

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號一第 卷三十第

行發日一月七年十正大

論叢

利潤の經濟的・道德的性質(一)	法學博士 田島 錦治
營業の租稅給付能力	法學博士 神戶 正雄
進歩か退歩か(一)	法學博士 財部 靜治
農業勞働問題(一)	法學博士 河田 嗣郎
中世都市の發達(一)	文學博士 三浦 周行

時論

直接稅制度の整理に就て	法學博士 小川 郷太郎
-------------	-------------

說苑

我國農產物生産調査に就て(一)	法學博士 高岡 熊雄
-----------------	------------

雜錄

米國一家五口最少生活資調	法學博士 山本美越乃
Luca Paciolo 以前の會計史概要	法學士 大森 研造
家畜保險に就いて	經濟學士 野口 正造
ボルシエヴィズム分解の傾向	法學博士 河田 嗣郎

營業の租稅給付能力

神戶 正雄

緒言(一)本研究の目的(二)説述の順序

第一段 營業に於ける人的物的兩元素の共存に基く給付能力の程度 (一)營業に於ける人的物的兩元素の共存及其相對的重要の給付能力に及ぼす影響(A)其分量的考案(B)其品質的考案(二)營業に於ける人的物的兩元素を考慮したる課稅方法(A)不適當なる實例(佛伊法)日本現行法(B)財産稅に依る方法

第二段 營業に於ける危險度の相違に基く給付能力の程度 (一)營業に於ける人的元素の存在に基く危險と其給付能力隨て其課稅方法(A)其危險と給付能力(B)其課稅方法(二)營業に於ける外界の推移に基く危險と其給付能力隨て其課稅方法(A)營業に於ける外界推移に基く危險の程度の大小(三)營業の種類に依る相違(四)經營者の能力及經營方法による相違(B)營業に於ける外界推移に基く危險の特異性の有無(五)勤勞に於けるよりも一層大也との見地(六)勤勞に於けると對等也との見地

結論(全文の要旨)

緒言

(一)前論には財産と勤勞とを對立させて、其給付能力を論究し、財産が勤勞よりも一層大なる能力ある所以を説いた。然るときは營業の如く財産と勤勞と兩分子の共働するものにては、能力が兩者の中間位にあると認むべく、隨ふて此に對しては兩者に對する稅率の中間率を課するを相當とするやうである。從來學者も普通に斯く論じ、そして既に佛伊の二國に於ける新しい所得稅立法

もが之を明かに認めて居る(註一)。先づ其れで大體は宜しいやうであるが、併し細かに學說を查察すると其に若干の異論がある。之を無視して夫の見解又は實例に雷同する譯にも往かない。で一應之を検討するを要する。敢て茲に此問題を捉えて説かんとする所以である。

(註一) 佛にては一般所得税にては所得源によりて税率を區別せず、凡べてを通じて一率を課し、各箇の特別所得税にて(1)土地家屋證券には百分五、(2)營業には百分四半、(3)農業、職業、俸給に百分三、七五を課すことによりて差等課税を行ふ。伊にては所得税中の追加所得税の處では所得源に拘らず綜合課税を行ひ、普通所得税の處で(1)不動産、證券利子等資産所得に百分十八、(2)商工業所得等資産勤勞共働所得に百分十五、(3)給料其他の職業所得に百分十二、特に公共團體より受くる俸給等に百分九を課することに依り同趣旨を行ふ。

(二) 本文説述の順序としては先づ、營業に於ける資産勤勞共働の工合に基く給付能力の程度、隨て差等課税を論じ、然る後、此に於ける危険度の相違に基く給付能力の程度隨て差等課税を説かうと思ふ。

第一段 營業に於ける人的物的の兩元素の

共存に基く給付能力の程度

(一) 營業に於ける人的物的兩元素の共存及其相對的重要の給付能力に及ぼす影響——(A) 元來、同一額の所得又は収益にても、其が物的の元素又は財源より出づるや、人的元素より出づるやに依りて給付能力に差等を生ずる所であるが、營業には實に此人的と物的との兩元素が共存する。そし

