

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號一第

卷五十三第

行發日一月七年七和昭

論叢

經濟統制の理論的根據 經濟學博士 作田 莊一

租税と公益 法學博士 神戶 正雄

政治算術附地方算法に就きて 法學博士 財部 靜治

時論

恐慌打開策としての『購買力補給案』 經濟學士 谷口 吉彦

研究

統計比率に就いて 經濟學士 蜷川 虎三

金數量説の發展に就いて 經濟學士 松岡 孝兒

幕末の財政紊亂について 經濟學士 大山敷 太郎

說苑

貨幣の主觀價值について 經濟學士 柴田 敬

金融機關としての預金銀行の地位 經濟學士 中谷 實

スミスの歴史學的教養と環境 經濟學士 竹中 靖一

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

租税と公益

神 戸 正 雄

緒 言

凡そ財政を指導する最高原則は、公益に従つて處理すといふ公益原則、詳しくいへば國家公共の全體利益に最適應するが如くに管理すべしといふ原則であり、此が財政論議の出發點であつて又歸着點でなければならぬ。即ち財政が公益の爲めにするといふことは殆んど自明である。財政は自目的のものだともいふが、實は此も矢張り一の方便であつて、つまり公益の爲めに、即ち國家公共の全體利益の爲めにするものである。單に其國民經濟の爲めにするばかりではなく、政治的文化的社會的等々各方面を備へたる綜合全體たる國家公共の爲めにするものである。其が成員たる各箇人の爲めにもなるけれども、其の爲めにといふよりは、むしろ其等の者の綜合全體たる國家公共の爲めにするものである。斯かる財政をば公益至上原則下に立たしむる見地からしては租税も亦た當然に此原則に服せしむべきものとならなければならぬ。其處で租税の各種の問題を取扱ふに就きては、一たびは此根本の問題を考察して見なくてはならない。此の租税と公益との關係については、私は嘗て此迄屢々説いた事があるけれども、未だ説いて盡さざるものが多か

つたと思ふので、茲に之が再吟味を爲し、以て私の租税論の基礎としやうと思ふ。

第一段 公益の内容

由來、公益と財政、公益と租税との關係を説くに當りては、公益の概念をば殆んど自明のものとして多くを言はなかつた。併し茲に立入つて此關係を説かうといふについては、公益其もの内容までも吟味してかからなければならぬ。此概念は一見、明瞭のやうであるが、實は可なり不明確であり、はつきりと指示し難きものに屬する。が試みに之を分析し更に綜合して見ると大要下の如きものである。

(一) 公益の分析——公益はいふまでもなく公と益とに分れる。此二點に於て特別の意味を有つことは争ふべくもない。先以て此は第一に、

(A) 益——即ち利益である。利益とは損失、損害、不利と對立する。或主體の爲めになること、都合良きものなること、積極的に或主體の爲め都合良きものなることを意味する。更らに、

(B) 公——即ち公共のといふので、私、私人と對立し公益は公の利益として私益、私人の利益と對立することになる。或地域に於ける數多の私人から成る公共的なる團體、特に統治團體、特に最嚴格にいへば國家の利益が即ち公益である。廣く公共團體の利益を公益ともいふことを得るが其よりも狭く、統治團體の利益といふことが出來、又最狭く國家の利益だけを公益ともいふ處

で私人の利益たる私益は必ずしも一人の私人の利益と限らず、數多の私人の共同利益も私益たり得る。とすると、多數の私人から成る團體の利益であつて或時は私益であり、他のときは公益となるといふことになる。然らば其の何處に相違ありやといふ問題を生ずるが、其の私人が共同して私益を計る場合には、其私の團體から又は私の共同から擧げられる利益は、其構成各員の得る各箇利益の總和に等しい。然るに國家其他の公共團體によりて計る所の公益は、其成員各箇の其から受くる所の利益の總和でなく、其とは別のものであり得る。成員は公益の爲めに其自らの利益を抑へなくてはならぬことがあつて、公益が必ずしも其自らの利益に合致せぬ。公益は成員の有機的全體の利益に外ならない。次に然らば公衆（パブリック）の利益といふやうな、多人數の共同利益は何うかといふと、此も一の公益だといふ見解もあるけれども、此は場合を分けて見なくてならぬと思ふ。此公衆の利益といはるる場合には、公衆といふ詞の不精密な爲めに、動もすれば、利己的なる多人數の共同利益が公衆利益とせらるることがある。其は決して公益とはいへない。併し又、利己に偏しない穩健なる多人數の利益にして、國家や地方團體が少くとも默認するほどのものであれば、其は國家又は地方團體の利益でもあり、其一部でもあつて、公益と認めて良い。公衆の利益だから公益といふのでなく、國家地方團體の利益たり得るので、其の限りに於て公益といふことになる。純學術研究の爲めの團體や慈善團體のやうな公益團體の計る公益も、其にも往々にして若干の私益が參加することはあるとしても、國家、地方團體の特別の保護

