

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號三第

卷九十三第

行發日一月九年九和昭

## 論叢

所得の綜合累進課税に就きて……………法學博士 神戶正雄  
 貨幣の將來效用について……………文學博士 高田保馬  
 農業生産過程に於ける協同化……………經濟學博士 八木芳之助

## 時論

遊資の増加とその歸趨……………經濟學博士 小島昌太郎

## 研究

勞働管理官の職能に就いて……………經濟學士 大塚一朗  
 金爲替本位様式の展開に就いて……………經濟學士 松岡孝兒  
 取引所の公定する相場に就て……………經濟學士 今西庄次郎

## 說苑

公式に依る累進に就いて……………經濟學士 柏井象雄

## 附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

# 經濟論叢

第三十九卷 第三號 (通卷第百參拾壹號)

昭和九年九月發行

## 論叢

### 所得の綜合累進課税に就きて

神戸 正雄

#### 緒言

累進課税は今日では文明國課税に於ける常識となつて居る。文明國人の感情に融合して居る。彼等は最早、理由なしに之を當然と思つて居る。最初には勿論、理論から出發したのであるけれども、今では理屈を超越して、凡そ税には累進が望ましく、税に於ては出來得るだけ累進を取入れ、多少の障碍を忍んでも累進を取入れ、常に一般に累進の趣旨にて税法を按排することを望ましとするの念が、立法者に於て不知不識の裡に存在し、隨ふて實際立法が益々、累進を採用しつ

つある<sup>1)</sup>。其感情は決して單に立法者にのみ存すといふのでなく、一般國民に同様の感情が存するのであり、立法者としては、かかる國民感情又は時代思潮を尊重し、又、之に傾従しなければならぬのである。私達も實は齊しく此雰圍氣の中にあつて、累進へ々々と進めて居る。ただ斯かる盲從的の傾向が、何時かは反省し、又、行詰るの機會に接するであらうとは、兼ねてから見透して居つたのである。實際、累進をやつて見ると、却々完全に公平に之を構成することが六つかしく、即ち理屈として良いことが實行して見ると甘く往かず、一方から公平になるやうであつても他方からは必ずしも公平とはならず、果して此の今日に於ける累進の爲めの折角の工作が有効か何うか、成功か何うか、疑はしくなる。即ち嘗て理屈として稱揚せられ、次いで實際に移され、今は大に實際化してしまつた所の、そして理屈を離れて當然化してしまつた所の累進が、さて理屈から見直すと甚しく不精確なるものとされなければならなくなつた。諸の累進の中に就いても、特に我國でいへば第三種所得税のやうに、人を中心として所得を綜合した所での其大小に應じたる累進課税の如きは、何としても維持し辯護しなければならぬものとまで思はれるのに、其さへもが、果して公平なものか何うか、適切なものか何うかに疑をいだかざるを得なくなつた。其れだからといふて直ちに之を打破れといふのでは必ずしもない。が兎にも角にも此に大なる疑問、弱味が見出されるといふのである。私は茲に敢て此を披瀝しやうと思ふ。

1) Seligman, The income tax. 2 ed. p. 34.

## 第一段 人的綜合所得の大小による累進課税の不公平

人的綜合所得の大小による累進課税の不公平は詳しくいふと二となる。一は一般に累進課税其ものの不公平であつて、他は特に、綜合所得に於ける累進課税特有の不公平である。順次に説明する。

(一) 一般に累進課税の不公平——此も更に三に分けて見ることを得る。

(A) 税の高さ、其累進としての最高限、最低限、及、其の最高限から最低限にまで移り進み往く場合——を如何に定めるかにつき確固として動かすべからざる規準といふものはない。<sup>2)</sup>つまり其は立法者の獨斷によりて定まる。随つて之をば眞に公正なものとはいへない。尤も此立法者の恣意といふことは、比例でも或度までは同様であるから、累進だけの缺點ではない、として慰めることは出来る。けれども其にしても、比例だと、或税からしての所要收額と、其課税物件とからして自然的に定まつた税率、税の高さといふものが見出され得る。<sup>3)</sup>然るに累進には、最高率、最低率、中間諸率を定めるにつき、此の如き自然的に定まつたものは見出されない。唯だ漸く公式累進、<sup>4)</sup>特に其の曲線公式累進にて、最高點、最低點、轉回點の三のものを適切と假定するとき、最自然的に推移する各の率を定めることだけは出来るといふことはある。それにしても、其の最高點、最低點、轉回點を定めるのには矢張り恣意が加はるのを免れない。

2) 拙、租税研究三卷。151 Moll, Lehrbuch d. Fw. S. 388.

