

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號五第 卷七十第

行發日一月一十年二十正大

論叢

鎌倉時代の土地制度 文學博士 三浦 周行
 租税の逋脱 法學博士 神戸 正雄
 水戸藩に於ける各種の貯穀 法學士 本庄榮治郎
 海運の獨占より生ずる利益 法學士 小島昌太郎

時論

復興事業と經濟界の現況 法學博士 河田 嗣郎
 震災の教訓と復興問題 法學博士 山本美越乃

說苑

マルサスの地代論に就て 經濟學士 谷口 吉彦
 京都市に於ける家賃の統計的研究 經濟學士 岡崎 文規
 勞働生産力と勞賃 經濟學士 森 耕二郎

雜錄

安政震災の復舊策に就て 法學士 本庄榮治郎
 震災地と産業組合 經濟學士 大森 健作

租税の通脱

神戸 正雄

緒言(本研究の目的)

第一段 租税通脱の本質 (一)租税通脱の地位 (二)租税通脱の意義種類範圍 (A)意義 (B)種類 (C)範圍 (三)租税通脱の影響 (A)道義上 (B)經濟上 (C)財政上 (D)法律上 (E)政治上

第二段 租税通脱の原因及救済策 (一)國民經濟の性質に基くもの (二)租税及税法に基くもの (A)税其ものに存するもの (い)捕捉し難き物體を持つ税 (ろ)不公平税 (は)過重税 (B)税の取方に關するもの (い)人民の申告に依ること (ろ)隱密決定主義によること (は)納税手續の繁雜なること (に)少數税主義によること (ほ)直接税によること (へ)綜合人税によること (こ)累進税に依ること (ち)附加税あること (C)税の規定に關するもの (三)税務當局者に存するもの (四)民心に存するもの (A)人の良心に缺陷あること (B)人が公共心を缺くこと (五)政治に存するもの

結論(全文の要旨)

緒言

私共が税界を通觀して不快に堪へないのは租税負擔の回避といふことである。清かるべき租税の海を濁らすものは實に此租税の回避である。税の負擔を出来るだけ避けやうといふ運動は古今東西を通じて可なり廣く行はるる所で、或は立法上に於ける負擔回避のための戦争となり、或は

1) 租税立法に於ける階級打算的態度——拙著租税研究四卷 51. 以下

既に立法成るの後に於ける各人の負ふべきものを避けんとするの逋脱となり、或は此際、逋脱とまでならずとも滞納²⁾となつて時間的に負擔を軽くしやうとし、或は一旦納税したる以後に於て、納税者よりしての轉嫁によるの負擔回避ともなる。中に就きて其最後のものは大體、經濟上の大勢を利用した結果に係り又は經濟上技術上の改良努力の賜であるから左迄憂ふるに足らぬけれども、其他のものは何れも高き租税理想又は正義に反し、人をして不快の感をいだかしむる所である。就中、租税逋脱に至つては日常の生活に頻々として現はれ最不快に感せしむる所である。而かも此が我國に可なり盛んに行はるるに於て(註二)、之が現象、影響、原因、對策を究明することは無用に非ずと信するに依り、敢て茲に之を試むるものである。

(註一)此が獨り我國のみではない。夫の英國の如き逋脱の最少き國と見做され、サーツエルは、最經驗ある稅務官は、課税さるべき所得の百分一よりも多くが、英國所得稅から逋脱されて居らぬといふことを信する所だといふ程であるが、近頃は戰後に多少不良の傾向を示したやうで、スタンプは、私は全體上、英國に於ける租税正直の一般の情操が、戰前には急速なる勢にて改良しつつあつたことを考ふることに傾く。併し利益を擧げんとする熱情と、租税の高率とが、惡しき墮落を齎らし、近頃見積られた所では晩近數年間に於ける所得稅と超過利得稅とに於ける損失は一億磅以上に上ばるといふて居る。³⁾

第一段 租税逋脱の本質

(一)租税逋脱の地位——租税逋脱が廣き租税回避の一たることは上にも一言した通りとして、

2) 租税の滞納——拙著、財政問題、353. 以下。

3) Dietzel, Englische und preussische Steueranlagung. S. 7. Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 107.

(二)租税逃脱の意義種類範圍——(A)租税逃脱とは何かといへば、納税義務者が其の税法上當然に納むべきものを納めざらんとすることである。(B)其には更らに合法的なると非合法的なることがあつて、合法的なのは例之、同一種の物件でありながら税法上、一方は課税せられ(例之、日本の例では社債地方債の利子)他方は免税せられて居る(日本にていへば國債利子)といふ場合に、又は一方が重く課せられ(社債)他方が軽く課せられて居る(地方債)といふ場合に、義務者が課税又は重税物件を賣拂つて無税又は輕税物件に乗換へ、以て其の納むべかりし税を逃れんとするが如きであり(註二)、更に比較的重税の國を去つて輕税國に移るといふこともある(註三)。非合法的といふのは課税物件を持續し課税の法律上の條件の存するに拘らず之に相當なる税を納めざらんとするものである。前者も税を逃るゝ爲めに投資方法を變じた所に、動機の道義上排斥すべきものがあるが、併し法律上には恐らく何等かの理由あつて一を課して他を課せず、又は一を重くして他を軽くしたのであるから、之に従つて免税さるるもの又は輕課さるるものを選びといふことは敢て之を責むる譯に往かない。若夫れ他國へ往住するに至つては非愛國的な行動として排斥すべきが如くでもあるが、他國往住といふことが何等かの根據に基いて國家の認めて許して居る以上は此も己むを得ぬこととしなくてはならぬ。其處で我々の問題とするのは非合法的な逃脱であり、狹義にて逃脱といへば之を専ら指す所である。此の如きものにも更らに箇人的なものと集合的及特

に地方的なことがある(註四)。前者は各人各別に行ふものであり、後者は多人數共同して行ひ、時として一地方人共謀して行ふものである。前者因より悪いが、後者に至ては一層不良である。(C) として此非合法的逋脱は義務者に於て課税物件、標準等を申告又は届出し、之につき答問し又は材料を提出するの義務を負ふもの(例之、所得税、營業税、相續税を初めとし諸多の税)にて之を行はず又は行ふも虚偽を爲すによりて生じ、或は或行爲につき免許を要するに之を受けずして行ひ、又は査定を受くべきものにつき之を受けざるによりて生じ、(例之酒税、醬油税、狩獵税、骨牌免許税)或は義務者に於て別に上に擧ぐる如き義務なくして、或物件に伴ひ當然爲すべきの納税を行はざるによりて生ずる(例之、印紙税、砂糖税、織物税)随ふて政府の手にて物件が定められ標準が定められて徴税の行はるものには生じない。故に例之、地租の如きには逋脱が殆んど行れないが、併し此にても義務者にて、地租を課せざる土地を地租を課する土地と爲したるとき届出の義務があり、地目又は地類を變換したるにつき届出の義務があるのに、之を爲さざるによりて多少逋脱の行はる餘地がある。故に殆んど凡べての税に多少逋脱の餘地ありといふて可である。

(註二)カーンに依れば、米國でも、大所得の持主が愈々多く抵當債券より退いて、其貨幣を免稅證券の方へ投下しつつあるといふことである。

4) Kahn, Some suggestions on tax revision. p. 13.