て其兩元素の此に於て働く所の度合は營業によりて千種萬様である。或種の營業にては人的元素が殆んど全部に近きはゞ多く働く。例之、夫の口入紹介業の如き其である。之に對して物的元素の非常に重きがある。例之、貸地貸家貸金貸物業の如きである。此等のものに在りては、夫の單純なる土地家屋證券等の持主との差異は甚小さく、殆んど營業として店舗又は事務所を開き多少計畫的に之を行ふや否やに依りて差別し得る位のものである。特に貸地貸屋に至つては非常に多くの土地家屋を貸して居る場合の外は、通例少くとも形式上には店舗又は事務所を開いて營業せず、單純なる土地持家持として存し、隨ふて之を單に財産所有者として扱ひ、營業者としてはない方が至當である。貸金に至ても少からざるものが店舗なくして行はれて居る。たゞ其一部のものだけが營業として行はれて居る。其營業として行はれて居るものの中、零碎なる資金の貸付を取扱ふものに至つては可なり人的元素が働くことにもなるが、巨額の金を扱ふものになれば何といふても物的元素が強し働き、單純なる財産所有者又は利殖者と相距ること遠くない。斯く兩極端があつて(註二)營業に於て人的物的兩元素の働く所の度合が異なるが、そして或るものは殆んど勤勞者に近く、他の者は財産利殖者に近く、其限界に立つ者に至つては、一方に勤勞者又は有産者と他方に營業者との間の區別、稍々不明ではあるが、併し苟くも營業者である以上は、人的物的との兩元素のあることには争ひない(註三)。隨ふて單に人的元素のみ働く勤勞者俸給者等と

單に物的元素のみ働く利殖者との間には給付能力に於て何程かの相違がある。勿論詳しくいへば勤勞者にても例之相當の服裝を要するとかいふことに於て若干資産が働くともいへやうし、利殖者にても物體の選定其他管理上に若干の努力勤勞が働くともいへるが、其等は特に擧指するに足るほど重きを成さぬから、少くとも課税上には單に人的元素のみ働くもの又は單に物的元素のみ働くものとして取扱ふのである。そして營業は此等のものに對して兩元素が擧指するに足るほど並存するものといふことを得る。(B)斯く營業に於て兩元素の働く度合は營業によりて異なるけれども、兎も角常に兩元素が擧指するに足るほど存在し、隨ふて營業が大體は前論文にいふた如き財産に存する有利なる事情を有つと同時に、勤勞に存する不明なる事情をも有つことになるが、財産と勤勞との利害衝突するだけにては夫の財産に存する所の有利事情の或ものを缺くといふことがある。即ち勤勞に存する凡べての不利は之を有ちて、財産に存する有利事情は其一部だけしか有たぬといふことになる。詳しくいへば、勤勞所得を擧ぐるに就きての特別の苦痛は、營業者にも存する。彼も亦た眠つて居ては營業所得を擧ぐる事が出來ず、相當に精神も肉體も働かさなくてはならぬ(註四)。特に其緊張さは時としては單なる使用人勞働者の其と比較にならぬほど烈しいものである。勤勞者に於ける特別の休養營養といふこと亦た、營業者にも必要である。勿論其緊張の程度によりて此必要の度合に多少の相違はあるべきであるが、大體に於て此が必要はある(註五)

特に不健康なる都會に於ける營業者に至つては殊更らに此が大い。其れから勤勞者に於ける特別蓄積準備の必要といふことも、營業者にあつては別に資産のあるだけ、いざといへば之に依頼することは出来るが、そして勤勞者に於けるが如く免職さるゝ危険だけは無いが、併し營業に従事する勤勞の報酬に屬するだけでは、種々なる人的故障即ち病氣、癱疾、老衰、死亡等に脅かされ、随つて特別の蓄積準備の必要ありといはなければならぬ。而して有産者のもつ名譽地位勢力といふことは營業者も其資産の關するだけに於て矢張り之を享受し、其もつ所の財産には後にもいふ如く外界事情の推移によりて減滅する危険だけはあるが、之を別としては兎も角營業者も之を其人的故障に拘らず享受し、勿論營業者の人的故障あるが爲めに損滅することのあるを免れぬにしても其滅失し盡すまでは人的故障に拘らず其を享受し、そして其を更らに子孫にも相續せしむることが出来、要するに財産其もの及其收益の安全及永續性を或度まで享受し、更らに財産及其收益に於て不勞増價を享くるの可能は彼も亦た之をもつ。此等の點に於て營業者は財産所有者に存して勤勞者に存せざる有利事情を有つが、併し彼は單純なる財産者の如く働かすして生活することの完全なる保障を有たない。少くとも營業者の一部のもの（其は小資本のもの）は初めより其有つ所の財産及其收益だけでは働かすして生活し得るの保障を有たぬ。其財産及其收益にて働かすして生活し得る保障の存し得るほどの大營業者にてもが亦た、之を營業に投ずるに於て、相當の努力