3) 租税研究、三卷。154.

4) Kipke, Beiträge zur Lehre vom Steuertarif. S. 41. ff.

(B) 時間的推移による不公平——或一の時點(其税法を定めた當時)に於て公平なりとして定められた累進税率は、時の進みに隨ひ貨幣價值が變化するとして、其の爲めに不公平なるものとなり終るといふことがある。かかる場合にも比例なれば、即ち從價幾パーセントといふのであれば、時の前後にて釣合が失はれぬから宜しいけれども、累進だと、貨幣價值が十分の一に下りたりとすれば、所得金高にも其の十分の一に當る金高に適用さるべき税率を適用しなければならぬのに之を怠りて、其金高だけのものに適用さるべき税率を適用するときには、結局、前の貨幣價值の高い時に比しては過高なる税を課することになる。反對に貨幣價值の上つたときには、同様の斟酌をしなければ過輕の課税といふことになる。<sup>5)</sup>此等は貨幣價值の動搖が甚しいときには此に注意し何等かの便法を設けて、此不公平の救濟を行ふやうになるけれども、其動搖の小さいときには、此注意が爲されず、隨つて不公平が自らに行はれることにならざるを得ぬ。

(C) 場處的相違による不公平——通例、立法は全國に亘りて貨幣價值を同一と假定する。併し實際にては其の場處の異なるによりて其れに多少の相違がある。隨つて精密にいふと、初めよりして物價の高く、貨幣價值の低い處を基準として定められたる累進率が公正なものとすれば、物價の其よりも多少低く、貨幣價值の高い處では、前者に於けるよりも一又は二段高い率を適用しなければならぬ筈だが、實際には此の如き斟酌が行はれず、全國一樣に行はれるので、初めよりして此累進税下には多少の不公平が存する。<sup>6)</sup>尙其上にも、前項にいふた貨幣價值の時間的變化が一國

5) 租税研究六卷

6) 租税研究六卷

41. 以下  
32—33.

内の場處の異なるによりて輕小ながらも度合を異にする爲めの不公平といふものが加はるといふ事がある。例之、或地方は急速に發展して生活程度高まり、他の地方は相變らず維然舊の如きものを保つことがあり、或は一層低下するといふことがある。然りとすれば時の進行によりて、異地方の間に不均衡なる負擔となり、一地方、即ち舊狀持續の處に相當であり公正なりとせらるる累進税率は、他の諸地方には必ずしも公正ではないといふことになるのである。

(二) 綜合所得への累進課税特有の不公平——次に此綜合所得への累進課税獨特の不公平を考ふるに、此には更に、一人の綜合所得の内部に於ける構成各所得の異狀異質から來る不公平と、人々間に於ける其の異狀異質から生ずるものがある。

(A) 一人の綜合所得の内部に於ける構成所得の異狀異質から生ずる不公平——凡そ或數の合計數が意義あるものとなるのは、其構成分子が全く同質のものか、又は異質であつたとすれば其を共通標準により評價して同等のものに改められなければならぬ。更に其構成分子が分量的にも嚴密に眞實を示し、過大又は過小であつてはならぬ。然るに所得の綜合に於て、果して其構成所得部が凡べて分量的に嚴實を示し、品質的に同一、又は少くとも同等化されたものであるか何うか實際、此點に於て疑ありとするに於て、其綜合所得の大小が無意義のものとなり、此による段階的差等課税は價值を疑はざるを得ないやうになる。

