

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號四第 卷三十第

行發日一月十年十正大

論叢

所得稅の弱點 法學博士 神戸 正雄

社會的法的經濟學の考察 文學博士 米田庄太郎

利潤の經濟的及び道德的性質 法學博士 田島 錦治

農業勞働問題 法學博士 河田 嗣郎

時論

地方稅の整理を論ず 法學博士 小川郷太郎

說苑

家計論の地位に就て 法學士 作田 莊一

井リヤム・タムスンの分配論 經濟學士 堀 經夫

雜錄

獨逸仰より見たる聯合國の對獨經濟政策 法學士 小島昌太郎

世界戰爭と伯林の人口 法學士 汐見 三郎

經濟論叢

第十三卷 第四號 (通卷第七十六號)

大正十年十月發行

論叢

所得稅の弱點

神戶 正雄

緒言 (一)本研究の目的 (二)説述の順序

第一段 所得稅の課稅技術上隨て公平課稅上の缺點 (一)捕捉漏れの所得を生ずること(A)捕捉漏れの傾向(B)捕捉漏れとなる所得の科目(i)無簿記及實物所得(ii)營業所得、利子及民吏俸給所得(iii)副的一時所得(iv)當該年度内増加所得(v)無形所得(vi)會社留保所得(二)所得の過度捕捉を生ずること(三)差等課稅の困難(A)所得の品質に依る給付能力相違の考慮(i)財産所得と勤勞所得(ii)確實的所得と不確實所得(iii)不勞所得と努力所得(四)副的一時所得と繼續的所得(B)所得の使用 방법에依る給付能力相違の考慮(C)物價の地理的相違に依る給付能力相違の考慮(D)人的事情の變化による給付能力相違の考慮

第二段 所得稅の經濟上及道義上の缺點 (一)經濟上の缺點(A)人々間の競争條件を不平等とすること(B)營業上の秘密を漏らすこと(C)營業信用に動搖を生ずること(D)怠惰を奨励すること(E)財産の不利利用を勤むること(F)奢侈を勤むること(G)貯蓄を制限すること

論叢 所得稅の弱點

第十三卷 (第四號) 一 四五一

(一) (二) 道義上の缺點(A) 虚偽申告に誘ふこと(B) 政府に對し不快反感を懐かしむること
結論(全文の要旨)

緒言

(一) 今日の租税は實際にても理論にても所得税を中心として居る。斯くて人々は所得税を完全此上もなきもののやうに考へて居る(註一)。併し長く考ふると、此にも可なり缺點があつて、人の考ふるほどの完全なものではない。今の人々はむしろ所得税を過信して居る。私は此税の長所を認むるに吝ではないが、其短所を看過してはならぬと思ふ。所得税を過信して之のみに重きを置くは宜しくなく、むしろ之を中心として併し他の税を以て此税の短所を補充するの適當なることを信ずる。所得税は正面に立つて活動するの能力ある税ではあるが、彼には内助の役を全うする他の税なくては其自らの能力も十分に發揮が出来ない。私は今茲に之を明かにする爲めに其弱點を示さう。