を爲すに拘らず外界の推移により之が全損に歸することがあり、隨ふて此生活の保障の不確なりといふを免れぬ。隨て又彼は此保障を完全には享受して居らない。不完全に之を享受して居るに止まる。次に更に又財産所得以外に勤勞所得を擧げ得るの可能は、營業者に於ては大抵は之を有たぬ。彼は營業に従事するに於て、其勞力を之に使ひ盡し、最早資産家の如く別に勤勞所得を擧ぐるの餘力を有たない(註六)。勿論營業事情により及家庭事情によりては、副的に勤勞所得を擧げ得る場合もあるけれども、全體より見るならば、左様な餘力のあるといふことは實に稀なことである。であるからして營業は大體に於て勤勞の不利を殆んど完全に受けて、財産の有利を完全には受けず隨ふて各箇の營業に於ける人的分子物的分子の量的關係を別として、品質的に之を見るならば、何れかといへば勤勞者に近き給付能力の存するものと認むべきである。

(註二) プアィフアーは曰く、多くの場合に例之、多くの營業に於て此所得の二種を互に分別するは不可能であらう。何となれば企業者利得は常に一部、利子より成り、一部、勞賃より成るから。そして往々にして此が大部分唯だ利子より成るであらう。——株式會社の配當は之を證する。——他の場合には營業收入が頗る低く、唯だ營業管理の爲めの單純なる資金と見らるゝを得る。

(註三) ミルは之につき曰く、營業に従事する人の純利潤の一部は資本利子と考へらるべく、永久的性質のものとして考へらるゝであらう。そして殘部が監督の熟練及勞力の爲めの報償と考へらるゝであらうと。メルヤウスも亦た、營業者の純利得中の一部のみを、資本に對する利子として及永續的のものとして假定するを得る。而して殘部を勞働及營業の巧みに對する報償として假定するを得る。利子を越へたるものが、箇人の生存及其營業に止まることに係り、一時的所得に與えらるゝ免除の全

額に權利つけられるといひ、ワグナーは人の所得及凡べて其他の收得の評價に於ては、特に此際共力する所の人的勞働給付の元素隨て此元素の品質及量額を考察すべく、之により所得は恰も課税問題の爲めに三部に分たる。純勞働所得、純利子所得、及混合又は營業所得是なりと爲し、更らに源に依れば特に無基所得と有基所得、更らに純勞働所得、混合又は營業所得、純財産所得を區別して、税を異りたる高さに測定すべきものであるといふ。

(註四) プアイフアーは曰く、人が利殖者の骨折なき生活を考察し及其他に營業的商人又は勤勉なる勞働者の休なき活動を考察するときは、人が利子所得を少くとも一部勞働に基く所得よりも、一層高く負擔せしむるときに、釣合を得たる公正の處置の存するに非ずやとの問題を生ずる。そして利子により生活する者の多數が全く無用なる存在を遂げ、之により全體一最小の利用を齎らすことなしに其所得を消費するのに、勞働する者が常に少くとも或ものを生産し、此が全體の利となるときに右の假定は一區正當なるが如し。

(註五) ラウは曰く、或家族の勞賃及營業利得の中には一定の肉體的及地位的の生計需要が隨つて居る。然るに利殖者にありては、其所得に此の如き需要との一定關係を示すを得ぬ。

(註六) ワグナーは財産所得にては、少くとも通例尙ほ全勞働力が營利の爲めに自由であるのに、此が勞働及營業所得にては全く又は大部分既に使ひ盡されて居るといひ、ラウも、利殖者は買取勞働者及企業者に對し頗る有利に立つ。何となれば彼は——或職業よりしても他の收入を擧ぐるを得るからといふ。

