

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號二第 卷七十第

行發日一月八年二十正大

## 論叢

武士成立の經濟的要素 . . . . . 文學博士 三浦 周行  
 綜合奢侈稅の批評 . . . . . 法學博士 神戶 正雄  
 獨立海運業者の排他的手段 . . . . . 法學士 小島昌太郎  
 文化的認識と歴史的認識 . . . . . 法學士 恒藤 恭

## 時論

地租委讓と收入の缺陷 . . . . . 法學博士 小川郷太郎  
 農村問題と其對策 . . . . . 法學博士 河田 嗣郎

## 說苑

壹岐國に於ける地割制度 . . . . . 農學士 奥 田 彥  
 歴史派經濟學發達の徑路 . . . . . 法學士 山口正太郎

## 雜錄

氏族制度雜考 . . . . . 法學士 本庄榮治郎  
 報酬遞減法則の適用範圍 . . . . . 法學士 山口正太郎  
 照應計算の一方 . . . . . 經濟學士 蜷川 虎三

# 総合的奢侈税の批評

神 戸 正 雄

緒言(本研究の目的)

第一段 総合的奢侈税の長所 (一)本税其ものとしての長所(A)能力原則上(B)租税體系上(イ)他の雑多なる消費税との干係上(ロ)財産増價税との干係上(C)生産社會及教育政策上(D)財政收入上(二)他税との比較上(A)従来の消費税との比較上(イ)公正課税の見地より(1)免税點及累進率を持ち得ること(2)消費の性質に立入りて適當に課税し得ること(3)消費の性質による免税特典を與ふるを得ること(4)代用品消費に向ふことによりて不公平なる結果を生ずるが如きことなきを得ること(5)貧民の過重負擔をならざるを得ること(6)使用税に當るものを漏らざるを得ること(7)生産過程の改良の爲めに不公平を生ずるが如きことなきを得ること(8)經濟上の見地より(1)生産上の影響(a)産業に不平等なる打撃を與へざるを得ること(b)生産及外國輸出に打撃を與ふるること大ならざるを得ること(2)消費上の影響(3)價格上の影響(4)負擔上の見地より(1)消費者をして負擔せしむるにつき(a)消費者をして公明に自覺の下に負擔せしむること(b)政府に收納されるよりも多くを負擔せしめらるることなきを得ること(2)營業者をして納税上監督上の負擔を免れしむることに(技術上の見地より)税法割合に簡單にして費用少きをを得ること(B)所得税等との比較上)

第二段 総合的奢侈税の短所 (一)負擔上(二)技術上(A)立法技術上税率累進免税點等の定め方の困難(B)行政運用上(イ)課税物件の捕捉難(ロ)滞納の多大)

結論(全文の要旨)

## 緒 言

消費税は由來頗る發達しては居るが、併し實の處、復雜多様、不統一であり、其間に體系が甘

く出来て居ない。勿論之を整理したならば、或度までは體系は立つ。併し其も實に或度まで、あつて、到底完成は覺束ない。例之、日本の消費税でも其中より必要品税を取除き(註一)、多少とも奢侈的意義ある物の税のみを残し、其も奢侈重課の方針の下に奢侈の度合の大小に應じて差等付けた課税を爲すことに依りて一應の公平に適ふた消費税體系は出来るが、併し其とて諸多の税の集合から成るから其間に負擔の偏傾を生ずることならぬとは保證が出来ない。所詮消費特に奢侈的消費の大小によりて課税しやうと思へば、消費者たる人を中心として、此に於ける綜合的消費税を作るのでなければ完全にはならない。或は此の如きもののみで消費税を作るか、其で不安心といふならば從來歴史的に發達し來つた消費諸税を改良輕減して存置し、其外に別に綜合的消費税を設くるも可であらうと考へらるゝ。勿論此の如きものの構成が多少困難ではある實行が困難といふことは認めなくてはならぬが、原則上希望すべきものといふことは争ひはない(註二)。斯くて私も嘗て之が成形を試みたことある所であるが、<sup>1)</sup>其後入手した所のモンパートの消費所得税といふ書物を見ると、類似の考が出て居る。其はつまり、人の一定年の所得中から、其年に於ける財産増價額を引去り、更らに其の人の家族の人頭當り一定最小消費額を引去りたる殘額に累進課税を行ふものである。<sup>2)</sup>氏の著書は一九一六年に出て居る、が私の夫の文章を書いたのは一九一六年と一七年との兩度であり、當時大戰中で氏の著書を手に入れることの出来なかつた所であ

1) 拙著租税研究第一卷 460-462. 財政問題. 619. 以下

2) Mombert, Ein Verbrauchseinkommensteuer für das Reich.