(註三) ゲーツェルは、獨逸につき、戦争前には獨逸人が唯だ輕い租税負擔を負ふたから往任の刺戟が少かつたが、今日は此が巨大だといふて居る。⁵⁾

(註四) スタンプは、國家は箇人による通脱に對してのみでなく、集合的又は地方的通脱に對しても争はなくはならぬといふ。⁶⁾

(三) 租税通脱の影響——そして此租税通脱の結果としては(A)先づ其社會の人々の道義上の状態が其れだけ不良となり(註五)、一人の通脱が自ら他の人の其を誘ふこととなつて一層道義状態を不良と爲し、同一會社に正當納税者と不當通脱者との並存するだけにて社會的不公正を生ずることともなる(註六)。更に(B)經濟上には、通脱者と納税者との並存するに於て、競争上、前者を有利とし後者を不利とするのみならず(註七)、通脱者の爲めに國庫の被むる損失だけ納税者の負擔を大にすることによりても後者を不利とすることなる(註八)。随ふては善良なる納税者をして、道義上不良と知りつつも經濟の打算上から餘儀なく通脱せしむることともなるか(註九)、左もなくば斯くまで道義を無視して營利を爲すことを快とせずして、敢て努力を爲さざることとなり、つまり經濟上公正にして健全なる發展を遂げしめざることとなる。特に又此通脱を制せんが爲めに採らざるを得ざる國家の取締手段が國民經濟の爲めに厄介となり國民經濟の發達を妨ぐるることとなる(註一〇)。(C)更に又財政上には其爲め徴稅費の増大となり(註一一)、及通脱の爲め、國庫に當然收納さるべきものを收納せしめざることともなつて(註一二)不利を齎らす。加之(D)此通脱の行はることによりては一方には法律の權威を落すこととなり(註一三)、(E)他方には輿論をも麻痺せしめて、⁷⁾ 政治上法

5) Dietzel, a. a. O. S. 47.

6) Stamp, l. c. p. 112.

7) 拙著. 租税研究. 四卷. 61.

8) Staatsmann a. D., Fw. S. 282.

9) Heckel, Lehrbuch. I. S. 178. Robinson, Public Finance. P. 37.

制上不良の結果を引起す所である。故に此遁脱は何とかして出来るだけ排除したきものである。乃ち進んで其原因を尋ね其救済方策を講じなくてはならぬ。

(註五) 匿名政治家は、遁脱によつて公共道義を墮落す可説く。⁸⁾

(註六) ヘツケルは、人々が遁脱によつて皆に租税詐欺を行ふばかりでなく、不正直にして良心なき元素の利益の爲めに損傷せらるゝ所の正直なる納税者の全體に對する社會的不正をも爲すといひ、ロビンソンは、著しく遁脱の行はるゝ處では、税が大に不公正でなくてはならぬといふて居る。⁹⁾

(註七) ホツクは、此により損害を受くるは單に國家收入に於ける直接損害だけでない。密輸者に其競争者の負ふべき支出(税は一の支出)を節することによつて其産物を一層安く賣ることが可能となり、そして税が高ければ高きほど、産物に近ければ近きほど、價格の相違が一層大くなる。之によりて競争者が其賤路に於て其所得に於て損害を受くるといふて居る。¹⁰⁾

(註八) 匿名政治家は、遁脱により除かれたる負擔が他の同胞人民に嫁せらるゝことを注意す。¹¹⁾

(註九) ホツクは、遁脱者之競争しなくてはならぬ所の者が、其經濟上の存在の救済の爲めに、遁脱に迷路を採るの餘儀なきこととなり、密輸の普及となり此が其國の痼疾となるといふ。¹²⁾

(註一〇) 匿名政治家は、此の如き詐欺が諸多の形式及罰則を以て交通を困難ならしむることとなるといひ、ホツクは、密輸の最大の危險は一は人が之に對し爲し得る殆んど凡ての手段が一部は、國民經濟的又は國家經濟的に有害であるか、一部は密輸が一定の或限界を越ゆるときは、夫の手段が効果なきか加之密輸を増長することであるといふ。¹³⁾

(註一一) 匿名政治家は、此の如き詐欺が國家をして、一層大なる監督者維持の爲めに、徴收費を増加せしむといふ。¹⁴⁾

(註一二) 匿名政治家は、遁脱によつて國家收入を減少することを注意す。¹⁵⁾

(註一三) 匿名政治家は、遁脱によつて法律の權威の失はるべきことを注意す。¹⁶⁾

10) Hock, öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 37
11) Staatsmann a. D., a. a. O. S. 282.
12) Hock, a. a. O. S. 37.
13) Staatsmann a. D., a. a. O. S. 282 Hock, a. u. O. S. 38.
14) Staatsmann a. D., a. a. O. S. 282
15) Staatsmann a. D., a. a. O. S. 282.
16) Staatsmann a. D., a. a. O. S. 282.

