

特別課徴の本質

神戸 正雄

緒言 (一)本研究の目的 (二)説述の順序

第一段 特別課徴の用語及由來 (一)用語 (二)由來

第二段 特別課徴の意義及特徴 (一)定義 (二)特徴 (A) 必要的特徴 (一)の課徴物たること (B) 政府の施設により特段なる利益を受くる者に對し課徴さるること (一)は一定地域内の受益者に配當すべきものなること (二) 其他の特徴 (一) 當該費用の一部を充たすが爲めなること (二) 特段なる利益に應じて配當さるること (三) 其高さが利益の價値を越えないこと (四) 利益に對し比例的なること (五) 施設の利益が可分的なること (六) 各人に或階級の成員としてのみ課せらるること (七) 特に多く地方財政に現はること (八) 多く特別地方改良に現はること (九) 額が一方的に政府により定めらるること (一〇) 合計收額が豫定さるるを得ること (一一) 間々特徴として擧げらるるも本來特徴たらざるもの (一二) 永續的事物に基き隨ふて臺帳に基きて課せらるること (一三) 資本勘定の爲め即ち永續的設備を増加する爲めにせらるること (一四) 其利益が不動産の中間物により得らるること (一五) 經濟的領域に現はること (一六) 公務が營造物の制定及管理に限ること (一七) 通例附加税として徴收せらるること (一八) 規則正しき支拂なること (一九) 一回的又は割賦的支拂なること (二〇) 特別改良の建設の前又は時として後に要求せらるること (二一) 一時的なる賦課機關又は既存の通例の機關により徴收せらるること

緒言

(一) 近時我國の財政、特に地方財政が窮乏の境に在つて、財源發見に苦心の結果、政府に於て、特に地方財政の爲めに附加税制限を緩和するの外、間口税、空地税、庭園税等を許す方針としたと

のことである。洵に適當のこと、思ふ。空地税、庭園税に關しては、土地増價税及住居税に關して説きたることがあり、特に庭園税につきても特別の一文を草したことがあるから、今暫らく重ねて説くを休め、特に間口税に關して考慮したいと思ふ。處で此は多分、外國に在る特別課徴の一方方法として行はるゝもの(註一)から思ひ着きたるものと考ふるが、特別課徴といへば此のみに據るのではなく、加之、特別課徴といへば税として取るのでもない。一定地區内の者に間口其他の標準に依りて利益に應じて取るものである。そして私は間口税よりもむしろ、特別課徴の方に特別の重要を認め、理論上も正當に、時世にも適切なりと思ふに依つて、之を明にしやうと考ふるが、其前に一應、特別課徴とは何かといふことを説かうと考ふる。本文は此後の點だけに關する。主論は次文以下に續記することとする。尤も之が理論は學問上、多少發達の後れた嫌があるから(註二)、其積りにて讀まれんことを乞ふ。

(註一) 普魯西では一八七五年のF、L法に依つて、道路の建設及維持費を接觸地の所有者に其道路の觸れたる境界線の長さ¹⁾に應じて負擔せしむる場合がある。尙ほ同國には、下水費の爲めに間口の長さによつて測定したる一回的資本分擔金がある²⁾。

(註二) セリグマンは、未だ何處にも之が理論及實際につき適當なる論究を見出さない。こゝに居る³⁾。

(二) 本文を説くに就き、先づ其用語并に由來を簡單に述べて、次に定義を與え、其特徴を列記し、其に添えて他の類似物たる租税、手数料との對照を爲さうと思ふ。

- 1) Sass, Die Heranziehung der Anlieger zu den Strassenbaukosten. S. 10.
- 2) Landsberg, Die Entwicklung des Gemeindeabgabenwesens. (in Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Gemeindefinanzen. II. I.) S. 7.
- 3) Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 413.

第一段 特別課徴の用語及由來

(一)用語——特別課徴と云ふのは英語の Special assessments を譯したのである。色々の原語があるけれども、此が最適當と思ふに依つて之を採り移用した。此はむしろ米國に行はると語であり、英國ではある所の Betterment tax, (租田) Special improvement rates 等、佛語では Contribution d'amélioration 等の、獨語では分擔金 Beiträge Interessentenbeiträge, が最多く行はるるが、此他 Mitinteressentenbeiträge, Kostenbeiträge, Zuwachsbeiträge, Soziallasten, Präzipualleistungen, Steuerpräzipiuen, Ausschläge 等の語がある。

- 4) Rosewater, Special assessments. Seligman, l. c. p. 413. Nitti, Principes de science des finances, p. 255.
- 5) Hastable, P. F. 3 ed. p. 166.
- 6) Nitti, l. c. p. 255.
- 7) Neumann, Die Steuer und das öffentliche Interesse. S. 326. Vocke, Grundzüge d. Fw. S. 92. Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. I. S. 28. Eberberg, Fw. 9 Aufl. S. 168. Heckel, Gebühren. (in Conrad, Hw. b. 3 Aufl. IV.) S. 515. Seligman, l. c. p. 413.
- 8) Odenkirchen, Interessentenbeiträge. Schäffe, Steuern. B. T. S. 14. Heckel, Lehrbuch. I. S. 111. Neumann, a. a. O. S. 330. (Interessentenhausz. beitrag).
- 9) Schäffe, a. a. O. S. 14.

10) Staatsmann a. D., *Bw.* S. 169.

11) Odenkirchen, a. a. O. S. 33.

12) Neumann, a. a. O. S. 331. Ehrler, *Die Gemeindebesteuerung im Grossherzogtum Baden.* (Schriften d. V. F. S., Gemeindefinanzen, I.) S. 159. Walcker, *Fw.* S. 76.

13) Heckel, a. a. O. S. 111.

14) Heckel, ebenda

15) Birnbaum, *Die gemeindlichen Steuersysteme in Deutschland.* S. 78.

