

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號一第 卷二十四第

行發日一月一年一十和昭

新年特別號

恩給年金賞與の課税	法學博士 神戶正雄
經濟社會學の概念	文學博士 米田庄太郎
費用としての勢力	文學博士 高田保馬
幕末諸藩の開國思想	經濟學博士 本庄榮治郎
經濟學史の基本問題	經濟學博士 石川興二
産礦處理問題	經濟學博士 八木芳之助
表式調査に就いて	經濟學博士 蜷川虎三
戰前戰後の獨逸社會事業	經濟學士 中川與之助
原料仕入に於ける基本問題	經濟學士 大塚一朗
利潤論の修正	經濟學士 柴田敬
支那の幣制改革と其の意義	經濟學士 松岡孝兒
日本資本主義成立過程の一考察	經濟學士 堀江保藏
中立貨幣に於ける貨幣數量	經濟學士 中谷實
再保險の發展と保險企業結合	經濟學士 佐波宣平
都市と農村との對立に關するアダム・スミスの見解	經濟學士 白杉庄一郎
商業機能學說の發展	經濟學士 堀新一郎
臺灣の酒專賣	經濟學博士 汐見三郎
國民主義者の私企業觀	經濟學博士 作田莊一
植民地再分配論の種々相に就て	法學博士 山本美越乃
貿易商品の集中性と分散性	經濟學博士 谷口吉彦
我が國の銀行預金	經濟學博士 小島昌太郎
新着外國經濟雜誌主要論題	

(禁 轉 載)

經濟論叢

第四十二卷 第一號 (通卷第貳百四拾七號) 昭和十一年一月發行

論叢

恩給年金賞與の課税

神戸 正雄

緒言

勤勞所得輕課、又は、資産所得重課、即ち勤勞所得をば資産所得に比して相對的に一層輕課すべしといふ事は、一般に認めらるる所であるが、¹⁾其の勤勞所得を輕課するについて實際立法は多少、獨斷的に勤勞所得の範圍を指定するの嫌があり、我國の所得税法も亦た其數に漏れない。蓋し齊しく勤勞所得といふも、將た齊しく資産所得といふも、其間に確實さの程度、能力の度合が多様であつて、一概に率し難いものがある。特に勤勞所得中にも確實度の多様であり、²⁾擔稅力の度合の多様なるものがある³⁾けれども、所得税法にては技術上、精密に之に差等を附して課税し

1) 拙、租稅研究、三卷、76以下

2) Borght, Fw. S. 96.

3) Teschemacher, Einkommensteuer. (Hdb. d. Fw. II) S. 70.

難く、勢ひ大體の標準に従ひ分界を定めて之を差等するの外なく、斯くて、税法は大雑把に勤勞所得の範圍を定めて之に資産所得よりも一段と軽い課税を行ふやうになるのである。我國所得税法第十五條にいふ勤勞所得の中には俸給、給料、歳費などの如く明かに勤勞所得として疑なきものばかりでなく、賞與や、年金や、恩給などの如く、何ほどか前の數者とは同等に課税し難きものが含まれて居る。成程、恩給、年金、賞與などは、通例、勤勞所得とさるのであり、また勤勞の結果として收得さるるものとはいふべきであるけれども、而かも其は給付能力の見地から見て、何ほどか前者に比しては特に一層大なりとも見らるるものがあるのである。即ち精密にいへば一段と重課しても可なる所以のものがあるのである。私は今、茲に、此點を明かにして見やうと思ふ。

第一段 賞與の課税

先づ以て賞與をば今日、勤勞所得として資産所得よりも一段と輕課して居るが、其が果して至當か何うか。之を至當とするの理由もあるが、併し之を否定するの理由もある。左の如くである。

(一) 否定理由、むしろ之を重課すべしとの理由、

(A) 餘分の收得なりといふこと——詳しくいへば其が本來、或相當なる給料の支給されて居る其の上の餘計の收得だといふことが、其第一理由である。人は俸給、給料として、或一定相當額を

4) Seligman, Income tax, 2 ed. p. 205.

