

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號一第 卷九十二第

行發日一月七年四和昭

論 叢

消費稅の目的及物體

法學博士

神戸 正雄

勞銀の理論

文學博士

高田 保馬

說 苑

ケネーの租稅理論

法學士

山口 正太郎

セイの販路說に就て

經濟學士

谷口 吉彦

シュピイトホフの景氣循環論

經濟學士

靜 田 均

講 演

我國民經濟の實相

法學士

山室 宗文

雜 錄

再び佐田介石に就いて

經濟學博士

本庄 榮治郎

プロイセンの地方稅制

經濟學士

安田 元七

動大量と靜大量

經濟學士

木村 喜一郎

最近フランス經濟學界の傾向

經濟學士

松岡 孝兒

最近英國に於ける豫算の業績

經濟學士

中川 與之助

近著外國經濟雜誌主要論題

經濟論叢

第二十九卷 第一號 (通卷第百六拾九號)

昭和四年七月發行

論叢

消費税の目的及物體

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 消費税の目的 (一)消費税の目的其もの(A)其大綱(B)其細目(二)此目的達成の困難及弊害(A)達成の困難い兩目的の抵觸より生ずるもの(1)困難事情(2)解決方策(a)物品(b)税率(ろ)奢侈抑制目的に存するもの(I)立法上奢侈品と非奢侈品との區別困難なる爲め生ずるもの(2)奢侈品にても技術上捕捉難の爲め非課税品とすることあるより生ずるもの(3)物により同種品の間に於ける奢侈の程度に依る差等課税の行はれ難きことより生ずるもの(4)消費者の自由意思の作用より生ずるもの(B)此目的達成の弊害い多收目的に關するもの(ろ)奢侈抑制目的に關するもの(1)文化上(2)經濟上(3)社會上(4)保健上

第二段 消費税の物體 (一)消費税物體の選定難(二)選ばれたる物體の不完全

結論(全文の要旨)

緒言

消費税といふても、茲には特に内國消費税に就いて取扱ふ。關税には産業保護といふ特殊の目的が伴ふのが通例で、内國消費税とは事情の大に異なるものがあるから、暫らく之を別問題とし、今、内國消費税に就いて見るのに、其物體として選ばれたる品物の種類は、大抵何れの國にても、決してそんなに多くはなく、そして其目的としては收入目的の外に、多少、奢侈抑制といふ目的が附いて居る。そして又、實際此によりて、收入政策、經濟及社會政策、教育保健政策、並に特に應能公正の要求にも適はしめやうとして居るのであるが、細かに立入つて考へると、そんなに甘く此目的乃至要求が達せられて居らない。而も此消費税は時勢の變と共に、益々問題の種となり、改造の必要に迫られて居るものであるから、私は茲に之が吟味を爲し、以て其の問題の何邊に存するか、改造の何れに向つて行はるべきかの觀點を明かにしやうと思ふ。

第一段 消費税の目的

(一) 消費税の目的其もの

(A) 其大綱——消費税の目的如何といへば其は收入目的と收入以外の公益目的だといふことは、

税一般に共通なるもので、消費税にも齊しく當ることいふまでもない。特に其公益目的としても廣く消費税に就いていふなれば其は消費節約の奨励といふべきであり、消費税中の各種の税にては、又、此外にも特殊な目的が存し得ること勿論である。

(B) 其細目——は何如といふと、消費税にては通例、必要消費の課税を避けて出来るだけ奢侈的消費を重課することを期すとせられるので、多くの國に行はるゝ消費税にては其収入以外の公益目的としては、奢侈抑制といふことが主要なるものとなる。單なる消費節約の奨励よりも一步を進めて、奢侈的消費を節せしめやうといふことが主たる目的となるのである。其處で普通の消費税の目的を具體的にいふと、収入目的と奢侈抑制の目的だといふことになる。そして其の收入目的にては、又單に収入を擧げるといふのみではなく、出来るだけ多くの収入を擧げたいといふことが、租税原則に照して自らに要求となつて現はれるから、之をもつと具體的にいひ表はすと、多收の目的をもつといふことになる。實に消費税の他種税に對する存立理由は此多收の要求に適ふといふことにあるのであり(註二)、此税には自ら此の多收目的が具體的な現實なる目的となるのである。それから奢侈抑制の目的も亦た、單に此によりて奢侈を少くしやうといふだけではなく、其上にも出来るだけにては人々の不良なる慣習を抑へて、道義及保健上の目的をも達しやうといふことが加はる(註三)。尤も此は凡べての奢侈課税に一樣に現はれるのではなく、特に其或も

