

# 東京帝國大學經濟學會 經濟論叢

第三十五卷 第四號

昭和七年十月一日發行

## 論叢

賣上税に依る奢侈課税 . . . . . 法學博士 神戸 正雄  
 利子歩合の理論 . . . . . 文學博士 高田 保馬  
 ロングフィールドの價值論と分配論 . . . . . 經濟學博士 堀 經夫  
 政治算術 附 地方算法に就きて . . . . . 法學博士 財部 靜治  
 所得に關する疑義 . . . . . 經濟學博士 沙見 三郎

## 研究

中央銀行の獨立性に就いて . . . . . 經濟學士 松岡 孝兒  
 カルテル法への要望 . . . . . 經濟學士 磯部 喜一

## 說苑

職業と營利 . . . . . 經濟學士 岡崎 文規  
 アダム・スミスの經濟社會の本質に就て . . . . . 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)

# 經濟論叢

第三十五卷 第四號

(通卷第貳百八號)

昭和七年十月發行

## 論叢

### 賣上税に依る奢侈課税

神 戸 正 雄

#### 緒 言

我國の財政は當分は赤字財政の時代を脱せぬであらう。併し其を埋めて往くのに所謂赤字補填公債のみを續けてゆくといふ譯には行くまじく、何か好箇の税を見附けて缺陷を補充しなくてはなるまい。其の上にも地方財政が窮迫を告げて居り、其をば國の交付金によりて補給するの必要があり、其は地方事務に國家的の仕事、特に委任事務といふべきものが多いといふ點から其賠償の意味もあり、現行地方の特別税にして過重不合理のものがあり、其を整理するの必要といふこと

賣上税に依る奢侈課税

第三十五卷 四五五 第四號

一

もあつて、愈々以て、國に財源を要することの切なるものがある。そして斯かる國家の爲めの必要財源として、近頃問題とされて居るのには、所得税、資本利子税、相續税のやうな既存税の増徴といふものもあるが、尙其外に、奢侈税といふものがある。前者は既存税に存する缺陷にして從來過輕と認められるものを相當に重課しやうといふのであり、此點に關しては、私も既に屢々指摘して居る通りである。後者は、今日の世相に鑑み、現下の行詰りたる時代に、窮迫した生活に悩みつつある者の少からぬ反面に、悠々として贅澤なる生活を營みつつある者の對立するの事實に即して、其處に尙捉へられざる給付能力の表現を認め、此に特別の重課をしやうといふのである。此點については私もズット以前には屢々之を論述したけれども、近頃之に説き及んで居らぬ。で今更めて之を論述して見やうと思ふ。近頃世間に傳へられて居る奢侈税採用の説が、如何なる内容のものかには判らぬ點が少くないけれども、其はむしろ既存の奢侈税たる酒税などの増徴ではなくして、賣上税の形による奢侈税の新設のやうである。此と類似の税としては、我國でも嘗て奢侈品に對する十割關税を起したことがあり、其は其後一部の修正を加へられたけれども、大體としては今尙現存して居り、其に非難もあるが、併し特色もあつて、時勢に適切な役割を演じて居る。だから今、奢侈税の新設を計畫しつつありといへば、其は勿論、内國消費税としての其であり、又其は特に賣上税の形に於ける其であるのであらう。所詮、此の如き税も財源難の下には採用さるるの外なきことではあらうが、併し此には先例もあり、又理論上も批評すべき諸

點をもつから、私は豫め其等のものを指摘して、世人の爲めに之が検討の資料を供しやうと思ふ。

## 第一段 賣上税及一般賣上税

1) 賣上税 (Sales tax, Umsatzsteuer, Taxe sur le chiffre d'affaires)

(A) 賣上税の種類——賣上税(或は取引税ともいへる)は一般賣上税と奢侈賣上税とに分れる。奢侈賣上税は其自身單獨に行はれることも出来るが、一般賣上税に附帶して存することが少くない。だからして奢侈賣上税を説くに就いても、一般賣上税をも説く必要がある。また一般賣上税といふても、凡べての物又は勤務の取引に課すると限らず、生活必要に屬するものを除外して行ふことも出来るから、其も見様によりては奢侈賣上税に外ならぬともいへる。また特別な奢侈賣上税といふたとても、元來、奢侈の範圍が相對的のもので、確定したものでないから、一般賣上税(生活必要を免じたる)と、特別奢侈税との差異は唯、程度の差異に過ぎぬといふこととなる。

(B) 賣上税の構造——(i) 賣上税の課税物件の範圍は、賣却(又は供給)される物品、又は物品の賣却が主となるけれども、品物といへないやうな有償の勤務給付をも含め得る。立法者に於て之に準じて課するを至當と認める限り之をも含める。自由職業者の職業的に行ふ給付も含めて良いの