第二段 租税逋脱の原因及救済策

租税逋脱の本質右いふが如くであり其影響の恐るべきこと亦上にいふ如くであるとすれば、之が排除又は軽減の方策を講ずることを急務とせなくてはならぬ。併し之を爲すに就いては先づ以て其原因を尋ねなくてはならぬ。尤も其原因の凡べてが救済さるべきものでなく、又救済し得べきものにては完全に救済さるゝことは出来ない。其は六つかしい(註一四)。全く逋脱なからしめんといふが如きは先づ出来ない相談である。

(註一四)フェーレンバッハは、租税逋脱者は政治家にさりて多少手の届き難いものであるといふて居る。¹⁷⁾

(一) 國民經濟の性質に基くもの——人々が今日盛んに逋税を行ふのは、一には國民經濟の性質が其原因をもつ。其は國民經濟が段々と複雑となり、變動的になるといふと、逋税が益々行はれ易くなるといふことである。——舊時に於ては又今日にても田舎の如きであると、經濟が單純で固定的だから、各人の給付能力彼等のもの課税物件及標準を見出すことは比較的簡單であり明瞭であるが、今の都會生活國際經濟活動となると、人々の經濟事情が明なり難く、課税物件を移すことが容易となり、其物件及標準が時々刻々に變化して捕捉し難くなり、自然、逋脱が多くならざるを得ぬ(註一五)。併し此進歩したる國民經濟が逋脱に有利であつて、舊時代の經濟が此に不利だから

というて、まさか今日の經濟を舊時代に引戻すといふ譯には往くまい。故に此に擧ぐる原因に基くだけでは救濟策を立つることは出来ない。

(註一五) エーベルヒは、近世の國民經濟は租稅逋脱を有利と爲す。何となれば所得の多種なること及資本の可動的なること、國家にとりて、租稅方を精密に且つ完全に概觀することを不可能とするからといふて居る。¹⁸⁾

(二) 租稅及稅法に基くもの

(A) 稅其ものに存するもの

(イ) 捕捉し難き物體を持つ稅——凡そ稅には色々の種類があるが、其物體の捕捉し難きものは自ら逋脱を多からしめなくては濟まない(註一六)。然りとて今日の進歩したる時世に於て給付能力を公平に課稅しやうとすれば、多少不明瞭にして捕捉難なものをも苦心して捕捉しやうと努めなくてはならなくなる。で遺憾ながら之を全く排除する譯には往かないが、併し斯かる捕捉し難き物體の稅をもつと同時に、別に捕捉し易き物體の稅をも備へて、多少夫の稅より生ずる弊害の緩和を計るといふことは出来ることでもあり、又注意して可である。

(註一六) 匿名政治家は、租稅物體が永く續けば續くほど、此が容易に認識し捕捉し得れば得るほど、逋脱が困難だといふて居る。¹⁹⁾

(ろ) 不公平稅——凡そ稅は、其が公平なときには人が此に満足して進んで納稅するけれども、²⁰⁾ 其れですら兎角人が利己心の命ずる所に捉はれて逋脱を爲し勝である。まして少しにても不公平

18) Eheberg, Fw. 18 und 19 Aufl. S. 217.

19) Staatsmann a. D., a. a O. S. 281.

20) 拙著. 租稅研究四卷 67.

の分子あるに於て愈々多く連脱を計ることとならなくてはならぬ(註一七)。故に連脱を防ぐ第一策は、税を出来るだけ公平ならしむといふことでなければならぬ。此は絶對には望めないにしても或度までは努力するに於て達し得られる所のものである。

(註一七)ブアイフアーは、人々が凡べてそんなに國家に税を出すことを嫌ふことが、今日まで多くは税の課せらるることにつきての原則なきこと、及一層多く吾人の缺點ある租税制度に歸すべきであるといふて居る。尙ほ拙文、租税立法に於ける階級計算的態度、註一九参照。

(註一八)は過重税——人をして連脱せしむる他の原因は税の重きに過ぐるといふことである(註一八)。税の軽い間は、そんなに苦心し又危険を冒してまでも連脱しないけれども、少しく重くなり出すと、次第に之を免れたしとの刺戟の強くなるのは避くることを得ぬ。であるから連脱を防ぐ爲めには税を出来るだけ軽くすることを計らなくてはならぬ。併し税の高さは國家及其他の公共團體の需要によつて指定せられて動かすことが難く、随ふて税を軽くするといふことは實際にはいふべくして行ひ難い所のものである。

(註一八)ツグナーは、其他同一事情の下に租税詐欺の危険は税率の高さ及之より生ずる所の租税義務額と共に上ばるといひ、カーンは、理想税は其課せらるる所に落着くものである。此は合理的且つ輕き税の場合に達せられ又此の場合のみである。税が過度なる場合に於て逃げられ又は轉嫁せらるることとなるといひ、スタンプは、英國にて戦時以來、連脱の多くなつた原因の一として租税の高率を擧げて居る。²¹⁾

21) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 8. 拙著、租税研究四卷61.

22) Wagner, F.w. 2 Aufl. II. S. 788. Kahn, I, c, p. 12. Stamp, I, c, p. 107.

(B) 税の取方に關するもの

(い) 人の申告に依ること——近時の税にて遁脱の多いといふのは、其が申告主義を探るもの多しことに原因することが少くない。良心の不満足に公共心の缺けた所のある近代人の申告に依頼するといふことは頗る危険なことである(註一九)。之を防ぐのには之を止めて官廳査定主義を探るを適當とする(註二〇)。併し近代の經濟發達狀態の下には官廳の調査のみにては到底人の經濟の内狀を知ることが出來ず、且つ自治の相當に進みたる文化國民にては、各人をして其負擔を自覺して貢獻せしむることの希望すべき所以のものもある(註二一)、各人の申告を棄ててしまふ譯にも往かぬといふことがある。仍つて第一次には之を爲さしめ、假令官廳もが調査を行ふても、少くとも個人の申告をも利用する外ない。即ち申告を利用することは已むを得ぬが、之のみに依らず、之を整調せしむる諸多の取締方法を併用することが、申告主義の弊を矯正するに必要といふことになる(註二二)。即ち別に官廳の調査にも依る主義を立て、其を助くるに他人申告²³⁾特に銀行等の申告義務をも以てし(註二三)、官廳の調査を精確ならしむる爲めには更に人民に簿記強制を命じ、政府に帳簿検査、家宅検査權をも與へ、恐らくは相當に稅務官吏の員數を増加し、且つ特に出來るだけ其他位を高くし及地位の保障を與へて其職に忠誠ならしめなくてはならぬ(註二四)。此等の點については今日我邦にても遺憾の點が多いから特に改良を要する。或は官廳の検査を嚴に

するは、人權蹂躪で穩當でないなどといふ考もあり、又他人申告なり簿記強制なり帳簿検査なり家宅検査なりは交通を妨ぐることで、經濟上迷惑至極だなどといふ見方もあり(註二五)、其他之に伴ふ徴税費の大といふ非難もあるが、費用の大は納税を完全にする爲めに己むを得ないことであり、人權上經濟上の打撃の如きは、租税事項が單なる私的事項でなく、公共的重要あるものたる以上、私人に於て其が爲めに必要ある嚴重なる検査には甘んじて又進んで服すべきものである。箇人に於て疾ましきことのない以上は此検査恐るるに足らず、爲めに厄介が増し營業が妨げらるるといふが、營業は元來、各人の無制限なる利益の爲めに許さるべきものでなく、公益と一致するだけにてのみ許さるべきものであるから、人々は之を忍ばなくてはならぬ(註二六)。人權とても公益には服さなくてはならず、決して絶対に保護すべきものではない。或は検査の爲めに營業の秘密が漏らされて困まるといふが、其については、此検査には地位の高き吏員をして當らしめ彼等の地位を保障し優遇を爲すと共に、其秘密を漏らした場合の制裁を重くしたならば大抵此弊害を妨ぎ得るであらうし、其位の處で辛捧する外あるまい。