(註一) 拙文、所得税に於ける所得の統一課税、參照

(二) 本文説述の順序としては、先づ所得税の課税技術上の缺點、隨て公平課税上の弱點を説き次に經濟上道義上等の諸缺點を述べ。

第一段 所得税の課税技術上隨て公平課税上の缺點

(一) 捕捉漏れの所得を生ずること、

(A) 捕捉漏れの傾向——所得税に於ては一面課税便宜上より、所得税を課税すべき所得の意義を多少限局することによりて、所得にして當然此税より捕捉されざるものを生じ、他面此税を課するにつき、政府の調査のみに基づくとすれば、自然、好ましからざる吟味又は恣意に陥る(註二)からして何うしても義務者の申告をも利用しなくてはならぬことになるが、此義務者の申告が頗る多く脱漏となるの傾を持ち、そして此申告と政府の調査との調和もが六つかしい(註三)。特に税の輕い間は申告漏れが甚だしきこともないが、其の重くなるに隨て一層顯著となる(註四)。そして其の申告に脱漏を生ずるのは一には、義務者の惡意、即ち利己的動機から出づることもあるが(註五)、又一には彼が善意であつても、其所得の實物的で計算難であるが爲め、又は其所得につき正確な簿記を持たぬが爲めに生ずることもある(註六)。尤も所得税の行はるること久しきに及べば、人々が之に慣れて一方には餘り惡意の隱匿もしなくなるし、他方出来るだけ簿記を正確にするの慣習を作ることもなる。併し此申告のみによりては到底完全に捕捉することが出来るから、之を出来るだけ完全に近づかしむる爲めに色々の補充方法を講ずるより外なきこととなる。即ち義務者の申告も成るべく細目に亘つて申告せしめ、必要なるだけにては第三者の申告義務をも定め、政府自らも調査し、委員會を利用し、不正申告に罰則を課する等を講ずる。尤も更

らに進んで考ふれば惡意の不當申告の内部動機としては、單に義務者の利己的動機のみならず、彼の政府又は統治團體に對する不信不尊といふこともあるから(註七)、政府も内、常に省みて其政治の改善に意を注がなくてはならぬ。斯く色々苦心はしても、所詮所得税にて所得を漏れなく捕捉することは何うしても六つかしい(註八)

(註二) パリューは所得税の眞の第一の缺點は、其目的に適當した方法を缺くことであつて、隨ふて或場合に恣意に陥ることであるといひ、ケンナンは所得税に對し最屢々爲された非難は、之が吟味の也といふことで、此は限られたる度に於て眞實也といひ、アリストアは所得税を實際に不公平、吟味又は恣意に陥ることなくして作ることは不可能也といひ、ロツシアは官廳よりの各の所得の直接の調査は、此が精密ならうとすれば唯だ好ましからざる吟味の方法にてのみ生ずるを得、不精密なる見積は常に非常に危險なる恣意に陥るのみならず、通例過低評定に導くといひ、ポーリニーは所得税は必然、恣意及不公平に陥らなくてはならぬ。其恣意となる所以は、行政官吏が少くとも或場合に及監督方法として多少吟味的なる方法に訴へなくてはならぬことにありといひ、ラウも所得税の缺點は評定の不精確にありといふ。

(註三) バステールは義務者の申告の下に於ける遁脱の峇と官廳の吟味の渦との間に中間の道を探ることは困難也といふ。²⁾
 (註四) フイスチングは所得税の實行は、手續の正當なる成形では、國民義務の正當なる認識及國民自覺の向上に貢獻し及個人に豫算、真心に合へる記載によりて其家計の經濟的制定に刺戟し、隨ふて目的とせられたる影響を行ふのに大に適當するけれども、過度徴收によりて此影響が反對に導かるを得といふ。³⁾

(註五) エーメルヒは、申告不成績の原因は一部は今日、之に必要な一般の良心が租税事項に存せざるにありといひ、ロツシアも所得税は虚偽申告に誘はるる税は他にないといひ、パリューは一般財産及所得税の實行を合圖するものは義務者の誠實、忍耐及自主の或度のものであるといひ、セリクマンも所得税は行政上の困難を含み、社會道義及政治的誠實の進歩したる段階を前提とすといひ、コツサは此税に對する非難として、義務者と徴收者との直接の接觸、及前者の經濟事情が租税の

2) Pariou, Traité. 2 éd. I. p. 514. Kennan, Income taxation. p. 324. Haristoy, L'impôt sur le revenu. p. 5. Roscher, System d. Fw. 5. Aufl. I. S. 405. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 444. Rau, Grundsätze d. Fw. 5. Aufl. II. S. 185.

3) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 492.

4) Fuisting, Grundzüge d. Steuerlehre S. 211.