(二) 營業に於ける人的物的兩元素を考慮したる課税方法——(A) さて營業に於ける人的物的兩元素の共存及其關係の重要な度が右の如くであるとする、之を如何に課税上に斟酌すべきが次の問題となる。之を先づ實例に徴すると前にもいふ如く、(い) 營業を勤勞資産差等課税の趣旨より、之を全體として純勤勞所得に對する税率と、純資産所得に對する其の中間税率を適用することが往

2) Mill, Principles of political economy. Bk. V. ch. II. §. 4. Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 257. Wagner, Fw. 2. Aufl. II. S. 444. 456.
3) Pfeiffer, a. a. O. S. 45-6.
4) Rau, Grundsätze d. Fw. 5. Aufl. I. S. 401

々にして行はるゝが(註七)、此は右にいふ如く營業の内部に於ける人的物的兩元素の關係が非常に多様であり、或ものにては物的元素が殆んど全部に近きほどであり、他のものにては人的元素が主要といふに於ては、決して公平とは見做されない。給付能力に應じたるの課税とはいへないといふことになる。又單に營業なるが故に純資産よりも低く課するといふことになれば、財産管理の簡單なる手数を要するに止まるものも、出来るだけ營業的形式を備えて此恩典に與らうといふことになるの弊もある(註八)。そして斯の如くにして營業の中にも不公平を生ずるのみならず、營業と、純資産と純勤勞との關係に於ても不公平を生ずる。此方法は全く恣意的の差等課税といはなければならぬ(或は日本の現行營業税に於ける課税標準に於て、一方に資本金額、又は建物賃借價格又は此二のもの、他方に従業者が採用されて居り(註九)、一見するときは之によりて物的分子と人的分子とが適當に差等課税されて居るやうにも思はるゝが、其人的元素に課税すること自身が、既に營業以外に於ける勤勞所得者、即ち所得税の外特別の直接負擔なきものとの權衡上、過當に重き、又不公平なる課税なりといふ缺點をもつのみならず、各種營業の間にも物的元素の標準が一致しないだけ不均等の負擔を生ずるの危険があり、更らに營業に於ける物的元素と、營業外の其との間にも公平又は均衡が得られて居らぬことは多くいふまでもない(註一〇)。

(B) 此に於てか營業を物的人的兩元素の差等課税の趣旨より論すれば、所得税といふ一般のもの

の外に、専ら物的元素のみを捉ふる所の財産税を設けて、營業に於ける物的元素も、營業以外の物的元素も物的元素なるだけにて對等に之を課税し、以て、各種營業の間にも、及營業と、營業外なる資産勤勞との間にも給付能力に應じたる公平なる課税を爲すのを最も實行上可能にして理想の公平に近き方法と爲すこととなる。各租營業の間に於ける物的元素の相對的重要の如き、此方法に依るよりは技術上、より良き考慮の方法はない。勿論其物件の捕捉評價上に若干の困難あることは認めなければならぬが、其種のこととは大抵の税にて多少免れぬことで、其あるが故に之を實行難の方法として斥けるのは過ぎて居る。若夫れ此方法によりても、夫の營業に於て品質的に見て勤勞所得の不利を十分に受けて資産所得の有利事情を完全に受けないといふことを考慮することだけは出来ないけれども、斯かる品質的の事項は假りに此が考慮されるとしても、極めて不精密なるを免れずといふに於て、其の考慮されないこと位は辛抱するの外ない。又此事項が是非考慮しなくてはならぬ程の重大事でもないといふに於て尙更ら辛抱が出来る。此事項は夫の中間税率を採る方法にては、其を眞の中間よりは若干勤勞の税率に近づけることに依りて實現するを得るが、併し其近づける度合は不精密なものであり、又此に依るときは上にもいふ如く物的的的元素的の分量的關係を不問に附すといふ重大缺點を有つこととなる。であるから矢張り假令聊か不満であつても重大問題の考慮され得る、財産税案を選むべしといはなければならぬ。

(註七) 前掲註一參照

(註八) グアイフアーは曰く、人が如何なる性質にても凡べての營業が利殖者よりも低き割合にて課税せらるべきことを定むるとき、各人は少くとも表面上は或營業を營むることなるであらう。今日、父が其小供に殘す爲めに營業より退いた場合にも、彼は名義上は尙ほ營業に於ける分前を持つてあらう。其は割合に小い税の利益を斷えず受くることの爲めである。斯くて事實上は唯利子所得のみを有ら然乍ら營業者に許さるる恩典を要求する澤山の人があることになる。然るときには肉體上能力なき者及老廢者特に恩給を受くる國の役人等の如き何等營業を假託することの出来ない者が最厳しく課税せられ、そして他の者が有利とせらるることの多きだけ、彼等の苦しみむべき壓迫が愈々強いものであらう。