(註一九)フエーレンバッツは、一般所得税は或は正直の特別課税といはれ、正直の課税で僑替及詐欺の奨励金といはるて居る。²⁴⁾

(註二〇)スタンプは、所得税はクラッドストーンに依れば虚言者の國を作るの故に不良であつた。そして租税の最良の模範は、人を彼自身の評定人と爲さず随つて彼を誘惑に導かざるものであることはいはるゝを例とすると爲す。²⁵⁾

24) Föhrenbach, a. a. O. S. 26-7.

25) Stamp, l. c. p. 103.

(註二) スタンプはいふて居る。今日の見解では、納税者が負擔の或ものを感ずる、ことが長きことであつて、納税は正直にして名譽を重んずる合理的の人民に於ける其作用によつて定められなくてはならぬ。²⁶⁾

(註三) ロツシアーは、吟味の見込及詐欺者を脅かす刑罰が、多くの虚偽の申告を初めより妨ぐるであらうといひ、エーベルヒも、監督を感ずべき罰との件はざる中告は無價値であるといふて居る。²⁷⁾

(註三) チュツケは、租税通脱に對する戰爭には關稅官廳及租稅官廳の外、銀行もが要求せられたに注意す。²⁸⁾

(註四) ヲグナーは、租稅詐欺、特に密輸の主たる危險は、租稅行政機關特に賦課徴收勤務者の此が直接の支持又は許與にある此災害の排除といふことは、全國民及特に營業及役人階級の正義心及道義心の一般の向上にかかる。併し多少は、役人の爲めに勤務の反的に適へる組織及正當なる地位を與ふることによつて達せらるるといふ。²⁹⁾

(註五) ゲーツェルは、簿記強制が諸多の方面より熱心に勧めらるるけれども、諸多の人々には堪ゆべからざるものとせらるるを爲す。³⁰⁾

(註六) スタンプは、與へられたる税につき、普通の正直なる人に生活を厄介とするが如き規則を作ることなくして、不當なる通脱を妨ぐる事が可能なりやといひ、ゲーツェルは、銀行、貯蓄銀行、産業組合、保險會社等にて、其顧客の干係、勘定、證券保管につき吟味する權利を稅務官吏に與ふる計畫が、一層強き反對を受けた。疑もなく此の如き報告強制は心配をもつ。併し所得稅の徴收が重くなるに隨つては、此の如き強制が愈々多く避くべからざるものとせらるるといふ。³¹⁾

(ろ) 隱密決定主義によること——近頃の稅で人民の申告と官廳の調査とを結合して決定するものには、隱密の間に妥協し協定して定めらるるものが少くない。そして公示を避くる傾がある。

此が抑々通脱を誘ふに外ならぬ。之を防ぐのには公示主義を打立てなくてはならぬ(註二七)。此が決定の爲めに人民と官廳との間に話合は己むを得ぬが、此が定まつた以上は、正々堂々と公示して

26) Stamp, l. c. p. 106.
27) Roscher, Fw. 5 Aufl. I. 380. Eheberg, a. a. O. S. 227.
28) Zschucke, Stenerflucht, Kapitalflucht, Depotzwang. S. 5.
29) Wa ner, a. a. O. S. 788.
30) Dietzel, a. a. O. S. 1.
31) Stamp, l. c. p. 103. Dietzel, a. a. O. S. 2.

一般社會の批判を受けなくてはならぬ。之によつて初めて良心を基礎とした申告主義とも調和し人をして自ら其良心に對し恥づべきことを行はざらしむるやうに導き、此良心に反して爲さんとする者も外部よりの批判に對しなくてはならぬので、之を遠慮することともなるであらう。

(註二七)ワルカーは、公示主義が諸多の租税詐欺及私的信用濫用を妨ぐべしといふことを同意するを得ざい。³²⁾

(八)は納税手續の繁雜なること——近時の税にて逋税の多く行はるゝのには一には納税手續の繁雜もが原因である(註二八)。之を防ぐのには出来るだけ此手續を簡易とすべきである。此は勿論絶対に望み得ることではないけれども、出来るだけ其の努めらるゝことが望ましい。税務官廳を人民の來往の便の最多き都市の中心地に置くが如きことも之と關聯して考ふべきことであり、又實際我國にて近時、納税に郵便局利用の途の開けたことなどは確に此點につき一層改良をした譯であり、尙ほ欲をいへば小切手納税が普及し得れば一層好都合であらう。

(註二八)ワグナーは、租税行政に於ける厄介なる形式が租税詐欺及密輸の危険を上ぼすといひ、ロビンソンは、租税の複雑に於ける各の増加が逋税の可能を増加することに傾くと爲す。³³⁾

(九)は少數税主義に依ること——其れから特に今日のやうに經濟の複雑な世の中に、税が少數である。到底逋脱の機會が多くならざるを得ぬ。即ち相當に多數の税を作り之を集め組合せて體系を作ることが逋脱を防ぐ所以となる(註二九)。之によつて一税からは逃れたと思つた給付能力が

32) Walcker, Fw. S. 69.

33) Wagner, a. a. O. S. 789. Robinson, l. c. p. 36.