のに強く現はるゝのである。そして此奢侈抑制によりては消費を節し生産を進めるといふ經濟政策上の目的又は要求にも合するのみでなく(註三)、奢侈を爲し得ざる民衆の反感を和げ、且つ生活必需品を侵さず、むしろ之が充實を得しむることに於て、社會政策にも適ふことが出来る。そして斯く奢侈を抑制しやうとして奢侈重課を行ひ、奢侈的意義の強いものほど重く課することによるには、應能、公正課税の要求にも應ずることとなり(註四)、收入以外の公益目的を別とし、單なる收入目的を達する上から見ても理想に近づくことが出来る。其れで消費税目的は大きく見れば收入目的と消費節約の公益目的とだが、細かいへば、そして具體的にいへば、多收目的、經濟及社會政策目的、道義及保健目的といふことになり、勿論、此税は此等の目的を達しつゝ、公正課税の要求にも適はうとして居るのである。

(註一) グラフは、間接税は其財政上の多收の爲めに、近代國家の需要の満足に取つて殆んど缺くべからず又代るべからざるものだと爲し、ヘツケルは、凡べての種類消費税が其主たる支持點を大にして増進能力ある收入に有つと爲し、エーベル、ハンター、シルラス等、其多收性を指摘して居る。¹⁾

(註二) (1) 廣く租税につき、バスタープは、道義化の手段として税を利用することの希望は今日でさへも大なる重要な元素だと爲し。²⁾

(2) 奢侈税につき、ベラフェルデスは、此が往々にして教育倫理上の目的と結付くと爲し、ハンターは、奢侈税にては、財政收入目的が、社會の道義的及社會的向上の希望された有益な結果によりて蔽はるゝことになることと爲し、ブアウは、不要的な

1) Graf, Das Problem der Luxussteuern. S. 139. Heckel, Fw. II. S. 37. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 524. Hunter, P. f. p. 222. Shirras, P. f. p. 346.

2) Bastable, P. f. 3 ed. p. 506-7.

大量消費品税にては、初めには財政收入上の刺戟があつたけれども、後には社會的及國民衛生上の性質の考が開けたといひ、加藤も、狹義奢侈税の目的は、最近にては、實に財政上の性質のもののみでなく、第一位に教育上の性質のものだといふ。³⁾

(3) 酒類課税には特に此が強く現はれて居る。其處で、スタンブは、酒精が社會上、重大な弊害の根源とせられ、此理由の爲めに此が課税せらるゝと爲し、ロツシアは、廣く國民的なる奢侈品の消費税中にて、酒精飲料の其が實に其大收入の爲めのみでなく、道義上の利用の爲め、好んで用ゐられたと爲し、コンラードは、凡べての國が飲料税の財政上の多收の爲めの外、同時に其の社會的國民衛生的目的の爲めに、近年益々之を發展せしめたと爲し、ヘツケルは、大酒税につき、給付能力及一般國民經濟的動機の外、衛生及風俗警察上の目的が共に働くと爲す。⁴⁾

(註三) コンラードは、奢侈税は、經濟上並に公正上の見地から辯護されると爲し、ロツシアは、全體上、間接税によりて節約者が異常に憤かを拂ひ、浪費者が異常に多くを拂ふときに、此が經濟政策上の國民教育の觀察點から變むべきものだと爲し、プアウも個人又は全體の消費の過大が、特に一般に達する標準に比して存する處では、消費の禁止的重課が辯護せられると爲し、尙ほ又、プロイヤヤーは、舊時の考は、奢侈税徴收の正當理由を、國民經濟上有害と見られた奢侈を特別税にて抑ゆる要求から導いたといふて居る。⁵⁾

(註四) 此點は實はあまり完全には達成されぬこと後にいふ通りだが、併し、此につき通常の消費税が全く無意義といふのでなく、一通りの理由はある。即ち之につき、エーベルヒは、消費税の根柢は一定の目的の爲めの租稅義務者の支出と、其所得との間に、均衡が存すといふ推定にありといひ、プロイヤヤーは、消費税に於て課税の原則は、或方法にて奢侈を營む者に於て、特に高き經濟上、隨つて又租稅上の給付能力が想像せらるべしといふ事實に據ると爲し、シュミットは、民衆の奢侈的飲料の消費が比較的高き給付能力の外形標準と解せらるゝを得と爲す。⁶⁾

(二) 此目的達成の困難及弊害

3) Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 508. Hunter, l. c. p. 220. Pfau, Industriepolitische Gesichtspunkte in der Besteuerung. S. 58. Kato, Die Wohnungs- und Luxussteuern. S. 71.
4) Stamp, The fundamental principles of the taxation. p. 180. Roscher, Fw. 5 Aufl. II. S. 42. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 191. Heckel, a. a. O. S. 77.

