテ史實ヨリ觀察スルヲ要スル。今其ノ一ノ史實ヲ敘述スルノ暇ヲ有タヌ。單ニ其大勢ヲ見通ホシテ見ヤウト思フ。予ノ觀ル所デハ租稅發達ノ大勢ハ任意分子ノ益々重要トナルニ在ル。其極致トシテ全ク任意ノモノトナルコトハ難キコトデハアルガ、希望スヘキコトデハアル。強制ヲ待タズシテ今日ノ強制ノ下ニ於ケルト同等以上ノ收納成果ノ得ラルルガ如キハ洵ニ希望スヘキコトデアル。他方租稅ノ萌芽タリシ任意的ノ贈物(註一五)ヲモ併セ考察スレバ、租稅ハ任意ヨリ強制ニ、強制ヨリ任意ニ向フトモ大觀スルコトヲ得ル。而シテ此史實上租稅ニ於テ任意分子ノ益々重要トナル動機ヲ舉グルト左ノ如クデアル。

(註一五) 租稅ガ先ツ任意ノ贈物トシテ發達シタリトイフ說ハるつしあニ於テ之ヲ見ル。彼ハ曰ク、自由市民ヨリ拂ハレタル固有ノ租稅ハ到ル處多少臨時的ノモノトシテ初マツタ。初メニハ任意ノ贈物トシテアル。此ノ如キハ既ニたしつすノ時ニ現ハレ、古キふらんク王國ニモ通例デアツタト。ふあいふあーモ亦曰ク、租稅ノ先行タル *Beleg* ガ初メニハ特段ナル必要ノ場合ノミニ取ラレ、—— 課徴セラレタル負擔トイフヨリハ任意ノ贈物ノ性質ヲ有ツタト。<sup>19)</sup>

他方へつけるガ租稅ノ實質的及歴史的根源ハ常ニ力及強制ニ在ル。此故ニ租稅ハ初メヨリ強制分擔金デアアル。<sup>21)</sup>トイフノハ嚴格ニ租稅ヲ解シタルモノデアアル。

(一) 租稅根據 近代文明國ニテハ一般ニ法律ノ根據ノ下ニ租稅ヲ課シ、法ノ根據ナクシテハ租稅

19) Roscher, System d. Fw, 5. Aufl. I. S. 286.

20) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 7.

21) Heckel, a. a. O. S. 147.

ヲ取ラナイ。之ニヨツテ人民ガ安心ヲ得、強制ヲ餘程輕ク感セシムルコトトナル傾ヲ生ズル(註一六)

(註一六) へつけるハ曰ク、其後此(強制)ニ權利觀ガ加ヘリ、人ガ強制ノ爲メニ權利規範及權利根據ヲ求メ、此ガ課稅權ヲ認明シテ、良心ノ安定ヲ得セシメヤウトスル。然乍ラ之ト同時ニ人ガ種ヲ播カズシテハ收穫シ能ハズ、租稅義務者ノ經濟的存  
在ニ考慮ヲ拂フコトヲクテハ課稅スルコトノ出來ナイコトヲ認ムルコトトナツタ。之ニ依ツテ租稅ノ設定ト國民經濟上ノ考察トガ聯絡スルト。<sup>32)</sup>

## (二) 租稅決定方法

(A) 近代ノ租稅法律ハ議會ノ協賛ヲ經タモノデ、其ハ即チ人民ノ意思ノ反射サ

レタルモノトイフコトガ出來、之ニ依ツテ租稅ヲ賦課サル所ノ人民ニ安心ヲ與ヘ、結局自己ノ意思ニ出テタル租稅ノ強制ニ從フコトトナリ、租稅ニヨリ強制ヲ受ケナガラ、其強制ヲ感セザルヲ得ルコトトナル傾ガアル。立憲政治ノ眞義ガ十分ニ理解サルコトニアレバ當サニ斯クナルヘキモノデアリ、世ノ進ムニ從フテ此理解ガ一層多ク徹底スルコトトナルノ傾ヲモツ。(B) 更ラニ稅法ヲ決定スルニツキテハ其經濟上ノ影響ヲ考エ、人民ノ經濟上ノ力ヲ斟酌シテ其ノ堪エ得ルダケノモノヲ堪エ易キ方法ニテ課スルコトヲ努ムルノ傾ガ大イ(註一七)。此點ノ注意ノ益々進ムニ伴レテ、人々ノ租稅強制ニ關スル壓迫ヲ感ズルコトヲ少カラシメテ、強制ノ下ニアリナガラ任意ニ出スノ氣分ヲ起スコトヲ助クル傾ガアル。