他の税に引き掛る機會が出来る。例之、所得税を逃れたものが、つひ贅澤をして消費税に掛るといふことにもなるから、前の所得税でも逋脱を幾らか慎むことにもなる。特に又一税に關する材料が他税の材料として利用せられて逋脱を制することにもなる。營業税にて得られた賣上金高が所得税の所得の参考材料となるといふが如きである(註三〇)。或は又一税では課税評價を低くする方が義務者に利となつても、他税からいふと之を高くして置く方が利といふので、前の評價を牽制することになる。間地税と増價税との干係の如きに之を見る(註三一)。此多數税の組合せによつて、逋脱を全く除くことは出来ないにせよ、之を多少困難とすることにはなる。他税のなかつた場合に比して困難とすることとなる。此事は近時の税制の相當に考慮して居る所であり、税制を批判するにも此事を忘れてはならぬ。

(註二九) スタンプは、租税の諸多の異つた種類のものの賦課に於て、國家が其自身の救済を備ふるを得る。一般が他税に於ける自動的防止として働いていふて居る。

(註三〇) スタンプは、家屋税の爲めの決定及住居の年價値の評定が、住居者の所得の申告に於ける粗なる妨害となり、相續税の申告が、前の所得税申告の干係部によつて或程度まで逋脱防止を爲さる。内國消費税及關税の下に拂ふべき税が、多くの國にて利得の申告の精確についての假定的の逋脱防止として利用せらるると爲し、チーツェルも、英國にて脱道が少い理由の一として、此國では所得税が久しき時以來、一般相續税にて助けられ、此税の爲めに國庫にまじり義務者の決定、其所得の申告の吟味が容易となるを爲し、且つ英國の所得税の賦課にまじりて、特別税たる(附加税たらざる)地方税の賦課が監査の材料となるといふて居る。³⁴⁾

34) Stamp, l. c. p. 103.

35) Stamp, l. c. p. 108, Dietzel, a. a. O. 6-7

(註三一) スタンプは、間地税では、納税者の利益は土地の低き價值にある。然るに増價税の爲めには彼が高き値を願ふであらう。何となれば此(間地税の場合)の値が將來の増價を測定すべき標準となるから。此の如くにして納税者は増價税の爲めには高き價值を希望するけれども、又同時に相續税の爲めには低き評價に着眼する所であるといふて居る。⁵⁰⁾

(は) 直接税に依ること——直接税と間接税とを比較すると、直接税の方が一層擔税者にとりては苦痛が切であり、随ふて知らず／＼の間に取らるる所の間接税よりは通脱の多い傾がある。勿論間接税にても其納税義務者の處で通脱が生じはするが、所詮消費者に轉嫁すべきを考ふるだけでは、そんなに多くはなからうと思ふ。税其ものとしては直接税を出来るだけ多くして之のみにて租税制度を作りたしとも考へらるるほどであるに拘らず、尙ほ多少、間接税をも利用して之を助けしむる所以の一理由は、直接税偏重にては通脱を多からしむべしといふにある。

(へ) 綜合人税に依ること——近頃の新時代の税としては、公平の目的に適はしむる爲めに、出来るだけ税を直接税として而かも其にて人を中心として所得財産を綜合して課税するを適當と爲し相率めて之に向はんとする所だが、實際には此税には人々の良心及公共心の不完全なる時代に於て可なり多く通脱を齎らす恐がある。之と異り源泉課税主義の下は斯かる通脱の行ひ難き長所あるの故に、通脱防止の爲めにはむしろ之を選むべしといふことになる(註三二)。尤も源泉課税では初めより到底、綜合主義の如き公平の得られぬといふ缺點(註三三)があるから、綜合主義に夫の缺點あるにも拘らず、必ずしも直ちに源泉課税を採ることを肯定はせしめない。

(註三三) スタイニッツは、吾人が人を去つて物に固執するときのみ、吾人が課税義務ある財産を出来るだけ完全に捕捉することを出来るを爲し、ザーツェルも、英國の所得税技術が舊國の其よりも確實なる賦課に一層大なる保證を與ふる一理由として其源泉課税主義を擧げて居り、資本利子税(貧債者の處にて取る所の)案の作者ダールメルグが此に連脱の不蓋然なることを説くのも此が源泉課税だからである。

(註三四) スタイニッツは、凡べての物が平等に課せらるるべきに、社會的平準の必要に適ひ且つ必要なる大小財産に差等を附して課税することが生じ能はざることなるといふて居る。

(註三五) 累進税たること——公平課税の爲めに累進を深るといふことも、今日は舊時よりも多くなり、此が色々の税に益々多く適用されることとなつた。が其反面には連脱を増長したることとなり、特に其が高級の處に多き傾があり、公平を期して却つて不公平に終る嫌なきにしもあらずである。之と異り比例税の方にては、此にも下級の方で連脱が多少行はるる嫌はあるにもせよ、上級者に比すれば之を工夫すること割合に少きの故に、全體上連脱の少い傾がある(註三四)。故に連脱を防ぐ爲めには累進よりも比例を勧むることとなる。併し其にも拘らず、累進の甘く行はるるに於て生すべき公平の爲めに此が維持せられ、他の方面にて其をして連脱を少からしむる爲めの工夫を爲すことで甘んずるの外ない。

(註三四) スタイニッツは、經驗に依れば頗る大なる連脱を行ふことを解する者は唯だ大財産者で、低級者は遙かに一層に正直で(必ずしも道義よりではない。無能力と顧問を持たぬことのためである)此に於ける捕捉が一層完全で、間々徹底したものであるといふて居る。

37) Steinitz, Wert-oder Sachabgabe. S. 5. Dietzel, a. a. O. S. 7. Föhrenbach, a. a. O. S. 10.
38) Steinitz, a. a. O. S. 6.
39) 拙著. 租税研究. 三卷 153.
40) Steinitz, a. a. O. S. 6.

(ち) 附加税あること——地方税に附加税の行はるるに於て、本税を加重して、本税にても随つて附加税にても、通脱を誘ふこととなる。之を防ぐのには特別税主義を採るの外なきこととなる(註三五)。併し特別税には又別の短所があり、附加税には別に長所もあるから、今此にいふ點からのみ判断してはならぬ。が兎も角、此點からいへば右の如き結論になる。

(註三五) ゲーツェルは、英國にて所得税の獨立なること(地方附加税なきこと)が其通脱を妨げることとなつたと注意して居る⁴¹⁾。
 (C) 税の規定に關するもの——税法の文句の不明曖昧又は粗漏なることが通脱を誘ふ所であるといふことも人の夙に注意する所である(註三六)。故に税法は出来るだけ明瞭にし又精密に規定しなければならぬ。併し法令愈々精にして通脱の工夫も愈々精となるから、之が改良には不斷の注意を怠つてはならぬ。

(註三六) アダムスミスが夙に之を注意し、法律が初めに誘惑を生じ、次に此に引き掛つたものを罰すといふて居り、スタンブは、國家が、如何なる弛緩又は逃路でもあれば其を利用せんとして居る澤山の人のあることを假定すべしといひ、ムルハルトも、課税の不確實が横着を勧め、賄賂をすすむと爲し、カーンは、税が不確實な度合にて逃げられ又は轉嫁されることとなるといふ⁴²⁾。

(三) 税務當局者に存するもの——税務官の納税者に對する態度が又通脱の原因ともなる。彼等が腐敗して賄賂に動くときは通脱自ら多く行はれ、彼等が寛に失するも通脱を誘ひ、嚴に失するも、徒らに人民を反抗せしめて却つて巧みに通脱せしめることとなる。税務官の適當なる態度といふ

41) Dietzel, a. a. O. S. 7.
 42) A. Smith, Wealth of Nations. Bk. V. Ch. II. Pt. II. Stamp, l. c. p. 103.
 Muirhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 132-3. Kahn, a. a. O. s. 12.