爲め公示されるべきが殆んど實際に存在し能はざるが如き智識、道義、非利己心の條件を前提とすることを擧げ、ホーリーも所得税は必然不公平となること、其不公平なるは人民の良心及巧妙の異なるによることいふ。

(註六) エーベルヒは申告不成績の原因は一部は人民の大部分特に其自身の財産利用及勞働給付の收益を實物にて消費し、及規則立ちたる範記を知らない者が往々にして善意にても其所得を精密に確定するを得ないことに存すといひ、ロツシアも義務者の申告は、下級の租税能力ある部分に於て、範記の缺乏及自然經濟の行はるることによりて非常に困難とせらるるといひ、ケンナンは各租税義務者の単純所得の決定は特に困難な事業である。何となれば此が通例注意深く匿され又は納税者自身にも知られざる額の決定を意味するからといひ、ヘツケルは下級所得にては規則正しき簿記を缺く爲めに必要なる支持點を缺くといひ、ワグナーは所得税の形に於ける人的課税を正確に成形することは恰も近代に於ては、經濟及技術の簡單なる事情及舊時の法制の下に於けるよりも一層困難である。此課税が所得につき、各私經濟の正當なる原則に従ふて行はれたる精密なる簿記と、關係事實が租税官廳に明かに知らるることとを前提とするのに、此二の前提は大部分當らないといふ。

(註七) ロツツ參照。

(註八) エーベルヒは所得税には實行上に大缺點がある。特に所得を近接的確實にて確定することの困難の爲めにさういふて居る。

(B) 捕捉漏れとなる所得の科目——

(い) 無簿記及實物所得——が義務者の善意の場合でも捕捉するの困難なることは右にもいふ如くで(註九)あつて、特に説明の必要なきは明かである。

(註九) 註六參照、

(ろ) 營業所得、利子所得⁵⁾及民吏俸給所得——貨幣所得に屬し而かも簿記の備はる處にても、人

5) Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 270. Roscher, a. a. O. S. 406. Parieu, l. c. p. 482-3.
Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 15. Cossa, Grundriss d. Fw. S. 122.
Beaulieu, l. c. p. 444.
6) Eheberg, a. a. O. S. 270. Roscher, a. a. O. S. 406. Kennan, l. c. p. 323-4.
Heckel, Lehrbuch. I. S. 386. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 545.
7) Lotz, Fw. S. 452.
8) Eheberg, a. a. O. S. 270.
9) Wagner, a. a. O. S. 721.

は故意に出来るだけ所得を小さく申告しやうとするから、簿記を偽つて脱税を計ることとなり得る。之が適確な反證を擧ぐることは仲々難い。官公吏の俸給は捕捉易であり、土地家屋の所得、公示義務ある會社の所得、國債利子の如きは之に次いで捕捉易いが、其でも多少は逃げらるる(註一〇)。日本の第二種所得を源泉課税とするのも此あるが爲めであり、營業所得の如きに對して所得税のみでなく、之と並んで財産税又は収益税の如き別の標準にて課するものにて所得税の補完を爲すを得策とするのも此あるが爲めである(註一一)。

(註一〇) ロツツは役人収入の外に、屋主の屋賃収入が最容易に捕捉するを得る。遙かに其困難なのは農業、營業及資本家所得である。尤も決算公示義務ある企業の其は別であるといひ、パリュエーも土地の所得、國債株式會社所得の計算は大した困難はないが、——職業的所得及時に固有の營業の所得につきては其困難が大いといひ、フィスチングは普國にて爲された經驗で到る處類似制度の存する處にも當る所のものに依れば、所得税は事實上、下層國民階級、特に小なる農民並に營業者の大部分の大なる不平等及不均衡負擔に導くといふ、¹⁰⁾(フィスチングの詞の一半は前掲、無簿記及實物所得の捕捉難に當る)。