1) Neumann, Die Steuer und das öffentliche Interesse. S. 175.

下にあり、又は少くとも其の默認するものたる限り、大體、其國家、地方團體の利益に一致するものとして公益として良い。處で營利本位の人々が多人數共同して作つて居る團體の計る利益は假令名前は公共團體であり、國家の特別保護の下にあつても、必ずしも完全なる公益とはいひ兼ねる場合がある。例之、農會や、商工會議所の計らんとする利益である。此には多分に公益的要素を含めばこそ、公共團體とせられたのではあるけれども、動もすれば其名前にかくれて、可なりによく國家全體の利益を傷けるやうな、此とは矛盾したる利益を計らうとするのを見落してはならない。

或は公益を以て、或地域に於ける各人の全體の平均利益だと見るもあるが、さういふと、所屬各員の利益、つまり各人の私益を平均したもののやうに取れる。併し公益は、かかる私益の平均ではない。平均によりて現はれるものでない。むしろ各人の利益とは別な、全體的利益である。有機的全體の利益である。平均といふときには、量的に大なるものは減縮されるやうにも解せらるるが、國家等の計る公益の爲めに、私人にては特に私人のみにては計り得られぬほどの大なる利益が得らるるから、全體上、公益は私益の平均でなくして、むしろ私益を増大するものである。成程、公益が私益を調和するといふことはある。併し其は單に社會政策や經濟政策の方面に於て然るのみであつて、例之、文化や衛生などの方面にてはさういふことはない。

かく公益と私益とがあり、互に對立するとして、此二のものが合致することもあるが、衝突す

2) Neumann, a. a. O. S. 184.

ることもある。其限りに於て、私益は公益の爲めに抑制せられる。即ち國家、地方團體は、特に國家は有意的に、此私益の抑制を行ふ。私人も元來は、かかる場合、公益を尊重して其自らの私益を抑制すべき道義上の責務を有つが、私人は兎角、私益を計るに急であつて、公益を無視し勝つものであり、私人の爲すが儘に任かして置いては、公益は万足には計られない。結局、公益の爲めには公權力が發動することになる。かく公益は私益と反對に立つこともある所の別の利益であるけれども、元來は、私益を計るが爲めに出來たものである。公益の主體たる國家もつまりは私人から成り、其人達の私益を計る爲めに出來た團體である。即ち歴史的に發生的に見れば、私益が出發點である。私益が全くなく、私人といふ成員が全くなかつたとしたら、國家、乃至は公益を考ふことは出來ぬ。併し一旦、國家といふ有機的の團體が出來上つた以上は、最早、其の國家は成員たる私人を超越したる其の全體である。⁴⁾ 其成員たる私人の有機的全體たる國家の公益は其成員の私益よりも一層重大なるものとして、其私益を犠牲に供することにもなる。⁶⁾ 各箇私人は其につき全體の爲めには服従しなくてはならぬものである。⁵⁾ 私益と私益と對立するとき、一人の私益が他人の其を犠牲にしてはならぬが、全體の利益の爲めには一私人の利益は犠牲にせられ、抑制せられ、其の爲めに各箇の私益が損減することになつても、此公益の伸張によりて、結局、全體上には、各員の私益が進捗せられることにもなるのである。

それから公益の主體たる團體としては、國家と地方團體とを擧ぐることを得るが、其の中にて

- 3) Englis, Die öffentlichen Ausgaben. (Hdb. d. Fw. I.) S. 315.
- 4) Ritschl, Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung. S. 45.
- 5) Ritschl, ebenda.
- 6) Bela Földes, Fw. 2. Aufl. S. 204.
- 7) Armitage Smith, Principles and methods of taxation. p. 18.