つて、期せずして類似の考に到達したのである。今之を讀み之を重ねて考ふるに就いて萬感交々  
到りて、再び一文を成さざるを得なくなつた。仍つて茲に氏の案に對して聊か評論を試みやうと思  
ふ。或は奢侈税は過去の税也とか遠き未來の税也とか一概に評し去らんとするものもあるけれど  
も(註三)、此の如きは所謂奢侈税として特定物體に課せらるるものには當るが、人的綜合的の奢侈  
税には酷評であつて、此はむしろ近く現實性を示すことのあり得るものであらうと私は考へて  
居る(註四)。

(註一)消費税に於て生活必需品を避けて不要品を選むべきことは一般に認めらるる所である。ムルハルト、ビールザック、ホ  
ツフマン、ベルギウス、ウンアエンパツハ、リンホフ、匿名政治家、バステイブル、ペラフェルテス、ラウ等<sup>3)</sup>。

(註二)私が一般に奢侈税の長短について述べたものに依つて推すことを得る。尙ほ此論文の本文により一層適確となる。

(註三)アツアパツハは、大戰爭前には奢侈税は多くの國の行政にて全く之を缺き、又は此が他の税の傍に小重要な税として立  
ち、むしろ歴史的骨董品として及未來の税として見られたといふて居るが、其他、從來の普通なる奢侈税に對する批評は實  
行上に關しては不利なるものが少くない。例之、ソグナーは、直接奢侈税は原則上、純財政上及社會政策上の觀察點より理由  
附けらるるを得るが、實際上及租税技術上は唯だ例外的にのみ勸むべきものと爲し、エーメルヒも、奢侈品税は一般公正感  
情には適ふが財政上は小收入であるを爲し、コンラードも、此が經濟上及公正觀察點より辯護せしむるも、財政上は唯だ小  
收額を生ずるに止まるを爲し、ヘツケルも此が、其大なる徴收費と厄介なる監督とに對し收額の割合小なることを惜しんで  
居る<sup>5)</sup>。

(註四)實例の乏しきことは確かで、現實性を云々するは少しく尙早かも知れない。實例としてはペラフェルテスに依れば、英  
國にてチャーレス一世の時一六四一年に支出の上の一般税が行はれ、年々百磅を消費する者は五磅を拂ひ、最小額は五磅の

3) Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 590-591. Biersack, Ueber Besteuerung. S. 172. 173. Hoffmann, Die Lehre von den Steuern. S. 245. Bergius, Fw. S. 311. Umpfenbach, Fw. S. 277. Linhoff, Indirecten Steuern oder nicht. S. 33. Staatsmann a. D., Fw. S. 279. Ba-table, Public finance. 3ed. p. 510. Bela Földes, Fw. S. 479. Rau, Fw. 5Auff. II. S. 223.

4) 拙著租税研究第一卷 427. 以下

年支出にて一志を拂ふたといふ事である。<sup>6)</sup>

## 第一段 綜合的奢侈税の長所

此綜合的奢侈税には長所もあれば短所もあつて、其長所を認むべきものが少くない。其は之を此税自身に就いて考ふことが出来、他税との相對關係に於て見ることが出来る。先づ前者よりして述べやう。

### (一) 本税其ものとしての長所

(A) 能力原則上——人の奢侈的出費の額が其人の給付能力を指示し(註五)、其は特に各箇の奢侈的支出又は物體に依らず、人を中心とし其人に於ける全體の此の如き支出の額によりて最長く見らるべきもので(註六)、此よりいふも此綜合的奢侈税が最も良く能力を現はす。

(註五) 私は此點につきては私の嘗て發表した論文中に之を説いた所である。尚ほアツアパツハも、奢侈の存する處に給付能力の證明が與へらるゝの考ありといふ。<sup>7)</sup>

(註六) アツアパツハは、人は公正觀察點より出發して、不要なる支出を給付能力の特徴及標準として採らんとするとき、唯各人の支出の申告に粘付く所の人税のみを目的の爲めに導き得ると爲し、エーベルヒも、奢侈品税が富める階級の全體の奢侈費を捕捉するを得るときにのみ、社會及租税政策上の期待したる目的が達し得べしといふ。<sup>8)</sup>

### (B) 租税體系上——

5) Auerbach, Die Luxusumsatzsteuer. (Zeitschrift f. g. Stw. 76 Jg. 1&2 Hft.) S. 119. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 600. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 388. Courad Fw. 2 Aufl. S. 23. Heckel, Lehrbuch. II. S. 288.  
6) Bela Földes, a. a. O. S. 483-4.  
7) 拙著租税研究第一卷 430-432. Auerbach, a. a. O. S. 114.  
8) Auerbach, a. a. O. S. 143. Eheberg, S. 388.

(い)他の雑多なる消費税との關係上——從來の雑多なる消費税は之を整理し體系立ててなくてはならぬことはいふを待たぬが、其にしても各箇の税の並立では甘く各税間の聯絡を附けることは出来ぬ。やはり獨立なる全局的な消費税を以て此聯絡をつけ、且つ其等のものの缺陷を補完しなくてはならぬ(註七)。其は恰かも嘗て雑多なる収益税の存したる後に、其缺陷を補ひ其聯絡をつける爲めに所得税でふ統一的の租税が發達し、初めに此が収益税と並行し、後には収益税をも併呑して完成を遂げたやうな順路を取るものではなからうか。此趣旨に於て此際、綜合的奢侈税を設けることが適當である。

(註七)パウは、此箇人的消費税の理由附けとしては、特に特別奢侈税、大量消費税及商品取引税より生ずる凡べての缺陷の平準を此に於て見るといふ<sup>9)</sup>。

