

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號 三 第

卷九十二第

行發日一月九年四和昭

論 叢

相續税の弱點 法學博士 神戸 正雄

津藩の均田策 經濟學博士 本庄榮治郎

經濟靜學と經濟動學 文學博士 米田庄太郎

說 苑

我國の經費増加と物價の變動 經濟學士 小山田 小七

講 演

上海の社會狀態 法學士 櫻木 俊一

雜 錄

越前米浦の農民逃散 經濟學博士 黒 正 巖

獨逸^{に於ける}交通政策研究の現況 法學士 前田 稔 靖

投資トラストに關する一考察 經濟學士 一谷藤一郎

艦船工場に於ける職工の生活 經濟學士 芝 元 一

物價指數に關する一論 經濟學士 木村喜一郎

マイヤー文庫 經濟學博士 沙見 三郎

近着外國經濟雜誌主要論題

經濟論叢

第二十九卷 第三號 (通卷第百七拾號)

昭和四年九月發行

論 叢

相續税の弱點

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 家族主義的見解に基く應能課税上の弱點 (一)個人主義的見解に基く相續税の應能課税上の意義 (二)家族主義的見解に基く相續税の應能課税上の弱點 (A)家族の經濟生活事實に基きての觀察 (B)家族制度に於ける家督相續についての觀察

第二段 家族主義的見解に基く道義及經濟上の弱點 (一)家族觀の道義及經濟上の重要 (A)家族の經濟生活事實の重要 (B)家族制度の重要 (二)家族的見解に基く相續税の道義及經濟上の影響 (A)其強點 (一)勸勉節約獎勵の可能性 (二)相續人に於ける依頼心及惡徳抑制の可能性 (B)其弱點 (一)道義上の弱點 (二)經濟上の弱點 (一)勸勉節約心の抑制 (二)財産没收の危險)

第三段 其他の見地よりの相續税の弱點 (一)能力課税 (A)發生時期の不規則 (B)能力度に適應難 (C)遁脱 (D)秘法の改正 (二)經濟上 (三)社會政策上 (四)財政收入上 (A)收入動搖 (B)増減難 (五)課税技術上 (A)能力度に適應方法難 (B)遁脱防止難及評價難)

結論(全文の要旨)

緒言

時代は簡人主義へ、簡人主義へと向ふ。社會主義へともいふが、實は其前に、先以て簡人主義へと向つて居る。相續税の如きも、簡人主義的に見ればこそ、被相續人といふ簡人からして、相續人といふ他の簡人への財産の移轉に依る不勞の利得と見て、之に特別に大な能力を認めて重課すべしといふことになり、之と相並んで多少の度に於て財産の集中を抑制し、貧富の懸隔を緩和するの社會政策上の趣旨をも加味し、後者の加味の程度によりては、遂に社會主義に近きものともなる。斯くして其初め純簡人主義的に見て居たものが、窮極、反對に立つた社會主義に歸着してしまふ。此事は大勢としては、我邦にても認めらるること、相續税は次第に税率を高め、課税の手加減も嚴重となり、一般に社會の人々が之を怪しまぬやうになりつゝある。併し斯くして社會主義へ一步々々と近づくことが果して全體上、良きことか何うか。相續税を單なる簡人主義的に見て居ること自身も亦た其儘に放任されて差支なきことか何うか。冷かに考慮しなければならぬ。眞理は併し、簡人主義にもあらず、社會主義にもあらず、二者を相當に融合したる折衷主義にあつて、簡人に相當資本を私有せしめ、彼をして自主的に企業經營せしめ、國家が之を統

制すると同時に、國家自らも或度まで獨立の資本を有つて自ら直接に企業經營に當ることとすべく、簡人は即ち國家の統制下に、公益を尊重しつつ自簡の利益を進捗すべきである。此場合、其の簡人は全く單なる簡人として他の簡人と分裂し對立すべきものでなく、歴史の産物であり道義的のものであり、人間自然の性情に適應したる家族制度及家族生活の事實を尊重し維持して、其所屬の間の親和を圖り、其經濟基礎としての家族財産といふものを維持し増加することを期すべきである。斯くすることによりて、簡人は單なる簡人として生活し發展するのみでなく、むしろ家族員として國民團體員として、家族と國家（詳しくいへば其の派生たる市町村）とを尊重して、其持つ財産を彼獨自の物とせず、家族の爲めに有つものと念じ、又、國家の爲めに有つものとも考へ、以て美はしき共同生活を遂ぐべきである。斯く、簡人主義觀でもなく、社會主義觀でもなく、家族的國家的の個人主義觀ともいふべきものを土臺とし出發點として相續税を考察するときは、相續税中の特に家督相續税並に子孫配偶者相續税の如きに出来るだけ輕課するやうにしなければならぬといふことになる。近頃我國にては相續税に對する簡人主義的見解、實は結局、社會主義的見解が強く、之をもつともつと重課して可なりとの聲が高く、國家主義を高唱しつつある政治家にしても、少くとも相續税については、民衆に媚びて益々之を増率しやうとして居るけれども、此の如きは我國の社會的基礎を道義的に並に經濟的にも危うからしむることとな