ことは甚だ六つかしい。政府は常に稅務官を訓育し且つ其優遇を怠らず、以て其職責を完全に盡さしむるやう最善の努力を爲さなくてはならぬ。

(四) 民心に存するもの

(A) 人の良心に缺陷あること——今日世の中に遁脱の多いといふことは、一には人々に道義的良心の缺くるに因るや多い。之を防ぐには學校及社會教育、宗教的感化によつて人に強き良心を促すより外にない(註三七)。併し又別に強き法律上及社會上の制裁もあつて、麻痺したる良心の持主に反省を求め又威嚇するを要する。法律上の制裁だけでなく社會上の制裁もなくてはならぬが、社會上の制裁のみにても到底不満足で、法律上の制裁を重くすることを避くるを得ぬ。恐らくは爲めに、懲役、名譽權の剝奪を課する外ない(註三八)。從來、租稅については制裁があまりに寛大であつたのであるが(註三九)、其は一は租稅の發達初期に於て租稅が任意のものであつたのが段々強制を強めて來たので、當時之に重い制裁まで附するのが不穩當の感をいだかれた其時の遣りともいふべく(註四〇)、自由主義的に租稅を見た時代の遣りといふこともあり(註四一)、兎に角從來は一般の人々が租稅を逃れることを、他人の物を取りよりも軽く視る風があつて、稅法は此一般人の心持を考慮に入れて寛大にして來つた(註四二)。けれども良く考ふると此遁脱は元來、一の詐欺取財に外ならずして之と對等に處罰すべきのみでなく(註四三)、今日の進みたる考方では納稅が一般

に人々の當然の義務として承認せられ、其道義上の義務と解せられ、そして又之を逃脱すること
が他の數多の廣きに亘る人々に損害を與へることを考ふるに於て、單一人を救くことにより損害
を與へた場合の詐欺罪よりも一層重き罪惡として重き制裁の課せらるゝことを當然としなくては
ならぬ(註四四)。特に逃脱者が上級者に割合に多きの實あるに於て、他方、下級者の消費税負擔の
重き現代に在ては、一層此逃脱を嚴重に處罰すべき社會的要求もありとしなくてはならぬ(註四五)
或は今日此等の點から此に重き制裁が至當且つ必要としても、此に於ける惡意と過失との區別が
困難であるから、惡意のものにも過失のもの並みの軽い制裁を爲す外なしともいはるゝが(註四六)
上記の如き重大なる意義ある以上は、人々が不知とか過失とかいふの口實を以て其犯したる罪を
輕減さるべきものでない。假令單なる過失であつたとしても、重き制裁を辭すべきでない。人は
常に税法を尊重し、之を反かざらんことを心掛けなくてはならぬ。尤も當局者に於て税法の一般
に了解さるるやうに、義務者たるべきものに注意することは望ましきことではある。又其れ位に
まで税の制裁を重くするについては、立法上にも税其ものを合理的且つ公平なものとして、斯か
る制裁も無理ならずと人をして感せしむるだけの事を盡さなくてはならぬ(註四七)。其他、特殊の
制裁として、關稅、財産税の如きにて義務者の申告した價格の過低を制する爲め、政府に物體の
買取權を收むることも一案である(註四八)。

(註三七) スタンプは、公の真心が高く發達して、自己評定に安全に任かざるを得る國を想像することは可能であるといふがアダムスミスに依ると、昔、ハンブルヒでは、各住民は其もつ所の凡べての物の百分の四分の一を納税する義務があつて、此人民の富が主として資本から成立つたから、此税が資本の上の税と考ふることを得た。そして各人は彼自らで之を評定し政府に出頭して年々、貨幣の或額を公金庫に入れた。其を彼が其もつ所の物の百分の四分の一だといふ誓を立て、宣言し、併し其額の幾許だといふことはいはず又其を吟味さるゝこともなくして行ふた。そして此税が一般に大なる正直を以て拂はれたる想像せらるゝといふことである。其眞偽は分らぬが、此が事實とすれば、其は單に此國民の良心によるのみならず、其政治組織の特殊なる小國家たるに因ることが大であり、人民が一般に公共心に富み政治を我物と考へたのに因るであらうブエーレンバツハも、小なる民主的國家制度では、納税者の正直についての傳説が行はるゝ。大なる且つ虚偽なる民主國に於ける吾人は最早、自發的なる正直及給付意思ある共同心を有たぬといふて居る。⁴³⁾

(註三八) シエフレーは、新時代に於て斷乎たる轉換が進み、愈多く、罰金の外に、自由刑が向けられ、名譽刑も要求せられたる爲し、ラグナーは、直接税例之、所得、財産、相續、利子税に於ける偽りたる申告に依る租税詐欺、關稅其他の間接税、財産移轉税及其價値申告に於ける租税詐欺に、嚴格にして感すべき罰、隨つて管に罰金のみならず、事情によりては名譽刑自由刑も負はされなくてはならぬ。むしろ脅かされなくてはならぬ。——吾人の文明國民生活に於ける一層の進歩は、惡意なる租税詐欺には、詐欺取財に齊しき又は刑法上同等なる獨立の犯罪と認むることに導くことがあるであらうし、又當然導くべきものであると爲し、エーベルヒも、監督と感すべき罰となしの申告は無價値である。人は愈々多く罰金のみにては不十分なることを認め、多くの新しき法律では、税法に於ける重き違反が懲役、及公民としての名譽權の剝奪によつて脅かされるといふて居る。⁴⁴⁾

(註三九) ロッシャーは、之が訴追は全く主として裁判所でなくして行政官廳に委ねられ、刑罰が全く主として貨幣刑で行はるゝといひ、ヘツケルは、租税罰は、通例、貨幣及財産刑で、之と事情によりて沒收とが結付けらるゝを得る。自由刑は唯例外的に現はれ、特に未だ何れの法律制度もが、租税詐欺を普通の詐欺取財と同一に置かず、又之を税法上さやうに取扱はな

43) Stamp, I, c, p. 111. Adam Smith, I, c. BV. Ch. II. Pt. II. Art. II. Föhrenbach, a. a. O. S. 33-4.
44) Schäffle, Steuern. A. T. S. 306. Wagner, a. a. O. S. 789. 805. Ebeberg, a.