支給さるときに、先づ之をば土臺として其日常の生計を立てるのが通例であり、又、合理的に經濟を行ふとすれば、さうあるべきものである。随つては此俸給給料の名義上乃至實質上の額の増減といふことは彼の生計の上に重大なる影響を及ぼすものとして、特に其から税として或額を取去らるる其の額の大小は、彼に取りては重大事であり、其税をば相當重くも感するのである。然るに賞與のやうに、其給料の上に餘分の支給として得らるときには、之をば日常生計費の外に置くことが出来、又、合理的に經濟するとすれば、之を臨時費に充つるとも、經常の生計費には充てないやうにするのが當り前である。随ふては、かかるものから税を取られても、彼は俸給給料から取られたときよりも、大體一層軽く感することが出来るのである。随つて又、賞與は他の事情同とすれば、給料よりはむしろ一段と重く課せられて然るべきものといふ事になる。

(B)此中に不勞利得分子ありといふ事——賞與は勿論、勤勞の結果として支給さるるもので、之をば資産から出る資産所得とはいへない。併し其處には不勞利得的の分子が多少存在し得て、其處に勤勞所得よりも特に重課するの理由があり、其點からいへば普通の資産所得よりも一層重課して然るべしといふことにもなる。本來、俸給給料は、各勤務者の地位及働きに應じて相當に定めらるるものであり、彼の地位に相應したる生活資料として又は其勤務に對する報償として相當なりとして定められたるものである。そして賞與は其外に立つて、一部、俸給の補充といふ意味もあるのではあるが、決して其の全部ではなく、むしろ其の一部といふべく、時としては單に其

5) 拙、赤字時代の財政諸問題、80以下

6) 同上、104

一小部に止まり、他の一部、時として一大部が時運に影響せられる所の利益の配當であるのである。其の大小は勤務者の働きにも因るけれども、可なりに多く時運によるのであり、如何に彼等が努力しても、時運が不利であつたならば、到底此賞與が大きくあり得ないのである。だから茲には不勞利得分子があるといふことが出來、隨つて之をば俸給等の如き固有の正常の勤勞所得よりは重課して良いとすべきである。

(C) 此が此の如きものとして浪費、奢侈に支出せらるる可能性大なりといふ事——俸給給料は勤務者の地位に相當した生活資料として定めらるるものであること上にいふ如くであり、其から奢侈に使はるる事は少いのであるが、賞與だと、其上に餘分のものとして收得さるるのであるから彼が自ら之からして其地位の維持に必要な有益なるよりも以上に消費を行ふこともなり、即ち奢侈的支出を行ふことになる可能性が大い。かかる贅澤なる消費は、國民經濟上から見ても、再投資を妨げるの働きを成すものとして重課した方が得策であり、社會的に見ても、之が重課によりて浪費者に課する犠牲よりも遙かに多くの満足を貧窮者に與ふるの結果ともなる⁷⁾。此等の點から考へて賞與重課を至當とするものがある。勿論、賞與中には一部、給料の補充といふ意味もありて給料のみにては地位相當の生活資料が得られず、之あるによりて漸く此が得られ、つまり賞與が給料の變形だといふことはある。其れだけにては賞與には奢侈的支出の可能性はないのであるとすべきである。けれども此賞與の全部がさうなのではなく、其の一部、時として一大部はむしろ

7) Mitchel, State finance. p. 117.

地位相當生活資料以上のものといふべく、其の限りに於て前にいふ事が當るのである。又かかる餘分のものとして受けたる者が必ずしも凡べて浪費せず、之を投資に充つることもあつて、其者からいへば之に重課されては其有意義なる投資を妨ぐることになるやうでもあるが、併し彼等が之を投資にのみ充つるが如きは、實際にはむしろ稀であり、其の少からざる部分を奢侈的支出に充つるのが普通であるから、之を重課しても全體上は不都合の結果とはならぬのである。

(D) 勤勞者中には之を受けざるものがあつて其との相對的に有利なるものありといふこと——賞與は往々にして給料の一部といひ其補充ともいふけれども、其外にも全く其以上のものといふことがあり、不勞利得たる分子もあり、そして奢侈的消費の可能性もあつて、之に重課の理由が成立つのである。其も凡べての勤勞者に行渡りて收得されるならば、特別の重課を必要とせぬともいへるのだけれども、此が實は全き勤勞者中には唯一部の者のみに行はれて、他部の者は之を全く受けないか、又は受けても例之、私達のやうに年俸額の五十分一といふ申譯のものしか支給されないのがある。然りとすれば、之を收得しつつある者、相當に多分に收めつつある者としては、其の特に恵まれたる境遇について感謝しなければならず、隨つて彼等は俸給よりも一層の重課にも堪へ得ることになるのである。