(註III) 此語は諸書に出づ。例ニセリグマン、ニツチの如シ。セリグマンはむしろ betterment charge といふ方が適當といふ。¹⁶⁾

(二) 由來——此は英國に初まり(註四)、米國に傳はつて(註五)、此處にて最良く發達したが(註六)、佛國にては米國よりも早く其萌芽を持ち(註七)、唯だ今日では英佛には多く行はれない(註八)。獨逸では今日は可なり廣く行はれ(註九)、伊太利にも多少其實がある(註一〇)。我國の市制一二三條、町村制一〇二條の規定は明瞭ではないが、解釋の仕様によりては、之に基きて特別課徴を設けても良しと思ふ。尤も之に重きを置くならば、今少しく明確適切なる規定を設けることが望ましい。

(註四) ローズウオーターの説く處に依ると、英國では一四二七年の日附を持ちたる下水及排水法の澤山があつて、之に依つて海水の汎溢により損害を受くる堤防、濠渠、橋梁等の建設、又は修繕を爲し、其工事又は工事費を其土地に就いて之より利益を受くる凡べての者に配當する爲めに、委員會が指命せらるることとなつたといふことであり、セリグマンに依ると一六六二年にウエストミニスターにて或道路を擴張し、任意の賦税に依つて其費用を充たすことを許す法律が出た。そして此が不充分の場合には道路敷設委員會に、受けたる利益に比例して、財産の所有者をして負擔せしむるの權能が與えられたと

16) Seligman, l. c. p. 433. Nitti, l. c. p. 255.

17) Seligman, l. c. p. 444.

18) Seligman, l. c. p. 413.

いふことである。¹⁹⁾

(註五) 米國にては、此が先づ紐育に入り、一六九一年の州法に採用された。其は英國法に倣つたものであり、此が段々一
般に米國に行はるゝこととなつた。²⁰⁾

(註六) パステールは、此が公平に、米國産物といふことを得る。——其に廣き發達を與えたのは米國立法の効に歸せらる
といふ。其の如何に米國に發達したかの一例を示す爲めに、セリグマンの擧ぐる所に依れば一八九一年に紐育市にて二百四
十萬弗以上の収入を擧げ、一八九〇年にシカゴ市にて八百七十九萬弗を擧げ、租稅收額よりも大であつたといふ程である。²¹⁾
(註七) ローズウォーターに依ると、此原則の適用につき、佛國では記録が一六七二年に遡る。當時、暗き狭き街路が取廣げ
られたときに、斯かる改良に依つて利益する家屋の持主が需用を貢獻すべきでないかの問題が起つて、既に屢々肯定的に定
められたといふことである。²²⁾

(註八) セリグマンに依る。尚ほクライヌに依ると。佛國にても、市に於ける改良、道路掃除、撒水、敷石、及道路建設の爲
めに爲さるゝ特別支拂があるといふことである。²³⁾

(註九) 普國の地方課徴物法第九條に之を規定して居る。バーデンにも規定あり。ザールテンベルヒにも法律上此が認められ、
ブラウンシュヴァイヒ、シユワルトブルグズンダースハッセンにては普と同様に規定せられ、アンハルト、ザクセンマイニン
ゲン、リッペにも此があり、ヘツセンの『アリスシユレーゲ』が之に當り、オルテンブルグには此につき明文がなく、實際
にても此が地方財政にて頗る低い役目を働き、バイエルンにては之に關する特別規定はない。唯だ事實、新道路の建設につ
き市町村より支出さるゝ金額が之に依つて齎らさるゝ。²⁴⁾

(註一〇) ニッチに依ると、伊太利では、改良工事の爲めに、特別貢獻を規定し及之を義務的とするの法律はない。併し公共
工事の立法の中に、英米の法律の其に類似した諸多の取計があるといふことである。²⁵⁾

第二段 特別課徴の意義及特徴

19) Rosewater, l. c. p. 20. Seligman, l. c. p. 434. 20) Seligman, l. c. p. 414. 436.
21) Bastable, l. c. p. 166. 402. Seligman, l. c. p. 414. 22) Rosewater, l. c. p. 14.
23) Seligman, l. c. p. 413. Grice, National and local finance. p. 283.
24) Odenkirchen, a. a. O. S. 8. 12. 14. Birnbaum, a. a. O. S. 63. 78. 123. 162.
177. 218. 275. 284-5. 305. Kutzer, Die öffentlichrechtlichen Einnahmen der
Gemeinden in Bayern. (Gemeindefinanzen. I.) S. 220.

(一) 定義——特別課徴とは何かといへば、此は政府(註二)の施設に依つて特段なる利益を受くる一定地區内の者に對し、其費用の一部を充たすが爲めに、其特段なる利益に應じて配當し課徴する物といふて良からう。由來之につき色々な定義が與えられたが(註二)、私は彼是れ考慮した結果、右の處に到達した所である。

(註一) 分擔金には政府即ち地方團體の其の外に、特段なる團體、例之、堤防組合、耕地整理組合にて取らるゝものもあるといふ見解もあるが、併し財政の固有の問題としては前者のみといふて良からう。私の定義は其考に出づる。

(註二) (一) 普通なるもの——例之、セリグマンは、特別課徴とは公益に於て企てられたる財産に於ける特別改良の費用を充たすが爲めに、得られたる特別利益の割合に應じて課せらるゝ所の強制的貢獻物であるといひ、アダムスは之を探り、ローブウォーターは、特段なる箇人又は財産に、特に有利なる改良に對する課税の意味を有ち、與えられたり推定せらるゝ特段なる利益に比例して課徴せらるゝものであるといひ、ピリンスキーは分擔金の下に、第一位に義務者に用立つべきも、此外に公共的重要の設備として一般市町村方便にて設立せられ維持せらるゝ所の設備の設立及維持の爲めに、或人又は階級の一回的又は規則正しき強制的寄與を理解すといひ、ライツエンタインは、分擔金は各人が、附近土地に利益を齎らす所の公の設備の設立及維持に依りて生ずる所の費用に、此の彼等に生じたる利益に顧慮して干與する所の手數料である。義務者は此に常に市町村にある土地の所有者であるといひ、ホルグトは分擔金は或公益に於て要せられたる市町村施設の設立及維持費に對し、此より義務者に生じたる特段なる利益の平準の爲めに、地主及營業者の爲す所の貨幣的給付といひ、オーデンキルヘンは、利害關係者分擔金は、其設立及維持が公益に存する所の施設より義務者に生ずる所の特段なる經濟上の利益の爲めに、公共團體より徴收せらるゝ所の公法上の課徴物で、其高さが給付されたる利益の價値に従つて測定さるゝものであるといふ。²⁷⁾

26) Neumann, a. a. O. S. 330.