(A) 達成の困難

(い) 兩目的の牴觸より生ずるもの

(1) 困難事情——若も消費税に於て消費抑制に重きを置くときには、奢侈品とすべき物の範圍が頗る狭く、其消費者の數も少く、のみならず中には隱匿容易な物が少からず存するので、到底、此からして多収の目的は達し得られないことになる(註五)。特にまだ其物品に對して輕い率にて課するならば或度の収入は得られるであらうが、假りに此選まれたる奢侈品に高い税率を課すとすれば、遂には所謂、禁止税的のものとなつて、其物の使用を減少し、又遁脱をも巧妙ならしめて、其税収入は非常に小さいものとなり、或は零にも歸せしめる(註六)。多收どころか、無收ともならしめる。さうかといふて、多収目的に重きを置けば、自ら必要品に課しなくてはならぬ(註七)。此れなれば消費量も多く、隱匿も困難であるし、課税により多少、消費を減少しても、大して之を減ずることはなく、課税によりて確に多収を達し得る。併し然るときには、社會政策上、民衆の生活を脅かすといふ不都合を生じ、且つ應能、公正課税の要求にも反する(註八)。加之、恐らくは延いて保健政策上にも、經濟政策上にも不利を齎らすことゝならう。

(註五) ベラフェルデス、コンラード、チスカ、ジェンセン、加藤等、奢侈税收入の小なることを指摘して居り、プロイヤール

は、奢侈所有物税の收入の大ならざるべきを説く。但しシエフレーは、使用奢侈税の多収となることは、此が漸次完全なる

- 5) Conrad, a. a. O. S. 33. Roscher, a. a. O. S. 2. Pfau, a. a. O. S. 56. Bräuer, Luxussteuern. (Elster, Hwb. d. Stw. 4 Aufl. VI.) S. 455.
6) Eheberg, a. a. O. S. 421. Bräuer, Luxussteuern. S. 455. Schmidt, Nichtfiskalische Zweck der Besteuerung. S. 95.

發展を遂げるときに、疑なしと爲す。⁷⁾

(註六) シュニツトは、禁止目的が達せらるゝ瞬間に於て租稅收額が零となるであらうと爲し、プロイヤールも、課稅の方法にて奢侈を強く制限し、又は全く廢除することが達するときには、其目的が達せらるゝと同度にて稅の財政收入が退却し、又は停止しなくてはならぬことゝならうと爲し、ロツシア人も、人は收入皆無と爲すべき財政上無意味なる租稅の高きへ、奢侈廢止上の考を、追求し過ぎてはならぬと注意し、シエフレーも、使用稅を小收入の稅たらしめるのは、非稅的考察點である。例之、奢侈に對する社會道義的闘争だといふ。⁸⁾

(註七) ナスカは、國庫收入上の見地からしては生活必需品稅が最希望すべきものだといふ。⁹⁾

(註八) ハンターは、必需品稅の廣き使用は多收的ではあるが、極端に累減的となるであらうといふて居る。¹⁰⁾

(2) 解決方策——其處で實際の解決策は兩目的の完全なる達成を行はず、中間點を求めて妥協を計ることにする外ない。其處で課稅の(a)物品としても、奢侈品ともつかず必需品ともつかず、中間的の物品を選むことゝなる。即ち必需品とまではいひ難く、さりとて強度の奢侈品でもなく、随つて少數の人々のみならず、大衆が可なり廣く消費するやうな不要品を選むこととなり(註九、其中でも特に衛生道義上にも不良なりといへるやうな物を一層多く選むことゝなつて、多收目的も奢侈抑制目的も、随つては公正要求などをも相當達成することになる。だからして人頭稅的などといふ非難を受くるには到らないで、或度まで、殆んど凡すべての人民に何ほどの負擔を課するといふことの趣旨にも適ひ(註一〇)、但し結局、貧民を富者に比して一層重く課する不都

7) Bela Földes, a. a. O. S. 507. Conrad, a. a. O. S. 33. Tyszka, Fw. 2. Aufl. S. 262. Jensen, P. f. p. 311. Kato, a. a. O. S. 73. Bräuer, Luxussteuern. S. 456. Derselbe, Luxusbesitzsteuern (Elster. Hwb. 4. Aufl. VI). S. 461. Schäffle, Steuern, B. T. S. 331.
8) Schmidt, a. a. O. S. 19. Bräuer, Luxussteuern. S. 455. Roscher, a.