も今日の時世にては、中心的統一的の主體としては國家を推すべく、地方團體に至りては其統制下に服すべきである。即ち地方團體の計る公益は、國家の計る公益に比しては一段低きものとして、國家の統制下に立ち、國家の着眼する公益に反せざる限りに於て、國家からして明示又は少くとも默示にて認められたものだけが、公益であり得る。國家の上の統制主體として世界全體、或は過渡的のものとしては國際聯盟が考へられる。併し國際聯盟はまだ微力であつて、其が斯かる完全なる世界團體にまでも進むのは前途遼遠である。世界國にても完成すれば、世界全體利益といふものが絶對價値を有つた、最も大なる公益といふことにもなるが、其は未來にかかる單なる理想上のものたるに止まる。今日の現實の世界では國家が最高の統制團體であり、其の爲めになり其に都合良きものが公益として最高のものである。例之、我が日本についていへば日本國家の全體利益が最高の公益であり、此に合致する限りに於て、世界全體の利益を考ふべきであり、勿論、一地方の利益に至りては、全く日本國家全體の利益の下に服すべきである。理想としては人類が終局、世界國にまで進むことは最望ましきことであるけれども、現實としては飽迄、國家を最高團體として考慮しなければならない。

(二)公益の綜合——前記のものは公益を公と益とに分析して考察したのだが、更に之を綜合して其内容に立入りて考察して見やう。公益とは何か。國家公共の全體利益、推しつめていへば國家の全體利益である。其全體利益は、恰かも國家が一の有機的單位である⁸⁾と齊しく、矢張り一の有機

8) Peck, Taxation and welfare, p. 6.

的單位として、不可分なる一體⁹⁾として見るべきものであり、成員たる甲乙丙丁等々に取りて別々に此れ々々の利益となるといふが如きものでない。又、其が現はるる方面が多様である爲めに、通例、國家の目的又は職分の種類として分類せられ分別して見られることになるけれども、此も單に取扱の便宜から出でたのに止まり、其が事實各、全く獨立した方面として存立するのではない。むしろ其凡べての方面が互に融合統一して不可分なる一體を成すのである。随つて各方面の公益が並行して行はれることもあれば、衝突することもあつて、衝突するだけにては適當に調和せしめられることにもなつて、結局、統一し歸一することになり、有機的單位を成すことになるのである。今少しく之を具體的にいふと、全體利益はつまり國家の權力目的に現はれたるもの、權利目的に現はれたるもの、文化向上目的に現はれたるもの、福祉増進目的に現はれたるもの等になるのであるが、通例、此等の公益の各方面は、時と處とに應じ適當に加味し並行せしめらるるのだが、其調合按排の工合は一定不動のものではなく、相對的に變化あり又多様である。國權目的に現はるる公益の如きは國家にとりては最大切のものであり、國家といふ主體が成立する以上は、第一義のものである。そして此は公益としても最古きものに屬し、そして最後まで維持せられなくてはならぬものに屬するが、唯だ之が爲めには比較的多費を要し、而かも經濟上には生産的のものが多きを占むるのである。權利目的に現はるる公益は、國家が前の權力目的のと共に最古くから計り來つたものだが、そして成員に取りて最大切なものでもあるが、幸にして割合に

9) Schäffle, Steuern. A. T. S. 95.

