

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號二第 卷七十二第

行發日一月八年三和昭

論叢

租稅分類の一案 法學博士 神戸 正雄

特殊社會學概念の批判 文學博士 米田庄太郎

經濟靜態について 文學博士 高田 保馬

說苑

財政以外の課稅目的 經濟學博士 汐見 三郎

海運市場に就て 經濟學博士 小島昌太郎

經濟法の概念 經濟學士 橋本 文雄

雜錄

米國の地方自治と財政 經濟學士 中川與之助

土佐藩に於ける武家の借滯作配 法學士 松好 貞夫

貨幣數量説への一考察 經濟學士 松岡 孝兒

百姓一揆發生の季節 經濟學士 黒正 巖

法令

治安維持法中改正・重要輸出品取締規則

説

苑

財政以外の課税目的

汐見三郎

第一 課税の目的

租税は國家公共團體の一般經費を支辨する爲に、私經濟より強制的に徴收せられたるものである。租税のかゝる性質は二つの重大なる結果をもたらすのである。第一、租税は一般經費を支辨するを目的としてゐる。従て特定の經費を支辨する爲に徴收せらるゝものは純粹の租税と言ふを得ないのである。第二に、租税は國家財政に必要な經費を支辨する爲に、私經濟より徴收せられるのである。即ち國家公共團體の經費を支辨すると云ふ財政的目的が存する事が、租税たる爲に缺くべからざる要件である。理論的に云へば、租税は上記の要件を具へてゐなければならぬ筈であるが、實在の租税は必ずしも此理論と一致するものでない。

租税の具ふべき第一要件の例外として目的税なるものを擧げる事が出来る。或る一定目的を限定して、その目的に必要な経費を支辨するが爲に特定の租税を徴收する場合が之である。短時間の間に軍備の大擴張を行ふ爲には、勢ひ國內に存する私有財産に課税して、その財源を求めねばならぬ。かの國內の有産者より財産税を徴收し、それを軍備の充實にあつるが如きは、國税としての目的税の適例である。又交通の頻繁なるが爲、地方團體が道路の改良に巨額の経費を投せねばならぬ場合がある。此の際道路の修繕により、特に利益を受くべき自動車に租税を課し、その収入高を道路改良費の一部又は全部にあてる場合がある。これ地方税としての目的税の一例である。此の種の目的税は世界大戰の前後にも盛に行はれ、現に獨逸について見るも一九一三年八月三日の *Wehrbeitrag* 及び *Vermögenszuwachssteuer*¹⁾、一九一九年十二月三十一日の *Reichsanlopfen*、一九二三年八月十一日の *Rhein-Ruhrabgabe* 及び *Brötterversorgungsbgabe* を數へる事が出来る。その詳細は神戸博士の研究に譲る。

租税の第二要件の例外をなすのは、目的税の場合とはその性質を異にしてゐるのである。租税は本來財政目的を有してゐるべき筈であるのに、財政以外の目的が課税の目的に加はる事があつる。その最も著るしい例として社會政策的租税と保護關稅との二つが擧げられてゐる。更に最近には兌換銀行券の限外發行税を數へる事が出来る。貧富の懸隔が或る程度以上に烈しくなる事は、

1) 神戸博士、目的税論(經濟論叢第二十七卷第一號)。

社會生活を脅かす結果を示すから、租税を徴收するにあつても、此の趨勢を矯正するに努め、以て社會的不安を除去せんとするの主張が行はれてゐる。社會政策的租税が之である。先進國の優良商品の爲に、後進國の商品の販路が壓倒せられる場合には、後進國として何らかの對策を講せねばならぬ。此の際先進國の優良品の輸入に對し相當の保護關稅を課して、以て後進國の産業の發展を計る事が考へられる、保護關稅が即ち之である。更に兌換銀行券が不相當に膨張した場合には、發券銀行はその金利政策を通じて之が收縮を計る必要がある。兌換券發行高調節の方法として種々の制度が考へられるが、限外發行税の制度もその一方法である。兌換券發行高が一定限度を越ゆる時には、超過發行高に對し限外發行税を課して、發券銀行の金利政策の實行を餘儀なくせしめ、以て兌換券收縮の目的を達せんとするのである。かく考へると社會政策的租税、保護關稅、限外發行税の三つの租税は、財政以外の諸目的、即ち貧富の懸隔の調和、國內産業の保護、更に金融調節の目的を有してゐるのである。財政の目的以外の課税目的を有せる租税は此の三種に止まらない。これ學者が財政以外の課税目的 (Nichtskalische Zwecke der Besteuerung, Taxation for Nonfiscal Purposes) を財政目的と併せて研究する所以である。