合、不公正の結果に歸するのは免れない(註一)。たゞ然りとしても其貧民の負擔が間接(多くは)、任意、便宜、分割的(少しづつ)なるが爲めの故に、富者の直接税負擔に比して割合に負擔感が輕易たり得るので、之を緩和して居るといふことはある(註一三)。b) 税率の高さについては、全く其物の消費を廢せしめざるの度に於て、否なむしろ相當に之を消費せしめて、多收の目的に最適うが如くに、即ち收額の最大の得らるゝ點を期して之を定めることになる(註一三)。即ち此點にては、實は奢侈抑制といふことも考ふるが、其よりはむしろ多收に目を着けることになる(註一四)。尤も各種の物品の間の差等を定めるについては、奢侈的な程度の濃淡によること勿論であり、此處に奢侈抑制が行はるゝのである。即ち先づ各種品物の間に斯かる差等を大體に於て附けたる上にて、各については更らに前記の如き収入の最大に着眼して率を定めるのである。

(註九) ヘツケルは、新しき法律の發達は、其主眼を、むしろ一般享樂及大批消費物の大な塊の上に向け、其等の物に消費税の重點を置くことを爲し、バスタープルは、大收額を確保する爲めには一般消費の物體を課しなくてはならぬと爲し、ジエンセも、財政目的が第一に重要なときに、税は、廣く用ゐられて非屈伸的の需要をもつやうな物の上に課せらるべしと爲し、シルラスも間接税は廣く消費せられて其需要の屈伸力小なる如き物に課せらるべしとする。それからペラフェルデスは、消費税は大衆消費の物體たる物を特に避む。然らざれば唯小收額を生じ、租税の不快が結果に比例しないことになることを爲し、プロイヤーは、餘計な支出を示す所の大抵現象を課税上に捕捉することの達せらるゝときのみ、實際の大收額が達せらるゝを得と爲す。それからハンターは、内國消費税の將來の使用は、比較的少數の物に限らるべく、其は半奢侈品及奢

a. O. S. 43. Schäffle, a. a. O. S. 344.

9) Tyska, a. a. O. S. 262.

10) Hunter, l. c. p. 222.

修品の種類たるべきだと爲し、リスナーも、享樂方、便課税に依る、大衆課税と奢侈課税に依る富者課税とが帝國財政々策の樞軸たるべしとす。¹¹⁾

(註一〇) ビリンスキーは、人頭税及階級税又は必需品消費税の弊に陥ることなくして、税を課せられぬ者の少いといふことは、不要品消費税の助によりて行はるといふ。¹²⁾

(註一一) チスカは、消費税が此大量品に課せらるるだけにては、給付能力に應ずる公正原則に従ふて課せられないことになると爲し、ジエンセンも、特に廣く使用せらるる物に課せらるるときに、内國消費税及關稅の主たる故障は其の累減的なことだといふ。エーベルヒが、普通の消費税が概して富者よりも下級者を一層高い度にて負擔せしめると爲し、シルラスが、間接税は性質上累減的だといふのも、亦同一趣旨に出づる。¹³⁾

(註一二) ヘツケルは、消費税には、此税の感知の小さいこと、いふ心理上の動機が働くと爲し、チスカも、間接從率税の徵收は、賦課直接税の其よりも、一層小な壓迫を與ふと爲し、グラーフは其支拂の任意なること、其分割的なこと、隨つて消費者をして感知せしめざることが、間接税を、下層民に取りての相當なる單一の租稅徵收に運命づけると爲し、コンラードは、消費者の支拂が唯だ其収入の高さに相當し且つ其収入の機會に要求さるる爲めに、此が大なる度にて容易とせられ、且つ最小き分割額に於て、並に義務者に最易なる瞬間に於て生じ得ると爲す。¹⁴⁾

(註一三) バステーブルは、一の頗る明かな限界は、各品の場合に、最大收額といふ條件によりて併せらると爲し、ジエンセンも、其を超へては内國消費税の行はるべからざる税率の限度ありと爲し、コンラードも之につき大藏大臣の任務は、如何なる高さにて、最大の收入を齎らし得るかを見出すことだと爲す。¹⁵⁾

(註一四) リスナーは、人の慣習及錯誤の流れを、せき止め及指導することは道義論者の努力に待つ。租稅政策家の任務は、まだ妨げられざる流れの幅及深さが、良き航行を保證する處に、其船をやり、そして之を帝國の目的に役立たしめることにありと爲す。¹⁶⁾

11) Heckel, a. a. O. S. 36. Bastable, l. c. p. 510. Jensen, l. c. p. 311. Shiras, l. c. p. 347. Bela Földes, a. a. O. S. 476-7. Bräuer, Luxussteuern. S. 457. Hunter, l. c. p. 222. Lissner, Die Zukunft der Verbrauchssteuern in Deutschland. S. 56.
12) Bilinski, Die Luxussteuer. S. 109.