(註一一) 營業所得に他の所得よりも一層重く課せよといふのではない。本來、營業に相當なる負擔を分解して一部を所得税より他部を財産又は収益税より擧ぐるを薦むるに止まる。

(は) 一時的所得特に或主體の副収入たるもの——に至ては、普通の所得よりも一層大な給付能力を有つ所であるのに(註一二)、兎角所得税といふが如き臺帳稅のものよりしては漏れることとなるを免れぬ(註一三)。主収入たる一時的所得の漏れるのは、未だ其給付能力の比較的小なることによりて辯護されるとしても、副収入たる一時的所得の漏れるのは不當である。又法律が

10) Lotz, a. a. O. S. 451, Parieu, l. c. p. 514-5. Fuisting, a. a. O. S. 270.

其捕捉難といふことをも考慮して初めより此種收入の一部（例之我が國に於ける營利に屬せざる一時の所得）を課税範圍に置くのは課税技術上已むを得ないことではあるが、併し爲めに一の不公平を生ずることは免れない。然るに別に財産税があれば、少くとも其一部の直ちに消費し盡されざる分は捕捉さるる機會を生ずる（註一四）。

（註一二） 前論文、給付能力原則の適用、第二段（C）參照

（註一三） シェフレールと大所得に於て射倖所得及其他の偶然出來事よりの不足の所得が一般所得税の綱の目より容易に漏れることとなる恐があるといふ。¹¹⁾

（註一四） 尤も所得税にても、其直ちに消費し盡されざる分にして投資さるるものよりして生ずる所得を課税することは出來るが單に享樂的に使用さるるものを課税することは出來ない、財産税は之をも凡べて捕捉し得る。

（に）當該年度内増加所得——所得税の下に、前年所得申告主義を採れば、課徵年に於て前年よりも増加したる所得を捕捉し得ず、而かも其著しく減少したる場合には又之を課税し難しといふことになり、そして所得が大勢増加にありとして、此増加所得の捕捉し難きことを避くるを得策とし其爲めに其年所得申告主義を採るとするも、尙ほ一旦申告し決定した後には所得の増加したものがあるとしても、課税技術上之に追隨して課税することは出來ない。此の如くにして正常の所得にして給付能力あるものが之により若干漏るることとなる。此に一の不公平が生ずる。特に之と並んで一旦申告決定した後減少したものに於て一定度以内の減少のものは之を斟酌しないこ

11) Schäffle, Steuern. B. T. S. 89.

ことなるに於て、此には本來給付能力なきものに不相當な課税をなすの不公平をも伴ふ。併し此も課税技術上は已むを得ぬことではある。

(ほ)無形所得——即ち財産の價格騰貴による所得特に土地の不勞増價部の如きは普通の所得よりも給付能力が一層大い位であるのに、所得税では課税技術上多くは捕捉漏れとなる。又土地家屋奢侈的動産等の享樂價値の如きも一の無形所得といふを妨げぬのに、此も亦た多く所得税より課税漏れとなる(註一五)。尤も其一部は課税技術上捕捉が出来ぬといふ程ではないが。そして財産税は此等の無形所得捕捉の機會を有つ。

(註一五) シェフラーは大所得にては、享樂に於ける非常に租税能力ある利用資本所得、繼續的なる使用的奢侈が一般所得税の網の目より容易に漏るゝを得るといふ。¹²⁾

(へ)會社留保所得——會社所得は會社所得としては大體公示義務を伴ふから捕捉漏れとなることは少いが、箇人に配當すべきものを會社に出来るだけ多く留保することによりて、箇人に相當なる累進課税を避くるを得る。即ち此に箇人所得としての捕捉漏が生じ、一の不公平が矢張りある。尤も夫の保全會社の如きものにして箇人に於ける綜合累進課税を遁脱するものと認定し得るだけでは箇人同様の課税を爲すといふことにして之を防ぐことは出来るが、其でも到底其の全部を押さへることは出来難い。

(二)所得の過度捕捉を生ずること、——所得税に於ては、課税技術上、捕捉漏れとなることの多い

12) Schäffle, a. a. O. S. 89.