少費用にて達せられる。文化、福祉目的に現はるるものによりては、段々と世界協調的平和的の傾向が強いけれども、其中にても經濟に關するだけにては國際競争が烈しく、國權目的の方面と相結んで、國家には反平和的、戰爭的要素が必然に隨伴して居る。併し其も際限もなく伸ばされることは所詮出来るものではなく、各方面の間には自ら適當なる調和が得られなくてはならぬがさりとて其の割合を數量的に指定することは六つかしい。其につき各時代に於て重なる他の國との比較の上から大體の批判が出来るだけで、其以上は各人區々の考となり、此割當を如何にせば最良く公益に合するかといふことについて、唯だ敵國が前にあるやうな危急の場合の外は、容易に人々の考の一致するものでない。之につき政黨間の意見の異なることになるのは自然の數であり實際政治としては、多數を制した政黨の意見によりて定めらるるとして、其が其國の本當の公益に合致して居るかは疑はしい。むしろ公平無私にして識見の豊富高邁なる人について聽かなくては本當の處は分らぬが、併し其れとても程度の問題で、本當の事を見出すのは六つかしい。尙ほ各方面の公益を調和して充たすといふたのは、自ら其の各部のものを凡べて完全に充たすといふのでなく、むしろ各方面のを不完全に充たしつつすべての方面の利益を適當度に充たすといふことである。併し物によりては不完全に充たす位なれば充たさぬ方がましだといふこともあつて、此等の處置は決して容易のことではない。

10) Douffet, Die Stellung der deutschen Fw. &c. S. 41.

11) Lotz, Fw. I Aufl. S. 153-154. Ritschl, a. a. O. S. 54. Brown, The economics of taxation. p. 10-11.

第二段 租税に於ける公益

其一 租税目的としての公益

(一) 租税目的の歸一——私の見解にては、租税目的は二ありと爲し、一を公益目的、他を收入目的とする。或は單に收入目的のみを租税目的とするがあり、或は單に公益目的のみを擧ぐるもあるけれども、此二のものを並び擧ぐるの選むべきことは、嘗ても説く所¹²⁾の如しである。理屈は兎に角として事實、租税には收入を擧げて財政の爲めにするばかりでなく、産業を奨励し、嗜好を改善し、衛生を進捗し、道義を向上することなどに用ゐられ來つて居る¹³⁾。此等及其他の、收入以外の目的を公益目的といふのである。併し其れにて收入目的といふても、其も結局は、得られたる收入にて國家的の任務を果たすことになり、公益を充たすことになる。つまり收入を擧ぐるといふのは公益を計るといふことに歸する¹⁴⁾。即ち其は公益の爲めに收入を擧ぐるので、直接公益を計らずとも、間接に公益を計るのである。此場合に之を間接といふとも、直接とは間、髪を容れないうほどのものであつて、即ち收入を擧ぐる目的にて行はれるときに、同時に之にて公益に應じやうとして居ると見られる。かやうな意味にて租税には、凡べて公益目的があり、公益上の理由がある。恰かも此の公益上の理由あればこそ、租税が私益を侵してまで取立てらるることを得るのである。公益の爲めには私益を侵し得るの道理が行はれるのである。財政といふ單なる經濟單位

12) 租税研究八卷, 2. 以下

13) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 335-336. Bela Földes, a. a. O. S. 316. 328. Silverman, Taxation, its incidence and effects. p. 16 et seq.

14) Gerloff, Steuerwirtschaftslehre, (Hdb. d. Fw. I.) S. 455. Neumann, a. a. O. S. 142. Armitage Smith, l. c. p. I. 租税研究八卷¹³⁻¹⁴

の經濟利益の爲めといふだけでは、そして結局、公益の爲めといふことがなかつたとしたならば私益を侵す租税は許されない筈である。だからして租税は上にいふやうに二の目的を有つとはいふものの、むしろ一の公益目的の爲めに存すとした方が一層、簡にして要を得て居るともいはれ得る。公益は實に租税目的としては其れ位の大なる意味を有つのである。たゞ租税に夫の二の目的ありとするのは便宜上から出たものであり、此によりて、歴史上、發生上、租税の第一次目的となつた收入目的を取上げて特に其に特別の地位を與へやうといふのである。