(E) 此への重課が一層合理的なる其支給方法を促すこと——從來我邦にては、税法にて俸給も賞與も同等に扱はれたから、實業方面にてはむしろ俸給を稍少くして賞與を割合に多く與へること

とし、俸給の一部を賞與名義として雇主の恩惠によるものの如きの錯覺を生ぜしめつつあつたのだが、税法にて賞與をば俸給よりも一層重課することにするならば、かかる不合理なる給料支給方法は改められ、從來の賞與中の給料分子は給料として支給し、賞與は眞に本人の特別の功勞に對する報償か、業績の時運に恵まれたる結果の分配としてのみ支給されることとなつて、却つて一層公正なる分配を導くこととなるであらう。

(二)肯定理由、即ち從來通り輕課するを至當とする理由——前に賞與をむしろ俸給よりも引離して一層重課するの至當なる所以を指摘したが、併し反面には尙ほ、之を從來通り輕課すべき理由もある。左の如し。

(A)之が支給其ものが不確實非繼續的のものたること——俸給給料の方は大體、確實且つ繼續的に支給されるけれども、賞與の方は其支給が不確がであり、今年出たとしても、來年は出ぬかも知れない。當てにはならぬものである。隨ふて之が受領者に於て其全部をば正常の生治費に充てることは出來ず、其を得たときに、其一部を蓄積して、他日、其の支給なき時又は其少き時の爲めに備へなければならぬ。其れだけにては賞與からは俸給給料よりも一層に税の出し悪いものがあり、隨つて之を俸給給料に比して一層重課すべきでなくして、却つて一層輕課しなくてはならぬことにもなるのである。尤も實際には其々の地位に相當に慣例的に稍々定まつた支給が伴ふて居り、大體に於ては殆んど確實に支給されて居るのである。給否不定といふ事は單に抽象的に

ふて然るのみであつて、具體的にいへば確實なものといふのが多くの場合には當るのであり、本文にいふほど不確なのはむしろ例外であり、隨ふて此が實はそんなに重きを成さないのである。

(B) 其大きが大小異なる可能性あること——其大きが大體同じであり、又はむしろ次第に増大するものであれば、收得者に於ても安心して使ひ得る。そして俸給給料は大體さうなのである。然るに賞與に至りては其大きが必ずしも一定しないのである。或時は大きく、他の時は小さい。其小いときには、其收得者の生計が其の中位のものと同俸給との合計を標準として立てられて居るとすれば、其の偶々小かつた賞與から重い税を課せられては堪へられないであらうし、其の偶々大かつたときとても、其の他日小いときのあり得るのを察して準備するの必要あるにも拘らず、其から重い税を取らるるのが堪へられないといふこともある。だから、斯かる大小異なる賞與からは重く課税し難いのである。尤も實際には各勤務に於て賞與の大きが時として不同であるといふても、大體の大きは定まつて居り、一部だけ變動する分子のあるのが通例であるから、此不同から生ずる税の負擔に堪へ悪いといふ點は左まで甚しいものではないのである。

(C) 之に重課するときに或種の不良なる結果を生ずる恐あること——此にも色々あつて、

(い) 賞與の額を偽り虚偽の申告を多からしむること——從來のやうに賞與をばむしろ輕課し宥恕したればこそ、其を正直に申告したけれども、此が一層重課さるるとなれば、當事者に於て、從來よりも多くに虚偽申告を爲すことが想像される。此は財政收入上、道義上に於ける其の不良

の結果である。併し此が根本は國民の道義標準にかかるのであり、其さへ相當に進んで居れば、此に多少重課したからといふて、爲めに左まで多く虚偽を生ずるには至るまいと思はれる。