らぬか、憂慮に堪へない。一九一九年に獨逸が偶々戰時財政難に堪へ兼ねて、相續税を直系卑屬及配偶者へ延長 たのに反し(註二)、伊太利が却つて一九二三年に一定の家族間の相續税を廢止したる其勇斷(註三)には、今更乍ら考へさせられるものがなしとしない。之を單にファッシスト政府の特殊の反動的處置としてのみ看過し去つてはならない。私は我國の大勢に對し反省を促がすのも無用ならずと思ふので、敢て茲に此文を作る。此は主としては家督相續及家族間の相續税の弱點を指示するにあるが、序でに動もすれば看過せらるる其他の點から見たる相續税の弱點をも述べる。

(註一) 獨逸にては一九一九年に、從來の配偶者及嫡出子孫への相續無税を廢止して、之に課税することとした。¹⁾

(註二) 伊太利にては 藏相ステファニの發案によりて、一九二三年八月二十日の法律が成立し、之によりて家族間の相續税を全廢した。詳しくいふと、(1)親と子との間、祖父母と孫との間、夫婦の間、兄弟姉妹の間、伯叔父母と甥姪との間、死したる兄弟姉妹の子孫にして代表權に基づきて相續する者の間の、相續及贈與を無税とす。(2)其上の親等に於ける従兄弟、姻族、及他人の相續には課税し、其税率は同等にして、唯だ財産の大小によりて差別する。一萬リ以下の部分の爲めの百分十二から、一千萬リ以上を越ゆる部分に對する百分五十に達する累進率である。²⁾

ニツチは之を評して、世界の殆んど凡べての文明國が相續税を有ち、何れの國にてもが、其の保守的的反動の時代に於てすらも、之を廢止することを夢想しなかつた。伊太利に於てファッシスト政府によりて行はれたもの、外には、之が廢止の單一の例もないといふて居る。³⁾

- 1) Strutz, Handbuch des Reichssteuerrechts. 3. Aufl. S. 676. Conrad, Fw. 9. Aufl. S. 115. Allix, Traité élémentaire de science des finances. 5. éd. p. 661.
- 2) Einaudi, Moderne Tendenzen der italienischen Theorie und Praxis in der Erbschaftsbesteuerung. (Die Wirtschaftstheorie der Gegenwart.

第一段 家族主義的見解に基く應能課税上の弱點

(一) 個人主義的見解に基く相続税の應能課税上の意義——相続税は之を個人主義的に見れば、そして普通には此見地から此税を見て居るのであるが、其からいふと、此税は不勞利得課税である。相続人といふ箇人が、被相続人といふ別の個人から或財産を繼承し、其際、別に相続人に於て努力を拂つたものでなく、即ち不勞にして利得したといへるので、給付能力の特に大なる表現たる交通事實として當然に重き課税の理由ありとさるるのである。¹⁾

(二) 家族主義的見解に基く相続税の應能課税上の弱點——然るに相続税は決して單に個人主義的にのみ見てはならない。家族主義的にも見なければならぬ。此家族主義が事實としても存在し、法制としても存在するに於て、全く之を看過し去るといふことは出来ない。そして此を出發點として相続税を見るときには、結局は、前記、個人主義的に見たのとは大分、異つたものとなる。

(A) 家族の經濟生活²⁾の事實に基きて之を見る——ときに、相続税に於ける應能課税を制限するものある事を見出さなければならぬ。實際、家族の單位の大きさは處により時により一様でなく、變化しつゝあるけれども、そして大體、今日の我邦の多くの地方に於て、昔から見ると狭くはなりつつあるけれども、人は何とんでも此家族生活を營まない譯に往かず、少くとも夫婦及未獨立

IV.) S. 271. Allix, l. c. p. 661-662.

3) Nitti, Principes de science des finances. II. (traduits par Freund.) p. 163.

4) 拙著、租税研究、第一卷、285-286.

5) 同上、300-301.

の子孫は家族として共同に生活する。夫婦及未獨立の子孫が別々の經濟を立てるといふことは殆んど想像もつかぬことで、假りに其があり得たとしても極めての例外であり、租税の如く大體的事實に基きて決するを例とするものには、看却しても差支ない程だ。そして此家族の生活は人情に即した最自然的のものであつて、容易に此が分裂し得るものでない。其關係は又最密接なものであつて、又弾力性に富み、離れやうとしても容易に分離しない。其は又機械的の集合ではなく、有機的の化合である。此關係が段々と薄らぎつつあるかのやうに見る人もあるが(註三)、何うして々々、人情の奥深く宿つて居る愛の表現たる此家族が、薄く弱くなるといふことは出来な^い。そして此家族に屬する財産は、家族共同の共產的のものといふ觀念が自らに潜在して居る。其は形式上、法律上其主人たる個人に於て自由に處分し得るにも拘らず、即ち名義は如何にも其主人のものではあるけれども、實質上經濟上には、家族員全體が自分達の共同のものと考へ、共同にて享樂し、事實上其處分についても全く主人が勝手に定めず、或度までは家族員の意見が之に加はり、時としては家族員の或ものの方が一層多く之について影響を及ぼしても居る。主人の存生中も、家族員は斯かる家族の財産を以て、主人といふ全くの他の個人の財産であつて、我に關係なき他人の物だとは決して考へない。何ほどか自分の物だ、自分達の物だと考へて居る。然りとすれば、主人が死んで妻又は子が其財産を繼承したときに、並に稀ではあるが妻が死んで