(い) 構成所得部の分量的不眞實より來るもの——一人の綜合所得の大小によりて税率に差等を

附するときには、其綜合所得の構成所得部が凡べて漏れなく分量的に示されなければならぬ。此が過小又は過大になつて居ては、折角の差等が無意義になる。此構成所得部の同質といふことは實際必ずしも望み得ず、不完全ながらも異質のものを評價して或度まで同等化することにて忍ぶ外なしとして、せめては此が分量的眞實を得るやうに努めなければならぬとするが、さて此も亦實際となると容易には行はれず、其の爲め生ずる不公平が存する。かかる不眞實なるものを生ぜしめるのは、一には法律の不備又は缺點にも因るが、併し人々の道義標準の低く、出來るだけ税を逃れやうといふ努力を爲すのに因るや多い。尤も此逋税は道義標準の程度ばかりといふことは出來ず、此が相當高いとしても、現在の税制の不公平、或は政治の不公正に對する不満から促がされるものもあり、或は租税國家が、やがて干渉政策を齎らすといふことに反對する自由主義的立場によりて行ふもあらう。其他、主觀的に不正申告を爲さうとするのではなくても、記帳の不備、計算難から心ならずも同様の結果となるといふもあらう。かくて、

(1) 全然又は一部申告漏となる所得部——があり得る。其の爲め綜合所得中には其或所得部は眞實のものであり、他部のものは不實のものであることになり、其合計額の大小が據り處とするに足らぬものとなる。かくて其大小による差等課税の結果は、啻に逋脱した所得部が過輕に課税されることとなるのみでなく、眞實に申告された所得部もが過輕課税されることになる。そしてかかる申告漏れ、逋税は營業所得には行はれ易いが、公社債利子等でも源泉課税でなくして收

7) Moll, a. a. O. S. 454.

8) Szende, Steuerpsychologie. (Z. f. d. gesamte Stw. 93. Bd, 3 Hft.) S. 433.  
Moll, a. a. O. S. 454. Lotz, Fw. 2 Aufl. S. 472. Terhalle, Fw. S. 307.

9) Szende, ebenda.

10) Teschemacher, Einkommensteuer. (Hdb. d. Fw. II.) S. 91.

得者の處で綜合して申告せしめた上で課税するとしたら、可なりに多く逃げられたであらう。箇人間の貸金利子は今日、綜合課税をして居るが、此の如き捕捉難<sup>11)</sup>のものは、實際可なりに逃げられて居るであらう。かくして人により、又、所得の種類によりて正確に所得を申告する度合が異り、其爲め折角の所得税が不公平なるものとなつてしまふ<sup>12)</sup>。更に、

(2) 他人名義を用ゐること——によりても綜合所得が無意義のものとなる。かくて一人の綜合所得が本來あるよりも一層低く現はれ、低い段階の税率が適用されることになつて、不公平となる。假令其の名義を借りた所の人の處で、税が高率に課せらるるといふことはあつても、其も全體上は、本來の所得者に集められたならば負ふべかりしよりも、より輕くて濟むといふことになつて、常に結果が不公平なばかりでなく、前記の不申告と同様に、國庫を損することにもなる。但し、此は勤勞所得には殆んど起り得ぬのであり、財産や營業に關して起り得るものである。

(3) 我國の特殊の規定から生ずるもの——逋税といへば一の逋税だが、全く合法的のではある所の逋税は左の如きものである。

(a) 無税所得を選むこと——即ち例之、我國の規定にては國債を選んで投資すれば少くとも其に所得税はかけられぬ。で一人が百萬長者であつても、其財産の全部を國債に投すれば、其大所得が全く無税となり、彼が其所得の大部分を國債から得るときは、他部の所得も亦た、國債にも課税され、隨つて綜合が完全に行はれたとしたら負ふべきよりも低い率を適用されるといふ

11) Terhalle, a. a. O. S. 306.

12) B. Földes, Fw. 2 Aufl. S. 366.



不公平が生ずる。此と類似の事は實は國債についてのみ起るのでなく、不利用土地、自家用土地、骨董品などに投資しても、所得税に關する限り起る。

(b) 源泉課税所得を選むこと——によりても齊しく綜合所得を現實の全所得よりも小く現はれしめ、随つて所得税の綜合課税を破壊することになる。小所得者にては此源泉課税の爲めに綜合であつたならば負ふべかりしよりも重きものを負ふことともなり得るが、大所得者だと、源泉課税所得即ち公社債利子銀行預金利子などを其綜合所得から除かれて、其他の所得部のみに其の大小に應じて累進課税せられ、随つて全部が綜合されたならば負ふべかりしよりは遙かに低い率を適用せられることになる。