27) Seligman l. c. p. 414. Adams, Science of finance. p. 226. Rosewater, l. c. p. 88. Bilinski, Die Gemeindebesteuerung. S. 19. Reitzenstein, Das kommunale Finanzwescn. (Schönberg, Hb. 4. Aufl. 11f. 11.) S. 70. Borgh, Fw. S. 72. Odenkirchen, a. a. O. S. 8.

(二) 多少獨特なるもの(A) エーベルゲに依れば、分擔金は、箇人又は箇人の團體、特に市町村より、國家に向つて爲さるゝ分擔給付で、之よりして或國家的設備の設立に於ける部分的費用充足の爲めに、又は國家的福祉事業の實行の爲めに拂ふべきものであるといふことであり、(B) ヘツケルに依るに、分擔金は公の制度及官廳の給付に對する報償で、之により生じたる費用の充足の爲めにし、併し此に於て實際の官務の存せざるもので、彼は之を二分して特別給付 (Präzualleistungen, S. Leuchtpflichten) を目的税と爲す。前者が人の通例いふ特別課徴又は分擔金に當り、目的税だけが餘計である。²⁸⁾

(二) 特徴

(A) 必要的特徴

(イ) 一の課徴物たること——此は特別課徴が他の任意寄附金や私經濟的收入とも異り、而かも租税とも手數料とも同なる點である(註一三)。其れであるから、之を或學者は課税權の發動に依るものとするが(註一四)、其が租税でない以上、斯くいふは正確でない。むしろ高權又は強制權の發動といふのが選むべきである。尤も手數料を租税に入るゝ所の廣義の租税といふ觀念(註一五)からいへば、前者の如くいふても必ずしも不當でない。

(註一三) ローズウオーターは、強制作用に依つて終局徴收せらるべきことに於て、特別課徴が租税と似たりと爲し、特別課徴の手數料との類似點としても此が國家の課税權の下に課せらるゝことを擧げて居る。²⁹⁾

或は特別課徴は強制的なれども、手數料は任意的といふがある。例之、ピリンスキーは手數料の任意の利用に課するに對し分擔金は強制的に拂はるゝといひ、ニツチも手數料は任意的である。人は之を拂はないことが出来る。併し特別貢獻は義務的である。何となれば改良が謝絶するを得ないからといふ。併し其説明は當を得ぬ。何れも強制的である。セリグマンも亦夫の

28) Ebeberg, a. a. O. S. 108-9. Heckel, Lehrbuch. I. S. 111.

29) Rosewater, l. c. p. 133. 134.

説の不當をいひ、兩者共強制的といふて居る。³⁰⁾

(註一四) ローズウォーターは語の或意味では、特別課徴は租税である。國家の課税權の下に、公共目的の爲めに課せらるる意味に於て然りといふ。セリグマンも此が課税權の實行を表はすといふ。³¹⁾

(註一五) ラウは斯く解説す。ベルギウスも、ラウを引用し、更らに自らも進んで、手数料と租税との區別は私には大なる實際上の重要ありと思えずといふ。³²⁾

尤もワルカーが手数料が諸多の舉者により間接税に算へらるるといふのは、³³⁾ 此意味ではない。ワルカーのは手数料が進化して間接的に能力に依り課せらるることなるのを見て居る。

(ろ) 政府の施設により特段なる利益を受くる者に對し課徴さるること——つまり特別報償關係にて取るといふことで、此點に於て此が租税と異り、手数料と同といふことになる。尤も手数料にては特別報償といふことは凡べていひ得るが、特段なる利益といふことのいひ得ない場合がある。例之、刑事訴訟手数料の如きである。何れにせよ、特別課徴では、人民が政府の施設により一般的に利益を受くる報償といふのでなくて、其により特段なる利益を得たるに對し、其の之を得たるだけにて取るものである(註一六)。手数料にては特段なる利益ありといひ得ないことあるにせよ、其時にても特段なる給付を受けたりとはいひ得る。此に對する報償といふ點にて兩者共通となり、此二を合せて廣義の手数料として、租税と對立せしめることが出来る(註一七)。或は政府の施設は凡べて各人民に不可分的に及ぶとも見らるゝが、仕事の種類により、例之、陸海軍備の如きは全く然りであるが、既に司法、教育になると、餘程、一般利益の外に特別利益又は少くとも

30) Bilinski, a. a. O. S. 19. Nitti, l. c. p. 256-7. Seligman, l. c. p. 420.

31) Rosewater, l. c. p. 133. Seligman, l. c. p. 415.

32) Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. I. S. 348. Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 247.

33) Walcker, a. a. O. S. 24.