(二)租税目的の對立——上にいふやうに、租税目的は結局、公益の一に歸する。普通にいふやうに收入目的に歸一せずして、却つて公益目的に歸する。けれども之を便宜上、二として公益目的と收入目的とに分れるものとして見ることが出来る。其は上にいふ説明でも明かなやうに、直接公益目的と、間接公益目的といふ名にて表はしても宜しい。かくて此二の目的が何れも公益目的だとして、其が唯だ直接か間接かの差異を有つに止まるといふことになるが、併し此二のもの間の對立した相違はただ其れだけといふのでない。收入目的にて期する公益、間接に充たさうといふ公益は廣く一般的なる不可分的なる公益であるが（尤も精密にいふと、例外的に或特定の經費に充つる爲めに、目的税の起さるる場合の如きには、局部的の公益を計らうとするものだとしてなくてはならぬ場合もある。けれども其は飽迄も例外である。普通の場合ではない）、公益目的にて即ち直接公益目的にて充たさうといふ公益は、局部的限定的の公益である。例之、保護關税に

ては或産業を保護しやうといふ公益目的を有つが如きである。即ち夫の二のものの中には、一般的と局部的との差異がある。今一つ此二のものの中には目的達成の難易といふことがあつて、大體、収入目的、随つて間接公益目的の方は達成が容易であるけれども、直接公益目的の方は可なり六つかしく、特に租税に必然随伴すべき収入目的との間に衝突して、二兎を追ふ者の弊に陥る恐がある。詳しくいふと、實際の税は凡べて夫の二の目的を或度まで、併せ有つが、舊式の税の中には純然たる収入税がある。其にては収入目的が殆んど凡べての目的で、公益目的は極めて輕微なる度に於て考慮さるるに止まる。かかる税の仕組は大體、容易であり、其目的を達成することが難くない¹⁵⁾のである。後にもいふやうに其に於て據るべきの原則も比較的少數のものにて濟んだのである。かかる舊式の税は實は今日にても決して少くはないのであり、其れだけにては財政局の處理は六つかしくないのである。然るに段々と租税に、収入以外の公益目的が多く置かるやうになると、即ち廣く消費税¹⁶⁾に、特に奢侈税¹⁷⁾に節約奨勵の目的が置かれたり、特に酒税¹⁸⁾などに倫理衛生等についての反省を促がす目的が置かれたり、保護關稅¹⁹⁾に其々の産業の保護の目的が置かれたり、高き累進による相續税²⁰⁾に社會政策上の目的が置かれたりするやうになると、其等の公益目的の實現は他方、此と並行する収入目的と矛盾することになりて、其を達成することが非常に六つかしくなる。かかる矛盾、そして目的達成の困難、随つて之が適當なる處置は、今後の財政家を苦しめる厄介な問題でなければならぬ。尤も公益目的といふても、其さへ達成すれば收

15) Terhalle, Fw. S. 129.

16) 租税研究十卷, 194.

17) Armitage Smith, l. c. p. 30.

18) 租税研究四卷, 5.

19) Armitage Smith, l. c. p. 28.

20) 租税研究四卷, 22—23.

入の有無の如き之を問はずといふやうな稀なる税に於ける其(例之、禁止關稅など)は、達成が容易である。けれども其は極めて稀なる場合で、普通に現はれて來るものではない。普通に多く現はれる場合に就いていふときには、大體以上にいふたやうな達成の難易が存する。

其二 租稅設定原則と公益

(一) 租稅設定原則の歸一——租稅原則、租稅設定原則は通例、公正(公正分配)原則、財政々策的原則、國民經濟的(むしろ經濟政策的)原則、行政原則(詳しくいふと、此中には色々のものが含まれ得るのであり、むしろ、もつと分科して、社會政策的原則、其他諸政策的原則、合理行政原則などとしたらば何うか)とせられるが、或は之を原則と呼ばず、單に要望(ポスツラータ)といふ²¹⁾もあつて、其方が事の性質を良く現はすかも知れない。つまり租稅原則とは租稅を設定するに就いて要望せらるる條項に外ならぬ。が實の處、由來列舉されたものにては列舉し盡されたとはいひ難く、又、實際之を列舉し盡すことの困難なるものに屬する。是れ前に、其他諸政策的原則といふやうな詞をも使つた所以である。何れにせよ此等の原則も推し詰めて往けば公益原則に歸着する。色々の要望といふても、つまりは公益、國家公共全體利益の爲めにしやうといふに外ならず、随つて此等の諸原則の上に、もつと高い原則として、即ち最高指導原則として公益原則即ち國家公共の全體の利益に適合するが如くに設定すべしといふものが存しなくてはならず、通