1) 拙著、租税研究、五卷、230 以下、  
2) Eberberg, Grundriss. 5 & 6 Aufl. S. 162

だが、佛國にては之を免じては居る。物品の種類3)の如き、特別税にかからぬ限り殆んど凡べてに及び得るが、此も往々例外を設ける。其は農業の爲めに又は一定生活材料に關する5)。それから産業組合から組合員への賣却の如きも、其國税法の立前によりては免税しなくてはならぬやうにもなる。6)自己消費に及ぼす例はあるが、其は此税としては適當でない。7)之が課税標準は賣上金高である。其はいふを待たない。

(C) 賣上税の税質——此税の税質が何かの決し悪いことは夙に人の注意する所だが、營業税の性質と消費税の性質とを兼ねたものといふことが出來、併し立法者の考如何にては之を何れか一方のものとする8)ことも出來、現に露國などではむしろ營業税と爲し、併し佛國にては立法者はむしろ之に消費税たることを期待して居るといふことである。9)此後の意味よりしては自然、外國への賣却に免ぜられることになる。10)我國に起すとしても、むしろ後の意味に従ふべきであらう。奢侈賣上税なれば尙更である。

## (二) 一般賣上税

(A) 一般賣上税の構造——一般賣上税は指定されたる例外を除くの外、凡べての商品、原料より最終製品に至るまで、の賣上に對し、其の卸賣と小賣とを問はず、並に之に準する勤務の對價に對して課するの税であり、凡べてのものに一率の税を課することもあれば、多少の段階を設けることもあり、又特定の奢侈品及勤務につき特別の高率を課することもある。

3) Terhalle, Fw. S. 435.

4) Eheberg, a. a. O. S. 162.

5) Terhalle, a. a. O. S. 437.

6) Terhalle, a. a. O. S. 436.

7) Bela Földes, Fw. 2. Aufl. S. 520.

8) Englis, Fw. s. 169. 192.

## (B) 一般賣上税の實例

(い) 獨逸——にては最單純なる形にての一般賣上税が行はれる。前には之に特別奢侈税を附帶したが、此は今日は廢止した。其れで今日は、人が國內にて獨立に行ふ所の營業的又は職業的行爲の範圍にて報酬を取りて爲す供給及給付に課する。但し小園藝、小農業及小牧畜の産物の自己消費は、其が通例、有償人の協助なしに營まるときには之を免する。其他若干の免税の場合があり、納税義務者は營業的又は職業的の行爲を爲す者又は競賣人であり、税率は一九三〇年四月一日以來、千分八半、前租税期間に於ける總賣上高が免税賣上をも含めて百萬馬克を越ゆる企業には千分十三半とす。義務者は記録、申告の義務を負ひ、特別の監督下に立ち、毎回半年期に課税す。<sup>11)</sup>

(ろ) 佛國、——のは獨逸に似ては居るが、其よりも複雑で、特別奢侈賣上税を附帶して居る。此國の税も殆んど凡ての營業的賣上(生産、製造、卸賣、小賣)に課し、納税義務を負ふ者は、商工所得税、及鑛業税の義務ある職業に附帶して行ふもの、及び永續的又は機會的に商品につき利益獲得の目的にて扱ふ凡べてのものである。但し農業、自由職業、多くの消費組合が免ぜられる。更らに一定の食料品、即ち粉、パン、牛乳などを免する。一般的なる正常税率は二%であり、唯だ一定の物品には本税の代税として一度ぎり生産又は輸入に際し之を課するの便法が行はれ、其場合の税率は、石炭等には二・五%、砂糖には六%、動物及屠肉には一キロにつき〇・一〇法乃

9) Shoup, The sales tax in France. p. 323.

10) Englis, a. a. O. S. 195.

11) Terhalle, a. a. O. s. 448-449.

至〇・二五法、等々とする。更らに一定の物品には本税よりも低き特別率を適用する。即ち新聞紙には一・三〇%、一定の農産物例之、卵、バター、馬鈴薯などには〇・五五%とす。特別奢侈税としては、性質上の奢侈品の小賣又は消費者への賣却に六%、價格の高き爲めに奢侈とせらるる物には三%、第一流の奢侈的建物内の宿泊及消費に六%、第二流の其に於ける同ものに三%を課し、此特別奢侈課税は最終の賣却のみに課する。又奢侈課税の一部は印紙により納めるが、通例の商取引の分は、商人から前月分を次の月の初の十日内に納める。<sup>12)</sup>