(註九) 其外に、賣上金額其他之に準ずるものが標準となつて居る營業もあるが、此は物的人的兩元素の働いた結果に屬するもの故、暫らく措く。

(註一〇) 營業に於ける物的元素たる資本金額、建物賃貸價格(及賣上金額の一半)に對する土地に於ける固定的の地價を考察すれば明かである。

而かも家屋と資本とは土地や營業の爲めの地租營業税に匹敵すべき特別な収益税がないといふに於て愈々以て不公平である。

第二段 營業に於ける危険度の

相違に基く給付能力の程度

(一) 營業に於ける人的元素の存在に基く危険と其給付能力隨て其課税方法——(A) 廣く營業に於ける危険度を論ずれば、其の此に於ける人的元素の存在が一の問題になる。營業に於ける物的元素と人的元素との間には危険度が異なる。大體其の物的の方が確實であつて、人的の方は不確實である。

危険である。營業に従事する者が何時人的故障を生せぬと限らない。其營業に於て缺くべからざる者が死ぬかも知れぬ。病氣に罹り又は癱疾になるかも知れない。勿論歳を取れば嫌が應でも老録するを免れぬ。其あるが故に營業にては常に後繼者の養成に意を用ゐる所ではある。けれども此とて完全に其が得らるゝやは保せられず、斯くて中心人物がなくなり無能力の人が當る位なれば、むしろ營業を他人の手に移し、其營業財産を單純なる資本財産として利殖するのを利とするといふことにもなり得る。勿論營業によりては其んなに特別の技能を要せず、大抵の人で間に合ふ、容易に他人が代り得るといふこともあるが、其にしても從來局に當つた人の人的故障によりて營業の成績に若干の不利を齎らすことは免れぬ。然るに營業に於ける物的元素は人を超越して存續し、其儘子孫にも相續繼承せしめ得る。此物的元素に比して人的元素には一層大なる危険がある(註一)。即ち營業には若干物的元素のあるだけでは、いざといふ場合の保障があり、純人的なる勤勞者よりは確かに安全であるが、尙ほ土地家屋資本の持主等資産者に比しては人的元素にかゝるだけ不安が大い。尤も進んで考ふれば此等の資産者にては、火災水害恐慌等によりて生ずる危険をもつといふことはあるけれども、此は彼等に在りては僅小なる保険料の支拂によりて排除し得るのみならず、同様のことは營業者にも別にある。又夫の資産者に於て家族や子孫が濫費したり、投資法を過つ爲めに産を破る危険もあるが、此とて營業者にも共通である。又其等は

な處では家憲の作成によつて多少防がうとされて居る。何れにせよ營業にては純資産よりも人的元素に係ることの多きだけ特別なる危険、人的故障の爲めに生ずべき危険がある。そして此危険は勿論營業の給付能力をして純資産の其よりも一層小ならしむるものであるが、(B)其は既に前段に述べた人的元素物的元素に對する差等課税の處にて考慮されて居るから、尙ほ其上に課税上に考慮するには及ばない。

(註一) アアイフアーは利殖者の有利なる地位に尙次のことが加はる。彼が其小供に其資本の遺贈を爲すことによりて、同一所得を縮小せずに殘すことの出来るのに、營業者又は労働者又は役人にては其死と共に、其労働より得たる所得も消失することとなるといふことが加はるといひ、匿名政治家は、營利、利得又は勞賃よりの所得にては資本所得に見る如き不變の繼續的なる元本財産又は資本は存在しない。此が其人自身の營利又は労働能力に基き隨ふて其生理的減退と共に減少し又は消滅することとなり得るといふ。⁷⁾

(二)營業に於ける外界の推移に基く危険と其給付能力隨て其課税方法——右の外、營業には外界の推移によりて所得又は収益に増減を生じ、時としては破産を招き、營業の存在基礎を危うくする虞もある。此に於てか營業に於ては平生からして其所得中より、少くとも斯の如くにして生ずべき不利なる場合特に所得又は財産の損減する場合の爲めに準備しなければならぬ。其れだけ斯かる心配少なき所の純資産よりは給付能力が小さいこととならなくてはならぬ(註二)。此事は最近の大恐慌の如きに遇ふて見ると、一層切實に感ぜらるる所であるが、又多少は凡べての營業に於て

7) Pfeiffer, a. a. O. S. 46. Staatsmann a. D., Fw. S. 191.