(ろ)財産増價税との關係上——財産増價税の存する處では、此税が浪費者を有利とし、貯蓄者を不利とするのを、此綜合奢侈税にて緩和しやうといふこともある(註八)。

(註八)モンパートは、財産増價税が或意味にて貯蓄の上の特別の税を表はすといふ非難を受ける。だから立法の任務は、むしろ此財産増價税の傍に、彼の全所得を消費する者にも、其他同一事情の下に之よりして財産を成形する者も少くとも同じだけ強く課税する爲めの租税の新形式を見出すことであるといひ、アウアパツハも類似のことを述べ、隨て奢侈的支出税を財産増價税の補完として要求すべきものと爲し、リスナーも、同一所得高に於て、財産増價が、不貯蓄にてよりはむしろ貯蓄によりて生ずるが故に、財産増價税が貯蓄に對し不貯蓄を有利とすることに於て、此が財産増價税の缺點であるが、此は奢侈的消費の捕捉によりて救済するを得るといふて居る<sup>10)</sup>。

9) Pfau, Industriepolitische Gesichtspunkte in der Besteuerung. S. 61.

10) Mombert, a. a. O. S. 7. Lissner, Die Zukunft der Verbrauchssteuern in Deutschland. S. 55. Auerbach, a. a. O. S. 116.

(C) 生産、社會及教育政策上——此税は又奢侈税として單に能力及租税原則上より辯護さるるのみならず、奢侈の抑制によりて生産政策にも、社會政策にも、教育政策にも適ふことを得る(註九)。

(註九) 此點は私の別の論文に説く通りである。尙ほ、モンパートも、給付能力に依る課税原則の傍に、吾人は將來には此迄よりも全く異つた方法で經濟的目的に適ふことに於ける課税の原則をも行はれしめなくてはならぬ。そして課税が單に財産又は所得にて課税されないで、消費所得税として、消費に向けられたる所得部より徴收さるゝ場合に、資本成形に有利なる意味が現はると爲し、パリも、此税は近世の經濟政策的租税觀の固有の完成であつて、モンパートの原則は、其全經濟的機能が、今日全く第一級的なる貯蓄者を、浪費者よりも不良の地位に置かずして可良の地位に置くことに存すと爲し、ロビンソンも、純粹なる奢侈的消費に向けらるる所得は、嚴格にいへば人的又は物質的資本の生産力を増加しない。之を妨げることゝは將來の生産力の上に直接影響しないであらうといひ、アリアパツハは、奢侈といふ觀念に人は多少罰すべきものといふ觀念を結付けることを例とする。そして此惡むべき事物及行爲に對して税が制裁として現はると爲し、ブレインも、内國消費税の主目的は收入を擧ぐることにあるが、節儉奨励の考、及税を社會及道義上の改革の方便とするの願望が、此等の税の或もの(特に奢侈税)又は少くも課税さるべき物の選擇を指示したといふて居る。<sup>11)</sup>

(D) 財政收入上——此税は他方に所得税財産増價税などの相當發達して居る以上は、其上の手續費用を要すること少くして相當に大なる收入を擧げ、而かも税質上可なりの屈伸力をも備へて居る。

(二) 他税との比較上

(A) 從來の消費税との比較上

11) 拙著租税研究第一卷 436-7. Mombert, a. a. O. S. 8. II. Pfau, a. a. O. S. 61. Robinson, Public finance. p. 46. Auerbach, a. a. O. S. 114. Plehn, Public finance 4ed. p. 136.

(い) 公正課税の見地より

(1) 免税點及累進率を持ち得ること——次に他税との比較より考ふると、先づ以て從來の消費税と比較して、其にては到底免税點や累進率の如き給付能力に適應する爲めに大事なものが持ち得ないのに、此綜合奢侈税なれば之等を備へ得るといふことは何といふても其著しく大な長所といはなくてはならぬ(註一〇)。特に普通の消費税が常に累進的なる能はざるばかりでなく、反對累進ともなるに於て(註一一)、此長所は一層重大でなければならぬ。

(註一〇) パツは、簡人的又は直接なる消費税が、各の義務者及特に家族の各員につき免税點を與へて、其以上の處を鋭く上げる所の累進にて之を課し、其が夫の間接なる消費及奢侈税とは全く異なる所の動機、即ち下の方への累進とならざるものである、此税に於ける各家族員毎に於ける免税點が堪ゆべからざる現狀(獨逸の)を改良するであらうといふ。<sup>12)</sup>

(註一一) スタンプは、各箇の選まれたる物に課する消費税は累進的の税ではなくて、實際累進的となり及もつと悪しきものともなる。商品課税の何れの制度も適當に累進的となることに成功しなかつた。物品自身を課することにて完全なる制度を得んとするの試みは單に累減的に導くといひ、ヒツクスも、間接税は、納税者(實は總稅者)の富に相應して累進なる能はずと爲し、ツグナーも、消費税に多少附着した缺點の中に、主たる消費税にて下級者の少くとも相對的に過重負擔といふことと、上級者を直接有利とすることがあると爲し、エーペルヒも、課税品が必要であればあるほど品質によりて税歩を定めるところが出來れば出來ざるほど、消費税は愈々多く人頭税の性質を帯び、且つ其應迫が愈々重く下級者に加はるといふ。<sup>13)</sup>

(2) 消費の性質に立入りて適當に課税し得ること——普通の消費税であること、假令之を奢侈品課税に限ることとしても、精々、或物を指定し又は其物の價格を指定して一定價以上の特定の

12) Pfau, a. a. O. S. 61-2.