(c) 綜合されても特別控除の行はれる所得を選むこと——によりて、即ち例之、株式配當の如く、四割控除の行はれるものを選むときに、其れだけ課税の爲めに綜合せらるる所得が、現實よりも小く現はれ、其れも此株式を有つ爲めに所有者が借金でもして居るならば、其利子拂の爲めに株式配當を狭められるので、此の四割控除が假令精密ではないにせよ、大體、此點を斟酌したものととして、其實所得に近づくことが出来るのだが、彼が幸にして借金なしに、自身の資力にて株式に應じて居つたとすれば、此四割控除の規定の爲めに、其綜合所得中、株式に關するものだけは現實よりは小く現はれ、當に其の配當所得が過輕の負擔となるばかりでなく、他部の所得も本來あるべきよりも過輕に負擔することになるといふ不公平を生ずる。

(4) 過大申告——稀なことであるけれども、當事者が誤つてか又は何等かの考を以て其或所得を實際よりも過大に申告することがある。其爲め其所得部のみならず、全き所得もが過高の率を適用されることが生ずる。此は國庫からいへば好都合だけれども、嚴極公平からいへば宜しくはない。

(5) 其他——所得を申告せしめるのに前年の実績によるとしても、其年分の豫算によるとしても、何れにしても、現實所得に比して過大又は過小に現はれるといふことが生ずる。此は技術上、避け難き事ではあるが。

(ろ) 構成所得部の品質相違より生ずるもの——特に、

(1) 各種所得の間に能力度の異なることから生ずるもの——が此綜合所得の大小による差等課税を不精密のものたらしめる。既に綜合さるべき所得が分量的には正確なものであるとしても、更に其各の所得部が同質か又は同等のものでなくては、綜合といふことが無意義となる。然るに之を構成する各所得は種類の異なるによりて能力度の異なるものである<sup>13)</sup>。而かも税法では之を原則上むしろ同等のものとして取扱つて居るのである<sup>14)</sup>。即ち所得中でも資産所得と勤勞所得との間に能力の差等あることは一般に認められる所であるが、更に精密にいへばし齊く資産所得の中にも、勤勞所得の中にも種々の分科があり<sup>15)</sup>、随つて能力に差等がある。資産所得としても、土地から來るもの、家屋から來るもの、貸金から、公債から、齊しく貸金よりとしても對人貸からと擔保附

13) Lampe, Reine Theorie der Finanzreform. (Finanzarchiv. N. F. Bd. II Hft. 2.) S. 260.

14) Teschemacher, a. a. O. S. 76.

15) 租稅研究、三卷、76以下。

16) Pigou, A study in public finance. p. 145.

の貸金からとは異り、土地からとしても小作平穩の土地からのと不穩の土地からのとは異り株式から來るものの如きにも、安全此上もなき日銀株から來るものと、危険千萬なる新興會社から來るものがある。そして此兩極端の間に於ける安全程度は甚だ多様である。營業所得に至りては勤勞と資産との分擔の度合からいふも、危険度からいふも千態萬様といはなければならず。勤勞所得といふも、官吏と公吏、民吏と勞働者、其も確かな會社に地位をもつものと然らざるものと、繼續關係をもつものと臨時日雇關係のものと、此も實に多様なものである。併し此等のもの間に精密に差等をつけて評定することは到底出來ない<sup>17)</sup>。ただ我國の所得税法などでは、漸く勤勞所得と其他のものとの間に差別して、勤勞所得へ二割又は一割の宥恕を與へることにて之を斟酌しつつあるけれども、此も決して精密なものではなく、不十分なものである<sup>18)</sup>。かくの如く能力度の非常に異つた種々なる所得部につき、獨斷的なる單純な差等づけのみを行ふて其他は一切同等のものとして合計するのでは、其合計といふものの大小といふことが意義なきものでなければならぬ。

(2) 貨幣價値の時間的變化及場處的相違から生ずるもの——或人の一年間の所得の綜合したものが幾らだといふても、其年の間に貨幣價値が變化し得る。かくて其年の最初に入り來つたものと中頃のものと、終のものとの間に大なる差があり得る。然るに通例、此に頓着なく、凡べて同等のものとして合計する。此は本來同等でないものを同等として扱ふので、其結果は無意義

17) B. Földes, a. a. O. S. 368.