特別給付と見るべきがあり、經濟交通に至つては、一層多く此がある。特に地方行政にては、特に例之、道路、橋梁、堤防になると、特別利益を受くるものの生ずることは確である。一般人よりも以上に、特に明示すべき利益を受くるがあり、或は明確精密には示すことが出来ないにせよ、或度までは一般人以上に特に大なる利益を受けたと推定して然るべきがある。此に對し、其當時の人々の公平觀及常識に従つて、其を決定して特別の課徴を爲すべきものである。

(註一六) ヘルグマンは特別課徴の爲めに、政府は報償として一定の特段なる行爲を爲すのに、租税の爲めには、政府は報償として特別箇人の爲めに特別の事を爲すことを保證しないといひ、ローズウオーターは、特別課徴の場合には、政府は常に或積極的勤務を爲し、其費用を利益したる人より賠償せしめやうとする。租税の場合には、被税者が其仲間の者よりも一層大なる政府勤務の利益を受くるのではない。隨ふて特段なる勤務につきて費用の分前の問題は税の決定には關係ないといひ、特別課徴と手数料との類似點として、政府の或特段なる勤務に對する賠償に於ける支拂といふことを擧ぐ。フォツケも分擔金と手数料との共通點として、此が特段なる種類の國家給付の爲めに、各箇の國家設備の利用の爲めに、すべて特段なる目的の爲めに、一般よりでなく、唯關係者より要求せられ與らるることを擧ぐ。³⁴⁾

其他、オーデンキルヘンは此が一定の給付に對して特段なる報償として徴收され——公共施設により與らるる特段なる經濟上の利益に對する反對給付として徴收せらるるといひ、ランツベルグは、特段なる經濟上の利益を賠償する爲めに有功なる方便といひ、ホルグトは、義務者に生じたる特段なる利益の平準の爲めにする給付といひ、ウンプエンバッツハは、分擔金が常に唯だ互に獨立し對立する人格の間の分解に關し、全人格の内部に入込む所の關係に關しないといふ。³⁵⁾尙ほ此點にて自ら租税と異り、隨ふて間々混同せらるる目的税と異なる。税は能力に依り、分擔金は能力に據らず、利益の爲めに其利益に據ることとなる。

34) Seligman, l. c. p. 417. Roseweter, l. c. p. 133. 134. Vocke, a. a. O. S. 92.

35) Odenkirchen, a. a. O. S. 7. Landsberg, a. a. S. 4. Borgh, a. a. O. S. 72. Umptenbach, Fw. S. 82.

(註一七)

ラインエンスタイン、ピリンスキーは、分擔金を手数料の一種とし、アダムスは之を手数料の同類とし、ヒ、ワグナー

は此が唯手数料の特段なる種類と見らるゝことに諸の理由ありと爲し、オーテンキルヘンは往々にして人が分擔金を廣義手数料に入れ、然るときは此が狹義手数料と分擔金とに分たるとし、ノイマンは廣義手数料の中に(a)公務及企業手数料を含む所の中間義の手数料と(b)分擔金を含め、シエフラーは、分擔金と手数料とは反對給付の爲めの給付たることに於て共通で、此兩者は租税に對立し、——此分擔金が租税資本に從つて測定さるゝときにも、決して租税と見るべきものでないといふ。

(は) 一定地域内の受益者に相當すべきものなること——此が手数料と特別課徴とを區別する要

點である。手数料であれば、受益者の何人かは施設利用の各出來事の現はれざる以上は分らぬ。併し特別課徴であると、初めより其の或施設による受益者は一定地域の特定された者といふことが明かである。之に對して分配さるゝことになる(註一八)。此點から租税を見ると、租税には右の二の場合の孰れもあり得る。勿論此には利益といふ關係はなく、一定地域といふことは適切でないけれども、義務者の豫定と否といふことから見て斯くいふ事が出来る。

(註一八)

ローズウォーターは、特別課徴は或地方区内に配當せられ、手数料は或機會の生ずるときにのみ徴せらるるといふ。

セリグマンも特別課徴には課徴區域なかるべからずといひ、エーベルグは手数料との區別として、其理由が當該地方施設に於て、土地の或場所的に分界せられたる團塊の爲めに存する所の利益に存すといふことを擧ぐる。ピルンバウムに至ては、分擔金の意義を租税の其より區別することは明瞭ならずといひ、而かも分擔金として唯義務者の一定の範圍よりのみ徴すべきだけにては、特別課徴といふことあるべしといふて居る。³⁷⁾

或は此事を表はす爲めに、特別課徴の方は永續的事物に基き、隨つて臺帳に依つて課徴せられ、

86) Reitzenstein, a. a. O. S. 70. Bilinski, a. a. O. S. 19. Adams, l. c. p. 227, Wagner, Fw. 2Auf. II. S. 42, Odeukirchen, a. a. O. S. 2. Neumann, a. a. O. S. 326. Schäffle, a. a. O. S. 15. 373.
87) Rosewater, l. c. p. 135. Seligman, l. c. p. 415. Eheberg, a. a. O. S. 510. Birnbaum, a. a. O. S. 17.

手數料の方は一時的出來事に基き、隨て料率を適用して課徴すともいふが(註一九)、又一見すれば其のやうに見ゆる。例之、裁判手數料といひ、授業料といひ、其裁判所學校の設立維持といふが如き永續的施設につきて手數料を取るのではなく、其永續的施設の箇々の利用について手數料を取るのである。そして道路橋梁の建設に對する特別課徴になると、道路橋梁が永續的のものであつて、其に對し取るのである。併し其道路橋梁の建設費の爲めの特別課徴といへば、其建設といふことは全く一時的の出來事ともいひ得る。又特に手數料が臺帳的ならずして、時に料率を適用することは可とするも(註二〇)、特別課徴が必ずしも臺帳により繰返し取らるゝのではなく、間々一回的に取らるゝこともある。其故此區別方法は適當でない(註二一)。

(註一九) 其はノイマンの有名な説である。彼は曰く、固有の意義に於ける手數料は夫の間接税と均しく、各箇の出來事又は一時的狀態に直接關係に於て、即ち官廳の特段なる要求に際して(官廳を特に煩はず際に)、彼是れの國家的制度、例之、公の運輸設備、衛生施設等の利用に際して拂ふべき報償で、此の如き各箇の出來事の發生を豫見することの不能の爲めに、拂ふべき額につきても、此に止まる所の期間等に關しても豫め定めらるゝことが出來ない。臺帳に記載さるゝことが出來ない。隨て此支拂に於て豫定は單に關係出來事の發生に於て拂ふべき料率につきてのみ生じ得るものである。反之、分擔金は直接税と均しく一時的事物に依らないで、永續的的事物により、存続的狀態により、隨て例之、斯かる存続的永久の利用(道路、橋梁、水閘、堤防、泉水、礦山等の如き公の設備より關係所有者に生ずる所の)の標準により課せらるゝ報償で、斯かる永續的的事物を豫め測定することの可能の爲めに、拂ふべき額及其支拂に止まるべき期間に關して豫め定められ、之に従て臺帳に登録され得るものである。³⁸⁾

38) Neumann, a. a. O. S. 326-7.