第二 財政以外の課税目的

2) Dora Schmidt.

3) Lutz; Public Finance p. 290-293.

財政以外の課税目的を有する租税は普通の租税と異つてゐるから、之を目的税と關連して取扱ふ學者があるが、私はやはり通説4)に従ひ前者を Steuer mit Neben Zweck として、後者を Zwecksteuer として兩者を區別したのである。目的税は租税の用途が特定の經費の支辨に限定せられてゐる場合に成立するのである。之に反し、財政以外の目的を有する租税と云ふのはその租税を私經濟より徵收する事が財政以外の目的を達するのである。租税の効果は二期に分れてゐる。租税が私經濟より徵收せられる事がその第一期であつて、私經濟より徵收せられたその租税が國家公共團體の經費として支出せらるゝ事が第二期である。その租税が「財政以外の目的を有する租税」なりや否やは、その租税が私經濟より徵收せらるゝ時に財政以外の目的を有せりや否やの第一期の問題であつて、之に對しその租税が「目的税」なりや否やは、私經濟より徵收せられし租税が一般經費の支辨に用ひられるか、又は特定經費に使用せらるゝかの第二期の問題である。勿論「財政以外の目的を有する租税」が同時に「目的税」なる場合は、之を考へ得られないでもない。例へば保護關稅の收入を國債償還にあつるが如き場合である。然し「財政以外の目的を有する租税」なる事は保護關稅なる第一期の問題であつて、「目的税」たる事はその收入を國債償還にあつると云ふ第二期の問題である。財政以外の課税目的として、こゝに論ずるのは租税を私經濟より徵收するに際し、國家公共團體と私經濟とが交渉する第一期の問題である。

4) Eheberg; Zwecksteuer (Handwörterbuch der Staatswissenschaften vierte Aufl. VIII. Band S. 1232- S. 1235)

凡そ國家の行動範圍は各種の方面に及んでゐるが、財政的方面もその重要な行動範圍の一つである。國家がその行動に際し必要とする經費を支辨せんがために、私經濟の富の一部分を徵收する形式の重要なものが租税である。此の意味に於て租税は財政的目的を有してゐる。然し租税の形に於て私經濟の富の一部分を國家が徵收する事は、單にそれ自體國家に收入をもたらずに止まらず、更に他方面に多くの影響を與へる事となる。従て國家はこれによつて、財政以外の目的を達する事が出来る。國家が私經濟より租税を徵收するに際し、財政以外の如何なる他の目的を盛り得るかを示す爲に、Schmidt⁵⁾ は興味深き具體的の例を擧げてゐる。Schmidt は或る聯邦が煙草に對し高率の輸入關税を課した場合を考へてゐる。その場合に此の關税は如何なる目的を達し得るであらうか。議論を正確にする爲に「此の聯邦を組織する支分國の時候及び地味は煙草の栽培に適してゐるが、煙草の栽培は尙普及してゐない」と云ふ事を附記してゐる。關税の影響として次の七つの事實を擧げる事が出来る。

第一に關税の徵收は租税收入をもたらずから、財政政策的目的を達する事は云ふまでもない。
 第二に煙草の輸入を制限するから、商業政策上有利である。

第三に内地の煙草の栽培及び製造を奨励する事になるから産業政策の目的にも適ふ。

第四に煙草の消費を制限するから保健の上から見ても喜ぶべき事である。

5) Schmidt ; Nichtfiskalische Zwecke der Besteuerung S. 6-7.