13) Stamp, The fundamental principles of taxation, p. 68. 69-70. Wagner, a. a. O. S. 654. Higgs, Primer of national finance. p. 68. Eheberg, a. a. O. S. 398.



種類の物を課することとなる(註一二)。然るに同一物にても用法により或は奢侈となり或は奢侈とならざることがある。例之自動車も醫師にとりては必要であつて奢侈でなく、酒の如きも或人にとりては又場合によりては藥となる。普通の税では此等を區別せずして課することとなるのに(註一三)、綜合奢侈税なれば自ら必要費に屬するだけにては免するを得ることとなる。又奢侈と否とは物の價のみに係らずして其數量にも係り、高き價の物の少量よりも、安き價の物の多量の使用の方が一層奢侈といふことがあり得る(註一四)。而して普通の税では此區別なく價の高きか故に課税して、價安き物の多量の使用を見逃がすこととなる。然るに綜合税なれば全體上適當な課税を爲すを得る。更らに普通税では奢侈的物品のみを見て課税し、此主物の外に存する附帶的費用の大小を無視する嫌がある(註一五)。然るに綜合税なれば之をも凡べて考慮して適當に課税することとなる。

(註一二) アッアパンハは曰ふて居る。法律では奢侈的性質を一方には使用目的によりて捕捉しやうとし(特に絶對的奢侈の物體に於て)、他方には材料の精製、外装又は價格によりて捕捉しやうとした(相對的奢侈により)。需要品の精製されたる外装を特徴附しとするときに、二の方法が可能である。外部的特徴による區別(大さ、材料、加工)と、價格の一般的特徴による區別とである。そして價格限界が單純にして確定的であるといふ長所をもつ<sup>14)</sup>。

(註一三) パツは、商品取引税の如きでは、確かに奢侈に供されざる醫師又は營業用の車の維持が、自ら同一税を課せらるることとなるに注意す。<sup>15)</sup>

14) Auerbach, a. a. O. S. 137.-139.

15) Pfau, a. a. O. S. 60.

(註一四) ロセンソンは、或物品(例之寶石)の消費は常に奢侈と見らるるであらう。他の物品は其價次第で或は奢侈と爲し或は必要とせらるる。例之五磅の着物は必要だが二十五磅のは奢侈とせらるる。處が他方に時としては贅澤が買はれたる物品の種類に存じないで其數に存する。二足の靴を一年に買ふのは必要だが、其十足は贅澤であるといひ、パウも、自分の室の爲めに五年以上も前に死んだ大家の手に成る良き畫を唯一だけ飾る人は奢侈税を課せられて、其室を二十個の劣等なる印畫と皿とにて裝飾する人は、前者の價に二倍以上ともなる所の全價値をもつて免税となり、正常價格を越ゆる價格に於ける一の良き着物を着る者は奢侈とせられ、それよりは安き價の織物よりの二の着物をさる者は免税とせらるるは奇なりと爲す。<sup>16)</sup>

(註一五) パウは、商品取引税の如きには、奢侈的給付の範圍が盡されない。奢侈品の使用に於て現はるる所の奢侈的消費が全く免ぜられる。例之、人が贅澤な自動車をもつことに於て生ずる眞の支出は次の如くである。一〇乃至二〇%税を課せられても其課せられる車の價は全體の費用の笑ふべき小部分に過ぎぬ。特に大なのは自動車置場を作る費用、運轉手の給料及給養、車の維持修繕油代等であるといふて居る。<sup>17)</sup>

3) 消費の性質による免税特典を與ふるを得ること——必要なる職業上及生活上の費用は綜合税なれば容易に之を免することが出来るが(註一六)、普通の消費税では之にも課せざるを得ざることになり得る。

(註一六) パウは、個人的直接消費税では、凡べての必要なる職業的消費(醫師の車等)及非常に切なる支出(疾病費等)の免除が行はるといふ。<sup>18)</sup>

4) 代用品消費に向ふことによりて不公平なる結果を生ずるが如きことなきを得ること——普通の消費税なれば、之が行はるる結果、代るべき他の物の消費に向はしむることによりて、折角給付能力に相當として選ばれたる消費に相當したる課税が行はれざることとなる(註一七)のに、

16) Robinson, l. c. p. 49. Pfau, a. a. O. S. 60.

17) Pfau, a. a. O. S. 60.

18) Pfau, a. a. O. S. 62.

綜合奢侈税なれば、全體の奢侈費に課するから、支出が奢侈の範圍に屬する以上は課税を免るることは出来ない。

(註一七) プライファアは、一定の奢侈品に重大なる税を課するときは、奢侈は他の物に移る。そして課税物體の爲めに爲されたる支出が、箇人の全支出額の爲めの標準とならざるに至るといひ、ラウも、此税のかかりたる奢侈物の騰貴が流行を變ぜしめて、人が其消費を止め他の支出に移ることとなるといひ、コーンも、不要なる物を課する消費税の弾力性が次の如きものである。或租税需要の此方法による保證が必ずしも可能でない。税の影響の下に消費が動搖するからといふ。<sup>19)</sup>