(ろ) 従來賞與として支給したものの一部を俸給給料に加へしめること、其結果として貯蓄を少くし浪費を助長するの傾あること——従來は賞與も俸給も同等に輕課されたから、俸給の一部をも賞與として支給することになり、其爲め受領者をして小なる俸給を土臺として生計を立てしめ賞與の大なる部分を貯蓄せしめることとなつたが、賞與が一層重課されることになれば、今度は賞與とすべきものをも出来るだけ俸給といふ方に廻はすことになりて、受領者は自ら此過大なる俸給を基礎として生計を立て、自ら又、貯蓄するものが従前よりも一層小くなるといふことにもなる。其は經濟政策上、社會政策上望ましからざることである。尤も此は見方によれば、従來、あまりに賞與を大くし過ぎて、不合理なる支給方法となつて居たのが、賞與重課により却つて之が支給方法を合理的にするまでだとも見られる。賞與が其爲め小くなつても、其結果、前から浪費するものは相變らず浪費をつづけるし、貯蓄を勵むものは相變らず之を勵みて、大した變化はあるまいとも見られる。

(は) 更に之に重課の結果、従來、賞與を多く取り來つた方面の人々、其は結局、實業界の重役の人々であるが、其方面からは不満不平の聲を聞くことともなる。其は政治上に何ほどかの支障とはなるであらうが、此も事物を一層合理的にする爲めには止むを得ない一の困難に過ぎぬ。

斯く考へ來るときに、賞與重課には若干の故障があり、又不都合の點もあるけれども、併し之を重課すべき理由が數多く、且つ一層重大なるものであるから、此はむしろ俸給給料に比し一段と重課したが良いと考へられる。

第二段 年金の課税

次に年金の課税は何うか。但し此に勤勞所得の一部としての年金には、例之、賞勳年金の如きものは含むけれども、郵便年金のやうなものは入らぬとしなければならぬ。後者は一の資産所得であつて、決して勤勞所得ではない。そして此にいふ年金は、賞與が現在又は最近の過去の勤務に對する報償であり、随つて現在の俸給給料の一部又は變形といふべきものなるに對し、俸給又は給料又は報償の延ばされたるものであり、延ばされたる賞與といふべきものである。賞與が其時其時の一時的のもので、多少不確實非繼續性を有つのに、年金は定期又は終身に亘りて確實且つ繼續的の性質を有つ。賞與を俸給よりも重課するについて此終のものが缺けて居つたが、年金には此が備はる。随つて年金は一層にも此重課に適するが如くである。詳しくは之について可否の論點は左の如くである。

(一) 重課の理由

(A) 現在として働かずして收得し得る點に於て資産的所得と同一の形を有つこと——俸給給料は

勿論のこと、賞與もが、人が現に勤務しつつあるに對して支給されるのであつて、勤勞所得たること明かだが、年金の方は過去に於て働いた結果として與へらるるのではあつても、隨つて此點から一の勤勞所得といふ本質を備へるのだけでも、現在としては最早何等の働を爲さず、無爲にして得らるるのだから、現には之を得るのに苦痛を伴はず、特別の休養營養をも要せず、隨つて之からしては普通の勤勞所得よりも一層樂に税を擔ひ得るのであり、普通の勤勞所得のやうな宥恕の理由を缺くことになるのである。其は形に於ては恰かも資産所得と同じやうなものになるのだけでも、併し此につき資本の投下の行はれたといふものでもなく、其れとも又異なるものなのである。

(B) 確實且つ繼續性を有つこと——此は其支給及其大きさも確かであり、又、繼續的でもある。支給者も概ね確かな者であり、一旦之を支給すると定めるときには、よくよくの支障の生ぜぬ限り其が變更せられずに引續き確實に收得されるの望がある¹⁰⁾。恐らく多くは終身年金として支給されるとして、收得者の人の死と共に消滅するといふことは免れぬが、其は俸給にても免れず、そして其が收得者の疾病、傷害、廢疾、老年によつては停止せられずといふことがあつて、此點から其收得者は俸給に於けるよりも一層大な安心を有つといふことがある¹¹⁾。又、賞與の如く其時其時に給否及大きさが定まり、隨つて用心深い經濟をするとすれば、安心して其を日常の生計に充てることの出来ないものとは異り、年金の收得者は安心して其收得額を之に充てることを得るので、

8) Marco, Fw. S. 200.

9) Englis, Fw. S. 122.

10) Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 307.

11) Moll, Lehrbuch, S. 395-396. Bela Földes, ebenda.