(註一〇) 手数料にても、設備を常用するが如き者に對し、臺帳的にとり、一半分つづ纏めて取ることも出来る。

(註一一) さればローズウオーターはノイマンの區別は、眞實よりは、外見的で、區別の助となるよりは混雜を生ずるものといふ。オーデンキルヘンも此區別は實際には維持せしめない。例之、運河手数料が、其水續的利用に對して、運河分擔金が一回的出來事につき課せらるる。——存在する所の臺帳に關聯して分擔金の徴收といふことは、今日は殆んど現はれないといふ。

(B) 其他の特徴——以上は他種の類似收入と區別する爲めに缺くべからざる主要特徴である。此に尙別に若干の注意すべき特徴がある。左の如くである。

(い) 當該施設の費用の一部を充たすが爲めなること——此は夫の租税の一種たる目的税の如く、明確に收入の用途を指定するの意味ではない。之が收入を一般會計に入れて使用するを認むるのであるが、併し其本質上、之を取る所以のものが、夫の費用を充たすといふことにあつて、費用の入らなかつた場合には(例之、道路が全く寄附金で出來た場合の如き)、最早、特別課徴を取る必要なく又理由もなく、其費用のかかる場合でも、之を超えて取るべきものではなく、必ず其費用の一部限りとすべきを明かにするのである(註一二)。元來政府の施設は營利收入に關するものを別とし、一般的關係のないものはない。公益の爲めにしないものはない(註一三)。其れ故に營利收入に屬するものは別とし、其他の方面では施設の費用の一部は必ずや租税に依るべきである。其如何なる度にてかは箇々の施設により考慮しなければならぬが、一部は必ず租税に依ることを

要する。故に特別課徴で費用以上を取つてはならぬ。費用以内でなければならぬ。又政府が公務につき特別人に對する特別利益を考慮するのは全く例外的なことであるから、政府にて別に費用を要することのなかつたときは、假令或人に特別利益を與えても、其關係よりして特別課徴を爲すべきではない。併し此場合の特別利益を全然課徴せずといふのではない。之を一の不勞利得として能力に據る土地増價税の如きものにて捕捉すべきである。

(註二二) ローズウォーターは、特別課徴は利益したる財産所有者に特別利益の結果を生ずるだけ多くの費用を充たすべく課するだけ(其利益に比例して)にてのみ正當であるといひ、エアラーは第一位に公益に於て生じたる設備(其の爲め分擔金が課せられ得る所の)にては、多くは唯だ費用の一部のみが充足に来る。其分前を市町村自らもが、彼より保護さるべき公益に顧みて擔ふべきであるといひ、エーベルヒは、夫の費用の全部又は大部分を隣人に課する原則は誇張されてはならぬ。何となれば斯かる設備の利益に於て、常に當該家屋及土地の所有者のみならず、凡べての住民もが與かることが否むべきでないからといふ。ホルクト、マステープル等亦同意味のことをいふ。⁴⁰⁾

(註二三) ローズウォーターは特別課徴と手数料との類似點として、公益の原始的元素を含むことを挙げ、オーデンキルヘンも手数料及分擔金の徴收の前提は此が公益の爲め設けられ又は維持せらるる施設の爲めに要求せらるることに在りすと。ネルフロインドも同見。⁴¹⁾

(ろ) 特段なる利益に應じて配當さるること——此は前の(A)の(ろ)より當然生ずることで、特別課徴の性質上當然のことである。租税の給付能力に據るに對しては之との區別特徴の一ともなる

(註二四)。特に普國の法律は明かに之を規定し(註二五)、學者によりては之に重きを置く所であるが(註

40) Rosewater, l. c. p. 136. Ehrler, a. a. O. S. 159. Sheberg, a. a. O. S. 510.
Borgh, a. a. O. S. 72. Bastable, l. c. p. 404.

41) Rosewater, l. c. p. 134. Odenkirchen, a. a. O. S. 5-6. 75.

(二六)、之を以て手数料との區別特徴とするは過ぎて居る。手数料と雖も、刑事手数料の如く利益といひ難き特別のものとは別とし、其他は利益に應じても配當し得る所であるのみならず(註二七)、實際の立法にては分擔金にても實際の利益を問はず、單に推定されたる利益に據るもあるから(註二八)。

(註二四) ヨーンは此にては利益の標準に従ひ、費用の分擔にて満足すべし。此が恰も分擔金の本質であるといひ、ロツンヤーは利益に従ふて測定すべきものとし、バステープルは此が、受けられたる利益に應じて負擔を分擔する方法なりといふ。オーテンキルヘンは此にては租税に於けるが如く給付能力の確定なく、手数料にて往々可能なる如く、給付能力を考慮することもなしといふ。ローズウオーターは、租税の爲めに國家が財産、所得、支出等の諸の標準を支拂能力の準として取るに、特別課徴は必然、不動産の所有者に與えらるる利益の割合に應じて分配せらるべしといふ。⁴²⁾