18) Moll, a. a. O. S. 456.

なものといはなければならぬ。それから一人の所得が甲地方からも來り、乙地方からも來ることがあつて、其甲、乙地方の異なるによりて多少、貨幣價値の異なるといふことがある。其場合、所得者が一定の住所地に定住して之を使ふとすれば、此根源地に於ける貨幣價値の相違は問題とせぬでも良いけれども、彼が住又は居處を數多持つて、財源所在地にても所得を使用することを假定するときは、其所得として得たるものの貨幣價値の場處的相違といふことも亦た、斟酌されなければ精密に公平なるものとはならぬとしなければならぬ。

(は) 分量的にして品質的なる原因より生ずるもの、

(1) 各種所得により捕捉及計算の難易の度合の異なるより生ずるもの——各種の所得により其捕捉及計算の難易一様でない。一方には官吏の俸給の如く、捕捉及計算の全く明白容易なるものがあるかと思へば、他方、前にもいふたやうに箇人間の貸金の利子、や、營業所得<sup>20)</sup>の如く所得の捕捉及計算の六つかしいものがある。綜合所得にては此等を凡べて同等に見る所に不公平が存し得る。

(2) 各種所得の計算方法の相違より生ずるもの——(a) 所得税にては通例、所得としては純所得を見る。即ち税收からして收得の爲めの費用を引去りたるものを標準とするが、我國法にては勤勞所得につき之を斟酌せずして全額に課し、而かも營業等には費用を相當に控除するやうにして居る。尤も其引き方も、實際のによると限らず、可なりに多く推定的の費用を引くことにして

19) Teschemacher, a. a. O. S. 88-89. Moll, a. a. O. S. 452.

20) Teschemacher, a. a. O. S. 91. Moll, a. a. O. S. 453.

21) Teschemacher, a. a. O. S. 82. Lotz, a. a. O. S. 470. Terhalle, a. a. O. S. 292-293. Pigou, l. c. p. 100. Rompe, Die ideengeschichtliche Entwicklung des Einkommensteuerproblems in Frankreich, S. 18.

居る。それで費用の點からいふて、何處にも多少、實際と異なるものがあり、而かも其度合が所得の種類によりて異るといふのである。此點から來る不公平のあることも想像に難くない。(b)更に所得の大きさを計算するのにも、實數によるのと、推定(又はむしろ其方法として平均によるもの)<sup>22)</sup>によるものがあり、更に國によりては外形標準法にて萬足するがある。<sup>23)</sup>我國にては實際、或所得にては實算により、他のものには推算を用ゐて居り、此間にも不公平可能性がある。

(B) 數人の其々の綜合所得の比較上に見出さるる不公平

(い) 前記一人の綜合的所得の内部に於ける構成所得の異狀異質からの不公平——はやがて數人の綜合所得の間の不公平ともなるのである。即ち一人は其所得が甲種の所得に偏し、他人の所得は乙種所得に偏し、一人の所得は年の初めに偏し、他人の所得は年の終に得られたものだといふやうであれば、前記一人についていふた不公平は、やがて此の數人の間にも不公平となつて現はれるのである。

(ろ) 其他

(1) 異地に於ける貨幣價值の相違——一人は甲地に住し、他人は乙地に住するとすれば、此二人が同一額の綜合的所得をもつとしても、必ずしも同等のものとはいへない。甲地は貨幣價值高く、物價安き處、乙地は物價高く、貨幣價值低き處とすれば、同一額所得としても、累進率からいふと、甲には乙よりも一又は二段位高い稅率を適用して初めて釣合が取れるのである。然るに

<sup>22)</sup> Moll, a. a. O. S. 454.

<sup>23)</sup> Rompe, a. a. O. S. 21.