免れないが、併し其が何處にも一樣ではない。

(註二)ロバートマイヤーは曰く、不確實なる持續の所得をもつ人は理性的には無所得なるべき時の爲めの準備を爲すことに依りて用意しなくてはならぬ。此故に彼に於ては未來の欲望もが其所得の使用に於て併せて考慮すべきである。然るに繼續所得の持主は唯、其經濟期間の欲望の爲めにのみ心配すべきである。此事は勞賃の現在の成形に於けるが如く、所得が大なる蓋然を以て欲望よりも早く止むべきに一層緊切である。全く類似の關係が所得の不確又は不均衡により生ぜらるる、此が所得が暫らく生しない場合に關する。例之、實金所得が役人俸給の形を採らざるだけにて、又資本所得が企業より生ずるだけにての如し也。⁸⁾

(A) 營業に於ける外界推移に基く危險の程度の大小——があつて(い)其が先づ營業の種類によりて異なる。例之、今度の恐慌にても實需に基く現物を扱ふ所の小賣の方は大體影響が軽く、投機的なる生産者大商人に於て重かつた。其も凡べてではなく、價格動搖の太しき物を取扱ふものに於て一層重かつた。つまり取扱ふ物により異り、同種品物を扱ふ營業者にても投機商は需要商よりも一層影響が重かつた。併し其あるが故に色々の營業を分類して其危險程度の大小に應じて課税の差等を行ふことは出来ない。一々の商品を捉え來つて之に差等を附し課税上に考慮することは技術上太しく困難である。分つとすれば投機商と需要商と位で、此點よりすれば前者は後者よりも危險の多きだけ輕課するを要することとなるが、然るときは投機を奨励することとなる。其は社會上の見地からは好ましからざることであつて行ふべきでない。即ち此種の危險の大なるのは課

8) R. Meyer, Principien der gerechten Besteuerung. S. 325-6.

稅上に考慮せずとも、其危險を冒す者の自業自得であり、又彼等が之により被るべき大なる不利は、他面に彼等が時として收むべき異常なる利益によりて補償を得て居るといふことからしても考慮に及ばぬといふことになる。尤も此と同時に此種の營業者が自己の努力によること少くして異常の利益を占むることあることに着眼して、一層大なる給付能力あるものとして重き課稅を爲すべきやといふことは、此の如く其他方に異常なる損失の危險に脅かされる以上、之にて打消されて居るものと見るべく、彼等に繼續的に課する稅としては之を考慮しないのが相當と考へらる。唯だ彼等が意外の利を得たる其時々の特別に給付し易き事情を見て交通稅として一時的に特別課稅することは適切であつて、其れだけは大きく反對すべきでない(註二三)。(ろ)次ぎに同一種營業にても營業者の經營能力又は方法によりて夫の危險に大小を生ずる。頗る大なる危險ある所の營業、例之、投機商の如きにても、之が經營者に人を得、經營方法の宜しきを得るときは、恐慌の生ぜんとする恐あるときは之を早く洞察して用意し、常に十二分の利を得るよりも八分目の利益に甘んじ、又危險の分散にも注意することに依りて、夫の危險を避くるを得るのみならず、却つて恐慌時に人の困るときを利用して相當確實なる利益を占むる工夫さへ出来る。併し此結果の小は結局、所得の大小に現はれ、此にて其給付能力に相當なる課稅の爲さるゝこととなるから、其外に特別に之を考慮するには及ばない。

(註一)三アケナーは、所得の下に屬せざる投機、景氣利得よりの收得等は、勞働、營業勤務よりの正當の所得よりも、多くは資本利子よりも一層租稅能力の大なるものである。隨ふて給付能力及犧牲原則に従ふて一層高く課稅すべきものであるといひ、カイツルも偶然なる(働きて得ざる)所得、特に危險なく又は特段なる危險なくして得らるゝものは、全く特に重く負擔せらるべきものであるといふ。⁹⁾