其財産を夫が繼承したときに、彼等相続人が此迄持て居なかつた處分權といふ法律上の權能を有し得たことによりて、何ほどか從來の状態に追加されたものがあるとはいへるにもせよ、其が全くの他人の物で、此迄何等其享樂に與かり得なかつたもの入り來つたのとは異り、彼等の財産状態が増加し上進したといふ風には考へない。處分權の得られたのは、むしろ形式上法律上のことで、經濟上實質上に何等か加へられたものありとは思はない。如何にも相當大な遺産を繼承したときには、其處分權を有つに至つたことが、其相続人にとりて可なりに其地位を高めたといふ觀、其力を増加したといふ感が著しくあらうが、其の遺産の小さい場合、そして其によりて遺族が漸くにして生活を續け得るが如き場合、又は、被相続人が財産所得の外に勤勞所得をも舉げて居つた場合の如きには、此被相続人の死によりて相続したる者に於て、經濟上の地位の上進したと考へることは出來惡く、むしろ之を落したと考へることが多からう。も少し有利な場合にても、被相続人の死によりてそして相続によりて經濟上の地位が實質的に増減せずと考ふることが少くはあるまい(註四)。たゞ之を個人的に見、そして法律的に見て從來、相続人の持つて居なかつた處分權を得たといふ點からして、其も不勞的に得たといふ點から見て、特に能力に加ふるものありとはいへるものがあり、隨つて此際、特に課税することを認めることは出來るけれども、併し右にもいふやうに、實際家族共同生活を營む者には、相続によつて新に財産を加へたとの感の鈍

きものであるから、之には出来るだけ輕き課税に止めて置かなければならない。或は此中にも特に妻又夫の死により夫又は妻が其遺産を受くる場合には、其夫又は妻に於て財産を加へた感ずることが強からうから、此には宥恕の必要なしともいふが(註五)、さういふことが事實としてはあり得るかも知らぬが、其はあまりに夫婦間の關係を水嗅きものと見たのであつて、私は之を穩當と考へない。

(註三) ベラフォルデスは、家族心が既に高い度に於て弱められ、相続税をかけない事が、多く利用される餘地なきほどとなつた(相続税をかけても、家族心を弱めるといふやうな事がなくなつた)といふが、我國あたりでは、まだ其れほどではなく、可なりに家族心が強く、又此の如きは之を破壊せないやうに、維持しなければならぬ。

(註四) (1) 廣く一般に配偶者及子孫につき——シャルツは、色々の學說及實際から見ても、相続により能力の發生なしとせらるゝことを擧げて居る。先づ能力説からいふて、親の死に於て生殘つた配偶者及孤兒は、彼等の手に特段な數百、又は數千弗を見出して、其の扶養者を失つたのと差引して、彼等が眞に一層富有ともならず、實際には一層貧乏となることに解せられる。相続を偶然所得とする論者からいふても、直接相続者(子孫)は其相続に定められたる期待にて教育せられ訓練せられ、彼等の受くることを、豫見したる財産に關し作られたる慣習及生活方法を有つことになるとし、其れから實例としても、中世の終りに、伊太利の都市及和蘭の州が相続税を採用したときには、未だ財産の家族所有の感情が強く、子が父の財産を得ることは、全く移轉とは考へられなかつたといふ。チスカは、扶養者を失つた寡婦及孤兒に課税することは、大な殘酷及不公正と非難せらるゝ。何せとなれば、多くの場合、扶養者の喪失に依る經濟上の損失が殘されたる相続財産に依る致富よりも一層大いからといひ、ニツチも、父の死は往々にして、一家族の爲めに、單に深き惱みたるのみでなく、又實に經濟上の損害だと爲し、尙ほ間接的言表はし方ではあるが、スタンブも、遺親者に於ける期待の元素は直接の家族の其よりも一層小

に、其篤きは一層大に、隨ふて國家は困難なしに遺親者に一層大な犠牲を要求し得といふ。⁷⁾

(2) 特に子孫の相続につき——ヘツケルは、子孫の相続では、財産増加が既に前以て豫見せられると爲し、エーベルヒは、子孫への課税が多くの方面から特段なる力を以て反對せられる。其は狭義家族に於ける財産は、兩親の管理下に於ける共同の家族財産を表はす。隨つて其死によりて所有の變更は法律上には現はるゝが、事實上にはきうでない。此に相続は多くは財産増加を意味しない。むしろ唯だ相続人の經濟的存在の從來の基礎を確保するのみだといふことからしてだといふ。⁸⁾

(3) 小額財産又は勤勞的被相続人の場合につき——クラインウエヒターは、形式上には、相続人が一層富むことになるけれども、實際上には、相続が直接の損失を意味し得る。特に其收益によりて關係者が生活し能はざる小財産の歸屬よりも、扶養者の死によりて生殘る者に取り財政上一層困難な時に然りと爲し、ハンターは、少數の場合には、能力の増加の實現しないことがある。其は丹精なる大が妻及從屬する小供から奪去られた場合の如しと爲し、更に他の處にて、寡婦又は從屬する小供に残されたものゝ小額の場合には、明かに、負擔に堪ゆべきの能力に於ける増加はない。隨ふて此には課税されてはならぬといふ。⁹⁾

(註五) コンラードは、夫婦間の場合に、特に夫の方を免する理由はない。其にては多くは、彼が收得者として、經濟上の地位を、妻を失ふことによりて不良とせられない。夫の死したる後、富が存するときには、此が妻に於ても不良とはならぬであらうといふ。¹⁰⁾