第五に勞働の機會を多くするから人口政策上好影響がある。

第六に國內の資本の蓄積を圖るから資本保護政策からも好ましい。

第七にやゝもすれば地方分權的に流れんとする支分國を統一する結果となるから國家政策上から見ても歡迎すべき事實である。

Schmidt の此の引例は聊か禁煙萬能論者のやうに聞えて高率の煙草輸入關稅の影響を過信した嫌ひはあるが、煙草關稅の影響が如何に多方面に及ぶかは之を以て明らかとなる。

租稅の有する「財政以外の課稅目的」を重視するか否かは學者により説を異にしてゐるが、國家の行動範圍が如何に廣汎にわたつてゐるか云ふ事と、國家の財政的行動の一部たる租稅の徵收が國家のその他の行動範圍の方面にも如何に大なる影響を與へるか云ふ事は之を以て明らかにする事が出来る。

財政以外の課稅目的としては道德的、倫理的、保健政策的、且つ經濟政策的の目的が擧げられ、就中社會政策的租稅と保護關稅とが最も重要なものとせられてゐるが、尙その他に百貨店稅、奢侈稅、煙草稅、犬稅、酒精稅等を數へる事が出来る。⁶⁾かくて部分的の研究はかく財政學者の試みる所であるが、總括的研究としては Schmidt を引用せねばならぬ。

6) Eheberg ; a. a. O.

第三 財政以外の目的の分析

Schmidt は財政以外の課税目的を分析して國家政策、經濟政策、社會政策、福利政策の四種を區別してゐる。而して此等の目的を有する租税を、或は現に行はれてゐるもの又は學者の頭に浮んでゐるものにつき凡て網羅し、その各々について更に詳細なる説明と批評とを加へてゐる。以下 Schmidt の分類を基礎として財政以外の各種の課税目的を調べる。⁷⁾

一 國家政策は更に人口政策と社會化との二つに分れる。

人口政策を目的とする租税の第一のものは獨身税と子無税とである。此種の租税は人口減退の傾向ある佛蘭西に於て採用せられてゐるが、其實益に至りては大いに疑問とせられてゐる。蓋し所得税又は相續税の附加税の形式にて徴收せられる結果として其効果が全國人口の一部分に限られ従つて此租税本來の目的を達する事が出来ないからである。又人口の増減の如き寧ろ非合理的現象に屬するものを租税政策で解決せんとするが如きは、其事自體に矛盾がある。人口政策を目的とする第二の租税として入國を奨励し移住を防がんとする立法がある。然し此税法は近代社會の特質たる居住移轉の自由を妨げる點に於て非難せられてゐる。

社會化の精神を極端に發揮する事は租税國家を亡ぼして經濟國家を建設するのであるから、此

7) Schmidt; a. a. O. S. 71-98.

意義に於て人口政策同様に國家政策として注目すべきである。然し社會化を主張する人にも種々の階段があつて、多數は寧ろ溫和なる社會政策に屬してゐる、財産税其他の方法で收益を重課し、免稅點を引上げて小所得の負擔を軽くし、又は累進稅率を課するが如き、その主張の一部分であつて、Adolf Wagner の所謂「社會政策的租稅目的」なるものは、實は此思想を示してゐるものである。我國に於ては、所得税及び租稅制度に於て或程度迄は實現せられ、現に小川博士は夙に此立法を主張せられたのである。⁸⁾

二 經濟政策的的目的と云ふのは、生産を害せず寧ろ之を獎勵せんとする租稅立法である。租稅立法の上に於て、生産的財産と不生産的財産とを區別し、生産的階級と不生産的階級とを區別し、更に生産的所得と不生産的所得とを分ち、財産、階級及び所得の三者について生産的なるものを助長し不生産的なるものを抑止せんとするのである。此種の租稅は、國により其影響を異にしてゐるが、資本主義の弊害を助長せしむる點に於て、其缺點を暴露してゐる。經濟政策的目的の租稅を Schmidt は以下八項に分ち説明を加へてゐる。