ことは右にいふ如くであるが、併し又其過度捕捉となる場合のあることも見逃してはならない
(註一六)。

(註一六) 前掲(A)(B)の後半参照

(三) 差等課税の困難——所得税では大體所得金額に應じて課税することとなる。金高同なれば自ら同額の税を、金高異れば異りたる税特に異りたる税歩に依る税を課することになる。然るに實際は同一金高の所得にても給付能力に相違を生すべき元素がある。其を所得税にても出来るだけは考慮し斟酌するが、到底課税技術上、此税にて完全に考慮することは出来ない。隨ふて其れだけにて不公平となるを免れない。

(A) 所得の品質に依る給付能力相違の考慮——即ち財産所得と勤勞所得、不勞所得と努力所得、一時的所得と繼續的所得、確實所得と不確實所得の間に給付能力に等差があり、そして之を所得税にて考慮すべきではあるが、偕て之を實際考慮することは困難事である。特に先づ

(イ) 財産所得と勤勞所得——その間の差等課税を行ふとして、兩者適用の税率を異にすることは出来るが、其に適當な税率の相違を附することは六つかしい。其は所詮已むを得ぬこととして、營業の如く此兩元素が並存し、而かも營業により其加味の度合の異ものに於て、所得税によりて適切なる差等課税を行ふことは課税技術上困難である。併し所得税の外に別に財産税がある

ならば、各營業の特に財産に關するだけに於て特別課税が行はれて適切なる差等課税が行はるゝこととなる。

(ろ) 確實的所得と不確實所得——といふことに至ては、其間に給付能力に等差はあるが之が限界は不明であり、見様によりては凡べての所得に多少の不確實性ありといふことが出來、確實といひ不確實といふても全く程度の差であり(註一七)、其を所得税にて一々の所得につき程度を定め等差課税を行ふことは課税技術上出來ない。然るに恰も別に財産税があれば、財産所得が勤勞所得よりも大體一層確實なるだけに於て前者の特別課税によりて之を斟酌し、財産所得中についても確實度が財産價格に現はるだけに於ては、自ら之を斟酌することになる。

(註一七) 前論文、給付能力原則の適用の第二段(D)参照

(は) 不勞所得と努力所得——この差等課税も、所得によりては此両分子の混在する爲め課税技術上困難であり、特に其両分子の混在の度合の不明なるものに至ては到底所得税で十分差等課税を行ふを得ぬ。例之所謂土地の自然増價中の努力的分子によるもの、獨占利得中の努力的分子即ち普通利得の如きはまだ略ぼ計算の出來る部であるが普通の地代や投機利得中の努力的分子の計算の如きは到底出來惡い(註一八)。

(註一八) 前論文給付能力原則の適用の註一四参照。

(に) 副的一時所得と繼續的所得——の間の差等の課税の如きも、一時的と繼續的との限界が不明であり、主収入と副収入との分別も往々にして困難であるが爲めに六つかしい。

(B) 所得の使用 방법에依る給付能力相違の考慮——最小活資は所得中、給付能力の非常に小なるものであり、そして其は普通の所得税でも免税さるるから良しとして、生産投資用の分と奢侈的使用の分との間にも給付能力が異り、隨ふて差等課税することが勧めらるるが(註一九)、從來の所得税法ではまだ之を行ふて居らぬ。又之を行ふとして實際課税技術上困難である。例之、生産投資用の分を輕課するとなれば、人々は最小活資を越ゆる所得を凡べて一應投資に用ゐる、其自らの奢侈を、前年の貯蓄を引出し又は他人よりの借入によりて行ふて、奢侈の重課を避くることになる。