(B)營業に於ける外界推移に基く危險の特異性の有無——(イ)茲に一の問題は營業に於ける外界推移の結果は勤勞に於けるよりも一層不利とならずやといふことである。即ち純人的なる勤勞にては、之を働かすの結果、其能力次第にて所得に大小を生じ、働かしさへすれば無所得となり又は其財産を失ふに至ることは先づない。強めて求むれば勞働者が過つて器物を損傷した場合の損害賠償の爲めにかゝる結果を見ることはあるが、同事は勿論營業者にもある。特別のことでない。而して營業者にては其以外に夫の外界推移の爲めに、能力の乏しき人の場合は勿論で此は已むを得ないとしても能力のある人が相當の努力を爲したるに拘らず、全く報われずして無所得となり、時として資本の全損となることさへある。其も廣く解すれば能力の乏しき爲めともいへるが、併し其は少し無理であつて、少くとも純人的なる勤勞に比すれば、其相當の能力に應じて相當の報酬のあるに對して如何にも相當の報償なきものと見なければならぬ。此點に於て營業所得は勤勞所得よりも危險が一層大で其れだけ同ものでも給付能力が乏しきこととなる。即ち營業所得は資産所得よりも勤勞所得よりも其危險の一層大なるだけ給付能力乏しきものといはなければならぬ。

9) Wagner, a. a. O. S. 456. Kaizl, Fw. II. S. 212.

尤も資産所得にも種々あつて、公債や土地の如きには危険は少いが、株券の如きになれば此に於て營業に近接するが、其は勿論其危険の大なるだけ利廻りが大きくなつて相當埋合せが附いて居り、株である之を適當に管理することにより大して危険なくして相當の利殖の確かに行はれ得る途がある。何れにせよ資産と比して營業が一層危険なることは大體に於て争はれない。斯くて營業に於ける外界推移の危険が純人的の勤勞に於けるよりも純物的の資産に於けるよりも一層大也といふことになる。資産勤勞の差等課税よりすれば、營業には資産と勤勞との中間率を課すべく、又は其營業に存する資産の分子に純資産と同等に特段なる課税を爲すべきが如くであつても、此外界推移の危険を重視すれば、營業には資産よりも輕課するのみならず、勤勞よりも一層輕課すべしといふことにもなる(註一四)。併し其はあまり此危険を過重視した偏見であるから、むしろ物的の兩元素の考慮と平準して、營業を勤勞と同等に課税し(註一五)。單に資産所得と非資産所得との間に差等課税を行ふのが適當といふことになる。然るときは往々にして行はるゝ勤勞と非勤勞との對立よりも純資産と非純資産との對立が選むべきものといふことになるが如くである。(ろ)併し進んで考ふると、勤勞者にてもが、營業にて外界の推移により全く無所得となるのみならず、資本に喰込むと同様なことがある。彼等も亦恐慌等の爲めに職を失はざるを得ざることとなり、其は本人の特に不勉強又は不謹慎又は無能力等の爲めでなくして、全く外界事情の推

移の結果として此の如きことが生じ、爲めに彼等の過去の蓄積を消盡することゝもなり得る。而かも其蓄積たるや、金額は小さくても彼等にとりては、汗や膏の結晶で、夫の相續や外界の氣運に依りて得たる所の少からざる大營業者の大財産を失ふ以上に、大な苦痛の伴ふことがあり得る。故に營業者の外界推移による危険は、營業者のみの特別のではなくて勤勞者もが共通にもつ所である。随つて夫の人的物的兩元素の對立による差等課税以外に、此外界推移の危険の理由を以て營業を勤勞よりも輕課し又は對等課税すべきものではない。矢張り全體上に於て將來の爲めの準備などから見ても其が純人的なる勤勞には人的物的兩元素の共存する營業に於けるよりも一層大いといふが正しい(註一六)。そして夫の營業を物的元素のあるだけ勤勞よりも重く課するとしても、之を財産税の如きに依るとすれば、恐慌等が起り大損害のあつた場合には、其持つ所の財産の價格も減少し且つ債務も増加して居らうから、非常に輕い税となり、又は往々にして無税ともなるから、其にても餘程負擔が緩和せられる。其緩和度の幾らか不満足なるだけにては、他面外界の推移により、太しく努力せずして大な利益の得らるることにて埋合せは附いて居ると見ることが出来る。(註一四)ベルギウスは此點より、營業所得が少くとも終身年金よりも低く課せらるべきことを唱ふ。曰く、營業所得中、利子を超えたるものは箇人の生存及其營業に止まることに係り、一時的所得に與えらるゝ免除の全額に權利つけらるゝ。併し尙其上の免除への正當なる要求權をもつ。即ち不安の點につきてある。終身年金の持主が年收の四分三につきてのみ税せられるときに、營業者は其年收の尙一層小なる部分即ち三分二につきてのみ税すべきことが生ずること。¹⁰⁾