賞與よりも一層有利なのである。他日此が貰はれなくなるといふことを考慮して、豫め其一部を割きて蓄積するといふの必要も之にはないの¹²⁾である。随つて此にては樂に其から税を出し得るのである。だから從來之に與へられたやうな宥恕は此には無用である。

(C) 其大きが時として其れだけにて最小生活資料以上たることがあり得ること——勿論其が極めて小く、最小生活資料以下のこともあつて、其れだけにては問題とならぬが、此が一つでも、又は二つ三つ重なつて最小生活資料以上ともなるに於て、其をば上にもいふやうに働かずして確實に繼續的に收得して生活を保障されるといふに於て、其から税を出すのは樂であり、其超過部は自ら、此税なければ安心して贅澤用にも充てらるる可能性もあるのであつて、之を抑へる爲めには課税上一層の重課をするのが經濟政策及社會政策からも望ましとするのである。

(D) 年金外の所得をも併せ有つことにより樂に擔ふ場合少からざること——年金者によりては年金のみにて生計を立てることもあるが、そして其が最小生活資料以下であれば問題外だが、屢々又はむしろ多くは彼は別に、財産所得を有ち、勤勞所得をも有ち、假令此等を缺くとも、別に恩給をも有つことがあつて、生活に餘力の大なるがある。かかる場合には、尙更らに年金について税を樂に擔ひ得る。特に年金の外に財産所得を有つて、其財産からのみにて最小生活資料以上の所得を生ずる場合には一層然りと¹³⁾する。此等の働かずして最小生活資料以上のものを得るときには、其を課税上寛大にすれば、其餘力を贅澤に使ふ可能性が大いのであり、之を抑ゆる爲めに

12) Bela Földes, ebenda. S. 306.

13) Vocke, Fw. S. 185.

重課するのは政策上にも得策であることは前來屢々いふ所の如しである。

(E) 萬一にも一時的に支給される所の賞與をば嚴重に課税して、茲にいふ繼續的なる年金を輕課しつづけるとすれば、利に敏なる實業界にては、賞與をば年金に變形して逃脱を計るやうにもなるだから、既に賞與をば重課するとすれば、之と並行して年金をも重課しなければならぬといふことになる。

(二) 輕課理由——前にいふ如くで、年金には俸給給料よりも重課すべきの理由もあるけれども、また之に對して、むしろ相變らず輕課すべき所以のものもある。左の如し。

(A) 此が本質に於て矢張り勤勞所得だといふこと——年金といふも茲に問題となるのは勤勞、勤務の結果として年々支給されるものであり、其はつまり俸給の一部ともいふべき、其變態ともいふべき賞與の將來に延ばされたるものに外ならず、即ち延ばされたる賞與、又は延ばされたる俸給に外ならない。之を貫つて居る現在にてこそ、苦痛を伴はぬけれども、嘗ての努力、勤務の結果であり、苦痛の結果であり、受領者が之を回想するときに、矢張り之が對償たる年金への租税には相當重く感するのである。随つて之にはむしろ勤勞所得なみに課税するのが、少くとも此點からいへば至當といふことになる。

(B) 往々にして命掛けの勤務の結果たりといふこと——此年金には生命がけの勤務の結果たりといふことが少くない。其が普通の努力の結果の場合には、重課されても忍び得るけれども、其が

身命を賂しての活動の結果たる場合には、少くともかかる場合には、特に之への重課を躊躇すべきものありとしなければならぬ。で、此は勿論、其年金の凡べての場合に當るのではない。

(C) 其権利が人的のものにして經濟交通の物體たり得ないこと——此年金を受くる権利は現に勤勞を伴はず、而かも確實、繼續的に所得を生ずるから、丁度、財産からの所得の如くであるけれども、其が全く人の一身に專屬して、人の死亡により消滅し他人に賣却することも出來ず、子孫に相續することも出來ず、擔保に入れて金融することも出來ぬといふのであるから、人を超越し經濟交通の物體たる財産権よりは遙かに力の弱きものとしなければならぬ。随つて此點に於て假令勤勞所得よりは重課するとも、財産所得に比しては一段と軽く課しなければならぬといふ事になるのである。

(D) 年金の額は多くは俸給よりも、更には恩給よりも遙かに小であつて、其のみにては生計を立つるに足らぬほどのものなること——此點からいふも其をば特に重課するよりは、むしろ之を附帶的のものとして扱ひ、俸給などに準じて輕課するのが穩當とされなければならぬ。此が若も相當に大きいものであれば、特に重課する理由に重きを置かなければならぬが、其がむしろ小さいものだとなれば、輕課の方に準じて良い。但し其れ自身は小くとも、他の所得と合計して相當に大くなれば、かくして最小生活資料以上のものとなるだけにては、之につきては重課理由を重んずるのが至當とならなければならぬ。