(5) 貧民の過重負擔とならざるを得ること——普通の消費税であれば、富者のみの負擔となるべきものを選めば其収入餘りに少くして之を課する價値なきこととなり(註一八)、之よりして相當多額の収入を擧げやうと思へば、一般的必需品を選んで課税するの外なく、勢に貧乏人にも多少必要なるものに課することとなり(註一九)。而かも之が爲めに適當なる單一の物體を見出すこと難く、勢ひ多數の物に課する税の集合によりて之を行ふ外なく、此に至ては其相互の關係が一層複雑となり、結局一層貧民過重負擔となるの恐が大い(註二〇)。然るに綜合奢侈税であれば、可なり大な収入を、比較的餘裕ある者より餘裕に相應して課徴する可能が大い。貧民過重といふことは避けられる。

(註一八) ビールザツクは、奢侈税(普通の)では決して或著しき財政上の収入の得らる能はざることは明かであるを爲し、<sup>20)</sup> 奢修品の税は假令往々にして公正の理由より要求されても、常に小なる収入を與ふを爲し、ラウも、奢侈品税は収入

19) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 348. Rau, a. a. O. 227. Cohn, Fw. S. 502.

少く随ふて徴收多費なりといふて居り、フオツケも、富者より使用さるる物體は、少量にて交通に來るを例とし、必要なる多費の制度を設け且つ必要な監督を行ふ値なきものであるといふ。<sup>20)</sup>

(註一九) フオツケは、消費税の目的は消費物體の價格を上ほすことによりて豊かなる收入を擧ぐることである。併し此の如きは大量にて及頗る一般に使用さるる物に於て唯可能であり、此は併し恰も貧乏之人に多少缺くべからざる物であるを爲し、ブルグトも、收額は一般的使用に慣れたる消費物の課税に於て通例高しを爲し、アダムスも財政家は内國消費税の物體としては一段的消費の物品を選まざるべからずと爲し、ブアイフアーも、財務行政が實際多收なる收入源を供せんとすれば、其消費の全く一般的なる物に課税しなくてはならぬと爲し、ニツチも、通例及特に當める國では、一般的消費物體の税が最良である。一部は其大收入の爲めに、一部は此に於て凡べての階級が干渉する爲めに、一部は或度まで任意的なる性質の爲めに、一部は此が國富の増加と共に増加する消費の種類に關するが爲めにといひ、ラウは、最多收なのは最切なる必要に屈せず而かも一般に使用され且つ大なる額にて消費され、特に良く拂はれたる労働者よりも消費さるる物の税であるを爲し、匿名政治家は、消費税では特に奢侈の物體を課しなくてはならぬであらう、併し大なる收入を生ずるが爲めには、大なる額にて及一般に消費せらるることの上に見るべきものだといひ、アレオンも、一般原則は重税の物體として廣き消費の奢侈税を選擇することであるといふて居る。<sup>21)</sup>

(註二〇) ニツチは、人が凡べての消費物の上の一般にして釣合ある税を實行することの實際的不可能の爲めに、國民の全收入の確實及綿密なる特徴として見らるるを得る一の消費物體を見出すことの不可能の爲めに、種々な消費物體の集合したる課税より一の體系を作ることの「層缺點ある逃路を取る外なかつた。併し此は收入と支出との間の假定されたる理想的釣合に一層合はざることとなる。そして貧民階級の過重負擔の不利を生ずることとなるを爲す。<sup>22)</sup>

(6) 使用税に當るものを漏らさざるを得ること——普通通行はるる消費税では兎角使用税が抜けることとなる傾があるのに(註二一)、綜合奢侈税では奢侈に關するだけでは人の凡べての消費、

20) Biensack, a. a. O. S. 172. Cossa, Fw. S. 107. Rau, a. a. O. S. 227. Vocke, Fw. S. 66.

21) Vocke, a. a. O. S. 66. Borgh, Fw. S. 133. Adams, Science of finance. p. 473. Pfeiffer, a. a. O. S. 349. Nitti, Principes. p. 107. Rau, a. a. O. S. 227-8. Staatsmann a. D., a. a. O. S. 280. Plehn, l. c. p. 138.

22) Cossa, a. a. O. S. 105-6.

随つて此使用税に當るものをも漏らさざるを得る。

(註二) シェフレートは、今日の消費税は大な不完全をもつ。最も多く課税すべき物體たる使用的消費が、少くとも内地課税では殆んど全く免税せられるに注意して居る。<sup>23)</sup>

(7) 生産過程の改良の爲めに不公平を生ずるが如きことなきを得ること——普通の消費税では、一應或生産過程を基礎として税法の定まつた後、生産者に於て其生産方法を改良するに於て此改良を行ひたるものとは行はざるものとの間に新しき不公平の生ずるを避けることが出来ぬ。

(註二) 然るに綜合奢侈税では左様なことはない。

(註三) ヘルナーは、此税(普通の消費税)が改良されたる生産過程によりて避けらるる場合に、一般及平等の擾亂が現はれ得るに注意して居る。<sup>24)</sup>

### (ろ) 經濟上の見地より

#### 1) 生産上の影響

(a) 産業に不平等なる打撃を與へざるを得ること——所詮消費税は消費物の屬する産業に打撃を與へ、特に普通の消費税の如く生産者に就いて課税することなれば、生産者をして一層大な資本を投下し投機せしむる外なく(註三)、斯くて恰かも消費税の物體として選ばれたる物の生産を其他の産業よりも一層不利とならしめ、特に普通の奢侈税の如く一定價以上の物に課することでもなれば、優良工業を劣等工業よりも不利と爲すこととなる不都合がある(註四)。然る

23) Schäffle, Steuern. B. T. S. 360.