(は) 奥國——にてもむしろ佛國のに近きものが行はれる。即ち、一般賣上税の傍に奢侈的賣上税が行はれる。本税は營利企業者が國內にて又は其經營内にて行ふ凡べての商品の供給及び、有償給付に之を課し、税率は二%とし月々支拂はるる。概算拂の行はれざるだけにては取引の各段階につきて課せられる。概算拂は多くのものに行はれ、此が各段階拂の代りに一箇處(通例、生産者にて)にて一の概算率を課する。其率は各品目につき定められ、平均三・五%ぐらゐであり、六%を超えるは稀である。奢侈賣上税は一般賣上に二%を課せられる其上に、一定の奢侈品供給及給付の小賣に一〇%を追加して、計一二%を課することとなるものであり、概算拂の行はるるものについては生産者について一〇%を追加する。<sup>13)</sup>

(に) チェッコスロバキア——には賣上及奢侈税といふものがあり、内國にて獨立行爲として報酬に對して行はるる凡べての供給及給付に課し、企業者より行はるるものにも非企業者より行

12) Allix. Traité élémentaire. 6 éd. p. 789-795. Sitou, l. c. p. 3. 198-199 Terballe, a. a. O. S. 450.

13) Wittschien, Das österreichische Besteuerungssystem. II. S. 174-180. Loewenfeld, Die österreichischen Steuern. S. 116 ff.

はるるものにも、更らに自己消費にも課す。但し非企業者の五百クローネン以下の供給及給付は免す。税率は報酬の二%とし、農産物には特に一%とする。前年分を翌年一月末までに申告する。生産者又は輸入者が概算拂として一回、四%(多くの場合)を納むるときは、其の後の賣上税を免るるを得。一定の奢侈供給及給付には特に高き税率を適用し、生産者につき又は輸入に際し課する場合には一二%、小賣にては一〇%、一定の場合には唯二%のみを課するに止める。<sup>14)</sup>

(ほ)波蘭——にては賣上税は營業税の中に入つて居る。此國の營業税が二部に分れ、主たる營業税の外に、營業賣上税があつて、此が他の國の一般賣上税と同ものである。尤も此にては農業、小企業、及、營業税だけを拂ふ一定の營業及職業には之を免する。各の取引に課し、税率は原則として賣上高の二%、併し一定の物には特に輕き率を適用するもあれば、高き率を課するものもある。翌年二月十五日までに、前年分を申告することになる。<sup>15)</sup>

(へ)露國——にては營業税が免許税と平準税(賣上税)とから成り、賣上税は一定例外の外は、凡べての商工業に課せられる。税率は卸賣業には一%、小賣には一・五%、工業一・二五%とし、組合は組合員のみを客とするときは五〇%の宥恕を受け、非組合員にも賣るときは二五%の宥恕を受ける。奢侈品商工業には特に高率を課し、卸賣及工業は四%、小賣は六%とす。往々にして實際の賣上の決定の代りに、平均的基準によりて賣上高を計算する便法が行はれる。<sup>16)</sup>

### (C) 一般賣上税の批判

賣上税に依る奢侈課税

第三十五卷

四六一

第四號

七

14) Quint, Uebersicht über die indirekten Steuern &c. in der Tchechoslowakei. S. 10-12.

15) Taylor, Finanzpolitik und Steuersystem der Republik Polen. S. 229. 243.

16) Haensel, Die Finanz- und Steuerverfassung der Union der sozialistischen Sowjet-Republiken. S. 33-44.



(い) 財政收入上——此税は、各取引毎の税は假令低いものであつても、殆んど凡べての取引に  
 として一物が人の手を経る毎に課せられ、平均にして五、六回も人手を経るといふから、課税物  
 件乃至標準の額は大したものに上ぼり、之から得らるる収入は大なものとなる。<sup>18)</sup> 實に獨、佛の此  
 税は財政收入上の見地が主となつて設けられたのである。<sup>19)</sup>

(ろ) 公平課税上及社會政策上——此税にては、人の手を経る毎に課せられるので、一物が一回  
 しか手を経ぬもののあるに對し、同種の物でありながら數回手を経るものが出來、後者にありて  
 は合計にては大な負擔ともなり、<sup>20)</sup> 此に同一種の物でありながら、一回課税さるるものと、數回課  
 税さるるものとの間に負擔の不公平が生じ、<sup>21)</sup> 此れだと場合によつては生活必需品の方が數回課せ  
 られて重く課せられ、一回課せられる奢侈品よりも一層重課せらるるといふことにもなり得る。<sup>22)</sup>

總じて此税によりては、貧なる大衆が重き負擔をするといふ不都合を齎らす。<sup>23)</sup> つまり逆進税とい  
 ふことに歸する。<sup>24)</sup> 此税にて又は附帶税によりて奢侈重課を行ひ、生活必需品に特別輕税を課する  
 やうにすれば、或度までは此缺點を緩和するけれども、往々にしては此の如き物の種類による差  
 等を行はず、其の爲めに不公平が甚しいといふこともある。<sup>25)</sup>

(は) 經濟上——致方もなきことであり又恕すべきことではあるが、兎も角、此が義務者にとり  
<sup>26)</sup> て厄介であり、其れだけ國民經濟上の不利なのはいふまでもなく、此税の負擔によつては自ら物  
 價騰貴に導き、外國との競争を困難ならしめ、逆のダンピングといふたやうな作用をすることに

17) Moll, Lehrbuch. S. 674.