例擧げらるるものは、凡べて此が派生の原則に止まる。其處で租税を設定するに當りては通例列擧せられたる以外にも、公益上色々の點を考慮しなくてはならず、各箇の公益上の原則乃至要望の間にも調和を得しむることが必要であり、各原則、要望をして其々適度に行はれしめ、各原則要望の達成を單に一つ々々の税について見ず、全き租税體系として適度に行はれしめんことを期するといふことになる。²²⁾ また實際にも良く整つた財政制度にありては、かかる調和が保たれるのである。²³⁾ そして各原則自體も、絶對には充たされることの出来るものでなく、²⁴⁾ 相對的に、他原則との調和を保ちつつ、充たし得るだけである。

(二) 租税目的と租税原則との關係(税種による適用原則の相違)——税は目的の如何によりて公益目的の税と、収入目的の税となる。何れの税にも夫の二目的が並び存するけれども、殆んど専ら公益目的を有つた税と、殆んど専ら収入目的を有つた税とがあり得る。そして此二種の税では、適用原則の種類が異なる。最高指導の公益原則から往くと相違はないけれども、通例の租税原則からいふと異つて来る。収入目的の税にありては何といふても財政々策の原則と、公正分配原則とが重きを成し、併せて經濟政策的原則中の消極的方面(國民經濟發達不妨害原則)と、其他諸政策的原則中の消極的方面(國民の道義、健康を不良としないやうにといふ)と、更らに合理行政原則(確實、便宜、最小費)とを考慮しなければならぬ。然るに公益目的の税にありては、財政々策の原則と公正分配原則とは全く問題とならず、むしろ主として、社會政策的原則か、經濟政策的原則の

22) Terhalle, a. a. O. S. 130.

23) Bastable, l. c. p. 421.

24) Armitage Smith, l. c. p. 41.

積極的方面(國民經濟發展進歩の原則)か、其他諸政策的原則の積極的方面(道義、保健、人口政策々々)かに依り、其上に合理行政原則や、經濟其他諸政策的原則の消極的方面にも考慮を拂ふのである。そして收入目的と公益目的との並行して存するやうな税にありては、前記の其々重きを成す原則が並び行はれることになり、實際の處置は非常に厄介なるものとなるのである。そして夫のアダムスミスが其有名なる租税四則中に、財政々策的原則を缺いたのは、彼の箇人主義的なる納税義務者の権利の宣言といふべき立場からは當然であつたが、併し實の處、彼の原則さへ適當に行はれたならば、結局に於て財政々策上の要望にも合致することになり得るので、其を缺いたのは其を擧げたのと別に變りはないことにもなるとして、之を恕することを得るが、併し之を明かに擧げなかつたといふことは物足らず、一の遺憾なこととしなければならぬ。ただ彼が公正分配原則を高調することを忘れなかつたのは、收入目的税を論じつつあつた彼の租税原則としては上出来であつたといふて良い。

其三 租税配分原則と公益

(一) 租税配分原則中の公益配分原則——租税配分原則とは、租税を所屬各員に割當てる標準となる原則といふ意味で、此は前記租税設定原則中の公正配分原則が、やがて其れであるとするのが普通の見解であり、かかる公正配分原則は又、能力原則と利益原則とに分れ、其の何れか一、又は

25) Allix, Traité élémentaire de science des finances. 6 éd. p. 455.

26) Bastable, l. c. p. 415.