(註二五) 普國地方課徴物法にては、手数料は通例施設の管理及維持費が充たさるるが如く測定すべきものとし、分擔金は利益に従つて測定すべきものとす。⁴³⁾

(註二六) オーテンキルヘンは其である。曰く、手数料に本質的に重要なるは、其高さが之によつて施設の費用の充たさるるが如くに測定せらるること、——此に給付に對給付の價值につきての割合は存しない。分擔金は其高さに於て、其給付の經濟的價值に従つて精密に定められたる報酬である。⁴⁴⁾

(註二七) 諸學者の認むる所である。例之、ワグナーは曰く、費用賠償元素と、特別報償元素と、——は或は各箇にて或は結合にて或は更に他元素と結合して、手数料の高きの測定爲めに適用に來るべき標準を成す。エーベルヒ亦た、或場合には此に生ぜられたる費用が基礎に置かれて測定が行はれ、第二の場合には手数料の標準は各人に對する給付の價值に求むべしといひ、ヘツケルも手数料は測定及高きに於て二の觀察點より定めらる。生ぜられたる費用の充足又は費用給付の賠償の元素と、給付の價值又は特別報償元素とであるといひ、フオツケは手数料の高きは認可等を求むる者が彼に其許與により生ぜられたる利益を自ら見積る度、又は國家に特段なる行爲により引起されたる費用の補償を越ゆることは出來ないといふ。⁴⁵⁾

42) Cohn, System d. Fw. S. 122. Roscher, a. a. O. II. S. 443-4. Bastable, I. c. p. 166. Odenkirchen, a. a. O. S. 8. Rosewater, I. c. p. 133.
43) Zelle, Städteordnung. 5. Aufl. 8. 74. 76.
44) Odenkirchen, a. a. O. S. 7.
45) Wagner, a. a. O. S. 40. Sheberg, a. a. O. S. 139. Heckel, Lehrbuch. I. S. 90. Vocke, a. a. O. S. 87.

(註二八) ローブツウィーターも此が與えられたりさ推定せらるる特段なる利益に比例して課徴さるるといひ、バスターブルも、此が標準たる坪數、間口、價值、表面積、何れもが假定的利益で、決して現實せらるべからざる利益の標準として取らるるを得といふ。そして普國の地方課徴物法第十條が下し法(一八七五年の)第十五條の分擔金を認むるが、オルテンキルヘンの解釋によれば法律が其利益を豫め推定して、道路により生ずる實際の利益に顧慮しない所であり、パーテンの分擔金に至つては、普國のと異り、設備の費用に依つて定めらるるといふ。⁴⁶⁾

(は)其高さが利益の價值を超えないこと——特別課徴が特段なる利益に對する報償たる以上は當然のことである。(A)の(ろ)より當然生ずることである。學者によつては之をも一の特徴とする(註二九)。租税に對しては特徴になるが、手数料に對しては必ずしも區別特徴にならぬ。尤も刑事手数料の如く特別利益といふことのいひ得ないだけにては別段である。

(註二九) 例之、オーテンキルヘン。——セリグマンも特に注意して曰く、負擔が特別利益を起ゆるときは無功であらう。何となれば精密なる利益よりも多くを負擔せしめることは賠償なくして私有財産を取ることには均しいから也。⁴⁷⁾

(に)利益に對し比例的なること——此は能力標準に對して比例又はむしろ累進なるべき租税と對立せらるる所であるが、恰かも⁴⁸⁾利益能力の標準の結果である。尤も之に反對の見もあるが(註三〇)其は通説ではなす。

(註三〇) 例之、バスターブルは曰く、(此が眞實の利益に依らずして假定的利益に據るもの故)此に比例負擔の必要なし。立法者は財産の一冊大なる塊をもつ者に一冊重き比率にて課することを得べし也。⁴⁹⁾

(は)施設の利益が可分的なること——此は(A)の(ろ)の一面で、兎に角特別課徴では之に關する施

46) Rosewater, l. c. p. 88. Bastable, l. c. p. 166. Odenkirchen, a. a. O. S. 9. 13.

47) Odenkirchen, a. a. O. S. 7. 79. Seligman, l. c. p. 417.

48) Seligman, l. c. p. 416.

49) Bastable, l. c. p. 166.

設の利益の可分ならざるべからざるは當然である(註三二)。其が租税との區別となる。

(註三二) ローズウォーターは特別課徴の場合の利益は特別にして測定すべきものであるのに、租税の方の利益は一般的で精密なる測定を爲し難きものといふ。セリグマンも略ぼ同様のことをいふ。⁵⁰⁾

(各人に或階級の成員としてのみ課せらるゝこと——此は(A)のはの一面で、之に依つて手数料が各人を各人として課するのと對立せしめらるゝ(註三二)。

(註三二) ローズウォーター、セリグマン之を擧ぐ。コーンが分擔金は統一ある設備の共同の設立の爲めの方便也といひ、一目的が其の統一ある存在によりてのみ違せらるゝといふのは此と同趣旨に歸しやう。⁵¹⁾

(と特に多く地方財政に現はるゝこと——此は畢竟此が特段なる利益に關する爲めでもあるが(註三三)、均しく特段利益に關しても手数料の方は國家財政にも可なり現はるゝのに、特別課徴の地方に多く現はれ、國家に見ることの少いのは、夫の(A)のはにいふ如き條件が地方の場合には起り易きに、國の場合には起り難く、特段利益關係といへば精々、箇々の場合の利用につき生ずるからである。兎に角事實地方に特別課徴が多い(註三四)。尤も地方にのみ限る(註三五)といふには及ばぬ。

(註三三) ローズウォーターは曰く、或公共負擔の課税に於て、利益は特に地方財政に於て重要な役目を働く。⁵²⁾

(註三四) ヲグナーは分擔金は國及州の財政に現はるゝよりは、小なる地方團體、特に郡及市町村の財政に現はるゝといひ、ボルトも此が其重なる重要な市町村財政にもつといひ、エーベルヒは此が地方財政に特有ではないが、此にて一層大なる範圍にて現はるゝといひ、ニツチも其重要が益々著大となり、特に地方財政にて然りといひ、バステープルは之を以て地方財政の特段なる形式の産物といふ。⁵³⁾

50) Rosewater l. c. p. 133. Seligman, l. c. p. 415.
51) Rosewater, l. c. p. 135. Seligman, l. c. p. 420. Cohn, a. a. O. S. 122.
52) Rosewater, l. c. p. 13.
53) Wagner, a. a. O. S. 191. Borch, a. a. O. S. 72. Eheberg, a. a. O. S. 509.
Nitti, l. c. p. 255. Baitable, l. c. p. 166.