(ろ) 奢侈抑制目的に存するもの——其は畢竟此消費税が人に就きて課せず物に就きて課せらるゝが爲めに生ずるのである。若も此消費課税が、そして奢侈抑制の爲めの課税が、各人の全き收支に就きて行はるゝならば、其の必要と認めらるゝものを超へて支出さるゝ額の大きいものほど、一層大な奢侈を行ふものとして、之に一層高き課税を爲すことによりて、夫の目的が達せられる。然るに今日は、其が行はれない。其にはつまりは、各人の收支の記帳強制、帳簿検査強制を伴ふの外ないのであつて、其は各人の經濟の自由を妨げ、各人の經濟の秘密を發くといふことに對する強き反對があつて行はれない。其處で今日の消費税は各物體に就いて課税せられるが、實に其が爲めに此税が根本的の奢侈抑制目的、其と伴ふて公正課税の要求にも適はぬことになるのである。

(1) 立法上奢侈品と非奢侈品との區別困難なるが爲めに生ずるもの——元來、奢侈の意味が明確にして絶對であるならば、課税に際し物體の選定が容易であるけれども、實は、此が不明確にして相對的なるものである(註一五)。先づ此が時と共に變化することは人の良く知る所である。嘗て奢侈品とせられた物で(例之、時計)、今は一般普通品となつてしまつて居るものがある。又場處によりても異なる。一國內の一地方にて奢侈品とさるゝものが、他地方にて普通品といふこともある(例之、犬)(註一六)。更に同一時同一地としても、或個人にとりては其特別の心身狀態の爲

- 13) Tyszka, a. a. O. S. 261. Jensen, l. c. p. 312. Eheberg, a. a. O. S. 523. Shirras, l. c. p. 347.
14) Heckel, a. a. O. S. 37. Tyszka, a. a. O. S. 93. Graf, a. a. O. S. 139. Conrad, a. a. O. S. 34.
15) Bastable, l. c. p. 509. Jensen, l. c. p. 312. Conrad, a. a. O. S. 34.

めに必要なものが、多くの人にとりてはむしろ不要な物といふことがある(例之、酒)又同一人、其は普通の人だとしても、其に取り一物の用途によりて必要ともなり不要ともなるといふことがある¹⁷⁾(例之、酒が時として薬ともなり、單なる享樂品ともなる)。其れで立法者が奢侈品だとして課税して、奢侈抑制の積りで居つても、實際の結果にては却つて必需品を課税し、其爲め不公平なる課税を爲し、下層民の生活を壓迫することにもなり得る。で此點にては或度の不完全を認めつつ、其國其時代の一般平均人にとりての大體、不要な物を課する程度で辛棒して居るのが實際である(註一七)。

(註一五) ルルラスは、奢侈を定義することは非常に困難だと爲し、ルゼンスキーは、奢侈の意義はあまりに不合理だと爲す。プロイヤールは、或階段に於ける財(奢侈的)の排列は、終局的の凡べての時代について確定したものでなくして、場處、時及文化段階により、加之、財の用途によりて動搖的のものだと爲し、ユーベルヒは、必需品税、一般不要品税、奢侈税の區別は、時と處とによりて變化する。當に一國民及各階級の風俗慣習、即ち一般文化状態のみならず、氣候の純然たる自然的事實が、往々にして一物の右何れに關するかを決する、又同一種物體が其品質によりて或は必要物となり、或は一般使用品となり、或は奢侈品となることも看却してはならぬといふ¹⁸⁾。

(註一六) シェフレールは、奢侈的所有物が、異りたる場所にて、同一度にて特段なる租税力を示さぬとす¹⁹⁾。

(五一七) ビリンスキーは、奢侈としては中等階級に實際全く不要なるが如き物のみを課すべしとす²⁰⁾。

(2) 奢侈品にても技術上捕捉難の爲めに非課税品とすることあるより生ずるもの——奢侈品

16) Lissner, a. a. O. S. 49.

17) Bela Földes, a. a. O. S. 507.

18) Shirras, l. c. p. 348. Lusensky, Die Luxusumsatzsteuer in Deutschland. S. 58. Bräuer, Luxussteuern. S. 454. Ehebreg, a. a. O. S. 424.

19) Schäffle, a. a. O. S. 345.

の中には、外界に表現して容易に捕捉し得られ、隨ふて消費課税の行はれるものもあるけれども、中には、隱匿容易で、捕捉困難であり、其爲め、奢侈抑制の爲め將た公平課税の爲めに課税したしごするに拘らず、見す々々之を非課税品とすることがある（例之、寶石類）。却つて其に比して奢侈度の弱い物（酒の如き）に重課することもなる。即ち課税すべき奢侈品の種類範圍が、課税技術の難易から限定せられて（註一八）、其爲め夫の目的乃至要求を達せぬといふことがある。