實際には此斟酌を行はずして、貨幣の名義上の價位のみに従ふて、全く同率を適用するの不公平を敢てして居るのである。<sup>24)</sup>尤も甲、乙二地の差等づけを精密に行ふことは實際六つかしく、特に其も極端の處を取れば其差は著しいが、此二のもの間に於ける各地の差等に至りては微妙であり、其等を精密に差等するのは全く困難である。

(2) 異人による評價の相違——精密にいふと、人異れば同一所得額に對しても評價が異なる。其は其人の社會的地位、職業、慣習、性癖、修養などによりて異なるのであつて、精密にいふと、同一所得額でも人の異なるによりて異つた累進段階を適用しなければならぬといふことにもなる。其を別段斟酌せずして、單純に一樣に扱ふ所の實際は確かに不公平だともいへる。併し此點は實際立法としては斟酌の仕やうもないし、又之を斟酌するに及ばずともいへる。又此を斟酌せぬといふ事は獨り累進にてのみでなく、比例にても同様で、此は恕するには足る。併し精密にいふて其結果が公平とならぬとはいへる。

(3) 異人による所得中、投資部の割合の相違から生ずる不公平——元來綜合所得への累進課税にありては、收得者に於ける其所得につき、人的慾望満足の一層大なる可能性<sup>25)</sup>といふことを前提するのである。即ち人は其全き綜合所得が一層大なれば大なるほど、一層大なる度にて其人的慾望の満足へ、そして生活必需用は限られたる狭きものだから、一層大なる度にて其奢侈的需要の満足に向ける傾向ありといふことを前提するのである。さればこそ、一層高い率を課するのが

24) 租税研究六卷 32—33.

25) Teschemacher, a. a. O. S. 97.

公平を得る所以となる。そして此場合、其所得を投資に充つることを無視して居るのである。處が實際、人は其所得を多少とも投資に充て、そして此投資部については人が其から税を出すにつき、生活必需部から出すのに比しては樂に感ずるけれども、奢侈用部に比しては一層重苦しく感ずる所であり、此部分は生活必要部ほどではないにしても、之に次いで課税上有恕して然るべきものに屬する。心理上の苦痛度からいふて然るのみならず、投資獎勵の經濟政策上の見地からも然うである。處が人は其所得の極めて小いときは、其殆んど凡べてを生活必要に充て、其所得が段々大くなるに隨つて奢侈需要を割合に増大して往くもので、此れだけでは所得の大なれば大なるほど人的需要、隨つて奢侈的需要を一層増大するといふ前記累進の前提は當るのだけれども或中所得者から段々と大所得者となるに従ひては、むしろ其所得額の大なるに従ふて奢侈需要の割合をば増大せずして、却つて投資用部の割合を増大し、巨大所得者に至りては其所得の大部分を投資に充つるを得る所<sup>26)</sup>であり、又實際かくなるの傾がある。其を前提とすれば此綜合所得の大きさに従つて累進課税しては中小所得者の處では公平に近づけけれども、大所得者にては、特に巨大所得者にては過重、不公平なる負擔といはなければならぬ。であるから、理想の累進率としては、小所得から中所得に至る間には段々と率を高めて往き、其上り工合をば峻はしくして、中所得から大所得にかけては矢張り段々と率を高めては往つても、其上り工合は緩かにしなければならぬ。其れで大體、公平に近づけけれども、そして之を曲線公式による累進にでもすれば、まづ

26) Lotz, a. a. O. S. 471.

納得し得べきものとなるが、併し現在の我税法のはさういふものではなく、所得が高くなればなるほど單純に稅率を高めて百分の〇・八から百分の三十六まで進むのであり、右にいふ所とは掛け離れたものであり、隨つて公平なものとはいへない。又假りに私のいふ所に従つて稅率を定めたとしても、實際に於て各人が其所得を投資に充つる割合は千差萬別であり、同額の所得につきても同割合にて投資に充つるとは限らず、より小な所得者でありながらも、より大なる所得者よりも一層大なる度にて投資に充て、巨大所得者だから投資を大に行ふとは必ずしもいひ得ず、其巨大所得をば全く浪費し盡すといふこともあり得る。だからして假りに理想的なる累進率を作つたとしても、其れだけでは實際に當て嵌めて全く精密に公平なるものとなるとはいへないのである。

## 第二段 綜合所得の行政上經濟上の弱點

租稅の賦課徵收は一般に多少の厄介を免れぬが、綜合課稅は源泉課稅に比して一層の厄介を伴ふ。で綜合所得課稅は前記、公平上の弱點の外に、行政上、經濟上の不利を有つのである。