24) Berner, Das Wesen der Steuern insbesondere der indirekten. S. 32.

に綜合者修税なれば奢侈に關するだけに於て凡べての産業に平等の影響を與ふるを得る(註二五)。

(註二四) アウアパツハは、生産税にては、商品が終局的に販路を見出す前に、税が拂はれなくてはならぬ。隨ふて生産者及商人が一層多くの資本を投機し控下しなくてはならぬといふ缺點があるといふ。<sup>25)</sup>

(註二五) パウは、正常價格をもつ商品取引税によりては、此が優良品生産の不利にまで劣等品生産を有利とすることとなるのを心配すべしと爲す。<sup>26)</sup>

(註二六) パウは、不要なる物の凡べての工業に租税負擔の殆んど平等な分配を導くものは他に考ふべからずと爲す。<sup>27)</sup>

(b) 生産及外國輸出に打撃を與ふることの大ならざるを得ること——普通の消費税では前にもいふ如くに當該産業に多少の打撃を與ふる外なきものであるが、尙ほ其物體が生産の材料に屬し又重要な輸出品に屬するが如き場合には、其課税は生産及輸出に及ぼす不利が一層重大であり、此の如きは生産政策上避くべきもので、税法に於て此等を宥恕する爲めに相當の努力の行はるゝ所ではあるが(註二七)、併し實際には此宥恕あるに拘らず、生産として輸出として障碍なきを得ざる所以のもの存する所である。然るに綜合者修税なれば此の如きの影響は殆んど之なきを得る。特に輸出の如きはむしろ之が爲めに刺戟を受くることともなる。

(註二七) パステールは、原料及生産を助くる物の税は出来るだけ避くべきものと爲し、ホーリニューも、經驗が正當と認められたる原則は工業の原料品たる産物を課すべからずといふことであると爲し、匿名政治家は、消費税は、更なる生産に用立つ物體を課してはならぬ。然らざれば之によりて生産が制限せられ、其發達が妨げらるるから。又消費税は唯實際、内國で消費される物に課すべく、外國に出往き外國貿易に用立つものより課してはならぬといふ。そしてマイルは、古き消費税でも生産的

25) Auerbach, a. a. O. S. 142-3.  
26) Pfau, a. a. O. S. 60.  
27) Pfau, a. a. O. S. 62.

消費が課税されたが、其際各箇のものにて唯だ消費的消費のみを課して生産的消費を免税するの盡力があつたといふ。<sup>28)</sup>

(2) 消費上の影響——消費者の消費制限に任意の餘地を與へ、堪へ易きものたらしむるを得ること——普通の消費税であれば多少政府又は立法者の恣意にて酒とか煙草とか更らに何々とかを選び出して課税し、随つて或物の消費には酷となり他のものには割合に寛となり、茲に人の趣味に干渉を行ふこととなりて(註二七)、人をして堪へ難からしむるを免れない。此の如きは出来るだけ避けなくてはならぬ(註二八)。然るに恰かも此綜合奢侈税なれば消費制限を各人に任かして、任意に適意に其消費を分散せしめて堪へ易きものたらしむるを得る(註二九)。

(註二七) ホブソンは、此が個人的趣味の自由に對する厄介なる干渉なりと爲し、アウアバツハは、奢侈取引税につき、此が自由主義原則に反するといふ。

(註二八) アウアバツハは、此の如き主觀的價值判断よりしては、立法者が出来るだけ遠からなくてはならぬ。即ち平均的的需要を有する平均人を作りて、之を越ゆる凡べてのものを法外として課税することを試みなくてはならぬといふ。<sup>30)</sup>

(註二九) パウは、官廳的調整の元素をそんなに僅少にもつものは考ふることを得ぬ。國家は一の物體が奢侈物體なりや否や、一の經營が奢侈的經營なりや否やを決するを要しない。彼は又特段なる嗜好及裝飾方向に斷念することに、消費者を強制することと異なる。各人は此消費税制の下に、其支出を分散するを得、又は少數の大なものに集中することも出来るといふ。<sup>31)</sup>

(3) 價格上の影響——價格騰貴の影響なからしむるを得ること——普通の消費税では其れだけ課税品の價格を上げず傾あるのみならず(註三〇)、其間接の結果としては不課税品の價格をも高

28) Bastable, l. c. p. 511. Beaulieu, Traité, 5éd. I. p. 707. Staatsmann a. D., a. a. O. S. 282-3. Mayr, Zur Theorie der indirekten Steuern. S. 46.

29) Hobson, Taxation in the new state. p. 124. Auerbach, a. a. O. S. 120.

30) Auerbach, a. a. O. S. 137.

31) Pfau, a. a. O. S. 62.