18) Bela Földes, a. a. O. S. 520. Mombert, Fw. S. 115. Allix, l. c. p. 799.

19) Eheberg, a. a. O. s. 162.

20) Eheberg, a. a. O. S. 162.

21) Bela Földes, a. a. O. s. 521. 租税研究、五卷、258.

22) Eheberg, a. a. O. S. 163.

なる。<sup>27)</sup> 差益に課せず全き賣上に課するので、薄利廉價の物に比較的軽く課するといふことになり、<sup>28)</sup> 勉強する業者を不利ならしめるといふ不都合もある。だから、大體經濟上には不利とする所のものが大いといふ外ないけれども、唯一つ此見地から有利なことは、縦の企業の手合を進め<sup>29)</sup> (負擔を軽くする爲め)、從來別の企業間の賣買であつたものを、同企業の内部の移轉とするといふことである。

(に) 稅務行政上——此稅の課稅は比較的簡單で逋脫も少いなどいふ<sup>30)</sup> もあるけれども、其は程度の問題で、比較の對象によりても異なることであり、むしろ見様によりては、相當に逋脫もあり、取締も面倒であり、政府にとりても可なりに厄介なものとしなければならぬ。

## 第二段 奢侈賣上稅

(一) 奢侈賣上稅の諸形式——一口に奢侈賣上稅といふても此に色々の方法が存し得る。

(A) 小賣に於ける印紙課稅——此は小賣人又は之に準ずる者が消費者に賣却するに際し、一定形式の證書を出さしめて之に印紙を貼用せしめるものである。<sup>32)</sup> 此は前記、佛國に行はれて居る<sup>33)</sup> のであるが、此は當業者にとりても面倒であり、逋脫の可能性もある。當局者としても取締が厄介である。之を我國に起すとするれば、嘗て印紙稅法の改正によりて一旦廢止した從價比例稅の復活といふことにもなる。併し行ふて行へないといふものではない。

23) Tyszk. Fw. 2 Aufl. S. 255. Mombert, a. a. O. s. 115. Bela Földes, a. a. O. S. 520. Allix, l. c. p. 799.

24) Moll, a. a. O. S. 675.

25) 租稅研究、五卷、257-258.

26) Allix, l. c. p. 801. Bela Földes, a. a. O. s. 520.

27) Mombert, a. a. O. S. 115.

(B) 小賣に於ける賣上高申告に基きて課税する方法——此は前段に擧げた埃國を初めとし諸多の國に行はるるもので、一定毎に申告せしめたのに従ひて徵税することになる。此も我國に行ふとすれば、嘗て營業税に於て賣上高といふ外形標準によつて課税したのを廢止したのを復活するといふことにはなる。けれども、其は恰かも一般賣上税に當るもので、不合理の點が多かつたから止めたのだが、奢侈賣上税となれば、一物につき小賣と消費者との交渉する處で唯一回課するに止まるから忍び得られぬことはないともいひ得る。勿論此とても遁脱の恐はあり、取締は面倒であるし、當業者にとりても厄介ではある。

(C) 一定奢侈品の生産者輸入者について其賣上高に應じ一回だけ課税する方法——此は米國の自動車、自動自轉車、自轉車等の課税につき生産者から賣價の3%をとり、拳銃、連發拳銃に10%をとるのが其例である。<sup>35)</sup> 前の小賣に課税するに比しては少數の當業者に關係し、手續は簡單となり、<sup>36)</sup> 徵税費も割合に少く、<sup>37)</sup> 吟味的となるの恐も少いといふ利はある。けれども轉嫁干係からいふと、消費者に課するとしては小賣にて課する方が一層、消費者に密接して、期待通りの轉嫁を達する可能性が大い。此法は此點に於て小賣課税法に劣る。

(二) 奢侈賣上税の長短——奢侈賣上税にも種類がありて、其長短得失に於て多少異なるものはあるが、各種のものに共通の其を列擧するときは下の如くである。

(A) 其長所

28) Allix, l, c. p. 801.

29) Mombert, a. a. O. S. 115. Moll, a. a. O. S. 675. Terhalle, a. a. O. s. 432.

30) Terhalle, a. a. O. s. 431.

31) Bela Földes, a. a. O. s. 520.

32) 租税研究、一卷、459-460.

33) Allix, l. c. p. 795.