(E) 年金者中には年金のみを受けて漸く最小生活資料以下の生計を立てるものあること——往々にして年金のみを受け、又は他の所得を併せ得ても合計しても最小生活資料に達せぬほどのものがある。別に勤勞所得を得やうとしても老朽用を爲さずといふこともある。かかるものは勿論、其量額の上だけからも宥恕されるであらう。

上にいふ如くであるから、年金には若干、輕課すべき理由もあり、又其を至當とする場合もあるけれども、此場合にかからぬだけには、むしろ其の重課すべき理由に重きを置きて、少くとも普通の勤勞所得よりは一層重課すべきものといふべきである。

第三段 恩給の課税

恩給は俸給の延長である¹⁴⁾。現在働かずして得る點に於て、其の繼續的なる點に於て年金と同じだが、年金が賞與の延ばされたもので、俸給の間接延長であるのに對し、恩給は俸給の直接延長だといふの差がある。可なりに似よりたる點を有つ。之に對して課税は如何にあるべきであらうか。

(一) 重課理由

(A) 現に働かずして收得する點にて財産所得と同一の形を有つこと——即ち恩給者は少くとも現在、勤勞せず、之が收得に苦痛を伴はず、特別の營養を採り休養を爲すの必要もない。其れだけ

にては財産所得者同様、税をば樂に擔ふのである。財産所得者であれば或は彼自ら其財産を作る爲めに投資を爲さなければならず、其處に一の苦勞をも經なければならぬのだが、恩給者にては其を爲すことも入らぬのである。¹⁵⁾尙更ら以て樂な境遇にあるのである。

(B)確實且つ繼續的なること——に於ても恩給年金と同じである、此が繼續的であつて、而かも確實であり殆んど完全に保證されて居り、¹⁷⁾隨つて受領者に於ては之を有つ以上は、少くとも其が最小生活資料以上たる限りは、別に貯蓄を爲すを要しない。¹⁸⁾彼は安心して其全部を費消し得るのであり、其から税をば樂に擔ひ得る。同一額とすれば、其からして其が俸給であつたときよりは一層樂に擔ひ得るのである。恩給支給者が國家である場合の如き、特に安全此上なしである。之を財産所得者、營業所得者に比しても一層安全確實である。例之、利殖者は利子低下の危険に曝されて居り、元本喪失の危険さへもある。營業者にても景氣變動によりて脅かされて居る。¹⁹⁾恩給者は、特に國家からの恩給者は、國家が轉覆せぬ限り大丈夫である。

(C)其額も可なり多く其れだけにて最小生活資料以上であること——年金の如きにては額が通例小で、其れだけにては生活を維持するに足らぬことが少くないが、恩給にては其のみにて最小生活資料以上のことが可なり多くあり得て、其をば働かずして確實に繼續的に收得するのであるから、安心して奢侈に充てることが出来る。かかる餘力の大なるものは能力原則から重課して然るべきのみでなく、奢侈重課の趣旨からも重課して然るべきである。

15) Marco, a. a. O. S. 200.

16) Englis, a. a. O. S. 122.

17) Bela Földes, a. a. O. S. 307.

18) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 87.

19) Schäffle, Steuern, A. T. S. 281.

(D) 恩給者中には勤勞の遊んで居るのを利用して、別に勤勞所得をも擧げ、合計して一層大な餘裕を有つものがあり、少くとも有ち得といふこと——がある。かかるものにては一層重課して然るべきことになる。但し實際之を有たず、單に恩給所得のみ有つこともある。けれども恩給者にては別に勤勞所得を擧げやうと思へば、或度まで之を擧げ得るといふ有利なる地位にあるのである。此點に於て彼は財産者と同じであり、勤勞者の、現在の所得の上に勤勞所得を有つことの殆んど不可能なるに比しては一層有利だとして良い。