(註一九) 前論文、給付能力原則の適用第三段(二)(B)参照

(C) 物價の地理的相違に依る給付能力相違の考慮——即ち同一國內の甲地と乙地、例之、田舎と都會、小都會と大都會とにて物價が異り、隨ふて同一所得にても其實價は異なる。隨ふて給付能力に相違を生ずるが(註二〇)、所得税にては課税技術上之を適切に考慮することが出来ない。即ち同一所得にても本來は物價安き處にては其高き處よりも一層重く課せらるべきものであるのに、同一税率が適用せられることになるの不公平を生ずる。

(註二〇) 前論文、給付能力原則の適用第三段(二)(C)參照

(D) 人的事情の變化による給付能力相違の考慮——所得税にては普通、或度までは給付能力に相違を生すべき人的事情の考慮を行ふが、併し一旦申告され決定されたる以上は、其後の變化があつても之に追隨しないことは課税技術上は己むを得ないが、其れだけ幾らか不公平が存するを免れない。

第二段 所得税の經濟上及道義上の缺點

(一) 經濟上の缺點

(A) 人々間の競争條件を不公平たらしむること——所得税の經濟上の缺點の第一は實に此が人々間の競争條件を不平等にすることである。其は何故かといふに、此税が所詮申告税となるのに、申告といへば人により或は正當に有の儘を申告するものもあれば、不當に虚偽の申告を爲すものも出來、本來同等課税さるべきものが不平等課税され、爲めに彼等の經濟生活に於ける競争を不平等とするからである(註二一)。尤も此不正申告を匡正する爲めの色々の手段も講せらるゝことであるから、全體上此がさう甚しいことはあるまいが。

(註二一) ロツツは納税者中或者は、實際の所得によりて負擔せしめられ、他の者は虚偽な而して通例過輕に申告された所得

により負擔せしめらるゝ所の所得税は、内部の經濟生活の競争條件を侵すこととなるといふ。¹³⁾

B) 營業上の秘密を漏らすこと——所得税によりて生ずる弊害の他のものは、之が爲めに營業者の營業秘密が自ら外部にも知れることとなり、特に其不良又は危険なる状態に陥れる場合の如き其漏れるが爲めに大なる打撃を受くることとなり得る(註三三)。此の如きことは課税の爲めには已むを得ざることをするより外ないが、兎も角一の弊害ではある。尤も義務者に於て此際税の輕くなることよりも、其營業の有利なることを裝ふことを一層多く利也と感ずるに於ては、其不利なる真相を暴露しないやうにすることが出來得るから、其弊害もさう大したことであるまい。

(註三二) フォツケは目下危急に迫れる事情の公表が有害となり得る例外の場合に於て、官廳の秘密によりて、信用すべき報告の濫用に對する十分なる保證が與へらるゝといふが、併し所得申告額が小くなり所得税が少くなれば、自ら外部より不良な營業事情が推測せらるゝこととなるを免れない。

C) 營業信用に動搖を生ずること——前項にいへる如く營業状態、而かも不良の其が此税あるが爲めに一層多く世に漏れることは、他面、其營業の信用を動搖せしめることを意味する。其は營業者の爲めに不利なることである(註三三)。尤も他面、此税あるが爲めに有利なる營業状態が世に一層長く紹介せられて信用を増すといふ場合もあり得るから、不利のみ件ふのではない。

(註三三) フォイスタンクは特に營業界に於て、事情の公表により信用の動搖が生じ、爲めに破滅に導き得る所の實質的の損害が長多く心配せらるゝといふ。¹⁵⁾

13) Lotz, a. a. O. S. 451.
14) Vocke, Fw. S. 351.
15) Fuisting, a. a. O. S. 220.