(註一七) 註一六參照

## (三) 課稅標準確定方法

次キニハ租稅ノ種類ノ選定ニ於テ客觀主義ガ漸次退却シテ主觀主義ガ益

益勢力ヲ占メツツアル(註一八)。其結果トシテ課稅標準ヲ確知スル爲メニ義務者ノ自己申告(註一九)ガ益々多ク行ハルルコトトナリ、其ガ主體稅ノミナラズ物體稅ニモ行ハレテ(註二〇)、斯クテ益々義務者が強制的デナク、任意ニ進ンデ給付シヤウトイフコトトナル傾ガアリ得ル。勿論其自己申告其モノガ矢張り法律上ハ一ノ強制的ノモノニナツテ居ルカラ(註二一)、此アルガ故ニ租稅ガ強制ノ意義ヲ失フコトハ出來ナイガ、實質上ハ之ニヨリ各人ガ其申告スヘキモノヲ任意ニ申告シヤウ、隨フテ其納付スヘキモノヲ任意ニ納付シヤウト決心スルコトトナリ、益々任意ノ色彩ヲ濃厚ニスル傾ガアリ得ル。各人ニ自由意思ガ認メラレ、ソシテ人ガ道義的ニ活動シ得ルモノナル以上ハ、訓練次第デハ法律上ノ強制ノ下ニ居リナガラ、殆ンド自ら強制ヲ感ジナイデ、任意ニ進ンデ申告シ給付スルノ境界ニ入ルコトハ出來ナイコトデハナイ。外部ヨリノ決定ニ依ラナイデ、義務者ノ主觀ニ任カサレタル處ニ、斯カルコトトナルノ刺戟ガアル。租稅ニツキテハ斯クテ租稅法的ニノミ之ヲ見ナイデ、租稅道義的ニ之ヲ見ルヘク國民ヲ善導スルコトガ肝要デアル。

(註一八) 主觀主義(Subjectivitätsprinzip)トハ人ヲ中心トシテ其全給付能力ヲ纏メテ課稅スル主義デ、所得稅ニ現ハレ、客觀主義(Objectivitätsprinzip)トハ各箇ノ客觀的成分ニツキ各別ニ稅スルノ主義デアル。<sup>23)</sup>

而主義ノ關係の地位ニツキテハ、へつけるハ曰ク、主觀主義ノ進歩ハ一般租稅史上ノ發達傾向デアルト。<sup>24)</sup>而シテへるまんハ曰ク佛國ノ稅法(客觀主義的ナル)ニ對シテ獨逸ノ稅法(主觀主義ノ多ク行ハルル)ハ近世經濟生活ニ於ケル變化スル所ノ事情ニ一層其ヲ適合シタト。<sup>25)</sup>

23) Heckel, a. a. O. S. 205-7.

24) Heckel, a. a. O. S. 334.

25) Hermann, Das Besitzsteuerproblem in Deutschland und in Frankreich in seiner heutigen Lösung. S. 133.

(註一九) 自己申告 (Selbstangabe, eigene Angabe, Selbsteinschätzung, Selbstbekennnis, Selbst-declaration, la déclaration du contribuable.)<sup>26)</sup> 本文ニイフ如キ利益モ生ズルガ、併シ現代人ニ於テハ尙ホ此ノミニ依テ安心ハ出来ナイ。此ノミニヨシテハ農民等ノ所得見積ノ困難ヲ別トシテモ、虚偽又ハ誤謬ヲ生ズル恐ガ少クナイ。随フテ課税標準ノ他ノ確知方法ヲモ併セ用ユル必要アルコトトナル。すたいたハ曰ク各個人經濟ノ非常ニ多様ナルコト、之ヨリ生ズル所ノ正直ナル自己測定ノ多様ナルコト並ニ自己測定ニ伴フ誤謬又ハ虚偽ノ可能ニ於テ此自己測定ニツキ其財政上ノ正當ヲ判断スルコトハ財務行政ニトリテ不可能デアルト。ぶあいふあハ曰ク、租税義務アル所得ノ自己申告ハ非常ニ厄介且ツ混雜シタルモノト感セラル。其故ハ主トシテ多クノ人民ノ共同心ガ其良心ト其利己心トノ戰爭ニ於テ決定的偏重ヲ與フルニハ十分大デナイカラト。ぼーリゆーハ曰ク、租税ガ非常ニ輕ク、公財源中低キ地位ヲ占ル場合テナケレバ、決シテ人ガ純粹且ツ簡單ナル自己申告ニ満足シナイト。らうモ亦所得税ニツキ義務者ノ自己申告ハ信ズヘカラザルモノトイフ。<sup>27)</sup>