(い) 課税技術上及公平課税上――

(1) 課税物件の範圍及課税標準の性質より――奢侈的消費の大きさは給付能力を最良く現はすとも見られ得るが、其は暫らく措くとしても、少くとも此奢侈的消費は所得の表現として其課税が所得税補究の爲めに缺くべからざるものであり、そして之によりて富者を一層重課することに<sup>40)</sup>もなり、兎も角、此が應能公平の一の有力な方法だと前提して、さて従來の奢侈消費課税方法には、凡べての奢侈消費を廣く漏れなく捕捉することなく、單に特殊の選まれたる、例之、酒、煙草、砂糖といふやうな少數の物のみに課し、其も間々従量課税で、例之、酒一石につき四十圓として、上等酒も下等酒も均一に課するので、結果としては當初の理想とは異り、大體、貧乏人に却つて一層重い負擔を課するやうにもなり、公平課税とはならずして、不公平課税となる。然るに前記の奢侈賣上税にては、何れの形式によるにしても、課税物件の範圍は従來のに比しては遙かに廣くなり、殆んど漏れなく之を摑み、而かも従量でなく従價で課税するから一層公平なるものたるが出来、此によるときに、全體上、富者、大所得者は貧者小所得者に比しては、一層重き負擔をすることになる。此によりても尙ほ其所得の大なるに相當して一層大な負擔をするといふことにならぬとしても、此によるに於て富者が貧者よりも一層小い負擔をするといふことは稀であり、従來の方法が動もすれば反對累進税に歸したのに比し、此方法では此弊害を幾分なりとも否な可なりの度に於て避けることが出来る<sup>41)</sup>

34) 租税研究一卷、458-459.

35) Büchner, Die Finanzpolitik und das Bundessteuersystem der Vereinigten Staaten von Amerika von 1789 bis 1926. S. 405-407.

36) Bela Földes, a. a. O. S. 521.

37) Terhalle, a. a. O. S. 428.

38) Shoup, l. c. p. 126.

(2) 物品を細分したる差等課税を行ふことにより——即ち此方法によりては奢侈品中に等級を設け、一定の物に他種の物よりも重課し、又、同一種の物にても其高級品にのみ課して普通品を免ずるといふことも出来<sup>43)</sup>、此等によりても一層所期の公平を達し得るといふことがある。尤も餘りに技巧を交へると、却つて煩累を増し、且つ公平に合はぬやうになるといふこともあるから、此差等課税は相當に用心深く定めなくてはならぬであらう。

(3) 課税物件捕捉點より——此税にてはむしろ小賣の處で奢侈消費を攔まうといふことになので、其れだけにては、多くの消費税の生産者に就いて課するのに比しては、消費者に一層接近して居るので、負擔の歸着が立法者の考に一致する可能性が一層大であり、此點からしての負擔の公平に合するといふこともある。但し此場合とても、負擔は必ずしも消費者にばかりは往かず、小賣人等に歸することも勿論起り得るのである。

### (ろ) 財政收入上

(1) 收入十分の見地——からいふと、此税は相當に大な收入を擧げるであらう<sup>44)</sup>。其は一又は少數の物に課したよりも、多數の物に課するに於て、一層、多收の上に有功なることが推定し得らるるからである<sup>45)</sup>。但し獨、佛にては賣上税が一般的のものであつたからして、非常に大な收額を擧げたのだけれども、單なる奢侈賣上税では其れほどのことを期することは出来まい。

(2) 收入可動の見地——からいふと、此税とても、消費税共通の弱點を免れずして、立法者

39) 租税研究一卷、43I、

40) 同上、433. Terhelle, a. a. O. S. 434.

41) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 510.

42) Englis, a. a. O. S. 192.

43) Englis, a. a. O. S. 170. 193.

44) Englis, a. a. O. s. 195. Terhalle, a. a. O. S. 442.

の意の儘に収入を増減することは出来ず、不景氣の來つた場合などに大減收をも生ずることを免れないけれども、併し一度、好景氣の來るに於て、自然増收の大なるものが生じ來るといふことがあり、其れだけにては此税も亦、財政收入上好都合のものとはいへる。

### (は) 社會政策上

(1) 直接效果——奢侈は多少は貧乏人にも行はれるけれども、主として矢張り富者、少くとも多少の餘裕ある人々の行ふものであつて、全くの貧乏人は行ひ得ぬものである。而して之が課税は隨ふて富者への重課<sup>46)</sup>といふことに歸し、富者や餘裕生活者をして奢侈を制限することに傾かしめ、かかる實果の得らるるだけにては、幾分なりとも、貧民の上級者に對する反感を緩和して社會平和を助長し得る<sup>47)</sup>。

(2) 間接影響——更に此税が起されたとして、其から擧げられる收入からして社會事業が一層進捗されるといふ可能性があるだけにては、其點からしても此が社會政策上に好果を收めることを得る。

(に) 農村保護政策上——近頃は一の大な社會問題として、政治問題として、農村の維持といふことが國家基礎を守る上から重大であり、而かも此が或意味にて都市に比しては弱者であり、國家の力にて特別保護を爲すべきものなりとせられる。然るに偶々此奢侈賣上税でもあれば、其は農民が自給自足するものの多きことと、奢侈消費の餘裕の乏しきことと、其に於ける慣習の比

45) Hunter, Public finance. p. 218.