（註一八） シェフレールは、最多く課税すべく、最多收であり、課税技術上に容易に捕捉すべき物體は實に唯少數のみだと爲し、又、物體の分散及小形體のみならず、物體の價值集中、其價值の高き、可動及隱匿が使用税の結果を困難とすると爲す。ピリンスキーは、奢侈税の物體を擴張しやうとすれば、人が或は滑稽に陥るか、さもなければ奢侈ではあり得ても、頗る困難に及唯だ消費者にて非常な煩累をかけてのみ確知さるゝことの出来る物を課することゝならなくてはならぬと爲し、加藤は、奢侈的消費中には、最不良な物（教育上最不良であつて隨つて最抑壓したきもの）にして課税すべからざるものと爲すと爲す。²¹⁾

（三）物により同種品の間に於ける奢侈の程度に依る差等課税の行はれ難きことより生ずるもの——選まれたる課税品に就いて、物によりては或度まで其に於ける奢侈の度合を計りて差等を附して課税し得る。例之、我國の内國消費税にても砂糖の如きは色相といふ簡單なる標準によりて此が行はれて、奢侈抑制にも適ひ、公平課税ともなり得る（註一九）。然るに物によりては、例

20) Bilinski, a. a. O. S. 121.

21) Schaffle, a. a. O. S. 265, 332. Bilinski, a. a. O. S. 150-1. Kato, a. a. O. S. 71.

之、清酒の如きにては此の如き差等課税が行はれ悪い。酒精分二十三度以内たる限り、上等酒も下等酒も平等に課税されて居るといふことになる。或は物によりては何等か外形標準によりて此差等課税が行はれて、其結果、却つて不公平なる課税に歸するといふこともある(註二〇)。

(註一九) エーベルヒは、税率が物の品質によりて分級することが一層多く達すればするほど、均衡が増加すると爲し、ヘッケルは、人が税の高さを課税品の品質に適應しやうとし、高價品に高き税率を適用することを出発點とするによりてのみ、累進税率の一種を達し得と爲し、ギリンスキーも、人が消費税物體の一層良き品質に一層高き税率を課することによりて、其の下に重くなる弊害を救ふのを例とすと爲す。尙特に、チヌカは、砂糖の適當な課税物體といふ性質中に、其品質によりて分級され得ることを擧げて居る²²⁾

(註二〇) ルゼンスキーは、其例として、獨逸の奢侈取引税にて、七より多からざる面を有する懐中人は免税であるのに、此に手帳附となつて居るものは租税義務あることとなり、全絹製の傘は租税義務があるのに、半絹製のは概して無税、併し賣石入りのは義務あることとなるのを擧ぐ²³⁾

(4) 消費者の自由意思の作用より生ずるもの——斯く前記の如くにして課税物體としては奢侈の意義も多少恣意的に之を定め、そして技術上捕捉易のもののみを選び、更には多收の條件をも考慮して一定の品物を定めることになるから、消費者の意思の働により、此の種の物を避け、他の非課税奢侈物に移り、即ち齊しく奢侈的消費の内にて、消費物の種類を轉換することにありて、此課税を免れ(註二一)、隨ふて立法者の奢侈抑制の目的が達せられぬといふことにもな

22) Eheberg, a. a. O. S. 421. Heckel, a. a. O. S. 39. Bilinski, a. a. O. S. 118. Tyszka, a. a. O. S. 270.
23) Lusensky, a. a. O. S. 39.

る。或は無税なる代用品に向ふことによりて夫の税を免れ(註二三)、其爲めにも立法者の期待が裏切られることになる。加之、場合によりては却つて能力乏しき人が生活必需品を節約してまで、課税物として選ばれたる比較的の奢侈に屬する物を使用することにもなつて(註三三)、此にも立法者の奢侈抑制、公正課税の期待が達せられざることになる。

(註二二) ファウは、特別奢侈税は多くの場合、奢侈消費の防止に導かないで、唯、其轉換に導くと爲し、ペラフェルデスは、唯二三の重要なる物體が課税せられ、全消費が課税されざる處には、此等の物を消費しない者は、其能力が如何に大きくても、税を拂はぬといふことになると爲す²²⁴⁾

(註二三) ペラフェルデスは、消費税の物體は他の物で代られないものでなければならぬ。然らざれば租税が之にて回避されるから。或は税が此代用品にも擴張されなくてはならぬといふ²²⁵⁾

(註三三) プロイヤは、場合によりては此能力の存立といふこととなくして、奢侈慾が充たされ、此にて奢侈的享樂が唯だ生活必需品の一次的斷念によりてのみ買入れられる場合を生ずといふ²²⁶⁾

(B) 此目的達成の弊害

(い) 多收目的に關するもの——此税の多收目的の達成せらるゝ結果は、有益必要な國家需要が充たされるの利益を生ずるけれども、又、其の爲めに之を濫用して、輕々しく經費の支出を決定し、全體上價值の小さいものに支出するといふことも生じ得る。其も民衆勢力が強くなれば、斯くて民衆に重き負擔となるやうな税の收入を輕々しくは支出せぬことになるが、然らざる處にて

24) Pfau, a. a. O. S. 58. Bela Földes, a. a. O. S. 379.