(B) 家族制度に於ける家督相続に就いて之を見る——ときに、此にも相続に於ける應能課税を制限するものあるを見出す。此家の制度が法制上に認めらるる以上は、家が國家組織の内部に於ける一の共同生活の經濟的及其上にも道義的の單位として公認されたものとしなくてはならず、此に相當の財産を保持せしめて、其家に屬する祖先の祭を續けしめ、祖先の名譽を維持し又は更ら

7) Shultz, The taxation of inheritance. p. 262. 263. 266. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 233-234. Nitti, l. c. p. 164. The social significance of death duties, adopted by Stamp. p. 14-15.
8) Heckel, Fw. I. S. 432. Echeberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 403.
9) Kleinwächter, Fw. S. 289. Hunter, P. f. p. 385, 390.

に一層高揚せしめるやうにし、之によりて以て其綜合全體たる光榮ある國家を保護し發展することにならしめやうといふ意義あるものとしなければならぬ。然りとするとき、家の戸主は、本來其家に屬する財産を自分一箇の利益の爲めに有ち又處分すべきものではなく、常に、其の永續性を有つた家の爲めに、隨ふては國の爲めに有ち又處理すべきものとする。彼は法律上には其自由處分を許されて居るとしても、道義上には之を濫用してはならず、家の爲めに、隨ふては國の爲めに有つといふ義務を自覺すべきものとする。若も各戸主に於て此道義的理解が存するならば、家督相續の場合には、一人が或財産を他の箇人より移されて我が物としたといふよりは、むしろ此にて家長といふ一の役目に就き、家といふ無形の主體に屬する財産を管理し、即ち保持し増加する職務に當ることになつたと感ずることになり、之によりて彼に税を拂ふ餘力が増したとか、不勞にして利得したとかいふことの感は薄く、却つて彼箇人としては此によりて義務、職責の負擔が加はつたものと感ずべきである。斯かる道義觀が強きときに、初めて人々の經濟行動が緊張し、又改善せらるるを得るのであり、之を單に一般普通に行はるるやうに、相續人が彼箇人の利益の爲めに自由に管理し處理するやうになつたものだと觀念するときには、其財産が濫用せられ又悪用せらるることともならなくてはならない。だから家督相續人に於て右いふやうな道義觀の出来るだけ強くなることが望ましく、既に此が望ましとするに於て、相続税を重くするとき

に、此道義觀を抑制することとなつて、此希望には副はない。固より今日の實際に於て家督相續者に於て右のやうな道義觀が十分に行はれては居らず、箇人主義的見解が却つて一層多くにも行はれて居るのだから、此事實に則して、家督相續に一の不勞利得を認め給付能力の發生を認め、課税することは、必ずしも排斥し去るべきものではないけれども、右の如き道義觀の存在及其普及が理想として望ましとするに於て、此をも尊重して、之を破壊し抑壓するやうな租税は出來るだけ低きに置くことが得策であり、そして其は此道義觀が存したと前提しての相續人の能力感に相應する所以でもある。

第二段 家族主義的見解に基く道義及

經濟上の弱點

(一) 家族觀の道義及經濟上の重要——家族觀、隨つて生ずる、又は其根底を成す所の家族生活事實及家族制度の如何に道義上經濟上に重大なるものかといふ事は、前段、應能課税の説明の前提としても一通りは説いた所であるが、尙一層此意義を明かにする爲めに、茲に、も一度説いて見る。

(A) 家族の經濟生活の事實の重要——夫婦及未獨立の小供から成る家族といふものは、人の最自

然るの生活單位であつて、人工で出来たものではなく、自然に出来たものであり、單なる機械的の集合でなくして有機的親密なる關係を有つたものであつて、各員が分立し分解されさうであつて容易には其が出来ない。此間にも往々にして感情の疎隔を生じ仇敵視するといふこともあるけれども、そんな事が永續し固定して本の親和の恢復の出来ぬといふのは非常な例外であり、全體として見るごときに、家族員の間には一たび喧嘩しても又知らぬ間に仲直りをしてしまひ、共同の敵の前には以前の争を打忘れて助け合ふやうにもなる。其の互に助け合ふごときには、眞に自分よりもより多く可愛いごさへも思ふ。人は妻の爲め、小供の爲めならば、己を棄てても代つてやりたいと思ふ、其愛の流れは實に不可思議な力を有つたもので、此れほど麗はしくも貴きものが、此世の中の何處にあるだらうかとも思はれる。凡べての道徳が自己を出發點とするともいふが、むしろ自己よりも自己の家族を出發點とするといふのが正しい。此自然的なる力強き道義心の萌芽は宜しく之を培養し、推し擴げて一般社會人へ、更に國家へも及ぼさしむべきものである。即ち人間の本能には、自己よりもより多く家族といふものを愛するといふことがあり、此が他愛の第一歩であつて、人は此に現はるる氣持を社會國家に及ぼすやうに修養することを努めなければならぬ。人の他愛が家族に止まりて社會國家に及ばぬといふこともあり得るが、其は修養の不足に基くものであり、將來、教育上の努力が一層進んだならば、之を斯く導くことは出来得ると信