第一は資本蓄積の目的を達すべき租稅である。即ち獨逸の所得税法が規定するが如く自己の收益を再投資する場合に其金額だけ所得税を免除するのが其一である。又伊太利の所得税法の示すが如く他人より信用を受けたる時には之を所得税徴收の際に考慮するのが其二である。更に進ん

8) 小川博士、社會的租稅政策の根本理論(本誌第十卷 180-206頁)。

では、單に資本の蓄積をはかるに止まらず廣く財産の蓄積を保護する場合がある。而して財産の蓄積を奨励する積極的方法としては保険料金を所得金額より差引くのである。更に消極的方法としては奢侈税を定めて不生産的消費を制限せんとするのである。

第二の方法は第一と異り資本蓄積そのものを目的としてゐないが、資本蓄積を司る金融機關に税法上恩典を與へ、以て資本蓄積を容易ならしめるのである。

第三は資本が國外に流出し又は國內に流入するに際し税法により手心を加へ資本の蓄積をはからんとするのである。

第四は企業家に對して一般的に租税を輕減し以て生産を奨励せんとするのである。

第五は特定の生産事業を保護する爲に租税立法をなすのである。その最も重要なものとして内國の産業を保護する目的を以て輸入關税が設けられてゐる。

第六は勞働を強制する租税立法である。獨逸が東アフリカの植民地に於て勤勞を奨励する税法を設けたるが如き、又は十八歳乃至五十五歳の活動的年齡の人にして何等の職業なき時は附加税を課するが如き其例である。又ルーマニアに於て自作、不在地主を區別し不在地主を重課するが如きも亦勞働強制の適例なりと云ひ得られる。

第七は通貨政策の目的を有する租税である。兌換券の膨脹收縮は單に物價の方面のみならず經濟界全般に大なる影響を與へるものである。我が日本銀行・米國の聯邦準備銀行、獨逸の帝國銀

行の正貨準備方法は間接制限制度なるが故に、此等の諸國に於ては限外發行税の制定は重要なる意義を有してゐる。

第八は中産階級の保護を目的とする租税である。中小商業を保護せんが爲にその強敵たる百貨店に特別税たる百貨店税を課して競争上ハンデキャップを與へるのが一例である。麥酒税に累進税率を採用するのは中小醸造家を保存し以て大醸家に對抗し得る力を養はしむるにある。

三 社會政策的目的を有する租税立法に就ては前掲社會化の所に於て説明した所である。大所得重課、財産及収益の重課が之に屬するのである。

社會政策的目的を有する特殊の租税立法も考へねばならぬ。就中土地改良論者の唱ふる單一税運動及び勞働者保護政策が注目すべきものである。

四 最後に福利政策の目的を有する租税立法を擧げる。有害消費物の消費の制限を始めとして下五項に分つて説明する。

有害消費物に對する課税としては阿片税と酒精飲料税との二つを數へる事が出来る。特に問題となるのは酒精飲料税であらう。過去の經驗によると酒精飲料品の消費は大體他の生活必需品と其趨勢を同じくしてゐる。此事は酒精飲料品が可なり根強く國民生活に食ひ入り特に下層社會の愛好物となつてゐる事を示すのである。従つて酒精飲料品税の税率を引上げる事は果して福利政策上宜しきを得てゐるかどうかは疑問とする所である。

第二は生活必需品取締の目的を以て、人造バターに課税し以て警察取締の實をあげんとするのであつて北米合衆國に其例を多く見受けるのである。

第三は蓄犬税であつて、これは一は恐水病豫防の目的を以て飼犬に課税するのである。パーデンの國の如きは一八四二年に蓄犬税を施行したる結果として、一八四二年に三九、七二七頭の飼犬を有せしものが翌一八四三年には二四、九五七頭に減じたと云ふ事である。

第四は美的要求に基く租税立法である。美術館其他藝術に關係ある建物は公私を問はず之を免税するのは消極的立法の實例である。又風景を害するが如き廣告看板類に課税するのは積極的立法の適例である。