此自己申告ト似テ非ナルモノ而モ自己申告ヲ補助スルモノハ他人申告 (Meldangabe) デアル。此ハ他人ガ他人ニ關スル租税事項ヲ申告スルモノデ、一定ノ事實ニ關ヘル説明ヲ與ヘ、推測ニ依ラズ自己ノ認識ニヨルモノデアル。<sup>28)</sup> 此モ見様ニヨリテハ矢張り主觀主義ノ發露チ、之ニヨリ猜忌、憤怒、不和、怨恨、敵視ヲ生ジ、道義上不良影響ヲモツヤデアルガ、必スシモ斯クナルト限ラナイデ、之ヲ善ク理解スルコトニナレバ、却ツテ國家ニ對スル義務觀ヲ勸メルコトトモナル。<sup>29)</sup>

自己申告ガ主觀主義ノ結果ナルコトニツキテハ、反面ニ客觀主義ニ基ク所ノ收益税ハ租税技術上ノ方法ガ推定的營利ヲ課税シヤウトシ、平均及外形の標準ニ依ラウトイフコトニナル。<sup>30)</sup> 傾カアル。

(註二〇) 例之勞働收益税ニツキテモ主觀的租税方便ガ用ホラレ、此ニ申告義務ヲ舉グルコトガ出来ル。<sup>31)</sup>

(註二一) 自己申告ハ單純ナル道義的ノモノテナク法律上ノ義務トシテ罰ニヨツテ強制サルル所デアル。えーべるひハ曰ク、自己申告ノ義務ガ如何ナル性質ヲモツヤ、此ガ各個人ノ良心ニ任カサルヘキヤ、將タ法律上ノ罰ニヨツテ強制サレタル法律上ノ義務ト爲サルヘキヤトイフニ、各人ノ良心ニ任カスノミデハ今日ハ尙ホ其成果ヲ齎ラサナイコトハ明デアルト。<sup>32)</sup>

斯ク大觀スルト租税ニ於ケル任意分子ノ一層重要トナルノ大勢ガ推測セラレ、且ツ其意義ハ強

26) Koenig, Die Meldangabe bei der Veranlagung der persönlichen Steuern. Finanz Archiv. II. S. 2. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 196. Pfeiffer, a. a. O. S. 269.  
 27) Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. II. S. 185.  
 28) Heckel, a. a. O. S. 137. Pfeiffer, a. a. O. S. 269.  
 29) Stein, Lehrbuch d. Fw. 5 Aufl. II-I. S. 452.  
 30) Bastable, l. c. p. 492.  
 31) Beaulieu, Traité. 5 ed. I. p. 444.

轉ノ下ニ在リナガラ強制ヲ感セザラシムルカ如キ課税ノ方法及制度ノ發達トイフコトニ歸スヘキモノデアアル。

## 結 論

論ジテ此ニ到ルト租税ニ於ケル強制ハ任意ト反撥セズ却テ調和スヘキモノナルコトヲ知ル。而シテ吾人ノ研究結果ノ要點ハ左ノ通り。

(一) 租税ニ於ケル強制トハ單ニ法律上ノ見方ニ止マリ、此ガ道義上ヨリノ任意ヲ排斥シナイ。即チ此ガ必スシモ義務者ノ意思ニ反シテ給付サルルコトヲ意味シナイデ、單ニ法律上ハ之ニツキ義務者ノ意思ガ重要ナラズトイフコトヲ意味スル。

(二) 此ニイフ強制ハ條件的強制ニ過ギス。課税物件アル以上ハ、課税ストイフノ強制デアアル。此意味デハ各人ノ任意ニテ税ノ負擔ト否トヲ決スルコトノ出來ルモノニ就テモ強制アリトイフコトガ出來ル。

(三) 現代ノ租税ハ一方道義觀ヨリノミナラズ、他方租税制度ノ制定上ヨリシテモ、人民ニ其強制ノ下ニアリナガラ強制的壓迫ヲ感ゼザラシメ、隨テ任意ニ租税ヲ給付スルノ感アラシムル傾ガアル。

(四) 租税ノ發達傾向ハ租税ノ重點ガ任意ヨリ強制ニ強制ヨリ任意ニ向フトイフニ在ル。

32) Stein, a. a. O. S. 452. Pfeiffer, a. a. O. S. 269. Beaulieu, l. c. p. 444. Rau, a. a. O. S. 185.  
33) Koenig, a. a. O. S. 4.  
34) Koenig, a. a. O. S. 9.  
35) Heckel, a. a. O. S. 206.  
36) Derselbe, a. a. O. S. 333.  
37) Eheberg, a. a. O. S. 196.