(D) 怠惰を獎勵すること——所得税の下には働けば働くほど所得が大きくなつて税の負擔も大きくなるから、多少は人々を怠惰に導くといふ嫌がある。併し其は大したことはあるまい。働いた結果の全部を税で取上げない以上は、其結果の單に一部のみを取上る以上は、人は税あるが爲めに働かなくなるよりは、むしろ一層多く働くことになるのが普通であらう。

(E) 財産の不利用を勸むること——所得税は所得のなき處には課しないから、財産を不利用の儘に置くこと、特に直接所得を生ぜずして單に享樂價值を生じ及價格騰貴により潜在したる所得を生ずる所の奢侈的使用財産を多く有つことに導く傾がある(註二四)。此は如何にも此税の缺點ではあるが、併し人は直接の所得を相當に有たすしては生活することが出來ないから、さうく財産を直接所得の生ぜざる状態に置くことが多くはならぬであらう。奢侈的使用財産とてもそんなに多く持つことはないであらう。特に奢侈的使用財産たらざる財産にして利用すれば所得を生じ得べきものなるに拘らず、税あるの故に之を利用せすといふことは、其税が所得の一部のみ取るに止まる以上は、めつたに無いことであらうと思ふ。で精々奢侈的使用財産を有つことを勸めるといふのが其結果であらう。此とても亦甚しいことはあるまいが、其の之を生ずるだけでは財産税が之を匡正するの手段となる。

(註二四) ファイブアーは、所得税は不利用資本又は財産の不生産的使用に全く課税しない。其だけに於て此税が非常に奢

修をすゝめ殆んど勉強の罰と同一なるといふ。¹⁶⁾

(F) 奢侈を勧むること——右にいふ如く所得税が奢侈的使用財産の享樂に課税せず随ふて人々をして之を有つことを勧むるの結果は即ち社會に奢侈を勧むることになる(註二五)。尤も所得税のあまりに高い場合には人々をして此等の奢侈品を購入するの餘裕なからしめ(註二六)、隨ふて斯かる奢侈獎勵の結果を生じないではあらうが、其は固より望まじきことではない。

(註二五) 前掲註二四參照

(註二六) ロックは一般所得税に依る頗る高き負擔に於て奢侈的工業の註文が制限されることが想像するといふ。¹⁷⁾

(G) 貯蓄を制限すること——所得税が右にいふ如く奢侈を勧むるだけ貯蓄を制限することになるが、此外に、所得税の爲めに所得即ち貯蓄に當てらるべきものの一部を取去ることによりて其だけ貯蓄を制するといふことと、貯蓄する、元本と其産み出す所の利子とに二重に課税することによりて浪費さるるものに比し貯蓄さるるものを重課する爲め貯蓄を制するといふ(註二七)、こととの二點より非難せらるる。が前者は奢侈税外の凡べての税に當ること故宥するの外なしとして(註二八)、貯蓄二重課税論は貯蓄さるるものと、其より生ずる利子とは別の所得であるから之を以て二重課税といふのが當らないのみならず、貯蓄による貯蓄者の經濟上の利益は頗る重大で其利子に課せらるる所の税の負擔位の爲めに之を享くことを止めやうといふことにはなるまいから、所得税が貯蓄を制するといふことは大したことはあるまい。

16) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 253.

17) Lotz, a. a. O. S. 450.

(註一七) ロツシアは所得税は私人の貯蓄に不利な影響を行ふ。何となれば此が資本成形に使用されたる所得部を二度負擔せしむるからさいひ、ブアイフアーも所得税は吝嗇に對する壓迫として働くのみならず、其財産の一部を蓄積せんとする理性的貯蓄の壓迫としても働く。何となれば此の如くにして蓄積されるものが所得税にて二重に課せらるる、即ち先づ全所得を課税し、更に此既に課せられたる所得よりの貯蓄物の収益に課税せらるるからさいふ。そしてフォツケも所得税に對して此の如き非難ありと注意す。¹⁸⁾