46) Lusensky, Die Die Luxusumsatzsteuer in Deutschland. S. 37.

47) 租税研究一卷、436.

較的行渡らざることとの爲めに、彼等をして自ら此税の負擔を逃れしめ、<sup>48)</sup>此税が主として都市民の負擔に歸することに於て、恰かも此税が夫の目的を達し得るといふことがある。獨逸の一般賣上税(其は單なる奢侈賣上税ではないけれども)の負擔分配を見るも、租税義務ある取引高は農業にては工業の十分一、商業及交通業の七分一に過ぎなかつた。<sup>49)</sup>

### (ほ) 文教政策上

(1) 奢侈抑制——奢侈は道義上不都合のものとも見られる。質實の美風は如何なる時にも望ましく、奢侈は精神教育上は望ましからざるものである。而して、此奢侈税によりて人をして此につきての反省を爲さしめ、<sup>50)</sup>多少とも奢侈を抑制することに貢献するを得るならば、此文教政策上の見地からしては望ましきこととしなければならぬ。

(2) 逋脱減少——今一つ、此税にては兎も角、奢侈消費者を消費者といふ擔税指定者の處で課するのでなく、其擔税指定者と納税義務者とが別人とせられるので、擔税指定者に於ける税の壓迫についての感知は、直接彼に課せられた場合よりは軽く、<sup>51)</sup>随つて義務者に於て逋脱しやうといふことになり爲めに道義破壊となるといふ可能性は小くて濟み得る。<sup>52)</sup>國家乃至、稅務當局に對する反感も生じないで濟み得る。<sup>53)</sup>併し此場合とても義務者たる小賣人に於て矢張り或度の逋脱は尙免れることは出來ないであらう。

(へ) 衛生政策上——奢侈消費の中には衛生上有害なるものも少くない。此税が其を抑制するこ

48) Englis, a. a. O. S. 194.

49) Terhalle, a. a. O. S. 446.

50) 租税研究一卷、436.

51) 租税研究五卷、250.

52) Sultan, Die Staatseinnahmen S. III.

53) Englis, a. a. O. S. 179.

となるだけにては、衛生上にも有益な譯である。<sup>54)</sup>

(と) 經濟政策上——人が此税によりて消費を節し、特に奢侈を節するので、其の爲め其國の生産業をして大體、不要品の方から必需品の方に向はしめ、<sup>55)</sup>且つ其國民經濟に於ける資本成形を助成するといふことにもなり得る。<sup>56)</sup>其は經濟政策上には望ましきことである。

(ち) 稅務行政上——

(1) 此税自身——其構造が簡單で、扱ひ易いといへる。<sup>57)</sup>取引又は賣上高の確知容易でないともいふが、併し其も所得税の純所得を擱まうといふのに比しては、そんなにむつかしくない。<sup>58)</sup>又擔税指定者たる消費者からいへば此税を擔ふと否とは隨意であり、隨ふて其便宜に合すといふこともある。<sup>59)</sup>此も稅務行政上好都合といふことになる。

(2) 他税の爲め——此税に於ける課税標準はやがて他の所得税や營業税などの參考資料ともなりて、其方の稅務を助け、即ち此税は他の諸税の補完手段となり得るのである。<sup>60)</sup>

(B) 其短所——

(い) 公平課税及社會政策上

(1) 應能に於ける根本的の疑問——根本的にいふて、元來、ひろく消費税其もものが果して能力に應じて公平なものか何うか疑はしく、<sup>61)</sup>其は暫らく措くとしても、奢侈的消費もが必ずしも能力を示さず、人が其地位の爲めに止むを得ずして之を爲すに止まるといふやうなこともある。<sup>62)</sup>

54) 租税研究一卷、437。

55) 同上。

56) Schmolders, die Ertragsfähigkeit der Getränkesteuern. S. 5.

57) Terhalle, a. a. O. S. 442.

58) Terhalle, ebenda.