する。此人に於ける自然の感情の發露を無視して、一足飛に、人工的に國家愛を説いて見た處で眞に徹底するといふことは六つかしい。即ち國家教育の大本としては、此家族愛を養ふて、其を土臺として國家愛を教へ導かなければならぬ。然るに若も相續税などのやうな國家制度によりて、此折角の家族愛を薄からしめ、家族を人工的に分裂せしめ、個人主義的の感情を養ひ、家族員相互間に於て相争ふのを怪しまぬやうになるときに、國家社會の中にも一層此風を助長して世は修羅の巷となつてしまふであらう。斯くて此家族生活單位の保存といふことは家族愛の擁護せられ、國家愛の醸化さるる源であるとして道義上尊いものであるが、尙又、此愛に刺戟せられて、人が家族員の爲めに勤勉努力工夫貯蓄等をするといふことにもなつて、經濟上の發展を進めることになり、此家族生活が經濟上にも重要なものだといふを得る。

(B) 家族制度の重要——家族生活は愛を以て美化されて居るのに對し、家族制度は誇りを以て美化されて居る。家族生活は尙ほ一般人に理解され易いけれども、家族制度に至つては、新しい人からは時代錯誤のやうにも見られて、所謂現代人の輕薄な氣持からは離れつつある。けれども私は他迄も此に道義的及經濟的の重要を認める。人は元來、現在のパン、目前の經濟生活の爲めにみに生きてはならない。過去將來を通じて道義的に精神的にも生きなければならぬ。我等は現在のみの我等ではなく、祖先を繼承したる我等であり、子孫によりて繼承さるべきの我等であ

る。各人は又或家を離れたるの箇人ではなく、何れかの家、何人かの祖先から出た家に屬する者、其一員と考へなければならぬ。そして其が立派な祖先の後であつたときには、其家名を汚さぬやうにと努めるときに、國家全體の爲めにも良き事を行ふことになつて來る。假りに己の祖先に顯はれた人がなかつたならば、自己の懸命の努力によりて之を高めるといふ心掛にもなり、祖先の名を己の力により高め、更には良き名を子孫に残して、子孫をして其餘澤に潤はせやうとするときに、國家社會にも良き事を行ふやうになり得る。斯くして人が家の誇り、家の光榮を考ふるときに、何としても利己的の行動のみは出來ず、國家社會に良き事をしなくてはならなくなる。各人が一切、家といふやうな過去將來に亘るものを考へず、單に自己のみを考ふるときには、目前の經濟、目前の精々家族員の經濟利益のみを考へることもなり、自ら其向上努力が鈍り、極端利己的ともなつて、國家社會の迷惑をも意とせざるやうになり易い。單に自己一人のみの立場からして高き良き行をするといふことも全くないとはいはぬが、矢張り人が此家といふ永遠の存続性を有つたものを本位として考へた方が一層多く社會的に良きことを行ふことになり得る。即ち此家の制度を尊重する精神よりして、やがて國家を尊重するの念が養はれ、國家の存立發展が期せらるるといふので、¹¹⁾ 家族制度は決して單に無價値なる歴史的の遺物ではなく、永き生命を有つたものであり、道義上重要な意義あるものである。又此刺戟によりて經濟上の努力も進

11) 拙著、租稅研究一卷、305-306。

められ、經濟上にも重要なものである。

(二) 家族の見解に基く相続税の道義及經濟上の影響——

(A) 其強點——此見地の下に、相続税の弱點が著しいやうではあるが、全く強點のないのではない。だから弱點をいふ前に、強點をも一通り述べて置く。

(い) 勤勉節約獎勵の可能性——相続税があまりに重いときには、そして色々其他の條件の不利なるときには、國民財産の元本を侵蝕することにもなるであらうが(註六)、其が軽いことが出来るならば、其が國民財産を侵すことなく、優に國民所得から出されるであらうし(註七)、此際、特に家族主義の見解もが行はれたならば、人が家族の爲めに、又家の爲めに、税のかかるだけを埋合さうとして、被相続人の立場にても、¹²⁾ 相続人の立場にても一層の努力を爲すことになり得る。

(註六) (1) 此税が國民財産元本を侵すものとは可なり廣く行はれた考である。即ちエーベルヒは、國民經濟上よりして、人が相続税を以て、財産を減少するものとして、財産元本の減少として争ふと爲し、ビグーも、通俗の説によれば、凡べて他の税は消費經濟から拂はるゝのに、相続税は資本の税であつて、必然に全く資本から拂はるゝといふとして居る。其他、拙著參照¹⁴⁾。

(2) 併し此税が國民財産を侵すのは、其の稅率の高きとき其他の條件の不利なときのみだといふ事については、其は私が嘗てもいふたやうに、詳しくいふと、相続税の高き、他諸税の高き、一相続と次の相続との間隔の長短、納税の爲めに與へらるゝ、猶及特典の有無大小、相続の偶然度の大小、國民の性能などにかゝる。尙ほ之につき、ビグーは、税が人の年々の所得

12) 租稅研究一卷、295-297。五卷 195。

13) 同上—卷 298, 323。五卷 196。

14) Eheberg, a. a. O. S. 403. Figou, P. f. p. 159. 租稅研究一卷 311 以下、五卷 187-189。

に比し比較的小額なれば、其爲めの基金の巨額のものが、容易に消費經濟によりて供せらるゝを得る。併し税が大なれば此は不可能だと爲し、アリクスも、過大率の相続税が資本の分量を減少することによりて經濟繁榮の源を侵すと爲し、且つ佛國の相続税は高き税率の爲めに眞の資本の上の税となつて居るが、此が本來の性質には非ずと爲す¹⁵⁾。