25) Bela Földes, a. a. O. S. 477.

26) Bräuer, Luxussteuern. S. 455.

は、政府が斯かる税については議會の協賛の得られ易いので、一層多くにも右の濫用を生じ得る。其處で多收目的の達成に何ほどかの困難のあるといふことは、此意味からいふと、却つて好都合だといふことになる。

(ろ) 奢侈抑制目的に關するもの——此の税により奢侈抑制目的が達成されたとすれば、奢侈の弊害を抑ゆることは出来るが、同時に之が利益をも失ふといふことがあるのを見逃してはならぬ。其は何んなものかといふと、

(1) 文化上——(a) 奢侈は美術乃至藝術を進める傾がある(註三四)。此が抑制を計る課税は即ち此文化上の利益を制限することになる。(b) 奢侈は又過去に於ける人の文化的成果を保存するものだけに、之が課税は、之をも制限する。

(註三四) ルゼンスキーは、奢侈と藝術とは兄弟といはれ、藝術は又奢侈の下婢だともいはるゝと爲す²⁷⁾

(2) 經濟上——(a) 奢侈は人の經濟上の努力を刺戟するものであるのに、之を抑制するが爲めに、此經濟上の努力を鈍らしむることになる。(b) として奢侈は實に文化産物の保存たるのみでなく、又實に經濟上の成果の保存の用をも爲す。之が抑制は此點に於ても不得策なるものがある。

(3) 社會上——奢侈抑制は、其事業に於ける労働者従業者の失業原因となるを免れぬ。尤も代りの仕事が必要品産業に見出されることになるといふ可能もあり、それから奢侈工業に於ける

打撃といふても、其は新税又は増税の行はれた當時に止まり、其後には次第に此に於ける需要の復活するといふ望みがないではないが(註三五)、併し兎も角、課税産業に於て特殊技能を有つ者にとりて少くとも一時相當の不利を受けなければ濟まない(註二六)。

(註二五) グラーフは、獨逸帝國及凡べて經濟上發達しつゝある文明國にて、富裕者の範圍即ち奢侈品の購買者の範圍は愈々擴張し、之によりて斯かる物の生産者は愈々増加したる販路區域を計算するを得べしと爲す。²⁸⁾

(註二六) ルゼンスキーは、ハイデマンの詞を引用して、奢侈税が失業の原因だと爲す。²⁹⁾

(4) 保健上——特に住居奢侈に關する場合の如き奢侈抑制がやがて健康有害なる構造に向はしむることもあり得べく(註二七)、更らに保健上の目的にても課せられたる酒税が却つて有害物の消費を進めるといふが如きことにもなり得る。

(註二七) プロイヤーは、住居奢侈税にて公共衛生に對する危險を感じたと爲す。³⁰⁾

第二段 消費税の物體

(一) 消費税物體の選定難——消費税の目的以上の如く、そして之が達成に困難があり又弊害もあるとするとき、之が物體にも完全なるものは求めて得難いといふことになる。上にいふ如くにして今日は未だ人に就いて之を課することが出來ずして、物に就きて課する外なしとして、斯かる

28) Graf, a. a. O. S. 290.

29) Lusensky, a. a. O. S. 37.

30) Bräuer, Wohnungsluxussteuer. (Elster, a. a. O. VIII.) S. 1077.

物としては結局、大衆の消費する比較的不要に屬する物であつて、而かも捕捉し易く、技術上、差等課税の行はれ得るものを選ぶことになる。處で斯の如きものとしては大體、酒、煙草、砂糖が當るとせらるゝけれども(註二八)、此等とても何ほどか不完全たるを免れない。例之、既に酒の如きにても差等課税が行はれ難いといふことがあり、砂糖に至りては差等課税は行はれ得るが、何ほどか生活上に必要なものといふ意味が強く現はれ(註二九)、結局、前記三のものの中には煙草が一番、條件を備へるといふことになる(註三〇)。若夫れ清涼飲料に至りては不要の意味が酒よりは弱く、骨牌に至りては多收に適はぬ。織物は多收には適うけれども、何ほどか必要課税となる可能性があり、逋脱の間隙も少くない。

(註二八)

(1) 酒、糖草、砂糖を舉ぐるもの——ヘツケルは、飲料、砂糖、煙草及類似の税が、全き機構の土臺として現はれたと爲し、ビリンスキも、勞働者にとり不要なれども大に消費せらるゝ物體の範圍は容易に限界せらるる。歐羅巴の實際は實に此の如き物體を特選した。其は三の主たる飲料(葡萄酒、麥酒、火酒)、次に煙草及砂糖だと爲し、シルラスも、近代の内國消費税の主たる特徴は葡萄酒、火酒、砂糖、及煙草の税に與へられたる大なる重要だと爲す。³¹⁾