(註三五) オーテンキルヘンは之を以て國家自ら用ゐざる課徴物とし、ローズウオーターは特別課徴は地方財政に限らるゝに租税は公收入の全範圍を通じて其活動舞臺を持ち、手数料も國にても地方にても行はれ得とす。⁵⁴⁾

(ち)多く特別地方改良に現はるゝこと——前記の特徴を改めて斯くすることも出来る。往々にして特別課徴は此のみに限られたるものとして、租税及手数料の活動範圍の廣きをいふことあるも(註三六)、其は少しく極端に走つて居る。

(註三六) セリクマンは租税及手数料に對し、ニツチは手数料に對し之を説く。⁵⁵⁾

(り)額が一方的に政府により定めらるゝこと——此は(A)の(い)の反面であつて、私經濟的營利的收入に對する特徴となる。或學者は之につき手数料は確かに政府より一方的に定めらるゝが特別課徴の方は其高さが其給付の經濟價値に従つて精密に定めらるゝ報償で、之に依り後者が前者よりも私經濟的報償に近づくといふけれども、⁵⁶⁾其は特別課徴の内容のことで、形式上からいへば矢張り政府より一方的に定めらるゝことに於て明かに私經濟的收入と異なる。

(ぬ)合計收額が豫定さるゝを得ること——此は畢竟(A)の結果で、手数料と異なる所である。

手数料であれば、凡そ平均入費を見、利益を考へて、之に基き一回毎の料金を豫定し、事件の起るに隨つて之だけづゝを取る。其收入全額が豫想に合致するや、適當必要と認むる額に達するやは分らぬ。然るに特別課徴であれば、配賦税と同様に、一定範圍の者に一回的又は割賦的に又は單純回期的に或全額を割當て、納めしむるもの故、其合計額は確かに一定額に達する(註三七)。

54) Odenkirchen, a. a. O. S. 2. Rosewater, l. c. p. 133. 135.

55) Seligman, l. c. p. 417. 419. Nitti, l. c. p. 256.

56) Odenkirchen, a. a. O. S. 7.

(註三七) オーデンキルヘンがバーテンのに就き分擔金は一定の豫算的に確定されたる額を表はし、隨て一定の分配標準に従つて各人に賦課さるゝものといふのは之に當る。エアラーも亦之につき分擔金は通例次の如くに手数料と區別せらるゝといふ。曰く、分擔金は一定の全額を表はし、此が先づ分割に豫算的に確定せられ、次に分割的に即ち一定の分配規則に基き一定の支拂義務者に課せらるゝのに——手数料は一回的の豫算的に確定したる收納物の形でなくて、市町村制度の時々利用又は特段なる地方勤務の要求に際して徴收せられ、其高さが各箇のものにつき一定するも、合計額は全體にては多少不定なものである。⁵⁷⁾

(C) 間々特徴として擧げらるゝも本來特徴ならざるもの

(イ) 永續的事物に基き、隨て臺帳に基きて課せらるゝこと——此を以て、特別課徴の手数料に對する特徴とするものあることは、前に(A)のはにて説ける所であるが、其の眞の特徴といふべからざることも當時併記した所の如くである。

(ろ) 資本勘定の爲めに即ち社會の永續的設備を増加する爲めにせらるゝこと——此を以て租稅が、政府の經常費を支辨する爲めにし、時に公債償還の爲めにせらるゝのに對立せらるゝこともあるが(註三八)、特別課徴にても永續的設備の増加の爲めといへないことがあるし(例之道路の維持費の爲めの場合)、隨ては之にて經常費の支辨さるゝこともあり、勿論特別課徴の場合の工事の費用を先づ公債によりて辨じ、此公債償還の爲めに、之を課するといふこともあり、且つ租稅が臨時的に戰爭、公債の一時償還の如き單なる大事件の爲めに起さるゝこともあり、⁵⁸⁾ 旁々此區別

57) Odenkirchen, a. a. O. S. 13. Ehrler, a. a. O. S. 159.

58) Bastable, l. c. p. 167.

は不満足である。

(註三八) ローズウウォーター、セリグマン之を挙ぐ。其他バステープルが、特別課徴の眞の特徴は、所得上の回期的負擔たるこの代りに、財産の上の單一なる負擔といふことであるといふのも、略ぼ同義である。

(は) 其利益が不動産の中間物によりて得らるること——之に對し、手数料の基礎たる利益が不動産、又は動産に關し、而も通例は動産、又は財産に關係なき箇人の性質に關すといふこともあるが、(註三九)、成程特別課徴が主として不動産に關するは事實であるが、或營業に關することもある(註四〇)。其を準不動産的といへぬことはないが、精密にいへば不動産とはいへない。

(註三九) ローズウウォーター、セリグマン、之を挙ぐ。チュルンに至ては此意味にて分擔金を要求した。曰く、或地方事業にて一定の各箇の家屋又は土地の所有者が、指示すべく直接利用にて關係し、又は地方事業が其實行に於て私益に顧慮して一層大なる出費を要するときは、當該受益者に特段なる分擔金を課することは正當なるが如しと。ライツエンスメインも分擔金の義務者は常に市町村に在る土地の所有者也といひ、ユーベルヒも土地及建物の所有の事實を挙げ、バステープルが財産の上の負擔といふも其の意味の如くである。