(E) 別に財産所得年金所得をも有つものありて隨つて其合計所得の頗る大なるものあること——恩給者は恩給の外に勤勞所得を有ち得るだけにても有利だが、彼が其上にも財産所得を有ち、年金所得をも有つに於て、一層樂に税を擔ふことが出来る。かかるものは其の凡べてではなく、稀なことではあるが、併し起り得ることではあり、其場合には愈々以て宥恕的輕課をしてはならない。尤も我國の新恩給法にては、かかる者に一部恩給停止を行ふことにしたから、其趣旨からいふも、之に宥恕輕課すべきものではない。

(F) 社會の大衆中には恩給なきものが多いのとの對照からいふも宥恕せざるを穩當とすること——官公吏が恩給を受けて安樂に餘生を送りつつあるのに對し、農工商の庶民には相當、社會的國家的に貢獻したにも拘らず、何等の恩給を受けず、晩年に至りて生計に苦しむものが少くない。前者は後者に引き比べて其境遇の恵まれたるに感謝しなければならぬ。之を思へば恩給者は其恩

給につき宥恕輕課を辭すべきであり、むしろ進んで一層の重課を主張しなければならぬのである
(二) 輕課理由——前記は恩給重課の理由である。之に對し若干、輕課理由も成立つのであつて、其は下の如し。

(A) 勤勞所得の一部たりといふこと——恩給は現在にてこそ勤勞を伴はぬが、過去の勤勞なき處に恩給はなく、此はつまり過去の勤勞に對する報酬であり、俸給の一部を將來に延ばして支給されるものに外ならぬのである。其の過去の苦痛に顧みては其を斟酌して特に輕課するのは當然のことである。英國等にも之を俸給などと一列に同等の宥恕扱をするが其は此點からしては當然なりとする²⁰⁾。但し其苦痛が現在のでないから、現在の苦痛を伴ふ俸給などに比しては其處に一段と異なるものがあるとも見られる。

(B) 人的であり其人を超越することを得ず且つ經濟交通の物體ともなり得ざること——財産所得だと、其持主の人を超越して子孫に移すことが出来るし、賣却することも、擔保に入れることも出来るのだが、恩給では其人限りで子孫には移し得ず、賣却は出来ず、擔保に入れるのにも制限を受くるものである。此點から見て其が財産所得よりは力の弱いものだといふことが出来る。随つて此點からしては之を財産所得なみに重課してはならぬといふことになる。

(C) 其額が少くとも在職中の俸給に比しては通例低く且つ時としては非常に小く、其の爲め恩給者が俸給收得時代よりも生活を落さざる得ざるの境遇にある場合あること——かかる場合は必ずしも常に起らぬとしても、可なり多く生じ得るのは事實である。少くとも斯の如くにして恩給者

が従前の生活を落さざるを得ざるに至るだけにては、特に其過渡の時代には、恩給に重課するの聊か不穩當なるの感がある。併し彼が一たび恩給生活に慣れてしまへば、今度は恩給所得の俸給所得に比しての有難味が滲々と感ぜられて、恩給重課にも堪へ得らるることになるであらう。

(D) 恩給者中には老弱となつて全く用を爲さず到底別に勤勞所得を得ることは出來ず、而かも別に財産所得なく年金所得もなく單に恩給所得のみであつて其が最小生活資料を漸く超ゆるに止まることが如きものあること——かかる者は恩給者としてもむしろ氣の毒の境遇にあるものであつて、むしろ宥恕輕課を持續したきものの如くにも考へらるるが、併し其が既に最小生活資料の免稅點を超ゆるほどたる限り、特に宥恕すべき限りでなく、廣き世の中には此の氣の毒なる者以上にも氣の毒なるものがあり、特に過去に於て國家社會に貢獻したることの相當に大であつたにも拘らず恩給に恵まれざる者の多數存することを思ふときは、彼等も其小き恩給につきても尙ほ感謝しなければならず、多少の重課を甘受しなければならぬのである。

結 論

以上要之、恩給、年金、賞與、此三のものは從來、俸給給料に準じて宥恕輕課を行ひ來つたものではある。そして其にも相當の理由あることを認めなければならぬけれども、併し此には齊しく勤勞所得としても、特に俸給給料に比しては一層重課して、然るべき理由が數多くあり且つ重いものでもあるから、其よりも一段と重課することとし、財産所得なみの重課とまではせぬとしても、俸給所得と財産所得との中間位の重課をするのが、至當の處置であると信ずる。