(2) 酒煙草を舉ぐるもの——ハンターは、世界到る處に、近代の内國消費税の爲めの主たる土臺は酒類と煙草とだと爲し、マイルも、古より及凡べての世界に於て酒精飲料と煙草とが消費税の自然的の主たる領域だと爲し、チスカも、シャンパン、火酒、煙草の税が常に多少給付能力ある人から擔はると爲し、コンラードは、酒精飲料の税は、凡べての間接税中、最多收なものであつて、消費税中に優れたる地位を占める。そして煙草は不要なる享樂方便として頗る適當なる租税物體であつて、容易に高き税を課せらるゝを得と爲す。³²⁾

31) Heckel, a. a. O. S. 36. Bilinski, a. a. O. S. 113. Shirras, l. c. p. 377.

32) Hunter, l. c. p. 221. Mayr, Zur Theorie der indirekten Steuern. S. 18.

Tyszka, a. a. O. S. 262. Conrad, a. a. O. S. 191, 234.

(3) 酒と砂糖とを舉ぐるもの——パステールは、飲料税の大きな優越が著しと爲し、更に砂糖が最選まるべき課税物體の一だとす。⁽³³⁾

(4) 酒を最も舉ぐるもの——シニミットは、瑞西の諸多の材料よりしては、酒精課税が財政收入上の利用の爲めに特に適することを證すと爲す。⁽³⁴⁾

(5) 諸多の物を舉ぐるもの——ハンターは別の處にて、内國消費税を課する土臺として最廣く用ゐられたのは酒類、煙草、鹽、砂糖と爲し、ポーリユーは、消費税中最獎むべきものは煙草税、次は酒精税、次は珈琲税、次は砂糖税、第五位は鹽税、第六位は麥酒、葡萄酒及菓酒税だと爲し、ジェンセンは、煙草、酒類、鹽、骨牌、燐寸、茶、珈琲が條件を十分良く充たすすとす。⁽³⁵⁾

(註一九) コンラドは、砂糖は今日までは唯だ享樂方便として見られ、必要なる營養方便とは見られない。けれども新しい試験に依ると、此が大なる度にて、烈しき緊服に際し、肉體を強め、失はれたる力を補充する力があり、且つ非常に容易に吸収されるものであつて、此が恰も肉體勞働者の營養に特に適することが明にせられたといふ。⁽³⁶⁾

(註三〇) ポーリユーは、上にもいふ如く、消費税中最獎むべきものは煙草税だといふたが、ジェンセンも、内國消費税收入の近代的の源の第一は煙草だと爲し、ヘッケルも、昔から煙草が財政々策家から、最租税能力ある消費物の一とせられたとなし、グラーフは、煙草に於て一層高き課税が指示せられる。何せとなれば此にて不要度が、火酒、麥酒、砂糖よりも一層大いからといふ。⁽³⁷⁾

(二) 選ばれたる物體の不完全——上にいふやうな譯で、消費税の物體は實は選定難である。中に就き煙草が一番良いとせられるが、其れにしても此が各人に就き全消費の一として課せられるのではなくて、專賣にせよ、普通の税の形にせよ、物に就いて課する以上、同等の能力を有つ人にして之を消費する人と、消費せざる人とが出来、上等の其を消費する人と、下等のにて満足する人と

33) Bastable, l. c. p. 538, 540.

34) Schmidt, a. a. O. S. 95.

35) Hunter, l. c. p. 232. Beaulieu, Traité. I. 5 éd. p. 707. Jensen, l. c. p. 311.

36) Conrad, a. a. O. S. 182.

があり、大なる給付能力を有ち乍らも全く之を消費せざるがあり、小なる能力を有ち乍ら可なり多く之が負擔を爲すがあることにもなる。負擔は可なりに不公平なるものたるを免れぬ。一番適當なるものにして既に然りとするとき、他の、之よりも劣りたる物に至つては固より一層にも不完全である。だから消費税は已むを得ずに使はるゝものであつて、出來れば廢止したく、特に國庫の收入上の關係が許すならば、出來るだけ之を避け、奢侈抑制目的の如き、むしろ税以外の方法によりて達することゝするのが正道であるとしなければならぬ。

結 論

以上要之、消費税特に内國消費税の目的は收入目的と公益目的特に消費節約獎勵目的、又は多收目的と奢侈抑制目的とを有つとせられるのだが、之には達成困難があり、達成された曉に於ける弊害もあるので、目的自身決してそんなに良いものではない。特に之を標準として物體を選定するとして適當なるものは之を見出すことが難く、極めて少數の物しかない。而かも其れとても何れも不完全なものばかりであつて、益々以て消費税の出來るだけ避くべきものだといふことを見出さなければならぬ。