此二ともを租税配分の標準とするといふのが、通常の解釋である。そして此公正配分原則が既に上にいふやうに、大な公益原則の一の派生的の原則だとすると、此點に於て租税配分原則も結局公益に従ふといふことに歸着するが、尙ほ其ればかりでなく、租税配分原則としては右、公正配分原則の外、別に公益逆比原則²⁷⁾、即ち公益配分原則にもよることがある。此終のものに至りては勿論、公益に従ふものであり、随つて租税配分原則は凡べて公益に従ふといふことに歸一する。そして税の種類によりて其に適用さるべき配分原則の異るといふことが見落してはならぬ點である。通例、租税配分原則として公正原則のみを、而かも特に能力原則のみを擧ぐるのは、普通の又は、舊式の税たる収入目的の税にありては其れで足るのであるけれども、主として又は殆んど専ら公益目的を有つた税にありては、其れでは不十分である。實に其は主として又は殆んど専ら公益配分原則即ち公益逆比原則に依るのである。特に近時多くなつた収入目的と公益目的との並行する税に至りても、決して單に公正配分原則のみによりては配分されないものである。公正原則と相並んで公益配分原則にも依ることになるのである。此公益配分原則、即ち公益逆比原則といふのは、つまり公益の重き處には其小なる處よりも、更に其に反する處よりも、一層に輕き課税をしやうといふのである。そして其は又、つまりは、前記、租税設定原則中にいふ經濟政策的原則、社會政策的原則、及、其他諸政策的原則に従ふといふことを量的に言ひ換へたのに外ならぬのである。

27) 租税研究四卷, 19. 以下

(二) 公益配分原則の性質——此公益配分原則は量的の表はし方をしたものが、併し公正配分原則ほどに細密なものでなく、多少粗なる形にて表はされる。即ち先づ、主として収入目的を有ち、極僅か公益目的を有つ税にありては、大體、公正原則特に能力原則によりて課税物件及税率を定め、ただ公益上有怨を適當とするだけにて免税、減税を行ふのが通例であり、収入目的と公益目的との並行する税にありては、其課税物件、税率などを定めるについて公正原則と公益配分原則とを同時に適用して、何れをも行ひ、又何れともつかぬ定め方をする事になる。それから主として又は殆んど専ら公益目的を有つ税にては、公益に反する處に追加的の重課を爲し、其の公益に反する度合によりて之に若干の差等を附することになるのが多い。かくして公益重き處に税軽く、其の輕き處に税重く、有害性ある處に税一層重くなるのである。かくいふて來ると、公益配分原則のみ粗なる形を取るやうだが、實の處は此原則ばかりではなく、公正配分原則とても矢張り、そんなに數字的に精密なものでは²⁸⁾なく、精密に公正の目的に合することになるとは保證し難く、大體に於て又は近接的²⁹⁾に此に適うだけである。同じく公正原則でも、例比の方はまだ簡單だが、其れでも何故に比例とすることが公正に合するかは精密には斷定し難い。まして累進に至りては、其段階の分け方、其甲級と乙級との限界、其々の税率の高さなど、其によりて精密に公正に合したといひ得るやは疑はしい。公正に適はうとして却つて不公正に終りはせぬか、疑ありとする。つまり何れにしても大局上からしての公正に過ぎない。公益分配原則とても精密なもので

28) Bastable, l. c. p. 321.

29) Armitage Smith, l. c. p. 32.

はないが、其が技術的に可能なだけに行はれて、或度まで其目的に適ひ得るのである。

結 論

以上要之、公益は租税に取りては最大切なるものであり、其意味は國家公共の全體利益といふことであり、國家の權力目的、權利目的、文化目的、福祉目的などに現はれるけれども、各箇全く別々に離すことは出來ず、互に關聯し、時情に應じて適當に按排された有機的の一體を成したものである。そして租税の目的としては収入と公益とに分けて見ることが出來、其間に相違したものは認められるけれども、結局、収入目的も、間接に公益を計るのに外ならずして、租税は要するに公益目的をもつに外ならぬともいへる。又、租税設定原則には通例、種々の原則が列擧せられるけれども、そして税種によりて適用原則に或差異を認めしむるけれども、要するに此も一の大な公益原則に歸着するのである。そして租税配分原則としては通例は公正配分原則のみ示されるが、此外に公益配分原則といふものがあり得て、其は勿論、多少粗なる形にしか現はれぬけれども、兎も角も此が嚴然として存在し、其は勿論、公益の要求に應ずるものであり、そして公正配分原則も畢竟するに、公益原則といふ大なものから派生したのだといふに於て、公益といふものは租税に取りて最重大問題であり、此が租税論の出發點でもあり歸着點でもあると考へる。