(註七) ヘツケルは、相続税は初めには形式上の財産税だけれども、税率が高くなるに隨つて實質上の財産税となる(輕い間は單に所得の税で止まる)と爲し、セリグマンも、資本の税は資本を減少し所得の税は所得を減少するけれども、此二の場合に若も税が全き所得を取去らぬときには、餘剰が資本化されて、資本の純減少を防止すべしと爲し、ハンターは、相続税は或他の税以上に、貯蓄の上の税ではないといひ、アイナウヂは、相続税は國民所得の年々の流の一部を、公共目的の爲めに引入るゝ爲めの財政便宜及租税公正の理由から適用された技術上の手段に過ぎぬといふ¹⁶⁾。我國の相続税の家督相続の最高率(第三種の五百萬圓以上)が千分百六十、遺産相続の第一種(直系專屬)の最高率千分百八十だから、之を平均二十年目に一度來るとして、一年當り、前者は千分八、後者は千分九で、何れも百分一以内である。隨つて之が爲めに國民財産元本を侵すほどの事は全體上はなくて濟まう。

(ろ) 相続人に於ける依頼心及惡徳抑制の可能性——無制限の相続は被相続人たる親の立場からしては其勤勉努力を奨めるとも之を抑制することはないが、相続人たる小供の立場としては、動もすれば其依頼心を増長して、諸の惡徳を助成する可能性がある(註八)。相続税は、特に家族主義的見解の行はるるとき、相続人に反省を促がして幾分なりとも之等の弊に陥ることを少からしめることが出来る。

(註八) リードは、不勞財産の持主は、凡べての惡徳及腐敗の生ずる中心だといふ。尙ほ之についてはカーネギーの有名な

詞がある¹⁷⁾。

15) 租税研究一卷 319. Pigou, l. c. p. 160. Allix, l. c. p. 656, 674.
16) Heckel, a. a. O. S. 421. Seligman, Studies in public finance. p. 158.
Hunter, l. c. p. 387. Einaudi, a. a. O. S. 266.
17) Read, The abolition of inheritance. p. 125. Hunter, l. c. p. 381-382.
租税研究一卷 297. 五卷 195.

(B) 其弱點

(い) 其道義上の弱點——としては家族心を失はしめて利己的ならしめることが此税の缺點である。随ふて此家族生活及家族制度を追義上大事なものとするならば、相続税を出来るだけ軽くしなければならぬ(註九)。相続税が軽く、そして他方に家族的見解が相當に行はるるならば、人々が其下に於て勤勉努力節約を行ふて往くであらうが、此が重くして、各人が其家に於ける財産から生ずる所得及其勤勞所得にて其相続税を償ふことが出来ず、そして其家の財産を維持し難いほどであるときには、そして人が幾ら家族心を持つて家の爲めに家族の爲めに一層に努力しやうとしても、人力には通例際限のあることであるから、税が或度以上に重くもなるときには到底税を拂つて尙ほ家の財産を維持するのが六つかしくなる。かくて税の爲めに家の財産を減少しなければならぬほどになるときは、彼の相當の努力にも拘らず尙此始末であるときには、今度は失望落膽となり自暴自棄となり、怠慢となり浪費となり、家名を尊重して之を揚げやうとか、子孫の幸福を増加しやうとかいふ考を抛棄して、自己及家族の目前の經濟のみ考へることになり、其さへも抛棄して自分の家族員のことさへ冷淡となり、唯だ々々自分のことばかり考へることになり、遂には自分のことさへも捨て鉢になつてしまふ。其れまでにならぬとしても、家族相愛の念が薄らいで、家の内にて相争ふやうになつては、其社會は不愉快なものになつてしまふであらう。此

を防止するには前にもいふやうに、相続税を少くとも家督相続及家族相続に關する限り、出来るだけ軽くするが良い。

(註九) シヤルツは、家族の富を或時代から次の時代に相続によりて移すことが、家族繼續の礎であつて、相続税が此移轉の額を減ずるだけにては、家族共同の構造を弱め、且つ社會の構造を危くするといふ説ありとし、特に近世にても佛國にては直接相続税が國民の脊骨たる家族を破壊すとの非難ありといふ。アイナウヂも、伊太利は相続税廢止によりて、經濟的及精神的な生活の中心としての家族の存立を保證したといふて居る。¹⁸⁾

尤も反對説はある。即ちコンラードは相続税に依る干渉が家族心を傷けるといふ非難は、一般の經驗に依れば不當として拒まるゝ。何せとなれば相続權其ものが此際侵されなからといふ。¹⁹⁾

(ろ) 經濟上の弱點

1) 勤勉節約心の抑制——相続税がかゝらず又は軽いならば、人が自己の爲めのみならず、

家の爲めに子孫の爲めに一層勤勉節約しやうといふことに刺戟せられることになるが(註一〇)、さうでなく此が可なりに重くなると、自ら此刺戟が鈍り、勤勉節約が衰ふることとなる。²⁰⁾ 私が嘗て提案したやうに、被相続人が一代に作つた財産に軽く課税し、先代先々代と遠い祖先から來たものほど重く課するとしても其加重の度を緩かにすることとし、最遠い處のでも堪へ易く、元本侵蝕の恐なきほどであるならば、人の勤勉努力を刺戟し得るであらうけれども、リグナノーのやうに被相続人の先々代から來た分を全部沒收するほどに重くなるときには、少數の場合には其れで

18) Shultz, l. c. p. 208, 266.