めることとなり得る(註三一)。然るに綜合奢侈税はむしろ消費者に就いて其消費を節せしむることとなるから、斯かる結果にはならぬ。むしろ其價格を下落せしむることさへもなり得る。

(註三〇) ムルハルトは、消費税の自然的及直接の結果は、課税物體の價格の騰貴であるといふ。<sup>32)</sup>

(註三一) 匿名政治家は、消費物體の課税が各箇の此物の價格を上げることによりて、不課税物にも不利なる影響を與ふといふ。<sup>33)</sup>

は負擔上の見地より

1) 消費者をして負擔せしむるにつき

(a) 消費者をして公明に自覺の下に負擔せしむること——普通の消費の如き間接の形で取れば、消費者をして知らず識らずの間に負擔せしむることとなる(註三二)。此の如きは税としては本來好まじきものではない。然るに綜合奢侈税は消費者をして公明に自覺して負擔せしむることとなる。

(註三二) フォオツケは、消費税が其れだけ或物體の價を高むる額は何人よりも意思を以て拂はれず、唯非常に稀な場合に自覺を以て拂はれ、全く何人よりも納税の考にては拂はれないといひ、ヒツクスも、間接税が價格の中に隱さるることは此税の缺點で、税は公明でなくてはならぬ、納税者は彼が税を拂ふべきに、税の事實及額を確認しなくてはならぬともいはるるといふ。<sup>34)</sup>

b) 政府に收納さるるよりも多くを負擔せしめらるるなきを得ること——普通の消費税たる間接税では、納税者に厄介損害を與ふこともあり、納税者たる營業者が機會あれば之を利用

32) Murhard, a. a. O. S. 587.

33) Staatsmann a. D., a. a. O. S. 284.

34) Vocke, a. a. O. S 82-3. Higgs, l. c. p. 69.



して其利益を計る傾あるものといふこともあつて、自然、彼等が政府に納むるよりは多くを、消費者に負擔せしむることとなる可能が大い(註三三)。然るに綜合奢侈税では左様のことの起る氣遣はない。

(註三三)ブアイフアアは、消費税によりて國庫が實際收納するよりも遙かに一層多くの國民より引去ることになるといひ、匿名政治家も、消費税を大額にて支拂ふ中間商人は、彼等が支拂、努力及費用に相當するよりも高き額を消費者より徴收し隨つて消費者を不利とすると爲す。そして諸多の人々は特に納税者の納めたる租税に對する利子だけ消費者の負擔の増加することを考へて居る。例之、ロツツは、營業者が損害を受けざらんとすれば、常に消費税が生産の速き段階にて課せらるるときには、支拂はれたる總額に對する利子を加算しなくてはならぬと爲し、リンホフも、此税の課せらるる物の價が税額其もののみならず、生産者が其後の買手に代つて暫らく税を國家に拂ふことにより受くる利子損失額だけ高めらるるといふことありと爲し、バステープアルも、消費者にまでの費用の終局の増加は生産者の(納税による)前貸に對する利子だけ一層大となるに注意し、ヒックスも、各商人が品物の爲めに拂ふものに利益の或歩合を加へ、初めの税負擔が取引を重ねると共に増加することに注意す。<sup>35)</sup>

(2) 營業者をして——納税業監督上の負擔を免れしむること——普通の消費税では監督上納税者たる營業者に厄介を與ふるは勿論(註三四)、其納税もが特別の厄介であり、そして其が消費者より賠償を受けることの出來ざる危険もあるといふに於て益々營業者にとりて迷惑である(註三五)。然るに綜合奢侈税では中間人を通はさぬから此弊害はない(註三六)。

(註三四)此につき諸學者が種々の方面より説く。ホルグトは、消費税が其監督規定によりて營業を擾亂すと爲し、ラリも消費

35) Pfeiffer, a. a. O. S. 362. Staatsmann a. D., a. a. O. S. 284. Lotz, Fw. S. 587. Linhoff, a. a. O. S. 25. Bastable, l. c. p. 511. Higgs, l. c. p. 65-70.

税に於て遁脱を妨ぐ爲めに諸多の規定を要し、爲めに時間の損失、不快、交通の妨害、及之を守らざる場合に制裁及延引を生ずる危険ありと爲し、ブアイフアーは、間接消費税は於て國庫上の缺陷を大ならざらしめやうとすれば、複雑な監督を要し、其結果、私事情に於ける諸多の擾亂する厄介なる侵入を要することになると爲し、エーベルヒは、消費税が課税義務ある物の生産を警む多くの營業を、其賦課及必要なる監督規定によりて厄介とし不安とし且つ自由なる發達を妨ぐるだけにて國民經濟に不利なるといひ、ワグナーは、消費税の監督及徵收形式が、交通、正當なる地方及國際分業を厄介とし且つ阻止し、技術の發達を妨ぐと爲す。<sup>36)</sup>

(註三五) フォツケ、エーベルヒ等、營業者が賠償を受くる能はざることあるを注意す。<sup>37)</sup>

(註三六) 諸學者は中間人の負擔を避くる爲めには出来るだけ消費に接近して課税すべきことを注意す。例之、パリユーは、人が最公正に及一層公平なる方法にて消費者の上に負擔を課せしめんとすれば、常に消費に最近き物體を捕捉する徵收方法を選まなくてはならぬと爲し、ビールザックは、消費物體より消費時に又は直ぐ其前に課せらるる税では、其決定が生産に際して生ずる税に於けるよりも一層確かで、此が終局の結果に於て消費者より擔はるることに數へらるることを得るといふ。<sup>38)</sup>