10) Bergius, a. a. O. S. 257.

(註一五)ミルは曰く、予は考ふ。營業者には其確實の考慮に於ける免除の更なる額に對して正當なる理由がある。假令平均的には年一千磅を生ずることも、或格別異常ならざる變化が無資と爲し得又は損失と爲し得る所得は、所有者の感知の爲めには年一千磅の永久的所得とは同物ではない。若も一生的所得が其額の四分三に賦課せらるゝとせば、營業利潤は資本利子を引去りたる後に四分三に賦課せらるべきのみならず、其賦課に於て一層低き率を拂ふべきである。或は恐らくは此點に於て正義の要求が利子を含めて全所得に四分一の減却を許すことによりて十分に充たさるゝであらうと。ブアイフアーも亦曰く、各の特段なる所得に特有なる期間の長短に考慮を採るべきことに存する困難に於て、人は二大別を爲すことにて満足しなくてはならなかつた。其一は相續すべき凡ての所得を含み、他は被稅者の死亡と共に消滅する所得を含む。租稅義務者の後の階級は前の階級よりもより多く貯蓄に指定せらるゝから、人は最小活資を越ゆる所得の一定部を彼等が貯蓄するものとして租稅より免除するを得るであらう。そしてミルは此に最適當なる割合として四分一を提案して居る。彼は之を營業者にも行はしめやうとする。假令其所得の一部が資本利子に基くとも、此につきてはミルの考によれば營業者は營業の齎らす所の危険——其危険たるや之により少くとも彼の全財産が失はるゝことのあるべき可能が存する——の爲めに貯蓄に一層多く指定せらるゝであらう。然るときに彼等の利子より生ずる所得にも當る所の免稅部は唯た其資本の爲めの保險料に均しきこととなるであらうと。¹¹⁾

(註一六)ブアナーは曰く、未來、疾病、老年の爲めに自ら安全にする爲めの必要なる支出又は豫備金は——勞働所得にては財産所得に於けるよりも大でなくてはならぬ。營業所得に於けるよりも大でなくてはならぬと。¹²⁾

結 論

以上要之、營業又は營業者には物的人的兩分子があつて、其物的分子の存するだけに於て純資産者と同等の給付能力をもち、純勤勞者よりは一層大なる給付能力を有つ、隨ふて又其物的分子の

11) Mill, l. c. Pfeiffer, a. a. O. S. 54.

12) Wagner, a. a. O. S. 456.

存するたけを捉えて純資産者と共に財産税を課するを適當とするが、そして之によりて營業に於ける人的元素に屬する危険もが考慮されることになるが、尙別に營業に存する外界推移による危険につきましては、之を課税上特に考慮することは、營業の種類に依るだけでは一部は技術上困難であり、他部は投機獎勵といふ好ましからざることとなりて其實行を躊躇すべきものであり、更らに此危険が勤勞者よりも一層大也といふことも往々にしては考へらるゝが、其は能く考ふるとそんなものではなく、むしろ此點にては對等と見て然るべきであり、斯くて營業は全體上給付能力に於て資産勤勞の中間位と見て可であり、營業と勤勞とを同等と見るべきものではない。尤も生産政策上營業に獎勵を加ふべきものがあるが爲めに、勤勞對等取扱の必要あることもあるであらうが、其は恐らくは凡べての營業といふのではなく、營業の中には功罪償はざるものも少くなく、生産政策上獎勵するとしても例之特定の重要工業といふが如き數種の極めて限定されたるものに限るべきであらう。兎も角給付能力の點よりしては營業は之を資産勤勞の中間位と認め、特に其物的元素を捉えて他の純資産と共に特別課税を爲すのが最適切の如くに考えらるる。