(註四〇) ホルグトに至ては定義の中に、地主及營業者の給付といふ。そして普國地方課徴物法第九條には、分擔金は利益を受くる地主及營業主より徴收するものと定め、バーデンの一八七九年の市町村條例七十二條も同様であり、ゲュルテンメルヒにては地主屋主及營業者より取るものとす。

(に) 經濟的領域に現はること——を以て手数料と區別しやうといふ者もあるが、此は當を得ぬ。手数料も經濟的領域に現はることし、特別課徴にても公益に關し隨ふて非經濟的ともいひ得るから。

(ほ) 公務が營造物の制定及管理に限ること——斯くて各箇の機能が官廳行爲より離ること

59) Rosewater, l. c. p. 133. Seligman, l. c. p. 417. Bastable, l. c. p. 167.
 60) Rosewater, l. c. p. 135. Seligman, l. c. p. 420. Odenkirchen, a. a. O. S. 25.
 Reitzenstein, a. a. O. S. 70. Eheberg, a. a. O. S. 510. Bastable, l. c. p. 167.
 Borcht, a. a. O. S. 72. Zelle, a. a. O. S. 76. Odenkirchen, a. a. O. S. 8. 13.
 Birnbaum, a. a. O. S. 218.
 62) Eheberg, a. a. O. S. 510.

於て、特別課徴が手数料と異るといふ者があるが、(註四二)手数料にても均しく官廳行爲と離るゝことのあるのは道錢橋錢を見れば明かであるから、之を以て特徴とするには足らぬ。

(註四一) ヘツケルの擧ぐる所である。ホルグトが分擔金が手数料と異る點として、各個の勤務給付の直接の賠償として現はれずとも同義ならん。⁶³⁾

(へ) 通例附加税として徴收せらるゝこと——を以て手数料の區別特徴とすることも、今日の法律状態とは一致しないのみならず(註四二)、租税と特別課徴との根本差異より見るも、後者を前者に附帶せしむべからざることが明かである。

(註四二) オーデンキルヘンは斯くいふ。尤もアンハルトにては一般に分擔金を、當該土地に掛る地租の附加税の形にても徴収するを得といふ。⁶⁴⁾

(と) 規則正しき支拂なること——此が手数料の如く場合々々でなくて規則正しき支拂であるといふものがあるけれども、此は正當でない。特別課徴に一回的支拂のことがあるから。

(ち) 一回的又は割賦的支拂なること——を以て手数料の出來事の起る毎に取るのに對せしめやうといふ説があるが(註四三)、其は當を得ぬ。維持費の爲めにするものゝ如きは全く割賦的ではなくて規則正しき支拂といふべきものであるから(註四四)。

(註四三) ローズウオーターは特別課徴は一度に徴收せられ又は精々利子を含む所の割賦により、手数料支拂義務は特別政府勤務の起る毎に生ずるといひ、セリグマンも同様のことをいひ、エーブラーもパーテンにつき、分擔金は一定額にて又は割賦額にて徴收せらるゝを得——手数料は確定したる單位率に從て徴收せらるゝといふ。エーベックも其手数料に對する區別として、此が往々にして唯一回の給付に存することを擧ぐ。⁶⁵⁾

63) Heckel, Lehrbuch. I. S. 92. Borcht, a. a. O. S. 72.

64) Odenkirchen. a. a. O. S. 29. Birnbaum, a. a. O. S. 123.

65) Vocke, a. a. O. S. 92.

66) Rosewater, l. c. p. 135. Seligman, l. c. p. 419. Ehrler, a. a. O. S. 159, Eheberg, a. a. O. S. 510.

政府としては一回的に收納して仕事を行ひ、人民としては割賦的に納めて負擔を容易にする便法はリニユツカーの勤むる土地
 年賦銀行を利用することである。⁶⁷⁾

(註四四) ロツンヤーは、分擔金は一回的給付にて又は設備の維持の爲めに徴收せらるるといひ、ピリンスキーは一回的又は規則正しき苛與といひ、ホルグトは一回額に於ける徴收が分擔金の本質に屬しない。此が回期的又は繼續的徴收をも許すといふ。⁶⁸⁾

(り) 特別改良の建設の前に又は時として後に要求せらるること——之を以て手数料の通例、特別利益を與ふるときに要求せらるるに對立せしめらるることがあるが(註四五)、此は斯く精密にいへない。特別改良の建設のみに限ること既に不満足であつて、其維持に關するもの、如きは特別利益を受くる前とも後ともいひ難く、むしろ其與えらるる時といふべきであらうし、手数料にても見様によりては特別利益の與えらるる前又は後といひ得ることがあらう。

(註四五) ローズツオター之に擧ぐ。エーアラームパーテンにつき、此分擔金の賦課が當該設備の實行の前にも後にも生じ得るに——手数料は市町村制度の時々の利用、又は特段なる地方勤務の要求に際して徴收せらるるといふ。ピリンスキーは少しく異なるが分擔金は各回の實際的の任意の利用に對して拂はるゝのでなくて強制的に時に未來の利用に顧慮して拂はるゝものとする。⁶⁹⁾

(ぬ) 一時的なる賦課機關又は既存の通例の機關により徴收せらるること——之を以て手数料の之を徴收するに永久的機關を要するに對立せしめらるることがあるが。⁷⁰⁾ 此は區別といふ程の値はない。既に特別課徴に於て既存の通例の機關即ち永久的機關を利用する以上は、眞の區別特徴とはさくならぬ。

67) Lückner, Die Entwicklung und die Probleme des Gemeindeabgabewesens. (Gemeindefinanzen. II. III.) S. 4.
 68) Roscher, a. a. O. I. S. 29. Bilinski, a. a. O. S. 19. Borgh, a. a. O. S. 72-3.
 69) Rosewater, l. c. p. 136. Ehrler, a. a. O. S. 159. Bilinski, a. a. O. S. 19.
 70) Rosewater, l. c. p. 136.