(一) 技術上の見地より——税法割合に簡單にして隨ふて費用少きを得ること——普通の消費税であれば自ら數多の物に就き複雑なる税法を要し全體上多費ともなるのに(註三七)、綜合奢侈税なれば、比較的簡單にして少費なるを得る。尤も此點は後段にいふ此税の弱點たる點をも併せ考慮しなくてはならずして、一概に斯くありともいひ難いものがないのではないが。<sup>39)</sup>

(註三七) ロビンソンは、複雑且つ廣く分配されたる税を徵收することは多費で且つ困難といふて居る。

B) 所得税等との比較上——所得税等なれば生産的元業となるべき所得にも課することとなつて生産發達を妨ぐるともいひ得る(註三八)のに、此税では此弊を避くるを得る。特に所得税の外に財

36) Borgh, a. a. O. S. 134. Rau, a. a. O. S. 217. Pfeiffer, a. a. O. S. 363. Eheberg, a. a. O. S. 398. Wagner, a. a. O. S. 651.  
37) Vocke, a. a. O. S. 82. Eheberg, a. a. O. S. 398.  
38) Perieü, Traité des impôts. 2éd. II. p. 93. Biersack, a. a. O. S. 174.  
39) Robinson, l. c. p. 49.

産増價税ある場合の如き消費を輕課して資本の蓄積を重課するといふ生産政策上の弊害を見るのに此綜合奢侈税あれば之を緩和し得る(註三九)。

(註三八) ホブソンは、むしろ能力の見地より此に能力なきことを主張す。曰く、生産的要素の所有者に、其元素の生産的能率を支持し、其適用を促がす爲めに必要なる支拂に歸する所得の元素は、生産の費用となり税を擔ふべき能力を有たない。<sup>40)</sup>  
(註三九) 前出註八参照。

## 第二段 綜合的奢侈税の短所

綜合的奢侈税には前記の如く多様な長所があるが、別に之に若干の短所あるを看過するを得ぬ。先づ

(一) 負擔上——には、同じく消費税であつても間接税であれば消費者として負擔容易に負擔感輕易なる傾きのあるのに(註四〇)、本税の如く直接税となると消費者に於ける負擔は多少困難に負擔感の重いことを免れない。此は税としては己むを得ぬことではあるが、相對的に見て一の弱點といへば弱點である。

(註四〇) 拙論文、賣上税の本質及長所、第二段、(四)の(B)参照。<sup>41)</sup>

## (二) 技術上

(A) 立法技術上、税率累進免稅點等の定め方の困難——此税をして公平上の機能を完うせしむる

40) Hobson, l. c. p. 41.

41) 經濟論叢十六卷六號 18 以下

のには、累進率免稅點等を定めなくてはならぬ、又之を定め得る所ではあるが、之を定めることが實は六つかしく(註四二)。多少獨斷恣意に陥るを免れない。尤も此種のごときは其行ひ得る有らゆる税に共通のことであつて、此税だけのことでないが。

(註四二) パウは、之が困難の第一は、免稅すべき最小消費額を公正に決定することに存すと爲す。之に反し彼は稅率の確定及累進の實行は比較的簡單也といふて居るけれども、此とても嚴格にいへば矢張り六つかしい。

## (B) 行政運用上、

(い) 課稅物件の捕捉——が困難である(註四三)。固より之につき當事者の申告のみに因ることが出來ず、官廳の調査も要することになるが、偕て此が困難である。一方に所得稅が存在し他方に財産増價稅があれば、其から計算し得る譯ではあるが、其のみに依頼してはやはり不安心である。況や財産増價稅なき處などにては一層の困難がある。

(註四三) パウも之につき、課稅物件の事實上の捕捉が最後の心配なりといひ、 Hoffman も、各箇の家族及箇人の消費を監督の下に置くことは明かに不可能也と爲し、 Stamp も、蓄積されざる所得の税には實際的困難ありと爲し、其他 Cossa、Wanzenbach 等此種の消費稅の實行難を擧ぐ。

(ろ) 滞納の多大——此税は夫の間接稅の如く比較的有力なる營業者を義務者とするもの(註四三)と異り、免稅點の定め方によりては可なり下級なる人々をも義務者とすることとなり、隨ふて滞

42) Pfau, a. a. O. S. 62.

43) Pfau, a. a. O. S. 62-3.

44) Pfau, a. a. O. S. 63. Hoffmann, a. a. O. S. 245. Stamp, [l. c. o. 67. Cossa, a. c. O. S. 105. Umpfenbach, a. a. O. S. 276.

納となること<sup>が</sup>間接税よりも一層多いこととなる恐がある。

(註四三) ベルギウスが、間接税では租税滞納が起らずさいふて居るのは、少し極端であるけれども、此には比較的滞納の少ないことは事實である。

## 結 論

以上要之、綜合奢侈税には若干の美點が確かに存在し、負擔上及特に技術上に困難の存することは争はれないが、併し他方に其もの<sup>と</sup>しても他税特に間接消費税などゝ比較しても、公平課税上、經濟及社會政策上、負擔上、收入上、技術上等に折角多大なる長所をもつことある所であるから、何とか其技術上の困難に打勝つの道を講じて、之を完成し實現したいものと思ふ。