59) 租税研究一卷、435。



即ち奢侈的消費の大小が大體に於ては、人の能力を計るの標準となり得ても、精密にいふと、必ずしもかかる標準となり難いといふことがある。租税の問題にては大體論を許す外なきを常とするけれども、此が精密にいふて不公平なものとなり得るといふことは認めて以て其一缺點とはしなればならない。

(2) 課税物件の範圍及其等級附決定の困難より生ずる不公平——奢侈消費税を課するとして其奢侈の範圍を何う定めるか、其には恣意を免れず、更に其奢侈の間にも等級をつけるとして、其差等の決定も六つかしい。<sup>60)</sup> 其處に不公平を免れないといふ弊根を有つ。特に今日の世の中には奢侈といふことは多少とも廣き大衆の生活にも行渡り、所謂文化生活の中に存する。かくして奢侈税が文化生活税<sup>64)</sup>といふことになり、そして事實としては下層階級の人々の生活をも壓迫するやうになる。特に我國にても將さに來らんとするインフレーション時代になると、奢侈品とはいへない普通品までか高價なものとなつて、金高の上からしての奢侈税を課せられるやうになるといふ可能性もある。此種の公平及社會政策上の弱點は、實の處、此税に限つたことではなく、恕するに足るものありとも見られるが、兎も角一の弱點として見逃してならぬものに屬する。

### (3) 課税標準の從價より生ずる不公平——

(a) 消費税として——此税にて課税標準か從價となるといふことは、從量に比しては一層公平ともいへるが、併し反面には、此從價には評價が六つかしく、其の間隙に乗じて遁脱を計る

60) Terhalle, a. a. O. S. 431. 442. Englis, a. a. O. S. 195.

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

62) 租税研究一卷、438.

63) 租税研究一卷、443 以下、Terhalle, a. a. O. S. 439. Tyszka, a. a. O. S. 255. Spoup, l. c. p. 163.

64) Tyszka. a. a. O. S. 252.

誘惑の多いといふことを免れずして其處から一の不公平の生じ得るといふことがある。

(b) 營業者負擔となる點から——此奢侈賣上税は本來はむしろ消費税たらしむる趣旨のものであらうけれども、其が實際には營業者の負擔に歸することもあり得る、そして立法者も此可能性を認めては居る。處で、かくして此税か營業者に歸するときには、營業者の中には薄利多賣主義によりて營業を爲すがあり、又、其と反對の主義を採るもある。然るに此税は總賣上高を見て、純利益の大小を見ない。だからして此税によりては同一種營業にしても薄利多賣者か厚利少賣者に比して割合に重く課せらるるといふ不公平を生ずる。尤も其は此税が本來消費税たらしめるつもりのもだからといふので、恕し得ることではある。

(4) 課税物件捕捉點が小賣人たるより生ずる不公平——生産者(輸入者)について課するときには問題はないが、小賣について課する方法によるときに、自給自足者と買入消費者との間に、随つて農民と都會民との間に不公平となるを免れない。恰かも其が農民救濟になるとはいへるが、負擔の上からは一の不公平である。尙ほ又、都會商工者に就いて見るも、彼等が自家用の物を作つたといふやうな場合には、其れだけにて彼等が負擔を免れるのが、不公平だといふやうなこともある。其處で、自己消費課税の問題も生じる。尤も其は全體上からいふと軽い問題ではある。尙ほ又、内國の消費者が商人の手を経ずして直接、外國から需要品を輸入したときにも此税のかからぬといふ不公平が生ずるが、或は此には特別課税の途がないのでないから、其不公平は

65) Hunter, l. c. p. 220.

66) 租税研究五卷、264.

容易に除かれやう。

(ろ) 財政收入上——

(1) 國自體の收入上——此税を取る所の國家財政としては、時として經濟界不況のときに際して減收が著しく、且つ必要に應じて税率を上下しても、其に應じて收入を増減することが意の儘にならぬといふ缺點を見出す。<sup>67)</sup>

(2) 地方財政收入上——奢侈税は既に我國にては地方の雜種税中にて可なりを取られて相當の稅收入を擧げて居る。今、國が之を創めるとせば、其だけ地方收入を不利ならしめるのを免れない。此點も注意しなければならぬ。

(は) 經濟政策上——

(1) 當該生産交通壓迫——此税は當該消費品の生産交通を妨げ、其爲めには企業者ばかりでなく、従業者労働者をも不利ならしめ、其に失業者をも生じ得る。<sup>68)</sup>特に營業者にとりては、營業不況のときには、特に其税を消費者に轉嫁することか出來ずして、自ら負擔することにて大なる打撃を受くることになる。<sup>69)</sup>尤も此税を課せらるるのは凡べての取引ではなくして、奢侈と指定された物又は勤務に關するだけだから、辛棒し得るともいへるであらう。併し其にしても英國流に課税すべきものを極少數のものに限り其に重課するといふのであれば、産業壓迫の弊少きを得る。<sup>70)</sup>實に英國にては嘗て多數のものに消費税を課して居つたのを改めて、斯く少數のものへ課するこ

67) 租稅研究一卷、443.

68) 租稅研究一卷、448. Lusensky, a. a. O. S. 54. Shoup. l. c. p. 159.

69) 租稅研究五卷、262.

70) Armitage Smith, Principles and methods of taxation. p. 92.