(註一八) フォツケは此非難は其に理由があつても、考慮する價ありと見るを得ぬ。此が各税に當るからさいふ。¹⁹⁾

(二) 道義上の缺點

(A) 虚偽申告に誘ふこと——所得税にては義務者の申告を基礎とするより、爲めに人をして心ならずも虚偽申告を爲し、即ち彼等の良心を麻痺せしむるの結果をもつ(註二九)といふことは屢々此税に對して爲された非難であるが、此は抑々不道義を爲す者の罪であつて已むを得ざることであり、此税につき虚偽申告を爲す者は恐らくは此税なくとも不道義を爲すものであり、此税の爲めに特に不道義を侵すこととなるのではなからう。むしろ此税が行はること久しきに及べば、之により人民を教育して彼等の道義心を養ふことにもなり、特に此申告のみに依らずして色々の匡正手段もあること故、此申告が甚しく虚偽に陥ることにもなるまい。尙又此種の非難が假令幾らか成立つても、其は此税のみならず、申告主義に依る凡べての税に共通のことであり、そして此種の税に申告主義の避くべからざる以上は已むを得ないことと見るの外ない(註三〇)。

(註一九) グラッドストーンも一八五八年に所得税は他の税よりも一層多く國民の道義的墮落に導くといふて非難したといふ

18) Roscher, a. a. O. S. 400. Pfeiffer, a. a. O. S. 256. Vocke, a. a. O. S. 352.

19) Vocke, a. a. O. S. 352.

ここであり(ロツシアーに依る)、フォックは申告義務が虚偽申告を誘ひ、之により不道義的結果を有つといふ非難ありと注
意す。²⁰⁾ 尙ほ前掲註五、ロツシアー参照、

(註三〇) フォックは曰く、虚偽申告を爲す者は此なくとも既に不道義的に行動し、申告の必要は唯だ既存の缺點を表現に驚
らしたに過ぎない。此非難は即ち原因と結果とを混同する。所得税が不道義的に影響すべしとするならば、此税の長き存在
に於て申告が愈々不良とならなくてはならぬ。然るに事實は之と反對で、此税は愈々満足なものとなつた。其他此非難は元
來、所得税のみならず、近時凡べての税に益々廣がりたる課税方法たる申告に基き委員會にて決定する方法に當る。²¹⁾

(B) 政府に對し不快反感を懷かしむること——所得税は結局各人の經濟の内情に立入ることにな
るから、之あるが爲めに人々が政府又は國家に對して不快反感の念をいだくことになるを免れぬ
(註三一)。夫の消費税の如きも普通の課税方法の下には少くとも擔税指定者の經濟の内情に立入ら
ずして取るだけにては此非難を免るゝ。臺帳制の下に於ける地租に至ては一旦臺帳の定まつた以
上は、全く義務者の經濟の内部に立入つて詮議せぬから此非難を受けない。併し所得税は財産税
其他と共に何うしても此非難を免れることが出来ぬ。尤も此は人民が之に慣れて來れば、そんな
に甚しきものではなくなるといふことがあり、又多少此弊があつても、其は納税義務の重要、此
種の税の重要からしては恕しなればならぬ。

(註三二) フォックは所得税は義務者の私の事情に忌むべき侵入を行ふことなくしては有効に實行するを得ぬといひ、ラッは
此税が人民の經濟事情に侵入することが大なる不満足及反對を刺戟すといふ。²²⁾

20) Roscher, a. a. O. S. 407. Vocke, a. a. O. S. 351.

21) Vocke, a. a. O. S. 351.

結 論

以上要之、所得税は一見すれば完全無缺の税の如くであるが、良く考ふれば課税技術上隨て公平課税上、經濟上更らに道義上各色々の缺點があつて、完全な税でないことが明かである。特に此に於ても捕捉漏れとなる給付能力が少からず生じ、給付能力に應じたる差等課税の行はれ難き場合が多々存することを見るに於て、愈々以て此税の唯我獨存的價値なきことが明かになる。比較的完全に近き此税すら然り、況や其他をやである。但し之あるが故に所得税を輕視するは固より非であつて、右色々の缺點あるに拘らず矢張り所得税には他のものゝ企及すべからざる援群の能力が存して居る。