つたといふて居る。⁴⁵⁾

(註四〇) アストロトは、租税遁脱者の特典が歴史的理由をもつ。舊時の國庫は納税義務者に對して一種の戰爭状態にあつた。

そして各の戰時状態に於けると同様に正義觀が恰かも真く發達しなかつたといふて居る。⁴⁶⁾

(註四一) シエフレイは、自由時代の立法が、共同制度に、租税詐欺に對する必要なる方便を十分に備へなかつたといふ。⁴⁷⁾

(註四二) ヨーンは、租税罰の緩和については、今日の國家は租税詐欺を、廣き國民的弱點の考慮に於て取扱つて居ると爲し、ユリウスベルガーは、人々間の詐欺は全く一般に當に罰すべきものとせらるゝのみならず、道義的に排斥すべきものとせらるゝのに、人は國家に對する詐欺を、昔より多少いはゞ社會的に可能なものと爲し、其隣人から留針を誤魔化し取りざる多くの人々が國庫的財産を大な額に取去ることを躊躇しなかつた。國家は此見解を計算に取つたのだといふて居る。⁴⁸⁾

(註四三) ヤストローは、税法が全く之につきての罰則を有たなかつたならば、虚偽の租税申告が刑法の詐欺罪に照され通例、懲役に處せらるゝこととなつた筈だといひ、ロツシアも、悪意なる隨ふて特に致富の爲めに行はれた租税詐欺は私交通に於ける詐欺取財と全く近親なものだといふことは眞面目に争ふを得ぬといふ。スタンプも、ジョーンの家に入つて其貨幣又は銀を取ることを夢想せざるスマスが、所得税に於ける彼自らの固有の分前を逃れることによつて確かに盜賊したることなるといふて居る。⁴⁹⁾

(註四四) ゲーンエルは、租税罰則を嚴格にすること、遁脱者を懲役に處し及公民としての名譽權を剝奪するといふことは、多くの人が未だ賛成するに至らない。併し故意の遁脱は詐欺の凡べての特徴をもつ。何故に爲られない人々に對する詐欺が、Aといふ特定人に對する詐欺よりも一層宥免せらるべきであるか。何故に狡猾なる詐欺申告により其租税義務ある同胞の全體の負擔に於て違法なる財産利益を得る人が、各個人に經濟上の損害を與ふるよりも多くの特徴をもつべきであるかといひシエフレイも、此に名譽刑の採用が要求せらるゝ。一部は國家に對する普通の侵害の觀察點より、一部は、遁脱しやうとせず、又遁脱することの出來ざる納税者の間接の損害の見地からであるを爲し、エーベルヒも、此の如き遁脱が終局には凡べての事情に於て其必要とする税額を齎らすことを知る所の國家の損害としては現はれずして、むしろ彼の方にて詐欺された

a. O. S. 227.

45) Roscher, a. a. O. s. 392. Heckel, a. a. O. S. 134.

46) Jastrow, Finanzen. 2 Aufl. S. 49.

47) Schaffle, a. a. O. S. 306.

48) Co: n, Fw, S. 53f. Jnhu: berger, Steuerstrafrecht. S. 5.

49) Jastrow, a. a. O. S. 49. Roscher, a. a. O. S. 392. StSmp, l. c. p. 104.

る額だけを齎らさなくてはならぬ所の其他の納税者に對する不正として現はるゝと爲し、テュツケも、事實上、租税逋脱は、詐欺である。此際欺かれた者は終局必ずしも國家でなくて、同胞全體（其は爲めに一層高き税を拂はなくてはならぬ所の）なることを理解するにつきて多くの人々に公共心を缺くと爲し、ロシアは、國民が教化されるればさるゝほど愛國心強くなればなるほど、又租税制度が良くなればなるほど、國家支出の目的が一般に認めらるれば認めらるゝほど、愈々多く租税詐欺が私財産侵害と同等とせらるることなるであらうといふ。⁵⁰⁾

(註四五) ヲグナーは、此の如き權利自覺の發達、及然る後初めて可能なる租税詐欺の嚴格なる刑法上の處罰は、特に下層人民が消費税により鋭く課せらるゝ租税體系には特に必要であるといふて居る。⁵¹⁾

(註四六) ホツクは、租税逋脱が故意に行はるるか過失によつて行はるるかの判斷は非常に困難である。そして此故に租税事項に於ける罰則は通例、此事實の吟味を止める。そして之を單に困難なる事情と見る。恰も此故に夫の逋脱を詐欺と同等に置くことが許されぬといひ、ソグナーは、租税違反又は詐欺の嚮和なる處置に對する實際的及租税技術上の理由は、多くの税、特に間接税關稅等には、其性質及此より生ずる惡意と過失とを區別する困難に存すといひ、ロシアも、特に交通及消費税に於て、監督規定が複雑で、其侵害が誤解より生じたか故意より生じたかにつき往々にして頗る疑はしきものがあり得るから、名譽刑の採用には頗る用心深くなくてはならぬであらうといふて居る。⁵²⁾

(註四七) ヲグナーは之につき、租税體系及各箇の税種及各税が公正なる且つ目的に達したる税として國民の正義自覺に確かに同化する事によつて初めて、惡意の租税詐欺が實際の詐欺取財又は刑法上の意味に於ける類似の實際の犯罪であつて、又此の如きものとして取扱はれなくてはならぬといふ見解が生じ得るを爲す。⁵³⁾

(註四八) スタンプは之につき注意して居る。曰く、從價關稅の下に安く評價する傾向が國家が先買權即ち所有者により其物につき與へられたる價值にて其物を買取るの權利を有つことによつて防止せらるゝ。稍之と似たのは、所有者が税を拂ふ價值の基礎にて土地又は財産を收得すべき社會の權利である。此が大なる効果を以て、見積價值を維持する爲めに用ゐらるゝを得ること。⁵⁴⁾

50) Dietzel, a. a. O. S. 2. Schäffe, a. a. O. S. 3c6. Eheberg, a. a. O. S. 217. Zschucke, a. a. O. S. 7. Roscher, a. a. O. S. 393.

51) Wagner, a. O. S. 805-6.

52) Hock, a. a. O. S. 56. Wagner, a. a. O. S. 806. Roscher, a. a. O. S. 393.

53) Wagner, a. a. O. S. 805.

54) Stamp, l. c. p. 108.