ととした爲めに産業發展の刺戟を爲した<sup>71)</sup>のであるのだが、此にいふ課税方法にては、相當多種の産業に影響するを免れない。而かも其多數の産業中には、國際的の販路を有つものもあつて、假令其の外國輸出には免税するとしても、尙ほ其同じ營業の一部に内國販路のある限り、其方の負擔の昂上は矢張り其事業全體の上の計算を不利ならしめ、其競争力を弱めるといふことになる。<sup>72)</sup>

(2) 一般經濟努力心の萎縮——前にいふ當該營業の上の打撃からして随つて國民經濟の全體に不利となるものの外、此税が精神的に一般國民の努力心を鈍らすといふこともある。即ち人が努力するとき、凡人である以上、奢侈に刺戟さるるものが多い。然るに此が課税によりて抑制さるるに於て、多少とも其努力を鈍らすことにならざるを得ない。此は大したことはあるまいとは思ふか、併し幾らか此のやうなことに成り得るとしては考へて見なければならぬ。

### (に) 文教政策上

(1) 文化進歩の阻害——(a) 元來、奢侈自身は道義上不良なる毒素をもつけれども、此毒素が又やがて文化の爲めの藥ともなるのであり、奢侈自身が文化の表章ともいふべく、若も人か一切の奢侈を抑へるとすれば建築服裝其他に於ける美術工藝<sup>73)</sup>は消滅するであらう。かかる曉に於ける社會は洵に哀れなるものとなつてしまふであらう。で奢侈の抑制は文化の助成に反するといふ非難を免れぬ。(b) 加之、人が諸種の文化の進歩に努力するときに、不完全なる人間の悲しさには、其も奢侈に刺戟されて居るといふことが少くなく、若も此刺戟をなくしたとするならば、彼等の努

71) Hunter, l. c. p. 231.

72) Sultan, a. a. O. S. 131. Englis, a. a. O. S. 193. Moll, a. a. O. S. 675.

73) Lusensky, a. a. O. S. 60.

力は大に鈍るであらう。此點にても奢侈抑制は文化進捗にとりては不得策である。

(2) 逋税随つて道義破壊の可能性——此税にも亦可なりに逋税の誘惑があつて、随つて之あるが爲めに國民の道義を多少とも不良ならしめるといふことは免れない。<sup>74)</sup>

(3) 風教維持政策の不徹底——此種の税には奢侈を抑制して國民の氣風を質實にしやうといふ目的があるが、而かも之と同時に收入目的もあつて、此二の目的が一致しないことになり、即ち此税は風教維持からいへば不徹底といふ非難を免れぬことになる。併し、實の處、此税は其自身、不徹底なものであつて、收入を擧げつつ或度まで教育上の目的を達さうといふのであり、其が其本來の貌なのであるから、別に其あるの故に、之を否定するには及ばず、即ち恕するに足るのである。

(ほ) 税務行政上——勿論比較の對象次第のことであるけれども、此税は相當に面倒が多く、取締が樂なものだとはいへない。<sup>75)</sup> 逋脱が可なりに行はれて、<sup>76)</sup> 其を取締る爲めに吟味的ともなり、<sup>75)</sup> 官民の紛争も相當に多いであらう。特に通常の消費税が比較的少數の生産者のみにつきて取るの簡單なのに<sup>79)</sup> 比しては、多數の商人につき課するだけ面倒多しともいへる。併し其も打勝ち難きものといふのではなく、行つて行へないといふのではない。

結 論

74) 租税研究五卷、277.

75) 同上、一卷、449.

76) 租税研究五卷、274. Terhalle, a. a. O. S. 442.

77) 租税研究五卷、273. Lusensky, a. a. O. s. 25. Englis, a. a. O. s. 195. Shoup, l. c. p. 53. 160.

78) Shoup, l. c. p. 68

以上要之、賣上税は可なり廣くに行はれた税であり、勿論多くの國にては(例外あり)むしろ消費税といふつもりで設けられたものであるけれども、其に多少營業税の意味も潜む。財政收入の大を之に求むれば、獨佛のやうに一般賣上税として、殆んど凡べての取引への課税としなければならぬが、其れでは何は兎もあれ、公平課税上に大なる不都合な點を有つ。其れで之を單に奢侈課税にのみ限るとすれば、公平課税の上には一層良い點が發揮せられて、我國などでも時需にも應じ得る。唯だ收入は一般賣上税の場合ほどに大きくはないであらう。此にも勿論色々の弱點がある。絶對に良い税とは云兼ねるけれども、此に諸多の長所も對立するからして、恕し得るものであり、必要の前には成立の資格は十分備はるものとして良い。ただ、其形式を小賣の處で取るか、生産者(輸入者)の處で取るか、小賣で取るとすれば印紙によるか申告課税によるかが問題だが、何れにても一長一短ありで、何れを採らなければならぬといふほどのものではない。