第五は住宅改良の目的を有する税法である。伊太利の所得税法の如きは改築家屋に住居する時には一定年限免税をすると云ふ特典を與へてゐる。

以上、Dora Schmidtの所謂「財政以外の課税目的」を國家政策、經濟政策、社會政策、福利政策の四つに分ちて説明したのである。詳細にわたり吟味すれば、その掲ぐる目的の内容につき前後矛盾する所もあり、又租税以外の性質を有するものが混入してゐる事も考へ得る。更に Schmidtが課税以外の目的と稱するものも真相を窺へば、財政的目的を達せんが爲めに租税負擔能力を顧慮した結果たる事もある。然し全體として見れば、財政以外の課税目的なるものが如何なる内容を有してゐるかについて輪廓を明かにしてゐるのである。

第四 課税の目的論

課税の目的が財政に存する事は、凡ての學者の承服する所である。而して課税の目的が財政のみに存する事は、多くの學者の主張する所である。然るに、この tax for revenue only の思想に對し、反對の説をなしたのが Adolf Wagner の社會政策的課税目的説である。

Wagner は租税を二つに分ち觀察してゐる。一は絶對的の純經濟的範疇としての租税であつて、財政收入の目的のみを有してゐる。第二は相對的の歴史的法的範疇としての租税であつて、其目的は時代の歴史及び法律制度によりて影響を受け變化するのである。然るに現代社會に於ては國民財産並に國民所得の分配が宜しきを得てゐないから、財産及び所得の分配使用を矯正する必要が存してゐる。かくて歴史的法的範疇としての租税は、現代の法的組織の下にあつては、社會政策的目的を有せねばならぬと云ふのである。Wagner が社會政策を課税目的に數へた事が、財政以外の目的を租税に認めたる代表的の實例である。

Wagner の議論に對しては本國に於ても有力なる反對論があつたが、我國に於ても少なからず存してゐるのである。我國の反對論者は、獨逸の反對論者 Loz 及び Helfrich と同じく課税目的を財政的目的一本鎗で解決せんとするのである。現に反對論者の一人たる内池博士は次の如くに云つてゐられる。⁹⁾

9) 内池博士、財政學概論 155-168 頁。

「本來財政的機能を盡すところの租税と財政以外の機能を盡すところの租税とは其の名は等しく租税なるも、其の本質に於て全然異なるものなるを以て、之を混同して立論するは一の進歩の如くにして、却つて自ら迷路を求むるの憾なきに非ず」。

此種の反對論に對し、Wagner の説を修正して財政以外の課税目的を認めたのは小川博士である。¹⁰⁾ 更に神戸、土方の兩博士は財政目的を本目的とし財政以外の目的を副目的として、此問題を解決してゐられる。

要するに、現行租税の全部を財政的目的のみより觀察する事は不可能であつて、尙其他に課税目的の存する事は學者の一致する所である。現に、財政目的を強調せられる内池博士が——目的と云ふ言葉でないが——「租税に於ける財政以外の職能」と云ふ一章を設けてゐられるのも此事は明かであらう。只財政以外の目的の存してゐると云ふ事と無暗に雜然たる目的を租税に盛り込んで租税制度を亂すのが善いか悪いかと云ふ事とは全く別個の問題である。

Charlotte Leubuscher の言ふが如く、¹¹⁾ 財政外の課税目的に關しては已に理論的研究が存在し、且つ主として社會政策的目的の租税及び保護關稅の二つに議論が集中してゐたのであつた。然るにこの二つの大目的以外に財政以外の課税目的が存する事を示し且つ此等の課税目的を整理して系統づけけたる點に Dora Schmidt の研究の價値が存在してゐるのである。Tax for revenue only の説に反對して種々の理想を租税制度の上に實現せんとする主張が強くなつてゐる事は、事の善悪は別としても、動かすべからざる事實である。此際、Schmidt の如き研究によつて租税が達し得る財政以外の目的の限界を知る事を得たのは學界の爲めに喜ばしい事である。

- 10) 小川博士、租税論の26-35頁。
 11) 神戸博士、租税の目的と實證、勤勞獎勵の課税（租税研究第八卷1-48頁）。
 財政學要論185-188頁。
 12) 土方博士、財政學講義上卷330-332頁。
 13) Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik April 1928 S. 622-623.