19) Conrad, a. a. O. S. 114.

20) 租税研究五卷 193

21) 同上 200.

Einaudi, a. a. O. S. 273.

も被相続人たる人の努力を刺戟して家に屬する財産を減少せずして増加することを得るけれども、多くの場合、そして特に田舎の農業者のやうに収益が薄くして漸くに生活を續け、家産を維持し得る程度の處にては、かゝる相続税によりては倒産者が續出して、農業經濟を根底から覆してしまふであらう(註一一)。農民の如きは此税によりて努力の刺戟を受けずして自暴自棄にも陥るであらう。

(註一〇) スタンプは、處分の権利が疑もなく、努力と資本集積との爲めの有力なる刺戟だといふ²²⁾。或は世の中には働くこと自身に、又は金をためること自身に興味を有つて活動し、後日の税のことなど考へずに活動するものもあらうが、其にしても税のあるよりはなない時の方が一層の刺戟となる。

(註一一) 伊太利にては、家族の相続税廢止が土地家屋の所有者階級から無條件に替成を得たといふのも無理からぬことである²³⁾。

(2) 財産沒收の危隨——上にもいふ如くにして相続税が尙ほ軽く、其他有利なる條件が揃つて居て、税を優に所得から出し得る限りは良いけれども(註一二)、其が重くして、國民の勤勉節約による所得のみよりして擔ひ切れなくなる場合には、國民財産元本の侵蝕といふことにもならなくしてはならない。

(註一二) 前出註六、七参照。

第三段 其他の見地よりの相続税の弱點

22) The social significance. p. 19.

23) Einaudi, a. a. O. S. 272.

以上の外、相続税には色々の弱點がある。大要下の如くである。

(一) 能力課税上——には前にいふものゝ外、

(A) 物的に見て相続發生時期の不規則なるより生ずるもの——相続税は相続の發生に基いて課税し、其に現はれた能力だけを見る。人的に特に箇人主義的に見れば其れで不公平はない。然るに之を一の財産に就いて物的に考ふるに、特に一家族に屬する財産を見ると、相続の發生は多様であつて、或ものにては四十年目五十年目に一度此が起り、他のものにては十年内に二三度も繰返すといふことが起る。此に各家の間に不公平が生ずる。²⁴⁾此點から見ると齊しく財産課税でも相続税よりも財産税の方がより公平である。尤も之については税負擔は各の場合に人から見べきもので、物から見べきものでないといへば、差支なしともいはれ得る(註一三)。

(註一三)

ウエストは、租税に於ける公正の問題は、常に財産に對してよりは、むしろ各箇の納税者について見なくてはならぬと爲し、ハンタも、負擔は各の課税により別々の箇人によりて感ぜらるる。其が新しく生じた負擔能力に歸すといふ。²⁵⁾

(B) 能力の程度に精密に適應するの困難なるより生ずるもの——相続税は個人主義的に見て、一

人が他の個人から不勞にして得たのを捕へて、其處に特別の能力ありとして課するものとして、而も其不勞の度合其他、此際的能力に影響する元素は複雑である。其を或度までは税法でも考慮するけれども、到底精密に凡べてを考慮することは出來ないといふことから生ずる不公平があ

24) 租税研究一卷 317-318.

25) West, The inheritance tax. p. 210. Hunter, l. c. p. 387.

る。但し斯の種の缺點は此税に限つたことではなく、恕すべきの缺點ではある。

(C) 遁脱(36)より生ずるもの——嘗てもいふたやうに課税技術上、特に動産に於て、そして其以外にも遁脱の途があつて、其を到底、凡べて塞ぎ切ることが出来ぬので、其からしても不公平を生じ得る。

(D) 税法の改正から生ずるもの——此相續といふことが或財産につき年々起るのでなく、二三十年目に一度起るものだからして、之があまり頻繁に改正せらるると、或財産は割合に寛大な税法を適用されたのに、他のものは其現はれた年が異なる爲めに、改正された厳しい税法に依るといふことになり、此間に不公平を生ずる。だから相續税法は成るべく不動といふことが望まじとせられる(註一四)。

(註一四) 一九二五年の米國相続稅會議の報告にも、相續税法及稅率は不動なるべしとある。²⁷⁾

(二) 經濟上——には上にいふた財産元本侵蝕可能、勤勉節約抑制可能の外に、營利資本縮少、隨つて營利生活壓迫の可能(38)、資本國外驅逐の可能(20)があり、特に不動産に關するだけにて並に動産にても其一部のものにては納税の爲めに價格を下落せしめて義務者に被らしむるの不利といふものもある(註一五)。

(註一五) シャルツは、結果として生ずる避くべからざる賣却が、賣却さるる財産の十分なる價值を實現することは稀であ

26) 租稅研究九卷 285 以下。

27) Report of the National Committee on inheritance taxation. p. 13.

28) 租稅研究五卷 192.

29) 同上 197-198.