### (一) 行政上の不利

(A) 捕捉難——所得の綜合は種々の困難に出會ふ。(い) 一方、納稅道義の不完全に煩はされる。其は文化の進歩、教育の向上によりて益々改善される傾もあるが、併し又文化の進むにつれ經濟智識乃至意識の進歩が益々利己心を刺戟して之を妨げつつもありて、全體上には良くなるといふよ



りは、むしろ悪くなるの傾が認められる。(る)次ぎに人々の家計簿記の慣習が文化の向上に伴ひ、益々擴充しつつあつて、此方は益々綜合所得を容易にしつつあるが、其れでも其精確なるものとなるのは却々容易でなく、尙ほ未だ不完全のものである。(は)茲に益々所得の綜合を困難ならしめる一の大な力は、其は投資及企業方法の變化である。古くは其の何れもが個人的であつて、容易に或人の全投資又は企業を明にし得たのであるけれども、今の世にありては、資本の運用、企業の經營は銀行、會社、組合などの非個人的組織によりて行ふ傾があり、<sup>27)</sup>其は此種公機關の内部に政府の監視を注入することによりて所屬を明にし得ぬことはないが、其さへ我國の現行法では或大なる度に於て遠慮して居る。其を犯すの結果、企業の運営を妨げるものとして居る。成程さういふ憾はある。それから此投資に關しては國債、地方債、社債、手形などといふ形式を取り、其も無記名として、所屬不明の儘に、轉々として、人から人へ移動し、外國から投資されるかと思へば、外國へも投資し往きて、國際間をも、<sup>28)</sup>勿論、國內の地方間をも轉輾し、所在を掴むことが困難だといふことがある。それに、時々刻々に其價值が變動しつつあるから、假令物體を掴んで、之を如何に評價するか六つかしくもある。此間に於て所得を捕捉するのに、源泉なれば、不満足ながらも、まだ掴み得るけれども、人的に綜合して掴むといふことは、却々以て六つかしい<sup>29)</sup>といふを免れぬ。

(B) 徵稅費大——此にも拘らず、強めて綜合を徹底的に行へば行ひ得る。銀行會社等の内部にも立入り、勿論、個人の内狀にも立入つてやれば出來るには出來る。けれども其にしても費用は源

27) Teschemacher, a. a. O. S. 87-88.

28) Lampe, a. a. O. S. 262.

29) Seligman, l. c. p. 659.

泉をも取入れるに比して一層増大し、政府としての費用の大を要するばかりでなく、銀行會社などにも費用を多くかけることになる。

(二) 經濟上の不利——綜合の場合には、行政官にとりて厄介なばかりでなく、人民にとりても一層厄介であり、其經濟の内部に立入れられ、其も一層吟味のとなり、行政官からしては常に疑の目を以て見られ、其不快いふばかりでなく、之が損害は結局、經濟上のみでなく、更には政治上、社會上にも及ぶといふのである。

## 結 論

以上要之、所得の人的綜合累進課税といふ事は、現代所得課税の公平の爲めの第一義的の重要事として認められることであり、大體に、概括的に見ては、此を尊重しなければならぬとはするが、併し仔細に精密に分析し來ると、此にも可なりに不満足なるものが見出され、公平ならんとして却つて不公平に歸着し終つたといふべきものが存するし、尙又、行政上經濟上の不利も之に伴ひ、随つて之に少くとも過大の價值を置いてはならぬとすべきである。其あるが故に根本的の改造に往くか何うかは、判斷するに苦しむ事であり、輕々には決定してはならぬが、兎も角其弱點の所在だけは確認しなければならぬ。で所得税に於て、人、個人を中心として賦課<sup>32)</sup>して居つても其人、其主觀が唯一の主要事項でなくして、矢張り彼の客觀的地位が一層決定的なる力を有つといふことに注意することを忘れてはならぬのである。

30) Moll, a. a. O. S. 455-456.

31) Moll, a. a. O. S. 489. B. Földes, a. a. O. S. 366,

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

33) Terhalle, a. a. O. S. 284. B. Földes, a. a. O. S. 365. Rompe, a. a. O. S. 17.

34) Teschemacher, a. a. O. S. 67.