(B) 人が公共心を缺くこと——人が逋税を行ふといふのには、右にいふた良心の缺陷と相待つて公共心の缺乏、反面には利己心の旺盛といふことが因を成す(註四七)。人々は其租税を逋脱することの、國家公共に對し道義上相濟まざる所以、其の爲めには公共生活を不良と爲し無数の他の人々に損害を及ぼす所以を考へ、租税につき公共的又道義的精神を發揮して、逋税を爲さざるやうにしないでならぬ(註五〇)。又人は理智的にも、國家公共の構造を了解することが肝要である。其は見方によつては形なきものだが、つまりは多数の人々の有機團體に外ならずして其に損害を與ふことは、單一箇人に損害を與ふるよりも幾層倍にも重い不都合を働くものに外ならぬと解しなくてはならず、又國家公共を傷けて自己の利益を計ることは、目前自己に好都合の如くであるが廳がて國家公共生活の不完全を生じ、其が廻り廻つて自己にも自己の子孫にも不利となるは勿論折角手に入れたと喜んだ悪銭が自己及子孫の墮落の元となりつつあることをも考へなければならぬ。人は其務めを勵み、爲すべきを爲し、收むべきものだけを收めて其れ相應の生活を爲す所に眞の幸福が宿る。收むべからざるものを收めやうなどと企てはならぬ。其が爲めに身心を勞するの餘力あらば、一層其務めを勵むが良い。併し實際の世の中には道義的にも理智的にも分らぬ人が多く、淺ましきことながら利己を追ふに急であり、但し他の人に對して其一人々々の有形の物を取ることを遠慮しつつも、逋税の如く、無形ではあるが多人數の共同に屬する公共物の詐欺を

平氣で行ふものゝ多いといふ有様である(註五二)。此に對し之を救済するには社會及學校教育によつて納税に關する公共的意義を一層徹底的に訓へ、租税光榮觀、又は租税名譽觀(註五三)を勸めなければならぬ。更には前に擧げた社會上及法律上の制裁を嚴重にして其不心得者を威壓しなければならぬ。或は別に納税上の眞成績者表彰の方法を講じたら何うかその考も起るが、此には適當な方法がない。又租税を遁脱しなかつたといふことは特に表彰さるべきものではなく、凡べての斯くあるべきものに過ぎない。遁脱しなかつた者を表彰するよりは、遁脱した者を嚴罰に處することに意を用ゆるが良い。

(註四九)スタンプは、英國近時に於ける利益を擧げんその熱情が墮落を生じ、遁脱を増加したといひ、シンミンは、人は何人も租税を歓迎しない。其自發的貢獻は偶然であつて稀であらう。何となれば如何に愛國心が良いものとして、一層自己に密なる人的動機が、彼の國民的貢獻を彼をして低く見積らしめるからといひ、ザンニエルは、義務者の出来るだけ逃れやうとする利益が、役人が彼等の能力に應じて負擔せしめやうとするの利益よりも比較すべからざるほどに強いといふ。⁵⁵⁾

(註五〇)スタンプは、吾人の周圍にある人々、直接及人的に關係する事件と同様に、吾人の國家に對する關係に於ける小なる事項につき、深く良心的に感ずべき、良く發達したる公民的意識が必要であるといふて居る。⁵⁶⁾

(註五一)スタンプは、一般團體即ち無形なる團體に對する關係に於ける良心は、人的なる眞實の人に關するよりも著しく低きものだと爲し、エーメルヒは、公眾道義が、租税詐欺を、私法上の財産侵害よりも異常に軽く判斷す爲し、ユリウスベルガーは、人は國家に對する詐欺を昔より、いはば、社會的に可能なるものと爲し、其隣人から留針を誤魔化し取らなかつた多くの人々が、國庫の財産を大なる額に取去ることを躊躇しなかつたといふて居る。⁵⁷⁾

(註五二)ホツクは、租税支拂に、國民的自負心及國家的名譽が結び付く爲し、ラゲナーは、國民的自覺に於て租税名譽を鋭く

55) Stamp, l. c. p' 107. Shimmin, Taxation and social Reconstruction. p. 4.
Dietzel, a. a. O. S. 3.
56) Stamp, l. c. p. 104.
57) Stamp, l. c. p. 103. Eheberg, a. a. O. S. 226. Juliusberger, a. a. O. S. 5.

することが、一般に重要だといふて居る。⁵⁸⁾

(五) 政治に存するもの——人が述脱を計るといふのには、上にいふた税の不公平といふことの外、經費の支出が不公平であり政治が一般に不正だといふことも其原因となり得る。政治及經費の支出が不公平であり、又此の如くに一般の人々に信せらるるといふときには、人は述税を輕視することとなるし、又人々に納税の道義を理解せしむることも六つかしくなる。政府が一方に税から取つた金を不公平に費つて置きながら、他方に人民に向つて進んで税を出せとはいひ得なくなる。故に政府として又政治としては公平なる政治を行ひ、一般人に參政の機會を與へ、併し又爲めに多數人が少數人を過當に壓迫することゝもならず、一般に人々が公正を重んじて政治に參與し、(註五三)、公の金の費方については一箇人一地方一局部に偏重せざるやう特別の考慮をしなければならぬ。此が良く行はれたならば、自ら人々は述税などをあまり、しなくなるであらうと思ふ。⁵⁹⁾

(註五四)。

(註五三)フエーレンパツハは、此の如き國家(無産なる大衆民が少數の有産者を支配する)は租税愉快を要求する能はずといふて居る。⁶⁰⁾

(註五四)アアイフアーは、或良く整頓したる公共制度の下には、租税が單に必要な災害と見らるゝのみでなく、むしろ各人が彼に國家が與ふる所の利益を明かに自覺するであらうといふ。⁶¹⁾

58) Hock, a. a. O. S. 25. Wagner, a. a. O. S. 790.

59) 拙著、租税研究四卷 67.

60) Föhrenbach, a. a. O. S. 34.

61) Pfeiffer, a. a. O. S. 8.

結 論

以上要之、今日我々の社會に散見する逋稅現象は、廣き租稅回避の一方法として、其に合法的なるも非合法的なることがあるが、其非合法的なるものは殆んど凡べての稅に多少は行はれて、道義上經濟上財政上其他に不良の影響を有つから、之を排除することが望ましいが、其原因には色々あつて、其中の一部は國民經濟の性質に基くものの如き之を除くことが出來ぬけれども、其他は稅及稅法に基くもの、稅務行政に存するもの、人心に存するもの、並に政治に存するものの如き凡べて或度まで矯正し得る所であるから、其の出來るだけに於て之を救濟する爲めの諸方策を講ずることが必要である。