る。賣却が避くべからずといふことの智識が市場を破壊するからといひ、一九二五年の米國の相續税會議の報告中にも此事を指摘す³⁰⁾

(三) 社會政策上——には、小額の遺産につき、營利能力を缺きたる者、特に小供、妻などの相續したやうな場合には、之からして或税を取る爲めに、却つて政府からしての救濟の必要を生ずるといふことが起り得る。尤も此は免税點其他の宥恕によりて此心配を少くすることは出来る。

(四) 財政收入上——

(A) 收入動搖の大なること——が此税の缺點である。といふのは、此税は財産税のやうに各財産に年々課税するのでなく、單に其が相續に現はるゝだけにて課税するものなので、偶々大財産に於ける相續の多き年には収入が大で、反對のときには収入の少いことを免れぬからである。随つては此税が收入可動原則に合はぬ(註一六)。尤も其も國民全體としては可なり平準せられて、そんなに動搖の度が大いことはなからう(註一七)。

(註一六) 一九二五年の米國相續税會議の報告にも、相續税は、其眞の性質上、租税制度に於ける屈伸力に應ずべく、可動的の標準として使用に適しないといふて居る³¹⁾

(註一七) コンラードは、収入のあまり大な不同といふの心配は經驗に依ると當らないと爲し、ハンターは、大な政治上の單位(國)にては此税の収入が著しく一様だといひ、エーペルヒは、私人にとりては相續財産は不規則なる財産増加だが、國家にとりては、相續税は規則正しきもので、經驗の示す所では年々略ぼ同一額収入の税だといふ³²⁾

30) Shultz, l. c. p. 201. Report of the National Committee on inheritance taxation. p. 16-17.

31) Report of the National Committee. p. 15.

32) Conrad, a. a. O. S. 114. Hunter, l. c. p. 395. Eheberg, a. a. O. S. 405.

(B) 必要に應じて収入を増減し難きこと——其は前にいふた、此税にては税法の不動の望ましきものがある(註一八)。ので、其點からしても、財政需要の増減に應じて税率を變更することを慎まなければならぬ。此點からしても此税は亦だ收入可動原則に適はない。

(註一八) 前出註一四参照。

(五) 課税技術上

(A) 能力に應ずるに於ての精密なる考慮が技術上に出來悪いといふことがある。其は前にもいふた通りである。それから遺産税にては被相続人が生前に連脱した税を補完するの意味もあるといふが、然りとて實際の税を此に適應せしめることは六つかしい(註一九)。

(註一九) ハンターは、不法又は詐偽的方法にて蓄積されたる財産を罰する爲めの此税の使用は、遺産の獲得に結付きたる弊害の額によりて税率を差別する方法なきことの故障に面するといふて居る。³³⁾

(B) 連脱防止難及評價難——の存することは別の處で詳しく述べた通りである。そして特に連脱は税が重くなればなるほど多くなる。而かも到底之を防止し盡せるものではない。

結 論

以上要之、相續税は動もすれば此上もなき良税とせられ、益々之を重課するの傾向があるけれ

ども、應能公平課税上にも、道義及經濟上にも、社會政策上にも、財政收入上にも、課税技術上にも缺點あるものだから、漫りに之に憧憬してはならない。特に家督相続並に家族間の相続に至つては應能課税上、道義及經濟上重大なる疑問の存する所だから、之を寛にすることを忘れてはならない。さりとして特に此家督及家族相続を廢止するときには、此重大なる弱點を除くことは出來るが、收入上の缺陷が大きくなつて、相続税の存立の價値が殆んどなくなるから、其には躊躇しなければならぬ(註二〇)。たゞ重ね々々も此課税のあまり過重にならぬことを希望して止まない。相続税の發展が世界の氣勢のやうにも見ゆるけれども(註二一)。此種の物については、日本は日本の國情といふことにも顧み、摸倣追隨のみをしないといふの注意を忘れてはならない。

(註二〇) チスカは、最近き親等者、特に小供及夫婦を免税する相続税には殆んど非難がされない。併し此の如き制限された相続税は收入の少きものであり、最近き親等者の相続が引入れられるときに、初めて租税が財政上報みられることとなるものだと爲し、シャルツは、相続によりて移る財産の四分の三が死者の生殘つた配偶者並に直接相続人に移るから、傍系相続税の收入は大に制限されたものだといふ。尙ほ我國の相続税收入を見ると、昭和二年度に三千六百九十七萬〇二百五十一圓だが、其中、家督相続税が二千二百〇三萬八千九百四十四圓であり、此中にも第一種の、相続人が被相続人の家族たる直系卑屬たるもの二千〇三十五萬二千〇〇七圓、遺産相続の第一種即ち直系卑屬が相続人たるもの一千四百二十四萬六千四百二十一圓で、此終の二のものだけでも三千四百五十九萬八千四百二十八圓である。此外に配偶者が相続人たるものを入るとすれば、金高は此よりも尙大くなる。其れを廢止するといふことは實際には行はれ難いと見て可い。

(註二一) セリグマンは、相続税は何れの民主的社會にも見出さるゝ。何處にても、財政上及社會上の重要を増しつゝありと爲す。³⁴⁾

34) Tyszka, a. a. O. S. 233. Shultz, l. c. p. 266-267.

35) 主税局五十四回統計年報書。

36) Seligman, l. c. p. 157.